



MA50D1-2-268-14

אל: תפוצה: א', נצ(1), ב(3), ג(1), ד(2), ו'  
לפעולה: פקידי שומה, סגני פקידי שומה, רכזים, מפקחים, מנתבי דוחות ומשדרי דוחות

**הוראת ביצוע מס הכנסה מספר 3/2015 רשות המסים**

**הנדון: ניתוב שלב א' ושינויים בשידור דוחות ושומות**  
**יחידים וחברות לשנת המס 2014**

**1. מבוא**

מטרת הוראת ביצוע זו היא לסקור את השינויים שחלו בדוחות לשנת מס 2014, בין היתר בהתאם לשינויי החקיקה במסגרת הוראות פקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") ולהנחות בדבר אופן יישום השינויים בניתוב ובשידור הדוחות.

מטרת ניתוב שלב א' היא בדיקת תקינות הדוח ושלמותו, לפני שידורו או לאחר שידורו באופן מקוון דהיינו באמצעות האינטרנט או ע"י מייצג. שלב זה יעשה ע"י עובדי החוליה המרכזית, כאשר הטיפול בדוחות יתבצע ככלל בהתאם למועד הגשת הדוחות ובכפוף להנחיות אחרות בנושא. במסגרת זו מתפקידו של נתב שלב א' לדאוג לקבלת הבהרות ומסמכים מהנישום במקרים הרלוונטיים ולהסב את תשומת ליבו של נתב שלב ב' לבעיות או למקרים המצריכים טיפול מיוחד.

קיימת חשיבות רבה לטיב ניתוב הדוח בשלב א' לכן יש להקפיד על שידור נכון ונאות של הדוח, בדיקת המסמכים ושימוש נכון בהנמקות.

בהוראה זו נכללים הפרקים הבאים:

1. מבוא
2. שינויים בדוחות ליחידים לשנת המס 2014 ודגשים.
3. שינויים בדוחות לחברות לשנת המס 2014 ודגשים.
4. ריכוז השינויים בדוחות ליחידים לשנת המס 2014.
5. ריכוז השינויים בדוחות לחברות לשנת המס 2014
6. ניתוב שלב א' של הדוח.
7. הוראות כלליות והערות.
8. דגשים בשידור דוחות יחידים וחברות.



## 2. שינויים בדוחות ליחידים לשנת המס 2014 ודגשים

### 2.1 בני זוג שלהם מקור הכנסה משותף

במסגרת תיקון מס' 199 לפקודת מס הכנסה החל מיום 1.1.2014 בוטל סעיף 66(ה) ושונה סעיף 66(ד) העוסק בבני זוג שמקור ההכנסה של האחד תלוי במקור ההכנסה של האחר (מקור הכנסה משותף). נקבע, כי החישוב הנפרד יתאפשר לגבי בני זוג שיש להם מקור הכנסה משותף אם התקיימו כל התנאים הבאים :

(א) יגיעתו האישית של כל אחד מבני הזוג נדרשת לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף ;

(ב) כל אחד מבני הזוג מקבל הכנסה התואמת את תרומתו לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף ועומדת ביחס ישיר לתרומתו לייצור ההכנסה כאמור ;

(ג) אם ההכנסה מופקת בבית המגורים של בני הזוג - בית המגורים משמש, דרך קבע, את מקור ההכנסה המשותף ומרבית פעילות מקור ההכנסה האמור נעשית בבית המגורים ;

לעניין זה "מקור הכנסה משותף" – מקור הכנסה של בן זוג התלוי במקור ההכנסה של בן הזוג השני.

אם התנאים האמורים לעיל, לא יתקיימו לא יוכלו בני הזוג לקבל חישוב נפרד.

בחלק א' של הדוח השנתי בפרטים הכלליים - בני הזוג מצהירים אם יש להם "מקור הכנסה משותף" ואם כן, האם עמדו בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה כאמור לעיל.

בהתאם להצהרה יש למלא **שדה חדש 331** הנמצא בחלק לשימוש המשדר :

**קוד 1** – קיים מקור הכנסה משותף ובני הזוג המבקשים חישוב נפרד מצהירים שהם עומדים בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה.

**קוד 2** – בני הזוג מבקשים חישוב נפרד מכל סיבה אחרת.

בחישוב נפרד המחשב חוסם את המשך שידור השומה עד להתייחסות ל"מקור הכנסה משותף", כלומר שידור שדה 331.

### 2.2 תיקון תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון)

בתיקון שפורסם ביום 1.8.2014 נוספה חובת הגשת דוח שנתי ליחיד שהוא ו/או בן זוג חייבים במס נוסף בהתאם להוראות סעיף 121ב לפקודה וכן למי שמחזור מכירותיו מניירות ערך הנסחרים בבורסה, שאינם פטורים ממס, עולה על 811,560 ₪ נכון לשנת המס 2013 ו- 2014.

תוקף התיקון החל משנת המס 2013.

### 2.3 מס נוסף על הכנסות גבוהות

בהמשך לפירוט בסעיף 2.4 להוראת ביצוע 5/2014 - ניתוב שלב א' לשנת מס 2013, להלן נושאים נוספים שיפורטו בהוראת ביצוע שתיוחד לנושא מס היסף.



- **חלוקת הכנסה ליותר משנה אחת (פריסה)**

בחישוב ההכנסה החייבת לענין המס הנוסף, יחולו הוראות סעיף 8(ג) לפקודה. סעיף 8(ג) לפקודה מתיר לפרוס הכנסות מסוימות על פני מספר שנים כמפורט בסעיף. סוגי הכנסות הניתנות לפריסה על פי הסעיף האמור הם: הפרשי שכר, דמי פידיון חופשה, מענק פרישה או מוות, סכום המתקבל עקב היוון קצבה. הפריסה משנה את סכום ההכנסה החייבת במס נוסף, באופן שהחלק שנפרס לשנה אחרת יגרע מההכנסה החייבת בשנה שבה נתקבלה ההכנסה ויוסף לשנת המס אליה מיוחס חלק ההכנסה שנפרס. האמור לעיל אינו חל על פריסות של שבה ורווח הון, מכיוון שפריסה של רווח הון ושבח הינה פריסה טכנית. כאשר מדובר ברווח הון או שבת, ההכנסה החייבת לענין המס הנוסף תכלול את סכום השבח המלא ואת סכום רווח ההון המלא בשנת ביצוע העסקה, גם אם בוצעה פריסה.

- **ייחוס המס הנוסף להכנסה החייבת במס בחו"ל**

אם הכנסתו החייבת של הנישום כוללת גם הכנסה מחו"ל, החייבת במס גם בארץ וגם בחו"ל, יש לחשב את תקרת ההכנסה לצורך מתן זיכוי, בגין המס ששולם בחו"ל, בהתאם למס החל בישראל. החקיקה אינה קובעת את אופן ייחוס המס הנוסף להכנסות השונות. לפיכך, לא ניתן, לכאורה, לייחס את המס הנוסף להכנסה מסוימת מחו"ל. לאור הקושי שתואר, הוחלט כי תקרת הזיכוי, בגין המס ששולם בחו"ל, תחושב בהתאם ליחס הכנסות החייבות באופן הבא:

יוסף לסכום תקרת הזיכוי, סכום המס הנוסף כשהוא מוכפל בהכנסה החייבת מחו"ל (של שני הזוג) מכל המקורות ומחולק בהכנסה החייבת הכוללת של שני בני הזוג (בארץ ובחו"ל) מכל המקורות.

אם קיימות מספר הכנסות מחו"ל, חלוקת הזיכוי, בגין המס הנוסף, ביניהן תיעשה על פי אותו עיקרון, קרי סכום הזיכוי בגין המס הנוסף יוכפל בהכנסה המסויימת מחו"ל ויחולק בהכנסה הכוללת מחו"ל.

יובהר כי החישוב המפורט בסעיף זה יבוצע אוטומטית במערכת שע"מ, בעת חישוב המס בשומה.

- **הוספת שדות לבן הזוג לצורך חישוב מס היסף**

בחלק ה' של הדוח השנתי – הכנסות חייבות בשיעורי מס מיוחדים, נוספו שדות לשני בני הזוג לגבי ההכנסות הבאות:

- הכנסה משכר דירה למגורים מס בשיעור 10%.
- הכנסה משכר דירה בחו"ל לפי סעיף 122א לפקודה מס בשיעור 15%.
- הכנסה מהימורים, הגרלות ופרסים מס בשיעור 30%.



שיעור המס על הכנסות אלה הוא "סופי", אולם על מנת לחשב נכון את המס החל על הכנסות גבוהות לפי סעיף 121ב, יש לייחס את ההכנסות הנ"ל לבן הזוג אליו הן שייכות.

#### **2.4 פריסת פיצויי פרישה ושידור שדה 009**

פריסת פיצויים לשנות מס קדימה, מחייבת הגשת דוחות לשנים אלו. בדוח שיוגש בשנת המס שבה נעשתה הפריסה, ירשם בשדה 258/272 (הסכום החייב במס של מענקי פרישה ושל קצבאות) החלק היחסי מהפיצויים החייבים שנפרסו. בדוחות שמוגשים עבור השנים שלאחר מכן, ירשם בשדה 358/372 (מענקי פרישה שנתקבלו בשנים קודמות וניתן לגביהם אישור פריסה), החלק היחסי מהפיצויים החייבים שנפרסו: בשני המקרים ירשם בשדה 042 (מס שנוכה במקור ממשכורת, משכר עבודה ומקצבאות) החלק היחסי מהמס אשר נוכה במקור על-ידי משלם הפיצויים והשייך לאותה שנת מס.

שדה 009- יתרת שנות מס בפריסת פיצויי פיטורים: בשדה זה יש לרשום את מספר שנות המס שנתרו בפריסה (לא כולל השנה הנוכחית). מקסימום שנות המס שנתרו לפריסה לא יעלו על חמש שנות מס). אם יש יותר מפריסת פיצויים אחת יש לרשום את התקופה הארוכה יותר.

יודגש, ששדה זה הינו למשדר ולא מופיע בטופס הדוח השנתי, אבל יחד עם זאת חשיבותו לצורך מעקב אחר מבקשי הפריסה, אשר חייבים בהגשת דוח שנתי, הינה הכרחית.

#### **2.5 זיכוי משמרות כשיש מעביד נוסף**

עובד שיש לו הכנסה ממשכורת במשמרות יינתן לו זיכוי מהמס בשיעור של 15% מההכנסה מעבודה במשמרות. אם עלתה הכנסתו מהמעביד המשלם לו עבור עבודה במשמרות (כולל הכנסה מעבודה במשמרות), על סכום של 128,520 ₪ לשנה, לא יהיה זכאי להטבה בשל חלק ההכנסה העולה על תקרה זו. כאשר יש מעביד נוסף המערכת תחבר את המשכורות מהמעבידים השונים וייתכן ותיווצר פגיעה בזכאותו של הנישום בזיכוי משמרות. במצב זה כדי למנוע את הפגיעה בהטבה יש לערוך חישוב מאולץ של גובה הפגיעה בזיכוי ולהזין את הזיכוי בשדה 038 תוך רישום הערה והסבר.

#### **2.6 שדה 011/012 - הפחתת שכר בשל השתתפות זמנית:**

החל מיום 1.7.2013 ועד ליום 31.12.2014 מופחת שכרם של עובדי ציבור בשל השתתפות זמנית. סכום ההפחתה מופיע בטפסי 106 תחת הכותרת "השתתפות זמנית" (שדה 011/012). הפחתה זו מקטינה את ההכנסה החייבת במס אך לצורך חישוב ההכנסה המזכה בניכויים וזיכויים לפי סעיפים 47 ו-45 לפקודה, תיחשב ההכנסה לפני ההפחתה בשל "השתתפות זמנית". על מנת לקבל את מלוא ההטבות בשל התשלומים, יש לשדר שדה 011 לבן הזוג הרשום ושדה 012 לבן הזוג. שדות אלה אינם מוצגים בטופס הדוח השנתי, אך יש לשדר אותם במסגרת שידור הדוח.



## **2.7 שיעורי מס היסטוריים בעסקאות רווח הון:**

המס המרבי על רווח הון לגבי נכסים שנרכשו לפני 1.4.1961 ונמכרו בשנת המס 2013, לא יעלה על התקרות המפורטות להלן:

תאריך רכישת הנכס עד 31.3.1949 - שיעור המס המרבי 22%.

תאריך רכישת הנכס עד 31.3.1950 - שיעור המס המרבי 23%.

רכישת נכס משנת מס 1950 ועד שנת מס 1951 - שיעור המס המרבי 24%.

רכישת נכס משנת מס 1951 ועד שנת מס 1960 - שיעור המס המרבי 25%.

מכירת נייר ערך בחבר בני אדם, על ידי "בעל מניות מהותי", שיעור המס המרבי יהיה 22% אם הנכס נרכש לפני יום 31.3.1949 ובתוספת 1% לכל שנה שלאחריה עד למס בשיעור של 30% בשנות המס 1956 – 1960.

## **2.8 חלוקת נקודות זיכוי בגין ילדים בין הורים במשמורת משותפת מלאה**

בהמשך לאמור בסעיף 2.10 להוראת ביצוע 5/2014 – ניתוב שלב א' לשנת מס 2013, בשידור דוח ליחיד התווסף שדה 264 המתייחס למשמורת משותפת מלאה. יש לציין את מספר הילדים במשמורת משותפת מלאה (שלא נכללו בשדה 190/260). בעת חישוב המס, המחשב ייתן להורה מחצית מכלל נקודות הזיכוי בגין הילד שבמשמורת משותפת. במקרה של סימון ילד בשדה 264 לא תתאפשר בגין אותו ילד קבלת נקודות זיכוי בגין השתתפות בכלכלת הילד (שדה 029).

יצוין, שלגבי נקודות הזיכוי של הורה במשפחה חד הורית (שדה 026) יחולו הכללים של הורה חד הורי שהילדים בחזקתו.

## **2.9 דיבידנד ממפעל מועדף מס בשיעור 20%**

בתיקון 71 לחוק לעידוד השקעות הון במסגרת החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013-2014), התשע"ג-2013 (ס"ח 2405, 5.8.2013), נקבע כי, שיעור המס על דיבידנד יעלה מ-15% ל-20% במסגרת תיקון סעיפים 47(ב)(2)(א), 51(ג)(1) ו-51(א) לחוק. תחולה- לגבי דיבידנד שיחולק ביום 1/1/2014 ואילך.

## **2.10 דיבידנד לבעל שליטה בחמי"ז – מס בשיעור של 26.5%**

בתיקון 198 לפקודת מס הכנסה בוטל ההסדר הקיים של חברת משלח יד זרה (חמי"ז) בסעיף 5(5) לפקודה ונקבע הסדר חדש בסעיף 1ב75 לפקודה להלן עיקרי השינוי:

בסעיף 1ב75(ד) - נקבע כי בעל מניות תושב ישראל שהוא בעל שליטה בחמי"ז שיש לה רווחים ממשלח יד מיוחד יראו אותו כאילו קיבל דיבידנד את חלקו היחסי באותם רווחים, ויחול עליו שיעור המס חברות הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה. המיסוי הוא על רווחי בעל השליטה ולא על הכנסות החברה כפי שהיה לפני התיקון.



המשמעות היא שהחל משנת המס 2014 חיוב הכנסות החמייז ( חברת משלח יד זרה ) מחויבות אצל בעל השליטה כדיבידנד רעיוני בשיעור מס חברות ונוסף שדה חדש 174/276/336. פרוט ודוגמאות ראה בסעיף 3 דגשים בדוחות לחברות.

### **2.11 מענקים המשולמים לרופאים עפ"י הסכם קיבוצי**

ביום 25/8/2011 נחתם הסכם קיבוצי בין מעסיקי הרופאים לבין ארגון העובדים היציג של הרופאים, לפיו יינתנו מענקים לרופאים בהתאם לתנאים. ביום 20/11/2014 ניתנה הנחיה לפקידי השומה ע"י סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת שעניינה "ניכוי מס במקור ממענקים המשולמים לרופאים עפ"י ההסכם הקיבוצי מיום 25/8/2011". עיקרי ההנחיה: המענקים לרופאים יסווגו לצורכי מס כהכנסת עבודה לכל דבר ועניין לרבות ניכויים, קיזוזים, פטורים וסעיף 121ב' לפקודה. יחד עם זאת, חישוב המס בגין אותו מענק ייעשה בהתאם למנגנון שנקבע בה, תוך מתן הנחה מהמס. לשם שידור הדוח, יש להיעזר בקובץ אקסל שהוכן לשם כך, אותו ניתן למצוא בפורום חוליה 17 ובפורום המחלקה המקצועית. יש לשדר את סכום המענק בשדה 158/172 בדוח ואת הזיכוי שחושב באמצעות קובץ האקסל בשדה 038.

### **2.12 נוהל גילוי מרצון שדה 154**

רשות המסים פרסמה ביום 7.9.14 "נוהל גילוי מרצון" חדש. מטרתו של הנוהל החדש לעודד ישראלים שעברו על החוק ולא דיווחו כנדרש על כלל הכנסותיהם והונם לבצע הליך של "גילוי מרצון", לשלם את המסים כדן ובכך להימנע מהליכים פליליים. פרוט מלא לאופן תהליך העבודה מוסבר בהוראת ביצוע מס הכנסה מספר 11/2014 : נוהל גילוי מרצון – הנחיות לפעולה. במסגרת הנוהל קיימים 3 מסלולים:

- א. מסלול רגיל-** בו ניתן להגיש בקשות מזוהות לגילוי מרצון עד ליום 31.12.16.
  - ב. מסלול אנונימי-** בקשות אנונימיות לבידור חבות המס מול פקיד השומה אותן ניתן להגיש עד ליום 6.9.15.
  - ג. מסלול מקוצר –** בקשות עם סכומי הון נמוכים יחסית, אותן ניתן להגיש עד ליום 6.9.15.
- במסלול רגיל ובמסלול אנונימי, פקיד השומה רשאי לחתום על הסכם חלקי על מרכיבי הגילוי בלבד. במצב זה יוגשו דוחות מתקנים שיכללו את מרכיבי הגילוי וישודרו בשאילתא ISUM שומות 00 עם **שדה חדש 154 קוד 2** (הסכם חלקי בעקבות גילוי מרצון).
- במסלול המקוצר בעת שידור הדוח בשאילתא ISUM יש לשדר **שדה 154 קוד 1** (שומה עצמית בעקבות גילוי מרצון).



### 3 דגשים בדוחות לחברות לשנת 2013

#### 3.1 שידור דוחות לחברות באמצעות האינטרנט

נפתח יישום חדש לשידור דוח שנתי לחברות (טופס 1214) דרך האינטרנט. ניתן לשדר דוחות החל משנת מס 2013.  
הכניסה ליישום, אופן ההזדהות והשידור בדומה לשידור דוח שנתי ליחיד (טופס 1301).  
יודגש, כי לא קיימת חובת הגשת דוח מקוון לחברות והיישום החדש הינו אפשרות נוספת להגשת דוח שנתי.

#### תוספת ב- ISUM ובשומה המודפסת:

בדומה לשדה 333 בעצמאים, נוסף שדה חדש בחברות 222 והמלל בשומה יהיה כדלקמן:

222 עם הערך 1 – "הדוח שהוגש ושודר באינטרנט התקבל במרשמינו. בהתאם לכך, חושב המס המגיע על פי ההכנסה המוצהרת בדוח".

222 עם הערך 2 – "נתוני הדוח שהוגש אינם זהים לאלו ששודרו באינטרנט. לפיכך, שומה זו הינה על פי הדוח שהוגש".

222 עם הערך 3 – "הדוח ששודר באינטרנט התקבל במרשמינו. השומה שהוצאה הינה לאחר תיקון בהתאם להוראות הפקודה".

בדומה לשדה 334 בעצמאים, שדה המשמש להכנסה שנרשמה ללא קוד. הגדרנו שדה 224 עבור הכנסה ללא קוד.

**בניתוב א' על המשרד להוריד שדה זה 224, ולצרף את ההכנסות לשדה מתאים.**

#### 3.2 חברה נשלטת זרה (חנ"ז)

3.2.1 במסגרת תיקון מספר 198 לפקודה תוקנו מספר הוראות הקשורות לתנאים בהכרה

בחברה נשלטת זרה (חנ"ז) ולחישוב המס. פרוט והרחבה יפורסמו בחוזר מקצועי שייוחד לנושא. להלן עיקרי השינוי לצורך חישוב המס ודיווח:

א. בוטל סעיף 75ב(ג) אשר נתן טרם התיקון זיכוי ממס זר המחושב בגין חיוב "הדיבידנד הרעיוני", אף אם לא שולם בפועל מס זר במדינת החוץ. כלומר, לא יינתן זיכוי מהמס הזר בגין דיבידנד רעיוני שטרם חולק.

ב. סעיף 75ב(ד) קובע שיש להפחית מגובה הדיבידנד שחולק בפועל את סכום גובה הרווחים שחויבו בעבר כדיבידנד רעיוני.

ג. בהתאם לסעיף 75ב(ד1) יינתן זיכוי מהמס הזר בגין הדיבידנד ששולם בפועל: במקרה ושולם מס בישראל בשנים קודמות בגין דיבידנד רעיוני מחנ"ז אשר חולק בפועל השנה יינתן זיכוי מהמס הזר בסדר הבא:



○ תחילה כנגד המס החל על הכנסות החוץ של הנישום שהופקו או נצמחו מחוץ לישראל.

○ יתרת הזיכוי כנגד המס החל על הנישום בשל הכנסות שהופקו או נצמחו בישראל.

○ יתרת הזיכוי **תשולם** לבעל המניות התום שנת המס שבה שולם המס הזר בפועל: יתרת זיכוי של סכום המס הזר שלא זוכתה או נוכתה בשל המגבלות יחולו עליה הוראות החלות על ההקלה ממיסי כפל ששולמו בגין הכנסת חוץ שאינה פטורה בישראל. הזיכוי לא יעלה על הזיכוי שהיה ניתן בהתאם לסעיף 126(ג) ובכפוף לסעיף 126(ה), אלמלא הופחת הדיבידנד בגין הדיבידנד הרעיוני וכן לא יעלה על סכום המס ששולם בפועל.

3.2.2 דיווח על הכנסות בידי יחיד בעל שליטה בחנ"י באמצעות טופס 1301 – דוח

שנתי ליחיד וטופס 1324 נספח ד' – דיווח על הכנסות מחו"ל ליחיד:

יישום סעיף 75(ב) – דיבידנד רעיוני:

הכנסות מדיבידנד רעיוני שנצמחו בשנת המס (שטרם שולמו) החייבים במס לפי סעיף 75(ב) ירשמו ב: טופס 1301 כהכנסות מדיבידנד בשדה 055 ובנספח

**ד' בשדה 472.**

ההכנסה תירשם בשני השדות כהכנסה חייבת לאחר קיזוז הפסדים לפי הפקודה. יצורף נייר עבודה ואסמכתאות.

יישום סעיף 75(ד) – קבלת דיבידנד בפועל:

הסעיף מכמת את גובה הדיבידנד החייב במס, אשר מחולק מרווחים של חנ"י באופן הבא: בהתאם להוראות הסעיף יש להפחית מגובה הדיבידנד שחולק בפועל את סכום גובה הרווחים שחויבו בעבר כדיבידנד רעיוני (גם אם קוזו מהם הפסד), כשהם צמודים למדד.

לצורך יישום הסעיף נוספו השדות הבאים בנספח ד':

**שדה 473** – זהו שדה אינפורמטיבי אשר מציג בתום שנת המס את יתרת הרווחים מדיבידנד רעיוני שטרם חולקה בפועל. יש לצבור בשדה את סכומי הדיבידנד הרעיוני לפני קיזוז הפסדים. אם יש יותר מחנ"י אחד יש לפרט בנייר עבודה.

**שדה 474** – בשדה ירשם סכום הדיבידנד שחולק בפועל בשנת המס.

**שדה 475** – ירשם סכום הדיבידנד שחולק בפועל מתוך הכנסות מדיבידנד רעיוני שחויבו בשנים קודמות. הסכום האמור ייגזר מיתרת הרווחים שנצברה שנה קודמת בשדה 473. סכום זה הינו לפני קיזוז הפסדים.

**שדה 470** – זהו סכום הדיבידנד שחולק בפועל אשר עולה על סכום הדיבידנד הרעיוני ולכן יחויב השנה כדיבידנד רגיל. משדה זה יש להפחית הפסדים וניכויים אחרים שהותרו בישראל (לכן לא בהכרח יהיה שווה ל: 474 – 475).

הסכום בשדה זה יצורף גם לשדה 055 בטופס 1301.





יישום סעיף 75ב(ד1) – זיכוי בשל מס זר ששולם על הדיבידנד :

סעיף 75ב(ד1) קובע את הכללים שעל פיהם יש לתת לבעל השליטה זיכוי בשל מס זר ששולם על הדיבידנד. על פי הוראות הסעיף זיכוי בשל מס זר יינתן רק בעת קבלת דיבידנד בפועל ותשלום מס זר בפועל.  
המס הזר יפוצל לשני מרכיבים –

- מס זר המתייחס לדיבידנד רעיוני, אשר שולם עליו בעבר מס בישראל. מס זה יזוכה לפי הכללים שנרשמו לעיל בסעיף 3.2.1.
- יתרת המס זר ששולמה, תזוכה לפי הכללים הרגילים של זיכוי חו"ל.

אופן הרישום והחישוב של שני מרכיבי המס הזר :

רישום הנתונים בנספח ד' (טופס 1324)

**שדה 424** – בשדה זה יירשם מלוא המס הזר ששולם השנה על הדיבידנד שחולק בפועל. מדובר ברישום ביניים.

**שדה 476** – יירשם גובה המס ששולם בפועל בישראל על הדיבידנד הרעיוני בשנים הקודמות. זאת לאחר שהופחתו מהדיבידנד הרעיוני הפסדים, ניכויים וזיכויים. הרישום בשדה זה ילווה בנייר עבודה מפורט כולל אסמכתאות המעידות על גובה המס ששולם בגין הדיבידנד הרעיוני וההצמדה בגינו.

**שדה 477** – בו יירשם חלק המס הזר ששולם השנה ואשר מתייחס לחלק הדיבידנד הרעיוני הכלול בתוך הדיבידנד שחולק בפועל.

חישוב הזיכוי ועיבוד הנתונים על ידי שע"מ

1. המחשב ישווה בין הסכום המופיע בשדה 476, 477 ול-424. הסכום הנמוך מבין השניים ייחשב למרכיב הזיכוי הנובע מהמס ששולם על הדיבידנד הרעיוני ויזוכה לפי הכללים הקבועים בסעיף 75ב(ד1). בהתאם לכללים סכום זיכוי יזכה כל סוג של מס עד החזר לבעל השליטה.

2. המחשב יפחית מסכום המס הזר ששולם בפועל, המופיע בשדה 424, את גובה הסכום שנקבע לעיל. היתרה תיחשב למס חוץ שיזוכה לפי הכללים המופיעים הרגילים.

### 3.2.3 דוגמאות

1. בשנת המס 2014 ליחיד הכנסה מחנ"ז שטרם חולקה בסך של 100,000. ליחיד לא היה בעבר הכנסות מחנ"ז.

שידור בנספח ד' 1324

בשדה 472 – ירשם 100,000, הסכום יצורף לשדה 055 בטופס 1301.

בשדה 473 – ירשם 100,000.

חישוב על ידי המחשב: היחיד יחויב ב- 30,000 מס ללא זיכוי.



2. בשנת המס 2014 ליחיד חולק דיבידנד בפועל מחנ"ז 70,000 ₪ ונוכה בחו"ל מס בסך של 7,000 ₪. היחיד בחר לקזז מהכנסה זו 10,000 ₪ הפסד. הכנסה רעיונית שחויבה בשנים קודמות הכלולה בדיבידנד בפועל הינה 70,000 ₪. המס שחויב בישראל בשנים קודמות בגין הכנסה רעיונית צמודה למדד הינה בסך של 22,000 ₪.

#### שידור בנספח ד' 1324

בשדה 474 – יירשם 70,000 ₪, בשדה 424 ירשם 7,000.  
בשדה 475 – ירשם \*70,000, בשדה 470 – ירשם \*0.  
בשדה 476 ירשם 22,000, בשדה 477 – ירשם 7,000.  
\*ההפסד של 10,000 יילקח בחשבון בשדה 470 ובשדה 474 ירשם הדיבידנד שהתקבל בפועל בהתאם לאישור שימציא הנישום. שדה 470 לא יכול להיות שלילי לכן רשם 0.  
לגבי המחשב: ניתן יהיה לרשום 0 בשדה 470. כאשר ירשם סכום כלשהו בשדה 474 המחשב ידרוש סכום כלשהו, לרבות 0, בשדה 470.  
רישום סכום כלשהו בשדה 470, 476 או 477 יחויב צרוף של נייר עבודה מפורט.

חישוב על ידי המחשב: אין הכנסה שיש לחייב במס. מתוך מס זר ששולם הרשום בשדה 424 (בסך 7,000) יחושב הסכום שיוחזר לנישום למרות שאין חיוב במס. הנמוך מבין שדה 424, 476 ו-477, במקרה זה כל הסכום בסך 7,000 יחשבו כמעין "ניכוי במקור" לכל דבר ועניין לרבות החזר מס.  
בחישוב השומה FI תוצג שורה חדשה של החזר חנ"ז, וירשם על ידי המחשב 7,000.

3. בשנים קודמות חויב דיבידנד רעיוני 300,000 ושלם מס בישראל 90,000 ₪. בשנת מס 2015 הרוויחה החנ"ז 60,000 ₪ וליחיד חולק דיבידנד בפועל מחנ"ז 100,000 ₪ (חלוקת דיבידנד מרווחי שנים קודמות) ונוכה בחו"ל מס בסך של 10,000 ₪. הכנסה רעיונית שחויבה בשנים קודמות הכלולה בדיבידנד בפועל הינה 100,000 ₪. המס שחויב בישראל בשנים קודמות בגין הכנסה רעיונית צמודה למדד הינה בסך של 32,000 ₪.

#### שידור בנספח ד' 1324 בשנת מס 2015

בשדה 472 – 60,000 ויועבר לשדה 055 בטופס 1301.  
בשדה 473 – 260,000 (100,000 – 360,000).  
בשדה 474 – ירשם 100,000.  
בשדה 424 – ירשם 10,000.  
בשדה 475 – ירשם 100,000.  
בשדה 470 – 0, הסכום יצורף לשדה 055 בטופס 1301.  
בשדה 476 – ירשם 32,000.



בשדה 477 – ירשם 10,000 (100,000 / 100,000 X 10,000). יצוין שהיחס בין שדה 475 לשדה 474, לא יכול להיות גדול מ-1.

חישוב על ידי המחשב: על הכנסה בסך 60,000 מס 18,000.  
בחישוב השומה F1 תוצג שומה חדשה של **החזר חנ"ז**, וירשם על ידי המחשב 10,000. הסכום הנמוך מבין השדות 476 ו-477.  
יצוין, כי במקרה והדיבידנד שחולק בפועל הוא מרווחי השנה, יירשם בשדה 477, 0 בשדה 475 ובשדה 470 60,000. כך שבכל מקרה הנישום יחויב על דיבידנד בסך 60,000.

#### 4. שנת 2014:

הכנסות מרווחים שלא שולמו בחנ"ז (דיבידנד רעיוני): 120,000.  
הפסד מעסק לקיזוז לפי סעיף 28: 100,000.

חישוב ותוצאת מס:

הכנסה מדיבידנד רעיוני לאחר קיזוז הפסד: 20,000

מס חייב בישראל לפני זיכוי: 6,000 לפי 125ב'1

רישום ודיווח:

שדה 472 בנספח ד': 20,000

שדה 055 בטופס 1301: 20,000

שדה 473 בנספח ד': 120,000

#### שנת 2015:

דיבידנד משולם בפועל בסך 150,000. מתוכם 120,000 שחויבו כדיבידנד רעיוני בשנת 2014. ניכוי במקור במדינת החוץ: 18,000. 12% על 150,000

חישוב ותוצאת מס:

הכנסה מדיבידנד לפי 75ב(ד)(1):  $150,000 - 120,000 = 30,000$

מס חייב בישראל לפני זיכוי: 9,000 לפי 125ב'1

חישוב הזיכוי

תקרת הזיכוי: 9,000 לפי הוראות סעיף 204

מס זר ששולם: 18,000

יפוצל ל:

זיכוי לפי 75ב(ד)(1):  $18,000 * 120,000 / 150,000 = 14,400 > 6,000$

זיכוי רגיל: 12,000

זיכוי לפי 75ב(ד)(1):  $14,400 > 6,000$

זיכוי רגיל 12,000 לפי סעיף 204



מס חייב בישראל לפני זיכוי : 9,000 לפי 125ב'  
 זיכוי : 9,000 לפי ס' 204  
 מס חייב בתשלום : 0  
 עודף זיכוי להעברה לפי סעיף 205 :  $12,000 - 9,000 = 3,000$   
 זיכוי לפי 75ב(ד1) כנגד הכנסות אחרות עד החזר : 6,000  
 רישום ודיווח :  
 שדה 055 טופס 1301 : 30,000  
 שדה 472 נספח ד' : 0 - אין נתונים על דיבידנד רעיוני ב 2015  
 שדה 473 נספח ד' :  $120,000 - 120,000 = 0$  שחולקו השנה  
 שדה 474 נספח ד' : 150,000  
 שדה 475 נספח ד' : 120,000  
 שדה 470 נספח ד' : 30,000  
 שדה 476 נספח ד' : 6,000  
 שדה 477 נספח ד' : 14,400  
 שדה 424 נספח ד' : 18,000

**3.2.4 דיווח על הכנסות בידי חברה שהיא בעל שליטה בחנ"ז :**

שיטת חישוב ההכנסה והדיווח דומה לשיטת הדיווח בידי יחיד למעט השוני הנוגע למספרי השדות :

שדה חברה	שדה יחיד	
(1214) 024	(1301) 055	הכנסות חייבות מדיבידנד
443	472	דיבידנד רעיוני נספח ד'
415	473	יתרה מצטברת של דיבידנד רעיוני
416	474	דיבידנד ששולם בפועל
417	475	דיבידנד רעיוני הכלול בדיבידנד בפועל
442	470	דיבידנד נטו מחנ"ז ששולם בפועל
412	424	מס ששולם על הדיבידנד בפועל
418	476	מס ששולם בישראל בגין דיבידנד רעיוני
419	477	מס זר ששולם בגין דיבידנד רעיוני

**דוגמא**

בשנת המס 2014 לחברה חולק דיבידנד בפועל מחנ"ז 80,000 ₪ ונוכה בחו"ל מס בסך של 8,000 ₪. רווחי החנ"ז השנה עמדו על סך של 200,000 ₪.



### שידור בנספח ד 1323

בשדה 443 – ירשם 120,000 (80,000 – 200,000), הסכום יצורף לשדה 024 בטופס 1214, שדה 415 – 120,000.

בשדה 416 – ירשם 80,000.

בשדה 417 – ירשם 0.

בשדה 442 – 80,000, הסכום יצורף לשדה 024 בטופס 1214.

בשדה 418 – ירשם 0.

בשדה 419 – ירשם 0 (80,000 / 0 x 8,000). יצוין שהיחס בין שדה 417 לשדה 416, לא יכול להיות גדול מ-1.

חישוב על ידי המחשב:

על הכנסה בסך 200,000 (80,000 + 120,000) מס בשיעור 25%, 50,000 שווי חוב מס.

בחישוב השומה F1 תוצג שורה חדשה של **החזר חנ"ז**, וירשם על ידי המחשב 0, אך מכיוון שהסכום 0 לא תרשם השורה החדשה. הסכום הנמוך מבין השדות 412, 418 ו-419. 8,000 זיכוי חו"ל ב-F1. יצוין שתקרת זיכוי חו"ל תבחן כרגל למול החיוב במס של סך ההכנסות, כלומר ש-8,000 קטן או שווה ל-50,000.

### 3.3 חברת משלח יד זרה (חמ"ז)

#### 3.3.1 הסבר כללי

בתיקון 198 לפקודת מס הכנסה בוטל ההסדר הקיים של חברת משלח יד זרה (חמ"ז) בסעיף 5(5) לפקודה ונקבע הסדר חדש בסעיף 175 לפקודה, פרוט והרחבה יפורסמו בחוזר מקצועי שייוחד לנושא. להלן עיקרי השינוי:

א. בסעיף 175(ד) - נקבע כי בעל מניות תושב ישראל שהוא בעל שליטה בחמ"ז שיש לה רווחים ממשלח יד מיוחד יראו אותו כאילו קיבל דיבידנד את חלקו היחסי באותם רווחים, ויחול עליו שיעור המס הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה (מס חברות). כלומר המיסוי הוא על בעל השליטה ולא על החברה כפי שהיה לפני התיקון.

ב. לעניין קיזוז הפסדים כמשמעותו בסעיף 28 לפקודה - יראו את הדיבידנד כהכנסה ממשלח יד.

ג. בעל מניות שאינו בעל שליטה יחולו הוראות הסעיף רק במועד התשלום בפועל.

ד. סעיף 175(ה) - קובע כי יינתן זיכוי בגין מס חברות זר אשר שולם בפועל ע"י החברה כשהוא מוכפל בשיעור הזכויות של בעל המניות תושב ישראל ברווחים ממשלח יד מיוחד. סכום הזיכוי לא יעלה על המס שבעל המניות חייב בו בישראל על הכנסתו החייבת על פי סעיף זה.



ה. לפי סעיף 1ב75(ו)(1) - מסכום הדיבידנד ששולם בפועל לבעל המניות יופחת מס ששולם בפועל על ידי בעל המניות לפי סעיף זה (לאחר שהופחת ממנו הזיכוי מהמס הזר). הדיבידנד לאחר ההפחתה יהיה חייב במס בהתאם לפקודה (מס על דיבידנד).

ו. סעיף 1ב75(ו)(2) קובע כי מדיבידנד ששולם בפועל ליחיד או לחברה משפחתית ו/או חברת בית או חברה להחזקת נכסי נאמנות יופחת מס ששולם בפועל ע"י בעל המניות לפי סעיף זה (לאחר ההפחתה ממס חברות זר). הדיבידנד לאחר ההפחתה יהיה חייב במס בהתאם לסעיף 125ב ויחולו הוראות סעיף 204 לפקודה, ובלבד ששיעור המס שישולם לא יעלה על השיעור המירבי הקבוע בסעיף 121 לפקודה ובתוספת המס בסעיף 121ב לפקודה.

התחולה של התיקון מיום 1 בינואר 2014 והוא יחול על הכנסה שהופקה או נצמחה ביום האמור ואילך.

3.3.2 עקרונות מיסוי ודיווח על הכנסות בידי יחיד בעל שליטה בחמ"יז באמצעות טופס 1301- דוח שנתי ליחיד וטופס 1324 נספח ד – דיווח על הכנסות מחו"ל ליחיד.

קיימים שני אירועי מס (יכול שיתרחשו באותה שנת מס) :

**אירוע המס הראשון** – דיבידנד רעיוני: מיסוי בעל המניות בהכנסות מדיבידנד רעיוני הנובעים מרווחיה של החמ"יז ממשלח יד מיוחד.  
**אירוע המס השני** – דיבידנד בפועל: מיסוי בעל המניות על ההכנסות שהתקבלו בפועל מחמ"יז.

#### **אירוע המס הראשון – דיבידנד רעיוני:**

סעיף 1ב75(ד)(1) קובע כי יש לחייב את בעל המניות על רווחי משלח היד המיוחד של החמ"יז כהכנסות מדיבידנד רעיוני.

שיעור המס – מס חברות 126(א) (הן יחיד והן חברה).  
זיכוי בשל מיסי כפל – בגובה מס החברות הזר ששילמה החמ"יז עד גובה התקרה הקבועה בסעיף 1ב75(ה). יובהר כי אין עודף זיכוי בגין מיסים אלה.

#### **יישום ודיווח**

בנספח ד' – שדה 463 - רישום גובה ההכנסות מחמ"יז חייבות במס חברות לאחר ניכויים וקיצוץ הפסדים.

בטופס 1301 – שדה חדש 174 – רישום גובה ההכנסות מחמ"יז חייבות במס חברות לאחר ניכויים וקיצוץ הפסדים בישראל. יש להקפיד על רישום גובה ההכנסה בברוטו לפני מיסים בחו"ל.



בנספח ד' – שדה 410 – רישום מס החברות הזר ששולם על ידי החמ"י (מההכנסה הרשומה בשדה 463) לצורך מתן זיכוי בשל מיסי כפל. לא יינתן עודף זיכוי.

#### חישוב ועיבוד הנתונים

המחשב יחשב את המס החייב בשיעור מס חברות גם ליחיד וגם לחברה. יבוצע תחשיב זיכוי כסל אחד. כלומר לא יראו בעודף מס הזר כמס שיכול לזכות הכנסות אחרות מחו"ל ולהיפך.

#### אירוע המס שני – קבלת דיבידנד בפועל בידי יחיד:

סעיף 175(ו)(2) קובע כי יש לחייב את בעל המניות במס על דיבידנד שקיבל בפועל מהחמ"י

גובה ההכנסה – גובה הדיבידנד שחולק בפועל בניכוי מיסים ששולמו בפועל על ידי היחיד בישראל על הכנסה זו.

שיעור המס – מס על דיבידנד לפי סעיף 125ב לפקודה.

זיכוי בשל מיסי כפל – בגובה מס החברות הזר שנוכה במקור בחו"ל עד גובה התקרה הקבועה בסעיף 204.

#### תקרת המס שתשולם:

סך המס שישולם על ההכנסה ממשלח יד מיוחד (הסכום שנרשם בשדה 463 ובשדה 174), בשני אירועי המס יחד לא יעלה על שיעור המס הקבוע בסעיף 121 וב-121ב

חישוב של התקרה ודרישת הנחה יבוצע ידנית תוך הצגת כל המסמכים הנוגעים לכך. מתן ההנחה או הזיכוי יינתנו באופן מאולץ בשדה 038.

#### יישום ודיווח:

**בנספח ד' – שדה 464** - רישום גובה ההכנסות מדיבידנד שהתקבלו בפועל מהחמ"י ומקורם ברווחי משלח יד.

**בנספח ד' – שדה 478** – רישום גובה המס ששולם בישראל על חלק הדיבידנד שנרשם בעבר כדיבידנד רעיוני. יש לצרף אסמכתאות מתאימות ונייר עבודה מפורט.

**בנספח ד' – שדה 465** – גובה הדיבידנד ששולם בפועל בניכוי מס חברות ששולם על ידי היחיד בפועל בישראל = דיבידנד נטו. שדה זה יכלול את הדיבידנד נטו גם בניכוי הפסדים וניכויים אחרים שהותרו בישראל! (לכן לא בהכרח יהיה שווה ל: 464-478).

הסכום בשדה זה יצורף גם בשדה 055 בטופס 1301.

הערה- מס חברות ששולם בפועל אינו כולל הפסדים שקוּוּזוּ.

**בנספח ד' – שדה 418** – גובה המס הזר שנוכה במקור על הדיבידנד ששולם בפועל.

המס יזוכה בהתאם לכללים הקבועים בסעיף 204.



יבוצע תחשיב זיכוי כסל אחד. כלומר לא יראו בעודף מס הזר כמס שיכול לזכות הכנסות אחרות מחו"ל ולהיפך.

3.3.3 **זוגמא** : רישום ודיווח על הכנסות מחמי"ז ע"י יחיד בעל שליטה

שנת 2014

הכנסות ממשלח יד מיוחד בחמי"ז (דיבידנד רעיוני) : 200,000

מס חברות ששולמו בחו"ל : 40,000

באותה שנה התקבלו הכנסות מדיבידנד מרווחים אלה בגובה : 50,000

עליהם שולם מס במקור בחו"ל בגובה 2,500

רישום ודיווח :

**אירוע המס הראשון** :

שדה 174 בטופס 1301 : 200,000

שדה 463 בנספח ד' : 200,000

שדה 410 בנספח ד' : 40,000

חישוב ותוצאת מס של אירוע המס הראשון :

הכנסה מדיבידנד רעיוני : 200,000

מס חייב בישראל לפני זיכוי :  $200,000 * 26.5\% = 53,000$

זיכוי לפי 204 : (40,000)

מס חייב בישראל 13,000

**אירוע המס השני** :

שדה 464 בנספח ד' : 50,000

שדה 478 בנספח ד' :  $13,000 * (50,000/160,000) = 4,062$

שדה 465 בנספח ד' :  $50,000 - 4,062 = 45,938$

(ויצורף לשדה 055 בטופס 1301)

שדה 418 בנספח ד' : 2,500

חישוב ותוצאת מס של אירוע המס השני :

חבות מס על דיבידנד בפועל :  $30\% * 45,938 = 13,780$

זיכוי מיסי חוץ : (2,500)

מס ששולם בפועל : 11,280

**הערה** :

אופן החישוב אצל בעל שליטה זהה לאופן החישוב בידי בעל מניות שאינו בעל שליטה למעט :

- מועד אירוע המס הראשון בידי בעל שליטה – בתום שנת המס שבה הופקו ההכנסות ממשלח יד מיוחד.
- מועד אירוע המס הראשון בידי בעל מניות שאינו בעל שליטה – במועד קבלת הדיבידנד בפועל. אז אירועי המס יחולו יחד.





3.3.4 דיווח על הכנסות בידי חברה שהיא בעלת שליטה בחמ"ז באמצעות טופס 1214-דוח שנתי לחברה וטופס 1323 נספח ד- דיווח על הכנסות מחו"ל לחברה.

#### **אירוע המס הראשון – דיבידנד רעיוני:**

שיטת חישוב ההכנסה והדיווח באירוע המס הראשון – דיבידנד רעיוני זהה לשיטת הדיווח בידי יחיד, למעט השוני הנוגע למספרי השדות.

#### **יישום ודיווח - חברה:**

בנספח ד' – שדה 436 - רישום גובה ההכנסות מחמ"ז חייבות במס חברות לאחר ניכויים וקיצוזי הפסדים.

בטופס 1214 – שדה 020 – רישום גובה ההכנסות מחמ"ז חייבות במס חברות לאחר ניכויים וקיצוזי הפסדים.

יש להקפיד על רישום גובה ההכנסה בברוטו לפני מיסים בחו"ל.

בנספח ד' – שדה 435 – רישום מס החברות הזר ששולם על ידי החמ"ז לצורך מתן זיכוי בשל מיסי כפל.

#### **אירוע המס שני – קבלת דיבידנד בפועל בידי חברה:**

סעיף 75ב(ו)(1) קובע כי יש לחייב חברה שהיא בעלת המניות, במס על דיבידנד שקיבלה בפועל מהחמ"ז.

**גובה ההכנסה** – גובה הדיבידנד שחולק בפועל בניכוי מיסים ששולמו בפועל על ידי החברה בישראל על הכנסה זו.

**שיעור המס** – מס על דיבידנד שמקורו ברווחים שחויבו במס הכנסה בישראל לפי סעיף 126(ב) לפקודה (דיבידנד בין-חברתי), כלומר לא יחול מס על הדיבידנד שיחולק בפועל.

**זיכוי בשל מיסי כפל** – לא רלוונטי בשלב קבלת הדיבידנד בידי החברה. אלא בשלב החלוקה ליחיד.

#### **שלב חלוקת הדיבידנד מהחברה הישראלית ליחיד בעל שליטה:**

היחיד יחויב במס על דיבידנד לפי שיעור המס הקבוע בסעיף 125ב (מס על דיבידנד), ואולם יותר לו כזיכוי מהדיבידנד את גובה מיסי החוץ ששילמה החברה על הדיבידנד.

לצורך יישום סעיף זה על היחיד לרשום כדיבידנד את ההכנסה ברוטו שקיבלה החברה הישראלית ולא את העודפים שחילקה לו (ראה בדוגמא בסעיף 3.3.3 לעיל).

#### **יישום ודיווח:**

**בנספח ד' – שדה 437** - רישום גובה ההכנסות מדיבידנד שהתקבלו בפועל מהחמ"ז ושמקורם ברווחי משלח יד שחויבו באירוע המס הראשון.

**בנספח ד' – שדה 440** – רישום גובה המס ששולם בישראל על חלק הדיבידנד שנרשם בעבר כדיבידנד רעיוני. יש לצרף אסמכתאות מתאימות ונייר עבודה מפורט.



**בנספח ד' – שדה 445** – גובה הדיבידנד ששולם בפועל בניכוי מס חברות ששולם על ידי היחיד בפועל בישראל = דיבידנד נטו. שדה זה יכול את הדיבידנד נטו גם בניכוי הפסדים וניכויים אחרים שהותרו בישראל! (לכן לא בהכרח יהיה שווה ל: 464-478).

**מס זר שנוכה במקור מהדיבידנד שהתקבל בידי החברה** – אין שדה לרישום גובה המס מאחר ואינו רלוונטי לחברה. על החברה לשמור את הנתון ולהעבירו לבעל השליטה לזיכוי בידיו.

3.3.5 דוגמא : רישום ודיווח על הכנסות מחמ"ז ע"י חברה

#### שנת 2014

הכנסות ממשלח יד מיוחד בחמ"ז (דיבידנד רעיוני) : 200,000

מס חברות ששולמו בחו"ל : 40,000

באותה שנה התקבלו הכנסות מדיבידנד מרווחים אלה בגובה : 50,000

עליהם שולם מס במקור בחו"ל בגובה 2,500

עודפי החברה שמקורם בחמ"ז חולקו כדיבידנד ליחיד בעל שליטה

רישום ודיווח בשנת 2014 :

אירוע המס הראשון :

שדה 020 בטופס 1214 : 200,000

שדה 436 בנספח ד' : 200,000

שדה 435 בנספח ד' : 40,000

חישוב ותוצאת מס של אירוע המס הראשון :

הכנסה מדיבידנד רעיוני : 200,000

מס חייב בישראל לפני זיכוי :  $200,000 * 26.5\% = 53,000$

זיכוי לפי 204 : (40,000)

מס חייב בישראל 13,000

תוצאה זהה לתוצאה שקיבלנו בדוגמא על בעל מניות יחיד.

אירוע המס השני :

שדה 437 בנספח ד' : 50,000 ש'

שדה 440 בנספח ד' : 4,062 ש' =  $13,000 * (50,000/160,000)$

שדה 445 בנספח ד' : 45,938 ש' =  $50,000 - 4,062$

חישוב ותוצאת מס של אירוע המס השני :

הכנסות בגובה 45,938 הכנסות שאינן חייבות במס לפי 126(ב).

רישום ודיווח על הכנסות מדיבידנד שמקורן בחמ"ז ע"י יחיד בעל

השליטה בחברה הישראלית

#### שנת 2014

הכנסות מדיבידנד שהתקבלו מהחברה ישראלית שמקורן בחמ"ז :

שדה 055 טופס 1301 : 45,938



שדה 455 בנספח ד' : 45,938

שדה 413 בנספח ד' : 2,500

חישוב ותוצאת מס של אירוע המס השני :

חבות מס על דיבידנד בפועל :  $30\% * 45,938 = 13,780$

זיכוי מיסי חוץ : (2,500)

מס ששולם בפועל : 11,280

תוצאה זהה לתוצאה שקיבלנו בדוגמא של בעל מניות יחיד.

**4 ריכוז השינויים בדוחות ליחידים טופס 1301 לשנת המס 2014**

מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
<p>- הצהרה בדבר קיומו של "מקור הכנסה משותף" לבני הזוג. במקרה וקיים מקור הכנסה משותף, בני הזוג מצהירים האם עמדו בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה.</p> <p>בהתאם להצהרה יש למלא את שדה 331 :</p> <p><b>קוד 1</b> – קיים מקור הכנסה משותף ובני הזוג המבקשים חישוב נפרד מצהירים שהם עומדים בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה.</p> <p><b>קוד 2</b> – בני הזוג מבקשים חישוב נפרד מכל סיבה אחרת.</p> <p>בחישוב נפרד המחשב חוסם את המשך שידור השומה עד להתייחסות ל"מקור הכנסה משותף", כלומר שידור שדה 331. סעיף 66(ה) לפקודה בוטל ולכן אין צורך בשדה 221 ובמידע על עמידה בתנאי של חודשי פעילות.</p>	<p><b>חלק א' - פרטים כלליים:</b></p> <p>"מקור הכנסה משותף" לבני הזוג: <input type="checkbox"/> לא  אם כן: <input type="checkbox"/> עמדתי בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה  <input type="checkbox"/> לא עמדתי בתנאי סעיף 66(ד) לפקודה</p> <p><b>שדה 331 (חדש) - לשימוש המשדר:</b></p> <p>שדה 331 – <u>חישוב נפרד לפי סעיף 66(ד) לפקודה</u>  במקרה של חישוב נפרד חובה לשדר את שדה 331.</p> <p>1- כן  2- נפרד מסיבה אחרת</p> <p><b>בוטלה</b> ההתייחסות לתלות במקור הכנסות בני הזוג ובקשה לחישוב נפרד לפי סעיף 66(ה).</p> <p><b>בוטל</b> שדה 221 – חודשי חישוב נפרד לפי סעיף 66(ה) לפקודה.</p>
<p>החל משנת המס 2013 חלה חובת הגשת דוח שנתי :</p> <p>1- על מי שהכנסתו החייבת עולה על 811,560 ₪.</p> <p>2- על מי שמחזור המכירות מניירות ערך הנסחרים בבורסה שאינם פטורים ממס, עולה על סכום של 811,560 ₪.</p>	<p>חלק א' - פרטים כלליים :</p> <p><input type="checkbox"/> בשנת המס היתה לי או לבן/בת זוגי הכנסה חייבת כהגדרתה בסעיף 121ב(ה) לפקודה העולה על 811,560 ₪</p> <p><input type="checkbox"/> בשנת המס היה לי, לבן/בת זוגי מחזור מכירות מניירות ערך הנסחרים בבורסה שאיננו פטור ממס העולה על 811,560 ₪ .</p>



מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
<p>החל משנת מס 2014 שונה שיעור המס ממפעל מועדף מ 15% ל 20%.</p> <p>-----</p> <p>החל משנת המס 2014 חיוב הכנסות החמיי"ז ( חברת משלח יד זרה) מחויבות אצל בעל השליטה כדיבידנד רעיוני בשיעור מס חברות.</p>	<p>חלק ה' – הכנסות חייבות בשיעורי מס מיוחדים :          נוסף שדה חדש 173/275/325 –          דיבידנד ממפעל מועדף- 20%</p> <p>-----</p> <p>נוסף שדה חדש 174/276/336 –          דיבידנד רעיוני לבעל שליטה בחמיי"ז - מס בשיעור של 26.5%</p>
<p>שיעור המס על הכנסות אלה הוא "סופי", אולם על מנת לחשב נכון את המס החל על הכנסות גבוהות לפי סעיף 121ב, יש לייחס את ההכנסות הנ"ל לבן הזוג אליו הן שייכות.</p>	<p>חלק ה – הכנסות חייבות בשיעורי מס מיוחדים :          נוספו שדות 284/344 הכנסה של בני הזוג משכר דירה למגורים- מס בשיעור של 10%.</p> <p>נוספו שדות 285/345 הכנסה של בני הזוג משכר דירה בחו"ל לפי סעיף 122א לפקודה- מס בשיעור 15%.</p> <p>נוספו שדות 286/346 הכנסה של בני הזוג מהימורים, הגרלות ופרסים החייבת במס בשיעור של 30%.</p>
<p>בהתאם לחוזר מ"ה 2/2014, הורים גרושים המחזיקים בילדיהם במשמורת משותפת <u>מלאה</u>, העומדים בתנאים האמורים בחוזר, זכאי כל הורה למחצית מסך נקודות הזיכוי אשר היו מגיעים לשני ההורים יחד.</p>	<p>חלק יג'- נקודות זיכוי מהמס בעד :          בטבלת הילדים נוסף שדה 264- משמורת משותפת</p>
<p>השדה נוסף בכדי שניתן יהיה טכנית לאפשר לבן זוג שנשוי בשנית ומשלם מזונות, לדרוש את נקודת הזיכוי.</p>	<p>חלק יג'- נקודות זיכוי מהמס בעד :          נוסף שדה חדש לבן/בת הזוג 153 – תשלום דמי מזונות (רק למי שנשוי בשנית)</p>



**ריכוז השינויים בדוח מקוצר ליחיד טופס 0135 לשנת המס 2014**

מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
<p>- הצהרה על מעמד בן הזוג הרשום או מעמד בן זוגו כעולה חדש, תושב חוזר ותיק או תושב חוזר אשר על הכנסותיהם מחו"ל חלות הקלות במס.</p> <p>- תאריך ההגעה לארץ.</p> <p>זיהוי במערכת של הצהרת מעמדו של הנישום ותאריך הגעתו לארץ.</p>	<p>חלק א'- פרטים כללים:</p> <p>אני/ בן זוגי <input type="checkbox"/> עולה חדש <input type="checkbox"/> תושב חוזר ותיק <input type="checkbox"/></p> <p>תושב חוזר וחלות על הכנסותיי מחו"ל הקלות במס</p> <p>תאריך הגעה _____</p> <p>לשימוש המשדר:</p> <p>במקרה של מילוי בפרטים הכלליים כאמור לעיל, לבן הזוג הרשום יש למלא שדה 273 ולבן הזוג שדה 274 ולציין את תאריך ההגעה ואחד הקודים בהתאם:</p> <p>1- עולה חדש, 2- חוזר ותיק, 3- חוזר</p>
<p>בהתאם לחוזר מ"ה 2/2014, הורים גרושים המחזיקים בילדיהם במשמורת משותפת מלאה, העומדים בתנאים האמורים בחוזר, זכאי כל הורה למחצית מסך נקודות הזיכוי אשר היו מגיעים לשני ההורים יחד.</p>	<p>חלק ח'- נקודות זיכוי מהמס בעד:</p> <p>בטבלת הילדים נוסף שדה 264- משמורת משותפת</p>
<p>השדה נוסף על מנת שניתן יהיה טכנית לאפשר לבן זוג שנשוי בשנית ומשלם מזונות, לדרוש את נקודת הזיכוי.</p>	<p>חלק ח'- נקודות זיכוי מהמס בעד:</p> <p>נוסף שדה חדש לבן/בת הזוג 153 – תשלום דמי מזונות (רק למי שנשוי בשנית)</p>



**ריכוז השינויים בנספח ד' ליחיד טופס 1324 לשנת המס 2014**

מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
<p>החל משנת המס 2014 לא ניתן זיכוי רעיוני בגין חיוב בעל השליטה כדיבידנד רעיוני שטרם חולק.</p> <p>בעת קבלת הדיבידנד בפועל, מצד אחד בעל השליטה יחוייב רק על אותו דיבידנד שהוא לא חוייב בעבר, ומצד שני הזיכוי מהמס יהיה הנמוך מבין המס שנוכה במקור בחו"ל, המס ששולם בישראל בשנים קודמות בגין אותו דיבידנד והמס הזר ששולם השנה בגין חלק הדיבידנד בפועל.</p>	<p><b>חברה נשלטת זרה (חנ"ז):</b> בוטלו:</p> <p><b>שדה 425</b> - "מס רעיוני" לפי סעיף 75ב(ג) לפקודה.</p> <p><b>שדה 471</b> - זיכוי לפי סעיף 75ב(ד) לפקודה. נוספו:</p> <p><b>שדה 473</b> - יתרת רווחים של החנ"ז אשר חוייבו השנה ובשנים קודמות כדיבידנד רעיוני ואשר טרם חולקו בפועל.</p> <p><b>שדה 474</b> - דיבידנד מחנ"ז ששולם בפועל.</p> <p><b>שדה 475</b> - דיבידנד רעיוני שחוייב בשנים קודמות הכלול כדיבידנד ששולם בפועל השנה (צמוד למדד).</p> <p><b>שדה 476</b> - המס ששולם בישראל בשנים קודמות בגין דיבידנד רעיוני מחנ"ז אשר חולק בפועל השנה (צמוד למדד), יש לצרף נייר עבודה.</p> <p><b>שדה 477</b> - המס הזר ששולם השנה בגין חלק הדיבידנד בפועל אשר חוייב בעבר כדיבידנד רעיוני.</p>
<p>החל משנת המס 2014 חיוב הכנסות החמ"ז (חברת משלח יד זרה) מחויבות אצל בעל השליטה כדיבידנד רעיוני בשיעור מס חברות.</p>	<p><b>חברת משלח יד זרה (חמ"ז):</b> נוסף כל החלק המתייחס לחמ"ז כמפורט:</p> <p><b>שדה 463</b> - דיבידנד רעיוני לבעל שליטה בחמ"ז - מס בשיעור 26.5% (הסכום צורף לשדה 174 בטופס 1301)</p> <p><b>שדה 410</b> - מס ששולם מחוץ לישראל בגין הכנסה הרשומה בשדה 463.</p> <p><b>שדה 464</b> - דיבידנד מחמ"ז ששולם בפועל.</p> <p><b>שדה 418</b> - מס ששולם מחוץ לישראל בגין הדיבידנד הרשום בשדה 464.</p> <p><b>שדה 478</b> - מס ששולם בישראל בגין דיבידנד רעיוני עבור דיבידנד זה.</p> <p><b>שדה 465</b> - דיבידנד נטו מחמ"ז ששולם בפועל לפי סעיף 75ב(ו1)(2) (הסכום צורף לשדה 055 בטופס 1301).</p>



**5 ריכוז השינויים בדוחות לחברות לשנת המס 2014**

טופס	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד	מהות השינוי
1214	חלק ו': הכנסה חייבת שדה 020 – רגילה בשיעור של 26.5%	שיעור מס החברות שונה ל- 26.5% לעומת שנת מס 2013 25%.
1214	חלק ו': הכנסה חייבת מפעל מועדף שדה 039- בשיעור של 9% אזור פיתוח א' שדה 040 - בשיעור של 16% אזור אחר	הגדלת שיעורי המס על הכנסה ממפעל מועדף לעומת שנת 2013 : באזור פיתוח א 9% במקום 7% באזור אחר 16% במקום 12.5%
1214	לשימוש המשדר : בשדה 018 סוג חברה – קוד 9 (חברת משלח יד זרה) <b>בוטל</b> .	החל משנת המס 2014 חיוב הכנסות החמיי"ז ( חברת משלח יד זרה) מחויבות אצל בעל השליטה כדיבידנד רעיוני בשיעור מס חברות. דוח שנתי של חברת משלח יד זרה יוגש באמצעות היחיד בלבד.

**ריכוז השינויים בנספח ד לחברה טופס 1323 לשנת המס 2014**

מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
החל משנת המס 2014 לא ניתן זיכוי רעיוני בגין חיוב בעל השליטה כדיבידנד רעיוני שטרם חולק.	<b>חברה נשלטת זרה (חנ"ז) :</b> בוטלו : <b>שדה 413 -</b> "מס רעיוני" לפי סעיף 75ב(ג) לפקודה. <b>שדה 441-</b> זיכוי לפי סעיף 75ב(ד) לפקודה.
בעת קבלת הדיבידנד בפועל, מצד אחד בעל השליטה יחוייב רק על אותו דיבידנד שהוא לא חוייב בעבר, ומצד שני הזיכוי מהמס יהיה הנמוך מבין המס שנוכה במקור בחו"ל, המס ששולם בישראל בשנים קודמות בגין אותו דיבידנד והמס הזר ששולם השנה בגין חלק הדיבידנד בפועל.	נוספו : <b>שדה 415-</b> יתרת רווחים של החנ"ז אשר חוייבו השנה ובשנים קודמות כדיבידנד רעיוני ואשר טרם חולקו בפועל. <b>שדה 416-</b> דיבידנד מחנ"ז ששולם בפועל. <b>שדה 417-</b> דיבידנד רעיוני שחוייב בשנים קודמות הכלול כדיבידנד ששולם בפועל השנה (צמוד למדד). <b>שדה 418 –</b> המס ששולם בישראל בשנים קודמות בגין דיבידנד רעיוני מחנ"ז אשר חולק בפועל השנה (צמוד למדד), יש לצרף נייר עבודה. <b>שדה 419 –</b> המס הזר ששולם השנה בגין חלק הדיבידנד בפועל אשר חוייב בעבר כדיבידנד רעיוני.



מהות השינוי	השינוי בדוחות לעומת הדוחות דאשתקד
<p>החל משנת המס 2014 חיוב הכנסות החמיי"ז ( חברת משלח יד זרה) מחויבות אצל בעל השליטה כדיבידנד רעיוני בשיעור מס חברות.</p>	<p><b>חברת משלח יד זרה (חמיי"ז):</b>          נוסף כל החלק המתייחס לחמיי"ז כמפורט :  <b>שדה 436</b> – דיבידנד רעיוני לבעל שליטה בחמיי"ז- מס בשיעור 26.5% (הסכום צורף לשדה 020 בטופס 1214)  <b>שדה 435</b> – מס ששולם מחוץ לישראל בגין הכנסה הרשומה בשדה 436.  <b>שדה 437</b> – דיבידנד מחמיי"ז ששולם בפועל.  <b>שדה 440</b> – מס ששולם בישראל בגין דיבידנד רעיוני עבור דיבידנד זה.  <b>שדה 445</b> – דיבידנד נטו מחמיי"ז ששולם בפועל לפי סעיף 175(ו)(2).  <b>שדה 446</b> – מס ששולם מחוץ לישראל בגין דיבידנד מחמיי"ז ששולם בפועל.</p>

## 6 ניתוב שלב א' של הדוח

### 6.1 קבלת דוחות ושידורם

בשלב ניתוב א' נבדקת שלמות הדוח על כל מסמכיו ונספחיו. לעיתים עולה הצורך לפנות למגיש הדוח בדרישה להשלמת נתונים או המצאת מסמכים. לצורך שליחת הדרישה יש להשתמש **במערכת מסמכים חסרים**.

### 6.2 סדר שידור הדוחות בתיקי החזרי מס:

בתיקי החזרי מס יש לשדר הדוחות לפי סדר הגעתם למשרד. אם מבקשים (מייצג/נישום/קרוב משפחה) לזרז הטיפול, תוגש בקשה לרכז החוליה שיאשר אותה על גבי הדוח שהוגש תוך רישום הסיבה לשידור המזורז. בשאר התיקים יש לפעול לפי ההנחיות השונות בעניין סדר השידור. גם כאן אם מוגשת בקשה לשידור מוקדם יציין האחראי עובדה זו והסיבות לה. משנמסרה לעובד חבילת דוחות לשידור ינהג העובד לפי סדר קבלת הדוחות על ידו.

### 6.3 סדר עדיפויות בניתוב ובשידור

יש לתת עדיפות מבחינת לוח הזמנים, לניתוב דוחות ששודרו על-ידי מייצגים ולניתוב ושידור דוחות עם החזרי מס (שסומנו עם מדבקות אדומות) ולדוחות של נישומים חייבי הגשת דוח שהגישו בקשה לקבלת מענק עבודה – "מס הכנסה שלילי" (שסומנו על גבי התיקון).





#### **6.4 אסמכתאות לרישום מיסי חוץ ששולמו בחו"ל עבור הכנסות המתקבלות מחוץ לישראל**

הכנסות שהופקו מחוץ לישראל על ידי תושב ישראל חייבות בדיווח. בהוראות הביצוע 7/2005 ו-3/2006 נקבעו ההנחיות לגבי אופן הדיווח והרישום של ההכנסות הללו בדוחות השנתיים. על פי הנחיות אלה, נקבע בין היתר, כי לצורך קבלת **זיכוי ממס** כנגד ההכנסות שהופקו מחוץ לישראל ולצורך חישובו, על הנישום לצרף לדוח השנתי את טופס 1324 (להלן: "נספח ד' ליחיד") או טופס 1323 ("נספח ד' לחברה").

בנספח ד' מפורטות ההכנסות מחו"ל והמס ששולם מחוץ לישראל בגין אותן הכנסות. **בהוראת הביצוע 7/2005 נקבע כי בגין כל סכום שירשם בשדה - מס ששולם מחוץ לישראל יש לצרף, כאסמכתא, אישור על תשלום המס בגין הכנסה מסוימת, לשנה מסוימת, הכולל תאריך תשלום.**

להלן פירוט תמציתי של סוגי האסמכתאות השונים ואופן ההתייחסות אליהם בשלב הניתוב והשידור:

1. **גיליון שומה מרשות המס הזרה** - פלט שומה המונפק על ידי רשות המס הזרה הכולל את סוגי ההכנסות שהפיק הנישום במדינה הזרה, המס החייב בגין הכנסה זו והמס ששולם בפועל. אסמכתא זו נחשבת ברמת אמינות גבוהה לצורך רישום הנתונים המדווחים בשומה וניתן להסתמך עליה.
2. **אישור מרשות המס הזרה** לגבי גובה ההכנסה שהתקבלה וגובה המס שנוכה בגינה.
3. **נייר חתום בידי התושב הזר** - משלם ההכנסה, בו קיים פירוט לגבי גובה ההכנסה ששולמה והמס שנוכה במקור.
4. **עותק של דוח על הכנסות** שהוגש לרשות המס הזרה (עם חותמת נתקבל), הכולל את המס ששולם בחו"ל.

מידת ההסתמכות על האסמכתאות המפורטות לעיל (2,3,4) הינה **מוגבלת** וצריכה להיבחן על ידי רכז החוליה בסיוע הרפרנט למיסוי בינלאומי. לכן, לאחר תקצור הנתונים אשר מבוססים על אסמכתאות אלה יש להעביר לרכז לצורך ניתוב שלב ב' תוך רישום הנמקה 75.

#### **6.5 עדכון פרטים**

יש לוודא שבעת קליטת הדוח נעשו השינויים הדרושים במחלקת שירות, רשת ותפעול (לשעבר מחלקת רשת ומודיעין) בפרטים כגון: סוג תיק, סמל ענף, חוליה, כתובת, מצב משפחתי וכו'.

לשם כך, יש להשוות בין הפרטים הנ"ל כפי שדווחו ע"י הנישום, לפרטים המופיעים במסך פרטי איתור וזיהוי בשאילתא INTV ולעדכןם בהתאם.



## **6.6 שלמות ותקינות**

כל הדוחות יעברו בדיקה מקיפה שתתייחס לתקינותם ושלמותם, ובכלל זה יש לבדוק קיומם של כל הצרופות לדוח וחתימת בן הזוג הרשום (ובן זוגו במידת הצורך). בחברות נדרשת חתימת מנהל החברה, והמסייע במילוי הדו"ח.

**יש לסמן בעט הדגשה את כל השדות שיש לשדר בשאילתא ISUM. בדוח ששודר באינטרנט יש לסמן בעט הדגשה את כל השדות התקינים.**

במקרים בהם יש תיקונים בשדה מסוים אין לבצע את התיקון על דוח הנישום. יש למלא שדה חדש בשדות לשימוש המשרד עם הסכום המעודכן ולסמנו בעט הדגשה.

## **6.7 מסמכים חסרים**

במקרים של חוסר מסמכים, כגון: הגשת הדוח ללא טופסי 106, מילוי הדוח ונספחיו על גבי טפסים שאינם מתאימים לסוג הנישום או לשנת המס או גילוי ליקויים בדוח שלא ניתן לתקנם בשומה עצמית, יש לדרוש מהנישום או ממייצגו תיקון הדוח והמצאת המסמכים החסרים באמצעות המערכת.

אם המסמכים לא יומצאו תוך 14 יום, יש לשדר את הדוח עם סעיף שומה "00" וקוד הנמקה 75. במקרים בהם המסמכים הומצאו יש לבטל את ההנמקה המעכבת.

במקרים בהם חסרים מסמכים מהותיים כגון מאזן, דוח רווח והפסד, דוח התאמה, דוח כספי של חברה ללא חוות דעת רואה חשבון וכו', תשודר הנמקה 77. אם תוך 14 יום לא יומצאו מסמכים, יש לבטל שידור הדוח עפ"י החלטת הרכז באמצעות שאילתא ISIF, וכן אישור הגשת דוח בהתאם לאמור בסעיף 131 (ו) לפקודה.

## **6.8 טופסי הדוח השנתי ליחיד**

בהתאם למפורט בהוראת ביצוע ניתוב שלב א' ושינויים בשידור דוחות ושומות יחידים וחברות לשנת המס 2011, נדרשים בהגשת דוח מקוון יחידים החייבים בהגשת דוח שנתי ולהם הכנסה מעסק, משלח יד או משכורת. שודר הדוח באמצעות האינטרנט, טופס 1301 שיוגש למשרד הינו הפלט מהמחשב הנושא בר קוד וכותרת "שודר באינטרנט". טופס 1301 שאינו מופק באינטרנט מיועד לנישום שאינו חייב בדוח מקוון ולנישום שמגיש דוח מקוון אשר שודר למחשב שע"מ באמצעות המייצג.



נישום שאינו חייב בהגשת דוח או נישום שחייב בהגשת דוח, ובלבד שאינו בעל הכנסה מעסק, אינו בעל שליטה ולא היה לו רווח הון שאינו מניי'ע סחירים או שבח חייב בשנת המס, רשאי להגיש דוח על גבי טופס 0135.

דוח שנתי לנאמן בנאמנות יוגש בטופס 1327, אלא אם כן מדובר ביוצר לפי סעיף 75(ח) לפקודה או נהנה לפי סעיף 75(ז) לפקודה.

טופסי 0135 המוגשים כבקשות להחזרי מס, יטופלו בהתאם לנוהל הטיפול בבקשות להחזר מס שפורסמו בהו"ב 9/2000 סעיף 3.

#### **6.9 דוחות לשנים קודמות**

טופסי הדוח השנתי עוברים שינויים ותיקונים מדי שנה בהתאם לשינויים בחקיקה ובפרשנות. כאשר ישנה פניה למחלקת שירות רשת ותפעול או לחוליה המרכזית לקבלת טפסים להגשת דוחות לשנים קודמות, יש להקפיד לצייד את הפונה בטופס המתאים לשנה בגינה מוגש הדוח.

#### **6.10 ליקויים בדוחות של נישומים מיוצגים**

דוחות של נישומים מיוצגים שאינם מלאים ולא צורפו אליהם כל המסמכים הדרושים, יוצאו מהסדר הארכות המרוכזות של מיצגם. מקרים חריגים יש להפנות בכתב לסמנכ"ל בכיר לשומה וביקורת באמצעות פקיד השומה.

#### **6.11 דוחות המופקים ע"י תוכנת מחשב**

דוחות לשנת המס 2013 שהופקו ע"י תוכנות המחשב שלהלן, ניתנים להגשה במקום טופסי הדוח השנתי המקוריים:

- א. "חיסולית" של חברת ט.מ.ל.
- ב. "רמניהול" של חברת לירם.
- ג. "ארז" תוכנות עסקיות בע"מ.
- ד. "גל-שי" של חברת א.פ.א.ש.

במקרים בהם הוגש הדוח על גבי טופס שהופק על פי תוכנת מחשב שאינה מצוינת לעיל (משמע הטופס לא אושר ע"י רשות המיסים), יש לראות בדוח כסתמי ולשדרו בסעיף שומה "00" עם קוד הנמקה 77.

#### **6.12 זיכויים עבור תרומות**

נוהלי בדיקה לקביעת התרת זיכוי ממס בגין תרומות מפורטים בהרחבה בהוראת ביצוע מספר 3/2001 – נוהל בדיקה וכללים לקביעת זיכוי ממס בגין תרומה למוסד ציבורי על פי סעיף 46 לפמ"ה. יש להקפיד לפעול על פי הנוהלים שפורטו בהוראה.



הסכומים המתואמים לשנת מס 2014 :  
סכום מזערי, סכום העולה על 190 ₪ לשנה.  
סכום מרבי 9,304,000 ₪ לשנה.  
סכום התרומה המרבי שבגיננו המעביד (המורשה) רשאי להתיר זיכוי לעובדו 25,000 ₪ לשנה.

מודגש בזאת כי זיכוי תרומות יותר על סמך אישורים מקוריים בלבד.  
כאשר נתבעים זיכויים עבור תרומות בסכומים מהותיים, יש לבדוק אם למוסד הציבורי, מקבל התרומה קיים אישור בתוקף בשנת המס לגביה נתבע הזיכוי.  
הבדיקה תיעשה בשאילתא 002 תת שאילתא 107 לפי מסי' תיק מס הכנסה של המוסד הציבורי, שבה ניתן לראות אם קיים אישור ולא יזו תקופה האישור ניתן.

אם סה"כ התרומות עוברות את התקרה לזיכוי, הסכום שלא נוצל עובר לשלוש שנות המס הבאות, בהתאם לסעיף 46 לפקודה.

קיימים מקרים בהם בוצע שינוי בשדה ההכנסה החייבת (אם עקב שומה או עקב תיקון דוח) וזיכוי התרומות נוצל עקב הגדלת ההכנסה החייבת. במקביל עודף התרומות לפני השינוי בהכנסה עבר לשנים הבאות. במקרה זה יש לתקן את השדה בו נרשם סכום התרומה בהתאם.

### **6.13 הפעלת סנקציות בגין ליקוי בניהול ספרים**

בעת הטיפול בדוח המוגש לשנה בה קיים קוד אי רישום תקבול, או אי ניהול פנקסים (קודי ניהול ספרים : 1, 6 או 7), יש להפעיל במסגרת שידור הדוח את הסנקציות המוטלות מכוח הפקודה וההוראות הממשיכות לחוק התיאומים. אם ניתן, רצוי לעשות זאת כבר בשלב שידור הדוח, בתיאום עם רכז החוליה.

### **6.14 העברת הדוחות לניתוב שלב ב'**

על נתב שלב א' להפנות את תשומת ליבו של נתב שלב ב' לבעיות, מקרים חריגים, הנמקות מיוחדות, החזרי מס, ליקויים בניהול ספרים וכן למקרים המצריכים טיפול מיוחד או במקרה שמופיעה הודעה בשאילתא INTV שיש לבצע ניתוב שלב ב'.  
לדוגמא : כאשר דוח של שנה קודמת לא נותב תופיע הערה (במסך נתונים קבועים).

## **7 הוראות כלליות והערות**

### **7.1 שידור הנתונים**

יש לתת תשומת לב מרובה והקפדה יתרה לשידור נכון של הנתונים מדוחות הנישומים וזאת על מנת למנוע את הצורך בתיקונים בתחומים אחרים כגון : קביעת מקדמות, קנסות, חיובי מס והחזרי מס לא נכונים.



חובה לשדר גם נתונים שאינם משמשים בחישוב המס כגון: רווח גולמי, הפסדים, הכנסות/רווחים פטורים, חשבון בנק ומחזור ללא מע"מ. חובה לשדר השדות החדשים בחלק ז' לטופס 1301. יש להקפיד על שידור נכון של הכנסה פטורה לפי סעיף 9(5) שהופחתה ושל ההפסדים שקוזזו מהכנסות מעסק/משלח יד בלבד, וזאת על מנת לחשב את גובה המענק המגיע מחוק מס הכנסה שלילי.

## **7.2 עריכת תיקונים בשומה עצמית (00)**

**ככלל, אין לערוך תיקונים בשומה העצמית כגון: החלפת שדות בין בני הזוג שלא עפ"י הוראות סעיף 64 לפקודה, הוספת הכנסות משכר על סמך הנתונים משאילתא 432.**

יוצאי דופן לכלל זה הם המקרים הבאים:

1. המקרים המפורטים בסעיף 145(א)(3) לפקודה, שבהם רשאי פקיד השומה תוך ששה חודשים מיום קבלת הדוח לתקן את השומה ויוסיפו לראותה כשומה עצמית. במקרים אלה יש לשדר את הדוח עם סמל הנמקה 56:
  - א. תיקון טעות חשבון שנפלה בדוח.
  - ב. יישום הוראות כל דין החלות על הנישום בהיותו חייב בניהול פנקסי חשבונות לשנת מס פלונית, או לחלק ממנה ולא ניהלם או שניהלם רק בחלק מהתקופה שבה היה חייב לנהלם, או לא ביסס את הדוח שלו על פנקסי החשבונות.
  - ג. יישום הוראות כל דין החלות על הנישום לאחר שנקבע בקביעה סופית כי פנקסיו אינם קבילים. לעניין זה, "קביעה סופית" קביעה שאין עוד עליה זכות ערר או ערעור.
2. במקרים שבהם צוין במפורש בהוראות כי מסמכים מסוימים מהווים תנאי לקבלת הטבה מסוימת והמסמכים לא צורפו, לא תינתן ההטבה שדרש הנישום בשומה העצמית. (לדוגמא: זיכוי עבור נטולי יכולת, ניכוי במקור, תשלומים לקופ"ג, תרומות, אישור תושבות, אישור ביצוע התכנית ממרכז ההשקעות מפעל מוטב וכד').

## **7.3 אי התאמה בין נתוני מרשמי מס הכנסה להצהרת הנישום**

אם במרשמי מס הכנסה קיימים נתונים שונים מאלה המוצהרים ע"י הנישום, יש לברר עימו את הסיבות לחוסר ההתאמה (לדוגמא: מספר ילדים, מקום עבודה נוסף, הכנסות ריבית, פיצויי מלחמה וכד') ולנהל מעקב אחר התשובות. לאחר קבלת התשובות יש לתקן את הדוחות במקרים המתאימים. דוגמה לאי התאמה של ילדים: אישה נשואה שרשמה בדוח השנתי ילד בגיל 8 בחזקתה. על פי המרשמים אין לאישה ילדים (מדובר בילד של בעלה מנישואיו הקודמים).



#### **7.4 סעיף שומה 17 - השגה על שומה בהעדר דוח (04)**

דוח המוגש לאחר שיצאה שומה 04, מהווה השגה על שומה זו. בעת שידור דוח שהוגש, כאשר במרשמי שע"מ קיימת שומה 04, יש לשדר קוד 17 בשדה "סעיף השומה". דוח זה יעבור ניתוב כמו יתר הדוחות. מייצג אינו יכול לשדר באמצעות שע"מ דוח שנתי לאחר שומה 04. הדרך היחידה לשדר דוח שנתי החייב בהגשה באופן מקוון היא לשדר באמצעות האינטרנט.

השומה ששודרה היא "שומה בהמתנה". כל עוד לא תאושר השומה בניתוב שלב ב' באמצעות שאילתא ISHR, לא תישלח כל הודעה לנישום ולא יעודכנו נתוני השומה במערכים אחרים (חיוב המס, מקדמות, קנסות וכו').

שומה בהמתנה בסעיף שומה 17, שלא הייתה לגביה התייחסות בשאילתא ISHR (אישור או אי אישור), תאושר באופן אוטומטי 60 יום לאחר שידורה.

#### **7.5 הטיפול בבקשות להחזרי מס (תיקי שכירים 9.1)**

בטיפול בבקשות להחזרי מס בסוג תיק 9.1, יש לפעול עפ"י הוראת ביצוע 9/2003 סעיף 3. הקליטה והטיפול של הבקשות יעשה ככלל בהתאם למועד הגשת הבקשה, כלומר **דוח שהוגש ראשון יטופל ראשון**. קיימים מקרים חריגים כגון בעיות בריאות, מצב סוציאלי מיוחד וסיבות אחרות שעל פי שיקול דעתו של פקיד השומה יש מקום לזרז את הטיפול בבקשה. במקרה שכזה יש לרשום בהערות לטופס הדוח את הסיבה המיוחדת לזרז הטיפול. בסוג תיק זה ניתן לשדר נספחי רווח הון מני"ע סחירים (סמל עסקה 60) ועסקאות שבח (סמל עסקה 50).

יודגש, כי בעת שמוגשים דוחות החזר למספר שנות מס וטרם נפתח השידור לשנת המס האחרונה, אין לעכב שידור הדוחות. כלומר, יש לשדר בהתאם לכללים את הדוחות לשנות המס הפתוחות לשידור.

#### **דרישת דוחות לשנים שבהן לא הוגש דוח בתיקי 9.1**

במקרים בהם נישום מגיש בקשה להחזר מס, יבדוק פקיד השומה הכנסותיו בשנות מס נוספות.

כאשר בבדיקת פקיד השומה נמצא כי קיים חוב מס לשנת מס נוספת, אחת או יותר, ישקול פקיד השומה בהתחשב בגובה החוב המוערך, לרבות המצטבר, משלוח תזכורת לנישום באשר לחובתו להגיש דוחות לשנים הנוספות כאמור.

במקרים בהם החליט פקיד השומה לדרוש דוח לשנה נוספת, יפרט את הנימוקים לכך במסמך שיתויק בתיק הנישום.

במקרה שסכום החוב המוערך לשנה נוספת או סכום החוב המצטבר לשנות המס הנוספות (ללא ריבית והצמדה) עולה על 5,000 ש"ח, על פקיד השומה לדרוש דו"ח לשנים הנוספות כאמור.



## **8. דגשים בשידור דוחות יחידים וחברות**

### **8.1 מספר תיק**

יש לשדר את הדוח לפי מספר התיק.

עקב שינוי בן הזוג הרשום לא משתנה מספר תיק הנישום. מספר התיק הוא מספר קבוע מאז פתיחתו ואינו משתנה עקב שינוי בן הזוג הרשום.

בעמוד מס' 1 של הדוח רושם הנישום את מספר התיק ומתחתיו את מספרי הזהות ופרטים מזהים של שני בני הזוג.

על גבי המדבקות שנשלחו לנישומים מופיעים מספר התיק, מספרי תעודות הזהות של שני בני הזוג ופרטים נוספים. "בן הזוג הרשום" המופיע על גבי המדבקה הוא בהתאם לנתון שהופיע במרשמי שעי"מ במועד הפקת המדבקה.

בשאלתא ISUM, מספר זהות של "בן הזוג הרשום" מופיע בכותרת מצד שמאל וכן מופיע ציון של "בן זוג הרשום" ע"י ציון "רשום" ליד תאריך הלידה של הבעל או האישה, לפי העניין (בהתאם לנתונים הקיימים במחשב).

### **8.2 קליטת תאריך הגשת הדוח**

בעת שידור הדוח יישתל תאריך הגשת הדוח שנקלט בשאלתות 1326. ניתן לעדכן תאריך הגשה רק בשומות בסעיפים 01,00 ו-17.

### **8.3 תיקון דוח אחרי שידור - שדה 125**

בשידור דוח שלא בפעם הראשונה, חובה לשדר בשדה זה:

**קוד 1** - התיקון בוצע ביוזמת הנישום. **לדוגמא:** הוגשו מסמכים נוספים, גם אם הדבר נעשה על פי בקשת המשרד.

**קוד 2** - התיקון בוצע ביוזמת המשרד. **לדוגמא:** תיקון טעות בשידור, גם אם הדבר נעשה על פי בקשת הנישום.

אם תיקון הדוח נעשה כתוצאה מקבלת החזר מיסי חוץ ייחשב הדבר כתיקון שבוצע ביוזמת הנישום (קוד 1).

**בהודעת השומה הנשלחת לנישום יצוין מי יזם את התיקון.**

### **8.4 סוג חישוב**

קוד 1 - חישוב נפרד, או קוד 6 ל "נישום" בחברה משפחתית.  
קוד 2 - חישוב מאוחד, או קוד 7 ל "נישום" בחברה משפחתית.



קוד 3 - תושב חוץ, או קוד 8 ל "נישום" בחברה משפחתית.

בשלב שידור הדוח סוג החישוב שישודר יהיה בהתאם להצהרת הנישום בחלק א' של הדוח.

במקרה שישודר קוד חישוב נפרד ובחישוב מאוחד החיוב במס נמוך יותר, ייערך חישוב מאוחד באופן אוטומטי.

בשידור שומה ליחיד אשר מספר הזיהוי הוא בעל קידומת "66" - נישום שאין לו תעודת זיהוי ישראלית, יש לשדר סוג חישוב של תושב חוץ (קוד 3 או 8).

אם הנישום עונה להגדרת "תושב ישראל" עפ"י פקודת מס הכנסה, על אף היותו בעל מספר מזהה כאמור (66), יש לשדר סוג חישוב של תושב ישראל ובנוסף לשדר קוד 1 בשדה 138. לתשומת לבכם, במקרה בו לתושב חוץ נפתח תיק עפ"י מספר זהות ישראלי יש לשדר קוד 3 בסוג חישוב.

## **8.5 סמלי הנמקות לעיכוב החזרי מס והודעות לנישום**

### **8.5.1 שידור הנמקה 75**

עיכוב החזר מס בגין אי ביסוס הדוח על מסמכים נאותים.

### **8.5.2 שידור הנמקה 77**

עיכוב החזר מס עקב הגשת דוח סתמי (77).

עיכוב החזר מס במקרים בהם הוגש הדוח.

### **8.5.3 שידור הנמקה 81**

הנמקה המעכבת שחרור החזרי מס בעקבות אי הגשת דוחות שנתיים.

### **8.5.4 שידור הנמקה 55**

הנמקה המעכבת שחרור החזרי מס בעקבות אי הגשת דוחות אחרים.

### **8.5.5 עיכוב אוטומטי של החזרי מס בעקבות אי הגשת הצהרת הון:**

החזר מס של נישום שלא הגיש הצהרת הון, וחלף המועד להגשתה, יעוכב באופן אוטומטי. בהודעת השומה תודפס הודעה מתאימה. הטיפול במקרים אלה ייעשה במהלך ניתוב שלב ב'. מקרים אלה יסומנו במערכת התל"מ בסיבת עיכוב 108, עיכוב הניתן להסרה בשאילתא 446 במערכת התל"מ.

## **8.6 סכום הליקויים שהנישום הסכים לתקנם - שדה 098**

במקרים בהם התגלו ליקויים בדוח שאינם נכנסים לגדר סעיף 145(א)(3) והנישום הסכים לתקנם, יש לבקש מהנישום או מיצגו את הסכמתו בכתב. במקרים שהתיקון נעשה בתיאום טלפוני, יש לערוך תרשומת מהשיחה ולתייקה בתיק הנישום יחד עם הדוח.





**8.7 סכום הליקויים שהנישום לא הסכים לתקנם - שדה 090**

יירשם סכום הליקויים שהתגלו בעת הניתוב עפ"י הפקודה וההוראות הממשיכות לחוק התיאומים, אשר אינם נכנסים לגדר סעיף 145(א)(3), ואשר הנישום לא הסכים לתקנם בשלב השומה העצמית.

**9. אחריות**

פקידי השומה, סגניהם ורכזי החוליות אחראים לביצוע הוראה זו.

**ב ב ר כ ה**

**רשות המסים בישראל**



### נספח 1

## סכומים מעודכנים לשנת המס 2014

1. שווי נקודת זיכוי בשנת המס 2014 - 2,616 ₪.
2. שדה 109/309 - הכנסות פטורות ממס לפי סעיף 9(5).  
תקרת הפטור להכנסה מיגיעה אישית: 614,400 ₪  
תקרת הפטור להכנסה שאינה מיגיעה אישית: 73,680 ₪  
תקרת הפטור להכנסה מריבית (נזקי גוף בלבד): 262,560 ₪  
אם עלתה ההכנסה על תקרת הפטור כאמור, יש לשדר העודף בשדה ההכנסה הרלוונטי.
3. תקרות הכנסה פטורות
  - א. תקרות פיצויים פטורים ממס לפי סעיף 9(א7) לשנת עבודה מזכה:  
בעת פרישה: 12,360 ₪ במקרה מוות: 24,720 ₪  
אם עלה סך המענק על הסכום הפטור שחושב, יש לשדר העודף כדלקמן:  
מענק פרישה החייב במס (שנתקבל השנה) בשדה 272/258. מענקי פרישה שנתקבלו בגין שנים קודמות ושניתן לגביהם אישור פריסה לפי סעיף 8(ג) לפקודה ישודרו בשדה 372/358. מענק מוות החייב במס בשדה 061.
  - ב. תקרת הסכום הפטור מקצבה עפ"י סעיף 9א היא 44,213 ₪ (המהווה 43.5% מתקרת "הקצבה המזכה" בסך 101,640 ₪).  
הפטור מגיע למי שהגיע ל"גיל פרישה" לפי סעיף 9א לפקודה. אם שולמה קצבה לחלק מהשנה, יש להתיר פטור חלקי בהתאם.  
את הקצבה החייבת במס יש לשדר בשדה 272/258.
  - ג. תקרת הסכומים הפטורים עפ"י חוק מ"ה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירצ מגורים), התש"ן-1990:  
ינואר-דצמבר 5,080 ₪  
אם ההכנסה משכר דירה עלתה על סכום הפטור (שפורט לעיל), הפטור יינתן להכנסה בגובה "התקרה המתואמת".  
את יתרת ההכנסה יש לשדר בשדה 059. ראה הנחיות מפורטות בהו"ב 9/2000 עמוד 21.
4. שדה 222 - שכ"ד חייב ב-10% מס, ללא הגבלת תקרה.
5. שכר משמרות בתעשייה  
סכום הזיכוי המרבי 11,280 ₪ לשנה



ניתן זיכוי רק על אותו חלק משכר המשמרות, אשר לאחר צירופו למשכורת אינו עולה על 128,520 ₪ לשנה.

6. ניכוי ליחיד שאינו עמית מוטב :
- |            |   |
|------------|---|
| 104,400 ₪. | הכנסה מזכה שהיא הכנסת עבודה בלבד :            |
| 147,600 ₪. | הכנסה מזכה שאינה הכנסת עבודה :                |
| 5,220 ₪.   | ניכוי מרבי 5% מהכנסה מזכה שהיא הכנסת עבודה :  |
| 10,332 ₪.  | ניכוי מרבי 7% מהכנסה מזכה שאינה הכנסת עבודה : |
- ניכוי לעמית מוטב :
- |           |  |
|-----------|--|
| 17,451 ₪. | תשלום לקופ"ג לקצבה שלא יפחת מסך (16% מהשמ"ב) : |
| 11,484 ₪. | ניכוי מרבי 11% ברובד ראשון :                   |
| 7,308 ₪.  | ניכוי מרבי 7% ברובד שני :                      |
| 4,176 ₪.  | ניכוי מרבי 4% נוסף ברובד שני :                 |
- סכום החיסכון המזערי ללא הגבלה של 5% מההכנסה - סעיף 45א(ד) : 2,028 ₪.

7. תרומות למוסדות ציבור המזכות בזיכוי -  
190 ₪ סכום מזערי.  
9,304,000 ₪ סכום מרבי.

8. תקרת הכנסה חייבת לנטול יכולת -  
169,000 ₪ לשנה ליחיד.  
270,000 ₪ לשנה לזוג.

9. תקרות הכנסה להנחות בישובים :  
פירוט הישובים בחוברת דע זכויותיך או בלוח ניכויים.  
קוד תקרה 1 - 160,800 ₪ לשנה.  
קוד תקרה 2 - 241,320 ₪ לשנה.  
קוד תקרה 5 לאנשי כוחות הביטחון - 160,800 ₪ לשנה.

בשאלתא INIK מוצגים סכומים של תקרות הכנסה, נקודות זיכוי וסכומים מתואמים נוספים.



## נספח מספר 2

### שדות שנוספו בדוח של יחיד (1301)

- 173/275/325 - דיבידנד ממפעל מועדף- מס בשיעור של 20%.
- 174/276/336 - דיבידנד רעיוני לבעל שליטה בחמ"י"ז- מס בשיעור של 26.5%
- 284/344 - הכנסה משכר דירה למגורים – מס בשיעור של 10% לבן הזוג הרשום ולבן/בת הזוג.
- 285/345 – הכנסה משכר דירה בחו"ל לפי סעיף 122א לפקודה- מס בשיעור של 15% לבן הזוג הרשום ולבן/בת הזוג.
- 286/346 – הכנסה מהימורים, הגרלות ופרסים החייבים במס בשיעור של 30% לבן הזוג הרשום ולבן/בת הזוג.
- 331 – חישוב נפרד לפי סעיף 66(ד) לפקודה
- קוד 1 – כן
- קוד 2 – נפרד מסיבה אחרת
- 264- משמורת משותפת
- 153 – תשלום דמי מזונות (רק למי שנשוי בשנית) לבן/בת הזוג
- 154- גילוי מרצון (שדה למידע שאינו בטופס)
- קוד 1 – מסלול מקוצר
- קוד 2- מסלול רגיל, מסלול אנונימי

### שדות ששנוו בדוח חברה (1214)

- 020 – שיעור המס בהכנסה רגילה שונה מ- 25% ל- 26.5%
- 039- שיעור המס באזור פיתוח א שונה מ- 7% ל- 9%
- 040- שיעור המס באזור אחר שונה מ- 12.5% ל- 16%
- 018 – סוג חברה, בוטל קוד 9- חברת משלח יד זרה