

## תזכיר חוק

### א. שם החוק המוצע

חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 45), התשע"ד-2014

### ב. עיקרי החוק המוצע והצורך בו

#### סעיפים 1-2

בסעיף 22 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – חוק מס ערך מוסף או החוק) נקבע הכלל לפיו החיוב במס במכר טובין יחול עם מסירתם לקונה. חריג לכלל זה נקבע בסעיף 29(ב1) לפיו בעסקה של מכר נכס על ידי עוסק שמתקיים בו האמור בסעיף 2(ד) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973 (להלן "הוראות ניהול פנקסי חשבונות") יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל. מדובר ביצרנים שמחזור עסקאותיהם עולה על 1,950,000 שקלים חדשים ובעסקם לא יותר מ-6 מועסקים. סעיף זה נקבע במסגרת הוראות שעה הצפויה לפקוע בסוף שנה זו.

על מנת להגדיל את מספר העוסקים אשר מועד החיוב במס במכר טובין יחול לגביהם עם קבלת התמורה, מוצע לתקן את סעיף 22 ולקבוע כי על אף האמור בו בעסקה של מכר נכס על ידי עוסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 2 מיליון שקלים חדשים, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל. התיקון יביא לכך כי החיוב במס עם קבלת התמורה יחול על כלל העוסקים שמחזור עסקאותיהם אינו עולה על 2 מיליון שקלים חדשים.

כמו כן מוצע לתקן את סעיף 29(ב1) ולקבוע כי חיוב במס כאמור יחול על עוסק אשר מתקיים בו האמור בסעיף 2(ג) לתוספת א' להוראות ניהול פנקסי חשבונות. לעניין זה מדובר ביצרנים אשר מחזור עסקאותיהם אינו עולה על 3,450,000 שקלים חדשים.

#### סעיף 3

לאור חשיבותם של מחקרים קליניים הנערכים בישראל על ידי חברות תרופות רב לאומיות מבוססות מחקר ופיתוח ותרומתם לבריאות אזרחי המדינה, ובהתחשב בתחרות הקיימת בתחום זה עם מדינות אחרות בעולם, הפוטרות למעשה ניסויים אלו ממע"מ מוצע להסמיך את שר האוצר לקבוע מס בשיעור אפס על שירותים הניתנים לתושב חוץ לצורך ביצוע ניסויים רפואיים בישראל.

#### סעיף 4-5

בסעיפים 31א ו-31ב לחוק נקבע פטור ממס על מתן שירותי בניה במסגרת תכנית תמ"א 38 ובמתחמי פינוי בינוי. על מנת להפחית את נטל המס המוטל על שירותים בתחום זה מוצע להחליף את הפטור הניתן לגביהם בקביעת מס בשיעור אפס, כך שנותני שירותים אלו יהיו רשאים לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו להם. כמו כן, מוצע לקבוע מס בשיעור אפס גם על מתן שירותי בניה במסגרת תכנית תמ"א 38/2.

## סעיף 6

נושא החזר סכומים בגין תשלומי מס על עסקאות אשר נוצר לגביהן חוב אבוד נדון בפסיקת בית המשפט (בית המשפט העליון הכיר לראשונה בזכות להחזר במקרים אלו בע"א 2112/95 אגף המכס והמע"מ נ' אלקה החזקות). כיום מוסדר הנושא בתקנה 24א לתקנות מס ערך מוסף הקובעת את החובה להגיש הודעה למנהל במקרים בהם הוצאה הודעת זיכוי בשל חוב אבוד.

מוצע להסדיר את הזכות לקבלת החזר במקרים אלו בחקיקה ראשית ולקבוע כי הזכות תינתן בתוך תקופה של שישה חודשים עד שלוש שנים מיום הוצאת החשבונית על עסקה אשר לגביה נוצר החוב האבוד. כמו כן מוצע להסמיך באופן מפורש את שר האוצר לקבוע תקנות לעניין דרך הגשת הודעת העוסקים על הזכות להחזר ולעניין פרקי זמן אשר לא יבואו במניין תקופת הזכאות.

## סעיף 7

ככלל, המועד להגשת תביעה להחזר מס ערך מוסף אינו מוגבל כיום בזמן, בכפוף להוראות המסדירות מגבלת זמן במקרים שונים. מצב זה מביא לפגיעה במידת הוודאות התקציבית ולהכבדה בנטל המנהלי על רשויות המס. נוכח האמור, ובהנחה שראוי לקבוע תקופת התיישנות להגשת בקשה להחזרי מס, מוצע לקבוע שהיא תהיה חמש שנים מיום תשלום היתר, בדומה לתקופה הקבועה בסעיף 77(ב) לחוק, בעניין הסמכות להוציא שומות.

## סעיף 8

מוצע לבטל את סעיף 96 אשר אינו מופעל מאז נכנס לתוקף חוק המיסים (קנס פיגורים), התשמ"א-1981.

## סעיף 9

סעיפים 93 ו-97 לחוק המסדירים כיום את נושא גביית הפרשי הצמדה וריבית על תקופות פיגורים בתשלום, מנוסחים כיום באופן אשר מקשה על גביית הפרשי הצמדה לגבי

פיגורים בתשלומים שמועדם הוא יום פרסום מדד המחירים לצרכן.. מוצע לקבוע מנגנון התאמה לעניין זה, בדומה למנגנון הקיים בסעיף 187(ג) לפקודת מס הכנסה. כמו כן מוצע לקבוע כי לעניין גביית הפרשי ריבית והצמדה על חובות מס תתחיל תקופת הפיגור במועד תשלום המס המגיע לתקופת דו"ח כאמור בסעיף 88.

## סעיף 10

סעיף 103 לחוק מסדיר את אופן זקיפתם של סכומים המשולמים על ידי חייבים במס. על פי הכללים הקיימים כיום, מקבלים חובות מס עדיפות לעניין זה על פני חובות ריבית והצמדה. מוצע לקבוע מנגנון זקיפת תשלומים לפיו חיובי מס, ריבית והצמדה יפרעו בהתאם לחלקם היחסי של אלו בחוב כולו, זאת בדומה להוראות הקיימות בפקודת מס הכנסה.

## סעיף 11

מוצע לקבוע בסעיף 105 כי במקרה שבו יש להחזיר לעוסק מס ששילם ביתר, לרבות שיעור מס ביתר על פי דו"ח ארעי, וכן כל סכום ששילם ביתר ואשר אינו בגדר מס תשומות, והסכום כאמור לא הוחזר תוך 30 ימים מיום תשלומו, תחול חובת תשלום הפרשי הצמדה וריבית החל מיום התשלום ועד ליום החזר. כמו כן מוצע לבטל את התקופה שנקבעה בסעיף 105(ג)(2) לחוק לנוכח סעיף 87א המוצע בחוק זה וכן לקבוע כי הזכאי להחזר בגין חוב אבוד כאמור בסעיף 43ג לחוק ישולמו לו הפרשי הצמדה וריבית מהיום שבו היה זכאי להחזר כאמור.

## סעיפים 12-13

בתיקון מס' 44 לחוק נקבע כי החל מיום 1.1.2015 יוגש הדו"ח המפורט במע"מ כדו"ח תקופתי. לצורך ביצוע בדיקות והתאמות נוספות במערכות הגבייה מוצע לדחות בשנה נוספת את מועד התחילה של הוראה זו.

### ג. השפעת החוק המוצע על החוק הקיים:

יתוקנו סעיפים 22, 29, 30 ו-105 לחוק הקיים  
יווספו סעיפים 30א, 30ב, 87א ו-103א לחוק הקיים ויבוטלו בו סעיפים 96 ו-97.

### ד. השפעת החוק המוצע על תקציב המדינה:

צפוי הפסד הכנסות חד פעמי של 350 מיליון שקלים חדשים בשנת המס 2014 בגין סעיפים 1 ו-2.

לגבי סעיפים 4 ו-5, בהנחה שהיקף הפרויקטים של פינוי בינוי ותמ"א 38 ישאר ברמתו הנוכחית השפעת החוק המוצע על תקציב המדינה תהיה זניחה.

## ה. להלן נוסח החוק:

### הצעת חוק מטעם הממשלה:

#### הצעת חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 45), התשע"ד - 2014

1. תיקון סעיף 22 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - "החוק העיקרי"),<sup>1</sup> בסעיף 22, האמור בו יסומן (א) ואחריו יבוא:

"(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), בעסקה של מכר טובין על ידי עוסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 2 מיליון שקלים חדשים, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל".

2. בסעיף 29 לחוק העיקרי, בסעיף קטן (ב1), במקום "סעיף 2(ד)" יבוא "סעיף 2(ג)".

3. בסעיף 30 לחוק העיקרי, בסעיף קטן (א), אחרי פסקה (18) יבוא:

"(19) מתן שירותים שקבע שר האוצר קבע הניתנים לתושב חוץ לצורך ביצוע של ניסויים רפואיים בישראל".

4. אחרי סעיף 30 לחוק העיקרי יבוא:  
א30. ו-30ב.

"מתחמי פינוי בינוי – הוראות מיוחדות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (בסעיף זה - חוק מיסוי מקרקעין).<sup>2</sup>

א30. (א) למונחים המופיעים בסעיף זה תהא

<sup>1</sup> ס"ח התשל"ו עמ' 239,  
<sup>2</sup> ס"ח התשכ"ג, עמ' 405

(ג) במכירת זכות ביחידת מגורים חלופית בידי יזם, וכן במתן שירותי בניה במתחם, על ידי יזם, בתמורה לרכישת זכות על ידיו ביחידת מגורים במתחם, שנעשתה בהתאם להוראות סעיף 49כב לחוק מיסוי מקרקעין - יהיה אותו חלק במחירם שאינו עולה על תקרת השווי, חייב במס בשיעור אפס.

(א) הוראות סעיף זה יחולו גם לעניין מכירה ומתן שירותי בניה, כאמור בסעיף קטן (ב), במתחם להתחדשות עירונית, כהגדרתו בסעיף 49ל(א)

(ד) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע כללים והוראות לעניין סעיף זה.

(ה) הוראות סעיף 49כט לחוק מיסוי מקרקעין יחולו לעניין סעיף זה בשינויים המחויבים.

(א) למונחים המופיעים בסעיף זה תהא לפי תכנית חיזוק – הוראות מיוחדות (בסעיף זה - חוק מיסוי מקרקעין). מתן שירותי בניה 30ב לפי תכנית חיזוק – הוראות מיוחדות

(ב) מתן שירותי בניה לפי תכנית החיזוק בתמורה למכירת הזכות הנמכרת הפטורה ממס בהתאם להוראות סעיפים 49לג ו-49לג1 לחוק מיסוי מקרקעין – יהיה חייב במס בשיעור אפס

(ג) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע כללים והוראות לעניין סעיף זה.

5. ביטול סעיפים 31א ו-31ב לחוק העיקרי – בטלים. 31א ו-31ב.

6. הוספת סעיף 43ג. אחרי סעיף 43ב לחוק העיקרי יבוא:

"החזר בגין חוב 43ג. (א) עוסק אשר שילם מס שבו היה חייב בשל אבוד עסקה שנוצר לגביה חוב אבוד, יהיה זכאי בתקופה שתחילתה בחלוף שישה חודשים מן המועד שבו הוצאה החשבונית על מכר או מתן שירות כאמור וסופה בתום שלוש שנים ממועד הוצאת החשבונית כאמור, להחזר סכום השווה לסכום המס ששולם ובלבד שהודיע על כך למנהל בדרך שקבע שר האוצר; לעניין סעיף זה, "חוב אבוד"- חוב שנוצר בשל אי קבלת תמורה בגין עסקה שעליה שילם העוסק את סכום המס במלואו, ושהוכח להנחת דעתו של המנהל כי אינו בר גבייה, ובלבד שלגבי עסקה כאמור הוציא העוסק הודעת זיכוי כמשמעותה בהוראות ניהול פנקסים שנקבעו מכוח חוק זה.

(ב) שר האוצר רשאי לקבוע תקנות לעניין -

(1) דרך הגשת הודעה על זכות להחזר כאמור בסעיף זה;

(2) פרקי זמן אשר לא יבואו במניין תקופת הזכאות".

הוספת סעיף 87א. 7. אחרי סעיף 87 לחוק העיקרי יבוא:

"החזר סכום 87א. הוכח להנחת דעתו של המנהל כי חייב במס שילם ששולם ביתר סכום יתר על הסכום שהיה חייב בו, יהיה החייב במס רשאי להגיש בקשה להשבת הסכום כאמור בתוך חמש שנים מהיום שבו שולם".

ביטול סעיף 96 8. סעיף 96 לחוק העיקרי – בטל.

9. תיקון סעיף 97 בסעיף 97 לחוק העיקרי, אחרי "הצמדה וריבית" יבוא: " ואם היה המועד לתשלום מועד פרסום המדד ייוספו הפרשי ההצמדה לתקופת הפיגור או הדחיה, מתום היום אשר קדם למועד התשלום כאמור. לעניין זה יראו מועד תשלום מס כמועד תשלום המס המגיע לתקופת דו"ח כאמור בסעיף 88".

הוספת סעיף 10. אחרי סעיף 103 לחוק העיקרי יבוא:  
103א.

”זקיפת תשלום 103 א (א) על אף האמור בסעיף 103 יחולו הוראות לחוב שנוצר בשנת . סעיף זה לגבי חובות שנוצרו בשל אחד מאלה :  
2015 או אחריה

(1) דוחות תקופתיים לתקופות דיווח בשנת 2015 או אחריה, לרבות קנסות אשר הוטלו בשל דוחות כאמור לפי סעיף 94, או לפי חוק המיסים (קנס פיגורים), התשמ”א-1981<sup>3</sup> (להלן- חוק המיסים (קנס פיגורים))

(2) קנס, כפל מס או עיצום כספי, למעט קנסות כאמור בפסקה (1) אשר הוטלו ביום י בטבת התשע”ה (1 בינואר 2015) או במועד מאוחר יותר.

(ג) שילם אדם החייב בתשלום לפי חוק זה סכום כלשהו על חשבון סכומים שונים שהוא חייב בהם על פי חוק זה או על פי חוק המיסים (קנס פיגורים), ולא פירש לסילוק איזה מסוגי החובות נועד הסכום ששילם, ייזקף התשלום לסוגי החובות השונים לפי הסדר שלהלן, ואילו בכל סוג חוב ייזקף התשלום לפי סדר היווצרות החוב:

(1) מס ;

(2) כפל מס ;

(3) עיצום כספי או קנס, לרבות קנס לפי חוק המיסים (קנס פיגורים), (4)

(א) לעניין סעיף קטן (ב), דין החזר מס תשומות וכל החזר מס אחר שקוזז כנגד חוב לפי חוק זה או לפי חוק קיזוז מסים, התש”ס-1980, ודין סכום שנגבה על פי פקודת המסים (גביה) או בדרך אחרת - כדין סכום ששולם

<sup>3</sup> ס”ח התשמ”א, עמ’ 38

(ד) לגבי כל סכום ששולם ייזקף כנגד כל סוג חיוב שבאותו חוב, חלק יחסי מהסכום ששולם כיחס חלקו של הסכום שבאותו סוג לסך כל החוב.  
לעניין זה: "סוג חיוב" – קרן החוב, ריבית, הצמדה".

תיקון סעיף 105 .11 בסעיף 105 לחוק העיקרי -

(1) אחרי סעיף קטן (ב) יבוא:

"(ב1) הזכאי להחזר בגין חוב אבוד כאמור בסעיף 43ג, ישולמו לו הפרשי הצמדה וריבית מהיום שבו היה זכאי להחזר כאמור".

(2) במקום סעיף קטן (ג) יבוא:

"(ג) סכום ששולם ביתר כאמור בסעיפים 87, 87א או 88(ב) והוראות סעיפים קטנים (א) או (ב) אינן חלות לגביו, והוחזר לאחר 30 ימים מיום תשלומו או יותר, ייוספו עליו הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומו".

תיקון חוק מס ערד 12. בחוק מס ערד מוסף (תיקון מס' 44), התשע"ד-2014,<sup>4</sup> בסעיף 6, בסעיף קטן מוסף (תיקון מס' 44) - (ב) (44)

(1) במקום ט' בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014), יבוא "י"ט בטבת, תשע"ו (31 בדצמבר 2015)

(2) בפסקה (2), פסקת משנה (ג) - בטלה

תחילה .13 תחילתו של סעיף 12 ביום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015).

<sup>4</sup> ס"ח התשע"ד עמ'