

## החלטת מיסוי 18/06

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

#### הנושא: מיסוי מענק לביצוע פוסט דוקטורט מחוץ לישראל - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. המבקשת יצאה לבצע "פוסט דוקטורט" באוניברסיטה במדינת ניו-יורק שבארה"ב (להלן: "האוניברסיטה"), למשך תקופה שאינה עולה על שנה.
2. המבקשת תקבל מענק למימון ביצוע הפוסט דוקטורט מקרן מחקר של מוסד להשכלה גבוהה בישראל, בו הועסקה עובר לנסיעה.

#### פרטי הבקשה:

המבקשת ביקשה פטור מניכוי מס במקור לגבי חלק מסכום המענק שישולם לה, בדומה להסדר המס החל על סגל אקדמי בשנת שבתון (הוראת ביצוע 11/98).

#### החלטת המיסוי ותנאיה:

1. כספי מענק שתקבל המבקשת מקרן מחקר למימון ביצוע הפוסט דוקטורט ייחשבו כהכנסת עבודה החייבת במס בידי המבקשת לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").
2. המבקשת תהיה זכאית לפטור מניכוי מס במקור בגין חלק מסכום המענק, השווה לסך של \$100 ארה"ב כפול מספר הימים בהם תעסוק בפוסט דוקטורט באוניברסיטה (להלן: "הסכום הפטור").
3. במניין הימים לצורך חישוב הסכום הפטור, לא יילקחו בחשבון ימי חופשה בהם שהתה המבקשת מחוץ למדינת ניו-יורק.
4. הסכום הפטור יחושב בגין כל שנת מס בנפרד.
5. מחלק המענק העולה על הסכום הפטור ינוכה מס במקור בשיעור של 35%, כאמור בתקנה 6(ז) לתקנות מס הכנסה ומס מעסיקים (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה ותשלום מס מעסיקים), התשנ"ג - 1993.
6. בכל שנת מס במהלכה תבצע את הפוסט דוקטורט, נדרשת המבקשת להצהיר למוסד הישראלי להשכלה גבוהה על הכנסות נוספות הצפויות לה באותה שנה. היו למבקשת הכנסות נוספות, יופחת הסכום הפטור באותה שנה בסכום ההכנסות הנוספות.
7. המבקשת תחשב לתושבת ישראל בכל תקופת שהותה בחו"ל.
8. כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב-1982 מכוח סעיף 67א לפקודה לא יחולו על המבקשת.
9. חבות המס הסופית תיקבע לאחר הגשת דו"ח שנתי לפקיד השומה, במסגרתו תדווח המבקשת על מלוא סכום המענק שקיבלה בשנת המס (כולל הסכום הפטור) כהכנסה. המבקשת תורשה לדרוש הוצאות על פי הפקודה ותקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), התשל"ב - 1972, בכפוף להמצאת מסמכים מאמתים כדין.
10. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות שונות, כגון: דרישה להגשת דו"ח שנתי לפקיד השומה.

## החלטת מיסוי 19/06

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

#### הנושא: פטור השתתפות - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. קבוצת משקיעים תושבי חוץ ותושבי ישראל (להלן: "בעלי המניות") מתארגנת לשם הקמת קרן לזימות נדל"ן והשקעות בנדל"ן בחו"ל.
2. הקרן תאוגד כחברה תושבת ישראל שתענה על הגדרת "חברת החזקות ישראלית" כמשמעות המונח בסעיף 67ג(א) לפקודה (להלן: "חברת ההחזקות הישראלית").
3. בעלי המניות ישקיעו בחברת ההחזקות הישראלית כנגד הון מניות שיוקצה להם ו/או באמצעות הלוואות.
4. חברת ההחזקות הישראלית עתידה להשקיע את הכספים שתגייס כאמור בחברה בת תושבת מדינת אמנה, שתענה להגדרת "חברה מוחזקת" כמשמעות המונח בסעיף 67ד לפקודה (להלן: "החברה המוחזקת הזרה").
5. בחברה המוחזקת הזרה צפויים להשקיע במישרין, לצד חברת ההחזקות הישראלית, גם בעלי מניות תושבי חוץ.
6. החברה המוחזקת הזרה תחזיק במניות של מספר חברות זרות קשורות (להלן: "חברות קשורות"), בשיעור העולה על 10% מהון המניות בכל חברה קשורה, לרבות בזכות לרווחים. אפשר שהחברה המוחזקת תיתן הלוואות למי מהחברות הקשורות.
7. החברות הקשורות תשקענה ותעסוקנה בפעילות נדל"ן וזימות נדל"ן במדינות מושבן. אפשר שחברת ההחזקות הישראלית תיתן הלוואות למי מהחברות הקשורות.
8. חברת ההחזקות הישראלית תפיק הכנסות ממתן שירותי ניהול לחברה המוחזקת הזרה כאמור בסעיף 67ג(א)(6) לפקודה. חברת ההחזקות הישראלית ו/או החברה המוחזקת הזרה תשלמנה דמי ניהול ו/או דמי הצלחה וכיוצא באלה לחברות תושבות ישראל בלבד.  
\* מבנה החזקות הצפוי מתואר בתרשים הנספח להחלטה זו.

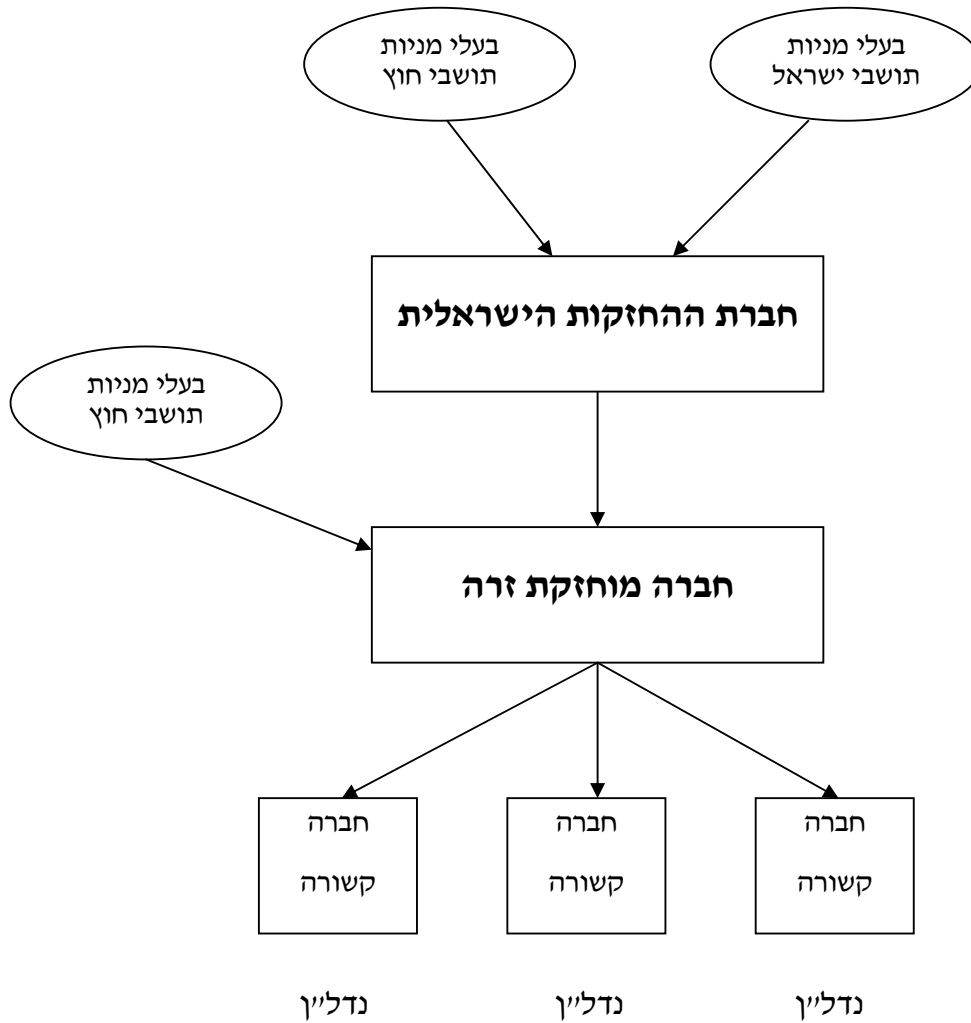
#### פירוט הבקשה:

1. לקבוע כי יחול פטור על הכנסותיה של חברת ההחזקות הישראלית בהתאם להוראות סעיף 67 לפקודה, ובכלל זה לעניין הריבית שתפיק מהחברה המוחזקת הזרה או מהחברות הקשורות.
2. לקבוע כי הוראות סעיף 75ב לפקודה לא יחולו בקשר להחזקה בחברה המוחזקת הזרה ובחברות הקשורות.

### החלטת המיסוי ותנאיה :

1. הכנסות ריבית שתפיק חברת ההחזקות הישראלית מהלוואות לחברה המוחזקת הזרה ולחברות הקשורות לא תחשבנה להכנסות מעסק לפי סעיף 12(1) לפקודה, לעניין סעיף 67ג(א)(6) לפקודה. חברת ההחזקות הישראלית תחויב במס חברות לפי סעיף 126(א) לפקודה בגין הכנסות כאמור, כל עוד לא נקבע בחקיקה פטור ממס בגינן.
2. הכנסות דמי ניהול, דמי הצלחה ו/או דמי ייעוץ וכיוצא באלה שתפיק חברת ההחזקות הישראליות תחשבנה כהכנסה מעסק לפי סעיף 12(1) לפקודה שהופקה בישראל.
3. חברת ההחזקות הישראלית תחויב לנכות מס במקור בשל "דיבידנד רעיוני" המיוחס לבעלי מניות תושבי ישראל, כאמור בסעיף 67 לפקודה.
4. לא יינתן לחברת ההחזקות הישראלית זיכוי בשל "מסי חוץ", כהגדרתם בסעיף 199 לפקודה, בשל הכנסותיה הפטורות ממס בישראל.
5. חברת ההחזקות הישראלית לא תחשב כ"בעל שליטה" לעניין סעיף 75ב לפקודה, ככל שהדבר נוגע להחזקתה בחברה המוחזקת הזרה או בחברות הקשורות.
6. הכנסת בעלי מניות תושבי חוץ ממכירת מניותיהם בחברת ההחזקות הישראלית תחשב כרווח הון שהופק בישראל ויחולו בעניינם הוראות הפקודה ואמנות למניעת כפל מס שבין ישראל למדינת תושבתם. מובהר כי רווח ההון לא יחשב כרווח שהופק ב"מפעל קבע" של תושב החוץ בישראל לעניין סעיף 97(ב3)(1)(א) לפקודה בשל החזקתו בחברת ההחזקות הישראלית ובשל כך בלבד.
7. חברת ההחזקות הישראלית והחברה המוחזקת הזרה תחשבנה כ"חברת החזקות ישראלית" או כ"חברה מוחזקת", בהתאמה, כל עוד יתקיימו התנאים שנקבעו בסעיפים 67ג(א) או 67ד לפקודה, לפי העניין.
8. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות שונות ומגבלות נוספות, כגון: פתיחת תיק לחברה המבקשת בפקיד שומה ומסירת הודעה חתומה ע"י כל בעלי המניות בדבר החלטת פרק שלישי 2 לפקודה. כמו כן, נדרשה המבקשת לצרף לדוחות המס השנתיים דוחות כספיים של החברה המוחזקת הזרה והחברות הקשורות.

**נספח - החלטת מסוי פטור השתתפות**



## החלטת מיסוי 20/06

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: מוסד קבע - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. חברה תושבת חוץ (להלן: "החברה") הנמנית על קבוצת חברות רב-לאומית (להלן: "הקבוצה") הינה בעלים של מחסן בישראל. המחסן מתופעל ומתוחזק על ידי עובדים המועסקים על ידי קבלן חיצוני שאינו נמנה על הקבוצה.
2. פעילות החברה בישראל מתבטאת באחסון ובאספקה של חלקי חילוף לחברות בקבוצה הפועלות בישראל.
3. חברות הקבוצה הפועלות בישראל מזמינות חלקי חילוף, תוך שימוש במערכת מחשוב גלובאלית השייכת לקבוצה. ההזמנות מאושרות מחוץ לישראל, החשבונות מונפקות מחוץ לישראל והסכמי התובלה והאחסון נעשים אף הם מחוץ לישראל. חלקי החילוף מסופקים מן המחסן בישראל.
4. החברה אינה עוסקת ולא תעסוק בעתיד בפעילות נוספת כלשהי בישראל מלבד החזקת המחסן כמפורט בהחלטה זו. בפרט, לא תעסוק החברה במכירה או שיווק בישראל.
5. לחברה אין ולא יהיה אדם המוסמך לחתום מטעמה ובשמה על חוזים בישראל.

#### פרטי הבקשה:

החברה בקשה לקבוע כי פעילותה בישראל אינה מכוונת "מוסד קבע" בישראל, כמשמעותו באמנה למניעת כפל מס.

#### החלטת המיסוי ותנאיה:

1. פעילות החברה בהחזקת המחסן כמתואר לעיל אינה מכוונת, לכשעצמה, "מוסד קבע" בישראל.
2. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

## החלטת מיסוי מס' 21/06

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת תושבות; הקלות לתושב חוזר - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. המבקש ובת זוגו עזבו את ישראל למדינת אמנה בסוף שנות התשעים. שנה לאחר עזיבתם נישאו בחו"ל ונולד להם ילד.
2. המבקש מחזיק במניות של שתי חברות ישראליות שמניותיהן נסחרות בבורסה בישראל (להלן: "מניות החברות הישראליות"). חלק ממניות החברות הישראליות מוחזקות ע"י המבקש בעקיפין באמצעות נאמנות שיצר המבקש במדינה אחרת בהיותו תושב חוץ (להלן: "הנאמנות"). המבקש הינו הנהנה בנאמנות. בהיותו בחו"ל עסק המבקש בניהול חברה בת זרה של אחת החברות הישראליות.
3. בכל תקופת שהותם מחוץ לישראל, היתה למבקש ולבת זוגו דירת מגורים בישראל שהיתה ריקה ומעולם לא הושכרה, אותה ניסו למכור ללא הצלחה.
4. כל אחד מבני הזוג שהה בישראל פחות מ- 120 ימים בשנה שקדמה לשנת חזרתם לישראל (2004) ופחות מ-90 ימים בכל אחת משלוש השנים שקדמו לה (2001-2003).
5. במסגרת הפנייה לרשות המסים נמסרו עובדות נוספות לעניין התושבות.

#### פרטי הבקשה:

המבקש ביקש לקבוע את מועד היותו לתושב ישראל.

#### החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש ייחשב לתושב ישראל מיום 1.1.05 ויהיה זכאי להקלות במס הניתנות ל"תושב חוזר" מכוח סעיפים 14(ג) ו-97(ב) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") החל ממועד זה. הקלות כאמור לא יינתנו ביחס למניות החברות הישראליות, אף אלו שנרכשו בהיות המבקש תושב חוץ.
2. בנוסף לכך הובהר, כי לא תינתן להכנסת הנאמן הקלה במס מכח סעיף 97(ב2) לפקודה ביחס למניות החברות הישראליות.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות שונות ומגבלות נוספות, כגון: הצגת רשימת נכסים מחוץ לישראל שבבעלות המבקש ובת זוגו, במישרין או בעקיפין, למועד שבו נחשב לתושב ישראל, לרבות מועד ועלות הרכישה; המצאת תצהיר של המבקש ודרישות לעניין דיווח.

## החלטת מיסוי 22/06

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת תושבות; פיצוי בגין עבודה בחו"ל - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. המבקש ובת זוגו הינם אזרחי ותושבי מדינת אמנה.
2. בני הזוג עלו לישראל, עם ילדיהם, והחלו להתגורר דרך קבע בישראל בתאריך ידוע (להלן: "מועד העליה").
3. טרם עלייתם לישראל, היו בני הזוג שכירים בחו"ל.
4. כשנה לפני מועד העליה רכשו בני הזוג דירת מגורים בישראל, ולשם כך פתחו חשבון בבנק בישראל. בני הזוג לא התגוררו בדירה עד למועד העליה.
5. המבקש צפוי לקבל כספים מהמעביד שהעסיקו בחו"ל בקשר לתקופת עבודתו טרם היותו תושב ישראל (להלן: "הפיצוי").
6. במסגרת הפנייה לרשות המסים נמסרו עובדות נוספות לעניין התושבות.

#### פירוט הבקשה:

המבקש ביקש לקבוע את מועד היותו לתושב ישראל וכן בקש פטור ממס בגין הפיצוי.

#### החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש ייחשב לתושב ישראל לראשונה ממועד העליה ויהיה זכאי להקלות ממס מכוח סעיפים 14(א) ו-97(ב) לפקודת מס הכנסה החל ממועד זה.
2. במידה שהמבקש יוכיח, להנחת דעתו של פקיד השומה, כי הפיצוי ניתן בגין תקופת עבודתו בחו"ל טרם היותו תושב ישראל, לא יחויב בגינו במס בישראל.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות שונות כגון: המצאת תצהיר של המבקש ודרישות לעניין דיווח, וכן נקבעו מגבלות נוספות.