

# מבזק מס 21/2009

פאהן קנה ושות'  
משרד ראשי:  
מגדל לוינסטיין  
דרך מנחם בגין 23  
תל-אביב 66184  
ת"ד 36172, מיקוד 61361

בעריכת רו"ח יגאל רופא, שותף, מנהל מחלקת המסים, פאהן קנה ושות'

טל" 03-7106666  
פקס' 03-7106660  
www.gtfk.co.il

## מחירי העברה - היערכות להגשת דוחות המס לשנת 2008

4 באוגוסט 2009

### לייעוץ ולשאלות בנושא מחירי העברה ניתן לפנות למחלקת המסים של משרדנו:

שי מויאל, עו"ד, מנהל  
טל': 03-7106612  
[shaymo@gtfk.co.il](mailto:shaymo@gtfk.co.il)

נטע בקר, עו"ד  
טל': 03-7106619  
[nettab@gtfk.co.il](mailto:nettab@gtfk.co.il)

כמו כן, את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת [Tax@gtfk.co.il](mailto:Tax@gtfk.co.il) או לפקס 03-7106680.

מחלקת המסים של פאהן קנה ושות' הינה בעלת ניסיון עשיר בתחום ותשמח להעניק לך את הייעוץ המקצועי והרלבנטי ביותר בבחינת סוגיות מחירי העברה.

בברכה,

פאהן קנה ושות'

### לקהל לקוחותינו וידידנו, שלום רב.

לאור הגשת דוחות המס לשנת המס 2008, מחלקת המסים של פאהן קנה ושות' מבקשת להזכירכם כי בהתאם לקבוע בסעיף 85א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה"), נישום נדרש לדווח על עסקה בינלאומית שנערכה עם צד קשור (ר' הגדרת "יחסים מיוחדים" להלן) בהתאם לתנאי השוק כפי שהיו חלים בין צדדים בלתי תלויים. במסגרת העסקאות אותן יש לבחון נמנות עסקאות מתן שירותים, הענקת הלוואה, תשלום תמלוגים, מתן ערבות ועוד.

יודגש כי נישום נדרש לדווח על עסקה בינלאומית שערך עם צד קשר באמצעות טופס 1385 ("הצהרה על עסקאות בינלאומיות") המצורף בזה, הכולל, בין היתר, הצהרה חתומה על ידי הנישום לפיה העסקה עם הצד עימו מתקיימים "יחסים מיוחדים" בחו"ל נערכה בהתאם לתנאי שוק.

נבקש להסב את תשומת ליבכם כי רשויות המס מקפידות לבחון סוגיות מחירי העברה, ככל שחלות, במסגרת בחינת הדוחות הכספיים, ובמקרים רבים אף דורשות הצגת חקר מחירי העברה תוך זמן קצוב.

עלון זה מופץ לרשימת לקוחותינו וידידנו. במידה ואינך מעוניין לקבלו או ברצונך לשלוחו לגורם נוסף, נשמח להיענות לבקשותיך באמצעות מספר הפקס המצוין בראש העמוד או באמצעות כתובת הדוא"ל: [Tax@gtfk.co.il](mailto:Tax@gtfk.co.il). לפי בקשת הקוראים, מופץ העלון בעיקר באמצעות דואר אלקטרוני. במידה ואינך מקבלו באופן זה והנך מעוניין בכך, אנא פנה אלינו באמצעות כתובת הדוא"ל המצוינת לעיל. נשמח להיענות לבקשתך.  
- עלון זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בו חוות דעת או ייעוץ מקצועי -

כאמור, עסקה שנכנסה לגדרו של **סעיף 85א לפקודה** תדווח בהתאם למחיר ולתנאי השוק כפי שהיו חלים בין מוכר מרצון לקונה מרצון והיא **תחויב בתשלום מס בהתאם**.

**ב. דוגמאות לעסקאות הנכנסות לגדרו של סעיף 85א לפקודה<sup>1</sup>**

1. **הלוואות וערבויות:** כאשר חברה תושבת ישראל מעניקה הלוואה לחברה קשורה זרה, יש לדווח על שיעור הריבית אשר משתלם בגין ההלוואה בהתאם לתנאי שוק. במקרה בו חברה ישראלית מעניקה ערבות לחברה קשורה זרה לצורך נטילת הלוואה מגורם שלישי, הרי שיש לתמחר את שווייה של הטבה זו בהתאם לתנאי שוק ולדווח עליה בהתאם.

2. **דמי ניהול:** חברה תושבת ישראל המעניקה שירותי ניהול, אדמיניסטרציה, הנהלת חשבונות ועוד לחברה קשורה זרה נדרשת לדווח על חיוב בגין שירותים כאמור בהתאם למחירים כפי שהייתה מחייבת צד בלתי קשור בגין הענקת שירותים כאמור.

3. **שימוש בקניין רוחני ותשלום תמלוגים:** כאשר חברה תושבת ישראל מהווה זרועה יצרנית ושיווקית של תאגיד בינלאומי, ולצורך העניין נדרשת להשתמש בפטנט הרשום על שמה של חברה קשורה זרה, הרי שבגין זכויות השימוש תידרש החברה תושבת ישראל לדווח על תשלום תמלוגים בהתאם למחירים כפי שהיו משתלמים לצד בלתי קשור.

4. **מכירת מוצרים:** כאשר חברה תושבת ישראל מוכרת מוצרים לחברה קשורה זרה על מנת שזו תשמש כמשווקת ומפיצה של מוצרי החברה הישראלית בחו"ל (עסקת Buy-Sell), הרי שעל החברה הישראלית לדווח על מחיר המכירה של המוצרים לחברה הקשורה הזרה בהתאם למחיר המכירה כפי שהייתה מחייבת החברה הישראלית משווק ומפיץ בלתי קשור.

5. **שירותים שונים:** עסקאות שירותי מחקר ופיתוח, הפצה ושיווק, ייצור, תיווך, ניהול, אדמיניסטרציה ועוד, המוענקים על ידי חברה ישראלית לחברה זרה קשורה, נדרשות בדיווח בהתאם לתנאים ולמחירים כפי שהיו חלים בין צדדים בלתי תלויים.

**ג. דגשים**

**1. הלוואות הנכנסות לגדרו של סעיף 85א לפקודה**

אין לראות בריבית הפומבית המפורסמת כריבית שהוענקה בהתאם לתנאי שוק. לצורך מציאת

<sup>1</sup> יודגש כי המקרים הנזכרים בפסקה זו מהווים דוגמאות בלתי ממצות לסיטואציות בהן עשויים לחול כללי מחירי העברה בישראל וחובת דווח בהתאם לתנאי שוק. הדוגמאות כאמור עשויות לחול אף בסיטואציה הפוכה, לפיה החברה הישראלית הינה הגורם אשר מקבל שירותים/ הלוואה/ ערבות/ תמלוגים ועוד מהחברה הזרה הקשורה.

**מחירי העברה - היערכות להגשת דוחות המס לשנת**

**2008**

**שי מויאל, עו"ד; נטע בקר, עו"ד**

להלן יפורטו עיקרי הוראות הפקודה ביחס למחירי העברה וכן עסקאות שכיחות הטעונות דיווח.

**א. עיקרי הוראות החוק**

**סעיף 85א(א) לפקודה** קובע:

**"בעסקה בין-לאומית שבה מתקיימים בין הצדדים לעסקה יחסים מיוחדים שבשלהם נקבע מחיר לנכס, לזכות, לשירות או לאשראי, או שנקבעו תנאים אחרים לעסקה, באופן שהופקו ממנה פחות רווחים מאשר היו מופקים בנסיבות הענין, אילו נקבעו המחיר או התנאים בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים (להלן - תנאי השוק), תדווח העסקה בהתאם לתנאי השוק ותחויב במס בהתאם".**

לשון החוק מונה מספר תנאים אשר בהתקיימם תיכנס עסקה בין-לאומית לגדרו של **סעיף 85א לפקודה** ותחול עליה חובת דיווח בהתאם למחיר ו/או לתנאי השוק:

1. עסקה בין צדדים ביניהם מתקיימים "יחסים מיוחדים".

הגדרת המונח "יחסים מיוחדים" על פי **סעיף 85א לפקודה** הינה הגדרה רחבה המונה רשימה פתוחה של יחסים הנחשבים למיוחדים: **"לרבות יחסים שבין אדם לקרובו, וכן שליטה של צד אחד לעסקה במשנהו, או שליטה של אדם אחד בצדדים לעסקה, במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר"**.

יש לזכור כי רשימה זו אינה ממצה וקיימים מקרים נוספים אשר אינם נזכרים מסגרת הגדרה זו שיחשבו לדין של רשויות המס כיחסים מיוחדים.

2. בשל קיומם של היחסים המיוחדים נקבע **מחיר ו/או תנאי אחר לעסקה באופן בו הופקו פחות רווחים** מאשר היו מופקים במסגרת עסקה בין צדדים שלא מתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים.

על מנת לבחון האם הופקו **פחות רווחים** בעסקה בין צדדים ביניהם מתקיימים "יחסים מיוחדים" יש למצוא את מחיר ו/או תנאי השוק כפי שהיו מתקיימים בעסקה בין צדדים בלתי תלויים. בחינה כאמור מתבצעת באמצעות ניתוח כלכלי של העסקה בהתאם לשיטת מחירי העברה נבחרת (שיטת השוואה העסקה, שיטת השוואת הרווחיות, שיטת התוספת לעלות ועוד) ומציאת מחיר או תנאי שוק, בהתאם לעקרון מחיר השוק -

**Arm's Length Principle**

במסגרת הניתוח, יבחנו הצדדים ביניהם מתקיימים "יחסים מיוחדים", המחירים שנקבעו, תנאי העסקה ועוד, והכל בהשוואה לעסקאות ו/או לחברות דומות, בהתאם לקבוע בתקנות.

שיעור הריבית בתנאי שוק, בכפוף **לסעיף 85א לפקודה**, אנו ממליצים לבצע אנליזה כלכלית של ההלוואה במסגרת עבודה במחירי העברה.

## **2. ערבויות הנכנסות לגדרו של סעיף 85א לפקודה**

לצורך מציאת מחיר השוק הרלבנטי של הערבות, בכפוף **לסעיף 85א לפקודה**, יש לבצע אנליזה כלכלית של ההלוואה שבגינה ניתנה הערבות במסגרת עבודה במחירי העברה.

## **3. התרת הוצאה רעיונית**

נבקש להסב את תשומת ליבכם לכך שבמקרים מסוימים, בהם במסגרת עסקה בינלאומית בין צדדים ביניהם מתקיימים "יחסים מיוחדים" נדרשו בישראל הוצאות נמוכות מההוצאות כפי שהיו צריכות להידרש במידה והעסקה הייתה נערכת בהתאם לתנאי שוק (וייתכן שאף במסגרת עסקה כאמור החברה הקשורה בחו"ל חויבה במס על הכנסה רעיונית) הרי שייתכן וניתן יהיה לדרוש התרת הוצאה רעיונית שנקבעו בגין העסקה בישראל.



חטיבת שומה וביקורת

י' חשון תשס"ה  
22/10/07  
01343207

**אל:**  
**פקידי השומה**  
**ציבור הנישומים וציבור המייצגים**

**הנדון: פרסום טופס בנושא דיווח על עסקאות בינלאומיות**

כללי

בהמשך לכניסתו לתוקף של סעיף 85א לפקודת מס הכנסה ופרסום התקנות מכוחו ביחס לחובת ביצוע חקר תנאי שוק וחובת דיווח על עסקאות בינלאומיות (כהגדרתן בסעיף) בהתאם לתנאי השוק, מפורסם להלן טופס שיהווה חלק (נספח) מהדוח השנתי המוגש לרשות המסים החל משנת מס 2007 ואילך.

החל מהשנה האמורה תהא חובה לפרט בדוח השנתי על ביצוע עסקאות בינלאומיות בהתאם לתנאי השוק וכן לצרף לדוח את הנספח האמור בו יצהיר הנישום כי עסקאות עם הצדדים הקשורים בחו"ל נערכו בתנאי שוק כפי שאלה נקבעו והוגדרו בפקודה ובתקנות.

תוכן הטופס

הטופס מתייחס לכל חוזה (עסקה) עם צד קשור ויש לציין אם מדובר בעסקה חד פעמית. לכל עסקה יש לצרף טופס/הצהרה נפרדת.

לגבי כל חוזה/עסקה יש לפרט בקצרה את העסקה, פרטי הצד הקשור (לרבות מקום מושבו) וכן את מחיר העסקה שנקבע בין הצדדים.

לשאלות והבהרות נוספות ניתן לפנות למחלקת מחירי העברה.

חטיבת שומה וביקורת



**הצהרה על עסקאות בינלאומיות**  
**כמשמעותן בסעיף 85א לפקודת מס הכנסה**

נספח לדוח השנתי לשנת המס \_\_\_\_\_

**פרטים לגבי עסקאות עם צדדים קשורים בחו"ל**

מספר העסקה _____	
העסקה היא חד פעמית <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	
	תיאור העסקה (פירוט סוג הנכס או השירות ותחום הפעילות)
	פרטי הצד הקשור לעסקה
	מקום מושבו של הצד הקשור
	סך מחיר העסקה

**הנני מצהיר/ה כי העסקה עם הצדדים הקשורים בחו"ל נערכה בהתאם לתנאי שוק**

**כפי שהוגדרו בסעיף 85א לפקודת מס הכנסה והתקנות הנלוות.**