

חוזר לקוחות
מיסים 3.2017

א.ג.נ.,

הנדון: דיווחים ותשלומים לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2017

- א. דיווח ותשלום מקדמה חצי שנתית בשל רווח מניירות ערך סחירים
- ב. תשלום מקדמה בשל השכרת דירות מגורים במסלול מס מופחת בשיעור 10%
- ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2017
- ד. תשלומי מס ע"ח שנת המס החולפת (2016) בפטור מלא מריבית והפרשי הצמדה עד 31/1/2017 (ובפטור חלקי עד 31.3.2017)
- ה. הוראה מיוחדת לשנת המס 2017 לגבי הודעה על חזרה מבחירה להיחשב כחברה משפחתית

להזכירכם, עד ליום 30 בינואר 2017 יש להודיע ו/או לשלם מקדמה/תשלום, כמפורט בהמשך לרשויות המס לגבי מספר נושאים. להלן נפרט:

א. חובת דיווח ותשלום מקדמה עד 31 בינואר 2017 בשל רווח הון מניירות ערך סחירים במחצית השנייה של שנת 2016 שלא נוכה בגינו מלוא המס במקור

סעיף 91(ד)(ג2) לפקודת מס הכנסה קובע, לגבי מוכר שחייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, חובת דיווח ותשלום מקדמות בגין עסקאות הוניות בניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה (בישראל או בחו"ל), באותם מקרים בהם לנישום נוצר רווח הון בעת מכירת נייר ערך אך לא נוכה מלוא המס במקור (לא נוכה כלל או נוכה באופן חלקי).

חובת הדיווח ותשלום המקדמה הינה חצי שנתית ונקבעה לתאריכים 31 ביולי ו-31 בינואר של כל שנת מס בגין מכירה של ניירות ערך בששת החודשים שקדמו לחודש שבו חל יום הדיווח. לפיכך, יש להגיש את הדיווח החצי שנתי השני של שנת 2016 על רווחי הון ממכירת ניירות ערך סחירים עבור החודשים יולי עד דצמבר 2016, לא יאוחר מיום 31 בינואר 2017.

לתשומת לבכם, ההוראה חלה לגבי עסקאות הוניות ממכירת ניירות ערך סחירים בבורסה. ההוראה לא חלה על מכירת ניירות ערך סחירים שהכנסה ממכירתם נחשבת כהכנסה פירותית.

בהתאם להנחיות רשות המיסים (הודעה מיום 2 ביולי 2006) יהיה אופן הגשת הדיווח וקיזוז הפסדי ההון כדלקמן:

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 הטיבים 7 ת.ד. 7796 מתח תקווה, 4959368	טריגר פורסיט מקבוצת Deloitte מרכז עזריאלי 3 תל אביב, 6701101	משרד אילת המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 8810402	משרד באר שבע אלמות 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.ד. 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

הדיווח ייעשה באמצעות הודעה לפקיד השומה (מחלקת הגבייה) והוא יתייחס רק לאותם מקרים בהם לא נוכה מלוא המס במקור בעת מכירת ניירות הערך.

הנתונים אותם יש לכלול במכתב ההודעה הינם כדלקמן:

- (1) סך התמורות מכל המכירות שבוצעו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכום);
- (2) סך כל הרווחים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכום);
- (3) סך כל ההפסדים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכום);
- (4) סך הרווח או ההפסד נטו (לאחר קיזוז ההפסדים מהרווחים) ממוין לפי שיעורי המס הרלבנטיים;
- (5) סכום המקדמה לתשלום כפי שהיא עולה מהנתונים האמורים.

במקביל להגשת ההודעה לפקיד השומה תשלום מקדמה בהתאם לנתונים שפורטו לעיל. את התשלום יש לשלם באמצעות שובר מיוחד לצורך כך.

על פי הנחיות הרשות למיסים, במסגרת החישובים ניתן לקזז רק הפסדי הון שטרם קוזזו מרווחים אחרים **עד תום תקופת הדיווח אליה מתייחסת ההודעה** (דהיינו הפסדים שמומשו עד 31 בדצמבר 2016). כמו כן, לפי ההנחיות, לא ניתן לקזז הפסדים מניירות ערך בחשבון ניירות ערך אחר שבו מבוצע קיזוז שוטף של הפסדים מרווחים לצורכי ניכוי מס במקור (למשל: חשבון בנק בישראל), אלא אם ניתן אישור פקיד שומה לכך. אישור כאמור יותנה בדיווח על רווח/הפסד ותשלום מקדמה גם בחשבון ממנו נבעו ההפסדים שקוזזו, ללא קיזוז אותו הפסד שכבר קוזז במסגרת הדיווח הקודם.

בהבהרה מיום 24 ביולי 2006, הודיעה רשות המיסים, שבאותם מקרים בהם ישוכנע פקיד השומה כי עשוי להיווצר "כפל חיוב במקדמה" בשל הוראות סעיף 91(ד) והוראות סעיף 175 לפקודה, רשאי הוא להקטין את סכום המקדמה מכוח סמכותו בסעיף 91(ד)(2) לפקודה. במקרה האמור, על הנישום לפנות לפקיד השומה בצירוף הודעת הדיווח החצי שנתית ובצירוף נתונים שיניחו את דעתו כי המס בשנת הבסיס (שנלקח לצורך חישוב המקדמות השוטפות) כולל חבות מס מהותית בשל רווחים מניירות ערך נסחרים בבורסה.

נציין כי בנספח ג' לטופס הדו"ח השנתי לשנת המס 2016 ([טופס 1322](#)), שכותרתו רווח הון מניירות-ערך סחירים, נעשית הבחנה בין רווחים מניירות-ערך סחירים שמהם נוכה מס במקור לבין רווחים שמהם לא נוכה מס במקור, כשלגבי האחרונים יש לסמן האם הם בגין המחצית הראשונה של שנת 2016 ו/או המחצית השנייה של שנת 2016.

בסעיף 6 לדברי ההסבר לנספח נאמר כדלקמן:

"**יוגשו טפסים נפרדים לעסקאות מהן נוכה מס במקור לעסקאות מהן לא נוכה מס במקור, לפי הפירוט:**

1. **עסקאות שנוכה מהן מס במקור.**

2. **עסקאות שלא נוכה מהן מס במקור. יש להגיש טופס נפרד ל-:**

א. **עסקאות החייבות בדיווח בתשלום מקדמה חצי-שנתית שבוצעו בחודשים ינואר – יוני 2016**

ב. **עסקאות החייבות בדיווח בתשלום מקדמה חצי-שנתית שבוצעו בחודשים יולי – דצמבר 2016**

אם לא נוכה מס במקור – על המשדר לרשום סמל עסקה 65 ובקוד 56 תאריך תום התקופה ממנה נבעו הרווחים: 30.6.2016 או 31.12.2016".

ב. **תשלום מקדמה במסלול של מס בשיעור 10% על השכרת דירה למגורים עד ליום 30 בינואר 2017**

הכנסות פסיביות מהשכרת דירה למגורים בישראל בידי יחידים נישומות בשלושה מסלולים: הראשון- מסלול פטור לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990 וזאת עד לתקרה מסוימת (5,030 ש"ח לחודש בשנת 2016), השני- מסלול מס מופחת בשיעור 10% לפי סעיף 122 לפקודת מס הכנסה ומסלול שלישי - שמחד חייב במס מלא, ומאידך מאפשר לדרוש הוצאות.

סעיף 122 לפקודה מאפשר מסלול המטיל 10% מס בלבד על ההכנסה ברוטו מהשכרת דירת מגורים, וזאת ללא קביעת תקרה לגובה ההכנסות. הדרישות היחידות בסעיף הינן, שהמשכיר הינו יחיד (לרבות נישום מייצג בחברה משפחתית), ושהדירה המושכרת משמשת למגורים בישראל. אין כל חשיבות לזהות השוכר, יחיד, חברה או אחר- די בכך כי הדירה משמשת למגורים בישראל. נציין, כי מסלול זה לא יחול על הכנסה של יחיד המהווה הכנסה מעסק כאמור בסעיף 2(1) לפקודה. מי שבחר לשלם מס במסלול זה, לא יאזכר לנכות פחת או הוצאות אחרות ולא יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או מהמס החל עליה. לעניין חישוב מס השבח החל במכירת הדירה, יווסף לשווי המכירה הסכום המירבי של הפחת או ההפחתה שניתן היה לנכותו, אילולא האיסור לנכותו במסלול זה.

על פי הוראות הסעיף, תשלום המס במסלול זה יבוצע בתוך 30 ימים מתום שנת המס (אלא אם כן שילם היחיד בשנת המס 2016 מקדמות רגילות לפי סעיף 175 לפקודה). **לפיכך יש לשלם את המס לגבי הכנסות מדמי השכירות בשנת 2016 עד ליום 30.1.2017**. תשלום לאחר מועד זה יחייב את המשכיר בתשלום ריבית והצמדה על חוב המס.

נציין כי בתיקון 159 לפקודה (משנת 2007) בוטלה הזיקה שהיתה בעבר בין תשלום המס במועד הקבוע לבין הזכות לתשלום מס בשיעור 10%, דהיינו אי תשלום המס במועד לא ימנע את הזכאות לתשלום מס לפי מסלול זה.

משכיר שיש לו תיק במס הכנסה יכול לשלם באתר האינטרנט של הרשות ביישום תשלומי מס הכנסה. במסך הכניסה יש לבחור את האפשרות "תשלום על חשבון שכר דירה 10% והכנסות מיוחדות אחרות".

על פי הנחיית רשות המסים, משכיר שאינו לו תיק במס הכנסה, ישלם באמצעות שובר דיווח מקוצר "בקשה לתשלום מס על הכנסה מהשכרת דירה" שיינתן במשרד השומה באזור מגוריו ואותו יש לשלם בבנק הדואר. בגב השובר מפורטות הנחיות למילוי השובר.

לפירוט נוסף על מסלולי המיסוי השונים לגבי הכנסות מהשכרת דירות מגורים וכדאיות הבחירה בכל אחד מהם- ראה [חוזר 36 בחוברת מדריך המיסוי שלך לקראת תום שנת המס 2016](#) של משרדנו.

ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2017- עד ליום 30 בינואר 2017

על פי תקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעות חוץ ושל שותפויות מסוימות (קביעת הכנסתן החייבת), התשמ"ו-1986 ("התקנות הדולריות"), רשאים תאגידי מסוימים להגיש את דוחות ההתאמה למס על בסיס דולרי במקום על בסיס שקלי, והכול בכפוף לאמור בתקנות.

מי רשאי לבחור בהחלת התקנות הדולריות:

- (א) חברה בהשקעת חוץ כהגדרתה בסעיף 53 לחוק עידוד השקעות הון (להלן: "חוק העידוד"). ההגדרה בחוק העידוד של חברה בהשקעת חוץ הינה מורכבת ביותר, אך ניתן לומר, שבאופן כללי, הכוונה לחברה שהשקעות החוץ בה מקנות למשקיעים תושבי החוץ בכל יום ויום באותה שנת מס, שיעור העולה על 25% בכל אחת מהזכויות בה.
- (ב) שותפות שכל שותפיה הם תושבי חוץ וכל השקעותיהם בשותפות והלוואותיהם לשותפות הם במטבע חוץ, והנציב אישר אותה לצורך סעיף 130א לפקודה.
- (ג) חברה ש-90% לפחות מהכנסותיה הן מהפעלת כלי שיט או כלי טיס בהובלה בינלאומית.

לגבי תאגיד שבחר בניהול פנקסים לפי התקנות הדולריות:

1. לפי הוראות סעיף 11(ג) לתקנות הדולריות, תאגיד שבחר לנהל את פנקסי חשבונותיו לפי הוראות תקנות אלה, חייב להתמיד בכך במשך שלוש שנות מס רצופות, כלומר: תקופת ניהול הפנקסים לפי התקנות תהא כמפורט להלן:

<u>תקופת הניהול המינימלית</u>	<u>השנה בה החל הניהול</u>
<u>המתחייבת לפי התקנות</u>	<u>לראשונה לפי התקנות</u>
2016 - 2014	2014
2017 - 2015	2015
2018 - 2016	2016
2019 - 2017	2017

2. (א) לפי סעיף 27(ב)(2) לחוק התיאומים¹, תאגיד המבקש להחיל עליו את התקנות הדולריות, עליו להגיש בקשה תוך 30 יום מתחילתה. לפיכך, לגבי **שנת המס 2017** עליו להגיש בקשה **עד ליום 30 בינואר 2017**.

(ב) במידה והוגשה בעבר בקשה להחלה לראשונה של התקנות הדולריות במשך שלוש שנות מס רצופות שהסתיימו עד וכולל שנת המס 2016, אזי אם רוצים להחיל את התקנות הדולריות גם לגבי שנת המס 2017 יש להגיש בקשה **עד ליום 30 בינואר 2017**. יצוין, שאין מניעה להגיש את הבקשה גם לפני תחילת שנת המס.

(ג) חברה שיצאה מתחולת התקנות הדולריות תוכל לשוב ולבחור באותן תקנות רק לאחר שחלפו שלוש שנים מתום שנת המס.

¹ הוראות סעיף 27 לחוק התיאומים ימשיכו לחול גם לאחר ביטולו החל משנת המס 2008.

ד. תשלומי מס ע"ח שנת המס החולפת (2016) בפטור מלא מריבית והפרשי הצמדה עד ליום 31.1.2017 (ובפטור חלקי עד 31.3.2017)

עפ"י סעיף 187א לפקודת מס הכנסה, נישום ששילם סכום כלשהו על חשבון המס לשנת מס מסוימת יהיה פטור לגבי אותו סכום מהפרשי הצמדה וריבית כמפורט להלן:

(1) על סכום ששולם עד לתום החודש הראשון שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2016 - עד ליום 31 לינואר 2017) פטור ממלוא הפרשי ההצמדה וריבית.

(2) על סכום ששולם בחודש השני שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2016 - במהלך חודש פברואר 2017), פטור ממחצית הפרשי ההצמדה וריבית.

(3) על סכום ששולם בחודש השלישי שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2016 - במהלך חודש מרץ 2017), פטור מרבע הפרשי ההצמדה וריבית.

יצוין שהוצאות ריבית (בשנת 2016 ריבית שנתית של 4%) והפרשי הצמדה למס הכנסה אינן מוכרות כהוצאה לצרכי מס.

לפיכך, מומלץ לנישומים שיודעים שלא שולם עד כה מלוא המס המתחייב לשנת המס 2016 (באמצעות המקדמות החודשיות או ניכויים במקור שנוכה מהם), לשקול לשלם את החוב הצפוי במועדים שפורטו לעיל² (מובן שבשיקולי הכדאיות של הקדמת התשלום יש להביא, בין היתר, בחשבון את המדדים העתידיים הצפויים ואת אלטרנטיבות המימון של החוב למס הכנסה).

ה. הוראה מיוחדת לשנת המס 2017 - הודעה על חזרה מבחירה להיחשב כחברה משפחתית בשנת המס 2017 עד ליום 31 בינואר 2017

על פי סעיף 64א(ב)(1) לפקודה, חברה משפחתית רשאית להודיע לפקיד השומה, לא יאוחר מחודש לפני תחילת שנת מס פלונית (קרי עד 30 בנובמבר), שהיא חוזרת בה מבקשתה להיחשב כחברה משפחתית. משהודיעה כאמור היא תחדל להיות חברה משפחתית זכאית, מתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הודיעה כאמור. **חברה שחדלה להיות חברה משפחתית זכאית, לא תוכל לשוב ולבקש להיות חברה כזו.**

הוראה מיוחדת לשנת המס 2017 – ניתן לתת הודעה עד 31.1.2017
במסגרת הפרק של מיסוי חברות מעטים ובעל המניות מהותי בהן (ראה [חוזר מס' 1.2017 של משרדנו](#)), כחלק מחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016, נקבעה הוראת מעבר בסעיף 96(ו) לפיה, על אף האמור בסעיף 64א(ב)(1) לפקודה, חברה משפחתית זכאית להודיע לפקיד השומה **עד 31 בינואר 2017** על חזרתה מבקשתה להיחשב כחברה משפחתית בשנת המס 2017.

² התאריכים הספציפיים הנ"ל מתייחסים למי שיש תקופת שומה רגילה המסתיימת ביום 31.12.2016.

לקבלת פרטים נוספים אנא צרו קשר עם:
רו"ח ועו"ד דני גבאי, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס
בטלפון: 03 – 6085532, או בדואר אלקטרוני: dgabbay@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.

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.

© 2017 Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited