תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית), תשס"ג-2002

מסים – מס הכנסה – מיסוי הון – חישוב רווח הון

מסים – מס הכנסה – מיסוי הון – עסקה עתידית

תוכן ענינים

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| סעיף 1 | הגדרות | [Go](#Seif1) | 2 |
| סעיף 2 | קביעת יום המכירה | [Go](#Seif2) | 2 |
| סעיף 3 | הוראות לענין חישוב רווח הון | [Go](#Seif3) | 2 |
| סעיף 4 | הוראות לענין מכירה בחסר | [Go](#Seif4) | 3 |
| סעיף 5 | הוראות מיוחדות לענין מכירה של עסקה עתידית | [Go](#Seif5) | 3 |
| סעיף 5א | הוראות לענין עסקה עתידית לפני המועד הקובע | [Go](#Seif11) | 3 |
| סעיף 6 | זכות להארכה או שינוי | [Go](#Seif6) | 4 |
| סעיף 7 | הוצאות | [Go](#Seif7) | 4 |
| סעיף 8 | ביטול | [Go](#Seif8) | 4 |
| סעיף 9 | הוראת שעה | [Go](#Seif9) | 4 |
| סעיף 10 | תחילה | [Go](#Seif10) | 4 |

תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית), תשס"ג-2002[[1]](#footnote-1)\*

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 98, 105יד(א), 105יט ו-243 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), ולפי סעיף 6(יא) לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן – חוק תיאומים בשל אינפלציה), ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

1. (א) בתקנות אלה –

הגדרות

"הוצאות" – כהגדרתן בתקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה או יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2002, בשינויים המחויבים;

"יום העסקה" – יום ההתקשרות בעסקה העתידית;

"מימוש" – מימוש העסקה העתידית או פקיעת ההתחייבות או הזכות על פי העסקה העתידית;

"נכס הבסיס" – הנכס, הריבית, שער המטבע, המדד, ההפרש או המחיר נושא ההתחייבות או הזכות בעסקה העתידית;

"נייר ערך חליפי" – נייר ערך שרכש מוכר נייר ערך בחסר, שהוא של אותו מנפיק ומאותו סוג של נייר הערך שנמכר בחסר.

(ב) לכל מונח בתקנות אלה תהיה המשמעות הנודעת לו בסעיף 105יא לפקודה, בסעיף 6 לחוק תיאומים בשל אינפלציה או בצו מס הכנסה (קביעת דמי השאלה כהכנסה), התשס"ג-2002, בשינויים המחויבים לפי הענין, זולת אם נאמר במפורש אחרת.

2. לצורך חישוב רווח הון בעסקה עתידית יראו כיום המכירה, אחד ממועדים אלה, לפי המוקדם:

קביעת יום המכירה

(1) היום שבו נמכרה העסקה העתידית;

(2) בעסקה עתידית שהיא זכות או התחייבות למסור או לקבל סכומי כסף וכן בעסקה עתידית שהיא זכות למסור או לקבל נכס בסיס שהוא סכומי כסף – יום המימוש;

(3) בעסקה עתידית מסוג התחייבות או זכות לקבל את נכס הבסיס, למעט אם הוא כסף – בידי נותן הזכות או ההתחייבות – יום המימוש, ובידי מחזיק הזכות או ההתחייבות – במועד הפקידה או ביום מכירת נכס הבסיס שנתקבל ביום המימוש, לפי הענין.

3. בחישוב רווח ההון או הפסד ההון בעסקה עתידית, יחולו הוראות אלה:

הוראות לענין חישוב רווח הון

(1) בעסקה עתידית שיום המכירה בה נקבע כאמור בתקנה 2(1) או(2), יחושב הרווח בידי נותן או מחזיק הזכות או צד להתחייבות כתמורה, לרבות סכום שהתקבל בשל העסקה העתידית, בניכוי סכומים ששולמו בשל אותה העסקה;

(2) בעסקה עתידית שיום מכירתה נקבע כאמור בתקנה 2(3) ושנכס הבסיס שלה הוא נכס כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, יחושב רווח ההון בהתאם להוראות אלה:

(א) בידי נותן הזכות או ההתחייבות – התמורה בעד העסקה העתידית, לרבות הסכומים שקיבל בשל מתן הזכות או ההתחייבות ובשל מימושה, ואם לא פקעה – בניכוי סכומים ששולמו ברכישת נכס הבסיס, ויראו את הרווח ממכירת נכס הבסיס כרווח הון מהעסקה העתידית;

(ב) בידי מחזיק הזכות או ההתחייבות – התמורה במכירת נכס הבסיס, בניכוי סכומים ששולמו או בתוספת סכומים שהתקבלו על פי תנאי העסקה העתידית, ויראו את יום הרכישה כיום ההתקשרות בעסקה העתידית ואת הסכום ששולם בשל המימוש כהוצאות השבחה;

(ג) על אף האמור בפסקת משנה (ב), היה שיעור המס החל על העסקה העתידית במועד המימוש שונה משיעור המס החל על מכירת נכס הבסיס, יראו את חלק הרווח עד למועד המימוש כרווח או כהפסד, לפי הענין, מעסקה עתידית ואת יתרת הרווח או ההפסד, כרווח או כהפסד, ממכירת נכס הבסיס; בפסקת משנה זו, "חלק הרווח עד למועד המימוש" – הרווח או ההפסד, לפי הענין, כשהוא מוכפל ביחס שבין התקופה שמיום העסקה ועד ליום המימוש לבין התקופה שמיום העסקה ועד ליום המכירה של נכס הבסיס;

(3) התקבל תשלום בעסקה עתידית לפני יום המכירה, יתואם התשלום למדד, כהגדרתו בסעיף 105יא, מיו התשלום עד ליום המכירה; לענין ההגדרה "מדד", יראו את התשלום "כנכס" כמשמעותו באותה הגדרה.

תק' תשס"ג-2003

מיום 1.1.2003

**תק' תשס"ג-2003**

[ק"ת תשס"ג מס' 6245](http://www.nevo.co.il/Law_word/law06/TAK-6245.pdf) מיום 26.6.2003 עמ' 788

(3) ~~שולם תשלום~~ התקבל תשלום בעסקה עתידית לפני יום המכירה, יתואם התשלום למדד, כהגדרתו בסעיף 105יא, מיו התשלום עד ליום המכירה; לענין ההגדרה "מדד", יראו את התשלום "כנכס" כמשמעותו באותה הגדרה.

4. (א) במכירה בחסר של נייר ערך הנסחר בבורסה יראו את רווח ההון כאילו נצמח או הופק במועד רכישת נייר הערך החליפי, ויחולו הוראות אלה:

הוראות לענין מכירה בחסר

(1) יום הרכישה יהיה יום רכישתו של נייר הערך החליפי והמחיר המקורי יהיה המחיר המקורי של נייר הערך החליפי בתוספת דמי השאלה, תחליף הדיבידנד ותחליף הריבית ששילם המוכר בחסר בשל אותו נייר ערך, מיום המכירה בחסר ועד ליום הרכישה של נייר הערך החליפי אולם לצורך חישוב הסכום האינפלציוני יראו את דמי ההשאלה ואת תחליף הריבית – כהוצאות השבחה;

(2) יראו את רווח ההון בסכום שבו עולה התמורה במכירת נייר הערך בחסר, כשהיא מתואמת מיום מכירת נייר הערך בחסר ועד יום הרכישה של נייר הערך החליפי, על המחיר המקורי.

(ב) על אף האמור בתקנה משנה (א), הושאל נייר ערך מקרוב, כהגדרתו בצו מס הכנסה (קביעת דמי השאלה כהכנסה), התשס"ג-2002, ממעביד, מספק שירותים או מלקוח, יראו את ההשאלה כמכירה ובמועד השבת נייר הערך החליפי יראו את נייר הערך החליפי כנמכר למשאיל.

(ג) במכירה בחסר שהוראות תקנת משנה (א) או (ב) אינן חלות עליה, יראו את המכירה בחסר כמכירה.

(ד) שואל ניירות ערך שבמועד ההשאלה החזיק בנייר ערך מאותו סוג ושל אותו מנפיק, יראוהו במועד המכירה בחסר כמוכר את ניירות הערך שלו תחילה, ויחולו הוראות חלק ה' או ה'3 לפקודה, לפי הענין.

(ה) לענין המשאיל יראו את ההכנסה מתחליף הדיבידנד אט מתחליף הריבית, לפי הענין, המשולמים בשל השאלה מוטבת כהכנסה מדיבידנד או מריבית, לפי הענין.

5. היה אדם צד למספר עסקאות עתידיות בנכס בסיס זהה ובתנאים זהים, יראו אותן כנמכרות לפי סדר רכישתן, מהראשון עד האחרון, זולת אם הוכיח המוכר לפקיד השומה אחרת; לענין זה, "רכישה" – לרבות יצירת התחייבות או קבלת זכות או התחייבות בעסקה עתידית.

הוראות מיוחדות לענין מכירה של עסקה עתידית

5א. (א) בתקנה זו –

הוראות לענין עסקה עתידית לפני המועד הקובע

תק' תשס"ג-2003

"ממוצע שווייה" – ממוצע שווייה של העסקה העתידית בתום כל אחד משלושת ימי המסחר בבורסה שקדמו למועד הקובע;

"עסקה עתידית שתחילתה לפני המועד הקובע" – עסקה עתידית שמתקיימים בה כל אלה:

(1) יום העסקה הוא לפני המועד הקובע;

(2) העסקה העתידית נסחרת בבורסה בישראל;

(3) אילו היתה נמכרת לפני המועד הקובע, היה רווח ההון במכירתה פטור ממס לפי סעיף 97(ג) לפקודה;

(ב) על אף האמור בסעיף 91(ב1) לפקודה, בעסקה עתידית שתחילתה לפני המועד הקובע, יראו לענין תקנה 3 כאילו שולם בשל העסקה העתידית סכום השווה לממוצע שווייה.

(ג) הוכח כי הסכומים ששולמו לפני המועד הקובע בשל עסקה עתידית כאמור בתקנת משנה (ב), כשהם מתואמים מיום העסקה העתידית עד למועד הקובע, גבוהים מממוצע השווי, יראו סכומים אלה כאמור כתשלומים ששולמו בשל העסקה העתידית.

(ד) יום הרכישה של עסקה עתידית שתחילתה לפני המועד הקובע יהיה המועד הקובע.

(ה) לא יותר בקיזוז חלק הפסד ההון מעסקה עתידית שתחילתה לפני המועד הקובע, בגובה ההפסד שהיה נוצר אילו נמכרה העסקה העתידית במועד הקובע אלא כנגד חלק רווח ההון שמהמועד הקובע עד יום המכירה של העסקה העתידית.

מיום 1.1.2003

**תק' תשס"ג-2003**

[ק"ת תשס"ג מס' 6245](http://www.nevo.co.il/Law_word/law06/TAK-6245.pdf) מיום 26.6.2003 עמ' 789

**הוספת תקנה 5א**

6. הארכתה של עסקה עתידית שלא באמצעות זכות שנקבעה מראש בתנאיה, או שינוי תנאיה, באמצעות זכות שנקבעה בתנאיה או שלא באמצעות זכות כאמור, תיחשב כמימוש העסקה העתידית וכעשיית עסקה עתידית חדשה.

זכות להארכה או שינוי

7. בחישוב הרווח בעסקה עתידית יותרו בניכוי ההוצאות שהוצאו באותה שנת מס.

הוצאות

8. תקנות מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה ממימוש עסקה בשערים עתידיים או ממכירתה), התשנ"ב-1992 – בטלות.

ביטול

9. על אף האמור בתקנה 5, בשנת המס 2003 רשאי המוכר לחשב את הרווח בכתב עסקאות עתידיות מאותו סוג ובנכס בסיס זהה כך שיראו את המחיר המקורי לצורך קביעת הרווח, כמחיר המקורי המשוקלל, ויחולו הוראות תקנה 8 לתקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה או יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2002, בשינויים המחויבים, ויראו את העסקאות העתידיות בנכס בסיס זהה כאילו היו ניירות ערך זהים, כהגדרתם באותן תקנות.

הוראת שעה

10. תחילתן של תקנות אלה ביום כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003).

תחילה

י"ז בטבת התשס"ג (22 בדצמבר 2002) סילבן שלום

שר האוצר

[הודעה למנויים על עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו - הקש כאן](http://www.nevo.co.il/advertisements/nevo-100.doc)

1. \* פורסמו [ק"ת תשס"ג מס' 6218](http://www.nevo.co.il/Law_word/law06/TAK-6218.pdf) מיום 31.12.2002 עמ' 384.

   תוקן [ק"ת תשס"ג מס' 6245](http://www.nevo.co.il/Law_word/law06/TAK-6245.pdf) מיום 26.6.2003 עמ' 788 – תק' תשס"ג-2003; תחילתן ביום 1.1.2003 ור' תקנה 3 לענין תחולה. [↑](#footnote-ref-1)