

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

1. תיקון סעיף 22 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975¹ (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 22, האמור בו יסומן "(א)" ואחריו יבוא:
- "(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), בעסקה של מכר טובין בידי אחד מאלה, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל:
- (1) עוסק שמחזור העסקאות שלו אינו עולה על שני מיליון שקלים חדשים;
- (2) עוסק שמתקיים בו האמור בפרט (ג) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973²."
2. תיקון סעיף 29 בסעיף 29 לחוק העיקרי, סעיף קטן (ב1) – בטל.
3. תיקון סעיף 30 בסעיף 30 (א) לחוק העיקרי, אחרי פסקה (18) יבוא:
- "(19) מתן שירותי פיקוח, תיאום ובקרה בקשר לביצוע ניסויים רפואיים בבני אדם לתושב חוץ."

ד ב ר י ה ס ב ר

זוה נוסח סעיף 29(ב1) לחוק מס ערך מוסף שמוצע לבטל:
"29. על אף האמור בפרק זה –

...

(ב1) בעסקה של מכר נכס על ידי עוסק שמתקיים בו האמור בסעיף 2(ד) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל; הוראות פסקה זו יחולו על עסקה של מכר נכס כאמור אשר נמסר לקונה בשנה שמיום תחילתו של חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 42 והוראת שעה), התשע"ב-2012; ואולם שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע כי הוראות אלה יחולו על עסקאות כאמור בתקופות נוספות שיקבע."

סעיף 3 לאור חשיבותם של ניסויים קליניים הנערכים בישראל בידי חברות תרופות רב-לאומיות ותרומתם לבריאות אזרחי המדינה, ובהתחשב בתחרות הקיימת בתחום זה עם מדינות אחרות בעולם הפיטורות למעשה ניסויים אלה ממס ערך מוסף, מוצע לקבוע מס בשיעור אפס על מתן שירותי פיקוח, תיאום ובקרה בקשר לביצוע ניסויים רפואיים בבני אדם לתושב חוץ. שירותים אלה אינם חייבים כיום במס בשיעור אפס לפי סעיף 30(א) (5) לחוק, הקובע מס בשיעור אפס על שירות שניתן לתושב חוץ, מאחר שבמקרים כאלה חל החריג למס בשיעור אפס לפי סעיף 30(א) (5), שכן נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב חוץ, גם לתושב ישראל בישראל.

סעיפים 22 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975
1, 2 ו-13 (להלן – חוק מס ערך מוסף או החוק), נקבע הכלל שלפיו החיוב במס במכר טובין יחול עם מסירתם לקונה. חריג לכלל זה נקבע בסעיף 29(ב1) לחוק שלפיו 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 אינו עולה על 1,950,000 שקלים חדשים ובעסקם לא יותר מ-6 מועסקים. סעיף זה נקבע במסגרת הוראת שעה הצפויה לפקוע בסוף שנת 2014.

כדי להגדיל את מספר העוסקים אשר מועד החיוב במס במכר טובין יחול לגביהם עם קבלת התמורה, מוצע לתקן את סעיף 22 לחוק 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 שהחיוב במס עם קבלת התמורה יחול על כלל העוסקים שמחזור עסקאותיהם אינו עולה על 2 מיליון שקלים חדשים.

כמו כן מוצע לבטל את סעיף 29(ב1) לחוק ולקבוע בסעיף 22 לחוק כי חיוב במס כאמור – עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל – יחול גם על עוסק אשר מתקיים בו האמור בסעיף 2(ג) לתוספת א' להוראות ניהול פנקסי חשבונות. עוסק כאמור הוא יצרן אשר מחזור עסקאותיו אינו עולה על 3,450,000 שקלים חדשים.

¹ ס"ח התשל"ו עמ' 239; התשע"ד, עמ' 290.

² ק"ת התשל"ג, עמ' 626.

4. בסעיף 31א(ב) לחוק העיקרי, במקום "יהיה אותו חלק" יבוא "יהיה המס על אותו חלק" תיקון סעיף 31א ובמקום "פטור ממס" יבוא "בשיעור אפס".
5. בסעיף 31ב(ב) לחוק העיקרי, במקום "מתן שירות בנייה" יבוא "על מתן שירותי בנייה", תיקון סעיף 31ב במקום "סעיף 49לג" יבוא "סעיפים 49לג ו-49לג1" ובמקום "יהיה פטור ממס" יבוא "יהיה מס בשיעור אפס".
6. אחרי סעיף 87 לחוק העיקרי יבוא:
 87א. הוכח להנחת דעתו של המנהל כי חייב במס שילם סכום יתר על הסכום שהיה חייב בו, יהיה החייב במס זכאי להגיש בקשה להחזר הסכום כאמור בתוך חמש שנים מהיום שבו שולם.
7. בסעיף 98 לחוק העיקרי, אחרי סעיף קטן (ב) יבוא:
 (ג) חל המועד לתשלום סכום לפי חוק זה ביום פרסום המדד, ייווספו הפרשי ההצמדה לתקופת הפיגור או הדחייה כאמור בסעיף 97, מתום היום אשר קדם למועד התשלום האמור.
8. במקום סעיף 103 לחוק העיקרי יבוא:
 103. (א) שילם אדם סכום כלשהו על חשבון סכומים שונים שהוא חייב בהם על פי חוק זה או על פי חוק המסים (קנס פיגורים),

ד ב ר י ה ס ב ר

חל ביום פרסום מדד המחירים לצרכן. מוצע לקבוע מנגנון התאמה לעניין זה, כך שלעניין חישוב הפרשי ההצמדה יראו את תקופת הפיגור כאילו החלה מתום היום אשר קדם למועד התשלום, זאת בדומה למנגנון הקיים בסעיף 187(ג) לפקודת מס הכנסה.

סעיפים 103 סעיף 103 לחוק מסדיר את אופן זקיפתם של 8 ו-13(ב) סכומים המשולמים בידי חייבים במס. מוצע להחליף את סעיף 103 לחוק ולקבוע מנגנון זקיפת תשלומים חדש, כמפורט להלן:

על פי הכללים הקיימים כיום בסעיף 103(א) לחוק, כל עוד לא ביקש החייב אחרת ייוקף התשלום לסוגי החובות השונים לפי סדר זה: מס, קנס או כפל מס, הפרשי הצמדה וריבית. מוצע לשנות את מנגנון זקיפת התשלומים האמור ולקבוע את סדר הזקיפה של סוגי החוב כדלקמן: מס, כפל מס, עיצום כספי או קנס.

חיובי ריבית והצמדה בתוך כל סוג חוב ייפרעו בהתאם לחלקם היחסי בחוב כולו, זאת בדומה להוראות הקיימות בפקודת מס הכנסה. המנגנון החדש יחול לגבי חובות שנוצרו בשל דוחות תקופתיים מתום שנת 2014 ואילך וכן לגבי קנסות שהוטלו בתקופה זו, למעט קנסות שהוטלו בשל דוחות לשנים קודמות.

וזה נוסח סעיף 103 לחוק מס ערך מוסף שמוצע להחליפו:

"זקיפת תשלום לחוב קודם"

103. (א) שילם החייב במס סכום כלשהו על חשבון סכומים שונים שהוא חייב בהם על פי חוק זה או על פי חוק המסים (קנס פיגורים), התשמ"א-1981, ולא פירש

סעיפים בסעיפים 31א ו-31ב לחוק נקבע פטור ממס על 4, 5 ו-12 מתן שירותי בנייה במסגרת תמ"א 38 – תכנית מיתאר ארצית לחיזוק מבנים קיימים מפני רעידות אדמה (להלן – תמ"א 38) ובמתחמי פינוי בינוי וכן על מכירת זכות ביחידת מגורים חלופית במתחם פינוי בינוי. כדי להפחית את נטל המס המוטל על שירותים בתחומים האמורים מוצע להחליף את הפטור הניתן לגביהם בקביעת מס בשיעור אפס, כך שנותני שירותים אלה יהיו רשאים לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו להם. כמו כן, מוצע לקבוע מס בשיעור אפס גם על מתן שירותי בנייה במסגרת תמ"א 38/2.

בהוראת התחולה שבסעיף 14 להצעת החוק, מוצע לקבוע כי התיקון האמור יחול לגבי מכירת זכות ביחידת מגורים חלופית או מתן שירותי בנייה שמועד החיוב במס לגביהם חל ביום פרסומו של החוק המוצע או לאחרי.

סעיף 6 ככלל, המועד להגשת תביעה להחזר מס ערך מוסף אינו מוגבל כיום בזמן, בכפוף להוראות המסדירות מגבלת זמן במקרים מסוימים. מצב זה מביא לפגיעה במידת הוודאות התקציבית ולהכבדה בנטל המינהלי על רשויות המס. נוכח האמור, ובהנחה שראוי לקבוע תקופת התיישנות להגשת בקשה להחזר מס, מוצע לקבוע שהיא תהיה חמש שנים מיום תשלום היתר, בדומה לתקופה הקבועה בסעיף 77(ב) לחוק בעניין הסמכות להוציא שומות.

סעיף 7 סעיפים 93 ו-97 לחוק המסדירים כיום את נושא גביית הפרשי הצמדה וריבית על תקופת פיגור בתשלום, מנוסחים כיום באופן המקשה על גביית הפרשי הצמדה לגבי פיגור בתשלום שהמועד המקורי לתשלום

התשמ"א-1981³ (להלן – חוק המסים (קנס פיגורים)), ולא פירש לסילוק איזה מסוגי החובות שלו 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 לפי חוק זה או קנס לפי חוק המסים (קנס פיגורים).

(ב) לעניין סעיף קטן (א), דין החזר מס תשומות וכל החזר מס אחר שקוּזו כנגד חוב לפי חוק זה או לפי חוק קיוּזו מסים, התש"ם-1980⁴, ודין סכום שנגבה על פי פקודת המסים (גבייה)⁵, או בדרך אחרת, כדין סכום ששולם.

(ג) שולם סכום לפי סעיף קטן (א), ייזקף כנגד כל סוג חיוב שבאותו חוב, חלק יחסי מהסכום ששולם כיחס חלקו של סכום אותו סוג חיוב לסך כל אותו חוב; לעניין זה, "סוג חיוב" – כל אחד מאלה: קרן החוב, ריבית, הצמדה.

9. בסעיף 105 לחוק העיקרי, במקום סעיף קטן (ג) יבוא:

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

10. בחוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 44), התשע"ד-2014⁶, בסעיף 6(ב) –

ד ב ר י ה ס ב ר

תחול חובת תשלום הפרשי הצמדה וריבית החל מיום התשלום ועד יום ההחזר. כמו כן מוצע לבטל את ההוראה הקבועה בסעיף 105(ג) (2) לחוק שעניינה התקופה להגשת תביעה להחזר סכום ששולם ביתר, זאת נוכח קביעת הוראות בעניין זה בסעיף 87 המוצע.

וזו נוסח סעיף קטן (ג) שבסעיף 105 לחוק מס ערך מוסף, שמוצע להחליפו:

(ג) (1) שולם לעניין חוק זה סכום כלשהו שיש להחזירו והוראות סעיפים קטנים (א) או (ב) אינם חלים לגביו, לרבות מס כאמור בסעיפים 87 או 88(ב), ייוספו לסכום, אם הוחזר לאחר 30 ימים מיום תשלום, הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומו;

(2) תביעה להחזר סכום כאמור בפסקה (1) ניתן להגיש למנהל בכתב, תוך שנתיים מיום תשלום הסכום.

סעיף 10 בחוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 44), התשע"ד-2014 (ס"ח התשע"ד, עמ' 290), נקבע כי מיום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015) ואילך, יחל עוסק החייב

לסילוק איזה מחובותיו האמורים נועד הסכום ששילם, ייזקף התשלום לסוגי החובות השונים לפי הסדר שלהלן, ואילו בכל סוג חוב ייזקף התשלום לפי סדר היווצרות החוב:

(1) מס;

(2) קנס או כפל מס לפי חוק זה, או קנס לפי חוק המסים (קנס פיגורים), התשמ"א-1981;

(3) הפרשי הצמדה וריבית לרבות מתואמים לפי סעיף 97א.

(ב) לעניין סעיף קטן (א), דין החזר מס תשומות וכל החזר מס אחר שקוּזו כנגד חוב לפי חוק זה או לפי חוק קיוּזו מסים, התש"ם-1980, ודין סכום שנגבה על פי פקודת המסים (גבייה) או בדרך אחרת – כדין סכום ששולם.

סעיף 9 מוצע להחליף בסעיף 105 לחוק את סעיף קטן (ג) ולקבוע כי במקרה שבו יש להחזיר לעוסק מס ששילם ביתר, לרבות שיעור מס ביתר על פי דוח ארעי, וכן כל סכום ששילם ביתר ואשר אינו בגדר מס תשומות, והסכום כאמור לא הוחזר בתוך 30 ימים מיום תשלומו,

³ ס"ח התשמ"א, עמ' 38.

⁴ ס"ח התש"ם, עמ' 50.

⁵ חוקי א"י, כרך ב', עמ' (ע) 1374 (א) 1399.

⁶ ס"ח התשע"ד, עמ' 290.

- (1) ברישה, במקום "ט" בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014) "יבוא י"ט בטבת התשע"ו (31 בדצמבר 2015);
- (2) בפסקה (2), פסקת משנה (ג) – בטלה.
11. (א) תחילתם של סעיפים 22 ו-29 לחוק העיקרי כנוסחם בסעיפים 1 ו-2 לחוק זה, ביום תחילה ו' באלול התשע"ד (1 בספטמבר 2014).
- (ב) תחילתו של סעיף 103 לחוק העיקרי כנוסחו בסעיף 8 לחוק זה, ביום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015).
- (ג) תחילתו של סעיף 6(ב) לחוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 44), התשע"ד–2014, כנוסחו בסעיף 10 לחוק זה, ביום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015).
12. הוראות סעיפים 31א ו-31ב לחוק העיקרי, כנוסחם בסעיפים 4 ו-5 לחוק זה, יחולו לגבי מכירת זכות ביחידת מגורים חלופית או מתן שירותי בנייה שמועד החיוב במס לגביהם לפי פרק ו' לחוק העיקרי חל ביום פרסומו של חוק זה או לאחרי; לענין זה, "מכירת זכות ביחידת מגורים חלופית" ו"מתן שירותי בנייה" – כמשמעותם בסעיף 31א לחוק העיקרי.
13. (א) על אף האמור בסעיף 11(א), לגבי עסקאות שמועד קבלת התמורה או מועד מסירת הטובין בהן חל לפני יום ו' באלול התשע"ד (1 בספטמבר 2014), ימשיכו לחול הוראות סעיפים 22 ו-29 לחוק העיקרי כנוסחם ערב המועד האמור.
- (ב) על אף האמור בסעיף 11(ב), לגבי חוב שנוצר בשל דוח תקופתי לתקופה המסתיימת לפני יום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015), לרבות קנסות אשר הוטלו בשל דוחות כאמור לפי סעיף 94 לחוק העיקרי או לפי חוק המסים (קנס פיגורים), התשמ"א–1981, ימשיכו לחול הוראות סעיף 103 לחוק העיקרי כנוסחו ערב המועד האמור.

ד ב ר י ה ס ב ר

- סעיף 11 מוצע לקבוע מועדי תחילה נדחים לכמה הוראות בחוק המוצע, לפי זמני ההיערכות השונים הנדרשים לצורך יישומה.
- בדיווח מפורט להגיש את הדוח המפורט כדוח תקופתי. לצורך ביצוע בדיקות והתאמות נוספות במערכות הגבייה של רשות המסים מוצע לדחות בשנה נוספת את מועד התחילה של הוראה זו.