

ניכוי מס במקור משירותים או נכסים

חוזר מיסים 6.08

4 בפברואר 2008

סוראיה ושות' רואי חשבון

רוז'נסקי 2, ראשלי"צ 75706
טלפון: 9 / 9413912 (03)
פקס: 9413946 (03)
info@soraya.co.il
www.soraya.co.il

ניכוי מס במקור הינו אמצעי גבייה ומהווה כלי משמעותי לאכיפת חוקי המס. אי ניכוי מס במקור כחוק עשוי לגרור סנקציות כספיות ואחרות, לרבות קנסות ואי התרת הוצאות למשלם. בחוזר זה נפרט את החייבים בניכוי מס במקור מתשלומים בעד שירותים ונכסים ואת האפשרות ליציאה מתחולת חובה זו.

חובת ניכוי מס במקור משירותים ונכסים (להלן גם: "ניכוי מס במקור") מוסדרת בתקנות וצו מס הכנסה*. לא כל אדם חייב בניכוי מס במקור משירותים ונכסים. **חברה**, ככלל, חייבת בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה והיקף הכנסותיה (כולל מע"מ) עולה על 4.5 מיליון ש"ח או שהיא חייבת בניהול מערכת חשבונות כפולה בהתאם להוראות ניהול פנקסים. **יחיד**, ככלל, חייב בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ועליו לנהל מערכת חשבונות כפולה בהתאם להוראות ניהול פנקסים.

כמו כן, תשלומים בעד נכסים ושירותים ששוים אינו עולה על 4,200 ש"ח (לא כולל מע"מ) אינם חייבים בניכוי מס במקור. בהתאם לעמדת רשות המיסים, הפטור הנ"ל יחול רק על תשלומים חד פעמיים לספק או נותן שירותים שאין לו חשבון חו"ז אצל המשלם.

להלן פירוט החייבים בניכוי מס במקור משירותים ונכסים.

* תקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בעד שירותים או נכסים), התשל"ז-1977; צו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים אחרים), התשל"ז-1977.

החייבים בניכוי במקור משירותים ונכסים, ללא תלות בהיקף פעילותם:

- (1) המדינה, גופים שדינם כדין המדינה, חברות ממשלתיות וחברות בנות ממשלתיות.
- (2) מוסדות כספיים כמשמעותם בחוק מע"מ, כגון; מנהל קרנות נאמנות, בנקים, חברות ביטוח.
- (3) בתי חולים, קופות חולים ומוסדות להשכלה גבוהה.
- (4) חבר בני אדם שקיבל זיכיונות בקשר עם נפט, מחצבים, חשמל, מים ועריכת הגרלות או הימורים.

החייבים בניכוי במקור משירותים ונכסים, בהתייחס להיקף הפעילות:

- (1) **חברה בתוך קבוצת חברות** (חברה האם וחברות הבנות שלה, לרבות אגודה שיתופית או חברות בנות שלה), אם מחזור עסקיהן ביחד, של החברה האם והחברות הבנות, או של כל אחת מהן לחוד, עלה על הסכום המצוין בטור א' שבנספח א' להלן. חובת הניכוי לא תחול על חברה בת אשר מחזורה נמוך מהסכום שבטור ב' שבנספח א' להלן. דהיינו, ייתכן כי חברה אם תידרש לנכות מס במקור הואיל ומחזור הכנסותיה ביחד עם חברה בת גבוה מהסכום בטור א' שבטבלה א' להלן ואילו החברה הבת לא תידרש לנכות מס במקור הואיל ומחזור הכנסותיה נמוך מהסכום בטור ב' שבנספח א'.
- (2) **נישום** אשר חייב בניהול מערכת חשבונות כפולה בהתאם להוראות ניהול ספרים (ראה נספח ב' להלן).
- (3) **שותפות**, אם אחד או יותר מהשותפים הוא חבר בני אדם החייב בניכוי במקור.
- (4) **יחיד, שותפות וכל התאגדות אחרת**, אם מחזור עסקיהם בשנת המס 1988 או לאחר מכן עלה על הסכום המצוין בטור א' שבנספח א' להלן.

אפשרות ליציאה מחובת ניכוי מס במקור, במידה והמחזור ירד

לנישום שהיה חייב בעבר בניכוי במקור כתוצאה מגובה מחזור הכנסותיו בעבר וכעת חלה ירידה בגובה המחזור, ניתנה אפשרות ליציאה אוטומטית מחובת הניכוי במקור, בכפוף לתנאים מסויימים אשר יפורטו להלן.

האפשרות הנ"ל נבחנת בעיקר בהתייחס למחזור בשלוש שנות המס שקדמו לשנת המס שלפני שנת המס שבה משתלם התשלום (להלן: "השנים הרלוונטיות"). לדוגמה, לגבי תשלום בשנת 2008, השנים הרלוונטיות הן 2004, 2005 ו-2006.

להלן עיקר התנאים:

(1) יחיד, שותפות של יחידים וחברה שאינה חברה אם או חברה בת:

נישום כאמור אשר חייב בניהול מערכת חשבונות כפולה בשנת התשלום, אינו חייב בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ומתקיימים שני התנאים הבאים: (א) בשנים הרלוונטיות לא עלה מחזור הכנסותיו של הנישום הנ"ל על הסכום שבטור א' שבנספח א', ו- (ב) בשנים הרלוונטיות לא נדרש הנישום הנ"ל בניהול מערכת חשבונות כפולה.

נישום כאמור אשר אינו חייב בניהול מערכת חשבונות כפולה בשנת התשלום, אינו חייב בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ובשנים הרלוונטיות לא עלה מחזור הכנסותיו של הנישום הנ"ל על הסכום שבטור א' שבנספח א'.

(2) חברה שהיא חברה אם או חברה בת:

חברה כאמור אשר חייבת בניהול מערכת חשבונות כפולה בשנת התשלום, אינה חייבת בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ומתקיימים שני התנאים הבאים: (א) בשנים הרלוונטיות לא עלה מחזור הכנסותיה של החברה ביחד עם הכנסות החברה האם או החברה הבת (לפי העניין) על הסכום שבטור א' שבנספח א', ו- (ב) בשנים הרלוונטיות לא נדרשה החברה המשלמת בניהול מערכת חשבונות כפולה.

חברה כאמור אשר אינה חייבת בניהול מערכת חשבונות כפולה בשנת התשלום, אינה חייבת בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ובשנים הרלוונטיות לא עלה מחזור הכנסותיה של החברה ביחד עם הכנסות החברה האם או החברה הבת (לפי העניין) על הסכום שבטור א' שבנספח א'.

(3) מוסד ציבורי

מוסד ציבורי אינו חייב בניכוי מס במקור משירותים ונכסים במידה ובשנים הרלוונטיות לא עלה מחזור הכנסותיו של המוסד הנ"ל על הסכום שבטור ג' שבנספח א', אלא אם כן בשנים הרלוונטיות למוסד 10 מועסקים ומעלה.

(4) אישור בכתב מפקיד השומה

לא תחול חובת ניכוי מס במקור על יחידים או שותפות של יחידים שפקיד השומה אישר בכתב כי חלה ירידה בהיקף עסקיהם.

הערות ודגשים:

- ✓ אין לראות כתשלומים בעד "נכסים או שירותים" תשלומים לגביהם נקבעה חובה ספציפית לניכוי מס במקור, כגון, שכר עבודה, שכר סופרים, שכר דירקטורים, שכר מעניקי שירותי משרד, שכר דירה ועוד.
- ✓ מחזור הינו סכום המכירות וסכום התמורה בעד שירותים, כולל מע"מ, ולרבות תקבולים שהתקבלו בשביל אדם אחר. לגבי עורך דין, לצורך קביעת המחזור, לא יובאו בחשבון סכומים שקיבל כפיקדונות הרשומים בספרי העסק ככאלה, ומופקדים בחשבון בנק נפרד שבו מופקדים רק כספי פיקדונות.
- ✓ לגבי יחידים, שותפות של יחידים ומוסד ציבורי (כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודה), לצורך קביעת המחזור, לא יובאו בחשבון תקבולים שפקיד השומה אישר בכתב כי הם הכנסה חד-פעמית בידי המקבל.
- ✓ חובת הניכוי הינה בעת התשלום, לרבות מקדמה ותשלום על חשבון.
- ✓ גם תשלום בשווה כסף נחשב כתשלום החייב בניכוי.
- ✓ יש לנכות מס מהתשלום הכולל, לרבות מהחזר הוצאות ומע"מ, אלא אם מדובר בנותן שירותים שהמע"מ בגינו משתלם על ידי מקבל השירותים (חשבונית עצמית), כי אז לא ינוכה מס במקור ממרכיב המע"מ.
- ✓ שיעור הניכוי הינו 30%, במידה והמקבל אינו מציג אישור מפקיד השומה. במידה ומציג המקבל אישור מפקיד השומה על שיעור אחר או פטור מלא, בהתאם לאישור. באתר האינטרנט של רשות המיסים ניתן למצוא מידע בדבר שיעורי הניכוי שאישר פקיד השומה לספקים.
- ✓ כאמור, תשלומים בעד שירותים או נכסים אשר שווים אינו עולה על 4,200 ש"ח (לפני מע"מ) לא חייבים בניכוי מס במקור.
- ✓ החל משנת המס 2004 חלה חובה להגיש דוחות באמצעות מערכת **ממוכנת** לגבי מקבלי תשלומים ופרטיהם (טפסים 851 ו-856), לגבי המשלמים שלהלן: (א) מי שחלה לגביו חובת ניהול מערכת חשבונות כפולה, (ב) מי שמעסיק 10 עובדים או יותר ו-(ג) מי שעורך את חישוב התשלומים בעד שירותים או נכסים ואת הניכויים באמצעות מיכון.

רצ"ב הנספחים הבאים:

- נספח א** - מחזור באלפי ש"ח לעניין קביעת החבות בניכוי מס במקור.
- נספח ב** - תמצית התנאים לחובת ניהול מערכת חשבונות כפולה.
- נספח ג** - תרשים בדיקה בדבר החבות לניכוי מס במקור.

אנו עומדים לרשותכם לכל מידע נוסף, ככל שיידרש.

בכבוד רב,

סוראיה ושות'

רואי חשבון

חוזר זה נועד למסירת מידע כללי בלבד. אין לראות בחומר המתפרסם בחוזר זה משום ייעוץ או חוות דעת כלשהיא. לפני נקיטת צעדים כלשהם אנו ממליצים על קבלת ייעוץ מקצועי.

הודעה זו נשלחה אליך מתפוצת הדואר של סוראיה ושות', רואי חשבון.
אם אינך מעוניין לקבל הודעות נוספות מהתפוצה נא [לחץ כאן](#).
לכל בעיה או שאלה נא לפנות ל- info@soraya.co.il
תודה.

סוראיה ושות', רואי חשבון.

נספח א - מחזור באלפי ש"ח לעניין קביעת החבות בניכוי מס במקור				
שנת המס	מחזור או חברות בנות שלה, ביחד או לחוד	מחזור של חברה בת בלבד	מחזור של מוסד ציבורי	המועד שבו חלה לראשונה חובת הניכוי
	טור א'	טור ב'	טור ג'	
2006	4,500	890	2,800	מ-1.1.08
2005	4,400	880	2,700	מ-1.1.07
2004	4,300	860	2,700	מ-1.1.06
2003	4,300	840	2,600	מ-1.1.05
2002	4,300	840	2,600	מ-1.1.04
2001	4,300	850	2,700	מ-1.1.03
2000	4,100	800	2,500	מ-1.1.02

נספח ב - תמצית התנאים לחובת ניהול מערכת חשבונות כפולה (*)		
תוספת להוראות ניהול ספרים	פעילות	תנאים לחיוב בניהול מערכת חשבונות כפולה (**)
א	יצרנים	מחזור מעל 3 מיליון ש"ח או 18 מועסקים ומעלה.
ב	סיטונאים	מחזור מעל 3 מיליון ש"ח או 4 מועסקים ומעלה.
ג	קמעונאים	מחזור מעל 3 מיליון ש"ח או 7 מועסקים ומעלה.
ד	קבלנים	עלות בניה או מחזור מעל 3 מיליון ש"ח.
ז	בתי ספר לנהיגה	הפעלת 5 כלי רכב ללימוד נהיגה או יותר.
ח	בתי ספר	מספר התלמידים הממוצע עולה על 150.
ט	סוחרי מקרקעין	מחזור בתוספת עלות מלאי לסוף שנה מעל 9 מיליון ש"ח.
ט	מתוכי מקרקעין	עמלה שנתית מעל 490 אלפי ש"ח.
י	סוחרי רכב	מחזור מעל 9 מיליון ש"ח.
י	מתוכי רכב	עמלה שנתית מעל 370 אלפי ש"ח.
יא	נותני שירותים ואחרים	מחזור מעל 1.7 מיליון ש"ח.
יא	מוסכים	מחזור מעל 2.35 מיליון ש"ח.
יב	חקלאים	מחזור מעל 4.1 מיליון ש"ח או שטח כולל של נטיעות העולה על 375 דונם.
יד	תחנות דלק	מי שעוסק במכירת דלק ומתן שירותי סיכה או רחיצה או, מי שעוסק במכירת דלק בלבד.
טו	סוכנות ביטוח	סוכן של חברת ביטוח המורשה להדפסת פוליסות ביטוח.
טז	יהלומן	כל יהלומן, למעט אם עיקר עיסוקו עיבוד יהלומים מחומר גלם של אחרים או תיווך ביהלומים.

(*) מחזור, ככלל, סכום המכירות (כולל מע"מ) בשנת המס הקודמת. מי שהייתה לו פעילות רק בחלק משנת המס נדרש להתאים את סכום המחזור בשנה הקודמת באופן יחסי, בהתאם לחודשי הפעילות.

(**) מוסד כהגדרתו בסעיף 130(א)(4) לפקודה נדרש לנהל מערכת חשבונות כפולה במידה ומחזורו עולה על 500 אלפי ש"ח או שהוא מעסיק מעל 10 עובדים.

1. האם המשלם חייב בשנת המס הנוכחית לנהל מערכת חשבונות כפולה?

לא

כן

חזרה למבחנים הקיימים של גוף המנוי בצו או בשל מחזור גבוה בכפוף לסייג לפי סעיף 2א' לצו.

2. האם היה חייב בניהול מערכת חשבונות כפולה באחת מ-3 השנים שלפני השנה שקדמה לתשלום?

לא

כן

חייב לנכות מס במקור מתשלום עבור שירותים ונכסים.

(*) מבוסס על חוזר נציבות מס הכנסה מחודש אפריל 2000 בדבר שינויים נוספים במערך הניכויים לשנת המס 2000.