

תוכן העניינים

1.....	1. משיכות [סעיף 3(1ט) לפקודה]
3.....	1.1 כללי
5.....	1.2 ההוראה האופרטיבית בסעיף 3(1ט)(2) לפקודה
7.....	1.3 הגדרות [סעיף 3(1ט)(1)]
7.....	1.3.1 "בעל מניות מהותי"
9.....	1.3.2 "דירה"
10.....	1.3.3 "יתרת זכות"
11.....	1.3.4 "מועד חיוב"
12.....	1.3.5 "משיכה מחברה"
14.....	1.3.6 "משיכה של כספים מחברה"
14.....	1.3.6.1 כללי
14.....	1.3.6.2 חריגים להגדרת "משיכה של כספים מחברה"
	1.3.6.2.1 סכום משיכות מצטבר שלא עלה על 100,000 ₪ ביום כלשהו בשנת המס ובשנת המס הקודמת
14.....	1.3.6.2.2 משיכת כספים לתקופה קצרה - עד 60 יום
16.....	1.3.7 "משיכה בעקיפין"
17.....	1.3.8 "נכס"
17.....	1.3.8.1 כללי
17.....	1.3.8.2 "דירה"
17.....	1.3.8.3 חפצי אמנות או תכשיטים
	1.3.8.4 כלי טיס וכלי שיט שעיקר השימוש בהם הוא לצרכיו הפרטיים של בעל המניות המהותי
18.....	1.3.9 "עלות הנכס"
19.....	1.4 נכס ש"בעל מניות מהותי" עשה בו שימוש
20.....	1.5 קביעת גובה ההכנסה - גילום יתרת החובה או התייחסות לסכום ברוטו?
22.....	1.6 סעיף 3(1ט)(3) לפקודה - משיכת כספים שהושבה לחברה ונמשכה מחדש
	1.7 סעיף 3(1ט)(4) לפקודה - העמדת נכס לרשות בעל המניות המהותי, השבתו והעמדה לשימוש מחדש
25.....	1.8 סעיף 3(1ט)(5) לפקודה - יתרת זכות שנוכחה אבל נפרעה בתוך 18 חודשים מהמועד בו נוכחה
28.....	1.9 סעיף 3(1ט)(6) לפקודה - ניכוי סכומים מסויימים מסכום המשיכה
28.....	1.9.1 כללי
28.....	1.9.2 יתרות זכות המנוכות כנגד משיכת כספים [פיסקה (6)(א)(2) לסעיף 3(1ט) לפקודה]
	1.9.3 יתרות זכות המנוכות כנגד העמדת נכס לשימוש בעל המניות המהותי [פיסקה (6)(ב)(2) לסעיף 3(1ט) לפקודה]
29.....	
33.....	1.10 סעיף 3(1ט)(7) לפקודה - זקיפת הכנסה בגין השימוש בנכס
35.....	1.11 סעיף 3(1ט)(8) לפקודה - זקיפת הכנסה בגין השימוש בכספים עד מועד החיוב
	1.12 סעיף 3(1ט)(9) לפקודה - הלוואה שניתנה לחברה אחרת לתכלית כלכלית

36	.....לא תיחשב למשיכה בעקיפין.....
38	.....1.13 דוגמאות מתוך חוזר 7/2017 מיום 22.8.17
38	.....דוגמא מספר 1 - משיכה שהושבה לחברה ונמשכה מחדש
39	.....דוגמא מספר 2 - חישוב ההכנסה ממשיכת כספים
40	.....דוגמא מספר 3 - חיוב המס בידי בעל המניות בהעמדת נכס לשימוש בעל המניות
43	.....1.14 הוראות מעבר
43	.....1.14.1 משיכת כספים
44	.....1.14.2 העמדת "דירה" לשימוש פרטי של בעל המניות המהותי
47	.....1.14.3 העברת הדירה לבעלות בעל המניות המהותי עד 31.12.18
47	.....1.14.3.1 העברת הדירה לבעלות בעל המניות המהותי עד 31.12.18 ללא תשלום מס שבח מקרקעין ומס רכישה [סעיף 96(ב)(3) לחוק ההתייעלות]
47	.....1.14.3.2 העברת הדירה לבעלות בעל המניות המהותי עד 31.12.18 עם תשלום מס שבח מקרקעין בחברה [סעיף 96(ב)(4)]
52	.....1.14.4 דוגמאות להוראות המעבר בהעברת דירה ומכירתה
	.....דוגמא א': העברה של דירת החברה לבעלות בעל המניות המהותי ללא תשלום מס שבח מקרקעין ביום ההעברה ומבלי למוכרו כלל
52	.....לאחר מכן - "דירת חלומות" [סעיף 96(ב)(3) לחוק ההתייעלות]
	.....דוגמא ב': העברה של דירת החברה לבעלות בעל המניות המהותי עם תשלום מס שבח מקרקעין ביום ההעברה [סעיף 96(ב)(4) לחוק ההתייעלות]
53	.....דוגמא ג': העברה של דירת החברה לבעלות בעל המניות המהותי ללא שימוש בחוק ההתייעלות
54	.....דוגמא ד': מתוך חוזר מ"ה 7/2017 מיום 22.8.17 – הוראות המעבר בהעברת דירה לבעלות בעל המניות וקיצוץ יתרות זכות ו/או הלוואה
58	.....1.14.5 נספחים
	.....1.14.5.1 טופס 7919 : העברת דירה מבעלות החברה לבעלות בעל מניות מהותי - מסלול חיוב במס שבח
58	.....1.14.5.2 טופס 7920 : העברת דירה מבעלות החברה לבעלות בעל מניות מהותי - מסלול אי חיוב
59	.....
60	.....1.15 סוגיות שונות
60	.....1.15.1 פירוט התקופות שבסעיף 3(ט) לפקודה
60	.....1.15.2 השוואה בין משיכה מחברה (לפי סעיף 3(ט) לפקודה) לבין אי משיכה מחברה (לפי סעיף 77 לפקודה)
62	.....1.16 טופס 1350
64	.....1.16.1 מי חייב במילוי טופס 1350?
64	.....1.16.2 מילוי אינפורמטיבי של טופס 1350
66	.....1.16.3 דוגמאות למילוי טופס 1350 – שאלות א'-ד'
	.....דוגמא א': משיכת כספים בחברה בשנת 2017 ע"י בעל מניות מהותי, שמתחייבת במס בשנת 2018 - פתרון
68	.....דוגמא ב': העמדת דירת מגורים לשימוש בעל מניות מהותי בשנת 2018 ומשיכת כספים שלא הושבו - פתרון
71	.....דוגמא ג': משיכת כספים בשנת 2017 והשבת חלק מהם בשנת 2018 - פתרון
74	.....דוגמא ד': משיכת כספים בשנת 2017 והשבת חלק מהם בשנת 2018 ; קבלת ערובה מהחברה ; קבלת הלוואה מתאגיד בנקאי שהועברה לבעל המניות המהותי בתוך 60 יום - פתרון
77	.....
78	.....1.17 נספחים
78	.....1.17.1 נוסח סעיף 3(ט) לפקודה
81	.....1.17.2 תרשים סעיף 3(ט) לפקודה - משיכות בעל מניות מהותי מחברה
81	.....1.17.3 דגשים לחוזר מ"ה 7/2017 (22.8.17) : סעיף 3(ט) – מיסוי בעל מניות מהותי בשל משיכה מחברה
82	.....1.17.4 נוסח חוזר מ"ה 7/2017 (22.8.17) : סעיף 3(ט) – מיסוי בעל מניות מהותי בשל משיכה מחברה
91	.....1.17.5 דגשים לחוזר מ"ה 8/2017 (23.8.17) : העברת דירה שהועמדה לשימוש בעל

- 110..... מניות מהותי או קרובו מהחברה לבעל מניותיה – הוראות מעבר לסעיף 3(ט)110
 1.17.6 נוסח חוזר מ"ה 8/2017 (23.8.17): העברת דירה שהועמדה לשימוש בעל
 112..... מניות מהותי או קרובו מהחברה לבעל מניותיה – הוראות מעבר לסעיף 3(ט)110

2. חברת ארנק [סעיף 62א לפקודה]..... 119

- 2.1 כללי..... 121
- 2.2 ייחוס ההכנסה ליחיד, בעל המניות המהותי, שמחזיק בה..... 125
- 2.3 חברת "נושאי משרה"..... 127
- 2.3.1 כללי..... 127
- 2.3.2 דוגמאות..... 128
- 2.3.3 זיהוי "חברת ארנק" של נושאי משרה (סעיף 62א(א)1) לפקודה..... 128
- דוגמא ב': הפעלת סעיף 62א(א)1 לפקודה – חברת נושאי משרה..... 129
- דוגמא ג': חברת נושאי משרה (סעיף 62א(א)1) לפקודה: חבות המס במקרה של פעילות מעורבת וקיזוז הפסדים..... 131
- 2.3.3 זיהוי הכנסה "ארנקית" בחברת נושאי משרה..... 133
- 2.4 "חברת שכירים"..... 134
- 2.4.1 כללי..... 134
- 2.4.2 מיהו מקבל השירות?..... 136
- 2.4.3 מיהו "קרוב" ומיהו "צד קשור"?..... 137
- 2.4.4 תחילת סעיף 62א לפקודה..... 138
- 2.4.5 דוגמאות ל"חברת שכירים"..... 138
- דוגמא א': זיהוי "חברת ארנק" של "חברת שכירים" (סעיף 62א(א)2(3) לפקודה)..... 138
- דוגמא ב': חישוב שיעור ההכנסה ממקבל השירות לעומת כלל ההכנסות (סעיף 62א(א)3 לפקודה)..... 140
- דוגמא ג': סוג פעולות הנעשות בידי עובד עבור מעסיקו (סעיף 62א(א)3 לפקודה)..... 140
- דוגמא ד': סעיף 62א(א)2(3) לפקודה - משיכת רווחים מ"חברת שכירים"..... 141
- דוגמא ה': סעיף 62א(א)2(3) לפקודה - "חברת שכירים"..... 142
- דוגמא ו': סעיף 62א(א)2(3) לפקודה - "חברת שכירים": חישוב 70% לפי הכנסה חייבת או הכנסה ברוטו..... 143
- דוגמא ז': תיקון דוח לאחר התמלאות התנאים כחברת ארנק בשנים הבאות..... 144
- 2.4.6 זיהוי הכנסה "ארנקית" ב"חברת שכירים"..... 145
- 2.4.7 פיצול הכנסות ב"חברת שכירים"..... 146
- 2.5 השוואה בין חברות שקופות שונות..... 147
- 2.6 חריגים מחברת ארנק..... 150
- 2.7 מקדמות או ניכוי במקור ממשכורת?..... 152
- 2.8 היבטי ביטוח לאומי..... 153
- 2.8.1 סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי..... 153
- 2.8.2 המצב המשפטי לגבי חברת בית, חברה משפחתית וחברה שקופה..... 154
- ערב הוספת סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי**..... 154
- 2.9 נספחים..... 156
- 2.9.1 סימן ב'1: בעל מניות מהותי בחברת מעטים (סעיף 62א לפקודה)..... 156

157	2.9.2 תרשים "חברת ארנק".....
158	2.9.3 תרשים זרימה - "חברת נושאי משרה" / "חברת שכירים".....
159	2.9.4 חוזר מ"ה 10/2017 (7.11.17) : סעיף 62א - מיסוי בעל מניות מהותי בחברת מעטים.....
174	2.9.5 טיוטא להערות הציבור (10.11.13) : חברת ארנק.....
179	3. פילוג רווחים [סעיף 77 לפקודה].....
180	3.1 כללי
182	3.2 תנאים לקיום פילוג רווחים
182	3.2.1 כללי.....
182	3.2.2 מי מוסמך להפעיל את סעיף 77 לפקודה - המנהל או פקיד השומה?.....
183	3.2.3 חלוקת דיבידנד להלכה לחברת מעטים [סעיף 78 לפקודה]?.....
184	3.2.4 מהי "חברת מעטים"?.....
187	3.2.5 מהם "הרווחים הנצברים"?.....
188	3.2.6 מהם "הרווחים לשנת המס"?.....
188	3.2.7 מאילו רווחים חולק הדיבידנד?.....
190	3.3 דוגמאות
190	דוגמא א': מקרים שבהם יכול לחול/לא יחול פילוג רווחים.....
191	דוגמא ב': פילוג רווחים לגבי רווחים שלפני 1.1.17.....
192	דוגמא ג': מצבים בהם ניתן לבצע פילוג רווחים.....
192	דוגמא ד': יתרות רווח שאינן נמוכות משלושה מיליון ₪.....
194	3.4 שיקולים להפעלת סעיף 77 לפקודה
195	3.5 דרך הפעלת הסמכות הנתונה למנהל
195	3.5.1 שלבי הפעלת סמכות המנהל לפי סעיף 77 לפקודה.....
195	3.5.2 גביית חוב המס וניכוי מס במקור [סעיף 79 לפקודה].....
196	3.5.3 מועד חלוקת הדיבידנד להלכה.....
197	3.5.4 וועדה מייעצת (סעיף 81 לפקודה).....
198	3.6 הוראות שונות
198	3.6.1 ריווח בלתי מחולק שחזרו וחילקוהו (סעיף 80 לפקודה).....
198	3.6.2 מכירת מניות לפני חלוקת דיבידנד שחוייב לפני כן כדיבידנד להלכה.....
198	3.6.3 מועד חלוקת הדיבידנד להלכה (מועד אירוע המס) [סעיף 77(ב) לפקודה].....
200	3.7 הוראות התחולה של תיקון 235 לפקודה
201	3.8 ביקורת
202	3.9 תכנון מס
202	3.9.1 כללי.....
202	3.9.2 האם אמנם יש לחשוש כל כך מפילוג רווחים?.....
203	3.9.3 צעדי מנע לקבלת החלטה של המנהל לפלג רווחים.....
205	3.10 נספח חקיקה
205	3.10.1 נוסח סעיף 77 הקודם.....
205	3.10.2 התיקון שבחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות 2017 ו-2018), התשע"ז-2016.....
206	3.10.3 פרק חמישי : רווחי חברת מעטים שלא חולקו (סעיפים 81-76 לפקודה).....
206	3.10.4 חוזר מ"ה 20/2018 (31.12.18) : סמכות המנהל להורות על חלוקת רווחים לפי סעיף 77 לפקודה.....

4. סוגיות שונות..... 215

- 4.1 **שילוב הוראות על משיכות, חברת ארנק ופילוג רווחים** (סעיפים 3(ט1), 62א ו-77 לפקודה)..... 216
 דוגמא א': שילוב של סעיף 3(ט1) עם סעיף 62א לפקודה..... 217
 דוגמא ב': שילוב של סעיף 3(ט1) עם סעיף 77 לפקודה..... 218
 דוגמא ג': שילוב של סעיף 62א עם סעיף 77 לפקודה..... 219
 דוגמא ד': שילוב של סעיפים 3(ט1), 62א, 77 לפקודה יחדיו..... 220

4.2 השלכות ההוראות בדבר קיום הכנסות רעיוניות כמפורט בסעיפים 3(ט1), 62א

- ו-77 לפקודה על הצהרות הון..... 222
 4.2.1 כללי..... 222
 4.2.2 סעיפים 62א ו-77 לפקודה..... 222
 4.2.3 סעיף 3(ט1) לפקודה..... 222
 4.2.4 נספחי חקיקה..... 223

4.3 פרשת קרן תל אביב לפיתוח..... 230

4.4 הוראת שעה לחלוקת דיבידנד לבעל מניות מהותי בתקופה 1.1.17-30.9.17

- בשיעור מופחת סופי של 25%..... 233
 4.4.1 שיעור המס על דיבידנד..... 233
 4.4.2 הוראת שעה..... 233
 4.4.3 הבהרות נוספות..... 234
 4.4.4 דיווח וניכוי במקור..... 235
 4.4.5 החלטות מיסוי שהתקבלו בענין הוראת השעה..... 236
 4.4.6 דוגמאות..... 237
 4.4.7 נספחים..... 238

4.5 חברת מעטים..... 241

4.6 בעל מניות מהותי..... 245

- 4.6.1 כללי..... 245
 4.6.2 השוואת "בעל מניות מהותי" ל"בעל שליטה"..... 245
 4.6.3 ההוראות החלות על "בעל מניות מהותי"..... 247

5. נספחים..... 249

5.1 מפתח העניינים..... 249

5.2 מפתח פסיקה..... 251

5.3 רשימת חוזרים מקצועיים והחלטות מיסוי..... 252

253.....	5.4 רשימת טבלאות
254.....	5.5 רשימת תרשימים