

שירותים בין חברתיים - היבטי מיסוי ומחירי העברה (Transfer pricing)

המושג שירותים בין חברתיים מקיף מגוון רחב של שירותים הניתנים לחברות קשורות, החל משירותים מקצועיים כגון שירותים חשבונאיים ופיננסיים, וכלה בשירותי ניהול מתקדמים ומעורבות בתהליכי קבלת החלטות. בעיקרון, כללי המס האמריקאיים קובעים כי שירותים בין חברתיים, המבוצעים על ידי חברת האם ומחוייבים לחברת הבת, יותרו לניכוי לצורך מס אצל חברת הבת, במידה וחברת הבת היא הנהנית העיקרית מן השירות שניתן. באותו אופן, הוצאות בגין שירותים בין חברתיים, שחברת האם היא מפיקת התועלת העיקרית (על אף שבוצעו בהקשר עם חברת הבת) יותרו לניכוי לצורך מס אצל חברת האם. קבוצת השירותים הטומנים בחובם תועלת לחברת האם מכונה "Shareholders Services" או "Stewardship Services", והיא כוללת שירותי ניהול, אשר מטרתם להגן או לקדם את עניינם של חברת האם כבעלת המניות בחברת הבת.

השירותים המסווגים כ- Stewardship services כוללים בין היתר:

- שירותים המוגשים בכפילות (Duplicative Services), דהיינו, שירותים המבוצעים על ידי חברת האם בעוד שחברת הבת מבצעת את אותן מטלות באופן עצמאי;
- ביקורים אצל חברת הבת במסגרת ניהול ההשקעה מטעם חברת האם;
- התכנסויות ופגישות תקופתיות הנדרשות על פי חוק מבעלי מניות של חברת הבת;
- פעילויות הקשורות במימון הרכישה או האחזקה בחברת הבת (גיוסי הון וכדומה).

דוגמאות לשירותים הניתנים בכפילות הן: ביצוע ניתוח כלכלי של תוצאות עסקיות של חברת הבת על ידי חברת האם, פעולה אשר בדרך כלל מבוצעת גם על ידי חברת הבת, או ביצוע סקר שוק על ידי חברת האם במקביל לסקר שוק מקומי שמבצעת חברת הבת. במקרים אלו יחשבו השירותים ל-Stewardship Service ועל כן אין להעמיס את ההוצאות הנצברות אצל חברת האם על חברת הבת.

יש לציין בהקשר זה, כי האפשרות להימנע מהעמסת עלויות של חברת אם אמריקאית על חברת בת שאינה אמריקאית (למשל חברת בת ישראלית) עשויה לתרום להשאת הרווח בקבוצה, באם חברת הבת נהנית משיעורי מס נמוכים מאלו של חברת האם (כמו במקרה של חברת אם אמריקאית הכפופה לשיעור מס רגיל וחברת בת ישראלית שהיא בעלת מעמד של מפעל מאושר).

מצד שני, כאשר מפיק התועלת העיקרי משירותים הניתנים על ידי חברת האם הינה חברת הבת, יותרו הוצאות שירותים אלו אך ורק אצל חברת הבת, קרי, יש לחייב את חברת הבת בעלות השירות, אחרת עלולה הקבוצה להפסיד את הטבת המס הנובעת מהכרה בהוצאות אלו.

הענקת שירותים מסוג זה לחברות קשורות, נחשבת לעסקה בין חברתית לכל דבר ועניין, והיא כפופה לתקנות מחירי העברה. הן בתקנות מחירי העברה האמריקאיות והן בהמלצות ה-OECD נקבע, כי תמחור עסקאות בין חברתיות ייעשה בהתאם לעקרון ה-Arm's length, קרי, במחיר המשקף נכונה את מחיר השוק של השירות המועבר, כאילו היו מבצע השירות ומקבל השירות בבחינת צדדים לא קשורים. משמעות החלת עיקרון זה על שירותים בין חברתיים היא, אם כן, לעניין גובה החיוב הבין חברתי - יש לחייב את השירות במחיר שוק, ואין להפחית ממחיר זה מתוקף הקשר בין מעניק השירות ומקבל השירות. במקרים רבים יתבצע חיוב זה על בסיס מרווח על העלות (Cost Plus), בה בעת שגובה המרווח נקבע בהתאם לטיב השירות, היקף השירות, מאפייני התעשייה וכדומה, לאור עיקרון ה-Arm's length.

יש לציין כי על פי ניסיונו, בהעדר תקנות מפורשות לעניין מחירי העברה בחקיקה הישראלית, שימוש בכללי מחירי ההעברה האמריקאים, או שימוש בעקרונות לעניין מחירי העברה אשר פורסמו על ידי ה-OECD, יספק בדרך כלל הגנה טובה לנישום. בכל מקרה, במידה ולחברה ישראלית העברות בין חברתיות בהיקפים משמעותיים, מומלץ לבצע ניתוח (Study) שמטרתו להגדיר ולסווג את ההעברות הבין חברתיות, וכן לקבוע את אופן החיוב המתאים, וגובהו.