



כ"ז שבט תשע"ד

28 ינואר 2014

הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 01-2014 - רשות המסים

אישורי ניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים לשנת 2014

תוכן העניינים

2.....	<u>מבוא</u>	(1)
3.....	<u>הפעלת שאילתא 413 להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2014</u>	(2)
4.....	<u>סוגי האישורים</u>	(3)
5.....	<u>הקריטריונים לזכאות לאישורים - המהלך המרוכז בתחילת השנה</u>	(4)
9.....	<u>אמצעים מקוונים להצגת מידע בדבר האישורים</u>	(5)
10.....	<u>הנחיות לשימוש בשאילתות של מערכת אישורי ניכוי מס במקור</u>	(6)
10.....	<u>הפקה אוטומטית של זכאות לאישור כתוצאה מהסרת מחדלים</u>	(7)
11.....	<u>בדיקת זכאות לאישורים ע"י משרדי השומה - המהלך השוטף של השנה</u>	(8)
15.....	<u>רשימות ליקויים</u>	(9)
15.....	<u>אישור מאולץ</u>	(10)
16.....	<u>אישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים</u>	(11)
17.....	<u>זכאות לאישורי ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים</u>	(12)
18.....	<u>פטור מניכוי מס במקור למוסדות ממשלתיים ואחרים</u>	(13)
18.....	<u>זכאות לאישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות זרות</u>	(14)
19.....	<u>פטור מניכוי מס במקור מריבית ורווחי הון למלכ"רים מסוימים</u>	(15)
19.....	<u>זכאות לאישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה</u>	(16)
20.....	<u>אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון"</u>	(17)
21.....	<u>שלילת ניכוי מס במקור כאמצעי למאבק בתופעת החשבונות הפיקטיביות</u>	(18)
22.....	<u>אחריות ביצוע</u>	(19)



1) מבוא

פקודת מס הכנסה והתקנות מכוחה מעלות חובת ניכוי מס במקור, בשיעורים קבועים, בנסיבות שונות על משלמים מתשלומים מסוימים. אל מול חובה זו קיימת הסמכות לפקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי הקבוע ואף לאפסו. המטרות של הניכוי במקור הן :

א. הבטחת גביית המס ותשלומו בסמוך למועד התקבול.

ב. להוות כלי קשר ואכיפה בידי פקיד השומה אל מול הנישום בכל הנוגע לצייתנותו לחוקי המס. הפעלת סמכותו של פקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי נעשית לאור המטרות הנ"ל ולצורך כך עומד לרשותו מערך ממוחשב, תומך החלטה, המקושר למערכי המס השונים.

במקרים בהם פקיד השומה לא מפעיל את סמכותו להקטין את שיעור הניכוי, ינוכה מס מהחייב בשעורים הקבועים בתקנות מס הכנסה לעניין ניכויים במקור.

על אף האמור, הוחלט להקטין את שיעור המס המנוכה מחבר בני אדם, בכל סוגי הניכוי בהם שיעור הניכוי עולה על השיעור הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה ולהעמידו על שיעור המס הקבוע בסעיף זה.

אישורים אלקטרוניים : בשנים האחרונות מופץ המידע בדבר שיעורי ניכוי המס במקור באופן אלקטרוני. לפיכך, לא מודפסים האישורים של פטור/הקטנה מניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים (להלן: "האישורים"). המידע בדבר האישורים ניתן בשלשה ערוצים אלקטרוניים מקוונים כמפורט בפרק 5.

מכיוון שהמידע זמין באופן אלקטרוני ומקוון, כל משלם תשלום (החייב בניכוי מס במקור) צריך להתעדכן לפחות **אחת לחודש**, או סמוך לפני **ביצוע תשלום** לספקים ונותני שירותים, לגבי תוקף זכאותם לאישורים, באמצעים המקוונים המפורטים בפרק 5.

על אף שבשיטה החדשה להפקת אישורים לא יודפסו כלל אישורים על גבי נייר, הותירה רשות המיסים אפשרות להדפסת אישורים באמצעות האינטרנט (ומשלוחם **בדואר אלקטרוני**), באמצעות משרדי השומה ובאמצעות משרדי המייצגים, באופן הבא :

✓ **באתר האינטרנט** : בקשת אישור וקבלתו בדואר אלקטרוני - האישור יישלח בקובץ PDF.

✓ **במשרדי המייצגים** : הדפסת אישור באמצעות השאילתא (למייצגים המחוברים לשע"ם).

✓ **במשרדי השומה** : הדפסת אישור באמצעות השאילתא.

תוקף האישורים החדשים יהיה מיום **1.1.2014** עד לתאריך **31.3.2015**.



(2) הפעלת שאילתא 413 להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2014

- 2.1 החל מחודש ינואר שנת 2014, לאחר המהלך המרוכז להפקת האישורים, שאילתא 413 (במערך 002) פתוחה לשידור זכאות לאישורים חדשים, שיהיו בתוקף עד 31.03.2015.
- 2.2 מובהר בזאת כי לצורך שידור זכאות לאישור החל מהמועד האמור לעיל (תחילת שנת 2014), תיבדק הזכאות לקבלתו בשאילתא 413, אך ורק לפי הקריטריונים החדשים (של שנת 2014).
- 2.3 **תקופת חפיפה**: התקופה מיום הפקת האישורים החדשים ועד ליום 31.3.14, תחשב כתקופת חפיפה לצורך היערכות לקבלת האישורים החדשים. בתקופת החפיפה יוצגו במערכות המקוונות (אינטרנט, 213, 413 ו"מיבזק") אישורי פטור מלא מניכוי מס גם עבור נישומים שהיו זכאים לאישור פטור מלא בשנת 2013 אולם לא הופק עבורם אישור פטור מלא עבור שנת 2013, זאת בשל אי זכאותם לקבלת אישור.
- 2.4 עסקים הזכאים לאישור חלקי כמפורט בס"ק 4.1.2 (ז) להלן ויש בידם אישור פטור מלא מניכוי מס במקור בתוקף עד 31.3.2014 יהיו זכאים, בתקופת החפיפה, לאישור פטור מלא. כדי למנוע כפילויות בשידור זכאות לאישורים, הופיעה בשאילתא 413 הודעה בולטת, במטרה להסב תשומת לב מפיק האישור לכך שכבר שודרה זכאות לאישור עבור הנישום.
- 2.5 **מכתבי ליקויים**: בתקופת החפיפה, סמוך לאחר עריכת המהלך המרוכז להפקת אישורים, יופקו ויישלחו מכתבי ליקויים לנישומים שנמצא לגביהם שאינם זכאים לקבלת אישור (בשל מחדלים שנתגלו בהתנהלותם), זאת כדי לידע אותם מבעוד מועד לפעול לשם זכאותם לקבלת אישור פטור מלא. לאחר 31.3.14 לא זכאים אותם הנישומים לאישור פטור מלא, במידה ולא הסדירו את קבלתו מבעוד מועד.



3) סוגי האישורים

להלן סוגי האישורים שתיבדק לגביהם הזכאות במהלך המרוכז ובמהלך השוטף :

- 3.1 **אישורי ניכוי מס במקור** - לעצמאים חברות ומלכ"רים.
- 3.2 **אישור על פי חוק עסקאות גופים** ציבוריים (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס) התשל"ו – 1976. יודגש כי אישור לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים, רק לעניין ניהול פנקסי חשבונות - הוא אישור משותף למס-הכנסה ולמע"מ.
- 3.3 **"אישור מורחב" - על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים** (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס) התשל"ו – 1976, **לעניין קבלת ערבות, מענקים ותמיכות מתקציב המדינה** - אישור זה יונפק, במסגרת המהלך המרוכז, לחברות בעלות תיקים מסוג 6.1, 6.2, 6.3 ו- 6.4 שעמדו בקריטריונים (האישור משותף למס הכנסה ולמע"מ).
- 3.4 **אישור על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים למלכ"רים**.
- 3.5 **אישור עפ"י חוק עסקאות גופים ציבוריים לשותפות**, אשר יכול פרוט תיקי השותפים ויהא משותף למ"ה ומע"מ. אין אפשרות **טכנית** להפקת "אישור מורחב" ממוחשב לשותפויות. לפיכך, במקרים שבהם קיים צורך בהפקת "אישור מורחב", לשותפויות, יש להפיק עבורן אישור "גופים ציבוריים" רגיל, להדפיסו ולהוסיף עליו בכתב, בצירוף חתימה וחותמת המשרד, שהוא תקף גם כ"אישור מורחב".
- 3.6 **אישור לצורך ניכוי מס במקור לשותפות** לפי מספר עוסק במע"מ, הכולל פירוט תיקי השותפים במס-הכנסה ובמע"מ. האחוז שייקבע לשותפות יהיה הגבוה מבין אלו שנקבעו לשותפים (במקביל כל שותף יהא זכאי לאישור לפי מספר תיקו במס הכנסה).
- 3.7 **האישורים שיופקו עפ"י "חוק עסקאות גופים ציבוריים"**, משותפים לשני אגפי המסים (מ"ה ומע"מ). לפיכך, כל אחד ממערכי המס יוכל לשדר זכאות לאישורים הנ"ל.



4) הקריטריונים לזכאות לאישורים - המהלך המרוכז בתחילת השנה

4.1 בדיקת זכאות לקבלת אישורים במהלך המרוכז ע"י שע"ם:

פוטנציאל האוכלוסייה במהלך המרוכז הוא פוטנציאל כלל התיקים הפעילים של עצמאים (תיקי 41,42,43,52,53), חברות (תיקי 61,62,63,64) מלכ"רים (תיקי 88, 85) ושותפויות (כולל שותפויות מע"מ). לכל נישום בוצעה בדיקה, במהלך ממוחשב ומרוכז, בחודש דצמבר 2013, אשר במסגרתה נקבעה זכאותו לקבלת אישורים (אישור על הקטנה או פטור מלא מניכוי במקור וכן "אישור מורחב" או "אישור גופים ציבוריים"). לאחר הבדיקה שלעיל מופיעה הזכאות לקבלת האישורים באמצעים המקוונים, זאת החל מחודש ינואר 2014.

אוכלוסיות הנישומים יחולקו לשתי קטגוריות כדלקמן:

4.1.1 זכאים לפטור מלא מניכוי מס במקור - נישומים העונים לכל הקריטריונים לזכאות.

4.1.2 לא זכאים לפטור מלא במהלך המרוכז של הפקת האישורים - סוגי הנישומים להלן:

(א) נישומים בסוגי תיק כמפורט להלן:

1. נישומים הנמנים על סוגי תיק 9.2, 9.3, 9.7.
2. נישומים הנמנים על סוג תיק 30 ואין להם מחזור מדווח במקדמות.
3. נישומים הנמנים על סוג תיק 9.4 ואין להם אחוז מקדמות.
4. נישומים הנמנים על סוג תיק 13.

(ב) תושבי חוץ וחברות תושבות חוץ¹.

(ג) עסקים חדשים שנפתחו החל מ- **1.7.2013** (ראה פרק 11 להלן).

(ד) נישומים השייכים למשרד **פקיד שומה אוטונומיה** (פ"ש 48).

(ה) קבלני בניין יזמים - ענפים **חדשים**² 4101-4103.

(ו) נישומים **חסרי תיק במע"מ**.

¹ בסוגיות הקשורות במתן אישורים לתושבי חוץ וחברות תושבי חוץ יש לפנות למחלקה למיסוי בינלאומי.
² סיווג חדש לפי "הסיווג האחד של ענפי הכלכלה 2011" הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה - פורסם 10/2012.



(ז) **אישור חלקי**: קבלנים בענפים כלכליים (**חדשים**), 4290, 4105-4397 ומודגש בזאת, **לא כולל** ענפים (**חדשים**) 4101-4103 הזכאים לפטור עפ"י הקריטריונים דלעיל, יהיו זכאים לאישור הקטנה חלקי לפי **אחת** מהחלופות הבאות:

א. קבלנים בעלי מקדמות **לפי אחוזים**, יהיו זכאים לאישור הקטנה בהתאם לאחוז המקדמה או עפ"י התקנות לפי הנמוך שבהם.

ב. קבלנים שנקבעו להם מקדמות **לפי סכומים** יהיו זכאים לאישור הקטנה עפ"י השיעור הענפי.

(ח) כמו כן, לא יהיו זכאים לאישורים נישומים שיש להם, אחד או יותר, מהליקויים במערכי המס כמפורט בסעיף 4.2 להלן:

4.2 **פירוט הליקויים לפי מערכי המס**:

4.2.1 **ליקויים במס הכנסה**

- תיק חקר פתוח במס הכנסה (הסרת הליקוי בסמכות משרד פקיד שומה).
- קוד 1 (אי ניהול ספרים), או קוד 7 (אי רישום תקבול), או קוד 6 (אי ניהול סרט קופה רושמת) בתקופה המתחילה ב- **1.1.2011**, רק במידה ולא נעשתה שומה סופית.
- לא הוגש דו"ח שנתי למס הכנסה (וחלף המועד להגשה, לרבות מועד האורכה שניתנה) לאחת מן השנים **2012 - 2009**.
- קיימים קודי הנמקה 20, 37, 42 או 77 בדוחות באחת מן השנים **2011 - 2010**.
- ספרים בלתי קבילים באחת מן השנים **2012 - 2010**, רק במידה ולא נעשתה שומה סופית.
- קיימת דרישה פתוחה להגשת הצהרת הון וחלף המועד להגשתה ואין אורכה תקפה.
- חוב סופי בהרשאה וללא הסדר תשלומים במס הכנסה, כאשר סך החוב הוא הגבוה שבין **10,000** ₪ בערכי שנת **2011** או **0.3%** מהמחזור המדווח במקדמות.
- אי דוחי מקדמות לשנים **2012, 2013**, ארבעה או יותר לחייבים בדיווח חודשי, שניים או יותר לחייבים בדיווח דו חודשי (אי דווח ימנה לאחר תום 15 יום מהמועד החוקי לדיווח).
- חוב בקנס מנהלי, ללא מגבלת סכום.
- נישום שקיימת לו קביעה אחת ויותר בשנתיים האחרונות (כולל השנה השוטפת).
- כאשר קיים לנישום דואר חוזר במערכי מס הכנסה (לעניין הטיפול ראה סעיף 8.8 להלן).
- תיק פשט"ר (התיק מצוי בהליכי פשיטת רגל).



4.2.2 ליקויים בניכויים

- לא הוגשו דוחות שנתיים בניכויים (טופס 126 ו/או טופס 856) לאחת מן השנים 2010-2012.
- שני חודשי אי דווח שוטף או יותר בשנים 2012, 2013 (דווח אחד לחייבים בדיווח דו חודשי ושני דיווחים לחייבים בדיווח חודשי).
- חוב סופי בהרשאה 8,000 ש"ח ומעלה ללא הסדר תשלומים.
- חוב בקנס מנהלי בניכויים ללא מגבלת סכום.
- כאשר התיק מנותק בניכויים.
- כאשר קיים לנישום דואר חוזר בניכויים (לעניין הטיפול ראה סעיף 8.8 להלן).
- קביעות בניכויים – עד וכולל שנה שוטפת.
- דו"ח חלקי בניכויים (אי התאמה בין נתוני הדוחות השוטפים, טופס 102, לדוחות השנתיים, טופסי 126/856)
- נישומים בענפים מסוימים כמפורט בסעיף 4.1.2 ומחזור מעל מיליון ₪ לשנה, ללא תיק ניכויים ראוי (תיק ניכויים סגור, תיק ניכויים בלתי פעיל, או עסק ללא תיק ניכויים).

4.2.3 ליקויים במע"מ (ראה גם התייחסות לעקיפת ליקויי מע"מ בעמוד 14 ס"ק 8.25)

- קביעה אחת לפחות, שלא הוסרה בתקופה העולה על חצי שנה לפני הפקת האישור, או יותר מקביעה אחת בכל התקופה שלפני הפקת האישור.
- הרשאות מעל 10,000 ש"ח חוב משוערך, ללא קנסות.
- ספרים לא קבילים בשנתיים האחרונות שטרם יום הפקת האישור.
- חוב משוערך במס קנייה מעל 10,000 ש"ח, ללא קנס.
- תיק בחקירות שנפתח בשנה וחצי האחרונה טרם עריכת המהלך המרוכז.
- חוב בקנס מנהלי.
- תיק שותף ללא שותפות.
- שותף בסוג תיק 07 שהוא שותפות.
- תיק שותפות ללא שותפים.
- תיק שותפות עם ליקויים באחד או יותר מתיקי שותפים.
- תיק שותף עם ליקויים באחד או יותר מתיקי השותפויות.
- עוסק בעל תיק שאינו פעיל במע"מ (ס.ת. 09, 06, 18).³
- עוסק משכיר נכסים (סוג תיק 21).
- עוסק עם מספר מזהה 9 (שטחי עזה ויו"ש).

³ ס.ת. 09- סגור עקב חיסול, ס.ת. 06 – סגור ללא דיווח על מלאי, ס.ת. 18- סגור עקב ירידה מהארץ.



4.2.4 ליקויים במסמ"ק

- קיום חוב, מעל 10,000 ₪, במס שבח, קיום חוב במס רכוש, קיום חוב במס רכישה.

4.2.5 ליקויים במלכ"רים

- תיקי המלכ"רים (סוג תיק 8.5, 8.8) מטופלים במשרדי השומה כדלקמן: במשרד פקיד שומה ירושלים 3 (סימול 43) בחוליות 13,14, במשרד השומה פתח תקווה (סימול 24) בחוליות 1,2,3,4, במשרד השומה עכו (סימול 7) בחוליה 7, במשרד ת"א 5 (סימול 30) בחוליה 7, במשרד אשקלון (סימול 51) בחוליות 1,3,4,6. תיקי המלכ"רים אינם זכאים לאישורים במסגרת המהלך המרוכז אם התקיים לגביהם אחד מהמאפיינים הבאים:
- אי הגשת דוחות עד לשנת 2010 (ועד בכלל) אלא אם כן קיימת אורכה תקפה.
 - אי הגשת דוחות שנתיים וחודשיים בניכויים בהתאם לכלל האוכלוסייה, לבעלי תיקי ניכויים.
 - חוב סופי בהרשאה ע"ס 10,000 ש"ח ומעלה, ללא הסדר תשלומים במס הכנסה, בניכויים, במס שבח, מס רכוש, או מס רכישה.
 - אי רישום תקבול (קוד 7) פעמיים בתוך 12 חודשים שקדמו למועד הפקת האישור.
 - תיק חקר פתוח במ"ה.

4.3 תיקון ליקויים וקבלת אישור "משופר" במהלך המרוכז

- 4.3.1 בדיקת זכאות לאישורים - הזכאות לאישורים נבדקת במהלך אחד בחודש **דצמבר 2013**, האישורים החדשים מופיעים במערכות המידע המקוונות (און ליין) מתחילת **ינואר 2014**. לאחר תום המהלך המרוכז תיבדק הזכאות לאישורים באופן שוטף במשרדי השומה וגם במהלך אוטומטי שבועי בשע"מ כמפורט בפרק 7.
- 4.3.2 משלוח אוטומטי של מכתבי ליקויים לנישומים בעלי ליקויים - נישומים שנמצא לגביהם כי אינם זכאים לאישורים במהלך המרוכז (עקב ליקויים שהיו קיימים להם), יקבלו מכתב המפרט את הליקויים שמנעו מהם קבלת האישורים (מכתבי ליקויים). נישומים אלה יקבלו אישור מתוקן, רק לאחר שיסדירו מחדליהם כנדרש.
- 4.3.3 מלכרי"ם בעלי ליקויים בניכויים - מלכרי"ם יפנו למשרד השומה האזורי בו מנוהל תיק הניכויים שלהם כדי להסיר ליקויים בתחום הניכויים.



5) אמצעים מקוונים להצגת מידע בדבר האישורים

- 5.1 **מערכת "מיבזק" (מידע בזמינות קלה)** - המערכת משמשת משלמים גדולים במשק אשר פועלים מול מספר רב של ספקים. העברת המידע מבוצעת ישירות ללא תשלום ממחשב שע"ם למחשב הגוף המשלם באמצעות תקשורת נתונים. גוף שנכלל בהסדר זה זוכה להטבה משמעותית של פטור משמירת מסמכי אישור ניכוי מס במקור המתקבלים מספקיו. דבר זה חוסך את הצורך בניהול ניירת זו, בצד מניעת מחלוקות העלולות להיווצר בשנים מאוחרות יותר, בעת ביקורות ניכויים שיתקיימו. לקוחות המערכת יכולים להתעדכן במצב העברת הקבצים באופן ישיר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים בכתובת: <http://ozar.mof.gov.il/taxes> השירות ניתן ללקוחות מורשים תוך הזדהות באמצעות כרטיס חכם בלבד. השירות כולל את האפשרויות הבאות: קבלת מידע כללי על פרטי הכספת, שמות הקבצים, תדירות העברת הקבצים וכו', מעקב אחר תאריכי שליחת הקבצים ונתונים על מספר ספקים תקינים ושגויים בקבצים שנשלחו, מידע על אישורים שהתקבלו עבור ספק מסוים לפי מספר הספק, בקשה לקבלת אישורים עדכניים לכל הספקים של הלקוח, בקשה לקבלת אישורים לקובץ האחרון שנשלח ע"י הלקוח לכספת.
- 5.2 **"מערכת 1000"** - היא אמצעי חדש למסירת מידע מקוון באמצעות האינטרנט ומיועדת להעברת מידע למשלמים שיש להם עד 1000 ספקים. שע"ם פיתח בשיתוף עם חברות התוכנה להנהלת חשבונות ממשק לשילוב המידע, בדבר שיעור ניכוי המס, מהמערכות המקוונות לניהול החשבונות של העסקים. לצורך התחברות למערכת אין צורך לפנות לשע"ם אלא יש להתחבר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים.
- 5.3 **הפקת מידע פרטני באתר רשות המיסים** - לשימוש המשלמים במשק הישראלי קיים שירות זמין ונוח שבמסגרתו ניתנה אפשרות לכלל המשלמים, החייבים לנכות מס במקור, לברר באתר האינטרנט של מס הכנסה (שכתובתו: <http://ozar.mof.gov.il/taxes>) את שיעור ניכוי מס במקור שהם צריכים לנכות מספקים ונותני שירותים. השירות נועד להקל הן על הגופים המשלמים והן על מקבלי התשלומים, האישור יהא תקף בתנאים כדלקמן:
- פלט האישור יהווה אסמכתא חוקית, לכל דבר ועניין **רק אם הופק ונחתם על ידי המשלם.**
 - האישור שהופק באמצעות האינטרנט לא יהא ניתן להעברה.
 - האישור ישמר אצל משלם התשלום לצורכי ביקורת.
- 5.4 **משלוח אישורים בקובץ PDF** - באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים ניתן לקבל בדואר אלקטרוני אישורים בקובץ PDF, לגבי כל נישום בעל תיק, האישורים ניתנים לשמירה במחשב וניתנים להדפסה.



6 הנחיות לשימוש בשאלתות של מערכת אישורי ניכוי מס במקור

6.1 במערך 002 (מערך תל"ם) מצויות מספר שאלתות משנה המיועדות לנושא האישורים, אופן השימוש בשאלתות מפורט כדלקמן:

6.1.1 **שאלתא 413** - מיועדת אך ורק לשידור זכאות לאישורים. מודגש כי במקרים בהם קיים צורך בקבלת מידע בלבד, יש להשתמש בשאלתא 213 וזאת על מנת לא להעמיס את משאבי המחשב.

6.1.2 **שאלתא 213** - מיועדת לביצוע חתכים דינאמיים לאיתור קבוצות מיוחדות של נישומים (לדוגמא רשימת כל התיקים עם ליקויים במשרד מסוים). בנוסף לכך ניתן להשתמש בשאלתא לצורך אחזור מידע לנישום הבודד.

6.1.3 השאלתות הנ"ל ניתנות להפעלה ממסופי מס הכנסה, מע"מ ומשרדי המייצגים (למייצגים ניתנת אופציה להגדיל את שיעור ניכוי המס במקור של לקוחותיהם), הכול לפי רמת ההרשאה המקובלת. במשרדי השומה ניתן להדפיס אישורים באופן מיידי באמצעות מדפסות AFP.

6.2 במשרדי השומה קיימת אפשרות להדפיס אישורי ניכוי מס במקור במדפסת המשרד, זאת גם עבור נישומים שתיקם אינו מנוהל באותו משרד שומה. מודגש כי אפשרות זו אינה ברת ביצוע במידה ולנישום קיימים ליקויים כלשהם. אם קיימים לנישום ליקויים, יהא ניתן לשדר עבורו זכאות לאישורים אך ורק במשרד השומה שבו מתנהל תיקו.

7 הפקה אוטומטית של זכאות לאישור כתוצאה מהסרת מחדלים

המערכת מבצעת בדיקה חוזרת של אוכלוסיית הנישומים מעוכבי האישורים, באופן אוטומטי, שוטף ושגרתי. בכל מקרה של הסרת המחדלים תיבדק הזכאות לאישורים באופן אוטומטי ותוצג באופן עדכני באמצעים המקוונים להעברת מידע, זאת ללא כל צורך בפנייה למשרדי השומה. המשמעות היא שיפור השירות לציבור תוך הפחתת עומס פניות למשרדי השומה, מנישומים אשר הסירו את מחדליהם ועקב כך זכאים לאישור.



בדיקת זכאות לאישורים ע"י משרדי השומה - המהלך השוטף של השנה (8)

8.1 בפניות למשרד השומה לקבלת אישור ניכוי מס מודפס יש לידע את הפונים כי אין צורך להמציא למשלם אישור מודפס. בנוסף, יש לציין כי באפשרות המשלמים להשתמש במידע המקוון של שיעור ניכוי המס כראייה, לכל דבר ועניין, לשיעור ניכוי המס העדכני והתקף מהתשלום. נישומים שלא זכאים לקבל אישור, בשל קיום ליקויים, יטופלו לפי הנוהל המפורט בפרק זה.

8.2 המהלך השוטף לבדיקת הזכאות לאישורים יחל מיידיית לאחר תום המהלך המרוכז להפקת האישורים, זאת לאחר עדכון כלל מאגרי המידע והמערכות המקוונות של רשות המיסים בשיעורי ניכוי המס החדשים של הנישומים. מודגש כי הקריטריונים להפקת האישורים במהלך המרוכז תקפים גם עבור הפקת אישורים במהלך השוטף.

8.3 בקשה לאישור פטור מניכוי מס במקור ליחידים יש להגיש באמצעות טופס 2542 ולגבי חברות באמצעות טופס 3008.

8.4 זיהוי מבקש האישור - כדי למנוע מ"אנשי קט" להפעיל חברות פיקטיביות קיימת חשיבות לעניין זהות מבקש האישור במטרה להתחקות על עקבותיו. לאור זאת, בשאילתא 413 מערך תל"ם (002) נוסף מסך לזיהוי מבקש האישור, במסך זה יש חובה להזין את פרטי מבקש האישור לפי אחת החלופות המצוינות בו להלן : (1 מייצג הנישום, 2 מיופה כוח הנישום, 3 הנישום, 4 באמצעות דואר.

מודגש כי רק לאחר הזנת הפרטים האמורים לעיל ניתן יהא להפיק אישורים.

8.5 **"עקיפת ליקויים"** – למשדר הזכאות לאישורים במשרדי השומה ניתן שיקול הדעת, בצד האפשרות הטכנית, לשדר אישורי פטור/הקטנה חדשים, זאת למרות קיומם של ליקויים אשר טרם הוסרו עד לאותו מועד, אופציה זו מכונה "עקיפת ליקויים". קיימת חובת רישום הנמקה בכל "עקיפת ליקוי" ויש לנמק במלל קצר את הטעם לכך. אי התייחסות למסך המלל ורישום הנמקה תימנע את הפקת האישור.

8.6 **בסמכות מחלקת הגביה בלבד** לאשר "עקיפת ליקויים" מסוג חובות בהרשאה או קביעות בגביה.



- 8.7 **"עקיפת"** ליקוי בתחום החקירות תבוצע תוך שיקול דעת ולאחר בירור עם משרד החקירות הרלוונטי.
- 8.8 **טיפול בליקוי "דואר חוזר"**⁴ - במקרים בהם קיים דואר חוזר, כאשר מקור הכתובת בתל"ם, יש לבצע מחיקה של הכתובות במערכת תל"ם (ע"י שאילתא 485) באופציה "סימון למחיקת כתובות בתל"ם" פעולה זו תמחק את כל כתובות הנישום ממערכת התל"ם והן יאוחזרו מתוך מערכת ITIK.
- במידה וגם הכתובת במערכת ITIK לא תקינה יש לתקן את הכתובת במערכת זו בכדי שתועבר כתובת נכונה לתלם. במידה וקיים דואר שחוזר מכתובת רלוונטית ניתן לבטל הסימון של דואר חוזר באמצעות שאילתא 385 באופציה F12, אולם אם כבר עודכנה כתובת חדשה אין לבטל הסימון.
- 8.9 ליחידים, תהא זכאות לאישורים על שם "בן הזוג הרשום". במידה ושני בני הזוג הם עוסקים מורשים בעלי תיקים נפרדים במע"מ, תהא זכאות לאישור לכל אחד מהם בנפרד. במידה ו"בן הזוג הרשום" הוא שכיר בלבד, תהא הזכאות לאישור רק על שם בן הזוג שהוא העוסק המורשה במע"מ.
- 8.10 נישום שלא עמד בקריטריונים המזכים לקבלת אישור ועקב כך לא זכאי לאישור במהלך המרוכז, יהא זכאי לאישור לאחר הסרת המחדל או קביעה שהינו פטור מהקריטריון לפי שיקול דעת פקיד השומה (או מי שהוסמך מטעמו).
- 8.11 מודגש בזאת כי לחסרי תיק במס הכנסה, שאינם חייבים בניהול פנקסים, אשר נזקקים לאישור עפ"י חוק עסקאות גופים ציבוריים, יִופַק אישור ממוחשב במשרד השומה באמצעות שאילתא IMAS.
- 8.12 למשרד השומה קיימת סמכות לשקול זכאות לפטור מניכוי מס גם לנישומים הזכאים לאישור לניכוי מס מוקטן (לעניין זה בטלה הדרישה האמורה בהוראת הביצוע 7/93 סעיף 5.2.4 בכל הנוגע לגבי מספר מנכים מינימאלי כתנאי למתן הפטור).

⁴ עקב בנייה של מערכת רשת מרכזית, שע"ם נערך לעדכון כתובת בנקודה אחת, זאת תוך סנכרון כתובות מס הכנסה ותל"ם. המטרה היא שבעתיד תיסגר האפשרות לעדכן כתובות במערכת התל"ם והכתובות יעודכנו אך ורק במערכת ITIK (שע"ם-נט למייצגים).



- 8.13 **"חסימת" הפקת אישורים - למשרד השומה ניתנת אפשרות טכנית לחסום זכאותו של נישום**
לאישור בכל מערכי המס (הן לקראת המהלך המרוכז והן לאחריו, במהלך השוטף) זאת גם במידה והנישום עומד, לכאורה, בכל הקריטריונים המזכים באישור פטור/הקטנה מניכוי מס במקור. במקרים כגון אלה הנישום יהא זכאי לאישור רק לפי שיקול דעת משרד השומה שבו מתנהל תיקו. מפיק האישורים יציין את מועד תום חסימת האישור וירשום במסך המלל את הסיבה ל"חסימת" הזכאות לאישור. מודגש כי אין לעשות שימוש גורף באופציה זו והיא מיועדת לשימוש במקרים חריגים בלבד (לדוגמא שקיים חשש של מעורבות בהפצת ח-ן פיקטיביות), תוך זהירות ראויה.
- 8.14 **שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה - בקיום ליקויים בתיק - ניתן לבצע באופן יזום**
שלילת זכאות לאישור, זאת באמצעות שאילתא 413 בתל"ם (002) ע"י שימוש באופציה F3. פעולת השלילה תגרום לשלילת זכאות לאישור ומשלוח אוטומטי של מכתב לנישום בו פורטו הליקויים (למעט ליקויים חסויים) שבגינם נשללה הזכאות.
- 8.15 **שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה - באין ליקויים בתיק - קיימת אפשרות לשלול**
זכאות לאישור גם במידה ולא קיימים כלל ליקויים בתיק הנישום, במקרים אלה תבצע המערכת משלוח אוטומטי של מכתב לנישום המביא זאת לידיעתו. שלילת אישור באין ליקויים לנישום תבוצע במקרים חריגים בלבד, לאחר הפעלת שיקול דעת.
- שלילת זכאות לאישור תהא תקפה עד להפקת אישור חדש על ידי משרד השומה בו מטופל התיק.**
- 8.16 לעניין אישורים לפי "חוק עסקאות גופים ציבוריים", במקרה של קיום מחדל בשני המערכים (מ"ה ומע"מ) - תשודר זכאות לאישור רק לאחר הסרת המחדל או שידור פטור מקריטריון בשני המערכים.
- 8.17 הסרת מחדלים בתחום מס רכוש, מס רכישה ומס שבח, תתאפשר במערכי מיסוי מקרקעין ומס הכנסה.
- 8.18 שידור זכאות לאישורים תתאפשר גם לגבי סוגי תיקים שלא נכללו במהלך המרוכז (הממוחשב) של בדיקת הזכאות לאישורים, בתיקי 2.0, 4.0, 7.1, 8.1, 9.3, 8.2.
- 8.19 נישומים בעלי תיקים במס-הכנסה וללא תיקים פעילים במע"מ, לא זכאים לאישורים לעניין חוק עסקאות גופים ציבוריים, אלא אם כן הם עונים לקריטריונים הבאים:



- בעלי הכנסות מריבית ודיבידנד שאינם חייבים עפ"י חוק מע"מ בדיווח או בתשלום.
 - בנקים ומוסדות כספיים, בתנאי שהם ממלאים את חובת הגשת דו"חות ניכויים משכר ולא משכר, לרבות תשלום מס שכר עפ"י קוד דיווח 174.
- 8.20 הזכאות לאישור שתשודר באמצעות משרדי השומה תישא את תאריך השידור.
- 8.21 תוקף האישורים יהא מתחילת חודש הפקת האישור ועד 31.3.2015 .
- 8.22 משרד האישור יוכל להקדים את מועד פקיעת תוקפו.
- 8.23 משרד האישור לא יוכל להקדים את מועד תחילת תוקף האישור, מודגש בזאת כי נחסמה האפשרות הטכנית לתת אישור בעל תוקף רטרואקטיבי.
- 8.24 קיימת אפשרות לשלוח, באופן יזום, מכתבי ליקויים לנישומים שאינם זכאים לקבל אישור, בגלל אי עמידה בקריטריונים המפורטים לעיל, תוך ציון המחדלים המהווים עילה לדחיית הבקשה.
- 8.25 עקיפת ליקויים במע"מ לצורך זכאות לאישור ניכוי מס במקור: בעקבות עתירות שהוגשו נגד מנהל מס ערך מוסף⁵ (בג"ץ "כוכבית") יצאה הנחיית סמנכ"ל בכיר לשומה ולביקורת⁶ כי ליקויים במע"מ לא ימנעו, באופן אוטומטי, הוצאת אישור פטור מחובת ניכוי מס במקור כהוראת סעיף 164 לפקודת מס הכנסה וכי פקיד השומה בלבד רשאי להפעיל שיקול דעת להחלטה בדבר זכאות לאישור ניכוי מס במקור. לפיכך, הליקויים במע"מ, שבסעיף 4.2.3 לעיל, לא ימנעו זכאות לאישור במקרים בהם פקיד השומה יחליט על כך, אף אם הליקוי במע"מ לא הוסר, זאת למעט אי קיום תיק פעיל במע"מ. לקבלת החלטה, ניתן להסתייע במשרד הרלוונטי של מע"מ, בו מתנהל תיק הנישום. לאור האמור לעיל אין להפנות נישומים לתחנות מע"מ כדי לעקוף ליקויים לצורך מתן זכאות לאישור פטור/הקטנה מניכוי מס במקור.

⁵ בג"ץ 10781/04 דוד קסטל נ' מנהל מס ערך מוסף, בג"ץ 11179/04 פ.י.א תעשיות ותקשורת בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (לא פורסם – העתירות נמחקו תוך שמירת הטענות העקרוניות)

⁶ הנחייתו של שוקי ויטה מיום 13/7/2005, עקיפת ליקויים במע"מ לצורך הפקת אישורי ניכוי מס במקור



9) רשימות ליקויים

- 9.1 שאילתא 213 (בתוך שאילתא 002 - מערך תלם) כוללת רשימות מעודכנות ובהן פרטים על סוגי האישורים והמחדלים הקיימים לנישומים. למייצגים המקושרים למחשב שע"ם ניתנת הרשאה לעיין בשאילתא הנ"ל, זאת על מנת שיוכלו להסיר את מחדלי לקוחותיהם לצורך זכאות לאישור. במידה והוסרו הליקויים (כגון, הגשת דוחות חסרים) יופקו אישורים באופן אוטומטי מידי שבוע, ללא כל צורך בפנייה למשרד השומה המטפל בתיק.
- 9.2 מייצגים שאינם מקושרים למחשב שע"ם יוכלו לקבל את רשימות הליקויים במשרדי המס. המייצגים המקושרים לשע"ם יוכלו להתעדכן במצב זכאות לקוחותיהם לאישורים, זאת מיד לאחר ביצוע המהלך המרוכז להפקת אישורים. (בדיקת הזכאות לאישורים באמצעות בשאילתא שאילתא 213, מערך 002, כאמור לעיל).

10) אישור מאולץ

- 10.1 קיימת אופציה בשאילתא 413 שמטרתה אילוץ המערכת לשרד זכאות לאישור, זאת גם במקרים בהם הליקויים אינם ניתנים לעקפה. האופציה האמורה לעיל נפתחה כדי לבטל את תופעת האישורים ה"ידניים" המשבשת את עדכניות המערכות למסירת מידע מקוון בדבר שיעורי ניכוי מס במקור באינטרנט וב"מיבזק".
- 10.2 השימוש באופציה שסעיף 10.1 ניתן לרמת הרשאה של פקידי השומה, סגניהם ורכזי חוליה מרכזית. מודגש כי אין לעשות שימוש גורף באופציה זו, אלא רק במקרים חריגים, או במקרים בהם נשלל האישור וכאשר קיימת הצדקה לכך. יש לנמק בשאילתא את סיבת הפקת האישור באופן מאולץ. האישור המאולץ יכול להינתן לתקופה של עד חצי שנה ולא מעבר לכך.
- 10.3 להפקת האישור המאולץ יש לבחור את אופציה PF22 בשאילתא 413 במערך תלם (002).
- 10.4 מובהר כי קיימת חשיבות רבה לשידור הזכאות לאישורים באופן ממוחשב בלבד, זאת היות ושיעורי ניכוי המס במקור של כלל העסקים במשק מובאים לידיעת הציבור באמצעים מקוונים (אינטרנט ומערכות מקוונות) והמשלמים מסתמכים על כך (אישור שהופק באופן ידני הוא אישור מטעה כי אינו מעודכן "און לייף").
- 10.5 לאור האמור לעיל, מתבקשים האחראים על כך להקפיד שלא להפיק אישורים בכתב יד, או בכל אמצעי אחר שאינו שאילתא 413.



(11) אישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים

"עסק חדש" מוגדר בהוראת ביצוע זו כעסק שהחל לפעול מיום 1.7.2013 או חצי שנה לפני הפקת האישור, כמאוחר מביניהם. כדי למנוע תופעות של שימוש לרעה באישורי פטור מניכוי מס במקור שלהם זכאים עסקים חדשים ובפרט חברות חדשות, (ניצול האישורים לצורך התחמקות מתשלום מס) יש להקפיד על ההנחיות המפורטות להלן:

- 11.1 יש להתייחס במשנה זהירות לבקשות פטור מניכוי מס המתבססות על דו"ח כספי שנערך לגבי השנה הראשונה להפעלת העסק, במיוחד באותם מקרים שהדו"ח אינו מבוסס על 12 חודשי פעילות.
- 11.2 לגבי נישומים שפעלו בעבר כיחידים והפכו לחברות, ניתן להסתייע בקבלת ההחלטה עפ"י הנתונים בתקופה שקדמה להקמת החברה. באשר לסמכות פקיד השומה בנוגע למתן אישור הקטנת ניכוי מס במקור, ראה גם המרצת פתיחה 1831/95, ו. שהין בניה בע"מ נגד פ"ש עכו.
- 11.3 במקרים של חברות חדשות יש לבדוק אם לא קיימות בעיות כמפורט בהו"ב 29/94 "חברות חדשות ישנות", כמו כן יש לבדוק אם לא קיימות בעיות דומות בתיקי המנהלים בחברה.
- 11.4 במקרים של רכישת חברות בהפסדים יש לבדוק אם לא קיימות בעיות כמפורט בחוזר מקצועי 6/2000 "רכישת חברה בהפסדים" (בעקבות עמ"ה 29/94, יואב רובינשטיין ושות' נ' פשמ"ג). במקרים כגון אלה רשאי פקיד השומה להביא שיקול זה בחשבון במסגרת שאר השיקולים למתן פטור או הקטנת ניכוי מס במקור.
- 11.5 אין לאשר זכאות לפטור מניכוי מס במקור כל עוד לעסק החדש לא נקבעו מקדמות, אלא אם הוכח כי לנישום לא יהיו רווחים (ואז אינו נדרש למקדמות).
- 11.6 מודגש כי בכל מקרה של שידור זכאות לאישור לעסק חדש היא תינתן ככלל, בתנאים המצטברים כמפורט להלן:
 - א. לתקופה מוגבלת, שאינה עולה על חצי שנה.
 - ב. שיעור ניכוי המס במקור לא יקטן, ככלל, מ 5%, אלא אם כן שוכנע פקיד השומה אחרת ומטעמים מיוחדים שירשמו.



12) זכאות לאישורי ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים

12.1 **האבחנה בין שותפויות לבין איחודי עוסקים** במס הכנסה לא מנוהלים תיקים לשותפויות ואין קוד ישות (מספר) נפרד המייחד אותן. לעומת זאת, במע"מ מנוהלים תיקים לשותפויות וקוד הישות המייחד אותן מתחיל בקידומת 557. האבחנה בין השותפויות נעשית לפי ייעודן כדלהלן:

א. **איחוד עוסקים לצורך דיווח** - שותפות שנועדה לדיווח חשבונאי מרוכז של שותפיה לצורך מע"מ. שותפות זו אינה בעלת פעילות עסקית עצמאית בזכות עצמה - מסווגת כסוג תיק 61.
ב. **שותפות בעלת אופי עסקי** - שותפות שנועדה לצורך פעילות עסקית עצמאית כגון, שותפות רואי חשבון, עורכי דין וכו' - מסווגת כסוג תיק 48.

12.2 **זכאות השותפויות לאישורים** - במהלך השנתי המרוכז ובשנה השוטפת לא תהא זכאות לאישורים עבור שותפויות ל"איחודי עוסקים" המסווגות בסוג תיק 61. לנישומים שהם שותפים בשותפות בעלת סוג תיק 61, תהא זכאות לאישור עם ההערה: **מדווח בתיק איחוד עוסקים 557XXXXXX**. לנישומים שנמנים כשותפים ביותר משותפות אחת בסוג תיק 61, תופיע ההערה אך ורק עבור התיק הראשון. במידה ונישום נמנה ביותר מאשר שותפות אחת כנ"ל, קיימת אופציה בשאלתא 413 לשדר לו, לפי בחירתו, זכאות לאישורים עם מספרי השותפויות שאליהן הוא משתייך. **לשותפויות בעלות אופי עסקי** (סוג תיק 48) תהא זכאות לאישורי ניכוי מס במקור אך ורק עבור השותפות. שינוי סטאטוס של שותפות (מאיחוד עוסקים לצורך דיווח לשותפות בעלת אופי עסקי ולהפך) יבוצע במשרדי מע"מ בלבד, באמצעות שינוי סוג התיק.

12.3 **התאמת חשבונות מע"מ לאישורי ניכוי מס במקור** - כדי להתאים בין חשבונות מע"מ לאישורי ניכוי מס במקור, תופיע על גבי אישור ניכוי מס במקור ואישור לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים של שותף באיחוד עוסקים לצורך דיווח, ההערה "מדווח בתיק 557XXXXXX". החשבונות של אותו שותף יישאו גם הן את מספר תיק איחוד העוסקים שבמסגרתו מדווח אותו שותף, זאת בנוסף למספר העוסק שלו במע"מ.

12.4 **קריטריון להפקת אישור ניכוי מס במקור לשותפות בעלת אופי עסקי** - מודגש בזאת כי שותפות בעלת אופי עסקי (סוג תיק 48), תהא זכאית לאישור פטור מניכוי מס אך ורק אם כל שותפיה הם ללא מחדלים וזכאים לפטור. במידה ואין זכאות לפטור מלא לכלל השותפים, יישא האישור את שיעור ניכוי המס הגבוה ביותר מבין שיעורי המס של השותפים. מועד פקיעת אישור לשותפות יהא כמועד המוקדם ביותר מבין מועדי האישורים של השותפים בה. לא תהא כל זכאות לאישור פטור/הקטנה לשותפות אשר לאחד משותפיה אין אישור תקף והן לשותפויות מורכבות (כגון, שותפויות הכוללות בתוכן שותפויות אחרות).



(13) פטור מניכוי מס במקור למוסדות ממשלתיים ואחרים

- 13.1 עפ"י תקנות מס הכנסה (ניכוי במקור משירותים ונכסים) התשל"ז 1977 המוסדות המפורטים בתוספת א' לתקנות ובכללם המדינה אינם נחשבים כ"מקבל" (כהגדרתו בסעיף 1 לתקנות) ולכן אין לנכות מס במקור מסכומים המשתלמים להם.
- 13.2 המוסדות המפורטים בתוספת א' לתקנות הם: המדינה, רשות מקומית, איגוד ערים, מועצה דתית, הסוכנות היהודית לארץ ישראל, ההסתדרות הציונית העולמית, קרן הקיימת לישראל, קרן היסוד, המגבית היהודית המאוחדת לישראל, מוסד בנקאי, בנק ישראל, מבקר המדינה, המוסד לביטוח לאומי, רשות הנמלים, רשות השידור, רשות שדות התעופה, שירות התעסוקה, האפוטרופוס הכללי, חברה העוסקת בישראל בעסקי ביטוח כמשמעותם בחוק הפיקוח על עסקי ביטוח, התשי"א – 1951, נציגות בית משותף – לגבי תשלום המתקבל בידו כהשתתפות בהוצאות החזקה וניהול הרכוש המשותף כאמור בסעיף 58 לחוק המקרקעין, התשכ"ט – 1969.
- 13.3 לאור כך לגבי כל תיק מוסד המאובחן במערכת הפקת האישורים כאמור לעיל (המתחיל במספר 5001xxxx ומאוחר בקובץ חסרי ישות במערך מאגרי מידע בשע"ם), תופיע אינדיקציה כי הינו זכאי לפטור מלא מניכוי מס במקור בסעיף "שירותים ונכסים".

(14) זכאות לאישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות זרות

בשל העובדה כי נמצא שנעשה שימוש לרעה באישורי ניכוי מס במקור הניתנים לתושבי חוץ וחברות תושבות חוץ, לא יופקו במהלך המרוכז אישורים לתושבי חוץ ולחברות זרות המפורטים להלן: יחידים תושבי חוץ שהינם חסרי ישות ומספרם ההתחלתי הינו 6600xxx. חברות תושבות חוץ (חברות זרות) שהינן חסרות ישות ומספרן ההתחלתי הינו 50040xxx. נאמנויות שמספרן ההתחלתי הינו 50200xxx.

במקרים המפורטים לעיל יופקו אישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות תושבות חוץ רק במשרדי השומה ולאחר מתן אישור מאת הרפרנט המקצועי, לפי הנחיות המחלקה למיסוי בינלאומי בחטיבה המקצועית.



15) פטור מניכוי מס במקור מריבית ורווחי הון למלכ"רים מסוימים

- 15.1 מלכ"רים מסוימים (בסוג תיק 85, 88) המאובחנים כמפורט להלן פטורים מניכוי מס במקור מריבית ורווחי הון. פירוט המלכ"רים המסוימים להלן: אגודה שיתופית (57 xxxxx), עמותות – 58 xxxxx, הקדש – 590 xxxxx, הקדש ביה"ד רבני – 5017 xxxx, שירותי בריאות 5007 xxxx, שירותי חינוך 5008 xxxx, איגודים מקצועיים – 5009 xxxx, אגודות ספורט – 5012 xxxx, ועדי יישובים – 5016 xxxx.
- 15.2 לאור זאת לגבי תיקי המלכ"רים המפורטים לעיל תופיע אינדיקציה במערכת הפקת האישורים כי הינם פטורים מניכוי מס במקור מריבית ורווחי הון, זאת ללא כל רלוונטיות לקיום ליקויים באותם התיקים.

16) זכאות לאישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה

- 16.1 הזכאות לאישור ניכוי מס במקור של חברות ישראליות שיש להן בעלי מניות שהם תושבי אוטונומיה תיעשה בפקיד שומה אוטונומיה. זאת, בכדי למנוע שימוש בלתי נאות באישורי ניכוי מס במקור של חברות ישראליות הנמכרות לתושבי האוטונומיה (במקרים כגון אלה ירשם לעסק ליקוי המונע הפקת אישור שלא במשרד פקיד שומה אוטונומיה).
- 16.2 לאור זאת, יש להפנות את הנישום לבדיקת זכאות לאישור ניכוי מס במקור לפקיד שומה אוטונומיה, שהינו בעל הסמכות הבלעדית לטיפול שומתי בתושבי האוטונומיה המפיקים הכנסתם בישראל. למעט מקרים בהם שוכנע פקיד השומה שהניהול והשליטה האמיתיים בידי ישראלים.



(17) אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון"

בעקבות תיקון 132 (הרפורמה במס הכנסה) בוטל הפטור הגורף ממס ליחידים על פעולות בשוק ההון. לפיכך נוסף על גבי האישורים סעיף המתייחס לפטור/הקטנה מניכוי מס במקור מהכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון (להלן - "סעיף שוק ההון"). הסעיף יחול על הכנסות מריבית ועל כל ההכנסות משוק ההון, לרבות הכנסות מעסקאות עתידיות ונגזרים.

17.1 חברות ואגודות שיתופיות תהיינה זכאיות לאישורי ניכוי מס במקור עם סעיף פטור מהכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון, זאת לאחר בדיקת זכאותם לקבל אישור פטור/הקטנה כמקובל, הן במהלך המרוכז והן במהלך השוטף של השנה.

17.2 יחידים לא יהיו זכאים לאישורי ניכוי מס במקור הכוללים סעיף שוק ההון. לפיכך חסומה האפשרות בפני משרדי השומה לשדר זכאות לאישורים עבור יחידים בסעיף האמור לעיל. במקרים חריגים בלבד בהן עולה צורך באישור הכולל את סעיף שוק ההון יש לפנות למנהל מחלקת שוק ההון בחטיבה המקצועית.

17.3 שותפות שמורכבת כולה ממספר חברות זכאית לאישור בסעיף ריבית ושוק ההון כאמור בפסקה 17.1 לעיל.

17.4 שותפות שיש בה יחידים לא זכאית לאישור בסעיפי ריבית ושוק ההון. על אף האמור לעיל, שותפות מסוג זה, שמנהלת ספרים בשיטת החשבונאות הכפולה, זכאית לאישור כאמור בפסקה 17.1 לעיל, זאת אם תתחייב בפני פקיד השומה שדוחות שותפיה יבוקרו על ידי רואה חשבון. כפועל יוצא מכך, לא תחסם האפשרות למשרדי השומה לשדר זכאות לאישורים לשותפויות, בסעיף האמור לעיל, אך רמת ההרשאה להפיק להן אישור נתונה לרכז החוליה המרכזית, לפקיד השומה או לסגנו בלבד. במקרים כאלה יש להדפיס אישור ולהוסיף את סעיף "הכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון" בכתב על גבי האישור בתוספת חתימה וחותמת משרד השומה הרלוונטי (זאת בשל אילוצים טכניים המונעים הוצאת אישור ממוחשב, במקרים ייחודים כגון אלה).



18) שלילת ניכוי מס במקור כאמצעי למאבק בתופעת החשבוניות הפיקטיביות

כחלק מהמאבק בהון השחור בכלל, ובתופעת החשבוניות הפיקטיביות בפרט, רשות המסים מפעילה מהלכים לשלילת אישורים על פטור/הקטנה מניכוי מס במקור (להלן: "האישורים") מעסקים העלולים להיות מעורבים בהפצת חשבוניות פיקטיביות או בשימוש בהן.

ועדה שמונתה כדי לבחון את תופעת החשבוניות הפיקטיביות ולהציע פתרונות, ניתחה את כלל הנתונים המצויים במאגרי רשות המסים, והצליבה אותם עם נתוני העסקים בשטח. הועדה גיבשה קריטריונים לפיהם ניתן לזהות עסקים שקיימת סבירות גבוהה כי הם עושים שימוש בחשבוניות פיקטיביות. עוד מצאה הועדה כי השימוש בחשבוניות הפיקטיביות אינו כדאי במקרים בהם אין אישור על פטור מניכוי במקור, או אישור ניכוי במקור בשיעור נמוך.

בעקבות עבודת הועדה הוחלט לבצע, כחלק משגרת ההרתעה של הרשות, מהלכים של שלילת אישורים מנישומים שקיימת סבירות גבוהה שהם משתמשים בחשבוניות פיקטיביות או מעורבים בהפצתן. המהלך הראשון של שלילת אישורים בוצע בתחילת חודש אוקטובר 2013, במסגרתו בוטלו אישורים לנישומים בענפים מסוימים אשר תיקם סגור במע"מ והם קיבלו מכתב המיידע אותם על כך.

בנוסף לכך, נישומים בענפים מסוימים שאין להם תיק ניכויים שמתאים לעיסוקם כפי שהוא מדווח לרשות המסים (תיק ניכויים סגור, תיק ניכויים בלתי פעיל, או עסק ללא תיק ניכויים), קיבלו מכתב התראה שבו ניתן להם פרק זמן של כחודש ימים להסדיר את עניינם מול משרד השומה. נישומים שלא הסדירו בפרק זמן זה את החריגויות שפורטו במכתב ההתראה קיבלו מכתב על שלילת האישור.

המהלך הראשון של שלילת האישורים הסתיים בהצלחה שבאה לביטוי, בין היתר, במיעוט זניח של שלילת אישורים לא מוצדקת. לפיכך, כחלק מהפקת לקחים, תרחיב רשות המיסים בהדרגה את היריעה של הקריטריונים לשלילת אישורים בגין מעורבות בתופעת החשבוניות הפיקטיביות.

מודגש בזאת כי הפקת אישורים חדשים, לאחר מהלך השלילה, היא בסמכותו של פקיד השומה או סגנו. לפני כל החלטה האם להפיק אישור חדש לנישום שנכלל במהלך, יש לבדוק בתשומת לב קיום ליקויים נוספים. אם קיימים לנישום ליקויים במע"מ, הם יצוינו בשאילתא 413. במקרים אלה יש להסתייע בתחנת מע"מ הרלוונטית, לצורך ההחלטה אם להפיק אישורים. ניתן יהיה לעיין ברשימת הנישומים שקיבלו מכתבי שלילה והתראה בשאילתא 213 במערך תלם (002) קוד מצב 915 והקשה על F6. כדי לבטל את שלילת אישור לאחר התראה, במקרה שההתראה לא מוצדקת, יש להקיש F7 במסך כניסה של שאילתה 413.



(19) אחריות ביצוע

19.1 לפעולה:

הסמכות להפקת האישורים נתונה כמפורט להלן :

- הפקת אישורים - פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- "עקיפת ליקויים" - פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- אישורים ליחידים בסעיף "שוק ההון" - מחלקת שוק ההון בחטיבה המקצועית.
- "אישור מאולץ" - פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית.
- "אישור מאולץ" לאחר שלילת אישור - פקידי השומה, סגני פקידי השומה.

19.2 לידיעה:

רכזי חוליות השומה והניכויים, גובים ראשיים, מפקחי מס-הכנסה, יחידת המלכ"רים.

19.3 אחריות תפעול השאילתות

הוראת הביצוע מתואמת עם מערכת התל"ם בשע"ם. בכל מקרה של תקלה טכנית יש לפנות לאחראים בשע"ם לפי מספרי הטלפון המפורטים בשאילתות.

19.4 זמינות הוראת הביצוע

הוראת ביצוע זו זמינה באתרי האינטראמס והאינטרנט של רשות המיסים.

בברכה,

רשות המסים בישראל