

תאריך תצוגה: 20/08/2017



אין במידע המופיע באתר "כל מס*" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי

הגדרת שירותי ניהול והיבטי מיסוי נוספים לחברות ארנק

השאלה:

בעניין חברות ארנק:

- 1) האם יש הגדרות מדוקדקות יותר לעניין "שירותי ניהול" ו"עובד עבור מעסיקו"?
- 2) מה הדין במקרה שבו מעל 70% מההכנסות הן אכן מלקוח יחיד אך מדובר במעין "דילר" או סוכן אשר דרכו מבוצעות למעשה מכירות למספר רב של לקוחות קצה?
- 3) אם חברה נכנסת לתחולת חברת ארנק והיא מעוניינת להישאר מאוגדת כחברה ולחלק דיווידנדים, האם הדיווידנדים יהיו חייבים במס בכובע הבעלים, כמו בחברה רגילה (ברור שאפשר להחליף במקרה זה את הדיווידנד בשכר היות שמדובר בסכום משחק 0 לצורכי מס הכנסה, אך עדיין במקרה של דיווידנד אין חיוב בביטוח לאומי וההכנסה העסקית עשויה להיות מחויבת בו בעתיד, כמו לעצמאי רגיל)?
- 4) לעניין תנאי ה-70%: א. האם יש צורך לבדוק את סך ההכנסה בשנת 2017 ואז אם יש לפחות מקור אחד שההכנסות ממנו עולות על 70% מההכנסה באותה השנה, בודקים האם ההכנסה מאותו גורם הייתה קיימת ב-30 חודשים לתקופה של ארבע שנים אחורה, או לחלופין, בודקים האם יש 30 חודשים לפחות בארבע השנים האחרונות שבהן יש לקוח כלשהו (לא חייב להיות זהה בכולם) אשר ההכנסות ממנו עולות על 70% מכלל ההכנסות בחודש הנתון? ב. תקופת ארבע השנים- האם מדובר בתקופה שמ-1.1.2013 עד 31.12.2016 או מ-1.1.2014 עד 31.12.2017?

עו"ד רו"ח ניר חונוביץ' משיב:

במסגרת תיקון 235 לפקודה נוסף סעיף 62א לפקודה שעניינו מיסוי "חברות ארנק", מטרת הסעיף הייתה לאיין את היתרון המיסוי בפעילותו של יחיד באמצעות חברה וזאת בשני מצבים עיקריים:

1. הכנסה כנושא משרה או הענקת שירותי ניהול וכיוצא באלה.
 2. מפעילות של יחיד באמצעות חברת מעטים והיא מסוג הפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו.
- ככל שמתקיימים הוראות הסעיף ההכנסה תחויב כהכנסה מכוח סעיפים 2(1), 2(2) או 2(10) בהתאם להוראות הסעיף.

לשאלה 1

הסעיף אינו כולל הגדרות מפורשות לעניין שירותי ניהול ו"עובד עבור מעסיקו", נוסף על כך הואיל ומדובר בסעיף חדש אין בפסיקה התייחסות להוראות הסעיף, יחד עם זאת בדברי ההסבר להצעת החוק מיום 31 באוקטובר 2016 צוין כך:

"...נושאי משרה בכירים בחברות, אשר נבחרו לתפקיד בשל כישוריהם האישיים ונושאים באחריות אישית, ומעניקים את אותם שירותים באמצעות חברות בשליטתם, ולא ישירות על ידם..."

נוסף על כך לגבי ההגדרה "עובד עבור מעסיקו" צוין בהצעת החוק כך:

"במצב השני בעל המניות בחברת המעטים עוסק בעבור צד שלישי בפעילות שהיא מסוג הפעילויות שנעשות במסגרת יחסי עבודה. זהו מצב שבו במקום שאותו אדם יקבל שכר כעובד, הוא מקים חברה כדי ליהנות ממשטר המס החל על חברות."

כלומר ניתן להסיק כי המבחן הוא האם מתקיימים יחסי עובד מעביד, לעניין בחינת התקיימותם של יחסי עובד מעביד קיימת פסיקה ענפה אשר קבעה שני מבחנים עיקריים והם בעיקרם: מבחן המרות והפיקוח ומבחן ההשתלבות.

לשאלה 2

כאמור לעיל, הנושא טרם נדון בפסיקה, משכך עולה השאלה האם הוראות הסעיף הם חזקות חלוטות שלא ניתן לערער על הוראותיו או שמא אין המדובר בחזקה חלוטה שאז ניתן לסטות מהוראות הסעיף ולהוכיח לפקיד השומה כי על אף התקיימות התנאים הקבועים בסעיף, לא הייתה זו מטרת המחוקק וזאת כפי שצוין בפס"ד רון קלס לעניין חזקות חלוטות:

"חזקה חלוטה מסייעת למנוע מניפולציות ותכנון מס בלתי לגיטימי, אולם אין בכך כדי להצדיק יצירת חזקות חלוטות המונעות מנישומים ישרי דרך ותמי לב להוכיח, כי הכנסותיהם באות ממקורות בלתי תלויים"

לפיכך, יש לשקול האם במקרה הנדון המדובר במניפולציה ובתכנון מס כדברי כב' השופט שטרסברג-כהן או שמא התכלית הסובייקטיבית והתכלית האובייקטיבית מתקיימות במקרה זה, ואז יתאפשר לנישום לטעון אחרת.

לשאלה 3

נכון להיום אין התייחסות בחוק לעניין חלוקת רווחים שמוסו בידי החברה יחד עם זאת בהתאם לתכלית המיסוי הדו שלבי, הכנסות שמוסו בידי יחיד בשיעור המס השולי, לא יחויבו בשנית בעת החלוקה בפועל מהחברה ליחיד, עם זאת הואיל וייתכן כי לחברת ארנק הכנסות נוספות שאינן מתחייבות בידי היחיד, מוצע לוודא כי ניתן להפריד בין סוגי ההכנסות ואופן חיובם במס בדומה להבחנה הקיימת בחלוקת רווחים בידי חברה משפחתית. אני מעריך כי רשות המיסים תפרסם חוזר המסדיר את חבות המס בעת חלוקת רווחים כאמור.

לשאלה 4

הסעיף קובע כי יש לבצע את הבחינה של ההכנסה של ה-70% בשנת המס, לפיכך נראה כי המבחן הראשוני הוא קיומן של הכנסות או רווחים בשיעור של 70% או יותר הנובעות לאדם או קרובו. היה והתנאי התקיים יש לבחון את מבחן 30 החודשים. היה ושני התנאים המצטברים התקיימו אזי יראו במבחן כמתקיים ממועד תחילת השירות. על פי קביעת בית המשפט העליון בפס"ד סטרלינג סופטוור (ישראל) בע"מ נקבע כי:

"בעניין הנדון, ההקשר החקיקתי הוא [פקודת מס הכנסה](#) ומערכת נורמטיבית זו פועלת על פי שנות מס. לפיכך, גם בנושא זה יש להעניק לביטוי "שנה" את המשמעות של "שנת מס".

כלומר המדובר בארבע שנות המס המסתיימות ביום 31/12/2017.

יודגש כי המדובר בהוראות חוק חדשות, אשר רשויות המס טרם פרסמו את עמדתן ופרשנותם בנושאים הללו, ייתכן כי עם פרסום הנחיות בנושא ו/או פסקי דין בנושא יחולו שינויים בפרשנות החוק ובניתוח הוראות החוק המוצע לעיל.

המשיב - עורך דין, רואה חשבון ובעל תואר שני – M.B.T מסים בעסקים. בעל ידע וניסיון של למעלה מ-10 שנות עבודה כמפקח ורכז ברשות המסים, וכמנהל בכיר בתחום המס במשרדי עורכי דין ורואי חשבון מהמובילים בארץ, בתחומים שונים בארץ ובחו"ל: אינטרנט, פורקס, פיננסיים, חברות היי-טק וביו-טק, וכן חברות העוסקות בחקלאות, קמעונאות וסחר

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים



אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי