

## שאלה בנוגע למיסוי בעלי מניות על משיכות לפי סעיף 3(ט)1

לחברה שיש לה 3 בעלי מניות מהותיים קיימת יתרת משיכות לסוף 2016 בסך של 2 מיליון ש"ח. פקיד השומה הוציא לבעלי המניות צווים לחיוב המשיכות כדיבידנד בשנת 2016, ההליך נמצא בבית המשפט ועדיין אין פסק דין. בשנת 2017 לא היו משיכות נוספות בשנת 2018 נמשכו 80 אלף נוספים בשנת 2019 נמשכו 250 אלף נוספים .

השאלות:

- 1) בהנחה שפקיד השומה יזכה בבית המשפט, איך ימוסו המשיכות הנוספות שבוצעו בשנים 2018, 2019?
- 2) האם מגבלת המשיכות של 100 אלף כפי שהובאה בסעיף היא לכל בעלי המניות ביחד או לכל אחד לחוד?
- 3) במידה והמשיכות הן לבעל מניות אחד מבין השלושה איך מדווחים בטופס 1350, וכאן זה משליך לעניין האם ניתן לחלק דיבידנד לבעל מניות אחד?

## עו"ד (רו"ח) סיימון יניב משיב:

1. סעיף 3(ט)1(2) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") שנכנס לתוקף ביום 1.1.2017 במסגרת תיקון 235, קובע:

**"יראו משיכה מחברה, במועד החיוב, כהכנסתו של בעל המניות המהותי"...**

על פי הוראות המעבר לתחולת סעיף 3(ט)1 לפקודה נקבע כי הסעיף אינו חל על יתרת משיכה שרשומה בספרי החברה ביום 31.12.2016<sup>1</sup> וזאת בתנאי שמשיכות אלו הושבו לחברה עד ליום 31.12.2017. עוד נקבע, כי אם מקורה של יתרת הכספים ליום 31.12.2016, כולה או חלקה, במשיכות לפני 1.1.2013 יחול לגבי אותו החלק שנמשך לפני יום 1.1.2013 ("משיכה

---

<sup>1</sup> ראו שם בסעיף 96 לחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעד התקציב לשנות תקציב-2017-2018), התשע"ז – 2016).

ישנה" (הדין שחל ערב תחילת סעיף 3(ט), כלומר, פקיד השומה רשאי, בהתאם לנסיבות ולפסיקה בנושא, לסווג את המשיכה הישנה כדיבידנד או משכורת בשנים שקדמו לשנת המס 2017, גם אם השיב בעל המניות את יתרת המשיכות לחברה במהלך שנת 2017.

לצורך מענה על השאלה, אניח כי השומה שנקבעה בצו ע"י פקיד השומה, נקבעה לבעלי המניות מכח סעיף 3(ט) לפקודה ולא מכח סעיף 3(ט) ועל כן ככל שבית המשפט ידחה את הערעור שהוגש על החלטת פקיד השומה, יתרות אלה יחשבו כיתרות שנמשכו ומוסו זה מכבר אצל בעלי המניות, ואילו רק על היתרות שנמשכו בשנים 2018 ו-2019 יחול סעיף 3(ט) לפקודה. יצוין שבנוסף אותן משיכות שבוצעו בשנים 2018 ו-2019 ימוסו לפי סעיף 3ט בגין ההטבה בשימוש בכספים שנמשכו עד למיסוי של אותם סכומים בידי בעלי המניות המהותיים ב"מועד החיוב".

2. המשיכות יחושבו לכל בעל מניות מהותי<sup>2</sup> בנפרד, אלא אם ימצא שבעל מניות אחד משך כספים לטובת העמדתם לבעלי מניות מהותיים אחרים, בכדי לעקוף את הוראות סעיף 3(ט) לפקודה, שאז כל המשיכות ייוחסו לאותו בעל מניות שנהנה מהכספים בפועל בסופו של יום.
3. כל בעל מניות מהותי ידווח בנפרד על משיכותיו באמצעות טופס 1350 בדוח האישי שלו. כידוע חלוקת דיבידנדים נעשית פרו-רטה לכל בעלי המניות, כולל לבעל המניות שמשך כספים מהחברה בעבר ומוסה בגינם לפי סעיף 3(ט) לפקודה. על כן בפרקטיקה עולה הצורך ל"צבוע" עודפים בניהול חשבונות יעודי וליחס אליהם את המשיכות שמוסו בעבר בידי בעלי המניות לפי סעיף 3(ט), וזאת בכדי להימנע ממצב של תשלום כפל מס. יצוין כי משיכות לא אחידות על ידי כל בעלי המניות יכולה להביא להפליית בעל מניות אחד על פני האחר במקרים שהמשיכה המאוחרת של אחד מבעלי המניות נעשתה בימים שבהם לא הייתה יתרת עודפים לחלוקה, שאז אותו בעל מניות ימוסה בשיעור המס החל על הכנסה מסעיף 2(2) או 2(1) לפי סעיף 121 לפקודה וזאת לעומת בעל המניות האחר שמוסה בשעתו לפי שיעור מס שחל על דיבידנד לפי סעיף 125ב(2) לפקודה (30%) + מס יסף 3% לפי סעיף 122ב(א) לפקודה, ככל שהיו עודפים לחלוקה באותם ימים.

לפרטים נוספים ניתן לפנות בקישור <https://www.yaniv-tax.co.il/contact.html> לעו"ד ורו"ח סיימון יניב ממשרד עורכי הדין סיימון יניב ושות'

**התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי והכותב אינו אחראי לתוצאות השימוש בהן. אין במידע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים.**

<sup>2</sup> כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה למעט חברה שאינה תאגיד שקוף כהגדרתה בפסקה (9) לסעיף 3(ט).