

16 דצמבר, 2018
מד / 608574

אל: לקוחות המשרד

הנדון: **מיסוי בעל מניות מהותי בשל משיכה מהחברה
חשוב לטיפול מיידי!!!**

כללי

אנו מפנים פעם נוספת את תשומת הלב לחוזר מס הכנסה מס' 07/2017 - רשות המיסים מיום 22.8.2017 בנושא סעיף 3(ט1) לפקודת מס הכנסה - מיסוי בעל מניות מהותי בשל משיכה מחברה, אשר הועבר בניזולטר של משרדנו לחודש ספטמבר 2017.

במסגרת תיקון 235 לפקודה חוקק בין היתר, סעיף 3(ט1) לפקודה המסדיר את אופן הטיפול המיסויי במשיכת כספים מהחברה על ידי בעל המניות המהותי בחברה ו/או העמדת נכס של החברה לשימוש של בעל המניות המהותי. מטרת חוזר זה לפרט את הדין שנקבע בסעיף 3 (ט1) לפקודה במסגרת תיקון 235 כאמור, לרבות בנוגע להוראות התחולה והתחילה השונות שנקבעו בו.

מועד אירוע המס בידי בעל המניות: **לגבי משיכה של כספים מחברה, יחול מועד החיוב בתום שנת המס שלאחר שנת המס בה נמשכו הכספים. לפיכך נדרש לפרוע עד יום 31.12.2017 את חובות בעל המניות (מעל 100,000 ש"ח) אשר נמשכו עד יום 31.12.2016 ואת חובות בעל המניות (מעל 100,000 ש"ח) אשר נמשכו בשנת 2017 עד יום 31.12.2018. אי פרעון סכום החוב או משיכתו מחדש תחייב דיווח על דיבידנד ו/או שכר בדוחות של בעל המניות לשנים 2017 או 2018 ואילך בהתאם.**

לגבי העמדת נכס של החברה לשימוש בעל המניות (דירה, חפצי אומנות או תכשיטים, כלי טייס וכלי שייט, ונכס אחר שקבע שר האוצר לעניין זה באישור ועדת הכספים). יחול מועד החיוב בתום אותה שנה שבה הועמד הנכס לשימוש של בעל המניות, ובתום כל שנה לאחר מכן עד למועד בו הושב הנכס לחברה.

הוראות מעבר

בסעיף 96 לחוק ההתייעלות (להלן - "הוראות המעבר") נקבעו הוראות מעבר בנוגע למשיכת כספים מהחברה ובנוגע לנכס מסוג דירה. על כל נכס שאינו דירה **אין הוראות מעבר** וחל החיוב לפי הוראות סעיף 3(ט1) לפקודה **מיום 1.1.2017**.

בחר בעל המניות המהותי להשיב את הדירה באופן מלא לרשות החברה, עד יום כ"ג בטבת התשע"ט (31 בדצמבר 2018), לא יחולו עליו הוראות סעיף 3(ט1) לפקודה, ואולם בגין השימוש בדירה מיום 1.1.2017 תיזקף לבעל המניות המהותי הכנסה לפי סעיף 2 (2) או 2 (10) לפקודה ועד השבתה לפי העניין, בשיעורים הקבועים בסעיף 121 לפקודה, לפי הגבוה מבין שווי השוק בגין השימוש בנכס, או השיעור שנקבע לפי סעיף 3(ט) לעניין הלוואה כשהוא מוכפל בעלות הנכס, והכול בניכוי תשלומים בגין השימוש בנכס ששילם בעל המניות המהותי.

בחר בעל המניות המהותי להמשיך ולהשתמש בדירה, יחול האמור בסעיף 3(ט1) לפקודה ויראו את מועד החיוב ביום כ"ג בטבת. (התשע"ט 31 בדצמבר 2018).

יתרת חובות בעל מניות במאזני החברה ליום 31.12.2016

הוראות המעבר קובעות כי סעיף 3(ט) לא יחול על יתרות של משיכות כספים המופיעים במאזני החברה ליום 31.12.2016 ובלבד שהכספים הושבו לחברה עד ליום 31.12.2017. השבה יכול ותעשה גם אגב חלוקת דיבידנד או תשלום משכורת וכיוצא בזאת לבעל המניות. על כספים שלא הושבו עד ליום 31.12.2017 יחול סעיף 3(ט) ומועד החיוב של כספים אלו יהיה ביום 31.12.2017. בשנת 2017, עד להשבת הכספים או למועד החיוב, כמוקדם, יש לחשב ריבית כאמור בסעיף 3(ט). עוד נקבע, כי אם מקורה של יתרת הכספים ליום 31.12.2016, כולה או חלקה, במשיכות לפני יום 1.1.2013 יחול לגבי החלק שנמשך לפני יום 1.1.2013 (להלן – "משיכה ישנה") הדין שחל ערב תחילת סעיף 3(ט), כלומר רשאי פקיד השומה בהתאם לנסיבות ולפסיקה בנושא, לסווג את המשיכה הישנה כדיבידנד או משכורת בשנים שקדמו לשנת המס 2017 גם אם השיב בעל המניות את יתרת המשיכות לחברה במהלך שנת 2017. לגבי יתרת משיכות שנמשכו מיום 1.1.2013 ועד למועד השבתם – יחול חיוב במס לפי סעיף 3(ט) לפקודה.

סיווג ההכנסה

ראשית, תסווג ההכנסה כדיבידנד על פי סעיף 4(2) לפקודה, ובלבד שבחברה ממנה בוצעה המשיכה היו רווחים כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות.

במידה ובחברה ממנה בוצעה המשיכה אין רווחים, ומתקיימים יחסי עובד מעביד בין החברה ובין בעל המניות, תסווג ההכנסה ממשיכה בידי בעל המניות כהכנסת עבודה על פי סעיף 2(2) לפקודה.

כאשר לא מתקיימים יחסי עובד מעביד כאמור לעיל, תסווג המשיכה בידי בעל המניות כהכנסה מעסק או משלח יד על פי סעיף 1(2) לפקודה.

דירת מגורים

כמו כן אנו מפנים את תשומת הלב לחוזר מיסוי מקרקעין 08/2017 רשות המסים בנושא: העברת דירה שהועמדה לשימוש בעל מניות מהותי או קרובו מהחברה לבעל מניותיה – הוראות מעבר לסעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה, אשר נכלל בניוזלטר של משרדנו לחודש ספטמבר 2017. משרדנו ישמח לסייע בנושא.

חוזר זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בו חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

בכבוד רב,

רוזנבלום-הולצמן ושות'
רואי חשבון