



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 7216/26

תחום החלטת המיסוי: מחירי העברה ומיסוי בין לאומי

הנושא: יישום הסדר השתתפות בעלויות ובהטבות הצפויות בין חברות שהינן בעלות קניין רוחני במסגרת CSA - Cost Sharing Agreement

1. העובדות:

- 1.1. חברה א' (להלן: "חברה א'") הינה חברה תושבת ישראל. לחברה א' פעילות פיתוח, שיווק והפצה של מוצרים ושירותים טכנולוגיים ברחבי העולם והינה הבעלים של הקניין הרוחני הכרוך בפעילותה.
- 1.2. הון המניות של חברה א' נרכש על ידי חברה זרה (להלן: "עסקת הרכישה") שהינה חברה תושבת ארה"ב. החברה הזרה הינה החברה האולטימטיבית (להלן: "החברה הזרה") ועומדת בראש תאגיד רב לאומי (להלן: "הקבוצה").
- 1.3. לקבוצה פעילות פיתוח, שיווק והפצה של מוצרים ושירותים טכנולוגיים ברחבי העולם והחברה הזרה הינה הבעלים של הקניין הרוחני הכרוך בפעילות הקבוצה.
- 1.4. בעקבות עסקת הרכישה נכנסו חברה א' והחברה הזרה (להלן: "החברות המשתתפות"), להסדר שיתוף עלויות (Cost Sharing Agreement) (להלן: "הסכם CSA") אשר צפוי להעניק יתרון כלכלי הדדי, הואיל ומאמצי הפיתוח והמכירה המשותפים, כפי שיפורט בהמשך, צפויים להגדיל את הכנסות שתי החברות והקבוצה כולה.
- 1.5. ההסכמות בין הצדדים כוללות הסכם Platform Contribution Transaction (להלן: "הסכם ה-PCT") המסדיר את הטיפול בקניין הרוחני ההיסטורי של חברה א' והחברה הזרה שקשורים לפלטפורמת הליבה של הקבוצה, לרבות כל הנכסים הבלתי מוחשיים (להלן: "הקניין הרוחני ההיסטורי") והסכם ה-CSA המתייחס לטיפול בקניין הרוחני החדש שיפותח או יירכש בעתיד על ידי הקבוצה בקשר לטכנולוגיות הקשורות לפלטפורמת הליבה השייכת ל-Scope (להלן: "הקניין הרוחני החדש").
- 1.6. לשם הנוחות, נתייחס להסכם ה-PCT והסכם ה-CSA יחד כהסדר CSA.
- 1.7. ביום תחילת הסדר ה-CSA, העניקו חברה א' והחברה הזרה, רישיונות הדדיים לשימוש בקניין הרוחני ההיסטורי כך שכל אחת תהיה זכאית להשתמש בקניין הרוחני של החברה המשתתפת האחרת תמורת הזכות להפיץ מוצרים ושירותים בטריטוריות מסוימות שהוקצו לכל אחת מהן בנפרד (להלן: "הטריטוריות"), ואת ההטבות הכלכליות הנובעות מהשתתפות בעלויות הפיתוח והבעלות הכלכלית בקניין הרוחני החדש בחלוקה לטריטוריות, והכל בהתאם לנוהג המקובל בעולם¹.

¹ הסדר ה-CSA נקבע בהתאם להוראות סעיף 482 IRC בארה"ב והתקנה מכוחו: Internal Revenue Code Section 482, Treasury Regulation Section 1.482-7 Methods to determine taxable income in connection with a Cost Sharing Arrangement ובקווי ההנחיה של ה-OECD (Transfer Pricing Guidelines) (2022) OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations יודגש, כי רשות המיסים שמרה לעצמה את הסמכות לפעול בהתאם לדין הפנימי בישראל.



החטיבה המקצועית

- 1.8. בנוסף להסדרת הקניין הרוחני ההיסטורי של החברות המשתתפות, הסדר ה-CSA מסדיר התחשבות עתידית בגין עלויות מחקר ופיתוח משותפות הנובעות מפיתוח של הקניין הרוחני החדש.
- 1.9. מצ"ב נספח א' המתאר באופן גרפי את ההתקשרות הכוללת בין הצדדים.
- 1.10. הסדר ה-CSA ייושם באופן הבא:
- 1.10.1. הקניין הרוחני ההיסטורי של החברות המשתתפות נשאר בבעלותן. החברות מעניקות זו לזו זכויות שימוש בקניין הרוחני וזאת בתמורה לתשלום תמלוגים. כל חברה משתתפת מוכרת/מפיצה את מוצרי ושירותי הקבוצה בטרטוריה שהוקצתה לה במסגרת ההסכם, שכאמור מהווים פרי הפיתוח הטכנולוגי שנובע מהקניין הרוחני ההיסטורי.
- 1.10.2. תשלומי התמלוגים ההדדיים שהינם ה-Platform Contribution Transaction, יקבעו על בסיס שווי השוק היחסי של הקניין הרוחני ההיסטורי של חברה א' לעומת הקניין הרוחני ההיסטורי של החברה הזרה נכון לשווים במועד הכניסה להסדר ה-CSA (להלן: "תשלומי איזון" ו/או "תשלומי ה-PCT").
- 1.10.3. שווים של תשלומי האיזון בגין הקניין הרוחני ההיסטורי של כל אחת מהחברות המשתתפות יכול ויעשה במסגרת פנייה להחלטת הסדר תמחור משותף בין רשות המס הישראלית ורשות המס של המדינה שהחברה הזרה תושבת שלה.²
- 1.10.4. תשלומי האיזון ישולמו כאחוז מההכנסות נטו שמקורן בקניין הרוחני ההיסטורי של כל חברה משתתפת בטרטוריות שהוקצו לה, וזאת מיום הכניסה של אותו קניין רוחני היסטורי לשימוש הדדי.
- 1.10.5. חשבונאית, תשלומי האיזון מסווגים כתשלום בגין רישיון בידי החברות המשתתפות, ומסווגים לצרכי מס כהכנסה או כהוצאה שמקורה בסעיף 72(7) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), ובמסגרת זו יוסדר אופן ניכוי המס במקור בין החברות המשתתפות.
- 1.10.6. החברות המשתתפות יישאו במשותף (לפי חלקן) בהוצאות המו"פ של הקניין הרוחני החדש (להלן: "IDC³") בהתאם לצפי מההכנסות הצפויות מהטרטוריות המיוחסות להם (להלן: "RAB⁴"). תשלומי ה-IDC לא יהיו כפופים לניכוי מס במקור בין החברות המשתתפות.
- 1.10.7. שיעורי ה-RAB יעודכנו מידי שנה בהתאם למנגנון ה-RAB כפי שנקבע בהחלטה.

² Bilateral Advance Pricing Agreement - BAPA

³ Intangibles Development Costs - IDC

⁴ Reasonable Anticipated Benefits - RAB



החטיבה המקצועית

- 1.10.8. כל חברה משתתפת תישא בעלויות השיווק והמכירה הישירות בטריטוריות המיוחסות לה בלבד ואלו לא יכללו במסגרת הסדר ה- CSA, אלא בהסדר התחשבות נפרד, בהתאם לעבודות מחירי העברה.
- 1.10.9. ככל ולאחת המשתתפות תהיה פעילות אחרת אשר לא נכללת בהסדר ה- CSA, ההוצאות הרלוונטיות המיוחסות לאותה פעילות לא נכללו בהסדר.

2. פרטי הבקשה:

- 2.1. להסדיר את אופן יישום וסיווג הסדר ה- CSA בידי חברה א'.
- 2.2. לאשר כי הכניסה להסדר ה- CSA איננה אירוע המסווג כשינוי מודל עסקי בידי חברה א' החייב במס בישראל כאירוע רווח הון.

3. החלטת המיסוי ותנאיה:

- 3.1. אושר כי יש לאפיין את העסקה כפי שהוצגה בין חברה א' והחברה הזרה במסגרת ההסכם שנקבע בין הצדדים הקשורים וכי הינם עומדים בתנאים של הסדר ה- CSA בהתאם לסעיף 85א' לפקודה, המפורש על פי קווי ההנחיה שלה- OECD, וזאת מבלי לעסוק בתמחור של התשלומים, התקבולים והרווח הנובע מהפעילות בין הצדדים הקשורים.
- 3.2. אושר כי ההסדר מנגנון חלוקת העלויות כפי שנקבע על ידי הקבוצה עומד בסעיף 85א' לפקודה ובקווי ההנחיה של ה- OECD כמתואר לעיל. יובהר כי האישור איננו קובע את אופן תמחור המנגנון האמור.
- 3.3. אושר כי הכניסה להסדר ה- CSA לא תהווה שינוי מודל עסקי המייצר אירוע מס רווח הון בידי חברה א' וזאת בכפוף למגבלות ולתנאים אשר פורטו בהחלטה.
- 3.4. אושר כי התשלומים בגין הקניין הרוחני ההיסטורי, יסווגו לצרכי מס כהכנסה או כהוצאה של תמלוגים וזאת לצורך הדין הפנימי והאמנה בין ממשלת ישראל ובין ממשלת ארצות הברית של אמריקה לגבי מיסים על הכנסה (להלן: "האמנה") וכן את אופן ניכוי המס במקור בגינם.
- 3.5. תשלומי הוצאות ה- IDC לא יהיו חייבים בניכוי מס במקור וזאת בהתאם להוראות הדין הפנימי והאמנה.
- 3.6. במסגרת החלטת המיסוי אושר מנגנון המטפל ברכישת חברות נוספות ו/או קניין רוחני, וכניסת הקניין הרוחני שלהם להסדר ה- CSA.
- 3.7. הוגדרו מקרים שיהוו הפרה מהותית של הסדר ה- CSA כדלקמן:
- 3.8. שינוי בהגדרת הטריטוריות בין החברות המשתתפות בהסדר ה- CSA.
- 3.9. מכירה של הקניין הרוחני המהווה חלק מהסדר ה- CSA.
- 3.10. הכנסת משתתף חדש להסדר ה- CSA.



החטיבה המקצועית

3.11. רכישה של טכנולוגיה חדשה, ושילובה בקבוצה באופן שעלול לפגוע מהותית בהסדר ה-CSA שכן עשוי להוות זניחה של הפעילות העסקית הכפופה להחלטת מיסוי זו.

3.12. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

3.13. החלטת מיסוי זו ניתנה על בסיס הנסיבות, העובדות וההסכמות הייחודיות לעסקה זו. אין לראות בתמצית זו כאישור עקרוני לכל הסדר CSA שפרטיו לא הוצגו ונבחנו באופן ספציפי על ידי רשות המיסים במסגרת בקשה להחלטת מיסוי.



החטיבה המקצועית

נספח א' – ההתקשרות הכוללת בין הצדדים

