

## הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 198), התשע"ד-2013

1. תיקון סעיף 66 בפקודת מס הכנסה<sup>1</sup> (להלן – הפקודה), בסעיף 66, במקום סעיפים קטנים (ד) ו-(ה) יבוא:
- ”(ד) (1) הוראות סעיף קטן (א) יחולו לגבי בני זוג שיש להם מקור הכנסה משותף, רק אם התקיימו כל אלה:
- (א) יגיעתו האישית של כל אחד מבני הזוג נחוצה לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף;
- (ב) כל אחד מבני הזוג מקבל הכנסה התואמת את תרומתו לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף ועומדת ביחס ישיר לתרומתו לייצור ההכנסה כאמור;
- (ג) אם ההכנסה מופקת בבית המגורים של בני הזוג – בית המגורים משמש, דרך קבע, את מקור ההכנסה המשותף ומרבית פעילות מקור ההכנסה האמור נעשית בבית המגורים;
- (2) לעניין סעיף קטן זה, ”מקור הכנסה משותף” – מקור הכנסה של בן זוג התלוי במקור ההכנסה של בן הזוג השני.
- (ד) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע הוראות לעניין ביצוע סעיף זה, לרבות לעניין חובת הגשה של הודעות ודוחות.”

### ד ב ר י ה ס ב ר

את הפקודה וקבע כי בכל מקרה שבו קיימת תלות בין מקורות ההכנסה של בני הזוג, תחושב הכנסתם במשותף, זאת אף במקרים שבהם גובה ההכנסה לא נבע משיקולי מס. עם זאת קרא בית המשפט העליון למחוק לבחון את ההסדר הקבוע בפקודה.

לאור זאת, מוצע להחליף את סעיף 66(ד) לפקודה ולבטל את סעיף 66(ה) לפקודה, כמפורט להלן.

**סעיף 1** מוצע להחליף את סעיף 66(ד) לפקודה העוסק בבני זוג שמקור ההכנסה של האחד תלוי במקור ההכנסה של האחר (מקור הכנסתם משותף), ולקבוע כי החישוב הנפרד יתאפשר לגבי בני זוג אלה בנסיבות המוצעות, ובהן נחיצות עבודתו של כל אחד מבני הזוג לייצור הכנסה באותו עסק וקבלת הכנסה ממקור ההכנסה המשותף באופן התואם את מידת תרומתו של כל אחד מהם, וכן שעבודת בני הזוג אינה מתבצעת מבית מגוריהם אלא אם כן זהו מקום העיסוק הקבוע והעיקרי של אותו עסק. אי-התקיימות התנאים האמורים תמנע מבני הזוג את האפשרות לערוך חישוב מס נפרד. נוסף על כך, כאמור לעיל, מוצע לבטל את סעיף 66(ה) לפקודה.

עוד מוצע לקבוע, בסעיף 66(ד) המוצע, כי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יהיה רשאי לקבוע הוראות לעניין ביצוע סעיף 66 לפקודה, לרבות לעניין חובת הגשה של הודעות ודוחות.

**כללי** סעיף 65 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה) קובע את העיקרון הכללי לגבי מיסוי הכנסת בני זוג ולפיו יש למסות בני זוג כיחידה אחת, באופן מאוחד, כך שיראו את הכנסות בני הזוג כהכנסה חייבת של אחד מהם והיא תחויב על שמו. סעיף 66 לפקודה קובע את המקרים שבהם תהיה חריגה מן הכלל ויותר חישוב מס נפרד לכל אחד מבני הזוג. סעיף 66(ד) לפקודה קובע כיום חריג לאפשרות לבקש חישוב מס נפרד, ולפיו בן זוג לא יוכל לבקש חישוב נפרד אלא אם כן ”הכנסת בן הזוג האחד באה ממקור הכנסה שהוא בלתי תלוי במקור ההכנסה של בן הזוג השני”. כלומר, ניתן לבקש חישוב נפרד לבני זוג רק במצבים שבהם אין תלות בין מקורות ההכנסה של בני הזוג. בהמשך סעיף 66(ד) מנויים מצבים שבהם יראו את הכנסות בני הזוג כתלויות זו בזו באופן שלא מאפשר חישוב נפרד.

סעיף 66(ה) לפקודה קובע הוראה שלפיה ניתן לערוך חישוב מס נפרד לבני זוג, גם במצבים שבהם קיימת תלות כאמור בין מקורות ההכנסה של בני הזוג. החישוב הנפרד ייעשה רק על ההכנסה שעד לסכום של 48,960 שקלים חדשים ובהתקיים התנאים המנויים בסעיף, שהנטל להוכחתם מוטל על בני הזוג.

ביום ח' בשבט התשע"ב (1 בפברואר 2012) ניתן בבית המשפט העליון פסק דין עקרוני העוסק בסוגיית דרך חישוב המס לפי פקודת מס הכנסה לגבי הכנסה של בני זוג (ע"א 8114/09, 8297/09, 1177/10 מלביאלי נ' פקיד שומה אשקלון (2012) (פורסם בנבו)). בית המשפט העליון פירש

<sup>1</sup> דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשע"ג, עמ' 166.

## 2. בסעיף 191 לפקודה –

תיקון סעיף 191

(1) אחרי סעיף קטן (ג) יבוא:

"(גא) נישום שלגביו נקבע גירעון העולה על 30% מהמס שהוא חייב על פי הדו"ח שלו לפי סעיף 131 שבמסגרתו ערך חישוב נפרד בהתאם להוראות סעיף 66(ד), רשאי פקיד השומה להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון; הוטל קנס כאמור, לא יוטל בשל אותו גירעון קנס לפי סעיפים קטנים (ב), (ג) או (גא); בסעיף קטן זה, "גירעון" – הסכום שבו עודף המס שנישום חייב בו בשל אי-התקיימותן של הוראות סעיף 66(ד) לגביו, על המס שהוא חייב על פי הדו"ח שלו לפי סעיף 131";

(2) בסעיף קטן (גא), במקום "עד (ג)" יבוא "עד (גא)".

3. חוק זה יחול על הכנסה שהופקה מיום כ"ט בטבת התשע"ד (1 בינואר 2014) ואילך. תחולה

## ד ב ר י ה ס ב ר

וזה נוסח סעיפים קטנים (ד) ו-(ה) שבסעיף 66 לפקודת מס הכנסה, שמוצע להחליף או לבטל כאמור:

"(ד) הוראות סעיף קטן (א) לא יחולו אלא אם הכנסת בן-הזוג האחד באה ממקור הכנסה שהוא בלתי תלוי במקור ההכנסה של בן-הזוג השני, ולא יראו הכנסת בן-הזוג האחד כאמור אם היא באה, בין השאר, מאחד מאלה:

(1) עסק או משלח-יד של בן-הזוג השני;

(2) חברה אשר בה יש לשני בני-הזוג או לבן-הזוג השני, במישרין או בעקיפין, זכות בהנהלה או 10% מזכויות הצבעה, אלא אם היתה למקבל ההכנסה הכנסה כאמור מהחברה זמן סביר, ולא פחות משנה, לפני נישואיו או חמש שנים לפני שלבן זוגו היתה זכות כלשהי, במישרין או בעקיפין, בחברה;

(3) שותפות אשר בה יש לשני בני-הזוג או לבן-הזוג השני, במישרין או בעקיפין, 10% לפחות מהונה או מהזכות לרווחיה, אלא אם היתה למקבל ההכנסה הכנסה כאמור מהשותפות זמן סביר, ולא פחות משנה, לפני נישואיו או חמש שנים לפני שלבן זוגו היתה זכות כלשהי, במישרין או בעקיפין, בשותפות.

(ה) (1) בסעיף זה, "מקום עיסוק קבוע" – מקום שבו מנהלים בני הזוג, בדרך קבע, את עסקם או משלח ידם או מקום שבו הם עובדים בדרך קבע, ובלבד שאינו דירת מגורים המשמשת למגוריהם של בני הזוג או של מי מהם, ואולם שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע תנאים, שבהתקיימם יהיה ניתן להכיר בדירת המגורים כמקום עיסוק קבוע.

(2) על אף הוראות סעיף קטן (ד), רשאים בני זוג לתבוע כי ייעשה חישוב נפרד של המס על הכנסתם כמפורט בסעיף קטן (א), עד סכום של 42,000 שקלים חדשים, אם התקיימו כל אלה:

(א) לצורך השגת ההכנסה שלגביה נדרש החישוב הנפרד, עבד כל אחד מבני הזוג במקום העיסוק הקבוע 36 שעות בשבוע לפחות, במשך

תקופה של עשרה חודשים או יותר בשנת המס; נדרש החישוב הנפרד לגבי חלק משנת מס – בתנאי שכל אחד מבני הזוג עבד כאמור במשך תקופה, שהיחס בינה לבין אותו חלק משנת המס שלגביו נדרש החישוב הנפרד הוא כחיס שבין עשרת החודשים האמורים לשנת מס מלאה; לענין זה, היעדרות מהעבודה על פי דין תיחשב כעבודה;

(ב) לבני הזוג אין הכנסה אחרת לפי סעיף 2(1) או 2(2), למעט הכנסה כאמור שקבע שר האוצר בתקנות, באישור ועדת הכספים של הכנסת;

(ג) הודעה על התביעה נמסרה לפקיד השומה חודש לפחות לפני תחילתה של התקופה שבעדה נתבע החישוב הנפרד של המס; שוכנע פקיד השומה שלא היה ניתן למסור את ההודעה עד למועד האמור, ניתן למסרה במועד אחר.

(3) תוקפה של הודעה על תביעה לחישוב נפרד הוא לשלוש שנות מס, שתחילתן בתחילת שנת המס הראשונה שלגביה נדרש החישוב הנפרד, וכל עוד מתקיימים בבני הזוג התנאים המזכים בחישוב נפרד.

(4) על הכנסה שלגביה נתבע חישוב נפרד כאמור בסעיף קטן זה, לא יחולו הוראות סעיפים 38 ו-39.

**סעיף 2** מוצע, במסגרת הוראות סעיף 191 לפקודה, להטיל סנקציה כלפי בני זוג שתבעו חישוב נפרד לפי סעיף 66(ד) לפקודה ונמצא כי אינם זכאים לו, כך שבשל גירעון המס שייווצר כתוצאה מדיווח כאמור, יוטל עליהם קנס בשיעור של 30% מהגירעון האמור. עוד מוצע להבהיר כי לא יוטל בשל אותו גירעון קנס נוסף.

**סעיף 3** מוצע לקבוע כי התיקון המוצע יחול על הכנסה שהופקה בשנת המס 2014 ואילך.