

pwc

PwC Israel **כנס סוף שנת המס 2024**



www.PwC.com   



חוק ההסדרים 2025 - נערכים לקראת השינויים הצפויים בעולם המס

אבי נוימן, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

**כנס סוף
שנת המס 2024**

חוק ההסדרים 2025 - היבטי כלכליים ערב החקיקה

- המלחמה הביאה לפגיעה משמעותית בצמיחה
- התמ"ג התכווץ בהשוואה לשנה קודמת על רקע ההאטה בפעילות העסקית
- תחזית ההוצאה על תשלומי הריבית עלתה דרמטית
- האצה בקצב האינפלציה (צפי לקצב של מעל 4%)
- לאחר זעזוע בתחילת המלחמה - התאוששות משמעותית של שוקי ההון בישראל
- תחזית הצמיחה של משרד האוצר שונה מתחזית הצמיחה של בנק ישראל
- הכנסות המדינה ממסים בשנת 2024 הפתיעו לטובה

חוק ההסדרים 2025 - היבטי כלכליים ערב החקיקה



חוק ההסדרים 2025 - היבטי כלכליים ערב החקיקה

המגזר העסקי מאמין בתחזית המתונה של בנק ישראל

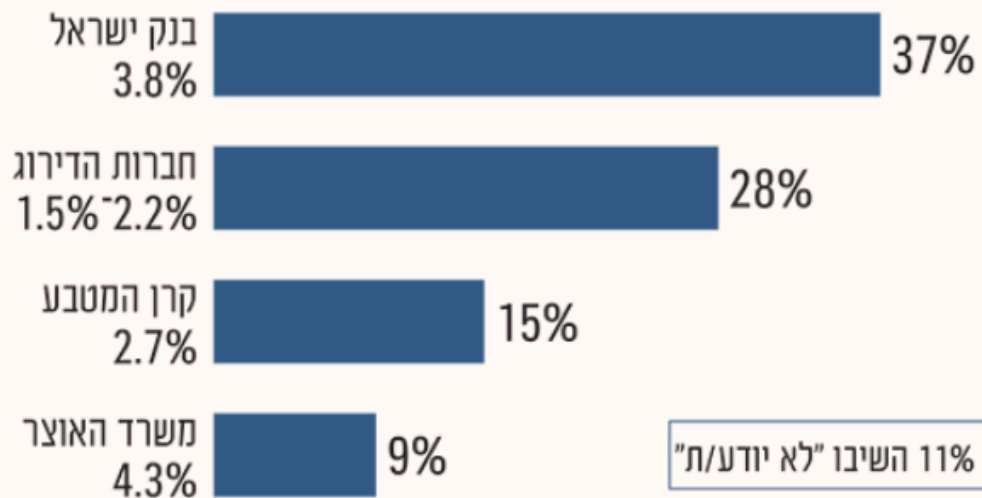
משרד האוצר
Ministry of Finance



מהי להערכתך תחזית הצמיחה הריאלית לכלכלה ל-2025?

תחזית הצמיחה

שיעור המשיבים



תחזית הצמיחה עבור ישראל - משרד האוצר בהשוואה לגופים מקבילים

אגף הכלכלן הראשי



2025	2024	
4.3%	0.4%	משרד האוצר (אוקטובר)
3.8%	0.5%	בנק ישראל (אוקטובר)
2.7%	0.7%	IMF (אוקטובר)
4.6%	1.9%	OECD (מאי)

חוק ההסדרים 2025 - שינויי חקיקה והשפעתם על יחידים



חוק ההסדרים 2025 - שינויי חקיקה והשפעתם על חברות



טופס 150
החדש

חוק ההסדרים 2025 - שינויי חקיקה והשפעתם על מגזר ההייטק



חוק ההסדרים 2025 - חקיקת מס יסף החדש

תזכיר חוק – מס יסף חדש על הכנסות פאסיביות (חל רק על יחידים)

3% → 5%

המצב כיום : מס יסף בשיעור של 3% על כלל ההכנסה החייבת של יחיד מעל 721,560 ₪ (נכון לשנת 2024).

לאחר תיקון החקיקה : יוטל מס יסף נוסף על הכנסות ממקורות הוניים בשיעור של 2% אך הוא יוטל רק על הכנסה כאמור מעל תקרה מזכה של 721,560 ₪ :

■ יחול על הכנסות כגון: רווח הון, שבח מקרקעין, דיבידנד, ריבית, דמי שכירות וכד'.

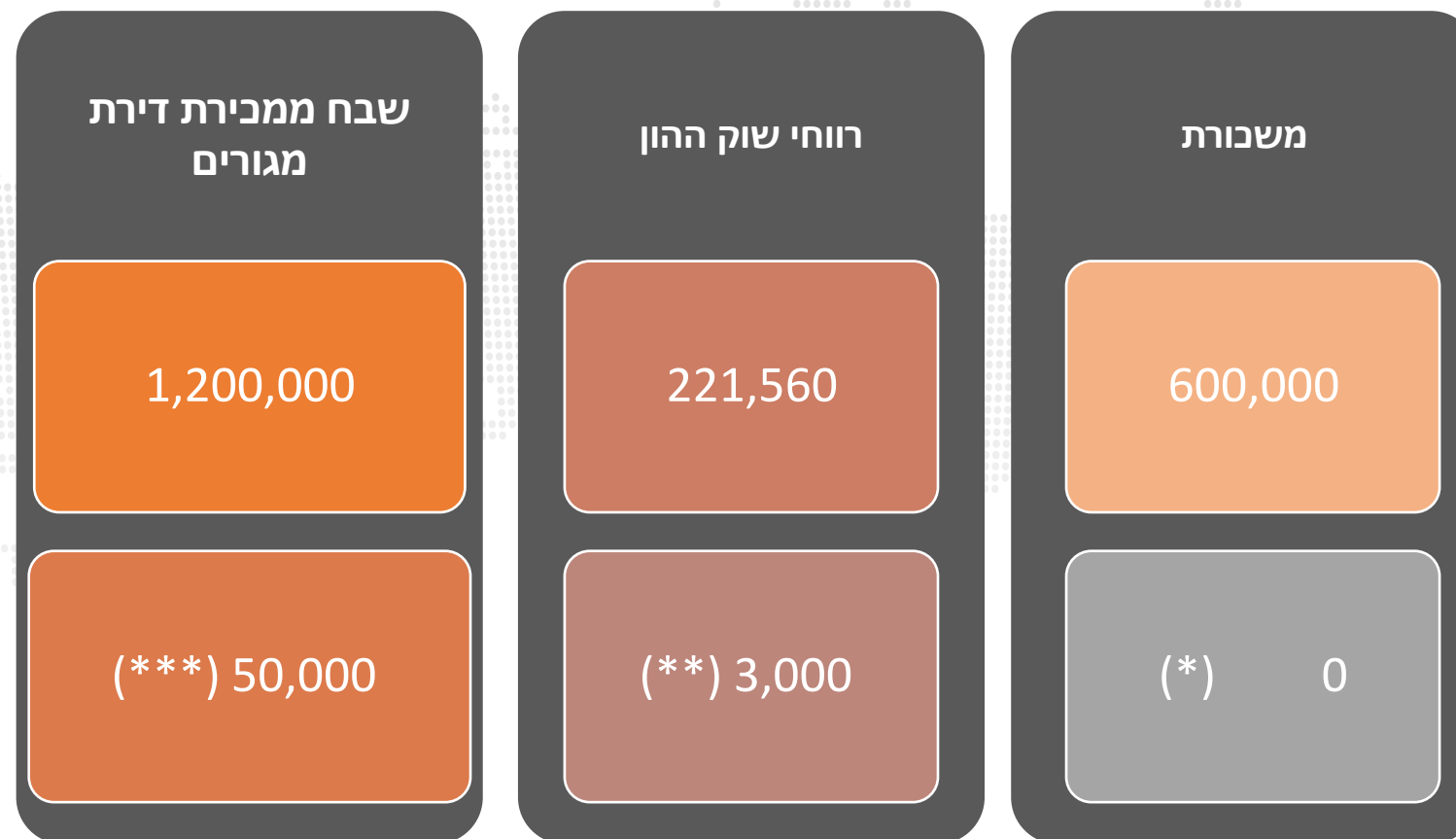
■ תזכיר החוק כיום אינו קובע מיסוי ליניארי ולכן יש משמעות לעיתוי מימוש ניירות ערך או משיכת דיבידנד לפני תום שנת המס (מנגד ההסתכלות גם צריכה לקחת בחשבון השפעות תזכיר חוק רווחים כלואים)

■ לגבי דירות מגורים להשקעה (שאינה דירה יחידה) תבוטל ההטבה של פטור ממס יסף (כיום המס יסף משולם רק בסכום מכירה העולה על 5,382,285 ש"ח)

■ בעקבות העלאת מס היסף שיעור המס הדו שלבי יעלה מ 48.41% לשיעור של 49.95% (מס חברות 23% + מס מכירת דיבידנד 35%)



חוק ההסדרים 2025 - חקיקת מס יסף החדש



הכנסה חייבת

תשלום מס יסף

(*) המשכורת אינה עוברת את תקרת מס יסף – 721.560 ₪

(**) רווחי שוק ההון חוצים את תקרת מס היסף הרגילה (3%) אך לא את התקרה הנוספת של הנסות הפאסיביות בסכום נוסף של 721,560 ₪

(***) לאור ביטול הפטור ממס יסף על שבח דירת מגורים המיסוי יהיה 3% באופן מלא ועוד 2% מעל חציית תקרת הפטור הנוספת (ובהתחשב ברווחי שוק ההון)

חוק ההסדרים 2025 - מיסוי חברות ארנק ורווחים לא מחולקים

- מיקוד בחברות משלח יד וחברות אחזקה
- פגיעה משמעותית בעקרון המיסוי הדו שלבי
- המיסוי יתמקד בעיקר ברווחים לא מחולקים של כ-150 מיליארד ₪ שלא תואמים למטרות המס
- לטענת משרד האוצר רוב גביית המס בחקיקה החדשה תתבצע במאיון העליון (חלק קטן מהאוכלוסיה)
- היקף אובדן הכנסות המדינה ממסים מוערך על ידי רשות המסים ב-13 מיליארד ש"ח
- החקיקה מתעלמת מהעדר נזילות מכסים לצורך מימון תשלום המס
- החקיקה הינה מורכבת וקשה ליישום (בדגש על הרחקת משקיעים זרים)
- הערות רבות על החקיקה מטעם המגזר העסקי והלשכות המקצועיות ועל כן צפויים מסלולי מס חליפיים

חוק ההסדרים 2025 - מיסוי חברות ארנק ורווחים לא מחולקים



משרד האוצר

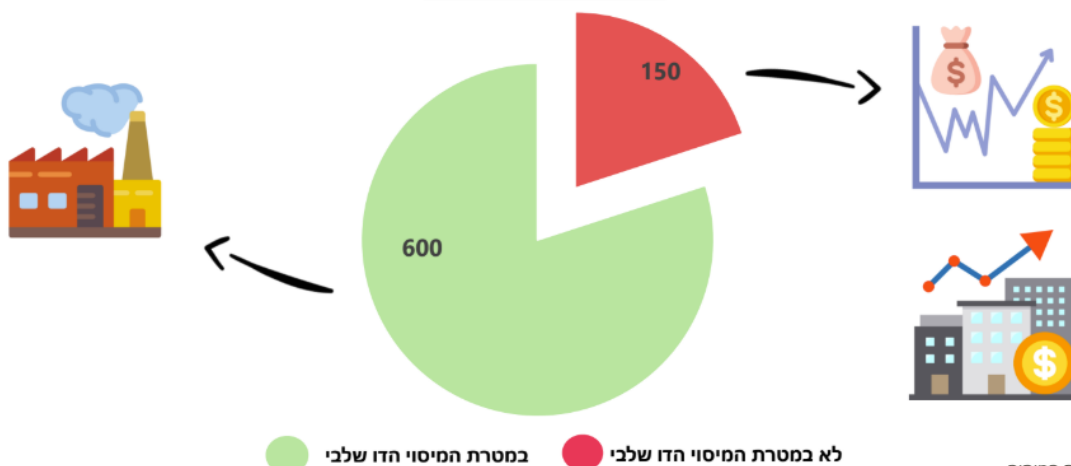
הרווחים שלא חולקו נצברים בחברות ולא נמשכים לעולם



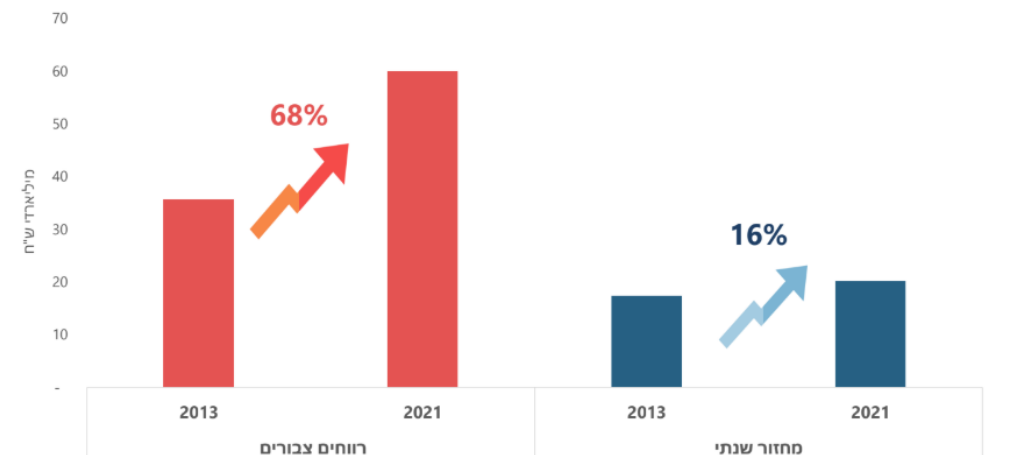
משרד האוצר

המיסוי יתמקד בעיקר ברווחים לא מחולקים בהיקף של כ-150 מיליארד ₪ שלא תואמים למטרת הטבת המס

התפלגות הרווחים הצבורים לפי סוג החברה, במיליארדים (2013-2021)



מקור: רשות המיסים



מקור: רשות המיסים

חוק ההסדרים 2025 - הרחבת תחולת הוראות מיסוי "חברות ארנק"

החלפת המונח "בעל מניות מהותי" במונח "בעל שליטה" כפי שקיים בכללי ה CFC

העלאת סף היציאה מתחולת הוראות הסעיף לחברה שלה ניתן השירות (מ 10% ל 50% אבל כפוף לחוק החברות)

ביטול מוחלט של סף היציאה בחברות ארנק של "שכירים"

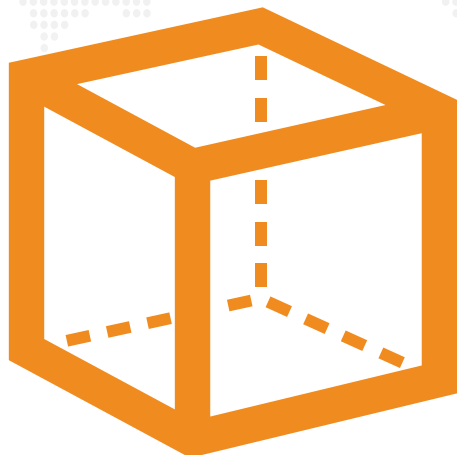
ביטול ההקלה הקיימת לשירות שניתן על ידי חברת שותף במבנה של שותפות (בכל הנראה יוחרגו חברות מעל 10%)

קיצור תקופת הבחינה של מתן השירות לגוף יחיד מתקופה של 30 חודש על פני ארבע שנים לתקופה של 15 חודש על פנית שנתיים בלבד

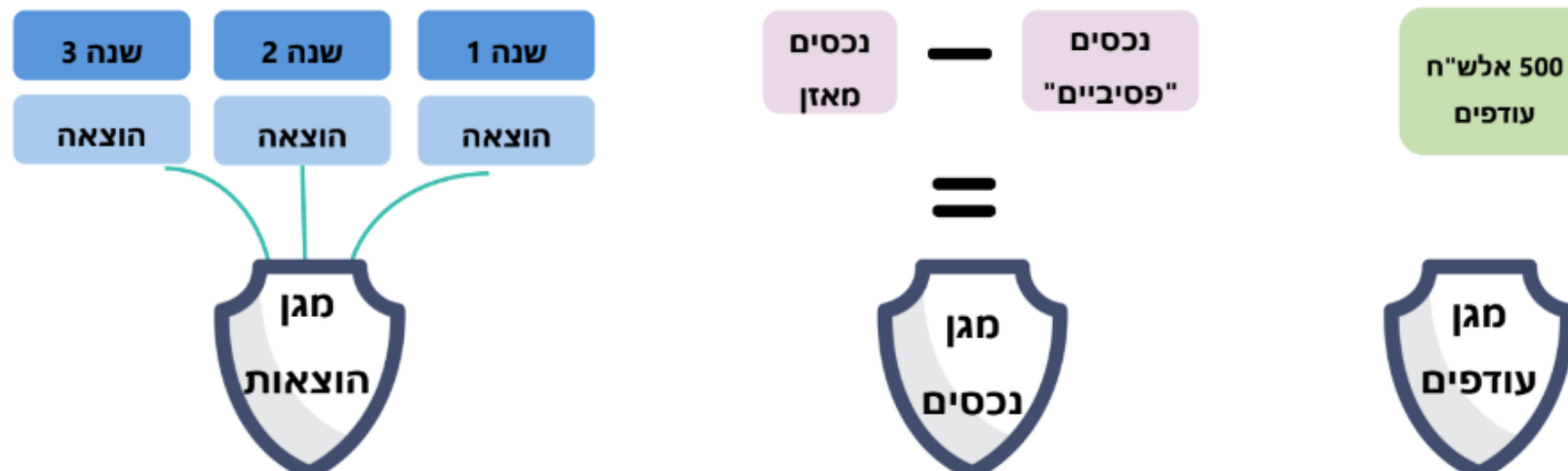
ביטול המיסוי הדו שלבי על חברות עתירות יגיעה אישית עם רווחיות מעל 25% (במנגנון "תקרה מתקפלת")



חוק ההסדרים 2025 - מיסוי רווחים כלואים



חוק ההסדרים 2025 - מיסוי רווחים כלואים



פטור שנתי ממס ריבית בהתאם לשיעור משיכת הדיבידנד



חוק ההסדרים 2025

נספח א' – דוגמה ליישום חלופה 4

חברה א' הינה חברה פרטית, תושבת ישראל, אשר מלוא הון מניותיה מוחזק בידי בעל מניות יחיד. בשנת 2024 החברה לא חילקה דיבידנדים.

מאזן החברה באלש"ח ליום 31.12.2024

רכוש שוטף:		התחייבויות לז"ק:	
מזומנים ושווה מזומנים	1,000	הלוואה מבנק	2,000
ניירות ערך סחירים	2,000		
רכוש שאינו שוטף:		הון עצמי:	
נדל"ן להשכרה (עלות)	3,000	הון מניות ופרמיה	500
השקעה בחברה בת ⁴⁴	5,000	עודפים	8,500
ס"ה	11,000		11,000

דוח רוו"ה לשנת 2024⁴⁵

הכנסות מדמי שכירות	150
הוצאות הנה"כ	(50)
הוצאות מימון	(60)
רווח לפני מס	40

חישוב המס

חישוב הכרית הביטחון:

הגבוה מבין:

- ממוצע ההוצאות המותרות בניכוי בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה – 110
 - עלות נכסים 11,000 בניכוי: מזומנים ושווה מזומנים 1,000; ניירות ערך סחירים 2,000; נדל"ן להשכרה 3,000; הון מניות ופרמיה 500 = 4,500
 - תקרה קבועה - 500
- גובה הכרית – 4,500

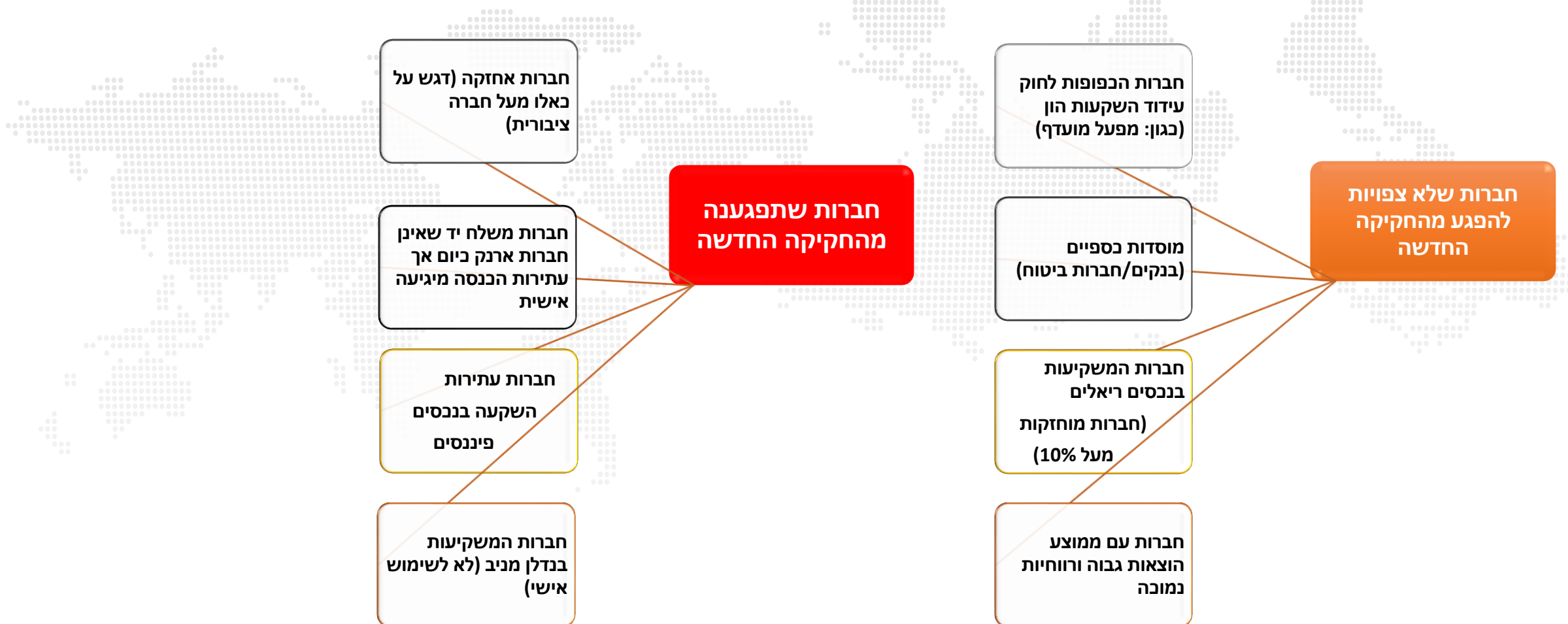
חישוב חבות המס – שנת 2025

עודפים 8,500 בניכוי הכרית הביטחון 4,500 = 4,000

חבות המס: $4,000 \times 2\% = 80$

מיסוי רווחים כלואים - דוגמא מספרית ליישום סעיף 81א החדש

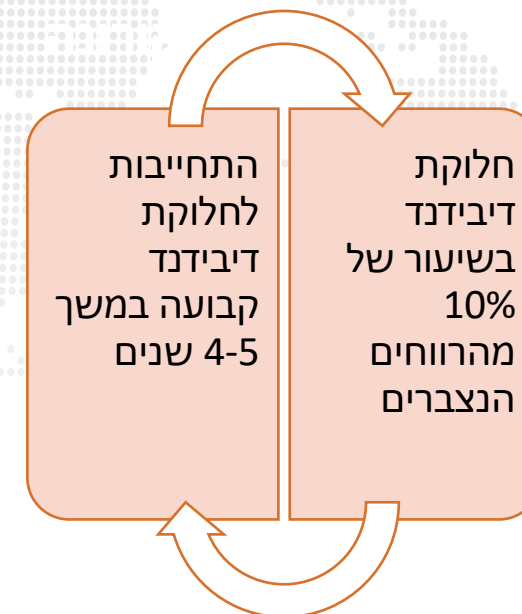
חוק ההסדרים 2025 - מי יפגע מהחקיקה החדשה?



חוק ההסדרים 2025 - מודל חליפי לרווחים לא מחולקים : חלוקת דיבידנד שנתי בפועל

בכוונת משרד האוצר להציע מסלול חלופי למודל מס ריבית 2% שמבוסס על חלוקת דיבידנד בפועל לפי התנאים הבאים:

דגשים במודל המוצע



חוק ההסדרים 2025 - כיצד להעריך לקראת החקיקה הצפויה

▲ אין צפי למבצע "דיבידנד מוטב"

▲ האם לחלק דיבידנד מחברה לפני תום השנה כדי לחסוך את מס היסוף החדש בשיעור 2% (ברמת היחיד) - בשימת דגש על שכבת תקרת הכנסה מגינה נוספת של 721,560 ₪ על הכנסות פאסיביות.

▲ האם לחלק דיבידנד מחברת מעטים ליחיד לפני 31.12.24 או להמתין להוראת המעבר של החקיקה החדשה שמאפשרת חלוקה

בשנת 2025 של 20% בלבד מעודפים נצברים שנה קודמת או מסלול דיבידנד מיוחד של 10% (מניעת מס ה 2%)

▲ העברת השקעות בנכסים פיננסים לחברות זרות בחו"ל (לא בכל מקרה יחולו כללי ה CFC) ?

▲ מעבר מהשקעה בפיקדונות להשקעה בקרנות כספיות (דחיית תשלום מס 2% עד למועד המימוש)

▲ פיצול חברות אחזקה (מעבר מאשכול החזקה פירמידאלי לאשכול החזקה במקביל)

▲ עדיפות למימון זר על פני הון עצמי לצורך חישוב "מבחן כרית הנכסים"

▲ הפיכת "חברות ארנק" או "חברות אחזקה" לחברות משפחתיות או חברות בית (מותנה בהוראת מעבר שתיקבע וככל הנראה עם

חיוב במס על רווחים שנצברו)

▲ בחינת אפשרות לרישום למסחר של עסקים משפחתיים (בהיקף מינימלי נדרש) או השקעת חברה נסחרת באותן חברות כדי לצאת

מגדר הגדרת "חברת מעטים"



תודה

אבי נוימן

שותף בקבוצת המסים

+972 (3) 7954493 +972 (54) 4954552

Avi.Noiman@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף שנת המס 2024



פסיקה תקדימית בשנה שחלפה

אלי ארגמן, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel

איתמר גלפר, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com



פסקי הדין שעליהם נדבר ...

■ פס"ד החברה לייצור משקאות קלים (קוקה קולה).

■ פס"ד עוז טכנולוגיות.

■ פס"ד אי.ביי.

■ פס"ד מוצרי שלם.



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel  www.PwC.com

פסק דין בעניין החברה לייצור משקאות קלים בע"מ (מחוזי)

- החברה לייצור משקאות קלים היא בעלת זכויות הפצה למשקאות קלים שהנמכרים בישראל תחת סימני המסחר והמותג "קוקה קולה".
- לצורך שיווק ומכירת משקאות קוקה קולה בישראל, רוכשת החברה תמציות ובסיסי משקה מספקים מורשים של קוקה קולה, מכינה את המשקאות במפעליה בתוספת מרכיבים בגון מים וסוכר, מוזגת את המשקאות לבקבוקים ומשנעת אותם אל נקודות השיווק והמכירה.
- בתמורה לרכישת התמציות ובסיסי המשקאות משלמת החברה לקוקה קולה העולמית תשלומים שוטפים, ובסוף כל שנה נערכת התחשבנות סופית הנקבעת על פי שיעור מוסכם מהמכירות נטו ומתבצעים תשלומי השלמה. תשלומי ההשלמה סווגו על ידי החברה כרכישת משקאות, מבלי שבפועל נרכשו בסיסי משקה נוספים.
- החברה ביקשה וקיבלה מקוקה קולה זכויות שימוש בשם המסחרי ובקניין הרוחני שלה.
- פקיד שומה סיווג חלק מהוצאותיה של החברה כתמלוגים ובהתאם חייב את החברה בניכוי מס במקור.

פסק דין בעניין החברה לייצור משקאות קלים בע"מ (בית משפט מחוזי) - המשך

■ ביהמ"ש דחה את טענות החברה לפיה היא רק רכשת מקוקה קולה מוצר מוגמר, וקבע כי החברה מייצרת משקאות קוקה קולה בישראל, כאשר חומרי הגלם הדרושים לייצור המשקאות מסופקים על ידי קוקה קולה או על פי הנחיותיה, תוך שימוש בסימני המסחר, המותגים והמוניטין של קוקה קולה, המחייב תשלום תמלוגים בעד השימוש בו.

■ בנוסף הבהיר ביהמ"ש, כי הפיכת תמצית למשקה, מהווה תהליך ייצור משמעותי ומהותי שמבצעת החברה בישראל תוך שימוש בתמצית ובבקבוקים שרוכשת החברה מהספקים של קוקה קולה כדי לייצר משקה אותו היא משווקת בישראל אך יחד עם שימוש בסימני המסחר והמוניטין של קוקה קולה.

■ ביהמ"ש נימק בין היתר את החלטתו בכך, כי בעצם נרקם מיזם משותף ("**Joint Venture**") לייצור ושיווק משקאות של קוקה קולה בישראל, שחייב שימוש בקניין הרוחני של קוקה קולה.

השלכות פסק הדין ונקודות נוספות:

■ לדעת בית המשפט, מקרה זה נכנס בגדר הגדרת "**יחסים מיוחדים**" בסעיף 85א לפקודה **וזאת על אף שאין מדובר בחברות קשורות במובן התאגידי הפורמאלי, אך לטענתו אין חובה לכך מאחר שההגדרה מתחילה במילה "לרבות".**

■ **קביעה זו תאתגר סוגי המקרים הנכללים ב"לרבות"...**, בהשפעה רוחבית אפשרית, על חברות ישראליות שנמצאות בקשר מסחרי עם מותגים בחו"ל, על אף שאין ביניהן קשרי החזקה פורמאליים.

פסק דין בעניין עוז טכנולוגיות (בית משפט מחוזי)

■ המחלוקת העיקרית בין החברה לבין פקיד השומה נסובה סביב השאלה האם סעיף 126(ב) לפקודת מ"ה פוטר ממס הכנסה, דיבידנד בין חברתי בישראל, שמקורו ברווח חשבונאי של החברה המחלקת, הגבוה מהכנסתה החייבת במס, בשל ניכוי הוצאות פחת לצורכי מס.

■ בדוחותיה הכספיים בחרה החברה המחלקת ליישם את "מודל השווי ההוגן" לגבי הנדל"ן המניב שברשותה לפי תקן חשבונאות בינלאומי IAS 40. כפועל יוצא הציגה במאזנה את הנדל"ן המניב לפי שווי ההוגן, כך שהשינויים בשווי ההוגן של הנדל"ן שבבעלותה מדי תקופה מוכרים כרווחים או כהפסדים בדו"ח רווח והפסד, ולא הכירה בהוצאות פחת.

■ לצורכי מס הכנסה, אין רישום של הכנסה בגין העלייה בשווי ההוגן של הנדל"ן המניב - שהרי, הנכסים טרם מומשו - אך כן נתבע פחת כהוצאה בחישוב הכנסתה החייבת, בהתאם לתקנות מס הכנסה (פחת).

■ בית המשפט קבע כי סעיף 126(ב) לפקודת מ"ה אינו מציב תנאי של תשלום מס בפועל על ההכנסה ממנה חולק הדיבידנד, ובמקרה זה הדיבידנד חולק מתקבולי החברה מפעילותה השוטפת ואין חולק שאלו מהווים "הכנסות" כמשמעות מונח זה בפקודת מ"ה.

פסק דין בעניין עוז טכנולוגיות (בית משפט מחוזי) - המשך

השלכות פסק הדין ונקודות נוספות

- פסק הדין של בית המשפט כלל התייחסות להסכמות עקרוניות של פקיד השומה בנושאים שהיו בעבר שנויים במחלוקת, ובכלל זאת:
 - הכנסה שהיא פטורה בידי החברה המחלקת יכולה לשמש מקור לדיבידנד עליו יחול סעיף 126(ב) לפקודה.
 - הכנסה שאיננה מתחייבת במס בידי החברה המחלקת בשל קיזוז הפסדים יכולה לשמש מקור לדיבידנד כאמור.
 - חלק מהכנסה שאיננו מתחייב במס בידי החברה המחלקת בשל פחת מואץ יכול לשמש מקור לדיבידנד כאמור.
- לאור פסק הדין, ועל רקע פסק הדין **ז'ורבין**, עולה השאלה באשר לחלוקת דיבידנד מתוך רווחי אקוויטי - האם הפטור של 126(ב) חל גם בעניינם?

איבוי ישראל (מחוזי)

האם יכול פ"ש להגדיל הוצאותיה של חברה ישראלית בעסקת מחירי העברה וההשלכות.

- פ"ש הגדיל בצו את הוצאות המימון של איבוי ישראל (שהייתה הפסדית) בגין הלוואה ללא ריבית שקיבלה מחברת האם הזרה, לצורך רכישת חברה ישראלית ע"י איבוי ישראל.
- בית המשפט פסל את ערעורה של איבוי ישראל מטעמים "טכניים" - שלא ניתן לערער על הגדלת הוצאות.
- על אף הפסילה הטכנית, עלו בפסק הדין מספר הערות אגב, שלא ניתן ולא רצוי להתעלם מהן:

(1) פה"ש רצה לחזק את יכולתו לחייב את איבוי ישראל בניכוי מס במקור על הריבית שקבע בשומת החברות וזאת במועד פירעון ההלוואה (על אף שלא יהיה תזרים של ריבית...), או לחייב את חברת האם על הכנסות מריבית (ע"י פתיחת תיק חברות לחברת האם העולמית בישראל...).

(2) לא ניתן לקבל את טענת איבוי ישראל כי מדובר בשטר הון או שינוי סיווג ההלוואה מז"ק-לז"א, לשטר הון, שכן בדיני המס תיבחן כוונת הצדדים במועד מתן ההלוואה ועמידה דווקנית בתנאים שנקבעו לשטרי הון בס' 85 ו 3(י) לפקודת מ"ה.

(3) בשומת החברות הזו, לא עומדת לאיבוי ישראל טענת הסתמכות על אישור פטור מניכוי מס במקור שקיבלה בעת שפרעה חלק מההלוואה (ניתן להבין מכך כי הדבר יהיה נתון גם לביקורת ניכויים או/ו מיסוי של חברת האם).

איבוי ישראל (מחוזי)

- (4) בדחיית ערעורה של איבוי ישראל, יש כרגע פסק דין שבו קבע פה"ש הוצאות (ריבית) רעיונית לחברה ישראלית תוך דיון בסעיף 3(י) שחל לפני תחולתו של סעיף 85א, על אף שסעיף 3(י) עוסק בהכנסות רעיוניות ולא בהוצאות או בהוצאות רעיוניות...
- (5) קיים קושי להסתמך על מכתבו של נציב מס הכנסה דאז מר משה גביש, משנת 1993, בדבר הנפקת שטר הון רטרואקטיבית.
- (6) יש לסווג את הוצאות ההנהלה והכלליות של החברה כהוצאות פסיביות שגרמו להפסד מימוני שאינו מותר בקיזוז.

השלכות פסק הדין ונקודות נוספות

- אחת הטענות של מס הכנסה בצו הייתה, כי המהות הכלכלית של ההלוואה היא יצירת "מחסנית" למשיכת רווחים, ללא ניכוי מס על דיבידנד המחולק לחברת האם הזרה, בצורת החזר הלוואה - נראה כי טענה זו לא התקבלה על ידי בית המשפט (יכול לסייע מול קביעת מ"ה בסעיף 3 לחוזר 3/2018 - "מיזוג משולש הופכי והלוואה").
- ההלוואה ללא הריבית, כאמור, שימשה את איבוי ישראל לרכישת חברה ישראלית על ידה ופה"ש קבע לחברה הוצאות ריבית מהטעמים האמורים, ואולי גם מאחר ואיבוי ישראל הייתה הפסדית, **וזאת על אף שמדובר בהוצאות ריבית לרכישת מניות...** (נכס לא יצרני - שונה מעמדת מ"ה).

פסק דין בעניין חברת מוצרי שלם אריזות (בית משפט מחוזי)

- במהלך השנים 2008-2013 רכשה חברת האם 100% ממניות חברת הבת. הוסכם בין הצדדים כי לאחר הרכישה, שטרי ההון אשר הונפקו קודם לכן לבעלי המניות הקודמים על ידי חברת הבת יועברו לידי חברת האם ללא תמורה נוספת.
- במהלך השנים 2009-2013 הצטברו אצל חברת הבת הפסדים בסך של כ- 54 מיליון ש"ח, אשר נוצרו מפעילות העסקית.
- בינואר 2014 העבירה חברת האם את פעילותה התעשייתית לחברת הבת בפטור ממס עפ"י סעיף 104א לפקודת מס הכנסה.
- בשנת המס 2014 קיזזה חברת הבת חלק מהפסדיה העסקיים המועברים כנגד הכנסה חייבת מעסק ומרווח הון, שחלקם שייכים במקור לפעילות שעברה אליה מחברת האם.
- פקיד שומה טען למלאכותיות בעת העברת פעילות חברת האם לחברת הבת, וזאת לשיטתו לצורך קיזוז הפסדים ע"י חברת הבת. כמו כן, פקיד השומה טען להכנסה ממחילת חוב בידי חברת הבת בעת העברת שטרי ההון הצמיתים.

פסק דין בעניין חברת מוצרי שלם אריזות (בית משפט מחוזי) - המשך

- בית המשפט קבע שאין מדובר בעסקה מלאכותית הנופלת בגדרו של סעיף 86 לפקודת מ"ה וזאת לאור כך, שהתנהלות החברות הינה עסקית, אותנטית ולגיטימית מזה שנים רבות, ושמכוח הנסיבות נקלעה חברת הבת להפסדים תחת ניהולה והשקעותיה של חברת האם.
- מכלול האירועים - העברת הפעילות מחברת האם לחברת הבת, העברת הפעילות פיזית משטחה של חברת הבת לשטחה של חברת האם, היווצרותם של ההפסדים בחברת הבת, לרבות אלו שהתרחשו בגין גורמים חיצוניים - כרוכים זה בזה, והם נעשו ממניעים עסקיים.
- בית המשפט קבע כי השימוש בשינוי מבנה בהתאם לסעיף 104א לפקודה (חלף שימוש במיזוג פטור ממס לפי סעיף 103, הקובע מגבלה על קיזוז הפסדים) אינו פסול כשלעצמו.
- בית המשפט דוחה גם את טענתו של פקיד השומה באשר ליצירת הכנסה ממחילת חוב בידי חברת הבת וזאת במיוחד לאור כך שמדובר בשטרי הון צמיתים, שמהווים מרכיב מההון, וכי אלה לא נמחלו אלא הועברו במסגרת ההסכם אל חברת האם. המחאת חיובים, לא רק שהינה מותרת עפ"י חוק, היא גם נהוגה ושכיחה בעסקאות בין בעלי מניות.

השלכות פסק הדין ונקודות נוספות

- מדברי בית המשפט ניתן להסיק כי השימוש בשינוי מבנה בהתאם לסעיף 104א לפקודה אינו מחייב קיומה של תכלית כלכלית עסקית, כל עוד החברה המעבירה מוחזקת בשיעור של 100% ע"י החברה הקולטת.
- לאור קביעת ביהמ"ש בקשר לשטרי ההון הצמיתים - האם ניתן להסיק מסקנה דומה גם בקשר לשטרי הון שאינם צמיתים?



איתמר גלפר

שותף בקבוצת המסים

+972 3 7954810 +972 54 4954816

Itamar.Gelfer@pwc.com

אלי ארגמן

שותף בקבוצת המסים

+972 3 7955093 +972 50 6209872

Eli.Argaman@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel | www.PwC.com



חידושים בתחום מיסוי אופציות לעובדים

ורד קירשנר, שותפה בקבוצת המסים, PwC Israel

עדי טסה, מנהלת בכירה בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף שנת המס 2024

סוגיות חמות - אופציות לעובדים

ניכוי מס ייסף מרווחי הון

הנחיית רשות המסים מיום 31 ביולי 2024 בדבר אי חובת ניכוי במקור מס ייסף מרווחי הון (3% / 5% לפי חוק ההסדרים)

שאלוני אופציות

הבהרת רשות המסים מיום 22 בספטמבר 2024 בדבר שימוש בשאלונים לצרכי ביקורות בתחום אופציות לעובדים

מסלולים ירוקים אופציות לעובדים

תהליכי הגשת בקשות להסדר מס ב- "מסלול הירוק" וצפי לעדכון נוסחי "מסלולים ירוקים" בקשר לאופציות לעובדים

עמדת רשות המסים בקשר ל"שרידות" ייפוי כח

עמדת רשות המסים הינה כי שימוש בזכות ההצבעה באמצעות הסכם ייפוי כוח (proxy) אשר תקף כל עוד המניות מופקדות בידי נאמן ומבוטל עם מימוש המניות, עומד בתנאי הזכויות המוקנות מכוח המניות לעניין זכות ההצבעה

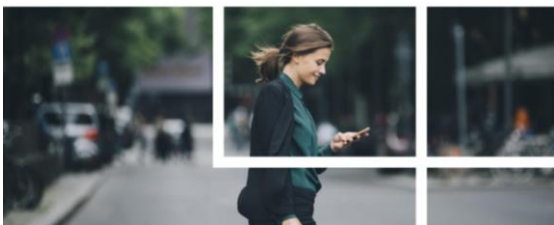
סוגיות חמות - אופציות לעובדים Secondary Transactions

עמדת רשות המיסים:

- מעורבות החברה מביאה להפרה של מסלול רווח הון בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה. משכך, הכנסת העובדים חייבת במס שולי כהכנסת עבודה (חלף מס רווחי הון).
- לחילופין - יש לסווג את הפער בין מחיר מניות הבכורה (לפיו מתבצעת בד"כ עסקת ה-Secundary) למחיר המניות הרגילות כהכנסת עבודה החייבת במס שולי חלף רווח הון, בטענה שקיבלו את התמורה בקשר עם עבודתם בחברה (בונוס) גם כאשר אין המרה למניות בכורה אגב עסקאות ה-Secundary ובמכירה משתתפים גם משקיעים/יזמים שאינם עובדים בחברה.

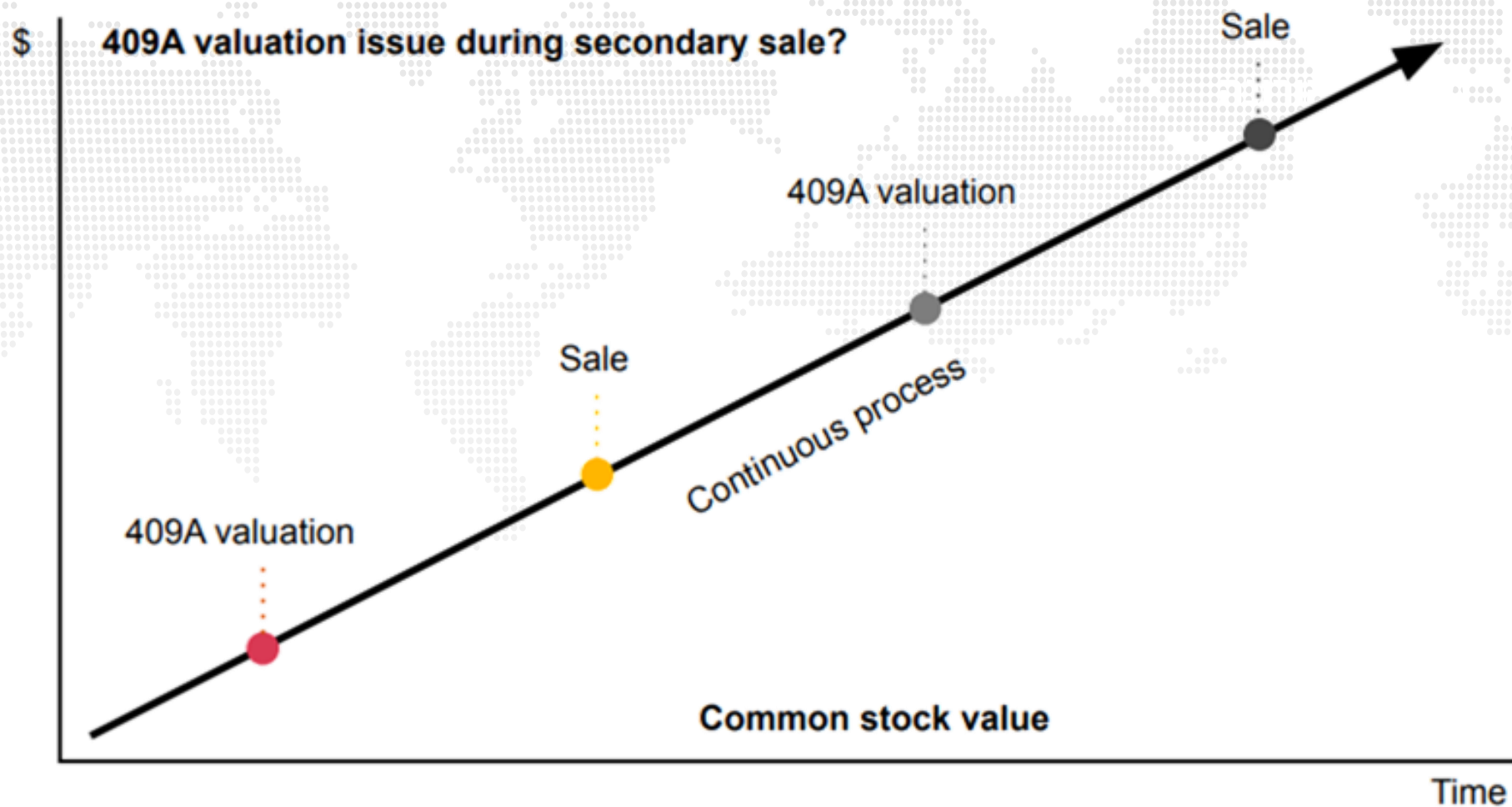
השלכות חשבונאיות:

חברות פרטיות רבות מכירות בהוצאה חשבונאית אגב עסקאות ה-Secundary.



סוגיות חמות - אופציות לעובדים

השלכות מחיר המכירה ב- Secondary Transactions על 409A



תיקון לכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים)(תיקון), התשפ"ד - 2024
וחוזר מס הכנסה 01/2024 בדבר הגשת תוכנית הקצאת מניות באמצעות נאמן על פי סעיף 102 לפקודה

לפני התיקון	לאחר התיקון
הגשה ידנית של תוכנית ההקצאה	הגשת התוכנית תתבצע באופן מקוון במערכת ייעודית.
אם פקיד השומה אינו משיב בתוך 90 ימים – התוכנית נחשבה כמאושרת	המערכת תאפשר לקבל התראה כי אחת מהתשובות יש בה משום סממן שההקצאה אינה עומדת בהוראות סעיף 102 ו/או בעמדת רשות המסים ("דגל אדום"). ככל ולא מתקבלת הודעה מפקיד השומה- אישור התוכנית לאחר 90 ימים. הודעה מפקיד שומה עוצרת את מניין 90 הימים. נקבעו סייגים לאישור תוכנית ההקצאה על-ידי פקיד השומה, אשר בהתקיימם אישור תוכנית ההקצאה מותנה.
צורפו שלוש תוספות א'-ג' לתוכנית ההקצאה	עדכון תוספת ג' והוספת תוספת ד' לכללים אשר הינה שאלון המוגש במסגרת בקשה לאישור תכנית הקצאת מניות באמצעות נאמן.
עדכון תוכנית- הגשה ידנית של התוכנית המעודכנת	ככל והחברה תבצע שינויים כלשהם בתוכנית ההקצאה ביחס לאחת התשובות בתוספת ד', יראו בכך כתוכנית אופציות חדשה המחייבת הגשה מחודשת לאישור פקיד שומה, 30 יום לפחות לפני ביצוע הקצאות נוספות ("תיקון מהותי" בהתאם לחוזר). תיקון טכני בהתאם לחוזר - יש להגיש הודעת עדכון במסירה ידנית לפקיד השומה. תוכניות אופציות שהוגשו לפני 1 בינואר 2025 - ימשיכו לחייב בהודעת עדכון במסירה ידנית לפקיד שומה.

עדכון אופן הגשת תוכניות אופציות לעובדים מכח סעיף 102 לפקודה - דוגמאות למידע בשאלון בתוספת ד'



החברה מתבקשת לפרט בשאלון את ההיסטוריה ביחס להקצאות קודמות אשר בוצעו בחברה ומסלול המס שנבחר לגביהן



השפה בה התוכנית נכתבה. ככל והתוכנית אינה בשפה העברית ו/או אנגלית, יש לצרף תרגום



תנאי ההבשלה של האופציות לעובדים - עמידה בחוזר מס הכנסה מספר 18/2018



החברה מתבקשת לפרט את הזכויות הצמודות למניות רגילות שיוקצו מכח התוכנית



החברה מתבקשת לציין את הסיווג חשבונאי של ההקצאות בספרי החברה- הוני או התחייבותי

תוספת ד'

עדכון אופן הגשת תוכניות אופציות לעובדים מכח סעיף 102 לפקודה - דיווחים שוטפים לגבי הקצאות אופציות

דיווח שנתי- טופס 156

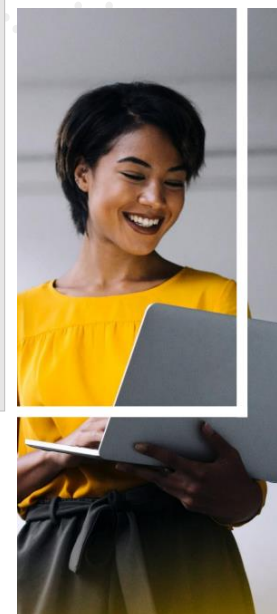
חובת דיווח שנתי מקוון במסגרת טופס 156 עד ה- 30 באפריל של השנה העוקבת לגבי ההקצאות שבוצעו לעובדי החברה.

בהתאם לחוזר 01/2024 - תחולת הכללים המתוקנים יחולו בקשר לדיווחים החל מטופס 156 לשנת 2024.

דיווח רבעוני- טופס 146

על החברה והנאמן הוטלה חובה להגיש לפקיד השומה דיווח רבעוני מקוון במסגרת טופס 146 בפרק זמן של עד 120 ימים מסוף הרבעון.

בהתאם לחוזר 01/2024 - תחולת הכללים המתוקנים יחולו בקשר לדיווחים החל מטופס 146 לרבעון הראשון לשנת 2025.



חוזר מס הכנסה 01/2024 וטיוטת נייר עמדות מקצועיות

■ רשות המסים פרסמה ביום 9 בדצמבר 2024 חוזר מקצועי וכן צפויה לפרסם מספר עמדות מקצועיות בנושאים שונים.

■ **עמדת רשות המסים בקשר לקיזוז הפסדים הוניים** - הפסדי הון לפי סעיף 92 לפקודה יותרו בקיזוז כנגד רכיב רווח ההון לפי סעיף 102 במסלול הקצאה באמצעות נאמן.

■ **מיסוי דיבידנדים** - בהקצאה באמצעות נאמן במסלול רווח הון - דיבידנד יחוייב במס בשיעור של 25% (בתוספת מס יסף, אם חל), בכפוף למימוש המניות לאחר תום התקופה בת 24 חודשים. חלוקת דיבידנד ו/או שווה דיבידנד לפני חלוף התקופה (הפרה) - תחוייב במס שולי ובביטוח לאומי ומס בריאות.

■ **הקצאת מניות רדומות** - תחת סעיף 102 במסלול רווח הון, ניתן להקצות מניות באוצר אשר נרכשו לפחות 18 חודשים לפני מועד הנפקת המניות (החלטת מיסוי 5874/14).



חוזר מס הכנסה 01/2024 וטיוטת נייר עמדות מקצועיות - המשך

מנגנון האצת תקופת ההבשלה "דאבל טריגר" בעת הנפקה

תחת סעיף 102 במסלול רווח הון, אפשרי לקבוע מנגנון האצת הבשלה מסוג "סינגל טריגר" (Single Trigger Acceleration), שנכלל מראש כחלק מתנאי ההענקה.

בכל מקרה של יישום מנגנון האצה בקורות סיום יחסי עובד-מעביד ושלל כחלק מאירוע הנפקה, הרי שהמס בגין המניות אשר תיהפכנה לבשלות, יחושב בהתאם לשיעורי המס השולי של העובד (חלף מס רווח הון).

במקרה בו נקבע מנגנון האצה מסוג "דאבל טריגר" (Double Trigger Acceleration) - נקבע מנגנון לקביעת סיווג ההכנסה ממכירת מניות עתידית, וכפועל יוצא לקביעת שיעור המס החל:

שווי המניה של החברה הרוכשת במועד ה-Closing - 100 דולר.

אם במועד קבלת התמורה, שווי מניית החברה הרוכשת הוא 100 דולר או יותר - ההכנסה כולה תתחייב במס רווח הון.

אם במועד קבלת התמורה, שווי מניית החברה הרוכשת הוא 60 דולר - 40% אחוז מההכנסה תסווג כהכנסת עבודה ותחוייב במס בשיעור המס השולי ובביטוח לאומי ומס בריאות, ו- 60% מההכנסה תסווג כרווח הון (ותחוייב במס של 25%, בתוספת מס יסף, אם חל).



תודה

עדי טסה

מנהלת בכירה בקבוצת המסים

+972 (3) 795 5049 +972 50-911-1511

Adi.Tasa@pwc.com

ורד קירשנר

שותפה בקבוצת המסים

+972 3 7954675 +972 54 5651358

Vered.Kirshner@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel | www.PwC.com



מיסוי קבוצות רב-לאומיות - עדכונים מרכזיים בשנת המס

סיון ניניו, שותפה בקבוצת המסים, PwC Israel

אלכס סינגר, דירקטור בקבוצת המסים, PwC Israel

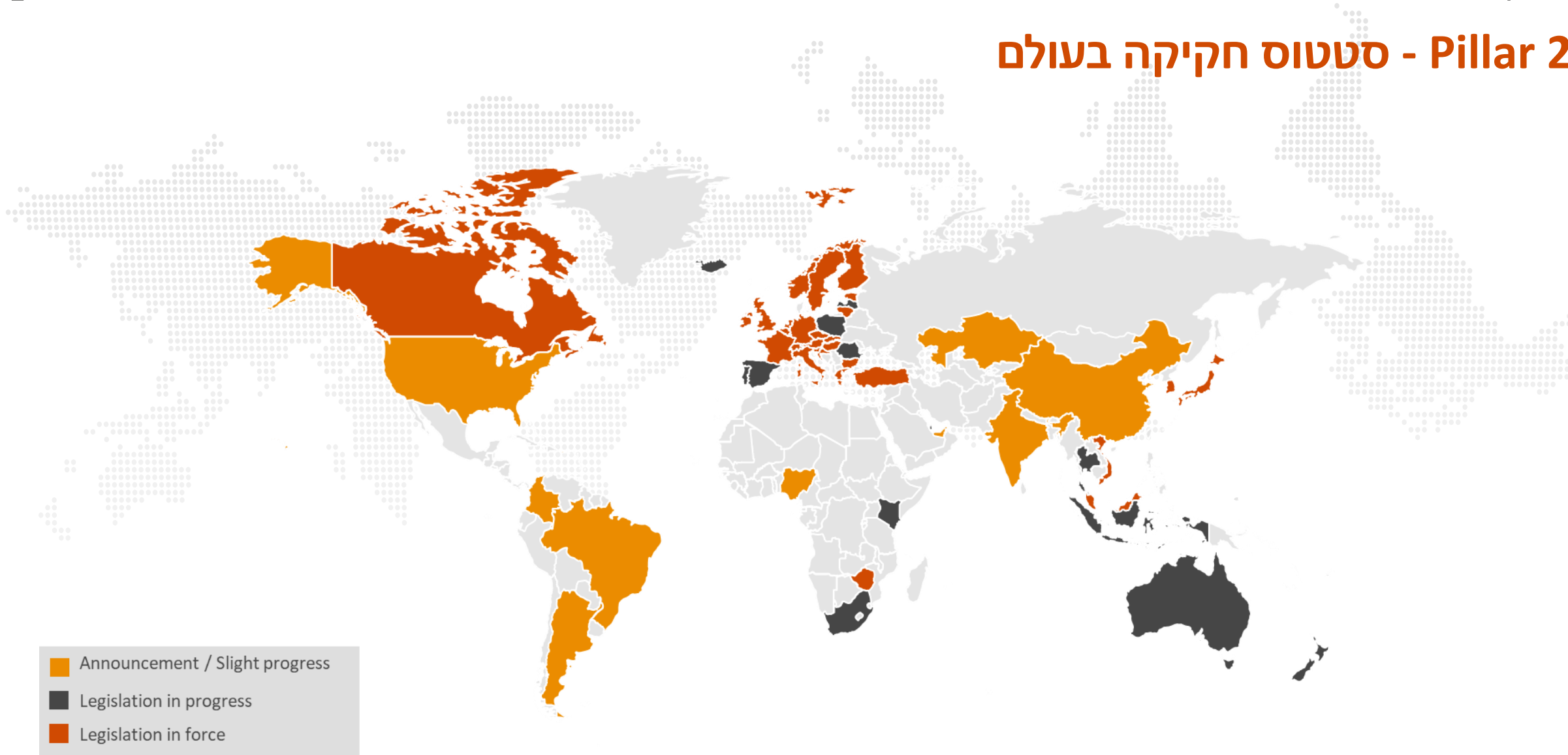
יובל ויינר, מנהל בכיר בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024

Pillar 2 - סטטוס חקיקה בעולם



Pillar 2 - מנגנוני גבייה

כלל ראשי - (IIR) Income Inclusion Rule

מחיל השלמת מס (Top Up Tax) ברמת חברת האם האולטימטיבית (Ultimate Parent Company- UPE), בגין חברות הקבוצה (Constituent Entities- CE).

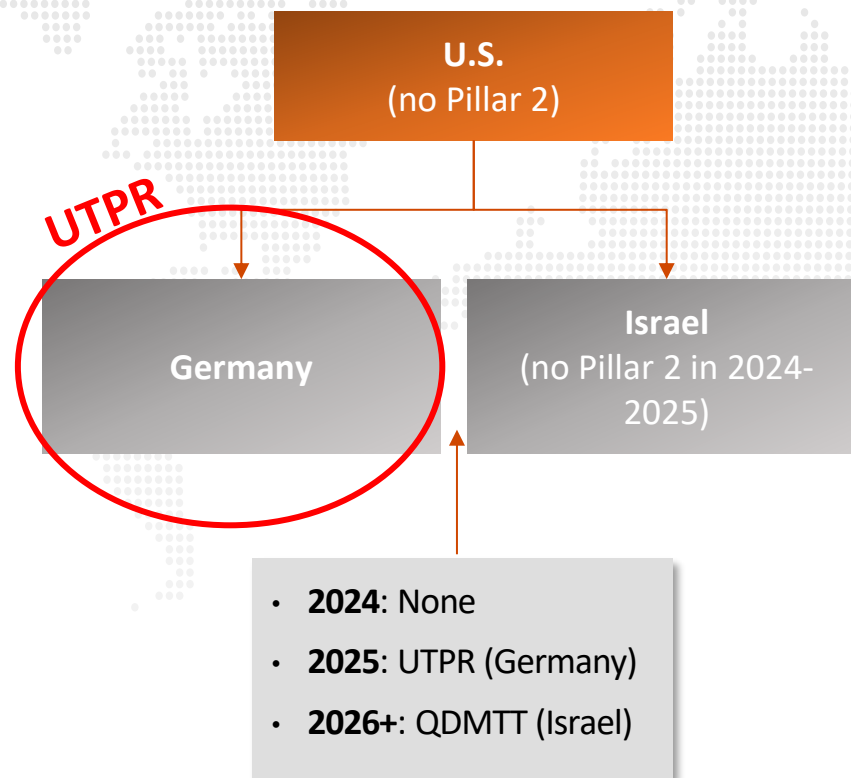
Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax (QDMTT)

החלה מקומית של מנגנון השלמת המס

כלל משני - (UTPR) Undertaxed Profits Rule

חל לגביי מדינות שהמס בגיןן לא נגבה באמצעות IIR או QDMTT

Pillar 2 - גביית מס בגין חברות ישראליות



CbCR Safe Harbors - Pillar 2

De minimis test

Total revenue¹
< EUR 10M

and

Profit (Loss) before Income tax²
< EUR 1M

¹ Qualified CbCR

² Qualified CbCR

or

Simplified ETR test

Simplified Covered Taxes¹ /
Profit (Loss) before Income tax²
≥
Transition rate³

¹ MNE financial statements

² Qualified CbCR

³ 15% (FY23 & FY24)

16% (FY25)

17% (FY26)

or

Routine profits test

Profit (Loss) before Income tax¹
≤
Substance-Based Income
Exclusion²

¹ Qualified CbCR

² Pillar Two calculations

Qualifying CbCR

UTPR Safe Harbor - Pillar 2

על פי הוראת המעבר של UTPR Safe Harbour, **אשר תקפה בשנת 2025**, סכום המס להשלמה בגין מדינת התושבות של חברת האם הסופית (UPE) ייחשב לאפס, אם שיעור מס החברות **הסטטוטורי** במדינת התושבות של ה-UPE הינו לפחות 20%.

חברה ישראלית שבחרה ב- UTPR Safe
Harbor ב-2025 לא תוכל לבחור ב- CbCR
Safe Harbors ב-2026

Pillar 2 - נקודות לתשומת לב

Items	Transitional SH (CbCR)	Full Pillar Two Calculation
Dividend Income	Excluded (at shareholder)	Excluded (at shareholder)*
Equity Method Income / Loss	Included	Excluded**
Share losses		
Realized losses	Included	Excluded**
Unrealized losses	Excluded if > \$50M	Excluded**
Share gains		
Realized gains	Included	Excluded**
Unrealized gains	Included	Excluded**
Uncertain Tax Positions (UTPs) / FIN 48	Excluded	Excluded
Non-Covered Taxes (Excise Taxes, DSTs, etc.)	Excluded	Excluded
Dividend Withholding Tax	Included (at recipient)	Allocated to payor*
Valuation Allowances	Included	Excluded
Recast of Deferred Expense to 15%	No Adjustment	Recast if booked at >15%
I/C Financing Arrangement Expense	No Adjustment	Potential Adjustment

* Unless a Short-term Portfolio Shareholding (without an election under Article 3.2.5 to defer recognition until realization)

** Unless a Portfolio Shareholding or an Excluded Equity Gains or Loss Election is made

Pillar 2 - ישראל 2026

Qualified Minimum Domestic Top-Up Tax (QDMTT)

החלה מקומית של מנגנון השלמת המס

Pillar 2 - היערכות מעשית ליישום

ביצוע מבחני רגישות
במדינות שבהן לא נכנסים
לכללי ה-CbCR Safe
Harbors, על מנת להבין
את היקף השלמת המס

בחינת תחולת הוראות ה-
CbCR Safe Harbors על
החברה/קבוצה.

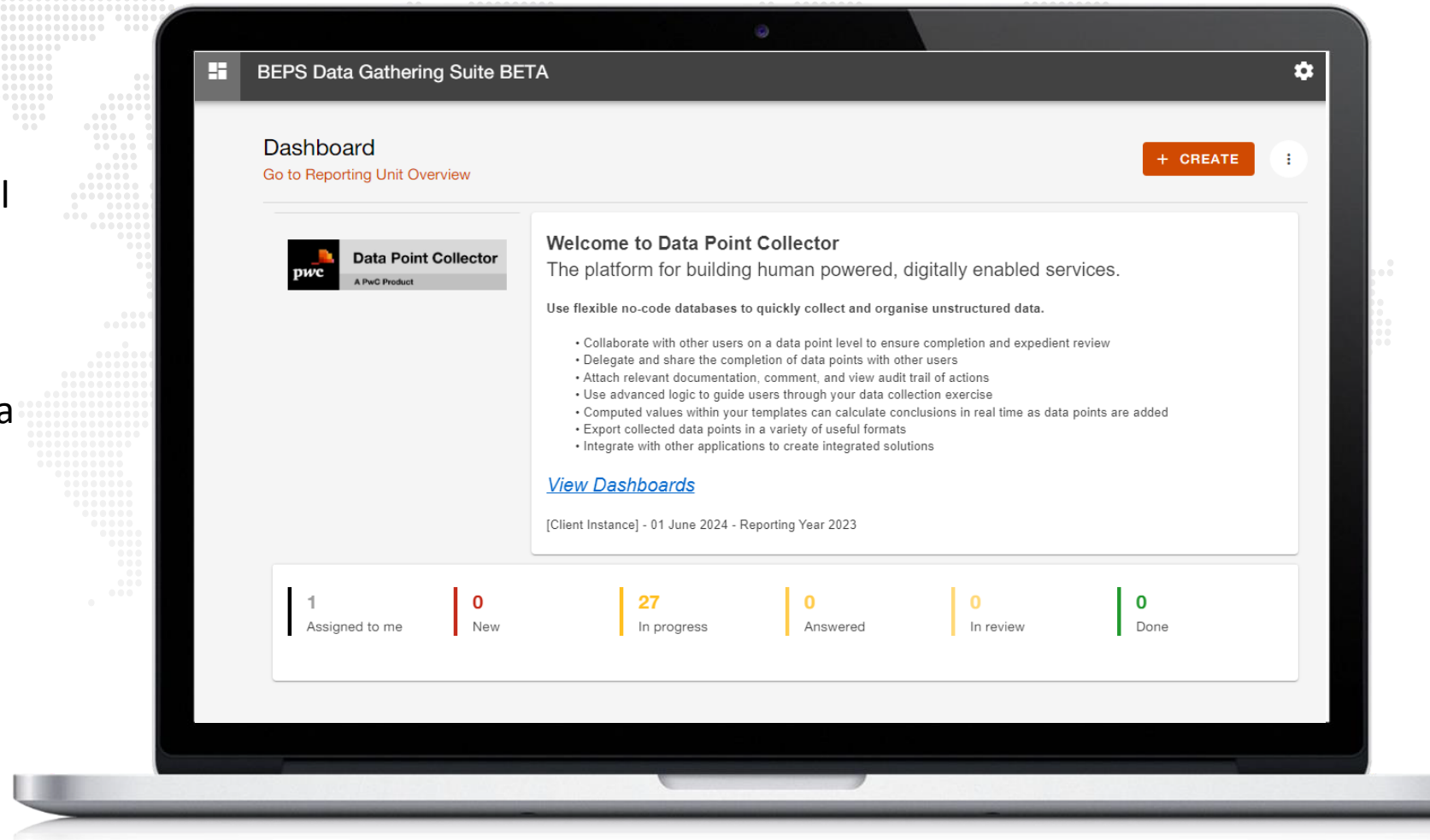
ביצוע פרויקט מיפוי לצורך
זיהוי הנתונים הדרושים
לביצוע חישוב Pillar 2 מלא

היערכות טכנולוגית

BEPS Pillar Two Data Gathering Suite

A centralized, cloud-based questionnaire for gathering the required OECD Pillar Two data, including qualifying CbCR, Transitional CbCR Safe Harbours, and GloBE data for future provision, compliance and modeling.

Built on platform technology, the Data Gathering Suite is configured to allow for the inconsistent and unique adoption of Pillar Two rules around the world.



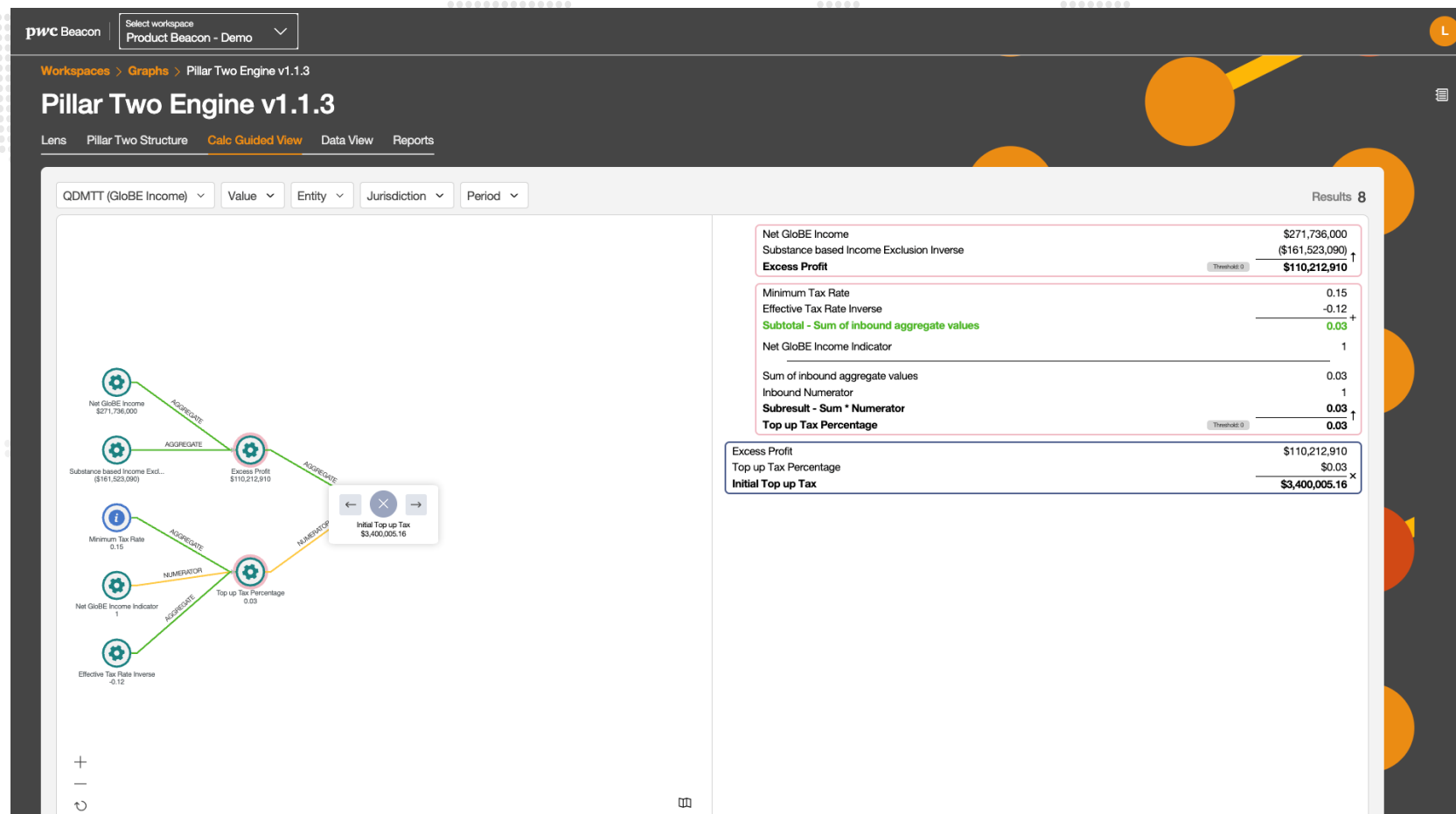
Pillar 2 Engine

Simpler. Faster. Smarter.

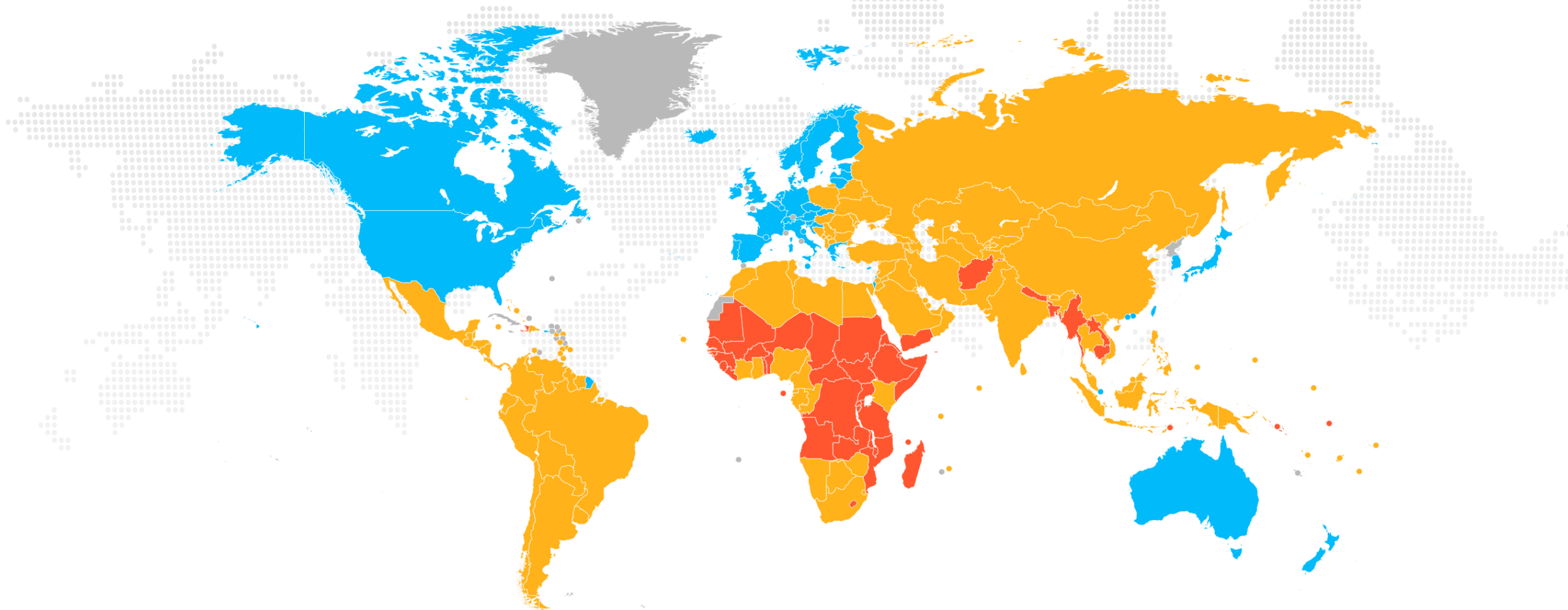
Available now.

A centralized, cloud-based calculation engine for quantifying the impact of OECD Pillar Two, including provision, compliance and modeling.

Built on **graph technology**, the Pillar Two Engine is configured to allow for the inconsistent and unique adoption of Pillar Two rules around the world.



SUBJECT TO TAX RULE - STTR



■ Developed countries (IMF)
 ■ Developing countries (IMF)
 ■ Least developed countries (UN)

SUBJECT TO TAX RULE - STTR

הוראת אמנת מס

תשלום ממדינה מתפתחת למדינת מפותחת (בין צדדים קשורים)

סוגים מסוימים של הכנסות (COVERED INCOME)

השלמת מס ל-9%

תנאי סף (כאשר COVERED INCOME < מרווח קוסט-פלוס 8.5%)

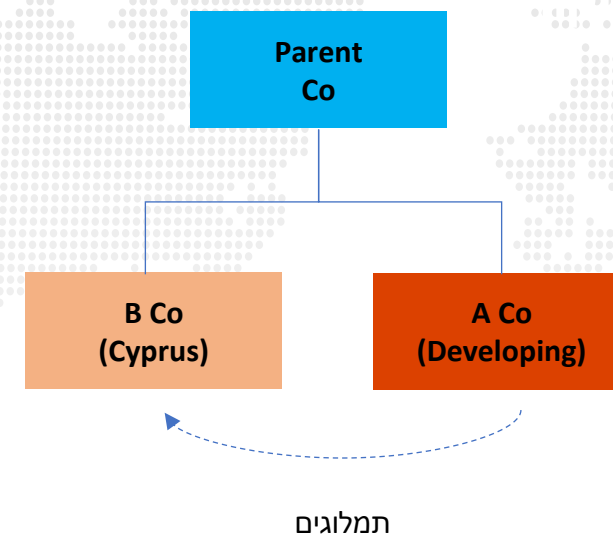
חובות דיווח במדינה המתפתחת

COVERED INCOME - STTR

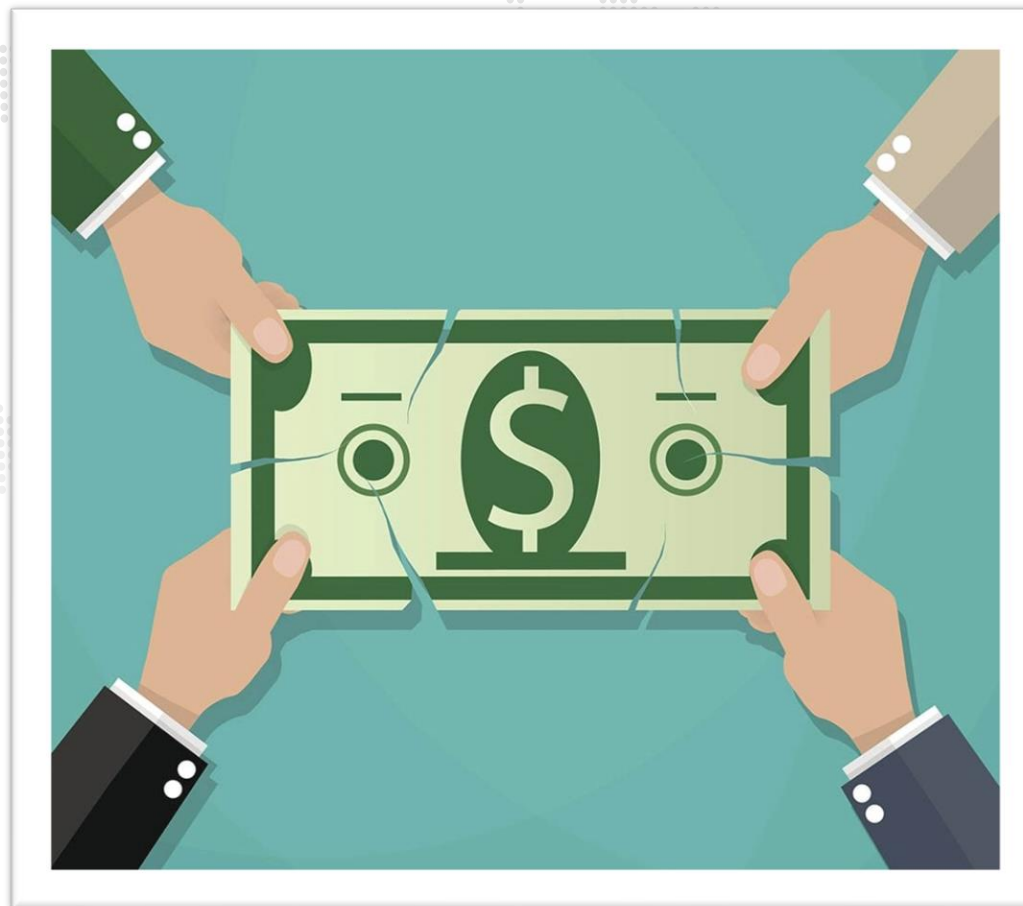


STTR - תמלוגים

Example - Royalties	
WHT in A Co (Developing)	5%
Tax rate in B Co (e.g. Cyprus IP Box)	2.5%
Total tax (before STTR)	7.5%
Additional tax under STTR	1.5%
Total	9%



גילויים וניכויים



150

יש לצרף לדו"ח השנתי
שני עותקים של טופס זה

הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ

המוחזק במישרין או בעקיפין⁽¹⁾

נספח לדו"ח השנתי לשנת המס

פרטים מזהים



שם	מספר תיק
	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

פרטים לגבי זכויות בחבר בני אדם תושב חוץ (להלן "ייקרא "חבר חוץ") (סמ"ל/√ במשבצת המתאימה)

[illegible]

סוגי תשלומים

Embedded License 

SaaS / PaaS / IaaS 

זכות שימוש בשם מסחרי ומוניטין 

נקודות לתשומת לב

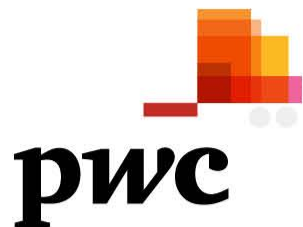
■ תיעוד הולם (ומבעוד מועד)

■ הסכמים תומכים

■ בחינת מקיפה לסיווג התשלום (בהתאם להנחיות הרלוונטיות)

■ בחינת השפעה על הפרשות המס

■ בקשה לפטור/הפחתה מניכוי מס במקור



תודה

יובל וינר

מנהל בכיר בקבוצת המסים

+972 (3) 7955422 +972 (54) 7717553

Yuval.Vainer@pwc.com

אלכס סינגר

דירקטור בקבוצת המסים

+972 (3) 795 4917 +972 (0) 54 473 6468

Alex.Singer@pwc.com

סיון ניניו

שותפה בקבוצת המסים

+972 (3) 7954403 +972 (54) 9989600

Sivan.Ninio@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף שנת המס 2024



חידושים בתחום מחירי העברה

בן בלומנפלד, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel

שירה ווייס, מנהלת בכירה בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

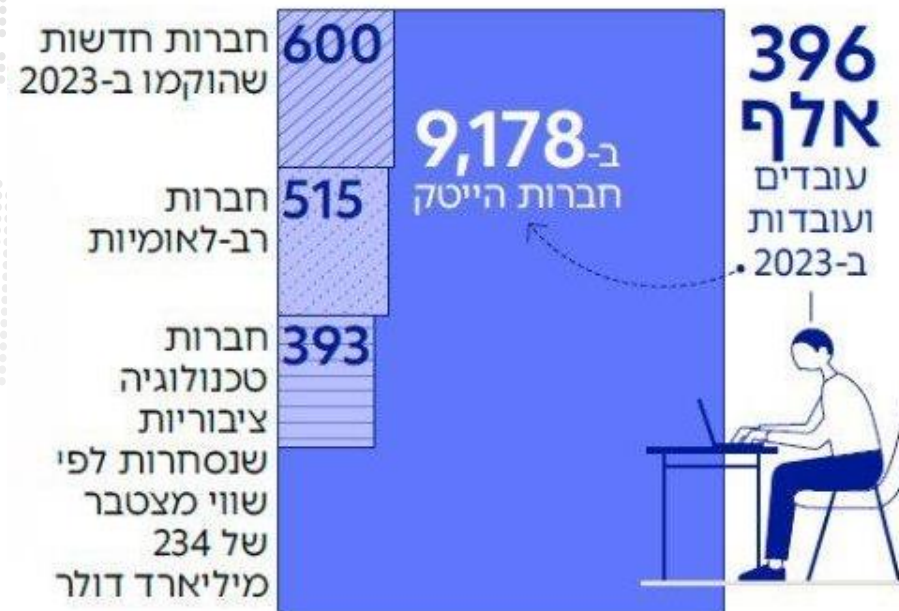
כנס סוף
שנת המס 2024

ההייטק הישראלי במספרים - 2023

ההייטק הישראלי:

בולם הזעזועים של הכלכלה הישראלית

- כ-40% מהצמיחה בתוצר המדינה בשנים 2018-2023 נובעת מההייטק, שמהווה כחמישית מהתוצר של ישראל
- 53% מהייצוא הישראלי מגיע בעיקר מחברות תוכנה
- צמיחה של כ-60% במספר העובדים בענף ההייטק מאז 2014 ועד 2023. עיקר הצמיחה הוא בחברות תוכנה
- בשנת 2023 ירידה בקצב הגידול בתעסוקת ההייטק



ההייטק הישראלי - 2024

אחד האירועים המשפיעים ביותר על ההייטק בשנה החולפת הוא פרוץ המלחמה ב-7.10

השפעות מרכזיות:

- פגיעה בפעילות העסקית
- אתגר משמעותי בסבבי גיוס (הוקפאו או בוטלו)
- צמצום הוצאות ואף התייעלות באמצעות פיטורים
- שירותי מילואים של עובדי חברה או בני/ות זוגם/ן השפיעה על עמידה ביעדי החברה

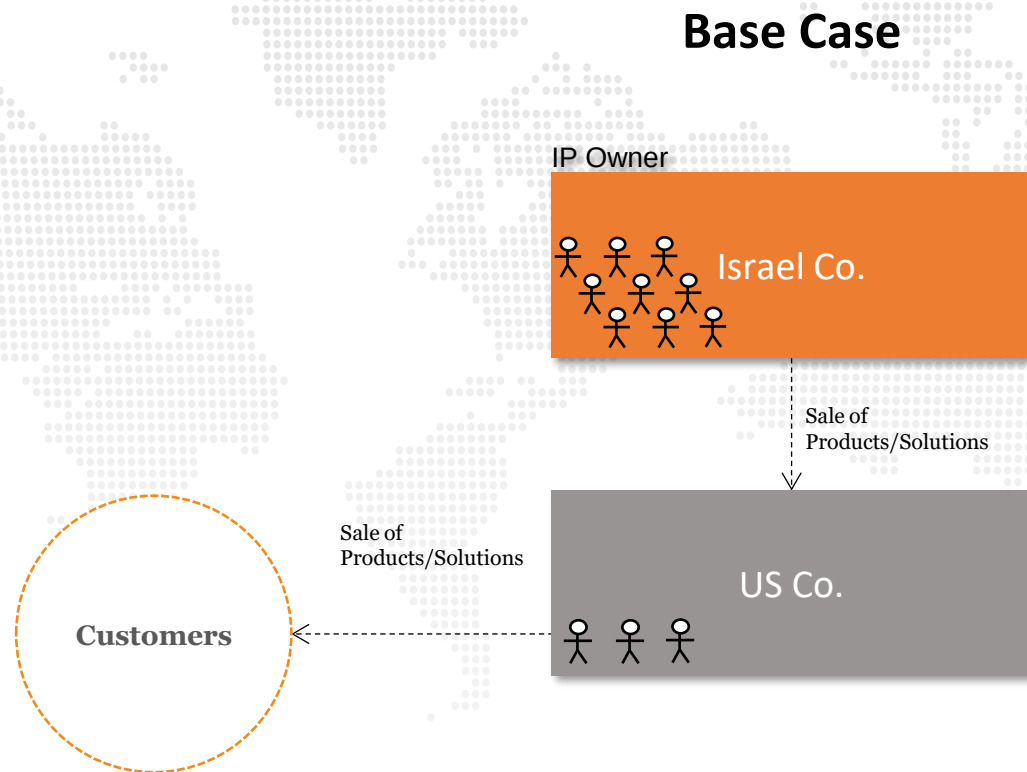
(*) יש חברות שתוכניותיהן לא הושפעו מהמלחמה - למשל בתחומי הבטחון או התמודדות נפשית

מחירי העברה 2024

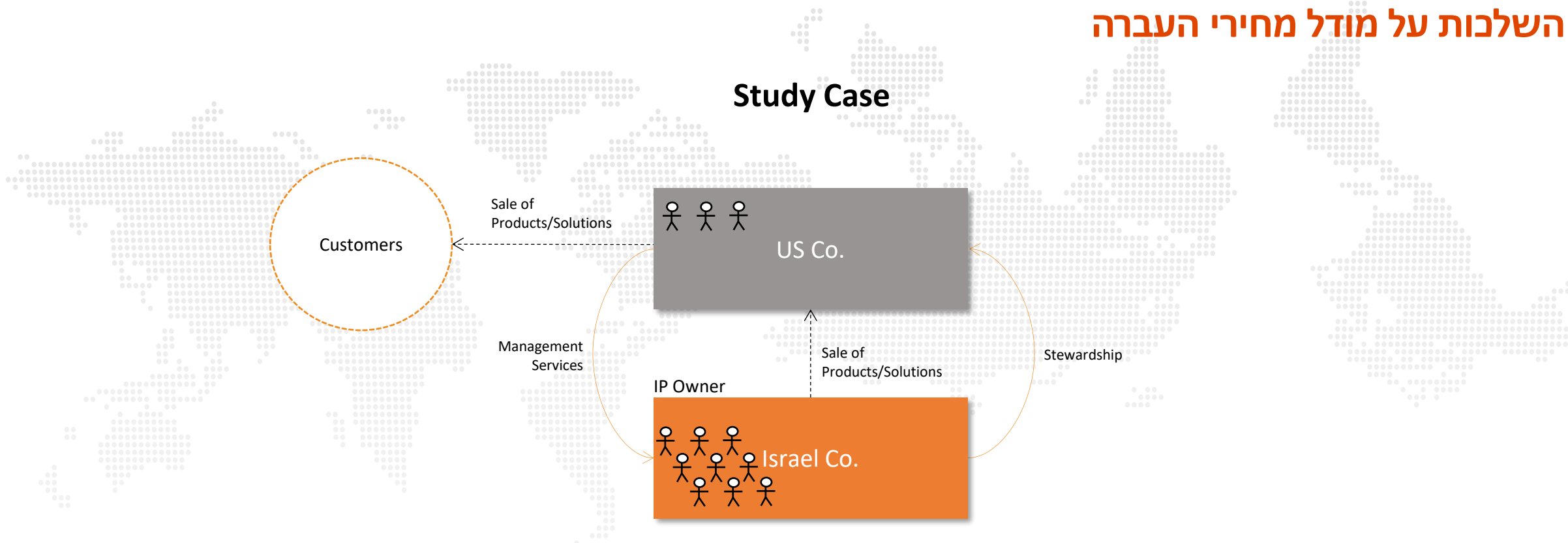
איפה זה פוגש אותנו?

- מבנה חברות - שיקול הקמת/מעבר למבנה עם חברת אם אמריקאית
- השלכות על מודל מחירי העברה
 - מיקום IP
 - substance
 - מו"פ/הפצה/שירותים/ stewardship - מי נותן למי?

השלכות על מודל מחירי העברה



השלכות על מודל מחירי העברה



התפתחויות ברשויות מס בארץ ובחו"ל

▼ 22.10

▼ 25.01

▲ 29.79

מסלול ירוק מרכזי מו"פ

צפי פרסום חוזר בעניין מרכזי מו"פ

- החוזר יכלול "מסלול ירוק" על בסיס דיווח עצמי של קבוצות;
- החוזר יגדיר כי במסגרת המסלול הירוק, שיטת המיסוי תהיה בטווח רווח קבוע וחד צידית בגין מתן שירותי הפיתוח;
- התנאים שיפורטו בחוזר יהיו תנאים מדידים וכמותיים וייקבעו בהתאמה להנחיות ה-OECD.
- המסלול הירוק צפוי להוות חלק מחוק ההסדרים שעתידיים להעביר בקרוב



eBay - פסיקה

■ עיקר הדיון: קביעת שיטת מחירי העברה בפעילות הקשורה לשיווק ומכירות

■ נקודות מרכזיות:

- אופן סיווג עסקאות בינחברתיות
- עבודת מחירי העברה המשקפת נכונה את ה FAR
- ביצוע בנצ'מרק עם סינונים המשקפים את הצד הנבדק

SanDisk®



Western Digital - פסיקה

■ עיקר הדיון: הערכת שווי IP לקביעת שווי ההון שנצמח לחברה

■ נקודות מרכזיות:

● מ-35 מיליון דולר ל-136 מיליון דולר - איפה זה נגמר?

● קווים מנחים בביצוע הערכת שווי והיגיון כלכלי

● חשיבות תיעוד וניירות עבודה

לסיכום

- מבנה החברה
- Substance
- סיווג עסקאות
- חשיפות והשלכות





תודה

שירה וייס בן בלומנפלד

מנהלת בכירה בקבוצת המסים

שותף בקבוצת המסים

+972 (3) 519 2569 +972 50 2038034

✉ Shirah.Weiss@pwc.com

+972 (3) 7954429 +972 58 5145858

✉ Ben.Blumenfeld@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel | www.PwC.com



עדכוני מע"מ בשנת המס פסיקה, חקיקה ודיוני שומה

אורן מימון, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024

על מה נדבר?

- עדכוני חקיקה - העלאת שיעור המע"מ, ביטול מע"מ אפס לתיירים ואיחוד עוסקים;
- דיוני שומות - מגמות וסוגיות נבחרות;
- עדכוני פסיקה - תשומות, מע"מ אפס ושינוי סיווג.

עדכוני חקיקה

- העלאת שיעור המע"מ מ-17% ל-18%, 1 בינואר 2025 (פסק הדין ע"ש 36/80 האחים שרבט);
- הוראת פרשנות - שינוי שיעור המע"מ מ-17% ל-18%;
- תוספת הכנסה צפויה - 7.2 מיליארד ₪ לשנת 2025;
- ביטול "איחוד עוסקים" (סעיפים 56 ו-71א לחוק מע"מ);
- האצת כניסת "מודל חשבוניות ישראל" לתוקף והפחתת הרף המינימלי;
- ביטול מע"מ בשיעור אפס על מתן שירותים לתיירים [סעיף 30(א)(8) לחוק מע"מ];
- הצעת חוק להגדלת המיסוי על רווחי בנקים, הכוללת העלאת שיעור המע"מ על הרווח ל-26%;

עדכוני חקיקה - המשך

- אי קיומה של חבות במע"מ בשל קבלת מענק להפחתת פליטות גז חממה;
- מע"מ בשיעור אפס על מתן שירותי ניהול לקרנות השקעה, פטור ממע"מ על "דמי הצלחה";
- הורדת רף מחזור העסקאות הנדרש לצורך הגשת דיווחים מפורטים [סעיף 69א(ז) לחוק מע"מ];
- איסור ניכוי מס תשומות בשל עסקה שבגינה הופר חוק המזומן;
- אי התרת ניכוי הוצאות מקום שבו לא ניתן מספר הקצאה לחשבונית;
- דיגיטציה של חשבוניות ודיווחים בעסקאות מול גופים הרשומים באזור ובשטחי עזה ויריחו.

דיוני שומות - מגמות בולטות

- ירידה רוחבית בדיוני שומות (נובע בשל מחסור בכוח אדם, בין ביתר בשל מלחמת חרבות ברזל);
- נקיטת עמדה נוקשה מצד רשויות המס לסוגיות הקשורות למע"מ בשיעור אפס;
- עליה בהסכמי פשרה (לרבות לאחר מתן החלטה בהשגה).

סוגיות נבחרות בדיוני שומה

- צמצום הזכאות למע"מ בשיעור אפס בשל פסיקת בית המשפט העליון;
- שכר טרחת עו"ד, רו"ח - בגין מה ניתן השירות;
- סעיף 12 לחוק מע"מ - המרת חובות לשטר הון / מניות / פרמיה;
- עסקאות טרנזיט - ייצור / רכישה ומכירה בחו"ל;
- תיקון ערך לצרכי מכס - תיקון מחירי העברה;
- ייבוא שירותים - תקנה 6ד לתקנות מע"מ (דיווח בצד העסקאות בלבד ללא ניכוי כמס תשומות);
- ניכוי מס תשומות בגין הלנת עובדים והסעות לעובדים;
- חברות סליקה זרות - מע"מ אפס;
- ניכוי מס תשומות בגין גיוס כספים;
- עמדות חייבות בדיווח - ניכוי מס תשומות בחברת החזקות.

עדכוני פסיקה ניכוי מס תשומות

ע"מ 53560-11-21 נווה גד בניין ופיתוח נ' מנהל מע"מ תל אביב מרכז - ניכוי מס תשומות בידי יזם בגין הוצאות שכר טרחת עו"ד דיירים בפרויקט פינוי-בינוי. נקבע כי, השירות הינו חלק אינטגרלי ממכלול ההוצאות הנדרשות להוצאתו לפועל של הפרויקט ועל כן, מס התשומות בגינו הותר בניכוי.

ע"מ 1272-05-22 תמד"א בע"מ נ' מע"מ גוש דן - ניכוי מס תשומות בידי חברת מעטפת (שלד בורסאי ללא פעילות) בגין הוצאות ייעוץ משפטי, חשבונאי שכר לדירקטורים ונושאי משרה, במטרה לשמר את השלד הבורסאי ולנהל הליכי משא ומתן לצרכי עסקאות מיזוג שהיו על הפרק. נקבע כי, המערערת לא הרימה את נטל ההוכחה כי התשומות ישמשו אותה לעסקה חייבת במע"מ (היעדר פעילות עסקית ריאלית בחברת המעטפת) ועל כן, מס התשומות לא הותר בניכוי.

ע"מ 49239-11-21 אופל בלאנס השקעות בע"מ נ' מנהל מע"מ אשדוד - ניכוי מס תשומות בגין הוצאות גיוס הון, כאשר ההון הועבר לחברות בנות ושימש אותן "כחומר גלם" בפעילותן השוטפת החייבת במס. נקבע כי, לא הוכח קיומו של קשר סיבתי בין תשומות הגיוס לבין עסקאותיה החייבות של אופל בלאנס, תוך הדגשת עקרון האישיות המשפטית הנפרדת ועל כן, מס התשומות לא הותר בניכוי. עם זאת, ציין בית המשפט כי: "[...] **אין להוציא מכלל אפשרות שאילו היה מוקם תאגיד ייעודי לגיוס האשראי, אשר לא היה מסווג כמוסד כספי, יתכן שהיה זכאי לנכות את מלוא מס התשומות**."

עדכוני פסיקה - המשך מע"מ בשיעור אפס

ע"א 8556/21 ג'י אף איי סקויריטיס למיטד נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב - עסקאות תיווך פיננסי שנעשו על ידי המערערת אשר תיווכה בין בנק ישראלי לבנק זר. בית המשפט העליון הפך את קביעתו של בית המשפט המחוזי וקבע כי, שירות התיווך הוא שירות אחד שלא ניתן להפרדה ועל כן, חייב במס בשיעור מלא.

ע"מ 45298-05-20 צוראל ואח' נ' מנהל מע"מ ירושלים - עסקאות של גיוס משקיעים ישראלים להשקעה בנדל"ן בחו"ל וגיוס אנשי חינוך ישראליים להוראת עברית ויהדות במוסדות יהודיים בתפוצות. נקבע כי, המערערים סיפקו שירותים מהותיים וישירים ללקוחות תושבי ישראל, שלא ניתן להגדירם כזניחים ועל כן, השירות חייב במס בשיעור מלא.

ע"מ 54599-03-23 איסתא ספורט בע"מ נ' מנהל מע"מ תל אביב 3 - מכירת כרטיסים לאירועי ספורט ומופעים שונים בחו"ל, כחלק מחבילות תיור. נקבע כי, הכרטיסים מהווים "מסמך סחיר" לצרכי חוק מע"מ ובהתאם, המערערת מספקת שירותי תיווך, בהתאם להוראות סעיף 19(ב) לחוק מע"מ ועל כן, הרווח בגין השירות חייב במס בשיעור מלא.

עדכוני פסיקה - המשך שינוי סיווג

ע"מ 23407-08-18 שומרי אמונים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים - המערערת רשומה כמלכ"ר לצרכי מע"מ ועסקה גם בהקמת בנייני מגורים ומכרה דירות, נקבע כי, המערערת תסווג כעוסק מורשה ממועד קבלת החלטת המנהל ולא באופן רטרואקטיבי, ותהיה זכאית לנכות מס תשומות (לתקופה של 5 שנים אחורה). ראוי לציין את דברי בית המשפט לעניין דחיית בקשת המשיב לסווג את המערערת כמלכ"ר באופן רטרואקטיבי:

"אין למשיב להלין אלא על עצמו. בוודאי שהמערערת לא צריכה לשאת בתוצאות של החלטה שקיבל המשיב, אשר המשיב מאפיין אותה כיום כהחלטה רשלנית. מי שצריך לשאת בתוצאות ההתנהלות הלקויה לטעמו של נציגיו הוא המשיב. הביקורת של המשיב לעניין סיווג המערערת החלה בחודש אפריל 2013 אולם רק ביום 27.12.2017 נשלח למערערת מכתב מאת המשיב המודיע לה על כוונתו לשנות את הסיווג ממלכ"ר לעוסק [...]"

ע"מ 11277-10-21 ביוורהול ישראל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף נתניה - שאלת סיווגה של המערערת כעוסק לגבי חלק מפעילותה המתייחס להשכרת דירות לסטודנטים במבנה שהיא בונה והמיועד להשכרה למגורים, בעוד שהמערערת רשומה כעוסק ביחס לשאר עסקי הבנייה. נקבע כי, בהתאם להוראות החוק והתקנות מכוחו, כאשר יש לעוסק עסקאות חייבות ופטורות, עליו להירשם כעוסק לגבי כלל הפעילות.



תודה

אורן מימון

שותף בקבוצת המסים

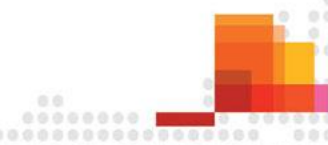
+972 (3) 7955051 +972-54-4322461

Oren.Maimon@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



pwc

PwC Israel **כנס סוף שנת המס 2024**



www.PwC.com   



חידושים בתחום שינויי המבנה (חוק ההסדרים, מסלולים ירוקים, שינויי מבנה נפוצים)

רועי הרשקוביץ, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel

אלאנורה חיימוב ויטבסקי, דירקטורית בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com

עיקר תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - שינויי מבנה

מיזוג סטטוטורי/מיזוג על דרך החלפת מניות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה

סעיף בפקודה	המצב הנוכחי	התיקון המוצע
103/(2)103 כ – מיזוג על דרך החלפת מניות	העברה של לפחות 80% מהזכויות בחברה הנעברת לחברה הקולטת	הקטנת הדרישה ל70% במקום 80%
103ג(6)(א) + 103ג(6)(ב) – מיזוג סטטוטורי/מיזוג על דרך החלפת מניות	סך הזכויות של כלל בעלי הזכויות בכל אחת מהחברות המשתתפות במיזוג יהיה לפחות 10% שווי השוק של כל חברה במיזוג לא יעלה על פי 9 משווי השוק של חברה אחרת במיזוג	הקטנת הדרישה ל5% במקום 10% וכן הגדלת יחס שווי השוק עד פי 19 בכפוף לאישור המנהל
103ג(8)(א) מיזוג סטטוטורי/מיזוג על דרך החלפת מניות	דרישה להחזקה (כולם או חלקם), בלפחות 25% מכל אחת מהזכויות בחברה הקולטת במהלך התקופה הנדרשת.	ביטול דרישת מינימום החזקה של ה- 25% מהזכויות בחברה הקולטת כאמור.

עיקר תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - שינויי מבנה העברות נכסים בהתאם להוראות סעיף 104 לפקודה

סעיף בפקודה	המצב הנוכחי	התיקון המוצע
104א, 104ב ו- 104ג	במהלך התקופה הנדרשת (שנתיים ממועד ביצוע שינוי המבנה), לא יפחתו סך הזכויות שבהחזקת/ם של המעביר/ים (כולם או חלקם) או החברה האם מ-25% מכל אחת מהזכויות בחברה שקיבלה את הנכס (בכפוף להקלות לחברה עתירת מו"פ).	ביטול דרישת מינימום החזקה של ה-25% מהזכויות בחברה שקיבלה את הנכס
104א, 104ב ו- 104ג	הועבר נכס שהינו קרקע לחברה שהיא איגוד מקרקעין או שהייתה לאיגוד מקרקעין בעקבות העברת הקרקע, יינתן הפטור הקבוע בסעיף זה רק אם הושלמה בניית בנין על אותה קרקע בתוך 5 שנים ממועד ההעברה.	מוצע לבטל את דרישת סיום הבניה האמורה בתוך 5 שנים

עיקר תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - שינויי מבנה פיצול בהתאם לסעיף 105 לפקודה

סעיף בפקודה	המצב הנוכחי	הצעה לתיקון
105ג	במהלך התקופה הנדרשת לא יפחת סך הזכויות המוחזקות בידי בעלי המניות של החברה המתפצלת, כולם או חלקם, בכל אחת מהחברות החדשות בפיצול ובחברה המתפצלת הממשיכה מ-25% מכל אחת מהזכויות באותן חברות;	ביטול דרישת מינימום החזקה של ה-25% מהזכויות בחברות המתפצלת והחדשה כאמור.
105ג	במקרה שבו הועברה קרקע לחברה חדשה נדרש כי בניית הבניין תושלם בתוך 5 שנים ממועד הפיצול;	מוצע לבטל את דרישת סיום הבניה האמורה בתוך 5 שנים

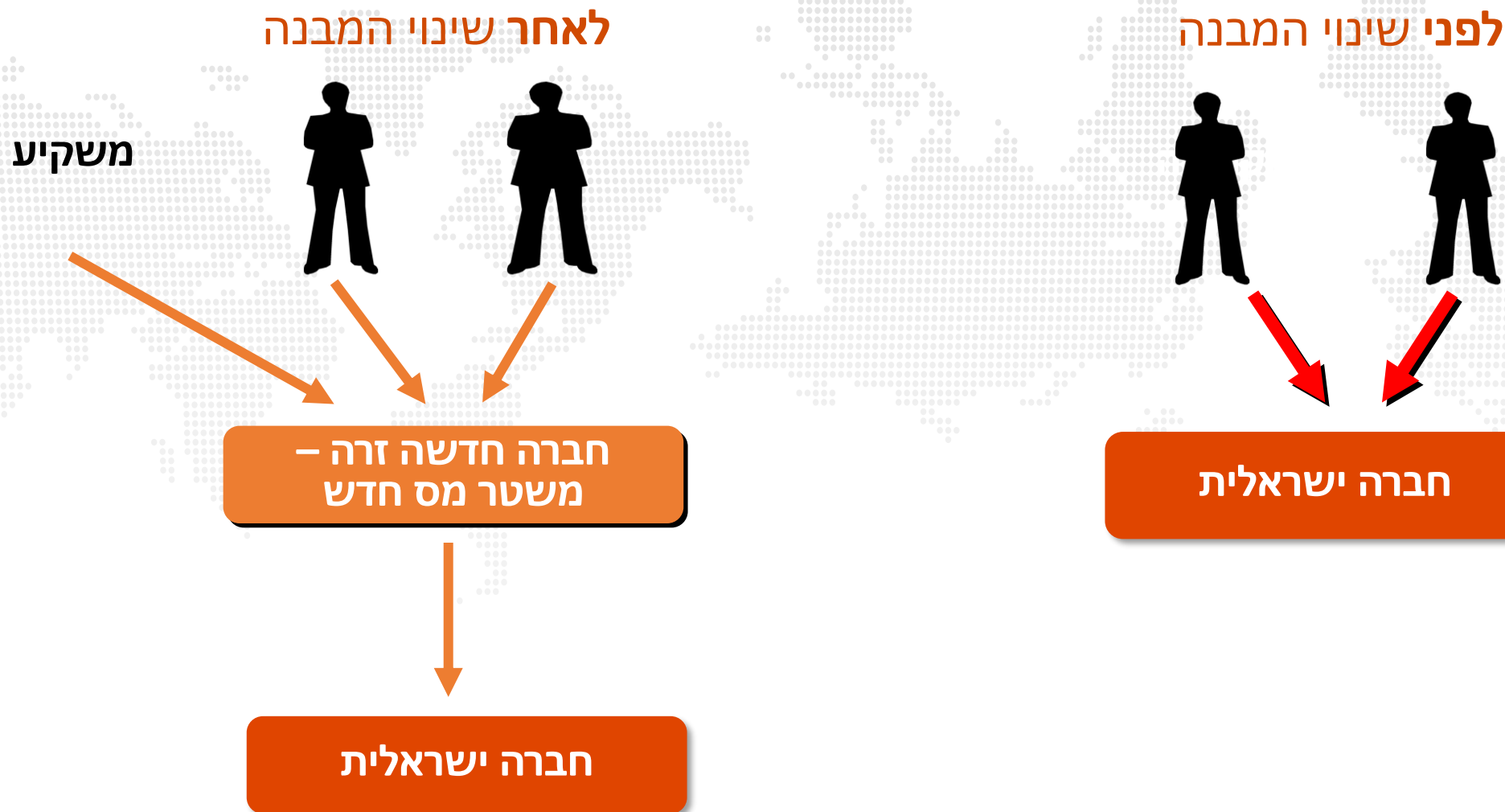
עיקר תיקוני חקיקה מוצעים במסגרת התוכנית הכלכלית לשנת 2025 - שינויי מבנה שאלת תחולת תיקוני החקיקה המוצעים -

- צפי כניסה לתוקף במהלך ינואר 25 (תאריך משוער שיתכן וידחה).
 - האם מי ששוקל לבצע שינוי מבנה כיום צריך להמתין עד לכניסת התיקון לתוקף?
 - התשובה תלויה בסוג ההקלה המתבקשת, כדלקמן:
- ✓ הקלות המתייחסות לביטול דרישת ההחזקה ודרישת הבניה על המקרקעין - צפויות לחול גם ביחס לשינויי מבנה שנעשו לפני יום פרסום החוק (קרי, תחולה רטרואקטיבית)
 - ✓ הקלות ביחס ליחסי הגודל/שווי, וכן ביחס להחלפת מניות - צפויות לחול ממועד כניסת התיקון לתוקף

שינויי מבנה - פניה לקבלת החלטות מיסוי - המסלולים הירוקים

- הפחתת הנטל הבירוקרטי והפחתת החיכוך עם רשויות המס
- יצירת וודאות מיסויית
- מתן שירות יעיל.
- הרחבת מסלולים קיימים ופרסום מסלולים חדשים במהלך שנת 2024, כדלקמן:
 - ✓ מסלולים ירוקים חדשים: מיזוג על דרך החלפת מניות לפי סעיף 103כ לפקודה, פיצול אנכי של חברה לחברה בת חדשה לפי סעיף 105ג לפקודה, וכן מיזוג חברות אחיות לפי סעיף 103ט לפקודה.
 - ✓ עדכון מסלולים קיימים:
 - ✓ מסלול ירוק גם למיזוג חברה שמקור הכנסתה אינו מעסק אלא משכירות.
 - ✓ הגדלת סכום ההפסדים להעברה אגב מיזוג עד לסכום של 60 מיליון ₪ (במקום עד ל- 30 מיליון ₪)

היפוך שרול - לפני ואחרי - יצירת קומה נוספת עם משטר מס חדש!



היפוך שרוול מכח סעיף 104ב(א) לפקודה - תנאים עיקריים -

- היפוך שרוול לחברת אם זרה - רולינג מרשות המיסים (מסלול ירוק/ רגיל).
- אין העברת פעילות או נכסים בלתי מוחשיים מחוץ לישראל מהחברה הישראלית.
- המסלול הירוק רלוונטי לחברות שהוקמו בשנתיים שקדמו לשנה שבה מתבצע שינוי המבנה - דהיינו לכל המוקדם החברה הוקמה ב- 1.1.22 (אם שינוי המבנה קורה בשנת 24) - יש גמישות!
- החברה הזרה צריכה להיות חברה חדשה שאיננה חברה שקופה.
- הגבלות בבחירת מדינת התושבות של החברה הקולטת הזרה - לוודא מול רשות המסים.
- **מה קורה כאשר יש הסכמי SAFE בחברה הישראלית?**
- המשך פעילות בחברה הישראלית - דרכי מימון במקרה של אם ובת לאחר ביצוע היפוך השרוול.

האומנם קיימת ודאות מיסוית בקרב החברות הרב לאומיות - מכירת ידע!

דוגמא למקרה שמייצר חוסר ודאות בקרב החברות הרב לאומיות:

- חברה זרה רב לאומית רוכשת חברה ישראלית בעלת IP בשנה מסוימת בתמורה ל-XX.
- מתקבלת החלטה על מכירת ה-IP לאחר הרכישה בתמורה הזוה לתמורה ששולמה עבור המניות (לצורך פשטות – אין התאמות)
- פקיד השומה טוען כי לשווי ה-IP הנמכר יש להוסיף גם את מרכיב המס ששולם בגין מכירתו - קרי, יש לגלם את המס המשולם לשווי ה-IP!
- לא מקבלים את טענת רשות המסים בהקשר זה - קיימים טיעונים טובים כנגד הטענה הזו (הסתמכות על גישת רשות המסים לאורך השנים לרבות בחוזר מ"ה 15/2018)
- למיטב ידיעתנו המקרה נמצא בבית המשפט ויתכן ותהיה פסיקה בנושא בקרוב.



אלאנורה חיימוב ויטבסקי

דירקטורית בקבוצת המסים

+972 (3) 7954416 +972 54 6300522

✉ Eleonora.Haimov@pwc.com



רועי הרשקוביץ

שותף בקבוצת המסים

+972 (3) 7954737 +972 54-630-0542

✉ Roy.Hershcovitz@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



ארה"ב - מה צפוי לנו עכשיו בעידן טראמפ

צחי שוורץ, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel

אלון שרר, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com

- ינואר 20, 2025 הנשיא הנבחר טראמפ יכנס לבית הלבן
- שנת הכספים 2024 - גרעון תקציבי
- שליטה על בית הנבחרים, הסנאט ובית המשפט
- פקיעתן של מרבית הוראות חקיקת השעה תחת ה Tax Cut & Job Act (TCJA)

שינויי חקיקת מס מוצעים של ממשל טראמפ ב- 2025

- סעיפי מס יחידים ברפורמת TCJA - סעיף 199A, פטור ממס עיזבון, 37% מס על יחידים
- הטבות מס חדשות ליחידים - אי הגבלה על קיזוז מס מדינתי ומקומי, פטור ממס על טיפים, הכרה בהוצאות ריבית על הלוואות לרכישת רכב
- מכסים - לפחות 10% ומכס בשיעור של 60% על יבוא סחורות מסין

שינויי חקיקת מס מוצעים של ממשל טראמפ ב 2025 - (המשך)

- 100% פחת מואץ
- סעיפי מס עסקי ברפורמת TCJA - GILTI, FDII, BEAT
- הגבלה על הוצאות ריבית על בסיס EBITDA
- 15% מס על חברות שמייצרות סחורות בארה"ב
- התרת הוצאות מו"פ בשוטף - Section 174

חקיקת מס מתקופת ביידן

- 15% Corporate Alternative Minimum Tax (CAMT) - תקנות חדשות
- 1% מס בלו (excise tax) על רכישה עצמית של מניות - תחולה אפשרית על חברות לא אמריקאיות
- זיכויי מס ותמריצים בגין השקעות באנרגיה מתחדשת - אפשרות לביטול או לצמצום
- הפחתה בתקציב ה-IRS

הקלה לגבי מועדי תשלום והגשת דוחות ל-IRS

■ דחיית מועדים שונים לתשלום ולהגשת דוחות לספטמבר 2025



תודה

אלון שרר

שותף בקבוצת המסים

+972 (3) 7954520 +972 54-431-3593

Alon.Sherer@pwc.com

צחי שוורץ

שותף בקבוצת המסים

+972 (3) 7954757 +972 (54) 4955827

Tzachi.Schwartz@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel | www.PwC.com



מודל חשבונות ישראל וטכנולוגית מס - נערכים לקראת השנה השנייה ליישום

אורי דליות, דירקטור בקבוצת המסים, PwC Israel

אלה מגרילי, מנהלת בכירה בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com



חשבוניות ישראל

- **1/1/2024 עלייה לאוויר של מערכת הקצאת חשבוניות**
- **הערכות רשות המיסים לעלית המודל**
- **5/5/2024 החלת החובה לבקשת מספרי הקצאה בעסקאות בין עוסקים בסכום של 25 אש"ח ומעלה.**
- **מידי יום מופקים בממוצע כ-50,000 מספרי הקצאה.**
- **250,000 עוסקים וחברות הפיקו חשבוניות מס וקיבלו מספרי הקצאה**
- **95% מכלל בקשות ההקצאה מתקבלות באמצעות מערכות דיגיטלית (בתי תכנה)**
- **5% מכלל בקשות ההקצאה מתקבלות באמצעות היישום האינטרנטי הייעודי.**
- **כתוצאה מהורדת הסכום ל-20,000 יתווספו למודל כ-1349 עוסקים וחברות המפיקים מעל ל-10 חשבוניות בשנה שמתוכם 568 עוסקים וחברות שידרשו לבצע רישום.**





ניתוח ממצאים:

מתאריך ה- 05/05/2024 עד 17/11/2024-

סה"כ מחזור עסקאות שהתגלו כפיקטיביות

29,873,917,329 ₪.

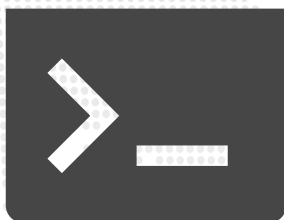
סה"כ מע"מ עסקאות שהתגלו כפיקטיביות

5,078,565,946 ₪.

כמובן שהדבר משליך גם על מערכי המס האחרים.
(מס הכנסה וכו')



השינויים הצפויים החל מינואר 2025



שינויים טכנולוגיים
ב-API



סמכות לסרב
להקצות מספר
הקצאה



הורדת הרף ל-
20,000 ש"ח
לא כולל מע"מ

על מה נדבר היום?

- מבנה קובץ PCN
- דיווח מספר ההקצאה ב-PCN
- הקלה לעניין מספר ההקצאה בדיווח מפורט למע"מ
- שידור דיווח מפורט למע"מ ללא מספרי הקצאה (שידור אונליין מול שידור מעובד)
- חברות המדווחות באיחוד עוסקים/שותפויות - על חייב במספר הקצאה, מה מדווחים בדיווח המפורט

מבנה הדיווח המפורט למע"מ לאחר הוספת מספר הקצאה

שם	תיאור טכני	הערות
סוג הרשומה (סוג המסמך)	A (1)	רצ"ב טבלת ערכים
מספר תיק מע"מ – של הצד הנגדי בעסקה	N(9)	ברשומת עסקאות - הנגדי הינו הלקוח ברשומת תשומות - הנגדי הינו הספק
תאריך החשבונית / אסמכתא	N(8)	במבנה YYYYMMDD
קבוצת אסמכתא	A(4)	
מספר האסמכתא	N(9)	9 הפוזיציות הימניות ביותר
סכום המע"מ בחשבונית	N(9)	מעוגל לשקל הקרוב
סימון +/- : זיכוי / חשבונית לסכום החשב'	A (1)	ביטול / זיכוי מספק או ללקוח תמיד במינוס
סכום החשבונית	N(10)	תמיד ה 100%, תמיד חיובי, מעוגל לשקל הקרוב
מספר הקצאה קצר חדש	N(9)	

012345678202408120241123+00001012160+000172067+0000000000+0000
T512240128202402200000091200652000003485+00000205000000000000
T512240128202402280000091200777000002945+00000173230000000000
T512240128202402280000091200778000002945+00000173230000000000
T512240128202402280000091200779000002945+00000173230000000000
T512240128202402290000000016279000002873+00000169000000000000
T55812792420240409000000016024800000147+00000008780000000000
T51365268520240422000000000532000030616+00001800950000000000
T511411530202405270000000525027000000268+00000015780000000000
T511411530202405270000000525030000000246+00000014440000000000
T515811750202405310000952024113000001651+00000097090000000000
T557820305202406300000024602023000000075+00000004440000000000
T512133729202406300000201596889000001972+00000115990000000000
T513455238202406300000635002117000019709+0000115934200038742

הקלה לעניין מספר ההקצאה בדיווח מפורט למע"מ

מובהר כי הקלה זו רלוונטית אך ורק לקובץ הדיווח.

החובה העקרונית למספר הקצאה מוחלת
החל ב-5/5/2024 ללא שינוי.

על אף הפטור מחובת רישום מספר הקצאה בקובץ
הדיווח המקוון, בפועל רשות המיסים מבצעת הצלבת
חשבוניות ובמקרים של חוסר התאמה, תפחית את
סכומי המע"מ בדיווח או תפסול את קובץ הדיווח כולו.



**דיווחי מע"מ החל משנת
2025**

**חובה להציג מספרי
הקצאה**



**דיווח מע"מ לשנת
2024**

**אין חובה להציג
מספרי הקצאה**

דיווח מפורט למע"מ ללא מספרי הקצאה - שידור אונליין מול שידור בעיבוד

חוסר
התאמה
במספר
ההקצאה
הוביל
להפחתת
סכומי
המע"מ
בניכוי

תקופת הדוח:

09/2024

מקור הדוח:

שידור - מייצג

תאריך הדוח:

עסקאות חייבות:

0 ש"ח

מע"מ בעסקאות חייבות:

0 ש"ח

עסקאות פטורות/אפס:

657,688 ש"ח

תשומות ציוד:

0 ש"ח

תשומות אחרות:

13,697 ש"ח

סכום להחזר ששודר:

13,697 ש"ח

⚠ תשומות שאינן מאושרות בניכוי (ללא מספר הקצאה):

11,876 ש"ח

סך תשומות בניכוי תשומות ללא הקצאה:

1,821 ש"ח

סכום להחזר מעודכן:

1,821 ש"ח

שימי/לבו! דוח זה כולל נתונים שגויים כמפורט בטבלה להלן

דוח זה כולל חשבוניות/מס ללא מספר הקצאה / מספר הקצאה לא תואם

בהתאם לסעיף 38 לחוק מע"מ, לא ניתן לדרוש ניכוי מס תשומות בגין חשבוניות/מס ללא מספר הקצאה

מה לעשות ?

לא הוגש דוח תקופתי ולכן יקלט דוח בעקבות הגשת הדיווח המפורט

תשומות +

עסקאות +

חשבוניות תשומה רגילה שגויות

סוג רשומה	אסמכתא	ת. החשבונית	סכום המע"מ	סכום	תיק נגדי	מספר הקצאה	הערה
תשומה רגילה	000005008	20/08/2024	5,938	34,932	512380338	233041414	לא נמצאה חשבונית התואמת את מספר ההקצאה (230)
תשומה רגילה	000005021	22/09/2024	5,938	34,932	512380338	266096329	לא נמצאה חשבונית התואמת את מספר ההקצאה (230)

דיווח מפורט למע"מ ללא מספרי הקצאה - שידור אונליין מול שידור בעיבוד

תקופת הדוח:	06/2024	מקור הדוח:	טעינה - מייצג	תאריך הדוח:	22/07/2024
עסקאות חייבות:	553,042,286 ש"ח	מע"מ בעסקאות חייבות:	94,017,258 ש"ח	עסקאות פטורות/אפס:	14,061,352 ש"ח
תשומות ציר:	0 ש"ח	תשומות אחרות:	84,480,754 ש"ח	סכום לתשלום ששודר:	9,536,504 ש"ח
דיווח שגוי - דוח כולל חשבוניות תשומה שאינן ניתנות לניכוי (318)					

סוג רשומה	אסמכתא	ת. החשבונית	סכום המע"מ	סכום	ספק	מספר הקצאה	תאור שגיאה
תשומה רגילה	112400299	31/05/2024	226,578	1,332,813	511712598	170031613	לא נמצאה חשבונית התואמת את מספר ההקצאה (230)

חוסר
התאמה
במספר
ההקצאה
הוביל
לפסילת
קובץ הדיווח

חברות המדווחות באיחוד עוסקים - מתוך הדיווח המפורט

רישום תשומה / עסקה - כאשר הספק / לקוח רשום ב"איחוד עוסקים" / "פיצול" / שותפות מע"מ



כאשר הספק / הלקוח רשום ב"איחוד עוסקים" - ככל שניתן, ירשם מספר הרישום במע"מ של האיחוד (בד"כ - 577XXXX) ולא הח"פ של הבן באיחוד, אולם אם מטעמים חשבונאיים / התחשבות נדרש לרשום בכרטיס הנגדי את מספר ה"חבר" / שותף באיחוד, נאפשר זאת.

כאשר הספק / הלקוח רשום בתיק "פיצול" - ידווח ככל האפשר תיק הפיצול ולא מספר הח"פ. כאשר הספק / לקוח הינו שותפות מע"מ (בד"כ 557XXX) תמיד יצוין מספר השותפות.

כאשר המדווח רשום באיחוד עוסקים, ונכללו בתשומותיו (ועסקאותיו) חשבונית שהוצאה ע"י חבר באותו איחוד, בשדה הנגדי יירשם תמיד מספר הח"פ האמיתי ולא מספר האיחוד.

חברות המדווחות באיחוד עוסקים-מתוך חשבוניות ישראל

12. חברות שמדווחות תחת תיק איחוד עוסקים, האם כל חברה נדרשת לפנות למע"מ בנפרד? האם לכל חברה צריך לפתוח משתמש? והאם נדרש לבקש מספר הקצאה עבור עסקאות עם חברות "אחיות" באותו איחוד.

כל חברה באיחוד שמפיקה חשבונית מס, חייבת בקבלת מספר הקצאה באופן פרטני מהנהלת החשבונות שלה.

בעסקאות עם חברות "אחיות" בתוך האיחוד, כאשר התשומה מותרות בקיזוז חלקי, נדרש מספר הקצאה על מנת לקזז את המע"מ. אין מניעה לבקש מספר הקצאה גם עבור עסקאות המותרות בקיזוז מלא או שאינן מותרות בקיזוז כלל.

PCN -דיווח תיק נגדי	על פי הוראות הדיווח המקוון	על פי מודל חשבוניות ישראל
איחוד עוסקים	מספר האיחוד	החבר באיחוד



אלה מגרילי

מנהלת בכירה בקבוצת המסים

+972 (3) 7954774 +972 52-7866988

Elvina.Megrili@pwc.com

אורי דליות

דירקטור בקבוצת המסים

+972 (3) 7954550 +972 50-567-7191

Uri.Dalot@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף שנת המס 2024



מיסוי קרנות השקעה - חידושים בחוק ההסדרים בתחום מס הכנסה ומע"מ

אבי נוימן, שותף בקבוצת המסים, PwC Israel

טלי עזריאל, שותפה בקבוצת המסים, PwC Israel



PwC Israel

**כנס סוף
שנת המס 2024**



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com

מיסוי קרנות השקעה - סוגי קרנות



TAX LIST - המדריך למשקיע בקרנות השקעה



מבנה ההתאגדות המשפטית של הקרן

האם הקרן היא פתוחה או סגורה

אופן ההשקעה בקרן (פידר / קלאסים / קרן מרכזת)

סיווג לצרכי מס של הקרן במדינת ההתאגדות

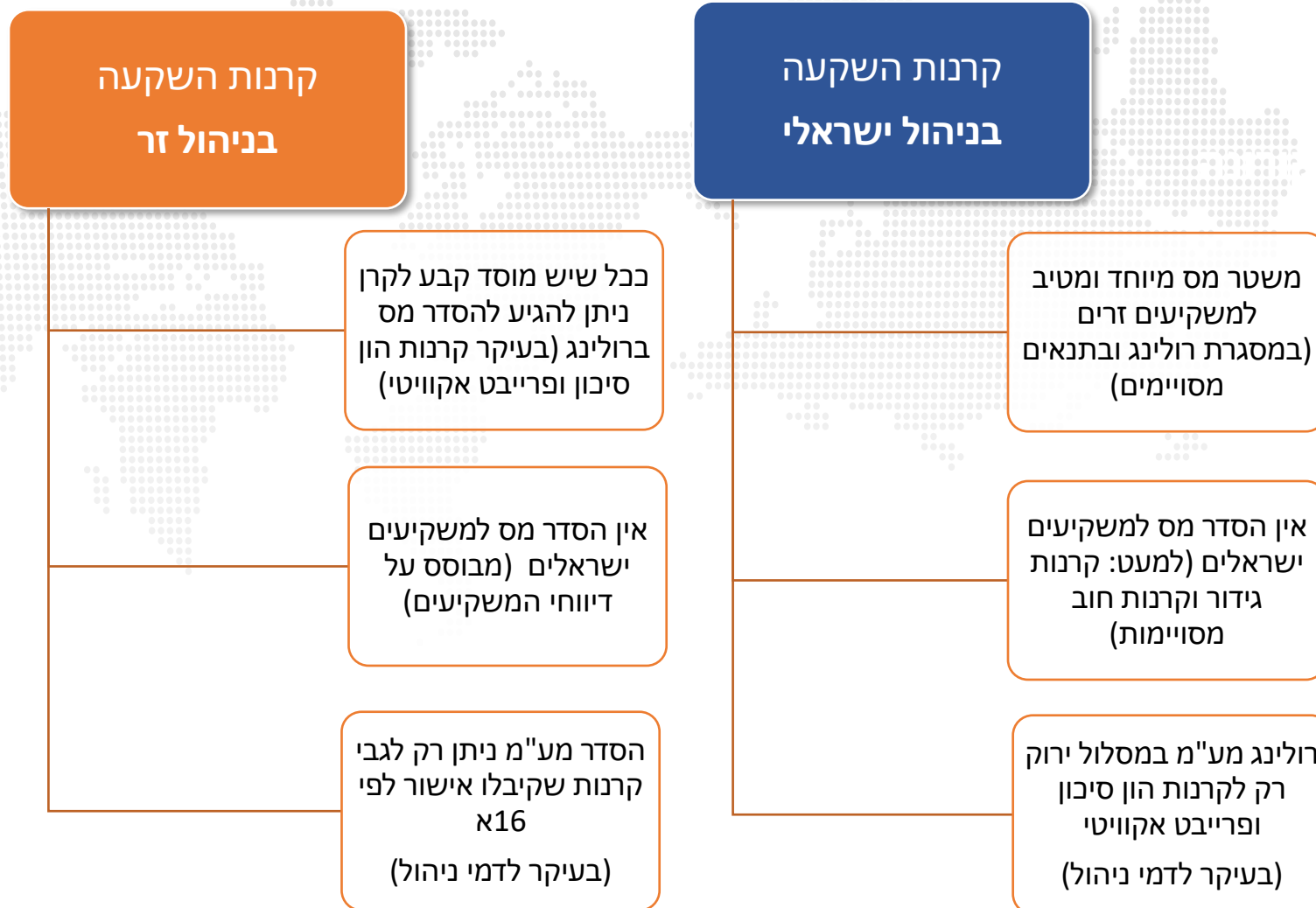
רגולציה מקומית (משקיע כשיר / FATCA / CRS)

TAX LIST - המדריך למשקיע בקרנות השקעה



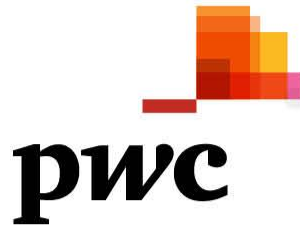
• שיעור המס החל • קרן צוברת/קרן מחלקת	מיסוי על צבירת הרווחים
• שיעור המס החל • החזר השקעה/דיבידנד/רווח הון/ריבית	מיסוי בעת החלוקות מהקרן
הצהרות משקיע/דיווחים שנתיים	חובות דיווח
דמי ניהול/רווחי הצלחה	היבטי מע"מ

מיסוי קרנות השקעה - היבטי המשקיעים (המצב כיום)



קרנות וגופי השקעה - עיקרי תיקון חקיקה

- במסגרת חוק ההסדרים ותחת פרק מיסוי ההייטק יקבע וחקיקה ותקנות הסדר המס לקרנות השקעה
- החקיקה הראשית תתייחס בעיקר למשקיעים זרים מוגבלים וכן למנהל קרן זר
- התקנות יכללו לראשונה התייחסות למשקיעים ישראלים ויסדירו את משטר המס הפאסיבי לשותף מוגבל
- החקיקה והתקנות אמורות להחליף את הרולינגים שניתנים כיום (אם כי עדיין ידרשו הבהרות במסגרת רולינג)
- החקיקה החדשה תרחיב את מגוון הנכסים המותרים להשקעה במסגרת הקרן תחת הגדרת "נכס פיננסי"
- הסדרת שיעור המע"מ על דמי ניהול בקרנות השקעה (דגש על הון סיכון ופרייבט אקוויטי)
- פטור ממע"מ על רווחי הצלחה (ככל הנראה בשלב ראשון מצומצם לקרנות הון סיכון)
- הקרנות יצטרכו לפתוח תיקי מס ולהגיש דוחות (לרבות תפעול של ניכוי המס במקור)



אבי נוימן טלי עזריאל

שותף בקבוצת המסים

שותפה בקבוצת המסים

☎ +972 (3) 7954493 📞 +972 (54) 4954552
✉ Avi.Noiman@pwc.com

☎ +972 (3) 7954474 📞 +972 50-702-3694
✉ Tali.Azriel@pwc.com



PwC Israel

כנס סוף
שנת המס 2024



תודה



PwC Israel

**כנס סוף
שנת המס 2024**



דרך מנחם בגין 146, עזריאלי טאון, תל אביב | PwC Israel www.PwC.com