

שינויים מוצעים, במיסוי הקיבוצים, במסגרת חוק ההסדרים לשנים 2017-18

נובמבר 2016
חוזר מקצועי מספר 90/16

ברצוננו לעדכןכם, כי בנוסחו הראשוני של חוק ההסדרים לשנים 2017-18, שעבר בכנסת בקריאה ראשונה, נקבעה רפורמה מרחיקת לכת במיסוי הקיבוצי, בהתייחס למבנה המשפטי והארגוני של הקיבוץ, ובכלל זה, כינון יחסי עובד- מעביד בין הקיבוץ לחבריו, לרבות עם החברים הפנסיונרים, וכן הפרטת הכנסות הקיבוץ מעבודת החברים¹.

עמדתנו, כפי שהוצגה למנהל רשות המסים, הינה שיש כאן פגיעה לא מידתית והתערבות במערכת היחסים המשפטית שבין הקיבוץ לחבריו.

נזכיר, כי על מנת להשיג את התוצאה ההוגנת והנכונה, הוקם צוות פעולה משותף, הכולל יועצים מקצועיים, המומחים בתחומם, ואנו פועלים הן במישור הפוליטי והן במישור המשפטי, בראשות התנועות והארגונים, בכדי לייצג את המגזר הקיבוצי בדרך המיטבית.

גם אחרי הקריאה הראשונה בכנסת הצוות שהוקם ממשיך בדיונים אינטנסיביים ומרתוניים עם הנהלת רשות המסים וביטוח לאומי.

עמדתנו הינה, שהקיבוצים מבקשים לשלם מס הוגן וראוי, המתאים לצורת התאגדותם, כפי שנקבעה בתקנות האגודות השיתופיות וכפי שהיא קבועה בתקנוני הקיבוצים - כשותפות קיבוצית. בכל שותפות, ההכנסות שייכות לשותפות והמס משולם לפי החלק היחסי של כל אחד מהשותפים ברווחי השותפות. לדעתנו, יש להחיל עיקרון זה גם על הקיבוצים היות שמה שמתאים וצודק כשמדובר בשותפות של עורכי דין, רואי חשבון וכל שותפות אחרת במדינת ישראל - מתאים וצודק גם כשמדובר בשותפות של קיבוצניקים. רשות המסים רואה את הדברים בצורה שונה.

כאמור, אנו פועלים באינטנסיביות על מנת לבלום את הפגיעה ולהסיר את ההפלות הרבות אשר נכללות במסגרת תיקון חקיקה זה כנגד המגזר הקיבוצי. נציין, כי חלק מהשגותינו התקבלו, והן תקבלנה ביטוי בקריאה השנייה והשלישית.

נעדכן בהמשך לגבי התיקונים ולגבי המשך הליך החקיקה.

להלן עיקרי השינויים המוצעים במיסוי הקיבוצים - כפי שאושרו בקריאה הראשונה בכנסת: (לפני השינויים בגין עיקר השגותינו אשר יקבלו את ביטויים בקריאה השנייה והשלישית)

לעניין מיסוי - כחבר קיבוץ ייחשב מי שמלאו לו 21 שנים, אשר היה חבר קיבוץ בתום שנת המס, או, בהתאם לבחינה מהותית של הקשר בין היחיד לקיבוץ - מי שהיה בעבר חבר קיבוץ וחדל להיות חבר, אך המשיך להתגורר בקיבוץ במשך כל שנת המס והיה זכאי לחלק ברווחים מנכסי הקיבוץ המשותפים.

¹ ראו חוזרנו 68/16.

קיבוץ/מחשב שיתופי (סעיף 57)

- ההכנסה החייבת תהיה לאחר ניכוי הוצאות וקיזוז הפסדים, אך לפני פטורים שיינתנו ברמת דוח המס. המשמעות הינה שחלק מהפטורים המגיעים ליחידים לא יינתנו לקיבוץ.
- מקורות הפקת ההכנסה של הקיבוץ ייוחסו באופן יחסי לכל אחד מחבריו, כך שבעת ייחוס הכנסת הקיבוץ לחבר, יהיה היחס בין סוגי ההכנסות השונים אצל הקיבוץ זהה ליחס בין סוגי הכנסות אלה אצל חבר הקיבוץ.
- בקופת גמל של חבר קיבוץ לא יהיה ניתן לצבור תשלומים פטורים, לעניין סעיף 9א', שהופקדו בתקופת היותו חבר, למעט סכומים הנחשבים תשלומים פטורים, לאחר שהובאו בחשבון הכנסותיהם של כלל חברי הקיבוץ.
- ההפקדות לצרכי מס (ניכוי וזיכוי גמל) וזכויות הפנסיה לצרכי מס - ייצברו וייחוסו באופן שווה בין חברי הקיבוץ.
- לא יינתן פטור על מענק פרישה, שהתקבל בידי חבר הקיבוץ, והמענק ייחשב להכנסת הקיבוץ.
- יראו את חלקו של חבר שהגיע לגיל פרישה, בהכנסה מעסק או ממשלח יד, מעבודה ומקצבה - כקצבה מאת מעביד, המעניקה לו פטור בהתאם להוראות סעיף 9א לפקודה.
- שומת חבר קיבוץ שיתופי, על הכנסה שלא העביר לקיבוץ, תיעשה לפי ההוראות הרגילות של הפקודה ולא יובאו בחשבון שיעורי המס ונקודות הזיכוי, אשר באו בחשבון בשומת הקיבוץ.

קיבוץ מתחדש (סעיף 60א')

- בקיבוץ בו קיים פער של למעלה מ-25% בין הכנסות החברים מהקיבוץ - אופן המיסוי יהיה בדומה למיסוי נישומים רגילים, כדלהלן:
- השומה על הכנסת חבר הקיבוץ המתחדש תהיה שומתו של החבר. חבר הקיבוץ ימוסה על הכנסותיו בהתאם לשיעור המס השולי החל עליו.
 - תמורה הניתנת מאת קיבוץ מתחדש לחבר, בשל עבודה, שירות, או תשלומים המשולמים בהתאם לתקנות 2 ו-3 לתקנות הערבות ההדדית 2 - ייחשבו כשכר עבודה או כקצבה, לפי העניין, ויראו, לעניין חובת ניכוי מס במקור, את הקיבוץ המתחדש כמי שאחראי לתשלומה של הכנסת העבודה או הקצבה.
 - מהכנסתו החייבת של חבר קיבוץ מתחדש יופחתו תשלומים לפי תקנות 2 ו-3 לתקנות הערבות ההדדית. רשות המיסים תקבע כללים לבחינת ההכרה בניכוי.
 - הכנסות הקיבוץ מהנכסים המשותפים - קיבוץ מתחדש יגיש דוח על הכנסה שמקורה בנכסיו ויפרט את חלקו של כל חבר בהכנסת הקיבוץ על פי מקורות ההכנסה. מקורות ההכנסה יחויבו במס בהתאם לשיעורי המס החלים על החברים.
 - לעניין זה - ההכנסות ייוחסו לכל אחד מהחברים, בהתאם לזכויותיהם ברווחים (בדומה למיסוי שותפות רגילה).
 - צוין, כי ההכנסה המחולקת לחברים תחשב כהכנסה שלא מיגיעה אישית ולפיכך תחויב בשיעור מס התחלתי של 31% וכן לא תהיי זכאית ל"הנחת אזור".

² תקנות האגודות השיתופיות (ערבות הדדית בקיבוץ מתחדש), תשס"ו-2005.

סעיף 62 לפקודת מס הכנסה (אגודה שיתופית חקלאית)

ייקבעו הוראות לעניין מניעת מעבר בין מבני מיסוי, אשר יחולו על אגודה שיתופית חקלאית (בדומה להוראות שנקבעו לעניין חברה משפחתית בתיקון מספר 197 לפקודה - הוראות דומות לאלו שהוצעו בעניין חברת בית).

משמעות הדבר:

- אגודה חדשה תצטרך לבחור מהו הסיווג בו היא מעוניינת לצרכי מס - שותפות או חברה - בתוך 3 חודשים ממועד התאגדותה.
 - אגודה שהתאגדה לפני קבלת התיקון לחוק ועדיין לא ביקשה זאת - תצטרך לבחור את הסיווג בו היא מעוניינת לשנת המס 2016, בתוך 3 חודשים ממועד קבלת הצעת החוק.
- יובהר, כי קביעה זאת הינה בניגוד למצב הקיים כיום, בו אגודה יכולה לשנות את סיווגה מדי שנה. דהיינו, אגודה שתיבחר לחזור בה מבקשתה להיחשב כשותפות ומבקשת להיות מסווגת כחברה - לא תוכל לשוב ולבקש שדינה יהיה כדין שותפות. ההודעה להימסר לפקיד השומה - לא יאוחר מחודש לפני תחילת שנת המס.

ביטוח לאומי - קיבוץ מתחדש

חבר קיבוץ מתחדש ייחשב כמבוטח בהתאם למעמדו ולעיסוקו - עובד, עובד עצמאי או מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי, לגבי דמי הביטוח ולגבי זכאותו לגמלאות, למעט גמלת הבטחת הכנסה ודמי אבטלה לחבר קיבוץ עובד פנים.

חבר קיבוץ מתחדש אשר עובד במפעל האגודה או מטעמה, או שהקיבוץ משלם לו הכנסה מעבודה או מעסק או משלח יד ייחשב כעובד והאגודה כמעסיקתו.

חבר קיבוץ מתחדש, אשר אינו עובד במפעלי האגודה או מטעמה, יראו אותו כעובד, עובד עצמאי או כמי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי, לפי העניין. כמו כן, יחולו עליו כל הוראות החוק החלות על עובד לרבות אבטלה ופשיטת רגל.

את הכנסת החבר יראו כהכנסה מהמקורות המפורטים בסעיף 2 לפקודת מס הכנסה, בהתאם למעמדו כעובד, עובד עצמאי או כמי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי. הכנסה זו תחושב לפני כל פטור, ניכוי או זיכוי לפי פקודת מס הכנסה, וכל סכום שהחבר שילם לקיבוץ כמקור להספקת צרכים בהתאם לתקנות ערבות הדדית. רווח מפעילות משותפת ימוסה לפי סעיף 2. הפסד לא יקוזז מול הכנסות מעבודה בדומה להתנהלות לגבי כלל הנישומים.

ביטוח לאומי - קיבוץ שיתופי

תיקון החוק כפי שהוגש על ידי המוסד לביטוח לאומי אינו משנה את מעמדם של חברי קיבוץ/מושב שיתופי הן לעניין התשלום והן לעניין הגמלאות, אולם הוכנסו השינויים הבאים - יראו את הכנסתו של החבר כצירוף של: שווי אספקת המחיה, שווי דיור (שווי כלכלי על פי הערכת השמאי הממשלתי), פחת צרכני על נכסים ושאר ההנאות שנתן הקיבוץ/המושב השיתופי לחבריו (מחולק במספר החברים), גילום חלק העובד בהפרשות הקיבוץ או המושב השיתופי לקופת גמל, פחת צרכני המחולק במספר כלל החברים, הסכום השווה לסכום שהיה המעביד מנכה להכנסת העבודה לקופת גמל ולמס הכנסה אילו היה החבר עובד.

ברית פיקוח • MBT

רואי חשבון

יובהר, כי הואיל והכנסת חבר הקיבוץ או המושב השיתופי, לצורך תשלום דמי ביטוח, נקבעת בהתאם לשוויין של הוצאות אספקת המחיה ושאר ההנאות שנתן הקיבוץ/המושב השיתופי לחברים, כאמור לעיל - שוויין של הוצאות אלה יובא בחשבון, בין אם מקורן בהכנסה פטורה ממס לפי פקודת מס הכנסה או בהכנסה פטורה מדמי ביטוח לפי הוראות חוק הביטוח הלאומי. המשמעות הינה שכל תמורה הניתנת לחברים בכסף או בשווה כסף לרבות חלוקת רווחים תמוסה.

כאמור, אנו פועלים באינטנסיביות על מנת לבלום את הפגיעה ולהסיר את ההפלות הרבות אשר נכללות במסגרת תיקון חקיקה זה כנגד המגזר הקיבוצי. נעדכן בהמשך לגבי התיקונים ולגבי המשך הליך החקיקה.

yosys@mbtcpa.co.il
uzi@britcpa.co.il

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות ל:-
רו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845,
עוזי שטנגר, בטלפון: 03-6382861