

Grant Thornton

פאהן קנה ושות'

לקהל לקוחותינו וידידנו, שלום רב.

זיכוי עקיף ממס זר בשל חברה נינה – הייתכן?

אשר טוריאל, רו"ח

1. חברות ישראליות רבות פועלות בחו"ל, בדרך כלל, באמצעות הקמת חברות מקומיות במדינות שונות ברחבי הגלובוס. הגם שלכל חברה ישראלית ייתכן תחום פעילות שונה במדינה שונה, עדיין קיים לכל החברות הישראליות הנ"ל אינטרס אחד משותף והוא למקסם את הרווח הנקי "עד הבית", כלומר למקסם את הרווחים נטו הנותרים בידי החברה הישראלית לאחר משיכת רווחי הפעילות בחו"ל כדיבדנד אל החברה הישראלית.

אחד האמצעים לעשות כן, הינו לצמצם את חבות המס המשולמת בישראל וזאת באמצעות קבלת זיכוי מקסימאלי בגין מיסים אשר שולמו בחו"ל. החלטת מיסוי אשר פורסמה לאחרונה על ידי רשות המיסים בישראל מרחיבה את האמצעי הנ"ל באופן משמעותי. כפי שיפורט להלן.

2. כעקרון, לחברות ישראליות קיימת אפשרות להפחית את המס הישראלי המשולם לרשויות המס בישראל באמצעות מנגנון הזיכוי ממס זר הקבוע בפקודת מס הכנסה (זאת כמובן בנוסף להוראות מקילות הקיימות באמנות למניעת כפל מס שישראל צד להן). ככלל, מנגנון זה המכונה "זיכוי עקיף" מאפשר לחברה ישראלית לקבל זיכוי בגין המס הזר שנוכה במקור בשל הדיבדנד שחולק מאת החברה הזרה וכן לקבל זיכוי בגין המס הזר ששולם על ידי החברה הזרה בגין ההכנסה ממנה חולק הדיבדנד. בהתאם לתנאים הקבועים בפקודה, ניתן לקבל את הזיכוי העקיף האמור לעיל בגין דיבדנד אשר התקבל מחברה בת זרה בתנאי שהיא מוחזקת בשיעור של 25% לפחות על ידי החברה הישראלית (החברה הבת הזרה), לרבות כאשר ההכנסה שממנה חולק הדיבדנד הינה הכנסה שמקורה בחברה המוחזקת במישרין על ידי החברה הבת הזרה ובתנאי שחברת הבת מחזיקה בה בשיעור של 50% לפחות (חברה נכדה זרה).

הרינו להביא לידיעתכם כי ביום 27 בפברואר 2007 התפרסמה החלטת מיסוי מספר 107/06 שעניינה פרשנות מרחיבה של הוראות הדין ביחס למתן זיכוי ממס זר לחברות הפועלות מחוץ לגבולות ישראל כנגד מס החברות המשתלם בישראל

מחלקת המסים תשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזק מס זה ובכל נושא בתחום המיסוי הישראלי והבינלאומי.

את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת Tax@gtfk.co.il או לפקס 03-7106680.

בברכה,

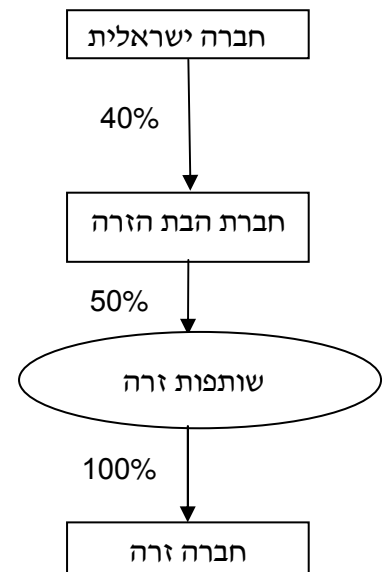
פאהן קנה ושות'

עלון זה מופץ לרשימת לקוחותינו וידידנו. במידה ואינך מעוניין לקבלו או ברצונך לשולחו לגורם נוסף, נשמח להיענות לבקשותיך באמצעות מספר הפקס המצוין בתחתית העמוד או באמצעות כתובת הדוא"ל: Tax@gtfk.co.il. לפי בקשת הקוראים, מופץ העלון בעיקר באמצעות דואר אלקטרוני. במידה ואינך מקבלו באופן זה והנך מעוניין בכך, אנא פנה אלינו באמצעות כתובת הדוא"ל המצוינת לעיל. נשמח להיענות לבקשתך.

- עלון זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בו חוות דעת או ייעוץ מקצועי -

3. יוצא מן האמור, כי הפקודה מאפשרת לחברות ישראליות לקבל זיכוי בגין מיסי חו"ל אשר שולמו הן על ידי חברה **בת זרה** והן על ידי חברה **נכדה זרה**, כלומר עד **שתי** שכבות החזקה, אך לא ניתן לקבל זיכוי בגין מיסי חו"ל המשולמים בידי חברות בהמשך שרשרת ההחזקות, כלומר בידי חברה **נינה** וכן הלאה.

4. לאחרונה, העניקה רשות המסים בישראל הרחבה מסוימת לעניין זה במסגרת החלטת מיסוי 107/06 "**זיכוי עקיף ממס חברות בהשקעה באמצעות שותפות זרה**". העניין שנידון בהחלטה נסב סביב חברה ישראלית אשר מבנה החזקותיה כלל שתי חברות זרות ובנוסף שותפות זרה ולפיכך ניתן היה לטעון לגביה שהחזיקה לכאורה **בשלוש** שכבות החזקה, כפי המתואר בתרשים להלן:



החברה הישראלית ביקשה לדעת האם קיומה של השותפות הזרה יש בו כדי למנוע ממנה קבלת זיכוי בגין מיסי חו"ל אשר שולמו על ידי החברה המוחזקת על ידי השותפות הזרה, בהיותה לכאורה "חברה נינה".

5. רשות המסים החליטה לאשר לחברה הישראלית להתייחס אל השותפות כ**שקופה** גם לצורך ספירת שכבות החזקה, ובעצם להתעלם משכבה זו. כתוצאה מהאמור, רשות המסים אישרה לחברה הישראלית לקבל זיכוי ממס זר אף בשל מיסי חו"ל אשר שולמו בידי החברה הזרה אשר מוחזקת על ידי השותפות הזרה, שכן ראו את החברה הנ"ל כמי שמוחזקת **במישרין** על ידי חברת הבת. חשוב לציין כי על אף שלצורך **ספירת** שכבות החזקה יש להתעלם מהשותפות, הרי שלצורך חישוב **שיעורי החזקה** יש להכפיל את שיעור החזקה של חברת הבת בשותפות בשיעור החזקה של השותפות בחברה, ורק כאשר תוצאת המכפלה הינה החזקה בשיעור של 50% לפחות הרי שמתקיים התנאי לקבלת הזיכוי העקיף בגין שכבה זו.

6. נראה אם כן, כי בחטיבה המקצועית של רשות המסים החליטו כי בהיות השותפות הזרה, במקרה דנן, שקופה לצרכי מס במדינה בה הוקמה, הרי שבהיבט המהותי אין לשלול מהחברה הישראלית את זכותה לתבוע זיכוי עקיף גם אם לכאורה הזיכוי ניתן בשל "חברה נינה".

7. לאור החלטת המיסוי, מוצע לכל חברה ישראלית אשר פועלת בחו"ל באמצעות מבנה החזקות הכולל גופים שקופים, לבחון את יכולתה להרחיב את קבלת הזיכוי בישראל בגין מיסי החו"ל המשולמים בשכבות החזקה השונות. יתרה מכך, נראה כי ראוי שיינתן אישור דומה לא רק כאשר מדובר בגוף שקוף מסוג של שותפות, אלא גם כאשר מדובר בגוף שקוף מסוג אחר, כגון: אפילו חברות אשר ברמה המשפטית נחשבות לחברות "אטומות" ואילו ברמה המיסויית נחשבות לחברות "שקופות" כגון חברות LLC וכדומה, ואולם יש לעשות כן בזהירות ולאחר בדיקה מקצועית בלבד, שכן ל"השקפת" גופים לצרכי מס ישנן השלכות נוספות מלבד הרחבת מנגנון הזיכוי העקיף.