



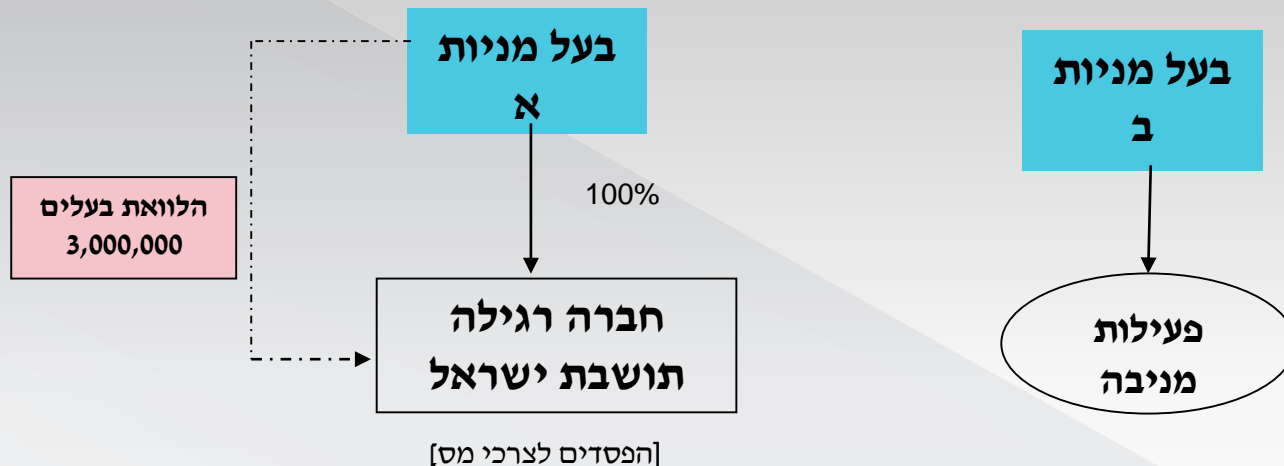
איילת אור - נובמבר 2015

תכנון מס חייב בדיווח

חומר רקע להרצאתו של עו"ד אלדד נח

רכישת יתרת זכות

לפני המהלך



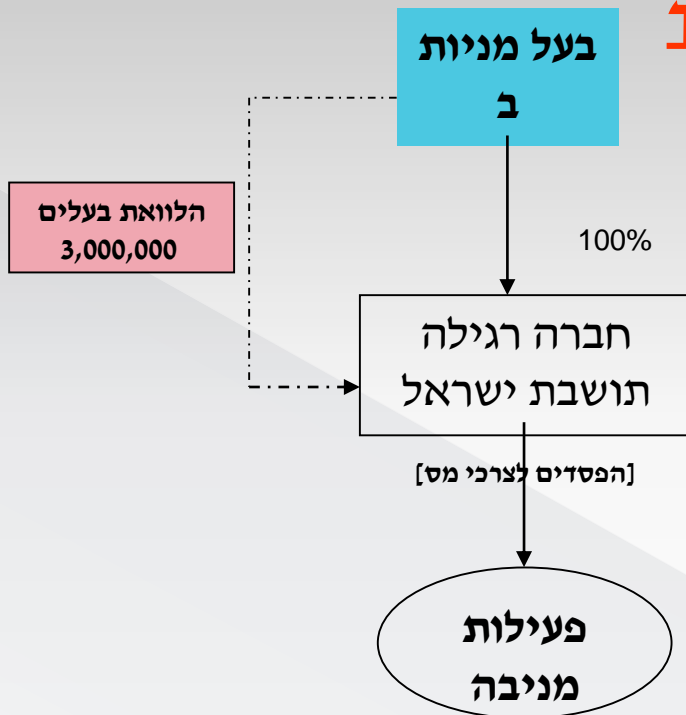
- עקב פעילות מפסידה מזרים בעל מניות א' כסף לחברה ומצמצם את פעילותה.
- בעל מניות א' מעריך שאין לו סיכוי שהלוואת הבעלים תוחזר לו.
- בעל מניות ב' רוכש את מניות החברה והלוואת הבעלים בעלות סמלית.
- לאחר הרכישה מעביר בעל מניות ב' את הפעילות המניבה לחברה הנרכשת.

רכישת יתרת זכות

לאחר המהלך

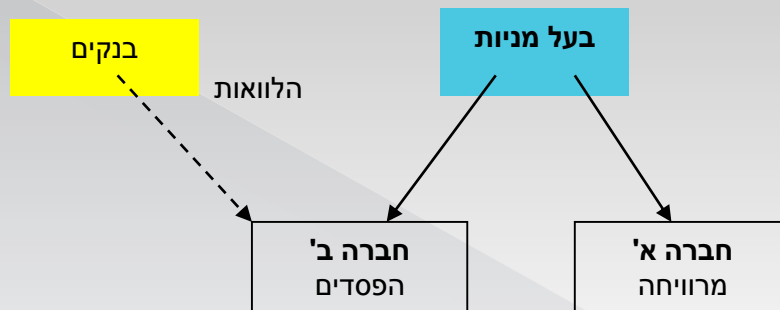
תוצאות המהלך:

- ❖ קיזוז הפסדים כנגד הפעילות המניבה.
- ❖ משיכת רווחים דרך הלוואת הבעלים חלף דיבידנד.



העברת מזומנים בין צדדים קשורים

לפני המהלך



❖ בבעלות בעל המניות שתי חברות בשליטה מלאה (100%): חברה א' - מרוויחה וחברה ב' - מפסידה

❖ הפסדיה של חברה ב' ממומנים בהון זר, שיוצרים הוצאות מימון

❖ בכוונת בעל המניות להעביר כספים מחברה א' (המרוויחה) לחברה ב' (המפסידה), לפרוע את ההלוואות לבנקים ולחסוך את הוצאות המימון

פתרון אפשרי - חלוקת דיבידנד לבעל המניות (שיעור המס: 30%) והשקעת הדיבידנד בחברה המפסידה לצורך פירעון ההלוואות

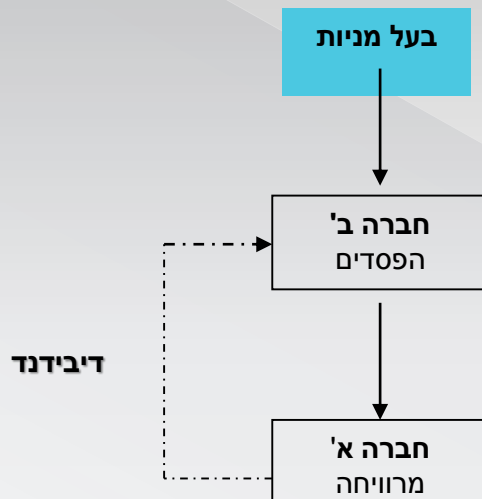
העברת מזומנים בין צדדים קשורים

לאחר המהלך

תכנון המס:

✓ העברת החברה המרוויחה מתחת לחברה המפסידה, בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה.

✓ חלוקת דיבידנד לחברה המפסידה ופירעון ההלוואות (חיסכון בהוצאות מימון).



הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

הטבות המס החל מתיקון 68 (ינואר 2011)

הטבות המס ניתנות ל"חברה מועדפת" שיש
לה "הכנסה מועדפת".

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

"חברה מועדפת"

1. חברה שהתאגדה בישראל ;
2. היא בעלת "מפעל מועדף" ;
3. השליטה על עסקיה וניהולם מופעלים מישראל ;
4. היא איננה חברה משפחתית או שקופה ;
5. היא מנהלת פנקסים קבילים ומגישה דוחות ;
6. החברה ובעל תפקיד בה לא הורשעו ב-10 שלפני ההטבות בעבירה פלילית בתחום המס.

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

"מפעל מועדף"

1. זהו "מפעל תעשייתי";
2. הוא "מפעל בר תחרות" התורם לתוצר המקומי הגולמי או מפעל בר תחרות בתחום האנרגיה המתחדשת.

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

תנאים מקדמיים

1. "מפעל תעשייתי"

"מפעל בישראל שעיקר פעילותו בשנת המס היא פעילות ייצורית...."

"פעילות ייצורית" – לרבות ייצור מוצרי תוכנה ופיתוח, ומחקר ופיתוח תעשייתי עבור תושב חוץ, ובלבד שניתן על כך אישור מאת ראש המינהל למחקר ופיתוח תעשייתי...."

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

תנאים מקדמיים

2. "מפעל בר תחרות"

"(ב) המינהלה לא תאשר תכנית או חלק ממנה לפי הוראות סעיף 18, לגבי מפעל תעשייתי... , אלא אם כן שוכנעה כי המפעל התעשייתי ...

- יתרום לעצמאות הכלכלית של משק המדינה,

- וכי הוא מפעל בר-תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי ;

לעניין זה, יראו מפעל תעשייתי ... כמפעל בר-תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי, אם יתקיים בו אחד מהתנאים שבסעיף קטן (ג), לפי הענין,

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

תנאים מקדמיים

2. "מפעל בר תחרות"

(ג) ואלה התנאים לענין סעיף קטן (ב):

(1) לגבי מפעל תעשייתי, ... יתקיים בו, בכל שנת מס... אחד מאלה:

(א) עיקר פעילותו הוא בתחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה.... ;

או

(ב) הכנסתו, בשנת המס, ממכירות המפעל בשוק מסוים, אינה עולה על 75% מכלל הכנסתו ממכירות המפעל באותה שנת מס ;

או

(ג) 25% או יותר מכלל הכנסתו, בשנת המס, ממכירות המפעל, הן ממכירות בשוק מסוים המונה 12 מיליון תושבים לפחות.

הטבות מכוח חוק עידוד השקעות הון

הטענה:

חברה מועדפת שבבעלותה מפעל תעשייתי וכל מכירותיה הן לשוק המקומי – מקיימת, החל משנת 2011, את החלופה השלישית של "מפעל בר תחרות"

מרחב תכנון המס והזכות לתכנון מס

הימנעות ממס

(Tax Avoidance)

נקיטת פעולות חוקיות
לצמצום נטל המס

תכנון מס שאינו לגיטימי

פעולות שמבצע נישום במטרה
להימנע מחבות במס או
להפחיתה בניגוד לכוונת
המחוקק

השתמטות ממס

(Tax Evasion)

נקיטת פעולות בלתי
חוקיות, המטילות
אחריות בפלילים, כדי
להקטין את נטל המס.

תכנון מס לגיטימי

פעולות שמבצע נישום על
מנת להימנע מחבות במס
או להפחיתה, העולות
בקנה אחד עם תכלית
החקיקה

מרחב תכנון המס והזכות לתכנון מס

הנשיא ברק בפס"ד רובינשטיין

”עסקה מלאכותית אין משמעותה עסקה בלתי חוקית. על פי רוב, מדובר בעסקה חוקית, אך מטעמים מסויימים, המחוקק רואה בה עסקה בלתי לגיטימית בהקשר הפיסקאלי. המתח איננו, אפוא, בין חוקי לבלתי חוקי; המתח הוא בין לגיטימי לבלתי לגיטימי מבחינת דיני המס; המתח הוא בין עסקה שמפחיתה מס באופן לגיטימי לבין עסקה שמפחיתה מס באופן בלתי לגיטימי. הדילמה היא בקביעת קו הגבול בין תכנון מס לגיטימי לתכנון מס בלתי לגיטימי”

מרחב תכנון המס והזכות לתכנון מס

הנשיא שמגר בפס"ד חזון

”עצם העובדה כי צדדים בחרו במבנה משפטי דל מיסים אינה מצביעה כי המבנה 'מלאכותי' או 'בדוי'. זכותם - ואף חובתם - של מומחים בענייני מיסים לתכנן עסקאות משפטיות כך שלא תהיינה עתירות מס. גבולות תכנון המס היא שאלה קלאסית ונצחית אשר נקבעת בהתאם לנסיבות הספציפיות של כל עניין ועניין”

מאפייני תכנון המס

הנשיא שמגר בפס"ד חזון

תכנון מס שאינו לגיטימי בהקשר הפיסקאלי הינו תכנון מס שמתקיימים בו מרבית המאפיינים הבאים:

- ✓ **המטרה העיקרית של הפעולה או הפעולות נשוא תכנון המס היא הימנעות מתשלום מיסים או הפחתת מיסים משמעותית, כאשר הטעם המסחרי באותה פעולה, אם קיים, הינו שולי.**
- ✓ **תכנון המס נשען על הצמדות טכנית למילות החוק, אך סוטה מכוונת המחוקק ותכלית החקיקה.**
- ✓ **לעיתים, תכנון המס נוגד דפוסי כלכלה מקובלים.**
- ✓ **על פי רוב, תכנון המס הינו מורכב ומתוחכם יחסית.**
- ✓ **סביר להניח כי אם רשויות המס היו מודעות לתכנון המס, הן לא היו מאשרות אותו.**

המצב ערב תיקון 147

בעיה ראשונה

קושי בזיהוי תכנון המס בשל שיטת הביקורת - שומה מדגמית והעדר חובת גילוי ודיווח של תכנון המס במסגרת הדו"ח השנתי - "שיטת מצליח 1".

בעיה שנייה

העדר סנקציה כלכלית אפקטיבית - גם אם נחשף תכנון המס המתכנן ישלם את המס שהיה צריך לשלם מלכתחילה (בתוספת ריבית 4% לשנה) ותו לא - "שיטת מצליח 2".

המצב ערב תיקון 147 - המשך

בעיה שלישית

קושי הולך וגדל עם תכנוני מס "חובקי עולם".

מחד, מתרבים התכנונים המערבים דין זר, אמנות מס ומקלטי מס.

מאידך, שיתוף הפעולה והליכי הגילוי בין מדינות שונות הינם מורכבים וקיים קושי בזיהוי סימני פעילות עסקית של ישראלים בחו"ל.

המצב ערב תיקון 147 - המשך

בעיה רביעית

קושי בתקיפה פיסקאלית של תכנוני מס מרובי פעולות ומתמשכים על ציר הזמן ("Step transaction").

הסיבה : כשמתגלה התכנון ומסווג לפי סעיף 86 כמלאכותי, לא תמיד ניתן לסווג אותו מחדש בשנים שחלה לגביהן התיישנות.

לדוגמה : ברכישה מלאכותית של חברה בהפסדים - לא ניתן לתאם הפסדים שמקורם בשנות מס שהתיישנו.

חובת דיווח על תכנוני מס חייבי דיווח

מטרת החקיקה

- ❖ הגברת היכולת לחשוף ולהתמודד עם תכנוני מס - **זרקור** - לאפשר בדיקה והתמודדות במידת הצורך.
- ❖ יצירת הרתעה מביצוע תכנוני מס.
- ❖ הקטנת כדאיות כלכלית לנישום שביצע תכנון מס.

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

- **סעיפים אנטי תכנוניים ספציפיים** – לדוגמא: סעיף 94ג, סעיפים 82 – 84 (הסבות), סעיף 75ב, צירוף חכירות בשבת, סעיף 103ח.
- **חובת דיווח וגילוי** – בהתאם לסעיף 131(ז) לפקודה הותקנו רשימת תכנוני מס החייבים בדיווח וגילוי.
- **חובת הגשת דוח שנתי** – לגבי נישום שעשה תכנון או פעולה הנכללת ברשימה, גם אם אין לו הכנסה [סעיף 131(ב1), 131(ד5)].

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

חובת דיווח על תכנון המס

סעיף 131(ד5) קובע כי

”אדם שעשה פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) כתכנון מס החייב בדיווח” -
יהיה חייב לדווח עליו בדוח שנתי.


קביעת פעולות החייבות בדיווח

סעיף 131(ז) קובע כי

”שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע פעולות שהן תכנון מס החייב בדיווח, אופן הדיווח והיקפו; בסעיף קטן זה, ”פעולה” - לרבות עסקה ומכירה ולרבות אם חלות לגביהן הוראות חוק מיסוי מקרקעין”

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

חובת דיווח על תכנון המס

<p>1214 דוח שנתי 2014</p> <p>חותמת המשרד</p> <p>תאריך הגשת הדו"ח</p>	<p>דו"ח לחברה טופס 1214</p> <p></p> <p>אל: משרד השומה</p> <p>דין וחשבון על הכנסת החברה בארץ ובחו"ל בשנת המס 2014 (לרבות "חבר בני אדם" אחר*)</p>
<p>11. התאגיד שותף בשותפות. יש לצרף טופס 1504. <input type="checkbox"/></p> <p>12. קבוצה - יש לצרף טופס 1226. <input type="checkbox"/></p> <p>13. קיימת פעולה שהיא תכנון מס החייב בדיווח מכוח סעיף 131 (ז) לפקודה <input type="checkbox"/> כן, מצ"ב טופס 1213 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>14. לחבר ההיעסקאות עם צדדים קשורים בחו"ל כמשמעותן בסעיף 85א. <input type="checkbox"/> כן, מצ"ב טופס 1385 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>15. החברה בעלת שליטה בחבר בני אדם תושב חוץ נסחר בחו"ל <input type="checkbox"/> כן, מצ"ב טופס 150 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>16. החברה ישמה בדוחותיה הכספיים תקני דיווח בינלאומיים (IFRS) ו/או תקני חשבונאות ישראלים המבוססים עליהם <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>17. החברה דורשת מקדמות בגין הוצאות ערפומט שישולמו בשנים קודמות וטרם קווצו מהמס <input type="checkbox"/> כן, מצ"ב טופס 1227 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>18. חברה שיש לה הכנסות מבנין לפי סעיף 8א(ג) לפקודה: דיווח על סיום בניית הפרוייקט <input type="checkbox"/> כן, מצ"ב טופס 702 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>19. החברה בחרה לשלם מס חברות בהתאם לתיקון 69 לחוקי עידוד, יש לצרף את טופס 969 אותו הגישה במהלך השנה. <input type="checkbox"/></p> <p>20. החברה היא נהנה בנאמנות שממנה היו לה חלוקות (פטורות/חייבות) בשנת המס כהגדרתן בסעיף 75ג, הרשומות בדו"ח זה בשדה 271 <input type="checkbox"/></p>	<p>א. פרטים על החברה ונספחים שיש לצרף לדוח (יש לסמן X במשבצת המתאימה)</p> <p>המחזור מכלל העסקים הוא מעל 254,237 ש"ח (ללא מע"מ) <input type="checkbox"/> כן, שודר וצורף ט' 6111 <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/></p> <p>1. <input type="checkbox"/> צורפו לדו"ח דוחות כספיים ודו"ח התאמה לצרכי מס ודוחות נוספים כנדרש בחוק ובתקנות. מספר תיק הנישום</p> <p>2. <input type="checkbox"/> החברה היא חברה משפחתית לפי סעיף 64א לפקודה. <input type="checkbox"/></p> <p>3. <input type="checkbox"/> החברה היא "חברת בית" לפי סעיף 64 לפקודה. יש לפרט את שמות בעלי המניות ולצרף הנספח המתאים בטופס /246א. <input type="checkbox"/></p> <p>4. <input type="checkbox"/> הוגש טופס 1343 - ניכוי נוסף בשל פחת, בהתאם להוראות ממשיות לחוק התיאומים. <input type="checkbox"/></p> <p>5. <input type="checkbox"/> הוגש טופס 1344 - הפסדים מועברים. <input type="checkbox"/></p> <p>6. <input type="checkbox"/> דו"ח זה מאוחד לפי סעיף 23 לחוק עידוד תעשייה מסים. <input type="checkbox"/></p> <p>7. <input type="checkbox"/> החברה מאחדת את הדו"ח עם חברת האם לפי סעיף 23 לחוק עידוד תעשייה מסים. <input type="checkbox"/></p> <p>8. <input type="checkbox"/> נתבעות הטבות לפי חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, יש לצרף דוחות ואישורי ביצוע כנדרש בחוק: <input type="checkbox"/></p> <p>9. <input type="checkbox"/> א. במפעל מועדף, יש לצרף טופס 901 בכל אחת משנות ההטבה. <input type="checkbox"/></p> <p>10. <input type="checkbox"/> ב. במפעל מוטב יש לצרף טופס 900 ו-901 בשנת הבחירה וטופס 901 בכל אחת משנות ההטבה. (בתי מלון) מודיעה בזאת/הודיעה ביום על שנת המס כשנת בחירה, בהתאם להוראות סעיף 751 לחוק (מצ"ב טופס 900). <input type="checkbox"/></p> <p>11. <input type="checkbox"/> חולק דיבידנד בשנת המס. יש למלא דוח על חלוקת דיבידנד על גבי טופס 1214 ב. <input type="checkbox"/></p> <p>12. <input type="checkbox"/> אושרה לחברה שנת מס מיוחדת. תאריך המאזן: / / <input type="checkbox"/></p> <p>13. <input type="checkbox"/> החברה היא חברת משקיעי חוץ המנהלת ספרים ע"י התקנות הדולריות. <input type="checkbox"/></p> <p>ב. פרטים על החברה</p>

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

חובת דיווח על תכנון המס

עמוד 1 מתוך 2 213
סמך/י ✓ בריבוע המתאים



הודעה על פעולות שהן תכנון מס חייב בדיווח - מס הכנסה

יש לצרף טופס זה לדוח השנתי⁽¹⁾

פרטים אישיים

מספר תיק	שנת מס	שם הנישום	מספר פעולות שדווח בזוח	תאריך הגשת הנספח / /

בהתאם לתקנות מס הכנסה, (תכנון מס החייב בדיווח), תשס"ז - 2006 הריני לדווח על פעולה החייבת בדיווח כדלהלן:

תקנה 1(2) - המשלם לקרובו⁽²⁾ בשל ניהול סכום כולל של 2 מיליון ₪ לפחות

מספר תכנון מס(3)	תאריך הפעולה ⁽⁴⁾	מספר זהות/ח.פ. הקרוב	שם הקרוב	מהות הקשר	סכום ששולם/שנדרש בניכוי	הערות
	/ /					
	/ /					
	/ /					

תקנה 2(2) - המוכר נכס⁽⁵⁾ לקרוב⁽²⁾ ובמכירה נוצר הפסד בסכום של 2 מיליון ₪ לפחות

מספר תכנון מס(3)	תאריך הפעולה ⁽⁶⁾	הנכס הנמכר	מספר זהות/ח.פ. הקרוב	שם הקרוב	גובה ההפסד שקוּזז	הערות
	/ /					
	/ /					

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

- **קביעת עבירה פלילית** - בגין אי דיווח על תכנוני מס ברי דיווח [סעיף 218(8)].
- **פתיחת שומה לפי סעיף 147** – לגבי מי שהורשע בעבירת אי דיווח על תכנון מס בר דיווח.
- **שומה חלקית** – יצירת מסלול של שומה חלקית ביחס לתכנוני מס חייבי דיווח [סעיף 145א2 לפקודה]

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

- הטלת קנס אזרחי - בגין אי דיווח על תכנון מס חייב בדיווח [סעיף 188(א) לפקודה].
- סיווג שונה של העסקה.
- עסקה מלאכותית – סעיף 86 לפקודה

כלים להתמודדות עם תכנוני מס

➤ **הטלת קנס גרעון** - סעיף 191(ג) לפקודה

”נישום שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, רשאי פקיד השומה להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון נובע בשל אחד או יותר מאלה:

1. הנישום לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) כפעולה החייבת בדיווח;
2. הנישום פעל בעניין מסוים בניגוד להחלטת מיסוי כהגדרתה בסעיף 158ב, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיף 131, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין;
3. תכנון מס שנקבע לגביו בשומה סופית כי הוא מהווה עסקה מלאכותית, ובלבד שהנישום לא דיווח עליה, או עסקה בדויה לפי סעיף 86.”

הצעה לתיקון חקיקה – סעיף 131ג - ייעוץ מס חייב בדיווח



ייעוץ מס חייב בדיווח

הצעה לתיקון

סעיף 131 – מי חייב בדו"ח

”(א) אלה חייבים להגיש דו"ח:

...

(ב1א) ”הדוח יפרט כל ייעוץ מס חייב בדיווח כאמור בסעיף

131ג”

ייעוץ מס חייב בדיווח

מתוך דברי ההסבר

בשנים האחרונות גובר בארץ, וכן בעולם, השימוש בתכנוני מס אגרסיביים לשם הפחתת חבות המס, באופן שאינו תואם את מטרת המחוקק, כאשר המטרה העיקרית או הבלעדית של תכנון המס היא הפחתת מס בלתי נאותה או הימנעות מתשלום מס.

כדי להשיג מטרה זו, נעזרים נישומים רבים בחוות דעת מקצועית מגורמים שונים, ובהם עורכי דין, רואי חשבון, יועצי מס, שמאים ועוד, ופועלים לפיהן. בחלק ניכר מן המקרים אופן תכנון המס נותר חשאי, זאת משום שהנישום אינו רוצה שרשות המסים תדע שנקט בתכנון המס.

ייעוץ מס חייב בדיווח

ההוראה

אדם שקיבל "ייעוץ מס חייב בדיווח", לגבי "פעולה" שביצע או לגבי הכנסה, רווח, הוצאה או הפסד שהיו לו, בין לפני מועד ביצוע הפעולה או יצירת ההכנסה, הרווח, ההוצאה או ההפסד ובין אחריו, ידווח על כך בטופס שיקבע המנהל.
"פעולה" – לרבות עסקה ומכירה.

ייעוץ מס חייב בדיווח

”ייעוץ מס חייב בדיווח”

חוות דעת או כל ייעוץ אחר בכתב, שניתנו לאדם, במישרין או בעקיפין, אשר מאפשרים או נועדו לאפשר לאדם **”יתרון מס”**.

”יתרון מס” כל אחד מאלה:

- 1.** הנחה או הקלה מן המס, דחיית אירוע המס, הפחתה של סכום המס או של סכום המקדמה, או הימנעות ממס.
- 2.** הימנעות מחובה או מהתחייבות לנכות מס או הוצאות, או להתחשב בהפסד מס.
- 3.** דחייה של מועד תשלום מס.

ייעוץ מס חייב בדיווח

מועד הדיווח

הדיווח יצורף לדוח השנתי המוגש לשנת המס שלגביה יש להביא בחשבון את הפעולה, ההכנסה, הרווח, ההוצאה או ההפסד, נושא ייעוץ המס החייב בדיווח.

מה יכלול הדיווח

1. עצם קבלת ייעוץ המס החייב בדיווח.
2. הפעולה או הנכס נושא ייעוץ המס החייב בדיווח.

ייעוץ מס חייב בדיווח

מה יכלול הדיווח

3. סוג סוגיית המיסוי המושפעת מייעוץ המס החייב בדיווח.

”סוגיית המיסוי” – ניכויים, פחת, סיווג הכנסה, סיווג הוצאה
וכל סוגיה אחרת שיקבע המנהל.

תחולה

ביחס לדוחות 2015 המוגשים בשנת 2016.

ייעוץ מס חייב בדיווח

סנקציה אזרחית

סעיף 131(ו) לפקודה

”אדם שלא צירף לדו”ח את המסמכים כמפורט בסעיף קטן (ב), או שהדו”ח שהגיש לא היה מאושר ומתואם כאמור בסעיף קטן (ג), יראוהו לעניין סעיף 145(ב) ו-158א(ג) כאילו לא הגיש דו”ח, זולת אם יגיש מסמכים כאמור במועד אחר שהתיר לו פ”ש”

מוצע, לקבוע כי אם לא צורף פירוט ייעוצי המס החייבים בדיווח, יראו את הדוח כאילו לא הוגש.

ייעוץ מס חייב בדיווח

סנקציה פלילית

סעיף 216 לפקודה

אדם אשר בלי סיבה מספקת עבר אחת העבירות המנויות להלן, דינו -
מאסר שנה או קנס כאמור בסעיף 61(א)(2) לחוק העונשין, או שני
העונשים כאחד:

...

(9) לא דיווח על ייעוץ מס חייב בדיווח.

ייעוץ מס חייב בדיווח

תחומי המס

מוצע לקבוע הוראות לעניין ייעוץ מס חייב בדיווח, גם בחוקים אלו:

- חוק מס ערך מוסף
- חוק הבלו על הדלק
- פקודת המכס
- חוק מס קניה (טובין ושירותים)
- חוק מיסוי מקרקעין (שבח ומכיר)

ייעוץ מס חייב בדיווח - עדכון

חובת הגילוי בקבלת חו"ד מעו"ד

1. מיזמי מס – חו"ד דעת שבהם עורך הדין מתחלק בחיסכון המס עם הנישום. הגילוי ייעשה לגבי חו"ד שחיסכון המס הנגזר ממנה עולה על 100,000 ₪.
2. חו"ד מדף – חו"ד כללית שנוסחה ע"י עו"ד ונמכרת לחברות שונות והיא מתאימה לפחות ל-3 חברות שונות בעלות תוכן אחיד ואשר נתפשת כפטנט ע"י מציע חוות הדעת.

ייעוץ מס חייב בדיווח - עדכון

נקיטת "פוזיציה" ע"י רו"ח בדוחות

תהיה חובה לציין כל פוזיציה בסכום גדול (חיסכון מס שנתי של 5 מיליון ₪ בשנה או 10 מיליון ₪ המשך 4 שנים במצטבר.

"פוזיציה" – תהיה חלק מרשימה סגורה.

רשות המסים תפרסם מידי שנה את עמדה המקצועית בנושאים שונים וכל פוזיציה שתהא מנוגדת לאותה עמדה תחויב בגילוי.

בשנתיים הראשונות יפורסמו עד 100 עמדות לשנה ובהמשך עד 50 עמדות לשנה.

רשימת תכנוני המס ברי דיווח



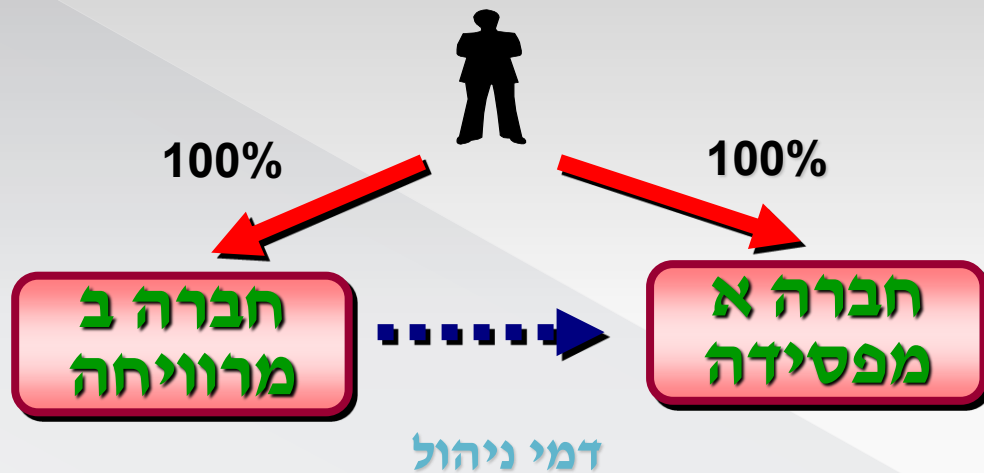
משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין

צדדים קשורים - פעולה מספר 1

העברת תשלומים (לרבות אם לא הועברו אך נדרשו כהוצאה) בשל דמי ניהול / יעוץ וכו', **בסכום של 2,000,000 ₪ לפחות** בשנת מס, **בין אדם לקרובו** ובתנאי שבעקבות התשלום פחת סכום המס שהיה משתלם על ההכנסה בידי המעביר, ולמקבל: **הפסד הניתן לקיזוז או הכנסה בשיעורי מס נמוכים או הכנסה פטורה או שהתקבול אינו מהווה הכנסה בידו.**

חובת הדיווח חלה על המשלם - בשנה שבה שולמה או נדרשה ההוצאה.

צדדים קשורים - פעולה מספר 1 - דוגמא



צדדים קשורים פעולה מספר 2

מכירת נכס לקרוב, אשר יצרה למוכר הפסד בסכום של 2,000,000 ₪ לפחות, שקוּזָז, כולו או חלקו, בשנת המכירה או בתוך 24 חודשים שלאחר תום שנת המכירה.

חובת הדיווח חלה על המוכר - בשנת קיזוז ההפסד, כולו או חלקו.

צדדים קשורים - פעולות מספר 3 ו 4 שרשרת פעולות

מכירת נכס לאחר, אם התקיימו כל אלה:

1. הנכס הגיע לידי המוכר, **במכירה פטורה ממס מקרוב**.

2. הנכס **נמכר בתוך 3 שנים** מיום שהגיע לידי המוכר או שנעשה זכאי לו

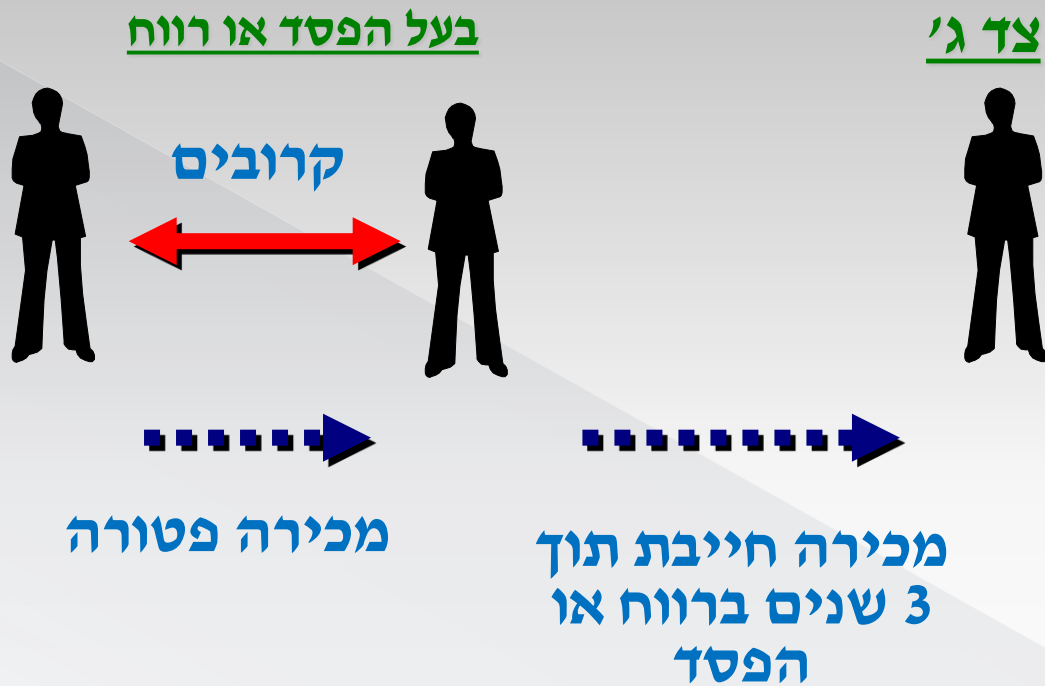
3. במועד המכירה לאחר:

נוצר הפסד בר קיזוז של **2,000,000 ₪** לפחות והוא קוזז מהכנסת המוכר,

או

נוצר רווח שקוזז כנגד הפסד בסך **2,000,000 ₪** לפחות שהיה למוכר.

צדדים קשורים - פעולות מספר 3 ו-4 שרשרת פעולות



עדכון פעולה 3 ו-4

הצעה לתיקון

1. הנכס הגיע לידי המוכר, במכירה פטורה ממס מקרוב, **לרבות העברה ללא חיוב במס מכוח חלק ה-2 לפקודה.**
2. הרחבת חובת הדיווח גם במקרה שבו ייעשה קיזוז הפסדים כנגד הכנסה שוטפת מהנכסים שהועברו ללא חיוב במס.

צדדים קשורים - פעולה מספר 5

מחילת חוב, בסכום של 1,000,000 ₪ לפחות, על-ידי חבר בני-אדם לחבר בני-אדם שהוא קרוב, ובתנאי שלקרוב:

1. הפסד בר קיזוז לפי הוראות הפקודה או;

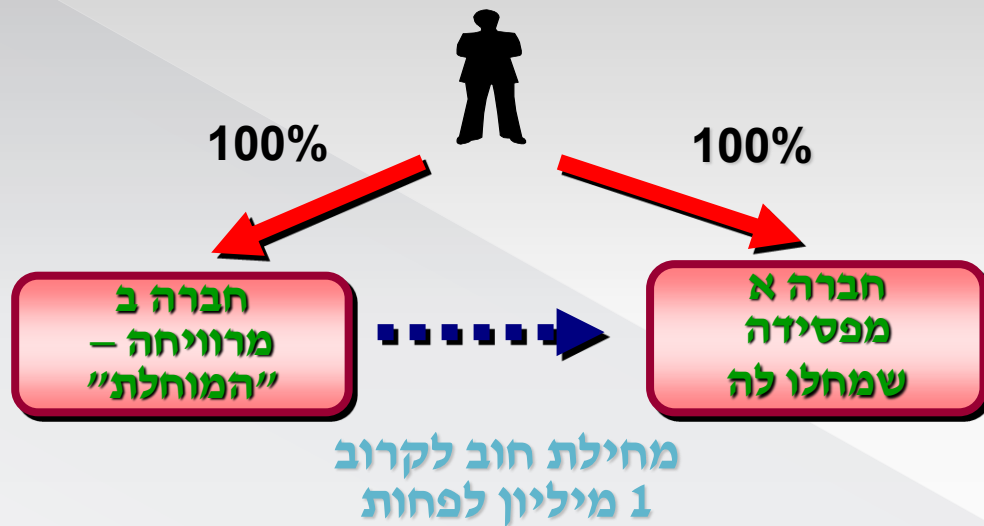
2. שיעורי מס מופחתים על הכנסתו או;

3. הכנסתו פטורה או;

4. שהמחילה אינה מהווה הכנסה בידיה.

חובת הדיווח חלה על המוחל- בשנה שבה הייתה המחילה.

צדדים קשורים - פעולה מספר 5 - דוגמא



צדדים קשורים - פעולה 6

פירעון של יתרת חובה, של יחיד בעל מניות מהותי בחבר בני-אדם, בסכום של **1,000,000 ₪** או יותר, ברבעון האחרון של שנת המס, ובלבד שברבעון הראשון של שנת המס העוקבת גדלה יתרת החובה של בעל המניות בשיעור שלא פחת מ-25% מהסכום שנפרע.

חובת הדיווח חלה על החברה ועל היחיד - בשנת המס העוקבת לשנת הפירעון.

צדדים קשורים - פעולה מספר 6 - דוגמא



25%



**חברה בעלת
יתרת חובה –
בעל מניות**

משיכת בעל מניות
ברבעון הראשון שנת מס עוקבת

פירעון בעל מניות
ברבעון האחרון של שנת המס

עדכון פעולה 6

הצעה לעדכון

התאמת התקנה לכל מצב של משיכה (לרבות הלוואה) של כספים או נכסים בעין מהחברה על ידי בעל מניות בה או קרובו (כהגדרתו בסעיף 88).

צדדים קשורים - פעולה מספר 7

רכישת אמצעי שליטה בחבר בני-אדם, אם התקיימו כל אלה:

- לרוכש הומחתה זכותו של אחר כלפי חבר בני-האדם;
- במקביל הגיע הרוכש להסדר תשלום מקצת מהחוב עם אותו צד ג';
- כתוצאה מהפעולה, נוצרה יתרת זכות לרוכש, הנובעת מהזכות שהומחתה לו.

חובת הדיווח חלה על הרוכש - בשנת המס בה נרכשו אמצעי השליטה בחברה.

רכישת חברה בהפסדים - פעולה 8

רכישת אמצעי שליטה בחבר בני-אדם, לרבות רכישה בשיעורים, אם התקיימו כל אלה:

1. נרכשו במצטבר 50% מאמצעי השליטה לפחות, ע"י הרוכש לבדו או ביחד עם אחר (הגדרה בס' 88) או חל שינוי של מעל ל – 50% בזהות המחזיקים, בתקופה שאינה עולה על 24 חודשים

2. לחבר בני-האדם הנרכש **הפסד בר קיזוז** בסכום של **3,000,000 ₪ לפחות**, אשר נצבר לפני מועד רכישת אמצעי השליטה.

הצעה לעדכון

במקום הדרישה לרכישת השליטה במהלך של 24 חודשים תקבע תקופה של 48 חודשים.

מיסוי בינלאומי - פעולה מספר 9

רכישה/החזקה של 25% או יותר מאמצעי השליטה בחבר בני-אדם מיוחד, על-ידי תושב ישראל - במישרין או בעקיפין, ובלבד ששיעור המס שיוטל על החבר במדינת תושבותו נמוך מ-20%. או קבלת תקבולים, במישרין או בעקיפין, בשווי כולל של 1,000,000 ₪ מחברה שאיננה תושבת מדינת אמנה.

חובת הדיווח חלה על הרוכש/מחזיק - בשנה שבה שיעור החזקתו באמצעי השליטה הגיע ל-25% או יותר, או בשנה בה קיבל כספים מחבר בני-האדם כאמור.

מיסוי בינלאומי - פעולה מספר 10

רכישה/החזקה של 25% או יותר מאמצעי השליטה בחבר בני-אדם תושב מדינת אמנה, על-ידי תושב ישראל, במישרין או בעקיפין (למעט אם באמצעות חברה אשר מניותיה נסחרות בבורסה), ובלבד שמרבית נכסי חבר בני-האדם נמצאים בישראל (לרבות זכות בעקיפין לנכס בישראל), או שהשימוש במרבית הנכסים, נעשה בישראל.

חובת הדיווח חלה על הרוכש/מחזיק - בשנה שבה שיעור החזקתו באמצעי השליטה הגיע ל-25% או יותר.

חברה משפחתית - פעולה מספר 11

העברת הפסדים בגובה 500,000 ₪ לפחות לנישום המייצג מחברה משפחתית, שמקורם בתשלומים ששולמו לו, ונדרשו על-ידי החברה המשפחתית כהוצאה באותה שנת מס.

חובת הדיווח חלה על הנישום המייצג, בשנת המס שבה הועבר אליו הפסד כאמור.

יצוין, כי דיווח על עסקאות חברות משפחתית, כמפורט לעיל יידרש עד כניסתה לתוקף של הוראה בדבר חברה שקופה וביטול הוראת סעיף 64א לפקודה בדבר חברה משפחתית.

צדדים קשורים - פעולה מספר 11 - דוגמא

נישום מייצג



500
(500)
0

דו"ח רווח והפסד:
הכנסה ממשכורת
הפסד מחברה משפחתית
הכנסה חייבת

תשלום משכורת / דמי ניהול
לנישום מייצג בסכום של
500,000 ₪ שייצר הפסד בה



**חברה
משפחתית**

תקנות מ"ה [תכנון מס החייב בדיווח] – הצעה לעדכון התקנות



הצעה לעדכון התקנות

1. דיווח על הכנסה או תמורה או חלק מהכנסה או מתמורה, שקיבל עובד ממעבידו, כהכנסה שלא לפי סעיפים 2[2] ו/או 9[א7] לפקודה או כתמורה / הכנסה שאיננה הכנסה על פי הפקודה

דוגמאות

- ✓ עוגמת נפש.
- ✓ מתנות.
- ✓ מי הנהנה העיקרי
- ✓ מענקי הוקרה.
- ✓ אי תחרות.
- ✓ טיפים.

הצעה לעדכון התקנות

2. דיווח על הכנסה או תמורה או חלק מהכנסה או מתמורה, שקיבל נותן שירותים ממי שהוא מספק לו שירותים, כהכנסה שלא לפי סעיפים 2[1] לפקודה או כתמורה/הכנסה שאיננה הכנסה על פי הפקודה

דוגמאות

- ✓ עוגמת נפש.
- ✓ שותף שפורש משותפות ???
- ✓ מתנות.
- ✓ אי תחרות.

הצעה לעדכון התקנות

3. דיווח על תמורה או חלק מתמורה, שקיבל בעל מניות אגב מכירת מניות החברה או פעילות החברה, מרוכש המניות או מרוכש הפעילות, כתמורה בגין מכירת נכס שאינו מוחשי דוגמת אי תחרות או מוניטין.

4. דיווח על סכום או חלק מסכום ששילם רוכש אגב רכישת מניות החברה ממוכר החברה, כתמורה לנכס שאינו מוחשי כדוגמת מוניטין או אי תחרות.

הצעה לעדכון התקנות

6. דיווח על כינוי הוצאות רכב שלא על פי הסכום או השיעור הקבוע בתקנות מ"ה (ניכוי הוצאות רכב), וכן דיווח על זקיפת שווי שימוש ברכב שלא לפי תקנות מ"ה (שווי השימוש ברכב).

הצעה לעדכון התקנות

7. דיווח חברה על תביעת הטבות מס מכוח חוק לעידוד השקעות הון בהתבסס על פרשנות לפיה ישראל מהווה שוק מסוים המונה מעל 12 מיליון תושבים לעניים סעיף 18א[ג][1][ג].



משה מזרחי-נח-קריגל

עורכי דין

תודה על ההקשבה