

# עדכוני חקיקה ופסיקה 2024

סיימון יניב עורך דין (רו"ח)  
[simon@yaniv-tax.co.il](mailto:simon@yaniv-tax.co.il) 052-3701370, 03-6245544  
אתר המשרד: [yaniv-tax.co.il](http://yaniv-tax.co.il)

דצמבר 2024

# א. מיסוי השקעות וקרנות השקעה

---





## הענקת סמכויות חדשות לשר האוצר לגבי קרנות השקעה

- הענקת סמכות לקביעת פטורים והנחות ממס לתושבי חוץ על השקעות בניירות ערך לפי סעיף 97 (ב) שיתווסף לפקודה גם אן הופק במפעל קבע בישראל בתנאים שיקבע.
- הענקת סמכות לקביעת שיעור מס קבוע של 32% לשותף מנהל תושב ישראל על דמי הצלחה.

# המשך שינויים במיסוי קרנות השקעה



## הקלות במס הכנסה:

- מעבר ממשטר של אישורים פרטניים להסדרה בחקיקה
- הגדרת קריטריונים ברורים בחקיקה לסיווג הכנסות של שותף כפאסיביות (ריבית דיבידנד) או כרווח הון ובלבד שהכנסה מני"ע או מנכס פיננסי אחר.
- 

## הקלות במע"מ:

- מע"מ 0% על דמי ניהול המיוחסים לתושבי חוץ
- הענקת פטור ממע"מ על דמי הצלחה בעמידה בתנאים שיקבעו ע"י שר האוצר.

# הקלות במיזוגים ושינויי מבנה

---





## שינויים עיקריים פרק שינוי מבנה

- לעניין סעיף 103 כ' הורדת רף ההחזקה הנדרש במיזוגים מ-80% ל-70% מהמניות
- סך הזכויות בחברות שמשתתפות במיזוג יהיה לפחות 5% במקום 10% (103ב(6)(א))
- הקלה ביחסי הגודל בין חברות מתמזגות - מאפשר מיזוג ביחס שווי של עד 1:19 – מותנה באישור מראש מרשות המיסים (1:9 לא חייב אישור)
- ביטול דרישת החזקת 25% מהזכויות למשך שנתיים (התיקון יחול לגבי כל הסעיפים 103, 104, 105)
- ביטול דרישת השלמת בניית מבנה על קרקע תוך 5 שנים מהעברת מקרקעין



## המשך שינויים עיקריים בפרק שינוי מבנה

- ביטול דרישת השלמת בניית מבנה על קרקע תוך 5 שנים מהעברת מקרקעין.
- התיקון יחול מיום פרסומו (לא נכלל בחוק ההסדרים שיכנס מיום 1.1.2025)
- החוק יאפשר להחיל את התיקון גם על שינוי מבנה שכבר נעשו ביום הפרסום ובלבד שניתנה על כך הודעה למנהל רשות המיסים ושביום הפרסום טרם חלפה תקופת 5 השנים ממועד העברת הזכויות בקרקע, העברת הקרקע או הפיצול, לפי העניין, והתקיימו לגבי שינוי המבנה ההוראות החלות לגביו לפי חלק ה'2 לפקודה בנוסחו ערב יום הפרסום, לפי העניין.

# המלחמה בהון השחור צמצום השימוש במזומן והרחבת חובת דיווח (דיגיטלית)

---





# מגבלות על תשלומי מזומן וסכום שחויב בהקצאת חשבונית ישראל

- תקרה שנתית של 200,000 ₪ לתשלומים במזומן
- הטלת עיצום כספי בשיעור 10% מסכום החריגה מתקרת התשלום המותר במזומן
- חובת דיווח שנתית על היקף התשלומים במזומן
- אי התרת הוצאות החורגות מהתקרה
- אי התרת הוצאות ששולמו בשל עסקה שסכומה עלה על הסכום שמחייב לקבל מספר הקצאה.





# רפורמה במערך הדיווח במע"מ

- ביטול מנגנון איחוד עוסקים;
- עדכון הסכום להקצאת חשבוניות ישראל;
- חובת הפקת חשבוניות דיגיטליות בעסקאות מוגדרות החל מ-1.2.2025;
- מוצע לכלול את הדיווח על חשבוניות מסוג P (חשבוניות מעוסק באזור/עזה/יריחו לעוסק בישראל) בהגשת דיווח מפורט לפי סעיף 67א לחוק שייתר הגשת דוח נפרד לפי סעיף 72 לחוק;
- לגבי חשבוניות סוג I (חשבוניות מעוסק בישראל לעוסק/מוסד כספי/מלכ"רבאזור/עזה/יריחו) - מוצע לקבוע, כי כל החשבוניות מסוג I תונפקנה באופן מקוון על-ידי כלל העוסקים ולא תהיה עוד אפשרות להוצאת חשבוניות I לא מקוונות (למעט במקרים בהם מוגש דוח מרוכז בצורה חודשית על-ידי עוסקים גדולים בהתאם לכללים לפי סעיף 129 לחוק מע"מ);
- עדכון הוראות דיווח של מלכ"רים מול הרשות הפלסטינית - מוצע לבטל את סעיף 67(א) לחוק מע"מ הקובע חובה על מלכ"רים להגיש דוח מיוחד על רכישת טובין או קבלת שירותים מעוסק הרשום בידי הרשות הפלסטינית.



# מיסוי מטבעות דיגיטליים תיקונים עיקריים

- הגדרת "נכס דיגיטלי" מכל סוג כנכס בפרק ה' לפקודה;
- הסדרת פטור ממס בחקיקה על רווח הון לתושבי חוץ;
- הסדרת הקצאת מטבעות דיגיטליים לעובדים – מסלול הוני;  
(25% במקום מס שולי)

# הרחבת משטר המס בדיווח על הכנסות מקריפטו

- פורסם תזכיר חוק שמבקש לקבוע בחוק כי מקום הפקתו או צמיחתו של רווח הון מנכס דיגיטאלי (קריפטו) יהיה בישראל בכל אחד מהמקרים הבאים:

- מוכר הקריפטו היה תושב ישראל ביום הרכישה;

- הקריפטו שנמכר משקף (כולו או חלקו) זכות במישרין או בעקיפין, לנכס או למלאי הנמצא בישראל, או זכות במישרין או בעקיפין לזכות במקרקעין או לנכס באיגוד מקרקעין הנמצא בישראל ("הרכוש");

- הקריפטו משקף זכות במישרין או בעקיפין בחבר-בני-אדם תושב ישראל.





# הסדרת סוגיות דיווח מיסוי בקריפטו

- החלת מגבלות על עולים חדשים ותושבים חוזרים – רק למטבעות שהיו ברשותם במועד העלייה והחזרה לארץ;
- טיפול בסוגיות זיכוי ממיסוי חוץ
- טיפול במטבעות יציבים וטוקנים
- התייחסות ל-CBDC - הילך חוקי דיגיטלי
- שר האוצר הודיע ל-OECD על מחויבותו להטמיע בישראל את תקן ה-CARF (Crypto Asset Reporting Framework) שקובע כללים לחילופי מידע לגבי החזקות של תושבי ישראל ותושבים זרים במטבעות דיגיטליים במוסדות מדווחים בארץ (בדומה לדיווחים על חשבונות בנק בין מדינות)



## הגדלת מס יסף

- אושר לקריאה שנייה ושלישית הקפאת מדרגות וסכומים לשנים 2025 – 2027 לפיה לא יבוצעו תיאומים בהתאם לשינוי במדד בשנים 2024 – 2026. בנוסף, החל משנת 2028, כאשר יחזרו לתאם את הסכומים, המתואמים לא יכללו את השינוי במדד בשנים 2024 – 2026 כך שהחיסכון כתוצאה מהצעד יתבטא גם בשנים 2028 ואילך.
- הקפאת תיאומי הסכומים תחול גם על מדרגות מס הכנסה, סכומי נקודות זיכוי ונקודות קצבה, סכומי תרומה מוכרים והנחות סוציאליות, תקרת הפטור ממס בגין הכנסות משכירות, מדרגות מס רכישה, תקרת הפטור ממס שבח במכירת דירה יחידה ובמכירת שתי דירות ששווין נמוך, ותקרות להטבת מס במכירת דירה עם זכויות בנייה.



## הרחבת מס ייסף

אושרה ההצעה להטלת מס ייסף נוסף בגין הכנסות ממקורות הוניים בסכום שעולה על מדרגת מס ייסף הנוכחית, שעומדת נכון ל-2024 על סכום של 721,560 ₪.

כיום, מוטל מס ייסף של 3% על כל הכנסה חייבת שמעל לתקרה זו. על פי ההצעה, החל משנת 2025 יוטל מס של 2% נוספים בגין כל הכנסה שלא הופקה מעבודה או מעסק של היחיד ואינה מיגיעה אישית, העולה על התקרה. מס זה יחול בין היתר על הכנסות מרווחי הון, דיבידנד, שכירות או מכירת מקרקעין, אך אפשר להתעודד כיהתוספת לא תחול על הכנסות ממכירת דירה שנייה עד 5 מיליון שקל.

# החלטת מיסוי 7094/24 שמירת סיווג חברה משפחתית בעקבות פטירת בעלי מניות

## רקע

- חברה משפחתית משנת 1960 עם שני בעלי מניות (א' ו-ב')
- בתחילת 2022: מכירת מקרקעין ותשלום מס שבח
- מרץ 2022: פטירת בעל מניות א' (הנישום המייצג)
- אפריל 2022: פטירת בעל מניות ב'

## הבעיה

- יורשי שני בעלי המניות לא עמדו בהגדרת "קרוב" לפי סעיף 88
- סיכון לאובדן סיווג החברה כמשפחתית





# החלטת מיסוי 7094/24 שמירת סיווג חברה משפחתית בעקבות פטירת בעלי מניות



## הפתרון וההחלטה

### פתרון שאושר

- מכירת חלקם של יורשי ב' ליורשי א' תוך 60 ימים מפטירת א'
- שמירה על דרישות החוק לחברה משפחתית

### החלטת המיסוי

- אישור המשך סיווג כחברה משפחתית לשנת 2022
- הכרה במכירת המניות כעומדת בדרישות החוק

# e-bay ישראל הולדינג בע"מ נ' פ"ש נתניה

(ע"מ 51066-03-20)

המחלוקת נוגעת לאופן שבו יש לסווג את הלוואה שניתנה ע"י חב' האם לצורך רכישת חברה נכדה כהלוואה שחל עליה הוראות סעיף 85א' לפקודה כעמדת פקיד השומה כלומר: יש לייחס למערערת הוצאה בגובה הריבית הרעיונית (ריבית השוק) שמחייבת ניכוי במקור, או שמדובר ב"שטר הון" שעליו אין להחיל את הוראת הסעיף כעמדת המערערת.



# הערעור נדחה מהסיבות הבאות:

1. הלוואת הרכישה ניתנה לפני כניסת סעיף 85א לתוקף, ולכן אין להחיל עליה את הוראות הסעיף שמחריג שטר הון. המועד הקובע לסיווג ההלוואה הוא מועד נתינתה.
2. לא ניתן לקבל את הערעור כיוון שהוגש כנגד שומה שמיטיבה עם הנישום (מגדילה הוצאות ומקטינה רווחים). הנישום לא הראה כיצד קופח מההחלטה שכן מי שנפגע היא חברת האם.
3. הוצאות ההנהלה והכלליות של החברה סווגו כהוצאות פסיביות (לפי סעיף 2(4) לפקודה) ולא כהוצאות עסקיות, מכיוון שפעילות החברה לא הגיעה לכדי עסק - אין לה עובדים, משרדים עצמאיים או מנגנון עסקי. לכן ההפסד שנגרם אינו מותר בקיזוז.
4. במקרה זה יש להחיל את סעיף 3(י) לפקודה על הלוואת הרכישה, שהוא ההסדר החוקי שקדם לסעיף 85א.



# פסק דין קוקה קולה

## המחלוקת:

- האם ניתן לנכות כהוצאה תמלוגים ששולמו לקוקה קולה העולמית
- התמלוגים שולמו עבור שימוש בשם המסחרי והמוניטין בהפצת משקאות בישראל
- תקופת השומות: שנים 2010-2017
- סכום המחלוקת: 150 מיליון ₪

## עמדות הצדדים:

- קוקה קולה: יש להכיר התשלומים כהוצאה מוכרת עבור רכישת תמציות ללא חובת ניכוי במקור על תשלום תמלוגים
- רשות המסים: החברה רק מייבאת תמציות שכוללת שימוש בפטנט מסחרי, ומגזזת, מבקבקת ומפיצה בארץ את המשקאות ולכן מדובר בתשלום תמלוגים שחייב בניכוי מס במקור.

## הכרעת בית המשפט:

- קיבל את עמדת רשות המסים

# פסיקה תקדימית בנושא מיסוי בינלאומי

בהסכמי ממון (תמ"ש 20-09-24343)



- רקע ועובדות המקרה
  - סכסוך בין בני זוג לשעבר בעלי אזרחות כפולה (ישראל וארה"ב)
  - הסכם ממון ראשוני משנת 2006 והסכם משלים משנת 2011
  - העברת זכויות בשני נכסי מקרקעין באזור השרון לידי האישה
  - התחייבות הבעל לשאת במלוא נטל המס בגין העברת הזכויות
  - מחלוקת על תשלום מס בסך 1.35 מיליון ש"ח בגין מכירת הנכס השני

# טענות הצדדים

## תמ"ש 24343-09-02



### • טענות הבעל:

- תחולת ההסכם מוגבלת למיסים בישראל בלבד
- זכאות להשבת זיכוי מס מרשויות המס האמריקאיות
- ניכוי הוצאות פחת הגדיל את חבות המס באופן מלאכותי

### • טענות האישה:

- התחייבות הבעל חלה על כל חבויות המס, כולל בארה"ב
- תקדים קודם של תשלום מיסים על מכירת הנכס הראשון ב-2013

# קביעת בית המשפט

תמ"ש 2434-09-02

- התחייבות לתשלום מיסים חלה על כל חבויות המס לרבות המס שחל בחו"ל בגין מכירת הדירה הנוספת.

- חזקת מודעות לחבויות מס בינלאומיות אצל בעל אזרחות כפולה



# השלכות והנחיות מעשיות בעקבות פסה"ד

- חשיבות הניסוח המדויק של סעיפי מיסוי בהסכמי ממון במיוחד אצל בעלי אזרחות כפולה אמריקאית בינלאומית
- צורך בהתייחסות מפורשת לחבויות מס במדינות שונות – אם יש נדל"ן בחו"ל
- חובת ליווי מקצועי בעסקאות נדל"ן עם היבטים בינלאומיים
- התחשבות בהשלכות המס בכל המדינות הרלוונטיות





# זיכוי מס בגין תרומות סעיף 46 לפקודת מס הכנסה

## מהות השינוי

דיווח ישיר מהעמותות לרשות המסים ויכולת לקבל קבלות על תרומות מהאתר הממשלתי (באזור האישי).



זיכוי אוטומטי בתלוש השכר, ללא צורך בתיאום מס או שמירת קבלות

## יתרונות

- מיצוי זכויות אוטומטי
- הליך דיגיטלי מלא – נגישות לקבלות
- שמירה על פרטיות התורם



סיימון יניב, משרד עורכי דין

03-6245544 ,052-3701370

[Yaniv-tax.co.il](http://Yaniv-tax.co.il)

26