

תאריך: 25 בינואר 2011

דיווחים ותשלומים לרשויות המס עד ליום 30 בינואר 2011

- א. דיווח ותשלום מקדמה חצי שנתית בשל רווח מניירות ערך סחירים
- ב. תשלום 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)

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

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

סעיף 91(ד)(ג2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") קובע, לגבי מוכר אשר חייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, חובת דיווח ותשלום מקדמות בגין עסקאות הוניות בניירות 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 אשר קדמו לחודש שבו חל יום הדיווח. על כן, יש להגיש את הדיווח החצי שנתי השני 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 אשר ההכנסה ממכירתם נחשבת כהכנסה פירותית.

בהתאם להנחיות רשות המיסים (הודעה מיום 2 ביולי 2006) אופן הגשת הדיווח וקיוויו הפסדי ההון יהא 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 אשר בוצעו בתקופה מיום 1 ביולי ועד ליום 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
2. סך כל הרווחים מניירות הערך אשר נמכרו בתקופה מיום 1 ביולי ועד ליום 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);

3. סך כל ההפסדים מניירות הערך אשר נמכרו בתקופה מיום 1 ביולי ועד ליום 31 בדצמבר (סכום אחד מסכם);
4. סך הרווח או ההפסד נטו (לאחר קיזוז ההפסדים מן הרווחים) ממוין לפי שיעורי המס הרלוונטיים;
5. סכום המקדמה לתשלום כפי שעולה מן הנתונים האמורים.

במקביל להגשת ההודעה לפקיד השומה תשלום מקדמה בהתאם לנתונים אשר פורטו לעיל. את התשלום יש לשלם באמצעות שובר מיוחד לצורך כך.
על פי הנחיות רשות המסים, במסגרת החישובים ניתן לקזז רק הפסדי הון אשר טרם קוזזו מרווחים אחרים **עד תום תקופת הדיווח אליה מתייחסת ההודעה** (דהיינו הפסדים אשר מומשו עד ליום 31 בדצמבר 2010). כמו כן, לפי ההנחיות, לא ניתן לקזז הפסדים מניירות ערך בחשבון ניירות ערך אחר אשר בו 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 אשר קוזזו, ללא קיזוז אותו הפסד אשר כבר קוזז במסגרת הדיווח הקודם.

בהבהרה מיום 24 ביולי 2006, הודיעה רשות המסים, שבאותם מקרים בהם ישוכנע פקיד השומה כי עשוי להיווצר "כפל חיוב במקדמה" בשל הוראות סעיף 91(ד) והוראות סעיף 175 לפקודה, רשאי הוא להקטין את סכום המקדמה מכוח סמכותו בסעיף 91(ד2)ה לפקודה. במקרה האמור, על הנישום לפנות לפקיד השומה בצירוף הודעת הדיווח החצי שנתית ובצירוף נתונים אשר יניחו את דעתו כי המס בשנת הבסיס (שנלקח לצורך חישוב המקדמות השוטפות) כולל חבות מס מהותית בשל רווחים מניירות ערך נסחרים בבורסה.

ב. תשלום 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 (ראה חוזר משרדנו מיום 15 בפברואר 2007). הראשון – מסלול פטור לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990 וזאת עד לתקרה מסוימת (4,680 ₪ לחודש בשנת 2010), השני – מסלול מס מופחת בשיעור 10% לפי סעיף 122 לפקודה 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 122(1) 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,

יווסף לשווי המכירה הסכום המירבי של הפחת או ההפחתה אשר ניתן 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 ויש לשלם את המס על הכנסה זאת 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 בהשקעות החוץ בה מקנות למשקיעים תושבי החוץ בכל יום ויום באותה שנת מס, שיעור העולה על 25% בכל אחת מן הזכויות 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 אשר בחר 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:

<u>תקופת הניהול המינימאלית המתחייבת לפי התקנות</u>	<u>השנה בה החל הניהול לראשונה לפי התקנות</u>
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

2. (א) לפי סעיף 27(ב) 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 אשר הסתיימו 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 אשר יצאה מתחולת התקנות לא תוכל לשוב ולבחור באותן תקנות אלה 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)

על פי סעיף 187א לפקודה, נישום אשר שילם סכום כלשהו על חשבון המס לשנת מס מסוימת יהא פטור לגבי אותו סכום מהפרשי הצמדה וריבית כמפורט להלן:

- (1) על סכום אשר שולם עד לתום החודש הראשון שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 – עד ליום 31 לינואר 2011) פטור ממלוא הפרשי ההצמדה וריבית.
- (2) על סכום אשר שולם בחודש השני שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 – במהלך חודש פברואר 2011), פטור ממחצית הפרשי ההצמדה וריבית.
- (3) על סכום אשר שולם בחודש השלישי שלאחר תום שנת המס (לגבי שנת המס 2010 – במהלך חודש מרץ 2011), פטור מרבע הפרשי ההצמדה וריבית.

יצוין שהוצאות ריבית (בשנת 2010 ריבית שנתית בשיעור של 4%) והפרשי הצמדה למס הכנסה אינן מוכרות כהוצאה לצרכי מס.

לפיכך, מומלץ לנישומים אשר יודעים שלא שולם עד כה מלוא המס המתחייב לשנת המס 2010 (באמצעות המקדמות החודשיות או ניכויים במקור שנוכה מהם), לשקול לשלם את החוב הצפוי במועדים אשר פורטו לעיל² (מובן שבשיקולי הכדאיות של הקדמת התשלום יש להביא, בין היתר, בחשבון את המדדים העתידיים הצפויים ואת אלטרנטיבות המימון של החוב למס הכנסה).

הננו לרשותכם בכל הסבר נוסף, ככל שיידרש.

בכבוד רב,
רפופורט ושות'
רואי חשבון

² התאריכים הספציפיים הנ"ל מתייחסים למי שיש תקופת שומה רגילה המסתיימת ביום 31.12.2010