



א' טבת תשפ"ה
1 ינואר 2025

הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 01/2025 - רשות המסים

אישורי ניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים לשנת המס 2025

תוכן עניינים	
1.	מבוא.....2
2.	מערכת חדשה לאישורי ניכוי מס במקור.....3
3.	המהלך המרוכז להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2025.....4
4.	סוגי האישורים.....5
5.	הקריטריונים למתן אישורים - המהלך המרוכז בתחילת השנה.....7
6.	אמצעים מקוונים להצגת מידע בדבר האישורים.....12
7.	הנחיות לשימוש בשאלות של מערכת אישורי ניכוי מס במקור.....14
8.	המהלך השבועי - הפקה אוטומטית של אישור כתוצאה מהסרת מחדלים (ליקויים).....15
9.	בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים ע"י משרדי השומה - המהלך השוטף של השנה.....16
10.	טיפול בבקשות לשינוי שיעור הניכוי מס במקור.....20
11.	אישור מאולץ.....21
12.	אישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים.....21
13.	ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים.....24
14.	פטור מניכוי מס במקור למוסדות ממשלתיים ואחרים.....26
15.	אישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות זרות.....27
16.	אישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה.....27
17.	אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון".....28
18.	שלילת אישור ניכוי מס במקור במהלך השנה השוטפת.....28
19.	אחריות ביצוע.....31



1. מבוא

פקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה") והתקנות מכוחה יוצרות חובת ניכוי מס במקור, בשיעורים ובנסיבות הקבועים בהם. אל מול חובה זו קיימת הסמכות לפקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי הקבוע ואף לאפסו אם שוכנע כי יוותר עודף מס.

ניכוי במקור נועד לשם אכיפה יעילה, ובין מטרותיו הבטחת גביית המס ותשלומו בסמוך למועד התקבול, תוך הטלת חבות על המשלם להעביר את סכום המס.

הפעלת סמכותו של פקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי נעשית לאור המטרות הנ"ל ולצורך כך עומד לרשותו מערך ממוחשב, תומך החלטה, המקושר למערכי המס השונים.

במקרים בהם פקיד השומה לא מפעיל את סמכותו להקטין את שיעור הניכוי, ינוכה מס מהחייב בשיעורים הקבועים בתקנות מס הכנסה לעניין ניכויים במקור.

חבר בני אדם החייב בשיעור מס הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה, זכאי לפנות לפקיד השומה ולבקש כי שיעור המס שינוכה לו במקור, לא יעלה על שיעור המס הקבוע בסעיף זה.

אישורים אלקטרוניים: המידע בדבר האישורים ניתן בשלשה ערוצים מקוונים כמפורט להלן בפרק 6. לפיכך, לא מודפסים ולא נשלחים בדואר, האישורים של פטור/הקטנה מניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים (להלן: "האישורים").

כיוון שהמידע זמין באופן אלקטרוני ומקוון, כל משלם תשלום (החייב בניכוי מס במקור) צריך להתעדכן סמוך לפני ביצוע תשלום לספקים ונותני שירותים, לגבי תוקף זכאותם לאישורים, באמצעים המקוונים המפורטים בפרק 6.

בהפקת אישורים לא יודפסו כלל אישורים על גבי נייר, עם זאת רשות המסים הותירה אפשרות להדפסת אישורים באופן הבא :

- ✓ **באתר האינטרנט:** הצגת האישור והדפסתו.
- ✓ **במשרדי המייצגים:** הדפסת אישור באמצעות המערכת (למייצגים המחוברים לשע"מ).
- ✓ **במשרדי השומה:** הדפסת אישור באמצעות המערכת.

תוקף האישורים החדשים יהיה מיום **1.1.2025** עד לתאריך **31.3.2026**.



2. מערכת חדשה לאישורי ניכוי מס במקור

ביום 1.1.2023 עלתה לאוויר מערכת חדשה להפקת אישורי ניכוי מס במקור ואישורים על ניהול פנקסי חשבונות לפי חוק עסקאות עם גופים ציבוריים. במערכת החדשה ניתן מענה למקרים שונים שעלו במרוצת השנים עם השימוש במערכת, ובכללם, ניתן מענה למרבית הבעיות שעלו בהפקת אישורים לשותפויות במקרים בהם ההחזקה מבוצעת באמצעות שרשרת תאגידים. המערכת מאפשרת פילוחים וחתכים שונים.

להלן עיקרי השינויים:

- זיהוי והפקת אישור על פי מספר ישות
- שינוי בסוגי תשלום
- הפרדת אישורי ניכוי מס במקור מאישור לפי חוק גופים ציבוריים
- אישור לעסקה חד פעמית - אפשרות להפקת אישור עבור עסקה חד פעמית בנוסף לאישור הקיים לנישום
- הוספה אפשרות למשרד השומה לסמן בשאלתא שליקוי מסוים לא ימנע קבלת אישור במהלך האוטומטי השנתי.

2.1 זיהוי והפקת אישור על פי מספר יישות:

ניתן להזדהות במערכת לפי מספר תעודת זהות של כל אחד מבני הזוג והאישור יופק לפי מספר תעודת זהות של מבקש האישור ללא קשר אם קיים תיק במע"מ או אם תיק מ"ה נפתח על שמו.

במערכת החדשה ניתן להיכנס לזהות שאין לה תיק במע"מ ולתת לה אישור בנסיבות המתאימות, כמפורט בהמשך בסעיף 4.8.

2.2 שינוי בסוגי תשלום:

- הוסף באישורים סוג תשלום "בניה והובלה" למי שענף כלכלי במע"מ או במס הכנסה מוגדר כבניה והובלה.
- הוסף באישורים סוג תשלום "דמי שכירות". יודגש, כי האישור לדמי שכירות הופרד ויש לפנות למשרד השומה להפקתו. לעניין זה ראה גם סעיף 4.9.
- סוג תשלום על "תוצרת חקלאית" נכלל באישור של "שירותים ונכסים".



2.3 הפרדת אישורים:

אישור ניהול ספרים הופרד מאישור ניכוי מס במקור, כך שניתן להפיק במערכת החדשה אישורים אלו ללא תלות באישור השני. אישור לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים (אישור ניהול ספרים) יינתן אם קיים תיק פעיל במע"מ, הוגשו דוחות ואין ליקוי ניהול ספרים. אישור מורחב לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים (אישור ניהול ספרים מורחב), המיועד לצורך קבלת ערבויות, מענקים ותמיכות יינתן לפי דרישה ולאחר בדיקה שאין חובות במערכת.

2.4 אישור לעסקה חד פעמית :

אישור לעסקה חד פעמית יינתן במשרד השומה בלבד. ניתן להפיק כמה אישורים לאותו נישום במקביל. אישור חדש לעסקה חד פעמית אינו מבטל אישור קיים. במקרה של הוצאת אישור כאמור, חלה חובה על מפיק האישור להוסיף מלל בגוף האישור שיתאר את העסקה עברה ניתן האישור. ראה סעיף 4.6 להלן.

בהמשך ההוראה פירוט נוסף לגבי השינויים שהוכנסו במערכת.

3. המהלך המרוכז להפקת אישורים - החל מיום 1.1.2025

3.1 במהלך חודש דצמבר 2024 בוצע מהלך ממוחשב ומרוכז להפקת אישורים לשנת 2025, במסגרתו נבדקה זכאות לקבלת אישורים (אישור על הקטנה או פטור מלא מניכוי מס במקור וכן "אישור גופים ציבוריים"), ולכל נישום בעל תיק פעיל במס הכנסה שעמד בכל הקריטריונים, הופקו אישורים התקפים עד ליום 31.3.2026.

3.2 החל מחודש ינואר 2025, שאילתא 413 פתוחה להוצאת אישורים חדשים לשנת 2025, שיהיו בתוקף עד 31.3.2026.

3.3 מובהר בזאת כי לצורך הוצאת אישור ניכוי מס במקור החל מהמועד האמור לעיל (תחילת שנת 2025), הזכאות לקבלת האישור בשאילתא 413, תהא לפי הקריטריונים החדשים של שנת 2025.

3.4 תקופת חפיפה: התקופה מיום הפקת האישורים החדשים ועד ליום 31.3.2025, תחשב כתקופת חפיפה לצורך היערכות לקבלת האישורים החדשים. בתקופת החפיפה יוצגו במערכות המקוונות (אינטרנט, 113, 213, 413, מערכת 1000 ו"מבזק") גם אישורי ניכוי מס במקור



לשנת 2024 התקפים עד ליום 31.3.2025, עבור נישומים שלא הופק עבורם אישור לשנת 2025.

3.5 מכתבי ליקויים: בתקופת החפיפה, מיד לאחר עריכת המהלך המרוכז להפקת אישורים, יופקו וישלחו מכתבי ליקויים לנישומים שנמצא לגביהם שאינם עומדים בקריטריונים לקבלת אישור (בשל מחדלים שנתגלו בהתנהלותם), זאת כדי לידע אותם מבעוד מועד על מנת שיפעלו לתיקון הליקויים, במידת **האפשר**, שאפשרו להם לקבל את האישור. יודגש כי, נישומים שניתן להם בשנה קודמת אישור עם תוקף חלקי (תוקף האישור פג לפני ה-31/3/2025), לא יקבלו מכתב ליקויים.

3.6 החל מינואר 2025: אישורי פטור מלא יופקו במהלכים הנעשים פעמיים בשבוע לנישומים שהסדירו את ליקוייהם, כמפורט בסעיף 8 להלן.

4. סוגי האישורים

להלן סוגי האישורים שתיבדק לגביהם הזכאות במהלך המרוכז ובמהלך השנה:

4.1 אישורי ניכוי מס במקור – לעצמאים, חברות שותפויות ומוסדות ציבור (מלכ"רים - מוסדות ללא כוונת רווח).

4.2 אישור על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס) התשל"ו – 1976- לעצמאים, חברות, שותפויות ומלכ"רים.
אישור ניהול פנקסי חשבונות ורשומות (להלן: "אישור ניהול ספרים") הנדרש לפי חוק זה, האישור משותף למס הכנסה ולמע"מ.

4.3 "אישור מורחב" - על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס) התשל"ו – 1976, לצורך קבלת ערבות, מענקים ותמיכות מתקציב המדינה – "אישור ניהול ספרים מורחב" מעיד כי, בנוסף על ניהול פנקסים ודיווח, אין לחבר בני האדם חוב סופי לרשויות המס. אישור זה יונפק במשרדים לפי דרישה ולאחר בדיקה כאמור. גם אישור זה משותף למס הכנסה ולמע"מ.

4.4 הפרדת אישור ניכוי מס במקור מאישור על פי חוק גופיים ציבוריים – הפקת אישור ניכוי מס במקור או אישור ניהול ספרים מתוך המערכת נעשית ללא תלות ביניהם. אישורים כאמור יינתנו



תוך בדיקות מערכת שונות מהבדיקות שנעשות לצורך מתן אישור ניכוי מס במקור. יובהר, כי אישור ניהול ספרים יינתן רק כאשר קיים לישות תיק פעיל במע"מ ובמס הכנסה.

4.5 כאמור לעיל, האישורים שיופקו עפ"י "חוק עסקאות גופים ציבוריים", משותפים לשני אגפי המסים (מס הכנסה ומע"מ). לפיכך, כל אחד ממערכי המס יוכל לשדר זכאות לאישורים הנ"ל.

4.6 "אישור על עסקה חד פעמית" – אישור ניכוי מס במקור עבור עסקה חד פעמית, לדוגמה: עסקת רווח הון. בגוף האישור יירשם עבור מה ניתן האישור. האישור יהיה מוגבל לסכום או תקף לתיק ניכויים. הנפקת האישור והצגתו תהא בנוסף לאישורים אחרים הקיימים לנישום.

ניתן להפיק כמה אישורים לאותו נישום במקביל. אישור חדש לעסקה חד פעמית אינו מבטל אישור קיים. במקרה של הוצאת אישור כאמור, חלה חובה על מפיק האישור להוסיף מלל בגוף האישור שיתאר את העסקה עבורה ניתן האישור. ההרשאה להפקת אישור כאמור הינה בסמכות רכז החוליה המרכזית, למעט אישור על החזרי כספים מקופ"ג למעסיק לפי סעיף 47, אותם יוכל להפיק גם עובד החוליה המרכזית.

תוקף אישור לעסקה חד פעמית הינו לשלשה חודשים ויינתן במשרד השומה בלבד.

4.7 "החזר כספים מקופ"ג למעסיק לפי סעיף 47" – ניתן להפיק אישור ניכוי מס במקור על החזרי כספים מקופ"ג למעסיק בגין תשלומים ששילם ביתר עבור עובדיו בשנים קודמות. הנפקת האישור הינה דרך עסקה חד פעמית. האישור יוגבל לסכום או יהיה תקף לתיק ניכויים מסוים. האישור יופק לפי דרישה, במשרדי פקיד השומה והצגתו תהא בנוסף לאישורים אחרים הקיימים לנישום. יצוין, כי על פי הנחיית מחלקת הניכויים מיום 3.6.2019, השבת כספים למעסיק ביתר שהופקדו במהלך שנת המס השוטפת, פטורים מניכוי מס במקור. ההרשאה להפקת האישור הינה לכל עובד המפיק אישור ניכוי מס במקור והוגבלה לסוג התשלום זה בלבד.

4.8 "אישור לבן הזוג" – במערכת החדשה יינתנו אישורים לפי מספר ישות. בהתאם, המערכת מאפשרת מתן אישור לבן זוג שאינו "בן הזוג הרשום", גם אם אין לו תיק במע"מ. במקרים אלו, יש לוודא שאכן אין צורך בקיום תיק במע"מ. אם מדובר בעסק המחייב פתיחת תיק מע"מ, ולנישום לא קיים תיק במע"מ, אין להפיק אישור לזהות זו.

4.9 "אישור כולל הכנסות שכירות" – סוג תשלום הכנסות משכירות הופרד מ"שירותים ונכסים" ומוצג בגוף האישור בשורה נפרדת. נישום שיש לו הכנסות משכירות, נדרש להציג אישור כולל הכנסות שכירות למשלם. פקיד השומה רשאי להוסיף לאישור, סוג תשלום זה.



במהלך השנתי מוארך תוקפם של סוגי תשלום שהיו בתוקף באישור בשנת המס הקודמת, כמובן בתנאי שאין ליקויים בתיק.

לכן, מי שבידו אישור הכולל סוג תשלום זה, של דמי שכירות, תוקף האישור יוארך לו אוטומטית והוא לא צריך לגשת לפקיד השומה.

4.10 מובהר בזאת כי אישור ניכוי מס במקור אינו תקף לתשלומים בשווה כסף ו/או עסקאות ברטר.

5. הקריטריונים למתן אישורים - המהלך המרוכז בתחילת השנה

בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים במהלך המרוכז ע"י שע"מ:

במהלך המרוכז ניתנים אישורים לכלל התיקים הפעילים של יחידים (תיקי 15, 20, 30, 40, 44, 49, 52, 53, 41, 42, 43, 52, 53), חברות (תיקי 61, 62, 63, 64) ומוסדות ציבור-מלכ"רים (תיקי 88, 85) וכן לשותפויות (כולל שותפויות מע"מ) אשר לא נרשם בתיקם אף ליקוי כמפורט בסעיף 5.2 (להלן: "עמידה בקריטריונים").

החל מחודש ינואר 2025, יוצגו האישורים לשנת 2025, באמצעים המקוונים המפורטים בסעיף 6 להלן.

5.1 אוכלוסיות הנישומים מחולקת לשלוש קטגוריות כדלקמן:

5.1.1 **נישומים העונים לכל הקריטריונים לקבלת אישור** - יקבלו אישור ניכוי מס במקור

ואישור על פי גופים ציבורים במהלך המרוכז

5.1.2 **נישומים שלא יקבלו אישורים במהלך המרוכז** -

א. נישומים בסוגי תיק כמפורט להלן:

1. נישומים הנמנים על סוגי תיק 92, 93, 97, 73, 77, 78, 81, 82 ו-96.

2. נישומים הנמנים על סוג תיק 30 ואין להם מחזור מדווח במקדמות.

3. נישומים הנמנים על סוג תיק 94 ואין להם אחוז מקדמות.

4. נישומים הנמנים על סוג תיק 13.

5. נישומים הנמנים על סוג תיק 16.

ב. **תושבי חוץ** וחברות תושבות חוץ.

ג. **עסקים חדשים** (למעט תיקים המסווגים כעוסק פטור במע"מ) שנפתחו החל מה-

1/7/2024 (ראה פרק 12 להלן).



- ד. עסק חדש שנפתח לפני ה- 1/7/2024 וטרם הופק לו אישור על ידי פקיד השומה.
- ה. נישומים השייכים למשרד פקיד שומה אוטונומיה (פ"ש 48).
- ו. נישומים חסרי תיק במע"מ.
- ז. נישומים שיש להם במערכי המס, אחד או יותר מהליקויים המפורטים בסעיף 5.2 שלהלן.
- ח. נישומים שבידם אישור שתוקפו פג לפני ה- 31/3/2025 (להלן: "אישור בעל תוקף חלקי").

5.1.3 קבלנים

5.1.3.1 אישור על פטור מלא מניכוי מס במקור

- קבלנים שהיה ברשותם אישור פטור מניכוי מס במקור שניתן לפני 1.4.2024 ותוקפו עד ליום 31.3.2025, יכללו במהלך השנתי האוטומטי למתן אישורי פטור מניכוי מס במקור. כלומר, נישומים כאמור, שבמסגרת המהלך האוטומטי לא היו להם ליקויים, יוארך להם האישור עד ל- 31.3.2026.
- קבלנים שקיבלו פטור במהלך השנה הקודמת דרך משרד השומה, והרכז סימן בשאלתא 413 שאין מניעה לחידוש הפטור, יכללו במהלך השנתי האוטומטי למתן אישורי פטור מניכוי מס במקור. נישומים כאמור, שבמסגרת המהלך האוטומטי לא היו להם ליקויים, יוארך להם האישור עד ל- 31.3.2026.

5.1.3.2 אישור על ניכוי מס במקור מוקטן

- קבלנים ללא ליקויים, שלא קיבלו אישור פטור מניכוי מס במקור במהלך השנתי הקודם או קיבלו אישור פטור/הקטנה מניכוי מס במקור במהלך השנה והמשרד לא סימן "הארכת האישור" כאמור בסעיף הקודם, יהיו זכאים במהלך שייעשה ב- 1.4.2025, לאישור הקטנה חלקי כדלקמן:
- קבלנים בעלי מקדמות **לפי אחוזים**, יהיו זכאים לאישור הקטנה בהתאם לאחוז המקדמה.
 - קבלנים שנקבעו להם מקדמות **לפי סכומים** יהיו זכאים לאישור הקטנה עפ"י השיעור הענפי.



5.2 פירוט הליקויים לפי מערכי המס

5.2.1 ליקויים במס הכנסה

- תיק חקר פתוח במס הכנסה.
- קוד 1 (אי ניהול ספרים), או קוד 7 (אי רישום תקבול), או קוד 6 (אי ניהול סרט קופה רושמת) בתקופה המתחילה מיום **1.1.2022**, במידה שלא נעשתה שומה סופית.
- פסילת ספרי הנישום לפי סעיף 130 י"א לפקודה, באחת מן השנים **2020-2023**.
- לא הוגש דו"ח שנתי למס הכנסה וחלף המועד להגשה, לרבות מועד הארכה שניתנה, לאחת מן השנים **2020 - 2023**.
- קיימים קודי הנמקה 20 (דוח משוער), 42 (שומה לפי מיטב שפיטה) או 77 (דוח סתמי) בדוחות באחת מן השנים **2020 - 2023**.
- קיים קוד הנמקה 75 (מסמך מהותי חסר) בדוחות באחת מהשנים **2020-2023**.
- קיימת דרישה פתוחה להגשת הצהרת הון, חלף המועד להגשתה ואין אורכה תקפה.
- חוב בקנס מנהלי.
- חוב סופי בהרשאה, ללא קנסות וללא הסדר תשלומים במס הכנסה, כאשר סך החוב הוא הגבוה שבין **10,000** ₪ או **0.3%** מהמחזור המדווח במקדמות.
- אי דיווחי מקדמות, שני דיווחים או יותר בתקופה של 24 החודשים האחרונים (אי דיווח ימנה לאחר תום 15 יום מהמועד החוקי לדיווח).
- נישום שקיימת לו קביעה אחת או יותר בתקופה של 24 חודשים האחרונים.

5.2.2 ליקויים בניכויים

- לא הוגשו דוחות שנתיים בניכויים (טופס 126 ו/או טופס 856) לאחת מן השנים **2020 - 2023**.
- שני חודשי אי דיווח שוטף או יותר בתקופה של 24 החודשים האחרונים (דיווח אחד לחייבים בדיווח דו חודשי ושני דיווחים לחייבים בדיווח חודשי).
- חוב סופי בהרשאה על סך **10,000** ₪ ומעלה ללא קנסות וללא הסדר תשלומים.
- חוב בקנס מנהלי בניכויים.



- קיימת לנישום קביעה אחת או יותר בניכויים בתקופה של 24 החודשים האחרונים.
- דו"ח שנתי חלקי בניכויים (אי התאמה בין נתוני הדוחות השוטפים, טופס 102, לדוחות השנתיים, טופס 126/856) לאחת מן השנים **2020-2023**.
- נישומים החייבים, על פי מחזור הכנסותיהם, לנכות מס במקור מכל תשלום שהם משלמים ואין להם תיק ניכויים או שתיק הניכויים לא פעיל /סגור.
- נישומים בענפים מסוימים, כגון: קבלנים, כוח אדם, הובלות, מסחר במתכות, מסחר בדלק, שמירה ואבטחה. יש להם תיק ניכויים פעיל והם חייבים על פי מחזור הכנסותיהם, לנכות מס במקור מכל תשלום שהם משלמים, שמדווחים על תשלומים לספקים בדוח המפורט למע"מ בלבד ואינם מדווחים בניכויים על תשלום לספקים (סוג ניכוי 06).
- נישומים בענפים מסוימים, כגון: קבלנים, כוח אדם, הובלות, מסחר במתכות, מסחר בדלק, שמירה ואבטחה עם מחזור במע"מ מעל מיליון ₪ בשנים עשר החודשים האחרונים, ללא תיק ניכויים אן שתיק הניכויים סגור אן בלתי פעיל.

5.2.3 ליקויים במע"מ (מס ערך מוסף)

- קביעה אחת לפחות, שלא הוסרה בתקופה של 12 החודשים האחרונים.
- חוב סופי בהרשאה על סך 10,000 ₪ ומעלה ללא קנסות וללא הסדר תשלומים.
- ספרים לא קבילים באחת מן השנים **2020 - 2023**.
- חוב בהרשאה במס קנייה מעל 10,000 ₪, ללא קנסות וללא הסדר תשלומים.
- תיק פתוח בחקירות.
- חוב בקנס מנהלי.
- תיק שותפות ללא שותפים, או עם שותף אחד בלבד.
- תיק שותפות עם ליקויים באחד או יותר מתיקי השותפים.
- תיק שותפות שאחד משותפיה אינו מאותר או שאין לו תיק פעיל במס הכנסה.
- אי הגשת דו"ח מפורט, שני חודשי אי דיווח ומעלה, בתקופה של 12 החודשים האחרונים.
- עוסק בעל תיק שאינו פעיל במע"מ (ס.ת. 09, 06).¹

¹ ס.ת. 09 – סגור עקב חיסול ס.ת. 06 – סגור ללא דיווח על מלאי



- סגירת תיק מע"מ ב-24 החודשים האחרונים, נחשב ליקוי חמור, דהיינו ליקוי הניתן לעקיפה על ידי רכז, פקיד שומה או סגנו.

5.2.4 ליקויים במיסוי מקרקעין

קיום חוב סופי בהרשאה מעל 10,000 ₪, ללא קנסות וללא הסדר תשלומים במס שבח, מס רכוש או במס רכישה, כאשר סך החוב הוא הגבוה שבין 10,000 ₪ או 0.3% מהמחזור המדווח במקדמות.

5.2.5 ליקויים במוסדות ציבור-מלכ"רים (מוסדות ללא כוונת רווח)

תיקי המלכ"רים (סוג תיק 85, 88) אינם זכאים לאישורים במסגרת המהלך המרוכז, אם התקיים לגביהם אחד מהמאפיינים הבאים:

- לא הוגש דו"ח שנתי למס הכנסה וחלף המועד להגשה, לרבות מועד הארכה שניתנה, לאחת מן השנים 2020 - 2023.
- לבעלי תיקי ניכויים - אי הגשת דוחות שנתיים בניכויים (טופס 126 ו/או טופס 856) לאחת מן השנים 2020 - 2023.
- לבעלי תיקי ניכויים - אי דיווח חודשי בניכויים (אחד או יותר) ב- 24 החודשים האחרונים.
- חוב סופי בהרשאה על סך 10,000 ₪ ומעלה, ללא קנסות וללא הסדר תשלומים במס הכנסה, בניכויים, במס שבח, מס רכוש, או מס רכישה.
- קוד 1 (אי ניהול ספרים), או קוד 7 (אי רישום תקבול), בתקופה המתחילה מיום 1.1.2022, במידה שלא נעשתה שומה סופית.
- תיק חקר פתוח במס הכנסה.

5.2.6 צפייה בליקויים

בשאלות 113 ו- 213 קיימת אפשרות לדעת בגין איזה חודש נוצר ליקוי על ידי לחיצה על סימון (עין) הנמצא ליד כל מערך (מ"ה, מע"מ, ניכויים או מסמ"ק).



5.3 תיקון ליקויים וקבלת אישור במהלך המרוכז

5.3.1 בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים

האישורים החדשים מופיעים במערכות המידע המקוונות (און ליין) מתחילת ינואר 2025.

החל מינואר 2025, תיבדק הזכאות לאישורים באופן שוטף במשרדי השומה וגם במהלך אוטומטי שבועי, כמפורט בסעיף 8.

5.3.2 משלוח אוטומטי של מכתבי ליקויים לנישומים בעלי ליקויים

נישומים שנמצא לגביהם כי אינם זכאים לאישורים במהלך המרוכז (עקב ליקויים שהיו קיימים להם), יקבלו מכתב המפרט את הליקויים שמנעו מהם קבלת האישורים (להלן: "מכתבי ליקויים"). נישומים אלה יקבלו אישור לשנת 2025, רק לאחר שיסדירו ליקוייהם כנדרש.

יודגש כי, נישומים שניתן להם בשנה קודמת אישור עם תוקף חלקי (תוקף האישור פג לפני ה-31/3/2025), לא יקבלו מכתב ליקויים ויוכלו לקבל אישור בפקיד השומה.

5.3.3 מוסדות ציבור-מלכ"רים בעלי ליקויים בניכויים

תיקי המלכ"רים (סוג תיק 85, 88) מטופלים במשרדי השומה כדלקמן: במשרד השומה ירושלים 3 בחוליות 13 ו-14, במשרד השומה פתח תקווה בחוליות 1,2,3,4, במשרד השומה עכו בחוליה 7, במשרד השומה תל-אביב 5 בחוליה 7, במשרד השומה אשקלון בחוליות 1,3,4,5,6.

מלכ"רים יפנו למשרד השומה האזורי בו מנוהל תיק הניכויים שלהם לטיפול בליקויים בתחום הניכויים.

6. אמצעים מקוונים להצגת מידע בדבר האישורים

6.1 מערכת "מבזק" (מידע בזמינות קלה)

המערכת משמשת משלמים גדולים במשק אשר פועלים מול מספר רב של ספקים (מעל 3,000 ספקים). העברת המידע מבוצעת ישירות ללא תשלום ממחשב שע"מ למחשב הגוף המשלם באמצעות תקשורת נתונים. גוף שנכלל בהסדר זה זוכה להטבה משמעותית של פטור משמירת מסמכי אישור ניכוי מס במקור המתקבלים מספקיו (בתנאי שישמור את קבצי הדוחות השנתיים



שמקבל משע"מ). על מנת להיכנס להסדר, יש להתקשר עם שע"מ (שרות עיבודים ממוכנים) בטלפון 02-5688688.

לקוחות המערכת יכולים להתעדכן במצב העברת הקבצים באופן ישיר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים. [למעבר לאתר רשות המסים בישראל לחץ כאן](#) השירות ניתן ללקוחות מורשים תוך הזדהות באמצעות כרטיס חכם בלבד. השירות כולל את האפשרויות הבאות: קבלת מידע כללי על פרטי הכספת, שמות הקבצים, תדירות העברת הקבצים וכו', מעקב אחר תאריכי שליחת הקבצים ונתונים על מספר ספקים תקינים ושגויים בקבצים שנשלחו, מידע על אישורים שהתקבלו עבור ספק מסוים לפי מספר הספק, בקשה לקבלת אישורים עדכניים לכל הספקים של הלקוח, בקשה לקבלת אישורים לקובץ האחרון שנשלח ע"י הלקוח לכספת.

6.2 "מערכת 1000"

היא אמצעי למסירת מידע מקוון באמצעות האינטרנט, ומיועדת להעברת מידע למשלמים שיש להם עד 3,000 ספקים. שע"מ פיתח בשיתוף עם חברות התוכנה להנהלת חשבונות ממשק לשילוב המידע, בדבר שיעור ניכוי המס, מהמערכות המקוונות לניהול החשבונות של העסקים. לצורך התחברות למערכת אין צורך לפנות לשע"מ אלא יש להתחבר באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים.

6.3 הפקת מידע פרטני באתר רשות המסים באינטרנט

לשימוש המשלמים קיים שירות זמין וידידותי שבמסגרתו ניתנה אפשרות לכלל המשלמים, החייבים לנכות מס במקור, לברר באתר האינטרנט של רשות המסים את שיעור ניכוי המס במקור שהם צריכים לנכות מספקים ונותני שירותים. השימוש בשירות כרוך בציון מספר ת"ז המשלם ומספר תיק הספק לו הוא מתכוון לשלם. פלט האישור יופנה אל המשלם.

האישור יהא תקף בתנאים כדלקמן:

- פלט האישור יהווה אסמכתא חוקית, לכל דבר ועניין רק אם הופק ונחתם על ידי המשלם.
- האישור שהופק באמצעות האינטרנט, יופנה אל המשלם ולא יהא ניתן להעברה.
- האישור ישמר אצל משלם התשלום לצורכי ביקורת.

6.4 משלוח אישורים בקובץ PDF

באמצעות אתר האינטרנט של רשות המסים, בכניסה כמקבל או בכניסה כמשלם, ניתן לקבל לשמור ולהדפיס אישורים בקובץ PDF, לגבי כל נישום בעל תיק.



7. הנחיות לשימוש בשאילתות של מערכת אישורי ניכוי מס במקור

7.1 שאילתות במערכת:

7.1.1 שאילתא 413 – מיועדת לשידור זכאות לאישורים ומציגה מידע עדכני לגבי זכאות

הנישום לאישור.

כל שינוי בפרטי הנישום משתקף באופן ישיר בשאילתא זו. כאמור, החל מחודש ינואר 2025 שאילתא 413 פתוחה לשידור אישורים חדשים לשנת המס 2025, שיהיו בתוקף עד 31.3.2026.

באמצעות השאילתא ניתן לבצע:

- הפקת אישור ניכוי מס במקור או אישור ניהול ספרים בנפרד
- הפקת אישור ניהול ספרים מורחב לפי דרישה
- הפקת אישור על עסקה חד פעמית
- רישום וצפייה בתכתובות בין מס הכנסה למס ערך מוסף- כמפורט בסעיפים 9.20 ו-18.3 להלן.
- שליחת מכתבי זימון לדין-כמפורט בסעיף 9.21 להלן.

7.1.2 שאילתא 213 – נותנת מידע סטטיסטי וכמויות של תיקים שיש להם אישור או

תיקים בהם לא הופק האישור והסיבה לכך.

ניתן להפיק רשימות עבודה מובנות:

- רשימת תיקים לפי מצב אישור
 - רשימת תיקים לפי התפלגויות ליקויים
- בנוסף, ניתן להפיק רשימות עבודה לפי בחירת אוכלוסייה וסוג הנתון אותו אנו מבקשים לדוגמה: פ"ש, מייצג, מספר תיקים, ענף במ"ה או במע"מ וכיו"ב.
- לאחר הפקת הרשימה, ניתן להיכנס לכל תיק הקיים ברשימה ולצפות בנתוני התיק. לצפייה בליקויים הקיימים לתיק יש צורך ללחוץ על סימון (עין) במערך המבוקש(מ"ה, מע"מ, ניכויים או מסמ"ק). בלחיצה על סימון זה יפתח מסך המראה בדיוק בגין את הליקוי ואת תאריך המחדל.
- רשימות המופקות משאילתה זו ניתנות לייצוא לקובץ אקסל, נעשה בלחיצה על כפתור "ייצוא לאקסל".

7.1.3 שאילתא 113 – שאילתא להצגת האישורים הקיימים לנישום: אישור ניכוי מס במקור,

אישור על עסקה חד פעמית ואישור על פי חוק עסקאות גופים ציבוריים.



השאלתא כוללת רשימות מעודכנות ובהן פרטים על סוגי האישורים והמחדלים, שהיו קיימים לנישום בזמן הפקת האישורים.

בלחיצה על "היסטוריית אישורים", ישנן שתי אפשרויות:
אישורים שהופקו בשנים 2023-2025 - בלחיצה על אפשרות זו, ניתן יהיה לראות את פרוט האישור שניתן: מי הפיק, מתי הופק האישור ואילו ליקויים היו לנישום במעמד הפקת האישור.

אישורים שהופקו בשנים 1999-2022 - בלחיצה על אפשרות זו, תתקבל טבלת אישורים שהופקו לנישום משנת 1999 ועד היום. את פרוט האישור (כיצד ומי הפיק ומתי הופק) ניתן לראות במערכת הישנה בשאלתא 002-213 (בלחיצה על F12).

7.1.4 השאלתות הנ"ל ניתנות להפעלה ממחשבי מס הכנסה, מע"מ ומשרדי המייצגים, בהתאם לרמת ההרשאה המקובלת.

7.1.5 למייצגים ניתנת האפשרות להגדיל את שיעור ניכוי המס במקור של לקוחותיהם. מייצג שהגדיל ביוזמתו את שיעור הניכוי ללקוחות, יוכל להקטינו בחזרה לשיעור הניכוי במקור המקורי שניתן על ידי המערכת או על ידי משרד השומה.

7.2 מייצגים שאינם מקושרים למחשב שע"מ יוכלו לקבל את רשימת הליקויים במשרדי השומה.

7.3 במשרדי השומה קיימת אפשרות להנפיק ולהדפיס אישורי ניכוי מס במקור, גם עבור נישומים שתיקם אינו מנוהל באותו משרד שומה. אפשרות זו מוגבלת להנפקת אישור ניכוי מס במקור על שירותים ונכסים בלבד, ובתיקים שאינם ממתנינים לאישור יזום (תיק חדש או ענפים רגישים) בלבד.

יודגש, כי הקטנת אישור א עקיפת ליקויים א הנפקת אישור לעסקה ספציפית, ובמקרים בהם אישור נשלל או נחסם, **יהא ניתן לשדר זכאות לאישורים עבור הנישום אך ורק במשרד השומה שבו מתנהל תיק הנישום.**

8. המהלך השבועי - הפקה אוטומטית של אישור כתוצאה מהסרת מחדלים (ליקויים)

המערכת מבצעת בדיקה חוזרת פעמיים בשבוע של אוכלוסיית הנישומים שלא קיבלו אישור במהלך המרוכז. במקרים בהם מוסרים הליקויים, ועקב כך ישנה זכאות לאישור, מונפק באופן אוטומטי אישור עד תום תקופת האישור, דהיינו עד ליום 31.3.2026, ללא כל צורך בפנייה למשרדי השומה. יודגש



כי, נישומים שניתן להם בשנה קודמת אישור עם תוקף חלקי (תוקף האישור פג לפני ה-31/3/2025), לא נכללים במהלך השנתי וכן לא במהלך השבועי המתואר לעיל.

9. בדיקת עמידה בקריטריונים לקבלת אישורים ע"י משרדי השומה - המהלך השוטף של השנה

- 9.1** נישומים שלא זכאים לקבל אישור בשל קיום ליקויים, יטופלו לפי הנוהל המפורט בפרק זה.
- 9.2** נישום שלא עמד בקריטריונים המזכים לקבלת אישור ועקב כך לא זכאי לאישור במהלך המרוכז, יהא זכאי לאישור לאחר הסרת הליקוי או קביעה שהינו פטור מהקריטריון לפי שיקול דעת פקיד השומה (או מי שהוסמך מטעמו).
- מודגש כי הקריטריונים להפקת האישורים במהלך המרוכז תקפים גם עבור הפקת אישורים במהלך השוטף.**
- 9.3** הנפקת האישור באמצעות משרדי השומה או הדפסתו מהאינטרנט תישא את תאריך הדפסת האישור.
- 9.4** תוקף האישורים יהא מיום הפקת האישור ועד 31.3.2026.
- יודגש, כי מנפיק האישור לא יוכל להקדים את מועד תחילת תוקף האישור (נחסמה האפשרות הטכנית לתת אישור בעל תוקף רטרואקטיבי).
- 9.5** מנפיק האישור יוכל להקדים את מועד פקיעת תוקפו.
- 9.6** בקשה לאישור פטור מניכוי מס במקור ליחידים יש להגיש באמצעות טופס 2542 הנמצא באתר רשות המסים.
- 9.7** יחידים יוכלו להפיק אישורים על שמם. אם שני בני הזוג הם עוסקים מורשים בעלי תיקים נפרדים במע"מ, תהא זכאות לאישור לכל אחד מהם בנפרד. אם "בן הזוג הרשום" הוא שכיר ללא עסק, לא יקבל אישור במהלך האוטומטי והזכאות לאישור תהא רק על שם בן הזוג שהוא העוסק המורשה במע"מ.
- 9.8** לנישומים חסרי תיק במס הכנסה, שאינם חייבים בניהול פנקסים, אשר נזקקים לאישור ניכוי מס במקור, יופק אישור ממוחשב במשרד השומה באמצעות שאילתת תיאומי המס IMAS.
- 9.9** נישומים חסרי תיק במע"מ, לדוגמה נותני הרצאות או מתרגמים או בודקי מבחנים וכיו"ב, שעיקר הכנסתם הינה ממשכורת או גמלה או קצבה אינם בעלי עסק ולכן במרבית המקרים



אין להם הצורך באישור ניכוי מס במקור. נישומים אלו יוכלו לקבל אישור ניכוי מס במקור על פי דרישתם במשרדי השומה.

יצוין כי אין מניעה לתת אישור על ניכוי מס במקור לנישום המבקש אותו, על אף שהוא חסר תיק במע"מ והתנאי היחיד למתן אישור ניכוי מס במקור לנישום הוא קיומו של תיק פעיל במס הכנסה.

9.10 נישומים בעלי תיקים במס הכנסה וללא תיקים פעילים במע"מ, לא זכאים לאישורים לעניין חוק עסקאות גופים ציבוריים, אלא אם כן הם עונים לקריטריונים הבאים:

- בעלי הכנסות מריבית ודיבידנד שאינם חייבים עפ"י חוק מע"מ בדיווח אַ בתשלום.
- בנקים ומוסדות כספיים, בתנאי שהם ממלאים את חובת הגשת דוחות ניכויים משכר ולא משכר, לרבות תשלום מס שכר עפ"י קוד דיווח 174.

9.11 הסרת מחדלים – הסרת מחדלים בתחום מס רכישה, מס שבח ומס רכוש, תתאפשר במערכי מיסוי מקרקעין בלבד. הסרת מחדלים בתחום מס ערך מוסף (מע"מ), תתאפשר במערכי מע"מ בלבד.

9.12 "עקיפת ליקויים" – למשרד השומה ניתן שיקול הדעת לעקוף ליקוי, אשר לא הוסדר עד לאותו מועד ולשדר אישורי פטור/הקטנה חדשים, בהתאם לשיקולים המנויים בהוראת ביצוע זו. קיימת חובה לרשום את הנימוק ל- "עקיפת ליקוי" במלל בשאילתא. **אי רישום נימוק לעקיפת הליקוי במסך המלל, תימנע את הפקת האישור.**

9.13 אישור "עקיפת ליקויים" מסוג חובות בהרשאה או קביעות בגביה הינו בסמכות מחלקת הגביה.

9.14 "עקיפת ליקוי" מסוג "תיק חקירות מס הכנסה", תבוצע ע"י פקיד השומה, סגן פקיד השומה או רכז חוליה מרכזית, תוך שיקול דעת ולאחר בירור עם משרד החקירות הרלוונטי. בעת ביצוע עקיפת הליקוי ניתן יהיה לסמן בשאילתא 413 כי תיק החקר זה נבחן ואין מניעה להפיק אישור לתיק במהלך האוטומטי הבא. פתיחת תיק חקר חדש לתיק, תסיר את הסימון.

9.15 לעניין אישורים לפי "חוק עסקאות גופים ציבוריים", במקרה של קיום מחדל באחד משני המערכים (מס הכנסה או מע"מ) - תשודר זכאות לאישור רק לאחר הסרת המחדל או שידור פטור מקריטריון בשני המערכים, על ידי "עקיפת ליקוי".



9.16 עקיפת ליקויים במע"מ לצורך קבלת אישור ניכוי מס במקור – בעקבות עתירות שהוגשו נגד מנהל מס ערך מוסף² (בג"ץ "כוכבית") נקבע כי ליקויים במע"מ לא ימנעו, באופן אוטומטי, הוצאת אישור פטור מחובת ניכוי מס במקור כהוראת סעיף 164 לפקודת מס הכנסה וכי פקיד השומה בלבד, רשאי להפעיל שיקול דעת להחלטה בדבר זכאות לאישור ניכוי מס במקור.

לפיכך, הליקויים במע"מ, המפורטים בסעיף 5.2.3 לעיל, לא ימנעו זכאות לאישור במקרים בהם פקיד השומה יחליט על כך, אף אם הליקוי במע"מ טרם הוסר. יודגש, כי במקרים אילו, אין להפנות את הנישום לתחנות מע"מ על מנת להסיר את הליקוי **ובמיוחד כשמדובר בליקוי של קיום תיק חקר**, ועל פקיד השומה לבצע את הבירור מול משרד מע"מ הרלוונטי בו מתנהל תיק הנישום.

9.17 "אישור מאולץ" – כאשר קיימים ליקויים שאינם ניתנים לעקיפה ניתן להפיק לנישום במידת הצורך, אישור מאולץ בהתאם לסמכויות המפורטות בסעיף 19.1. קיימת חובה לרשום בכל "עקיפת ליקוי" והנפקת "אישור מאולץ" את הנימוקים לכך בשאילתא. אי רישום הנמקה במסך המלל תימנע את הפקת האישור. פרוט נוסף לגבי אישור מאולץ ראה סעיף 11.

9.18 "נעילת שיעור ניכוי שנקבע" – רכז יכול ל"קבע אישור", כך שרק הוא או סמכות מעליו יוכלו להקטין את שיעור הניכוי שנקבע על ידו. לשם כך על הרכז לסמן V בכפתור "נעילת שיעור ניכוי שנקבע" הנמצא בשאילתה 413. יצוין כי השימוש באופציה זו הינה לרכז, לסגן פקיד שומה ופקיד השומה.

9.19 הגדלת אישור – ניתן לבצע באופן יזום הגדלת אישור באמצעות שאילתא 413. כאשר מוגדל שיעור הניכוי במשרד השומה, במקביל להגדלת האישור, נשלח מכתב מהמערכת המודיע על הגדלת שיעור הניכוי באישור. ניתן לראות את המכתב הנשלח לנישום בשאילתא 116 בתלם.

9.20 תכתובות לתיק – באפשרות עובדי מ"ה ומע"מ לרשום ולצפות בתכתובות הקשורות להתנהלות התיק. רשום ועדכון תכתובת לתיק יעשה באמצעות שאילתה 413 בתלם. הרשאה לעדכון הערה לתיק או לצפיייה בהערה שנכתבה בתיק, ניתנת לעובדי מס הכנסה ומע"מ המורשים לעדכן בשאילתה 413 בתלם. לעניין זה ראה גם סעיף 18.3 להלן.

² בג"ץ 10781/04 דוד קסטל נ' מנהל מס ערך מוסף, בג"ץ 11179/04 פ.י.א. תעשיות ותקשורת בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (לא פורסם) – העתירות נמחקו תוך שמירת הטענות העקרוניות).



9.21 מכתבי הזמנה לדין- כפי שיפורט להלן, ככלל, יש צורך בעריכת שימוע לנישום לפני החלטה לשנות את אישור ניכוי מס במקור שברשותו ויש צורך ביידועו על החלטה כאמור. הוספה לאחרונה אפשרות למשלוח מכתבי הזמנה לדין ו/או שימוע לצורך קבלת החלטה לגבי אישור ניכוי מס שברשותם. כמו כן ישנה אפשרות להגדיר זימון לשימוע במקרים בהם נדרש בירור לגבי חשבוניות או התעורר חשד לשימוש שלא כדין בחשבוניות.

שליחת המכתב תהא מתוך שאילתה 413 בתל"מ וכניסה לאפשרות: "מכתב הזמנה לדין". במקביל לשליחת המכתב לנישום, יקבל המייצג הודעה במייל: "למיוצג: שם...מספר תיק...נשלחה הזמנה לדין/שימוע לפני שלילת אישור ניכוי מס במקור. לפרטים נוספים שאילתה 116 בתלם".

הרשאה לשליחת המכתב הינה לרכז חולייה מרכזית וחוליית השומה בלבד. צפייה במכתב תתאפשר באמצעות שאילתה 116 בתלם, מייצגים באופציה "רשימות משרדיות", עובדי המשרד באופציה "התפלגויות" או "רשימות משרדיות".

9.22 חסימת הפקת אישורים תיעשה במקרים חריגים בלבד (לדוגמא, במקרה בו קיים חשש של מעורבות בהפצת/ קיזוז חשבוניות פיקטיביות), ניתנת למשרד השומה אפשרות טכנית לחסום הפקת אישור לנישום, הן לקראת המהלך המרוכז והן לאחריו, במהלך השוטף של השנה. אפשרות זו בסמכות פקיד השומה או סגנו, תיעשה תוך הפעלת שיקול דעת, בזהירות ראויה ולא באופן גורף. במקרים כגון אלה, הנישום יהא זכאי לאישור, רק לפי שיקול דעת משרד השומה שבו מתנהל תיקו. מפיק האישורים יציין את מועד תום חסימת האישור וירשום במסך המלל את הסיבה ל"חסימת" הזכאות לאישור. לא ניתן יהיה להפיק אישור לנישום זה עד להסרת החסימה או עד למועד תום החסימה.

9.23 שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה - בקיום ליקויים בתיק – ניתן לבצע באופן יזום שלילת אישור באמצעות שאילתה 413. במקביל לשלילת האישור, נשלח מכתב מהמערכת בו מפורטים הליקויים, למעט ליקויים חסויים. ניתן לראות את המכתב הנשלח לנישום בשאילתה 116 בתלם.

9.24 שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה באין ליקויים בתיק – קיימת אפשרות לשלול אישור גם במידה ולא קיימים כלל ליקויים בתיק הנישום. במקרים אלה נשלח מכתב מהמערכת המביא לידיעתו את שלילת האישור. שלילה באין ליקויים תיעשה כאמור, לאחר מתן זכות שימוע במקרים חריגים בלבד, ע"י פקיד השומה, סגן פקיד השומה או רכז חולייה מרכזית. ניתן לראות את המכתב הנשלח לנישום בשאילתה 116 בתלם.



9.25 שלילת אישור באופן יזום ע"י משרד השומה ללא התראה – במקרים בהם קיים חשש להעלמת מס בנסיבות מחמירות וניצול לרעה של ההתראה, ניתן לשלול את האישור באופן מיידי. במקרים אלה נשלח מכתב מהמערכת המביא לידיעת הנישום את שלילת האישור. השימוש בסמכות זו ייעשה מנימוקים מיוחדים, **באישור פקיד שומה או סגנו**. הנישום רשאי להעלות טענותיו בפני פקיד השומה. ניתן לראות את המכתב הנשלח לנישום בשאילתא 116 בתלם.

9.26 יודגש, כי בטרם ביצוע חסימה/ שלילה/ הגדלה של אישור באופן יזום ע"י פקיד השומה, יש לידע את הנישום ולאפשר לו, בהתאם לבקשתו, להשמיע את טענותיו, תוך פרק זמן סביר.

9.27 שלילת/ חסימת זכאות לאישורים תהא תקפה עד להפקת אישור חדש על ידי משרד השומה בו מטופל התיק.

9.28 קיימת אפשרות לשלוח, באופן יזום, מכתבי ליקויים לנישומים שאינם זכאים לקבל אישור, עקב אי עמידה בקריטריונים המפורטים לעיל, תוך ציון המחדלים המהווים עילה לדחיית הבקשה.

9.29 יודגש כי, חידוש או הפקת אישור לאחר שלילה או חסימה, ייעשו אך ורק במשרד השומה בו מטופל התיק.

10. טיפול בבקשות לשינוי שיעור הניכוי מס במקור

נישום המבקש לשנות את שיעור הניכוי מס במקור שנקבע לו, יפנה לרכז החוליה המרכזית (להלן: "הרכז") בבקשה **בכתב** להקטנת הניכוי מס במקור. הפנייה נדרשת להיות מפורטת מנומקת ומלווה באסמכתאות. פניות כאמור יטופלו בהקדם האפשרי על ידי הרכז אשר יבחן את פניית הנישום וטענותיו. בהתאם להחלטת הרכז ו/או לדרישת הנישום יזמין הרכז את הנישום לדיון (לנישום יינתן פרק זמן סביר להגעה לדיון) שלאחריו יערוך תרשומת בכתב ויחליט על גובה הניכוי מס במקור. תשובת הרכז לנישום תועבר בכתב לכתובת למשלוח דואר של הנישום המעודכנת במרשמים. היה והנישום ירצה להשיג על החלטת הרכז, יוכל להגיש השגה בכתב לפקיד השומה ו/או סגנו. ההשגה נדרשת להתייחס לנימוקים שפורטו בתשובת הרכז ויש ללוות אותה באסמכתאות מתאימות. על פקיד השומה ו/או סגנו לטפל בהקדם האפשרי, תוך מתן הזדמנות לנישום להשמיע טענותיו ועריכת תרשומת בנושא. ההחלטה בעניין תהיה בכתב ותשלח לנישום לכתובת למשלוח דואר של הנישום המעודכנת במרשמים.



11. אישור מאולץ

11.1 במקרים בהם לנישום קיימים ליקויים שאינם ניתנים לעקיפה, כאמור בסעיף 9.17, והאישור שבידו נשלל אן שאין לו אישור, ניתן לאלץ את המערכת להנפיק אישור בשאלתא 413.

האישור המאולץ יכול להינתן לתקופה של עד חצי שנה ולא מעבר לכך.

יש לנמק בשאלתא את סיבת הפקת האישור באופן מאולץ.

11.2 השימוש באופציה שבסעיף 11.1 לעיל ניתן לרמת הרשאה של פקידי השומה, סגניהם ורכזי חוליה מרכזית. מודגש כי אין לעשות שימוש גורף באופציה זו, אלא רק במקרים חריגים.

11.3 מובהר כי יש חשיבות רבה לשידור הזכאות לאישורים באופן ממוחשב בלבד, זאת היות ושיעורי ניכוי המס במקור של כלל העסקים במשק מובאים לידיעת הציבור באמצעים מקוונים (אינטרנט ומערכות מקוונות) והמשלמים מסתמכים על כך. אישור שהופק באופן ידני הוא אישור מטעה.

לאור האמור לעיל, ועם הקמת המערכת החדשה להפקת אישורי ניכוי מס במקור, אין מקום להפקת אישורים ידניים ועל כן, מתבקשים האחראים על כך להקפיד שלא להפיק אישורים בכתב יד או בכל אמצעי אחר שאינו שאלתא 413.

12. אישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים

"עסק חדש" מוגדר בהוראת ביצוע זו כעסק שהחל לפעול מיום 1.7.2024 או עד חצי שנה לפני הפקת האישור, המאוחר מבניהם. כדי למנוע תופעות של שימוש לרעה באישורי פטור מניכוי מס במקרים של עסקים חדשים ובפרט חברות חדשות, יש לנהוג משנה זהירות בעת מתן אישור ניכוי במקור כמפורט להלן:

12.1 יש להתייחס במשנה זהירות לבקשות פטור מניכוי מס המתבססות על דו"ח כספי שנערך לגבי השנה הראשונה להפעלת העסק, במיוחד באותם מקרים שהדו"ח אינו מבוסס על 12 חודשי פעילות.

12.2 לגבי נישומים יחידים שקיימו עסק/משלח יד בעבר והחלו להפעילו במסגרת חברה, ניתן להסתייע בקבלת ההחלטה עפ"י הנתונים בתקופה שקדמה להקמת החברה.

12.3 במקרים של חברות חדשות יש לבדוק אם לא קיימות בעיות כמפורט בהו"ב 29/94 "חברות חדשות ישנות", כמו כן יש לבדוק אם לא קיימות בעיות דומות בתיקי המנהלים בחברה.



12.4 במקרים של רכישת חברות בהפסדים יש לבדוק אם לא קיימות בעיות, כמפורט בחוזר מקצועי 6/2000 "רכישת חברה בהפסדים", כגון רכישת פעילות או רכישה של 50% ומעלה ממניות חברה ריקה מנכסים, מציוד ומפעילות עסקית, למעט חובות, ושינוי שם ופעילות החברה. במקרים כגון אלה רשאי פקיד השומה להביא שיקול זה בחשבון, במסגרת שאר השיקולים למתן פטור או הקטנת ניכוי מס במקור.

12.5 אין לאשר זכאות לפטור מניכוי מס במקור כל עוד לעסק החדש לא נקבעו מקדמות, אלא אם הוכח כי לנישום לא יהיו רווחים (ואז אינו נדרש למקדמות).

12.6 מודגש כי בכל מקרה של הנפקת אישור ניכוי מס במקור לעסק חדש היא תינתן, בתנאים המצטברים כמפורט להלן:

- א. לתקופה מוגבלת, שאינה עולה על חצי שנה.
- ב. ככלל, שיעור ניכוי המס במקור לא יקטן מ- 5%, אלא אם כן שוכנע פקיד השומה אחרת ומטעמים מיוחדים שירשמו.
- ג. עסק חדש שהוא "עוסק פטור" במע"מ ראה סעיף 12.10 להוראה.

12.7 עריכת ביקורת ניהול ספרים בעסקים חדשים

לאורך השנים נמצאו מקרים לא מעטים, בהם נישומים עשו שימוש לרעה באישורי ניכוי מס במקור שקיבלו בסמיכות לפתיחת התיק במס הכנסה. לאור זאת, במקרים המתאימים, יש לערוך בעסק ביקורת ניהול ספרים בה יינתן דגש לבחינת אופי הפעילות של העסק, לפני מתן אישור ניכוי במקור.

12.8 עריכת ביקורת ניהול ספרים –

להלן דוגמאות למצבים בהם יש לערוך ביקור בעסק טרם מתן האישור:

- מקרים בהם לחברה/נישום/בעל המניות היו או ישנם תיקי חקר במע"מ או במ"ה.
- מקרים בהם לבעלי המניות יש או היו חברות קודמות שנסגרו או הפסיקו לפעול על רקע שלילת אישורים.
- מקרים בהם עסק חדש מדווח על מחזורים גדולים מאוד מיד עם תחילת הפעילות ו/או ערך מוסף נמוך מאוד מהמקובל בענף.
- מקרים בהם בעסק קיים, ישנו גידול חד ולא מוסבר במחזורים המדווחים בשילוב עם ערך מוסף נמוך מאוד.



- תיקי חברות בהם הוחלפו בעלי המניות זמן קצר לאחר פתיחת התיק.
 - תיקי חברות בהם חל שינוי בבעלות על המניות ונסיבות השינוי מעוררות חשד לשימוש בחשבונות פיקטיביות.
 - מקרים אחרים בהם מתעורר חשד סביר שמדובר בעסק פיקטיבי ו/או שנתוני הפעילות שמציג הנישום/מייצג אינם משקפים את המציאות. לדוגמה, לחברה ולבעל המניות אין הון או מקורות מימון לצורך הפעילות, נתוני הנישום או בעל המניות אינם תואמים את הפעילות המדווחת.
- 12.9** במקרים בהם לאור הבדיקות מתעורר חשד כי העסק משתמש בחשבונות פיקטיביות, אין לתת אישור ניכוי במקור. במקביל, יש לידע את פקיד שומה חקירות ומשרד מע"מ הרלבנטיים.
- 12.10** על אף האמור לעיל, במטרה לעודד ולסייע לבעלי עסקים קטנים, יינתן באופן אוטומטי פטור מניכוי מס במקור, לבעל תיק חדש במס הכנסה שסווג במע"מ כ"עוסק פטור" לעניין זה, עסק חדש המסווג כ"עוסק פטור" במע"מ, מוגדר כעסק שהחל לפעול עד חצי שנה לפני הפקת האישור ושחזר העסקאות שלו בכל עסקיו אינו עולה על 120,000 ₪ והוא מסווג במע"מ כעוסק פטור (סוג תיק 20).
- 12.11 עוסק זעיר-בשנת 2024 יצאה לדרך רפורמת "עסק זעיר". עסק זעיר מסווג כסוג תיק 44 במס הכנסה. תיק חדש שנפתח לבעל עסק זעיר במס הכנסה יקבל באופן אוטומטי פטור מניכוי מס במקור. שינוי סיווג תיק פעיל במס הכנסה לסוג תיק 44, לא ישנה את האישור הקיים ברשות הנישום. לאחר פתיחת התיק או שינוי הסיווג, ההתייחסות לתיק זה לעניין הוראה זו, תהא כמו לשאר תיקי מ"ה האחרים, דהיינו תתבצע בדיקת ליקויים בתיק והאישור יינתן בהתאם.**
- 12.12** למייצגים הסמכות להנפיק אישור ניכוי מס במקור לחברה/עסק חדש לתקופה של עד חצי שנה ממועד פתיחת התיק, בשיעור שלא יקטן מ-5%, ובלבד שתקופת האישור תהיה בתוך החצי שנה לפתיחת התיק.
- 12.13** תיק שנפתח במס הכנסה, כעסק חדש לפני ה- 1.7.2024, ועדיין לא הונפק לו אישור ניכוי מס במקור (על ידי המייצג/ המערכת), לא ייכנס למהלך השנתי האוטומטי.



12.14 יובהר כי, יש להתייחס לנישומים שהפעילו את עסקם אן פתחו תיק מס הכנסה מחדש, אן נישומים ששינו סיווג תיק משכיר לעצמאי כאל עסק חדש.

13. ניכוי מס במקור לשותפויות ואיחודי עוסקים

13.1 האבחנה בין שותפויות לבין איחודי עוסקים – במס הכנסה לא מנוהלים תיקים לשותפויות. לעומת זאת, במע"מ מנוהלים תיקים לשותפויות ומספר הישות המייחד אותן מתחיל בקידומת 557 אן 558 אן 530 אן 540 אן 550.

האבחנה בין השותפויות נעשית לפי ייעודן כדלהלן:

א. איחוד עוסקים לצורך דיווח – שותפות שנועדה לדיווח חשבונאי מרוכז של שותפיה לצורך מע"מ. שותפות זו אינה בעלת פעילות עסקית עצמאית בזכות עצמה – מסווגת במע"מ כסוג תיק **61**.

ב. שותפות בעלת אופי עסקי – שותפות שנועדה לצורך פעילות עסקית עצמאית, כגון, שותפות רואי חשבון, עורכי דין - מסווגת במע"מ כסוג תיק **48**.

ג. שינוי סטטוס – של שותפות (מאיחוד עוסקים לצורך דיווח לשותפות בעלת אופי עסקי ולהפך) יבוצע במשרדי מע"מ בלבד, באמצעות שינוי סוג התיק.

13.2 אי מתן אישור לאיחודי עוסקים – ככלל אין זכאות לאישורים עבור "איחודי עוסקים" המסווגות בסוג תיק **61**.

לנישומים שהם שותפים בשותפות בעלת סוג תיק **61**, תהא זכאות לאישור עם ההערה: **מדווח בתיק איחוד עוסקים 557XXXXXX**. לנישומים שנמנים כשותפים ביותר משותפות אחת בסוג תיק **61**, תופיע ההערה אך ורק עבור התיק הראשון.

13.3 התאמת חשבוניות מע"מ לאישורי ניכוי מס במקור – כדי להתאים בין חשבוניות מע"מ לאישורי ניכוי מס במקור, תופיע, על גבי אישור ניכוי מס במקור ואישור לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים של שותף באיחוד עוסקים לצורך דיווח, ההערה "מדווח בתיק 557XXXXXX". החשבוניות של אותו שותף יישאו גם הן את מספר תיק איחוד העוסקים שבמסגרתו מדווח אותו שותף, זאת בנוסף למספר העוסק שלו במע"מ.

13.4 אישורים לשותפויות בעלות אופי עסקי – לשותפויות בעלות אופי עסקי (סוג תיק **48**) תהא זכאות לאישורי ניכוי מס במקור. מודגש בזאת כי השותפות תהא זכאית לאישור ניכוי מס במקור



אם כל שותפיה הם בעלי אישור על ניכוי מס במקור בתוקף. אם אין זכאות לפטור מלא לכלל השותפים, יישא האישור את שיעור ניכוי המס הגבוה ביותר מבין שיעורי המס של השותפים. מועד פקיעת אישור לשותפות יהא המועד המוקדם ביותר המופיע באישורים של השותפים בה.

13.5 הוספת סעיפים לאישור – ניתן להוסיף סוגי תשלומים לאישור ניכוי מס במקור של השותפות, ובלבד שלכל השותפים קיים אישור ניכוי מס במקור, מכל סוג תשלום שהוא, בתוקף. ניתן יהיה להוסיף לאישור השותפות את כל סוגי התשלום הקיימים בשאלתה 413 כולל סוגי שכר, פרט לסוג תשלום ריבית ושוק ההון. סוג תשלום ריבית ושוק ההון יינתן רק לשותפות המורכבת מחברות בלבד.

13.6 שרשרת שותפויות (שותפויות "צינור") – שותפות רשומה שאין לה תיק במע"מ, והיא עצמה הינה שותף בשותפות רשומה אחרת. בבחינת נתינת אישור לשותפות המוחזקת על ידי שותפות הצינור, ייבדקו אישורי השותפים בשותפות הצינור ולא השותפות עצמה.

13.7 שותפות "אחזקות" ללא תיק מע"מ – במקרים בהם פעילות השותפות היא שותפות "אחזקות" בלבד, לא תמיד נפתח לשותפות תיק במע"מ. ניתן לתת אישור לאחר בדיקה שאכן פעילותה היא פעילות אחזקות בלבד על פי המבחנים ובצירוף דוח השותפות האחרון שהוגש. הנפקת אישור לשותפות זו אפשרית דרך שאלתה 413 באופציה: "עסקה חד פעמית". יש להקפיד טרם מתן אישור כאמור, כי לכל השותפים קיים אישור ניכוי מס במקור בתוקף.

13.8 שותפות שנפתח לה תיק רולינג – שותפויות שקיבלו רולינג של "שותפות כחברה" ואשר נפתח לה תיק בפשמ"ג, עם תחילת 5004, תגיש דוח כחברה. בשאלתה 413 ובאישור ניכוי מס במקור של החברה יופיע המשפט "תקף עבור שותפות XXX". אישור זה ישמש כאישור ניכוי מס של השותפות לכל דבר ועניין. הקישור בין הישויות מהחברה לשותפות נעשה אוטומטית על ידי המערכת. יובהר כי, פניות לקבלת אישור ניכוי מס במקור, ייעשו לפי מספר הישות שנפתח (תחילת 5004) ולא עם מספר השותפות.

13.9 אישור ניכוי מס הכולל שוק ההון לשותפות – אישורים לשותפות הכוללים אישור ניכוי מס במקור לשוק ההון, יינתנו אך ורק כאשר השותפים הם חברות בלבד. לעניין זה, ראה להלן גם סעיף 17.4. במקרים בהם ישנם גם שותפים יחידים ניתן להפיק אישור לשותפות רק אם התקיימו כל התנאים הבאים:

- לכל השותפים קיים תיק פעיל במס הכנסה ויש להם אישור ניכוי מס במקור בתוקף.
- לשותפות יש תיק ניכויים פעיל ותיק הניכויים מיוצג על ידי מייצג לצורך פניות.



- השותפות התחייבה בכתב, דרך המייצג, לנכות מס במקור לשותפים בהעברת הרווחים, על פי המס בו הם חייבים.

13.10 שותפות רשומה שאחד משותפיה הינו יחיד תושב חוץ – תושב החוץ נרשם כשותף ברשם

השותפויות לפי מספר דרכונו הזר. לצורך פתיחת תיק במס הכנסה לתושב החוץ, יש לרשום אותו במערכת תושבי חוץ (שאילתא MTZ), אשר תפיק לו מספר ישות עם תחילית 66.

לאחר פתיחת התיק במס הכנסה עם מספר הישות כאמור והפקת אישור ניכוי מס במקור, יש לפנות לחטיבת שירות לקוחות מחלקת תפעול במייל: reshet@taxes.gov.il בבקשה **לאתר את השותף**. זאת על מנת שניתן יהיה להנפיק אישור על ניכוי מס במקור לשותפות.

איתור שותף - משמעו התאמת מספר הדרכון הזר, עימו נרשם ברשם השותפויות למספר הישות שניתן לו על ידי מערכת תושבי חוץ.

13.11 שותפות רשומה שאחת משותפיה הינה חברה תושבת חוץ – חברה תושבת חוץ המנהלת

מקום עסקים בארץ, נרשמת ברשם החברות כחברת חוץ ומקבלת ממנו מספר ישות בעל תחילית 56. מספר ישות זה משמש אותה גם לרישום כשותפה ברשם השותפויות.

במקרים בהם החברה הזרה נרשמה במרשם "ישויות ללא רשם בחוק" וקיבלה מספר ישות בעל תחילית של 50, ורוצה להתחיל בפעילות עסקית כשותפה, עליה להירשם ברשם החברות כחברה זרה, ולקבל מספר ישות עם תחילית 56 כאמור. במקרה זה יש לפנות לחטיבת שירות לקוחות, מחלקת תפעול במייל: reshet@taxes.gov.il בבקשה לבצע **קישור** בין שני מספרי הישות.

14. פטור מניכוי מס במקור למוסדות ממשלתיים ואחרים

14.1 עפ"י תקנות מס הכנסה (ניכוי במקור משירותים ונכסים) התשל"ז 1977 המוסדות המפורטים בתוספת א' לתקנות ובכללם המדינה **אינם נחשבים כ"מקבל"** (כהגדרתו בסעיף 1 לתקנות) ולכן אין לנכות מס במקור מסכומים המשתלמים להם.

14.2 המוסדות המפורטים בתוספת א' לתקנות הם: המדינה, רשות מקומית, איגוד ערים, מועצה דתית, הסוכנות היהודית לארץ ישראל, ההסתדרות הציונית העולמית, קרן היסוד, המגבית היהודית המאוחדת לישראל, מוסד בנקאי, בנק ישראל, מבקר המדינה, המוסד לביטוח לאומי, רשות הנמלים, רשות השידור, רשות שדות התעופה, שירות התעסוקה, האפוטרופוס הכללי, חברה העוסקת בישראל בעסקי ביטוח כמשמעותם בחוק הפיקוח על עסקי ביטוח, התשי"א –



1951, נציגות בית משותף – לגבי תשלום המתקבל בידו כהשתתפות בהוצאות החזקה וניהול הרכוש המשותף כאמור בסעיף 58 לחוק המקרקעין, התשכ"ט – 1969.

14.3 לפיכך, לגבי כל תיק של מוסד המאובחן במערכת הפקת האישורים כאמור לעיל (המתחיל במספר 5001xxxxx ומאוחר בקובץ חסרי ישות במערך מאגרי מידע בשע"מ), תופיע אינדיקציה כי הינו זכאי לפטור מלא מניכוי מס במקור בסעיף "שירותים ונכסים".

14.4 יצוין כי, אם קיים תיק מס הכנסה פעיל לאותו מוסד כאמור לעיל (המתחיל במספר 5001xxxxx), הרי שפטור משירותים ונכסים לא יינתן באופן אוטומטי וההתייחסות לתיק זה תהא כמו לכל תיק אחר.

15. אישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות זרות

בשל העובדה כי נמצא שנעשה שימוש לרעה באישורי ניכוי מס במקור הניתנים לתושבי חוץ וחברות תושבות חוץ, לא יופקו במהלך המרוכז האישורים לתושבי חוץ ולחברות זרות המפורטים להלן: יחידים תושבי חוץ שהינם חסרי קוד ישות (מספר התיק שלהם הינו 6600XXXXX); חברות תושבות חוץ (חברות זרות) שהינן חסרות קוד ישות (מספר התיק שלהן הינו 50040XXX); נאמנויות שמספר תיקן הוא 50200XXX.

במקרים המפורטים לעיל יופקו אישורי ניכוי מס במקור לתושבי חוץ וחברות תושבות חוץ רק במשרדי השומה ולאחר מתן אישור מאת הרפרנט המקצועי, לפי הנחיות המחלקה למיסוי בינלאומי בחטיבה המקצועית.

16. אישורים לחברות ישראליות שבהן בעלי מניות תושבי האוטונומיה

16.1 הזכאות לאישור ניכוי מס במקור של חברות ישראליות שיש להן בעלי מניות שהם תושבי אוטונומיה תיעשה בפקיד שומה אוטונומיה (פ"ש ירושלים-2). זאת, בכדי למנוע שימוש בלתי נאות באישורי ניכוי מס במקור של חברות ישראליות הנמכרות לתושבי האוטונומיה (במקרים כגון אלה ירשם לעסק ליקוי המונע הפקת אישור שלא במשרד פקיד שומה אוטונומיה).

16.2 לאור זאת, במקרים כאמור יש להפנות את הנישום לבדיקת זכאות לאישור ניכוי מס במקור לפקיד שומה אוטונומיה, שהינו בעל הסמכות הבלעדית לטיפול שומתי בתושבי האוטונומיה המפיקים הכנסתם בישראל. למעט מקרים בהם שוכנע פקיד השומה שהניהול והשליטה האמיתיים בידי ישראלים.



17. אישורי ניכוי מס במקור הכוללים את סעיף "שוק ההון"

בעקבות תיקון 132 לפקודה בוטל הפטור הגורף ממס ליחידים על פעולות בשוק ההון. לפיכך, נוסף על גבי האישורים סעיף המתייחס לפטור/הקטנה מניכוי מס במקור מהכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון (להלן - "סעיף שוק ההון"). הסעיף יחול על הכנסות מריבית ועל כל ההכנסות משוק ההון, לרבות הכנסות מעסקאות עתידיות ונגזרים.

17.1 חברות ואגודות שיתופיות תהיינה זכאיות לאישורי ניכוי מס במקור עם סעיף פטור מהכנסות מריבית והכנסות מפעולות בשוק ההון, זאת לאחר עמידתם בחובת הגשת דו"ח לפי סעיף 91(ד)(ג2)(ב) לפקודה ובדיקת זכאותם לקבל אישור פטור/הקטנה כמקובל, הן במהלך המרוכז והן במהלך השוטף של השנה.

17.2 שותפות שמורכבת כולה ממספר חברות, זכאית לאישור בסעיף ריבית ושוק ההון כאמור בפסקה 17.1 לעיל.

17.3 ככלל, יחידים לא יהיו זכאים לאישורי ניכוי מס במקור הכוללים סעיף שוק ההון. לפיכך חסומה האפשרות בפני משרדי השומה לשדר זכאות לאישורים עבור יחידים בסעיף האמור לעיל.

במקרים חריגים בלבד בהן עולה צורך באישור הכולל את סעיף שוק ההון או כאשר ליחיד הכנסות מעסק בשוק ההון והוא פתח תיק מוסד כספי במע"מ, יש לפנות לאגף השומה בחטיבת שומה וביקורת לבחינת זכאותו למתן אישור לסעיף שוק ההון.

17.4 כחריג לנ"ל, יינתן אישור שוק ההון לשותפות שיש בה יחידים, פתחה תיק ניכויים ו**מנכה** מס במקור לשותפים בהעברת הרווחים, על פי המס בו הם חייבים לעניין זה ראה גם סעיף 13.9 לעיל.

18. שלילת אישור ניכוי מס במקור במהלך השנה השוטפת

18.1 שלילת אישור ניכוי מס במקור כאמצעי למאבק בתופעת החשבונות הפיקטיביות

השימוש בחשבונות פיקטיביות אינו כדאי במקרים בהם אין אישור על פטור או הקטנת ניכוי במקור. כחלק מהמאבק בהון השחור בכלל, ובתופעת החשבונות הפיקטיביות בפרט, רשות המסים מפעילה מהלכים לשלילת אישורים על פטור/הקטנה מניכוי מס במקור מעסקים שיש חשד שהם מעורבים בהפצת חשבונות פיקטיביות. כחלק משגרת ההרתעה של הרשות, מבוצעים מהלכים לשלילת אישורים מנישומים שקיימת לגביהם סבירות גבוהה שהם מעורבים בהפצת חשבונות פיקטיביות.



מהלך שלילת אישור ניכוי מס במקור בשל ממצאי חקירה במס הכנסה, מתבצע אחת לשבוע ובשל סגירת התיק במע"מ, מתבצע מדי יום. במקרה בו מתברר כי סגירת התיק במע"מ בוצעה בטעות, יש לחדש את אישור ניכוי מס במקור באופן מיידי, אלא אם כן ישנם נימוקים שמחייבים אי חידוש האישור.

יובהר, כי לפני כל החלטה האם להפיק אישור חדש לנישום שנכלל במהלך, יש לבדוק אם קיימים ליקויים נוספים. אם קיימים לנישום ליקויים ובכללם ליקויים במע"מ, הם יצינו בשאלתא 413. כמו כן, לשם קבלת החלטה ולקבלת נתונים נוספים על הנישום, יש להסתייע במידע המוצג בשאלתות מע"מ רלוונטיות ובכללן מערכת הסיכולים.

18.2 "מערכת הסיכולים"

במסגרת המאבק בתופעת הפצת חשבוניות פיקטיביות, פותחה בחטיבת החקירות "מערכת סיכולים" בניסיון לסכל באופן מיידי את תופעת השימוש בחשבוניות פיקטיביות. המערכת מרכזת מידע על תיקים המקיימים פרמטרים מסוימים (חריגיות), העשויים להעיד בסבירות גבוהה שמדובר בעוסק שמפיץ ו/או מקזז חשבוניות פיקטיביות. למערכת שנמצאת תחת פורטל מע"מ, ניתנו הרשאות לרכזי החוליה המרכזית ויש להיכנס למערכת בתדירות גבוהה לצורך בדיקת התיקים שכלולים ברשימה של המשרד. לעניין זה ראו גם מכתבה של סמנכ"לית שומה וביקורת מיום 23.4.2018.

18.3 העברת מידע בין מ"ה למע"מ "תכתובות" - חדש

נפתחה האפשרות לרישום "תכתובות" בשאלתא 413. אפשרות זו משמשת להעברת מידע בין מערכי מ"ה ומע"מ היכולה לסייע במתן החלטה בדבר ניכוי מס במקור, בתיק הנישום. התכתובות שירשמו בתיק ישמרו ויוצגו גם בשנים הבאות. כתיבת המידע בתיק וצפייה בתכתובת שנרשמה לתיק הינה מתוך שאלתא 413 בתלם, וכניסה לאפשרות: "תכתובות לתיק". במידה וכבר נרשם מידע בתיק, ניתן יהיה לצפות בו גם מתוך השאלתא - מסך הפקת אישור, על ידי לחיצה על הקישור "תכתובות" המופיעה בצידו השמאלי העליון של המסך. ההרשאה לשימוש באופציה זו, כתיבה ו/או צפייה, הינה לעובדי ממס הכנסה ועובדי מע"מ. מייצגים לא יוכלו לכתוב או לצפות בתכתובות הנרשמות בתיק.



18.4 שימוש לרעה באישורי ניכוי מס במקור – יישום למניעת "גניבת זהויות"

יישום "גניבת זהויות" נבנה לנוכח קיומה של תופעה של "גניבת זהות" מנישומים שבידיהם אישור ניכוי מס במקור, ואשר מפיצים בשמם חשבוניות פיקטיביות (חשבוניות הנושאות את פרטי הנישום ללא ידיעתו) ללקוחות פוטנציאליים.

על מנת לתת מענה הולם לנישומים שזהותם "נגנבה", פותח יישום המאפשר להציג במערכת ניכוי מס במקור את האישור רק לאותם לקוחות המופיעים ברשימה סגורה. נישום החושד כי "זהותו נגנבה", יכול לפנות למשרד מע"מ בו מתנהל תיקו עם רשימת לקוחותיו, על מנת שפרטיהם יוזנו למערכת ניכוי מס במקור ובכך יתאפשר מתן האישור שלו ללקוחות שברשימה בלבד.

18.5 שלילת אישורי ניכוי מס במקור בשל ליקויים שונים

במהלך שנת המס 2025 ימשיכו להתבצע מהלכים של שליחת התראות לפני שלילת אישורי ניכוי מס במקור, לנישומים שיהיו להם ליקויים שונים, כגון: מחדלים בתחום הגביה, קנסות מנהליים, לא הגישו דו"ח מפורט למע"מ, אין להם תיק ניכויים פעיל (נישומים בענפי כוח אדם, קבלנים, מסחר במתכות, הובלות, שמירה וניקיון עם מחזור במע"מ מעל מיליון ₪ ב- 12 החודשים האחרונים) וכיוצ"ב.

נישומים כאמור יקבלו מכתב התראה המפרט את הליקויים הקיימים בתיקם ומציין כי באם לא יוסרו הליקויים על ידם בתוך 30 ימים, יישלל האישור מס במקור שלהם. ניתן לעיין ברשימת הנישומים שקיבלו מכתבי שלילה והתראה בשאילתא 213 ברשימה של התפלגות מצ"ב אישור, ובחירת קוד מצב 915 (התראה). צפייה במכתבים תעשה דרך שאילתא 116 בתלם.

18.6 הפקת אישור לאחר שלילה במהלך

הפקת אישור לאחר שלילה במהלך מרוכז, תעשה אך ורק במשרד השומה בו מטופל התיק ובסמכות פקיד השומה, סגן פקיד השומה, רכז חולייה מרכזית או מפיק אישורים בחולייה מרכזית.



19. אחריות ביצוע

19.1 סמכויות

הסמכות להפקת האישורים נתונה כמפורט להלן:

- הפקת אישורים – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- הקטנת שיעור הניכוי באישור קיים – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- הקטנת שיעור הניכוי באישור עם סימון "נעילת אישור" – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית.
- הפקת אישור לעסקה ספציפית – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית.
- הפקת אישור לתשלום "החזר כספים מקופ"ג למעסיק לפי סעיף 47" – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- הפקת אישור לאחר שלילה במהלך ממחושב אוטומטי – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית במשרד בו מתנהל תיק הנישום.
- הפקת אישור לאחר שלילה/חסימה על ידי פקיד שומה – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, במשרד בו מתנהל תיק הנישום.
- "עקיפת ליקויים" – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית, מפיקי אישורים בחוליה מרכזית.
- אישורים ליחידים בסעיף "שוק ההון" – אגף שומה בחטיבת שומה וביקורת.
- "אישור מאולץ" – פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי חוליה מרכזית.



לידיעה 19.2

רכזי חוליות השומה והניכויים, גובים ראשיים, מפקחי מס הכנסה, מחלקת המלכ"רים.

אחריות תפעול השאילתות 19.3

הוראת הביצוע מתואמת עם חטיבת התל"ם בשע"מ. בכל מקרה של תקלה טכנית יש לפנות לאחראים בשע"מ לפי מספרי הטלפון המפורטים בשאילתות.

בברכה,

רשות המסים בישראל