

פרק 9

הודעות לרשויות המס, דיווח וגביה, שומה, השגה והחלטת מיסוי

נכתב ונערך על ידי יגאל מנשרוב, רו"ח ויונתן גדלוב, עו"ד

תוכן עניינים

עמוד

הודעות לרשויות המס

9.1	הודעה על בחירת תחולת התקנות הדולריות.....	
9.2	הודעות בעניין חברה משפחתית וחברה שקופה.....	
9.3	הודעה על תחילת התעסקות או שינוייה.....	
9.4	הודעה על תחולת חוק התיאומים.....	
9.5	הודעות לפי סעיף 102 לפקודה (החדש).....	
9.6	הודעה על ביצוע "הקצאה", כמשמעותה בהגדרת "פעולה באיגוד" בחוק מיסוי מקרקעין.....	
9.7	מסירת הודעות בנוגע לנאמנויות.....	
9.8	מסירת הודעות בנוגע לחברת החזקות ישראלית.....	
9.9	מסירת הודעה בנוגע לקרן השקעות במקרקעין.....	
9.10	מסירת הודעה בהתאם להוראות החוק לעידוד השקעות הון.....	
9.10.1	מסירת הודעה בנוגע לבחירת "שנת הבחירה" לעניין "מפעל מוטב" על פי החוק לעידוד השקעות הון	
9.10.2	מסירת הודעה ביחס לביטול מעמד "מפעל מוטב" במסגרת תיקון 68 לחוק לעידוד השקעות הון	
9.10.3	מסירת הודעה ביחס לבקשה לתשלום מס בגין "רווחים כלואים".....	
9.11	הודעה על תביעה לחישוב נפרד לבני זוג שמקור הכנסתם אחד.....	
9.12	הודעה על בחירה בשנת הסתגלות.....	
9.13	חובת דיווח למוסד לביטוח לאומי בתוך 60 יום מקבלת שומת ניכויים של רשות המסים.....	

דיווח וגביה

9.14	לוח מועדי דיווחים ותשלומים.....	
9.15	תשלום יתרת המס לשנת מס שהסתיימה.....	
9.16	דיווח ומקדמות מס על רווח הון - סעיף 91(ד) לפקודה.....	

תוכן עניינים (המשך)

עמוד

9.17	אופן הדיווח והעברת הניכוי בגין תשלומי דיבידנד
9.18	דיווחים מיוחדים
9.19	חובת הגשת דוח שנתי
9.20	טופס 6111 - דיווח אחיד של הדוחות הכספיים ודוח ההתאמה למס לרשויות המס
9.21	מס ערך מוסף - הרחבת חובת הדיווח התקופתי
שומה והשגה	
9.22	התיישנות שומת מס הכנסה ושומת ניכויים
9.23	השגה על שומת מס הכנסה ושומת ניכויים
9.24	עריכת שומה חלקית לגבי פעולה שהינה תכנון מס החייב בדיווח
9.24.1	תכנון מס החייב בדיווח - מס הכנסה
9.24.2	תכנון מס החייב בדיווח - מס ערך מוסף
9.25	דיווח בגין קבלת חוות דעת חתומה
9.25.1	דיווח בגין קבלת חוות דעת חתומה - מס הכנסה
9.25.2	דיווח בגין קבלת חוות דעת חתומה - מס ערך מוסף
9.26	נקיטת עמדה חייבת בדיווח
9.26.1	נקיטת עמדה החייבת בדיווח - מס הכנסה
9.26.2	נקיטת עמדה החייבת בדיווח - מס ערך מוסף
9.27	הגשת דוח, מסמך, או טופס באופן מקוון
9.28	העלאת טענת מניעות כנגד רשות המסים
9.29	התיישנות התביעה לתשלום חוב דמי ביטוח לאומי
9.30	פרסום הסדרי כופר
9.31	החלטת מיסוי
9.31.1	רקע
9.31.2	מתן החלטת מיסוי ב"מסלול ירוק"
9.31.3	החלטה מקדמית ומעמדה
9.32	הטמעת כללי ה-IFRS בישראל והשלכתם על קביעת ההכנסה החייבת
9.33	כללי חשבונאות מקובלים לעניין הדוחות השנתיים לפי סעיף 131 לפקודה
9.34	השלכות המס הנובעות מאימוץ לראשונה של כלל חשבונאי חדש

תוכן עניינים (המשך)

עמוד

.....	9.35	בסיס דיווח לצרכי מס - מצטבר או מזומן
.....	9.35.1	כללי
.....	9.35.2	ע"א 494/87 חברת קבוצת השומרים שמירה וביטחון בע"מ נגד פשמ"ג
.....	9.35.3	עמדת רשויות המס
.....	9.35.3.1	חוזר מס הכנסה מס' 12/2003
.....	9.35.3.2	הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 8/2012

9. הודעות לרשויות המס, דיווח וגביה, שומה, השגה והחלטת מיסוי הודעות לרשויות המס

9.1 הודעה על בחירת תחולת התקנות הדולריות

בהתאם לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985, באפשרות חברות בהשקעת חוץ ושותפויות מסויימות להודיע כי הן אינן מחילות על עצמן את הוראות החוק האמור. ההודעה הינה לפקיד השומה, ויש לעשותה תוך 30 ימים מתחילת שנת המס הרלוונטית. יש לציין, כי ביחס לשנת המס 2008 נקבע במסגרת הוראות המעבר לגבי תום תחולת חוק התיאומים כי יש להודיע תוך 90 יום מתחילת שנת המס 2008.

במסגרת הוראות המעבר לגבי תום תחולת חוק התיאומים נקבע כי האפשרות לבחור בתקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעת חוץ ושל שותפויות מסויימות וקביעת הכנסתן החייבת), התשמ"ו-1986 (לעיל ולהלן: "התקנות הדולריות") לא תבוטל. במאמר מוסגר, יצויין כי הגדרת המונח "השקעת חוץ" בחוק לעידוד השקעות הון, המשליכה על הגדרת "חברה בהשקעת חוץ", תוקנה במסגרת תיקון 60 לחוק האמור בתוקף מיום 1.4.2005 (בהקשר זה ראה סעיף 18.2.5.1 למדריך המס).

במקרה כזה, יחולו על החברה התקנות הדולריות. במידה ולא תינתן הודעה במועד האמור, יחולו על החברה באופן אוטומטי הוראות חוק התיאומים, ככל שהן רלוונטיות לאור ביטולן. בהתאם לחזור מס הכנסה 13/02, לפני משורת הדין, חברה או שותפות שהתאגדו בשנת המס והחלו את פעילותן במהלך אותה שנה, יחולו עליהן התקנות הדולריות במידה ותימסר הודעה לפקיד השומה בתוך 90 יום מיום התאגדות.

נציין, כי בין יתר השיקולים בבחירת השימוש בתקנות הדולריות, עובר לביטול חוק התיאומים, היה צורך להתחשב במבנה ההון של הפירמה ובמגמת השינוי ביחס שבין שיעור עליית מדד המחירים לצרכן בישראל לבין שיעור השינוי בשער החליפין של הדולר.

בהתאם לתקנות הדולריות, הבחור בהחלתן אינו יכול לחזור בו מתחילת התקנות לפני שהחיל אותן למשך שלוש שנים לפחות. לפיכך, אין צורך להודיע על בחירה בהחלת התקנות הדולריות בשנה השניה והשלישית. כמובהר בחוזר הני"ל, עם תום שלוש השנים במידה ובחורים להמשיך להחיל את התקנות הדולריות, יש להודיע על כך בתוך 30 ימים מתחילת כל שנת מס.

תאגיד שחזר בו מבחירתו להחיל את התקנות הדולריות או שחדל לעמוד בתנאיהן, חייב להמשיך לנהל פנקסיו על פי התקנות הדולריות עד תום השנה שבה חזר מבחירתו או שחדל כאמור.

יש לציין כי בשל הירידה שחלה בשער הדולר פורסמו תקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעת חוץ ושל שותפויות מסויימות וקביעת הכנסתן החייבת) (תיקון), התשס"ח-2008 אשר מתירות לתאגידים לחזור בהם מבחירתם לנהל פנקסי חשבונות לפי תקנות אלה לשנת המס 2007 ו-2008.

בתקנות פורסם כי על תאגיד המעוניין ליישם את התקנות הדולריות להודיע על כך לפקיד השומה עד ליום 30.6.08.

תאגיד שהודיע על כך לפקיד שומה לא יוכל לחזור בו מהחלטתו החל משנת המס שלגביה חזר בו ועד שנת המס 2011.

בהקשר זה ראה פרק 15 למדריך המס.

9.2 הודעות בעניין חברה משפחתית וחברה שקופה

ביטול חברה משפחתית וקביעת חברה שקופה

1. ביום 24 ביולי 2002 התקבל בכנסת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מספר 132), התשס"ב-2002, אשר במסגרתו בוטל מעמדה של חברה משפחתית שהוחלפה בחברה שקופה. נציין, כי לשם ביטול החברה המשפחתית והחלת ההוראות ביחס לחברה שקופה יש להתקין תקנות.

נדגיש כי נכון למועד כתיבת מדריך זה טרם הותקנו תקנות כאמור, לפיכך בשנת המס 2017 יחולו הוראות החברה המשפחתית.

2. חברה משפחתית ערב פירסומו של תיקון 132 (4 באוגוסט 2002) או חברה משפחתית שהתאגדה מאותו היום ואילך, אשר לא חלו בה שינויי מבנה ועומדת בתנאים להיחשב לחברה שקופה - תהפוך לחברה שקופה ביום כניסת סעיף 1א64 לתוקפו, אלא אם כן ביקשה מפקיד השומה תוך 60 ימים מכניסת החוק לתוקפו שלא להיות חברה שקופה. יובהר כי, על פי הודעת מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מיום ה-9 בדצמבר 2003 חברה רגילה, שלא הייתה חברה משפחתית ערב פירסומו של תיקון 132, לא תוכל להפוך לחברה שקופה, גם אם לאחר המועד האמור הפכה לחברה משפחתית.

3. חברה שביקשה שלא להיחשב כשקופה או חברה שביקשה להיות משפחתית לאחר פירסומו של ביטול הסעיף (4 באוגוסט 2002), תחדל מלהיות משפחתית ביום כניסתו של החוק לתוקפו.

4. במסגרת החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013, נקבעה רפורמה בתחום מיסוי חברות משפחתיות אשר כללה, בין היתר, שינוי ביחס לכללי הדיווח (להרחבה בעניין הרפורמה ראה פרק 19 למדריך המס).
 להלן יפורטו עיקרי ההוראות לפני ולאחר הרפורמה.

א. המצב עובר לרפורמה

(1) חברה אשר ביקשה להיות חברה משפחתית בשנת המס היה עליה להגיש הודעה לפקיד השומה על בקשתה לא יאוחר מחודש לפני תחילתה של השנה שבגינה הוגשה הבקשה וביחס לחברה חדשה תוך 3 חודשים מיום התאגדותה.

ביחס לאמור לעיל יצוין, כי ביום 13.7.2011 ניתן בביהמ"ש המחוזי בחיפה פס"ד בעניין קליאוט (ע"מ 705/05 ו- 783/05) בו קבע ביהמ"ש כי בקשה לרישום החברה כחברה משפחתית על-פי סעיף 64 לפקודה יש להגיש לפחות חודש **מלא אחד** לפני תחילת שנת המס המבוקשת קרי, עד ליום 30.11.

(2) חברה יכולה לחזור בה מדרישתה להיות מוכרת כ-"חברה משפחתית" באמצעות מתן הודעה עד למועד הגשת הדוח השנתי לאותה שנת מס. במקרה כזה **לא** תוכל החברה כאמור לחזור ולהיות חברה משפחתית לפני תום שלוש שנות מס מהשנה שבה חדלה להיות חברה משפחתית.

ביחס לאמור לעיל יצוין, כי בע"א 1325/02, אריה דגן ואח' נ' פקיד שומה אילת, קבע ביהמ"ש העליון לעניין זה, כי המועד להגשת הודעה כי החברה חוזרת בה מבקשתה להיחשב לחברה משפחתית, הוא המועד החוקי להגשת הדוח ולא מועד הגשת הדוח בפועל.

ב. המצב לאחר הרפורמה

(1) **חברה חדשה** תוכל להגיש בקשה **תוך שלושה חודשים** ממועד התאגדותה להיחשב כחברה משפחתית באותה שנה ואילך. במידה **ולא** הגישה בקשה כאמור, לא תוכל להפוך לחברה משפחתית בעתיד.

(2) בקשה של חברה משפחתית להפוך לחברה רגילה צריך שתוגש לפקיד השומה לא יאוחר מחודש (30.11) לפני תחילתה של שנת מס פלונית.

(3) חברות קיימות שאינן חברות משפחתיות - ניתנה תקופת מעבר בת ארבעה חודשים מיום ה-1 באוגוסט 2013, בה חברה רגילה תוכל לבחור אם להפוך לחברה משפחתית לגבי שנת המס 2014 ואילך וזאת בהודעה לפקיד השומה עד ליום ה-1 בדצמבר 2013. לאחר תקופת המעבר **לא** תוכל חברה רגילה להפוך לחברה משפחתית.

(4) חברות קיימות שהינן חברות משפחתיות - חברות כאמור תישארנה חברות משפחתיות גם בשנת 2014 אלא אם ביקשה לחזור בה מלהיות חברה משפחתית בתוך 120 יום מיום ה-1 באוגוסט 2013 לגבי שנת 2014. לגבי שנת 2013 קיימת אי בהירות האם ניתן יהיה לחזור מסיווג כחברה משפחתית במועד הגשת הדוח (ראה לעיל) או אם תוך 120 ימים כאמור. במסגרת חוזר מס הכנסה מספר 1/2014 "הוראות סעיף 64 לעניין חברה משפחתית - בעקבות תיקון 197" שפורסם בעקבות הרפורמה מובאת דוגמא המציגה את עמדת רשות המסים כי חברה שסווגה כחברה משפחתית בשנת 2013 ומבקשת להפסיק להחשב כמשפחתית בשנת 2013 נדרשת להגיש ביחס לכך הודעה עד ליום 1 בדצמבר 2013. יצוין, כי חברה שחדלה להיות חברה משפחתית **לא** תוכל עוד לשוב ולהיות חברה משפחתית.

בהקשר זה ראה פרק 19 למדריך המס.

9.3 הודעה על תחילת התעסקות או שינויה

מס הכנסה

על פי סעיף 134 לפקודה, אדם שפתח עסק או החל לעסוק במשלח יד, או החל לנהל את עסקו או משלח ידו במקום נוסף או במקום אחר או ששינה את סוג עסקו או משלח ידו יודיע על כך בכתב לפקיד השומה לא יאוחר מיום פתיחת העסק או תחילת העיסוק (ולא תוך 90 יום מיום ההתחלה או השינוי כאמור כפי שחל עובר לתיקון 134).

מס ערך מוסף

עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי חייבים ברישום לעניין מע"מ לא יאוחר מהיום שבו החלו בעסקיהם או בפעילותם (תקנה 2 לתקנות הרישום). נציין כי אי רישום במועד עלול לגרום למניעת ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית מס או ברשימוני יבוא שהוצאו לעוסק.

9.4 הודעה על תחולת חוק התיאומים

בהתאם לסעיף 28 לחוק התיאומים, בידי יחיד או שותפות שניהלו לגבי הכנסתם פנקסים לפי שיטת החשבונאות הכפולה ואינם חייבים לעשות כן, אפשרות להחיל עליהם את הוראות פרק ב' לחוק התיאומים, חלף הוראות פרק ג' לחוק האמור. הודעה על תחולת חוק התיאומים ניתנת לגבי כל שנת מס בנפרד, ויש למסרה בכתב לפקיד השומה עם הגשת דוח המס לאותה שנה. בהקשר זה יצויין כי ככלל, תחולת חוק התיאומים הוגבלה לתום שנת המס 2007. יחד עם זאת, ההוראה לעיל לענין יחיד או שותפות, כמו גם הוראות נוספות, תמשכנה לחול כפי שנקבע במסגרת הוראות המעבר בסעיף 33א לחוק התיאומים. בהקשר זה ראה פרק 15 למדריך המס.

9.5 הודעות לפי סעיף 102 לפקודה (החדש)

תוכנית במסלול עם נאמן

- א. בקשה - "חברה מדווחת" (כהגדרתה בתקנות שהותקנו מכוח סעיף 102 לפקודה) ונאמן שאושר לצורכי תוכנית הקצאת ניירות ערך לעובדים, המבקשים כי הקצאת מניות תיחשב כהקצאת מניות באמצעות נאמן ישלחו לפקיד השומה בו מתנהל תיק הניכויים של "החברה המדווחת", **30 ימים לפחות לפני ביצוע ההקצאה**, בקשה לאישור תוכנית ההקצאה, בצירוף כל המסמכים הנדרשים לרבות מסלול המס שנבחר לאותה הקצאה. העתקים מהבקשה יישלחו למשרדי פקידי השומה בהם מתנהלים תיקי הניכויים ותיקי השומה של החברות המעבידות, שלעובדיהן הוקצו ניירות הערך במסגרת התוכנית.
- ב. דיווח על ההקצאה - "חברה מדווחת" ונאמן מאושר ידווחו על ההקצאה לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של "החברה המדווחת", **בתוך 90 ימים ממועד ביצוע ההקצאה** (טופס 146). העתק יישלח למשרדי פקידי השומה בהם מתנהלים תיקי הניכויים ותיקי השומה של החברות המעבידות, שלעובדיהן הוקצו מניות במסגרת התוכנית.
- ג. דיווח שנתי - בכל שנת מס, לא יאוחר מיום 31 במרץ, חייב הנאמן להגיש לפקיד השומה, שאצלו מתנהל תיק הניכויים של חברה מעבידה, דוח שנתי שיכלול נתונים על פעילות במהלך שנת המס שחלפה, וכן דיווח על יתרות לתום שנת המס (טופס 156). נציין, כי בפרקטיקה דיווח לפי טופס 156 אינו מוגש לרשויות המס.
- ד. דיווח על ניכוי המס במקור לפקיד השומה ולמקבל, יהא בהתאם לתקנות מס הכנסה הרלוונטיות בעניין ניכוי מס במקור.

תוכנית במסלול ללא נאמן

- מעביד ידווח לפקיד השומה, שאצלו מתנהל תיק הניכויים שלו, על כל אלה:
- א. על תוכנית הקצאת מניות לעובדים שלא באמצעות נאמן בטופס שנקבע, **בתוך 90 ימים ממועד הקצאת המניות** (טופס 146 בשינויים המחייבים).
 - ב. דיווחים שנתיים בדומה לדיווחים השנתיים "בתוכנית במסלול עם נאמן", בשינויים המתחייבים, **עד ליום 31 במרס בכל שנה** לגבי שנת המס הקודמת (טופס 156 בשינויים המחייבים). נציין, כי בפרקטיקה דיווח לפי טופס 156 אינו מוגש לרשויות המס.
 - ג. דיווח על ניכוי המס במקור לפקיד השומה ולמקבל, יהא בהתאם לתקנות מס הכנסה הרלוונטיות בעניין ניכוי מס במקור.
 - ד. על המעביד לכלול בתוכנית מנגנון שיבטיח את תשלום המס למקרה שהעובד יפסיק את עבודתו בטרם מימוש המניה.

לענין זה ראה חוזר מס הכנסה 3/2003

9.6 הודעה על ביצוע "הקצאה", כמשמעותה בהגדרת "פעולה באיגוד" בחוק מיסוי מקרקעין

במסגרת תיקון 55 לחוק מיסוי מקרקעין, הוסף סעיף 75(ג), בו נקבע כי על איגוד ובעלי הזכויות בו למסור למנהל מס שבח הודעה על ביצוע "הקצאה" באיגוד מקרקעין, כמשמעותה בהגדרת "פעולה באיגוד" בסעיף 1 לחוק האמור, וזאת בתוך 30 ימים מיום ההקצאה. נציין, כי הוראה זו תחול אף על הקצאה שבוצעה ביום 7.11.2001 ועד מועד פרסומו של התיקון (12.4.2005), אולם התקופה למסירת ההודעה הייתה 60 ימים מיום פרסומו של התיקון.

9.7 מסירת הודעות בנוגע לנאמנויות

במסגרת תיקון 165 לפקודה אשר פורסם ביום 11.6.2008, תוקנו באופן מהותי סעיפי ההודעות, ההצהרות והדיווחים הרלוונטיים לנאמנויות. בהקשר זה ראה פרק 22 למדריך המס.

9.8 מסירת הודעות בנוגע לחברת החזקות ישראלית

במסגרת תיקון 147 לפקודה הוספו סעיפים 67 עד 67א לפקודה, שעניינם מתן פטור השתתפות לחברת החזקות ישראלית (בהקשר זה ראה סעיף 17.15 למדריך המס). בהתאם להוראות סעיפים אלו, יש למסור את ההודעות הבאות בנוגע לחברת החזקות ישראלית:

- א. סעיף 67א(7) לפקודה - חברה, המעוניינת להיחשב כחברת החזקות ישראלית, תודיע על בחירתה בהודעה, שעליה חתמו כל בעלי מניותיה, אשר נמסרה לפקיד השומה בתוך 90 ימים מיום התאגדותה.
- ב. סעיף 67ד לפקודה - חברת החזקות ישראלית רשאית להודיע למנהל, בהודעה שחתמו עליה כל בעלי מניותיה, כי בחרה לחדול להיות חברת החזקות ישראלית. הודיעה כאמור, תחדל להיות חברת החזקות ישראלית החל מתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה נמסרה ההודעה למנהל.

תחילת התיקון הינה מיום 1.1.2006.

9.9 מסירת הודעה בנוגע לקרן השקעות במקרקעין

במסגרת תיקון 147 לפקודה הוספו סעיפים 2א64 עד 11א64 לפקודה שעניינם מיסוי קרן השקעות במקרקעין. בהתאם להוראת סעיף 3א64(ד)(4) לפקודה, קרן להשקעות במקרקעין המעוניינת לחדול להיות כזו תודיע לפקיד השומה על בחירתה זו. הודיעה כאמור, תחדל להיות קרן להשקעות במקרקעין מן היום שקבעה בהודעתה או מן היום ה-30 לאחר מתן ההודעה, לפי המאוחר.

כמו כן, לפי סעיף 3א64(א)(8), לדוח שמגישה קרן להשקעות במקרקעין יש לצרף אישור רו"ח על התקיימות התנאים המנויים בסעיף 3א64(1)-(7).

תחילת התיקון הינה מיום 1.1.2006.

9.10 מסירת הודעה בהתאם להוראות החוק לעידוד השקעות הון

9.10.1 מסירת הודעה בנוגע לבחירת "שנת הבחירה" לעניין "מפעל מוטב" על פי החוק לעידוד השקעות הון

במסגרת תיקון 60 לחוק לעידוד השקעות הון, ניתנו הטבות במס "מפעל מוטב" (בהקשר זה ראה סעיף 18.3.3 למדריך המס). בתיקון נקבע כי על חברה, המעוניינת בהטבות במס כאמור, לבחור את שנת המס שיראוה כ"שנת הבחירה" בהודעה שתגיש לפקיד השומה במועד להגשת דוח המס, אך לא יאוחר מתום 12 חודשים מתום אותה שנת מס, ובלבד שמתקיימים התנאים לכך כמפורט בסעיף 51ד לחוק עידוד השקעות הון. יצוין כי "שנת הבחירה" משמשת, בין היתר, בקביעת תקופה ההטבות, שבמהלכה חל שיעור מס חברות מופחת על ההכנסה החייבת הנובעת מ"המפעל המוטב". נציין כי ב-16 בנובמבר 2008 פורסם תיקון לחוק עידוד השקעות הון במסגרתו נקבעו מספר הוראות ביחס ל"שנת הבחירה" בחברות שבבעלותן מפעל במסלול חלופי ומפעל במסלול מוטב.

9.10.2 מסירת הודעה ביחס לביטול מעמד "מפעל מוטב" במסגרת תיקון 68 לחוק לעידוד השקעות הון

ביום 29 בדצמבר 2010 אושר בכנסת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011-2012, התשע"א-2011 בקריאה שנייה ושלישית במסגרתו נכלל תיקון מס' 68 (להלן: "התיקון") לחוק לעידוד השקעות הון.

בהתאם לתיקון אין צורך בהודעה ביחס לבקשה לקבלת הטבות בנוגע להטבות המוענקות ל-"חברה מועדפת".

כמו כן, יצוין כי התיקון הכניס שינויים רבים למסגרת חוק עידוד השקעות הון המתבטאים בעיקר בהקלות לגבי יכולת החלת הוראות ההטבה הקיימות במסגרת החוק.

שינויים כאמור חייבו יצירה של מסגרת הוראות חוקית אשר תאפשר טרנזקציה נוחה בין ההטבות כפי שהיו קיימות טרם התיקון ולאחריו לגבי נישומים אשר כניסתם למסגרת הוראות החוק לעידוד השקעות הון בוצעה עוד טרם התיקון.

במסגרת הוראות המעבר לתיקון ניתנה אפשרות למפעל שהיה בתחולת הוראות החוק טרם התיקון, להחיל את הוראות החוק החדש, וזאת תוך מתן הודעה שתימסר לפקיד השומה, כי הוא מוותר על ההטבות המגיעות לו מכוח הוראות החוק טרם תיקונו (להלן: "הודעת ויתור"), כמפורט להלן:

1. מסלול מענקים

מפעל אשר היה בידו ערב כניסת התיקון לתוקף תוכנית מאושרת ואשר מעוניין להחיל על הכנסותיו החל מיום 1 בינואר 2011 את הוראות התיקון, נדרש כאמור למסור הודעת ויתור לפקיד השומה עד ליום 30 ביוני 2011.

2. מסלול הטבות במס

חברה בעלת מפעל מוטב, אשר ההשקעה המזערית המזכה לשם הקמתו או הרחבתו נעשתה כולה או חלקה עד ליום 31 בדצמבר 2010, ואשר מעוניינת להחיל על הכנסותיה החל מיום 1 בינואר 2011 את הוראות התיקון, נדרשת למסור את הודעת הויתור לפקיד השומה עד למועד הגשת הדוח

השנתי לשנת המס 2010. יצוין כי בהתאם להוראות סעיף 132 לפקודה, המועד להגשת הדוח השנתי ביחס לחברה שהדוח שלה מבוסס על מערכת חשבונות מלאה, לפי שיטת החשבונאות הכפולה, הינו לא יאוחר מיום 31 במאי שלאחר שנת המס שלגביה מוגש הדוח.

9.10.3 מסירת הודעה ביחס לבקשה לתשלום מס בגין "רווחים כלואים"

ביום 24.9.2012 אישרה ועדת הכספים של הכנסת את הצעת חוק לעידוד השקעות הון (תיקון מס' 68 והוראת שעה) התשע"ב – 2012 לקריאה שניה ושלישית, במסגרתה נקבעה הוראת שעה שמטרתה לעודד חברות לשלם מס מופחת בשל רווחים פטורים שהצטברו בחברה בהתאם להוראות החוק כנוסחו טרם תיקון 68.

החוק המוצע בא לאפשר לחברה לשלם מס חברות על הכנסה שהושגה בתקופה שבה היתה פטורה ממס, בשיעורים מופחתים, שלא יפחתו מ-6% שהינו שיעור המס המינימלי לפי החוק החדש למפעל מועדף רגיל, וזאת למשך שנה אחת מיום פרסום החוק המוצע.

תחולת החוק המוצע:

1. חברה רשאית לבחור לשלם מס חברות לפי הוראות החוק המוצע, בתוך שנה מיום פרסומו, בהודעה שתגיש למנהל לעניין זה.

מנהל רשות המסים רשאי לקבוע הוראות לעניין אופן מתן ההודעה על בחירה כאמור, לרבות מסמכים ואישורים שיש לצרפם בהודעה.

2. חברה שבחרה לשלם מס חברות בהתאם לחוק המוצע לא תוכל לחזור בה מבחירתה. החברה תשלם את מס החברות כאמור בתוך 30 ימים ממועד מתן ההודעה למנהל.

בהקשר זה ראה סעיף 18.3.5 למדריך המס.

9.11 הודעה על תביעה לחישוב נפרד לבני זוג שמקור הכנסתם אחד

בני זוג אשר עובדים יחד בעסק משותף, זכאים לבקש חישוב מס הכנסה נפרד וזאת במסגרת סעיף 66(ה) לפקודה ובהתקיים תנאיו וכן תקרת ההכנסה המפורטת בו.

בהתאם לסעיף 66(ה)(2)(ג) יש למסור הודעה לפקיד השומה חודש לפחות לפני תחילתה של התקופה שבעדה נתבע החישוב הנפרד של המס, היה ושוכנע פקיד השומה כי לא היה ניתן למסור את ההודעה עד למועד האמור, ניתן למסרה במועד אחר.

תוקפה של הודעה כאמור הוא לשלוש שנות מס, שתחילתן בתחילת שנת המס הראשונה שלגביה נדרש החישוב הנפרד, וכל עוד מתקיימים בבני הזוג התנאים המזכרים בחישוב נפרד.

ביחס לאמור לעיל יצוין, כי במסגרת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 199), התשע"ד-2013 שונה נוסח סעיף 66(ד) לפקודה כך שבנוסחו החדש מאפשר חישוב מס נפרד לבני זוג שקיימת תלות בין מקורות ההכנסה שלהם בכפוף לכללים שנקבעו, ולפיכך הוראות סעיף 66(ה) הפכו למיותרים והסעיף בוטל וזאת בתוקף ביחס להכנסה שהופקה החל מיום 1 בינואר 2014.

להרחבה נוספת בעניין זה ראה פרק 2 למדריך זה.

9.12 הודעה על בחירה בשנת הסתגלות

בהתאם להוראות סעיף 14(ב) לפקודה, יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק, יכול במשך שנה אחת מהמועד שבו עלה או שב לישראל, לפי העניין, להמשיך ולהיחשב לתושב חוץ ובלבד שהודיע על בחירתו בתוך 90 ימים מיום הגעתו לישראל בטופס שקבע המנהל.

9.13 חובת דיווח למוסד לביטוח לאומי בתוך 60 יום מקבלת שומת ניכויים של רשות המסים

המוסד לביטוח לאומי פרסם דרישה לקבל מהמעסיקים באופן שוטף את ביקורות הניכויים שיבוצעו החל מיום 1/1/2009 על ידי רשות המסים, בתוך 60 יום מקבלת השומה ממס הכנסה. מעסיק שלא יפעל על פי הוראות אלה, ובמסגרת ביקורת ניכויים יחויב במס על פי שומות ניכויים מס הכנסה, יחויב בקנסות מלאים. מעסיק שכן יפעל על פי הוראות אלה, לא יחויב בתשלומי קנסות.

דיווח וגבייה

9.14 לוח מועדי דיווחים ותשלומים

טפסים במערכת הפרישה - במערכת ה-ש.ע.מ ניתן למצוא מערכת ממוכנת, המחשבת את סכום מענק הפרישה הפטור ממס לפי סעיף 9(א7) לפקודה ואת הפטור ממס המגיע לקיצבה על פי סעיף 9א לפקודה. כמו כן, המערכת מחשבת באופן ממוכן את המס המגיע כתוצאה מפריסת מענקים, בהתאם לסעיף 8(ג) לפקודה. ניתן, באמצעות המערכת, לבצע גם סימולציה למצבים שונים - דבר שיאפשר לנישומים לבחור באפשרות הטובה ביותר המותרת על פי החוק.

כחלק מהליך המיכון של חישוב המס על מענקי פרישה וקצבאות, הוכנסו לשימוש, החל מיום 1 בנובמבר 2006, טפסים חדשים, המפורטים להלן. לראשונה, הפורש עצמו (או שאיריו - במקרה של הפסקת עבודה עקב מוות) יאלץ לספק נתונים בכתב, אם יבקש ליהנות מפטור או להודיע על רצפים.

נוסח חדש של טופס 161 - הודעת מעביד על פרישה מעבודה של עובד

- טופס 161א' - הודעת עובד עקב פרישה מעבודה
 - טופס 161ב' - הודעת שאירים על הפסקת עבודה עקב מוות
 - טופס 161ג' - הודעה על חזרה מרצף פיצויים/קצבה
 - טופס 116ג' - בקשה לפריסה על פי סעיף 8(ג) לפקודה
- התוצר של המערכת הוא סידרה אחידה של פלטים, הכוללת אישורים ממוכנים המתאימים למעביד, לעובד הפורש ולכל אחת מהקופות המשלמות לעניין ניכוי מס במקור ורצפים.
- מס הכנסה**

הנושא	מועד ו/או התשלום	הדיווח	הסעיף בחוק
דיווח ותשלום מקדמות מס הכנסה (*) על פי מחזור עסקאות ועל פי סכומים (חריג - מס בגין הכנסות מהשכרה למגורים). ניכויים משכר עבודה ומתשלומים אחרים (**). דיווח ותשלום מקדמה בשל הוצאות עודפות.	15 לכל חודש (או חודשיים למי שקיבל אישור הנציב)		175(א) ו-1(ב) 122(א1) 164 והתקנות 181ב והתקנות
ספירת מלאי ליום 31 בדצמבר של השנה שהסתיימה.	עד חודש ימים לפני יום המאזן או אחריו. על נישום המעוניין בביצוע מפקד המלאי, יותר מעשה ימים לפני יום המאזן, או אחריו, להודיע לפקיד השומה טרם ביצוע מפקד מלאי כאמור.		ניהול הוראות ספרים
הגשת הדוח השנתי על הכנסה. עם הגשת הדוח השנתי, יש לשלם את הפרשי המס.	עד 30 באפריל		132 182 (א)
הגשת הדוח השנתי על הכנסה למי שהדוח שלו מבוסס על שיטת החשבונאות הכפולה. יחיד החייב בהגשת דוח עצמאי מקוון (החל מ-1.1.2009(**))	עד 31 במאי		132(ב1) 132(ב1א)
תשלום המס, שאינו שנוי במחלוקת, על פי הודעת השומה	תוך 15 יום ממוסירת הודעת השומה		183 184
הגשת הצהרת הון	תוך 120 יום, או מיום הדרישה לפי המאוחר.		135(1)
דיווח ותשלום מקדמות רווח הון	תוך 30 יום מיום מכירת נכס		91(ד)
העברת ניכוי מס במקור מריבית או מדיבידנד	עד ה-15 לחודש העוקב למועד התשלום		164 והתקנות

(*) דיווח ותשלום מקדמות מס הכנסה :

- א. סעיף 175 לפקודה קובע כי כל נישום חייב בתשלום מקדמות במהלך כל שנת מס על חשבון המס לאותה שנה. המקדמה עשויה להיות בגובה 10% מסכום המס שבו התחייב הנישום בשנה הקובעת, כהגדרתה בחוק, או לפי שיעור מ"מחזור העסקאות", כהגדרתו בחוק ובתקנות, בתקופה שבה משתלמות המקדמות.
- מרבית הנישומים החייבים בתשלום מקדמות למס הכנסה משלמים את מקדמותיהם על פי מחזור העסקאות, כמשמעותו בחוק מס ערך מוסף, למעט מכירות שחל עליהן חלק ה' לפקודה (רווח הון) או שחל עליהן חוק מיסוי מקרקעין (שבח מקרקעין).
- ב. יחיד, שאינו חייב בהגשת דוח מס או שלא נדרש לשלם מקדמות כאמור, על פי הודעה שנשלחה אליו מטעם רשות המסים בישראל, וכן שאינו עולה חדש או תושב חוזר שכל "הכנסות החוץ" שלו באותה שנת מס פטורות ממס, יהא חייב בתשלום מקדמה שנתית עד יום 30 באפריל בשנת המס העוקבת בשל "הכנסת חוץ", שאינה פטורה ממס, לפי שיעור המס החל עליה לפי הוראות הפקודה (לגבי דמי שכירות מחו"ל והכנסה מהימורים הגרלות ופרסים נקבעה הוראה מיוחדת), בהתאם לתקנות מס הכנסה (מקדמות בשל הכנסת חוץ), התשס"ד-2004.

לעניין זה, "הכנסת חוץ" הינה הכנסה, שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל, שהיא חלק "ממחזור העסקאות" כהגדרתו בסעיף 175(ב) לפקודה (קרי, חלק ממחזור העסקאות כמשמעותו בחוק מע"מ, למעט רווח הון ושבח), לא נוכה ממנה במקור מלוא המס לפי סעיף 164 לפקודה והיא אחת מאלה: דמי שכירות בחו"ל, הכנסה מהימורים, מהגרלות ומפרסים, הכנסה מדיבידנד (אם אינה הכנסה לפי סעיף 75ב, היינו מחברה נשלטת זרה) והכנסה מריבית. כמו כן, "הכנסת חוץ" היא גם רווח הון במכירת נייר ערך זר או במכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל הרשום למסחר בבורסה בחו"ל ואשר לא נוכה ממנו מלוא המס לפי סעיף 164 לפקודה.

היחיד יוכל לקזז מסי חוץ ששילם כנגד המקדמה המחושבת על אותה הכנסה, למעט לגבי "הכנסת חוץ" שהיא דמי שכירות בחו"ל והכנסה מהימורים הגרלות ופרסים. לעניין זה ראו סעיף 17.7 (בפרק מיסוי בינלאומי) למדריך המס.

(**) יש לציין כי החל משנת 2005 ניתן לבדוק באינטרנט מהו שיעור הניכוי במקור שניתן לחברה/נישום וניתן להדפיס העתק האישור אשר יהווה אסמכתא למנכה בעת ביקורת ניכויים.

(***) ביום 16 ביוני 2010 אישרה ועדת הכספים של הכנסת את תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דוח עצמאי מקוון), התש"ע-2010 המאפשרות פטור מהגשת דוח מקוון ליחידים, כמפורט להלן:

1. נתקיימו בו כל אלה:
 - 1.1 כל הכנסתו בשנת המס מן המקורות המנויים בסעיף 12(1), (2) ו-8 לפקודה אינה עולה על 80,520 שקלים חדשים (בשנת 2016);
 - 1.2 הכנסתו של בן זוגו מן המקורות המנויים בסעיף 12(1), (2) ו-8 לפקודה אינה עולה על 80,520 שקלים חדשים (בשנת 2016);
 - 1.3 סך כל הכנסתו החייבת של היחיד אינה עולה על 80,520 שקלים חדשים בשנת 2016, ואם היה לו בן זוג - סך כל הכנסתם החייבת אינה עולה על 161,030 שקלים חדשים (בשנת 2016);
 2. הוא ובן זוגו הגיעו לגיל פרישה.
- יצוין כי חובת הדיווח לעיל מוחרגת בשני מקרים:
- התקנות לעיל לא תחולנה על יחיד שהגיש תביעה למענק עבודה מכוח כללי מס הכנסה שלילי.
 - התקנות לעיל לא תחולנה על יחיד שהוא בעל שליטה כמשמעותו בסעיף 32(9)(א) לפקודה (או שבן-זוגו בעל שליטה כאמור).
- דהיינו, שני סוגי היחידים כאמור לעיל אינם פטורים מהגשת דו"ח שנתי מקוון על-פי התקנות אף אם מתקיימים לגביהם התנאים הקבועים בתקנות האמורות. עם זאת, לאור תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דוח עצמאי מקוון) (תיקון), התשע"ו-2016, האפשרות הראשונה המצויינת לעיל בוטלה, כך שהסייג לפטור חל רק על הפסקה השנייה.

מס שבח מקרקעין

ביום 15 במרץ 2011 פורסם חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)(תיקון 70), התשע"א-2011 שבמסגרתו תוקן חוק מיסוי מקרקעין. במסגרת התיקון נקבע, כי המוכר לא יהא רשאי להגיש הצהרה כי אם שומה עצמית בלבד וזאת תוך 40 ימים מיום המכירה (חלף 50 יום עובר לתיקון) כמו כן, בוטלה האפשרות להגיש דיווח שהוא הצהרה וכעת כולם נדרשים להגיש הצהרה שהיא שומה עצמית.

התיקון יחול מיום 31 במרץ 2011 לגבי מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין שנעשתה החל מיום זה.

יצוין, כי במסגרת תיקון 76 לחוק מיסוי מקרקעין התווספה הגדרת "פעולה באיגוד" לסעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין כנוסחה בסעיף 1 לחוק מיסוי כאשר במסגרת ההגדרה האמורה נקבע כי גם פעולת הקצאת מניות הינה "פעולה באיגוד" וזאת בשונה מההגדרה בסעיף 1 אשר ממנה מוחרגת הקצאה כאמור. לאור האמור לעיל, הרי שמיום 1 באוגוסט 2013 הקצאת מניות באיגוד מקרקעין תהא חייבת במס רכישה.

דיווח עובר לתיקון

הנושא	מועד ו/או התשלום	הדיווח	הסעיף בחוק
חובת הגשת הצהרה שאינה שומה עצמית על מכירת/רכישת זכות במקרקעין	תוך 30 יום מיום המכירה/הרכישה של זכות במקרקעין	מיום	73 (חוק מיסוי מקרקעין)
במידה ולא הוגשה הצהרה שאינה שומה עצמית כדלעיל, קיימת חובת הגשת הצהרה שהיא שומה עצמית על מכירת/רכישת זכות במקרקעין בצרוף תשלום מס שבח/מס רכוש	תוך 50 יום מיום המכירה/רכישה של זכות במקרקעין	מיום	73 (חוק מיסוי מקרקעין)

דיווח לאחר התיקון

הנושא	מועד ו/או התשלום	הדיווח	הסעיף בחוק
חובת הגשת הצהרה שהיא שומה עצמית על מכירת/רכישת זכות במקרקעין בצרוף תשלום מס שבח/מס רכוש	תוך 40 יום מיום המכירה/הרכישה של זכות במקרקעין	מיום	73 (חוק מיסוי מקרקעין)

9.15 תשלום יתרת המס לשנת מס שהסתיימה

על פי סעיף 187 לפקודה, יתרות חובות מס בגין שנת מס שהסתיימה, אשר לא שולמו עד תום שנת המס נושאות החל מ-1 בינואר בשנה העוקבת הפרשי הצמדה וריבית שנתית בשיעור 4% אשר אינם מותרים בניכוי כהוצאה לצורכי מס. יצוין כי לגבי מי שיש לו תקופת שומה מיוחדת תבוא לעניין זה תום תקופת השומה המיוחדת במקום תום שנת המס.

בסעיף 187א לפקודה נקבעה הוראת **תמריץ** לתשלום יתרות המס, המאפשרת להקטין/להימנע מתשלום הפרשי הצמדה וריבית כאמור לעיל, וזאת כמפורט להלן:

- סכומי המס שישולמו **עד** תום החודש הראשון שלאחר תום שנת המס - **פטור מלא** מהפרשי ההצמדה וריבית.
- סכומי המס שישולמו בחודש השני שלאחר תום שנת המס (1-28 בפברואר) - **פטור ממחצית** הפרשי ההצמדה וריבית.
- סכומי המס שישולמו בחודש השלישי שלאחר תום שנת המס (1-31 במרס) - **פטור מרבע** הפרשי ההצמדה וריבית.

לאור האמור, מומלץ לערוך בהקדם דוח מס משוער לשנת המס שהסתיימה, ולשלם על פיו הפרשי מקדמות אם ישנם, או יתרת חוב מס, ועל ידי כך להימנע מחיוב בהפרשי הצמדה וריבית.

נציין, כי ההפרש בין המקדמות ששולמו בפועל, עקב הקטנת מקדמות שבוצעה על ידי הנישום, לבין המס לפי הדוח או המקדמות שנקבעו לו לפני ההקטנה (לפי הנמוך), יחויב בריבית ובהפרשי הצמדה מאמצע שנת המס שהסתיימה (על פי סעיף 190(א)(2)).

בכדי למנוע זאת מוטב עוד בטרם סיום שנת המס לשלם את הסכום החסר.

9.16 דיווח ומקדמות מס על רווח הון - סעיף 91(ד) לפקודה

הודעה לפקיד השומה על רווח הון (למעט שבח מקרקעין) תהיה תוך 30 יום מ"יום המכירה". בתיקון 147 לפקודה נקבע כי יש לדווח לפקיד השומה גם אודות הפסד הון בתוך 30 ימים מיום המכירה.

בתיקון 147 לפקודה נקבע כי על אף האמור, במכירת מניה בחבר-בני-אדם שהוחל בפירוקו, כאמור בסעיף 93(א) לפקודה, יגיש המוכר, בתוך 30 ימים מיום שהוחל בפירוקו, הודעה לפקיד השומה על תחילת הליכי הפירוק, וכאשר העביר המפרק נכס לחבר באותו חבר-בני-אדם, כאמור באותו סעיף, ידווח החבר על רווח ההון שהיה לו, בתוך 30 ימים מיום שהועבר אליו הנכס, וישלם מס בשיעורים שנקבעו משווי הנכס שהועבר כאמור; לעניין זה, "נכס" - כהגדרתו בסעיף 93(ב6) לפקודה.

אין חובת תשלום מקדמה על חשבון המס בגין רווח הון במידה ורווח ההון מקוזז מהפסדים מועברים משנים קודמות (חובת ההודעה חלה בכל מקרה).

לעניין דיווח ומקדמות מס בגין רווח הון שנוצר ממכירת ניירות ערך נסחרים הרשומים למסחר בבורסה ראה סעיף 12.3.5 למדריך המס.

כמו כן ראה בהקשר זה פרק 11 ופרק 12 למדריך המס.

9.17 אופן הדיווח והעברת הניכוי בגין תשלומי דיבידנד

- החל מיום 1 באוגוסט 2006 דיווח בגין ניכוי המס במקור מדיבידנד יעשה בהתאם לתקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית, מדיבידנד ומרווחים מסוימים), התשס"ו-2005 (להלן: "התקנות"), כדלקמן:
- א. חייב, המוגדר בתקנות כ"אדם המשלם דיבידנד או ריבית, בין על חשבונו הוא ובין מטעמו או על חשבונו של אדם אחר, לרבות מוסד כספי כהגדרתו בחוק מע"מ שבאמצעותו משתלמים הדיבידנד או הריבית, והכל בין במישרין ובין בעקיפין, למעט קרן נאמנות, ולמעט יחיד שהעסיק פחות מ-10 עובדים בשנת המס הקודמת ושלא היה חייב לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה בשנת המס הקודמת", שאינו מוסד כספי, ישלם לפקיד השומה עד ה-15 בכל חודש את סכום המס שניכה מדיבידנד ששולם בחודש הקודם, על גבי טופס 102 מיוחד לעניין זה ואשר ניתן לקבלו במשרד השומה בו מנוהל תיק הניכויים של החברה.
 - ב. הדיווח השנתי יבוצע באמצעות הטפסים הנדרשים גם לגבי תשלומים שדווחו במתכונת קודמת.
 - ג. יובהר, כי כפועל יוצא מהנוהל דנן, חברות מסוימות, שאינן פעילות, כדוגמת חברת אחזקות, אשר בעבר לא נדרשו לפתוח תיק ניכויים, תצטרכנה עתה לפתוח תיק ניכויים על מנת שתוכלנה לדווח על ניכוי מס במקור מדיבידנד.

9.18 דיווחים מיוחדים

- א. דיווח והעברת הניכוי לצורך ניכוי הוצאה, הקשורה לבעל שליטה, שטרם שולמה לו:
בהתאם להוראות סעיף 18(ב) לפקודה, הכנסת עבודה, דמי ניהול, הפרשי הצמדה או ריבית או תשלומים אחרים שמשלמת החברה שהיא בשליטתם של לא יותר מחמישה בני אדם (כמשמעותה בסעיף 76 לפקודה) לאחד מחבריה שהוא בעל שליטה כמשמעותו בסעיף 32(9) - ניכויים לפי סעיף 17 בשנת מס מסוימת יותרו אם שולמו לו באותה שנת מס או שהוא כלל אותם בדו"ח על הכנסותיו לאותה שנת מס והמס עליהם נוכה לפי תקנות הניכויים ממשכורת לא יאוחר משלושה חדשים לאחר תום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת, לפי העניין, והועבר לפקיד השומה בתוך 7 ימים מיום הניכוי בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת ועד מועד הניכוי.
- ב. דיווח והעברת הניכוי לצורך ניכוי הוצאה שהיא הכנסת תושב חוץ, שטרם שולמה לו:
בהתאם להוראות סעיף 18(ה) לפקודה, הכנסה של תושב חוץ שיש לנכות ממנה מס על-פי סעיפים 164 או 170 - ניכוייה לפי סעיף 17 בשנת המס שאליה היא מתייחסת יותר רק אם שולמה בה או שהמס עליה נוכה לא יאוחר משלושה חודשים לאחר תום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת, והועבר לפקיד השומה תוך 7 ימים מיום הניכוי בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת ועד מועד הניכוי.

9.19 חובת הגשת דוח שנתי

- סעיף 131 לפקודה קובע חובת הגשת דוח על:
1. יחיד תושב ישראל שמלאו לו 18 שנה בתחילת שנת המס.
 2. יחיד שהוא בן זוג שאיננו בן זוג רשום, שהצהיר כי ידווח על הכנסותיו בנפרד מבן הזוג הרשום.
 3. יחיד תושב ישראל שטרם מלאו לו 18 שנה, אם היתה לו בשנת המס הכנסה חייבת בסכום של 65,820 ש"ח (נכון לשנת המס 2008) או יותר. נציין, כי בהתאם לצו מס הכנסה (סכום הכנסה המחייב קטין בהגשת דוח) (תיקון), התשי"ע-2009 סכום זה הועלה ל-78,800 ש"ח בשנת המס 2015.
 4. יחיד תושב חוץ שהייתה לו הכנסה חייבת בשנת המס.
 5. חבר בני אדם שהייתה לו הכנסה בשנת המס.
 6. אדם שבשנת המס מכר זכות במקרקעין או עשה פעולה באיגוד כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין, שאינן פטורות לפי חוק זה, ולא שילם מס שבח בשיעור המירבי החל לפי חוק מיסוי מקרקעין על השבח הריאלי הנובע מהמכירה או מהפעולה, לפי העניין.
 7. **נאמנות**
במסגרת תיקון 165 לפקודה, בתחולה מיום 1.1.2006, נקבע שחובת הדיווח בהקשר לנאמנות תחול בכל אחד מהמקרים הבאים.
כמו כן, במסגרת תיקון 197 לפקודה, בתחולה מיום 1 באוגוסט 2013, הורחבה חובת הדיווח כאמור כלהלן.
בנוסף, במסגרת תיקון 223 לפקודה, בתחולה החל מהגשת הדוחות לשנת המס 2016, הורחבה חובת הדיווח כאמור להלן.

חובת דיווח מיום 1.1.2006

- (1) נאמן בנאמנות תושבי ישראל או נאמן בנאמנות לפי צוואה שנחשבת כתושבת ישראל לפי סעיף 75(ג1), ובלבד שהיוצר לא בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיפים 75(ח) או 75(ה) ושלא נבחר יוצר מייצג או נהנה מייצג לפי הוראות סעיף 175, לפי העניין;
- (2) נאמן שהיו לו בישראל הכנסה או נכס, בין אם הוא תושב ישראל ובין אם לאו;
- (3) יוצר או נהנה, לפי העניין, שבחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 75(ז) או (ח), או סעיף 75(ה) או (ו);
- (4) יוצר מייצג או נהנה מייצג, לפי העניין, שבחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 175;

חובת דיווח מיום 1.8.2013

- (5) נהנה שקיבל חלוקה מנאמן, גם אם אינה חייבת במס בישראל; הוראות פסקה זו לא יחולו על חלוקה של נכס שמקורו אינו בישראל לנהנה בנאמנות תושבי חוץ, לנהנה בנאמנות נהנה תושב חוץ או לנהנה בנאמנות לפי צוואה שכל הנהנים בה הם תושבי חוץ;
- (6) נאמן בנאמנות נהנה תושב ישראל שסעיף 175(ד3) חל עליה; לכל מונח בפסקה זו תהיה המשמעות הנודעת לו בסעיף 75 או בסעיף 175 לפקודה, לפי העניין;
- (ראה להלן בסופו של סעיף זה גם את הסמכות שהוקנתה לשר האוצר לפטור נאמן שהיו לו בישראל רק הכנסות מסוימות).

חובת הדיווח מיום 1.1.2016

במסגרת תיקון 223 לפקודה, הוספה לסעיף 131(ב5) פסקת משנה שביעית, המרחיבה את חובת הדיווח בכל הקשור לנאמנויות, כלהלן:

(7) נהנה תושב ישראל שמלאו לו 25 שנים, בדבר היותו נהנה, אלא אם כן הוא לא ידע שהוא נהנה, ובלבד ששווי נכסי הנאמנות בסוף שנת המס אינו פחות מ-500,000 שקלים חדשים; לעניין זה, "נכסי הנאמנות" – לרבות מזומן, פיקדונות, ניירות ערך ומקרקעין, בישראל או מחוץ לישראל; אין בהוראות פסקת משנה זו כדי לגרוע מחובת דיווח אחרת החלה על נהנה כאמור.

בהקשר זה ראה פרק 22 למדריך המס.

8. בעל שליטה בחברת משלח יד זרה או בחברה נשלטת זרה.
9. נישום שעשה פעולה החייבת בדיווח. בתיקון 197 שתחולתו מיום 1 באוגוסט 2013 שונה לשון הסעיף מ"תכנון מס החייב בדיווח" ל-"פעולות החייבות בדיווח".
- להרחבה בעניין זה ראה סעיף 9.24 להלן.
10. יחיד שמתקיימת בו החזקה הקבועה בפסקה (א)2 להגדרה "תושב ישראל" או "תושב", שבסעיף 1, והחזקה נסתרת לטענת היחיד כאמור בפסקה (א)3 לאותה הגדרה – דוח המפרט את העובדות שעליהן מבוססת טענתו בלבד, שאליו יצרף את המסמכים התומכים בטענתו, אם ישנם כאלה, אולם אין בהוראות פסקת משנה זו כדי לגרוע מחובת הדיווח החלה על יחיד לפי סעיף קטן (א)4, אם היתה לו הכנסה חייבת בשנת המס; הוראות פסקה זו לא יחולו על אלה:
- (א) בן זוגו וילדיו של יחיד כאמור;
- (ב) יחיד שמתקיים לגביו האמור בסיפה של פסקה (א)4 להגדרה "תושב ישראל" או "תושב", שבסעיף 1;
- (ג) עובד זר כהגדרתו בסעיף 48א;
11. יחיד תושב ישראל שהעביר, במהלך 12 חודשים, כספים אל מחוץ לישראל בסכום כולל של 500,000 שקלים חדשים או יותר (להלן – "סכום לדיווח"); דוח לפי פסקה זו יוגש לגבי השנה שבה הועבר סכום לדיווח, כולו או חלקו, לראשונה אל מחוץ לישראל ולגבי השנה שלאחריה.
- האמור בפסקאות 10 ו-11 התווסף במסגרת תיקון 223 לפקודה, בתחולה החל מהגשת הדוחות לשנת 2016.
12. מי שפקיד השומה דרש זאת ממנו, אפילו אם אין הוא חייב בהגשת דוח בהתאם למפורט לעיל.
- יובהר כי מי שמגיש דוח על הכנסותיו, חייב לכלול בו את כל ההכנסות מכל המקורות, גם ממקורות שאילו היו הכנסה יחידה, לא היה חייב להגיש בגינת דוח על פי הפטור (כפי שיפורט בהמשך).
- פטור מהגשת דוח ליחיד תושב ישראל**

מכוח סעיף 134א לפקודה הותקנו תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988, ובהן נקבעו נסיבות מסוימות בהן יינתן פטור מהגשת דין וחשבון. להלן, פירוט המקרים בהם יינתן פטור ליחיד תושב ישראל.

יחיד תושב ישראל שכל הכנסתו בשנת המס היתה הכנסה ממשכורת או הכנסה מדמי שכירות, או שהיתה הכנסת חוץ, הכנסה מקיצבת חוץ, הכנסה מריבית, הכנסה מנייר ערך או הכנסה נוספת, או צירוף של כולן או חלקן, יהא פטור מהגשת דין וחשבון לפי סעיף 131 לפקודה, במידה שעמד בדרישות שיפורטו להלן.

בני זוג הזכאים לחישוב נפרד של המס על הכנסתם מיגיעה אישית, יחולו התקרות הקבועות, בהגדרות "משכורת", "הכנסה מדמי שכירות" "הכנסת חוץ" או "הכנסה מקיצבת חוץ", לגבי כל אחד מבני הזוג, על הכנסתו מיגיעה אישית.

בכדי להיכנס למסגרת הפטור, על ההכנסות השונות, המפורטות לעיל, יש לעמוד בדרישות ההגדרות השונות, כדלקמן:

"משכורת" - הכנסה שסכומה הכולל בשנת המס לא עלה על 643,000 ש"ח (נכון לשנת 2015), שנוכה ממנה מלוא המס החל לפי הוראות הפקודה ושהיא אחת מאלה:

- (1) הכנסת עבודה.
- (2) קיצבה לפי סעיף 5(2) לפקודה, המשולמת על ידי מעביד או קופת גמל.
- (3) מענק פרישה או מוות כמשמעותו בסעיף 9(א7) לפקודה, החייב במס.
- (4) סכום המתקבל עקב היוון קיצבה כמשמעותו בפסקה (6) להגדרת "הכנסה מיגיעה אישית" בפקודה, החייב במס.
- (5) הכנסה של עובד ממימוש מניה שהוקצתה לו ושחלות במכירתה הוראות סעיף 102 לפקודה.

התקבלו סכומים ממספר מעבידים או מצירוף של הכנסות מההכנסות המנויות בפסקאות (1) עד (5) יראו את כלל ההכנסה כמשכורת רק אם מאחד הסכומים נוכה המס לפי סעיף 164 לפקודה ומשאר הסכומים נוכה המס בשיעור שאינו נמוך משיעור המס המרבי או בשיעור שקבע פקיד השומה.

"הכנסה מדמי שכירות" - הכנסה מדמי שכירות ששולם עליה מס לפי סעיף 122 לפקודה ושסך כל ההכנסה ממנה בשנת המס לא עלה על 334,000 ש"ח (נכון לשנת 2015).

"הכנסת חוץ" - הכנסה שהופקה או שנצמחה מחוץ לישראל, וכן הכנסה ממכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל הרשום למסחר בבורסה מחוץ לישראל, שהתקיימו בה כל אלה:

- (1) סכומה לא עלה על 334,000 ש"ח (נכון לשנת 2015).
- (2) שולמה בשלה 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.

(3) "מקדמת מס" - מקדמה לפי הוראות תקנות מס הכנסה (מקדמות בשל הכנסת חוץ), התשס"ד-2004, שצורף אליה דוח בדבר דרך קביעת המקדמה, כפי שנקבע באותן תקנות.

"הכנסה מקצבת חוץ" - הכנסה מקצבה כאמור בסעיף 9 לפקודה, שהתקיימו בה שני אלה:

- (1) בשל הוראות סעיף 9 לפקודה או הוראות חלק י' פרק שלישי לפקודה, אין לשלם בשלה מס נוסף בישראל בשנת המס.
- (2) סכומה לא עלה על 334,000 ש"ח (נכון לשנת 2015).

"הכנסה מריבית" - הכנסה מריבית, מדמי ניכיון, מהפרשי הצמדה או מרווחים שהם הכנסה לפי סעיף 4(2) לפקודה, שהופקה או שנצמחה בישראל, המשתלמת בתכנית חיסכון, בפיקדון או בקופת גמל, או המשתלמת על פי איגרת חוב הנסחרת בבורסה, מלווה מדינה או מלווה קצר מועד, ושהתקיים לגביה אחד מאלה:

- (1) נקבע לה פטור ממס.
- (2) היא חייבת במס לפי הוראות סעיף 125ג(ב) או (ג) לפקודה, נוכה ממנה מלוא המס החל לפי הוראות הפקודה וסכומה אינו עולה על 638,000 ש"ח (נכון לשנת 2015).

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

- (1) נקבע לה פטור ממס.
- (2) נוכה ממנה מלוא המס לפי הוראות הפקודה וסכומה אינו עולה על הסכום הקבוע בסעיף 121ב לפקודה (בשנת 2015 810,720 ש"ח (מס ייסף)).

"הכנסה נוספת" - כל אחד מאלה :

- (1) הכנסה שנוכה ממנה מלוא המס לפי הוראות הפקודה, בשיעור שאינו נמוך מהשיעור המרבי, או באישור פקיד השומה בשיעור שאינו נמוך מ-30%.
- (2) הכנסה שאינה הכנסה לפי סעיף 12(1) או (2) לפקודה, שחל לגביה פטור ממס. והכל למעט משכורת, הכנסה מדמי שכירות, הכנסת חוץ, הכנסה מקצבת חוץ, הכנסה מריבית או הכנסה מנייר ערך, ובלבד שסך כל ההכנסה הנוספת בשנת המס לא עלה על 334 ש"ח (נכון לשנת 2015).
- "השיעור המרבי"** - שיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה ולעניין הכנסה שנקבע לה שיעור מס נמוך יותר - השיעור הגבוה ביותר שנקבע לה.

סייגים לפטור

על אף האמור לעיל לא יחול הפטור מהגשת דין וחשבון על יחיד אם נתקיים לגביו אחד מאלה :

- (1) הוא או בן זוגו הם בעלי שליטה כאמור בסעיף 32(9) לפקודה.
- סייג זה לא יחול על יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה, אם הוא או בן זוגו הם בעלי שליטה בחבר בני אדם תושב חוץ, שהוקם בעת היותם של היחיד או בן זוגו תושבי חוץ ותושבי ישראל אחרים אינם בעלי שליטה באותו חבר בני אדם תושב חוץ, בתנאי שהוא 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.
- האמור לעיל יחול, בשינויים המחויבים, גם על יחיד, שחדל להיות תושב ישראל ושהה דרך קבע מחוץ לישראל עשר שנים רצופות לפחות לאחר שחדל להיות תושב ישראל.
- (2) הכנסתו החייבת כוללת הכנסה של בן זוגו והם אינם רשאים לתבוע חישוב נפרד של המס בהתאם לסעיף 66 לפקודה.
- (3) הכנסתו או הכנסת בן זוגו, בשנת המס, כללה מענק פרישה או מוות או סכום שנתקבל עקב היוון קצבה שלגביה התיר הנציב חלוקת ההכנסות לשנים הבאות כאמור בסעיף 8(ג)(3) לפקודה.
- (4) הכנסתו או הכנסת בן זוגו, בשנת המס, כללה שכר ספורטאים כהגדרתו בסעיף 1 לצו מס הכנסה (קביעת שכר אמנים, שכר בוחנים, שכר מרצים, שכר מעניקי שירותי משרד, ושכר ספורטאים כהכנסה), תשכ"ז-1967.
- (5) היה חייב להגיש דין וחשבון לשנת המס הקודמת שלא על פי פסקה זו.
- סייג זה לא יחול לגבי יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות ושבתנת המס הקודמת נתחייב בהגשת דוח רק משום שהיתה לו הכנסה מהשכרת דירה למגורים שעליה לא שילם מס לפי סעיף 122 לפקודה.
- (6) היתה לו, לבן זוגו או לילדו שטרם מלאו לו 18 שנים, במועד כלשהו בשנת המס, אחד מאלה :
- (א) זכות בחבר בני אדם תושב חוץ, למעט בחברה שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה.
- (ב) נכסי חוץ אחרים ששוויים ביום כלשהו בשנת המס הוא 1,856,000 שקלים חדשים (נכון לשנת 2015), או יותר.
- "נכס חוץ" - כל רכוש, בין מקרקעין בין מיטלטלין וכן כל זכות או טובת הנאה, ראויות או מוחזקות והכל כשהם מחוץ לישראל.
- (7) הוא, בן זוגו או ילדו שטרם מלאו לו 18 שנים הם בעלי חשבון בתאגיד בנקאי חוץ במועד כלשהו בשנת המס אם היתרה הכוללת בכל חשבונותיהם בתאגידי חוץ בנקאיים ביום כלשהו בשנת המס היא 1,856,000 שקלים חדשים (נכון לשנת 2015), או יותר.
- "תאגיד חוץ בנקאי" - תאגיד שהואגד מחוץ לישראל והוא בנק או מוסד כספי אחר, לפי דיני אותה מדינה.
- "בעל חשבון בתאגיד בנקאי חוץ" - מי שרשום בתאגיד חוץ בנקאי כבעל חשבון במטבע כלשהו.
- האמור לעיל בסעיפים (6) או (7) לא יחול על יחיד, אם הוא, בן זוגו וילדו שטרם מלאו לו 18 שנים, זכאים כולם בשנת המס לפטור ממס לפי סעיף 14(א) או (ג) לפקודה או לפי סעיף 90(ב) לחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 132), התשס"ב-2002 (ראה להלן גם פטור חדש לעולים חדשים ולתושבים חוזרים ותיקים).
- (8) הוא או בן זוגו חייבים במס נוסף בהתאם לסעיף 121ב לפקודה (תקף מדוח המוגש משנת 2013).

פטור נוסף מהגשת דוח :

נסיבות נוספות בהן יינתן פטור מהגשת דוח :

בנוסף לפטורים שפורטו לעיל, יחיד תושב ישראל יהיה פטור מהגשת דוח ובתנאי שכל הכנסותיו בשנת המס אינן מעבודה, מעסק או משלח יד, ושלא מתקיימות בו הנסיבות האמורות בפסקאות

(6) או (7) ברשימת "הסייגים לפטור" שלעיל, אם סכום כל הכנסותיו אלה לא עולה על פי שלושה מסכום נקודות הזיכוי להן הוא זכאי באותה שנת מס לפי סעיפים 34 ו-36 לפקודה.

כמו כן, תושב חוץ שהיתה לו הכנסה שנצמחה או הופקה בישראל, היא פטור מחובת הגשת דין וחשבון על פי סעיף 131 לפקודה, אם מההכנסה האמורה נוכה מלוא המס לפי סעיפים 164, או 170 לפקודה והיא הכנסה אחת מאלה:

- (1) מעסק או משלח יד אשר הפעילות בהם התמשכה בשנת המס תקופה או תקופות שאינן עולות בסך הכל על 180 יום.
- (2) לפי סעיף 2(2) או (5) לפקודה.
- (3) הכנסה לפי סעיפים 2(4), (6) או (7) לפקודה.

חובת הגשת דוח חרף כל האמור לעיל:

אף אם נתקיימו כל תנאי הפטור דלעיל, תוטל חובה להגשת דוח במקרים הבאים:

א. הגשת דוח על פי דרישת פקיד השומה

מי שנדרש על ידי פקיד השומה להגיש דין וחשבון, חייב לעשות כן גם אם הוא פטור מהגשתו בהתאם לאמור לעיל. הדבר חל גם אם לא נדרש לעשות כן בשנים הקודמות.

ב. הגשת דוח על ידי יוצר נאמנות ונהנים מסוימים בנאמנות

לא יחול פטור מהגשת דוח ליחיד תושב ישראל שיצר בשנת המס נאמנות, או שקיבל מכספי נאמנות, במישרין או בעקיפין, סכום בכסף או בשווה כסף, העולה על 100,000 שקלים חדשים, גם אם אינו חייב במס בישראל. יצוין כי סעיף 131 לפקודה תיקן את ההוראה שהייתה קיימת בנוגע לדיווח על נאמנויות (ראה לעיל), אך התקנות הדנות בפטור מהגשת דין וחשבון לא תוקנו בהתאם, נראה כי ככל הנוגע לחובת הדיווח של הנהנה, התקנות סותרות את הפטור מדיווח לפי סעיף 131 לפקודה ולכן ככל הנראה אינן רלוונטיות.

פטור חדש לעולים חדשים ולתושבים חוזרים ותיקים:

במסגרת תיקון 168 לפקודה (בתחולה מיום 1.1.2007) הוסף סעיף 134ב לפקודה ובו נקבע כי יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק לא יהא חייב בהגשת דוח כאמור בסעיף 131, לגבי כל הכנסותיו שהופקו או שנצמחו מחוץ לישראל, במשך 10 שנים מהמועד שהיה לתושב ישראל כאמור, והכל בתנאים המנויים בסעיף.

סמכות לפטור נאמן שהיו לו בישראל רק הכנסות מסוימות:

במסגרת תיקון 165 לפקודה שפורסם ביום 11.6.2008, הוסף סעיף קטן (5) להוראת סעיף 134א לפקודה, לפיו רשאי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע פטור מחובת הגשת דוח לגבי נאמן שהיו לו בישראל רק הכנסה הפטורה ממס או שנוכה ממנה מלוא המס כדין, או נכס שההכנסות ממנו פטורות. זאת, בין אם הנאמן הוא תושב ישראל ובין אם לאו.

9.20 טופס 6111 - דיווח אחיד של הדוחות הכספיים ודוח ההתאמה למס לרשויות המס

טופס 6111 הינו נספח לדוחות השנתיים המוגשים לרשות המיסים ובו מפורטים סעיפי הדוחות הכספיים וסעיפי דוח ההתאמה למס. במסגרת זו כל עסק נדרש לפרט את סעיפי הדוחות (מאזן דוח רווח והפסד ודוח ההתאמה לצרכי מס). הדרישה החדשה לדיווח באמצעות טופס 6111 נועדה לקלוט באופן אחיד יעיל וממוחשב את סעיפי הדוח הכספי ולהעלות הרמה המקצועית של ביקורות המס.

נציין, כי החל מהדוחות המוגשים לשנת המס 2010 חלה חובה להגיש את הטופס באופן מקוון.

א. החייבים בהגשת הטופס

הדרישה לדיווח אחיד בדוחות הכספיים תחול על כל בעלי העסקים פרט לחריגים אשר לגביהם תבנה בעתיד מתכונת דיווח ספציפית כמפורט להלן:

1. כל מי שחל עליו סעיף 3(ז) לפקודה "חבר בני אדם שבשנת המס היה מוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2), או שעיסוקו לא היה לשם קבלת רווחים או שכל הכנסתו היתה פטורה ממס, או שנקבע לגביו בחיקוק שדינו לענין תשלום מיסים כדין המדינה...".
 2. בנקים וחברות ביטוח.
 3. חקלאים.
 4. חברות ובעלי עסקים קטנים שמחזור העסקים שלהם עד 300,000 ש"ח (כולל מע"מ).
- (*) עד לדיווח בגין שנת המס 2010 גם קבלנים שחל עליהם סעיף 8 לפקודה היו פטורים מהגשת הדיווח.

ב. מי חייב בהגשת הטופס באופן מקוון

הדרישה להגשת הטופס באופן מקוון תחול על מי שחייב בהגשת הטופס, כמפורט להלן:

1. חברה.
 2. מי שחלה עליו חובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה, בהתאם להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973 (להלן: "הוראות ניהול פנקסי חשבונות").
 3. מי שמנהל מערכת חשבונות ממוחשבת, בהתאם להוראות ניהול פנקסי חשבונות.
- הטופס ניתן לשידור באמצעות האינטרנט או בשידור על ידי מייצגים המחברים למערכת המחשב של רשות המסים (שע"מ). עסק המנהל מערכת חשבונות נפרדת לכל עסק ועסק יגיש את הטופס לכל עסק ועסק בנפרד תוך ציון הענף הכלכלי הרלוונטי המתאים. לצורך קליטה יעילה ומהירה של הנתונים בטופס, נבנתה בשע"מ מערכת ממוכנת למילוי ולקליטתו באופן ישיר ממשרדי המייצגים, באמצעות תוכנות להנהלת חשבונות המצויות בשימוש.
- הטופס החדש אינו בא במקום הדוחות הכספיים הערוכים והמבוקרים על ידי רואי חשבון אלא כתוספת.

בהתאם להנחיות רשות המסים נישום אשר לו יותר מעסק אחד, יגיש את הנספח לכל עסק ועסק בנפרד. יחד עם זאת, ברשות המיסים מדגישים כי הם אינם מבקשים להתערב בעקרונות החשבונאיים המקובלים ולפיכך אם מוגש דו"ח רווח והפסד אחד לשני מגזרי פעילות אזי גם יוגש טופס 6111 יחיד אשר יכלול בהתאמה את נתוני אותו דוח רווח והפסד.

ג. מבנה הטופס

הטופס מורכב משלושה חלקים עיקריים: מאזן, דוח רווח והפסד ודוח התאמה למס.

1. דוח רווח והפסד - המפרט את הסעיפים התוצאתיים של העסק בשנת המס.
2. דוח התאמה למס - מפרט את ההתאמות הנדרשות לצורך חישובי חבות המס על פי פקודת מס הכנסה.

3. מאזן - המפרט את הנכסים וההתחייבויות וההון של העסק לתום שנת המס.

המגישים דוח שנתי המדווח על בסיס מזומן ימלאו רק את חלקים 1 ו-2 ללא מאזן.

נציין כי חייבת להיות התאמה בין סעיפי הדוחות הכספיים והרישום בספרים לבין הנדרשים בטופס, לכן יש להתאים בין סעיפי הדוחות הכספיים כולל הביאורים לבין סעיפי הדוח בטופס 6111 וכן להזין את הנתונים בו.

חשוב להדגיש כי יש להגיש ביחד עם הדוח השנתי את הטופס (6111) בשלמותו לרשות המסים, גם אם ישנם חלקים אשר לא רלוונטיים לעסק מסוים ואשר לא מולאו.

ד. הנחיות היערכות

על פי דרישת רשות המיסים, הדיווח האחיד מבוסס בעיקרו על הנהלת החשבונות ולפיכך רשות המיסים הנחתה את בתי התכנה של הנהלת החשבונות ליצור קודים אחידים לכרטיסי החשבונות לפי אינדקס ארצי אחיד חדש.

9.21 מס ערך מוסף - הרחבת חובת הדיווח התקופתי

במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט 2009, שונו הוראות סעיף 69 לחוק מע"מ ונקבע כי דיווחי מע"מ החל מחודש ינואר 2010 ידווחו באופן מקוון, חובת הדיווח המקוון תחול על כלל המשק באופן הדרגתי עד לשנת 2012, כמפורט להלן (בחינת המחזור ביחס לעוסקים תיעשה לשנה שקדמה לשנה הנבחרת ובמלכ"רים ומוסדות כספיים בשנתיים לפני כן).

יצוין, כי ביום 23 בינואר 2012 פורסם חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010) (תיקון מס' 10), התשע"ב-2010 לפיה יידחה מועד התחילה של חובת הדיווח המקוון על כלל המשק בשנתיים, עד ליום 1 בינואר 2014. יחד עם זאת, תורחב באופן הדרגתי אוכלוסיית החייבים בדיווח המפורט בשנים 2012 ו-2013 לעומת אוכלוסיית החייבים בדיווח כאמור בשנת 2011.

ביום 13 בפברואר 2014 פורסם חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 44), התשע"ד-2014 אשר תיקן את הוראות חוק מע"מ ביחס לחייבים בדיווח מקוון החל משנת 2014.

1. עוסק אשר מחזור עסקאותיו בשנת 2009 עולה על 4 מיליון שקלים חדשים וגם חלה עליו החובה לנהל מערכת חשבונאות בשיטת החשבונאות הכפולה לפי הוראות ניהול פנקסים יהא חייב בדיווח המקוון החל מינואר 2010.

עם זאת יצוין כי מנהל מע"מ רשאי לפטור עוסקים מסוימים, גם אם ענו על התנאים שלעיל מהגשת דוח מקוון לשנת 2010 ובכפוף לקריטריונים מסוימים כפי שפורסמו ע"י רשות המסים. כמו כן, ייתכן כי עוסקים אשר מחזורם בשנת 2009 לא עלה על המחזור האמור אך במהלך שנת 2010 נוכחו כי מחזורם עלה על מחזור זה יידרשו בהגשת דוח מקוון.