

## נוסח מעודכן מרשות המסים

### **סימן ב': מיסוי רווחי חברה**

תיקון פקודת מס הכנסה 96:40. בפקודת מס הכנסה<sup>1</sup> (בסימן זה – הפקודה) –

(1) בסעיף 3, אחרי סעיף קטן (ט) יבוא:

"(1ט) משיכה של כספים מחברה בידי יחיד בעל מניות מהותי או בידי קרובו, או העמדת נכס של חברה לשימוש של יחיד בעל מניות מהותי או של קרובו, והכל במישרין או בעקיפין, למעט משיכה או העמדה לשימוש כאמור המהווה הכנסה אשר מלוא המס המתחייב ממנה נוכח, ולרבות כל אחד מאלה:

(1) בסעיף קטן זה-

"בעל מניות מהותי" – כהגדרתו בסעיף 88;

"דירה" – כהגדרתה בסעיף 1 לחוק המכר (דירות), התשל"ג-21973;

"יתרת זכות" – יתרה הניתנת לפירעון בתוך 12 חודשים ממועד החיוב;

"מועד החיוב" – אחד מאלה-

(1) במשיכת כספים מחברה- בתום שנת המס שלאחר שנת המס שבה נמשכו;

(2) בהעמדת נכס לשימוש- בתום שנת המס שבה הועמד לשימוש, ובתום כל שנה לאחר מכן עד למועד שבו הושב הנכס;

"משיכה מחברה" – משיכה של כספים מחברה על ידי בעל מניות מהותי או קרובו, או העמדת נכס של חברה לשימוש, והכל במישרין או בעקיפין, למעט משיכה או העמדה לשימוש כאמור המהווה הכנסה אשר חויבה במלוא המס;

"משיכה של כספים מחברה" – לרבות כל אחד מאלה:

(1) הלוואה, לרבות השאלה, או כל חוב אחר;

<sup>1</sup> דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשע"ו, עמ' 1261  
<sup>2</sup> ס"ח התשל"ג, עמ' 196.

(2) מזומנים, ניירות ערך, פיקדונות וכל ערובה אחרת שהחברה העמידה כבטוחה לחוב של בעל המניות המהותי; לעניין זה "ערובה"- ערבו, ערבות, התחייבות או בטוחה בכל צורה אחרת, והכל עד לסכום החוב האמור;

ובלבד, שלא יראו כמשיכה מתברה סכום משיכות מצטבר, שלא עלה ביום כלשהוא בשנת המס וביום כלשהוא בשנת המס שלפניה, על מאה אלף שקלים חדשים;  
"נכס"- כל אחד מאלה-

(1) דירה, כולה או חלקה, אשר עיקר השימוש בה הוא לצרכיו הפרטיים של בעל המניות המהותי;

(2) חפצי אומנות או תכשיטים;

(3) כלי טיס וכלי שיט אשר עיקר השימוש בהם הוא לצרכיו הפרטיים של בעל המניות המהותי;

(4) נכס אחר שקבע שר האוצר לעניין זה בצו;

"עלות נכס"- הגבוה מבין יתרת שווי הרכישה כאמור בסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין, או עלות הנכס בדוח על המצב הכספי של החברה בניכוי פחת שנצבר בשל הנכס לפי סעיף 21 לפקודה;  
"קרוב" – כהגדרתו בסעיף 88."

(2) יראו משיכה מחברה, במועד החיוב, כהכנסתו של בעל המניות המהותי-

(א) מדיבידנד, אם היו רווחים בחברה ובהתאם לחלקו בהם; לעניין זה "רווחים"- כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות;

(ב) במשיכה שפסקת משנה (א) אינה חלה עליה, אם מתקיימים יחסי עובד מעביד- כהכנסת עבודה;

(ג) במשיכה שפסקת משנה (ב) אינה חלה עליה- כהכנסה מעסק או משלח יד.

(3) כספים שהושבו עד מועד החיוב ונמשכו מחדש בתוך שנתיים מהמועד בו הושבו, יראו אותם, עד גובה הסכום שנמשך מחדש כאילו לא הושבו, למעט אם נמשכו מחדש באופן חד פעמי, והוחזרו בתוך 60 ימים;

(4) נכס שהועמד לרשות בעל המניות המהותי והושב עד מועד החיוב, ולאחר מכן הועמד לשימוש מחדש בתוך ארבע שנים מהמועד בו הושב, יראו אותו כאילו לא הושב;

(5) יתרת זכות שנוכחה מהכנסה כאמור בפסקה (6)(א)(1) או (6)(ב)(1) ונפרעה בתוך שנתיים מהמועד בו נוכחה, יראו אותה, עד גובה הסכום שנפרע, כאילו לא נוכחה;

(6) לעניין חישוב ההכנסה כאמור בפסקה (2), יחולו הוראות אלה-

(א) נמשכו מהחברה כספים, יראו כהכנסה במועד החיוב, את סכום משיכת הכספים בניכוי האמור בפסקאות משנה (1) ו-(2)-

(1) יתרת זכות של אותו בעל מניות שביצע את המשיכה, בדו"ח על המצב הכספי של החברה;

(2) סכום הלוואה שנטלה החברה מתאגיד בנקאי בלבד, לתקופה של שנתיים לפחות, אשר הועבר בתוך 60 ימים לידי בעל המניות המהותי, ובעל המניות המהותי הוא שנושא בכל עלויות ההלוואה; ובלבד שהחברה לא העמידה ערובה כנגד אותה הלוואה;

(ב) הועמד נכס לשימוש בעל המניות המהותי, יראו את הכנסתו במועד החיוב, בגובה עלות הנכס ובניכוי הסכומים הבאים, והכל בערכי מועד החיוב-

(1) יתרת זכות של אותו בעל מניות שלו הועמד הנכס, בדו"ח על המצב הכספי של החברה;

(2) בנכס שהוא דירת מגורים- יתרת הלוואה מתאגיד בנקאי בלבד שכנגדה שעבוד קבוע של הדירה, אם השעבוד הוא לתקופה של שלוש שנים לפחות, ומוטל על אותו נכס שהועמד לשימוש בעל המניות המהותי;

(7) בגין השימוש בנכס תיזקף לבעל המניות המהותי הכנסה מסעיף 2(2) או סעיף 2(10) בשיעורים הקבועים בסעיף 121 לפקודה, לפי הגבוה מבין שווי השוק של דמי השימוש בנכס, או השיעור שנקבע לפי סעיף 3(ט)(1) לעניין הלוואה, כשהוא מוכפל בעלות הנכס; לעניין פסקה זו "עלות הנכס"- כהגדרתה בפסקה (1) בתוספת פחת שנצבר בשל הנכס;

(8) הוראות סעיף 3(ט) יחולו על משיכת כספים מחברה, עד למועד החיוב;

(9) לא יראו כמשיכה מחברה בעקיפין, הלוואה שניתנה לחברה אחרת המשמשת לתכלית עסקית וכלכלית בחברה המקבלת את ההלוואה, אם שווי השוק של הנכסים בחברה המקבלת לא פחת משווי ההתחייבויות בה, מיד לאחר קבלת ההלוואה או בתום אותה שנה, ובלבד שהחברה המקבלת אינה תאגיד שקוף; לעניין פסקת משנה זו, "תאגיד שקוף"- חבר בני אדם שהכנסתו, או הכנסתו החייבת מיוחסת לבעלי הזכויות בו, למעט אם כל בעלי הזכויות בו הן חברות החייבות במס לפי סעיף 126(א);

(1) הלוואה או כל חוב אחר;

(2) מזומנים או שווה מזומנים שהחברה העמידה כבטוחה להלוואה שבעל המניות נטל;

יראו אותם כהכנסתו של בעל המניות, בשנת המס שבה נמשכו הכספים או בתום שנת המס שבה הועמד נכס לשימוש כאמור, מעסק או ממשלח יד לפי סעיף 2(1), מעבודה לפי סעיף 2(2), מדיבידנד כאמור בסעיף 4(2) או ממקור אחר לפי סעיף 2(10), לפי העניין, ויחולו הוראות אלה:

(1) כספים שהושבו בתוך 90 ימים ממועד המשיכה, יראו אותם כאילו לא נמשכו, עד גובה הסכום שהושב;

(2)(1) כספים שהושבו כאמור בפסקה (1) ונמשכו מחדש בתוך שנתיים ממועד ההשבה, יראו אותם כאילו לא הושבו, עד גובה סכום שנמשך מחדש;

(3)(2) נכס השייך למלאי עסקי של החברה, אשר הועמד לשימוש של בעל מניות מהותי לתקופה שאינה עולה על 30 ימים, יראו אותו כאילו לא הועמד לשימוש;

(4)(3) העמידה חברה נכס לשימוש של יחיד בעל מניות מהותי בה, או של קרובו, יראו את החברה, לעניין חלק ה, כאילו מכרה את הנכס לבעל המניות במחיר שיהושב לפי שווי השוק של הנכס ביום העמדתו לשימוש, בניכוי מס לפי סעיף 126(א), מס שבח לפי חוק מיסוי מקרקעין וחוב משכנתה, הכל לפי העניין;

בסעיף זה—

”בעל מניות מהותי” — כהגדרתו בסעיף 88;

”דירה” — כהגדרתה בסעיף 1 לחוק המכר (דירות), התשל”ג-1973<sup>2</sup>;

”נכס” — של חברה — כל אחד מאלה:

(1) דירה, לרבות סכומים אשר הוצאו בהשבתה;

(2) חפצי אומנות או תכשיטים;

(3) כלי טיס וכלי שיט אשר עיקר השימוש בהם הוא של בעל המניות המהותי;

(4) נכס אחר שקבע שר האוצר לעניין זה בצו;

”קרוב” — כהגדרתו בסעיף 88.”

(2) אחרי סעיף 62 יבוא:

### **”סימן ב'1: בעל מניות מהותי בחברת מעטים**

בעל מניות מהותי 62א. (א) הכנסה חייבת של חברת מעטים כמשמעותה בחברת מעטים בסעיף 76, שאינה חברת משלח יד זרה כהגדרתה בסעיף 1275, הנובעת מפעילות של יחיד שהוא בעל מניות מהותי בה כהגדרתו בסעיף 88, תיחשב כהכנסתו של היחיד כמפורט להלן:

(1) הכנסה מיגיעה אישית לפי סעיפים (1)2, (2)2, או (10)2, לפי העניין – אם הכנסת חברת המעטים נובעת מפעילות היחיד בחבר בני אדם אחר, לרבות בצד קשור לאותו חבר בני אדם, והיחיד או חברת המעטים היו נושאי משרה באותו חבר בני אדם ;

~~(2) הכנסה מיגיעה אישית לפי סעיף (1)2 או (2)2, לפי העניין – אם הכנסת חברת המעטים נובעת מפעילות היחיד והתקיים אחד מאלה:~~

(א) הכנסה מיגיעה אישית לפי סעיף (2)2 – אם הכנסת חברת המעטים נובעת מפעילות אותו היחיד הייתה בעבור אדם אחר, לרבות בעבור צדדים קשורים לאותו אדם, והיא מסוג הפעילויות הפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו ;

(ב) לעניין פסקת משנה (א), יראו את פעולות היחיד כפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו, על אף כל דין או הסכם, אם מקורן של 50% או יותר מסך כל הכנסות או רווחי חברת המעטים, למעט הכנסות או רווחים בשנת המס שמקורם בחלוקת דיבידנד או ברווח הון, הוא בשירות שניתן על ידי היחיד או קרובו כהגדרתו בסעיף 76, לרבות עובדי החברה, לאדם אחד או לקרובו כהגדרתו בסעיף 88, במשך שנתיים לפחות, ובלבד שבתום השנתיים יראו את פעולות היחיד כפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו מיום תחילת מתן השירות; היחיד עוסק, במישרין או בעקיפין, בעבור חבר בני אדם, לרבות בעבור צדדים קשורים לאותו חבר בני אדם, במשלח יד מיוחד כהגדרתו בסעיף 1375(א), ומקורן של 50% או יותר מסך כל הכנסות חברת המעטים, לרבות הכנסות מחלקה ברווחי שותפות ולמעט הכנסות בשנת המס שמקורן בחלוקת דיבידנד או ברווח הון, הוא בשירות הניתן לאדם אחד או לקרובו כהגדרתו בסעיף 88.

(ג) על אף האמור בפסקת משנה (ב), לא יראו שירות שניתן על ידי שותף בשותפות, לאותה שותפות, כשירות שניתן לאדם אחד;

(ד) פסקה זו לא תחול על חברת מעטים המעסיקה שישה מועסקים או יותר; לעניין זה "מועסקים" – הועסק אדם לא יותר מארבע שעות ביום- ייחשב לחצי מועסק, ואם הועסק אדם חלק משנת המס- ייחשב לחלק ממועסק כיחס תקופת עבודתו לשנה שלמה;

(ב) לעניין מקדמות כאמור בסעיף 175, של יחיד כאמור בסעיף זה, תצורף ההכנסה כאמור בסעיף זה למחזור העסקאות המהווה בסיס לסכום שלפיו מחושבות המקדמות;

(ג) ניתן לגבות את המס על הכנסה לפי סעיף זה, לרבות המקדמות, הן מחברת המעטים והן מהיחיד;

(ד) בסעיף זה –

"נושא משרה", בחברה – כהגדרתו בחוק החברות, בעמותה – כהגדרתו בסעיף 30(א)(4) לחוק העמותות, ובחבר בני אדם אחר – אדם הממלא תפקיד מקביל לאלה;

"צד קשור" – כהגדרתו בסעיף 103.103.;

(3) בסעיף 77 –

(א) בסעיף קטן (א), במקום "בתור דיבידנדים" יבוא "דיבידנד מתוך רווחיה", המילים "את רווחיה שהם טעוני מס לאותה שנת מס או חלק מהם" יימחקו, במקום "תוך שלוש שנים לאחר תום התקופה האמורה, ולאחר" יבוא "לאחר", ובסופו יבוא "לעניין זה, "רווחים" – כלל ההכנסה החייבת של החברה, בתוספת ההכנסות הפטורות ממס, לרבות שבח כמשמעותו בסעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר נצברו מיום התאגדותה עד תום שנת המס הפלונית, בניכוי המס החל עליה ובניכוי דיבידנד שהיא חילקה, ובלבד שסכום הרווחים לא יעלה סכום הרווחים כהגדרתם בסעיף 302 לחוק החברות.": במקום סעיף קטן (א) יבוא:

“(א) ראה המנהל כי חברת מעטים תושבת ישראל לא חילקה דיבידנד מתוך רווחיה לבעלי מניותיה, בתוך שנים עשר חודשים מתום שנת מס פלונית (להלן – התקופה האמורה), וכי יש בידה לחלק את רווחיה או חלק מהם בלי להזיק לקיומו ולפיתוחו של עסקה, וכי תוצאת אי-החלוקה היא הימנעות ממס או הפחתת מס, רשאי הוא, בתוך שנתיים מתום התקופה האמורה, ולאחר שניתנה לחברה הזדמנות סבירה להשמיע טענותיה, להורות לפקיד השומה לנהוג ברווחים שלא חולקו כאילו חולקו כדיבידנד, לעניין זה, “רווחים” – כלל ההכנסה החייבת של החברה, בתוספת ההכנסות הפטורות ממס, לרבות שבח כמשמעותו בסעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר נצברו מיום התאגדותה עד תום שנת המס הפלונית, בניכוי המס החל עליה ובניכוי דיבידנד שהיא חילקה, ובלבד שסכום הרווחים לא יעלה סכום הרווחים כהגדרתם בסעיף 302 לחוק החברות.”;

(ב) בסעיף קטן (ג), אחרי “כאמור” יבוא “לשנת מס פלונית”, במקום “מהכנסתה הטעונה מס באותה שנת מס” יבוא “מהרווחים שנצברו”;

(4) סעיף 81 לפקודה בטל.

תיקון חוק מיסוי מקרקעין 97:41. בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ”ג-1963<sup>4</sup>, בסעיף 5, בסופו יבוא:

“(ג) העמידה חברה נכס כאמור בסעיף 3(ט) לפקודה, שהוא מקרקעין, לשימוש של בעל מניות מהותי בה או של קרובו, יראו, לעניין מס שבח ומס רכישה, כאילו החברה מכרה את הנכס לבעל המניות המהותי ביום העמדת הנכס לשימוש.”.

הוראות מעבר 40. (א) סעיף 3(ט), כנוסחו בסעיף 196(1) לחוק זה, לא יחול על יתרת משיכות של כספים מחברה, הרשומה במאזן החברה נכון ליום ב' בטבת התשע"ז (31 בדצמבר 2016), ובלבד שהיתרה האמורה, הושבה עד ליום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017). על יתרת המשיכות שהושבה, יחולו הוראות אלה:

(1) על יתרת משיכות של כספים שנוצרה לפני י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015), יחול הדין שחל לפני כניסתו לתוקף של חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016;

<sup>4</sup> ס"ח התשכ"ג, עמ"י 156, התשע"ז, עמ"י 736.

(2) על יתרת משיכות של כספים שנוצרה ביום י' בטבת התשע"ה 1) בינואר 2015) או לאחריו, יחולו הוראות סעיף 3(ט).

(ב) הוראות סעיף 3(ט), כנוסחו בסעיף 96(1) לחוק זה, יחולו על נכס מסוג דירה שהועמד לשימוש בעל המניות המהותי לפני יום כניסתו לתוקף של חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016, שעלותו גבוהה משני מיליון שקלים וחמש מאות אלף ש"ח, לפי בחירתו של בעל המניות המהותי, באחת מפסקאות המשנה (1) עד (4)-

(1) בחר בעל המניות המהותי להשיב את הדירה באופן מלא לרשות החברה, עד ליום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017)- לא יחולו עליו הוראות סעיף 3(ט) כנוסחו בסעיף 96(1) לחוק זה, ואולם בגין השימוש בדירה עד השבתה תיזקף לבעל המניות המהותי הכנסה מסעיף 2(2) או סעיף 2(10) בשיעורים הקבועים בסעיף 121 לפקודה, לפי הגבוה מבין שווי השוק של דמי השימוש בנכס, או השיעור שנקבע לפי סעיף 3(ט)(1) לעניין הלוואה, כשהוא מוכפל בעלות הנכס;

(2) בחר בעל המניות המהותי להמשיך ולהשתמש בדירה, יחול האמור בסעיף 3(ט), ויראו את מועד החיוב ביום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017);

(3) בחר בעל המניות המהותי להעביר את הדירה לבעלותו עד ליום י"ג בטבת התשע"ח (31 בדצמבר 2017), יחולו ההוראות הבאות-

(א) על אף האמור בחוק מיסוי מקרקעין, מכירת הדירה בידי החברה לבעל המניות המהותי (להלן- יום ההעברה) לא תחויב במס שבת בידי החברה ובמס רכישה בידי בעל המניות המהותי.

(ב) במכירת הדירה על ידי בעל המניות המהותי, יחולו הוראות אלה-

(1) שווי הרכישה של הדירה יהיה יתרת שווי הרכישה בידי החברה לפי חוק מיסוי מקרקעין;

(2) יום הרכישה של הדירה יהיה יום הרכישה של הדירה בידי החברה לפי חוק מיסוי מקרקעין;

(3) על אף האמור בסעיף 48א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, על השבח הריאלי שעד ליום ההעברה יחול חיוב במס בשיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה, ועל יתרת השבח הריאלי שמיום ההעברה ועד ליום המכירה, יחול מס בשיעור הקבוע בסעיף 48א(ב)1);

(4) במכירת הדירה לא יחולו הוראות פרק חמישי 1 לחוק מיסוי מקרקעין;

(4) על אף האמור בפסקה (3), בחר בעל המניות המהותי לשלם את מס השבח ביום ההעברה, יחולו ההוראות הבאות-

(א) יום המכירה לפי חוק מיסוי מקרקעין יהיה יום ההעברה ושווי המכירה יהיה השווי לפי הוראות סעיף 17 לחוק מיסוי מקרקעין;

(ב) מכירת הדירה בידי החברה לבעל המניות המהותי לא תחויב במס רכישה בידי בעל המניות המהותי;

(ג) על אף האמור בסעיף 48א(א), על השבח הריאלי יחול חיוב במס על בעל המניות המהותי, בשיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה;

(ד) במכירת הדירה בידי בעל המניות המהותי, יום הרכישה יהיה יום ההעברה ושווי הרכישה יהיה שווי המכירה לפי חוק מיסוי מקרקעין ביום ההעברה.

(ג) הוראות סעיף קטן (ג) יחולו על נכס מסוג דירה שהועמד לשימוש בעל המניות המהותי לפני יום כניסתו לתוקף של חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016, שעלותו נמוכה משני מיליון שקלים וחמש מאות אלף ש"ח, מיום כ"ג בטבת התשע"ט (31 בדצמבר 2018) ואילך; ואולם בגין השימוש בנכס עד ליום זה תיזקף לבעל המניות המהותי הכנסה מסעיף 2(2) או מסעיף 2(10) בשיעורים הקבועים בסעיף 121 לפקודה, לפי הגבוה מבין שווי השוק של דמי השימוש בנכס, או השיעור שנקבע לפי סעיף 3(ט)1 לעניין הלוואה, כשהוא מוכפל בעלות הנכס;

לעניין סעיפים קטנים (ב) ו-(ג)-

"עלות"- שווי הרכישה כאמור בחוק מיסוי מקרקעין בתוספת השבחות שביצעה החברה, או עלות לפי הדוחות הכספיים של החברה, לפי הגבוה;

”שבח ריאלי עד ליום ההעברה”- החלק מהשבח הריאלי שיחסו לכלל השבח הריאלי הוא כיחס שבין התקופה שמיום הרכישה ועד ליום ההעברה לבין התקופה שמיום הרכישה ועד ליום המכירה;

”יתרת השבח הריאלי”- ההפרש שבין השבח הריאלי לבין השבח הריאלי עד ליום ההעברה.

(ד) לכל מונח בסעיפים קטנים (ב) ו-(ג) תהיה המשמעות הנודעת לו בחוק מיסוי מקרקעין, והוראות החוק, לרבות לעניין הצהרות ושומה, יחולו על מכירות לפי סעיפים קטנים אלה.