

תאריך: 10 בספטמבר 2015
סימוכין: 111458

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מס' 16.2015

א.ג.ב.,

הנדון: היערכות לקראת הורדה צפויה בשיעור המע"מ מ- 18% ל- 17% החל מיום 01/10/2015

1. מ ב ו א

בהתאם להודעת ראש הממשלה ושר האוצר שפורסמה באמצעי התקשורת ובכפוף לפרסום הרשמי בצו¹, יופחת שיעור המע"מ בישראל החל מ- 01/10/2015 ויעמוד על 17% במקום 18%.

אשר על כן מוצאים אנו לנכון לעדכן אתכם במשמעויות של השינוי וזאת במטרה להקל עליכם בשלב ההתארגנות. החוזר יתמקד בעיקר בהוראות החוק לעניין מועד החיוב במס, מועד הוצאת החשבונית ושיעור המס שיחול בסוגי הפעילויות השונים.

שיעור המס החדש יחול על כל העסקאות אשר המועד לחיוב במס לגביהם יהיה ביום 1 באוקטובר 2015 (להלן - "המועד הקובע") ואילך. המונח "מועד החיוב במס" מציין את המועד בו על פי חוק חל החיוב במע"מ בכל עסקה ועסקה.

כלל, המשמעות להקטנת שיעור המע"מ הינה בעיקר בעסקאות מול צרכן סופי (קונה שאינו עוסק) שאינו יכול לקזז את מע"מ התשומות, כמו במקרים של מכר טובין, מכר מקרקעין (בעיקר דירות מגורים), מכר של כלי רכב פרטיים לרבות כלי רכב מסחריים מסוימים, עסקאות מול עוסקים אשר אינם רשאים לנכות תשומות (עוסקים פטורים) ועסקאות עם מלכ"רים ומוסדות כספיים וכיוצ"ב.

¹ על פי סעיף 2 לחוק מס ערך מוסף, שיעור המע"מ צריך להתפרסם בצו של שר האוצר, לאחר התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת.

תל אביב - משרד ראשי

מרכז עזריאלי 1 תל אביב, 6701101 ת.ד. 16593
תל אביב, 6116402 | טלפון: 03-6085555 | פקס: 03-6094022 | info@deloitte.co.il

Seker - Deloitte גיבורי ישראל 7 ת.ד. 8458 נתניה דרום, 4250407	Deloitte Analytics הסיבים 7 ת.ד. 7796 פתח תקווה, 4959368	טריגר פורסייט מקבוצת Deloitte מרכז עזריאלי 3 תל אביב, 6701101	משרד אילת המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 8810402	משרד באר שבע אלומות 12 פארק התעשייה עומר ת.ד. 1369 עומר, 8496500	משרד חיפה מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 3105502	משרד ירושלים קרית המדע 3 מגדל הר חוצבים ירושלים, 9777603 ת.ח. 45396 ירושלים, 9145101
טלפון: 09-8922444 פקס: 09-8922440 info-seker@deloitte.co.il	טלפון: 077-8322221 פקס: 03-9190372 info@deloitte.co.il	טלפון: 03-6070500 פקס: 03-6070501 info@tfco.co.il	טלפון: 08-6375676 פקס: 08-6371628 info-eliat@deloitte.co.il	טלפון: 08-6909500 פקס: 08-6909600 info-beersheva@deloitte.co.il	טלפון: 04-8607333 פקס: 04-8672528 info-haifa@deloitte.co.il	טלפון: 02-5018888 פקס: 02-5374173 info-jer@deloitte.co.il

2. עסקאות מסוג מכר של טובין

ככלל, מועד החיוב במס במכירתם של טובין הינו המועד שבו נמסרים הטובין ללקוח. שיעור מס ערך מוסף של 18% יחול על טובין שימסרו ללקוח עד יום 30.09.2015 ושיעור של 17% יחול על אלו שימסרו מהמועד הקובע ואילך. במקרה שלקוח הזמין מוצר ושילם את מלוא התמורה, או את חלקה, לפני שהמוצר סופק ואותו המוצר יסופק ביום הקובע או לאחריו, המע"מ בו יש להתחייב יהא לפי שיעורו החדש. במקרה זה, אם כבר הוצאה חשבונית מס יש להוציא הודעת זיכוי על ההפרש.

חריג- מכירת טובין על-ידי עוסקים ו/או יצרנים קטנים (דיווח למע"מ על בסיס מזומן)

עוסק אשר חל לגביו סעיף 22(ב) לחוק הקובע, כי במכר של טובין על-ידי עוסק שמחזור העסקאות שלו אינו עולה על 2 מיליון ₪ או במכר טובין בידי עוסק שחל לגביו האמור בפרט 2(ג) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ג-1973 (להלן: "הוראות ניהול ספרים"), היינו, יצרנים שמחזור עסקם עולה על 2,150,000 ₪ אך אינו עולה על 3,800,000 ₪ כולל מע"מ, או שמחזורם פחות מ- 2,150,000 ₪ אך בעסקם מועסקים יותר משישה מועסקים ולא יותר מ-17 מועסקים, יחול החיוב במס לגבי עסקה זו עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל.

על כן, בעסקאות של עוסקים אלו, מועד קבלת התקבולים הוא שיקבע את שיעור המס שיחול. תקבולים שיתקבלו לפני היום הקובע יתחייבו במס של 18%, ואילו תקבולים שיתקבלו ביום הקובע או לאחריו יתחייבו בשיעור המס החדש.

טובין שיסופקו ללקוחות לפני היום הקובע יחויבו במע"מ בשיעור של 18% גם אם התמורה או חלקה טרם שולמה, או שהתמורה תשולם בתשלומים לשיעורין לאחר היום הקובע. יובהר, כי טובין שנמסרו לפני היום הקובע וחשבונית המס בגינם תוצא רק לאחר המועד הקובע, יחול שיעור מע"מ של 18% (שיעורו לפני המועד הקובע).

המלצות לגבי תשומות שלא ניתן לקזזן:

במקרים בהם לא ניתן לקזז תשומות בשל רכישת טובין, מומלץ להשהות רכישות או לבקש לדחות את ההספקה, כך שהטובין יתקבלו בפועל אחרי המועד הקובע, לדוגמא, במקרה של רכישת כלי רכב פרטיים.

3. עסקאות מסוג מתן שירות:

ככלל, שירותים מתחייבים על פי חוק מס ערך מוסף לפי בסיס מזומן. משמע, שמועד קבלת התקבולים הוא שיקבע את שיעור המס שיחול. תקבולים שיתקבלו לפני המועד הקובע יתחייבו במס של 18%, ואילו תקבולים שיתקבלו במועד הקובע או לאחריו יתחייבו במס של 17%. לפיכך, כדאי למקבל שירות, לפנות לנותן השירות בבקשה לדחות את התשלום עד לאחר המועד הקובע.

לכלל זה מספר חריגים, הקבועים בסעיף 29(א1) לחוק מע"מ:

- עסקה שמחירה מושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים
- עסקה שלא נקבע לה מחיר
- עסקה שתמורתה כולה או מקצתה אינה בכסף
- שירות שניתן על ידי עוסק החייב לנהל פנקסיו לפי תוספת י"א להוראות ניהול פנקסים ומחזורו השנתי עולה על 15 מיליון ₪

במקרים אלו מועד החיוב במס הוא על בסיס מצטבר, דהיינו עם נתינת השירות. כלומר, שירות שניתן עד המועד הקובע, יחויב ב-18%, ושירות שניתן מהמועד הקובע ואילך יחויב ב-17%.

באם שירות כאמור לעיל ניתן חלקים חלקים- יחול מועד החיוב במע"מ על כל חלק שניתן, ובשירות שנתינתו מתמשכת ולא ניתן להפריד בין חלקיו, מועד החיוב במס הוא בגמר מתן השירות או בעת קבלת התקבולים - המוקדם מביניהם. לכן שיעור המע"מ יהא בהתאם: תקבולים שיתקבלו עד ליום 30.09.2015 או שהשירות הסתיים עד לאותו מועד יחויבו במע"מ בשיעור של 18% ואילו תקבולים שיתקבלו מהמועד הקובע ואילך או שהשירות הסתיים רק לאחר אותו מועד יחויבו במע"מ בשיעור של 17%.

4. עסקאות מסוג מכר של מקרקעין:

מועד החיוב במס לגבי מכר של נכסי מקרקעין הוא עם מסירת החזקה או עם הרישום על שמו של הקונה בטאבו - המוקדם מביניהם. על אף האמור לעיל, אם משתלמים סכומים כל שהם לפני המועד הנ"ל מתחייב כל תשלום במס במועד תשלומו.

כל נכס מקרקעין שיימסר לקונה או שיבוצע רישום בטאבו על שמו של הקונה לפני היום הקובע יהיה לגביו חיוב במע"מ בשיעור של 18%, ואילו לגבי נכס מקרקעין שיימסר לקונה אחרי היום הקובע יהיה החיוב במע"מ לגביו בשיעור של 17% רק לגבי אותם תשלומים שישולמו ביום הקובע או אחריו.

לכן, מי שרכש לדוגמה מקרקעין שאמורים להימסר לפני היום הקובע (ולא רשאי לקזז את התשומות בגין הרכישה), צריך לשקול לפנות למוכר ולבקש ממנו לדחות את מועד המסירה ומועד התשלום עד לאחר המועד הקובע.

5. עסקאות מסוג של עבודות בניה:

לפי סעיף 28(ג) לחוק מע"מ, עבודות בניה הן לרבות חפירה, הריסה, ביוב וניקוז, הנחת צינורות, סלילת כבישים, הכשרת קרקע וכדומה.

בעסקאות אלו מועד החיוב במס הוא עם השלמת העבודה, או העמדת המקרקעין שבהם נעשו עבודות הבניה לרשותו/שימוש של המזמין - המוקדם מביניהם. על אף האמור, אם מתקבלת תמורה לפני המועד הנ"ל, יוקדם מועד החיוב במס למועד קבלת התמורה לגבי כל תמורה שמתקבלת.

עולה מכך, שאם עבודות הבניה יסתיימו עד למועד הקובע, הן תחוייבנה ב-18%, וכך יהיה גם לגבי כל התשלומים שישולמו עד למועד הקובע. מאידך, בעבודות שיסתיימו לאחר המועד הקובע יחול שיעור מס של 17% רק לגבי יתרת התשלומים שישולמו במועד הקובע או אחריו.

לכן, מי שהזמין לדוגמה עבודות בנייה שאמורות להסתיים לפני היום הקובע, צריך לשקול לפנות לנותן שירות הבנייה ולבקש ממנו לדחות את מועד הסיום ומועד התשלום עד לאחר המועד הקובע.

6. עסקאות של השכרת נכסים:

בעסקאות של השכרת נכסים חל החיוב במס לפי בסיס מזומן, ולכן תשלומים שיתקבלו לפני המועד הקובע יחויבו במע"מ בשיעור של 18% ואילו תשלומים שישולמו במועד הקובע או אחריו יחויבו במע"מ בשיעור של 17% (ראה פירוט לעיל לגבי עסקאות של מתן שירותים על בסיס מזומן).

7. יבוא:

ביבוא טובין, משולם המס על פי יום השחרור מהמכס. לפיכך, טובין שישוחררו מפיקוח רשות המכס החל מהמועד הקובע ואילך יחול מע"מ בשיעור של 17%.

8. הנפקת חשבוניות:

חשבונית יש להפיק ללקוח תוך 14 יום ממועד החיוב במס.

המועד הרלוונטי לעניין שיעור המס שיחול הנו מועד החיוב במס ולא מועד הנפקת החשבונית. לכן, לדוגמא טובין שנמסרו לפני המועד הקובע, וחשבונית המס תופק (תוך 14 יום) לאחר היום הקובע, תהא בהתאם לשיעור המס ביום מסירת הטובין, קרי 18%.

9. הנפקת הודעות זיכוי

הודעת זיכוי מהווה מסמך המתקן ו/או מבטל חשבונית שהוצאה קודם לכן. לפיכך, הודעת זיכוי בגין חשבונית מס שהופקה בשיעור מע"מ של 18% תהא אף היא בשיעור של 18%, אף אם תונפק לאחר היום הקובע.

אנו תקווה כי מידע ראשוני זה יסייע לכם להיערך כראוי לקראת השינוי הצפוי בשיעור המע"מ ואנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.

לקבלת פרטים נוספים אנא צרו קשר עם:
רו"ח ניסים פחימה, מנהל מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס, נייד: 6246000-050
עו"ד דנית כהן, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס, טל': 6085512-03

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**

© כל הזכויות שמורות

www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms .

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in 154 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 210,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

Brightman Almagor Zohar & Co. (Deloitte Israel) is the member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited in Israel. Deloitte Israel is one of Israel's leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. Through 83 partners and directors and approximately 1000 employees the firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US and European capital markets .

2015 ©Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.