

הצעת חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (תיקון מס' 20) (הגבלת תקופת התחולה), התשס"ח-2007

1. תיקון סעיף 32 בחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985¹ (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 32 –

(1) במקום סעיף קטן (א) יבוא:

“(א) תחולתו של חוק זה לגבי שנות המס 1985 עד 2007.”;

(2) בסעיף קטן (ג) –

(א) פסקה (2) – תימחק;

ד ב ר י ה ס ב ר

המס 2008 לא יחולו עוד הוראות החוק למעט הוראות המעבה, כפי שמוצע לקבוע אותן בסעיף 2 להצעת החוק, וכן הוראות הסעיפים המנויים בסעיף 32(ג), כנוסחו המוצע, כפי שיפורט להלן.

מוצע למחוק את סעיף 32(ג) לחוק. סעיף זה, שהוא “שריד” לתקופת היותו של החוק הוראת שעה, קובע כי “תחולתם של סעיפים 4(ח), 5(ה), ו-7(ב) סיפה – גם בשנת המס שלאחר תום תחולתו של חוק זה”. סעיפים 4 ו-5 לחוק התיאומים לא חלו החל בשנת המס 1993 (לפי סעיף 32(ג)1) לחוק ולכן אין מקום להחילם לאחר תום תחולת החוק. לגבי סעיף 7(ב) לחוק נקבעה לגבי הוראת מעבר מיוחדת, כמפורט בסעיף 2 המוצע, ועל כן אין מקום להמשך החלתו מכוח סעיף זה.

בסעיף 32(ג)3 מפורטים סעיפים שיחולו גם לאחר תום תחולת החוק. הסעיף האמור קובע כי “תחולתם של סעיפים 6(ג), 22(א), 29 ו-31 גם לאחר תחולתו של חוק זה”. מוצע להשאיר הוראה זו בשינויים כמפורט להלן, ולכלול בה את הוראות החוק שיישאו בחוק כהוראות קבע (זאת להבדיל מהוראות החוק שימשיכו לחול כהוראות מעבר לפי סעיף 33 לחוק, כנוסחו המוצע בסעיף 2 להצעת החוק):

– מוצע לבטל את הוראת המשך התחולה לענין סעיף 6(ג) לחוק, שכן סעיף זה בוטל בתיקון מס' 11 לחוק התיאומים החל בשנת המס 1999 (ס"ח התשנ"ט, עמ' 11).

– מוצע להותיר על כנה את הוראת המשך התחולה לגבי סעיפים 29 ו-31, שכן סעיפים אלה הקובעים תיקונים עקיפים לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), ולחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – חוק מיסוי מקרקעין), נחקקו כהוראות קבע, ושולבו בפקודה ובחוק האמורים.

– את ההוראה לענין המשך תחולתו של סעיף 22(א) לחוק מוצע להעביר לסעיף 33 המוצע, כנוסחו בסעיף 2 להצעת החוק. הסעיף האמור קובע פטור ממס על הכנסה ממילווה חובה שנצברה בתקופת תחולתו של החוק בידי מוסד כספי. לאור הגבלת תקופת התחולה, קרי תחולה לגבי הכנסות

כללי חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן – החוק או חוק התיאומים), הוא חוק מורכב המהווה מהדורה מחדשת של קודמו – חוק מס הכנסה (מיסוי בתנאי אינפלציה), התשמ"ב-1982 (להלן – חוק המיסוי). חוק המיסוי חוקק בשנת 1982, כאשר שיעורי האינפלציה במשק היו תלת ספרתיים ולא ניתן היה לשאת עוד את העיוותים שנגרמו בחישוב ההכנסות. בשנת 1985 נחקק חוק התיאומים והוא בתוקף עד היום. מטרתו של חוק התיאומים הייתה לנטרל את השפעות האינפלציה בחישוב ההכנסה החייבת של נישום, כך שההכנסה המתקבלת לאחר ביצוע ההתאמות על פי החוק הינה במנחים ריאליים של סוף שנת המס.

בתחילה חוקק חוק התיאומים כהוראת שעה, ואולם לאור התמשכות האינפלציה במשק הוחלט לקבוע כהוראת קבע.

החוק המוצע מטרתו לקבוע כי הוראות חוק התיאומים יחולו עד תום שנת המס 2007 ולקבוע הוראות מעבר לשנות המס הבאות.

הנימוק העיקרי לסיום תחולתו של חוק התיאומים בשנת המס 2007 נעוץ בשיעורי האינפלציה הנמוכים בשנים האחרונות והציפייה שהם יישארו נמוכים. באינפלציה נמוכה, השפעת התיאום לאינפלציה שולית מעוותת, ואינה מצדיקה את הטרחה שבקיום הוראות החוק ואת העלויות הכרוכות בכך. החוק חוקק כדי לטפל בבעיה – היותו של המשק הישראלי נתון באינפלציה גבוהה. משנפתרה בעיה זו אין עוד מקום לחקיקה המותאמת לתנאי אינפלציה גבוהה. כמו כן, בשיעורי אינפלציה נמוכים, הולכת ופוחתת ההתאמה בין מדד המחירים לצרכן לבין עליית המחירים במגזרים מסוימים, ובין מדד המחירים לצרכן לבין השקעות במטבע חוץ, ולכן ההתאמה למדד המחירים לצרכן היא היום שיטה פחות מדויקת מאשר בשנות השמונים של המאה העשרים, שבהן האינפלציה הייתה של מאות אחוזים בשנה.

סעיף 1 סעיף 32 לחוק התיאומים קובע הוראות לתחולת החוק ולפיו תחולתו לגבי שנת המס 1985 ואילך. מוצע לסיים את תחולת החוק בשנת המס 2007. החל בשנת

¹ ס"ח התשמ"ה, עמ' 172; התשס"ה, עמ' 915

(ב) בפסקה (3), במקום "6(ג), 22(א)" יבוא "20(א)(1) ו-(ב)".

הוספת סעיף 33א

2. אחרי סעיף 33 לחוק העיקרי יבוא:

"הוראות מעבר לגבי 33א. עם תום תקופת תחולתו של חוק זה יחולו הוראות אלה: תום התחולה

- (1) סעיפים 1, 2, 15 ו-24 ותוספות א' עד ג' ימשיכו לחול ככל שהם נוגעים להוראות הממשיכות לחול לפי סעיף זה;
- (2) התקנות לפי סעיף 3(א) ימשיכו לחול;
- (3) סעיף 3(ב) עד (ה) ימשיך לחול לגבי נכסים קבועים שבידי הנישום, שהיו נכסים כאמור, בידי, בתום שנת המס 2007, ואולם בסעיף 3(ב), בכל מקום, במקום "עד תום שנת המס" יקראו "עד תום שנת המס 2007";
- (4) יתרת הסכום שלא נוכתה בשנת המס 2007 לפי הוראות סעיף 7(ב), תנוכה מההכנסה בשנת המס 2008; הפסד שנוצר מניכוי כאמור ייראה כהפסד מעסק;

ד ב ר י ה ס ב ר

– תקנות חוק התיאומים), הקבועות פחת לנכסים מסוימים. בעתיד הכוונה לקבוע שיעורי פחת בתקנות מכוח סעיף 21 לפקודה, אך לעת עתה מוצע להשאיר את תקנות חוק התיאומים בתוקף. בתקנות חוק התיאומים נקבעים שיעורי פחת גבוהים יחסית ויש בכך פיצוי על כך שבעתיד לא יהיה עוד שערך של הוצאות הפחת.

לפסקה (3)

סעיף 3(ב) עד (ה) לחוק קובע את ההוראות להתרת ניכוי נוסף בשל פחת. חישוב הניכוי הנוסף בשל פחת נעשה דרך שערך הפחת והתרת הערך העודף על הפחת הנומינלי כניכוי נוסף מההכנסה. שערך הפחת כאמור נעשה מיום שהנכס נלקח בחשבון כשינוי שלילי או כנכס קבוע (א), לפי חוק המיסוי, מיום הגריעה מההון או מהיום שבו הנכס נקבע כנכס מוגן). לפי העניין, ועד לתום שנת המס. התרת הניכוי כאמור נעשתה בחוק התיאומים במקביל לתוספת בשל אינפלציה שאותה יצר הנכס (אשר גורמת להגדלת ההכנסה). מוצע להפסיק את שערך הפחת בתום שנת המס 2007 במקביל להפסקת חישוב התוספת בשל אינפלציה. עם זאת מוצע לקבוע, כי בחישוב הפחת בעתיד לגבי נכסים קבועים, שהיו נכסים קבועים בידי הנישום בתום שנת המס 2007, יילקח בחשבון שערך הניכוי בשל פחת עד תום שנת המס 2007. התרת ניכוי בשל פחת המחושב עד תום שנת המס 2007 על נכסים שהיו נכסים קבועים בתום שנת המס 2007 נעשית כאמור, מאחר שבשל נכסים אלה חויב הנישום על התוספת בשל אינפלציה, בתקופה שמרכישת הנכס ועד תום שנת המס 2007.

לפסקה (4)

סעיף 7(ב) לחוק קובע ניכוי או תוספת בשל אינפלציה. לפי סעיף 1 להצעת החוק תחולתו של הסעיף תהיה עד תום שנת המס 2007. בסיפה של הסעיף האמור נקבע כי יתרת הסכום שלא נוכתה בשנת המס תנוכה מההכנסה בשנת המס הבאה כשהיא מתואמת לפי שיעור עליית המדד בשנת

שנצברו עד תום שנת 2007, הרי שהוראה זו מתאימה יותר לסעיף הוראות המעבר, ומוצע להעבירה לסעיף האמור (ר' סעיף 33א(12) המוצע בסעיף 2 להצעת החוק).

– עוד מוצע לקבוע כי סעיף 20(א)(1) לחוק ימשיך לחול לאחר שנת המס 2007. הסעיף קובע כי בקביעת הכנסה לשנת המס שפקיד השומה קבע כי הפנקסים שנוהלו לגביה הם בלתי קבילים או כי חלה חובה לנהל לגביה פנקסים בשיטת החשבונאות הכפולה והם לא נוהלו כאמור, יהיה ריווח ההון שנוצר בשנת המס כולו ריווח הון ריאלי. סעיף זה קובע ענישה בשל אי ניהול פנקסים כדיון ולפיכך אינו קשור לתיאומים בשל אינפלציה ומוצע להשאירו בחוק כהוראת קבע. כמו כן, מוצע להשאיר את הוראות סעיף 20(ב) לחוק המאפשרות ערעור על החלטת פקיד השומה כי הספרים אינם קבילים.

סעיף 2 מוצע להוסיף את סעיף 33א לחוק, שיקבע את הוראות המעבר הנדרשות עם סיום תחולת החוק, כמפורט להלן:

לפסקה (1)

מוצע לקבוע כי סעיפים 1, 2, 15 ו-24 והתוספות לחוק ימשיכו לחול לאחר תום תחולת החוק, ככל שהם נוגעים להוראות הממשיכות לחול לפי הוראות המעבר. הוראה זו נדרשת כיוון שסעיפים אלה הם סעיפים כלליים, המגדירים מונחים המופיעים בהוראות המעבר, או המבדירים על אילו גופים ועל אילו הכנסות חלות הוראות המעבר.

לפסקה (2)

סעיף 3(א) לחוק הוא סעיף הסמכה המאפשר לשר האוצר לקבוע, באישור ועדת הכספים של הכנסת, שיעורי פחת על נכסים קבועים.

מכוח סעיף זה הותקנו תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעורי פחת), התשמ"ו-1986 (בפסקה זו

(5) סכום הניכוי שנזקף עד תום שנת המס 2007 ליחידות עבודה או קרקע שהן מלאי עסקי, לפי סעיף 7(ה), יתואם לפי שיעור עליית המדד מתום שנת המס שבה נזקף הניכוי כאמור עד תום שנת המס 2007, וינוכה בשנת המס שבה ההכנסה ממכירתן של יחידות העבודה או הקרקע האמורות דווחה לראשונה;

(6) סעיף 9(ג) ימשיך לחול לגבי נכסים קבועים שבידי הנישום, שהיו נכסים כאמור, בידי, בתום שנת המס 2007, ואולם בכל מקום בסעיף האמור, במקום "יום המכירה" יקראו "תום שנת המס 2007";

(7) סעיף 11(ב) ימשיך לחול לגבי סכום הוצאות ריבית על הון שהותר בניכוי לפי סעיף 11(א) לפני תום תקופת תחולתו של חוק זה;

(8) סעיף 12(א) עד (ג) ימשיך לחול בשינויים אלה:

(א) בסעיף 12(א), במקום "מתחילת שנת המס 1985 ועד תום שנת המס" יקראו "מתחילת שנת המס 1985 ועד תום שנת המס 2007";

ד ב ר י ה ס ב ר

לשמש בייצור הכנסה, יותרו בניכוי, על אף הוראות סעיף 17 לפקודה, במגבלות הקבועות בסעיף. סעיף 11(ב) לחוק קובע כי סכום שהותר בניכוי לפי סעיף קטן (א) לא ייווסף למחיר המקורי של הנכס לצורך חישוב הפחת ולצורך חישוב רווח ההון במכירת הנכס. קביעה זו נועדה למנוע הכרה באותה הוצאה פעמיים – פעם בהתרת הוצאות הריבית על הנכס ופעם לצורך חישוב הפחת או בהעלאת סכום הרכישה לצורך חישוב רווח ההון בעת מכירת הנכס. לפיכך מוצע להשאיר את הוראות סעיף 11(ב) לחוק לגבי הוצאות ריבית שהותרו לפי סעיף 11(א) לחוק בתקופת תחולתו. כך, הריבית שהותרה בניכוי על פי סעיף 11(א) עד תום שנת המס 2007 לא תיווסף למחיר הנכס לצורך חישוב הפחת או למחיר המקורי שלו במועד מכירתו.

לפסקה (8)

סעיף 12 לחוק קובע את ההוראות החלות במכירת נכס שהיה "נכס מוגן" לפי חוק המיסוי ובמכירת "נכס קבוע" לפי חוק התיאומים.

הסעיף האמור קובע כי נישום שכלל בדוח לשנת המס, לפי סעיף 131 לפקודה, הכנסה ממכירת נכס קבוע או הכנסה ממכירת נכס שהיה נכס מוגן ושאינו נכס קבוע, וההכנסה ממכירתו היא בידי הכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודה, רשאי להפחית, לצורכי מס, מהרווח ממכירת הנכס, סכום כקבוע בסעיף 12(א), לעניין נכס שהיה נכס מוגן, וסכום כקבוע בסעיף 12(ב) לעניין נכס קבוע, אשר יתואם עד לחודש מכירת הנכס. מוצע לקבוע כי גם לגבי מכירות כאמור בשנת המס 2008 ואילך יהיה הנישום רשאי להפחית מהרווח את הסכום כאמור, ואולם תיאום הסכום ייעשה רק עד תום שנת המס 2007. עוד מוצע לקבוע כי הוראות סעיף 12(ב), העוסקות במכירת נכס קבוע, יחולו רק במכירת נכס קבוע שהיה נכס כאמור בתום שנת המס 2007.

המס הבאה, וכי הפסד שנוצר מניכוי כאמור ייראה כהפסד מעסק. בהתאם לכך, מוצע לקבוע כי יתרת הסכום שלא נוכחה מההכנסה בשנת המס 2007 תועבר לשנת המס 2008, שהיא שנת המס הבאה. מכיוון שהשערוך למדד יחושב עד תום שנת המס 2007, ולא לאחר מכן, הרי שסכום היתרה כאמור יועבר לשנת המס 2008 בלא תיאום למדד. אם ייווצר הפסד כתוצאה מניכוי כאמור בשנת המס 2008, ייחשב ההפסד להפסד עסקי, בדומה להוצאות החוק ערב התיקון המוצע. הפסד עסקי כאמור שלא ניתן בקיזוז יועבר לשנות המס הבאות, כמו כל הפסד עסקי, וינוכה בהתאם להוראות סעיף 28 לפקודה. ואולם גם במקרה זה ההפסד יועבר לשנים הבאות, בזו אחר זו, בלא תיאום למדד.

לפסקה (5)

סעיף 7(ה) לחוק קובע, בין השאר, כי סכום הניכוי בשל אינפלציה שנזקף ליחידות עבודה או קרקע שהן מלאי עסקי, יתואם עד תום שנת המס שבה היתה המכירה של יחידות העבודה או הקרקע, לפי העניין, וינוכה מההכנסה מהמכירה. מוצע לקבוע כי תיאום הסכום שנזקף ליחידות עבודה או קרקע כאמור יהיה עד תום שנת המס 2007 ולא עד יום המכירה. סכום זה ינוכה מההכנסה ממכירתן של יחידות העבודה או הקרקע בשנת המס שבה דווחה.

לפסקה (6)

סעיף 9(ג) לחוק מתיר הפסד ריאלי במכירת נכס קבוע. כיוון שמוצע שתחולת החוק תהיה עד תום שנת המס 2007, מוצע לתקן את הסעיף, כך שהחל בשנת המס 2008 סכום ההפסד הריאלי יחושב על ידי תיאום עד תום שנת המס 2007 בלבד ולא עד ליום המכירה.

לפסקה (7)

סעיף 11(א) לחוק התיאומים קובע כי הוצאות ריבית על הון ששימש לרכישת נכס קבוע, לפני שהנכס החל

(ב) סעיף 12(ב) ימשיך לחול לגבי נכסים קבועים שבידי הנישום, שהיו נכסים כאמור, בידי, בתום שנת המס 2007, ואולם במקום "ועד חודש מכירת הנכס" יקראו "ועד תום שנת המס 2007";

(9) סעיף 18(א)(1) ו-2(ב) ימשיך לחול לגבי נכסים קבועים שבידי הנישום, שהיו נכסים כאמור, בידי, בתום שנת המס 2007, ואולם בסעיף 18(א)(1) ו-2(ב), בכל מקום, במקום "שנת המס הקודמת" יקראו "שנת המס 2007", ובכל מקום המילים "והסכום המתקבל יתואם לפי מחצית משיעור עליית המדד בשנת המס" – יימחקו;

(10) סעיף 18(ג) והתקנות לפיו ימשיכו לחול לגבי מטע ולגבי נכסים קבועים המשמשים בייצור הכנסה ממטע, שבידי הנישום, שהיו מטע או נכסים כאמור, בידי, בתום שנת המס 2007;

(11) סעיף 20(א)(2) ו-3(3) ימשיך לחול, ואולם בסעיף 20(א)(2), במקום הסיפה החל במילים "יופעלו הוראות פרק ב" יקראו "לא יותר בניכוי ניכוי בשל פחת לפי סעיף 3";

(12) סעיפים 21 ו-22 ימשיכו לחול;

(13) סעיף 25(א) ימשיך לחול, ואולם במקום הסיפה החל במילים "כשהדו"ח מאושר" יקראו "ויראו דו"ח זה כחלק מהדו"ח שאותו חייב הנישום להגיש לפי סעיף 131 לפקודה";

ד ב ר י ה ס ב ר

לפסקה (11)

סעיף 20(א)(2) ו-3(3) לחוק קובע סנקציות לנישום שפנקסיו אינם קבילים, או שלא נוהלו כדין. מוצע להתאים את הוראות הסעיף כך שהסנקציות על פיו, החל בשנת המס 2008, יחולו רק לגבי סעיפי החוק שימשיכו לחול לפי סעיף 33א המוצע. סעיף 20(ב) לחוק יישאר כהוראת קבע בהתאם להוראת סעיף 2(ב) להצעת החוק.

לפסקה (12)

סעיף 21 לחוק קובע כי הסכומים שיש להפחיתם מההכנסה על פי החוק לא יעלו על המוצהר לגביהם ברוח לפי סעיף 131 לפקודה, אלא אם כן שוכנע פקיד השומה שנפלה טעות ברוח. זהו סעיף כללי שמוצע להשאירו אף אם נשארות הוראות מעטות מחוק התיאומים, שכן עליו להמשיך לחול על הוראות אלה.

סעיף 22(א) לחוק קובע פטור ממס על הכנסה ממילווה חובה שנצברה בתקופת תחולתו של החוק בידי מוסד כספי. מוצע כי הוראה זו תמשיך לחול לגבי הכנסה כאמור שנצברה בשנים 1985 עד 2007. בלא הוראה כאמור, בפדיון מילווה חובה בשנת המס 2008 ואילך, כל ההכנסה שנצברה בתקופת תחולת החוק תהיה חייבת במס בידי המוסד הכספי ותהיה בכך פגיעה רטרואקטיבית במוסד כאמור, שההכנסה שנצברה בתקופת תחולת החוק פטורה היום ממס בידי. סעיפים קטנים (ב) ו-ג) שבסעיף 22 לחוק קובעים הגדרות לצורך הקביעה שבסעיף קטן (א) ולפיכך מוצע להשאירם.

לפסקה (9)

סעיף 18 לחוק קובע ניכוי נוסף של פחת. הניכוי הנוסף מחושב על ידי תיאום הוצאות הפחת עד לתום שנת המס הקודמת, הסכום המתקבל מתואם לפי מחצית משיעור עליית המדד בשנת המס השוטפת, ומסכום זה מנוכה סכום הוצאות הפחת. כיוון שמוצע להפסיק את שערך הפחת בתום שנת המס 2007, מוצע לקבוע כי הניכוי הנוסף בשל פחת שהנישום זכאי לו לגבי נכסים קבועים, יחול רק על נכסים שהיו נכסים קבועים בידי בתום שנת המס 2007, וכי שערך הניכוי בשל פחת על נכסים אלה יחושב עד תום שנת המס 2007. יובהר, כי סכום הפחת המתואם כאמור לא ימשיך להיות מתואם לפי מחצית עליית המדד בשנת המס השוטפת אחרי שנת המס 2007.

לפסקה (10)

סעיף 18(ג) לחוק קובע את סמכות שר האוצר להתקין תקנות הקובעות ניכוי נוסף בשל פחת לגבי מטעים ונכסים קבועים המשמשים בייצור הכנסה ממטעים. מתוקף סעיף זה קבע שר האוצר את תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (ניכוי נוסף בשל פחת לגבי מטעים ונכסים קבועים המשמשים בייצור הכנסה ממטעים), התשמ"ו-1986. מכיוון שנקבעו הוראות מעבר לניכוי בשל פחת לפי סעיף 18 לחוק, מוצע לקבוע כי התקנות האמורות ימשיכו לחול על מטעים ונכסים קבועים כאמור שהיו בידי הנישום בשנת המס 2007. עוד מוצע להשאיר את סעיף ההסמכה על כנו, כך ששר האוצר יוכל להתאים את התקנות לתיקון המוצע, כך שתיאום הפחת בשל אינפלציה יתבצע רק עד תום שנת המס 2007.

(14) סעיף 27 ימשיך לחול;

(15) סעיף 28 ימשיך לחול, ואולם במקום "יחולו עליהם הוראות פרק ג' הממשיכות לחול לפי סעיף 33א", במקום "יחולו עליהם הוראות פרק ב'" יקראו "יחולו עליהם הוראות פרק ב' הממשיכות לחול לפי סעיף 33א", ובמקום הסיפה החל במילים "במקום הוראות" יקראו "במקום הוראות פרק ג' האמורות, הוראות פרק ב' האמורות והתוספות לחוק זה";

(16) סעיף 31 ימשיך לחול;

(17) סעיף 33(א) והתקנות שהותקנו מכוחו ימשיכו לחול לעניין ביצוע הוראות חוק זה הממשיכות לחול לפי סעיף זה.

תיקון פקודת מס הכנסה
3. בפקודת מס הכנסה² –
(1) בסעיף 3 –

(א) בסעיף קטן (ט), פסקה (4) – תימחק;

ד ב ר י ה ס ב ר

במועד שבו הובאה ההוצאה או ההשבחה בחשבון כנכס מוגן, כנכס קבוע, כגריעה מההון או כשינוי שלילי, לפי העניין, וזאת על אף האמור בחלק ה' לפקודה או בחוק מיסוי מקרקעין. הרציונל לכך הוא הצורך להתאים את המועד שממנו מחושב הסכום האינפלציוני או השבח האינפלציוני בגין ההשבחה, למועד שממנו חושבה התוספת בשל אינפלציה לפי חוק התיאומים. מאחר שרציונל זה ממשיך לחול לאחר תום תחולתו של חוק התיאומים, לגבי השבחה או הוצאה על חשבון הרכישה בתקופת תחולת חוק המיסוי או בתקופת תחולת חוק התיאומים, מוצע כי הוראה זו תמשיך לחול לגבי השבחה או הוצאה כאמור גם אם מכירת הנכס היא לאחר תום שנת המס 2007.

לפסקה (17)

סעיף 33(א) לחוק קובע את סמכות שר האוצר להתקין תקנות בכל הנוגע לביצועו של החוק. כיוון שמוצע לקבוע כי חלק מהוראות החוק ימשיכו לחול, כהוראות מעבר, מוצע להשאיר את סמכות שר האוצר לקבוע תקנות לביצוע הוראות החוק הממשיכות לחול, וכן להשאיר על כנן את התקנות הנוגעות להוראות אלה.

סעיף 3 לאור ההצעה לסיים את תחולתו של חוק התיאומים בתום שנת המס 2007, יש צורך להתאים הוראות סעיפים שונים בפקודת מס הכנסה כמפורט להלן. יצוין כי הוראות אחרות בפקודה המפנות להוראות שונות בחוק התיאומים לא תוקנו שכן תחולת החוק הוגבלה ממילא עד תום שנת המס 2007, ועל כן תוקפן של הוראות אלה בפקודה הוגבל בלא צורך בתיקון חקיקה.

לפסקה (1)(א)

הוראות סעיף 3(ט)1 לפקודה קובעות כי אם מימש אדם זכות שקיבל לרכישת נכס או שירות ובעת המימוש

לפסקה (13)
סעיף 25(א) לחוק קובע הוראות לעניין הגשת דוח תיאום אינפלציוני. מוצע לקבוע הוראות שמטרתן להקל על אופן הדיווח, וזאת לאור סיום תחולתו של חוק התיאומים. כך, מוצע לקבוע כי נישום שחלות עליו הוראות החוק יגיש יחד עם הדוח שהוא חייב בהגשתו לפי סעיף 131, לפקודה דוח בטופס שיקבע המנהל, כאשר הכוונה היא כי טופס זה יהיה קצר וקל למילוי. כמו כן מוצע כי דוח כאמור לא יהיה חייב באישור רואה חשבון.

לפסקה (14)

סעיף 27 לחוק קובע את אי תחולת החוק בקביעת הכנסתם של נישומים מסוימים המנויים בסעיף. יש צורך שסעיף זה ימשיך לחול כדי להבהיר כי בקביעת הכנסתם של נישומים כאמור בו לא יחולו הוראות סעיפי חוק התיאומים הממשיכות לחול לפי סעיף 33א המוצע.

לפסקה (15)

סעיף 28 לחוק קובע כי יחיד או שותפות שניהלו לגבי הכנסתם פנקסים לפי שיטת החשבונאות הכפולה ואינם חייבים לעשות זאת, יחולו עליהם הוראות פרק ג' לחוק, אלא אם כן הודיעו לפקיד השומה עם הגשת הדוח לשנת המס כי בחרו שיחולו עליהם הוראות פרק ב' לחוק. כיוון שחלק מהוראות פרקים ב' וג' לחוק ממשיכות לחול לפי סעיף 33א המוצע, ומאחר שמדובר בסעיף כללי, הקובע אלו הוראות חלות על הנישום, מוצע להשאיר את הסעיף לגבי ההוראות שממשיכות לחול כאמור לעיל.

לפסקה (16)

סעיף 31 לחוק קובע כי במכירת נכס קבוע, יראו כל השבחה או הוצאה על חשבון הרכישה, שנעשו בתקופת חוק המיסוי או בתקופת חוק התיאומים, כהשבחה שנגמרה

² דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120

(ב) בסעיף קטן (י) -

(1) בפסקה (1) -

(א) ברישה, המילים "או שהוראות פרק ב' לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (הוראת שעה), התשמ"ה-1985, חלים בקביעתה" - יימחק;

(ב) בהגדרה "הלוואה", בפסקה (1), הסיפה החל במילים "שאינם נכסים קבועים" - תימחק;

(2) בפסקה (3), פסקת משנה (ד) - תימחק;

(2) בסעיף 18(ד), בהגדרה "הכנסות אחרות", בפסקה (4), אחרי פסקת משנה (ב) יבוא:

"ג) בתקופה שלאחר תחולתו של חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 - מכירת נכס כהגדרתו בסעיף 104";

(3) בסעיף 64א(ב) -

ד ב ר י ה ס ב ר

"(3) הוראות פסקה (1) לא יחולו על הלוואות או פקדונות כמפורט להלן:

...

(ד) הלוואה שעל פי חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985, היא נכס קבוע בידי המלווה";

לפסקה (2)

סעיף 18(ד) לפקודה קובע הוראות לעניין התרת הוצאות מימון והוצאות הנהלה וכלליות בידי קבלנים. הוצאות כאמור שלא יותרו בשנת המס השוטפת, יותרו בעת מכירת יחידות העבודה שלהן יוחסו. בפסקה (1) של סעיף 18(ד) מוגדר המונח "הכנסות אחרות". הכנסות אלה הן הכנסות, שהוצאות המימון והוצאות הנהלה והכלליות המיוחסות להן מותרות בניכוי בשנת המס השוטפת. בפסקה (4) להגדרה זו נקבע כי בתקופת תחולת חוק המיסוי ובתקופת תחולת חוק התיאומים, הכנסה ממכירת נכס מוגן או נכס קבוע, לפי העניין, לפי החוקים האמורים לא ייחשבו במניין ההכנסות האחרות, כלומר לא ניתן לזקוף כנגדן הוצאות מימון והוצאות הנהלה וכלליות בשנת המס השוטפת. מכיוון שמוצע לסיים את תחולת חוק התיאומים, הרי שלא ניתן עוד להתייחס למונח "נכס קבוע" או "נכס מוגן". לפיכך, מוצע להפנות להגדרה המוצעת (בסעיף 3(7) להצעת החוק) למונח "נכס" שבסעיף 104, אשר דומה, במהותה, להגדרת "נכס קבוע" או "נכס מוגן", ולקבוע כי החל בשנת המס 2008 מכירת "נכס" כהגדרתו בסעיף 104 לפקודה לא תיחשב במניין ההכנסות האחרות.

לפסקה (3)

סעיף 64א לפקודה קובע הוראות לגבי "חברה שקופה". בסעיף קיימת התייחסות להכנסתה של "חברה שקופה" שחלות עליה הוראות פרק ב' לחוק. הוראות סעיף 64א טרם נכנסו לתוקף, שכן תחילתו ביום כניסתו לתוקף של התקנות שיוקנו מכוחו, ותקנות כאמור טרם הותקנו.

לאור הדישה המקדמית שחברה שקופה תהא חברה חדשה, וסיום תחולת חוק התיאומים בתום שנת המס 2007, הרי שלא יכול להיווצר מצב שבו יחולו על חברה שקופה

היה הפרש בין המחיר המשתלם כרגיל בעד אותו נכס או שירות לבין המחיר ששילם אותו אדם, או אם קיבל אדם הלוואה בלא ריבית או בריבית נמוכה משיעור שקבע לעניין זה שר האוצר, יראו את ההפרש בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד מעביד - כהכנסת עבודה, בזכות או בהלוואה שקיבל אדם ממי שהוא מספק לו שירותים - כהכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודה, ובזכות או בהלוואה אחרת שקיבל בעל שליטה או קרובו מחברה שבשליטתו - כהכנסה לפי סעיף 2(4) לפקודה.

הוראות סעיף 3(ט)(4) לפקודה קובעות כי הוראות סעיף 3(ט)(1) לא יחולו על הלוואה כאמור לעיל שהיא "נכס קבוע" לפי תוספת ב' לחוק התיאומים בידי המלווה, שכן הלוואה שהיא נכס קבוע כאמור חויבה בתוספת בשל אינפלציה. מוצע לבטל קביעה זו כיוון שעם סיום תחולת הוראות חוק התיאומים הלוואה לא תהיה עוד בגדר נכס קבוע בידי המלווה ולא תחויב בתוספת בשל אינפלציה.

וזה נוסחה של פסקה (4) של סעיף 3(ט) שמוצע לבטלה:

"(4) הוראות פסקה (1)(ג) לא יחולו על הלוואה שלפי חוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (הוראת שעה), התשמ"ה-1985, היא נכס קבוע בידי המלווה."

לפסקה (1)(ב)

סעיף 3(י) לפקודה קובע כי אדם שנתן הלוואה שנרשמה בפנקסי החשבונות שנוהלו בשיטת החשבונאות הכפולה ושלגביה היו חייבים לנהל פנקסים לפי שיטת החשבונאות הכפולה או שהוראות פרק ב' לחוק התיאומים חלות בקביעתה, וההלוואה היא בלא ריבית או בריבית נמוכה משיעור שקבע שר האוצר, יהא חייב במס. מוצע לבטל את ההתייחסות להוראות פרק ב' לחוק התיאומים לאור סיום תחולתו. כמו כן, מוצע למחוק מההגדרה "הלוואה" נכסים שאינם קבועים לפי חוק התיאומים.

בנוסף, מוצע לבטל את פסקה (ד) בסעיף 3(י)(3) מאותם טעמים שבשלהם מוצע למחוק את סעיף 3(ט)(4) לפקודה.

וזה נוסחה של פסקת משנה (ד) בסעיף 3(י)(3), שמוצע לבטלה:

- (א) בפסקה (3), פסקת משנה (ג) – תימחק;
- (ב) בפסקה (11), בפסקת משנה (א), המילים "לפי חוק תיאומים בשל אינפלציה" – יימחקו;
- (4) בסעיף 102(ח), פסקה (3) – תימחק;
- (5) בסעיף 103(2), בפסקת משנה (א), בהגדרה "נכס", במקום "נכס קבוע כהגדרתו בתוספת ב' לחוק התיאומים בשל אינפלציה" יבוא "נכס כהגדרתו בסעיף 104";
- (6) בסעיף 103(א), המילים "לעניין חוק תיאומים בשל אינפלציה" – יימחקו;
- (7) בסעיף 104, במקום ההגדרה "נכס" יבוא:
- "נכס" – נכס, למעט –

- (1) מיטלטלין של יחיד המוחזקים על ידיו לשימושו האישי או לשימושו האישי של בני משפחתו או של בני אדם התלויים בו;
- (2) מלאי עסקי;
- (3) זכות חזקה במקרקעין – בין שבדין ובין שביושר – המשמשים לצורכי מגורים ולא לשם השתכרות או רווח;

ד ב ר י ה ס ב ר

לפסקה (6)
בסעיף 103א לפקודה הוראות לעניין הפעלת חוק התיאומים במיזוג חברות. מכיוון שמוצע לסיים את תחולת חוק התיאומים, אין מקום לתת הסמכה לשר האוצר, בסעיף קטן (ו) לסעיף זה, לקבוע בתקנות תיאומים נוספים הנדרשים לעניין חוק התיאומים.

לפסקה (7)
בסעיף 104 לפקודה הגדרת "נכס" מתייחסת ל"נכס קבוע" כהגדרתו בתוספת ב' לחוק התיאומים. לאור סיום תחולתו של חוק התיאומים מוצע להחליף את הגדרת "נכס" בסעיף זה בהגדרה אחרת, שאינה מפנה להגדרת "נכס קבוע" כאמור לעיל.

מוצע לקבוע כי "נכס" יהיה "נכס הון קלאסי" דהיינו, כל נכס, למעט מיטלטלין לשימושו האישי של הנישום ובני משפחתו, למעט מלאי עסקי ולמעט זכות חזקה במקרקעין המשמשת למגורים ולא להשתכרות או לקבלת רווח.

הגדרת "נכס" המוצעת היא למעשה נכס כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, בלא החריג הקבוע בפסקה (4) להגדרה האמורה, לגבי מקרקעין שעל מכירתם מוטל מס שבה לפי חוק מיסוי מקרקעין, או שעשוי היה להיות מוטל אילו הפטור בחוק האמור. מקרקעין כאמור הוצאו מהגדרת "נכס" שבסעיף 88 לפקודה מכיוון שנכס לפי הגדרה זו חייב במס על רווח הון בפקודה, ואילו על מכירתם של המקרקעין האמורים חל מס על השבח בהתאם להוראות חוק מיסוי מקרקעין. בניגוד לכך, אין הצדקה לחריג זה בחלק ה' לפקודה. בחלק זה מתייחסות ההוראות בנוגע לשינוי מבנה ומיזוג לכל נכסי החברות, ואינן יוצרות חיוב במס על רווח הון בדומה לסעיף 88. מכאן שלצורך זה יש לכלול בהגדרה גם מקרקעין כאמור.

יש לציין כי הגדרה זו דומה במהותה להגדרת "נכסים קבועים" בחוק התיאומים, שכן אף זו הסתמכה על ההגדרה שבסעיף 88 לפקודה. הסייגים לסעיף 88 והתוספות לו, שנקבעו בהגדרת נכסים קבועים קשורים בעיקרם לשערוך למדר, ולפיכך אינם רלוונטיים עוד.

הוראות חוק התיאומים. מכיוון שכך, מוצע למחוק את ההתייחסות להוראות חוק התיאומים.

וזה נוסחה של פסקת משנה (ג) של סעיף 64א(ב)(3), שמוצע לבטלה:

"(ג) חלו בקביעת הכנסתה של החברה השקופה הוראות פרק ב' לחוק תיאומים בשל אינפלציה, יתואמו הפסדים כאמור בפסקת משנה (ב) בשנים שבהן חלו עליה הוראות כאמור, מתום השנה שבה נוצרו ועד תום השנה שבה קיוונו."

לפסקה (4)

סעיף 102 לפקודה עוסק בהקצאת מניות לעובדים. סעיף 102(ח)(3) לפקודה קובע את סמכות מנהל רשות המסים לקבוע תיאומי הון לעניין חוק התיאומים. מכיוון שמוצע לסיים את תחולתו של חוק התיאומים בתום שנת המס 2007, ובעקבות כך לא יחושב ניכוי בשל אינפלציה לאחר מועד זה, אין מקום לתת למנהל הרשאה להמשיך ולקבוע תיאומי הון לעניין חוק התיאומים, שהיו מרכיב בחישוב הניכוי כאמור, ומוצע לבטל סמכות זו.

וזה נוסחה של פסקה (3) של סעיף 102(ח) שמוצע לבטלה:

"(ח) המנהל רשאי לקבוע כל אחד מאלה:

...
(3) תיאומי הון לעניין חוק תיאומים בשל אינפלציה."

לפסקה (5)

מוצע להחליף את הגדרת "נכס" בסעיף 103(2)(א) לפקודה, המתייחסת ל"נכס קבוע" כהגדרתו בתוספת ב' לחוק התיאומים, בהגדרת "נכס" שבסעיף 104 כפי שהיא מוצעת בהצעת חוק זו, הדומה במהותה להגדרת "נכס קבוע", וזאת כדי שלא להפנות לתוספת לחוק שמוצע לסיים את תחולתו.