

טיוטת תקנות מטעם משרד האוצר:

טיוטת תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), (תיקון מס' 2), התשפ"ד-2024

בתוקף סמכותי לפי סעיף 134א לפקודת מס הכנסה¹ (להלן - הפקודה), ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

1. בתקנה 1 לתקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988² (להלן - התקנות העיקריות) -

(א) אחרי "הכנסה מנייר ערך" יבוא:

"הכנסה מעסק זעיר" - הכנסה מעסק או משלח יד של בעל עסק זעיר כהגדרתו בסעיף 87ב, שהתקיימו לגביה כל המפורטים להלן; המנהל יאפשר לבעל עסק זעיר המתקשה בהגשה באופן מקוון לפי המפורט להלן בהגדרה זו, לבצע את ההגשה במשרדי רשות המסים באמצעות עמדת מחשב וסיוע למבקש או באמצעי אחר המאפשר הגשה מקוונת; המנהל יפרסם הודעה על אמצעי הסיוע לפי הגדרה זו באתר האינטרנט של רשות המסים:

(1) עד תום שנת המס שבה הופקה ההכנסה בעל העסק הזעיר הגיש בקשה לפטור מהגשת דין וחשבון באופן מקוון בטופס שקבע המנהל מכוח סמכותו בסעיף 240ב לפקודה;

(2) במהלך שנת המס שבה הופקה ההכנסה בעל העסק הזעיר הגיש הצהרה באופן מקוון בטופס שקבע המנהל מכוח סמכותו בסעיף 240ב לפקודה לגבי סכום מחזורו הצפוי בשנת המס ונתונים נוספים הנדרשים לצורך חישוב המס; לענין זה - "מחזור" - כהגדרתו בסעיף 87ד לפקודה;

(3) בתקופה שמתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הופקה ההכנסה עד ליום 31 במרץ של אותה שנה בעל העסק הזעיר הצהיר על מחזורו בפועל באופן מקוון בטופס שקבע המנהל מכוח סמכותו לפי סעיף 240ב לפקודה;

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש, 6 עמ' 120; התשפ"ד, עמ' 786.
² ק"ת התשמ"ח, עמ' 580; התשע"ח, עמ' 950.

(4) עד ליום 31 במרץ של שנת המס שלאחר שנת המס שבה הופקה ההכנסה שולם בשלה תשלום על חשבון המס של בעל עסק זעיר; לעניין זה –

"ניכוי לבעל עסק זעיר" – כמשמעותו בסעיף 87ד לפקודה;

"תקנות ניכוי ממשכורת" – תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה), התשנ"ג-1993;³

"תשלום על חשבון המס של בעל עסק זעיר" – תשלום שעליו יורה פקיד השומה בהתאם להצהרות בעל העסק הזעיר כאמור בפסקאות (2) ו-(3), שגובהו יהיה בגובה הניכוי שהיה מנוכה מההכנסה לפי תקנות ניכוי ממשכורת, אילו הכנסה זו, בהפחתת סכום הניכוי לבעל עסק זעיר, הייתה שכר עבודה בעד משרה נוספת; נוסף על האמור, לעניין בעל עסק זעיר שאין לו הכנסות נוספות מיגיעה אישית – בהפחתת סכום שיוורה פקיד השומה בהתחשב בגובה הניכוי שצפוי להיות זכאי לו בעל העסק הזעיר לפי סעיף 45א(ב) לפקודה"

תיקון סעיף 2. בתקנה 2 לתקנות העיקריות בסעיף קטן (א), במקום "מתחדשת" יבוא "מתחדשת, הכנסה מעסק זעיר".

תחולה 3. תקנות אלה יחולו על דוח שיש להגישו לגבי שנת המס 2024 או לאחריה.

____ ב _____ התש _____ (____ ב _____ 20)

[תאריך עברי] [תאריך לועזי]

(חמ 720-3-ת1)

_____[חתימה]

[שם מלא של המתקין]

[התפקיד שמכוחו מתקין]

דבריו הסבר

ביום 31 במאי 2023 פורסם ברשומות חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב

³ ק"ת התשנ"ג, עמ' 408; התשע"ח, עמ' 442.

לשנות התקציב 2023 ו-2024), התשפ"ג-2023 (להלן – התיקון), אשר בסעיף 34 שבו נוסף פרק שמיני בחלק ד' לפקודת מס הכנסה אשר מאפשר לבעל עסק זעיר לקבל ניכוי נורמטיבי חלף הניכויים המותרים לפי הוראות הפקודה והתקנות מכוחו. זאת, לצורך הקלת הבירוקרטיה על עוסקים מעין אלה. בהמשך לתיקון האמור, מוצע לתקן את תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988 (להלן – התקנות העיקריות) כחלק מאותו מהלך לשיפור הממשק של רשות המסים עם עוסקים זעירים, ולפטור את בעל עסק זעיר שמנכה את הניכוי הנורמטיבי לפי התיקון, מהגשת דוח שנתי למס הכנסה. הפטור יינתן לבעל עסק זעיר רק אם ידווח וישלם את המס המשווער שחייב בו במערכת שרשות המסים תייעד לצורך כך, והכל כמפורט להלן.

כיום, כל מי שיש לו הכנסה מעסק או משלח יד מחויב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, ללא תלות בגובה ההכנסה שלו. חובה זו נדרשת לצורך בקרה על אותם עוסקים, ולצורך חישוב מדויק של המס אשר הם חבים בו. לעומת מנגנון השומה העצמית החלה על עוסקים, לפי מנגנון הדיווח ותשלום המס אשר חל בישראל על שכירים, האופן שבו הם בדרך כלל משלמים את מס ההכנסה החל עליהם הוא באמצעות ניכוי מהשכר על ידי המעסיק לפי תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה), התשנ"ג-1993, בהתאם לנתונים שמדווח עליהם העובד בטופס 101 בתחילת שנת המס או במערכת תיאומי המס. מחוקק המשנה רואה את הדיווח ותשלום המס על ידי המעסיק בשם העובד, כמספק לצורך בקרה על תשלום המס מהעובד, ולכן, לפי סעיף 2 לתקנות העיקריות מי שהמעסיק שלו מנכה לו מס כאמור, פטור מהגשת דוח שנתי.

בתקנות המוצעות מוצע לקבוע ביחס למי שהוא בעל עסק זעיר, מנגנון דומה למנגנון המתואר לעיל אשר לפיו שכירים משלמים את המס החל עליהם. לפי המוצע, יהיה על בעל העסק הזעיר להיכנס למערכת אינטרנטית שתייעד רשות המסים לצורך כך במהלך שנת המס, ובה לדווח על מחזור עסקאותיו המשווער, ועל פרטים שונים הרלוונטיים לעניין קבלת זיכויים שונים בהתאם להנחיות המערכת (מדובר על הפרטים שנדרשים מהעובד כאשר ממלא תיאום מס במערכת תיאומי המס של רשות המסים). המערכת תחשב באופן עצמאי את שיעור המס לתשלום, בהתחשב, הן בנתונים האישיים של בעל העסק, שמאפשרים הטבות מס שונות, והן בניכוי ההוצאות הנורמטיבי שאותו בעל עסק זכאי לו בהתאם לתיקון. המערכת למעשה תחשב את גובה המס לתשלום באותו האופן שבו היא פועלת כאשר מחשבת את גובה המס אשר על מעסיק נוסף לנכות במקור מעובד. לאחר תום שנת המס, בעל העסק הזעיר ייכנס למערכת בשנית, ושם ידווח על מחזור עסקאותיו בפועל, וישלם באופן פשוט את המס בהתאם לחישוב המס שנקבע לו במועד הדיווח שביצע במהלך השנה שבה הפיק את ההכנסות. מכיוון ששכיר בעל עבודה נוספת אינו יכול לקבל ניכוי או זיכוי לצורך תשלום פנסיוני באמצעות ניכוי מס במקור, מוצע לתת הקלה נוספת, מעבר למה שקבוע בתקנות ניכוי ממשכורת, ולאפשר לבעל עסק זעיר שאין לו הכנסות נוספות לקבל זיכוי גם בשל תשלומים פנסיוניים ששילם במהלך שנת המס.

לפי המוצע, מי שידווח במערכת על הכנסותיו הצפויות במהלך שנת המס, וישלם את המס שנדרש לשלם עד סוף מרץ שלאחר תום שנת המס, יהיה פטור מהגשת דוח שנתי מלא למס הכנסה. על אף שניתן לעשות את הפעולות הללו בשני מועדים שונים, הצפי הוא שבפועל בעל עסק זעיר ייכנס למערכת פעם אחת בשנה עד חודש מרץ, ובכניסה זו ישלם את המס שחייב בו בשל הכנסותיו בשנת המס הקודמת, וידווח על הכנסותיו הצפויות לשנת המס הבאה.

יובהר, שהגשת הדיווח והתשלום במערכת איננה הגשת דוח שנתי כמשמעותו בסעיף 131 לפקודה, אלא היא תנאי המזכה בפטור מהגשת דוח שנתי. על כן, כלל ההוראות החלות על הגשת דוח שנתי, ועל עשיית שומה בהתאם לדוח, לא יחולו על מי שידווח וישלם במערכת, לרבות הוראות הקשורות לתיקון דוח או התיישנות, והמועדים הקבועים בתקנות לא משפיעות על המועדים הקבועים בפקודה לתשלום המס. בנוסף, כפי שהמס המנוכה במקור מהכנסותיו של שכיר בעל עבודה נוספת אינו זהה לחלוטין לחישוב מדויק שנעשה בעקבות דיווח מלא במסגרת הדוח השנתי, כך גם הדיווח והתשלום של המס במערכת לא יהיה זהה לדיווח ותשלום המס בהתאם לדוח שנתי מלא אשר מוגש כיום על ידי בעל העסק הזעיר. בדומה לשכירים, דיווח במערכת המערכת תביא לתוצאת מס דומה, אבל יהיו מקרים שבהם תוצאות החישוב בהתחשב בכלל הנתונים שנדרשים בדוח השנתי שונה במקצת (למעלה או למטה). על כן, אם יתברר לבעל העסק הזעיר שלפי הנתונים בידיו הוא זכאי להחזר מס, הוא יוכל להגיש בקשה להחזר מס (שמהווה מבחינה משפטית דוח שנתי וולונטארי), בדומה לשכיר שלא ניצל את כל הטבות המס מהמעסיק או שלא דרש כנדרש את כל הטבות במועד הגשת הבקשה לתיאום המס במהלך תקופת עבודתו. בבקשה זו יוכל למלא את כל הנתונים הנדרשים ולבצע את החישוב המדויק ביותר של המס ולקבל החזר מס אם שולם מס ביתר.

לבסוף, יש לציין, שגם מי שלא יהיה פטור מהגשת דוח לפי תקנות אלה, עדיין יהיה זכאי לקבל את הניכוי הנורמטיבי שניתן לפי התיקון, על אף שיחויב בהגשת דוח שנתי. מצב עניינים זה יכול להתרחש, לדוגמא, אם בעל עסק זעיר אינו זכאי לקבל את הפטור מהגשת דוח שנתי בשל התקיימות אחד הסייגים הקבועים בתקנה 3 לתקנות העיקריות לגביו או אם היחיד לא מדווח את הדיווח במערכת או לא משלם את התשלום שנקבע לו במועד. לפי המתוכנן, בכדי לאפשר בקשת הניכוי הנורמטיבי במסגרת הדוח השנתי תתווסף לטופס הדיווח של הדוח השנתי רובריקה שבה בעל עסק זעיר יוכל להזין את המחזור הסופי שלו בשנת המס, ולבקש לקבל את הניכוי הנורמטיבי על בסיס מחזור זה. מכיוון שבעל העסק הזעיר שמבקש ניכוי נורמטיבי לא נדרש לדווח על הוצאותיו לפי התיקון שנעשה בפקודה, גם אם יגיש בעל העסק הזעיר דוח שנתי תהיה לו הקלה בירוקרטית, שכן מילוי הדוח השנתי יהיה פשוט הרבה יותר, ולא ידרוש, במרבית המקרים, שימוש באיש מקצוע.