



ISRAEL'S LEADING INTERNATIONAL LAW FIRM

CLIENT UPDATES

## חקיקה חדשה בנושא מסוי משיכות מחברה ושימוש בנכסיה בידי בעלי מניות מהותיים ובנושא מסוי שוטף של "חברות ארנק"

12/1/2017

לאחרונה, פורסם חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז - 2016 ("חוק ההתייעלות" או "החוק"). במסגרת החוק, נקבעו הוראות שמטרתן לתפוס ברשת המס מקרים שונים בהם נמשכו כספים מחברות ונעשה שימוש בנכסיהן מבלי שחולק דיבידנד ושולם המס בגינו. להלן עיקרי ההוראות שנקבעו בחוק.

### א. מסוי משיכת כספים מחברה

**1.** משיכת כספים אליה מכוון החוק היא חוב של בעל המניות המהותי לחברה וכן ערובה שהעמידה החברה לטובת בעל המניות המהותי בסכום הגבוה ממאה אלף ש"ח. לעניין זה, בעל מניות מהותי הוא מי שמחזיק במישרין או בעקיפין, לבדו או יחד עם אחר, ב-10% לפחות באחד מאמצעי השליטה בחברה.

**2.** יראו משיכת כספים מחברה בידי בעל מניות מהותי או קרובו (למעט משיכה שחויבה במלוא המס) כהכנסה בתום שנת המס שלאחר שנת המס שבה בוצעה ("מועד החיוב בגין משיכת כספים"). כספים שהושבו לחברה ונמשכו מחדש בתוך שנתיים יחשבו כאילו לא הושבו, עד לגובה סכום המשיכה החוזרת. זאת, למעט משיכה מחדש, חד פעמית, לתקופה של עד 60 יום.

**3.** ההכנסה ממשכת כספים תסווג כהכנסה מדיבידנד אם היו בחברה רווחים, כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות, בהתאם לחלקו היחסי של בעל המניות המהותי בהם. כאשר אין רווחים כאמור, תסווג המשיכה כהכנסת עבודה, אם מתקיימים יחסי עובד מעביד בין בעל המניות המהותי והחברה, או כהכנסה מעסק או משלח יד, בכל שאר הנסיבות ("מדרג סיווג ההכנסה"). כלומר, משיכות של בעל מניות מהותי מחברה שאין לה רווחים צבורים ימוסו בשיעור מס פירותי אף אם לא מתקיימים יחסי עובד-מעביד. לא נקבעו הוראות לגבי אופן הטיפול המקביל בהוצאה ברמת החברה או אופן מניעת כפל מס בעת חלוקת דיבידנד בפועל בעתיד.

- 4.** ככלל, מסכום ההכנסה בגין משיכת כספים ינוכו יתרות זכות של בעל המניות המהותי.
- 5.** הוראות סעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה בדבר ריבית מינימאלית ימשיכו לחול על משיכת כספים מחברה עד למועד החיוב בגין משיכת הכספים.
- 6.** הלוואה שנתנה חברה לחברה אחרת, שאינה גוף שקוף לצרכי מס, ומשמשת את החברה המקבלת לתכלית כלכלית, לא תיחשב כמשיכה בעקיפין מהחברה.
- 7.** יודגש, כי ההוראות האמורות לעיל, חלות לגבי משיכה של **כל בעל מניות מהותי מכל חברה (ולא רק חברות ארנק או חברות מעטים)**.

#### **ב. הוראות מעבר בעניין משיכת כספים מחברה**

- 1.** האמור לעיל לא יחול על משיכות כספים הכלולות במאזן ליום 31 בדצמבר, 2016 ושהושבו לחברה במהלך 2017. ביחס למשיכת כספים שהושבה במהלך 2017 ושנוצרה בשנת 2012 או קודם, השאלה האם יתרת המשיכה היא דיבידנד שכבר חולק בשנים קודמות תיבחן לאור הנסיבות הפרטניות. לגבי יתרת משיכות שנוצרו משנת 2013 ואילך, נקבע שיחול סעיף 3(ט) לפקודה.
- 2.** יצוין כי בחוזר 1/2017 של רשות המסים, נקבע שחלוקת דיבידנד מה-1 בינואר, 2017 ועד ה-30 בספטמבר, 2017, המקזזת משיכות שנוצרו משנת 2013 ואילך תהיה זכאית לשיעור מס מוטב של 25% בהתאם להוראת השעה בעניין זה ותנאיה (כמפורט **בחוזר של משרדנו מה-25 בדצמבר, 2016**). ביחס ליתרות שנוצרו לפני ה-1 בינואר, 2013 הן תיבחנה לאור נסיבותיהן הפרטניות.

#### **ג. מסוי העמדת נכס לרשות בעל מניות מהותי**

- 1.** העמדת נכס של חברה לשימוש בעל המניות המהותי או קרובו, במישרין או בעקיפין (למעט העמדה כאמור שחויבה במלא המס) תחויב במס בתום שנת המס שבה הועמד הנכס לשימוש ובתום כל שנת מס לאחר מכן עד למועד שבו הושב הנכס ("מועד החיוב").
- 2.** "נכס" לעניין זה הוא דירה (לרבות תכולתה), חפצי אומנות ותכשיטים וכלי טיס וכלי שייט שעיקר השימוש בהם הוא לצורך בעל המניות המהותי.
- 3.** סכום ההכנסה במועד החיוב הוא עלות הנכס בניכוי (א) יתרות זכות של בעל המניות המהותי שהנכס הועמד לרשותו ו-(ב) לגבי דירה, גם בניכוי יתרת הלוואה מבנק שכנגדה יש שיעבוד על הדירה לתקופה של לפחות 3 שנים. לעניין זה, עלות הנכס הינה הסכום הגבוה מבין יתרת שווי הרכישה, לפי סעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין (העלות המופחתת), בתוספת הפחת או עלות הנכס במאזן החברה.
- 4.** סיווג ההכנסה יהיה בהתאם למדרג סיווג ההכנסה כאמור בסעיף א(3) לעיל.
- 5.** נכס שהושב על ידי בעל המניות המהותי לחברה ובתוך 3 שנים הועמד לרשותו מחדש, יראו אותו כאילו לא הושב.

#### **ד. הוראות מעבר בעניין דירות שהועמדו לשימוש בעל מניות מהותי**

- 1.** ביחס **לדירות** שהועמדו לרשות בעל מניות מהותי לפני כניסת החוק לתוקף, החוק מאפשר לבעל המניות המהותי, עד ל-31 בדצמבר, 2018, להשיב באופן מלא לחברה ואז לא יחולו ההוראות האמורות לעיל. לחילופין, יכול בעל המניות המהותי להעביר את הדירה לבעלותו עד למועד האמור ויראו את העברת הדירה כהכנסתו בהתאם לסעיפים ג(3) ו-(4) לעיל. לעניין החבות במס שבח ובמס רכישה ניתן לבחור בין שני ההסדרים הבאים:

1.1. רצף מס - על העברת הדירה לא יחולו מס שבח ומס רכישה. בעל המניות המהותי ייכנס לנעלי החברה לעניין יום ועלות הרכישה של הדירה. במועד המכירה של הדירה על ידי בעל המניות המהותי, לא ינתן לו פטור ממס שבח בגין "דירת מגורים מזכה", השבח הריאלי שנצבר בגין הדירה עד מועד ההעברה ליחיד יחוייב בשיעור המס השולי הגבוה ביותר ויתרת השבח הריאלי תחוייב במס בשיעור 25%. חלוקת השבח הריאלי בין התקופות תהיה פרו-ראטה לפי יחס ימים.

1.2. מכירה רעיונית - על העברת הדירה לא יחול מס רכישה אך יחול מס שבח בשיעור המס השולי הגבוה ביותר כאשר החייב במס השבח יהיה בעל המניות המהותי. לצורך מס שבח, יום המכירה יהיה יום ההעברה לבעל המניות המהותי ושווי המכירה יהיה לפי הוראות סעיף 17 לחוק מיסוי מקרקעין.

2. בגין השימוש בדירה מיום תחילתו של החוק עד להשבה או להעברה כאמור, תיזקף לבעל המניות המהותי הכנסה בשיעור מס שולי לפי הגבוה מבין (א) דמי שכירות ראויים בגין השימוש בדירה או (ב) שיעור הריבית המינימאלית לפי סעיף 3(ט) מוכפלת בעלות הדירה. כל זאת, בקיזוז תשלומים בגין השימוש בכנס ששילם בעל המניות המהותי.

## ה. ייחוס הכנסת חברת מעטים לבעל מניות מהותי

הכנסתה החייבת של חברת מעטים, כהגדרתה בסעיף 76 לפקודת מס הכנסה, תיחשב כהכנסתו החייבת, בשיעור מס שולי, של יחיד שהוא בעל מניות מהותי ("היחיד") במקרים המפורטים להלן:

1. כאשר היחיד או חברת המעטים היו נושאי משרה (כמשמעותם בחוק החברות וחוק העמותות) בחברה אחרת. הכלל האמור לא יחול על יחיד שהוא בעל מניות מהותי בחברה האחרת.

2. כאשר הכנסת חברת המעטים נובעת מפעולות היחיד בעבור אדם אחר והיא מסוג הפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו. האמור לא יחול אם היחיד הוא בעל מניות מהותי או שותף בישות שעבורה נעשות הפעולות.

2.1. פעולות יסווגו ככאלו הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו אם מקורן של לפחות 70% מהכנסתה או הכנסתה החייבת של חברת המעטים (למעט הכנסות מיוחדות ורווחים מיוחדים, כהגדרתם בחוק) הוא בשירות שניתן לאדם אחד או לקרובו במשך 30 חודשים לפחות מתוך תקופה של ארבע שנים.

2.2. נקבע שלא יראו שירות שניתן ע"י שותף בשותפות לאותה שותפות כשירות שניתן לאדם אחד. מטרת הוראה זו היא לא להחיל את ההוראות האמורות על שותפים במשרדי עו"ד, רו"ח וכד' הפועלים באמצעות חברות אישיות.

2.3. החזקה האמורה לגבי פעולות המסווגות ככאלו הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו לא יחולו במקרה שהחברה מעסיקה לפחות 4 עובדים שאינם קרובים זה לזה.

## ו. סמכות המנהל להורות על חלוקת רווחים לצרכי מס

ניתנה למנהל רשות המיסים סמכות לראות בעד-50% מהרווחים הצבורים של חברת מעטים לשנה מסויימת כאילו חולקו כדיבידנד. הסמכות הוגבלה במספר תנאים לרבות היועצות בוועדה שתוקם לעניין זה.

מחלקת המסים במשרדנו זמינה לשרותכם לצורך ביצוע בחינה ספיציפית של השפעת ההוראות האמורות.

## אנשי קשר:

קרן שטרית שותפה	שאול גרוסמן שותף	מאיר אקוניס שותף	אלדר בן רובי שותף, מוביל קבוצת המס
03-6103890 <a href="#">E-mail</a>	03-6103199 <a href="#">E-mail</a>	03-6103186 <a href="#">E-mail</a>	03-6103615 <a href="#">E-mail</a>

למידע נוסף אודות קבוצת המסים במיתר, לחץ [כאן](#)

מטרת המזכר הינה להביא לידיעתכם מידע מעודכן בנושאי מס. המזכר אינו מהווה יעוץ משפטי ועל כן אין ליישם את האמור בו מבלי להיוועץ בגורם המקצועי המתאים לכך במשרדנו.



הצטרפו לעדכוני הלקוחות שלנו

[LinkedIn](#)

[אודות מיתר](#) / [מרכז מדיה](#) / [עורכי דין](#)

מיתר ליקוורניק גבע לשם טל ושות', עורכי-דין | אבא הילל סילבר 16 | רמת גן | 5250608 | ישראל | 03-6103100  
להסרה מרשימת התפוצה | דווח כספאם