

י"א תמוז, תשס"ד
30 ביוני, 2004

אל: תפוצה א', נצי"1), בי"3), גי"1), די"1), ו'

חוזר מס הכנסה מס' 15/2004 - משפטית, ניכויים

הנדון: הטבות לתושבי ישובים לפי חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל

1. כללי:

ביום 1.6.03 פורסם חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת 2003 ו-2004), תשס"ג-2003 (להלן: "החוק" או "חוק התוכנית הכלכלית").

במסגרת חוק זה ביקש המחוקק בין השאר לצמצם היקף ההטבות הניתנות לתושבי ישובים לפי חוקים שונים ולייחדם לישובים שחשיבות עידוד תושביהם בדרך של הטבת מס היא הגבוהה ביותר. כמו כן קבע המחוקק את מידת ההטבה שתוענק לכל אחד מהישובים שנבחרו כאמור. לפיכך בחוק התוכנית הכלכלית בוצעו שינויים בהוראות דין שונות הנוגעות להטבות מס הכנסה לתושבי ישובים, כדלקמן:

1.1 הוחלף נוסח סעיף 11 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), בנוסח החדש (להלן:

"סעיף 11 המתוקן"). בסעיף 11 המתוקן נקבעו **במפורש** ההטבות במס לרשימת ישובים סגורה: ישובים המצוינים בתוספת הראשונה לפקודה או ישובים שצוינו בגוף הסעיף. סעיף 11 המתוקן קובע מפורשות מיהם היישובים שתושביהם זכאים להטבה ומידת ההטבה. יובהר כי בנוסח הסעיף שהוחלף הוענקה סמכות לשר האוצר לקבוע הטבות מס בישובים הזכאים להטבות ואת מידת ההטבה.

1.2 בוטלו סעיפים 11א ו-11ב לפקודה שעסקו במתן הטבות מס לתושבי עכו ולתושבי אזור באר שבע והנגב.

1.3 בוטל חוק ההסדרים במשק המדינה (הנחות במס הכנסה) (הוראת שעה), תשס"א-2001.

1.4 בוטל חוק תוכנית החירום הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2002 ו-2003), תשס"ב-2002.

1.5 בוטל סעיף 11 לחוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממיסים), תשמ"ה- 1985

(להלן: "חוק אסח"א").

(כל הסעיפים שבוטלו כאמור וסעיף 11 בנוסחו הקודם- להלן: "דין הטבות הקודם")

יוצא מהאמור, כי חלף חיקוקי הטבות המס לישובים בהוראות הדין השונות לעיל, ריכוז המחוקק בחוק התוכנית הכלכלית את נושא הטבות המס לישובים במסגרת הוראת חוק אחת - סעיף 11 לפקודה כשבנוסחה החדש נקבעה במפורש רשימת הישובים שתושביהם זכאים להטבה, את מידת ההטבה: שיעור ההטבה, ותקרת ההכנסה להטבה, וכן את סוג ההכנסה החייבת המזכה בהטבה.

מטרת החוזר לעמוד על השינויים שנקבעו לאור נוסח סעיף 11 המתוקן.

2. עיקרי סעיף 11 המתוקן:

2.1 ל"תושב ישוב"- יחשב יחיד שמרכז חייו הוא באותו ישוב.

2.2 מי שהיה במהלך כל שנת המס תושב באחד מהישובים המפורטים מטה (להלן: "הישובים הכלולים בתוספת הראשונה"), זכאי באותה שנת מס לזיכוי ממס בשיעור 13% מהכנסתו החייבת מיגיעה אישית, עד לסכום הכנסה של 197,040 ₪.

להלן הישובים:

אביבים, אבירים, אבן מנחם, אדמית, אור הגנוז, אילון, אלקוש, בית הלל, ברעם, בצת, בר יוחאי, גורן, גוש חלב, געתון, גרנות הגליל, גשר הזיו, דובב, דישון, דלתון, דן, דפנה, הגושרים, הילה, זיו הגליל, זרעית, חוסן, חניתה, חורפיש, יערה, יפתח, יראון, כברי, כפר בלום, כפר גלעדי, כפר יובל, כפר סאלד, כרם בן זמרה, לימן, מטולה, מירון, מלכיה, מנות, מנרה, מעונה, מעיליה, מעין ברוך, מעלות תרשיחא, מצובה, מרגליות, משגב עס, מתת, נאות מרדכי, נהריה, נטועה, סאסא, סער, ספסופה, עבדון, עין יעקב, עלמה, עמיר, עראמשה, פאסוטה, פקיעין, פקיעין החדשה, צבעון, צוריאל, ראגיר, ראש הנקרה, ריחניה, רמות נפתלי, שאר ישוב, שדה אליעזר, שדה נחמיה, שומרה, שלומי, שמיר, שניר, שתולה.

2.3 מי שהיה במהלך כל שנת המס תושב קרית שמונה זכאי באותה שנת מס לזיכוי ממס בשיעור של 25% מהכנסתו החייבת מיגיעה אישית, עד לסכום הכנסה של 197,040 ₪.

2.4 מי שהיה במהלך כל שנת המס תושב אחד הישובים הבאים, זכאי באותה שנה לזיכוי ממס בשיעורים המפורטים מטה, מהכנסתו החייבת מיגיעה אישית, עד לסכום של 131,280 ₪:

2.4.1 מצפה רמון- 25% ;

2.4.2 דימונה וירוחם- 20% ;

2.4.3 אופקים, ערוער, תל שבע, מועצה אזורית רמת הנגב לרבות מחנה מצפה רמון (טלי)- 16% ;

2.4.4 בן עמי, גונן, יסוד-המעלה, כפר ורדים, להבות הבשן, נתיב השיירה, נתיבות, עברון, עכו, שבי ציון, שדרות, ושייחי דנון- 13% ;

2.5 תושב מהישובים המזכים בהנחה, אשר **חדל** להיות תושב בישוב זכאי כאמור לזיכוי ממס **יחסי** לתקופת תושבתו בישוב, ובלבד שהיה תושב היישוב **12 חודשים רצופים לפחות**.

2.6 הזכאות להטבה ניתנת למי שהינו תושב בישוב 12 חודשים רצופים לפחות. לפיכך, זכאות לזיכוי יחסי שנקבעה למי **שהפך לתושב** במהלך שנת המס, תמומש בדרך של החזר מס לאחר הגשת דו"ח שנתי לפקיד השומה.

2.7 הסכומים הנקובים בחוזר הינם לשנת המס 2003 ועדכונם הינו לפי סעיף 120ב לפקודה.

3. הוראות לשנת 2003:

3.1 הזכאות להטבה:

לשנת 2003 ישנן הוראות מעבר כמתחייב מתחולתם של דיני הטבות שונים (סעיף 40ג) לחוק התוכנית הכלכלית), כדלקמן:

3.1.1 בשנת 2003 יחושב הזיכוי ממס **לישובים המוטבים כאמור בסעיף 11 המתוקן** כדלקמן:
 3.1.1.1 זכאותו של תושב להטבת מס במחצית הראשונה של שנת 2003 תבחן לפי דין הטבות הקודם. תושב שהיה זכאי להטבת מס, אלמלא בוטלו ההטבות בחוק התוכנית הכלכלית, יהיה זכאי להטבת מס במחצית הראשונה של השנה מכוח הדין הקודם.

3.1.1.2 הזיכוי ממס למחצית הראשונה של שנת 2003, יחושב לפי דין ההטבות הקודם. יראו את **מחצית הכנסתו** של התושב, בשנת המס, כאילו הופקה במחצית הראשונה של שנת 2003 ובשלה יהיה זכאי להטבת המס בשיעור שנקבע ועד גובה מחצית תקרת ההכנסה.

3.1.1.3 במחצית השנה השניה של שנת 2003 יחושב הזיכוי למחצית הכנסתו של התושב, בשנת המס, לפי דין ההטבות שבסעיף 11 המתוקן.

3.1.1.4 על אף האמור, תושבי נתיבות ושדרות זכאים להטבת מס בשיעור של 11% ו- 13% בהתאמה לפי סעיף 11 המתוקן, לכל שנת המס 2003.

3.1.1.5 דוגמאות

תושב ירוחם מתאריך 1.1.02 ועד לתאריך 31.12.04 - יהיה זכאי להטבת מס יחסית בשנת 2003: על מחצית מהכנסתו החייבת לפי סעיף 11 ותנאיו, ועל מחצית מהכנסתו החייבת לפי סעיף 11 המתוקן ותנאיו.

תושב דימונה מתאריך 1.4.03 ועד לתאריך 31.12.04 - יהיה זכאי להטבת מס יחסית לתקופה מתאריך 1.4.03 ועד לתאריך 30.6.03 לפי סעיף 11 קודם ביטולו (הואיל ובסך הכל התגורר בדימונה שנים עשר חודשים לפחות), ולתקופה מתאריך 1.7.03 ועד לתאריך 31.12.03 יהיה זכאי להטבה לפי סעיף 11 המתוקן.

תושב קרית שמונה מתאריך 1.1.02 ועד לתאריך 1.4.03 - לא יהיה זכאי להטבת מס בשנת 2003 (שכן לאור תקנות מכוח סעיף 11 הקודם, תנאי להטבה שהינו תושב הישוב לפחות 6 חודשים בשנת המס).

תושב נתיבות מתאריך 1.4.03 ועד לתאריך 31.12.04 - יהיה זכאי להטבת מס יחסית לתקופה מתאריך 1.4.03 ועד לתאריך 31.12.03 לפי הוראת המעבר בשיעור של 11%. לתקופה מתאריך 1.1.04 ועד לתאריך 31.12.04 יהיה זכאי להטבה לפי סעיף 11 המתוקן.

3.1.2 בשנת 2003 יחושב הזיכוי ממס לתושב ישוב שאיננו ברשימת הישובים המוטבים כאמור בסעיף 11 המתוקן, לפי דין ההטבות הקודם והוראות המעבר כדלקמן:

3.1.2.1 זכאותו של תושב להטבת מס במחצית הראשונה של שנת 2003 תבחן לפי דין הטבות הקודם. תושב שהיה זכאי להטבת מס, אלמלא בוטלו ההטבות בחוק התוכנית הכלכלית, יהיה זכאי להטבת מס במחצית הראשונה של השנה.

3.1.2.2 הזיכוי ממס למחצית הראשונה של שנת 2003 יחושב לפי דין ההטבות הקודם. בחישוב זה יראו כאילו מחצית הכנסתו של התושב בשנת המס הופקה במחצית הראשונה של שנת 2003 ובשלה יהיה זכאי להטבת המס לפי דין ההטבות הקודם שחל עליו בשיעור שנקבע, עד גובה מחצית תקרת ההכנסה שנקבעה בדין ההטבות הקודם, ולסוג ההכנסה המוטבת.

3.1.2.3 לענין חוק אסח"א יחושב הזיכוי ממס למחצית הראשונה של שנת 2003, כאילו זכאי התושב לזיכוי ממס בשל מחצית מהכנסתו החייבת בשנת המס.

3.2 חישוב הטבות המס בשנת 2003

3.2.1 ישובי גבול הצפון

3.2.1.1 קרית שמונה – 25% עד לתקרה של 197,040 ש"ח ו- 8% עד למחצית התקרה הנוספת שהיא בסך 150,540 ש"ח.

לדוגמה:

תושב – קרית שמונה

משכורת שנתית - 350,000 ש"ח

עד הכנסה בסך 197,040 ₪ זיכוי בגובה 25% = 49,260 ש"ח

מעל הכנסה בסך 197,040 ₪ ועד לתקרה של 150,540 ₪ נוספים או מחצית

מהשכר העולה על 197,040 לפי הנמוך $152,960 = 197,040 - 350,000$

$152,960 \times \frac{1}{2} = 76,480$ $76,480 < 150,540$ $76,480 \times 8\% = 6,118$

סה"כ זיכוי בשנת 2003 - $49,260 + 6,118 = \underline{55,378}$

3.2.1.2 ישובים שבתוספת הראשונה לחוק הסדרים במשק המדינה (הנחות במס

הכנסה) (הוראת שעה), תשס"א-2001 – 13% עד לתקרה של 197,040 ש"ח ו- 8% עד

לתקרה נוספת של עד 150,540 ש"ח. דוגמא: חישוב ההטבה כמו תושב קריית שמונה, אולם במקום זיכוי של 25% יחושב 13%.

3.2.1.3 ישובים שנכללו בתקנות מ"ה (תושבי ישובי גבול צפון) שאינם ישובים כאמור ב- 3.2.1.1 או 3.2.1.2 – 13% עד לתקרה שנתית של 164,160 ₪ ו- 8% עד לתקרה נוספת של 150,540 ₪ נוספים.

לדוגמה:

תושב יחיעם (ישוב שניתנה תקרה חדשה)

משכורת שנתית- 500,000 ₪

עד $21,341 = 13\% \times 164,160$

מעל 164,160 ₪ ועד לתקרה של 150,540 נוספים או מחצית מהשכר העולה על 164,160 לפי הנמוך 8% זיכוי,

$$(500,000 - 164,160) \times \frac{1}{2} = 167,920$$

$$(150,540 < 167,920)$$

לפיכך $12,043 = 150,540 \times 8\%$

$$12,043 + 21,341 = \underline{33,384} = 2003 \text{ סה"כ זיכוי בשנת } 2003$$

3.2.2 ישובים לפי דין ההטבה הקודם שחל עליהם סעיף 11ב' לפקודה (חוק הנגב)

ישובים המזכים בזיכוי עד לתקרה 131,280 :

3.2.2.1 דימונה – 20%.

3.2.2.2 אופקים, ערוער, תל שבע וישובי המועצה האזורית רמת הנגב לרבות מחנה

מצפה רמון (טלי) – 16%.

3.2.2.3 שדרות – 13%

3.2.2.4 נתיבות – 11%

3.2.2.5 ירוחם – 20%, וכן קיימת חלופה נוספת של 8% ממחצית ההכנסה ללא תקרה.

3.2.2.6 מצפה רמון – קיימות 3 החלופות הבאות:

- 25% עד לתקרה של 131,280 ש"ח
- 25% על מחצית ההכנסה שהופקה במצפה רמון ובקרבתה (בגבולות שנקבעו בתקנות) עד לתקרת זיכוי של 21,600 ש"ח ו- 25% על יתרת ההכנסה עד לתקרה של 65,640 ש"ח.
- 8% על מחצית ההכנסה ללא תקרה ו- 25% מיתרת ההכנסה עד תקרה של 65,640 ש"ח.

3.2.2.7 אילת – קיימות 3 החלופות הבאות:

- 8% על מחצית ההכנסה לפי סעיפים 112(1) (הכנסה מעסק ומשלח יד) או 112(2) (הכנסה מעבודה), שהופקה בגבולות איזור אילת וחבל אילות (חוק אסח"א).
- 6% על מחצית ההכנסה עד לתקרה של 65,640 ש"ח
- 5% ממחצית הכנסתו עד לתקרה של 67,800 ש"ח.

3.2.2.8 כל יתר הישובים – אחוז ההטבה שנקבע בסעיף 111ב' למחצית ההכנסה

השנתית עד לתקרה של 65,640 ש"ח.

3.2.2.9 מקום שישנן מספר חלופות זכאי התושב לבחור בשיעור ההטבה הגבוהה

יותר לפי דין ההטבות הקודם.

3.2.3 עובדי הוראה, רפואה והדרכה מקצועית או חברתית אשר רוב הכנסתם ממשלח ידם או

עבודתם הופקה בישובים מזכים בהטבת מס על פי תקנות מס הכנסה (הנחות ממס בישובים

מסויימים ובהיאחזויות נח"ל) זכאים בשנת 2003 להנחה ממס ממחצית הכנסתם בשנת המס

ועד לתקרה של 67,800 ש"ח.

3.2.4 מצ"ב נספח המפרט את ההטבות לשנת המס 2003 בישובים שונים.

בברכה,

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

נספח לחוזר מ"ה הטבות לתושבי ישובים לפי חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל בשנת 2003

הישוב		תושב הישוב משך כל שנת המס 2003 בין שהוא תושב הישוב במשך למעלה מ- 12 חודשים לפני שנת המס 2003 ("תושב ותיק") ובין שהשלים במהלך שנת המס 2003, 12 חודשים לתושבות		תושב ותיק שעזב במהלך שנת 2003 כדלקמן:		עבר להתגורר בישוב במהלך שנת 2003 והיה לתושב בישוב במשך 12 חודשים לפחות (בשנת המס 2004) כדלקמן:		
		עזב בתאריך 31.3.03	עזב בתאריך 31.7.03	עבר בתאריך 1.4.03	עבר בתאריך 1.8.03			
ישוב לפי סעיף 11ב אשר אינו נהנה מהטבה לפי סעיף 11 המתוקן (כגון: באר-שבע)		אין כל זיכוי	אין כל זיכוי	אין כל זיכוי	אין כל זיכוי	יהנה מהטבה בשיעור שנקבע לישוב לגבי מחצית מהכנסתו המוטבת ועד 65,640 ₪		
ישוב לפי סעיף 11ב שנהנה מהטבה לפי סעיף 11 המתוקן (כגון: דימונה)		אין כל זיכוי	יהנה מזיכוי יחסי להכנסתו המוטבת לפי תקופת תושבותו, בתקופת חלות הסעיף המתוקן: חודש אחד של תושבות ועד 10,940 ש"ח	יהנה מזיכוי יחסי להכנסתו המוטבת לפי תקופת תושבותו, בכל אחת מתקופות חלות דין ההטבות ובסה"כ לפי 9 חודשים של תושבות ועד 98,460 ₪	יהנה מזיכוי יחסי להכנסתו המוטבת לפי תקופת תושבותו, בתקופת סעיף 11 המתוקן: לפי 5 חודשים של תושבות ועד 54,700 ש"ח	יהנה מהטבה בשיעור שנקבע לישוב עד לגובה התקרה המטיבה, 131,280 ₪		
ישובים שחלו לגביהם תקנות מ"ה (הנחות ממס בישובי גבול הצפון) אשר כלולים בתוספת הראשונה לפקודה (כגון: אביבים) וקריית שמונה		אין כל זיכוי	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות. בנוסף יהנה מהטבה מחושבת לחודש אחד מההכנסה החייבת ועד 16,420 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחציתו החייבת העולה על הסכומים כאמור ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות. ולגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחציתו החייבת העולה על הסכומים כאמור ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות. ולגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחציתו החייבת העולה על הסכומים כאמור ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	יהנה מזיכוי יחסי להכנסתו המוטבת לפי תקופת תושבותו, בתקופת חלות דין ההטבות: לפי 5 חודשים של תושבות ועד 82,100 ₪	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות. ולגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחציתו החייבת העולה על הסכומים כאמור ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	

עבר להתגורר ביישוב במהלך שנת 2003 והיה לתושב ביישוב במשך 12 חודשים לפחות (בשנת המס 2004) כדלקמן:		תושב ותיק שעזב במהלך שנת 2003 כדלקמן:		תושב הישוב משך כל שנת המס 2003 בין שהוא תושב הישוב במשך למעלה מ- 12 חודשים לפני שנת המס 2003 (להלן: "תושב ותיק") ובין שהשלים במהלך שנת המס 2003, 12 חודשים לתושבות	הישוב
עבר בתאריך 1.8.03	עבר בתאריך 1.4.03	עזב בתאריך 31.7.03	עזב בתאריך 31.3.03		
יהנה מזיכוי יחסי לפי תקופת תושבותו, בתקופת חלות סעיף 11(ב)(3): לפי 5 חודשים של תושבות ועד ₪ 54,700	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות ולגבי מחצית מההכנסה החייבת עד 65,640 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחצית מההכנסה החייבת עד 65,640 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחצית מההכנסה החייבת העולה על הסכומים כאמור לעיל ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪, בהתאם לתקנות. כמו כן יהנה מהטבה מחושבת לחודש אחד מההכנסה החייבת ועד 10,940 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחצית מההכנסה החייבת על העולה על הסכומים כאמור לעיל ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	אין כל זיכוי	יהנה מהטבה כדלקמן: לגבי מחצית מההכנסה החייבת ועד 98,520 ₪ בהתאם לתקנות ולגבי מחצית מההכנסה החייבת עד 65,640 ₪ בהתאם לסעיף 11 המתוקן. כמו כן יהנה מהטבה נוספת על מחצית מההכנסה החייבת העולה על הסכומים כאמור לעיל ועד 150,540 ₪ עפ"י התקנות	ישובים שנהנו מהטבות מס לפי דין ההטבות הקודם (למעט מכוח סעיף 11(ב)(3) שכלולים בסעיף 11(ב)(3) המתוקן (כגון: יחיעם)
אין כל זיכוי	יהנה מהטבה בשיעור שנקבע ליישוב לגבי מחצית מההכנסתו ועד 67,800 ₪	יהנה מהטבה בשיעור שנקבע ליישוב לגבי מחצית מההכנסתו ועד 67,800 ₪	אין כל זיכוי	יהנה מהטבה בשיעור שנקבע ליישוב לגבי מחצית מההכנסתו ועד 67,800 ₪	ישובים שנהנו מהטבות מס לפי דין ההטבות הקודם ואשר אינם נהנים מהטבה לאור סעיף 11 המתוקן (כגון: מעלה אדומים)