



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 8549/17 תחום החלטת המיסוי : מיסוי בינלאומי

הנושא: סעיף 97(ב3)(3) לפקודה אינו חל במכירת מניות של חברה תושבת ישראל שהתקבלו במתנה פטורה ממס לפי סעיף 97(א)(5) לפקודה – החלטת מיסוי שלא בהסכם

1. העובדות

- 1.1. Mr X (להלן: "האב"), תושב חוץ, מחזיק בכ-A% מהון המניות של חברה פרטית תושבת ישראל (להלן: "המניות" ו"החברה", בהתאמה). המניות נרכשו על-ידי האב בשנים 2012 ו-2013.
- 1.2. בנו של האב, Mr B (להלן: "הבן"), הוא תושב ישראל לצרכי מס. הבן הוא "תושב ישראל לראשונה" כמשמעות מונח זה בסעיף 14 לפקודה, החל משנת 2014.
- 1.3. האב מתכוון לתת את המניות לבן במתנה פטורה ממס לפי סעיף 97(א)(5) לפקודה. יצוין, כי אילו האב היה בוחר בחלופה של מכירת המניות על-פני חלופת מתן המניות במתנה, הרי שהיה חל פטור ממס בישראל לפי סעיף 97(ב3)(1) לפקודה. ואולם, במצב כזה הוא היה חייב במס במדינת תושבותו בגין רווח ההון.
- 1.4. לאחר שיינתן האב את המניות במתנה לבן, הבן מתכוון בעתיד למכור את המניות (להלן: "מכירת המניות על-ידי הבן").

2. הבקשה

לקבוע כי מכירת המניות על-ידי הבן תהיה פטורה ממס.

3. החלטת המיסוי ותנאיה

- 3.1. הבקשה נדחתה וזאת, בין היתר, מהטעמים הבאים:

3.1.1. החברה היא חברה תושבת ישראל, ולכן מקום הפקת רווח ההון במכירת מניותיה הוא בישראל לפי סעיף 89(ב)(3)(ג) לפקודה, ולפיכך במכירת המניות על-ידי הבן לא יחול הפטור לפי סעיף 97(ב)(1) לפקודה, אשר חל אך ורק במכירה של נכסים מחוץ לישראל.

3.1.2. במכירת המניות על-ידי הבן לא יחול גם הפטור לפי סעיף 97(ב3) לפקודה, אשר קובע כי תושב ישראל לראשונה אשר רכש מניות בהיותו תושב חוץ יהיה זכאי לפטור גם במכירת מניות של חברה תושבת ישראל, כאילו היה מדובר בנכס מחוץ לישראל, וזאת לאור האמור להלן:

3.1.2.1. התנאי למתן פטור לפי סעיף 97(ב3) לפקודה הוא כי המניות נרכשו בעת שהנישום היה תושב חוץ. במקרה בו עסקינן הבן ירכוש את המניות בדרך של מתנה. הגדרת "יום הרכישה" בסעיף 88 לפקודה במקרה של מתנה מפנה ליום הרכישה של האב, ובמועד זה הבן היה תושב חוץ, ולכן **לכאורה** המניות "נרכשו" בעת שהנישום היה תושב חוץ.

3.1.2.2. הפטור בסעיף 97(ב3) קובע במפורש כי יחולו הוראות סעיף 97(ב), ואולם, סעיף 97(ב1) לפקודה מחריג במפורש מגדרי הפטור נכס שהגיע לידי היחיד בפטור ממס לפי סעיף 97(א5) לפקודה. לפיכך, במקרה זה לא יראו במניות הנמכרות על-ידי הבן כנכס שהיה לו מחוץ לישראל לפני היותו לתושב ישראל, ולא יחול הפטור לפי סעיפים 97(ב1) ו-97(ב3) לפקודה.

3.2. לאור העובדה כי הבקשה לפטור ממס נדחתה, נקבע כי המחיר המקורי של המניות במכירת המניות על-ידי הבן, לאחר קבלת המתנה, יקבע בהתאם לסעיף קטן 97(ג2) בהגדרת "מחיר מקורי" בסעיף 88 לפקודה.

3.3. במסגרת החלטת מיסוי זו נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.