

פקודת מס הכנסה *

ח ל ק א': פר ש נות

1. בפקודה זו –

"אדם" – לרבות חברה וחבר בני-אדם, כהגדרתם בסעיף זה;
 "אחוזת-בית", בשטח עירוני – כמשמעותה בפקודת מס הרכוש העירוני, 1940;¹
 "בנין תעשייתי", בשטח שאינו עירוני – כמשמעותו בפקודת מס הרכוש החקלאי, 1942;²
 "הכנסה חייבת" – סך כל הכנסתו של אדם מן המקורות המפורשים בסעיף 2, שנשתייר לאחר כל הניכויים, הקיזוזים והפטורים שהותרו לפי פקודה זו;
 "הכנסת עבודה" – הכנסה לפי סעיף 2 (2);
 "חבר בני אדם" – כל גוף ציבורי, מואגד או מאוחד, וכל חברה, אגודת אחים, חברותה או התאחדות, בין שהן מואגדות ובין שאינן מואגדות;
 "חברה" – חברה שהואגדה או שנרשמה על פי כל דין ברתוקף בישראל או במקום אחר, לרבות אגודה שיתופית;
 "תושב ישראל" או "תושב" –

לגבי חבר בני-אדם – חבר שהשליטה על עסקיו וניהולם מופעלים בישראל;
 לגבי יחיד – יחיד היושב בישראל, ואינו נעדר ממנה אלא העדרי-ארעי שהם לדעת פקיד השומה סבירים ואין בהם לסתור טענת אותו יחיד כי הוא יושב בישראל;
 "תושב-חוק" – מי שאינו תושב ישראל;

"מס הכנסה" או "מס" – בין מס הכנסה ובין מס חברות המוטלים על פי פקודה זו;
 "משלח-יד" – מקצוע וכל משלח-יד אחר שאיננו עסק;

"בישום" – אדם החייב לשלם מס הכנסה;

"נציב" – הנציב שנתמנה לפי סעיף 229, לרבות סגן הנציב;

"עסק" – לרבות מסחר, מלאכה, חקלאות או תעשיה;

"פסולי-דין" – קטין, שוטה, חולה-רוח וכל שאינו כשר לפעולה משפטית;

"פקיד שומה" – פקיד ששר האוצר הרשהו לשום לפי פקודה זו, לרבות עוזר פקיד שומה או גובה ראשי שהנציב הרשה אותם בכתב לשמש בסמכות פלונית של פקיד שומה לפי פקודה זו, או למלא תפקיד פלוני מתפקידיו; מינויים של פקיד שומה, של עוזר פקיד שומה וגובה ראשי שהורשו כאמור יפורסם ברשומות;

"קרקע", בשטח עירוני – כמשמעותה בפקודת מס הרכוש העירוני, 1940;

בשטח שאינו עירוני – כמשמעותה בפקודת מס הרכוש החקלאי, 1942;
 "ריבית על איגרות חוב" – ריבית שגוף מואגד חייב לשלם לפי איגרת חוב או לפי שטר נאמנות על איגרת חוב, או מכוחם, בין בצורת משכנתה ובין בצורת מסמך או תעודה מסוג אחר שיש בהם הודאה בכתוב;

"קצוות מקומית" – עיריה, מועצה מקומית או קשות אחרת כיוצא באלה, שנתכוננה לפי כל חוק ברתוקף אותה שעה המורה על הקמתן של קשויות שלטון מקומיות, ולרבות אגודה שיתופית וכל גוף אחר הממלאים אותה שעה תפקידה של קשות מקומית;

"שטח עירוני" – שטח שחייבים בו לשלם מס רכוש עירוני לפי פקודת מס הרכוש העירוני, 1940;
 "שנת מס" – תקופת שנים עשר חודש שתחילתה באחד באפריל 1954 וכל תקופת שנים עשר חודש שלאחריה.

* ע"ר 1947, תוס' 1 מס' 1548, עמ' 93; ע"ר 1948, תוס' 1 מס' 1657, עמ' 5; ע"ר תש"ח, תוס' א'

מס' 23, עמ' 67; ס"ח 21, תש"ס, עמ' 161; ס"ח 108, תשי"ב, עמ' 298; ס"ח 135, תשי"ג, עמ'

169; ס"ח 162, תש"ד, עמ' 166; ס"ח 178, תשט"ו, עמ' 58; ס"ח 206, תשט"ו, עמ' 82; ס"ח

223, תשי"ו, עמ' 79; ס"ח 262, תשי"ח, עמ' 197; ס"ח 307, תש"ד, עמ' 30; ס"ח 316, תש"ד,

עמ' 89; ס"ח 239, תשכ"א, עמ' 36.

¹ ע"ר 1940, תוס' 1 מס' 1065, עמ' 218.

² ע"ר 1942, תוס' 1 מס' 1182, עמ' 9.

פרק ראשון: המקור

מקורות הכנסה

2. מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס, בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם שנצמחה, שהופקה, או שנתקבלה בישראל ממקורות אלה:

(1) השתכרות או ריווח מכל עסק או משלח-יד שעסק בו תקופת זמן כלשהי, עסק ומשלח-יד או מעסקה או מעסק אקראי בעלי אופי מסחרי; עבודה.

(2) השתכרות או ריווח מעבודה, לרבות שווים הנאמד של אכסניה או אוכל או מגורים, או של כל קצובה אחרת; לא ניתנו האכסניה או האוכל או המגורים חינם, ינוכה מן ההכנסה כאמור כל סכום ששילם בעדם הנישום בצורת דמי שכירות או דמי השתתפות או בכל צורה אחרת;

(3) השווי השנתי ניטו של אחזות-בית או של קרקע שבעליהם או חוכריהם לתקופה של 24 שנים או יותר, או אחרים מטעמם, או המחזיקים בהם חינם, משתמשים בהם לצרכי מגורים או להנאה אחרת ולא לשם השתכרות או ריווח; אך אם אחזות-הבית או הקרקע כבר נישומו לענין פקודת מס הרכוש העירוני, 1940, יראו את השווי שנקבע לפי אותה פקודה כשווי השנתי ניטו; לענין פסקה זו, "חכירה" – לרבות זכות ברירה להארכת תוקף החכירה או לחידושה;

(4) דיבידנד, לרבות דיבידנד המשתלם מתוך רווחי הון של חברה, וכן ריבית או דמי נכיון; דיבידנד וריבית

(5) קיצבה, מלוג או אגוזה; גימלאות

(6) דמי שכירות, תמלוגים, דמי מפתח, פרמיות ורווחים אחרים שמקורם באחזות-בית או בקרקע או בבנין תעשייתי; בנה אדם אחזות-בית והשכירה וקיבל בעד ההשכרה דמי מפתח או פרמיה ואחר ההשכרה מכר אותה אחזות-בית לאחר, במישרין או בעקיפין, על פי הסכם שנעשה בשעת ההשכרה או לפני כן, יראו את הקונה כאילו קיבל הוא ביום הקניה דמי מפתח או פרמיה באותו סכום; נעשתה הקניה תוך שנה לאחר ההשכרה יראו זאת כראיה לכאורה שאמנם היה הסכם כאמור;

(7) השתכרות או ריווח שמקורם בכל נכס שאינו אחזות-בית ולא קרקע ולא בנין תעשייתי; נכסים אחרים

(8) השתכרות או ריווח שמקורם בחקלאות, בעבודת אדמה, בייעור או בגידולי קרקע, לרבות שוויה של תוצרת המתקבלת בשל השימוש בהון, בנכס, בזרעים או בחיות-בית לצרכי מקורות ההכנסה האמורים בפסקה זו, ולרבות חלק ברווחים המתקבלים מן השימוש כאמור; חקלאות

(9) תמורה המתקבלת בעד מכירת פטנט או מדגם על ידי הממציא, או בעד מכירת זכות יוצרים על ידי היוצר, אם הומצאה האמצאה או נוצרה היצירה שלא בתחום עיסוקם הרגיל של הממציא או היוצר; פטנט וזכות יוצרים

(10) השתכרות או ריווח מכל מקור אחר שאינו כלול בפסקאות (1) עד (9), אך לא הוצא מהם בפירוש ולא ניתן עליו פטור בפקודה זו או בכל דין אחר. מקורות אחרים

3. (א) סכום שהגיע לידי אדם על פי ביטוח מפני הפסד רווחים, יבוא בחשבון לקביעת רווחיו או הכנסתו.

(ב) אדם שבשנת מס פלונית נמחל לו חוב או חלק ממנו, והחוב נובע מהוצאה שניכויה הותר בבירור הכנסתו החייבת, או שהאדם נהג בחוב כאמור כאילו נמחל לו, יראו את החוב כחלק מהכנסתו באותה שנה.

ביטוח רווחים ומחילת חוב

פרק שני : המקום

4. אדם העוסק בישראל במפעל חקלאי או תעשייתי או בכל מפעל יצרני אחר, יחולו עליו הוראות אלה:

מקום ההכנסה
במכירה
לחוץ לארץ

(1) מכר האדם מוצר של מפעלו בסיטונות בחוץ לארץ, או לשם מסירה בחוץ לארץ, בין שהחווה נערך בישראל ובין בחוץ לארץ, יראו את כל הרווחים שמקורם במכר כהכנסתו שנצמחה או שהופקה בישראל, אלא שאם יוכח להנחת דעתו של פקיד השומה, כי הרווח עלה מחמת מעשה שנעשה באותו מוצר בחוץ לארץ – למעט טיפול, סיווג, פיטום, מיון, אריזה או הסבה – לא יראו עליית רווח זו כהכנסה שנצמחה או שהופקה בישראל;

(2) אם בדרך אחרת הסב האדם בחוץ לארץ מוצר של מפעלו, או השתמש בו או עסק בו, יראו כרווח שמקורו בפעולה האמורה וכהכנסתו שנצמחה או שהופקה בישראל, את הרווח שהיה יכול להשיג אילו מכר את המוצר בסיטונות לחוץ לארץ במיטב התנאים.

5. סך כל ההכנסה שהפיק אדם על ידי רווח או השתכרות מכל עסק שהשליטה בו וגיהולו מופעלים בישראל, יראו לענין חלק זה כאילו הופקה בישראל.

מקום ההכנסה
בעסק

פרק שלישי : תקופת השומה

6. המס לכל שנת מס יוטל על הכנסתו החייבת של אדם באותה שנה.

שנת מס

7. נוכח פקיד השומה שאדם פלוני רגיל לסכם חשבונות עסקו ביום שאיננו האחרון לשנת המס, רשאי הוא להרשות שההשתכרות או הרווחים מאותו עסק יחושבו, לענין פקודה זו, על יסוד ההכנסה של השנה המסתיימת באותו יום שבשנת המס; ניתנה רשות כאמור לשנת מס פלונית, יוטל המס לכל שנת מס עתידה על ההשתכרות או הרווחים של השנה המלאה המסתיימת בתאריך דומה, בכפוף לכל תיאום שפקיד השומה יראהו צודק וסביר.

תקופת שומה
מיוחדת

8. (א) הנציב רשאי להתיר שדמי מפתח או פרמיה לפי סעיף 2 (6) שהיא דמי השתתפות בהוצאות בנין, או תשלום בדומה לכך, יחולקו בתור הכנסה לכל תקופת חוזה השכירות או לכל תקופה אחרת שיקבענה הנציב.

חלוקת הכנסה
ליותר משנה אחת

(ב) הכנסה ממכירת פטנט או מדגם על ידי הממציא או ממכירת זכות-יוצרים על ידי היוצרים, רשאי הנציב להתיר חלוקתה לתקופה שיקבע הנציב; הוראה זו לא תחול על רווח הון שחל עליו סעיף 102, ולא על הכנסה לפי סעיף 2 (9).

(ג) התיר הנציב לפי סעיף זה חלוקתה של הכנסה ומת הנישום, או שהוחל בפירוקה של החברה הנישומה, לפני תום התקופה שקבע הנציב, תיווסף להכנסת הנישום בשנת המס שבה מת, או להכנסת החברה בשנת המס שבה הוחל בפירוקה, כל ההכנסה העולה לפי אותה חלוקה בחלקן של השנים שלאחר אותה שנת מס; אולם לפי בקשתם של יורשי הנישום, מנהל עזבונו או המוציא לפועל של צוואתו, תחולק כל ההכנסה כולה חלוקה חדשה לאקופת השנים שנסתיימה בשנת המס שבה מת הנישום, או, לפי בקשתם של יורשי הנישום, תחשב כל ההכנסה העולה לפי אותה חלוקה בחלקן של השנים של אחר אותה שנת מס כהכנסתם של יורשי הנישום בשנים אלה, לפי שיעור חלקיהם בעזבונו הנישום, לאחר שנתנו ערובה להנחת דעתו של הנציב לתשלום המס שיגיע מהם לפי חישוב זה.

חלק ג': חישוב ההכנסה לענין מס

פרק ראשון: פטור

סימן א': פטור על פי הדין

הכנסות פטורות

9. פטורים ממס:

הנשיא

(1) משכורתו של נשיא המדינה;

רשות מקומית,

קופת גמל

ומוסד ציבורי

(2) הכנסתם של רשות מקומית, קופת גמל ומוסד ציבורי, במידה שלא הושגה מעסק שהם עוסקים בו, או מדיבידנד או מריבית ששולמו על ידי חבר בנשיאדם שבשליטתם העוסק בעסק; אך שר האוצר רשאי, בצו, לפטור הכנסה שהושגה על ידי רשות מקומית מהמקורות האמורים, למשך תקופה ובתנאים שיקבע, אם נוכח כי ראוי לעשות כן לטובת הציבור; בפסקה זו – “קופת גמל” – כמשמעותה בסעיף 47 שאושרה על ידי הנציב לענין פסקה זו, למעט גם קרן או קופה לתגמולים, לקיצבה או לפיצויים המתנהלת על ידי חברת ביטוח;

“מוסד ציבורי” – חבר בנשיאדם של שבעה לפחות שרוב חבריו אינם קרובים זה, לזה, או הקדש שמרבית נאמניו אינם קרובים זה לזה, הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד; לענין זה, “קרוב” – כמשמעותו בסעיף 76 (ד); “מטרה ציבורית” – מטרה שענינה דת, תרבות, חינוך, מדע, בריאות, סעד או ספורט וכן מטרה אחרת שאושרה על ידי שר האוצר כמטרה ציבורית;

“שליטה” – בחבר בנשיאדם – הכוח למנות, במישרין או בעקיפין, מנהל באותו חבר, או הזכות, במישרין או בעקיפין, למרבית רווחיו או לרבע מכוח ההצבעה בו, ואפילו נתחלקו הכוח או הזכות האמורים בין מספר רשויות מקומיות או קופות גמל או מוסדות ציבוריים;

אגודה
שיתופית

(3) הכנסתה של אגודה שיתופית שעסקיה עם חברה בלבד, או שעסקיה עם אדם שאינו חבר הם בהיקף בלתי ניכר או באורח מקרי בלבד, אם הוכח, להנחת דעתו של פקיד השומה, כי עסקיה של האגודה הם בהספקת טובין, ציוד או שירותים לשימוש ביתי או פרטי בלבד, ולא לצורך עסקו או משלח-ידו של אותו חבר או אדם;

דיפלומטים
וקונסולים

(4) סכומים המשתלמים לנציגים דיפלומטיים ולפקידים קונסולריים בשירות סדיר של מדינה זרה בעד משרותיהם או בעד שירותיהם בתפקידם הרשמי, במידה שאותה מדינה זרה גומלת פטורים כאלה למדינת ישראל;

עיוור

(5) הכנסתו של עיוור מיגיעתו האישית;

קיצבאות נכים

(6) קיצבאות המשתלמות לפצועים ולנכים על פצעים ונכות שנגרמו על ידי מלחמה, קיצבאות המשתלמות על ידי אוצר המדינה למי שהיה תלוי בפרנסתו בחייל שמת עקב פעולות מלחמה, קיצבאות המשתלמות לפי חוק הגימלאות לנפגעי ספר, תשי"ז–1956³, ותגמולים המשתלמים לנכי רדיפות הנאצים, לפי חוק נכי רדיפות הנאצים, תשי"ז–1957⁴;

מענקים
ופיצויים

(7) כל סכום הון שנתקבל כמענק עקב פרישה או מוות או כפיצויים כוללים על מוות ועל חבלה, אלא שאם יראה הנציב שסכום המענק עקב פרישה מעבודה עולה על המקובל במקרים דומים, יהיה פטור ממס רק אותו חלק מסכום המענק

³ ס"ח 213, תשי"ז, עמ' 22.
⁴ ס"ח 228, תשי"ז, עמ' 103.

שיקבע הנציב בהתחשב עם תקלפת השירות, גובה השכר, תנאי העבודה, ונסיבות הפרישה; אולם שום דבר האמור בפסקה זו אינו מונע אדם הרואה עצמו מקופח על ידי החלטת הנציב מלערער עליה בהתאם לסעיפים 153–158;

(8) רוחויו של בעל אניות שאינו תושב ישראל בכפוף לאמור בסעיף 70;
(9) הכנסה שהפיק אדם מזכיון שניתן לו מאת המדינה, במידה שפטורה ממס לפי תנאי הזכיון; אך שום דבר האמור בסעיף זה לא יתפרש כבא לפטור ממס כל דיבידנד, ריבית, הטבה, משכורת או שכר שקיבל אדם, כולם או מקצתם, מתוך הכנסה שפטורה כאמור;

(10) הכנסת עבודה של תלמיד באוניברסיטה העברית, בטכניון העברי, או בכל מוסד אחר להשכלה גבוהה מאושר על ידי שר האוצר, שהוצאה על ידי התלמיד להשלום שכר לימודיו, לרכישת ספרים וציוד אחר הדרושים ללימודיו, וכן להשלום שכר דירה במקום לימודיו, אם היה התלמיד גר עם משפחתו אילולא למד; ובלבד שהפטור לא יינתן לתלמיד כאמור שמלאו לו 30 שנה, אלא אם הוכיח להנחת דעתו של פקיד השומה, כי עיקר התעסקותו הוא לימוד באותו מוסד;

(11) הכנסת עבודה של יחיד שמלאו לו 16 שנה אך טרם מלאו לו 18 שנה, במידה שהוצאה על ידיו להשלום שכר לימודיו ולרכישת ספרים וציוד אחר הדרושים ללימודיו;

(12) הכנסת עבודה של יחיד שלא מלאו לו 16 שנה;
(13) כל סכום – שלא יעלה על הסכום שיקבע שר האוצר בתקנות – המשתלם לעובד על ידי מעבידו אם על פי הסכם ואם על פי דין, כפי שיקבע בתקנות, לכיחוי הוצאות הנסיעה של העובד ממקום מגוריו למקום עבודתו הקבוע ובחזרה;

(14) כל סכום שקיבל עובד כפיצוי הלנת שכר על פי סעיף 17 לחוק הגנת השכר, תשי"ח–1958.⁵

סימן ב': סמכות לפטור

10. שר האוצר רשאי, באישור ועדת הכספים של הכנסת, להורות בצו, כי חלק מסויים מתוספת היוקר הכלולה בהכנסה וששעורה יפורש בצו, יהיה פטור ממס.

11. שר האוצר רשאי, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע בתקנות הוראות בדבר פטור או הנחה ממס על הכנסה שהופקה, בדרך שנקבעה בתקנות, בשטח התיישבות חדשה או בשטח פיתוח שהוגדרו באותן תקנות.

12. שר האוצר רשאי, באישור ועדת הכספים של הכנסת, להורות בתקנות, כי כל יחיד תושב ישראל, אשר הכנסתו מעבודה לא עלתה על סכום שנקבע, יהא פטור ממס, כולו או מקצתו, על הכנסה נוספת אחרת שתהיה לו ושלא תעלה על סכום שנקבע.

13. הכנסה שנתקבלה מדיבידנד על מניות שהוצעו לציבור בדרך שאושרה על ידי שר האוצר, רשאי שר האוצר לפטור מתשלום מס, חוץ מן המס שהחברה חייבת לנכותו לפי סעיף 161 (א).

14. שר האוצר רשאי ליתן פטור או הנחה ממס על הכנסה של תושב ישראל שמקורה מחוץ לישראל ומשתלם עליה מס רק משום שנתקבלה בישראל.

⁵ ס"ח 247, תשי"ח, עמ' 88.