



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי : 5/11

### תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא : החבות במע"מ בשל עסקה של מכירת אופציה ובשל עסקה של מתן שירותים בקשר למכירת האופציה - החלטת מיסוי בהסכם

### העובדות :

1. חברה בישראל (להלן: "החברה המוכרת") מכרה לחברה תושבת חוץ אופציה שברשותה, אשר הונפקה בסדרה, לרכישת מניות בחברה ישראלית אחרת (להלן: "החברה הישראלית").
2. לשם רכישת האופציה, מימושה ורכישת הון המניות בחברה הישראלית, ניתנו לחברה תושבת החוץ שירותים משפטיים, כלכליים ואחרים (להלן: "השירותים") ע"י נותני שירותים ישראלים (להלן: "היועצים").

### הבקשה :

3. אישורנו כי מכירת האופציה אינה חייבת במס ערך מוסף.
4. אישורנו כי השירותים, אשר ניתנו ע"י היועצים לחברה תושבת החוץ בנוגע לרכישת האופציה, מימושה ורכישת הון המניות, חייבים במס ערך מוסף בשיעור אפס.

### החלטת המיסוי ותנאיה :

1. החבות במס בשל מכירת האופציה :

1.1. סעיף 2 לחוק מע"מ קובע : "על עסקה בישראל ... יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה...".

"עסקה" מוגדרת בסעיף 1 לחוק, בין היתר, כ- "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו...".

"נכס" מוגדר כ- "טובין או מקרקעין".

הגדרת "טובין" בסעיף 1 לחוק מע"מ כוללת, בין היתר, "זכות, טובת הנאה ונכסים בלתי מוחשיים אחרים ובין השאר - ידע, למעט זכות במקרקעין או בתאגיד, ולמעט ניירות ערך ומסמכים סחירים וזכויות בהם".

1.2. היות שהאופציה, שהעניקה החברה הישראלית לחברה המוכרת, הונפקה בסדרה, הרי היא בבחינת "נייר ערך" כהגדרתו בסעיף 1 לחוק מע"מ. הואיל והגדרת "טובין" בחוק מע"מ ממעטת מתחולתה ניירות ערך, הרי שחוק מע"מ כלל אינו חל על מכירת האופציה ע"י החברה המוכרת לתושבת החוץ ומכירה זו אינה חייבת במס ערך מוסף.

## 2. החבות במס בשל מתן השירותים ע"י היועצים לחברה תושבת החוץ בקשר לרכישת האופציה

### ורכישת הון המניות :

2.1. סעיף 30 (א) (5) לחוק מע"מ קובע, כי יחול מס בשיעור אפס על שירות הניתן לתושב חוץ, ובלבד שהתקיימו התנאים להלן:

2.1.1. השירות ניתן למי שהינו בבחינת "תושב חוץ" כהגדרתו בס' 30 (ג) לחוק מע"מ. "תושב חוץ" מוגדר בסעיף זה כ"תושב חוץ כהגדרתו בסעיף 1 כשהוא נמצא מחוץ לישראל ואין לו עסקים או פעילות בישראל".

בסעיף 1 לחוק מע"מ נקבע כי "תושב חוץ" הוא:

**".....(2) לגבי חבר בני אדם - חבר בני אדם שנרשם או התאגד רק מחוץ לישראל".**

2.1.2. נושא ההסכם איננו מתן השירות בפועל, נוסף על תושבת החוץ, גם לתושב ישראל בישראל, לשותפות שרוב הזכויות בה הן של שותפים תושבי ישראל או לחברה שלעניין פקודת מס הכנסה רואים אותה כתושבת ישראל.

2.1.3. מתקיימים התנאים הקבועים בתקנה 12 לתקנות מע"מ, קרי בספרי החשבונות של העוסק נותן השירות נרשמו מחיר העסקה, לרבות דרך התשלום והמטבע שבו שולמה, וכמו כן בידי העוסק הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי העסקה.

2.1.4. השירות לא ניתן לגבי נכס המצוי בישראל, כאמור בתקנה 12א' לתקנות מע"מ.

2.2. לאור האמור לעיל יש, בענייננו, להבחין בין מספר מצבים:

2.2.1. במידה והשירותים ניתנו ע"י היועצים במקביל גם לתושבת החוץ וגם לחברה המוכרת ו/או לחברה הישראלית, יחול בגין השירותים האמורים מס ערך מוסף בשיעור מלא, לאור הסייג הקבוע בסעיף 30 (א) (5) לחוק מע"מ.

2.2.2. במידה והשירותים ניתנו ע"י היועצים רק לחברה תושבת החוץ, ואילו החברה המוכרת ו/או החברה הישראלית קיבלו שירותים מיועצים אחרים, יחול בגין השירותים שניתנו לתושבת החוץ מס ערך מוסף בשיעור אפס.

2.2.3. במידה ושירותי הייעוץ כללו בדיקת נאותות בהתייחס לחברה הישראלית, יחול בגין מרכיב זה של השירותים מס ערך מוסף בשיעור מלא לאור הסייג הקבוע בתקנה 12א' (א) לתקנות מע"מ, היות ומדובר בשירות שניתן לגבי נכס המצוי בישראל (הנכסים המוחשיים והבלתי מוחשיים של החברה הישראלית, כגון: מקרקעין, מכוונות, פטנטים וכו', בהנחה שבבעלותה של החברה הישראלית נכסים כאמור).