

תאריך: 24 בנובמבר 2013  
סימוכין: 83091

אל: לקוחות המשרד

**חוזר לקוחות**  
**מיסים 35.2013**

א.ג.ב.,

**הנדון: הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה בנושא הרחבת הזכאות לחישוב נפרד במיסי הכנסות בני-זוג**

ביום 18 בנובמבר 2013 פורסמה [הצעת חוק הממשלה 813](#) לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 198), התשע"ד-2013 בנושא הרחבת הזכאות לחישוב נפרד במיסי הכנסות בני-זוג על הכנסה שהופקה החל מיום 1 בינואר 2014. בגדרה של ההצעה, מוצע להחליף את סעיף 66(ד) לפקודת מס הכנסה ("הפקודה") ולבטל את סעיף 66(ה) לפקודה, כפי שיפורט בהמשך.

בשלב זה מדובר בהצעת חוק בלבד, הצריכה לעבור הליכי חקיקה ואישור הכנסת. על כן, אין וודאות מה יהיה נוסח התיקון הסופי והאם הוא יחול גם לגבי שנות המס שלפני שנת המס 2014.

**1. כללי:**

סעיף 65 לפקודה קובע את העיקרון הכללי לגבי מיסי 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 49,680 ₪ (נכון לשנת 2013) ובהתקיים התנאים המנויים בסעיף, שהנטל להוכחתם מוטל על בני הזוג.

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

## **2. הרקע להצעת החוק בעקבות הלכת מלכיאל:**

ביום 1 בפברואר 2012, ניתן בבית המשפט העליון פסק דין<sup>1</sup> עקרוני העוסק בסוגיית דרך חישוב המס לפי פקודת מס הכנסה לגבי הכנסה של בני זוג. בית המשפט העליון פירש 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 למחוקק לבחון את ההסדר הקבוע בפקודה. ביום 24 ביוני 2013 דחה כב' הנשיא גרוניס את העתירה לקיום דיון נוסף<sup>2</sup>, תוך שקבע כי "יש להניח כי המחוקק ייתן דעתו להערוותיו של בית המשפט בפסק הדין ויערוך בחינה מחודשת בעניין הנוסח הראוי לסעיף הנזכר".

## **3. הצעת החוק:**

- 3.1 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: (א) נחיצות עבודתו של כל אחד מבני הזוג לייצור הכנסה באותו עסק; (ב) קבלת הכנסה ממקור ההכנסה המשותף באופן התואם את מידת תרומתו של כל אחד מהם; (ג) עבודת בני הזוג אינה מתבצעת מבית מגוריהם, אלא אם כן זהו מקום העיסוק הקבוע והעיקרי של אותו עסק.
- ראוי לציין, כי אי התקיימות התנאים האמורים תמנע מבני הזוג את האפשרות לערוך חישוב מס נפרד. נוסף על כך, מוצע לבטל את סעיף 66(ה) לפקודה.
- 3.2 מוצע לקבוע בסעיף 66(ד1) 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.
- 3.3 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 שיייוצר כתוצאה מדיווח כאמור, יוטל עליהם קנס בשיעור של 30% מהגירעון האמור, כאשר לא יוטל בשל אותו גירעון קנס נוסף.

## **4. תחולת החוק:**

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

<sup>1</sup> ע"א 8114/09, 8297/09, 1177/10 מלכיאל ואח' נ' פקיד שומה אשקלון ואח'.

<sup>2</sup> ד"א 2103/12 מלכיאל ואח' נ' פקיד שומה אשקלון ואח'.

**לפרטים ומידע נוסף:**

רו"ח רוני קריה, שותף, ראש מחלקת Deloitte Private בחטיבת המס  
טל: 03-7181810 או בדוא"ל: [rkiryadeloitte.co.il](mailto:rkiryadeloitte.co.il)

רו"ח דני גבאי, דירקטור, חטיבת המס  
טל: 03-6085532 או בדוא"ל: [dgabbaydeloitte.co.il](mailto:dgabbaydeloitte.co.il)

רו"ח כפיר אילני, מנהל, מחלקת Deloitte Private בחטיבת המס  
טל: 03-7181764 או בדוא"ל: [kilaniadeloitte.co.il](mailto:kilaniadeloitte.co.il)

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

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'  
רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited