

**החלטת מיסוי 31/08**  
**תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי**

**הנושא: חברה זרה שעיקר נכסיה הם נכסים בישראל - החלטת מיסוי בהסכם**

**העובדות:**

1. קבוצת משקיעים זרים (להלן - "המשקיעים הזרים") ומשקיעים ישראלים (להלן: "המשקיעים הישראליים"), אשר כולם שותפים בשותפות מוגבלת, הרשומה ארצות הברית (להלן - "השותפות"), מתכוונת לרכוש חברה תושבת ארצות הברית, שעיקר נכסיה הם זכויות לנכסים הנמצאים בישראל.
2. המשקיעים הזרים הנם יחידים, תושבי מדינות גומלות (ארה"ב או קנדה) במשך כל חייהם, אשר מעולם לא היו תושבי ישראל.
3. המשקיעים הישראליים הם יחידים המחזיקים יחד 21% מהזכויות בשותפות. אחד היחידים קיבל מעמד של "תושב חוזר" בשנת 2004.
4. בימים אלו מעוניינת השותפות להשקיע בחברת סטארט-אפ תושבת ארצות הברית (להלן - "החברה")
5. הנכס היחיד של החברה הנו חברת בת ישראלית המוחזקת בבעלותה המלאה של החברה (להלן: "חברת הבת הישראלית").
6. חלק מן המשקיעים הזרים בשותפות מתכוונים להשקיע בחברה ישירות בעצמם, וחלקם מתכוונים להשקיע באמצעות תאגידים זרים, אשר אף הם תושבי מדינות גומלות (ארה"ב או קנדה) ומוחזקים **בבעלותם המלאה** של המשקיעים הזרים.
7. השותפות מנהלת את השקעתה בחברה באמצעות מנהל שמקום מושבו בארצות הברית (להלן - "המנהל"). המנהל אינו זכאי לכל תשואה עודפת בגין הניהול, ואף לא לדמי ניהול, אלא ל-50% מהתשואה של השותפות ובלבד. התשואה תשולם לשותפות רק לאחר שתוחזר השקעתם והשקעתם העתידית של המשקיעים הזרים והמשקיעים הישראליים בחברה.

**פרטי הבקשה:**

1. **באשר למשקיעים הזרים**  
נתבקשנו לקבוע כדלקמן:
  - 1.1. השותפות תהא שקופה לצורך מס הכנסה בישראל.
  - 1.2. השותפות והמנהל אינם מהווים מוסד קבע בישראל.
  - 1.3. רווח ההון אשר יתקבל ממכירת מניות החברה על ידי המשקיעים הזרים, אם וככל שזו תתרחש על ידם, יהיה פטור ממס.
2. **באשר לשני המשקיעים הישראליים**  
נתבקשנו לקבוע כדלקמן:
  - 2.1. השותפות תהא שקופה לצורך מס הכנסה בישראל.
  - 2.2. הכנסתם של המשקיעים הישראליים מההשקעה בחברה תסווג כרווח הון לפי פרק ה' לפקודה.

## החלטת המיסוי ותנאיה:

1. במכירת מניות החברה, יחול הפטור הקבוע בסעיף 97(ב3) לפקודה, על משקיעים זכאים, בהתקיים תנאי הסעיף. מובהר, שלגבי שותפויות וגופים בלתי מאוגדים הנחשבים שקופים לצרכי מס במדינת מושבם, תיבחן תושבות כל המחזיקים בהם. לעניין זה, **משקיעים זכאים** הם משקיעים שמתקיים לגביהם כל התנאים הנקובים בסעיף 97(ב3)(1)(ב).
  2. השקעת השותפות בחברה לא תקים, בשל עצמה, מוסד קבע בישראל לשותפות.
  3. הפנייה לקבלת החלטת מיסוי זו תיחשב כהודעה המתבקשת לפי סעיף 97(ב3)(1)(ד) לפקודה.
  4. השותפים אשר הנם תושבי ישראל יחויבו במס על פי הוראות הפקודה, והכנסתם תסווג כרווח הון, כהכנסה עסקית או כהכנסה אחרת, בהתאם לנסיבותיו של כל משקיע כאמור.
  5. למען הסר ספק, תושבי ישראל לא יהיו זכאים לכל פטור או הנחה מכוח אישור זה, ויהיו חייבים במס במכירה עתידית או במכירת זכויות בחברה, בהתאם להוראות הפקודה.
  6. למען הסר ספק, תושבי מדינה שאינה מדינה אמנה, לא יהיו זכאים לכל פטור או הנחה מכוח אישור זה, ויהיו חייבים במס במכירה עתידית או במכירת זכויות בחברה, בהתאם להוראות הפקודה.
  7. אישור זה כפוף לכך שלא תהיינה השקעות נוספות באמצעות שותפויות אחרות שהמשקיעים בהן והשותף הכללי בהן הינם כל אותם המשקיעים שבקבוצה, אלא אם ניתן לכך אישור על ידי המחלקה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים, ולמעט השקעות נוספות של השותפות בחברה.
  8. נקבעו הוראות שונות לעניין ניכוי במקור, פתיחת תיק למבקש וחובת דיווח.
- הערה: החלטה זו ניתנה בין היתר בשל העובדה כי לשותפות אין מוסד קבע בישראל.