

תאריך: 30 באוקטובר 2008
סימוכין: 846661

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 22.2008

א.ג.נ.,

הנדון: חברה משפחתית לפי סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה
הגשת בקשה עד ליום 30.11.2008 להפיכת חברה רגילה לחברה משפחתית החל משנת 2009

כללי

כידוע, לחברה משפחתית (חברה שכל חבריה הם בני משפחה) שלפי סעיף 64א' לפקודת מס הכנסה (להלן- הפקודה) ישנם מספר יתרונות, שהבולטים שבהם הוא הפטור ממס נוסף בשל חלוקת רווחים לבעלי המניות שצברה החברה המשפחתית (רלוונטי בעיקר לרווחים פטורים ממס או מוגבלים במס). מאידך, הכנסות רגילות או הכנסות מדיבידנד יחויבו במס לפי שיעור המס החל על היחיד.

הגשת בקשה עד ליום 30 בנובמבר 2008 להפיכת חברה רגילה לחברה משפחתית החל משנת המס 2009 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 (אם כי ישנה פרשנות המאפשרת הודעה עד ליום 31 בדצמבר 2008) או תוך שלושה חודשים לאחר התאגדותה (הכל לפי העניין). יש לצרף להודעה טופס מיוחד (מס' 2585).

מאחר שעד כה לא הותקנו התקנות לפי סעיף 64א' לגבי חברה שקופה (ראה בהמשך) וספק אם תקנות כאמור יותקנו עד לסוף שנת 2008, נראה שמועד הכניסה לתוקף של ההוראות לגבי חברה שקופה וביטול מעמד חברה משפחתית ידחה לפחות עד לתחילת שנת המס 2010, כך שנראה שגם בשנת המס 2009 יהיה בתוקף המעמד של חברה משפחתית.

אשר על כן, חברה אשר בדעתה להפוך מחברה רגילה לחברה משפחתית החל מתחילת שנת המס 2009, עליה להגיש את הבקשה לפקיד השומה עד ליום 30 בנובמבר 2008¹.

יודגש, חברה רגילה (שהתאגדה לפני 4 באוגוסט 2002) שהפכה רק בשנת המס 2003 ואילך לחברה משפחתית- לא תוכל להיחשב כחברה שקופה בעתיד.

¹ ישנה פרשנות שמאפשרת להגיש בקשה עד ליום 31.12.2008 ואולם פרשנות זו אינה מקובלת על חלק מפקידי השומה.

חברה משפחתית זכאית לבטל את מעמדה ככזו והודעה על כך צריכה להינתן במועד 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, 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.

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), בדומה למבנה של S Corporation הקיים בארה"ב. מבחינת דיני התאגידים מתקיים החיץ המשפטי בין בעל המניות לבין החברה ותישמר האחריות המוגבלת. לעומת זאת, לצרכי מס מורם מסך ההתאגדות, וההכנסות וההוצאות ייוחסו לכל בעלי המניות לפי חלקם ברווחי החברה, כאילו פעלו שלא באמצעות חברה אלא בפעילות ישירה. הסדר זה מאפשר לנישומים בעלי חברות לבחור את משטר המס הנוח להם בהתאם לצרכיהם הכלכליים, תוך שמירת היתרונות הגלומים בחברה כגון פיקוח ציבורי, דיווחים וכו'. הוספת סוג חדש זה של חברה מגוון ומרחיב את אפשרויות ההתארגנות המבנית של גופים עסקיים, ואמור לתרום ליתר התייעלות בסקטור העסקי.

כ"חברה שקופה", נחשבת חברה העומדת במספר תנאים וביניהם: חברה פרטית שכל בעלי מניותיה יחידים תושבי ישראל, לא ניתן לשנות את סיווגה כחברה פרטית, לחברה יש סוג אחד של מניות למעט לענין זכויות הצבעה ולא ניתן לשנות את זכויות המניות למעט שינוי בזכויות ההצבעה, הזכות לרווחי החברה מוקנית מכוח המניות בלבד, זכותו של בעל מניות לרווחים זהה לזכותו בנכסי החברה בעת פירוקה, החברה אינה מוסד כספי, ניתנה הודעה לפקיד השומה תוך 60 ימים מיום ההתאגדות על רצונה להיחשב לחברה שקופה כאשר ההודעה חתומה על ידי כל בעלי המניות. כפי שעולה, חברה שקופה לא תוכל לחדול מלהיחשב חברה שקופה, אלא אם הפרה את אחד מהתנאים האמורים לעיל.

במסגרת הוראות המיסוי של חברה שקופה נקבע, בין היתר, כי הכנסתה החייבת והפסדיה של החברה בכל שנה יחושבו במישור החברה ויוחסו לבעלי המניות לפי חלקם בזכויות לרווחים, ההכנסה המיוחסת מהחברה לא תיחשב להכנסה מיגיעה אישית, אלא אם בעל המניות מילא תפקיד פעיל בחברה.

הוראות תחולה והוראות מעבר

ההוראות בדבר חברה שקופה וביטול מעמד החברה המשפחתית יחולו רק מיום כניסתן לתוקף של כל התקנות על פי סעיף 1א64 לפקודה. למרות שחלפו כבר מספר שנים מאז פרסומו של תיקון 132 לפקודה, עד כה טרם נקבעו התקנות כאמור, ונראה כי גם לגבי שנת המס 2009 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.

על חברת בית ועל חברה משפחתית אשר היו חברות כאמור ביום פרסומו של תיקון מס' 132 לפקודה (4 באוגוסט 2002) יחולו הוראות אלה:

א. על אף תנאים מסוימים שנקבעו על מנת להיות חברה שקופה (מניות מאותו סוג והודעה תוך 60 יום מיום ההתאגדות), חברת הבית או החברה המשפחתית תהיה חברה שקופה ביום כניסתו לתוקף של סעיף 1א64 לפקודה, אלא אם כן ביקשה החברה מפקיד השומה, בתוך 60 יום מהמועד האמור, שלא להיות חברה שקופה.

ב. ביקשה חברה משפחתית שלא להיות חברה שקופה, תחדל מלהיות חברה משפחתית ביום כניסתו לתוקף של סעיף 1א64 לפקודה.

חברה שהפכה להיות חברה משפחתית רק לאחר פרסומו של החוק, תוכל להיחשב לחברה שקופה, בכפוף לקיום כל התנאים הבאים:

(א) היא התאגדה בישראל ביום פרסומו של התיקון (4/8/2002) ואילך.

(ב) לא חלו בה שינויי מבנה כאמור בחלק ה-2 לפקודה ולא הועברו אליה נכסים כאמור באותו חלק.

(ג) התקיימו בה כל התנאים הקבועים בסעיף 1א64.

חברה שהתאגדה לפני פרסומו של תיקון 132 והייתה לחברה משפחתית אחרי יום פרסומו (או חברה משפחתית שהתאגדה לאחר התאריך הנ"ל כאמור בפסקה לעיל, אשר ביקשה שלא להיות חברה שקופה) תחדל מלהיות חברה משפחתית ביום כניסתו לתוקף של סעיף 1א64.

- ג. הפסדי החברה המשפחתית שהייתה לחברה שקופה ושלא קוזזו על ידי הנישום המייצג עד ליום שבו הייתה לחברה שקופה, יותרו בקיזוז רק כנגד הכנסותיו של הנישום המייצג, אלא אם כן ביקשו כל בעלי המניות לחלק את יתרת ההפסד כאמור ביניהם, בהתאם ליחס החזקותיהם בחברה המשפחתית.
- ד. הייתה החברה המשפחתית לחברה רגילה, הפסדיה אשר לא קוזזו על ידי הנישום המייצג עד היום שבו הייתה לחברה רגילה, יותרו בקיזוז כנגד הכנסותיה, אם ביקשו זאת כל בעלי מניותיה.
- ה. על אף האמור בפסקאות הקודמות, הפסדיה המועברים של החברה המשפחתית בתקופה שקדמה לתקופת ההטבה יותרו בקיזוז כנגד הכנסות החברה בלבד.
- ו. לעניין חברה שקופה שהייתה חברת בית או חברה משפחתית ערב תחילתו של התיקון, יראו גם את שנות המס שבהן הייתה חברה כאמור, כשנות ההטבה (ולא רק את השנים בהן היא חברה שקופה).

סיכום

חברה אשר בדעתה להפוך מחברה רגילה לחברה משפחתית החל מתחילת שנת המס 2009, צריכה להגיש את הבקשה לפקיד השומה עד ליום 30 בנובמבר 2008.²

להבהרות והסברים נוספים ניתן לפנות ל:

רו"ח דני גבאי טל': 03 – 6085532 דוא"ל: dgabbay@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

² ישנה פרשנות שמאפשרת להגיש בקשה עד ליום 31.12.2008 ואולם פרשנות זו אינה מקובלת על חלק מפקידי השומה.