



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי : 2986/14 תחום החלטת המיסוי : מיסוי בינלאומי

**הנושא:** הסדרת השלכות המס בקשר לפעילותה של חברת תעופה זרה בישראל - החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. חברה שהתאגדה במדינה זרה אשר בינה לבין ישראל קיימת אמנה למניעת מסי כפל (להלן בהתאמה: "מדינת האמנה" ו – "האמנה") הינה חברת תעופה העוסקת בהובלת נוסעים ומטען באמצעות מתן שירותי תעופה בינלאומיים (להלן: "החברה הזרה").
2. לפי הדין הפנימי במדינת האמנה החברה הזרה נחשבת לתושבת מדינת האמנה לצרכי מס, היא כפופה למס במדינת האמנה על כל הכנסותיה, לרבות אלו המופקות בישראל כמתואר להלן, ואינה מהווה ישות שקופה לצרכי מס.
3. לחברה הזרה פעילות של שיווק טיסות בישראל המתבצעת באמצעות 2 סוכנים ראשיים בעלי הרישיון לפעול בשמה של החברה הזרה בישראל - האחד בהובלת נוסעים והשני בהובלת מטען (להלן: "הסוכנים הראשיים").
4. הסוכנים הראשיים הינם חברות תושבות ישראל בבעלות צדדים שלישיים, שאינם צדדים קשורים לחברה הזרה, אשר מדווחות על הכנסתן בישראל.
5. החברה הזרה מפעילה באמצעות הסוכנים הראשיים קו תעופה בין ישראל לבין מדינת האמנה אשר כולל הפעלה של מספר טיסות נוסעים שבועיות וטיסת מטען שבועית אחת, וקיים צפי להגדיל את הפעילות בהתאמה לגידול הטבעי במספר הנוסעים היוצאים והנכנסים.
6. כתמיכה לפעילות לעיל שכרה החברה הזרה שטח משרדים בשדה התעופה בן-גוריון אשר משמש אותה לצורך הפעלתו של משרד קדמי המשמש גם כמשרד הראשי של החברה הזרה בישראל (להלן: "המשרד בנתב"ג").
7. המשרד בנתב"ג מסייע בתפעול שוטף של הקו, לרבות מכירה והנפקה של כרטיסי טיסה, טיפול בתשלומים בגין עודפי משקל של מטען, מכירת שדרוגים למחלקה ראשונה ומחלקת עסקים, פתרון בעיות הקשורות לכרטיסי הטיסה ושינוי כרטיסים, סיוע בסוגיות ובעיות נוספות של לקוחות.
8. לצורך מכירת כרטיסי הטיסה תסתייע החברה הזרה גם בשירותי יאט"א (חברה זרה בינלאומית לתעבורת אוויר). כמו כן, החברה הזרה תבצע מכירות של כרטיסי טיסה גם באמצעות אתר האינטרנט המקוון שלה.

8. החברה הזרה מעסיקה מספר עובדים בישראל אשר מתפעלים את משרד הקבע שבנתב"ג וכן מעסיקה מנהל תחנה, והיא מדווחת על השכר המשולם להם בתיק הניכויים שלה אשר מתנהל באחד מפקידי השומה (להלן: "תיק הניכויים").
- כמו כן, ייתכן ועובדים של החברה הזרה, תושבי מדינת האמנה ומדינות זרות אחרות, יגיעו לישראל על מנת לבצע הכשרות לעובדים ישראלים וישהו בישראל על בסיס זמני.
9. החברה הזרה צפויה להפיק הכנסות בישראל מהפעילויות הבאות (להלן: "הכנסות תעופה בינלאומית" ו/או "הכנסות תעבורה בינלאומית") באמצעות הסוכנים הראשיים ובאמצעות הסניף שהוקם על ידה בישראל (להלן: "הסניף"):
- 9.1 מכירה והנפקה של כרטיסי טיסה לנוסעים הנמצאים בישראל. כרטיסי טיסה אלו יכללו את החלופות הבאות:
- 9.1.1 טיסה חד כיוונית מישראל למדינת האמנה (one way).
- 9.1.2 טיסה הלוך חזור בקו ישראל-מדינת האמנה (round trip).
- 9.1.3 טיסה מישראל למדינת האמנה, מלווה בטיסת המשך ממדינת האמנה ליעד נוסף (connection).
- 9.1.4 טיסה ממדינת האמנה ליעד נוסף (connection), המנותקת מהטיסה שמישראל למדינת האמנה.
- 9.2 תשלומים שיתקבלו בגין עודפי משקל של מטען.
- 9.3 תשלומים שיתקבלו בגין שדרוגים של כרטיסים.
- 9.4 תשלומים שיתקבלו בגין שינוי כרטיסי טיסה על ידי נוסע.
- 9.5 תשלומים שיתקבלו בגין הטסת מטען (cargo).
- 9.6 תשלומים שיתקבלו בגין הטסת בעלי חיים.
- 9.7 תשלומים שיתקבלו בגין שרותי ליווי עבור ילדים.
- 9.8 תשלומים שיתקבלו בגין הספקת שירותים אישיים כגון אוכל, משקאות, שמיכות וכיו"ב הניתנים בטיסה (נכון להיום תשלומים אלו אינם נגבים אך ייתכן וייגבו בעתיד).
10. לצורך ניהול הפעילות שתוארה לעיל, החברה הזרה תפתח חשבון בנק בישראל, בו יופקדו כספים בגין השירותים שצוינו לעיל. כספים אלו יופקדו בחשבון הבנק בארץ עד למועד העברתם לחברה הזרה בחו"ל. כמו כן, צפוי כי החברה הזרה תפקיד בחשבון בנק זה סכומים הנדרשים לצורך פעילותו השוטפת של הסניף.
11. למעט הפעילות שצוינה לעיל, לחברה הזרה אין ולא צפויה כל פעילות נוספת בישראל.
12. ההכנסות לעיל, שיוצרו ויופקו על ידי הסניף הישראלי של החברה הזרה יכללו וידווחו במלואם במדינת האמנה במסגרת דוחות המס המאוחדים של החברה הזרה כך שיהיו כפופות למס מלא במדינת האמנה כהכנסות החברה הזרה (כפי שהיה חל אילו הופקו ההכנסות במדינת האמנה) ולא יחול בגינן שום פטור ו/או ניכוי ו/או זיכוי.

## הבקשה:

קביעת הסדר המס שיחול על החברה הזרה והסניף הישראלי שלה באשר לנושאים ולפעולות המתוארות לעיל.

## החלטת המיסוי ותנאיה:

1. בהתאם להוראות סעיפים 75 ו- 70 לפקודת מס-הכנסה (להלן: "הפקודה") והוראות האמנה, הכנסות החברה הזרה מפעילות תעופה בינלאומית, כמפורט בסעיף 9 לעיל לחלק העובדות בהחלטת המיסוי, תהיינה פטורות ממס הכנסה בישראל, למרות קיומו של מוסד קבע לחברה הזרה בישראל.
2. הכנסות החברה הזרה שניתן לראותן ככרוכות לפעילות תעופה בינלאומית, ואשר לא נותקו מפעילותה השוטפת, תחשבנה כהכנסות מפעילות תעופה בינלאומית ויחולו גם עליהן הוראות סעיף 1 לעיל.
3. החברה הזרה תנהל פנקסי חשבונות כנדרש בהתאם להוראות תוספת י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973.
4. החברה הזרה תפתח תיק בפקיד השומה ותגיש דוחות כנדרש בדין החל משנת המס בה החלה בישראל את פעילותה, ותמשיך לדווח על השכר המשולם לעובדיה בישראל בתיק הניכויים שלה.
5. מידי שנה החברה הזרה תצרף לדוח המס שתגיש הצהרה כי ההכנסות הכלולות בדוח אשר הופקו או נצמחו על ידי הסניף מקורן ברשימה הכלולה בסעיף 9 לעיל לחלק העובדות בהחלטת המיסוי, תוך מתן פירוט של ההכנסות המרכיבות את ההכנסה הכוללת.
6. הכנסות נוספות שתפיק החברה הזרה באמצעות הסניף או המיזמים לסניף, שאינן מפעילות תעופה בינלאומית כאמור לעיל, יתחייבו במס בהתאם לדין הנוהג בישראל והוראות האמנה, ולגביהן תידרש החברה הזרה בהגשת דוח מס מלא כנדרש על פי הדין בישראל.
7. החברה הזרה תדווח לפקיד השומה על כל שינוי בסטאטוס המיסוי או התאגידי שלה, אם יהיה, בתוך 90 ימים ממועד אותו שינוי.
8. החברה הזרה התחייבה לספק לפקיד השומה כל מידע, נתון או מסמך המצוי ברשותה הנוגעים לבחינת סוגי הכנסותיה, לרבות את דרך קביעת ההכנסה מפעילות תעופה בינלאומית ואת דרך קביעת ההכנסות האחרות, ככל שתהיינה, או דרך קביעת ההוצאה בייצור ההכנסות האמורות וייחוסן, לפי העניין.
9. החלטת המיסוי אינה מסדירה את שיעור הרווחים ו/או ההכנסות שהחברה הזרה צריכה לייחס לפעילותה בישראל ו/או לפעילות המיזמים לסניף בישראל או את שיטת ייחוס הרווחים בין הסניף בישראל לבין סניפים אחרים של החברה הזרה בעולם.
10. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.