

חוזר לקוחות
מיסים 17.2013

א.ג.ב.,

הנדון: שינויי מס צפויים על פי התכנית הכלכלית לשנים 2013-2014

1. כללי

ביום 7 במאי 2013 פירסם משרד האוצר את [התכנית הכלכלית לשנים 2013-2014](#). שינויים מבניים, מצרפי [התקציב והרכבי התקציב](#) ("התכנית").

התכנית כוללת נושאים רבים ומגוונים. חוזר זה מתייחס רק להיבטי המס ומביא את [תמצית](#) שינויי המס הבולטים שמציעה התכנית. בין היתר, נכללים בתכנית הנושאים הבאים:

- העלאת שיעורי מס הכנסה ליחידים, מס חברות, ביטול נקודות זיכוי למסיימי תואר אקדמי, הקפאת עדכון נקודות זיכוי ועוד
- העלאת שיעורי המס המוטלים על חברה מועדפת לפי החוק לעידוד השקעות הון והגדלת שיעור המס המוטל על חלוקת דיבידנד שמקורו במפעל מועדף
- תיקון מודל חברה משפחתית- סעיף 64א לפקודת מס הכנסה
- מיסוי חלוקת רווחי שערך
- שינויים במיסוי בינלאומי (נאמנויות וחנ"ז)
- צעדים להגברת אכיפת דיני המס ולשיפור באיסוף המידע והדיווח לרשות המסים, תיקונים והתאמות בפקודה
- צעדים למלחמה בהון השחור
- שינויים בחוק מיסוי מקרקעין
- העלאה החל מיום 1.6.2013 של שיעור המע"מ וביטול הטבת מע"מ בשיעור אפס שהוענק לשירותי תיירות
- העלאת שיעורי מכסים ומס קנייה
- שינוי מודל הטבות מס בחסכון הפנסיוני
- גביית דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות מעקרות בית

בשלב זה מדובר בתכנית בלבד, שטרם אושרה על ידי הכנסת, ואף בחלקה לא כוללת נוסח של התיקונים המוצעים ועל כן לא ניתן לדעת בוודאות אילו סעיפים יאושרו ומה יהיה הנוסח הסופי שיאושר על ידי הכנסת.

אנו נעדכנכם עם התגבשותה של החקיקה המוצעת לכדי חקיקה מחייבת.

משרד ראשי - תל אביב	משרד רמת-גן	משרד ירושלים	משרד חיפה	משרד באר שבע	משרד אילת
מרכז עזריאלי 1 תל אביב, 67021 ת.ד. 16593 תל אביב, 61164	הרקון 6 רמת-גן, 52521	שרי ישראל 12 ירושלים, 94390	מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 31055	פארק תעשיות עומר, בניין 10, ת.ד. 1369 עומר, 84965	המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 88104
טלפון: 03-6085555	טלפון: 03-7551500	טלפון: 02-5018888	טלפון: 04-8607333	טלפון: 08-6909500	טלפון: 08-6375676
פקס: 03-6094022	פקס: 03-5759955	פקס: 02-5374173	פקס: 04-8672528	פקס: 08-6909600	פקס: 08-6371628
info@deloitte.co.il	info-ramatgan@deloitte.co.il	info-jer@deloitte.co.il	info-haifa@deloitte.co.il	info-beersheva@deloitte.co.il	info-eilat@deloitte.co.il

2. העלאת שיעורי מס הכנסה ליחידים, מס חברות, ביטול נקודות זיכוי למסיימי תואר אקדמי, הקפאת עדכון נקודות זיכוי ועוד

- 2.1 העלאת שיעורי המס המוטלים על היחידים ב- 1.5% בכל מדרגות המס החל משנת המס 2014.
- 2.2 העלאת שיעור מס החברות החל משנת המס 2014 ל- 26% במקום 25%.
- 2.3 הקפאת עדכון נקודות הזיכוי בשנת המס 2014, בהתאם לשיעור עליית המדד בשנת 2013.
- 2.4 ביטול החל מיום 1.1.2014 של נקודות זיכוי לפי סעיפים 40ג, 40ד ו- 40ה לפקודה למסיימי תואר אקדמי או לימודי מקצוע.
- 2.5 הפיכת הוראת שעה שנקבעה בסעיף 97(ב) לפקודה, אשר ביטלה פטור לתושבי חוץ במכירת מלווה קצר מועד, להוראת קבע.
- 2.6 הקטנת תקרת הפטור לפי סעיף 9(28) לפקודה על השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים מ- 60,720 ₪ ל- 5,000 ₪ בלבד.

3. העלאת שיעורי המס המוטלים על חברה מועדפת לפי החוק לעידוד השקעות הון והגדלת שיעור המס המוטל על חלוקת דיבידנד שמקורו במפעל מועדף

- 3.1 בתיקון 68 לחוק העידוד נקבעו שיעורי מס מופחתים לחברות מועדפות כדלקמן:
לחברות באזור פיתוח א': בשנים 2011-2012: 10%, בשנים 2013-2014: 7%, החל משנת 2015: 6%; לחברות במרכז הארץ: בשנים 2011-2012: 15%, בשנים 2013-2014: 12.5%, החל משנת 2015: 12%.
מוצע שהחל משנת המס 2014 יהיה שיעור המס המוטל על חברות באזור פיתוח א' 10% ובמרכז הארץ 15%.
- תחולת התיקון לגבי חברות שכבר נהנות מההטבות של מפעלים מועדפים אינה ברורה, במיוחד לאור סעיף 72א לחוק המקבע את יציבות ההטבות.**
- 3.2 מוצע להעלות את שיעור המס המוטל על הכנסה מדיבידנד שיחולק החל מיום 1.1.2014 שמקורה במפעל מועדף מ- 15% ל- 20%.

4. תיקון מודל חברה משפחתית- סעיף 64א לפקודת מס הכנסה

- מוצע לתקן את מודל המיסוי של חברה משפחתית, כהגדרתה בסעיף 64א לפקודת מס הכנסה כך שייקבע, בין היתר, כי:
- 4.1 חברה תושבת ישראל שהתאגדה בישראל, שתוקם החל מיום 1.1.2014, תוכל לבחור תוך 3 חודשים ממועד התאגדותה, אם ברצונה להיות חברה משפחתית לצורכי מס. בין יתר תנאי הזכאות יידרש כי הנישום המייצג שלה הינו תושב ישראל. במידה והחברה בחרה שלא להיות חברה משפחתית, לא תוכל להפוך לחברה משפחתית בשלב מאוחר יותר.
 - 4.2 חברה שבחרה להיות חברה משפחתית, ולאחר מכן פסקה להיות חברה משפחתית בשל אי עמידה בתנאי הסעיף, תיחשב כבר מתחילת אותה שנה כחברה רגילה, אולם לגבי דיבידנדים שיתקבלו על ידה באותה שנה, החברה תתחייב לגביהם במס כאילו מי שקיבל אותם הינו היחיד הנישום המייצג, ולא יחול סעיף 126(ב) לפקודה. שיעורי המס שיחולו במקרה זה, הם אלה שהנישום המייצג היה מתחייב במס אילו החברה הייתה נשארת חברה משפחתית.

- 4.3 לגבי חברות קיימות, מוצע כי תינתן תקופת מעבר בה ניתן יהיה לבחור אם להפוך מחברה רגילה לחברה משפחתית לגבי שנת 2014 ואילך, וזאת בהודעה לפקיד השומה עד ליום 30 בנובמבר 2013. חברה רגילה שתבחר להפוך לחברה משפחתית, יבוצע לה מעין "פירוק רעיוני" לצורכי מס, ערב הפיכתה לחברה משפחתית. יובהר כי אם חל הפסד במכירת הנכסים, הוראה זו לא תחול.
- 4.4 מקום בו החברה המשפחתית צברה עודף הפסדים על הכנסה חייבת אשר יוחסו לנישום המייצג, בעת מכירת המניות על ידי בעלי המניות יש להוסיף לתמורה את עודף ההפסדים, לפי חלקו של בעל המניות המוכר, על מנת שלא ליתן כפל הטבה.
- 4.5 לעניין הגדרת רווחים שיראו אותם כלא מחולקים, ייקבע כי רווחים אלו הם הכנסה חייבת בתוספת להכנסה הפטורה ובהפחתה של סכום הוצאות המס בשל ההכנסה החייבת אם שולם על ידי החברה המשפחתית והיא לא חייבה אותו בהתאם.
- 4.6 הטבות מס הניתנות באופן אישי, כמו פטור ממס לנכה או לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק בתקופת ההטבה או לתושב חוץ (לגבי חברות משפחתיות קיימות), יינתנו רק אם מקבל ההטבה הוא הנישום המייצג של החברה המשפחתית ורק כפי חלקו בזכויות לרווחי החברה.
- 4.7 במקרה של החלפת נישום מייצג בחברה משפחתית קיימת, יידרש הנישום המייצג הנכנס להיות תושב ישראל.
- 4.8 חברה משפחתית לא תוכל להיות צד לשינוי מבנה כמפורט בחלק ה-2 לפקודת מס הכנסה, למעט סעיפים 104 א ו-104 ב לפקודה.
- 4.9 יבוטל הסדר "חברה שקופה" הקיים בסעיף 1א64 לפקודה, וטרם נכנס לתוקף משנת 2003.

5. מיסוי חלוקת רווחי שערור

- 5.1 חברה המחלקת סכומים לבעלי מניותיה מתוך רווחי שערור תיחשב כמי שמכרה בפועל (מימשה) את הנכס בגינו נרשמו רווחי השערור, וזאת בתמורה לסכום המחולק "המגולם". בהתאם לכך, תתוקן הגדרת "מכירה" בסעיף 88 לפקודה ובחוק מיסוי מקרקעין, ותיוסף לה חלופה נוספת של מימוש בשל חלוקת רווחי שערור ובהתאם לתוקן גם הגדרת "תמורה". בנוסף, תתוקן הגדרת "מחיר מקורי" כך שתיקבע חלופה נוספת לגבי נכס שנרכש מחדש במסגרת מימושו על ידי חלוקת רווחי שערור, ותיקבע התמורה שנקבעה לצורך חישוב רווח ההון, כמחיר מקורי. בהתאם גם ייקבע יום רכישה חדש לנכס שנרכש כאמור. יובהר כי לא יוטל מס רכישה בגין המכירה והרכישה מחדש של הנכס.
- 5.2 בסעיף 88 לפקודה תיקבע סמכות למנהל, להגדיר מהם רווחי שערור שחלוקתם תיחשב מכירה לפי סעיף 88 לפקודה. זאת, במקרים בהם נרשמו על פי כללי חשבונאות מקובלים נכסים על פי שווים ההוגן ולא על פי עלותם, וזאת בשונה מהרישום לצורכי מס, בין שהרישום בדו"ח הכספי נעשה תחת "רווח והפסד" ובין שהוא נעשה לקרן הון. יובהר כי גם "רווחי אקוויטי" שמקורם ברווחי שערור בחברה המוחזקת יחשבו כרווחי שערור וחלוקתם תיחשב כמכירת מניות החברה שבגינה נרשמו "רווחי האקוויטי". בהתאם "רווחי אקוויטי" שמקורם ברווחים רגילים לא יחשבו כרווחי שערור.
- 5.3 סעיף 21 לפקודה, שעניינו פחת, יתוקן וייקבע לגבי חלוקה משערור נכסים ברי פחת, כי המחיר המקורי יהיה בהתאם להגדרת "מחיר מקורי" שתוארה לעיל (ולגבי מקרקעין בניכוי מרכיב הקרקע).
- 5.4 בסעיף 32 לפקודה, שעניינו ניכויים שאין להתירם, יתווספו הוראות לגבי אי התרת הוצאות מימון בגין הלוואה ששימשה לצורך חלוקת דיבידנד מרווחי שערור.
- 5.5 ייקבעו הוראות לגבי סדר חלוקת הרווחים על ידי החברה. לגבי חלוקה מרווחי שערור, החברה תוכל לקבוע מהו הנכס המשוער שרווחיו מחולקים.

5.6 יתוקן סעיף 96 לפקודה, שעניינו דחיית ריווח הון מהחלפת נכס שנקבע לו פחת, כך שלא יחול לגבי המכירה והרכישה מחדש של הנכס המשוער.

6. שינויים במיסוי בינלאומי (נאמנויות וחנ"ז)

נאמנויות- חלק ד', פרק רביעי לפקודת מס הכנסה

- 6.1 נאמנות יוצר תושב חוץ, עם נהנה ישראלי תהיה חייבת במס בשיעור 25% על ההכנסה החייבת ביחס לחלק המיוחס לאותו נהנה ישראלי בשנת המס, או במועד החלוקה בשיעור של 30% על כלל החלוקה (אלא אם יוכח כי החלוקה נובעת מקרן ופירות, שאז יראו את החלוקה כנובעת קודם כל מהפירות ולאחר מכן מהקרן), על פי בחירת הנאמן. לעניין זה, בעת ההקניה, יקבעו יום רכישה ומחיר מקורי לנכסים מחוץ לישראל. בנוסף, תיקבע חזקה חלוטה כך שיחס ההון לרווחי הנאמנות יהיה זהה ביחס לכל הנהנים.
- 6.2 בנאמנות יוצר תושב חוץ, במועד פטירת אחד היוצרים, יראו את הכנסת הנאמן ונכסי הנאמן כשל הנהנים. בהתקיים נהנה תושב ישראל תיחשב הנאמנות כתושבת ישראל. כמו-כן, נאמנות יוצר תושב חוץ שאחד מהיוצרים שלה נפטר, תחדל להיות נאמנות יוצר תושב חוץ ויחולו עליה הוראות סעיף 75ז לפקודה. במקרים של נהנים תושבי חוץ ותאפשר ייעודם של נכסים והכנסות לטובתם של תושבי חוץ.
- 6.3 לגבי נאמנות תושבי ישראל, במות אחרון היוצרים תושבי ישראל, יראו את ההכנסות והנכסים של הנאמן כשל הנהנה. במות אחרון היוצרים שהוא תושב ישראל הזכאי להקלות מכוח סעיף 14 או 97 לפקודה, יופסקו ההקלות מכוח סעיפים אלו. בנוסף, בנאמנות הדירה, אם קיבל הנהנה הטבות בשוטף אך בוצעה חלוקה לנהנה אחר שאינו זכאי להטבות, הנהנה האחר ימוסה במועד החלוקה בתוספת ריבית והצמדה. בנוסף, יבוטל סעיף 3ז75 ויתוקן סעיף 131(ב5) כך שתיקבע חובת דיווח מפורשת על נהנה שיקבל חלוקה החל משנת 2013 ואילך, גם מנאמנות יוצר תושב חוץ (הגדרת הנהנה לעניין זה לא תכלול נהנה בנאמנות נהנה תושב חוץ או בנאמנות על פי צוואה עם נהנים תושבי חוץ כשלא מדובר בנכס ישראלי).
- 6.4 לגבי סעיף 75ט, נקבע כי בנאמנות יוצר תושב חוץ, במידה ומתקיימים יחסי קרבה מדרגה ראשונה בין היוצר לנהנה, הנאמנות תוכל להיחשב כנאמנות יוצר תושב חוץ (בהנחה ששאר התנאים מתקיימים). ביחסים מדרגה שניה, תתקיים חזקה ניתנת לסתירה כי הנאמנות הינה נאמנות תושבי ישראל (בהנחה ששאר התנאים מתקיימים). במקרים האחרים, בהם אין יחסי קרבה כאמור בין היוצר לנהנה תיחשב הנאמנות כנאמנות תושבי ישראל. בכל מקרה, כל נאמנות חדשה תגיש דיווח תוך 30 יום מהקמתה ביחס ליחסי הקרבה כאמור. נאמנויות קיימות יגישו דיווח כאמור תוך 60 יום מכניסתו של החוק לתוקף.
- 6.5 לגבי חברה להחזקת נכסי נאמנות כאמור בסעיף 75ג, ההגדרה תשונה כך שתחול על חברה חדשה שהוקמה לשם החזקת נכסי נאמנות בלבד ועל הקמתה נמסרה הודעה תוך 30 יום מהתאגדותה. על החברה להיות רשומה במלואה על שם הנאמן והנאמן מחזיק בה בשיעור של 100% (במישרין או בעקיפין). בכל מקרה, נקבע כי חברה להחזקת נכסי נאמנות לא תיחשב כחברה תושבת ישראל לצורך אמנות למניעת כפל מס.

שינויים במודל המיסוי של חברה נשלטת זרה ("חנז") כהגדרתה בסעיף 75ב לפקודה

6.6 לגבי סעיף 75ג לפקודה נקבע -

אחרי התיקון	לפני התיקון	
15% (בתנאי שהחזקה בחברה הזרה הינה 25% או יותר)	20%	שיעור מס במדינת החוץ
33.3%	+ 50%	הכנסות או רווחים פסיביים

6.7 לגבי מכירת נייר ערך לפי סעיף 75ב(א)(5) נקבע כלהלן:

החזק מעל שנה	החזק מתחת לשנה
מכירה של נייר ערך שהחזק לפחות שנה תיחשב בכל מקרה הכנסה פסיבית	נקבעה חזקה ניתנת לסתירה לפיה מכירת נייר ערך הינה "הכנסה פסיבית"

6.8 יבוטלו הוראות הזיכוי הרעיוני שבסעיף 75(ב)(ג) לפקודה – הוראות אלו יוחלפו בהתחשבות בסכום המס ששולם בשל הדיבידנד הרעיוני בשנה שבה חולק הדיבידנד בפועל או בשנת מכירת מניות החנ"ז.

6.9 לעניין חישוב החזקה בשרשור לפי סעיף 75ב(א)(1)(ד)(2)(ב) –

החזקה בשרשור שתיחשב כ-0% אחרי התיקון	החזקה בשרשור שתיחשב כ-0% לפני התיקון
לא מעל ל-50%	מתחת ל-50%

6.10 לעניין סעיף 75ב(א)(1)(א) בעל שליטה לא ייחשב כציבור –

אחרי התיקון	לפני התיקון
הוצעו לציבור	הונפקו לציבור

6.11 לעניין סעיף 5(5)ג לפקודה –

לא מדינה גומלת	מדינה גומלת לאחר התיקון
החישוב יתבצע בהתאם לדין הישראלי.	בחישוב יכללו גם הכנסות ורווחים פטורים ממס והכנסות ורווחים שאינם בבסיס המס ולא יכללו הוצאות רעיוניות או הוצאות המחושבות על בסיס קביעת עלות חדשה לנכס שלא שולמה בפועל וכן עלות המתבסס על step-up לנכס.

6.12 לעניין סעיף 75ב(א)(1)(ד)(1) וסעיף 75ב(א)(15) לפקודה, חלקם של תושבי ישראל חדשים לראשונה בשנות ההטבה ותושבים חוזרים וותיקים בשנות ההטבה לא יילקח בחשבון לצורך חישוב שיעור ההחזקה בחנ"ז.

6.13 לעניין חברת משלח יד זרה ("חמי"ז"), נקבע כי בסוף כל שנת מס יראו את הכנסות החמי"ז שמקורה במשלח יד מיוחד כשהיא מוכפלת ביחס בשיעור ההחזקה של תושבי ישראל המחזיקים בזכויות בחברה במישרין או בעקיפין, כאילו חולקה כדיבידנד אשר ימוסה באופן הבא:

מחזיקה חברה	מחזיק יחיד
מס חברות רגיל תוך זיכוי ממס זר. אין מס נוסף במועד החלוקה.	מס הכנסה מיוחד בשיעור הזהה למס החברות הקבוע בסעיף 126(א) + זיכוי ממס זר ששולם על ידי החברה. במועד החלוקה יחול מס נוסף בשיעור 25% או 30% בהתאם לעניין.

7. צעדים להגברת אכיפת דיני המס ולשיפור באיסוף המידע והדיווח לרשות המסים, תיקונים והתאמות בפקודה

- 7.1 יתוקן חוק הבלו על דלק, כך שייקבע, כי לא תופחת חבות בלו בשל חובות אבודים.
- 7.2 האמור בסעיף 96 בפקודת מס הכנסה לגבי דחיית רווח הון על החלפת נכסים, לא יחול על רכב נוסעים פרטי, למעט רכבים להוראת נהיגה, להסעת נוסעים בשכר, להובלת משא וכד'. כמו כן, הסעיף לא יחול על מקרקעין מחוץ לישראל.
- 7.3 שיעור הפחת על רכבי ליסינג יופחת ל- 15%.
- 7.4 יתוקנו סעיפים 46 ו- 47 לחוק עידוד התעשייה (מיסים)(התשכ"ט-1969), כך שבמקום ערר לוועדת ערר ייקבע ערעור לבית המשפט המחוזי, בדומה לשאר הערעורים בדיני המס. בנוסף, יתוקן החוק כך ש"חברה תעשייתית" תוגדר כחברה שהינה תושבת ישראל והתאגדה בישראל, והמפעל התעשייתי שבבעלותה נמצא בישראל.
- 7.5 יתוקן סעיף 129ג לפקודה, כך שייקבע בו כי במקרה של הכנסה חייבת של קרן נאמנות פטורה, משותפות נסחרת, תחויב הקרן בשיעור מס חברות הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה.
- 7.6 יתוקנו סעיף 180(ב)(2) וסעיף 181 בפקודה, כך שיבוטל הליך ההשגה והערעור הקבוע בהם לגבי הגדלת מקדמות, וייקבע כי נישום שפקיד השומה הגדיל את המקדמות שהוא חב בהם, יוכל לבחור אם לשלם את המקדמות בשיעור שקבע פקיד השומה (מקדמות מוגדלות) או להמשיך ולשלם את המקדמות בשיעור או במתווה שנקבע בחוק. במידה ובחר הנישום שלא לשלם מקדמות מוגדלות והתברר לפי הדוח שהגיש שהמס עולה על סכום המקדמות ששילם, יחול עליו קנס לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה.
- 7.7 יתוקן סעיף 79(ב) בחוק מע"מ כך שייקבע בו, כי בסמכות המנהל, לתקן שומה שהתיישנה בעקבות הרשעה או כופר על עבירות לפי פקודת מס הכנסה, וזאת בנוסף לסמכותו הקבועה היום לתקן שומה שהתיישנה בעקבות הרשעה או כופר על עבירות לפי חוק מע"מ. הסדר זה מקביל להסדר הקבוע

- בפקודת מס הכנסה. חלפו המועדים הרגילים שנקבעו בחוק לתיקון שומה או קביעת מס, ניתן יהיה לתקנם תוך תקופה המסתיימת בתום שנה מיום ההרשעה או מיום תשלום הכופר.
- 7.8 יתוקן סעיף 69(א) לחוק מס ערך מוסף, שעניינו פרטי דו"ח של עוסק, וייקבע כי חובת הדיווח המפורט אשר תיכנס לתוקף ביום 1.1.2014 תחול על עוסק שמחזור עסקאותיו עולה על 1,500,000 ש"ח או שחלה עליו חובה לנהל פנקסי חשבוניות לפי שיטת החשבונאות הכפולה.
- 7.9 יתוקן סעיף 131 לפקודה, שעניינו מי חייב בדו"ח, כך שתיקבע בו חובת הגשת דו"ח מקוון גם לחברות. בנוסף, יתוקן סעיף 195ב לפקודה, כך שייקבע בו עיצום כספי על חברה שלא תגיש דו"ח כאמור, וכן על חברה שלא תגיש טופס מקוון בהתאם לסעיף 240 ב(ג) לפקודה. בנוסף, יופחת סכום העיצום הקבוע בסעיף 195ב לפקודה.
- 7.10 תעוגן חובת דיווח על מעביד, המעסיק חמישה עובדים או יותר, גם כאשר אינו חייב בניכוי מס במקור, במקרים שבהם הפסיק את פעילותו או הפסיק להעסיק עובדים, ובלבד שטרם הפסקה כאמור חלה עליו חובת ניכוי במקור, וזאת על מנת לייתר הליכים כלפי מעבידים בעקבות הפסקת דיווח פתאומית. בנוסף, ייקבע כי יוטל קנס לפי סעיף 188 לפקודה בגין אי דיווח כאמור.
- 7.11 סעיף 87 לפקודה קובע הוראת שעה לפיה קביעת ההכנסה החייבת לשנות המס 2007-2011, לא תיעשה בהתאם לכללי ה-IFRS. מוצע להאריך את הוראת השעה כך שתחול גם לגבי הכנסה חייבת לשנות המס 2012-2013, עד להשלמת הליכי החקיקה ליישום כללי ה-IFRS לצורך דיני המס.
- 7.12 ייקבע הסדר מס לעסקת איגוח מימוני.
- 7.13 הוראות חלק ה-2 לפקודה יחולו גם לגבי שינויי מבנה של שותפויות רשומות שיש להן פעילות עסקית שהכנסותיה חייבות במס בידי השותפים לפי סעיף 2(1) לפקודה או לגבי שינויי מבנה שאחד הצדדים לו הוא שותפות כאמור, הכל בשינויים המחויבים ובשינויים נוספים שיורה עליהם המנהל.

8. צעדים למלחמה בהון השחור

- 8.1 במטרה להילחם בהון השחור, להעמיק את גביית המס ולצמצם את תופעת העלמת הכנסות המתבצעת ע"י עברייני מס באמצעות פעילותם של נותני שירותים פיננסיים מיוחדים, מוצע לקבוע חובת דיווח מיוחדת על האחרונים, כך שנתונים בגין פעילותם ידווחו באופן שוטף לרשות המסים, בהתאם לקריטריונים שיגובשו בתיאום עם משרד המשפטים.
- 8.2 בחוקי מס שונים (פקודת מס הכנסה, חוק מיסוי מקרקעין, חוק מע"מ, חוק הבלו על הדלק, פקודת המכס, חוק מס קניה), **תיווסף הוראה המחייבת דיווח בעת שימוש או הסתמכות על חוות דעת שניתנה ע"י גורם מקצועי**, הנוגעת בעקיפין או במישרין, בחוקי המס האמורים. פרטי הדיווח והיקפם יתואמו בין משרד האוצר למשרד המשפטים.
- בנוסף, ייקבע עיצום כספי על הפרה של האמור בסעיף זה.
- 8.3 סעיפים 117(א)(3) ו-117(א)(5) לחוק מע"מ קובעים עונש של שנת מאסר על מי שמסר ידיעה לא נכונה או לא מדויקת, ללא הסבר סביר ועל מי שהוציא חשבונית מס בלי שהיה זכאי או רשאי לעשות זאת. לאור הגידול הניכר במספר המקרים בהם בוצעה הפרה של הוראות אלו ועל מנת לשפר את יכולת הרתעה בתחום זה, מוצע לקבוע חלופה של עיצום כספי לניהול הליך פלילי בבית המשפט. שיעור העיצום יהיה 25% מסך המע"מ אשר לגביו בוצעה ההפרה ו-50% מסך המע"מ אשר לגביו בוצעה ההפרה, במקרה של הפרה חוזרת. העיצום הכספי יוטל על ידי ועדות הכופר אשר מונו על ידי המנהל.
- 8.4 סעיף 117(ב) לחוק מע"מ יבוטל וסעיף 117(ב) יחול גם על אדם אשר פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו.

8.5 סעיף 191 לפקודה יתוקן ויתווסף סעיף מקביל בחוק מע"מ, כך **שקנס גירעון יוטל** על מי שהגרעון שלו עולה על 50% מהחבות שלו במס, והתקיים אחד מאלה:
(א) הגירעון נובע מנקיטת עמדה שהינה בניגוד לעמדה מפורשת של רשות המסים המופיעה ברשימה סגורה של עמדות שתפורסם לעניין זה במקום ייעודי וברור;
(ב) הגירעון נובע מנקיטת עמדה שהינה בניגוד להחלטה מפורשת ומנומקת שניתנה לנישום עצמו בהחלטת מיסוי / שומה סופית לגבי סוגיה משפטית עקרונית, בחמש השנים שקדמו לדו"ח;
(ג) הגירעון נובע מתכנון מס שנקבע לגביו כי הוא מהווה עסקה מלאכותית או בדויה לפי סעיף 86 לפקודה.
(ד) בספרים בלתי קבילים, אשר נפסלו לפי סעיף 130(ב)+ (יא) וסעיף 33145(א)(2). ואולם, לא יוטל קנס גירעון לפי סעיף קטן זה אם הועמד הנישום לדין פלילי בשל פסילת הספרים.

במידה והנישום דיווח על העמדה שנקט בטופס מיוחד שיצורף לדו"ח השנתי במקרים שפורטו לעיל בסעיפים (א)-(ב) לא יחול קנס הגרעון, ואולם הדיווח לא יבטל את קנס הגרעון במקרים (ג) ו-(ד). קנס הגרעון יהיה 30% מגובה המס הנחסך ו 50% בנסיבות מחמירות שיוגדרו.

9. שינויים בחוק מיסוי מקרקעין

- 9.1 ביטול הפטור ממס שבח לדירת מגורים נוספת אחת לארבע שנים כפי שקבוע בסעיף 49(ב)(1). החל משנת 2014 יוטל מס בשיעור 25% במכירת כל דירת מגורים שאינה דירה יחידה (יחול חישוב מס ליניארי וייקבעו הוראות מעבר). לאחר שינוי זה הפטור יינתן רק במכירת דירת מגורים יחידה, אחת ל-18 חודשים ותידרש החזקה בדירה במשך תקופה זו.
- 9.2 הפטור החד פעמי הניתן לתא משפחתי במכירת שתי דירות לצורך רכישת דירה חלופית לפי סעיף 49 יהיה מותנה בכך שלתא המשפחתי ביום המכירה שתי דירות בלבד ולא יותר מכך.
- 9.3 תקופות הצינון הקבועות בסעיף 149 יתוקנו ותידרש לגבי דירה יחידה שנתקבלה במתנה תקופה של 4 שנים מיום קבלת המתנה, ואם התגורר המוכר בדירה דרך קבע תידרש תקופה של 3 שנים.
- 9.4 יבוטל הפטור ממס שבח לתושבי חוץ (באופן ליניארי) וכן תבוטל ההטבה במס הרכישה בגין דירה יחידה לתושבי חוץ.
- 9.5 במכירת דירות יוקרה (מעל 5 מיליון ₪) יחול מס שבח בגין סכום החורג משווי של 5 מיליון ₪, אף אם זו דירתו היחידה של המוכר.
- 9.6 תיקבע מדרגת מס רכישה נוספת של 8% בגין רכישת דירות יוקרה, בהתייחס לסכום העולה על 5 מיליון ש"ח.
- 9.7 יוטל מס רכישה בשיעור 3.5% כמדרגה ראשונה על כל מי שרוכש דירת מגורים ובעבר הייתה רשומה על שמו דירת מגורים אחרת.
- 9.8 יצומצם הפטור בעסקאות מתנה בין קרובים, כך שיחול רק על העברה בין בני זוג, צאצאים או הורים והורי הורים.
- 9.9 בדירת מגורים בעסקת קומבינציה יהיה פטור חלקי רק על החלק הנמכר.
- 9.10 יחוקקו מחדש סעיפים 15(ב)-(ה) כהוראת קבע המטילה על הרוכש תשלום מקדמה על חשבון מס השבח של המוכר, וזאת מכספי תמורת המכירה.
- 9.11 החל משנת 2015 תיקבע הסמכה לקבוע חובה להגשת דו"ח מקוון במכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד.

9.12 יוטל מס רכישה בגין הקצאה של מניות באיגוד מקרקעין, שכן הקצאה תיחשב כפעולה באיגוד לצורך מס רכישה.

10. העלאה החל מיום 1.6.2013 של שיעור המע"מ וביטול הטבת מע"מ בשיעור אפס שהוענק לשירותי תיירות¹

לגבי צעדים להיערכות להעלאת שיעור המע"מ- יתפרסם חוזר נפרד.

10.1 שיעור המע"מ, כמו גם שיעורי שיעורי מס רווח ומס שכר המוטלים על מוסדות כספיים יועלה החל מיום 1.6.2013 ל- 18% במקום 17%.

10.2 תבוטל ההטבה בגין שיעור מע"מ אפס שהוענקה בסעיף 30(א)(8) לחוק המע"מ לגבי שירותים לתיירים של לינה, השכרת רכב והסעות סיוור.

11. העלאת שיעורי מכסים ומס קנייה

מוצע לעצור את מתווה הפחתת המכסים שנקבע לתחילת שנת 2014 ולתקן את תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, כך שהם יועלו לגבי מוצרי יוקרה המפורטים בתכנית.

12. שינוי מודל הטבות מס בחסכון הפנסיוני

לאור מורכבות ההטבות המוענקות בשל הפקדות לחסכון פנסיוני והרגרסיביות שבחוק הקיים, מוצע להחליף את כל ההסדרים הקיימים כך שהפקדת העובד לקופת גמל המיועדת לקצבה עבור עצמו תהיה זכאית להטבת זיכוי בשיעור של 35% מההפקדה. האמור יחול הן לגבי הפקדות לחיסכון פנסיוני והן לגבי רכישת כיסויים ביטוחיים לביטוח חיים ולביטוח אובדן כושר עבודה. ההטבה תינתן להפקדה שסכומה המירבי יהיה 15% מהכנסתו החייבת של העובד, עד להכנסה שנתית מסויימת (כיום כ- 180,000 ₪ לשנה או 15,000 לחודש). עוד מוצע להגביל את ההטבה עבור הפקדות המעביד לקופות הגמל של העובד עד לתקרת השכר של 15,000 לחודש. יתר שינויי החקיקה המוצעים לגבי שינוי מודל הטבות מס בחסכון הפנסיוני יפורטו בחוזר נפרד.

13. גביית דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות מעקרות בית

מוצע לחייב החל מיום 1.1.2014 עקרות בית בגיל העבודה שנולדו החל מיום 1 בינואר 1964 ואילך, בתשלום דמי ביטוח לאומי בסך של 61 ש"ח לחודש ובדמי ביטוח בריאות בסך 101 ₪ לחודש, כקבוע בחוק למי שאינם עובדים ואין להם הכנסות.

¹ לגבי צעדים להיערכות להעלאת שיעור המע"מ- יתפרסם חוזר נפרד.

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.

לקבלת פרטים נוספים ניתן לפנות ל:
רו"ח צבי פרידמן, שותף, ראש חטיבת המס
בטלפון: 03-6085457 או בדוא"ל: zfriedman@deloitte.co.il
דני גבאי, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס
בטלפון: 03-6085532 או בדוא"ל: dgabbay@deloitte.co.il

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'
רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited