



אפיק ושות'



אפיק ושות', עורכי דין ונוטריון
AFIK & CO. ATTORNEYS AND NOTARY

גיליון 90, 7 דצמבר, 2011

הגיליון המקצועי הדו שבועי של אפיק ושות', עורכי דין ונוטריון
דניאל פריש 3 תל אביב, קומה 25, טלפון 03-609.0.609 פקס 03-609.1.609

תוכן עניינים

1. **מאמר בנושא: תכנוני מס בינלאומיים- בין מלטה לקפריסין**
מאמר מאת רו"ח אלי אליס, שותף מנהל מחלקה בינלאומית במשרד BDO זיו האפט, ויובל אורן ממשרדנו, העוסק באפשרויות תכנון מס בקפריסין ומלטה והשוואה בין משטרי המס של שתי המדינות.
2. **פרסומים בעיתונות אודות משרדנו**
Acquisition International – ראיון עם עורכי הדין דורון אפיק ושלומי תורג'מן לאור זכיית המשרד בפרס פירמת המיזוגים והרכישות לשנת 2011 של המגזין.
3. **הערכות לסוף שנת המס 2011**
מסמך של משרד רואי החשבון שריד שני בדבר הערכות לסוף שנת המס 2011.
4. **מידעון נובמבר 2011 של אשכול המסים של BDO זיו האפט**
מצורף קישור למידעון אשכול המסים של BDO זיו האפט מספר 113
5. **מגזין HERRICK, FEINSTEIN: Corporate Alert, November 2011**
מצורף קישור לגיליון נובמבר, 2011, של המגזין Corporate Alert של משרד עורכי הדין האמריקאי Herrick, Feinstein LLP.
6. **עדכוני תאגידים, הגבלים עסקיים וניירות ערך:**
 - א. **חברות ציבוריות ידווחו מיידית את אופן ההצבעה של בעלי ענין וגופים מוסדיים באסיפות כלליות**
רשות ניירות ערך: חברות ציבוריות נדרשות לדווח מיידית על אופן ההצבעה של בעלי ענין וגופים מוסדיים באסיפות כלליות.
 - ב. **בית המשפט יתערב בהחלטת ועדת מינויים רק כשחרגה באופן בולט וקיצוני ממתחם הסבירות**
העליון: התערבות בהחלטת ועדת מינויים רק במקרים חריגים, גם אם דעת בית המשפט אינה נוחה. ביקורת שיפוטית מתמצת בבדיקת ההליך ולא התוצאות, ביחוד כאשר מונתה ועדה מקצועית. בית המשפט לא ידון בהרכב ועדה לאחר שסיימה תפקידה.
 - ג. **אישור חבילת תגמולים למנהלים בעוד החברה מפסידה עלול ליצור חבות אישית לדירקטורים**
בית משפט באוהיו ארצות הברית: בית משפט לא יתערב בשיקול דעת ההנהלה. אישור חבילת תגמול למנהלים בעוד החברה מפסידה הוכר כפעולה בחוסר תום לב ולא לטובת החברה.
7. **עדכוני משפט מסחרי וזכויות יוצרים:**
 - א. **בורר יועבר מתפקידו רק בהוכחת חשש ממשי למשוא פנים בהתבסס על ראיות אוביקטיביות**
העליון: רק במקרים חריגים יתאפשר ערעור על החלטה בענייני בוררות. העברת בורר מתפקידו רק בראיות אוביקטיביות לחשש ממשי למשוא פנים. בבוררות דו-שלבית ראוי שתיק הבוררות כולו יימצא בפני ערכאת הערעור.
 - ב. **מנהל המתעלם מהפרת זכויות יוצרים על ידי עובדיו עשוי להיות חב אישית בגין ההפרה**
מחוזי תל אביב: מנהל שהיה עד להפרת זכויות יוצרים של עובדיו אך לא פעל להפסקתה אחראי אישית בגין ההפרה.
 - ג. **הסכם אשר לא קוים על ידי הצדדים לאורך זמן יחשב כנזנח ולא ניתן יהיה לדרוש אכיפתו**
מחוזי תל אביב: כאשר שני הצדדים להסכם לא פועלים לקיומו במשך תקופה ארוכה ההסכם נחשב כנזנח וכבטל.

מצ"ב מאמר אשר פורסם השבוע באקונומיסט הישראלי ועוסק בנושא אפשרויות תכנון מס בקפריסין ומלטה והשוואה בין משטרי המס של שתי המדינות.

את המאמר ניתן למצוא גם בקישור:

<http://economist.co.il/?CategoryID=1827&ArticleID=12583&Page=1>

את המאמר כתבו רו"ח אלי אליס, שותף מנהל מחלקה בינלאומית במשרד BDO זיו האפט, ויובל אורן ממשרדנו.

2. פרסומים בעיתונות אודות משרדנו



מצורף ראיון עם עורכי הדין דורון אפיק ושלומי תורג'מן לאור זכיית משרד אפיק תורג'מן בפרס פירמת המיזוגים והרכישות לשנת 2011 של המגזין Acquisition International.

ב30 לנובמבר הופץ הגיליון הרשמי של המגזין ובו שמות הזוכים השנה בפרס. בין היתר בחר המגזין השנה ב3 משרדים ישראליים: משרד אפיק תורג'מן בתחום המיזוגים והרכישות, משרד כספי ושות' בתחום הבנקאות והמימון ומשרד הרצוג פוקס נאמן בתחום הלקוחות הפרטיים.

זכיה זו מתווספת לזכייתם של אפיק תורג'מן ושל הרצוג פוקס נאמן בחודש יולי השנה בפרס היוקרתי של המגזין הבריטי Finance Monthly לשנת 2011.

את המגזין ובו פירוט הזוכים והכתבה (בעמוד 21) ניתן למצוא גם בקישור:
<http://www.acquisition-intl.com/online-editons/2011/awards>

3. הערכות לסוף שנת המס 2011

מצורף מסמך המלצות לקראת סוף שנת המס 2011, הכולל סקירה של עדכוני חקיקה רלוונטיים ואת הפעולות המומלצות לביצוע לקראת סוף שנת המס. את המסמך כתב משרד רואי החשבון שריד שני, משרד עימו אנו עובדים מזה מספר שנים.

נפנה את תשומת הלב לנספח א' העוסק בעיקרי תזכיר החוק לשינוי חברתי כלכלי בנושאי מס. החוק אושר, למעט המס הנוסף בשיעור 2% על הכנסות מעל מליון ש"ח. לאור העלאת שיעור המס על חלוקת דיבידנד לבעל מניות מהותי מ- 25% כיום ל- 30% החל מה- 1.1.2012, מומלץ לבעלי החברות לשקול חלוקת דיבידנד לפני תום שנת המס 2011.

4. מידעון נובמבר 2011 של אשכול המסים של BDO זיו האפט

ביום 23 נובמבר, 2011, התפרסם גליון 113 של אשכול המסים של BDO זיו האפט: המידעון עוסק בנושאים: צמצום הפטור ממס רווח הון לתושבי חוץ במכירת ניירות ערך הנסחרים בישראל ובעסקאות עתידיות, עדכון הוצאות אש"ל לתקופה שמיום 1.3.2009 ועד ליום 31.12.2010, זקיפת שווי הסעה לעובדים וחבות במס שכר ומס מעסיקים בגינה ונוהל גילוי מרצון על נכסים והכנסות מחוץ לישראל. BDO זיו האפט, עימה משרדנו מצוי בקשרי שיתוף פעולה הדוקים, הינה פירמת רואי חשבון המהווה חלק מהרשת הבינלאומית BDO הפרושה בלמעלה מ-110 מדינות ומדורגת בין חמש הפירמות הגדולות בישראל. להלן קישור לכלל החוזרים המקצועיים של אשכול המסים של BDO זיו האפט:

<http://www.bdo.co.il/?CategoryID=313>

לאחרונה התפרסם גליון נובמבר 2011 של המגזין Corporate Alert של משרד עורכי הדין האמריקאי Herrick, Feinstein LLP - משרד אשר הוקם בשנת 1928 והינו מהמובילים בארצות הברית עם 3 משרדים וכ 175 עורכי דין), עימו אנו מצויים בקשרי שיתוף פעולה.

להלן בתמצית חלק מהסוגיות המפורטות במגזין של חודש נובמבר:
מה מהווה הפרה של התחייבות לנהל משא ומתן בתום לב?

בית המשפט בדלוור קבע שניצול שיפור במצב הכלכלי לשם העמדת תנאים מסחריים שונים מהותית מהתנאים בהם דובר תחילה בעת ניהול משא ומתן למזכר הבנות לא מחייב מהווה הפרת החובה לנהל משא ומתן בתום לב. באותו מקרה משא ומתן לזכרון דברים לא מחייב להסכם רשיון הופסק לשם תחילת משא ומתן למיזוג כאשר סוכם כי אם המיזוג ייכשל יחזרו הצדדים לנהל משא ומתן בנושא הרשיון. משנכשל המיזוג, לאור שינוי מצבו הכלכלי של אחד הצדדים שינה זה את דרישותיו בצורה משמעותית ובית המשפט קבע כי הדבר מהווה חוסר תום בניהול המשא ומתן.

ה-SEC אישר תנאים מחמירים יותר לחברות אשר מנפיקות בדרך של מיזוג הפוך

רשות ניירות הערך האמריקאית אישרה לאחרונה כללים חדשים לסחר ב NASDAQ Stock Market, the New York Stock Exchange and the NYSE Amex Stock Exchange הנוגעים לחברות אשר שואפות להכנס למסחר בבורסה דרך מיזוג הפוך. מיזוג הפוך הינו מסלול מקוצר להיכנס למסחר בבורסה על ידי רכישת חברה נסחרת ומיזוג עימה באופן שחברת הבת הנסחרת היא השורדת את המיזוג. הכללים החדשים כוללים חיוב של חברות המעונינות להתמזג להיסחר בשוק OTC במשך לפחות שנה לאחר הנפקת כל המסמכים הנדרשים ובנוסף עליהן לשמור על מחיר מניה מינימלי לאורך 30 עד 60 ימי המסחר הראשונים לאחר הגשת המסמכים.

את המגזין המלא ניתן למצוא גם בקישור הבא:

<http://www.herrick.com/sitecontent.cfm?pageID=29&itemID=13184>

א. חברות ציבוריות ידווחו מיידית את אופן ההצבעה של בעלי ענין וגופים מוסדיים באסיפות כלליות
 [הנחיית רשות ניירות ערך, גילוי בדבר אופן ההצבעה של בעלי ענין, נושאי משרה בכירה וגופים מוסדיים
 באסיפות כלליות, 30.11.2011]

ביום 30 נובמבר, 2011, פרסמה רשות ניירות ערך, הנחיית גילוי בדבר אופן ההצבעה של בעלי ענין, נושאי משרה בכירה וגופים מוסדיים באסיפות כלליות של חברות ציבוריות. ההנחיה מפרטת, לגבי אסיפות כלליות בהן הרוב הנדרש לשם קבלת החלטה אינו רוב רגיל, כדוגמת אסיפה כללית למינוי דירקטור חיצוני, אסיפה כללית לאישור עסקה של החברה עם בעלי השליטה או עם אדם אחר שלבעל השליטה יש בה ענין אישי, אסיפה כללית לאישור הסמכת יושב ראש הדירקטוריון למלא תפקיד של מנהל כללי או אישור הסדרים עם מחזיקי אגרות חוב, את חובת החברה לכלול בדו"ח המיידית אודות תוצאות האסיפה את פירוט ההצבעות של בעלי המניות שהינם בעלי ענין, נושא משרה בכירה או גופים מוסדיים. חשיבותה העיקרית של הנחיה זו, מלבד המיידיות שבחשיפת המידע, הינה לאפשר למשקיעים להשוות בין אופן הצבעתם של הגופים המוסדיים השונים.

ב. בית המשפט יתערב בהחלטת ועדת מינויים רק כשחרגה באופן בולט וקיצוני ממתחם הסבירות
 [בגץ 5599/11 אגודת העיתונאים בתל אביב נ' ממשלת ישראל, 24.11.2011, בית המשפט העליון, כב' המשנה לנשיאה אליעזר ריבלין, כב' הש' עוזי פוגלמן, כב' השופט יצחק עמית]

בעתירה כנגד מינוי בעל תפקיד, בהתבסס על המלצות ועדת מינויים מקצועית נטענו מספר טענות בדבר התאמת האדם לתפקיד ובדבר הרכב ועדת האיתור המקצועית שמונתה, אשר נטען כי הרכבה פוליטי. בית המשפט חזר על ההלכה, כי יתערב בהחלטה למנות מועמד למשרה מקצועית בכירה בשירות הציבורי בשל פגם מהותי-נורמטיבי שדבק בהתנהלותו, רק כאשר החלטת המינוי חרגה באופן בולט וקיצוני ממתחם הסבירות וכי ביחוד כאשר מונתה ועדה מקצועית, בהפעילו ביקורת שיפוטית, לא ישים בית המשפט את עצמו בנעליה של הסמכות הממנה ולא יחליף את שיקול דעתה בשיקול דעתו שלו, אלא שהביקורת תתמצה בשאלה אם במסגרת ההחלטה הפעיל הגורם הממנה את שיקול דעתו באופן שאינו חורג ממתחם הסבירות. בית המשפט חזר והדגיש, כי מינוי פוליטי הוא בבחינת "רעה חולה שיש לעקרה מן השורש", אולם קבע, כי זהות חברי ועדת האיתור היה ידוע ממועד תחילת עבודת הוועדה וניתן היה לעתור כנגדה כבר באותו שלב. לא ניתן לעתור כנגד הרכבה כעת לאחר שהוועדה סיימה עבודתה ופרסמה המלצותיה, אלא כאשר תועלה טענה בעלת משקל משמעותי לפגם או אי-חוקיות חמורים. לגבי נושא התאמת בעל התפקיד להגדרות המשרה קבע בית המשפט כי שאלה זו היא שאלה מקצועית שועדת האיתור היא הקובעת בה ובית המשפט ייזהר מלהתערב בהחלטותיה.

ג. אישור חבילת תגמולים למנהלים בעוד החברה מפסידה עלול ליצור חבות אישית לדירקטורים
 [(NECA-IBEW Pension Fund v. Cox, No. 1-11-cv-00451 (S.D. Ohio Sept 20, 2011)]

בפסק דין אשר ניתן לאחרונה על ידי בית משפט באוהיו, ארצות הברית, נדונה בקשה לדחיית תביעה שהוגשה בשמה של חברה על ידי אחד מבעלי מניותיה כנגד נושאי משרה בה. במסגרת התביעה נטען, כי חברי הדירקטוריון ניצלו את כוחם לטובתם שלהם, הואיל ואלה אישרו חבילת תגמולים בסכומי עתק לשלושה ממנהליה הבכירים בעוד שהחברה רשמה הפסדי עתק ובעלי מניותיה הביעו את התנגדותם לאישור חבילת התגמולים, כפי שמתאפשר על ידי Protection Act of Wall-Street Reform and Consumer ("Say on Pay"). על כן נטען, כי באישורם את חבילת התגמולים האמורה, פעלו חברי הדירקטוריון בניגוד לטובת החברה ובעלי מניותיה. בית המשפט חזר על ההלכה הידועה, לפיה בית המשפט לא יתערב בשיקול דעת ההנהלה, אפילו אם שיקולי ההנהלה לא תואמים את שיקולי בית המשפט או אולי היו מוטעים, כל עוד היו אלה שיקולים שנשקלו בתום לב ולטובת החברה לפי הבנת ההנהלה. עם זאת, במקרה זה קבע בית המשפט, כי טענות התביעה, לפיהן פעולות חברי הדירקטוריון בוצעו שלא בתום לב ובניגוד לטובת החברה הוכחו לכאורה, ומשכך אין להורות על דחיית התביעה ללא בירורן של הטענות גופן.

א. בורר יועבר מתפקידו רק בהוכחת חשש ממשי למשוא פנים בהתבסס על ראיות אובייקטיביות
 [רע"א 7816/11 דני זילברשלג, עו"ד נ' גליל מימון ואח', 04.12.2011, בית המשפט העליון, כבוד הש' אליקים רובינשטיין]

בסכסוך עסקי הוסכם על בוררות דו שלבית (היינו, כי ניתן להגיש ערעור על החלטת הבורר להרכב בוררים). הרכב הערעור דחה את הערעור ועל כך הוגשה בקשה לבית המשפט לביטול פסק הבוררות, בין היתר מכיוון שלמרות שהבוררים קבעו כי תיק הבוררות יועבר לידיהם, קיבלו החלטתם בטרם הגיע התיק אליהם. בית המשפט ביטל את פסק הערעור והחזיר את הדיון להרכב הבוררים ובעקבות כך הוגשה לבית המשפט המחוזי בקשה (שנדחתה) להעביר את הבוררים מתפקידם בשל כך שהואיל ותיק הבוררות לא היה בפני הרכב הבוררים קודם למתן הפסק, הפרו הבוררים את חובת הנאמנות בה הם חבים ועולה חשש ממשי למשוא פנים. בית המשפט העליון דחה את הערעור וקבע כי רק במקרים חריגים ניתן לערער על החלטות בנושא בוררות, כי על הטוען לפסלות בורר להוכיח בהתבסס על ראיות אובייקטיביות, קיומו של חשש ממשי למשוא פנים, והכל אלא אם מראית פני הצדק אינה מאפשרת המשך הדיון לפני הבורר. בית המשפט ציין, כי בהעדר הסכמה אחרת בין הצדדים, מן הראוי שבבוררות דו-שלבית ימצא לפני ערכאת הבוררות השנייה מלוא החומר שהונח מצוי לפני הבורר בשלב הראשון של הבוררות.

ב. מנהל המתעלם מהפרת זכויות יוצרים על ידי עובדיו עשוי להיות חב אישית בגין ההפרה
 [ת"א (ת"א) 2378-07 הפדרציה הישראלית לתקליטים וקלטות בע"מ נ' החלל המופלא עד הלום בע"מ, 24.11.2011, בית המשפט המחוזי תל אביב, כבוד הש' ד"ר עמירם בנימיני]

בית המשפט קיבל תביעה למתן צו מניעה ותשלום פיצויים בגין הפרת זכויות יוצרים בשל השמעת חמש יצירות מוקלטות במשחקה לילדים ללא קבלת הרשאה כדון (לפי החוק הישן). בית המשפט קבע, כי בהתאם להלכה ולפיה השמעת מוסיקה באולמות אירועים נחשבת כהשמעה פומבית, הרי שעסקינן בהפרת זכויות יוצרים. זאת ועוד, בית המשפט הטיל על מנהל המקום אחריות ישירה להפרה שכן זה לא מנע אותה ועצם את עיניו נוכח התקיימותה. על כן מדובר בהפרה לתועלת אישית. לעניין הפיצויים, קבע בית המשפט כי אין לראות בכל יצירה כהפרה נפרדת אלא יש לבחון את סוג הזכות שנפגעה. הפיצויים שפסק היו בהתאם, היינו, של הפרה אחת ובגובה המקסימלי שהחוק מאפשר – 20,000 ש"ח. עם זאת, בית המשפט פסק סכום נוסף של 30,000 ש"ח הוצאות משפט.

ג. הסכם אשר לא קיים על ידי הצדדים לאורך זמן יחשב כנזנח ולא ניתן יהיה לדרוש אכיפתו
 [תא (ת"א) 1182-06 באמונה חברה לניהול נאמנויות והקדשות בע"מ נ' מקסוורד הולדינגס ישראל בע"מ, 21.11.2011, בית משפט המחוזי תל אביב-יפו, כבוד הש' יהושע גייפמן]

בין משקיע לחברה נחתם הסכם הלוואה ואף נרשם שעבוד על נכסי החברה הלווה. כאשר דרשה את כספי ההשקעה כ-7 שנים לאחר חתימת ההסכם נתקלה היא בסירוב. בית המשפט קבע שמשלא דרשה החברה את הכספים במשך שנים ובפועל שני הצדדים התעלמו מההסכם במשך תקופה ארוכה, בפועל נזנח ההסכם על ידי הצדדים בדרך של התנהגות עד כדי ביטול ההסכם או ויתור עליו ואין עוד מקום לדרישה לאכיפה של ההסכם על ידי מי מהצדדים.

תכנוני מס בינלאומיים - בין מלטה לקפריסין

רו"ח אלי אליס, יובל אורן

6/12/2011



כמי שעוסקים רבות בפעילות בין לאומית, לא פעם אנו נדרשים להקים מבנה חברות בינלאומי עבור לקוחות ישראלים המעוניינים, כל אחד מסיבותיו הוא, לנהל את פעילותם הבינלאומית שלא במישרין באמצעות חברה ישראלית. משקיעים ישראלים רבים מצאו לנכון בשנים האחרונות להשקיע בחו"ל באמצעות חברות אחזקה בינלאומיות שונות כאשר קפריסין נחשבת למועדפת בעיני ישראלים רבים.

אמנת המס אשר נחתמה ביולי השנה בין ישראל למלטה (אך טרם נכנסה לתוקף) פותחת אפשרות חדשה לישראלים לפעול כחברה בחו"ל ועשויה להוות תחליף ראוי לקפריסין השכנה.

לביצוע השקעות בחו"ל באמצעות חברה קפריסאית יתרונות רבים. בין היתר יתרונה של חברה קפריסאית בשיעור מס החברות הנמוך יחסית החל על הכנסותיה העסקיות (בדרך כלל 10%), פטור ממס בקפריסין על הכנסות מסוימות שמקורן מחוץ לקפריסין ובין היתר על הכנסות דיבידנד וריבית מחברות בנות ופטור מניכוי מס במקור בעת חלוקת דיבידנד ובעת תשלומי ריבית ותמלוגים לחברות זרות. בנוסף, קפריסין נמנית על חברות האיחוד האירופי המאפשר למשקיעים הפועלים במדינות החברות באיחוד באמצעות חברה קפריסאית ליהנות מדירקטיבות האיחוד האירופי. דירקטיבות אלו מעניקות, בין היתר, פטור מניכוי מס במקור בעת חלוקת דיבידנד ובעת תשלומי ריבית בין חברות תושבות מדינות האיחוד האירופי ופטורים נוספים שונים בהתקיים תנאים הקבועים בדירקטיבות.

מיקומה של קפריסין במרכז הים התיכון וב"מרחק נגיעה" של כשעת טיסה ישירה מישראל מאפשרת לישראלים רבים להתנהל בקלות יחסית אל מול מנהלי החברות המקומיות בקפריסין.

על אף שמלטה מרוחקת יותר מישראל ונגישותה לישראלים פחותה עשוי להיות יתרונה של מלטה דווקא בהיבט המס שכן בהיותה מדינה החתומה על אמנת מס עם ישראל (עם כניסתה לתוקף) אחזקה בחברה מקומית אינה עשויה להיחשב כ"תכנון מס החייב בדיווח" הדורש דיווח מיוחד לפקיד השומה במסגרת הגשת הדוח האישי והעשוי לעיתים להדליק "נורה אדומה" בפני פקיד השומה בעת סקירתו את דוחות המס המוגשים לו. מאידך, פירוק חברה מלטזית כרוך בדרך כלל בפרוצדורות משפטיות ארוכות בעוד שפירוק חברה קפריסאית הינו הליך פשוט בדרך כלל.

בדומה לקפריסין ובהתקיים תנאים מסוימים, חברה מלטזית המוגדרת כחברת אחזקות עשויה ליהנות מ"פטור השתתפות" הניתן במלטה והמעניק פטור ממס על הכנסות דיבידנד (והכנסות נוספות) בידיה. בנוסף, בהתאם לדין הפנימי לא מוטל ניכוי מס במקור במלטה בעת חלוקת דיבידנד וכן בעת תשלומי ריבית ותמלוגים. בעניין זה יצוין כי בספטמבר 2010 הודיעה מלטה על שינוי מהותי במיסוי תמלוגים מפטנטים בהתקיים תנאים מסוימים. עיקר החידוש הינו כי הפטור ממס הניתן על הכנסות מתמלוגים יחול ללא תלות במיקום הגיאוגרפי בו נעשה המחקר והפיתוח של הפטנט. ואולם, בניגוד למס החברות הנמוך בקפריסין במלטה מוטל מס חברות גבוה יחסית בשיעור של 35% החל על רווחיהן העסקיים של חברות מקומיות. יחד עם זאת, כשהמדובר בפעילות עסקית מחוץ למלטה, מגיעות הטבות מס מיוחדות המהוות החזר מס בעת חלוקת הדיבידנד של עד 30% מהרווחים כלומר מס אפקטיבי נמוך בשיעור של 5%.

נוסף על היותן חברות באיחוד האירופי הזכאיות ליהנות מהוראות דירקטיבות האיחוד האירופי חתומות קפריסין ומלטה על יותר מחמישים אמנות למניעת כפל מס העשויות להקל על נטל המס בעת ביצוע השקעות ומתן שירותים ברחבי העולם.

חשוב להדגיש, כי הקמת חברה במדינה זרה אינה מספיקה לצורך הימנעות מחבויות מס בישראל על החברה ויש להקפיד על יעוץ שוטף הן של עורך דין והן של רואה חשבון המתמחים בעסקאות בינלאומיות כדי לוודא שהניהול והשליטה בחברה נעשה מחוץ לישראל, לבל תיחשב החברה, למטרות מס, לחברה החייבת במס בישראל.

מר אליס הינו שותף במשרד BDO זיו האפט ומנהל את מחלקת המיסוי הבינלאומי במשרד. מר אורן מתמחה במשרד אפיק תורג'מן (www.at-law.co.il) בתחום העסקאות הבינלאומיות, תאגידים והליטיגציה האזרחית. אין בסקירה כללית זו משום ייעוץ משפטי כלשהו ומומלץ להיוועץ בעורך דין המתמחה בתחום זה בטרם קבלת כל החלטה בנושאים המתוארים בסקירה זו.



2011 ACQUISITION INTERNATIONAL LEGAL AWARDS

“There is no better way to run a business than building it upon the truth, so in our mind set, the crisis is over.”

Miquel Roca / Blas De Lezo

“We have always focused on providing a better, faster, effective, higher value legal product to sophisticated purchasers of legal services.”

Dev Erriah / Erriah Chambers

“Be interested in the question behind the question. And more importantly, be interested in the person behind that question as well.”

Eric Bergamin / Bergamin & Gielink Pensioenrechtadvies

“We consider all our clients as being our partners in every venture they are undertaking. We are business lawyers so clients coming to us do not receive only legal advice, but business oriented solutions in order for them to make the right choice.”

Gabriela Cacerea / NNDKP

WINNERS LIST

<i>Argentina</i> Brons & Salas Mitrani Caballero Rosso Alba Francia Ojam & Ruiz Moreno Abogados	<i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i> <i>Patents Law Firm of the Year</i>		
<i>Australia</i> Colin Biggers & Paisley Henry Davis York Minter Ellison Minter Ellison Minter Ellison DibbsBarker	<i>Insurance and Reinsurance Law Firm of the Year</i> <i>Capital Markets Law Firm of the Year</i> <i>Competition Law Firm of the Year</i> <i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i> <i>Internet & E-Commerce Law Firm of the Year</i> <i>Restructuring & Insolvency Law Firm of the Year</i>		
<i>Austria</i> Graf & Pitkowitz Rechtsanwälte GmbH Graf & Pitkowitz Rechtsanwälte GmbH TJP Saxinger, Chalupsky & Partner Rechtsanwälte GmbH (Austria) BLS Rechtsanwälte	<i>Commercial Law Firm of the Year</i> <i>Banking & Finance Law Firm of the Year</i> <i>International Tax Law Firm of the Year</i> <i>Environmental Law Firm of the Year</i> <i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>		
<i>Bahrain</i> Norton Rose	<i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>		
<i>Bangladesh</i> Doulah & Doulah	<i>M&A Law Firm of the Year</i>		
<i>Belarus</i> Revera Consulting Group	<i>Construction Law Firm of the Year</i>		
<i>Belgium</i> Afschrift FratiniVergano European Lawyers Liedekerke Wolters Waelbroeck Kirkpatrick	<i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i> <i>Telecommunications Law Firm of the Year</i> <i>Environmental Law Firm of the Year</i>	Page 21	
<i>Bermuda</i> Conyers Dill & Pearman	<i>Investment Funds Law Firm of the Year</i>		
<i>Brasil</i> TozziniFreire Advogados KLA-Koury Lopes Advogados Machado Associados Pellon & Associados Law Office Aoki Advogados Associados Azevedo Sette Advogados SC Barbosa Mijsnich & Aragão Juchem Advocacia Levy & Salomão Advogados Campos Mello Advogados Felsberg e Associados	<i>Corporate Governance Law Firm of the Year</i> <i>M&A Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> ¹²⁶⁷ <i>Insurance & Reinsurance Law Firm of the Year</i> <i>Trade Mark Law Firm of the Year</i> <i>Public & Administrative Law Firm of the Year</i> <i>Competition Law Firm of the Year</i> <i>Environmental Law Firm of the Year</i> <i>Investment Funds Law Firm of the Year</i> <i>Foreign Investment Law Firm of the Year</i> <i>Project Finance Law Firm of the Year</i>	Page 24	
<i>British Virgin Islands</i> Maples and Calder	<i>Corporate Law Firm of the Year</i>		
<i>Canada</i> Bennett Jones LLP Fasken Martineau DuMoulin LLP Goldman Sloan Nash & Haber LLP Gowling Lafleur Henderson LLP Osler Hoskin & Harcourt LLP	<i>Internet & E-Commerce Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Governance Law Firm of the Year</i> <i>Construction Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Infrastructure Law Firm of the Year</i>		
<i>Chile</i> Estudio Luis Lizama Portal Molina Rios Abogados	<i>Employment Law Firm of the Year</i> <i>Construction Law Firm of the Year</i>	Page 13	
<i>China</i> WilmerHale Wilkinson & Grist	<i>Private Equity Law Firm of the Year</i> <i>Life Sciences Law Firm of the Year</i>		
<i>Colombia</i> Leyva Abogados	<i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i>	Page 26	
<i>Croatia</i> Divjak, Topic & Bahtijarevic	<i>Project Finance Law Firm of the Year</i>		
<i>Cyprus</i> George Z. Georgiou & Associates LLC	<i>M&A Law Firm of the Year</i>		
<i>Democratic Republic of Congo</i> Yav & Associates	<i>Corporate Law Firm of the Year</i>		
<i>Denmark</i> Rønne & Lundgren Gorissen Federspiel	<i>Capital Markets Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i>		
<i>Ecuador</i> Corral & Rosales	<i>Banking and Finance Law Firm of the Year</i>		
<i>Estonia</i> Glimstedt, Law Firm Lextal Law Firm Raidla Lejins & Norcoux	<i>TMT Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i>		
<i>Finland</i> Krogerus Juridia Ltd. Attorneys-At-Law Peltonen LMR Waselius & Wist Waselius & Wist Kotiranta & Co Attorney at Law Ltd	<i>Law Firm of the Year</i> <i>Virtual Data Room Law Firm of the Year</i> <i>EU Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Competition Law Firm of the Year</i> <i>Arbitration Law firm of the Year</i>		
<i>France</i> K&L Gates Redlink Bredin Prat NomoS Darrois Villey Maillot Brochier ALTANA	<i>Real Estate Law Firm of the Year</i> <i>EU Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i> <i>Entertainment Law Firm of the Year</i> <i>Tax Law Firm of the Year</i> <i>Restructuring & Insolvency Law Firm of the Year</i>		
<i>Germany</i> Gafner, Groth, Siederer & Coll Meyer Koering GSK Stockmann + Kollegen	<i>Public Sector Firm of the Year</i> <i>Franchise Law Firm of the Year</i> <i>Investment Funds Law Firm of the Year</i>		
Jonas Rechtsanwalts-gesellschaft mbH Buntscheck Rechtsanwalts-gesellschaft mbH Heussen Rechtsanwalts-gesellschaft mbH Avocado rechtsanwälte Graef Rechtsanwälte Graf von Westphalen Raue LLP Löhde Leo Schmidt-Hollburg & Witte FGS Flick Gocke Schaumburg	<i>Trade Marks Law Firm of the Year</i> <i>EU Law Firm of the Year</i> <i>Property Law Firm of the Year</i> <i>Administrative & Public Law Firm of the Year</i> <i>Entertainment Law Firm of the Year</i> <i>Real Estate Law Firm of the Year</i> <i>Energy Regulation Law Firm of the Year</i> <i>M&A Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i>		Page 10
<i>Ghana</i> KIMATHI & KIMATHI, Corporate Attorneys AB & David Law	<i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Construction & Engineering Law Firm of the Year</i> <i>Foreign Direct Investment Law Firm of the Year</i> <i>M&A Law Firm of the Year</i>		
AELEX Oxford & Beaumont Solicitors			
<i>Gibraltar</i> Verralls Barristers and Solicitors	<i>Real Estate Law Firm of the Year</i>		
<i>Greece</i> Your Legal Partners Your Legal Partners KLC Law Firm Constant & Constant KGDJ Law Firm PotamitisVekris V&P Law Firm	<i>Energy Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Real Estate Law Firm of the Year</i> <i>Shipping & Maritime Law Firm of the Year</i> <i>Labour Law Firm of the Year</i> <i>Employment Law Firm of the Year</i> <i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>		
<i>Guatemala</i> Salazar-Munoz Despacho de Abogados	<i>Commercial Litigation Law of the Year</i>		
<i>Hong Kong</i> Deacons Kennedys King & Wood Laracy & Co	<i>Banking and Finance Law Firm of the Year</i> <i>Real Estate Law Firm of the Year</i> <i>Environmental Law Firm of the Year</i> <i>Shipping & Maritime Law Firm of the Year</i>		
<i>Hungary</i> Göbert & Partners / Taxand Déri & Lovrecz Forgó, Damjanovic & Partners Law Firm Gárdos, Füredi, Mosonyi, Tomori Lohn Law Firm	<i>Real Estate Law Firm of the Year</i> <i>Banking and Finance Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Contract Law Firm of the Year</i> <i>Property Law Firm of the Year</i>	Page 25	
<i>Iceland</i> LOGOS Legal Services Jonsson & Hall Juris Law Office	<i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i> <i>EU Law Firm of the Year</i> <i>Restructuring & Insolvency Law Firm of the Year</i>		
<i>India</i> Mulla & Mulla & Craigie Blunt & Caroe Bhasin & Bhasin Associates Lexygen R.K Dewan & Co. Kochhar & Co	<i>Banking & Finance Law Firm of the Year</i> <i>Employment Law Firm of the Year</i> <i>Private Equity Law Firm of the Year</i> <i>Patent Law Firm of the Year</i> <i>Technology Law Firm of the Year</i>	Page 18	
<i>Indonesia</i> Hutabarat Halim & Rekan Dyah Ersita & Partners Mochtar Karuwin Komar	<i>Capital Markets Law Firm of the Year</i> <i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i> <i>M&A Law Firm of the Year</i>		
<i>Ireland</i> DAC Beachcroft Maree Gallagher Associates Ronan Daly Jernyn	<i>Insurance & Reinsurance Law Firm of the Year</i> <i>Life Sciences Law Firm of the Year</i> <i>Commercial Law Firm of the Year</i>		
<i>Isle of Man</i> MannBenham Advocates MannBenham Advocates	<i>Commercial Law Firm of the Year</i> <i>Banking & Finance Law Firm of the Year</i>		
<i>Israel</i> Afik Turgeman Caspi & Co Herzog Fox & Neeman	<i>M&A Law Firm of the Year</i> <i>Banking & Finance Law Firm of the Year</i> <i>Private Client Law Firm of the Year</i>	Page 21 Page 24	
<i>Italy</i> Del Bene De Vitis & Associati Labruna Mazziotti Segni Ashurst Studio Legale Padovan Ruccellai & Raffaelli NCTM Studio Legale Associato SLA Osborne Clarke Pirola Pennuto Zei & Associati	<i>Banking and Finance Law Firm of the Year</i> <i>Transfer Pricing Law Firm of the Year</i> <i>Restructuring & Insolvency Law Firm of the Year</i> <i>Construction Law Firm of the Year</i> <i>Outsourcing Law Firm of the Year</i> <i>EU Law Firm of the Year</i> <i>Energy Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Law Firm of the Year</i>	Page 25	
<i>Japan</i> Allen & Overy LLP	<i>Corporate Law Firm of the Year</i>		
<i>Kenya</i> Anjarwalla & Khanna	<i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>		
<i>Korea</i> Barum Law Shin & Kim	<i>Litigation Law Firm of the Year</i> <i>Arbitration Law Firm of the Year</i>		
<i>Latvia</i> Eversheds Bitans Law Office Attorneys at Law BORENIUS	<i>Corporate Law Firm of the Year</i> <i>Corporate Tax Law Firm of the Year</i>		
<i>Lithuania</i> Motieka & Audzėvičius Tark Grunte Sutkiene	<i>Banking and Finance Law Firm of the Year</i> <i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>	Page 26	
<i>Luxembourg</i> Brucher Thielgen & Partners	<i>M&A Law Firm of the Year</i>		
<i>Malaysia</i> Lee Hishammuddin Allen & Gledhill Shook Lin & Bok	<i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i> <i>M&A Law Firm of the Year</i>	Page 29	
<i>Malta</i> Camilleri Preziosi	<i>Dispute Resolution Law Firm of the Year</i>		

ISRAELI M&A LAW FIRM OF THE YEAR (Israel)



Doron Afik & Shlomi Turgeman

Afik Turgeman, Attorneys and Notaries - Doron Afik, Esq. Shlomi Turgeman, Adv. 3 Daniel Frisch St., Tel Aviv, 64731, Israel
e. atlaw@at-law.co.il
w. www.at-law.co.il
t. +972-3-6090609

Afik Turgeman, Attorney and Notaries (a Euro-American Lawyers Group member firm) has been awarded Acquisition International's Israeli M&A Law Firm of the Year. AI speaks to Doron Afik and Shlomi Turgeman who are both senior partners of Afik Turgeman.

How did it feel when your firm won the Israeli M&A Law Firm of the Year?

"There are some very good M&A lawyers in Israel and we were very happy to hear that the magazine chose our firm."

A happy team is a productive team. How much emphasis do you place on team culture and what elements of that would you point to in helping you achieve this award?

"We believe that our team is our most valuable asset. Firstly, we put a lot of attention to our hiring process – we do not only use legal head-hunters but we will sometimes review hundreds of CV's and conducts dozens of interviews before we will find the person that fits the Afik Turgeman's DNA. We invest many hours in tutoring our employees and they enjoy a very close attention of the partners – we make sure that any document leaving our firm bears the "Afik Turgeman signature."

Closing deals is obviously the culmination of months of hard work, what strategies have you developed personally to deal with the recognised stresses of transaction management?

"Our experience showed us that unlike the common belief that it is all business - everything is personal. A good M&A lawyer has to be an expert in the games theory on the one hand, and virtually a psychologist on the other. It is as important to understand the counterparty and its needs, as it is to understand your own client and its needs"

No one can rest on their laurels in this market place. What are you and your team doing to make sure you win the award next year?

"We are at all time thriving to better ourselves and our team. We are constantly looking for new business contacts and clientele, and we at all times opening our doors and our minds to new opportunities."

How do you differentiate yourself? What is the one thing you'd leave in someone's mind if you were pitching for new business?

"We believe that the personal attention is what differs us from others. Even as we get bigger, the partners are always involved and the clients will always receive a personal touch."

How do you see the legal market changing and how will it affect you?

"The legal market is always changing. For years, the market is becoming more and more global and we are doing our best not only to adopt, but actually to lead. Our firm works in international standards but at very reasonable prices, which makes us compatible to the international market and competitive in such market. We are also members of the Euro-American Lawyers Group (www.ealg.com) and are thus part of a team of hundreds of lawyers in more than 25 countries and are able to supply excellent service in each such jurisdiction."

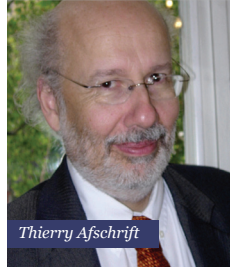
How do you see your business in 3 years' time? How will it have changed shape? Will you (the firm) be recruiting?

"We are constantly recruiting. We do not have a vision as to size of the firm in 3 years time but we have promised ourselves to grow only at a rate that will enable us not to jeopardize the quality of our services."

If you could offer one piece of advice to the other nominees for your award, what would that be? What do you think made you and your team lead the pack?

"We believe that the best piece of advise in the M&A area would be to get to know your client as if you are about to purchase your client's business, but always try and see the transaction from the eyes of the counterparty."

BELGIAN CORPORATE TAX LAW FIRM OF THE YEAR (Belgium)



Thierry Afschrift

AFSCHRIFT
Thierry Afschrift
Avenue Louise 208
B-1050 Brussels (Main office)
e. avocats@afschrift.com
w. www.afschrift.com

AFSCHRIFT Law firm has been awarded Acquisition International's Belgian Corporate Tax Law Firm of the Year.

AI speaks to Thierry Afschrift, managing and founding partner of AFSCHRIFT Law firm, and also professor to the Free University of Brussels and deputy judge to the Court of appeal about this prestigious achievement.

AFSCHRIFT Law Firm is a lawyer association specialized in tax law, defending the taxpayers in their relationships with tax administration. Afschrift Law Firm is settled in Brussels and also has offices in Antwerp, Geneva, Luxembourg, Madrid and Tel Aviv.

The award is recognition of you and your team's successes in the transactional market in what have been very difficult economic conditions, how have you had to adapt in terms of deal generation and project management?

"The economic crises did not change much in our business, as, on the tax fields, the situation has always been difficult. "Nevertheless, it is obvious that, today, when choosing a solution, especially when this solution implicates the use of foreign jurisdiction, we take even more into consideration the fact that the legal situation is expected, or not, to evolve in the "destination" country. "In the past, we could consider a number of countries as totally stable, from a tax point of view; this is not true anymore."

A happy team is a productive team. How much emphasis do you place on team culture and what elements of that would you point to in helping you achieve this award?

"Our lawyers our productive because they love our job. Furthermore, we work in a "niche" office; therefore, team spirit is necessary in order to work properly. In order to answer precisely your question, without hard team work and high degree of qualification, it would be impossible for an office of the size of ours to achieve what we've achieved."

No one can rest on their laurels in this market place. What are you and your team doing to make sure you win the award next year?

"An award is only the recognition of the value of the work done for our clients. Therefore, to be honest, our first target awarded or not, will be to continue achieving the targets set by our clients. "We have done this from the first day of the foundation of this office and will continue to do so. Of course, if a new award should arrive, we'll be happy and grateful."

How do you see your business in 3 years' time? Will AFSCHRIFT Law firm be recruiting?

“From a business point of view, our goal is to reinforce our position in the Dutch-speaking market in Belgium, as well as in the international one, especially in Switzerland and Luxembourg, where the lawmakers prove themselves of a great creativity on the tax field.”

נושאים לטיפול לקראת סוף שנת המס 2011

כבכל שנה ריכזנו את הנושאים שיש לטפל בהם לצורך מיצוי הטבות המס והערכות להכנת הדוחות הכספיים לשנת 2011.

אנו מפנים את תשומת ליבכם לנספחים א' ו- ב', הדנים בשינויי חקיקה שעתידים להשפיעה על כל אחד מאיתנו.

נספח א' עוסק בתזכיר החוק לשינוי חברתי כלכלי (תיקוני חקיקה) התשע"ב – 2011.

תשומת לבכם מופנית בעיקר להעלאת שיעור המס על דיבידנד ורווח הון בידי יחיד החל מה- 1 בינואר 2012 מ-20% ל- 25% וליחיד שהינו בעל מניות מהותי מ- 25% ל- 30%, ולאפשרות לבצע מכירה רעיונית של ניירות ערך בכדי למסות את הרווח הנצבר עד ל- 31.12.2011 בשיעור מס של 20%.

למרות שמדובר בהצעת חוק שטרם אושרה סופית, מומלץ לשקול חלוקת דיבידנדים לפני ה- 31 לדצמבר 2011.

נספח ב' עוסק בשינויי חקיקה שאושרו בעניין הוראת שעה המקנה הטבות ייחודיות במס שבח לתקופה מוגבלת שתסתיים בסוף שנת 2012, ושינויים משמעותיים בפטור ליחיד המוכר דירת מגורים מזכה שיכנסו לתוקף בתחילת שנת 2013.

פעולות לביצוע עד ל - 31.12.2011

• השלמת ההפקדות בקופות הגמל, קרנות ההשתלמות. (בהמשך מצורפת טבלה מפורטת של התקרות הרלוונטיות לכל סוג של הפקדה).

• לפעילים בשוק ההון שמימשו רווחים במהלך 2011, מומלץ לשקול מימוש הפסדים, שיקוזזו מהרווח שמומש.

• לבעלי חברות שצברו רווחים הניתנים לחלוקה, מומלץ לבחון מימוש הפסדי הון אישיים בשוק ההון, ובמקביל לחלק דיבידנד. את ההכנסה מדיבידנד ניתן יהיה לקזז לצורך מס מהפסד ההון שמומש.

• לכל הפעילים בשוק ההון מומלץ לעקוב אחר תיקוני החקיקה בנוגע להעלאת שיעורי המס הצפויים על הכנסות משוק ההון (ראו נספח א' להלן) ועל האפשרות לבצע מכירה רעיונית של ניירות ערך ב- 31 בדצמבר 2011 (בכפוף לאישור הצעת החוק בנושא שינוי חברתי כלכלי ובנוסח הסופי של החוק).

• למדווחים על בסיס מזומן מומלץ להקדים תשלומים בגין הוצאות ולשלם עד ל- 31.12.11 ולדחות תקבולים בגין הכנסות לשנת 2012.

• למדווחים על בסיס מצטבר מומלץ להקדים רכישת מוצרים ושירותים שאינם מהווים מלאי או רכוש קבוע.

• לעצמאים מומלץ להקדים ולשלם הפרשי ביטוח לאומי בשל גידול בהכנסה או חובות עבר, בכדי ליהנות מהניכוי בגינם כבר השנה. את המקדמה של 12/11 מומלץ לשלם עד ליום 31.12.11.

• לבעלי שליטה, מומלץ לבחון את מדרגת המס אליה הגיעו באמצעות השכר שנמשך עד כה, ולהחליט על משיכה משלימה בכפוף לרווחי החברה.

דצמבר 2011

בחזור זה

נושאים לטיפול לקראת סוף שנת המס 2011

הערכות לדיווח מקוון למס ערך מוסף

משיכת כספים מקופת גמל לא משלמת לקצבה – הוראת שעה

ריכוז התקרות להפקדה בקופות הגמל בשנת 2011

נספח א'

עיקרי תזכיר החוק לשינוי חברתי כלכלי בנושאי מס

נספח ב'

שינוי חקיקה והוראות שעה בחוק מיסוי מקרקעין

האמור בחזור זה אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי, והוא מיועד למתן רקע כללי לגבי עדכוני חקיקה שונים.

שריד שני רואי חשבון
רחוב חרוץ 9
תל אביב 67060
טל. 03-6244662
פקס 03-6244661

פעולות לביצוע עד ל - 10.01.2012

- בעסקים המחזיקים מלאי יש לערוך את מפקד המלאי לסוף שנה ולא יאוחר מה- 10.01.2012.

פעולות לביצוע עד ל - 30.01.2012

- משכירי דירות מגורים שבחרו במסלול מס מיוחד של 10% - תשלום מקדמה בשיעור של 10% מסך דמי השכירות שנתקבלו בשנת 2010. משכיר שלא ישלם את המקדמה עד למועד הנ"ל לא יוכל ליהנות מהטבת המס (בעניין בחירת המסלול מומלץ להתייעץ עם המשרד).
- תשלום יתרת חוב המס בגין שנת 2011 ללא חיוב ריבית והצמדה.
- הגשת דוח על רווח מניירות ערך שלא נוכה בגינו מס במקור.

הערכות לדיווח מקוון למס ערך מוסף

בהתאם לתיקון מס' 37 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, חובת הדיווח המפורט למע"מ, החלה בהדרגה על עוסקים, מלכ"רים ומוסדות כספיים מסוימים בשנים 2010 ו- 2011, תחול החל מיום 1.1.2012 על כלל העוסקים, המלכ"רים והמוסדות הכספיים במשק.

על אף האמור לעיל, על מנת להקל על הטמעת הרפורמה בדיווח המפורט למע"מ, אישרה וועדת השרים לענייני חקיקה ביום 31 ביולי 2011 הצעה לתיקון החוק, לפיה יידחה מועד התחילה של תיקון מס' 37 בשנתיים, עד ליום 1.1.2014, ויחד עם זאת, תורחב באופן הדרגתי אוכלוסיית החייבים בדיווח המפורט בשנים 2012 ו-2013 לעומת אוכלוסיית החייבים בדיווח כאמור בשנת 2011 (להלן: "הצעת החוק"). יודגש כי הוראות הצעת החוק ייכנסו לתוקפן רק לאחר שיושלמו הליכי החקיקה במליאת הכנסת.

ככל ותאושר ההצעה לתיקון החוק, חובת הדיווח המפורט תחול בשנים 2012 ו-2013 על עוסקים, מלכ"רים ומוסדות כספיים, כמפורט להלן:

1. עוסקים אשר חייבים מכוח הדין בהכנת דוח כספי מסוג מאזן וכן במינוי רואה חשבון מבקר או מבקר חשבונות אחר כאמור בסעיף 20 לפקודת האגודות השיתופיות, ומחזור עסקאותיהם השנתית לשנת 2011 או 2012 (בהתאמה) עולה על 500,000 שקלים חדשים.
2. עוסקים שאינם חייבים בהכנת מאזן ובמינוי רואה חשבון מבקר או מבקר חשבונות כאמור, ומחזור עסקאותיהם לשנת 2011 או 2012 (בהתאמה) עולה על 1,000,000 שקלים חדשים.
3. מלכ"רים אשר מחזורם השנתי לשנת 2010 או 2011 (בהתאמה) עולה על 20 מיליון שקלים.
4. מוסדות כספיים אשר מחזורם השנתי לשנת 2010 או 2011 (בהתאמה) עולה על 4 מיליון שקלים.

רשות המסים תוציא בשבועות הקרובים מכתבים לעוסקים מלכ"רים ומוסדות כספיים החייבים בדיווח מפורט לשנת 2012. יובהר כי אין באי קבלת מכתב כדי לפטור את חייבי הדיווח המפורט העונים לאחד (או יותר) מהקריטריונים דלעיל מחובה זו.

יצוין כי שינוי אוכלוסיית המלכ"רים החייבים בדיווח המפורט כאמור לעיל, עשוי לגרום לכך כי מלכ"רים מסוימים שחויבו בדיווח המפורט בשנת 2010 או 2011, לא יהיו חייבים בדיווח כאמור בשנים 2012 ו-2013. במקרה כזה תישלח לאותם מלכ"רים הודעה מתאימה, והם יוסרו מרשימת החייבים בדיווח המפורט למע"מ.

עסקים הצפויים להצטרף לדיווח המקוון בשנת 2012 צריכים להיערך לכך בהקדם ולוודא שתוכנת הנהלת החשבונות שלהם תומכת בדוח וכן לרכוש את הציוד לחתימה האלקטרונית הנחוץ לשידור הדוח.

עדכון הסכומים המותרים להוצאות אש"ל בהתאם לפסיקת בג"ץ

בעקבות פסיקת בג"ץ עודכנו הסכומים המותרים בהתאם לקביעת מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות) (הוצאות אש"ל בארץ) (תיקון) התשע"ב – 2011 כמפורט להלן:

סכומי הוצאות אש"ל לגבי נישומים שהוכיחו הוצאותיהם באמצעות קבלות:

התקופה	ארוחת בוקר	ארוחת צהריים	ארוחת ערב
1.4.85 עד 28.2.09 (ללא שינוי)	1	4	2
1.3.09 עד 31.12.09	11	44	22
1.1.10 עד 31.12.10	12	46	23

סכומי הוצאות אש"ל לגבי נישומים שלא הוכיחו הוצאותיהם באמצעות קבלות:

התקופה	ארוחת בוקר	ארוחת צהריים	ארוחת ערב
1.4.85 עד 28.2.09 (ללא שינוי)	1	3	1
1.3.09 עד 31.12.09	11	33	11
1.1.10 עד 31.12.10	12	35	12

תביעת ההוצאה מותנית בניהול רישום שיניח את דעתו של פקיד השומה. בעסקים בהם ניתן בעקבות עדכון התקנות לתבוע הוצאה משמעותית בגין השנים 2009 ו- 2010 מומלץ לשקול הגשת דוחות מתקנים.

החל מתחילת שנת 2011 התקנות בוטלו.

משיכת כספים מקופת גמל לא משלמת לקצבה – הוראת שעה

החל מיום 01.01.2008 כל ההפקדות שבוצעו לקופות גמל ניתנות למשיכה כקצבה בלבד. עמיתים שלא הבינו את מהות השינוי, המשיכו להפקיד כספים כבעבר, בהנחה שיוכלו למשוך אותם כסכום הוני פטור ממס.

בכדי למנוע עיוותי מס שנוצרו בתקופת המעבר רשאי כל אחד מהמפורטים להלן, לבקש החזר של היתרה הצבורה בקופת גמל לא משלמת לקצבה, וזאת עד ליום 31.12.2011:

- מי שהיה עמית בקופת גמל לתגמולים ביום 31.12.2007 והמשיך לשלם תשלומים לחשבונו בקופת גמל לא משלמת לקצבה, ומלאו לו 60 ביום 31.12.2007.
- מי שהיה עמית עצמאי בקופת גמל לא משלמת לקצבה במועד תחילת התיקון (18.11.10) ומלאו לו 60 שנים ביום 31.12.2007.
- מי שהיה מוטב של עמית שנפטר, והכספים שנצברו בחשבונו של העמית שנפטר הועברו לחשבונו של המוטב בקופת גמל לא משלמת לקצבה.
- מי שהיה עמית בקופת גמל אישית לפיצויים, היה זכאי למשוך כספים מהקופה האמורה, וכספים כאמור הועברו למרכיב התגמולים בחשבונו של העמית בקופת גמל לא משלמת לקצבה.

תקופת השמירה על מערכת החשבונות

את מערכת החשבונות חובה לשמור במשך 7 שנים מתום שנת המס שאליה היא מתייחסת או במשך 6 שנים מיום הגשת הדוחות לאותה שנת מס, לפי המאוחר.

מערכת החשבונות כוללת את תיעוד הפנים (העתקי המסמכים שהנישום הפיק), תיעוד חוץ (מסמכים כגון חשבוניות מס שהתקבלו מספקים, דפי בנק, דיווחים שוטפים לרשויות המס), ומערך התנועות והכרטסות.

מסמכים אחרים שאינם בגדר תיעוד חובה, כגון מסמכים סטטיסטיים, רישומים פנימיים, חוזים פרוטוקולים וכדומה, חובה לשמור במשך 3 שנים לפחות ממועד הגשת הדוחות למס הכנסה.

לפני השמדת המסמכים בתום המועדים הנ"ל יש לשקול את המשך שמירתם משיקולי התיישנות אחרים שאינם בנושא מס.

מסמכים בקשר לרכישת נכסים, העסקת עובדים, חוזי שכירות והתקשרויות לזמן ארוך, ומסמכים שקיימת בעניינם (או עשויה להיות) תביעה משפטית, מומלץ לשמור לתקופה ארוכה יותר בהתאם לנסיבות וסוג המסמך.

ריכוז התקרות להפקדה בקופות הגמל בשנת 2011

סכום מקסימאלי בש"ח	אחוז מהשכר*	סוג הקופה	
2,828 – 8,484 מעביד – עובד, סה"כ 11,312	4.5% מעביד – 1.5% עובד תקרת הכנסה 188,544	קרן השתלמות – שכיר בעל שליטה	קרן השתלמות
4,714 – 14,141 מעביד – עובד, סה"כ 18,854	7.5% מעביד – 2.5% עובד תקרת הכנסה 188,544	קרן השתלמות לשכיר שאינו בעל שליטה	
17,430	7% תקרת הכנסה 249,000 ₪	קרן השתלמות – עמית עצמאי	
6,960	5% עד לתקרת הכנסה בסך 139,200 ₪	קופת גמל וביטוח חיים – סעיף 45א – עמית עצמאי	445 לפי סעיף זיכוי
6,888 4,920	אם ההפקדה למטרת גמל 7% אם ההפקדה לביטוח חיים 5%	קופת גמל – סעיף 45א – שכיר שאינו עמית מוטב.	
9,840 6,888	5% 7%	קופת גמל - סעיף 45א - עמית מוטב אם אין שכר עם זכויות סוציאליות אם יש שכר עם זכויות סוציאליות אם בגין חלק מהשכר אין זכויות סוציאליות	
**	5%		
11,650 (לשנה)	7.5% לקצבה ו/או 8.333% לפיצויים	תקרת הפקדת המעביד לשכיר בעל שליטה שתחשב כהוצאה	
398,736 (לשנה) 33,228 (לחודש)		תקרת שכר מבוטח לגמל, שהפקדות המעביד בגינו לא יחשבו הכנסה חייבת בידי העובד	
4,920 ***	5% על חלק השכר עליו המעביד לא הפריש לקופת גמל/ קצבה, מוגבל לתקרה בסך 98,400 ש"ח	קופת גמל – סעיף 47 – שכיר שאינו עמית מוטב	
9,744	7%	קופת גמל – סעיף 47 – עצמאי שהוא עמית יחיד או עמית לא מוטב שמפקיד לקצבה.	47 לפי סעיף זיכוי
22,272	הפרשה של 16% מהשכר עד לתקרה בסך 139,200 ש"ח, תקנה ניכוי של 11%	הפרשה של עצמאי לקופת גמל לקצבה בלבד	
10,824	11% עד להכנסה של 98,400 ₪ בניכוי ההכנסה המבוטחת	קופת גמל- סעיף 47(ב) - עמית מוטב – רובד ראשון	
6,888 **** (לפי 7%) או 15,744 **** (לפי 16%)	7% עד להכנסה של 98,400 ₪ אך הפרשה של 16% מהשכר, תקנה ניכוי מוגדל של 11%	רובד שני	

הערות לטבלה:

עמית מוטב - יחיד שבשל הכנסתו שולמו בעדו, בשנת המס, סכומים לקופת גמל לקצבה, בסכום שלא פחת מ-16% מסך כל השכר הממוצע במשק באותה שנת מס. בשנת 2011 – 15,950 ₪.

נישום יכול לממש תקרה אחת מכל אחד ממסלולי ההפקדה הנ"ל.

* ההפקדה שתקנה את הטבת המס תתקבל על ידי הכפלת השכר בשיעור ההפקדה המותר, אך היא מוגבלת בתקרה שבעמודה השלישית בטבלה. למקבלי שכר ממספר מקורות שונים מותרת תיקרה אחת מסכום השכר מכל המקורות.

** 5% מההכנסה החייבת שאינה הכנסה מבוטחת, עד לסכום של 196,800 ₪, בניכוי סך של 98,400 ₪ או סכום ההכנסה המבוטחת, לפי הנמוך בניהם.

*** הסכום הנמוך מבין אלה:

1. 5% מהכנסתו המזכה (עד הכנסה של 98,400 ₪ בשנה) שהיא הכנסת עבודה שאינה הכנסה מבוטחת.
2. 5% מהכנסתו החייבת שהיא הכנסת עבודה עד לסכום של 393,600 ₪ בשנה, בניכוי הכנסתו המבוטחת.

**** כאשר יש ליחיד הכנסה מבוטחת תהיה התקרה כנמוך שבין 98,400 ₪ לבין - סך כל הכנסתו החייבת עד לסכום של 393,600 ₪, בניכוי הכנסתו המבוטחת או סכום של 98,400 ₪ (הגבוה שבניהם), כך שכאשר ההכנסה המבוטחת הינה 393,600 ₪ או יותר, לא מגיע ניכוי.

נספח - א'

עיקרי תזכיר החוק לשינוי חברתי כלכלי (תיקוני חקיקה) (מיסים) התשע"ב 2011

תחילה

תחילת השינויים הינה ב-1.1.2012 (בכפוף לאישור הצעת החוק ושינויים שיערכו עד לאישורה הסופי).

שינוי מתווה הפחתת המיסים

יבוטל המתווה הקיים כיום של הפחתת המיסים על יחידים ועל חברות.

מוצע להגדיל את שיעורי המס כדלקמן :

מדרגת המס העליונה (החל מ- 40,231 ש"ח בערכי שנת 2011) תוגדל משיעור של 44% ל- 48%.

שיעור מס החברות יוגדל ל- 25% (במקום 23% שהיה צפוי ע"פ המתווה הקיים).

היטל בגין הכנסות גבוהות

מוצע להטיל מס נוסף בשיעור של 2% על הכנסתו של יחיד מכל מקור שהוא (משכורת, עסק, משלח יד, ריבית, דיבידנד, רווח הון וכו') העולה על מיליון ש"ח בשנת המס.

נקודות זיכוי לאב לילד עד גיל שלוש

יוענקו נקודות זיכוי בחישוב המס על הכנסה מיגיעה אישית של האב, מעת הולדת הילד ועד להגיעו לגיל שלוש. בשנת הלידה ובשנה בה מלאו לילד שלוש, תוענק לאב נקודת זיכוי אחת, בשנים שלאחר שנת הלידה ושקדמו לשנה בה מלאו לילד שלוש יוענקו שתי נקודות. הנקודות יוענקו בעד כל אחד מילדיו של האב.

העלאת שיעור המס על ריבית, דיבידנד, רווח הון ושבח ריאלי

שיעור המס על ריבית, דיבידנד, רווח הון ושבח ריאלי יועלה מ- 20% ל- 25%, ולגבי בעל מניות מהותי יעלה שיעור המס כאמור מ- 25% ל- 30%.

לגבי נכסים שאינם נסחרים בבורסה שנרכשו לפני ה- 1.1.2012, יחולק רווח ההון באופן ליניארי על פני תקופת החזקה, ושיעורי המס החדשים יחולו על חלק הרווח שיוחס לתקופה המתחילה ב- 1.1.2012.

לגבי ניירות ערך הרשומים למסחר, מוצע לאפשר מכירה רעיונית של תיק ניירות הערך של הנישום, ומלבד שמכר את כל ניירות הערך מאותו הסוג, ושבמכירת ניירות הערך נוצר לו רווח הון.

הקטנת התקרה לתשלום דמי ביטוח לאומי ודמי בריאות

מוצע כי ההכנסה המרבית לתשלום דמי ביטוח לאומי ודמי בריאות תקטן לפי חמישה מהשכר הממוצע במשק, כ- 41,535 ש"ח במונחי 2011, לעומת תקרה בסך 73,422 ש"ח כיום.

קיצוץ הפסד הון שנוצר בשנת המס מהכנסה מריבית ודיבידנד

החל משנת 2012 תבוטל האפשרות לקצוץ הפסד מניירות ערך מדיבידנד וריבית שהתקבלו מחברה בה המקבל הוא בעל מניות מהותי.

נספח - ב'

שינויי חקיקה בחוק מיסוי מקרקעין

חוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה) התשע"א – 2011

העלאת שיעור מס רכישה לדירה שאינה יחידה

מס רכישה על רכישת דירת מגורים שאינה דירה יחידה יהיה כדלקמן: (בתוקף עד ל- 31.12.2012)

- (1) על חלק השווי שעד מיליון שקלים חדשים - 5% ;
- (2) על חלק השווי העולה על מיליון שקלים חדשים ועד שלושה מיליון שקלים חדשים - 6% ;
- (3) על חלק השווי העולה על שלושה מיליון שקלים חדשים - 7%.

הפחתת שיעור מס רכישה לדירת מגורים יחידה

מס רכישה על רכישת דירת מגורים שהיא יחידה יהיה כדלקמן: (בתוקף עד ל- 31.12.2012)

- (1) על חלק השווי שעד 1,350,000 שקלים חדשים - לא ישולם מס ;
- (2) על חלק השווי העולה על 1,350,000 שקלים חדשים ועד 1,601,210 שקלים חדשים - 3.5% ;
- (3) על חלק השווי העולה על 1,601,210 שקלים חדשים - 5%.

הפחתת שיעור מס שבח לגבי קרקע המיועדת לבניית דירות מגורים

מכירת זכות במקרקעין בידי יחיד למטרת בניית דירות מגורים עד ליום 31.12.2011 תחויב במס שבח בשיעור של 20%, בכפוף לאמור להלן:

המכירה היא של זכות במקרקעין שקיימת לגביה תוכנית המתירה בניה של לפחות 8 דירות המיועדות למגורים.

לא יאוחר מ- 36 חודשים מיום המכירה הסתיימה בנייתן של לפחות 80% מהדירות המיועדות לשמש למגורים או של 8 דירות המיועדות למגורים לפי הגבוה.

פטור במכירת עד שתי דירות מגורים מזכות

פטור מיוחד במכירה של עד שתי דירות מגורים מזכות שימכרו עד ליום 31.12.2012. הפטור מוגבל לתקרת שווי בסך 2.2 מילון ש"ח לכל דירה. הסכום העודף יחויב במס שבח באופן יחסי לחלקו מסה"כ שווי המכירה.

פטור בגין מכירת דירת מגורים שאינה מזכה

במכירת דירת מגורים שאינה מזכה (כגון דירה ששימשה למשרד) בתקופה שמה- 1 באוגוסט 2011 ועד 30 ביוני 2013 יינתן פטור ממש עד לתקרת שווי של 2.2 מילון ש"ח. הסכום העודף יחויב במס שבח באופן יחסי לחלקו מסה"כ שווי המכירה.

פטור לפי סעיף זה לא יינתן למוכר יותר משלוש פעמים, כאשר הפטורים המיוחדים שהוזכרו לעיל יכללו במניין הפטורים.

מכירת דירת מגורים מזכה שאינה דירה יחידה בפטור אחת ל-8 שנים

בתקופה שמיום 1 בינואר 2013 ועד ליום 1 בינואר 2021 יידרש מוכר דירת מגורים שאינה דירת היחידה, להמתין תקופה של 8 שנים (במקום 4 כיום), בין מכירה אחת למכירה אחרת, כדי להיות זכאי לפטור.