

תאריך: 4 באוגוסט, 2009
סימוכין: 860199

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 26.2009

א.ג.נ.,

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

1. כללי

ביום 23 ביולי 2009 פורסם בספר החוקים 2203 חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התוכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009. חוזר זה מתייחס לעיקרי נושאי המס הכלולים בחוק.

בין היתר, נקבעו בחוק האמור הוראות בנוגע לנושאים הבאים: **מס הכנסה**- הפחתה הדרגתית של שיעורי מס החברות עד לשיעור קבוע של 18% בשנת המס 2016, ריחוח של מדרגות המס והפחתה הדרגתית של שיעורי מס ההכנסה על יחידים עד לשיעור שולי קבוע של 39% בשנת המס 2016, קביעת שיעור מס מופחת של 12% על חלוקת דיבידנד ליחידים (בתקופה של שנה מיום 1 באוקטובר 2009 ועד 30 בספטמבר 2010) מתוך רווחים שנצברו עד 31.12.2002; **ביטוח לאומי**- הכפלת התקרה לתשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות לתקופה המתחילה ביום 1.8.09 ועד 31.12.10 והעלאת שיעור דמי הביטוח הלאומי, הנגבה ממעסיקים, בגין חלק השכר שאינו עולה על 60% מהשכר הממוצע במשק בתקופה 1.8.2009 ועד 31.3.2011; **מס ערך מוסף**- שינוי מקיף בשיטת הדיווח במע"מ לרבות: הקצאת מספרי חשבוניות מס על ידי רשות המסים באופן מקוון, הגשת דוחות מקוונים בחתימה אלקטרונית, הגשת דוח שנתי מסכם על ידי כל אחד מהעוסקים הכלולים באיחוד עוסקים, הגשת דוחות מיוחדים חודשיים על ידי מוסדות כספיים ומלכ"רים בגין תשומותיהם, שינוי מקיף בפורמט הדיווח התקופתי ועוד; **חוק לעידוד השקעות הון**- הקמת מינהלת השקעות נפרדת לתיירות, מתן הטבות ל"אטרקציה" תיירותית ומתן הטבות לתחום האנרגיה המתחדשת.

2. תמצית תיקוני החקיקה בתחום מס הכנסה (תיקון 171 לפקודת מס הכנסה)

2.1

הפחתה הדרגתית של שיעור מס חברות בשנים 2011-2016
הדין טרם התיקון: בהתאם לסעיף 126(א) לפקודה, שיעור מס החברות בשנת המס 2009 הוא 26% והחל משנת המס 2010 – 25%.
התיקון: שיעור מס החברות יופחת בהדרגה כדלקמן: בשנת המס 2011 – 24%; בשנת המס 2012 – 23%; בשנת המס 2013 – 22%; בשנת המס 2014 – 21%; בשנת המס 2015 – 20%; בשנת המס 2016 ואילך – 18%.

2.2

ריווח מדרגות מס הכנסה והפחתה הדרגתית של שיעורי מס ההכנסה בשנים 2010 עד 2016

מדרגות מס ההכנסה ליחידים ירווחו ותבוצע הפחתה הדרגתית בשיעורי מס ההכנסה החלים לגבי יחידים בשנים 2010-2016, ובמסגרת זו יופחת, בין היתר, שיעור המס השולי המרבי מ- 46% (בשנת 2009) ל- 39% (בשנת 2016), כדלקמן¹:

לגבי הכנסה מיגיעה אישית (וכן בידי מי שמלאו לו 60 שנים):

שנת 2016	שנת 2015	שנת 2014	שנת 2013	שנת 2012	שנת 2011	שנת 2010	כיום 2009	מדרגות המס (בשקלי ינואר 2009)
10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	0-55,080
14%	14%	14%	14%	14%	14%	14%	15%	55,081-97,920
18%	18%	19%	20%	21%	23%	23%	23%	97,921-147,000
18%	18%	19%	20%	21%	23%	30%	30%	147,001-159,000
24%	26%	27%	28%	29%	30%	30%	30%	159,001-211,000
24%	26%	27%	28%	29%	30%	33%	34%	211,001-240,000
27%	29%	30%	31%	32%	33%	33%	34%	240,001-454,680
39%	41%	42%	43%	44%	45%	45%	46%	מעל 454,680

לגבי הכנסה שאינה מיגיעה אישית:

שנת 2016	שנת 2015	שנת 2014	שנת 2013	שנת 2012	שנת 2011	שנת 2010	כיום 2009	מדרגות המס (בשקלי ינואר 2009)
24%	26%	27%	28%	29%	30%	30%	30%	0-147,000
24%	26%	27%	28%	29%	30%	33%	32%	147,001-211,000
24%	26%	27%	28%	29%	30%	33%	34%	211,001-240,000
27%	29%	30%	31%	32%	33%	33%	34%	240,001-454,680
39%	41%	42%	43%	44%	45%	45%	46%	מעל 454,680

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 לשנה שתתחיל ביום 1.10.09

הדין טרם התיקון יוצר אצל בעלי מניות יחידים (בחברות פרטיות) העדפה להשאיר בחברה את הרווחים הראויים לחלוקה שנצברו עד ליום 31.12.2002 (להלן- "רר"ל ישנים"), כמשמעותם בסעיף 94 לפקודה, ולמכור את מניותיהם (ביחד עם הרר"ל הישנים) או לפרק את החברה, כך ששיעור המס על סכום הרר"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 הרר"ל הישנים כדיבידנד ליחיד ולחברה משפחתית, נקבע שיעור מס מופחת של 12% על הכנסה מדיבידנד שמקורו ברר"ל הישנים ובלבד שמתקיימים כל התנאים הבאים:

(א) ההכנסה מדיבידנד שולמה על ידי החברה המחלקת והתקבלה בידי מקבלה (יחיד או חברה משפחתית) בתקופה של שנה, המתחילה מיום 1 באוקטובר 2009 ומסתיימת ביום 30 בספטמבר 2010 (תקופת ההטבה).

(ב) יום רכישת המניות שבשלהן התקבלה ההכנסה מדיבידנד היה לפני 1 בינואר 2003.

(ג) אילו מקבל הדיבידנד היה מוכר את מניותיו בתקופת ההטבה, היו חלות ההוראות בפקודה לגבי רר"ל ישנים (דהיינו היה משלם לגביהן מס בשיעור 10%).

¹ נציין, שבשנות המס 2010 ו-2011 אומנם הופחת שיעור המס לעומת 2009 ואולם, בפועל יש העלאה בשיעור המס לעומת השיעור שהיה אמור לחול, אלמלא התיקון של חוק ההתייעלות. כך לדוגמה, שיעור המס השולי הגבוה ביותר היה אמור לרדת ל- 44% ובתיקון נקבע שהוא יהיה 45%.

על מנת למנוע מצב שבו דיבידנד כאמור יהווה תחליף לתשלומים, החייבים במס בשיעור גבוה יותר, נקבע כי שיעור המס המופחת של 12% יוטל רק אם בכל אחת משנות המס 2009 עד 2012, הסכום הכולל של הכנסת עבודה, דמי ניהול, הפרשי הצמדה או ריבית 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

על מנת, שמי שייחנה מההטבה של הוראת השעה לא יקבל כפל הטבות, תוקנו במקביל הוראות סעיף 94ב לפקודה, כך שבעת מכירת המניות בפועל, יוקטן סכום הר"ל הישנים בסכום שחויב במס המופחת של הוראת השעה.

2.4

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, נקבע בהוראת 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 תהא ביום תחילת התקנות הנ"ל.

2.5

ביטול החיוב במס בגין משיכת ריבית ורווחים אחרים מקופת גמל לתגמולים על הפקדות שבוצעו בשנים 2003 עד 2007

מאחר שהחל משנת 2008 לא ניתן להפקיד עוד בקופות גמל לתגמולים (הוניות), אלא רק בקופות גמל לקצבה, ובשל העלויות הכרוכות בנייהול מעקב לאורך שנים אחר ההפקדות בקופות גמל לתגמולים, שבוצעו בשנים 2003-2007, הוחלט לתקן את סעיפים 3(ה)4 ו-9(18) לפקודה ולבטל את סעיף 9(18א) לפקודה, ובכך לבטל את החיוב במס על משיכת ריבית ורווחים אחרים מקופת גמל לתגמולים, שמקורם בעודף ההפקדות, שבוצעו החל משנת 2003 ועד תום שנת 2007 (היא השנה האחרונה שבה ניתן היה להפקיד בקופת גמל כאמור), על "תקרת ההפקדה המוטבת", כהגדרתה בסעיף 9(18א) לפקודה, כנוסחו טרם ביטולו. התיקון יחול לגבי משיכה ביום 1.7.2009 ואילך של ריבית, הפרשי הצמדה ורווחים אחרים, שמקורם בהפקדות שבוצעו בשנים 2003-2007, אם היחיד זכאי היה להכנסות כאמור לפי סעיף 23 לחוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל), התשס"ה-2005.

2.6

קיבוע ספי המס של תושבי יישובים מסוימים

סעיף 11 לפקודה מעניק לתושבי יישובים, המפורטים בו, זיכוי ממס, המחושב בהתאם למכפלה של שיעורי הזיכוי שנקבעו בהכנסה מיגיעה אישית שהייתה להם בשנת המס, עד לתקרה ההכנסה שנקבעה לגבי כל יישוב. התקרה הנ"ל מתואמת לפי שיעור עליית מדד המחירים לצרכן מידי שנה, אולם שיעורי הזיכוי נותרים קבועים. כדי למנוע הרחבה של הטבת המס האמורה, עקב הפחתה ההדרגתית שתחול בשיעורי מס ההכנסה בשנות המס הבאות (ראה סעיף 2.2 לעיל), תבוצע במקביל הפחתה הדרגתית בשיעורי הזיכוי משנת המס 2012 ועד שנת המס 2016, כך שספי המס (סכום ההכנסה שממנו מתחילים לשלם מס), הקיימים נכון לשנת המס 2009 לגבי כל אחד מהיישובים דלעיל, יותרו קבועים (בקירוב).

² בדיקת העמידה בתנאי זה מחייבת מעקב עד לסוף שנת המס 2012 ויכולה לגרום למצב שלמרות שבזמן חלוקת הדיבידנד, היתה זכאות לכאורה לשיעור המס המופחת, הרי שבדיעבד, יתכן ששיעור המס הסופי יוגדל ל-25% לאחר מספר שנים, אם יתברר שלא עמדו בכל תנאי הסעיף.

2.7

הקניית סמכות לשר האוצר להאריך את תקופת ההטבות במס של עולה חדש ותושב חוזר ותיק

במסגרת תיקון 168 לפקודה (מחודש ספטמבר 2008)³ הורחבו, בין היתר, הטבות המס הניתנות לעולים חדשים גם לגבי "תושבים חוזרים ותיקים", ונקבע פטור ממס ופטור מחובת דיווח על הכנסותיהם מכל המקורות, שהופקו מחוץ לישראל, במשך 10 שנים, בלא נפקות לעובדה האם הנכס, שממנו מופקת ההכנסה, היה ליחיד לפני שעלה או חזר לישראל, לפי העניין. נוסח סעיף 14(ד) לפקודה המסמך את שר האוצר להאריך את תקופת ההטבה לא תוקן במקביל לתיקון 168. כעת תוקן סעיף 14(ד) לפקודה, המסמך את שר האוצר להאריך את תקופת ההטבות עד לתקופה של 10 שנות מס. הארכה כאמור תותנה בכך שהיחיד יבצע השקעה משמעותית בישראל, שיש בה כדי לקדם יעדים לאומיים, בתוך שנתיים מיום כניסתו לתוקף של תקנות שיותקנו או בתוך שנתיים ממועד הגעתו לישראל, לפי המאוחר, אולם היא יכולה גם להתבצע קודם לכן. תקופת ההארכה עשויה להיות שונה בהתחשב, בין היתר, בסוג ההשקעה, בהיקפה ובמיקומה הגיאוגרפי. עקרונית, התיקון יחול על מי שהיה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק (להלן- "עלייה") ביום 1 בינואר 2008 ואילך, ואולם הוא יחול גם על מי שביצע עלייה במהלך שנת 2007, ובלבד שביצע את ההשקעה המהותית המוזכרת לעיל, לפני מועד העלייה. עוד נקבע, שתקנות ראשונות, יבואו לאישור ועדת הכספים של הכנסת בתוך שישה חודשים מיום פרסומו של חוק ההתייעלות.

2.8

הגשת טופס 6111 באופן מקוון החל משנת המס 2010- תיקון סעיף 240ב לפקודה

טופס 6111 כולל מידע מפורט לגבי נתוני המאזן, דוח רווח והפסד ודוח ההתאמה למס. התיקון קובע, שהטופס הנ"ל יוגש לגבי דיווחים המתייחסים לשנת המס 2010 ואילך, באופן מקוון, לא יאוחר מהיום שבו מוגש הדוח השנתי. ההוראה לגבי דיווח באופן מקוון תחול בכל מקרה על כל חברה. ההוראה תחול גם על מי שחלה עליו חובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה וכן על מי שמנהל מערכת חשבונות ממוחשבת לפי הוראות ניהול פנקסי חשבונות, אך למנהל רשות המסים ניתנה סמכות לפטור נישומים כאמור, שאינם חברה, מהגשה מקוונת בשל מחזור עסקאות נמוך או אם הם משתייכים לסוגים מסוימים של נישומים שהוא יקבע וכן הוא רשאי להורות להם להגיש את הטופס באופן ממוכן ולא מקוון.

2.9

העברת מידע מרשות המסים למוסד לביטוח לאומי ולהיפך

קביעת סוג המידע שרשות המסים רשאית לקבל מהמוסד לביטוח לאומי (מל"ל) לגבי תשלומים או גמלאות שמשלם המל"ל, המהווים הכנסה בידי הנישום, ובלבד שמידע כאמור נדרש לצורך קביעת שומה או עריכת ביקורת, ובמידה שנדרש בלבד וכן נקבעו הוראות באשר לאופן קבלתו של המידע. במקביל, תוקן גם הסעיף המאפשר קבלת מידע מסוים המפורט בסעיף 384א לחוק הביטוח לאומי מרשות המסים למל"ל.

2.10

מס הכנסה שלילי

נדחה 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 ונקבע כי בשנים 2009 ו-2010 הוא ייושם רק לגבי שכיר ועצמאי, שהינם תושבי "אזור שילוב"⁴.

³ ראה חוזר מסים 20.2008 של משרדנו.

⁴ "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.

3. ביטוח לאומי- הוראות שעה

3.1

הכפלת תקרת ההכנסה לעניין תשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות בתקופה 1.8.09 ועד 31.12.10
בתיקון נקבע כי בתקופה, המתחילה ביום 1.8.2009 ומסתיימת ביום 31.12.2010, ההכנסה המרבית לתשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות (להלן- "דמי ביטוח") תהא 10 פעמים השכר הממוצע במשק (בשנת 2009 - 7,683 ₪ לחודש) (חלק 5 פעמים השכר הממוצע במשק). דהיינו, סכום התקרה החודשי יהיה 76,830 ₪ במקום 38,415 ₪.

יזכר, כי מתחילת שנת 2008 הכנסות מדיבידנד אינן נשוא לחיוב בדמי ביטוח, לרבות בידי בעל מניות מהותי (החריג: הכנסה חייבת של חברת בית וחברה משפחתית, אשר רואים כאילו חולקה בתום כל שנת מס לבעלי המניות והינה נשוא לחיוב בדמי ביטוח בידיהם).

הכפלת התקרה לתשלום דמי הביטוח והפטור מתשלום דמי ביטוח בגין הכנסה מדיבידנד, עשויים לתמרץ יחידים, בעלי הכנסות גבוהות, לעבור לפעול באמצעות חברות שבשליטתם. בהקשר זה, נציין כי רשות המסים הודיעה על כך שהיא תפעל באמצעות טיפול שומתי מקיף לבחינת אותם מקרים, שבהם שונתה צורת ההתאגדות או שבוצעו פעולות אחרות, כגון שינוי עיתוי משיכת השכר, לרבות המרתו למשיכת בעלים, ע"ח משיכתו בעתיד, לאחר תום תקופת הוראת השעה⁵, כדי להימנע מתשלום דמי הביטוח או כדי להפחיתם בצורה בלתי נאותה, בדגש על חברות שהחלו לפעול לאחר חודש מאי 2009, שבו פורסם לראשונה התיקון לחוק הביטוח הלאומי. בנוסף לכך, רשות המסים הודיעה כי במקרים שבהם הועברה פעילות של עצמאי לחברה בשליטת היחיד, ייבחנו השלכות מס הנוגעות למכירה אפשרית של נכסים מוחשיים ובלתי מוחשיים לחברה. יושם אל לב כי במקום שבו שכיר בוחר לספק את שירותיו באמצעות חברה עלולות להיות לכך השלכות אף מבחינת דיני עבודה (אם ייקבע כי "יחסי עובד ומעביד" ממשיכים להתקיים חרף המעבר לחברה), מבחינת פגיעה אפשרית בגמלאות, מבחינת החשיפה לתביעות שיבוב מטעם המוסד לביטוח לאומי ועוד.

עוד נזכיר, כי על פי תקנות הביטוח הלאומי, במקרים בהם משולם לעובד "תשלום נוסף" (כגון מענק מיוחד), המהווה 25% מהשכר הרגיל או יותר, יש לחלק תשלום זה ל-12 והתוצאה תצורף לחודש התשלום ולכל אחד מ-11 החודשים שקדמו לו. לפיכך, בשל "תשלום נוסף" עד חודש יולי 2009 ישולמו דמי ביטוח לפי התקרה שהייתה קיימת לפני התיקון (38,415 ₪). ככל שמועד התשלום הנוסף יידחה, ישולמו דמי ביטוח לפי התקרה המוגדלת על פני תקופה ארוכה יותר.

3.2

העלאת שיעור דמי הביטוח הלאומי, הנגבה ממעסיקים, בגין חלק השכר שאינו עולה על 60% מהשכר הממוצע במשק בתקופה 1.8.2009 עד 31.3.2011
בתקופה מיום 1.8.2009 ועד ליום 31.3.2011 שיעור דמי הביטוח הלאומי, הנגבה ממעסיקים, בגין חלק השכר, שאינו עולה על 60% מהשכר הממוצע במשק, יועלה ב-0.4% (מ-3.85% ל-4.25%).

⁵ על פי רשות המסים, פעולה זו עלולה לחייב דיווח על "תכנון מס החייב בדיווח" בהתאם לתקנות תקנות מס הכנסה (תכנון מס החייב בדיווח) (הוראת שעה), התשס"ז-2006, בהתקיים התנאים שנקבעו בתקנות.

4. תמצית תיקוני החקיקה בתחום מס ערך מוסף (תיקון 37 לחוק מע"מ)

לתיקון זה בחוק מע"מ יש השפעות מרחיקות לכת, המחייבות היערכות לצורך יישומו. תמצית זו הינה כללית ובהמשך יפורסם חוזר נפרד ומפורט בנושא.

4.1 שינוי שיטת הדיווח במע"מ

לשם הגברת האכיפה ומניעת הונאות בתחום המע"מ נקבעו התיקונים, שיפורטו להלן, בתחום החשבוניות והדיווח. התיקונים יחולו בדרך כלל לגבי דוחות המוגשים בשל תקופה שתחילתה ביום 1.1.2012 ואילך, אך במקרים מסויימים קודם לכן, כמפורט בהמשך.

(א) הקצאה מקוונת של מספרי חשבוניות מס על ידי רשות המסים וציון מספר הרישום של הקונה בחשבונית – מספרי חשבוניות המס יוקצו לעוסק על ידי רשות המסים באופן מקוון עד ה- 30 בנובמבר של כל שנה, לשימוש העוסק המורשה בשנה העוקבת. עוסק לא יהא רשאי להפיק חשבונית מס שלא הוקצה לה מספר כאמור⁶. מנהל רשות המסים רשאי שלא להקצות מספרי חשבוניות מס לעוסק שנוהג להוציא חשבוניות מס שלא כדין, לאחר שיוציא לו התראה על כך, או לחילופין – רשאי הוא להקצות לו מספרי חשבוניות מס בתנאים שיקבע, לרבות דרישת ערובה. הקצאת מספרי חשבוניות המס באופן מקוון תחל ביום 1.1.2011 (לשימוש בשנת 2012), אולם לגבי עוסקים, שמחזור עסקאותיהם עלה על מיליון ₪ בשנת 2010 ו/או שהם חייבים לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה הקצאת מספרי חשבוניות המס תחל ביום 1.1.2010 (לשימוש בשנת 2011). שר האוצר רשאי לדחות מועדים אלו בשנה אחת. בנוסף לכך, נקבע כי בחשבונית המס יצוין מספר הרישום של הקונה (אלא אם כן ניתן פטור מכך על ידי מנהל רשות המסים).

(ב) הגשת דוחות מקוונים בחתימה אלקטרונית – הגשת דוחות מסויימים⁷ 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. התחולה הכללית של הוראה זו היא לענין דוחות המוגשים לתקופה שתחילתה ביום 1 בינואר 2012, ואולם לגבי מלכ"רים ומוסדות כספיים, החייבים בהגשת דוחות מיוחדים, כמפורט בסעיף (ה) להלן בשנת 2010 ו/או בשנת 2011 – היא תחול גם לגבי אותם דוחות.

(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 המסים רשאי לפטור מדיווח זה. תחילת התיקון הינה מיום 1.1.2010 והוא יחול לגבי עסקאות כאמור שנעשו בשנת 2009 ואילך.

(ד) שינוי מקיף בפורמט הדיווח התקופתי – בדוח התקופתי (שכאמור לעיל יוגש באופן מקוון) 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 הייבוא, שהוצאו לעוסק בחודש שלגביו נערך הדיווח: מספר סידורי של החשבונית והרשימון; הסמל של החשבונית לפי הסימן שקבע לה מנהל רשות המיסים; תאריך החשבונית; מספר הרישום לצורכי מע"מ של המוכר ושל הקונה; סכום כל חשבונית

⁶ החריג: אם מנהל רשות המסים קבע כי אין צורך לפרט במסגרת הדוח התקופתי חשבוניות, המופקות על ידי סוגי עוסקים מסויימים או המופקות לגבי סוגי עסקאות מסויימות, בשל סכומן, אזי העוסק יהא רשאי להפיקן ללא הקצאת מספר כאמור.

⁷ דוח תקופתי לפי סעיף 67(א) לחוק מע"מ; דוח ארעי כמשמעותו בסעיף 68(א) לחוק מע"מ; דוחות של מלכ"ר ומוסד כספי לפי סעיפים 70(א) ו-70(ב) לחוק מע"מ; דוח משלים לפי סעיף 71 לחוק מע"מ; דוח שנתי מסכם של איחוד עוסקים לפי סעיף 71 לחוק מע"מ; ודוחות נוספים שיקבע שר האוצר.

(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. הוראה זו תחול באופן כללי על כלל העוסקים בתקופה שתחל בשנת 2012, ואולם היא תחול כבר בשנת 2010 על עוסק שבשנת 2009 התקיימו בו שני התנאים הבאים: מחזור עסקאותיו עולה על 4 מיליון ₪ וחלה עליו חובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה. כמו כן, הוראה זו תחול כבר בשנת 2011 על עוסק שמחזור עסקאותיו עולה על 1 מיליון ₪ ו/או שחייב לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה.

(ה) הגשת דוחות על ידי מלכ"רים ומוסדות כספיים לגבי רכישות שביצעו

הגם שמלכ"רים ומוסדות כספיים אינם רשאים לקזז תשומות (פרט לחריגים שנקבעו), הם יחויבו להגיש דוחות מיוחדים חודשיים, אשר יכללו את הפרטים הבאים בנוגע לרכישות טובין ו/או לקבלת שירותים מעוסקים: מספרה הסידורי של החשבונית; הסמל שלה לפי הסימן שנקבע לה על ידי מנהל רשות המסים; תאריכה; סכומה; סכום המע"מ הכלול בה; מספר הרישום של המוכר או נותן השירות, אלא אם כן הופטרו מכך. זאת, במטרה להצליב מידע עם נתוני חשבוניות העסקה, שדווחו על ידי העוסקים. במקרים מסויימים תחל חובת הגשת הדוחות הנ"ל כבר בשל תקופה המתחילה ביום 1 ביולי 2010.

4.2 העלאת מחזור העסקאות הקובע לעניין הגדרת "עוסק פטור"

"עוסק פטור" פטור מתשלום מס עסקאות ומנגד אינו רשאי לנכות מס תשומות (זאת, פרט לסוגי עסקאות מסוימות), ובנוסף לכך הוא פטור מהגשת דוחות תקופתיים. עם זאת, עליו להצהיר עד ליום 31 בינואר בכל שנה על מחזור עסקאותיו בשנה שחלפה. החל מיום 1 בינואר 2012 ייחשב כעוסק פטור, מי שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 100,000 ₪ לשנה (חלף 70,605 ₪ בשנת 2009).

5. תמצית תיקוני החקיקה בחוק לעידוד השקעות הון (תיקון 66 לחוק)

לגבי התיקון לחוק לעידוד השקעות הון יפורסם בנפרד חוזר מפורט יותר. להלן תמצית התיקונים:

5.1 הקמת מינהלת השקעות נפרדת לתיירות ומתן הטבות ל"אטרקציה" תיירותית

כדי לרכז את הטיפול ביחס לנושאים תיירותיים במשרד הממשלתי האמון על תחום זה, תוקם מינהלת השקעות בתיירות אשר תפעל להגשמתה של מטרת החוק בעניינים הנוגעים למפעלים תיירותיים. מינהלת השקעות בתיירות תפעל במקביל למינהלת מרכז ההשקעות שמשרד התמ"ת, אשר תמשיך לעסוק במתן אישורים לתכניות בעניינים שאינם נוגעים למפעלי תיירות. בעקבות התיקון יוכלו ליהנות מההטבות בחוק גם אטרקציות תיירותיות. הגדרת "אטרקציה"- מיזם תיירותי ייחודי שאינו מתקן תיירותי ללינה, המספק בתמורה, פעילויות נופש, תרבות או פנאי, והמהווה מוקד משיכה תיירותי באזור שבו הוא ממוקם.

5.2 מתן הטבות לתחום האנרגיה המתחדשת

יינתנו הטבות מס לפעילויות מחקר ופיתוח בתחום האנרגיה המתחדשת, ולמפעלים המייצרים מתקנים בתחום האנרגיה המתחדשת, המבוססים על ידע חדש בתחום זה. הגדרת "אנרגיה מתחדשת"- אנרגיה שמקורה בניצול קרינת השמש, הרוח, ביומסה (מסת חומר אורגני לא מאובן) או מקור אנרגיה אחר ובלבד שאינו דלק מאובן (דלק הנוצר מהתאבנות חומר אורגני בסביבה מחוסרת חמצן).

חוק ההתייעלות כולל תיקונים בנושאי מס רבים ובתחומים שונים (מס הכנסה, ביטוח לאומי, מע"מ והחוק לעידוד השקעות הון), שחלקם מחייב היערכות מתאימה ולימוד מעמיק של התיקונים. במיוחד יש לשים לב ל: אפשרות של חלוקת דיבידנד ליחידים בשיעור מס מופחת של 12% בתקופה של שנה מיום 1 באוקטובר 2009 ועד 30 בספטמבר 2010, מתוך רווחים שנצברו עד 31.12.2002; הכפלת התקרה לתשלום דמי ביטוח לאומי ומס בריאות לתקופה המתחילה ביום 1.8.09 ועד 31.12.10; השינוי המקיף בשיטת הדיווח למע"מ.

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