



מערך המיסים

אוגוסט 2024



קפסולת ה-TAX

5 דברים שאתם חייבים להכיר מהחודש האחרון

BEPS 2.0 Pillar 2 – עדכון

חקיקה בישראל

ב-28 ביולי 2024, הצהיר שר האוצר בצלאל סמוטריץ' על יישום משטר המס המינימלי המקומי Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax ("QDMTT") החל משנת המס 2026, על הכנסתן של חברות תושבות ישראל (להלן: "החברות") המשתייכות לקבוצות רב לאומיות בעלות מחזור פעילות קבוצתי המסתכם ב-750 מיליון אירו לפחות לשנה (להלן כל אחת: "התאגיד הרב לאומי"). ההחלטה אומצה, בין היתר, על מנת למנוע תשלום מס במדינות זרות בגין הכנסתן של חברות תושבות ישראל.

פילאר 2 כולל צעדים שתוצאתם תשלום מס מינימלי אפקטיבי של 15%, נכון לשנת המס 2024 (להלן: "שיעור המס האפקטיבי המינימלי"), על רווחים מסוימים של התאגיד הרב לאומי, בכל אחת מהמדינות בהן הוא פועל, וזאת באמצעות 3 מנגנונים עיקריים:

1. QDMTT הינו מס המשתלם למדינת תושבות החברות אם שיעור המס האפקטיבי על הכנסותיהן יהא נמוך משיעור המס האפקטיבי המינימלי כנקבע בהוראות פילאר 2 לאותה שנה. במנגנון זה, למדינת תושבות החברות תהיה זכות ראשונה לגבות את השלמת המס לשיעור המס האפקטיבי המינימלי בגין ההכנסות המיוחסות לחברות תושבות אותה מדינה (להלן: "השלמת המס").

2. אם מנגנון ה-QDMTT אינו מיושם במדינה מסוימת, עשוי לחול ה-Income Inclusion Rule ("IIR") לפיו גביית השלמת המס תבצע על-ידי ישות האם הסופית או חברה מוחזקת אחרת, ובלבד שאותה חברה תושבת מדינה שיישמה את מנגנון ה-IIR והיא בעלת מניות (במישרין או בעקיפין) בישות לגביה נוצרה השלמת המס.

3. אם המנגנונים לעיל אינם חלים, עשוי לחול ה-Under Taxed Profits Rule ("UTPR"). תחת מנגנון זה, השלמת המס תוקצה בין המדינות אשר לתאגיד הרב-לאומי חברות התושבות בהן, ואשר מיישמות UTPR, בהתבסס על נוסחה מסוימת ובדרך של שלילת ניכויים חלף תשלום מס.

בשלב זה לא יאומץ בישראל מנגנון של גביית מס נוסף בגין הכנסת חברות בקבוצה שאינן תושבות ישראל (IIR ו-UTPR). נושא זה ייבחן בשנית לאחר שתעבור תקופה של יישום מנגנון ה-QDMTT בישראל.

משרדנו ישמח לסייע ללקוחותינו בבחינת השלכות הפרסום ועמידה בדרישות הדיווח, ככל הנדרש.

החבות במע"מ על טיפים של מלצרים

לדעתנו, ישנה משמעות לאופן ניהול נושא הטיפים בבית העסק, כך שהדבר יכול להשפיע על חבותו במע"מ, למשל: האם בעל העסק מנהל מעקב אחר גובה הטיפים שמקבלים עובדיו מהלקוחות וכיצד בא הדבר לידי ביטוי, אם בכלל, במשכורת העובדים.

עוד נוסיף ונציין, כי בעקבות דיונים קדחתניים שקיימו הלשכות המקצועיות עם רשות המיסים, מאז פורסמה ההבהרה, סוכם בין הצדדים, כי בכל מקרה האכיפה תחל לא לפני 1.1.2025, האכיפה לא תהיה רטרואקטיבית ועד לתחילת יישום האכיפה כאמור, ידונו הלשכות המקצועיות עם רשות המיסים לצורך חידוד ההנחיות וביאורן.

אנו צופים שעוד לא נאמרה המילה האחרונה בסוגייה.

בימים האחרונים רשויות מע"מ פירסמו הבהרה לציבור בדבר עמדת רשות המיסים בנוגע לטיפים, לפיה טיפים שמקבלים מלצרים במסעדות, בתי קפה וכו' חייבים במע"מ בידי בעלי העסקים המפעילים אותם, היות שאותם כספים הם בגדר "תשר המשולם לבית העסק" בגין השירות הניתן ללקוחות של בית העסק ע"י עובדיו של בית העסק וכספים אלה הם חלק מהתמורה שגובה בית העסק מלקוחותיו בגין השירות.

מדובר בפרסום רשמי ראשון לסוגייה שנדונה כבר שנים רבות בין העוסקים לרשויות מע"מ במסגרת שומות ויש לה לא מעט מתנגדים.

עמדת רשויות המע"מ תשפיע רבות על העוסקים בתחום המסעדות, בתי הקפה, בתי מלון, אולמות אירועים ועוד, ותפגע מאוד ברווחיות של אותם עוסקים, הפועלים ממילא בענף הסובל ממחסור במלצרים ואף מאופיין בתנודתיות רבה.

מס יסף – מעדכנים הנחיות

רשות המיסים עם הנחיה מעודכנת לעניין תשלום מס יסף

בהתאם להוראות סעיף 121ב(ב) לפקודה נקבע כי על הכנסה החייבת במס נוסף לא יחולו הוראות סעיף 121ד(ד) לעניין מקדמות.

כפועל יוצא, ובשונה מהאמור בהוראת הביצוע הקודמת בנושא, כאשר פקיד השומה עורך הסדרי מיסוי או גבייה בגין רווחי הון החייבים במס נוסף, הן בקביעת שיעור ניכוי המס במקור והן בקביעת תשלום המקדמה אין להתייחס לחבות במס הנוסף.

כמו כן, השובר הממוכן (נושא מספר 10248 – מס נוסף) לתשלום מקדמה, על חשבון המס הנוסף, בוטל. עוד הודגש כי בדיווח על עסקת רווח הון, יש למלא את החיוב במס ללא מרכיב המס הנוסף.

למען הסר ספק יובהר, כי מקדמה שתשלום בסכום הגבוה מסכום המס המתחייב לפי דין, יראו בה כמס ששולם ביתר ולא כתשלום ייעודי על חשבון החבות במס הנוסף.

[קישור להנחיה <<](#)

סעיף 121ב לפקודה מטיל מס נוסף על יחיד שהכנסתו החייבת בשנת המס עולה על התקרה הקבועה בחוק (721,560 ש"ח לשנת 2024).

הכנסה חייבת לעניין זה הינה, בין היתר:

- הכנסה מכל המקורות הקבועים בסעיף 2 ו-3 לפקודה
- רווח הון שאינו סכום אינפלציוני
- שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין למעט סכום אינפלציוני ממכירת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים וכן שבח ממכירת דירת מגורים ששווי מכירתה עולה על 5,382,285 ש"ח (נכון לשנת 2024) והמכירה אינה פטורה ממס.

לאחרונה, פרסמה רשות המיסים עדכון לעניין חישוב המס על הכנסות גבוהות לפי סעיף 121ב לפקודה וגבייתו.

האם שווה לפדות את קרן ההשתלמות?

אושרה בממשלה הצעת חוק המעניקה הטבת מס מופחתת על משיכת כספים מקרנות השתלמות

במסגרת הצעת החוק שאושרה, ניתן יהיה לפדות קרן השתלמות במהלך 6 שנים ממועד ההפקדה תוך תשלום מס של 15% (ובמקרה של יחיד שהגיע לגיל פרישה - 7.5%), לכל היותר, על סכומים שנמשכו, וככל שמועד המשיכה קרוב לתקופה הקבועה בדין למשיכה פטורה ממס, שיעור המס שיחול בשל המשיכה יהיה נמוך יותר.

אומנם הממשלה מנסה לעודד משיכת כספים מקרנות ההשתלמות, אך מומלץ להתייעץ לפני מימוש ההטבה. קרן השתלמות מהווה אפיק חיסכון בעל הטבות משמעותיות, ומשיכת הכספים ממנה טרם הזמן עלולה לגרום למחיקת אפיק השקעה קיים וכן ויתור על הטבת מס עתידית.

אנו זמינים עבורכם גם לנושא זה.

[להצעת החוק <<](#)

הממשלה אישרה את הצעת החוק לאפשר לשכירים ולעצמאים למשוך כספים מקרן השתלמות בשיעור מס מופחת, במקום בשיעור מס שולי, עד סוף שנת 2024. הצעת החוק צפויה לעבור לאישור הכנסת.

בהתאם לסעיף 9(א16) ו-1(ב16) לפקודה סכומים שמשך שכיר או עצמאי מחשבונו בקרן השתלמות, לרבות הפרשי הצמדה, וכן ריבית ורווחים אחרים, פטורים ממס רק אם חלפו 6 שנים ממועד התשלום הראשון לאותו חשבון (לגבי עובד או יחיד שהגיע לגיל הפרישה - רק אם חלפו 3 שנים ממועד התשלום הראשון).

משיכה מוקדמת מהאמור, תחייב תשלום מס בשיעור המס השולי על הכספים שנמשכו.

עדכונים משמעותיים בטופס הצהרה על חבר בני אדם זר (טופס 150)



הסעיפים החדשים בטופס המעודכן יביאו מחד בפני רשויות המס מידע מפורט יותר אשר יש בו להצביע על תכנוני מס בנושא חברה נשלטת זרה ו/או חברת משלח יד זרה, אך מאידך יביאו לנטל נוסף על הנישומים ומייצגיהם בכל הנוגע להשגתו ומסירתו של המידע הנדרש (כמו גם וידוא המידע הנמסר), נטל אשר במצבים מסוימים עשוי להיות קשה בהתחשב בכך שההצהרה כאמור במסגרת הטופס המעודכן נדרשת גם כאשר שיעור הזכויות בחבר בני האדם הזר הינו זניח.

בהתחשב בכך שטרם פורסמה התייחסות ו/או הבהרה כלשהי מצד רשויות המס, על פניו דו"חות המס שיוגשו ממועד פרסומו של הטופס המעודכן מחייבים שימוש בטופס המעודכן – אפילו אם מדובר בדו"חות מס לשנות מס שהסתיימו עובר לשנת המס הנוכחית.

הטופס המעודכן כאמור צפוי להרחיב באופן משמעותי את נטל הדיווח מצד הנישומים והמייצגים, ומוצע להיערך לכך בהתאם.

משרדנו עומד לרשותכם לצורך היערכות לביצוע ההצהרה במסגרת הטופס המעודכן.

לאחרונה, וללא מתן התייחסות ו/או הבהרות מצד רשויות המס, בוצעו שינויים משמעותיים לטופס הנדרש בדיווח במסגרת דו"ח המס בדבר הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ (טופס 150). במסגרתו של הטופס המעודכן, יידרשו הנישומים למתן פרטים נוספים בהתייחס לחבר בני אדם תושב חוץ כאמור, ובתוך כך:

- האם בוצע בעבר שינוי סיווג של חבר בני האדם משקוף לאטום.
- מספר התאגידים בהם מחזיק אותו חבר בני אדם.
- מהו שיעור ההכנסות והרווחים הפסיביים ביחס לסך ההכנסות/הרווחים (אם ידוע).
- מהו שיעור ההכנסות והרווחים ממשלח יד מיוחד ביחס לסך ההכנסות/הרווחים (אם ידוע).
- האם חבר בני האדם הוא "חברת מעטים" (כמשמעותה בסעיף 76 (א) לפקודה).
- האם חבר בני האדם מגיש דו"ח מס במדינה גומלת (מדינת עמה יש לישראל אמנת מס).
- האם ישנה חברה עסקית באשכול החברות.
- קיומן של הכנסות פטורות או הכנסות שאינן בבסיס המס במהלך שנת המס.
- קיומן של סכומים שנוכו לצרכי מס באותה המדינה שאינם מותרים כהוצאה או כניכוי לצרכי מס בישראל.
- האם בוצעו שינויים במבנה החברה במהלך שנת המס.
- האם חבר בני האדם מגיש דו"ח מאוחד הכולל הכנסותיהן של חברות אחרות.

צור קשר

מיסוי ישראלי



מיכאל אוסדצ'י
שותף,
מיסוי ישראלי

mosdachy@kpmg.com



משה וייס
שותף,
מיסוי ישראלי

mweiss1@kpmg.com



יעל מירון-יצחקי
כריניסיפל,
מיסוי ישראלי

ymeron@kpmg.com



אלעד פרולינגר
שותף,
מיסוי ישראלי

efrohlinger@kpmg.com



יניב ישרים
שותף,
מיסוי ישראלי

yyesharim@kpmg.com



איתי חנן
שותף,
מיסוי ישראלי

ihanan@kpmg.com



יפעת שיעיה
שותפה,
מיסוי ישראלי

yshaaya@kpmg.com



ניסים כהן
שותף,
מיסוי ישראלי

nisimcohen@kpmg.com



אילי פיטרמן
שותף,
מיסוי ישראלי

epiterman@kpmg.com

מיסוי עקיף



אוהד עמרם
שותף,
מיסים עקיפים

oamram@kpmg.com



גל גרינברג
שותף, ראש מחלקת
מיסים עקיפים

ggrinberg@kpmg.com



רוני שרמן
שותפה,
מיסוי בינלאומי

rsherman1@kpmg.com



אורן רוסו
שותף,
מיסוי בינלאומי

orenrousseau@kpmg.com



נסרין סלמאן
שותפה,
מיסוי בינלאומי

nsalman@kpmg.com



הדס משלי
שותפה,
מיסוי בינלאומי

hmishli@kpmg.com



טל מזרחי
שותף,
מיסוי בינלאומי

tmizrahi@kpmg.com



הראל טוב
שותף,
מיסוי בינלאומי

htow@kpmg.com



אריק איתן
שותף,
מיסוי בינלאומי

aeytan@kpmg.com



איתי פלב
שותף,
מיסוי בינלאומי

itayfalb@kpmg.com



דינה פסקא-רז
שותפה, ראש מערך הטכנולוגיה
והמיסוי הבינלאומי

dpasca@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.

© KPMG 2024 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.

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