



ז' כסלו תשע"ז

07/12/2016

## הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 2/2017 - רשות המסים

### אישורי ניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים לשנת המס 2017

#### תוכן העניינים

2.....	<u>מבוא</u>	.1
3.....	<u>המהלך המרוכז להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2017</u>	.2
4.....	<u>סוגי האישורים</u>	.3
4.....	<u>הקריטריונים למתן אישורים - 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 אישור כתוצאה מהסרת מחדלים</u>	.7
11.....	<u>בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים ע"י משרדי השומה - המהלך השוטף של השנה</u>	.8
14.....	<u>רשימת ליקויים</u>	.9
15.....	<u>אישור מאולץ</u>	.10
15.....	<u>אישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים</u>	.11
17.....	<u>קבלת אישורי ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים</u>	.12
19.....	<u>פטור מניכוי מס במקור למוסדות ממשלתיים ואחרים</u>	.13
19.....	<u>אישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות זרות</u>	.14
20.....	<u>אישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה</u>	.15
20.....	<u>אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון"</u>	.16
21.....	<u>שלילת אישור ניכוי מס במקור במהלך השנה השוטפת</u>	.17
22.....	<u>אחריות ביצוע</u>	.18



## 1. מבוא

פקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") והתקנות מכוחה יוצרות חובת ניכוי מס במקור, בשיעורים ובנסיבות הקבועים בהם. אל מול חובה זו קיימת הסמכות לפקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי הקבוע ואף לאפסו אם שוכנע כי יוותר עודף מס.

ניכוי במקור נועד לשם אכיפה יעילה, ובין מטרותיו הבטחת גביית המס ותשלומו בסמוך למועד התקבול, תוך הטלת חבות על המשלם להעביר את סכום 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 בשיעורים הקבועים בתקנות מס הכנסה לעניין ניכויים במקור.

חבר בני אדם החייב בשיעור מס הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה, זכאי לפנות לפקיד השומה ולבקש כי שיעור המס שינוכה לו במקור, לא יעלה על שיעור המס הקבוע בסעיף זה.

**אישורים אלקטרוניים**: המידע בדבר האישורים ניתן בשלשה ערוצים מקוונים כמפורט להלן בפרק 5. לפיכך, לא מודפסים האישורים של פטור/הקטנה מניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים (להלן: "האישורים").

כיוון שהמידע זמין באופן אלקטרוני ומקוון, כל משלם תשלום (החייב בניכוי מס במקור) צריך להתעדכן סמוך לפני ביצוע תשלום לספקים ונותני שירותים, או לפחות אחת לחודש, לגבי תוקף זכאותם לאישורים, באמצעים המקוונים המפורטים בפרק 5 (למעט משלמים המשתמשים ב"מערכת מיבזק" או "מערכת 1000").

בהפקת אישורים לא יודפסו כלל אישורים על גבי נייר, עם זאת רשות המסים הותירה אפשרות להדפסת אישורים באופן הבא:

- ✓ **באתר האינטרנט**: בקשת אישור וקבלתו בדואר אלקטרוני - האישור יישלח בקובץ PDF.
- ✓ **במשרדי המייצגים**: הדפסת אישור באמצעות השאילתא (למייצגים המחוברים לשע"מ).
- ✓ **במשרדי השומה**: הדפסת אישור באמצעות השאילתא.

תוקף האישורים החדשים יהיה מיום 1.1.2017 עד לתאריך 31.3.2018.



## **2. המהלך המרוכז להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2017**

- 2.1** במהלך חודש דצמבר 2016 מבוצע מהלך ממוחשב ומרוכז להפקת אישורים, במסגרתו נבדקה זכאות לקבלת אישורים (אישור על הקטנה או פטור מלא מניכוי מס במקור וכן "אישור גופים ציבוריים" או "אישור מורחב"). לכל נישום, בעל אישור ניכוי מס במקור בתוקף, שעמד בכל הקריטריונים, הוארכו האישורים עד ליום 31.3.2018.
- 2.2** החל מחודש ינואר שנת 2017, שאילתא 413 (במערך 002) פתוחה לשידור אישורים חדשים, שיהיו בתוקף עד 31.3.2018.
- 2.3** מובהר בזאת כי לצורך שידור אישור החל מהמועד האמור לעיל (תחילת שנת 2017), תיבדק הזכאות לקבלתו בשאילתא 413, אך ורק לפי הקריטריונים החדשים (של שנת 2017).
- 2.4** **תקופת חפיפה:** התקופה מיום הפקת האישורים החדשים ועד ליום 31.3.17, תחשב כתקופת חפיפה לצורך היערכות לקבלת האישורים החדשים. בתקופת החפיפה יוצגו במערכות המקוונות (אינטרנט, 213, 413 ו"מבזק") אישורי ניכוי מס במקור גם עבור נישומים שקיבלו פטור מלא בשנת 2016, אולם לא הופק עבורם אישור פטור מלא עבור שנת 2017, זאת בשל אי זכאותם לקבלת אישור.
- ניודגש** – תוקף האישורים לשנת 2016 יהא עד ליום 31.03.2017 (יום ו') וכולל, אך תקופת הסרת המחדלים לצורך הפקת האישורים על מנת שתהיה רציפות לפטור מניכוי מס במקור, תהא עד ליום 30.03.2017 (יום ה').
- 2.5** קבלני בניין שעומדים בקריטריונים לקבלת אישור חלקי כמפורט בסעיף 4.1.3 להלן ויש בידם אישור פטור מלא מניכוי מס במקור בתוקף עד 31.3.2017, יקבלו אישור חלקי שתוקפו מיום 1.4.2017.
- 2.6** **מכתבי ליקויים:** בתקופת החפיפה, מיד לאחר עריכת המהלך המרוכז להפקת אישורים, יופקו ויישלחו מכתבי ליקויים לנישומים שנמצא לגביהם שאינם עומדים בקריטריונים לקבלת אישור (בשל מחדלים שנתגלו בהתנהלותם), זאת כדי לידע אותם מבעוד מועד על מנת שיפעלו לתיקון הליקויים, במידת האפשר, לצורך קבלת האישור.
- 2.7** **לאחר 31.3.17** נישומים לא יקבלו אישור פטור מלא, במידה ולא הסדירו את הליקויים מבעוד מועד.



### 3. סוגי האישורים

להלן סוגי האישורים שתיבדק לגביהם הזכאות במהלך המרוכז ובמהלך השוטף:

- 3.1 **אישורי ניכוי מס במקור** – לעצמאים, חברות שותפויות ומלכ"רים (מוסדות ללא כוונת רווח).
- 3.2 **אישור על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים** (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס) התשל"ו – 1976 - לעצמאים, חברות שותפויות ומלכ"רים. יודגש, כי האישור לעניין ניהול פנקסי חשבונות הוא אישור משותף למס הכנסה ולמע"מ (מס ערך מוסף).
- 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 61, 62, 63 ו- 64 שעמדו בקריטריונים. גם כאן האישור משותף למס הכנסה ולמע"מ.
- 3.4 כאמור לעיל, 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 למתן אישורים - המהלך המרוכז בתחילת השנה

#### 4.1 בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים במהלך המרוכז ע"י שע"מ:

במהלך המרוכז ניתנים אישורים לכלל התיקים הפעילים של יחידים (תיקי 30, 94, 41, 42, 43, 52, 53), חברות (תיקי 61, 62, 63, 64) ומלכ"רים (תיקי 85, 86, 88) וכן לשותפויות (כולל שותפויות מע"מ) אשר לא נרשם בתיקם אף ליקוי כמפורט בסעיף 4.2 (להלן: "עמידה בקריטריונים"). החל מחודש ינואר 2017, הזכאות לקבלת האישורים, תעודכן באמצעים המקוונים המפורטים בסעיף 5 להלן.

אוכלוסיות הנישומים יחולקו לשלוש קטגוריות כדלקמן:

**נישומים העונים לכל הקריטריונים לקבלת אישור** - יקבלו פטור מלא מניכוי מס במקור במהלך המרוכז.



#### **4.1.1 נישומים שלא יקבלו פטור מלא מניכוי מס במקור במהלך המרוכז של הפקת**

##### **האישורים -**

סוגי הנישומים להלן:

(א) נישומים בסוגי תיק כמפורט להלן:

1. נישומים הנמנים על סוגי תיק 92, 93, 97, 20, 40, 77, 78, 81 ו-82.

2. נישומים הנמנים על סוג תיק 30 ואין להם מחזור מדווח במקדמות.

3. נישומים הנמנים על סוג תיק 94 ואין להם אחוז מקדמות.

4. נישומים הנמנים על סוג תיק 13.

(ב) **תושבי חוץ** וחברות תושבות חוץ.

(ג) **עסקים חדשים** שנפתחו החל מה- **1.7.2016** (ראה פרק 11 להלן).

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

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

(ו) נישומים **חסרי תיק במע"מ**.

(ז) נישומים שיש להם במערכי המס, אחד או יותר מהליקויים המפורטים בסעיף 4.2

להלן.

#### **4.1.2 נישומים שיקבלו אישור על ניכוי מס במקור מוקטן -**

קבלנים בענפים כלכליים (חדשים), 4104-4397 יהיו זכאים מה- 1 לאפריל 2017,

לאישור הקטנה חלקי לפי אחת מהחלופות הבאות:

קבלנים בעלי מקדמות **לפי אחוזים**, יהיו זכאים לאישור הקטנה בהתאם

לאחוז המקדמה או עפ"י התקנות לפי הנמוך שבהם.

קבלנים שנקבעו להם מקדמות **לפי סכומים** יהיו זכאים לאישור הקטנה

עפ"י השיעור הענפי.

**יודגש, כי נישומים המסווגים בענפים 4101-4103, לא מקבלים אישור חלקי**

**במהלך המרוכז, וממתנינים לאישור יזום ע"י פקיד השומה בהתאם לקריטריונים**

**דלעיל.**

#### **4.2 פירוט הליקויים לפי מערכי המס**

##### **4.2.1 ליקויים במס הכנסה**

▪ תיק חקר פתוח במס הכנסה.

▪ קוד 1 (אי ניהול ספרים), או קוד 7 (אי רישום תקבול), או קוד 6 (אי ניהול סרט

קופה רושמת) בתקופה המתחילה ב- **1.1.2014**, במידה שלא נעשתה שומה

סופית.



- לא הוגש דו"ח שנתי למס הכנסה וחלף המועד להגשה, לרבות מועד הארכה שניתנה, לאחת מן השנים **2015 - 2012**.
- קיימים קודי הנמקה 20, 37, 42 או 77 בדוחות באחת מן השנים **2014-2013**.
- ספרים בלתי קבילים באחת מן השנים **2015 - 2013**, 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** ₪ או 0.3% מהמחזור המדווח במקדמות.
- אי דיווחי מקדמות לשנים **2016 - 2015** – ארבעה דיווחים או יותר לחייבים בדיווח חודשי, שניים או יותר לחייבים בדיווח דו-חודשי (אי דיווח 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 2015-2013.
- שני חודשי אי דיווח שוטף או יותר בשנים **2016 - 2015** (דיווח אחד לחייבים בדיווח דו חודשי ושני דיווחים לחייבים בדיווח חודשי).
- חוב סופי בהרשאה על סך **10,000** ₪ ומעלה ללא הסדר תשלומים.
- חוב בקנס מנהלי בניכויים ללא מגבלת סכום.
- כאשר התיק מנותק בניכויים (דואר חוזר מכל הכתובות).
- 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, כגון: קבלנים, כוח אדם, הובלות, מסחר במתכות, שמירה ואבטחה עם מחזור במע"מ מעל מיליון ₪ לשנת המס 2016, ללא תיק ניכויים אך שתיק הניכויים סגור אך בלתי פעיל.

#### **4.2.3 ליקויים במע"מ (מס ערך מוסף)**

- קביעה אחת לפחות, שלא הוסרה בתקופה העולה על חצי שנה לפני הפקת האישור, או יותר מקביעה אחת בכל התקופה שלפני הפקת האישור.
- חוב בהרשאה מעל 10,000 ₪, ללא קנסות.
- ספרים לא קבילים בשנתיים האחרונות שקדמו ליום הפקת האישור.
- חוב משוערך במס קנייה מעל 10,000 ₪, 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 השותפים.
- תיק שותף עם ליקויים באחד או יותר מתיקי השותפויות.
- אי הגשת דו"ח מפורט לתקופה של 12 חודשים שקדמו לביצוע המהלך – **לעוסקים שחייבים 12 חודשי דיווח** – 4 חודשי אי דיווח ומעלה בשנה האחרונה ו/או 2 חודשי אי דיווח ומעלה בשלושה חודשי דיווח האחרונים.
- **לעוסקים שחייבים 9 – 11 חודשי דיווח** – 3 חודשי אי דיווח ומעלה בשנה האחרונה ו/או 2 חודשי אי דיווח ומעלה בשלושה חודשי דיווח האחרונים.
- **לעוסקים שחייבים 6 – 8 חודשי דיווח** – 2 חודשי אי דיווח ומעלה.
- **לעוסקים שחייבים 4 – 5 חודשי דיווח** – דיווח אחד ומעלה.
- עוסק בעל תיק שאינו פעיל במע"מ (ס.ת. 09, 06, 18).<sup>1</sup>
- עוסק המשכיר נכסים (סוג תיק 21).
- עוסק עם מספר מזהה 9 (שטחי עזה ויו"ש).

#### **4.2.4 ליקויים במסמ"ק (מיסוי מקרקעין)**

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

<sup>1</sup> ס.ת. 09 – סגור עקב חיסול, ס.ת. 06 – סגור ללא דיווח על מלאי, ס.ת. 18 – סגור עקב ירידה מהארץ.



#### 4.2.5 ליקויים במלכ"רים (מוסדות ללא כוונת רווח)

- תיקי המלכ"רים (סוג תיק 85, 86, 88) אינם זכאים לאישורים במסגרת המהלך המרוכז, אם התקיים לגביהם אחד מהמאפיינים הבאים:
- אי הגשת דוחות עד לשנת 2013 (ועד בכלל) אלא אם כן קיימת אורכה תקפה.
  - אי הגשת דוחות שנתיים וחודשיים בניכויים בהתאם לכלל האוכלוסייה, לבעלי תיקי ניכויים.
  - חוב סופי בהרשאה על סך **10,000** ₪ ומעלה, ללא הסדר תשלומים במס הכנסה, בניכויים, במס שבח, מס רכוש, או מס רכישה.
  - אי רישום תקבול (קוד 7) פעמיים בתוך 12 חדשים שקדמו למועד הפקת האישור.
  - תיק חקר פתוח במס הכנסה.

#### 4.3 תיקון ליקויים וקבלת אישור "משופר" במהלך המרוכז

- 4.3.1 בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים – האישורים החדשים מופיעים במערכות המידע המקוונות (און ליין) מתחילת **ינואר 2017**. לאחר תום המהלך המרוכז תיבדק הזכאות לאישורים באופן שוטף במשרדי השומה וגם במהלך אוטומטי שבועי בשע"מ, כמפורט בסעיף 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 (להלן: "**מכתבי ליקויים**"). נישומים אלה יקבלו אישור רק לאחר שיסדירו ליקוייהם כנדרש.
- 4.3.3 מלכ"רים בעלי ליקויים בניכויים. תיקי המלכ"רים (סוג תיק 85, 86, 88) מטופלים במשרדי השומה כדלקמן: במשרד השומה **ירושלים 3** בחוליות 13 ו-14, במשרד השומה **פתח תקווה** בחוליות 1,2,3,4, במשרד השומה **עכו** בחוליה 7, במשרד השומה **תל-אביב 5** בחוליה 7, במשרד השומה **אשקלון** בחוליות 1,3,4,5,6.
- מלכ"רים יפנו למשרד השומה האזורי בו מנוהל תיק הניכויים שלהם לטיפול בליקויים 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 (מעל 1,000 ספקים). העברת המידע מבוצעת ישירות ללא תשלום ממחשב שע"מ למחשב הגוף המשלם באמצעות תקשורת נתונים. גוף שנכלל בהסדר זה זוכה להטבה משמעותית של פטור משמירת מסמכי אישור ניכוי מס במקור המתקבלים מספקיו. על מנת להיכנס להסדר, יש להתקשר עם שע"מ (שרות עיבודים ממוכנים) בטלפון 02-5688688.

לקוחות המערכת יכולים להתעדכן במצב העברת הקבצים באופן ישיר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים [לדף הבית של אתר רשות המסים בישראל](#), לחץ כאן 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 למסירת מידע מקוון באמצעות האינטרנט, ומיועדת להעברת מידע למשלמים שיש להם עד 1,000 ספקים. שע"מ 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"מ אלא יש להתחבר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים.

**5.3 הפקת מידע פרטני באתר רשות המסים** – לשימוש המשלמים קיים שירות זמין ונוח שבמסגרתו ניתנה אפשרות לכלל המשלמים, החייבים לנכות מס במקור, לברר באתר האינטרנט של רשות המסים את שיעור ניכוי המס 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 בשאליות של מערכת אישורי ניכוי מס במקור**

6.1 במערך 002, תל"ם (תוכנה לחישוב מס) מצויות מספר שאליות משנה המיועדות לנושא האישורים. אופן השימוש בשאליות מפורט כדלקמן:

6.1.1 **שאלתה 413** – מיועדת לשידור זכאות לאישורים ומציגה מידע עדכני לגבי זכאות הנישום לאישור. כאמור, החל מחודש ינואר שנת 2017, שאלתה 413 (במערך 002) פתוחה לשידור אישורים חדשים, שיהיו בתוקף עד 31.3.2018. מודגש, כי במקרים בהם קיים צורך בקבלת מידע, על אישור אחרון או אישורים קודמים, יש להשתמש בשאלתה 213 וזאת על מנת שלא להעמיס את משאבי המחשב.

6.1.2 **שאלתה 213** – נותנת מידע על נתוני הנישום ברגע הפקת האישור האחרון (כגון: ענף מס הכנסה, ענף מע"מ, שם תיק, סוג, ליקוי וכיוצ"ב) נתונים אלו יוצגו בשאלתה עד להפקת אישור חדש ולכן כל שינוי בנתוני הנישום לאחר הפקת האישור לא ישתקף בשאלתה זו. כמו כן, השאלתה מיועדת לביצוע חתכים דינאמיים לאיתור קבוצות מיוחדות של נישומים (לדוגמה רשימת כל התיקים עם ליקויים במשרד מסוים). בנוסף לכך ניתן לקבל מידע על אישורים קודמים לנישום על ידי לחיצה על מקש PF12. כן ניתן להשתמש בשאלתה לצורך אחזור מידע לנישום ספציפי.

6.1.3 השאליות הנ"ל ניתנות להפעלה ממחשבי 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 בת 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 אישור כתוצאה מהסרת מחדלים**

המערכת מבצעת בדיקה חוזרת מדי שבוע של אוכלוסיית הנישומים שלא קיבלו אישור במהלך המרוכז, ובמקרים בהם מוסרים המחדלים, ועקב כך ישנה זכאות לאישור, מונפק באופן אוטומטי אישור עד תום תקופת האישור, דהיינו עד ליום 31.3.2018, ללא כל צורך בפנייה למשרדי השומה.



## **8. בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים ע"י משרד השומה - המהלך השוטף של השנה**

- 8.1** נישומים שלא זכאים לקבל אישור באינטרנט, בשל קיום ליקויים, יטופלו לפי הנוהל המפורט בפרק זה.
- 8.2** המהלך השבועי השוטף לבדיקת הזכאות לאישורים יחל מיידית לאחר תום המהלך המרוכז להפקת האישורים, זאת לאחר עדכון כלל מאגרי המידע והמערכות המקוונות של רשות המסים בשיעורי ניכוי המס המתאימים לנישומים.
- 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 הנמצא באתר רשות המסים.
- 8.4** **זיהוי מבקש האישור** – כדי למנוע ניצול לרעה של האישורים, קיימת חשיבות לעניין זהות מבקש האישור והיכולת להתחקות על עקבותיו.
- לאור זאת, בשאלתא 413 מערך תל"ם (002) נוסף מסך לזיהוי מבקש האישור, שבו קיימת החובה 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"** – למשרד השומה ניתן שיקול הדעת לעקוף ליקוי, אשר לא הוסדר עד לאותו מועד ולשדר אישורי פטור/הקטנה חדשים, בהתאם לשיקולים המנויים בהוראת ביצוע זו. קיימים ליקויים שאינם ניתנים לעקיפה ובמידת הצורך ניתן להפיק לנישום אישור מאולץ בהתאם לסמכויות המפורטות בסעיף 18.1.
- קיימת חובה לרשום הנמקה בכל "עקיפת ליקוי" ולציין את הנימוקים לכך בשאלתא. אי התייחסות למסך המלל ורישום הנמקה תימנע את הפקת האישור.
- 8.6** אישור "עקיפת ליקויים" מסוג חובות בהרשאה או קביעות בגביה הינו בסמכות מחלקת הגביה.
- 8.7** "עקיפת" ליקוי בתחום החקירות תבוצע ע"י פקיד השומה, סגן פקיד השומה או רכז חוליה מרכזית, תוך שיקול דעת ולאחר בירור עם משרד החקירות הרלוונטי.
- 8.8** טיפול בליקוי "דואר חוזר" – במקרים בהם קיים דואר חוזר, כאשר מקור הכתובת בתל"ם, יש לבצע מחיקה של הכתובות במערכת תל"ם (באמצעות שאלתא 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 לתל"ם. במידה וקיים דואר שחזר מכתובת עדכנית ונכונה שנמסרה לפקיד השומה, ניתן לבטל הסימון של דואר חוזר באמצעות שאילתא 385 באופציה F12 (אם כבר עודכנה כתובת חדשה אין צורך 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, יופק אישור ממוחשב במשרד השומה באמצעות שאילתא IMAS.

**8.12** למשרד השומה קיימת סמכות לשיקול מתן פטור 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).

**8.13** "חסימת" הפקת אישורים – במקרים חריגים בלבד (לדוגמא, במקרה בו קיים חשש של מעורבות בהפצת חשבוניות פיקטיביות), ניתנת למשרד השומה אפשרות טכנית לחסום הפקת אישור לנישום, הן לקראת המהלך המרוכז והן לאחריו, במהלך השוטף. אפשרות זו בסמכות פקיד השומה או סגנו, תיעשה תוך הפעלת שיקול דעת, בזהירות ראויה ולא באופן גורף.

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.

**8.14** שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה - בקיום ליקויים בתיק – ניתן לבצע באופן יזום שלילת האישור, זאת באמצעות שאילתא 413 בתל"ם (002) ע"י שימוש באופציה F3.



במקביל ישלח מכתב אוטומטי לנישום בו יפורטו הליקויים, למעט ליקויים חסויים, ניתן לראות את המכתב הנשלח לנישום בשאילתה 116 בתל"ם (002).  
יובהר כי, בטרם ביצוע שלילה באופן יזום ע"י פקיד השומה יש לידע את הנישום ולאפשר לו, בהתאם לבקשתו, להשמיע את טענותיו, תוך פרק זמן סביר.

**8.15 שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה באין ליקויים בתיק – קיימת אפשרות לשלול**

אישור 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**, ע"י פקיד השומה, סגן פקיד השומה או רכז חוליה מרכזית. בטרם ביצוע שלילה באופן יזום ע"י פקיד השומה יש לידע את הנישום ולאפשר לו, בהתאם לבקשתו, להשמיע את טענותיו, תוך פרק זמן סביר.

**8.16 שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה ללא התראה – במקרים בהם קיים חשש** להעלמת מס בנסיבות מחמירות וניצול לרעה של ההתראה, ניתן לשלול את האישור באופן מיידי. הודעה אוטומטית על כך תשלח לנישום. בהודעה יפורטו הסיבות שבגינן נשלל האישור, ככל שניתן לפרטן. השימוש בסמכות זו ייעשה מנימוקים מיוחדים, **באישור פקיד שומה או סגנו**. הנישום רשאי להעלות טענותיו בפני פקיד השומה.

**8.17 שלילת זכאות לאישורים תהא תקפה עד להפקת אישור חדש על ידי משרד השומה בו מטופל** התיק. יודגש, כי חידוש או הפקת אישור לאחר שלילה, תעשה אך ורק במשרד השומה בו מטופל התיק.

**8.18 לעניין אישורים לפי "חוק עסקאות גופים ציבוריים"**, במקרה של קיום מחדל באחד משני המערכים (מס הכנסה או מע"מ) - תשודר זכאות לאישור רק לאחר הסרת המחדל או שידור פטור מקרטריון בשני המערכים.

**8.19 הסרת מחדלים בתחום מס רכישה, מס שבח ומס רכוש, תתאפשר במערכי מיסוי מקרקעין בלבד.**

**8.20 נישומים בעלי תיקים במס הכנסה וללא תיקים פעילים במע"מ, לא זכאים לאישורים לעניין חוק עסקאות גופים ציבוריים, אלא אם כן הם עונים לקרטריונים הבאים:**

- בעלי הכנסות מריבית ודיבידנד שאינם חייבים עפ"י חוק מע"מ בדיווח או בתשלום.
- בנקים ומוסדות כספיים, בתנאי שהם ממלאים את חובת הגשת דוחות נכויים משכר ולא משכר, לרבות תשלום מס שכר עפ"י קוד דיווח 174.



- 8.21** הנפקת האישור באמצעות משרדי השומה והאינטרנט תישא את תאריך הדפסת האישור.
- 8.22** תוקף האישורים יהא מיום הפקת האישור ועד 31.3.2018.  
יודגש, כי משדר האישור לא יוכל להקדים את מועד תחילת תוקף האישור (נחסמה האפשרות הטכנית לתת אישור בעל תוקף רטרואקטיבי).
- 8.23** משדר האישור יוכל להקדים את מועד פקיעת תוקפו.
- 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 קבלת אישור ניכוי מס במקור** – בעקבות עתירות שהוגשו נגד מנהל מס ערך מוסף<sup>2</sup> (בג"ץ "כוכבית") יצאה הנחיית סמנכ"ל בכיר לשומה ולביקורת<sup>3</sup> 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, המפורטים בסעיף 4.2.3 לעיל, לא ימנעו זכאות לאישור במקרים בהם פקיד השומה יחליט על כך, אף אם הליקוי במע"מ טרם הוסר, זאת למעט אי קיום תיק פעיל במע"מ. יודגש, כי במקרים אילו, אין להפנות את הנישום לתחנות מע"מ על מנת שיסירו את הליקוי, ובמיוחד כשמדובר בליקוי של קיום תיק חקר. על פקיד השומה לבצע את הברור מול משרד מע"מ הרלוונטי בו מתנהל תיק הנישום.

## **9. רשימת ליקויים**

- 9.1** שאילתא 213 (בתוך שאילתא 002 - מערך תל"ם) כוללת רשימות מעודכנות ובהן פרטים על סוגי האישורים והמחדלים, שהיו קיימים לנישום בזמן הפקת האישורים.
- 9.2** למייצגים המקושרים למחשב שע"מ ניתנת הרשאה לעיין בשאילתא הנ"ל, זאת על מנת שיוכלו להסיר את מחדלי לקוחותיהם לצורך קבלת אישור. במידה והוסרו הליקויים (כגון, הגשת דוחות חסרים) יופקו אישורים לאחר עיבוד אוטומטי הנעשה מדי שבוע, ללא כל צורך בפנייה למשרד השומה המטפל בתיק.

<sup>2</sup> 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).

<sup>3</sup> הנחייתו של מר שוקי ויטה מיום 13/7/2005 בנושא עקיפת ליקויים במע"מ לצורך הפקת אישורי ניכוי מס במקור.



מייצגים אלה יוכלו להתעדכן אם לקוחותיהם יקבלו אישורים ובאילו שיעורים, זאת מיד לאחר ביצוע המהלך המרכז להפקת אישורים (בדיקת הזכאות לאישורים באמצעות שאילתא 213, מערך 002, כאמור לעיל).

**9.3** מייצגים שאינם מקושרים למחשב שע"מ יוכלו לקבל את רשימת הליקויים במשרדי השומה.

## **10. אישור מאולץ**

**10.1** במקרים בהם לנישום קיימים ליקויים שאינם ניתנים לעקיפה, כאמור בסעיף 8.5, והאישור שבידו נשלל אן שאין לו אישור, ניתן לאלץ את המערכת להנפיק אישור בשאילתא 413. האישור המאולץ יכול להינתן לתקופה של עד חצי שנה ולא מעבר לכך. יש לנמק בשאילתא את סיבת הפקת האישור באופן מאולץ. רשימה מעודכנת של נישומים שיש להם ליקויים ואין להם אישור ניכוי מס במקור, ניתן לקבל בשאילתא 213 בקוד מצב 210.

**10.2** השימוש באופציה שבסעיף 10.1 לעיל ניתן לרמת הרשאה של פקידי השומה, סגניהם ורכזי חוליה מרכזית. מודגש כי אין לעשות שימוש גורף באופציה זו, אלא רק במקרים חריגים.

**10.3** להפקת האישור המאולץ יש לבחור את אופציה PF22 בשאילתא 413 במערך תל"ם.

**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 ליין").

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 1.7.2016 או עד חצי שנה לפני הפקת האישור, המאוחר מביניהם. כדי למנוע תופעות של שימוש לרעה באישורי פטור מניכוי מס במקור של עסקים חדשים **ובפרט חברות חדשות**, יש לנהוג משנה זהירות בעת מתן אישור ניכוי במקור כמפורט 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 יחידים שקיימו עסק/משלח יד בעבר והחלו להפעילו במסגרת חברה, 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", כגון רכישת פעילות או רכישה של 50% ומעלה ממניות חברה ריקה מנכסים, מציוד ומפעילות עסקית, למעט חובות, ושינוי שם ופעילות החברה.
- 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, בתנאים המצטברים כמפורט להלן:
- א. לתקופה מוגבלת, **שאינה עולה על חצי שנה.**
- ב. ככלל, שיעור ניכוי המס במקור לא יקטן מ-5%, אלא אם כן שוכנע פקיד השומה אחרת ומטעמים מיוחדים שירשמו.
- 11.7** עריכת ביקורת ניהול ספרים בעסקים חדשים
- לאורך השנים נמצאו מקרים לא מעטים, בהם נישומים עשו שימוש לרעה באישורי ניכוי מס במקור שקיבלו בסמיכות לפתיחת התיק במס הכנסה. לאור זאת, במקרים המתאימים, יש לערוך בעסק ביקורת ניהול ספרים בה יינתן דגש לבחינת אופי הפעילות של העסק, לפני מתן אישור ניכוי במקור.





## 11.8 עריכת ביקורת ניהול ספרים –

- להלן דוגמאות למצבים בהם יש לערוך ביקור בעסק טרם מתן האישור:
- מקרים בהם לחברה/נישום/בעל המניות היו או ישנם תיקי חקר במע"מ או במ"ה.
  - מקרים בהם לבעלי המניות יש או היו חברות קודמות שנסגרו או הפסיקו לפעול על רקע שלילת אישורים.
  - מקרים בהם עסק חדש מדווח על מחזורים גדולים מאוד מיד עם תחילת הפעילות ו/או ערך מוסף נמוך מאוד מהמקובל בענף.
  - מקרים בהם בעסק קיים, ישנו גידול חד ולא מוסבר במחזורים המדווחים בשילוב עם ערך מוסף נמוך מאוד.
  - תיקי חברות בהם הוחלפו בעלי המניות זמן קצר לאחר פתיחת התיק.
  - תיקי חברות בהם חל שינוי בבעלות על המניות ונסיבות השינוי מעוררות חשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות.
  - מקרים אחרים בהם מתעורר חשד סביר שמדובר בעסק פיקטיבי ו/או שנתוני הפעילות שמציג הנישום/מייצג אינם משקפים את המציאות. לדוגמה, לחברה ולבעל המניות אין הון או מקורות מימון לצורך הפעילות, נתוני הנישום או בעל המניות אינם תואמים את הפעילות המדווחת.

- 11.9 במקרים בהם לאור הבדיקות מתעורר חשד כי העסק משתמש בחשבוניות פיקטיביות, אין לתת אישור ניכוי במקור. במקביל, יש ליידע את פקיד שומה חקירות ומשרד מע"מ הרלבנטיים.

## 12. ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים

- 12.1 האבחנה בין שותפויות לבין איחודי עוסקים – במס הכנסה לא מנוהלים תיקים לשותפויות. לעומת זאת, במע"מ מנוהלים תיקים לשותפויות וקוד הישות המייחד אותן מתחיל בקידומת 557 א' 558.

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 במע"מ כסוג תיק 61.
- ב. שותפות בעלת אופי עסקי – שותפות שנועדה לצורך פעילות עסקית עצמאית, כגון, שותפות רואי חשבון, עורכי דין - מסווגת במע"מ כסוג תיק 48.



ג. **שינוי סטאטוס** – של שותפות (מאיחוד עוסקים לצורך דיווח לשותפות בעלת אופי עסקי ולהפך) יבוצע במשרדי מע"מ בלבד, באמצעות שינוי סוג התיק.

**12.2 אי מתן אישור לאיחודי עוסקים** – ככלל אין זכאות לאישורים עבור "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 בשאילתא 413 לשדר לו, לפי בחירתו, זכאות לאישורים עם מספרי השותפויות שאליהן הוא משתייך.

**12.3 אישורים לשותפויות בעלות אופי עסקי** – שותפויות בעלות אופי עסקי (סוג תיק 48) תהא זכאות לאישורי ניכוי מס במקור. מודגש בזאת כי השותפות תהא זכאית לאישור ניכוי מס במקור, אך ורק אם כל שותפיה הם ללא מחדלים ובעלי אישור על ניכוי מס במקור בתוקף. אם אין 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.

**12.4 "אישור מורחב" לשותפויות** – אין אפשרות טכנית להפיק "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".

**12.5 התאמת חשבוניות מע"מ לאישורי ניכוי מס במקור** – כדי להתאים בין חשבוניות 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". החשבוניות של אותו שותף יישאו גם הן את מספר תיק איחוד העוסקים שבמסגרתו מדווח אותו שותף, זאת בנוסף למספר העוסק שלו במע"מ.

**12.6 שותפות רשומה שאחד משותפיה הינו יחיד תושב חוץ** – תושב החוץ נרשם כשותף ברשם השותפויות לפי מספר דרכונו הזר. לצורך פתיחת תיק במס הכנסה לתושב החוץ, יש לרשום אותו במערכת תושבי חוץ (שאילתה MTZ), אשר תפיק לו מספר ישות עם תחילית 66. על מנת שניתן יהיה להנפיק אישור על ניכוי מס במקור לשותפות כאמור, יש לפנות לחטיבת שירות לקוחות, מחלקת תפעול, בבקשה **לאתר את השותף**.



**איתור שותף** - משמעו התאמת מספר הדרכון הזר, עימו נרשם ברשם השותפויות למספר הישות שניתן לו על ידי מערכת תושבי חוץ.

#### **12.7 שותפות רשומה שאחת משותפיה הינה חברה תושבת חוץ** - חברה תושבת חוץ המנהלת

מקום עסקים בארץ, נרשמת ברשם החברות כחברת חוץ ומקבלת ממנו מספר ישות בעל תחילית 56. מספר ישות זה משמש אותה גם לרישום כשותפה ברשם השותפויות. במקרים בהם החברה הזרה נרשמה במרשם "ישויות ללא רשם בחוק" וקיבלה מספר ישות בעל תחילית של 50, ורוצה להתחיל בפעילות עסקית כשותפה, עליה להירשם ברשם החברות כחברה זרה, ולקבל מספר ישות עם תחילית 56 כאמור. במקרה זה יש לפנות לחטיבת שירות לקוחות, מחלקת תפעול, ולבקש ביצוע **קישור** בין שני מספרי הישות.

#### **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** לפיכך, לגבי כל תיק של מוסד המאובחן במערכת הפקת האישורים כאמור לעיל (המתחיל במספר 5001xxxxx ומאוחר בקובץ חסרי ישות במערך מאגרי מידע בשע"מ), תופיע אינדיקציה כי הינו זכאי לפטור מלא מניכוי מס במקור בסעיף "שירותים ונכסים".

#### **14. אישורי 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 האישורים לתושבי חוץ ולחברות זרות המפורטים להלן: יחידים תושבי חוץ שהינם חסרי קוד ישות (מספר התיק שלהם הינו 6600XXX); חברות תושבות חוץ



(חברות זרות) שהינן חסרות קוד ישות (מספר התיק שלהן הינו 50040XXX); נאמנויות שמספר תיקן הוא 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. אישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה**

**15.1** 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).

**15.2** לאור זאת, במקרים כאמור 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.

## **16. אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון"**

בעקבות תיקון 132 לפקודה 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.

**16.1** חברות ואגודות שיתופיות תהיינה זכאיות לאישורי ניכוי מס במקור עם סעיף פטור מהכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון, זאת לאחר עמידתם בחובת הגשת דו"ח לפי סעיף 91(ד)(ג2)(ב) לפקודה ובדיקת זכאותם לקבל אישור פטור/הקטנה כמקובל, הן במהלך המרוכז והן במהלך השוטף של השנה.

**16.2** ככלל, יחידים לא יהיו זכאים לאישורי ניכוי מס במקור הכוללים סעיף שוק ההון. לפיכך חסומה האפשרות בפני משרדי השומה לשרד זכאות לאישורים עבור יחידים בסעיף האמור לעיל. במקרים חריגים בלבד בהן עולה צורך באישור הכולל את סעיף שוק ההון או כאשר ליחיד הכנסות מעסק בשוק ההון והוא פתח תיק מוסד כספי במע"מ, יש לפנות למנהל מחלקת שוק ההון בחטיבה המקצועית לבחינת זכאותו למתן אישור לסעיף שוק ההון.



**16.3** שותפות שמורכבת כולה ממספר חברות, זכאית לאישור בסעיף ריבית ושוק ההון כאמור בפסקה 16.1 לעיל.

**16.4** שותפות שיש בה יחידים לא זכאית לאישור בסעיפי ריבית ושוק ההון. על אף האמור, שותפות מסוג זה, שמנהלת ספרים בשיטת החשבונאות הכפולה, זכאית לאישור כאמור בפסקה 16.1 לעיל, זאת אם תתחייב בפני פקיד השומה שדוחות שותפיה יבוקרו על ידי רואה חשבון. כפועל יוצא מכך, לא תחסם האפשרות למשרדי השומה לשרד זכאות לאישורים לשותפויות, בסעיף האמור לעיל, אך רמת ההרשאה להפיק להן אישור נתונה לרכז החוליה המרכזית, לפקיד השומה או לסגן 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 ייחודיים כגון אלה).

## **17. שלילת אישור ניכוי מס במקור במהלך השנה השוטפת**

### **17.1 שלילת אישור ניכוי מס במקור כאמצעי למאבק בתופעת החשבוניות הפיקטיביות**

השימוש בחשבוניות פיקטיביות אינו כדאי במקרים בהם אין אישור על פטור או הקטנת ניכוי במקור. כחלק מהמאבק בהון השחור בכלל, ובתופעת החשבוניות הפיקטיביות בפרט, רשות המסים מפעילה מהלכים לשלילת אישורים על פטור/הקטנה מניכוי מס במקור מעסקים שיש חשד שהם מעורבים בהפצת חשבוניות פיקטיביות.

ועדה שמונתה ברשות המסים אשר תפקידה להעלות סימנים מחשידים לנישומים המעורבים במתן או קבלת חשבוניות פיקטיביות, מנתחת ומגבשת קריטריונים לפיהם ניתן לזהות עסקים שקיימת סבירות גבוהה כי הם עושים שימוש בחשבוניות פיקטיביות.

בעקבות עבודת הועדה הוחלט לבצע, כחלק משגרת ההרתעה של הרשות, מהלכים של שלילת אישורים מנישומים שקיימת סבירות גבוהה שהם מעורבים בהפצת חשבוניות פיקטיביות (לדוגמה: נתגלו ממצאי חקירה לפיהם הנישום עבר עבירות לפי פקודת מס הכנסה, תיק הנישום במע"מ נסגר).  
יובהר, כי מהלך שלילת אישור ניכוי מס במקור בשל ממצאי חקירה במס הכנסה כאמור לעיל, מתבצע אחת לשבוע ובשל סגירת התיק במע"מ, מתבצע מידי יום. במקרה שבו מתברר כי סגירת התיק במע"מ בוצעה בטעות, יש לחדש את אישור ניכוי מס במקור באופן מיידי (אלא אם כן ישנם נימוקים שמחייבים אי חידוש האישור).



מודגש בזאת כי הפקת אישורים חדשים, לאחר מהלך השלילה, היא בסמכות פקיד השומה או סגנו, ובהתאם להנחיות המפורטות שניתנו על ידי חטיבת שומה וביקורת. יובהר, כי 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 בשאלתא 413. במקרים אלה יש להסתייע בתחנת מע"מ הרלוונטית, לצורך קבלת נתונים רלבנטיים על הנישום.

## **17.2 שלילת אישורי ניכוי מס במקור בשל ליקויים שונים**

במהלך שנת המס 2017 ימשיכו להתבצע מהלכים של שליחת התראות לפני שלילת אישורי ניכוי מס במקור, לנישומים שיהיו להם ליקויים שונים, כגון: מחדלים בתחום הגביה, לא הגישו דו"ח מפורט למע"מ, אין להם תיק ניכויים פעיל (נישומים בענפי כוח אדם, קבלנים, מסחר במתכות, הובלות, שמירה וניקיון עם מחזור במע"מ מעל מיליון ₪) וכיוצ"ב.

ניתן יהיה לעיין ברשימת הנישומים שקיבלו מכתבי שלילה והתראה בשאלתא 213 במערך תלם (002) קוד מצב 915 (התראה), 916 (התראה ושליחה אוטומטית), 917 (התראה ושימוע לפני שלילה) והקשה על F6.

עקיפת התראה, תתבצע באמצעות שאילתא 002, 413 על ידי הקשת F7 "עקיפת התראה". יודגש, כי חובה לנמק מדוע ניתן האישור למרות הליקוי.

## **18. אחריות ביצוע**

### **18.1 סמכויות**

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.



## **לידיעה 18.2**

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

## **אחריות תפעול השאילתות 18.3**

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

**בברכה,**

**רשות המסים בישראל**