

# בעלי שליטה בחברות – היבטי מיסוי חודש אוקטובר 2015

מיכל זנקו, עו"ד

שי ארז, עו"ד

## משרד עמפלי עריכת דין מיסים

אין באמור במצגת זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות  
הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים  
משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על מצגת זו.

## נושאי המצגת

- הגדרת "בעל שליטה"
- שיעורי המס המוטלים על בעל מניות מהותי
- ניכוי במקור בגין תשלום לבעל שליטה
- סייגים על ניכויים בגין תשלומים לבעל שליטה
- חובת דיווח החלות על בעל שליטה
- חישוב מאוחד/נפרד לבני זוג שהינם בעלי שליטה בחברה
- אופציות 102 לעובד שאינו בעל שליטה בחברה
- רכישה עצמית מבעל שליטה בחברה
- משיכת בעלים – הלואה או הכנסה?
- פעילות באמצעות חברה או יחיד
- חברות ארנק

# הגדרת "בעל שליטה" - סעיף 32(9) לפקודה

- סעיף 32(9) לפקודה מגדיר את המונח "בעל שליטה" כדלקמן:  
"בעל שליטה" – מי שמחזיק, במישרין או בעקיפין, לבדו או יחד עם קרובו באחת מאלה:  
(א) ב- 10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב - 10% לפחות מכוח ההצבעה;  
(ב) בזכות להחזיק ב - 10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב - 10% לפחות מכוח ההצבעה או בזכות לרכשם;  
(ג) בזכות לקבל 10% לפחות מהרווחים;  
(ד) בזכות למנות מנהל;"
- המונח "קרוב" מוגדר כך:  
"קרוב" – כמשמעותו בסעיף 76(ד)
- סעיף 76(ד) לפקודה מגדיר את המונח "קרוב" כך:  
"בן זוג, אח, אחות, הורה, הורי הורה, צאצא וצאצאי בן-הזוג, ובן זוגו של כל אחד מאלה."

# הגדרת בעל שליטה – סעיף 32(9) - דוגמאות

## מיהו בעל שליטה - דוגמות מקובץ הפרשנות של פקודת מס הכנסה (חב"ק)

- שמעון, אשתו ובנו מחזיקים יחד ב - 10% ממניות החברה כאשר לשמעון 6%, לאשה ולבן 2% לכל-אחד. כל אחד מהם הינו בעל-שליטה, משום שהינו מחזיק יחד עם קרוביו ב - 10% מהון המניות.
- ראובן, שמעון ולוי אחים, ובנו של לוי - עמרם, מחזיקים יחד ב - 10% ממניות החברה. כל אחד מהם הוא בעל שליטה, שהרי ראובן ושמעון הם "קרובים" של לוי, ועמרם - אף הוא קרובו. לוי מהווה ה"בריח-התיכון" של "בעלי-השליטה" - הוא המקשר ביניהם.
- און בן ראובן ושלומית בת שמעון ועמרם בן לוי (ראובן, שמעון ולוי - אחים), מחזיקים יחד ב - 10% ממניות החברה. אף אחד מהם איננו בעל שליטה, שכן בנים של אחים אינם "קרובים".
- אברהם מנהל בחברה שלשרה אשתו 10% ממניותיה. אברהם איננו בעל-שליטה בחברה זו, שהרי במקרה זה אברהם איננו מחזיק כלל במניות.

## סעיף 3(ט) – הגדרת בעל שליטה

סעיף 3(ט) לפקודה מגדיר את המונח "בעל שליטה" כדלקמן:

• "מי שמחזיק או זכאי לרכוש, במישרין או בעקיפין, לבדו או ביחד עם קרובו, אחד מאלה:

(1) 5% מהון המניות שהוצא;

(2) 5% לפחות מכוח ההצבעה בחברה;

(3) זכות לקבל 5% לפחות מרווחי החברה או מנכסיה בעת פירוק;

(4) זכות למנות מנהל;

לעניין סעיף זה, המונח "קרוב" מוגדר כך:

• "קרוב" – כהגדרתו בסעיף 76(ד)(1);

סעיף 76(ד)(1) לפקודה מגדיר את המונח "קרוב" כדלקמן:

• "אדם וקרובו"; "קרוב", לענין זה – בין זוג, אח, אחות, הורה, הורי הורה, צאצא וצאצאי בן – הזוג, ובן זוגו של כל אחד מאלה;

## סעיף 3(ט) - המשך

• "מימש אדם זכות שקיבל בעבר לרכישת נכס או שירות, ובעת המימוש היה הפרש בין המחיר המשתלם כרגיל בעד אותו נכס או שירות לבין המחיר ששילם אותו אדם, או קיבל אדם הלוואה, בין שניתנה לו במישרין או בעקיפין או לאחר לטובתו, וההלוואה היא ללא ריבית או בריבית נמוכה משיעור שקבע לענין זה שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת בין דרך כלל ובין לסוגי הלוואות או להלוואות למטרות שונות, יראו את ההפרש -

(א) בזכות או בהלוואה שניתנו בקשר ליחסי עובד ומעביד - כהכנסת עבודה;

(ב) בזכות או בהלוואה שקיבל אדם ממי שהוא מספק לו שירותים - כהכנסה לפי סעיף 2(1) זולת אם הוכיח שניתנו ללא קשר עם השירותים שסיפק;

(ג) בזכות או בהלוואה שפסקאות משנה (א) או (ב) אינן חלות עליה שקיבל בעל שליטה, או קרובו, מחברה שבשליטתו - כהכנסה לפי סעיף 2(4);"

# הגדרת בעל שליטה – סעיף 75ב לפקודה

**הגדרת המונח "בעל שליטה" בסעיף 75ב לפקודה – חברת נשלטת זרה וחברת משלח יד זרה**

**"בעל שליטה"** - תושב ישראל המחזיק, במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר, ב-10% לפחות באחד מאמצעי השליטה בחבר בני אדם, באחד ממועדים אלה:

(1) בתום שנת המס;

(2) ביום כלשהו בשנת המס וביום כלשהו בשנת המס שלאחריה;

**"יחד עם אחר"** - יחד עם קרובו וכן יחד עם מי שאינו קרובו, אם הם תושבי ישראל ויש ביניהם שיתוף פעולה דרך קבע על פי הסכם בענינים מהותיים של החברה, במישרין או בעקיפין;

**"אמצעי שליטה"** - כהגדרתם בסעיף 88.

**"קרוב"** - כהגדרתו בסעיף 88, שהוא תושב ישראל.

# חברה נשלטת זרה

- "חברה נשלטת זרה" - חבר בני אדם שהוא תושב חוץ, שמתקיימים בו כל אלה:
  - (א) מניותיו או הזכויות בו אינן רשומות למסחר בבורסה...;
  - (ב) רוב הכנסתו בשנת המס היא הכנסה פסיבית או שרוב רווחיו נובעים מהכנסה פסיבית...;
  - (ג) שיעור המס החל על הכנסתו הפסיבית במדינות החוץ אינו עולה על 15%;
  - (ד) (1) למעלה מ-50% באחד או יותר מאמצעי השליטה בו מוחזקים, במישרין או בעקיפין, בידי תושבי ישראל..."
- "בעל שליטה בחברה נשלטת זרה שיש לה רווחים שלא שולמו, יראו אותו כאילו קיבל כדיבידנד את חלקו היחסי באותם רווחים."



# חברת משלח יד זרה

- "חברת משלח יד זרה" - חבר בני אדם תושב חוץ, שמתקיימים בו כל אלה:
  - (1) אם הוא חברה - הוא חברת מעטים כמשמעותה בסעיף 76(א);
  - (2) 75% או יותר באחד או יותר מאמצעי השליטה בו מוחזקים, במישרין או בעקיפין, בידי יחידים תושבי ישראל...;
  - (3) בעלי השליטה או קרוביהם, המחזיקים יחד או לחוד, במישרין או בעקיפין, ב-50% או יותר באחד או יותר מאמצעי השליטה, עוסקים בעבור החברה במשלח יד מיוחד, במישרין או באמצעות חברה שבה הם מחזיקים במישרין או בעקיפין, באמצעי שליטה בשיעור של 50% לפחות;"
  - (4) מרבית הכנסתה או רווחיה של החברה בשנת המס, מקורם במשלח יד מיוחד;"
- "בעל מניות תושב ישראל שהוא בעל שליטה בחברת משלח יד זרה שיש לה רווחים שהופקו או נצמחו ממשלח יד מיוחד, יראו אותו כאילו קיבל כדיבידנד את חלקו היחסי באותם רווחים, ויחול עליו שיעור המס הקבוע בסעיף 126(א)."

# סעיף 88 – הגדרת "בעל מניות מהותי"

- בעל מניות מהותי מוגדר בסעיף 88 לפקודה בזו הלשון:
- "מי שמחזיק, במישרין או בעקיפין, לבדו או יחד עם אחר, ב- 10% לפחות באחד או יותר מסוג כלשהו של אמצעי השליטה בחבר בני אדם."
- "יחד עם אחר" - יחד עם קרובו, וכן יחד עם מי שאינו קרובו ויש ביניהם שיתוף פעולה דרך קבע על פי הסכם בענינים מהותיים של חבר-בני-האדם, במישרין או בעקיפין;

# סעיף 88 – הגדרת "בעל מניות מהותי"

• "אמצעי שליטה", בחבר-בני-אדם, מוגדר ככל אחת מאלה:

- (1) הזכות לרווחים;
  - (2) הזכות למנות דירקטור או מנהל כללי בחברה, או בעלי תפקידים דומים בחבר-בני-אדם אחר;
  - (3) זכות הצבעה באסיפה כללית בחברה, או בגוף מקביל לה בחבר- בני-אדם אחר;
  - (4) הזכות לחלק ביתרת הנכסים לאחר סילוק החובות בעת פירוק;
  - (5) הזכות להורות למי שלו זכות מן הזכויות האמורות בפסקאות (1) עד (4) על הדרך להפעלת זכותו;
- והכל, בין שהיא מכח מניות, זכויות למניות או זכויות אחרות, ובין בכל דרך אחרת, לרבות באמצעות הסכמי הצבעה או נאמנות;

# סעיף 88 – הגדרת "בעל מניות מהותי"

המשך-

• "קרוב" - כל אחד מאלה:

(1) בן זוג, אח, אחות, הורה, הורה הורה, צאצא וצאצא של בן זוג, ובן זוגו של כל אחד מאלה;

(2) צאצא של אח או של אחות, ואח או אחות של הורה;

(3) חבר-בני-אדם שבהחזקת אדם או קרובו, אדם המחזיק בו וחבר-בני-אדם המוחזק בידי אדם המחזיק בו;

לענין הגדרה זו, "החזקה" - במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר, ב-25% לפחות באחד או יותר מסוג כלשהו של אמצעי השליטה;

(4) נאמן כהגדרתו בסעיף 75ג, לגבי היוצר בנאמנות תושבי ישראל או בנאמנות הדירה וכן נאמן לגבי נהנה בנאמנות נהנה תושב חוץ או בנאמנות לפי צוואה;

• מדוע יש צורך בהגדרות שונות לבעל שליטה בסעיפים השונים בפקודה?

# שיעורי המס המוטלים על בעל מניות מהותי

- סעיף 91(ב) לפקודה – המס על ריווח הון.
  - (1) יחיד יהיה חייב במס על רווח הון ריאלי כאמור בסעיף 121, בשיעור שלא יעלה על 25%, ויראו את רווח ההון כשלב הגבוה ביותר בסולם הכנסתו החייבת.
  - (2) על אף האמור בפסקה (1), רווח הון ריאלי כאמור בסעיף 121, במכירת נייר ערך בחבר-בני-אדם שבו המוכר הוא יחיד שהוא בעל מניות מהותי במועד מכירתו של נייר הערך או במועד כלשהו ב-12 החודשים שקדמו למכירה, יחויב במס בשיעור שלא יעלה על 30%.
  - (3) (א) על אף האמור בפסקאות (1) ו-(2), רווח הון במכירת איגרת חוב, נייר ערך מסחרי, מילווה או הלוואה, שאינם צמודים למדד, יחויב במס בשיעור שלא יעלה על 15%, או של 20% לענין בעל מניות מהותי, ויראו את כל רווח ההון כרווח הון ריאלי.
- שיעורי מס דומים על יחיד המבצע "פעולה באיגוד מקרקעין" – סעיף 48א(ב)(1א) לחוק מיסוי מקרקעין

# שיעורי המס המוטלים על בעל שליטה

סעיף 125 ב לפקודה - שיעור המס על דיבידנד

- "על אף האמור בסעיפים 121 ו-126, שיעור המס על הכנסה מדיבידנד יהיה כלהלן:
  - (1) דיבידנד בידי יחיד - 25%;
  - (2) על אף האמור בפסקה (1), דיבידנד בידי יחיד שהיה במועד קבלת הדיבידנד או במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו לו, בעל מניות מהותי כהגדרתו בסעיף 88 בחבר-בני-אדם ששילם את הדיבידנד - 30%;
  - (3) דיבידנד בידי חברה משפחתית - 25%, ואולם אם היה הנישום כמשמעותו בסעיף 64 בעל מניות מהותי, במישרין או בעקיפין, בחברה ששילמה את הדיבידנד - 30%;
  - (4) דיבידנד שאינו פטור ממס בידי מוסד ציבורי או בידי קופת גמל כהגדרתם בסעיף 9(2) - 25%;
  - (5) דיבידנד בידי חבר-בני-אדם שהוא תושב חוץ - 25% ואולם אם היה חבר-בני-האדם במועד קבלת הדיבידנד או במועד כלשהו ב-12 החודשים שקדמו לו בעל מניות מהותי כהגדרתו בסעיף 88 - 30%."

# שיעורי המס המוטלים על בעל שליטה

## סעיף 125ג לפקודה – שיעור המס על הכנסה מריבית

- (א) בסעיף זה -  
"בעל מניות מהותי" - כהגדרתו בסעיף 88;  
"מדד" - מדד המחירים לצרכן כפי שפורסם לאחרונה מטעם הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה לפני היום שבו מדובר, ובנכס שערכו צמוד למטבע חוץ או שהוא נקוב במטבע חוץ - שער המטבע.  
"ריבית" - לרבות דמי ניכיון.
- (ב) יחיד חייב במס על הכנסה מריבית בשיעור שלא יעלה על 25%, ויראו את הכנסתו זו כשלב הגבוה ביותר בסולם הכנסתו החייבת.
- ...
- (ד) על אף האמור בסעיפים קטנים (ב) ו-(ג), יחיד חייב במס על הכנסה מריבית בשיעור הקבוע בסעיף 121, אם התקיים אחד מאלה:  
...  
(3) היחיד הוא בעל מניות מהותי בחבר-בני-האדם ששילם את הריבית;

# סעיף 165 לפקודה – הגבלת זכות הקיזוז של המס

## שנוכה במקור לבעל שליטה

- **סעיף 164 לפקודה – חובת ניכוי מס במקור**
- **סעיף 165(א) – המס שנוכה במקור יקוזז כנגד המס שיוטל על הכנסתו החייבת של מקבל ההכנסה החייבת בפועל באותה שנת מס.**
- **סעיף 165(ב) – הגבלת זכות הקיזוז בידי בעל שליטה בחברה, כמשמעותו בסעיף 32(9) לפקודה.**
- **כלל: קיזוז הסכום שנוכה במקור כנגד המס שחייב בו בעל שליטה, ייעשה רק אחרי שהסכום שנוכה שולם לפקיד השומה.**
- **סייג: זולת אם יש לבעל השליטה שליטה פחותה מ-50% והוא הוכיח להנחת דעתו של פקיד השומה שלא ידע כי הסכום שנוכה לא שולם לפקיד השומה או שנקט בכל האמצעים הסבירים להבטחת התשלום.**
- **הרציונל: בעל השליטה יכול להכתיב לחברה רישום חשבונאי של הניכוי במקור, אך בפועל הכסף לא ישולם לפקיד השומה (עניין שמואלי עמ"ה 67/91). יחד עם זאת, המחוקק צמצם את המונח שליטה המופיעה בסעיף 32(9) לפקודה ל – 50%.**



# סייגים על ניכויים בגין תשלומים ו/או לבעל שליטה

סעיף 18(ב) לפקודה – ניכוי מותנה של הוצאות:

- "הכנסת עבודה, דמי ניהול, הפרשי הצמדה או ריבית, או תשלומים אחרים, שמשלמת חברה שהיא בשליטתם של לא יותר מחמישה בני אדם כמשמעותה בסעיף 76 לאחד מחבריה שהוא בעל שליטה כמשמעותו בסעיף 32(9) - ניכויים לפי סעיף 17 בשנת מס מסויימת יותר אם שולמו לו באותה שנת מס או שהוא כלל אותם בדו"ח על הכנסותיו לאותה שנת מס והמס עליהם נוכה לפי תקנות הניכויים ממשכורת לא יאוחר משלושה חדשים לאחר תום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת, לפי הענין, והועבר לפקיד השומה בתוך 7 ימים מיום הניכוי בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת ועד מועד הניכוי."

## סייגים – המשך:

- סעיף 32(9)(א)(1) לפקודה – הגבלת ניכוי מענקי פרישה או מוות בחברות קטנות:
- "תשלום סכומי מענק עקב פרישה או עקב מוות הפטורים ממס לפי סעיף 9(א7) ששילמה חברה שהיא בשליטתם של לא יותר מחמישה בני אדם, כמשמעותה בסעיף 76, לבעל שליטה שהוא חבר בה או לאחר במקומו, בשל שנות עבודה עד שנת 1975"
- "הוראות פסקאות משנה (1) ו-(2) יחולו גם לגבי מי שטרם חלפו שנתיים מיום שחדל להיות חבר. על אף האמור בפסקה זו רשאי המנהל להורות אחרת אם ראה לעשות כן לפי הנסיבות"
- "חבר" - בעל שליטה שיש לו לבדו או יחד עם בן-זוגו, או שיש לבן-זוגו, במישרין או בעקיפין, לפחות 5% מהון המניות שהוצא או מכוח ההצבעה או מהזכות להחזיק או לרכוש כל אחד מאלה או מהזכות לקבל רווחים; ובלבד שלא יובאו בחשבון לענין זה זכויותיו של בן-זוג שנרכשו לפני הנישואין או שנתקבלו בירושה;
- סעיף 32(9)(ב) - המגבלה לא תחול על סכום מענק עקב מוות הפטור ממס לפי סעיף 9(א7) או על סכום מענק עקב מוות שאינו עולה על 12,340 ש"ח לכל שנת עבודה, לפי הנמוך.

# סייגים - המשך

## דוגמאות לסעיף 32(9)(א)(1):

- יצחק, "חבר" ו"בעל-שליטה", החל לעבוד בחברה ביום 1.4.1960; פרש ממנה ביום 31.12.2014; משכורתו החודשית האחרונה 10,000 ש"ח, ועם פרישתו קיבל מענק פרישה בסך 300,000 ש"ח.

סכום מענק פרישה	₪ 300,000
סכום מענק פרישה פטור לפי סעיף 9(א7)	₪ 12,360
סכום שלא יותר בניכוי לחברה ( $16 * 12,360$ )	₪ 197,760
סכום שיותר בניכוי	₪ 102,240
- יעקב, חבר בעל-שליטה, החל לעבוד בחברה ב-1.4.1976; פרש ממנה ביום 31.12.2014; משכורתו החודשית האחרונה 4,000 ש"ח, ובעת הפרישה קיבל מענק-פרישה בסך 60,000 ש"ח. כל מענק-הפרישה יותר לחברה בניכוי, שכן החל לעבוד לאחר שנת המס 1975.

## סייגים – המשך:

סעיף 32(9)(א)(2) לפקודה – הגבלת ניכוי תשלומים לקופת גמל לקצבה וקרן השתלמות בחברות קטנות:

- "תשלומים לקופת גמל לקצבה, בעד מרכיב הפיצויים כהגדרתו בחוק הפיקוח על קופות גמל, ששילמה חברה כאמור בפסקת משנה (1) בשל חבר, בסכום העולה על 12,340 שקלים חדשים, ותשלומים לקרן השתלמות בסכום העולה על 4.5% ממשכורתו הקובעת של החבר"
- "הוראות פסקאות משנה (1) ו-(2) יחולו גם לגבי מי שטרם חלפו שנתיים מיום שחדל להיות חבר. על אף האמור בפסקה זו רשאי המנהל להורות אחרת אם ראה לעשות כן לפי הנסיבות"
- "משכורת קובעת" - הכנסת עבודה - למעט תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, שכר שעות נוספות ותשלומים בשל מאמץ מיוחד או אירוע מסויים - אך לא יותר מכפל הסכום המהווה תקרה לענין תשלום תוספת היוקר כפי שהוא נקבע מעת לעת בהסכם בין לשכת התיאום של הארגונים הכלכליים לבין ההסתדרות הכללית של העובדים בארץ ישראל" (15,712 ₪).

## סייגים – המשך:

**סעיף 32(9)(א)(3) לפקודה** – הגבלת ניכוי תשלומים לקצבה בחברות קטנות:

- "קצבה ששילמה חברה כאמור בפסקת משנה (1) למי שהיה עובד בחברה ובעל שליטה בה או לקרובו, העולה על משכורתו הממוצעת בתקופת עבודתו ומוכפלת ב-1.5% בשל כל שנת עבודה; בפסקה זו, "משכורת ממוצעת" - סך כל הכנסתו של העובד מעבודה כאמור בסעיף 2(2) במהלך כל שנות עבודתו בחברה, כשהוא מחולק בשנות עבודתו בחברה."

**סעיף 32(10) לפקודה** – פרמיות לביטוח חיים של בעלי שליטה (ביטוח אנשי מפתח):

- "פרמיות ששילמה חברה לטובת עצמה לביטוח חיו של בעל שליטה בה כמשמעותו בפסקה (9), למעט פרמיות כאמור ששולמו לקופת גמל"

# חובות דיווח החלות על בעל שליטה

סעיף 131 לפקודה קובע חובת הגשת דו"ח כדלקמן:

• "(א) אלה חייבים להגיש דו"ח:

(1) יחיד תושב ישראל שבתחילת שנת המס מלאו לו 18 שנים;  
בן-זוג רשום רשאי שלא לכלול את הכנסת בן-זוגו, אם הגיש בן-  
הזוג דו"ח נפרד על הכנסותיו, או אם צירף בן-הזוג הרשום לדו"ח  
שלו הצהרה חתומה בידי בן-זוגו שבן-הזוג ידווח על הכנסותיו  
בנפרד;

...

(ג5) בעל שליטה כהגדרתו בסעיף 75ב, בחברת משלח יד זרה,  
כהגדרתה בסעיף 5, או בחברה נשלטת זרה, כהגדרתה בסעיף  
75ב;

# חובות דיווח החלות על בעל שליטה – המשך:

## תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין-וחשבון), התשמ"ח- 1988

תקנה 2(א) לתקנות הפטור שכותרתה "פטור מהגשת דו"ח" קובעת כי:

- "יחיד תושב ישראל שכל הכנסתו בשנת המס היתה הכנסה ממשכורת או הכנסה מדמי שכירות, או שהיתה הכנסת חוץ, הכנסה מקצבת חוץ, הכנסה מריבית, הכנסה מנייר ערך או הכנסה נוספת, או צירוף של כולן או חלקן, יהא פטור מהגשת דין וחשבון לפי סעיף 131 לפקודה."

תקנה 3(א) שכותרת "סייג לפטור" קובעת כי:

- על אף האמור בתקנה 2 לא יחול הפטור מהגשת דין וחשבון על יחיד אם נתקיים לגביו אחד מאלה:

(1) הוא או בן זוגו הם בעלי שליטה כאמור בסעיף 32(9) לפקודה;

## טופס 150 - הצהרה על החזקה בתאגיד תושב חוץ

- הטופס מיועד לתושב ישראל שהוא בעל שליטה בחבר בני אדם תושב חוץ, לתושב ישראל שהוא בעל זכויות בחבר בני אדם תושב חוץ שזכויותיו אינן נסחרות בבורסה וכן מי שפקיד השומה ביקש ממנו לעשות כן.
- לגבי חבר בני אדם המוחזק בעקיפין – ידווח בטופס תושב ישראל המחזיק באחד או יותר מאמצעי השליטה כהגדרתם בסעיף 88 לפקודה בשיעור של 10% לפחות.
- ביקורת?



# חישוב מאוחד/נפרד של בני זוג שהם בעלי שליטה

- סעיף 65 לפקודה קובע כי הכנסת בני זוג תחויב, ככלל, כיחידה אחת, ותירשם על שם בן הזוג הרשום.
- כלומר, משכורת/דמי ניהול שמושכים בני זוג מחברה בשליטתם תיוחס לצורך מס לבן הזוג הרשום.
- המשמעות: פגיעה ביכולת של שני בני הזוג לנצל שיעורי מס נמוכים על יגיעה אישית, ונקודות זיכוי ממס.
- סעיף 66(א) לפקודה – חריג לסעיף 65, המאפשר חישוב נפרד על הכנסת שני בני הזוג.

# חישוב מאוחד/נפרד – המשך:

## סעיף 66(ד) לפקודה – התנאים לתחולת חישוב נפרד:

"הוראות סעיף קטן (א) יחולו לגבי בני זוג שיש להם מקור הכנסה משותף, רק אם התקיימו כל אלה:

(א) יגיעתו האישית של כל אחד מבני הזוג נדרשת לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף;

(ב) כל אחד מבני הזוג מקבל הכנסה התואמת את תרומתו לייצור ההכנסה ממקור ההכנסה המשותף ועומדת ביחס ישיר לתרומתו לייצור ההכנסה כאמור;

(ג) אם ההכנסה מופקת בבית המגורים של בני הזוג - בית המגורים משמש, דרך קבע, את מקור ההכנסה המשותף ומרבית פעילות מקור ההכנסה האמור נעשית בבית המגורים;"

"מקור הכנסה משותף" - מקור הכנסה של בן זוג התלוי במקור ההכנסה של בן הזוג השני.

# חישוב מאוחד/נפרד – המשך:

- סעיף 66(ד) תוקן במסגרת תיקון 199 לפקודה (בתוקף מיום 1.1.2014). עובר לתיקון, קבע הסעיף כי חישוב נפרד על הכנסה מיגיעה אישית יחול רק אם הכנסות בני הזוג באו ממקורות "בלתי תלויים".
- הסעיף קבע כי הכנסה תלויה הינה, בין השאר, הכנסה של בן זוג אחד מחברה, אשר בה יש לשני בני-הזוג או לבן-הזוג השני, במישרין או בעקיפין, זכות בהנהלה או 10% מזכויות הצבעה, אלא אם בן הזוג הראשון קיבל הכנסה מהחברה לפחות שנה לפני הנישואין, או לפחות חמש שנים לפני שלבן הזוג השני היתה זכות כלשהי בחברה.
- בפסק דין מלכיאלי (ע"א 8114/09) (2012) קבע בית המשפט העליון שהמצבים המנויים בסעיף 66(ד) הם בגדר חזקות חלוטות, שלא ניתן לסטות מהן גם אם הוכח שלא הייתה כוונה ליצור תכנון מס בלתי לגיטימי.
- יחד עם זאת, בית המשפט קרא למחוקק לבחון מחדש את נוסח הסעיף. בעקבות זאת, תוקן הסעיף, וכעת הוא אינו עושה שימוש בחזקות, אלא בוחן באופן כללי את הנחיצות והתרומה של כל אחד מבני הזוג לצורך יצירת ההכנסה.

# בעל שליטה לעניין אופציות 102

- סעיף 102 לפקודה קובע שהקצאת מניות ואופציות לעובדים לא תחול על בעל שליטה כהגדרתו בסעיף 32(9).

## החלטת מיסוי 1815/09:

- לסמנכ"ל מחקר ופיתוח בחברה הוקצו בעבר אופציות לפי הוראות סעיף 3(ט) לפקודה (אשר חל במימוש שלהן מס שולי), וזאת מכיוון שבמועד ההקצאה נחשב הסמנכ"ל ל"בעל שליטה" בחברה.
- הסמנכ"ל הפסיק להיות בעל שליטה בחברה, בכוונת החברה לבטל את האופציות 3(ט) שהוקצו לו בעבר, ולהקצות במקומן אופציות חדשות במסלול 102 הוני. לשם כך נדרשת בדיקה שהסמנכ"ל אינו בעל שליטה. הבדיקה תיעשה באמצעות 3 מבחנים:

# אופציות 102 לעובד שאינו בעל שליטה – המשך:

- מבחן הון המניות: עפ"י היחס שבין החזקות הסמנכ"ל בהון המניות המונפק של החברה לבין סך הון המניות של החברה.
- מבחן הדילול המלא: עפ"י היחס שבין החזקות הסמנכ"ל בהון המניות של החברה ובאופציות למניות החברה לבין סך הון המניות והאופציות שהוקצו על ידי החברה.
- המבחן הכלכלי: עפ"י היחס שבין החזקות הסמנכ"ל בהון המניות של החברה ובאופציות למניות החברה לבין סך הון המניות החברה המונפק וסך האופציות שהוקצו, אשר תוספת המימוש הנקובה בהן הינה שווה או נמוכה לזו הנקובה באופציות שהוקצו לסמנכ"ל.
- לפי תוצאות המבחנים, שיעור ההחזקה של הסמנכ"ל לא יגיע באף אחד מהם ל-10%. על כן, הסמנכ"ל אינו מסווג כבעל שליטה, וניתן להקצות לו אופציות לפי מסלול 102 הוני.

# אופציות 102 לעובד שאינו בעל שליטה – המשך:

## פס"ד קיפל ופרוינדשטיין (ע"מ 12-01-52821)

- לבעלי מניות בחברה הוקצו בשנת 1998 שטרי הון המירים ואופציות. הקצאת האופציות לא עמדה בתנאי סעיף 102, מאחר שבעלי המניות היו עשויים להפוך לבעלי שליטה כתוצאה מההקצאה.
- בשנת 2003 בוטלו האופציות הישנות והוקצו אופציות חדשות, במסלול 102 הוני.
- בשנת 2008 מכרו בעלי המניות את האופציות שלהם, וטענו ששיעור המס צריך להיות 25%. פקיד השומה לא קיבל את הטענה, וקבע שחל במכירה שיעור מס שולי, מאחר שבעלי המניות הם למעשה "בעלי שליטה".
- לטענת הנישומים, באופציות החדשות נקבע "מנגנון חסימה" שמנע מהם להחזיק ב-10% או יותר ממניות החברה, ולפיכך לא היו יכולים להיות בעלי שליטה, שכן כאשר מימוש אופציה יגרום לכך שהאחזקות בחברה יגיעו ל-10%, לא יהיו זכאים לממש את מלוא האופציות ויידרשו להמתין עד לדילול או הפחתת האחזקות; או, לחלופין, להביא לפקיעת האופציות וקבלת סכום מזומן המשקף את שוויין.

# אופציות 102 לעובד שאינו בעל שליטה – המשך:

- לחלופין, טען פקיד השומה כי ביטול האופציות והקצאתן המחודשת נועדו אך ורק לשם הפחתת מס, מבלי שהייתה להם תכלית כלכלית ממשית, ולכן פעולה זו מהווה "עסקה מלאכותית". מספר האופציות בשתי ההענקות היה זהה; האופציות מומשו בתאריך המימוש המקורי כפי שהוענקו ב-1998; תוספת המימוש הייתה זהה לזו בהסכם האופציות משנת 1998; בישיבת דירקטוריון של החברה נאמר מפורשות כי מטרת הפעולה הייתה כדי לזכות בשיעור מס מופחת.
- בית המשפט קבע כי מנוסח הוראות סעיף (ב) להגדרת "בעל שליטה", עולה כי יש לבחון את מכלול האחזקות בהון החברה, לרבות הזכות לרכוש מניות (אופציות).
- עוד נקבע כי מהתנהלות הנישומים, עולה כי הם לא הבחינו בין המניות לבין האופציות שהיו ברשותם, והתייחסו הן למניות והן לאופציות כאחזקות בחברה.

# אופציות 102 לעובד שאינו בעל שליטה – המשך:

- בית המשפט לא קיבל את טענת מנגנון החסימה. ראשית, בהתאם להגדרת "בעל שליטה", ההחזקה של מניות ואופציות, בשיעור העולה על 10% בדילול מלא, מביאה את המחזיק בגדרי המונח "בעל שליטה"; שנית, המנגנון לא הגביל את הנישומים באופן מהותי, ואם היו רוצה, היו יכולים לבטל אותו בקלות; שלישית, לא הוצגה תכלית מסחרית למנגנון החסימה למעט הרצון להשיג הפחתת מס (הא ראייה, שקיפל היה זכאי לשווי האופציות במזומן במצב של פקיעה), ומכאן שמדובר בעסקה מלאכותית.
- למעלה מן הצורך, נקבע כי הנישומים היו בבחינת "בעלי מניות מהותיים", מכיוון ששרר ביניהם שיתוף פעולה דרך קבע.



# רכישה עצמית מבעל שליטה

**חוזר מס הכנסה 10/2001: סיווג התמורה מרכישה עצמית אצל בעל המניות המוכר.**

- הכלל – התמורה היא בגדר רווח הון בידי המוכר;
- החריג – במקרים בהם נעשתה רכישה עצמית מכל בעלי המניות באופן שווה (פרו-ראטה), התמורה היא בגדר דיבידנד.
- בנוסף, יש לשקול את סיווג העסקה כחלוקת דיבידנד גם במקרה בו רוכשת חברה שצברה רווחים את מניותיו של בעל השליטה, כך שהיקף אחזקותיו לא השתנה באופן מהותי לאחר הרכישה.

# רכישה עצמית מבעל שליטה – המשך:

## פסק דין ברנובסקי (ע"מ 21268-06-11)

- בין בעלי שליטה בחברה (אח ואחות) התגלע סכסוך, בעקבותיו החליטו להפריד את החזקותיהם, באופן שהחברה תבצע רכישה עצמית של מניות האחות, תמורת 37.5 מיליון ₪. פקיד השומה טען כי רכישה עצמית היא למעשה דיבידנד שחולק מהחברה לבעלי המניות, ורכישת מניות האחות על ידי האח. הנישום (האח) טען כי רכישה עצמית היא פעולה שבין החברה לבין האחות, ואילו הוא לא קיבל תמורה כלל.
- בית המשפט קיבל את עמדת פקיד השומה. נקבע כי אמנם, ברכישת עצמית השווי הכלכלי של המניות שבידי בעלי המניות הנותרים לא משתנה, אך האחים השתמשו בקופת החברה כאמצעי לתשלומי איזון במסגרת חלוקת כלל נכסי המשפחה, ועל כן, יש לראות רכישה כזו כחלוקת דיבידנד לנישום. על כן, נקבע כי בשלב הראשון החברה חילקה לאחים דיבידנד בסך 37.5 מיליון ₪, ובשלב השני רכש האח את מניות האחות בתמורה לחלקו בסכום הדיבידנד שחילקה החברה.
- בנוסף, נקבע כי מדובר ב"עסקה מלאכותית", שכן לא היה טעם מסחרי ברכישת המניות העצמית על ידי החברה.

# רכישה עצמית מבעל שליטה – המשך:

## פסק דין בר ניר (ע"מ 1100/06)

- בין בעלי מניות בחברה נתגלע סכסוך, ובעקבותיו הוחלט כי אחד מבעלי השליטה בחברה, יפרוש ממנה, באופן שבעלי המניות האחרים ירכשו את מניותיו, ולאחר מכן החברה תרכוש מהם את אותן מניות.
- הנישומה דיווחה על העסקה כרכישת מניות ומכירתן לחברה, בה התמורה שווה לעלות. דהיינו, לא נוצר לנישומה רווח הון.
- פקיד השומה קבע, כי מלוא הסכום ששולם לבעל המניות הפורש מהווה דיבידנד, ולחלופין, שהרכישה העצמית היא "עסקה מלאכותית" ויש לראות את הסכום שהחברה העבירה לנישומה כהכנסה מדיבידנד, ממשכורת או ממקור אחר.
- בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת פקיד השומה, וקבע כי כוונת הצדדים הייתה שמניותיו של בעל המניות הפורש לא יימכרו לחברה אלא לבעלי המניות הנותרים, בעוד החברה סיפקה את המימון לכך. עוד נקבע כי לא הייתה לחברה סיבה לרכוש את המניות, ולפיכך, מדובר בעסקה מלאכותית ופקיד השומה היה רשאי להתעלם ממנה. בהסתמך על עניין ברנובסקי, מגיע בית המשפט למסקנה, כי יש הנישומה קיבלה דיבידנד.

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה

**תנאים לכך שמשיכת בעלים תיחשב להלוואה:**

**תנאי ראשון – רישום חשבונאי בספרי החברה**

פס"ד מנשה גנן (עמ"ה 133/97):

"טענה בעלמא, בדבר הלוואה שנטל מנהל בחברה מחשבונה של זו, אינה יכולה להישמע בלא שתהא מגובה ברישומה של אותה הלוואה בספרי החברה."

פס"ד כרובי (עמ"ה 1108/00):

"אין צריך לומר כי כל העברה, התחיבות, הלוואה וכל פעילות עסקית כיוצא באלה, צריכה היתה ביטוי במאזני החברות הרלוונטיות..."

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

**תנאי שני – חתימת הסכם הלוואה, וביצוע החזרים על פיו**

פס"ד שמואל (עמ"ה 171/97):

"השאלה המכרעת בדיון דנא היא, האם הוכח קיומה של חובת המושך להשיב את כספי המשיכה, והאם הוחזרו אלה בפועל... מחויבות זו יכול הנישום להוכיח, אם באמצעות מסמך בכתב בו מעוגנות זכויות וחובות הצדדים להלוואה ומועדי פרעונה; אם על ידי הצגת בטוחות או, מנגנון הצמדה וריבית שנקבעו בין הצדדים; ואם על ידי הצבעה על תשלומים שבוצעו על חשבון החוב."

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

פס"ד חזן (ע"א 9412/03+10398/03):

"הלוואה זו עוגנה בהסכם מפורש ובו התחייבות חזן עמי להחזיר את הכספים לחברת חזן. כמו כן, הסכומים נרשמו כהלוואה בספרי חברת חזן. בנוסף, חזן עמי שילם ריבית על הלוואה זו...העובדה כי חזן אריה החזיר את המשיכות שהוא משך מחברת חזן, והעובדה כי בשומת חברת חזן קיבל פקיד השומה כי אכן מדובר בהלוואה, הן ראיות נסיבתיות שמחזקות את המסקנה כי אכן מדובר בהלוואה..."

פס"ד בלייכר (עמ"ה 747/05):

"בהיעדר הסכם, ללא קביעת מועדי החזר, כאשר במשך שנים לא הוחזר תשלום כלשהו, וכאשר נסיבות נטילת ההלוואות, מקורן והשימושים שנעשו בכספים לא הוכחו, יש לראות במשיכות הכספים כהכנסה אצל המערער."

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

## תנאי שלישי – תקופת המשיכה

פס"ד כרובי – משיכות הכספים החלו בשנת 1991 ונמשכו עד שנת 1997.  
פס"ד שמואל – המשיכות החלו בשנת 1989 ונמשכו עד שנת 1995.  
פס"ד בלייכר – המשיכות החלו בשנת 1995 ונמשכו עד שנת 2004.  
פס"ד שריג (ע"מ 414/10) – המשיכות החלו בשנת 2003 ונמשכו עד שנת 2010.

פס"ד כרובי:

**"אין לקבוע סיווגה של יתרת חוב כאמור, כהכנסה חייבת, עד שלא חלפו שנים מספר מיום צמיחתה, ועד שלא הובהר חד משמעית כי על אף חלוף הזמן, לא נפרעה"**

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

תקנה 2(6) לתקנות מס הכנסה (תכנון מס החייב בדיווח) (הוראת שעה), התשס"ז - 2006

"הפעולות המפורטות להלן הן תכנון מס החייב בדיווח:

...

(6) פרעון חוב של יחיד בעל מניות מהותי בחבר-בני-אדם לחבר, כולו או חלקו, בסכום של 1 מיליון שקלים חדשים לפחות, ברבעון האחרון של שנת מס, ובלבד שברבעון הראשון של שנת המס העוקבת, גדל סכום החוב של בעל המניות המהותי בחבר או של קרובו, לחבר, בשיעור שלא יפחת מ-25% מסכום החוב שנפרע כאמור;"

הרציונל – סגירת יתרת משיכת בעלים בסוף השנה, ו"פתיחתה" מחדש בתחילת השנה העוקבת, על מנת שמשיכת הבעלים לא תופיע במאזן, מהווה תכנון מס עליו יש לדווח באופן מיוחד.



# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

**פס"ד עמי חזן (ע"א 9412/03+10398/03):**

הנישום משך כספים מחברה בשליטתו, ובשלב מסוים נטל הלוואה בנקאית לצורך סגירת יתרת החוב בחברה. סכום ההלוואה הופקד בפיקדון בבנק, אך הפיקדון שועבד לטובת הבנק, ולמעשה החברה לא הייתה יכולה לעשות בו דבר.

פקיד השומה טען שהכספים שמשך הנישום הם הכנסה מדיבידנד, שכן עבודה או דמי ניהול, ואינם הלוואה, וההלוואה הבנקאית לא פרעה את המשיכה, משום שמבחינה כלכלית, החברה היא הנושאת בסיכון להלוואה, ומדובר בעסקה מלאכותית.

בית המשפט העליון דחה את עמדת פקיד השומה, וקבע כי ההלוואה היא אמיתית, מאחר שעוגנה בהסכם מפורש, ואף נרשמה כך בספרי החברה, ושולמה ריבית בגינה. לא ניתן לדעת האם החברה היא זו שתפרע את ההלוואה, ולכן לא ניתן לקבוע בשלב זה כי מדובר בעסקה מלאכותית.

# משיכת בעלים – הלוואה או הכנסה – המשך:

## פס"ד אורי אש (ע"מ 5598-07-10):

עובדות דומות לפס"ד חזן - הנישום משך כספים מחברה בשליטתו, ובשלב מסוים נטל הלוואה בנקאית והפקיד את הכספים בחברה, וכך סגר את יתרת החוב. סכום הפיקדון שועבד לטובת הבנק, ולמעשה החברה לא הייתה יכולה לעשות בו דבר.

פקיד השומה טען שמדובר בעסקה מלאכותית, מאחר שלא היה טעם כלכלי לנטילת הלוואה מהבנק, למעט הצורך לטשטש את עקבות המשיכה. הפעם בית המשפט קיבל את עמדת פקיד השומה, כי מדובר בעסקה מלאכותית. בית המשפט קבע כי בניגוד לפס"ד חזן, **לא הוצגו ראיות לקיומה של הלוואה, לרבות הסכם או רישום בספרים.**

# פעילות באמצעות חברה

- חברה בע"מ היא אישיות משפטית נפרדת מבעליה העומדת בפני עצמה לכל דבר ועניין.
- חברה בערבון מוגבל, המוכרת בשם 'חברה בע"מ', היא גוף אשר אחריות בעלי המניות שלו מוגבלת בסכום המניות שהם מחזיקים. כלומר, בעלי מניות בה יהיו חבים בחובות רק עד גובה הון המניות הבלתי נפרע שלהם. למעט במקרים חריגים בהם החוק מאפשר לבצע הרמת מסך.
- ישנן חברות מקצועיות כגון רואי חשבון, עורכי דין, רופאים ועוד, אשר על-פי כללי האתיקה המקצועית שלהם או החוק, נאסר עליהם להקים חברה בערבון מוגבל.

# פעילות באמצעות חברה – חבות המס

## פעילות באמצעות חברה – שיעורי המס

- חברה משלמת מס חברות בשיעור של 26.5% החל מהשקל הראשון (צפוי לרדת ל- 25%).
- חלוקת דיבידנד - 25% או 30% (בעל מניות מהותי).
- חברה אינה משלמת ביטוח לאומי.
- שיעור המס המקסימלי – 48.5%

# פעילות באמצעות חברה – חבות המס

## שיעורי המס החלים על יחיד

חבות המס של יחיד הינה בהתאם לשיעור המס השולי הקבוע בסעיף 121 לפקודה. שיעורי המס שחלים על הכנסתו השנתית של יחיד בשנת המס 2015:

- 239,761 ₪ עד 501,480 ₪ - 34%
- 501,480 ₪ - 48%
- מעל 810,720 ₪ - 50%.
- יחיד חייב בביטוח לאומי.
- יחיד זכאי לנקודות זיכוי.

# פעילות באמצעות חברה

## ביטוח לאומי

- בשנת 2009 במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנים 2009-2010, הועלתה תקרת התשלומים לצורך קביעת דמי ביטוח לאומי לעשר פעמים השכר הממוצע במשק (סך של כ – 77,000 ₪).
- העלאת התקרה לתשלום ביטוח לאומי כאמור, יצרה בידי בעלי ההכנסות הגבוהות תוספת מס משמעותית של כ- 6%.
- כתוצאה החליטו עצמאים רבים להתאגד כחברה וליתן שירותים במסגרת החברה.
- התאגדות זו כונתה על ידי רשות המיסים כ"חברות ארנק" - חברות שלטענת רשות המסים מוקמות על ידי שכירים ועצמאים כדי לקבל את שכרם דרכן, כתשלום בגין שירותים שהחברות מעניקות, במקום לקבלו כמשכורת.

# חברות ארנק

## ועדת ארבלי

- בתחילת שנת 2012 בהתאם להמלצה של ועדת טרכטנברג ולהנחיה של שר האוצר הקודם יובל שטייניץ הוקמה וועדה, בראשותו של מנהל רשות המיסים דאז, דורון ארבלי, לבחינת סוגיית המיסוי של "חברות הארנק".

## המלצות הוועדה

- הוועדה גיבשה שתי חלופות אפשריות למיסוי:
- האפשרות הראשונה הטלת מס בשיעור של 50% על כל הרווחים הלא מחולקים של חברות הארנק וחברות ההחזקה הפרטיות, שהן חברות שיש להן בעל מניות אחד ומשמשות לרכישת מניות בחברות אחרות.
- האפשרות השנייה, שהיא מרחיקת לכת אף יותר, היא להטיל על כל החברות, שהן בעלות אחוז רווחיות גבוה ולא חילקו דיבידנדים משמעותיים, היטל בגובה שבין 4% ל-8%, על הרווחים הבלתי מחולקים שלהן. הצעה זו אמנם אינה מכוונת ישירות כנגד חברות הארנק אך לדעת חברי הוועדה, היא תהיה אפקטיבית גם כנגדן.
- עד היום טרם גובשו המלצות הוועדה במסגרת החקיקה

# חברות ארנק

עניין קרן (ע"מ 12-05-28320) (2014)

## העובדות:

המנכ"ל של קרן תל אביב לפיתוח (להלן: "הקרן"), העניק שירותי ניהול לקרן באמצעות חברה בבעלותו.

## פסיקת בית המשפט:

- מנוסח הסכם ההעסקה עולה, כי מר בן שושן יעניק את השירותים באופן אישי, תוך שהוא באופן אישי יקדיש ממיטב זמנו ומרצו.
- כן נכתב בהסכם, כי "משרת המנכ"ל מהווה משרת אמון אישי, וכי לא יחול לגביה "חוק שעות עבודה ומנוחה".
- הקרן הוציאה למר בן שושן בעצמו תלוש שכר, ובמסגרתו גילמה הטבות נוספות שניתנו לו, כגון שווי אחזקת רכב וטלפון נייד.
- בסיום ההתקשרות נערכה התחשבנות עליה חתם מר בן שושן בעצמו, ובמסגרתה נלקחו בחשבון ניצול ימי החופשה שנלקחו על ידי מר בן שושן, אשר נרשמו בזמן אמת במרשמי החברה.
- תנאים אלה ותנאים נוספים אשר נוסחו בהסכם הביאו את בית המשפט למסקנה, כי מדובר בחוזה אישי בין הקרן לבין מר בן שושן. בית המשפט מוסיף וקובע, כי: "שם העסקה או כינויה על ידי הצדדים לה איננו מכריע את מהותה של העסקה לצורך דיני המס."



# חברות ארנק

## עניין עלי בייגל (ע"מ 1065-09) (2015)

### העובדות:

המערער היה בעלים של 100% מהון המניות של חברת מצברי לירז שיווק (1998) בע"מ (להלן: "לירז שיווק"), אשר עסקה בייבוא ושיווק מצברים, שמנים ותוספות לרכבים.

כתוצאה מפעילותה, נוצרו ללירז שיווק הפסדים בסכומים ניכרים. לאור הפסדים אלה, ביקש המערער לאתר גוף, אשר ישקיע כספים בחברת לירז שיווק.

המערער איתר משקיע, אשר לאור החובות של לירז שיווק ומסיבות נוספות, העדיף להשקיע בחברה חדשה ולא בלירז שיווק.

ביום 22.7.2003 נחתם הסכם השקעה בין המשקיע לבין לירז שיווק, לפיו המשקיע ישקיע בחברה חדשה - מצברי לירז שיווק (2003) בע"מ (להלן: "החברה החדשה"), אשר תעסוק בתחום עיסוקה של לירז שיווק.

החברה המשקיעה החזיקה ב - 51.5% ממניות החברה החדשה והמערער החזיק ב - 48.5% ממניותיה.

# חברות ארנק

## עניין עלי בייגל - המשך

### עובדות - המשך

במסגרת הסכם ההשקעה, נקבע כי החברה החדשה תנוהל בידי לירז שיווק באמצעות המערער.

עוד נקבע בהסכם ההשקעה, כי בד בבד עם חתימת ההסכם ייחתם הסכם ניהול בין לירז שיווק לחברה החדשה.

בצו שהוציא פקיד השומה למערער קבע, כי דמי הניהול יתווספו להכנסתו החייבת של המערער ויחויבו במס הכנסה.

### פסיקת בית המשפט:

- בית המשפט קיבל את הערעור שהוגש על ידי המערער, וקבע, כי יש לדחות את טענת פקיד השומה, לפיה יש לראות את דמי הניהול כהכנסת עבודה או לחלופין הכנסה מעסק, וזאת בין השאר, בהתבסס על כך כי טענה זו סותרת את המערכת ההסכמית בין הצדדים.
- בית המשפט קבע, כי בין הצדדים לא התקיימו יחסי עובד מעביד ולא הייתה לצדדים כל כוונה ליצור יחסי עבודה.
- בית המשפט אף דחה את טענתו החלופית של המשיב, לפיה המערער פעל כקבלן עצמאי וכי דמי הניהול הם הכנסה בידי המערער על פי סעיף 2(1) לפקודה, שכן שירותי הניהול ניתנו על ידי החברה ולא על ידי המערער באופן עצמאי, התנהלות המקובלת בעולם העסקי.

שאלות ?  
תודה !

טל: 0722-405100

פקס: 0722-405101

<http://www.ampeli-tax.co.il/>