

וובינר: היערכות לקראת העלאת שיעור המע"מ

רו"ח (עו"ד) אסף בהר
מנהל מחלקת מסים עקיפים
פאהן קנה ושות'

18 בדצמבר 2024



היערכות להעלאת שיעור המע"מ

- שיעור המע"מ נקבע בהתאם למועד החיוב במע"מ.
 - מועד החיוב לפני ה- 1.1.25 - מע"מ בשיעור 17%;
 - מועד החיוב לאחר ה- 1.1.25 - מע"מ בשיעור של 18%;

- סעיף 46 לחוק מע"מ: "חשבונית תוצא תוך ארבעה עשר יום ממועד החיוב במס"
 - מועד החיוב חל ב- 25.12.2024; חשבונית תופק עד ליום 7.1.2024 (תוך 14 ימים) - בשיעור של 17%.

- סעיף 6 לחוק מע"מ: "הוטל מס על עסקה או הועלה שיעור המס עליה לאחר שהוסכם על העסקה רשאי העוסק לדרוש מהקונה שישלם לו את סכום המס או את סכום המס הנוסף שנתחייב בו העוסק, זולת אם נקבע אחרת בהסכם או בכל דין הדן בפיקוח על המחירים."

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

מכר טובין

□ סעיף 22 לחוק:

א- "במכר טובין חל החיוב במס עם מסירתם לקונה; נמסרו הטובין חלקים חלקים - חל החיוב על כל חלק שנמסר. לעניין זה - "מסירה" כמשמעותה בסעיף 8 לחוק המכר, תשכ"ח-1968" (בסיס צבירה).

"מסירה" כיצד? סעיף 8 לחוק המכר:

- א- מסירת הממכר תהא בהעמדת הממכר לרשות הקונה.
- ב- היה הממכר חלק מתוך צובר של נכסים, תהא המסירה בעשיית כל הדרוש כדי לאפשר את ייחוד הממכר וקבלתו על ידי הקונה.
- ג- הוסכם על הובלת הממכר על ידי מוביל, תהא המסירה בהעמדת הממכר לרשות המוביל, ובלבד שהמוביל, אחראי כלפי הקונה על פי חוזה ההובלה.

המועד הרלוונטי לעניין קביעת שיעור המס יהיה מועד מסירת הטובין בפועל לקונה.

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

מכר טובין

□ סעיף 22 לחוק: [החריג]

ב- "על אף האמור בסעיף קטן (א), בעסקה של מכר טובין בידי אחד מאלה, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל" (בסיס מזומן) - (1) עוסק שמחזור העסקאות שלו אינו עולה על שני מיליון שקלים חדשים; (2) עוסק שמתקיים בו האמור בפרט 2(ג) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות)..."

□ עוסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 2 מיליון ₪ כולל מע"מ, בשנה; בסיס מזומן;

□ עוסק שהוא יצרן, אשר מחזור עסקאותיו השנתי עולה על 2,150,000 ₪ כולל מע"מ אך אינו עולה על 3,800,000 ₪ כולל מע"מ או שמחזור עסקאותיו השנתי נמוך מ-2,150,000 ₪ כולל מע"מ אך בעסקו יותר מ-6 מועסקים ולא יותר מ-17 מועסקים. בסיס מזומן;

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

מתן שירותים

□ סעיף 24 לחוק:

”בשירות חל החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל” (בסיס מזומן).

□ סעיף 29 (א) לחוק:

”בשירות שניתן בעסקה שמחירה מושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים, או שלא נקבע לה מחיר או שתמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף, וכן בשירות שניתן על ידי עוסק שמחזור העסקאות שלו עולה על 15 מיליון ₪ בשנה וחלה עליו החובה לנהל פנקסי חשבונות לפי תוספת י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, יחול החיוב במס עם נתינת השירות; ניתן השירות כאמור חלקים חלקים, יחול החיוב על כל חלק שניתן, ובשירות שנתניתו מתמשכת ושלא ניתן להפריד בין חלקיו - יחול החיוב לגבי כל סכום ששולם על חשבון התמורה, בעת תשלומו או עם גמר מתן השירות, לפי המוקדם;”

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

מתן שירותים

☐ סעיף 29(א1) לחוק (מתן שירותים): (בסיס מצטבר)

- מחיר העסקה הושפע מהיחסים המיוחדים בין הצדדים; [הסכם הלוואה בין חברת אם לחברת בת]
- לא נקבע מחיר לעסקה; [הסכם הלוואה ללא קביעת המחיר]
- תמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף; [שירות בתמורה לאופציות]
- מחזור העסקאות מעל 15 מיליון ₪ וחלה עליו תוספת י"א;
- ✓ עם נתינת השירות (בסיס מצטבר);
- ✓ ניתן שירות חלקים חלקים - יחול החיוב במס על כל חלק שניתן.
- ✓ בשירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו - יחול החיוב במס לגבי כל סכום ששולם על חשבון התמורה, בעת תשלומו או עם גמר מתן השירות, לפי המוקדם.

בסיס הדיווח לצרכי מע"מ		
	יצרנים	תוספת א
	סיטונאים	תוספת ב
	קמעונאים	תוספת ג
	קבלנים	תוספת ד
מזומן	בעלי מקצועות חופשיים	תוספת ה
מזומן	רופאים	תוספת ו
מזומן	בית ספר לנהיגה	תוספת ז
מזומן	בעלי בתי ספר	תוספת ח
מזומן ביחס למתווכים	סוחרי מקרקעין ומתווכי מקרקעין	תוספת ט
מזומן ביחס למתווכים	סוחרי רכב ומתווכי רכב	תוספת י
מעל 15 מיליון - בסיס מצטבר	נותני שירותים ואחרים	תוספת יא
	חקלאים	תוספת יב
	בוטלה	תוספת יג
	בעלי תחנות דלק	תוספת יד
מזומן	סוכני ביטוח	תוספת טו
	יהלומנים	תוספת טז

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

מתן שירותים

□ שירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו -

- הוראת תאמ"ו 62.603 אספקת מים: אספקת מים - פעילותן של חברת מקורות ותאגידי המים הוא מתן שירות של אספקת מים, שירותי אחזקה וטיפול ברשתות המים - יש לראות שירות כשירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו.
- הוראת תאמ"ו 62.604 שירותים על בסיס תקופתי: בשירותים, שבהם פועלים הצדדים על בסיס התחשבנות חודשית כגון: שירותי ניקיון, שמירה, הספקת ארוחות, הובלה, דיילות מכירה) - יש להתייחס לשירותים שניתנו במשך חודש מסוים - כאל יחידת שירות אחת בפני עצמה. חשבונית המס תוצא תוך 14 יום, לדוגמה: שירותים שניתנו בחודש דצמבר - חשבונית המס תופק עד ליום 14.1 בשיעור של 17%.

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

תקנה 7 - דיווח על בסיס מזומן

□ תקנה 7 לתקנות מע"מ: "אלה עסקאות שהחויב במס לגביהן יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל" (בסיס מזומן)

- עסקאות של השכרת נכסים; חוק השכירות: "שכירות היא זכות שהוקנתה בתמורה (להלן - דמי שכירות), להחזיק בנכס ולהשתמש בו שלא לצמיתות". מתן זכות שימוש בתוכנה ?
- עסקאות כמפורט בתקנה 6א, כשהמס בשלהן משתלם מאת מקבל השירות. [קבלת שירות ממי שעיקר הכנסתו ממשכורת]
- עסקאות של מתן אשראי.
- עסקאות של מכירת מנוי על עיתון, כתבי עת, ספרים, קבצים ועדכוניהם, הצגות, קונצרטים וכיוצא באלה.

הוראות אלו לא יחולו על עסקה שמחירה מושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים, או שלא נקבע לה מחיר או שתמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף – אזי בסיס צבירה.

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

תקנה 16 - בסיס מעורב

□ במכירת נכסים המפורטים להלן, יחול החיוב במס לגבי כל סכום ששולם על חשבון התמורה, לפני מועד החיוב על פי פרק ו' לחוק, בעת תשלומו:

- (1) מערכת מיזוג אוויר לקירור, לחימום או לשניהם כאחד או לחלק מהם;
- (2) מערכת להסקה מרכזית או חלק ממנה;
- (3) מבנה טרומי מכל סוג שהוא;
- (4) תקרה אקוסטית;
- (5) רמזור;
- (6) מעליות.

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

עסקאות במקרקעין ועבודות בנייה (בסיס מעורב)

□ סעיף 28 לחוק:

א- "בעסקת מקרקעין חל החיוב במס עם העמדת המקרקעין לרשות הקונה או לשימוש, או עם רישום המקרקעין על שמו של הקונה בפנקס המתנהל על פי דין, לפי המוקדם."

ב- "בעבודות בניה חל החיוב במס עם השלמת העבודה או העמדת המקרקעין שבהם נעשתה העבודה לרשות הקונה או לשימוש, לפי המוקדם; הועמד חלק מהמקרקעין לרשות הקונה, חל החיוב לגבי אותו חלק מאותה שעה."

□ סעיף 29 לחוק:

"בעסקה שסעיף 28 חל עליה ובסוג עסקאות אחרות שקבע שר האוצר - אם שילמו סכומים כל שהם על חשבון התמורה לפני מועד החיוב על פי פרק זה, יחול החיוב לגבי כל סכום ששולם כאמור, בעת תשלומו."

"עבודות בניה" – לרבות עבודות חפירה, הריסה, ביוב וניקוז, הנחת צינורות, סלילת כבישים ודרכים, הכשרת קרקע וכיוצא באלה"

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

עסקאות במקרקעין ועבודות בנייה (בסיס מעורב)

לפי המוקדם מבין:

1. מועד העמדת המקרקעין לרשות הקונה או לשימוש;
2. מועד רישום המקרקעין על שמו של הקונה בפנקס המתנהל לפי כל דין;
3. מועד תשלום תמורה;

מקרקעין שהועמדו לרשות הקונה או לשימוש או נרשם על שם הקונה בפנקס המתנהל לפי כל דין עד ליום 31/12/2024, יחול מע"מ בשיעור של 17% על מלוא מחיר העסקה אף אם טרם שולמה תמורה כלשהי עבור העסקה עד לאותו יום.

היערכות להעלאת שיעור המע"מ

ייבוא טובין לישראל

- ❑ **ייבוא טובין מוחשיים:** חל החיוב במס עם פדייתם מפיקוח רשות המכס. על טובין אשר ישוחררו מפיקוח המכס החל מיום 1 בינואר, 2025 יחול מע"מ בשיעור של 18%;
- ❑ **ייבוא טובין בלתי מוחשיים:** חל החיוב במס בעת רכישת מטבע החוץ אצל המוסד הכספי לשם תשלום בעד רכישתם, או בעת העברת מטבע החוץ למוכר, לפי המוקדם, ואם לא נרכש או הועבר מטבע חוץ כאמור - עם מתן התמורה.



היערכות להעלאת שיעור המע"מ

הערות נוספות

□ הוצאת הודעת זיכוי: הודעת זיכוי הבאה לתקן, לשנות או לבטל חיוב במע"מ שבעבר חויב במע"מ בשיעור של 17%, תופק גם היא באותו שיעור 17%;

□ עוסק, שמועד החיוב במס בשל עסקה שביצע הינו לאחר 31/12/2024, אך הוציא חשבונית לפני מועד זה, אין בכך כדי לשנות את שיעור המס החל על העסקה במועד הקבוע עפ"י החוק. במקרים בהם עוסק הוציא חשבונית הכוללת מע"מ בשיעור 17% לפני שהגיע מועד החבות במס, נדרש לתקן את הדיווח באמצעות ביטול החשבונית (תעודת זיכוי) והוצאת חשבונית חדשה בשיעור של 18% או באמצעות הפקת חשבונית מס משלימה.

למען הסר ספק יובהר, כי המועד הרלוונטי לעניין קביעת שיעור המס הינו מועד החיוב במס כפי שנקבע בחוק ולא מועד הוצאת החשבונית.

דגשים לסוף שנה



דגשים לסוף שנה

- ❑ יתרות חובה: הלוואות למנהלים, בעלי מניות, עובדים;
- ❑ דוח מסכם לעוסקים שנרשמו כאחד: דיווח תוך 90 יום מתום שנת המס.
קנס מנהלי של 5,000 ש"ח לכל דוח שלא הוגש, כל חברה בנפרד.
- ❑ התאמת מע"מ לדוח רווח והפסד;
- ❑ טיפול בחריגויות.

חוק ההסדרים לשנת 2025 מע"מ



תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - מע"מ

□ ביטול מע"מ בשיעור אפס על מתן שירותים לתיירים:

כיום, חל מע"מ בשיעור אפס על שירותים הניתנים לתיירים, כגון: שירותי לינה, שירותי הסעדה בבית מלון, שירותי הדרכה, שירותי תיירות מרפא וכן על השכרת רכב וזאת בהתאם להוראות סעיף 30(א)(8) לחוק מע"מ. בהתאם לתזכיר חוק מע"מ, מוצע לבטל את ההטבה האמורה בדרך של מחיקת סעיף 30(א)(8) לחוק מע"מ.

תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - מע"מ

- ❑ **ביטול ההסדר הנוגע ל"איחוד עוסקים":** סעיף 56 לחוק מע"מ קובע כי אם עוסקים שהם אזרחים ישראליים שמקום עסקם הקבוע הוא בישראל ביקשו להירשם כאחד לעניין מע"מ, רשאי מנהל רשות המיסים לרשום אותם כאיחוד עוסקים. מוצע לבטל הסעיף ואת ההסדר של איחודי עוסקים לרבות כל הסעיפים הנוגעים לעניין;
- ❑ **קרנות השקעה - מע"מ אפס על שירותי ניהול ופטור ממע"מ על דמי הצלחה:** מוצע להחיל מע"מ בשיעור אפס על מתן שירותי ניהול לקרנות השקעה, בהתאם לשיעור הזכויות ברווחים של תושבי חוץ המשקיעים בשותפות ביחס לכלל הזכויות ברווחים של המשקיעים בשותפות; החלת פטור ממע"מ בגין "דמי הצלחה" שמפיק שותף כללי בקרנות השקעה.

□ האצת כניסתו לתוקף של מודל "חשבוניות ישראל":

מודל "חשבוניות ישראל" נכנס לתוקף במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנים 2023-2024, ובהתאם תוקן חוק מע"מ ונחקק סעיף 38(א1) לחוק מע"מ האוסר ניכוי מס תשומות מחשבונית מס (מעל הסכום הקובע) ללא מספר הקצאה; כחלק מההוראות נקבע כי התיקון ייכנס לתוקף בהדרגה, כך שבשנת 2024 (1 במאי, 2024), רשות המיסים תקצה מספר הקצאה לכל בקשה לקבלת מספר, ללא שיקול דעת (קרי, רשות המיסים חייבת לנפק מספר הקצאה לכל בקשה: "הפיילוט") וכן כי סכום החשבונית ירד באופן מדורג מ- 25,000 ש"ח בשנת 2024 ל-20,000 ש"ח בשנת 2025, 15,000 ש"ח בשנת 2026, 10,000 ש"ח בשנת 2027 ו- 5,000 ש"ח בשנת 2028; במסגרת טיוטת תזכיר חוק מע"מ, מוצע להאיץ את כניסת התיקון לתוקף, כך שיחול כהוראת קבע ולא כהוראת שעה ולבטל את ההדרגתיות הקבועה בו, כך שהסכום בגינו יהיה דרוש מספר הקצאה לחשבונית מס לצורך ניכוי מס תשומות יעמוד על סך של 5,000 ש"ח (לא כולל מע"מ) החל משנת 2025.

תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - מע"מ

- **דיווח מפורט (PCN):** נכון להיום, חייבים בדיווח המפורט עוסקים שמחזורם השנתי גבוה מ-1.5 מיליון ש"ח ו/או בתנאים מסוימים 2.5 מיליון ש"ח; מוצא להפחית את הסכום לחצי מיליון ש"ח - כך שעוסק שמחזור העסקאות שלו גבוה מחצי מיליון ש"ח בשנה - יהיה חייב בדיווח מפורט (PCN) למע"מ;
- **עסקאות מול ישויות הרשומים באזור ובשטחי עזה ויריחו:** עוסקים המבצעים עסקאות מול עוסק, מוסד כספי או מלכ"ר הרשומים באזור ובשטחי עזה ויריחו לא יידרשו עוד להדפיס את החשבונית המיוחדת (חשבונית I) בבית דפוס ומנהל רשות המיסים יהיה רשאי לקבוע את הפרטים ואת האופן שבו תוגש החשבונית, לרבות באופן מקוון.

תודה על ההקשבה!