



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

27 נובמבר, 2019

Institute
of Certified
Public Accountants
in Israel

ל ש כ ח
רואי חשבון
ב י ש ר א ל



היערכות לתום שנת-המס 2019 – חברות

אלכסנדר שפירא, עורך-דין (רו"ח)

www.CapiTax.co.il

מגדל סונול (קומה 20), דרך מנחם בגין 52, ת.ד. 65400 תל-אביב 6165301
טל. 03-6245444 | פקס. 03-6245999 | דוא"ל. office@CapiTax.co.il



פירוק מרצון של חברות פרטיות

- פירוק מרצון של חברות פרטיות לפני תום שנת-המס 2019 עשוי להביא למספר יתרונות.
 - חיסכון בתשלום אגרות שנתיות לרשם החברות;
 - הותרת החברה עלולה להקשות על פעילותם השוטפת של תאגידי פעילים הקשורים במישרין או בעקיפין לחברה, וזאת בכל הקשור לקבלת פטור מניכוי מס במקור, ניהול ספרים וכו';
 - אפשרות לקיזוז הפסדים כנגד הכנסות ורווחים אחרים
- זהירות ☠☠☠ – הכנסת פעילות לחברות בלתי-פעילות.



קיזוז הפסדים מושכל

- עיקרון המימוש (ע"א 7481/17 פקיד שומה כפר סבא נ' סגל (26.8.2019))
- כללי הקיזוז של הפסדי הון – שוק ההון, נדל"ן ומניות פרטיות
- בחינת עיתוי גיבוש הפסדי ההון (הפסדי הון שאינם נדרשים לקיזוז בשנת-המס 2019 ימומשו בשנת-המס 2020 כדי ליצור הפסד הון שוטף באותה שנה) ורווחי ההון (הקדמת/דחיית המכירה)
- חישוב רווח ההון הריאלי (מדד המחירים לצרכן) (לרבות חברה משפחתית/בית*)
- * ע"א 1038/17 אור שרה בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים (6.5.2018)
- מכירת ניירות-ערך לפני יום האקס לקבלת הריבית/דיבידנד
- מכירה ורכישה מחדש של ניירות-ערך
- סדר קיזוז ההפסדים (ראו דוגמה להלן)



קיזוז הפסדים מושכל

דוגמה

- הפסד הון מועבר משנת-המס 2018 – 2,000,000 ₪
- רווח הון ממכירת מניות פרטיות בשנת-המס 2019 – 1,200,000 ₪
- הפסד הון ממכירת מניות נסחרות בשנת-המס 2019 – 3,000,000 ₪
- הכנסה מריבית על איגרות-חוב נסחרות בשנת-המס 2019 – 3,200,000 ₪



קיזוז הפסדים מושכל

ש"ח	<u>אפשרות ב':</u>	ש"ח	<u>אפשרות א':</u>
1,200,000	רווח הון ממכירת מניות	1,200,000	רווח הון ממכירת מניות
<u>(1,200,000)</u>	בקיזוז הפסד הון מועבר	<u>(1,200,000)</u>	בקיזוז הפסד הון שוטף
3,200,000	הכנסה מריבית	3,200,000	הכנסה מריבית
<u>(3,000,000)</u>	בקיזוז הפסד הון שוטף	<u>(1,800,000)</u>	בקיזוז יתרת הפסד הון שוטף
200,000	הכנסה חייבת מריבית	1,400,000	הכנסה חייבת מריבית
46,000	מס לתשלום (200,000 × 23%)	322,000	מס לתשלום (1,400,000 × 23%)
800,000	הפסד הון מועבר	2,000,000	הפסד הון מועבר



חברות בית וחברות משפחתיות

- שיקולים בפעילות באמצעות חברות בית וחברות משפחתיות
 - מיסוי חד-שלבי
 - קיזוז הפסדים
 - הקלות / פטורים (הדין בעקבות תיקונים 197 ו-245 לפקודה)
 - דמי ביטוח לאומי (סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי)
 - גביית מס הן מבעל המניות והן מהחברה (סעיפים 64(ג)(3) ו-64(א)(5) לפקודה)
- הודעה של חברת הבית / החברה המשפחתית לפיה היא חוזרת בה מבקשתה להיחשב ככזו **לא יאחר מחודש לפני תחילת שנת-מס פלונית** (סעיפים 64(ה) ו-64(ב)(1) לפקודה)



חברות ארנק

■ סעיף 62א(א) לפקודת מס הכנסה קובע:

"הכנסה חייבת של חברת מעטים כמשמעותה בסעיף 76, ... הנובעת מפעילות של יחיד שהוא בעל מניות מהותי בה כהגדרתו בסעיף 88, תיחשב כהכנסתו של היחיד כמפורט להלן:

...

(2) הכנסה מיגיעה אישית לפי סעיף 2(2) – אם הכנסת חברת המעטים נובעת מפעילות אותו יחיד בעבור אדם אחר, לרבות בעבור צד קשור לאותו אדם, והיא מסוג הפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו...

(3) לעניין פסקה (2), יראו את פעולות היחיד כפעולות הנעשות בידי עובד בעבור מעסיקו, על אף כל דין או הסכם, אם מקורן של **70% או יותר** מסך כל הכנסתה



חברות ארנק

החייבת של חברת המעטים בשנת המס, למעט הכנסות מיוחדות או רווחים מיוחדים, הוא בשירות שניתן על ידי היחיד או קרובו כהגדרתו בסעיף 76, לרבות עובדי החברה, במישרין או בעקיפין, לרבות באמצעות חברת מעטים קשורה, **לאדם אחד או לקרובו** כהגדרתו בסעיף 88, **במשך 30 חודשים לפחות, מתוך תקופה של ארבע שנים...** ; לעניין זה –

'הכנסות מיוחדות' – הכנסות כמשמעותן בסעיף 89, שווי המכירה כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין, או דיבידנד;

'רווחים מיוחדים' – רווח הון, שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין, או רווח מדיבידנד;"

...



חברות ארנק

(5) הוראות פסקה (3) לא יחולו על חברת מעטים המעסיקה **ארבעה** מועסקים או יותר; לעניין זה –

(א) הועסק אדם לא יותר מארבע שעות ביום – ייחשב לחצי מועסק, ואם הועסק אדם חלק משנת המס – ייחשב לחלק ממועסק כיחס תקופת עבודתו לשנה שלמה;

(ב) אדם וקרובו כהגדרתו בפסקאות (1) ו-(2) לסעיף 88 ייחשבו למועסק אחד."

■ מבחן המחזור / מבחן הרווח

מבחן תקופת השירות

מבחן נותן ומקבל השירות

■ עמדה חייבת בדיווח מס' 53/2018



פילוג רווחים

■ סעיף 77 לפקודת מס הכנסה קובע:

"(א) ראה המנהל, כי חברת מעטים לא חילקה דיבידנד בשיעור של 50% לפחות מתוך רווחיה לשנת מס פלונית, לבעלי מניותיה, עד תום חמש שנים לאחר שנת המס הפלונית, וכי רווחיה הנצברים עולים על חמישה מיליון שקלים חדשים, ויש בידה לחלק רווחיה או חלק מהם בלי להזיק לקיומו ולפיתוחו של עסקה, וכי תוצאת אי-החלוקה היא הימנעות ממס או הפחתת מס – רשאי הוא, לאחר התייעצות עם הוועדה שיש עליה הוראה להלן, ולאחר שניתנה לחברה הזדמנות סבירה להשמיע דבריה, לתת הוראה לפקיד השומה לנהוג בחלק של עד 50% מרווחיה לשנת המס, לאחר שהופחת מהם סכום הדיבידנד שחילקה מרווחי אותה שנת מס, כאילו חולקו בתור דיבידנדים, ובלבד שלאחר הוראת המנהל לא יפחתו רווחיה הנצברים לתום אותה שנה ולתום שנת המס שקדמה להוראת המנהל, משלושה מיליון שקלים חדשים; לעניין זה –



פילוג רווחים

'רווחים נצברים' – כלל ההכנסה החייבת של החברה, בתוספת ההכנסות הפטורות ממס, לרבות שבח כמשמעותו בסעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר נצברו מיום התאגדותה ועד תום שנת המס הפלונית, בניכוי המס החל עליה ובניכוי דיבידנד שהיא חילקה עד תום שנת המס הפלונית, ובלבד שסכום הרווחים לא יעלה על סכום הרווחים כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות בתוספת רווחים שהווננו;

'רווחיה לשנת מס פלונית' – רווחים נצברים לתום שנת המס הפלונית בניכוי רווחים נצברים לתום שנת המס שקדמה לה ובתוספת דיבידנד שחולק בשנת המס הפלונית.

(ב) ניתנה הוראה כאמור – יישומו בעלי המניות הנוגעים בדבר, או ששומתם תתוקן, כאילו היו אותם סכומים, שרואים אותם כמחולקים, דיבידנדים שנתקבלו על ידי בעלי המניות בתאריכים שהמנהל יראה מן הצדק לקבעם, בהתחשב עם התאריכים שבהם חילקה החברה דיבידנדים, אם חילקה (להלן – דיבידנד להלכה)."



פילוג רווחים

■ התנאים להחלת הוראות הסעיף:

- ① המדובר ב"חברת מעטים";
 - ② החברה לא חילקה דיבידנד בשיעור של 50% לפחות מתוך רווחיה לשנת-מס פלונית, לבעלי מניותיה
- "רווחיה לשנת מס פלונית" –**

"הרווחים הנצברים" (ראו להלן) לתום שנת-מס פלונית

-

"הרווחים הנצברים" לתום שנת-המס שקדמה לה

+

דיבידנד שחולק בשנת-המס הפלונית



פילוג רווחים

- ③ קלפו **5** שנים לאחר שנת-המס הפלונית;
- ④ רווחיה הצבורים עולים על **5** מיליון ₪
"רווחים נצברים" –

כלל ההכנסה החייבת של החברה

+

ההכנסות הפטורות ממס (לרבות שבח) שנצברו **מיום התאגדותה** ועד תום שנת-המס הפלונית

-

המס החל עליה

-

דיבידנד שחילקה עד תום שנת-המס הפלונית

ובלבד שסכום הרווחים לא יעלה על סכום הרווחים כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות
בתוספת רווחים שהאנו



פילוג רווחים

- 5 יש בידי החברה לחלק את רווחיה או חלק מהם בלי להזיק לקיומו ולפיתוחו של עסקה
 - 6 תוצאת אי-החלוקה היא הימנעות ממס או הפחתת מס
 - 7 לאחר הוראת המנהל לחלוקה לא יפחתו רווחיה הנצברים של החברה לתום אותה שנה ולתום שנת-המס שקדמה, מ-3 מיליון ₪
 - 8 נעשתה התייעצות עם הוועדה
 - 9 ניתנה הזדמנות סבירה לחברה להשמיע את דבריה
- בכפוף לקיומם של מלוא התנאים המצטברים שנמנו לעיל, למנהל רשות המסים סמכות להורות לפקיד-השומה לנהוג בחלק של עד 50% מרווחי החברה לשנת-המס הפלונית כאילו חולקו



דיווח לפי בסיס מזומן/מצטבר

- בסיס מזומן מול בסיס מצטבר
- עמדת רשות המיסים
 - חוזר מס הכנסה 39/93
 - חוזר מס הכנסה 12/94
 - חוזר מס הכנסה 12/2003
 - החלטת ועדת-הפסיקה מיום 9.3.2005
 - הוראת ביצוע 8/2012
- תקן חשבונאות מס' 34 (הצגה של דוחות כספיים)
- שינוי שיטת הדיווח



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

סוף מעשה במחשבה תחילה... תודה על ההקשבה!

האמור במצגת זו אינו מהווה תחליף לייעוץ פרטני! ©