

כ"ד חשוון תשע"ד

28 אוקטובר 2013

## צוות חברות הארכן

טיוטא להערות הציבור

הערות ותגובה תתקבלנה לכתובות דוא"ל :

[ARNAK@CUSTOMS.MOF.GOV.IL](mailto:ARNAK@CUSTOMS.MOF.GOV.IL)

עד ליום ז' כסלו התשע"ד

(10.11.2013)

## צוות חברות "ארנק"

### הצעות לתיקוני חקיקה – טיווטה להערות הציבור

#### כללי:

מסמך זה מஹוה סיכום תמציתי של עבודת הצוות שהוקם בעקבות המלצות הוועדה לשינוי כלכלי-חברתי בראשות הפרופ' מנואל טרכטנברג ומטרתו לבחון ולהמליץ על תיקונים לאופן מיסוי חברות "ארנק", חברות החזקה הפרטיות ומיסוי אופציית לעובדים. להלן יוצגו המלצות הצוות להערות הציבור בנושא חברות הארכן בלבד, בטרם יבואו המלצות להליך חקיקה.

#### רקע:

שיטת המיסוי הדו שלבוי ועקרון השקלנות המיסויית בין מיסוי פעילותם הישירה של יחידים לבין מיסוי יחידים הפעילים באמצעות תאגידים הין מאבני היסוד של שיטת המס בישראל. התופעה של הקמת תאגיד בעיקר משיקולי חסכוון במס, בדרך של צבירת רווחים ואי חלוקת דיבידנדים אינה תופעה רואיה וצודקת. צבירה של רווחים ללא הצדקה כלכלית גורמת לדחיה משמעותית של תקבולי מסים ומכריחה את הממשלה להעלות מסים אחרים המאטים את הפעולות הכלכלית במשק. עם זאת, אין מטרת המלצות הצוות לבטל את חופש ההתאחדות והיכולת לפועל תחת תאגיד משפטי כזה או אחר, אלא לשפר את הקצת המקרוות במשק ולצמצם את התמרץ המיסוי לפעילויות באמצעות תאגידים במרקם בהם הפעולות באמצעות חברות מקורה בעיקר ברצון להפחיתת מס.

## **תמצית המלצות:**

הצאות ערך מיפוי לסוגי חברות הארנק וחברות החזקה (להלן "חברות הארנק") על פי סוג הפעולות ומבנה הבעלות ומציע בהתאם את אופי הטיפול בכל אחד מהסוגים של חברות הארנק. הוצאות בוחן מספר מודלים, להתמודדות עם סוגיות חברות הארנק, ולאחר מכן מספר רב של דיוונים, גיבש את המודל המשולב הכלול את המרכיבים הבאים:

1. **חברת נשיי משרה / חברת שכירין** – מיסוי באופן שוטף של בעל המניות נותן השירות של נושא המשרה בפועל ו/או בעל המניות שמתיקיים לבני מבחני יחסית עובד מעמיד (בפניהם) עם החברה מקבלת השירותים, האמור יכול בגין הנסות החברה שמקורן בפעילויות אלו (להלן: "הנסות חברת נשיי משרה / חברת שכירין"). (קרי, השקפת החברה לצורכי מס בגין הנסות אלה עד רמת היחיד).
2. **חברת חץ** - חיוב במס באופן שוטף כדיידנד ליחידים, של 50% מהכנסה החייבת לאחר מס והכנסה הפטורה של חברות החץ שמקורן בהכנסה פסיבית.
3. **חברה צוברת** - חיוב כלל חברות למעט חברת חץ, שהן בעלות רווחיות עצומות, במס שנתי בשיעור של 1% מס רווחים העודפים המצתברים. כ"רווחים עודפים" יחשבו רווחי החברה (למעט רווחים שמקורם בהנסות חברות נשיי משרה / חברת שכירין) לאחר מס, העולים על 25% מס הנסותיה, אשר לא חולקו כדיידנד. המס משקף למעשה את "מחיר" ההון שהועמד לרשות החברה, בשל העדר מיסוי הדיבידנד, והוא יחויב מדי שנה, כל עוד לא חולקו הרווחים העודפים.
4. **סעיף 77 לפקודות מס הכנסה** - תיקון ופשט סעיף 77 לפקודה המunik סמכות לראות ברווחים שלא חולקו כאילו חולקו לצורכי מס ולהיבטים בהתאם.
5. **משיכות בעלי מניות** – משיכת בעל מניות מחברה שבבעלותו שלא הוחזרה לחברת תוכן 3 החדשים תחשב כמשמעות או דיידנד, לפי העניין.
6. **חברת משלח יד** - לאור הקושי במתיחת קו הגבול בין חברות משלח יד אשר השיקול העיקרי להקמתו אינו שיקול של חסכו במס, לבין חברות אשר השיקול האמור הינו שיקול מכרייע בהקמתו, ממליץ הוצאות לטפל בחברות אלו באמצעות שאר המלצות הוצאות, ובעתיד עם הצלבות הניסיון בנושא ערך בבחינה נוספת בקטgorיה זו.

## ההמלצות בהרחבה:

### הגדרות:

#### חברת נושא משרה / חברת שכירים:

1. חברת מעתים כהגדורתה בסעיף 76 לפקודת מס הכנסה (חברה בשליטה של 5 בני אדם לכל היוטר ואייננה בת חברת או חברת שיש לציבור עניין ממשי בה) שאינה חברת משפחתיית או חברת בית.
2. הכנסתה יכולה או חלקה בשנת המס נובעת מ פעילות של בעל מנויות בה כנושא משרה בפועל בחבר בני אדם אחר (דיקטור, מנכ"ל, מנהל עסקים כללי וכו'), או חברת שמתקיים יחס עבודה מעמיד בין בעל המניות בה, לבין מקבל השירותים, בפן המהוותי ( מבחון ההשתלבות, הפיקוח וכדי).

### חברת חץ:

1. חברת מעתים כהגדורתה בסעיף 76 לפקודה (חברה בשליטה של 5 בני אדם לכל היוטר ואייננה בת חברת או חברת שיש לציבור עניין ממשי בה) שאינה חברת משפחתיית או חברת בית.
2. לפחות מחצית מהכנסתה בשנת המס היא הכנסה פסיבית (" מבחון ההכנסות"). לעניין מבחון ההכנסות לא יבואו בחשבון לא במונה ולא במכנה הכנסות החברה שמקורן ברוחה הון (למעט רוחה הון האמור בפסקה 5 להגדרת הכנסה פסיבית להלן) או בשבח מקרען.

#### 3. הכנסה פסיבית:

1. הכנסה מריבית או הפרשי הצמדה.
2. הכנסה מדיבידנד או רווחי שותפות (לרבות דמי ניהול, דמי ייעוץ וכיוצא ב主持人们 להחברת החץ מהשותפות).
3. הכנסה מתמלוגים.
4. הכנסה מדמי שכירות.
5. רוחה הון מכירות מנויות עד לגובה הרוחחים הרואים לחלוקת, ולגבי בעל מנויות מהותי בלבד.
6. לעניין זה הכנסה פסיבית כוללת גם הכנסה עסקית שמקורה בהכנסות פסיביות כאמור לעיל (מנגנון זהה להוראה בסעיף 75ב).

### חברה צוברת:

1. חברת תושבת ישראל שאינה חברת חץ, ולגבי חברת נושא משרה / חברת שכירים ביחס להכנסותיה שאין הכנסות חברות נושא משרה / חברת שכירים.
2. לחברת רוח עודף מצטבר.

### 3. רוח עודף:

רוח החברה לשנת המס לאחר חיוב במס חברות בניכוי דיבידנד שחולק לשנת המס בפועל לבעלי המניות היחידים המחזיקים במניות החברה במישרין או בעקיפין. ובኒוכו 25% מהכנסות החברה.

### 4. רוח החברה :

הכנסה חייבת והכנסה פטורה לרבות שבח מקרקעין.

### 5. הכנסות החברה :

סך ההכנסות לפי סעיפים 2 ו-3 לפקודת מס הכנסה, ובצירוף סכומים שנקבעו לגבייהם בכל דין שдинם כהכנסה לעניין פקודת מס הכנסה, בניכוי תמורה מכירת נכס הון וסכום שווי המכירה במכירת זכות במקרקעין, ובתוספת רווח הון ושבח מקרקעין.

### 6. רוח עודף מצטרב:

הרוחה העודף לשנת המס בניכוי הפסדים מועברים ובתוספת יתרת רוח עודף מצטרב משנה קודמת, לרבות קרנות הון שמוקורות בעודפים. ובתנאי שסכום הרוחה העודף המצטרב לא יעלה על סכום הרוחחים הנิตנים לחלוקת לפי חוק החברות.

### משיכת בעליים:

משיכה של כספים, נכסים בעין מהחברה על ידי בעל מניות או קרובו הן כהלוואה לזמן קצר והן כהלוואה לזמן ארוך, לרבות הפקדות כספי החברה בפיקדונות בנקים כבטיחות להלוואות אותן נטלו בעלי המניות מאותו בנק, רכישה על ידי החברה של נכסי מקרקעין המשמשים את בעל המניות או את קרובו במישרין או בעקיפין, וכן משכון נכס של החברה או העמדתו כבטיחה לחוב של בעל המניות או קרובו.

## **המלצות:**

### **המלצה מס 1: חיוב במס של הכנסות חברות נושא משרה ושכירים בידי בעל המניות נוטן**

#### **השירותנים באופן שוטף**

- א. בעל המניות נוטן השירותנים בחברת נושא משרה ו/או חברת שכירים יחויבו במס **באופן שוטף** בرمת היחיד בגין כל הכנסות החברה שמקורן מפעילות של נושא משרה או פעילות שמתקיים לגביהיחסו עובד מעביד בפן המהותי, Cainilo התקבלו שירות על ידו. ההכנסה תחוויב במס לפי שיעור המס השولي של בעל המניות.
- ב. קביעת מגנון למניעת כפל מס בידי בעלי המניות היחידים בעת חלוקה או מכירה בעתיד.

### **המלצה מס 2: מיסוי חברות חיץ**

- א. ייראו 50% מהכנסתה החייבת (בኒכוי המס) והכנסתה הפטורה של חברת החץ שמקורות בהכנסה פסיבית ("רווחים שוטפים שלא חולקו") ובתנאי שסטוכם הרווחים שוטפים שלא חולקו אינו עולה על סכום הרווחים הניטנים לחלוקת לפי חוק החברות, כדיידנד שחולק בשנת המס לבני המניות היחידים, המחזיקים בזכויות באוטה חברת חיץ במישרין או בעקיפין. מסכום זה יש להפחית את הדיבידנד שחולק בפועל לבני המניות היחידים באוטה החברה במישרין ובעקיפין וכן תשלום נספחים לבני המניות היחידים (כגון משכורות, דמי ניהול וכו').
- ב. קביעת מגנון למניעת כפל מס בידי בעלי המניות היחידים, בעת חלוקה או מכירה בעתיד.

### **המלצה מס 3: מיסוי חברות צוברות**

- א. יוטל מס בשיעור 1% על הרווחים העודפים הצבורים של חברה צוברת נכון ליום האחרון של שנת המס הנדונה. אפשר שמס זה יוטל על הרווחים העודפים הצבורים שנוצרו עד יום תחילת החוק.
- ב. מס זה לא יותר בגין חברות הצוברת.

#### **המלצת מס 4 : תיקון ופישוט סעיף 77 לפקודה**

- א. תוענק סמכות למנהל רשות המסים להוראות על חלוקת רווחים בלתי מחולקים של חברת.
- ב. תינתן אפשרות להוראות על חלוקה של עד 100% מרוווחי החברה שנצברו במהלך השנים ולא חולקו עד לתום שנת המס הנבחנת בכפוף לקריטריונים שיגובשו ויפורסמו לציבור הרחב.
- ג. ההסדר יחול על כלל החברות במשק ולא רק על חברות מעטים.
- ד. בנוסף ממליצה הוועדה לשלב בתיקון החקיקה הוראה אשר תעניק מעין חסינות מחלוקת כפואה ע"פ סעיף 77. חסינות שכזו תעניק מחד וודאות לחברות לגבי חבות המס החלו עליהם ומайдן, וזאת חלוקת רווחים ללא צורך בהטעבות שומתית. התנאים למתן החסינות יהיה, חלוקה של 70% מהרווחים שנצברו בחברה במהלך תקופה של שבע שנים שלפני תום שנת המס, עד תום שנתיים מיום שנת המס כאמור.

#### **המלצת מס 5 : משכבות בעליים**

משכבות בעליים שלא חוזרה לחברה תוך 3 חודשים מיום המשיכה, ולענין רכישת נכס מקרקעין על ידי החברה המשמש את בעל המניות או קרובו – תשלום שווי הנכס ביום התחלת השימוש בו, תחשב כמשכורת או דיבידנד לפי העניין.

#### **המלצת מס 6 : חברת משלח יד**

חברות משלח יד הינן חברות מעטיים שב的日子里 המניות בהם עוסקים במקצועות חופשיים/נותני שירותים ("משלחי יד") באמצעות חברות בע"מ.

בקטgorיה זו נמצאים מקרים שהתאגדותם לגיטימית לצורכי מס וזאת בשל היקף המועסקים, סכום ההוצאות, מספר ספקים ולקוחות רב וכו', מצד שני ניתן לזהות מקרים קצה שבהם ניתן לטעון לחוסר לגיטימיות לצורכי מס.

הצאות בוחן את קשת המקרים כאשר "קו הגבול" בין המקרים הינו קשה לשרטוט, ולפיכך המלייח הצאות שלא ליצור בשלב זה מודל נפרד למיסוי, אלא לעשות שימוש ביותר המלצות ביחס לאותן חברות.

כמו כן, מלייח הצאות כי בעתיד עם הנסיבות הניסיון בנושא תערך בוחנה נוספת בקטgorיה זו.