

חברה משפחתית המוחזקת בידי עולה (החלטת מיסוי)

מאת: רו"ח (משפטן) אייל סנדו ורו"ח (עו"ד) גדי אלימי

כמו כן, על פי הסעיף האמור אין נפקא מינה אם חלוקת הדיווידנד האמורה תבוצע לאחר תום תקופת הפטור, משמע - רווחי החברה המשפחתית "נצבעים" ושוברים על סיווגם הפטור גם לאחר תקופת הפטור.

החלטת המיסוי לא ציינה אם הדין האמור יחול גם אם בעת חלוקת הדיווידנד חדלה החברה מלהיות חברה משפחתית, אך אפשר להניח שאכן כך יהיה, וזאת לנוכח הוראות סעיף 64א לפקודה הקובע זאת מפורשות. יש לציין כי עובדות המקרה שפורסמו לא ציינו אם מדובר בחברה ישראלית או בחברה זרה (לשם השוואה, החלטת המיסוי הקודמת ציינה מפורשות שמדובר בחברה ישראלית), ויכולה להיות לכך נפקות. לעמדתנו, חברה זרה יכולה להיחשב לחברה משפחתית מהטעם הפשוט שהוראות הסעיף אינן מונעות אפשרות זאת (ונוסף על כך אין צורך באישור המנהל לסיווג החברה כמשפחתית, אלא בהודעה מוקדמת הנמסרת כדין).

הנפקות למהותה של בקשה לסווג חברה זרה בבעלות עולה כחברה משפחתית, היא האפשרות למתוח את הפטור על הדיווידנד עד למועד חלוקתו, גם אם חולק לאחר תקופת הפטור (הסדר כאמור אינו חל במקרה של חברה זרה שאינה משפחתית). יתרונות אחרים אפשריים הם למשל מניעת תקלה של מיסוי דו

לאחרונה פורסמה החלטת מיסוי בהסכם (3563/12) העוסקת במיסוי חברה משפחתית המוחזקת על ידי עולה חדש. החלטת המיסוי נשענת על החלטת מיסוי קודמת בנושא (1010/09) ומאמצת את התנאים שנקבעו בה. נעמוד להלן על ההיבטים המיוחדים שבהחלטת מיסוי זו, בין היתר גם באשר להחלטת המיסוי הקודמת.

להלן עובדות המקרה:

עולה חדש שעלה לישראל בשנת 2010 מחזיק במלוא הזכויות בחברה, אשר לעניינה ביקש להחיל את הוראות סעיף 64א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") ולסווגה כחברה משפחתית ("החברה המשפחתית"). בהחלטת המיסוי נקבע כי יראו את הכנסות החברה המשפחתית כהכנסותיו של הנישום המייצג - הוא העולה החדש - ולפיכך יחולו עליה (ועליו) הוראות סעיף 14 לפקודה (פטור ממס על הכנסות פירותיות בידי עולה חדש) וסעיף 97 לפקודה (פטור ממס על רווחי הון בידי עולה חדש).

כפועל יוצא מכך, דיווידנד שיחולק מתוך רווחי החברה המשפחתית אשר הופקו מחוץ לישראל בתקופה שבה זכאי העולה להטבות המס ("תקופת הפטור") - לא ייחשב להכנסה (יראוהו כאילו לא חולק), וזאת על פי הוראות סעיף 64א לפקודה.

כפי שצוין, החלטת המיסוי מאמצת את התנאים אשר נקבעו בהחלטת המיסוי הקודמת בנושא (1010/09), ובין היתר - אם יצורף בעל מניות נוסף שאינו זכאי בעצמו לסעיפי ההקלות (קרי אינו עולה או תושב חוזר) - הרי משטר הפטור על הכנסות החברה המשפחתית יחול רק על חלקם של בעלי המניות שהם עולים חדשים. נציין כי גם אם העמדה והרציונל שבבסיס החלטה זו מובנים, עדיין יוכל הנישום המייצג לטעון שכל ההכנסה פטורה ממס בהיותה מיוחסת (כולה ולא חלקה) אליו בלבד לפי הוראות סעיף 64א לפקודה, ואם מדובר בנישום מייצג שהוא עולה חדש וההכנסות המיוחסות לו הופקו מחוץ לישראל - הרי הוא זכאי לפטור ממס על מלוא רווחי החברה המיוחסים לו.

שיקולים נוספים שיש להביא בחשבון בבחירת מדינת מושבה של החברה המשפחתית הם שיקולי מיסוי במדינת המושב של החברה המשפחתית, לרבות ניכוי מס במקור בחלוקת דיווידנד ליחיד, שיקולים הקשורים לאפשרויות ולאופן חישוב הזיכוי ממס זר (לרבות מס זר ששולם על ידי החברה), וכן שיקולים הנוגעים לתחולתן של הוראות אמנות למניעת כפל מס שיכולות להפחית את נטל המס הכולל.

שכבתי בנוגע להשקעות בישראל (אם כי לנוכח החלטת המיסוי, נראה שתנאי החלטה הוא כי הכנסות החברה יופקו מחוץ לישראל).

נשאלת השאלה מה דינו של דיווידנד המחולק מתוך רווחי החברה המשפחתית שהופקו בתקופה אשר קדמה לעלייתו של העולה (ומן הסתם גם בתקופה שטרם נחשבה משפחתית). לעניין רווחים אלו לא יחול הכלל המתעלם מחלוקתם, ולפיכך כל עוד חולקו בתקופת הפטור ובהנחה שמדובר בחברה זרה - הם יהיו פטורים ממס מכוח סעיף 14 לפקודה, ואם חולקו לאחר תקופת הפטור - כי אז יהיו חייבים במס. לשם השוואה, אילו היה מדובר בחברה ישראלית הרי רווחים אלו (שהופקו טרם תקופת הפטור והיו ככל הנראה חייבים במס בידי החברה) חייבים במס בעת חלוקתם, גם אם חולקו בתקופת הפטור.

יתרון נוסף הטמון בחברה משפחתית זרה ביחס לחברה ישראלית הוא בכך שאם חדלה החברה להיות משפחתית מסיבה כלשהי, כמו למשל כניסת שותף (שאינו קרוב) או גירושין של בני זוג, הרי אם מדובר בחברה זרה אזי דיווידנד המחולק בתקופת הפטור ימשיך להיות פטור ממס, ואם מדובר בחברה ישראלית אזי דיווידנד כאמור יהיה חייב במס החל מאותו מועד, גם אם טרם חלפה תקופת הפטור.