

אוגוסט 2013

לציבור לקוחותינו,

הנדון: החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים – שינויים בתחום מס הכנסה

ברצוננו לעדכנכם כי אושר במליאת הכנסת החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014) התשע"ג-2013. במסגרת החוק נכללו תיקוני חקיקה רבים. להלן נציין את עיקרי השינויים שאושרו בנושא מס הכנסה. תחולתו של החוק היא מיום 31 באוגוסט 2013, אלא אם צוין אחרת:

החל משנת 2014:

1. העלאת שיעור מס חברות ל- 26.5% (במקום 25% כיום).
2. העלאת שיעורי המס החלים על יחיד כדלהלן:

| 2014 | 2013 | הכנסה שנתית | הכנסה חודשית |
|-------|------|-----------------|---------------|
| 11% | 10% | עד 63,360 | עד 5,280 |
| 15% | 14% | 63,361-108,120 | 5,281-9,010 |
| 22% | 21% | 108,121-168,000 | 9,011-14,000 |
| 32.4% | 31% | 168,001-240,000 | 14,001-20,000 |
| 36% | 34% | 240,001-501,960 | 20,001-41,830 |
| 50% | 48% | 501,960-811,560 | 41,830-67,630 |

3. **הקפאת עדכון מדרגות מס ונק' זיכוי** – בהתאם להוראת שעה, לא יתואמו תקרות ההכנסה ונק' הזיכוי בשנת המס 2014. החל מיום 1 בינואר 2015 יתואמו תקרות ההכנסה ונק' הזיכוי בהתאם לשיעור עליית המדד בשנת 2014.
4. **נקודות זיכוי למסיימי תואר אקדמי** – במסגרת הוראת שעה לשנים 2014-2015, תבוטל באופן חלקי הזכאות לנקודות זיכוי למסיימי תואר אקדמי או תעודת מקצוע. עד כה ניתנה נקודת זיכוי למשך שלש שנים לבוגרי תואר ראשון, לאחר סיום לימודיהם או סיום ההתמחות במקצועות בהם נדרשה התמחות על פי חוק, ולבוגרי תואר שני ניתנה חצי נקודה למשך שתי שנות מס לאחר סיום לימודיהם. לאחר השינוי, תינתן נקודת זיכוי רק לשנה אחת בשנת המס שלאחר סיום הלימודים או בשנת המס שאחריה, על פי בחירתו של הזכאי לתואר אקדמי. לבוגרי תואר שני תינתן מחצית נקודת זיכוי באופן זה.
5. **חברה משפחתית** – על מנת למנוע תכנוני מס רבים המתבצעים במעבר בין חברה משפחתית לרגילה ולהיפך, החוק מבצע שינוי משמעותי במודל המיסוי של חברה משפחתית, המוגדרת בסעיף 64א' לפקודת מס הכנסה.
 - א. עד לתיקון זה התאפשר לחברה להיחשב כחברה משפחתית עד חודש לפני תחילתה של כל שנת מס או תוך שלשה חודשים ממועד התאגדותה. במסגרת תיקון החוק נקבע כי חברה תושבת ישראל שהתאגדה החל מיום 1 באוגוסט 2013 תוכל לבחור להיחשב כחברה משפחתית לצרכי מס רק אם תודיע לפקיד השומה עד שלשה חודשים ממועד התאגדותה. במידה שבחרה החברה שלא להיחשב כמשפחתית, או שלא התקיימו התנאים לסיווגה כמשפחתית, לא תוכל עוד להיחשב ככזו בשלב מאוחר יותר.
 - ב. במסגרת התיקון נוסף סעיף קטן (א'2) הקובע כי אם במהלך שנת מס הפסיקה החברה לעמוד בתנאים להיותה משפחתית, תחדל להיות חברה משפחתית זכאית מתחילת שנת המס שבה חדל להתקיים בה התנאי.
 - ג. נקבע כי חברה תוכל לשוב בה מבחירתה להיות משפחתית לא יאוחר מחודש לפני תחילת שנת מס פלונית.
 - ד. נוסף סעיף קטן (א'3) הקובע כי דיבידנד שהתקבל באותה שנת מס שבה חדלה החברה להיות משפחתית זכאית, תשלם עליו מס כחברה משפחתית – 25% או 30%, ולא יחולו הוראות סעיף 126(ב) (הפטרות תשלום מס על דיבידנד בינחברתי). הוראת סעיף זה לא

תחול במידה שהחברה חדלה להיחשב כמשפחתית בשל פטירת חבר בה, או בשל רכישה של 25% מהזכויות בה על ידי מי שאינו צד קשור לה או לבעלי מניותיה.

ה. חברה שעד יום 1 באוגוסט 2013 טרם ביקשה להיחשב כחברה משפחתית תוכל לבקש זאת בתוך ארבעה חודשים מתאריך זה (כלומר, עד ליום 30 בנובמבר 2013) ואז יראו אותה ככזו החל משנת המס 2014, אך תחול לגביה סנקציה לפיה יראו את כל העודפים שנצברו בה וטרם חולקו כדיבידנד עד ליום 31 בדצמבר 2013, כאילו חולקו כדיבידנד לבעלי המניות (אגב הטלת מס בשיעור 30% בגין חלוקת הדיבידנד הרעיוני). תינתן דחיה לתשלום המס עד ליום 31 בדצמבר 2017 ללא תשלום ריבית והפרשי הצמדה.

6. **חלוקת דיבידנד מרווחי שיעור** – רווחים אלו הינם רווחים חשבונאיים (בין שנרשמו כנגד רווח והפסד ובין שנרשמו כנגד קרן הון) אשר לא שולם בגינם מס חברות בשלב הראשון של המיסוי הדו-שלבי¹. מטרת התיקון הינה להשוות מצב בו חולק דיבידנד מרווחי שיעור למצב בו חולק מרווחים אחרים לצרכי מס. התיקון קובע כי **החל מיום 1 באוגוסט 2013**, חברה המחלקת דיבידנד לבעלי מניותיה מתוך רווחי השיעור, יראו את הנכס בגינו נרשם השיעור כאילו נמכר על ידה. הוראה זו תחול כאשר סכום רווחי השיעור (עודפים) עולה על 1,000,000 ₪, שמחושבים באופן מצטבר מיום רכישת הנכס. בעת חלוקת הדיבידנד מרווחי השיעור תתבצע מכירה רעיונית לנכס בגינו נבעו הרווחים. התמורה בשל המכירה הרעיונית תהיה "סכום החלוקה המגולמת" (ככלל, זהו סכום החלוקה מרווחי שיעור כשהוא מחולק באחד פחות שיעור מס חברות) בתוספת יתרת המחיר המקורי של הנכס הנמכר.

7. **העלאת שיעור המס על הכנסה מהימורים, הגרלות ופרסים ל- 30%** החל משנת 2014 (במקום 25% כיום).

8. **ביטול האפשרות לבצע שחלוף במקרים מסוימים** – סעיף 96 לפקודת מס הכנסה מאפשר לדחות את רווח ההון בעת מכירת נכס בר פחת כאשר נרכש נכס חלופי במקומו בהתקיים תנאי הסעיף. במסגרת התיקון הוחרגו מתחולתו, **החל מיום 31 באוגוסט 2013**, שלשת המקרים הבאים:

א. מכירת רכב פרטי ששימש להחכרה או השכרה אחרת.

ב. מכירת זכות במקרקעין הנמצאים מחוץ לישראל.

ג. מכירת נכס רעיונית, אגב חלוקת רווחי שיעור, כאמור לעיל בסעיף 6.

9. **קנס גירעון** – סעיף 191 לפקודת מס הכנסה מטיל קנס על הנישום במקרים בהם הגירעון (כלומר, ההפרש בין הסכום ששילם הנישום על פי השומה העצמית שערך לבין הסכום שנקבע ע"י רשויות המס) עולה על 50% מחבות המס שלו וזאת בהתאם לתנאי הסעיף. במסגרת התיקון הורחבה סמכותו של פקיד השומה להטיל קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון גם לגבי נישום שלגביו נקבע גרעון בסכום העולה על 500,000 ₪ לשנה, אם הגירעון נובע מאחד מהמקרים שלהלן:

א. נישום שלא דיווח על פעולה שנקבעה כמחייבת דיווח.

ב. נישום שפעל בניגוד להחלטת מיסוי ולא דיווח על שפעל בניגוד להחלטה.

ג. תכנון מס שנקבע לגביו בשומה סופית כי הוא מהווה עסקה מלאכותית עליה לא דיווח הנישום.

10. **החרגות נוספות למתן פטור ממש רווח הון לתושב חוץ** – במסגרת התיקון לא יחול הפטור ממש רווח הון על מכירת נייר ערך של חברה אשר עיקר השווי של נכסיה מקורם בזכות במקרקעין (או באיגוד) בישראל, או זכויות לניצול משאבי טבע בישראל.

בברכה,

**הרשקו פרקש ושות',
רואי חשבון
חוזר 11.13**

¹ בהתאם לעיקרון המיסוי הדו-שלבי תאגידיים בישראל, למעט חריגים, מתחייבים במס חברות על הכנסתם החייבת, לפי שיעור המס הקבוע בסעיף 126(א) ובשלב השני, בעת חלוקת רווחי החברה לבעלי המניות כדיבידנד, מתחייבים המקבלים במס נוסף על הדיבידנד, בהתאם לקבוע בסעיף 125ב' לפקודה.