



## החטיבה המקצועית

### **החלטת מיסוי : 4938/14** **תחום החלטת המיסוי : מיסוי בינלאומי**

**הנושא: הגדרת המונח "קרוב" לעניין "נאמנות קרובים" - החלטת מיסוי לא בהסכם**

#### **העובדות:**

1. הנישום הינו תושב ישראל והינו נהנה בנאמנות אשר תוגדר להלן (להלן: "הנישום" או "הנהנה" – בהתאם להקשר הדברים).
2. לנישום אח, תושב מדינה זרה (להלן: "המדינה הזרה"), המתגורר במדינה הזרה מזה שנים רבות (להלן: "האח"), הנשוי שנים רבות לאישה תושבת המדינה הזרה אשר מעולם לא היתה תושבת ישראל (להלן: "הגיסה" או "יוצרת הנאמנות" – בהתאם להקשר הדברים).
3. הגיסה הקימה נאמנות לפני שנים רבות והקנתה לה כספים (להלן: "הנאמנות"). הנאמן בנאמנות הינו אזרח ותושב זר (להלן: "הנאמן"), ואחד הנהנים בה הוא הנישום.
4. עד יום 31.12.2013 סווגה הנאמנות על ידי הנאמן כ- "נאמנות יוצר תושב חוץ" - בהתאם להוראות סעיף 75ט לפקודה בנוסחו של הסעיף עובר לתיקון 197 לפקודה, שכן התקיים בנאמנות האמור להלן:
  - 4.1 יוצרת הנאמנות היתה והינה כאמור תושבת חוץ החל מיום יצירת הנאמנות ובמשך כל חיי הנאמנות ועד היום.
  - 4.2 הקמת הנאמנות וההקניות לנאמנות היו בתום לב והנישום מעולם לא העניק ליוצרת הנאמנות, במישרין או בעקיפין, כל תמורה או שירות בגין הכללתו כנהנה בנאמנות, ולנישום אין ומעולם לא היתה היכולת לשלוט או להשפיע, במישרין או בעקיפין, על אופן ניהול הנאמנות, על נכסי הנאמנות, על קביעת נהנים בנאמנות שלא מכוח קביעה של יוצרת הנאמנות, על מינוי הנאמן או על החלפתו, או על חלוקת נכסי הנאמנות או הכנסת הנאמנות.

#### **הבקשה:**

לקבוע כי יש לסווג את הנאמנות כ"נאמנות קרובים" – כמשמעות מונח זה בסעיף 1ח75(ב)(2) לפקודה לאחר כניסתו לתוקף של תיקון 197 לפקודה, מאחר שבין יוצרת הנאמנות לבין הנהנה, תושב ישראל, מתקיימים יחסי קרבה לפי פסקה (1) של ההגדרה "קרוב" שבסעיף 88 לפקודה, וכן מאחר שמתקיים בנאמנות כל האמור בסעיפים 4.1 ו-4.2 לעיל.

## החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על מנת שנאמנות תסווג כ"נאמנות קרובים" עפ"י סעיף 1ח75(ב)(2) לפקודה יש לבדוק, בין היתר, כדרישת הסעיף, כי מתקיימים יחסי הקרבה הנדרשים בין כל היוצרים לבין כל הנהנים, תושבי ישראל, בנאמנות.
2. את יחסי הקרבה הנדרשים יש לבחון מנקודת מבטו של **יוצר הנאמנות**, שכן היוצר הוא מייסד הנאמנות, הוא המקנה את הנכסים לנאמנות, והוא הקובע את הנהנים בה – היינו יש לבחון האם כל נהנה, תושב ישראל, הינו "קרוב" של כל יוצר בנאמנות, ולא להיפך.
- במקרה הנדון בהחלטת המיסוי, עפ"י פסקה (1) להגדרת המונח "**קרוב**" בסעיף 88 לפקודה, לא ניתן לראות באח של בן הזוג של יוצרת הנאמנות (האח של בן הזוג של יוצרת הנאמנות הינו הנישום – הוא תושב ישראל הנהנה בנאמנות) כ"קרוב" של יוצרת הנאמנות, שכן לפי פסקה (1) להגדרת המונח "**קרוב**" בסעיף 88 לפקודה בן-זוג של אח הינו בגדר "קרוב", אך מאידך - אח של בן הזוג אינו בגדר "קרוב".
3. משקבענו כי הנאמנות אינה עומדת בהגדרת "נאמנות קרובים" כמשמעות מונח זה בסעיף 1ח75(ב) לפקודה, הרי שהנאמנות תסווג כ"נאמנות נהנה תושב ישראל" כמשמעות מונח זה בסעיף 1ח75(א) לפקודה ויחולו עליה הוראות סעיף 1ח75(ג) לפקודה – היינו יחולו עליה ההוראות החלות על "נאמנות תושבי ישראל" ויראו את הכנסת הנאמן כהכנסתו של יחיד תושב ישראל ואת נכסי הנאמן כנכסיו של יחיד תושב ישראל.
4. הנאמן בנאמנות יפתח תיק לנאמנות בפקיד השומה של נאמנויות, ויגיש לפקיד השומה את כל ההודעות, הדיווחים והדוחות, שנאמן ב- "נאמנות תושבי ישראל" כמשמעות המונח בסעיף 75 לפקודה, נדרש להגישם החל מיום כניסתו לתוקף של תיקון 197 לפקודה ואילך.
5. יוצרת הנאמנות והנהנים בנאמנות יגישו לפקיד השומה הרלבנטי את כל ההודעות, הדיווחים והדוחות, אשר יוצר ונהנה בנאמנות תושבי ישראל נדרשים להגישם החל מיום כניסתו לתוקף של תיקון 197 לפקודה ואילך.
6. אין בהחלטת המיסוי כדי לקבוע כי הנאמנות עמדה בהגדרת "נאמנות יוצר תושב חוץ" כמשמעות המונח בסעיף 75 לפקודה, עובר לכניסתו לתוקף של תיקון 197 לפקודה, ואין בהחלטת המיסוי כדי לקבוע כי לא חלה על הנאמנות/נאמן, על יוצרת הנאמנות ועל הנהנים בנאמנות, חבות במס בישראל וחבות הגשת הודעות, דיווחים ודוחות בישראל, עובר לתיקון 197 ועובר לתיקון 147 לפקודה.
7. אין בפנייה להחלטת המיסוי או במתן החלטת המיסוי כדי לרפא כל מחדל של הנאמנות/נאמן, יוצרת הנאמנות והנהנים בנאמנות.
8. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.