

י"ד שבט, תשס"א  
07 פברואר, 2001

00276500

אל

תפוצה: א', נצ' (1), ב' (3), ג' (1), ד' (1), ר'

הוראת ביצוע מס' 3/2001 - שומה, מקצועית, משפטית

**הנדון:** נוהל בדיקה וכללים לקביעת התרת זיכוי ממס בגין תרומה למוסד ציבורי עפ"י סעיף 46 לפקודת מס הכנסה

1. מבוא

### 1.1 כללי

בהוראת ביצוע מס' 30/94 מתאריך 4.8.94 נקבעו לראשונה נוהלי בדיקה וכללים לקביעת התרת זיכוי ממס בגין תרומה למוסד ציבורי מוכר עפ"י סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (להלן "מוסד ציבורי מוכר לעניין תרומות").

לאחרונה, בעקבות בדיקה מקיפה של תפעול הנושא, הופקו לקחים, הוסקו מסקנות וגובשו המלצות לשיפור מערך התפעול והבקרה.

בעקבות זאת, עודכנה ההוראה הנ"ל, הורחבה ונערכה מחדש. הוראה זו באה איפוא במקום הוראת הביצוע 30/94.

### 1.2 זיכוי בגין תרומה למוסד ציבורי מוכר לעניין תרומות

#### א. תקרת הזיכוי

עפ"י סעיף 46 לפקודת מס הכנסה ובהתאם לתיקון מספר 124 לפקודה שתחולתו נקבעה לגבי תרומות שתתקבלו בשנת המס 2000 ואילך, זכאי נישום לקבל זיכוי ממס בגין תרומתו לקרן לאומית או למוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) לפקודה, אם שר האוצר קבע אותו לעניין זה, באישור ועדת הכספים של הכנסת. שיעור הזיכוי עומד על 35% מסכום התרומה ובלבד שסכום התרומה בשנת המס עולה על 340 שקל ולא יותר מתקרת סכום של 2,000,000 שקל בשנת המס 2000 (480,000 לשנת המס 1999) אך בשום מקרה לא יותר מ-30% מההכנסה החייבת, עפ"י הסכום הנמוך.

סכום תרומה העולה על התקרה המותרת לזיכוי בשנת מס בה נתרם, אך אינו עולה על התקרה בשקלים הקבועה בסעיף 46 לפקודה, יועבר לשנות מס העוקבות ויזוכה מהמס בשלוש שנות המס הבאות בזו אחר זו, ובלבד שלא יינתן זיכוי בכל אחת משלוש שנות המס, כאמור, בשל סכום כולל של תרומות העולה על התקרה לזיכוי, המותרת באותה שנת מס

סכום תרומה המועבר משנה לשנה, יועבר בערכים נומינליים.

במקרה שתיווצר חריגה מתקרת סכום תרומה המותרת, הנובעת מהעברת סכום תרומה משנת המס הקודמת, יובא תחילה בחשבון לצורך חישוב הזיכוי סכום התרומה המועבר, משנה קודמת.

## ב. מסלולי התרת הזיכוי

זיכוי ממס בגין תרומות למוסדות ציבור מוכרים לעניין תרומות ניתן לתבוע באחד משלושת המסלולים הבאים בהתאם לעניין:

- (1) במסגרת הגשת דו"ח שנתי על הכנסות, לגבי שנות המס הקודמות. מסלול זה מתאים לעצמאים חברות ושכירים.
- (2) במסגרת תיאום מס בתוך שנת המס השוטפת ובמגבלות שיפורטו בחוזר זה. במסגרת מסלול זה ניתן זיכוי לשכירים בלבד.
- (3) זיכוי ממס לשכירים במסגרת תשלום השכר, כאשר הזיכוי מתבצע ע"י המעביד. אישור ספציפי לכך ניתן ע"י מחלקת הניכויים בנציבות למעבידים מסויימים במשק, העונים על קריטריונים שנקבעו ובכפוף להוראות חוזר זה.

## 1.3 רשימת מוסדות מוכרים לעניין תרומות ותוקף האישור שניתן להם

א. מסיבות היסטוריות, רשימת מוסדות ציבור המוכרים לעניין סעיף 46 לפקודה מתחלקת לשתי קטגוריות כלהלן:

(1) מוסדות שאושרו ע"י שר האוצר וועדת הכספים של הכנסת עד וכולל **שנת המס 1991**

אישור תרומות שניתן למוסדות אלו אינו מוגבל בזמן (ניתן לזהות מוסדות אלו עפ"י תאריך תום תוקף האישור המופיע במחשב - שנת 2010).

(2) מוסדות שאושרו על ידי שר האוצר וועדת הכספים של הכנסת החל **משנת המס 1992**

מוסדות אלו קיבלו אישור מוגבל בזמן (עד שנתיים) אשר הוארך בכל פעם לתקופה נוספת של עד שלוש שנות מס.

מידע על הארכת תוקף האישורים של מוסדות אלו או ביטול האישור מוזנים למחשב.

ב. שאילתא לאיתור מוסדות ציבור מוכרים לעניין תרומות לשימוש עובדי האגף ומייצגים חיצוניים המחוברים למחשב ש.ע.מ. - מוסדות ציבור שאושרו לעניין סעיף 46 (כמו גם לעניין סעיף 61 לחוק מס שבח) מופיעים במחשב ש"מ וניתן לאתרם עפ"י מספר התאגיד בשאילתא 002 תת שאילתא 107. השאילתא בנויה משני מסכים: **במסך הראשון** מופיעים פרטי המוסד ודבר אישורו לעניין הנדון, לרבות תאריך תחילת האישור ותאריך תום תוקף האישור. **במסך השני** (בלחיצה על מקש PF5) מופיעים פרטים הסטוריים על מועד מתן האישור, שנות המס לגביהן האישור בתוקף, חידוש אישור לתקופה נוספת וביטול אישור לרבות סיבת הביטול. הכניסה לשאילתא הנ"ל היא אך ורק ע"י הקשת מס' התאגיד.

ג. פרסום מוסדות ציבור מוכרים לעניין תרומות באינטרנט לשימוש הציבור הרחב - מוסדות מוכרים לעניין תרומות מופיעים באתר האינטרנט של משרד האוצר אשר כתובתו היא: WWW.MOF.GOV.IL/ITC.

ד. מובהר כי המידע מהאינטרנט הינו בבחינת אמצעי עזר בלבד וכי זכותו של התורם לזיכוי תיקבע עפ"י אישור בר תוקף המצוי בתיק המוסד או ברישומי מחשב ש.ע.מ.

כמו כן, כדי למנוע ספק, מודגש כי אישור לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים המונפק לאוכלוסית המלכ"רים מידי שנתיים אין בו משום הכרה במוסד, כמוסד ציבורי לעניין סעיף 9(2) ולענין סעיף 46 לפקודה, דבר המצויין במפורש בסעיף 7 לאישור זה.

#### 1.4 הפצת קבלות ע"י מוסדות בלתי מאושרים

א. בביקורות ניהול פנקסים הנערכות במוסדות דרך שגרה, מסתבר כי עדיין נפוצה התופעה של שימוש בקבלות על תרומות הנושאות נוסחים שונים, מהם משתמע לכאורה, כי המוסד מוכר כמוסד ציבורי לעניין תרומות בעוד המוסד איננו מוכר לעניין זה.

דוגמאות לנוסח אישורים בלתי תקינים שנמצאו הם: "פטור ממס הכנסה", "אישור מס הכנסה מס'... מיום" או "התרומה מוכרת כהוצאה על ידי מס הכנסה".

בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות על ידי המוסד), התשנ"ב-1992 הוסדר הנוסח המחייב לגבי מוסד מאושר לעניין תרומות, לפיו יש להדפיס על הקבלות את המילה "תרומה" ואת הטכסט הבא: "למוסד אשר מס הכנסה לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה" (ראה חוזר מס' הכנסה מס' 38/92 מיום 1.11.92).

ב. מוסדות בלתי מוכרים לעניין תרומות המוציאים קבלות על תרומות, עושים זאת בניגוד להוראות ועל אחריותם. יש בכך משום עבירה על פקודת מס הכנסה, הטעיית ציבור התורמים וגרימת מפח נפש לתורם התמים המבקש זיכוי ממס ומסורב.

## 1.5 דרכים לגיוס תרומות

גיוס תרומות נעשה בדרכים שונות, כאשר התרומה המתקבלת היא בכסף או בשווה כסף.

להלן יפורטו חלק מדרכים אלו ויקבעו הכללים (ר' סעיף 2 להלן) להתרת או אי התרת הזיכוי ממס לפי סעיף 46 לפקודה.

א. הפקדה ישירה בחשבון הבנק או באמצעות הוראת קבע או חיוב באמצעות כרטיס אשראי.

ב. גיוס תרומות באמצעות מתרימים מדלת לדלת.

ג. גיוס תרומות תוך עריכת ארועים כגון: ארוחת ערב, ארועי תרבות, מכירות פומביות של חפצי ערך ואומנות.

ד. גיוס כספים באמצעות עריכת הגרלות.

מודגש, כי בכל מקרה בו נתבע זיכוי ממס יש להמציא קבלה הנושאת את פרטי התורם ואת פרטי המוסד המלאים.

1.6 כאשר כנגד תשלום מתקבלת תמורה, אין התשלום מהווה תרומה ויש להוציא קבלה נפרדת רגילה שבגינה לא ינתן זיכוי ממס. כאשר מדובר בתשלום מעורב, שחלקו בגין תרומה וחלקו בגין שרות או נכס, תוצאנה שתי קבלות נפרדות. זיכוי ממס ינתן בגין מרכיב התרומה בלבד.

2. כללים להתרת או אי התרת זיכוי ממס בגין תרומה למוסד ציבורי מוכר לעניין תרומות

### 2.1 במקרים הבאים לא יותר זיכוי

א. לא הוגשה קבלה מקורית

לא יותר זיכוי אם לא הוגשה לפקיד השומה קבלה מקורית. אולם, אם התרומה ניתנה על ידי שותפות או חברת מעטים יש להתיר הזיכוי בכפוף להוראות המפורטות בסעיף 2.2(ה) להלן.

ב. המוסד אינו מופיע כמוסד מוכר במרשמי המחשב

לא יותר זיכוי אם שם המוסד ומספר התאגיד אינם מופיעים בשאלתא 002 תת שאילתא 107 במחשב או אם בתאריך קבלת התרומה על ידי המוסד אישורו לא היה תקף.

ג. תרומה בעילום שם

לא יותר זיכוי בגין קבלה על תרומה בעילום שם. למרות האמור, תרומות בסכומים קטנים בסכום כולל שאינו עולה על 400 ש"ח יותר בזיכוי, בתנאי שסכום התרומה מודפס מראש בקבלה.

**ד. קבלה הנושאת שם אחר משמו של הנישום שתובע את הזיכוי**

לא יותר זיכוי בגין קבלה הנושאת שם אחר משמו של הנישום התובע זיכוי ממס, אלא אם הקבלה נושאת פרטי זיהוי של בן/בת זוגו או ילדו עד גיל 18.

קבלה הנושאת את שם התאגיד כתורם לא תותר בתיק מנהל החברה או בעל מניות בחברה שהגיש הקבלה ולהיפך.

אולם, אם הוגשה קבלה הנושאת שם שותפות, חברת מעטים, חברה משפחתית או קיבוץ יש להתיר הזיכוי בכפוף להוראות המפורטות בסעיפים 2.2(ה) ו-2.2(ט) להלן.

**ה. העדר פרטי המוסד הציבורי על הקבלה**

לא יותר זיכוי בגין קבלה שאינה נושאת את פרטי המוסד הציבורי; שם, מספר התאגיד וצורת התשלום (בשיק, במזומן, בכרטיס אשראי או בהוראת קבע).

מודגש, כי עפ"י הוראות ניהול פנקסים חובה על מוסד המאושר לעניין תרומות להדפיס על הקבלה בנוסף לפרטיו ולפרטי התורם גם את המילה "תרומה" וכן הטכסט הבא:  
"למוסד אישור מס הכנסה לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה".

לפיכך, קבלות בגין תשלומים למוסד, שאינן ערוכות עפ"י הוראות הנציב לניהול פנקסים על ידי מוסד כמפורט לעיל, יחשבו כתשלום רגיל ולא יזוכו ממס.

**ו. תרומה בשיקים דחויים, בהוראת קבע או בכרטיס אשראי**

עפ"י הוראות ניהול פנקסים חובה לפרט על הקבלה את צורת התשלום (במזומן, בשיק, הוראת קבע או כרטיס אשראי וכן פרטי הבנק) הסכום ומועד הפרעון. בכל מקרה שמדובר בתשלום לפרעון המתפרס על פני יותר משנת מס אחת, יש להתיר בכל שנת מס זיכוי בגין סכום התרומה שנפרע באותה שנה בלבד.

לא הותר הזיכוי כולו או בחלקו בשנת המס לגביה הוגש הדו"ח, תישלח הודעה לנישום לפיה יותר לו לדרוש הזיכוי שלא הותר, בשנת המס בה חל מועד הפרעון.

**ז. תשלום שכנגדו קיבל התורם תמורה מלאה**

במקרים בהם ניתנה תמורה כנגד התרומה לא ינתן זיכוי.

ישנם מקרים בהם מוסדות המספקים שרותים שונים (כגון: בית אבות, תיאטרון, קונסרבטוריון, מרכז קהילתי, ביי"ס, גן ילדים, ישיבה, חוגי ספורט שרותי בריאות וכיוצ"ב) תמורת תשלום, מוציאים קבלה על תרומה. כן ישנם מקרים בהם מוסדות מקבלים דמי חסות או מימון מגופים עסקיים תמורת פרסום, לעיתים מצוין הדבר בגוף הקבלה, יש לשים לב לכך ולא להתיר הזיכוי.

#### **במקרים בהם מתעורר חשד לקבלת תמורה יש לדרוש הסבר מהנישום**

מובהר כי תמורה לענין זה תיבדק עפ"י מבחנים כלכליים כלומר, אם נתקבלה תמורה בעלת ערך כלכלי, התשלום בגינה לא יחשב כתרומה.

#### **ח. "תרומה" במסגרת השתתפות בהגרלה**

אחת השיטות הנפוצות לגיוס כספים על ידי מוסדות היא באמצעות עריכת הגרלות או משחקים (כדוגמת בינגו) כאשר דמי השתתפות בהגרלה או המשחק מוצגים על ידי המוסדות כתרומה והזוכה מקבל פרס (דירה, מכונית, מוצרי חשמל וכיוצ"ב).

במקרים אלו, ככלל, אין להתיר הזיכוי כי מדובר ברכישת זכות להשתתף בהגרלה ואין הדבר נחשב כתרומה. כאשר הפרס הצפוי הינו בעל ערך מועט וסימלי, ניתן להתיר הזיכוי.

#### **ט. התנדבות כתרומה**

מתן שרותים התנדבותיים למוסד המתבטאים בהשקעת שעות עבודה ובמתן שרותים שונים, מקצועיים ואחרים, לא יוכרו כתרומה לעניין זיכוי ממס.

#### **י. דיבידנד כתרומה**

אם חברה מחלקת דיבידנד במסווה של תרומה אין ליתן זיכוי. מקרים אלה יש להביא לידיעת הרפרנט המקצועי בנציבות.

יא. לא יותר זיכוי על סמך חוות דעת רואה חשבון שלא צורפו אליה הקבלות המקוריות.

### **2.2 במקרים הבאים יותר זיכוי בכפוף לתנאים שלהלן:**

#### **א. תרומה בשווה כסף - נכס הון**

1. כאשר התרומה נעשתה בשווה כסף (כגון: חפצי אומנות, ציוד ומחשבים, נדל"ן) והתורם לא קיבל כל תמורה, זכות או טובת הנאה כנגד התרומה, ינתן זיכוי בגין שווי התרומה. שווי התרומה יקבע ע"י הערכת שמאי שתצורף לקבלה.

2. אם ביקש התורם זיכוי ממס במקביל לפטור מרווח הון לפי סעיף 97(א)(4) לפקודה, או פטור משבח לפי סעיף 61(א) לחוק מס שבת, יופנה המקרה לרפרנט מקצועי בנציבות.

לגבי תרומות נדל"ן יבקש המפקח נתונים ממשרד למיסוי מקרקעין  
האזורי הנוגע לדבר.

#### ב. תרומה בשווה כסף - מלאי עסקי

נישום שתרום מלאי עסקי, יחוייב במס בגין הרווח הנובע ממכירה עפ"י  
סעיף 85 לפקודה. שווי התרומה לצורך חישוב הזיכוי יהיה סכום השווי  
שנקבע עפ"י סעיף 85 לפקודה.

#### ג. תרומת ימי עבודה/חופשה באמצעות המעביד (שאיננו המוסד הציבורי)

שווי תרומת ימי עבודה או חופשה, ע"י עובדים באמצעות המעביד, לעניין  
זיכוי ממס יחושב עפ"י ערך השכר נטו ליום העבודה, ספציפית לכל עובד.

תרומת ימי עבודה או חופשה הניתנים לפדיון מהווה שימוש בהכנסה ועל  
כן ערך יום העבודה או החופשה יחשב כשכר לכל דבר ויחוייב במס אצל  
העובד.

במקביל יותר הזיכוי, לעובד התורם למוסד ציבורי מוכר, על שווי השכר  
נטו בכפוף לסכומים הקבועים בסעיף 46 לפקודת מס הכנסה ובכפוף  
להמצאת קבלה.

מובהר כי הזיכוי הוא אישי לעובד התורם ולא למעביד.

#### ד. תרומה שכנגדה נתקבלה תמורה חלקית

תרומה שכנגדה נתקבלה תמורה חלקית, כגון: תרומה שנעשתה במהלך  
מכירה פומבית או אירוע תרבותי, יותר זיכוי בגובה ההפרש שבין הסכום  
ששולם בפועל ע"י התורם לבין ערך התמורה שנתקבלה. ערך התמורה  
יקבע כאמור בסעיף 2.1(ז) ו-2.2 לעיל.

למרות האמור, כאשר שווי התמורה אינו עולה על 200 שקל והוא זניח  
ביחס לסכום ששולם יחשב כל התשלום כתרומה שתזוכה ממס.

#### ה. תרומה על ידי שותפות חברת מעטים, או חברה משפחתית

(1) **תרומה שניתנה על ידי שותפות** - יותר זיכוי לנישום שהגיש הקבלה  
המקורית עפ"י חלקו בשותפות בלבד.

לגבי שותף/שותפים אחרים יותר זיכוי בגובה חלקם בשותפות  
בלבד, עפ"י העתק/צילום הקבלה ולאחר בירור ע"י הנתב וקבלת  
אישור בכתב מאת פקיד השומה אליו הוגשה הקבלה המקורית.

(2) **תרומה שניתנה על ידי חברת מעטים כהגדרתה בסעיף 64 לפקודה** -

יותר זיכוי לחברי החברה עפ"י חלקם היחסי בהכנסה ובמגבלות  
הסכומים הקבועים בסעיף 46 לפקודה.

בדיקה ואימות העתקי קבלות יעשה כאמור לגבי שותפות.

(3) **לגבי חברה משפחתית - יותר זיכוי ממס ל"נישום" כמשמעותו בסעיף 64א' לפקודה, בגין תרומה שניתנה על ידי תאגיד שהוא חבר בו והוא חברה משפחתית.**

**סכום התרומה בגינו יותר הזיכוי מוגבל כלהלן:**  
**ילקח בחשבון סכום התרומה בגינו היה מגיע זיכוי לחברה המשפחתית במגבלות הקבועות בסעיף 46 לפקודה.**

**סכום זה יועבר לתיק ה"נישום" ויתווסף לסכום תרומות שנתרמו על ידו באופן אישי (אם היו כאלה).**

**הזיכוי ינתן על שני הסכומים הנ"ל גם יחד בכפוף למגבלות הקבועות בסעיף 46 לפקודה.**

### 1. **"תקרה" ו"רצפה" של סכום תרומות המותר לזיכוי על ידי קיבוץ**

לשיטת חישוב המס על הכנסתו של קיבוץ כאמור בסעיף 57 לפקודה, ישנה השלכה על "תקרה" ו"רצפה" של סכום תרומות המזוכה ממס עפ"י סעיף 46 לפקודה.

מאחר והזיכוי ממס הוא אישי הרי שגובה ה"תקרה" ו"הרצפה" ברמת הקיבוץ מושפעים ממספר חברי הקיבוץ ואלה יהיו כדלקמן:

"רצפת" הסכום שיזוכה ממס שווה למספר החברים מוכפל בסכום המינימלי של סכום תרומות בגינו ניתן זיכוי ממס.

באותו אופן, תקרת הסכום שתזוכה ממס שווה למספר החברים בקיבוץ מוכפל בסכום המכסימלי של סכום תרומה בגינו ניתן זיכוי כקבוע בסעיף 46 לפקודה בכפוף למגבלה של 30% מההכנסה החייבת. (לדוגמא ה"רצפה" לשנת 2000 תהיה ש"ח 340 x מספר חברי הקיבוץ. תקרת הסכום שתזוכה ממס לשנת 2000 תהיה 2,000,000 x מספר חברי הקיבוץ\* או 30% מההכנסה החייבת של הקיבוץ עפ"י הנמוך).

עם זאת, עפ"י תיקון 124 לפקודה (שתחולתו החל משנת המס 2000) ניתן להעביר עודף זיכוי שלא נוצל לכל אחת משלוש שנות המס הבאות בזו אחר זו ובלבד שלא ינתן זיכוי בכל אחת משלוש שנות המס בשל סכום כולל של תרומות העולה על התקרה לזיכוי.

### 3. **בדיקת זכאות במשרד השומה**

#### 3.1 **בשלב הניתוב**

א. נתבע זיכוי בגין תרומות למוסדות ציבור מוכרים לעניין תרומות, בסכום כולל של תרומות העולה על 5,000 ש"ח לגבי שנת המס 1999 ואילך, יבדוק המפקח/הנתב במרשמי המחשב אם המוסדות להם תרם הנישום אכן אושרו לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודה בשנות המס הרלוונטיות. מקרים אחרים בהם סכום התרומות נמוך מהאמור ומדובר בסכום משמעותי ביחס להכנסתו החייבת של הנישום יבדקו אף הם עפ"י שיקול דעת הנתב.

ב. נמצא כי הוגשו לפקיד השומה קבלות של מוסדות שאינם מוכרים, יועברו העתקי הקבלות לבדיקה וטיפול המחלקה למוסדות ציבור ומלכ"רים בנציבות, בצרוף מכתב לוואי בו יפורטו פרטי הנישום (התורם) ופרטי המוסד, במידה שאינם מופיעים על הקבלה.

התרומה במקרים אלו לא תותר לנישום, אלא אם יתקבל אישור לכך ממחלקה למוסדות ציבור ומלכ"רים - לאחר בדיקת המקרה.

ג. היה והבדיקה במחלקת המלכ"רים העלתה, כי למוסד אין אישור תרומות, לא תותר התרומה לתורם והודעה מתאימה תשלח אליו ע"י המפקח/הנתב.

ד. כדי למנוע בדיקה חוזרת בשלב השומה, יש לציין הדבר ע"ג קבלות שנבדקו לעניין זה.

ה. כאשר נתבעו זיכויים שלא כדיון, תיבחן האפשרות להעביר הענין לטפול מחלקת החקירות.

### 3.2 בשלב השומה

א. בשלב השומה יוסיף המפקח ויבדוק מדגמית (ללא הגבלת סכום) קבלות על תרומות. אם יסתבר כי המוסדות אינם מופיעים ברשימת המוסדות המוכרים, יפעל כאמור בסעיפים 2 ו-3.1 לעיל.

ב. לגבי תרומות בסכומים גבוהים, למוסדות ציבור מוכרים לעניין תרומות, אשר מעצם טבעם נותנים שרותים בתשלום (כגון: בית אבות, תיאטרון, קונסרבטוריון, מרכז קהילתי, בי"ס, גן ילדים, ישיבה, חוגי ספורט שרותי בריאות וכיוצ"ב), ידרוש המפקח מהתורם הצהרה על אי קבלת שירות, זכות או כל טובת הנאה. לצורך כך ניתן להיעזר במידע המצוי בתיקי המלכ"רים.

### 4. תביעת זיכוי ממס ע"י שכירים במסגרת תיאום מס

4.1 במהלך שנת המס במסגרת הטיפול בבקשות לתיאום והקלות במס המוגשות ע"י השכירים, ניתן להפיק אישור למעביד על מתן זיכוי ממס, בין היתר בגין תרומות למוסד ציבורי מוכר לעניין תרומות, (בקשה להקלה ולתיאום בחישוב ניכוי המס ע"י פקיד השומה - טופס 116).

4.2 בכל המקרים המפורטים בסעיף 2.1 לעיל, לא יותר זיכוי ממס ולא יופק אישור למעביד למטרה זו. בכל מקרה של תרומה בתשלומים דחויים כמפורט בסעיף 2.1(ו) לעיל, לא יותר הזיכוי, אלא אם יומצא אישור מהמוסד הנתרם על פרעון התשלום.

4.3 אין להתיר תרומה בשווה כסף כאמור בסעיף 2.2(א) לעיל, במסגרת תיאומי המס. תרומה מסוג זה תותר רק במסגרת הגשת דו"ח שנתי על פי סעיף 131 לפקודה.

4.4 בנוסף לבדיקות המתחייבות מהאמור לעיל יבדקו נותני האישורים במשרדי השומה ופיקו האישורים בכפוף לתנאים נוספים כמפורט להלן:

א. גובה ההכנסות של המבקש ביחס לגובה התרומה. בכל מקרה של חוסר סבירות לא ינתן אישור ויש לבדוק אם הדבר נובע מתשלום בגין שרות וכו'. מקרים חריגים יועברו לבדיקה וטיפול מחלקת המלכ"רים בנציבות.

ב. תביעה להתרת זיכוי ממס על תרומה בסכום של עד 10,000 שקל תיעשה ע"י נותני האישורים וזיכויים. תביעה כאמור בסכום תרומה העולה על 10,000 שקל וקטן מ-50,000 שקל תאושר ע"י רכז החוליה. תביעה כאמור בסכום תרומה העולה על 50,000 שקל טעונה שיקול דעתו של פקיד השומה, או סגנו אם לתת הזיכוי בשוטף או במסגרת הדו"ח השנתי.

4.5 בעת מתן הזיכוי תוטבע על הקבלות המקוריות חותמת "אושר זיכוי ממס לפי סעיף 46 לפקודה". הקבלות יוחזרו למבקש רק לצורך הגשת דו"ח שנתי, צילומי הקבלות יתויקו במשרד במצורף לטופס בקשת ההקלה.

#### 5. הליכי השגה וערעור

ביטול הזיכוי, הינו חלק מהליך השומה (ר' ע"א 568/78 פ"ש נ' יצחק ביר בע"מ). לפיכך יש לבטל הזיכוי במסגרת הליכי שומה השגה וערעור. אם לאחר עריכת שומה סופית או התיישנות השומה, הסתבר שנדרש זיכוי שלא כדין, יש לבחון פתיחת השומה במסגרת סעיף 147 לפקודה.

#### 6. תחולה

הוראה זו מבטלת את הוראת הביצוע מס' 30/94 מיום 4.8.94.

#### 7. אחריות

פקידי השומה וסגניהם, רכזי חוליות, מפקחים נותני האישורים וזיכויים והמחלקה למוסדות ציבור ומלכ"רים בנציבות, אחראים ליישום הוראת ביצוע זו.

כמו כן מחייבת הוראה זו את המעבידים שקיבלו אישור ספציפי ממחלקת הניכויים בנציבות (כנזכר בסעיף 1.2ב, (3) לעיל, להתיר זיכוי ממס לעובדיהם בגין תרומות למוסדות ציבור.

בברכה,

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

\* תקרת הסכום לפני תיקון 124 לפקודה לשנת 1999 הינה 480,000 ש"ח.