



**החטיבה המקצועית
האגף למיסוי ישראלי**

החלטת מיסוי מספר: 3001/26

תחום החלטת מיסוי: חלק ה' 2 לפקודת מס הכנסה - שינויי מבנה, מיזוגים ופיצולים.

הנושא: ייחוס רווחים ראויים לחלוקה כמשמעותם בסעיף 94ב לפקודה, שמקורם ברווחים שאינם זכאים להטבות מכוח חוק לעידוד השקעות הון ורווחים שזכאים להטבות מכוח לפי חוק לעידוד השקעות הון, בפיצול אופקי לפי סעיף 105א(1) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה א' הינה חברה פרטית, תושבת ישראל שהוקמה בשנת 2016 (להלן: "חברה א").
2. מלוא הון הזכויות של חברה א' מוחזק על ידי חברת החזקות פרטית תושבת ישראל מיום התאגדותה (להלן: "בעלת המניות").
3. מיום הקמתה עוסקת חברה א' בשני תחומי פעילות כמפורט להלן:
 - 3.1. פעילות חוק עידוד (להלן: "פעילות A").
 - 3.2. פעילות שאינה חוק עידוד (להלן: "פעילות B").
4. כל אחת מהפעילויות כאמור בסעיף 3 לעיל, הינה פעילות עסקית, ממשית ומתמשכת שההכנסות ממנה מתחייבות במס על פי הוראות סעיף 2(1) לפקודה.
5. חברה א' תובעת הטבות מס מכוח חוק לעידוד השקעות הון התשי"ט – 1969 (להלן: "חוק עידוד") כמפעל מועדף כהגדרתו בסעיף 51 לחוק עידוד.
6. בגין פעילות A כהגדרת לעיל, צברה החברה רווחים שמקורם בהכנסה חייבת מועדפת.
7. פעילות B הינה פעילות רווחית ומתחייבת במס חברות מכוח סעיף 126א(א) לפקודה ואינה זכאית להטבה כלשהי מכוח חוק עידוד ו/או כל הטבה אחרת.
8. בכוונת חברה א' לבצע שינוי מבנה שבמסגרתו תעביר החברה ביום 31.12.2025 את מלוא הנכסים וההתחייבויות הקשורים לפעילות B, לחברה אחת חדשה (להלן: "החברה הקולטת") תושבת ישראל שהוקמה במיוחד לצורך שינוי המבנה, אשר מלוא הון המניות יוחזק על ידי בעלת המניות, כל זאת ללא חבות במס ובהתאם להוראות סעיף 105א(1) לפקודה (להלן: "הפיצול" ו/או "פיצול אופקי" ו/או "שינוי המבנה").
9. חברה א', החברה הקולטת ובעלת המניות ייקראו יחד להלן: "החברות המשתתפות בשינוי המבנה".
10. על פי הצהרת החברות המשתתפות בשינוי המבנה, שינוי המבנה נעשה לתכלית עסקית וכלכלית ולא לשם הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה, וזאת כדי לאפשר לחברה



החטיבה המקצועית האגף למיסוי ישראלי

- א' ולחברה הקולטת לגייס משקיעים לכל אחת מהפעילויות העסקיות המפורטות בסעיף 3 בנפרד.
11. על פי הצהרת החברות המשתתפות בשינוי המבנה מיד לאחר הפיצול הן עומדות ביחסי שווי כנדרש בסעיף 105ג(א)(6) כנוסחו לאחר תיקון 279 לפקודה, וזאת בהתאם להערכת שווי מומחה כהגדרתו בכללי מס הכנסה (בקשה לאישור מראש לתוכנית הפיצול), התשנ"ו-1996.
12. עובר למועד הפיצול נצברו בחברה א' רווחים ראויים לחלוקה כמשמעותם בסעיף 94 לפקודה, הן מפעילות A והן מפעילות B.
13. במסגרת שינוי המבנה לא תינתן ללא כל תמורה, בין בכסף ובין בשווה כסף, בין במישרין ובין בעקיפין לחברה המתפצלת הממשיכה ו/או לכל צד הקרוב אליה/או קשור לה, לעניין זה "קרוב" – כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה.
14. בחברה המתפצלת הממשיכה תמשיך להתבצע כאמור בסעיף 105ג(א)(3) פעילות A ולאחר הפיצול פעילות B תבוצע בחברה הקולטת.
15. במסגרת שינוי המבנה לא מועברות זכויות במקרקעין כמשמעותן בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מסמ"ק").
16. הצדדים המשתתפים בשינוי המבנה מצהירים כי, הוראות סעיף 105ד(ו)(1) לא חלות עליהם.
17. הצדדים המשתתפים בשינוי המבנה מצהירים כי, לאחר ביצוע שינוי המבנה לא יהיו בין הצדדים המשתתפים בשינוי המבנה העברות של מזומנים או נכסים או מתן ערבויות או כל פעילות אחרת, אלא במהלך העסקים הרגיל ובכפוף להוראות סעיף 105ג(א)(11) לפקודה.
18. מבנה החזקות לפני שינוי המבנה ולאחריו מצ"ב בנספח א'.
19. הצדדים המשתתפים בשינוי המבנה מצהירים כי התקבלו כל האישורים הנדרשים לצורך ביצוע שינוי המבנה ואין מניעה לבצע את שינוי המבנה ביום 31.12.2025.

הבקשה:

20. לאשר, כי שינוי המבנה כהגדרתו לעיל לא יתחייב במס בהתאם להוראות סעיף 105א(1) לפקודה.
21. לקבוע את מועד שינוי המבנה.
22. להבהיר את אופן ייחוס הרווחים הראויים לחלוקה כמשמעותם בסעיף 94 שנצברו בחברה המתפצלת למועד שינוי המבנה.



החטיבה המקצועית האגף למיסוי ישראלי

הסדר המס ותנאיו:

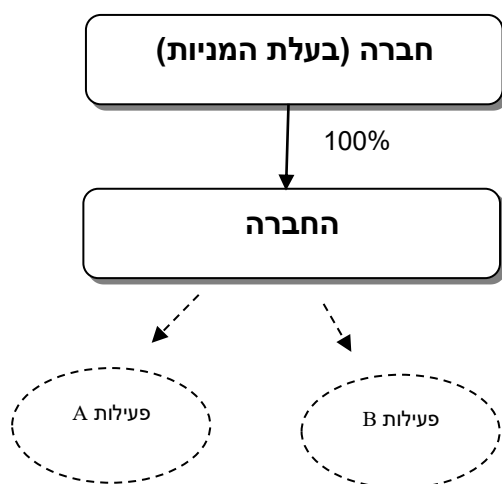
23. כל מונח בהחלטת מיסוי זו תהא משמעות וההגדרה הקבועה לו בחלק ה2 לפקודה לאחר תיקון 279 לפקודה.
24. בכפוף לנכונות העובדות וההצהרות שניתנו, פיצול חברה א' אושר בהתאם להוראות סעיף 105ח(ב) ו- 103ט(ד) לפקודה.
25. נקבע, כי מועד שינוי המבנה יהא 31.12.2025.
26. נקבע, כי לעניין הוראות סעיף 105ד(ג)(1) לפקודה, אופן ייחוס הרווחים הראויים לחלוקה כמשמעותם בסעיף 94ב המועברים מהחברה לידי החברה החדשה יהא בהתאם ליחס הון עצמי כהגדרתו בסעיף 105ד(ב) של הפעילויות הנותרות בחברה המתפצלת הממשיכה לפעילות המועברת בפיצול לחברה החדשה (להלן: "הרר"לים המועברים"). על הצדדים המשתתפים בשינוי המבנה להעביר את תחשיבי הרר"ל כאמור לעיל בתוך 45 ימים ממועד מתן החלטת המיסוי לפקיד השומה הרלוונטי ולמחלקת שינוי מבנה בחטיבה המקצועית שברשות המיסים.
27. מובהר כי, ייחוס הרר"לים המועברים בין החברה המתפצלת הממשיכה לבין החברה החדשה ייעשה פרו-רטה, קרי בחלקים יחסיים מסך הרר"לים המועברים, לרבות רר"לים שמקורם ברווחים שקיבלו הטבות מכוח חוק עידוד.
- כך למשל, היה ויחס ההון העצמי של הפעילות המועברת ביחס לכלל הפעילויות בחברה הינו 30%, אזי במסגרת הפיצול יועברו הרר"לים המועברים מהחברה המתפצלת הממשיכה לחברה הקולטת ביחס זהה הן מרווחים שמקורם בהכנסה חייבת מועדפת והן מיתר רווחי החברה המתפצלת הממשיכה.
28. עוד יובהר, בעת חלוקת דיבידנד מהחברה הקולטת, שיעור המס שיחול על בעלי המניות יהא כפי שהיה אילו החברה המתפצלת הממשיכה הייתה מחלקת. לעניין חלוקת דיבידנד שמקורו בהכנסה חייבת מועדפת, יחול שיעור המס הקבוע בסעיף 51יח לחוק עידוד.
29. הודגש, כי המחיר המקורי ויום הרכישה של הנכסים המועברים יהא בהתאם להוראות סעיף 105ו לפקודה.
30. הודגש כי המחיר המקורי ויום הרכישה של מניות החברות המשתתפות בפיצול ייקבע בהתאם להוראות סעיף 105ז לפקודה.
31. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים נוספים.



החטיבה המקצועית
האגף למיסוי ישראלי

נספח א' - מתווה שינוי המבנה

מבנה ההחזקות טרם שינוי המבנה:



מבנה החזקות לאחר הפיצול:

