

החלטת מיסוי 38/08

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

נושא: פטור ממס רווח הון בהתאם לסעיף 97(ב3) לפקודה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה פרטית תושבת ישראל (להלן - "החברה") העוסקת במחקר ופיתוח בתחום ההנדסה הגנטית. לחברה טרם ניצמחו הכנסות מפעילותה והיא נהנית מתמיכת המדען הראשי לגבי פעילויות המו"פ המבוצעות על ידה. עיקר שווי נכסי החברה אינם זכויות במקרקעין או זכויות באיגוד מקרקעין.
2. הזכויות בחברה מוחזקות על ידי מספר גדול של בעלי מניות תושבי ישראל ותושבי חוץ (להלן: "בעלי מניות"). תושבי החוץ מונים יחידים המחזיקים פחות מ-10% ממניות החברה וכן Trust A, שהנהנה הבלעדי בה הוא שותפות רשומה בהתאם לחוקי מדינת דלוואר בארה"ב, המוחזקת במלואה במישרין ובעקיפין על ידי, מר A, תושב ארה"ב.
3. בעלי המניות אינם קרובים זה לזה.
4. חברה תושבת ארה"ב אשר מניותיה רשומות למסחר בבורסה בארה"ב (להלן: "החברה הקולטת") הנה ללא פעילות ו/או נכסים מלבד מזומן, ולמעשה היא מהווה "שלד בורסאי".
5. בשנת 2006 ביקשו החברה והחברה הקולטת לבצע מיזוג בדרך של החלפת מניות, באופן שכלל המניות בחברה, המוחזקות על ידי בעלי המניות, תועברנה לידי החברה הקולטת בתמורה להקצאת מניות בחברה הקולטת, והכול בהתאם להוראות סעיף 103כ לפקודה. כך, ולאחר המיזוג כאמור, תחזיק החברה הקולטת ב-100% ממניות החברה (להלן: "המיזוג").
6. המהלך המבוקש נועד לאפשר לחברה לגייס הון ממשקיעים בבורסה ולהזרימו לישראל לצורך המשך פעילות הפיתוח.
7. הבקשה אושרה על ידי מחלקת שינוי מבנה בחטיבה המקצועית (תקציר החלטת מיסוי 81/06) (להלן: "החלטת המיסוי הראשונה") ונקבע בה, בין היתר, כי כל הזכויות בחברה הקולטת המוחזקות על ידי מי שהיה בעל מניות בחברה טרם המיזוג, והיה חייב במס בישראל (להלן: "בעלי מניות חייבים"), למעט תושבי חוץ שאינם חייבים במס רווח הון בישראל מכוח האמנה בין ישראל למדינת תושבותם או שהינם פטורים ממס לפי הוראות סעיף 97(ב1) או 97(ב3) לפקודה, יופקדו אצל נאמן שיהא אחראי כלפי רשות המיסים לתשלום מלוא המס הנובע משינוי המבנה.
8. מכירת המניות המוקצות בחברה הקולטת על ידי בעלי מניות חייבים, תהא חייבת במס בישראל.
9. עוד נקבע, כי במכירה כאמור לא יותרו ניכויים, קיזוזים, זיכויים ופטורים וכי מכירת מניות החברה על ידי החברה הקולטת תחויב במס בישראל ללא אפשרות של ניכוי, קיזוז, פטור וזיכוי, לרבות זיכוי ממס זר.
10. מר A הצהיר, כי:
 - 10.1. הוא תושב ארה"ב בתקופת 10 השנים שקדמו למועד רכישת המניות בחברה.
 - 10.2. רווח ההון אינו במפעל הקבע שלו בישראל.
 - 10.3. הוא ביקש, כי החברה תגיש הודעה על רכישת מניותיה על ידו בהתאם לסעיף 97(ב3)(1)(ד) לפקודה.

פרטי הבקשה:

1. נתבקשנו לקבוע כי בעלי המניות מקבוצת A, תושבי החוץ (ארה"ב) יהיו פטורים ממס בישראל מכוח סעיפי רווח ההון באמנות למניעת כפל מס בין ישראל למדינות הגומלות, שהן מדינות מושבם, ולחילופין מכוח סעיף 97(ב3) לפקודת מס הכנסה.
2. לאור הקביעה הנ"ל מבקשים בעלי המניות שלא להכליל את מניות החברה הקולטת המוחזקים בידיהם בין המניות המופקדות בידי הנאמן וכפועל יוצא לקבוע, כי חל פטור מניכוי מס במקור על מכירת מניות החברה הקולטת, אם תתבצע בעתיד, וזאת בהמשך לקביעות בהחלטת המיסוי הראשונה לפיה יראו את מכירת מניות החברה הקולטת, כאילו היא מהווה מכירה של מניות החברה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. רווח ההון ממכירת מניות החברה בידי בעלי מניות קבוצת A למעט מר A פטור ממס רווחי הון מכח סעיף 15 לאמנה למניעת כפל מס בין ישראל לארה"ב ובידי מר A לאור התקיימות תנאי סעיף 97(ב3) לפקודה.
2. המניות שבידי בעלי מניות קבוצת A לא תכללנה בין המניות המופקדות בידי הנאמן.