



י" שבט תש"ע  
25/01/2010

**הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 1/2010 - שומה, מקצועית, משפטית, שירות לקוחות**  
**הנדון: דיווחים בנושא נאמנויות, קליטה וטיפול במשרדי השומה**

<u>עמוד</u>	<u>נושא</u>
2	1. מבוא
2	1.1 כללי
3	1.2 סוגי נאמנויות
3	1.2.1 נאמנות תושבי ישראל - סעיף 75 לפקודה
4	1.2.2 נאמנות יוצר תושב חוץ- סעיף 75ט לפקודה
4	1.2.3 נאמנות נהנה תושב חוץ- סעיף 75י לפקודה
4	1.2.4 נאמנות לפי צוואה- סעיף 75יב לפקודה
5	2. קליטת הנאמנות במשרדים
5	2.1 פקיד השומה של הנאמנות
5	2.2 רישום נאמנות
7	2.3 פתיחת תיק לנאמנות
7	2.3.1 כללי
8	2.3.2 סוגי תיקים
9	2.3.3 סוגי ענפים בתיקי נאמנויות
9	2.3.4 עדכון מרשם הנאמנויות באופן שוטף
10	2.3.5 חברה להחזקת נכסי נאמנות
10	2.4 הטיפול בשלב השומה
10	2.4.1 הטיפול בחוליה המרכזית
11	2.4.2 המערכת לשידור נאמנויות בשע"מ-נט
11	3 סוגי הדיווחים והטפסים
11	3.1 כללי
12	3.2 פטור מהגשת דוח שנתי לפי תיקון 168 לפקודה
14	3.3 טופס 1327- "דוח לנאמן בנאמנות: דו"ח על הכנסות בארץ ובחו"ל בשנת המס"
15	3.4 טופס 1301- "דוח ליחיד: דו"ח על הכנסות בארץ ובחו"ל בשנת המס"
16	3.5 טופס 141- "הצהרה על נאמנות בלתי הדירה"
17	3.6 טופס 142- "הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה"
18	3.7 טופס 143- "הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ"
20	3.8 טופס 144- "הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג"
21	3.9 טופס 147- "הודעה על יצירת נאמנות או על הקנייה לנאמנות"
24	3.10 טופס 148- "הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה"
26	3.11 טופס 149- "הודעה על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס"
28	3.12 דיווחי נהנים בנאמנויות לשנות המס 2002-2005
29	3.13 טופס 151ח- "הודעה על פרטי נאמנות"
30	4 שינוי סיווג בנאמנות
31	5 אחריות



## 1. מבוא

### 1.1. כללי

ביום 11.6.2008 פורסם חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 165), התשס"ח-2008 (להלן: "תיקון 165") המסדיר, בין היתר, את חובות הדיווח, ההודעות, ההצהרות והבקשות הקשורות לנאמנויות.

תיקון 165 הינו משלים לחקיקת תיקון מס' 147 לפקודת מס הכנסה, לפיו, בין היתר, הוסף פרק רביעי<sup>2</sup> שעניינו נאמנויות (להלן ייקראו כולם, בהתאמה: "תיקון 147", "הפקודה" ו-"פרק הנאמנויות").

אחת ממטרותיו של תיקון 165 הינה לצמצם את היקף הדיווחים השנתיים שנדרשו במסגרת תיקון 147, ולהחיל את דרישת הדיווח השנתי, בעיקרון, רק על נאמן בנאמנות, כאשר לגבי יוצר ונהנה תושבי ישראל, הומרה חובת הדיווח השנתי בחובת הודעה בלבד.

תחולתו של פרק הנאמנויות, כנוסחו לאחר תיקון 165, לגבי הכנסות שהופקו או שנצמחו החל מ-1 בינואר 2006, גם לגבי נאמנויות שהוקמו לפני המועד האמור.

יחד עם זאת, בשל השינויים שתוכננו להיעשות לגבי סוגי הדיווחים הנדרשים לפי פרק הנאמנויות (שינויים שחוקקו במסגרת תיקון 165, כאמור לעיל), ומתוך רצון ליתן לציבור הנאמנים ומייצגי נאמנויות להיערך מבעוד מועד ובצורה נאותה להכנת הדיווחים כאמור, דחה מנהל רשות המסים את המועדים להגשת כל הדיווחים, ההודעות, הבקשות וההצהרות שנדרשו לפי הפרק האמור.

לפיכך- המועד להגשת כל ההודעות, הבקשות וההצהרות שנדרשים לפי פרק הנאמנויות, כנוסחו לאחר תיקון 165, וכן המועד להגשת דוח לענין נאמנויות, לפי סעיף 131 לפקודה, לשנות המס 2006 עד 2008, והכל גם לגבי נאמנויות שהוקמו לפני 1 בינואר 2006- הינו **עד**

### **ליום 31.12.2009.**

חובת מתן הודעה או הגשת דוח שנתי, החלה על נאמן, יוצר, יוצר מייצג, נהנה או נהנה מייצג, לפי הענין, מתייחסת **לכל נאמנות בנפרד**, שבגינה קיימת חובת הגשת דוח או הודעה.

כך, באופן עקרוני, נאמנות שהוגש לגביה דוח או הודעה, לפי הענין, תירשם במרשמי רשות המסים וינוהל לגביה תיק שומה.

תיקי הנאמנויות ייפתחו בפקיד השומה תל-אביב 1 או בפקיד השומה תל אביב 3, בהתאם לקריטריונים הקבועים בסעיף 2.1 להלן.

להלן יפורטו כל הדיווחים הנדרשים בהתאם לפרק הנאמנויות, כנוסחו לאחר תיקון 165, מי החייבים בהגשתם, המועד להגשתם והטפסים שבאמצעותם יוגשו. כמו כן, יפורטו להלן אופן הקליטה של ההודעות והדיווחים והטיפול בהם, במשרדי השומה השונים, לרבות בפקידי השומה בהם ייפתחו תיקי הנאמנויות.

מובהר, כי חובות הדיווח לפי פרק זה שייסקרו להלן אינן גורעות מכל חובת דיווח אחרת או מכל פרט אחר שיש לכללו בדוח, וזאת על פי כל דין החל על יוצר, נהנה או נאמן לפי דין המס הכללי.

כך למשל, בהקניית נכס שחלות בהעברתו הוראות חוק מיסוי מקרקעין או הוראות חלק ב' או ה' לפקודה, נדרש היוצר לדווח על העברת נכס כאמור כמתחייב מהוראות כל דין.



## 1.2. סוגי נאמנויות

נאמנות היא מוסד משפטי מוכר בעולם המשפט בישראל ובארצות רבות. קיימים הבדלים בין סוגי ומאפייני נאמנויות בשיטות משפט שונות, אך המשותף לכולן הוא שזוהי מערכת יחסים משפטיים הנוצרת בחיי אדם או בעקבות פטירתו, היוצרת זיקה בין הנאמן לבין נכס לטובת נהנה או למטרה אחרת (ברוח זו מוגדרת נאמנות בסעיף 1 לחוק הנאמנות).

ככלל, הנאמנות קמה מכוח הסכם בין היוצר לנאמן. השאלה מהי נאמנות, לעניין זיהוייה כנישום החייב בדיווח ופתיחת תיק בהתאם, תיבחן בהתאם לנסיבות בכל מקרה ומקרה. כך, יכולות להיות מניות של אותה חברה כנכסים שונים בנאמנויות שונות. כמו כן, ייתכנו נאמנויות דומות, בהן קיימים אותו יוצר, אותו נאמן ואותו נהנה (אולי גם נכסים דומים), אבל לכל נאמנות יש הסכם שונה שקובע הוראות שונות לנאמן. אפשר גם שבכתב נאמנות אחד תיווצר יותר מנאמנות אחת, כפי שמשמע מההוראות הכלולות בכתב הנאמנות. כאמור, כל מקרה צריך להיבחן לגופו. באותם מקרים בהם נדרשת הבהרה לעניין זה, יש לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי שבחטיבה המקצועית ברשות המסים.

בפרק הנאמנויות הוגדרו מספר סוגים של נאמנויות, כאשר קביעת סוג הנאמנות מבוסס על בחינת פרמטרים שונים בה, ובמיוחד על תושבותם של היוצר ו/או הנהנה. בעיקרון, סוג הנאמנות קובע האם הנאמנות תיחשב לתושב ישראל או לתושב חוץ.

ישנם מספר הסדרים חוקיים ומשפטיים הדומים במאפייניהם לנאמנות, אך אינם מהווים "נאמנות" כמשמעותה בפרק הנאמנויות ולפיכך, הוראות פרק זה וחבויות הדיווח הנובעות ממנו, לא יחולו על סוגי הסדרים אלו. חלק מאותם הסדרים מועטו במפורש מפרק הנאמנויות בסעיף 75 לפקודה (למשל- קרן נאמנות וקופת גמל). יחד עם זאת, ישנם סוגים של הסדרים שלא מועטו במפורש כאמור לעיל ועדין אינם נכללים תחת הוראות פרק הנאמנויות- למשל: הסדר מסוג של שליחות, הסדר נאמנות לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג- 1963 ועוד. הרחבה בנושאים אלו ניתן למצוא בחוזר המקצועי העוסק במיסוי נאמנויות.

להלן בקצרה, פירוט סוגי הנאמנות השונים והפרמטרים לקביעתם:

### 1.2.1. נאמנות תושבי ישראל - סעיף 75 לפקודה

נאמנות תיחשב לנאמנות תושבי ישראל בהתקיים אחת משתי החלופות הבאות:

א. נאמנות שמתקיימים לגביה שני התנאים הבאים:

- במועד יצירת הנאמנות, יוצר אחד לפחות ונהנה אחד לפחות היו תושבי ישראל;

- בשנת המס, יוצר אחד לפחות או נהנה אחד לפחות הינם תושבי ישראל; בהתאם לחלופה זו עולה, כי אם התקיים התנאי הראשון במועד היצירה, הנאמנות תחדל להיות נאמנות תושבי ישראל רק כאשר לא יהיה בה אף יוצר ואף נהנה שהינם תושבי ישראל.

ב. נאמנות שאינה נאמנות יוצר תושב חוץ ואינה נאמנות נהנה תושב חוץ- תיחשב לנאמנות תושבי ישראל.

נאמנות תיחשב כנאמנות תושבי ישראל בין אם היא הדירה ובין אם לאו.



יראו את הכנסותיה ונכסיה של נאמנות תושבי ישראל כהכנסותיו ונכסיו של יחיד תושב ישראל. המשמעות היא שאותה נאמנות חייבת במס על כלל הכנסותיה, המופקות בישראל ומחוצה לה (בכפוף להוראות הפקודה והתקנות מכוחה).

#### 1.2.2. נאמנות יוצר תושב חוץ- סעיף 75ט לפקודה

נאמנות תיחשב לנאמנות יוצר תושב חוץ בהתקיים אחת משתי החלופות הבאות:

א. נאמנות שבשנת יצירתה ובשנת המס כל יוצריה הם תושבי חוץ. בהתאם לחלופה זו, יכולים הנהנים בנאמנות, כולם או חלקם, להיות תושבי ישראל.

ב. נאמנות שבשנת המס כל יוצריה וכל הנהנים בה הם תושבי חוץ. נאמנות תיחשב כנאמנות יוצר תושב חוץ בין אם היא הדירה ובין אם לאו. יראו את הכנסותיה ונכסיה של נאמנות יוצר תושב חוץ כהכנסותיו ונכסיו של יחיד תושב חוץ. המשמעות היא שאותה נאמנות תהא חייבת במס בישראל רק על הכנסותיה המופקות בישראל (בכפוף להוראות הפקודה והתקנות מכוחה).

#### 1.2.3. נאמנות נהנה תושב חוץ- סעיף 75י לפקודה

נאמנות תיחשב לנאמנות נהנה תושב חוץ בהתקיים כל התנאים הבאים:

- א. יוצר אחד לפחות בנאמנות הינו תושב ישראל.
- ב. כל הנהנים בנאמנות זו הינם יחידים תושבי חוץ שזהותם ידועה. לא קיימים בנאמנות נהנים תושבי ישראל, לרבות אלו שזכאותם מותנית בחדלותם להיות תושבי ישראל ולא ניתן לצרף נהנים מסוג זה.
- ג. הנאמנות היא נאמנות בלתי הדירה, למעט במקרה בו רואים אותה כהדירה רק בשל הוראות סעיף 75ד(א)(3) או (4) לפקודה. אותם מקרים שמועטו כאמור מתייחסים למצבים בהם יש לנהנה בנאמנות (שהינו תושב חוץ) השפעה על היבטים מסוימים הקשורים בנאמנות ומשכך רואים אותו כיוצר בנאמנות ואת הנאמנות כהדירה.

יראו את הכנסותיה ונכסיה של נאמנות נהנה תושב חוץ כהכנסותיו ונכסיו של יחיד תושב חוץ. המשמעות היא שאותה נאמנות תהא חייבת במס בישראל רק על הכנסותיה המופקות בישראל (בכפוף להוראות הפקודה והתקנות מכוחה).

#### 1.2.4. נאמנות לפי צוואה- סעיף 75יב לפקודה

נאמנות תיחשב לנאמנות לפי צוואה בהתקיים כל התנאים הבאים:

- א. הנאמנות נוצרה בהתאם להוראה שנקבעה בצוואה.
- ב. כל יוצרי הנאמנות הינם המצווים שהיו במועד פטירתם תושבי ישראל. נאמנות לפי צוואה תיחשב לתושבת ישראל או לתושבת חוץ, לפי הענין, בהתאם לאמור להלן:
- אם קיים נהנה אחד לפחות שהינו תושב ישראל- הנאמנות תיחשב לתושבת ישראל (להלן- "נאמנות צוואה ישראלית"). יראו את הכנסותיה ונכסיה של



נאמנות צוואה ישראלית כהכנסותיו ונכסיו של יחיד תושב ישראל. המשמעות היא שאותה נאמנות חייבת במס על כלל הכנסותיה, המופקות בישראל ומחוצה לה (בכפוף להוראות הפקודה והתקנות מכוחה). במובן זה, מיסוי נאמנות מסוג זה דומה במהותו למיסוייה של נאמנות תושבי ישראל;

- אם לא קיים אף נהנה שהינו תושב ישראל- הנאמנות תיחשב לתושבת חוץ (להלן- "נאמנות צוואה זרה"). יראו את הכנסותיה ונכסיה של נאמנות צוואה זרה כהכנסותיו ונכסיו של יחיד תושב חוץ. המשמעות היא שאותה נאמנות תהא חייבת במס בישראל רק על הכנסותיה המופקות בישראל (בכפוף להוראות הפקודה והתקנות מכוחה). במובן זה, מיסוי נאמנות מסוג זה דומה למיסוייה של נאמנות נהנה תושב חוץ;

## **2. קליטת הנאמנות במשרדים**

### **2.1. פקיד השומה של הנאמנות**

תיקי הנאמנויות ייפתחו בפקיד השומה תל-אביב 1 או בפקיד השומה תל אביב 3, בהתאם לקריטריונים כדלקמן:

2.1.1. נאמנות שכל הנאמנים בה הינם תושבי חוץ- תיקה ייפתח ויתנהל בפקיד השומה תל אביב 1;

2.1.2. נאמנות שבה נאמן תושב ישראל אחד לפחות או שקיים "יוצר מייצג" או "נהנה מייצג", כמשמעותם בסעיף 1175 לפקודה- תיקה ייפתח ויתנהל בפקיד השומה תל אביב 3;

כל אחד מפקידי שומה אלו, בהתאם לקריטריונים האמורים לעיל, ייקרא להלן "פקיד השומה של הנאמנות", גם אם לא נפתח תיק בפועל לאותה נאמנות.

### **2.2. רישום נאמנות**

הדיווח הראשוני לגבי נאמנות (ההודעה או הדוח הראשוני) כאשר לנאמנות טרם קיים מספר ישות (במרשמי רשות המסים) יוגש לפקיד השומה הרלוונטי, בהתאם להנחיות שלהלן לגבי כל טופס.

2.2.1. הדיווח הראשוני האמור יהווה את הבסיס לרישום הנאמנות במרשמי רשות המסים (להלן- "מרשם הנאמנויות"), אם הדבר נדרש, ופתיחת תיק לאותה נאמנות בהתאם. דיווח ראשוני יכול להיות באחד משלשת המקרים הבאים:

2.2.1.1. טופס 147 (הודעה על יצירת נאמנות או על הקניה לנאמנות).

2.2.1.2. הדוח השנתי הראשון המוגש לגבי אותה נאמנות (והכולל את פרטי הנאמנות בטופס 151ח), כאשר לא קיים במערכת מספר ישות לאותה נאמנות (למשל- כאשר לא הוגשה הודעה על יצירת הנאמנות).



2.2.1.3. הודעה שנתית ראשונה שהוגשה לגבי נאמנות נהנה תושב חוץ (והכולל את פרטי הנאמנות בטופס 143), כאשר לא קיים במערכת מספר ישות לאותה נאמנות (למשל- כאשר לא הוגשה הודעה על יצירת הנאמנות).

2.2.2. פקיד השומה יכול להחליט על רישום נאמנות במרשם הנאמנויות ופתיחת תיק לנאמנות, גם אם לא התקבל דיווח ראשוני כאמור לעיל (למשל- בעקבות הגשת טופס 149 על ידי נהנה שקיבל חלוקה, כמפורט בסעיף 3.11.4.1.3 להלן).

2.2.3. עם קבלת דיווח שעשוי להיות דיווח ראשוני, מרכז הרשת והמודיעין בפקיד השומה יבדוק האם קיים מספר ישות ברשת לאותה נאמנות. אם לא קיים מספר ישות, יעביר מרכז הרשת והמודיעין את המסמכים הקשורים לדיווח הראשוני, לאחר שוודא את קיומם של כל המסמכים הנדרשים, למחלקת האיתורים בחטיבת שירות לקוחות במטה (להלן: "**מחלקת האיתורים**"), לצורך הקצאת מספר ישות, בצירוף טופס בקשה פנימי לרישום נאמנות (מצ"ב **בנספח א'**).

2.2.4. פתיחת רשומה לנאמנות במרשם חסרי הישות ברשת (והקצאת מספר ישות), תתבצע על ידי מחלקת האיתורים, ותכלול נתונים כגון- שם ומספר הנאמנות, סוג הנאמנות, תאריך יצירת הנאמנות, זהות היוצרים, הנהנים והנאמנים בה. מספר הישות של נאמנות במרשם הנאמנויות יתחיל בספרות 5020.

2.2.5. **שם הנאמנות**: באופן עקרוני, הגורם שהגיש את הדיווח הראשוני לפקיד השומה ירשום את שם הנאמנות במקום המיועד לכך בטופס המוגש. יחד עם זאת, אם לא נרשם שם לנאמנות, מחלקת האיתורים תקצה שם לאותה נאמנות המבוסס על שם היוצר ומספר סידורי (למקרה בו קיימת יותר מנאמנות אחת בעלת אותו יוצר). אם קיים יותר מיוצר אחד, יירשם השם המופיע ראשון ברשימת היוצרים.

2.2.6. במקרים בהם קיים יוצר או נהנה שאינו רשום במרשמי רשות המסים, במשרד הפנים או ברשם החברות, לפי הענין (בד"כ מדובר בתושבי חוץ שאינם אזרחי ישראל), יבוצע הליך מקדים לרישום הנאמנות, כדלקמן:

2.2.6.1. אם מדובר ביוצר או בנהנה שהינו חבר בני אדם זר אשר אינו רשום במרשם רשם החברות כחברה נוכרית, יש לרשום אותו במרשם חסרי הישות לתאגידים זרים בשאלתה MII. לשם כך, יש לדרוש תעודת התאגדות של אותו חבר בני אדם. רישום כאמור יבוצע על ידי **מחלקת האיתורים**.

2.2.6.2. אם מדובר ביוצר או בנהנה שהינו יחיד זר (שאינו בעל תעודת זהות ישראלית), יש לרשום אותו במרשם חסרי הישות ליחידים זרים בשאלתה MTZ. לשם כך, יש לדרוש צילום דרכון של אותו יחיד זר. רישום כאמור יבוצע על ידי **מרכז הרשת והמודיעין** בפקיד השומה.

יובהר, כי לגבי יוצר או נהנה שהינו יחיד זר שנפטר, אין צורך בהמצאת צילום דרכון כאמור ובלבד שהפרטים הרלוונטיים לצורך הרישום יסופקו על ידי הגורם המדווח (הנאמן או היוצר- ראה לעיל).



- 2.2.6.3. יובהר, שהרישום האמור נועד לצורך שלמות הנתונים הקשורים לנאמנות ולפיכך, **עצם רישומו של חסר הישות במרשם חסרי ישות לא מחייב פתיחת תיק לאותו אדם**. יחד עם זאת, אם פקיד השומה סבור שיש לדרוש הגשת דוח מאותו אדם (שנרשם במרשם חסרי ישות), מסיבה שאינה קשורה רק להיותו "שחקן" בנאמנות, יוכל לעשות כך באופן יזום.
- 2.2.6.4. לאחר רישום חסר הישות במרשם חסרי ישות, כאמור לעיל, על פקיד המודיעין בפקיד השומה לשלוח לגורם המדווח (הנאמן או היוצר- ראה לעיל) את המידע על הישויות החדשות שנפתחו בשאלתות MTZ ו-MII.
- 2.2.7. לאחר ביצוע ההליך המקדים כאמור בסעיף 2.2.6 לעיל, יש לרשום את הנאמנות במרשם הנאמנויות, בהתאם לאמור לעיל.
- 2.2.8. לאחר רישום הנאמנות במרשם הנאמנויות, יוחזרו טופס ה"בקשה לרישום נאמנות" ממחלקת האיתורים למחלקת הרשת והמודיעין בפקיד השומה של הנאמנות ובו יצוין מספר הישות שהוקצה לנאמנות. בשלב זה, מחלקת הרשת והמודיעין בפקיד השומה של הנאמנות תפעל לפתיחת תיק לנאמנות, כאמור להלן.
- 2.2.9. ניתן לצפות בנתונים הקשורים לנאמנות מסוימת במרשם הנאמנויות בשע"מ-נט. ניתן להגיע למרשם זה גם דרך הקישור המתאים בשאלתת MRS.

## 2.3 פתיחת תיק לנאמנות

### 2.3.1 כללי

**בכל מקרה בו נרשמה נאמנות במרשם הנאמנויות, יש לפעול לפתיחת תיק לאותה נאמנות, גם אם בפועל מדובר בתיק שאינו פעיל, כמפורט להלן:**

2.3.1.1. עם הקצאת מספר ישות לנאמנות, מערכת המחשב בשע"מ תשלח באופן אוטומטי לגורם המדווח בנאמנות (אם הוא תושב ישראל), הודעה בה יאושר רישום הנאמנות ויפורט מספר הנאמנות שהוקצה. בנוסף, יידרש הגורם המדווח לפנות לפקיד השומה לצורך פתיחת תיק לאותה נאמנות, למלא טופס פתיחת תיק [טופס מס' 152, המצ"ב **כנספח ב'**] ולהמציא פרטים ומסמכים רלוונטיים.

בד"כ, הגורם המדווח בנאמנות יהיה הנאמן. יחד עם זאת, במקרים בהם נבחר "יוצר מייצג" או "נהנה מייצג" לפי סעיף 175, או שנבחר יוצר בר שומה ובר חיוב או נהנה בר שומה ובר חיוב לפי סעיפים 75(ח) או 75(ה), לפי העניין- הודעה תשלח אליהם במקום לנאמן באותה נאמנות.

במקרים בהם הקצאת מספר הישות לנאמנות (ופתיחת תיק בהתאם) נעשית בעקבות הודעות יוצר על יצירת נאמנות (בטופס 147- ראה להלן), ישלח העתק מההודעה על רישום הנאמנות גם ליוצר שדיווח על יצירתה.

2.3.1.2. **החל מרגע הקצאת מספר ישות לנאמנות, כל פניה וכל טופס שיוגשו לפקיד השומה יכללו את מספר הישות שהוקצה לאותה נאמנות.**



2.3.1.3. עם קבלת טופס פתיחת התיק במשרד השומה הכולל את הנתונים הרלוונטיים והמסמכים המצורפים אליו, ייבדק במחלקת המודיעין והרשת, האם יש צורך בהשלמה או עדכון של פרטים במערכת מרשם הנאמנויות. העדכון או ההשלמה האמורים, יתבצעו על ידי מחלקת האיתורים.

כך למשל, במקרה בו נרשמה הנאמנות במרשם הנאמנויות ללא זיהוי של יוצר זר שבה, יש לדרוש בשלב פתיחת התיק את צילום הדרכון של אותו יוצר תושב החוץ ולפתוח רשומה בשאילתא MTZ או MII, לפי הענין. לאחר מכן, יש לעדכן את מרשם הנאמנויות, כאמור לעיל.

### 2.3.2. סוגי תיקים

כאמור בסעיף 2.3.1 לעיל, עם רישומה של נאמנות במרשם הנאמנויות, יש לפעול לפתיחת תיק לאותה נאמנות.

2.3.2.1. קיימים שני סוגי תיקים לנאמנויות, והם ייפתחו כאמור להלן:

א. תיק פעיל (סוג תיק 45) - ייפתח לנאמנות שלגבי הכנסותיה יש להגיש דוחות שנתיים.

ב. תיק לא פעיל (סוג תיק 46) - ייפתח לנאמנות שלפי הוראות הפקודה אין חובה להגיש דוחות שנתיים על הכנסותיה, ובו יתויקו המסמכים וההודעות שנדרשים על פי הוראות הפקודה.

2.3.2.2. המקרים בהם ייפתח תיק פעיל:

א. לנאמנות תושבי ישראל, ובתנאי שהיוצר שבה לא בחר להיות בר שומה ובר חיוב, לפי סעיף 75(ח) לפקודה;

ב. לנאמנות צוואה ישראלית, ובתנאי שהנהנה שבה לא בחר להיות בר שומה ובר חיוב, לפי סעיף 75(ה) לפקודה;

ג. לנאמנות שהייתה לה הכנסה או נכס בישראל ושלא ניתן לה פטור מהגשת דוח לגביה בתקנות מכוח סעיף 134א לפקודה.

כך למשל, נאמנות יוצר תושב חוץ שהפיקה הכנסה בישראל, תידרש להגיש דוח שנתי ולפיכך, ייפתח לה תיק פעיל.

2.3.2.3. המקרים בהם ייפתח תיק שאינו פעיל:

א. לנאמנות תושבי ישראל שהיוצר שבה בחר להיות בר שומה ובר חיוב לפי סעיף 75(ח) לפקודה;

ב. לנאמנות צוואה ישראלית שהנהנה שבה בחר להיות בר שומה ובר חיוב לפי סעיף 75(ה) לפקודה;

ג. לנאמנות נהנה תושב חוץ שאין לה הכנסה או נכס בישראל, או שניתן לה פטור מהגשת דוח לגבי הכנסה או נכס בישראל, בתקנות מכוח סעיף 134א לפקודה.





#### 2.3.2.4. המקרים בהם לא תירשם הנאמנות במרשם הנאמנויות ולא ייפתח תיק:

א. נאמנות יוצר תושב חוץ שלא הייתה לה הכנסה או נכס בישראל ואם הייתה הכנסה או נכס כאמור- ניתן לה פטור מהגשת דוח בתקנות מכוח סעיף 134א לפקודה;

ב. נאמנות צוואה זרה שלא הייתה לה הכנסה או נכס בישראל ואם הייתה הכנסה או נכס כאמור- ניתן לה פטור מהגשת דוח בתקנות מכוח סעיף 134א לפקודה;

במקרים האמורים בפסקאות לעיל, אין לפתוח בעיקרון תיק לאותה נאמנות. יחד עם זאת, לא מן הנמנע שפקיד השומה יחליט על פתיחת תיק (פעיל או שאינו פעיל) לאותן נאמנויות כאמור לעיל, למשל בשל הנסיבות הבאות:

- חשש להפחתת מס לא נאותה;
- חלוקות מהותיות לנהנים תושבי ישראל;
- בחינה מחדש של סווג הנאמנות (למשל- בשל נסיבות המשפיעות על מידת הדירותה של הנאמנות).

#### 2.3.3. סוגי ענפים בתיקי נאמנויות

סוג הענף שיירשם בתיק הנאמנות צריך להיות בהתאם לאופי הפעילות, כמו בכל תיק אחר.

סוגי הענפים הבאים, לפי רשימת הענפים המפורסמת על ידי הלמ"ס [אותם ניתן למצוא בשע"מ ובאתר האינטרנט של רשות המסים], נמצאו כמתאימים לסוגי הפעילות הנפוצים בנאמנויות-

- **ענף 6728-** "פעילות עזר לתיווך פיננסי": יש להקצות ענף זה כאשר מדובר בהחזקת מניות ו/או בפיקדון בחשבון בנק (בין אם נכסים אלו מצויים בישראל ובין אם מחוץ לישראל).

בענף זה פנקסי מקדמות לא יישלחו באופן אוטומאטי. במקרים בהם לא נוכח מלוא המס במקור, יש להסדיר את תשלום המקדמות בהתאם לאמור בפקודה, לרבות מקדמות חצי שנתיות לפי סעיף 91(ד) לפקודה.

- **ענף 7002-** "השכרה וניהול נכסי דלא נידיי": יש להקצות ענף זה כאשר מדובר בהחזקת נכס מקרקעין (בישראל או מחוץ לישראל) המניב הכנסות שכירות.

בענף זה יישלחו פנקסי מקדמות בנוהל הקיים בסוגי תיקים אחרים. במקרים המתאימים, יוכל הנאמן או המייצג בתיק הנאמנות, לפנות לפקיד השומה בבקשה להקטין או לבטל את המקדמות האמורות, לפי הנוהל הרגיל.

#### 2.3.4. עדכון מרשם הנאמנויות באופן שוטף

הרישום הראשוני במרשם הנאמנויות, שהינו באחריותה של מחלקת האיתורים, כאמור לעיל, יתבצע עד וכולל שלב פתיחת התיק, לרבות עדכון פרטים כאמור בסעיף 2.3.1.3 לעיל.



לאחר פתיחת התיק, לא ניתן יהיה לעדכן או לשנות באופן ישיר את מרשם הנאמנויות בעקבות שינויים עובדתיים המדווחים במהלך הגשת הדוח השנתי או ההודעות השוטפות. עדכון שוטף כאמור, יתבצע בחוליה המרכזית בפקיד השומה של הנאמנויות במערכת לשידור נאמנויות בשע"מ-נט (להלן- "**מערכת לשידור נאמנויות**"), כאמור בסעיפים 2.4.1.3 ו-2.4.2 להלן.

#### 2.3.5. חברה להחזקת נכסי נאמנות

חברה להחזקת נכסי נאמנות הינה חברה, תושבת ישראל או תושבת חוץ, שנכסי הנאמן רשומים על שמה והיא מחזיקה אותם עבור הנאמן. לעניין הוראות פרק הנאמנויות, נחשבת חברה להחזקת נכסי נאמנות לשקופה בכל הקשור לפעילותה ככזו, כך שיראו את נכסי חברה כאמור ואת הכנסותיה כנכסיו וכהכנסותיו של הנאמן. חובות וחבויות הנאמן לפי הפקודה אינן חלות על חברה להחזקת נכסי נאמנות והן יחולו על הנאמן. על פי סעיף 75טז(ב), חברה להחזקת נכסי נאמנות לא תחויב להגיש דוח שנתי או כל דיווח אחר בהתאם להוראות פרק הנאמנויות, או לשלם מס בשל הכנסת הנאמן או בשל נכסי הנאמן המוחזקים בידה עבור הנאמן.

בשל אופייה לצורכי מס של חברה להחזקת נכסי נאמנות, היא אינה נחשבת לתושבת ישראל ולא מהווה נישום לצורכי מס ומשכך- אין להנפיק לה אישור תושבות לצורכי מס.

על הגורם שמסר את הדיווח הראשוני שבעקבותיו נרשמה הנאמנות במרשם הנאמנויות ונפתח לה תיק, כאמור בסעיף 2.2.1 לעיל, לציין כבר באותו דיווח ראשוני את פרטיהן של חברות הנחשבות ל"חברה להחזקת נכסי נאמנות". כך יש לנהוג בעת הקמתה של חברה כאמור, במהלך חייה הנאמנות.

הרחבה בעניין זה ניתן למצוא בחוזר המקצועי העוסק במיסוי נאמנויות.

#### 2.4. הטיפול בשלב השומה

##### 2.4.1. הטיפול בחוליה המרכזית

דיווחים המתקבלים לאחר שלב קליטת הישות ופתיחת התיק יטופלו ככלל, בחוליה המרכזית בפקיד השומה של הנאמנות, למעט במקרים שיפורטו להלן במסגרת ההסברים על הטפסים השונים והטיפול בהם.

הטיפול בחוליה המרכזית כולל את הפעולות הבאות:

2.4.1.1. קליטה ושידור של דוח שנתי: קליטת הדוח השנתי של נאמנות (טופס 1327) תתבצע בדומה לקליטת כל דוח שנתי אחר (טופס 1301 או טופס 1214).

2.4.1.2. קליטת נספחים והודעות: לדוח השנתי יצורפו נספחים הנדרשים לפי הוראות הפקודה, כפי שיפורט להלן לגבי כל סוג של נאמנות. לכל נאמנות החייבת בהגשת דוח שנתי, יש חובה לצרף את טופס 151ח, הכולל את פרטי הנאמנות. פרטי הנאמנות כאמור ישודרו למחשב.



בנאמנות נהנה תושב חוץ שאינה מגישה דוח שנתי (ולפיכך לא מגישה טופס 151ח), ישודרו למחשב פרטי הנאמנות כפי שמופיעים בטופס 143 (ראה להלן).

2.4.1.3. עדכון שוטף של פרטי הנאמנות: פרטי הנאמנות יעודכנו מדי שנה במערכת לשידור הנאמנויות, באחת משתי החלופות הבאות:

- לגבי נאמנות החייבת בהגשת דוח שנתי- עדכון הפרטים יהיה בהתאם לנתונים המפורטים בטופס 151ח;

- לגבי נאמנות נהנה תושב חוץ שאינה חייבת בהגשת דוח שנתי- עדכון הפרטים יהיה בהתאם לנתונים המפורטים בטופס 143. יובהר, כי לגבי נאמנות נהנה תושב חוץ החייבת בהגשת דוח שנתי, עדכון הפרטים יהיה לפי הנתונים בטופס 151ח, כאמור לעיל.

#### 2.4.2. המערכת לשידור נאמנויות בשע"מ-נט

בהמשך לאמור בסעיף 2.4.1.3 לעיל, עדכון שוטף של הפרטים הנוגעים לנאמנות, כפי שמוגשים בטופס 151ח או בטופס 143, לפי הענין, מתבצע באמצעות המערכת לשידור נאמנויות. מערכת זו נמצאת בשע"מ-נט, תחת הכותרת "מס הכנסה".

פירוט בדבר תפעול ושימוש במערכת לשידור נאמנויות מצ"ב בנספח ג' להוראת הביצוע.

עם הגשתו של דוח שנתי לנאמנות וטופס 151ח המצורף אליו, יש לעדכן, במידת הצורך, את פרטי אותה נאמנות במערכת לשידור נאמנויות.

המערכת לשידור נאמנויות מייבאת את הנתונים של אותה נאמנות, כפי שנקלטו במערכת מרשם הנאמנויות בשלב רישום הנאמנות ופתיחת התיק (כאשר טרם שודר הדוח הראשון לאותה נאמנות) או כפי שעודכנו במערכת לשידור נאמנויות בשלב הגשת הדוח השנתי האחרון ונספחיו, לפי הענין.

### 3. סוגי הדיווחים והטפסים

#### 3.1. כללי

בהתאם לפרק הנאמנויות, נדרשים דיווחים לאירועים שונים בחיי הנאמנות או להכנסות הנאמנות ובכללם- דוחות שנתיים, הודעות והצהרות המהוות נספח לדוח שנתי, וכן הודעות והצהרות נפרדות שאינן מצורפות כנספח לדוח השנתי, והכל כמפורט להלן:

טופס	שם טופס	מועד הדיווח		
		בהקנייה	כל שנה	בחלוקה
1327	דוח לנאמן בנאמנות	x	✓	x
1301	דוח ליחיד	x	✓	x
141	הצהרה על נאמנות בלתי הדירה	x	✓	✓
142	הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה	x	✓	x
143	הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ	x	✓	✓



144	הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג	x	x	x	בעת הגשת הדוח השנתי הראשון המוגש לאחר הבחירה בחלופה זו
147	הודעה על יצירת נאמנות או על הקנייה לנאמנות	x	x	✓	תוך 90 ימים מיום היצירה, למעט חריגים (עולה חדש ותושב חוזר)
148	הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה	x	x	✓	אם נבחרה חלופה זו. ניתן להגיש ההודעה עד למועד הגשת הדוח השנתי הראשון לשנת יצירת הנאמנות
149	הודעה על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס	✓	x	x	עם הגשת הדוח השנתי לשנת החלוקה או עד 30.4 בשנה העוקבת לחלוקה- לפי הענין
151ח	הודעה על פרטי נאמנות	x	✓	x	נספח לדוח שנתי

### זוחות שנתיים

סעיף 131(א)(5) לפקודה קובע חובת הגשת דוח שנתי לגבי נאמנות החלה על נאמן, יוצר, יוצר מייצג, נהנה או נהנה מייצג, לפי הענין.

לפי סעיף 134א(5) לפקודה, רשאי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע, לגבי נאמן, פטור מחובת הגשת דוח כאמור. תקנות טרם נקבעו.

אין בפרק הנאמנויות הוראה נפרדת בדבר מועד הגשת דוח שנתי. מועד להגשת דוח שנתי כאמור, למי שחייב בהגשתו, הינו בהתאם לאמור בסעיפים 132-133 לפקודה, ובכפוף להודעת מנהל רשות המסים בדבר דחיית המועד להגשת הדיווחים בנאמנויות עד ליום 31.12.2009, כאמור לעיל.

הכנסות הנאמנות החייבות בדיווח כאמור לעיל, יכללו בטופס 1327 (המוגש על ידי נאמן או על ידי יוצר מייצג או נהנה מייצג, לפי העניין) או בטופס 1301 (המוגש על ידי יוצר או נהנה שבחרו להיות בר שומה ובר חיוב במס), והכל בהתאם לאמור להלן.

להלן יפורטו כל הדיווחים הנדרשים בהתאם לפרק הנאמנויות, מיהם החייבים בהגשתם, מהו המועד להגשתם, מהם הטפסים שבאמצעותם יוגשו ומהם ההנחיות לפקידי השומה לטיפול בעקבות הגשת הטפסים.

לשם הנוחות, טבלה בה מפורטים כל הפרטים דלעיל, לפי סוגי הנאמנויות השונות, מצ"ב בנספח ד'.

### 3.2 פטור מהגשת דוח שנתי, לרבות לפי תיקון 168 לפקודה

3.2.1 בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 168), התשס"ח-2008 (להלן: **"תיקון 168"**), נקבעו מספר הקלות ליחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק, כמשמעותם בתיקון האמור (להלן- **"יחיד מוטב"**).

3.2.2 באופן כללי, תיקון 168 מעניק ליחיד מוטב פטור ממס למשך 10 שנים ממועד עלייתו או חזרתו של היחיד המוטב לישראל (להלן- **"תקופת ההטבה"**), על הכנסות ורווחי הון המופקים על ידו או הנצמחים בידו מחוץ לישראל.

כמו כן, במסגרת התיקון האמור, נוסף סעיף 134ב לפקודה, המעניק ליחיד מוטב פטור מחובת הגשת דוח שנתי על הכנסות שהופקו או שנצמחו מחוץ לישראל או שמקורם בנכסים מחוץ לישראל, במשך כל תקופת ההטבה. כמו כן, נוסף סעיף



135(1)(ב) לפקודה, הפוטר יחיד מוטב מחובת הגשת דוח על הון ונכסים (הצהרת הון) אשר נמצאים מחוץ לישראל, במשך כל תקופת ההטבה.

3.2.3. לגבי חובת הגשת הודעה על יצירת נאמנות או הקנית נכס לנאמנות, על ידי יחיד מוטב, וכן לגבי חובת הודעה על שינוי סוג של נאמנות לנאמנות תושבי ישראל בעקבות עלייתו או חזרתו של יחיד מוטב לישראל- הוסדרו מפורשות, במסגרת תיקון 168, הפטורים מחובת מתן הודעות כאמור, כמפורט בסעיפים 3.9.1 ו- 4.2 להלן.

לעומת זאת, לא נקבע מפורשות פטור מחובת הגשת דוח שנתי או דוח על נכסים לנאמן בנאמנות שהפכה לנאמנות תושבי ישראל בעקבות היותו של יוצר או נהנה בה, לפי הענין, ליחיד מוטב. יחד עם זאת, מתכלית החקיקה העומדת בבסיסו של תיקון 168, עולה כי היתה כוונה מפורשת ליתן פטור ממס ופטור מדיווח בהתאם, לכל מי שחובתו לדווח על הכנסות ונכסים מחוץ לישראל נובעת רק מעלייתו או חזרתו לישראל של יחיד מוטב.

3.2.4. לפיכך, מובהר בזאת כי במקרים המצוינים להלן, הגורם המדווח בנאמנות (בד"כ הנאמן) לא יהיה חייב להגיש דוח שנתי על הכנסות הנאמנות או דוח על הון ונכסי הנאמנות, לגבי הכנסות ונכסים מחוץ לישראל בלבד, במשך תקופת ההטבה-

3.2.4.1. נאמנות שהפכה לנאמנות תושבי ישראל לאחר שיוצר אחד בה היה ליחיד מוטב;

3.2.4.2. נאמנות נהנה תושב חוץ שהפכה לנאמנות תושבי ישראל לאחר שאחד מן הנהנים בנאמנות היה ליחיד מוטב;

3.2.4.3. נאמנות צוואה זרה שהפכה לנאמנות צוואה ישראלית לאחר שאחד מן הנהנים בנאמנות היה ליחיד מוטב.

יצוין, כי בכל הנוגע לנכסים בישראל או להכנסות שהופקו או שנצמחו בישראל, לא תחול ההקלות האמורות לעיל, ויחולו כללי הדיווח הרגילים המפורטים בהוראת הביצוע.

3.2.5. תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988 (בסעיף זה להלן "תקנות הפטור") מקנות בתנאים מסוימים פטור מהגשת דוח שנתי למי שחייב בהגשתו לפי סעיף 131 לפקודה. תקנה 5 לתקנות הפטור קובעת שתושב חוץ יהא פטור מהגשת דוח אם עמד בתנאים הקבועים בתקנה.

היות ולפי פרק הנאמנויות, רואים את הכנסותיהן ונכסיהן של נאמנות יוצר תושב חוץ, נאמנות נהנה תושב חוץ ונאמנות צוואה זרה, כהכנסות ונכסים של יחיד תושב חוץ, הרי שלמעשה, אם לנאמנות מסוג זה הופקה או נצמחה הכנסה בישראל, יש להחיל עליה את ההוראות המפורטות בתקנה 5 לתקנות הפטור.

יחד עם זאת, בתקנה 5 לא הוגדר מפורשות מיהו תושב חוץ, ובנוסף, במסגרת תיקון 165 נוספה פסקה (5) לסעיף 134א שהוא סעיף ההסמכה מכוחו הותקנו תקנות הפטור. פסקה (5) מרחיבה את הסמכות המוקנית מכוח סעיף 134א גם לנאמן בנאמנות החייבת במס בישראל משום שהיו לה הכנסות שהופקו או שנצמחו בה.



לאור האמור לעיל, במקביל להנחיית רשות המסים לפיה יש לראות בנאמנויות מהסוג שצוין לעיל כתושב חוץ לעניין תקנה 5 שבתקנות הפטור, פועלת רשות המסים לתיקון התקנות ברוח זו, מכוח הסמכות שהורחבה בסעיף 134א, כאמור לעיל.

### 3.3. טופס 1327 - "דוח לנאמן בנאמנות: דין וחשבון על הכנסות בארץ ובחו"ל בשנת המס"

3.3.1. טופס 1327 הוא הדוח השנתי המיועד להכנסות נאמן בנאמנות, והוא יוגש לגבי כל נאמנות בנפרד. למען הסר ספק יובהר, כי נאמן הנדרש לדווח על הכנסות של מספר נאמנויות, יפעל לרישומה של כל נאמנות בנפרד (לכל נאמנות יהיה מספר ישות שונה) ויגיש דוח שנתי לכל אחת מהן.

3.3.2. טופס 1327 יוגש לפקיד השומה של הנאמנות, על ידי המפורטים להלן:

3.3.2.1. נאמן בנאמנות תושבי ישראל ובלבד שהיוצר לא בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 75(ח) לפקודה ושלא נבחר יוצר מייצג, כמשמעותו בסעיף 175 לפקודה [לפי סעיף 131(א)(ב5)(1) לפקודה];

- אם היוצר בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 75(ח) לפקודה, יכלול אותו יוצר את הכנסות הנאמנות בדוח המוגש על ידו בטופס 1301 (ראה להלן בפירוט לטופס 1301) והנאמן לא יידרש להגיש דוח.

- אם נבחר יוצר מייצג, כמשמעותו בסעיף 175 לפקודה, ידווח אותו יוצר על הכנסות הנאמנות כאמור בסעיף 3.3.2.4 להלן.

3.3.2.2. נאמן בנאמנות צוואה ישראלית, ובלבד שהנהנה לא בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 75(ה) לפקודה ושלא נבחר נהנה מייצג, כמשמעותו בסעיף 175 לפקודה [לפי סעיף 131(א)(ב5)(1) לפקודה];

- אם הנהנה בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיף 75(ה) לפקודה, יכלול אותו נהנה את הכנסות הנאמנות בדוח המוגש על ידו בטופס 1301 (ראה להלן בפירוט לטופס 1301) והנאמן לא יידרש להגיש דוח.

- אם נבחר נהנה מייצג, כמשמעותו בסעיף 175 לפקודה, ידווח אותו נהנה על הכנסות הנאמנות כאמור בסעיף 3.3.2.4 להלן.

3.3.2.3. נאמן בנאמנות שיש לה נכס או הכנסה בישראל [לפי סעיף 131(א)(ב5)(2) לפקודה]- החובה להגיש דוח לפי סעיף זה מיועדת לנאמנים בנאמנויות זרות, קרי- נאמנות יוצר תושב חוץ, נאמנות נהנה תושב חוץ ונאמנות צוואה זרה. במקרים אלו יכלול הנאמן בדוח רק את הנכסים וההכנסות בישראל.

3.3.2.4. יוצר מייצג או נהנה מייצג, כמשמעותם בסעיף 175 לפקודה [לפי סעיף 131(א)(ב5)(4) לפקודה]. כפי שיפורט להלן (ראה פירוט לטופס 144),



בחלופה זו, נכנסים היוצר או הנהנה המייצג לנעליו של הנאמן, ובעצם מדווחים על הנאמנות וההכנסות בה במקומו של הנאמן, בטופס 1327.

3.3.3. כאמור בסעיף 3.3.1 לעיל, טופס 1327 המוגש על ידי כל אחד מהאמורים לעיל, כולל את הכנסתה של נאמנות מסוימת (טופס 1327 לא יכלול את הכנסותיהן של מספר נאמנויות). על אותה הכנסה חלות הוראות סעיף 175 לפקודה, ובכללן:

- הכנסות הנאמנות יתחייבו בשיעור המס המרבי החל על יחיד לפי סעיף 121 לפקודה או בשיעור מס מיוחד שנקבע ליחיד, לפי העניין.
- על הכנסת הנאמן לא יחול פטור המוגבל בתקרה [כדוגמת הפטור לפי סעיף 9(5) לפקודה]] ולא תינתן זכות לניכויים וזיכויים אישיים, כדוגמת הקלות לפי סעיף 11, נקודות זיכוי לפי סעיף 33א, זיכויים וניכויים בשל הפקדות לקופות גמל וכיו"ב.
- הפסדים שהיו לנאמן באותה נאמנות לא יקוזזו מהכנסותיו של היוצר או נהנה, לפי העניין, ולהיפך.

3.3.4. כאשר מוגש דוח לנאמנות בטופס 1327, מחלקת רשת ומודיעין בפקיד השומה של הנאמנות תבדוק האם קיים תיק (ומספר ישות) לאותה נאמנות שבגינה הוגש הטופס. אם לא קיים תיק (בד"כ כאשר מדובר בדוח הראשון המוגש לגבי אותה נאמנות כשהיוצר טרם הגיש הודעה על יצירת הנאמנות), יש לפעול לפתיחת תיק לנאמנות בהתאם לנהלים שנקבעו לעיל. תיק הנאמנות ייפתח על בסיס הפרטים הפורטים בטופס 151ח המצורף כנספח לדוח או על בסיס הפרטים המפורטים בטופס 143, לפי העניין, כאמור בסעיף 2.2.1 לעיל.

#### 3.4. טופס 1301 - "דוח ליחיד: דין וחשבון על הכנסות בארץ ובחו"ל בשנת המס"

במקרים המצוינים להלן, יכללו הכנסות הנאמנות, כולן או חלקן, בטופס 1301 המוגש על ידי יחיד (היוצר או הנהנה, לפי העניין) ולא בטופס 1327:

3.4.1. יוצר או נהנה, שבחרו להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיפים 75(ח) ו-75(ה) לפקודה, חייבים בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131(א)(5)(ב)(3) לפקודה, שיוגש בטופס 1301.

בדוח האמור יכללו כלל הכנסותיו של היוצר או הנהנה, לפי העניין, לרבות הכנסות הנאמנות, בין אם חולקו ובין אם לאו. יוצר או נהנה, לפי העניין, שהינו בר השומה ובר החיוב לגבי הכנסותיהן של מספר נאמנויות- יכלול את כלל ההכנסות של הנאמנויות השונות ביחד עם שאר ההכנסות המדווחות על ידו בטופס 1301.

במקרה המצוין בסעיף זה, הנאמן אינו חייב בהגשת דוח שנתי לגבי אותה נאמנות. יצוין, כי הבחירה בחלופה זו תיעשה באמצעות הגשת טופס 148 (ראה פירוט להלן).

3.4.2. נהנה שבחרו לגביו שיהיה בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיפים 75(ז) ו-75(ב) לפקודה, לגבי הכנסות שחולקו לו מהנאמנות, חייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131(א)(5)(ב)(3) לפקודה שיוגש בטופס 1301.



בדוח האמור יכללו כלל הכנסותיו של הנהנה, לרבות סכום ההכנסה שחולקה לו מאותה נאמנות, בהתאם לאמור בסעיף 75(ז) או 75(ב) לפקודה. הנהנה שהינו בר השומה ובר החיוב לגבי הכנסות שחולקו לו ממספר נאמנויות- יכלול את כלל ההכנסות שחולקו לו מכל אותן נאמנויות, ביחד עם שאר ההכנסות המדווחות על ידו בטופס 1301.

במקרה זה, הנאמן חייב בהגשת דוח שנתי לגבי הכנסות הנאמנות (בטופס 1327, כאמור לעיל) לגבי אותן הכנסות שלא חולקו לנהנה ושלא מדווחות על ידו, והכל בהתאם לאמור בסעיף 75(ז) או 75(ב) לפקודה.

### ריכוז- החייבים בהגשת דוח והטפסים שבאמצעותם יוגשו

להלן באופן תמציתי, טבלה המפרטת את החייבים השונים בהגשת הדוח השנתי הכולל הכנסות נאמנות והטפסים שבאמצעותם יוגשו:

סוג הנאמנות			חלופה	סעיף
נאמנות צוואה ישראלית	נאמנות יוצר תושב חוץ	נאמנות תושבי ישראל		
-	-	היוצר, בטופס 1301 הנאמן פטור מהגשה	יוצר בר שומה ובר חיוב	75(ח)
הנהנה, בטופס 1301 הנאמן פטור מהגשה	-	-	נהנה בר שומה ובר חיוב	75(ה)
הנהנה, בטופס 1301 הנאמן, בטופס 1327	הנהנה, בטופס 1301 הנאמן, בטופס 1327 *	הנהנה, בטופס 1301 הנאמן, בטופס 1327	נהנה בר שומה ובר חיוב- בעקבות חלוקה	75(ז) / 75(ו)
-	-	היוצר, בטופס 1327 הנאמן פטור מהגשה	יוצר מייצג	175
היוצר, בטופס 1327 הנאמן פטור מהגשה	-	-	נהנה מייצג	175

\* רק לגבי הכנסות המופקות או הנצמחות בישראל

### 3.5 טופס 141- "הצהרה על נאמנות בלתי הדירה"

3.5.1 לפי סעיף 75 לפקודה, נאמנות שאינה נאמנות הדירה, כהגדרתה באותו סעיף, תחשב כבלתי הדירה בתנאי שצורף תצהיר מאושר כדין של היוצר ושל הנאמן על היותה בלתי הדירה.

הגשת טופס 141, חתום כאמור על ידי היוצר והנאמן ומאושר כדין, ימלא אחר התנאי האמור.

יובהר, כי בהיעדר טופס 141, תיחשב הנאמנות לנאמנות הדירה.

3.5.2 טופס 141 יוגש בכל אחד מאלה:

3.5.2.1 כנספח לכל דוח שנתי (בטופס 1327) המוגש לגבי הכנסות נאמנות בלתי הדירה;

3.5.2.2 מצורף לטופס 143 (הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ), שמוגש על ידי הנאמן ועל ידי יוצר (לגבי היוצר- יחד עם טופס 147).

יובהר, כי לא ניתן לסווג נאמנות כנאמנות נהנה תושב חוץ מבלי להגיש את טופס 141 במצורף לטופס 143 כאמור.





3.5.2.3. כנספח לדוח השנתי של נאמנות (בטופס 1327) שלגבי הכנסת הנאמן בה שחולקה לנהנה תושב ישראל, בחרו לייחסה לאותו נהנה לו חולקה ההכנסה, לפי סעיף 75(ז) לפקודה. במקרה זה מוגש גם טופס 142 (עבור כל נהנה שלגביו נבחר שתיוחס לו הכנסה).

יובהר, כי לא ניתן לבחור בחלופה האמורה לעיל מבלי להגיש את טופס 141 במצורף לדוח השנתי (ביחד עם טופס 142 האמור).

3.5.2.4. כנספח לדוח השנתי המוגש על ידי נהנה תושב ישראל (בטופס 1301), לגביו נבחר כי תיוחס לו הכנסה שחולקה לו מנאמן, לפי סעיף 75(ז) לפקודה. במקרה זה מוגש גם טופס 142 (על ידי אותו נהנה המגיש את הדוח).

יובהר, כי לא ניתן לבחור בחלופה האמורה לעיל מבלי להגיש את טופס 141 במצורף לדוח השנתי (ביחד עם טופס 142 האמור).

### 3.6. טופס 142 - "הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה"

3.6.1. לפי פרק הנאמנויות, קיימת אפשרות לבחור כי הכנסה שהופקה או שנצמחה בשנת מס מסוימת ושחולקה לנהנה, תחשב כהכנסתו של אותו נהנה באותה שנת מס. חלופה זו עומדת לנהנה תושב ישראל, כדלקמן:

3.6.1.1. לפי סעיף 75(ז) לפקודה - בנאמנות תושבי ישראל שהיא נאמנות בלתי הדירה;

3.6.1.2. לפי סעיף 75(ב) לפקודה - בנאמנות יוצר תושב חוץ;

3.6.1.3. לפי סעיף 75(ו) לפקודה - בנאמנות צוואה ישראלית.

3.6.2. התנאים לבחירה בחלופה זו:

3.6.2.1. החלוקה נעשתה לפני תום שישה חודשים מסוף שנת המס שבה הופקה ההכנסה או נצמחה, או עד מועד הגשת הדוח לשנת המס האמורה, לפי המוקדם.

3.6.2.2. בדוח שהגיש הנאמן לגבי אותה נאמנות ולגבי אותה שנת מס צוינה אותה הכנסה כהכנסה שחולקה לנהנה ולא הובאה בחשבון בקביעת הכנסת הנאמן באותה נאמנות.

3.6.2.3. ההכנסה נכללה בדוח השנתי שהגיש הנהנה לאותה שנת מס.

3.6.2.4. טופס 142, חתום על ידי הנאמן והנהנה שחולקה לו הכנסה, יוגש לפקיד השומה כנספח לדוח השנתי שמגיש הנהנה וכנספח לדוח השנתי שמגיש הנאמן (טופס 1327).



3.6.3. כאשר מוגש טופס 142, יש לפעול כדלקמן:

3.6.3.1. פקיד השומה של הנאמנות אשר קיבל טופס 142 מאת הנאמן, יבדוק (באחריות חוליה מרכזית) האם לנהנה שמיוחסת לו הכנסה קיים תיק בפקיד שומה כלשהו.

- אם קיים תיק לנהנה- יש לשלוח העתק מטופס 142 לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה (על אף שגם הנהנה אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

- אם לא קיים תיק לנהנה- יש לפעול לפתיחת תיק לנהנה ולהעביר העתק מטופס 142 לפקיד השומה באזור מגוריו של הנהנה בצירוף מזכר המפרט את הנסיבות לדרישת פתיחת התיק.

3.6.3.2. פקיד השומה של הנהנה אשר קיבל טופס 142 מאת הנהנה, ישלח העתק מאותו טופס לפקיד השומה של הנאמנות (על אף שהנאמן אמור לשלוח את הטופס האמור במצורף לדוח המוגש לגבי אותה נאמנות).

3.6.4. במקרים בהם הנהנה הגיש דוח שנתי אישי לשנת המס 2006, 2007 או 2008, שאינו כולל הכנסות שחולקו מהנאמנות, יש לפנות לפקיד השומה אליו הוגש הדוח האישי כאמור, ולדווח על ההכנסות הנובעות מבחירתו בחלופה זו.

3.6.5. במקרים בהם נבחרה חלופה זו לגבי מספר נהנים שחולקה להם הכנסה, יש למלא את טופס 142 לכל נהנה בנפרד. הנאמן יצרף לדוח השנתי (טופס 1327) את כל טפסי 142 שמולאו לגבי אותה שנת מס.

3.6.6. כאמור בסעיפים 3.5.2.3 ו-3.5.2.4 לעיל, במקביל להגשת טופס 142, יש להגיש באותם המקרים המצוינים גם טופס 141.

### 3.7. טופס 143 - "הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ"

3.7.1. קיימת חובת מסירת הצהרה על קיומה וסיווגה של נאמנות כנאמנות נהנה תושב חוץ. הצהרה היא על היעדר נהנים תושבי ישראל, על היעדר נהנים תושבי ישראל שזכאותם מותנית בחדלותם להיות תושבי ישראל ועל היעדר אפשרות לצרף נהנים כאמור. הצהרה כאמור תוגש במקרים הבאים:

3.7.1.1. לפי סעיף 75(א)(4)(ב) לפקודה, יוצר תושב ישראל יגיש הצהרה כאמור במצורף להודעה שהגיש בדבר יצירת נאמנות [טופס 147- ראה להלן].

3.7.1.2. לפי סעיף 75(ו) לפקודה, נאמן בנאמנות נהנה תושב חוץ יגיש הצהרה כאמור, בכל שנת מס, באחד משני המועדים כדלקמן:

- אם קיימת חובת הגשת דוח שנתי לגבי אותה נאמנות - טופס 143 יצורף כנספח לאותו דוח.

- אם לא קיימת חובת הגשת דוח שנתי לגבי אותה נאמנות - טופס 143 יוגש עד ליום 30.4 בשנה העוקבת לשנת המס.



3.7.2. בהצהרה המוגשת על ידי הנאמן כנספח לדוח השנתי בלבד (במקרה בו קיימת חובת הגשת דוח שנתי, כאמור לעיל), יפרט הנאמן גם נתונים הקשורים לחלוקות שנעשו בשנת המס (לגבי חלוקות של נכסים בישראל או של הכנסות מנכסים בישראל, לרבות חלוקות שנעשו בעת סיום הנאמנות). יצוין, כי אם ישנה חובת הגשת דוח שנתי אליו מצורף טופס 151 הכולל פרטי חלוקות (ראה להלן), ניתן לציין בטופס 143 הפנייה לטופס 151 האמור, ואין צורך למלא פעמיים את אותם פרטים לגבי חלוקות.

יובהר, כי יוצר המגיש הצהרה, לפי סעיף 75(א)(4)(ב) לפקודה, אינו חייב במתן פירוט בגוף הטופס על חלוקות שנעשו בשנת המס.

3.7.3. יחד עם טופס 143 המוגש כאמור, בין אם על ידי היוצר ובין אם על ידי הנאמן, יוגש גם טופס 141 (הצהרה על נאמנות בלתי הדירה). בהמשך לאמור בסעיף 3.5.2.2 לעיל יובהר, כי בהיעדר טופס 141 לא תסווג הנאמנות כנאמנות נהנה תושב חוץ, אלא כנאמנות תושבי ישראל.

במקרה בו פקיד השומה מקבל את טופס 143 מבלי שצורף אליו טופס 141 כנדרש, יש לפנות לגורם המדווח ולבקש ממנו להגיש את טופס 141 האמור. אם לא יתקבל טופס 141, יש כאמור לסווג את הנאמנות כנאמנות תושבי ישראל.

3.7.4. הודעה על שינוי סיווג של נאמנות או הודעה בדבר סיומה של נאמנות, לפי סעיפים 75(א)2(2) או (3) לפקודה, תסומן במקום המתאים לכך בטופס. יובהר, כי הודעות כאמור המסומנות בטופס 143 הינן רק במקרה בו הנאמנות אינה חייבת בהגשת דוחות שנתיים לרשות המסים. במקרה בו הנאמנות חייבת בהגשת דוחות שנתיים, הודעה על שינוי סיווג נאמנות או הודעה על סיומה של נאמנות, תסומן במקום המתאים לכך בטופס 151 (ראה להלן).

3.7.5. טופס 143 יוגש לפקיד השומה של הנאמנות, בין אם מוגש על ידי היוצר ובין אם על ידי הנאמן. בנוסף, היוצר ישלח העתק מההודעה האמורה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, אם קיים (יחד עם העתק מטופס 147 המוגש על ידו לאותו פקיד שומה- ראה להלן).

3.7.6. כאמור בסעיף 3.7.1 לעיל, בד"כ יוגש טופס 143 במצורף לטופס 147 המוגש על ידי היוצר או במצורף לדוח השנתי המוגש על ידי הנאמן. יחד עם זאת, ייתכן וטופס 143 יוגש כהודעה שנתית נפרדת (ולא במצורף לדוח שנתי או לטופס אחר).  
כאשר מוגש טופס 143, באחת מהחלופות המצוינות לעיל, יש לפעול כדלקמן:

3.7.6.1. מחלקת רשת ומודיעין בפקיד השומה של הנאמנות תבדוק האם קיים תיק (ומספר ישות) לאותה נאמנות שבגינה הוגש הטופס. אם לא קיים תיק, יש לפעול לפתיחת תיק לנאמנות בהתאם לנהלים שנקבעו לעיל. את טופס 143 יש לתייך בתיק הנאמנות.

3.7.6.2. בנוסף, תבדוק מחלקת רשת ומודיעין האם ליוצר הנאמנות קיים תיק, ולפעול כדלקמן:



- אם קיים תיק ליוצר- יש לשלוח העתק מטופס 143 לפקיד השומה בו מתנהל תיק היוצר (על אף שגם היוצר אמור לשלוח העתק מהטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

- אם לא קיים תיק ליוצר- יש להעביר להחלטת רכז החוליה המטפלת בתיקי הנאמנויות, האם, לאור הנסיבות, ישנה הצדקה לפתיחת תיק ליוצר. אם הוחלט שיש לפתוח תיק ליוצר כאמור- יש להעביר העתק מטופס 143 לפקיד השומה באזור מגוריו של היוצר בצירוף מזכר המפרט את הנסיבות לדרישת פתיחת התיק.

3.7.6.3. במקרה בו טופס 143 מוגש על ידי היוצר במצורף לטופס 147- יש לפעול כמפורט להלן בסעיף 3.9.5.

### 3.8. טופס 144 - "הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג"

3.8.1. קיימת אפשרות לבחור כי אחד היוצרים (בנאמנות תושבי ישראל) או אחד הנהנים (בנאמנות לפי צוואה), ידווחו על הכנסות הנאמנות בתיק הנאמנות במקומו של הנאמן באותה נאמנות. חלופה זו אפשרית במקרים הבאים:

- לפי סעיף 1175(א)(1) לפקודה, לגבי יוצר תושב ישראל בנאמנות תושבי ישראל (להלן- "יוצר מייצג");

- לפי סעיף 1175(א)(2) לפקודה, לגבי נהנה תושב ישראל בנאמנות צוואה ישראלית (להלן- "נהנה מייצג").

התנאים, ההוראות ומועדי הגשת טופס 144 הינם כדלקמן:

א. אין נאמן תושב ישראל בנאמנות;

ב. לא ניתן לחזור מהבחירה בחלופה זו כל עוד היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין, עודו בחיים והינו תושב ישראל וכל עוד אין נאמן תושב ישראל בנאמנות;

ג. טופס 144 חתום הן על ידי הנאמן והן על ידי כל היוצרים (לרבות היוצר המייצג) או כל הנהנים (לרבות הנהנה המייצג), לפי הענין, יוגש לפקיד השומה של הנאמנות פעם אחת בלבד, כנספח לדוח השנתי של הנאמנות המוגש על ידי היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין, לשנת המס בה נבחרה חלופה זו.

3.8.2. דוחות לגבי הכנסות הנאמנות יוגשו על ידי היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין, במקומו של הנאמן, לפקיד השומה של הנאמנות. ההכנסות של אותה נאמנות תדווחנה על גבי "דוח לנאמן בנאמנות" (טופס 1327- ראה להלן) ולא בדוח שנתי אישי של היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין.

3.8.3. היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין, נכנסים בנעלי הנאמן בכל הנוגע לדיווחים הנדרשים לגבי אותה נאמנות, כמו גם לענין גביה, עונשין ותשלום המס. כל זאת, בנוסף להיותם יוצר או נהנה באותה נאמנות, על כל המשתמע מכך.



3.8.4. בחלק מהטפסים המוגשים, יש למלא את פרטי היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין, במקום המיועד לפרטי הנאמן המדווח. בחלק מהמקרים יש לציין במקום המתאים לכך בטופס את היותו של המדווח "יוצר מייצג" או "נהנה מייצג". כל זאת ע"פ ההנחיות המפורטות בטפסים הרלוונטיים.

3.8.5. כאמור לעיל, טופס 144 יוגש במצורף לדוח השנתי של הנאמנות לשנת המס בה נבחרה חלופה זו. יחד עם זאת, ניתן להגיש את טופס 144 ביחד עם טופס 147 (הודעה על יצירת נאמנות או על הקנייה לנאמנות), ובתנאי שהוא מוגש לפני מועד הגשת הדוח השנתי של הנאמנות לשנת המס בה נבחרה חלופה זו, בהתאם להנחיות האמורות להלן בדברי ההסבר לטופס 147.

3.8.6. בחירה בחלופה זו אינה חייבת להיות בשנת המס בה נוצרה הנאמנות. אולם, כפי שנאמר לעיל, מרגע שנבחרה חלופה זו, לא ניתן לחזור ממנה (כל עוד מתקיימים התנאים הקבועים בסעיף).

3.8.7. כאשר מוגש טופס 144, יש לפעול כדלקמן:

3.8.7.1. במקרה בו הוגש טופס 144 במצורף לטופס 147 שהוגש לראשונה במועד יצירת הנאמנות, יש לעדכן את מרשם הנאמנויות בהתאם, כמוסבר בסעיף 2.2 לעיל.

כמו כן, יש לפעול כמפורט להלן בסעיף 3.9.5.

3.8.7.2. במקרה בו הוגש טופס 144 לאחר שכבר קיים מספר ישות לנאמנות, אין לעדכן את מרשם הנאמנויות. העדכון יתבצע על ידי החוליה המרכזית **במערכת שידור הנאמנויות**.

### 3.9. **טופס 147 - "הודעה על יצירת נאמנות או על הקנייה לנאמנות"**

3.9.1. קיימת חובת הגשת הודעה על יצירת נאמנות ועל הקניית נכס או הכנסה לנאמנות בכל אחד מהמקרים הבאים שיפורטו להלן.

לעניין זה, בתיקון 168, נקבע כי יוצר שהיה ליחיד מוטב, פטור ממתן הודעה על יצירת נאמנות או על הקניית נכס מחוץ לישראל לנאמנות, במשך כל תקופת ההטבה.

להלן פירוט המקרים בהם קיימת חובת דיווח כאמור (לרבות פטור מדיווח או מועד שונה לדיווח, ליחיד מוטב):

3.9.1.1. לפי סעיף 175(א) לפקודה, יוצר שיצר נאמנות או שהקנה נכס או הכנסה לנאמנות בהיותו תושב ישראל, יגיש הודעה כאמור בתוך 90 ימים מיום היצירה או ההקניה כאמור.

על אף האמור ובהתאם לסעיף 175(א) לפקודה, יחיד מוטב לא יהיה חייב במתן הודעה כאמור בעת יצירת נאמנות או הקניית נכס לנאמנות לאחר עלייתו או חזרתו, במהלך כל תקופת ההטבה, ובתנאי שהנכס שהוקנה לנאמנות אינו נכס בישראל או הכנסה מנכס בישראל. אותו יחיד



מוטב יגיש הודעה כאמור עד ליום 30.4 של השנה שלאחר תום תקופת ההטבה ואולם, אם חלה עליו חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- במועד הגשת הדוח.

אם הוקנה נכס בישראל או הכנסה מנכס בישראל לנאמנות, במהלך תקופת ההטבה, יגיש היחיד המוטב (בנוסף לאמור לעיל) הודעה לגבי אותו נכס או הכנסה בישראל, בתוך 90 ימים ממועד ההקניה.

3.9.1.2 לפי סעיף 175טז(ג)1(1) לפקודה, יוצר ב"נאמנות יוצר תושב חוץ" שהפכה ל"נאמנות תושבי ישראל" או ל"נאמנות נהנה תושב חוץ" בעקבות עלייתו או חזרתו של היוצר לישראל, יגיש הודעה כאמור עד ליום 30.4 של השנה העוקבת לעלייתו או לחזרתו ואולם, אם חלה על היוצר חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- במועד הגשת הדוח;

על אף האמור, ובהתאם לסעיף 175טז(ג)2 לפקודה, יחיד מוטב שיצר נאמנות לפני עלייתו או חזרתו, יהיה חייב במתן הודעה כדלקמן:

א. לגבי נכסים מחוץ לישראל והכנסות מנכסים מחוץ לישראל שהיו קיימים בנאמנות במועד העלייה או החזרה וכן לגבי נכסים והכנסות כאמור שהוקנו לנאמנות במהלך תקופת ההטבה- יגיש היחיד המוטב הודעה על אותם נכסים או הכנסות, עד ליום 30.4 של השנה שלאחר תום תקופת ההטבה ואולם, אם חלה עליו חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- במועד הגשת הדוח.

ב. לגבי נכסים בישראל והכנסות מנכסים בישראל שהיו קיימים בנאמנות במועד העלייה או החזרה- לפי סעיף 175טז(ג)2(ב), יגיש היחיד המוטב הודעה על אותם נכסים או הכנסות, עד ליום 30.4 של השנה שלאחר עלייתו או חזרתו ואולם, אם חלה עליו חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- במועד הגשת הדוח.

ג. לגבי נכסים בישראל והכנסות מנכסים בישראל שהוקנו במהלך תקופת ההטבה- יגיש היחיד המוטב הודעה על אותם נכסים או הכנסות, עד ליום 30.4 של השנה שלאחר שנת המס שבה הוקנו ואולם, אם חלה עליו חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- במועד הגשת הדוח.

3.9.1.3 לפי סעיף 175טז(א)1 לפקודה, נאמן ב"נאמנות לפי צוואה" יגיש הודעה כאמור בתוך 90 ימים מיום התקיימות הוראות הצוואה בדבר כינונה של הנאמנות כאמור;

3.9.2 פירוט ההקניות לנאמנות:

- יוצר המגיש טופס 147 לפי סעיף 175טז(א) לפקודה, לגבי נאמנות שהוקמה לפני 1 בינואר 2006, יפרט בחלק של "הקניות לנאמנות", את פרטי הנכסים וההכנסות מנכסים שהוקנו לנאמנות מיום יצירת הנאמנות ועד לשנת המס בה הוגש הטופס האמור לראשונה, כאשר בדיווחים העוקבים (אם יהיו הקניות



נוספות לאותה נאמנות), יפורטו רק הקניות שנעשו באותה שנת מס שלגביה מוגש הטופס.

- יוצר המגיש טופס 147 לפי סעיף 175טז(ג) לפקודה (כלומר, בנאמנות שהיוצר שבה עלה או חזר לישראל), לרבות לגבי נאמנות שהוקמה לפני 1 בינואר 2006, יפרט בחלק של "הקניות לנאמנות", את פרטי הנכסים וההכנסות שהוקנו לנאמנות מיום יצירת הנאמנות ועד לשנת המס בה הוגש הטופס האמור, אך לא יותר מחמש השנים שקדמו לשנת המס שבה היה לתושב ישראל. בדיווחים העוקבים (אם יהיו הקניות נוספות לאותה נאמנות), יפורטו רק הקניות שנעשו באותה שנת מס שלגביה מוגש הטופס.

האמור בסעיף קטן זה הינו בכפוף לשינויים שנעשו במסגרת תיקון 168, כאמור בסעיף 3.9.1.2 לעיל.

3.9.3. במקרים הבאים, יש להגיש טפסים נוספים ביחד עם טופס 147 :

3.9.3.1. במקרה בו היוצר המגיש הודעה לגבי נאמנות בלתי הדירה, יש לצרף לטופס 147 גם את טופס 141 (הצהרה על נאמנות בלתי הדירה).

3.9.3.2. במקרה בו היוצר המגיש הודעה לגבי נאמנות נהנה תושב חוץ, יש לצרף לטופס 147 גם את טופס 143 (ראה לעיל בהסבר לגבי טופס 143) וגם את טופס 141.

3.9.3.3. ניתן להגיש ביחד עם טופס 147 את טופס 144, כאמור לעיל, אם הבחירה בחלופה של "יוצר מייצג" או "נהנה מייצג", לפי הענין, נעשית במועד ההודעה על יצירת הנאמנות (כל עוד מועד זה הינו לפני הגשת הדוח השנתי לשנה בה נבחרה חלופה זו);

3.9.3.4. ניתן להגיש ביחד עם טופס 147 את טופס 148, כאמור להלן, אם הבחירה בחלופה של "יוצר בר שומה ובר חיוב" או "נהנה בר שומה ובר חיוב", לפי הענין, נעשית במועד ההודעה על יצירת הנאמנות (כל עוד מועד זה הינו לפני הגשת הדוח השנתי לשנת יצירת הנאמנות).

3.9.4. טופס 147, בצירוף הטפסים הנוספים (אם נדרשים), כאמור לעיל, יוגש לפקיד השומה של הנאמנות.

בנוסף, יוצר המגיש טופס 147 בעקבות יצירת הנאמנות או בעקבות הקניה לנאמנות, ישלח העתק מהטופס לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, אם קיים.

במקרה בו נבחר "נהנה מייצג" לפי סעיף 175(א)2 (ומוגש בהתאם טופס 144) או "נהנה בר שומה ובר חיוב" לפי סעיף 75(ב) (ומוגש בהתאם טופס 148) - הנאמן ישלח העתק מטופס 147 לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה, אם קיים.

3.9.5. עם הגשת טופס 147, יש לפעול כדלקמן :

3.9.5.1. מחלקת רשת ומודיעין בפקיד השומה של הנאמנות תבדוק האם קיים תיק (ומספר ישות) לאותה נאמנות שבגינה הוגש הטופס.



יובהר, שטופס 147 אינו מוגש רק בעת יצירת הנאמנות (עם ההקניה הראשונה), אלא בעקבות כל הקניה לאותה נאמנות. לפיכך, ישנה חשיבות לבדיקת קיומו של תיק לאותה נאמנות, בעת הגשת טופס 147, על מנת למנוע רישומים כפולים במערכת של אותה נאמנות.

בכל מקרה, על היוצר המגיש טופס 147 בעקבות הקניה נוספת לאותה נאמנות, עליו לציין את מספר הישות שהוקצה לנאמנות בעת יצירתה.

3.9.5.2. בהמשך לאמור לעיל, אם לא קיים תיק, על פקיד השומה של הנאמנות לפעול לפתיחת תיק לנאמנות בהתאם לנהלים שנקבעו לעיל. את טופס 147 (בצירוף טפסים נוספים שצורפו אליו, אם צורפו) יש לתייך בתיק הנאמנות.

3.9.5.3. בנוסף, פקיד השומה של הנאמנות יבדוק האם קיים תיק ליוצר בפקיד שומה כלשהו, ויפעל כדלקמן:

- אם קיים תיק ליוצר, יש לשלוח העתק מטופס 147 (בצירוף טפסים נוספים שצורפו אליו, אם צורפו) לפקיד השומה בו מתנהל תיק היוצר (על אף שגם היוצר אמור לשלוח העתק מהטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

- אם לא קיים תיק ליוצר- יש להעביר להחלטת רכז החוליה המטפלת בתיקי הנאמנויות, האם, לאור הנסיבות, ישנה הצדקה לפתיחת תיק ליוצר (למשל- אם נוצר רווח הון ליוצר בעקבות ההקניה). אם הוחלט שיש לפתוח תיק ליוצר כאמור- יש להעביר העתק מטופס 147 (בצירוף טפסים נוספים שצורפו אליו, אם צורפו) לפקיד השומה באזור מגוריו של היוצר, בצירוף מזכר המפרט את הנסיבות לדרישת פתיחת התיק.

- בכל מקרה בו צורף לטופס 147 טופס 148, כאמור בסעיף 3.9.3.4 לעיל, יש לפעול לפתיחת תיק ל"יוצר בר השומה והחויב" או ל"נהנה בר השומה והחויב" (מאחר והוא אמור לכלול את הכנסות הנאמנות בדוח המוגש על ידו). במקרה כזה התיק אשר ייפתח לנאמנות יסווג כתיק לא פעיל, כאמור בסעיף 2.3.2.3 לעיל.

3.9.5.4. פקיד השומה של היוצר אשר קיבל טופס 147 מאת היוצר, ישלח העתק מאותו טופס לפקיד השומה של הנאמנות (על אף שהיוצר אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה של הנאמנויות), על מנת שיפעל כאמור בסעיפים 3.9.5.1-3.9.5.2 לעיל.

### 3.10. טופס 148 - "הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה"

3.10.1. קיימת אפשרות לבחור כי יוצר או נהנה, לפי הענין, יהיו בר השומה ובר החיוב במס בשל הכנסת הנאמן. אפשרות זו קיימת בכל אחד מהמקרים הבאים:





3.10.1.1. לפי סעיף 75(ח) לפקודה, לגבי יוצר תושב ישראל בנאמנות תושבי ישראל שהינה נאמנות הדירה ;

3.10.1.2. לפי סעיף 75(ה) לפקודה, לגבי נהנה תושב ישראל ב"נאמנות צוואה ישראלית".

3.10.2. התנאים, ההוראות ומועדי הגשת טופס 148 הינם כדלקמן :

3.10.2.1. היוצר בר השומה והחייב או הנהנה בר השומה והחייב, כאמור לעיל, הינו היוצר או הנהנה היחיד בנאמנות, או שהוא ובן זוגו הם היוצרים היחידים או הנהנים היחידים בנאמנות, לפי הענין.

3.10.2.2. לא ניתן לחזור מהבחירה בחלופה זו כל עוד היוצר בר השומה והחייב או הנהנה בר השומה והחייב, לפי הענין, עודו בחיים והינו תושב ישראל.

3.10.2.3. טופס 148, חתום הן על ידי היוצר בר השומה והחייב או הנהנה בר השומה והחייב, לפי הענין, והן על ידי הנאמן, יוגש לפקיד השומה פעם אחת בלבד, כנספח לדוח השנתי שמגיש אותו יוצר או נהנה, לפי הענין, לשנת המס בה נוצרה הנאמנות ;

3.10.3. עם הבחירה בחלופה זו, לא תחול על הנאמן חובת הגשת דוח שנתי לגבי הכנסות הנאמנות. חובת הגשת דוח כאמור חלה על היוצר בר השומה והחייב או על הנהנה בר השומה והחייב, לפי הענין, ובדוח כאמור יכללו הכנסות הנאמנות כחלק מכלל הכנסותיו של אותו יוצר או נהנה, לפי הענין.

במקרה זה, הכנסות הנאמנות לא תירשמנה בטופס 1327 (כמפורט להלן) אלא בטופס 1301 אותו מגיש היוצר בר השומה והחייב או הנהנה בר השומה והחייב, לפי הענין.

3.10.4. למען הסר ספק ומניעת בלבול, יובהר כי בהתייחסות ל"נהנה בר השומה והחייב", אין הכוונה לתחולתו של סעיף 75(ז) לפקודה, הדן בייחוס הכנסה לנהנים בעקבות חלוקה בנאמנות (כשבחלופה זו מוגש טופס 142, כמפורט לעיל).

3.10.5. טופס 148 יוגש לפקיד השומה בו מתנהל תיק היוצר או הנהנה, לפי העניין. בנוסף, יישלח העתק מהטופס האמור לפקיד השומה של הנאמנות.

3.10.6. עם הגשת טופס 148, יש לפעול כדלקמן :

3.10.6.1. מחלקת רשת ומודיעין בפקיד השומה של הנאמנות תבדוק האם קיים תיק (ומספר ישות) לאותה נאמנות שבגינה הוגש הטופס, ואם לא קיים תיק כאמור, יש לפעול לפתיחת תיק לנאמנות בהתאם לנהלים שנקבעו לעיל, אליו יש לצרף את ההעתק מטופס 148.

3.10.6.2. התיק יסווג כתיק לא פעיל (סוג תיק 46), זאת מאחר שהדוח השנתי מוגש במקרה זה על ידי היוצר בר השומה והחייב או על ידי הנהנה בר השומה והחייב, לפי הענין. יובהר, כי פקיד השומה של הנאמנות יפעל לפתיחת תיק כאמור, גם אם טופס 148 מוגש במצורף לטופס 147 (כשעדיין לא קיים תיק לאותה נאמנות).



3.10.6.3. בנוסף, פקיד השומה של הנאמנות יבדוק האם קיים תיק ליוצר בר השומה והחייב או לנהנה בר השומה והחייב בפקיד שומה כלשהו, ויפעל כדלקמן:

- אם קיים תיק ליוצר, יש לשלוח העתק מטופס 148 לפקיד השומה בו מתנהל תיק אותו יוצר (על אף שגם היוצר אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

- אם לא קיים תיק ליוצר- יש לפעול לפתיחת תיק ל"יוצר בר השומה והחייב" או ל"נהנה בר השומה והחייב", לפי הענין (מאחר שהוא אמור לכלול את הכנסות הנאמנות בדוח המוגש על ידו). בהתאם לכך, יש להעביר העתק מטופס 148 לפקיד השומה באזור מגוריו של היוצר בר השומה והחייב" או ה"נהנה בר השומה והחייב", לפי הענין, בצירוף מזכר המפרט את הנסיבות לדרישת פתיחת התיק.

3.10.6.4. פקיד השומה של היוצר בר השומה והחייב" או ה"נהנה בר השומה והחייב", לפי הענין, אשר קיבל טופס 148 מאת אותו יוצר או נהנה, ישלח העתק מאותו טופס לפקיד השומה של הנאמנות על מנת שיפעל כאמור בסעיפים 3.10.6.1-3.10.6.2 לעיל (זאת, על אף שה"יוצר בר השומה והחייב" או ה"נהנה בר השומה והחייב", לפי הענין, אמור לשלוח העתק מהטופס האמור לפקיד השומה של הנאמנות).

3.10.7. לגבי נאמנויות שהוקמו לפני ה-1.1.2006, ניתן לבחור כי היוצר או הנהנה יהיו "בר השומה והחייב", כאמור בסעיף זה, לגבי שנת המס 2006 ואילך (כלומר, מהדוח הראשון המוגש לגבי אותה נאמנות).

בהמשך, באותם מקרים בהם היוצר בר השומה והחייב" או ה"נהנה בר השומה והחייב", לפי הענין, הגיש דוח שנתי אישי לשנת המס 2006, 2007 או 2008, שאינו כולל הכנסות הנובעות מהנאמנות (כמתחייב מהבחירה בחלופה זו), יש לפנות לפקיד השומה אליו הוגש הדוח האישי כאמור, ולהסדיר את הדיווח על ההכנסות הנובעות מבחירתו בחלופה זו.

### **3.11. טופס 149- "הודעה על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס"**

3.11.1. לפי סעיף 375טז לפקודה, נהנה תושב ישראל שקיבל מנאמן בחלוקה נכס שאינו כסף, חייב בהגשת טופס 149 עד ליום 30.4 של השנה העוקבת לשנה בה קיבל חלוקה כאמור, ואולם, אם חלה על הנהנה חובה להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה- יוגש הטופס במועד הגשת הדוח השנתי.

יובהר, כי חובת הגשת טופס 149 קיימת גם כאשר החלוקה אינה מהווה הכנסה החייבת במס בישראל.

3.11.2. על אף האמור בסעיף 3.11.1 לעיל ולאור תיקון 168 (על אף שהדבר אינו נאמר מפורשות בתיקון), יחיד מוטב לא יהיה חייב במתן הודעה כאמור בעת שקיבל מנאמן נכס שאינו כסף, במשך כל תקופת ההטבה, אם אותו נכס אינו נכס בישראל.



3.11.3. טופס 149 לגבי חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס יוגש לפקיד השומה של הנאמנות, אם קיים. בנוסף, הנהנה ישלח העתק מההודעה האמורה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו האישי, אם קיים.

על הנהנה המגיש טופס 149, לברר אצל הנאמן באותה נאמנות האם לאותה נאמנות קיים מספר ישות במרשם הנאמנויות ואם כן, יש לרשום את אותו מספר בטופס במקום המיועד לכך.

במקרים בהם לנהנה אין אפשרות להמציא העתקי דרכונים או תעודות התאגדות של הנאמן או כל היוצרים באותה נאמנות, ישקול פקיד השומה לוותר באותם מקרים על הדרישה האמורה, כפי שמופיעה בטופס עצמו.

3.11.4. עם הגשת טופס 149, יש לפעול כדלקמן :

3.11.4.1. פקיד השומה של הנאמנות יבדוק האם קיים תיק לנאמנות הרשומה בטופס, ויפעל כדלקמן :

א. אם קיים תיק לאותה נאמנות- יש לתייק את טופס 149 בתיק הנאמנות ולשלוח העתק מטופס 149 לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה, אם קיים (על אף שבמקרה כזה גם הנהנה אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

ב. אם לא קיים תיק לאותה נאמנות- יש להעביר להחלטת רכז החוליה המטפלת בתיקי הנאמנויות, האם, לאור הנסיבות, ישנה הצדקה לפתיחת תיק לאותה נאמנות. פתיחת תיק כאמור תתבצע בהתאם לנהלים שנקבעו לעיל וכן, פקיד השומה יפעל כאמור בפסקה א' לעיל. החלטת פקיד השומה על פתיחת תיק לנאמנות, תהיה בהתאם לקבוע בסעיף 2.3.2 לעיל.

3.11.4.2. בנוסף לאמור לעיל, פקיד השומה של הנאמנות יבדוק האם קיים תיק לנהנה שהגיש את הטופס, ויפעל כדלקמן :

א. אם קיים תיק לנהנה- יש לשלוח העתק מטופס 149 לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה (על אף שבמקרה כזה גם הנהנה אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה בו הוא נישום).

ב. אם לא קיים תיק לנהנה- יש להעביר להחלטת רכז החוליה המטפלת בתיקי הנאמנויות, האם, לאור הנסיבות, ישנה הצדקה לפתיחת תיק לנהנה, ובעקבות זאת לפעול כדלקמן :

- אם הוחלט שיש לפתוח תיק לנהנה כאמור- יש להעביר העתק מטופס 149 לפקיד השומה באזור מגוריו של הנהנה, בצירוף מזכר המפרט את הנסיבות לדרישת פתיחת התיק.

- אם הוחלט שלא לפתוח תיק לנהנה ולא לפתוח תיק לנאמנות, כאמור בסעיף 3.11.4.1 לעיל, טופס 149 האמור יועבר ליחידה למיסוי בינלאומי להמשך רישום ומעקב.



3.11.4.3. פקיד השומה של הנהנה אשר קיבל מאותו נהנה טופס 149, בהתאם לאמור לעיל, ישלח העתק מאותו טופס לפקיד השומה של הנאמנות על מנת שיפעל כאמור בסעיף 3.11.4.1 לעיל (זאת, על אף שהנהנה אמור לשלוח את הטופס האמור לפקיד השומה של הנאמנויות).

### **3.12. דיווחי נהנים בנאמנויות לשנות המס 2002 - 2005**

3.12.1. תחולת ההוראה שבסעיף 3.11 לעיל, לפיה נהנה תושב ישראל שקיבל בחלוקה מנאמן נכס שאינו כסף, יגיש הודעה בטופס 149, לפי סעיף 3175ז3 בפרק הנאמנויות (שנוסף בתיקון 165), לגבי חלוקות שנעשו מיום 1.1.2006 ואילך.

3.12.2. עובר להוספת פרק הנאמנויות במסגרת תיקון 147, קבע סעיף 131(א)(ב) לפקודה (בנוסחו דאז, לפני תיקון 147 לפקודה), כי בתנאים מסוימים גם נהנה בנאמנות חייב להגיש דוח שנתי. הוראה זו בתחולה לגבי דוחות לשנות המס 02'-05'.

3.12.3. לפי הערכות, נהנים רבים לא הגישו דוחות לשנים 2002 עד 2005, הן בשל נוסחו הלא ברור מספיק של סעיף 131(א)(ב) (בנוסחו באותה תקופה) והן בשל חוסר הבהירות הכללי בעניין עמדתה של רשות המסים בכל הנוגע לנאמנויות ולדיווחים הקשורים בהן. לאור זאת, ובהתאם להודעת היועץ המשפטי מיום 26.10.2009, הוחלט כדלקמן:

3.12.3.1. נהנה תושב ישראל שקיבל חלוקה מנאמן מכל סוג שהוא (לרבות חלוקת כסף) ובכל סכום שהוא, גם אם אינה חייבת במס בישראל, בשנים 2002 עד 2005, ולא הגיש בעקבותיה דוח שנתי, ידווח על אותן חלוקות במועד שנקבע לדיווח על נאמנויות, בכפוף לאורכות שניתנו על ידי מנהל רשות המסים, קרי- עד לתאריך 31.12.2009.

3.12.3.2. הדיווח יכול להינתן במסגרת דוח שנתי שיוגש על ידי נהנה (אם הוא חייב בהגשתו ללא קשר לחובת הדיווח על החלוקה או שהוא בוחר בכך) או על גבי טופס 149, תוך התאמת השדות שבו לפרטים הנדרשים לעיל ותוך ציון בכתב יד בראש הטופס שהדיווח הוא לגבי חלוקות בשנות המס 2002-2005.

3.12.3.3. מובן שההקלה האמורה לעיל לא תחול לגבי נהנה שהיה חייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה שלא בשל חובתו כנהנה לפי סעיף 131(א)(ב), ולא הגישו. אותו יחיד ממשיך לחוב בהגשת דוח שנתי לגבי אותן שנות מס ויחולו לגביו הוראות הדין הרגילות בעניין זה, לרבות סנקציות שנקבעו לגבי מי שלא הגיש דוחות.



### 3.13. טופס 151ח- "הודעה על פרטי נאמנות"

3.13.1. סעיף 131(ג1) לפקודה, קובע חובה בדבר פירוט נתונים הקשורים לנאמנות שלגביה מוגש דוח שנתי, לרבות פרטים לגבי היוצר, הנהנה, הנאמן ומגן הנאמנות, הקניות לנאמן וחלוקות לנהנה.

טופס 151ח מיועד לפירוט הנתונים כאמור לעיל, והוא יוגש כנספח לדוח השנתי (המוגש בטופס 1301 או בטופס 1327, לפי הענין), לגבי כל אחת מהנאמנויות כדלקמן:

3.13.1.1. נאמנות תושבי ישראל או נאמנות צוואה ישראלית, ובלבד שהיוצר או הנהנה לא בחר להיות בר השומה ובר החיוב לפי הוראות סעיפים 75(ח) או 75(ה) לפקודה ושלא נבחר יוצר מייצג או נהנה מייצג, כמשמעותם בסעיף 175 לפקודה.

במקרה זה יוגש טופס 151ח כנספח לטופס 1327 המוגש על ידי הנאמן.

3.13.1.2. נאמנות תושבי ישראל או נאמנות צוואה ישראלית, שהיוצר שבה או שהנהנה שבה, לפי הענין, בחר להיות בר השומה ובר החיוב במס לפי סעיף 75(ח) לפקודה או סעיף 75(ה) לפקודה.

במקרה זה יוגש טופס 151ח כנספח לטופס 1301 המוגש על ידי היוצר או הנהנה, לפי הענין, שבחר להיות בר השומה ובר החיוב במס.

3.13.1.3. נאמנות תושבי ישראל או נאמנות צוואה ישראלית, שיוצר או נהנה בה, נבחר להיות יוצר מייצג או נהנה מייצג, כמשמעותם בסעיף 175.

במקרה זה יוגש טופס 151ח כנספח לטופס 1327 המוגש על ידי היוצר המייצג או הנהנה המייצג, לפי הענין.

3.13.1.4. נאמנות אחרת, שאינה מנויה בסעיפים 3.13.1.1 עד 3.13.1.3 לעיל, שיש לה בישראל הכנסה או נכס.

במקרה זה יוגש טופס 151ח כנספח לטופס 1327 המוגש על ידי הנאמן. בחלק הקניות וחלוקות בטופס האמור, יש לפרט את הפרטים הנוגעים רק לגבי נכסים בישראל ולגבי הכנסות מנכסים בישראל.

3.13.2. הודעה על שינוי סיווג של נאמנות או הודעה בדבר סיומה של נאמנות, לפי סעיפים 75(א)2 או (3) לפקודה, תסומן במקום המתאים לכך בטופס.

3.13.3. בפירוט הנכסים, במקום המיועד לכך בטופס (טבלת הקניות לנאמנות או טבלת חלוקות לנהנים), יש לפרט את האמור להלן לגבי הנכסים הבאים:

3.13.3.1. נכסי מקרקעין בישראל- יש לפרט גם את מספר הגוש והחלקה;

3.13.3.2. נכסים פיננסיים (ניירות ערך, קרנות נאמנות, פיקדונות וכיו"ב)- יש לפרט את שם המוסד הבנקאי שבאמצעותו מנוהל אותו נכס.



#### 4. שינוי סיווג בנאמנות

4.1. סוג הנאמנות קובע בד"כ את חבות המס של הנאמנות שבה מדובר. נאמנות הנחשבת במהותה לתושב ישראל (נאמנות תושבי ישראל ונאמנות צוואה ישראלית) חייבת בהגשת דוח שנתי ובדיווח על הכנסותיה הכלל עולמיות. נאמנות הנחשבת במהותה לתושב חוץ (נאמנות יוצר תושב חוץ, נאמנות נהנה תושב חוץ ונאמנות צוואה זרה) חייבת בהגשת דוח שנתי רק לגבי הכנסה שהופקה או שנצמחה בישראל (ושבגינה לא ניתן פטור מהגשת דוח בתקנות מכוח סעיף 134א לפקודה).

סיווג הנאמנות עשוי להשתנות מעת לעת, וזאת בעקבות שינוי של נסיבות עובדתיות הקשורות לאותה נאמנות, בד"כ בעקבות שינוי תושבות של אחד היוצרים בנאמנות או אחד הנהנים בה או בעקבות שינוי המשפיע על הדירותה של הנאמנות (נאמנות בלתי הדירה שהופכת לנאמנות הדירה או להיפך).

הרחבה בנושא זה ניתן למצוא בחוזר המקצועי העוסק במיסוי נאמנויות.

4.2. על הגורם המדווח לגבי נאמנות שסיווגה שונה (בד"כ הנאמן) להודיע על שינוי הסיווג האמור במועד שנקבע לכך. הודעה כאמור תיעשה במקום המיועד לכך בטופס 151ח (לגבי נאמנות החייבת בהגשת דוח שנתי), כאמור בסעיף 3.13.2 לעיל, או בטופס 143 (לגבי נאמנות נהנה תושב חוץ שאינה חייבת בהגשת דוח שנתי), כאמור בסעיף 3.7.4 לעיל.

על אף האמור לעיל ובעקבות תיקון 168, הגורם המדווח (כאמור, בד"כ הנאמן) לא יהיה חייב להודיע על שינוי סוג של נאמנות לנאמנות תושבי ישראל אם השינוי נבע מהיותו של יוצר או נהנה בנאמנות, לפי הענין, יחיד מוטב, ובתנאי שבעת שינוי הסיווג האמור יש בנאמנות רק נכס מחוץ לישראל או הכנסה מנכס מחוץ לישראל.

4.3. מאחר ששינוי סיווג הנאמנות עשוי להשפיע על חובת הגשת הדוח לגבי הכנסותיה של אותה נאמנות, ייתכן שיהיו מקרים בהם יהיה צורך לשנות את סוג התיק מתיק פעיל (סוג תיק 45) לתיק לא פעיל (סוג תיק 46), או להיפך.

להלן מקרים שבעקבותיהם יש לשנות את סוג התיק מפעיל [ס.ת. 45] ללא פעיל [ס.ת. 46]:

4.3.1. שינוי סוג הנאמנות, מנאמנות תושבי ישראל לנאמנות יוצר תושב חוץ שאינה חייבת בהגשת דוח שנתי (בדומה לסעיף 2.3.2.4 לעיל);

4.3.2. שינוי סוג הנאמנות, מנאמנות תושבי ישראל לנאמנות נהנה תושב חוץ שאינה חייבת בהגשת דוח שנתי (ראה סעיף 2.3.2.3 לעיל).

4.3.3. שינוי סוג הנאמנות, מנאמנות צוואה ישראלית לנאמנות צוואה זרה שאינה חייבת בהגשת דוח שנתי (בדומה לסעיף 2.3.2.4 לעיל).

4.3.4. נאמנות יוצר תושב חוץ או נאמנות נהנה תושב חוץ, שהייתה חייבת בהגשת דוח שנתי משום שהיו לה בשנת המס נכסים ו/או הכנסות בישראל ובמהלך שנת המס יצאו מרשותה, כגון חלוקה, מכירה וכו'.



להלן מקרים שבעקבותיהם יש לפתוח תיק פעיל [ס.ת. 45] או לשנות את סוג התיק מלא פעיל [ס.ת. 46] לפעיל [ס.ת. 45]:

4.3.5 שינוי סוג הנאמנות, מנאמנות יוצר תושב חוץ או מנאמנות נהנה תושב חוץ שלא הייתה חייבת בהגשת דוח שנתי, לנאמנות תושבי ישראל החייבת בהגשת דוח שנתי (ראה סעיף 2.3.2.2 לעיל);

4.3.6 שינוי סוג הנאמנות, מנאמנות צוואה זרה שלא הייתה חייבת בהגשת דוח שנתי, לנאמנות צוואה ישראלית החייבת בהגשת דוח שנתי (ראה סעיף 2.3.2.2 לעיל);

## **5. אחריות**

באחריות פקידי השומה, סגני פקידי השומה, רכזי החוליות, עובדי חוליה מרכזית ועובדי המודיעין והרשת לפעול לביצוע הוראה זו.

לשאלות בנושאים הקשורים ליישום ההוראות ונושאים מקצועיים שונים ניתן לפנות ל:

בחיבת השומה והביקורת- למחלקה לפיתוח מקצועי;

בחיבת שירות לקוחות- למחלקת האיתורים;

בחיבה המקצועית- ליחידה למיסוי בינלאומי;

לשאלות בנושאים הקשורים לתפעול המערכת והשאלות בשע"מ ניתן לפנות למחלקות הבאות בשע"מ:

בנושא רישום הנאמנויות- לאגף מאגרי מידע, מודיעין חקירות ואכיפה;

בנושא פתיחת תיקים- לאגף רשת ושירות לקוחות;

בנושא שומה ועדכון שוטף של מרשמי המערכת- לאגף שומה וביקורת מס הכנסה וניכויים.

**ב ב ר כ ה ,**

**רשות המסים בישראל**



חטיבת שירות לקוחות  
מחלקת תפעול

אל: מחלקת איתורים

פקיד שומה: \_\_\_\_\_  
תאריך: \_\_\_\_\_

הנדון: בקשה לרישום נאמנות

להלן פרטים של הנאמנות שאנו מבקשים לפתוח לו רשומה במרשם חסרי הישויות, כדי שנוכל לפתוח לו תיק מס הכנסה \ ניכויים במשרדנו.

1. שם הנאמנות: \_\_\_\_\_
2. סוג הנאמנות: \_\_\_\_\_
3. תאריך יצירת הנאמנות: \_\_\_\_\_
4. סמן: נאמנות הדירה כן \ לא .
5. בעלי תפקידים כמפורט בטופס 147 \ 151ח: יש לוודא שזהות היוצרים והנהנים בנאמנות מצוינים בטופס המוגש.
  - **תושבי חוץ** - כאשר חלק מבעלי התפקידים הם **תושבי חוץ חסרי ישות**, יש לוודא שהנם קיימים במרשם של תושבי החוץ (במערכת MTZ). ( במידה ולא קיימים, העדכון יעשה במשרד רק בצירוף צילום דרכון ).
  - **תאגידים זרים** ( יש לוודא שצרפו תעודת התאגדות ) **ותושבי חוץ שלא צרפו צילום דרכון**, שאינם קיימים במרשם תושבי חוץ - **יש להעביר למחלקת האיתורים לפתיחת ישות** במערכת חסרי ישויות - MII / MTZ
6. יש לוודא שצורף טופס 147 \ 151ח .
7. במקרה של נאמנות נהנה תושב חוץ יש לוודא שצורף טופס 143 ו 141 .
8. במקרים בהם נבחר " יוצר מייצג" או "נהנה מייצג" יש לוודא שצורף טופס 144.
9. במידה והנאמנות אינה הדירה, יש לוודא שצורף טופס 141 .

\_\_\_\_\_ חתימה

\_\_\_\_\_ שם הפקיד

\_\_\_\_\_ משרד השומה

**לשימוש מחלקת האיתורים:**

אל: פקיד שומה \_\_\_\_\_ לידי מר / גב' \_\_\_\_\_

הנדון: בקשתכם הרי"מ לרישום נאמנות: \_\_\_\_\_

○ הריני להודיעך כי בקשתכם לרישום נאמנות בוצעה ( לנוחיותכם מצ"ב תדפיס המעיד על רישום

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

הנאמנות). **מס' הישות הינה:** \_\_\_\_\_

○ בקשתכם לרישום נאמנות לא בוצעה. על - מנת שנוכל להשלים את הטיפול בבקשתכם, נא השלימו את

הפרטים / המסמכים הבאים: \_\_\_\_\_

**בברכה,**





## פתיחת תיק לנאמנות במס הכנסה

לפי סעיף 135 לפקודת מס הכנסה

לכבוד

פקיד שומה \_\_\_\_\_

### א. פרטי הנאמנות

מספר עוסק	שם הנאמנות	מספר ישות הנאמנות
.....	.....	.....
<b>סוג הנאמנות (נכון לתום שנת המס)</b>		
<input type="checkbox"/> תושבי ישראל <input type="checkbox"/> יוצר תושב חוץ <input type="checkbox"/> לפי צוואה, שבה נהנה תושב ישראל אחד לפחות <input type="checkbox"/> נהנה תושב חוץ <sup>(3)</sup>		
<input type="checkbox"/> תאריך פטירת היוצר <input type="checkbox"/> לפי צוואה, שבה אין נהנים תושבי ישראל		
מיקוד	כתובת למישלוח דואר	מיקוד
.....	.....	.....
כתובת העסק		
כתובת אלקטרונית		

### ב. פרטי המדווח

שם המדווח	תפקיד המדווח	מספר טלפון של המדווח	מספר טלפון נייד של המדווח	מספר פקס של המדווח	
.....	.....	.....	.....	.....	
כתובת המדווח		מיקוד	כתובת אלקטרונית		
.....		.....	.....		

### ג. פרטים על העיסוק

תיאור העיסוק		יצירת הנאמנות מתאריך
.....		..... / .....
שם המשכיר	מספר זהות/תאגיד	שכירות שנתית בשקלים (בשנה השוטפת)
.....	.....	.....
העסק בשכירות		כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>

### ד. תשלומים החייבים בניכוי מס במקור ע"י הנאמן בנאמנות

סוג התשלום	מתאריך	מספר מקבלי התשלום	סוג התשלום	מתאריך	מספר מקבלי התשלום
משכורת ושכ"ע	..... / .....	.....	תשלומים שאינם ממשכורת ושכ"ע	..... / .....	.....

### ה. פרטי חשבון הבנק (נא לצרף צילום המחאה)

מספר הבנק	מספר הסניף	מספר חשבון
.....	.....	.....

### ו. פרטי המייצג: רוי"ח עו"ד יועץ מס אחר

שם המייצג	מספר מייצג	כתובת מייצג	מספר טלפון המייצג
.....	.....	.....	.....

### ז. הצהרה

<p>ביודעי את העונשים הצפויים לי בגין מסירת פרטים שאינם נכונים, הריני מצהיר/ה בזה כי למיטב ידיעתי הפרטים הנ"ל מלאים ונכונים. ידוע לי כי אי הגשת הדו"ח או השמטת פרטים הנם עבירה על פקודת מס הכנסה.</p>			
תאריך	שם	תפקיד	חתימה
.....	.....	.....	.....

### מסמכים נדרשים:

- יש לצרף הסכם נאמנות
  - לכל אחד מן היוצרים/הנהנים/הנאמנים:
  - אם טרם הוקצה מספר יישות לנאמנות במרשם חסרי היישות - יש לצרף פרטים מלאים הנוגעים לנאמנות
- על-גבי טופס 147א וטופס 151ח

## נספח ג' הדרכה למערכת נאמנויות

### **מבוא:**

הצגת הרקע + הרציונל בבניית המערכת (מרשם נאמנויות, עדכון שוטף בשומה, תיק לכל נאמנות)

### **מטרות המערכת:**

1. עדכון והצגה של פרטי הנאמנות
2. הצגת סטטיסטיקות של תיקי נאמנות

### **מסך הזנת תיק ושנה:**



#### מערכת לעדכון והצגה של נאמנויות

נא למלא מספר תיק ושנת מס

תיק	<input type="text" value="502000466"/>
שנת מס	<input type="text" value="2007"/>
<input type="button" value="המשך"/>	

מסך הפתיחה של המערכת.

יש לרשום את מספר התיק המבוקש, ולבחור שנה מסוימת. לאחר מכן להקיש "Enter" או להקיש על כפתור "המשך".  
ניתן להגיע למסך זה מכל מקום במערכת ע"י הקשה על "ראשי" בסרגל העליון.

## מסך פרטי נאמנות ועדכונים

T40813 זלוטניק שלהבת  
20/11/2008

יצאה

**מערכת נאמנויות**

שירות עיבודים ממוכנים

ראשי | סטטיסטיקות | הדרכה

### פרטי נאמנות

שם מייצג	תאריך יצירת הנאמנות 08/09/2008	שם נאמנות נאמנות - שונה	סוג תיק 45	חוליה 01	פ"ש 38	שנת מס 2007	תיק 502000466
----------	-----------------------------------	----------------------------	---------------	-------------	-----------	----------------	------------------

תרשומות
פרטי מעדכן
הקניית לנאמנות
פרטי הנאמנות

סוג הנאמנות שונה בשנת המס
 
 נאמנות: הדירה
  בלתי הדירה

סוג ישות	נמות	מספר מזהה	שם	תושבות	מדינת תושבות
יוצר מייצג	1	18	טבול שמעון	תושב חוץ	גוּטמלה
מגן	אין	0		נא לבחור	נא לבחור
נאמנים	2	59	הירש אברהם	תושב הארץ	ישראל
		75	חייון פני	תושב חוץ	גואם
יוצרים	1	18	טבול שמעון	תושב חוץ	גוּטמלה
נהנים	1	1859	אלימלך יצחק	תושב חוץ	אקוואדור

[מעבר להקניות <](#)

מוצגים הנתונים הקשורים לנאמנות.

- אם התיק קיים בקובץ הנאמנויות בשנה המבוקשת יוצגו הנתונים מקובץ הנאמנויות.
- אם התיק לא קיים בקובץ הנאמנויות עבור השנה המבוקשת אך קיים עבור השנה הקודמת, יוצגו נתוני השנה הקודמת ותופיע הערה בהתאם.
- אם התיק לא קיים כלל בקובץ הנאמנויות - יילקחו הנתונים מקובץ המרשמים ותופיע הערה בהתאם.

בהמשך הדף מוצגות טבלאות ובהן פרטי הישויות הקשורות לנאמנות. כל טבלה מציינת ישויות בעלי תפקיד מסויים בנאמנות (מגן/נאמן/יוצר/נהנה). לפני כל טבלה ישנה תיבה המציינת כמה ישויות בעלי אותו תפקיד יש בנאמנות זו. בעמודה הימנית מוצג מספר זהות של הישות. בעמודה הבאה מוצג שם הישות. בעמודה הבאה מוצג אם הישות היא תושב חוץ/ישראל. ובעמודה האחרונה מדינת התושבות של אותה ישות. ניתן להוסיף או למחוק ישות ע"י בחירת מספר שונה של ישויות בתיבה שמעל הטבלה, ולמחוק שורה.

להלן סוגי הנאמנויות:

1. נאמנות תושבי ישראל:
  - 1.1. בשנת היצירה יש יוצר אחד לפחות ונהנה אחד לפחות שהם תושבי ישראל, ובשנת המס יש יוצר אחד לפחות או נהנה אחד לפחות שהם תושבי ישראל;
  - 1.2. ברירת המחדל: כשהנאמנות אינה עונה לחלופות של נאמנות יוצר/נהנה תושב חוץ.
2. נאמנות יוצר תושב חוץ:
  - 2.1. בשנת היצירה ובשנת המס כל היוצרים הינם תושבי חוץ.
  - 2.2. בשנת המס כל היוצרים וכל הנהנים הם תושבי חוץ

3. נאמנות נהנה תושב חוץ :
  - 3.1 הנאמנות היא בלתי הדירה
  - 3.2 כל הנהנים הם תושבי חוץ (אין נהנים תושבי ישראל)
  - 3.3 יוצר אחד לפחות הוא תושב ישראל
4. נאמנות לפי צוואה תושב הארץ :
  - 4.1 כל היוצרים הם תושבי ישראל שנפטרו.
  - 4.2 לפחות נהנה אחד תושב ישראל.
5. נאמנות לפי צוואה תושב חוץ.
  - 5.1 כל היוצרים הם תושבי ישראל שנפטרו.
  - 5.2 כל הנהנים תושבי חוץ.

### הפעולות האפשריות:

**המשך מילוי הטופס** - הקשה על "מעבר להקניות" תציג את הלשונית של פרטי ההקניות.

**בדיקת הטופס** - הקשה על כפתור "בדיקה" תבדוק האם האם נתוני הנאמנות וגם נתוני ההקניות תקינים ומוכנים לעדכון. במקרה שיש שגיאות הן תוצגנה על המסך ולא יוצג כפתור העדכון.


**עדכון** - הקשה על כפתור "עדכון" תעדכן את הנתונים בקובץ. כפתור זה יוצג רק במידה והטופס נבדק ונמצא תקין.

**חזרה** - הקשה על כפתור "חזרה" תחזיר למסך הקודם (מסך ראשי או מסך סטטיסטיקה).

## מסך הצגת הקניות לנאמנות ועדכונים:

T40813 זולוטניק שלהבת  
20/11/2008

**מערכת נאמנויות**


 שירות עיבודים מחוכמים

יציאה
הדרנה | סטטיסטיקות | ראשי
עמוד הבית

**פרטי נאמנות**

שם מייצג	תאריך יצירת הנאמנות 08/09/2008	שם נאמנות נאמנות - שומה	סוג תיק 45	חוליה 01	פ"ש 38	שנת מס 2007	תיק 502000466
----------	-----------------------------------	----------------------------	---------------	-------------	-----------	----------------	------------------

תרשומות
פרטי מעדכן
הקניות לנאמנות
פרטי הנאמנות

מספר הקניות: 3

תאריך ההקניה	תיאור הנכס/ההננסה	גוש	חלקה	מחיר מקורי ב'ש"ח	יתרת מחיר מקורי	תאריך הרנישה	סכום ההקנייה	תמורה שהתקבלה
09/11/2005 *	* מקרקעין בח'ל			543	5656	26/10/2008	5656	23
20/11/2008 *	* מקרקעין בארץ	7	7	54635	5656	20/11/2008	5656	2323
20/11/2008 *	* נירות ערך			5656	5656	20/11/2008	3223	23

[> מעבר לפרטי נאמנות](#)
\* שדה חובה

חזרה
בדיקה

מוצגת טבלה ובה פרטי ההקניות לאותה נאמנות.

לפני הטבלה ישנה תיבה המציינת כמה הקניות יש בנאמנות זו. ניתן להוסיף או למחוק ישות ע"י בחירת מספר שונה של ישויות בתיבת שמעל הטבלה.

להלן פירוט השדות המוצגים בטבלת ההקניות: בעמודה הימנית מוצג תאריך ההקניה; בעמודה הבאה מוצג תאור ההקניה; בעמודה הבאה מוצג מחיר מקורי בש"ח; בעמודה הבאה מוצגת יתרת המחיר המקורי; בעמודה שאח"כ מוצג תאריך רכישת הנכס; בעמודה שאחריה מוצג סכום ההקניה בש"ח; ובעמודה האחרונה התמורה שהתקבלה.

ניתן להגיע למסך זה ע"י לחיצה על לשונית ההקניות או ע"י לחיצה על "[מעבר להקניות](#)" במסך פרטי נאמנות ועדכונים.

### **הפעולות האפשריות:**

**מעבר לפרטי נאמנות** - הקשה על "[מעבר לפרטי נאמנות](#)" תחזור ללשונית של פרטי הנאמנות.

**בדיקה** - בדיקה על כפתור "[בדיקה](#)" תבדוק האם נתוני הנאמנות וגם נתוני ההקניות תקינים ומוכנים לעדכון. במקרה שיש שגיאות הן תוצגנה על המסך ולא יוצג כפתור העדכון.

**עדכון** - הקשה על כפתור "[עדכון](#)" תעדכן את הנתונים בקובץ. כפתור זה יוצג רק במידה והטופס נבדק ונמצא תקין.

**חזרה** - הקשה על כפתור "[חזרה](#)" תחזיר למסך הקודם (מסך ראשי או מסך סטטיסטיקה).

## **מסך פרטי עדכון:**

שם מ"צג	תאריך יצירת הנאמנות	שם נאמנות	סוג תיק	חוליה	פ"ש	שנת מס	תיק
	08/09/2008	נאמנות - שומה	45	01	38	2007	502000466

שם מעדכן	פ"ש	תאריך עדכון	שעת עדכון
שלהבת זלטיק	08	11/11/2008	09:32:05

מוצגים פרטי העדכון של הנאמנות: שם המעדכן, פ"ש, תאריך עדכון ושעת עדכון. ניתן להגיע למסך זה ע"י לחיצה על לשונית "[פרטי עדכון](#)".

### **הפעולות האפשריות:**

**חזרה** - הקשה על כפתור "[חזרה](#)" תחזיר למסך הקודם (מסך ראשי או מסך סטטיסטיקה)

## מסך תרשומות:

40813 זולטניק שלהבת  
20/11/2008

יציאה

**מערכת נאמנויות**

שירות עיבודים ממוכנים

עמוד הבית | ראשי | סטטיסטיקות | הדרכה

### פרטי נאמנות

שם מייצג	תאריך יצירת הנאמנות	שם נאמנות	סוג תיק	חוליה	פ"ש	שנת מס	תיק
	08.09/2008	נאמנות - שומה	45	01	38	2007	502000466

תרשומות	פרטי מעדן	הקניות לנאמנות	פרטי הנאמנות																																								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 30%;">שם נותב התרשומת</th> <th style="width: 20%;">שעה</th> <th style="width: 20%;">תאריך</th> <th style="width: 30%;">הצגה</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>11:22:23</td><td>02/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>11:26:26</td><td>02/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>11:28:58</td><td>02/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>11:29:10</td><td>02/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>11:29:42</td><td>02/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>רינה קיזר</td><td>15:46:34</td><td>05/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>רינה קיזר</td><td>15:49:13</td><td>05/10/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>רינה קיזר</td><td>11:26:27</td><td>16/11/2008</td><td>הצגה</td></tr> <tr><td>שלהבת זולטניק</td><td>13:41:57</td><td>18/11/2008</td><td>הצגה</td></tr> </tbody> </table>				שם נותב התרשומת	שעה	תאריך	הצגה	שלהבת זולטניק	11:22:23	02/10/2008	הצגה	שלהבת זולטניק	11:26:26	02/10/2008	הצגה	שלהבת זולטניק	11:28:58	02/10/2008	הצגה	שלהבת זולטניק	11:29:10	02/10/2008	הצגה	שלהבת זולטניק	11:29:42	02/10/2008	הצגה	רינה קיזר	15:46:34	05/10/2008	הצגה	רינה קיזר	15:49:13	05/10/2008	הצגה	רינה קיזר	11:26:27	16/11/2008	הצגה	שלהבת זולטניק	13:41:57	18/11/2008	הצגה
שם נותב התרשומת	שעה	תאריך	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	11:22:23	02/10/2008	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	11:26:26	02/10/2008	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	11:28:58	02/10/2008	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	11:29:10	02/10/2008	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	11:29:42	02/10/2008	הצגה																																								
רינה קיזר	15:46:34	05/10/2008	הצגה																																								
רינה קיזר	15:49:13	05/10/2008	הצגה																																								
רינה קיזר	11:26:27	16/11/2008	הצגה																																								
שלהבת זולטניק	13:41:57	18/11/2008	הצגה																																								
הוספת תרשומת																																											
<input type="button" value="חזרה"/>																																											

במסך זה מוצגת רשימת התרשומות שנשמרה עבור הנאמנות. הרשימה מוצגת בטבלה כאשר עבור כל תרשומת מוצגים תאריך העדכון, שעת העדכון ושם כותב התרשומת. ניתן לראות את התרשומת ע"י לחיצה על הקישור "**הצגה**" המוצג עבור כל תרשומת. ניתן להגיע למסך זה ע"י לחיצה על לשונית "**תרשומות**".

### הפעולות האפשריות:

**הוספת תרשומת**- הקשה על "**להוספת תרשומת**" תפתח תרשומת חדשה לנאמנות.  
**חזרה**- הקשה על כפתור "**חזרה**" תחזיר למסך הקודם (מסך ראשי או מסך סטטיסטיקה).

## מסך תצוגת / עדכון / מחיקת תרשומת

40813 זולטניק שלהבת  
20/11/2008

יציאה

**מערכת נאמנויות**

שירות עיבודים ממוכנים

עמוד הבית | ראשי | סטטיסטיקות | הדרכה

### תרשומות

שם מייצג	תאריך יצירת הנאמנות	שם נאמנות	סוג תיק	חוליה	פ"ש	שנת מס	תיק
	08.09/2008	נאמנות - שומה	45	01	38	2007	502000466

גודל פונט: Arial

תרשומת:

במסך זה מוצגת התרשומת.

אם התרשומת היא אחרונה ברשימה והמשתמש הנוכחי עדכן את התרשומת, ניתן לעדכן או למחוק את התרשומת.

אם התרשומת היא לא האחרונה שנשמרה לנאמנות זו או שהמשתמש הנוכחי הוא לא זה שעדכן אותה, יהיה ניתן לצפות בתרשומת ללא האפשרות למחוק או לעדכן.

### הפעולות האפשריות:

**תיקון**- הקשה על כפתור "**תיקון**" תאפשר כתיבת תרשומת.

**עדכון**- הקשה על כפתור "**עדכון**" תעדכן את התרשומת.

**מחיקה**- הקשה על כפתור "**מחיקה**" תמחק את התרשומת.

**חזרה**- הקשה על כפתור "**חזרה**" תחזיר לרשימת התרשומות.

## **מסך סטטיסטיקות ורשימות - בחירת חתכים**

### סטטיסטיקות ורשימות

פרטי נאמנות	מספר נאמנות:	<input type="text"/>	פקיד שומה:	<input type="radio"/> הכל <input checked="" type="radio"/> תל אביב 1 <input type="radio"/> תל אביב 3
	שנת מס:	2007	סוג תיק:	<input type="radio"/> הכל <input checked="" type="radio"/> פעיל <input type="radio"/> לא פעיל
	סוג נאמנות:	תושבי ישראל	דירה / בלתי הדירה:	<input type="radio"/> הכל <input checked="" type="radio"/> הדירה <input type="radio"/> בלתי הדירה
	סוג הקניה:	ניירות ערך		
פרטי בעל תפקיד	ת.ד. בעל התפקיד:	<input type="text"/>	סוג תפקיד:	<input type="radio"/> הכל <input checked="" type="radio"/> תושבות: <input type="radio"/> תושב הארץ <input type="radio"/> תושב חוץ
	נמות נאמנים:	<input type="radio"/> הכל	נמות יוצרים:	<input type="radio"/> הכל
	נמות נהנים:	<input type="radio"/> הכל	נמות הקניות:	<input type="radio"/> הכל

במסך זה יש למלא את החתכים המבוקשים על מנת לראות את הנתונים שעונים לקריטריונים אלה.

### השדות שמוצגים במסך:

מספר נאמנות, שנת מס, פקיד שומה, סוג תיק, הדירה/בלתי הדירה, סוג הנאמנות, זהות בעל תפקיד, סוג תפקיד, תושבות, סוג הקניה, כמות נאמנים, כמות יוצרים, כמות נהנים וכמות הקניות.

### הפעולות האפשריות:

**ניקוי**- הקשה על כפתור "**ניקוי**" תנקה את הנתונים של הדף.

**חיפוש**- הקשה על כפתור "**חיפוש**" תעביר לדף עם תוצאות הסטטיסטיקה.

ניתן להגיע למסך זה מכל מקום במערכת ע"י בחירה ב- "**סטטיסטיקות ורשימות**" בסרגל הראשי.

## סטטיסטיקות ורשימות - תוצאות

40813 זולטניק שלהבת  
20/11/2008

**מערכת נאמנויות**

שירות  
עיבודים  
ממוכנים

יצאה
ראשי
סטטיסטיקות
הדרגה
עמוד הבית

### סטטיסטיקות ורשימות - תוצאות חיפוש

חיפוש לפי: כל התיקים  
נמצאו 6 רשומות

	מספר נאמנות	שנה	שם נאמנות	פ'ש	חוליה	ס'ת	סוג נאמנות	ממוין בסדר עולה לפי שדה מספר נאמנות
	502000037	2007	נאמנות יום טוב	38	01	45	תושבי ישראל	בלתי הדירה
	502000045	2007	נאמנות לטובת ילדי	38	02	45	תושבי ישראל	הדירה
	502000458	2006	כלמ נסע	38	02	45	תושבי ישראל	הדירה
	502000466	2006	נאמנות - שומה	38	01	45	תושבי ישראל	בלתי הדירה
	502000466	2007	נאמנות - שומה	38	01	45	יוצר תושב חוץ	בלתי הדירה
	502000839	2006	gggbbbnnn	38	01	45	יוצר תושב חוץ	הדירה

1

חזרה

במסך זה מוצגת טבלה ובה הרשומות שענו על קריטריוני החיפוש. אם החיפוש היה לפי זהות בעל תפקיד או לפי סוג תפקיד תוצג רשימה של ישויות והפרטים שלהן. הרשימה הראשונית ממוינת לפי זהות בעל התפקיד.

אם החיפוש היה לפי קריטריונים אחרים יוצגו פרטי הנאמנות. הרשימה הראשונית ממוינת לפי מספר נאמנות.

ניתן למיין את הרשימה המוצגת לפי כל עמודה (בסדר עולה או יורד).

ניתן לעבור למסך פרטי הנאמנות ע"י לחיצה על הקישור המוצג עבור כל רשומה.

ניתן לדפדף ברשימה ע"י המספרים.

### הפעולות האפשריות:

חזרה - הקשה על כפתור "חזרה" תחזיר לרשימת החתכים.



## נספח ד'

נאמנות תושבי ישראל			סוג נאמנות
ייחוס לנהנה בעקבות חלוקה 175ז(ז) <sup>1</sup>	ייחוס ליוצר יחיד 175ח(ח) <sup>1</sup>	דוח נאמנות 175ז	חלופה
<b>יצירת נאמנות או הקניה לנאמנות</b>			
<b>טופס 147</b> (הודעת על יצירת נאמנות ו/או הקנייה לנאמנות)- מוגש על ידי יוצר תושב ישראל לפקיד השומה של הנאמנות עם העתק לפקיד השומה בו מתנהל תיק היוצר, אם קיים.			<b>דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם</b>
<b>מועד הדיווח</b> 1. בנאמנות שנוצרה על ידי יוצר בהיותו תושב ישראל- בתוך 90 ימים מיום היצירה [סעיף 175ז(א)] 2. בנאמנות שנוצרה על ידי יוצר בעת שהיה תושב חוץ, והפכה לנאמנות תושבי ישראל בעקבות היותו לתושב ישראל- עד ל-30.4 בשנה העוקבת להיותו תושב ישראל או עד למועד הגשת הדוח השנתי של היוצר (אם חייב בהגשתו), לפי העניין [סעיף 175ז(ג)]			
<b>טופס 144</b> (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - במצורף לטופס 147	<b>טופס 148</b> (הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה)- במצורף לטופס 147	<b>טופס 144</b> (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - במצורף לטופס 147	<b>דיווחים אופציונאליים במועד זה</b> <sup>2</sup>
<b>דיווחים שנתיים</b>			
1. <b>טופס 1327</b> (דוח שנתי לנאמן בנאמנות)- מוגש על ידי הנאמן <sup>3</sup> לפקיד השומה של הנאמנות 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות ושל הנהנה. 3. <b>טופס 144</b> (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - נספח לדוח השנתי של הנאמנות לשנה בה נבחרה חלופה זו בלבד. יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על ההקניה בטופס 147. 4. <b>טופס 141</b> (הצהרה על נאמנות בלתי הדירה)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות ושל הנהנה. 5. <b>טופס 1301</b> (דוח שנתי ליחיד)- מוגש על ידי הנהנה שיוחסה לו הכנסה בעקבות חלוקה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, עם סימון הבחירה בחלופה במקום המיועד לכך 6. <b>טופס 142</b> (הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות ושל הנהנה	1. <b>טופס 1301</b> (דוח שנתי ליחיד)- מוגש על ידי היוצר לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, עם סימון הבחירה בחלופה במקום המיועד לכך 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)- נספח לדוח השנתי של היוצר 3. <b>טופס 148</b> (הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה)- נספח לדוח שמגיש היוצר לשנת יצירת הנאמנות בלבד (עם העתק לפקיד השומה של הנאמנות). יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על ההקניה בטופס 147.	1. <b>טופס 1327</b> (דוח שנתי לנאמן בנאמנות)- מוגש על ידי הנאמן <sup>3</sup> לפקיד השומה של הנאמנות 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)- נספח לדוח השנתי 3. <b>טופס 144</b> (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - נספח לדוח לשנה בה נבחרה חלופה זו בלבד. יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על ההקניה בטופס 147.	<b>דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם</b>
לפי הוראות הפקודה בעניין מועד הגשת הדוח השנתי [סעיפים 132-133]			<b>מועד הדיווח</b>
1. הודעה על שינוי סיווג הנאמנות, לפי סעיף 175ז(א)2) 2. הודעה בדבר סיום של נאמנות, לפי סעיף 175ז(א)3) - ההודעות לעיל יסומנו במקום המיועד לכך, <b>בטופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)			<b>דיווחים נוספים במועד זה</b>
<b>חלוקות מנאמנות</b>			
1. <b>טופס 149</b> (הודעת על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס)- מוגש על ידי נהנה תושב ישראל שקיבל חלוקה בשווה כסף לפקיד השומה של הנאמנות עם העתק לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה, אם קיים 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות) המהווה נספח לדוח השנתי (למי שחייב בהגשתו, כאמור לעיל)- פירוט החלוקות שנעשו, במקום המיועד לכך.			<b>דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם</b>
- לגבי <b>טופס 149</b> המוגש על ידי הנהנה- עד ל-30.4 בשנה העוקבת לשנה בה קיבל חלוקה או עד למועד הגשת הדוח השנתי של הנהנה (אם חייב בהגשתו), לפי העניין [סעיף 175ז3] - לגבי <b>טופס 151ח</b> (למי שחייב בהגשתו)- במועד הגשת הדוח השנתי			<b>מועד הדיווח</b>

### הערות

1. רק אם נבחרה חלופה זו !
2. ניתן לבחור באותן חלופות שלגביהן מוגש הטופס, עד למועד הגשת הדוח השנתי הרלוונטי. יחד עם זאת, אם נבחר באותה חלופה כבר במועד ההודעה על יצירת הנאמנות, יש להגיש את הטופס המצוין במועד שנקבע לדיווח על היצירה.
3. או יוצר מייצג, אם נבחרה חלופה זו.

סוג נאמנות	נאמנות יוצר תושב חוץ	
	דוח נאמנות	ייחוס לנהנה בעקבות חלוקה 175(ב)1
חלופה	נאמנות נהנה תושב חוץ	
<b>יצירת נאמנות או הקניה לנאמנות</b>		
דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם	-	1. <b>טופס 147</b> (הודעת על יצירת נאמנות ו/או הקנייה לנאמנות)- מוגש על ידי יוצר תושב ישראל לפקיד השומה של הנאמנות עם העתק לפקיד השומה בו מתנהל תיק היוצר, אם קיים. 2. <b>טופס 143</b> (הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ)- במצורף לטופס 147 (אין לתת פירוט בדבר חלוקות) 3. <b>טופס 141</b> (הצהרה על נאמנות בלתי הדיירה)- במצורף לטופס 147
מועד הדיווח	-	בתוך 90 ימים מיום היצירה [סעיף 175(א)]
<b>דיווחים שנתיים</b>		
דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם	1. <b>טופס 1327</b> (דוח שנתי לנאמן בנאמנות)- מוגש על ידי הנאמן לפקיד השומה של הנאמנות, רק אם היו לו הכנסה או נכס בישראל 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות. הפירוט בטופס בעניין ההקניות והחלוקות יכולול רק הכנסות ונכסים בישראל 3. <b>טופס 143</b> (הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ)- יוגש כנספח לדוח השנתי (אם ישנה חובת הגשת דוח) או כהודעה שנתית נפרדת לפקיד השומה של הנאמנות. יש לכלול פירוט בדבר חלוקות של נכסים ו/או הכנסות בישראל, או להפנות לטופס 151ח, אם הוגש. 4. <b>טופס 141</b> (הצהרה על נאמנות בלתי הדיירה)- יוגש כנספח לדוח השנתי (אם ישנה חובת הגשת דוח) או במצורף לטופס 143 גם כשאין חובת הגשת דוח.	1. <b>טופס 1327</b> (דוח שנתי לנאמן בנאמנות)- מוגש על ידי הנאמן לפקיד השומה של הנאמנות 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות 3. <b>טופס 141</b> (הצהרה על נאמנות בלתי הדיירה)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות. 4. <b>טופס 1301</b> (דוח שנתי ליחיד)- מוגש על ידי הנהנה שיוחסה לו הכנסה בעקבות חלוקה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, עם סימון הבחירה בחלופה במקום המיועד לכך 5. <b>טופס 142</b> (הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה)- נספח לדוח השנתי של הנאמנות ושל הנהנה
מועד הדיווח	לפי הוראות הפקודה בעניין מועד הגשת הדוח השנתי [סעיפים 132-133]	
דיווחים נוספים במועד זה	1. הודעה על שינוי סיווג הנאמנות, לפי סעיף 175(א)2(2) 2. הודעה בדבר סיום של נאמנות, לפי סעיף 175(א)3(3) - ההודעות לעיל יסומנו במקום המיועד לכך, <b>בטופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות)	1. הודעה על שינוי סיווג הנאמנות, לפי סעיף 175(א)2(2). 2. הודעה בדבר סיום של נאמנות, לפי סעיף 175(א)3(3). - ההודעות לעיל יסומנו במקום המיועד לכך, <b>בטופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות) אם הוגש דוח שנתי, או <b>בטופס 143</b> (הצהרה על נאמנות נהנה תושב חוץ) אם לא הוגש דוח שנתי
<b>חלוקות מנאמנות</b>		
דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם	1. <b>טופס 149</b> (הודעת על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס)- מוגש על ידי נהנה תושב ישראל שקיבל חלוקה בשווה כסף לפקיד השומה של הנאמנות עם העתק לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה, אם קיים 2. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות) המהווה נספח לדוח השנתי (אם יש חובה להגישו)- פירוט החלוקות שנגעשו, במקום המיועד לכך, רק מנכסים ו/או הכנסות מנכסים בישראל	1. <b>טופס 151ח</b> (הודעה על פרטי נאמנות) המהווה נספח לדוח השנתי (אם יש חובה להגישו)- פירוט החלוקות שנגעשו, במקום המיועד לכך, רק מנכסים ו/או הכנסות מנכסים בישראל
מועד הדיווח	- לגבי <b>טופס 149</b> המוגש על ידי הנהנה- עד ל-30.4 בשנה העוקבת לשנה בה קיבל חלוקה או עד למועד הגשת הדוח השנתי של הנהנה (אם חייב בהגשתו), לפי העניין [סעיף 175(א)3] - לגבי <b>טופס 151ח</b> (לנאמן שחייב בהגשתו)- במועד הגשת הדוח השנתי	

**הערות**

1. רק אם נבחרה חלופה זו. הסעיף מפנה להוראות הקבועות בסעיף 175(ז).

נאמנות לפי צוואה				סוג נאמנות
אין נהנים תושבי ישראל		קיים תושב ישראל אחד לפחות		
דוח נאמנות (75ב(ג)2)	ייחוס לנהנה בעקבות חלוקה 75ב(ו)2	ייחוס לנהנה יחיד 75ב(ה)1	דוח נאמנות 75ב(ג)1	חלופה
<b>יצירת נאמנות או הקניה לנאמנות</b>				
טופס 147 (הודעת על יצירת נאמנות או על הקנייה לנאמנות) - מוגש על ידי הנאמן כהודעה על כינון נאמנות לפי צוואה, לפקיד השומה של הנאמנות.				דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם
בתוך 90 ימים מיום התקיימות הוראות הצוואה בדבר כינונה של הנאמנות [סעיף 75טז(א)1]				מועד הדיווח
	טופס 144 (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - במצורף לטופס 147	טופס 148 (הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה) - במצורף לטופס 147. במקרה זה, יוגשו הטפסים גם לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה.	טופס 144 (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - במצורף לטופס 147	דיווחים אופציונאליים במועד זה <sup>3</sup>
<b>דיווחים שנתיים</b>				
1. טופס 1327 (דוח שנתי לנאמן בנאמנות) - מוגש על ידי הנאמן לפקיד השומה של הנאמנות, רק אם היו לו הכנסה או נכס בישראל 2. טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) - נספח לדוח השנתי של הנאמנות. הפירוט בטופס בעניין ההקניות והחלוקות יכול רק הכנסות ונכסים בישראל	1. טופס 1327 (דוח שנתי לנאמן בנאמנות) - מוגש על ידי הנאמן <sup>4</sup> לפקיד השומה של הנאמנות 2. טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) - נספח לדוח השנתי של הנאמנות. 3. טופס 144 (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - נספח לדוח השנתי של הנאמנות לשנה בה נבחרה חלופה זו בלבד. יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על ההקניה בטופס 147. 4. טופס 141 (הצהרה על נאמנות בלתי הדירה) - נספח לדוח השנתי של הנאמנות. 5. טופס 1301 (דוח שנתי ליחיד) - מוגש על ידי הנהנה שיוחסה לו הכנסה בעקבות חלוקה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, עם סימון הבחירה בחלופה במקום המיועד לכך 6. טופס 142 (הודעה על ייחוס הכנסות לנהנה בעקבות חלוקה) - נספח לדוח השנתי של הנאמנות ושל הנהנה	1. טופס 1301 (דוח שנתי ליחיד) - מוגש על ידי הנהנה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו, עם סימון הבחירה במקום המיועד לכך 2. טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) - נספח לדוח השנתי של הנהנה 3. טופס 148 (הודעה על ייחוס הכנסות ליוצר בנאמנות תושבי ישראל או על ייחוס הכנסות לנהנה בנאמנות לפי צוואה) - נספח לדוח שמגיש הנהנה לשנת יצירת הנאמנות בלבד (עם העתק לפקיד השומה של הנאמנות). יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על ההקניה בטופס 147.	1. טופס 1327 (דוח שנתי לנאמן בנאמנות) - מוגש על ידי הנאמן לפקיד השומה של הנאמנות 2. טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) - נספח לדוח השנתי 3. טופס 144 (הודעה בדבר בחירת יוצר מייצג/נהנה מייצג) <sup>1</sup> - נספח לדוח לשנה בה נבחרה חלופה זו בלבד. יוגש רק אם לא הוגש במצורף להודעה על כינון הנאמנות בטופס 147.	דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם
לפי הוראות הפקודה בעניין מועד הגשת הדוח השנתי [סעיפים 132-133]				מועד הדיווח
1. הודעה על שינוי סיווג הנאמנות, לפי סעיף 75טז(א)2 2. הודעה בדבר סיום של נאמנות, לפי סעיף 75טז(א)3 - ההודעות לעיל יסומנו במקום המיועד לכך, בטופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות)				דיווחים נוספים במועד זה
<b>חלוקות מנאמנות</b>				
טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) המהווה נספח לדוח השנתי (אם יש חובה להגישו) - פירוט החלוקות שנעשו, במקום המיועד לכך, רק מנכסים ו/או הכנסות מנכסים בישראל	1. טופס 149 (הודעת על חלוקות שקיבל נהנה בשנת המס) - מוגש על ידי נהנה תושב ישראל שקיבל חלוקה בשווה כסף לפקיד השומה של הנאמנות עם העתק לפקיד השומה בו מתנהל תיק הנהנה, אם קיים - בחלופת הייחוס לנהנה יחיד [לפי סעיף 75ב(ה)], אין צורך בהגשת טופס 149, ובתנאי שפרטים בדבר חלוקות נכללו בטופס 151 המוגש כנספח לדוח הנאמנות 2. טופס 151 (הודעה על פרטי נאמנות) המהווה נספח לדוח השנתי של הנאמנות - פירוט החלוקות שנעשו, במקום המיועד לכך		דיווחים/הודעות והחייב בהגשתם	
במועד הגשת הדוח השנתי	- לגבי טופס 149 המוגש על ידי הנהנה - עד ל-30.4 בשנה העוקבת לשנה בה קיבל חלוקה או עד למועד הגשת הדוח השנתי של הנהנה (אם חייב בהגשתו), לפי העניין [סעיף 75טז3] - לגבי טופס 151 (למי שחייב בהגשתו) - במועד הגשת הדוח השנתי		מועד הדיווח	

#### הערות

- רק אם נבחרה חלופה זו !
- רק אם נבחרה חלופה זו. הסעיף מפנה להוראות הקבועות בסעיף 75ז(ז).
- ניתן לבחור באותן חלופות שלגביהן מוגש הטופס, עד למועד הגשת הדוח השנתי הרלוונטי. יחד עם זאת, אם נבחר באותה חלופה כבר במועד ההודעה על יצירת הנאמנות, יש להגיש את הטופס המצוין במועד שנקבע לדיווח על היצירה.
- או נהנה מייצג, אם נבחרה חלופה זו.