



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 3223/11

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: מוסד קבע – החלטת מיסוי לא בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ארה"ב (להלן: "החברה הזרה") נשכרה בשנה מסוימת (להלן: "שנת המס") על ידי חברה תושבת ישראל (להלן: "החברה"), לצורך מתן שירותי ניתוח ותכנון בסיסיים לשם בדיקת היתכנות להרחבת מפעלה של החברה בארץ (להלן: "הפרויקט הראשון").
2. הפרויקט הראשון ארך כ- 3.5 חודשים בשנת המס, אשר במהלכם שהו עובדי החברה הזרה בישראל כ- 1.5 חודשים (לא ברציפות).
3. עוד במהלך ביצוע הפרויקט הראשון, ניתנה החלטת מיסוי על ידי היחידה למיסוי בינלאומי (להלן: "ההחלטה המקדמית"), אשר בה נקבע כי השירותים שניתנו על ידי החברה הזרה לחברה במהלך ביצוע הפרויקט הראשון, לא יצרו לחברה הזרה מוסד קבע בישראל - זאת בכפוף לבחינת ההשלכות של פעילות נוספת מצד החברה הזרה בישראל, אם וכאשר תהיה כזו.
4. בהתבסס על תוצאות הפרויקט הראשון, החליטה החברה להתקדם שלב נוסף בבדיקת ההיתכנות להרחבת מפעלה בארץ. לאור זאת, הזמינה החברה ספקים שונים (החברה הזרה ואחרים) להציע הצעות למתן שירותי תכנון מתקדמים יותר, לרבות ניתוח עלויות ולוחות זמנים של פרויקט הרחבת המפעל כולו (להלן: "הפרויקט השני"), כאשר מתוך מספר ספקים שהציעו הצעות, בחרה החברה בחברה הזרה גם לצורך ביצוע הפרויקט השני.
5. כשבועיים וחצי לאחר תום הפרויקט הראשון החלה החברה הזרה בביצוע הפרויקט השני, שארך כ- 3 חודשים בשנת המס, אשר במהלכם שהו עובדי החברה הזרה בישראל כ- 2 חודשים (לא ברציפות).
6. עוד לפני תום הפרויקט השני, הזמינה החברה ספקים שונים (החברה הזרה ואחרים) להגיש הצעות לביצוע פרויקט נוסף, אשר כולל שירותי תכנון מדויק של האתר בו יוקם מפעלה של החברה (להלן: "הפרויקט השלישי"), כאשר דובר על כך שבמסגרת הפרויקט השלישי יוענקו על-ידי הספק, מלבד שירותי תכנון, גם שירותי פיקוח, אולם נראה כי היות שבאותו שלב החברה טרם החליטה סופית על הרחבת מפעלה בארץ, הפרויקט השלישי לא כלל שירותי פיקוח.

7. הקבלן שזכה במכרז לביצוע הפרויקט השלישי הוא סניף בישראל של חברה תושבת חוץ, שהינה חברה נכדה של החברה הזרה (להלן: "הסניף בישראל").
8. כשבועיים לאחר תום הפרויקט השני - בשנת המס העוקבת לשנת המס (להלן: "שנת המס העוקבת"), החל הפרויקט השלישי, אשר ארך כ- 6 חודשים בשנת המס העוקבת. במידה שבסופו של דבר החברה אכן תחליט להרחיב את המפעל, היא תוציא מכרז נוסף לפרויקט רביעי, אשר יכלול, בין היתר, גם שירותי פיקוח.
9. בגין כל אחד מן הפרויקטים הנזכרים לעיל החברה מוציאה מכרז נפרד, ומזמינה ספקים שונים להשתתף בו.

הבקשה:

לקבוע, בהתבסס על סעיף 5 לאמנת המס בין ישראל לארצות הברית (להלן: "האמנה"), כי הפרויקט השני ייחשב לצרכי האמנה כפרויקט נפרד מפרויקט הראשון (אשר ביחס אליו ניתנה ההחלטה המקדמית, כי הוא אינו מקים מוסד קבע לחברה הזרה בישראל) וכפרויקט נפרד מהפרויקט השלישי, ולפיכך לקבוע כי השירותים שניתנו על ידי החברה הזרה בישראל במהלך הפרויקט השני לא מקימים, כשלעצמם, מוסד קבע לחברה הזרה בישראל ולכן ההכנסה שהפיקה החברה הזרה מביצוע הפרויקט השני אינה חייבת במס בישראל.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. השירותים שניתנו לחברה במהלך ביצוע שלושת הפרויקטים לעיל יחשבו לפרויקט אחד, לצורך הקביעה האם לחברה הזרה יש מוסד קבע בישראל. לפיכך יראו את פעילות החברה הזרה בישראל כיוצרת מוסד קבע, וזאת החל ממועד תחילתו של הפרויקט הראשון.
2. החברה הזרה תפתח תיק בפקיד השומה ותדווח על הכנסתה החייבת מפעילות מוסד הקבע שלה בישראל.
3. החברה הזרה תוכל לערער על החלטה זו בהתאם להוראות סעיף 158ג(ה) לפקודה.
4. במסגרת החלטת המיסוי שלא בהסכם נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.