

מאי 2010

א.ג.נ,

**הנדון: מועד הגשת הדוח האישי על ההכנסה לשנת המס 2009  
פטור ליחיד מהגשת דוח שנתי על הכנסתו לשנת המס 2009**

**1. מועד הגשת הדוח האישי על ההכנסה לשנת המס 2009**

- רשות המיסים הודיעה על דחיית המועד האחרון להגשת הדוח השנתי על ההכנסה לגבי יחידים אשר אינם חייבים בהגשת דוח מקוון (ראה סעיף 2) עד ליום 31.5.2010.
- על נישום שחייב בדוח מקוון (ראה סעיף 2), רשות המיסים הודיעה על דחייה כאמור עד יום 30.6.2010.
- יצוין כי למייצגים ניתנו אורכות נוספות להגשת הדוח האישי של לקוחותיהם בהתאם למכסות כפי שנקבעו בתיאום בין לשכת רואי חשבון לבין נציבות מס הכנסה.

**2. תיקון 161 לפקודת מס הכנסה – חובת הגשת דוח באופן מקוון**

- במסגרת תיקון 161 לפקודת מס הכנסה, נדרשים יחידים (לרבות תושבי חוץ) החייבים בהגשת דוח שנתי למס הכנסה שהיתה להם במהלך אותה שנה הכנסה מעסק וממשלח יד, הכנסה מעבודה או הכנסה מחקלאות, **להגיש את הדוח השנתי באופן מקוון**.
- הוראה זו חלה גם לגבי יחידים החייבים בהגשת דוח מהטעמים הבאים:
  - יחיד שמכר "זכות במקרקעין" או עשה "פעולה באיגוד" (כהגדרתם בחוק מיסוי מקרקעין), שאינן פטורות ממס שבח ולא שילם מס שבח בשיעור המרבי לפי חוק מיסוי מקרקעין או שהמס לגביו חושב בדרך של פריסה.
  - "בעל שליטה" ב"חברת משלח יד זרה" או ב"חברה נשלטת זרה" כהגדרתם בפקודת מס הכנסה.
  - אדם שעשה פעולה שנקבעה כתכנון מס החייב בדיווח.
  - כל אדם שפקיד השומה דרש זאת ממנו.
- את הדוח המקוון נדרש להגיש בצירוף הצהרה בטופס שקבע המנהל, שלפיה הפרטים והידיעות שמסר בדוח הם נכונים ומלאים, וכן פלט חתום בידי של הדוח האמור.
- יחיד שלא הגיש דוח עצמאי מקוון יראוהו לעניין הוראות הפקודה כמי שלא הגיש דוח.

### 3. הוראות מיוחדות בדבר פטור ליחיד מהגשת דין וחשבון על הכנסתו לשנת המס 2009

ככלל, על-פי הוראות פקודת מס הכנסה יחידים תושבי ישראל חייבים בהגשת דוח מס שנתי. כמו כן, חובת הגשת דוח מס שנתי חלה גם ביחס ליחידים תושבי חוץ שהיתה להם הכנסה חייבת בשנת המס.

יחד עם זאת, נקבעו כללים לפטור מהגשת דוח מס שנתי על ההכנסות לשנת המס 2009, וזאת בהתאם לתקנות מכח סעיף 134א' לפקודת מס הכנסה, כמפורט להלן:

#### א. יחיד תושב ישראל -

יחיד תושב ישראל שכל הכנסתו בשנת המס היתה הכנסה ממשכורת או הכנסה מדמי שכירות, או שהיתה הכנסת חוץ, הכנסה מקצבת חוץ, הכנסה מריבית, הכנסה מנייר ערך או הכנסה נוספת, או צירוף של כולן או חלקן, היא פטור מהגשת דין וחשבון, והכל בכפוף לכך שחלות עליו ההגדרות והתנאים הנוספים שיפורטו להלן.

לעניין זה:

#### – "הכנסה ממשכורת"

הכנסה שסכומה הכולל בשנת המס 2009 לא עלה על 599,000 ₪, נוכח ממנה מלוא המס החל לפי הוראות הפקודה ושהיא אחת מאלה: 1. הכנסת עבודה 2. קצבה המשולמת ע"י מעביד או קופ"ג 3. מענק פרישה או מוות החייב במס 4. סכום המתקבל עקב היוון קצבה החייב במס 5. הכנסה של עובד ממימוש מניה לפי מסלול סעיף 102 בכל מסלול שהוא שבחירה החברה המעבידה.

התקבלו סכומים ממספר מעבידים או מצירוף של ההכנסות המנויות לעיל, יראו את כלל ההכנסה כהכנסה ממשכורת רק אם מאחד הסכומים נוכח המס כחוק ומשאר הסכומים נוכח המס בשיעור שאינו נמוך משיעור המס המירבי או בשיעור שקבע פקיד השומה.

#### – "הכנסה מדמי שכירות"

הכנסה מדמי שכירות מהשכרת דירת מגורים בישראל ששולם עליה מס לפי סעיף 122 לפקודה (מס בשיעור 10%, בכפוף לעמידה בדרישות החוק), ושסך כל ההכנסה ממנה בשנת המס 2009 לא עלה על 311,000 ₪. בגין הכנסה זו לא ניתן לתבוע ניכוי הוצאות (לרבות פחת), קיזוז הפסדים, פטור ממס או זיכוי מהמס החל.

#### – "הכנסת חוץ"

הכנסה שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל וכן הכנסה ממכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל הרשום למסחר בבורסה מחוץ לישראל והכנסה ממכירת נייר ערך זר, שהתקיימו בה כל אלה:

- סכומן הכולל של ההכנסות בשנת המס 2009 לא עלה על 311,000 ש"ח

- שולמה בשלהן מקדמת מס, ולעניין הכנסה כאמור שאינה ממכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל הנסחרת בבורסה או ממכירת נייר ערך זר – שולמה בשלה מקדמת מס או שנקבע לה פטור ממס.

לעניין זה, "מקדמת מס" – מקדמה לפי הוראות תקנות מס הכנסה במסלול ה"דיווח המקוצר", שצורף אליה דוח בדבר דרך קביעת המקדמה, כפי שנקבע באותן תקנות.

#### – "הכנסה מקצבת חוץ"

הכנסת קצבת עולה, שאין לשלם בשלה מס נוסף בישראל בשנת המס, ושסכומה בשנת המס 2009 לא עלה על 311,000 ₪.

### “הכנסה מריבית” –

הכנסה מריבית, מדמי ניכיון, מהפרשי הצמדה או מרווחים שהם הכנסה לפי סעיף (4)2 לפקודה, שהופקה או שנצמחה בישראל, המשתלמת בגין תכנית חסכון, פיקדון או קופת גמל, או המשתלמת על פי אגרת חוב הנסחרת בבורסה, מלווה מדינה או מלווה קצר מועד, ושהתקיים לגביה אחד מאלה:

- נקבע לה פטור ממס.
- נוכה ממנה מלוא המס החל, וסכומה הכולל בשנת המס 2009 לא עלה על 594,000 ₪.

### הכנסה מנייר ערך” –

הכנסה ממכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, לרבות הכנסה ממכירת נייר ערך זר, או ממכירת מלווה קצר מועד, שהתקיים לגביה אחד מאלה:

- נקבע לה פטור ממס.
- נוכה ממנה מלוא המס החל, וסכומה הכולל בשנת המס 2009 לא עלה על 1,713,000 ₪.

### “הכנסה נוספת” - כל אחד מאלה:

- א. הכנסה שנוכה ממנה מלוא המס, בשיעור שאינו נמוך מהשיעור המרבי, בין שזו הכנסה החייבת במס לפי מדרגות המס ובין שזו הכנסה החייבת במס בשיעור מוגבל; או, באישור פקיד השומה, בשיעור שאינו נמוך מ-30%.
- ב. הכנסה שחל לגביה פטור ממס, ובלבד שאינה מעסק או ממשלח יד או ממשכורת.

ההוראות החלות לגבי הכנסה נוספת (לדוגמא: שכר סופרים) לא יחולו על הכנסה ממשכורת, הכנסה מדמי שכירות, הכנסת חוץ, הכנסה מקצבת חוץ, הכנסה מריבית או הכנסה מנייר ערך, שלגביהם חלות כאמור הוראות נפרדות.

### הערות:

- באשר לבני זוג הזכאים לחישוב נפרד של המס על הכנסתם מיגיעה אישית – יחולו התקרות הקבועות ביחס ל”משכורת”, “הכנסה מדמי שכירות”, “הכנסת חוץ” או הכנסה מקצבת חוץ”, לגבי כל אחד מבני הזוג, על הכנסתו מיגיעה אישית בלבד.
- אם היו ליחיד הכנסות המוגדרות כ”הכנסות חוץ”, ניתן להיות פטור מהגשת דוח אם שולמה “מקדמת מס” על הכנסות אלו במסלול ה”דיווח המקוצר”. “מקדמת מס” הינה מקדמה לפי הוראות תקנות מס הכנסה, המתייחסת להכנסה מהשכרת מקרקעין בחו”ל שחל עליה מס בשיעור של 15%, מריבית בגין ניירות ערך סחירים לסוגיהם השונים או מפיקדונות בבנקים, מדיבידנד, מזכויות והימורים בחו”ל או מרווח הון מניירות ערך הנסחרים בבורסה בחו”ל (ישראלים או זרים), אשר דווחה על גבי שוברי תשלום שייוחדו למטרה זו.

### נסיבות לאי-תחולת הפטור מהגשת דוח שנתי:

1. היחיד או בן-זוגו הינם בלי שליטה בחברת מעטים<sup>1</sup>. לעניין זה, “בעל שליטה” הינו “מי שמחזיק, במישרין או בעקיפין, לבדו או ביחד עם קרובו, באחד מאלה:
  - א. ב-10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב-10% לפחות מכח ההצבעה;

<sup>1</sup> האמור לא יחול על יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה, אם מתקיימים התנאים המצטברים הבאים:  
 - הוא או בן זוגו הם בעלי שליטה בחבר בני אדם תושב חוץ, שהוקם בעת היותם של היחיד או בן זוגו תושבי חוץ  
 - תושבי ישראל אחרים אינם בעלי שליטה באותו חבר בני אדם תושב חוץ  
 - הוא ובן זוגו אינם בעלי שליטה בחבר בני אדם תושב ישראל

והכל לגבי הדוחות שיש להגישם לשנת המס שבה היה היחיד לתושב ישראל לראשונה או לשנת המס שלאחריה. יצויין כי הוראות אלו יחולו, בשינויים המחויבים, גם על יחיד שחדל להיות תושב ישראל ושהה דרך קבע מחוץ לישראל עשר שנים רצופות לפחות לאחר שחדל להיות תושב ישראל.

- ב. בזכות להחזיק ב-10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב-10% לפחות מכח ההצבעה או בזכות לרכשם;
- ג. בזכות לקבל 10% לפחות מהרווחים;
- ד. בזכות למנות מנהל;"
2. הכנסתו החייבת של היחיד כוללת את הכנסתו של בן זוגו והם אינם רשאים לתבוע חישוב נפרד של המס בהתאם לסעיף 66 לפקודה.
3. הכנסת היחיד או הכנסת בן-זוגו, בשנת המס, כללה מענק פרישה או מוות או סכום שנתקבל עקב היוון קצבה שלגביה התיר הנציב חלוקת ההכנסות לשנים הבאות.
4. הכנסת היחיד או הכנסת בן-זוגו, בשנת המס, כללה "שכר ספורטאים".
5. היחיד היה חייב להגיש דוח על הכנסתו לשנת המס הקודמת, שלא על פי סעיפים אלו.<sup>2</sup>
6. לגבי יחיד שמכר "זכות במקרקעין" או עשה "פעולה באיגוד" (כהגדרתם בחוק מיסוי מקרקעין), שאינן פטורות ממס שבח ולא שילם מס שבח בשיעור המרבי לפי חוק מיסוי מקרקעין או שהמס לגביו חושב בדרך של פריסה.
7. "בעל שליטה" ב"חברת משלח יד זרה" או ב"חברה נשלטת זרה" כהגדרתם בפקודת מס הכנסה.
8. יחיד שהחזיק, הוא בן זוגו או ילדו שטרם מלאו לו 18 שנה, במועד כלשהו בשנת המס 2009<sup>3</sup>.
- בזכות בחבר בני אדם תושב חוץ למעט בחברה שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה.
  - בנכסי חוץ ששוויים ביום כלשהו בשנת המס הוא 1,728,000 ₪, או יותר.
- לעניין זה, "נכס חוץ" – כל רכוש, בין מקרקעין בין מטלטלין וכן כל זכות או טובת הנאה, ראויות או מוחזקות והכל כשהם מחוץ לישראל.
9. יחיד, שהוא בן זוגו או ילדו שטרם מלאו לו 18 שנה, הם בעלי חשבון בתאגיד בנקאי חוץ או במספר חשבונות, במועד כלשהו בשנת המס 2009, אם היתרה הכוללת בכל חשבונותיהם בתאגידי חוץ בנקאיים ביום כלשהו בשנת המס היא 1,728,000 ₪, או יותר.<sup>3</sup>
10. לעניין נאמנויות, כל אחד מאלה:
- א. יוצר שיצר בשנת המס נאמנות או שהקנה לנאמן בשנת המס נכס או הכנסה מנכס.
  - ב. נאמן בנאמנות שיצר תושב ישראל או נאמן שהיו לו בישראל הכנסה או נכס, בין אם הוא תושב ישראל ובין אם לאו.
  - ג. נהנה שקיבל חלוקה מנאמן, גם אם אינה חייבת במס בישראל.
- יחד עם זאת, יחיד תושב ישראל שכל הכנסותיו אינן מעבודה, מעסק או ממשלח-יד, אלא ממקורות אחרים (כגון מרכוש או ממכירת נכסים), ושלא מתקיימות בו הנסיבות האמורות בסעיפים (8) ו(9) שלעיל, היא פטור מהגשת דוח אם סך כל הכנסתו בשנת המס לא עלה על סך 15,957 ₪.

<sup>2</sup> סייג זה אינו חל על יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות ושבשנת המס הקודמת נתחייב בהגשת דוח רק משום שהיתה לו הכנסה מהשכרת דירה למגורים שעליה לא שילם מס.

<sup>3</sup> הוראות סעיפים (8) ו(9) שלעיל לא יחולו על עולה חדש/תושב חוזר, בן זוגו וילדו הקטין שהיו זכאים כולם בשנת המס לפטור ממס לפי ההוראות שחוקקו במסגרת רפורמת המס שנכנסה לתוקף החל מ-1.1.03. לאור מורכבות נושא זה – יש לפנות לקבל ייעוץ ספציפי במקרים המתאימים.

### יחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס 2009 טרם מלאו לו 18 שנה – קטין:

- במידה והקטין הינו שכיר, הרי שחלות עליו גם הוראות הפטור מהגשת דוח החל ביחס לשכירים.
- על אף האמור לעיל, יחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס 2009 טרם מלאו לו 18 שנה, והיתה לו הכנסה חייבת (לרבות ממשכורת) באותה שנה בסכום העולה על 69,580 ₪, חייב בהגשת דוח שנתי על הכנסותיו ביחס לשנת המס שבנדון.

#### ב. יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה ותושב חוזר ותיק -

בנוסף לאמור לעיל, יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה ו"תושב חוזר ותיק" שהגיעו לישראל לאחר ה-1.1.2007, יהיו פטורים מהגשת דוח במשך 10 שנים לגבי הכנסות שהופקו מחוץ לישראל או שמקורן בנכסים בחו"ל.

לתושב חוזר ותיק ייחשב מי ששהה מחוץ לישראל למעלה מעשר שנים ברציפות. לשנים 2007-2009 נקבעה הוראת שעה לפיה ייחשב לתושב חוזר ותיק גם מי ששהה לפחות 5 שנים ברציפות מחוץ לישראל.

#### ג. יחיד תושב חוץ -

יחיד תושב חוץ שהיתה לו הכנסה שנצמחה או הופקה בישראל, יהא פטור מהגשת דוח, אם מההכנסה האמורה נוכה מלוא המס, והיא מהמקורות המפורטים להלן:

- מעסק או משלח-יד אשר הפעילות בהם התמשכה בשנת המס תקופה או תקופות שאינן עולות בסך הכל על 180 יום.
- מסעיף 2(2) לפקודה (ממשכורת) או מסעיף 5(5) לפקודה (קצבה, מלוג או אנונה).
- מסעיף 2(4) לפקודה (ריבית ודיבידנד) מסעיף 6(2) ו-7(7) לפקודה (דמי שכירות ותמלוגים).

ד. בכל מקרה, הפטור מהגשת דוח כאמור לא יחול לגבי יחיד שנדרש להגיש דוח על-ידי פקיד השומה.

ה. החל מהדוח השנתי לשנת המס 2007, קיימת חובה לדווח במסגרתו על תכנוני המס המחייבים דיווח לרשות המיסים בתחום מס-הכנסה, כמפורט בתקנות מס הכנסה (תכנון מס החייב בדיווח), התשס"ז-2006 (להלן: "התקנות המחייבות").

לכן, נישום שפטור מהגשת דוח על ההכנסות לשנת המס 2009, נדרש לבחון האם חלות לגביו התקנות המחייבות ובאם התשובה חיובית יש ליישם חרף הפטור מהגשת דוח.

**בכבוד רב,**

**הרשקו פרקש ושות'  
רואי חשבון**

**חוזר 8.10**