



## הכנסות - הלכה למעשה - התמודדות עם השלכות הלכת לשם ובירן

בנוסף, יש לשקול האם להעביר הנכסים כולם או חלקם לחברה בשליטתו של הנישום, יש לבחון כדאיות בדבר מכירה חייבת במס או שנעדיף ליישם האמור בסעיף 104 לפקודה. יש להחליט האם נכון יותר לשלב בין השניים - עסקה חייבת והעברה לחברה בפטור ממס. כמובן שלכל אחת מההעברות כאמור יתרונות וחסרונות ולפיכך יש לנתח בכל אחת מהן את החבויות במס שבת, מס רכישה, מע"מ והשפעות המכירה על חבויות המס העתידיות מדמי השכירות.

יש ליתן את הדעת על כל נכס ונכס באופן ספציפי מבחינת - עלות, מועד הרכישה וכו' - על מנת לגבש ההחלטה הרלוונטית לנכס הספציפי.

כך לדוגמא מכירת דירת מגורים לחברה שהיא עוסק מורשה עשויה לייצר דווקא תאונת מס ראו לעניין זה התייחסות רשות המיסים [בהחלטת מיסוי 6637/14](#) ובתי המשפט בפסיקה בעניין שלום חנוך (ע"מ - 58730-12 - 13), [וראה לעניין זה מבזק מס 617](#) מיום 11.11.2015 תשלום מע"מ ברכישת דירת מגורים להשכרה (בידי עוסק),

חוק מיסוי מקרקעין - מס רכישה ומס שבח בעסקאות מן הסוג הזה יכולות להוות נטל כבד, וסיוע בתכנון מס יכול להקל באופן ניכר על חבויות אלו. ובל נשכח - היטלי השבחה עירוניים אשר חלים במקרים המתוארים לעיל, וגם לגביהם יש לשקול כיצד לפעול.

מכל האמור לעיל במקובץ, עולה כי יש להקפיד חזר והקפד על מהלכים אשר מתכננים לעשותם עם נכסי נדל"ן מרובים למגורים, ויפה שעה אחת קודם.

בהערת אגב נאמר, כי פס"ד שניתן הינו במעמד בית משפט עליון ולכן מהווה הלכה מחייבת, יחד עם זאת גם בו קיימים סדקים שבגינם נסיבות פס"ד לא יחולו בעניינו של הנישום כגון התייחסות למבחן האובייקטיבי - לכוונת הנישום וכיוצ"ב.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטנית) ענבל שני ולרו"ח (משפטן) ישי כהן, ממשרדנו.**

בהמשך [למבזק מס 715](#) מיום 4.1.2018 בעקבות פס"ד שהתקבל בעליון בעניין לשם ובירן ובהמשך להמלצתנו באותו מבזק לבחון צעדים אפשריים ליישום, להלן מאמר קצר אשר מעלה חלופות אפשריות למחשבה.

כמובן שמטבע הדברים המדובר בנכסי נדל"ן בעלי שווי משמעותי ואשר להם השלכות מס רבות ומגוונות (מיסוי מקרקעין, מס הכנסה, מע"מ, היטלי השבחה ואולי אף ביטוח לאומי) מומלץ להתייעץ באופן ספציפי בטרם ביצוע פעולה כלשהיא.

בהמשך להלכת לשם ובירן פרסמה רשות המסים ביום 4/2/2018 [טיטות חוזר שעניינו "סיווג הכנסה מהשכרת דירות מגורים"](#) - כהכנסה אקטיבית או פאסיבית - לאור פסק הדין בעניין לשם ובירן".

לאור הלכת לשם ובירן וטיטות החוזר סבורים אנו כי מי שבבעלותו היקף משמעותי של דירות מגורים מושכרות וטרם נתן דעתו על השלכות פס"ד בעניינו, הרי שכעת ראוי ואף מומלץ לבחון התנהלות אופרטיבית, ונעבור מהתיאוריה למעשה;

ראשית, כמותית - במבזק זה, איננו מתייחסים לכמות הדירות אותה פרסמה הרשות בטיטות החוזר, עליה אנו חלוקים מכל וכל. לפיכך היקף משמעותי הינו כפי שצוין בפס"ד, קרי עשרות דירות. לדעתנו כמות הדירות אינה בבחינת "חזות הכל" וכי הינה מבחן אחד מיני כמה מבחנים.

יחד עם זאת כאשר מתקיימים מבחנים נוספים שעלולים להצביע על התנהלות אקטיבית, על הנישום לשקול התנהלותו, גם עם היקף דירות נמוך מהיקף הדירות אשר צויין בפס"ד ולהיפך.

כלומר, במקרים בהם חשיפת המס גבוהה ומתקיימות נסיבות נוספות המגבשות פעילות עסקית, יש לשקול שינוי במבנה החזקת הנכסים. חלק מהפתרונות הפופולריים המוצעים הינם בין היתר להתחיל את ההעברה הבין - דורית של הנכסים בין בני המשפחה באופן שכל אחד מבני המשפחה לא יחשבו כמי שמפעיל עסק.

חברים נכבדים אנו  
מתכבדים לפרסם  
בזאת את מבזק מס  
מספר 731

**נושאי השבוע:**

**הכנסות**

התמודדות עם השלכות  
הלכת לשם ובירן

**מיסוי בינלאומי**

דיבידנד בכפייה לאזרחי  
ארה"ב

**האמור במבזק זה,**

אינו מהווה חוות דעת,  
סקירת הדין הרלוונטי  
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן  
פתרונות מיסוי בע"מ

## מיסוי בינלאומי - דיבידנד בכפייה לאזרחי ארה"ב

נציין של-"US Person" החייב במס הרעיוני ניתנה אפשרות לפרוס את התשלומים בגין המס הרעיוני לשמונה שנים המחולקות לתקופות שבמסגרתן ישנו שיעורי המס, פריסה יש לבקש ולהתחיל לשלם עד ה-15 ביוני 2018, ולכן יש להיערך בהקדם.

### הטבה כפויית טובה

כידוע, בהתאם להוראת השעה בישראל עד ליום ה-30 בספטמבר 2017, בטרם נחקקה ואושרה הרפורמה בארה"ב, ניתנה הזכות לחלק דיבידנדים בשיעור מס מוטב בשיעור 25%. חברות רבות בישראל חלקו עודפים בשנה זו. לגבי "US Person" שחלק דיבידנד מוטב בישראל, בתקופה טרום הרפורמה בארה"ב, לכאורה, ניתן היה לדרוש זיכוי בארה"ב מהמס ששולם בישראל ולפיכך לא להשלים מס בארה"ב.

**אלא שבהתאם לחוק, לגבי "העודפים הנזילים" הכפופים לחלוקה הכפויה, ככל שישנם, יבחן גם הממוצע של העודפים לשנים 2015-2017 והגבוה מבין הממוצע מול הרווחים הנצברים לסוף שנת 2017 יבחר לצורך חישוב המס הרעיוני.**

**במקרה של אזרחי ארה"ב המחזיקים בחברות ישראליות, המחוקק האמריקאי בא לברך, ויצא מקלל: הקדמת תשלום מס, הגדלת שיעור המס הכולל ובמקרים רבים- "קיצוץ" הטבת המס הגלומה בדיבידנד המוטב בישראל.**

משרדנו עובד בצמוד עם מומחי מס אמריקאים, שקד ושוקד על מציאת פתרונות לקהל לקוחותינו. אין ספק שלדוחות הכספיים של החברה הישראלית בבעלות האזרח האמריקאי השפעה רבה על חבות המס הרעיונית כמפורט לעיל, לפיכך יש ליתן את הדעת על אופן הצגת הפרשות וחלוקות שונות בדוחותיהן של חברות מעין אלו, על מנת שלא לשלם מס על עודפים אשר אינם תואמים את המציאות החשבונאית-כלכלית של החברה.

במבזקינו הקרובים נדון בהיבטים נוספים ברפורמת המס בארה"ב.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (עו"ד) גדי אלימי, עו"ד דני פינק ולשאר חברי המחלקה למיסוי בינלאומי, ממשרדנו**

רפורמת המס של טראמפ בשנת 2017 (המכונה Trump tax cuts) הפתיעה בחקיקה בעלת השפעה מיסויית מרחיקת לכת, בפרט את כל מי שכפוף לרשת המיסוי אמריקאי, אף אם אינו תושב ארה"ב (קרי, כל US Person - תושבי ארה"ב, אזרחי ארה"ב ובעלי אשרה מסוג "Green Card").

במסגרת חקיקה זו למעשה חויבו אזרחי ארה"ב תושבי ישראל ותושבי ארה"ב המחזיקים בחברות זרות ובכלל זה חברות תושבות ישראל במיסוי רעיוני הנקרא גם "Repatriation tax" (סעיף 965 ב-IRC; להלן: "החוק").

### חיוב עודפי 2017 של חברה ישראלית במס בארה"ב!!!

החוק חל על בעלי מניות אמריקאים המחזיקים בחברות זרות מחוץ לארה"ב העונות על קריטריונים מסוימים (בפרט, חברות מחוץ לארה"ב המוחזקות על ידי US Persons בשיעור שעולה על 50%; להלן: "חברה זרה") וקובע כי יראו בכל העודפים לתום 2017 כמחולקים וישולם עליהם מס בארה"ב כאילו חולקו כדיבידנד. המס הרעיוני יחול על הרווחים הצבורים (שנוצרו לאחר שנת 1986) בחברות הזרות נכון ליום ה-2 בנובמבר או ה-31 בדצמבר 2017, הגבוה מבניהם. החלוקה בכפיה כפופה למס בשיעור מוטב: לגבי יחידים, המס האפקטיבי על "עודפים נזילים" (Cash position) יעמוד על 17.9% ולגבי שאר העודפים (נכסים לא נזילים) בשיעור של 9% (במקום מס בשיעור של עד 20%).

### "קיצוץ" הזיכוי ממס זר

ככלל, בעת חלוקת רווחים מחברה ישראלית ליחיד אמריקאי (אף אם הוא תושב ישראל), לא יחול מס נוסף בארה"ב, בשל שיעור המס הישראלי העולה על שיעור המס האמריקאי (33%-30% לתושב ישראל ו-25% לתושב ארה"ב עפ"י הוראות האמנה, לעומת 20% בארה"ב). מנגנון החלוקה הכפויה קובע כי זיכוי ממס ישראלי יינתן כנגד הדיבידנד הרעיוני כאמור, רק במועד חלוקתו של הדיבידנד בפועל!!! בנוסף, מאחר וכאמור לעיל שיעור המס על הדיבידנד הרעיוני הינו חלקי הרי שבהתאם לחוק בעת חלוקת הדיבידנד יינתן זיכוי מהמס הישראלי באופן יחסי בלבד.

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן  
פתרונות מיסוי בע"מ