



החטיבה המקצועית

4528/15 : החלטת מיסוי

תחום החלטת המיסוי : מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת מועד תחילת תושבות בישראל, ייחוס הכנסות של חברה משפחתית בבעלות תושב ישראל לראשונה וקביעת מנגנון הכנסה מעורבת – החלטת מיסוי בהסכם

העובדות :

1. המבקש ואשתו, (להלן: "בני הזוג") הינם תושבי מדינת אמנה ולהם שלושה ילדים. המבקש קיבל מעמד של עולה חדש ביום 31.12.2013, ואשת המבקש וילדיהם קיבלו מעמד זה ביום 26.6.2014.
2. המבקש מחזיק ב- 45% ממניות חברה במדינת האמנה (להלן: "חברה זרה 1"). יתרת המניות מוחזקות ע"י תושב מדינת אמנה שאינו צד קשור. חברה זרה 1 התאגדה בשנת 2009 ועיסוקה ביבוא ויצוא סחורות בחו"ל. לפעילות כאמור אין כל קשר לישראל. לקוחות חברה זרה 1 הינם רשתות וחנויות גדולות בחו"ל.
3. ליחיד חברה זרה נוספת במדינת האמנה, בבעלותו המלאה (להלן: "חברה זרה 2"), אשר משמשת כ"סוכן" של חברה זרה 1 בלבד. חברה זרה 1 שילמה לחברה זרה 2 אחוזי קבוע ממחזור המכירות.
4. על מנת להמשיך את פעילות המבקש מול חברה זרה 1, לאחר שהמבקש ובני משפחתו הפכו לתושבי ישראל, הקים המבקש בחודש פברואר 2014 חברה משפחתית כהגדרתה בסעיף 64 א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") אשר הינה תושבת ישראל (להלן: "החברה המשפחתית"). המבקש נחשב לנישום מייצג בחברה משפחתית, כמשמעותו בפקודה. סמוך להקמת החברה המשפחתית, חברה זרה 2 הפסיקה פעילות ופורקה במדינת האמנה.
5. לטענת המבקש, כל הכנסתה של החברה המשפחתית נובעת מפעילות מחוץ לישראל ובהמשך לפעילות שהייתה לו ערב עלייתו ארצה. חברה זרה 1 תשלם לחברה המשפחתית אחוז ממחזור מכירותיה.
6. יובהר כי מלבד המבקש לא יועסקו עובדים נוספים בחברה המשפחתית.
7. לחברה המשפחתית אין נכסים ו/או כל הכנסה אחרת בישראל ו/או מחוץ לישראל מלבד האמור לעיל, וכל הכנסתה תהיה מקבלת עמלה חברה זרה 1 בהתאם להיקף המכירות של החברה הזרה.
8. עד לתום שנת 2013, לא ביקרו בני הזוג בישראל יותר מ 90 יום בשנה, לא ביקשו שנת הסתגלות, ולא פנו לפקיד השומה לבקש אישור תושבות לגביהם. בשנת 2014 עד ליום 26.6.14 (היום בו אשת המבקש קיבלה מעמד של עולה חדש) שהה המבקש 20 יום בישראל.

הבקשה :

9. לקבוע את המועד בו הפכו בני הזוג לתושבי ישראל לראשונה מיום 26.6.2014, לעניין מניין התקופות והוראות הפטור כאמור בפקודה.

10. לאשר כי הכנסותיה של החברה המשפחתית ייחשבו כהכנסותיו של המבקש ויחולו על הכנסות אלו סעיף 14 וסעיף 97 לפקודה לפי העניין.

החלטת המיסוי ותנאיה :

11. החל מיום 26.6.2014 יחשבו בני הזוג לתושבי ישראל לראשונה (להלן: **"יום תחילת התושבות"**), ומיום תחילת התושבות ייחשבו כ**"תושב ישראל לראשונה"** ותחל תקופת ההטבות הנדרשת לעניין סעיפים 14 ו-97 לפקודה, ובלבד שמיום תחילת התושבות ואילך יהיה מרכז חייהם בישראל.

12. הכנסותיה של החברה המשפחתית, כל עוד זו נחשבת ככזו, יחשבו כהכנסותיו של המבקש בתקופות הקבועות בסעיפים 14 ו-97 לפקודה, לפי העניין, וזאת בכפוף להתקיימותם של כל שאר התנאים הקבועים בהחלטת המיסוי.

13. יובהר כי החלטה זו אינה מהווה אישור תושבות לצורכי מס.

14. הוראות שיחולו על המבקש לעניין הכנסה המשולמת על ידי חברה זרה 1 לחברה המשפחתית

מלוא הכנסות המבקש, במישרין ובעקיפין, לרבות הכנסות המיוחסות למבקש כנישום מייצג בחברה משפחתית, אשר הופקו ונצמחו ע"י המבקש לאחר יום תחילת התושבות ושמקורן בחברה זרה 1, יראו אותן כהכנסה שהופקה על ידי תושב ישראל שהוא "תושב ישראל לראשונה", וההכנסה האמורה אשר תופק על ידי המבקש בתקופה שמיום תחילת התושבות ואילך תפוצל לשני החלקים הבאים :

(א) **חלק ראשון** - הכנסות כאמור כשהן מוכפלות ביחס שבין סך ימי העבודה בחו"ל בשנת המס לבין סך ימי העבודה בשנת המס, תחשב להכנסה שהופקה מחוץ לישראל על ידי תושב ישראל לראשונה, ולפיכך תהא פטורה ממס בישראל.

הגדרות לעניין סעיף קטן (א) :

"סך ימי העבודה בשנת מס" :

סך הימים בשנת המס, בניכוי ימי שבת, ראשון, חגים, חופשות ונסיעות פרטיות באותה שנת מס (לחילופין, יוכל המבקש לבחור לנכות ימי שישי במקום ימי ראשון באותה שנת מס, ובלבד שאם בחר המבקש להחיל עליו את אחת החלופות לגבי שנת מס פלונית, יחיל את אותה חלופה גם לגבי שנת המס העוקבת). לעניין מניין ימי העבודה בשנת המס, **"יום"** - לרבות חלק מיום.

"סך ימי העבודה בחו"ל בשנת מס" :

סך הימים בהם שהה המבקש בחו"ל במהלך שנת המס, בניכוי ימי שבת, ראשון (או שישי, לפי העניין - כאמור לעיל), חגים, חופשות ונסיעות פרטיות, בהן שהה המבקש בחו"ל. לעניין מניין ימי העבודה בחו"ל בשנת המס, **"יום"** - לרבות חלק מיום.

(ב) **חלק שני** - השווה ליתרת הכנסות שמקורן בהתקשרות עם חברה זרה 1, ייחשב להכנסה שהופקה בישראל על ידי תושב ישראל, ועל כן תהא חייבת במס בישראל.

הבהרות נוספות ותנאים להחלטה:

15. קבלת פטור ממס בישראל בגין חלק ההכנסה הראשון כהגדרתו בסעיף 14 לעיל, מותנה בכך שסך ימי העבודה של המבקש בחו"ל בשנת מס אינו טפל ביחס לתקופת העבודה הכוללת שלו באותה שנה.

לעניין זה הוסכם כי, תקופה טפלה תהיה תקופה הפחותה מ - 60 ימי עבודה בשנה, או חלק יחסי ממספר זה – ככל שהמבקש עבד עבור החברה הזרה חלק משנה, כאשר החלק היחסי יחושב לפי מספר הימים באותו חלק מהשנה כשהוא מחולק ב - 365 ימים.

16. אין בהחלטת מיסוי זו כדי לקבוע את סיווג מקור ההכנסה המשולמת ליחיד על ידי חברה זרה 1, את גובהה של ההכנסה או את עיתוי ההכרה והדיווח של המבקש על הכנסה כאמור, ולגביהם יחולו הוראות כל דין ויבדקו על ידי פקיד השומה.

17. המבקש יכין וישמור בסוף כל חודש דיווחים המפרטים את מספר ימי העבודה בחו"ל באותו חודש (להלן: "**הדיווחים החודשיים**"). המבקש יעביר את הדיווחים החודשיים לחברה המשפחתית, והחברה המשפחתית תהיה רשאית להסתמך על הדיווחים בעת חישוב המקדמות בגין חלק ההכנסה הראשון והיא תהיה פטורה מתשלום מקדמות בגין החלק האמור, ובגין חלק זה בלבד, ואילו בגין חלק ההכנסה השני, החברה המשפחתית תהיה חייבת בתשלום מקדמות, על פי הוראות כל דין.

18. מבלי לגרוע מחובות הדיווח של המבקש עפ"י הוראות כל דין, לצורך יישום הוראות החלטת מיסוי זו, החברה המשפחתית תגיש דוחות מס שנתיים לפקיד השומה ותדווח על כלל הכנסותיה, לרבות הכנסות הנובעות מהחלק הראשון כמפורט בסעיף 14, ותצטרף לכל דו"ח שנתי את המסמכים הבאים:

1. העתק מהחלטת מיסוי זו.
2. כל הדיווחים החודשיים לאותה שנת מס.
3. הצהרה חתומה של המבקש וכן אישור של עורך דין/רואה חשבון בעל רישיון ישראלי בר-תוקף, המאשרים כי החלק הראשון של ההכנסה, הפטור ממס כאמור לעיל, חושב על פי עקרונות החלטת מיסוי זו.
4. בנוסף, ומבלי לגרוע מהוראות כל דין, מתחייב המבקש להמציא לפקיד השומה כל פרט לפי שיקול דעתו של פקיד השומה וככל שפקיד השומה ימצא לנכון לדרוש זאת מ המבקש.
19. בנוסף לכך, יובהר כי דיבידנד שיחולק מתוך רווחיה של החברה המשפחתית, שמקורו בהכנסות שנצמחו והופקו על ידי המבקש, בשנים בהן החברה נחשבה לחברה משפחתית(ואשר יחויבו אצל המבקש בשיעור המס השולי החל עליו או יהיו פטורות ממס לפי הוראות סעיפים 14 ו-15 להחלטת מיסוי זו כמפורט לעיל), לא יחויב במס וזאת גם אם הדיבידנד חולק לאחר תום תקופת הפטור לפי סעיף 14 לפקודה.
20. יובהר כי אם החברה המשפחתית תבחר בעתיד שלא להיחשב כ"חברה משפחתית" החל משנת מס מסוימת, יראו את הכנסותיה ורווחיה, החל מאותה שנה, כחייבים במס בישראל, וכן יראו דיבידנד המחולק מתוך רווחים אלה כחייב במס בישראל.
21. המבקש יגיש דוחות לפקיד השומה בהתאם להוראות הפקודה.
22. במסגרת החלטת מיסוי זו נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.