

## תזכיר חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' \_\_\_\_\_), התשע"ד - 2014

### א. שם החוק המוצע

#### חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' \_\_\_\_\_), התשע"ד - 2014

##### כללי

כללי החשבונאות המקובלים מהווים שפה עסקית אחידה המאפשרת לבטא את תוצאות הפעילות והמצב העסקי של ישויות עסקיות.

ברחבי העולם פועלים מספר מוסדות לתקינה בחשבונאות. לאור תהליכי הגלובליזציה מתפתחת במוסדות אלה מגמה להאחדה בכללי התקינה החשבונאית. כחלק ממגמה זו החל המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות, במהלך השנים האחרונות, בתהליך אימוץ פרטני של תקני החשבונאות הבינלאומיים תוך התאמתם למציאות הכלכלית בישראל.

במסגרת זו, אישרה בחודש יולי 2006, הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות את תקן חשבונאות מס' 29 (להלן - תקן מס' 29), הקובע, כי חברות הכפופות לחוק ניירות ערך, התשכ"ח - 1968 (להלן - חוק ניירות ערך), והמדווחות על פי הוראותיו, יערכו את דוחותיהן הכספיים, לגבי שנת הכספים 2008 ואילך, לפי כללי חשבונאות בינלאומיים (International Financial Reporting Standard) (להלן - כללי IFRS). בנוסף, מאפשר התקן יישום מוקדם של הכללים לגבי שנת הכספים 2007, וכן הוא מאפשר החלה של הכללים על ידי ישויות נוספות. לאורך השנים בתי המשפט בישראל הכירו בכללי החשבונאות המקובלים ככלי המסייע לכימות ולקביעת עיתוי לצורך החלת דיני המס במקרים שבהם לא נמצאה קביעה מחייבת בפקודה, ובלבד, שיישום הכלל החשבונאי עולה בקנה אחד עם מדיניות המס של המחוקק ועם העקרונות העומדים בבסיסה של שיטת המס (ראה למשל: ע"א 494/87 חברת קבוצת השומרים שמירה וביטחון בע"מ נגד פקיד השומה למפעלים גדולים פ"ד מו (4)795).

ואולם, בשונה משיטת המס השומרת על העקרונות העומדים בבסיסה, בשנים האחרונות באים לידי ביטוי בתקינה החשבונאית עקרונות חדשים אשר בחלקם אינם מותאמים לשיטת המס בישראל.

בנסיבות אלה, נקבע בהוראות שעה, כי בקביעת ההכנסה החייבת לגבי שנות המס 2007 עד 2010 לא יחול תקן מס' 29, וזאת כדי ליתן לרשות המסים שהות לבחון את השלכות יישום כללי ה-IFRS לעניין קביעת ההכנסה החייבת. לאחר בחינה מעמיקה שנערכה במסגרת וועדה שמינה מנהל רשות המסים, מוצעים מספר תיקונים לפקודה, אשר יהא בהם כדי להבהיר ולקבוע את אופן חישוב ההכנסה החייבת ועיתויה במקרים שבהם קיימת אי בהירות וכללי ה-IFRS אינם עולים בקנה אחד עם עקרונות שיטת המס בישראל.

### לסעיפים 1, 3, 6 עד 11, 13 ו-15(ב)

(א) ככלל דיני המס מתירים בניכוי הוצאות ריבית והפרשי הצמדה על כסף שלווה נישום אם סכום הכסף השתלם על הון ששימש בהשגת הכנסה ובלבד שמתקיימים התנאים הקבועים לכך בפקודה, ואינם מתירים בניכוי הוצאות שהוצאו בגין הנפקת הון.

על פי כללי ה-IFRS העוסקים בהצגת מכשירים פיננסיים, סיווג מכשיר כהוני או כהתחייבותי אינו מתבסס עוד רק על מהותו של המכשיר כמקנה זכויות המעידות על בעלות או שליטה בישות המנפיקה, אלא עורך את ההבחנה על בסיס ניתוח מאפיינים כלכליים נוספים של המכשיר. יצוין, כי סיווג המכשיר כהתחייבותי משמעו, כי תוצאות שיערוך המכשיר מדי תקופה יוכרו כהכנסות או הוצאות במסגרת הדו"ח על הרווח הכולל של הישות.

מאחר שסיווג המכשירים כהוני או כהתחייבותי על פי כללי ה-IFRS אינו עולה בהכרח בקנה אחד עם דיני המס המבחינים בין הון להתחייבות אך ורק על פי מהות הזכות הניתנת מכוחם, מוצע, לקבוע במסגרת סעיף 32, בסעיף קטן (17), כי לא יותר בניכוי שינוי בערכו של אמצעי שליטה שהנפיק הנישום, לרבות תשלום המשולם על ידי הנישום למחזיק באמצעי השליטה בגין אחזקתו באמצעי השליטה. מוצע לעגן בסעיף 1 הגדרה לאמצעי שליטה, בהתאם להגדרה שבסעיף 88. בנוסף, לאור ריבוי ההגדרות ל"אמצעי שליטה" בפקודה אשר במסגרתם הפניה להגדרה "אמצעי שליטה" שבסעיף 88, מוצע, כי ההגדרות ל"אמצעי שליטה" המעוגנות בסעיפים 5(ה), 64א(א), 68א(ג), 75ב, 75ג, 85א, 126(ג) ו-88 יימחקו;

(ב) על פי כללי ה-IFRS העוסקים בהכרה ובמדידה של מכשירים פיננסיים, חוזה ערבות שלפיו מתחייב אדם כלפי אדם שלישי לשלם חובו של אדם אחר

באם ייכשל בתשלום, יימדד לפי הכללים למדידה ראשונית של התחייבות פיננסית, קרי על פי שוויו ההוגן, כאשר שינויים בהסתברות למימוש הערבות עשויים להשפיע על ההכרה בהכנסה או בהפסד. מוצע להבהיר בסעיף 32, סעיף קטן (18), כי שינויים בערכה של ערבות שניתנה על ידי מי שעיסוקו אינו כולל מתן ערבויות לא יותרו בניכוי. כמו כן, מוצע להוסיף בסעיף 1 הגדרה ל"ערבות", ולקבוע, כי ערבות היא התחייבותו של אדם כלפי אדם שלישי לקיום חיובו של אחר;

(ג) על פי כללי ה- IFRS מדידת הלוואות בעת ההכרה בהן לראשונה נעשית בשיטת השווי ההוגן.

ככלל, הלוואות ניתנות בתנאי שוק, ולפיכך, ניתן להניח כי מדידתן בשיטת השווי ההוגן, תהיה תואמת לתנאי ההלוואה שסוכמו בין הצדדים. עם זאת, המציאות העסקית מלמדת, כי הנחה זו לא תמיד מתקיימת כאשר עסקינן בעסקת הלוואה שבין צדדים קשורים, וזאת, משום שלעתים גלומה בעסקה שבין הצדדים עסקה כלכלית נסתרת.

לעניין הלוואות ללא ריבית או בריבית נמוכה מריבית השוק שבין צדדים קשורים קיים בדיני המס דין ספציפי המעוגן בסעיפים 3(ט), 3(י) ו- 85 לפקודה, הקובע את אופן מדידת הלוואות כאמור לצרכי מס, ואשר תכליתו לחשוף את העסקה האמיתית שבין הצדדים ולהטיל עליה מס בהתאם. יצוין, כי במקרים מסוימים מכיר הדין בכך שהעסקה האמיתית אינה עסקת הלוואה, ולפיכך, לא גלומה בה הכנסת ריבית למי מן הצדדים, וזאת למרות שמדידתה בהתאם לכללי ה- IFRS תביא להכרה בהכנסה או הוצאת ריבית כאמור.

כדי להימנע ממצב בלתי ראוי שבו עסקאות הלוואה שבין צדדים קשורים יירשמו בדו"חות הכספיים ככוללות ריבית, למרות שריבית כאמור לא שולמה בפועל בהתאם להסכם שבין הצדדים, מוצע, כי לא יותרו בניכוי הוצאות ריבית בגין הלוואה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים כהגדרתם בסעיף 3(י) או שחלים על אחד מצדדיה הוראות סעיף 3(ט), למעט הוצאות ריבית ששולמו בהתאם להסכם שבין הצדדים;

## לסעיף 2

סעיף 85א, וסעיף 3, סעיפים קטנים (ט) ו- (י) עניינם, בין היתר, עסקאות הלוואה ללא ריבית או בריבית הנמוכה ממחיר השוק שניתנות בין צדדים קשורים.

על פי כללי ה- IFRS מדידת הלוואות בעת ההכרה בהן לראשונה נעשית על פי השווי ההוגן. ככלל, כאמור הלוואות ניתנות בתנאי שוק ולפיכך ניתן להניח כי מדידתן בשיטת השווי ההוגן תהיה תואמת לתנאי ההלוואה שסוכמו בין הצדדים, ואולם, הנחה זו אינה מתקיימת בהכרח בעסקאות שבין צדדים קשורים. לאור קיומו של דין ספציפי בנסיבות המתוארות בסעיף 85א וסעיף 3, סעיפים קטנים (ט) ו- (י), הגם שלפי כללי ה- IFRS תימדד ההלוואה בשיטת השווי ההוגן, הכנסת הריבית לצורכי מס במקרים אלה לא תחושב לפי השווי ההוגן או לפי ההסכם שבין הצדדים אלא, תחושב לפי מנגנון חישוב הריבית המעוגן בסעיפים אלה.

מאחר שאין הצדקה לשינוי המצב המשפטי השורר כיום בעניין הלוואות בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים ואשר ניתנו בריבית שונה מהריבית שנקבעה לעניין זה מכח הסעיפים הרלבנטיים, מוצע, כי ייקבע בסעיף 3, סעיף קטן (י), פסקה (3), כי עסקת הלוואה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, שניתנה בריבית שאינה נמוכה מהשיעור שקבע שר האוצר לעניין פסקה (1) או עסקה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, וחל לגביה אחד החריגים שבסעיפים (8), (10) או (11) להגדרה "הלוואה" שבפסקה (1), תדווח בהתאם להסכם ההלוואה שבין הצדדים ותחויב במס בהתאם להסכם כאמור. יצוין, כי עסקה שחל לגביה סעיף 85א או סעיף 3 (ט), אינה עסקת הלוואה לעניין סעיף 3 (י), ולפיכך, אין בסעיף כדי לשנות מן ההסדרים המיוחדים הקבועים בסעיפים אלה. כמו כן, מוצע, להבהיר, כי בחינת תנאי ההלוואה לצורך החלת סעיף 3, סעיפים קטנים (ט) ו- (י) תיעשה על פי הסכם ההלוואה שבין הצדדים.

#### **לסעיף 4-**

כללי ה- IFRS קובעים מנגנונים למדידתם של נכסים פיננסיים בהתאם לסוג הנכס ונסיבות אחזקתו. בהתאם לכללים אלה נכס פיננסי או התחייבות פיננסית מסוימים ימדדו לפי שיטת השווי ההוגן. נכס משוערך בכל תקופה על פי השווי ההוגן שלו, וההפרש בין מחיר העסקה או בין שווי ההוגן של הנכס בעת המדידה האחרונה שנערכה לו, נזקפים לרווח והפסד של החברה ומוצגים במסגרת הדו"ח על הרווח הכולל שלה. המשמעות של מדידה כאמור שנוקפת לחברה הכנסה או הוצאה על פי העניין, עוד בטרם מכירתו של הנכס.

כמו כן, גם על פי כללי החשבונאות המקובלים בישראל ניירות ערך סחירים שהם השקעה שוטפת של החברה יוערכו על פי שווי השוק שלהם, וההפרש ייזקף לדו"ח רווח והפסד.

שיטות מדידה על פי שווי הוגן או שווי השוק בחשבונאות נועדו ליתן מצג עדכני לגבי מצבה הפיננסי של החברה ושווי נכסיה, לטובת המשתמשים בדוח"ותיה הכספיים, ואולם, שיטות כאמור אינן עולות בקנה אחד עם עקרון המימוש אשר על פיו יש להכיר ברווח או בהפסד רק במועד מימוש נכס כדי להימנע מהטלת נטל כבד על הנישום, ומטעמים של יעילות וודאות, וזאת בפרט כאשר מדובר בניירות ערך אשר ערכם עשוי להיות נתון לשינויים תכופים.

בנסיבות העניין, מוצע לקבוע במפורש בסעיף 17ד8, כי רווחים מניירות ערך המשיאים הכנסה שמקורה לפי סעיף 17(1) לפקודה ימוסו בעת מכירתם על בסיס ההפרש שבין מחירם המקורי לבין מחיר המכירה שלהם. כמו כן, מוצע, כי הפסד מניירות ערך שאילו היה רווח ממכירת נייר ערך כאמור יהווה הפסד מעסק בשנת המס שבה נמכר נייר הערך.

בנוסף, מוצע לקבוע, כי לעניין עסקה עתידית, תינתן לשר האוצר סמכות לקבוע כללים לחישוב ההכנסה וקביעת עיתויה;

## לסעיף 5

(א) על פי כללי ה-IFRS העוסקים ברכוש קבוע, עלותו של נכס שהוא רכוש קבוע, כוללת, בין היתר, את האומדן הראשוני של העלויות לפירוק ופינוי של הנכס ושיקום האתר בו ממוקם, בהם יהיה מחויב בעליו של הנכס.

ההכרה באומדן עלויות כאמור כחלק ממחיר עלותו של הנכס משמעה, כי על פי התקן, עלויות שטרם שולמו ואשר אין וודאות כי ישולמו בפועל מוכרות כחלק מעלותו של הנכס.

על פי שיטת המס בישראל, ככלל, אין להכיר בעלויות או בהוצאות בטרם הוצאו בפועל או לכל הפחות בטרם קיימת סבירות קרובה לוודאי כי יוצאו.

אין לסטות מהאיזון הקיים בשיטת המס בין אינטרס הנישום שיתרו בניכוי הוצאות שהוצאו בייצור הכנסתו, ככל הניתן תוך הקבלה בין מועד הפקת ההכנסה למועד ההכרה בהוצאה, ובין עיקרון המימוש והאינטרס הציבורי שלא להתיר הוצאות שאין וודאות כי יוצאו בפועל.

לפיכך, אין להכיר באומדן העלויות כאמור כחלק ממחיר הרכישה של הנכס, ואולם, יש להכיר בעלויות אלה לכשיוצאו בפועל.

בנסיבות אלה מוצע, לקבוע במסגרת סעיף 17(א3), כי יותרו בניכוי סכומים ששולמו לפירוק ופינוי של נכס, וכן סכומים ששולמו כאמור לשיקום אתר בו ממוקם הנכס, ובלבד שהנכס משמש בהשגת הכנסה, וכי הסכומים שולמו מכוח הסכם שאינו

הסכם למכירת הנכס או מכוח הדין, ולמטרת השבת הנכס או האתר בו ממוקם לקדמותו ;

(ב) כללי ה-IFRS העוסקים בהפרשות מכירים בהוצאות והפסדים כאשר "יותר סביר מאשר לא" שיתממשו, מונח אשר על פי הפרשנות המקובלת מבטא רמת וודאות של למעלה מ 50%.

דא עקא, שכללי החשבונאות בעניין זה אינם מתאימים לדיני המס הדורשים רמת וודאות גבוהה יותר, על מנת להכיר בהוצאה לצורכי מס.

מוצע לעגן את ההלכה בעניין הפרשות, אשר נקבעה בפסקי דין של בית המשפט העליון, המתירה הוצאה בסכום השווה להפרשה בדו"חות בגין הוצאה צפויה רק כאשר קיימת מחויבות משפטית ממשית לביצוע ההוצאה, קיים סיכוי קרוב לוודאי שאכן תוצא בפועל, וכי ניתן לאמוד באופן מהימן את סכום ההוצאה הצפוי.

לפיכך, מוצע, כי במסגרת סעיף 17 יוסף סעיף קטן (4א) לפיו יותרו בניכוי סכומים בשווי האמזן המהימן של הסכומים הצפויים להשתלם על ידי הנישום במידת הסתברות קרובה לוודאי בגין מחויבות משפטית (הפרשה מותרת), ובלבד שהנישום מדווח על הכנסתו על בסיס צבירה.

כמו כן, מוצע, להבהיר, כי לא יותרו בניכוי סכומים הצפויים להשתלם מכוח חוזה מכביד, אשר החשבונאות מכירה בהם ברגע היווצרותו של חוזה כאמור, וזאת בניגוד לעיקרון ההקבלה שבבסיס סעיף 17, וכי לא תותר הפרשה בגין סכומים הצפויים להשתלם מכח הסכם שאינו הסכם למכירת הנכס או מכח הדין לפירוק ופינוי של נכס המשמש בהשגת הכנסה וסכומים הצפויים להשתלם כאמור לשיקום אתר בו ממוקם הנכס, וזאת בשל היעדר וודאות, כי הסכומים יוצאו בפועל. סכומים כאמור יותרו בניכוי במועד ביצוע התשלום בגינם בפועל וזאת כאמור בסעיף קטן (א3).

בנוסף, מוצע לקבוע, כי אם לא הוציא הנישום סכומים שנוכו כהפרשה מותרת, והתברר בשנת מס שהאומזן העדכני של הסכומים הצפויים להשתלם קטן או שההסתברות שיהא על הנישום לשלם סכומים בגין מחויבותו המשפטית כאמור אינה במידת הסתברות קרובה לוודאי, ינהגו בסכומים שנוכו מעבר לאומזן העדכני או בכלל הסכומים שנוכו לפי העניין, כמו בתקבוליו של העסק או משלח היד לאותה שנת מס.

לאור הדינאמיות בכללי החשבונאות, וחוסר הוודאות שעשוי להיווצר ביחס ליישום כלל חשבונאי מסוים לעניין דיני המס, מוצע ליתן לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, סמכות לקבוע, כי בקביעת ההכנסה החייבת לא יחול כלל חשבונאי מסוים, וזאת לתקופה מוגבלת שלא תעלה על שתי שנות מס שתחילתן בשנת המס שבה קבע כאמור. התקופה האמורה תעניק לשר האוצר שהות לבחינת השלכות יישום הכלל החשבונאי, ולקידום הליכי חקיקה מתאימים במקרה הצורך.

#### **לסעיפים 14 ו-15 (א)**

מבחינה כלכלית כל תשואה המתקבלת ממנייה המוחזקת על ידי בעליה לצורך מסחר וכחלק מעסק, מהווה הכנסה עסקית.

בנסיבות אלה, מוצע להשוות בין שיעורי המס החלים על רווחים המתקבלים כתוצאה ממכירת מניה לשיעורי המס החלים כתוצאה מקבלת דיבידנד שמקורו באותה מניה, כאשר המניה מוחזקת על ידי בעליה לצורך השגת הכנסה מעסק שמקורה לפי סעיף 2 (1).

לפיכך, מוצע לקבוע, כי סעיף 125ב הקובע שיעורי מס מיוחדים על הכנסה מדיבידנד לא יחול לגבי הכנסה כאמור הנובעת ממנייה אשר מכירתה תהווה אצל מקבלה הכנסה מעסק או ממשלח יד שמקורה לפי סעיף 2(1);

בנוסף, מוצע לקבוע כי, כחריג לכלל המעוגן בסעיף 126(ב), רווחים שקיבל חבר בני אדם ואשר נובעים ממנייה אשר אילו הייתה נמכרת על ידי חבר בני אדם תמורת מכירתה הייתה מהווה הכנסה מעסק שמקורה לפי סעיף 2(1), ייכללו בבסיס הכנסה החייבת של חבר בני האדם ולא יוצאו ממנו על פי סעיף 126(ב).

#### **לסעיף 16**

לאור הקושי הקיים בעריכת ביקורת לצרכי מס באמצעות דו"חות כספיים של חבר בני אדם אשר בהתאם לכללי החשבונאות כולל בתוכו הכנסות, הוצאות, נכסים, התחייבויות והון עצמי של חבר בני אדם נוסף (דו"חות מאוחדים), מוצע להוסיף את סעיף 131ג לפקודה שבו ייקבע כי לדו"חות על פי סעיפים 131(א) (5) ו-131א של חבר בני אדם שעל פי כללי החשבונאות המקובלים המיושמים על ידו עורך דו"חות מאוחדים, יצורפו גם דו"חות כספיים נפרדים של חבר בני האדם, הכוללים פירוטים וביאורים של הכנסותיו, הוצאותיו, נכסיו, התחייבויותיו וההון העצמי שלו, ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המיושמים על ידו ומאושרים על ידי רואה חשבון כמשמעותו בחוק רואי חשבון, התשט"ו-1955;

**ב. השפעת החוק המוצע על תקציב המדינה**

זניחה.

**ג. השפעת החוק המוצע על התקן המינהלי**

יתכן ותדרש תוספת כח אדם מיומן שיוכל לטפל בדו"חות שיוגשו לפי כללי IFRS

**ד. להלן נוסח החוק**

**הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' \_\_\_\_ ) התשע"ב 2011**

תיקון סעיף 1 .1. בפקודת מס הכנסה<sup>1</sup> (להלן- הפקודה), בסעיף 1-

(1) אחרי ההגדרה "אחוזת בית" יבוא-

"אמצעי שליטה", בחבר בני אדם- כל אחד  
מאלה:

(1) הזכות לרווחים;

(2) הזכות למנות דירקטור או מנהל כללי  
בחברה, או בעלי תפקידים דומים בחבר  
בני אדם אחר;

(3) זכות הצבעה באסיפה כללית בחברה, או  
בגוף מקביל לה בחבר בני אדם אחר;

(4) הזכות לחלק ביתרת הנכסים לאחר  
סילוק החובות בעת פירוק;

(5) הזכות להורות למי שלו זכות מן  
הזכויות האמורות בפסקאות (1) עד (4)  
על הדרך להפעלת זכותו;

והכל בין שהיא מכח מניות, זכויות למניות  
או זכויות אחרות, ובין בכל דרך אחרת,  
לרבות באמצעות הסכמי הצבעה או  
נאמנות;"

(2) אחרי ההגדרה "עסק" יבוא-

"ערבות"- התחייבותו של אדם כלפי אדם

<sup>1</sup> דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120



אחר לקיים חיובו של אדם שלישי;”

תיקון סעיף 3

2. בסעיף 3 לפקודה -

(1) בסעיף קטן (ט), בפסקה (1)-

(א) אחרי "וההלוואה" יבוא "על פי הסכם הלוואה";

(ב) אחרי ההגדרה "הלוואה" יבוא-

"הלוואה ללא ריבית"- לרבות הלוואה שפקיד השומה נוכח, על פי הנתונים שהוצגו בפניו, כי היא ללא ריבית";

(ב) בסעיף קטן (י), בפסקה (1)-

(א) אחרי "חבר בני אדם שנתן הלוואה, וההלוואה" יבוא "על פי הסכם ההלוואה בין הצדדים".

(ב) במקום "לעניין פסקה זו" יבוא "לענין סעיף קטן זה".

(ג) אחרי ההגדרה "הלוואה" יבוא

"הלוואה בלא ריבית"- לרבות הלוואה שפקיד השומה נוכח על פי הנתונים שהוצגו בפניו, כי היא ללא ריבית."

(ד) בהגדרה "אמצעי שליטה" ו"יחד עם אחר" המלים "אמצעי שליטה" יימחקו, ובמקום "כהגדרתם" יבוא "כהגדרתו";

(3) בסעיף קטן (י), אחרי פסקה (2) יבוא-

"(3) עסקת הלוואה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, בריבית שאינה נמוכה מהשיעור שקבע שר האוצר לעניין פסקה (1) או עסקה בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, שחלות לגביה פסקאות (8), (10) או (11) בהגדרה "הלוואה" שבפסקה (1), תדווח בהתאם להסכם שבין הצדדים ותחויב במס בהתאם;

תיקון סעיף 5

3.

בסעיף 5, בסעיף קטן (5), בפסקה (ה), המילים "אמצעי

שליטה" יימחקו ;

הוספת סעיף 28 .4 אחרי סעיף 8ג, יבוא-

"מועד החיוב של הכנסה ממכירת ניירות ערך

28 (א) בסעיף זה-

"הפסד ממכירת ניירות ערך"- הסכום שבו עולה מחירו המקורי של נייר הערך על התמורה ממכירתו ;

"מכירה", "מחיר מקורי", "תמורה", "עסקה עתידית"- כהגדרתם בסעיף 88 ;

"רווח ממכירת נייר ערך"- הסכום שבו עולה התמורה ממכירת נייר הערך על המחיר המקורי של נייר הערך ;

(ב) הכנסה לפי סעיף 12(1) שמקורה ברווח ממכירת נייר ערך, תיכלל בהכנסתו של הנישום בשנת המס שבה נמכר נייר הערך ;

(ג) הפסד ממכירת נייר ערך שאילו היה רווח ממכירת נייר ערך היה חל עליו סעיף קטן (ב), יראוהו כהפסד מעסק לעניין סעיף 28 בשנת המס שבה נמכר נייר הערך ;

(ד) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע לעניין עסקה עתידית כללים לחישוב ההכנסה וקביעת עיתויה" ;

תיקון סעיף 17 .5 בסעיף 17-

(1) אחרי סעיף קטן (3) יבוא-

"פירוק פינוי ושיקום

(3א) סכומים שיצאו לפירוק ופינוי של נכס, ובלבד שהנכס שימש בהשגת הכנסה, והסכומים שולמו מכח דין או מכח הסכם שאינו הסכם למכירת הנכס."

(2) אחרי סעיף קטן (4) יבוא-

"הפרשות

(א4) (א) בסעיף קטן זה-

"ההפרשה המותרת"- האמדן המהימן של הסכומים הצפויים להשתלם על ידי הנישום במידת הסתברות קרובה לוודאי בגין מחויבות משפטית, ולמעט סכומים הצפויים להשתלם מכח חוזה מכביד;

"חוזה מכביד"- חוזה שהעלויות הצפויות לצורך עמידה במחויבויות על פיו עולות על ההטבות הכלכליות הצפויות להתקבל על פיו;

"מחויבות משפטית"- מחויבות מכוח חוזה או מכוח דין הנובעת מייצור הכנסה שהופקה בעבר;

(ב) סכומים בשווי ההפרשה המותרת, ובלבד שהנישום מדווח על הכנסתו על בסיס צבירה;

(ג) אם לא הוציא הנישום סכומים שנוכו כאמור בפסקה (ב) בגין המחויבות המשפטית, והתברר בשנת מס שהאמדן העדכני של הסכומים הצפויים להשתלם קטן או שההסתברות שיהא על הנישום לשלם סכומים בגין מחויבותו המשפטית כאמור אינה במידת הסתברות קרובה לוודאי, ינהגו בסכומים שנוכו מעבר לאמדן העדכני או בכלל הסכומים שנוכו, לפי העניין, כמו בתקבוליו של העסק או משלח היד לאותה שנת מס;"

6. בסעיף 32, אחרי סעיף קטן (16) יבוא-

תיקון סעיף 32

(א) שינוי בערכו של אמצעי שליטה שהנפיק הנישום, לרבות שינוי בערכו של הרכיב ההוני של מכשיר מורכב. (17)"

(ב) תשלום המשולם על ידי הנישום למחזיק באמצעי השליטה בגין אחזקתו באמצעי השליטה,

למעט תשלום רבית והפרשי  
הצמדה הנובעים מרכיב  
ההתחייבות של מכשיר פיננסי  
מורכב;

(ג) לעניין סעיף זה, "רכיב  
התחייבות", "רכיב הונאי",  
ו"מכשיר פיננסי מורכב",  
כמשמעות מונחים אלו בתקן  
החשבונאות הבינלאומי IAS  
.32

(18) שינוי בערכה של ערבות שניתנה על ידי  
מי שעיסוקו אינו כולל מתן ערבויות;

(19) הוצאות ריבית בגין הלוואה בין צדדים  
שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים  
כהגדרתם בסעיף 3(י), או שחלות על  
אחד מצדדיה הוצאות סעיף 3(ט), למעט  
הוצאות ריבית שיצאו בהתאם להסכם  
שבין הצדדים;

7. בסעיף 2א64 לפקודה בסעיף קטן (א), המלים "אמצעי  
שליטה" יימחקו;

תיקון סעיף 2א64

8. בסעיף 68א לפקודה בסעיף קטן (ג), המלים "אמצעי  
שליטה" ו-"יימחקו, ובמקום "כהגדרתם" יבוא  
"כהגדרתו";

תיקון סעיף 68א

9. בסעיף 75ב לפקודה, סעיף קטן (א), פסקה (2) תימחק;

תיקון סעיף 75ב

10. בסעיף 75ג לפקודה, המלים "אמצעי שליטה" יימחקו;

תיקון סעיף 75ד

11. בסעיף 85א לפקודה, ההגדרה "אמצעי שליטה" תימחק;

תיקון סעיף 85א

12. אחרי סעיף 87א לפקודה יבוא-

הוספת סעיף 87ב

"אי תחולת כללים חשבונאיים מסוימים

87ב שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת,  
רשאי לקבוע, כי כלל חשבונאי מסוים לא יחול בקביעת  
ההכנסה החייבת לתקופה שלא תעלה על שתי שנות מס  
שתחילתן בשנת המס שבה קבע כאמור";

13. בסעיף 88 לפקודה, ההגדרה "אמצעי שליטה", תימחק;

תיקון סעיף 88

14. בסעיף 125ב לפקודה, ברישא, אחרי "דיבידנד" יבוא  
"אשר אינו נובע ממנייה אשר אילו הייתה נמכרת הייתה  
מהווה אצל מקבל הדיבידנד הכנסה שמקורה לפי סעיף  
2(1),";

תיקון סעיף 125ב

(1) בסעיף קטן (ב), בסופו יבוא "לענין סעיף קטן זה- "חלוקת רווחים או דיבידנד"- למעט דיבידנד הנובע ממניה אשר אילו הייתה נמכרת היתה התמורה ממכירתה מהווה אצל חבר בני האדם הכנסה לפי סעיף 2 (1)";

(2) בסעיף קטן (ג), ההגדרה "אמצעי שליטה" תימחק;

דו"חות נפרדים לחבר בני אדם

"131ג לדו"חות על פי סעיפים 131(א)(5) ו- 131א של חבר בני אדם שדו"חותיו הכספיים, בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים המיושמים על ידו, כוללים הכנסות, הוצאות, נכסים, התחייבויות או הון עצמי של חבר בני אדם אחר (דו"חות מאוחדים), יצורפו גם דו"חות כספיים נפרדים של חבר בני האדם, הכוללים פירוטים וביאורים של הכנסותיו, הוצאותיו, נכסיו, התחייבויותיו וההון העצמי שלו, ערוכים בהתאם לכללי החשבונאות המיושמים על ידו, ומאושרים על ידי רואה חשבון כמשמעותו בחוק רואי חשבון תשט"ו-1955"