

משרד 1654
אוגוסט 2013

אדונים נכבדים,

הנדון: עיקרי חקיקה - חוק ההסדרים

ביום 30 ביולי, 2013 עבר בקריאה שנייה ושלישית החוק לשינוי סדרי עדיפויות (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 להלן חוק ההסדרים.

מצורפת סקירת עיקר הסעיפים הכלולים בחוק.

מיסוי ישראלי

העלאת שיעורי מס

- מס חברות

הועלה שיעור מס החברות ב-1.5% (ל-26.5%) החל מ-1.1.2014.

בנוסף הותאם שיעור המס המאפשר קיזוז הכנסה מריבית או מדיבידנד בשל ניירות ערך אחרים כנגד הפסד הון שוטף, לשיעור מס החברות. התיאום יאפשר לחברות להמשיך ולבצע את הקיזוז האמור למרות העלייה בשיעור מס החברות.

- שיעורי המס ליחיד

מדרגות המס יעודכנו החל מה-1.1.2014 כדלקמן:

- תוספת של 1% לכל אחת משלושת המדרגות הראשונות (עד וכולל שכר של 14,000 שקל לחודש).
- תוספת של 1.4% למדרגת השכר הרביעית (עד וכולל 20,000 שקל לחודש).
- תוספת של 2% לכל אחת משתי המדרגות הגבוהות.

לפיכך שיעורי המס על הכנסה חייבת החל משנת 2014 יעלו בהשוואה לשנת 2013 כדלקמן :

שיעורי המס באחוזים		הכנסה חודשית	
בשנת המס 2013	החל מ-2014	עד הכנסה חודשית בשי"ח	הכנסה חודשית
10%	11%	5,280	0
14%	15%	9,010	5,281
21%	22%	14,000	9,011
31%	32.40%	20,000	14,001
34%	36%	41,830	20,001
48%	50%	67,630	41,831

- פרסים והגרלות

הועלה שיעור המס על פרסים והגרלות מ-25% ל-30%, החל משנת המס 2014.

- חוק עידוד השקעות הון

שונו שיעורי המס לגבי הכנסה מועדפת של חברה מועדפת כהגדרתה בתיקון 68 הזכאית להטבות כאמור בחוק עידוד השקעות הון, הן לעניין שיעור מס החברות והן לעניין שיעור המס על הדיבידנד שמקורו ברווחי חברה בעלת מפעל מועדף.

- בוטל מתווה הורדת שיעורי המס במפעל מועדף החל מ-1.1.2014 ונקבע כי שיעורי המס מתאריך זה יהיו באזור פיתוח א' – 9% ובשאר חלקי הארץ 16%.
- שיעור המס בגין דיבידנד עלה מ-15% ל-20% בידי יחיד ותושב חוץ.

בנוסף, שיעור המס בגין חלוקת דיבידנד עלה מ-15% ל-20% במקרים הבאים :

- דיבידנד שחילקה חברה בעלת מפעל מאושר שהוא מפעל תיירותי, שקבלה מענק בשל הקמת מפעל לראשונה או בשל הרחבה קודמת שלו ותוכנית זו אושרה בידי המנהלה ביום 1.1.2014 ואילך.
- דיבידנד שחילקה חברה שהיא בעלת מפעל חקלאי מאושר מהכנסה מתכנית שאושרה ביום 1.1.2014 ואילך.
- דיבידנד שחילקה חברה שהיא בעלת מפעל תיירותי שהוא מפעל מוטב שהושגה בתקופת ההטבות שתחילתה בשנת בחירה שהיא שנת 2014 ואילך.

חברה משפחתית

התיקון כולל שורה של הוראות הבאות למנוע חלק גדול מהטבות המס שהתאפשרו עקב שימוש בחברות משפחתיות. על מנת למנוע תכנוני מס במעבר מחברה רגילה לחברה משפחתית.

חברות חדשות

- חברה שתתאגד החל מ-1.1.2014 תוכל לבחור להפוך לחברה משפחתית רק בתוך תקופה של 3 חודשים ממועד התאגדותה של החברה.

חברות קיימות

- תינתן תקופת מעבר בת ארבעה חודשים החל מה-1 באוגוסט 2013 (עד ליום 30 בנובמבר 2013) בה יתאפשר לחברה להפוך ולהיחשב לחברה משפחתית.
- חברה שתבחר להפוך לחברה משפחתית, יראו בבחירתה מעין "פירוק רעיוני" ביום ה-31 בדצמבר 2013, דהיינו:
 1. ראו את כל העודפים שנצברו בחברה עד ליום 31.12.2013 כאילו חולקו כדיבידנד לבעלי המניות.
 2. לא יראו בהפיכה לחברה משפחתית כמכירת נכסי החברה אולם בעת מכירה בפועל של הנכסים שהיו בחברה ליום 31 בדצמבר 2013 יבוצע פיצול ליניארי של רווח ההון הריאלי מהמכירה ויחולו שיעורי המס הבאים:
 - על חלק רווח ההון הריאלי עד ליום 31 בדצמבר 2014 – מס בשיעור השולי הגבוה ביותר כאמור בסעיף 121 לפקודה.
 - מיום 1 לינואר 2014 – מיסוי לפי שיעור מס על רווח הון החל על הנישום המייצג.

לאחר תקופת המעבר לא תוכל יותר חברה קיימת להפוך לחברה משפחתית.

- חברה שחדלה להיחשב כמשפחתית כתוצאה מאי עמידה כאמור בסעיף 64א(א), תחשב מתחילת אותה שנה כחברה רגילה. על אף האמור דיבידנד שנתקבל באותה שנה בחברה כאמור יחויב במס לפי שיעורי המס של הנישום המייצג ולא יראו בחלוקתו כחלוקת רווחים. הוראה זו לא תחול במקרה של חברה שתחדל להיות חברה משפחתית בשל פטירת חבר או בשל רכישת 25% מהזכויות בה על ידי מי שאינו חבר.
 - חברה משפחתית שתוצאה לחדול מלהיות חברה משפחתית בשנת מס מסוימת תצטרך להודיע לפקיד השומה לא יאוחר מחודש לפני תחילת אותה שנת מס.
- חברה שהיתה למשפחתית לפני כניסת חוק זה לתוקף רשאית להודיע לפקיד השומה שהיא חוזרת בה מבקשתה להיחשב חברה משפחתית בשנת 2014 עד לתאריך ה-30 בנובמבר 2013.

רווח שערור

- עם אימוץ התקינה החשבונאית הבינלאומית (IFRS) חילקו בשנים האחרונות חברות ישראליות דיבידנדים מתוך רווחים חשבונאיים, שמקורם בשערור של נכסים (נדל"ן, ניירות ערך וכיוצ"ב) או ברווחי אקוויטי (בגין החזקה בחברות בנות) אשר לא התחייבו במס ברמת החברה.
- התיקון קובע כי החל משנת 2014, במקרה של חלוקת דיבידנד מתוך רווחי שערור, יראו את החברה כאילו מכרה את הנכס ורכשה אותו מחדש (מכירה רעיונית ורכישה רעיונית).
- המונח "רווחי שיעור" - הם עודפים שלא נתחייבו במס חברות בסכום העולה על מיליון ש"ח שיחושב באופן מצטבר מיום רכישתו של הנכס.

סכום העודפים יתבסס על דוחות כספיים מבוקרים או סקורים הערוכים לפי עקרונות חשבונאיים מקובלים.

חברה המחלקת דיבידנד מרווחי שערך כהגדרתם, תחשב כמי שמכרה בפועל את הנכס בגינו נרשמו רווחי השערך ורכשה אותו מחדש.

בחישוב הרווח מהמכירה הרעיונית בשל חלוקת הדיבידנד מרווחי שיערוך תהיה תמורת המכירה הרעיונית סכום החלוקה המגולם בתוספת המחיר המקורי של הנכס הנמכר.

חברה המחלקת דיבידנד רשאית לבחור את סדר חלוקת הרווחים מתוך העודפים שלה, כך לדוגמה רווחים ששולם עליהם מס ברמת החברה יחשבו כאילו חולקו קודם לרווחי השערך.

יצוין כי כניסתן לתוקף של ההוראות האמורות מותנית בפרסום תקנות שיגדירו מהם "עודפים שלא נתחייבו במס חברות" וכן תקנות שיקבעו הוראות למניעת מיסי כפל שעלולים לחול על נכסים מחוץ לישראל. **תקנות כאמור טרם פורסמו.**

נאמנויות

החקיקה החדשה כוללת הוראות המצמצמות באופן משמעותי את הטבות המס שניתנו לנאמנויות שבהן היוצר הוא תושב חוץ ואחד הנהנים הוא תושב ישראל. ככלל, עובר לתיקון, היו נאמנויות אלה פטורות ממס בישראל על הכנסותיהן השוטפות שהופקו בחו"ל. בעקבות התיקון, ימוסו הכנסות אלה, לפי שיעורי המס החלים על יחיד תושב ישראל.

נאמנות יוצר תושב חוץ – צומצמה הגדרת נאמנות תושבי חוץ כך שתחול רק במקרים הבאים:

- נאמנות שבשנת המס כל יוצרים וכל הנהנים בה הם תושבי חוץ.
- נאמנות שכל יוצריה הם תושבי חוץ וכל הנהנים בה הם תושבי חוץ או נהנים לצורכי ציבור, ולא היו בה נהנים תושבי ישראל ממועד יצירתה.
- נאמנות שכל יוצריה נפטרו וכל הנהנים בה הם נהנים לצורכי ציבור או תושבי חוץ ולא היו בה נהנים תושבי ישראל ממועד יצירתה.

נאמנויות יוצר תושב חוץ שהיו קיימות לפני כניסת החוק לתוקף ואינן עומדות בתנאים החדשים יהפכו לנאמנות נהנה תושב ישראל או לנאמנות קרובים.

נקבעו סוגי נאמנות חדשים כדלקמן:

נאמנות נהנה תושב ישראל

- נאמנות נהנה תושב ישראל היא נאמנות שממועד יצירתה ועד שנת המס כל יוצריה הם תושבי חוץ ובשנת המס יש בה נהנה אחד לפחות תושב ישראל.
- על נאמנות נהנה תושב ישראל שאינה נאמנות קרובים יחולו ההוראות החלות על נאמנות תושב ישראל ויראו את הכנסת הנאמן כהכנסתו של יחיד תושב ישראל ואת נכסי הנאמן כנכסיו של יחיד תושב ישראל.

נאמנות קרובים -

- נאמנות קרובים היא נאמנות נהנה תושב ישראל שבין כל היוצרים בה לבין כל הנהנים תושבי ישראל מתקיימים יחסי קרבה כמפורט בחוק.
- חלוקה, בנאמנות קרובים, מהנאמן לנהלה תושב ישראל שמקורה בהכנסות זרות תמוסה בשיעור של 30%. עם זאת, ניתן יהיה לבחור מיסוי בשוטף בשיעור של 25%.
- אם הוכח כי אילו היה מחולק הנכס מהיוצר לנהנה במישרין היה פטור ממס אזי החלוקה של אותו נכס תהיה פטורה ממס.
- נעשתה החלוקה לכמה נהנים, יראו חלוקה לנהנה תושב ישראל לפי חלקו היחסי.
- נפטר אחד היוצרים בנאמנות קרובים תהפוך הנאמנות לנאמנות תושבי ישראל מיום הפטירה ואילך.
- יראו כאילו היוצר בחיים כל עוד בן זוגו בחיים ובלבד שאותו בן זוג היה בן הזוג של היוצר במועד הקניות הנכסים לנאמנות.
- הנאמן יודיע לפקיד השומה על היות הנאמנות – נאמנות קרובים.
- הכנסות ממקור ישראלי חייבות במס, קיימים פטורים עבור החלק של נהנה זכאי.

נושאים נוספים

תארים אקדמיים -

ביטול חלקי של זכאות לנקודות זיכוי למי שסיים לימודים אקדמיים או לימודי מקצוע כדלקמן * :

נקודות הזיכוי למסיימי תואר ראשון, תואר שני, תואר שלישי בלימודי רפואה או רפואת שיניים ולימודי מקצוע למי שסיים את לימודיו בתקופה שבין ה-1.1.2014 לבין ה-31.12.2015 יוגבלו לנקודת זיכוי אחת או מחצית נקודת זיכוי לפי העניין בשנת סיום הלימודים או בשנת המס שלאחריה על פי בחירה.

שיחלוף נכסים -

פקודת מס הכנסה מאפשרת, במקרה של שיחלוף נכס, לדחות את תשלום המס על רווח ההון באמצעות הקטנת מחיר הרכישה בנכס החדש.

בוטלה אפשרות לביצוע שיחלוף לגבי רווח הון ממכירת נכס שהוא :

- כלי רכב פרטי ששימש להשכרה
- זכות במקרקעין הנמצאים מחוץ לישראל
- נכס שנמכר במכירה רעיונית בעקבות חלוקת דיבידנד מרווחי שיערוך.

במקרה של מכירת זכות במקרקעין הנמצאים מחוץ לישראל לגביהם בוצע שיחלוף בחו"ל נקבע מנגנון לזיכוי מיסי חו"ל שיחולו בעת מכירת הנכס ששוחלף.

* ערב התיקון מסיימי תואר אקדמי ראשון ושני, זכאים לנקודת זיכוי אחת בגין שנות הלימוד בתואר ראשון, או מחצית נקודת זיכוי בגין שנות הלימוד בתואר שני, ובלבד שלא יותר משלוש שנים בעבור לימודי תואר ראשון ושנתיים בעבור לימודי תואר שני.

במידה ולא ניתן יהיה לקבל זיכוי כנגד הכנסות חוץ, יינתן הזיכוי כנגד המס החל על הכנסות שהופקו בישראל.

סכום שלא ניתן יהיה לקזזו כנגד מיסי חוץ יוחזר לחברה בתום שנת המס שבה נמכרו המקרקעין שנרכשו לחילוף.

צומצם הפטור ממס לתושב חוץ על רווח הון במכירת מניות חברה תושבת ישראל

ככלל, תושב חוץ פטור ממס בישראל על מכירת מניות בחברה ישראלית. אחד החריגים לפטור זה הוא כאשר עיקר שוויים של נכסי החברה הישראלית הנמכרת הינם זכויות במקרקעין. התיקון מוסיף לחריגים אלה (ולאי תחולת הפטור האמור) גם חברות ישראליות שעיקר שווי נכסיהן מקורו בזכויות לניצול משאבי טבע בישראל או זכויות שימוש במקרקעין (או בכל נכס המחובר למקרקעין) או זכות לפירות ממקרקעין הנמצאים בישראל.

חברה תעשייתית

הגדרת חברה תעשייתית תחול רק על חברה שהתאגדה בישראל והמפעל שבבעלותה נמצא בישראל.

הרחבת המקרים בהם יוטל קנס גרעון

הוראות פקודת מס הכנסה מבוססות על עקרון השומה העצמית, כאשר הנישום מדווח בעצמו על היקף פעילותו החייבת במס. סעיף 191 לפקודה נועד להקטין את התמריץ להימנע מדיווח מלא ומדויק, ובהמשך לכך, להימנע מתשלום מלוא המס על בסיס אותו דיווח, זאת בשל התחושה שהסיכוי להיתפס נמוך. הסעיף האמור מטיל קנס על הנישום במקרים שבהם הגרעון (הפער בין המס ששילם נישום לפי השומה העצמית לבין המס שהנישום חייב בו) עולה על 50% מחבות המס של הנישום, בהתאם לתנאים הקבועים בסעיף.

התיקון קובע כי בנוסף למקרים הבאים בהם ניתן להטיל קנס הגרעון גם היום: קנס בשיעור של 15% מסכום הגרעון במקרה של רשלנות ו-30% במקרה שהגרעון נוצר במזיד, פקיד השומה יהיה רשאי להטיל קנס בשיעור של 30% מסכום הגרעון גם לגבי נישום שלגביו נקבע גרעון בסכום העולה על 500,000 ₪ לשנה והגרעון האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, אם הגרעון נובע בשל אחד או יותר מאלה:

- (1) הנישום לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) כפעולה החייבת בדיווח;
- (2) הנישום פעל בעניין מסוים בניגוד להחלטת מיסוי שהגדרתה בסעיף 158 ב, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיף 131, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין;
- (3) תכנון מס שנקבע לגביו בשומה סופית כי הוא מהווה עסקה מלאכותית, ובלבד שהנישום לא דיווח עליה, או עסקה בדויה לפי סעיף 86.

התיקון יחול לגבי גרעון שנקבע בשל דוח מס שהוגש לשנת המס 2013 ואילך¹.

¹ במקביל, בוצעו תיקונים דומים לגבי קנס גרעון בחוק מיסוי מקרקעין ובחוק מס ערך מוסף.

חובת דיווח של חלפני כספים על כל פעולה בסכום של 50,000 ₪ ומעלה – הוראת שעה

נקבעה הוראת שעה שתוקפה לשלוש שנים מיום תחילתן של תקנות שיותקנו בנושא (טרם הותקנו).

הוסף סעיף 141א לפקודה הקובע כי נותן שירותי מטבע החייב ברישום לפי סעיף 11ג(א)(1) עד (5) ו-(7) לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000 (חלפן כספים), ידווח למנהל רשות המסים על כל פעולה שביצע בסכום של 50,000 שקלים חדשים ומעלה, לרבות פרטי הפעולה ופרטי הזיהוי של הצד שעמו התקשר כדי לבצעה, ואם קיים נהנה שאינו הצד שעמו התקשר חלפן הכספים – גם פרטי הזיהוי של הנהנה.

הסעיף קובע הוראות מפורטות לגבי המידע שיכלל במאגר מידע ייעודי שיוקם לטיפול בנושא ומי יורשה לעשות שימוש במידע הנ"ל.

מיסוי עקיף

מס ערך מוסף

הרחבת המקרים בהם יוטל קנס גרעון

עד כה איפשר חוק מס ערך מוסף, בסעיף 96א, הטלת קנס גרעון רק במקרה ששומה סופית שאינה ניתנת עוד לערעור כללה קביעה לענין פעולה שנקבעה כתכנון מס החייב בדיווח וכי יש להתעלם ממנה לפי הוראות סעיף 138 לחוק. בדומה לתיקון שבוצע בפקודת מס הכנסה הורחבו המקרים בהם תתאפשר הטלת קנס גרעון.

התיקון הוסיף את סעיף 96ב לחוק, לפיו רשאי המנהל להטיל קנס בשיעור של 30%, בשל גרעון בסכום העולה על 500,000 ₪ לשנה, והגרעון עולה על 50% מהמס שהוא חייב בו, אם הגרעון נובע בשל אחד או יותר מאלה: (1) החייב במס לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 67(ה) או 67א(ח) כפעולה החייבת בדיווח; (2) החייב במס פעל בעניין מסוים בניגוד להחלטת מיסוי כהגדרתה בסעיף 158ב לפקודת מס הכנסה, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיפים 67א, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין.

תחולת התיקון הינה לגבי גרעון שנקבע בשל דוח שהוגש לפי סעיפים 67 ו-67א לחוק מע"מ, לשנת המס 2013 ואילך.

חובת צירוף חשבונית להובלת טובין לאזור או לשטחי עזה ויריחו

סעיף 129(ב) לחוק מס ערך מוסף קובע כי טובין מובלים ילוו במסמך בהתאם למקום הרישום של העוסק. לעניין טובין המובלים מעוסק הרשום באזור או בשטחי עזה ויריחו לפי הדין החל שם והמקביל לחוק מס ערך מוסף, על העוסק להציג חשבונית, הכוללת פרטים שקבע המנהל. ואולם לעניין טובין המובלים מעוסק ישראלי ניתן לבחור בין הצגת חשבונית להצגת תעודת משלוח.

לשם ייעול האכיפה והגברת ההדדיות בהעברת טובין בין שטחי ישראל והרשות הפלסטינית, ובמטרה להגביר את הוודאות בעניין התחשבות המסים בין ישראל והרשות הפלסטינית, תוקן סעיף 129(ב)(1)

לחוק, כך שהעברת טובין מעוסק הרשום לפי חוק מס ערך מוסף, לאזור או לשטחי עזה ויריחו תלווה אף היא בחשבונית שהוצאה כדין הכוללת פרטים שקבע המנהל, ולא בתעודת משלוח.

תחולת התיקון מיום 1.1.2014.

חוק אזר סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים) – תיקון מס' 7

החמרה בכללים לגבי כניסה והוצאה של טובין לאזור אילת וממנו

חוק אזר סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ה-1985 ("חוק אזר סחר חופשי באילת"), קובע בסעיף 5(ב), מס ערך מוסף בשיעור אפס על מכירת טובין בידי עוסק שאינו תושב אזור אילת לעוסק שהוא תושב אזור אילת לצורך עסקו באזור אילת. הוראה זו אינה חלה על טובין המפורטים בתוספת השנייה לחוק האמור.

בחוק לא נקבעה סנקציה שתינקט כלפי עוסקים או מובילים המבקשים בעת המעבר במסוף הכניסה לאילת לקבל חותמת אישור של פקיד המכס על חשבונית המס, בלי שהטובין ברשותם. בדרך זו ניתן לנצל לרעה את ההטבות שמקנה החוק, שכן עסקה כזו מדווחת כחייבת במס ערך מוסף בשיעור אפס. כלומר, העוסקים יכולים לדווח על הכנסת טובין החייבים במס ערך מוסף בשיעור אפס בלי שאלה הוכנסו לאילת בפועל. בדומה, ניתן גם לדווח על הכנסת הטובין החייבים במס ערך מוסף בשיעור אפס לאילת, ולאחר מכן להוציאם מאזור אילת בלא שנמכרו באילת.

התיקון קובע, כי מס ערך מוסף בשיעור אפס יינתן רק אם חשבונית המס בשיעור אפס מוצגת בעת הכניסה לאילת, והטובין נושא החשבונית נמצא עם מציג החשבונית. עוד נקבע (באמצעות הוספת סעיף 8א לחוק), כי טובין שהוחל עליהם מס בשיעור אפס כאמור, לא יועברו מאזור אילת למקום אחר בישראל בידי העוסק שקיבל את ההטבה, אלא אם כן בידו מסמך המעיד על ביטול העסקה בהתאם להוראות לפי חוק זה (ראה תקנה 11 לתקנות אזר סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ו-1985).

בנוסף נקבע כי הצגת חשבונית המס בשיעור אפס בכניסה לאילת בלי הטובין או הוצאת הטובין שהוחל עליהם מס אפס מאילת, ללא מסמך הביטול, יהיו גם עבירות פליליות שדינן מאסר שנה או הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(2) לחוק העונשין.

חוק הבלו על דלק – תיקון מס' 8

תיקונים בחוק הבלו על דלק: מועד החיוב, הארכת התקופה לקבלת הישבון בלו, חובות אבודים

בחוק הבלו על דלק, התשי"ח-1958 בוצעו, בין היתר, התיקונים הבאים:

מועד החיוב. סעיף 4 לחוק הבלו קובע כיום הסדר כללי בלבד לגבי מועד החיוב במס וזהות החייבים. כדי להבהיר את מועד החיוב נקבע כי ככלל, יצרן המוציא דלק ממקום ייצור, ישלם את הבלו בעת הוצאת הדלק ממקום הייצור ושיעור שיחול אותה שעה, אלא אם כן הוזרם הדלק בצנרת תת-קרקעית לאתר אחסון שאישר המנהל לפי סעיף 16. המנהל רשאי לקבוע כי הבלו ישולם בעת הוצאתו מאתר האחסון כאמור.

הארכת התקופה לקבלת הישבון בלו. סעיף 9(ד) לחוק הבלו קובע הישבון בלו, בתנאים מסויימים הקבועים בסעיף 9(ג) אם הוגשה בקשה בתוך שישה חודשים מיום הוצאת חשבונית המס. כדי לאפשר

לעוסקים ליהנות מההישבון, הוארכה התקופה בה ניתן להגיש את ההישבון לשנה מיום הוצאת חשבונית המס.

חובות אבודים. שולם בלו על דלק שהוצא ממקום ייצור ולא נמכר או שנמכר בלי ששולמה עליו תמורה – לא יינתן עליו החזר.

מיסוי מקרקעין

מס רכישה בגין דירת מגורים

- מדרגות מס רכישה מוטבות לרוכשי "דירה יחידה" יחולו רק על תושבי ישראל. ייחשב כתושב ישראל גם מי שתוך שנתיים מרכישת דירת מגורים בישראל היה לתושב ישראל.
- רוכש ייחשב כמי שרכש "דירה יחידה" גם אם החזיק, בנוסף לדירה הנרכשת, חלק שאינו עולה על שלישי בדירת מגורים (במקום 25% כפי שקובע החוק היום).
- הוספת מדרגות מס רכישה נוספות של 8% ו-10% בגין רכישה של דירת יוקרה – על חלק השווי העולה על 4.5 מיליון ₪ ו-15 מיליון ₪ בהתאמה. תקף לכל סוגי הרוכשים.
- מדרגות מס הרכישה החדשות:

לתקופה מיום 1.8.2013 עד ליום 31.12.2014:

מדרגות מס	רכש דירת השקעה/רוכש תושב חוץ	רוכש דירה יחידה
0%	-	0 – 1,470,560 ₪
3.5%	-	1,470,561 – 1,744,270 ₪
5%	0 – 1,089,560 ₪	1,744,271 – 4,500,000 ₪
6%	1,089,561 – 3,268,040 ₪	-
7%	3,268,041 – 4,500,000 ₪	-
8%	4,500,001 – 15,000,000 ₪	4,500,001 – 15,000,000 ₪
10%	15,000,001 ₪ ומעלה	15,000,001 ₪ ומעלה

החל מיום 1.1.2015:

מדרגות מס	רכישת דירת השקעה/רוכש תושב חוץ	רוכש דירה יחידה
0%	-	0 – 1,470,560 ₪
3.5%	0 – 1,055,935 ₪	1,470,561 – 1,744,270 ₪
5%	1,055,936 – 4,500,000 ₪	1,744,271 – 4,500,000 ₪
8%	4,500,001 – 15,000,000 ₪	4,500,001 – 15,000,000 ₪
10%	15,000,001 ₪ ומעלה	15,000,001 ₪ ומעלה

מס רכישה בגין זכות במקרקעין

מס הרכישה בגין מכירת זכות המקרקעין ובגין פעולה באיגוד מקרקעין, הינו בשיעור של 6% (במקום 5%), החל מיום 1.8.2013.

מס שבח

- הוספת תנאי מקדמי לפטור ממס שבח
הוסף תנאי מקדמי לפיו מוכר הדירה צריך להיות **תושב ישראל או תושב חוץ שאין לו דירה** במדינה שבה הוא תושב (**בתוקף מיום 1.1.2014 ואילך**).

- תקרת פטור

- במכירת דירת מגורים בפטור, ניתן יהיה לקבל פטור ממס שבח רק עד **סכום תקרה של 4,500,000 ₪ (בתוקף מיום 1.1.2014 ואילך)**.
- במכירת דירה בפטור שווי המכירה מעל סכום התקרה – יראו את סכום ההפרש שמעל סכום התקרה כדמי מכר של זכות אחרת החייבת במס.

- ביטול הפטור "הרגיל" – מכירה כל 4 שנים

- מיום 1.1.2014 לא ניתן יהיה עוד למכור דירה בפטור "הרגיל" של אחת לארבע שנים.
- לגבי דירה יחידה – ניתן למכור בפטור כל 18 חודשים.

- הוראות מעבר

- לגבי מכירת דירות שנעשו מיום 1.1.2014 – 31.12.2017 נקבע כי ניתן ליהנות מפטור ממס (על בסיס לינארי) של השבח שנוצר עד לשנת 2014 (בגין שתי דירות מגורים) ככל והמוכר היה זכאי ליהנות מהפטור "הרגיל", של פעם בארבע שנים.
- אלמלא בוטל, וכפוף לתקופת צינון לגבי דירת מגורים שנתקבלה במתנה.
- לאחר תקופת המעבר יינתן פטור ממס, על בסיס לינארי, של השבח המתייחס לתקופה שלפני שנת 2014.

להלן טבלה המרכזת את הוראות המעבר :

מס שבח – תקופת מעבר (מיום 1.1.2014 ועד ליום 31.12.2017)

תנאי זכאות	שיעור המס	פטור ממס שבח	זהות המוכר
הזכאות לפטור כפופה לתנאים המפורטים לעיל בהוראות הקבע לפטור "דירה יחידה"	-	פטור עד לתקרת שווי של 4.5 מיליון ₪	המוכר הינו בעליה של "דירה יחידה" ביום המעבר (*)
<u>תנאי תקופת המעבר :</u> 1. <u>במכירת הדירה הראשונה</u> מבין השתיים המותרות למכירה בתנאי תקופת המעבר – המוכר לא מכר דירה אחרת בפטור ב-4 השנים שקדמו	<u>מס השבח החדש :</u> פיצול לינארי לפי תקופות החזקה. 0% על התקופה שעד ליום המעבר ו- 25% על התקופה שמיום המעבר	אין	המוכר מחזיק ביותר מדירה אחת ביום המעבר ועומד בתנאי תקופת המעבר (**). תקף למכירה של 2 דירות בלבד בתקופת המעבר

למכירה (וחלפו תקופות הצינון אם מדובר במתנה); 2. המכירה אינה לקרוב.	ועד ליום המכירה.		
תקף גם למוכר שכבר מכר 2 דירות בתנאי תקופת המעבר.	מס השבח הרגיל על מלוא תקופת השבח.	אין	המוכר מחזיק ביותר מדירה אחת ביום המעבר ולא עומד בתנאי תקופת המעבר.

(*) "יום המעבר" – 1.1.2014.

(**) "תקופת המעבר" – 1.1.2014-31.12.2017

- פטור ממס שבח לדירה יחידה

- ניתן למכור בפטור כל 18 חודשים.
- דירה תיחשב דירה יחידה גם אם למוכר בעלות של עד 1/3 בדירה נוספת (במקום 25%).
- דירה תיחשב דירה יחידה גם אם למוכר בעלות של דירה נוספת שנתקבלה בירושה מבן זוג או מהורה ולמוריש רק דירה אחת בלבד.
- הפטור כפוף לתקופת צינון, לגבי דירת מתנה.

- מכירת שתי דירות לצורך רכישת דירה אחת

- הוספת תנאי לפיו רק מי שבבעלותו שתי דירות מגורים בלבד זכאי לפטור.
- סכום שתי הדירות הנמכרות ביחד יהיה עד 1,980,000 ש"ח (תקרת שווי).
- ככל ושווי שתי הדירות הנמכרות יהיו מעל התקרה אך מתחת לסכום של 3,303,000 ש"ח יינתן פטור יחסי.

- מתנה לקרוב

צומצמה ההגדרה ופטור ממתנה לקרוב יחול רק לקרובים הבאים:

- בן זוג.
- הורה, הורי הורה, צאצא, צאצא בני זוג ובני זוגם של כל אחד מאלה.
- אח או אחות – לגבי זכות שקיבלו מהורי או מהורי הורה בלא תמורה או בירושה.

בכבוד רב,

קרלמן – רואי חשבון