

פרק יח

שינויי חקיקה בשנים 2003-2004

שנות המס 2004-2003 התברכו בחקיקה רבה וענפה בתחומי המיסים השונים. ריבוי החקיקה הינו תוצאה והמשך ישיר של יישום הרפורמה במס הכנסה בעקבות המלצות הוועדה לרפורמה במיסוי ישיר ("וועדת רבינוביץ"), והשינויים שחלו במשק הישראלי בעקבות המצב הכלכלי.

בפרק זה נסקור את תיקוני החקיקה שהתווספו לספר החוקים לפי חלוקה לחקיקה ראשית וחקיקת משנה. בחקיקת המשנה קיימת חלוקה לפי נושאים.

חקיקה ראשית

חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003¹

המיתון הכלכלי שפקד את המשק הישראלי החל מסוף שנת 2000 הביא לפגיעה קשה ומתמשכת בהכנסות המדינה ממסים. גביית מס הכנסה מהמגזר העסקי וההכנסות ממס הכנסה על השכירים פחתו, ובחודשים הראשונים של שנת 2003 ירדו ההכנסות ממסים עקיפים המוטלים על הצריכה. הירידה במסים גרמה לגידול משמעותי בגירעון הממשלתי, מעבר ליעד 3% מהתמ"ג שהציבה הממשלה כיעד לשנת 2003, ולעלייה בחוב הממשלתי כתוצאה מכך. על מנת לשמור על היציבות במשק ולמנוע את המשך ההתדרדרות במצב הכלכלי בטווח הקצר ולאפשר יצירת תנאים לחזרה למסלול של צמיחה, נדרשה הממשלה לנקוט בשורה של צעדים כלכליים והתאמות אשר יאפשרו הורדת הגירעון מחד, ויצירת התנאים לצמיחה מאידך.

חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל כלל שורה ארוכה של שינויים מבניים במגזר הציבורי וכן שינויים אחרים, לרבות שינויים במערכת המס של מדינת ישראל, שעיקרם –

- האצת הרפורמה במס – הפחתת המס על העבודה.
- הרחבת בסיס המס וצמצום פטורים.
- ייקור עלות העסקת עובדים זרים.

כתבו: פרידה ישראלי, רו"ח, משנה לממונה על הכנסות המדינה
אופיר לוי, עו"ד ורו"ח, מינהל הכנסות המדינה

1 ס"ח 1892 מיום 1.6.03, עמ' 386 (להלן: "חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל").

- הגברת האכיפה והחמרת הענישה.
 - תיקונים לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963.
 - תיקונים למסים עקיפים שונים.
- נפרט את עיקרי התיקונים בתחום המסים :

הקדמת הרפורמה במס – הפחתת המס על העבודה

במסגרת תכנית הרפורמה במס המקורית² הוחלט משיקולים תקציביים לפרוס את תהליך הפחתת שיעורי המס על פני שש שנים החל משנת 2003, כך ששיעורי המס הסופיים היו אמורים לחול מ-1 בינואר 2008 ואילך.

לוח יח-1						
שיעורי מס ההכנסה ברפורמה המקורית						
(תיקון 132 לפקודת מס הכנסה)						
2008	2007	2006	2005	2004	2003	מדרגות מס (בש"ח לחודש במחירי 2003)
10	10	10	10	10	10	0-1,970
17	19	19	19	19	19	1,970-3,950
26	26	26	26	26	26	3,950-4,900
26	26	26	27	28	28	4,900-10,590
34	37	40	41	45	45	10,590-18,840
37	39	45	47	50	50	18,840-30,000
39	39	45	47	50	50	30,000-34,820
49	49	50	50	50	50	מעל 34,820

מקור : מינהל הכנסות המדינה.

חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל קיצר את תקופת הפחתת המס בשנתיים כך ששיעורי המס הסופיים יחולו כבר בתחילת 2006.

2 חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 132), התשס"ב-2002 (להלן : תיקון 132), ס"ח התשס"ב, עמ' 530.

לוח יח-2				
שיעורי מס ההכנסה החדשים לפי חוק התכנית הכלכלית				
2006	2005	2004	2003	מדרגות מס (בש"ח לחודש במחירי 2003)
10	10	10	10	0-2,100
17	17	17	18	2,100-4,376
26	26	26	26	4,376-5,200
26	26	26	27	5,200-11,300
34	37	43	45	11,300-20,100
37	39	45	50	20,100-34,820
49	49	49	50	מעל 34,820

מקור: מינהל הכנסות המדינה.

החזרת תקרות הביטוח הלאומי

בחוק תכנית החירום הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2002 ו-2003), התשס"ב-2002³, נקבע כי בתקופה שמיום 1 ביולי 2002 ועד ליום 31 בדצמבר 2003, ייגבו דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות על מלוא הכנסת המבוטח, אף אם זו עולה על התקרה שנקבעה לעניין זה בחוק הביטוח הלאומי.

חוק התכנית הכלכלית מקדים את מועד פקיעתה של הוראת השעה האמורה ליום 1 ביולי 2003, ומחזיר את התקרה לתשלום דמי ביטוח לאומי לרמתה הקודמת (חמש פעמים השכר הממוצע במשק).

כדי לעודד יחידים שעברו לפעול באמצעות חברות, בעקבות ביטול התקרות לתשלום דמי ביטוח לאומי, לחזור ולפעול כיחידים, נקבעה אפשרות לפירוק חברות כאמור, שהוקמו בשנות המס 2002 ו-2003, בלא חיוב במס.

3 ס"ח התשס"ב, עמ' 428.

הרחבת בסיס המס וצמצום פטורים

הכנסה מהימורים, הגרלות ופרסים

אחד מעקרונות הרפורמה במס היה הרחבת בסיס המס וצמצום פטורים, והרפורמה עשתה זאת בעיקר לגבי הכנסות משוק ההון והכנסות מחו"ל. הכנסות שמקורן בהימורים, הגרלות ופרסים לא נכללו עד כה בבסיס המס, וכעת הוחלט לכלול גם אותן בבסיס המס.

חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל מוסיף לפקודת מס הכנסה את סעיף 2א הקובע, כי השתכרות או רווח שמקורם בהימורים, בהגרלות או בפעילות נושאת פרסים, ייכללו בבסיס המס ויראו אותם כהכנסה, למעט לעניין קיזוז הפסדים. שיעור המס שיחול על הכנסות אלה יהיה שיעור מס סופי של 25%. החיוב במס לא יחול על פרסים שניתנו במסגרת אישית. כמו כן, שר האוצר הוסמך לקבוע בתקנות סכום מינימום של זכויות ופרסים (ראו להלן בפרק "חקיקת משנה"), והחיוב במס יחול רק לגבי זכויות ופרסים מעל הסכום האמור. עוד הוסמך שר האוצר לקבוע בתקנות סוגי הגרלות ופרסים לגביהם יחול פטור ממס, ולקבוע כי משלם ההכנסה יחויב בניכוי מס מתשלום הכנסה כאמור.

כן נקבע כי תושב ישראל יחויב במס על הכנסה מהימורים, הגרלות ופרסים, בין שהופקו בישראל ובין בחו"ל. לעומת זאת, תושב חוץ יחויב במס רק אם מקום הפקת ההכנסה הוא בישראל. בסעיף 4א(א) לפקודה נוסף כלל מקור הקובע, כי מקום הפקת הכנסה מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים הוא מקום מושבו של משלם הפרס או הזכייה.

צמצום הפטור לנכים זמניים

סעיף 9(5) לפקודת מס הכנסה קובע פטור ממס להכנסתו מיגיעה אישית של עיוור או של נכה בשיעור העולה על 90%, עד לתקרה של הכנסה בסך 501,600 ש"ח בשנה. על פי המצב שקדם לתיקון, אדם שנקבעה לו נכות זמנית בשיעור של 90% ויותר, יכול ליהנות מהפטור על מלוא הסכום אף אם נכותו נקבעה לתקופה קצרה – למשל, חודש ימים בלבד.

בחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל תוקן סעיף 9(5) לפקודת מס הכנסה, ונקבע כי הפטור המלא על הכנסה מיגיעה אישית עד לסכום של 501,500 ש"ח לשנה יחול רק על מי שנקבעה לו נכות לתקופה של 365 ימים או יותר (בשנת 2004 – 492,000 ש"ח). כאשר בשנה מסוימת תקופת הנכות הינה חלקית, יהיה זכאי הנכה לפטור רק על חלק יחסי מהכנסותיו, בהתאם לתקופת הנכות שלו ביחס לשנה כולה, ותקרת הפטור השנתית תופחת באופן יחסי לתקופה האמורה.

מי שנקבעה לו נכות זמנית לתקופה שבין 185 ימים ל-364 ימים, יהא זכאי לפטור על הכנסה מיגיעה אישית עד לסכום של 60,120 ש"ח (בשנת 2004 – 58,920 ש"ח). עוד קובע התיקון, שנכה שנקבעה לו נכות לתקופה כוללת המזכה אותו בפטור לפי הקריטריונים האמורים, אך התקופה מתפרסת על פני

שתי שנות מס, יהא זכאי בכל אחת משנות המס לחלק יחסי מהפטור. לדוגמה, אם נקבעה נכות לתקופה של 185 ימים, מ-1 באוקטובר עד 31 במרץ, תקרת הפטור תפוצל לשתיים, כך שבכל אחת משנות המס ניתן יהיה לנצל מחצית ממנה. מי שנקבעה לו נכות זמנית לתקופה קצרה מ-185 ימים לא יהא זכאי לפטור.

פטורים גיאוגרפיים

חוק התכנית הכלכלית החליף את סעיף 11 לפקודה בסעיף 11 חדש, ומשכך, בוטלו התקנות שהותקנו מכוח סעיף 11 הקודם. המשמעות לכך הינה, בין היתר, ביטול כל ההטבות במס שניתנו בהן לתושביהם של יישובים שונים. בסעיף 11 החדש נקבעו הטבות במס, בדרך של מתן זיכוי, לתושבים של מספר מצומצם של יישובים (יישובי קו עימות ויישובים המרוחקים מיישוב עירוני גדול).

גם זכאותם של אנשי כוחות הביטחון ("חיילים", כהגדרתם בחוק), אשר משרתים ב"שטח פיתוח", להטבה במס כאמור צומצמה בחוק, והופחתה מקבלת זיכוי בגובה 7% מההכנסה, שניתן להם בעבר לקבלת זיכוי בגובה 5% בלבד.

פטור ממס לתושב חוזר

לצורך עידוד עליה וביצוע השקעות בישראל, הורחבה סמכות שר האוצר למתן פטור לעולים חדשים ותושבים חוזרים, ונקבע כי שר האוצר מוסמך לקבוע בתקנות פטור ממס ליחיד, שעיקר פעילותו העסקית מחוץ לישראל, על הכנסה שמקורה מחוץ לישראל. הסמכות תחול לגבי יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה ולפני שהיה לתושב כאמור ביצע השקעות בישראל. כמו כן, הסמכות תחול לגבי יחיד שהיה תקופה מסוימת תושב ישראל ולאחר מכן חדל להיות תושב ישראל, שהה דרך קבע מחוץ לישראל במשך תקופה שהוגדרה כ-"תקופה קובעת" וביצע אז השקעות בישראל, ולאחר מכן שב והיה לתושב ישראל. התקופה הקובעת היא 10 שנים רצופות בחו"ל בהן לא היה תושב ישראל – אם בעל ההכנסה חדל להיות תושב ישראל לפני שמלאו לו 18 שנים. אם הוא חדל להיות תושב ישראל אחרי גיל 18, יוכפל משך התקופה הקובעת ל-20 שנים.

סיווג הכנסה כרווח הון ולא כהכנסה מעסק

שר האוצר הוסמך לקבוע, כי יראו את הרווח מהשקעה בשותפויות מסוימות כרווח הון ולא כהכנסה עסקית.

ייקור העסקת עובדים זרים

פרק י לחוק התכנית הכלכלית קובע הוראות המטילות היטל על העסקת עובדים זרים. ההיטל הוא בשיעור של 8% על הכנסתם השנתית של עובדים זרים כהגדרתם בחוק עובדים זרים (איסור העסקה שלא כדין והבטחת תנאים הוגנים), התשנ"א-1991.

החבות לתשלום ההיטל היא על המעסיקים וגבייתו תיעשה על פי הוראות פקודת מס הכנסה כאילו היה מס שיש לנכותו משכרו של העובד. יחד עם זאת, נקבע כי ההיטל לא ינוכה באופן ישיר או עקיף מהכנסתו של העובד הזר.

נקבע, כי ההיטל לא יחול על עובדים זרים שהם תושבי השטחים שבשליטת הרשות הפלסטינית, עובדים שהם תושבי מדינה סמוכה היוצאים וחוזרים לביתם מדי יום ועובדים זרים המועסקים במתן טיפול סיעודי.

הגברת האכיפה והחמרת הענישה

גביית מס מחברה אליה הועברו נכסים ופעילות של חברה אחרת

רשויות המס נתקלות במקרים רבים של חוסר יכולת לגבות חובות מס מחברות שמפסיקות את פעילותן תוך כדי שהן מותירות לאחריהן חובות מס רבים. בתיקון לפקודה נקבע, כי רשויות המס יוכלו לגבות חוב מס מחברה חדשה הבאה במקום חברה שהפסיקה את פעילותה, וזאת במקרים בהם בחברה החדשה מתקיימת אותה פעילות, הועברו אליה נכסיה של החברה החייבת ונשמרת בה זהות של בעלי מניותיה או קרוביהם.

בנוסף, נקבע כי במקרה של חבר-בני-אדם שיש לו חוב מס סופי והוא התפרק או הפסיק פעילותו, יראו את נכסיו כאילו הם הועברו לבעלי השליטה בו ללא תמורה ובהתאם לכך ניתן יהיה לגבות את החוב ישירות מהם (עד לשווי הנכסים שהועברו).

גביית מס מנושא תפקיד

נקבעה אפשרות לגבות מס שנוכה במקור על ידי תאגיד ולא הועבר לפקיד השומה, גם מנושא תפקיד בתאגיד שהורשע בעבירה זו או ששילם כופר בגינה. בנוסף, התיקון מאפשר גביית חוב מס שנקבע במסגרת שומה שהוצאה לחבר-בני-אדם בשל מעשה מהמעשים המפורטים בסעיף 220 לפקודת מס הכנסה, ישירות מבעל תפקיד בחברה שלכאורה ידע על ביצוע המעשה ואולם לא נקט באמצעים סבירים למניעתו.

פסילת פנקסים

נקבע, כי יראו פנקסיו של נישום כבלתי קבילים אם הוא עשה אחד מאלה :

- עשה שימוש בחשבונית שהוצאה ללא מכירה או ללא מתן שירות או שהסכום הנקוב בה אינו משקף את מחיר המכירה או השירות.
- הגיש דוח שלא נכללה בו הכנסה בסכום מהותי.
- הגיש דוח במסגרתו נכלל ניכוי הוצאה פרטית או הוצאה ללא רכישה או קבלת שירות, וזאת באופן שהפחית את הכנסתו החייבת בסכום מהותי.

קבלת מידע מהמוסד לביטוח לאומי

הוסף לפקודת מס הכנסה סעיף 140א, שענינו קבלת מידע מהמוסד לביטוח לאומי. הסעיף מקנה לנציב אפשרות לקבל מידע שהגיע למוסד לביטוח לאומי, זאת במידה ומידע זה נדרש לצורך מילוי תפקידו.

השגה על שומה שהוצאה לנישום שלא הגיש דוח

נקבע כי נישום שלא הגיש דוח, יכול להשיג על שומה לפי מיטב שפיטה שהוצאה לו, רק באמצעות הגשת הדוח לאותה שנה, אלא אם הוכיח כי לא היה חייב כלל בהגשת דוח, או שנבצר ממנו להגישו.

הארכת התקופה לעריכת שומה

הוארכה התקופה הקבועה בסעיף 145 לפקודת מס הכנסה לעריכת השומה על ידי פקיד השומה, משלוש שנים לארבע שנים מתום שנת המס בה הוגש הדוח, בכפוף לאישור הנציב. באופן דומה ניתנה סמכות להארכת תקופה לעריכת שומת ניכויים.

חילוט מתקבול שלא נרשם

ניתנה אפשרות לפקיד שומה שמצא תקבול שלא נרשם, בסכום העולה על סכום שיקבע שר האוצר, לחלט מחצית מהסכום האמור. על חילוט כאמור ניתן להגיש ערעור כאילו היה צו לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה.

עיכוב החזרי מס

ניתנה אפשרות לרשויות המס לעכב עד 50% מהחזר המס המגיע לנישומים שיש להם תיק הנמצא בהליך שומה. עיכוב החזר יחול למשך 90 ימים, ואם הוגשה השגה לפי סעיף 150 לפקודת מס הכנסה – למשך תקופה נוספת שלא תעלה על 180 ימים.

הודעה על פתיחת עסק או שינוי

נקבע כי אדם שפתח עסק או שינה את משלח ידו או ששינה את סוג עסקו או משלח ידו, מחויב להודיע על כך מיידיית בכתב לפקיד השומה (וזאת, במקום תקופה של 90 יום לפני התיקון). כן נקבע כי יוטל קנס בסך 5,000 ש"ח על אי הודעה במועד.

הגדלת קנסות

סכומי הקנסות שנקבעו בסעיפים 215, 216, 216א, 216ב, 216ג, 217, 218, 219 ו-220, שונו והם יהיו בהתאם לקנסות הקבועים בסעיף 61(א)(2), (3) או (4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977.

תיקונים לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963
סכום הקנס על עבירות לפי סעיף 98(א) ו-98(ב) לחוק מיסוי מקרקעין נקבע בהתאם לקנס שבסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977.

לסעיף 98 לחוק מיסוי מקרקעין שענינו עבירות ועונשים נוספו העבירות הבאות:

- עבירה שדינה מאסר שנה או קנס – למי שהשמיד או הסתיר מסמכים שיש להם ערך לעניין חישוב השומה.
- עבירה שדינה מאסר שנתיים או קנס שהוא פי שלושה מסכום המס שלא שולם – למי שסייע לאחר לערוך הצהרה, ידיעה או הודעה לפי החוק שאינן נכונות.
- מאסר שבע שנים או קנס פי שניים מסכום המס שהעלים או ניסה להעלים – למי שמסר הצהרה או תרשומת כוזבת, השיב תשובה כוזבת על שאלה או דרישת ידיעה שנדרש ו/או השתמש במרמה ובתחבולה בכדי להתחמק מתשלום מס.

תיקונים לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975

חובת עוסק בעת רכישה

סעיף 47א החדש לחוק מס ערך מוסף קובע כי בעסקאות שערכן 249 ש"ח ועד 20,000 ש"ח, חלה על קונה שהוא עוסק החובה לדרוש ממוכר שהוא עוסק מורשה, חשבונית מס או לשלם לו בהעברה בנקאית, בכרטיס אשראי או בשיק שהוא חתום עליו כמושך ונאמר בו כי התשלום הוא למוכר בלבד. חובה זו מאפשרת פיקוח על עסקאות ומעקב אחר זהות הצדדים.

לגבי עסקאות שערכן מעל 20,000 ש"ח – נקבע איסור על תשלום במזומן, ובמידה שהקונה משלם בשיק מוסב, חלה עליו החובה לרשום על גב השיק את שמו, חתימתו ומספר הרישום שלו במשרדי מע"מ. הוראות אלו נקבעו בכדי שניתן יהיה לעקוב בנקל אחר זהות הצדדים לעסקה.

הטלת כפל מס בגין ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין

סעיף 50(א) לחוק קובע חיוב בכפל מס במקרה בו אדם שאינו רשאי להוציא חשבונית מס, הוציא חשבונית מס או מסמך הנחזה כחשבונית מס. התיקון לחוק נותן למנהל אגף המכס והמע"מ סמכות להטיל כפל מס על עוסק שניכה ביודעין מס תשומות מחשבונית שהוצאה שלא כדין. תשלום כפל המס יעוכב אם יוגש ערעור.

דרישת ערובות כתנאי לרישום

סעיף 52 לחוק קובע חובת רישום כעוסק ליחיד, מלכ"ר או מוסד כספי. בסעיף ניתנת למנהל הסמכות שלא לרשום עוסק אם קיים חשש שפעילותו אינה חוקית. התיקון מרחיב את סמכותו של המנהל לדרוש ערובות, להנחת דעתו, להבטחת תשלום המס שיתחייב בו אותו אדם בעתיד כתנאי לרישום של חייב במס, אשר בעבר לא קיים את הוראות החוק והורשע בעבירות הקבועות בחוק.

ביטול רישומו של חייב במס שהורשע בעבירות מע"מ חמורות

בסעיף 61 לחוק ניתנת למנהל הסמכות לבטל או לשנות רישום של עוסק. התיקון מסמיך את המנהל לבטל את רישומו של חייב במס אשר הורשע בעבירות מע"מ חמורות (בעיקר אלו הדורשות כוונה פלילית להתחמק מתשלום המס), פרט למקרים בהם ימצא החייב במס ערובות להנחת דעתו של המנהל להבטחת תשלום המע"מ.

הרחבת זכות הטיעון

סעיף 62 לחוק מאפשר למי שהמנהל מעוניין להפעיל בעניינו את אחת מסמכויותיו לעניין רישום, ביטול רישום וסיווג כעוסק, להביא את טענותיו בפני מנהל המכס ומע"מ. החוק מרחיב את זכות הטיעון גם לגבי מי שטוען כי נפגע מהפעלת סמכות המנהל לפי סעיף 52(ג) (עיסוק בפעילות בלתי חוקית), סעיף 52(ד) (עוסק שהורשע בעבירות מע"מ חמורות), סעיף 77(א) או (ב) (הוצאה של חשבונית מס שלא כדין וניכוי מס תשומות שלא כדין) או סעיף 106ב(א) (חיוב בעל תפקיד בחברה בתשלום המס בגין שומה שהוצאה לחברה).

ערעור לבית משפט מחוזי על סירוב לקבל דוח במקרה של חשבוניות פיקטיביות

סעיף 74(ג) לחוק מקנה סמכות מקבילה לבית המשפט המחוזי ולוועדה לקבילות פנקסים להגשת ערעור או ערר על סירוב המנהל לקבל דו"ח. החוק קובע כי ניתן יהיה לערער על סירוב לקבל דו"ח במקרה של חשבוניות מס פיקטיביות אך ורק בפני ביהמ"ש המחוזי. מטרת התיקון היא לייעל את ההליכים ולמנוע זימונם של עדים גם בפני הוועדה וגם בפני בית המשפט, במיוחד בתיקים מסוג זה הדורשים מסירת עדויות וראיות נוספות המצריכות הכרעה של בית משפט.

הוצאה של חשבונית מס שלא כדין וניכוי מס תשומות שלא כדין

הוסף סעיף 77ב ובו חזקה של אי קבילות פנקסים במקרים בהם עוסק הוציא חשבונית שלא כדין או שניכה מס תשומות בחשבונית שהוצאה שלא כדין. בנוסף נקבע, כי על החלטת המנהל לפי סעיף 77ב ניתן לערור תוך 60 ימים, בהתאם להוראות סעיף 83 לחוק כאילו היתה החלטה בהשגה.

ערעור לבית המשפט המחוזי על הטלת קנס בשל אי ניהול ספרים

סעיף 95 לחוק מע"מ קובע קנס בסך של אחוז אחד מכלל מחזור עסקאותיו של עוסק שניהל ספריו תוך כדי סטייה מהותית מההוראות הקבועות בחוק מע"מ. הסעיף תוקן ונקבעה בו הוראה שלפיה ניתן לערער על קנס כאמור אך ורק בפני בית המשפט המחוזי.

הפרשי הצמדה וריבית בגין אי תשלום כפל מס

נקבעה הוראה לפיה הוראות סעיף 97 לחוק, שעניינן הפרשי הצמדה וריבית על חוב מס, יחולו גם על כפל מס שהוטל לפי סעיף 50 לחוק.

גביית חוב מס בעת פירוק או העברת פעילות

סעיף 106 לחוק תוקן ונקבעה בו הוראה המאפשרת גביית חוב מס של חברה שהפסיקה את פעילותה מחברה שבאה במקומה. גבייה כאמור תיעשה רק במקרה של חברה חדשה שמתקיימים בה שלושת אלה: היא עוסקת באותה פעילות כלכלית; נכסיה הועברו מהחברה החייבת; נשמרת בה זהות בעלי המניות. בנוסף נקבע, כי במקרה של חבר-בני-אדם שיש לו חוב סופי והוא התפרק או הפסיק פעילותו, יראו כאילו נכסיו הועברו לבעלי השליטה בו ללא תמורה וניתן יהיה לגבות את החוב ישירות מהם (עד לשווי הנכסים שהועברו).

גביית מס בנסיבות מיוחדות

הוסף לחוק מע"מ סעיף 106ב העוסק בגביית חוב מס מבעל תפקיד בחברה שהפסיקה פעילותה לאחר שהותירה אחריה חובות מס. הסעיף מקנה למנהל סמכות לגבות חובות מס של חברה שחדלה לפעול, מבעל תפקיד בחברה שביצע פעולה מהפעולות המפורטות בסעיף והנוגעות לשאלת החבות במס של החברה (בעיקר פעולות בעלות סממן של מרמה בתנאים המפורטים בסעיף).

קבלת מידע מהמוסד לביטוח לאומי

הוסף לחוק מע"מ סעיף 108א העוסק בקבלת מידע מהמוסד לביטוח לאומי. הסעיף מקנה למנהל את האפשרות לקבל מידע שהגיע למוסד לביטוח לאומי, במידה ומידע זה נדרש לצורך מילוי תפקידו.

דחיית מועד לניכוי מס תשומות

לסעיף 116 לחוק מע"מ, שעניינו בדחיית מועדים, הוסף סעיף קטן א1, המקנה למנהל את הסמכות להאריך את המועד הקבוע בסעיף 38(א) לניכוי מס תשומות לתקופה שלא תעלה על 18 חודשים ובמקרים מיוחדים, שלא נבעו מרשלנות, לתקופה של עד חמש שנים.

תיקונים לפקודת המכס

הוספת הגדרת "מסי יבוא"

פקודת המכס מהווה מסגרת לכל תהליכי היבוא והיצוא המבוצעים תחת פיקוח אגף המכס והמע"מ ולא דווקא לגביית מכס בלבד. התיקון מוסיף לפקודה הגדרה למונח "מסי יבוא", כדי שהוראות הפקודה לעניין השתמטות ממסים ולעניין קנסות יחולו על כלל מסי היבוא שבטובין המוברחים לארץ. הוספת ההגדרה מחמירה את הענישה, במיוחד כשמדובר בעבירות של הברחה.

הקדמת הגשת מצהר-כניסה על ידי קברניט אוניה

סעיף 53 לפקודה תוקן כך שקברניט של אוניה חייב להגיש מצהר-כניסה לא יאוחר מ-24 שעות לפני בואה של האנייה לנמל ולא לאחר 24 שעות, כפי שנקבע בעבר. באופן זה, היה ובכוונתו להבריח טובין וייתפס כשבידו הטובין, לא יוכל לתקן הצהרתו ולהתחמק מענישה.

מכירת טובין שנתפסו והשמדתם

סעיף 190 לפקודה, שעניינו תפיסת טובין, קובע כי בעל טובין שנתפסו רשאי להודיע תוך חודש כי הוא מעוניין לתבוע את הטובין. הסעיף תוקן ונקבע בו, כי לגבי טובין מסוימים התקופה לתביעת הטובין תקוצר לשבעה ימים שלאחריהם ניתנה לגובה המכס סמכות למכור ו/או להשמיד טובין שנתפסו גם אם הם טרם מוחרמים. הוראה זו נקבעה לאור המחסור במקומות אחסון ומתוך רצון לחסוך בעלויות אחסון בפרט עבור טובין מסוימים, כגון סיגריות.

תיקון הקנס בגין כלי שיט שלא חולט מפאת משקלו

תוקן שיעור הקנס הקבוע בסעיף 203 לפקודה והוא יעמוד על פי עשרה מהסכום הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין או פי שלושה מסכום מסי היבוא שנחסכו או היו אמורים להיחסך כתוצאה מהברחתם לארץ, לפי הגובה מביניהם. בנוסף, הוסף לפקודה סעיף 203א שלפיו מוקנית זכות ערעור למי שהוטל עליו קנס לפי סעיף 203.

החמרת הענישה בגין הברחה

במסגרת המאבק בתופעת ההברחות, הוחמר העונש על ביצוע עבירות הברחה הקבועות בסעיף 211 לפקודה. העונש שנקבע הוא שלוש שנות מאסר וקנס בסכום כפול מהקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין. בנוסף, נקבע כי העונש על עבירות הברחה שנעשו בנסיבות מחמירות יעמוד על מאסר של חמש שנים או קנס בסכום של פי ארבע מהסכום הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין.

דרכי גביה

הוסף לפקודה סעיף 1א231 המחיל את פקודת המיסים (גביה) על מס המגיע לאוצר המדינה לפי הפקודה.

תיקון לחוק מס הבולים על מסמכים, התשכ"א-1961

בחוק מס הבולים על מסמכים, התשכ"א-1961 חסרה קביעה בחוק, לגבי מרבית המסמכים, מיהו החייב בתשלום מס הבולים. התיקון קובע לגבי מסמכים שאינם מפורטים בסעיף 15 לחוק, על מי חלה החובה בתשלום מס הבולים בגינם. כך, נקבע שלגבי איגרת חוב, החייב במס הוא מוציאה; לגבי הסכם ביטוח – המבטח; לגבי שטר משכון – הממשכן; לגבי דוח הקצאת מניות – החברה המקצה; ולגבי מסמך אחר – הצדדים החתומים עליו, יחד או לחוד, או צד למסמך שהתחייב בו לשלם את מס הבולים.

חוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2004 (תיקוני חקיקה), התשס"ד-2003⁴

פטור לקצבה המשתלמת מאת מעביד או קופת גמל

סעיף 9א לפקודת מס הכנסה קובע פטור חלקי ממס על הכנסה מקצבה שמקבל אדם שהגיע לגיל פרישה. הפטור חל על 35% מהקצבה, עד לתקרה חודשית בסך 6,910 ש"ח (לשנת 2003). טרם חקיקתו של החוק ההגדרה של המונח "גיל פרישה" התייחסה לשלושת אלה:

1. מי שהגיע לגיל 60 שנה בגבר ו-55 שנה באישה.
2. מי שעברו 30 שנה לגבר ו-25 שנה לאישה מהשנה הראשונה שבעדה משתלמת הקצבה או אם הזכאות לקצבת הפרישה היא על פי הדין ובתנאי שאין לו הכנסה נוספת מעבודה, מעסק או ממשלח יד.
3. מי שנקבעה לו נכות תפקודית מכוח תקנות מס הכנסה.

4 ס"ח 1920 מיום 18.1.04, עמ' 70 (תיקון 136 לפקודת מס הכנסה).

החוק מתקן (בשילוב עם תיקון מס' 135 לפקודת מס הכנסה⁵) את הגדרת המונח "גיל הפרישה" כך שגיל הפרישה החל מחודש אפריל 2004 הוא 67 שנה לגבר ו-62 שנה לאישה או גיל נמוך יותר עבור מי שנקבעה לו נכות תפקודית מכוח תקנות מס הכנסה. כתוצאה מכך עולה גיל הפרישה המזכה בהטבות מכוח סעיף זה ומתבטלת קבוצת הזכאים 2 האמורה לעיל.

החוק מבטל את ההטבה לפי סעיף 9א לפקודה לאנשי כוחות הביטחון, לפיה רואים אדם כאילו הגיע לגיל פרישה, אף אם הפיק הכנסה כאמור בשנתיים הראשונות שלאחר פרישתו.

תוקנו הוראות סעיף 9א(ה) באשר למיסוי סכומים המתקבלים עקב היוון קצבה, ונקבעה הוראת מעבר להיוון קצבאות של פורשי כוחות הביטחון.

כמו כן בוטלה הוראת הפטור המיוחדת שניתנה לסכומים המתקבלים עקב היוון קצבה של מי שפרש מכוחות הביטחון בפרישה מוקדמת, וביחס לכך נקבע בהוראת המעבר שבחוק המדיניות הכלכלית כי פורש זכאי שהיוון קצבה, יהא זכאי לפטור ממס לגבי הסכום המתקבל עקב ההיוון, ובלבד שהסכום שהוון לא יעלה על הסכום שהיה מתקבל מהיוון הקצבה המוכרת, או מהיוון של שיעור מהקצבה המזכה, לפי הנמוך.

ביטול הפטור שניתן לאנשי כוחות הביטחון (חיילים, שוטרים, אנשי מוסד וש"כ) בעת פרישה מוקדמת, כאשר בחרו להוון את הקצבה, נעשה באופן הדרגתי, כך שהפטור ממס צומצם באופן מדורג, בהתאם לשנת הלידה של הפורש, כפי שניתן לראות בטבלה שלהלן:

5 תיקון 135 לפקודה הינו תיקון עקיף במסגרת חוק גיל פרישה, התשס"ד-2004 (ס"ח 1919 מיום 18.1.04, עמ' 46).

לוח יח-3		
הדרגתיות בביטול הפטור על פרישה מוקדמת		
שיעור הפטור על הקצבה המהוונת	תאריך לידה	
	שוטר	חייל/ עובד שירותי הביטחון
35%	עד 31.12.1956	עד 31.12.1964
30%	31.12.1958 – 1.1.1957	31.12.1966 – 1.1.1956
25%	31.12.1962 – 1.1.1959	31.12.1970 – 1.1.1967
14%	31.12.1974 – 1.1.1971	31.12.1974 – 1.1.1971
<p>כמו כן ניתן פטור בגובה 30% מהקצבה המהוונת לפורש זכאי שהיה לוחם או פורש שהיה לוחם שפרש מחמת נכות.</p>		
<p>מקור: מינהל הכנסות המדינה.</p>		

יחד עם זאת, נקבעה הוראת מעבר לפיה מי שפרש ממקום עבודתו לפני 31 בדצמבר 2003 ואשר היווון את קצבתו עד לאותו מועד, יוכל ליהנות מן הפטור כאמור ובתנאי שהקצבה שולמה לו לא יאוחר מ-60 ימים מיום תחילתו של החוק.

חישוב נפרד לבני זוג חברי קיבוץ

סעיף 57 לפקודה קובע את אופן חישוב המס שישלם קיבוץ על הכנסתו החייבת. החוק מוסיף וקובע הוראות בעניין אופן חישוב המס על הכנסתו החייבת של הקיבוץ. בין היתר, נקבע כי הקיבוץ רשאי לדרוש כי ייעשה חישוב נפרד עבור שני בני זוג, העובדים בעבודה בענף המניב לקיבוץ הכנסה, בכפוף לקיומן של מספר תנאים. כן ניתנה סמכות לשר האוצר לקבוע תנאים נוספים ותיאומים נוספים לעניין החלת החישוב הנפרד על בני זוג החברים הקיבוץ.

הקפאת עדכון נקודת הזיכוי בהתאם למדד

סעיף 120ב לפקודת מס הכנסה, טרם חקיקתו של תיקון זה, קבע מנגנון הצמדה שלפיו תואמו תקרות ההכנסה, סכומי נקודת זיכוי ונקודת קצבה וכן הנחות סוציאליות אחרות, בהתאם לשיעור עליית המדד בשנה שחלפה. כמו כן, גם למונח "נקודת זיכוי" בסעיף 33א לפקודת מס הכנסה נקבעה הוראת הצמדה למדד. החוק קובע מנגנון הצמדה חדש, לפיו בשנות המס 2005 עד 2008 לא תיעשה התאמה למדד של נקודות הזיכוי, אלא אם כן יעלה המדד בשיעור מצטבר של 5% או יותר בתקופה המתחילה ב-1 בינואר 2004 והמסתיימת באחת השנים האמורות.

קביעת תקרת הכנסה לחישוב נפרד לבני זוג בעסק משותף

חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (הוראת שעה), התשס"א-2000, קובע הוראות המאפשרות חישוב מס נפרד לבני זוג העובדים בעסק משותף, בתנאים הקבועים בו, וזאת, החל מחודש ינואר 2004. החוק קובע מגבלה על הוראת השעה, ולפיה החישוב הנפרד ייעשה על הכנסת בן הזוג שאינה עולה על 23,040 ש"ח בשנת המס, וכן כי הוראות סעיפים 38 ו-39 לפקודה לא יחולו על הכנסתם של בני הזוג.

הקניית סמכות לשר האוצר להטלת אגרות לפי פקודת המכס

סעיף 232 לפקודת המכס, טרם חקיקתו של החוק, הקנה לממשלה את הסמכות להתקין תקנות לצורך הפעלת הפקודה. פסקה (2) שבו הקנתה את הסמכות להטלת אגרות בעד רישיון, תעודה או טופס שהוצאו לפי הפקודה. סמכות זו הואצלה ע"י הממשלה לשר האוצר ואולם החוק בא וקובע זאת במפורש.

חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 137 והוראת שעה), התשס"ד-2004⁶

בעקבות ירידת מדד המחירים לצרכן בשנת המס 2003, תואמו בהתאם תקרות ההכנסה כלפי מטה. כתוצאה מכך, חל גידול בנטל המס על הנישומים והיה צפוי גידול בהכנסות המדינה בשנת המס 2004. תוצאה זו עמדה בניגוד למדיניות הממשלה להפחית את נטל המס על הכנסות מעבודה כפי שבאה לידי ביטוייה במסגרת תיקון 132 לפקודה ובחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל.

החוק תיקן את סעיף 121 לפקודה ע"י החלפתן של הוראות השעה שנקבעו בחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל בהוראות חדשות במטרה להפחית את נטל המס בשנת המס 2004 ואילך, בעיקר על בעלי הכנסות נמוכות, וזאת כלהלן:

6 ס"ח 1923 מיום 5.5.04, עמ' 287.

לוח יח-4 מדרגות המס בעקבות תיקון 137 לפקודת מס הכנסה			
שיעורי מס הכנסה (באחוזים)			מדרגות מס (בש"ח לחודש במחירי 2004)
2006 ואילך	2005	2004	
10	10	10	0-3,150
17	17	17	3,150-4,130
27	27	27	4,130-11,040
34	37	43	11,040-19,710
37	39	45	19,710-34,140
49	49	49	מעל 34,140

מקור: מינהל הכנסות המדינה.

חוק הפיקוח על עסקי ביטוח (תיקון מס' 12), התשס"ד-2004⁷

בחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל שנחקק בשנת 2003 הוסף פרק 1ז לחוק הפיקוח על עסקי ביטוח ובמסגרתו נקבע הסדר לטיפול בקרנות הפנסיה הותיקות הגירעוניות. בתיקון נוסף שהתקבל בחודש מרץ 2004, הוכנסו מספר תיקונים בחוק הפיקוח על עסקי ביטוח, ובמקביל בוצע תיקון עקיף בפקודת מס הכנסה בנושאים הקשורים להטבות מס ביחס להפרשות לקופות גמל וקרנות פנסיה. להלן השינויים:

הגדרת "הכנסה מיגיעה אישית"

התיקון הרחיב את ההגדרה של "הכנסה מיגיעה אישית", שבסעיף 1 לפקודת מס הכנסה, הזכאית להטבות שונות במסגרת דיני המס, והוסיף לה קצבת אבדן כושר עבודה המשתלמת מקופת גמל לקצבה או מקופת גמל לתגמולים או המשתלמת על פי פוליסת אבדן כושר עבודה שצורפה כנספח לפוליסה המהווה קופת גמל לקצבה או לתגמולים.

7 ס"ח 1936 מיום 4.4.04, עמ' 370 (להלן: תיקון 138 לפקודת מס הכנסה).

תיקון מבהיר – חיוב במס של הכנסה שמקורה בביטוח אבדן כושר עבודה

סעיף 3(א) לפקודת מס הכנסה קבע עד כה כי סכום שהגיע לידי אדם על פי ביטוח מפני הפסד רווחים, יבוא בחשבון לקביעת רווחיו או הכנסתו.

במסגרת התיקון הובהר שהסעיף חל גם על סכומים שמשלמים במסגרת ביטוח מפני אבדן כושר עבודה. ביטוח זה כולל ביטוח מפני פגיעה בכושר עבודה, אבדן השתכרות או הפסד רווחים הנובעים ממחלה, מנכות או מתאונה, בין אם הכספים שולמו בסכום חד פעמי ובין אם בתשלומים תקופתיים.

קביעת תקרה כוללת להטבות בשל הפקדות המעביד בקופת גמל לקיצבה ובקופת גמל לתגמולים

עד כה התקרות להפרשה של מעביד לקופת גמל עבור עובדו במסלול הוני ומסלול קצבתי היו מצטברות. סעיף 3(ה1) לפקודת מס הכנסה קבע כי סכומים ששילם מעביד לקופת גמל לתגמולים בשביל עובדו, העולים בחודש על 5% ממשכורתו של העובד או מהחלק השנים-עשר של תקרת ההכנסה המזכה, לפי הנמוך, יראום כהכנסת עבודה של העובד בעת ששולמו לקופת הגמל.

במקביל, סעיף 3(ה3) לפקודת מס הכנסה קבע כי סכומים ששילם מעביד לקופת גמל לקצבה בשביל עובדו, בניכוי סכומים לפיצויים, העולים בחודש מסוים על השיעור הקבוע בכללים ממשכורתו של העובד, או העולים על השיעור הקבוע בכללים כשהוא מוכפל בסכום השווה לארבע פעמים השכר הממוצע במשק, לפי הנמוך, יראום כהכנסת עבודה של העובד בעת ששולמו לקופת הגמל.

השינוי קובע תקרה כוללת שמתייחסת הן לקופת גמל לתגמולים והן לקופת גמל לקצבה. התקרה במסלול הקצבה נותרה 4 פעמים שכר ממוצע במשק, והתקרה במסלול ההוני היא החלק השנים עשר של תקרת ההכנסה המזכה. עם זאת, נקבע כי התקרה הכוללת הפטורה ממס לא תעלה על 4 פעמים שכר ממוצע, ולכן במקרה של הפקדה כפולה, גם במסלול הוני וגם במסלול קצבתי, הסכום ההוני יופחת מתקרת ההפקדה במסלול הקצבה, במטרה למנוע כפל הטבות מס ולהעניק העדפה לחיסכון פנסיוני בקופות גמל לקצבה.

מניעת פטור ממס על כספים שהתקבלו מביטוח אבדן כושר עבודה

סעיף 9(17) לפקודת מס הכנסה מעניק פטור ממס לכספים שקיבל עובד מקופת גמל לתגמולים עד גובה תשלומי המעביד לאותה קופת גמל. במסגרת התיקון נקבע כי הפטור לא יחול על כספים שהתקבלו על פי ביטוח מפני אבדן כושר עבודה.

הגבלת הניכוי בשל הוצאות לביטוח מפני אבדן כושר עבודה

התיקון קובע בסעיף 14)32 לפקודה מגבלה לפיה ברכישת ביטוח מפני אבדן כושר עבודה, כאשר ההכנסה בשלה נרכש הביטוח היא הכנסה מעסק, משלח יד או עבודה, ניכוי ההוצאה לא יעלה על 2.5% מההכנסה, ובלבד שמתקיימים לגבי הביטוח שנרכש התנאים המפורטים לגבי "ביטוח מועדף", שעיקרם תשלום הכספים בדרך של קצבה ותקופת ביטוח עד גיל 60 לפחות.

הגדלת תקרת הזיכוי ממס בשל תשלומים לביטוח חיים ולקופת גמל

סעיף 45 לפקודה קובע כי יחיד יזוכה ממס ב-25% מן הסכומים ששילמו הוא, בן זוגו, ילדו או הורהו, בשנת המס לקופת גמל או לביטוח חיים וב-35% מן הסכומים ששילמו הוא, בן זוגו, ילדו או הורהו בשנת המס לקופת גמל לקיצבה, במסגרת תכנית לפנסיה מקיפה. הזיכוי מוגבל בתקרה של 1,656 ש"ח [בשנת 2004] או 5% מההכנסה המזכה כמשמעותה בסעיף 47, לפי הסכום הגדול יותר. במסגרת התיקון הוגדלה תקרת זיכוי המס מ-5% ל-7%.

הפחתת תקרת ההכנסה המזכה בניכוי בשל תשלומים לקופת גמל

סעיף 47(א) לפקודת מס הכנסה קובע כי יחיד ששילם סכומים לקופת גמל בעד תגמולים או קיצבה, יהא רשאי לנכות את הסכומים ששילם עד תקרה של 7% מהכנסתו המזכה שאיננה הכנסת עבודה, ועד תקרה של 5% מהכנסתו המזכה שהיא הכנסת עבודה, ושלגביה המעביד לא שילם בעדו לקופת גמל לתגמולים או לקצבה.

עד כה תקרת ההכנסה המזכה הייתה סך כל הכנסתו החייבת של יחיד, עד לסכום של 118,800 ש"ח לשנה. במסגרת התיקון הופחתה התקרה לסך של 84,000 ש"ח.

חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 139), התשס"ד-2004⁸

סעיף 104ג לפקודת מס הכנסה, תשכ"א-1961, קובע דחיית מס בעת העברת מניות שחברה מחזיקה בחברה אחרת לבעל המניות בה, אם מתקיימים התנאים הקבועים בסעיף האמור, ובלבד שהתקבל אישור הנציב לפני העברת המניות כאמור.

התיקון לפקודה מעניק זכות ערעור על סירוב הנציב לאשר העברת מניות כאמור, בדומה לזכות הערעור הקבועה בסעיפים 104ח(ב)(2) ו-105ח(ב) לפקודת מס הכנסה, הניתנת כאשר יש חובה על פי החוק לקבל את אישור הנציב לפיצול או להחלפת מניות.

8 ס"ח 1943 מיום 16.6.04, עמ' 415.

לשם כך נקבע כי רואים את החלטת הסירוב של הנציב כאילו הייתה צו לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה, ובכך מוחלת בעניין זה זכות הערעור המעוגנת בסעיף 153 לפקודת מס הכנסה.

חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 140 והוראת שעה), התשס"ד-2004⁹

הפחתת מס הכנסה על יחידים בעלי הכנסות נמוכות ובינוניות

בתיקון לפקודת מס הכנסה מופחתים שיעורי מס ההכנסה לגבי הכנסות נמוכות ובינוניות, החל מ-1 ביולי 2004, מעבר להפחתה שנקבעה ברפורמה במס.

לוח יח-5			
שיעורי מס ההכנסה בעקבות תיקון 140 לפקודת מס הכנסה			
החל משנת 2006	2005	2004	מדרגות מס (בש"ח לחודש במחירי 2004)
10	10	10	0-3,900
10	10	25	3,900-4,130
23	23	25	4,130-7,350
32	32	25	7,350-7,700
32	32	30	7,700-11,040
34	37	43	11,040-19,710
37	39	45	19,710-34,140
49	49	49	מעל 34,140

מקור: מינהל הכנסות המדינה.

9 ס"ח 1949 מיום 11.7.04, עמ' 441.

לוח יח-6 שיעורי מס ההכנסה לשנת 2005 (במחירי 2005)	
שיעור מס (ב-%)	מדרגות מס (בש"ח)
10	0-4,170
23	4,170-7,420
32	7,420-11,140
37	11,140-19,890
39	19,890-34,450
49	מעל 34,450

מקור: מינהל הכנסות המדינה.

העלות התקציבית של הפחתת המס נאמדת במיליארד ו-300 מיליון ש"ח בשנת מס מלאה ומחצית מסכום זה בשנת המס 2004.

ההפחתה נועדה לעודד ביקושים, יציאה לעבודה והשקעות ולצמצם פערים בין בעלי הכנסות גבוהות לבעלי הכנסות נמוכות.

הפחתת מס חברות

במסגרת תיקון 140 נקבע ששיעור מס החברות בישראל, שהיה לפני התיקון 36%, יופחת בהדרגה ב-1% בכל אחת משנות המס 2004 ו-2005 וב-2% בכל אחת משנות המס 2006 ו-2007, כך שהחל משנת המס 2007 מס החברות בישראל יהיה בשיעור של 30%.

לוח יח-7	
שיעורי מס חברות בעקבות תיקון 140	
שנת המס	שיעור מס חברות
2004	35%
2005	34%
2006	32%
2007 ואילך	30%

מקור : פקודת מס הכנסה.

חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) (הוראת שעה) (תיקון מס' 11), התשס"ד-2004¹⁰

הוראת השעה מאריכה את תוקפו של חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) (הוראת שעה), התש"ן-1990 עד לתום שנת 2004 (תקרת הפטור בשנת 2004 עומדת על 7,390 ש"ח לחודש) וקובעת תקרות פטור מופחתות והולכות לשנים 2005 ו-2006 כלהלן :

- בשנת 2005 תקרת הפטור תעמוד על 75% מהתקרה שנקבעה לשנת 2004 – 5,543 ש"ח.
- בשנת 2006 תקרת הפטור תעמוד על 50% מהתקרה שנקבעה לשנת 2004 – 3,695 ש"ח.

חוק מס הכנסה (מכירת נייר ערך או יחידה בקרן נאמנות בשנת המס 2003) (הוראת שעה), התשס"ה-2004¹¹

בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 132), התשס"ב-2002¹² (להלן – תיקון 132), תוקנה פקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), ועוגנו בה המלצות הועדה הציבורית לרפורמה במס הכנסה שמינה שר האוצר. בין השאר הוסף לפקודה חלק ה-3 שענינו "הכנסות מיוחדות משוק ההון" ובו נקבעו שיעורי מס מופחתים לרווח הון ריאלי במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה או במכירת יחידה בקרן נאמנות. בסעיפים 105ב ו-105א שבחלק האמור בפקודה, נקבעו שיעורי מס של 10% או 15%, לפי הענין, לחיוב רווח הון ריאלי במכירת נייר ערך נסחר כאמור או במכירת יחידה בקרן נאמנות מעורבת. בסעיף 105א שבחלק האמור נקבע שיעור מס של 25% לחיוב רווח הון ריאלי במכירת יחידה בקרן נאמנות פטורה.

10 ס"ח 1949 מיום 11.7.04, עמ' 447.

11 ס"ח 1961 מיום 17.11.04, עמ' 15.

12 ס"ח התשס"ב, עמ' 530.

בתקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך או בעסקה עתידית), התשס"ג-2002¹³ ובתקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים ששולמו לבעל יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2002¹⁴ (להלן – התקנות לענין ניכוי מס), נקבעו הוראות לענין ניכוי מס בידי המשלם למוכר תמורה בעד נייר ערך או בעד מכירת יחידה בקרן נאמנות (למשל חברי בורסה) (להלן – החייבים בניכוי), וזאת בהתאם לשיעורי המס שנקבעו בתיקון 132.

עם זאת, במטרה לאפשר לחייבים בניכוי להיערך לשם חישוב הרווח וניכויי המס המדויקים על פי התקנות לענין ניכוי המס, נקבעה בתקנות האמורות הוראת שעה לשנת המס 2003 (להלן – הוראת השעה) ובה התאפשר לחייבים בניכוי לנכות, במקום 10%, 15% או 25% מהרווח הריאלי, לפי הענין, מס בשיעור כמפורט להלן מהתמורה שהתקבלה במכירת ניירות הערך או במכירת היחידה בקרן נאמנות:

- במחצית הראשונה של שנת המס 2003 – שיעור של 0.5% מהתמורה האמורה;
- במחצית השנייה של שנת המס 2003 – שיעור של 1% מהתמורה האמורה.

הוראת השעה האמורה יצרה פער בחבות המס לשנת המס 2003 בין מי שמכר ניירות ערך באמצעות חייבים בניכוי שניכו מס על פי הוראת השעה, לבין מי שמכר ניירות ערך באמצעות חייבים בניכוי שניכו מס על פי הוראות הקבע שבתקנות לענין ניכוי המס.

כמו כן נוצר פער בין מוכר החייב בהגשת דוח לפי סעיף 131 לפקודה לבין מוכר שאינו חייב בהגשת דוח כאמור, שכן מוכר החייב בהגשת הדוח יחויב בתשלום הפרש המס בין המס שנוכה לבין המס החל לפי סעיפים 105ב, 105ז או 105יח.

כדי לבטל את הפערים האמורים, נקבעו כהוראת שעה לשנת המס 2003, הוראות מיוחדות לגבי חיוב במס של רווח הון ריאלי במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, יחידה בקרן נאמנות פטורה ויחידה בקרן נאמנות מעורבת שהייתה בשנת המס 2003.

כך, נקבע כי מס שנוכה במכירת נייר ערך בשנת 2003, לפי התקנות לענין ניכוי המס, בין אם נוכה בשיעור של 0.5% או 1% מהתמורה (לפי הוראת השעה שבתקנות האמורות) ובין אם נוכה מס בשיעור 10%, 15% או 25% לפי הענין, מרווח ההון הריאלי (לפי הוראות הקבע שבתקנות האמורות) יראו אותו כמס החל במכירת נייר הערך, במקום האמור בסעיפים 105ב, 105ז או 105יח לפקודה, לפי הענין, והכל אם נוכה המס כאמור במכירת כל ניירות הערך שמכר המוכר הזכאי בשנת המס 2003.

13 ק"ת התשס"ג, עמ' 710.

14 ק"ת התשס"ג, עמ' 382.

כן נקבע כי מוכר זכאי רשאי, בדוח לשנת המס 2003 לבחור במיסוי על רווח ההון הריאלי במכירת כל ניירות הערך שהיו לו, לפי אחד מאלה – מס בשיעור של 0.5% או 1% מהתמורה, לפי המועד שבו נמכר נייר הערך (להלן – מס מיוחד) או מס בשיעור 10%, 15% או 25% לפי העניין, מרווח ההון הריאלי, לפי סעיפים 105יב, 105יז או 105יח לפקודה, לפי העניין. הוראה זו חלה הן לגבי מוכר שנוכה לו מס לפי התקנות לעניין ניכוי המס בכל מכירות ניירות הערך שהיו לו בשנת המס 2003, והן לגבי מוכר שהמס החל בעניינו הוא המס הקבוע בסעיפים 105יב, 105יז או 105יח לפקודה, למשל מוכר שבכל המכירות שהיו לו בשנת 2003 לא נוכה מס שכן התקנות לעניין ניכוי המס לא חלו לגביהן, או מוכר שרק בחלק מהמכירות נוכה מס לפי התקנות האמורות. בחירתו כאמור של המוכר הזכאי תחול על כלל רווחי ההון בכל מכירות ניירות הערך שהיו למוכר הזכאי בשנת 2003.

עוד נקבע כי מוכר זכאי שרק בחלק ממכירות ניירות הערך שהיו לו בשנת המס 2003 נוכה מס לפי התקנות לעניין ניכוי המס, יהא רשאי לבקש כי על המכירות שבשלהן נוכה מס יראו את המס שנוכה כמס החל על רווח ההון באותן מכירות, וכי על רווח ההון מיתרת המכירות יחול המס המיוחד. אפשרות זו עומדת למוכר הזכאי נוסף על האפשרות לבקש כי על כלל רווח ההון בכל המכירות בשנת 2003 יחול מס מיוחד או מס לפי סעיפים 105יב, 105יז או 105יח לפקודה, לפי העניין, לפי בחירתו.

כן נקבע כי אם מוכר זכאי בחר בתשלום המס המיוחד בשנת 2003, לא תהיה כנגד רווח ההון שהיה למוכר במכירת אותו נייר ערך זכות להנחה, לניכוי, לזיכוי או לקיזוז כלשהם. כמו כן לא יותר למוכר קיזוז הפסדים שהיו לו במכירת ניירות ערך בשנת המס 2003, הן בשנת המס עצמה והן בשנות המס שלאחריה, וזאת כדי למנוע כפל הטבות מס.

עוד נקבע כי הוראת השעה לא תחול על מכירת נייר ערך לגביה ארע אחד מאלה בעשרת הימים האחרונים של שנת 2003 :

א. כאשר המוכר לא היה רשאי לבצע את מכירה מלכתחילה בשל הוראות דין אחר החלות על המכירה.

ב. כאשר המוכר העביר מניות או זכויות שהיו לו בין 18.12.03 ל-31.12.03, לחבר בני אדם שהוא קרובו, ובעקבות ההעברה האמורה חדל להיות בעל שליטה.

חוק מס הכנסה (תיקוני חקיקה), התשס"ה-2004¹⁵

הגבלת הטבות למשרתי המערך הלוחם שהינם גם תושבי ישובים המזכים בהטבות

סעיף 11 לפקודה קובע הטבות מס לתושבי היישובים המפורטים בסעיף האמור. התיקון קובע מגבלה ולפיה חייל הזכאי לתוספת עקב שירות במערך הלוחם, המזכה בהטבות מס, שהוא גם תושב יישוב שהתושבות בו מזכה בהטבות מס לפי הוראות סעיף 11 לפקודה, יהיה זכאי להטבת מס אחת בלבד כחייל או כתושב היישוב, לפי בחירתו. יצויין כי מגבלה כאמור היתה קיימת בעבר בתקנות לפי סעיף 11 לפקודה כנוסחו ערב חוק התכנית הכלכלית.

גבית מס שחייבת בו חברה ממנהל שהוא בעל שליטה

סעיף 119א לפקודה עוסק בגביית מס בנסיבות מיוחדות. התיקון מבטל את החלופה שבסעיף קטן ג) (1) של הסעיף האמור, המאפשרת לגבות ממנהל בחבר בני אדם שהוא בעל שליטה באותו חבר, שהורשע בשל אי העברת מס שנוכה לפי סעיפים 219 או 224 לפקודה, את סכום המס שנוכה ולא הועבר לפקיד השומה, גם אם שילם כופר בשל אותה עבירה. זאת, הואיל והעבירות כאמור הוכרו בתקנות העבירות המינהליות (קנס מינהלי – חיקוקי מסים), התשמ"ז-1987, כעבירות מינהליות שלא משולם בשלהן כופר.

שינויים בקנס על אי הודעה על התחלת תעסוקה

סעיף 215א לפקודה קובע עבירות של אי הודעה על התחלת תעסוקה או על שינוי בה. התיקון מוחק את גובה הקנס בשל עבירות כאמור, כך שיתעדכן בהתאם להוראות סעיף 61(א)(3) לחוק העונשין, התשל"ז-1977, וכן מחזיר על כנו את הקנס הנוסף בשל עבירה כאמור, כפי שהיה לפני תיקון הסעיף בחוק התכנית הכלכלית.

היטל על מעסיק של עובד זר באזור

סעיף 45 לחוק התכנית הכלכלית קובע היטל של 8% על מעסיק של עובד זר בעבור סך כל ההכנסה ששילם לעובד הזר בשנת המס.

בשל פרשנות אפשרית שלפיה ההיטל אינו חל על הכנסה שמקורה באזור כהגדרתו כפקודה, מוצע לתקן את ההגדרה "הכנסה" שבסעיף 44 לחוק התכנית הכלכלית ולקבוע במפורש כי הכוונה היא גם להכנסה של עובד זר שהופקה או שצמחה באזור.

15 ס"ח 1963 מיום 2.12.04, עמ' 30.

הפרשות סוציאליות של המעביד בקשר לשכר שהופחת בשל התכנית הכלכלית

התיקון מתקן את סעיף 80 לחוק התכנית הכלכלית, המצוי בפרק העוסק בהפחתת שכר בשירות הציבורי, כך שהפחתת שכר שאינה מובאת בחשבון לענין הפקדות בקופות גמל, לא תובא בחשבון גם לענין חבות המס בשל הפקדות כאמור לפי סעיף 3(ה), (ה1) או (ה3) לפקודה, וכן לא תובא בחשבון בענין חישוב המשכורת אשר בשלה משולם מענק עקב פרישה הפטור ממס לפי סעיף 9(א7) לפקודה.

עוד נקבע כי מועד תחילתם של התיקונים לסעיפים 119א ו-215א לפקודה ולחוק התכנית הכלכלית יהיה יום 1 ביוני 2003, יום תחילתו של חוק התכנית הכלכלית.

חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 142), התשס"ה-2004¹⁶

הקדמת הורדת שיעורי המס על ניירות ערך זרים

טרם התיקון, היה קיים פער בין המס על רווחי הון במכירת נייר ערך זר, העומד על 35%, לבין המס בשיעור של 15%, החל במכירת נייר ערך אחר הנסחר בבורסה בישראל. שיעור המס על מכירת נייר ערך זר אמור היה להשתוות לזה החל על נייר ערך אחר רק לגבי נייר ערך זר שיירכש החל משנת המס 2007 ואילך.

פער המיסוי האמור בין נייר ערך זר ונייר ערך אחר הנסחר בבורסה, גרם לעיוותים בשיקולי ההשקעה ומבחינת יעילות שוק ההון לא היה מקום להבחין בין שיעורי המס כאמור.

התיקון מקדים את המועד שבו יופחת שיעור המס החל על רווח הון במכירת נייר ערך זר לשיעור המס החל על מכירת נייר ערך בבורסה בישראל, לתחילת שנת המס 2005, וקובע כי המס בשיעור של 35% יחול רק לגבי חלק רווח ההון הריאלי המיוחס לתקופה המסתיימת בתום שנת המס 2004.

במקביל, התיקון מקדים את הפחתת שיעורי המס החלים לגבי דיבידנד וריבית על ניירות ערך זרים המשתלמים בשנת המס 2005 ואילך, כאשר שיעור המס החל על דיבידנד כאמור יופחת מ-35% ל-25%, ושיעור המס החל על ריבית כאמור יופחת מ-35% ל-15%.

מכירת ניירות זרים על ידי קופות גמל

כמו כן, נקבע כי רווח ההון הריאלי במכירת ניירות ערך זרים בידי קופות גמל יהיה פטור ממס החל בשנת המס 2005, במקום החל בשנת המס 2006, שכן קופות גמל פטורה ממס על כלל הכנסותיה שאינן מעסק. מס בשיעור של 35% יחול רק על חלק רווח ההון שעד לתום שנת 2004.

16 ס"ח 1968 מיום 30.12.04, עמ' 52.

סעיף 129ב(1) לפקודה עניינו במס החל בפדיון או במכירה של יחידה בקרן נאמנות פטורה או מעורבת על ידי קופת גמל, אשר למעלה מ-25% משווי הממוצע של השקעותיה בשנת המס הן בניירות ערך זרים. התיקון מקדים לשנת המס 2005 ההשוואה בין המס החל בפדיון או מכירה כאמור, שכיום עומד על 35%, ומשנת 2006 יהיה פטור ממס, לפטור ממס החל על פדיון או מכירה במקרה של נייר ערך רגיל. גם כאן, מס בשיעור של 35% יחול רק על חלק רווח ההון שעד לתום שנת 2004, ויתרת רווח ההון תהיה פטורה ממס.

קרנות נאמנות

התיקון קובע כי לענין הכנסתה של קרן נאמנות מעורבת, תוקדם לשנת המס 2005 ההשוואה בין המס החל במכירת נייר ערך זר, שכיום מכירתו חייבת במס בשיעור 24%, ומשנת 2007 מכירתו פטורה ממס, לפטור ממס שקיים כבר היום במכירת נייר ערך אחר.

עוד קובע התיקון כי על הכנסתה של קרן נאמנות מעורבת מדיבידנד המשולם עד תום שנת המס 2004 או מריבית שהופקה, שנצמחה או שנצברה עד תום שנת המס 2004, יוטל מס בשיעור של 24%. משמעות הוראה זו הינה כי לגבי קרן נאמנות מעורבת, דיבידנד כאמור המשולם משנת 2005 ואילך חייב בשיעור מס של 12%, בדומה למס החל על דיבידנד מנייר ערך שאינו זר, וכן ריבית כאמור שהופקה, שנצמחה או שנצברה בשנת 2005 ואילך פטורה ממס, בדומה לריבית מנייר ערך שאינו זר.

הוראות מעבר לענין קרן נאמנות פטורה

התיקון קובע הוראות מיוחדות לענין קרן נאמנות פטורה במסגרתן ניתנת אפשרות למנהל הקרן להודיע למנהל רשות המסים עד ליום 1.1.05 על בקשתו שהקרן תהיה לקרן נאמנות מעורבת, ומשהודיע כאמור, הקרן תהיה מעורבת החל ביום 1.1.05.

במצב זה, נקבע כי תתבצע מכירה רעיונית של ניירות הערך הזרים שבידי הקרן. המחיר המקורי של כל נייר יקבע לפי ממוצע ערכו בתום שלושת ימי המסחר האחרונים בבורסה בשנת 2004, ויום הרכישה שלו יהיה 1.1.05.

ברמת בעל היחידה בקרן נאמנות כאמור, שיום רכישתה לפני 1.1.05 ושבמועד מכירת היחידה או במועד חלוקת הרווחים חלות עליו הוראות סעיף 105 לפקודה, יחולו עליו ההוראות כלהלן:

- רווחים שחולקו עד תום שנת 2006 יחויבו במס בשיעור 25% (במקום 15% לפי סעיף 105 יח(א) לפקודה).
- חלק רווח ההון המתייחס לתקופה שעד 1.1.05 יחויב במס בשיעור 25% (במקום 15% לפי סעיף 105 יח(א) לפקודה) ויתרת רווח ההון תחויב במס בשיעור 15%.

תיקון טכני – "מנהל" במקום "נציב"

במסגרת התיקון, הוחלף במקומות שונים בפקודה המונח "נציב מס הכנסה" או "נציב" במונח "מנהל".

חוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 59), התשס"ה-2004¹⁷

הממשלה החליטה ביום 19.12.2004 (החלטה מס' 2921) להאריך את תוקפו של החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן – החוק העיקרי) עד יום 31.3.05 ולהסמיך את שר האוצר ושר התמ"ת (להלן – השרים) להאריך בצו ובאישור ועדת הכספים של הכנסת את המועד האמור עד יום 30.6.04.

מטרת החלטה זו לאפשר סיום הליכי החקיקה של הרפורמה המתוכננת בחוק העיקרי.

לשם כך, קובע החוק כי סמכותה של מינהלת מרכז השקעות לאשר תכנית שהוגשה לה או חלק ממנה מוארכת עד ליום 31.3.05. כמו כן, קובע החוק, בהתאם להחלטת הממשלה האמורה, כי השרים, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאים בצו להאריך את התקופה האמורה עד למועד שלא יאוחר מיום 30.6.05.

חוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (תיקון מס' 53), התשס"ד-2004¹⁸

התיקון מאפשר לרואי חשבון לייצג נישום בהליכים המתנהלים בפני רשויות מס שבת, בכל הקשור לחישוב המס במכירת זכות במקרקעין שאינה פטורה ממס ובתנאי שהנישום חייב בהגשת דוח שנתי.

חוק לתיקון פקודת המסים (גבייה) (מס' 5), התשס"ד-2004¹⁹

התיקון קובע כללים הנוגעים לגביית הוצאות במסלול המינהלי, והמגבילים את ההוצאות שניתן להטיל על חייב להוצאות סבירות בלבד. עוד נקבע כי על אמצעי האכיפה בהם ניתן לנקוט להיות סבירים ומידתיים.

כן ניתנת סמכות לשר האוצר לקבוע, באישור ועדה משותפת של ועדת חוקה חוק ומשפט וועדת הכספים של הכנסת, תקנות בדבר הוצאות סבירות, שבהן ניתן לחייב סרבן בשל פעולות אכיפה הננקטות לפי הפקודה, לרבות קביעת סכומים מירביים להוצאות אלה.

17 ס"ח 1968 מיום 30.12.04, עמ' 51.

18 ס"ח 1950 מיום 19.7.04, עמ' 453.

19 ס"ח 1955 מיום 10.8.04, עמ' 501.

חקיקת משנה

שוק ההון

תקנות מס הכנסה (פטור ממס על הכנסות מסוימות של קרן נאמנות חייבת לתושבי חוץ), התשס"ג-2003²⁰

התקנות קובעות פטור ממס להכנסות של קרן נאמנות המיועדת לתושבי חוץ בלבד, לגבי הכנסות שאילו היו מתקבלות בידי תושב החוץ במישרין היו פטורות ממס בידיו.

ההכנסות הפטורות ממס הן רווח הון הנובע ממכירת ני"ע הרשומים למסחר בבורסה, אם נרכשו לאחר רישומן למסחר בבורסה, (לגבי התקופה שלפני היות המניות רשומות למסחר בבורסה לא חל פטור ממס במכירתן בידי תושב חוץ), מכירת עסקה עתידית הנסחרת בבורסה בישראל ומכירת ני"ע זר.

כמו כן נקבע בתקנות פטור ממס על ריבית והפרשי שער על פקדון במטבע חוץ שמשלמת המדינה או שמשלם תאגיד בנקאי לקרן תושבי החוץ וכן הכנסות מדיבידנד, מריבית ומהפרשי שער על ני"ע זרים.

קרן תושבי חוץ מוגדרת בתקנות כקרן נאמנות שעפ"י התשקיף שלה היחידות בה מיועדות לתושבי חוץ בלבד, מימון רכישת היחידות נעשה מחשבון תושב חוץ בלבד והכל אם תושב החוץ בעל היחידה בקרן הגיש למפיץ כהגדרתו בחוק השקעות משותפות בנאמנות (חבר בורסה שניתן להגיש אצלו הזמנות ליחידות) הצהרה על היותו תושב חוץ בתוך 14 ימים מיום רכישת היחידה או מתחילת שנת המס, לפי המאוחר והנציב אישר את הקרן כקרן לתושבי חוץ.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

תקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על הכנסה מיחידה בקרן נאמנות פטורה), התשס"ג-2003²¹

התקנות קובעות פטור ממס לרווחים שקיבל תושב חוץ בעל יחידה בקרן נאמנות להשקעות חוץ.

קרן נאמנות להשקעות חוץ מוגדרת בתקנות כקרן נאמנות פטורה, אשר 90% לפחות מהשקעותיה בכל שנת מס הם בנכסים שהכנסה מהם היתה פטורה ממס אילו התקבלה בידי תושב החוץ.

20 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 467.

21 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 468.

על תושב החוץ בעל היחידה בקרן להגיש למפיץ כהגדרתו בחוק השקעות משותפות בנאמנות (חבר בורסה שניתן להגיש אצלו הזמנות ליחידות) הצהרה על היותו תושב חוץ ועל זכאותו לפטור ממס לפי סעיף 97(ב2) לפקודה או לפי סעיף 105 לפקודה, בתוך 14 ימים מיום רכישת היחידה, ואחת לשלוש שנים אם היו בישראל הוא או בא כוחו.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

תקנות מס הכנסה (קביעת תשלום מקדמות להכנסתה של קרן נאמנות), התשס"ג-2003²²

התקנות קובעות הוראות לגבי מקדמות על הכנסותיהן של קרן נאמנות חייבת ושל קרן נאמנות מעורבת, (להלן-הקרן) במקום הסדרי המקדמות הקבועים בסעיפים 91 ו-175 לפקודה.

נקבע כי הקרן תשלם עד החמישה עשר בכל חודש מקדמה בגובה המס החל על רווח ההון שהיה לה בחודש הקודם (לאחר קיזוז הפסדים ממכירת ני"ע), על ריבית שקיבלה, על דמי השאלה שקיבלה ועל כל הכנסה אחרת שהיתה לה בתקופה האמורה.

מסכום המקדמה יקוזז סכום שנוכה במקור מאותה הכנסה, אם בידי הקרן אישור בכתב בדבר הניכוי במקור כאמור.

לכל תשלום תצרף הקרן דו"ח שבו תפרט את ההכנסות שהיו לה ואת דרך חישוב המקדמה.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

תקנות מס הכנסה (חישוב סכום אינפלציוני במכירת יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2003²³

בתקנות נקבע כי לגבי קרן נאמנות ש-90% או יותר מהשקעותיה בכל שנת מס הן בנכסים אשר הריבית עליהם משולמת לפי שער מטבע חוץ שבחרה הקרן והסכום האינפלציוני בגין נכסים אלה מחושב לפי השער של אותו מטבע החוץ שבחרה הקרן, יחושב הסכום האינפלציוני במכירת היחידה כך שיראו כמדד את שער מטבע החוץ שבחרה הקרן.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

22 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 469.

23 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 469.

תקנות מס הכנסה (קביעת שיעור מס להכנסות מסוימות של קרן נאמנות חייבת ושל קרן נאמנות מעורבת), התשס"ג-2003²⁴

התקנות קובעות שיעורי מס מיוחדים להכנסות של קרנות הנאמנות האמורות:

- בקרן נאמנות חייבת – מס בשיעור 15% על הכנסה מדמי השאלה.
- בקרן נאמנות מעורבת – מס בשיעור 12% על רווח הון ממכירת ני"ע או מעסקה עתידית אם אינם רשומים למסחר בבורסה. ופטור ממס לדיבידנד שחל עליו סעיף 47 לחוק לעידוד השקעות הון (דיבידנד המשולם מהכנסות ממפעל מאושר).

כמו כן התקנות קובעות כהוראת שעה בשנות המס 2003 עד 2006, את המס שיחול על קרנות נאמנות כאמור:

- על הכנסה של קרן נאמנות חייבת שמקורה ביחידה בקרן נאמנות פטורה ש-75% משוויון הממוצע של השקעותיה הוא בני"ע זרים יוטל מס בשיעור 25%.
- בגין הכנסה של קרן נאמנות מעורבת שמקורה ביחידה בקרן נאמנות פטורה ש-75% משוויון הממוצע של השקעותיה הוא בני"ע זרים יוטל מס בשיעור של 24%.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

תקנות מס הכנסה (קביעת הפרשי הצמדה חלקיים), התשס"ג-2003²⁵

סעיף 9(13) לפקודת מס הכנסה קובע פטור ממס להפרשי הצמדה ששולמו על תכניות חיסכון ועל פיקדונות בנקאיים, למעט מה שהוגדר כ-"הפרשי הצמדה חלקיים". בתקנות אלה נקבע כי "הפרשי הצמדה חלקיים" לעניין חקיקת הרפורמה הם כל אחד מאלה:

1. הפרשי הצמדה המחושבים על חלק מסכום או חלק מחוב;
2. הפרשי הצמדה המחושבים לפי חלק משיעור עליית המדד;

24 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 470.

25 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 525.

3. אותו חלק מהפרשי ההצמדה העולה על שיעור עליית המדד ;
4. הפרשי הצמדה המחושבים על חלק מהתקופה בה נצבר חוב או על חלק מהתקופה מאז נוצרה תביעה.

תחילתן של התקנות ביום 1 בינואר 2003.

**תקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על ריווח הון מעסקה עתידית)
(תיקון), התשס"ג-2003²⁶**

בתקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על ריווח הון מעסקה עתידית), התשס"ג-2002 נקבע כי תושבי חוץ זכאים לפטור ממס על רווח הון מעסקה עתידית שנסחרת בבורסה בישראל. התיקון לתקנות מרחיב את הפטור ומחיל אותו גם על עסקה עתידית הנסחרת בתאגיד בנקאי.

**תקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על ריווח הון במכירת נייר ערך),
התשס"ג-2003²⁷**

התקנות שהותקנו בכדי לעודד משקיעים תושבי חוץ להשקיע במניות של חברות ישראליות הנסחרות בחו"ל, קובעות כי תושב חוץ שיש לו רווח הון ממכירת ניירות של חברות ישראליות הנסחרות בחו"ל, יהיה פטור מתשלום מס רווח הון בישראל.

**צו מס הכנסה (קביעת סכומים ששולמו מקרן השתלמות כהכנסה) (תיקון)
התשס"ג-2003²⁸**

צו מס הכנסה (קביעת סכומים ששולמו מקרן השתלמות כהכנסה) (תיקון), התשס"ג-2002 (להלן – הצו הראשון) נקבעו ההתאמות הנדרשות לניכוי במקור של המס החל על הריבית החייבת המשולמת על ידי קרן השתלמות.

צו זה המתקן את הצו הראשון קובע במדויק כי הריבית החייבת בגינה יחול החיוב בניכוי מס במקור היא הריבית המשתלמת עבור תשלומים לקרן השתלמות לשכירים מיום התחילה (1/1/03) ואילך ועבור הריבית המשתלמת עבור תשלומים לקרן השתלמות לעצמאים מיום 1 בדצמבר 2002 ואילך, ולא על כל ההפקדות.

26 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 524.

27 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 525.

28 ק"ת 6230 מיום 9.3.03, עמ' 586.

**תקנות מס הכנסה (ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות) (תיקון מס' 2),
התשס"ג-2003²⁹**

בתקנות מס הכנסה (ניכוי מסכומים ששולמו מקרן השתלמות) (תיקון), התשס"ג-2003, שעניינן בהתאמה הנדרשת לניכוי מס במקור על ריבית חייבת המשולמת על ידי קרן השתלמות, נפלה טעות סופר. התיקון הנ"ל בה לתקן טעות סופר זו.

**תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, מלווה
מדינה או יחידה בקרן נאמנות) (תיקון), התשס"ג-2003³⁰**

תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה או יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2002, קובעות את דרך חישוב רווח ההון בשוק ההון בניירות ערך הנסחרים בבורסה וביחידה בקרן נאמנות.

התיקון מסדיר את אופן חישוב המחיר המקורי של אג"ח, מלווה מדינה שאינו סחיר או מלווה קצר מועד (מק"מ), שאילו נמכרו לפני תום שנת המס 2003, היתה מכירתם פטורה ממס, באופן שמשמר את הפטור בתקופה שעד 31.12.03. כן קובע התיקון את המחיר המקורי ואת יום הרכישה של מניה, שמקורה באג"ח שהומרה, כך שהמחיר המקורי ויום הרכישה ייקבעו לפי נתוני האג"ח שנרכשה, וסכום ההמרה יילקח בחשבון כהשבחה.

תחילתן של התקנות ביום 1.1.03.

תקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית) (תיקון והוראת שעה), התשס"ג-2003³¹
תקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית), התשס"ג-2002 (להלן התקנות העיקריות), קובעות את שיעור ניכוי המס במקור מהכנסות ריבית, דמי ניכיון, הפרשי הצמדה ורווחים אחרים שנקבעו כהכנסה בצו מס הכנסה (קביעת ריבית כהכנסה), התשס"ג-2002. שיעורי המס שנקבעו בתקנות העיקריות (15% במכשיר צמוד ו-10% במכשיר נומינלי) זהים לשיעורי המס הקבועים בפקודה. התיקון כולל, בין היתר, את השינויים הבאים:

- לגבי ניכוי מס במקור מריבית על איגרת חוב – חובת הניכוי במקור תחול גם על ריבית המשולמת על איגרת חוב שנשחרת בבורסה בישראל ו/או בשוק מוסדר מחוץ לישראל וכן על מילווה מדינה שהוצא לפי חוק מילווה המדינה, התשל"ט-1979. שיעור הניכוי במקור (10%, 15% או 35%) ייקבע לפי סוג הנייר ומועד הנפקתו.

29 ק"ת 6230 מיום 9.3.03, עמ' 586.

30 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 786.

31 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 785.

- לגבי ניכוי במקור מריבית על איגרת חוב המשולמת לבעל שליטה – נקבעה חובת ניכוי מס במקור בשיעור של 50%.
- הוספה הוראת שעה לפיה, בשנת המס 2003 תחול חובת ניכוי מס במקור על תשלומים שמשלמות חברות ביטוח, הנחשבים כהכנסה לפי צו מס הכנסה (קביעת תשלום שמשלמת חברת ביטוח כהכנסה), התשס"ג-2003. שיעור המס שינוכה במקור הוא 0.5% עבור תשלומים שישולמו במחצית הראשונה של שנת 2003 ו-1% עבור תשלומים שישולמו במחצית השנייה של שנת 2003.

תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית) (תיקון), התשס"ג-2003³²
התיקון קובע את ההוראות שיחולו לחישוב רווח הון בעסקה עתידית הנסחרת בבורסה בישראל שתחילתה לפני יום 1 בינואר 2003 (להלן – המועד הקובע) ושאלו נמכרה לפני המועד הקובע היתה פטורה ממס. ההוראות שנקבעו כוללות, בין היתר, את ההוראות הבאות:

- יום הרכישה של העסקה העתידית שתחילתה לפני המועד הקובע הוא המועד הקובע.
- שווי הרכישה של עסקה עתידית, לעניין חישוב רווח ההון בעת מימושה, שווה למוצע שוויה של אותה עסקה בתום שלושת ימי העסקים שקדמו למועד הקובע.
- במידה והסכום ששולם עבור העסקה העתידית כשהוא מתואם עד למועד הקובע, גבוה מהסכום שנקבע על פי ממוצע שווי אותה עסקה בשלושת הימים שקדמו למועד הקובע, יראו בהפרש כתשלומים ששולמו עבור אותה עסקה.
- מניעת קיזוז הפסדים – המניעה תחול על הפסד שהיה נוצר אילו העסקה העתידית נמכרה ביום הקובע. הפסד כאמור יותר בקיזוז רק כנגד רווח הון שנוצר כתוצאה ממכירת העסקה העתידית לאחר היום הקובע.

**תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות של עמית בקופת גמל מרכזית לקצבה),
התשס"ג-2003³³**

התקנות מסדירות את הכללים לניכוי הוצאות של מעביד המפקיד כספים בקופת גמל מרכזית לקצבה עבור עובדיו.

32 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 788.

33 ק"ת 6249 מיום 7.7.03, עמ' 834.

צו מס הכנסה (הקלת מס במכירת איגרת חוב הנסחרת בבורסה מחוץ לישראל) (הוראת שעה), התשס"ג-2003³⁴

סעיף 97(ג1) לפקודה מסמיך את שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לפטור מתשלום מס רווח הון על סוגים של עסקאות שאינן נסחרות בבורסה ועל מכירת אגרת חוב המירה למניה הנסחרת בבורסה או בשוק מוסדר בתנאים שייקבעו. יצוין כי לענין סעיף זה, הגדרת "בורסה" בשנת 2003 כוללת רק בורסה בישראל.

הצו קובע, בהוראת שעה לשנת המס 2003, שיעור מס מופחת של 15% על רווח ההון הריאלי ממכירת אגרת חוב שהנפיק חבר בני אדם תושב ישראל והנסחרת בבורסה מחוץ לישראל או בשוק מוסדר מחוץ לישראל. הוראת השעה חלה על נישום שמתקיימים בו התנאים הבאים:

1. הוראות סעיף 6 לחוק התיאומים בשל אינפלציה או הוראות לפי סעיף 130א לפקודה אינן חלות בקביעת הכנסתו.
2. הוא לא תבע ניכוי הוצאות ריבית והפרשי הצמדה בשל אגרת החוב.
3. הוא לא מכר את אגרת החוב לקרוב והוא אינו בעל שליטה ישירה או עקיפה בחבר בני אדם שהנפיק את אגרת החוב.

צו מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוזר על הכנסה מריבית על פיקדון במטבע חוץ), התשס"ד-2003³⁵

סעיף 14(ג) לפקודה קובע פטור ממס במשך חמש שנים להכנסה מריבית, מדיבידנד, מקיצבה, מתמלוגים או מדמי שכירות, שאינה הכנסה מעסק ומקורה בנכסים מחוץ לישראל שהיו למי שחדל להיות תושב ישראל, שהה דרך קבע מחוץ לישראל שלוש שנים רצופות לפחות לאחר שחדל להיות תושב ישראל, ורכש את הנכסים האמורים בתקופה בה שהה מחוץ לישראל לאחר שחדל להיות תושב ישראל, (להלן-תושב חוזר).

כדי למנוע מתושב חוזר תמריץ להשאיר את כספו מחוץ לישראל, כדי להנות מפטור ממס כאמור, מעניק הצו פטור ממס גם על ריבית על פקדון במטבע חוץ בישראל ובלבד שהתקיימו לגבי הפקדון כל אלה:

34 ק"ת 6259 מיום 24.8.03, עמ' 1004.

35 ק"ת 6270 מיום 27.10.03, עמ' 19.

1. בפקדון הופקדו רק סכומי כסף שהיו לתושב החוזר מחוץ לישראל שמקורם אינו ממכירת נכסים בישראל אשר נוצרו בתקופת שהותו מחוץ לישראל כשהיה תושב הוץ.
2. הסכומים הופקדו בפקדון בתוך תשעים ימים מיום העברתם לישראל.
3. לא חלפו חמש שנים מהיום שבו הפך תושב החוץ לתושב ישראל.
4. התושב החוזר הצהיר בפני פקיד השומה בתוך 14 ימים ממועד פתיחתו לראשונה של הפקדון על היותו תושב חוזר.
5. הכנסה מריבית אינה הכנסה מעסק או ממשלח יד בידיו.
6. הפקדון לא שימש למתן הלואה או כבטוחה להלואה שנתן התאגיד הבנקאי לקרובו של התושב החוזר.
7. הריבית משולמת עבור התקופה בה זכאי תושב החוץ לפטור לפי תקנות אלה.

מי שהיה לתושב חוזר לפני יום 1 בינואר 2003 והיה זכאי לפטור ממס על ריבית לפי צו מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מריבית על פקדון חופשי במטבע חוץ), התש"ל-1970, לפני ביטולו ביום 1 בינואר 2003, יהיה זכאי לפטור לפי הצו המוצע עד לתום עשר שנים מיום שהיה לתושב חוזר או עד 31.12.07, לפי המוקדם מביניהם.

הפטור לפי הצו חל לגבי ריבית המשתלמת ביום 1 בינואר 2003 ואילך.

תקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים ששולמו לבעל יחידה בקרן נאמנות) (תיקון), התשס"ד-2003³⁶

התיקון קובע כי לגבי מכירת יחידה בעשרת הימים האחרונים של שנת 2003 רשאי הנציב לאשר כי על החייב המשלם תמורה ממכירה או מפדיון של יחידה בקרן נאמנות פטורה או מעורבת, לנכות מס מהתמורה במקום מרווח ההון הריאלי.

תקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך או בעסקה עתידית) (תיקון), התשס"ד-2003³⁷

התיקון קובע כי לגבי מכירת ניירות ערך שנעשו בעשרת הימים האחרונים של שנת 2003 רשאי הנציב לאשר כי על החייב המשלם תמורה ממכירת נייר ערך, לנכות מס מהתמורה במקום מרווח ההון הריאלי.

36 ק"ת 6281 מיום 31.12.03, עמ' 109.

37 ק"ת 6281 מיום 31.12.03, עמ' 109.

תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, מילווה מדינה או יחידה בקרן נאמנות) (תיקון), התשס"ד-2004³⁸

התקנות מאפשרות לנישומים (להוציא בעל שליטה בחברה שני"ע שלה נמכרות, קרן נאמנות חייבת, ונישום שיש בידו נייר שחל עליו סעיף 101 או 102), במשך התקופה שבין 21.12.03 לבין 31.12.03, למכור את הניירות שבידיהם או את היחידות בקרן הנאמנות הפטורה או המעורבת, ולרכוש את אותו סוג ניירות או יחידות, באותה הכמות, באותו היום, לפי מחיר תום יום המסחר בו בוצעו הפעולות (לגבי יחידות בקרן נאמנות – לפי מחיר היום שקדם לביצוע הפעולות בשל אופן קביעת מחיר הפדיון) והכול בעסקאות מחוץ לבורסה.

יום הרכישה והמחיר המקורי של הנייר הזהה שנרכש יהיה לפי יום המכירה והרכישה כאמור ולפי מחיר הנייר בתום יום המסחר כאמור לעיל.

צו מס הכנסה (קביעת בורסה), התשס"ד-2004³⁹

בהגדרת "בורסה" שבסעיף 1 לפקודת מס הכנסה נקבע כי כוללת, בין היתר, בורסה שקבע שר האוצר.

הצו קובע כי יראו כ"בורסה" לניירות ערך או לעסקאות עתידיות גם בורסה מחוץ לישראל (המתנהלת לפי כללים שנקבעו בידי מי שמוסמך לכך עפ"י דין באותה מדינה), וכן שוק מוסדר שהוא אחד מאלה:

1. מסחר מעל הדלפק בארה"ב – הנסדא"ק.
2. מערכת שבאמצעותה מתנהל מסחר באגרות חוב על פי כללים שנקבעו על ידי מי שרשאי לקבעם על פי דין במדינה שבה הוא מתנהל, ובלבד שנקבעו בו כללים והוראות לעניין החזקה מינימאלית באגרות חוב על ידי הציבור לאחר ההנפקה, שיעור החזקה ושווי החזקה, לעניין העברת התמורה, העברת אגרות החוב ורישום הפעולה רק באמצעות גורם מוסדר וכן תנאים להפסקת המסחר או למחיקת אגרות חוב מהמסחר.

לעניין הקלות במס מכוח סעיפים 97(ג), חלק 3 וסעיף 125 לפקודה יראו כ"בורסה" רק בורסה מחוץ לישראל ושוק מוסדר כאמור במדינה גומלת כמשמעותה בסעיף 196 לפקודה (מדינה שבינה לבין ישראל קיימת אמנה למניעת כפל מס בתוקף).

38 ק"ת 6283 מיום 1.1.04, עמ' 128.

39 ק"ת 6283 מיום 1.1.04, עמ' 128.

תקנות מ"ה (קביעת ניירות ערך זרים והוראת שעה) (תיקון), התשס"ד-2004⁴⁰

תקנות מ"ה (קביעת ניירות ערך זרים לעניין קופות גמל) (תיקון), התשס"ד-2004⁴¹

תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (קביעת ניירות ערך זרים והוראת שעה), התשס"ג-2002, מגדירה נייר ערך זר כנייר ערך הנסחר בבורסה או בשוק מוסדר, מחוץ לישראל, או המיועד לפי תשקיף הנפקתו להיסחר כאמור, למעט נייר ערך של חברה תושבת ישראל ונייר ערך של חברה תושבת חוץ הנסחר גם בבורסה בישראל וגם בבורסה או בשוק מוסדר מחוץ לישראל; וכן עסקה עתידית בנייר ערך זר הנסחרת בבורסה או בשוק מוסדר מחוץ לישראל.

התקנות שלהלן הן הוראת שעה המשנה את הגדרת ניירות ערך זרים, וקובעת כי לא יראו כנייר ערך זר עסקה עתידית הנסחרת בבורסה בישראל, שהיא התחייבות או זכות למסור או לקבל בעתיד ניירות ערך זרים, הפרשי ניירות ערך זרים או מדד ניירות ערך זרים.

מטרת התקנות לגרום לכך ש"תעודות סל" שייסחרו בבורסה בתל אביב, לא ייחשבו לניירות ערך זרים בשנת 2004, ולכן שיעור המס לגביהן יופחת מ-35% ל-15% כבר ממועד כניסת התקנות לתוקף.

החל משנת 2005 ואילך לא יהיה צורך בהוראה מיוחדת לגבי "תעודות סל" מאחר ששיעור המס על ניירות ערך זרים ישווה לשיעור המס על ניירות ערך הנסחרים בבורסה בישראל.

מטרת הקדמת הפחתת שיעור המס על "תעודות סל" היא לאפשר לבורסה בישראל להיערך לקראת השוואת שיעורי המס על ניירות ערך זרים.

תיקון דומה נקבע גם בתקנות מס הכנסה (קביעת ניירות ערך זרים לעניין קופות גמל)(תיקון) התשס"ד-2004, לגבי ניירות ערך זרים בידי קופת גמל.

בנוסף לתיקון האמור נמחקה מהגדרת "בורסה" בשתי התקנות ההתייחסות הנפרדת ל"שוק מוסדר", שכן הגדרת "בורסה" בפקודה, בנוסח הקיים, כוללת כבר "שוק מוסדר".

40 ק"ת 6321 מיום 10.6.04, עמ' 656.

41 ק"ת 6321 מיום 10.6.04, עמ' 656.

**תקנות מס הכנסה (כללים לאישור ולניהול קופות גמל) (תיקון מס' 3),
התשס"ד-2004⁴²**

התקנות כוללות שורת שינויים משמעותיים באופן פעילותן של קופות הגמל בישראל, בהם מעבר לחישוב תשואה יומית בקופות גמל ובקרנות פנסיה, קיצור מועדי המשיכה והעברת כספים בין קופות גמל לימי עסקים בודדים ומתן אפשרות למשוך כספים מקופת תגמולים לשכירים רק אם הגיע העמית לגיל 60.

סוגיות נוספות המוסדרות בתקנות אלה: הסרת חסמים בירוקרטיים בהליך העברת כספים מקופת גמל אחת לאחרת ומתן אפשרות להעברת כספים בקופת גמל אחת לחודש, כחלק ממדיניות משרד האוצר לעידוד הניידות והתחרות בענף קופות הגמל; החלת הוראות חוק החברות על קופות גמל (בתחולה מיום 1.10.04) בכל הקשור לחברות ציבוריות; הטלת חובה על קופות הגמל לפנות למרשם האוכלוסיין לצורך איתור עמיתים שנותק הקשר בינם לבין קופת הגמל; מתן סמכות לממונה לקביעת כללי פרסום לגופים המנהלים חיסכון פנסיוני; הסדרת הודעה למוטב על זכאותו לקבלת כספים בקופת הגמל; החלפת דרישות הביטוח מקופות הגמל (חובת ביטוח אחריות מקצועית וביטוח מפני מעילות והונאות עובדי הקופה); הרחבת דרישות הגילוי והדיווח של הקופות; והסדרת פעילותן של קופות מסלוליות (קופות גמל המנהלות מספר מסלולי השקעה ביניהם יכול לבחור העמית).

**תקנות מס הכנסה (פטור ממס לריבית המשולמת על מילווה קצר מועד)
(הוראת שעה), התשס"ד-2004⁴³**

ביום 4 באוגוסט 2002 פורסם חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 132), התשס"ב-2002 שהתבסס על המלצות הוועדה הציבורית לרפורמה במס ('ועדת רבינוביץ' 2). המלצות הועדה היו לפטור ממס ריבית או דמי ניכיון המשולמים על מילווה קצר מועד בשנת המס 2003.

התקנות קובעות כי לגבי מילווה קצר מועד, שנמכר לציבור החל ביום 8 במאי 2000 ואילך, תהיה הריבית המשולמת ליחיד בשנת 2003 פטורה ממס.

42 ק"ת 6332 מיום 5.8.04, עמ' 856.

43 ק"ת 6336 מיום 24.8.04, עמ' 936.

תקנות מס הכנסה (שיעורי מס מיוחדים לענין מי שהחזיק בנייר ערך זר לפני יום רישומו למסחר בבורסה מחוץ לישראל), התשס"ד-2004⁴⁴

סעיף 105(ג)(ד)(1) לפקודת מס הכנסה קובע כי במכירת נייר ערך זר יוטל מס בשיעור של 35% על חלק רווח ההון שעד תום שנת המס 2006 (ולפי תיקון לפקודת מס הכנסה המונח על שולחן הכנסת – עד תום שנת המס 2004), ומס בשיעור של 15% על יתרת רווח ההון.

סעיף 105(ג)(ד)(2) לפקודה מסמיך את שר האוצר לקבוע באישור ועדת הכספים של הכנסת, כי על יחיד שהחזיק בנייר הערך הזר, או בזכות לרכישתו, קודם לרישומו למסחר בבורסה, יחולו, שיעורי המס החלים על יחיד לפי סעיף 121 לפקודה.

בתקנות נקבעו לענין נייר ערך זר כאמור, הוראות הדומות להוראות סעיף 101 לפקודה העוסק ברווח הון של מי שהחזיק בנייר ערך לפני רישומו למסחר בבורסה בישראל ומכר אותו לאחר הרישום למסחר, ולהוראות שהיו קיימות לפני הרפורמה במס מכס סעיף 16 לפקודה, בצו מס הכנסה (שיעורי המס על רווח הון במכירת נייר ערך זר), התשנ"ב-1992 (להלן – הצו הראשון).

בתקנות נקבע כי חלק רווח ההון עד למועד הרישום בבורסה בחו"ל יהיה חייב במס בשיעור הקבוע בסעיף 121 לפקודה. קביעה זו תחול לענין נייר ערך שהיה לנייר ערך זר ביום 15.10.98 ואילך ולגביו נקבעו שיעורי המס האמורים בצו הראשון. לגבי נייר ערך שהיה לנייר ערך זר לפני מועד זה יחול מס בשיעור של 35% לגבי כל תקופת רווח הון.

לענין נייר ערך זר כאמור שיום רישומו למסחר בבורסה יהיה בשנת המס 2007, ואילך, לגבי חלק מרווח ההון שעד למועד הרישום בבורסה, נקבעה הוראה לפיה שיעור המס יהיה שיעור המס הקבוע בסעיף 91 לפקודה – 25% ועל חלק מרווח ההון המתיחס לתקופה שלאחר הרישום בבורסה – מס בשיעור 15%.

הנושא השני בו עוסקות התקנות הוא נייר ערך של חברה תושבת ישראל אשר היה בעבר נייר ערך זר וכיום הוא נייר ערך ישראלי ששיעור המס במכירתו הוא 15%. לגבי נייר ערך זה, נקבעה בתקנות הוראה דומה, לפיה במכירת נייר כאמור יחול מס בשיעור של 35% על חלק מרווח ההון שעד ליום הפיכתו של נייר הערך מנייר ערך זר לנייר ערך ישראלי ומס בשיעור 15% החל מאותו מועד.

44 ק"ת 6337 מיום 31.8.04, עמ' 952.

**תקנות מס הכנסה (פטור ממס לריבית המשתלמת על מילווה מדינה),
התשס"ה-2004⁴⁵**

בהמשך למגמה של פטור ממס להכנסות פיננסיות של תושב חוץ בישראל, למשל, פטור ממס במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה בישראל ופטור ממס על רווח הון במכירת מילווה מדינה בידי תושב חוץ, נקבע בצו זה פטור ממס גם לריבית על מילווה מדינה בידי תושב חוץ, ובלבד שמילווה המדינה לא מוחזק ע"י מפעל קבע של תושב החוץ בישראל, ושההכנסה מריבית אינה הכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודה בידי תושב החוץ.

מיסוי בינלאומי

צו מס הכנסה (מניעת מסי כפל) (בולגריה), התשס"ג-2003⁴⁶

הצו נותן תוקף להסכם שנעשה ביום 18.1.2000 בין ממשלת ישראל לבין ממשלת בולגריה, בדבר מניעת מסי כפל ומניעת התחמקות ממס לגבי מסים על הכנסה.

הצו קובע כי להסכם יהיה תוקף בישראל החל משנת המס 2003.

צו מס הכנסה (הקלה במסי כפל) (ביטול), התשס"ג-2003⁴⁷

הצו קבע הקלה ממס לתושבי ישראל שחויבו בתשלום מס הכנסה בישראל על הכנסות ורווחים ממדינה אחרת של ישראל אין עמה אמנה למניעת כפל מס. צו זה אינו נחוץ עוד עם המעבר לשיטת מיסוי פרסונאלית, לפיה ממוסים תושבי ישראל על הכנסותיהם הכלל עולמיות, אך זכאים, על פי הדין הפנימי, וללא קשר לקיומה של אמנה, לזיכוי בגין מס זר ששולם.

צו מס הכנסה (קביעת משלח יד מיוחד), התשס"ג-2003⁴⁸

פקודת מס הכנסה קובעת כי תושב ישראל שיש לו הכנסה ממשלח יד או עבודה בחו"ל, יהא חייב עליה במס בישראל. סעיף 5(5) לפקודה קובע כי החיוב יחול גם על הכנסה מפעילות במשלח יד של תושב ישראל שהפיק אותה באמצעות חברה תושבת חוץ – היא חברת משלח יד זרה. הסעיף בא למנוע מבעלי משלח יד תושבי ישראל להתאגד בחו"ל כחברה תושבת חוץ, במטרה להימנע מתשלום מס בישראל על הכנסתם ממשלח יד בחו"ל.

45 ק"ת 6351 מיום 2.12.04, עמ' 183.

46 ק"ת 6223 מיום 30.1.03, עמ' 471.

47 ק"ת 6224 מיום 3.2.03, עמ' 481.

48 ק"ת 6230 מיום 9.3.03, עמ' 587.

הצו קובע מהם העיסוקים והמקצועות שייחשבו כמשלח יד לעניין סעיף 5(5) הנ"ל.

**קביעת מס הכנסה (בעלי הכנסה בעבודה בחוץ לארץ) (קביעת משכורת
בסיסית והוצאות אש"ל) (תיקון), התשס"ג-2003⁴⁹**

בהתאם לכללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב-1982 (להלן-הכללים), קובע שר האוצר, לא יותר מפעמיים בשנת מס, לגבי כל מדינת חוץ את המשכורת הבסיסית שאחוזים ממנה פטורים ממס, לפי סעיף 5 לכללים.

בקביעה זו מעודכנים הסכומים הנקובים לענין קביעת המשכורת הבסיסית בהתאם להחלטת ועדה בין משרדית שליד משרד החוץ.

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסת עבודה בחוץ לארץ) (תיקון), התשס"ג-2003⁵⁰

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ) (תיקון), התשס"ד-2004⁵¹

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ) (תיקון), התשס"ה-2004
הכללים קובעים הוראות שונות בדבר הכנסות של תושבי ישראל המקבלים בחו"ל משכורת ממעביד שהינו תושב ישראל, כגון הוראות בדבר שיעור המס, ניכוי במקור וכיו"ב.

כלל 6(1) לכללים קובע התרת הוצאות בשל דיור, בגובה הסכומים הנקובים בתוספת או הסכום שהחזיר המעביד לעובדו, לפי הנמוך שביניהם.

הסכומים הנקובים בתוספת לפיהם יותרו הוצאות הדיור כאמור, מתעדכנים מעת לעת בהתאם לקצובות שמאשרת ועדה בין משרדית שליד משרד החוץ.

הכללים מעדכנים את התוספת בהתאם להחלטת הוועדה הבין משרדית, לתקופות המתחילות ביום 1.7.02, ביום 1.1.2003 וביום 1.1.2004, בהתאמה.

49 ק"ת 6238 מיום 11.5.03, עמ' 697.

50 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 790.

51 ק"ת 6306 מיום 20.4.04, עמ' 391.

כללי מס הכנסה (המרה לשקלים חדשים של סכומים שמקורם מחוץ לישראל), התשס"ד-2003⁵²

סעיף 240א לפקודת מס הכנסה מסמיך את נציב מס הכנסה לקבוע כללי המרה שלפיהם יתורגמו לשקלים חדשים הכנסה, הכנסה חייבת, הפסדים, הוצאות ותשלומי מס של נישום, שמקורם מחוץ לישראל. מכוח הסמכה זו, קבעה נציבת מס הכנסה כללים אלו.

הכללים קובעים כי המרת הכנסות והוצאות בעסק או במשלח יד לשקלים חדשים תיעשה בשני מועדים: במועד ביצוע העסקה ובמועד התזרים, אם מדובר בשני מועדים שונים.

"הכנסות פסיביות" שמקורן בחו"ל (שמקורן סעיפים 2(4) – 2(7) לפקודה וכן הכנסות שמקורן בסעיף 2א לפקודה) יתורגמו לשקלים חדשים במועד התזרים, קרי – במועד קבלת ההכנסה, תשלום ההוצאה או המס וכו'.

כן נקבע כי הכנסת חברת משלח יד זרה והכנסת בעל שליטה בחברה נשלטת זרה יתורגמו לפי השער היציג של מטבע מדינת המושב של החברה הזרה בתום שנת המס של חברת משלח היד הזרה או בתום תקופת השומה של החברה הנשלטת הזרה.

עוד נקבע כי רווחי הון יחושבו כך שהתמורה תתורגם לפי שער החליפין היציג ביום המוקדם שבין יום המכירה ויום קבלת התמורה בעד המכירה. המחיר המקורי יחושב לפי השער היציג במוקדם שבין יום הרכישה ויום התשלום.

לגבי מסי חוץ, נקבע כי הם יתורגמו לשקלים חדשים באחד משלושה מועדים, בהתאם למועד תשלומם:

- אם שולמו במהלך שנת המס – התרגום יהיה לפי שער יום התשלום בפועל.
- אם שולמו בתוך 24 חודשים מתום שנת המס בה התחייבה במס הכנסת החוץ בישראל – התרגום יהיה לפי השער היציג בתום שנת המס בה התחייבה ההכנסה בישראל.
- אם שולמו לאחר חלוף 24 החודשים האמורים – התרגום יתבצע לפי השער היציג ביום התשלום (אך הזיכוי יתאפשר רק בשנת המס בה שולמו מסי החוץ או מאוחר יותר – בכפוף לכללי הזיכוי ממסי חוץ).

52 ק"ת 6280 מיום 28.12.03, עמ' 104.

הכללים קובעים כי אם נוצרו לאחר תרגום ההכנסות וההוצאות לשקלים חדשים הפסדים ברי קיזוז, הם יועברו לשנים הבאות כשהם בשקלים חדשים ומבלי להמירם בחזרה למונחי מטבע חוץ.

כן נקבעו כללים לגבי קביעת שער החליפין לפיו ייערך התרגום לשקלים.

צו מס הכנסה (מניעת מסי כפל) (בלרוס), התשס"ד-2004⁵³

הצו קובע כי האמנה בין ממשלת מדינת ישראל לבין ממשלת הרפובליקה של בלרוס בדבר מניעת מסי כפל לגבי מסים על הכנסה ועל הון (רכוש), תכנס לתוקף החל מיום 1 בינואר 2004

צו מס הכנסה (מניעת מסי כפל) (שוויץ), התשס"ד-2004⁵⁴

הצו קובע כי האמנה בין ממשלת מדינת ישראל לבין הקונפדרציה השוויצרית בדבר מניעת מסי כפל לגבי מסים על הכנסה ועל הון, תחול רטרואקטיבית החל מיום 1 בינואר 2002.

ניכויים במקור ומקדמות

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד עיבוד יהלומים או בעד מסחר ביהלומים כהכנסה) (תיקון), התשס"ג-2003⁵⁵

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד עיבוד יהלומים או בעד מסחר ביהלומים כהכנסה) (תיקון), התשס"ד-2004⁵⁶

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד עיבוד יהלומים או בעד מסחר ביהלומים כהכנסה) (תיקון), התשס"ה-2004

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד עיבוד יהלומים או בעד מסחר ביהלומים כהכנסה) התשנ"ג-1992 (להלן – הצו העיקרי) קובע את חובת הניכוי במקור מתשלומים בעד עיבוד יהלומים או בעד מסחר ביהלומים, וזאת כאשר מחזורו של המשלם בשלוש השנים שקדמו עולה על הסכום הנקוב בתוספת.

53 ק"ת 6286 מיום 19.1.04, עמ' 156.

54 ק"ת 6286 מיום 19.1.04, עמ' 156.

55 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 529.

56 ק"ת 6291 מיום 3.2.04, עמ' 235.

הצווים קובעים מחזורים מעודכנים לשנים 2001-2003, בהתאמה, כדלהלן:

- שנת 2001 – 13,900,000 ש"ח.
- שנת 2002 – 13,800,000 ש"ח (זאת בהתחשב בשינוי בין מדד חודש אוגוסט 2003 לעומת מדד חודש אוגוסט 2002 (-1.09%) כשהסכום מעוגל ל-100,000 ש"ח הקרוב).
- שנת 2003 – 13,900,000 ש"ח (זאת בהתחשב בשינוי בין מדד חודש אוגוסט 2004 לעומת מדד חודש אוגוסט 2003 (0.49%) כשהסכום מעוגל ל-100,000 ש"ח הקרוב).

צו מס הכנסה (הגדלת שיעורי המקדמות) (תיקון), התשס"ג-2003⁵⁷

צו מס הכנסה (הגדלת שיעורי המקדמות), התשס"ד-2004⁵⁸

סעיף 175(א) לפקודת מס הכנסה קובע כי נישום חייב לשלם ביום החמישה עשר של כל אחד מהחדשים פברואר עד נובמבר, מקדמה של 10% על חשבון המס לאותה שנה. בצווים נקבעה הגדלת המקדמות לשנת המס 2003 לעומת המקדמות לשנת 2002, בשיעור של 3% וכן נקבע שיעור הגדלת סכומי המקדמות החודשיות שיש לשלם עבור שנת המס 2004, בהתאמה.

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה) (תיקון), התשס"ג-2003⁵⁹

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה) (תיקון), התשס"ד-2004⁶⁰

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה) (תיקון), התשס"ה-2004

צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה), התשל"ז-1977 קובע רשימה של גופים החייבים לנכות מס במקור כשהם משלמים תשלומים בעד נכס שרכשו או בעד שירות שקיבלו.

57 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 528.

58 ק"ת 6286 מיום 19.1.04, עמ' 155.

59 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 528.

60 ק"ת 6291 מיום 3.2.04, עמ' 234.

שיעור הניכוי במקור נקבע בתקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה) התשל"ז-1977, ל-20%, ואם מקבל התשלום אינו מנהל פנקסים קבילים או אינו מגיש דו"חות למס הכנסה, שיעור הניכוי נקבע ל-30%.

החייבים בניכוי במקור הם כל אחד מהגופים המנויים בצו ואדם בעל מחזור עסקים העולה על סכום מינימום הקבוע בתוספת א' לצו העיקרי וכן אדם החייב בניהול מערכת חשבונות כפולה לפי הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות)(מס' 2) התשל"ג-1973.

חברה בת הנשלטת ע"י חברה-אם וחברה-אם השולטת בחברה-בת, יהיו חייבות בניכוי במקור אם המחזור של שתיהן יחד עולה על סכום המינימום הקבוע בתוספת א' לצו העיקרי. עם זאת, חברה בת שמחזור עסקיה נמוך ואינו עולה על סכום שנקבע בתוספת ב' לצו העיקרי, לא תהא חייבת בניכוי במקור.

הצווים שבנדון מעדכנים את סכומי המחזור הנקובים בתוספות לגבי שנות המס 2001-2003 המהווים בסיס לחבות בניכוי מס במקור בשנים 2003-2005, בהתאמה, וזאת כלהלן:

שנת 2001 – תוספת א' – 4.3 מיליון ש"ח; תוספת ב' – 850,000 ש"ח; תוספת ג' – 2.7 מיליון ש"ח.

שנת 2002 – תוספת א' – 4.3 מיליון ש"ח; תוספת ב' – 840,000 ש"ח; תוספת ג' – 2.6 מיליון ש"ח.

שנת 2003 – תוספת א' – 4.3 מיליון ש"ח; תוספת ב' – 840,000 ש"ח; תוספת ג' – 2.6 מיליון ש"ח.

תקנות מס הכנסה ומס מעסיקים (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה ותשלום מס מעסיקים) (תיקון), התשס"ג-2003⁶¹

התקנות המתקנות כוללות מספר תיקונים בתקנות מס הכנסה ומס מעסיקים (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה ותשלום מס מעסיקים), התשנ"ג-1993, (להלן – התקנות העיקריות). התיקונים נעשו לצורך יישום הוראות הרפורמה במס ולצורך יישום הוראות חוק ההסדרים לשנת המס 2003.

התיקון ממעט מהגדרת "משכורת" שבתקנה 1 לתקנות העיקריות, ריבית המשולמת לבעל שליטה על אגרת חוב. ניכוי במקור מריבית כאמור נעשה לפי תקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית), התשס"ג-2002.

מתוקנות במספר תקנות ההוראות לעניין תשלום משכורת לעובד זר תושב חוץ, אשר לא יהיה זכאי עוד לנקודות זיכוי בגין "תושב". (לצרכי נוחות נקבעה תוספת ג' החלה על משכורת לעובד זר כאמור).

61 ק"ת 6243 מיום 19.6.03, עמ' 741.

תקנה 5(א) לתקנות העיקריות קובעת כי מעביד המשלם לעובד משכורת חלקית (משכורת המשולמת לעובד בעד עבודה של עד חמש שעות ליום או יותר מחמש שעות ליום אך פחות משמונה שעות לשבוע) וכן מעביד המשלם לעובד משכורת בעד משרה נוספת – (משכורת בעד עבודה של יותר מחמש שעות ליום לעובד המקבל משכורת או קצבה גם ממעביד אחר), ינכה ממנה בשעת התשלום מס בשיעור של 50% או מס לפי הקבוע בתוספת א' (ניכוי ממשכורת חודש, משכורת חלקית או קיצבה) או לפי תוספת ב' (ניכוי משכר עבודה בעד עבודת יום), לפי העניין, לפי הגבוה מביניהם.

תקנה 5(ב) לתקנות העיקריות קובעת כי מעביד המשלם לגימלאי קיצבה ינכה ממנה בשעת התשלום מס בשיעור של 25% או קבוע בתוספת א' לפי הגבוה מביניהם, ולגבי עובד אחר מס בשיעור 48%.

במקום כל אחד מהשיעורים האמורים נקבע כי המעביד ינכה מס בשיעור המירבי. ללא קביעה כאמור לעניין שיעור המס המירבי, יוצא כי אדם ששיעור המס החל על הכנסתו צריך להיות גבוה יותר מהשיעורים שנקבעו, ואין הוא חייב בהגשת דו"ח לא ישלם את מלוא שיעור המס שהוא חייב בו או שיידרש לשלמו בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מאוחר יותר.

תקנה 5(ה)(1) לתקנות העיקריות קובעת כי אם הוכיח העובד שניכוי המס לפי תקנות 5(א) או (ב) גבוה משיעור המס החל עליו, רשאי פקיד השומה להורות על הפחתת שיעור הניכוי בהתאם.

כן בוטל הפטור מניכוי מס ממשכורת של עובד שלא מלאו לו 16 שנה.

צו מס הכנסה (קביעת תשלום שמשלמת חברת ביטוח כהכנסה) (הוראת שעה), התשס"ג-2003⁶²

הוראת השעה קובעת כי תשלומים שחברות ביטוח משלמות בשנת 2003 למבוטחים בקופות גמל או לחוסכים בתכניות חיסכון, ייחשבו כהכנסה שניתן לקבוע לגביה חובת ניכוי מס במקור.

תקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בשל הימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים), התשס"ג-2003⁶³

צו מס הכנסה (קביעת סכום לעניין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או פעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנת המס 2003), התשס"ג-2003⁶⁴

62 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 784.

63 ק"ת 6249 מיום 7.7.03, עמ' 836.

64 ק"ת 6249 מיום 7.7.03, עמ' 837.

צו מס הכנסה (קביעת סכום לעניין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או פעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנת המס 2003) (תיקון) התשס"ד-2004⁶⁵

צו מס הכנסה (קביעת סכום לעניין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנות המס 2003 ו-2004) (תיקון), התשס"ד-2004⁶⁶

במסגרת התוכנית להבראת כלכלת ישראל הוחלט, בין היתר, להמשיך במגמה בה התחילה הוועדה הציבורית לרפורמה במס הכנסה, להרחיב את בסיס המס ולצמצם את ההטבות במס. במסגרת התוכנית להבראת כלכלת ישראל הוחלט למסות הכנסות שמקורן בזכויות, הגרלות והימורים.

במסגרת חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003, הוסף סעיף 2א לפקודת מס הכנסה סעיף 2 א לפקודה הקובע כי יראו השתכרות או רווח מהימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים כהכנסה לעניין הפקודה למעט לעניין קיזוז הפסדים. בנוסף הוספה לסעיף 9 לפקודה פסקה (28) לפיה לא יראו כהכנסה השתכרות או רווח ממקור כאמור, שערכם פחת מהסכום שקבע שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת.

הצו הראשון קובע, כי לעניין סעיף 9(28) לפקודה, יראו בשנת המס 2003 השתכרות או רווח שמקורם בהימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים כאמור בסעיף 2א לפקודה שערכם אינו עולה על 70,000 ש"ח פטורים ממס.

בנוסף, נקבע בצו זה פטור חלקי שילך ויקטן בשני ש"ח לכל שקל שמעל ל-70,000 ש"ח ועד ל-105,000 ש"ח, זאת במטרה למנוע מצב שבו יתקבלו פרסים כאמור הנמוכים מ-70,000 ש"ח.

התקנות דלעיל קובעות, כי משלם סכומים שמקורם בהגרלות, פרסים והימורים, שחלה עליהם חובת תשלום מס הכנסה, ינכה מהתשלום מס בשיעור 25%.

בנוסף, נקבע חובת הגשת דוח תקופתית על מי שמשלם לאחרים סכומים המהווים השתכרות או רווח שמקורם בהימורים, הגרלות ובפעילות נושאת פרסים אחרת.

65 ק"ת 6295 מיום 26.2.04, עמ' 276.

66 ק"ת 6333 מיום 8.8.04, עמ' 897.

בנוסף, התקנות מסדירות את סמכותו של פקיד השומה להפחית את המס כאשר מדובר בפרס ו/או זכייה של שווה ערך.

הצו השני מאריך את תקופת הוראת השעה עד ליום 30.6.04.

הצו השלישי מאריך את תקופת הוראת השעה עד ליום 31.12.04.

תקנות מס הכנסה (מקדמות בשל הכנסת חוץ), התשס"ד-2004⁶⁷

התקנות קובעות כי יחיד שהיו לו הכנסות חוץ שאינם פטורות ממס בישראל, ישלם בשלהן מקדמה שנתית "הכנסת חוץ" מוגדרת בתקנות ככל אחד מאלה:

1. הכנסה שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל, שהיא חלק ממחזור עסקאות לפי סעיף 175(ב) לפקודה, ושהתקיימו בה שני אלה:

- לא נוכה ממנה מלוא המס לפי סעיפים 161 או 164 לפקודה.
- חלו עליה שיעורי מס מופחתים המתייחסים לדמי שכירות, להימורים, הגרלות ופרסים או לדיבידנד (שאינו הכנסה מחברה נשלטת זרה), מריבית, דמי ניכיון ורווחים החייבים במס בשיעור 15% או 35% על ניירות ערך זרים.

2. רווח הון במכירת נייר ערך זר או במכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל הרשום למסחר בבורסה בחו"ל, שלא נוכה ממנו מלוא המס לפי סעיף 164 לפקודה.

ההגדרה שבתקנות ל"יחיד", החייב במקדמות כאמור, ממעטת כל אחד מאלה:

- מי שחלות עליו הוראות תקנות מס הכנסה (קביעת מקדמות על פי מחזור), התשמ"ב-1982
- תושבים חוזרים ועולים חדשים שכל הכנסות החוץ שלהם באותה שנה פטורות ממס.

לגבי שנת 2003 התקנות קובעות שיחיד ידווח על הכנסתו כאמור וישלם את המקדמות עד ליום 31 באוגוסט 2004. לגבי שנת 2004 ואילך, חובת הדיווח ותשלום המקדמות המתייחס לשנה הרלוונטית יהיו עד ליום 30 באפריל בשנת המס שלאחריה.

67 ק"ת 6317א מיום 31.5.04, עמ' 1558.

התקנות מסדירות את סוגיית הזיכוי בשל מס זר שינתן למי שהייתה לו הכנסת חוץ, וכן קובעות פטור מתשלום הפרשי הצמדה וריבית בשל סכום ששולם כמקדמה, בתנאי ששולם במועד הקבוע בתקנות.

תקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלום בשל הימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים) (תיקון), התשס"ד-2004⁶⁸

בתקנות מס הכנסה (קביעת סכום לענין השתכרות או רווח מהגרלות, מהימורים או פעילות נושאת פרסים), התשס"ג-2003, הוגדרו "השתכרות או רווח" מהימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים, כהגדרתם בצו מס הכנסה (קביעת סכום לענין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנות המס 2003 ו-2004), התשס"ג-2003 (להלן-הצו).

בצו מוגדרים "השתכרות או רווח" כ"השתכרות או רווח שמקורם בהימורים, בהגרלות או בפעילות נושאת פרסים כאמור בסעיף 2א לפקודה שנעשו במסגרת חוקית".

כתוצאה מהפניה זו לא היתה קיימת חובת ניכוי מס במקור כאשר מדובר בהימורים או בהגרלות שמקורם בפעילות בלתי חוקית.

בתקנות מבוטלת ההפניה להגדרה בצו כך שגם בשל פעילות בלתי חוקית תהיה חובה על משלם הפרס לנכות מס במקור.

צו מס הכנסה (קביעת סכום לענין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנות המס 2003 ו-2004) (תיקון), התשס"ה-2004

צו מס הכנסה (קביעת סכום לענין השתכרות או רווח מהימורים, מהגרלות או מפעילות נושאת פרסים) (הוראת שעה לשנות המס 2003 ו-2004), התשס"ג-2003 (להלן – הצו העיקרי), קובע כי השתכרות או רווח מהגרלה, מהימורים או מפעילות נושאת פרסים עד לסכום של 70,000 ש"ח – פטורים ממס. תוקפו של הצו העיקרי הוא עד תום חודש דצמבר 2004.

הצו שבנדון קובע כי הסכום הפטור מהכנסה מהימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים, יהיה 50,000 ש"ח.

כמו כן הצו הופך את הצו העיקרי להוראת קבע.

68 ק"ת 6333 מיום 8.8.04, עמ' 897.

תקנות מס הכנסה (קביעת מקדמות על פי מחזור) (תיקון), התשס"ד-2004⁶⁹

בתקנות אלה נקבע לענין חייב בהגשת דוח שהיתה לו הכנסה מיוחדת, שחל עליה שיעור מס מיוחד, מסלול נפרד לתשלום המקדמות בשל ההכנסה המיוחדת. הכנסה מיוחדת היא הכנסה שחלות עליה הוראות סעיפים 122א לפקודה (שכ"ד), 124ב (הכנסה מפרסים והגרלות), 125ב (דיבידנד), 125ג (הכנסה מריבית ומדמי ניכיון), ורווח הון במכירת נייר ערך זר או נייר ערך של חברה תושבת ישראל הרשום למסחר בבורסה בחו"ל.

מהתקנות עולה כי לא ישולמו מקדמות (המשולמות לפי מחזור עסקאות) בשל הכנסות מיוחדות.

בתקנות מבוטלת תקנה 2א העוסקת בנישום שפרק ב' לחוק התיאומים אינו חל עליו מאחר שהמסלול הקבוע בה מעולם לא הופעל, שכן הוא אינו מוסיף דבר על תשלום המקדמות החודשיות או הדו חודשיות. התקנות חלות על תשלום מקדמות לשנת המס 2004 ואילך.

כללי מס הכנסה (קביעת עסקאות, הכנסות או מכירות לענין מקדמות),

התשס"ד-2004⁷⁰

הכללים קובעים כי יראו את "מחזור העסקאות" לענין סעיף 175(ב) לפקודת מס הכנסה, תשכ"א-1961 ככולל כל הכנסה לפי סעיפים 2 או 3 לפקודה, לרבות הכנסה שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל וכן כל תמורה כהגדרתה בסעיף 88 לפקודה במכירת נייר ערך, נייר ערך זר, עסקה עתידית, ויחידה כהגדרתה בסעיף 105א לפקודה.

מ"מחזור עסקאות" ממועטים הכנסה לפי סעיף 3(ב) לפקודה, תמורה ממכירת נייר ערך שנוכה ממנה מלוא המס, ריבית שחלות עליה הוראות סעיפים 125ג(ב) עד (ד) לפקודה (ריבית על פקדונות, תכניות חסכון, קופות גמל וכיוצ"ב) שנוכה ממנה מלוא המס, והכנסת עבודה שהופקה מחוץ לישראל או שהופקה בישראל ונוכה ממנה מלוא המס.

69 ק"ת 6335 מיום 17.8.04, עמ' 928.

70 ק"ת 6337 מיום 31.8.04, עמ' 953.

מיזוגים, פיצולים ופירוקים

תקנות מס הכנסה (הקלה ביחסי גודל בסוגי מיזוגים מסוימים), התשס"ג-2003⁷¹

חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה קובע כי מכירת זכויות בחברה והעברת נכסיה והתחייבויותיה לחברה אחרת קולטת אגב מיזוג, לא תחויב בתשלום מס הכנסה ומס שבח מקרקעין בהתקיים תנאים מסוימים. אחד התנאים הנ"ל, הוא התנאי הקבוע בסעיף 103ג(6)(ב) שלפיו, על המיזוג להיות בין שתי חברות ששווי האחת אינו עולה על פי ארבעה משווי השוק של האחרת.

תקנות אלו קובעות כי במיזוג של חברות מסוימות (כאשר מדובר בחברות אחיות, או כשיש "שליטה" (25%) זהה, או כשהחברה הקולטת רשומה למסחר בבורסה או כאשר אחת החברות היא חברה עתירת מחקר ופיתוח) יכול הנציב לאשר את ההטבות לפי חלק ה-2 לפקודה גם אם היחס בין החברות לפי שווי שוק עולה על פי ארבעה אך אינו עולה על פי תשעה.

לתקנות נקבעה תחולה רטרואקטיבית מיום 1.1.2001.

תקנות מס הכנסה (שינוי מבנה של חברות עתירות מחקר ופיתוח) (תיקון), התשס"ג-2003⁷²

סעיף 103א(ב) לפקודה מאפשר לשנות בתקנות את הוראות חלק ה-2 לגבי שינויי מבנה ומיזוג של חברות עתירות מחקר ופיתוח. מכוח סעיף 103א(ב) הנ"ל הותקנו תקנות מס הכנסה (שינוי מבנה של חברות עתירות מחקר ופיתוח), התשנ"ד-1994 (להלן – התקנות העיקריות).

חברה עתירת מחקר ופיתוח מוגדרת, בין היתר, כחברה שתמורת הנפקתה תשמש במהלך השנתיים שלאחר מיזוגה, להשקעה במחקר ופיתוח. התיקון קובע כי יראו כהשקעה במחקר ופיתוח, הוצאות לשיווק מוצרים שפיתחה החברה בסכום שאינו עולה על 75% מתמורת הנפקתה (לעומת 50% שהותרו טרם התיקון).

בנוסף, הוספה לתקנות העיקריות תקנה 2א הקובעת, כי חלק מהוראות סעיף 103ג לפקודה, העוסקות בתנאים לזכאות להטבות עבור שינוי מבנה, לא יחולו ו/או יחולו בשינויים מסוימים. כך לדוגמא, נקבע כי הוראת סעיף 103ג(9)(א) לפקודה, שעניינה הקלה לכלל האוסר מכירת מניות מרצון ע"י אחד מבעלי המניות בחברות מתמזגות, לא תחול.

71 ק"ת 6231 מיום 12.3.03, עמ' 601.

72 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 789.

בנוסף נקבע, כי מיזוג לפי תקנה 2א הנ"ל מותנה בכך שהבעלות על כל הזכויות בנכסי המחקר והפיתוח יישארו בידי החברות המתמזגות.

תחולת התיקון לגבי מיזוגים שבוצעו ביום 1.1.02 או לאחריו.

תקנות מס הכנסה (קביעת אגרה בקשת אישור העברת נכסים והחלפת מניות), התשס"ג-2003⁷³

סעיף 104ז(ד) לפקודה קובע, כי המבקש אישור לפי פרק שלישי לחלק ה' 2 לפקודה (העוסק בהעברת נכסים תמורת מניות הפטורה ממס בתנאים הקבועים בו) ישלם אגרת בקשה בסכום שיקבע שר האוצר בתקנות.

התקנות קובעות את האגרה לבקשה להעברת נכסים לפי סעיף 104ז והאגרה להחלפת מניות לפי סעיף 104ח, כמפורט להלן:

- סכום האגרה בבקשה להחלטה מקדמית בהחלפת מניות נקבע לסך 17,600 ש"ח, בדומה לסכום אגרת הבקשה בבקשת מיזוג לפי תקנות מס הכנסה (קביעת אגרה בעד אישור תכנית מיזוג), התשנ"ה-1994, זאת מאחר והיקף הטיפול בבקשה להחלטה מקדמית בהחלפת מניות דומה להיקף הטיפול במיזוג.
- בהעברת נכסים אחרת, אגרה בסכום של 8,790 ש"ח, בדומה לאגרת בקשה במיזוג שהיקפו מצומצם.

תקנות מס הכנסה (הוראות לעניין פירוקים מסוימים), התשס"ד-2004⁷⁴

בחוק תוכנית החירום הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2002 ו-2003), התשס"ב-2003 (להלן – חוק תכנית החירום הכלכלית) נקבע בהוראת שעה, כי בתקופה שמיום 1 ביולי 2002 ועד ליום 31.12.03, ישולמו דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות בשל ההכנסה במלואה, אף אם היא עולה על התקרה שנקבעה לתשלום דמי ביטוח כאמור בחוק הביטוח הלאומי.

הוראת השעה קוצרה במסגרת חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003, (להלן – התכנית הכלכלית), והיא חלה עד ליום 1 ביולי 2003.

73 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 788.
74 ק"ת 6286 מיום 19.1.04, עמ' 154.

בחוק התכנית הכלכלית נקבעה גם הוראה בסעיף 93א לפקודת מס הכנסה המאפשרת פירוק פטור ממס של חברות אליהן הועברה פעילותם של יחידים בעקבות ביטול התקרות לתשלום דמי הביטוח כאמור, בכפוף להוראות ותנאים שיקבע שר האוצר.

התקנות קובעות הוראות ותנאים לביצוע הוראות סעיף 93א. הוראות סעיף 93א לפקודה לא יחולו אם התקיים בחברה אחד מאלה: החברה היא איגוד מקרקעין או תושבת חוץ, פנקסי החברה אינם קבילים, החברה לא הגישה דו"ח לפקיד השומה על הכנסותיה באחת מהשנים מאז הקמתה.

התקנות קובעות בנוסף, הוראות שונות בעניינים הבאים: עניין העודפים בשלהם ישלם בעל המניות מס בעת הפירוק, כפי שנקבע בסעיף 93א לפקודה; דרך חישוב העודפים; חישוב רווח ההון בפירוק כאמור; חלוקת הפסדים שיתרו בחברה בין בעלי המניות; וקביעת מקדמות לתשלום.

תקנות מס הכנסה (קביעת נכס), התשס"ד-2003⁷⁵

התקנות קובעות באופן מפורש כי לעניין חישוב רווח ההון שנוצר בחבר בני אדם שהתפרק כאמור בסעיף 93 לפקודה, יראו כנכסים כל רכוש, בין אם מקרקעין ובין אם מיטלטלין, וכן כל זכות או טובת הנאה, ראויות או מוחזקות, והכל בין שהם בישראל ובין שהם מחוץ לישראל, למעט זכות במקרקעין של איגוד מקרקעין מתפרק שמכירתה פטורה ממס שבח.

קביעה זו באה להבהיר כי התמורה בשל מכירה רעיונית של המניות בפירוק המקרקעין כוללת את כל נכסי המקרקעין, לרבות מלאי עסקי ומקרקעין שמכירתם אינה פטורה ממס שבח.

יחד עם זאת, נקבע כי יש להפחית מהמחיר המקורי של המניות את החלק היחסי של הזכות במקרקעין הפטורה ממס שבח.

תקנות מס הכנסה (קביעת מכירה שלא מרצון), התשס"ה-2004⁷⁶

בסעיף 103 לפקודת מס הכנסה מוגדרת "מכירה שלא מרצון" לענין הוראות חלק ה2 לפקודה העוסק בשינויי מבנה ומיזוג כלהלן:

"מכירה שלא מרצון – מכירה שהיא אחת מאלה:

(1) הורשה;

(2) מכירה במסגרת הליכי פירוק שלא מרצון לפי פקודת החברות;

75 ק"ת 6310 מיום 2.5.04, עמ' 472.

76 ק"ת 6347 מיום 16.11.04, עמ' 143.

(3) מכירה במסגרת הליכי פשיטת רגל;

(4) מכירה מסוג אחר שקבע שר האוצר בתקנות;".

התקנות קובעות כי גם מכירה בנסיבות של חלוקת רכוש על פי פסק דין לגרושין, וגם מכירה כפויה על ידי רשות שלטונית יהיו בגדר מכירה שלא מרצון.

תחילתן של התקנות ביום 1.1.2003.

חישוב מס, הקלות וניכויים

תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה של יחידות השתתפות בשותפות לחיפוש נפט) (תיקון), התשס"ג-2003⁷⁷

תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה של יחידות השתתפות בשותפות לחיפוש נפט) (תיקון), התשס"ד-2004⁷⁸

תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בהחזקה ומכירה של יחידות השתתפות בשותפות לחיפוש נפט) (תיקון), התשס"ה-2004

תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה של יחידות השתתפות לחיפוש נפט) התשמ"ט-1989 קובעות כללים מיוחדים לחישוב המס שיחויב בו מחזיק ביחידה נסחרת בבורסה המקנה זכות בשותפות רשומה, המאושרת על ידי הנציב, אשר עיקר הוצאותיה הן בשל חיפוש נכסי נפט ופיתוחם.

בין השאר נקבעו בתקנות הוראות מיוחדות לחישוב המס של מחזיק כאמור, כגון זכותו לניכוי בשל אזילת מלאי הנפט באותה שנת המס, ניכוי הוצאות חיפוש נכס הנפט ופיתוחו, הוראה באשר למחיר המקורי של היחידה לעניין חישוב רווח ההון וכיו"ב.

תוקפן של התקנות פג בתום שנת המס 1992 והוארך מעת לעת.

תוקפן של התקנות מוארך כאן עד לתום השנים 2003, 2004 ו-2005, בהתאמה.

77 ס"ח 6227 מיום 17.2.03, עמ' 526.

78 ק"ת 6292 מיום 15.2.04, עמ' 242.

**תקנות מס הכנסה (ניכוי התחלתי בעד קופות רושמות) (תיקון), התשס"ג-
2003⁷⁹**

**תקנות מס הכנסה (ניכוי התחלתי בעד קופות רושמות) (תיקון), התשס"ד-
2004⁸⁰**

תקנות מס הכנסה (ניכוי התחלתי בעד קופות רושמות), התשל"ה-1975, מאפשרות ניכוי התחלתי למי שרוכש קופה רושמת, מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה או מסופון. הניכוי הוא בסכום קצוב בשנת השימוש הראשונה, כקבוע בתוספת לתקנות. יתרת המחיר מופחתת במשך 4 השנים שלאחר מכן.

התקנות שבנדון קובעות שסכום הניכוי למי שרכש את אחד המכשירים האמורים בשנות המס 2002 ו-2003, בהתאמה יהיה:

- קופה רושמת – 6600 ש"ח
- מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה – 4200 ש"ח
- מסופון – 9500 ש"ח

**תקנות מס הכנסה (שיעור המס על הכנסה בעד עבודה במשמרות) (תיקון),
התשס"ג-2003⁸¹**

**תקנות מס הכנסה (שיעור המס על הכנסה בעד עבודה במשמרות) (תיקון),
התשס"ד-2004⁸²**

בתקנות מס הכנסה (שיעור המס על הכנסה בעד עבודה במשמרות), התשמ"ז-1986 נקבע זיכוי ממס בשיעור של 15% מהכנסה מעבודה במשמרת שניה ושלישית של עובדים במפעלי תעשייה, אשר עיקר פעילותם היא פעילות ייצורית.

ב-1990 הוגבלה ההכנסה בגינה תינתן ההטבה לכ-3,500 ש"ח לחודש בערכי שנת המס 1990. (8,740 ש"ח לחודש בערכי שנת המס 2003). תוקף התקנות הוארך מאז חקיקתן בתום כל שנת מס. תוקף התקנות הוארך כאן לגבי שנות המס 2004, ו-2005, בהתאמה.

79 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 529.
80 ק"ת 6284 מיום 12.1.04, עמ' 134.
81 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 526.
82 ק"ת 6312 מיום 2.5.04, עמ' 486.

**תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט בישראל) (תיקון),
התשס"ג-2003⁸³**

**תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט בישראל) (תיקון),
התשס"ד-2004⁸⁴**

**תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט בישראל) (תיקון),
התשס"ה-2004**

תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט בישראל) התש"ן-1990 הותקנו בשנת 1990 במטרה לעודד הפקת סרטים ישראליים, ועל פיהן זכאים המשקיעים בסרט ישראלי, לניכוי הוצאות מהכנסותיהם עד לתקרה מחושבת.

תוקפן של התקנות פג בתום שנת 1992 והוארך מעת לעת.

תוקפן של התקנות מוארך כאן עד לתום השנים 2003, 2004 ו-2005, בהתאמה.

תקנות מס הכנסה (שיעור פחת למוניטין), התשס"ג-2003⁸⁵

במסגרת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 132), התשס"ב, 2002 (להלן – תיקון 132) בוטלו שיעורי המס המופחתים על רווח הון במכירת מוניטין. בסעיף 89(ה) לתיקון 132, שעניינו תחולה והוראות מעבר, נקבע כי תחילת התיקון ביום כניסתו לתוקף של תקנות שיתקין שר האוצר לעניין פחת או הפחתה בשל מוניטין.

התקנות קובעות כי שיעור הפחת בשל מוניטין יהיה 10% לשנה ממחירו המקורי, ואולם פחת כאמור לא יינתן עבור מוניטין שנרכשו מקרוב או מתושב חוץ, למעט במקרים בהם שוכנע פקיד השומה, כי המכירה נעשתה בתום לב וממניעים עסקיים. בנוסף נקבע, כי במקרה של נישום הזכאי לפחת נוסף על פי דין אחר (להלן – הפחת הנוסף), שיעור הפחת הכללי (הפחת הנוסף והפחת לפי תקנות אלה) עבור מוניטין לא יעלה על 10%.

תחילתן של התקנות ביום 1.7.03, והן יחולו על מוניטין שנרכש ביום התחילה ואילך.

83 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 526.

84 ק"ת 6292 מיום 15.2.04, עמ' 242.

85 ק"ת 6259 מיום 24.8.03, עמ' 1003.

תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב) (תיקון), התשס"ד-2004⁸⁶

תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז-1987 (להלן-התקנות העיקריות), עוסקות בקביעת שווי השימוש ברכב שהועמד לרשות עובד על ידי מעסיקו. שווי השימוש (כמו גם שיעור האגרה השנתית הקבועה בתקנות התעבורה) נגזר מקבוצות המחיר השונות של כלי הרכב.

התיקון בא להתאים את התקנות העיקריות בהתאם לשינוי שחל לאחרונה בקבוצות המחיר עם הוספתה של קבוצת מחיר חדשה, וקובע את שווי השימוש החודשי ברכב לכל קבוצת מחיר.

תחילתן של התקנות ביום 1.1.2004.

תקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ) (תיקון), התשס"ה-2004

תקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ), התשנ"ח-1998 מעניקות הטבות מס להכנסתו של ספורטאי חוץ, המוגדר בסעיף 75א לפקודת מס הכנסה, כ"תושב חוץ שהגיע לישראל על מנת לעסוק בספורט";

הטבות המס המוענקות בתקנות הן שיעור מס סופי של 25% על הכנסה מעיסוק בספורט; התרת מלוא הוצאות לינה או דמי שכירות ששולמו; והתרה כהוצאה עד סכום של 260 שקלים בעד ארוחות בשל כל יום ששהה בישראל.

ההטבות מוענקות להכנסה מעיסוק בספורט שהופקה בתקופה שאינה עולה על 36 חדשים. התיקון לתקנות מאריך את התקופה שבשלה יהיה זכאי ספורטאי החוץ להטבות כאמור ל-48 חדשים.

86 ק"ת 6287 מיום 25.1.04, עמ' 171.

דוחות וניהול חשבונות

צו מס הכנסה (סכום המחייב קטין בהגשת דוח) (תיקון), התשס"ג-2003⁸⁷

סעיף 131(א)(3) לפקודת מס הכנסה קובע שיחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס טרם מלאו לו 18 שנה, יהיה חייב בהגשת דו"ח שנתי אם הייתה לו באותה שנה הכנסה חייבת בסכום שאינו נמוך מסכום שיקבע שר האוצר. הצו קובע כי חובת הגשת דו"ח לשנת המס 2002 לגבי קטין, תחול החל מהכנסה של 45,780 ש"ח או יותר, וזאת בהתחשב בסף המס של הקטין, אשר זכאי ל-3.25 נקודות זיכוי.

תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון) (תיקון), התשס"ג-2002⁸⁸

פקודת מס הכנסה קובעת חובה כללית של הגשת דו"ח שנתי ומסמיכה את שר האוצר לקבוע בתקנות פטור מחובת הגשת דו"ח למקבלי הכנסות מסוימות ולתושבי חוץ, בתנאים הקבועים בתקנות. בשנת 1988 התקין שר האוצר תקנות הפטורות שכיר מהגשת דו"ח, אם הכנסתו ממשכורת ומדמי שכירות מדירת מגורים ששולם עליה מס לפי סעיף 122 לפקודה בשנת המס הייתה עד התקרה שנקבעה בתוספת א' לתקנות. סכום זה כפי שנקבע בתוספת א' היה לגבי דו"חות לשנת המס 2001 – 490,000 ש"ח.

יחיד שהייתה לו הכנסה נוספת (שנוכה ממנה מס במקור בשיעור הקבוע בתקנות או שחל עליה פטור), פטור מהגשת דו"ח בתנאי שההכנסה הנוספת אינה עולה על תקרה שנקבעה בתוספת ב' לתקנות, או על מחצית מהכנסתו ממשכורת ומדמי שכירות, לפי הנמוך. הסכום האמור כפי שנקבע בתוספת ב' היה בשנת המס 2001 – 260,000 ש"ח.

לגבי הכנסה נוספת שהיא הכנסה ממכירת נייר ערך זר, פטור יחיד מהגשת דו"ח אם סכום ההכנסה כאמור אינו עולה על הקבוע בתוספת ג' לתקנות (בשנת המס 2001, עמד סכום זה על 51,000 ש"ח).

התקנות שבנדון מעדכנות את הסכומים הקבועים בתוספת לעניין הגשת דו"ח לשנת המס 2002 (לפי שיעור עליית המדד של חודש אוגוסט 2001 עד למדד אוגוסט 2002 (6.17%) וכשהוא מעוגל):

- בתוספת א'-530,000 ש"ח.
- בתוספת ב'-270,000 ש"ח.
- בתוספת ג'-55,000 ש"ח.

87 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 529.

88 ק"ת 6230 מיום 9.3.03, עמ' 575.

הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות) (תיקון מס' 2), התשס"ג-2003⁸⁹

התיקון קובע את הכללים והתנאים הנדרשים לשם שימוש במדיה האלקטרונית לצורך משלוח מסמכי תיעוד (כגון חשבוניות מס) כאשר הם חתומים בחתימה אלקטרונית מאובטחת או מאושרת, והענקת מעמד למסמכים הממוחשבים, היתה לזה של מסמכי הנייר (כגון קיזוז מע"מ תשומות מחשבונית ממוחשבת).

כן נוספו מספר הוראות שמטרתן להתאים את הוראות ניהול ספרים למסחר אלקטרוני ולהתפתחויות בתחום התקשורת האלקטרונית.

תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון) (הוראת שעה), התשס"ג-2003⁹⁰

פקודת מס הכנסה קובעת חובה כללית של הגשת דו"ח שנתי ומסמיכה את שר האוצר לקבוע בתקנות פטור מהגשת דוח שנתי למקבלי הכנסות מסוימות ולתושבי חוץ, בתנאים הקבועים בתקנות. שר האוצר הפעיל סמכות זו בהתקינו את תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988 (להלן – התקנות העיקריות).

במסגרת תיקון 132 הוספה חובת דיווח כאמור בסעיף 131(א)(ב5) לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), שתחול החל משנת המס 2002, גם לגבי מי שיצר בשנת המס נאמנות או שקיבל מכספי נאמנות סכום העולה על 100 אלף ש"ח. חובה זו לא חלה על מי שהיה פטור מהגשת דוח שנתי על פי התקנות העיקריות.

הוראת השעה לגבי דוחות לשנת המס 2002 מסייגת את הפטור מהגשת דין וחשבון שניתן על פי התקנות העיקריות בהתאם להוראות סעיף 131(א)(ב5) הנ"ל ומחילות את חובת הדיווח גם על מי שיצר בשנת המס נאמנות או שקיבל מכספי נאמנות סכום העולה על 100 אלף ש"ח.

התקנות פוטרות מהגשת דוח לשנת 2002 עולים חדשים אשר פטורים ממס על הכנסתם שהופקה מחוץ לישראל, גם אם הם בעלי נכסים מחוץ לישראל או בעלי חשבון בתאגיד בנקאי מחוץ לישראל.

תקנות מס הכנסה (קביעת סכום תקבול שלא נרשם), התשס"ג-2003⁹¹

התקנות קובעות כי סמכות פקיד השומה לתפוס ולחלט מחצית מסכום תקבול שלא נרשם, תחול על תקבול בסכום של 20,000 ש"ח או יותר. סכום זה יתואם לפי סעיף 120ב לפקודה.

89 ק"ת 6245 מיום 26.6.03, עמ' 795.

90 ק"ת 6254 מיום 6.8.03, עמ' 880.

91 ק"ת 6267 מיום 24.9.03, עמ' 1145.

הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) (תיקון), התשס"ד-2003⁹²

ההוראות קובעות כי מי שקיבל הלוואה מתאגיד בנקאי כנגד פיקדון ששימש כבטוחה או כערבות למתן אותה הלוואה, במישרין או בעקיפין, ירשום בספר כרוך את פרטי הפיקדון, פרטי התאגיד הבנקאי, שם בעל הפיקדון, מספר החשבון, סכום ההלוואה וסכום הפיקדון.

הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) (תיקון מס' 2), התשס"ד-2004⁹³

ההוראות כוללות תיקונים המתייחסים למסמכים ממוחשבים, ולתנאים להכרה בהם כתיעוד, והן משלימות את ההוראות שפורסמו בק"ת 6245, עמ' 795.

צו מס הכנסה (סכום הכנסה המחייב קטין בהגשת דוח) (תיקון), התשס"ד-

2004⁹⁴

סעיף 131(א)(3) לפקודת מס הכנסה קובע שיחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס טרם מלאו לו 18 שנה, יהיה חייב בהגשת דו"ח שנתי אם הייתה לו באותה שנה הכנסה חייבת בסכום שאינו נמוך מסכום שיקבע שר האוצר. הצו קובע כי חובת הגשת דו"ח לשנת המס 2003 לגבי קטין, תחול החל מהכנסה של 50,417 ש"ח או יותר, וזאת בהתחשב בסף המס של הקטין, אשר זכאי ל-3.25 נקודות זיכוי.

תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון) (תיקון), התשס"ד-2004⁹⁵

התיקון קובע את התנאים למתן פטור מחובת הגשת דו"ח לשנת 2003 ואילך, וכלולים בה תיקונים הנחוצים בעקבות הרפורמה במס, וכן עדכוני נוסח ועדכון סכומים.

פטור מהגשת דוח

התיקון קובע פטור מחובת הגשת דין וחשבון ליחיד תושב ישראל שכל הכנסתו בשנת המס היתה מהמקורות המנויים להלן או צירוף של כולן או חלקן:

1. הכנסה ממשכורת – הכנסה שסכומה הכולל בשנת המס לא עלה על 520,000 ש"ח (נכון לשנת 2003), שנוכה ממנה מלוא המס החל לפי הוראות פקודת מס הכנסה ושהיא אחת מאלה:

92 ק"ת 6280 מיום 28.12.03, עמ' 106.

93 ק"ת 6289 מיום 29.1.04, עמ' 203.

94 ק"ת 6284 מיום 12.1.04, עמ' 135.

95 ק"ת 6317א מיום 31.5.04, עמ' 558ב.

- הכנסת עבודה
 - קצבה לפי סעיף 25(2) לפקודה, המשולמת ע"י מעביד או קופת גמל.
 - מענק פרישה או מוות כמשמעותו בסעיף 9(א7) לפקודה, החייב במס.
 - סכום המתקבל עקב היוון קיצבה כמשמעותו בפסקה (6) להגדרת "הכנסה מיגיעה אישית" בפקודה, החייב במס.
 - הכנסה של עובד ממימוש מניה שהוקצתה לו ושחלות במכירתה הוראות סעיף 102 לפקודה.
2. הכנסה מדמי שכירות – מהשכרת דירת מגורים בישראל (עד לתקרה של 270,000 ₪) ששולם עליה מס בשיעור 10%.
3. הכנסת חוץ – הכנסה שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל, וכן הכנסה ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית הרשום למסחר בבורסה בחו"ל, שאינה עולה על 270,000 ש"ח (נכון לשנת 2003), ששולמה בשלה מקדמה לפי הוראות תקנות מס הכנסה (מקדמות בשל הכנסת חוץ), התשס"ד-2004 שצורף אליה דוח בדבר דרך קביעת המקדמה כאמור באותן תקנות (להלן – מקדמת מס), ולענין הכנסה שאינה ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית הנסחר בבורסה או ממכירת נייר ערך זר – שולמה בשלה מקדמת מס או שנקבע לה פטור ממס.
4. הכנסה מקצבת חוץ – הכנסה מקצבה כאמור בסעיף 9 לפקודה, שאינה עולה על 270,000 ש"ח וששול הוראות סעיף 9 לפקודה או הוראות חלק יי פרק שלישי לפקודה, אין לשלם בשלה מס נוסף בישראל בשנת המס.
5. הכנסה מריבית – הכנסה מריבית, מדמי ניכיון, מהפרשי הצמדה או מרווחים שהם הכנסה לפי סעיף 2(4) לפקודה, שהופקה או נצמחה בישראל, המשתלמת בתכנית חסכון, בפיקדון או בקופת גמל, או המשתלמת עפ"י איגרת חוב הנסחרת בבורסה, מילווה מדינה או מילווה קצר מועד, ושהתקיים לגביה אחד מאלה:
- נקבע לה פטור ממס.
 - היא חייבת במס לפי הוראות סעיף 125ג(ב) או (ג) לפקודה, נוכח ממנה מלוא המס החל לפי הוראות הפקודה וסכומה אינו עולה על 520,000 (נכון לשנת 2004).
6. הכנסה מנייר ערך – הכנסה ממכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, לרבות הכנסה ממכירת נייר ערך זר, או ממכירת מילווה קצר מועד שהתקיים לגביה אחד מאלה:
- נקבע לה פטור ממס.
 - נוכח ממנה מלוא המס לפי הוראות הפקודה וסכומה אינו עולה על 1.5 מיליון ש"ח (נכון לשנת 2004).
7. הכנסה נוספת – הכנסה שאיננה מהמקורות המנויים בסעיפים 1-6 לעיל, ושהיא כל אחד מאלה:

- הכנסה שנוכה ממנה מלוא המס לפי הוראות הפקודה, בשיעור שאינו נמוך מ-49% (ולענין הכנסה שנקבע לה שיעור מס נמוך יותר – השיעור הגבוה ביותר שנקבע לה), או באישור פקיד שומה בשיעור שאינו נמוך מ-30%.
- הכנסה שאינה הכנסה לפי סעיף 1(2) או (2) לפקודה, שחל לגביה פטור ממס.

נכס חוץ

התיקון קובע כי אדם יהיה חייב בדיווח אם היתה לו, לבן זוגו או לילדו, שבשנת המס טרם מלאו לו 18 שנה אחד מהבאים, כל עוד אינו זכאי לפטור לפי סעיף 14(א) או (ג) לפקודה או סעיף 90(ב) לתיקון 132 לפקודה:

- זכות בחבר בני אדם תושב חוץ, למעט בחברה שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה או נכס חוץ אחר ששוויו עלה בשנת המס על 1.5 מיליון ₪, או –
- חשבון בתאגיד חוץ בנקאי והיתרה הכוללת בכל חשבונותיו בתאגידי חוץ בנקאיים עולה על 1.5 מיליון ₪.

עולים חדשים ותושבים חוזרים

התיקון קובע פטור מחובת דיווח לעולים חדשים ולתושבים חוזרים ששהו מעל 10 שנים בחו"ל שמקיימים את התנאים הבאים:

- הם היו בעלי שליטה בחברות זרות שהוקמו טרם עלייתם/חזרתם לישראל ואין בחברות אלה בעלי שליטה ישראלים.
- הם אינם בעלי שליטה בחברה ישראלית.

יחידים אלה לא יהיו חייבים בהגשת דוח רק בשל הסיבה שהם בעלי נכס חוץ כמפורט לעיל, או שיש להם הכנסה הפטורה ממס לפי הוראות סעיף 14 לפקודה. לגבי חובת הגשת דוחות בשל קיומן של הכנסות אחרות, יחולו לגביהם הכללים החלים על תושבי ישראל.

נאמנות

התיקון קובע חובת הגשת דוח ליחיד תושב ישראל שיצר בשנת המס נאמנות, או שקיבל מכספי נאמנות, במישרין או בעקיפין, סכום בכסף או בשווה כסף, העולה על 100,000 ש"ח.

עדכון

התיקון קובע מנגנון של עדכון עתידי בשנים הבאות, לפי סעיף 120ב לפקודה, לסכומים הנקובים בתקנות.

תיאומים בשל אינפלציה

**צו מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (התליית תחולתם של סעיפים 4 ו-5),
התשס"ג-2003⁹⁶**

**צו מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (התליית תחולתם של סעיפים 4 ו-5),
התשס"ד-2004⁹⁷**

סעיפים 4 ו-5 לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) התשמ"ה-1985, העוסקים בתיאום מלאי ומקדמות לאינפלציה, לא הוחלו במשך השנים שכן לא הייתה להם משמעות רבה עם ירידת שעורי האינפלציה.

הצווים קובעים שהסעיפים האמורים לא יחולו גם בשנות המס 2003 ו-2004, בהתאמה.

**תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעור הפחת) (תיקון מס' 3),
התשמ"ט-1989 (תיקון), התשס"ג-2003⁹⁸**

**תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעורי פחת) (תיקון מס' 3),
התשמ"ט-1989 (תיקון), התשס"ד-2004⁹⁹**

**תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעור פחת) (תיקון מס' 3),
התשס"ה-2004**

התקנות מאריכות עד לתום שנות המס 2003, 2004 ו-2005, בהתאמה, את תוקף ההוראה הקובעת פחת מואץ לציווד המשמש בבית מלון, ולציווד בבעלותה של חברה תעשייתית המשמש במפעל תעשייתי, לפי תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעור פחת) התשמ"ו-1986.

**תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (הוראות לעניין מוכר שחלו
עליו הוראות החוק), התשס"ג-2003¹⁰⁰**

התקנות דנות בנישום המוכר נייר ערך אשר בעבר חלו לגביו הוראות חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985. בעקבות תיקון 132 לפקודה בוטל בתיקון עקיף סעיף 6(ח) לחוק

96 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 527.

97 ק"ת 6301 מיום 31.3.04, עמ' 342.

98 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 527.

99 ק"ת 6291 מיום 3.2.04, עמ' 234.

100 ק"ת 6238 מיום 11.5.03, עמ' 693.

התיאומים, אשר קבע אירוע מס רעיוני ביום היציאה מתחולת החוק, וזאת בשל הפטור ממס במכירת ניירות ערך ממנו נהנה בעבר מוכר שהוראות חוק התיאומים לא חלו עליו. בעקבות מיסוי רווחי הון ממכירת ניירות ערך, אין עוד צורך בקביעת אירוע מס רעיוני ואולם לאור השוני לעניין שיעורי המס בין הוראות החוק ובין הוראות הפקודה, נדרשה קביעה לעניין שיעורי המס שיחולו בתקופות אלה.

התקנות קובעות פיצול ליניארי של ריווח ההון לצורך שיעורי המס, דהיינו – לפי תקופות ההחזקה היחסיות בהן חלו הוראות חוק שונות.

כמו כן, לצורך קביעת רצף מס, נקבע כי המחיר המקורי ויום הרכישה של נייר הערך יהיו אותם יום רכישה ומחיר מקורי שהיו נקבעים אילו המשיכו לחול הוראות חוק התיאומים.

התקנות חלות על מוכר שהוראות חוק התיאומים חדלו לחול עליו החל מיום 1.1.03.

צו מס הכנסה (תיאומים בשל איפלציה) (קביעת מדינות לעניין בורסה

ולעניין שוק מוסדר), התשס"ד-2004¹⁰¹

בהגדרת "בורסה" שבסעיף 6 לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן – חוק התיאומים), נקבע כי היא כוללת בורסה ושוק מוסדר במדינות ששר האוצר קבע בצו.

הצו קובע כי יראו כל בורסה וכל שוק מוסדר מחוץ לישראל כבורסה או כשוק מוסדר לעניין חוק התיאומים.

צו מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (התליית תחולתם של סעיפים 4 ו-5),

התשס"ה-2004

סעיפים 4 ו-5 לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), תשמ"ה-1985 (להלן – החוק) העוסקים בתיאום מלאי ומקדמות לאינפלציה, לא הוחלו בשנים האחרונות שכן לא היתה להם משמעות רבה עם ירידת שיעורי האינפלציה.

על פי סמכותו של שר האוצר הקבועה בסעיף 32(ב) לחוק, התקנות מתלות את תחולת הסעיפים האמורים גם לגבי שנת המס 2005.

101 ק"ת 6292 מיום 15.2.04, עמ' 243.

מיסוי מקרקעין

**תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מאגר מידע), התשס"ג-2003;¹⁰²
תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (תנאים למסירת מידע),
התשס"ג-2003¹⁰³**

החל מחודש פברואר 2003 עומד לרשות שמאי המקרקעין מאגר המידע הממוחשב של מס שבח, הכולל נתונים שונים על עסקאות מקרקעין שבוצעו מאז 1998. מטרת העמדת המידע לרשות הציבור היא לאפשר לציבור המוכרים והקונים לקבל מידע אמין על רמת המחירים בהם מתבצעות עסקאות מקרקעין. המאגר כולל פרטים על המחירים שהושגו בכל עסקאות הנדל"ן החייבות דיווח, ובכלל זה קניה, מכירה, שכירות לתקופה ארוכה, עסקאות קומבינציה וכד'.

התקנות קובעות את סוגי הנתונים שייכללו במאגר המידע. נתונים אלו כוללים:

1. פרטי הרישום של המקרקעין.
2. שם היישוב שבו נמצאים המקרקעין.
3. יום המכירה של הזכות במקרקעין.
4. שווי המכירה של הזכות במקרקעין.
5. חלק הזכות במקרקעין הנמכרת.
6. סיווג המקרקעין כדירת מגורים, בניין, קרקע, משק חקלאי, או בניין תעשייה.

הנתונים במאגר המידע יהיו כפי שהם מצויים לצורך שומת מס בבסיס הנתונים הממוכן שבידי מנהל מס שבח.

החיבור למאגר המידע יעשה בהתאם להוראות המנהל והוא רשאי להורות על תנאים לשימוש במאגר המידע ועל תנאים להבטחת המידע הכלול בו.

הבקשה לקבלת מידע תועבר באמצעות שאילתא, והמידע יימסר ישירות למחשב שממנו נשלחה השאילתא.

**תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (פטור ממס מכירה) (תיקון
והוראת שעה), התשס"ה-2004**

התקנות קובעות פטורים ממס מכירה למכירת זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין כדלקמן:

102 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 522.

103 ק"ת 6227 מיום 17.2.03, עמ' 523.

1. פטור ממס מכירה בגין מכירה של דירה על ידי מוסד ציבורי, שחלות עליה הוראות סעיף 49 ב(6) לחוק מיסוי מקרקעין (להלן-החוק) והיא פטורה ממס שבח.

2. פטור ממס מכירה בחילוף של בנין להשכרה, הפטור ממס שבח, כאמור בסעיף 53ג(1) לחוק לעידוד השקעות הון.

3. פטור ממס למכירה רעיונית של מניות לפי סעיף 93 לפקודה, בפירוק איגוד מקרקעין שהוחלו לגביו הוראות תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (החלת הוראות הפקודה בפירוק איגודי מקרקעין מסויימים), התשס"ד-2004. מכירה רעיונית כאמור חייבת במס רווח הון ולא במס שבח ואין מקום לקבוע לגביה חיוב במס מכירה.

כן נקבע זיכוי ממס המכירה להפקעה או להחלפת מקרקעין לפי סעיף 65 לחוק, שחלות עליה הוראות סעיף 48 לחוק, בהתאם לזיכוי ממס שבח שנקבע באותו סעיף.

עוד נקבע כהוראת שעה פטור ממס מכירה בתקופה הקובעת שבה מכירות פטורות ממס שבח בחילוף מקרקעין ובעיסקאות פינוי ובינוי.

תקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה) (תיקון), התשס"ה-2004

בתקנות מופיע תיקון לתקנה 12 לתקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה), התשכ"ג-1963, המעניקה הקלה במס רכישה לזכות במקרקעין כאמור בתקנה, שרכש עולה בתקופה המתחילה שנה לפני שנכנס לישראל ומסתיימת שבע שנים לאחר כניסתו לישראל.

התקנה כיום קובעת כי במנין שבע השנים לא תובא בחשבון תקופת שירותו בשירות סדיר (דהיינו שירות חובה וקבע כאחד). התקנות מתקנות תקנה זו וקובעות כי התקופות שלא יבואו במנין הן תקופת שירות החובה, כהגדרתו בחוק שירות הקבע בצבא הגנה לישראל (גמלאות) [נוסח משולב], התשמ"ה-1985 או תקופת שירות לאומי, כהגדרתו בחוק שירות לאומי, התשי"ג-1953. זאת, מאחר שאין מקום להתחשב בשירות קבע, שיכול להמשך שנים והוא למעשה מקום עבודתו של העולה החדש.

עוד נקבע פטור ממס רכישה לכל אחד מאלה :

1. רישום ניירות ערך למסחר בבורסה, שרואים בו מכירת זכויות באיגוד מקרקעין והוא חייב במס רווח הון ולא במס שבח.

2. פעולה באיגוד מקרקעין בעת פירוקו, שלפי תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (החלת הוראות הפקודה בפירוק איגודי מקרקעין מסויימים), התשס"ד-2004, רואים בה מכירה רעיונית של מניות האיגוד, החייבת במס רווח הון.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (קביעת שווי רכישה לעניין אופציה במקרקעין), התשס"ג-2003¹⁰⁴

התקנות קובעו כי במכירת זכות במקרקעין שנרכשה במימוש אופציה, בידי מי שרכשה ממי שאינו בעל הזכות במקרקעין, שווי הרכישה יהא השווי לפי סעיף 21(ב) לחוק בתוספת שווי הרכישה של האופציה.

עם זאת, אם חלו על האופציה הוראות פקודת מס הכנסה, אזי השווי יהא השווי לפי סעיף 21(ב) לחוק בתוספת התמורה או הסכום שנקבע כהכנסה בידי מוכר האופציה.

התקנות חלות לגבי רכישת אופציה ביום 7.11.01 או לאחריה.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (חילוף זכויות במקרקעין) (הוראת שעה), התשס"ד-2003¹⁰⁵

בתיקון מס' 50 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן-החוק), הוסף חלק חמישי 3 לחוק העוסק בחילוף זכויות במקרקעין. בסעיף 115(ה) לחוק הוסמך שר האוצר לקבוע, באישור ועדת הכספים של הכנסת, תנאים ותיאומים לחילוף. מכוח סעיף זה מותקנות התקנות.

בתקנות נקבעה חובת הודעה על רכישת הזכות החליפית או מכירת הזכות הנמכרת לפי הענין. הודעה זו נחוצה כדי שהמנהל ידע על בחירתו של הנישום במסלול החילוף, יקפיא את הליכי גביית המס ויקבל ערובה מתאימה לתשלום המס לפני מתן אישור להעברת הזכויות ברשם המקרקעין.

עוד נקבע בתקנות הוראת תאום מדדים להוצאות הבניה, כשהזכות החלופית היא קרקע. תיאום הוצאות הבניה יאפשר לבחון האם התקיים התנאי שנקבע בסעיף 49א(ב)(2) לחוק לפיו התמורה במכירת הזכות הנמכרת תושקע במלואה בבניית המבנה העיסקי.

104 ק"ת 6254 מיום 6.8.03, עמ' 880.

105 ק"ת 6280 מיום 28.12.03, עמ' 100.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (תנאים להמלצה על הכרזה על מתחם פינני ובינוי במסלול מיסוי), התשס"ד-2004¹⁰⁶

פרק חמישי 4 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963, (להלן – חוק מיסוי מקרקעין), קובע את ההוראות לעניין הטבות מס למתחם פינני ובינוי ובמטרה להבטיח רמת וודאות לעניין מתן ההטבות לביצוע פינני ובינוי.

התקנות קובעות כי יתקיימו שני שלבים לביצוע פינני ובינוי במקרקעין:

1. הוועדה (כמשמעותה בפרק חמישי 4 לחוק מיסוי מקרקעין), תהיה רשאית להעניק ליזם הפונה אישור מקדמי על כוונתה להמליץ לממשלה להכריז על המקרקעין כעל מתחם פינני ובינוי במסלול מיסוי, אם הוגשה בקשה על ידי היזם, אליה צורפו תכנון ראשוני לפינוי 50 יחידות לפחות, מפה ואישור מהנדס הרשות המקומית בתחומה מצויים המקרקעין על הסכמת הרשות לביצוע פרויקט פינני בינוי.

2. הוועדה תמליץ לממשלה להכריז על המתחם כאמור, אם התקיימו כל אלה:

- א. פורסמה ברשומות הודעה על הפקדת תכנית שמטרתה פינני ובינוי במקרקעין.
- ב. נחתמו הסכמים למכירת 50 יחידות לפחות ואותם הסכמים מאפשרים את רכישת כל היחידות במקרקעין המאפשרים את ביצוע הבינוי על פי התכנית בפועל.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (החלת הוראות הפקודה בפירוק איגודי מקרקעין מסוימים), התשס"ד-2003¹⁰⁷

במסגרת תיקון 50 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשס"ב-2001 (להלן-תיקון 50) נקבעו הוראות שתכליתן לקבוע דין מס זהה במכירת מניות באיגוד מקרקעין ובמכירת מניות בחברה אחרת עליה חלות הוראות הפקודה. ואולם ההוראות העוסקות במסוי פירוק האיגוד לא שונות ונותרות על כנה ההבחנה בין הוראות המס החלות בפירוק של איגוד מקרקעין להוראות המס החלות בפירוק איגוד אחר.

יחד עם זאת שולבו הוראות שנועדו למנוע תכנוני מס ושימוש לרעה בהוראות המס השונות החלות בפירוק. בין היתר נקבעה בסעיף 71 לחוק מיסוי מקרקעין הסמכה לשר האוצר לקבוע נסיבות בהן יחולו על פירוק האיגוד הוראות סעיף 93 לפקודה (הסמכה דומה נקבעה בסעיף 93 לפקודה).

106 ק"ת 6283 מיום 1.1.04, עמ' 130.

107 ק"ת 6310 מיום 2.5.04, עמ' 471.

בתקנות מס הכנסה (קביעת נכס), התשס"ד-2003 ותקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (החלת הוראות הפקודה בפירוק איגודי מקרקעין מסוימים), התשס"ג-2003 מוצע לקבוע כי באיגוד מקרקעין שהוחל בפירוקו יחולו הוראות סעיף 93 לפקודת מס הכנסה בכל אחד מאלה :

1. המכירה אינה פטורה ממס לפי הוראות סעיף 71(א) לחוק מיסוי מקרקעין.

2. המכירה פטורה ממס כאמור, אולם במועד שבו הוחל בפירוקו היה לאיגוד נכס שאינו זכות במקרקעין או זכות באיגודי מקרקעין. קביעה זו נועדה להבהיר כי בהעדר הנסיבות לפטור ממס הקבועות בסעיף, יחולו הוראות סעיף 93 לפקודה ;

תחילת התקנות ביום 1.1.04 והן חלות על איגוד מקרקעין שהוחל בפירוקו ביום 7.11.01 או לאחריו.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מבנה עסקי המשמש ביצור הכנסה), התשס"ד-2004¹⁰⁸

סעיף 49א לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשס"ג-2003, מעניק פטור ממס בחילוף זכויות במקרקעין, במקרקעין שהם מבנה עסקי, כאשר מבנה עסקי מוגדר שם, בין השאר, כמבנה שאינו מלאי עסקי, ושהוא משמש בייצור הכנסה לפי סעיף 12(1) לפקודה, בידי המוכר או בידי שוכר המבנה בתנאים שקבע שר האוצר ולמשך תקופה שקבע.

התקנות קובעות כי נכס שנמכר יחשב כנכס המשמש בייצור הכנסה רק אם ישמש להכנסה לפי סעיף 12(1) לפקודה במשך תקופה שלא פחתה משנתיים או מארבע חמישיות מהתקופה שבשלה מחושב השבח, ומוכר המבנה כלל את ההכנסה האמורה בדו"ח שהגיש לפקיד השומה.

לגבי הנכס החלופי, נקבע כי הנכס יחשב כמבנה עסקי, רק אם ישמש בייצור הכנסה לפי סעיף 12(1) לפקודה שנה לפחות לאחר רכישתו או לאחר סיום הבניה, לפי הענין, ורוכש המבנה או השוכר אותו כלל את ההכנסה האמורה בדו"ח שהגיש לפקיד השומה.

מסים עקיפים

תקנות מס ערך מוסף (תיקון), התשס"ג-2003¹⁰⁹

תקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 קובעות בסעיף 1(1)(ב) כי יראו כשימוש לצורך עצמי גם שימוש לצרכי עסק בנכסי העסק ברכב פרטי בידי עוסק כאמור בתקנה 14(ב) שלא למטרות המפורטת בה,

108 ק"ת 6337 מיום 31.8.04, עמ' 955.

109 ק"ת 6219 מיום 8.1.03, עמ' 397.

אם ניכה העוסק את מס התשומות ששילם בשל רכישתו או יבואו של הרכב. "רכב פרטי" מוגדר לענין תקנה 1, 2 ו-14 כרכב נוסעים פרטי, רכב פרטי דו-שימושי ורכב המפורט בתוספת הרביעית.

התקנות מוסיפות לתוספת הרביעית את הרכבים הבאים: איסוזו אקסיוס, איסוזו רודיאן, יונדאי טרקאן, ניסן Trail-X, קאיה סורנטו, ג'יפ (קרייזלר) צ'ירוקי/ליברטי, ב.מ.וו. 5X, וסוזוקי ויטרה/גרנד-ויטרה.

צו מס ערך מוסף (שיעור המס על עסקה ועל יבוא טובין) (הוראת שעה) (תיקון), התשס"ד-2003¹¹⁰

בצו מס ערך מוסף (שיעור המס על עסקה ועל יבוא טובין) (תיקון-הוראת שעה), התשס"ב-2002 (להלן – הוראת השעה) הועלה שיעור מס ערך מוסף מ-17% ל-18% מיום 15.6.02 ועד יום 31.12.03.

צו זה מאריך את תוקפה של הוראת השעה עד ליום 31.12.2004.

צו מס ערך מוסף (שיעור המס על עסקה ועל יבוא טובין) (תיקון), התשס"ד-2004¹¹¹

בצו זה מורד שיעור מס ערך מוסף מ-18% ל-17% מיום 1.3.2004 ואילך.

צו מס ערך מוסף (שיעור המס על מלכ"רים ומוסדות כספיים) (תיקון – הוראת שעה) (תיקון), התשס"ד-2003¹¹²

בצו מס ערך מוסף (שיעור המס על מלכ"רים ומוסדות כספיים) (תיקון-הוראת שעה), התשס"ב-2002 (להלן – הוראת השעה) הועלה שיעור מס השכר על מלכ"ר מ-8.5% ל-9% והועלה שיעור מס שכר ורווח על מוסד כספי מ-17% ל-18%, והכל מיום 15.6.2002 ועד יום 31.12.2003.

צו זה מאריך את תוקפה של הוראת השעה עד ליום 31.12.2004.

110 ק"ת 6281 מיום 31.12.03, עמ' 110.

111 ק"ת 6296 מיום 1.3.04, עמ' 282.

112 ק"ת 6281 מיום 31.12.03, עמ' 110.

צו מס ערך מוסף (שיעור המס על מלכ"רים ומוסדות כספיים) (תיקון), התשס"ד-2004¹¹³

בצו זה מורד שיעור מס השכר על מלכ"ר מ-9% ל-8.5% ומורד שיעור מס שכר ורווח על מוסד כספי מ-18% ל-17%, והכל מיום 1.3.2004 ואילך.

תקנות מס ערך מוסף (תיקון), התשס"ד-2004¹¹⁴

התקנות מבטלות את הפטור ממע"מ ברכישת רהיטים ברשתות גדולות על ידי תושבים חוזרים ועולים חדשים. עובר לביטול, הזכאות לרכישה בפטור האמור היתה לתושבים חוזרים במשך תשעה חודשים מיום חזרתם ארצה, ולעולים חדשים במשך שלוש שנים מיום עלייתם.

צו מס הבולים על מסמכים (שינוי תוספת ב' לחוק), התשס"ג-2003¹¹⁵

הצו מוסיף לתוספת ב' לחוק מס בולים מסמכים הקשורים במישרין להפרטת חברה ממשלתית, היא חברה בהפרטה, אשר מניותיה מוצעות לראשונה לציבור, ובלבד שהשר אישר לפני שהחברה פרסמה לראשונה תשקיף כי החברה היא ציד למסמך וכי המסמך קשור במישרין להפרטת החברה.

המסמכים הפטורים לפי הצו הם :

- הסכם בדבר מכירה, לרבות העברה או ויתור, של נכסים, זכויות והתחייבויות מהמדינה או תאגיד שהוקם על פי חוק המס צד לו ;
- מסמכי שיעבוד ;
- דוח על הקצאת מניות למדינה או למי שהורתה המדינה ;
- הודעה על תיקון תזכיר החברה ;
- דוח על הקצאת מניות החברה עקב איחוד וחלוקה מחדש של הון החברה.

צו מס הבולים על מסמכים (שינוי תוספת ב' לחוק), התשס"ד-2004¹¹⁶

בהתאם להחלטת הממשלה מס' 790 מיום 15 לספטמבר 2003, שנידונה במסגרת המדיניות הכלכלית לשנת 2004, קובע הצו פטור ממס בולים על הנפקת אגרות חוב (להלן – אג"ח), בתנאים מסוימים אשר יפורטו להלן.

113 ק"ת 6296 מיום 1.3.04, עמ' 283.

114 ק"ת 6333 מיום 8.8.04, עמ' 897.

115 ק"ת 6247 מיום 30.6.03, עמ' 813.

116 ק"ת 6286 מיום 19.1.04, עמ' 157.

מטרת הצו להגדיל את גיוון והיקף מקורות האשראי במשק כחלק ממהלך כולל להסרת חסמים בתחום גיוס האשראי בשוק ההון, ובכלל זה גם הקלות בכל הנוגע לחובות המוטלים על חברה בבואה לגייס אשראי באמצעות אג"ח.

שיעורי מס הבולים על אג"ח עומדים היום על 0.4%-2%, בהתאם לסוג נייר הערך; פטור ממס בולים על אג"ח, במקביל להקלות נוספות מצד הרשות לניירות ערך בכל הנוגע לדרישות לתשקיף ולעלותו, צפוי להביא להתפתחות ניכרת של שוק האג"ח, תוך גיוון והגדלת היקף האשראי החוץ בנקאי והקלה על מצוקת האשראי, דבר שיסייע ביצירת השקעות חדשות ובהתאוששות של הפעילות הכלכלית במשק.

הפטור הנקבע בצו הינו בגין שני כלים מרכזיים:

1. פטור רחב ממס בולים בגין מסמכים המונפקים על ידי חברות אורזות, קרי-חברות שכל ייעודן ועיסוקן ברכישת נכסים, לרבות הזכויות הגלומות בהם, מכל גורם מלווה במשק, לשם הנפקת אג"ח מגובות בנכסים.

הפטור ניתן על כל המסמכים המונפקים במסגרת הליך זה – על עצם הנפקת האג"ח, אך גם על ההסכמים לרכישת ההלוואות, על הערבויות להבטחת התשלומים, על הסכם הנאמנות, על שטר הנאמנות ועל ניהול וגביית התשלומים. פטור זה נועד לתמרץ הקמתן של חברות אורזות כאמור, אשר ייטלו חלק בנטילת הסיכון שבאשראי וכפועל יוצא מכך יביאו לגידול בהיצע של מקורות האשראי, במקביל להוזלה אפשרית בריבית בשוק האשראי.

2. פטור לאג"ח המונפקות בסדרות (לכל הפחות 10 אג"ח המונפקות בתנאים זהים), בין אם ניתנות להמרה למניות ובין אם לאו, ואשר מקיימות את אחד התנאים הבאים:

(א) נסחרות בבורסה בת"א;

(ב) מונפקות למשקיע מוסדי (גופים גדולים במשק כגון: תאגידים בנקאיים, קרנות להשקעות משותפות בנאמנות, קופות גמל, קרנות הון סיכון ועוד).

הטעם לקיומן של שתי החלופות דלעיל הוא משיכת המסחר אל הבורסה, על הפיקוח והבקרה הנלווים לעניין, לצד מתן אפשרות למסחר פעיל גם מחוץ לבורסה באמצעות גופים גדולים שמסוגלים להגן על עצמם (מי שמנפיק לגופים אלה הופטר גם מחובת התשקיף החל ממאי 2000, מאותו טעם). כצעד משלים, גם שטר הנאמנות בדבר הנפקת אג"ח כאמור יהיה פטור ממס.

עולה איפה מהאמור לעיל, כי החיוב במס בולים ימשיך לחול על אג"ח שמונפקות שלא בסדרות ועל אג"ח שמונפקות בסדרות, אך אינן נסחרות בבורסה ונרכשות ע"י מי שהוא אינו משקיע מוסדי.

תקנות מס הבולים על מסמכים (תיקון), התשס"ד-2004¹¹⁷

בתקנות מועלה סכום הביול באמצעות בולים דבקים, מ-250 ש"ח ל-500 ש"ח (ביול בדרך זו קל יותר באשר מונע את הצורך לפנות לתחנת מס בולים לצורך ביצוע הביול).

צו מס הבולים על מסמכים (שינוי תוספת ב' לחוק), התשס"ה-2004

רשות הדואר (להלן-הרשות), הוקמה בשנת 1986 מכח חוק רשות הדואר, התשמ"ו-1986 (להלן-חוק הדואר). במסגרת חוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2004 (תיקוני חקיקה), התשס"ד-2004, תוקן חוק הדואר, ובמסגרתו נקבע, בין היתר, ביטול רשות הדואר והעברת פעילותה לחברה ממשלתית שתקרא "חברת דואר ישראל בע"מ" (להלן-החברה). סעיף 115(ג) לחוק הדואר מעניק לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, סמכות ליתן פטור, מלא או חלקי, ממסים בשל העברת הפעילות, הנכסים, החובות וההתחייבויות מהרשות למדינה ומבנק הדואר ומהמדינה לחברה. סעיף 4 לחוק מס בולים על מסמכים, התשכ"א-1961, מעניק לשר האוצר את הסמכות לפטור מסמכים מתשלום מס בולים.

מטרת הצו הנדון להעניק פטור למסמכים הקשורים במישרין לשינוי המבני כאמור, כגון הסכם להעברת נכסים, פעילות והתחייבויות מרשות הדואר לחברת הדואר ומעבר עובדים מהרשות לחברה.

עם זאת, כיוון שצפוי שתהליכים דומים יבוצעו גם לגבי תאגידי אחרים שהוקמו על פי חוק, הצו נוסח כך שיוענק פטור ממס בולים לכל המסמכים הקשורים במישרין לשינויים מבניים כאמור.

צו מס הבולים על מסמכים (ביטול תוספת א' לחוק), התשס"ד-2004

מקורו של חוק מס הבולים על מסמכים, התשכ"א-1961 (להלן: החוק), הוא בפקודה מנדטורית – פקודת מס בולים. החוק מוטל על מסמכים ולא על עסקאות.

שיעורי המס המוטלים על המסמכים המפורטים בתוספת א' לחוק נעים בד"כ בין 0.4% ל-1.5% מהסכום הנקוב במסמך (כך למשל: הסכמים – 0.4%, ניירות ערך – 1%, הסכמי ביטוח – 1.5%).

במסגרת החלטת ממשלה מס' 790 מיום 15 בספטמבר 2003, הוחלט על ביטול הדרגתי של החוק.

הצו מבטל החל מיום 1.1.2008 את תוספת א' לחוק, הקובעת את המסמכים החייבים במס בולים ואת שיעור המס. המשמעות הינה ביטולו כליל של מס הבולים.

117 ק"ת 6314 מיום 11.5.04, עמ' 501.

הצו קובע כי כבר החל בשנת 2005 ואילך מבוטלת החבות במס בולים על הסכמים לקבלת הלוואות המובטחות במשכנתא, הסכמי הלוואה אחרים, הסכמי שכירות של דירות מגורים, ומסמכים נוספים (ערבויות, משכונות וכדו') הקשורים במישרין להסכמים אלו.

במקרה של הסכמי הלוואה הנחתמים על ידי אנשים פרטיים נטל תשלום המס מוטל בדרך כלל על האזרח הקטן, בעוד שבסקטור העסקי תשלום המס זניח לאור הפרקטיקה הנהוגה, לפיה מסמכי האשראי אינם נקובים בסכום מסוים.

ביטול החיוב במס על מסמכים אלה יתרום לשוויון בין הקבוצות האמורות. במקביל, יבוטל המצב הנוכחי לפיו משכנתא בסכום הזכאות של משרד השיכון פטורה ממס לעומת משכנתא משלימה הנלקחת על ידי אותו זכאי ואינה פטורה ממס בולים.

על פי המצב הנוהג כיום לגבי הסכמי שכירות של דירות מגורים, משולם מס הבולים בדרך כלל כאשר השוכר נמנה עם אוכלוסייה מעוטת יכולת והוא נזקק לסיוע בדיוור מן המדינה, בעוד שבהסכמי שכירות אחרים הנוגעים לדירת מגורים לא משולם מס הבולים. גם במקרה זה ביטול החיוב במס בולים יסייע לשוויון בין האוכלוסיות השונות.

לגבי החבות במס בולים על מסמכים המתייחסים למניות, שטרי נאמנות, אגרות חוב, והסכמי מכר, שכירות ומקח אגב שכירות של כלי רכב, משרד האוצר יביא לוועדת הכספים צו לענין זה, המתייחס לשנות המס 2006 ו-2007.

תקנות המכס (תיקון והוראת שעה), התשס"ד-2004¹¹⁸

עקב הרחבת הבדיקות הביטחוניות המבוצעות בעת כניסת טובין לישראל, הנעשות כחלק מהליך הוצאת רשימון היבוא, ומטרה לממן את עלויות הבדיקות הביטחוניות (מכשירי שיקוף, בידוק כלי רכב) להן מחויב אגף המכס ומע"מ, ואשר מסתכמות בכ-34 מליון ש"ח לשנה, נקבעה בתקנות אגרה חדשה עבור בדיקות ביטחוניות, בסכום 34 ש"ח עבור כל רשימון יבוא.

כמו כן, בתקנות הועלתה אגרת המחשב ב-15 ש"ח לתקופה של 4 שנים בלבד, וזאת כדי לממן הקמת מערכת מחשב מתקדמת, שתקל על הליך יבוא הטובין לארץ ורישוי, לשם קידום סחר החוץ של מדינת ישראל. זאת, תוך ייעול וחידוש מערך טפסי יבוא הטובין ותיאום בין משרדי הממשלה השונים.

118 ק"ת 6337 מיום 31.8.04, עמ' 956.

אגרות אלו ייגבו יחד עם מסי היבוא, בעת שחרור הטובין מפיקוח רשות המכס והן יעודכנו אחת לשנה בהתאם למדד המחירים לצרכן.

צו הבלו על דלק (פטור) (תיקון מס'), התשס"ה-2004

צו זה קובע יישום הסדר סולר ארוך טווח, במסגרתו ישווה המס על הסולר למס על הבנזין.

הסדר הסולר שיישם בהדרגה, בחמישה שלבים, בשנים 2005-2009, נועד לצמצם את העיוותים במשק האנרגיה שנובעים מפערי המיסוי הניכרים בין בנזין לסולר. במסגרת ההסדר יועלה בהדרגה הבלו על הסולר, כאמור, כאשר שתי קבוצות של משתמשים יוכלו לקבל החזר חלקי של הבלו: מפעלי תעשייה, ושירותי הובלה ובכלל זה אוטובוסים.

הבלו שישלמו מפעלי התעשייה נקבע בהתאם ליחס הממוצע הקיים באירופה בין סולר לתעשייה לבין בלו מלא על בנזין/סולר. ענף ההובלה ובכלל זה אוטובוסים ייהנו מהחזר של מחצית מהבלו המלא.

דינים אחרים

צו לעידוד השקעות הון (הארכת התקופה לאישור תכנית), התשס"ד-2004¹¹⁹

סעיף 18 לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 קובע את סמכותה של מינהלת מרכז ההשקעות במשרד התמ"ת לאשר, לפי שיקול דעתה, במסגרת התקציבית שאושרה לה, ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, תוכנית שהוגשה לה, התואמת את מטרותיו של החוק.

התקופה בה מוסמכת המינהלה לאשר תוכנית כאמור הוגבלה עד יום 30.6.04. שר האוצר ושר התמ"ת רשאים, באישור ועדת הכספים של הכנסת, להאריך את התקופה האמורה עד ליום 31.12.04.

הצו מאריך את סמכותה האמורה של המינהלה עד ליום 31 באוקטובר 2004.

צו לעידוד השקעות הון (קביעת תחומי אזורים מיוחדים לענין מפעלי

תיירות) (הוראת שעה), התשס"ה-2004¹²⁰

סעיף 40 לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 מסמיך את שר האוצר ושר התמ"ת לקבוע, באישור ועדת הכספים ובהסכמת שר התיירות, תחומי אזורים מיוחדים לענין מפעלי תיירות. מכוח הוראה זו חוקק צו לעידוד השקעות הון (קביעת תחומי אזורים מיוחדים לענין מפעלי תיירות), התשס"ג-2002 הקובע לגבי אזורים שונים בארץ את אזורי הפיתוח לגבי מלון פאר, מלון עממי ואטרקציות.

119 ק"ת 6333 מיום 8.8.04, עמ' 898.

120 ק"ת 6347 מיום 16.11.04, עמ' 144.

לפי הוראת השעה, יראו עד ליום 31.12.04 את קיבוץ קרית ענבים כאזור פיתוח א' לענין מלון עממי.

תקנות ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה) (הקלות מס בקשר להסדרי הסיוע לחקלאים) (תיקון), התשס"ג-2003¹²¹

תקנות הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה) (הקלות מס בקשר להסדרי הסיוע לחקלאים), התשנ"א-1990, קובעות, בין היתר, פטור ממס שבח מקרקעין בתנאים מסוימים ופטור ממס במכירה ללא תמורה במסגרת הסכם בין אגודה שיתופית לחבריה. התיקון מרחיב פטורים אלו ומחילם גם לגבי מס מכירה.

תקנות אלה חלות על מכירת זכות במקרקעין ביום 1.1.2000 ואילך.

תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (כללים בדבר הקטנת חוב מס) (הוראת שעה) (תיקון), התשס"ג-2003¹²²

תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (כללים בדבר הקטנת חוב מס) (הוראת שעה), התשס"ג-2002 (להלן – התקנות), קובעת בהוראת שעה לשנת 2002, הקלה בתשלום חוב מס רכוש למי שהתקיימו בו אלה: הוא שילם מס הרכוש לשנת 1999 והוא שילם מס רכוש במשך 20 שנה לפחות או ששילם מס רכוש בגובה של 25% מערך הנכס בגינו שולם מס רכוש. התיקון מאריך את תוקפן של התקנות עד ל-31.5.05.

121 ק"ת 6247 מיום 30.6.03, עמ' 813.

122 ק"ת 6230 מיום 9.3.03, עמ' 588.