

תאריך: 18 במאי 2009
סימוכין: 856648

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 19.2009

א.ג.נ.,

הנדון: הערכות לקראת האפשרות שהמע"מ יעלה בקרוב ב-1% (מ-15.5% ל-16.5%)

מבוא:

1. על פי החלטת הממשלה יעלה שיעור המע"מ בקרוב ב-1%, כלומר העלאה מ-15.5% ל-16.5%.
2. לאחר החלטת הממשלה, על שר האוצר לחתום על צו ולהעבירו לאישור ועדת הכספים של הכנסת – הליך אשר להערכתנו יימשך מספר ימים או שבועות.
3. מצאנו לנכון לעדכן אתכם במשמעויות של השינוי על מנת שתוכלו להיערך בהתאם.
4. בהנחה שהשינוי יכנס לתוקף החל מ- 1 ביוני 2009 (להלן – "היום הקובע") יחול שיעור המס החדש על כל העסקאות שהמועד לחיוב במס לגביהם יהיה החל מאותו יום.

עסקאות מסוג מכר של טובין:

5. בעיקרון, מועד החיוב במס במכירתם של טובין הינו המועד שבו נמסרים הטובין ללקוח, ולכן כדאי לשקול הקדמת הספקת מוצרים במקרים שבהם התחייבתם במחיר ללקוח שהוא צרכן סופי (קונה שאינו עוסק), מבלי שתוכלו להשית עליו את התוספת שתחול. יש לזכור שאם לקוח הזמין מוצר ושילם את מלוא התמורה, או את חלקה, לפני שהמוצר סופק ואותו המוצר יסופק לאחר היום הקובע יהיה עליכם להתחייב במס לפי שיעור המס החדש, וזאת גם אם הוצאתם חשבונית מס ושילמתם את המע"מ לפני המועד החוקי.

6. כל טובין שיסופקו ללקוחות לפני היום הקובע יחויבו במע"מ בשיעור של 15.5% גם אם התמורה או חלקה טרם שולמה, או שהתמורה תשולם בתשלומים לשיעורין לאחר היום הקובע.

עסקאות מסוג מתן שירות:

7. במתן שירות קיימים שני מועדים אפשריים לחיוב במס, ומועדים אלו הם הקובעים לגבי שיעור המס שיחול.

8. שירותים שניתנים ע"י בעלי מלאכה ועסקים שאינם מוגדרים כבעלי מקצועות חופשיים כמו שמירה וניקיון, הובלות, תיקונים וכדומה - מתחייבים על פי החוק במס לפי בסיס מצטבר, כלומר מועד נתינת השירות הוא הקובע לעניין שיעור המס שיחול. מכאן עולה שלגבי שירותים אשר ניתנו לפני המועד הקובע שיעור המס שיחול הוא 15.5%, ואילו לגבי שירותים שניתנו ביום הקובע או לאחריו יחול שיעור המס החדש.

9. שירותים שניתנים ע"י בעלי מקצועות חופשיים, עסקאות של מתן אשראי (המוגדרים בחוק מע"מ כשירות) ועוד, מתחייבים על פי החוק לפי בסיס מזומן. משמע, שמועד קבלת התקבולים הוא שיקבע את שיעור המס שיחול. תקבולים שיתקבלו לפני היום הקובע יתחייבו במס של 15.5%, ואילו תקבולים שיתקבלו ביום הקובע או לאחריו יתחייבו במס של 16.5%. לפיכך, במקום שסוכם מראש עם צרכן סופי (מי שאינו עוסק) על מחירה של עסקה ככוללת מע"מ, יש מקום לנסות לסכם עם מקבל השירות על הקדמת תשלומים לפני היום הקובע או לחילופין להודיע ללקוח כי תשלומים לאחר היום הקובע יחייבו אותו בתוספת המע"מ של 1%.

במקום בו תוספת המע"מ תחול על מקבל השירות, ניתן לפנות אליו בהצעה להקדים את התשלום ובכך לשפר את תזרים המזומנים של נותן השרות.

10. לגבי שירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו, מועד החיוב במס הוא בגמר מתן השירות או בעת קבלת התקבולים - המוקדם מביניהם, ולכן גם במקרים כאלו ניתן להוזיל את המחיר לצרכנים ע"י הקדמת התשלומים.

עסקאות מסוג מכר של מקרקעין:

11. 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 תשלומם.

12. כל נכס מקרקעין שיימסר לקונה או שיבוצע רישום בטאבו על שמו של הקונה לפני היום הקובע יהיה לגביו חיוב במע"מ בשיעור של 15.5%, ואילו לגבי נכס מקרקעין שיימסר לקונה אחרי היום הקובע יהיה החיוב במע"מ לגביו בשיעור של 16.5% רק לגבי התשלומים שישולמו ביום הקובע או אחריו.

13. לכן, מי שמכר לדוגמה מקרקעין שימסרו ביום הקובע או אחריו, והבטיח את עצמו בהסכם המכירה לכך שאם יחול שינוי במע"מ הוא יחול על הקונה, יוכל לפנות לקונה ולהציע לו הקדמת תשלומים וכך ישפר את תזרים המזומנים שלו.

עסקאות מסוג של עבודות בניה:

14. לפי חוק מע"מ עבודות בניה הן כל סוגי העבודות במקרקעין כמו בניה, חפירה, הריסה, ביוב וניקוז, הנחת צינורות, סלילת כבישים, הכשרת קרקע וכדומה.
15. בעסקאות אלו מועד החיוב במס הוא עם השלמת העבודה, או העמדת המקרקעין שבהם נעשו עבודות הבניה לרשותו 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.
16. עולה מכך, שבעסקאות אלו יחול שיעור מע"מ של 15.5% אם עבודות הבניה יסתיימו עד ליום הקובע, בין אם העבודה נמסרה ובין אם לאו, וכך יהיה גם לגבי כל התשלומים שישולמו עד ליום הקובע. מאידך, בעבודות שיסתיימו לאחר היום הקובע יחול שיעור מס של 16.5% רק לגבי יתרת התשלומים שישולמו ביום הקובע או אחריו.
- לפיכך, בעבודות בניה לצרכן סופי (מי שאינו עוסק) שסוכם עימו מראש מחיר הכולל מע"מ, כדאי להשלים את העבודה עד למועד הקובע או לנסות להקדים את קבלת התמורה.
- במקרה שבו השינוי במע"מ יחול על הקונה, ניתן לפנות אליו ולהציע לו את הקדמת התשלום ובכך לשפר את תזרים המזומנים.

עסקאות של השכרת נכסים:

17. בעסקאות של השכרת נכסים חל החיוב במס לפי בסיס מזומן, ולכן תשלומים שיתקבלו לפני היום הקובע יחויבו במע"מ בשיעור של 15.5%, ואילו תשלומים שישולמו ביום הקובע או אחריו יחויבו במע"מ בשיעור של 16.5% (ראה סעיף 8).

תשומות שלא ניתן לקזזן:

18. במקרים בהם לא ניתן לקזז תשומות בגין רכישת נכסים או קבלת שירותים, מומלץ להקדים רכישות (בתנאי שהטובין יתקבלו בפועל לפני היום הקובע) או את קבלת השירותים, או במקרים מסויימים בהם המוכר/נותן השירות מתחייב לפי בסיס מזומן (ראה סעיפים קודמים), להקדים את התשלומים.

כך לדוגמא, ניתן להקדים:

- (א) רכישת רכבים פרטיים או אף רכבים מסחריים הכלולים ברשימת הרכבים שהתשומות בגין רכישתם אסורות בניכוי.
- (ב) תשלומים בגין שירותים ונכסים שהתשומות בגינם אינן מוכרות במלואן או בחלקן, כגון הוצאות אחזקת רכב (תיקונים, דלק) או אצל קרנות הון סיכון, שעל פי הסדרים עם רשויות מע"מ מקזזות בדר"כ רק 25% מהתשומות.

יבוא:

19. ביבוא טובין, משולם המס על פי יום השחרור מהמכס. לפיכך, באם מדובר בטובין שלא ניתן לקזז בגינן את התשומות, מומלץ להקדים את יום השחרור מהמכס לפני היום הקובע.

מס שכר:

20. נראה, שעם העלאת שיעור המע"מ, יועלה במקביל גם שיעור מס הרווח ומס השכר למוסדות כספיים (בנקים וחברות ביטוח) מ-15.5% ל-16.5%. כמו כן, יתכן שיועלה מס השכר למוסדות ללא כוונת רווח (מלכ"רים) מ-7.5% ל-8.5%.

לפיכך, באם חל מס שכר על המשלם, מומלץ לשקול הקדמת תשלומי שכר חריגים (כגון: משכורת 13, דמי הבראה, מענקים) לפני 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.

לפרטים ומידע נוסף:

עו"ד מוטי אילון, מנהל מחלקת מיסים עקיפים, טל: 03-6085512 או בדוא"ל: meilon@deloitte.co.il

רו"ח אסף בהר, מחלקת מיסים עקיפים, טל: 03-6085590 או בדוא"ל: abahar@deloitte.co.il

יניב יזרעאל, מחלקת מיסים עקיפים, טל: 03-6086132 או בדוא"ל: yizrael@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**