

תאריך: 21 בינואר 2008
סימוכין: 834484

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 3.2008

א.ג.נ.,

הנדון: דיווחים ומקדמות לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2008

- א. דיווח ותשלום מקדמה חצי שנתית בשל רווח מניירות ערך סחירים
- ב. בחירה ותשלום מקדמה בשל השכרת דירות מגורים במסלול מס מופחת בשיעור 10%
- ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2008

להזכירכם, עד ליום 30 בינואר 2008 יש להודיע (ובמקרים מסוימים, גם לשלם מקדמה, כמפורט בהמשך) לרשויות המס. להלן נפרט:

א. חובת דיווח ותשלום מקדמה עד 31 בינואר 2008 בשל רווח הון מניירות ערך סחירים

במחצית השנייה של שנת 2007 שלא נוכה בגינו מלוא המס במקור

במסגרת תיקון 147 לפקודת מס הכנסה, אשר נכנס לתוקפו ב-1 בינואר 2006 נקבעה בסעיף 91(ד)(ג2) לפקודה, 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 2007 על רווחי הון ממכירת ניירות ערך סחירים עבור החודשים יולי עד דצמבר 2007, לא יאוחר מיום 31 בינואר 2008.

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

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 מסכם);
- (2) סך כל הרווחים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
- (3) סך כל ההפסדים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
- (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 2007). 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)(ה2) 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.

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

ב. בחירה ותשלום מקדמה במסלול של מס בשיעור 10% על השכרת דירה למגורים עד ליום 30 בינואר 2008

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, השני- מסלול מס מופחת בשיעור 10% לפי סעיף 122 לפקודת מס הכנסה ומסלול שלישי - החייב במס מלא מחד, 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 יהא זכאי לנכות פחת או הוצאות אחרות ולא יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או מהמס החל עליה. לענין חישוב מס השבח החל במכירת הדירה, יווסף לשווי המכירה הסכום המירבי של הפחת או ההפחתה שניתן היה לנכותו, אילולא האיסור לנכותו במסלול זה.

ביום 15 באוקטובר 2007 פורסם חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 159), התשס"ח-2007, לפיו תוקן מסלול המיסוי השני – מס מופחת בשיעור 10% על פי סעיף 122 לפקודה. לפני התיקון, בחירה במסלול זה חייבה את תשלום המס החל על ההכנסה מדמי השכירות תוך 30 יום מיום קבלתה לפקיד השומה (אלא אם שולמו כבר בשנת המס מקדמות לפי סעיף 175 לפקודה). התיקון קבע, שתשלום המס בשיעור של 10% לפי מסלול זה יבוצע בתוך 30 ימים מתום שנת המס ולא בתום 30 ימים מיום קבלת ההכנסה, כלומר עבור שנת המס 2007 יבוצע התשלום עד 30 בינואר 2008.

לפירוט נוסף על מסלולי המיסוי השונים לגבי הכנסות מהשכרת דירות מגורים וכדאיות הבחירה בכל אחד מהם- ראה חוזר לקוחות מסים 22.2007 ובמדריך המיסוי שלך לתום שנת המס 2007.

ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2008- עד ליום 30 בינואר 2008

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

מי רשאי לבחור בהחלת התקנות הדולריות:

- (א) חברה בהשקעת חוץ כהגדרתה בסעיף 53ח לחוק עידוד השקעות הון (להלן:" חוק לעידוד"). ההגדרה בחוק לעידוד של חברה בהשקעת חוץ הינה מורכבת ביותר, אך ניתן לאמר, 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 חשבוניותיו 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>
2007 - 2005	2005
2008 - 2006	2006
2009 - 2007	2007
2010 - 2008	2008

מאחר שחובת ההתמדה כאמור הינה מכח התקנות הדולריות, אין צורך בהגשת בקשה מידי שנה לפי סעיף 27(ב)(2) לחוק התיאומים ביחס ל- 2 שנות המס העוקבות.

2. (א) לפי סעיף 27(ב)(2) לחוק התיאומים, תאגיד המבקש להחיל עליו את התקנות הדולריות בשנת המס 2008 עליו להגיש בקשה תוך 30 יום מתחילתה, קרי **עד ליום 30 בינואר 2008**.

(ב) במידה והוגשה בעבר בקשה להחלת התקנות הדולריות במשך שלוש שנות מס רצופות שהסתיימו עד וכולל שנת המס 2007, אזי אם רוצים להחיל את התקנות הדולריות גם לגבי שנת המס 2008 יש להגיש בקשה **עד ליום 30 בינואר 2008**. יצוין, שאין מניעה להגיש את הבקשה גם לפני תחילת שנת המס.

(ג) חברה שיצאה מתחולת התקנות לא תוכל לשוב ולבחור באותן תקנות אלה לאחר שחלפו שלוש שנים.

לקבלת פרטים נוספים אנא צרו קשר עם:
רו"ח דני גבאי בטלפון: 6085532 – 03, 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 ושות'
רואי חשבון