

[www.pwc.com](http://www.pwc.com)

**דוחות מס אמריקאיים – טיפים  
והמלצות לפני תום שנת המס**

דורון סדן, רו"ח, שותף, PwC Israel

## טיפים לביצוע תכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

- ההכנסה החייבת לצורכי מס בארה"ב שונה מהרווח הנקי בדוחות הכספיים, זאת כתוצאה מהתאמות שונות לצורכי מס הנדרשות על פי חוקי המס בארה"ב
- ניתן להשתמש בהתאמות אלו ככלי חשוב לתכנון מס כגון האצת ניכוי הוצאות ודחיית הכרה בהכנסות (או להיפך, תלוי בתוצאה הרצויה)
- יש לבחון את הנושאים הבאים בדיווח החשבונאי לפני תום שנת המס:
  - **חובות אבודים** – יש לסקור את ההפרשה לחובות מסופקים. לעיתים ניתן לנכות לצורכי מס הפרשות ללקוחות ספציפיים אפילו לפני שהם מוכרים כהפסדים לצורכי חשבונאות (הוצאה מהפרשה)
  - **הכנסה במחלוקת** – יש לסקור את מדיניות ההכרה בהכנסות בנוגע להכנסות במחלוקת. ההפרשה להכנסות במחלוקת (שבדרך כלל כלולה כחלק מההפרשה לחובות אבודים שאינה ניתנת לניכוי לצרכי מס), ניתנת, בתנאים מסוימים, לניכוי לצרכי מס

## טיפים לביצוע תכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

- **ניכוי פיצויים** – הפרשות לתשלומי פיצויים המשולמים בתוך חודשיים וחצי מתום השנה שבה הופרשו, ניתנים לניכוי לצורכי מס
- **מלאי (הנמוך מבין העלות או שווי השוק; מלאי מיושן או פגום)** – בצעו הערכה של המלאי לזיהוי צורך בהתאמה לנמוך מבין העלות לשווי שוק או למלאי מיושן (בדרך כלל כלול בהפרשה למלאי). במקרים מסויימים התאמות אלו יותרו בניכוי לצרכי מס

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

- תחומי דיווח כספי נוספים בהם מתאפשר תכנון מס:
  - **הכנסות שטרם חויבו** (Unbilled Receivable) – הכרה לצרכי מס בהכנסות בגין חוזי שרות ארוכי טווח ניתנת, במקרים מסויימים, לדחייה עד לתום הענקת השרות (לצרכים חשבונאיים, הכנסות אלה מוכרות, בדרך כלל, על פני תקופת השרות)
  - **הוצאות מראש** – זיהוי הוצאות ששולמו מראש בעלי אורך חיים של פחות מ-12 חודשים. בדרך כלל ניתן לנכות סכומים אלו בשנה השוטפת לצורכי מס
  - **מקדמות עבור סחורות/שירותים** – בחנו את מדיניות ההכרה בהכנסות לצורכי מס בגין מקדמות המתקבלות עבור סחורות ושירותים. בנסיבות מסוימות, ניתן לדחות את הכרת ההכנסות בגין עד מתן השירותים או אספקת הסחורות בפועל

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

**חשוב:** יישום השינויים האמורים לעיל עלול (בכפוף לשיטה החשבונאית המיושמת כיום לצרכי מס) להיחשב כשינוי שיטה לצרכי מס. חלק מהשינויים בשיטות חשבונאיות מחייבים הסכמה מראש מרשות המסים האמריקאית (IRS) ויש להגיש בקשות בנושא לפני תום שנת המס ("**שינויים לא אוטומטיים**"). בה בעת, את הדיווח על שינויים אחרים יש לצרף לדוח המס השנתי (חובה הגשה בזמן - כולל ארכות) ללא הודעה מוקדמת ("**שינויים אוטומטיים**")

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

- טיפים נוספים לתכנון מס לקראת סוף שנת המס:

- **רכוש קבוע** – "חוק התעסוקה בעסקים קטנים 2010" ("Small Business")  
(Jobs Act of 2010) מאריך את הפחת המואץ (bonus depreciation) ומאריך ומרחיב את סעיף 179

- פחת מואץ – ניכוי פחת נוסף בשנה הראשונה בשיעור של 50% מערכם של נכסים העומדים בקריטריונים, ושנרכשו והוכנסו לשימוש במהלך 2010
- סעיף 179 – ההגבלה על סכום הרכישה שניתן לנכות באופן מלא בשנה השוטפת במסגרת סעיף 179 הועלה ל-500 אלף דולר. סכומי הרכישה המאפשרים הפחתה מואצת לפני הגבלות (phase out) הועלו לשיעור של 2 מיליון דולר לשנה

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס פדראלי

### • עסקאות בין חברתיות

- מחירי העברה – שקלו עדכון מחירי ההעברה עד סוף שנת המס כדי לנצל את נתוני שנת 2009 לצורך קביעת הטווחים הקבילים למחירי העברה
- יתרות בין-חברתיות – בדקו יתרות בין-חברתיות, האופן בו יתרות כאלו מוצגות בדוחות הכספיים ובדוחות המס עשוי להשפיע על האופן בו ה-IRS מתייחס אליהן (כחוב או כהון)
- **חלוקת דיבידנד – שיעורי המס ליחידים בגין דיבידנד צפויים לעלות ב-2011.**  
רצוי לשקול חלוקת דיבידנד לבעלי המניות לפני תום שנת המס
- **דיווח אודות פעילות מחוץ לארה"ב / עם צדדים קשורים זרים – בדקו את מבנה התאגיד כדי לקבוע מהן דרישות הדיווח בארה"ב בנוגע לפעילויות מסויימות המתבצעות מחוץ לארה"ב ו/או עם צדדים קשורים זרים (טפסים 5471, 5472, TDF 90,22.1 וכו').** **אי הגשת טפסים אלו עלול להוביל לקנסות כבדים**

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס מדינת

- בחינת פעילויות החברה במדינות השונות בארה"ב לקביעת חשיפות מס כתוצאה מיצירת זיקה במדינות מסויימות (nexus)
  - דרישה להגיש דוח מס שנתי ותשלומי מקדמות מס רבעוניות במקרים מסויימים
  - שיקולים נוספים בדוח המס (היינו בחירת שיטת ההגשה, בחינת שיטת ייחוס מקור ההכנסה בין מדינות וכו')
  - **חשיפת המס עלולה להיות משמעותית גם במקרים בהם הרכוש ו/או השכר המשולם לעובדים במדינה נמוך (לדוגמה, במדינות בהם מיושם מדד זיקה על בסיס מכירות בלבד – **singe sales factor**)**
  - אין התיישנות במקרה שהנישום לא ממלא דוח מס
  - הפרשות ל- FIN 48 במקרה של חבות מס נמוכה מהנדרש / או אי הגשת דוח מס במדינה מסוימת

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס מדינת

- **דוגמה:** לחברה א' יש רכוש קבוע בסך של מיליון דולר, מכירות בסך של 40 מיליון דולר, והוצאות שכר בסך של 500,000 דולר. מתוך סכום זה, אין רכוש שממוקם במדינה ב', הוצאות השכר במדינה ב' הן בסך של 15 אלף דולר והמכירות במדינה ב' מסתכמות ב-35 מיליון דולר

מכירות	הוצאות שכר	רכוש	
40 מיליון דולר	500 אלף דולר	1 מיליון דולר	סה"כ ארה"ב
35 מיליון דולר	15 אלף דולר	0	מדינה א'
87.5%	3%	0%	שיעור א' מתוך סה"כ ארה"ב

- כתוצאה מהוצאות השכר (עובדים), יש לחברה א' זיקה למדינה ב' (nexus) (מכירות לכשעצמן אינן יוצרות בדרך כלל זיקה)
- בהנחה שאותה מדינה מבססת את ייחוס ההכנסה למדינה אך ורק על בסיס מכירות (single sales factor) או שניתן למכירות משקל רב בחישוב הייחוס של ההכנסה באותה מדינה (double weighted sales factor), הרי שהזיקה למדינה שנוצרה בגין תשלום שכר נמוך ביותר עלולה ליצור חבות מס גבוהה
- באמצעות תכנון נבון, ניתן להימנע מחשיפת המס הלא פרופורציונאלית הזאת

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס מדינתי

- אפשרויות באמצעותן ניתן להימנע מזיקה למדינה בארה"ב
  - שינוי מעמד עובד לקבלן עצמאי (מעניק הגנה נוספת)
  - הגבלה/צמצום פעילות עובדים הנוסעים בין מדינות כדי לקדם מכירות (כלומר, האם הם מאשרים הזמנות?)
  - שימוש במשאיות משלוח של צד שלישי במקום במשאיות החברה
  - ניתוח פעילות בתוך כל מדינה בה "מכירות יעד" ("destination sales") הינן משמעותיות לחברה
  - ביצוע ניתוח להפחתת חשיפה במדינות הדורשות תיאום (add back) הוצאות כגון תמלוגים וריבית ובהם יש לחברה ייחוס גבוה של הכנסות ו/או שיעור המס במדינה גבוה

## טיפים לתכנון מס לקראת סוף השנה – מס מדינתי

- כדאי להקדיש תשומת לב נוספת למדינות הדורשות הגשת דוחות מס מאוחדים (combined filing)
  - סקירת המבנה הארגוני לצורך זיהוי "קבוצה מאוחדת" ("unitary group")
  - שקילת אפשרות הבחירה, אם ניתנת, להגבלת איחוד דוחות המס לחברות "בקבוצה המאוחדת" (water's edge election)
  - במקרים מסוימים הגשת דוחות מס מאוחדים (ארה"ב ושאר העולם) כדאית מבחינת התאגיד לצרכי מס

# תודה רבה!

דורון סדן, רו"ח, שותף מחלקת מיסים

טלפון: 03-7954460

דוא"ל: doron.sadan@il.pwc.com

PwC firms provide industry-focused assurance, tax and advisory services to enhance value for their clients. More than 162,000 people in 154 countries in firms across the PwC network share their thinking, experience and solutions to develop fresh perspectives and practical advice. See [www.pwc.com](http://www.pwc.com) for more information.

"PwC" is the brand under which member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) operate and provide services. Together, these firms form the PwC network. Each firm in the network is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, Kesselman & Kesselman, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

©2010 Kesselman & Kesselman. All rights reserved.

In this document, "PwC" refers to Kesselman & Kesselman, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.

