

ספטמבר 2013

לציבור לקוחותינו,

**הנדון: החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים – שינויים בחוק מיסוי מקרקעין ובחוקים נוספים**

ביום 5 באוגוסט 2013 פורסם בספר החוקים 2405 החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014) התשע"ג-2013.

במסגרת החוק נכללו תיקוני חקיקה רבים בנושאי מס רבים. בחוזר 11.13 שהועבר לאחרונה צוינו עיקרי השינויים הנוגעים למס הכנסה. בחוזר זה נציין את עיקרי השינויים שאושרו הנוגעים לחוק מיסוי מקרקעין, החוק לעידוד השקעות הון, חוק הבלו, חוק מע"מ וחוק אזור סחר חופשי באילת.

**חוק מיסוי מקרקעין**

להלן פירוט השינויים העיקריים שאושרו במסגרת תיקון 76.

**1. מס רכישה - במסגרת התיקון:**

- א. בוטל הפטור ממס רכישה בגין הנפקת זכויות באיגוד מקרקעין החל מיום 1.8.2013.
- ב. **מס רכישה לגבי דירות מגורים**

במסגרת התיקון נוספו שתי מדרגות מס לדירות יוקרה (מעל 4,500,000 ₪). להלן שיעורי מס רכישה לתקופה 1.8.2013 – 31.12.2014 ליחיד תושב ישראל שרכש דירה למגורים:

מס רכישה	טווח מחיר
5%	עד 1,089,350
6%	1,089,351-3,268,040
7%	3,268,041-4,500,000
8%	4,500,001-15,000,000
10%	מעל 15,000,001

**ג. להלן שיעורי מס רכישה מעודכנים לתקופה שמיום 1.1.2015 ואילך:**

מס רכישה	טווח מחיר
3.5%	עד 1,055,935
5%	1,055,936-4,500,000
8%	4,500,001-15,000,000
10%	מעל 15,000,001

ד. במידה שהדירה הנרכשת הינה דירתו היחידה<sup>1</sup> (כהגדרתה בחוק) של יחיד<sup>2</sup> תושב ישראל<sup>3</sup>, שיעורי המס על הנכס יהיו כדלהלן (נכון לכל טווחי התאריכים שצוינו לעיל):

מס רכישה	טווח מחיר
-	עד 1,470,560
3.5%	1,470,561-1,744,270
5%	1,744,271-4,500,000
8%	4,500,001-15,000,000
10%	מעל 15,000,001

<sup>1</sup> בהגדרה זו נכללים המצבים הבאים: לרוכש קיימת דירה נוספת שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני שנת 1997 או דירת מגורים שחלקו בה אינו עולה על 25%, וכן מצב בו הדירה שנרכשה הינה השניה בבעלותו, בתנאי שהדירה הראשונה תימכר תוך שנה ממועד רכישת הדירה השניה או קבלת החזקה בדירה בהתאם להסכם, אם נרכשה מקבלן. בנוסף, כולל מצב של דירה 'חלופית', כהגדרתה בחוק.

<sup>2</sup> בהגדרת יחיד נכלל רוכש, בן זוגו (אא"כ מתגורר בנפרד) וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים.

<sup>3</sup> כולל גם תושב חוץ שתוך שנתיים ממועד רכישת הדירה נהיה לראשונה תושב ישראל, או תושב חוזר ותיק.

ה. החל מיום 1.8.2013, חבות המס על רכישת זכות במקרקעין שאינה דירה למגורים תהיה בשיעור 6% (עד כה 5%), למעט מקרה של רכישת זכות במקרקעין בה קיימת תכנית המתירה בניה של לפחות דירה אחת המיועדת לשימוש למגורים – יוחזר לרוכש שישית (1%) ממס הרכישה, בתנאי שתוך שנתיים ממועד המכירה התקבל היתר לבנות דירת מגורים אחת לפחות.

## 2. מס שבח על דירת מגורים שאינה יחידה

- א. בוטל הפטור ממס שבח למוכר דירת מגורים נוספת (דירת מגורים שאינה יחידה בבעלות המוכר) אחת לארבע שנים. בהתאם לכך, החל מיום 1.1.2014 יוטל מס בשיעור 25% במכירת כל דירת מגורים מזכה<sup>4</sup> שאינה דירה יחידה.
  - ב. במקרה שנרכשת דירה נוספת לפני תחילת שנת 2014, יחושב מס השבח באופן ליניארי, בהתאם לתקופת ההחזקה בדירה, כך שעל תקופת ההחזקה עד תחילת שנת 2014 יהיה פטור ממס שבח. על יתרת השבח הריאלי החל משנת 2014 יחול מס בשיעור של 25%.
  - ג. בתקופה שבין 1.1.2014 – 31.12.2017, המכונה – "תקופת המעבר", יחולו הוראות מעבר, כך שמוכר בתוך תקופה זו יהנה מהטבה של חישוב מס ליניארי, כאמור בסעיף ב' לעיל, רק בנוגע למימוש של **שתי דירות** שנרכשו לפני 1.1.2014, אם עמד בתנאים המצטברים הבאים:
    1. במכירה של אחת משתי הדירות בתקופת המעבר היה זכאי לפטור אלמלא בוטל הסעיף (הפטור מוכר ממס שבח אם לא מכר בארבע השנים שקדמו למכירה בפטור ממס).
    2. מתקיימת עמידה בתקופת צינון, בהתאם לסייג האמור בחוק לגבי דירה שנתקבלה במתנה.
    3. מכירת הדירות אינה לקרוב משפחה, בהתאם להגדרתו בחוק, ללא תלות בעובדה שניתנה או לא ניתנה תמורה בגין המכירה.
- כל מכירה של דירה נוספת בתקופה זו, או אי עמידה בתנאים המפורטים לעיל, לא תזכה בחישוב מס ליניארי, אלא תחויב במס שבח בשיעור רגיל על מלוא תקופת ההשבחה.

## 3. מס שבח על דירת מגורים יחידה – הגבלת הפטור

- א. הפטור ממס שבח החל על מכירת דירת מגורים יחידה מוגבל ליישום רק אחת לשנה וחצי (18 חודשים) וכן מחייב בעלות בדירה הנמכרת של לפחות שנה וחצי.
- ב. הגבלת הפטור האמורה בסעיף א' לעיל לא תחול במקרים של מכירת דירה שחלקו של המוכר בה הינו עד שלישי (לפני התיקון – רבע), וכן במקרה של דירה שהושכרה בשכירות מוגנת לפני שנת 1997.
- ג. החל משנת 2014, הפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים יחול רק על תושב ישראל או תושב חוץ שאין לו דירת מגורים במדינה בה הוא תושב (לאחר שהוכיח משלטונות המס במדינתו שאכן כך הדבר).
- ד. מי שהיתה בבעלותו בתקופת המעבר (2014-2017) יותר מדירת מגורים אחת לא יהיה זכאי לפטור, אלא ימוסה בהתאם לאמור בסעיף ג' לעיל.
- ה. במכירת דירות יוקרה החל משנת 2014 בתמורה העולה על 4,500,000 ₪ יחול הפטור של מכירת דירה יחידה מזכה רק עד לסך של 4,500,000 ₪. תמורת המכירה העודפת תתחייב במס על שבח ריאלי בשיעור של 25%.
- ו. עודכנה הגדרתה של "חזקת דירת מגורים יחידה" המזכה בפטור כך שחלקו של המוכר דירה נוספת יכול להיות עד 33% (עד כה 25%). בנוסף, תחת הגדרה זו נכנס גם מקרה של דירה שנתקבלה בירושה, כאשר המוריש ערב פטירתו היה בעל דירה יחידה – היורש יקבל את הפטור במכירת דירת הירושה.

4. **חלוקה מרווחי שיערוך מקרקעין** – במקרה בו חברה חילקה דיבידנד לבעלי מניותיה שמקורו ברווחי שיערוך (העולים על 1,000,000 ₪ לפחות), יראו כאילו נמכרה ונרכשה מחדש הזכות במקרקעין/באיגוד מקרקעין ממנה נבעו רווחי השיערוך.

<sup>4</sup> דירת מגורים מזכה זוהי דירה ששימשה למגורים בארבע השנים שקדמו למכירתה, או לפחות ב- 80% מהתקופה שבגינה מחושב השבח.

5. **קנס גירעון** – הורחבו המקרים בהם יוטל קנס בשיעור 30%, ביחס לגירעון בסכום העולה על 500,000 ₪ לשנה והגירעון עולה על 50% מהמס שהוא חייב בו, בתנאי שהגירעון נובע מאי דיווח על פעולה המחייבת דיווח, או מפעולת הנישום בניגוד להחלטת מיסוי ללא דיווח על שפעל בניגוד להחלטה, או מתכנון מס לגביו נקבע בשומה סופית כי הוא מהווה עסקה מלאכותית עליה לא דיווח הנישום או עסקה בדויה.

יודגש כי קיימים שינויים נוספים במסגרת תיקון החוק שלא פורטו בחוזר זה. הובאו לעיל רק השינויים העיקריים והמרכזיים שבו.

## החוק לעידוד השקעות הון

### החל משנת 2014:

1. **העלאת שיעורי המס המוטלים על חברה מועדפת החל בשנת 2014 ואילך** – באזור פיתוח א' ל-9% (במקום 7% כיום ו-6% החל משנת 2015), במרכז הארץ ל-16% (במקום 12.5% כיום ו-12% החל משנת 2015).
2. **העלאת שיעור המס על דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת ובמקרים מסוימים מהכנסות שמקורן במפעל מאושר או מוטב** – שיעור המס המוטל על דיבידנד ליחיד ולתושב חוץ שיחולק החל מיום 1 בינואר 2014 יעלה ל-20% (במקום 15% כיום), במידה שמקורו בהכנסה ממפעל מועדף (אף אם הרווחים מהם חולק נתהוו לפני שנת 2014) וכן במקרים דלהלן:
  - א. דיבידנד שחילקה חברה בעלת מפעל מאושר שהוא מפעל תיירותי, כהגדרתו בחוק, שקיבלה מענק בשל הקמת מפעל לראשונה/הרחבה קודמת שלו והתכנית להקמה/הרחבה אושרה לאחר תחילת שנת 2014.
  - ב. דיבידנד שחילקה חברה בעלת מפעל חקלאי מאושר, כהגדרתו בחוק, מהכנסה שהושגה בתקופת ההטבות מתכנית שאושרה לאחר תחילת שנת 2014.
  - ג. דיבידנד שחולק מהכנסה של חברה בעלת מפעל תיירותי שהוא מפעל מוטב, שהושגה בתקופת ההטבות שתחילתה בשנת בחירה, החל משנת 2014. במידה ששנת הבחירה שלו היא לפני שנת 2014, ימשיך לחול שיעור מס של 15%. יצוין כי התיקון לא חל גם על דיבידנד שמקורו בהכנסה מוטבת ממפעל תעשייתי, מאחר שבתיקון 68 לחוק (בתחולה מיום 1.1.2011) נקבע כי שנת הבחירה האחרונה שניתן לבחור היא שנת 2012, וממילא ימשיך לחול לגביו שיעור מס של 15% כשהיה.

לאור המפורט לעיל, יש לשקול הקדמת חלוקת דיבידנד במקרים מסוימים וכן זירוז אישור תכניות להקמת/הרחבת מפעל מאושר, עד ליום 31 בדצמבר 2013.

## חוק הבלו

במסגרת החוק נקבעו תיקונים שונים בחוק הבלו, בין היתר, מועדי חיוב במיסי בלו, אי הכרה בחובות אבודים ועוד. בין היתר, נקבעה הוראה המאריכה את התקופה לקבלת הישבון בלו – בהתאם לתיקון הוארכה התקופה בה ניתן להגיש את הישבון לשנה מיום הוצאת חשבונית המס (עד כה – 6 חודשים).

**חוק מע"מ**

1. **קנס גירעון** – כפי שתוקן בפקודת מס הכנסה, הורחבה גם סמכותו של מנהל מע"מ להטלת קנס בשיעור 30%, ביחס לגירעון בסכום העולה על 500,000 ₪ לשנה והגירעון עולה על 50% מהמס שהוא חייב בו, בתנאי שהגירעון נובע מאי דיווח על פעולה המחייבת דיווח, או מפעולת הנישום בניגוד להחלטת מיסוי ללא דיווח על שפעל בניגוד להחלטה.
2. **חובת צירוף חשבונית להובלת טובין באזור או בשטחי עזה ויריחו** – החוק תוקן כך שהעברת טובין מעוסק הרשום באזור או בשטחי עזה ויריחו (לפי הדין המקביל לחוק מע"מ) תלווה אף היא בחשבונית שהוצאה כדין, הכוללת פרטים שקבע המנהל ולא בתעודת משלוח. זאת לעומת הובלת טובין בידי עוסק ישראלי שצריכה להיות מלווה בחשבונית או לחילופין תעודת משלוח.

**חוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים)**

1. **מעבר טובין לאזור אילת וממנו** - במסגרת התיקון נאסרה החתמת חשבוניות מס בשיעור אפס על ידי פקידי המכס בכניסה לאילת, במידה שהטובין נושא החשבונית אינם נמצאים עם מציג החשבונית. כמו כן, נקבע כי אין להעביר טובין שהוחל עליהם מע"מ בשיעור אפס מאילת למקום אחר בארץ בידי עוסק שקביל את ההטבה, אלא אם יש בידי העוסק מסמך המעיד על ביטול העסקה, בהתאם להוראות החוק.
2. **עונשין** - נקבע כי הצגת חשבונית בשיעור אפס בכניסה לאילת על ידי עוסק או מוביל מטעמו ללא שהיו עימו הטובין נושא החשבונית, תיחשב כעבירה פלילית שדינה יהיה מאסר שנה או קנס, כפי שנקבע בחוק העונשין.

**מטרת חוזר זה הינה להסב את תשומת הלב לאמור בלבד. אין להסתמך על תוכן חוזר זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי.**

**בברכה,**

**הרשקו פרקש ושות',  
רואי חשבון  
חוזר 12.13**