

הנדון: **תכנוני מס החייבים בדיווח**

רשימת הפעולות שהן תכנון מס החייב בדיווח בתחום מס הכנסה

שר האוצר, בתוקף סמכותו לפי [סעיף 131\(ז\) לפקודה](#), קבע כהוראת שעה [את תקנות מס הכנסה \(תכנון מס החייב בדיווח\) \(הוראת שעה\), התשס"ז - 2006 \(להלן - התקנות\)](#). תקנות אלו מפרטות את הפעולות שהן תכנון מס החייב בדיווח.

רשימה זו תהיה תקפה לפעולות שיבוצעו בשנות מס 2007, 2008 ו- 2009. הדיווח כאמור, יעשה במועד הגשת הדוח השנתי.

1. **תשלום דמי ניהול בסך 2 מיליון ₪ ומעלה בין אדם לקרובו**

בין צדדים קשורים עשויים להיות העברות של תשלומים אשר אינם משקפים נאמנה את השירות שניתן בגינם.

הדיווח על פעולה זו יעשה על ידי המשלם את דמי הניהול. החובה תחול בשנת המס בה שולמו דמי הניהול או שנדרשו בניכוי כהוצאה.

2. **מכירת נכס לקרוב תוך יצירת הפסד אצל המוכר**

מטרת התקנה להביא לידיעת רשות המסים מצבים בהם אדם מכר נכס במטרה ליצור לעצמו הפסד אשר יוכל לקזזו כנגד הכנסותיו האחרות, וזאת מבלי למעשה שהנכס ייצא מרשותו של אדם".

דיווח על פעולה זו יתבצע ע"י מוכר הנכס בשנת המס הראשונה בה קוזז ההפסד, כולו או מקצתו. בשנות המס שלאחר מכן אין חובת דיווח.

3. **הסבת הפסד לקרוב**

מטרת התקנה להביא לידיעת רשות המסים את קיומה של המכירה על ידי הקרוב (המקבל) לצד ג', בכדי לאפשר בחינת הטיפול הראוי.

חובת דיווח על פעולה כאמור, תחול בשנת המכירה, על הגורם אשר קיבל את הנכס במכירה פטורה ומכרו לאחר.

4. **הסבת רווח לקרוב לשם קיזוז מול הפסד שקיים אצל מקבל הנכס**

דרישת הדיווח נועדה לאפשר בחינת ניצול זכאות לקיזוז הפסדים מול רווח ממכירת נכס שהיה צריך להתחייב במס בידי מעביר הנכס בפטור.

דיווח על פעולה הקבועה בתקנה זו, יתבצע על ידי מוכר הנכס, הוא זה אשר קיבל את הנכס מקרובו שנהנה מפטור ממס בעת ההעברה, בשנה הראשונה שבה קוזז ההפסד כולו או מקצתו.

5. מחילת חוב ע"י חבר בני אדם לקרוב

התקנה נועדה למצב בו נמחל חוב כשהמוחל והנמחל הם קרובים ושניהם חבר בני אדם. המחילה יוצרת הפסד הון או הוצאה פירותית בידי המוחל, כאשר הנמחל, אינו מתחייב במס כלל או במס רגיל בשל מחילת החוב.

דרישת דיווח זו תחול במקרים בהם קיימת מחילה על החוב או שמיטת החוב מספרי בעל החוב והדיווח יעשה על ידי המוחל.

6. פירעון חוב של בעל מניות מהותי בתום שנת המס ויצירתו מחדש

תקנה זו נועדה לאפשר לפקיד השומה לבחון האם בעל השליטה מתחמק מתשלום מס בכך שלקראת סוף השנה, מסלק את יתרת החובה שלו כלפי החברה באמצעות הלוואה מצד ג' למספר ימים או באמצעות פעולות העברה מחברות קשורות אחרות ולאחר תום השנה חוזר למשוך כספים מן החברה, כשבפועל עשויות המשיכות להוות תחליף הכנסה לבעל השליטה.

דרישת דיווח זו תחול בשנת המס בה נוצרה יתרת החובה החדשה והדיווח יעשה הן על ידי בעל המניות המהותי פורע החוב והן על ידי חבר בני האדם אצלו נוצרה יתרת החובה החדשה.

7. המחאת יתרת זכות שלא שולמה במלואה

דרישת דיווח זו תחול הן בשנת המס בה נרכשו אמצעי השליטה והן בשנות המס בהן נפרעה יתרת הזכות של היחיד הרשומה בספרי חבר בני האדם. חובת דיווח זו תחול בכל שנת מס בה מתבצע פירעון של יתרת הזכות, בין שהפירעון התבצע בתשלום אחד ובין שנעשה בחלקים.

הדיווח יעשה הן על ידי רוכש אמצעי השליטה והן על ידי חבר בני האדם הפורע את יתרת הזכות של הרוכש.

8. רכישת חברה בהפסדים

דיווח על פעולה זו תעשה בדוח לשנת המס שבה הושלם תהליך הרכישה של 50% לפחות מאמצעי השליטה בחבר, על ידי כל הרוכשים וכן על ידי חבר בני האדם שבו נרכשו אמצעי השליטה.

9. פעילות באמצעות חברה זרה תושבת מדינה שאינה מדינה גומלת

מטרת תקנה זו להביא לידיעת רשות המסים דבר אחזקותיו של תושב ישראל בשיעור של 25% ומעלה בחבר בני אדם שאינו תושב מדינה גומלת, כפי שיפורט להלן, זאת בכדי לבחון את מטרת השימוש במבנה ההחזקות הזר ובאם נוצרה הפחתת מס בלתי ראויה.

מטרת תקנה זו להביא לידיעת רשות המסים דבר פעולות רכישה או החזקה של תושב ישראל בחבר בני אדם תושב מדינה גומלת ושעיקר נכסיו של אותו חבר הם בישראל או שמרבית הכנסותיו נובעות משמוש בנכסיו בישראל.

10. משיכת כספים מחברה משפחתית ללא חבות במס

התקנה קובעת חובת דיווח על יצירת הפסדים בידי נישום מייצג בחברה משפחתית וקיזוזם בתיקו האישי, וזאת בהתקיים התנאים המצטברים הבאים:

פעולה זו תפורט בדוח לשנת המס בה נוצר ההפסד, על ידי הנישום המייצג.

11. רשימת הפעולות שהן תכנון מס החייב בדיווח בתחום מיסוי מקרקעין

התקשרות עם בעל זכות במקרקעין למתן שירותי בניה על המקרקעין או למתן שירותי מימון לבניה כאמור, שהתמורה להם, כולה או חלקה, מחושבת לפי התמורה ממכירת הזכות במקרקעין.

פעולה כאמור, תפורט בדוח השנתי לשנת המס שבה הייתה ההתקשרות, על ידי בעל הזכות במקרקעין, וכן על ידי נותן שירותי הבניה או נותן שירותי המימון, לפי הענין.

12. עסקאות מפוצלות במקרקעין

פעולה כאמור, תפורט בדוח לשנת המס שבה היתה ההתקשרות למכירת הזכות במקרקעין על ידי בעל הזכות במקרקעין ועל ידי הגורם המארגן.

רשימה זו תהיה תקפה לפעולות שבוצעו/יבוצעו בשנות המס 2007, 2008 ו- 2009 והדיווח עליהן יעשה במועד הגשת הדוח השנתי לאותן שנות מס.

הדוגמאות הנזכרות בחוזר נועדו לשם המחשה בלבד ואינן מהוות רשימה ממצה של המקרים בהם נוגע חוזר זה.

בברכה,

בחרי ושות'

רואי חשבון ויועצים פיננסיים