

הנדון: תיקונים שונים בחוקים ובתקנות מס

1. העלאת שווי שימוש ברכב *
2. תיקון תקנות הוצאות החזקת רכב *
3. הפחתת שיעורי מס הכנסה *
4. ביטול מס מעסיקים
5. העלאת שיעור הפחת בגין רכב המשמש ללימוד נהיגה

א. כללי

בסוף חודש דצמבר 2007 פורסמו מספר שינויים בחוקים ובתקנות מס מסוימות, כפי שיפורט להלן:

1. שינוי בתקנות המס בנוגע לשווי שימוש ברכב, לפיו תועלה בהדרגה, על פני ארבע השנים הקרובות, זקיפת שווי השימוש ברכב לשכר עובדים המקבלים רכב צמוד ממקום העבודה על מנת לתקן עיוותי מס שנוצרו כתוצאה מזקיפת השווי הנמוכה שהיתה נהוגה עד כה.
2. שינויים בתקנות המס על ניכוי הוצאות רכב המתייחסים הן לסוגי הרכבים עליהם ניתן לנכות הוצאות, והן לגודל ההוצאה. מעתה יוכרו כל הוצאות החזקת הרכב במקרה של רכב צמוד ואילו לגבי רכב של עצמאי יוכר הסכום הגבוה מבין סכום ההוצאה בניכוי שווי השימוש או 45% מסכום ההוצאות.
3. שיעורי המס על הכנסות מיגיעה אישית הופחתו כדי להקל על נטל המס הגבוה המוטל על שכבות הביניים, וכן כדי לקזז באופן חלקי את המס הנוסף שישולם על ידי עובדים בעלי רכב צמוד כתוצאה מהעלאת שווי השימוש ברכב, כאמור לעיל.
4. במסגרת חוק ההסדרים בוטל חוק מס מעסיקים, המטיל מס על השכר המשולם על ידי עמותה או רשות מקומית, החל מחודש ינואר 2008.
5. הגדלת שיעור הפחת על רכב המשמש ללימוד נהיגה.

* ראה בנוסף חוזר לקוחות 1361 (6) מחודש ינואר 08.

ב. הגדלת הזקיפה של שווי השימוש ברכב

שווי השימוש ברכב, הינו הסכום שנזקף לצורך חישוב המס לשכרו של עובד המקבל רכב ממקום העבודה, ונועד לשקף את טובת ההנאה הגלומה בשימוש הפרטי של העובד ברכב שהעמיד לרשותו המעביד. לטענת משרד האוצר, שווי השימוש עד כה היה נמוך מהערך הכלכלי של ההטבה הגלומה בקבלת רכב ממקום העבודה, כך שנוצרו עיוותי מס, הגורמים לאפליה בין עובדים בעלי שכר זהה, אך ורק לאור קיומו של רכב צמוד אצל אחד מהם.

על פי תיקון לתקנות שווי השימוש ברכב¹, במשך ארבע השנים הבאות, החל מינואר 2008 ועד לשנת המס המתחילה בינואר 2011, יועלה בהדרגה שווי השימוש ברכב הנזקף לשכר העובדים על מנת לתקן את עיוותי המס כאמור לעיל.

קבוצה	שווי בשנת המס 2007 (לחודש)	שווי בשנת 2008 ²	שווי בשנת 2009	שווי בשנת 2010	שווי בשנת 2011 ואילך	סה"כ תוספת חודשית בסוף התהליך
1	1,180	1,420	1,580	1,920	2,260	1,080
2	1,330	1,570	1,730	2,090	2,450	1,120
3	1,740	2,160	2,450	2,800	3,150	1,410
4	2,160	2,640	2,980	3,380	3,780	1,620
5	3,030	3,680	4,130	4,680	5,230	2,200
6	3,850	4,720	5,320	6,050	6,780	2,930
7	4,850	5,980	6,790	7,760	8,720	3,870

פריסת העלאת השווי על פני ארבע השנים תמזער את הפגיעה במשתמשים ברכב צמוד ותאפשר היערכות מראש לשינויים במסוי.

שווי השימוש נזקף רק בגין רכב כהגדרתו בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995 (להלן: "תקנות ניכוי הוצאות רכב"). במקביל תוקנה הגדרת רכב בתקנות ניכוי הוצאות רכב, כך שהוא יכלול מעתה גם אופנוע שסיווגו L3 ולא יכלול "רכב תפעולי" (ראה בסעיף הבא), ועל כן משנת המס 2008 לא ייזקף יותר שווי בגין רכב תפעולי.

עד כה לא היה שווי שימוש לאופנועים. בעקבות התיקון נקבע כדלקמן:

שווי השימוש לרכב דו גלגלי בעל מנוע בנפח של מעל 125 סמ"ק ובעל הספק מעל 33 כ"ס (סיווג L3), יהיה ש"ח³ לחודש בשנת המס 2008, 500 ש"ח בשנת המס 2009 ו-750 ש"ח בשנת המס 2010 ואילך.

יצוין, שלגבי רכב דו גלגלי שהספקו עד 33 כ"ס (סיווג L1 + L2), לא יחול שווי שימוש.

ג. תקנות ניכוי הוצאות רכב⁴

בתקנות ניכוי הוצאות רכב נקבע כאמור לעיל, שהגדרת רכב לא תכלול "רכב תפעולי", ועל כן לא יחושב מעתה בגינו חישוב של תיאום הוצאות החזקת רכב.

"רכב תפעולי", רכב שנתקיימו בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:

(א) רכב ביטחון (כהגדרתו בתקנות התעבורה) המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;

(ב) רכב שלא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, המשמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח-היד/עסק ואשר בתום שעות העבודה אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק, והכל בלבד שמקום העיסוק של המעביד או של בעל משלח היד/עסק אינו במקום מגוריו.

¹ תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב) (תיקון), התשס"ח-2007. פורסם בקובץ התקנות 6634 מיום 31.12.2007.

² בתיקון נקבעו סכומים נמוכים יותר. הסכומים המופיעים בטבלה לגבי שנת המס 2008 הינם לאחר עדכון של המדד בשנה החולפת, ולקוחים מפרסום של רשות המסים.

³ ראה הערת שוליים 2.

⁴ תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) (תיקון) התשס"ח-2007. פורסם בקובץ התקנות 6634 מיום 31.12.2007.

להלן מספר שינויים שחלו בנוגע לחישוב וניכוי הוצאות רכב לצרכי מס :

1. הוצאות החזקת רכב בשל רכב שהמעביד העמיד לרשות עובדו (רכב צמוד) תותרנה בניכוי במלואן.

2. הוצאות החזקת רכב (שאינו אופנוע שסיווגו L3), שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה (רכב של עצמאי או רכב חברה שאינו צמוד אך אינו רכב תפעולי), תותרנה בניכוי לפי הגבוה מבין :

- סכום הוצאות החזקת הרכב (כהגדרתן בתקנות) בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות השווי ;
- 45% מהוצאות החזקת הרכב.

דהיינו, יש לתאם את הנמוך מבין: סכום שווי השימוש ברכב או 55% מסך הוצאות החזקת הרכב.

3. הוצאות החזקת אופנוע שסיווגו L3 (בעל מנוע בנפח של 125 סמ"ק ובעל הספק מעל 33 כ"ס) שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה, תותרנה בניכוי לפי הגבוה מבין :

- סכום הוצאות החזקת האופנוע בניכוי שווי השימוש באופנוע כפי שנקבע בתקנות השווי ;
- 25% מהוצאות החזקת האופנוע.

יצויין, שההגדרה למספר הקילומטרים השנתי נמחקה, כיוון שסכום ההוצאה שתנוכה, בניגוד למה שהיה בעבר, אינו תלוי עוד במספר הקילומטרים של הנסיעות ברכב בשנת המס.

השינוי בתקנות ניכוי הוצאות רכב יחול מיום 1 בינואר 2008.

ד. עיוותי המס העיקריים שנותרו בתקנות מס הכנסה על שווי השימוש ברכב ועל הוצאות רכב

גם לאחר התיקונים שבוצעו בתקנות השווי ובתקנות הוצאות הרכב, נותרו מספר עיוותי מס כדלקמן :

לפי תקנות השווי, יש להוסיף לשכר החודשי של עובד הכנסה רעיונית בשל שווי השימוש ברכב. זקיפת הסכום לשכר נעשית על פי סוג הרכב ואינה תלויה בשימוש שנעשה ברכב על ידי העובד (שימוש פרטי לעומת שימוש לצרכי העבודה). כמו כן, אין בתקנות השווי הבחנה בין עובדים שהרכב חיוני לביצוע עבודתם, לבין עובדים שאינם זקוקים לרכב כדי למלא את תפקידם, וגם אין בהן הבחנה בין רכב חדש שמקבל עובד, לבין רכב ישן.

על פי תקנות ההוצאות, ניתן לתבוע ניכוי בסכום הוצאות החזקת הרכב בפועל, אולם אם סכום זה נמוך מהסכום שנוסף לשכר העובד, בהתאם לתקנות השווי, אין אפשרות לתבוע ניכוי בגובה ההוצאה הרעיונית. כמו כן, בהתאם לתקנות ההוצאות, עובד לא יכול לנכות הוצאות החזקת רכב אם העמיד את רכבו הפרטי לשימוש המעביד כנגד החזר הוצאות.

הפגיעה שנגרמת כתוצאה מעיוותי המס האמורים לעיל, היא קשה במיוחד עבור בעלי מקצוע או עיסוק שמחייב שימוש ברכב מסוג מסוים המשתייך לקבוצת רכב גבוהה (סוכנים נוסעים, מדריכים חקלאיים וכו'), וכן עבור מורי נהיגה ונהגים מקצועיים הכפופים להוראות בתקנות, אף על פי שהרכב הינו גורם ייצור עיקרי עבורם.

ה. הפחתת שיעורי מס הכנסה ליחידים

במקביל להעלאת שווי השימוש ברכב, בוצעה הפחתה בשיעורי המס על הכנסות מיגיעה אישית.

ההפחתה מתמקדת בשכבות הביניים כדי להקל על נטל המס באוכלוסייה זו, ולקזז באופן חלקי את המס הנוסף שישולם על ידי המשתמשים ברכב צמוד. הפחתת שיעורי המס (ביחס למתווה החקיקה הקיים⁵) מתחילה במקביל להעלאת השווי, בשנת המס 2008 ותסתיים בשנת 2010.

הפחתת שיעורי המס נקבעה במסגרת תיקון מס' 160⁶ לפקודה.

הפחתת שיעורי המס על יחידים:

מדרגת מס חודשית (בש"ח)	שנת 2008 לפי החקיקה החדשה	שנת 2009 לפי החקיקה החדשה	שנת 2010 ואילך לפי החקיקה החדשה	מתווה חקיקה קיים (לשנת 2010)
עד 4,390	10%	10%	10%	10%
4,391-7,810	16%	15%	14%	17%
7,811-11,720	26%	23%	21%	25%
11,721-16,840	33%	30%	28%	30%
16,841-36,260	35%	34%	32%	32%
36,261 ומעלה	47%	46%	44%	44%

ו. ביטול מס מעסיקים

במסגרת חוק ההסדרים⁷, בוטל חוק מס מעסיקים, התש"ל"ה-1975. מס מעסיקים הוטל בשיעור של כ-4% מבסיס השכר המשולם על ידי עמותה או רשות מקומית. בעבר הוטל המס על כלל המעסיקים, אולם הוא בוטל בהדרגה.

לאור ביטול החוק, בוטלו גם הוראות פרק שמיני 2 לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, הדנות בהטבות מס מעסיקים במפעל מאושר.

הביטולים האמורים לעיל, יחולו על הכנסת עבודה המשתלמת בעד חודש ינואר 2008 ואילך.

ז. הגדלת שיעור הפחת לרכב המשמש לנהיגה

תיקון נוסף⁸ שנכנס לתוקף ביום 1 בינואר 2008, לגבי הכנסה שהופקה משנת המס 2008 ואילך, הוא בתוספת ב' לתקנות מס הכנסה (פחת), 1941. על פי התיקון, הועלה שיעור הפחת עבור רכב המשמש ללימוד נהיגה בבתי ספר לנהיגה מ-20% ל-25%.

בכבוד רב

קרלמן - רואי חשבון

⁵ במסגרת תיקון 147 לפקודה, נקבעה כבר במתווה החקיקה הקיים, הורדה הדרגתית בשיעורי המס עד לשנת המס 2010 ותיקון החקיקה החדש מפחית את שיעורי המס בשיעור נוסף.

⁶ חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 160 והוראת שעה), התשס"ח-2007. פורסם בספר החוקים 2112 מיום 27 בדצמבר 2007.

⁷ חוק ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2008), התשס"ח-2008. פורסם בספר החוקים 2125 מיום 1.1.2008.

⁸ תקנות מס הכנסה (פחת) (תיקון), התשס"ח-2007. פורסם בקובץ התקנות 6634 מיום 31 בדצמבר 2007.