



יום שני י"ב תשרי תשע"א
20 ספטמבר 2010

אל
מנכ"ם, מעבידים, מייצגים
חשבים במשרדי הממשלה
מנהלי מערכות ממוכנות
לשכות שירות ובתי תוכנה

הנדון : דוחות 126 ו-856 : כללי דיווח

1. כללי

1.1 התקנות והצווים בדבר ניכויים במקור ממשכורת ומשכר עבודה וכן מתשלומים שאינם ממשכורת או שכר עבודה, מחייבים מעבידים ומשלמים אחרים להגיש לרשות המסים את הדוחות השנתיים בניכויים בגין תשלומי שכר ו/או תשלומים אחרים שבוצעו - בין שנוכה מהם מס במקור ובין שלא.

1.2 הנחייה זו מיועדת להדריך את המעבידים, המשלמים האחרים, לשכות השירות, בתי התוכנה, מייצגים וחשבים על אופן הדיווח של **תשלום שלילי** ו/או מצבים אחרים הגורמים לכאורה **למס שלילי**.

1.3 כפי שפורסם בתאריך 09.12.2009, **החל משנת 2009 ואילך** המערכת מבצעת הצלבה בין חלק א' של הדוח לבין חלק ב' שלו ובמצב בו קיימת אי התאמה בין רשומות הפרט (חלק ב' לדו"ח) לבין רשומות הסיכום (חלק א' לדו"ח) הדו"ח ידחה!
לפיכך, **דו"ח שיוגש שלא בהתאם להנחיות ייחשב כדו"ח לא תקין ולא ייקלט**.

בנוסף, המערכת מבצעת התאמות כספיות בין הדו"ח השנתי לבין הדיווחים השוטפים שדווחו בטופסי ה-102 במהלך השנה ומופקת הודעה בהתאם לאחר קליטת הדיווח.

1.4 העקרונות המנחים כפי שיפורט להלן :

1.4.1 הוראות הפקודה, התקנות, הנחיות והוראות ביצוע.

1.4.2 **שלמות** הדו"ח השנתי - דרישה שתהיה **התאמה שנתית** בין חלקי הדו"ח השנתי (רשומות הפרט - 20/60 לרשומות הסיכום -40/70 ו-50/80) ובהמשך התאמה בין הדוחות השנתי לדוחות השוטפים (102).



1.4.3 דיווח שוטף - באמצעות דוחות 102 ניתן לדווח בגין **תשלומים וניכויים שבוצעו** ולא על החזרים וכיו"ב. לפיכך, לא ניתן לדווח בדוחות השוטפים סכומים שליליים.

1.4.4 התאמה שנתית בין הנהח"ש (ספרי המעביד/מנכה) לבין רשומה 80 / 50 (ברשומות 1-12).

לפיכך, בשלב זה, ניתן לדווח ברשומה 80 / 50 סכום שלילי - הן בתשלום והן במס (גם שדות לביטוח לאומי) ובלבד שבמצטבר שנתי לא יהיו סכומי מס שליליים והרשומות יהיו תואמות לדיווחים השוטפים (טופסי 102), כפי שיפורט בהמשך.

1.5 פירוט

נעשתה אבחנה בין המצבים הבאים :

1.5.1 תשלום שלילי

- דוח 126 - תשלום שלילי בגין הפרשי שכר **משנים קודמות** (ראה להלן) .
- דו"ח 856 - תשלום שלילי בגין תשלום בעודף **משנים קודמות** (ראה להלן) .
- דוח 126 - תשלום שלילי (סופי) בגין הכנסה **שנה נוכחית** (ראה להלן) .
- דוח 856 - תשלום שלילי (סופי) בגין תשלום **שנה נוכחית** (ראה להלן) .

1.5.2 מס שלילי

- 126 - מס שלילי בגין הפרשי שכר **משנים קודמות** (סוג משרה 5) (ראה להלן) .
- 856 - מס שלילי בגין תשלום בעודף **משנים קודמות** - ככלל, מנכה לא רשאי להשיב לספק סכומי מס שנוכו ממנו במקור כדין לפיכך, במקרה בו ידווח בדו"ח מס שלילי - הדו"ח יידחה !
- 126 - מס שלילי (סופי) בגין הכנסה **שנה נוכחית** - ככלל, מעביד אינו רשאי להשיב לעובד סכומי מס שנוכו ממנו במקור כדין במצב בו המס בגין השנה השוטפת יפחת מאפס (ראה הו"ב 18/2000) לפיכך, במקרה בו ידווח בדו"ח מס שלילי - הדו"ח יידחה !
- 856 - מס שלילי (סופי) בגין תשלום בעודף **משנה נוכחית** - אין להשיב לספק סכומי מס שנוכו ממנו במקור לפיכך, במקרה בו ידווח בדו"ח מס שלילי - הדו"ח יידחה !

2. תשלום שלילי

2.1 תשלום שלילי בגין הפרשי שכר משנים קודמות - דוח 126

2.1.1 ברשומת הפרט (רשומה 20) בשדה משכורת ותשלומים (שדה 39), מותר לדווח סכום תשלום שלילי רק בסוגי המשרה שמהות הדיווח בהם הוא בגין **הפרשי תשלום לשנים קודמות**.



אין לבצע פריסה על הפרשי שכר שליליים, הפרשי השכר יקוזזו מתשלומי השכר השוטפים בשנת המס ויקטינו את חבות המס של העובד בשנה השוטפת (ראה גם להלן).
להלן קוד סוגי המשרה (יש לציין בשדה 22) שרק בהם מותר לדווח משכורת ברוטו שלילית:

- 05 - הפרשי שכר שנים קודמות
- 45 - תשלומי קצבה שנים קודמות
- 85 - קצבת שארים לשנים קודמות
- 55 - הפרשי שכר לשנים קודמות - עובדים זרים
- 35 - הפרשי שכר לשנים קודמות - שרות התעסוקה (עובדים זרים המדווחים באמצעותו)
- 75 - הפרשי שכר לשנים קודמות - שבתוניסטים
- 95 - הפרשי שכר לשנים קודמות - עובדים ישראלים בחו"ל

2.1.2 בסוג רשומה 50 ברשומות 1-12 מותר לדווח סכום תשלום שלילי (גם בשדות לביטוח לאומי) וכן בסוג רשומה 50 ברשומות 14-15 (רשומות בעלות תוכן אינפורמטיבי) ניתן לדווח תשלומים שליליים.

2.1.3 רשומות הסיכום 30/40 - במצב בו ברמת המעביד התוצאה המתקבלת במצטבר השנתי הינה משכורת שלילית שדווחה בסוגי המשרה המפורטים בסעיף 2.1.1 (לא היו משכורות חיוביות העולות על התשלומים השליליים) אזי הדו"ח ייקלט כתקין.

2.2 תשלום שלילי בגין תשלום בעודף משנים קודמות - דוח 856

מבדיקת כל המצבים האפשריים, אין מקום לדווח בדו"ח 856 על תשלום שלילי כלשהוא - רישום ההתחשבות בסכום הנטו (סכום המס שנוכה כדין לא מוחזר לספק) מתבצע בספרי הנהח"ש בלבד (חשבונאי ולא נדרש דיווח ב-856).
מאחר וההנחיות שפורסמו בעבר לא היו חד משמעיות, הוחלט כדלהלן:

2.2.1 עד לשנת 2009 כולל

ברשומת הפרט (רשומה 60) ניתן יהיה לדווח (בשדה 11) על תשלום שלילי. בסוג רשומה 80 ברשומות 1-12 מותר לדווח סכום תשלום שלילי. ברשומת הסיכום 70 - במצב בו ברמת המנכה התוצאה המתקבלת במצטבר השנתי הינה תשלום שלילי, הדוח ייקלט.

2.2.2 החל מ-2010 ואילך

בדו"ח 856 ניתן יהיה לדווח רק על תשלום כהגדרתו בתקנות (תשלום חיובי).
דיווח על תשלום שלילי, ברשומת הפרט (60) או ברשומות הסיכום (70/80) יידחה !!



2.3 תשלום שלילי (סופי) בגין הכנסה שנה נוכחית - דוח 126
דיווח של משכורת שלילית לשנה השוטפת, יגרום לדחיית הקובץ .

2.4 תשלום שלילי (סופי) בגין תשלום בעודף משנה זו – דוח 856
ראה סעיף 2.2 לעיל .

3. מס שלילי

ככלל, אין לדווח מס סופי במינוס בשום מקרה (לא ברמת העובד, לא ברמת המעביד ולא בשום סיטואציה מיוחדת ככל שתהיה), לרבות בגין התחשבנות מחודשת בשל הפרשי שכר משנים קודמות כפי שיוסבר לקמן.

3.1 מס שלילי בגין הפרשי שכר משנים קודמות - דוח 126 .

3.1.1 חישוב הפרשי מס בגין שנים קודמות - מעביד לא רשאי לבצע עבור עובדו חישוב הפרשי מס בגין שנים קודמות וכמובן אינו רשאי לקזז את המס העודף שנוכה בשנים קודמות, מהמס בגין השנה הנוכחית(לדוגמה : חישוב מחודש בשל ניכוי/זיכוי, בגין הפרשות לקופת גמל שלא עודכן במועד / נק', זיכוי נוספות שלא קיבל וכיו"ב).

הנחייה זו תקפה בין במצב שהעובד מגיע לחבות מס בשנה זו וניתן לבצע הקיזוז, ובוודאי במצב שלעובד אין חבות מס בשנה הנוכחית ובשל כך מגיע למס שלילי.

3.1.2 קיזוז מס כתוצאה מהפרשי שכר משנים קודמות (מס שלילי סופי כתוצאה מהפרשים כאמור).

ככלל, אין לבצע פריסה על הפרשי שכר שליליים.

הפרשי השכר יקוזזו מתשלומי השכר השוטפים בשנת המס ויקטינו את חבות המס של העובד בשנה השוטפת. כלומר, המס בגין השנה השוטפת לא יפחת מאפס (תיעשה התחשבנות בשומה של העובד במידה ויגיש דו"ח).

א. במצב כאמור אין צורך לפרט את סכום המס שקוזז בגין ההפרשים כאמור כיון שהפרשי השכר השליליים יקוזזו מתשלומי השכר השוטפים בשנת המס ויקטינו את חבות המס של העובד בשנה השוטפת.

ב. מעביד לא יבצע עבור עובדו החזר מס (סה"כ מס שלילי שנתי) בגין הפרשי שכר משנים קודמות - החזר המס העודף יטופל במסגרת הגשת דו"ח שנתי ע"י העובד - ההתחשבנות תיעשה בשומת העובד .

3.1.3 הנחיות לדיווח



- א. **ברשומת הפרט (20) בשדה המס (116)** בכל הדיווחים בסוגי משרה הרגילים ובסוגי משרה המפורטים בסעיף 2.1.1, ניתן לדווח **סכומים ≤ 0** .
אין לדווח מס שלילי בשדה זה (המס לא יפחת מאפס).
ברשומת הפרט לעובד זה יש לדווח את סך המס שנוכה בפועל בשנה לאחר קיזוז המס בעודף הנובע מהפרשי שכר שנה קודמת, עד לסכום 0. (אין להחזיר לעובד את המס העודף מעבר לקיזוז האפשרי כאמור).
- ב. **בסוג רשומה 50 ברשומות 1-12** מותר לדווח מס שלילי (גם שדות לביטוח לאומי) ובלבד שבמצטבר שנתי לא יהיו **סכומי מס שליליים**.
- ג. **ברשומה 50 רשומות 14-15** (רשומות בעלות תוכן אינפורמטיבי) ניתן לדווח מס שלילי.
- ד. **רשומת הסיכום 30** - בשדה 13 (סה"כ מס ההכנסה שנוכה) אין לדווח סכומי מס שליליים.
- ה. **רשומת הסיכום 40** - בשדות אלו אין לדווח סכומי מס שליליים: **21** - מס מעסיקים
22 - ניכוי מס הכנסה לפי דו"ח חודשי **23** - הטבה להפחתה באילת **24** - סה"כ מ"ה שנוכה **28** - היטל על העסקת עובדים זרים.
4. **הנחיות ודרכי פעולה לגבי מעבידים/משלמים אחרים שדווחו סכומים שליליים** (תשלום ו/או מס) **לשנת 2009** והדו"ח אינו מותאם או לא נקלט במערכת - יש לשדרו מחדש בהתאם ובכפוף למפורט מעלה.
יש להוריד מאתר האינטרנט של רשות המסים את תוכנת הולגיות המעודכנת.
5. **הנחיות ודרכי פעולה לגבי מעבידים/משלמים אחרים שדווחו סכומים שליליים** (תשלום ו/או מס) **לשנים 2006 - 2008** והדו"ח אינו מותאם (במידה וברור שאי ההתאמה לא נובעת מדיווח שגוי של הדוחות השוטפים (טופסי 102) או לא נקלט במערכת):
- ניתן לפנות למחלקת תפעול בחטיבת שירות לקוחות בפקס שמשפרו 02-5019371 או בדואר - **במכתב** בו יפורטו:
- א. מס' תיק הניכויים + ח.פ. / מס' תיק הנישום
ב. שנת המס
ג. סוג הדו"ח (856 / 126)
ד. פירוט רשומות הפרט בהם דווחו סכומים שליליים בצרוף הסכומים שדווחו.
ה. תיאור קצר של הנסיבות לדיווח כאמור ברשומות הללו.

בברכה,
רשות המסים בישראל