



## חוזר מסים 34.2017 פורסם חוזר מס הכנסה בנושא מיסוי "חברות ארנק"

### שלום לכולם,

ביום 29 בדצמבר 2016 פורסם תיקון 235 לפקודת מס הכנסה שכלל את המרכיבים הבאים: (1) **מיסוי משיכת כספים או שימוש בנכסים על-ידי בעל מניות מהותי**- הוספת סעיף 3(ט) לפקודה; (2) **מיסוי "חברות ארנק"**: ההכנסה החייבת של חברת מעטים, הנובעת מפעילות של יחיד שהוא בעל מניות מהותי בה תיחשב כהכנסתו של היחיד- הוספת סעיף 62א לפקודה; (3) **מתן סמכות לראות ברווחים של חברת מעטים שלא חולקו כאילו חולקו** - תיקון סעיף 77 לפקודה; (4) **הוראת שעה לחלוקת דיבידנד** לבעל מניות מהותי בתקופה שמיום 1 בינואר 2017 עד 30 בספטמבר 2017 בשיעור מס מופחת של 25% כולל מס יסף; **לעניין זה - ראו חוזר מסים 23.2017 של משרדנו.**

**בחוזר מסים 32.2017** של משרדנו סקרנו את סעיפי התיקון, לרבות אזכור של חוזרי מס הכנסה, הבהרות והחלטות מיסוי של רשות המסים. לאחרונה פורסם חוזר של רשות המסים בנושא חברות הארנק - **חוזר מס הכנסה מספר 10/2017** בנוגע לפרשנותה לסעיף 62א לפקודה, בליווי דגשים ודוגמאות מספריות להבהרה.

### להלן דגשים והבהרות מתוך החוזר:

- הובהר, כי סעיף 62א לפקודה אינו עוסק במקרים שבהם מדובר בהתקשרות **בין היחיד למקבל השירות**, כך שלמעשה הכנסות היחידים מוסבות לחברות בבעלותם, ועל כן, במקרה שכזה ימשיך ויחול הדין שהיה ערב תיקון 235 לפקודה, הן לגבי בעל המניות היחיד בחברה והן לגבי חובת ניכוי המס במקור

- בידי מקבל השירות לרבות מס מעסיקים (האמור מבוסס על הקביעה בפסק דין בעניין הקרן לפיתוח ת"א).
- ככל שחולק דיבידנד לבעלי המניות מתוך הכנסה החייבת אשר חויבה במס לפי סעיף 62א לפקודה (בניכוי המס החל בגינה ככל ששולם על ידי החברה והיא לא חייבה את בעל המניות המהותי בשל כך), סכום הדיבידנד לא יהיה חייב במס נוסף כאמור, וזאת בדומה לאמור לגבי חברה משפחתית.
- בשונה מהוראות הפקודה המתייחסות לחברות "שקופות" (חברה משפחתית או חברת בית), שעל פיהן התוצאה הסופית (ההכנסה החייבת או ההפסד) מיוחסת לבעל המניות, על פי סעיף 62א לפקודה, יש לחשב את ההכנסה החייבת שמקורה בפעילות בעל המניות באופן נפרד משאר הכנסות החברה ולייחס אותה לבעל המניות כאמור.
- האדם האחר לו ניתנים השירותים יכול ויהיה יחיד בעל עסק עצמאי או חבר בני אדם (חברה תושבת ישראל או חברה זרה שאינה חברת משלח יד זרה).
- לעניין מצב 2 כפי שמפורט בחוזר (פעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו), מקום ש-70% או יותר מהכנסות החברה שולמו על ידי גורם שאינו מקבל השירות בפועל, אלא הוא הגורם דרכו מועברת ההכנסה לנותן השירות, יש לראות בהכנסה, לצורך מבחן ההכנסות כאמור, כאילו התקבלה מהאדם מקבל השירות בפועל. בחוזר ניתנו דוגמאות למקרים שבהם **לא יחולו** הוראות סעיף 62א(א)(3) לפקודה:
- החוזר מבהיר באילו מקרים מחריגים יחיד שהינו בעל מניות מהותי כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה ושותף בשותפות. על מנת שיחיד יוחרג מהוראות הסעיף בשל היותו בעל מניות מהותי, עליו להיחשב בעל מניות מהותי בתאגיד או האדם האחר לו ניתנים השירותים ואין לראות בדירקטור כבעל מניות מהותי רק בשל היותו דירקטור.
- יש לבחון כל מקרה בו עולה טענה כי בעל מניות המחזיק בזכויות בחברה האחרת בשיעור הנמוך מ-10% הינו בעל מניות מהותי בשל החזקה בשיעור של 10% או יותר "יחד עם אחר" למשל בשל הסכמי הצבעה או החזקה של אדם קרוב.
- החוזר מפנה את תשומת הלב למקרים בהם אין תוכן ממשי לשותפות לה ניתנים השירותים וכל מטרתה הינה "עקיפת" הוראות סעיף 62א לפקודה (דוגמה מס' 4 לחוזר).

## לחוזר רשות המסים – לחצו כאן

### למידע ופרטים נוספים:

**רו"ח רוני קריה**, שותף, ראש מחלקת Deloitte Private, חטיבת המס,  
טל': 03-7181810

**רו"ח ועו"ד דני גבאי**, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית, חטיבת המס,  
טל': 03-6085532

**רו"ח כפיר אילני**, דירקטור, מחלקת Deloitte Private, חטיבת המס,  
טל': 03-7181764

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.

© כל הזכויות שמורות.



**[www.deloitte.co.il](http://www.deloitte.co.il)**

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a more detailed description of DTTL and its member firms. Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in 150 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 244,400 professionals are committed to becoming the standard of excellence. Brightman Almagor Zohar & Co. (Deloitte Israel) is the member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited in Israel. Deloitte Israel is one of Israel's leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. Through 83 partners and directors and approximately 1000 employees the firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US and European capital markets.

© 2017 Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.