

**חוזר מס הכנסה 8/2025 בנושא: ייחוס הכנסות למרכזי מחקר ופיתוח (מחירי העברה בינלאומי) והחובה לצרף לדוח המס עבודת מחירי העברה.**

בהמשך למבזקנו<sup>1</sup> בעניין פרסום הנוסח הראשון של טיוטת החוזר אשר פורסם בחודש פברואר 2025<sup>2</sup>, ביום 2.11.2025 פורסם החוזר הרשמי 8/2025 ("החוזר").

להלן עיקרי החוזר:

1. החוזר מתייחס למצבים בהם מתקיימים, בין השאר, התנאים הבאים: מדובר בחברות רב לאומיות המקבלות שירותי מחקר ופיתוח (מו"פ) מחברה קשורה ישראלית (נכנס לסעיף 85א' לפקודה), אשר על פי דיווחיה השירותים רוטיניים תוך לקיחת סיכון מוגבל. התאגיד הזר אשר הינו חלק מהחברה הרב לאומית נושא בסיכוני המחקר הפיתוח והמימון, והינו בעל יכולת לשלוט ולהפעיל סיכונים אלו. שירותי הפיתוח מתומחרים אפקטיבית בשיטה ובשיעור קוסט פלוס.
2. החוזר מציג, בין השאר כלי בקרה פנימי הנוגע לעריכת שומות, המגביל את אפשרויות המפקח לטעון ליישום שיטה ושיעור רווחיות השונים מקוסט פלוס (למשל Profit split) בהתקיים תנאים מסוימים. להלן עיקרי התנאים:
  - א. חברת האם האולטימטיבית היא חברה שהתאגדה מחוץ לישראל והיא תושבת מדינה זרה שהיא צד להסכם בין-לאומי למניעת כפל מס.
  - ב. תושבי ישראל, במישרין או בעקיפין, אינם מחזיקים 10% או יותר מאמצעי השליטה בחברת האם האולטימטיבית.
  - ג. החברה הישראלית **תצרף לדוח המס השנתי המוגש על ידה**, העתק מההסכם למתן שירותי המחקר והפיתוח, וכן עבודת חקר תנאי שוק מלאה הכוללת ניתוח פונקציות ה-DEMPE (התומכים בשיטת מחירי העברה שנבחרה) וכן את מטריצת חברות ההשוואה שנתקבלו או נדחו לצורך קביעת המרווח על בסיס ההוצאות ובלבד שהדוח מכוח סעיף 131 לפקודה הוגש לאחר פרסום חוזר זה.
3. נוהל זה יהיה בתוקף בגין דו"חות של שנות המס הפתוחות לשומה ועד לדו"ח המס שיוגש עד תום שנת המס 2029.
4. ככל והמפקח ירצה לקבוע מרווח קוסט פלוס בשיעור העולה על 14%, והחברה עומדת בתנאים

<sup>1</sup> <https://www.bdo.co.il/he-il/%D7%9B%D7%AA%D7%91%D7%95%D7%AA-%D7%95%D7%9E%D7%90%D7%9E%D7%A8%D7%99%D7%9D/%D7%9E%D7%99%D7%A1%D7%99%D7%9D/%D7%9E%D7%97%D7%99%D7%A8%D7%99-%D7%94%D7%A2%D7%91%D7%A8%D7%94/%D7%94%D7%A7%D7%98%D7%A0%D7%AA-%D7%94%D7%A1%D7%99%D7%9B%D7%95%D7%9F-%D7%9C%D7%A9%D7%95%D7%9E%D7%AA-profit-split-%D7%9C%D7%97%D7%9C%D7%A7-%D7%9E%D7%9E%D7%A8%D7%9B%D7%96%D7%99-%D7%94%D7%A4%D7%99%D7%AA%D7%95%D7%97-%D7%91%D7%99%D7%A9%D7%A8%D7%90%D7%9C-%D7%A9%D7%9C-%D7%97%D7%91%D7%A8%D7%95%D7%AA-%D7%98%D7%9B%D7%A0%D7%95%D7%9C%D7%95%D7%92%D7%99%D7%94-%D7%A8%D7%91-%D7%9C%D7%90%D7%95%D7%9E%D7%99%D7%95%D7%AA>

<sup>2</sup> <https://www.gov.il/he/pages/sa270225-1>

- האמורים לעיל, יחולו עליו מגבלות מסויימות.
5. חברות ישראליות המספקות שירותי מחקר ופיתוח לצד קשור שאיננו תושב ישראל, בין אם השירותים עומדים בתנאים האמורים בפרק 2 לחוזר זה ובין אם לאו, רשאיות לפנות לחטיבה המקצועית ולבקש את אישור המנהל במסגרת החלטת מיסוי מקדמית כי מחיר העסקה הוא בהתאם לתנאי שוק כאמור בסעיף 85א לפקודה.
6. נישום המתקשר בעסקה עם צד קשור שהוא תושב מדינה גומלת, רשאי לבקש להגיע להסכם בין מדינתי (בילטרלי או מולטיליטרלי לפי העניין) לעניין קביעת מחירי העברה (Advanced Pricing Agreement- "APA"), המשלב הסכם מחייב בין רשויות המס הרלוונטיות לעסקה ולנישום, והכל בכפוף ובהתאם להוראות אמנת המס בין המדינות. הסכם זה מחייב הן את רשות המסים בישראל ובמדינות האחרות הרלבנטיות לעסקה והן את הנישום.
7. החוזר מאפשר לחברות תושבות ישראל העוסקות בפיתוח נכס לא מוחשי מוטב כהגדרתו בסעיף 51כד לחוק לעידוד השקעות הון, תשי"ט-1959, אשר נרכשות על ידי חברת אם אולטימטיבית זרה ומוכרות את הקניין הבלתי מוחשי שלהן לחברת האם האולטימטיבית תוך מעבר למודל פעילות של מתן שירותי מו"פ בסיכון מוגבל, לפנות לרשות המסים לקבלת החלטת מיסוי שתאשר כי התמורה המיוחסת לקניין הבלתי מוחשי הנמכר עומדת בתנאי שוק כנדרש מכח סעיף 85א לפקודה. בנוסף, ההחלטה תאשר כי שיטת ייחוס הרווח בגין פעילות מתן שירותי המו"פ, שמקורם בהמשך פיתוח הקניין הבלתי מוחשי הנמכר, תהיה מרווח על בסיס הוצאות וזאת לתקופה המתחילה ממועד ה-closing של עסקת רכישת מניות החברה הישראלית ומסתיימת עם תום שנת המס השביעית שלאחר מכן. החלטה כאמור תינתן בכפוף לקיומם של מספר תנאים כמפורט בחוזר, ביניהם, כי תמורת השווי המינימלית המיוחסת לקניין הבלתי מוחשי הנמכר הינה 85% מהתמורה הכוללת בניכוי המזומנים ושווה המזומנים ובתוספת סכומי ההתחייבות הבאים: הלוואות, הפרשה לפיצויים, הכנסות מראש, רכיב חוב של מניות בכורה וכן התחייבויות לתשלומים לרשות החדשנות ו/או בונוס לעובדים ונותני שירותים וזאת גם אם אינם רשומים במאזן החשבונאי של החברה. החל ממועד הסגירה, ייחוס הרווחים לחברת המטרה יהא על פי מודל מתן שירותי מו"פ כנותנת שירותים בסיכון מוגבל בגין המשך פיתוח הקניין הבלתי מוחשי הנמכר.

**לעיון בחוזר המלא, לחץ כאן**

מחלקת מחירי העברה במשרדנו תשמח לעמוד לרשותכם בהכנת סקר תנאי שוק מתאים ובמענה לשאלות בנדון. בכל שאלה וייעוץ בנושא אנא פנו לרו"ח (עו"ד) עמית שליט, שותף, מחלקת מחירי העברה במייל:

[AmitS@bdo.co.il](mailto:AmitS@bdo.co.il)

