

בעיות מדידה א' - שיעור 6/ד"ר גלנדר הדס

ייחוס מיסים - המשך:

סעיף הוצאות מיסים מתקבל כתוצאת PN והוא מורכב משלושה רכיבים:
מיסים לשלם – מציג את המסים השוטפים, מדובר בסעיף שחוזר על עצמו כל שנה.
מיסים נדחים – מציג את התנועה במסים הנדחים, מדובר בסעיף שחוזר על עצמו בכל שנה.
מיסים שנים קודמות – סעיף שנוצר במידה ומס הכנסה מחליט לבצע ביקורת.

פקודת היומן שתירשם בגין הוצאת המסים:

ח' הוצאות מיסים PN

ז' מיסים לשלם

ז' מיסים נדחים

ז' הוצאות בגין מיסים עבר

קביעת שיעור המס הרלוונטי לצורך קביעת המסים השוטפים
שלב מספר 1 – חישוב המסים השוטפים ע"י יצירת דוח התאמה למס: בעזרת דוח ההתאמה למס נקבע את ההכנסה החייבת, אותה נכפיל בשיעור מס מסוים לצורך קבלת חבות המס השוטפת. שיעור המס הרלוונטי יהיה שיעור המס בשנה הנוכחית/שוטפת, לא יהיה יותר משיעור מס אחד לשנה בודדת. התוצאה המתקבלת משקפת את החבות הנגזרת מהפעילות העסקית של החברה לאותה השנה.

שלב מספר 2 – חישוב מיסים נדחים - הפרשים זמניים:

נחשב את סך הפרש הזמני אותו נכפיל בשיעור המס, לצורך קביעת נכס/התחייבות מס נדחה אשר מוצג במאזן.

מיסים נדחים יחושבו בהתאם להפרשים זמניים X שיעור המס הצפוי לחול במועד ההיפוך.

שיעורי מס:

1. לצורך קביעת סכום המסים השוטפים שעל החברה לשלם, נכפיל את ההכנסה החייבת בשיעור המס הרלוונטי לאותה שנה.

2. שיעור המס הרלוונטי לצורך קביעת סכום המסים הנדחים שעל החברה לשלם הוא שיעור המס הצפוי לחול במועד ההיפוך.

מועד ההיפוך של הפרשים זמניים הינו למעשה המועד בו מתחילה ההתקזזות של הנכס או ההתחייבות מול מס הכנסה. למשל, מועד ההיפוך בפחת מואץ הוא בתום הפחתת הנכס לצורכי מס, כשהנכס לצורכי מס הופחת במלואו, ועלותו המופחתת שווה לאפס.

כל עוד שיעור המס אינו משתנה לאורך השנים, והינו זהה לכל סוגי הרווחים, אין משמעות למועד ההיפוך. כאשר ישנו שינוי צפוי בשיעורי המס, או מיסוי בשיעורי מס משתנים, ישנה משמעות למועד ההיפוך של הפרש הזמני וכאמור, מה שיכריע איזה שיעור מס יוכפל בכל אחד מההפרשים כדי לקבוע את חבות המס, יהיה שיעור המס הצפוי לחול בעת ההיפוך.

כאשר מדובר בשינוי ידוע מראש, המסים הנדחים יחושבו בהתאם לשיעור המס הצפוי, כפי שידוע בתאריך המאזן.

כאשר מדובר בשינוי פתאומי בשיעורי המס, יש לחשב את המסים הנדחים מחדש, בהתאם לשיעורי המס החדשים. ההפרש במסים הנדחים הנובע משינוי בשיעורי המס ייזקף להוצאות המס השנה, כחלק מהוצאות מיסים נדחים. יש להבחין בין שני מצבים:

א. שינוי בשיעור המס שנודע לאחר תאריך המאזן - כאשר בין תאריך המאזן למועד פרסום הדוחות הכספיים, משתנה שיעור המס. אין לתת לשינוי ביטוי, שהרי מדובר בחקיקה שנעשתה לאחר תאריך המאזן, אירוע שאינו מחייב התאמה.

ב. חקיקה שהושלמה למעשה לתאריך המאזן – כאשר הליך החקיקה הושלם ברובו במהלך השנה, אך חקיקתו הסתיימה לאחר תאריך המאזן, תחשב כחקיקה שנעשתה במהלך השנה. (הכוונה לפרסום ברשומות, או עיכוב בעקבות פרוצדורות בירוקרטיות), אירוע מחייב התאמה.

דוגמא:

להלן נתונים ביחס לפעילות חברת עומר בע"מ לשנת 2016:

1. הרווח החשבונאי לפני מס בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2016 הסתכם לסכום של 350,000 ₪.
2. במהלך שנת 2016 נוצרו לחברה הוצאות שאינן מותרות בניכוי בסך 80,000 ₪.
3. הכנסה פטורה במהלך השנה הסתכמה לסכום של 50,000 ₪.
4. ביום 1.1.2014 רכשה החברה מכונה בעלות של 800,000 ₪. החברה מפחיתה את המכונה בספרים על פני 8 שנים בהתאם לשיטת הקו הישר ללא ערך גרט, ואילו לצורכי מס מופחתת בפחת מואץ בשיעור 200%.
5. ביום 30.6.2016 חתמה החברה על חוזה להשכרת מבנים לתקופה של 3 שנים תמורת 90,000 ₪ שהתקבלו מראש.
6. יתרת ההפרשה לחומ"ס ליום 31.12.2015 הינה 20,000 ₪. במהלך 2016 התגלו חובות אבודים בסך 15,000 ₪ ובמהלך שנת 2017 התגלו חובות אבודים בסך 16,000 ₪. להלן יתרת הלקוחות:
 200,000 – 31.12.2016
 240,000 – 31.12.2017
 החברה מעמידה את ההפרשה בסכום של 10% מהלקוחות.
7. במהלך שנת 2017 אושר בכנסת חוק ההתייעלות הכלכלית אשר קבע, בין היתר, הפחתה הדרגתית בשיעור מס החברות בשנות המס 2018 ואילך: עד 2017 - 25%, 2018 - 24%, 2019 - 23% ואילך.
8. ביום 31.12.15 הופיע במאזן יתרת התחייבות בגין מסים נדחים בסך 18,000 ₪.

שנת 2016:

שלב מספר 1 – דוח התאמה למס (מסים שוטפים):

350,000	רווח לפני מס
	התאמות:
80,000	הוצאות לא מותרות
(50,000)	הכנסות פטורות
(100,000)	הוצאות פחת מואץ
75,000	הכנסות שכ"ד מראש
0	הוצאות חומ"ס
(0)	הכנסה חייבת בשיעור מס שונה
355,000	הכנסה חייבת בשיעור מס רגיל
88,750	X שיעור המס 25%
<u>0</u>	הכנסה חייבת בשיעור מס שונה
355,000	סך הכל מיסים שוטפים

להלן החישובים:

הוצאות פחת

$800,000/8=100,000$	הוצאות פחת בדוח רווח והפסד
$100,000 \times 200\% = 200,000$	הוצאות פחת צורכי מס
(100,000)	התאמה

הוצאה לצורכי מס < הוצאה בדוח רווח והפסד – נסמן את ההוצאה במינוס במסגרת ההתאמות.

הכנסות שכ"ד מראש

על פי סעיף 5, ניתן לראות כי בשנת 2016 הכנסות שכ"ד בדוח רווח והפסד יעמדו על 90,000, אך לצורכי מס, הכנסה משכ"ד בשנת 2016 תסתכם לסכום של 15,000 ₪ (סעיף 8ב' לפקודת מס הכנסה). על כן ההפרש בין ההכנסה בדוח רווח או הפסד להכנסה לצורכי מס תעמוד על 75,000 ₪, אותה יש להוסיף להתאמות. $90,000 - [90,000 \times (1/2) \times (1/3)] = 75,000$.

הוצאות חומ"ס

לצורך ההתאמה הנדרשת בדוח התאמה לצורכי מס בגין החובות המסופקים, הסכום שיופיע כהתאמה לרווח הינו ההפרש בין יתרת הפתיחה ליתרת הסגירה של כרטיס ההפרשה לחובות מסופקים. במידה וקיים גידול בהפרשה- ההתאמה תופיע בפלוס (הוצאות חומ"ס < חובות אבודים) במידה וקיים קיטון בהפרשה- ההתאמה תופיע במינוס (חובות אבודים < הוצאות חומ"ס)

שלב מספר 2 – הפרשים זמניים – מסים נדחים:

א. הסעיפים המעורבים:

מכונה:

$800,000 \times (5/8) =$	500,000	עלות מופחתת בספרים
$800,000 \times (1/4) =$	<u>(200,000)</u>	בסיס המס
	300,000	הפרש זמני
	25%	שיעור המס
	75,000	התחייבות מס נדחה

הפרשה לחובות מסופקים:

$250,000 \times (18/24) =$	180,000	לקוחות בספרים
	<u>(200,000)</u>	לקוחות לצורכי מס
	(20,000)	הפרש זמני
	25%	שיעור המס
	5,000	נכס מס נדחה

שכר דירה מראש:

	90,000	התחייבות בספרים
	(15,000)	התחייבות לצרכי מס
	75,000	הפרש זמני
	25%	שיעור המס
$90,000 \times (1/2) \times (1/3) =$	18,750	נכס מס נדחה

75,000 - 5,000 - 18,750 = 51,250 סה"כ התחייבות מס נדחה

ב. התנועה לפקודת היומן:

51,250 (זכות)	ס.י. 31.12.16
<u>18,000</u> (חובה)	פ.י. 31.12.15
33,250 (זכות)	

פקודת היומן שתירשם:

ח' הוצאות מסים 122,000

ז' מסים נדחים 33,250

ז' מסים לשלם 88,750