

מהם מחירי העברה בהיבט המיסוי? מס וחדלילה

בהיבט המיסוי, המושג "מחירי העברה" כולל בתוכו מגוון אספקטים של מחירים בין-חברתיים בין צדדים קשורים, לגבי העברת נכסים מוחשיים, או אף לא מוחשיים, שירותים, או הסכמי מימון. שינויים בשיעורי המס במדינות שונות מביאים למצב שמחירי ההעברה משפיעים על תשלומי המס שהחברה תשלם. קיימת נטייה מוטעית בקרב חברות ישראליות רבות לחשוב כי אין חובה בישראל בהכנת ניתוח ועבודה נכונה ועדכנית של מחירי העברה עד לפרסום סופי של התקנות. כדי להימנע מאי-נעימויות כדאי מאוד להתעדכן בכתבתו של רו"ח דוד רביע

« ד"ר דוד רביע, רו"ח »

מהי הכוונה במושג "מחירי העברה"? תלוי את מי שואלים.

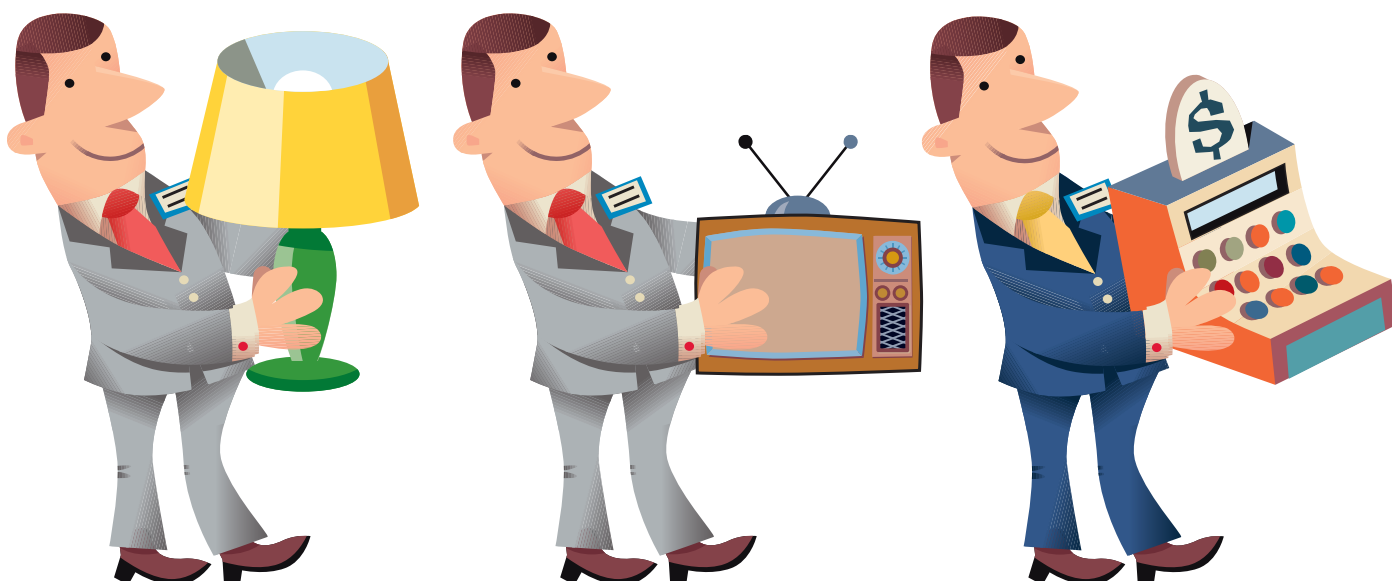
לאנשים בתחום החשבונאות הניהולית והתמחיר המושג "מחירי העברה" מדבר על מחירים פנימיים הנקבעים מפעילות שבין שניים או יותר מרכזי רווח בתוך חברה אחת, כשהמטרה בקביעת מחירי העברה נכונים היא בדרך כלל להגיע ליעילות כלכלית מרבית. לאנשי המס תהיה תשובה שונה למרות שהרעיון דומה. בהיבט המיסוי המושג "מחירי העברה" כולל בתוכו מגוון אספקטים של מחירים בין-חברתיים בין צדדים קשורים לגבי העברת נכסים מוחשיים, או לא מוחשיים, שירותים, או הסכמי מימון. שינויים בשיעורי המס במדינות שונות מביאים למצב שמחירי העברה משפיעים על תשלומי המס שהחברה תשלם.

לרשויות המס ישנה מטרה הפוכה

כדי להמחיש את הקשר בין מחירי העברה לתשלומי המס, אציג דוגמה:

נניח שלחברה X אשר נמצאת בישראל, ישנה חברת-בת בארה"ב בשם Y. חברה X מעבירה סחורות





זה הנו פשוט והגיוני אך ביצעו מורכב מאוד. על פי העיקרון מחירה של כל עסקה יהיה זהה - בין שהצדדים קשורים או שאינם קשורים, כלומר כל עסקה צריכה להיעשות במחיר השוק). הרעיון הגיוני ומטרתו למנוע מחברות קשורות לבצע עסקאות במחירים אשר לא היו נקבעים על פי תנאי ומחירי השוק. אך מהו בעצם מחיר השוק? מחיר השוק הנו מושג סובייקטיבי שלא ברור אם ואיך ניתן להגדירו. ברם, לרשויות המס ישנה הסמכות להעביר רווחים בין חברות קשורות, אם מחירי ההעברה אינם תואמים את מחירי השוק, ולכן טוב היה הדבר אם מחיר זה היה ניתן להגדרה ברורה.

פגישה בין מנכ"ל חברה X למנכ"ל חברת-בת Y

כדי ליצור כללים מוגדרים של חישוב מחיר השוק, נקבעו בעולם תקנות - מספר שיטות כלכליות לקביעת מחירי העברה. חלק מהשיטות מגדירות מחירים, בעוד שיטות אחרות מגדירות רווח פוטנציאלי המקובל בשוק, לחברה בעלת פונקציות וסיכונים הדומים לחברה הנבדקת. חברה המבצעת פונקציות רבות יותר, סופגת סיכונים רבים יותר או ייצור הכנסתה נעשה על-ידי נכסים רבים יותר, הרווח הפוטנציאלי או מחיר העברה שלה צריכים להיות גבוהים יותר.

היבטי המיסוי והתקנות בנושא מחירי העברה הנם כלכליים במהותם ופחות משפטיים. כלומר: המהות הכלכלית של העסקה קובעת את המחיר ולא החוזה או החשבונית שיצאו בגינה. כדי להמחיש נקודה זו, נניח כי במהלך פגישה שנערכה בין מנכ"ל חברה X לבין מנכ"ל חברת-הבת Y, ניתנה עצה לגבי שיפור

לחברת-הבת כדי שזו תמכור אותן בארה"ב. נניח כי שיעורי המס בארה"ב גבוהים יותר משיעורי המס בישראל. מהיבט המיסוי, החברה תרצה להשאיר את רוב הרווח בישראל. ניתן לעשות זאת על-ידי שינויים במחירי ההעברה: כלומר למכור לחברת-הבת Y את המוצר במחיר גבוה. לרשויות המס בארה"ב ישנה מטרה הפוכה: כדי לגבות מס גבוה יותר רוב הרווח צריך להימצא בארה"ב אצל חברת-הבת, כלומר: מחירי העברה נמוכים. כמו כן חשוב לציין כי מאחר ומדובר בחברות קשורות, מחירי העברה שנקבעו ביניהן אינם בהכרח "נכונים", דבר היכול "להדליק נורה אדומה" אצל רשויות המס - האם המחיר הוא המחיר האמיתי או המטרה היא השתמטות ממס?

ההבדלים בשיעורי ובחוקי המס במדינות שונות בעולם נותנים לחברה הבינלאומית, על-ידי תכנון נכון של מחירי העברה, אפשרויות רבות להסטת רווחים ממדינות עם שיעורי מס גבוהים למדינות עם שיעורי מס פחותים, ועל-ידי כך לחסוך בתשלומי המס. עקב הפוטנציאל הרב הטמון בנושא, התפתחה מאוד המודעות בקרב רשויות המס במדינות רבות בעולם, אשר מנסות לשמר את בסיס המס במדינותיהם על-ידי חקיקה ואכיפה. עצם החקיקה בנושא מחירי העברה באה כדי להקשות על חברות "לשחק" במחירי העברה ובכך להימנע מתשלומי מס.

העיקרון החשוב בתחום מחירי העברה, אשר מהווה את הבסיס לכל חישוב בתחום הוא שמיושם בתקנות ברוב מדינות העולם - עיקרון מחיר השוק. (עיקרון



כדי ליצור כללים מוגדרים של חישוב מחיר השוק, התקנות בעולם קבעו מספר שיטות כלכליות לקביעת מחירי העברה. חלק מהשיטות מגדירות מחירים בעוד שיטות אחרות מגדירות רווח פוטנציאלי המקובל בשוק לחברה בעלת פונקציות וסיכונים הדומים לחברה הנבדקת



נכונה ועדכנית של מחירי העברה עד לפרסום סופי של התקנות. לגבי נושא זה, ברצוני להדגיש מספר נקודות:

- נושא מחירי העברה נכונים נאכף על-ידי רשויות מס הכנסה באינטנסיביות רבה מבעבר.

- למרות חוסר תוקפו לכאורה של סעיף 58א, פקודת מס הכנסה נותנת את הכלים לרשויות "לתקוף" מקרים רבים של מחירי העברה לא נכונים באמצעות סעיף 85, אשר מדבר על כלל מחיר השוק לגבי מלאי.

- מאחר שלרוב מדובר בפעילות בינלאומית, רשויות המס בארץ אינן הגורם היחיד בסיפור, וכפי שצינתי ישנם כללי מחירי העברה ברוב מדינות בעולם, ולכן החשיפה היא לא רק בישראל.

- מחירי העברה נכונים מונעים תשלומי מס לא יעילים ואת הצורך לתקן דוחות מס של שנים קודמות.

לסיום, ברצוני לציין תוצאות סקר שנערך בשנת 2003 וכלל כ-800 חברות בינלאומיות. הסקר הוזמן על-ידי ארנסט אנד יאנג ונערך על-ידי חברת ייעוץ פרטית בלתי תלויה, ובו נמצא כי נושא מחירי העברה הנו הנושא החשוב ביותר בתחום המיסוי הבינלאומי מולו ניצבות חברות בינלאומיות. הסקר מצא כי 86% מנציגי חברות-האם ו-93% מנציגי חברות-הבת ציינו כי נושא מחירי העברה הנו נושא המיסוי הבינלאומי החשוב ביותר שאיתו הם מתמודדים, וציינו כי ביקורות על-ידי רשויות המס הפכו לנוהל שבשגרה וכמעט ואינן עוד

דבר חריג. &

אסטרטגיית הניהול של חברת-הבת Y. עצה זו תשמש את מנכ"ל חברה Y וכן את חברה Y. ברור כי לחברה Y תועלת כלכלית מפגישה זו ולמרות שכסף או תגמול לא עברו מיד ליד ישנו מחיר אשר צריך להשתלם בגין השירות או העצה.

פרסום תקנות מחירי העברה החל בארה"ב לפני עשרות שנים וכיום תקנות ספציפיות לנושא מונהגות ברוב מדינות העולם, כולל בישראל. במספר רב של מדינות הרשויות לא מסתפקות בהכנת ניתוח כלכלי המראה כי מחירי העברה הנם בהתאם לעיקרון השוק, אלא דורשות הגשת דוחות מפורטים בנושא אשר כוללים מידע נוסף. מלבד ההיבטים החוקתיים, אשר מחייבים חברות בינלאומיות בהגשת דוחות מחירי העברה, ישנה חשיבות כספית לניתוחים הכלכליים. ניתוחים אלו מאפשרים תשלומי מס יעילים יותר ומניעת תשלומי כפל מס.

רשויות מס הכנסה אוכפות באינטנסיביות

בישראל, סעיף 58א של פקודת מס הכנסה מביא הוראות כלליות לגבי נושא מחירי העברה בעסקאות בינלאומיות בין צדדים בעלי יחסים מיוחדים. תוקפו של סעיף 58א תלוי בפרסום תקנות מחירי העברה אשר נמצאות כיום בשלב של טיוטה וצפויות להתפרסם בקרוב. טיוטת התקנות תואמת את תקנות מחירי העברה בעולם, מבוססת על כלל מחיר השוק ומחייבת חברות בהגשת דו"ח מחירי העברה.

ישנה נטייה מוטעית בקרב חברות ישראליות רבות לחשוב, כי אין חובה בישראל בהכנת ניתוח ועבודה

למרות חוסר תוקפו לכאורה של סעיף 58א, פקודת מס הכנסה נותנת את הכלים לרשויות לתקוף מקרים רבים של מחירי העברה לא נכונים בצורה של סעיף 58 המדבר על כלל מחיר השוק לגבי מלאי

העיקרון מנחה כי כל עסקה בין צדדים קשורים צריכה להיעשות במחיר אשר היה מתבצע אילו הצדדים לא היו קשורים, כלומר כל עסקה צריכה להיעשות במחיר השוק