

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

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 85א(ה) ו-243 לפקודת מס הכנסה¹ (להלן – הפקודה),
ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקיין תקנות אלה:

הגדרות 1. בתקנות אלה –

"טווח הערכים" – טווח הערכים שבין הערך הנמוך ביותר
לבין הערך הגבוה ביותר, כפי שהתקבלו בהשוואה לעסקאות
דומות;

"הטווח הבין-רבעוני" – הערכים המצויים בין המאון ה-25
לבין המאון ה-75 בטווח הערכים;

"מאפייני השוואה" – כל אחד מאלה –

(1) תחום הפעילות, לרבות ייצור, שיווק, מכירה, הפצה,
מחקר ופיתוח, יעוץ ומתן שירותים;

(2) סוג הנכס או השירות;

(3) תנאי העסקה הבין-לאומית;

(4) סיכונים, לרבות סיכונים גאוגרפים, סיכונים פיננסים
וסיכוני אשראי;

(5) הסביבה הכלכלית;

(6) השפעת קיומו של מוניטין או של נכס בלתי מוחשי
אחר;

"עסקה בין-לאומית" – עסקה נשוא הבדיקה שמתקיימים בה
כל אלה:

(1) העסקה נעשתה בין צדדים שיש ביניהם, כולם או
מקצתם, יחסים מיוחדים;

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120

(2) אחד או יותר מהצדדים לעסקה הוא תושב חוץ, או שההכנסה מהעסקה, כולה או חלקה, היא הכנסה חייבת במס גם מחוץ לישראל;

"עסקה דומה" – כל אחת מאלה ובלבד שאם לא היו מאפייני ההשוואה זהים, נעשו התאמות, כך שהשפעת ההבדל במאפייני ההשוואה על התוצאות שהתקבלו – תתבטל:

(1) עסקה בין הצד הנבדק לבין מי שאין לו עימו יחסים מיוחדים, שבה מאפייני ההשוואה זהים, כולם או מרביתם, למאפייני ההשוואה בעסקה הבין-לאומית;

(2) לא היתה עסקה כאמור בפסקה (1) – עסקה בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים שבה מאפייני ההשוואה זהים או דומים, כולם או מרביתם, למאפייני ההשוואה בעסקה שביצע הצד הנבדק;

"צד דומה" – אדם שמאפייני ההשוואה בו ובצד הנבדק זהים או דומים;

"צד נבדק" – צד לעסקה בין-לאומית, לגביו מתקיימים שני אלה:

(1) ניתן להניח שהשוואת העסקאות הדומות שביצע, תניב את התוצאה המהימנה ביותר לענין קביעת מחיר השוק;

(2) קיים לגביו מידע מתאים, נאות ומהימן יותר מאשר לגבי כל צד אחר;

"שיעור הרווחיות" – שיעור הרווח או ההפסד, לפי הענין, שיקבע לפי אחת משיטות אלה:

(1) בתחום הפעילות שבו נהוגה שיטה הקובעת מחיר לעסקה כרווח בשיעור קבוע המתווסף לעלויות הישירות – הרווח בשיעור קבוע שהתקבל בעסקאות דומות;

(2) בתחום הפעילות שבו נהוגה שיטה הקובעת מחיר לעסקה כרווח גולמי בשיעור קבוע ממכירות הצד הרוכש שהוא הצד הנבדק או צד דומה לו – שיעור הרווח הגולמי שהתקבל בעסקאות דומות;

(3) לא ניתן לקבוע את שיעור הרווח כאמור בפסקאות (1) או (2) – שיעור הרווח לפי אחד ממדדי הרווחיות הבאים, המתאים ביותר לפעילות בעסקה הבין-לאומית;

(א) שיעור הרווח התפעולי או ההפסד התפעולי, לפי דוחות רווח והפסד המתקבל בעסקאות דומות;

(ב) היחס שבין הרווח או ההפסד, לפי הענין, לבין הנכסים, ההתחייבויות או ההון, כולם או חלקם, לפי הענין;

(ג) מדד רווחיות אחר, המתאים ביותר בנסיבות הענין.

קביעת תנאי 2. (א) לצורך קביעה האם עסקה בין-לאומית שנעשתה היא עסקה בתנאי שוק, יערך חקר תנאי שוק בו תשווה עסקה בין-לאומית לעסקאות דומות של הצד הנבדק לפי אחת השיטות המפורטות להלן:

(1) שיטה המשווה בין המחיר שנקבע בעסקה הבין-לאומית לבין המחיר שנקבע בעסקה דומה (בתקנות אלה - שיטת השוואת המחיר);

(2) לא ניתן להפעיל את שיטת השוואת המחיר – לפי אחת משיטות ההשוואה שלהלן, המתאימה ביותר בנסיבות הענין:

(א) שיטה המשווה את שיעור הרווחיות בין העסקה הבין-לאומית לבין העסקה הדומה;

(ב) שיטה המשווה בין העסקה הבין-לאומית לבין העסקה הדומה, על פי החלוקה הנהוגה של הרווח או ההפסד בין צדדים לפעילות משותפת, בהתחשב בתרומתו של כל צד לעסקה, לרבות חשיפתו לסיכונים וזכויותו בנכסים הקשורים לעסקה;

(3) לא ניתן להפעיל את שיטת השוואת המחיר או את אחת השיטות המפורטות בפסקה (2) – שיטה אחרת, המתאימה ביותר בנסיבות הענין, המשווה בין העסקה הבין-לאומית לעסקה דומה.

(ב) יראו עסקה בין-לאומית כעסקה בתנאי שוק, אם בעקבות השוואתה על פי שיטות ההשוואה לעסקאות דומות, לא חרגה התוצאה שהתקבלה מהטווח הבין-רבעוני שהתקבל בהשוואה לעסקאות דומות, ואולם - היתה שיטת ההשוואה שיטת השוואת המחיר ולא נעשו התאמות לביטול השפעת ההבדל על מאפייני ההשוואה, יראו את העסקה כעסקה בתנאי שוק אם המחיר לא חרג מטווח הערכים בעסקאות דומות.

(ג) לא ניתן לראות עסקה בין-לאומית כעסקה בתנאי שוק כאמור בתקנה משנה (ב), ידווח מחיר העסקה על פי הערך המצוי במאון ה-50 בטווח הערכים.

3. בהשוואה לעסקאות דומות יחולו הוראות אלה:

הוראות
מיוחדות לענין
השוואה
לעסקאות
דומות

(1) יבחרו להשוואה עסקאות דומות שבוצעו בלא יותר משלוש שנות מס שקדמו לביצוע העסקה הנבדקת;

(2) יראו כעסקה אחת את כל העסקאות הדומות שביצע הצד הדומה בשלוש שנות המס שקדמו לשנת ביצועה של העסקה הבין-לאומית, אלא אם כן הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי במהלך אותן שנים, כולן או חלקן, או בשנים שלפניהן או בשנים שלאחריהן, היה שינוי מהותי במאפייני ההשוואה שבשלהם יש לראות רק חלק מהעסקאות הדומות כעסקה דומה אחת;

(3) המחיר, שיעור הרווחיות, חלוקת הרווח כאמור בתקנה 2(א)(2)(ב), או שיטה אחרת כאמור בתקנה 2(א)(3), לפי הענין, בעסקאות דומות שרואים אותן כעסקה דומה אחת כאמור בפסקה (2), יהיה ממוצע המחיר, ממוצע שיעור הרווחיות, ממוצע חלוקת הרווח או ממוצע התוצאות המתקבל לפי שיטה אחרת כאמור, לפי הענין, בכל העסקאות הדומות שרואים אותן כעסקה דומה אחת;

(4) ההשוואה בין עסקה בין-לאומית לבין עסקאות דומות תעשה בהתאם לאותה שיטה.

4. חד עסקה
פעמית

תקנות 2 ו-3 לא יחולו על עסקה בין-לאומית חד פעמית, שאושרה על ידי פקיד השומה כעסקה בין-לאומית חד פעמית כאמור, והעסקה תדווח כאילו נקבעו המחיר או התנאים, לפי הענין, בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים.

(א) 5. דיווח על חקר תנאי שוק
 נישום שהינו צד לעסקה בין-לאומית, שלא חלה עליה תקנה 4, יגיש לפקיד השומה על פי בקשתו של פקיד השומה, בתוך 60 ימים, דוח שבו יפרט את הנתונים כדלקמן:

(1) פרטי הנישום, לרבות בעלי הזכויות השולטים בו, במישרין או בעקיפין, כל חבר-בני-אדם המוחזק על ידיו במישרין או בעקיפין, כל חבר-בני-אדם שהוא והנישום מחזיקים בהם ופרטי הנהנים או המוטבים בזכויות כאמור;

לענין פסקה זו יפורש המונח "שליטה" ו"החזקה" – כהגדרת "שליטה" שבסעיף 85א לפקודה;

(2) הצדדים לעסקה הבין-לאומית, תושבותם וציון היחסים המיוחדים שיש לנישום עמם;

(3) התנאים החוזיים של העסקה הבין-לאומית לרבות פירוט הנכס, השירות שניתן, המחיר שניתן, תנאי הלוואה והאשראי וערבויות;

(4) תחום הפעילות של הנישום וההתפתחויות בו;

(5) הסביבה הכלכלית בה פועל הנישום והסיכונים להם הוא חשוף;

(6) שימוש בנכסים בלתי מוחשיים, במישרין או בעקיפין;

(7) פירוט כל העסקאות שעשה הנישום עם צד לעסקה, לרבות הלוואות, תשלום דמי ניהול, שותפויות, מיזמים משותפים, מתנות, ערבויות, הסכמי נאמנות וכל הסכם אחר;

(8) עסקאות דומות, שיטת ההשוואה שנבחרה ומאפייני ההשוואה שעל פיהם נקבעו טווח הערכים והטווח הבין-רבעוני, לפני הענין, פירוט ההתאמות שנעשו למאפייני ההשוואה והסבר לבחירת ההשוואה ולהתאמות שנעשו, פירוט התוצאות שהתקבלו בעקבות ההשוואה, הצגת טווח הערכים או הטווח הבין רבעוני, לפי הענין,

וכן המסקנות הנובעות מההשוואה לעסקות הדומות;

(9) אופן הדיווח על העסקה במדינת החוץ, לרבות במסגרת בקשה להחלטה מקדמית, אם הוגשה, וכן דיווח על הנתונים של העסקה במדינת חוץ ואם היה פער בין הדיווח במדינת חוץ לדיווח בישראל – הסברים לקיומו של הפער האמור.

(ב) לדוח האמור בתקנת משנה (א) יצורפו חוזי העסקה, החוזים האחרים בין הצדדים שיש עמם יחסים מיוחדים, מסמכים אחרים לאימות הנתונים שנמסרו, חקר תנאי שוק וניתוח מחירי העברה ותנאי שוק שנערכו בהתאם לתקנות אלה, חקר תנאי שוק או הערכה שנערכו לצורך הגשה לרשות מס זרה, הדוח שהוגש במדינת חוץ וכל קביעה שהיתה לרשות מס וכן חוות דעת של רואה חשבון או עורך דין אם ניתנה.

(ג) לענין נישום שהינו צד לעסקה בין-לאומית שחלות עליה תקנה 4, יחולו הוראת תקנות משנה (א)(1) עד (7), (א)(9) ו-(ב), אלא שלענין חקר תנאי השוק וניתוח מחירי העברה האמורים בתקנת משנה (ב), תחול חובת צירופם רק אם נערכו.

(ד) בדוח לפי סעיף 131 לפקודה ידווח הנישום על ביצוע עסקה בין-לאומית וכן את מחירה ותנאיה ומחירה ותנאיה בתנאי שוק לפי טופס שקבע המנהל.

הוראת מעבר 6. תקנות אלה יחולו על עסקה בין-לאומית שנעשתה ביום פרסומן ואילך, ואולם יראו חקר תנאי שוק שנערך לפני פרסומן של תקנות אלה, כחקר תנאי שוק שנערך לפי תקנות אלה, וזאת במשך שנתיים מיום פרסומן, ובלבד שנערך לפי קווי הנחיה מקובלים שפורסמו על ידי ארגון ה-OECD או מדינות החברות בו.

אברהם הירשזון
שר האוצר

התשס"ז
(2006 _____)
(_____ ח"מ)