

ONLINE STUDY

HOME FREE COURSES ACCREDITED COURSES EDUCATORS MY STUDY

START NOW

CHOOSE AN ONLINE COURSE

EY Tax Week

22-25.11.2020

עולם המס בראי רשות המסים

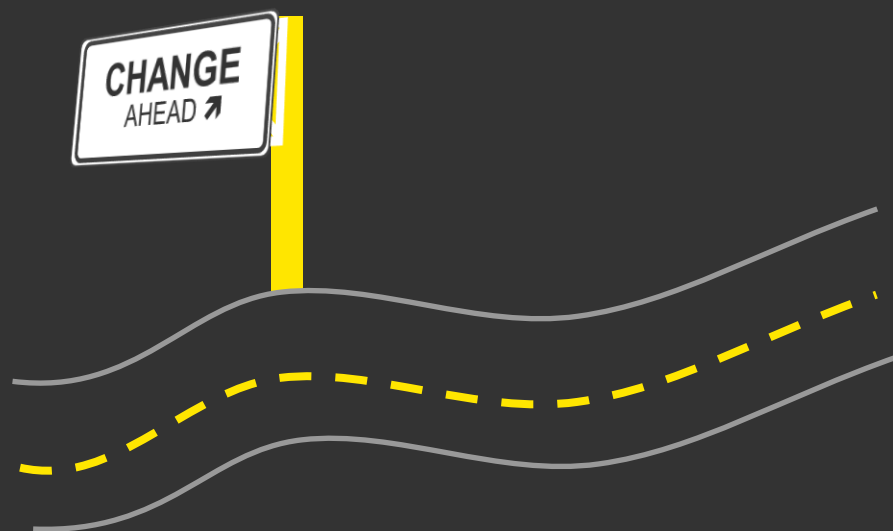
ירון כפרי, שותף מיסוי בינלאומי, EY

נובמבר 2020

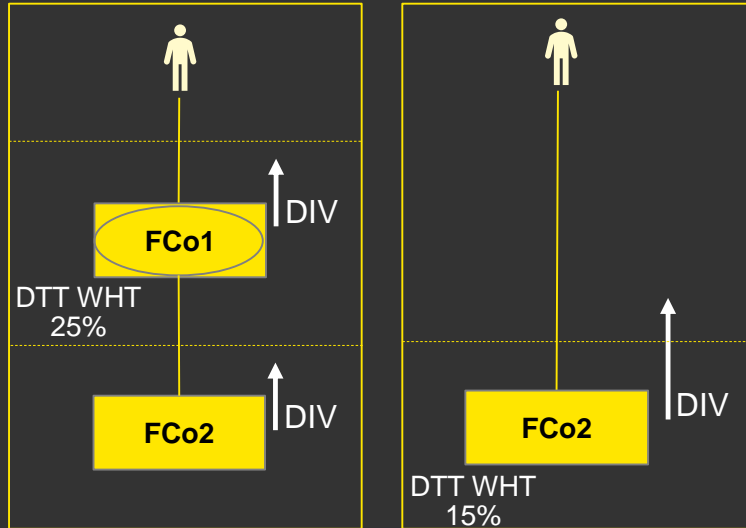


- ◀ עדכוני חקיקה
- ◀ עמדות חייבות בדיווח
- ◀ זיכוי ממס זר
- ◀ חברה נשלטת זרה
- ◀ מוסד קבע

- ◀ תושבות יחיד - קביעת מקום המושב
- ◀ זיכוי מס זר
- ◀ מס יציאה
- ◀ חקיקת חנ"ז
- ◀ פטור השתתפות
- ◀ מס סניף
- ◀ אי התאמות היברידיות
- ◀ MDR
- ◀ חובות דיווח
- ◀ שינויים בהטבות לתושבים חוזרים



עמדות חייבות בדיווח - זיכוי מס זר

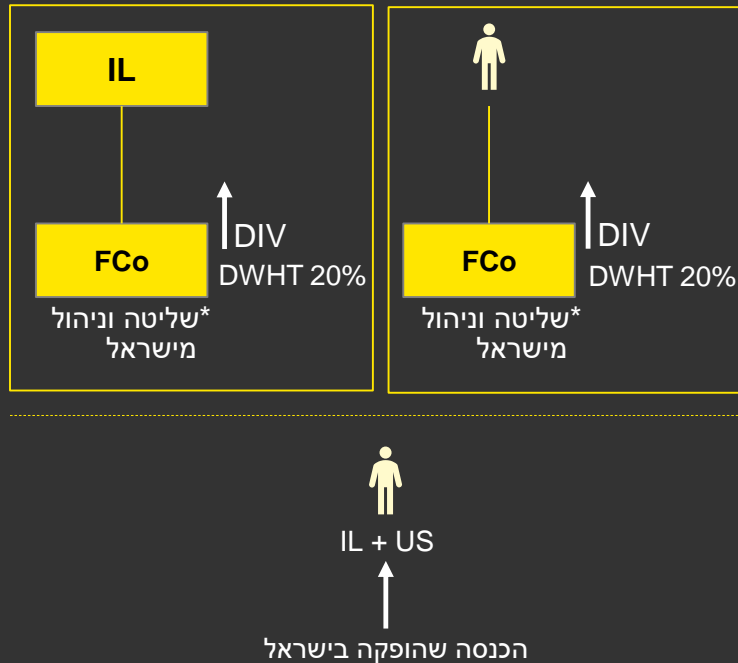


- ▶ לתושב ישראל הכנסות מתאגיד זר, המסווג כשקוף לצרכי מס בישראל וכאטום במדינה הזרה, הנובעות מהכנסות שהתקבלו ממדינה שלישית
- ▶ זיכוי בגין מס זר לתושב ישראל יינתן כנמוך מבין:
 - ▶ שיעור הניכוי במקור שבין מדינת ההתאגדות של התאגיד לבין מדינת ישראל
 - ▶ שיעור הניכוי במקור שהיה חל בין מדינת ישראל לבין המדינה השלישית אילו חולקו ההכנסות ישירות לתושב ישראל

- ▶ במקרה של רכישה עצמית של מניות חברה זרה, לא יינתן זיכוי עקיף בגין הרכיב המסווג לפי הדין הפנימי בישראל כרווח הון, גם אם אותו רכיב מסווג במדינה הזרה כדיבידנד

- ▶ לא יינתן זיכוי בגין מס סניף ששולם על ידי תושב ישראל לרשויות המס של מדינה מחוץ לישראל, שכן מס זה אינו נכלל בגדרי "מסי חוץ" ששולמו על הכנסות חוץ החייבות במס בישראל בהתאם להוראות סעיף 200(א) לפקודה. הסכום שעליו מוטל מס הסניף אינו מהווה הכנסה החייבת במס בישראל

עמדות חייבות בדיווח - זיכוי מס זר (המשך)



לא יינתן זיכוי ממס ששילם תושב ישראל לרשויות המס של מדינה מחוץ לישראל על הכנסה שהופקה בישראל

סעיף 4א לפקודה – מקום הפקת ההכנסה:

"מקום מושבו של חבר בני האדם משלם הדיבידנד"

סעיף 207א לפקודה – זיכוי בשל דיבידנד:

חולק לחברה בישראל - יינתן זיכוי בסכום המס שנוכה במקור כאמור, כנגד מס החברות החל על החברה המחלקת

חולק ליחיד תושב ישראל - יינתן ליחיד זיכוי בסכום המס שנוכה במקור כנגד המס החל על הכנסתו מדיבידנד

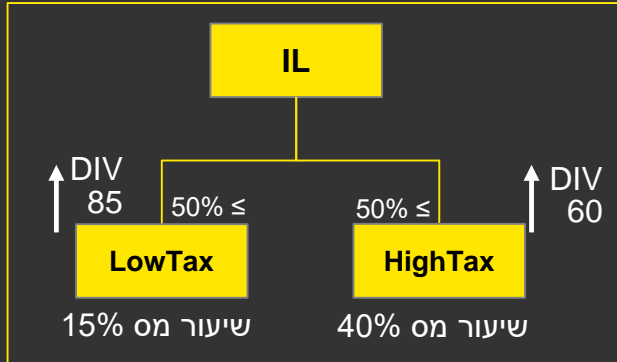
לא יינתן זיכוי בגין מיסים ששילם תושב ישראל לרשויות המס של מדינה מחוץ לישראל שאינם מהווים מיסים המוטלים על הכנסה ומשכך אינם מהווים מיסי חוץ כהגדרתם בסעיף 199 לפקודה. כך למשל, לא יינתן זיכוי בגין מיסי מחזור

המוטלים על פעילות כלכלה דיגיטלית (DST, Equalization levy)

הגדרת "מסי-חוץ" בסעיף 199 לפקודה

קביעה רוחבית?

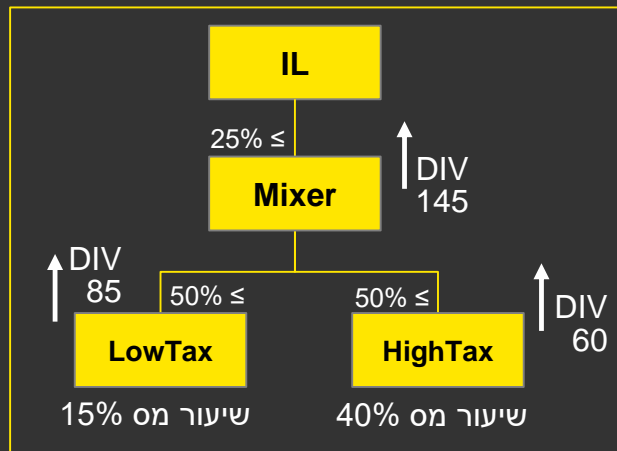
עמדות חייבות בדיווח - זיכוי מס זר (המשך)



במקרים בהם בחר הנישום ליישם את האפשרות לקבל זיכוי עקיף לא יינתן עודף זיכוי כאמור בסעיף 205א לפקודה

מתייחס הן לזיכוי הישיר בגין מיסי החוץ שהוטלו על הדיבידנד, והן לזיכוי בגין מס החברות שבו חויב חבר בני האדם מחלק הדיבידנד על ההכנסה שממנה חולקו הרווחים או הדיבידנד האמור

לא יינתן עודף זיכוי כאמור גם בשנה השוטפת וגם לא עודף זיכוי שיועבר לשנים הבאות



לא יינתן זיכוי עקיף בגין דיבידנד שהתקבל ממדינה זרה

אחת כנגד מס חברות ששולם במדינה זרה אחרת

ישראל	LowTax	HighTax	
200	100	100	דיבידנד מגולם
(46)	(23)	(23)	חבות בישראל (23%)
	(15)	(40)	מס חברות ששולם בחו"ל
	-	-	זיכוי מס במקור
38	15	23	סה"כ זיכוי מס זר
(8)	(8)	-	תוספת מס בישראל

עמדות חייבות בדיווח - זיכוי מס זר (המשך)



◀ לא יינתן זיכוי עקיף בעת חלוקת דיבידנד מחברה זרה לחבר בני אדם שאינו מתחייב במס בישראל לפי סעיף 126(א) לפקודה - חברה משפחתית, חברה בית ושותפות



◀ דיבידנד וריבית נחשבים ל- "סלים" נפרדים לעניין זיכוי בגין מיסי חוץ

☑ מס הכנסה יהא משתלם [...] על הכנסתו של אדם [...], ממקורות אלה:

(4) דיבידנד, לרבות דיבידנד המשתלם מתוך רווחי הון של חברה, ריבית, הפרשי הצמדה או דמי נכיון;

☑ סעיף 199 לפקודה: "הכנסות חוץ ממקור פלוני" – הכנסות חוץ כשהן מסווגות לפי מקורות ההכנסה, הקבועים בסעיף 2..."



◀ מתן זיכוי ממס זר ייעשה בהתאם למגבלות בפקודת מס הכנסה לרבות הבחנה בין מקורות ההכנסה (שיטת ה"סלים") והתקופות המנויות בהוראות סעיף 205א לפקודה או סעיף 207ב לפקודה. הוראות אמנות המס מכפיפות את מתן הזיכוי להוראות הזיכוי הקיימות בדין הפנימי

☑ מס זר ששולם בגין הכנסה מתמלוגים לא יהא בר זיכוי כנגד המסים המתחייבים מהכנסת חוץ אחרת שמקורה בריבית, שכן המדובר בהכנסות חוץ הנובעות ממקורות הכנסה שונים

עמדות חייבות בדיווח - זיכוי מס זר (המשך)



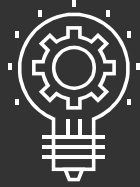
- ▶ מתן זיכוי ממס זר ייעשה בהתאם למגבלות בפקודת מס הכנסה לרבות הבחנה בין מקורות ההכנסה (שיטת ה"סלים") והתקופות המנויות בהוראות סעיף 205א לפקודה או סעיף 207ב לפקודה. הוראות אמנות המס מכפיפות את מתן הזיכוי להוראות הזיכוי הקיימות בדין הפנימי
- ☑ מס זר ששולם בגין הכנסה מתמלוגים לא יהא בר זיכוי כנגד המסים המתחייבים מהכנסת חוץ אחרת שמקורה בריבית, שכן המדובר בהכנסות חוץ הנובעות ממקורות הכנסה שונים



- ▶ לא יינתן זיכוי בגין מיסים עירוניים ששילם תושב ישראל מחוץ לישראל (למשל "Trade Tax" בגרמניה) שכן אלו לא נכללים בהגדרת "מיסי חוץ" בסעיף 199 לפקודה, זאת גם לעניין זיכוי עקיף
- ☑ חקיקת ה-Trade Tax בגרמניה הינה חקיקה פדרלית
- הגם והגבייה נעשית ברמה עירונית, חלק מהכסף מיועד לפדרציה (בדומה ל- State Tax בארה"ב)
- ☑ אמנת המס ישראל-גרמניה



- מיסי חוץ ששילם מוסד כספי תושב ישראל לא יותרו בקיזוז כנגד מס רווח החל על מוסד כספי בישראל, שכן מס רווח לא מוגדר כ- "מיסי ישראל" לפי סעיף 199 לפקודה
- ☑ אמנת המס עם ארה"ב – התייחסות למס רווח



◀ על מנת שהכנסתה החייבת ורווחיה של חנ"ז יחושבו על פי דיני המס במדינה גומלת נדרש כי:

◀ (1) חבר בני האדם הינו תושב לצורכי מס במדינה גומלת, וכן (2) מגיש דוח על הכנסותיו במדינה זו; או

◀ חבר בני האדם הינו תושב מדינה גומלת לצורכי מס הנישום במדינה כאמור



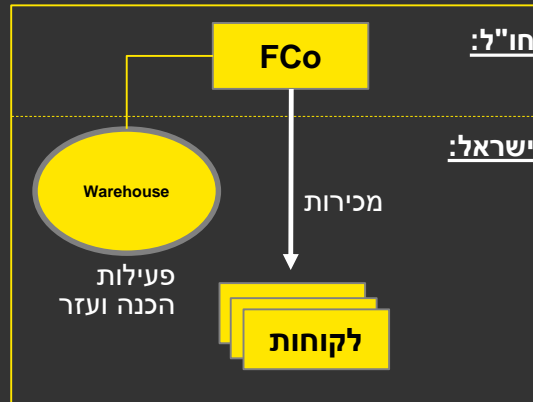
◀ לא ניתן לקזז הפסדים לאחור לצורך חישוב רווחים שלא שולמו בחברה נשלטת זרה, אף אם במדינה הזרה קיימת אפשרות כזו

◀ חשיפת חנ"ז במידה וקיימת אפשרות קיזוז לאחור במדינה הזרה ?



◀ לצורך חישוב הרווחים שלא שולמו והמס החל בשנת מס לא יילקחו בחשבון מיסים שלא הוטלו על הכנסה פסיבית בשנת המס בה הופקה ההכנסה הפסיבית של החברה ושהטלתם נדחית למועד חלוקת הרווחים לבעלי המניות

עמדות חייבות בדיווח - מוסד קבע



◀ ככל שבמקום עסקים מתקיימת פעילות הכנה ועזר לצד פעילות אחרת שהיא חלק מפעילותו העיקרית של התאגיד הזר, יחשב מקום העסקים למוסד קבע לעניין כל הפעילויות המתקיימות בו

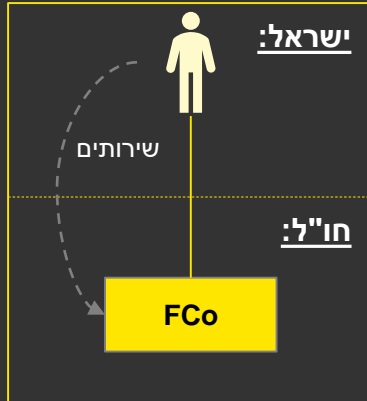


◀ נציג או סוכן הפועל באופן בלעדי או כמעט בלעדי עבור תאגיד אחד בלבד במהלך חיי העסק שלו או לאורך תקופה ארוכה, יחשב כסוכן תלוי המקיים מוסד קבע לתאגיד הזר בהתאם לאמנות המס שישראל צד להן ולא יוכל להיחשב כ"סוכן בלתי תלוי"



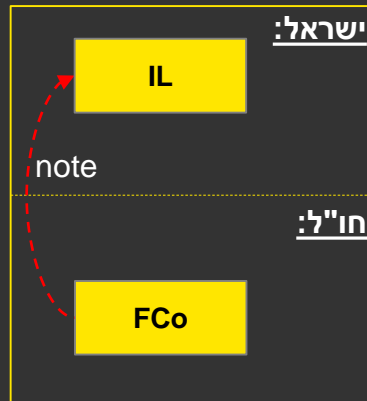
◀ מקום עסקים קבוע בו מקיים התאגיד מספר פעילויות שנחשבות כהכנה ועזר, יחשב מוסד קבע אם מכלול הפעילויות כאמור חורג מפעילות הכנה ועזר

עמדות חייבות בדיווח - אחר



◀ מחירי העברה בעסקה בין-לאומית בין יחיד לחברה קשורה

◀ יחיד תושב ישראל שעובד או נותן שירותים לחבר בני אדם זר שעימו יש לו יחסים מיוחדים, כהגדרתם בסעיף 85א לפקודה, ולא מקבל על כך תגמול בשווי שוק, תיזקף לו הכנסה ממשכורת / ממתן שירותים לפי שווי שוק בהתאם לסעיף 85א לפקודה



◀ החזר הלוואה ע"י תושב ישראל לתושב חוץ

◀ תשלום על חשבון פירעון הלוואה שנתן תושב חוץ לתושב ישראל, בהיעדר לוח סילוקין, ייוחס בתחילה לפירעון הריבית ורק לאחר מכן לפירעון הקרן