

ח' תמוז, תשס"ד
27 יוני, 2004

אל: תפוצה א', נצ(1), ב'(3), ג'(2), ד'(3), ו'

חוזר מס הכנסה 11/2004 - תכנון ומדיניות

הנדון: חישוב נפרד בקיבוצים ובמושבים שיתופיים

1. מבוא

1.1. בחודש ינואר 2004 אושר בכנסת חוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2004 (תיקוני חקיקה), התשס"ד – 2004 (להלן - חוק המדיניות הכלכלית) הכולל שורה של תיקונים לפקודת מס הכנסה (להלן - תיקון 136 לפקודה).

1.2. עד ליום 31.12.2003 לא איפשר סעיף 57 לפקודה לבצע חישוב מס נפרד בעת חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ, וזאת מהסיבה שסעיף 66 לפקודה העוסק בחישוב מס נפרד מועט במסגרת סעיף 57 לפקודה. עפ"י הוראות הסעיף, סך ההכנסה החייבת של הקיבוץ התחלקה באופן רעיוני בין כלל חברי הקיבוץ המשתתפים בחישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ. על כל חלק של הכנסה בוצע חישוב מס תיאורטי, לפי שיעורי המס החלים על יחידים. כאשר היה מדובר בהכנסה חייבת המיוחסת לשני בני זוג חברי הקיבוץ, נדרש הקיבוץ לבצע חישוב מס מאוחד על ההכנסה המיוחסת לתא המשפחתי.

1.3. במסגרת תיקון 136 לפקודה הפך הרשום בסעיף 57 לפקודה להיות פסקת משנה (א) שבו ונוספה לסעיף פסקה (ב) לפיה רשאי קיבוץ לתבוע כי החל מיום 1.1.2004 ייעשה חישוב מס נפרד על כלל הכנסתו החייבת המתחלקת באופן רעיוני בין חברי הקיבוץ, בהפחתת הכנסה חייבת שאינה הכנסה לפי סעיפים (1)2 או (2)2 לפקודה.

1.4. סעיף 57(ב) לפקודה מפרט את התנאים והדרישות לשם זכאות הקיבוץ לחישוב מס נפרד.

1.5. מטרת חוזר זה הינה לפרט את אופן יישום הוראות הפקודה בנושא ולהמחיש את דרך היישום באמצעות דוגמאות מספריות.

1.6. סעיף 61 לפקודה מחיל את כללי המיסוי הנהוגים לגבי קיבוצים גם על מושבים שיתופיים. באופן דומה, בכל מקום בחוזר בו מוזכר הקיבוץ, הכוונה הינה גם למושב שיתופי.

2. התנאים לזכאות לחישוב מס נפרד

2.1. במסגרת חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ, מתחלקת כלל ההכנסה החייבת של הקיבוץ באופן רעיוני בין החברים המשתתפים בחישוב המס, ולכל חבר מיוחס רכיב הכנסה שווה מתוך כלל הכנסת הקיבוץ.

2.2. ההכנסה החייבת של הקיבוץ מורכבת ממרכיבים שונים בהתאם למקורות ההכנסה השונים. כאשר ההכנסה החייבת מחולקת בין החברים לצורך חישוב המס, מקורות ההכנסה נשמרים באופן יחסי בהתאם לכל רכיב ורכיב כאמור.

2.3. סעיף 57(ב)(1) לפקודה קובע כי כדי שיוכל קיבוץ לתבוע חישוב מס נפרד על הכנסותיו המיוחסות לחבריו, עליו לקיים את כל התנאים המצטברים הבאים:

תנאי (א) - עיסוק ב"עבודה מזכה"

2.3.1. שני בני הזוג חברי הקיבוץ עובדים ב"עבודה מזכה". לעניין סעיף זה נקבע כי "עבודה מזכה" היא כל אחד מאלה:

- עבודה בענף המניב לקיבוץ, במישרין או בעקיפין, הכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודה. לדוגמה, אם בקיבוץ ישנן פעילויות אשר מניבות הכנסה מעסק ובני הזוג חברי הקיבוץ עובדים במסגרת אותן פעילויות.
- עבודה שבשלה משולמת הכנסה לפי סעיף 2(2) לפקודה. הכוונה הינה לחברי קיבוץ אשר עובדים כשכירים, בין אם במסגרת תאגיד קשור לקיבוץ ובין אם אצל גורם חיצוני שאינו קשור לקיבוץ.

2.3.2. מתן שירותי אספקת מחיה לחברי הקיבוץ, במישרין או בעקיפין, לא ייחשב כעיסוק ב"עבודה מזכה".

לדוגמה:

א. חבר קיבוץ עובד כשכיר בחברה שבבעלות הקיבוץ, אשר נותנת שירותי מחיה שונים לקיבוץ, כגון גינון, הסעדה, כביסה וכיוב'. לעומת זאת, אם מדובר בחברה אשר הכנסתה מאספקת שירותים לקיבוץ הינה זניחה ביחס למחזור הכנסותיה הכולל, ניתן לראות בפעילות החבר כעיסוק ב"עבודה מזכה".

ב. אחד מבני הזוג חברי הקיבוץ עובד בקיבוץ בעבודות של הספקת שירותים עצמיים, כגון מטבח, חדר אוכל, גינון, חצרנות, תחזוקה, חינוך וכיוב'.

תנאי (ב) – היקף עבודת בני הזוג בעבודה המזכה

2.3.3. על שני בני הזוג לקיים את התנאי הקבוע בסעיף 66(ה)(2)(א) לפקודה, כאילו נאמר בו "בעבודה מזכה" במקום המילים "במקום העיסוק הקבוע".

2.3.4. המשמעות הינה שעל כל אחד משני בני זוג חברי קיבוץ לעבוד ב"עבודה מזכה", בהיקף של 36 שעות בשבוע לפחות ובמשך 10 חודשים או יותר בשנת המס.

2.3.5. כאשר דורש הקיבוץ חישוב מס נפרד עבור בני זוג חברי הקיבוץ לגבי חלק משנת המס, על כל אחד משני בני הזוג חברי הקיבוץ לעבוד במשך לפחות 10/12 מתקופת החישוב הנפרד החלקית בעבודה מזכה. הסעיף קובע כי העדרות מן העבודה על פי דין (למשל בעקבות מחלת העובד) תיחשב כעבודה בפועל.

תנאי (ג) – דרישה מראש להחיל את החישוב הנפרד

2.3.6. בהתאם להוראת התנאי הקבוע בסעיף 66(ה)(2)(ג) לפקודה, על הקיבוץ לבקש להחיל את החישוב הנפרד חודש לפחות לפני תחילת תקופת החישוב הנפרד. כלומר, כאשר מדובר בחישוב נפרד לכל שנת המס, על הקיבוץ להגיש את הבקשה חודש לפחות לפני תחילת שנת המס, ואם מדובר בחלק משנת המס – חודש לפני התקופה בה הוא מבקש לבצע חישוב נפרד.

2.3.7. תיקון 136 לפקודת מס הכנסה פורסם ברשומות ב- 18.1.2004, כלומר – לאחר שכבר החלה שנת המס 2004. בהתאם לסעיף 70 לחוק המדיניות הכלכלית נקבע כי על אף הוראת התנאי הקבוע בסעיף 66(ה)(2)(ג) לפקודה, קיבוץ המעוניין להחיל את שיטת החישוב הנפרד בשנת המס 2004 יגיש הודעה לפקיד השומה על תביעה כאמור עד 30 ימים לאחר פרסום החוק.

2.3.8. כדי לאפשר פרק זמן הולם למתן הודעה מראש כאמור, קיבוצים אשר היו מעוניינים להחיל את שיטת החישוב הנפרד בשנת המס 2004 נדרשו להגיש בקשה על כך עד ליום 29.2.2004, לפקיד השומה בו מתנהל תיק השומה של הקיבוץ.

2.3.9. לגבי שנות המס 2005 ואילך, יש להגיש לפקיד השומה בקשה לחישוב מס נפרד חודש מראש כאמור, בהתאם לנוסח המצורף כנספח א' לחוזר זה.

תנאי (ד) – רישום עבודת החברים

2.3.10. על הקיבוץ לערוך רישום מדויק של עבודת כל חברי הקיבוץ, הן במסגרת הקיבוץ (עבודת חברים אשר מייצרת הכנסה שמקורה סעיף 2(1) לפקודה) והן מחוצה לו (עבודת חברים כשכירים מחוץ לקיבוץ).

2.3.11. הרישום ייתבצע לגבי כל תקופת החישוב הנפרד, בין שמדובר בשנת מס מלאה או בחלק ממנה.

2.3.12. הרישום יכלול, לכל הפחות, את הפרטים הבאים:

- שמו ושם משפחתו של החבר.
- מספר תעודת הזהות שלו.
- מצבו המשפחתי של החבר
- שינויים שחלו במצב המשפחתי של החבר במהלך תקופת החישוב הנפרד.
- לגבי כל יום ויום במהלך תקופת החישוב הנפרד – מקום עבודת החבר.
- שעות העבודה של החבר בכל יום.

2.3.13. יודגש כי רישום עבודת החברים יתבצע מראש ולא בדיעבד (לאחר ביצוע עבודת החבר). הרישום יעודכן אם יתברר כי חלו שינויים לעומת תכנית העבודה המקורית. עדכון הרישום כאמור ייערך מיד עם היוודע השינוי.

2.3.14. כמו כן יובהר כי הרישום יתבצע לגבי כלל חברי הקיבוץ ולכל תקופת החישוב הנפרד.

2.3.15. במקרים בהם לא נערך רישום לגבי עבודת חבר כנדרש, לא יוכל הקיבוץ לתבוע חישוב מס נפרד בשל ההכנסה המיוחסת לכלל חברי הקיבוץ בשנת המס בה נתגלה הליקוי. סעיף 57(ב)(1)(ג) מנוסח כתנאי להפעלת תביעת הקיבוץ לבצע

חישוב נפרד על כלל חבריו. לכן, אי עמידה בדרישה תשלול זכאות להפעיל חישוב נפרד על כלל החברים ולא על תא משפחתי מסויים לגביו נתגלה הליקוי.

3. הליך ביצוע החישוב הנפרד על הכנסת הקיבוץ

3.1. קיבוץ אשר חבריו, לגביהם מתבצע החישוב הנפרד, עמדו בתנאים שלעיל יחלק את הכנסתו החייבת ל- 2 קבוצות של הכנסות:

- קבוצה ראשונה – הכנסות שמקורן סעיף 2(1) לפקודה וכן הכנסות מעבודת חברים כשכירים מחוץ לקיבוץ (לרבות במפעלי הקיבוץ המאוגדים כאישיות משפטית נפרדת מהקיבוץ) (להלן – הכנסות מיגיעה אישית).
- קבוצה שניה – כל יתר ההכנסות האחרות (להלן – הכנסות שאינן מיגיעה אישית).

3.2. כל קבוצת הכנסות תחולק באופן רעיוני במספר חברי הקיבוץ ולכל חבר ייחוס חלק אחד של הכנסה מיגיעה אישית וחלק אחד של הכנסות שאינן מיגיעה אישית.

חברי קיבוץ שעמדו בדרישות לחישוב הנפרד

3.2.1. חישוב המס בתא משפחתי של בני זוג חברי הקיבוץ שעמדו בתנאים שפורטו לעיל יתבצע בדרך של חישוב מס נפרד רק על חלק ההכנסה מיגיעה אישית שמיוחסת להם.

3.2.2. סעיף 66(א)(2) לפקודה קובע כי הכנסות שאינן מיגיעה אישית יתווספו להכנסותיו של בן הזוג בעל ההכנסה מיגיעה אישית הגבוהה ביותר. היה ואין לשני בני הזוג הכנסה מיגיעה אישית, תיוחס ההכנסה שאינה מיגיעה אישית לבן הזוג הרשום.

3.2.3. מאחר וחלוקת ההכנסה החייבת של הקיבוץ הינה באופן שווה בין כלל החברים המשתתפים בחישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ, רשאי הקיבוץ לבחור למי מבני הזוג הוא מצרף את ההכנסות שאינן מיגיעה אישית המיוחסות לבני הזוג.

3.2.4. כמו כן, היה ולא יוחסו הכנסות מיגיעה אישית לחברי הקיבוץ מסיבה כלשהי, רשאי הקיבוץ לבחור למי מבני הזוג לצרף את כלל ההכנסות שאינן מיגיעה אישית המיוחסות לבני הזוג (יודגש כי למונח "בן זוג רשום" אין משמעות

בתהליך חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ שכן חלוקת הכנסת הקיבוץ הינה רעיונית).

3.2.5. יובהר כי בחישוב המס החל על מרכיב ההכנסה המיוחסת לבני זוג חברי קיבוץ, לגביהם מתבצע חישוב מס נפרד, לא יחולו סעיפים 38 ו-39 לפקודה. סעיפים אלו רלבנטיים לחברי קיבוץ עליהם חלה שיטת החישוב המאוחד. על חברים אלו יחולו הוראות סעיף 40(ב) לפקודה.

3.2.6. בהתאם לסעיף 69 לחוק המדיניות הכלכלית נקבע כי על אף האמור לעיל, בשנת המס 2004 ניתן יהיה לבצע חישוב מס נפרד רק על הכנסה מיגיעה אישית שאינה עולה על 23,040 ₪ (להלן – סכום התקרה). עלה חלקו של חבר מסויים בהכנסה מיגיעה אישית של הקיבוץ על סכום התקרה, הסכום העודף ייחשב כהכנסת בן זוגו לצורך חישוב המס.

3.2.7. יובהר כי במקרים בהם הופעלה שיטת החישוב הנפרד על בני זוג חברי קיבוץ, יופעל על אותם חברים מנגנון הזיכויים החל בחישוב נפרד. במקרים אלו, מנגנון הזיכויים הרלבנטי לחישוב מאוחד לא יחול כלל, וזאת אף אם ההכנסה מיגיעה אישית המיוחסת לכל חבר גבוהה מסכום התקרה. דוגמה מספרית לכך מצורפת כנספח ב' לחוזר זה.

חברי קיבוץ שלא עמדו בדרישות לחישוב הנפרד

3.2.8. לגבי חברים אלה יתבצע חישוב מס מאוחד על כלל ההכנסות המיוחסות לבני הזוג, בין שאלה הכנסות מיגיעה אישית ובין שאינן מיגיעה אישית.

3.2.9. גם במקרה זה רשאי הקיבוץ לבחור למי מבני הזוג לצרף את כלל ההכנסות המיוחסות לבני הזוג. למונח "בן זוג רשום" אין משמעות בתהליך חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ.

3.2.10. היה ואי הזכאות לחישוב מס נפרד נשללה עקב אי עמידה בתנאי הרישום של עבודת החברים (תנאי ד' – ראה סעיף 2 שלעיל), לא יוכל הקיבוץ להחיל את שיטת החישוב הנפרד על כלל חברי הקיבוץ.

4. הוראה כללית

עמדת הנציבות באשר לדרישת נקודות הזיכוי במסגרת חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ הובהרה במסגרת חוזר מס הכנסה 6/2003 – מיסוי קיבוצים מסורתיים. בהתאם לאמור

בפסקה 2.3.5 לחוזר, נקודות הזיכוי והזיכויים האישיים בעד חברי קיבוץ ניתנים לניצול רק במסגרת חישוב המס החל על חלק ההכנסה המיוחסת לאותם חברים.

כאשר מיוחסת הכנסה חייבת לתא משפחתי בקיבוץ וחישוב המס על אותה הכנסה נמוך מסכום הזיכויים שאותו תא משפחתי רשאי להביא בחשבון באותו חישוב, נוצרים עודפי זיכויים בלתי מנוצלים. לעומת זאת, אם יוחסה לתא המשפחתי הכנסה חייבת שחישוב המס לגביה גבוה מסכום הזיכויים שאותו תא משפחתי רשאי להביא בחשבון באותו חישוב, נוצרת יתרת מס לתשלום.

קיבוצים רבים נהגו בעבר ואף עדיין נוהגים להעביר את עודפי הזיכויים הבלתי מנוצלים לתא משפחתי בו נוצר חוב מס. גישה זו מנוגדת לעמדת הנציבות כפי שהובהרה בחוזר 6/2003 כאמור.

היה ונוצרו עודפי זיכויים אישיים אשר לא נוצלו בתהליך חישוב המס החל על תא משפחתי מסויים בקיבוץ (בין שחלה שיטת החישוב הנפרד ובין שחלה שיטת החישוב המאוחד), לא ניתן יהיה להעבירם לניצול אצל תא משפחתי אחר ואף לא לניצול כנגד הכנסות של בני הזוג חברי הקיבוץ, אשר לא נכללו בחישוב ההכנסה החייבת של הקיבוץ. עודפי זיכוי אלה יוכלו להיות מנוצלים אם וכאשר תיערך שומת מס לקיבוץ ותוגדל הכנסתו החייבת.

5. תוקף התביעה לביצוע חישוב מס נפרד

סעיף 57(ב)(2) לפקודה מחיל את סעיף 66(ה)(3) לפקודה גם על תביעות לחישוב מס נפרד של הקיבוצים. אלו קובעים כי תוקפה של תביעה לחישוב מס נפרד תעמוד למשך 3 שנות מס המתחילות בשנת המס הראשונה שלגביה נדרש החישוב הנפרד.

המשמעות הינה שקיבוץ אשר בחר להפעיל את שיטת החישוב הנפרד כבר בשנת המס 2004 יידרש להמשיך ולהחיל שיטת חישוב זו גם בשנות המס 2005 ו-2006.

עוד קובע הסעיף כי כדי שניתן יהיה להחיל את שיטת החישוב הנפרד בשנות המס הבאות, על הקיבוץ לעמוד בתנאים המזכים בשיטת החישוב הנפרד, כמפורט לעיל.

מהאמור עולה, שקיבוץ אשר בחר להחיל את שיטת החישוב הנפרד ולא עמד בתנאים, לא יוכל להחיל את שיטת החישוב הנפרד הן בשנה בה הפר את התנאים הנדרשים, והן ביתר שנות המס שלגביהן היתה אמורה לחול שיטת החישוב הנפרד.

הוראות חוזר זה יחולו על בקשות לחישוב מס נפרד לשנת המס 2004 ואילך.

הוראות חוזר זה לא יחולו על הקיבוצים המתחדשים (קיבוץ דיפרנציאלי).

בברכה,

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

נספח א' - הודעה על בקשה לחישוב נפרד בקיבוץ/מושב שיתופי

לכבוד

פקיד השומה _____

א.נ.,

הנדון: בקשה לחישוב נפרד במסגרת שומת האגודה השיתופית

מבקשים

_____ | מס' האגודה השיתופית

מספר זיהוי

_____ | פרטי האגודה השיתופית

הננו

להחיל את שיטת החישוב הנפרד על הכנסת האגודה המיוחסת לחברי האגודה בהתאם להוראות סעיף 57 לפקודה.

ידוע לנו כי החישוב הנפרד מותנה בהתקיימות התנאים הקבועים בסעיף 57(ב) לפקודת מס הכנסה, לרבות:

1. שני בני הזוג חברי האגודה עובדים ב"עבודה מזכה".
2. היקף עבודת כל אחד משני בני זוג חברי האגודה ב"עבודה מזכה" הינו של 36 שעות בשבוע לפחות ובמשך 10 חודשים בשנת המס, או באותו יחס (10/12) – אם משך העבודה פחת מ- 10 חודשים.
3. נערך רישום מדוייק של עבודת כל חברי האגודה, הן במסגרת האגודה והן מחוצה לה, לגבי כל תקופת החישוב הנפרד. הרישום יכלול את פרטי החבר, מצבו המשפחתי מקום ושעות עבודתו של כל חבר.

בגין חברי האגודה שהופעלה על ההכנסה המיוחסת להם שיטת החישוב הנפרד לא יחולו הוראות סעיפים 38 ו-39 לפקודה.

ידוע לנו כי בשנת המס 2004, החישוב הנפרד יתבצע על סכום הכנסה חייבת מיגיעה אישית המיוחסת לחברי האגודה שאינה עולה על 23,040 ₪. על יתרת ההכנסה החייבת יתבצע חישוב מס מאוחד.

על החתום:

תאריך פרטי החותם תפקיד החותם חתימה וחותמת

נספח ב' - דוגמה להפעלת מנגנון החישוב הנפרד בקיבוץ

בקיבוץ "לדוגמא" 16 חברים ו- 16 ילדים. הקיבוץ ביקש כי בשנת המס 2004 ייערך חישוב מס נפרד במסגרת חישוב המס החל על הכנסת הקיבוץ. ההנחה הינה שלמעט כמפורט בהערות שלהלן, הקיבוץ עמד בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה.

להלן פרטים על הרכב הכנסתו החייבת של הקיבוץ:

<u>הכנסה חייבת</u>	<u>קיזוז הפסד מעסק</u>	<u>בשנת 2004</u>	<u>הכנסה חייבת</u>
0		(1,120,000)	מענפי חקלאות (הפסד שוטף)
904,000	(1,065,800)	1,969,800	מעבודת חברים כשכירים
32,000	(0)	32,000	מדיבידנדים מתאגידים קשורים
<u>0</u>	<u>(54,200)</u>	54,200	מהשכרת מחסנים

בנוסף, לקיבוץ הפסד עסקי מועבר משנים קודמות, בסך (13,650,000) ₪. הפסד זה אינו בר קיזוז בשנת המס 2004, בהתאם להוראות סעיף 28(ב) לפקודה. עמדה זו הובהרה גם בחוזר מס הכנסה 6/2003.

להלן פרטים על הרכב האוכלוסיה שבקיבוץ:

משפחה	חברים	עומדים בתנאי		הערות
		חישוב נפרד	ילדים	
1	2	כן	6	נשואים.
2	2	כן	5	נשואים. אחד מהילדים נטול יכולת.
3	2	לא	2	נשואים. האשה לא עבדה. לא עמדו בתנאי סעיף 57(ב).
4	2	כן	1	נשואים.
5	2	לא	0	נשואים. הבעל לא עבד. לא עמדו בתנאי סעיף 57(ב).
6	2	לא	0	נשואים. מבוגרים שאינם עובדים.
7	1	לא רלבנטי	2	אישה. משפחה חד הורית.
8	1	לא רלבנטי	0	גרוש שחצי מכלכלת ילדיו עליו.
9	1	לא רלבנטי	0	חייל משוחרר הזכאי ל- 1/4 נ"ז לחודש.
10	1	לא רלבנטי	0	חבר מבוגר שאינו עובד.
סה"כ	16		16	

ההכנסה החייבת עליה יופעל החישוב הנפרד, בהתאם להוראות הסיפא לסעיף 57(ב)1 לפקודה, הינה:

סה"כ הכנסה חייבת	936,000
בניכוי – הכנסה שאינה לפי ס' 12(1) או 2(2) לפקודה	(32,000)
סה"כ הכנסה חייבת לעניין החישוב הנפרד	<u>904,000</u>

הכנסה חייבת המיוחסת לכל חבר:

לזוג	ליחיד
<u>113,000</u>	56,500
904,000 : 16 =	
<u>4,000</u>	2,000
32,000 : 16 =	

חישוב המס הבסיסי למשפחה שעמדה בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה¹:

א. סך הזיכויים לבעל (2¼ נ"ז) הינם 4,806 ₪. סכום זה הינו גבוה מהמס המחושב על ההכנסה מייגעה אישית המיוחסת לו: 2,304 ₪ = 10% x 23,040 ₪. לכן, **המס מחושב לבעל = 0.**

ב. חישוב המס לאישה, על יתרת ההכנסה החייבת (ללא ילדים ונ"ז מיוחדות):

מס במדרגה	מדרגה שנתית	מדרגה חודשית	שיעור מס	חישוב המס
<u>עד להכנסה השנתית</u>	<u>עד להכנסה חייבת</u>			
3,780	37,800	3,150	10%	יגיעה אישית
1,999	11,760	980	17%	יגיעה אישית
10,908	<u>40,400</u>	6,910	27%	יגיעה אישית
	<u>89,960</u>			

¹ החישוב נערך בהתאם ל"דברי ההסבר ללוח הניכויים - ינואר 2004", אשר פורסמו ביום 7.2.2004.

<u>1,000</u>	<u>4,000</u>	25%	דיבידנד
17,687	4,000		
	<u>סכום שנתי</u>	<u>נק' זיכוי</u>	<u>סעיף</u>
(4,272)	2,136	2	34
(534)	2,136	0.25	36
<u>(1,068)</u>	2,136	<u>0.50</u>	א36
(5,874)		2.75	
<u>11,813</u>			<u>מס מחושב</u>

להלן סיכום חישוב המס למשפחות 2,1 ו- 4 שעמדו בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה:
 לבעל יוחסה הכנסה מיגיעה אישית בסך 23,040 ₪ מתוך 56,500 ₪. יתרת ההכנסה החייבת מיגיעה אישית יוחסה לאישה. בנוסף, כל ההכנסה שאינה מיגיעה אישית יוחסה לבן הזוג שלו מיוחסת הכנסה מיגיעה אישית הגבוהה ביותר (האשה), כלומר סך של 4,000 ₪.

משפחה	מס מחושב בסיסי	זיכוי נוסף ספציפי		סה"כ מס מחושב	הערות
		זיכוי	סעיף		
1	11,813				
1		(12,816)	(3)66(ג)		6 נק' זיכוי בעד 6 ילדים.
1		0			
2	11,813				
2		(10,680)	(3)66(ג)		5 נק' זיכוי בעד 5 ילדים.
2		(4,272)	45		אחד מהילדים נטול יכולת.
2		0			
4	11,813				
4		(2,136)	(3)66(ג)		נק' זיכוי בעד ילד אחד.
4		<u>9,677</u>			
סה"כ		<u>9,677</u>			

חישוב המס הבסיסי למשפחה שלא עמדה בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה:

משפחות 3, 5 ו- 6 אינן עומדות בדרישות לעניין החישוב הנפרד ולכן חישוב המס יהיה מאוחד עבור כלל הכנסות בני הזוג. החישוב נערך אצל האשה:

מס במדרגה	מדרגה שנתית	מדרגה חודשית	שיעור מס	חישוב המס
<u>עד להכנסה השנתית</u>	<u>עד להכנסה חייבת</u>			
3,780	37,800	3,150	10%	יגיעה אישית
1,999	11,760	980	17%	יגיעה אישית
17,129	<u>63,440</u>	6,910	27%	יגיעה אישית
	<u>113,000</u>			
<u>1,000</u>	<u>4,000</u>		25%	דיבידנד
23,908	4,000			
	<u>סכום שנתי</u>	<u>נק' זיכוי</u>	<u>סעיף</u>	<u>זיכויים</u>
(4,272)	2,136	2	34	
(534)	2,136	0.25	36	

<u>(1,068)</u>	2,136	<u>0.50</u>	א36
<u>(5,874)</u>		2.75	

18,034

מס מחושב

על המס המחושב לעיל יש להפעיל את שיטת הזיכויים המתאימה לחישוב המאוחד עבור המשפחות שלא עמדו בדרישות לחישוב מס נפרד.

להלן סיכום חישוב המס למשפחות 5,3 ו-6 אשר לא עמדו בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה:

משפחה	מס מחושב בסיסי	זיכוי נוסף ספציפי		סה"כ מס מחושב	הערות
		זיכוי	סעיף		
3	18,034				
3		(2,136)	37		1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.
3		(534)	38(א)		¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.
3		(3,738)	38(א)		¾ נ"ז בעד ילדים.
3				11,626	
5	18,034				
5		(2,136)	37		1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.
5		(534)	38(א)		¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.
5		(3,204)	38(א)		½ נ"ז בעד ילדים.
5				12,160	
6	18,034				
6		(2,136)	37		1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.
6		(534)	38(א)		¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.
6		(3,204)	38(א)		½ נ"ז בעד ילדים.
6				12,160	
6				<u>35,946</u>	סה"כ

חישוב המס הבסיסי ליחיד חבר הקיבוץ:

בקיבוץ ישנם 4 חברים יחידים, לגביהם אין משמעות לבחירת שיטת חישוב מאוחד או נפרד. להלן חישוב המס הבסיסי (לפי ¼ נ"ז):

מס במדרגה עד להכנסה השנתית	מדרגה שנתית עד להכנסה חייבת	מדרגה חודשית	שיעור מס	חישוב המס
3,780	37,800	3,150	10%	יגיעה אישית
1,904	11,760	980	17%	יגיעה אישית
1,874	6,940	980	27%	יגיעה אישית
	<u>56,500</u>			
500	2,000		25%	דיבידנד
<u>8,058</u>	<u>4,000</u>			
	סכום שנתי	נק' זיכוי	סעיף	זיכויים
(4,272)	2,136	2	34	
<u>(534)</u>	2,136	<u>0.25</u>	36	

(5,874)

2.25

2,184

מס מחושב

על המס המחושב לעיל יש הוסיף, לגבי כל חבר באופן ספציפי, את הזיכויים האישיים הנוספים המגיעים לו.

להלן סיכום חישוב המס ליחידים חברי הקיבוץ:

יחיד	מס מחושב בסיסי	זיכוי נוסף ספציפי		סה"כ מס מחושב	הערות
		זיכוי	סעיף		
7	2,184				
7		(1,068)	א36		½ ני"ז לאשה.
7		(4,272)	(1)40(ב)		2 ני"ז בעד 2 ילדים.
7		(2,136)	(1)40(ב)		1 ני"ז למשפחה חד הורית.
7		0			
8	2,184				
8		(1,068)	(2)40(ב)		½ ני"ז בעד כלכלת הילדים.
8		1,116			
9	2,184				
9		(4,272)	א39		¼ ני"ז לחודש לחייל משוחרר.
9		0			
10	2,184				
10		<u>2,184</u>			
		<u>3,300</u>			סה"כ

סה"כ המס המגיע מהקיבוץ:

$9,677 + 35,946 + 3,300 = \underline{48,923}$

הטיפול במקרה בו הקיבוץ לא ערך רישום מפורט לעבודת כלל החברים:

היה והקיבוץ לא ערך רישום לעבודת החברים, לא יחול החישוב הנפרד על כלל חברי הקיבוץ ולא רק על בני הזוג חברי הקיבוץ שלגביהם לא בוצע הרישום כאמור.

בדוגמה שלעיל, ההשפעה על חישוב המס היתה על משפחות 1, 2 ו- 4, כדלהלן:

מס במדרגה עד להכנסה השנתית	מדרגה שנתית עד להכנסה חייבת	מדרגה חודשית	שיעור מס	חישוב המס
3,780	37,800	3,150	10%	יגיעה אישית
1,999	11,760	980	17%	יגיעה אישית
17,129	63,440	6,910	27%	יגיעה אישית
	<u>113,000</u>			
<u>1,000</u>	<u>4,000</u>		25%	דיבידנד
<u>23,908</u>	<u>4,000</u>			
	<u>סכום שנתי</u>	<u>נק' זיכוי</u>	<u>סעיף</u>	<u>זיכויים</u>

(4,272)	2,136	2	34
(534)	2,136	0.25	36
<u>(1,068)</u>	2,136	<u>0.50</u>	א36
(5,874)		2.75	

18,034

מס מחושב

להלן סיכום חישוב המס למשפחות 2,1 ו- 4 אשר לא עמדו בדרישות סעיף 57(ב) לפקודה:

הערות	סה"כ מס מחושב	זיכוי נוסף ספציפי		מס מחושב בסיסי	משפחה
		זיכוי	סעיף		
				18,034	1
1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.		(2,136)	37		1
¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.		(534)	38(א)		1
1¾ נ"ז בעד ילדים.		(3,738)	38(א)		1
	11,626				1
				18,034	2
1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.		(2,136)	37		2
¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.		(534)	38(א)		2
1¾ נ"ז בעד ילדים.		(3,738)	38(א)		2
2 נ"ז בעד ילד נטול יכולת.		(4,272)	45		2
	7,354				2
				18,034	4
1 נ"ז בעד כלכלת בן זוג.		(2,136)	37		4
¼ נ"ז בעד נסיעות בן זוג.		(534)	38(א)		4
1¾ נ"ז בעד ילדים.		(3,738)	38(א)		4
	<u>11,626</u>				4
	<u>23,496</u>				סה"כ

$23,496 + 35,946 + 3,300 = \text{₪ } \underline{\underline{62,742}}$

סה"כ המס המגיע מהקיבוץ: