

אדונים נכבדים,

**הנדון: מועד הגשת הדוח האישי על ההכנסה לשנת המס 2008**  
**פטור ליחיד מהגשת דוח שנתי על הכנסתו לשנת המס 2008**

**1. מועד הגשת הדוח האישי על ההכנסה לשנת המס 2008**

- מי שאינו מנהל את חשבונותיו לפי שיטת החשבונאות הכפולה, חייב להגיש את הדוח עד ליום 30.4.2009. במועד זה חייבים להגיש דוח גם נישומים שכירים. רשות המיסים החליטה על דחיה נוספת עד 31.5.2009.
- על נישום המנהל מערכת חשבונות מלאה לפי שיטת החשבונאות הכפולה ומצרף לדוח מאזן וחשבון רווח והפסד, להגיש את הדוחות עד ליום 31.5.2009.
- יצויין כי למייצגים ניתנו אורכות נוספות להגשת הדוח האישי של לקוחותיהם בהתאם למכסות כפי שנקבעו בתיאום בין לשכת רואי חשבון לבין נציבות מס הכנסה.
- בהתאם להודעת רשות המיסים, נקבע ה-30 ביוני 2009 כמועד להגשת כל הדיווחים הקשורים לנאמנויות והבקשות להסדרי המעבר, וכן המועד להגשת דוח שנתי לשנים 2006-2008, למי שחייב בהגשתם בשל הוספת פרק הנאמנויות ובשל כך בלבד.

**2. הוראות מיוחדות בדבר פטור ליחיד מהגשת דין וחשבון על הכנסתו לשנת המס 2007**

להלן התנאים, הקבועים בתקנות מכח סעיף 134א' לפקודת מס הכנסה, בדבר פטור מהגשת דוח שנתי על ההכנסות לשנת המס 2008, ביחס ליחיד תושב ישראל ויחיד תושב חוץ:

**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, יהא פטור מהגשת דין וחשבון, והכל בכפוף לכך שחלות עליו ההגדרות והתנאים הנוספים שיפורטו להלן.

לעניין זה:

**"הכנסה ממשכורת" –**

הכנסה שסכומה הכולל בשנת המס לא עלה על 577,000 ש"ח, 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 מממוש 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 2008 לא עלה על 300,000 ש"ח. 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 2008 לא עלה על 300,000 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 בשלהן 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 קצבה עולה, שאין לשלם בשלה מס נוסף בישראל בשנת המס, ושסכומה בשנת המס 2008 לא עלה על 300,000 ש"ח.

### " 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 2008 לא עלה על 572,000 ש"ח.

### " 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 2008 לא עלה על 1,650,000 ש"ח.

### " 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.
- ג. סך כל ההכנסה הנוספת בשנת המס 2008 לא עלה על 300,000 ש"ח.

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, מזכיות והימורים בחו"ל או מרווח הון מניירות ערך הנסחרים בבורסה בחו"ל (ישראלים או זרים), אשר דווחה על גבי שוברי תשלום שיוחדו למטרה זו.

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

1. היחיד או בן-זוגו הינם בעלי 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;  
ב. בזכות להחזיק ב-10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב-10% לפחות מכח ההצבעה או בזכות לרכוש;  
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.
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"חברה 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 2008<sup>3</sup>.  
- בזכות בחבר בני אדם תושב חוץ למעט בחברה שניירות הערך שלה נסחרים בבורסה.  
- בנכסי חוץ ששוויים ביום כלשהו בשנת המס ה 1,665,000 ש"ח או יותר.  
לעניין זה, "נכס חוץ" כל רכוש, בין מקרקעין ובין מיטלטלין וכן כל זכות או טובת הנאה, ראויות או מוחזקות והכל כשהם מוחזק 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 2008, אם היתרה הכוללת בכל חשבונותיהם בתאגידי חוץ בנקאיים ביום כלשהו בשנת המס היא 1,665,000 ש"ח או יותר<sup>3</sup>.

<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.  
<sup>2</sup> סייג זה אינו חל על יחידה שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות ושבת 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.

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, יהא פטור מהגשת דוח אם סך כל הכנסותו בשנת המס לא עלה על סך 15,309 ש"ח.

**יחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס 2008 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 2008 טרם מלאו לו 18 שנה, והיתה לו הכנסה חייבת (לרבות ממשכורת) באותה שנה בסכום העולה על 65,820 ש"ח, חייב בהגשת דוח שנתי על הכנסותיו ביחס לשנת המס שבנדון.

**ב. 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)2 לפקודה (קצבה, מלוג או אנונה).
- מסעיף (4)2 לפקודה (ריבית ודיבידנד) מסעיף (6)2 ו-(7)2 לפקודה (דמי שכירות ותמלוגים).

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

**ד.** 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 2008, נדרש לבחון האם חלות לגביו התקנות המחייבות ובאם התשובה חיובית יש ליישם חרף הפטור מהגשת דוח.

**בכבוד רב**

**קרלמן – רואי חשבון**