



מערך המיסים

אוגוסט 2022



**KPMG**

# קפטולהאז

5 דברים שאתם חייבים להכיר מהחודש האחרון

# דירת מעטפת - מנצחת

שיפוץ דירת מעטפת והפיכתה לדירת מגורים ערב מכירתה -  
עסקה מלאכותית או תכנון מס לגיטימי?

כשלעצמה אינה עסקה חשודה אלא פעולה טבעית, ויכולה לנבוע מטעמים רבים. עוד נקבע כי ביצוע שיפוץ או נקיטת צעדים על ידי המוכרים במטרה להיכנס לגדרו של פטור או הטבת מס אחרת הקבועה בדין, אינה פסולה כשלעצמה.

לאור האמור, הערעור נדחה לטובת הזוג.

פסק הדין מחדד את קו הגבול בין תכנון מס לגיטימי הנחשב כחלק מזכויותיו של הנישום לבין תכנון מס שאינו לגיטימי הנחשב לעסקה מלאכותית.

אומנם בעקבות תיקון 7 לחוק חלו שינויים בעילות לפטור ממס שבח, אך עדיין נושא זה עשוי להיות רלוונטי בהקשר של פטור דירת מגורים יחידה, חישוב מס לינארי, מס רכישה ועוד.

כמו כן, בהתייחס לסוגיית מס רכישה של דירות מעטפת, לאחרונה פורסם בנושא תזכיר חוק המציע לקבוע בחוק באופן מפורש כי דירת מעטפת תהיה חייבת במס רכישה כדירת מגורים.

מכירת דירות מעטפת הינה פעולה מורכבת המעלה סוגיות מיסויות רבות, נשמח לסייע גם בנושא זה.

פסק הדין עסק בזוג שמכר דירת מגורים בתל אביב בפטור ממס שבח. ערב המכירה, לפני שבוצע שיפוץ, הדירה הייתה במצב של דירת מעטפת – דירה בלתי גמורה, הנעדרת כלים סניטריים, ברזים, ריצוף, דלתות פנים וכיוצא באלה. לבסוף הדירה נמכרה כדירה ראויה למגורים וזאת לאחר שיפוץ שבוצע בסמוך למכירה, זאת כאשר היה ידוע למוכרים כי רוכש הדירה אינו מעוניין בשיפוץ ומתוך הנחה כי הרוכש יהרוס את השיפוץ.

הפיכת דירת המעטפת לדירת מגורים נעשה במטרה להנות מפטור ממס שבח במכירת הדירה לפני כניסתו לתוקף של תיקון 7 לחוק מיסוי מקרקעין אשר צמצם את העילות לקבלת פטור במכירת דירת מגורים.

בנסיבות אלו עלתה השאלה האם שיפוץ הדירה ומכירתה כדירת מגורים בנסיבות העניין מהווה "עסקה מלאכותית" או שהמוכר זכאי בגין מכירת הדירה לפטור ממס שבח.

ועדת הערר קיבלה את עמדתם של הזוג וקבעה כי עצם ביצוע השיפוץ למטרות מס בלבד אינו מחייב לקבוע כי מדובר בעסקה מלאכותית, ועל כן אין לחייב את הזוג במס שבח במכירת הדירה.

מנהל מיסוי מקרקעין הגיש ערעור על החלטת ועדת הערר לבית המשפט העליון.

בפסק הדין נקבע ברוב דעות כי הכשרת דירה למגורים עובר למכירתה

[לפסק הדין <](#)

# הון או הלוואות בעלים

הצעה להכרה בריבית רעיונית על ההון במקביל לאי התרת חלק מהוצאות מימון

- **הבסיס לחישוב הוצאות הריבית הרעיונית** - ההון העצמי של החברה לרבות פרמיה, קרנות שערך ועודפים.
- **הגבלה בדבר התרת הוצאות הריבית הרעיונית** - הוצאות הריבית הרעיונית תהיה מוגבלת ל-30% מה-EBITDA, ככול שלא ניתן היה לנכות את ההוצאה בשנת המס היתרה תועבר לשימוש בתשע השנים העוקבות (בכפוף למגבלה).

## הגבלת הוצאות מימון

הגבלה גורפת אשר תשלול התרתן של הוצאות מימון לצרכי מס בגובה 15% מהוצאות המימון נטו, נציין שהגבלה זו תחול במקביל ל-ATAD\*. לדוגמה, חברה תושבת האיחוד בעלת הוצאות מימון נטו של 100 אירו תוכל להכיר בהוצאות מימון עד לגובה 85 אירו. במקביל, ככל שבשנת מס זו ההוצאות המימון המותרות תחת 1 ATAD הינן 80, ההפרש שהינו 5 אירו יעובר לשימוש לשנים הבאות בהתאם לכללי 1 ATAD כפי שאומצו בכל מדינה תושבת האיחוד.

יישום הצעה זו צפוי להשפיע על חברות תושבות האיחוד (ובתנאים מסוימים מוסד קבע באיחוד של חברה מחוץ לאיחוד).

משרדנו ימשיך לעדכן בהתפתחויות בנושא ועומד לרשותכם לצורך היוועצות והיערכות.

במאי 2022 האיחוד האירופי ("האיחוד") פרסם הצעה לדירקטיבת מס חדשה בנושא מימון חברות: Debt-Equity Bias Reduction Allowance (DEBRA). מטרת דירקטיבה הינה איזון תוצאות המס בהשקעות חוב אל מול השקעת הון וזאת באמצעות מנגנון הוצאה רעיונית עבור השקעות הון.

"האיחוד" מכיר בכך שבמקרים רבים קיימת אי-סימטריה שמייצרת הטיה למימון חברות באמצעות חוב על פני מימון אותן החברות באמצעות הון כתוצאה משיקולי מס.

האיחוד סבור כי הטיה זו פוגעת באיתנות פיננסית של חברות תושבות האיחוד, ולכן לצורך קידום פתרון לסוגיה זו מוצע ליישם מנגנון להתרת הוצאות ריבית רעיונית בגין הון החברה (Equity Allowance) ובמקביל להחמיר את האפשרות בדבר התרתן של הוצאות המימון.

## ריבית רעיונית על הון (Equity Allowance)

להלן עיקרי ההצעה:

- **מי צפוי ליהנות מהכרה בהוצאות ריבית רעיונית בגין ההון** - המנגנון יחול על חברות המתחייבות במס חברות באיחוד.
- **שיעור הריבית הרעיונית** - ריבית חסרת סיכון בתוספת פרמיה של 1-1.5%.

\* דירקטיבת מס של האיחוד האירופי העוסקת, בין היתר, בהוראות מיסוי אנטי תכנוניות, וביניהן הוראות בדבר הגבלה לעניין התרת הוצאות מימון לצרכי מס, אשר ככלל, יוגבלו לסך מינימום או שיעור של 30% מה-EBITDA, לפי הגבוה מביניהם



# ישראל מיישרת קו עם ה-OECD

## החמרה בדרישות מחירי העברה במסגרת תיקון 261 לפקודה

האגוז, דו"ח מילולי המתאר את פעילות הקבוצה הרב לאומית והעסקאות הבין-חברתיות) קבוצתי מדי שנה, החל משנת מס 2022. חובה זו צפויה לחול רק על קבוצות אשר להן מחזור הכנסות מאוחד של 150 מיליון ש"ח או יותר;

- תיעוד מחירי העברה שנתי מסוג Local File, (בקליפת האגוז, דו"ח מחירי העברה המתאר את העסקאות הבין חברתיות של חברות הקבוצה באותה המדינה) המכסה באריכות ובפירוט את עסקיה, התנהלותה, ועסקאותיה והסכמיה עם צדדים קשורים של הישות הישראלית, צפוי להידרש החל משנת מס 2022 (אם כי רשות המיסים צפויה לפרסם בהמשך הקלות מסוימות בהתבסס על מהותיות ונסיבות עסקה ספציפית).

על-מנת לאכוף את דרישות התיעוד האמורות, ישות ישראלית שהינה חלק מקבוצה רב-לאומית, תידרש להצהיר במסגרת דוח המס על תחולת וזמינות שלושת סוגי התיעוד המעודכנים בכל שנת מס, בהתאם לנסיבותיה. בנוסף, תקוצר תקופת דרישת החומרים על-ידי רשות המיסים באשר למחירי העברה מ-60 ימים, כנהוג היום, ל-30 ימים.

החלת חובות התיעוד והדיווח על-פי BEPS 13 בישראל מהווה אירוע משמעותי, המצריך להתכונן מבעוד מועד, ועל כן המלצתנו ליצור עימנו קשר בהקדם על-מנת להיערך בהתאם.

ב-30 ביוני עבר החוק על אופן ועיתוי החלת סעיף פעולה 13 של תכנית ה-BEPS של ה-OECD בישראל, סעיף פעולה הנוגע בעיבוי משמעותי ושינויים בדרישות התיעוד והדיווח באשר למחירי העברה. העיבוי והשינויים האמורים יחולו במסגרת העברת [תיקון פקודת מס הכנסה \(תיקון מס' 261\)](#), [התשפ"ב-2022](#), וכן התקנות הנלוות (אלה יועברו בהמשך בוועדת הכספים, אך על תכנם כבר הוסכם).

להלן עיקרי הדרישות החדשות:

- ככל וישות ישראלית הינה חלק מקבוצה רב-לאומית, לה מחזור הכנסות מאוחד של 3.4 מיליארד ש"ח או יותר (בהתבסס על שנת המס הקודמת), תחול עליה חובת הנגשת ('נוטיפיקציה') ה-Country-by-Country ("CBC") הקבוצתי (בקליפת האגוז, דו"ח המספק פרטים ונתונים כמותיים לגבי ישויות הקבוצה בכל מדינה), מדי שנה לרשות המיסים בישראל (מתן הודעה סדורה בדבר הישות בקבוצה אשר תגיש את ה-CBC הקבוצתי). ככל וישות ישראלית היא גם ישות האם הסופית של קבוצה שכזו, יהיה עליה להגיש (לשדר) את הדוח לרשות המיסים (תיתכן אולי אפשרות, בכפוף לאישור המנהל, להגיש דרך ישות אם חלופית בחו"ל ורק להנגיש לרשות המיסים את הדוח, אך טרם ברורות הנסיבות שיאפשרו קבלת אישור שכזה). החובות האמורות יחלו משנת מס 2022, כשתיתכן גם הגשה/הנגשה וולונטארית לשנת מס 2021;

- ככל וישות ישראלית הינה חלק מקבוצה רב-לאומית, תחול עליה חובת הכנת תיעוד מחירי העברה מסוג Master File (בקליפת

# בפינת המענקים

פתיחת תכנית מענקים עבור הוצאות שיווק בחו"ל

## יצואן מתחיל

תוכנית אשר זהה במהותה לתכנית "יצואן מנוסה" ומיועדת לחברות ישראליות בעלי היקף ייצוא נמוך ממיליון ש"ח ומעוניינים לייצא ולשווק מוצרים או שירותים ולחדור לשווקים הבינלאומיים. במסלול זה שיעור הסיוע הוא עד 50% מהוצאות השיווק למשך שנתיים ועד סכום כולל של 300 אלף ש"ח. לעסק מתאים המשתייך לאוכלוסיית המיעוטים יינתן מימון בשיעור של 75% ועד 450 אלף ש"ח מענק.

כמו כן, ניתנת אפשרות להגיש בקשה עבור שני שווקי יעד וכן לשוק יעד שכבר הוגשה עבורו בקשה בעבר.

ההוצאות המוכרות לשני המסלולים הן, בין היתר - הכנת תכנית שיווקית, ייעוץ והקמת מערכי שיווק, התמחות בשוק יעד, פרסום ושיווק מקוון, תערוכות והדגמות בשוק היעד, הוצאות נסיעה, תקינה, ייעוץ משפטי וביטוח וכו'.

המקצה נפתח להגשה במתכונת "כל הקודם זוכה" ומועד אחרון להגשה הוא 18.08.22 בשעה 14:00.

אנו ממליצים ללקוחותינו ליצור קשר עם מחלקת תמריצים במשרדנו על מנת לבחון התאמה לתוכנית ולהגיש בקשה.

שמחים לעדכן כי מינהל סחר חוץ של משרד הכלכלה והתעשייה הודיע על פתיחת מקצה חדש של תכניות "יצואן מנוסה" ("כסף חכם" בשמו הקודם) ו"יצואן מתחיל" (של"ב בשמו הקודם).

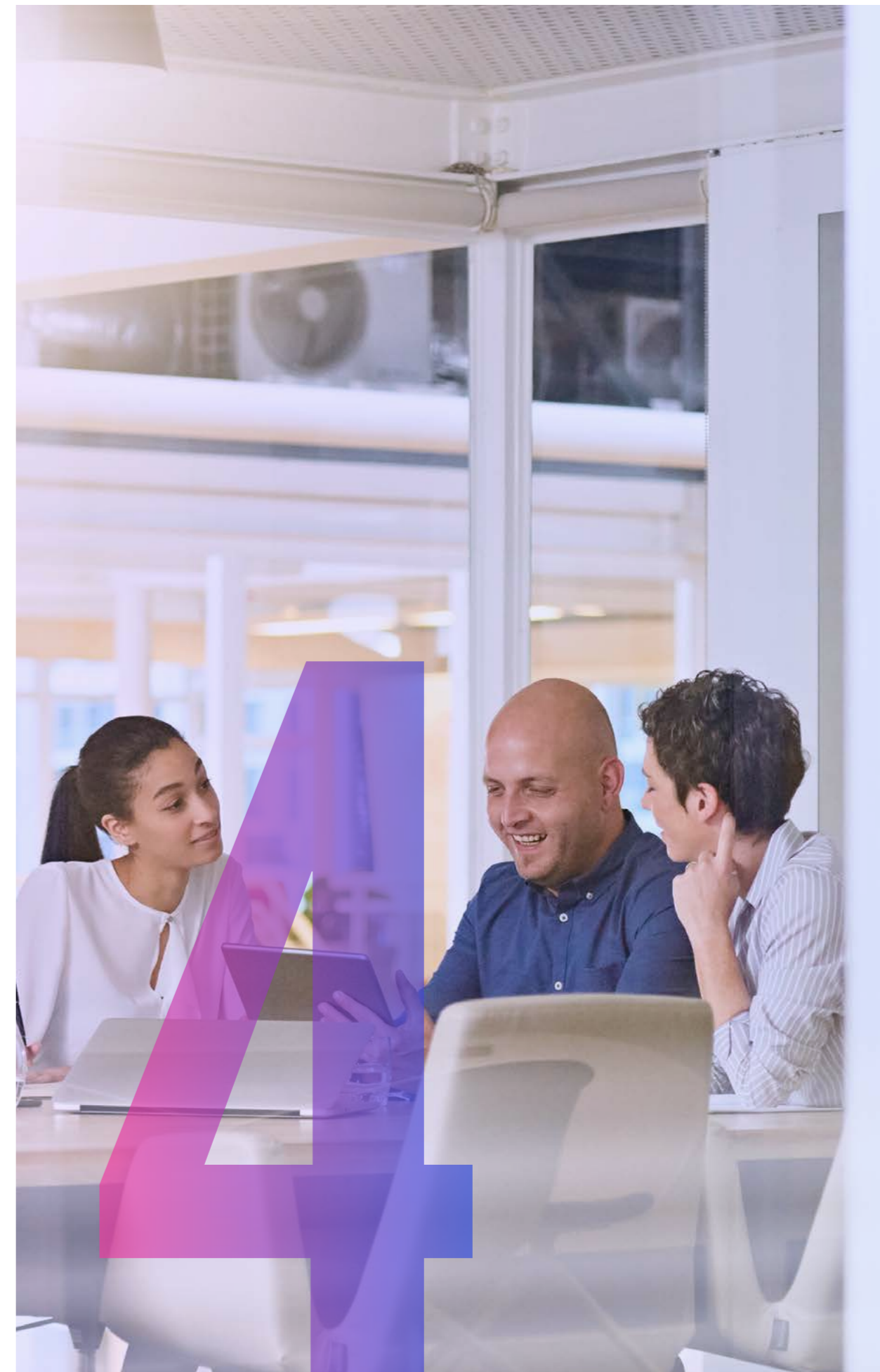
כזכור מדובר בתכניות המעניקות סיוע בהוצאות שיווקיות לחברות בעלות ניסיון שונה בשווקים הבינלאומיים ומטרתן להגדיל את הייצוא. בפרט:

## יצואן מנוסה

התוכנית מיועדת לחברות ישראליות מכל הארץ עם היקף מכירות של עד 200 מיליון שקלים ובעלות ניסיון מוקדם בייצוא ישיר (מעל מיליון ש"ח).

המענק יינתן עבור מהלך שיווקי חדש בשוק יעד קיים או עבור חדירה עם מוצר קיים לשוק יעד חדש (גאוגרפית).

חברות שיימצאו מתאימות יקבלו השתתפות במימון הוצאות שיווקיות למשך שנתיים בשיעור של 30%-50% ובסכום כולל של עד 500 אלף ש"ח, משתנה בהתאם לשוק היעד. לעסק מתאים המשתייך לאוכלוסיית המיעוטים יינתן מימון בשיעור של 75% ועד 600 אלף ש"ח מענק.



# מה שקורה באילת לא נשאר רק באילת - ויכול להגיע גם לבית המשפט

ביום לאחרונה פרסמו רשויות מע"מ המיסים הודעה בנוגע לסעיף 5 לחוק אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), תשמ"ה-1985 ("החוק"), חוק אשר מעניק הקלות משמעותיות במיסים לפעילות עסקית המתבצעת באזור אילת ולתושבי אזור אילת.

סעיף 5 לחוק, בין היתר, מחיל על עסקאות מכר של טובין בין עוסק שאינו תושב אילת לעוסק אילתי חבות במס עסקאות בשיעור אפס, זאת בכפוף לכך שהעוסק המוביל את הטובין לאילת מציג בכניסה לאילת חשבונית בשיעור אפס לגבי הטובין הנ"ל וכן ביציאה מאילת עם טובין כאמור כאשר קיים מסמך המעיד על ביטול העסקה.

במסגרת סעיפים 13א' ו-13ב' לחוק נקבעו סנקציות לעוסקים הפועלים שלא בהתאם להוראות אלו- מאסר בפועל או קנס כספי.

ההודעה שפורסמה לאחרונה מעדכנת על כוונת רשויות מע"מ להרחיב את האכיפה בתחום זה ולכלול מעבר לקנסות המנהליים שהוטלו עד כה בסך 2500 ש"ח, גם הגשת כתבי אישום וניהול הליכים פליליים במקרים המתאימים.

אנו ממליצים לעוסקים שלא רשומים במע"מ אילת ואשר מוכרים טובין לעוסקים אילתיים, לוודא שהם פועלים בהתאם לכל הכללים הרלוונטיים.

# חם מהתנור



## Inflation Reduction Act of 2022

ב-8 באוגוסט הצעת החוק Inflation Reduction Act of 2022 עברה בסנאט האמריקאי והיא תובא לאישור בית הנבחרים בסוף השבוע הקרוב (להלן: "הצעת החוק") במסגרת הצעת החוק מספר עדכונים בתחום המס, אשר צפויים להיכנס לתוקף החל משנת המס 2023 וביניהם:

**מיסוי רכישה עצמית (Buy-Backs)** – מס בשיעור של 1% אשר יחול על רכישה עצמית של מניות על ידי חברות בארה"ב אשר מניותיהן נסחרות.

**מס חברות מינימלי (Alternative Minimum Tax)** – החלת מס חברות מינימלי בשיעור של 15% מההכנסה (בהתאם לדו"חות הכספיים המאוחדים) עם התאמות מסוימות (adjusted financial statement income). ככלל, המס יחול על חברות עם רווח לפני מס של מיליארד דולר ארה"ב.

**הטבות מס בתחום האנרגיה מתחדשת** – הארכת התוקף של הטבות המס (ובפרט זיכוי מס) בתחום האנרגיה מתחדשת. כמו כן, בתנאים מסוימים, תינתן אפשרות למכור את זיכוי המס לצד שלישי בתמורה למזמן.

יצוין, כי במסגרת הצעת החוק ירדה מהפרק הצעה להגבלות מסוימות בקשר לאפשרות של שותפים בשותפויות ליהנות ממיסוי בשיעור מוגבל בגין "דמי הצלחה".

אנו נעדכן בהרחבה לאחר אישור הצעת החוק בנוסח הסופי שלה (מתוך ציפייה שתאושר).

[לקריאת עדכון של KPMG US בנושא <](#)



# צור קשר

## מיסוי בינלאומי



### דינה פסקא-רז

שותפה, ראש מערך  
הטכנולוגיה והמיסוי הבינלאומי

dpasca@kpmg.com



### איתי פלב

שותף,  
מיסוי בינלאומי

itayfalb@kpmg.com



### אריק איתן

שותף,  
מיסוי בינלאומי

aeytan@kpmg.com



### הראל טוב

שותף,  
מיסוי בינלאומי

htow@kpmg.com



### טל מזרחי

שותף,  
מיסוי בינלאומי

tmizrahi@kpmg.com



### הדס משלי

שותפה,  
מיסוי בינלאומי

hmishli@kpmg.com



### נסרין סלמאן

שותפה,  
מיסוי בינלאומי

nsalman@kpmg.com



### גל גרינברג

שותף, ראש מחלקת  
מיסים עקיפים

ggrinberg@kpmg.com



### אוהד עמרם

שותף,  
מיסים עקיפים

oamram@kpmg.com

## מיסוי ישראלי



### אילי פיטרמן

שותף,  
מיסוי ישראלי

epiterman@kpmg.com



### ניסים כהן

שותף,  
מיסוי ישראלי

nisimcohen@kpmg.com



### יפעת שעה

שותפה,  
מיסוי ישראלי

yshaaya@kpmg.com



### איתי חנן

שותף,  
מיסוי ישראלי

ihanan@kpmg.com



### יניב ישרים

שותף,  
מיסוי ישראלי

yyesharim@kpmg.com



### אלעד פרולינגר

שותף,  
מיסוי ישראלי

efrohlinger@kpmg.com



### יעל מירון-יצחקי

פרינסיפל,  
מיסוי ישראלי

ymiron@kpmg.com

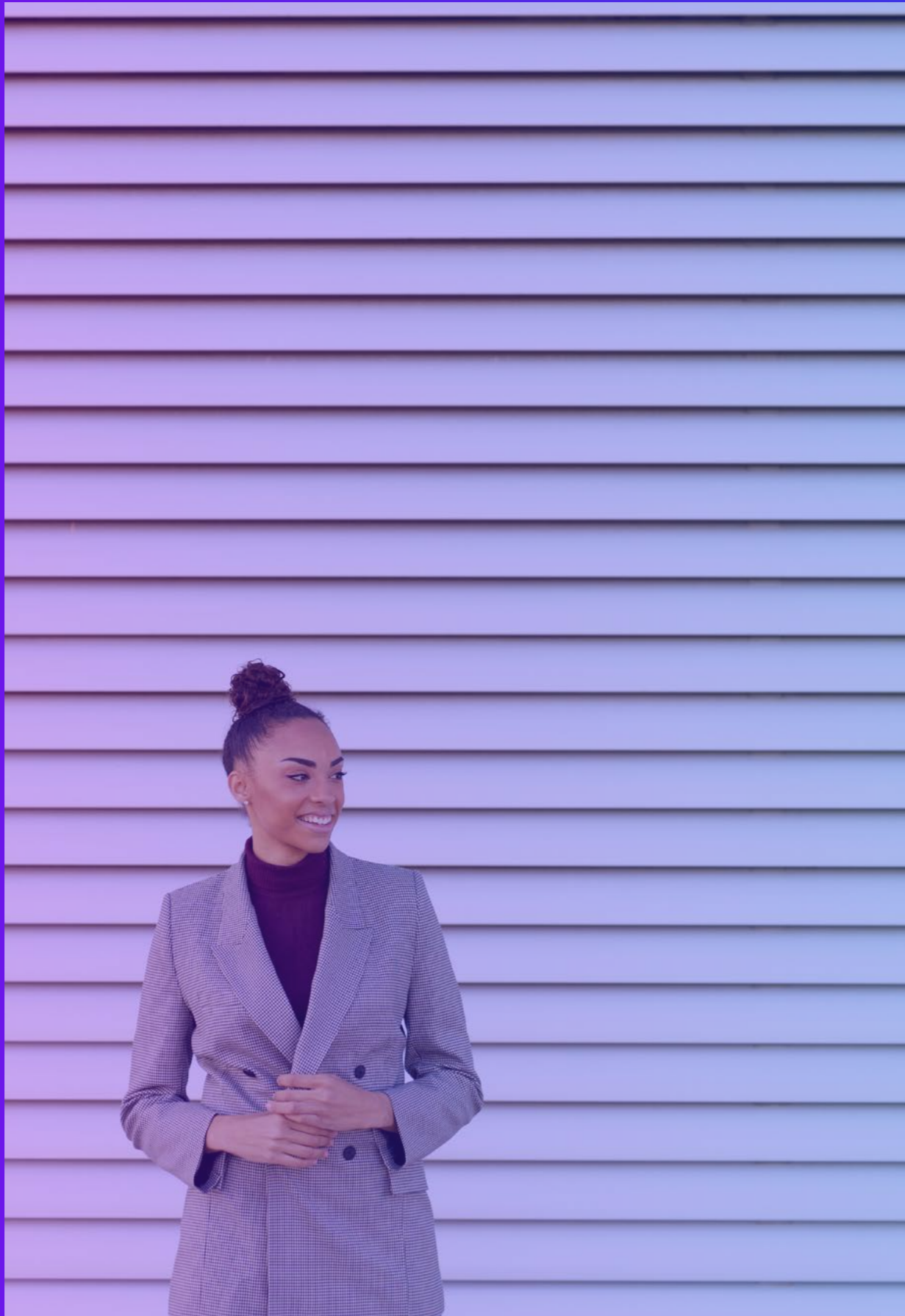


### משה וייס

שותף,  
מיסוי ישראלי

mweiss1@kpmg.com





המידע המוצג כאן הינו בעל אופי כללי ואינו מיועד לענות על הנסיבות הייחודיות של כל יחיד או ישות. אף על פי שאנו משתדלים לספק מידע מדויק וזמין, אין באפשרותנו להבטיח את דיוקו של המידע ביום בו הוא מתקבל וכן כי המידע ימשיך להיות מדויק גם בעתיד. אין לפעול לפי המידע המוצג ללא ייעוץ מקצועי מתאים לאחר בדיקה מקיפה ויסודית של המצב הספציפי.

© 2022 KPMG סומך חייקין, שותפות רשומה בישראל ופירמה חברה בארגון הגלובלי של KPMG המורכב מפירמות חברות עצמאיות המסונפות ל-KPMG International Limited, חברה אנגלית פרטית מוגבלת באחריות. כל הזכויות שמורות. הודפס בישראל.

השם והלוגו של KPMG הינם סימנים מסחריים אשר השימוש בהם נעשה תחת רישיון של הפירמות החברות העצמאיות בארגון KPMG העולמי.