



**החטיבה המקצועית
מחלקת מיסוי שוק ההון**

החלטת מיסוי: 3748/19

תחום החלטת המיסוי: מיסוי שוק ההון

הנושא: "יתרת זכות" לצרכי יישום סעיף 3(ט1)(6)(ב) לפקודה – החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות:

- 1.1. הנישום הינו תושב ישראל.
- 1.2. הנישום ואשתו מחזיקים בחלקים שווים במלוא הון המניות של חברה משפחתית (להלן: "החברה המשפחתית"). החברה המשפחתית הוקמה בשנת 1998 וביקשה להיחשב משפחתית משנת 2005 ואילך. הנישום הוא "הנישום המייצג" בחברה המשפחתית.
- 1.3. החברה המשפחתית מחזיקה במספר נכסים, כשביניהם: מניות חברה ציבורית, מניות חברה פרטית, מלוא הון המניות של חברה אמריקאית (Limited Liability Company) (להלן: "LLC") והלוואת בעלים שניתנה ל- LLC.
- 1.4. נכון למועד הגשת הבקשה, בחברה המשפחתית עודפים שמקורם מלפני היותה חברה משפחתית.
- 1.5. החברה המשפחתית בחרה להתייחס ל- LLC כאל "גוף שקוף" לעניין זיכוי ממס זר, ע"פ הוראות חוזר מס הכנסה 05/2004.
- 1.6. בשנת 2016 הנישום רכש דירה בארה"ב (להלן: "הדירה") באמצעות ה- LLC, על אף שהדירה הינה לשימוש הפרטי של הנישום, וזאת משיקולים הנוגעים לדיון האמריקאי.
- 1.7. הדירה נרכשה על ידי ה- LLC באמצעות כספים שהושקעו על ידי הנישום, באופן הבא – הזרמת מזומן ע"י הנישום לחברה המשפחתית כנגד שטר הון, דולרי, שהונפק לתקופה של חמש שנים (להלן: "הלוואת הבעלים לחברה המשפחתית" או "הלוואת בעלים") ומהחברה המשפחתית, הלוואה באותו הסכום (back to back), ל- LLC, לצורך רכישת הדירה. מקורם של כספים אלו בהון העצמי של הנישום. יודגש, כי לא היה כל שימוש בעודפי החברה המשפחתית לצורך רכישת הדירה, ולא יהיה בעתיד שימוש כאמור.
- 1.8. ב- LLC אין כל פעילות ונכסים מלבד החזקת הדירה.

2. פרטי הבקשה:

- 2.1. לקבוע כי הוראות סעיף 3(ט1) לא יחולו על המקרה הנדון.
- 2.2. ככל שלא תתקבל הבקשה כאמור בסעיף 2.1, קבלת אישור, לפיו יראו את הלוואת הבעלים שנתן הנישום לחברה המשפחתית ואשר הועברה כהלוואה, back to back, לחברה כיתרת זכות, כהגדרתה בסעיף 3(ט1)(1) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "החלטת מיסוי: 3748/19").

"יתרת זכות" ו- "הפקודה", בהתאמה), והכל לעניין הניכוי מסכום המשיכה, כאמור בסעיף 3(ט)(6)(ב)(1) לפקודה.

3. החלטת המיסוי ותנאיה:

- 3.1. בהתאם לעובדות המתוארות, סעיף 3(ט) חל על המקרה הנדון.
- 3.2. יראו את יתרת הזכות העומדת לטובת הנישום בגין הלוואת הבעלים שניתנה מהנישום לחברה המשפחתית, כ"יתרת זכות" של הנישום אשר הנכס הועמד לשימוש, לצרכי יישום סעיף 3(ט)(6)(ב)(1) לפקודה.
- 3.3. האמור בסעיף 3.2 לעיל יחול בתנאי שסכום הלוואת הבעלים לחברה המשפחתית לא יהיה נמוך מהיתרה הבלתי מסולקת של ההלוואה שהעניקה החברה המשפחתית ל- LLC. במקרה שבו סכום הלוואת הבעלים לחברה המשפחתית יהיה נמוך מיתרת ההלוואה שנתנה החברה המשפחתית ל- LLC, "יתרת הזכות" תהא על פי היתרה הנמוכה מבניהם.