

תיקוני חקיקה מהותיים שמתבשלים על הגריל ברשות המיסים בצל הקורונה!

עו"ד ורו"ח יניב סיימון

בצל מגפת הקורונה המחלקות המקצועיות והמשפטיות ברשות המיסים עומלת על תיקוני חקיקה שיש להן השלכות רחב מהותיות, שחשוב להכיר מבעוד מועד בכדי להתכונן ולהעריך לקראת יישומם.

להלן רשימה לעיקרי השינויים העיקריים שמצאתי לנכון להביא בפניכם:

1. שינוי הגדרת יחיד כתושב ישראל בפקודת מס הכנסה –

כידוע, כיום המבחן נחלק לשני תנאים פשוטים, האחד – חזקה חלטה לפיה כל אדם שנוכח בישראל 183 ימים לפחות בשנה או 30 ימים לפחות בשנה ובמצטבר יחד עם השנתיים שקדמו לשנה הנבחנת מעל ל-425 ימים, יחשב לתושב ישראלי לצרכי מס, חזקה שניתנת לסתירה ע"י המבחן המהותי - מיקום מרכז החיים של אותו אדם.

לאור המצב החלוקות הרבות בסוגיה זו עם נישומים ביחס לתושבתם לצרכי מס, הטוענים לניתוק תושבות לפי מבחן מרכז החיים, רשות המיסים מקדמת מזה תקופה הצעה לתיקון הגדרת התושבות של יחיד בפקודה בכדי לנסות ולצמצם את המחלוקות בעניין וכמובן להכניס כמה שיותר נישומים לרשת המס.

על פי ההצעה יתווספו מספר מבחנים כמותיים שיהוו חזקה חלוטה לתושבות או לאי תושבות, לצד מבחן מרכז החיים שיוותר על כנו בחידושים לפיהם המבחן האיכותי יבחן לצד מדידה כמותית ועובדתית כגון קיום אישור תושבות לצרכי מס ממדינת אמנה, בכדי לסייע לקבוע את מקום מרכז החיים של אותו יחיד.

2. צמצום סלי ההכנסות למתן זיכוי ממס זר מ-16 סלים ל-5 סלים בלבד בכדי לפשט את

הכללים, לסלים הבאים:

א. הכנסות מיגיעה אישית;

ב. הכנסות הוניות;

ג. הכנסות פאסיביות;

ד. הכנסות מחנ"ז (ניתן לקזז גם מול הכנסות פאסיביות למעט במצב שבו נבחר זיכוי עקיף);

ה. הכנסות מחמי"ז.

עודף זיכוי מס יותר להעברה לשנים הבאות רק אם נוצר כתוצאה מקיזוז הפסדים בישראל או הפרשי עיתוי בדיווח. יחד עם זאת, בשיטת הזיכוי העקיף תורחב הזכאות לקבלתו לשתי שכבות החזקה נוספות ותינתן גם בשיעור החזקה של 50% לפחות בחברה נכדה ונינה ולפחות 12.5% בעקיפין ומבחן נוסף של החזקה במשך 12 חודשים לפחות לפני חלוקת הדיבידנד.

3. **הקשחת הדיווח על מס יציאה לפי סעיף 100א לפקודה** כך שהדחיה בתשלום המס תוגבל רק אם שווי הנכסים נמוך מ-2.5 מיליון ₪ וכאשר שווי הנכסים יעלה על 2.5 מיליון ₪ יחולו שלושה מסלולי דיווח לפי אופי הנכס:

א. ניירות ערך סחרים (עד 5%) - תשלום מס מידי על הרווח הנמדד ביום העזיבה;

ב. מקרקעין בחו"ל – דחיית מס בכפוף למתן ערבויות ודיווחים נדרשים;

ג. נכסים אחרים- דחיית מס בכפוף למתן ערבויות ודיווחים מחמירים.

בנוסף מסלולי אופציות לעובדים יוכפפו למסלולי הווסטינג למעט מסלול הוני לגבי נכס ישראלי שאז כל הרווח יחויב במס בישראל; דיבידנד יוכפפו למס יציאה בהתאם ליתרת עודפים לחלוקה שנצברו ליום היציאה בחברה שנשלטת מישראל ויחויב במיידית במועד היציאה. בהטלת מס יציאה מידי בהעברת הנכס למוסד קבע בישראל; סעיף 97(ב3) לפקודה לא יחול ולא תהיה לינארית (במקרה של הוראות אחרות על פי אמנה – האמנה תגבר); חובת דיווח אוטומטית למי ששהה מעל 183 ימים מחוץ לישראל וטוען כי אינו תושב ישראלי יותר והחלת סנקציה בהיעדר דיווח שאז לא ניתן יהיה לטעון בעתיד כי נותקה התשובות באותה שנת מס; לא יחול מס יציאה למי שחוזר תוך 5 שנים לישראל ואם לא מכר את נכסיו.

4. **הרחבת ההגדרה לחנ"ז** ובניהם הרחבת תחולת ההכנסות הפאסיביות שחייבות אצל חנ"ז, הכוללות גם הכנסות מתמלוגים וביטוח; ריבית מצדדים קשורים בנסיבות מסוימות (הוצאת המשלם מתחולת החנ"ז, שימוש בהון ישראלי, משלם תושב ישראל); רווח הון המוחזק מעל שנה בנכס בלתי מוחשית, מכירת מקרקעין.

בנוסף הרשות מבקשת להוריד את רף ההכנסות הפאסיביות לשליש מסך ההכנסות (כיום חצי) ויוחמרו התנאים לחברות שנרשמו במקלטי מס, הכללת עולה חדש ותושב חוזר ותיק בתחשיב המחזיקים הישראלים להגדרת חנ"ז. הוצאות רעיוניות לא יותרו או הכנסות שאינן בבסיס המס. תאום הוצאות ששולמו לצדדים קשורים שאינו קשור לחנ"ז מתוך רווחים של שולמו ואישור מנהל להנפה בפטור ממס לפי סעיף 104ג לפקודה.

5. הרחבת חובת הדיווח של "בעל שליטה מיוחד" על החזקה בחבר בני אדם זרים

הרשות מבקשת לכלול הוראות מפורשות שיחייבו למסור דוחות חשבונאיים של חברות זרות המוחזקות במישרין ע"י "בעל שליטה מיוחד" שיוגדר כישראלי שמחזיק מעל 25% ולא יודע לזהות 50% מבעלי המניות האחרים או שמחזיק מעל ל-50% בחבר בני אדם הזר.

6. חיוב חברה זרה בהגשת דוחות

בהתקיים תנאים מסוימים שמהווים אינדיקציה לשליטה וניהול חברות זרות יחוייבו בפתיחת תיק ודיווח למשל שתושבי ישראל מחזיקים מעל 50% (למעט ציבורית) ושיעור המס נמוך במדינת היעד על 15% שאינה גומלת או לא חייבת במס במדינת תושבתה על הכנסות מחו"ל ובתוספת תנאים נוספים שמצבעים על אינדיקציה של שליטה וניהול מישראל.

7. הקטנת רף הדיווח על נכסי חוץ מ-1,878,000 ש"ח ל-1,000,000 ₪ לרבות החזקה במטבעות דיגיטליים שיוגדרו כנכס חוץ.

8. חובת הגדלת דיווח על מתנה מתושב חוץ בסכום העולה על 500,000 ₪.

9. הרחבת זכאויות לדרישת מידע על פעילות תאגיד זר שמופעל בישראל לצורך תושבי ישראל.

10. הרשות בוחנת חלופות לצמצום הקלות הדיווח לעולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים ואת מחיקת קטגוריית תושב חוזר ותיק בכלל מהפקודה או בקרטיונים לזכאות לפטור ממס.

11. לסיכום – הדובדבן שבקצפת ... ככל הידוע לנו ישנם גורמים ברשות המיסים שתומכים במהלכים שיתרמו לקופת המדינה בשעה זו, כמו למשל חלוקת דיבידנד לזמן מוגבל בשיעור מס מוטב, ויתכן ויאושר מסלול לגילוי מרצון מוגבל ל"ניקוי" ארונות ומזרונים ממזומנים שלא דווחו לרשות המיסים.

עו"ד יניב סיימון מומחה במיסוי, מס הכנסה, מיסוי מקרקעין ומע"מ, בהיבט אזרחי ופילילי. יוצא רשות המיסים, פרקליטות מיסוי וכלכלה ומשרדי ראיית חשבון ועריכת דין, המשרד ממוקם ברח' מנחם בגין 11, ברמת גן.