



עוד שנה חלפה טיפים והמלצות רגע לפני סגירת שנת המס 2008

מר אוסקר אבו ראזק
ורד קירשנר רו"ח (עו"ד)

מצגת זו מיועדת למסירת רקע כללי בלבד
ואין לראות בה משום מתן יעוץ

תוכן העניינים

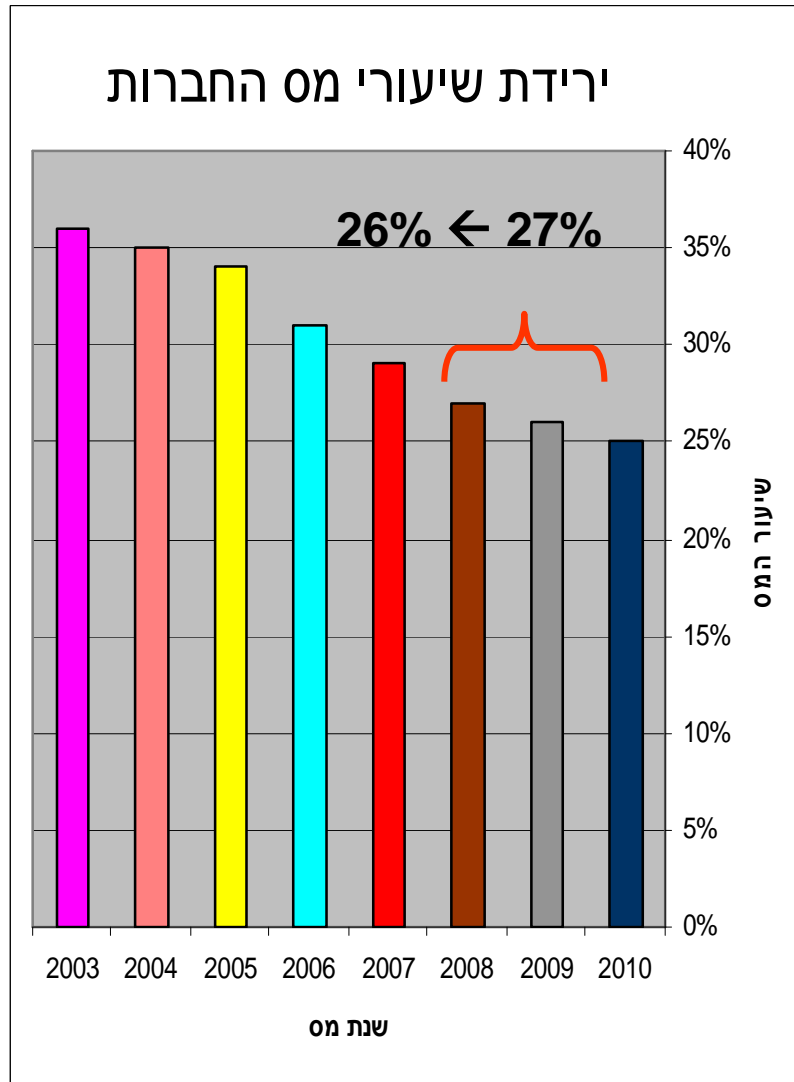
1. הורדה נוספת בשיעורי מס חברות
2. הוצאות והפסדים
3. נושאים הקשורים לשומה
4. היבטים הקשורים למיסוי רווחי הון בחברות
5. קביעת המועד האופטימאלי למימוש ניירות ערך
6. עסקאות עם צדדים קשורים
7. בעלי שליטה בחברות
8. דיווחים מיוחדים לרשויות המס
9. תחולת דיווח כספי IFRS על דיני המס - הצעת חוק
10. חילוף זכויות במקרקעין - סיום תחולת הוראת שעה
11. עולים חדשים ותושבים חוזרים - תיקוני חקיקה
12. ביטול חוק התיאומים
13. המשבר הכלכלי העולמי - סוגיות מס



הורדה נוספת בשיעורי מס חברות

1. ירידת שיעור מס החברות מ- 27% השנה ל- 26% ב- 2009

יש לשקול את נושא ההכרה בהכנסות ובהוצאות בצורה יסודית כגון:



- דחיית ביצוע עסקאות עתירות מס לשנת 2009: קבלן בונה/ מבצע, משיכת רווחים מחברות בנות בחו"ל במסלול הזיכוי העקיף ועוד.
- הקדמת הוצאות לשנת 2008: הפקדות בפועל של תשלומים סוציאליים כגון פיצויים, חופשה וכו'. תביעת פחת מואץ, ביצוע תשלומים לתושבי חוץ ובעלי שליטה.
- בדיקת כדאיות למעבר לדיווח לפי בסיס מזומנים לחברות שירותים ללא מלאי מהותי (לפי הודעת מנהל רשות המסים בחוזר 12/04 מיוני 2004 בוטל האיסור על חברה המדווחת לפי בסיס צבירה לבצע התאמה לבסיס מזומנים).



הוצאות והפסדים

2. הוצאות והפסדים

1. הוצאות מחקר ופיתוח:

- פניה למדען הראשי לצורך קבלת אישור חיסוי לפי סעיף 20א' - לצורך התרת מלוא הוצאות הפיתוח בשנת המס.
- בקשות לעניין חברת עתירת מו"פ לצורך שינויי מבנה לפי סעיפים 103-104 והקצאות לתושבי חוץ לפי סעיף 97(ב1)

2. הכרה בחובות אבודים: על מנת שההוצאה או ההפסד יוכרו:

- יש להראות כי הנישום ויתר על החוב או להוכיח אובדן החוב והליכי גבייה שננקטו
- לצורך הוכחת אובדן החוב – רצוי לקבל חוות דעת מהיועצים המשפטיים/ הודעה על פירוק חברה
- החזר המע"מ - הוצאת חשבוניות זיכוי ללקוחות

2. הוצאות והפסדים

3. **הלוואות ששימשו לחלוקת דיבידנד:** בית המשפט העליון קבע בעניין פי גלילות, כי הוצאות המימון על הלוואה שנלקחה לצורך חלוקת דיבידנד תותר בניכוי, ואבחן את המקרה הנדון מפסיקה אחרת שהייתה בעבר בעניין פז גז. ההלכה החדשה קובעת ומבהירה את עקרון החריג שנקבע בפס"ד פז גז בעבר בעניין עקרון "השקילות הכלכלית" לפיו הוצאות המימון במקרים אלו יותרו בניכוי כאשר:

- חלוקת הדיבידנד עומדת בתנאי החלוקה שנקבעו בחוק החברות ומחולקת מתוך עודפי החברה
- חלוקת הדיבידנד בוצעה במהלך העסקים של החברה (דיבידנד שוטף)
- עלות חלוקת הדיבידנד באמצעות הון עצמי עולה על עלות נטילת הלוואה לשם חלוקת דיבידנד

2. הוצאות והפסדים

4. פחת מואץ

ציוד שנרכש החל מחודש יוני 2008 ועד ליום 31 במאי 2009, אשר שימש בפעילות מזכה (*) בתוך שישה חודשים מיום רכישתו או עד ליום 31 במאי 2009 לפי המאוחר, זכאי לניכוי פחת מואץ בהתאם לתקנות מס הכנסה (פחת מואץ לציוד המשמש בפעילות מזכה) (הוראת שעה) תשס"ח-2008, בשיעור של 50% ממחירו המקורי של הציוד.



2. הוצאות והפסדים

5. קיזוז הפסדים:

בחברה שיש בה הכנסות מוטבות/פטורות לפי חוק עידוד השקעות הון ומנגד הפסד עסקי (עמ"ה 1053/05 חברת מודול בטון):

- ניתן להימנע מקיזוז הפסד עסקי רגיל מהכנסה פטורה (בעניין זה ראה עמדה שונה שפורסמה בסעיף 6.2 (ג) בחוזר מ"ה 2/06 שפורסם טרם פרסום פסק הדין).

- הרחבת הגדרת "רווח הון בעסק" לעניין קיזוז הפסדים עסקיים מועברים, וקיזוזם כנגד רווח ממימוש מניות חברת הבת (הרמת מסך) - פס"ד בי"ח שערי צדק.

* "פעילות מזכה" - (1) פעילות ייצור בישראל, בכל אחד מתחומי התעשייה, למעט: אריזה, מסחר, תחבורה, החסנה ומתן שירותים בתחום התקשורת, בתחום הסניטרי ובתחום האישי. (2) הפעלת בית מלון.



נושאים הקשורים לשומה

3. נושאים הקשורים לשומה

- **קיזוז מקדמות בגין הוצאות עודפות**

- בתיקון 118 לפקודה נקבע כי מקדמות בגין הוצאות עודפות יוצמדו למדד רק לגבי מקדמות ששולמו החל משנת המס 1999. בפס"ד של בית המשפט העליון בעניין מפעלי גרנות (ע"א 4030/03) נקבע כי גם המקדמות ששולמו לפני 1999 יוצמדו למדד.
- לתשומת לב: יש לכלול כבר במסגרת הגשת טופס 1214 את הסכום המתואם של המקדמות לצורך קליטתן במחשבי רשויות המס.

- **התיישנות שומה רגילה:**

- פקודת מס הכנסה קובעת כי פקיד השומה רשאי לבדוק דוח מס בתוך 3 שנים (4 - באישור נציב) מתום שנת המס שבה הוגש הדוח. כלומר לגבי דוחות מס לשנת 2004, אשר הוגשו במהלך שנת 2005, צפויה התיישנות ביום 31.12.2008.

3. נושאים הקשורים לשומה

- **התיישנות שומה בעקבות השגה:**

- פקודת מס הכנסה קובעת כי יראו השגה כאילו התקבלה במידה ופקיד השומה לא השתמש בסמכויותיו בתוך 3 שנים (4 - באישור נציב) מתום שנת המס שבה הוגש הדוח או בתום שנה מיום שהוגשה ההשגה לפי המאוחר

- בפס"ד משה סמי (ע"א 5954/04) נקבע כי אין די בשידור הצו למחשב ועל פקיד השומה להציג את הצו בפני הנישום בתוך שנה מיום הגשת ההשגה (סטייה "מהלכת ביר"). עוד נקבעה תחולה רטרואקטיבית לפס"ד.





היבטים הקשורים למיסוי רווחי הון בחברות

4. היבטים הקשורים למיסוי רווחי הון בחברות

- **דחיית המימוש ← חיסכון מס:** שיעור המס הליניארי המשוקלל על רווחי הון הולך ויורד עד לשיעור מס אחד של 25% בשנת 2010.
- **חלוקה ליניארית:** חובה להשתמש בנוסחת החלוקה הליניארית גם כאשר ניתן להוכיח אחרת (פס"ד פוליטי ע"א 8569/06).



4. היבטים הקשורים למיסוי רווחי הון בחברות

שיעור המס על רווח הון מני"ע סחירים

עם ביטול סעיף 6 לחוק התיאומים פורסמו הוראות שעה לשנים 2006-2009 לעניין שיעור המס על רווח הון במכירת ני"ע.

לגבי שיעור המס בגין רווח הון ממכירת ני"ע בידי חברה אשר בקביעת הכנסתה החייבת בשנת 2005 חלו הוראות חוק התיאומים, פירסמה רשות המסים את עמדתה, לפיה:

- בגין רווח הון מני"ע סחירים שנרכשו ע"י חברה כאמור לפני 1.1.06 - יחול שיעור מס החברות.
- בגין רווח הון מני"ע סחירים שנרכשו ע"י חברה כאמור החל מיום 1.1.06 - יחול שיעור מס של 25%.

יצויין כי עמדה זו של רשות המסים עולה בקנה אחד עם הטפסים שפורסמו לדיווח על רווח הון מני"ע סחירים (נספח ג(1) ו-ג(2)).

לגבי בעל מניות מהותי - מיסוי רווחים ראויים לחלוקה שנצברו משנת 2006 ואילך יהא בשעור המס החל על דיבידנד - דהיינו לא תהא חבות במס, במקרה של חברות ישראליות.



קביעת המועד האופטימאלי למימוש ניירות ערך

5. קביעת המועד האופטימאלי למימוש ניירות ערך

המלצה לפעולה	אירוע בשנת המס
מכירת ניירות אשר גלום בהם הפסד וקיזוז כנגד רווח ההון/ שבח מקרקעין	נמכר נכס הון או מקרקעין ברווח הון (שבח מקרקעין)
מכירת ניירות אשר גלום בהם רווח וקיזוז כנגד הפסד ההון	נמכר נכס הון או מקרקעין בהפסד הון
מימוש ניירות ערך אשר גלום בהם רווח וקיזוז ההפסד העסקי כנגד הרווח עוד בשנת המס (בשנה העוקבת <u>קיזוז הפסד עסקי מועבר כנגד רווח הון מני"ע הינו מורכב יותר</u>)	נוצר הפסד עסקי בשנת המס
במידה וגלום הפסד מהחזקה <u>באותו</u> נייר ערך ניתן לממש את נייר הערך ולקזז ההפסד כנגד הכנסות הריבית/דיבידנד.	התקבלו הכנסות ריבית או דיבידנד מנייר ערך

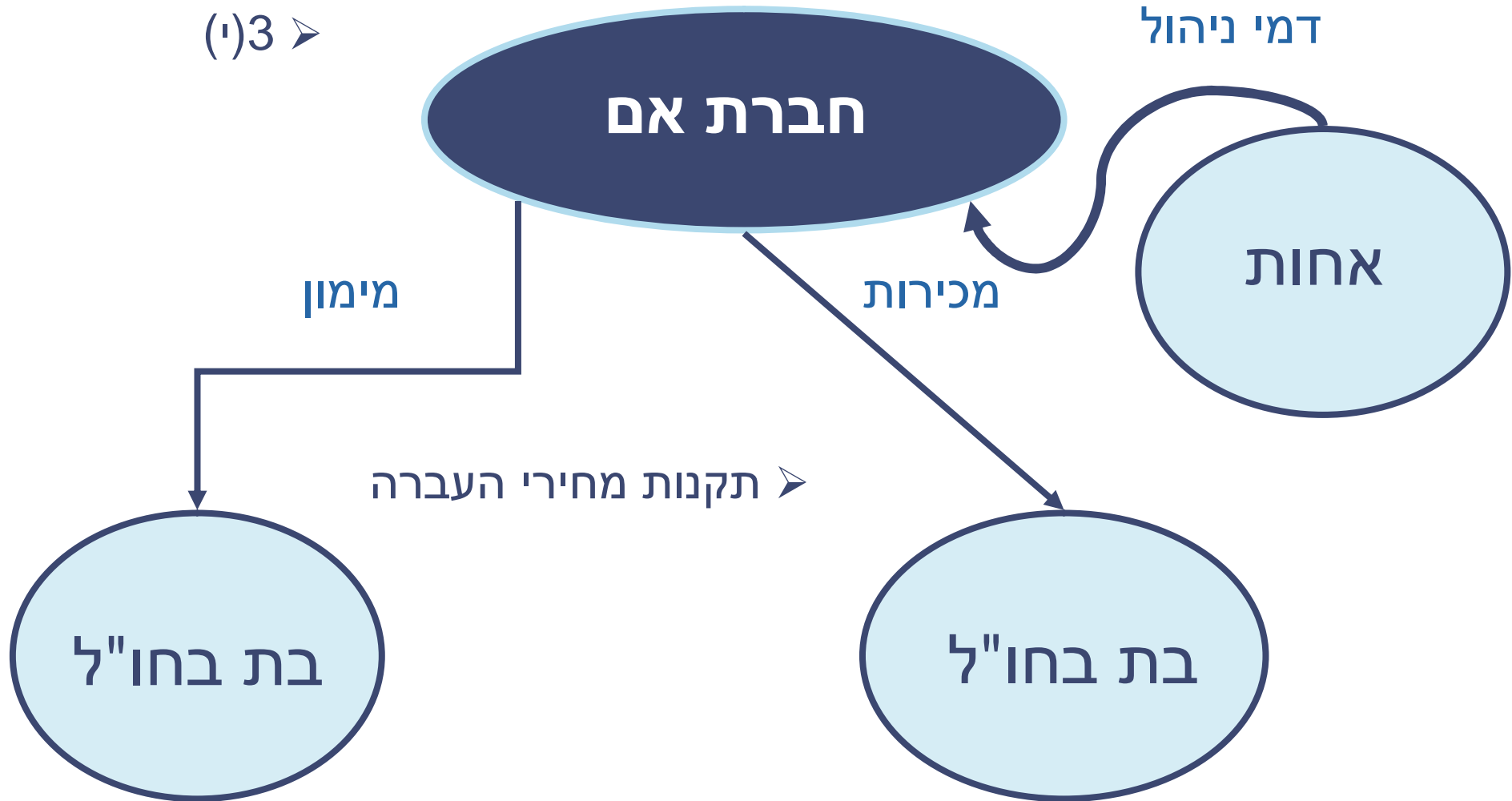


עסקאות עם צדדים קשורים

6. עסקאות עם צדדים קשורים

➤ עסקאות טעונות דיווח

דמי ניהול



6. עסקאות עם צדדים קשורים

דמי ניהול: תנאים להכרה בהוצאה: לפי הלכת ארגורן (עמ"ה 1118/99) נטל הראיה מונח על כתפי הנישום. יש לשים לב לנקודות הבאות:

- הסכם התקשרות בכתב;
- הוכחת רציונל כלכלי מאחורי העסקה, נחיצות השירותים ועלות סבירה
- תיעוד ורישום בספרים באופן שוטף (בתוך שנת המס);
- הוכחת קיומו של מנגנון ניהולי בגוף הנותן והעדרו בגוף המקבל.

* החל משנת 2007 במקרים מסוימים תשלום דמי ניהול מהווה עסקה טעונת דיווח, במידה ובוצע תשלום דמי ניהול מאדם לקרובו בסך של 2 מליון ₪ לפחות בשנת המס, שהביא להפחתה בחבות המס.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

תכנוני מס החייבים בדיווח

תקנות מס הכנסה (תכנון מס החייב
בדיווח) (הוראת שעה), התשס"ז
2006

תחולת התקנות לעסקאות שנעשו
במהלך השנים 2007-2009. דיווח
במסגרת הגשת דוח שנתי למס
הכנסה.

למעשה נקבעה בחוק חובת דיווח
(מתן גילוי) לפעולות מסוימות אשר
ראה בהן המחוקק פעולות העשויות
להעיד על קיומו של תכנון מס שיש בו
לסכל את כוונת המחוקק.



6. עסקאות עם צדדים קשורים

אופן הדיווח - חובת מילוי טופס 1213

- לאחרונה פורסם טופס 1213 - הודעה על פעולות שהן תכנון מס החייב בדיווח.
- הטופס כולל מספר סעיפים לפי "הפעולות" החייבות בדיווח על פי התקנות.
- הפעולות החייבות בדיווח מתחלקות לסוגים שונים: עסקאות עם צדדים קשורים, רכישת פעילות בהפסדים, מיסוי בינלאומי, חברה משפחתית, ומיסוי מקרקעין.
- כל סעיף דורש חובת גילוי בנוגע לפרטים הרלוונטיים לעסקה: הצדדים הקשורים המעורבים, גובה הפסד שקוזז וכד'.

הסנקציות

- "גרעון" - העודף שבין חבות המס בפועל לבין חבות המס בהתאם לשומה העצמית.
- קנס על גרעון - פעולה שנקבעה כתכנון מס החייב בדיווח ונקבע לגביה במסגרת שומה סופית שאינה ניתנת לערעור, כי יש להתעלם מהעסקה בהיותה "עסקה מלאכותית בדויה" - יהא הנישום חייב בקנס בשיעור של 30% מסכום הגרעון.
- בנוסף, אי דיווח עלול לגרום אף חבויות אזרחיות ופליליות.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

מחירי העברה בישראל

שיעורי מס שונים, הפסדים צבורים, מערכות מס שונות במדינות שונות בהן פועלים הצדדים הקשורים, מהווים תמריץ להסטת הרווח למדינה בה שיעור המס האפקטיבי נמוך יותר.

לדוגמא:



- לחברה ישראלית הנהנית ממעמד של מפעל מאושר בישראל קיים אינטרס לנתב את מירב ההכנסות לחברה הישראלית על מנת ליהנות משיעורי מס הנמוכים בדר"כ מאלו הנהוגים במדינות בה נמכרים מוצריה.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

מחירי העברה בישראל - המשך

תקנות מס הכנסה (קביעת תנאי שוק) התשס"ז 2006

- בעקבות כניסתו לתוקף, בשנת 2006, של סעיף 85א לפקודת מס הכנסה, ובמקרים מסויימים בהמשך לקביעות שהיו קיימות אף בעבר, חלה חובה לוודא כי עסקאות בין לאומיות נערכות בתנאי שוק. הוראות הסעיף חלות על עסקאות אשר מבוצעות עם צדדים עימם מתקיימים יחסים מיוחדים.

"יחסים מיוחדים" - יחסים בין אדם לקרובו, שליטה של לפחות 50% של צד אחד לעסקה במשנהו, וכן שליטה של אדם אחד בלפחות 50% בכל אחד מהצדדים לעסקה, במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר.

- סוגי העסקאות עליהן חל הסעיף הינן בעיקר: עסקאות אשראי; מתן שירותים; עסקאות שבשלהן נקבע מחיר לנכס או לזכות;

6. עסקאות עם צדדים קשורים

מחירי העברה בישראל - המשך

תקנות מס הכנסה (קביעת תנאי שוק) התשס"ז 2006

- בהתאם לתקנות שהותקנו מכח סעיף 85א', קיימים שני סוגי דיווח על עסקאות בינלאומיות:
חובת דיווח מקיפה – על פי בקשת פקיד השומה, נישום שהינו צד לעסקה בין-לאומית יגיש בתוך 60 יום, דוח מקיף שבו יפרט רשימה של נתונים ומסמכים כפי שנקבע בתקנות.

- חובת דיווח מצומצמת** – החל משנת 2007 ואילך, יש לצרף לדוח המס הצהרה (על גבי טופס 1385) במסגרתו יצהיר הנישום כי עסקאות עם הצדדים הקשורים בחו"ל נערכו בתנאי שוק כפי שהוגדרו בסעיף 85א לפקודת מס הכנסה והתקנות הנלוות.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

תכנון נכון של מדיניות מחירי העברה יכול למקסם את עמדת המס של הקבוצה!! מאידך, חוסר תכנון או תכנון לקוי עלולים לגרום לעלויות מס והוצאות אחרות.

יתרונות בגיבוש מדיניות מחירי העברה:

- ✓ הפחתת חשיפה להתאמת הכנסות רטרואקטיבית, שעלולה לגרום לכפל מס וקנסות
- ✓ הפחתת חבות המס הכוללת של הקבוצה
- ✓ גיבוי כלכלי לתכנון מס בינלאומי
- ✓ יצירת רושם חיובי אצל רשויות המס במדינות השונות
- ✓ כלי בקרה החושף אי התאמה של הפונקציות והסיכונים לסביבה או למערכת העסקית

6. עסקאות עם צדדים קשורים

מתן הלוואות לחברות קשורות מחייבת קביעת שיעור ריבית מינימלית (סעיף 3(י)):

שיעור הריבית המינימלית הנדרש ע"פ התקנות:

- במתן הלוואות לחברות תושבות ישראל ← הצמדה למדד עם ביטול חוק התיאומים, קיימת אי בהירות לגבי גובה הריבית הנדרש במתן הלוואה לחברות תושבות ישראל. בהתאם לטיוטה לתיקון התקנות, מוצע לקבוע כי שיעור הריבית שיחול לגבי הלוואה שניתנה לפני פירסום התקנות המוצעות לחברות כאמור, ואשר מועד פרעוןן לאחר יום פירסום התקנות, יהא שיעור עליית המדד, וזאת עד ליום 31 בדצמבר 2010. מיום 1 בינואר 2011 שיעור עליית המדד בתוספת 3%.
- במתן הלוואות לחברות זרות ← הצמדה למדד + 4% בהתאם לטיוטה לתיקון התקנות, מוצע לקבוע כי שיעור הריבית שיחול לגבי הלוואה שניתנה לפני פירסום התקנות המוצעות לחברות כאמור, ואשר מועד פרעוןן לאחר יום פירסום התקנות, יהא שיעור עליית המדד בתוספת 4%, עד ליום 31 בדצמבר 2008, ומיום 1 בינואר 2009 שיעור עליית המדד בתוספת 3%.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

מתן הלוואות - המשך

- בהלוואות ממקור דולרי ניתן להחליף את הצמדה למדד בהצמדה לדולר (לא ברור האם ניתן להחיל את רוח התקנה לעניין הלוואות Back to Back במטבעות אחרים).
- בהתאם לטיוטה לתיקון התקנות, מוצע להרחיב את ההקלה לגבי הלוואות Back to Back הצמודות לאותו מטבע חוץ ולא רק לדולר.
- בהתאם לתיקון סעיף 3(י) לפקודה, הפרש הריבית יסווג כהכנסה לפי סעיף 2(4) לפקודה, כך שהחל משנת 2008 ההכנסה הרעיונית תחוב במס חברות או המס השולי של היחיד, וכללי הניכוי והקיזוז לגבי הכנסה כאמור יחולו בהתאם להוראות הדין הרגילות המתייחסות להכנסה שמקורה בסעיף 2(4).

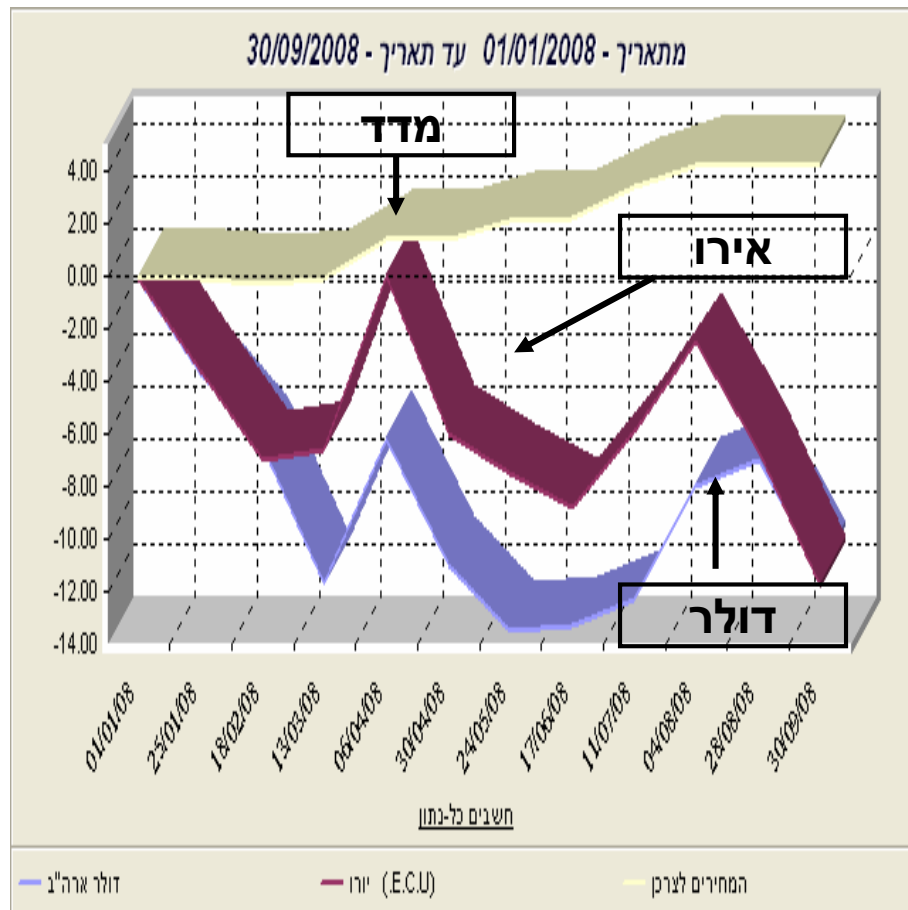
בשנת 2008 נראה כי שע"ח אינם משיגים את שיעור עליית המדד ←
חשיפה גבוהה ל- 3(י) בהלוואות צמודות דולר שניתנו לחברות זרות,
שאינן הלוואות Back to Back

6. חשיפה לריבית 3(י) על הלוואות צמודות מט"ח לחברות בחו"ל

שיעור עליית המדד ינואר - ספטמבר: 5%

שיעור ירידת האירו – 14.9%

שיעור ירידת הדולר – 2.02%



דרכים ליציאה מתחולת הסעיף:

- קביעת שיעור ריבית מינימלי להלוואה בגובה הריבית הנדרשת על פי התקנות.
- מתעוררת השאלה לגבי אופן חישוב שיעור הריבית הנדרש, ביישום הוראות סעיף 3(י):
- סך שיעור עליית מדד + 4%
- שיעור הירידה בשע"ח.
- שיעור עליית מדד + 4%, בהתעלם משיעור הירידה בשע"ח.

6. עסקאות עם צדדים קשורים

שטרי הון

במסגרת תיקון סעיף 3(י) נקבע כי הוראותיו לא יחולו לגבי שטרי הון ועסקאות בינלאומיות, כמפורט להלן:

- **שטרי הון שהונפקו בשנת 2008 ואילך** - הוראות החריג יחולו בהתקיים התנאים הבאים:
 - הלוואה מחברת אם לחברת בת (שליטה של לפחות 25% ביום אחד לפחות בשנת המס);
 - הלוואה אינה צמודה ואינה נושאת ריבית - דרישה להלוואה שקלית בהכרח שכן המונח ריבית כולל בהגדרתו - הפרשי הצמדה;
 - שטר ההון אינו ניתן לפירעון לפני תום חמש השנים;
 - פירעון השטר נדחה בפני התחייבויות אחרות וקודם רק לחלוקת עודפי פירוק.

תנאי החריג מצמצמים את אפשרויות המימון הבינחברתיות (חברת בת המממנת חברת אם) ומטילים מגבלות בפרעון השטר. 

פיתרון אפשרי הינו מימון באמצעות הנפקת מניות הניתנות לפידיון. 

6. עסקאות עם צדדים קשורים

שטרי הון - המשך

- **שטרי הון קיימים שהיו נכס קבוע לתום שנת המס 2007** - נקבע כי סעיף 3(י) לא יחול על שטרי הון שהיו קיימים והיוו נכס קבוע בידי נותן ההלוואה בתום שנת 2007.

ישנה חשיבות לסיווג ההלוואות/שטר ההון כנכסים קבועים בשנת המס 2007- השלכה לשנים הבאות. 

- **עסקה בינלאומית כמשמעותה בסעיף 85א** - הוראות סעיף 3(י) לא יחולו על הלוואה שהיא עסקה בינלאומית כמשמעותה בסעיף 85א (הריבית בעסקאות אלה תקבע בהתאם לריבית השוק).

6. עסקאות עם צדדים קשורים

- **לגבי שנת 2007-** הוחלט בהתאם למכתב הבהרה שפורסם על ידי רשות המיסים, כי הוראות סעיף 85א לא תחולנה על שטרי הון שנחשבו כנכס קבוע בידי המלווה בתום שנת המס 2007.
- **לגבי שנת 2008-** בהתאם לחוזר מס הכנסה 3/2008 הוחלט ליזום הליך חקיקה, בו יקבעו קריטריונים לסיווג שטרי הון כהשקעה ולא כהלוואה. שטרי הון שיסווגו כהשקעה לא יהיו בתחולת סעיף 85א. לגבי שטרי הון קיימים, תמליץ רשות המסים להסדיר הוראות מעבר, במסגרת הליך החקיקה, שיאפשרו לחברות השונות תקופת התארגנות.

בעלי שליטה בחברות



7.1 הקדמת מכירת "זכות באיגוד" מקרקעין עד לתום השנה

הקדמת מכירת זכות באיגוד מקרקעין עד לתום השנה:



- כיום הוראות חוק מיסוי מקרקעין מאפשרות לבעל מניות מהותי באיגוד מקרקעין למכור מניות באיגוד בשיעור מס של 20% חלף שיעור מס של 25% החל על מכירת מניות בעל מניות מהותי בתאגיד שאינו איגוד מקרקעין.
- בהתאם להצעת חוק להעלאת שיעור מס השבח במכירת זכות באיגוד מקרקעין על-ידי יחיד שהינו "בעל מניות מהותי" באותו איגוד למס בשיעור 25% (ולא 20%) ← קיימת כדאיות להקדמת המימוש לשנת 2008.

7.2 סוגיות נוספות במיסוי בעלי שליטה

העמדת הלוואה לבעל שליטה:

- העמדת הלוואה לא צמודה וללא ריבית לבעל שליטה בחברה מחייבת את בעל השליטה לכלול בדוח האישי הכנסות ריבית רעיונית 3ט' על ההלוואה (בשיעור של צמוד + 4%). לפי הלכת פס"ד י. שרף (עמ"ה 9/94) ניתן להסיק כי יתכן והריבית תחויב במס כהכנסת דיבידנד – דהיינו בשיעור מס מופחת של 25%.
בעל שליטה לפי 3(ט) - 5%
בעל מניות מהותי - 10%.
- נציין כי בכל מקרה, מקום בו מדובר בחברות מרוויחות לצרכי מס, קיימת עדיפות לחיוב ריבית רעיונית בתיק האישי של בעל השליטה, על פני כליאת הריבית הצבורה בהכנסות החברה, שבעתיד אף עליהם ישולם מס בעת משיכתן כדיבידנד.

7.3 סוגיות נוספות במיסוי בעלי שליטה

הפרשות סוציאליות לבעלי שליטה:

- בחברה בשליטתם של עד חמישה בני אדם (כגון חברת מעטים) תשלומים/ הפקדות סוציאליות יותר בניכוי עד לתקרה שנתית בסך של 10,500 ₪ לאדם (לשנת 2008). הפקדות עודפות לא יותר בניכוי במועד ההפקדה.
- במקרה של הפסקת העסקתו של בעל השליטה בחברה, החזר סכומי הקרן מהקופה יחשבו לכאורה, כהכנסה בידי המעביד גם אם מרבית הסכומים לא הותרו בניכוי. קיימת טענה אפשרית כי החיוב יביא לכפל מס, ולכן לא יחול החיוב במס - סעיף 89(ד) לפקודה.



דיווחים מיוחדים לרשויות המס

8.1 דיווחים מיוחדים לרשויות המס

1. דיווח חצי שנתי על רווחים מניירות ערך

דיווח על רווחים/ הפסדים שנוצרו מפעילות בניירות ערך בגינם לא נוכה מלוא המס החל. יש להיערך למועד דיווח קרוב ב- 31 בינואר 2009 (עבור פעילות בתקופה יולי – דצמבר 2008)

2. דוחות מס מאוחדים ע"י חברות תעשייתיות

חברות הפועלות במסגרת קבוצת חברות (לרבות חברות אחזקה) רשאיות, בהתקיים תנאים מסוימים להגיש דוח מאוחד, לפי חוק עידוד התעשייה מסים. חברות המעוניינות להגיש דוח מאוחד לשנת 2008 חייבות לשלוח הודעה לפקיד השומה לא יאוחר מתום שנת המס.

3. מיזוג או פיצול חברות

הליך של מיזוג / פיצול בפטור ממס לפי חלק ה'2 לפקודה יתאפשר אם יבוצע בתום שנת המס, קרי 31.12.2008 (קיימות הקלות המתירות לתאגידי מסוימים לבצע שינוי מבני גם בתום כל רבעון). לגבי שינוי מבנה על פי סעיף 103כ, חשוב לבצע לפני תום השנה שכן החסימה הינה שוטף+ שנתיים.

8.1 דיווחים מיוחדים לרשויות המס

4. חברה משפחתית

יש להודיע לפקיד השומה בדבר רצונה של החברה להפוך לחברה משפחתית בשנת 2009 עד לחודש לפני תום שנת המס (כלומר עד 30.11.2008).

5. כניסה לתקנות הדולריות

יש להודיע לפקיד השומה בדבר כניסה לתחולת התקנות תוך 30 יום מתחילת שנת המס (קרי עד 30.1.2009 עבור שנת המס 2009).

6. מקדמת רווח הון בשל מכירת נכס

החל משנת 2006 יש לדווח על רווח הון ממכירת נכס בתוך 30 יום ממועד המכירה וזאת גם אם נוצר הפסד הון. בניגוד לעבר, סכום המקדמה בשל רווח הון יהא בסכום המס המתחייב בפועל.

8.2 דיווח על נאמנויות

• פורסמו הטפסים הקשורים לדיווחים בנאמנויות

הטפסים הכוללים את ההודעות, ההצהרות והדיווחים שיש להגיש לרשות המסים לגבי פעולות בנאמנויות ולגבי נכסים המוחזקים בנאמנויות, פורסמו בחודש יוני 2008 באתר האינטרנט של הרשות. פרסום הטפסים התאפשר עם פרסומו ברשומות של התיקון לפקודת מס הכנסה (מס' 165), המשלים את הוראות פרק הנאמנויות בפקודה. בתיקון החקיקה האמור בוטלו חלק מחובות הדיווח והומרו לחובת הגשת הודעות בלבד.

- לתיקון 165 לפקודה צורפו גם שתי תקנות בנושא הנאמנויות, אשר קובעות את אפשרות ייחוסה של הכנסת נאמן בנאמנות תושבי ישראל, לנהנים תושבי חוץ, כך שיראו את חלק ההכנסה האמור, כאילו הופק בידי יחיד תושב חוץ ולא בידי יחיד תושב ישראל.

התקנות האמורות, כמו גם הוראות תיקון 165, חלות רטרואקטיבית החל מיום 1 בינואר 2006.

8.2 דיווח על נאמנויות

• הופץ מתווה המס להכנסות עבר בנאמנויות

גובש מתווה של הסכם מס, שהינו הסדר וולונטרי הנוגע להכנסותיהן של נאמנויות שהוקמו לפני 1.1.2006.

• נקבע מועד אחיד לדיווח - 31.12.2008

בכדי לאפשר לציבור להיערך הוחלט לקבוע את מועד הגשת כל ההודעות וההצהרות הקשורות לנאמנויות, וכן את המועד להגשת דוח שנתי לשנת המס 2006 ולשנת המס 2007, למי שחייב בהגשתם בשל הוספת פרק הנאמנויות ובשל כך בלבד, עד ליום ה- 31.12.2008.

8.3 דיווח מקוון

הגשת דוח אישי

- החל משנת 2009 ישנה חובה על יחיד להגיש דוח אישי בצורה מקוונת במרבית המקרים.

דוחות ניכויים

- החל מיום 01.01.2008, על כל מעביד לדווח על ניכויים ממשכורת ושכר עבודה במהלך השנה (טופס 126) ועל כל מנכה אחר לדווח על ניכויים ותשלומים שאינם משכורת ושכר עבודה במהלך השנה (טופס 856), **באופן מקוון בלבד – באמצעות האינטרנט או ישירות למחשב שע"מ**, וזאת עד יום 30 באפריל שלאחר שנת המס שלגבי מוגש הדוח.
- החובה להגשת דיווח מקוון כאמור חלה על כל מעביד ו/או מנכה אחר, ללא כל קשר למספר העובדים/המנוכים האחרים שהיו לו בשנת המס.
- **יודגש כי על החייבים בדיווח מקוון של דוחות 856/126 להגישם יחד נספחים שפורסמו (טופס הצהרה, פלט שהופק בתוכנת המדווח).**



תחולת הדיווח הכספי IFRS על דיני המס

9. תחולת הדיווח הכספי IFRS על דיני המס

הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 166) (אי תחולת תקני דיווח כספי בין-לאומיים - הוראת שעה לגבי שנות המס 2007 ו-2008), התשס"ח-2008.

- בחודש יולי 2006 אישרה הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מס' 29, הקובע כי חברות ציבוריות תערוכנה את דוחותיהן הכספיים, לגבי שנת הכספים 2008 ואילך, לפי כללי חשבונאות בין-לאומיים (כללי IFRS).

- בהצעת חוק זו מוצע לקבוע כי קביעת ההכנסה החייבת לשנות המס 2007 ו-2008, לא תיעשה בהתאם לכללי ה-IFRS. זאת, כדי לאפשר לרשות המסים לבחון את יישום כללי ה-IFRS בנוגע לקביעת ההכנסה החייבת.

- יודגש כי על פי דברי ההסבר להצעת החוק, כללי החשבונאות המקובלים האחרים החלים, ככלל, בקביעת ההכנסה החייבת, ימשיכו לחול, כל עוד הם עולים בקנה אחד עם מדיניות המס של המחוקק או עם העקרונות העומדים בבסיסה של שיטת המס, גם לגבי שנות המס 2007 ו-2008.



חילוף זכויות במקרקעין - סיום תחולת הוראת השעה

10. חילוף זכויות במקרקעין - סיום תחולת הוראת השעה

פרק חמישי 3 - חילוף זכויות במקרקעין.

- הפרק הוסף כהוראת שעה, וקבע כי מכירת זכות במקרקעין במקרים מסויימים - עסקיים, תהיה פטורה ממס שבח במקרקעין, במידה ונרכשה זכות חלופית במקרקעין.
- הפרק מאפשר למעשה דחיית מס בגין מכירת זכות במקרקעין וזאת עד למכירתה של הזכות החלופית בעתיד.
- תוקף הוראת השעה הינו עד ליום 31.12.2008, והוראותיה יחולו על מכירת זכות במקרקעין שתבוצע עד ליום 31.12.2008.
- לכן, נישום שיקדים וימכור זכות במקרקעין עד ליום 31.12.2008, בהתאם להוראות פרק חמישי 3, יוכל להינות מדחיית תשלום המס בגין המכירה כאמור.
- לא בכל מקרה כל המס ניתן לדחייה, תלוי בשווי הרכישה ובשווי המכירה.



עולים חדשים ותושבים חוזרים - תיקוני חקיקה

11. עולים חדשים ותושבים חוזרים

במסגרת תיקון 168 לפקודה (הוראת שעה), נקבעו הטבות והקלות במס לעולים חדשים ותושבים חוזרים. להלן עיקרי השינויים:

- מעמד מיסוי חדש: "תושב חוזר ותיק" - תושב חוזר ותיק יחשב מי שחזר והיה לתושב ישראל לאחר שהיה תושב חוץ, במשך 10 שנים רצופות לפחות. מעמד זה מעניק לתושב החוזר הוותיק הטבות זהות להטבות הניתנות לעולה חדש.

יודגש כי מי שהיה לתושב ישראל בשנים 2007-2009 ייחשב לתושב חוזר ותיק לאחר שהיה תושב חוץ במשך חמש שנים בלבד.

- הרחבת הגדרת "תושב חוץ" - יחיד שיצא מישראל ובמשך השנתיים הראשונות שהה בחו"ל 183 ימים לפחות בכל שנה, וימשיך לשהות בחו"ל עוד שנתיים, בהן יוכיח ניתוק מרכז החיים מישראל, יחשב כ"תושב חוץ" רטרואקטיבית מ"day one" מהיום בו יצא לחו"ל.

דוגמא: יחיד שיצא מישראל ביום 01.01.07, ושהה 183 ימים בחו"ל בשנת 2007 ו-183 ימים בחו"ל בשנת 2008, ובמהלך השנתיים הבאות (2009 ו-2010) מרכז חייו היה בחו"ל, ייחשב לתושב חוץ החל מיום עזיבתו, קרי מיום 01.01.07.

11. עולים חדשים ותושבים חוזרים

■ צמצום הגדרת "תושב חוזר" - החל מיום 01.01.09, יחיד שיצא מישראל ייחשב לתושב חוזר לאחר שהיה תושב חוץ במשך 6 שנים רצופות לפחות (חלף 3 שנים טרם השינוי).

👉 תחילת התיקון מיום 01.01.07 - לפיכך, יחיד שהיה לתושב חוזר ביום 01.01.07, ועונה להגדרת תושב חוזר ותיק בהתאם לתיקון, ייהנה מכל ההטבות שנקבעו בתיקון באופן רטרואקטיבי.

11. עולים חדשים ותושבים חוזרים

<u>הדין החדש (התיקון)</u>		<u>ערב התיקון</u>		סוג ההקלה
עולה חדש / תושב חוזר ותיק	תושב חוזר	עולה חדש	תושב חוזר	
10 שנים	5 שנים (*)	5 שנים	5 שנים	פטור ממש על הכנסות פאסיביות
10 שנים	10 שנים	10 שנים	10 שנים	פטור ממש על רווחי הון (הפסד הון לא יהיה ניתן לקיזוז על פי סעיף 92 לפקודה)
10 שנים	אין	4 שנים	אין	פטור ממש על הכנסות מעסק
10 שנים	אין	אין	אין	פטור ממש על הכנסות ממשלח יד
10 שנים	אין	אין	אין	פטור ממש על הכנסות מעבודה
יש	אין	אין	אין	תחולה גם לגבי נכסים חדשים
יש	אין	אין	אין	הקלה במבחן "השליטה והניהול" (**)
יש	אין	אין	אין	פטור מחובת גילוי ודיווח (פטור מהגשת דוח על הכנסות פטורות ומהגשת הצהרת הון למשך 10 שנים על הנכסים הפטורים)
יש	אין	אין	אין	מסלול התאקלמות (אפשרות לבחור שלא להיחשב כתושב ישראל בשנה הראשונה לעלייה/חזרה לישראל)

(*) התיקון מרחיב כי הפטור יחול גם ריבית, דיבידנד ורווחי הון שמקורם בניירות ערך הנסחרים בבורסה בחו"ל ומנוהלים בחשבון בנק סגור, זאת אף נרכשו לאחר החזרה לישראל, ובלבד שרכישתם נעשתה מתוך רווחים הנובעים מרכישות קודמות כאמור, המנוהלים באותו חשבון בנק סגור. הקלה זו תחול גם על יחיד שחזר לישראל בשנים 2007-2008, ובלבד שענה להגדרת תושב חוזר בהתאם לרפורמה, קרי שהיה בבחינת תושב חוץ במשך שש שנים.

(**) חברות זרות שנשלטות ומנוהלות ע"י עולה חדש או תושב חוזר ותיק לא תסווגנה כחברות תושבות ישראל, ובלבד שלא סווגו ככאלו מסיבות אחרות (כגון: העברת השליטה לתושבי ישראל), וזאת למשך 10 שנים מיום העלייה / החזרה.

11. עולים חדשים ותושבים חוזרים

נקודות לתשומת לב:

- מסלול התאקלמות - מי שהגיע לישראל בין ה-01.01.2007 לבין ה-16.09.2008, ונחשב כתושב חוזר ותיק או עולה חדש, יודיע על כוונתו לא להיות תושב ישראל בשנה הראשונה לעלייתו/ חזרתו עד ליום 15.12.2008.
- אולם, מי שהגיע לישראל ונחשב כתושב חוזר ותיק או עולה חדש לאחר ה-16.09.2008, יודיע על כוונתו כאמור בתוך 90 יום מיום עלייתו/ חזרתו לישראל.
- יחיד שייצא מישראל עד ליום 31.12.2008, יהנה מהגדרת תושב חוזר ומהטבות המס הניתנות לתושב חוזר כנוסחן ערב התיקון, בהתאם למבחן שלוש שנים מיום שהפך לתושב חוץ, חלף שש שנים.

11. עולים חדשים ותושבים חוזרים

- "חברה בהשקעת חוץ" - חברה שהייתה 'חברת משקיעי חוץ' במועד אישור התוכנית או בשנת הבחירה תמשיך להיחשב ככזו גם אם בעלי מניותיה שהיו תושבי חוץ במועד האמור, הפכו לתושבי ישראל לראשונה, ובלבד שלא שינו את שיעור החזקתם בחברה, והכל עד תום תקופת ההטבות של אותו מפעל והרחבתו שהתבצעה בתוך חמש שנים מיום שהפכו בעלי המניות לתושבי ישראל לראשונה.
- תקופת חפיפה בין הגדרת "תושב ישראל" להגדרת "תושב חוץ". בעוד שלפני התיקון ההגדרות השלימו זו את זו, ולאחר התיקון עלולים להיות מצבים של חפיפה בין ההגדרות (חברה בהשקעת חוץ, 100א, נקודות זיכוי).



ביטול חוק התיאומים

12. ביטול חוק התיאומים

החל משנת המס 2008 ואילך, הוראות חוק התיאומים בשל אינפלציה יפסיקו לחול, בכפוף להוראות מעבר שנקבעו בתיקון.

להלן עיקרי התיקון:

- החל משנת המס 2008 לא יחושבו תוספת או ניכוי בשל אינפלציה. יתרת הניכוי בשל אינפלציה שלא נוכתה מההכנסה החייבת בשנת 2007 תועבר ותותר בניכוי בשנת 2008, ללא תיאום למדד.
- יופסק תיאום הפחת ותיאום הפסדים מועברים.
- לגבי נכסים שנרכשו משנת 2008 ואילך - לא יחושב לגביהם הפסד ריאלי.
- לגבי נכסים שנרכשו לפני שנת 2008 - סכום ההפסד הריאלי יחושב עד לתום שנת המס 2007.
- תקנות הפחת מכח חוק התיאומים ימשיכו לחול.

12. ביטול חוק התיאומים

- הוראות סעיף 27 בעניין בחירה בתקנות הדולריות ימשיכו לחול. לאור ביטול מנגנון החישוב של הניכוי / תוספת בשל אינפלציה אין וודאות לעניין יישום חלופת ה"שטיינברג הדולרי" בבחירה בתקנות הדולריות.
- הוראות התיקון יעלו לסדר היום של שלטונות המס את נושא ההכרה בהוצאות מימון כפי שהיה לפני חוקי המיסוי בשל אינפלציה.

המשבר הכלכלי העולמי - סוגיות מס



13.1 בחינת מימוש הפסדי הון ממכירת ני"ע

- החל משנת 2006 הפסד הון ממכירת ניירות ערך שנוצר בשנת המס (בלבד) ניתן לקיזוז גם כנגד הכנסה מריבית או דיבידנד בשל ניירות ערך אחרים, ובלבד ששיעור המס החל לגביהם אינו עולה על 25%.
- נייר ערך אינו מוגדר כנייר ערך סחיר בלבד, וכפועל יוצא בעל מניות רשאי לקזז הפסדי הון אשר נוצרו לו השנה, לרבות ממכירת ניירות ערך סחירים כנגד דיבידנד אשר יחולק מחברה בשליטתו (לרבות דיבידנד מחברה פרטית).
- לאור ירידות השערים החדות בהן צפינו השנה, ובשל העובדה שדיבידנד חייב במס על בסיס מזומן, מוצע לבחון האם נוצרו במהלך שנת 2008 הפסדי הון (על בסיס מימוש בפועל כמובן), ולבחון חלוקת דיבידנד כאמור.
- היות ובעת חלוקת דיבידנד חלה חבות ניכוי מס במקור, מוצע ליחידים בעלי שליטה כאמור, לפנות לקבלת פטור מניכוי מס במקור, טרם חלוקת הדיבידנד.

13.2 בחינת היקף המקדמות

- לנוכח המשבר בכלכלה העולמית והמתרחש בשוק ההון, חשוב לבדוק בהקדם את הצפויה, ובמידת הצורך להתאים את שיעור המקדמות.
- כך לדוגמא, חברה אשר בימים אלה נגרמו לה הפסדים מניירות ערך, ויכולה לקזז הפסדים אלה מהכנסתה, צפוי כי הכנסתה החייבת תהא נמוכה מזו שנצפתה בעבר.
- חשוב לזכור כי אם לאחר הפחתת סכום המקדמות התברר כי חבות המס גבוהה מסכום המקדמות ששולם, הרי שלגבי ההפרש (עד לגובה המקדמה שהוקטנה), יחול חיוב בהפרשי הצמדה וריבית החל במחצית שנת המס ועד לתום שנת המס.
- לפיכך, חשוב לבדוק בזהירות את חבות המס הצפויה, בהתחשב במרכיבי ההכנסה השונים (הוני, פירותי וכיוב').
- תוכניות אופציות במסלול 102 הוני.

13.3 רכישה עצמית של מניות - חלוקת דיבידנד

לנוכח המשבר בשוקי ההון, וירידות השערים החדות, ייתכן שחברות נסחרות יעדיפו לחלק דיבידנד באמצעות רכישה עצמית של מניותיהן, וזאת בין היתר כאשר החברות סבורות כי מניותיהן נסחרות מתחת לשוויין האמיתי, ואינן משקפות את הפוטנציאל העתידי של החברה.

רכישה עצמית של מניות, יכולה להתבצע בשני אופנים:

- רכישת מניות החברה על ידי החברה עצמה, והפיכתן של המניות הנרכשות ל"מניות רדומות".
- רכישה של מניות החברה בידי תאגיד קשור -המניות הנרכשות אינן נחשבות ל"מניות רדומות" אולם אין הן מקנות זכויות הצבעה כל עוד הן בבעלות התאגיד הרוכש.

13.3 רכישה עצמית של מניות - חלוקת דיבידנד

היבטי מס ברכישה עצמית של מניות

- ברמת בעלי המניות -
בהתאם לחוזר מ"ה 10/01 הכלל הינו כי העסקה תסווג במישור ההוני ותחויב במס רווח הון. ואולם במקרים בהם נעשתה רכישה עצמית מכל בעלי המניות באופן שווה (פרו-רטה), יש לסווג את העסקה כחלוקת דיבידנד (חלף רווח הון), ויחולו ההוראות בדבר ניכוי המס במקור מדיבידנד כמתחייב.

יצוין כי חריג זה אינו חל במקרה של רכישת המניות על ידי תאגיד קשור.
- הפעלת החוזר בפרקטיקה שונה באופן מהותי מרווח החוזר - לא מיושמת מדיניות אחידה.
- לאור סעיף 51ב(3) לחוק לעידוד השקעות הון הקובע כי יראו ברכישה עצמית של מניות חלוקת דיבידנד, מתעוררת שאלה פרשנית האם לעניין חוק עידוד השקעות הון רכישה עצמית תסווג בכל מקרה כחלוקת דיבידנד או רק במקרה של רכישה עצמית בהתאם לחריג.

13.3 רכישה עצמית של מניות - חלוקת דיבידנד

▪ היבטי המס ברמת החברה-

פעולת רכישת המניות בידי החברה אינה אירוע מס (למעט אם התאגיד הרוכש הינו איגוד מקרקעין או מצוי בתחולת החוק לעידוד השקעות הון - תיתכן טענה לפרשנות אחרת כאמור לעיל).

תיתכן פרשנות לפיה רכישה עצמית פרו-רטה של מניות באיגוד מקרקעין אינה אירוע מס.

היבטי המס במכירת עתידית של המניות שנרכשו

- מכירת מניות רדומות על ידי החברה - ככלל, מכירה של מניות רדומות על ידי החברה תסווג כהנפקת הון ולא תהווה אירוע מס, למעט כאשר המכירה נושאת אופי מסחרי.
- מכירת מניות על ידי תאגיד קשור - המכירה תחוייב במס רווח הון.

13.4 הפרשי שער / תיסוף

נתון: מתן הלוואה צמודה לדולר הנושאת ריבית בשיעור 4%.

ירידה בשער הדולר בשיעור 2%.

- האם ניתן לקזז את ההפסד מירידת הדולר (בשיעור 2%) כנגד הכנסות הריבית (בשיעור 4%) מאותה הלוואה?

- האם תיסוף במטבע מהווה הכנסה חייבת בידי מקבל הלוואה?

מקבל הלוואה נהנה מירידת שער הדולר באופן שמקטין את גובה ההחזר.

במידה ותיסוף מהווה הכנסה - האם ההכנסה תוכר בשוטף או במועד הפרעון?

בהתאם להוראת ביצוע 18/2004 לפיה, במקרה של ירידת מדד, יכלל שיעור ירידת המדד בחישוב שיעור הריבית לעניין סעיף 3(ט), ניתן להסיק כי במקרה של תיסוף, לא תיצמח הכנסה חייבת למקבל הלוואה.

13.5 עסקאות איגוח



סיווג כעסקת מכר או כעסקת מימון

מחד בבסיס עסקת האיגוח עומדת עסקה שמטרתה קבלת מזומנים שהחזרתם מובטחת באמצעות נכס הבסיס ולכן העיסקה מתאפיינת כעסקת מימון. מאידך, הואיל ובעסקת איגוח מועבר נכס הבסיס ייתכן כי ניתן לסווג את העיסקה כעיסקת מכר.

13.5 עסקאות איגוח

איגוח "נכס פיננסי"

לחברה א' חוב לקוחות בסך 1000 ש"ח, החברה מבצעת עסקת איגוח במסגרתה מעבירה החברה את חובות הלקוחות לציבור תמורת 800 ש"ח בלבד.

סיווג העסקה כעסקת מימון - ברמת המשקיעים: ההפרש בסך 200 ש"ח יסווג כהכנסת ריבית ברמת החברה: ההפרש יסווג כהוצאה בסך 200 ש"ח-סיווג הריבית כהוצאת מימון או כהוצאה עסקית.

סיווג העסקה כעסקת מכר באיגוח "נכס פיננסי" בתום תקופת האג"ח הנכס אינו מוחזר לחברה ולכן הגיוני לסווג את העסקה כעסקת מכר. ברמת החברה: סכום ההפרש בסך 200 ש"ח יסווג כהפסד הוני.

בפרקטיקה שלטונות המס הוציאו בעבר הסדרי מס בהם הוכרה הוצאת מימון בעת איגוח חובות לקוחות.

13.5 עסקאות איגוח

איגוח נכס "ריאלי"

לחברה א' בניין להשכרה, החברה מבצעת עסקת איגוח במסגרתה מעבירה החברה את דמי השכירות מהבניין להן זכאית למשך תקופה של 25 שנים בסך 1000 ש"ח (ערכם הנוכחי) ומקבלת בתמורה 800 ש"ח.

סיווג העסקה כעסקת מימון - ברמת המשקיעים: הכנסת ריבית בסך 200 ש"ח .
ברמת החברה: הכנסה חייבת מדמי שכירות וכן הוצאה מוכרת בסך 200 ש"ח -
סיווג הריבית כהוצאת מימון או כהוצאה עסקית (במידה וההכנסה מדמי שכירות מהווה הכנסה מעסק).

סיווג העסקה כעסקת מכר - מהו הנכס הנמכר הבניין או הזכות לדמי שכירות (למרות שהבניין מוחזר לחברה בתום תקופת האיגוח תיתכן טענה כי הנכס הנמכר הינו הבניין). ברמת החברה: הפסד/רווח הון. במידה והנכס הנמכר הינו דמי שכירות הפסד הון בסך 200 ש"ח.

ברמת המשקיעים: במידה והנכס הנמכר הינו הבניין - מס רכישה (?).
פיתרון אפשרי להתגבר על מיסוי עסקאות איגוח בתוך הקבוצה כעסקת מכירה הינו באמצעות ביצוע העברת הנכס בהתאם להוראות סעיף 104 לפקודה.

תודה על ההקשבה!

מצגת זו מיועדת למסירת רקע כללי בלבד
ואין לראות בה משום מתן יעוץ

2008 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity. *connectedthinking is a trademark of PricewaterhouseCoopers LLP (US).

PRICEWATERHOUSECOOPERS 
קסלמן וקסלמן