

תאריך: 11 נובמבר, 2011
 סימוכין: 66085

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 41.2012

א.ג.נ.,

הנדון: חברה משפחתית לפי סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה
הגשת בקשה עד ליום 30.11.2012 להפיכת חברה רגילה לחברה משפחתית החל משנת 2013

1. כללי

סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה (להלן - **הפקודה**) קובע, שהכנסתה החייבת והפסדיה של חברה משפחתית (חברה שכל חבריה הם בני משפחה), ייחשבו כהכנסתו או הפסדו של בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה ("**הנישום המייצג**"). לחברה המשפחתית ישנם מספר יתרונות, שהבולטים שבהם הם האפשרות לקזז הפסדים מהחברה כנגד הכנסתו החייבת של הנישום המייצג ולהיפך ופטור ממס נוסף בשל חלוקת רווחים לבעלי המניות שצברה החברה המשפחתית¹ (רלוונטי בעיקר לרווחים פטורים ממס או מוגבלים במס). מאידך, הכנסות רגילות או הכנסות מדיבידנד יחויבו במס לפי שיעור המס החל על היחיד.

2. הגשת בקשה עד ליום 30.11.2012 להפיכת חברה רגילה לחברה משפחתית החל משנת המס 2013 ואילך

על-פי סעיף 64א' לפקודה, יש למסור הודעה לפקיד השומה על הפיכת חברה רגילה לחברה משפחתית לא יאוחר מחודש לפני תחילתה של שנת המס או תוך שלושה חודשים לאחר התאגדותה (הכל לפי העניין). יש לצרף להודעה טופס מיוחד (מס' 2585א).

אשר על כן, חברה אשר בדעתה להפוך מחברה רגילה לחברה משפחתית החל מתחילת שנת המס 2013, עליה להגיש את הבקשה לפקיד השומה עד ליום 30 בנובמבר 2012.²

חברה משפחתית זכאית לבטל את מעמדה ככזו והודעה על כך צריכה להינתן עד למועד הגשת הדוח לאותה שנת מס. יצוין, שעל פי פס"ד אריה דגן (עמ"ה 504/99), המועד אליו התכוון המחוקק הוא המועד הקבוע להגשת הדוח,

¹ באוגוסט 2010 ניתן ע"מ 1183/05 **דוד קליימן ואח' נ' פקיד שומה פתח תקוה** הקובע שדיבידנד שחולק על-ידי חברה משפחתית מרווחי אקוויטי חייב במס בידי בעל המניות.

² בפסק דינו של בית המשפט המחוזי מיום 13.7.2011 (ע"מ 705/05 **חיים קליאוט בע"מ ואח' נ' פקיד שומה חיפה**) נקבע, כי בכל הקשור להודעה על חברה משפחתית, יש לאפשר לפקיד השומה חודש מלא לפני תחילת שנת המס בכדי לבדוק את הבקשה ולשון הפקודה ברורה בעניין זה, דהיינו כוונת הסעיף למונח "לא יאוחר מחודש" הינה לא פחות מחודש לפני תחילת שנת המס. בכך נדחתה הפרשנות לפיה ניתן להגיש את ההודעה גם במהלך חודש דצמבר.

משרד ראשי - תל אביב	משרד רמת-גן	משרד ירושלים	משרד חיפה	משרד באר שבע	משרד אילת
מרכז עזריאלי 1 תל אביב, 67021 ת.ד. 16593 תל אביב, 61164	הרקון 6 רמת-גן, 52521	שרי ישראל 12 ירושלים, 94390	מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 31055	פארק תעשיות עומר, בניין 10, ת.ד. 1369 עומר, 84965	המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 88104
טלפון: 03-6085555 פקס: 03-6094022 info@deloitte.co.il	טלפון: 03-7551500 פקס: 03-5759955 info-ramatgan@deloitte.co.il	טלפון: 02-5018888 פקס: 02-5374173 info-jer@deloitte.co.il	טלפון: 04-8607333 פקס: 04-8672528 info-haifa@deloitte.co.il	טלפון: 08-6909500 פקס: 08-6909600 info-beersheva@deloitte.co.il	טלפון: 08-6375676 פקס: 08-6371628 info-eilat@deloitte.co.il

בהתאם להוראות סעיף 131 לפקודה, ולא המועד שבו הוגש הדוח בפועל (באותו מקרה הוגש הדוח לשנת המס 1988 רק בחודש יולי 1993).

חברה שחדלה להיות חברה משפחתית לא תוכל לשוב ולבקש להיות חברה משפחתית לפני תום שלוש שנות מס מהשנה שבה חדלה להיות חברה משפחתית.

3. החברה המשפחתית והחברה השקופה לאור תיקון 132 לפקודת מס הכנסה

במסגרת תיקון מס' 132 לפקודת מס הכנסה (שתחולתו הכללית משנת המס 2003) נקבע, במקום חברה משפחתית, מבנה התארגנות חדש של "חברה שקופה" (סעיף 1א64 לפקודה). במסגרת הוראות המיסוי של חברה שקופה נקבע, בין היתר, כי הכנסתה החייבת והפסדיה של החברה בכל שנה יחושבו במישור החברה וייחסו לבעלי המניות לפי חלקם בזכויות לרווחים, ההכנסה המיוחסת מהחברה לא תיחשב להכנסה מיגיעה אישית, אלא אם בעל המניות מילא תפקיד פעיל בחברה.

ההוראות בדבר חברה שקופה וביטול מעמד החברה המשפחתית יחולו רק מיום כניסתן לתוקף של כל התקנות על פי סעיף 1א64 לפקודה. למרות שחלפו כבר שנים רבות מאז פרסומו של תיקון 132 לפקודה, עד למועד הוצאת חוזר זה, טרם נקבעו התקנות כאמור, ונראה כי גם לגבי שנת המס 2013 ימשיכו לחול ההוראות לגבי חברה משפחתית.

מאחר שהמעמד של החברה המשפחתית אמור להתבטל עם כניסתן לתוקף של ההוראות בדבר חברה שקופה, נקבעו הוראות מעבר להפיכת חברה משפחתית וחברת בית לחברה שקופה וכיצד תחולק יתרת ההפסד שנותרה בחברה המשפחתית. יצוין, שהאפשרות להיחשב כחברת בית לא בוטלה. נציין שחברה רגילה (שהתאגדה לפני 4 באוגוסט 2002) שהפכה רק בשנת המס 2003 ואילך לחברה משפחתית- לא תוכל להיחשב כחברה שקופה בעתיד.

4. הכנסות מחברה משפחתית לענין ביטוח לאומי

עד לסוף 2007, הכנסות מחברה משפחתית שחויבו במס בתיק הנציג של החברה המשפחתית, לא חויבו בדמי ביטוח. החיוב בגין הכנסות אלו נעשה אך ורק במועד חלוקת דיבידנד בפועל לבעלים. תיקון 103 לחוק הביטוח הלאומי (בתחולה משנת 2008) קובע כי הכנסה מחברה משפחתית, חברה שקופה או מחברת בית, יראו אותה כאילו חולקה בסוף שנת המס לבעלי המניות בה או לחברי החברה לפי העניין, והכול בהתאם לזכאותם היחסית ברווחי החברה במועד האמור, כל זאת ללא קשר למועד חלוקת ההכנסות בפועל³.

5. עסקה מלאכותית בהקמת חברה משפחתית- פס"ד זבלי⁴

ביום 30.11.99 הגישה פ.ט. טכנולוגיות צבע בע"מ (להלן: "החברה") בקשה להיחשב כחברה משפחתית החל משנת 2000 על פי סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה. ביום 30.12.99 התקבלה במשרדי פקיד שומה פ"ת הודעה על העברת

³ למיטב ידיעתנו, עמדת המוסד לביטוח לאומי, שהאמור בפיסקה זו אינו חל על הכנסות החברה המשפחתית מרווחי הון, שבח או משוק ההון, שאילו היו מופקות באופן ישיר ע"י היחיד לא היו מתחייבות בדמי ביטוח.

⁴ ע"מ 1129/07 זבלי שרה ושאלו נ' פקיד שומה פתח-תקוה.

מניות חברת גוונים, אשר בבעלות המערערים, לבעלות החברה, ללא תמורה לפי סעיף 104 לפקודה. בשנת 1999 החברה דיווחה על הכנסות מדיבידנד בסך של 7.9 מיליון ש"ח, אשר התקבל מחברת גוונים, כאשר בפרוטוקול משיבת הדירקטוריון של גוונים מיום 16.04.2001 נקבע כי יום האקס בחלוקת הדיבידנד הינו 31.12.99. בין השנים 2000 עד 2003 החברה דיווחה על הכנסות פטורות ממס מניירות ערך, כיוון שמדובר היה בתקופה בה החברה לא היתה תחת תחולת חוק התיאומים. מלבד הכנסות אלה לא היו לחברה הכנסות נוספות מכל מקום אחר. בשנים 2001 עד 2003 החברה חילקה דיבידנד לבעלי מניותיה, המערערים, אשר היו פטורים ממס, בשל היות החברה בשנים אלה חברה משפחתית.

בית המשפט המחוזי קבע כי פקיד השומה נשא בנטל השכנוע כי המהלכים שנקטו המערערים בקשר עם הקמת החברה, הפיכתה למשפחתית, העברת מניות חברת גוונים לבעלותה תוך קבלת החלטת דירקטוריון באפריל 2001 בדבר חלוקת דיבידנד בדצמבר 1999, אין בהם טעם כלכלי או אחר של ממש ועיקר מטרת המהלכים הללו הם הפחתת מס בלתי נאותה. המשיב נשא בנטל השכנוע בקשר עם טענת המלאכותיות. טענת המערערים נדחתה, מאחר והמערערים המשיכו לעבוד במסגרת גוונים ולא במסגרת החברה שנים רבות לאחר הקמת החברה. כמו כן, לא הוכח כי היה קיים חשש ממשי לכך שרווחי גוונים נמצאים בסכנה כלשהי וכי ההעברה לחברה תציל את הרווחים מפני סכנה כזו.

6. תיקוני חקיקה צפויים

רשות המסים הודיעה כי יש בדעתה ליזום תיקוני חקיקה בנוגע לחברה משפחתית במטרה לאיין את תכנוני המס הנובעים סביב נושא זה.

להבהרות והסברים נוספים ניתן לפנות ל:

רו"ח דני גבאי, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס
טלפון ישיר: 6085532 – 03 דוא"ל: dqabbay@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'

רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited