

מיסוי רווחי "חברות ארנק" - הצעות לתיקוני חקיקה

רו"ח (משפטן) יובל אבוחצירא ורו"ח (משפטן) ישי חיבה

ביום 28.10.2013 פרסמה רשות המסים בישראל לתגובות הציבור סיכום תמציתי של עבודת הצוות שהוקם בעקבות המלצות ועדת טרכטנברג, אשר מטרתו לבחון ולהמליץ על תיקוני חקיקה נדרשים כדי למסות את רווחיהן הצבורים והבלתי מחולקים של "חברות הארנק" וחברות ההחזקה במשק הישראלי.

הצוות קבע כי "צבירה של רווחים ללא הצדקה כלכלית גורמת לדחייה משמעותית של תקבולי מיסים ומכריחה את הממשלה להעלות מיסים אחרים המאיטים את הפעילות הכלכלית במשק", וכן כי מדובר בתופעה שאינה ראויה ואינה צודקת.

הצוות גיבש מודל מיסוי משולב שעל פיו יסווגו חברות כאמור לפי סוג הפעילות ומבנה הבעלות שלהן לכמה קבוצות אשר לכל אחת אופן מיסוי ייחודי, והמליץ כדלקמן:

סוג החברה	מהות החברה	מהות החברה/ הפעילות/ ההתקשרות	המלצה לאופן המיסוי
חברת "נושאי משרה"	"חברת מעטים" ⁽¹⁾ שאינה חברת בית/ משפחתית	הכנסתה בשנת מס (כולה/ חלקה) המופקת מפעילות של בעל מניות בה כנושא משרה בפועל בחבר בני אדם אחר - דירקטור, מנכ"ל, סמנכ"ל וכדומה	השקפת החברה לצורכי מס בנוגע לכל ההכנסות שהופקו ממתן שירותים כאמור, אשר ימוסו בשיעור מס שולי בידי בעל המניות היחיד
חברת "שכירים"	"חברת מעטים" ⁽¹⁾ שאינה חברת בית/ משפחתית	מתקיימים באופן מהותי יחסי עובד מעביד בין בעל המניות בחברה לבין מקבל השירותים (הלקוח של החברה)	כאמור לעיל

סוג החברה	מהות החברה	מהות החברה/ הפעילות/ ההתקשרות	המלצה לאופן המיסוי
חברת "חיץ"	"חברת מעטים" שלפחות מחצית מהכנסתה בשנת המס היא "הכנסה פסיבית" ⁽²⁾ - לפי מבחן ההכנסות	חברת החזקות	דיווידנד רעיוני - 50% מהכנסתה החייבת נטו וההכנסה הפטורה ⁽³⁾ של החברה שנצמחו מ"הכנסה פסיבית" ייראו כדיווידנד שחולק והתקבל בשנת המס בידי בעלי המניות היחידים בחברה במישרין/ בעקיפין
חברה "צוברת"	חברה תושבת ישראל שאינה חברת "חיץ" ⁽⁴⁾	לחברה "רווח עודף מצטבר" ⁽⁵⁾	מס חברות נוסף בשיעור 1% על "הרווח העודף המצטבר" לתום שנת המס, בכל שנת מס
חברת "משלח יד"	"חברת מעטים"	עוסקת במתן שירותים בתחום המקצועות החופשיים/ נותני שירותים של בעלי מניותיה היחידים	לא נבחר מודל מיסוי ייחודי ⁽⁶⁾ . כל מקרה ייבחן לגופו לאור היקף הפעילות של החברה ושיקולי הפחתת המס שהיו בהקמתה
חברה "רגילה"	כלל החברות במשק	רווחים מכל פעילות	תיקון ופישוט סעיף 77 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") - סמכות למנהל רשות המסים להורות על חלוקה של עד 100% מרווחים בלתי מחולקים ⁽⁷⁾

הערות שוליים ומקרא טבלה:

1. "חברת מעטים" כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה היא חברה אשר בשליטתם של חמישה יחידים לכל היותר, אינה חברת בת ואין לציבור עניין ממשי בה.

בתוספת יתרת רווח עודף משנים קודמות (לרבות קרנות הון שמקורן בעודפים), שלא יעלה על הרווחים ראויים לחלוקה החשבונאי הניתן לחלוקה.

לשיטתם, מס זה משקף את "מחיר ההון" שהועמד לרשות החברה בשל היעדר מיסוי הדיוידנד שלא חולק בכל שנה.

6. לאור הקושי בקביעת נורמה ברורה ללגיטימיות הקמת חברת "משלח יד" הומלץ לטפל בחברות הללו ברוח ההמלצות שנקבעו כאמור, ובעתיד לאחר הצטברות הניסיון תיעשה בחינה נוספת לצורך מודל מיסוי נפרד.

7. עם זאת, כדי לעודד חלוקה של רווחי החברה וליצור ודאות לחברה ובעלי מניותיה תוענק "חסינות" מפני הפעלת הסנקציה שבסעיף אם יחולקו כל שנה (ועד תום שנתיים מתום שנת המס) לפחות 70% מהרווחים שנצברו במשך שבע השנים שלפני תום שנת המס.

נוסף על כך, מוצע לשים קץ לסוגיית "משיכת בעלי מניות" - משיכה שלא הוחזרה לחברה תוך שלושה חודשים או רכישת נכס מקרקעין על ידי החברה המשמש את בעל המניות/ קרובו - תיחשב למשכורת/ דיוידנד, לפי העניין, בגובה סכום המשיכה או שווי השוק של הנכס ביום תחילת השימוש, לפי העניין.

לדעתנו, הצעות הוועדה "גולשות" למקרים שבהם כלל לא נדרשת התערבות המחוקק, והדבר אף מגיע לכדי פגיעה בזכות ההתארגנות וחופש העיסוק. מן הראוי יהיה לצמצם את ביצוע החקיקה לתחומים הדרושים בלבד.

2. "הכנסה פסיבית" - ריבית, הפרשי הצמדה, דיוידנד, תמלוגים, דמי שימוש, למעט רווח הון/ שבח מקרקעין אך לרבות:

א. רווחי שותפות - לרבות דמי ניהול, דמי ייעוץ וכדומה המשולמים לחברת החיץ מהשותפות.

ב. אצל בעל מניות מהותי בלבד - רווח הון ממכירת מניות מוחזקות בחברה עד לגובה הרווחים ראויים לחלוקה.

ג. הכנסה עסקית שמקורה בהכנסות פסיביות (על פי המנגנון המוכר בסעיף 75ב לפקודה).

3. בתנאי שאלו אינם עולים על סכום הרווחים הניתנים לחלוקה על פי חוק החברות, התשנ"ט-1999. כמו כן, מסכום הדיוידנד הרעיוני יש להפחית דיוידנדים שחולקו בפועל ותשלומים אחרים לבעלי המניות - משכורות, דמי ניהול וכדומה.

4. לעניין חברת "נושאי משרה"/ חברת "שכירים" - רק בנוגע להכנסות שאינן ממתן שירותים כפי שהוגדרו באותן חברות.

5. "רווח עודף" - רווחי החברה נטו לאחר מס בשנת המס (שמקורם בהכנסה חייבת ופטורה לרבות שבח מקרקעין) בניכוי דיוידנד שחולק בשנת המס, העולים על 25% מהכנסותיה (שלא חולקו כדיוידנד).

"רווח עודף מצטבר" - רווח עודף בניכוי הפסדים מועברים משנים קודמות או