

מיסוי רווחים לא מחולקים של חברת מעטים – שיקולי החזקה ומימון של נדל"ן יזמי בחו"ל

הכותבים: הכותבים: רו"ח (עו"ד) גדי אלימי ורו"ח (משפטנית) סאלי חדד גליבטר

ארצי, חיבה, כהן פתרונות מיסוי בע"מ

פעמים רבות חברה נדרשת לבחון את השלכות המס הקיימות בעת ההחלטה על אופן ההחזקה והמימון של פעילות במדינה זרה. לצורך השיקולים נוסף כעת שיקול חדש - הוראות סעיף 81ב לפקודה מטילות "תוספת למס" החברות על סכום הרווחים העודפים של חברת המעטים (כפי חישובם לפי סעיף 81ג לפקודה), הנגזרים מסכום הרווחים הנצברים החייבים של החברה.

כזכור, סכום הרווחים העודפים החייבים הוא סכום הרווחים הנצברים החייבים בניכוי הגבוה מבין שלוש המגנים (כריות הביטחון): מגן הרווחים, מגן ההוצאות או מגן הנכסים הריאליים. (פירוט אופן החישוב במבזקנו מס' 1046)

עלות ההשקעה בחבר בני אדם מוחזק על ידי חברת מעטים, מגדילה את מגן הנכסים הריאליים. המדובר בחבר בני אדם שחברת המעטים מחזיקה/משקיעה בו במישרין ו/או בעקיפין, בשיעור של 10% לפחות מהזכות לרווחים בו, למעט חבר בני אדם שרוב שוויו, במישרין או בעקיפין מקורו ב"נכסים מיוחדים" מוחזקים.

לאחר הקדמה זו, נשאלת השאלה, האם חברת מעטים המשקיעה ומממנת פעילות נדל"ן בחו"ל עשויה להגדיל את סכום מגן הנכסים ובכך להקטין את סכום הרווחים העודפים אשר יגרום להפחית את נטל התוספת למס החל על החברה.

על פי הוראות הסעיף (בהגדרת המונח "נכסים מיוחדים") זכות במקרקעין, לרבות זכות במקרקעין מחוץ לישראל שאילו הייתה בישראל הייתה נחשבת זכות במקרקעין, מהווה לכאורה נכס מיוחד, כך שהשקעה של חברת מעטים תושבת ישראל בפעילות נדל"ן בחו"ל כאמור לעיל, במישרין, אינה מסייעת בידי החברה בהגדלת מגן הנכסים המגיע או הקטנת סכום הרווחים העודפים.

אלא, שלעניין הגדרת ה"נכסים המיוחדים" שבחברה, זכות במקרקעין כאמור בהגדרתה בסעיף 81ג לפקודה אינה כוללת "בניין שבחישוב ההכנסות הנובעות ממכירתו חלות הוראות סעיף 8א(ג) או קרקע שמיועדת לבניית בניין כאמור".

קרי, פעילות של קבלן בונה.

לדעתנו, כפי שההוראה כי זכות במקרקעין כוללת זכות במקרקעין מחוץ לישראל שאילו הייתה בישראל הייתה נחשבת זכות במקרקעין, כך גם לגבי בניין שאילו היה בישראל שעל ההכנסות הנובעות ממכירתו היו חלות הוראות סעיף 8א(ג) לפקודה, או קרקע שמיועדת לבניית בניין כאמור – הרי שלא יהוו נכס מיוחד.

כך למשל, אם חברה ישראלית פועלת בפעילות של בניה ומכירה של דירות בארה"ב או ביוון, במישרין, באמצעות סניף מקומי או באמצעות שותפות מקומית, מלאי המקרקעין שבידיה יהווה חלק ממגן הנכסים הריאליים של החברה.

כך גם אם חברת המעטים הישראלית משקיעה בהון של חברה מקומית העוסקת בפעילות יזמית כאמור. אולם, על מנת להגיע לתוצאה הרצויה, על החברה לפעול באמצעות חברה זרה מוחזקת (לפחות 10%) ולא באמצעות חברה אחות, וכן להשקיע בחברה הזרה באמצעות השקעה בהון שלה, ולא באמצעות הלוואה או שטר הון.