

הצעת חוק לשינוי חברתי-כלכלי (מסים) (תיקוני חקיקה), התשע"ב-2011

- תיקון פקודת מס הכנסה
 1. בפקודת מס הכנסה¹ (להלן – הפקודה) –
 (1) בסעיף 3(ג), בפסקה (1), במקום "20%" יבוא "25%" ובמקום "25%" יבוא "30%";
 (2) בסעיף 28(ג), במקום "20%" יבוא "25%";

ד ב ר י ה ס ב ר

- **כללי** ביום י"א בתשרי התשע"ב (9 באוקטובר 2011) החליטה הממשלה, בהחלטה מס' 3756, לאמץ את עיקרי המלצות הוועדה לשינוי כלכלי-חברתי שמינה ראש הממשלה, בראשותו של הפרופסור מנואל טרכטנברג ושחבריה היו נציגים של משרדי ממשלה, נציגי האקדמיה ונציגי ציבור (להלן – הוועדה או ועדת טרכטנברג), ולבצע בהקדם את הפעולות הנדרשות ליישומן.
- **המלצות הוועדה** נוגעות בתחומים שונים וחולקו לארבעה פרקים עיקריים – דיוק, יוקר המחייה והתחרותיות, שירותים חברתיים ותמהיל המסים.
- **בפרק תמהיל המסים** המליצה הוועדה על שינויים במערכת המס שמטרתם להפוך את מערכת המס לצודקת יותר, תוך איזון אל מול עקרונות היסוד האחרים של המיסוי, מזעור עיוותים כלכליים ותמיכה בצמיחת המשק ובגידול בתעסוקה.
- **בשל הקושי** בביצוע שינויים משמעותיים במערכת המס במהלך שנת המס, וכדי להספיק ולהיערך ליישום הפרק הנוגע לשינויים במערכת המס עד תחילת שנת המס 2012, החליטה הממשלה להטיל על ראש הממשלה ועל שר האוצר להביא לאישור הממשלה הצעת החלטה מפורטת ליישום מסקנות הוועדה בנושא זה עד יום ב' בחשוון התשע"ב (30 באוקטובר 2011). בהחלטה מס' 3783, מהדיום האמור, אימצה הממשלה את הצעת ההחלטה לבצע שינויים במערכת המס.
- **בהתאם להחלטת הממשלה** האמורה, כולל החוק המוצע הוראות שמטרתן לבצע שינויים בנטל המיסוי המוטל על יחידים ועל תאגידים, כמפורט להלן:
 - **עצירת מתווה הפחתת שיעורי המס על יחידים** שנקבע במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009 (להלן – חוק ההתייעלות), וכן העלאת שיעור המס על יחידים במדרגת המס העליונה;
 - **עצירת מתווה הפחתת שיעור מס החברות**, שנקבע במסגרת חוק ההתייעלות;
 - **העלאת המס על ריבית**, דיבידנד, רווח הון ריאלי ושבח ריאלי;
 - **הטלת מס מיוחד** בגין הכנסות גבוהות;

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשע"א, עמ' 204.

(א) בפסקה (1), הסיפה החל במילים "ובשל עצם" – תימחק;

(ב) אחרי פסקה (1) יבוא:

"(א1) בחישוב המס של יחיד תושב ישראל שהוא אב לפעוט במשפחה חד הורית ואינו זכאי לנקודות זיכוי לפי פסקה (1), יובאו בחשבון, כנגד המס החל על הכנסתו מיגיעה אישית, בשל כל פעוט כאמור, נקודות זיכוי כמפורט להלן, ואולם אם אמו של הפעוט במשפחה חד הורית היא תושבת ישראל ואינה זכאית, בשל אותו פעוט, לנקודות זיכוי לפי פסקה (1), יובאו בחשבון נקודות הזיכוי לפי פסקת משנה זו, כנגד הכנסתה מיגיעה אישית, ולא כנגד הכנסתו של האב:

(א) נקודת זיכוי אחת בשנת לידתו של הפעוט ובשנת המס שבה מלאו לו שלוש שנים;

(ב) שתי נקודות זיכוי בשנת המס שלאחר שנת לידתו של הפעוט ובשנת המס שלאחריה.

(ב1) במשפחה חד הורית שבה ילד להורה אחד ואותו הורה זכאי לנקודות זיכוי לפי פסקה (1), תובא בחשבון כנגד הכנסתו מיגיעה אישית של אותו הורה, נקודת זיכוי אחת נוספת; היה ילדו של אותו הורה – פעוט, יובאו בחשבון כנגד הכנסתו של ההורה כאמור, על אף הוראות פסקה (א1), גם נקודות הזיכוי לפי אותה פסקה."

(ג) בפסקה (2), אחרי "החיים בנפרד" יבוא "יקבל ההורה הזכאי לנקודת זיכוי לפי פסקה (1), נקודת זיכוי אחת נוספת" ובמקום "וכלכלת" יבוא "ואם כלכלת";

ד ב ר י ה ס ב ר

לפסקה (3)

שלוש. לפי המוצע, בפסקה (א1) שמוצע להוסיפה לסעיף 40(ב) האמור, בחישוב המס של אב במשפחה חד הורית שאינו זכאי לנקודות הזיכוי לפי סעיף 40(ב)1), למשל אב שילדיו אינם נמצאים עמו, אך הנושא גם הוא, על פי רוב, בכלכלתם (למשל – בדרך של תשלום דמי מזונות), יובאו בחשבון שתי נקודות זיכוי בעד ילדיו שהם פעוטות, כנגד המס החל על הכנסתו מיגיעה אישית, זאת בדומה להסדר המוצע לגבי גבר, בחישוב מס נפרד, לפי סעיף 5) להצעת החוק (ר' דברי הסבר לסעיף האמור). כאמור לעיל יינתנו נקודות הזיכוי לאב, כדי לאפשר ניצול מיטבי של ההקלה, ומתוך הנחה שגם הוא נושא בכלכלת ילדיו. עם זאת במקרה הפוך שבו הילדים נמצאים בחזקתו של האב והאם אינה זכאית לנקודות זיכוי לפי סעיף 40(ב)1), תקבל היא את נקודות הזיכוי לפי הסעיף המוצע.

בנוסף מוצע לקבוע, בפסקה (ב1) שמוצע להוסיפה לסעיף 40(ב) כי במקרים שבהם יש הורה אחד בלבד במשפחה חד הורית (למשל כשהמדובר באלמן או באם חד הורית שילדיה נולדו מתרומת זרע), יינתנו נקודות הזיכוי לפי הסעיף המוצע, להורה שזכאי כבר היום לנקודות הזיכוי לפי סעיף 40(ב)1) – כלומר ההורה שהפעוט נמצא עמו.

עוד מוצע למחוק את הסיפה הקבועה בסעיף 40(ב)1) לעניין זכאות לנקודת זיכוי נוספת בשל עצם היותו של

כאמור לעיל, בחלק הכללי לדברי הסבר, החוק המוצע בא להקטין את נטל המס על משפחות עם ילדים עד גיל שלוש. המדובר במשפחות צעירות שהן על פי רוב בראשית דרכן המקצועית, ולכן בדרך כלל השתכרותן אינה ברמת שכר גבוהה, זאת לצד קיומו של נטל מיוחד בהוצאה בגידול הילד. לפיכך מוצע להקל בנטל המס על משפחות אלה. לאור נתוני ההכנסות החייבות במס, נמצא כי ניצול מיטבי של ההקלה יהיה כנגד הכנסתו של האב, שכן רובם המכריע של הגברים בעלי ההכנסה מגיעים לחבות מס, ורק חלק מהנשים מגיעות לחבות מס ונהנות כבר היום מנקודות זיכוי בגין ילדים. לפיכך מוצע, בפסקאות (3) ו(5) של סעיף 1 להצעת החוק, להעניק 2 נקודות זיכוי מעת לידת הילד ועד הגיעו לגיל שלוש בחישוב המס על הכנסתו של האב מיגיעה אישית. יצוין, כי המדובר בצעד משלים למהלך של מתן נקודות זיכוי נוספות להורים לפעוטות, כפי שנקבע בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 170), התשס"ט-2009 (ס"ח התשס"ט, עמ' 152), בעקבות ע"א 4243/08 פקיד השומה גוש דן נגד ורד פרי (מיסים כ"ג 3 עמ' 114).

סעיף 40(ב) לפקודה עניינו במתן נקודות זיכוי להורה במשפחה חד הורית. מוצע לתקן סעיף זה באופן שיקטין כאמור את נטל המס על משפחות עם פעוטות עד גיל

(ד) בפסקה (3), לפני ההגדרה "שנת לידה" יבוא:

"ילד להורה אחד" – ילד שבשנת המס טרם מלאו לו תשע עשרה שנים ואחד מהוריו נפטר בשנת המס או קודם לכן או שהוא רשום במרשם האוכלוסין בלא פרטי אחד ההורים;
"פעוט" – ילד שטרם מלאו לו ארבע שנים בשנת המס";

(4) בסעיף 5א64(א), בפסקה (4)(ג), במקום "25%" יבוא "30%";

(5) בסעיף 66(ג), בפסקה (3), הסיפה החל במילים "האשה תהא זכאית" תסומן בפסקה (4) ואחריה יבוא:

(5) הגבר יהא זכאי, כנגד המס החל על הכנסתו מיגיעה אישית, לנקודות זיכוי בעד כל אחד מילדיו שהם פעוטות, כלהלן:

(1) נקודת זיכוי אחת בשנת לידתו של הפעוט ובשנת המס שבה מלאו לו שלוש שנים;

(2) שתי נקודות זיכוי בשנת המס שלאחר שנת לידתו של הפעוט ובשנת המס שלאחריה;

לעניין זה, "פעוט" ו"שנת לידה" – כהגדרתם בסעיף 40(ב)(3).

(6) בסעיף 88, במקום ההגדרה "יתרת רווח הון ריאלי" יבוא:

"מועד השינוי" – יום ו' בטבת התשע"ב (1 בינואר 2012);

ד ב ר י ה ס ב ר

לאב נקודת זיכוי אחת. בשנתיים שבין שנות מס אלה יוענקו לאב, בכל שנה, 2 נקודות זיכוי. כך, במשך 4 שנים יוענקו לאב בסה"כ 6 נקודות זיכוי (1,2,2,1). יצוין כי הסדר מיסויי דומה חל כיום על הענקת נקודות זיכוי לאישה בשל ילדיה, בחישוב מס נפרד, לפי סעיף 66(ג)(3) לפקודה. על פי המוצע יינתנו נקודות הזיכוי המוצעות לאב, זאת כדי לאפשר ניצול מיטבי של ההקלה, כאמור בדברי ההסבר לסעיף 31(3) להצעת החוק.

לפסקה (6)

חלק ה' לפקודה קובע הוראות לעניין מס על רווח הון. בתיקון המוצע לחלק זה, מוצע להעלות את שיעורי המס על רווח הון ולקבוע, ככלל, שיעור מס של 25% על רווח הון בידי יחיד ושיעור מס של 30% על רווח הון בידי יחיד המוכר נייר ערך של חברה שהוא בעל מניות מהותי בה. המס על רווח הון בידי חברה יהיה בשיעור מס החברות שנקבע בסעיף 126(א) לפקודה – 25% (ר' דברי הסבר לסעיף 3). לגבי נכסים שנרכשו לפני תחילת התיקון המוצע, ייערך חישוב ליניארי לצורך קביעת שיעור המס אשר יחול על רווח ההון, ואשר יביא בחשבון תקופות החזקה בנכס שבהן חל שיעור מס שונה. סעיף 88 לפקודה מגדיר מונחים שונים לענין חלק ה' לפקודה. מכיוון שבתיקון המוצע תקופת חישוב נוספת לגבי נכסים שנרכשו טרם תחילתו, מוצע להחליף חלק מההגדרות הקיימות בהגדרות חדשות אשר יביאו בחשבון את שלוש תקופות החישוב של רווח ההון.

לעניין זה יובהר כי בהצעת החוק לא מוצע להעלות את שיעור המס החל במכירת מניה שעליה חל מסלול

ההורה, הורה במשפחה חד הורית, ולהעבירה לסעיף 40(ב)(1) המוצע, שעניינו במקרה שבו יש הורה אחד בלבד במשפחה חד הורית וכן לסעיף 40(ב)(2) שעניינו במקרה שבו ההורים חיים בנפרד, זאת כדי להבהיר שהזכאות לנקודת הזיכוי האמורה, קיימת רק במקרים אלה.

לפסקה (4)

סעיף 5א64 לפקודה עוסק בניכוי המס בעת תשלום הכנסה חייבת של בעלי מניות בקרן להשקעות במקרקעין. פסקה (4) של סעיף קטן (א) בסעיף האמור עוסקת במס ששולם על ידי קרן נאמנות פטורה. מכיוון שמוצע להעלות את שיעור המס על ההכנסות האמורות, מוצע להתאים את שיעור המס הקבוע בפסקה (4) לשיעור המס החדש.

לפסקה (5)

במקביל לתיקון המוצע לסעיף 40(ב) לפקודה, בסעיף (3) להצעת החוק, וכדי להקטין את נטל המס על משפחות עם פעוטות עד גיל שלוש, מוצע לתקן את סעיף 66 לפקודה אשר עוסק בחישוב מס נפרד של בני זוג, כך שבחישוב מס נפרד יקבל הגבר שתי נקודות זיכוי בגין ילדיו עד גיל שלוש, בדומה לנקודות הזיכוי שמקבלת האישה בחישוב נפרד. בשל המגבלה התפעולית בהענקת חלק מנקודת זיכוי שתתאים באופן מדויק לכל יחיד לתקופה שמיום לידת התינוק בשנת המס וכן לתקופה בתוך שנת המס עד שמלאו לו שלוש שנים, מוצע לפשט את החלוקה של נקודות הזיכוי כך שבשנת המס שבה נולד הילד תוענק לאב נקודת זיכוי אחת ובשנת המס שבה מלאו לילד שלוש שנים תוענק

"רווח הון ריאלי לאחר המועד הקובע ועד למועד השינוי" – רווח הון ריאלי, כשהוא מוכפל ביחס שבין התקופה שמהמועד הקובע או מיום הרכישה, לפי המאוחר, עד ליום שקדם למועד השינוי, לבין התקופה שמיום הרכישה עד ליום המכירה; שר האוצר רשאי לקבוע כללים לעיגול התקופות האמורות;

"יתרת רווח הון ריאלי לאחר מועד השינוי" – ההפרש שבין רווח הון ריאלי לבין הסכום המתקבל מצירוף רווח הון ריאלי עד המועד הקובע ורווח הון ריאלי לאחר המועד הקובע ועד למועד השינוי";

(7) בסעיף 91 –

(א) בסעיף קטן (ב) –

(1) בפסקה (1), במקום "20%" יבוא "25%";

(2) בפסקה (2), במקום "25%" יבוא "30%";

(ב) בסעיף קטן (ב1) –

(1) בפסקה (1) –

(א) ברישה, במקום "לפני המועד הקובע" יבוא "לפני מועד השינוי" ובמקום "יחוייב רווח ההון הריאלי במס בשיעורים אלה:" יבוא "יחולו הוראות אלה:";

(ב) במקום פסקאות משנה (א) ו-(ב) יבוא:

"(א) נרכש הנכס לפני המועד הקובע, יחוייב רווח ההון הריאלי במס בשיעורים כמפורט להלן:

(1) על רווח ההון הריאלי עד המועד הקובע – כאמור בסעיף 121;

ד ב ר י ה ס ב ר

ההון מיום תחילת החוק המוצע ("מועד השינוי") ואילך, ולהוסיף תקופת חישוב חדשה – מהמועד הקובע או מיום הרכישה, לפי המאוחר, ועד ליום שקדם למועד השינוי. שיעורי המס בתקופת חישוב זו ובתקופת החישוב שעד למועד הקובע לא ישתנו. ממועד השינוי יחולו שיעורי המס החדשים, כך שלגבי נכס שנרכש לפני המועד הקובע ושהיום הופעלו לגביו שתי תקופות חישוב, יופעלו לגביו שלוש תקופות חישוב החל במועד השינוי.

לגבי ניירות ערך נסחרים, מוצע לקבוע, במסגרת הוראות המעבר שבסעיף 8 להצעת החוק, הוראה המאפשרת את מכירתם ורכישתם מחדש ערב כניסת התיקון המוצע לתוקף, כך שיחול לגביהם יום רכישה ושווי רכישה חדש. לאור האמור, מוצע לקבוע כי לגבי ניירות ערך נסחרים שנרשמו למסחר לפני יום תחילתו של התיקון המוצע וכן לגבי יחידה בקרן נאמנות פטורה, לא יחול סעיף 91(ב1) לפקודה, כנוסחו המוצע, ושיעור המס שיחול לגבי רווח ההון הריאלי שינבע ממכירת ניירות אלה הוא בהתאם לקבוע בסעיף 91(ב1) או (2), לפי העניין, כנוסחו בהתאם לתיקון המוצע.

רווח הון כמשמעותו בסעיף 102 לפקודה. שר האוצר מינה ועדה שתבדוק את השינויים הנדרשים במסלול המס החל ממכירת מניה כאמור.

לפסקה (7)

לפסקת משנה (א)

סעיף 91 לפקודה קובע את המס המוטל על רווח הון. מוצע לקבוע כי יחיד יחוייב במס על רווח הון ריאלי בשיעור שלא יעלה על 25% (במקום 20% כקבוע היום). שיעור המס על רווח ההון הריאלי במכירת נייר ערך של חברה שמוכר יחיד שהוא בעל מניות מהותי בה, לא יעלה על 30% (במקום 25% כקבוע היום).

לפסקת משנה (ב)

בסעיף 91(ב1) לפקודה נקבעו הוראות מעבר לגבי נכס שנרכש לפני המועד הקובע – כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003), כך שיחולו לגביו שתי תקופות חישוב – התקופה שעד למועד הקובע והתקופה שמהמועד הקובע ועד ליום המכירה. מכיוון שהתיקון המוצע מעלה את שיעורי המס לגבי רווח הון, מוצע להעלות שיעורים אלה לגבי חלק רווח

(2) על רווח ההון הריאלי לאחר המועד הקובע ועד למועד השינוי – כאמור בסעיף 121 בשיעור שלא יעלה על 20%, ואולם אם מתקיים האמור בסעיף קטן (ב)(2) – בשיעור שלא יעלה על 25%, ובהתקיים האמור בסעיף קטן (ב)(3) – בשיעור הקבוע באותו סעיף קטן;

(3) על יתרת רווח ההון הריאלי לאחר מועד השינוי – בשיעור הקבוע בסעיף קטן (ב)(1), (2) או (3), לפי העניין;

(ב) נרכש הנכס לאחר המועד הקובע, יחויבו רווח ההון הריאלי לאחר המועד הקובע ועד למועד השינוי ויתרת רווח ההון הריאלי לאחר מועד השינוי, במס, בהתאם להוראות פסקת משנה (א)(2) ו-(3);

(2) אחרי פסקה (א1) יבוא:

"(ב1) הוראות סעיף קטן זה לא יחולו במכירת ניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה ושנרשמו למסחר לפני מועד השינוי וכן במכירת יחידה בקרן נאמנות פטורה, ויחולו הוראות סעיף קטן (ב)(1) או (2), לפי העניין";

(ג) בסעיף קטן (ה) –

(1) בפסקה (2) –

(א) בפסקת משנה (א), במקום "ויתרת רווח ההון הריאלי, או השבח הריאלי עד יום התחילה ויתרת השבח הריאלי" יבוא "רווח ההון הריאלי לאחר המועד הקובע ועד למועד השינוי, יתרת רווח ההון הריאלי לאחר מועד השינוי, השבח הריאלי עד יום התחילה, השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ויתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי";

(ב) בפסקת משנה (ג), במקום "ו"יתרת השבח הריאלי" יבוא "ויתרת השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי" ו"יתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי";

(2) אחרי פסקה (2) יבוא:

"(3) הוראות פסקה (1) לא יחולו על רווח הון במכירת ניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה";

ד ב ר י ה ס ב ר

בנוסף, מכיוון שלגבי ניירות ערך נסחרים נקבעת הוראה, במסגרת הוראות המעבר שבסעיף 8 להצעת החוק, המאפשרת את מכירתם ורכישתם מחדש ערב כניסת התיקון המוצע לתוקף, כך שיחול לגביהם יום רכישה ושווי רכישה חדש, מוצע להבהיר, כי לא יהיה ניתן לבצע פריסה של רווח הון במכירת ניירות ערך נסחרים ושיעור המס שיחול לגבי כל רווח הון שינבע ממכירת ניירות אלה החל מיום כניסת התיקון המוצע לתוקף, הוא שיעור המס החדש.

לפסקת משנה (ג)

בסעיף 91(ה) לפקודה נקבעו הוראות לעניין פריסת רווח הון לחלקים שנתיים שווים בתוך תקופה שאינה עולה על ארבע שנות מס, או על תקופת הבעלות בנכס, לפי הקצרה שבהן, והמסתיימת בשנת המס שבה נבע הרווח. מוצע להתאים את התקופות הקבועות בסעיף לתקופות החישוב של רווח ההון כפי שהוגדרו בסעיף 88 לפקודה, כנוסחו המוצע.

(8) בסעיף 93(ב4) –

(א) בפסקה (2), במקום "25% יבוא" "30%";

(ב) בפסקה (3), במקום "20% יבוא" "25%";

(9) בסעיף 101א(ב), במקום "נישום" יבוא "יחיד" ובמקום "25% יבוא" "30%";

(10) בסעיף 120א, בהגדרה "תקרות הכנסה", בסופה יבוא "וכן הכנסה החייבת במס נוסף, כמשמעותה בסעיף 121ב";

(11) במקום סעיף 121 יבוא:

"שיעור המס ליחיד 121. (א) המס על הכנסתו החייבת של יחיד בשנת המס יהיה כלהלן:

(1) על כל שקל חדש מ־254,880 השקלים החדשים הראשונים – 30%;

(2) על כל שקל חדש מ־254,881 שקלים חדשים עד 489,480 שקלים חדשים – 33%;

(3) על כל שקל חדש נוסף – 48%.

(ב) (1) על אף האמור בסעיף קטן (א)1 ובכפוף לאמור בפסקה (2), לגבי הכנסה חייבת בשנת המס מיגיעה אישית ולגבי הכנסה חייבת בשנת המס של יחיד שמלאו לו 60 שנים, יחולו שיעורים אלה:

(א) על כל שקל חדש מ־60,840 השקלים החדשים הראשונים – 10%;

ד ב ר י ה ס ב ר

לפסקה (8)

יחיד, זאת מכיוון ששיעור המס המוצע בסעיף הוא 30% ואילו שיעור המס החל על חברה בהתאם להצעת החוק הוא שיעור מס אחיד של 25%. החלת הסעיף גם על חברות תגרום לכך שהן לא יוכלו לדרוש את הוצאות המימון, תוצאה שאינה סבירה.

לפסקה (10)

סעיף 120ב לפקודה קובע הוראות הצמדה לסכומים שונים הקבועים בפקודה. סעיף 120א לפקודה קובע הגדרות לשם כך. מוצע להוסיף לסעיף 120א את הגדרת המונח "הכנסה החייבת במס נוסף", כמשמעותה בסעיף 121ב לפקודה, כנוסחו בסעיף 121(12) להצעת החוק (ר' דברי הסבר לסעיף האמור). כך שגם הכנסה זו תתואם למדד, לפי סעיף 120ב לפקודה.

לפסקה (11)

בסעיף 121 לפקודה קבועים שיעורי המס החלים על הכנסתו החייבת של יחיד. כפי שצוין בחלק הכללי לדברי ההסבר, מוצע כי החל בשנת המס 2012, יבוטל המתווה הקיים בחוק ההתייעלות של הפחתת מס ההכנסה על יחידים ומס החברות. בהתאם לכך מוצע לבטל את הוראות השעה לעניין סעיף 121 הקבועות לשנים 2012 עד 2015 בחוק ההתייעלות (ר' דברי הסבר לסעיף 3), וכן מוצע,

סעיף 93 לפקודה עוסק במיסוי רווח הון בעת פירוק חברת-בני-אדם. סעיף קטן (ב4) של הסעיף האמור קובע כי במועד העברת נכס מהמפרק לבעל המניות, ינוכה המס החל בשל הכנסה שהיתה לבעל המניות, בשיעורי המס החלים על רווח הון. מכיוון שמוצע להעלות את שיעור המס על ההכנסות האמורות, מוצע להתאים את שיעורי המס הקבועים בסעיף קטן (ב4) לשיעור המס החדש.

לפסקה (9)

סעיף 101א לפקודה עוסק בסמכות שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע הוראות לעניין רווח הון במכירת נייר ערך. סעיף קטן (א)9 עוסק בהסמכה לקבוע הוראות כאמור לעניין ניכוי הוצאות ריבית ריאלית כאשר מתקיימים יחסים מיוחדים בין המלווה ללווה. סעיף קטן (ב) קובע, כי עד לקביעת הוראות כאמור בסעיף קטן (א)9, נישום שתבע ניכוי הוצאות ריבית ריאלית והפרשי הצמדה יחויב רווח הון שהיה לו במכירת ניירות ערך, בשיעור של 25%. מכיוון שמוצע להעלות את שיעור המס על רווח הון ומכיוון שטרם הותקנו תקנות לפי סעיף קטן (א)9 האמור, מוצע להתאים את שיעור המס הקבוע בסעיף קטן (ב) לשיעור המס החדש וכן לקבוע כי הסעיף יחול רק לגבי

(ב) על כל שקל חדש מ־60,841 שקלים חדשים עד 103,920 שקלים חדשים – 14%;

(ג) על כל שקל חדש מ־103,921 שקלים חדשים עד 168,840 שקלים חדשים – 23%;

(ד) על כל שקל חדש מ־168,841 שקלים חדשים עד 254,880 שקלים חדשים – 30%.

(2) השיעורים המופחתים הקבועים בפסקה (1) לא יחולו על הכנסה שחייבים לגביה בניהול פנקסי חשבונות ולא נוהלו לגביה פנקסים קבילים”;

(12) לפני סעיף 122 יבוא:

”מס על הכנסות גבוהות 121 ב.א) יחיד אשר הכנסתו החייבת בשנת המס עלתה על מיליון שקלים חדשים, יהיה חייב במס נוסף על חלק הכנסתו החייבת העולה על מיליון שקלים חדשים (בסעיף זה – הכנסה החייבת במס נוסף), בשיעור של 2%.

(ב) על הכנסה החייבת במס נוסף לא יחולו הוראות סעיף 91(ד) לעניין מקדמות.

(ג) הוראות סעיף זה יחולו על אף האמור בכל חיקוק.

(ד) בסעיף זה, ”הכנסה חייבת” – לרבות שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין, ולמעט סכום אינפלציוני כהגדרתו בסעיף 88 וסכום אינפלציוני כהגדרתו בסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין”;

(13) בסעיף 125 ב –

(א) בפסקה (1), במקום ”20%” יבוא ”25%”;

(ב) בפסקה (2), במקום ”25%” יבוא ”30%”;

ד ב ר י ה ס ב ר

להוסיף את סעיף 121 לפקודה, שכתרתו ”מס על הכנסות גבוהות”. בהתאם לסעיף זה, על אף האמור בכל חיקוק, יחיד אשר הכנסתו החייבת בשנת המס עלתה על מיליון שקלים חדשים (נכון לתחילת שנת המס 2011) ישלם היטל בשיעור של 2% מסכום ההכנסה החייבת העולה על מיליון שקלים. הכנסה חייבת בסעיף זה מוגדרת לרבות שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ”ג–1963 (להלן – חוק מיסוי מקרקעין), וזאת בלי לגרוע מהוראות סעיף 48 ב לחוק מיסוי מקרקעין, ולמעט סכום אינפלציוני, כך שעל סכום זה לא יחול המס הנוסף.

לפסקה (13)

סעיף 125 ב לפקודה קובע את שיעור המס החל על הכנסה מדיבידנד. מוצע לקבוע כי שיעור המס על דיבידנד בידי יחיד יעלה ל-25% ושיעור המס לבעל מניות מהותי בחברה משלמת הדיבידנד יעלה ל-30%. הואיל וראוי כי מערכת מס תהיה ניטרלית מבחינה מיסויית בין פעילות כיחיד לבין פעילות באמצעות תאגיד, שאם לא כן נוצר תמריץ, משיקולי מס בלבד, לפעול דווקא באמצעות

בפסקה (11) של סעיף 1 להצעת החוק, להחליף את הוראת הקבע של סעיף 121. בסעיף 121 בנוסחו המוצע, מוצע להגדיל את שיעור מס ההכנסה על בעלי הכנסה גבוהה החל מ־40,790 שקלים לחודש, כך ששיעור המס על מדרגת המס העליונה יוגדל משיעור של 44% לשיעור של 48% על הכנסה מסכום זה ואילך.

בנוסף, מוצע להתאים בין סכום ההכנסה החייבת במדרגת המס המרבית, לסכום ההכנסה המרבית המחייבת בתשלום דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות (חמש פעמים הסכום הבסיסי, השווה כיום ל־8,158 שקלים חדשים), כך שמי שהכנסתו חייבת בשיעור המס השולי הגבוה ביותר (48%), לא ישלם דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות על כל שקל חדש נוסף שמעל ההכנסה החייבת בשיעור המס השולי המרבי.

לפסקה (12)

כפי שהוסבר בחלק הכללי לדברי ההסבר, מוצע להטיל ”מס מיוחד להכנסות גבוהות”. לאור האמור, מוצע

- (ג) בפסקה (3), במקום "20% יבוא" ובמקום "25% יבוא" יבוא "30%";
- (ד) בפסקה (4), במקום "20% יבוא" יבוא "25%";
- (ה) בפסקה (5), במקום "20% יבוא" ובמקום "25% יבוא" יבוא "30%";
- (14) בסעיף 125ב(ב), במקום "20% יבוא" יבוא "25%";
- (15) בסעיף 125ג(ב), במקום "20% יבוא" יבוא "25%";
2. בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963² (להלן – חוק מיסוי מקרקעין) – תיקון חוק מיסוי מקרקעין
- (1) בסעיף 15(ב) –
- (א) בפסקה (1), במקום "15% יבוא" יבוא "18.5%";
- (ב) בפסקה (2), במקום "7.5% יבוא" יבוא "9.5%";
- (2) בסעיף 47, במקום ההגדרה "יתרת השבח הריאלי" יבוא:
- "מועד השינוי" – ו' בטבת התשע"ב (1 בינואר 2012);
- "שבח ריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי" – שבח ריאלי, כשהוא מוכפל ביחס שבין התקופה שמיום התחילה או מיום הרכישה, לפי המאוחר, ועד ליום שקדם למועד השינוי, לבין התקופה שמיום הרכישה ועד ליום המכירה; שר האוצר רשאי לקבוע כללים לעיגול התקופות האמורות;
- "יתרת שבח ריאלי לאחר מועד השינוי" – ההפרש שבין שבח ריאלי לבין הסכום המתקבל מצירוף שבח ריאלי עד יום התחילה ושבח ריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי";

ד ב ר י ה ס ב ר

סעיף 2 לפסקה (1)

סעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין עוסק במקדמות על חשבון המס במכירת זכות במקרקעין. לאור העלאת שיעור המס המוצע בגין השבח, כמוצע בסעיף 2(3) להצעת החוק, מוצע להעלות במקביל גם את שיעור המקדמות שנקבע, מ-15% ל-18.5% מהתמורה במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה הוא לפני יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001), ומ-7.5% ל-9.5% – מהתמורה במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה הוא מהיום האמור ואילך.

לפסקה (2)

בתיקון המוצע לפרק חמישי לחוק מיסוי מקרקעין, מוצע להעלות, בדומה להעלאת שיעור המס בגין רווחי הון בפקודה, את שיעור המס על השבח ולקבוע, ככלל, שיעור מס של 25% על שבח בידי יחיד ושיעור מס של 30% ליחיד המוכר נייר ערך של חברה שהוא בעל מניות מהותי בה. המס על השבח בידי חברה יהיה בשיעור מס החברות, שנקבע ל-25% (ר' דברי הסבר לסעיף 3). לגבי נכסים שנרכשו לפני תחילת התיקון המוצע, ייערך חישוב לינארי לצורך קביעת שיעור המס אשר יחול על השבח, ואשר יביא בחשבון תקופות החזקה בנכס שבהן חל שיעור מס שונה. סעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין מגדיר

תאגיד, העלאה באחד מן המסים המוטלים על יחיד מן הראוי שתביא להעלאה גם במסים על הכנסות אחרות, במיוחד על הכנסות אלה שמקורן בתאגיד. צורך זה נובע גם מהמגמה ליצור אחידות בשיעורי המס באפיקי השקעות שונים. העלאת שיעור המס על דיבידנד בידי בעל מניות מהותי בשילוב עם שיעור מס החברות המוגדל כמוצע, יבטיח תוצאה שווה מול המס השולי העליון המוטל על הכנסתם של יחידים.

לפסקה (14)

סעיף 125ב1 לפקודה עוסק בשיעור המס על רווחים של יחיד מקרן נאמנות. מכיוון שמוצע להעלות את שיעור המס על הכנסות מדיבידנד, ריבית ורווח הון, מוצע להתאים את שיעורי המס הקבועים בסעיף קטן (ב) של הסעיף האמור, לשיעורי המס החדשים.

לפסקה (15)

בסעיף 125ג1 לפקודה נקבע שיעור המס המוטל על יחיד בגין הכנסה מריבית ודמי ניכיון. מכיוון שמוצע להעלות את שיעור המס על הכנסות האמורות, מוצע להתאים את שיעורי המס הקבועים בו לשיעורי המס החדשים. לעניין זה ר' גם הוראות המעבר הקבועות בסעיף 8(ג) להצעת החוק ודברי ההסבר להן.

² ס"ח התשכ"ג, עמ' 405, התשע"א, עמ' 402

(3) בסעיף 48א –

(א) בסעיף קטן (ב) –

(1) בפסקה (1), במקום "20%" יבוא "25%";

(2) אחרי פסקה (1) יבוא:

"(א1) על אף האמור בפסקה (1), יחיד יהיה חייב במס על שבח ריאלי כאמור בסעיף 121 לפקודה בשיעור של עד 30%, בפעולה באיגוד מקרקעין, אם הוא בעל מניות מהותי באיגוד המקרקעין במועד הפעולה באותו איגוד, או במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו לפעולה כאמור; לענין זה, "בעל מניות מהותי" – כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה";

(3) בפסקה (2), במקום "פסקה (1)" יבוא "פסקאות (1) ו-(א1)" ואחרי "פסקה (1)" יבוא "או בפסקה (א1), לפי העניין";

(ב) בסעיף קטן (ב) –

(1) ברישה, במקום "לפני יום התחילה" יבוא "לפני מועד השינוי";

(2) במקום פסקאות (1) ו-(2) יבוא:

"(1) נרכש הנכס לפני יום התחילה, יחויב השבח הריאלי במס בשיעורים כמפורט להלן:

(א) על השבח הריאלי עד יום התחילה – בשיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה;

(ב) על השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי – בשיעור כאמור בסעיף 121 לפקודה עד 20%;

ד ב ר י ה ס ב ר

התחילה", כך שיחולו לגבי שתי תקופות חישוב – התקופה שעד ליום התחילה והתקופה שמיום התחילה ועד ליום המכירה. הואיל ובתיקון זה מוצע להעלות את שיעורי המס לגבי חלק השבח מיום תחילתו של חוק זה ("מועד השינוי") ואילך, מוצע להוסיף תקופת חישוב חדשה – מיום התחילה כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין או מיום הרכישה, לפי המאוחר, ועד ליום שקדם למועד השינוי. שיעורי המס בתקופת חישוב זו ובתקופת החישוב שעד ליום התחילה כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין, לא ישתנו. ממועד השינוי יחולו שיעורי המס החדשים, כך שלגבי נכס שנרכש לפני יום התחילה האמור ושהיום הופעלו לגבי שתי תקופות חישוב, יופעלו לגבי שלוש תקופות חישוב החל במועד השינוי.

בנוסף, מוצע לקבוע כי השבח הריאלי שעד ליום התחילה כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין, יחויב במס בשיעור הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121, במקום שיחויב "כאמור בסעיף 121", הואיל ובמקרים רבים משולמת המקדמה בגין השבח בשיעור נמוך בהתאם לסעיף 121, ובשלב חישוב ההכנסה החייבת עולה כי קיימות הכנסות נוספות ויש להוציא שומה מתוקנת גבוהה יותר ובכך נפגעת הוודאות של החייב. בהתאם למוצע, ישולם המס בשיעור הגבוה

מונחים שונים לענין פרק חמישי, העוסק בסכום המס. הואיל ובתיקון המוצע מוצעת תקופת חישוב נוספת לגבי נכסים שנרכשו טרם תחילתו, מוצע להחליף כמה הגדרות בהגדרות חדשות אשר יביאו בחשבון את שלוש תקופות החישוב של השבח.

לפסקה (3)

לפסקת משנה (א)

סעיף 48א לחוק מיסוי מקרקעין קובע את המס המוטל על השבח. מוצע לקבוע כי יחיד יחויב במס על שבח ריאלי בשיעור שלא יעלה על 25% (במקום 20% כקבוע היום). כן מוצע לקבוע הוראה חדשה, בדומה להוראה הקבועה בסעיף 91(ב)(2) לפקודה, בנוסחו בסעיף 7(7) להצעת החוק, לגבי שיעור המס על השבח בפעולה באיגוד מקרקעין שעושה יחיד שהוא בעל מניות מהותי בה. שיעור מס זה לא יעלה על 30%.

לפסקת משנה (ב)

בסעיף 48א(ב1) לחוק מיסוי מקרקעין נקבעו הוראות מעבר לגבי נכס שנרכש לפני יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) (המוגדר בחוק מיסוי מקרקעין כ"יום

(ג) על יתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי – בשיעור הקבוע בסעיף קטן (ב)1 או (א)1, לפי העניין;
(2) נרכש הנכס לאחר יום התחילה יחויבו השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ויתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי, במס, בהתאם להוראות פסקה (ב)1 ו-(ג);
(ג) בסעיף קטן (ד) –

(1) בפסקה (1), הסיפה החל במילה "ואולם" – תימחק;
(2) בפסקה (2), המילים "יחויב השבח במס לפי הוראות סעיפים קטנים (א) או (ב), לפי העניין ו-(ג)" – יימחקו;
(3) בפסקה (3), ברישה, אחרי "יחויב השבח במס" יבוא "בשיעורים";
(ד) בסעיף קטן (ה), בפסקה (א1) –

(1) ברישה, במקום "לפני יום התחילה" יבוא "לפני מועד השינוי";
(2) בפסקת משנה (א), במקום "ויתרת השבח הריאלי" יבוא "השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ויתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי";
(4) בסעיף 48 –

(א) בסעיף קטן (א), ברישה, במקום "ו-20%" יבוא "ולא יעלה על השיעור האמור בסעיף 48(ב)1 או (א)1, לפי העניין";
(ב) בסעיף קטן (ב) –

(1) ברישה, במקום "לפני יום התחילה" יבוא "לפני מועד השינוי";
(2) בפסקה (2), במקום "על יתרת השבח הריאלי" יבוא "על השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ועל יתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי", ובמקום "ו-20%" יבוא "ולא יעלה על השיעור האמור בסעיף 48(ב)1 או (א)1, לפי העניין".

3. בחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009³ –
תיקון חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010)

ד ב ר י ה ס ב ר

לפסקה (4) ביותר הקבוע בסעיף 121 (48% לפי התיקון המוצע), וככל שיווצר זיכוי בגין השבח הוא יוחזר בהתאם לסעיף 91(ד)5(א) לפקודה, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית.
לפסקאות משנה (ג) ו-(ד)
מוצע לערוך את ההתאמות הנדרשות גם בסעיפים קטנים (ד) ו-(ה) של סעיף 48 לחוק מיסוי מקרקעין, לשיעורי המס החדשים ולתקופות החדשות המוגדרות בסעיף 47 בנוסח המוצע. בנוסף מוצע לבצע תיקון טעות בנוסח פסקה (1) של סעיף קטן (ד).
סעיף 3 כאמור לעיל בחלק הכללי לדברי ההסבר מוצע כי החל בשנת המס 2012, יבוטל המתווה הקיים בחוק ההתייעלות של הפחתת מס ההכנסה על יחידים ומס החברות.

³ ס"ח התשס"ט, עמ' 157, התשע"א, עמ' 161

- (1) בסעיף 165, פסקה (10) – תימחק;
- (2) בסעיף 167, סעיפים קטנים (ג) עד (ו) – בטלים;
- (3) בסעיף 169, פסקאות (2) עד (5) – יימחקו;
- (4) בסעיף 170, סעיף קטן (ח) – בטל.
4. תיקון חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2011 –
- (1) בסעיף 11, סעיף קטן (ב) – בטל;
- (2) בסעיף 12, פסקה (2) – תימחק.
5. פקודת מס הכנסה –
- הוראת שעה לעניין סעיף 91(ו):
- (2) של סעיף 91(ו) לפקודה תיקרא לגבי מכירת נכס כאמור באותו סעיף, בידי יחיד, בשנה משנות המס 2012 עד 2014, כך:
- "(2) החל בשנת המס 2005, ייווסף לשיעור המס על פי פסקה (1), 1% לכל שנת מס או חלק ממנה, ואולם אם שיעור המס על רווח ההון בשנת המס 2012, לפי הוראות סעיף קטן זה, עולה על השיעור המוגבל, יחויב רווח ההון בשנת המכירה בשיעור המוגבל בתוספת השיעורים המפורטים להלן, לכל שנת מס או חלק ממנה, משנת המס 2012 עד שנת המכירה, או שיחויב רווח ההון בשיעור שהיה מחויב בו לפי הוראת הקבע, לפי הנמוך מביניהם:

ד ב ר י ה ס ב ר

– חוק המדיניות הכלכלית), נקבעה הוראת שעה, ולפיה ההכנסה המרבית בשנת 2011 תעמוד על תשע פעמים הסכום הבסיסי, ובשנת 2012 תעמוד על שמונה פעמים הסכום הבסיסי.

מוצע לקבוע שהחל ביום ו' בטבת התשע"ב (1 בינואר 2012) תחזור ההכנסה המרבית לעניין תשלום דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות ותעמוד על חמש פעמים הסכום הבסיסי. התיקון המוצע נועד להתמודד עם העיוות שנוצר כתוצאה מהעלאת התקרה לעניין תשלום דמי הביטוח הלאומי ודמי ביטוח בריאות. העיוות האמור גרם לשיעור מס שולי בגובה של 57% בעבור חלק מן הנישומים (שאינם בהכרח בעלי ההכנסה הגבוהה ביותר). כך למשל, נישומים שהכנסתם עולה על 80 אלף שקלים חדשים משלמים מס שולי נמוך מאלה שהכנסתם נעה בין 40 ל-80 אלף שקלים חדשים. זאת בניגוד לתפישה שלפיה ככל שהכנסתו של הפרט גדולה יותר, על המס השולי שיושת עליו להיות גבוה יותר.

סעיף 5 פסקה (2) של סעיף 91(ו) לפקודה קובעת כי החל בשנת המס 2005, ייווסף לשיעור המס במכירת נכס שנרכש עד שנת המס 1960, החייב לפי פסקה (1) של אותו סעיף במס בשיעור שבין 12% ל-24%, בהתאם לשנת הרכישה – 1% לכל שנת מס, ובלבד ששיעור המס לא יעלה על השיעורים הקבועים בסעיפים קטנים (א) או (ב)(1) או (2) של הסעיף האמור. לאור העלאת שיעורי המס כמוצע בהצעת חוק זה, מוצע לקבוע, כהוראת שעה, כי בשנים 2012 עד 2014, לגבי יחיד בלבד, מי ששיעור המס שלו לפי

לאור האמור מוצע, בפסקאות (1) ו-(4), לבטל את תיקון הקבע לסעיף 126(א) לפקודה, שהיה אמור להיכנס לתוקף ביום כ' בטבת התשע"ו (1 בינואר 2016) ושלפיו שיעור מס החברות אמור היה לרדת מ-25% ל-18%. בנוסף מוצע, בפסקה (3), לבטל את הוראות השעה לעניין מס החברות הקבועות בסעיף 169(2) עד (5) לחוק ההתייעלות ושלפיהן שיעור מס החברות היה אמור לרדת באופן הדרגתי בשנים 2012 עד 2015 עד שיגיע לשיעור של 18%. עם ביטול תיקון הקבע והוראות השעה כאמור, יישאר מס החברות בשיעור של 25%, בהתאם להוראות סעיף 126(א) לפקודה כנוסחן טרם חוק ההתייעלות.

לגבי שיעור המס על יחיד, מוצע, בפסקה (2), לבטל את הוראות השעה הקבועות בסעיף 167(ג) עד (ו) שלפיהן נקבע מתווה של הפחתה מדורגת של שיעורי המס בשנים 2012 עד 2015. בנוסף, הואיל ותיקון הקבע של סעיף 121 לפקודה, במסגרת סעיף 165(9) לחוק ההתייעלות, כבר נכנס לתוקפו ביום ט"ו בטבת התשע"ו (1 בינואר 2010) (ר' סעיף 170(ז) לחוק ההתייעלות), מוצע, בסעיף (11) להצעת החוק להחליף את הוראות הסעיף האמור ולהתאימו לשיעורי המס החדשים המוצעים (ר' דברי הסבר לסעיף האמור).

סעיף 4 לוח י"א לחוק הביטוח הלאומי, שעניינו הכנסה מרבית ומזערית לעניין דמי ביטוח, קובע, כי התקרה לעניין תשלום דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות, היא חמש פעמים הסכום הבסיסי (השווה כיום ל-8,158 שקלים חדשים). במסגרת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2011 (להלן

⁴ ס"ח התשע"א, עמ' 138.

(א) בשנת המס 2012 – 1%;

(ב) בשנת המס 2013 – 2%, נוסף על השיעור האמור בפסקת משנה (א);

(ג) בשנת המס 2014 – 2%, נוסף על השיעור האמור בפסקאות משנה (א) ו-(ב);

בפסקה זו –

“הוראת הקבע” – הוראת פסקה זו, בנוסחה אחרי יום תחילתו של החוק לשינוי חברתי-כלכלי, אילולא הוראת השעה שבסעיף 5 לחוק האמור;

“השיעור המוגבל” – שיעור המס שהיה קבוע בסעיף קטן (ב)(1) או (2), לפי העניין, בנוסחו ערב תחילתו של החוק לשינוי חברתי-כלכלי;

“החוק לשינוי חברתי-כלכלי” – חוק לשינוי חברתי-כלכלי (מסים) (תיקוני חקיקה), התשע”ב–2011.

6. פסקאות (2) ו-(3) של סעיף 48א(ד) לחוק מיסוי מקרקעין ייקראו לגבי מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין כאמור באותו סעיף, בידי יחיד, בשנה מהשנים 2012 עד 2017, כך:

חוק מיסוי מקרקעין – הוראת שעה לעניין סעיף 48א(ד)

“(2) על אף הוראות פסקה (1), לגבי מכירת זכות במקרקעין לאחר יום התחילה בידי יחיד שקיבל זכות במקרקעין בפירוק חברה כהגדרתה בחוק החברות, התשנ”ט–1999, שהכנסתה מעסק, החל בשנת המס 2005 ייווסף לשיעור המס לפי סעיף קטן זה 1% לכל שנת מס החל בשנת המס 2005 ועד לשנת המכירה, ואולם אם שיעור המס בשנת המס 2012, לפי הוראות סעיף קטן זה, עולה על 20%, יחויב השבח בשנת המכירה בשיעור של 20% בתוספת השיעורים המפורטים להלן, לכל שנת מס או חלק ממנה, משנת המס 2012 עד שנת המכירה, או שיחויב השבח בשיעור שהיה מחויב בו לפי הוראת הקבע, לפי הנמוך מביניהם:

ד ב ר י ה ס ב ר

על השיעורים הקבועים בסעיפים קטנים (א) או (ב) של סעיף 48א. פסקה (3) של סעיף 48א(ד) האמור חלה על מי שפסקה (2) אינה חלה עליו, וקובעת מתווה של תוספת לשיעור המס לפי פסקה זו של 1% לשנת המס 2011 ו-2012 ותוספת של 2% החל בשנת המס 2013, ובלבד ששיעור המס לא יעלה על השיעורים הקבועים בסעיפים קטנים (א) או (ב) של סעיף 48א. לאור העלאת שיעורי המס, מוצע לקבוע עלייה מדורגת של שיעור המס עד להגעה לשיעור מס מרבי בהתאם לשיעורי המס החדשים. לאור האמור, מוצע לקבוע, כהוראת שעה, לגבי יחיד בלבד, כי בשנים 2012 עד 2017 מי ששיעור המס שלו לפי הדין הקיים עולה על 20%, ולולא התיקון שיעור המס שלו היה נקבע לפי שיעור מס זה כתקרה מרבית, יחויב השבח שלו במס בשיעור של 20% בתוספת 1% נוסף בשנת 2012 ו-2% נוספים בשנות המס 2013 עד 2017, עד להגעה לתקרה המרבית לפי שיעורי המס המוצעים (25% ו-30% לבעל מניות מהותי).

עם זאת, מוצע לקבוע, בדיומה להוראת השעה שנקבעה בסעיף 5 להצעת החוק, לעניין סעיף 91(ו)(2) לפקודה, כי אם המס על השבח שהיה היחיד מחויב בו לפי סעיף 48א(ד)(2) או (3) לחוק מיסוי מקרקעין, בלי הוראת השעה המוצעת,

הדין הקיים עולה על 20% או 25% (לבעל מניות מהותי) ולולא התיקון שיעור המס שלו היה נקבע לפי שיעורי מס אלה כתקרה מרבית, יחויב רווח ההון שלו בשיעור של 20% או 25% בתוספת של 1% נוסף בשנת 2012 ו-2% נוספים בשנת 2013 ואילך, עד להגעה לתקרה המרבית לפי שיעורי המס המוצעים (25% ו-30% לבעל מניות מהותי).

עם זאת, מוצע לקבוע כי אם המס על רווח ההון שהיה היחיד מחויב בו לפי סעיף 91(ו)(2) לפקודה בלא הוראת השעה המוצעת, נמוך יותר מהשיעור שהוא חב בו בהתאם להוראת השעה המוצעת, יחויב רווח ההון בשיעור הנמוך יותר.

סעיף 6 סעיף 48א(ד) לחוק מיסוי מקרקעין עוסק, בפסקה (1) שבו, בשיעור המס החל במכירת נכסים שנרכשו בין השנים 1948 ו-1960. פסקה (2) של הסעיף האמור קובעת כי החל בשנת המס 2005, לשיעור המס במכירת זכות במקרקעין לאחר יום התחילה בידי חברה שהכנסתה מעסק או בידי יחיד שקיבל זכות במקרקעין בפירוק החברה, החייבת לפי פסקה (1) במס בשיעור שבין 12% ל-24%, בהתאם לשנת הרכישה, ייווסף 1% לכל שנת מס, ובלבד ששיעור המס לא יעלה

(א) בשנת המס 2012 – 1%;

(ב) משנת המס 2013 עד שנת המס 2017 – 2%, נוסף על השיעור האמור בפסקת משנה (א), לכל שנת מס;

בפסקה זו, "הוראת הקבע" – הוראת פסקה זו, כנוסחה אחרי יום תחילתו של החוק לשינוי חברתי-כלכלי (מסים) (תיקוני חקיקה), התשע"ב – 2011, אילולא הוראת השעה שבסעיף 6 לחוק האמור.

(3) על אף הוראות פסקה (1), לגבי מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין, בידי יחיד שפסקה (2) אינה חלה עליו, ייוספו לשיעור המס לפי סעיף קטן זה, השיעורים המפורטים בפסקאות משנה (א) ו-(ב) להלן, לכל שנת מס או חלק ממנה עד לשנת המכירה; ואולם אם שיעור המס בשנת 2012 לפי הוראות פסקה זו עולה על 20%, יהיה השבח בשנת המכירה בשיעור של 20% בתוספת השיעורים המפורטים בפסקאות משנה (א) ו-(ב), לכל שנת מס או חלק ממנה, משנת המס 2012 עד לשנת המכירה, או שיחויב השבח בשיעור שהיה מחויב בו לפי הוראת הקבע, לפי הנמוך מביניהם:

(א) בשנת המס 2012 – 1%;

(ב) משנת המס 2013 עד שנת המס 2017 – 2%, נוסף על השיעור האמור בפסקת משנה (א), לכל שנת מס

בפסקה זו, "הוראת הקבע" – הוראת פסקה זו, כנוסחה אחרי יום תחילתו של החוק לשינוי חברתי-כלכלי (מסים) (תיקוני חקיקה), התשע"ב – 2011, אילולא הוראת השעה שבסעיף 6 לחוק האמור.

7. תחילה ותחלה (א) תחילתו של חוק זה, למעט סעיף 8(א), ביום ו' בטבת התשע"ב (1 בינואר 2012) (להלן – יום התחילה), והוא יחול על הכנסה שהופקה ביום התחילה או לאחריו או על מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין שנעשתה ביום התחילה או לאחריו, לפי העניין, והכל אלא אם כן נקבע במפורש אחרת.

(ב) סעיף 4 לחוק זה יחול על דמי ביטוח המשתלמים בעד התקופה שמיום התחילה ואילך.

8. הוראות מעבר (א) (1) במהלך חודש דצמבר 2011 רשאי נישום למכור נייר ערך כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, הנסחר בבורסה, וכן יחידה בקרן נאמנות פטורה כהגדרתה בסעיף האמור, ולרכוש אותם מחדש, באמצעות חבר בורסה, באותו אופן שבו מתבצעות עסקאות מחוץ לבורסה, והכל באותה כמות, באותו יום ולפי מחיר תום יום המסחר לנייר ערך או ליחידה, ובלבד שמכר את כל ניירות הערך שהיו לו מאותו סוג או את כל היחידות שהיו לו באותה קרן נאמנות; מכר ורכש כאמור יראו את יום ביצוע הפעולות האמורות, לענין חלק ה' לפקודה, כיום רכישה חדש של נייר הערך או של היחידה, לפי העניין, ומחירים המקורי החדש יהיה מחיר תום יום מסחר לנייר ערך או ליחידה; לענין זה –

ד ב ר י ה ס ב ר

לאחריו או על מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין שנעשתה ביום התחילה או לאחריו, לפי העניין, והכל אלא אם כן נקבע במפורש אחרת.

סעיף 8 לסעיף קטן (א)

לענין תיקון סעיף 91 לפקודה, בסעיף 7(7) להצעת החוק, מוצע לאפשר לנישום למכור מניות שהיו לו לפני יום התחילה במכירה רעיונית, קרי מכירה מחוץ

נמוך יותר מהשיעור שהוא חב בו בהתאם להוראת השעה המוצעת, יהויב השבח בשיעור הנמוך יותר.

סעיף 7 מוצע לקבוע כי תחילת החוק המוצע תהיה ביום ו' בטבת התשע"ב (1 בינואר 2012) (להלן – יום התחילה) למעט סעיף 8(א) הקובע הוראת מעבר שניתן ליישמה עד תום חודש דצמבר 2012. כן מוצע להבהיר כי החוק המוצע יחול על הכנסה שהופקה ביום התחילה או

"נישום" – כהגדרתו בסעיף 1 לפקודה;

"מחיר תום יום המסחר" – כמפורט להלן, לפי העניין –

(1) לעניין נייר ערך – המחיר שנקבע בבורסה בתום יום המסחר שבו מכר ורכש את נייר הערך;

(2) לעניין יחידה בקרן נאמנות – מחיר הפדיון שנקבע ליחידה בקרן הנאמנות בתום יום המסחר שקדם ליום שבו מכר ורכש את היחידה.

(2) אין בהוראות סעיף קטן זה כדי לגרוע מהוראות סעיף 80(ט)2 עד (6) בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 147), התשס"ה-2005⁵ (בסעיף זה – תיקון מס' 147).

(ב) לעניין סעיף 120 לפקודה, יראו את הסכומים הנקובים בסעיף 121 לפקודה, כנוסחו בסעיף 1(11) לחוק זה, ואת הסכום הנקוב בסעיף 121 לפקודה, כנוסחו בסעיף 1(12) לחוק זה, כאילו תואמו לאחרונה ביום כ"ה בטבת התשע"א (1 בינואר 2011).

(ג) לעניין סעיף 125 לפקודה, כנוסחו בסעיף 1(15) לחוק זה, יחולו הוראות אלה:

(1) הוראות הסעיף יחולו על ריבית ודמי ניכיון שנצמחו החל ביום התחילה (בסעיף קטן זה – הריבית שמיום התחילה);

(2) לגבי תכניות חיסכון ופיקדונות שאושרו ונפתחו לפני יום פרסומו של חוק זה, יחולו הוראות פסקה (1) על ריבית שהופקה או שנצמחה לאחר המועד שבו היה ניתן למשוך סכומים מהתכנית או מהפיקדון, בלי שהמשיכה תהיה כרוכה בהרעת תנאי החיסכון, כפי שהוגדרו בתנאי התכנית או הפיקדון;

ד ב ר י ה ס ב ר

לסעיף קטן (ג)

מוצע לקבוע הוראת מעבר לעניין סעיף 125 לפקודה, כנוסחו בסעיף 1(15) להצעת החוק, בדומה להוראת המעבר שנקבעה בסעיף 80(יד) לתיקון 147.

בפסקה (1)

מוצע לקבוע כי הוראות סעיף 125 לפקודה, כנוסחו המוצע, יחולו רק על ריבית שנצמחה ביום התחילה ואילך.

בפסקה (2)

מוצע לקבוע כי לגבי תכניות חיסכון ופיקדונות שאושרו ונפתחו לפני יום הפרסום של החוק המוצע, יחולו הוראות פסקה (1) על ריבית שהופקה או שנצמחה לאחר המועד שבו היה ניתן למשוך סכומים מהתכנית או מהפיקדון, בלי שהמשיכה תהיה כרוכה בהרעת תנאי החיסכון, כפי שהוגדרו בתנאי התכנית או הפיקדון. הוראה זו באה להבטיח כי לגבי תכניות חיסכון שנפתחו לפני יום הפרסום, קרי בטרם נודע לציבור על העלאת שיעור המס, יישמר שיעור המס הקודם עד לרגע שבו ניתן למשוך סכומים מהתכנית בלא פגיעה בתנאיה, שאז הופכת התכנית לשווה לכל השקעה אחרת הקיימת בשוק.

לבורסה, שתאפשר לו לקבל מחיר רכישה ושווי רכישה חרשים. אם מכר כאמור, יחול מס בשיעור של 25% רק לגבי חלק רווח ההון הנצבר החל ביום התחילה. אם לא ימכור כאמור יחול שיעור מס של 25% על כלל רווח ההון.

ההוראה המוצעת דומה להוראת המעבר שנקבעה בסעיף 80(ט)1 בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 147), התשס"ה-2005 (להלן – תיקון מס' 147), ומוצע להבהיר כי אין בהוראות הסעיף הקטן המוצע כדי לגרוע מהוראות סעיף 80(ט)2 עד (6) בתיקון מס' 147. כך יישמרו ההוראות בקביעת המחיר המקורי, יום הרכישה, שיעורי המס וההוראות אחרות לעניין ניירות ערך שנרכשו לפני יום א' בטבת התשס"ו (1 בינואר 2006) ולא ביצעו מכירה רעיונית במהלך חודש דצמבר 2005 וכן לעניין ניירות ערך זרים שנרכשו לפני היום האמור.

לסעיף קטן (ב)

כדי שהסכומים הנקובים בתיקון המוצע יתואמו באופן אוטומטי למדר, מוצע לקבוע כי יראו אותם כאילו תואמו לאחרונה ביום כ"ה בטבת התשע"א (1 בינואר 2011).

⁵ ס"ח התשס"ה, עמ' 766

(3) אין בהוראות סעיף קטן זה כדי לגרוע מהוראות סעיף 80(יד) בתיקון מס' 147;

(4) הריבית שמיום התחילה תחושב על ידי הכפלת סכום הריבית ששולם, ביחס שבין התקופה שמיום התחילה עד תום התקופה שבשלה נצברה הריבית, לבין התקופה שמן היום שבו החלה צבירת הריבית המשולמת עד יום סיום התקופה שבשלה נצברה.

ד ב ר י ה ס ב ר

בנוסף, מוצע להבהיר, בפסקה (3), כי אין בהוראות הסעיף הקטן המוצע כדי לגרוע מהוראות סעיף 80(יד) לתיקון מס' 147, אשר שימרו את שיעור המס לתכניות חיסכון שנפתחו טרם תיקון זה.

בפסקה (4) מוצע לקבוע כי ייחוס הריבית מיום התחילה ייעשה לפי השיטה הלינארית, זאת כדי לשמר את שיעור המס לריבית שנצמחה או שהופקה טרם תחילתו של התיקון המוצע.