



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי מספר: 9932/18

תחום החלטת מיסוי: חלק ה2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה.

הנושא: העברת מניות בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), ולאחר מכן שינוי מבנה נוסף על פי הוראות סעיף 104א לפקודה, הנעשה מכוח סעיף 105י1 לפקודה, אשר התווסף לחלק ה2 במסגרת תיקון 242 לפקודה.

1. העובדות:

1.1 חברה א', הינה חברה פרטית, תושבת ישראל (להלן: "החברה המעבירה"), אשר הוקמה בתחילת שנות ה-70 של המאה הקודמת. מלוא הון מניותיה (100%) של החברה המעבירה מוחזק מיום הקמתה בידי יחיד א', תושב ישראל (להלן: "היחיד"). היחיד והחברה המעבירה יקראו להלן ביחד: "המעבירים".

1.2 החברה המעבירה מחזיקה במלוא הון המניות (100%) של החברות ב', ג' ו-ד' (להלן "החברות המוחזקות"), חברות פרטיות, תושבות ישראל, אשר הוקמו לאחר "המועד הקובע", כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה. לחברה המעבירה ולכל אחת מהחברות המוחזקות (להלן: "החברות המשתתפות בשינוי המבנה"), הכנסות מפעילות עסקית שונה, כאמור בסעיף 2(1) לפקודה.

1.3 בכוונת היחיד לארגן מחדש את החזקותיו בחברות המשתתפות בשינוי המבנה באופן שבו כולן יחד יוחזקו במישרין באמצעות חברת החזקות חדשה (להלן: "הארגון מחדש"). הארגון מחדש נועד, בין היתר, לאפשר כניסת משקיעים המעוניינים להשקיע בחברה המעבירה בלבד, ומבלי צורך בהשקעה בחברות המוחזקות בעקיפין, כמתואר ערב שינוי המבנה, והוא יבוצע כדלהלן:

1.3.1 בשלב הראשון, תוקם על ידי היחיד, חברת החזקות חדשה, תושבת ישראל (להלן: "חברת החזקות"), אשר מלוא הון מניותיה (100%) יוחזקו על ידי היחיד. לאחר הקמת חברת החזקות כאמור, יועברו אליה מלוא הון המניות של החברות המוחזקות (להלן: "הנכסים המועברים בשלב הראשון"), וזאת בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה ותקנות מס הכנסה (תנאים להעברת נכס בפטור ממס בין חברות אחיות), התשנ"ד-1994 (להלן: "התקנות") (להלן: "השלב הראשון של שינוי המבנה").

1.3.2 בשלב השני, אשר יבוצע מיד לאחר השלב הראשון של שינוי המבנה, יעביר היחיד את מלוא הון המניות (100%) בחברה המעבירה (להלן:



החטיבה המקצועית

"הנכס המועבר בשלב השני", לחברת ההחזקות וזאת תמורת הקצאת מניות בחברת ההחזקות בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה (להלן: "השלב השני של שינוי המבנה").

השלב הראשון והשלב השני בשינוי המבנה יקראו יחד להלן גם: "שינוי המבנה".

- 1.4 היחיד והחברות המשתתפות בשינוי המבנה מצהירים, כי שינוי המבנה, על שני שלביו, נעשה מטעמים כלכליים ועסקיים ולא לשם הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה.
- 1.5 על פי הצהרת החברות המשתתפות בשינוי המבנה, השלב הראשון של שינוי המבנה, עומד בכל הכללים שנקבעו בתקנות.

2. הבקשה:

- 2.1 לאשר, כי השלב הראשון של שינוי המבנה לא יחויב במס בהתאם להוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה והתקנות מכוחו.
- 2.2 לאשר, כי השלב השני של שינוי המבנה לא יחויב במס בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודה, וזאת כשינוי מבנה נוסף בהתאם להוראות 105:1 לפקודה.
- 2.3 לקבוע את מועד שינוי המבנה.

3. הסדר המס ותנאיו:

לעניין השלב הראשון של שינוי המבנה:

- 3.1 נקבע, כי בגין העברת הנכסים המועברים בשלב הראשון יחולו הוראות סעיף 104ב(ו) לפקודה והתקנות, וזאת בכפוף להגשת טפסים ומסמכים כנדרש בסעיף 104א לפקודה, תוך 30 ימים ממועד שינוי המבנה, כהגדרתו להלן, ובכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה-2 לפקודה, לתקנות ובתנאים המפורטים בהחלטת מיסוי זו.
- 3.2 נקבע, כי יום הרכישה והמחיר המקורי של כל אחד מהנכסים המועברים בשלב הראשון, בידי חברת ההחזקות יקבע בהתאם להוראות סעיף 104ה לפקודה.
- 3.3 נקבע, כי חלק יחסי של הרווחים הראויים לחלוקה כמשמעותם בסעיף 94ב לפקודה של החברה המעבירה, יועבר לחברת ההחזקות בהתאם ל"שווי היחסי" של הנכסים המועברים בשלב הראשון. לעניין זה, השווי היחסי - שווי השוק של הנכסים המועברים בשלב הראשון, ביחס לשווי השוק של החברה המעבירה כולל שווי השוק של הנכסים המועברים בשלב הראשון לפני העברתם לחברת ההחזקות.



החטיבה המקצועית

לעניין השלב השני של שינוי המבנה:

- 3.4 מכוח סמכות המנהל בסעיף 105'1 לפקודה, נקבע, כי העברת הנכס המועבר בשלב השני, לא תחויב במס מכוח הוראות סעיף 104א לפקודה, ובכפוף להגשת טפסים ומסמכים כנדרש בסעיף 104ז לפקודה, תוך 30 ימים ממועד שינוי המבנה, כהגדרתו להלן, ובכפוף לעמידה בכל תנאי חלק ה2 לפקודה ובתנאים המפורטים בהחלטת מיסוי זו.
- 3.5 נקבע, כי מועד שינוי המבנה יהיה מועד העברת הנכסים המועברים בשלב הראשון והנכס המועבר בשלב השני, בפועל, ובלבד שהשלב השני של שינוי המבנה יבוצע מיד לאחר השלב הראשון של שינוי המבנה (להלן: "מועד שינוי המבנה").

כללי:

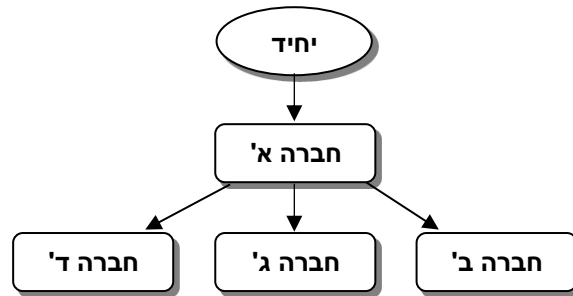
- 3.6 נקבע, כי יום הרכישה של הנכס המועבר בשלב השני, בידי חברת ההחזקות, יקבע בהתאם להוראות סעיף 104ה לפקודה, דהיינו, יום הרכישה כפי שהיה בידי היחיד טרם שינוי המבנה. כמו כן, נקבע, כי המחיר המקורי של הנכס המועבר בשלב השני בידי חברת ההחזקות יהיה המחיר המקורי של הנכס המועבר בשלב השני כפי שהיה בידי היחיד, טרם שינוי המבנה, כשהוא מוכפל בשווי השוק של הנכס המועבר בשלב השני ומחולק בשווי השוק של החברות המשתתפות בשינוי המבנה, כפי שהיה ערב שינוי המבנה.
- 3.7 נקבע, כי במכירת המניות של חברת ההחזקות, כולן או חלקן, על ידי היחיד, יחולו הוראות סעיף 104ו לפקודה. בעניין זה הודגש, כי בחישוב המס החל על רווח ההון הראלי (כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה), בשל מכירת מניות כאמור על ידי היחיד, יחולו הוראות סעיף 104ז(3) לפקודה.
- 3.8 הודגש, כי הוראות סעיף 104א(א)(1)(ב) לפקודה יחולו על כלל החזקותיו של היחיד במניות חברת ההחזקות.
- 3.9 הובהר, כי הוראות סעיף 104ה(ג) לפקודה יחולו על חברת ההחזקות בגין החזקותיה בחברות המשתתפות בשינוי המבנה.
- 3.10 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו הוראות נוספות כגון: מתן ביאורים בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס של החברות המשתתפות בשינוי המבנה, בחברת ההחזקות ובדוחות היחיד והוראות אשר יחולו במקרה של הפרת הוראות החלטת המיסוי. כמו כן, במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.



החטיבה המקצועית

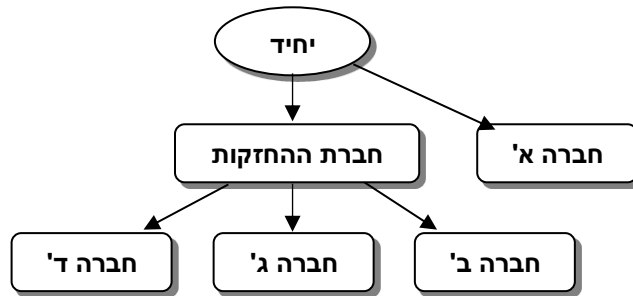
תרשים מבנה החזקות

מבנה ההחזקות טרם ביצוע שינוי המבנה:



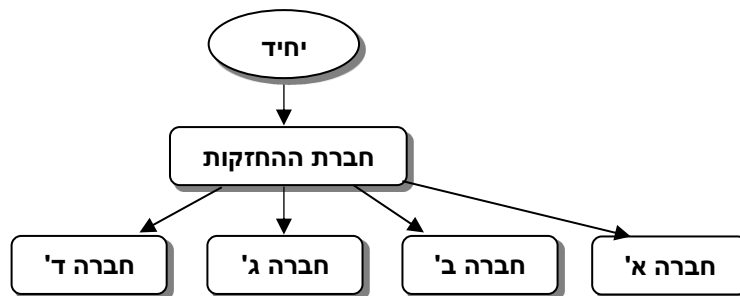
* כל ההחזקות 100%.

מבנה ההחזקות לאחר ביצוע השלב הראשון של שינוי המבנה - 104ב(ו):



* כל ההחזקות 100%.

מבנה ההחזקות לאחר ביצוע השלב השני של שינוי המבנה - 104א:



* כל ההחזקות 100%.