תקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך, במכירת יחידה בקרן נאמנות או בעסקה עתידית), התשס"ג-2002 [1]

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 164 ו-243 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), אני מתקין תקנות אלה:

הגדרות

(תיקון התשס"ו)

1. (א) בתקנות אלה -

"אינו צמוד למדד" - ערכו הנקוב אינו צמוד למדד, או שהוא צמוד בחלקו, לשיעור עליית המדד, כולו או חלקו, והכל עד לפדיון;

"בעל יחידה", "יחידה" ו"קרן נאמנות" - כהגדרתן בצו קרנות הנאמנות;

"הוצאות" - כהגדרתן בתקנות חישוב רווח ההון;

"חייב" - אדם המשלם למוכר תמורה או תשלום, בעד מכירת נייר ערך או בעד עסקה עתידית, בין על חשבונו הוא ובין על חשבונו של אדם אחר, לרבות מוסד כספי כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף, שבאמצעותו משתלמים התמורה או התשלום, הכל במישרין או בעקיפין, למעט יחיד המשלם תשלומים כאמור שלא בתחום עסקו או משלח ידו, וכן חייב כהגדרתו בצו קרנות הנאמנות;

"יום המכירה" בעסקה עתידית - כפי שנקבע בתקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית), התשס"ג-2002;

"מדד", "מועד קובע" ו"עסקה עתידית" - כהגדרתם בסעיף 88 לפקודה;

"מוכר" - אדם המוכר נייר ערך, מי שהוא צד לעסקה עתידית או בעל יחידה, למעט אדם מן המפורטים בתוספת לתקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית, מדיבידנד ומרווחים מסוימים), התשס"ו-2005;

"מוסד כספי" - תאגיד בנקאי או חבר בורסה;

"צו קרנות נאמנות" - צו מס הכנסה (קביעת תשלומים ששולמו לבעל יחידה בקרן נאמנות כהכנסה), התשס"ג-2002;

"רווח הון פטור" - רווח הון הפטור ממס לפי סעיף 97(ב2) או (ב3) לפקודה, לפי תקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על רווח הון במכירת נייר ערך), התשס"ג-2003, לפי תקנות מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על הכנסה מיחידה בקרן נאמנות פטורה), התשס"ג-2003, או לפי צו מס הכנסה (פטור ממס לתושב חוץ על רווח הון מעסקה עתידית), התשס"ג-2002;

"תקנות חישוב רווח ההון" - תקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה או יחידה בקרן נאמנות), התשס"ג-2002, ותקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון בעסקה עתידית), התשס"ג-2002.

(ב) לכל מונח אחר בתקנות אלה תהיה המשמעות הנודעת לו בצו מס הכנסה (קביעת תמורה, תשלום או רווח הון ממכירת נייר ערך או מעסקה עתידית כהכנסה), התשס"ג-2002, או בצו קרנות הנאמנות, לפי הענין.

ניכוי המס במכירת ניירות ערך

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ב)

2. (א) חייב המשלם למוכר שהוא יחיד תמורה במכירת ניירות ערך, ינכה מס בשיעור של 25% מרווח ההון הריאלי.

(ב) על אף האמור בתקנת משנה (א), בנייר ערך שאינו צמוד למדד, ינכה מס בשיעור של 15% מרווח ההון.

ניכוי המס בעסקה עתידית

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ב)

3. (א) חייב המשלם למוכר שהוא יחיד תשלום בעסקה עתידית ינכה מהתשלום מס בשיעור של 25% מרווח ההון הריאלי.

(ב) על אף האמור בתקנת משנה (א), חייב המשלם למוכר שהוא יחיד תשלום בעסקה עתידית לפני יום המכירה שנקבע לה, ינכה על חשבון המס מהתשלום ששולם בשיעור הקבוע בתקנת משנה (א); ניכה החייב כאמור, יקזז את המס שניכה מהמס החל על רווח ההון ביום המכירה.

(ג) החייב רשאי לנכות מס ביום המכירה במקום במועד התשלום, אם אישר זאת המנהל, ובלבד שהבטיח בעת התשלום כי ייוותרו בידיו סכומים, ערבויות או ביטחונות לתשלום המס ביום המכירה, גם אם לא ישלם תשלומים למוכר באותו מועד או שישלם תשלומים נמוכים מתשלום המס החל בשל הרווח; לצורך חישוב רווח ההון בעסקה העתידית יתואם התשלום ששילם מיום התשלום ועד ליום המכירה.

ניכוי המס במכירה או בפדיון של יחידה בקרן נאמנות

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ב)

3א. חייב המשלם למוכר שהוא יחיד בעל יחידה בקרן נאמנות פטורה, רווח הון ריאלי בשל מכירה או פדיון של יחידה, ינכה ממנו מס בשיעור של 25%.

ניכוי המס במכירה על ידי מוכר שהוא חבר־בני־אדם

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ד)

3ב. חייב המשלם למוכר שהוא חבר־בני־אדם תמורה במכירת נייר ערך, תשלום בעסקה עתידית או רווח הון ריאלי במכירה או בפדיון של יחידה בקרן נאמנות פטורה או בקרן נאמנות חייבת, ינכה מרווח ההון הריאלי או מהתשלום, לפי הענין, מס בשיעור הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה.

---

[1] ק"ת 6218, התשס"ג (31.12.2002), עמ' 374.

תיקונים: ק"ת 6240, התשס"ג (27.5.2003), עמ' 710;
ק"ת 6281, התשס"ד (31.12.2003), עמ' 109;
ק"ת 6326, התשס"ד (24.6.2004), עמ' 730 [התשס"ד (מס' 2)];
ק"ת 6449, התשס"ו (29.12.2005), עמ' 284 (כולל שינוי השם);
ק"ת 7029, התשע"א (31.8.2011), עמ' 1351;
ק"ת 7071, התשע"ב (1.1.2012), עמ' 521;
ק"ת 7335, התשע"ד (30.1.2014), עמ' 579;
ק"ת 7907, התשע"ח (27.12.2017), עמ' 442.

ניכוי המס במכירה בחסר

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ב, התשע"ד)

4. (א) חייב המשלם תמורה למוכר בחסר של נייר ערך, ינכה מהתמורה על חשבון המס, מס באחד משיעורים אלה: באיגרת חוב - 1%; במילווה קצר מועד - 0.5%; בכל נייר ערך אחר - 5%, וביום המכירה ינכה את יתרת המס החל על רווח ההון כאמור בתקנה 2.

(ב) לצורך הבטחת תשלום ניכוי המס ביום המכירה, יבטיח החייב ערבויות, כפי שידרשו להבטחת תשלום המס.

(ג) החייב רשאי לנכות מס ביום המכירה במקום לנכותו מהתמורה, אם התקיימו התנאים הקבועים בתקנה 3(ג). ניכה כאמור, תתואם התמורה שקיבל במועד המכירה בחסר, מאותו מועד ועד ליום המכירה.

(ד) חייב המשלם תמורה במכירה בחסר של נכס שאינו נייר ערך ינכה מהתמורה ששילם ליחיד מס בשיעור של 25% ומהתמורה ששילם לחבר בני־אדם מס בשיעור הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה.

פטור לתושב חוץ

(תיקונים: התשס"ג, התשס"ו)

5. הוראות תקנות 2, 3(א) ו-(ג), 3א, 3ב, 4(א) ו-(ב) ו-19, לפי הענין, לא יחולו על חייב שהוא מוסד כספי המשלם תמורה או תשלום אחר בשל רווח הון פטור, אם הגיש מוכר שהוא תושב חוץ למוסד הכספי בתוך 14 ימים מיום פתיחת החשבון ואחת לשלוש שנים, אם היה בישראל, הוא או בא כוחו, הצהרה בטופס 2402 על היותו תושב חוץ ועל זכאותו לפטור.

הוראה לענין חישוב הרווח

6. לצורך חישוב רווח בעת ניכוי המס, יראו את הרווח כאילו היה רווח הון או רווח הון ריאלי, לפי הענין.

ניכוי מס משווה כסף

7. שולמה התמורה, כולה או מקצתה, בשווה כסף, למעט בעסקה עתידית שבה ניתנה זכות או התחייבות לגבי אותו נכס בסיס, ינכה החייב מס כאמור בתקנות אלה, מהסכום שקבע פקיד השומה, לאחר שפנו אליו החייב או המוכר בכתב, לפני מועד התשלום, ומסרו לו את פרטי העסקה שבה שולם חלק מהתמורה בשווה כסף כאמור.

התרת הוצאות

(תיקון התשס"ו)

8. בחישוב רווח ההון לצורכי הניכוי במקור כאמור בתקנות אלה, ינכה החייב, אם אישר זאת המנהל, בהתאם לכללים שקבע, הוצאות שהוצאו לאחר המועד הקובע, בהתאם לקבוע בתקנות חישוב רווח ההון.

קיזוז הפסדים

(תיקונים: התשס"ו, התשע"א)

9. (א) בחישוב רווח ההון לצורך ניכוי המס כאמור בתקנות אלה, יקזז החייב הפסד הון מניירות ערך ומעסקאות עתידיות בהתאם להוראות סעיף 92 לפקודה, ובלבד שהתקיימו כל אלה:

(1) ההפסד נוצר ממכירת נייר ערך שהיה בניהולו של החייב או מעסקה עתידית שבניהולו של החייב;

(2) הרווח נוצר באותה שנת מס שבה נוצר ההפסד, בין לפני מועד יצירת ההפסד ובין לאחר המועד האמור;

(ב) פקיד השומה רשאי להתיר קיזוז בשל הפסדים מניירות ערך שנוצרו אצל מנהל תיק ניירות ערך אחר, כאמור בתקנה זו, אם הועבר תיק ניירות ערך מאותו מנהל למנהל אחר, בתנאים שיקבע.

(ג) (נמחקה).

(ד) הוראות תקנה זו יחולו על קיזוז הפסדים שנעשה באמצעות תוכנה שאישר המנהל.

(ה) (בוטלה).

חלקו של שותף

10. שולמו תמורה, רווח הון, רווח הון ריאלי או תשלום (להלן בתקנות אלה - התשלום) לשותפים בחשבון במוסד כספי או לשותפים בנייר ערך (להלן בתקנות אלה - השותפים), כולם או חלקם, יראו את התשלום לענין תקנות אלה כמשתלם באופן שווה לכל אחד מהשותפים, זולת אם הוכח, להנחת דעתו של פקיד השומה, כי חלקם של השותפים בתשלום אינו שווה; במקרה זה רשאי הוא להורות בכתב מה יראו כשיעור חלקו של כל שותף.

תיאום ניכוי המס

11. פקיד השומה רשאי להתיר בכתב, כי ניכוי המס לפי תקנות אלה יוקטן, אם היה סבור, שעלול להתהוות עודף מניכוי המס לפי השיעורים האמורים בתקנות אלה.

תשלום המס לפקיד השומה והגשת דוח

(תיקון התשע"ח)

12. חייב ישלם לפקיד השומה עד היום ה-16 בכל חודש, את סכום המס שניכה בחודש הקודם לפי תקנות אלה ויגיש לו באותו מועד דוח לפי טופס 0102, ואם הוא מוסד כספי -לפי טופס 0108.

דוח שנתי

13. חייב ימלא לגבי כל מוכר בטופס 0801 את כל הפרטים המפורטים בו, בתוך שבוע מיום התשלום ויגיש את הטופס לפקיד השומה יחד עם טופס 0866, כשהוא מסוכם לכל פרטיו לא יאוחר מיום 31 במרס של כל שנה, לגבי תמורה ותשלומים ששילם בשנת המס הקודמת; בטפסים כאמור יפרט את שם המוכר ומספר זהותו, את הרווח, ההפסדים, הרווח הריאלי והסכום האינפלציוני, את המחיר המקורי, יום הרכישה ויום המכירה שנקבעו, את ההוצאות שהופחתו וקיזוז ההפסדים שביצע, את שיעור המס וסכום המס שניכה, והכל בין אם ניכה מס מהתשלום או מהתמורה ובין אם לאו.

אישור

(תיקון התשס"ו)

14. חייב שניכה מס כאמור בתקנות אלה, ייתן למוכר על פי בקשתו, בסוף שנת המס ולא יאוחר מיום 20 במרס של כל שנה, אישור לגבי שנת

המס הקודמת לפי טופס 0867 על רווח ההון ועל המס שנוכה ויפרט את הפרטים כאמור בתקנה 13 וכן כל פרט אחר שברשותו שידרוש המנהל.

קיזוז הניכוי במקור

15. מס שנוכה לפי תקנות אלה, יקוזז בהתאם להוראות סעיף 165 לפקודה, רק אם ימציא המוכר לפקיד השומה אישור כאמור בתקנה 14, כשכל הפרטים בו צוינו כהלכה, ואם החייב הוא מוסד כספי - כשהאישור מוחתם בחותמת של החייב.

תמורה, רווח הון ותשלום כהכנסה

(תיקון התשס"ו)

16. אין בהוראות תקנות אלה כדי לפטור מוכר מלכלול בדין וחשבון על הכנסתו את התמורה, רווח ההון, רווח ההון הריאלי או התשלום בעד מכירת נייר ערך, בעד מכירת יחידה בקרן נאמנות או בעד עסקה עתידית.

מיכון

[תיקונים: התשס"ד (מס' 2), התשס"ו]

17. הדוחות האמורים בתקנות אלה יוגשו באמצעות מערכת מיכון, כפי שיורה המנהל, בידי חייב -

(1) שחלה עליו חובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה, כפי שנקבעה בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, או בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות על ידי מוסד), התשנ"ב-1992;

(2) המעסיק 10 עובדים או יותר;

(3) העורך את חישוב רווח ההון, רווח ההון הריאלי, התמורה או התשלום בעד מכירת נייר ערך, בעד מכירת יחידה בקרן נאמנות או בעד עסקה עתידית, ואת הניכויים מהם, באמצעות מערכת מיכון.

ביטול

18. צו מס הכנסה (ניכוי במקור מהכנסה על פי הסכם בענין שערי מטבע עתידיים), התשנ"א-1990 - בטל.

הוראת שעה

(תיקונים: התשס"ג, התשס"ד)

19. על אף האמור בתקנות 2, 3(א) או (ג) ו-4(א), לענין נייר ערך או עסקה עתידית, הנסחרים בבורסה או בשוק מוסדר, בישראל או מחוץ לישראל, יחולו בשנת המס 2003 הוראות אלה:

(1) חייב המשלם תמורה במכירת נייר ערך, למעט במכירה של איגרת חוב, מילווה המדינה או מילווה קצר מועד, או במכירת ניירות ערך שחלות עליה הוראות סעיף 101 לפקודה או תקנות לקביעת שיעורי מס מיוחדים, לפי סעיפים 105יג, 105יד(א)(1) וסעיף 6 לחוק תיאומים בשל אינפלציה, ינכה מס מהתמורה או מהתשלום לפי הוראות אלה:

(א) שולמו התמורה או התשלום מיום כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003) עד יום ל' בסיון התשס"ג (30 ביוני 2003) - בשיעור של 0.5%;

(ב) שולמו התמורה או התשלום מיום א' בתמוז התשס"ג (1 ביולי 2003) עד יום ו' בטבת התשס"ד (31 בדצמבר 2003) - בשיעור של 1%;

(ג) נוכה מס כאמור בפסקאות משנה (א) או (ב), לא יותר, על אף האמור בתקנות אלה, ניכוי הוצאות ועמלות או קיזוז הפסדים בשלב ניכוי המס במקור;

(2) חייב המשלם תשלום בשל עסקה עתידית הרשומה למסחר בבורסה בישראל, בחודשים ינואר עד יוני 2003, ינכה ממנו מס בשיעור של 0.5% וביתרת השנה בשיעור של 5%; נוכה מס כאמור בפסקת משנה זו לא יותר על אף האמור בתקנות אלה, ניכוי הוצאות ועמלות או קיזוז הפסדים בשלב ניכוי המס במקור;

(3) חייב המשלם תמורה במכירת איגרת חוב, מילווה המדינה או מילווה קצר מועד, הנסחרים בבורסה בישראל, לא ינכה מהם מס.

(4) חייב המשלם תשלום בשל עסקה עתידית שאינה רשומה למסחר בבורסה בישראל, בחודשים ינואר עד מרס, רשאי לנכות מס, במקום לפי הוראות תקנה 3(א)(2), לפי אחד מאלה:

(א) בשיעור של 5% מהתשלום, אם הסתיימה העסקה העתידית ברווח;

(ב) בשיעור של 25% מרווח ההון שהיה בעסקאות עתידיות בחודשים ינואר עד מרס, אשר ינוכה וישולם לפקיד השומה עד ליום ה-15 בחודש אפריל וזאת אם הבטיח במועד התשלום בשל העסקה העתידית כי ייוותרו בידו סכומים, ערבויות או ביטחונות לתשלום המס באותו מועד; נוכה מס כאמור בפסקת משנה זו, יחולו הוראות תקנות אלה לענין תשלום המס והדיווח, בשינויים המחויבים.

(5) על אף האמור בפסקאות (1), (2) או (4) רשאי חייב לנכות מס כאמור בתקנות 2 עד 4, לפי הענין, אם אישר זאת הנציב; ניכה כאמור - ינכה מס כאמור בתקנה 2, 3(א) או (ג) ו-4(א) ולא יחולו עליו הוראות פסקאות (1) או (2), לפי הענין ואולם לגבי מכירות של ניירות ערך שנעשו החל ביום כ"ו בכסלו התשס"ד (21 בדצמבר 2003) עד יום ו' טבת התשס"ד (31 בדצמבר 2003), רשאי הנציב לאשר כי תחול על החייב הוראת פיסקה (1).

ניכוי המס בניירות ערך מיוחדים

(תיקונים: התשס"ו, התשע"ב)

19א. חייב המשלם למוכר שהוא יחיד תמורה במכירת נייר ערך או בעסקה עתידית, שהיו לפני יום א' בטבת התשס"ו (1 בינואר 2006) נייר ערך זר, כהגדרתו לפי סעיף 105יא לפקודה כנוסחו ערב היום האמור, ינכה על אף האמור בתקנה 2 או 3, מס בשיעורים אלה:

(1) על חלק רווח ההון הריאלי עד יום המעבר - 35%;

(2) על יתרת רווח ההון הריאלי - 25%;

לענין תקנה זו, "חלק רווח ההון הריאלי עד יום המעבר" - חלק רווח ההון הריאלי שיחסו לכלל רווח ההון הריאלי הוא כיחס שבין התקופה שמיום רכישת נייר הערך הזר עד היום שקדם ליום המעבר, לכלל התקופה שמיום הרכישה של נייר הערך עד יום מכירתו;

"יום המעבר" - כ' בטבת התשס"ה (1 בינואר 2005);

"יתרת רווח ההון הריאלי" – ההפרש שבין רווח ההון הריאלי לבין חלק רווח ההון הריאלי עד יום המעבר.

תחילה

20. תחילתן של תקנות אלה ביום כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003) ואילך, ואולם לגבי תושבי חוץ, תחילתה של תקנה 5 לענין הצהרת תושב החוץ, ביום ז' בטבת התשס"ב (1 בינואר 2004).

י"ז בטבת התשס"ג (22 בדצמבר 2002)

סילבן שלום
שר האוצר