

במת מסים 5

אוגוסט 2013

מרצים:

משה מזרחי, עו"ד רו"ח – לשעבר היועץ המשפטי של רשות המסים
איתן צחור, עו"ד – לשעבר מנהל מחלקת חקיקה ועורך החבק
אלדד נח, עו"ד – לשעבר מנהל החטיבה המקצועית

סקירת תיקוני החקיקה

במסגרת חוק ההסדרים

2014 - 2013

סדר הנושאים לדיון

1. חברה משפחתית
2. תכנוני מס חברה משפחתית
3. קיזוז הפסדי הון, שחלוף, ביטול הטבות לסטודנטים, שיעורי מס חדשים
4. נאמנויות – משה
5. מיסוי מקרקעין
6. קנסות גרעון
7. מיסוי שערך
8. שינויים בחוק עידוד
9. מע"מ + חישוב מאוחד נפרד
10. מסוי סוחרי מטבע
11. שאלות ותשובות

חברה משפחתית

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין **MNK**
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
א'ים

חברה משפחתית רישא - נוסח קודם

נוהל רישום

64א(א) הכנסתה החייבת של חברה שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף 76(ד)(1) רואים אותם כאדם אחד (להלן - חברה משפחתית) והפסדיה ייחשבו, לפי בקשתה שתומצא לפקיד השומה לא יאוחר מחודש לפני תחילתה של שנת מס פלונית, או תוך שלושה חודשים לאחר התאגדותה, הכל לפי הענין, כהכנסתו או הפסדו של החבר שהוא בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה או של החבר שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות לחלקים השווים והגדולים ביותר ברווחים בה ואשר הסכמתו בכתב צורפה לבקשה (בסעיף זה - הנישום), ויחולו הוראות אלה:

רישא -נוסח חדש החל מ – 1.8.2013

נוהל רישום ושליטת מעבר מחברה רגילה

64א(א) הכנסה חייבת, לרבות שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין (בסעיף זה - הכנסה חייבת) והפסדים של חברה שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף 76(ד)(1) רואים אותם כאדם אחד (להלן - חברה משפחתית) ייחשבו, לפי בקשתה שתומצא לפקיד השומה בתוך שלושה חודשים לאחר התאגדותה, כהכנסתו או הפסדו של החבר שהוא בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה או של החבר שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות לחלקים השווים והגדולים ביותר ברווחים בה ואשר הסכמתו בכתב צורפה לבקשה (בסעיף זה - הנישום), ויחולו הוראות אלה:

"לרבות שבח"

שלילת פטור ליחיד במכירה על ידי חברה משפחתית

ו"ע 1346-08 תל-און אחזקות ופיתוח 1990 בע"מ מיום
24.01.2013

ניתן להחיל את חוק מיסוי מקרקעין לסעיף 64א אולם אין
להחיל את הפטור בגין דירת מגורים בשל היות הדירה
"בבעלות" חברה.
האם שונה הדין?

חברה משפחתית - סיפא (נוסח קודם)

נוהל סיום

64(א) אם בתוך שנת המס חדל להתקיים בנישום תנאי כאמור בסעיף קטן (א), יהא הנישום חבר אחר שתנאי כאמור מתקיים בו ושעליו הודיעה החברה יחד עם הגשת הדו"ח על פי סעיף 131 לאותה שנה; לא הודיעה החברה כאמור, תחדל החברה להיות חברה משפחתית הזכאית להחלט הוראות סעיף קטן (א) (להלן - חברה משפחתית זכאית).

(ב) (1) חברה משפחתית זכאית רשאית להודיע לפקיד השומה, עד למועד להגשת הדו"ח על פי סעיף 131, שהיא חוזרת בה מבקשתה להיחשב כחברה משפחתית זכאית לשנת המס שאליה מתייחס הדו"ח; משהודיעה חברה משפחתית כאמור תחדל להיות חברה משפחתית זכאית, ותהא חייבת לשלם, במועד להגשת הדו"ח האמור, את מס המעסיקים לאותה שנה, שיראוהו, על אף האמור בסעיף 4 לחוק מס מעסיקים, התשל"ח-1975, כאילו היה מס הכנסה ולא ניכוי שהמעסיק חייב בו;

(2) חברה שחדלה להיות חברה משפחתית זכאית, לא תוכל לשוב ולבקש להיות חברה זכאית לפני תום שלוש שנות מס מהשנה שבה חדלה להיות זכאית.

(ג) אין בהוראות סעיף זה כדי להוציא חברה משפחתית מגדר חברה לענין סעיפים 9(14) ו-19 ולענין חוק עידוד התעשייה (מסים), תשכ"ט-1969, למעט פרק ה' שלו.

חברה משפחתית - סיפא (נוסח חדש)

64א(1) אם בתוך שנת המס חדל להתקיים בנישום תנאי כאמור בסעיף קטן (א), יהא הנישום **חבר אחר שתנאי כאמור מתקיים בו** ושעליו הודיעה החברה בתוך **60 ימים מיום שחדל להתקיים התנאי האמור**; לא הודיעה החברה כאמור, תחדל החברה להיות חברה משפחתית הזכאית להחלת הוראות סעיף קטן (א) (להלן - חברה משפחתית זכאית) **מתחילת שנת המס שבה חדל להתקיים בנישום התנאי האמור**.

(2א) אם בתוך שנת המס חדל להתקיים בחברה תנאי כאמור בסעיף קטן (א), תחדל החברה להיות חברה משפחתית זכאית **מתחילת שנת המס שבה חדל להתקיים בה התנאי האמור**.
(3א) (1) דיבידנד ...

(ב) (1) חברה משפחתית זכאית רשאית להודיע לפקיד השומה, **לא יאוחר מחודש לפני תחילת שנת מס פלונית**, שהיא חוזרת בה מבקשתה להיחשב כחברה משפחתית זכאית; משהודיעה חברה משפחתית כאמור תחדל להיות חברה משפחתית זכאית, **מתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הודיעה כאמור**;

(2) חברה שחדלה להיות חברה משפחתית זכאית, **לא תוכל לשוב ולבקש להיות חברה זכאית**.
(ג) אין בהוראות סעיף זה כדי להוציא חברה משפחתית מגדר חברה לענין סעיפים 149(1) ו-19 ולענין חוק עידוד התעשייה (מסים), תשכ"ט-1969, למעט פרק ה' שלו.

(ד) **הוראות חלק ה'2, למעט סעיפים 104א(1) ו-104ב(א), לא יחולו על חברה משפחתית**;

עד 3 חודשים
לאחר
התאגדות

בקשה עד
31.12.2013
לחברות
הקיימות לפני
1.8.13

חברה

בקשה

אם חדלה לא תוכל
לחזור שוב לעולם

התקופה שלפני
תחילת הפעילות
כחברה משפחתית

הוראת שעה
(דיבידנד רעיוני)

בני משפחה אחת
הנישום

חברה
משפחתית

הכנסה
ושבח

תקופת הפעילות
כחברה משפחתית

לא מתקיים תנאי לקיום החברה כמשפחתית
ולא הודיעה תוך 60 יום הוראת מעבר: 120 יום
לחברה קיימת

לא משפחתית
מתחילת שנת המס

החליטה להפסיק
שנת מס בה פועלת
כחברה משפחתית

עד חודש לפני
תום שנת המס

בקשה
להפסיק

לא משפחתית
מתחילת שנת
המס הבאה

הכנסה חייבת, שבח והפסדים -
מסוי ישיר בידי הנישום

הצעת החוק (שלא עברה!!!)

חברה משפחתית – הצעה לתיקון

מוצע לתקן את מודל המיסוי של חברה משפחתית ולקבוע את ההוראות הבאות:

א. חברה תושבת ישראל שהתאגדה בישראל, שתוקם החל מ-1.1.14, תוכל לבחור תוך 3 חודשים ממועד התאגדותה, אם ברצונה להיות חברה משפחתית לצרכי מס.

ב. הנישום המייצג יהיה תושב ישראל.

ג. חברה חדשה שבחרה שלא להיות משפחתית – לא תוכל להפוך לחברה משפחתית בשלב מאוחר יותר.

חברה משפחתית – רווחים (נוסח קודם)

64א(א)

(1) רווחים שחולקו מהכנסות החברה בשנים שהמס שהיא חייבת בו חושב על פי סעיף זה (להלן בסעיף זה - תקופת ההטבה) יראו כאילו לא חולקו, וזאת אף אם חולקו לאחר תקופת ההטבה או לאחר שהחברה חדלה להיות חברה משפחתית;

(2) שילמה החברה משכורות או שכר עבודה לחבריה, לא תחול עליה לגביהם חובת תשלום מס מעסיקים ומילווה חסכון המוטל על מעסיקים;

(3) מענק פרישה או מענק מוות ששילמה החברה לחבריה בשל השנים שבהן היתה חברה משפחתית לא יותרו לה בהוצאה ולא ייחשבו כהכנסה בידי חבריה; תשלומים לקופת גמל ששילמה חברה בשל שנים כאמור לא יוכרו בהוצאה ולענין סעיף 47 לא ייחשבו משכורתם של חבריה כהכנסת עבודה;

(4) לענין מקדמות, יצורפו הסכומים המהווים בסיס למקדמות של הנישום ושל החברה;

(5) ניתן לגבות את המס על הכנסת החברה, לרבות מקדמות, הן מהחברה והן מהנישום;

(6) הפסדים שהיו לנישום לפני תקופת ההטבה אינם ניתנים לקיזוז כנגד הכנסת החברה;

(7) במכירת מניה של חברה משפחתית יופחת מהתמורה, לענין סעיף 88 הן לגבי המוכר והן לגבי הקונה, סכום השווה לחלק מספום הרווחים שהצטברו בחברה בתקופת ההטבה והיא לא חולקה אותם, כחלקה של המניה בזכויות רווחי החברה; סכומים שהופחתו כאמור, לא יראו אותם כרווחים הראויים לחלוקה לענין סעיף 64ב.

חברה משפחתית – רווחים (נוסח חדש)

עקרונות המסוי החד שלבי בחברה משפחתית

64א(א)(1)

רווחים שחולקו מהכנסות החברה בשנים שהמס שהיא חייבת בו חושב על פי סעיף זה (להלן בסעיף זה - תקופת ההטבה) וכן רווחים שמקורם בדיבידנד החייב במס לפי סעיף קטן (א3) יראו כאילו לא חולקו, וזאת אף אם חולקו לאחר תקופת ההטבה או לאחר שהחברה חדלה להיות חברה משפחתית; לעניין זה, "רווחים שחולקו מהכנסות החברה" - רווחים שחולקו מהכנסתה החייבת של החברה בתוספת ההכנסה הפטורה ממס, ובהפחתת המס החל על הנישום בשל ההכנסה החייבת כאמור, אם שולם על ידי החברה והיא לא חייבה את הנישום בהתאם.

הכנסה, שבח והפסדים - ישיר
בידי הנישום

הנישום

כולל פטור
אישי

חברה
משפחתית

הופכת למשפחתית

חברה רגילה

חלוקת דיבידנד ללא מס

תקופה שלאחר
הפעילות כחברה
משפחתית

רווחים שחולקו מהכנסתה ה
החברה בתוספת ההכנסה הפטורה ממס,
ובהפחתת המס החל על הנישום בשל
ההכנסה החייבת כאמור, אם שולם על ידי
החברה והיא לא חייבה את הנישום
בהתאם.

תקופת הפעילות
כחברה משפחתית
("תקופת ההטבה")

חברה רגילה

מפעיל 104א

התקופה שלפני
תחילת הפעילות
כחברה משפחתית



העברת ההכנסה החייבת
לבעלים

הנישום

חברה
משפחתית

הופכת למשפחתית

הפסדים

קיזוז הפסדים
מרווחים
שנוצרו בחברה
המשפחתית

תקופת הפעילות
כחברה משפחתית
("תקופת ההטבה")

תקופה שלאחר
הפעילות כחברה
משפחתית

(ע"מ 1130-06 בגס קרלוס
מיום 15.7.13, השופט
מ. אלטוביה)



הכנסת
בידי ה

הנישום

חברה
משפחתית

דיבידנד מרווחי
אקוויטי בשעור
12%

חברה רגילה

חלוקת דיבידנד במס מוקטן
הכולל רווחי אקוויטי

רווחים ראויים
לחלוקה,
הפסדים, נכסי
הון

תקופת הפעילות
כחברה משפחתית
("תקופת ההטבה")

ע"מ 29069-06-12
אורן ז'ורבין
המשיב: פקיד שומה למפעלים
גדולים
ניתן ביום: 28.07.2013

ללא רווחים שחולקו מהכנסתה
החייבת של החברה בתוספת
ההכנסה הפטורה ממס,
ובהפחתת המס החל על הנישום
בשל ההכנסה החייבת כאמור, אם
שולם על ידי החברה והיא לא
חייבה את הנישום בהתאם.

ההטבות רק לחבר ספציפי בלבד

(8) זכאי הנישום להטבות לפי הוראות סעיפים 9(5), 14(א) או 9(ג) או 97(ב), או להקלות ממס או לפטורים הניתנים לפי פקודה זו לתושב חוץ בשל היותו תושב חוץ, יינתנו ההטבות רק לפי חלקו היחסי של הנישום ברווחי החברה.

ע"מ 10-07-14440 ציון כספי ואח' מיום 24.10.2012 כב' השופטת מרים מזרחי:

כאשר הנישום המייצג הוא הנכה יותר הפטור לכלל ההכנסה.

ע"א 896/90 פקיד שומה חיפה המשיב: הלוי יהושע בפני כב' הנשיא מ. שמגר
הכנסת החברה תיוחס לפטור החל על הנישום הנכה

מכירת מניה בחברה משפחתית (נוסח קודם)

(2) שילמה החברה משכורות או שכר עבודה לחבריה, לא תחול עליה לגביהם חובת תשלום מס מעסיקים ומילואה חסכון המוטל על מעסיקים;

(3) מענק פרישה או מענק מוות ששילמה החברה לחבריה בשל השנים שבהן היתה חברה משפחתית לא ייחשבו לה בהוצאה ולא ייחשבו כהכנסה בידי חבריה; תשלומים לקופת גמל ששילמה חברה בשל שנים כאמור לא ייחשבו בהוצאה ולענין סעיף 47 לא תיחשב משכורתם של חבריה כהכנסת עבודה;

(4) לענין מקדמות, יצורפו הסכומים המהווים בסיס למקדמות של הנישום ושל החברה;

(5) ניתן לגבות את המס על הכנסת החברה, לרבות מקדמות, הן מהחברה והן מהנישום;

(6) הפסדים שהיו לנישום לפני תקופת ההטבה אינם ניתנים לקיזוז כנגד הכנסת החברה;

(7) במכירת מניה של חברה משפחתית יופחת מהתמורה, לענין סעיף 88 הן לגבי המוכר והן לגבי הקונה, סכום השווה לחלק מסכום הרווחים שהצטברו בחברה בתקופת ההטבה והיא לא חילקה אותם, כחלקה של המניה בזכויות רווחי החברה; סכומים שהופחתו כאמור, לא יראו אותם כרווחים הראויים לחלוקה לענין סעיף 94ב.

מכירת מניה בחברה משפחתית (נוסח חדש)

(7) במכירת מניה של חברה משפחתית, יחולו הוראות אלה:

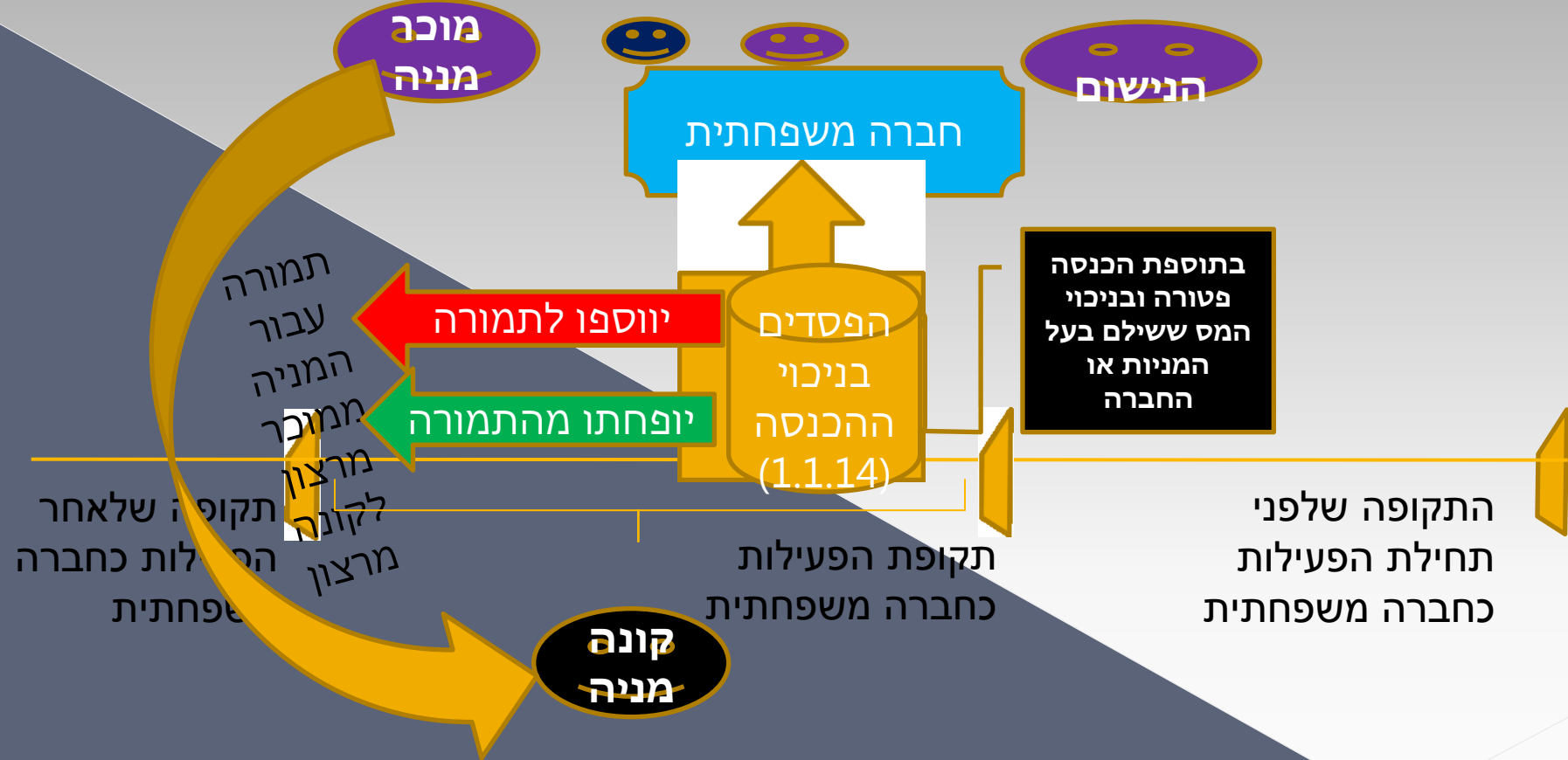
(א) לעניין סעיף 88, מהתמורה לגבי מוכר המניה ומהמחיר המקורי לגבי הרוכש, יופחת סכום השווה לחלק מסכום הרווחים שהצטברו בחברה בשנות ההטבה ולא חולקו, שיחסו לכלל הרווחים שלא חולקו הוא כיחס חלקה של המניה בזכויות לרווחי החברה המשפחתית לכלל הזכויות לרווחיה; לעניין זה -

"רווחים" - רווחים שמקורם בהכנסה החייבת, בתוספת ההכנסה הפטורה ממס ובהפחתת המס החל על בעל המניה בשל ההכנסה, אם שולם על ידי החברה והיא לא חייבה אותו בהתאם, והכול לרבות רווחים שמקורם בדיבידנד שחויב במס לפי סעיף קטן (א3);

"רוכש" - לרבות מי שרכש מניות מהחברה המשפחתית;

(ב) הוראות סעיף 94 לא יחולו בשל שנות ההטבה;

(ג) לעניין חישוב רווח ההון, ייוסף לתמורה של מוכר המניה סכום בגובה ההפסדים שיוחסו לנישום בתקופת ההטבה; הוראה זו לא תחול אם הנישום שההפסדים יוחסו לו נפטר טרם מכירת המניה; לעניין זה, "הפסדים" - סכום השווה להכנסה החייבת שיוחסה למוכר המניה בניכוי הפסדים שיוחסו לו החל משנת מס 2014 ואילך, ובלבד שהוא סכום שלילי;



שיעור המס על דיבידנד

125ב. על אף האמור בסעיפים 121 ו-126, שיעור המס על הכנסה מדיבידנד יהיה כלהלן:

- (1) דיבידנד בידי יחיד - 25%;
- (2) על אף האמור בפסקה (1), דיבידנד בידי יחיד שהיה במועד קבלת הדיבידנד או במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו לו, בעל מניות מהותי כהגדרתו בסעיף 88 בחבר-בני-אדם ששילם את הדיבידנד - 30%;
- (3) דיבידנד בידי חברה משפחתית - 25%, ואולם אם היה הנישום כמשמעותו בסעיף 64א בעל מניות מהותי, במישרין או בעקיפין, בחברה ששילמה את הדיבידנד - 30%;
- (4) דיבידנד שאינו פטור ממס בידי מוסד ציבורי או בידי קופת גמל כהגדרתם בסעיף 9(2) - 25%;
- (5) דיבידנד בידי חבר-בני-אדם שהוא תושב חוץ - 25% ואולם אם היה חבר-בני-האדם במועד קבלת הדיבידנד או במועד כלשהו ב-12 החודשים שקדמו לו בעל מניות מהותי כהגדרתו בסעיף 88 - 30%

126. (א) על הכנסתו החייבת של חבר בני-אדם יוטל מס שייקרא "מס חברות", בשיעור של 26.5% [עד תיקון 140: 36%; עד תיקון 147: 30%; עד תיקון 197: 25%].

(ב) בחישוב ההכנסה החייבת לפי סעיף קטן (א) לא תיכלל הכנסה מחלוקת רווחים או מדיבידנד שמקורם בהכנסות שהופקו או שנצמחו בישראל שנחבלו במישרין או בעקיפין מחבר בני-אדם אחר החייב במס חברות, וכן לא תיכלל הכנסה שנקבע לגביה שיעור מס מיוחד.
[תיקון מס' 197, תחילה מיום 1.1.2014.]

מיסוי דיבידנד בחברה משפחתית

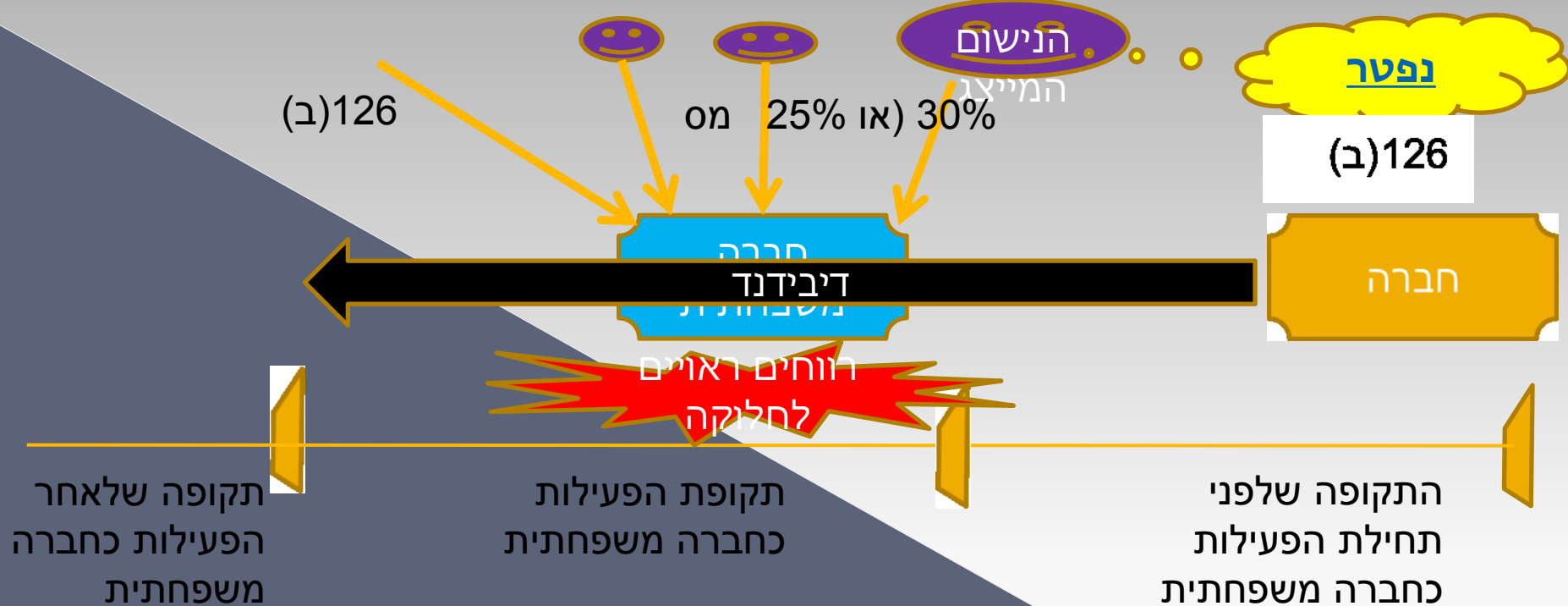
64א(א3)

(1) **דיבידנד שהתקבל** (בחברה) בשנת המס שבה חדלה חברה להיות חברה משפחתית זכאית לפי הוראות סעיף קטן (א1) או (א2), יהיה חייב במס בהתאם להוראות סעיף 125ב(3), ולא יחולו הוראות סעיף 126(ב).

(2) על אף האמור בפסקה (1), דיבידנד שהתקבל בשנת המס שבה חדלה חברה להיות חברה משפחתית זכאית לפי הוראות סעיף קטן (א1) או (א2) בשל פטירת חבר בה או בשל רכישה של 25% מהזכויות בה על ידי מי שאינו צד קשור לה או לחברה, יהיה חייב במס בהתאם להוראות סעיף 126(ב); לעניין זה -

"צד קשור" - כהגדרתו בסעיף 103;

"רכישה" - לרבות בדרך של הקצאת מניות.



הוראות מעבר לחברה שהיתה חברה "רגילה" לפני 1.8.13 והגישה בקשה לפני 1.12.2013

רשאית להגישה לפקיד השומה בקשה להירשם
כמשפחתית בתוך ארבעה חודשים מיום התחילה
(עד 1.12.2013), ובלבד שמתקיימים בה התנאים
שבסעיף 64א(א) לפקודה, כנוסחו לאחר תיקון 197 ;
בתנאים הבאים :

הוראות מעבר לחברה שהיתה חברה "רגילה" לפני 1.8.13 והגישה

בקשה לפני 1.12.2013

1. תחשב למשפחתית החל משנת המס 2014.
2. כל העודפים שנצברו עד הרישום יראו כאילו חולקו (דיבידנד רעיוני) ביום 31.12.13 וחויבו במס.
3. המועד לתשלום המס יהיה עד 31.12.2017 ללא הצמדה וריבית לתקופה זו. אבל החבר יחויב בגין חלקו בדיבידנד בתוספת הצמדה וריבית אם:
(א) קיבל הלוואה שלא הוחזרה עד שנה.
(ב) שולמו לו הכנסת עבודה, דמי ניהול, דמי ייעוץ, הפרשי הצמדה, ריבית או דיבידנד מתוך כספים שנצברו עד 31.12.13 שלא שולם מס בגינם בעת החלוקה.
4. מכרה החברה המשפחתית נכסים שהיו בבעלות החברה ביום הסיום, יחויב הנישום במס בשיעור כמפורט להלן:
(א) על רווח ההון הריאלי כשהוא מוכפל ביחס שבין התקופה שמיום הרכישה עד יום הסיום לבין התקופה שמיום הרכישה ועד יום המכירה (בפסקה זו - רווח הון ריאלי עד יום הסיום) - מס בשיעור הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה;
(ב) על ההפרש שבין רווח ההון הריאלי לבין רווח ההון הריאלי עד יום הסיום - מס בשיעור הקבוע בסעיף 91(ב)(1) או(2), לפי העניין.

דיבידנד רעיוני

31.12.13

מס עד 31.12.17

משיכה פרטית, משכורת
וכו' = מס מידי

חברה
משפחתית

משפחתית
1.12.13

חברה רגילה
עד 31.7.2013

מס רווח הון לינארי:
מסוי יחיד מירבי (50%)
על התקופה שעד
31.12.13 ומס רווח הון
רגיל (25%) על התקופה
שלאחר מכן

נכס

תקופה שלאחר
הפעילות כחברה
משפחתית

תקופה שלאחר
מכירת נכס
כחברה משפחתית
("הטבה")

הוראות מעבר לגבי חברה משפחתית שהייתה

קיימת לפני 1.8.13

(ה) הוראות סעיף 64א לפקודה, כנוסחו בסעיף 40(3) לחוק זה, יחולו גם על מי שהיתה חברה משפחתית זכאית כמשמעותה באותו סעיף ערב יום התחילה (בסעיף קטן זה - חברה זכאית קיימת), בשינויים אלה:

הוראות מעבר לגבי חברה משפחתית שהייתה קיימת לפני 1.8.13 (המשך)

(1) סעיף 64א(א)(8) לפקודה, כנוסחו בסעיף 40(3) לחוק זה, יחול על תושב חוץ לגבי רווחים שנצברו החל מיום כ"ט בטבת התשע"ד (1 בינואר 2014), ולגבי נישום שהיה לתושב ישראל לראשונה או תושב חוזר ותיק, כאמור בסעיף 14(א) או (ג) לפקודה, החל מאותו מועד ואילך או שהוא תושב ישראל לראשונה או תושב חוזר ותיק שהפך לנישום החל מאותו מועד ואילך;

הוראות מעבר לגבי חברה משפחתית שהייתה קיימת לפני 1.8.13 (המשך)

(2) חברה זכאית קיימת שלפני יום התחילה חדל להתקיים בניהול תנאי כאמור בסעיף 64א(1) לפקודה כנוסחו ערב יום התחילה, וטרם הודיעה על כך לפקיד השומה לפי הסעיף האמור, רשאית למסור הודעה לפי סעיף 64א(1) לפקודה, כנוסחו בסעיף 40(3) לחוק זה, בתוך 120 ימים מיום התחילה;

הוראות מעבר לגבי חברה משפחתית שהייתה קיימת לפני 1.8.13 (המשך)

(3) חברה זכאית קיימת רשאית להודיע לפקיד השומה שהיא **חוזרת בה מבקשתה** להיחשב כחברה משפחתית זכאית, לפי סעיף 64א(ב)(1), כנוסחו בסעיף 40(3) לחוק זה, בתוך 120 ימים מיום התחילה; **הודיעה כאמור יחולו לגביה הוראות הסעיף האמור כנוסחו ערב יום התחילה.**

סעיף 92(א)(4) - קיזוז הפסדי הון

קיצוז הפסדי הון

סעיף 92(א)(4) לפקודה מאפשר לקוזז הפסד הון שוטף מני"ע גם כנגד ריבית או דיבידנד כדלקמן:

"היה לאדם הפסד הון במכירת נייר ערך בשנת המס, יחולו עליו הוראות פסקאות (1) או (3), לפי הענין, ואולם הפסד ההון יקוזז גם כנגד אלה:

(א) הכנסה מריבית או מדיבידנד ששולמו בשל אותו נייר ערך;

(ב) הכנסה מריבית או מדיבידנד בשל ניירות ערך אחרים, ובלבד ששיעור המס החל על הריבית או הדיבידנד שקיבל אותו אדם לא עולה על 25%."

תיקון 197 לפקודה (החל מ-1.1.14):

(ב) הכנסה מריבית או מדיבידנד בשל ניירות ערך אחרים, ובלבד ששיעור המס החל על הריבית או הדיבידנד שקיבל אותו אדם לא עולה השיעור הקבוע בסעיף

126(א).

סעיף 96 – שחלוף

נכסים

סעיף 96 – נוסח קודם

(א) נבע לנישום ריווח הון ממכירת נכס בר-פחת, ותוך תקופה של שנים עשר חדשים לאחר יום המכירה, או של ארבעה חדשים לפניו, רכש נכס אחר לחילוף הנכס שמכר, במחיר העולה על יתרת המחיר המקורי של הנכס שמכר, רשאי הנישום לתבוע שייחשב כריווח הון רק הסכום שבו עורכת התמורה שנתקבלה בעד הנכס שמכר על מחיר הנכס שרכש ורשאי הוא לעשות כן לגבי ריווח ההון כולו או לגבי ריווח ההון הריאלי בלבד; ומשעשה כן, הרי לענין חישוב ריווח ההון על הנכס שרכש, לכשיימכר, וסכום הפחת הניתן עליו לפי סעיף 21, יוקטן המחיר המקורי שלו בכל סכום של ריווח הון שהיה לו במכירה הקודמת ולא נתחייב במס בגלל תביעתו של הנישום. על סכום שהוקטן כאמור, השווה לרווח הון שנצבר בחלקו לפני המועד הקובע, יחולו לגבי אותו חלק מרווח ההון, שיעורי המס הקבועים בסעיפים 121 או 126, לפי הענין; לענין סעיף זה, "חלק רווח ההון שנצבר לפני המועד הקובע" - חלק רווח ההון שיחשו לכלל רווח ההון הוא כיחס שבין התקופה שמיום הרכישה ועד למועד הקובע כשהוא מחולק בתקופה שמיום הרכישה ועד ליום המכירה

שחלוף נכסים

תנאי הסעיף:

- א. נבע לנישום רווח הון במכירת הנכס.
- ב. מדובר במכירת נכס בר פחת.
- ג. נרכש נכס חדש לחילופו של הנמכר.
- ד. רכישת הנכס החדש נעשתה תוך 12 חודשים לאחר מכירת הישן או תוך 4 לפני מכירת הישן.
- ה. עלות רכישת הנכס החדש עולה על יתרת המחיר המקורי של הנכס הנמכר.

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

הסעיף לא יחול על:

- א. רכב נוסעים פרטי ששימש בידי המוכר להחכרה או להשכרה אחרת.
- ב. זכות במקרקעין הנמצאים מחוץ לישראל.
- ג. נכס שנמכר במכירה רעיונית כאמור בסעיף 100א1.

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

דוגמא:

- מבנה א בחו"ל נרכש בעלות של 1,000,000 ונמכר בתמורה ל- 2,200,000

- מבנה ב נרכש לחילופו של מבנה א בעלות של 2,200,000 ונמכר בתמורה ל-3,000,000.

מס בישראל – 25%, מס בחו"ל – 20%

הנחה: בחו"ל יש דין דומה לסעיף 96.

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

רווח הון בישראל (מבנה א) במידה ויתקבל זיכוי ממס זר

תמורה	2,200,000	
יממ	<u>(1,000,000)</u>	
רווח הון	1,200,000	
שיעור מס	<u>25%</u>	
מס בישראל	300,000	
זיכוי ממס זר	<u>(240,000)</u>	$1,200,000 \times 20\%$
מס בישראל	60,000	

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

רווח הון בישראל (מבנה א) ללא זיכוי ממס זר

תמורה 2,200,000

יממ (1,000,000)

רווח הון 1,200,000

שיעור מס 25%

מס בישראל 300,000

זיכוי ממס זר (---)

מס בישראל 300,000

מחיר מקורי בחו"ל

עלות 2,200,000

דחיה (1,200,000)

מעודכן 1,000,000

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

רווח הון בישראל (מבנה ב)

תמורה	3,000,000
יממ	<u>(2,200,000)</u>
רווח הון	800,000
שיעור מס	<u>25%</u>
מס בישראל	200,000
זיכוי ממס זר	<u>(400,000)</u>
מס בישראל	----
	$(3,000,000 - 1,000,000) \times 20\%$

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

זיכוי ממס זר:

במידה ובגין מכירת הזכות במקרקעין בחו"ל לא שולם מס חוץ כיוון שהוא נדחה כתוצאה מהשחלוף בחו"ל, יינתן זיכוי כדלקמן:

1. הזיכוי יינתן בשנת המס שבה ישולמו מסי החוץ במדינת החוץ שבה נמצאים המקרקעין שנרכשו בשחלוף כתוצאה ממכירתן.

2. שלב ראשון – כנגד רווח הון שהופק בחו"ל (אם היה כזה).

יתרת הזיכוי (אם קיימת) – כנגד הכנסות אחרות בחו"ל.

יתרת הזיכוי (אם קיימת) – כנגד הכנסות שהופקו בישראל מכל מקור.

סכום של ניתן היה לקזזו בשל המקרקעין הנרכשים – יוחזר לנישום בתום שנת המס שבה נמכרו המקרקעין הנרכשים.

שחלוף נכסים – החל מ-1.8.13

תנאים למתן הזיכוי ממס זר:

- א.** על חילוף המקרקעין היו חלות הוראות סעיף 96 אליו המקרקעין הנמכרים לא היו נכס שהוא מקרקעין מחוץ לישראל.
- ב.** הנישום הוכיח להנחת דעתו של פקיד השומה, שחילוף המקרקעין במדינת החוץ לא התחייב המס בשל הוראת הדין הזר במדינת המקור הדומות במהותן להוראות סעיף 96.
- ג.** סכום הזיכוי לא יעלה על מסי החוץ שהיה ניתן לקבל בשלהם זיכוי לפי הוראות חלק י לפקודה או על סכום המס ששולם בישראל בשל רווח ההון ממכירת המקרקעין המקוריים בחו"ל כשהוא מתואם מתום 30 יום ממכירתו ועד לתום שנת המס שבה נמכרו המקרקעין הנרכשים.

סעיף 97ב3 – פטור לתושב חוץ

סעיף 97ב3 – פטור לתושב חוץ

הסעיף מעניק פטור ממס רווח הון לתושב חוץ בתנאים הבאים:

- 1.** מדובר במכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל או במכירת זכות בחבר בני"א תושב חוץ שעיקר נכסיו הם הנכסים הנמצאים בישראל.
- 2.** רווח ההון אינו במפעל הקבע שלו בישראל.
- 3.** רכישת נייר הערך לא היתה מקרוב, לא חול לגביה הוראות חלק ה-2 לפקודה או הוראות סעיף 70 לחוק מסמ"ק.
- 4.** נייר הערך לא נסחר בבורסה בישראל במועד המכירה (ראה הוראות סעיף 97(ב2)).

סעיף 97ב3 – פטור לתושב חוץ

סייג לפטור (נוסח קודם):

”הוראת פסקה (1) לא תחול על רווח הון במכירת נייר ערך של חברה שביום רכישתו ובשנתיים שקדמו למכירתו, עיקר שווים של הנכסים שהיא מחזיקה, במישרין או בעקיפין, הם זכויות במקרקעין או זכויות באיגוד מקרקעין”.

סעיף 3ב97 – פטור לתושב חוץ

סייג לפטור (נוסח החל מ-1.8.13):

הוראת פסקה (1) לא תחול על רווח הון במכירת נייר ערך של חברה שביום רכישתו ובשנתיים שקדמו למכירתו, עיקר שווים של הנכסים שהיא מחזיקה, במישרין או בעקיפין, מקורו באחד או יותר מאלה:

(א) זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין בהגדרתן בסעיף 1 ולרבות כל זכות אחרת במקרקעין כמשמעותה בחוק המקרקעין, התשכ"ט-1969;

(ב) זכות שימוש במקרקעין או בכל נכס המחובר למקרקעין בישראל;

(ג) זכות לניצול משאבי טבע בישראל;

(ד) זכות לפירות ממקרקעין הנמצאים בישראל.

סעיפים 40ג – 40ד – נ"ז

תואר אקדמי ולימודי

מקצועי

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

סעיף 40ג – תואר אקדמי – [נוסח קודם]

- (א) בחישוב המס של יחיד תושב ישראל (בסעיף זה - יחיד) תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת אם הוא זכאי לקבל תואר אקדמי ראשון ומחצית נקודת זיכוי אם הוא זכאי לקבל תואר אקדמי שני, ממוסד להשכלה גבוהה.
- (ב) נקודת זיכוי אחת או מחצית נקודת זיכוי כאמור בסעיף זה, לפי הענין, תובא בחשבון במספר שנות מס שהן כמספר שנות לימודיו האקדמיות, ובלבד שתובא בחשבון בלא יותר משלוש שנות מס בעבור לימודי תואר אקדמי ראשון ובלא יותר משתי שנות מס בעבור לימודי תואר אקדמי שני.
- (ג) נקודת זיכוי אחת כאמור בסעיף זה בעבור לימודי תואר אקדמי ראשון תובא בחשבון החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי ראשון, ומחצית נקודת זיכוי כאמור בסעיף זה בעבור לימודי תואר אקדמי שני - החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי שני.

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

סעיף 40ג – תואר אקדמי – [נוסח קודם]

(1ג) על אף האמור בסעיף קטן (ג), יחיד שזכאי לקבל תואר אקדמי ראשון או שני בתחום ליסוק שנדרשת בו התמחות והשלמתו היא תנאי להתמחות, זכאי לבחור אם נקודות זיכוי כאמור בסעיף קטן (א) יובאו בחשבון החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי האמור או החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה סיים את התמחותו, ובלבד שתקופת ההתמחות תחל לא יאוחר משנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי האמור.

(ד) על אף האמור בסעיפים קטנים (א) עד (ג) -

(1) היה היחיד זכאי לקבל תואר אקדמי שלישי ברפואה או ברפואת שיניים תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת, בשלוש שנות מס, ומחצית נקודת זיכוי, בשתי שנות מס החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי השלישי;

(2) למד היחיד במסלול לימודים ישיר לתואר אקדמי שלישי תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת בעבור לימודי תואר ראשון, החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר הראשון, ובמספר שנות מס כאמור בסעיף קטן (ב) לענין לימודי תואר אקדמי ראשון; כמו כן, תובא בחשבון מחצית נקודת זיכוי, למשך שתי שנות מס, החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי שלישי.

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

מי שסיים לימודיו מיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.15:

1. הזכאות לנקודת זיכוי או מחצית נקודת זיכוי תהא לשנת מס אחת בלבד.

2. ניתן לדרוש את נקודת הזיכוי בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו הלימודים לתואר ראשון / שני או בשנת המס שלאחריה לפי בחירת הנישום.

שיעורי המס החדשים

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין **MNK**
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
א'ים

שיעורי המס החדשים

יגיעה אישית ויחיד שמלאו לו 60

<u>2014</u>	<u>2013</u>	<u>הכנסה חייבת</u>
11%	10%	0 – 63,360
15%	14%	63,361 – 108,120
22%	21%	108,121 – 168,000
32.4%	31%	168,001 – 240,000
36%	34%	240,001 – 501,960
50%	48%	+ 501,961

שיעורי המס החדשים

הכנסה פאסיבית

<u>2014</u>	<u>2013</u>	<u>הכנסה חייבת</u>
32.4%	31%	0 – 240,000
36%	34%	240,001 – 501,960
50%	48%	+ 501,961

30%	25%	סעיף 124ב – הגרלות ופרסים
26.5%	25%	סעיף 126(א) – מס חברות ומס רווחי הון לחברה

העברת פעילות לחברה

מיסוי פעילות של יחיד



פעילות
עסקית

אירוע מס אחד ברמת היחיד

100,000

הכנסה חייבת

50%

מס שולי

50,000

חבות מס

50,000

נטו לבעל העסק

העברת פעילות לחברה

מיסוי פעילות באמצעות חברה

אירוע מס ברמת החברה

100,000	הכנסה חייבת
<u>26.5%</u>	מס חברות
26,500	חבות מס

אירוע מס ברמת היחיד

73,500	הכנסה מדיבידנד
<u>30%</u>	מס על דיבידנד
22,050	חבות מס

51,450 נטו לבעל המניות



העברת פעילות לחברה

קיימות 2 חלופות עיקריות להעברת פעילות מיחיד לחברה

חלופה ראשונה: מכירת הפעילות לחברה

- העברת הפעילות (לרבות מוניטין) מהווה אירוע מס.
- בחברה: רכישת הפעילות מהווה עלות הונית הניתנת לניכוי בכפוף לתקנות הפחת ועקרונות הפחתה, כנגד ההכנסה מעסק.
- ניתן להפחית את המוניטין בשיעור 10%, אולם יש להוכיח לפ"ש שהרכישה היתה חיונית לצורך ייצור ההכנסה ונעשתה בתו"ל ומטעמים עסקיים בלבד.

העברת פעילות לחברה

חלופה שניה: העברה פטורה לפי סעיף 104 לפקודה

הסעיף מקנה פטור ממס בעת העברת הנכסים לחברה וזאת כנגד הקצאת מניות בלבד.

- יש להחזיק במשך שנתיים לפחות ב-90% ומעלה מהזכויות בחברה לאחר ביצוע ההעברה (למעט 3 חריגים).
- החברה נדרשת להחזיק בנכסים שהועברו במשך שנתיים לפחות.
- העברת הנכסים היא ללא תמורה וכנגד הקצאת מניות בלבד.
- יש להודיע לפ"ש על ההעברה תוך 30 יום מיום העברה.
- מועד אירוע המס נדחה למועד מכירת הנכסים בפועל ע"י החברה.

מיסוי נאמנויות

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office **MNK**

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
חיים

מיסוי נאמנויות

הגדרת נאמנות

"נאמנות": מוסד משפטי מוכר בעולם המשפט. נוצר בחייו של אדם או בעקבות פטירתו. הנאמנות יוצרת זיקה בין נכס מועבר לנאמן לטובת נהנה. בעצם מדובר בהעברת שיקול הדעת של יוצר הנאמנות בניהול הנכס ע"י הנאמן, לטובת נהנה.

מיסוי נאמנויות

מטרת הקמת נאמנות

- א. שליטה ברכוש לאחר פטירה.
- ב. הגנה על הרכוש מפני תביעות נושים.
- ג. תכנוני מס.
- ד. הימנעות ממסי עיזבון.
- ה. דאגה לבני משפחה מוגבלים, חלשים וקטינים.

מיסוי נאמנויות

סוגי נאמנויות

א. נאמנות הדירה

זוהי נאמנות שהיוצר יכול להתחרט ולשנות את תנאי הנאמנות.

ב. נאמנות בלתי הדירה

זוהי נאמנות שהיוצר נפרד באופן סופי ומוחלט מהנכסים ומשיקול הדעת שבניהול הנאמנות.

"השחקנים" המרכזיים בנאמנות

א. יוצר (Grantor)

אדם שהקנה לנאמן נכס, במישרין או בעקיפין.

ב. נהנה (Beneficiary)

מי שזכאי, עפ"י מסמכי הנאמנות, להינות מנכסי הנאמן או מהכנסת הנאמן.

ג. נאמן (Trustee)

זהו אדם שהוקנו לו נכסים או הכנסות מנכסים או אדם שמחזיק בנכסים או בזכות להכנסה.

הדין עד תיקון 147 לפקודה

עד לתיקון 147 "הכלים" שניתנו לפקיד השומה היו מצויים
בסעיפים 82 – 84 לפקודה:

סעיף 82 לפקודה:

(א) "הסבה", לענין הסעיפים 83, 84 ו-86 - לרבות הקנאה,
חוזה, הסכם, הסדר, נאמנות או העברה של נכסים.

(ב) שום דבר האמור בסעיפים 83 ו-84 אינו בא למנוע במקרים
שאין סעיפים אלה חלים עליהם מלנהוג בהכנסה מכוח
הסבה, לענין מס, כאילו היתה הכנסתו של המסב.

הדין עד תיקון 147 לפקודה

סעיף 84 לפקודה:

(א) היתה הכנסה משתלמת לאדם בכל שנת מס שהיא, מכח הסבה הניתנת לביטול או בעקבותיה, בין שנעשתה לפני תחילת פקודה זו ובין לאחריה, וכן הכנסה כאמור שלפי הפרק החמישי רואים אותה כאילו נתקבלה על ידי האדם - ינהגו בה, לענין פקודה זו, כאילו היתה הכנסתו של המסב באותה שנה ולא הכנסה של זולתו.

(ב) לענין סעיף קטן (א) יראו הסבה כניתנת לביטול, אם יש בה הוראה בדבר העברתם או החזרתם של ההכנסה, או של הנכס שממנו היא נובעת, אל המסב, או אל בן-זוגו, בין במישרין ובין בעקיפין, או אם יש למסב או לבן-זוגו, במישרין או בעקיפין, כוח בכל דרך שהיא לקבל או להחזיר לעצמו את השליטה, במישרין או בעקיפין, על ההכנסה או על הנכס שממנו היא נובעת.

הדין החל מתיקון 147 לפקודה

עקרונות מיסוי הנאמנות

- א. מקום תושבות הנאמן לא רלבנטי למיסוי הנאמנות.
- ב. הנאמן בנאמנות הינו בר השומה ובר החיוב במס בשל הכנסת הנאמנות ובשל פעולות בנכסי הנאמנות.
- ג. המיסוי יהיה בהתאם למקום המושב של היוצר והנהנה.

מיסוי נאמנויות – החל מתיקון 147

יוצר תושב חוץ	יוצר ישראלי	
בהעברה – אין רווח הון שוטף – יחיד תושב חוץ	בהעברה – אין רווח הון הכנסות שוטפות – לפי יחיד תושב ישראל	נהנה ישראלי
אין אירוע מס	בלתי הדירה – רווח הון, ואין מיסוי שוטף הדירה – אין רווח הון, חל מיסוי שוטף	נהנה תושב חוץ

מיסוי נאמנויות - החל מתיקון 147

הכנסתו של הנאמן תחשב כהכנסת יחיד ת"ח או הכנסת יחיד ת"י, לפי הסטאטוס של הנאמנות, כדלקמן - בשוטף:

נאמנות נהנה תושב חוץ

הכנסה שהופקה
בישראל – חייבת במס.
הכנסה שהופקה בחו"ל
– פטורה ממס.

נאמנות יוצר תושב חוץ

הכנסה שהופקה
בישראל – חייבת
במס.
הכנסה שהופקה
בחו"ל – פטורה
ממס.

נאמנות תושב ישראל

הכנסה שהופקה
בישראל - חייבת
במס.
הכנסה שהופקה
בחו"ל – חייבת
במס.

הדין החל מ-1.1.14

א. נאמנות נהנה תושב ישראל

הגדרה: זוהי נאמנות שממועד יצירתה ועד שנת המס כל יוצריה הם תושבי חוץ ובשנת המס יש בה נהנה אחד לפחות שהוא תושב ישראל.

אופן המיסוי: יראו נאמנות זו כנאמנות תושבי ישראל כאשר יראו את הכנסת הנאמן כהכנסת היחיד תושב ישראל ואת נכסי הנאמן כנכסיו של היחיד תושב ישראל.

הדין החל מ-1.1.14

ב. נאמנות קרובים

הגדרה: זוהי נאמנות נהנה תושב ישראל שבין כל היוצרים לבין כל הנהנים תושבי ישראל מתקיימים יחסי קרבה (הורה, הורה הורה, בן זוג, או נכד של הנהנה, או קרוב כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה אם שוכנע פ"ש כי הקמת הנאמנות היתה בתו"ל ולא ניתנה תמורה.

נאמנות קרובים

אופן המיסוי:

1. על הנאמן להודיע תוך 60 לפ"ש על היות הנאמנות נאמנות קרובים.
2. אפשרות מיסוי א – רק בחלוקה מהנאמן לנהנה תושב ישראל מהכנסות שהופקו מחוץ לישראל יהיה חיוב במס בשיעור 30%. במידה ויוכח כי החלוקה (כולה או מקצתה) מקורה בנכס שאילו היה מעביר היוצר לנהנה היה פטור ממס - תהא החלוקה בגין אותו נכס פטורה.

נאמנות קרובים

אופן המיסוי:

3. אפשרות מיסוי ב – בכפוף להודעה לפ"ש תוך 60 יום, ניתן להתמסות מידי שנה בשיעור של 25% על הכנסות הנאמנות המיועדות לחלוקה לנהנה תושב ישראל. סכום ההכנסה שמוסה במהלך השנים, לא יתמסה במועד החלוקה בפועל.
4. לעניין חלק ה לפקודה – יראו במועד ההקניה לנאמן כאילו הנכס הועבר במישרין מהיוצר לנהנה.

נאמנות קרובים

אופן המיסוי:

5. היה אחד הנהנים עולה חדש, תושב חוזר ותיק או תושב חוזר – יחולו על הכנסת הנאמן או הנהנה לפי חלקו של אותו נהנה הוראות סעיפים 14 ו-97(ב).

6. נפטר אחד היוצרים – תהפוך הנאמנות לנאמנות תושבי ישראל מיום הפטירה ואילך. האמור לא יחול כל עוד בן זוגו של היוצר עודנו בחיים

תיקוני חקיקה במס רכישה ומיסוי דירות מגורים

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office **MNK**

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
מיסים

חוק מסוי מקרקעין

מס שבח

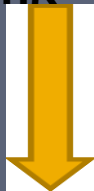
מס רכישה

תיקנים שונים

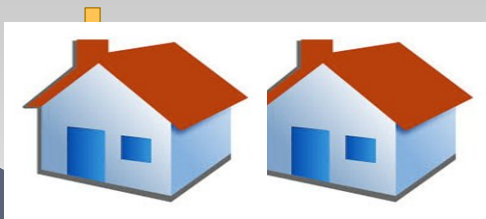
מס רכישה – רכישת זכות במקרקעין



זכות במקרקעין
אחרת



זכות אחרת
במקרקעין 6%



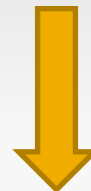
דירה שאינה יחידה או
בנין



10% - 3.5%



דירה יחידה



פטור מוחלט – עד 10%

9(ג1ד)(2) רכישת דירת מגורים יחידה משנת 2015 ואילך

על אף הוראות פסקה (1), **יחיד תושב ישראל** שרכש דירת מגורים מיום כ"ה באב התשע"ג (1 באוגוסט 2013) עד יום ט' בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014) (בפסקת משנה זו - הדירה), והתקיים בו אחד מאלה:

(א) הדירה שרכש היא דירתו היחידה;

(ב) 24-ב החודשים שלאחר רכישת הדירה, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה

דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה; ואולם אם רכישת הדירה היתה מקבלן - ב-12 החודשים מהמועד שבו היתה החזקה בדירה שרכש אמורה להימסר לידיו על פי ההסכם עם הקבלן, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה, ואם חל עיכוב במסירת החזקה בשל נסיבות שאינן בשליטתו של הרוכש - ב-2 החודשים מהמועד שבו היתה לידי החזקה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה.



(ג) הדירה שרכש היא דירה חלופית כמשמעותה בסעיף 49ה(א);

דירה יחידה (המשך)

(א) "דירה יחידה" - דירת מגורים שהיא דירתו היחידה של הרוכש בישראל ובאזור כהגדרתו בסעיף 16א; לעניין הגדרה זו יראו דירת מגורים כדירה יחידה גם אם יש לרוכש, נוסף עליה, דירת מגורים שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997), או דירת מגורים שחלקו של הרוכש בה אינו עולה על שליש;

(ב) "תושב ישראל" - לרבות מי שבתוך שנתיים מיום רכישת הדירה היה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק, כמשמעותם בסעיף 14(א) לפקודה;

(ג) יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, למעט ילד נשוי – כרוכש אחד;

(ד) שווי הזכות הנמכרת במכירת זכות במקרקעין לרוכש הנמנה עם קבוצת רכישה יהיה שווי המכירה של הנכס הבנוי שהוא דירה המיועדת לשמש למגורים; לעניין זה, "קבוצת רכישה" - כמשמעותה בפסקה (2) בהגדרה "דירת מגורים" שבסעיף קטן (ג).

ישלם מס 77 כגישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת:...

(1) הדירה שרכש היא דירתו היחידה;

(2) בעשרים וארבעה החודשים שלאחר רכישת הדירה, מכר דירת מגורים אחרת... אם רכישת הדירה היתה מקבלן - בשנים עשר החודשים מהמועד שבו היתה החזקה בדירה שרכש אמורה להימסר לידיו על פי ההסכם עם הקבלן, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה, ואם חל עיכוב במסירת החזקה בשל נסיבות שאינן בשליטתו של הרוכש - בשנים עשר החודשים מהמועד שבו נמסרה לידיו החזקה בדירה בפועל, מכר את דירת המגורים שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה;

(ב) לענין פסקה זו -

"דירה יחידה" - דירת מגורים שהיא דירתו היחידה של הרוכש בישראל ובאזור... דירת מגורים שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997), או דירת מגורים שחלקו של הרוכש בה **הוא פחות מ-25%;**

(2) יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, למעט ילד נשוי - כרוכש אחד;

(3) לעניין סעיף קטן זה, שווי הזכות הנמכרת במכירת זכות במקרקעין לרוכש הנמנה עם קבוצת רכישה יהא שווי המכירה של הנכס הבנוי שהוא דירה המיועדת לשמש למגורים; לעניין זה, "קבוצת רכישה" - כמשמעותה בפסקה (2) בהגדרה "דירת מגורים" שבסעיף קטן (ג).

(א) הדירה שרכש היא דירתו היחידה;

(ב) ב-24 החודשים שלאחר רכישת הדירה, ...עד למועד רכישת הדירה;

(ג) הדירה שרכש היא דירה חלופית כמשמעותה בסעיף 49ה(א);

ישלם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת כקבוע בפסקה (3).

(4) בסעיף קטן זה -

(א) "דירה יחידה" - דירת מגורים שהיא דירתו היחידה... או דירת מגורים שחלקו של הרוכש בה אינו **עולה על שליש**;

(ב) "תושב ישראל" - לרבות מי שבתוך שנתיים מיום רכישת הדירה היה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק, כמשמעותם בסעיף 14(א) לפקודה;

(ג) יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, למעט ילד נשוי - כרוכש אחד;

(ד) שווי הזכות הנמכרת במכירת זכות במקרקעין לרוכש הנמנה עם קבוצת רכישה ...

מס רכישה על פי הדין החדש מיום 1.8.2013

דירה יחידה

(א) על חלק השווי שעד 1,470,560 שקלים
חדשים - לא ישולם מס.

(ב) על חלק השווי העולה על 1,470,560 שקלים
חדשים ועד 1,744,270 שקלים חדשים - 3.5%.

(ג) על חלק השווי העולה על 1,744,270 שקלים
חדשים ועד 4,500,000 שקלים חדשים - 5%.

(ד) על חלק השווי העולה על 4,500,000 שקלים
חדשים ועד 15,000,000 שקלים חדשים - 8%.

(ה) על חלק השווי העולה על 15,000,000
שקלים חדשים - 10%.

דירה שאינה יחידה

(א) על חלק השווי שעד 1,055,935 שקלים
חדשים - 3.5%;

(ב) על חלק השווי העולה על 1,055,935 שקלים
חדשים ועד 4,500,000 שקלים חדשים - 5%;

(ג) על חלק השווי העולה על 4,500,000 שקלים
חדשים ועד 15,000,000 שקלים חדשים - 8%;

(ד) על חלק השווי העולה על 15,000,000
שקלים חדשים - 10%.

התקופה	דירת מגורים יחידה	דירת מגורים שאינה יחידה
עד 31.12.99	(1)עד 459,290 שקלים חדשים - 0.5%; (2)מעל 459,290 ועד 712,850 שקלים חדשים - 3.5%; (3)על חלק השווי העולה על 712,850 - 4.5%.	
מ- 11.1.07 – 21.2.11	[1] עד 459,290 - 0.5% [2] מהנ"ל עד 712,850 - 3.5% [3] מעל 712,850 - 4.5%	(א) עד 1,055,935 - 3.5%; (ב) מעל 1,055,935 - 5%.
21.2.2011-5.5.2013	(1)עד 1,241,110 ₪ - לא ישולם מס; (2)מעל הנ"ל ועד 1,744,270 ₪ - 3.5%; (3)מעל 1,744,270 - 5%;	עד 1,089,350 - 5%; מעל הנ"ל ועד 3,268,040 - 6%; מעל 3,268,040 - 7%.
31.7.13 – 6.5.13	(1)עד 1,470,560 – לא ישולם מס; (2)מעל הנ"ל ועד 1,744,270 - 3.5%; (3)מעל הנ"ל - 5%;	(א)עד 1,089,350 ש"ח - 5%; (ב) מעל הנ"ל עד ל3,268,040 - 6% (ג) מעל 3,268,040הנ"ל – 7%
1.8.13- ואילך	(א)עד 1,470,560 - לא ישולם מס. (ב)מעל הנ"ל ועד 1,744,270 - 3.5%. (ג)על הנ"ל ועד 4,500,000 - 5%. (ד)מעל הנ"ל ועד 15,000,000 - 8%. (ה) מעל 15,000,000 - 10%.	(א) עד 1,089,350 - 5%; (ב) מעל הנ"ל ועד 3,268,040 - 6%; (ג) מעל הנ"ל ועד 4,500,000 - 7%; (ד)מעל הנ"ל ועד 15,000,000 - 8%; (ה) מעל 15,000,000 - 10%.

סעיף	גא1(2)	הוראת שעה	גב1(2)	גא2(2)	גד1(2)
תאריכים	1.11.07 – 21.2.11	5.5.13 - 21.2.11	31.7.13 - 6.5.13	1.8.13 - 31.12.14	1.1.15 ואילך
תנאי 2	<p>הדירה שרכש היא דירתו היחידה;</p> <p>"דירת מגורים" כל אחת מאלה: (1) דירה המשמשת או המיועדת לשמש למגורים, ובדירה שבנייתה טרם נסתיימה, למעט דירה שאין עמה התחייבות מצד המוכר לסיים את הבניה. (2) זכות במקרקעין שנמכרה לקבוצת רכישה לגבי נכס שהוא דירה המיועדת לשמש למגורים;</p>				
תנאי 3	<p>בעשרים וארבעה החודשים שלאחר רכישת הדירה, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה; ואולם אם רכישת הדירה היתה מקבלן - בשנים עשר החודשים מהמועד שבו היתה החזקה בדירה שרכש אמורה להימסר לידיו על פי ההסכם עם הקבלן, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה, ואם חל עיכוב במסירת החזקה בשל נסיבות שאינן בשליטתו של הרוכש - בשנים עשר החודשים מהמועד שבו נמסרה לידיו החזקה בדירה בפועל, מכר את דירת המגורים שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה;</p>				
תנאי 4	<p>הדירה שרכש היא דירה חלופית כמשמעותה בסעיף 49ה(א);</p>				
הגדרה	<p>"דירה יחידה" - דירת מגורים שהיא דירתו היחידה של הרוכש בישראל ובאזור בהגדרתו בסעיף 16א;</p> <p>לענין הגדרה זו יראו דירת מגורים כדירה יחידה גם אם יש לרוכש, נוסף עליה, דירת מגורים שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997), או דירת מגורים שחלקו של הרוכש בה הוא פחות מ- 25%;</p>				
	<p>"תושב ישראל" - לרבות מי שבתוך שנתיים מיום רכישת הדירה היה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק, כמשמעותם בסעיף 14(א) לפקודה;</p>				
שיעור	0% - עד 1,350,000	0% - עד 1,470,560	0% - עד 1,470,560	0% - עד 1,470,560	0% - עד 1,470,560
	3.5% - עד 1,601,000	3.5% - עד 1,744,270	3.5% - עד 1,744,270	3.5% - עד 1,744,270	3.5% - עד 1,744,270
	5% מעל סכום זה	5% מעל סכום זה	5% מעל סכום זה	5% מעל סכום זה	5% מעל סכום זה
				8% - 15,000,000	
				10% מעל סכום זה	

שינוי שעור מס הרכישה הכללי (לא דירה או בנין)

תקנות מס רכישה קובץ התקנות 7275, כ"ה באב התשע"ג, 1.8.2013

במכירת זכות במקרקעין או בעשיית פעולה באיגוד מקרקעין ישולם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת כקבוע להלן:

במכירת זכות במקרקעין ובעשיית פעולה באיגוד מקרקעין, למעט בנין או חלק ממנו שהוא דירת מגורים - 6%; (עד 1.8.13 - 5%)

(א) על אף האמור בפסקה (1), במכירת זכות במקרקעין, שמתקיימים לגביה התנאים המפורטים להלן, תוחזר לרוכש שישית ממס הרכישה ששילם לפי פסקה (1),

ובלבד שלא הותר בניכוי לפי פקודת מס הכנסה, ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 103א לחוק: (יוחזרו בתוספת ריבית והצמדה)

(1) המכירה היא של זכות במקרקעין שקיימת לגביה **תכנית** כמשמעותה בחוק התכנון והבנייה (בסעיף קטן זה - **תכנית בנייה**), **המתירה בנייה על הקרקע של דירה אחת לפחות** המיועדת לשמש למגורים (להלן - דירת מגורים);

(2) לא יאוחר **מתום 24 חודשים מיום המכירה**, **התקבל היתר** לבניית דירת מגורים אחת לפחות, לפי חוק התכנון והבנייה.

[116 - תחילה ביום 1.8.2013, ותחולת הפיסקה על מכירת זכות במקרקעין ביום זה ואילך]

הקצאת מניות באיגוד מקרקעין 9(ב)(1)

לענין מס שבח:

"פעולה באיגוד" - הענקת זכות באיגוד, הסבתה, העברתה או ויתור עליה, שינוי בזכויות הנובעות מזכות באיגוד והכל בין בתמורה ובין בלא תמורה, אך **למעט הקצאה**; לענין זה, "הקצאה" - הנפקה של זכויות באיגוד שלא נרכשו על ידי האיגוד קודם לכן, אשר תמורתה, כולה או חלקה, לא שולמה למי מבעלי הזכויות באיגוד, במישרין או בעקיפין;

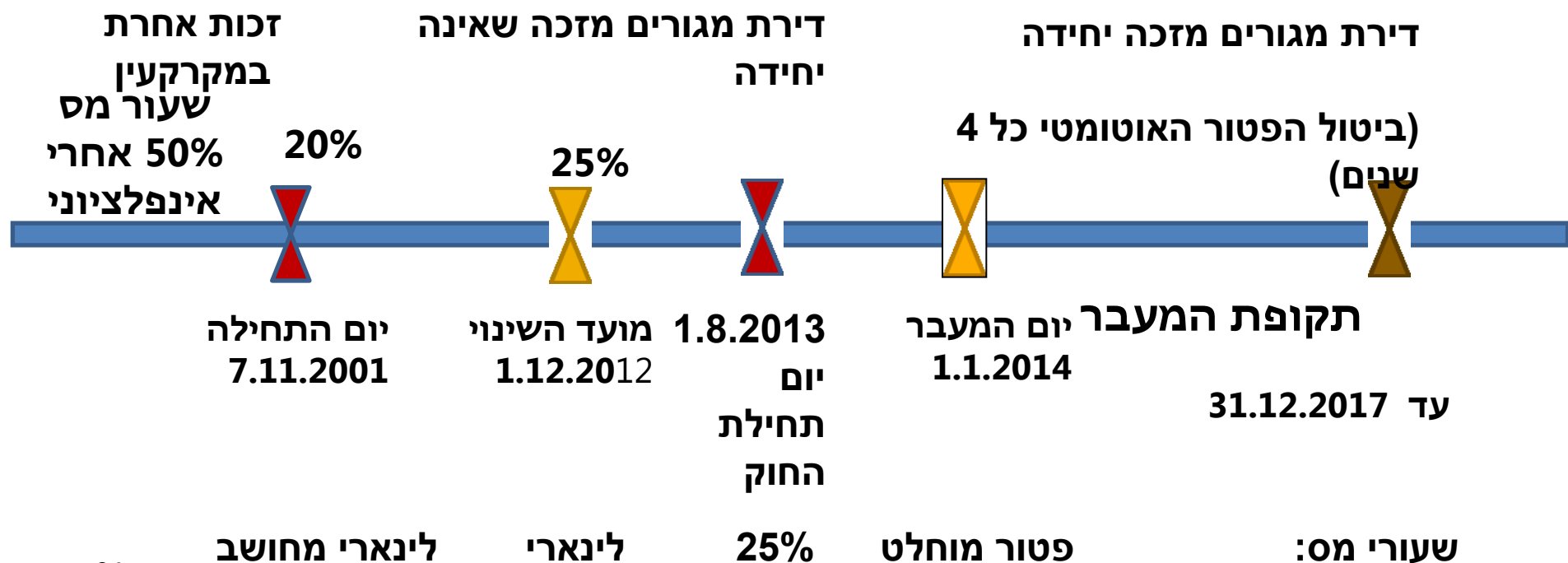
לענין מס רכישה

(1) בפעולה באיגוד מקרקעין יהא הרוכש חייב במס רכישה בסכום שהיתה חייבת בו מכירת זכות במקרקעין ששוויה הוא החלק היחסי כאמור בפסקה (1א) - משווי כלל הזכויות במקרקעין שבבעלות האיגוד;

לענין סעיף קטן זה, "פעולה באיגוד" - הענקת זכות באיגוד, לרבות הקצאתה, הסבתה, העברתה או ויתור עליה, שינוי בזכויות הנובעות מזכות באיגוד, והכול בין בתמורה ובין שלא בתמורה; לענין זה, "הקצאה" - כל הנפקה של זכויות באיגוד. תחולה 1.8.2013
(מהו יום ההקצאה?)

מס שבח

מושגים כלליים



דירת מגורים מזכה

"דירת מגורים מזכה" – דירת מגורים ששימשה בעיקרה למגורים לפחות באחת משתי התקופות שלהלן:

(1) ארבע חמישיות מהתקופה שבשלה מחושב השבח;

(2) ארבע השנים שקדמו למכירתה;

לענין הגדרה זו, יראו תקופה שבה לא נעשה בדירה שימוש כלשהו או תקופה שבה שימשה הדירה לפעולות חינוך, לרבות פעוטון, או דת כפי שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים שלהכנסת, כתקופה שבה שימשה הדירה למגורים; לענין התקופה הקבועה בפסקה (1) - לא תובא בחשבון תקופה שקדמה ליום הקובע, ולענין התקופה הקבועה בפסקה (2) - לא תובא בחשבון תקופה כאמור, אם ביקש זאת המוכר.

תושב ישראל -

תנאי מקדמי לפטור ממס בדירת מגורים

49א(א) **תושב ישראל** או **תושב חוץ שאין לו דירת מגורים במדינה שבה הוא תושב**, המוכר את כל הזכויות במקרקעין שיש לו בדירת מגורים מזכה, שלגביה נתקיימו התנאים האמורים בפרק זה, יהיה זכאי, על פי בקשתו שתוגש במועד הגשת ההצהרה לפי סעיף 73, **לפטור ממס במכירתה**. לעניין סעיף קטן זה, **יראו תושב חוץ כמי שיש לו דירת מגורים במדינה שבה הוא תושב, כל עוד לא המציא אישור משלטונות המס באותה מדינה כי אין לו דירה כאמור. (טופס 7912 – יש טיוטא)**



על-פי הוראות סעיף 9(ג1)(2)/9(ג1)(ד2) לחוק מסוי מקרקעין

שם	חלקה	תת-חלקה	כתובת	תאריך רכישה
/	/	/	/	/

לאחר שהזהרתי כי עלי להצהיר את האמת וכי אהיה צפוי/ה לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, אני מצהיר/ה בזה כי אני תושב ישראל כהגדרתו בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה ואני שומד/ת בתנאים הבאים:

1. בשנה בה רכשת את הדירה, איני נמצא בשנת הסתגלות כמשמשתנה בסעיף 14 לפקודת מס הכנסה.
2. בשנת רכישת הדירה, אשה בישראל מעל 183 ימים, ולא היחילו עלי תקנות מס הכנסה וקביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל, התשס"ו - 2006).
3. בשנת רכישת הדירה, מרס החיים שלי הוא בישראל.
4. בשנת רכישת הדירה, לא אטען בדוח לרשות המסים שהני תושב חוץ.
5. בשנת רכישת הדירה לא פנית ולא אפנה לרשות המסים לקבלת החלטת מיסוי או פטור כלשהוא שיגדירו את מעמדי כתושב חוץ.
6. משמדי השנה בה נכנסתי לישראל, לא קיים לי אף לכן/בת אף תיק במס הכנסה.
7. בימים אלה לא מתנהל ביני לבין רשות המסים הליך אחרון בעניין תושבותי.
8. אני מוסיפה/ני כי אם יחול שיעור כלשהוא באחד או יותר מהתנאים לעיל, בשנת רכישת הדירה, אעדכן את מנהל מס שבת באופן מיידי בדבר השינוי.

ידוע לי כי הצהרה זו והשומה שתקבע לי במס רכישה, אינן מהוות קביעה לעניין מעמדי כיחיד תושב ישראל או יחיד תושב חוץ. נושא זה ייבדק ויוסרע ע"י פקיד השומה.

תאריך	שם הרוכש/ת	חתימת הרוכש/ת
תאריך	שם הרוכש/ת	חתימת הרוכש/ת

אנכי הח"מ מאשר/ת בזה כי בתאריך / / הופיעו בפני:

שם	מספר זהות
שם	מספר זהות

זיהיתי אותם על פי תעודות הזהות, ולאחר שהזהרתי אותם כי עליהם להצהיר את האמת, חתמו בפני על הצהרה זו.

תאריך _____ שם _____ חתימה _____

דירת מגורים מזכה יחידה – הדין החדש (המשך)

(2) הדירה הנמכרת היא **דירתו היחידה** של המוכר בישראל ובאזור כהגדרתו בסעיף 16א, והמוכר הוא בעל הזכות בה במשך 18 חודשים לפחות **מיום שהיתה לדירת מגורים**, ולא מכר, במשך **שמונה עשר החודשים שקדמו למכירה** האמורה, דירת מגורים אחרת כאמור, בפטור ממס לפי פסקה זו; הוראה זו לא תחול על מכירת חלק בדירה שאינו עולה על **שליש ממנה** ועל מכירת דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997) אם בשל החלק או הדירה האמורים הוחלה החזקה שבסעיף 49ג במכירת דירת מגורים אחרת בפטור ממס לפי פסקה זו;

נוסח קודם

(2) הדירה הנמכרת היא דירתו היחידה של המוכר בישראל ובאזור כהגדרתו בסעיף 16א, והמוכר לא מכר, במשך **שמונה עשר החודשים** שקדמו למכירה האמורה, דירת מגורים אחרת כאמור, בפטור ממס לפי פסקה זו, **ובארבע השנים שקדמו למכירה לא היתה לו בעת ובעונה אחת יותר מדירת מגורים אחת** כאמור; הוראה זו לא תחול על מכירת חלק בדירה שהיא **ממנה** **פחות מ-25%** ממנה ועל מכירת דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997);

נוסח חדש

(2) **תושב ישראל** או **תושב חוץ שאין לו דירת מגורים במדינה שבה הוא תושב...**, הדירה הנמכרת היא דירתו היחידה של המוכר בישראל ובאזור כהגדרתו בסעיף 16א, והמוכר הוא בעל הזכות בה במשך 18 חודשים לפחות **מיום שהיתה לדירת מגורים**, ולא מכר, במשך שמונה עשר החודשים שקדמו למכירה האמורה, דירת מגורים אחרת כאמור, בפטור ממס לפי פסקה זו; הוראה זו לא תחול על מכירת חלק בדירה שאינו עולה על **שליש ממנה** ועל מכירת דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997) **תחילה ביום המעבר (1.1.2014) והוא יחול על מכירת זכות במקרקעין ביום המעבר ואילך. הוראות מעבר בהמשך.**

תנאים נוספים

נוסח קודם

נוסח חדש

נמחק

(1) המוכר לא מכר בארבע השנים

שקדמו למכירה האמורה דירת מגורים
אחרת בפטור ממס;

לענין זה, מכירה בפטור ממס - לרבות
מכירה בפטור חלקי, אך למעט -

(א) מתנה פטורה על פי סעיף 62 לילדו
או לבן-זוגו של נותן המתנה;

(ב) מתנה פטורה על פי סעיפים 60 או
61;

(ג) מכירה פטורה לפי סעיפים 64, 1249,
65, 67 או 70;

[(ד) מכירה פטורה לפי פסקה (5).

נשאר

"למעט" (המשך) נוסח קודם וגם בנוסח החדש

(5) המכירה היא של דירת מגורים מזכה **שקיבל המוכר בירושה**, ובלבד שהתקיימו כל אלה:

(א) המוכר הוא **בן זוגו** של המוריש, או צאצא של המוריש, או בן זוגו של צאצא של המוריש;

(ב) לפני פטירתו היה **המוריש בעלה של דירת מגורים אחת בלבד**;

(ג) אילו היה המוריש עדיין בחיים ומוכר את דירת המגורים, **היה פטור ממס בשל המכירה**.

(מעין מס עזבון)

(6) (א) בפסקה זו -

"מוסד ציבורי" - כהגדרתו בסעיף 61(ד) או כמשמעותו בסעיף 61(ה);

"דירת מגורים" - דירת מגורים כהגדרתה בסעיף 1, אף כשהיא בבעלותו או בחכירתו של מוסד ציבורי.

(ב) המכירה היא של דירת מגורים מזכה **שקיבל בירושה מוכר שהוא מוסד ציבורי ובלבד שנתקיימו כל אלה**:

(1) המוסד הציבורי מגיש דין וחשבון שנתי לגבי נכסיו, הכנסותיו והוצאותיו, כאמור בסעיף 9(2) לפקודה

(להלן - דין וחשבון שנתי) והגיש דין וחשבון כדין בשנים שקדמו לשנת המכירה;

(2) המוסד הציבורי **עשה שימוש בכל סכום התמורה שנתקבל ממכירת דירת המגורים (להלן - סכום**

התמורה) למטרותיו הציבוריות ורואה החשבון שלו יאשר את השימוש האמור בדין וחשבון השנתי;

(3) לפני פטירתו היה המוריש בעלה של דירת מגורים אחת בלבד;

(4) אילו היה המוריש עדיין בחיים ומוכר את דירת המגורים, היה פטור ממס בשל המכירה;

(5) המוריש קבע בצוואתו שימוש מוגדר למטרות הציבוריות של המוסד הציבורי בכל סכום התמורה ורואה

החשבון שלו יאשר את השימוש כאמור בדין וחשבון השנתי.

נוסף: דירה יחידה שהיא "דירת יוקרה"

49א(1) על אף האמור בסעיף 49ב, **עלה סכום שווי המכירה על 4,500,000 שקלים חדשים (בסעיף קטן זה - סכום התקרה)**, יהיה המוכר זכאי לפטור ממס על חלק השווי שעד סכום התקרה, **ויראו את סכום ההפרש שבין שווי המכירה לסכום התקרה כדמי מכר של זכות אחרת בדירת מגורים מזכה החייבת במס אשר שווי רכישתה הוא חלק יחסי משווי הרכישה של הזכות כולה, כיחס חלק שווי המכירה המתייחס לזכות זו למלוא שווי המכירה, ובהתאם לכך ייוחסו גם הניכויים והתוספות;**

הסכום הנקוב בסעיף קטן זה יתואם בתחילת כל שנת מס לפי שיעור עליית המדד, לעומת המדד שפורסם לאחרונה לפני יום כ"ט בטבת התשע"ד (1 בינואר 2014), ויעוגל ל-1,000 השקלים החדשים הקרובים.

דירה יחידה בקומבינציה

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), אך בכפוף לסעיף 49ב, מוכר המוכר חלק מזכויותיו בדירת מגורים מזכה שתמורתה היא שירותי בנייה בבניין שייבנה על הקרקע שעליה נמצאת דירת המגורים המזכה, זכאי על פי בקשתו, שתוגש במועד האמור בסעיף קטן (א), לפטור ממס **על החלק הנמכר בדירת המגורים המזכה.**

(הלכת 8789/02 מנהל מס שבח מקרקעין חיפה נ' נפתלי שדמי, בו נקבע כי בשל נוסחת הפטור הקבועה בסעיף 49א(ב) נקבע שווי רכישה ויום רכישה חדש לדירות התמורה שמקבל בעל המקרקעין על החלק הנותר בבעלותו, זאת אף שלא רכש דירות אלה ולא שילם בשלהן מס רכישה, אלא רק קיבל שירותי בניה על קרקע שנותרה בבעלותו. לאור ההלכה הנ"ל, תוקן הסעיף והפטור בשל מכירת הזכויות בדירת המגורים יינתן בגובה החלק הנמכר בדירת המגורים בלבד, בעסקת הקומבינציה.)

49ה. פטור חד פעמי

דירה חלופית

נרכשה תוך שנה לפני
או אחרי הנוספת
השווה 75% לפחות
(1,489,500) משווי
שתי הדירות



דירה נוספת

נמכרה בפטור תוך
12 חודש לאחר
הראשונה



דירה ראשונה

נמכרת בפטור



שנה

שנה

שווי שתי הדירות 1,986,000
(נוסח קודם 1.5 מליון)

אם השווי של שתי הדירות לא עלה על 3,303,000 ₪
יהיה המוכר (בדירה הראשונה) זכאי לפטור בסכום
השווה להפרש בין 1.986 לדירה הנוספת.
היתרה חייבת במס (שווי רכישה יחסי)

149' – דירת מתנה

(א) על אף האמור בהוראות הקודמות של פרק זה לא יינתן פטור במכירת דירת

מגורים שהמוכר קיבל ~~מאת הנותן~~ -

נוסח חדש

(1) אם הדירה לא שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר - עד שיחלפו ארבע שנים, מיום שנעשה בעלה.

(1) אם הדירה לא שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר - עד שיחלפו ארבע שנים, **וכשנותן המתנה הוא הורה - שלוש שנים, מיום שנעשה בעלה;**

(2) אם הדירה שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר - עד שיחלפו, מיום שהחל לגור בה דרך קבע בהיותו בעלה - שלוש שנים.

(2) אם הדירה שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר - עד שיחלפו, מיום שהחל לגור בה דרך קבע בהיותו בעלה - שלוש שנים, **וכשנותן המתנה הוא הורה, אם איננו נשוי - שנתיים, ואם הוא נשוי או אם הוא הורה יחיד כהגדרתו בסעיף 1 לפירוש השם "בני זוג" -**

(ב) מוכר כאמור בסעיף קטן (א) שקיבל את הדירה לפני שמלאו לו 18 שנים, יתחיל לגביו מנין השנים האמורות מיום שמלאו לו 18 שנים. (ג) לענין סעיף זה - (1) יראו קבלת 50% לפחות ממחיר הדירה במתנה, בתוך שלוש שנים שקדמו לרכישתה, כקבלתה במתנה; (2) אם הבעלות בדירה הנמכרת משותפת לבני-זוג, יביאו בחשבון לענין התקופות האמורות בסעיף קטן (א) את גילו של המבוגר שבהם.

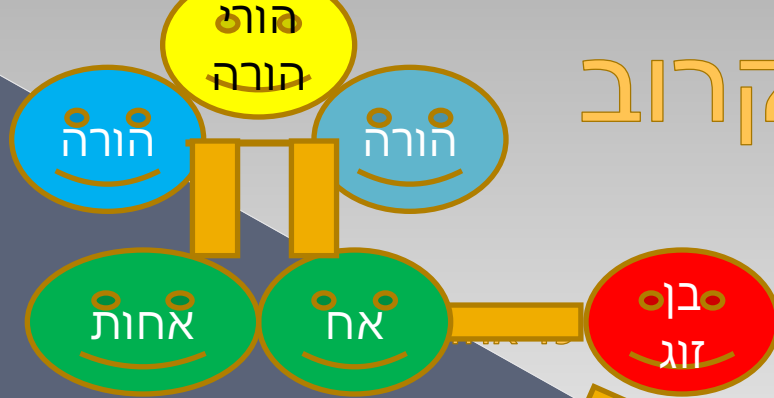
סעיף 62 - מכירה לקרוב

סעיף 1 "קרוב" לאדם פלוני -

- (1) בן-זוג;
- (2) הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן-זוג ובן-זוג;
- (3) אח או אחות ובני-זוגם;
- (4) איגוד שהוא בשליטתו;

נוסח חדש

(א) מכירת זכות במקרקעין והקניית זכות באיגוד ללא תמורה מיחיד לקרובו - יהיו פטורים ממס; לעניין זה, "קרוב" - קרוב כאמור בפסקאות (1) ו-(2) להגדרה "קרוב" שבסעיף 1, וכן אח או אחות, לגבי זכות שקיבלו מהורה או מהורי הורה בלא תמורה או בירושה. (תחילה: 1.8.13]



נוסח קודם

(א) מכירת זכות במקרקעין והקניית זכות באיגוד ללא תמורה מיחיד לקרובו - שאינו איגוד בשליטתו - יהיו פטורים ממס.

(ב) מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים, ללא תמורה, מיחיד לבן זוג המתגורר יחד אתו בדירה, פטורה ממס; לעניין זה, "בן זוג המתגורר יחד אתו בדירה" - מי שעשוי לחול עליו סעיף 55 לחוק הירושה, התשכ"ה-1965, וחי ביחד עם בן זוגו חיי משפחה במשק בית משותף בדירת המגורים הנמכרת, שנה לפחות לפני המכירה. (הלכת עליוזה לבנון (ע"א 2622/01)

49כז – פינוי ובינוי

🕒 פטור ליחידה אחרת

האמור בסעיפים 49כב עד 49כו יחול, בשינויים המחויבים, גם לגבי מכירה ליזם של **יחידה אחרת במתחם** שאינה מהווה מלאי עסקי בידי המוכר, ואולם הפטור לפי סעיף 49כב **לא יחול על תמורה כספית נוספת**, אם ניתנה, ובמכירת הזכות ביחידת מגורים חלופית או ביחידה אחרת שהתקבלה תמורת היחידה האחרת הנמכרת, לא יחול פטור ממס, כולו או חלקו, או שיעור מס מופחת או דחיית מס לפי הוראות חוק זה או לפי הפקודה.

95. קנס על גרעון

(א) במכירה או בפעולה באיגוד שלגביהן שולם מס על פי סעיף 16 ונקבע לגביו גרעון העולה על 50% [עד ליום 31.12.94 - 25%] מהמס המגיע במכירה או בפעולה כאמור, ולמנהל יש טעמים סבירים להאמין כי הגרעון לא היה מתהווה אילולא התרשל המוכר או עושה הפעולה ללא הצדק סביר בהצהרה שמסר על פי סעיף 72ח או על פי הפרק השביעי או באי מסירת הצהרה כאמור, ייוסף לסכום המס המגיע על המכירה, קנס השווה ל-15% מסכום הגרעון.

(ב) היו למנהל טעמים סבירים להאמין כי הגרעון כאמור בסעיף קטן (א) נוצר במזיד ומתוך כוונה להתחמק מתשלום המס, ייוסף לסכום המס קנס השווה ל-30% מסכום הגרעון.

קנס גירעון (המשך - תוספת חדשה):

(ב1) נישום שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, רשאי המנהל להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון נובע בשל אחד או יותר מאלה:

(1) הנישום לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) לפקודה כפעולה החייבת בדיווח;

(2) הנישום פעל בעניין מסוים בניגוד להחלטת מיסוי כהגדרתה בסעיף 158ב לפקודה, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת ההצהרה לפי הפרק השביעי, 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 84.

[הוחלף: תשע"ג-2013 (מס' 76) – יחול לגבי גירעון שנקבע בשל הצהרה שהוגשה לפי הפרק השביעי, לשנת המס 2013 ואילך].

5. חלוקה מרווחי שיערוך

5(ה) ביצעה חברה חלוקה מרווחי שיערוך כאמור בסעיף 100א1 לפקודה, יראו, לעניין מס שבח, את הזכות במקרקעין או הזכות באיגוד מקרקעין, שבשלה נרשמו בדוחות הכספיים של החברה המחלקת רווחי השערוך, כאילו נמכרה ביום החלוקה ונרכשה מחדש ביום האמור, ויחולו לעניין זה הוראות לפי סעיף 100א1 לפקודה, בשינויים המחויבים.

[תחילה: 1.8.13]

הוראות מעבר תחולה ותחילה

(ג) תחילתם של סעיפים 47, 48, 49א(א) ו-49א(1) עד 49 לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחם בתיקון מס' 76, ביום 1.1.2014 (יום המעבר), והם יחולו על מכירת זכות במקרקעין ביום האמור ואילך.

(ד) על אף הוראות סעיף קטן (ג), במכירת דירת מגורים **מזכה בתקופת המעבר** (1.1.2014 - 31.12.2017) יחולו הוראות אלה:

(1) סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו בתיקון מס' 76, יחול על **מוכר אחד לגבי מכירת שתי דירות מגורים מזכות, בלבד, ובלבד שמתקיימים כל אלה:**

(א) במכירה של לפחות אחת משתי דירות המגורים בתקופת המעבר, המוכר היה זכאי לפטור ממס לפי סעיף 49ב(1) לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו ערב יום המעבר, **אילו הסעיף האמור היה עומד בתוקפו במועד המכירה כאמור;**

49ב(1) המוכר לא מכר בארבע השנים שקדמו למכירה האמורה דירת מגורים אחרת בפטור ממס; לענין זה, מכירה בפטור ממס - לרבות מכירה בפטור חלקי, אך למעט -

המיסוי הלינארי

"יום המעבר" - כ"ט בטבת התשע"ד (1 בינואר 2014);

"שבח ריאלי עד יום המעבר" - לעניין מכירת דירת מגורים מזכה שנעשתה לאחר יום

המעבר, כשהזכות במקרקעין נרכשה לפני יום המעבר - החלק מהשבח הריאלי שיחסו

לכלל השבח הריאלי הוא כיחס שבין התקופה שמיום הרכישה ועד ליום המעבר, לבין

התקופה שמיום הרכישה ועד ליום המכירה; תחילה ביום המעבר (1.1.2014)

"יתרת שבח ריאלי לאחר יום המעבר" - ההפרש שבין השבח הריאלי לבין השבח הריאלי

עד יום המעבר.



מכירת דירה – הוראת מעבר

דירה יחידה שנרכשה
ונמכרה לפני יום
המעבר

פטור מוחלט ממס
לפי הדין הקודם



20%

25%

שעור מס
50% אחרי
אינפלציוני

יום התחילה
7.11.2001

מועד השינוי
1.12.2012

יום המעבר
1.1.2014

תקופת המעבר
31.12.2017

103
ד

מס שבח – הוראת מעבר

דיררה יחידה
שנרכשה אחרי יום
המעבר ונמכרה
אחרי או בכל מקרה
שלא חל מסוי לינארי

פטורה עד יום
המעבר ולאחר מכן
יחול שעור מס מלא



שעור מס
50% אחרי
אינפלציוני

20%

25%

יום התחילה
7.11.2001

מועד השינוי
1.12.2012

יום המעבר
1.1.2014

תקופת המעבר
31.12.2017

TV

מס שבח – הוראת מעבר

דירה יחידה שנרכשה
לפני ונמכרה אחרי
יום המעבר

שעור מס לינארי
(פטור ממס עד יום
המעבר) ומס
מלא (25%) מעל 4.5
מיליון ₪ תוך
הפחתת שווי רכישה
יחסי



שעור מס
50% אחרי
אינפלציוני

20%

25%

יום התחילה
7.11.2001

מועד השינוי
1.12.2012

יום המעבר
1.1.2014

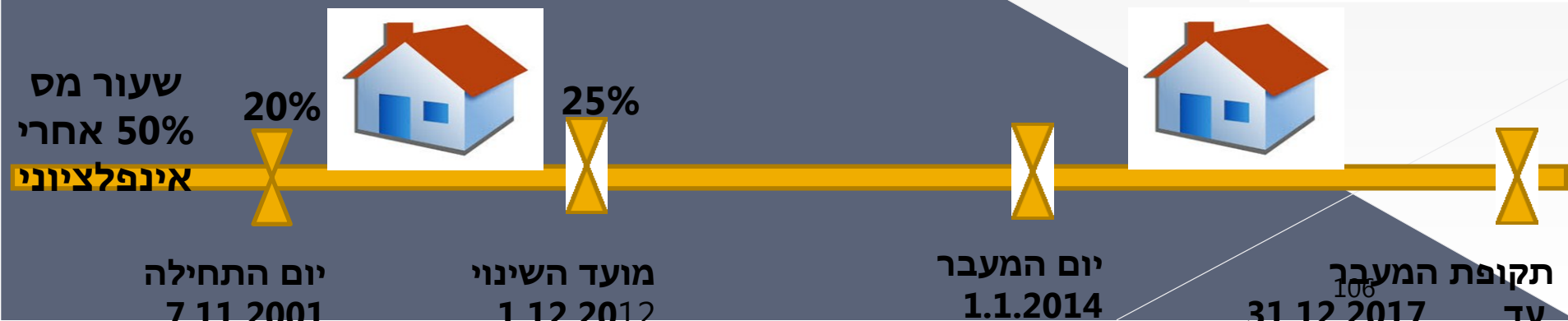
תקופת המעבר
31.12.2017

TV

מס שבח – הוראת מעבר

דירה שנרכשה לפני
ונמכרה אחרי והיתה
דירה נוספת שנמכרה
לפני יום המעבר
בפטור ממס

פטורה ממס עד יום
המעבר ושעור מס
מלא אחרי יום המעבר

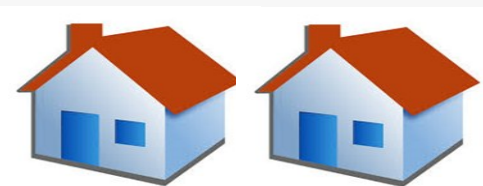


מס שבח – הוראת מעבר

שתי דירות שנרכשו
לפני יום המעבר
ונמכרו אחרי יום
המעבר

פטורה ממס עד יום
המעבר ושעור מס מלא
אחרי יום המעבר

דירה שלישית
ואילך שנמכרה
אחרי יום המעבר
מס לינארי "מלא"



שעור מס
50% אחרי
אינפלציוני

20%

25%

יום התחילה
7.11.2001

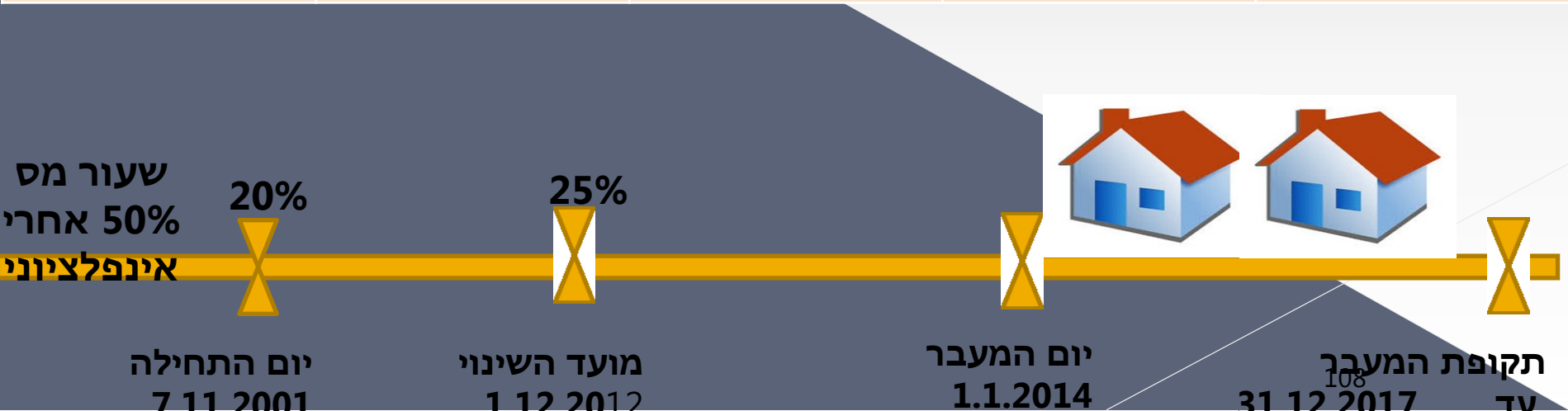
מועד השינוי
1.12.2012

יום המעבר
1.1.2014

תקופת המעבר
31.12.2017

107
ד

המעבר ונמכרה לפני יום המעבר	המעבר ונמכרה אחרי יום המעבר	שנרכשה אחרי יום המעבר ונמכרה אחרי או בכל מקרה שלא חל מסוי לינארי	לפני ונמכרה אחרי יום המעבר	ונמכרה אחרי והיתה דירה נוספת שנמכרה לפני יום המעבר	ונמכרו אחרי יום המעבר
פטור מוחלט ממס לפי הדין הקודם (החזקה 18 חודש ולא נמכרה דירה אחרת 4 שנים)	חייבת במס מלא בשעור של 25%	שעור מס לינארי (פטור ממס עד יום המעבר) ומס מלא (25%) מעל 4.5 מליון ש תוך הפחתת שווי רכישה יחסי	שעור מס לינארי אם היתה פטורה ממס אילו נמכרה לפני יום המעבר.	אם אחת מהן היתה פטורה לפי הדין הקודם (ולא נמכרה לקרוב ועמדה בתנאי מתנה) שתיהן ימוסו בשעור מס לינארי	



קנסות גרעון

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office **MNK**

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
א'ים

סעיף 191 – קנס על גרעון

סעיף 191 לפקודה – [נוסח קודם]

"(א) בסעיף זה, "גרעון" - הסכום שבו עודף המס שנישום חייב בו על המס שהוא חייב על פי הדו"ח שלו לפי סעיף 131, או סכום המס שנקבע לפי סעיף 145(ב) אם לא הגיש דו"ח כאמור, הכל לפי הענין.

(ב) נישום שלגביו נקבע גרעון העולה על 50% מהמס שהוא חייב בו ולא הוכיח להנחת דעתו של פקיד השומה שלא התרשל בעריכת הדו"ח שמסר או באי מסירת דו"ח, יהא חייב בקנס בשיעור של 15% מסכום הגרעון;

(ג) היו למנהל או למי שהוסמך לכך על-ידיו טעמים סבירים להאמין, כי הגרעון נוצר במזיד ומתוך כוונת הנישום להתחמק מתשלום מס, יווסף לסכום המס שאותו נישום חייב בו, כפל הקנסות חוקיים בסעיף קטן (ב).

סעיף 191 – קנס על גרעון

סעיף 191 לפקודה – [נוסח קודם]

(ג1) כללה שומה סופית שאינה ניתנת עוד לערעור קביעה, לענין פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) כתכנון מס החייב בדיווח, כי יש להתעלם ממנה בהתאם להוראות סעיף 86, יהיה הנישום חייב בקנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון שנוצר בשל תכנון המס האמור; הוטל קנס כאמור, לא יוטל בשל אותו גירעון קנס לפי הוראות סעיפים קטנים (ב) ו-(ג).

סעיף 191 – קנס על גרעון

סעיף 191 לפקודה – [נוסח החל משנת מס 2013]

(ג1) נישום שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, רשאי פקיד השומה להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון 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 כהגדרתה בסעיף 158ב, 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.

סעיף 191 – קנס על גרעון

סעיף 191 לפקודה – [נוסח החל משנת מס 2013]

(2ג) הוטל קנס כאמור בסעיף קטן (ג1), לא יוטל בשל אותו גירעון קנס לפי סעיפים קטנים (ב) או (ג).

(3ג) הוגש כתב אישום נגד הנישום בשל אחת העילות המנויות בסעיפים קטנים (ב) עד (ג1), לא יחויב בשל אותו מעשה בקנס על הגירעון, ואם שילם קנס על הגירעון - יוחזר לו סכום הקנס ששילם, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית כהגדרתם בסעיף 159א(א) מיום תשלומו עד יום החזרתו.

סעיף 96 לחוק מע"מ – קנס על גרעון

סעיף 96 לחוק מע"מ – [נוסח החל משנת מס 2013]

"(א) חייב במס שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהוא חייב בו, רשאי המנהל להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון 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 בהגדרתה בסעיף 158ב לפקודת מס הכנסה, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיפים 67 ו-67א, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין.

סעיף 96 לחוק מע"מ – קנס על גרעון

סעיף 96 לחוק מע"מ – [נוסח החל משנת מס 2013]

(ב) הוגש כתב אישום נגד חייב במס בשל אחת העילות המנויות בסעיף קטן (א), לא יחויב בשל אותו מעשה בקנס על הגירעון, ואם שילם קנס על הגירעון - יוחזר לו סכום הקנס ששילם, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומו עד יום החזרתו.

(ג) בסעיף זה, "גירעון" - הסכום שבו המס שאדם חייב בו לפי שומה עודף על המס שהוא חייב בו על פי דוח שהוגש לפי פרק י"א, או סכום המס שנקבע לפי סעיף 76 אם לא הגיש דוח כאמור, לפי העניין.

מיסוי רווחי שיערוך

משה מזרחי, נח, קריגל עורכי דין **MNK**
Moshe Mizrachi, Noach, Kriegel law office

איתן צחור ושות' משרד עורכי דין

eitsajor@netvision.net.il

במת
א'ים

המיסוי הדו שלבי

אירוע מס אחד ברמת היחיד

100,000	הכנסה חייבת
<u>48%</u>	מס שולי
48,000	חבות מס
52,000	נטו לבעל העסק

מיסוי פעילות של יחיד



פעילות
עסקית

המיסוי הדו שלבי

מיסוי פעילות באמצעות חברה



חברה

פעילות
עסקית

אירוע מס ברמת החברה

100,000	הכנסה חייבת
<u>25%</u>	מס חברות
25,000	חבות מס

אירוע מס ברמת היחיד

75,000	הכנסה מדיבידנד
<u>30%</u>	מס על דיבידנד
22,500	חבות מס

52,500 נטו לבעל המניות

המיסוי הדו שלבי

אירוע מס ברמת החברה

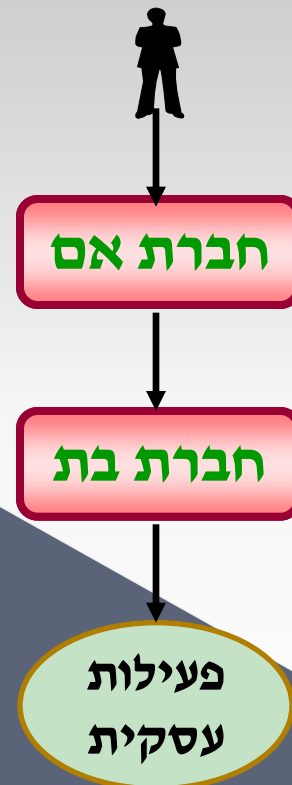
100,000	הכנסה חייבת
<u>25%</u>	מס חברות
25,000	חבות מס

אירוע מס ברמת היחיד

75,000	הכנסה מדיבידנד
<u>30%</u>	מס על דיבידנד
22,500	חבות מס

52,500 נטו לבעל המניות

מיסוי פעילות באמצעות חברות



הגדרת "חלוקה" בחוק החברות

סעיף 1 לחוק החברות מגדיר "**חלוקה**" באופן הבא:

"חלוקה" – מתן דיבידנד או התחייבות לתיתו, במישרין או בעקיפין, וכן רכישה;

ולעניין זה, "רכישה" – רכישה או מתן מימון לרכישה, במישרין או בעקיפין, בידי חברה או בידי חברת בת שלה או בידי תאגיד אחר בשליטתה, של מניות החברה או של ניירות ערך שניתן להמירם למניות החברה או שניתן לממשם במניות החברה, או פדיון של ניירות ערך בני פדיון שהם חלק מהונה העצמי של החברה בהתאם לסעיף 312(ד), ולרבות התחייבות לעשיית כל אחד מאלה, והכל, ובלבד שהמוכר אינו החברה עצמה או תאגיד אחר בבעלותה המלאה של החברה;

הגדרת "דיבידנד" בחוק החברות

סעיף 1 לחוק החברות מגדיר "**דיבידנד**" באופן הבא:

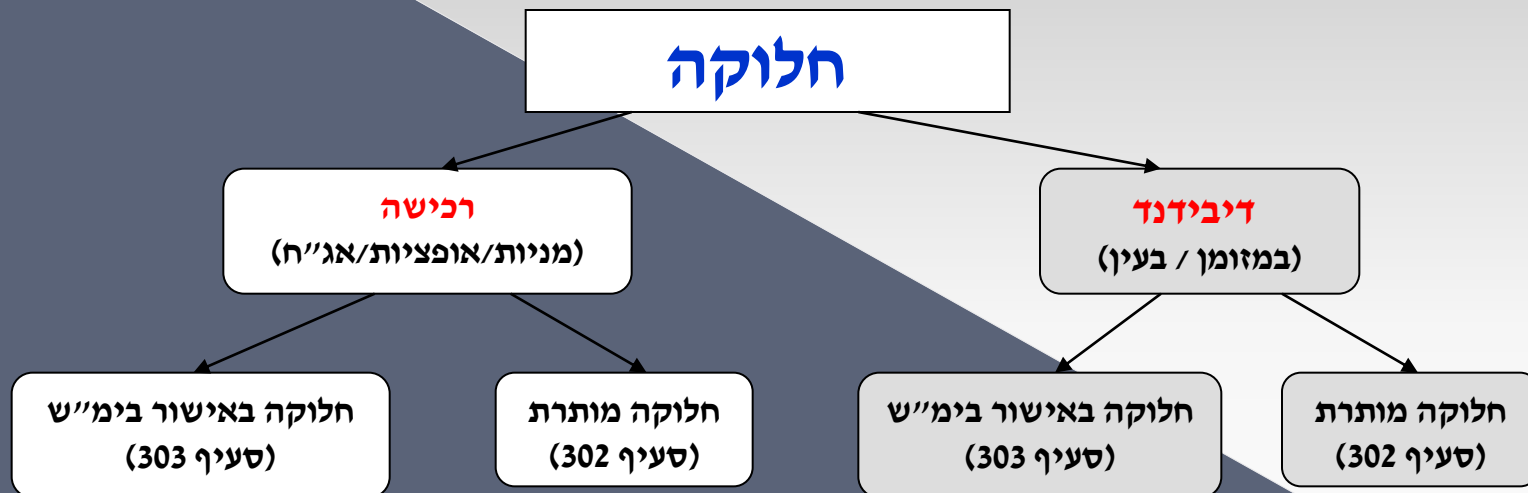
"כל נכס הניתן על ידי החברה לבעל מניה מכוח זכותו כבעל מניה, בין במזומן ובין בכל דרך אחרת, לרבות העברה ללא תמורה שוות ערך ולמעט מניות הטבה".

הגדרת "חלוקה" בחוק החברות

✓ סוגי החלוקות עפ"י חוק החברות:

- **חלוקה מותרת** - חלוקה בהתאם **לסעיף 302** לחוק החברות, מתוך רווחיה של החברה (להלן: "מבחן הרווח"), ובלבד שלא קיים חשש סביר שהחלוקה תמנע מן החברה לעמוד בהתחייבויותיה הקיימות והצפויות בהגיע מועד קיומן (להלן: "מבחן יכולת הפירעון").
- **חלוקה באישור בימ"ש** - חלוקה בהתאם להוראות **סעיף 303** לחוק החברות, הקובע כי ביהמ"ש רשאי, לבקשת חברה, לאשר לה לבצע חלוקה שלא מקיימת את מבחן הרווח, ובלבד ששוכנע שמתקיים מבחן יכולת הפירעון.
- **חלוקה אסורה** - חלוקה שאינה באה בגדר החלוקות המתוארות לעיל. בהתאם להוראות **סעיף 310(א)** לחוק החברות על בעל המניה להשיב לחברה את הכספים שקיבל, זולת אם לא ידע ולא היה עליו לדעת.

הגדרת "חלוקה" בחוק החברות



סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

הגדרות:

"רווחי שערור" - עודפים שלא התחייבו במס חברות, מהסוג שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, בסכום העולה על 1,000,000 ₪ שיחושב באופן מצטבר מיום רכישתו של הנכס.

"עודפים" - סכומים הכלולים בהון העצמי של חברה שאינם הון מניות או פרמיה כהגדרתה בחוק החברות...."

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

הוראות הסעיף:

ביצעה החברה חלוקה מרווחי שערור, יראו את הנכס שבשלו נרשמו בדוחות הכספים של החברה המחלקת רווחי השערור, כאילו נמכר ביום החלוקה (בסעיף זה - מכירה רעיונית) ונרכש מחדש ביום האמור (בסעיף זה – רכישה רעיונית).

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

אופן המיסוי:

א. התמורה בשל המכירה הרעיונית תהא:

יתרת המחיר המקורי של הנכס	+	"סכום החלוקה המגולמת"
---------------------------------	---	-----------------------------

ב. י.מ.מ = י.מ.מ הנכס שבשלו נרשמו בדוחות הכספיים של החברה המחלקת רווחי שיערוך.

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

אופן המיסוי:

ג. "סכום החלוקה המגולמת" תהא אחת מאלה:

- (1) סכום החלוקה מרווחי שערור כשהוא מחולק באחד פחות שיעור מס החברות לפי סעיף 126(א)
- (2) סכום החלוקה בתוספת סכום המס, שהיה על החברה לשלם כדי שייוותר לה רווח הון השווה לסכום חלוקת רווחי השערור, אם הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי המס בשל המכירה הרעיונית שונה מהאמור בפסקת משנה (א)

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

אופן המיסוי:

ד. יום הרכישה של הנכס החדש – יהא יום חלוקת רווחי השערור.

המחיר המקורי של הנכס החדש – התמורה בגין המכירה הרעיונית.

ה. חברה המבצעת חלוקת דיבידנד לפי סעיף זה, רשאית לבחור את סדר החלוקה מתוך העודפים הקיימים לה.

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

אופן המיסוי (דוגמא):

עלות נכס – 400,000, י.מ.מ נכס – 200,000

שערור ל-3,400,000

חלוקה – 1,800,000

מס חברות – 25%

הנחה – שיעור עליית האינפלציה - 0

סעיף 100א1 – מיסוי רווחי שערור

אופן המיסוי (דוגמא):

1,800,000 / 0.75 = 2,400,000	סכום חלוקה מגולמת
<u>200,000</u>	י.מ.מ
2,600,000	תמורה
<u>(200,000)</u>	י.מ.מ
2,400,000	רווח הון
<u>25%</u>	מס חברות
<u>600,000</u>	<u>סה"כ חבות מס</u>

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון

מסלולי ההטבות

הטבות המס החל מתיקון 68 (ינואר 2011)

הטבות המס ניתנות ל"חברה מועדפת"
שיש לה "הכנסה מועדפת".

הטבות המס החל 2011

"חברה מועדפת"

1. חברה שהתאגדה בישראל;
2. היא בעלת "מפעל מועדף";
3. השליטה על עסקיה וניהולם מופעלים מישראל;
4. היא איננה חברה משפחתית או שקופה;
5. היא מנהלת פנקסים קבילים ומגישה דוחות;
6. החברה ובעל תפקיד בה לא הורשעו ב-10 שלפני ההטבות בעבירה פלילית בתחום המס.

הטבות המס החל 2011

"מפעל מועדף"

1. זהו "מפעל תעשייתי";

2. הוא "מפעל בר תחרות" התורם לתוצר המקומי הגולמי או מפעל בר תחרות בתחום האנרגיה המתחדשת.

הטבות המס החל 2011

"הכנסה מועדפת"

הכנסה ממפעל מועדף, בניכוי הנחות שניתנו, ובלבד שההכנסה הופקה או נצמחה בישראל במהלך עסקיו הרגיל של המפעל מפעילותו בישראל.

(1) הכנסה ממכירת מוצרים שיוצרו באותו מפעל לרבות רכיביהם שיוצרו במפעל אחר...

הטבות המס החל 2011

הטבות המס:

1. שיעורי מס מופחתים (סעיף 51טז).
2. פחת מואץ (סעיף 42)
3. שיעור מס מופחת בקבלת דיבידנד (בין חברות – פטור, יחיד – 15) (סעיף 51יח).

מסלולי ההטבות

הטבות המס- שיעורי מס מופחתים:

מפעל מועדף שאינו נמצא

באזור פיתוח א

מס חברות בשיעור 12%

(בשנים 2011 – 2012 : 15%)

(בשנים 2013 – 2014 : 12.5%)

מפעל מועדף שנמצא

באזור פיתוח א

מס חברות בשיעור 6%

(בשנים 2011 – 2012 : 10%)

(בשנים 2013 – 2014 : 7%)

מסלולי ההטבות

שיעורי מס מופחתים החל מ-1.1.14:

מפעל מועדף שאינו נמצא

באזור פיתוח א

מס חברות בשיעור 16%

מפעל מועדף שנמצא

באזור פיתוח א

מס חברות בשיעור 9%

שיעור המס על דיבידנד יהא 20%
(במקום 15%)

חוק מס ערך מוסף

🕒 הנוסח החדש "פעולות חייבות דיווח" יחול לגבי
לגבי דוחות, קנס גרעון - משנת 2014. (סעיף 67 ו
– 67א, 96א)

(ב) סעיף 96ב לחוק מס ערך מוסף, כנוסחו
בסעיף 45(4) לחוק זה, יחול לגבי גירעון שנקבע
בשל דוח שהוגש לפי סעיפים 67 ו-67א לחוק מס
ערך מוסף, לשנת המס 2013 ואילך.

קנס גרעון סעיף - 196

196ב. (א) חייב במס שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהוא חייב בו, רשאי המנהל להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון 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 בשלושה שנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיפים 67 ו-67א, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין.

(ב) הוגש כתב אישום נגד חייב במס בשל אחת העילות המנויות בסעיף קטן (א), לא יחויב בשל אותו מעשה בקנס על הגירעון, ואם שילם קנס על הגירעון - יוחזר לו סכום הקנס ששילם, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומו עד יום החזרתו.

(ג) בסעיף זה, "גירעון" - הסכום שבו המס שאדם חייב בו לפי שומה עודף על המס שהוא חייב בו על פי דוח שהוגש לפי פרק י"א, או סכום המס שנקבע לפי סעיף 76 אם לא הגיש דוח כאמור, לפי העניין.

[הוסף בתיקון 43, תחולה לגבי גירעון שנקבע בשל דוח שהוגש לפי סעיפים 67 ו-67א לחוק, לשנת המס 2013 ואילך.]

חשבונית באזור

129(ב) לענין סעיף זה, "חשבונית או תעודת משלוח" - כל אחד מאלה:

(1) חשבונית או תעודת משלוח שהוצאו כדין בידי עוסק הרשום לפי חוק זה; ולעניין טובין המובלים לאזור או לשטחי עזה ויריחו - חשבונית שהוצאה כדין בידי עוסק הרשום לפי חוק זה, הכוללת פרטים שקבע המנהל

[תוקן בתיקון מס' 14. עד לתיקון נאמר בסיפא "שהוצאו כדין בישראל"; הסיפא נוספה בתיקון מס' 43, תחילה מיום 1.1.14]

חובת דיווח של חלפני כספים - הוראת שעה

הוראת שעה למשך 3 שנים מיום תחילתן של תקנות לפי סעיף קטן (יב),

141.א. (א) נותן שירותי מטבע החייב ברישום לפי סעיף 11ג(א)(1) עד (5) ו-(7) לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000 (בסעיף זה- חלפן כספים), ידווח למנהל 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; לעניין זה -

חלפני מטבע (המשך)

"פעולה" - כל אחת מאלה:

- (1) המרת מטבע של מדינה אחת במטבע של מדינה אחרת;
 - (2) מכירה או פדיון שלהמחאות נוסעים בכל סוג של מטבע;
 - (3) קבלת נכסים פיננסיים במדינה אחת כנגד העמדת נכסים פיננסיים במדינה אחרת;
 - (4) החלפת מטבע;
 - (5) ניכיון שקים, שטרי חליפין ושטרי חוב;
 - (6) מסירת נכסים פיננסיים כנגד מטבע;
- "נהנה" - אדם שבעבורו או לטובתו נעשית הפעולה.

(ב) מידע המפורט בדוח לפי סעיף קטן (א) יאגר במאגר מידע כמשמעותו בחוק הגנת הפרטיות, התשמ"א-1981 (בסעיף זה- חוק הגנת הפרטיות), שהוא מאגר ייעודי, בנפרד מכל מאגר מידע אחר (בסעיף זה – מאגר המידע), לתקופה של שלוש שנים; בתום התקופה **האמורה "מחק המידע"**.

הנושא: אין להוסיף להפרשי הון בלתי מוסברים רכב של

האם רק בגלל שבנה התקין בו טלפון סלולרי

ע"מ 31756-10-11 מישל ביטון מיום 23.6.13 כב' השופט, נשיא, י. אלון

המערער הוא בעל חנות לממכר סיגריות וממתקים במרכז אשדוד. פקיד השומה ערך השוואת הון בין הצהרת הון לשנת 2000 לבין שנת 2007 ומצא הפרשי הון בלתי מוסברים ובין היתר התבסס על הוספת שוויו של רכב שבבעלות אמו של המערער להפרשי ההון (110,000 ש"ח) וכן הוספת הוצאות השימוש ברכב (70,000 ש"ח). זאת בשל הימצאות מכשיר טלפון סלולרי על שמו של המערער ברכבה של האם. ביהמ"ש המחוזי בבאר שבע קבע כי פקיד השומה לא עמד בנטל מבחני הראיות, גם לא המינהליות (פחותות יותר) לשם הוספת הרכב להפרשי ההון. הנישום הוכיח שרק אחיו היה רשאי לנהוג ברכב ואף נתן הסבר מניח את הדעת לרכישת הטלפון הסלולרי שהותקן ברכב של אמו. כך גם באשר למתנה שקיבל הנישום מחמו לאחר חתונתו. אין לקבל הנחת מוצא של פקיד השומה, שהמערער חשוד א-פריורית וכי המדובר בקונויה כביכול שבוצעה עוד בשנת 2005 על מנת לפברק תיעוד.

הערעור התקבל. פקיד השומה חויב בהוצאות בסך 12,000 ש"ח.

תודה על ההקשבה