

RH

רוזנבלום - הולצמן
 **Morison KSi** רואי חשבון
Independent member

NEWSLETTER
ניוזלטר מאי 2019
מס' 163

ה ת ו כ ן

- א. ועדת הכספים אישרה את הארכת מתווה הפיצויים לעסקים עבור היעדרות הורים באיזור הדרום ועוטף עזה בשל סגירת מוסדות החינוך 1
- ב. רשות המסים פתחה את המוקד לטיפול בנזקים ישירים באזור הדרום 2
- ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות 3
- ד. איחוד עוסקים – אי דיווח שנתי מסכם 13
- ה. מתן הודעה על מעבר ל"מפעל טכנולוגי מועדף" או ל"מפעל מועדף" 14
- ו. החלטת מיסוי 6003/19, בנושא: מפעל תעשייתי הפועל בתחום התוכנה - החלטת מיסוי בהקדם 15
- ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה 16
- ח. תכנית "כסף חכם" – סיוע בשיווק מוצרים ושירותים לחו"ל 24
- ט. ע"א 3136/17 פקיד שומה רמלה נ' פליינג קרגו בע"מ, דניאל רייך ואף.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ וע"א 3146/17 אף.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ נ' פקיד שומה רמלה 25

א. ועדת הכספים אישרה את הארכת מתווה הפיצויים לעסקים עבור היעדרות הורים באיזור הדרום ועוטף עזה בשל סגירת מוסדות החינוך

ועדת הכספים אישרה את הארכת מתווה הפיצויים לעסקים עבור היעדרות הורים באיזור הדרום ועוטף עזה בשל סגירת מוסדות החינוך, כדלקמן:

ועדת הכספים של הכנסת אישרה בפה אחד את המלצת שר האוצר, משה כחלון ומנהל רשות המסים, ערן יעקב, להאריך את מתווה הפיצויים במסלול שכר. עוד אישרה הוועדה את הארכת מתווה הפיצויים במסלול מחזורים לענף התיירות הכפרית ולענף הדבורים. כל המסלולים הוארכו עד ל-31.12.2019

שר האוצר, משה כחלון, על אישור הארכת תקנות הפיצויים: "בשני סבבי הלחימה האחרונים התחייבנו בפני ההורים שנעמוד לצדם כדי להקל, עד כמה שניתן, על הקשיים שעוברים עליהם ועל משפחותיהם בימי הלחימה. אישור התקנות היום הוא עמידה בהתחייבות זו. מטרת הפיצויים להסיר את החשש הכלכלי בפני ההורים, ולאפשר להם להתרכז במה שחשוב באמת, טובת הילדים והמשפחה."

הארכת מסלול פיצויים של שכר בגין היעדרות מעבודה בשל הוראות פיקוד העורף בטווח של עד 40 ק"מ מרצועת עזה, תאפשר לפצות מעסיקים ועצמאים בגין הוצאות השכר בעבור הימים בהם העובדים שלהם נעדרו ממקום עבודתם בשל הוראה של פיקוד העורף על סגירת מוסדות חינוך ברשות מקומית או בשל הוראה על סגירת מקום עבודה, כולל לגבי 6.5.2019.

מסלול השכר מבחין בין תקופת היעדרות של עד 10 ימים במהלך התקופה המזכה (החל ב-1.3.19 ועד 31.12.19), בגינה יינתנו פיצויים "במסלול מהיר" בסך של 370 ₪ ליום לבין היעדרות של יותר מ-10 ימים, בגינה יינתנו פיצויים בהתאם לנוסחה שנקבעה בתקנות, בדומה למבצעים קודמים.

הפיצויים לענפי התיירות והדבורים, שיינתן במסלול מחזורים, יאפשר לניזוק להגיש תביעה לקבלת החזר בגין ירידה במחזור העסקי בשל המצב הביטחוני בהשוואה למחזור העסקי בתקופה המקבילה אשתקד. יתרה מזאת, תינתן לו אפשרות לבחור לתבוע פיצויים במסלול שכר, במקום מסלול מחזורים.

ב. רשות המסים פתחה את המוקד לטיפול בנזקים ישירים באזור הדרום

ביום 5 במאי 2019 רשות המסים פרסמה הודעה בדבר פתיחת המוקד לטיפול בנזקים ישירים באזור הדרום, כדלקמן:

רשות המסים פתחה את המוקד לטיפול בנזקים ישירים באזור הדרום.

מס' הטלפון: 08-6623300, כתובת: עוז 1 אשקלון.

שעות הפעילות: 08:30-19:00.

כאמור, מדינת ישראל נטלה על עצמה בחקיקה לפצות את תושביה על נזקים ישירים ועקיפים שנגרמו כתוצאה ממעשי איבה או פעולות מלחמה שונות. הפיצוי נעשה מכח מס רכוש וקרן פיצויים התשכ"א – 1961.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות

ביום 21 במאי 2019 רשות המיסים פרסמה מדריך זכויות מס לאנשים עם מוגבלויות, כדלקמן:

מדריך זכויות מס לאנשים עם מוגבלות

מדריך זה מציג את זכויות המס של אנשים עם מוגבלות ושל בני משפחתם ונועד לסייע להם לממש את הטבות המס, להן הם זכאים.

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 59(5) לפקודה
2. זיכוי בגין החזקת קרוב במוסד מכוח סעיף 44 לפקודה
3. נקודות זיכוי בגין ילד עם מוגבלות לפי סעיף 45
4. משיכה מוקדמת מרכיב תגמולים בקופת גמל בשל נכות
5. פטור על קצבת יחיד שפרש פרישה מוקדמת בשל נכות יציבה
6. הקלות במס רכישה

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 59(5) לפקודה

סעיף 59(5) לפקודה מקנה פטור ממס על הכנסותיו של יחיד, העונה לאחת מהחלופות הבאות:

- עיוור
- נכה בשיעור של 100%
- נכה בשיעור של 90% לפי חישוב מיוחד (שיעור נכות המחושב מליקויים במספר איברים), ובלבד ששיעור הנכות הכוללת עולה על 100%. (להלן: "נכות מזכה").

הפטור ממס לפי סעיף 59(5) לפקודה, ניתן לנכה שתקופת נכותו היא 185 ימים לפחות ונקבעה לו נכות צמיתה או זמנית בשיעור של 100%, או לנכה בשיעור של 90% לפחות שלקה באיברים שונים והאחוז האמור הוא תוצאה של חישוב מיוחד של הליקוי באיברים השונים (בשיטת האחוז הפוחת), שבלעדיו היה נקבע אחוז נכות של 100% לפחות.

הנכות המזכה נקבעת לפי אחד החוקים הבאים:

1. חוק הנכים (תגמולים ושיקום), תשי"ט - 1959 (נוסח משולב).
2. חוק נכי המלחמה בנאצים, תשי"ז - 1957.
3. חוק נכי רדיפות הנאצים, תשי"ז-1957.
4. חוק התגמולים לנפגעי פעולות איבה, תש"ל - 1970.
5. פרקים ה, ט, י"ג או י"ג לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה - 1995.
6. חוק לפיצוי נפגעי גזות, התשנ"ד-1994.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה (המשך)

אם לא נקבעו למבקש אחוזי נכות לפי אחד מהחוקים המפורטים לעיל, יהיה עליו לפנות לוועדה רפואית לצורכי מס הכנסה, המתקיימת על ידי ביטוח לאומי.

יודגש – יחיד שנקבעה לו נכות מזכה לפי אחד מהחוקים המוזכרים לעיל אינו נדרש לעבור ועדה רפואית לצורכי מס הכנסה.

להלן תקורות ההכנסה הפטורות לשנים 2013 – 2019 (התקורות מתעדכנות מידי שנה):

שנת מס	תקרת הכנסה מיגיעה אישית (1)	תקרת הכנסה שאינה מיגיעה אישית (2)	תקרת הכנסה לריבית בגין נזקי גוף (3)
2013	602,400	72,240	257,640
2014	614,400	73,680	262,560
2015	614,400	73,560	262,320
2016	608,400	72,960	300,000
2017	606,000	72,720	299,040
2018	608,400	72,960	300,000
2019	615,600	73,800	303,600

(1) תקרת הכנסה שנתית מיגיעה אישית בלבד, כגון: משכורת, קצבה, הכנסה מעסק וכיו"ב, ליחיד, שנקבעה לו נכות מזכה לתקופה העולה על 364 ימים.

(2) 1. תקרת הכנסה לכל תקופת הנכות מיגיעה אישית ושלא מיגיעה אישית ליחיד, שנקבעה לו נכות מזכה לתקופה של 185 ימים ועד ל- 364 ימים.

2. תקרת הכנסה שנתית כוללת (מיגיעה אישית ושאינה מיגיעה אישית) ליחיד, שהכנסתו מיגיעה אישית בשנת המס היתה נמוכה מסכום תקרה זו, גם אם תקופת נכותו עולה על 364 יום.

(3) תקרת הכנסה שנתית כוללת (מיגיעה אישית ושאינה מיגיעה אישית) וכן מריבית, המשולמת מכספים שהופקדו בפקדון, בתוכנית חסכון או בקופת גמל, אשר מקורם בפיצויים או בכספי ביטוח שקיבל היחיד בשל פגיעת גוף) ליחיד, שהכנסתו מיגיעה אישית בשנת המס היתה נמוכה מסכום תקרה זו.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)**1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה (המשך)****הליך בקשה לפטור ממס**

לקבלת אישור מס הכנסה על פטור ממס יש לפעול כמפורט:

1. יחיד שנקבעה לו נכות מזכה שאינה בוועדה לצורכי מס הכנסה, יגיש למס הכנסה בקשה לקביעת אחוזי נכות לצורך פטור ממסים (טופס 169א) בצירוף עותק נאמן למקור של פרוטוקול הוועדה הרפואית או צילום תעודת עיוור, לפי העניין.
2. יחיד, שטרם נקבעה לו נכות מזכה, ומבקש לעבור ועדה רפואית לצורכי מס הכנסה, המתקיימת ע"י המוסד לביטוח לאומי (המכונה גם ועדה רפואית מדרג ראשון), צריך להגיש למשרד מס הכנסה הסמך למקום מגוריו בקשה הכוללת את המפורט להלן:
 - א. בקשה לקביעת אחוזי נכות לצורך פטור ממסים (טופס 169א), יש למלא את הטופס במלואו ולציין במפורש מהם הליקויים והמחלות מהם הנך סובל/ת או סבלת בעבר.
 - ב. טופס ויתור על סודיות רפואית (טופס 169ב), אחרי שמילאת בו את כל הפרטים הנדרשים.
 - ג. כל המסמכים הרפואיים המתייחסים לבקשתך כגון: חוות דעת רפואיות, סיכומי מחלות, צילומי רנטגן, תוצאות בדיקות רפואיות. (המסמכים לא יוחזרו למבקש בתום הטיפול).
 - ד. קבלה על תשלום ההוצאות של המוסד לביטוח לאומי, כפי שנקבע על ידי המוסד (שובר תשלום חתום ע"י הבנק).
- ניתן לקבל את שובר התשלום במשרדי מס הכנסה או במשרדי המוסד לביטוח לאומי.
- יש לשלם את שובר התשלום בסניפי הבנקים, ולצרפו למסמכי הבקשה לפטור ממס.

סכום השובר לתשלום למוסד לביטוח לאומי בשנת 2019 - 659 ש"ח.

שים לב!

- אי פירוט ליקוי או פגימה ואי צירוף מסמכים רפואיים לטופס 169א עלול לגרום לכך שלא יקבעו אחוזי נכות בגין הליקוי או הפגם.
- המוסד לביטוח לאומי אינו מקבל בקשות לזימון לוועדה רפואית לצרכי מס הכנסה ללא טופסי הפניה מרשות המסים.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה (המשך)

3. לאחר מילוי הטפסים ותשלום האגרה, יש להגיש למשרד מס הכנסה אליו שייך המבקש. מסמכים אלה יועברו לביטוח לאומי לצורך קביעת מועד הוועדה הרפואית.
4. הזמנה להתייצב בפני הוועדה הרפואית תשלח למבקש על ידי הביטוח הלאומי ובה יפורטו המועד ומקום קיום הוועדה הרפואית.
5. בטופס בקשה לקביעת אחוזי נכות לצורך פטור ממסים (169א) ניתן לבקש כי הוועדה הרפואית תתכנס שלא בנוכחות המבקש. יתכן, שלמרות הבקשה שלא להופיע בפני הוועדה, יתעורר צורך בכך, והמבקש יוזמן לבדיקת רופא הוועדה הרפואית ויהיה עליו להתייצב.
- לידיעתך, יתכן שתוזמן למספר רופאים, בהתאם למומחיות הנדרשת, לפי הליקויים והמחלות שצרפת לגביהם מסמכים.
6. אם המבקש לא יתייצב בפני הוועדה הרפואית במועד שנקבע בהזמנה, מבלי להודיע על כך למוסד לביטוח לאומי, לפחות 4 ימים לפני מועד התכנסותה, או מבלי לתת סיבה מתקבלת על הדעת לאי ההתייצבות, יראו את הבקשה כאילו לא הוגשה. במקרה כזה, יהיה על המבקש להגיש בקשה חדשה לקביעת אחוזי נכות, אשר תהא כרוכה בתשלום.
7. לאחר שהוועדה הרפואית תקבע את אחוזי הנכות, מזכירות הוועדה תשלח את החלטתה בדבר קביעת אחוזי הנכות אל משרדי מס הכנסה ואל המבקש. לאחר קבלת החלטת הוועדה הרפואית במשרדי מס הכנסה, תשלח הודעה בכתב למבקש בדבר הזכאות לפטור ממס בצירוף העתק פרוטוקול הוועדה הרפואית.

ערר וערעור**הגשת ערר על החלטת הוועדה הרפואית**

יחיד המעוניין לערער על החלטת הוועדה, מתבקש:

- א. להגיש למשרד מס הכנסה מכתב ערר מנומק, בצירוף האסמכתאות הרפואיות הרלוונטיות, **בתוך 45 יום** מהיום בו התקבלה הודעת מס הכנסה על החלטת הוועדה הרפואית ותוצאותיה.
- ב. לצרף לבקשת הערר אישור על תשלום שובר ערר. **סכום שובר הערר לתשלום למוסד לביטוח לאומי בשנת 2019 הוא 950 ש"ח.**

לתשומת ליבך,

- א. ניתן לבקש מוועדת הערר לדון גם בליקויים רפואיים שלא הועלו בפני הוועדה הרפואית מדרג ראשון.
- ב. לוועדת הערר יש סמכות לבטל או לשנות את החלטתה של הוועדה הרפואית מדרג ראשון, גם בגין ליקויים עליהם לא ערער המבקש.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה (המשך)

הגשת ערעור על החלטת ועדת הערר

יחיד המעוניין לערער על החלטת ועדת הערר, יכול להגיש ערעור לבית הדין האזורי לעבודה **בתוך 60 יום** ממועד קבלת הודעת מס הכנסה על החלטת ועדת הערר.

ועדה רפואית עקב החמרה

יחיד, שנקבעה לו נכות בוועדה רפואית, וחלה החמרה במצבו, יכול לאחר חצי שנה ממועד הוועדה הרפואית הקודמת, להגיש בקשה לוועדה רפואית (להלן: "ועדת החמרה") באופן דומה לוועדה רפואית מדרג ראשון.

את הבקשה לוועדת החמרה יש להגיש במשרד מס הכנסה הסמוך למקום המגורים בצירוף:

א. הטפסים, מסמכים רפואיים ושובר תשלום כמפורט בסעיף 2 ב"הליך בקשה לפטור ממס".

ב. המסמכים הרפואיים המעידים על החמרה.

יובהר:

✓ לברור פרטים על מצב הפנייה, לאחר העברת המסמכים למוסד לביטוח לאומי, ניתן לפנות לסניף הביטוח הלאומי המטפל בבקשה או למוקד הטלפוני של הביטוח הלאומי בטלפון 6050*.

✓ הודעה על החלטת הוועדה הרפואית תשלח מהמוסד לביטוח לאומי. בנוסף, משרד מס הכנסה ישלח לך הודעה לגבי זכאותך לפטור ממס לפי סעיף 9(5) לפקודה, בהתאם להחלטות הוועדה, בצירוף העתק פרוטוקול הוועדה הרפואית.

✓ מטעמי סודיות, לא ניתן למסור מידע על החלטות הוועדה הרפואית בטלפון.

מימוש הזכאות לפטור ממס

- יחיד, שנקבעה לו נכות מזכה לצמיתות, יקבל אישור כללי המופנה למעסיק או למשלם הקצבה. האישור יימסר על ידי המבקש למעסיק או למשלם הקצבה, אם מדובר במעסיק או משלם אחד. האישור תקף גם לשנים הבאות.
- אם יש לך מספר מעסיקים / משלמים, או שתקופת נכותך איננה לצמיתות עליך לפנות למשרד מס הכנסה בבקשה לאישור על פטור מניכוי מס למעסיקים ו/או למשלמים, לפי העניין (תיאום מס).

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)

1. פטור ממס לנכה לפי סעיף 9(5) לפקודה (המשך)

- יחיד, שנקבעה לו נכות מזכה לשנות המס שקדמו לשנת המס הנוכחית, רשאי להגיש בקשה להחזר מס לגבי כל אחת משנות זכאותו לפטור. בקשה להחזר מס ניתן להגיש לתקופה של עד שש שנים שקדמו לשנת המס הנוכחית (בשנת 2019 ניתן להגיש בקשות להחזרי מס משנת 2013 ואילך).

יחיד, שהגיש דוחות שנתיים או בקשות להחזר מס לשנות המס בהן הוא זכאי לפטור כאמור, טרם קביעת הנכות, יגיש בקשה לתיקון הדוחות ולמימוש הפטור בשנים הללו (עד 6 שנים אחורה), בכפוף להנחיות לתיקון שומות בשל פטור ממס עקב נכות.

ניתן להיעזר במדריך להגשת בקשה להחזר מס, לחץ כאן למדריך:

<https://taxes.gov.il/IncomeTax/Pages/IncomeTaxGuides/IncomeTaxGuideHehzerMas.aspx>

2. זיכוי בגין החזקת קרוב במוסד מכוח סעיף 44 לפקודה

סעיף 44 לפקודה קובע – "בחישוב הכנסתו החייבת של תושב ישראל, שהוא או בן זוגו, שילם בשנת המס בעד החזקתם במוסד מיוחד של ילד, בן זוג או הורה משותקים לחלוטין, מרותקים למיטה בתמידות, עיוורים או בלתי שפויים בדעתם, וכן בשל החזקת ילד עם מוגבלות שכלית התפתחותית במוסד מיוחד, יותר לו זיכוי ממס של 35% מאותו חלק מהסכומים ששילם העולה על 12.5% מהכנסתו החייבת".

התשלומים לפי סעיף זה כוללים את כל הסכומים ששולמו בעד החזקה במוסד, לרבות תשלומים עבור טיפול רפואי ע"י המוסד.

לקבלת הזיכוי יש להגיש בקשה לזיכוי ממס בגין קרוב נטול יכולת (טופס 116א) וכן את המסמכים המעידים על לקות הקרוב.

בקשות לזיכוי בגין החזקת קרוב במוסד מטופלות רק בדרך של הגשת בקשה להחזר מס או דוח שנתי.

3. נקודות זיכוי בגין ילד עם מוגבלות לפי סעיף 45

סעיף 45 לפקודה קובע - "יחיד תושב ישראל שהיה לו בשנת המס ילד משותק, עיוור או עם מוגבלות שכלית התפתחותית או שהיה לבן זוגו ילד כאמור, יובאו בחשבון בחישוב המס שלו או של בן זוגו שתי נקודות זיכוי בשל כל ילד כאמור".

רשות המסים הרחיבה את הזכאים להקלות, גם לגבי הבאים:

1. הורה לילד שוועדת השמה קבעה שהילד זכאי להשמה בחינוך מיוחד.
2. הורה לילד שטרם מלאו לו 19 שנים (קטין), המקבל גמלת ילד נכה מהמוסד לביטוח לאומי.
3. הורה לילד שמלאו לו 19 שנים, ונקבעה לו דרגת אי כושר להשתכרות בשיעור של 74% ומעלה לצמיתות, והוא סמוך לשולחן הוריו.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)**3. נקודות זיכוי בגין ילד עם מוגבלות לפי סעיף 45 (המשך)**

מימוש הזכאות לנקודות הזיכוי תתאפשר באחת מהדרכים הבאות:

✓ אמצעות מילוי טופס 101 אצל המעסיק - במקרה של זכאות לגמלת ילד נכה ובצירוף אישור על גמלה זו.

✓ אמצעות בקשה לתיאום מס ולהקלה בחישוב המס בשנה הנוכחית - יש למלא טופס 116א, ולצרף מסמכים כמפורט בטופס.

✓ באמצעות בקשות להחזרי מס לשנות המס הקודמות. יש למלא טופס 135, ולצרף מסמכים כמפורט בטופס.

במקרה של הורים לילד הזכאי לגמלת ילד נכה, גרושים/פרודים שאינם מנהלים משק בית משותף, שני ההורים זכאים לנקודות הזיכוי הללו.

לתשומת ליבך:

1. אם שילמת הוצאות החזקת ילד במוסד מיוחד, יהיה עליך לבחור בין קבלת זיכוי בגין החזקת קרוב במוסד לפי סעיף 44 לפקודה לבין קבלת נקודות זיכוי בגין ילד עם מוגבלות לפי סעיף 45 לפקודה.

2. התנאי לזיכוי לפי סעיפים 44 או 45 לפקודת מס הכנסה הוא שהכנסת הקרוב, נטול היכולת, אינה עולה בשנת המס על 169,000 ש"ח (נכון לשנת המס 2019) במקרה של יחיד או 271,000 ש"ח (נכון לשנת המס 2019) לנטול היכולת ובן זוגו, אם הוא נשוי.

4. משיכה מוקדמת מרכיב תגמולים בקופת גמל בשל נכות

לפי תקנות מס הכנסה, מי שנקבעה לו או לקרובו נכות רפואית צמיתה בשיעור של 75% לפחות לפי סעיף 9(5) לפקודה, זכאי למשוך בפטור ממס את כספי התגמולים מקופת גמל, ובלבד שהיה עמית בקופת הגמל לפני שנקבעה לו או לקרובו הנכות.

הגדרת "קרוב" – "בן זוג, הורה, הורי הורה, צאצא וצאצאי בן הזוג ובן זוגו של כל אחד מהם".

משיכה מוקדמת מקופת גמל במקרה של ילד נכה:

הורה, לילד הזכאי לגמלת ילד נכה צמיתה בשיעור המרבי (בשנת המס 2019 השיעור המרבי הוא 188%), רשאי להגיש בקשה למשיכת כספי קופת הגמל שלו בפטור ממס, גם ללא אישור על נכות רפואית של הילד.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)4. **משיכה מוקדמת מרכיב תגמולים בקופת גמל בשל נכות (המשך)**

במקרים בהם שיעור הגמלה נמוך מהשיעור המרבי, ניתן לפנות לוועדה רפואית לצורכי מס הכנסה (כמפורט בסעיף 1 במדריך - "הליך בקשה לפטור ממס") וככל שזו תקבע נכות רפואית צמיתה בשיעור של 75% ומעלה, ניתן יהיה למשוך כספים מהקופה בפטור ממס.

יודגש, כי הפטור ממס במשיכה מוקדמת מקופת גמל, יינתן רק במקרה בו מועד תחילת הנכות הרפואית הוא לאחר תחילת ההפקדות לקופת הגמל.

5. **פטור על קצבת יחיד שפרש פרישה מוקדמת בשל נכות יציבה****דברי הסבר:**

לפי סעיף 9א לפקודה, הזכאות לקבלת פטור ממס על הכנסה מקצבה המשתלמת ממעסיק או מקופת גמל (קרן פנסיה, ביטוח מנהלים וכיו"ב) וכן קצבה המשתלמת על פי ביטוח מפני אבדן כושר עבודה, מותנית בהגעתו של האדם לגיל הפרישה על פי החוק.

עם זאת, בהגדרת "גיל פרישה" נקבע כי יראו אדם כמי שהגיע לגיל פרישה אף אם: "הוא פרש פרישה מוקדמת בשל נכות יציבה בדרגה של 75% או יותר, שנקבעה על פי אחד החוקים המפורטים בסעיף 9(5) (ראה – "נכות מזכה" בסעיף 1 למדריך).

יודגש כי הזכאות לפטור ממס על הקצבה בשל הנכות, היא רק במקרים בהם נותקו יחסי עובד-מעסיק בשל הפגיעה אשר גרמה לנכות שהביאה לפרישתו של העובד. כלומר, אם נקבעה לך נכות שלא בסמוך לפרישה, ואין קשר סיבתי בין הפרישה לבין הנכות, אזי לא יחול הפטור.

הליך מימוש ההטבה:

יחיד, שפרש פרישה מוקדמת בשל נכות ומקבל קצבה או קצבת אבדן כושר עבודה, יגיש למשרד מס הכנסה את הודעת המעסיק על פרישה מעבודה של עובד (טופס 161) (המעסיק יסמן בטופס את סיבת הפרישה) בצירוף אישור על הנכות המזכה.

משרד מס הכנסה יפיק למקבל הקצבה אישור על ניכוי מס במקור הכולל פטור ממס על הקצבה (בשנת המס 2019 סכום הפטור עומד על 4,155 ש"ח בחודש). את האישור יש למסור למשלם הקצבה.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)

6. הקלות במס רכישה

תקנה 11 לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה – 1974 (להלן: "תקנות מס רכישה") מעניקה הקלה בתשלום מס רכישה לעיוור ולנכה, כהגדרתם בתקנות, כמפורט להלן:

- עיוור – לגבי רכישות החל מיום 6.12.2016: מי שקיבל תעודת עיוור, שהונפקה על ידי השירות לעיוור של משרד הרווחה והשירותים החברתיים, שתאריך ההנפקה, שהוטבע בה הוא מיום 1.1.1994 ואילך, ותוקפה לצמיתות. לגבי רכישות לפני 6.12.2016: העיוור יופנה לוועדה רפואית לקביעת אחוזי נכות, ככל שתקבע לו נכות מזכה, יוכל להינות מההקלה.
- נכה, כהגדרתו בחוק הנכים (תגמולים ושיקום), התשי"ט – 1959 [נוסח משולב] או בחוק נכי המלחמה בנאצים, תשי"ד – 1954, שנקבעה נכותו לצמיתות בשיעור של 91% ומעלה.
- נפגע, כמשמעותו בחוק התגמולים לנפגעי פעולות איבה, התש"ל – 1970, שנקבעה נכותו לצמיתות בשיעור של 91% ומעלה.
- נכה, כהגדרתו בחוק נכי רדיפות הנאצים, התשי"ז – 1957, שנקבעה נכותו בשיעור של 50% ומעלה והוא זכאי לתגמולים מאוצר המדינה לפי חוק זה.
- נכה תאונת עבודה, כמשמעותו בסעיף 103 לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה – 1995, הזכאי לקבל מהמוסד לביטוח לאומי קצבה או מענק לפי פרק ג' לחוק ודרגת נכותו לצמיתות כתוצאה מתאונת עבודה אינה פחותה מ – 50%.
- נכה עפ"י פרק ט' לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה – 1995, שנקבעה לו דרגת אי כושר השתכרות לצמיתות, בשיעור של 75% לפחות.
- וכן אחד מהבאים, שנכותו נקבעה לפי תקנות מס הכנסה (קביעת אחוז נכות), התש"ס – 1979:

1. נכה תאונת דרכים, שנקבעה לו נכות של 50% ומעלה לצמיתות.
2. נכה משיתוק או קטוע יד או רגל, שאחוז נכותו לצמיתות כתוצאה מפגיונות אלה היא 50% ומעלה.
3. נכה, שנקבעה לו נכות צמיתה בשיעור של 100% או נכות צמיתה של 90% לפחות מחמת שלקה באיברים שונים והאחוז האמור הוא תוצאה של חישוב מיוחד של הליקוי באיברים השונים, שבלעדיו היה נקבע אחוז נכות של 100% לפחות.

ג. מדריך זכויות לאנשים עם מוגבלות (המשך)**6. הקלות במס רכישה (המשך)**

ההקלה במס רכישה היא בעת רכישת דירת מגורים או בעת רכישת קרקע לשם בניית דירה. הזכאות להקלה, מותנית בכך שהנכס הנרכש אכן ישמש למגורי הזכאי להקלה.

הזכאי להקלה, יכול ליהנות ממנה פעמיים בלבד במשך כל חייו.

ברכישת זכות במקרקעין, הנרכשת על-ידי בני זוג, שרק אחד מהם זכאי להקלה, מוענקת ההקלה לשני בני הזוג. כך גם במקרה, שהזכות נרכשת על-ידי שני יחידים, שרק אחד מהם זכאי להקלה, והם נישאו תוך 12 חודשים מיום רכישת הזכות במקרקעין.

הזכאים להקלה משלמים מס רכישה מופחת, בשיעור של 0.5%, במקום לפי מדרגות מס הרכישה הרגילות החלות ברכישת דירת מגורים (דירה יחידה או דירה נוספת, לפי העניין) או במקום מס הרכישה החל ברכישת קרקע (לבניית דירה).

ברכישת דירה מגורים יחידה, לאחר 6.12.2016, בסכום של עד 2.5 מיליון ש"ח - לא תחול חבות במס רכישה עד גובה המדרגה הראשונה (סכום של 1,696,750 ש"ח נכון לשנת 2019) ועל יתרת הסכום תחול חבות מס בשיעור של 0.5%.

כשסכום רכישת דירת מגורים יחידה עולה על 2.5 מיליון ש"ח - החבות במס הרכישה תהיה בשיעור של 0.5% על מלוא סכום הדירה הנרכשת.

עם ההצהרה על הרכישה יש להגיש את הבקשה לפטור חלקי ממס רכישה (טופס 2973), בצירוף אסמכתאות, כמפורט בטופס.

בהנחיה מיום 13.6.2006, הרחיבה רשות המסים את האפשרות למתן הקלה במס רכישה, גם למקרה בו הדירה נרכשת על שם הורים של קטין, הזכאי לקבלת ההקלה, ובלבד שהדירה הנרכשת מותאמת לצרכיו המיוחדים של הקטין. הואיל וההקלה הניתנת מיוחסת לקטין עצמו ונחשבת ככזו שנוצלה על ידו, נדרש אישור מבית המשפט לענייני משפחה.

דברי ההסבר הם כלליים ואין לראות בהם את נוסח החוק

ד. איחוד עוסקים – אי דיווח שנתי מסכם**מדינת ישראל****סמנכ"לית בכירה לאכיפת הגביה**

תאריך: ז' אייר תשע"ט
12 מאי 2019
תיק:
סימוכין: 646821

לכבוד
ציבור המייצגים/עוסקים

הנדון: איחודי עוסקים - אי דיווח דו"ח שנתי מסכם

סעיף 71 א. לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן "החוק"), מחייב כל אחד מהעוסקים שנרשמו כאחד לפי סעיף 56 לחוק, להגיש דו"ח שנתי מסכם על סך כל עסקאותיו, לרבות עסקאות שעשה עם העוסקים שנרשמו עמו כאחד וכן על כל רכישותיו וכל השירותים שקיבל, לרבות מהעוסקים שנרשמו עמו כאחד, בתוך 90 ימים מתום שנת המס. בבדיקה שנערכה על ידינו עולה כי רמת הציות של דיווח הדו"ח השנתי המסכם, נמוכה מאוד ואינה משרתת את מטרת החקיקה. לאור האמור, הנני להודיעכם כי בכוונתנו לפעול להעלאת רמת הציות על מנת לממש את מהות ותכלית החקיקה, ע"י נקיטת צעדים כנגד סרבני הדיווח. כפי שידוע, עפ"י התיקון לתקנות העבירות המנהליות (קנס מנהלי - חיקוקי מסים) התשמ"ז-1987, אי הגשת דו"ח שנתי מסכם של כל אחד מהעוסקים הכלולים באיחוד העוסקים, מהווה עבירה מנהלית שבגינה ניתן להטיל קנס מנהלי בסך 5,000 ₪ בגין כל דו"ח שלא הוגש. טרום הטלת הקנס המנהלי ועל מנת להימנע מנקיטת צעדים מנהליים מידיים כנגד סרבני הדיווח הללו, מתוך גישה מתחשבת ומקלה, בשלב ראשון, נפעל להפקת מכתבי התראה לעוסקים שטרם דיווחו את הדו"חות לשנים 2016 ו-2017 (במצטבר). אני תקווה שמכתבי ההתראה יביאו להעלאת רמת הציות באופן משמעותי. עוסקים שלא יגישו את הדיווח, לאחר מכתב ההתראה, נאלץ להטיל את הקנס המנהלי בהתאם להוראות החוק.

בכבוד רב,

זילפה גלינדוס

העתק:

מר ערן יעקב, מנהל רשות המסים

ה. מתן הודעה על מעבר ל"מפעל טכנולוגי מועדף" או ל"מפעל מועדף"

על חברות המעוניינות להחיל את הוראות "מפעל טכנולוגי מועדף" או "מפעל מועדף", למסור לפקיד השומה עד ליום 31 במאי 2019 הודעה באמצעות טופס 908 כי לגבי הכנסה שהופקה או נצמחה בשנת המס 2019 ואילך הן מוותרות על יתרת ההטבות המגיעות להן עפ"י הנוסח הישן של החוק לפני יום ה-1 בינואר 2011.

אם על החברה חלה שנת מס מיוחדת, עליה למסור את הודעתה לפקיד השומה לא יאוחר מחמישה חודשים לאחר סיום שנת המס המיוחדת.

חשוב לציין, כי ההודעה הנ"ל הינה חד פעמית ואין אפשרות לחזור ממנה.

ו. החלטת מיסוי 6003/19, בנושא: מפעל תעשייתי הפועל בתחום התוכנה - החלטת מיסוי בהקדם



החלטת מיסוי: 6003/19

תחום החלטת המיסוי: חוקי עידוד

הנושא: מפעל תעשייתי הפועל בתחום התוכנה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות כפי שהוצגו על ידי החברה:

1. החברה הינה חברה פרטית תושבת ישראל (להלן: "החברה"), אשר מפתחת תוכנה, המאפשרת ללקוחות החברה בכל העולם לבצע בדיקות לקמפיינים של פרסום (להלן: "התוכנה").
2. הכנסות החברה נובעות מדמי שימוש בתוכנה, הנגזרים מהיקף שאלות המידע אותו הלקוח מעוניין לקבל מהתוכנה.
3. החברה הצהירה כלהלן:
 - 3.1 החברה מעסיקה 6 עובדים, מתוכם 3 עובדי פיתוח במשרה מלאה, וכן 3 עובדים נוספים העוסקים בשיווק ותפעול.
 - 3.2 החל ממועד תחילת פעילותה הייצורית של החברה, כל עובדי הפיתוח מועסקים כשכירים בחברה, והוצאות השכר בגינם נרשמים כהוצאות מו"פ של החברה בדוחותיה הכספיים.
 - 3.3 העובדים פועלים במשרדים ייעודיים של החברה הממוקמים בתל אביב.
 - 3.4 כל הציוד שמשמש את הפעילות הייצורית של החברה (מחשבים, תוכנות וכיוצא"ב) נמצא בבעלותה ורשום בספריה החל ממועד תחילת פעילותה.
 - 3.5 החל ממועד תחילת פעילותה הייצורית של החברה, כל הסכמי ההתקשרות עם הלקוחות והספקים נחתמים במישרין מול החברה.
 - 3.6 הקניין הרוחני (IP) הנובע מפיתוח התוכנה, לרבות מלוא הסיכונים והסיכויים הנובעים ממנו, נרשם במלואו בבעלותה של החברה בישראל.

פרטי הבקשה:

לאשר כי המפעל של החברה הנו "מפעל תעשייתי", וכי הכנסותיה ממתן זכות שימוש בתוכנה מהוות "הכנסה מועדפת", בהתאם לסעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "החוק").

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. נקבע, כי מפעלה של החברה הינו "מפעל תעשייתי" וזאת בהתבסס על פעילותה של החברה שהינה פעילות ייצורית של פיתוח תוכנה ובהתבסס על מלוא הצהרותיה, המפורטות בסעיף 3 לעובדות.
2. נקבע שהכנסותיה של החברה הינן "הכנסה מועדפת" מאחר והן נובעות ממתן זכות שימוש בתוכנה.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים ומגבלות נוספים.

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה

ג' אייר, תשע"ט

08 מאי 2019

חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים
בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף
לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה

תוכן עניינים

1.	כללי	2.
2.	המצב החוקי עובר לתיקון מספר 93 לחוק	3.
3.	מצב משפטי קיים - הצורך בהקלה במקרים חריגים	3.
4.	המצב החוקי לאחר תיקון מספר 93 לחוק	4.
5.	הוראות מעבר	5.
6.	תחולה	6.
7.	התיישנות	6.
8.	הוראות לפעולה	6.

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



1. כללי

סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") מטיל מס רכישה בשיעורים פרוגרסיביים על רכישת דירת מגורים, תוך מתן הקלה בשיעורי המס החלים על רכישת דירת מגורים שהיא "דירה יחידה" כהגדרתה בסעיף.

על פי הסעיף, חישוב מס הרכישה בשיעורים של דירת מגורים יחידה יחול גם על יחיד שבמועד הרכישה יש בבעלותו דירת מגורים אחרת מלבד זו הנרכשת (להלן: "הדירה הישנה"), שהייתה דירת המגורים היחידה שבבעלותו עד למועד הרכישה, ורכש דירה אחרת (להלן: "הדירה החדשה") כתחליף לדירה הישנה, זאת אם מכר את הדירה הישנה במועד הנקוב בסעיף.

לאור הגדרת "דירת מגורים" הקבועה בסעיף 9 לחוק, כשדירת המגורים נרכשה מקבלן או במסגרת קבוצת רכישה, נחשבת היא במניין הדירות של הרוכש כדירת מגורים, על אף שלא תמיד מקנה רכישה כזו אפשרות ממשית לעשות בדירה שימוש למגורים בפועל, מן הסיבה שבניית הדירה טרם הסתיימה.

במצבים בהם התארגנה קבוצת רכישה ונקלעה לקשיים בלתי צפויים המעכבים את השלמת הבניה המשותפת לפרק זמן חריג אשר אינו מקובל בענף, לעיתים נוצר צורך על ידי חברי קבוצת הרכישה, לרכוש לעצמם דירת מגורים אחרת בה יוכלו להתגורר, אולם מאחר ואין ביכולתם למכור את הדירה שרכשו בקבוצת רכישה, במועדים הקבועים בחוק והמקנים הקלה במס רכישה, חבות מס הרכישה המוטלת עליהם הינה בשיעורים הגבוהים.

ביום 28.6.18 פורסם ברשומות חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מספר 93), התשע"ח-2018 (להלן: "התיקון או תיקון מספר 93")¹ אשר מטרתו להקל על רוכש דירת מגורים, לאחר שרכישה קודמת במסגרת קבוצת רכישה נקלעה (לאחר הרכישה) לקשיים מהותיים המעיבים על האפשרות שבניית הדירה תושלם, ותאפשר שימוש למגורים.

מטרת חוזר זה להבהיר את הוראות התיקון שיחולו ברכישת דירת המגורים החדשה כאשר בבעלות הרוכש דירת מגורים אחרת שנרכשה במסגרת קבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה.

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



2. המצב החוקי עובר לתיקון מספר 93 לחוק

ככלל, שיעור מס הרכישה החל ברכישת דירת מגורים קבוע בסעיף 9(ג1)(1) לחוק והחריג לו נקבע בסעיף 9(ג1)(2) לחוק המקנה הקלה בשיעורי מס הרכישה לרוכש דירת מגורים שזו דירתו היחידה, כן לרוכש דירת מגורים המיועדת להיות דירתו היחידה לאחר שימכור את דירתו הישנה (להלן: "סעיף ההחלפה או סעיף ההחלפה הרגיל"), וכן לרוכש שזו לו דירה חלופית כמשמעותה בסעיף 49ה(א) לחוק.

סעיף ההחלפה מטפל במצב בו בעת רכישת דירת המגורים נשוא חישוב מס הרכישה הרוכש אינו בעלים של דירת מגורים יחידה, כיוון שבאותו זמן נתון ישנה דירה אחרת בבעלותו, שבכוונתו למכור.

סעיף ההחלפה חל בשני מצבים:

מצב א' – החלפת דירת מגורים ישנה בדירת מגורים חדשה שבנייתה הסתיימה. במקרה זה נקבע בסעיף, כי הרוכש יהיה זכאי לשיעורי המס המוטבים ברכישת הדירה החדשה ובלבד שהדירה הישנה נמכרה בתוך 24 חודשים מיום רכישת הדירה החדשה (בתקופת הוראת השעה - לרכישות בין התאריכים 1.5.16 ליום 30.4.21, בתוך 18 חודשים מהמועד האמור).

מצב ב' – החלפת דירת מגורים ישנה בדירת מגורים חדשה שנרכשה מקבלן (ובנייתה טרם הסתיימה). במקרה זה נקבע בסעיף, כי הרוכש יהיה זכאי לשיעורי מס רכישה מוטבים ובלבד שהדירה הישנה נמכרה בתוך 12 חודשים מהמועד שנקבע בחוזה עם הקבלן למסירת הדירה החדשה, או בתוך 12 חודשים מהמועד שנמסרה לו בפועל, ככל שנסיבות האיחור במסירה לא היו תלויות ברוכש.

יוער בהקשר זה, כי עמדת רשות המיסים הינה, שלעניין זה דין רכישת דירת מגורים במסגרת קבוצת רכישה כדין רכישת דירת מגורים מקבלן ([הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין 2/2013](#)).

3. מצב משפטי קיים - הצורך בהקלה במקרים חריגים

סעיף ההחלפה חל כאשר דירת המגורים הישנה נרכשה במסגרת קבוצת רכישה והרוכש מבקש לרכוש דירת מגורים חדשה שבנייתה הסתיימה ובלבד שדירת המגורים הישנה נמכרה בתוך המועדים הקבועים בסעיף ההחלפה.

כעקרון, אדם שרוכש דירת מגורים שבנייתה טרם הסתיימה (מקבלן או במסגרת קבוצת רכישה), שהיא דירתו היחידה, איננו מסדיר את מגורי התא המשפחתי עד לקבלת הדירה הבנויה באמצעות רכישת דירת מגורים חדשה, כיוון שהסדרה כזו דורשת

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



משאבים כלכליים לשתי דירות מגורים. בדרך כלל, במקרה כזה ישתמש התא המשפחתי במגורים זמניים, כגון שכירות, כדי לתת את אותו מענה מגורים זמני הנדרש. אדם כאמור יפנה וירכוש דירת מגורים אחרת, נוסף על דירת המגורים שרכש ובנייתה טרם הסתיימה, כאשר מתגלעים קשיים משמעותיים המעיבים על האפשרות לקבל דירת מגורים שבנייתה הסתיימה או שמרחיקים באופן ניכר אפשרות זו. לדוגמה: כאשר קבוצת רכישה אינה מתקדמת בשל קשיים מהותיים משפטיים או בירוקרטיים וכדומה. בעוד ברכישה מקביל, עומדת האפשרות לרוכש לבטל את העסקה לרכישת הדירה שלא מבשילה, הליך הכרוך בזמן ובמשאבים, ביטול הרכישה אינה אלטרנטיבה ממשית במקרה של קבוצת רכישה, כיוון שדורשת ביטול רב צדדי של כל חברי קבוצת הרכישה אל מול בעלי הקרקע.

4. המצב החוקי לאחר תיקון מספר 93 לחוק

מתוך מטרה לתת מענה לרוכש דירה יחידה בקבוצת רכישה שנקלעה לקשיים בלתי צפויים, הוסף לחוק במסגרת התיקון מסלול החלפה נוסף בסעיף 9(ג1)(2)(ב1) לחוק (להלן: "מסלול ההחלפה החדש").

על פי מסלול ההחלפה החדש, יחיד שרכש דירה יחידה במסגרת קבוצת רכישה, יהיה זכאי לשיעורי מס הרכישה המוטבים (שיעורי מס רכישה לדירה יחידה) ברכישת דירת מגורים חדשה, אם מכר את זכויותיו בדירת המגורים הישנה (שבקבוצת הרכישה) תוך 18 חודשים ממועד השלמת בנייתה, במקרים הבאים:

4.1. כאשר דירת המגורים החדשה נרכשה לאחר חלוף 4 שנים מיום רכישת

הדירה הישנה בקבוצת רכישה – ובלבד שבניית הדירה הישנה בקבוצת הרכישה לא החלה, או שהחלה הבנייה בתקופה זו והמנהל שוכנע כי קיים עיכוב מהותי אחר בהשלמת בנייתה של הדירה הישנה בקבוצת הרכישה, בנסיבות שאינן בשליטתו של הרוכש ולא היו ידועות במועד רכישת הדירה בקבוצת הרכישה.

לעניין זה- "עיכוב מהותי"- כל עיכוב בבנייה או אירוע שאינם מקובלים ברכישת דירה במסגרת קבוצת רכישה ואינו חלק מהמהלך הרגיל של הבנייה במסגרת הקבוצה ומעיב על האפשרות להשלים את בניית הדירה בטווח הנראה לעין, לדוגמה: פשיטת רגל של הגורם המארגן, או של קבלן מבצע או בעל מקצוע משמעותי אחר שהתקשרו עם חברי הקבוצה, סכסוך משפטי בין החברים, או

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



מול המארגן, כל תקלה או אירוע בלתי צפוי בקרקע כגון, ממצאים אשר אינם מאפשרים המשך ביצוע עבודות, וכדומה.

יובהר, כי העיכוב צריך להיות כתוצאה מקושי אובייקטיבי וקולקטיבי שאינו תלוי בחברי הקבוצה.

כמו כן יובהר, כי ככל שדירת המגורים החדשה נרכשה לפני שחלפו 4 שנים ממועד רכישת הדירה בקבוצת הרכישה, סעיף ההחלפה החדש לא יחול כלל (גם אם שוכנע המנהל שהיה עיכוב מהותי או שבניית הדירה טרם החלה).

4.2. כאשר דירת המגורים החדשה נרכשה לאחר חלוף 6.5 שנים מיום רכישת הדירה הישנה בקבוצת רכישה – ובלבד, שלא נמסרה לרוכש החזקה בדירת המגורים הישנה שבקבוצת הרכישה עד למועד רכישת הדירה החדשה. במקרה זה, ברכישת הדירה החדשה יחול שיעור מס מוטב החל ברכישת דירת מגורים יחידה גם אם הוסרו המגבלות או הקושי שליוו את הפרויקט וכן גם אם לא ליוו את הפרויקט קשיים כלל.

סעיף ההחלפה החדש יחול בתנאים, כאמור, ובלבד שבעת רכישת הדירה הישנה בקבוצת הרכישה ובעת רכישת הדירה החדשה לא הייתה ברשותו של הרוכש דירה נוספת פרט להן.

ויודגש, הוראה זו דנה במעמד הרוכש- כבעלים של דירה יחידה או כמרבח דירות, לעניינים שדלעיל, ואין בה כדי לקבוע את זכאותו של הרוכש לפטור ממס שבח במועד מכירת הדירה הישנה. זכאות המוכר לפטור ממס שבח תיבחן בהתאם לעמידתו בתנאים המקדמיים לפטור וכן בתנאי מסלול הפטור במועד המכירה, לרבות התנאי בדבר תקופת ההחזקה הנדרשת בדירת המגורים המזכה, כהגדרתה בסעיף 49(א) לחוק-18 חודשים.

5. הוראות מעבר

סעיף ההחלפה החדש הקבוע בתיקון יחול בתנאים, כמפורט לעיל, גם לגבי דירת מגורים חדשה שנרכשה כתחליף לדירה בקבוצת רכישה שנקלעה לקשיים, זאת אף אם נרכשה **ערב התיקון** (רכישות לפני 28.6.18).

לפיכך, הוראות התיקון יחולו על דירת מגורים שנרכשה ערב התיקון, בתנאים הבאים:

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



א. מועד רכישת הדירה החדשה – "ערב התיקון" – בתקופה שניתן לתקנה לפי הוראות סעיף 85 לחוק.

ב. התקיימו כל התנאים לעמידה בסעיף ההחלפה החדש, למעט תנאי ה-4 שנים.
ג. רכישת הדירה החדשה נעשתה על רקע קושי מהותי שהתגלה בקבוצה ולא היה ידוע במועד רכישת הדירה הישנה כך למשל, חלף זמן סביר מהרכישה ולא ניתן היתר בניה לפרויקט למרות שהתבקש (זמן סביר להוצאת היתר בניה כשנתיים מיום הגשת הבקשה) או שהחלה הבנייה וחל עיכוב מהותי, כאמור, בהשלמת בנייתה.

6. תחולה

הוראות התיקון יחולו כאשר הדירה הישנה נרכשה במסגרת קבוצת רכישה בלבד. הוראות התיקון לא יחולו כאשר דירת המגורים הישנה נרכשה מקבלן. יובהר, כי גם לאחר התיקון, מסלול ההחלפה הרגיל עומד לרשותו של יחיד שרכש דירת מגורים במסגרת קבוצת רכישה לפיכך, אם רכש דירת מגורים חדשה לפני שחלפו 4 שנים ממועד הרכישה של הדירה בקבוצת הרכישה יהיה זכאי לשיעורי המס המוטבים ברכישתה בהתאם לתנאי מסלול ההחלפה הרגיל – ובלבד שימכור את הדירה הישנה תוך 24 חודשים ממועד רכישת הדירה החדשה (בתקופת הוראת השעה – 18 חודשים).

7. התיישנות

הוראות התיקון יחולו רק לגבי שומות מס רכישה שהוצאו ברכישת הדירה החדשה, שטרם חלפה לגביהן תקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף 85 לחוק, כאמור.

8. הוראות לפעולה

8.1. רכישת דירת מגורים חדשה לאחר תיקון מספר 93 –

בטופס ההצהרה על רכישת הדירה החדשה, תחת פרק ו' הנושא את הכותרת "הצהרת הרוכש", נוספה האפשרות להודיע על רכישת דירה חדשה, כאמור, ובקשה להחיל על הרכישה את הוראות תיקון מספר 93 לחוק. במקרה זה, על הרוכש לצרף לדיווח אסמכתאות המעידות על מצב בניית הדירה הישנה ועל הסיבות לעיכוב בבניה.

הבקשה להחלת תיקון מספר 93 לחוק תיבחן במדור השומה במשרד האזורי, וככל שהרוכש עומד בתנאי התיקון, למעט התנאי העיתי של מכירת הדירה הישנה במועד, ישודר בשומת מס הרכישה סוג נכס 32 ואחד מסוגי החישוב הבאים:

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



191 – רכישת דירה חדשה בחישוב רגיל.

192 – רכישת דירה חדשה ללא תמורה.

193 – רכישת דירה חדשה עם הקלה לפי תקנה 11 לדירה יחידה.

עם שידור השומה כאמור, ולאחר שזוהה תשלום מס הרכישה לפי השומה העצמית (שאמורה לשקף את מס הרכישה לפי מדרגות לדירה יחידה) תתבצע הקפאה אוטומטית של הגביה בגין ההפרש שבין חישוב מס רכישה לפי מדרגות המס החלות על "דירת מגורים" לבין המס לפי השומה העצמית, "דירה יחידה", וזאת לתקופה של 3.5 שנים מיום רכישת הדירה החדשה.

ככל שהרוכש ימכור את הדירה הישנה בתקופת ההקפאה, באחריותו לפנות למשרד האזורי בבקשה לתיקון שומה תוך צירוף אסמכתאות על מועד גמר הבניה והמסירה של הדירה הישנה. הבקשה תיבדק וכלל שהמכירה עומדת בתנאי תיקון מספר 93 תתוקן השומה לפי מדרגות לדירה יחידה.

ככל שתידרש הקפאה מעבר ל-3.5 השנים האמורות, באחריות הרוכש לפנות למשרד האזורי בבקשה להארכת מועד ההקפאה. הבקשה תיבחן במדור השומה וככל שתאושר תתבצע ההקפאה בשאליתה 9700/934 וכן תפורט סיבת ההקפאה: "תיקון מספר 93 רכישת דירה חדשה".

8.2. רכישת דירת מגורים חדשה עובר לתיקון מספר 93 –

נרכשה דירה חדשה עובר לתיקון מספר 93 אשר עומדת בתנאי התיקון, לרבות הוראות התחולה, כאמור, והרוכש מבקש להחיל על הרכישה את הקפאת גביית יתרת מס הרכישה עד למועד העמידה בתנאי התיקון, יגיש בקשה לתיקון השומה לפי סעיף 85 לחוק. לבקשה לתיקון השומה יצורפו אסמכתאות כאמור בפסקה 8.1 לעיל.

ככל שהוראות תיקון מספר 93 חלות על רכישת הדירה החדשה, תתוקן שומת מס הרכישה לסוג נכס 32 ואחד מסוגי החישוב הבאים:

191 – רכישת דירה חדשה בחישוב רגיל.

192 – רכישת דירה חדשה ללא תמורה.

193 – רכישת דירה חדשה עם הקלה לפי תקנה 11 לדירה יחידה.

ז. חוזר מיסוי מקרקעין מספר 2/2019 – רשות המיסים, בנושא: שיעור מס הרכישה ברכישת דירת מגורים המהווה תחליף לדירת מגורים יחידה בקבוצת רכישה שבנייתה טרם הסתיימה (המשך)



יובהר, כי ברכישות שנעשו לפני תחילת תיקון מספר 93, בהן שולם מס הרכישה, כולו או חלקו, לא יוחזר המס ששולם. אולם, יתרת המס לא תגבה עד תום תקופת ההקפאה. תשלומים ששולמו יוחזרו לאחר עמידה בתנאי תיקון מספר 93, בתוספת ריבית והצמדה כקבוע בחוק.

בברכה,
רשות המיסים בישראל

ח. תכנית "כסף חכם" – סיוע בשיווק מוצרים ושירותים לחו"ל

משרד הכלכלה והתעשייה מפעיל את "תכנית כסף חכם" המסייעת להגדיל את היקף המכירות בשווקים הבינלאומיים. במסגרת התוכנית ניתן סיוע דו שנתי לחברות ישראליות המשווקות לחו"ל הניתן באמצעות השתתפות במימון של ההוצאות השיווקיות וליווי מקצועי של יועצים המתמחים בשוק היעד של עד 50% ובסכום כולל של עד חצי מיליון ש"ח למשך שנתיים.

לשווקים מועדפים (הודו, סין ויפן) התכנית מציעה השתתפות במימון 50% ובסכום כולל של עד מיליון ש"ח במשך שלוש שנים.

מועד הגשת הבקשות הינו עד ליום 2 ביוני 2019 בשעה 12:00.

התוכנית "כסף חכם" מתאימה לחברות שפועלות בשווקים הבינלאומיים ומעוניינות להגדיל את היקף המכירות שלהן ולהיכנס לשוק חדש או לנקוט מהלך שיווקי חדש.

תנאי הכרחי הוא שמחזור המכירות של החברה אינו עולה על 200 מיליון ש"ח ויש לה היקף יצוא מינימלי בסך מיליון ש"ח.

משרד הכלכלה והתעשייה פירסם גם תכנית של"ב – שער לשיווק בינלאומי. תוכנית זו מיועדת לחברות שלא ייצאו בעבר או חברות בעלות היקף יצוא נמוך המעוניינות להרחיב את פעילותן. במסגרת התוכנית ניתן סיוע למשך 24 חודשים באמצעות השתתפות במימון של ההוצאות השיווקיות וליווי מקצועי של יועצים. שיעור הסיוע עד 50% מההוצאות בסכום כולל של עד 400 אלף ש"ח.

מועד הגשת הבקשות הינו עד ליום 2 ביוני 2019 בשעה 12:00.

ט. ע"א 3136/17 פקיד שומה רמלה נ' פליינג קרגו בע"מ, דניאל רייך וא.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ וע"א 3146/17 א.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ נ' פקיד שומה רמלה

ביום 20 במרץ 2019 התפרסם פסק דין של בית המשפט העליון, העוסק במספר שאלות ובמרכזן שאלת אופן המיסוי של עסקה שהוצגה כמכר נפרד של מניות חברת הבת ושל מוניטין השייך לחברת האם.

להלן תמצית המקרה ופסק הדין של בית המשפט המחוזי:

חברת פליינג קרגו בע"מ היא חלק מקבוצת חברות בבעלות מר דניאל רייך ואחיו אברהם רייך. החברה עסקה בשני תחומי שילוח בינלאומי ובלדרות והיתה החברה הראשונה שהוקמה בקבוצת פליינג קרגו, כאשר עם השנים הוקמו חברות נוספות בקבוצה אשר כל אחת מהן התמחתה בתחום פעילות מסוים של הקבוצה.

בסוף שנת 2000 ביצעה חברת פליינג קרגו שינוי מבנה, כך שהקימה שתי חברות בנות א.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ (להלן: א.פ.סי תובלה בינלאומית), אשר עוסקת בשילוח בינלאומי וא.פ.סי (פליינג קרגו) אקספרס בע"מ.

בשנת 2001 הועברו מחברת פליינג קרגו לחברות הבנות נכסים הקשורים לפעילותה של כל אחת מהן. העברת הנכסים בוצעה במתווה הקבוע בסעיף 104א לפקודת מס הכנסה.

בשנת 2007 נערך הסכם מכר בין חברת פליינג קרגו וא.פ.סי תובלה בינלאומית לבין חברת "דויטשה פוסט" וחברת הבת שלה. על פי הסכם המכר, חברת פליינג קרגו מכרה את המניות של חברת א.פ.סי תובלה בינלאומית בתמורה לסך של 8.945 מיליון ש"ח ומיד לאחר מכן חברת א.פ.סי תובלה בינלאומית רכשה את המוניטין של חברת פליינג קרגו בתמורה לסכום של 437.787 מיליון ש"ח.

לצורך מימון הרכישה העמידה "דויטשה פוסט" לא.פ.סי תובלה בינלאומית הלוואה בסך של כ-518 מיליון ש"ח וא.פ.סי תובלה בינלאומית בתמורה העבירה ל"דויטשה פוסט" תשלומי ריבית וסכומים שונים על חשבון פירעון הקרן באופן שוטף, ובדוחותיה השנתיים דרשה א.פ.סי תובלה בינלאומית ניכוי הוצאות מימון שבהן נשאה בשל ההלוואה והוצאות הפחת של המוניטין שרכשה מחברת האם.

פקיד השומה לא קיבל את פיצול התמורה לרכישת מניות ומוניטין שנקבעה בהסכם המכר וקבע כי התמורה הכוללת התקבלה בעבור מניות בלבד.

בית המשפט המחוזי בפסיקתו פועל בשלושה שלבים:

בשלב הראשון בוחן האם המוניטין עבר מחברת פליינג קרגו בשנת 2001 בעת בו בוצע שינוי במבנה החברות כטענת פקיד השומה וקובע ששינוי המבנה נולד מצורך עסקי ולא מדובר בשינוי מהותי אלא בשינוי טכני וכי המוניטין לא עבר מחברת פליינג קרגו לחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית ולא היתה כל כוונה להעבירו. יותר מזאת, המוניטין הינו הנכס המרכזי של חברת פליינג קרגו, כאשר לחברות הבנות אין מוניטין משל עצמן אלא הן עושות שימוש במוניטין של חברת פליינג קרגו אשר מתפקדת במבנה של "חברת קודקוד".

ט. ע"א 3136/17 פקיד שומה רמלה נ' פליינג קרגו בע"מ, דניאל רייך וא.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ וע"א 3146/17 א.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ נ' פקיד שומה רמלה (המשד)

בשלב השני בוחן האם המוניטין חילחל או עבר מחברת פליינג קרגו לחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית עם הזמן או התפוגג עד להסכם המכר בשנת 2007 וקובע כי בתקופה זו חברת פליינג קרגו יחד עם החברות הבנות, תחזקו והשביחו את המוניטין של חברת פליינג קרגו.

בשלב שלישי בוחן האם המוניטין עבר בהסכם המכר בשנת 2007 וקובע כי לאחר הסכם זה חלו שינויים מהותיים בהתנהלות החברות המצביעים על כך כי נעשה ניסיון להטמיע את המוניטין שנרכש מפליינג קרגו בחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית ועל כן בהסכם המכר נמכרו הן המוניטין והן המניות.

לאור האמור לעיל, אין מדובר בעסקה אחת של מכירת מניות אלא בשתי עסקאות שונות.

בשאלות נוספות שהתעוררו במקרה דנן נפסק כי המוניטין שרכשה א.פ.סי תובלה בינלאומית נרכש מחברה "קרובה" ואין לאפשר לחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית לנכות פחת בגינו, אולם, יש להתיר לה לנכות את הוצאות המימון הנובעות מההלוואה שנטלה על עצמה בשל רכישת המוניטין.

פקיד השומה וחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית הגישו ערעורים לבית המשפט העליון, אשר קבע כי:

השופט סבור כי אין להתערב בקביעות בית המשפט המחוזי ביחס למבנה העסקה, כלומר, הטענה כי המוניטין אשר נמכר במסגרת הסכם המכר שייך במלואו לחברת א.פ.סי תובלה בינלאומית וכי לא היתה כלל מכירה של המוניטין שהיה בבעלות חברת האם, אינה מתקבלת. אולם, בנוגע לאופן חלוקת התמורות המוסכמת לפיה כ-98% (437.787 מיליון ש"ח) מהתמורה שולמה בעבור המוניטין של חברת האם ורק כ-2% (8.945 מיליון ש"ח) מהתמורה שולמה בעבור הפעילות (מניות) חברת הבת – השופט בדעה כי יש הצדקה מובהקת שלא לקבל את החלוקה האמורה ולקבוע כי אין היא מייצגת לא את שווי המוניטין של חברת האם ולא את שוויה של חברת הבת.

השופט ממשיך ומפרט, כי לאחר בחינה של זהות הלקוחות של פעילות השילוח הבינלאומי, טיב המוניטין של קבוצת פליינג קרגו, אופן קביעת התמורה הסופית בהסכם המכר וחוות דעת מומחים מטעם הצדדים. הוא ממשיך להחזיק במסקנה כי יש להתעלם מחלוקת התמורה המוסכמת ועל חברת א.פ.סי תובלה בינלאומית להוכיח מהו שווי זכויות השימוש במוניטין קבוצת פליינג קרגו. ולעניין זה שווי זכות השימוש בסימני המסחר ובלוגו השייכים לחברת פליינג קרגו שהוצג על ידי חוות דעת מומחים מטעם החברה עומד על 12.378 מיליון ש"ח. נתונים נוספים שהוצגו בחוות הדעת כדוגמת השווי המוערך של קשרי לקוחות או של כוח העבודה, מתייחסים לנכסים הכרוכים בפעילות העסקית של חברת הבת, דהיינו, בפעילות השילוח הבינלאומי, ולפיכך אינם יכולים להיות מופרדים משווי המניות לצרכי מס ומכאן המסקנה המתחייבת היא ששווי המוניטין של קבוצת פליינג קרגו עומד על 12.378 מיליון ש"ח בלבד וממילא כל יתר השווי 434.354 מיליון ש"ח - צריך להיות מיוחס למכירת המניות.

ט. ע"א 3136/17 פקיד שומה רמלה נ' פליינג קרגו בע"מ, דניאל רייך וא.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ וע"א 3146/17 א.פ.סי (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ נ' פקיד שומה רמלה (המשד)

כתוצאה מהאמור לעיל, ברור וגלוי כי משנמצא שעלות רכישת המוניטין היא 12.378 מיליון ש"ח, ואילו יתרת הסכומים ששולמו הם תמורת המניות, יופחתו הוצאות המימון שיוכרו בגין ההלוואה שנלקחה בהתאמה.

בנוגע לענין ניכוי הפחת בגין המוניטין, הוחלט כי א.פ.סי תובלה בינלאומית תוכל לנכות פחת בגין רכישת מוניטין קבוצת פליינג קרגו וזאת למול התמורה עבור רכיב המוניטין כפי שזו נקבעה (12.378 מיליון ש"ח).