



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 3792/16 תחום החלטת המיסוי : מיסוי בינלאומי

הנושא: החלטת מיסוי בהסכם בעניין זיכוי ממסי חוץ ב"נאמנות קרובים" המסווגת כנאמנות GRANTOR בארה"ב

1. העובדות

- 1.1 גב' XX היא אזרחית ותושבת ארה"ב לצרכי מס, ומעולם לא היתה תושבת ישראל (להלן: "היוצר").
- 1.2 חלק מהילדים ומהנכדים של היוצר הם תושבי ישראל וחלקם תושבי חוץ.
- 1.3 בכוונת היוצר להקים בארה"ב נאמנות שבה הנהנים יהיו אך ורק ילדים ונכדים של היוצר שהם תושבי ישראל (להלן בהתאמה: "הנאמנות" ו"הנהנים"), ואילו עבור הילדים והנכדים האחרים שהם תושבי חוץ תוקם נאמנות אחרת שאינה מושא החלטה זו.
- 1.4 הנאמנות תחשב כתושבת ארה"ב לצרכי מס על פי הדין הפנימי בארה"ב. הנאמנות תהא נאמנות מסוג GRANTOR – דהיינו היוצר ידווח מדי שנה על הכנסות הנאמנות בדוחות האישיים שלו המוגשים לרשות המס בארה"ב וישלם מס בגין בארה"ב, ולאחר פטירת היוצר הנאמנות עצמה תדווח לרשות המס בארה"ב על הכנסותיה ותשלם את המס החל.
- 1.5 בכוונת הנאמנות להשקיע בנכסים שמקום הפקת ההכנסות הנובעות מהם הוא בארה"ב, הן בהתאם להוראות הדין הפנימי בארה"ב והן בהתאם לאמנה למניעת כפל מס בין ישראל לבין ארה"ב (להלן: "האמנה").
- 1.6 הנאמנות עומדת בתנאים הקבועים בסעיף 1ח75(ב) לפקודה לסיווג נאמנות כ"נאמנות קרובים".

2. הבקשה

להסדיר את אופן מתן הזיכוי בשל מסי חוץ שיושתו בארה"ב על הכנסות שיופקו בארה"ב תחת הנאמנות.

3. החלטת המיסוי ותנאיה

3.1. נקבע כי ככל שהנאמנות תסווג כ"נאמנות קרובים" (וככל שהיא תשאר בסיווג כאמור), יחולו ההוראות הבאות:

3.1.1. מיסים סופיים שישולמו בפועל בארה"ב על ידי היוצר בגין הכנסות הנאמנות אשר בהתאם להוראות הדין הפנימי בארה"ב ולאמנה רואים אותן כהכנסות המופקות בארה"ב ואשר מיוחסות ליוצר ומדווחות על ידו בדו"ח השנתי המוגש על ידו לרשות המס בארה"ב, והכנסות אלו בלבד (להלן: "**הכנסות הנאמנות המופקות בארה"ב**"), לרבות מיסים המשתלמים למדינות שהן חלק ממדינה פדראלית או לרשויות אזוריות שהן חלק מאותה מדינה, המחושבים כאחוז מההכנסה, אך למעט מיסים עירוניים, מס בריאות (כגון: Medicare tax וכד'), בטוח לאומי (Social security tax) (להלן: "**מסי ארה"ב**"), יינתנו כזיכוי כנגד חבות המס של הנאמנות בישראל, ובלבד שזיכוי כאמור לא יעלה על גובה הזיכוי שהיה ניתן בכפוף להוראות כל דין (לפי הפקודה או האמנה), לו יחיד תושב ישראל היה מפיק הכנסה כאמור.

למען הסר ספק, הובהר כי מיסים שישולמו על-ידי היוצר לרשות המס בארה"ב בגין הכנסות הנאמנות שמקום הפקתן הוא מחוץ לארה"ב, לא יינתנו כזיכוי בישראל.

3.1.2. מסי ארה"ב אשר ישולמו בפועל על ידי הנאמן (במידה שהנאמנות תחדל להיות מסווגת כנאמנות מסוג Grantor Trust בארה"ב) בגין הכנסות הנאמנות המופקות בארה"ב יינתנו כזיכוי כנגד חבות המס של הנאמנות בישראל, ויחולו כל הוראות סעיף 3.1.1 לעיל (בשינויים המחויבים מכך שהנאמנות חדלה להיות מסווגת כנאמנות מסוג Grantor Trust בארה"ב).

למען הסר ספק, הובהר כי מיסים שישולמו על-ידי הנאמן לרשות המס בארה"ב בגין הכנסות הנאמנות שמקום הפקתן הוא מחוץ לארה"ב, לא יינתנו כזיכוי בישראל.

3.1.3. ככל שמסי ארה"ב אשר ישולמו בארה"ב על ידי היוצר או הנאמן, לפי העניין, בגין הכנסות הנאמנות המופקות בארה"ב, יעלו על חבות המס בישראל של הנאמנות בהתאם להוראות סעיף 75(ד)1(3) לפקודה (להלן: "**עודף הזיכוי**"), יחולו הוראות סעיף 205א לפקודה כל זמן שהנאמנות תוגדר כ"נאמנות קרובים" והנאמן יהא רשאי להפחית את עודף הזיכוי כנגד המס שבו חבה הנאמנות בשל הכנסות

הנאמנות שיופקו מחוץ לישראל בשנים הבאות כנגד הכנסות שמקום הפקתן הוא בארה"ב כמפורט בסעיף 3.1.1 ו-3.1.2 לעיל (כל זמן שהנאמנות תוגדר כ"נאמנות קרובים").

3.1.4. לאחר שינוי סיווגה של הנאמנות, מ"נאמנות קרובים" לנאמנות מסוג אחר, הנאמן לא יוכל לנצל את עודף הזיכוי שבידו נכון ליום שינוי הסיווג כנגד חבות המס של הנאמנות מיום זה ואילך.

3.2. במסגרת החלטת מיסוי זו נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.