



ארצי, חיבה, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ
www.ahec-tax.co.il



וובינר - ארוע שהוא מאסט MUST TAX EVENT

מיסוי בינלאומי

תושבות יחיד | ביטול פטור מחובת דיווח ליחיד מוטב | מבני השקעה במישור הבינלאומי

גדי אלימי, רו"ח ועו"ד
סאלי חדד גליבטר, רו"ח (משפטנית)

9.9.2024

תושבות ישראלית של יחיד - שינוי חקיקה צפוי

חזקות חלוטות לפיהן היחיד הוא תושב ישראל

מעבר לחזקות חלוטות במקום חזקות ניתנות לסתירה:

- שהייה בישראל של 183 ימים או יותר במהלך שנתיים רצופות;
- שהייה בישראל בשנת המס של 100 ימים או יותר, ושהייה בישראל בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה של 450 ימים או יותר
- למעט אם נחשב לתושב מדינת אמנה במשך אותן 3 שנים ושהה בה לפחות 183 ימים בכל שנה;
- שהייה בישראל בשנת המס של 100 ימים או יותר, ובן\בת זוגו (לרבות ידוע בציבור) הוא תושב ישראל.



תושבות חוץ של יחיד - שינוי חקיקה צפוי

חזקות חלוטות לפיהן היחיד הוא תושב חוץ

חזקה חלוטה: מבחן שהייה משולב

מס' שנים	מקס' שנתי	מי?	ניתוק
4	100	יחיד + בן זוג	משנה 1
3	100	יחיד + בן זוג	משנה 2
אישור תושבות במדינת אמנה		תנאי 1 (מצטבר)	
שהייה של 183 ימים או יותר במדינת האמנה		תנאי 2 (מצטבר)	

חזקה חלוטה: מבחן שהייה אבסולוטי

מס' שנים	מקס' שנתי	מי?	ניתוק
4	30	יחיד	משנה 1
3	30	יחיד	משנה 2
4	60	יחיד + בן זוג	משנה 1
3	60	יחיד + בן זוג	משנה 2

בשל תחולת החוק החדש לא לפני שנת המס 2025, לדעתנו יש עדיין תחולה לכלל ה-2+2, אף אם התנאים הקבועים בו יחולו עובר לחוק. לכן חשוב לספור ימים (183) גם בשנים 2023 ו-2024.



תושבות יחיד - עולה חדש ותושב חוזר ותיק

ביטול הפטור מדיווח

- שלילת הפטור מדיווח למי שיגיעו לישראל החל מ- 1/1/2026.

- "אין רע בלי טוב" – משמעות חובת הדיווח לעניין מרוץ ההתיישנות:

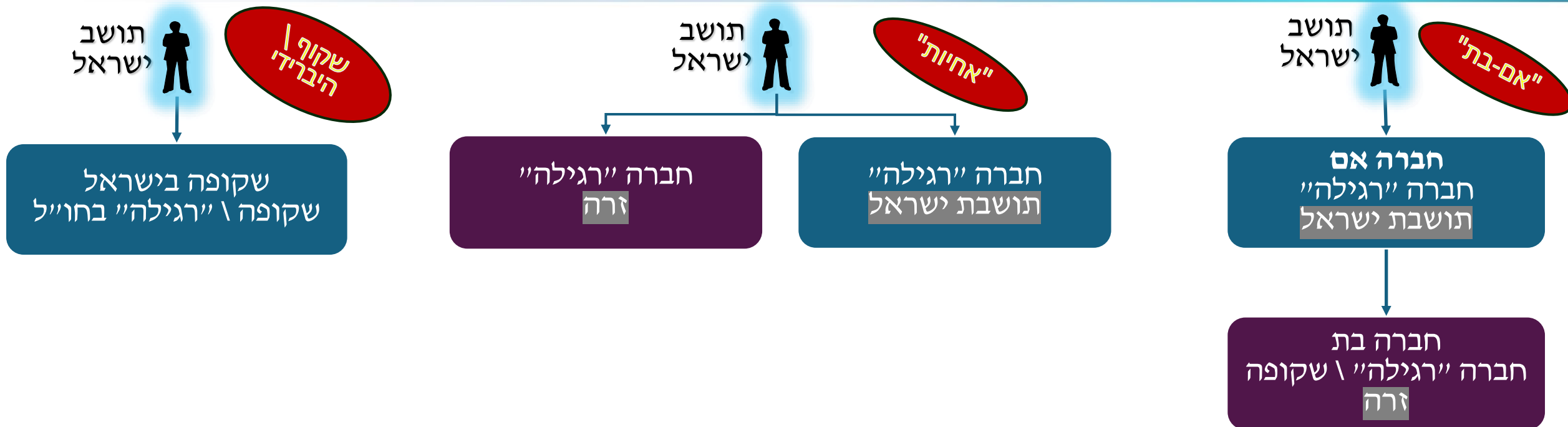
- כיום - אפשרות לטענה לפיה "מרוץ ההתיישנות" לא חל על מידע שלא הובא בפני פקיד השומה (אף אם הוגש דוח הכולל הכנסות ישראל בלבד).

- לאחר תחולת התיקון – התיישנות מוחלטת של שנות המס לפי מניין השנים בפקודה, לאור פירוט מלוא המידע.



מבני השקעה במישור הבינלאומי

מבנים בסיסיים לביצוע השקעה



סעיף 3(ט1) – סכנות והזדמנויות שימוש בנכס הנדל"ן נשוא העסקה

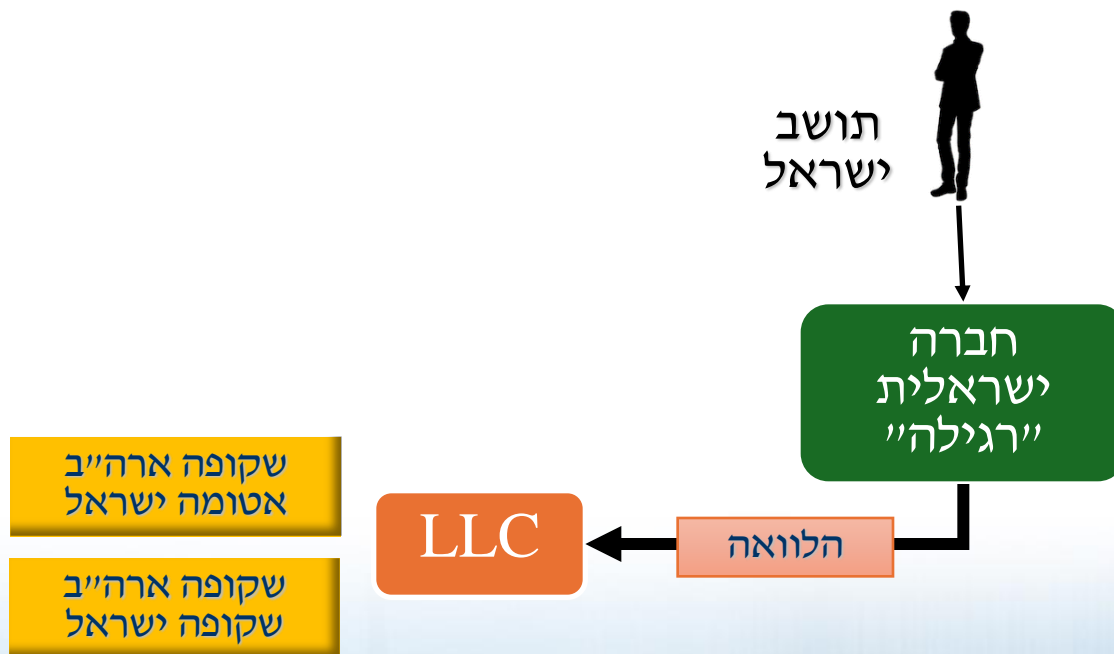
- "דירה שעיקר השימוש בה הוא לצרכיו הפרטיים של בעל המניות המהותי..."
- זקיפה כפולה של הכנסה לבעל המניות המהותי בכל שנת מס עד להשבת הנכס:
- עלות הנכס בניכוי יתרת הזכות של בעל המניות ומהותי ובניכוי הלוואה מתאגיד בנקאי שכנגדה שיעבוד קבוע על הדירה;
- הכנסה במס שולי לפי הגבוה מבין שווי השוק בגין השימוש בנכס לבין שיעור הריבית הקבועה בסעיף 3(ט) (בשנת 2024 – 6.91%) כשהוא מוכפל בעלות הנכס, בניכוי תשלומים בפועל ששילם בעל המניות המהותי לחברה בגין השימוש בנכס.
- אף אם לא "עיקר השימוש בה" בידי בעל המניות המהותי, יש לזקוף הכנסה לפי מחיר השוק בגין תקופת השימוש.



סעיף 3(ט1) – סכנות והזדמנויות

סעיף 3(ט1)(9) סייג לתחולת דיבידנד רעיוני

- חוזר מ"ה 7/2017 – דרישות מחמירות לתחולת ההחרגה בדבר "הלוואה לתכלית כלכלית".
- "הלוואה שניתנה לחברה שאינה תאגיד שקוף"



סעיף 3(ט1) – סכנות והזדמנויות שימוש בחברה בת חלף חברה אחות

■ הגנה מפני תחולת סעיף 3(ט1).

■ יתרונות:

■ אפשרות להנפקת שטר הון והיעדר חיוב ריבית.

■ פס"ד האחים ברזני:

✓ על הצדדים להתנהג בפועל לפי ההסכמה החוזית ביניהם – הן בהצגת היתרה בין החברות בדוחות הכספיים, הן בטיפול החשבונאי והן בפעולות שנעשו על ידי הצדדים בפועל.

■ "תחנת ביניים" לחלוקת רווחים מהחברה הזרה.

■ חסרונות:

■ חיוב במס דו-שלבי באקזיט.

■ ייתכן מס גבוה יותר "עד הבית".

■ זהירות! עמידה בתנאי הזיכוי העקיף.



מבני השקעה במישור הבינלאומי

שימוש בישויות שקופות לצרכי מס בישראל

ניתן להשקיף חברה זרה לצרכי מס בישראל (לעיתים בכפוף לעמידה בתנאים מסוימים).

- חברה בית
- חברה משפחתית
- חברה להחזקת נכסי נאמנות

יתרונות:

- שקיפות מלאה ורמת מיסוי אחת בלבד.
- אפשרות להגנה מפני מסי עזבון ומסי עושר זרים (ארה"ב, גרמניה, ספרד).
- הגבלת שיעור המס (גרמניה למשל)

חסרונות:

- לא ניתן להשתמש בכספי חברה אחות (סעיף 3(ט)).
- חיוב אפשרי בדמי ביטוח לאומי.
- מגבלה במשיכת כספים שמקורם אינו ברווח.



מסחר מקוון – כיצד נכון לפעול?

- הצורך ב"חלון ראויה" בחו"ל.
- חברה רגילה + עבודת מחירי העברה.
- שליטה וניהול?
- שליחות?
- מבני פעילות של מסחר מקוון

