

# מיסוי ואופן הדיווח על הכנסות נדל"ן בחו"ל

רו"ח רון בירשאן, אקזקיוטיב דירקטור, מחלקת מיסים EY

# תוכן עניינים

- ◀ היבטים בהשקעה ישירה בנדל"ן
  - ◀ מסלול מס של 15% אל מול מסלול מס שולי
  - ◀ אופן הדיווח והיבטים בדיווח
- ◀ היבטים בהשקעה באמצעות חברה מקומית
  - ◀ כללי
  - ◀ דגשים לדיווח, לרבות טופס 150, טופס 1213, טופס 1350, טופס 1385 וטופס 1485
- ◀ אתנחתא מחשבתית - השוואה בין תוצאות החזקה שונות
- ◀ זהירות - מסי עיזבון ומסי ירושה בחו"ל ופתרונות אפשריים
- ◀ היבטים בהשקעה בארה"ב (LLC, LLP)
  - ◀ רקע
  - ◀ הבחנה בין השקפה אל מול אי השקפה – האם נכון תמיד להשקיף?
  - ◀ סיווג חברת LLC כחברת בית?
- ◀ דגשים בהשקעה בקרנות השקעה בנדל"ן
- ◀ דגשים נוספים בנושא קיזוזי הפסדים וזיכויים ממס זר

# דגשים בנושא הדיווח על ההכנסות מהשקעה ישירה בנדל"ן

◀ יחיד המשקיע בנדל"ן בחו"ל צפוי להפיק הכנסות משכר דירה ומרווח הון בגין מכירת הנדל"ן. להלן חלופות המיסוי בגין הכנסות מדמי שכירות ורווח ההון:

חלופה ב'	חלופה א'	
47% - מס שולי	15%	שיעור המס
ניתן לנכות	ניתן לנכות רק פחת	ניכוי הוצאות שהוצאו בייצור ההכנסה
יש	אין	זיכוי בגין מס ששולם בחו"ל
25%	25%	רווח הון

◀ שיעור מס שולי על הכנסה פסיבית לא יפחת מ- 30%, אלא אם הנישום מעל גיל 60.

◀ יש לשים לב שלגבי חלופה ב' חלה ככל הנראה חבות ביטוח לאומי, אם כי הפסיקה לא חד משמעית בנושא זה.

# דגשים בנושא הדיווח על ההכנסות מהשקעה ישירה בנדל"ן

## ◀ דיווח בקשר עם אחזקה ישירה בנדל"ן

◀ חלופה א' – דיווח הכנסה בשדה 482 בנספח ד' ובסעיף 26 (שדה 225/285/345) בטופס 1301 של הסכום ברוטו בניכוי פחת. לא ניתן לקחת זיכוי ואין שורה לזיכוי בנספח ד'.

◀ חלופה ב' – דיווח על ההכנסה נטו מנכס בית בשדה 459 בנספח ד' ועל המס ששולם בחו"ל בשדה 405 בנספח ד' ובסעיף 9 (שדה 059/201/301) בטופס 1301.

◀ מנוסח הסעיף אין מניעה שבכל שנה ייבחר מסלול שונה בהתאם למסלול המיסוי המועדף.

◀ ככל שההכנסות תסווגנה כהכנסות מעסק, לא תחול החלופה למיסוי של 15%, והמיסוי יהיה מס שולי מלא.

# דגשים בנושא הדיווח על ההכנסות מהשקעה ישירה בנדל"ן

---

## ◀ עמדות חייבות בדיווח:

◀ הכנסות זרות של תושב ישראל יחושבו לפי הוראות פקודת מס הכנסה –  
עמדה מספר 27/2016:

◀ חובת הדיווח על מי שנוקט בעמדה שונה תחול על תושב ישראל שמפיק הכנסה  
מחוץ לישראל במישרין או באמצעות ישות שהוא מחזיק, במישרין או בעקיפין מעל  
10% מאמצי השליטה בו.

# השקעה באמצעות חברה מקומית



אפשרות נוספת הינה להשקיע באמצעות חברה מקומית – לדוגמה השקעה בגרמניה.

- ▶ במקרה זה יחול מס חברות בגרמניה של 15.825% הן על ההכנסות השוטפות והן על רווחי הון. (יש לשים לב למס מסחר בגרמניה שיכול לחול ככל שהפעילות תיחשב עסקית).
- ▶ יש לבחון האם החברה חייבת במס בישראל כל עוד הרווחים לא חולקו לישראל (3ט'1, שליטה וניהול, חנ"ז).
- ▶ לצורכי מס בישראל בעת חלוקת הדיבידנד יחול מס של 30%+3%.

# דגשים בנושא הדיווח בדוחות המס האישיים

---

## ◀ דיווח בקשר עם אחזקה בחברת נדל"ן מקומית

- ◀ טופס 150 בקשר לחברה הזרה עם רשימת שאלות שמתארכת משנה לשנה
- ◀ טופס 1213 באם החברה מאוגדת במדינה שאינה מדינה גומלת
- ◀ טופס 1350 בקשר ליתרות חובה (שימוש בנכס) שיש לסווג כהכנסה (כדאי לעקוב מראש, שכן מיסוי לפי סעיף זה יכול להביא לכפל מס)
- ◀ טופס 1485 בקשר לשטרי הון לפי סעיף 85א(ו) לפקודת מס הכנסה
- ◀ טופס 1385 בקשר לעסקאות בינ"ל (לדוגמה הלוואות וכו')

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל

## טופס 150

מספר טלפון		סוג תשת		מספר תזה ישראלי שניתן לחבר החוץ <sup>(9)</sup>
04 - חבר חוץ		04 - חבר חוץ		תחום עיסוק מרכזי <sup>(10)</sup>
<input type="checkbox"/> עסקית	<input type="checkbox"/> פסיבית	<input type="checkbox"/> עסקית	<input type="checkbox"/> פסיבית	אופי המעילות העיקרית <sup>(11)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	חברה נשלטת ורה <sup>(12)</sup> (CFC)
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב ההכנסות פסיבית <sup>(13)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב הרווחים פסיביים <sup>(14)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	שיעור המס בפועל קטן מ- 15% <sup>(15)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב אמצעי השליטה בידו ישראלים <sup>(16)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	חברת משלח יד זהה <sup>(17)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	עיסוק במשלח יד מיוחד <sup>(18)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	75% ויותר מאמצעי השליטה בידו ישראלים
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	50% מבולי המניות עוסקים במשלח יד מיוחד
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	50% ויותר מזכויות חבר החוץ דשונות למסחר בבורסה <sup>(19)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	נושא משרה/חברי דירקטוריון כוללים תושבי ישראל <sup>(20)</sup>
<b>פרטי החזקה<sup>(21)</sup></b>				
מניות רגילות		מניות היילוט		<b>סוג הזכויות המוחזקות</b>
בסוף שנה <sup>(22)</sup>	הגבוה בשנה <sup>(24)</sup>	בסוף שנה <sup>(23)</sup>	הגבוה בשנה <sup>(25)</sup>	
זכות אחריות <sup>(22)</sup> פרטי		זכות אחריות <sup>(23)</sup> פרטי		כמות החזקה בזכויות / מניות
בסוף שנה <sup>(23)</sup>	הגבוה בשנה <sup>(24)</sup>	בסוף שנה <sup>(23)</sup>	הגבוה בשנה <sup>(24)</sup>	שיעור הזכויות לדיווחי חבר החוץ
הגבוה בשנה <sup>(24)</sup>		הגבוה בשנה <sup>(25)</sup>		שיעור הזכויות לנכסים במרוק



# דגשים בנושא הדיווח בדוחות המס האישיים

---

◀ מה הדגשים שיש להתייחס אליהם בטופס 150

◀ התייחסות ספציפית לנושאי משרה תושבי ישראל – שליטה וניהול ?

◀ האם הכנסות החברה מהפעילות הנדל"נית מגיעות לכדי עסק או לא ?

◀ לפי סעיף 75ב' הכנסה פסיבית תכלול את ההכנסות המפורטות בסעיף (ביניהן הכנסה מדמי שכירות), למעט הכנסה אשר אילו הופקה או נצמחה בישראל הייתה נחשבת לפי דיני המס בישראל כהכנסה מעסק או ממשלח יד

◀ האם ניתן לאמץ את טיוטת החוזר של מס הכנסה גם לעניין זה ?

# דגשים בדיווח על הכנסות נדל"ן מחו"ל

---

- ▶ בחישוב ההכנסה יש לקחת בחשבון את כל הרווחים, לרבות רווחי הון פטורים / לא חייבים במס (למעט רווח הון במסגרת שינוי מבנה שמהותו דחיית אירוע מס ואינו כולל חילופי מקרקעין), ובנוסף לא לנטרל הוצאות שלא מותרים בניכוי לפי כללי חשבונאות מקובלים והן אחת מאלה –
  - ▶ (1) ריבית רעיונית,
  - ▶ (2) תמלוגים רעיוניים ,
  - ▶ (3) פחת בשל קביעת בסיס עלות חדש בלי שעלות זו שולמה פחת מעבר לעלות ששולמה בפועל ,
  - ▶ (4) הוצאות נוספות כפי שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת.

# דגשים בדיווח על הכנסות נדל"ן מחו"ל – תרגיל 1

---

- ◀ לחברה מוחזקת הכנסות מדמי שכירות של 2,000,000 אירו
- ◀ לחברה רווח הון של 18,000,000 מתוכו 4,000,000 מסווג כרווח הון פטור הזכאי להטבה בדין המקומי (שחלוף)
- ◀ בנוסף, לחברה יחסו הוצאות ריבית בגין הלוואה ללא ריבית שניתנה על ידי בעל המניות על סך של 1,000,000 שנוכו מההוצאה
- ◀ סך הרווח בחברה הזרה לצורכי מס 15,000,000 ועליו שולם מס של 16% שהם 2,400 ₪
- ◀ לכאורה שיעור המס עולה על 15% - האם החברה אכן אינה חנ"ז ?

# כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים – תרגיל 2

---

- ◀ דני מעוניין לרכוש נדל"ן בגרמניה
- ◀ ככל שדני יחליט לרכוש את הנדל"ן באישי – על איזה מסלול תמליצו לו ?
- ◀ האם נמליץ לדני לרכוש את הנדל"ן ישירות , דרך חברה מקומית או דרך חברה משפחתית?

# כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים - תרגיל 2

## להלן תוצאות אפשריות תחת החלופות השונות -

רכישת נדל"ן דרך חברה מקומית בבאמצעות חב' ישראלית		רכישת נדל"ן בחברה מקומית		רכישת נדל"ן באישי		
רווח הון	הכנסה שוטפת	רווח הון	הכנסה שוטפת	רווח הון	הכנסה שוטפת	
15.825%	15.825%	15.825%	15.825%	0.000%	42.000%	מס מקומי בגרמניה
0.000%	0.000%	0.000%	0.000%	25.000%	5.000%	השלמת מס שוטפת בישראל, ככל שאין סיווג כחנ"ז
7.175%	7.175%	25.253%	25.253%	0.000%	0.000%	מס בישראל ובגרמניה בחלוקה ראשונה לישראל
23.100%	23.100%	0.000%	0.000%	0.000%	0.000%	מס בחלוקה שנייה
46.100%	46.100%	41.078%	41.078%	25.000%	47.000%	נטל מס כולל

תחת ההנחה שלא חל CFC. הערות - (1) מדובר באילוטרציה בלבד. אלה לא בהכרח השיעורים המדויקים בגרמניה, (2) בהחזקה של מעל 10 שנים בפרטי יתכן ויחול פטור ממס רווח הון בגרמניה במקרים מסוימים, ככל שלא יחול הפטור חלים בעיקרון שיעורי המס הרגילים, (3) למס בישראל יש להוסיף מס ייסוף לפי העניין, (4) ככל והפעילות בגרמניה תיחשב כעסקית יחול מס מסחר בשיעור 14%, המביא לנטל מס חברות כולל של 23%-33%.

## כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים -2

---

◀ מכאן, שכל עוד אין ציפייה למכור את הנכס, עדיפה החזקה בחברה מקומית.

◀ מנגד, ככל שהרווח השוטף גם ככה נמוך בגלל הוצאות פחת ומימון, הרי שיש חשיבות גדולה למס רווח ההון דווקא ובמקרה זה יש יתרון דווקא להחזקה באישי

◀ אלא שבהחזקה אישית של נכסים בגרמניה ישירה קיימת חשיפה למס ירושה בגרמניה, שיכול בתנאים מסוימים להגיע עד 50% משווי הנכס.

# כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים - תרגיל 3

---

◀ להרצל תושב ישראל הייתה דירה בארה"ב ולאחר מותו ירשו 3 ילדיו את הדירה. הילדים בוחרים למכור מייד הדירה

◀ עלות הנכס 5,000,000 ₪

◀ שווי הנכס בפטירה 20,000,000 ₪

◀ מס עיזבון בארה"ב – 40%

◀ מה תהיה תוצאת המס ?

◀ רמז – לא חלה החלטת מיסוי במסלול ירוק לקביעת מחיר ויום רכישה בעת קבלת נכס חו"ל

# כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים - תרגיל מחשבה 3

◀ רווח הון בישראל 15,000,000 ₪

◀ מס עיזבון בארה"ב 8,000,000 ₪

◀ סעיף 88 קובע כי המחיר המקורי של נכס שנתקבל בירושה – עלות הרכישה בידי המוריש. ניתן להוסיף לעלות הוצאות להשבחת הנכס או להחזקתו.

◀ מס רווח הון בישראל ככל שמוכרת עלות המס העיזבון 1,960,000

◀ נטל מס כולל (מס עיזבון + רווח הון) 66.4%

◀ מס רווח הון בישראל ככל שלא מוכרת עלות (28%) 4,200,000

◀ נטל מס כולל (מס עיזבון + רווח הון) - 81.33%

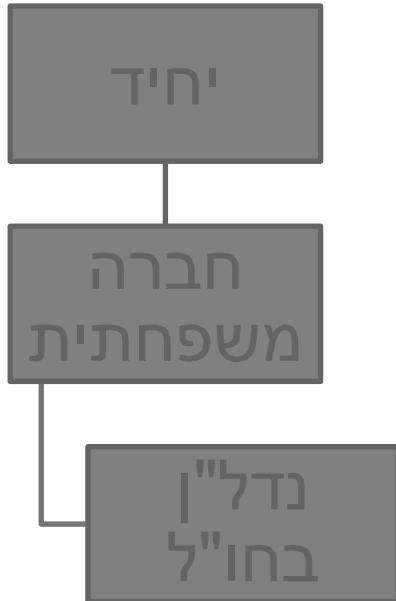


# היערכות למס עיזבון בחו"ל / מס ירושה בחו"ל (מספר דוגמאות לפתרונות אפשריים)

---

- ◀ רכישת הנכס מלכתחילה על ידי בני הדור הבא (סכנה – שימוש לא נאות על ידי הילדים)
- ◀ רכישת הנכס בשותפות/ בעלות משותפת עם הילדים
- ◀ ביטוח חיים
- ◀ שימוש בנאמנות לטובת בני הדור הבא
- ◀ שימוש בהחזקה דרך חברה ישראלית / חברה משפחתית
- ◀ העברת הבעלות בנכס לטובת הילדים, תוך השארת ההכנסה השוטפת להורים בחייהם
- ◀ כל הפתרונות כאן לא בהכרח מתאימים לכל משפחה ולא מתאימים בהכרח לכל מדינה ולכן חשוב לבחון בקפידה עם יועצי מס בחו"ל

# השקעה על ידי חברה משפחתית



שימוש בחברה משפחתית/בית יכול לשמר חלק מהתכונות של השקעה בחברה והשקעה באישי

באין הוראה אחרת, החברה המשפחתית תיחשב כחברה בדין הזר לכל דבר ועניין

# כדאיות ההשקעה במבני השקעה שונים - תרגיל מחשבה

להלן תוצאות אפשריות תחת החלופה הזו -

רכישת נדל"ן באישי		
רווח הון	הכנסה שוטפת	
15.825%	15.825%	מס מקומי בגרמניה
9.175%	31.175%	השלמת מס שוטפת בישראל
0.000%	0.000%	מס בישראל ובגרמניה בחלוקה ראשונה לישראל
0.000%	0.000%	מס בחלוקה שנייה
25.000%	47.000%	נטל מס כולל

הערות - (1) מדובר באילוסטרציה בלבד. אלה לא בהכרח השיעורים המדויקים בגרמניה, (2) למס בישראל יש להוסיף מס ייסף לפי העניין, (3) ככל והפעילות בגרמניה תיחשב כעסקית יחול מס מסחר בשיעור 14%, המביא לנטל מס חברות כולל של 23% - 33%.

# נאמנות בעלת זיקה זרה (למשל אמריקנית) וישראלית

---

- ▶ אחד הכלים להיערכות למס עיזבון בחו"ל הוא שימוש בנאמנות להחזקת נכסים לטובת הדור הבא.
- ▶ לנאמנות ישנן יתרונות רבים נוספים, בין היתר –
- ▶ הנאמנות תתמסה כיחיד, דהיינו, נוכל ליהנות מתוצאות המס של יחיד במכירה (רווח הון)
- ▶ למרות היכולת לייחס ההכנסות לנהנים, הגנה משימוש לא נאות.
- ▶ הגנה על נכסי המשפחה (לרבות בעת גירושין).
- ▶ היכולת להמשיך להשפיע על המשפחה וה- Legacy של המשפחה גם אחרי 120.

# נאמנות הדירה בעלת זיקה אמריקאית וישראלית

---

◀ נאמנות שמסווגת כהדירה בדין הישראלי יכולה לבחור באחד משני מסלולי מיסוי:

◀ 1. דיווח בתיק הנאמנות - תוצאות המס יכומתו בנפרד מהדו"ח האישי ולא יהיה קיזוז צולב הפסדים/רווחים.

◀ 2. דיווח בתיק היוצר (בר שומה ובר דיווח) – תוצאות המס יכומתו בתוך הדו"ח האישי לכל דבר ועניין. כפוף לתנאים הבאים:

◀ קיים יוצר יחיד שהינו תושב ישראל

◀ יוצר ובן/בת זוגו יחשבו כיוצר אחד יחד, כל זמן ששניהם תושבי ישראל

◀ לא ניתן לשנות את שיטת הדיווח לאחר מסירת ההחלטה על דיווח בתיק היוצר, אלא אם היוצר חדל להיות תושב ישראל, או נפטר

# נאמנות בלתי הדירה בעלת זיקה אמריקאית וישראלית

---

◀ בנאמנות שמסווגת כבלתי הדירה בד"ר הישראלי, סעיף 75ז(ז) מאפשר ייחוס חלוקות לנהנים, כך שההכנסה תיחשב כהכנסת הנהנים, בתנאים הבאים:

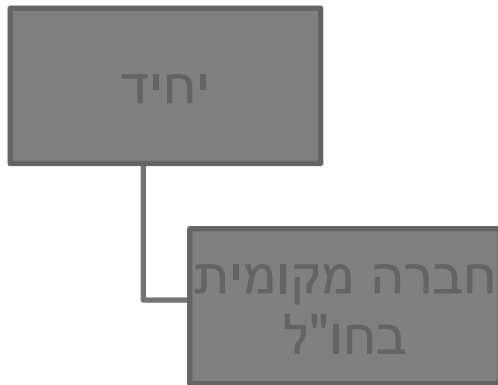
- ◀ החלוקה בוצעה לכל היותר חצי שנה לאחר תום שנת המס, או עד מועד הגשת הדוח השנתי לנאמנות (המוקדם מביניהם)
- ◀ ההכנסה לא נכללת בדו"ח הנאמנות, וכן נכללת בדו"ח הנהנה
- ◀ הנהנה והנאמן נדרשים להגיש הודעה בגין הייחוס

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי ישויות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLP/LLC)

- ▶ L.L.C - מעין הסדר/חברה מוגבל בערבות שברירת המחדל לגביו שהוא מושקף לצורכי מס בארה"ב.
- ▶ בישראל הגוף לא שקוף, אלא אם ביקשנו להשקיף את תוצאותיו.
- ▶ בהתאם לחוזר 5/2004 ההשקפה הינה לעניין זיכוי בלבד ולא לעניין קיזוז הפסדים.
- ▶ תושב ישראל המחזיק ב-LLC אינו רשאי לקזז את הפסדי ה-LLC מהכנסתו החייבת, או מהכנסת תאגיד אחר בהחזקתו ונקיטה בעמדה כזו הינה עמדה חייבת בדיווח.
- ▶ פס"ד יעקב הראל – חבר בני אדם מתחייב במס כחברה אלא אם נקבע הסדר מפורש אחר. ניתן להשקיף את תוצאות החברה לצורכי זיכוי (ואולם במקרה הנדון לא נתבקשה השקפה). לא יינתן זיכוי בישראל על מס ששולם על ידי ה-LLC.
- ▶ פס"ד סקמסקי – יחד בעל מניות ב-LLC לא יכול לקזז הפסדים מחברת LLC מוחזקת. נדחתה טענה באותו מקרה טענה כי יש להכיר בקיזוז שכן אילו כל ההשקעות בתאגידי ה-LLC היו מתבצעות תחת החזקה של LLC אחד היה ניתן לבצע הקיזוז.
- ▶ להבדיל LLP הינה שותפת מוגבלת בערבות, עליה חלים הכללים הרגילים של מיסוי שותפויות.

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי חברות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLC)

אנחנו מגישים את הדוח הראשון לחברה  
ונדרשים להכריע האם להשקיף את החברה  
או לא –



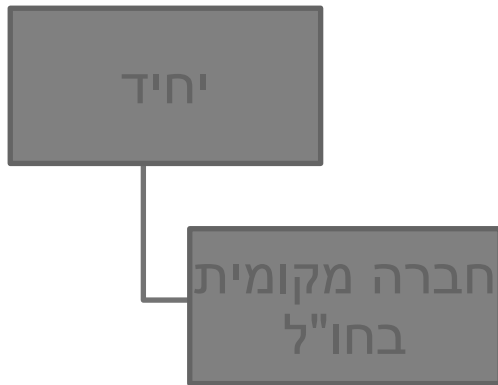
מקרה ראשון - אלעד מחזיק LLC  
המשקיעה בשותפות השקעות בנדל"ן  
(LLP)

בארה"ב משולם מס שוטף על הרווחים של  
כ- 40% ורווחי הון כ- 24%.

מה תשובתנו – האם כדאי להשקיף את  
תוצאות החברה או לא ?



# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי חברות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLC)



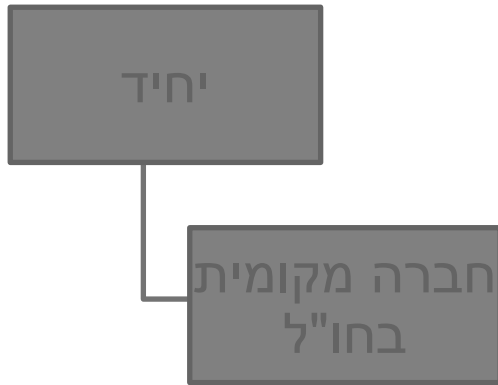
◀ מקרה שני - דני מחזיק בחברת LLC העוסקת בייזום נדל"ן

◀ החברה משלמת מס ממוצע של 21% בארה"ב

◀ מה תשובתך – האם כדאי להשקיף את תוצאות החברה או לא ?

◀ כיצד תשתנה התשובה אם שיעורי המס בארה"ב יעלו ל- 39.6% כתוצאה מהרפורמה המתוכננת בארה"ב ?

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי חברות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLC)



- ◀ מקרה שלישי – אורי מחזיק בחברת LLC המחזיקה נדל"ן
- ◀ החברה משלמת מס של 21% בארה"ב אך מבצעת שחלופים בשגרה (1031)
- ◀ מה תהיה תוצאת המס בהשקפה ?
- ◀ מה תהיה תוצאת המס באם לא תתבצע השקפה ?
- ◀ האם ניתן לטעון כי ההשקפה היא רק לעניין זיכוי ?

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי חברות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLC)

- ◀ יעקב הינו תושב ישראל המחזיק ב-2 חברות LLC אמריקאיות המושקפות לצרכי מס.
- ◀ מה תהא חבות המס ואילו זיכויים יקבל יעקב בישראל?

שנה II	שנה I	
-	\$1,000,000	LLC A
\$1,000,000	(-\$1,000,000)	LLC B

- ◀ פתרון:
  - ◀ בארה"ב: שנה I – אין מס, הכנסה מקוזזת כנגד הפסד.  
שנה II – מס בגין הכנסה של מיליון.
  - ◀ בישראל: שנה I – לא ניתן להשקיף הפסד, הכנסה בגובה מיליון.  
שנה II – קיזוז הכנסה כנגד הפסד, אין מס.
- בשנה הראשונה יחול מס בישראל ובשנה השנייה יחול מס בארה"ב ללא יכולת לקבל זיכוי על המס הישראלי
- האם בחירה שלא להשקיף הייתה פותרת את בעיית כפל המס ?**

# דגשים בדיווח הכנסות מחו"ל מיסוי חברות שקופות לצורכי מס בארה"ב (LLC)

---

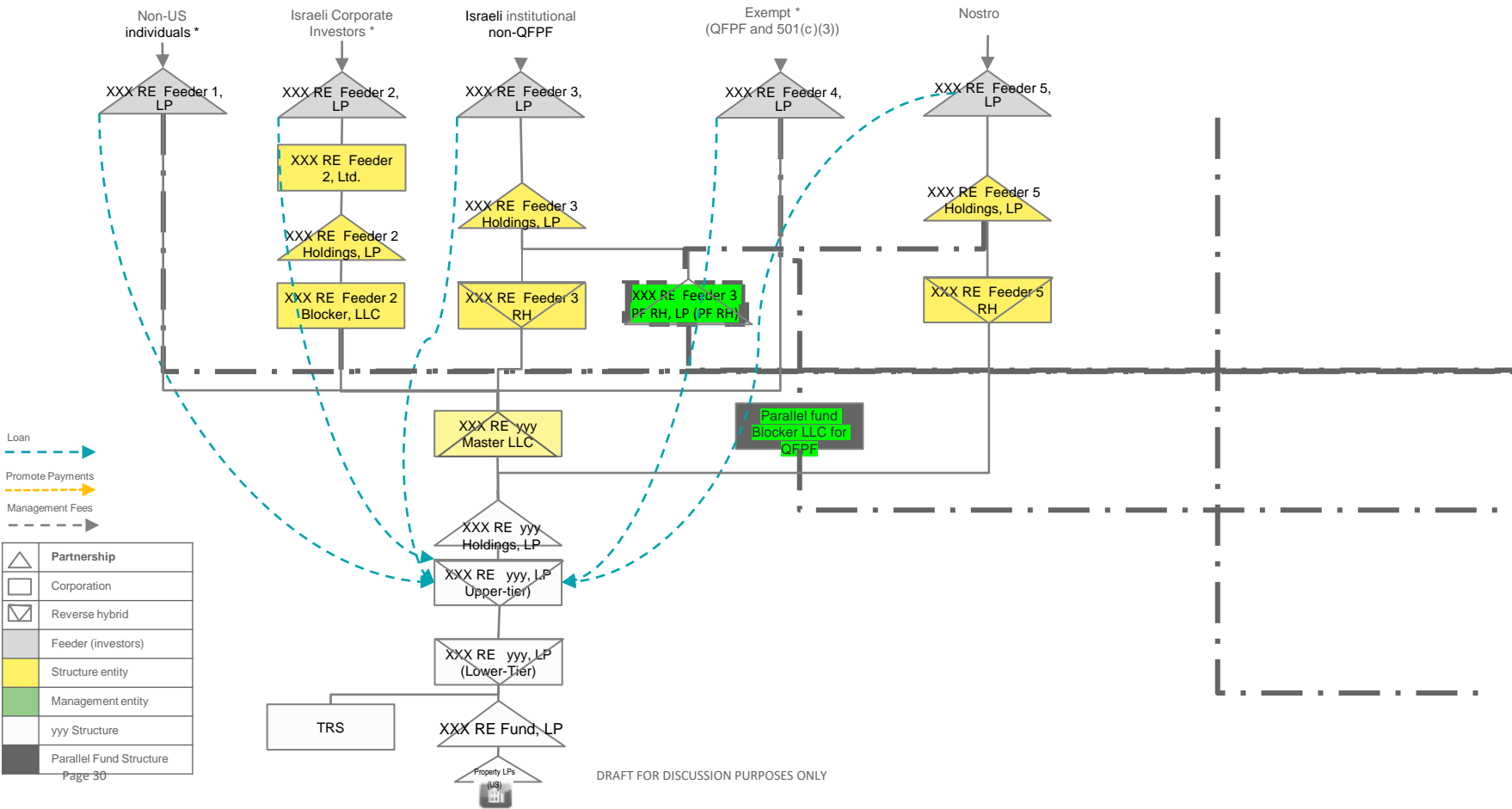
- ▶ אפשרות נוספת שקיימת ועשויה לפתור את עיוות המס במקרה הקודם הינו לסווג את חברת ה- LLC כחברת בית בישראל
- ▶ חברת תנאים שמקיימת מספר תנאים
- ▶ בין היתר תנאים לגבי כמות בעלי המניות, אופי הנכסים ואופי ההכנסות
- ▶ יש לשים לב כי תאגיד זר גם יכול להיחשב לחברת בית אם הוא שקוף לצורכי מס גם במדינת התאגדותו

# דגשים בדיווח הכנסות מחברות LLC

---

- יש לדווח בטופס 150 על ההחזקה בטופס 150 ולציין את הבחירה
- במקרה שבחרנו השקפה יש לדווח את כל התוצאות בדוח המס בישראל (יש לשים לב שאם אנחנו מחזיקים מעל 10% חלה עמדה 27/2016 בנוגע לכימות הרווחים).
- יש לזכור שבמקרה שבחרנו שלא להשקיף החברה אטומה וכל הוצאת כסף מהחברה ליחיד שאינה חייבת במס בארה"ב, עשויה בישראל להיחשב לדיבידנד חייב במס.
- יש להתייחס לעמדות חייבות בדיווח 50/2017 ו- 16/2016 בקשר לחברות LLC (קיזוז הפסדים פטורים המיוחסים ליחיד ושיעורי מס המיוחסים ליחיד).

# דגשים בקרנות השקעה בנדל"ן וקרנות ריט



# דגשים בקרנות השקעה בנדל"ן וקרנות ריט

---

יש להבין את מבנה ההשקעה ומאיזה זרוע השקעות בדיוק הלקוח שלנו מושקע – האם ההשקעה היא בחברה / LLC / LLP

◀ "קרן להשקעות במקרקעין", הידועה בשמה הלועזי – קרן ריט ( ) (Estate Real – REIT Trust Investment) היא מכשיר השקעה הוני, שנועד לאפשר לציבור הרחב להשתתף בפרויקטים גדולים של נדל"ן מניב, וליהנות מהיתרונות של השקעה בנדל"ן מניב. זאת באמצעות רכישת מניות בקרן, שמשקיעה את כל משאביה בנכסי נדל"ן מניבים ושמחויבת לחלק באופן שוטף את כל רווחיה לבעלי מניותיה.

---

# דגשים בקרנות השקעה בנדל"ן וקרנות ריט

◀ עיקרון בסיסי בקרן השקעה במקרקעין לפי פקודת מס הכנסה הוא עקרון השקיפות, שלפיו רואים את המשקיעים במניות הקרן, כמשקיעים ישירות בנכסים המניבים. בהתאם לכך, נקבע כי על הקרן לחלק בפועל לבעלי מניותיה, לפחות 90% מההכנסה החייבת, מדי שנה, וכי עליה לחלק בפועל לבעלי מניותיה 100% מרווח ההון או משבח המקרקעין.

◀ ככל שהריט הינה גוף זר שאינו פועל לפי פרק שני 1 קרן השקעות במקרקעין יש להבין את המאפיינים של המיסוי בחו"ל, המבנה המשפטי (חברה / שותפות / LLC) והאם קיימת החלטת מיסוי בקשר לקרן (כך למשל החלטת מיסוי 5916/20 לדוגמה עוסקת במיסוי הכנסותיהם של משקיעים ישראלים ב-Reit אמריקאית).



# דגשים בקיזוז הפסדים חוצי גבולות

## ס' 29 – כללי קיזוז הפסד מחו"ל

---

- ◀ (1) הפסד פסיבי כנגד רווח פסיבי, ואולם הפסד מדמי שכירות (שמקורו בפחת) גם כנגד רווח הון במכירת אותו בניין.
- ◀ (2) הפסד עסקי כנגד הכנסה חייבת בחו"ל, לרבות רווח הון בעסק בחו"ל, ואם נותרה יתרת הפסד – גם כנגד הכנסה פסיבית מחו"ל.
- ◀ שימו לב, זה מתייחס להפסד מעסק שהשליטה והניהול לגביו אינם מישראל. אין קיזוז כנגד כל המקורות בחו"ל (רווח הון מעסק בלבד).
- ◀ לא יותר קיזוז על הפסד שאילו היה רווח לא היה משולם עליו מס בישראל.

# דגשים בקיזוז הפסדים חוצי גבולות מקרים מהפרקטיקה

---

◀ שרה הינה תושבת ישראל ובעלותה בית בארה"ב אשר מושכר לצד ג' וכן בית באירלנד אשר מושכר לצד ג'.

◀ ההכנסות של שרה בשנת המס:

◀ הפסד בסך של 100 אלפי ₪ מהנדל"ן בארה"ב.

◀ רווח בסך של 80 אלפי ₪ מהנדל"ן באירלנד.

◀ האם ניתן לקזז את ההפסד הפסיבי כנגד הרווח הפסיבי?

# דגשים בקיזוז הפסדים חוצי גבולות מקרים מהפרקטיקה

---

- ▶ חיים מושקע בשותפות אמריקנית בניו יורק ולו הפסד של 100,000 דולר
- ▶ בנוסף, חיים מושקע בחברת LLC לה נכס במיאמי לה היה רווח משכירות של 100,000 דולר
- ▶ האם ניתן לקזז ההפסד מהשותפות כנגד הרווח מהחברה ?

# דגשים בזיכוי מס זר

---

מס חוץ = מסים המשתלמים על ידי תושב ישראל לרשויות המס של מדינה מחוץ לישראל על הכנסה שהופקה או שנצמחה באותה מדינה לרבות מסים המשתלמים למדינות שהן חלק ממדינה פדראלית או רשות אזורית שהן חלק מאותה מדינה המחושבים מההכנסה, ולמעט מיסים עירוניים

האם יינתן זיכוי על מיסים מדינתיים בארה"ב ?

האם יינתן זיכוי על OBAMA CARE (NIIT)?

◀ אנא תשומת ליבכם כי האמור במצגת אינו מתיימר להיות דיון ממצה ומלא של כל היבטי המס בשום נושא שנידון במצגת, ואשר על כן מטבע הדברים אין לפעול ללא דיון מלא וממצה בכל נושא, הכולל את מלוא היבטי המס בארץ ובחו"ל (וזאת לאחר שהיבטי המס בחו"ל ייבדקו ביחד על ידי יועצי מס מקומיים מומחים בתחומם).

◀ אשמח לעמוד לרשותכם בכל שאלה בטלפון 050-6540385 או במייל [ron.birshan@il.ey.com](mailto:ron.birshan@il.ey.com)

**תודה**