



**אלי חייקה, רו"ח**

**פתרונות מס בשינויי מבנה ואופציות  
לעובדים**

**050-6222445**

**Elihaaa34@gmail.com**



## אלי חייקה, רו"ח

- מנהל מחלקת אופציות לעובדים שבחטיבה המקצועית ברשות המיסים בפועל
- מנהל תחום מיזוגים במחלקת שינויי מבנה
- מנהל המערך המקצועי של אופציות לעובדים בחברת פסגות אקוויטי בע"מ
- רו"ח עצמאי המתמחה במיסוי של שינויי מבנה, אופציות לעובדים ותגמולים הוניים לנושאי משרה

# מטרת חוק מיזוגים פיצולים

מטרת החוק וההטבות בו (מתוך דברי ההסבר לחוק):

ליצור תנאים נוחים לביצוע שינויי מבנה שיביאו להתייעלות הגופים המשתתפים בתהליך ויתרמו לצמיחה כלכלית במשק.

לצורך מימוש מטרה זו קובע החוק הקלות במס, שעיקרן פטור (דחייה) ממס במועד ביצוע שינויי המבנה, והכל תוך קביעת מגבלות ותנאים הקבועים בחוק.

# סוגי שינויי מבנה

---

- מיזוג (סעיף 103)
- פיצול (סעיף 105)
- העברת נכסים (סעיף 104)

# סעיף 104- רשימת שינויי מבנה

---

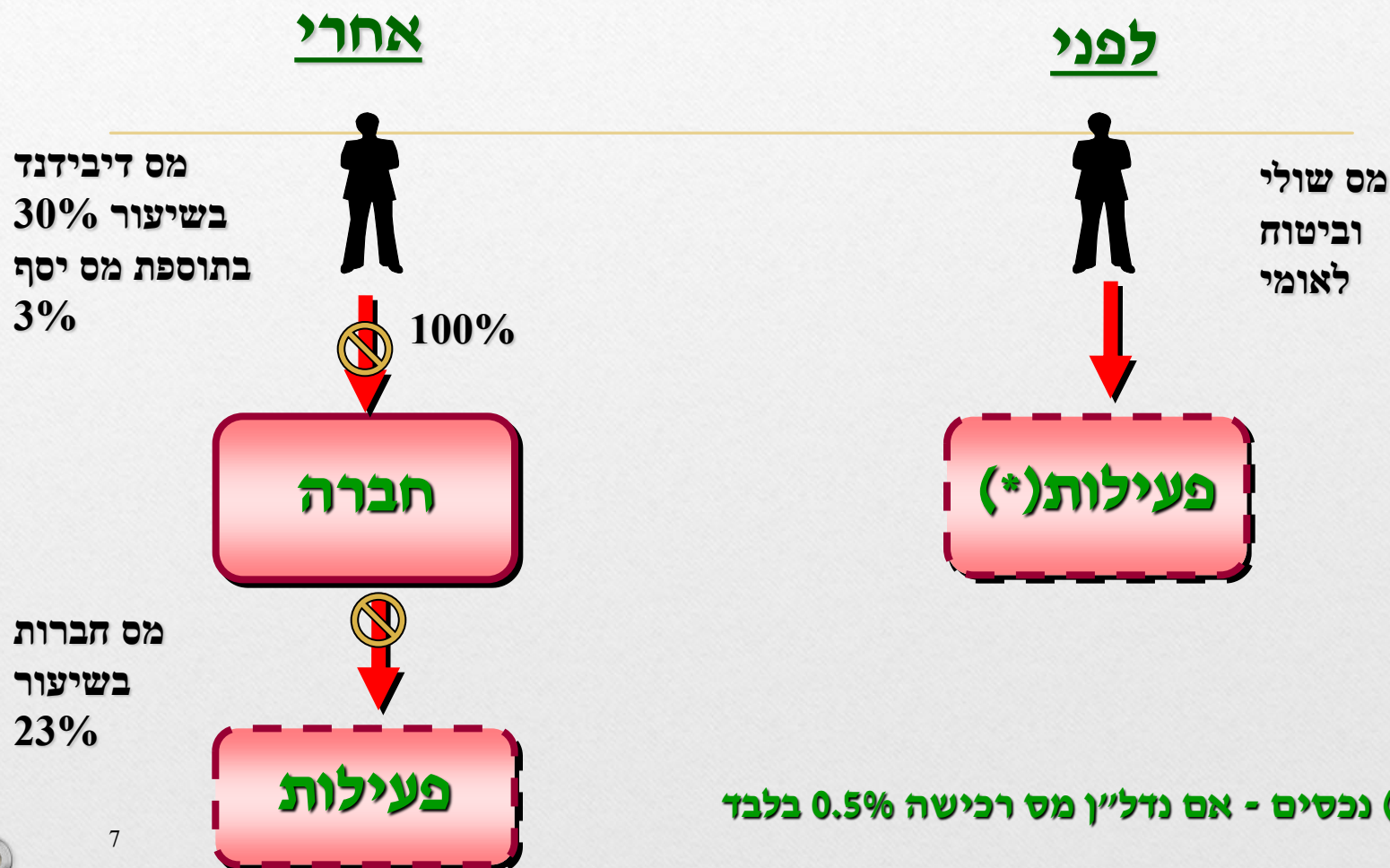
- העברת מאדם לחברה **104א**
- העברה מבעלים משותפים או משותפות לחברה  
**104ב(א)**
- העברת נכסים ברי פחת ממספר יחידים לחברה  
**104ב(ד)**
- העברת נכס בין חברות אחיות **104ב(ו)**
- החלפת מניות **104ח**

# פניה להחלטת מיסוי או הודעה לפקיד שומה

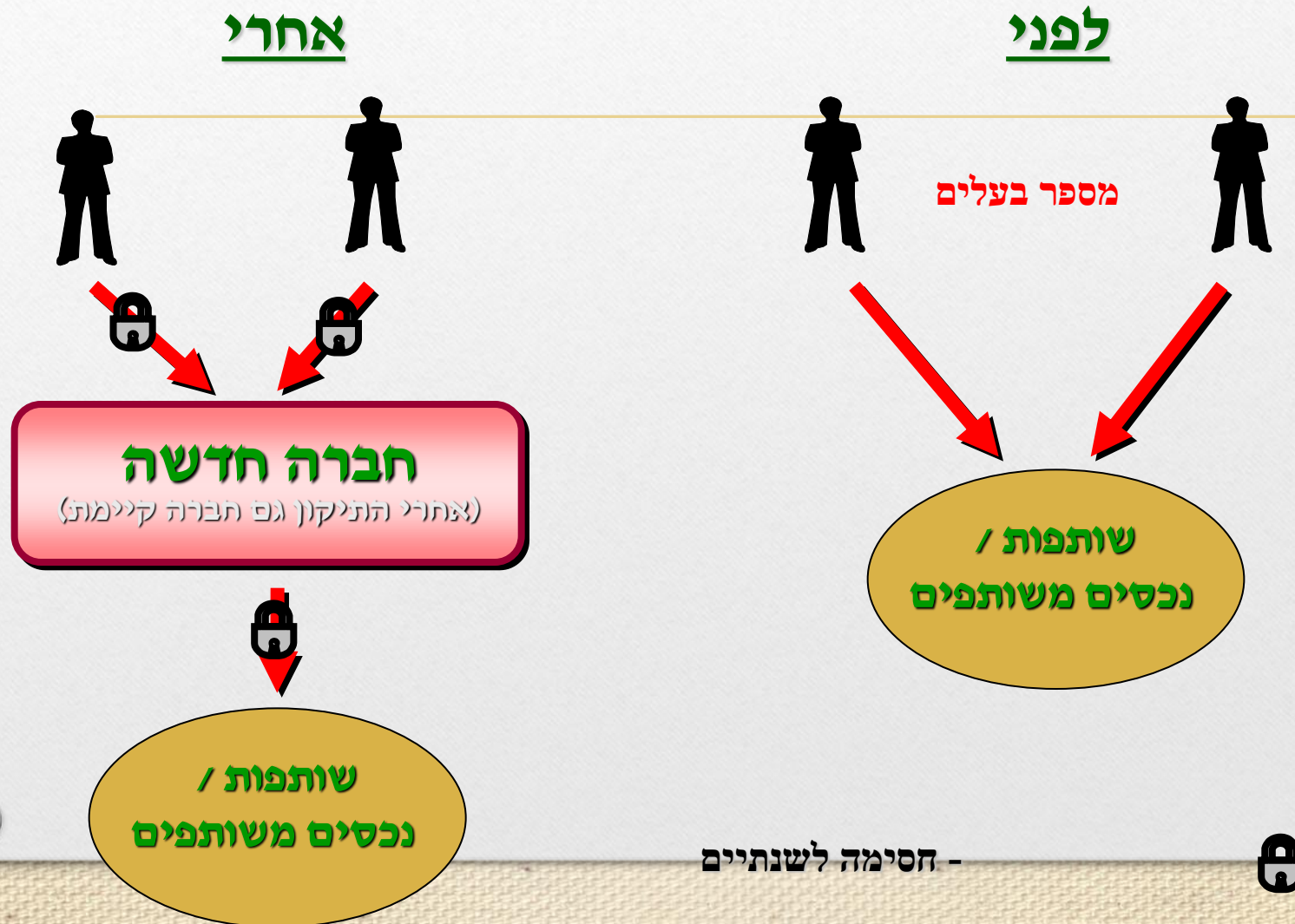
---

- החלטה פרטנית
- מסלול ירוק
- הודעה לפקיד השומה – לדוגמא 104א, 104ב, 103

דוגמא לסעיף 104א - שינוי התאגדות מעצמאי לחברה לשם הפחתת תשלומי מס בשוטף וניצול הרווחים במסגרת החברה להשקעה בפעילות השוטפת



סעיף 104ב – העברת נכס על ידי מספר בני אדם  
(שותפים בשותפות או בעלים משותפים בנכס)



# תנאים

## • סעיף 104א - התנאים

- ❖ החברה הקולטת מחזיקה בנכס **לפחות שנתיים**. (אפשר להקצות עד **49%**)
- ❖ המעביר מחזיק במשך **שנתיים לפחות** מיום ההעברה זכויות המקנות לו לפחות 90% בכל אחת מהזכויות בחברה.
- ❖ הוקצו זכויות למעביר לפי **שווי שוק** הנכס המועבר.
- ❖ אם החברה איגוד מקרקעין והנכס המועבר הוא **קרקע** - יש **להשלים בניית בניין** על אותה קרקע **בתוך 5 שנים** ממועד ההעברה – תיקון חקיקה
- ❖ מינימום החזקה של 25% של המעביר בחברה הקולטת- תיקון חקיקה

# טפסי 104

---

- **1512-הודעה על העברת נכס**
- **1512א - העברת נכס מאדם לחברה**
- **1512ב - העברת נכס בבעלות משותפת לשותפות או חברה**
- **1512ג - העברת נכס בר פחת ע"י מספר יחידים**
- **1512ד - חישוב מחיר מקורי של מניות שהוקצו בתמורה להעברת נכסים**

## **מעצמאי לחברה: דגשים חשובים**

- להיזהר מצמצום מחזורים – העברת פעילות ואירוע מס.
- להיזהר מלמכור רק רכוש קבוע ולשכוח ממוניטין (לוגו תיקי לקוחות שם מסחרי וכו')
- יתרונות בחברה: שיעור מס ומיסוי דו שלבי, מיתוג, הגבלת אחריות, ניצול רווחים
- פתרונות:
- 104א- ללא מלאי והתחייבויות, דחיית אירוע מס למימוש
- מכירה חייבת של פעילות- יתרת זכות הפחתת מוניטין הפסדים באישי

## 104 נקודות חשובות

---

- עובדים- חוזר 6.11
- תכלית עסקית, סעיף 86?
- סעיף 86 עסקה מלאכותית- פס"ד מוצרי שלם
- טעמים כלכליים
- נכס עם התחייבות תיקון צפוי...

## 104 א יישום פרקטי מיחיד לחברה

---

- מעביר למעשה מוניטין עסקי
- מלאי בעלות (85 'ס)
- עובדים- דרך פ"ש
- יתרת לקוחות
- לא מעביר התחייבויות
- נכסים וציוד בר פחת מוכר בהפסד- י.זכות והפסד באישי
- נכסים נוספים במחירי עלות 104 ה ולא שוויו!
- העברת הנכס כנגד מניות בלבד ולא כנגד יתרת זכות

## 104 א יישום פרקטי מיחיד לחברה

---

- אפשר להעביר נכס משועבד
- העברה כנגד הקצאת מניות בלבד ולא חו"ז
- חובת הקצאה למעט חברה חדשה
- העברת מלא הזכויות בנכס המועבר – לשים לב כל מניה היא נכס נפרד

## 104 א יישום פרקטי מיחיד לחברה

---

- טפסים רלבנטיים: טופס הודעה וטפסים נוספים
- 1512, 1512 א, 1512 ד – להקפיד מאוד על הטפסים
- הסכם- על המהות מומלץ מאוד

# כמה מניות נקצה?

- במקרה שעשינו 104 לחברה קיימת (לחדשה לא צריך להקצות) ויחיד העביר אליה נכס נדלני בשווי שוק של 100 ₪. ש"ש החברה הקיימת לפני ההעברה 400 ₪.
- הון מניות בחברה הקיימת 200 ע.נ.
- כמה נקצה:

$$\frac{100}{100+400}$$

$$\frac{X}{200+X}$$

סה"כ נקצה 50 מניות

יכול וצריך להגדיל הון מול רשם החברות

## טופס הודעה 1512 על העברת נכס

---

- תוך 30 יום משינוי המבנה להקפיד- 104ז
- מה קורה באיחור – פס"ד נווה עקרון תום הלב



לכבוד

פקיד השומה

## הודעה על העברת נכס/ים לחברה

עפ"י סעיף 104ז לפקודה

**העברות עפ"י סעיפים 104א, 104ב(א), 104ב(ד), 104ב(ו), 104ג (להלן סעיפי 104)**

א.ג.ג.

בהתאם להוראה שבסעיף 104ז(א) לפקודה, אני/אנו הח"מ מגיש/ים בזה הודעה על העברת נכס/ים לחברה, בצירוף כל ההערכות והמסמכים הדרושים לעניין, לרבות הסכמים שנעשו בקשר להעברה זו, עם החברה, עם בעלי זכויות אחרים או עם כל אדם אחר.

**אני/אנו מצהיר/ים בזה כי:**

1. פרט למניות שהוקצו תמורת הנכס/ים (למעט העברות עפ"י 104ב(ו), 104ג בגין לא הוקצו מניות) לא נתקבלה כל תמורה אחרת, בכסף או בשווי כסף, לא במישרין ולא בעקיפין, וכי הנכס/ים הועברו/ו כשהוא/הם משוחרר/ים מכל שיעבוד הבא להבטיח חוב, משכנתא, או זכות אחרת הבאה להבטיח תשלום.

2. ההעברה בוצעה בתאריך \_\_\_\_\_, במסגרת ההוראות שבסעיף 104<sup>(1)</sup> \_\_\_\_\_, ללא חבות מס. אני/אנו מתחייב/ים לקיים את ההוראות הקבועות לעניין חבות המס לפי סעיף 104ו במכירת המניות שהוקצו לי/לנו תמורתו/תמורתם.

ידוע לי כי במידה והחברה תפר תנאי מתנאי סעיפי 104 החלים על העברה זו - ישלל ממני הפטור.

3. הנתונים המתייחסים להעברה, המפורטים להלן, הם נכונים ומלאים.

4. שולם/ישולם מס רכישה בסך \_\_\_\_\_ ש"ח על שוויה בשוק של הזכות במקרקעין שהועברה.

חתימה

שם מעביר הנכסים<sup>(2)</sup>

## טופס 1512 א – העברת נכס מאדם לחברה

---

- פירוט הנכס המועבר
- תכלית ההעברה
- זכויות שהוקצו

(תקנה 22)

## העברת נכס/ים מאדם לחברה

הודעה עפ"י סעיף 104 לפקודה - ההוראות שבסעיף 104א

**הסברים למילוי הטופס**

(1) "שווי שוק" - כהגדרתו בסעיף 103 לפקודה.

(2) "תושבות" - יש לציין לפי העניין:

**תושב** - כאשר החברה תושבת ישראל שהתאגדה בישראל לפי חוק החברות.

**תושב חוץ** - כאשר החברה אושרה ע"י המנהל לעניין זה. יש לצרף צילום מהאישור.

**חברת חוץ** - כאשר החברה אושרה ע"י המנהל לעניין זה. יש לצרף צילום מהאישור.

(3) "סוג תאגיד" - יש לציין לפי העניין:

**חברה רגילה** - כאשר החברה לא תעשייתית, לא משפחתית, לא איגוד מקרקעין ולא נסחרת בבורסה.

**חברה בורסאית** - כאשר מניותיה רשומות למסחר בבורסה אך היא איננה איגוד מקרקעין.

**חברה תעשייתית** - כאשר הינה כזאת ומניותיה אינן רשומות למסחר בבורסה.

**חברה משפחתית** - כאשר הינה כזאת.

**אגודה שיתופית** - כאשר הינה כזאת.

(4) "הנכס בתכנית מאושרת" - יש לציין ✓ אם הנכס כלול בתכנית מאושרת לפי חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט - 1959.

### פרטים על מעביר/ת הנכס/ים

|                               |       |                                                 |  |
|-------------------------------|-------|-------------------------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> יחיד |       | <input type="checkbox"/> תאגיד - סוג התאגיד (3) |  |
| שם                            | כתובת | מספר זהות                                       |  |
| שם המייצג                     | כתובת | משרד פקיד שומה                                  |  |

### פרטים על הנכס/ים המועבר/ים

| תאגיד הנכס | הנכס בתכנית מאושרת (4) | תאריך רכישה | מחיר מקורי או שווי רכישה | יתרת מחיר מקורי או שווי רכישה | שווי שוק (1) | מועד ההעברה לחברה |
|------------|------------------------|-------------|--------------------------|-------------------------------|--------------|-------------------|
| 1          |                        |             |                          |                               |              |                   |
| 2          |                        |             |                          |                               |              |                   |
| 3          |                        |             |                          |                               |              |                   |

סה"כ

### פרטים על החברה אליה הועבר/ו הנכס/ים

|                                                                                                                                                                  |              |          |                |            |               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|----------|----------------|------------|---------------|
| שם                                                                                                                                                               | תאריך ייסודה | מספר תיק | משרד פקיד שומה | תושבות (2) | סוג תאגיד (3) |
| <p><b>תחומי הפעילות, מקורות הכנסה ושווי שוק (1)</b></p> <p>לפני העברת הנכס/ים</p> <p>לאחר העברת הנכס/ים (ציין מטרת ההעברה)</p> <p>שווי השוק</p> <p>שווי השוק</p> |              |          |                |            |               |

### פרטים על הזכויות שהיו קיימות בחברה ועל הזכויות שהוקצו תמורת הנכס/ים

| הזכויות                                                                                                                                                                  | מניות רגילות | ב - % | מניות סוג | ב - % | זכויות אחרות פרט | ב - % | שווי שוק הזכויות |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|-------|-----------|-------|------------------|-------|------------------|
| 1. לפני העברת הנכס/ים                                                                                                                                                    |              |       |           |       |                  |       |                  |
| 2. זכויות שהוקצו למעביר: ע"נ                                                                                                                                             |              |       |           |       |                  |       |                  |
| 3. סה"כ לאחר ההעברה: ע"נ                                                                                                                                                 |              |       |           |       |                  |       |                  |
| <p>יחס שווי שוק של הנכס/ים המועבר/ים לשווי השוק של החברה מיד לאחר ההעברה: %</p> <p>יחס שווי שוק של הזכויות שהוקצו לשווי השוק של כלל הזכויות בחברה מיד לאחר ההעברה: %</p> |              |       |           |       |                  |       |                  |

# **טופס 1512 ד – חישוב המחיר המקורי של המניות שהוקצו**

---



נספח נפרד ימולא ע"י כל אחד מהבעלים של הנכס/ים המועבר/ים במסגרת הפרק השלישי בחלק ה-2 לפקודה, לרבות ע"י כל שותף בשותפות וכ"א מהבעלים של נכס בבעלות משותפת.

לכבוד  
פקיד השומה

### חישוב המחיר המקורי של המניות שהוקצו בתמורת להעברת נכסים

נספח להודעה עפ"י סעיף 104 לפקודה  
העברות עפ"י סעיפים 104א, 104ב(א), 104ב(ד)

אני \_\_\_\_\_ הח"מ, מספר תיק \_\_\_\_\_ שפרטיו מצויינים בהודעה אליה מצורף נספח זה, מצהיר שהנתונים שלהלן המתייחסים לנכס/ים ולחלק בנכס/ים שבבעלותי הם נכונים ומלאים וכי חישוב המחיר המקורי של המניות שהוקצו לי כתמורה תואם את הוראות הפקודה.

| מספר<br>סידורי<br>של<br>הנכס<br>כמפורט<br>בהודעה | א               | ב                    | ג                                                | ד                                     | ה                                          | ו                                    | ז                          |
|--------------------------------------------------|-----------------|----------------------|--------------------------------------------------|---------------------------------------|--------------------------------------------|--------------------------------------|----------------------------|
|                                                  | תאריך<br>הרכישה | חלקי בנכס<br>באחוזים | יתרת מחיר<br>מקורי ביום<br>ההעברה <sup>(1)</sup> | שיעור<br>עליית<br>המדד <sup>(2)</sup> | יתרת מחיר<br>מקורי<br>מתואם <sup>(3)</sup> | שווי שוק של<br>המועבר <sup>(4)</sup> | הפרש התיאום <sup>(5)</sup> |
|                                                  | / /             | %                    |                                                  | %                                     |                                            |                                      |                            |
|                                                  | / /             | %                    |                                                  | %                                     |                                            |                                      |                            |
|                                                  | / /             | %                    |                                                  | %                                     |                                            |                                      |                            |
|                                                  | / /             | %                    |                                                  | %                                     |                                            |                                      |                            |
|                                                  | סה"כ            | %                    |                                                  | %                                     |                                            |                                      |                            |

|  |                                                             |
|--|-------------------------------------------------------------|
|  | בתוספת סיכום בטור ג - יתרת המחיר המקורי של הנכס/ים שבבעלותי |
|  | מחיר מקורי של המניות שהוקצו לי                              |
|  | לחלק במספר המניות שהוקצו לי <sup>(6)</sup>                  |
|  | מחיר מקורי למניה אחת <sup>(6)</sup>                         |

- (1) - אם הינך בעלים של חלק בנכס, ציין את יתרת המחיר המקורי של החלק שלך בלבד.
- (2) - שיעור עליית המדד מתאריך רכישת הנכס עד יום ההעברה, באחוזים.
- (3) - הכפל הסכום בטור ג באחוז שבטור ד ובתוספת של 100%.
- (4) - שווי השוק ביום ההעברה של הנכס המועבר - או של חלקך בו בלבד, לפי העניין.
- (5) - הסכום השווה לנמוך מבין הסכומים שבטורים ה ו- ו (אך לא פחות מהסכום בטור ג), לאחר ניכוי הסכום בטור ג.
- (6) - אם הוקצו לך מניות מסוגים שונים, צרף פירוט המראה איך חישוב מחיר מקורי למניה מכל סוג.

ע"י החתימה לאנן מערכת מידע (מערך) 11.10.13

חתימה

תאריך

במילוי הטופס נעזרתי במייצג שפרטיו רשומים להלן:

| שם מייצג | תוארו | כתובת | טלפון |
|----------|-------|-------|-------|
|          |       |       |       |

# הפרש תאום

- בהעברת נכס לחברה תמורת מניות נשאלת השאלה מה המחיר המקורי של המניות המוקצות בחברה הקולטת?

- סעיף 104 (ו) קובע: המחיר המקורי החדש הוא:

הנמוך מבין י.מ.מ.(מתואם מיום הרכישה ועד ליום  
ההעברה) בניכוי הפסד ראלי ביום ההעברה ובלבד שלא  
יפחת מיתרת המחיר המקורי.

# דוגמא להפרש תאום:

---

נתונים:

יתרת מחיר מקורי של נכס 1000 ₪

יתרת מחיר מקורית מתואמת 1010 ₪

אין הפסד ראלי ביום ההעברה כלומר ש"ש של הנכס גבוה מיתרת המחיר המקורי!!

פתרון:

י.מ.מ. =  $1010$  (לא נמוך מ-1000 ואין הפסד ראלי)

הפרש התאום הינו 10 ש"ח

# ומה עושים אח"כ עם ההפרש תאום??....

- בניח מכרתי את הנכס אחרי כמה שנים ב-2000 ₪
- ושעור עליית המדד מיום ההעברה ועד ליום המכירה הוא 10%, ולכן:

תמורה  $2010 = 2000 + 10$

עלות 1010 (העלות החדשה)

רווח הון 1000

סכום אינפלציוני פטור :  $101 = 10\% \times 1010$

ס.א. נוסף פטור: 10

**רווח ראלי: 889 ש"ח**

## הסכם

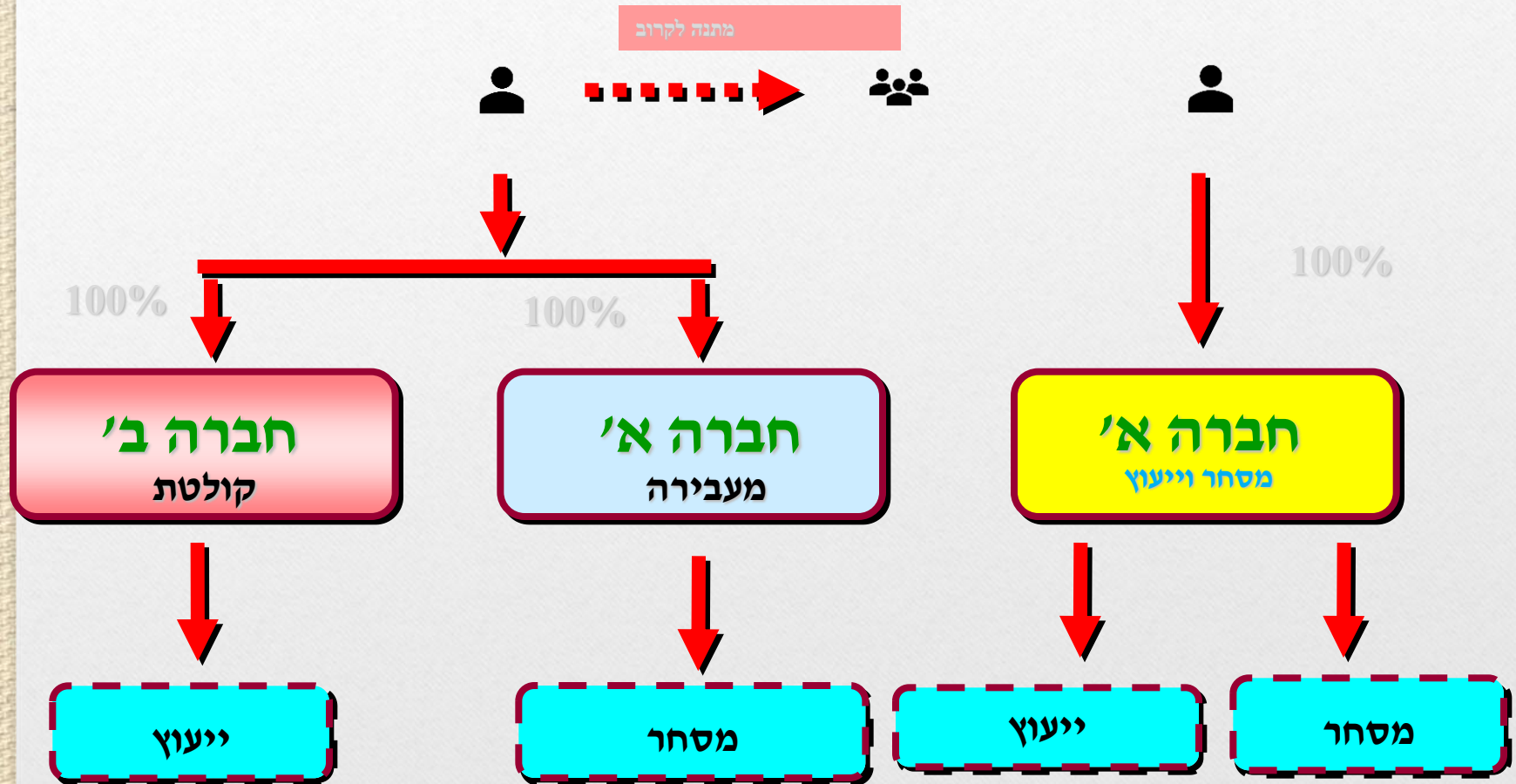
---

- מומלץ מאוד לכתוב הסכם שכולל את הנתונים, העובדות, אופן ההעברה, מה מועבר, מועדים, שווים
- הצהרות על עמידה בתנאים של 104א

# הכנה להעברה בין-דורית 104ב(ו)

אחרי ההעברה

לפני ההעברה



# לגבי העברת נדל"ן

---

- מתייחס להעברת נדל"ן או זכויות באיגוד מקרקעין
- **0.5% מס רכישה – הקפאה של 5.5% ואת המס שבח חייב לדווח למסמ"ק, להוכיח עמידה בתנאים לאחר שנתיים**
- **היטל השבחה- יכול להכשיל שינוי מבנה, העיריות רוצות את המס**

# תיקון חקיקה תחולה מ 1.5.25

---

הסרת מגבלת תקופת ההחזקה המינימלית בשינוי מבנה

קבלת תמורה במזומן במיזוג

שינוי יחס השווי של החברות המשתתפות במיזוג

הקלה בדרישת היקף ההעברה של הזכויות, בעת ביצוע מיזוג בדרך של החלפת מניות

הסרת מגבלת חמש השנים לבנייה על הקרקע המועברת

הקלה ביחסי גודל בפיצול

# תודה על ההקשבה

---

אלי חייקה, רו"ח  
פתרונות מס בשינוי מבנה ואופציות לעובדים

050-6222445  
Elihaaa34@gmail.com