

תאריך: 28 ביוני 2009
סימוכין: 858653

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 22.2009

א.ג.נ.,

הנדון: הצעת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנים 2009 ו-2010 - חלק המיסוי

1. כללי

ביום 16 ביוני 2009 פורסמה הצעת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התוכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009. הצעת החוק אושרה רק בקריאה ראשונה בכנסת ועל כן צפויים לחול בה שינויים (שחלקם עשויים להיות מהותיים) עד לאישורה הסופי בכנסת. מצאנו לנכון לעדכנכם בשלב זה בעיקרי סעיפים מסוימים הקשורים לנושאי מסים (חוזר זה אינו מתייחס לכל נושאי המס הכלולים בהצעת החוק). חוזר מפורט יפורסם לאחר אישורו של החוק בנוסחו הסופי.

בין היתר, מוצע להפחית בהדרגה את שיעורי מס החברות ומס ההכנסה על יחידים, לאפשר שיעור מס מופחת של 12% על חלוקת דיבידנד ליחידים (בתקופה ינואר- ספטמבר 2010) מתוך רווחים שנצברו עד 31.12.2002, לבטל את שיעור מס ההכנסה המופחת של 25% המוטל על הכנסות ספורטאי חוץ ועיתונאי חוץ, העברת דיווחים למע"מ באופן מקוון בלבד ובאמצעות מספרי חשבונות שיוקצו לעוסקים ע"י רשות המסים והכפלת התקרה לתשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות לתקופה המתחילה ביום 1.8.09 ועד 31.12.10.

2. תמצית תיקוני החקיקה המוצעים בתחום מס הכנסה

2.1 הפחתה הדרגתית של שיעור מס חברות
מוצע להפחית בהדרגה את שיעור מס החברות: בשנת 2009 – 25%; בשנים 2010 ו-2011 – 24%; בשנת 2012 – 23%; בשנת 2013 – 21%; בשנת 2014 – 20%; בשנת 2015 ואילך – 18%.

2.2 ריווח מדרגות מס הכנסה והפחתה הדרגתית של שיעורי מס ההכנסה בשנים 2011 עד 2016
מוצע לרווח את מדרגות מס ההכנסה ולבצע הפחתה הדרגתית בשיעורי מס ההכנסה החלים לגבי יחיד בשנים 2011-2016, ובמסגרת זו להפחית את שיעור המס השולי המרבי מ- 44% (בשנת 2010) ל- 39% (בשנת 2016).

2.3 הטלת שיעור מס מופחת של 12% על "רווחים ראויים לחלוקה" שנצברו עד ליום 31.12.2002, שיחולקו כדיבידנד ליחיד ולחברה משפחתית, במסגרת הוראת שעה

הדין הקיים יוצר אצל בעלי מניות יחידים (בד"כ בחברות פרטיות) העדפה להשאיר בחברה את הרווחים הראויים לחלוקה שנצברו עד ליום 31.12.2002 (להלן- "רר"ל ישנים"), כמשמעותם בסעיף 94ב לפקודה, ולמכור את מניותיהם (ביחד עם הר"ל הישנים) או לפרק את החברה, כך ששיעור המס על סכום הר"ל הישנים יחויב במס רווח הון בשיעור של 10% בלבד, חלף שיעור מס של בד"כ 25% (המוטל על בעל מניות מהותי) אם סכום זה היה מחולק כדיבידנד.

כדי לעודד חלוקה של הר"ל הישנים כדיבידנד ליחיד ולחברה משפחתית, מוצע להטיל מס בשיעור של 12% על דיבידנד, שיחולק ליחיד ולחברה משפחתית בחודשים ינואר-ספטמבר 2010 ואשר מקורו בר"ל ישנים, שהיו נתבעים אילו המניה, שבגינה חולק הדיבידנד, הייתה נמכרת בתקופה האמורה. על מנת למנוע מצב שבו דיבידנד כאמור יהווה תחליף לתשלומים, החייבים במס בשיעור גבוה יותר, מוצע לקבוע כי שיעור המס הנ"ל יוטל רק אם בכל אחת משנות המס 2009 עד 2012, הסכום הכולל של הכנסת עבודה ותשלומים אחרים, ששולמו למקבל ההכנסה מדיבידנד על ידי החברה מחלקת הדיבידנד, במישרין או בעקיפין, בהפחתת ההכנסה מדיבידנד שחויבה במס כאמור, לא פחת מממוצע התשלומים כאמור ששולמו לו על ידי החברה האמורה, במישרין או בעקיפין, בשנות המס 2007 ו-2008.

2.4

הקטנת נקודות הזיכוי בשל תואר אקדמי

לפי סעיף 40ג לפקודה, יחיד שסיים תואר אקדמי ראשון זכאי לנקודת זיכוי אחת במשך מספר שנות מס כמספר שנות לימודיו, אך לא יותר מ-3 שנות מס. כמו כן, מסיימי תואר אקדמי ברפואה או ברפואת שיניים ומסיימי מסלול ישיר לתואר אקדמי שלישי זכאים לנקודת זיכוי אחת במשך 3 שנות מס ולמחצית נקודת זיכוי ב-2 שנות המס שלאחריהן. מוצע כי במקום נקודת הזיכוי תינתן מחצית נקודת זיכוי, וזאת מבלי לשנות את תקופת הזכאות. התיקון המוצע יחול לגבי יחיד שסיים את לימודיו בשנת המס 2009 ואילך (מכאן, שהשינוי בנקודות הזיכוי יחל בשנת המס 2010).

2.5

ביטול שיעור מס ההכנסה המופחת על הכנסתם החייבת של עיתונאי חוץ וספורטאי חוץ

מכוח סעיף 75א לפקודה הותקנו תקנות, לפיהן עיתונאי חוץ וספורטאי חוץ זכאים לנכות מהכנסתם הוצאות שהייה, בתנאים שנקבעו, וכן לשלם מס הכנסה בשיעור של 25% על הכנסתם החייבת. מוצע לתקן את הסעיף האמור כך שתבוטל הסמכת שר האוצר לקבוע שיעורי מס מופחתים על הכנסתם החייבת של עיתונאי חוץ וספורטאי חוץ. התיקון המוצע יחול לגבי הכנסה שהופקה החל מיום 1.1.2010.

2.6

הוראת שעה בנוגע להמרת חוב לקופות גמל באמצעי שליטה של החברה הלווה

כדי למנוע פגיעה בחסכוניות הציבור בקופות גמל, אשר נתנו אשראי (לרבות באמצעות השקעה באגרות חוב) לחברות עסקיות, המתקשות לפרוע אותו עקב המשבר הכלכלי העולמי, מוצע לקבוע כהוראת שעה לשנתיים (שיחלו מיום 1.8.2009) כי אם במסגרת הסדר חוב, שבוצע בתקופה האמורה, המירה קופת הגמל חוב (כולו או חלקו), שנוצר לפני 1.8.2009, באמצעי שליטה בחברה הלווה, ובעקבותיו יש לקופת הגמל "שליטה" או "החזקה מהותית", כמשמעותם בסעיף 9(2) לפקודה, בחברה הלווה, אזי הדבר לא ישלול את הפטור ממס על הכנסות מדיבידנד והכנסות מריבית והפרשי הצמדה, שתקבל קופת הגמל מהחברה הלווה, בכפוף לתנאים שייקבעו בתקנות שיוקנו לעניין זה. תחילת התיקון המוצע תהא ביום תחילת התקנות דלעיל.

2.7

מס הכנסה שלילי

מוצע לדחות את יישום הוראות החוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מס הכנסה שלילי), התשס"ח-2007, על פי ניתן מענק (מס הכנסה שלילי), בתחולה ארצית משנת 2009

לשנת 2011 ולקבוע כי בשנים 2009 ו-2010 הוא ייושם רק לגבי שכיר ועצמאי, שהינם תושבי "אזור שילוב"¹.

2.8 תיקונים מוצעים נוספים

- הגשת דוחות ניכויים רבעוניים מקוונים עד לתום הרבעון העוקב החל משנת 2010 (בנוסף על דוחות הניכויים השנתיים המקוונים - טופסי 126 ו-856).
- הגשת טופס 6111 (טופס המפרט את נתוני הדוחות הכספיים ודוח ההתאמה למס) באופן מקוון על ידי חברות, מי שחלה עליו חובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבוניות הכפולה ו מי שמנהל מערכת חשבונות ממוחשבת, וזאת לגבי שנת המס 2009 ואילך.
- הואיל והחל משנת המס 2008 לא ניתן להפקיד עוד בקופות גמל לתגמולים, מוצע לבטל את החיוב במס על משיכת ריבית, הפרשי הצמדה ורווחים אחרים מקופת גמל לתגמולים, שמקורם בעודף ההפקדות, שבוצעו ביום 1.1.2003 ואילך, על "תקרת ההטבה המוטבת", כהגדרתה בסעיף 9(א18) לפקודה.
- קביעת סוג המידע שרשות המסים רשאית לקבל מהמוסד לביטוח לאומי (וההיפך) ואופן קבלתו.

3. תמצית תיקוני החקיקה המוצעים בתחום מס ערך מוסף

3.1 שינוי שיטת הדיווח ושיטת תשלום המע"מ

לשם הגברת האכיפה ומניעת הונאות בתחום המע"מ מוצעים התיקונים, שיפורטו להלן, בתחום החשבוניות, הדיווח ותשלום המע"מ. התיקונים המוצעים יחולו לגבי דוחות המוגשים בשל תקופה שתחילתה ביום 1.1.2011 ואילך ולעניין שוברים לתשלום המע"מ, המתייחסים לדוחות כאמור, אלא אם כן צוין אחרת. **נציין שהתיקון המוצע בנושא זה שנוי מאוד במחלוקת ונראה שהנוסח הסופי של החוק (אם בכלל יאושר לגבי נושא זה) יהיה שונה באופן מהותי מהנוסח המוצע בהצעה זו.**

(א) הקצאת מספרי חשבוניות מס על ידי רשות המסים באופן מקוון – מספרי חשבוניות המס יוקצו עד ה-30 בנובמבר של כל שנה, לשימוש העוסק המורשה בשנה העוקבת. עוסק לא יהא רשאי להפיק חשבונית מס שלא הוקצה לה מספר כאמור. מנהל רשות המסים רשאי שלא להקצות מספרי חשבוניות מס לעוסק שנוהג להוציא חשבוניות מס שלא כדין. הקצאת מספרי חשבוניות המס תחל ביום 1.1.2010 ועוסקים יחויבו החל מיום 1.1.1011 להפיק חשבוניות מס רק בהתאם למספרים שהוקצו. שר האוצר רשאי לדחות מועדים אלו בשנה אחת.

(ב) הגשת דוחות מקוונים בחתימה אלקטרונית - הגשת דוחות מסוימים² באופן מקוון, כשהם חתומים ב"חתימה אלקטרונית מאושרת", כמשמעותה בחוק חתימה אלקטרונית, התשס"א-2001, או ב"חתימה אלקטרונית מאובטחת", כהגדרתה בחוק האמור - אם היא הונפקה על ידי המדינה או על ידי מי שהיא הסמיכה אותו לכך.

(ג) הגשת דוח שנתי מסכם על ידי כל אחד מהעוסקים הכלולים באיחוד עוסקים – הדוח יפרט את כל עסקאותיו של העוסק, לרבות עסקאות עם העוסקים האחרים הכלולים באיחוד העוסקים. מנהל רשות

¹ "אזור שילוב": ירושלים, אשקלון, שדרות, נצרת, נצרת עילית, עין מאהל, באקה-ג'ת, משמרות, עין עירון, ערערה, כפר פינס, כפר קרע, אור עקיבא, חדרה, פרדס חנה-כרכור, מועצה מקומית בסמ"ה (מועוויה, ברטעה ועין א-סאלה) ונתניה.

² דוח תקופתי; דוח ארעי, כמשמעותו בסעיף 68(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "חוק מע"מ"); דוחות של מלכ"ר ומוסד כספי; דוח משלים, כמשמעותו בסעיף 71 לחוק מע"מ; דוח שנתי מסכם של איחוד עוסקים; דוחות נוספים שיקבע שר האוצר.

המסים רשאי לפטור מדיווח זה. התיקון המוצע יחל ביום 1.1.2010 והוא יחול לגבי עסקאות שבוצעו בשנת 2009 ואילך.

(ד) שינוי פורמט הדיווח התקופתי – בדוח התקופתי יפורטו הפרטים הבאים לגבי כל אחת מחשבוניות המס, שהיה על העוסק להפיק בחודש שלגביו נערך הדיווח (אף אם הוא הופטר מהוצאתן) או שהוא הפיק בחודש האמור גם אם המועד להפקתן טרם הגיע, וכן לגבי כל אחד מחשבוניות הקניה ומרשימוני היבוא, שהוצאו לעוסק בחודש שלגביו נערך הדיווח: מספר סידורי של החשבונית והרשימון; תאריך החשבונית; מספר הרישום לצורכי מע"מ של המוכר ושל הקונה; סכום כל חשבונית (לפני מע"מ) וסכום המע"מ הכלול בה; הסכום הכולל של כל אחד מאלה- העסקאות החייבות במע"מ, העסקאות הפטורות ממע"מ, העסקאות החייבות במע"מ בשיעור אפס, התשומות, מס העסקאות ומס התשומות.

(ה) הוראת שעה – דוחות נוספים להגשה על ידי סוגי עוסקים מסוימים – על סוגי העוסקים, המפורטים להלן, להגיש דוחות נוספים, כמפורט להלן, בנוסף על הדוח התקופתי הנהוג כיום. דוחות נוספים כאמור יוגשו בתוך 15 ימים ממועד הגשת הדוח התקופתי.

- לגבי עוסק, שמחזור עסקאותיו עולה על 3 מיליוני ₪ ושחייב לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה:

(1) בתקופה שמיום 1.9.2009 עד ליום 31.12.2009 עליו להגיש דוח מקוון, בצירוף חתימה אלקטרונית, שבו יפורטו כל חשבוניות הקנייה, שהוצאו לו בתקופת הדוח התקופתי, תוך ציון: מספרה הסידורי; תאריכה; סכומה; ומספר הרישום לצורכי מע"מ של הקונה.

(2) בשנת 2010 עליו להגיש דוח מקוון, בצירוף חתימה אלקטרונית, שבו יפורטו על חשבוניות העסקה, כל חשבוניות הקנייה וכל רשימוני היבוא, שנכללו בדוח התקופתי. דוח כאמור יכלול את כל הפרטים שצוינו בסעיף (ד) לעיל. מנהל רשות המסים רשאי לאשר להגיש דוח כאמור, חלף הגשת הדוח התקופתי, וזאת עד ה- 15 בחודש העוקב לחודש הדיווח.

- על עוסק, שמחזור עסקאותיו עולה על 1 מיליוני ₪ או שהוא חייב לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה, להגיש בתקופה מיום 1.7.2010 עד ליום 31.12.2010, דוח מקוון, בצירוף חתימה אלקטרונית, שבו יפורטו כל חשבוניות העסקה, כל חשבוניות הקנייה וכל רשימוני היבוא, שנכללו בדוח התקופתי. דוח כאמור יכלול את כל הפרטים שצוינו בסעיף (ד) לעיל. מנהל רשות המסים רשאי לאשר כי דוח כאמור, שיוגש עד ה- 15 בחודש העוקב לחודש הדיווח, לא יחייב הגשת דוח תקופתי.

(i) תקופת הדוח ומועד הגשתו – תקופת הדוח תהא חודש קלנדרי לגבי כלל החייבים בדיווח והוא יוגש (באופן מקוון) עד ליום ה- 12 בחודש העוקב.

(z) תשלום המע"מ באמצעות שובר תשלום – בתוך 5 ימים מיום קבלת הדוח התקופתי/הארעי/המשלים יישלח לעוסק, באופן מקוון, שובר לתשלום המע"מ. לגבי עוסק, שמחזור עסקאותיו בתקופה של 12 החודשים הרצופים, המסתיימת ב- 31 באוגוסט של שנת המס שחלפה, אינו עולה על 835,000 ₪, יישלח שובר דו-חודשי לתשלום המע"מ, אלא אם כן העוסק ביקש אחרת. העוסק ישלם את המע"מ בתוך 3 ימים לאחר היום שבו הומצא לו שובר התשלום (יראו כאילו הוא הומצא ביום השני שלאחר היום שבו נשלח). מלכ"ר ומוסד כספי ישלמו את המע"מ עם הגשת הדוח התקופתי/הארעי על ידם. שר האוצר הוסמך להתקין תקנות בעניין זה.

(ח) הגבלת ניכוי מס תשומות – מוצע להסמיך את מנהל רשות המסים לקבוע פרטים שייכללו בחשבוניות הקניה כדי שניתן יהיה להתיר את מס התשומות (כגון: מספר הרישום לצורכי מע"מ של הקונה), וכן לעכב באופן זמני ניכוי מס תשומות (באמצעות השליטה על הסכום שיירשם בשובר לתשלום המע"מ) במקרה שבו הוא הורה לבדוק את פנקסי העוסק או שהחלה חקירה לגבי חשד לביצוע עבירה על פי חוק מע"מ על ידי העוסק. התיקון המוצע יחול מיום 1.1.2011 ואילך.

3.2 העלאת מחזור העסקאות הקובע לעניין הגדרת "עוסק פטור"
מוצע כי החל משנת 2011 ייחשב כעוסק פטור מי שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 100,000 ₪ לשנה (חלף 70,605 ₪ בשנת 2009).

3.3 החלת מע"מ בשיעור מלא על מתן שירותים מסוימים לתיירים ועל מכירת פירות וירקות
מוצע כי החל מיום 1.1.2010 יבוטל המע"מ בשיעור אפס על השירותים הבאים, הניתנים לתיירים: לינה בבית מלון ושירותים אגב לינה כאמור; השכרת רכב פרטי; הסעות סיור ואספקת ארוחות אגב הסעה כאמור; שירותי סוכנות נסיעות; אשפוז בבית חולים ושירותים אגב אשפוז כאמור. כמו כן, מוצע כי החל מהמועד האמור יבוטל המע"מ בשיעור אפס על מכירת פירות וירקות.

4. ביטוח לאומי- הוראת שעה לעניין הגדלת תשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות
מוצע לקבוע כי בתקופה, המתחילה ביום 1.8.2009 ומסתיימת ביום 31.12.2010, שיעור דמי הביטוח הלאומי, הנגבה ממעסיקים, יעלה ב- 0.4% ובנוסף, ההכנסה המרבית לתשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות תהא 10 פעמים השכר הממוצע במשק (בשנת 2009 - 7,683 ₪ לחודש) (חלף 5 פעמים השכר הממוצע במשק). דהיינו, סכום התקרה החודשי יהיה 76,830 ₪ במקום 38,415 ₪.

5. סיכום

מדובר בהצעת חוק בלבד אשר צפויים לחול בה שינויים עד לאישורה הסופי בכנסת. יחד עם זאת, ראינו לנכון להביא זאת לידיעתכם, מאחר שחלק מהנושאים הכלולים בה מחייבים חשיבה והיערכות במידה ויאושרו.

לפרטים ומידע נוסף:

רו"ח דני גבאי, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס,
טלפון ישיר: 6085532 – 03 אי-מייל: dgabbay@deloitte.co.il

רו"ח רוזט שמש, מנהלת בכירה בחטיבת המס,
טלפון ישיר: 6085397 – 03 אי-מייל: rshemesh@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