

לקוח/ה יקר/ה,

אנו מתכבדים להציג לפניך את חוזר הלקוחות מספר 1/2011.
החוזר כולל עדכונים וחדשות מיסים לפתיחת שנת המס 2011 ופעולות דווח ותשלום ברבעון הראשון של השנה¹.

עדכונים וחדשות מיסים

ינואר 2011

חוזר זה ניתן לקריאה גם באתר האינטרנט שלנו
www.russo.co.il

¹ החומר בחוזר מובא באופן כללי ותמציתי ואין להסתמך עליו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה. דברי החקיקה המופיעים בחוזר אינם נוסח רשמי.



THE LEADING EDGE ALLIANCE
Innovation. Quality. Consistency. Excellence.

ליאוי שלי קופ ושות' רואי חשבון

2. תודתנו נתונה לרו"ח עדי ליואי על הסיוע בעריכת חוזר זה.

דיווחים ותשלומים לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2011

- א. דיווח ותשלום מקדמה חצי שנתית בשל רווח מניירות ערך סחירים
- ב. בחירה ותשלום מקדמה בשל השכרת דירות מגורים במסלול מס מופחת בשיעור 10%
- ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2011
- ד. תשלומים ע"ח שנת המס החולפת (2010) בפטור מלא מריבית והפרשי הצמדה (ובפטור חלקי עד 31.3.2011)

להזכירכם, עד ליום 30 בינואר 2011 יש להודיע (ובמקרים מסוימים, גם לשלם מקדמה/תשלום, כמפורט בהמשך) לרשויות המס לגבי מספר נושאים. להלן נפרט:

א. **חובת דיווח ותשלום מקדמה עד 31 בינואר 2011 בשל רווח הון מניירות ערך סחירים במחצית השנייה של שנת 2010 שלא נוכה בגינו מלוא המס במקור**

סעיף 91(ד)(ג) לפקודת מס הכנסה קובע, לגבי מוכר שחייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, חובת דיווח ותשלום מקדמות בגין עסקאות הוניות מניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה (בישראל או בחו"ל), באותם מקרים בהם לנישום נוצר רווח הון בעת מכירת נייר ערך אך לא נוכה מלוא המס במקור (לא נוכה כלל או נוכה באופן חלקי).

חובת הדיווח ותשלום המקדמה הינה חצי שנתית ונקבעה לתאריכים 31 ביולי ו-31 בינואר של כל שנת מס בגין מכירה של ניירות ערך בששת החודשים שקדמו לחודש שבו חל יום הדיווח. לפיכך, יש להגיש את הדיווח החצי שנתי של שנת 2010 על רווחי הון ממכירת ניירות ערך סחירים עבור החודשים יולי עד דצמבר 2010, לא יאוחר מיום 31 בינואר 2011.

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

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

הדיווח ייעשה באמצעות הודעה לפקיד השומה (מחלקת הגבייה) והוא יתייחס רק לאותם מקרים בהם לא נוכה מלוא המס במקור בעת מכירת ניירות הערך.

הנתונים אותם יש לכלול במכתב ההודעה הינם כדלקמן:

1. סך התמורות מכל המכירות שבוצעו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
2. סך כל הרווחים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
3. סך כל ההפסדים מניירות הערך שנמכרו בתקופה מ-1 ביולי ועד 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
4. סך הרווח או ההפסד נטו (לאחר קיזוז ההפסדים מהרווחים) ממוין לפי שיעורי המס הרלבנטיים;
5. סכום המקדמה לתשלום כפי שהיא עולה מהנתונים האמורים.

במקביל להגשת ההודעה לפקיד השומה תשלום מקדמה בהתאם לנתונים שפורטו לעיל. את התשלום יש לשלם באמצעות שובר מיוחד לצורך כך.

על פי הנחיות הרשות למסים, במסגרת החישובים ניתן לקזז רק הפסדי הון שטרם קוּזְזו מרווחים אחרים **עד תום תקופת הדיווח אליה מתייחסת ההודעה** (דהיינו הפסדים שמומשו עד 31 בדצמבר 2010). כמו כן, לפי ההנחיות, לא ניתן לקזז הפסדים מניירות ערך בחשבון ניירות ערך אחר שבו מבוצע קיזוז שוטף של הפסדים מרווחים לצורכי ניכוי מס במקור (למשל: חשבון בנק בישראל), אלא אם ניתן אישור פקיד שומה לכך. אישור כאמור יותנה בדיווח על רווח/הפסד ותשלום מקדמה גם בחשבון ממנו נבעו ההפסדים שקוּזְזו, ללא קיזוז אותו הפסד שכבר קוּזְזו במסגרת הדיווח הקודם.

בהבהרה מיום 24 ביולי 2006, הודיעה רשות המסים, שבאותם מקרים בהם ישוכנע פקיד השומה כי עשויה להיווצר "כפל חיוב במקדמה" בשל הוראות סעיף 91(ד) והוראות סעיף 175 לפקודה, רשאי הוא להקטין את סכום המקדמה מכוח סמכותו בסעיף 91(ד)(ה) לפקודה. במקרה האמור, על הנישום לפנות לפקיד השומה בצירוף הודעת הדיווח החצי שנתית ובצירוף נתונים שיניחו את דעתו כי המס בשנת הבסיס (שנלקח לצורך חישוב המקדמות השוטפות) כולל חבות מס מהותית בשל רווחים מניירות ערך נסחרים בבורסה.

דיווחים ותשלומים לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2011 (המשך)

ב. בחירה ותשלום מקדמה במסלול של מס בשיעור 10% על השכרת דירה למגורים עד ליום 30 בינואר 2011 הכנסות פסיביות מהשכרת דירה למגורים בישראל בידי יחידים נישומות בשלושה מסלולים. הראשון - מסלול פטור לפי חוק מס הכנסה (פטור ממש על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התשי"ג-1990 וזאת עד לתקרה מסוימת (4,680 ₪ לחודש בשנת 2010), השני - מסלול מס מופחת בשיעור 10% לפי סעיף 122 לפקודת מס הכנסה ומסלול שלישי - החייב במס מלא מחד, ומאידך מאפשר לדרוש הוצאות.

סעיף 122 לפקודה מאפשר מסלול המטיל 10% בלבד על ההכנסה ברוטו מהשכרת דירת מגורים, וזאת ללא קביעת תקרה לגובה ההכנסות. הדרישות היחידות בסעיף הינן, שהמשכיר הינו יחיד (לרבות נישום מייצג בחברה משפחתית), ושהדירה המושכרת משמשת למגורים בישראל. אין כל חשיבות לזהות השוכר, יחיד, חברה או אחר. די בכך כי הדירה משמשת למגורים בישראל. נציין, כי מסלול זה לא יחול על הכנסה של יחיד המהווה הכנסה מעסק כאמור בסעיף (1)2 לפקודה. מי שבחר לשלם מס במסלול זה, לא יהא זכאי לנכות פחת או הוצאות אחרות ולא יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או מהמס החל עליה. לעניין חישוב מס השבח החל במכירת הדירה, ייוסף לשווי המכירה הסכום המירבי של הפחת או ההפחתה שניתן היה לנכותו, אילולא האיסור לנכותו במסלול זה.

תשלום המס במסלול זה יבוצע בתוך 30 ימים מתום שנת המס. לפיכך, ניתן לבחור במסלול זה גם בדיעבד עבור שנת 2010 ובתנאי שהמס על הכנסה זה ישולם עד ליום 30.1.2011 (אלא אם שילם היחיד בשנת המס 2010 מקדמות רגילות לפי סעיף 175 לפקודה).

ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2011 - עד ליום 30 בינואר 2011

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

מי רשאי לבחור בהחלת התקנות הדולריות:

(א) חברה בהשקעת חוץ כהגדרתה בסעיף 53 לחוק עידוד השקעות הון (להלן: "חוק העידוד"). ההגדרה בחוק העידוד של חברה בהשקעת חוץ הינה מורכבת ביותר, אך ניתן לומר, שבאופן כללי, הכוונה לחברה שהשקעות החוץ בה מקנות למשקיעים תושבי החוץ בכל יום ויום באותה שנת מס, שיעור העולה על 25% בכל אחת מהזכויות בה.

(ב) שותפות שכל שותפיה הם תושבי חוץ וכל השקעותיהם בשותפות והלוואותיהם לשותפות הם במטבע חוץ, והנציב אישר אותה לצורך סעיף 130א לפקודה.

(ג) חברה ש-90% לפחות מהכנסותיה הן מהפעלת כלי שיט או כלי טיס בהובלה בינלאומית.

לגבי תאגיד שבחר בניהול פנקסים לפי התקנות הדולריות:

1. לפי הוראות סעיף 11(ג) לתקנות הדולריות, תאגיד שבחר לנהל את פנקסי חשבונותיו לפי הוראות תקנות אלה, חייב להתמיד בכך במשך שלוש שנות מס רצופות, כלומר: תקופת ניהול הפנקסים לפי התקנות תהא כמפורט להלן:

| תקופת הניהול המינימלית המתחייבת לפי התקנות | השנה בה החל הניהול לראשונה לפי התקנות |
|--|---------------------------------------|
| 2010 - 2008 | 2008 |
| 2011 - 2009 | 2009 |
| 2012 - 2010 | 2010 |
| 2013 - 2011 | 2011 |

מאחר שחובת ההתמדה כאמור הינה מכח התקנות הדולריות, אין צורך בהגשת בקשה מידי שנה לפי סעיף 27(ב)(2) לחוק התיאומים¹, ביחס ל-2 שנות המס העוקבות.

¹ הוראות סעיף 27 לחוק התיאומים ימשיכו לחול גם לאחר ביטולו החל משנת המס 2008

דיווחים ותשלומים לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2011 (המשך)

- ג. הודעה על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנת המס 2011 - עד ליום 30 בינואר 2011 (המשך)
- לגבי תאגיד שבחר בניהול פנקסים לפי התקנות הדולריות: (המשך)
2. (א) לפי סעיף 27(ב)(2) לחוק התיאומים, תאגיד המבקש להחיל עליו את התקנות הדולריות בשנת המס 2011 עליו להגיש בקשה תוך 30 יום מתחילתה, קרי עד ליום 30 בינואר 2011.
- (ב) במידה והוגשה בעבר בקשה להחלת התקנות הדולריות במשך שלוש שנות מס רצופות שהסתיימו עד וכולל שנת המס 2010, אזי אם רוצים להחיל את התקנות הדולריות גם לגבי שנת המס 2011 יש להגיש בקשה עד ליום 30 בינואר 2011. יצוין, שאין מניעה להגיש את הבקשה גם לפני תחילת שנת המס.
- (ג) חברה שיצאה מתחולת התקנות לא תוכל לשוב ולבחור באותן תקנות אלא לאחר שחלפו שלוש שנים.
- ד. תשלומים ע"ח שנת המס החולפת (2010) בפטור מלא מריבית והפרשי הצמדה עד ליום 31.1.2011 (ובפטור חלקי עד 31.3.2011)
- עפ"י סעיף 187א לפקודת מס הכנסה, נישום ששילם סכום כלשהו על חשבון המס לשנת מס מסוימת יהיה פטור לגבי אותו סכום מהפרשי הצמדה וריבית כמפורט להלן:
- (1) על סכום ששולם עד לתום החודש הראשון שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 - עד ליום 31 לינואר 2011) פטור ממלוא הפרשי הצמדה וריבית.
- (2) על סכום ששולם בחודש השני שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 - במהלך חודש פברואר 2011), פטור ממחצית הפרשי הצמדה וריבית.
- (3) על סכום ששולם בחודש השלישי שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 - במהלך חודש מרץ 2011), פטור מרבע הפרשי הצמדה וריבית.
- יצוין שהוצאות ריבית (בשנת 2010 ריבית שנתית של 4%) והפרשי הצמדה למס הכנסה אינן מוכרות כהוצאה לצרכי מס.
- לפיכך, מומלץ לנישומים שידועים שלא שולם עד כה מלוא המס המתחייב לשנת המס 2010 (באמצעות המקדמות החודשיות או ניכויים במקור שנוכה מהם), לשקול לשלם את החוב הצפוי במועדים שפורטו לעיל² (מובן שבשיקולי הכדאיות של הקדמת התשלום יש להביא, בין היתר, בחשבון את המדדים העתידיים הצפויים ואת אלטרנטיבות המימון של החוב למס הכנסה).

* * *