



סעיף 62א- חברות ארנק וחברות עתירות יגיעה אישית

רו"ח (עו"ד) גיא רשטיק, שותף מיסוי תאגידים, BDO

החקיקה רלוונטית רק לחברות מעטים – מהי חברת מעטים?

חברה שהיא בשליטתם של חמישה בני אדם לכל היותר ואיננה
בת-חברה ולא חברה שיש לציבור ענין ממשי בה

למעט:

חמ"ז – חברת משלח יד זרה

חנ"ז – חברה נשלטת זרה

– **חברה הכפופה להוראות חוק עידוד השקעות הון**

חברה מועדפת / חברה מוטבת / מפעל מאושר

תיקון 1 - תיקון והרחבה של סעיף 62א - רווחי חברות ארנק - ייחוס הכנסה חייבת של החברה לבעל מניות פעיל בה

התיקון לסעיף 62א לפקודה מרחיב את המצבים בהם ההכנסה החייבת של חברת המעטים תיוחס לבעלי המניות ואשר תמוסה כולה במס שולי כהכנסת היחיד

המצב לפני התיקון:

הכנסה חייבת של חברת מעטים הנובעת מפעילות של יחיד שהינו בעל מניות מהותי בחברת המעטים, תיחשב כהכנסתו של היחיד מגיעה אישית, כאשר במסגרת הסעיף המקורי קיימות שתי חלופות:

חלופה שניה:

הכנסת שמקורה בסוג הפעולות של עובד בעבור מעסיקו
הוראות אלה לא יחולו על יחיד שהוא בעל מניות מהותי או
שותף ב"אדם האחר"



חלופה ראשונה:

הכנסה כנושא משרה או הענקת שירותי ניהול
הוראות אלה לא יחולו על יחיד שהוא בעל מניות מהותי
בחברה מקבלת השירותים

תיקון 1 - תיקון והרחבה של סעיף 62א - רווחי חברות ארנק - ייחוס הכנסה חייבת של החברה לבעל מניות פעיל בה

המצב לפני התיקון:

הסעיף קבע **חזקה** חלוטה שלפיה יראו את פעולות היחיד כפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו, אם המקור של 70% או יותר מסך כל הכנסתה של חברת המעטים בשנת המס, הוא בשירות שניתן על ידי היחיד לאדם אחד במשך 30 חודשים לפחות, מתוך תקופה של ארבע שנים

הסעיף קבע חריג לפיו הוא לא יחול ככל שמועסקים 4 עובדים (שאינם קרובים זה לזה) לפחות בחברת המעטים

תיקון 1 - תיקון והרחבה של סעיף 62א - רווחי חברות ארנק - ייחוס הכנסה חייבת של החברה לבעל מניות פעיל בה

שינויים לאחר התיקון:

- סף היציאה בחלופת נושא משרה הועלה ל-25% ומעלה (במקום 10%), וכן בוטל סף היציאה בחלופת שכירים
- לעניין החזקה - הקטנת התקופה מ-30 חודשים מתוך תקופה של ארבע שנים לתקופה של 22 חודשים לפחות בתקופה של 3 שנים
- החריג לגבי העסקת 4 עובדים ומעלה נותר בעינו

עולה שאלה פרשנית לגבי איזה סעיף גובר?

עמדת רשות המיסים היא שס"ק 2 גובר על ס"ק 1, כלומר בכל מקרה שבו הכנסות החברה הינן לפחות 70% ממקור אחד ואין בחברה 4 עובדים תהיה השקפה מלאה, ללא קשר לשיעור ההחזקה של היחיד בחברה המשלמת!!!

ככל שנכנסים לאחד מהסעיפים לעיל יחויב בעל השליטה בחברת המעטים במס שולי על כלל הכנסותיו מיגיעה אישית בחברה, יחד עם זאת ככל שיוצאים מתחולת הסעיף, יש לבחון את תחולת ס"ק 1א (רווחיות עודפת) שמשמעותו השקפה חלקית לפעילות עתירת יגיעה אישית

מתן שירותים

- שיעור ההחזקה בחברה המשלמת לא רלוונטי
- 50% מהכנסת החברה ממתן שירות הינו ללקוח אחד, ועוד 50% הינו ללקוח אחר
- החברה אינה מעסיקה מעל 4 עובדים

ההכנסה חייבת במס חברות

- שיעור ההחזקה בחברה המשלמת לא רלוונטי
- 75% מהכנסת החברה ממתן שירות הינו ללקוח אחד
- החברה אינה מעסיקה מעל 4 עובדים

כלל ההכנסה ממתן שירות נזקפת ליחיד

- שיעור ההחזקה בחברה המשלמת לא רלוונטי
- 90% מהכנסת החברה ממתן שירות הינו ללקוח אחד
- החברה מעסיקה מעל 4 עובדים

ההכנסה חייבת במס חברות

דוגמאות למצבים בהם מטפלים/או לא ס"ק 1 (נושא משרה) או 2 (מתן שירותים)

נושא משרה

- החזקה מעל 25% בחברה המשלמת
- 50% מהכנסת החברה ממתן שירות בנושא משרה הינו ללקוח אחד, ועוד 50% הינו בנושא משרה ללקוח אחר
- החברה אינה מעסיקה מעל 4 עובדים

ההכנסה חייבת במס חברות

- החזקה מתחת 25% בחברה המשלמת
- אין משמעות לכמות הלקוחות או כמות העובדים

כלל ההכנסה בנושא משרה נזקפת ליחיד

- החזקה מעל 25% בחברה המשלמת
- 75% מההכנסה ממתן שירות בנושא משרה הינו ללקוח אחד
- החברה אינה מעסיקה מעל 4 עובדים

לגישת רשות המיסים כלל ההכנסה בנושא משרה נזקפת ליחיד (עשויה להיות פרשנות שונה לכך!)

תיקון 2 – הוספת סעיף 62א(א1) - חברות בעלות רווחיות גבוהה

ביטול מודל המיסוי הדו-שלבי והטלת מס על בעל השליטה בחברות המסווגות כחברות עתירות יגיעה אישית הסעיף יחול כאשר יתקיימו כל ארבעת התנאים שלהלן:

לדוגמה:

- הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית בחברה בסך של 29 מיליון ₪ = יש תחולה לתנאי
- הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית בחברה בסך של 32 מיליון ₪ ובעל שליטה אחד = אין תחולה לתנאי
- הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית בחברה בסך של 50 מיליון ₪ ושני בעלי שליטה שאינם קרובים = יש תחולה לתנאי

תנאי שלישי:

הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית

קטנה מ- 30 מיליון ₪ ככול מספר בעלי השליטה

הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית = הכנסה שאינה הכנסה פסיבית

כלומר, שאינה מהמקורות הבאים (גם אם מסווגת כהכנסה מעסק):
ריבית, הפרשי הצמדה, דמי ניכיון, דיבידנד, דמי שכירות, רווח הון, שבח מקרקעין

תנאי שני:

רווחים צבורים
לתחילת שנה גדולים מ- 750,000 ₪

רווחים צבורים =
כנמוך מבין, עודפים חשבונאיים או רווחים צבורים לצרכי מס

תנאי ראשון:

חברת מעטים
אין רלוונטיות למספר העובדים בחברת המעטים ו/או לסוג פעילותה

הוראת שעה לשנת 2025:

**בשנת 2025 שיעור הרווחיות
יוכל להימדד לפי ממוצע
בשנים 2023-2025**

תשלומים לחברה קשורה לא יילקחו בחשבון אם:

- אחת המטרות העיקריות של הקמת החברה הקשורה או מתן התשלום היא הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה.

או

- החברה המשלמת לא הצהירה שהתשלומים לא נועדו להימנעות ממס או להפחתת מס בלתי נאותה.

תנאי רביעי:

שיעור רווחיות גבוה

שיעור רווחיות עולה על 25%

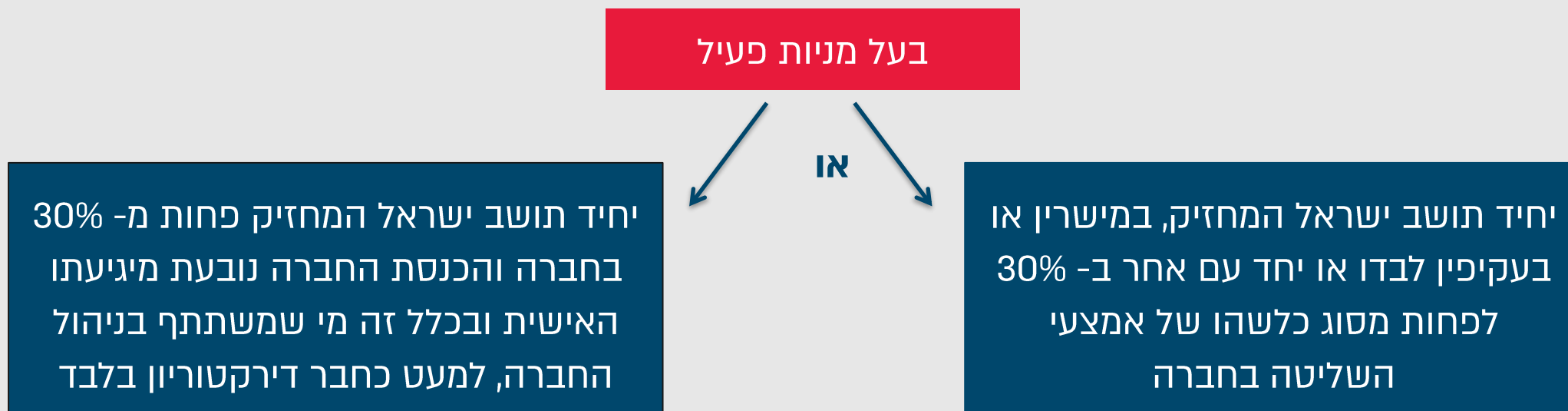
שיעור הרווחיות =

הכנסה חייבת מפעילות
עתירת יגיעה אישית

הכנסה מפעילות
עתירת יגיעה אישית

ככל שמתקיימים ארבעת התנאים:

חלק ההכנסה החייבת של החברה מפעילות עתירת יגיעה אישית העולה על רווחיות של 25% תחושב כהכנסתו של בעל מניות פעיל בחברת המעטים



בעל מניות יחיד בחברת מעטים

3,000,000	עודפים לתחילת שנה:
15,000,000	הכנסות ממתן שירותים / הכנסות ממכירת סחורות
(8,000,000)	עלות מתן השירותים / עלות המכר
7,000,000	רווח נקי / הכנסה חייבת:
46%	שיעור הרווחיות:

	יש תחולה
$15,000,000 * 25\% = 3,750,000$	חייב במס חברות:
$7,000,000 - 3,750,000 = 3,250,000$	נזקף לבעל המניות:

בעל מניות יחיד המחזיק בחברת המעטים

400,000	עודפים לתחילת שנה:
15,000,000	הכנסות ממתן שירותים / הכנסות ממכירת סחורות
(8,000,000)	עלות מתן השירותים / עלות המכר
7,000,000	רווח נקי / הכנסה חייבת:
46%	שיעור הרווחיות:

אין תחולה - עודפים קטנים מ- 750,000 ₪
כלל ההכנסה חייבת במס חברות

בעל מניות יחיד המחזיק בחברת המעטים

2,000,000	עודפים לתחילת שנה:
50,000,000	הכנסות ממתן שירותים / הכנסות ממכירת סחורות
(30,000,000)	עלות מתן השירותים / עלות המכר
20,000,000	רווח נקי / הכנסה חייבת:
40%	שיעור הרווחיות:

אין תחולה - מחזור הכנסות גבוה מ-30 מיליון ₪
כלל ההכנסה חייבת במס חברות

**שני בעלי מניות שאינם קרובים המחזיקים
כל אחד מעל 30% בחברת המעטים**

**יש תחולה – כשיש שני בעלי מניות
הסעיף חל במחזור עד: 60 מיליון = 30 * 2 מיליון**

חייב במס חברות:
 $50,000,000 * 25\% = 12,500,000$

**נזקף לשני בעלי המניות
(יחולק בניהם בהתאם לאחוז ההחזקה):**
 $20,000,000 - 12,500,000 = 7,500,000$

2,000,000	עודפים לתחילת שנה:
50,000,000	הכנסות ממתן שירותים / הכנסות ממכירת סחורות
(30,000,000)	עלות מתן השירותים / עלות המכר
20,000,000	רווח נקי / הכנסה חייבת:
40%	שיעור הרווחיות:

**אם שני בעלי המניות היו קרובים,
הסעיף לא היה חל שכן מחזור ההכנסות
היה מחושב לפי בעל מניות יחיד**

תיקון 3 – מסלול מיסוי חדש לשותפים בשותפות

שותפים בשותפות:
הסעיף עוסק בחברת מעטים המחזיקה בשותפות

עד חקיקת החוק החדש:

רווחי השותפות היו עולים לחברה המחזיקה בה, וממוסים ברמת החברה במס חברות, כאשר בעל המניות בחברה היה יכול למשוך את רווחי השותפות דרך החברה באמצעות דיבידנד או משכורת. לחילופין היה ניתן למשוך כדמי ניהול את הכנסת השותפות לחברות השותפים לאור הסייג בתחולת הסעיף על שותפים בשותפות.

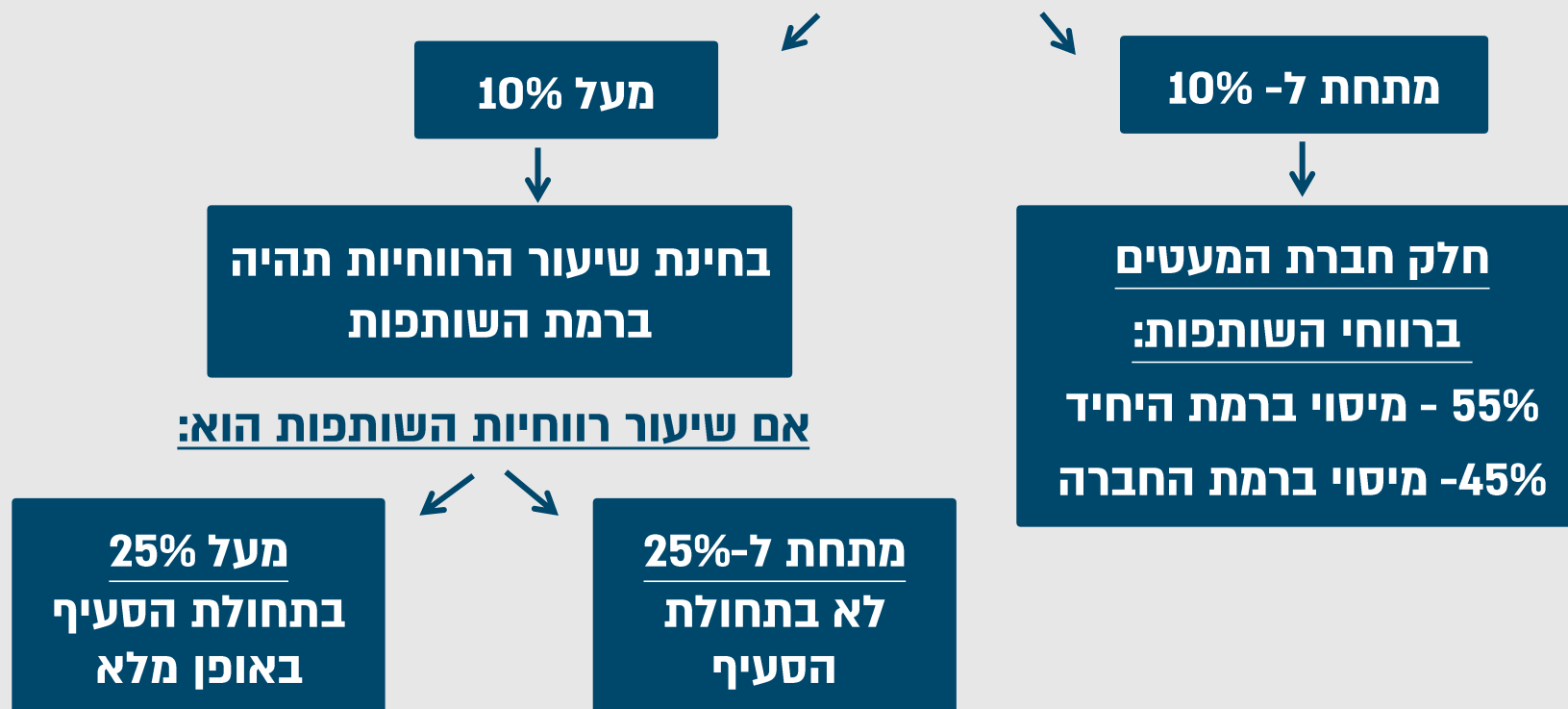
תיקון 3 – מסלול מיסוי חדש לשותפים בשותפות

החוק החדש קובע:

אם חברת המעטים מחזיקה בשותפות, יחולו ההוראות הבאות:

שותף בשותפות

חברת מעטים המחזיקה בהון השותפות:



אם מתקיים:

בעל מניות פעיל

פעילות

חברת המעטים

מתחת ל-7% 10%

חברה א'

אז:

55% מהדיבידנד הבין חברתי מחברה א' לחברת המעטים ימוסה אצל בעל המניות הפעיל כהכנסה מדיבידנד

בעל מניות פעיל:

בעל מניות שהכנסת החברה מחלוקת הדיבידנד, כולה או חלקה, הופקה מיגיעתו האישית, לרבות מי שמשותף בניהול החברה מחלקת הדיבידנד ולמעט כחבר דירקטוריון בלבד

◀ תנאי הסף לסעיף:

- תנאי ה- 750,000 ₪ והתייחסות לשאר בעלי המניות בחברה
- הדרך לצאת מהסעיף – הפחתת העודפים לתחילת שנה, או הגדלת המחזור או כניסה לחוק עידוד

◀ חברה בהפסדים? חברה חדשה?

◀ תחולה על חברות זרות?

◀ בחינת המודל הקיים בקבוצת חברות - מעבר לחלוקת דיבידנד חלף דמי ניהול על מנת לצאת מ 62א. מצד שני יוצר בעיות מע"מ, 18(ג) ומחייב ב 2% מס החדש.

◀ דגש על דמי ניהול לבעלי שליטה – השקפה מלאה אלא אם יוצאים מהחזקה של ה 70% או 4 עובדים? תשומת הלב להכנסות מדמי שכירות למשל שאינן נכנסות למשחק ויכולות להוציא חברה מהתחולה.

◀ חלוקה מגזרית גם בחברת ארנק (תשומת הלב להכנסות מדמי שכירות למשל שאינן נכנסות למשחק ויכולות להוציא חברה מהתחולה) וגם בחברה עתירת יגיעה אישית

◀ תשלום מס לראשונה עם הגשת דוחות המס לשנת 2025 במהלך שנת 2026.



תודה!

רו"ח (עו"ד) **גיא רשטיק**, שותף מיסוי תאגידים, BDO

guyr@bdo.co.il

054-4412411