

תאריך: 15 באוגוסט, 2012
 סימוכין: 62729

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 38.2012

א.ג.נ.,

הנדון: עדכון סכומי התרומה המינימלית והמקסימלית לקבלת זיכוי מס – תיקון מס' 194 לפקודת מס הכנסה

רקע

על-פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה, ניתן לקבל זיכוי ממס בשל תרומה לקרן לאומית או למוסד ציבורי, כמשמעותו בסעיף (2)9 לפקודה, כדלקמן:

- אצל נישום שהוא יחיד – זיכוי מס בשיעור 35%;
- אצל נישום שהוא חבר בני-אדם – זיכוי מס בשיעור מס החברות (24% בשנת 2011 ו-25% בשנת 2012 ואילך).

עד לשנת המס 2008, הזיכוי הותנה בכך, שסכום התרומה המינימלי עלה על 400 ש"ח (להלן: "סכום התרומה המינימלי"), ושהסכום המקסימלי שבגינן ניתן זיכוי לא עלה על 4,208,000 ש"ח (מעודכן לשנת 2008) (להלן: "סכום התקרה") או על 30% מההכנסה החייבת של הנישום באותה שנה, לפי הנמוך מביניהם (להלן ביחד: "תקרת הזיכוי").

סכום תרומה העולה על התקרה לזיכוי שנתרם באותה שנת מס, יזוכה מהמס בשלוש שנות המס הבאות בזו אחר זו, ובלבד שלא יינתן זיכוי בכל אחת משלוש שנות המס כאמור, בשל סכום כולל של תרומות העולה על התקרה לזיכוי. דהיינו, סכום התרומות ששולם בשנה מסויימת, לא אובד בגלל המגבלה של סכום התקרה או בשל הכנסה חייבת נמוכה מידי (או אפילו הפסד) באותה שנה, וניתן להעבירו לשלוש שנות המס הבאות.

נציין גם, שעל פי סעיף 46 לפקודה קיימות מגבלות נוספות לקבלת הזיכוי, אם תובעים גם ניכוי בשל מ"פ.

כדי להקל על פעילותם של מוסדות ציבור ולעודד מתן תרומות, נקבעה במסגרת חוק מס הכנסה (תרומה לקרן לאומית או מוסד ציבורי בשנות המס 2009 ו-2010) (הוראת שעה), התש"ע-2009, הוראת שעה לשנות המס 2009 ו-2010 ולפיה סכום התקרה הוגדל ל-7,500,000 ש"ח ול-7,636,000 ש"ח בשנות המס 2009 ו-2010, בהתאמה. כמו כן, הוקטן סכום התרומה המינימלי באותן שנים לסך של 300 ש"ח ו-310 ש"ח בשנות המס 2009 ו-2010, בהתאמה.

הוראת השעה האמורה לא חלה בשנת המס 2011, ועל כן בשנה זו סכום התרומה המינימלי עמד על סך 420 ש"ח, ואילו סכום התקרה עמד על סך 4,351,000 ש"ח.

נזכיר כי ביום 11 ביולי 2012 פרסמה רשות המיסים את [הוראת ביצוע 7/2012](#) המפרטת את התנאים והדרישות לצורך מתן הרשאה למעביד למתן זיכוי לעובדיו לפי סעיף 46 לפקודה, באמצעות תלוש השכר וללא צורך בפנייה של המעסיק לקבלת אישור פרטני לקבלת הרשאה למתן זיכוי במס, ולחלופין – ללא צורך של העובדים התורמים להגיע למשרד השומה לקבלת החזר המס. לפרטים ראה [חוזר מיסים 33.2012 של משרדנו](#).

| משרד ראשי - תל אביב | משרד רמת-גן | משרד ירושלים | משרד חיפה | משרד באר שבע | משרד אילת |
|---------------------|------------------------------|-------------------------|---------------------------|-------------------------------|---------------------------|
| מרכז עזריאלי 1 | הרקון 6 | שרי ישראל 12 | מעלה השחרור 5 | פארק תעשיות עומר, | המרכז העירוני |
| תל אביב, 67021 | רמת-גן, 52521 | ירושלים, 94390 | ת.ד. 5648 | בניין 10, ת.ד. 1369 | ת.ד. 583 |
| ת.ד. 16593 | | | חיפה, 31055 | עומר, 84965 | אילת, 88104 |
| תל אביב, 61164 | | | | | |
| טלפון: 03-6085555 | טלפון: 03-7551500 | טלפון: 02-5018888 | טלפון: 04-8607333 | טלפון: 08-6909500 | טלפון: 08-6375676 |
| פקס: 03-6094022 | פקס: 03-5759955 | פקס: 02-5374173 | פקס: 04-8672528 | פקס: 08-6909600 | פקס: 08-6371628 |
| info@deloitte.co.il | info-ramatgan@deloitte.co.il | info-jer@deloitte.co.il | info-haifa@deloitte.co.il | info-beersheva@deloitte.co.il | info-eilat@deloitte.co.il |

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity.

Please see www.deloitte.com/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

עדכון סכומי התרומה המינימלית והמקסימלית החל מיום 1.1.2012

בספר החוקים 2379 מיום 7 באוגוסט 2012 פורסם **החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 194), התשע"ב-2012** (להלן: "תיקון 194"), אשר קבע הוראת קבע ברוח הוראת השעה שחלה בעבר (ראה לעיל), מתוך מטרה לעודד תרומות למוסדות ציבור. במסגרת תיקון 194 נקבע כי **החל מיום 1 בינואר 2012, סכום התרומה המינימלי יופחת לסך של 180 ש"ח, ואילו סכום התקרה יעלה לסך של 9,000,000 ש"ח**. סכומים אלו יעודכנו לשיעור עליית המדד בהתאם להוראות הקבועות בסעיף 120ב לפקודה, בתחילת שנת המס שבה ניתנות התרומות¹.

סכומים מוכרים בגין שנים קודמות ועמדת רשות המיסים

סכומים מירביים לתרומות בשנים קודמות (בגין שנים שניתן לדרוש בגין זיכוי בדוח המס לשנת 2012 בשל תרומות שלא נוצלו במלואן):

- שנת המס 2009 – 7,500,000 ש"ח;
- שנת המס 2010 – 7,636,000 ש"ח;
- שנת המס 2011 – 4,351,000 ש"ח;

על-פי רשות המיסים (הוראת ביצוע מס' 3/2001), יותר זיכוי רק בגין קבלה מקורית בה צוינו במפורש שם התורם (אלא אם היא בסכום שאינו עולה על 400 ש"ח וסכום התרומה הודפס מראש), המילה "תרומה" והטקסט הבא: "למוסד אישור מס הכנסה לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה".

להלן הדגמה (באלפי ש"ח)²:

| א | ב | ג | ד | ה = ג + ד | ו = 30% * ז | ז | ח | ט = ח - ה |
|---------|-------------|-------------|---------------------------|-------------|-------------|---------------------------|-----------------------|-----------------------------|
| שנת המס | הכנסה חייבת | תרומה שוטפת | תרומה מועברת משנים קודמות | סה"כ תרומות | תקרת 30% | סכום התקרה הנקוב בסעיף 46 | תקרת הזיכוי בפועל (1) | עודף לזיכוי בשנים הבאות (2) |
| 2009 | 3,000 | 1,200 | 0 | 1,200 | 900 | 7,500 | 900 | 300 |
| 2010 | 4,000 | 1,000 | 300 | 1,300 | 1,200 | 7,636 | 1,200 | 100 (3) |
| 2011 | 26,000 | 4,751 | 100 | 4,851 | 7,800 | 4,351 | 4,351 | 500 (4) |
| 2012 | 1,300 | - | 500 | 500 | 390 | 9,000 | 390 | 110 (5) |
| 2013 | 200 | 70 | 110 | 180 | 60 | 9,000 | 60 | 120 (6) |
| 2014 | - | - | 120 | 120 | - | 9,000 | - | 70 (7) |
| 2015 | 800 | 40 | 70 | 110 | 240 | 9,000 | 110 | - |

הערות:

- (1) הנמוך מבין טורים: ה,ו,ז.
- (2) בהתאם להוראת ביצוע 3/2001, החישוב נעשה לפי FIFO, קרי – תחילה ניצול הזיכוי בשל עודף התרומות המועברות משנים קודמות והיתרה מיוחסת לתרומות בשנה השוטפת.
- (3) המקור משנת 2010.
- (4) המקור משנת 2011.
- (5) המקור משנת 2011.
- (6) מקורם של 70 אלפי ש"ח בשנת 2013 ומקורם של ה-50 אלפי ש"ח הנוותרים בשנת 2011.
- (7) ה-50 אלפי ש"ח משנת 2011 אינם יכולים לעבור לשנת 2015. המקור של ה-70 אלפי ש"ח שעוברים לשנת 2015 הינו בשנת 2013.

¹ בעבר נקבע בסעיף 46(ב) לפקודה, אשר בוטל במסגרת תיקון 194, כי סכום התרומה המינימלי וסכום התקרה יתואמו לא מידי כל תחילת שנת מס, אלא רק לקראת סוף שנת המס שבה ניתנו התרומות (עדכון לפי המדד שפורסם בחודש אוגוסט של שנת המס).
² הדוגמה מובאת לצורך המחשה בלבד, ויש להביא בחשבון שסכומי התקרה לשנות המס 2013-2015 יעודכנו בתחילת כל שנת מס.

תחימה הדרגתית של תוקף אישורים ישנים לגבי תרומות למוסדות ציבור

עד לשנת 1991 ניתנו למוסדות ציבור, לצורך הוראות הפקודה שעניינן זיכוי ממס על תרומות, אישורי תרומות אשר הינם בתוקף כל עוד לא בוטלו. החל משנת 1992 ועד היום, הוגבל, הלכה למעשה, תוקף האישורים לתקופה שאינה עולה על שלוש שנים, וניתנה סמכות למנהל להאריך את האישורים לתקופות נוספות, שלא תעלנה על שלוש שנים, כל אחת.

כדי ליצור אחידות בטיפול בכל מוסדות הציבור, הוחלט במסגרת תיקון 194 לתחום את תוקף האישורים והקביעות אשר ניתנו עד לשנת 1992 ואשר תוקפם אינו מוגבל בזמן. התחימה תבוצע באופן מדורג, כפי שיפורט להלן, זאת בכדי לתת הן למוסדות הציבור המחזיקים באישורים או בקביעות והן לרשות המיסים, את הזמן הראוי להיערך לכך:

- קביעות שניתנו עד ליום 31/12/1982 – הקביעה תעמוד בתוקף עד ליום 31/12/2014;
- קביעות שניתנו מיום 1/1/1983 ועד ליום 31/12/1984 – הקביעה תעמוד בתוקף עד ליום 31/12/2015;
- קביעות שניתנו מיום 1/1/1985 ועד ליום 31/12/1985 – הקביעה תעמוד בתוקף עד ליום 31/12/2016;
- קביעות שניתנו מיום 1/1/1986 ועד ליום 31/12/1986 – הקביעה תעמוד בתוקף עד ליום 31/12/2017;
- קביעות שניתנו מיום 1/1/1987 ועד ליום 31/12/1991 – הקביעה תעמוד בתוקף עד ליום 31/12/2018.

יצוין, כי על אף האמור לעיל, המנהל יאריך את תוקף הקביעה של מוסד ציבורי כאמור לעיל, שהגיש בקשה להארכה כאמור, ובלבד שהמוסד הציבורי הגיש בקשה לחידוש הקביעה לפני תום המועדים החלים לגביו כמצוין לעיל, וטרם התקבלה החלטה בבקשה. הקביעה תעמוד בתוקפה עד לקבלת החלטה כאמור.

לפרטים ומידע נוסף:

רו"ח דני גבאי, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית, חטיבת המס, טלפון: 03-6085532, דוא"ל: dgabbay@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.
אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'

רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited