



קובץ החלטות מיסוי

אפריל- יוני 2006

החטיבה המקצועית

13 מרץ, 2007

כ"ג אדר, תשס"ז



מנהל רשות המסים בישראל

13 מרץ, 2007
כ"ג אדר, תשס"ז

בהמשך למדיניותה של רשות המסים להגברת השקיפות של מערכת המס כלפי ציבור אזרחי ישראל, ולשיפור ההתנהלות של רשות המסים מול הציבור, מפרסמת החטיבה המקצועית לקט שני של תמצית של החלטות מיסוי, שניתנו ע"י המוסד להחלטות מיסוי, במהלך הרבעון השני של שנת 2006.

הפרסום לציבור של תמצית החלטות המיסוי במסגרת הקובץ הנוכחי מהווה המשך לקובץ החלטות המיסוי לרבעון ראשון של שנת 2006. המגמה היא לכוון שגרת פרסומים של תמצית החלטות המיסוי, שיפורסמו בסמיכות לתקופה שבה ניתנו.

פרסום ההחלטות נערך כך שישמר החיסיון על פרטי זיהויו של מגיש הבקשה אך יוצגו עיקרי המקרה וההחלטה לציבור הרחב. כמו כן, הוחלט שלא לפרסם החלטות אשר במהותן חוזרות על החלטות קודמות וכן החלטות בעלות מאפיינים ייחודיים, שפרסומן יקשור אותן לצדדים הנוגעים בדבר.

יודגש כי, כל ההחלטות ניתנו על ידי עובדי החטיבה המקצועית בשיתוף עם החטיבה המשפטית ומשרדי השומה השונים. זאת לאחר הסתמכות על ניסיון העבר והפעלת שיקול דעת ומחשבה והן מבטאות את העמדה הרשמית של רשות המסים.

פרסום החלטות המיסוי הינו פרסום בתמצית בלבד ומטבע הדברים אינו כולל את כל התנאים, המגבלות והנסיבות שנכללו באותן החלטות מיסוי, על ניסוחיהן, אלא, את העיקר שבהן.

אמנם החלטות המיסוי של המוסד ניתנת לפונה בהסתמך על הרקע העובדתי שפירט, אולם הציבור שלא היה צד להליך, יוכל לצפות שרשות המסים תנהג בעניינו באותו אופן שפורסם בהחלטות המיסוי, בכפוף לקיום מערכת נסיבות דומה ובתנאים שנקבעו בהחלטות המיסוי.

אני מקווה שפרסום זה יתן מענה לצורך הקיים בציבור, לקבלת החלטות מיסוי על בסיס מקצועי, אחיד ועקבי ובכך יסייע בהגברת הוודאות בעסקאות במשק.

יצוין כי, העיקרון המנחה והמשותף לכלל החלטות המיסוי בקובץ זה הינו כי תכלית העסקה או הפעולה שבוצעו הינה עסקית וכלכלית, והיא אינה מונעת משיקולי הפחתת מס בלתי נאותה. עיקרון זה חוזר על עצמו כחוט השני לאורך כל החלטות המיסוי ומנחה את עובדי החטיבה המקצועית גם במשימותיהם השוטפות האחרות.

לבסוף, אבקש להודות לעובדי החטיבה המקצועית על הכתיבה המרוכזת של תמצית החלטות המיסוי ולעובדי החטיבה המשפטית- על הסיוע בעריכת לקט החלטות המיסוי.

בברכה,

ד"ר יוסי בכר

תוכן העניינים

<u>מס'</u>	<u>נושא</u>	<u>תת נושא</u>	<u>עמ'</u>
חלק 2 לפקודה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים			
35/06	העברת נכסים/מניות	העברת מניות חברה ישראלית לחברה חדשה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה ואישור חברת מו"פ	6
36/06	העברת נכסים/מניות	העברת מניות לחברה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה	9
37/06	העברת נכסים/מניות	העברת נכסים בהתאם לסעיפים 104ב ו-104ב(ו) לפקודה	12
38/06	העברת נכסים/מניות	העברת נכס בין חברות אחיות בהתאם לסעיף 104ב(ו) לפקודה	15
39/06	העברת נכסים/מניות	העברת נכס בין חברות אחיות בהתאם לסעיף 104ב(ו) לפקודה	17
40/06	אישורי מיזוגים	מיזוג חברות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה	20
41/06	אישורי מיזוגים	מיזוג חברות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה	22
42/06	אישורי מיזוגים	שרשרת מיזוגים בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה וסעיף 15(2) לאמנה בין מדינת ישראל לבין ארה"ב	25
43/06	אישורי מיזוגים	מיזוג בדרך של החלפת מניות בהתאם לסעיף 103כ לפקודה	28
44/06	אישורי מיזוגים	מיזוג קרנות נאמנות בהתאם להוראות סעיף 103 ו-103א(א) לפקודה	30
45/06	אישורי פיצולים	פיצול אגודה שיתופית בהתאם לסעיף 105א(1) לפקודה (פיצול אופקי)	32
46/06	אישורי פיצולים	פיצול אנכי בהתאם להוראות סעיף 105א(2) לפקודה (פיצול אנכי)	34
47/06	שינוי מבנה מורכב	העברת מניות ומיזוג חברות בהתאם לסעיפים 104ג ו-103 לפקודה	36
48/06	שינוי מבנה מורכב	העברת נכסים ופיצול אנכי בהתאם לסעיפים 104א ו-105א(2) לפקודה	39
49/06	שינוי מבנה מורכב	העברת נכסים ומיזוג חברות בהתאם לסעיפים 104ג ו-103 לפקודה	42
חוקי עידוד			
50/06	מפעל קשור	מפעלים של חברות אם ובת אשר לא ייחשבו "מפעלים קשורים" זה לזה	44
51/06	הכנסה מוטבת	"מפעל חדש" - רכישת פעילות ואופן חישוב ההכנסות המוטבות	45
52/06	הכנסה מוטבת	הסבת פעילות בין חברות קשורות	46
53/06	הכנסה מוטבת	הכנסה מוטבת של חברה המעבירה את מרכז הפיתוח מחו"ל לישראל	47

<u>עמ'</u>	<u>תת נושא</u>	<u>נושא</u>	<u>מס'</u>
	קביעת התנאים לחברה המבקשת להקים מפעל ייצורי ונעזרת	הכנסה מוטבת	54/06
48	בקבלני משנה		
50	הכנסות שמקורן בשותפות	הכנסה מוטבת	55/06
51	הכנסה מוטבת ומפעל מבוזר	מפעל מבוזר	56/06
53	הכנסה מוטבת ומחזור בסיס	הרחבה	57/06

שוק ההון

54	יישום הוראות סעיף 3(ח) לאחר תיקון 132 לפקודה	סעיף 3(ח) לפקודה	58/06
55	רה ארגון פעילות קופות גמל	קופות גמל	59/06
58	איגוח חובות לקוחות	איגוח	60/06

מיסוי בינלאומי

59	מיסוי אופציות אגב שינוי תושבות	שינוי תושבות	61/06
61	קביעת תושבות	קביעת תושבות	62/06
62	קביעת תושבות	קביעת תושבות	63/06
63	קביעת תושבות	קביעת תושבות	64/06
64	העדר מוסד קבע	מוסד קבע	65/06
	קביעת "מחיר מקורי" ו"יום רכישה" לנכס מחוץ לישראל	קביעת מחיר מקורי	66/06
65	שהתקבל בירושה מתושב חוץ	יום רכישה	
	קביעת מכירת חברה ישראלית ע"י שותפות זרה; תחולת	אמנות	67/06
66	אמנה על שותפות		

מיסוי מקרקעין

67	החלת סעיף 4א לחוק על תיקון פסק דין לאחר גירושין	הגדרת "מכירה"	68/06
68	העברת חובות חברה לבעלי המניות אגב הליך פירוק	פירוק	69/06
	איחוד וחלוקה בהתאם להוראות סעיף 67 לחוק והעברת חלק	איחוד וחלוקה	70/06
69	מהזכויות בהתאם לסעיף 104ב לפקודה		
	איחוד וחלוקה בחלקות גובלות ורצופות לפי סעיף 67 לחוק	איחוד וחלוקה	71/06
71	מבלי להזדקק להליכי תכנון		
	פירוק שיתוף בין בעלי זכויות במספר נכסים באותו בנין לפי	פירוק שיתוף	72/06
73	סעיף 67 לחוק		
	יום רכישה במכירת זכות שהגיעה למוכר לפי הוראות סעיף	קביעת יום רכישה	73/06
74	117 לחוק		
75	קביעת יום רכישה	קביעת יום רכישה	74/06
77	פטור לפי סעיף 49 לחוק	דירות מגורים	75/06

<u>עמ'</u>	<u>תת נושא</u>	<u>נושא</u>	<u>מס'</u>
78	עיסקת מימון כעיסקת מכר במקרקעין	עסקת מימון	76/06
הקצאת אופציות לעובדים			
79	מימוש אופציות למניות בשיטת ה - Net Exercise	סעיף 102	77/06
80	החלפת מסלולי אופציות	סעיפים 102 ו- 3 (ט)	78/06

החלטת מיסוי 35/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה 2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: העברת מניות חברה ישראלית לחברה חדשה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה ואישור חברת מו"פ - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה פרטית תושבת ישראל העוסקת בתחום המו"פ (להלן: "החברה"), הינה חברה בת בבעלות מלאה של מוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודה (להלן: "חברת האם").
2. החברה הינה חברת החזקות אשר ייסדה מספר רב של חברות העוסקות באותו תחום (להלן: "החברות המוחזקות"). לחברה ולחברת האם טרם נצמחו הכנסות מהחברות המוחזקות.
3. מתוך החברות המוחזקות ישנן חברות (להלן: "חברות א'") שעל פי הוראות משרד ממשלתי (להלן: "ההוראות"), הקצו לעובדים מסויימים (להלן: "עובדים א'") מניות באותן חברות. על פי ההבנות בין החברה לבין חברת האם ולבין עובדים א', נקבע כי בתום התקופה כאמור בהוראות (להלן: "תום התקופה") תוחזרנה המניות המוחזקות ע"י עובדים א' לחברה, ללא תמורה, בין במישרין ובין בעקיפין, ובמקביל ישווה מעמדם ותנאי העסקתם לאלו של יתר העובדים בחברות המוחזקות.
4. חברות א' הגיעו לתום התקופה. לפיכך, עובדים א' החזירו את המניות כאמור לחברות א' ללא תמורה טרם מועד שינוי המבנה.
5. מתוך החברות המוחזקות מעוניינת החברה להעביר מספר חברות לחברה הקולטת (להלן: "החברות המועברות").
6. החברה הקולטת הינה חברה חדשה תושבת ישראל אשר הוקמה ע"י החברה לצורך שינוי המבנה.
7. למעט חברה אחת, שאינה תושבת ישראל, כל החברות המועברות הינן תושבות ישראל.

פרטי הבקשה:

1. החברה תעביר את מלוא החזקותיה בחברות המועברות לחברה הקולטת, בתמורה להקצאת מלוא הון המניות של הקולטת, בהתאם לסעיף 104א לפקודה.
2. מטרת שינוי המבנה הינה רישום החברה הקולטת בבורסה בישראל, הנפקתה לציבור והשקעת עיקר התמורה מההנפקה בחברות המועברות לצורך המשך המחקר והפיתוח בתחום מדעי החיים.
3. החברה ביקשה לאשר כי החברות המועברות הינן חברות "עתירות מחקר ופיתוח" כהגדרתה בתקנות מ"ה (שינוי מבנה של חברות עתירות מחקר ופיתוח), התשנ"ד-1994 (להלן: "תקנות המו"פ") לעניין סעיף 104ד(1) לפקודה.

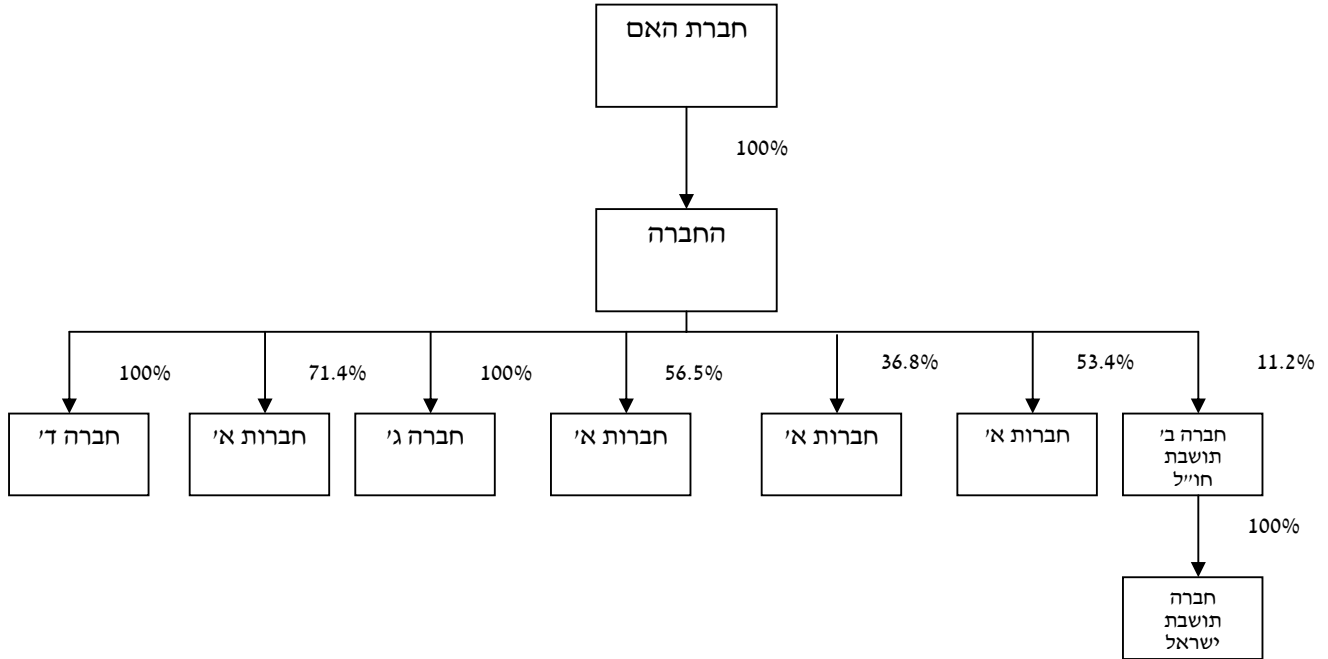
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. נקבע כי אין מניעה לבצע את שינוי המבנה על פי הוראות סעיף 104א לפקודה בכפוף למגבלות הקבועות בו ובכפוף להגשת טפסים לפי סעיף 104ז לפקודה והתקנות שהותקנו מכוחו.
2. נקבע כי אחזקותיה של החברה הקולטת בכל אחת מהחברות המועברות לא ידוללו במהלך שנתיים ממועד שינוי המבנה, כך שאחזקותיה לא ירדו משיעור של 51% בכל אחת מהזכויות בכל חברה מועברת.
3. נקבע כי החלטת המיסוי אינה אישור לעמידה בתנאי סעיף 104א לפקודה, נושא אשר יכול שייבדק על ידי פקיד השומה.

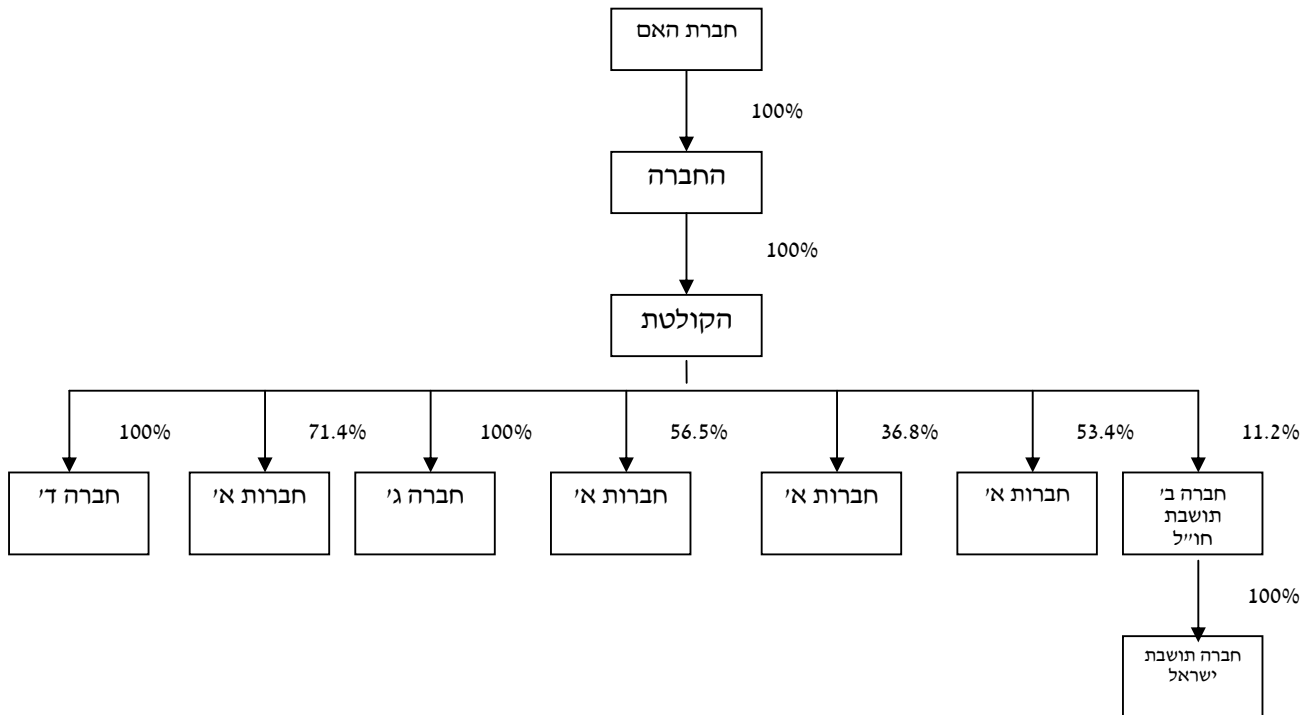
4. נקבע כי כל אחת מהחברות המועברות, שהינן תושבות ישראל, תיחשבנה כ- "חברה עתירת מחקר ופיתוח" זאת לעניין תקנה 2 לתקנות המו"פ ולעניין סעיף 104ד(1) לפקודה.
5. נקבע כי במהלך שנתיים ממועד שינוי המבנה, ההחזקה של החברה בחברה הקולטת לא תפחת משיעור של 25%.
6. נקבע כי אין בהחלטת המיסוי אישור לפטור ממס לפי הוראות סעיף 97(ב1) לפקודה, נושא אשר ייבדק ע"י פקיד השומה.
7. נקבע, כי הוצאות השכר בגין עובדים א' יותרו כהוצאות שכר עבודה בחברת האם, בשינויים המחויבים, וילקחו בחשבון לעניין מס שכר ומס מעסיקים. כמו כן, נקבע מנגנון ליחוס הוצאות השכר בין החברה וחברת האם.
8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, הסדר מיסוי עובדים א' אשר קבע בין היתר כי כל הכנסתם בעתיד בין במישרין ובין בעקיפין תחשב כהכנסה לפי סעיף 2(2) לפקודה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות לפני שינוי המבנה



מבנה האחזקות לאחר שינוי המבנה



החלטת מיסוי 36/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: העברת נכסים - העברת נכס לפי הוראות סעיף 104א - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה פרטית העוסקת במחקר ופיתוח של טכנולוגיות ומוצרים לטיפול במחלות שונות (להלן: "החברה"). לחברה מספר טכנולוגיות.
2. לחברה טכנולוגיה יחודית (להלן: "הטכנולוגיה היחודית"), שבעזרתה ניתן לפתח מספר מוצרים לטיפול במחלות קשות, שאחת מהן הינה מחלת הסרטן (להלן: "תרופה לסרטן").
3. החברה מבקשת לבצע שיתוף פעולה טכנולוגי עם חברת תרופות גדולה (להלן: "המשקיע"), שבמסגרתו הצדדים ישתפו פעולה אך ורק בפיתוח ומסחר יישום הטכנולוגיה היחודית במוצרים הנוגעים לטיפול במחלת הסרטן ולא ביישום מוצרים או טכנולוגיות אחרות.
4. מאחר והטכנולוגיה היחודית משמשת כיום לפיתוח מוצרים שונים ואינה ניתנת להפרדה והקצאה לטובת יישום זה או אחר, בחרו החברות במבנה עסקה כמפורט להלן:
 - 4.1. החברה תקים חברה חדשה (להלן: "החברה החדשה"), ותעביר אליה ללא תמורה, את זכות השימוש בטכנולוגיה, לרבות הזכות להמשיך בפיתוח הטכנולוגיה, ואת הזכות הבלעדית לפתח, לערוך ניסויים קליניים על התרופה לסרטן שפותחה, למסחרה, לייצרה ולשווקה (להלן: "הנכס המועבר"), תמורת הקצאת מניות בחברה החדשה (להלן: "שינוי המבנה").
 - 4.2. החברה החדשה לא תהא זכאית לשימוש אחר כלשהו בטכנולוגיה או בתרופות אחרות הניתנות לפיתוח הנובעות מהטכנולוגיה והחברה לא תהא זכאית לשימוש כלשהוא בנכס המועבר בכל הקשור ליישום בטיפול במחלות אחרות, בין במישרין ובין בעקיפין, למעט באמצעות החברה החדשה.
 - 4.3. למשקיע תינתן זכות להשקיע בחברה החדשה סכומי כסף תמורת הקצאת מניות בכמות של עד- 50% מההון המונפק של החברה החדשה. השקעה זו תשמש את החברה החדשה להמשך פיתוח הטכנולוגיה והתרופה לסרטן. שינוי המבנה והזרמת כספי ההשקעה לחברה החדשה תבטיח את המשך המחקר והפיתוח של הטכנולוגיה היחודית.

פרטי הבקשה:

1. החברה ביקשה לאשר כי החברה החדשה הינה "חברה עתירת מחקר ופיתוח" כהגדרתה בתקנות מ"ה (שינוי מבנה של חברות עתירות מחקר ופיתוח), התשנ"ד-1994 (להלן: "תקנות המו"פ").
2. החברה מבקשת לאשר כי שינוי המבנה כאמור, הינו בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה.

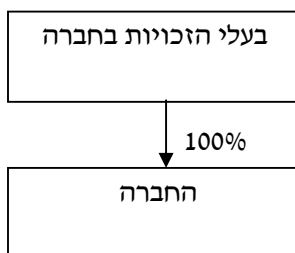
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתן אישור שהחברה החדשה תחשב כ"חברה עתירת מחקר ופיתוח", כהגדרתה בתקנות בתנאי שהחברה החדשה ובעלי הזכויות בה ימלאו אחר הוראות תקנות המו"פ ותנאים נוספים שנקבעו בהחלטת המיסוי.
2. ניתן אישור לביצוע שינוי המבנה לפי סעיף 104א לפקודה והכל בכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה2 לפקודה והתנאים הנוספים המופיעים בהחלטת המיסוי.

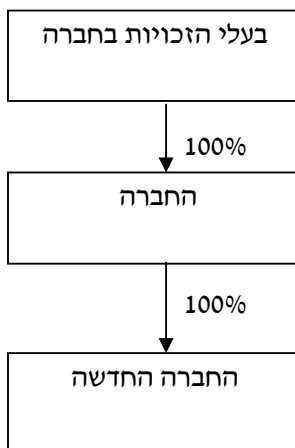
3. נקבע כי לא תועבר כל תמורה לרבות בדרך של תמלוגים, מהחברה החדשה לחברה, במישרין ו/או בעקיפין, לרבות באמצעות צד קרוב לחברות אלו, למעט תשלום שנעשה במהלך העסקים הרגיל של החברה, כפי שהיה נקבע בין צדדים שאינם קשורים וללא השפעת יחסים מיוחדים בין הצדדים.
4. נקבע כי המחיר המקורי של הנכס המועבר בידי החברה החדשה יהא אפס (0) ₪ וכמו כן, מחירן המקורי של המניות המוקצות שהוקצו על ידי החברה החדשה לחברה יהיה אפס (0) ₪.
5. נקבע לעניין הוראות סעיף 104 לפקודה כי יראו את יום הרכישה של הנכס המועבר בידי החברה החדשה כיום הקמת החברה.
6. נקבע לעניין הוראות סעיף 104(3) לפקודה כי יראו כמועד הרכישה של המניות המוקצות שהוקצו על ידי החברה החדשה לחברה את מועד ההעברה של הנכס המועבר. ואולם לעניין חישוב חלק רווח ההון הריאלי עד למועד הקובע יראו את יום הקמת החברה כיום הרכישה של המניות המוקצות.
7. נקבע כי לעניין הוראות סעיף 74ב לחוק לעידוד השקעות הון, יראו בחברה כחברה מתפצלת ובחברה החדשה כתברה חדשה שהוקמה לצורך הפיצול. כן נקבע כי יש לפנות לקבלת אישור ממרכז השקעות וממנהל רשות המסים לצורך קבלת הטבות לפי חוק עידוד השקעות הון, בהתאם להוראות ס' 74ב לחוק העידוד.
8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, מכירת מניות החברה החדשה ע"י החברה תעשה פרו-רטה (מניות שהתקבלו בשינוי המבנה ומניות חדשות אם יהיו כאלו), אי התרת הוצאות שינוי המבנה, קביעה כי אין מדובר באישור לעניין עמידה בתנאי סעיף 104א' לפקודה וכי אין מדובר באישור לפטור ממס לפי הוראות סעיף 97(ב1) לפקודה להשקעות של תושבי חוץ בחברה החדשה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה ההחזקות טרם שינוי המבנה:



מבנה ההחזקות מייד לאחר שינוי המבנה:



החלטת מיסוי 37/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: העברת נכסים תמורת מניות בהתאם לסעיפים 104ב ו- 104ב(ו) לפקודה- החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל העוסקת באחזקת חברות ובהשכרת נכסים (להלן: "אחזקות"), מחזיקה בשיעור של 50% מהזכויות בחברה ג'. כמו כן, בבעלותה של אחזקות, זכויות כרייה במחצבה.
2. בעלי המניות באחזקות (50% כ"א) ערב שינוי המבנה הינם, חברת אחזקות א' המוחזקת בשיעור של 100% על ידי מר א' וחברת אחזקות ב' המוחזקת בשיעור של 100% על ידי מר ב'.
3. הן לחברת אחזקות א' והן לחברת אחזקות ב' אין כל פעילות מיום הקמתן, למעט האחזקה כאמור.
4. חברה א' וחברה ב' הינן חברות תושבות ישראל המוחזקות על ידי מר ב' ומר א' בחלקים שווים. חברה א' וחברה ב' עוסקות בביצוע עבודות הנדסיות ותשתית בתחומי הכבישים, גשרים, קווי מים וכדומה.
5. אחזקות, אחזקות א', אחזקות ב', חברה א' וחברה ב' אינן איגודי מקרקעין, כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963. כמו כן, לא היו ומעולם לא ביקשו להיחשב חברה משפחתית, כהגדרתה בסעיף 64א לפקודה.

פירטי הבקשה:

1. אישור למר ב' ומר א' להעביר את כל מניות חברה א' לחברה חדשה שהוקמה לצורך כך, וכן להעביר את כל מניות חברה ב' לידי חברה חדשה אחרת שהוקמה לצורך כך (להלן, יחדיו: "החברות החדשות"), כנגד הקצאת מניות בחברות החדשות, לפי העניין, למר א' ולמר ב', וזאת בהתאם להוראות סעיף 104ב לפקודה (להלן: "שלב א").
2. אישור לכך שמיד לאחר שלב א', בכוונת החברות החדשות להעביר את מניות חברה א' ומניות חברה ב' (להלן: "המניות המועברות"), לאחזקות בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה ובהתאם לתקנות מס הכנסה (תנאים להעברת נכס בפטור ממס בין חברות אחיות), תשנ"ד - 1994 (להלן: "התקנות"). יצוין, כי לא תינתן כל תמורה בשל המניות המועברות בין בכסף ובין בשווה כסף, בין במישרין ובין בעקיפין, כמו כן, לא תהא הפחתת הון בחברות החדשות (להלן: "שלב ב").
(לעניין החלטת המיסוי, - שלב א' ושלב ב' יכוננו יחדיו: "שינוי מבנה").
3. מטרת שינוי המבנה הינה לתכלית עסקית וכלכלית ובין היתר, הגדלת יכולת גיוס האשראי והיכולת לגייס משקיעים חדשים לקבוצה.

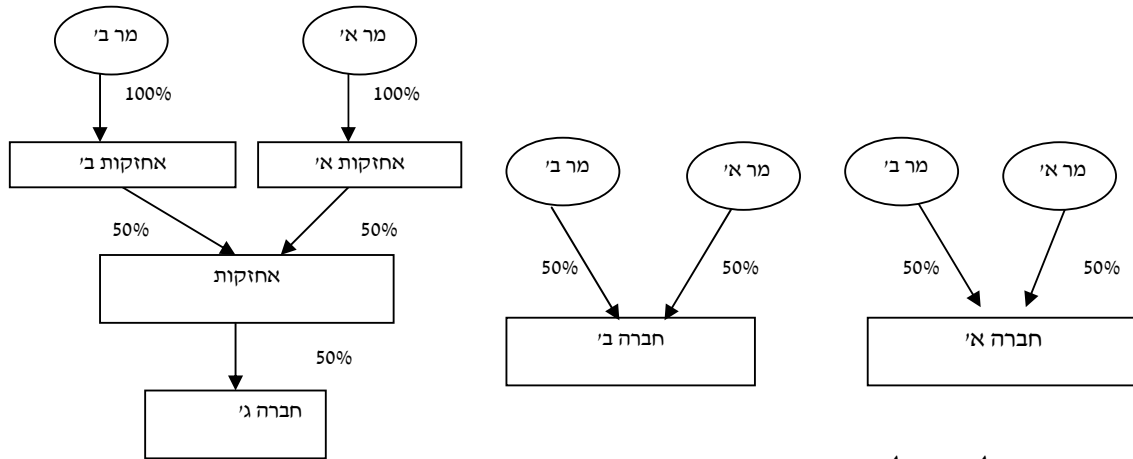
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתן אישור, בשלב א', להעברת המניות המועברות ממר א' ומר ב' לידי החברות החדשות, לפי העניין, בהתאם להוראות סעיף 104ב לפקודה, והכול בכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה-2 לפקודה ובתנאים שפורטו בהחלטת המיסוי.
2. כמו כן, ניתן אישור, בשלב ב' להעברת המניות המועברות מהחברות החדשות לאחזקות, בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה ובהתאם לתקנות, לרבות תנאים נוספים שנקבעו בהחלטת המיסוי.
3. הוסכם כי המגבלות הקבועות בסעיף 104ב לפקודה, לעניין האחזקה בזכויות של אחזקות, אחזקות א', אחזקות ב', חברה א' וחברה ב', יחולו במשך 4 שנים ממועד שינוי המבנה (להלן: "תקופת המגבלות"),

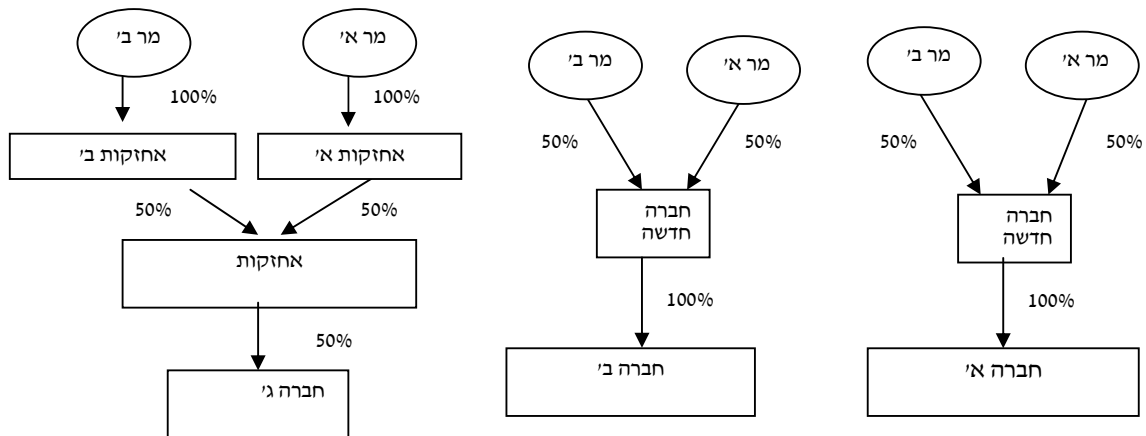
- וזאת למעט שינוי בהחזקה אשר יבוצע בהתאם להוראות סעיף 104ד לפקודה. יודגש כי המגבלות כאמור יחולו אף על מר א' ומר ב'.
4. הוסכם כי בתקופת המגבלות לא תהא כל פעילות באחזקות א', אחזקות ב', אחזקות ובחברות החדשות.
 5. נקבעו הוראות ומגבלות לגבי מכירה, תקופת החזקה, קביעת מחיר המקורי וקביעת יום הרכישה של המניות המועברות ומניות אחזקות.
 6. נקבעו הוראות לגבי הרווחים הראויים לחלוקה שנצברו עד למועד שינוי המבנה בחברה א' ובחברה ב', לרבות לעניין חלוקת דיבידנדים.
 7. אחזקות א' ואחזקות ב' התחייבו שלא להיחשב כחברה משפחתית כמשמעותה בסעיף 64א לפקודה או כחברה שקופה כמשמעותה בסעיף 1א64 לפקודה.
 8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

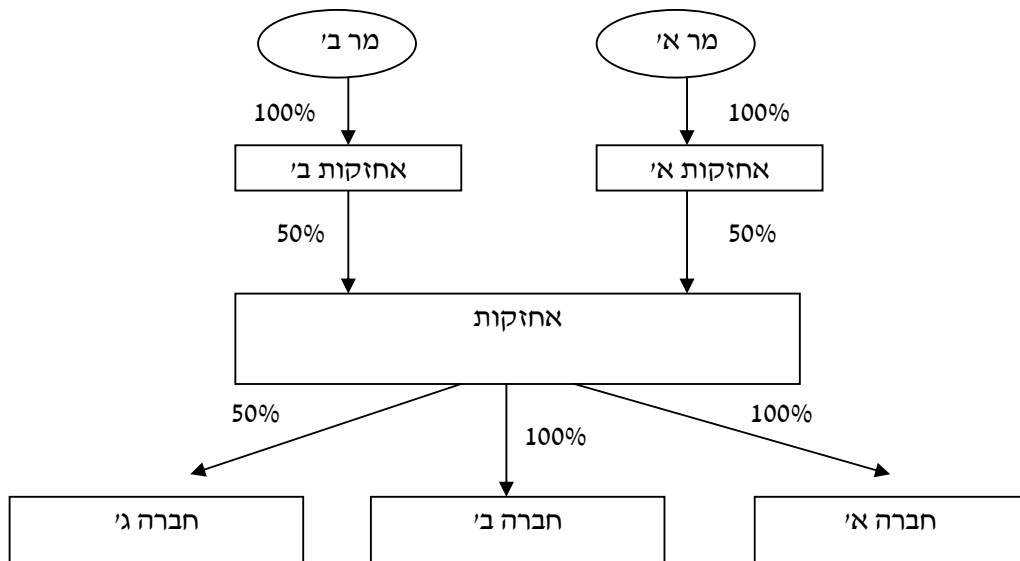
מבנה ההחזקות טרם שינוי המבנה:



מבנה ההחזקות לאחר שלב א':



מבנה ההחזקות לאחר שינוי המבנה:



החלטת מיסוי 38/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: העברת נכס בין חברות אחיות בהתאם לסעיף 104ב(ו) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה ציבורית תושבת ישראל עוסקת בהשקעה בתחומי הנדל"ן (להלן: "חברת האם"). חברת האם מחזיקה במלוא הזכויות בחברה א' ובחברה ב', העוסקות אף הן בתחומי הנדל"ן.
2. חברה א' מחזיקה בשיעור של 74% מהון המניות בחברה ג'. חברה ג' הינה חברה ציבורית תושבת ישראל העוסקת בתחום הבנייה ומדווחת על הכנסותיה כקבלן מבצע.
3. חברה א' וחברה ב' אינן איגודי מקרקעין ו/או חברות תעשייתיות כמשמעותן בחוק מיסוי מקרקעין (שבת, מכירה ורכישה), התשכ"ג - 1963 ובחוק עידוד תעשייה (מסים), התשכ"ט - 1969, בהתאמה.
4. דירקטוריון חברת האם קיבל החלטה לקדם הליכים לקראת הנפקה של ניירות הערך של חברה א' בבורסה, וזאת ללא אחזקתה בחברה ג'.

פרטי הבקשה:

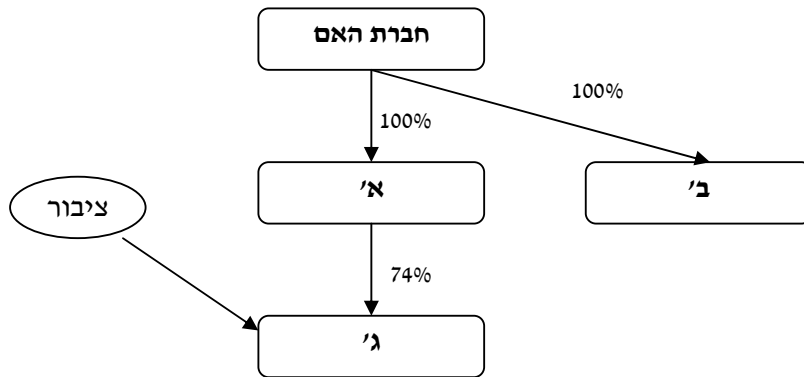
1. חברה א' מבקשת להעביר ללא תמורה את כל החזקותיה בחברה ג' לידי חברה ב' בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה והתקנות שהותקנו מכוחו, כך שלאחר ההעברה תחזיק חברה ב' בשיעור של 74% מהון המניות בחברה ג'.
2. המהלך נועד לתכלית עסקית וכלכלית ובין היתר מטרתו הפרדת פעילות הבנייה של חברה ג' מפעילות הנדל"ן שבחברה א', לפני רישום מניותיה של חברה א' למסחר בבורסה לניירות ערך בת"א.

החלטת המיסוי ותנאיה:

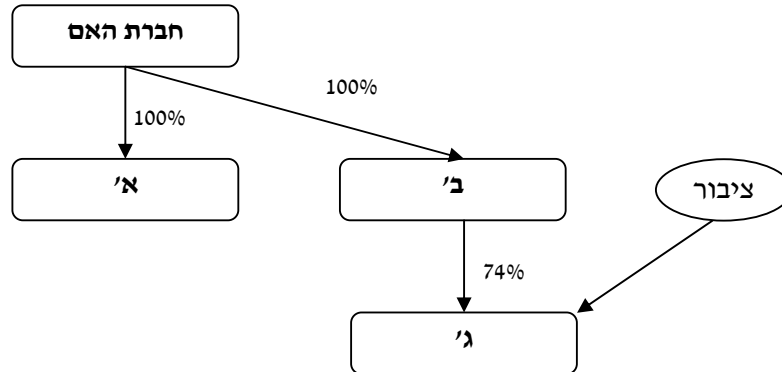
1. ניתן אישור לבצע את שינוי המבנה לפי סעיף 104ב(ו) לפקודה, ונקבע כי המגבלות הקבועות בסעיף 104ב(ו) לפקודה והתקנות שהותקנו מכוחו, יחולו במשך שנתיים מיום ההעברה.
2. נקבעו הוראות לעניין חישוב רווח ההון במכירת מניות חברה א' ומניות חברה ב', כגון: אופן קביעת המחיר המקורי, רווחים ראויים לחלוקה ויום הרכישה של החברות כאמור לעניין חישוב רווח הון ריאלי עד המועד הקובע.
3. נקבע כי כ"תמורה" בהעברה לעניין "הפרה" של החלטת המיסוי, תיחשב גם יתרת זכות שתוצר לחברת האם בספרי חברה א' בעקבות ההעברה בין במישרין ובין בעקיפין.
4. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה החזקות לפני ההעברה:



מבנה החזקות לאחר ההעברה:



החלטת מיסוי 39/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: העברת נכס בין חברות אחיות בהתאם לסעיף 104ב(ו) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה תושבת ישראל, בבעלותו המלאה של מר א', שהינו תושב ישראל.
2. חברה א' הינה בעלת 50% ממניות חברה תושבת ישראל (להלן: "חברה ב"). יתרת הזכויות בחברה ב' מוחזקות על ידי צד שלישי. בנוסף, בבעלות חברה א' תיק נרחב של ניירות ערך ונכסי מקרקעין להשכרה (להלן: "נכסי הנדל"ן וני"ע").
3. חברה ב' הינה חברת אחזקות, ואחזקתה היחידה הינה ב- 100% מהזכויות בחברה תושבת ישראל העוסקת בפעילות תעשייתית (להלן: "חברת הייצור").
4. חברה א' אינה איגוד מקרקעין, כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (עובדה זו נבדקה ביחד עם מחלקת מיסוי מקרקעין בחטיבה המקצועית).
5. בכוונת חברה א' להעביר את כל זכויותיה בחברה ב' (להלן: "המניות המועברות"), ללא כל תמורה, בין במישרין ובין בעקיפין, לחברה אחות, תושבת ישראל, שהוקמה במיוחד לצורך העברה, ואשר בעליה יהיה מר א' (להלן: "חברת האחות").

פרטי הבקשה:

1. חברה א' מבקשת כי מהלך העברת המניות המועברות לחברת האחות, יבוצע ללא חבות במס בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה ובהתאם לתקנות מס הכנסה (תנאים להעברת נכס בפטור ממס בין חברות אחיות), תשנ"ד-1994 (להלן: "התקנות"). יצוין, כי לא תינתן כל תמורה בשל המניות המועברות בין בכסף ובין בשווה כסף, בין במישרין ובין בעקיפין.
2. מועד ההעברה המבוקש יהא מועד העברתן של המניות המועברות בפועל (להלן: "מועד ההעברה").
3. מטרת ההעברה הינה לתכלית עסקית וכלכלית, וזאת מכיוון שבחברה א' נמצאים כיום נכסים השונים במהותם זה מזה, קרי, נמצאים בה נכסים המייצגים שליטה בפעילות תעשייתית ומסחרית מחד ופעילות נדל"ן וניירות ערך מאידך, וההעברה כאמור תאפשר לבדל את סוגי הפעילות השונים זה מזה, כך שתתאפשר גמישות עיסקית בהכנסת שותף חדש לכל אחת מסוגי הפעילויות בנפרד.

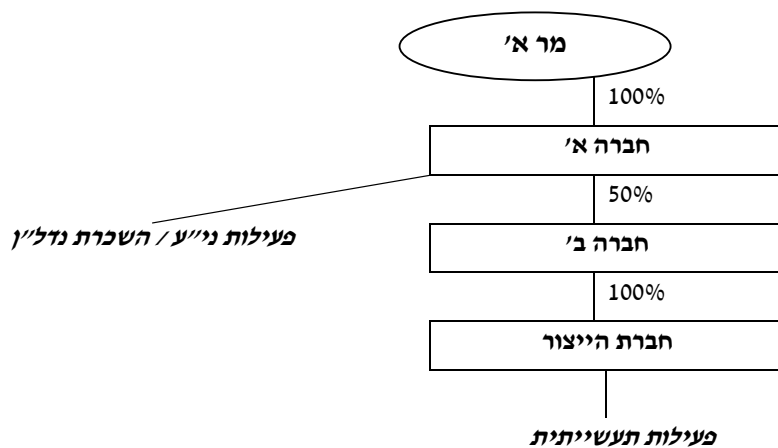
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. לחברה א' ניתן אישור לבצע את העברת המניות המועברות בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה ובהתאם לתקנות, לרבות תנאים נוספים שפורטו בהחלטת המיסוי.
2. נקבעו הוראות ומגבלות לגבי מכירה, תקופת החזקה, קביעת מחיר המקורי וקביעת יום הרכישה של מניות חברה א' ומניות חברת האחות שבידי מר א'.
3. הובהר, כי לא יחולו בעת מכירת המניות המועברות שיעורי המס המופחתים כמשמעותם בסעיף 91(ו) לפקודה.
4. הוסכם, כי במשך 3 שנים ממועד ההעברה לא תפורק חברה א' וחברת האחות, לעניין זה נקבע כי פרוק הינו לרבות מכירה של מניות חברה א'.

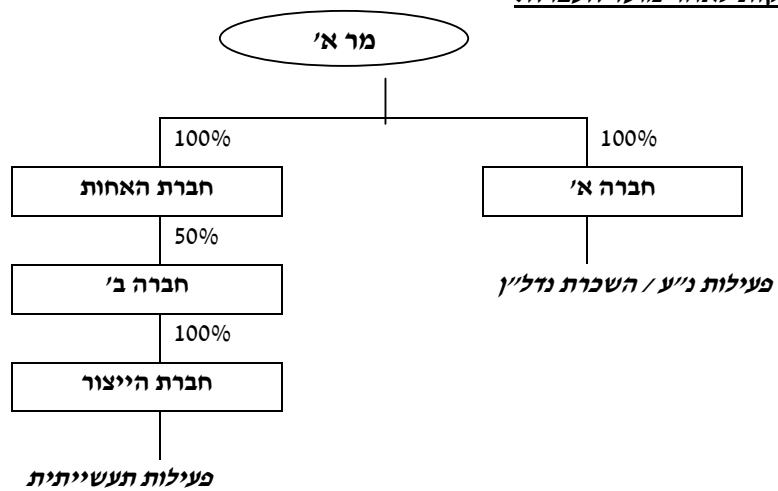
5. חברה א' וחברת האחות התחייבו שלא להיחשב כחברה משפחתית כמשמעותה בסעיף 64א לפקודה או כחברה שקופה כמשמעותה בסעיף 1א64 לפקודה.
6. חברה א' וחברת האחות התחייבו שלא להיחשב איגודי מקרקעין, כמשמעותם בחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 וזאת במשך שנתיים ממועד ההעברה.
7. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה ההחזקות טרם מועד העברה:



מבנה ההחזקות לאחר מועד העברה:



החלטת מיסוי 40/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: מיזוג חברות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. החברה המעבירה והחברה הקולטת הינן חברות תושבות ישראל העוסקות בתחומי פעילויות דומים בענף המזון. החברה הקולטת מחזיקה במלוא הון המניות של החברה המעבירה.
2. לחברה המעבירה ולחברה הקולטת אין הפסדים לצורכי מס למועד שינוי המבנה. כמו כן, אין הפסדים הגלומים בנכסים ובפעילות של כל אחת מהחברות.
3. החברה הקולטת והחברה המעבירה מקיימות את כל התנאים הקבועים בתקנות מס הכנסה (מיזוג חברות שמתקיימים ביניהן יחסים מיוחדים), התשנ"ה-1995.

פירטי הבקשה:

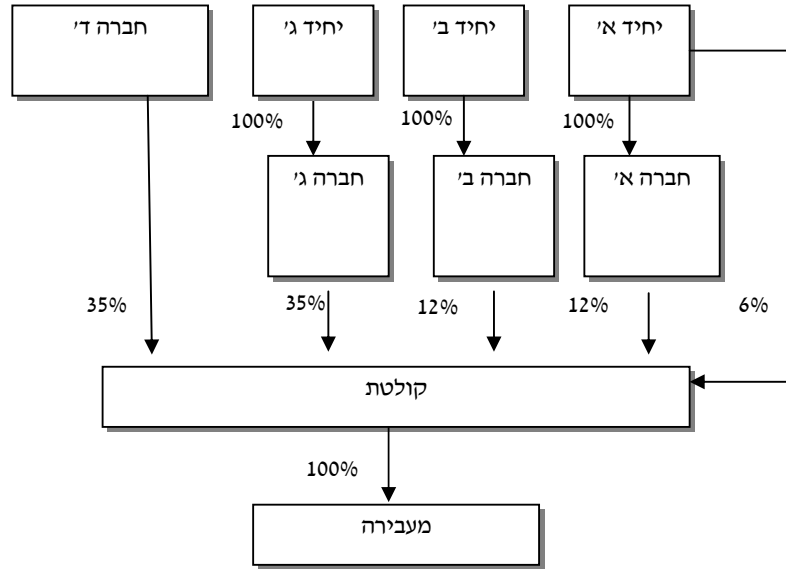
1. החברה המעבירה מבקשת למזג את פעילותה עם פעילות החברה הקולטת בדרך של העברת כל הנכסים וההתחייבויות של החברה המעבירה לתוך החברה הקולטת וחיסולה של החברה המעבירה, בהתאם להוראות החלק השמיני בחוק החברות ובכפוף להוראות סעיף 103 לפקודה.
2. מועד המיזוג נקבע ליום ה-31 בדצמבר 2005 (להלן: "מועד המיזוג").
3. המיזוג נועד לתכלית עסקית וכלכלית ומטרותיו הינן בין היתר, ייעול העסקים וחסכון בעלויות, צמצום כפילויות, שכן החברה הקולטת והמעבירה עוסקות באותו תחום פעילות כלכלי.

החלטת המיסוי ותנאיה:

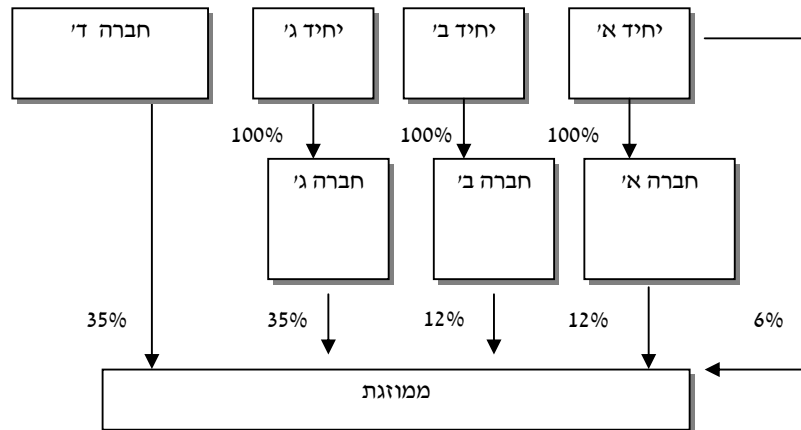
1. ניתן אישור למיזוג לפי סעיף 103ט(ד) לפקודה ובהתאם לתקנות מס הכנסה (מיזוג חברות שמתקיימים ביניהן יחסים מיוחדים), התשנ"ה-1995, ובכפוף לתנאים הקבועים בסעיף 103 לפקודה ובהחלטת המיסוי.
2. נקבע כי לא יוקצו בשל המיזוג זכויות חדשות בחברה הקולטת לבעלי המניות בה. לפיכך, בעת מכירת הזכויות של הקולטת על ידי בעלי הזכויות לא תתווסף למחיר המקורי של הזכויות בחברה הקולטת, עלות ההשקעה במניות החברה המעבירה ע"י הקולטת בין במישרין ובין בעקיפין.
3. נקבעו הוראות ומגבלות לגבי מכירת זכויות החברה הקולטת בין במישרין ובין בעקיפין, תקופת החזקה, קביעת מחיר המקורי וקביעת יום הרכישה של מניות החברה הקולטת, לאחר מועד המיזוג, בהתאם לאמור בפקודה.
4. נקבעו הוראות לגבי הוצאות ו/או הפרשות, שלא נדרשו לצורכי מס לפני מועד המיזוג והן בגין התקופה שקדמה למועד המיזוג (למשל, הפרשה לחובות מסופקים או הפרשה לתביעות משפטיות), כך שיחולו עליהן הוראות סעיף 103 לפקודה.
5. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות טרם שינוי המבנה



מבנה האחזקות לאחר שינוי המבנה



החלטת מיסוי 41/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: מיזוג חברות בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה- החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א', חברה ב' (להלן: "החברות המעבירות") וחברה ג' (להלן: "החברה הקולטת") הינן חברות פרטיות תושבות ישראל העוסקות בענף המסעדות בישראל.
2. כל הזכויות בחברות המעבירות ערב שינוי המבנה, מוחזקות בידי יחידים תושבי ישראל (להלן: "בעלי המניות"). כל הזכויות בחברה הקולטת ערב שינוי המבנה, מוחזקות בידי יחידים תושבי ישראל. **חלק מבעלי המניות** מחזיקים גם בחברות המעבירות וגם בקולטת, אולם בשיעורי החזקה שונים.
3. לחברה הקולטת יש חברה בת בבעלות מלאה (להלן: "חברת הבת") אשר עוסקת אף היא בענף המסעדות. חברה א' וחברה ב' נותנות שירותים לחברת הבת.
4. החברה הקולטת הייתה בעבר חברה משפחתית בשנה אחת והפסדיה השוטפים הועברו לנישום המייצג.

פרטי הבקשה:

1. מעבירה א' ומעבירה ב' מבקשות למזג את פעילותן אל תוך החברה הקולטת, בהתאם להוראות החלק השמיני לחוק החברות ולפי הוראות סעיף 103 לפקודה, באופן שלאחר המיזוג תתחסלנה חברות א' ו- ב' ללא פירוק. מועד המיזוג נקבע ליום ה- 31 בדצמבר 2005 (להלן: "מועד המיזוג").
2. המיזוג נועד לתכלית עסקית וכלכלית ומטרותיו הינן, בין השאר, ייעול העסקים וחסכון בעלויות, שכן שלוש החברות עוסקות באותו תחום פעילות כלכלי והחברות המעבירות מספקות שירותים לחברה בת של הקולטת. כמו כן, בכוונת החברות המתמזגות ליצור תנאים אשר יאפשרו את הנפקתן של מניות הקולטת בבורסה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

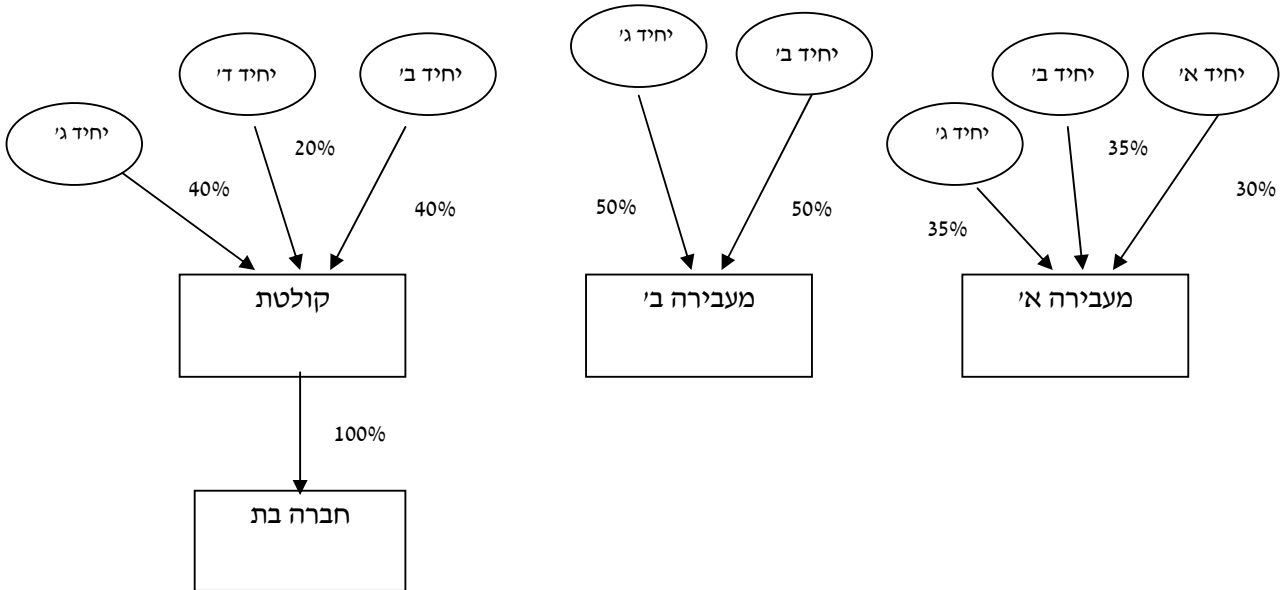
1. ניתן אישור למיזוג לפי סעיף 103ט(ד) לפקודה, ובכפוף לתנאים הקבועים בסעיף 103ג לפקודה ובהחלטת המיסוי.
2. נקבע כי החברה הקולטת תקצה לבעלי המניות מניות בהתאם להוראות סעיף 103ג(4) לפקודה (להלן: "המניות המוקצות"), וזאת בנוסף למניות החברה הקולטת שהיו בידי **חלק מבעלי המניות** (להלן: "מניות הבסיס").
3. כל מכירה של מניות החברה הקולטת ע"י **חלק מבעלי המניות** לאחר מועד המיזוג, בכפוף לתנאים לעיל, תעשה באופן יחסי ממניות הבסיס ומהמניות המוקצות (פרו-רטה).
4. נקבע כי לעניין חישוב רווח ההון בעת מכירת מניות החברה הקולטת על ידי הנישום המייצג, יופחת מהמחיר המקורי של מניות הבסיס ושל המניות המוקצות סכום בגובה ההפסדים שיוחסו לו בשנת ההטבה בה היתה החברה הקולטת חברה משפחתית, עד לגובה המחיר המקורי המתואם הכולל.
5. נקבע כי אם אחד מבעלי המניות בחברות המתמזגות, ערב שינוי המבנה, היה בעל מניות מהותי באחת מן החברות המתמזגות, יראו אותו כבעל מניות מהותי גם בחברה הקולטת עד למכירת מלוא המניות המוקצות ומניות הבסיס, לפי העניין.

לעניין זה "בעל מניות מהותי" - כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה.

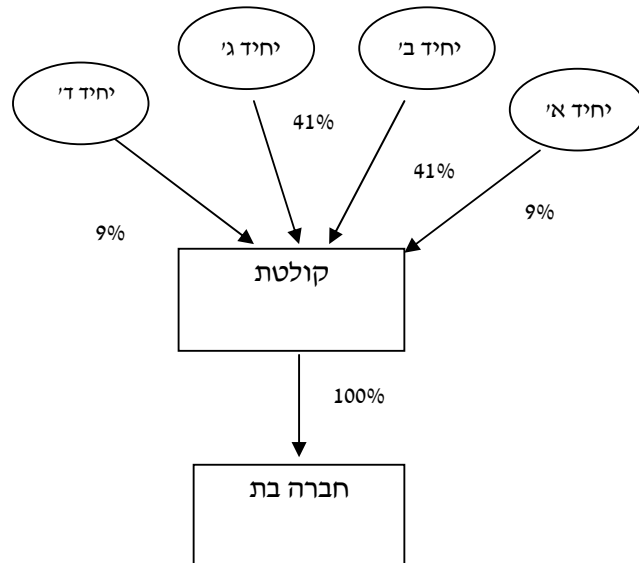
6. נקבעו הוראות ומגבלות לגבי מכירה, תקופת החזקה, קביעת מחיר המקורי וקביעת יום הרכישה של מניות החברה הקולטת, לאחר מועד המיזוג, בהתאם לאמור בפקודה.
7. נקבעו הוראות לגבי הוצאות ו/או הפרשות שלא נדרשו לצורכי מס לפני מועד המיזוג והן בגין התקופה שקדמה למועד המיזוג (למשל, הפרשה לחובות מסופקים או הפרשה לתביעות משפטיות), כך שיחולו עליהן הוראות סעיף 103ח לפקודה.
8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות טרם שינוי המבנה



מבנה האחזקות לאחר שינוי המבנה



החלטת מיסוי 42/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה' לפקודה מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: שרשרת מיזוגים בהתאם להוראות סעיף 103 לפקודה וסעיף 215(2) לאמנה בין מדינת ישראל לבין ארה"ב - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה פרטית תושבת ישראל אשר הוקמה על ידי חברה תושבת ארה"ב הנסחרת בנאסד"ק (להלן: "חברה A"). חברה א' עוסקת בפיתוח, ייצור ושיווק של מעגלים משולבים למוצרי אלקטרוניקה.
2. חברה ב' הינה חברה פרטית תושבת ישראל, אשר הוקמה על ידי חברה פרטית תושבת ארה"ב (להלן: "חברה B"), המוחזקת במלואה על ידי חברה A. חברה ב' עוסקת בתחום רכיבים וטכנולוגיות דיגיטליות.
3. חברה א' וחברה ב' הינם בעלי מפעל מאושר במסלול הטבות חלופי כמשמעותו בחוק עידוד השקעות הון, תשי"ט - 1959 (להלן: "חוק עידוד"), עד כה לא נהנו החברות מהטבות מכוח חוק עידוד ואין בהן עודפים שמקורם מהכנסות פטורות ממפעל מאושר.

פרטי הבקשה:

1. לאשר הסדר מס לשינוי המבנה אשר יתבצע במספר שלבים כדלקמן:
בשלב הראשון - מיזוג מלא של חברה B לתוך חברה A. המיזוג יבוצע בפטור מכל מס בארה"ב. כפועל יוצא מן המיזוג, תחזיק חברה A ישירות בחברה ב', שהינה חברה אחות של חברה א' (להלן: "שלב א").
- בשלב השני** - תבוצע שרשרת מיזוגים כך שבסופו של ההליך יבוצע מיזוג מלא של חברה ב' לתוך חברה א' בפטור ממס לפי הוראות חלק ה' לפקודה (להלן: "המיזוג").
2. מטרת שינויי המבנה, בין היתר, הינה לאחד את הניהול והתפעול של עסקי חברה א' וחברה ב', על מנת ליצור סינרגיה בין מערכות הניהול, השיווק, ההפצה והתמיכה של החברות הנ"ל, וכן לחסוך בהוצאות התפעול של פעילותן.
3. חברה א' וחברה ב' קיבלו את אישור מרכז ההשקעות לשינוי המבנה.

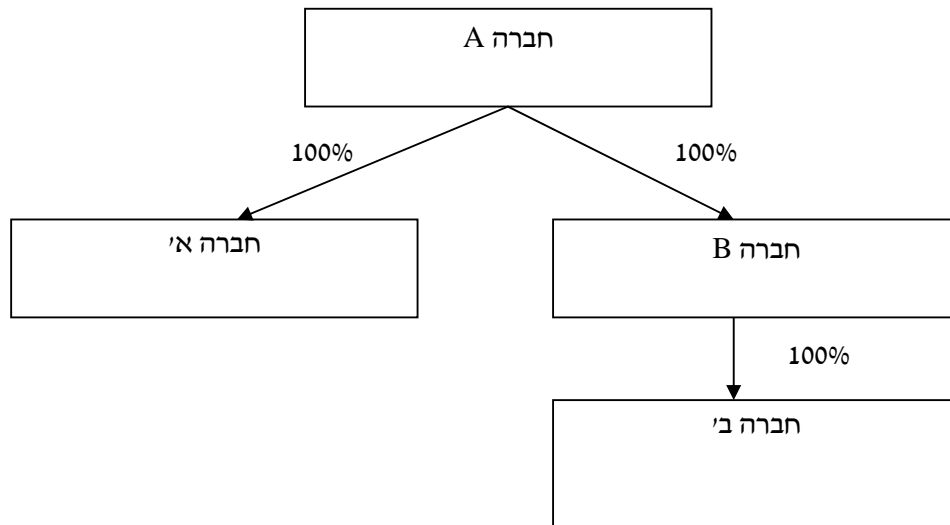
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. נקבע כי העברת מניות חברה ב' על ידי חברה B לחברה A במסגרת המיזוג ביניהן בשלב א', תהא פטורה ממס בישראל בהתאם להוראות סעיף 215(2) לאמנה למניעת כפל מס שנחתמה בין ארה"ב לבין ישראל.
2. נקבעו הוראות לגבי המחיר המקורי בידי חברה A וכן יום הרכישה של מניות חברה ב' אשר הועברו אליה מחברה B.
3. נקבע כי במידה ובמועד כלשהו ומסיבה כלשהי יקבע על ידי שלטונות המס בארה"ב כי העברת המניות, בשלב א', אינה פטורה ממס בארה"ב, אזי הוראות סעיף 215(2) לאמנה לא יחולו על העברת המניות. במקרה זה, העברת המניות, תמוסה בישראל, זאת ללא טענת התיישנות.

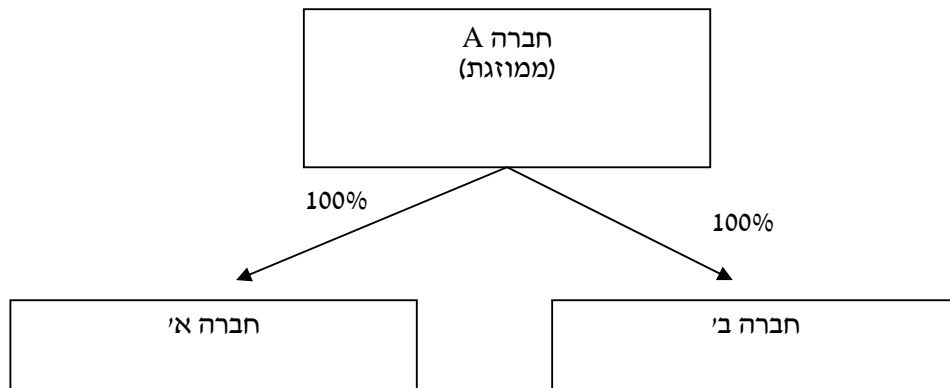
4. ניתן אישור למיזוג, בשלב ב', בהתאם להוראות חלק ה2 לפקודה, זאת בכפוף למגבלת יחסי שווי של 1:9 בהתאם לתקנות מס הכנסה (הקלה ביחסי גודל בסוגי מיזוגים מסוימים), תשס"ג - 2003.
5. נקבעו הוראות לגבי שיעור המס אשר יחול בשל מכירת מניות חברה א' שיוקצו לחברה A, אגב המיזוג בשלב ב', בתמורה למניות חברה ב' ולגבי המחיר המקורי ויום הרכישה של המניות המוקצות בידי חברה A.
6. נקבע כי מקדמות בשל הוצאות עודפות ששולמו על ידי חברה ב' לא יהיו ניתנות לקיזוז כנגד המס או השבח בחברה הקולטת, במשך תקופה של 5 שנים שתחל במועד שינוי המבנה.
7. הוסכם כי פעילות חברות א' וב' וקניינם הרוחני יישארו בתחומי מדינת ישראל.
8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: סיווג הפסדים ואופן קיזוזם, מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

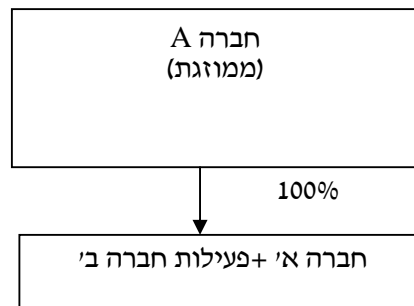
מבנה ההחזקה לפני שינוי המבנה



מבנה ההחזקות לאחר שלב א' בשינוי המבנה



מבנה ההחזקות לאחר שינוי המבנה



החלטת מיסוי 43/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: מיזוג חברות בדרך של החלפת מניות בהתאם לסעיף 103כ לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' וחברה ב' הינן חברות פרטיות תושבות ישראל בעלות פעילות עסקית בשוק התוכנה.
2. הזכויות בחברה א' מוחזקות בידי שני יחידים תושבי ישראל (33% ו-67%), והזכויות בחברה ב' מוחזקות במלואן בידי יחיד תושב ישראל.
3. בהסכם המיזוג שנחתם בין החברות נקבע כי בכוונת חברה ב' להקצות לעובדיה, שלא היו בעלי מניות בחברות א' ו- ב' ערב המיזוג, עד 10% מהזכויות בה לאחר מועד המיזוג, במסגרת של תוכניות אופציות לפי סעיף 102 לפקודה, במסלול רווח הון.

פרטי הבקשה:

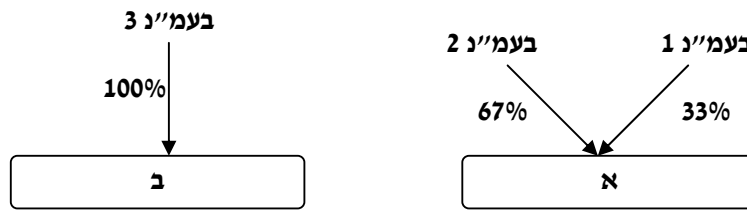
1. החברות ביקשו לבצע מיזוג בדרך של החלפת מניות - באופן שכלל המניות בחברה א' המוחזקות על ידי בעלי הזכויות בה תועברנה לידי חברה ב' בתמורה להקצאת מניות בחברה ב', כך שלאחר המיזוג תחזיק חברה ב' ב- 100% ממניות חברה א' (להלן: "המיזוג"), וזאת לפי סעיף 103כ לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").
2. המהלך המבוקש נועד לתכלית עסקית וכלכלית, ומטרתו הינן, בין היתר, ייעול העסקים וחסכון בעלויות, שכן שתי החברות עוסקות באותו תחום פעילות כלכלי.

החלטת המיסוי ותנאיה:

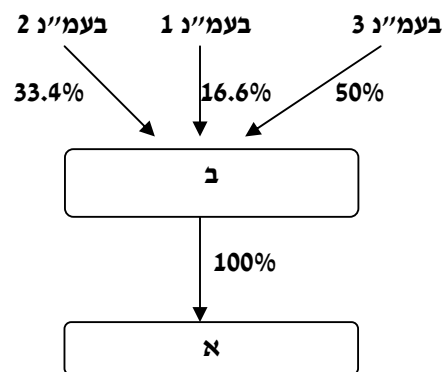
1. ניתן אישור למיזוג לפי סעיפים 103כ ו-103ט(ד) לפקודה.
2. נקבע כי יום החלפת הזכויות בחברה א' תמורת קבלת מניות בחברה ב' יהא מועד המיזוג.
3. נקבע כי מועד הרכישה של מניות חברה ב' שיוקצו במסגרת המיזוג, בגין מניות חברה א', יהא מועד המיזוג. יחד עם זאת, לעניין חישוב רווח ההון הראלי עד ל"מועד הקובע", יראו את יום רכישת מניות חברה ב' שהוקצו במסגרת המיזוג, כיום רכישת מניות חברה א'.
4. נקבעו הוראות ומגבלות לעניין מכירת זכויות בחברה ב' בעתיד על-ידי בעלי הזכויות בה, לרבות בדרך של מכירה בעקיפין.
5. נקבע כי חברה ב' תחזיק בכלל הזכויות בחברה א' במהלך "התקופה הנדרשת", כהגדרתה בסעיף 103 לפקודה, והכול בכפוף להוראות סעיף 103כ לפקודה.
6. נקבע כי כל הקצאת אופציות לעובדים במהלך "התקופה הנדרשת" תהא בכפוף להוראות סעיף 103ג(9)(ב) לפקודה.
7. נקבעו הוראות לגבי פיצול הרווחים הראויים לחלוקה בין המניות המוקצות לבין המניות המועברות ומניעת מתן כפל רווחים ראויים לחלוקה כתוצאה מחלוקת דיבידנד מהחברה הנעברת לחברה הקולטת לאחר המיזוג.
8. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות לפני המיזוג:



מבנה האחזקות לאחר המיזוג:



החלטת מיסוי 44/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: מיזוג קרנות נאמנות בהתאם להוראות סעיפים 103 ו-103א(א) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. קרן נאמנות א' (להלן: "הקרן הקולטת") וקרן נאמנות ב' (להלן: "הקרן המעבירה") הינן קרנות נאמנות אשר פועלות לפי חוק השקעות משותפות בנאמנות, התשנ"ד - 1994 (להלן: "חוק השקעות משותפות"). עד ליום 31/12/2005 היו הקרנות קרנות נאמנות חייבות, כהגדרתן בסעיף 105 לפקודה, כנוסחו טרם ביטולו, ומיום 1/1/2006 הפכו קרנות אלו לקרנות נאמנות פטורות, כהגדרתן בסעיף 88 לפקודה. במסגרת הפיכת כל אחת מהקרנות מקרן נאמנות חייבת לקרן נאמנות פטורה ראו את כל נכסיה של הקרן כנמכרים ביום 31/12/2005 ואת הכנסותיה כאילו נתקבלו באותו יום, וזאת בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה").
2. הקרנות מנהלות ע"י חברה לניהול קרנות נאמנות בע"מ, שהינה חברה פרטית תושבת ישראל. הקרנות מוחזקות במלואן ע"י הציבור ומשקיעות את כספי המחזיקים בהן באפיקי השקעה זהים.

פרטי הבקשה:

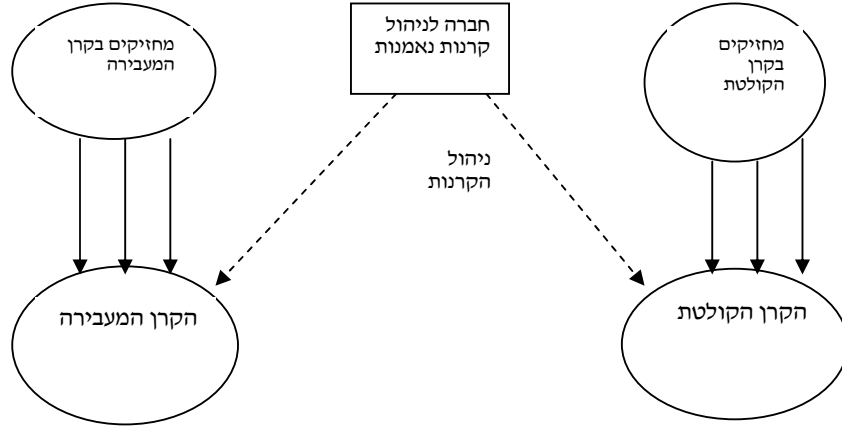
1. הקרנות מבקשות לבצע מיזוג (להלן: "המיזוג"), בהתאם להוראות סעיף 100(ב) לחוק השקעות משותפות ובכפוף לעמידה בתנאי סעיף 103ג' לפקודה. מטרת המיזוג הינה לצורך תפעול משותף של המנגנונים הניהוליים העסקיים בקרנות לשם חיסכון בעלויות ניהול, תפעול ועלויות הדדיות.
2. הקרנות עומדות ביחסי הגודל הנדרשים לשם ביצוע המיזוג.
3. כל מחזיק ביחידות בקרן המעבירה יקבל במועד המיזוג יחידות בקרן הקולטת ששוויין הכספי כשווי היחידות שהחזיק ערב המיזוג בקרן המעבירה, מעוגל מטה למספר השלם הקרוב. כנגד שברי יחידות יקבלו המחזיקים בקרן המעבירה סכום שולי מאוד במזומן.

החלטת המיסוי ותנאיה:

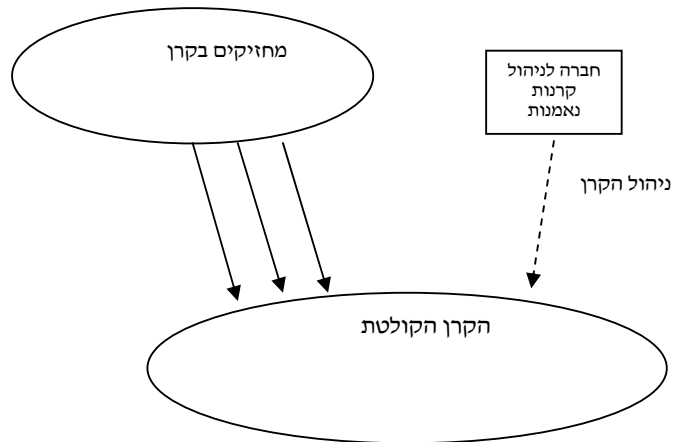
1. מיזוג הקרנות אושר בהתאם להוראות סעיפים 103ט(ד) ו-103א(א) לפקודה.
2. נקבע כי לא יראו בהעברת תמורה במזומן למחזיקים בקרן המעבירה, בגין פדיון שברי יחידות, כהפרה לעניין סעיף 103ג(4). יראו בחלק התמורה במזומן כאמור כרווחים ששילמה קרן נאמנות פטורה לבעלי יחידותיה, המהווה הכנסה חייבת בדיהם, וממנה ינוכה מס במקור בהתאם להוראות תקנות מס הכנסה (ניכוי מריבית, מדיבידנד ומרווחים מסוימים), התשס"ו - 2005.
3. לעניין סעיף 103ג(8)(ב) לפקודה יראו כ"בעלי זכויות המחזיקים בזכויות הנסחרות בבורסה" רק את בעלי היחידות בקרנות, שהם נישומים שאינם נחשבים כ"קרוב" לקרנות או לחברה המנהלת, במישרין או בעקיפין. לעניין אישור זה: "קרוב" - כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה לאחר תיקון 147 לפקודה.
4. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות והתאמות שונות כגון: אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי הקרנות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות טרם המיזוג



מבנה האחזקות לאחר המיזוג



החלטת מיסוי 45/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: פיצול אגודה שיתופית בהתאם לסעיף 105א(1) לפקודה (פיצול אופקי)- החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. אגודה שיתופית חקלאית המסווגת כמושב עובדים (להלן: "האגודה"), הוקמה בשנת 1954 על ידי 160 חברים, מספר זה שיקף בעלות של 80 בתי אב בנחלות שבאגודה, שני חברים מכל בית אב (להלן: "בעלי הזכויות").
2. בבעלות האגודה רכוש משותף, הכולל בין היתר, מקרקעין המשמשים להשכרה ו/או בניה לצורך מכירה ומקרקעין המשמשים לפעילות המוניציפלית של האגודה. על פי הצהרת האגודה, הכנסות השכירות מגיעות לכדי עסק. 80 הנחלות שבידי החברים מהוות רכוש פרטי של החברים ואינן נכללות במסגרת הרכוש המשותף.
3. בכוונת האגודה לארגן מחדש את עסקיה, ולהפריד את המקרקעין המשמשים להשכרה ובניה (להלן: "המקרקעין המועברים") מהמקרקעין המשמשים לפעילות המוניציפלית (להלן: "המקרקעין הנשארים"), לצורך כך הוקמה אגודה חדשה (להלן: "האגודה החדשה"), שהחברים בה הינם אותם בעלי הזכויות באגודה ערב שינוי המבנה.

פרטי הבקשה:

1. האגודה ביקשה לבצע פיצול אופקי בהתאם להוראות סעיף 105א(1) לפקודה. במסגרת הפיצול יועברו לאגודה החדשה, אשר בבעלות אותם 160 בעלי הזכויות, כל המקרקעין המועברים וההתחייבויות הקשורות אליהן. לעומת זאת, המקרקעין הנשארים וההתחייבויות הקשורות אליהן לא יועברו לאגודה החדשה.
2. מועד הפיצול נקבע ליום ה-31 בדצמבר 2005 (להלן: "מועד הפיצול").
3. מטרת הפיצול הינה ארגון מחדש של עסקיה של האגודה והפרדה בין הפעילות העסקית לבין הפעילות המוניציפלית, הפרדה שתתרום לניהול נכון ויעיל יותר של הנכסים כאמור.

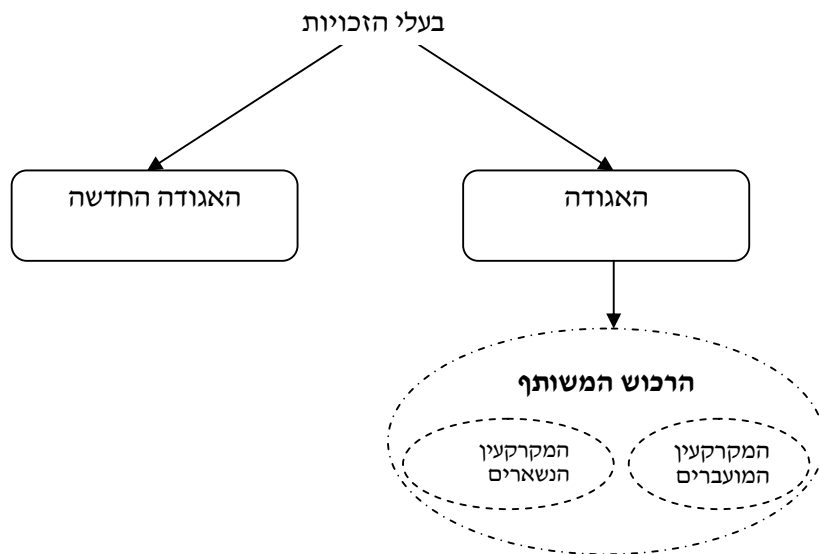
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתן אישור לפיצול לפי סעיף 105ח לפקודה, ובכפוף לתנאים הקבועים בסעיף 105ג לפקודה ובהחלטת המיסוי.
2. הוסכם כי מיד לאחר הפיצול ובמשך שנתיים ממועד הפיצול יהיו החברים באגודה החדשה 160 בעלי הזכויות באגודה, ולא יחולו הוראות סעיף 105ג(8) לפקודה.
3. נקבע כי המחיר המקורי של הזכויות באגודה החדשה יהא אפס, ומועד רכישתן יהא מועד הפיצול. יחד עם זאת, לעניין חישוב רווח ההון הריאלי עד ל"מועד הקובע", יראו את יום רכישת הזכויות באגודה החדשה, כיום הקמת האגודה.
4. נקבע כי האגודה החדשה תשלם מס רכישה בשיעור של 0.5% בגין המקרקעין המועברים, בכפוף לבדיקתו של מנהל מיסוי מקרקעין.

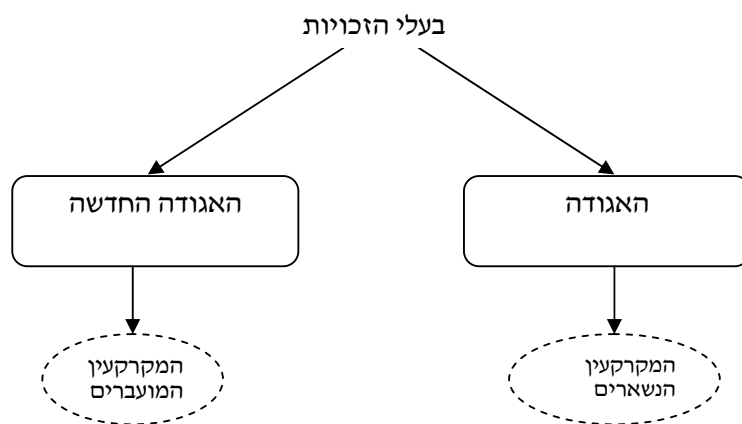
5. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: אי תחולת סעיף 62 לפקודה על האגודה החדשה, מגבלות לגבי קיזוז הפסדים, מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של האגודות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי האגודות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

הבעלות במקרקעין לפני הפיצול



הבעלות במקרקעין לאחר הפיצול



החלטת מיסוי 46/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: פיצול אנכי בהתאם להוראות סעיף 105(א)(2) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה ציבורית שמניותיה נסחרות בבורסה לני"ע בתל אביב, שיעור של כ- 35% מהזכויות בחברה מוחזקים ע"י הציבור והיתרה ע"י בעל השליטה בחברה (במישרין ובעקיפין).
2. חברה א' מתעתדת לרכוש אמצעי שליטה בחברות העוסקות בתחומי פעילות חדשים שלהן נדרשים אישורים של רשויות המדינה. רשויות אלו אינן מאפשרות לחברה א' לרכוש אמצעי שליטה אלו כל עוד קיימת בה פעילות עסקית אחרת, ודורשות שהחברה תהפוך לחברת החזקות בלבד. יובהר כי אין כל מניעה שלטונית שהחברה תחזיק במניות חברות העוסקות בפעילות הקיימת ובפעילויות החדשות.
3. לחברה א' אג"ח להמרה אותן הנפיקה בעבר, המהוות כ-3% מסך התחייבויותיה (להלן: "האג"ח הנותרות"), אשר לא ניתן להעבירם לחברה חדשה במסגרת פיצול בשל תנאי האג"ח, ההתחייבות לרכשי האג"ח וסיבות חוקיות וכלכליות נוספות. אג"ח אלו יישארו בחברה א' עד להמרתן או פירעונן.
4. על מנת שההתחייבות תעבור לחברה החדשה במהלך הפיצול, נקבע מנגנון לפיו החברה החדשה שתוקם בפיצול תרשום בספריה התחייבות לחברה א' בגובה ובתנאים זהים להתחייבות של חברה א' למחזיקי האג"ח הנותרות, החברה החדשה תתחייב ותשלם לחברה א' את כל הסכומים אותם יש לשלם בגין אג"ח אלו.

פרטי הבקשה:

1. חברה א' מבקשת לבצע פיצול אנכי באופן שהנכסים וההתחייבויות הקשורים בפעילותה העסקית יועברו לחברה חדשה שכל הזכויות בה יוחזקו ע"י חברה א'. האג"ח הנותרות יישארו בחברה א' עד לפירעונן או המרתן.
2. שינוי המבנה נועד בין היתר, ליעול מבנה החזקות של החברה כך שמבנה החזקות שלאחר הפיצול, יאפשר לחברה לרכוש אמצעי שליטה בחברות העוסקות בתחומי פעילות חדשים.

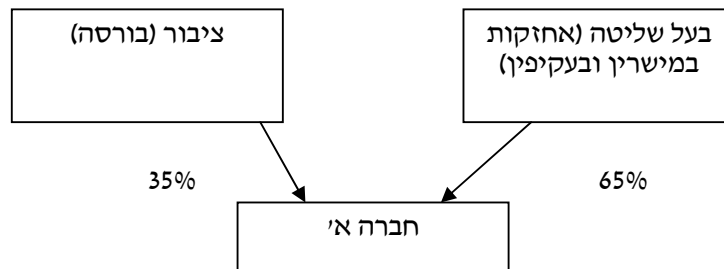
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. פיצול חברה א' אושר בהתאם להוראות סעיפים 105(ב) ו-103(טד) לפקודה.
2. נקבע כי בעל השליטה בחברה א' ימשיך להחזיק בכל זכויותיו (במישרין ובעקיפין) בחברה א' במהלך תקופת המגבלות.
3. ניתן אישור כי האג"ח הנותרות יישארו בחברה א' אולם החברה החדשה תרשום התחייבות זהה ובתנאים זהים לחברה א'. בהקשר זה נקבעו הוראות ותנאים נוספים לעניין ההתייחסות לצורכי מס בין חברה א' לחברה החדשה במצבים של: הוצאות ותשלומים בגין האג"ח הנותרות, המרת האג"ח הנותרות ע"י בעלי האג"ח למניות, מחיר מקורי של החברה החדשה, הוראות דיווח לפקיד השומה וכדומה.
4. נקבע, כי יראו את מועד הפיצול כיום הרכישה של מניות החברה החדשה, ואולם לצורך חישוב רווח ההון הריאלי עד המועד הקובע, יראו כיום הרכישה של מניות החברה החדשה את יום הרכישה של מניות החברה המתפצלת. לעניין סעיף זה נקבע, כי יראו את יום רכישת מניות החברה המתפצלת בידי הציבור כיום רישום מניותיה של חברה א' למסחר בבורסה בת"א.

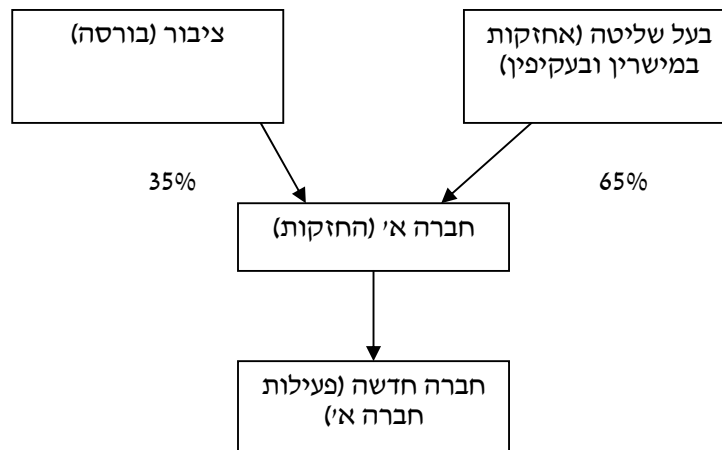
5. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה הקבוצה טרם שינוי המבנה



מבנה הקבוצה לאחר שינוי המבנה



החלטת מיסוי 47/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: העברת מניות ומיזוג חברות בהתאם לסעיפים 104ג ו-103 לפקודה- החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה פרטית תושבת ישראל (להלן: "חברת האם"), מחזיקה בחברות המנהלות קרנות פנסיה, באופן הבא: במישרין, בשיעור של 100% ממניות חברת ניהול א' ובשיעור של 51% ממניות חברת ניהול ג', ובעקיפין, באמצעות חברה ד' (קרן פנסיה ותיקה המוחזקת במלואה בידי חברת האם), בשיעור של 100% ממניות חברת ניהול ב'. חברות הניהול הינן חברות פרטיות תושבות ישראל.
2. חברת האם מעניקה שירותים שונים לחברות הניהול שבבעלותה בתמורה הנקבעת בהתאם להיקף השירותים שניתנו.
3. חברת האם, חברה ד' וחברות הניהול כאמור הינן מוסדות כספיים, כהגדרתן בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975.
4. בכוונת חברת האם לרכוש את יתרת מניות חברת ניהול ג' (49%) המוחזקות בידי חברה פרטית תושבת חוץ (להלן: "החברה הזרה"), כך שלאחר רכישת המניות תחזיק חברת האם ב- 100% ממניות חברת ניהול ג', וזאת לפני שינוי המבנה.
5. בהתאם להצהרת החברות, אין הפסדים הגלומים בנכסים ובפעילות של כל אחת מהחברות.

פרטי הבקשה:

1. לאשר כי העברת מניות חברת ניהול ב' מחברה ד' לחברת האם, לא תתחייב במס בהתאם להוראות סעיף 104ג לפקודה (להלן: "העברת המניות").
2. לאחר רכישת מניות חברת ניהול ג' מאת החברה הזרה ולאחר העברת המניות, מבקשות חברות הניהול א' ו- ב' למזג את פעילותן עם פעילות חברת ניהול ג' בדרך של העברת כל הנכסים וההתחייבויות של חברות הניהול א' ו- ב' לתוך חברת ניהול ג' וחיסולן של חברות הניהול א' ו- ב', בהתאם לצו מיזוג שניתן ע"י בית משפט ובכפוף להוראות סעיף 103ג לפקודה. מועד המיזוג נקבע ליום ה- 31 בדצמבר 2005 (להלן: "מועד המיזוג").
3. המיזוג נועד לתכלית עסקית וכלכלית ומטרותיו הינן, בין השאר, דרישת המפקח על שוק ההון להימנע מריבוי חברות ניהול וקרנות פנסיה בקבוצת החברות, התייעלות תפעולית וכלכלית ע"י ריכוז הפעילות הניהולית למסגרת ארגונית אחת. מיזוג כאמור יצור יתרון לגודל ביחס למתחרים ויושג חיסכון בהוצאות ההנהלה.

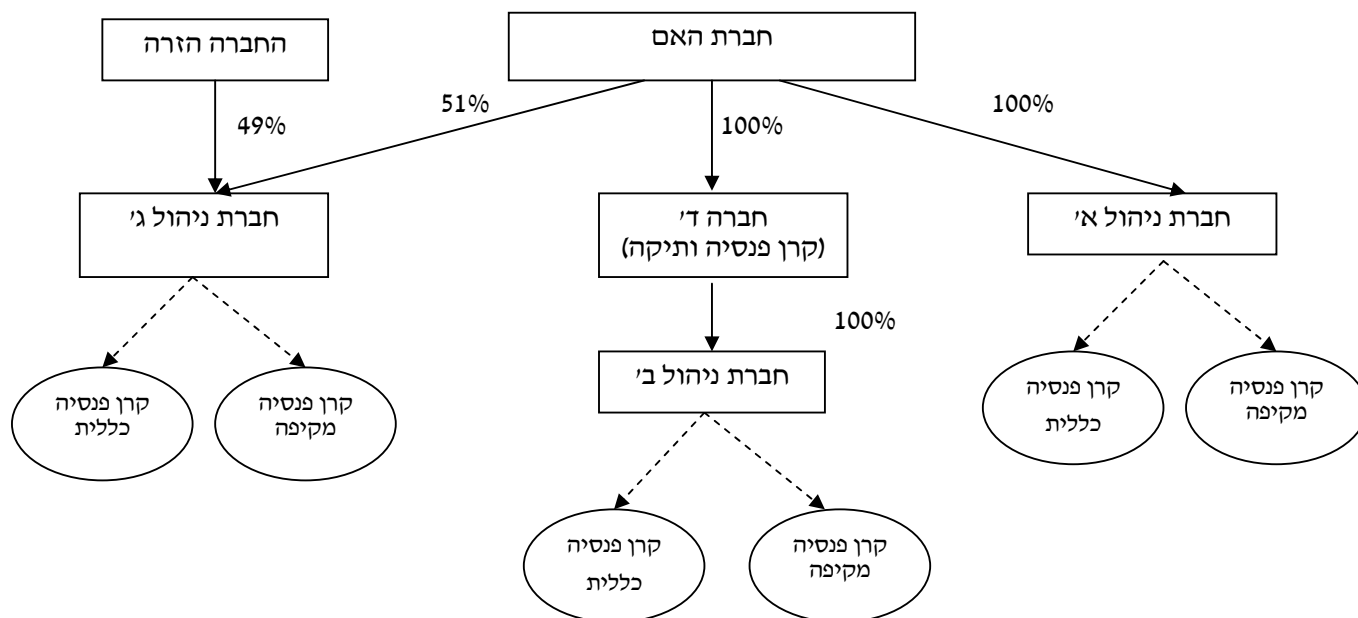
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתן אישור לביצוע העברת המניות לפי סעיף 104ג לפקודה ומיד לאחר מכן, מיזוג לפי סעיף 103 לפקודה, והכל בכפוף לתנאי הסעיפים כאמור ותנאי החלטת המיסוי.
2. נקבע כי חברת ניהול ג' תקצה לחברת האם מניות בהתאם להוראות סעיף 103ג(4) לפקודה (להלן: "המניות המוקצות"), וזאת בנוסף למניות חברת ג' שהיו בידי חברת האם ערב המיזוג (להלן: "מניות הבסיס").

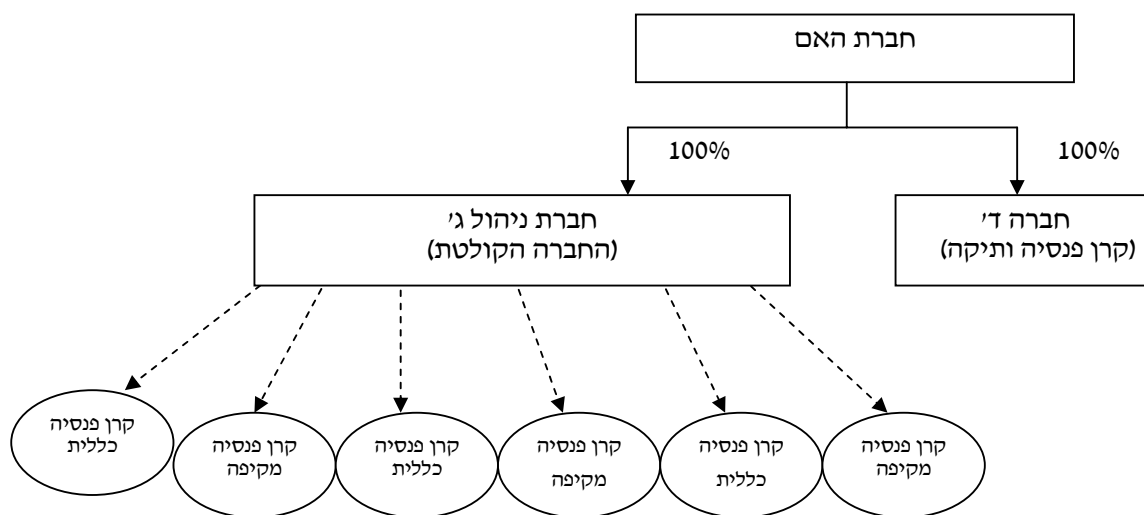
3. נקבעו הוראות לעניין יום הרכישה והמחיר המקורי של המניות שהוקצו לחברת האם בחברת ניהול ג', סכום רווחים ראויים לחלוקה וקיצוץ הפסדים בכל החברות, וזאת בהתבסס על העובדות והערכות השווי של החברות שהוגשו.
4. כל מכירה של מניות חברת ניהול ג' ע"י חברת האם לאחר מועד המיזוג, בכפוף לתנאים לעיל, תעשה באופן יחסי ממניות הבסיס ומהמניות המוקצות (פרו-רטה).
5. נקבע כי מחירן המקורי של מניות חברה ד' בידי חברת האם לאחר העברת המניות יהא אפס. כמו כן, יום הרכישה שלהן יהא כפי שהיה לפני העברת המניות.
6. נקבע כי לעניין המניות שיוקצו לחברת האם בחברת ניהול ג' חלף מניותיה בחברת ניהול ב', תהא "התקופה הנדרשת" ארבע שנים ממועד המיזוג.
7. נקבעו הוראות מגבילות לגבי קיצוץ הפסדים, בהתאם להוראות סעיף 103ח לפקודה. בנוסף, נקבעו הוראות דומות לגבי מקדמות בגין הוצאות עודפות שלא נוצלו טרם המיזוג.
8. נקבע כי חברת ניהול ג' תשלם מס רכישה בשיעור של 0.5% בגין המקרקעין שהועברו אליה אגב המיזוג.
9. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות כגון: מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, דיווח למנהל מיסוי מקרקעין, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה האחזקות בקבוצה טרם רכישת החזקות החברה הזרה וטרם שינוי המבנה:



מבנה האחזקות בקבוצה לאחר שינוי המבנה:



החלטת מיסוי 48/06

תחום החלטת המיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: העברות נכסים ופיצול חברות – העברת נכסים בהתאם לסעיף 104א לפקודה ופיצול אנכי בהתאם לסעיף 105(א)2 לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה ציבורית תושבת ישראל שמנייתה נסחרת בבורסה לניירות ערך בתל אביב.
2. חברה א' עוסקת בין בעצמה ובין באמצעות חברות בנות, בשני תחומי פעילות: האחד, פעילות עסקית קמעונאית (להלן: "הפעילות העסקית"), התחום השני הוא תחום הנדל"ן. בבעלות חברה א' נכסי נדל"ן, שמשמשים את הפעילות העסקית הקמעונאית שלה, של חברות בנות וחברות נכדות שלה. בנוסף, חלקם של נכסי הנדל"ן מושכרים לצדדים שלישיים. מלבד ההחזקה וההשכרה של נכסי הנדל"ן, לחברה א' פעילות של ניהול ופיתוח אותם נכסי נדל"ן (להלן: "פעילות הנדל"ן").

פרטי הבקשה:

1. חברה א' מבקשת להעביר מספר נכסים שבעלותה המלאה לחברה חדשה בבעלות מלאה שתוקם לצורך שינוי המבנה (להלן: "החברה החדשה") בתמורה להקצאת מניות בחברה החדשה. העברת הנכסים תעשה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה (להלן: "שינוי המבנה הראשון").
2. מייד לאחר שינוי המבנה הראשון, מבקשת חברה א' לפצל בדרך של "פיצול אנכי" את פעילות הנדל"ן, לרבות כל הנכסים וההתחייבויות הקשורים בפעילות זו לחברה החדשה (להלן: "פצל פעילות הנדל"ן"). מייד לאחר הפיצול, הפעילות העסקית תיוותר בחברה א' ואילו פעילות הנדל"ן תחזק בידי החברה החדשה. הליך "הפיצול האנכי" של פעילות הנדל"ן מחברה א' לחברה החדשה ייעשה בהתאם להוראות סעיפים 105(א)2 ו-105ט לפקודה (להלן: "שינוי המבנה השני").
3. בכוונת החברה החדשה להתמקד בפיתוח הנדל"ן ובניהולו תוך יצירת תת התמחות בתחום פיתוח, ניהול וייזום הנדל"ן אשר תרוכז בחברה החדשה. חברה א' שוקלת בעתיד לגייס הון ולשלב משקיעים נוספים בתחום הנדל"ן לצורך מימוש כוונותיה לעסוק בפיתוח הנדל"ן, ייזום והשבחה, הכל תוך יצירת התמחות בתחום הנדל"ן. גיוס הון זה, אפשר שיעשה באמצעות גיוס הון מהציבור ו/או באמצעות שילוב משקיעים שיקדמו את פעילות הקבוצה.

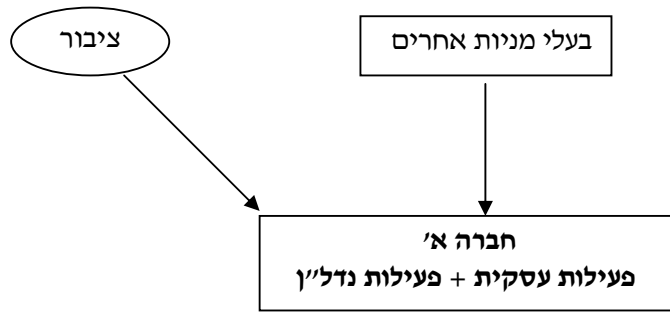
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתנו אישורים לבצע הן את העברת הנכסים לחברה החדשה בהתאם לסעיף 104א לפקודה והן את הפיצול האנכי של פעילות הנדל"ן לחברה החדשה בהתאם לסעיפים 105(א)2 ו-105ט לפקודה, והכול בהתאם להוראות הפקודה ותנאי החלטת המיסוי.
2. החברה החדשה תקצה לחברה א' מניות חלף הנכסים המועברים לחברה החדשה במסגרת שינוי המבנה הראשון בהתאם להוראות סעיף 104א(א)3 לפקודה. בנוסף, תקצה החברה החדשה מניות נוספות חלף פצל פעילות הנדל"ן המועבר במסגרת שינוי המבנה השני.
3. המחיר המקורי של מניות החברה החדשה המוקצות בגין שינוי המבנה הראשון יהיה בהתאם ובכפוף להוראות סעיף 104 לפקודה. המחיר המקורי של מניות החברה החדשה המוקצות במסגרת שינוי המבנה השני יהיה בהתאם לעודף הנכסים שהועברו אליה, ובניכוי הפסד ריאלי שהיה אילו נמכרו הנכסים וההתחייבויות יחדיו במועד שינוי המבנה השני, והכל בהתאם ובכפוף לסעיף 105 לפקודה.

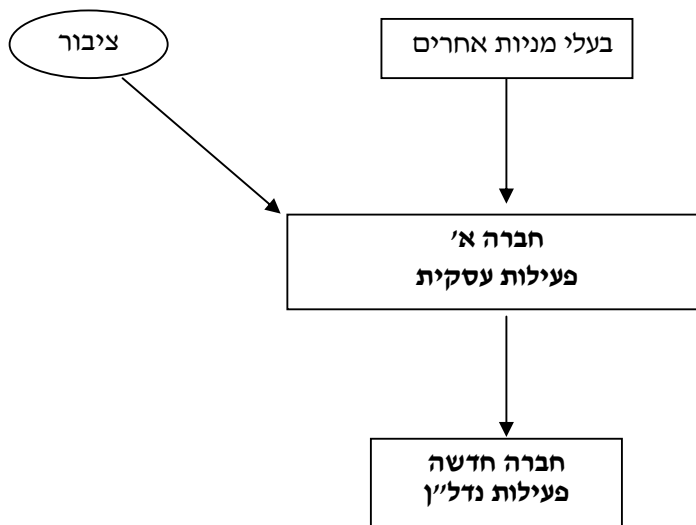
4. נקבע, כי מאחר והליך הפיצול האנכי, במסגרת שינוי המבנה השני, הוא לחברה שאיננה חדשה ובהתאם לסעיף 105ט לפקודה, יחולו הן התנאים המפורטים בפרק שני והן התנאים המפורטים בפרק רביעי לחלק ה-2 לפקודה.
5. ניתן אישור כי בגין העברת נכסי מקרקעין מחברה א' לחברה החדשה במסגרת שינויי המבנה הראשון והשני תתחייב החברה החדשה במס רכישה בשיעור של 0.5% משוויים.
6. חברה א' והחברה החדשה התחייבו להעביר, כעבור שנתיים ממועד הפיצול, אישור למנהל מס שבח כי עמדו בכל תנאי סעיף 105ג ו-104א לפקודה ותנאי החלטת המיסוי, וכעבור 4 שנים להעביר אישור לפקיד השומה כי עמדו בתנאי סעיף 105ג(14) ו-104א(ב) לפקודה.
7. נקבע, כי במשך חמש שנים ממועד שינויי המבנה, לא יהיו הלוואות בין חברה א' לבין החברה החדשה, למעט הלוואה שיתנו ו/או שילקחו במסגרת העסקים הרגילה.
8. עוד נקבע, כי גובה השכירות שתגבה החברה החדשה בגין השכרת נכסי הנדל"ן שהועברו אליה במסגרת שינויי המבנה לחברה א' או לכל צד קשור לחברה א', וגובה דמי הניהול שתגבה חברה א' מהחברה החדשה, יהיו בשווי שוק וכפי שהיה נקבע בין צדדים שאינם קשורים.
9. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: אופן המיסוי במקרה של הפרה הוראות חלק ה-2 לפקודה והוראות החלטת המיסוי, מכירת מניות החברה החדשה תעשה פרו-רטה, מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

מבנה ההחזקות ערב שינוי המבנה:



מבנה ההחזקות לאחר שינוי המבנה:



החלטת מיסוי 49/06

תחום החלטת המיסוי: חלק 2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים
הנושא: העברות נכסים ומיזוג חברות - העברת נכסים בהתאם לסעיף 104א לפקודה ומיזוג בהתאם לסעיף 103 לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה פרטית תושבת ארה"ב שבבעלותה מספר רב של חברות בנות ברחבי העולם. בין היתר בבעלות חברה א' מלוא הון המניות של חברה ב' ושל חברה ג' שהינן חברות פרטיות תושבות ישראל.
2. לחברה ג' מפעלים מאושרים במסלול החלופי (להלן: "המפעל המאושר") כמשמעותם בחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "חוק עידוד"). לחברה ג' עודפים מהמפעל המאושר בסכומים שאינם מהותיים, המשמשים את ההון החוזר שלה.
3. לחברה ב' ולחברה ג' תקופת שומה מיוחדת המסתיימת בחודש יולי של כל שנה, בהתאם לסעיף 7 לפקודה.

פירטי הבקשה:

1. חברה א' מבקשת להעביר מלוא זכויותיה בחברה ג' לחברה ב' (להלן: "המניות הנעברות"), בתמורה להקצאת מניות בחברה ב'. העברות מלוא הזכויות בחברה ג' לחברה ב' בתמורה להקצאת מניות תעשה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה (להלן: "שינוי המבנה הראשון").
2. מייד לאחר שינוי המבנה הראשון, מבקשת חברה ב' למזג לתוכה את חברה ג' בהתאם להוראות הפרק הראשון לחלק השמיני לחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן: "חוק החברות"), ובכפוף להוראות סעיף 103 לפקודה (להלן: "שינוי המבנה השני").
3. מטרת שינויי המבנה נועדה בין היתר, להביא להתייעלות בשתי החברות הפועלות התחומים דומים, להביא לפישוט מבנה החזקות בקבוצה ולחסוך בעלויות.

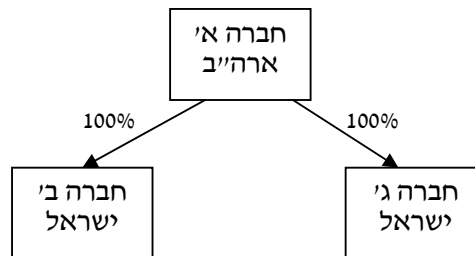
החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ניתן אישור לבצע את העברת מלוא הון המניות של חברה ג' לחברה ב' בהתאם לסעיף 104א לפקודה, ומיד לאחר מכן, את מיזוג חברה ג' לתוך חברה ב' בהתאם לסעיף 103 לפקודה, והכול בהתאם להוראות הפקודה והתקנות ותנאי החלטת המיסוי.
2. נקבע, כי במסגרת שינוי המבנה השני יהוו כל העודפים הקיימים בחברה ג', ששיעור המס בגינם נמוך מהקבוע בסעיף 126(א) לפקודה ושמקורם בהטבות המס מכוח חוק העידוד, להון מניות. אולם, לצרכי מס לא יראו בהיוון העודפים האמורים מחיר מקורי נוסף למניות חברה ג'.
3. נקבע כי לא יהיה ניתן למשוך את העודפים שהווננו בכל דרך שהיא, לרבות בדרך של רכישה עצמית ו/או הפחתת הון, והכל בשינויים המחויבים.
4. הטבות המס המוענקות לפי חוק העידוד לחברה ג' יוענקו בעתיד לחברה ב' הממוזגת, רק במידה וינתן לכך אישור ממנהלת מרכז השקעות ומרשות המסים. כל זמן שלא יתקבל האישור כאמור, יחול מס בשיעור הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה על כלל ההכנסות חברה ב' הקולטת לאחר המיזוג.
5. נקבע, כי מכירת מניות חברה ב' הממוזגת תחויב במס בישראל גם אם שיעור האחזקה של חברה א' בחברה ב' יפחת משיעור של 10%.

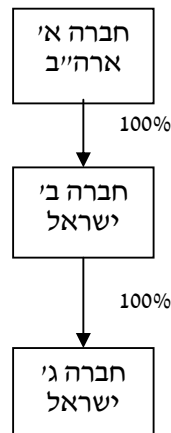
6. במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות שונות, כגון: אופן המיסוי במקרה של הפרת הוראות חלק ה-2 לפקודה והוראות החלטת המיסוי, חישוב רווחים ראויים לחלוקה בעתיד במכירת מניות חברה ב', חישוב מס בחלוקת דיבידנד, מתן ביאור בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות, אי התרת הוצאות שינוי המבנה, אישור מצגי החברות ומגבלות נוספות.

נספח להחלטת המיסוי

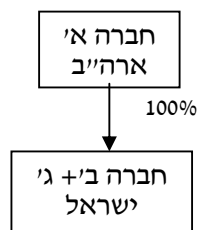
מבנה ההחזקות לפני שינוי המבנה:



מבנה ההחזקות לאחר שינוי המבנה הראשון:



מבנה ההחזקות לאחר שינוי המבנה השני:



החלטת מיסוי 50/06

תחום החלטת המיסוי : חוקי עידוד

הנושא: מפעלים של חברות אם ובת אשר לא ייחשבו "מפעלים קשורים" זה לזה - החלטת מיסוי

בהסכם

העובדות :

1. חברה א' הוקמה בדרך של פיצול אנכי של חברה ב' לצורך כניסתו של משקיע חיצוני. עקב הפיצול, רוכזה בכל חברה, פעילות ייצור נפרדת. הפעילות בחברה א' הינה פעילות של ייצור לוחות מסוג א' (להלן: "לוחות א'"), ואילו הפעילות בחברה ב' הינה פעילות של ייצור לוחות מסוג ב' (להלן: "לוחות ב'").
2. טכנולוגיית הייצור של שתי הפעילויות שונה הן בטמפרטורת העבודה והן בסוג המכונות. דבר הנובע, בין השאר, מתכונות החומרים מהם מייצרים את הלוחות.
3. החברות מנהלות מערכת הנהלת חשבונות נפרדת ואף מנהלות מערכי השקעות ומערכי כוח אדם נפרדים. כמו כן, קיימת הפרדה מוחלטת בין המשרדים, ההנהלות והמפעלים של שתי החברות. חברה ב' מקבלת שירותים מחברה א'. בהתאם להצהרת החברות, התעריפים, שנקבעו בין הצדדים בגין השירותים האמורים, משקפים את מחיר השוק.
4. מפעל לוחות א' ומפעל לוחות ב' שוכנים תחת קורת גג אחת, וישנה אפשרות מעבר בין אולמות הייצור.

פרטי הבקשה :

חברה א' וחברה ב' ביקשו כי יאושר להן כי מפעליהן אינם בגדר "מפעל קשור", כמשמעות מונח זה בסעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון (להלן: "החוק").

החלטת המיסוי ותנאיה :

1. באישור נקבע כי למעט התנאי השלישי¹, הקבוע בפסקה (א) להגדרת "מפעל קשור" שבסעיף 51 לחוק, מתקיימים כל שלושת התנאים האחרים לגבי כל אחד ממפעלי החברות המאפשרים שלא לראות בהם מפעלים קשורים.
2. לאור האמור, נקבע כי, מפעלה של חברה ב' הינו "מפעל קשור" למפעלה של חברה א', ולהיפך. וזאת, כל עוד לא מתקיים התנאי השלישי הקבוע בפסקה (א) להגדרת "מפעל קשור". במידה והחברה תפריד את אולמות הייצור יתקיים התנאי השלישי האמור.
3. החברה בחרה את שנת המס 2004 כ"שנת בחירה". לפיכך, נקבע שעד התקיימות התנאי האמור המפעלים יחשבו "מפעלים קשורים". כפועל יוצא מכך, לצורך חישוב "שיעור מזכה" שבהגדרת "השקעה מזערית מזכה" (סעיף 51 לחוק) נלקחו בחשבון שווי הנכסים היצרניים של שתי החברות. בנוסף, נקבע שכל עוד המפעלים נחשבים "מפעלים קשורים" יחול סעיף (4) בהגדרת "הפרש הרחבה" שבסעיף 74 לחוק.
4. האישור הוגבל ל"הרחבה" נשוא האישור, כך שלגבי הרחבות חדשות יהא על החברה, אם וככל שתחפוץ בכך, לפנות מחדש למוסד להחלטות מיסוי על מנת להחיל את האישור גם לגבי הרחבות אלה.
5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

¹ "ממוקם בנפרד מהמפעל האחר..."

החלטת מיסוי 51/06

תחום החלטת המיסוי : חוקי עידוד

הנושא: "מפעל חדש" - רכישת פעילות ואופן חישוב ההכנסות המוטבות - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה הוקמה על מנת לרכוש פעילות יצרנית קיימת מחברה אחרת שהנה צד לא קשור. החברה רכשה את המכונות והציוד ששימשו את הפעילות והתחייבה לקחת על עצמה את ההתחייבויות הקשורות לאותה פעילות.
2. בסמוך לרכישת הפעילות רכשה החברה נכסים יצרניים חדשים במטרה להחליף את המכונות והציוד אשר שמשו עד כה לצורכי ייצור המוצרים הקיימים.

פרטי הבקשה:

1. לאשר כי מפעלה של החברה הינו "מפעל חדש" ו- "מפעל מוטב", כהגדרתם בסעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט – 1959 (להלן: "ההקמה").
2. בנוסף, ובהתאם להוראות סעיפים 74 ו- 74 לחוק, מבקשת החברה להסדיר את אופן חישוב חבות המס של החברה (מבחן יחס הנכסים).

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. באישור נקבע כי יראו את מפעלה של החברה, כ"מפעל חדש" והוא יחשב כמפעל בהקמה, בכפוף לביצוע "השקעה מזערית מזכה" (רכישת נכסים יצרניים חדשים).
2. הטבות המס להן תהא זכאית החברה תיקבענה לפי יחס הנכסים, קרי, היחס שבין העלות המופחתת² המתואמת של הנכסים היצרניים החדשים שרכשה החברה לבין העלות המופחתת המתואמת של סך הנכסים היצרניים, החדשים והמשומשים, נכון לתום שנת המס לגביה מבוצע החישוב.
3. בנוסף, נקבע שאם תבוצע "הרחבה" במפעלה של החברה, הטבות המס של החברה תיקבענה כך שבגין ה"מפעל החדש" (שכבת הבסיס) תחושבנה הטבות בהתאם להוראת סעיף 2 לעיל ואילו הטבות בגין ה"הרחבה" תחושבנה בהתאם לאמור בסעיף 74 לחוק (מבחן מחזורים).
4. באישור נקבע שדרך חישוב הטבות ב"מפעל החדש" תהא בתוקף כל עוד לא נקבעו כללים על ידי מנהל רשות המיסים בהתאם לסעיף 74(ד)(3) לחוק. במידה ויקבעו כללים על ידי מנהל רשות המיסים, הטבות להן תהא זכאית החברה יהיו בהתאם לכללים שיקבעו והחברה תתקן את דוחותיה בהתאם.
5. האישור יהא תקף ובלבד שהשקעה תבוצע תוך שנתיים מתום שנת המס שבה בוצעה רכישת הפעילות.
6. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

² תקנות מס הכנסה (פחת), 1941.

החלטת מיסוי 52/06

תחום החלטת המיסוי : חוקי עידוד

הנושא: הסבת פעילות בין חברות קשורות - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א', במסגרת רה - אורגניזציה שבוצע, רכשה את הפעילות של חברה ב' כשבמקביל חברה ב' הפכה לחברת אחזקות, המחזיקה בעקיפין בחברה א'.
2. חברה ב', לפני העברת הפעילות, קיבלה כתב אישור במסלול חלופי להרחבת מפעלה. במסגרת הרה - אורגניזציה חברה ב' ביקשה וקיבלה ממרכז השקעות אישור להסבת התכנית שאושרה לחברה א' (להלן: "התוכנית האחרונה").
3. חברה א' ביצעה השקעות בנכסים חדשים במסגרת כתב האישור שהוסב על שמה.

פירטי הבקשה:

1. לאשר כי חלק המפעל שנוסף בשל ההרחבה במפעלה של חברה א' הוא "מפעל מוטב", כהגדרתו בסעיף 51 לחוק.
2. לאשר את הסבת הפעילות מחברה ב' לחברה א' ולקבוע כי "מחזור הבסיס"³ של חברה א' יחושב עפ"י מחזור של חברה ב'.
3. חברה א' מבקשת כי יאושר לה לכלול במסגרת ה"השקעה המזערית המזכה" גם השקעות בנכסים שנעשו על פי התוכנית האחרונה⁴, וזאת בכפוף לביטול למפרע של תוכנית זו.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. נקבע כי בכפוף לביצוע "השקעה מזערית מזכה" תיחשב ההשקעה כ-"הרחבה" של מפעלה.
2. אושר לחברה א' לכלול במסגרת "ההשקעה המזערית המזכה" גם השקעות שנעשו בתכנית האחרונה, אך זאת, בכפוף לביטול למפרע של התוכנית האחרונה על ידי מרכז השקעות.
3. באישור נקבע כי לצורך חישוב "מחזור הבסיס" של ההרחבה במפעלה של חברה א' ילקח בחשבון, בשנים הרלוונטיות, מחזור של חברה של ב'.
4. בנוסף נקבע שנכסים יצרניים, שלא היו נכסים משומשים בחברה ב', לא ייחשבו לנכסים משומשים רק בעקבות ההסבה.
5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

³ כמשמעות המונח בסעיף 74(א) לחוק.

⁴ רק אותם הנכסים שניתן לכלול בהשקעה מזערית מזכה (מכונות וציוד חדשים או מכונות וציוד שטרם נעשה בהם שימוש קודם בישראל).

החלטת מיסוי 53/06

תחום החלטת המיסוי: חוקי עידוד

הנושא: הכנסה מוטבת של חברה המעבירה את מרכז הפיתוח מחו"ל לישראל - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. החברה עוסקת במחקר ופיתוח של תוכנות לניהול מידע במעבדות אנליטיות. המערכות מיועדות לנהל את איסוף, עיבוד, אחסון ואחזור אינפורמציה הנוצרת במעבדות אנליטיות. בנוסף המערכות מאפשרות לעובדי מעבדה להתעדכן בזמן אמת במידע הקיים במערכת. התוכנה נמכרת בעיקר ללקוחות מהסקטור הציבורי בארה"ב.
2. עקב דרישות רגולטוריות של הרשויות בארה"ב, המחייבות את הלקוחות לבצע בדיקות איכות בקרב הספקים, מחויבת החברה להשאיר חלק ממרכז הפיתוח שלה בארה"ב. לפיכך, עובדי החברה המועסקים בפיתוח, עובדים בחברת הבת בארה"ב.
3. ככוונת החברה להקים מרכז פיתוח בישראל במקביל למרכז הפיתוח הקיים בחברת הבת בארה"ב.

פרטי הבקשה:

1. לאשר כי ההכנסה הנובעת מהפעילות הייצורית שתבוצע בישראל תיחשב הכנסה מוטבת כמשמעותה בסעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון (להלן: "החוק").
2. לקבוע את אופן חישוב ההכנסה המוטבת.

החלטת המיסוי ותנאיה:

- א. באישור נקבע כי ההכנסות החברה מהפעילות הייצורית בישראל תהווה הכנסות מוטבות בתנאים הבאים:
1. היקף העובדים במונחי משרה מלאה העוסקים בפיתוח התוכנה יהווה לפחות 75% מכלל עובדים העוסקים בפיתוח בקבוצה.
 2. היקף העובדים במונחי משרה מלאה העוסקים בבקרת איכות יהווה לפחות 50% מכלל העובדים העוסקים בבקרת איכות בקבוצה.
 3. החברה תגייס לפחות 12 עובדים שיועסקו בפיתוח ו/או בבקרת איכות.
- ב. כמו כן, נקבע באישור כי במידה והחברה לא תעמוד בכל התנאים שנקבעו לעיל, תהא הכנסת החברה זכאית להטבות במס באופן יחסי בתנאים הבאים:
1. החברה תעסיק לפחות 12 עובדים שיועסקו במחקר ופיתוח בישראל.
 2. רוב העובדים המועסקים בפיתוח בחברה ובחברה הבת יועסקו בישראל (דהיינו בישראל יהיו יותר עובדים העוסקים בפיתוח מעובדים בחו"ל).
 3. ההכנסה המוטבת מההרחבה, שתהא זכאית להטבה, תהא ההכנסה המוטבת כפול יחס העובדים המועסקים בישראל מכלל העובדים בקבוצה כפול חצי, בתוספת יחס עלות השכר של עובדי הייצור ובקרת האיכות בחברה מכלל עלות השכר של עובדי הייצור ובקרת האיכות של החברה ובחברה הבת כפול חצי.

החלטת מיסוי 54/06

תחום החלטת המיסוי: חוקי עידוד

הנושא: קביעת התנאים לחברה המבקשת להקים מפעל ייצורי ונעזרת בקבלני משנה - החלטת מיסוי בהסכם.

העובדות:

1. החברה מבקשת להקים מפעל לייצור פתרונות לאריזת מטענים על גבי משטחים המיועדים להובלה אווירית. הפיתרון המוצע מבוסס על פיתוח ייחודי של ניילון שיחליף את השימוש ברשתות המקובל כיום.
2. החברה רשמה את ההמצאה כפטנט במספר מדינות בעולם ובכוונתה להקים מפעל בישראל שירכז את הייצור והשיווק של המערכת החדשה לשינוע מטענים.
3. המערכת לשינוע מטענים מורכבת ממתקן אריזה ומניילון, את מתקן האריזה תרכוש החברה מספקים בארץ או בחו"ל ואילו ייצור הניילון הייחודי יבוצע באמצעות קבלני משנה בישראל.

פרטי הבקשה:

לאשר כי ההכנסה הנובעת מייצור הניילון תהווה הכנסה מוטבת כמשמעותה בחוק לעידוד השקעות הון.

החלטת המיסוי ותנאיה:

באישור נקבע כי ההכנסה הנובעת מייצור ניילון **בלבד** (למעט הכנסות ממתקן האריזה) תהווה הכנסה מוטבת כמשמעותה בחוק בהתקיים **כל** התנאים הבאים:

1. פעילות החברה, למעט פעילות שיווקית תבוצע בישראל.
2. החברה תייצר את עטיפות הניילון ואת הקרסים במפעלה בישראל או באמצעות מפעלים בישראל של קבלני משנה. החברה לא תבצע כל פעילות ייצורית באמצעות קבלני משנה המייצרים מחוץ לישראל.
3. בכל מקרה, החברה תבצע את הפעולות הבאות במפעלה:
 - א. פיתוח המוצרים ותחזוקת הידע הצבור בחברה (תחזוקת IP), החברה תעסיק לפחות 3 אנשי פיתוח אשר יעסקו בעניין.
 - ב. החברה תעסיק לפחות 2 עובדים שיועסקו בבקרת איכות למוצרים המיוצרים על ידי קבלני המשנה.
 - ג. החברה תעסיק לפחות עובד אחד שיפקח על פעילות הייצור המתבצעת על ידי קבלני משנה.
 - ד. פעילות הלוגיסטיקה יבוצעו במפעל החברה, ולעניין זה תייחד החברה לפחות 2 עובדים.
 - ה. מחלקות השיווק, הכספים וההנהלה, ימוקמו במפעל החברה.
 - ו. קבלני המשנה של החברה ייצרו את מוצרי הניילון ואת הקרסים לפי הנחיות מדויקות שתועברנה אליהם על ידי החברה.
 - ז. קבלני המשנה לא יהיו שותפים, בשום צורה ואופן, לסיכון היזמי ו/או לסיכון העסקי הגלום בעסקי החברה. ולא יהיו רשאים למכור לאף גורם אחר.

4. לעניין סיווג המפעל לאזור פיתוח מסוים נקבע כי :

א. במידה שמפעלה של החברה יהא ממוקם באזור פיתוח א' ובמידה שכל קבלני המשנה של החברה יפעלו באזור פיתוח א', מפעלה של החברה יהא זכאי ליהנות ממעמד של מפעל הפועל באזור פיתוח א'.

ב. בכל מקרה אחר, מעמדו של המפעל ייגזר מהאזור, שעדיפותו לצורכי החוק היא נחותה יותר, מבין כל אלה : (א) האזור בו ממוקם מפעל החברה (ב) האזור בו ממוקמים קבלני המשנה.

החלטת מיסוי 55/06

תחום החלטת מיסוי: חוקי עידוד

הנושא: הכנסה מוטבת - הכנסות שמקורן בשותפות - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל מפתחת, מייצרת ומשווקת מוצרים המבוססים על פתרונות אחסון נתונים.
2. החברה הקימה שותפות רשומה ביחד עם חברה תושבת חוץ לצורך ייצור מוצרים המבוססים על הטכנולוגיה של החברה. החברה תושבת החוץ עוסקת בפיתוח וייצור מוליכים למחצה. הקמת השותפות תאפשר לחברה אספקת כמות קבועה של רכיבים במחירים הנמוכים ממחירי השוק.
3. השותפות תרכוש מהשותפים את חומרי הגלם הדרושים לייצור המוצרים במחירי עלות ובתוספת מרווח מסוים. בנוסף, תקבל השותפות מהשותפים, ללא תמורה, זכות שימוש בידע הרלוונטי לייצור המוצרים. החברה תספק לשותפות שירותי הנהלה וכלליות במחיר עלות. השותפות תמכור את המוצרים לשותפים באופן שיתיר לה רווח בשיעור מסוים, ואלה ימכרו את המוצרים, כל אחד ללקוחותיו.
4. רשות המסים נתנה לחברה ולחברה תושבת החוץ אישור אשר מסדיר את אופן המיסוי של העסקאות בינן ובין השותפות.

פרטי הבקשה:

החברה ביקשה להכיר בחלקה במחזור הכנסת השותפות ובהכנסות ממתן שירותים לשותפות כהכנסות הזכאיות להטבות המס מכוח החוק.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. הוחלט לאשר כי חלקה של החברה במחזור ההכנסות של השותפות יחשב כ - "הכנסה מוטבת" (המחזור הנובע ממכירת המוצרים המיוצרים ע"י החברה בלבד. האישור לא התייחס להכנסות אחרות של השותפות שאינן נוגעות לפעילות המפעל המאושר של החברה), כהגדרת מונח זה בסעיף 51 לחוק.
2. נקבע כי ההכנסות ממתן שירותים לשותפות לא יהוו הכנסות מוטבות (להלן: "הכנסות לא מוטבות").
3. נקבע כי ייחוס הוצאות, לרבות הוצאות עקיפות (כגון: הוצאות הנהלה וכלליות, הוצאות מימון וכו'), בין שני סוגי ההכנסות - "הכנסות מוטבות" ו - "הכנסות לא מוטבות" - יעשה לפי המנגנון הקבוע בסעיף 18(ג) לפקודה. דהיינו, הוצאות הניתנות לייחוס ספציפי לאחד מסוגי ההכנסות ייוחס לאותו סוג של הכנסה; ואם הדבר לא ניתן, תיוחסנה הוצאות לפי יחס המחזוריים, כקבוע בסעיף 18(ג) לפקודה.
4. נקבע כי חלקה של החברה במחזור הכנסת השותפות יהווה חלק ממחזור הכנסותיה של החברה לכל דבר ועניין, לרבות לעניין קביעת מחזורי הבסיס.
5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 56/06

תחום החלטת מיסוי: חוקי עידוד

הנושא: הכנסה מוטבת ומפעל מבוזר - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל עוסקת בפיתוח, ייצור ושיווק של מוצרי שינוע ותצוגה מפלסטיק. המוצרים מיוצרים בשיטת ההזרקה, במפעל החברה הממוקם באז"פ א'. לחברה משרדים במרכז הארץ בהם מבוצעות פעילויות הפיתוח העסקי ותכנון המוצרים, שיווק, הנהלה, כספים ותפעול. חלק מסוים מתהליכי הייצור מבוצע באמצעות קבלני משנה בישראל (ייצור והרכבה באז"פ א').
2. חלק משמעותי מהמכונות המשמשות את קבלני המשנה הן בבעלות החברה. כל התבניות המשמשות את קבלני המשנה לייצור מוצרי החברה הם בבעלות החברה בלבד.
3. לחברה חברות קשורות באירופה, המשווקות את מוצריה לרשתות שיווק שונות בעולם.
4. עיקר הכנסותיה של החברה נובעות מהשכרה תפעולית של מוצריה, בחוזים ארוכי טווח עם לקוחות.
5. החברה קיבלה אישור מקדמי מהנהלת רשות המסים בדבר קביעת יחס ההטבות לעניין שיטת ההתקשרות שלה עם החברות הקשורות.

פרטי הבקשה:

החברה ביקשה שיאושר לה כי ההרחבה במפעלה היא "מפעל מוטב", כהגדרתו בסעיף 51 לחוק, וכי הכנסותיה מדמי השכירות מהוות "הכנסה מוטבת" לצורכי החוק.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. נקבע כי מפעלה של החברה יהווה "מפעל תעשייתי" לצורכי החוק, כהגדרתו בסעיף 51 לחוק, רק אם פעילותה הייצורית תבוצע בישראל, בין אם על ידה באופן ישיר ובין אם באמצעות קבלני משנה בישראל.
2. בנוסף, נקבע כי מפעלה של החברה הינו "מפעל מבוזר" אשר פועל בשני אתרים - אתר במרכז הארץ ואתר באז"פ א'. במידה שכל הפעילות הייצורית המבוצעת ע"י החברה, למעט הפעילות המבוצעת במרכז הארץ (פעילות שאינה ייצורית), תבוצע באז"פ א' ובמידה שכל קבלני המשנה של החברה יפעלו באז"פ א', אתר החברה באז"פ א' יהיה זכאי ליהנות ממעמד של מפעל הפועל באז"פ א'. בכל מקרה אחר, מעמדו של האתר באז"פ א' ייגזר מהאזור, שעדיפותו לצורכי החוק היא הנמוכה יותר, מבין כל אלה: (א) האזור בו תבצע הפעילות הייצורית של החברה (ב) האזור בו ממוקמים קבלני המשנה.
3. נקבע כי, כל עוד לא נקבעו כללים ו/או הוראות לעניין מפעלים מבוזרים, כאמור בסעיף 74(ה) לחוק, החברה תהא זכאית לפטור ממס בשנתיים הראשונות לתקופת ההטבות, כאמור בסעיף 51א לחוק, הן על הכנסותיה המוטבות המיוחסות לאתר במרכז הארץ (שנתיים ראשונות) והן על הכנסותיה המוטבות המיוחסות לאתר באז"פ א'.
4. במידה שעד לתום השנתיים הראשונות כאמור לעיל, תועבר פעילות תכנון המוצרים עבור לקוחות החברה מהאתר במרכז הארץ לאתר באז"פ א', לא יראו את הפעילות שנותרה במרכז הארץ כפעילות ייצורית ו/או כפעילות פיתוח, ולפיכך, כל עוד לא נקבע אחרת בתקנות ו/או בכללים שיקבע המנהל, לא יראו בפעילות זו כפעילות המקימה לחברה אתר במרכז הארץ.

5. במידה שפעילות תכנון המוצרים, כאמור, לא תועבר לאתר באז"פ א' עד לתום השנתיים הראשונות כאמור לעיל, יהא על החברה לפנות לרשות המסים בישראל בתחילת השנה השלישית, לצורך קביעת אופן ייחוס ההכנסה המוטבת בין אתרי החברה השונים.
6. נקבע כי יראו את הכנסות החברה מהשכרת מוצריה לחו"ל לתקופות ארוכות טווח, בתנאים מסוימים, כהכנסה מוטבת.
7. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 57/06

תחום החלטת מיסוי: חוקי עידוד

הנושא: הכנסה מוטבת ומחזור בסיס - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל עוסקת בפיתוח, ייצור ושיווק של מוצרים לשוק הביטחוני. בחברה מספר חטיבות המתמחות בתחומים שונים, הן מבחינת טכנולוגיית הייצור והן מבחינת המוצרים המיוצרים על ידן.
2. פעילות החברה במסגרת אחת החטיבות מתבצעת באתר א'. פעילותה במסגרת יתר החטיבות מתבצעת באתר ב'.
3. החברה הינה בעלת כתב אישור במסלול המענקים להרחבת המפעל בחטיבה הממוקמת באתר א'. בכתב האישור נקבע כי הטבות המס יינתנו רק בגין פעילות החברה, במסגרת חטיבה זו, ועל המחזור שינבע מהפעילות הייצורית של חטיבה זו. מרכז השקעות קבע את פעילות חטיבה זו כמפעל נפרד.

פרטי הבקשה:

1. החברה ביקשה שיאושר לה כי מפעלה באתר ב' הנו "מפעל תעשייתי", וכי ההרחבה במפעלה כאמור היא "מפעל מוטב" - והכל כהגדרתם בסעיף 51 לחוק.
2. החברה ביקשה כי יאושר לה מחזור הבסיס לפי סעיף 74 לחוק.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. הוחלט לאשר כי ההרחבה של מפעל החברה הממוקם באתר ב' הינה "מפעל תעשייתי", כהגדרתו בסעיף 51 לחוק. נקבע כי מחזור הבסיס של ההרחבה הינו ממוצע נומינלי של מחזור המפעל **מהפעילות הייצורית המבוצעת באתר ב' בלבד**.
2. במסגרת האישור נקבע כי החברה תהא זכאית לתבוע הטבות מס מכוח הוראות החוק רק לגבי ההכנסות המוטבות, כמשמעותן בסעיף 51 לחוק, מפעילות ייצורית של המפעל המוטב. ההכנסות הבאות לא יהיו הכנסות מוטבות: הכנסות מימון ורווחים אחרים שאינם אינטגרלים למפעל, הכנסות ממתן שירותי ניהול והכנסות ממתן שירותי פיתוח.
3. לאור האמור לעיל, נקבע כי הכנסות לא מוטבות לא ייכללו במבחן "יחס המחזורים", לצורכי יישום הוראות סעיף 74 לחוק, ואף לא ייכללו בחישוב שיעור המכירות בשווקים השונים, לצורכי יישום הוראות סעיף 18א לחוק (מפעל בר תחרות).
4. ייחוס ההוצאות, לרבות הוצאות עקיפות (כגון: הוצאות הנהלה וכלליות, הוצאות מימון וכו'), בין שני סוגי ההכנסות - "הכנסות מוטבות" ו- "הכנסות לא מוטבות" - יעשה לפי המנגנון הקבוע בסעיף 18(ג) לפקודה. דהיינו, הוצאות הניתנות לייחוס ספציפי לאחד מסוגי ההכנסות תיוחסנה לאותו סוג של הכנסה; ואם הדבר לא ניתן, תיוחסנה ההוצאות לפי יחס המחזורים.
5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 58/06

תחום החלטת המיסוי: שוק ההון

הנושא: יישום הוראות סעיף 3(ח) לאחר תיקון 132 לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

גופים, אשר הוראות הפטור הקבועות בסעיף 9(2) לפקודה, חלות על הכנסותיהם (להלן: "הגופים המוסדיים"), משקיעים את יתרות המזומנים הצבורים בקופתם בנכסים שונים, לרבות באג"ח הנסחרות בבורסה בישראל ומחוץ לישראל (להלן: "האג"ח").

הבקשה:

קביעת אופן יישום הוראות סעיף 3(ח)1 לפקודה, במועד קבלת הריבית הנובעת מהאג"ח, בידי הגופים המוסדיים, וזאת לאור תיקונים 132 ו-147 לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. סעיף 3(ח)1 לפקודה יחול על ריבית הנובעת מאג"ח (מדינה או קונצרני) שהונפקו לפני ה- 08/05/2000 ורווח ההון במכירתם פטור ממס בהתאם להוראות סעיף 97(א) לפקודה (למעט אג"ח מסוג גילון חדש ושחר).
2. כמו כן, יחול סעיף 3(ח)1 לפקודה על ריבית הנובעת מכל סוג של אג"ח קונצרני, לרבות אג"ח קונצרני שהונפקו לאחר ה- 08/05/2000, באם רכישת האג"ח הקונצרני נעשתה מתושב חוץ.
3. שיעור המס שיחול על הריבית הצבורה באג"ח, בעת יישום סעיף 3(ח)1 לפקודה, יהא בהתאם לשיעור המס החל על ריבית בידי יחיד תושב ישראל מאותו אג"ח, הקבוע בסעיף 125ג' לפקודה.
4. יובהר כי, סעיף 3(ח)1 לפקודה לא יחול על ריבית הנובעת מאג"ח, אשר הונפקו על ידי גופים אשר אינם תושבי ישראל (אג"ח זרות).
5. האמור בסעיפים 1 – 4 לעיל יחול גם על דמי ניכיון, לפי העניין.
6. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

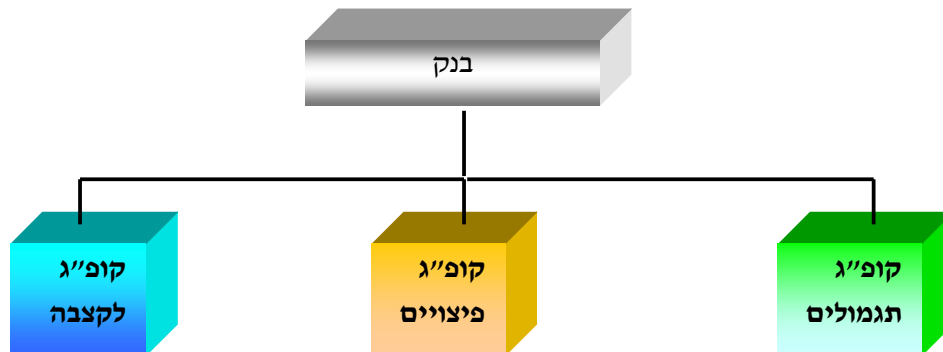
החלטת מיסוי 59/06

תחום החלטת המיסוי: שוק ההון וחלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: רה ארגון פעילות קופות גמל - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

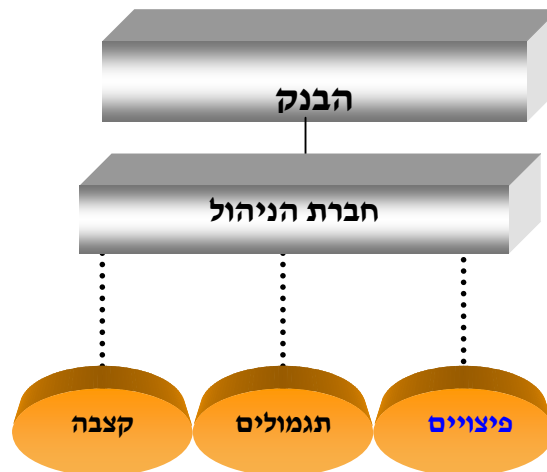
1. קופות הגמל (להלן: "הקופה" ו/או "הקופות") מאוגדות מבחינה משפטית כחברות ללא הון מניות ונמצאות בבעלות ובשליטה מלאה של הבנק (להלן: "הבנק"). נכסי הקופות והזכויות לקבלת כספי החיסכון והרווחים שלהן שייכים לעמיתים ומנוהלים בנאמנות על ידי הבנק.
2. נכסי הקופות כוללים, בין היתר, ניירות ערך זרים.
3. הקופות אושרו על ידי הממונה על שוק ההון כ"קופות גמל" לעניין סעיפים 9(2), 17(5) ו-47 לפקודה (להלן: "האישור"). בהתאם לאישור הכנסותיה של קופה פטורות ממס הכנסה בכפוף לתנאי סעיף 9(2) לפקודה. האישור הותנה, בין היתר, בכך שהתקנון או תוכנית הקופה או מסמכי היסוד של החברה המנהלת או של הקופה, לפי העניין, לא ישונו, אלא אם כן אושר השינוי על ידי הממונה על שוק ההון.
4. דמי הניהול, שנגבים מעמיתיהם של הקופות, משולמים ישירות לבנק בלבד, בתמורה לשירותים אדמיניסטרטיביים וכספיים שמבוצעים על ידו עבור הקופות.
5. הונן העצמי של הקופות הינו אפס, כיוון שכל נכסיהן עומדים כנגד התחייבויותיהן לעמיתים.
6. מבנה השליטה הקיים היום הינו כדלקמן:



פרטי הבקשה:

1. אישור כי העברת נכסי הקופות וחסיוןן של החברות ללא פירוק כאמור לעיל, אינו מהווה אירוע מס ולפיכך אינו חייבת במס הכנסה או במס רווח.
2. בכוונת הבנק לבצע מהלך אשר תכליתו התאמת המבנה המשפטי של הקופות אשר בניהולו, למתכונת הנדרשת לפי תקנות ניהול קופות גמל ומדיניות הממונה על שוק ההון, לפיה תנוהל הקופה בנאמנות כ"תוכנית" על - ידי חברה מנהלת ולא כתאגיד נפרד.

3. בהתאם לכך, בכוונת הבנק ליזום הליך של רה - ארגון אשר יתבצע בדרך של העברת נכסי הקופות המוחזקים על ידו בנאמנות לחברת ניהול, אשר הנה חברה בת בבעלות מלאה של הבנק (להלן: "חברת הניהול"), כך שהקופות תהפיקנה לתוכניות שתנוהלנה על ידי חברת הניהול, ונכסי הקופות ירשמו על שם חברת הניהול, בנאמנות עבור עמיתי הקופות. כמו כן, הקופות תחדלנה מלהתקיים כתאגידיים ותנוהלנה כקופות גמל נפרדות ע"י חברת הניהול (להלן: "מהלך הרה - ארגון").
4. במסגרת מהלך הרה - ארגון, כל נכסיהן והתחייבויותיהן של הקופות יועברו לחברת ניהול, ונכסיהן ינוהלו על ידה לטובת עמיתי הקופות בלבד. כלומר, נכסים ששימשו לטובת עמיתי הקופות ימשיכו לשמש לטובת עמיתים אלו בלבד, מבלי שלעמיתים בתוכנית אחרת המנוהלת על ידי חברת הניהול תהיה הנאה כלשהי מנכסים אלו לאחר המהלך.
5. מטרת הקמת חברת הניהול הינה לצרכים רגולטוריים של פיקוח וניהול בנאמנות של כספי העמיתים. בעקבות ביצוע מהלך הרה - הארגון, דמי הניהול ישולמו מנכסי העמיתים לחברת הניהול, ואולם בפועל דמי הניהול ימשיכו להשתלם לבנק על ידי חברת הניהול, שתשמש לצורך כך כצינור להעברת דמי הניהול לבנק. מנגד, הבנק ישא במלוא עלויות הניהול של חברת הניהול כך שלמעשה, לא יחול כל שינוי אפקטיבי בהסדרי הניהול בין הבנק לבין הקופות לאחר הרה - ארגון.
6. יודגש כי כחלק עיקרי ובלתי נפרד ממהלך הרה- ארגון ניתן אישור הבנק לכך שבמצב שנוצר לאחר מהלך הרה - ארגון, לא תהיה פגיעה בזכויות העמיתים בקופות, למעט השינוי הנובע מעצם שינוי מעמדה של הקופה מתאגיד לקופה שאינה תאגיד.
7. מבנה ההחזקות לאחר מהלך הרה - ארגון:



החלטת המיסוי ותנאיה:

1. הואיל ולא מבוצעת במסגרת המהלך פעולה של מכירת נכסים על ידי הקופות או עמיתיה לגוף חיצוני, שכן העברת נכסי הקופות הינה מנאמן אחד למשנהו, הרי שהעברת נכסי הקופות לחברת הניהול, לא יהווה אירוע מס ולפיכך לא יתחייב במס הכנסה או במס רווח בידי הבנק, חברת הניהול, העמיתים או הקופות.

2. במועד מכירת הנכסים, לרבות ני"ע הזרים, על ידי הקופות באמצעות חברת הניהול, יילקחו כ"יום רכישה" וכ"מחיר מקורי", כהגדרת המונחים בסעיף 88 לפקודה, של נכסים אלו הערכים והתאריכים המקוריים, כפי שהיו בידי הקופות, טרם ביצוע מהלך הרה - הארגון.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות לעניין חישוב רווח ההון הריאלי במכירת המניות של חברת הניהול ע"י הבנק, בנוגע למחיר המקורי ויום הרכישה, כמשמעות המונחים בסעיף 88 לפקודה.
4. חברת הניהול תרשם כמוסד כספי לעניין חוק מע"מ.
5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 60/06

תחום החלטת המיסוי: שוק ההון

הנושא: איגוח חובות לקוחות - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל (להלן: "החברה"), מעוניינת לגוון את מקורות המימון שלה, ע"י מכירת חובות לקוחותיה, שמלוא ההכנסה בגינם הוכרה לצורכי מס (להלן: "חובות הלקוחות"), לחברת בת בבעלותה המלאה (להלן: "החברה הייעודית"), בתמורה לקבלת כל שווי תזרים המזומנים העתידי המהוון להיום.
2. על מנת לרכוש את חובות הלקוחות כאמור, תנפיק החברה הייעודית אג"ח המגובות בתזרים המזומנים העתידי הנובע מגביית חובות הלקוחות (מכירת חובות הלקוחות והנפקת אג"ח ע"י החברה הייעודית, יכונן להלן: "עסקת האיגוח").
3. העברת הלקוחות לחברה הייעודית תחשב כהעברה מוחלטת. תמורת ההעברה תהא בחלקה במזומן (להלן: "התמורה הכספית") ובחלקה בשטר נדחה שישולם במועד סיום פירעון של חובות הלקוחות, ככל שאלו אכן יפרעו, אם בכלל (להלן: "ההתחייבות הנדחית").

פרטי הבקשה:

1. קביעת הסדר המס שיחול על עסקת האיגוח.
2. השקפה לצרכי מס של פעילות החברה הייעודית ותוצאותיה לחברה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ההפרש בין חובות הלקוחות שהועברו ע"י החברה לחברה הייעודית, לבין סך התמורה הכספית וההתחייבות הנדחית, יסווג כהוצאת מימון (להלן: "הניכיון"). בידי המלווים יסווג הניכיון כהכנסת ריבית שמקורה בישראל, לצרכי מס.
2. הניכיון יותר בניכוי בחברה ויפרס בשיעורים שווים על פני תקופת חי האג"ח, בכפוף להוראות סעיף 17 רישא וסעיף 17(1) לפקודה.
3. יתרת ההתחייבות הנדחית, אשר לא נפרעה ע"י החברה הייעודית לחברה, תותר לחברה בניכוי בשנה בה יחול אחד מהמועדים הבאים, כמאוחר מביניהם (להלן: "מועד הניכוי"):
 - 3.1.1. מועד פירעון מלוא האג"ח (לרבות מימוש אופציות להארכת ההתקשרות, במידה וישנן כאלה).
 - 3.1.2. מועד סיום ההתקשרות בין החברה לבין החברה הייעודית, בנוגע למתן שירותי הגבייה לעסקה, לפי העניין.
4. יובהר כי התרת יתרת ההתחייבות הנדחית בניכוי, בחברה, במועד הניכוי, הינה גם בכפוף לתנאים הקבועים בסעיף 17(4) לפקודה.
5. על החברה הייעודית יחולו ההוראות כפי שפורטו בסעיף 2 להחלטת המיסוי שמשפרה 16/06.
6. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 61/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: מיסוי אופציות אגב שינוי תושבות - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. למבקש הוענקו לפני 1.1.03 מספר סדרות של אופציות למניות חברה תושבת חוץ בה עבד (להלן: "האופציות"). המניות הוענקו למבקש בתקופה בה נחשב תושב חוץ לפי הדין הפנימי בישראל, ואף נחשב תושב של מדינה אשר חתומה עם ישראל על אמנה למניעת כפל מס (להלן: "מדינת האמנה"). לכל סדרת אופציות הוגדרה תקופת הבשלה (Vesting).
2. במועד כלשהו חזרו המבקש ובני משפחתו להיות תושבי ישראל (להלן: "יום החזרה"). המבקש החל לעבוד בחברה הבת של החברה תושבת החוץ. חברת הבת הנה חברה תושבת ישראל.
3. נכון ליום החזרה, טרם הסתיימה תקופת ההגבלה של חלק מהאופציות.

פרטי הבקשה:

1. המבקש בקש לקבוע הסדר למיסוי הכנסותיו ממימוש אופציות בעתיד.
2. המבקש ביקש לאשר את מעמדו כ "תושב חוזר" כמשמעותו בסעיף 14(ג) לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש ייחשב לתושב ישראל מיום 1.1.05 ויהיה זכאי להקלות ממס הניתנות ל"תושב חוזר" מכוח סעיפים 14(ג) ו-97(ב) לפקודה החל ממועד זה.
2. ההכנסה ממימוש אופציות (דהיינו: שווי המניות בניכוי תוספת המימוש) אשר תחושב במועד המרת האופציות למניות תחולק לשני רכיבים. חלק ההכנסה שהופק במדינת האמנה לא יחויב במס בישראל וחלק ההכנסה שהופק בישראל יחשב כהכנסת עבודה שהופקה בישראל. אירוע המס יידחה למועד המימוש.
3. חלק ההכנסה שיחויב במס בישראל יקבע כדלקמן: ההכנסה ממימוש האופציה כשהיא מוכפלת במספר הימים שמיום החזרה, ועד לתום תקופת ההבשלה של אותה אופציה ומחולק במספר הימים שמיום ההקצאה ועד תום תקופת ההבשלה של האופציה. יתרת ההכנסה לא תחויב במס בישראל.
4. לא יינתנו הקלות מכח סעיפים 14(ג) ו-97(ב) לפקודה, לא יינתן כל זיכוי ובכלל זה זיכוי בגין מסי חוץ או ניכוי (למעט ניכוי הוצאות מכירה) בגין חלק ההכנסה שחויב במס בישראל.
5. שווי המניות למועד מימוש האופציה נקבע כדלקמן: שווי המניות שניתנו לנישום בגין מימוש אופציה לפי שער המניה בסוף יום המסחר בבורסה שקדם ליום שבו מומשה האופציה.
6. יחד עם זאת, אם נתן המבקש הוראה למכירת המניות מכח האופציה ביחד עם הודעת המימוש והמכירה האמורה התבצעה בתוך 7 ימים מיום מתן ההודעה עליה (same day sale), יהא שווי המניות כמחיר המכירה של המניות האמורות בניכוי הוצאות מכירה ישירות שהוצאו לצורך מכירתן, לרבות עמלת מכירה.
7. מימש המבקש אופציה למניות ולא מכרן באותו יום יראו את המבקש כמי שרכש את המניות בבורסה, בהיותו תושב ישראל. מחירן המקורי יהא שווי המניות שהיווה בסיס לקביעת סכום החלק החייב במס

- בישראל (ראה סעיף 5 לעיל), יום רכישתן יקבע ליום מימוש האופציה. במכירת המניות האמורות, יחויב המבקש במס רווח הון בהתאם להוראות הפקודה.
8. במימוש חלק מסדרת אופציות, יראו את האופציות שמומשו כאופציות שתקופת החסימה לגביהן הייתה הראשונה להסתיים באותה סדרה (שיטת FIFO).
9. נקבעו הוראות שונות לעניין ניכוי במקור, פתיחת תיק למבקש וחובת דיווח. בין היתר, נדרש המבקש לדיווח מפורט על ההכנסתו מהאופציות, פירוט נכסים מחוץ לישראל שבבעלותו, (במישרין או בעקיפין) וכן מסמכים רלוונטים לעניין תושבתו של העובד וכדו'.

החלטת מיסוי 62/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת תושבות - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. המבקש ובני משפחתו התגוררו במדינת אמנה בין השנים 1995 - 1997. בין השנים 1998 ל- 2002 המשיך המבקש להתגורר באותה מדינה שעה שבני משפחתו שבו להתגורר בישראל. בתקופה זו שהה המבקש בישראל כמחצית השנה, בעיקר בסופי שבוע.
2. ביולי 2002 עברו המבקש ובני משפחתו להתגורר במדינת אמנה אחרת שם הוא מועסק כשכיר בחוזה העסקה שאינו מוגבל בזמן.
3. עם עזיבתם, ביולי 2002 הושכרה דירת המשפחה בישראל לתקופה ארוכה ולא עמד לרשותם בית קבע אחר בישראל. המבקש ומשפחתו שכרו דירה במדינת האמנה בחוזה שכירות ארוך טווח (3 שנים ואופציה להארכה). המבקש נחשב תושב מדינת האמנה (בהתאם לדינייה הפנימיים) החל משנת 2002.
4. החל מיולי 2002, המבקש לא שהה בישראל יותר מ- 60 ימים בשנה ומשפחתו לא שהתה בישראל יותר מ- 75 ימים בשנה.
5. מאז יולי 2002 משלם המבקש תשלומי ביטוח לאומי בישראל, כתושב השוהה בחו"ל.
6. המבקש הינו בעל מניות בחברות זרות ואין לו כל פעילות כלכלית או נכסים בישראל.

פרטי הבקשה:

המבקש מתענד לחזור להתגורר בישראל ביום 1.7.07 ובקש לקבוע כי יחשב ל"תושב חוזר" החל מיום זה (להלן: "יום החזרה") ולהחיל לגביו הקלות ממס מכח סעיפים 14 ו- 97 לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש ייחשב לתושב ישראל מיום 1.7.07 ויהיה זכאי להקלות ממס הניתנות ל"תושב חוזר" מכוח סעיפים 14(ג)ו- 97(ב) לפקודה החל ממועד זה
2. המבקש ייחשב כתושב ישראל החל מיום החזרה ובלבד שלא יקבעו הוא או משפחתו את מרכז החיים בישראל לפני מועד זה, ובפרט שלא ישהה המבקש בישראל בשנת המס 2006 יותר מ- 60 ימים ומשפחתו לא תשהה בישראל יותר מ- 75 ימים ובשנת 2007 - עד ליום 1.7.07 - לא ישאו היחיד או משפחתו בישראל יותר מ- 45 ימים.
3. נקבעו הוראות שונות לעניין פתיחת תיק למבקש וחובות דיווח. בין היתר, נדרש המבקש להגיש רשימת נכסים מחוץ לישראל שבבעלותו, במישרין או בעקיפין, ליום החזרה, לרבות מועד ועלות הרכישה, ולהמציא תצהיר.
4. החלטה זו אינה דנה בתושבות היחיד בשנים 1998-2002

החלטת מיסוי 63/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת תושבות - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. המבקש הינו אזרח ישראלי והיה בעבר תושב ישראל.
2. המבקש ובני משפחתו התגוררו במדינת אמנה בין השנים 1993 עד 1999 ובמדינת אמנה אחרת בין השנים 2000 עד אמצע 2003. לרשות הנישום ובני משפחתו עמד בכל מדינת אמנה בית קבע בתקופה הרלבנטית ובכל התקופה לא עמד לרשותם בית קבע בישראל.
3. בכל מדינת אמנה נחשב הנישום כתושב לצרכי מס בתקופת שהייתו בה עם בני משפחתו.
4. הנישום ובני משפחתו לא שהו בישראל יותר מ - 60 ימים בשנה בין השנים 1999 עד 2002, ויותר מ- 120 ימים בשנת 2003.
5. המבקש לא שילם תשלומי ביטוח לאומי בישראל ולא היה חבר בקופ"ח בישראל במהלך תקופת שהייתו מחוץ לישראל.
6. המבקש ובני משפחתו חזרו להתגורר דרך קבע בישראל בסוף שנת 2003.
7. המבקש הצהיר כי ישנם נכסים המוחזקים עבורו בנאמנות ע"י בני משפחה תושבי ישראל.

פרטי הבקשה:

המבקש ביקש לקבוע את מועד היותו ל"תושב חוזר" לעניין הקלות ממס מכח סעיפים 14 ו- 97 לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש נחשב תושב ישראל החל מ- 01.01.2004 וזכאי להטבות כ"תושב חוזר" ממועד זה.
2. לגבי נכסים המוחזקים בנאמנות יחולו הוראות פרק רביעי 2 לפקודה.
3. נקבעו הוראות שונות לעניין פתיחת תיק למבקש וחובות דיווח. בין היתר, נדרש המבקש להגיש רשימת נכסים מחוץ לישראל שבבעלותו, במישרין או בעקיפין, ליום החזרה, לרבות מועד ועלות הרכישה, ולהמציא תצהיר.

החלטת מיסוי 64/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת תושבות - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. המבקש הינו אזרח ישראלי והיה בעבר תושב ישראל.
2. החל משנת 1969 ועד תום שנת 2002 התגורר המבקש במדינת אמנה בבית שבבעלותו ואף קבל אזרחות בה.
3. בבעלות המבקש מספר נכסי נדל"ן בישראל לצורך השקעה.
4. אשת המבקש חזרה להתגורר בישראל בתחילת שנת 2002 ואילו המבקש לא שהה כלל בישראל עד ספטמבר 2003.
5. המבקש מחזיק במספר נכסים שנרכשו על ידו בהיותו תושב חוץ. הנכסים מוחזקים, במישרין ובעקיפין, באמצעות חברות זרות ונאמנויות זרות אשר הוקמו על ידו בהיותו תושב חוץ. שתיים מהחברות הזרות (להלן: "ב" ו- "ג") מחזיקות, נוסף על הנכסים מחוץ לישראל, בנכסים בישראל. חברות ב' וג' ביקשו להיחשב כחברות משפחתיות לעניין סעיף 64א לפקודה.

פרטי הבקשה:

המבקש בקש לקבוע את מועד היותו ל"תושב חוזר" לעניין הקלות ממס מכח סעיפים 14 ו- 97 לפקודה מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה") ולהסדיר את תחולת הקלות המס לגבי נכסים שבבעלותו.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש נחשב תושב ישראל החל מ- 01.03.2003 וזכאי להטבות כ"תושב חוזר" ממועד זה (להלן: "המועד הקובע").
2. חברות ב' ו-ג' יעבירו את כל נכסיהן שמחוץ לישראל לחברה א' (המחזיקה רק בנכסים מחוץ לישראל). מאחר והחברות המעבירות הן חברות משפחתיות והכנסתן מיוחסת למבקש, זכאי המבקש לפטור ממס בגין רווח ההון בהעברת הנכסים כאמור לפי סעיף 97(ב)(2) לפקודה.
3. למעט כאמור בסעיף 2 לעיל, הנישום ו/או חברות ב' ו-ג' לא יהיו זכאים להטבות לפי סעיפים 97(ב) ו- 14 לפקודה (בגין הנכסים שנותרו בידי חברות ב' וג').
4. בכפוף לאמור בסעיף 5 שלהלן ועל אף האמור בסעיף 68א לפקודה, תהא חברה א' זכאית להטבות מס, הנחות או פטורים כתושבת חוץ וזאת במשך 10 שנים מהמועד הקובע. הסעיף יחול על חברה א' רק לגבי השקעותיה כפי שהיו במועד הקובע בתוספת הנכסים שהועברו אליה כאמור בסעיף 2 לעיל.
5. אין באישור לקבוע עמדה בדבר קיום או אי קיום של שליטה וניהול בישראל בחברה א' או בחברות אחרות. יובהר, כי אם ימצא שהשליטה והניהול בחברה א' הוא בישראל, היא לא תהיה זכאית להטבות כתושב חוץ.
6. לגבי נכסים המוחזקים בנאמנות יחולו הוראות פרק רביעי 2 לפקודה.
7. נקבעו הוראות שונות לעניין פתיחת תיק למבקש וחובות דיווח. בין היתר, נדרש המבקש להגיש רשימת נכסים מחוץ לישראל שבבעלותו, במישרין או בעקיפין, ליום החזרה, לרבות מועד ועלות הרכישה, ולהמציא תצהיר.

החלטת מיסוי 65/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: העדר מוסד קבע - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. המבקשת הינה חברה זרה תושבת מדינת אמנה העוסקת בפיתוח ויישום של פתרונות מחשוב ומתן ייעוץ (להלן: "החברה"). בעלי מניותיה של החברה הינם תושבי חוץ.
2. החברה מספקת, באמצעות האינטרנט, שירות לגורם זר בקשר לשירות שהוא מעניק לתושבי מדינות שונות, והחל משנת 2006 מעניקה שירות כאמור בקשר לשירות הניתן על ידי הגורם הזר לתושבי ישראל.
3. פעילותה העסקית של החברה, לרבות מיקום שרתיה והתמיכה הטכנית נעשים מארה"ב.
4. לחברה אין מקום עסקים קבוע בישראל וכן אינה מעסיקה עובדים בישראל.
5. החברה שוכרת את שירותיו של תושב ישראל לצורך תפעול טכני של ממשק האינטרנט של החברה, המקשר בין לקוחות תושבי ישראל לבין הגורם הזר (להלן: "נותן השירות"). נותן השירות מהווה חוליה מקשרת בין הלקוחות בישראל דרך האינטרנט לבין הגורם הזר והחברה.
6. נותן השירות אינו מוסמך להתקשר, לחתום, להתחייב או לנהל משא ומתן בשם או בעבור החברה.
7. נותן השירות מועסק ע"י חברת כוח אדם מישראל אשר מחייבת את החברה בכל עלויות העסקתו (המסתכמות לכדי כ- 10,000 ₪ בחודש).
8. פעילותו של נותן השירות נעשית מביתו.

פרטי הבקשה:

החברה בקשה לקבוע כי פעילותה בישראל אינה מכוננת "מוסד קבע" בישראל, כמשמעותו באמנה למניעת כפל מס.

החלטת המיסוי ותנאיה:

בהתאם לנסיבות שפורטו לעיל נקבע, כי החברה אינה מקיימת בישראל פעילות המגיעה לכדי מוסד קבע לעניין אמנת המס שבין ישראל למדינת תושבותה, ועל כן אינה חייבת במס בישראל בגין רווחיה הנובעים ממתן השירות.

החלטת מיסוי 66/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת "מחיר מקורי" ו"יום רכישה" לנכס מחוץ לישראל שהתקבל בירושה מתושב חוץ - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. המבקשת (להלן: "היורשת") הינה תושבת ישראל אשר ירשה מאמה, שהיתה תושבת חוץ מאז ומעולם, נכסים מחוץ לישראל ובהם מניות בחברות זרות.
2. נכסים אלה כפופים למס עיזבון במדינת החוץ.
3. מאז מועד פטירת האם לא חולקו דיבידנדים על ידי החברות הזרות.
4. כל הנכסים שהתקבלו בירושה כאמור אינם ולא היו קשורים מעולם באופן כלשהו לישראל או לפעילות בישראל (להלן: "נכסי הירושה").

פרטי הבקשה:

המבקשת ביקשה לקבוע את "המחיר המקורי" ו"יום הרכישה" של נכסי הירושה לצורכי מס בישראל.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. "יום הרכישה" של נכסי הירושה ייקבע ליום פטירת האם המורשה.
2. ה"מחיר המקורי" של נכסי הירושה, לצורך חישוב רווח הון בידי היורשת, ייקבע לפי שווי שנקבע לעניין מס עיזבון החל בפטירת המורשה במדינת תושבותה. רווח הנובע ממכירת הנכסים יחויב במס כדין. מובהר, כי היורשת תחויב במס רווח הון בגין הרווח אף אם נכסי הירושה יימכרו על ידי מנהל העיזבון.
3. אם ייווצר הפסד הון ממכירת נכסי הירושה, כולם או מקצתם, הוא לא יותר בקיזוז בישראל.
4. בחישוב רווח הון עתידי, לא יותרו ליורשת הוצאות כלשהן בשל נכסי הירושה הנמכרים ו/או ניהול העיזבון במדינת התושבות של המורשה.
5. בחישוב רווח הון עתידי, לא יותרו בניכוי הוצאות פחת בשל נכסי הירושה הנמכרים.
6. פטור מכח סעיף 97(ב) לפקודה לא יחול במכירת נכסי הירושה.
7. ההחלטה לא תחול על העברת נכסי הירושה, כולם או מקצתם, ל"קרוב" כמשמעותו בסעיף 88 לפקודה, למעט העברה אגב ירושה.
8. לא יינתן זיכוי ממס זר בישראל בשל מס ששולם בחו"ל בגין נכסי הירושה ולא ילקחו בחשבון כמחיר מקורי; על אף האמור, יינתן זיכוי ממס בישראל בגין מס זר ששולם בהתאם להוראות אמנה למניעת כפל מס בגין חלק רווח ההון הנובע מההפרש שבין התמורה בפועל לבין "המחיר המקורי" כפי שנקבע בהחלטה זו.
9. נקבעו הוראות בעניין פתיחת תיק; דיווח מידי על רווח הון; חובת דיווח בכל שנת מס בה יימכר נכס מנכסי הירושה וכד'; המבקשת נדרשה לאשר קבלת ההחלטה.
10. הובהר כי פקיד השומה רשאי לבחון כל נתון עובדתי בהחלטה.
11. ההחלטה בתוקף לגבי רווח הון שיווצר כל עוד לא ישונה הדין בחקיקה, ראשית או משנה, או בפסיקה של ביהמ"ש העליון, לפי המוקדם, בעניין קביעת מחיר מקורי ויום רכישה לירושה מתושב חוץ.

החלטת מיסוי 67/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: קביעת מכירת חברה ישראלית ע"י שותפות זרה; תחולת אמנה על שותפות - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. שותפות מוגבלת שהוקמה על פי דיני מדינה בארצות הברית (להלן: "השותפות") מחזיקה 13% מהון המניות בחברה תושבת ישראל (להלן: "החברה"), המקנים 13% מכוח ההצבעה בחברה.
2. השותפות נחשבת כישות שקופה לצורכי מס בארה"ב, דהיינו: הכנסתה נחשבת כהכנסת בעלי הזכויות בה (השותפים) והשותפות עצמה אינה מחויבת במס בגין הכנסתה.
3. על פי הדין החל על השותפות, לא מוענקת אחריות מוגבלת לכל בעלי הזכויות בה.
4. למועד מתן ההחלטה, 66% מזכויות ההצבעה בשותפות מצוי בידי תושבי ארה"ב. יוצא, אפוא, ששיעור זכויות ההצבעה המיוחס לתושבי ארה"ב בחברה הינו 8.6% ($66\% \times 13\%$).
5. אין לשותפות מוסד קבע בישראל.

פרטי הבקשה:

השותפות בקשה להסדיר את תחולת הוראות סעיף 15 לאמנה למניעת כפל מס בין ישראל וארה"ב בקשר למכירה עתידית של מניות החברה ולהסדיר את אופן המיסוי של שותפים שאינם תושבי ארה"ב.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. לעניין סעיף 15(ה)1 לאמנה, ימנה שיעור הזכויות בשותפות המצוי בידי כלל השותפים שהינם תושבי ארה"ב (מצטבר) כשהוא מוכפל בשיעור כוח ההצבעה של השותפות בחברה.
2. השותפות לא תחויב במס בגין המכירה.
3. השותפים שאינם תושבי ארה"ב יחויבו במס רווח הון בהתאם לדין בישראל, בכפוף להוראות אמנת מס רלבנטית.
4. על אף האמור בסעיף 2 לעיל, תחשב השותפות כ"מוכר" לעניין סעיף 91(ד) לפקודה (חובות דיווח ותשלום מקדמה), אך זאת מבלי לגרוע מחובות כאמור החלות על שותפים שאינם פטורים ממש במכירה.
5. השותפות תחשב כ"משלם" לעניין סעיף 170 לפקודה ותנכה מס בהתאם לדין.
6. נקבעו הוראות לעניין דיווח ובכלל זה דיווח מלא על בעלי הזכויות בשותפות בתום שנת מס, פרטיהם המלאים ויתרות ההשקעה בשותפות לפי מדינות.
7. הובהר כי החלטה זו תיבחן מחדש במידה ויחולו שינויים בדין הישראלי, לרבות שינויים באמנה.

החלטת מיסוי 68/06
תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: החלת סעיף 4א לחוק על תיקון פסק דין לאחר גירושין - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. בני הזוג א' התגרשו בשנת 2002.
2. בהסכם הגירושין, אשר ניתן לו תוקף של פסק דין על ידי ביהמ"ש לענייני משפחה (להלן: "פסק הדין הראשון"), נקבעו ביחס לבית המגורים של בני הזוג (להלן: "הבית") ההוראות הבאות כדלקמן:
 - 2.1 לאשה ניתנה זכות למגורים בבית למשך פרק זמן קצוב ללא תשלום ולאחר מכן בתשלום.
 - 2.2 לאחר פרק זמן הבית יימכר והתמורה תחולק באחוזים שנקבעו בין בני הזוג.
 - 2.3 רק הבעל ימשיך לשלם את תשלומי חוב המשכנתא הרובצת על הבית, אולם בעת המכירה האשה תחזיר לו את מחצית הסכומים ששילם.
3. בפסק הדין הראשון, אשר מטרתו העיקרית הייתה הפרדת הרכוש המשותף, לא נכללה האפשרות שאחד מבני הזוג ירכוש את זכויותיו של האחר בבית.
4. המצב כיום הוא שבני הזוג כבר התגרשו, הבית לא נמכר, והאשה ממשיכה לגור בבית ואינה משלמת לבעל את חוב שכר הדירה ואילו הבעל משלם במלואם את תשלומי המשכנתא.
5. בני הזוג מבקשים לתקן את פסק הדין הראשון בדרך של פנייה לבית המשפט לענייני משפחה. במסגרת תיקון פסק הדין הראשון מבקשים בני הזוג לקבוע כי כל הזכויות בבית יועברו לאשה, אך זאת בתמורה לתשלום סכום חד פעמי מוסכם לבעל.

פרטי הבקשה:

העברת זכויות הבעל בבית לאישה במסגרת תיקון פסק הדין הראשון אינה מהווה "מכירה" בהתאם להוראות סעיף 4א לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג, 1963 (להלן: "החוק").

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על העברת זכויות הבעל בבית לאישה, במסגרת פירוק השיתוף ביניהם, ובהתאם לתיקון פסק הדין הראשון יחולו הוראות סעיף 4א לחוק באם יתקבל אישור ביהמ"ש לענייני משפחה לתיקון האמור.
2. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 69/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: העברת חובות חברה לבעלי המניות אגב הליך פירוק - החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברת X (להלן: "החברה"), הינה איגוד מקרקעין, ועיסוקה הבלעדי הינו החזקת מניות של חברות המחזיקות בנכסי מקרקעין.
2. החברה נמצאת בבעלות חברה ובעלי מניות יחידים (להלן: "בעלי המניות").
3. החברה שוקלת כניסה להליך של פירוק מרצון במסגרתו יועברו הזכויות באיגודי המקרקעין לבעלי מניותיהן על פי סעיף 71 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").
4. ערב הפירוק לחברה חוב לבנקים וחוב לבעלי המניות (להלן: "החובות").

פרטי הבקשה:

העברת חובות החברה לבעלי המניות אגב הליך הפירוק לא תשלול את קבלת הפטור על פי סעיף 71 לחוק.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. הפטור לפי סעיף 71(א) לחוק על כל תנאיו, יחול בגין העברת המקרקעין לבעלי המניות לצד העברת חובות החברה לבעלי המניות, אגב פירוקה, בהתקיים התנאים המצטברים להלן:
 - 1.1 במועד ההחלטה על פירוק החברות אין לחברות נכסים נוספים כמשמעותם בתקנות מס הכנסה (קביעת נכס), התשס"ד-2004, למעט הזכויות במקרקעין ו/או זכויות באיגוד מקרקעין שיועברו בהתאם להוראות סעיף 71 לחוק.
 - 1.2 ייחוס החובות לבעלי המניות יהיה בהתאם לשיעור החזקתם בהון מניות החברה ערב הפירוק.
 - 1.3 בעבר לא הייתה פעולה באיגוד, לרבות הקצאה, שלא דווחה למנהל מיסוי מקרקעין.
 - 1.4 ההליך האמור יבוצע על ידי המפרק.
 - 1.5 שווי המכירה לעניין מס רכישה יקבע בהתאם להוראות סעיף 17 לחוק.
2. הסדר המס בעת מכירת הזכויות באיגוד שהתקבלו בפירוק לצד ג':
 - 2.1 לצורך חישוב השבח יקבע שווי הרכישה בהתאם להוראות סעיף 31 לחוק.
 - 2.2 למען הסר ספק יובהר כי, החובות אשר הועברו לבעלי המניות אגב הפירוק לא יהוו חלק משווי הרכישה ולא יותרו בניכוי.
3. במסגרת ההחלטה נקבעו תנאים וסייגים נוספים.

החלטת מיסוי 70/06

תחום החלטת מיסוי : מיסוי מקרקעין וחלק ה-2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים

הנושא: איחוד וחלוקה בהתאם להוראות סעיף 67 לחוק והעברת חלק מהזכויות בהתאם לסעיף 104ב לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. בכפוף להחלטת ממשלה, מקדם משרד החקלאות פרויקט לניקוז עמק המשמש לגידולים חקלאיים (להלן: "הפרוייקט"). מטרת הפרוייקט לאפשר יותר עיבודים חקלאיים תוך קיצור עונת ההצפות.
2. בעלי המקרקעין, כמספר אלפים, הינם תושבי שלוש רשויות מקומיות.
3. במסגרת הפרוייקט נחפרה תעלת ניקוז וכן בוצעו מספר פעולות תכנון לבניית מאגרים.
4. מימון הפרוייקט הוא ממקורות ממשלתיים בלבד, וזאת מבלי שהמדינה תקבל חזקה במקרקעין או טובת הנאה אחרת.
5. לצורך קידום הפרוייקט, הוחלט לבצע הליך של איחוד וחלוקה על פי תוכנית, אשר במסגרתו יועברו הזכויות בשטחי התעלה והמאגרים המתוכננים לבעלות משותפת של כל בעלי הקרקעות בתחום הפרוייקט (להלן: "הבעלים המשותפים"). ההעברה לבעלות משותפת כאמור תבצע באופן שבו, יוקצו לבעלים המשותפים של כל ישוב וישוב בנפרד, מקרקעין מסוימים בשטחי התעלה והמאגרים. במקביל בעלי הזכויות במקרקעין בתחום התעלה והמאגרים יקבלו זכויות בשטחים אחרים בתחום הפרוייקט והתוכנית שחלה עליו.
- הערה: המקרקעין מהווים גושים גובלים ורצופים.
6. על פי התכנון, בשלב הבא יועברו הזכויות במקרקעין המוחזקים אשר חולקו כאמור לעיל, בהם עוברת התעלה והמאגרים (שכאמור הם כעת בבעלות המשותפת), ל-3 אגודות שיתופיות חקלאיות למי ניקוז והשקיה בע"מ (להלן: "האגודות השיתופיות"), אגודה שיתופית לכל יישוב.
- אגודות אלו הוקמו מבעוד מועד ונרשמו אצל רשם האגודות השיתופיות כחלק מההיערכות לביצוע הפרוייקט ואין להן כל פעילות נכון ליום הגשת הבקשה.
7. כל אחד מהבעלים המשותפים במקרקעין יהיה חבר באגודה שיתופית אחת בלבד.
8. כל אחד מהבעלים המשותפים במקרקעין שבתחום התעלה והמאגרים יעביר את זכותו במקרקעין לאגודה שהוא חבר בה.

פרטי הבקשה:

1. הליך האיחוד והחלוקה מחדש יהיה פטור ממס בהתאם להוראות סעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").
2. העברת המקרקעין לאגודות השיתופיות תהיה פטורה ממס בהתאם להוראות סעיף 104ב' לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על הליך האיחוד והחלוקה על פי תוכנית כמפורט בסעיף 6 ו-7 לעיל, יחולו הוראות הפטור הקבועות בסעיף 67 לחוק.

- אין בהחלטה משום אישור, כי החלוקה ו/או האיחוד שיתבצעו בהתאם לאמור לעיל הינם בהתאם לשווי היחסי של חלקיהם במקרקעין.
2. בכפוף לנכונות העובדות כפי שפורטו לעיל ובהתקיים כל התנאים הקבועים באישור, העברת הזכויות במקרקעין המוחזקים במושע, בהם עוברת התעלה והמאגרים שבבעלות המשותפת של בני כל ישוב וישוב, ל-3 האגודות השיתופיות בתמורה להקצאת מניות באגודות השיתופיות תעשה בהתאם לסעיף 104ב' לפקודה. אישור זה כפוף להגשת טפסים ומסמכים כנדרש בסעיף 104ז לפקודה תוך 30 יום מיום מתן אישור זה ובכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה-2 לפקודה.
 3. כל בעל זכות במקרקעין, לאחר החלוקה, יעביר את הזכויות במקרקעין המוחזקים על ידו לאגודה השיתופית השייכת למקום מגוריו בתמורה למניה באגודה השיתופית.
 4. נקבעו הוראות לעניין קביעת המחיר המקורי, יום הרכישה וכד' בכל אגודה שיתופית.
 5. העברת הזכויות במקרקעין בשטחי התעלה והמאגרים לאגודות השיתופיות, תקים להן חבות במס רכישה בשיעור של 0.5% משווי המקרקעין המועברים אליהן.
 6. אישור זה אינו גורע מסמכות פקיד השומה לבחון האם הצדדים המעורבים עומדים בתנאי סעיף 104ב' לפקודה.
 7. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 71/06

תחום החלטת מיסוי : מיסוי מקרקעין

הנושא: איחוד וחלוקה בחלקות גובלות ורצופות לפי סעיף 67 לחוק מבלי להזדקק להליכי תכנון -

החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חלקה א' (להלן: "חלקה א'") הינה בבעלות משותפת (במושע) של מר א' (5/8) ואחותו גב' ב' (3/8).
2. חלקה ב' (להלן: "חלקה ב'") הינה בבעלות משותפת (במושע) של א' ואישתו (1/4 לכל אחד מבני הזוג) ושל גב' ב' ובעלה (1/4 לכל אחד מבני הזוג).

חלקה א'

3. על פי תוכנית איחוד וחלוקה הוענקו זכויות בניה בחלקה א' וכן היא פוצלה ל – 5 חלקות חדשות, חלקות 2 עד 6 בגוש A הנובעות מחלקה א'. על כל אחת מהחלקות ניתן לבנות שני קוטגיים. חלקות 3 עד 6 הינן חלקות גובלות ורצופות ואילו חלקה 2 נמצאת מעבר לכביש אשר מפריד בינה לבין חלקות 3 עד 6.
4. זכויות הבעלות בכל אחת מהחלקות החדשות (6 – 2) נשארו כפי שהיו בחלקה א', כלומר בעלות משותפת (במושע) בכל חלקה וחלקה של מר א' (5/8) וגב' ב' (3/8).

חלקה ב'

5. על פי תוכנית איחוד וחלוקה הוענקו זכויות בניה בחלקה ב' וכן היא פוצלה ל – 6 חלקות חדשות, חלקות 12 עד 17 בגוש A הנובעות מחלקה ב'. על כל אחת מהחלקות ניתן לבנות שני קוטגיים. חלקות 12 עד 17 הינן חלקות גובלות ורצופות. חלקות 12 ו – 17 בעלות שטח של 572 מ"ר ו – 571 מ"ר בהתאמה. ואילו כל אחת מחלקות 13 עד 16 בעלת שטח של כ – 515 מ"ר.
6. זכויות הבעלות בכל אחת מהחלקות החדשות (17 – 12) נשארו כפי שהיו בחלקה ב', כלומר בעלות משותפת (במושע) בכל חלקה וחלקה של בני הזוג א' (1/2) ובני הזוג ב' (1/2).
7. ברצון הצדדים לחלק ביניהם מחדש את הבעלות בחלקות מבלי לשלם אחד לשני תשלומי איזון ומבלי להזדקק להליכי תכנון ספציפיים לאיחוד החלקות, כדלקמן (להלן: "החלוקה המבוקשת"):

א. חלקות 6 – 2 (חלקה א')

- חלקות 3 ו – 4 בבעלות בלעדית של מר א'.
- חלקה 6 בבעלות בלעדית של גב' ב'.
- חלקה 5 בבעלות משותפת בחלקים שווים (קוטג' אחד לכל צד).
- חלקה 2 ללא שינוי, כלומר בעלות משותפת למר א' (5/8) ולגב' ב' (3/8).

ב. חלקות 17 – 12 (חלקה ב')

1. 3 חלקות בבעלות בלעדית של מר א' ואשתו.
2. 3 חלקות בבעלות בלעדית של גב' ב' ובעלה.

פרטי הבקשה:

החלוקה המבוקשת תהא פטורה לפי הוראות סעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג, 1963 (להלן: "החוק").

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על החלוקה המבוקשת יחולו הוראות סעיף 67 לחוק. אין בכך בכדי לאשר כי החלוקה שתתבצע הינה בהתאם לשווי היחסי של חלקיהם בחלקות.
2. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 72/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: פירוק שיתוף בין בעלי זכויות במספר נכסים באותו בנין לפי סעיף 67 לחוק - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. מר א' ומר ב' הינם אחים ובעלים משותפים בחלקים שווים ב- 8 חלקות משנה בבנין.
2. זכות הבעלות בחלקות המשנה הנ"ל הועברה לאחים במתנה מהוריהם.
3. כיום מבקשים מר א' ומר ב' לפרק את השיתוף ביניהם בדרך של ייחוד נכסים באופן הבא:
 - א. תתי חלקות: 1, 3 ו- 5 יועברו לבעלותו הבלעדית של א'.
 - ב. תתי חלקות: 2, 4, 6, 7 ו- 8 יועברו לבעלותו הבלעדית של ב'.
4. בעקבות החלוקה המבוקשת ישלם א' ל- ב' תשלום איזון בהתאם לשמאות שבוצעה.

פרטי הבקשה:

על החלוקה המבוקשת יחולו הוראות סעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג, 1963 (להלן: "החוק").

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על החלוקה המבוקשת יחולו הוראות סעיף 67 לחוק אולם אין בכך בכדי לאשר כי החלוקה שתבצע, לרבות תשלומי האיזון, הינה בהתאם לשווי היחסי של חלקיהם בבנין. תשלומי האיזון ימוסו בהתאם להוראות החוק.
2. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 73/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: יום רכישה במכירת זכות שהגיעה למוכר לפי הוראות סעיף 117 לחוק - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. נכס מקרקעין (להלן: "הנכס") נרכש על ידי בני הזוג א' בשנת 1947.
2. במהלך שנת 1961 יסדו בני הזוג א' ובנם מר ב' חברה (להלן: "החברה"). בעלי המניות בחברה היו בני הזוג א', אשר הוקצו להם שתי מניות מניה אחת לכל אחד וכן ב' אשר לו הוקצו 10,000 מניות.
3. לאחר מכן, בחודש דצמבר 1961, העבירו בני הזוג א' את מלוא זכויותיהם בנכס לחברה בהעברה ללא תמורה. העברת הזכויות לחברה נרשמה בו ביום בפנקסי המקרקעין.
4. בחודש יולי 1964 נרשמה בפנקסי המקרקעין העברה של הנכס מהחברה לבעלי המניות לפי שיעור מניותיהם בחברה. ההעברה בוצעה ללא תמורה מכוח הוראת המעבר שנקבעה בסעיף 117 לחוק מיסוי מקרקעין (שבת, מכירה ורכישה), התשכ"ג, 1963 (להלן: "החוק").
5. מעולם לא שולמה תמורה כלשהי ממר ב' להוריו בשל כל הפעולות שנעשו דלעיל.
6. בחודש אוגוסט 1964 נרשמה בפנקסי המקרקעין העברה ללא תמורה של חלקיהם של ההורים (2/10,002) לבנם שהפך לבעלים של מלוא הזכויות בנכס.

פרטי הבקשה:

יום הרכישה לפיו יקבע שיעור המס במכירת זכויותיו של מר ב' בנכס הינו 1947 ושיעור המס בהתאם לכך הינו 12%.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. במכירת זכויותיו של מר ב' בנכס יקבע יום הרכישה ליום רכישת הנכס בידי הוריו, בהתאם לכך יקבע שיעור מס השבח.
2. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 74/06

תחום החלטת מיסוי : מיסוי מקרקעין

הנושא: קביעת יום רכישה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. בשנת 1939 נרשמה חברה א' בע"מ (להלן: "חברה א'") כבעלים של נכס מקרקעין (להלן: "המקרקעין").
2. חברה א' החזיקה בנכסי נדל"ן שונים ובעלי מניותיה היו כדלקמן:
 - א. מר א' – 3021 מניות.
 - ב. מר ב' – 3020 מניות.
 - ג. מר ג' – 1000 מניות.
 - ד. מר ד' – 604 מניות – בנו של מר ג'.
 - ה. מר ה' – 604 מניות – בנו של מר ג'.
3. בתחילת שנת 1961 החליטו מפרקי חברה א' (להלן: "המפרקים") להעביר את המקרקעין לחברה ב' בע"מ (להלן: "חברה ב'") ובחודש מרץ 1961 חתמו המפרקים על שטר מכר ללא תמורה לחברה ב'.
4. חברה ב' הוקמה בשנת 1960 על ידי מר א', מר ב' ומר ג' ומיד לאחר הקמתה הודחו מניותיהם של מר א' ומר ב' ונעשתה הקצאה של מניות נוספות למר ג' וכן הקצאת מניות לבניו. תוצאת מהלך זה הייתה החזקה של הון מניות חברה ב' על פי החלוקה הבאה:
 - א. האב מר ג' – 250 מניות רגילות.
 - ב. מר ד' – 375 מניות רגילות.
 - ג. מר ה' – 375 מניות רגילות.
5. עם פטירתו של האב בשנת 1971 הועברו לילדיו מר ד' ומר ה' (להלן: "האחים") 250 מניות נוספות, כך שמאותו מועד החזיקו האחים ב – 500 מניות רגילות כל אחד.
6. בעקבות חקיקת חוק מס שבח מקרקעין (הוראות מעבר), התשל"ו – 1976 (להלן: "חוק פלומין") התפרקה חברה ב', והמקרקעין הועברו בשלמות, ללא תמורה, על שמות האחים ונרשמו על שמם, בחלקים שווים, בלשכת רישום המקרקעין.
7. חברה ב' קיבלה את אישור שלטונות המס בדבר פירוק החברה ובהתאם להוראות חוק פלומין העברת המקרקעין לאחים נעשתה תוך מתן פטור ממס.

פירטי הבקשה:

שיעור מס השבח שיחול במכירת המקרקעין ע"י האחים יהיה:

- א. 75% מהזכויות הנמכרות יחויבו במס בשיעור מוגבל של 12%.
- ב. 25% מהזכויות הנמכרות יחויבו במס בשיעור רגיל.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. לגבי 25% מהזכויות במקרקעין אשר במקור הגיעו לאחים בירושה מהאב, יקבע יום הרכישה בהתאם ליום פטירת האב ובהתאם לכך יקבע שיעור מס השבח.
2. לגבי 75% מהזכויות במקרקעין אשר במקור הגיעו לאחים בהקצאת המניות שנעשתה בחברה ב', יקבעו יום הרכישה ושווי הרכישה בהתאם לרישא לסעיף 4 לחוק פלומין. נתונים אלו יקבעו במשרד האזורי בהתאם לנתונים העובדתיים בעת ההצהרה.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 75/06

תחום החלטת מיסוי : מיסוי מקרקעין

הנושא: פטור לפי סעיף 49 לחוק - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. גב' א' (להלן: "א'") התחתנה עם מר ב' (להלן: "ב'") בשנת 2003.
2. א' היא הבעלים במחצית הזכויות בדירת מגורים (להלן: "דירה 1") ואילו ילדיה הבגירים, מנישואיה הקודמים, הם הבעלים במחצית הזכויות הנותרות וזאת מכוח הסכם גירושין. בשנת 2005 מכרה א' וילדיה את מלוא זכויותיהם בנכס. מכירה זו זכתה לפטור לפי סעיף 49ב(1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג, 1963 (להלן: "החוק").
3. ב' הוא בעלים בזכויות בדירת מגורים (להלן: "דירה 2") ביחד עם שתי בנותיו הקטינות אשר קיבלו חלק מהזכויות בדירה בירושה מאימם (2/16). כחצי שנה לאחר מכירת דירה 1 מכרו ב' ובנותיו את מלוא זכויותיהן בדירה 2. מכיוון שא' מכרה את דירה 1 בפטור לא זכתה מכירה זו לפטור ממס שבח.
4. התמורה שנתקבלה ממכירת חלקן של בנותיו הקטינות של ב' בדירה 2 נמצאת בחשבון סגור ולא ניתן להוציאה מבלי לקבל את אישור ביהמ"ש או עד שהבנות יהיו בגירות וזאת בהתאם להחלטת בית המשפט לענייני משפחה.
5. בני הזוג מתכוונים לרכוש דירה חדשה אשר תרשם על שם כל אחד מבני הזוג בהתאם להשקעת כל אחד מהם בדירה שתירכש (להלן: "הדירה המשותפת"). זאת ועוד, הואיל וב' אינו יכול להשתמש לצורך הרכישה המשותפת לו ול – א' בכספים השייכים לבנותיו הקטינות ממכירת דירה 2, הוסכם כי לא יהיה להן חלק בדירה המשותפת שתירכש.

פרטי הבקשה:

1. מכירת דירה 2 תזכה לפטור לפי סעיף 49ה' לחוק.
2. לצורך בדיקת הסכומים הנקובים בסעיף 49ה' לחוק לא יחשב חלקם של ילדיה הבגירים של א' ממכירת דירה 1 וחלקם של בנותיו הקטינות של ב' ממכירת דירה 2.
3. להאריך את המועד הנקוב בסעיף 49ה' לחוק לרכישת הדירה המשותפת.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. מכירת דירה 2 תהא פטורה ממס לפי סעיף 49ה' לחוק בכפוף לעמידה בהוראות הסעיף ותנאיו ולרכישת הדירה המשותפת עד למועד הקבוע בחוק. לעניין הבקשה להארכת המועד אין למנהל סמכות להאריך מועד זה.
2. לצורך בדיקת הסכומים הנקובים בסעיף 49ה' לחוק לא יחשב חלקם של ילדיה הבגירים של א' ממכירת דירה 1.
3. בכפוף לכך שלא יעשה שימוש בחלקן של בנותיו הקטינות של ב' בתמורת מכירת דירה 2, ברכישת הדירה המשותפת ושלא יהיה להן חלק בזכויות בדירה זו - לא יילקח בחשבון גם חלקן של בנותיו הקטינות של ב' ממכירת דירה 2 לצורך בדיקת הסכומים הנקובים בסעיף 49ה' לחוק.
2. לעניין הפטור לפי סעיף 49ה' אין נפקות לחלק שירשם על שם כל בן זוג שכן אנו רואים בתא המשפחתי כמוכר/רוכש אחד.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 76/06

תחום החלטת מיסוי : מיסוי מקרקעין

הנושא: עיסקת מימון כעיסקת מכר במקרקעין - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' וחברה ב' עוסקות בבנייה למגורים.
2. חברה א' וחברה ב' במשותף (להלן: "שותפות יזמית") התקשרו באופציה לרכישה במזומן של 50% ממקרקעין (להלן: "המקרקעין"). ככל שתמומש האופציה, קיימת גם אופציה נוספת לחתימת הסכם קומבינציה מול המוכר על 50% מזכויות הבניה הנוספות במקרקעין כך שבסופו של יום תחזיק השותפות היזמית ב- 75% מזכויות הבנייה הנוספות במקרקעין ואילו הבעלים יותרו עם 25%.
3. בכוונת השותפות היזמית כי אם וככל שתמומש האופציה, יעשה שינוי לתב"ע הקיימת באופן שיאפשר בניית בניין דירות מגורים רב קומות על המתחם במסגרת קומפלקס של מספר מבנים.
4. מימון הפרוייקט, ייעשה באמצעות התקשרות עם לקוחות המעוניינים בדירות מגורים בפרוייקט, אשר יעבירו סכומים לשותפות היזמית שיהוו למעשה את הונה העצמי הנדרש לצורך מימוש האופציה (להלן: "הרוכשים" ו/או "המלווים").
5. בהתאם למסמך העקרונות להתקשרות עם משקיע על דרך הלוואה ללא זכות חזרה (להלן: "מסמך העקרונות") יעבירו הרוכשים את הסכומים לשותפות היזמית כהלוואה Non Recourse כנגד שטר הון צמית. הבטוחה היחידה שתעמוד למלווים כנגד ההלוואה הינה הזכות לקבל דירת מגורים בפרוייקט. המלווים לא יוכלו לקבל פירעון של ההלוואה בכל דרך אחרת. ההסכם מול הרוכשים קובע הסדרים ביחס לקביעת הדירה, ואף כולל מפרט טכני ביחס לדירות בפרוייקט. השותפות היזמית בכל מקרה תתחייב לפעול להשלמת בניית הדירות.

פרטי הבקשה:

קביעת הסדר המס שיחול ביחס לסכומים המועברים לשותפות היזמית.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ההתקשרות במסמך העקרונות תיחשב כאירוע מס - מכירת זכות במקרקעין שהיא דירת מגורים ויחולו הוראות חוק מיסוי מקרקעין (שבח מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") על קבוצת הרוכשים הראשונית כרוכשת זכות במקרקעין ועל השותפות היזמית כמוכרת זכות במקרקעין.
2. בהתאם לכך, הסכומים המשתלמים ע"י קבוצת הרוכשים הראשונית בתנאים כמפורט בהסכם זה לא ייחשבו כהלוואה לעניין חוק מיסוי מקרקעין ו/או פקודת מס הכנסה, ובכלל זה, לא יזכו את המשלם (הרוכש) להכיר בהוצאות ריבית כלשהן, ולא יחייבו את המקבל (המוכר) במס כהכנסות ריבית ו/או ריבית רעיונית.
3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים ומגבלות נוספים.

החלטת מיסוי 77/06

תחום החלטת המיסוי: הקצאת אופציות לעובדים

הנושא: מימוש אופציות למניות בשיטת ה- Net Exercise – החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל, אשר מניותיה רשומות למסחר בבורסה (להלן: "החברה"), הקצתה אופציות בלתי סחירות לעובדיה (להלן: "הניצעים"), בהתאם להוראות סעיף 102(ב) לפקודה – מסלול רווח הון באמצעות נאמן.
2. על פי התוכנית, האופציות תהיינה ניתנות להמרה למניות החברה, על בסיס שווי המניות במועד המרת האופציות למניות (להלן: "שיטת ה- Net Exercise"). שיטת ה- Net Exercise, מאפשרת המרת האופציות למניות, כאשר התשלום בעבור תוספת המימוש נעשה באמצעות מניות. לפיכך, בפועל, עפ"י שיטת ה- Net Exercise, לכשתבוצע המרת האופציות למניות, יוקצו לניצעים, מספר מניות מוקטן, המבטא את זכות הניצע למניות, לאחר ניכוי תוספת המימוש הכוללת, אשר עליו לשלם במועד ההמרה.
3. כמות המניות, המונפק לניצע במועד ההמרה, הינו המספר המתקבל מהפחתת מספר המניות, המתקבל מחלוקת תוספת המימוש הכוללת בשווי המניה בבורסה במועד ההמרה, מסה"כ מספר המניות להן היה הניצע זכאי במקור. תוספת המימוש הכוללת, הינה הסכום המתקבל מהכפלת מספר האופציות אשר הומרו בפועל, בסכום תוספת המימוש של כל אחת מהם.

פרטי הבקשה:

קביעת הסדר המס שיחול על המרת אופציות, שהוקצו במסגרת מסלול רווח הון, למניות בשיטת ה- Net Exercise.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. החלטת המיסוי קבעה כי ביצוע המרת האופציות למניות בשיטת ה- Net Exercise בתום תקופת החסימה, לא יהווה אירוע מס או הפרת התנאים המנויים בסעיף 102 לפקודה ובתקנות מכוחו.
2. מועד אירוע המס בידי הניצעים יהא "מועד המימוש", כהגדרת המונח בסעיף 102(א) לפקודה (להלן: "מועד המימוש"), כשעל שווי ההטבה יחולו הוראות סעיפים 102(ב)(2) לפקודה, 102(ב)(3) לפקודה ו- 102(ב)(4) לפקודה, לפי העניין.
3. במועד המימוש, סכום שווי ההטבה החייב במס, יהא בהתאם למספר המניות הנמכרות ללא תוספת מימוש.
4. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים, לרבות למקרים בהם מועד המרת האופציות למניות ומועד המימוש אינם סמוכים זה לזה.

החלטת מיסוי 78/06

תחום החלטת המיסוי: הקצאת אופציות לעובדים

הנושא: החלפת מסלולי אופציות - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל, אשר מניותיה רשומות למסחר בבורסה (להלן: "החברה"), הקצתה אופציות בלתי סחירות לעובדיה (להלן: "הניצעים"), בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודה, כנוסחו טרם תיקון 132 לפקודה ובהתאם להוראות סעיף 3(ט) לפקודה (להלן: "אופציות 102 ישן"; "אופציות 3(ט)").
2. לאחרונה הגישה החברה תוכנית אופציות (להלן: "התוכנית") לאישורו של פקיד השומה. החברה בחרה להחיל על האופציות שיוקצו מכוח התוכנית את הוראות מסלול רווח הון באמצעות נאמן שבסעיף 102 לפקודה (להלן: "אופציות חדשות"). במסגרת התוכנית תקצה החברה לניצעים אופציות חדשות חלף אופציות 102 ישן ואופציות 3(ט).

פרטי הבקשה:

קביעת הסדר מס לביטול אופציות 102 ישן ואופציות 3(ט) (להלן: "האופציות הישנות") והקצאת האופציות החדשות במקומן, כפי שתואר לעיל.

הסדר המס ותנאיו:

1. ביטול האופציות הישנות, אשר לא היו בשלות במועד ביטולן והקצאת האופציות החדשות תחתן לא תהווה אירוע מס, הן במישור החברה והן במישור העובדים. על האופציות החדשות, במועד הקצאתן, יחולו הוראות המסלול ההוני, קרי, סעיפים 102(ב)(2), 102(ב)(3) ו-102(ב)(4) לפקודה, לכל דבר ועניין, לרבות לעניין חישוב המרכיב הפירותי ותום התקופה כהגדרתם בסעיף 102 לפקודה (הקצאה רגילה לכל דבר ועניין).
2. ביטול האופציות הישנות שהיו בשלות במועד ביטולן, והקצאת האופציות החדשות תחתן תהווה אירוע מס במישור העובדים ובמישור החברה לעניין ניכוי המס במקור משווי ההטבה הגלום באופציות החדשות. יחד עם זאת, המס בגין האופציות יחושב, ינוכה במקור וישולם רק במועד המימוש, כהגדרתו בסעיף 102(א) לפקודה (להלן: "מועד המימוש") של האופציות החדשות. על האופציות החדשות, יחולו הוראות המסלול ההוני – סעיפים 102(ב)(2), 102(ב)(3) ו-102(ב)(4) לכל דבר ועניין, לרבות לעניין חישוב המרכיב הפירותי ותום התקופה כהגדרתם בסעיף 102(א) לפקודה. כמו כן, יחולו על אופציות אלה ההוראות הבאות:
 - 2.1. לעניין המרכיב הפירותי, אשר יחושב כאמור בסעיף 102(ב)(3) לפקודה, הרי שסכום זה לא יפחת מסה"כ שווי ההטבה במועד המימוש, כשהוא מוכפל ביחס שבין מספר הימים שמיום הקצאת האופציות הישנות ועד למועד ההקצאה של האופציות החדשות, לבין מספר הימים שמיום הקצאת האופציות הישנות ועד למועד מימוש האופציות החדשות (להלן: "החישוב הליניארי").
 - 2.2. לגבי האופציות החדשות שהוקצו חלף אופציות 3(ט), הרי שבהתאם להוראות סעיף 102(ד) לפקודה, סכום הוצאה שיותר בניכוי לחברה במועד המימוש, יהא כדלקמן:

2.2.1. אם מהחישוב, לקביעת המרכיב הפירותי בשווי ההטבה, המפורט בסעיף 2.1 לעיל, נובע כי החישוב הליניארי הינו גבוה משווי ההטבה לפי סעיף 102(ב)(3) - לא תותר לחברה כל הוצאה.

2.2.2. אם מהחישוב, לקביעת המרכיב הפירותי בשווי ההטבה, המפורט בסעיף 2.1 לעיל, נובע כי החישוב הליניארי הינו נמוך משווי ההטבה לפי סעיף 102(ב)(3) - סכום ההוצאה המותר בניכוי לחברה, בהתאם להוראות סעיף 102(ד)(1) לפקודה ובכפוף להוראות סעיף 102(ד)(2) לפקודה, לא יעלה על ההפרש שבין הסכום המתקבל בהתאם להוראות סעיף 102(ב)(3) לפקודה, לבין הסכום המתקבל בהתאם לחישוב הליניארי.

2.3. לגבי האופציות החדשות שהוקצו חלף אופציות 102 ישן, הרי שסכום ההוצאה שיותר בניכוי לחברה, בכל מועד מימוש, יהא בגובה החלק שהתחייב בידי העובד במס מלא כהכנסת עבודה, והכול בכפוף להוראות סעיף 102(ד) לפקודה וסעיף 8 לכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת אופציות לעובדים), התשמ"ט - 1989, לפי העניין.

3. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.