

א. רקע כללי

במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2017-2018), התשע"ז-2016 (להלן: "חוק ההסדרים"), תוקנו סעיפים 54 עד 58 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") ונוספו סעיפים 60 ו-66 לפקודה הקובעים את אופן המיסוי של קיבוצים מתחדשים ושל חבריהם.

ככלל, על פי רוב, חבר קיבוץ מחויב על פי התקנון להעביר לקיבוץ את הכנסותיו מעבודה הן כשכיר והן כעצמאי. הכנסה זו מדווחת במסגרת דוח הקיבוץ. הקיבוץ הינו בר השומה ובר הדיווח בגין הכנסות אלה. יחד עם זאת, יתכן כי לחבר קיבוץ הכנסות חייבות שהוא אינו מדווח ואינו מעביר לקיבוץ ועליהן הוא נישום בנפרד, הן מעבודה והן ממקורות אחרים (משוק ההון, שבח ממכירת זכות במקרקעין לפי חוק מיסוי מקרקעין והכנסות חייבות ממקורות נוספים). לגבי הכנסות אלה חבר הקיבוץ הינו נישום בדומה לכל נישום אחר לרבות חובת הגשת דוח שנת.

על פי החוק זכות השימוש בזכויות המיסוי של החבר, קרי נקודות זיכוי שיעורי מס שימוש בזיכוי ספר נתונה קודם כל לקיבוץ הן בקיבוץ שיתופי והן בקיבוץ המתחדש. החבר יוכל להשתמש ביתרת זכויות המס שלא נוצלו על ידי הקיבוץ בכפוף לתנאים שיפורטו.

"חבר קיבוץ מתחדש אשר אלמלא היה חבר קיבוץ היה חייב בניהול פנקסי חשבונות לפי סעיף 130 ובהגשת דוח לפי סעיף 131, יהיה חייב בניהול פנקסי חשבונות ובהגשת דוח כאמור באותם סעיפים, ובלבד שחישוב המס ותשלומם בגין תקציב החבר והכנסות שדיווח לקיבוץ המתחדש ייעשו במסגרת שומת הקיבוץ;"

ובהר כי, לא יינתן לחבר החזר מס על הכנסה חייבת מועברת לקיבוץ. הכנסה שנרשמה בחלק ד' לטופס 1443 ובחלק א' לטופס 1301.

חבר קיבוץ מתחדש אשר לא מעביר את מלוא הכנסותו לקיבוץ יהיה מחויב בהגשת דוח על מלוא הכנסותיו וזאת בהתאם לסעיף 60א(ב)(4). הדבר נכון גם לגבי חבר בקיבוץ שיתופי. חריג לכלל זה הוא חבר קיבוץ בעל הכנסות שחל עליהן מס בשיעור קבוע ונוכה מלוא המס במקור.

ב. אופן דיווח החבר בקיבוץ שיתופי/מתחדש טרם הגשת הדוח השנתי של הקיבוץ.

חבר קיבוץ כאמור, בין אם מחויב בהגשת דוח שנת ובין אם החבר מדווח על הכנסות בשיעור מס מיוחד ללא אישור רו"ח מבקר של הקיבוץ יפעל כמפורט להלן:

1. הדוח השנתי יוגש על גבי טופס 1301 ויש לצרף את טופס 1443 למעט חלק ה' לטופס. על החבר למלא בחלק א לטופס את שם הקיבוץ, מס' תיק הקיבוץ במס הכנסה, ואת סך ההכנסה המועברת לקיבוץ. במקרה בו החבר לא מעביר הכנסה לקיבוץ או שהינו עובד פנים יש לרשום 0. אם אחד מבני הזוג אינו חבר קיבוץ יש להשאיר שדה זה ריק בהתאם. חבר המצוי בחופשה בהתאם לתקנון הקיבוץ או בעצמאות כלכלית בתום שנת המס אינו חבר לעניין זה ודיווח באופן זהה לכל יחיד אחר.

להלן הרישומים בטופס 1399

בשידור דוח שנתי מקוון יש לבחור בשידור רווח הון את סמל העסקה 54.

בפרטי המכירה: יש לסמן **לא** כמוכר בעל מניות מהותי, ובפרטי הנכס **יחידות בלתי משוללות הקיבוץ האמצעי בל"מ**. בחישוב הרווח בסעיף 1 המכירה (קוד 15) 970,000. במרכיבי רווח ההון וקיזוזם בסעיף 24 (בעמודה של יתרת הרווח הריאלי לאחר מועד השינוי) 610,000. באותה עמודה בשורה של סה"כ הרווח 610,000.

להלן הרישומים בטופס 1301 - דוח שנתי ליחיד:

בחלק ח של הדוח: הכנסות מרווח הון ומשבח מקרקעין בשדה 054 מספר טופסי רווח הון ושבח יש לרשום 1. בשדה 056 סה"כ סכום המכירות מרווח הון ושבח (לא כולל רווח הון מניירות ערך סחירים) 970,000. בחלק טו מחזור למקדמות, ניכויים במקור, מס שבח בשדה 040 סה"כ סכומים שנוכו במקור 117,500.

4. המסמכים הנדרשים לעיל נמצאים ב:

א. התעודה - באתר האינטרנט של רשות ניירות ערך "**מאיה** מערכת אינטרנט להודעות" לגבי תעודות משנת מס 2017 באתר האינטרנט של רשות המסים.

ב. טופס 858 - באתר האינטרנט של רשות המסים

16. חבר קיבוץ

הנני ו/או בן זוגי חבר קיבוץ _____ מס' תיק _____.
הכנסה חייבת מועברת לקיבוץ (שיתופי, קיבוץ שחל עליו
לסעיף 60א לפקודה) בן הזוג הרשום _____ בן
הזוג _____.

יש לסמן כי הינך חבר קיבוץ רק במקרים הבאים:

1. הינך חבר קיבוץ / מושב שיתופי שאינו בחופשה.
2. הינך חבר קיבוץ מתחדש/מושב שיתופי שחלות עליו הוראות סעיף 60א לפקודה, שאינו בחופשה ואינו בעצמאות כלכלית.

עליך לצרף את טופס 1443 - דיווח של חבר/תושב קיבוץ ללא מילוי חלק ה בטופס.

יובהר כי אין לסמן את היותך חבר קיבוץ במקרים הבאים:

1. הינך חבר קיבוץ מתחדש שחלות עליו הוראות סעיף 60א לפקודה.

2. הינך חבר קיבוץ המדווח למס הכנסה כ"חבר -בני אדם".

3. הינך חבר קיבוץ שיתופי בחופשה.

4. הינך חבר קיבוץ מתחדש (שחלות עליו הוראות סעיף 60א לפקודה) בחופשה.

5. הינך חבר קיבוץ מתחדש (שחלות עליו הוראות סעיף 60א לפקודה) בעצמאות כלכלית.

6. תושב קיבוץ שאינו חבר קיבוץ כאמור לעיל.

עליך לצרף את טופס 1443 - דיווח של חבר/תושב קיבוץ ללא מילוי חלקים ג-ה בטופס.

הסברים למילוי טופס 1301 ונספחיו (דין וחשבון של יחיד)

ובקיבוץ שיתופי אישור כי עיקר עבודתם של שני בני הזוג הינה "מעבודה מזכה". בנוסף יציין רו"ח את ההכנסות שכלל הקיבוץ בגין החבר, את מקורות ההכנסה תיק הניכויים ממנו מתקבלת ההכנסה ואת הסכום. בדו"ח השנתי של החבר יצרף החבר את הכנסותיו מהקיבוץ ואת המס ששילם הקיבוץ על חשבון החבר. בהתאם לנתונים בחלק ה' לטופס 1443.

אין למלא בדוח השנתי טופס 1301 את עצם היותך חבר קיבוץ ונתוני ההכנסה החייבת המועברת לקיבוץ. במילוי טופס 1301 על חבר הקיבוץ לכלול את הנתונים והשדות המפורטים בטבלה של חלק ה' לטופס 1443 ואת הכנסותיו האחרות שלא דווחו במסגרת הקיבוץ.

2. חבר הקיבוץ יהיה בר השומה והחייב בתשלום המס על הפרש המס בגין חלק ההכנסה שיוחס לו ולבן זוגו בקיבוץ לבין סך כל המס בדוח הכולל את סה"כ ההכנסות הן מהקיבוץ והן אלו המדווחות לראשונה על ידו.

3. חבר שהגיש בעבר דו"ח ויש בידו את טופס 1433 מלא על כל חלקיו, ישלים את הדוח השנתי בהתאם. במידה ונשארו זכויות מס אשר לא נוצלו על ידי הקיבוץ כגון נקודות זיכוי או מדרגות מס הם יקבלו ביטוי בדוח המתוקן של החבר.

ככל שיהיה צורך לתקן את שומת החבר בשל שינויים שנעשו בשומת הקיבוץ, יידרש החבר להגיש דו"ח מתקן לרבות במסגרת הפעלת סמכות המנהל לפי סעיף 147 לפקודה.

ג. חבר בקיבוץ מתחדש – סעיף 60 לפקודה:

קיבוצים מתחדשים אשר התקבלה החלטה באסיפה הכללית של הקיבוץ, על החלת הוראות סעיף 60 לפקודה. במקרה זה, יהיו חברי הקיבוץ ברי השומה וברי הדיווח לגבי הכנסתם מכל המקורות הקיימים בפקודה בדומה לכל נישום אחר, למעט חלקו של החבר בהכנסות הקיבוץ שמקורן בנכסי הקיבוץ.

חבר הקיבוץ לא יסמן בדוח השנתי שהוא חבר קיבוץ וינתנו לו נקודות זיכוי, זיכויי ספר ומדרגות המס לרבות סעיף 121(ב) לפקודה "יחיד שמלאו לו 60 שנים".

חבר קיבוץ אשר שילם סכומים לרשת ביטחון אשר לגביהם ניתן אישור מאת הקיבוץ כי הם שולמו על ידו לאספקת צרכים לחברי קיבוץ אחרים בהתאם לתקנה 2 ו-3 לתקנות ערבות הדדית יותרו לחבר במסגרת הדוח השנתי. הניכוי כאמור יינתן רק במקום בו ניתן אישור הקיבוץ לגובה הסכום ששולם.

יובהר, כי חברי קיבוץ אשר אינם מחויבים בהגשת דוח יוכלו על פי בחירתם, שתעשה בכתב, לדרוש את ההוצאה באמצעות דוח המס המוגש על ידי הקיבוץ.

בכל מקרה בו החבר מגיש דוח בקשה להחזר מס לפקיד השומה לאחר שהקיבוץ דיווח על הכנסותיו לאותה שנה עליו לצרף לדוח את טופס 1443 בו מפורט חלק ההכנסה בנכסי הקיבוץ שיוחסה לו ולבן זוגו. את הבקשה יש להגיש על טופס 1301.

2. סוג החישוב יהיה נפרד, אך סך ההכנסות הפאסיביות של בני הזוג מהקיבוץ ירשמו בעמודה של הכנסות שני בני הזוג.

3. הכנסה אשר הועברה לקיבוץ ונרשמה כאמור לעיל אין לרושמה שנית בחלק ההכנסות של הדוח. על ההכנסה זו הקיבוץ הינו בר השומה ובר הדיווח. לדוגמה:

- חבר עובד חוץ ששכרו מועבר לקיבוץ ונרשם בחלק א בהתאם לטופס 106, אין לרשום את השכר בשנית בשדה 158/72. יובהר שאין לרשום את כלל הנתונים הרשומים בטופס 106 זה בדוח השנתי.

- חבר עצמאי שהכנסתו החייבת מעסק עוברת לקיבוץ ונרשמת בחלק א בהתאם לדוח רווח והפסד, אין לרשום את הכנסה בשנית בשדה 150/70 ואין לרשום את ניכוי המס במקור בגין הכנסה זו.

4. הכנסות נוספות לחבר שלא הועברו לקיבוץ ירשמו בשדות המתאימים. בחישוב המס בגין הכנסות אלו שיעור המס יהיה שיעור מס מרבי ולא יינתנו נקודות זיכוי וזיכויי ספר. הכנסות בשיעור מס מיוחד יהיו בהתאם לשיעור המיוחד ללא אפשרות להפחתה כלשהי לרבות סעיף 121(ב) לפקודה "יחיד שמלאו לו 60 שנים".

להלן דגשים בדיווח לחבר בקיבוץ שיתופי וחבר בקיבוץ מתחדש שחלות עליו הוראות סעיף 60 לפקודה:

- דוח החבר יוגש לפקיד השומה באזור מגוריו.
- מקום עבודה נוסף - במידה וחבר הקיבוץ לא מעביר את הכנסתו משכר עבודה לקיבוץ עליו להצהיר בטופס 101 כי מקום העבודה ממנו הוא מקבל הכנסה זו הינו מקום עבודה נוסף וכי המעסיק באותו מקום הינו המעסיק המשני, זאת על מנת שלא יינתנו במקום העבודה הנוסף נקודות זיכוי ומדרגות המס הנמוכות, אשר הובאו בחשבון בשומתו של הקיבוץ.
- חבר קיבוץ עצמאי שנפסלו ספריו יישא בהשלכות ובנסקציות בעצמו ולא הקיבוץ.
- מס על הכנסות גבוהות - ייבחן בהתאם לסה"כ ההכנסות המדווחות על ידי החבר בדו"ח השנתי וההכנסות אשר יוחסו לו בדוח המס של הקיבוץ.
- מקדמות ששולמו בתיק חבר הקיבוץ אינם ניתנות להעברה לתיק הקיבוץ.

בקשות להחזרי מס של חברים בקיבוץ שתופי או חברים בקיבוץ מתחדש אשר מדווח בהתאם לסעיף 60 לפקודה, לאחר הגשת הדוח השנתי של הקיבוץ.

את הבקשה יש להגיש על גבי טופס 1301. בקיבוץ שיתופי על פי סעיף 55(ב) לפקודה, ובקיבוץ מתחדש לפי סעיפים 60(ב) ו-60(ב) (4) לפקודה, לצורך חישוב חבות המס של חבר קיבוץ על הכנסתו החייבת שלא הועברה לקיבוץ, אין לקחת בחשבון את שיעורי המס ונקודות הזיכוי שהובאו בחשבון בשומתו של הקיבוץ וכן את הפסדיו של הקיבוץ.

חבר הקיבוץ יכול להגיש דוח נפרד על הכנסותיו האישיות ולנצל מדרגות מס ונקודות זיכוי שלא נוצלו במסגרת דוח הקיבוץ, עליו לפעול כמופרט להלן:

1. ימציא טופס 1443 הכולל התייחסות להכנסה החייבת (לאחר הניכויים) אשר יוחסה לו ולבן זוגו בהתאם למקורות ההכנסה, שיעורי המס החלים לגביהם, המס ששולם