



**בקשה מראש להעברת מלוא הזכויות בחברה תושבת ישראל
לחברה שאינה תושבת ישראל ולמדינת ישראל קיימת אמנה למניעת כפל מס עמה,
בהתאם לסעיף 104ב(א) לפקודה**

סמך/י ✓ בריבוע המתאים

לכבוד

מנהל רשות המסים

א.נ.,

בעלי הזכויות בחברה תושבת ישראל (להלן: "בעלי הזכויות המועברים" ו- "הנכס המועבר" או "החברה הנעברת" או "החברה", בהתאמה), המועברים את מלוא הזכויות בנכס המועבר, לחברה תושבת מדינת אמנה אשר הוקמה במיוחד לצורך כך (להלן: "החברה הקולטת"), המפורטת בסעיף 2 לחלק א' להלן, והכל תמורת הקצאת מניות בלבד בחברה הקולטת בהתאם להוראות סעיף 104ב(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), מבקשים את אישורך (להלן: "הבקשה"), כי הם לא יחויבו במס לפי פקודה זו במועד העברת מלוא הזכויות בנכס המועבר (להלן: "שינוי המבנה").

אנו המייצגים החתומים בסעיף 1 בחלק א' לבקשה זו מצהירים בזה כי:

- בקשתנו מוגשת, כאשר דוח רואה החשבון שצורף או שעתיד להיות מצורף לדוחות הכספיים לתקופה שמתחילת שנת המס בה מבוצע שינוי המבנה, ועד למועד שינוי המבנה, כהגדרתו להלן, וכן דוח רואה החשבון שצורף לדוחות הכספיים לכל אחת משתי שנות המס שקדמו לשינוי המבנה, ככל שקיים, של הנכס המועבר, לא כולל הסתייגות, הימנעות או חוות דעת שלילית¹.
- הנתונים המפורטים להלן בבקשתנו זו הם נכונים ומלאים.
- מועד הגשת בקשה זו הינו במהלך שלושת החודשים שקדמו למועד שינוי המבנה, כהגדרתו להלן.
- חוות הדעת, המסמכים, ההערכות וההסכמים הנוגעים לדרישות הפקודה לעניין שינוי המבנה נשוא בקשה זו, וכל מסמך אחר מהותי לבדיקת מילוי תנאי הזכאות הקבועים בחוק פורטו וצורפו לבקשה זו.
- יוגשו טפסים כנדרש בסעיף 104ז לפקודה ולתקנות שהותקנו מכוחו לפקיד השומה הרלוונטי.
- ידוע לי, כי לכל מונח בהחלטת מיסוי זו תהא המשמעות הנודעת לו בפקודה זולת אם יש בחלק 2 לפקודה הוראה מפורשת אחרת.

חלק א - נתונים עובדתיים והצהרות כפי שנמסרו על-ידכם:

1. הצהרה ופרטי מגיש הבקשה

הריני לאשר כי בכל הקשור לבקשה זו, אני מייצג את בעלי הזכויות בחברה הנעברת, החברה הנעברת והחברה הקולטת וכי כל הפרטים המפורטים בחלק א לבקשה זו נבדקו על-ידי, והם נכונים ומלאים.			
שם המייצג	מספר זהות	מספר טלפון	מספר פקס
כתובת למשלוח דואר		כתובת דואר אלקטרוני	
רחוב	מספר בית	מספר ת"ד	יישוב
		מיקוד	
תאריך		חתימת המייצג	

2. פרטי החברות המשתתפות בשינוי המבנה, שמות מנהליהם וחתימתם

2.1 החברה הקולטת

שם החברה	מספר החברה הפרטית	מועד ההתאגדות	מקום ההתאגדות
שמות מורשי החתימה			

תאריך		חתימה וחתימת החברה	

2.2 החברה הנעברת

שם החברה	מספר החברה הפרטית	מועד ההתאגדות	מקום ההתאגדות ותושבות
ישראל			
תחום העיסוק	ענף כלכלי	מספר עובדים למועד שינוי המבנה	שם פקיד השומה
שמות מורשי החתימה			

תאריך		חתימה וחתימת החברה	

¹ מקום בו אחת החברות אינה מקיימת תנאי זה, לא ניתן להגיש בקשה על פי טופס זה.

2.3 בעלי הזכויות המעבירים בחברה הנעברת

שם	ת"ז / ח.פ. / ח.צ	תושבות	שיעור החזקה בדילול מלא	זכויות נוספות	פקיד השומה	מחיר מקורי	יום רכישה	בעל זכויות חייב/פטור ²

3. נתונים מתוך הדוחות הכספיים הנפרדים (סולו) והדוחות לצרכי מס של החברה הנעברת:

3.1 נתונים בהתאם לדוחות כספיים לתקופה שקדמה לשינוי מבנה

תום שנת המס שקדמה למועד שינוי המבנה - 31.12.20 ³ (באלפי ₪)	תום שתי שנות המס שקדמו למועד שינוי המבנה - 31.12.20 ⁴ (באלפי ₪)	השנה שבה חל שינוי המבנה ועד למועד הגשת בקשה זו
		סך הכל נכסים על פי הדוח על המצב הכספי
		סך הכל התחייבויות על פי הדוח על המצב הכספי
		מחזור הכנסות
		רווח נקי
		עודפים
		הון עצמי

3.2 נתונים בהתאם לדוחות לצרכי מס לתום שתי שנות המס שקדמו למועד שינוי המבנה

תום שנת המס שקדמה למועד שינוי המבנה - 31.12.20 ⁵ (באלפי ₪)	תום שתי שנות המס שקדמו למועד שינוי המבנה - 31.12.20 ⁶ (באלפי ₪)	השנה שבה חל שינוי המבנה ועד למועד הגשת בקשה זו
		הכנסה חייבת/(הפסד עסקי מועבר) למעט רווח/הפסד הון או שבח רווח הון/(הפסד הון מועבר)
		מקדמות בשל הוצאות עודפות
		הוצאות מחקר ופיתוח שטרם הוכרו לצרכי מס

4. פירוט ההשקעה בחברות מוחזקות (כלולות) ובחברות בנות על ידי החברה הנעברת - פירוט החזקה בתאגידים (מכל סוג שהוא),

ששיעור החזקה בהם הוא 20% ומעלה:

הריני להצהיר בזאת כי: לא קיימת החזקה כאמור

כן קיימת החזקה כאמור (ראה פירוט להלן):

שם תאגיד	מספר תאגיד	תושבות	% החזקה	מחיר מקורי	יום רכישה	הערות

מצ"ב כנספח להחלטה זו, תרשים מבנה החזקות מפורט של החזקות החברה הנעברת כאמור.

² בהתאם לאמור בסעיף 4 לחלק ג' - הסדר המס ותנאיו להלן, יש לרשום כך אם מדובר בבעל זכויות חייב או פטור. ככל שנרשם כי בעל הזכויות פטור, יש למלא את הנתונים בנספח א להחלטה זו.

³ כך למשל, אם מועד שינוי המבנה הוא 14.9.2017, הנתונים בטבלה יהיו לתום שנת 2016.

⁴ כך למשל, אם מועד שינוי המבנה הוא 14.9.2017, הנתונים בטבלה יהיו לתום שנת 2015.

⁵ כך למשל, אם מועד שינוי המבנה הוא 14.9.2017, הנתונים בטבלה יהיו לתום שנת 2016.

⁶ כך למשל, אם מועד שינוי המבנה הוא 14.9.2017, הנתונים בטבלה יהיו לתום שנת 2015.

5. הטבות על-פי החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט - 1959 (להלן: "חוק עידוד") בחברה הנעברת:

הריני להצהיר בזאת כי: לא קיימות הטבות כלשהן

החברה תובעת הטבות מס מכוח חוק עידוד אך לא תבעה ולא תתבע הטבות מכוח חוק עידוד כנוסחו עובר לתיקון 68.

שנה/שיעור מס חברות	הכנסה חייבת מצטברת שמקורה בהכנסה חייבת בשיעור מס חברות מלאי	הכנסה חייבת מצטברת שמקורה בהכנסה חייבת בשיעור מס חברות של מפעל מועדף/טכנולוגי	סכום חבות המס

6. זכויות במקרקעין כמפורט בסעיף 97(ב3)(2) לפקודה, הקיימות למועד שינוי המבנה בחברה הנעברת ובחברות מוחזקות על ידה:

הריני להצהיר, כי: לא קיימות זכויות במקרקעין וזכויות באיגודי מקרקעין.

כן קיימות זכויות כאמור (ראה פירוט להלן):

6.1 החברה הנעברת

גוש	חלקה	תת חלקה	כתובת	ייעוד	סוג הנכס ⁷	משרד מסמ"ק	מ"ר ⁸	שווי למועד שינוי המבנה - באלפי ש"ח
אחר:								

6.2 חברה מוחזקת

גוש	חלקה	תת חלקה	כתובת	ייעוד	סוג הנכס ⁹	משרד מסמ"ק	מ"ר ¹⁰	שווי למועד שינוי המבנה - באלפי ש"ח
אחר:								

האמור בטבלאות המפורטות בסעיפים 6.1 ו- 6.2 לעיל ייקראו להלן: "נכסי המקרקעין המועברים".

7. פניות/הודעות לרשות המסים או פקיד השומה עד למועד הגשת בקשה זו שנעשו על-ידי החברה הנעברת ו/או בעלי הזכויות המעבירים:

7.1 פניות/הודעות לרשות המסים או לפקיד השומה בהתאם להוראות חלק 2 לפקודה:

7.1.1. הודעה לפקיד השומה בהתאם להוראות חלק 2 לפקודה, לרבות הודעות שנמשכו, שלא על דרך החלטת מיסוי, בשלוש השנים שקדמו למועד שינוי המבנה ועד למועד הגשת בקשה זו:

7.1.1.1. החברה הנעברת:

7.1.1.2. בעלי הזכויות המעבירים:

7.1.2. פנייה לרשות המסים בהתאם להוראות חלק 2 לפקודה, לרבות פניות שנמשכו, על דרך החלטת מיסוי, בהסכם או שלא בהסכם בשלוש השנים שקדמו למועד שינוי המבנה ועד למועד הגשת בקשה זו:

7.1.2.1. החברה הנעברת:

7.1.2.2. בעלי הזכויות המעבירים:

⁷ למשל קרקע, מבנה וכיוצ"ב.

⁸ ככל שמדובר במבנה, יש לפרט מה השטח הבנוי ומה השטח שניתן לבנות עפ"י התכנית החלה על המקרקעין.

⁹ למשל קרקע, מבנה וכיוצ"ב.

¹⁰ ככל שמדובר במבנה, יש לפרט מה השטח הבנוי ומה השטח שניתן לבנות עפ"י התכנית החלה על המקרקעין.

12. מתווה שינוי המבנה:

בהתאם להסכמים אשר נחתמו ביום _____, בכוונת בעלי הזכויות המעבירים להעביר את מלוא הזכויות המוחזקות על ידם בחברה הנעברת (להלן: "הזכויות המועברות"), לחברה הקולטת אשר תתאגד תחת דיני _____ (להלן גם: "החברה הזרה"), וזאת בתמורה להקצאת זכויות בלבד בחברה הקולטת (להלן: "הזכויות המוקצות"), וכל זאת בהתאם להוראות סעיף 104ב(א) לפקודה, כך שמיד לאחר העברת הזכויות כאמור, תחזיק החברה הזרה במלוא הון המניות המונפק והנפרע של החברה הנעברת, ובעלי הזכויות המעבירים יחזיקו במלוא הון המניות המונפק והנפרע של החברה הזרה (להלן גם: "העברת הזכויות").

13. תשלום אגרה:

הריני להצהיר, כי שולמה אגרה על פי הוראות סעיף 104ז(ד) ועל פי תקנות מס הכנסה (קביעת אגרה בעד בקשת אישור העברת נכסים והחלפת מניות), התשס"ג - 2003, ביום _____ בסכום _____ באמצעות שובר תשלום שמספרו _____ אשר עותק ממנו מצורף לבקשה זו.

14. הצהרות נוספות:

- 14.1. על פי הצהרתכם, היחס בין שווי השוק של הזכויות המוקצות בחברה הקולטת, אשר יוקצו ע"י החברה הזרה לכל אחד מבעלי הזכויות המעבירים, לבין שווי השוק של החברה הזרה לאחר ההקצאה, יהא זהה ליחס שבין שווי השוק של הזכויות המועברות כאמור לשווי השוק של החברה הזרה לאחר העברת אותן זכויות.
- 14.2. על פי הצהרתכם, לא ניתנה ולא תינתן לבעלי הזכויות המעבירים ו/או לצד קשור להם, תמורה כלשהי, בין במישרין ובין בעקיפין, בכסף או בשווה כסף, לרבות בדרך של יתרה או חו"ז, בשל העברת הזכויות, למעט הזכויות המוקצות.
- 14.3. על פי הצהרתכם, מיד לאחר שינוי המבנה ובמהלך התקופה הנדרשת כהגדרתה בחלק ה2 לפקודה תיוותר בחברה הנעברת, כל הפעילות והנכסים מכל סוג שהוא ובכלל זה כל הרכוש הלא מוחשי שהיו בבעלותה טרם ביצוע שינוי המבנה, וכל הזכויות, מכל סוג שהוא, הנגזרות והנובעות מהרכוש הלא מוחשי (להלן: "הנכסים הבלתי מוחשיים"), המצ"ב כנספח _____ להחלטה זו. יודגש, כי במסגרת שינוי המבנה כאמור לעיל, לא תיכלל כל העברה של נכסים, פעילות ו/או הנכסים הבלתי מוחשיים ו/או זכויות הנובעות מנכסים אלו, שהיו בבעלות החברה הנעברת ערב שינוי המבנה.
- 14.4. על פי הצהרתכם, החברה הנעברת אינה איגוד מקרקעין כמשמעות מונח זה בחוק מיסוי מקרקעין.
- 14.5. על פי הצהרתכם, החברה הקולטת אינה תאגיד שקוף לצרכי מס במדינת תושבותה.
- 14.6. על פי הצהרתכם, במסגרת שינוי המבנה אין כל העברה של נכסים, פעילות ו/או נכסים בלתי מוחשיים מהחברה אל מחוץ לישראל.
- 14.7. על פי הצהרתכם, מתקיימים כל התנאים הבאים:
 - א. שיעור מס החברות הסטטוטורי במדינת התושבות של החברה הזרה, עולה על 15%.
 - ב. במדינת התושבות של החברה הזרה, קיים מיסוי על רווחים פאסיביים בחברות שמחוץ למדינה כשהן בשליטת החברה הזרה (C.F.C).
 - ג. שיעור המס אשר יש לנכות על פי הדין הקבוע באמנה למניעת כפל מס אשר נחתמה בין מדינת ישראל לבין מדינת התושבות של החברה הזרה, בחלוקת דיבידנד מהחברה לחברה הזרה הינו לפחות 10%.
- 14.8. על פי הצהרתכם, מצ"ב כנספח _____ להחלטה זו הצהרות נוספות הרלוונטיות לשינוי המבנה.
- 14.9. על פי הצהרתכם, החברה הנעברת הוקמה לאחר 1.1.2018.
- 14.10. על פי הצהרתכם, החברה הקולטת הינה חברה חדשה שהוקמה לצורך שינוי המבנה ואין לה נכסים או התחייבויות כלשהם למועד שינוי המבנה.
- 14.11. על פי הצהרתכם, נמסרו במסגרת הגשת בקשה זו כל הנתונים והעובדות הרלוונטיים לצורך שינוי המבנה.
- 14.12. על פי הצהרתכם, החברה הקולטת הינה חברת תושבת חוץ כהגדרתה בסעיף 1 לפקודה.
- 14.13. על פי הצהרתכם, החברה ובעלי הזכויות בה מצהירים כי הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה אינן ממטרות שינוי המבנה.
- 14.14. כל הנספחים המצורפים להחלטת מיסוי זו מהווים חלק בלתי נפרד ממנה.

חלק ב' - הבקשה:

1. לאשר כי שינוי המבנה, עומד בתנאים המפורטים בסעיף 104ב(א) לפקודה.
2. לאשר כי החברה הקולטת הינה "חברה" בהתאם להוראות סעיף 104 לפקודה.
3. לקבוע את מועד שינוי המבנה.
4. להחיל רצף מס על בעלי אופציות 102 ו-3(ט).

חלק ג' - הסדר המס ותנאיו:

1. לאחר בחינת בקשתכם, בכפוף לנכונות כל העובדות, כפי שהוצגו בפני בכתב ובעל פה, כפי שמופיעות לעיל, ובהתקיים כל התנאים הקבועים בהחלטת מיסוי זו, הריני לאשר, כי העברת הזכויות המועברות בחברה הנעברת לא תחויב במס, במועד שינוי המבנה, כהגדרתי להלן, וזאת בהתאם להוראות סעיף 104ב(א) לפקודה, בכפוף להגשת טפסים כנדרש בסעיף 104 ז לפקודה ולתקנות שהותקנו מכוחו, לפקיד השומה, ובכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה2, והתנאים הנוספים המפורטים בהחלטת מיסוי זו.

2. הריני לאשר, כי החברה הזרה תחשב כ"חברה" כהגדרתה בסעיף 104 לפקודה לצורך העברת הזכויות המועברות, ולשם כך בלבד, בהתאם להוראות סעיף 104 ב(א) לפקודה, ובכפוף לתנאים המפורטים בהחלטת מיסוי זו.
3. הריני לאשר, כי מועד שינוי המבנה יהיה מועד העברת הזכויות המועברות בפועל (להלן: "**מועד שינוי המבנה**") או "**מועד העברת הזכויות**"). מובהר ומוסכם בזאת, כי במידה והעברת הזכויות המועברות לא תתבצע תוך 90 יום ממועד חתימת החלטת מיסוי זו, תהא החלטת מיסוי זו בטלה למפרע, אלא אם ניתנה אורכה בכתב לתקופה ארוכה יותר.

הסדר נאמנות:

4. מוסכם, כי הזכויות המוקצות בחברה הזרה לבעלי הזכויות החייבים, כהגדרתם להלן, וכן כל הזכויות המועברות (להלן: "**הזכויות המופקדות**") יופקדו תוך 15 יום מיום שינוי המבנה בידי _____ בע"מ ח.פ. _____, תיק ניכויים _____ (להלן: "**הנאמן**"). לעניין סעיף זה, "בעלי הזכויות החייבים" הינם אחד מאלה:¹¹
 - א. "תושב ישראל" או "תושב" כהגדרתם בסעיף 1 לפקודה.
 - ב. "תושב חוץ" כהגדרתו בסעיף 1 לפקודה שאינו זכאי לפטור ממס במכירת הזכויות בחברה הזרה בהתאם להוראות הפקודה אשר לא מסר הצהרה כאמור בסעיף 2.3 לחלק א' לעיל.
 - ג. בעל זכות המעביד אשר לטענתו עונה להגדרת תושב חוץ בהתאם להוראות הפקודה אך רשות המסים בדין ודברים עמו לגבי תושבותו. הנאמן יהא אחראי כלפי רשות המסים לתשלום מלוא המס הנובע מהעברת הזכויות, מתנאי החלטת מיסוי זו, ומהוראות כל דין, בגין הזכויות המוקצות לבעלי הזכויות החייבים ובגין הזכויות המועברות. חבות זו תהא בתוקף עד לקבלת אישור מפקיד השומה על תשלום מלוא המס החייב בישראל.
 6. הנאמן יחזיק במלוא הזכויות המופקדות, עד למכירתן וניכוי המס במקור מהתמורה בשל המכירה כאמור, בשיעור המס הנקוב בסעיפים 91(א) או 91(ב)/91(ג) לפקודה, לפי העניין, או בשיעור נמוך יותר, כפי שיקבע פקיד השומה, בהתאם לדוח מפורט על רווח ההון שיוצג בפניו על ידי בעלי הזכויות החייבים. את ניכוי המס במקור כאמור, יעביר הנאמן לפקיד השומה עד ליום ה- 15 לחודש שלאחר החודש בו נמכרו הזכויות כאמור. לעניין ס"ק זה, "מכירה" - לרבות מכירה שלא מרצון, שעבוד, או כל פעולה אחרת שמשמעותה מכירה.
 7. הנאמן לא יהיה רשאי לשעבד בכל דרך שהיא את הזכויות המופקדות המוחזקות על ידו או להשתמש בהן וכן לא יעשה כל פעולה שמשמעותה מכירה של זכויות אלו ו/או זכויות מכוחן ו/או זכויות לקבלן במישרין ו/או בעקיפין, אלא בכפוף לניכוי המס הנדרש בשל מכירת זכויות אלו, ובכפוף למגבלות הקבועות על פי דין.
 8. למען הסר ספק, יובהר, כי בעלי הזכויות החייבים יהיו חייבים במס בישראל במכירת מניותיהם בחברה הזרה, וניכוי המס במקור כאמור לעיל יהווה מקדמה בלבד על חשבון חבות המס. על בעלי הזכויות החייבים להגיש דו"ח לפקיד השומה שיכלול את כל הפרטים כמפורט בסעיף 131 לפקודה בצרוף דו"ח על רווח ההון או הכנסה חייבת שתיווצר כתוצאה ממכירת הזכויות בחברה הזרה על ידם.
 9. הנאמן מתחייב לדווח על כל עסקת מכירה של הזכויות המופקדות, לרבות מכירה לקרוב של בעלי זכויות, וזאת בתוך 30 ימים ממועד עסקת המכירה, והכל, ממועד הפקדת הזכויות המופקדות כאמור בסעיף 4 לעיל ועד תשלום מלוא המס הנובע מהעברת הזכויות המופקדות. לעניין זה, "קרוב" - כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה.
 10. הנאמן מתחייב למלא את הוראות סעיף 104 ב(א)1(ג) לפקודה, לפיו, במהלך התקופה הנדרשת לא יפחתו סך הזכויות המוחזקות בידי בעלי הזכויות בחברה הזרה, כולם או חלקם, מ- 25% מכל אחת מהזכויות בה¹². בהקשר זה מוסכם, כל בעלי הזכויות בחברה, מכל סוג שהוא, כפופים למגבלה כאמור בסעיף 104 ב(א)1(ג) לפקודה כפי שפורטה בסעיף זה.
 11. הנאמן מתחייב למלא את הוראות סעיף 104 ב(א)2 לפקודה לפיו במהלך התקופה הנדרשת החברה הזרה מחזיקה במלוא הזכויות המועברות המופקדות בידו¹³.

חלוקת דיבידנד:

12. החברה ו/או הנאמן מתחייבים לדווח לפקיד השומה תוך 7 ימים ממועד החלוקה, על כל חלוקת דיבידנד על ידי החברה לחברה הזרה. בהקשר זה מוסכם, כי בחלוקת דיבידנד מהחברה לחברה הזרה שמקורו ברווחים אשר נתהוו עד תום השנתיים שלאחר תום שנת המס שבה בוצע שינוי המבנה, תהא החברה הזרה חייבת במס על הדיבידנד בהתאם לשיעורי המס הקבועים בסעיף 125 ב(5). בהתאם לאמור, הנאמן ינכה מס במקור מסכום הדיבידנד המחולק ויעבירו לפקיד השומה עד ה- 15 לחודש העוקב לחודש התשלום. עוד מוסכם בהקשר זה, כי בחלוקת דיבידנד מהחברה לחברה הזרה, שמקורו ברווחים אשר נתהוו לאחר תום השנתיים שלאחר תום שנת המס שבה בוצע שינוי המבנה, תהא החברה הזרה חייבת במס על הדיבידנד בהתאם להוראות ולמגבלות הקבועים באמנה למניעת כפל מס אשר נחתמה בין מדינת ישראל לבין _____ (להלן: "**האמנה**"). בהתאם לאמור, החברה ו/או הנאמן ינכו מס במקור מסכום הדיבידנד המחולק ויעבירו לפקוד השומה עד ה- 15 לחודש העוקב לחודש התשלום.
13. הנאמן מתחייב לדווח לפקיד השומה תוך 7 ימים ממועד החלוקה, על כל חלוקת דיבידנד על ידי החברה הזרה לבעלי מניותיה, ולנכות את המס בהתאם להוראות החלטת מיסוי זו.
14. בהמשך לאמור בסעיפים 12-13 מוסכם, כי בחלוקת דיבידנד מהחברה הזרה לבעלי הזכויות אשר מקורו בדיבידנד שחולק מהחברה לחברה הזרה, ומקורו ברווחים אשר נתהוו עד תום השנתיים שלאחר תום שנת המס שבה בוצע שינוי המבנה, ואשר נוכה בגינו מס כמפורט בסעיף 12 לעיל, יהיו בעלי הזכויות חייבים במס בישראל בהתאם להוראות הפקודה. בחישוב חבות המס בגין הדיבידנד כאמור ועל אף האמור בכל דין, לא יינתן ניכוי, קיזוז, פטור וזיכוי, לרבות זיכוי ממס זר, כלשהם, למעט זיכוי עד גובה סכום המס שנוכה בישראל בעת חלוקת דיבידנד מהחברה לחברה הזרה כשהוא מוכפל ביחס הדיבידנד שחולק מהחברה הזרה לבעלי זכויותיה אשר מקורו בדיבידנד שחולק מהחברה לחברה הזרה לסכום הדיבידנד אשר חולק מהחברה לחברה הזרה כשהוא מוכפל ביחס החזקתו של בעל הזכויות במועד החלוקה. מודגש כי בכל מקרה לא יוחזר מס אשר נוכה במקור על ידי הנאמן, כאמור בסעיף 12 לעיל, בעת תשלום הדיבידנד מהחברה לחברה הזרה. כמו כן, עודף זיכוי, ככל שקיים, לא יועבר לשנים הבאות. עוד מוסכם, כי בחלוקת דיבידנד על ידי החברה הזרה לבעלי מניותיה שמקורו ברווחים אשר נתהוו לאחר תום השנתיים שלאחר תום שנת המס שבה בוצע שינוי המבנה יחול חיוב במס בהתאם לשיעורי המס על דיבידנד לפי הוראות הפקודה או שיעורי המס הקבועים באמנה, לפי הנמוך.

¹¹ בחינת בעלי הזכויות החייבים כמפורט להלן תיעשה עד תום מועד הפקדת הזכויות אצל הנאמן.

¹² מקום בו שיעור החזקה של בעלי הזכויות החייבים בחברה הזרה נמוך משיעור של 25%, נדרש להפקיד בידי הנאמן זכויות נוספות המשלימות לשיעור החזקה של לפחות 25%.

¹³ ראה לעניין זה הוראות סעיף 2.2.6 סיפה לחוזר מס הכנסה 8/2018.

15. מובהר בזאת, כי כל תשלום שתשלם החברה בכל דרך ואמצעי, במישרין או בעקיפין, לחברה הזרה, וכל תשלום שתשלם החברה הזרה בכל דרך ואמצעי, במישרין או בעקיפין, לבעלי הזכויות, למעט החזר הלוואות, יחשב כחלוקת רווחים ודינו יהיה כדין דיבידנד החייב במס בישראל, ובהתאם להוראות החלטת מיסוי זו. הוראות סעיף זה לא יחולו לגבי תשלומים אשר נעשו במהלך העסקים הרגיל ובמחיר שוק, כפי שהיה נקבע בין צדדים שאינם קשורים. למען הסר ספק, יובהר, כי תשלומים כאמור יהיו נתונים לבדיקתו ואישורו של פקיד השומה. מוסכם, כי ניתן יהיה לחלק רווחים שנצברו לאחר שינוי המבנה רק לאחר חלוקת מלוא הרווחים שנצברו לפני שינוי המבנה. ראה נספח _____ להחלטה זו, רווחים אשר נצברו לפני שינוי המבנה בחברה הנעברת.

מכירת הזכויות המועברות על ידי החברה הזרה:

16. מוסכם, כי במכירת הזכויות המועברות, כולן או חלקן, על ידי החברה הזרה ישולם מלוא המס המתחייב בגין המכירה כמפורט להלן:
 א. יראו במכירת הזכויות המועברות, על ידי החברה הזרה, לפי חלקם של בעלי הזכויות החייבים, כאילו נמכרו על ידי חברה תושבת ישראל, והמכירה תהא חייבת במס רווחי הון בישראל בהתאם להוראות חלק ה לפקודה, ללא זכות לניכוי, קיזוז, פטור, פריסה וזיכוי, לרבות זיכוי או הקלה כלשהי ממס זר כלשהם.

ב. המחיר המקורי ויום הרכישה של הזכויות המועברות שבידי החברה הזרה יהיה בהתאם להוראות סעיף 104 לפקודה, ויראו לעניין סעיף 104 האמור, כ"נכס שהועבר", רק את המניות בחברה שהיו בידי בעלי הזכויות החייבים בלבד, טרם שינוי המבנה. למען הסר ספק, יום הרכישה והמחיר המקורי יהיה בהתאם ליום הרכישה והמחיר המקורי, כפי שהיה אילו נמכרו מניות החברה על ידי בעלי הזכויות החייבים בלבד.

ג. מוסכם כי על אף האמור בכל דין, מכירה של הזכויות המועברות, כולן או חלקן, על ידי החברה הזרה תחויב במס בישראל, גם אם שיעור ההחזקה של החברה הזרה יפחת מ- 10%.

ד. מוסכם, כי בחישוב רווח ההון ממכירת הזכויות המועברות על ידי החברה הזרה, לעניין יום הרכישה והמחיר המקורי, מכירת הזכויות כאמור, תיעשה פרו-רטו, כלומר בכל מכירה יראו כנמכרות חלק מהזכויות המועברות מבעלי הזכויות החייבים בחלקים יחסיים.

מכירת הזכויות המוקצות על ידי בעלי הזכויות החייבים:

17. מוסכם, כי במכירת הזכויות המוקצות על ידי בעלי הזכויות החייבים, כולן או חלקן, ישולם מלוא המס המתחייב בגין המכירה כמפורט להלן:

א. בגין מכירת כל מניה ישולם מלוא המס בהתאם להוראות חלק ה לפקודה.
 ב. המחיר המקורי ויום הרכישה של הזכויות המוקצות יהיה בהתאם ובכפוף להוראות סעיף 104 לפקודה.
 ג. בחישוב רווח ההון הנובע ממכירת הזכויות המוקצות על ידי בעלי הזכויות החייבים, לא ינתן אף לא אחד מאלו, אשר בעלי המניות החייבים לא היו זכאים לו טרם שינוי המבנה: הקלה, זיכוי, לרבות זיכוי ממס זר, פטור או ניכוי כלשהו.

18. מוסכם, כי אין בהוראות המפורטות בסעיפים 18 ו- 19 לעיל, משום קביעה כי זהו המס הסופי המתחייב בגין מכירת הזכויות המוקצות ו/או הזכויות המועברות, נושא אשר ייבדק על ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים.

חוק עידוד השקעות הון:

19. מוסכם, כי אין באישור זה בכדי לקבוע, בשום צורה ואופן, כי מפעלה של החברה, ככל שקיים, הוא "מפעל תעשייתי"¹⁴, ו/או "מפעל מועדף"¹⁵ ו/או מפעל טכנולוגי, כי החברה היא "חברה מועדפת"¹⁶, כי מתקיימים לגבי החברה ו/או לגבי המפעלים שבבעלותה, ככל שקיימים, הוראות סעיף 18 א לחוק¹⁷ והתקנות מכוחו (תנאי מפעל בר-תחרות) ו/או כי מתקיימים לגבי החברה הוראות החוק - נושאים אשר יהיו כפופים לבדיקתו של פקיד השומה ו/או מחלקת חוקי עידוד בחטיבה המקצועית ברשות המסים.

אופציות:

20. מוסכם כי בגין אופציות 102 (ט) יחול האמור להלן:

20.1. לעניין אופציות 102:

- למען הסר ספק מובהר ומוסכם כי לעניין כי לעניין ביטול/החלפת ני"ע תחת ההקצאות חדשות, יחולו ההוראות הבאות:
 - 20.1.1. מוסכם, כי ביטול/החלפת ני"ע וההקצאה תחתן של הקצאות חדשות לא יהוו אירוע מס הן במישור העובדים והן במישור החברה הנעברת והחברה הקולטת ויחול רצף מס.
 - 20.1.2. כל ההקצאות החדשות שיוקצו תחת ני"ע שהוקצו באמצעות נאמן, הרי שהן יופקדו בידי נאמן 102 אשר ימשיך לשמש כנאמן להקצאות החדשות, והכל בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו.
 - 20.1.3. ההקצאות החדשות יוקצו מכוח תכנית ההקצאה של החברה הנעברת אשר תאומץ על ידי החברה הקולטת או מכוח תכנית הקצאה של החברה הקולטת אשר תוגש לאישורו של פקיד השומה כנדרש בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו.
 - 20.1.4. לעניין "תום התקופה", כהגדרת מונח זה בסעיף 102 לפקודה, יראו במועד הקצאת ני"ע שבטלו/הוחלפו, כמועד הקצאתן של ההקצאות החדשות.
 - 20.1.5. על ההקצאות החדשות ימשיכו לחול הוראות סעיף 102 באמצעות נאמן במסלול ההוני או מסלול הכנסת עבודה או הוראות סעיף 102 בהקצאה ללא נאמן, לפי העניין, והכללים מכוחו.
 - 20.1.6. לא תינתן כל הטבה, הן בדרך של יחס המרה ו/או תוספת מימוש, השונים מיחס ההחלפה של ני"ע המועברים ו/או כל תמורה נוספת מלבד ההקצאות החדשות שיוקצו.
 - 20.1.7. למען הסר ספק, אין בהחלטת מיסוי זו כדי לאשר את תכנית ההקצאה של החברה הנעברת או של החברה הקולטת ו/או עמידה בתנאי סעיף 102 לפקודה, עניין שייבחן על ידי פקיד השומה או על ידי מחלקת מיסוי אופציות לעובדים בחטיבה המקצועית.
 - 20.1.8. למען הסר ספק יובהר, כי לא תידרש כל הוצאה בחברה, הקשורה במישרין או בעקיפין, לני"ע כאמור, לרבות ביום ההמרה.

¹⁴ כמשמעות המונח בסעיף 51 לחוק.

¹⁵ כמשמעות המונח בסעיף 51 לחוק כנוסחו לפני תיקון מס' 68.

¹⁶ כמשמעות המונח בסעיף 51 לחוק כנוסחו לפני תיקון מס' 68.

¹⁷ לעניין זה, סעיף 18 א בחוק העידוד כנוסחו לאחר תיקון מס' 70.

- 20.1.9. למען הסר ספק יובהר כי מניות אשר הוקצו מכוח מימוש כתבי האופציה כפופות למגבלות הקבועות בהחלטת מיסוי זו ובחלק 2ה לפקודה.
- 20.1.10. יראו את שווי ההטבה של ני"ע נשוא החלטת מיסוי זו במועד המימוש כהכנסה שהופקה בישראל. כמו כן, יראו את הניצעים/העובדים כתושבי ישראל עד למועד המימוש, בכל האמור ביחס להכנסות מני"ע נשוא החלטת מיסוי זו.
- 20.1.11. בחישוב הרווח וסכום המס כאמור בהחלטת מיסוי זו, לא יינתנו ניכויים, קיזוזים, פטורים, פריסת הרווח ו/או שיעור מס מופחת ו/או זיכויים מהמס החל לרבות ממסי חוץ, וכי לא יחולו לגביהן הוראות סעיפים 94, 101 ו-100 א לפקודה. במקרה בו יוכח על ידי הניצע/העובד, במסגרת הגשת דוח המס האישי, כי חויב במסי חוץ על-ידי מדינת חוץ, בגין הכנסה ממימוש ני"ע נשוא החלטת מיסוי זו, ושלמס, תשקול רשות המסים מתן זיכוי בגין מסי החוץ בהתאם להוראות כל דין והאמנות למניעת כפל מס.
- 20.1.12. למען הסר ספק, מובהר כי אין בהחלטת מיסוי זו כדי לקבוע את חבות המס הסופית כתוצאה ממימושן או המרתן של ההקצאות החדשות, עניין אשר יכול שיבחן על ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים.
- 20.1.13. כל הטבה שתינתן לניצע/לעובד בדרך של יחס המרה ו/או תוספת מימוש וכיו"ב, השונים מיחס ההמרה שיקבע בעסקה, תחשב להכנסת עבודה או הכנסה מעסק בידי ניצע/העובד, והחברה או הנאמן 102 ינכו הימנה, במועד הקצאת ההקצאות החדשות, מס בשיעור המס השולי של הניצע/העובד קבוע בסעיף 121 לפקודה וסעיף 121 ב לפקודה, או מס בהתאם לתקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בעד שירותים או נכסים), התשל"ז-1977, אלא אם הציג הניצע/העובד בפני החברה או הנאמן 102 אישור תקף מפקיד השומה לניכוי מס בשיעור מופחת.
- 20.1.14. מובהר, כי היה והוקצו ני"ע בהקצאה באמצעות נאמן בהתאם להוראות מסלול רווח הון שבסעיף 102 לפקודה במהלך 90 ימים שקדמו למועד החתימה על שינוי המבנה, יחול האמור בסעיף 102(ב) (3) לפקודה ושווי ההטבה הפירותי בגינת יחושב לפי ממוצע מחיר מניית החברה הקולטת בסוף יום המסחר של 30 ימי המסחר שקדמו למועד ה-closing של שינוי המבנה. ככל שהחברה הקולטת הינה חברה פרטית יחושב שווי ההטבה הפירותי בהתאם להפרש שבין מחיר שווי מניית החברה הקולטת במועד ה-closing של שינוי המבנה לבין תוספת המימוש של ני"ע האמורים כפי שנקבעה במועד ההקצאה המקורי של ני"ע האמורים.
- 20.1.15. אין בהחלטת המיסוי משום אישור לתכנית ההקצאה של החברה הנעברת ו/או של החברה הקולטת ו/או לני"ע שהוקצו מכוחה לעמידתן בהוראות סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו.

20.2 לעניין אופציות 3(ט):

על האופציות 3(ט) החדשות יחולו כללי רצף לרבות התנאים המפורטים להלן:

- 20.2.1. ביטול/החלפת האופציות 3(ט) הישנות באופציות 3(ט) חדשות, לא תהווה אירוע מס במישור בעל האופציה ויחול רצף מס.
- 20.2.2. האופציות 3(ט) החדשות יופקדו בידי הנאמן המפורט בסעיף 4 לעיל ויחולו עליהן הוראות החלטת מיסוי זו.
- 20.2.3. אירוע המס יחול במועד מכירתן של האופציות 3(ט) החדשות או במועד המרתן למניות, לפי המוקדם (להלן: "מועד אירוע המס"). יובהר כי במועד המימוש (כמשמעות המונח בסעיף 3(ט) לפקודה), יחולו הוראות סעיף 3(ט) לפקודה, לפי העניין.
- 20.2.4. יראו את שווי ההטבה של האופציות 3(ט) נשוא החלטת מיסוי זו במועד המימוש כהכנסה שהופקה בישראל. כמו כן, יראו את הניצעים/העובדים כתושבי ישראל עד למועד המימוש, בכל האמור ביחס להכנסות מאופציות 3(ט) נשוא החלטת מיסוי זו.
- 20.2.5. בחישוב הרווח וסכום המס כאמור בהחלטת מיסוי זו, לא יינתנו ניכויים, קיזוזים, פטורים, פריסת הרווח ו/או שיעור מס מופחת ו/או זיכויים מהמס החל לרבות ממסי חוץ, וכי לא יחולו לגביהן הוראות סעיפים 94, 101 ו-100 א לפקודה. במקרה בו יוכח על ידי הניצע/העובד, במסגרת הגשת דוח המס האישי, כי חויב במסי חוץ על-ידי מדינת חוץ, בגין הכנסה ממימוש האופציות 3(ט) נשוא החלטת מיסוי זו, ושלמס, תשקול רשות המסים מתן זיכוי בגין מסי החוץ בהתאם להוראות כל דין והאמנות למניעת כפל מס.
- 20.2.6. הנאמן ינכה מההכנסה במועד אירוע המס. ניכוי מס במקור כאמור, יועבר בתוך 7 ימים ממועד אירוע המס לפקיד שומה ניכויים בו מתנהל תיק הניכויים של הנאמן.
- 20.2.7. למען הסר ספק, אין בהחלטת מיסוי זו כדי לקבוע את חבות המס הסופית כתוצאה ממימושן או המרתן של האופציות 3(ט) החדשות, עניין שייבחן עי ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים.
- 20.2.8. למען הסר ספק, מובהר ומוסכם בזאת, כי אין בהחלטת מיסוי זו כדי לגרוע, בדרך כלשהי מסמכויות פקיד השומה ו/או רשות המסים ו/או מחלקת מיסוי אופציות לעובדים בחטיבה המקצועית בכל הקשור להיבטי המס הקשורים לאופציות 3(ט) לפקודה. כמו כן, אין בהחלטת מיסוי זו כדי לגרוע באמור בהחלטות מיסוי קודמות ככל שניתנו.
- 20.2.9. למען הסר ספק מובהר ומוסכם, כי על כל בעלי הזכויות ובכלל זה בעלי הזכויות המחזיקים בזכויות מסוג warrants, מניות נדחות, אופציות למניות, זכות לקבל אופציות למניות, וכל זכות הנגזרת מהן, יחולו המגבלות הקבועות בסעיף 104(א)(1)(ג) והחלטת מיסוי זו וכן הוראות הפרק השלישי לחלק 2ה ויתר הוראות חלק 2ה הרלוונטיות.

כללי:

21. מוסכם, כי לעניין יישום החלטת מיסוי זו, יחשבו כל בעלי הזכויות החייבים תושבי ישראל ערב שינוי המבנה, כתושבי ישראל עד לתשלום מלוא המס על פי החלטת מיסוי זו וסיום כל ההתחייבויות המפורטות בה, גם אם שונתה תושבותם, והכל בכפוף להוראות סעיף 100 א לפקודה.
22. מובהר ומוסכם, כי אין בהחלטת מיסוי זו כדי לגרוע, בדרך כלשהי, מחובת הדיווח לפקיד השומה על מכירה של הנכסים הבלתי מוחשיים המפורטים בנספח _____, כאמור בסעיף 14.3 בחלק א' לעיל, במישרין ו/או בעקיפין, על פי הפקודה ולפי כל דין. נוסף על האמור, מובהר ומוסכם, כי חובת דיווח כאמור תחול גם לגבי נכסים בלתי מוחשיים אשר נוצרו לאחר שינוי המבנה.
23. מוסכם, כי מקום בו חל שינוי מהותי בעובדות, לרבות שינוי בזהות בעלי המניות, ממועד קבלת החלטת מיסוי זו ועד למועד שינוי המבנה, בעלי הזכויות, החברה הנעברת והחברה הקולטת מתחייבים לפנות למחלקת שינוי מבנה בחטיבה המקצועית ברשות המסים על מנת לבחון את הנושא. מוסכם, כי במקרה כאמור שמורה למחלקת שינוי מבנה בחטיבה המקצועית ברשות המסים הזכות להוסיף ו/או לגרוע נתונים/תנאים וכיוצ"ב מהחלטה זו.
24. למען הסר ספק, מובהר ומוסכם, כי בשום מקרה במשך כל התקופה הנדרשת לא יפחתו זכויותיהם של מי שהיו בעלי הזכויות בחברה הקולטת, מיד לאחד שינוי המבנה מ- 25% מכל אחת מהזכויות בחברה הקולטת (בדילול מלא).

25. מוסכם, על-אף האמור בסעיף 2.3 לחלק א' לעיל בדבר הצהרת בעל הזכויות כי אינו חייב במס בעת מכירת המניות, שמורה הזכות לפקיד השומה ו/או לרשות המסים לקבוע אחרת. כמו כן, אין בכך כדי לגרוע ו/או להגביל בעניין זה מסמכויות פקיד השומה ו/או רשות המסים.
26. לעניין החלטת מיסוי זו, יחשבו זכויות המועברות או הזכויות המוקצות, לפי העניין, גם מניות שיוקצו מכוחן, לרבות מניות הטבה, Split, הנפקת זכויות וכיו"ב, שהוקצו לפני מתן החלטת מיסוי זו ולאחריה.
27. אם נתברר, כי בגין ביצוע שינוי המבנה קיבלו בעלי הזכויות המעבירים בחברה ו/או כל צד קשור להם, כל תמורה שהיא, במישרין או בעקיפין בכסף ו/או בשווה כסף, למעט הזכויות המוקצות בחברה הזרה תיחשב החלטת מיסוי זו כבטלה למפרע.
28. מוסכם, כי החברה הנעברת תישאר חברה תושבת ישראל לצרכי מס ולא תשונה תושבותה.
29. מוסכם, כי אין בהחלטת מיסוי זו כדי לגרוע מחבות "מס על הכנסות גבוהות", כאמור בסעיף 121 ב לפקודה, ככל שמתקיימות הוראות הסעיף כאמור.
30. למען הסר ספק, מובהר ומוסכם בזאת, כי אין בהחלטת מיסוי זו משום אישור לפטור ממס לפי הוראות סעיף 97(ב3) או (ב1) לפקדה, נושא אשר ייבדק על ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים.
31. למען הסר ספק, מובהר ומוסכם בזאת, כי אין בהחלטת מיסוי זו משום אישור לעניין התושבות של בעלי הזכויות המשתתפים בשינוי המבנה ו/או כל גורם אחר המוזכר בהחלטה זו, נושא שיכול וייבדק על ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים.
32. למען הסר ספק, מובהר ומוסכם בזאת, כי אין בהחלטת מיסוי זו משום עשיית שומה, מסוג כלשהו, לגורם כלשהו ו/או אישור לעובדות ו/או לפעולות ו/או לעסקאות כלשהן, אשר בוצעו טרם שינוי המבנה, נושאים אשר יכול וייבחנו על ידי פקיד השומה ו/או רשות המסים. כמו כן, אין בהחלטת מיסוי זו כדי לגרוע ו/או להגביל את סמכויות פקיד השומה ו/או רשות המסים.
33. במסגרת הדוחות הכספיים והדוחות לצורכי מס של החברה ושל בעלי הזכויות החייבים יינתן ביאור ובו כל הפרטים והתנאים המופיעים בהחלטת מיסוי זו. דרישה זו תכנס לתוקף החל מהדו"חות הראשונים שיוגשו לאחר קבלת החלטת מיסוי זו.
34. מוסכם, כי אם יופרו הוראות סעיף 104 לפקודה ו/או הוראות החלטת מיסוי זו, יחול חיוב במס בהתאם להוראות סעיף 104(ב)(1) לפקודה. יודגש, כי החברה ובעלי הזכויות החייבים בה מתחייבים במקרה של הפרה כאמור, להעביר לפקיד השומה בתוך 30 יום ממועד ההפרה, הערכות שווי מומחה של החברה בהתאם לכללי מס הכנסה (בקשה לאישור מראש לתוכנית מיזוג), התשנ"ה-1995, למועד שינוי המבנה. להערכת השווי שתוגש ידרשו אישורו והסכמתו של פקיד השומה ו/או רשות המסים.
35. מובהר ומוסכם בזאת, כי לא יותרו בניכוי, בין במישרין ובין בעקיפין, לצדדים המשתתפים בשינוי המבנה המפורט בהחלטת מיסוי זו ו/או לצד הקרוב אליהם, כל הוצאות הכרוכות, במישרין ו/או בעקיפין בשינוי מבנה זה, לרבות הוצאות משפטיות, ביקורת, מומחים, יועצים ואגרות למיניהם, כניכוי או כהוצאה לפי סעיף 17 לפקודה.
36. החלטת מיסוי זו ניתנה על סמך המצגים והמסמכים שהוצגו בפנינו ובכפוף לתנאים הקבועים בחלק ה2 לפקודה, ורשות המסים תהיה רשאית לבטלה למפרע אם יתברר כי הפרטים שנמסרו בפנינו אינם נכונים או אינם מלאים באופן מהותי מנקודת מבטה של רשות המסים או שיתברר כי פרטים מהותיים שפורטו כאמור לא נתקיימו או כי התנאים שהתנה המנהל בהחלטת מיסוי זו לא נתקיימו.
37. אנו, הנאמן, החברה, החברה הזרה, וכלל בעלי הזכויות, החתומים בנספח _____, מצהירים בזאת, כי הפרטים שנמסרו בבקשה זו הינם מלאים ונכונים ואנו מתחייבים לקיים את כל התנאים שהתנה המנהל בהחלטת מיסוי ככתבם וכלשונם וללא הסתייגות.