

כ"ד חשוון תשע"ד

28 אוקטובר 2013

צוות חברות הארנק

טיוטא להערות הציבור

הערות ותגובות תתקבלנה לכתובת דוא"ל :

ARNAK@CUSTOMS.MOF.GOV.IL

עד ליום ז' כסליו התשע"ד

(10.11.2013).

צוות חברות "ארנק"

הצעות לתיקוני חקיקה – טיוטא להערות הציבור

כללי:

מסמך זה מהווה 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 ההחזקה הפרטיות ומיסוי אופציות לעובדים. להלן יוצגו המלצות הצוות להערות הציבור בנושא חברות הארנק בלבד, בטרם יובאו ההמלצות להליך חקיקה.

רקע:

שיטת המיסוי הדו שלבי ועקרון השקילות המיסוית בין מיסוי פעילותם הישירה של יחידים לבין מיסוי יחידים הפועלים באמצעות תאגידים הינן מאבני היסוד של שיטת המס בישראל. התופעה של הקמת תאגיד בעיקר משיקולי חסכון במס, בדרך של צבירת רווחים ואי חלוקת דיבידנדים אינה תופעה ראויה וצודקת. צבירה של רווחים ללא הצדקה כלכלית גורמת לדחייה משמעותית של תקבולי מסים ומכריחה את הממשלה להעלות מסים אחרים המאטים את הפעילות הכלכלית במשק. עם זאת, אין מטרת המלצות הצוות לבטל את חופש ההתאגדות והיכולת לפעול תחת תאגיד משפטי כזה או אחר, אלא לשפר את הקצאת המקורות במשק ולצמצם את התמריץ המיסוי לפעילות באמצעות תאגידים במקרים בהם הפעילות באמצעות חברות מקורה בעיקר ברצון להפחתת מס.

תמצית ההמלצות:

הצוות ערך מיפוי לסוגי חברות הארנק וחברות ההחזקה (להלן "חברות הארנק") על פי סוג הפעילות ומבנה הבעלות ומציע בהתאם את אופי הטיפול בכל אחד מהסוגים של חברות הארנק. הצוות בחן מספר מודלים, להתמודדות עם סוגיית חברות הארנק, ולאחר מספר רב של דיונים, גיבש את המודל המשולב הכולל את המרכיבים הבאים:

1. חברת נושאי משרה /חברת שכירים – מיסוי באופן שוטף של בעל המניות נותן השרות של נושא המשרה בפועל ו/או בעל המניות שמתקיימים לגביו מבחני יחסי עובד מעביד (בפן המהותי) עם החברה מקבלת השירותים, האמור יחול בגין הכנסות החברה שמקורן בפעילויות אלו (להלן: "הכנסות חברת נושאי משרה /חברת שכירים"). (קרי, השקפת החברה לצרכי מס בגין הכנסות אלה עד רמת היחיד).
2. חברת חיץ - חיוב במס באופן שוטף כדיבידנד ליחידים, של 50% מהכנסה החייבת לאחר מס וההכנסה הפטורה של חברות החיץ שמקורן בהכנסה פסיבית.
3. חברה צוברת - חיוב כלל החברות למעט חברת חיץ, שהינן בעלות רווחיות עודפת, במס שנתי בשיעור של 1% מסך הרווחים העודפים המצטברים. כ"רווחים עודפים" יחשבו רווחי החברה (למעט רווחים שמקורם בהכנסות חברת נושאי משרה /חברת שכירים) לאחר מס, העולים על 25% מסך הכנסותיה, אשר לא חולקו כדיבידנד. 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 לפקודת מס הכנסה- תיקון ופישוט סעיף 77 לפקודה המעניק סמכות לראות ברווחים שלא חולקו כאילו חולקו לצרכי מס ולחייבם בהתאם.
5. משיכות בעלי מניות – משיכת בעל מניות מחברה שבבעלותו שלא הוחזרה לחברה תוך 3 חודשים תחשב כמשכורת או דיבידנד, לפי העניין.
6. חברת משלח יד - לאור הקושי במתיחת קו הגבול בין חברות משלח יד אשר השיקול העיקרי להקמתן אינו שיקול של חסכון במס, לבין חברות אשר השיקול האמור הינו שיקול מכריע בהקמתן, ממליץ הצוות לטפל בחברות אלו באמצעות שאר המלצות הצוות, ובעתיד עם הצטברות הניסיון בנושא תערך בחינה נוספת בקטגוריה זו.

ההמלצות בהרחבה:

הגדרות:

חברת נושאי משרה / חברת שכירים:

1. חברת מעטים כהגדרתה בסעיף 76 לפקודת מס הכנסה (חברה בשליטה של 5 בני אדם לכל היותר ואיננה בת חברה או חברה שיש לציבור עניין ממשי בה) שאינה חברה משפחתית או חברת בית.
2. הכנסתה כולה או חלקה בשנת המס נובעת מפעילות של בעל מניות בה כנושא משרה בפועל בחבר בני אדם אחר (דירקטור, מנכ"ל, מנהל עסקים כללי וכו'), או חברה שמתקיימים יחסי עובד מעביד בין בעל המניות בה, לבין מקבל השירותים, בפן המהותי (מבחן ההשתלבות, הפיקוח וכדו').

חברת חיץ:

1. חברת מעטים כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה (חברה בשליטה של 5 בני אדם לכל היותר ואיננה בת חברה או חברה שיש לציבור עניין ממשי בה) שאינה חברה משפחתית או חברת בית.
2. לפחות מחצית מהכנסתה בשנת המס היא הכנסה פסיבית ("מבחן ההכנסות"). לעניין מבחן ההכנסות לא יובאו בחשבון לא במונה ולא במכנה הכנסות החברה שמקורן ברווח הון (למעט רווח הון האמור בפסקה 5 להגדרת הכנסה פסיבית להלן) או בשבח מקרקעין.
3. הכנסה פסיבית:

1. הכנסה מריבית או הפרשי הצמדה.
2. הכנסה מדיבידנד או רווחי שותפות (לרבות דמי ניהול, דמי יעוץ וכיוצ"ב המשולמים לחברת החיץ מהשותפות).
3. הכנסה מתמלוגים.
4. הכנסה מדמי שכירות.
5. רווח הון ממכירת מניות עד לגובה הרווחים הראויים לחלוקה, ולגבי בעל מניות מהותי בלבד.
6. לעניין זה הכנסה פסיבית כוללת גם הכנסה עסקית שמקורה בהכנסות פסיביות כאמור לעיל (מנגנון זהה להוראה בסעיף 75ב).

חברה צוברת:

1. חברה תושבת ישראל שאינה חברת חיץ, ולגבי חברת נושאי משרה / חברת שכירים ביחס להכנסותיה שאינן הכנסות חברת נושאי משרה / חברת שכירים.
2. לחברה רווח עודף מצטבר.

3. רווח עודף :

רווח החברה בשנת המס לאחר חיוב במס חברות בניכוי דיבידנד שחולק בשנת המס בפועל לבעלי המניות היחידים המחזיקים במניות החברה במישרין או בעקיפין. ובניכוי 25% מהכנסות החברה.

4. רווח החברה :

הכנסה חייבת והכנסה פטורה לרבות שבח מקרקעין.

5. הכנסות החברה :

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

6. רווח עודף מצטבר :

הרווח העודף לשנת המס בניכוי הפסדים מועברים ובתוספת יתרת רווח עודף מצטבר משנה קודמת, לרבות קרנות הון שמקורם בעודפים. ובתנאי שסכום הרווח העודף המצטבר לא יעלה על סכום הרווחים הניתנים לחלוקה לפי חוק החברות.

משיכת בעלים :

משיכה של כספים, נכסים בעין מהחברה על ידי בעל מניות או קרובו הן כהלוואה לזמן קצר והן כהלוואה לזמן ארוך, לרבות הפקדת כספי החברה בפקדונות בבנקים כבטחונות 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 כבטוחה לחוב של בעל המניות או קרובו.

המלצות:

המלצה מס 1: חיוב במס של הכנסות חברות נושאי משרה ושכירים בידי בעל המניות נותן

השירותים באופן שוטף

- א. בעל המניות נותן השירותים בחברת נושאי משרה ו/או חברת שכירים יחויבו במס באופן שוטף ברמת היחיד בגין כלל הכנסות החברה שמקורן מפעילות של נושאי משרה או פעילות שמתקיימים לגביה יחסי עובד מעביד בפן המהותי, כאילו התקבלו ישירות על ידו. ההכנסה תחויב במס לפי שיעור המס השולי של בעל המניות.
- ב. קביעת מנגנון למניעת כפל מס בידי בעלי המניות היחידים בעת חלוקה או מכירה בעתיד.

המלצה מס 2: מיסוי חברות חיץ

- א. ייראו 50% מהכנסתה החייבת (בניכוי המס) והכנסתה הפטורה של חברת החיץ שמקורם בהכנסה פסיבית ("רווחים שוטפים שלא חולקו") ובתנאי שסכום הרווחים שוטפים שלא חולקו אינו עולה על סכום הרווחים הניתנים לחלוקה לפי חוק החברות, כדיבידנד שחולק בשנת המס לבעלי המניות היחידים, המחזיקים בזכויות באותה חברת חיץ במישרין או בעקיפין. מסכום זה יש להפחית את הדיבידנד שחולק בפועל לבעלי המניות היחידים באותה חברה במישרין ובעקיפין וכן תשלומים נוספים לבעלי המניות היחידים (כגון משכורות, דמי ניהול וכו').
- ב. קביעת מנגנון 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 שמשם זה יוטל על הרווחים העודפים הצבורים שנצברו עד יום תחילת החוק.
- ב. מס זה לא יותר בניכוי בחברה הצוברת.

המלצה מס 4: תיקון ופישוט סעיף 77 לפקודה

- א. תוענק סמכות למנהל רשות המסים להורות על חלוקת רווחים בלתי מחולקים של חברה.
- ב. תינתן אפשרות להורות על חלוקה של עד 100% מרווחי 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 מחלוקה כפויה ע"פ סעיף 77. חסינות שכזו תעניק מחד וודאות לחברות לגבי חבות המס החלה עליהן ומאידך, תעודד חלוקת רווחים ללא צורך בהתערבות שומתית. התנאים למתן החסינות יהיה, חלוקה של 70% מהרווחים שנצברו בחברה במהלך תקופה של שבע השנים שלפני תום שנת המס, עד תום שנתיים מתום שנת המס כאמור.

המלצה מס 5: משיכות בעלים

משיכת בעלים שלא הוחזרה לחברה תוך 3 חודשים מיום המשיכה, ולעניין 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.

המלצה מס 6 : חברת משלח יד

חברות משלח יד הינן חברות מעטים שבעלי המניות בהם עוסקים במקצועות חופשיים/נותני שירותים ("משלחי יד") באמצעות חברות בע"מ.

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

הצוות בחן את קשת המקרים כאשר "קו הגבול" בין המקרים הינו קשה לשרטוט, ולפיכך המליץ הצוות שלא ליצור בשלב זה מודל נפרד למיסוי, אלא לעשות שימוש ביתר ההמלצות ביחס לאותן חברות.

כמו כן, ממליץ הצוות כי בעתיד עם הצטברות הניסיון בנושא תערך בחינה נוספת בקטגוריה זו.