
החוק לעידוד השקעות הון - הלכה למעשה

**מרצה: גיא חן, עו"ד (רו"ח)
שגיא ושות', משרד עו"ד**



נושאי ההרצאה

1. חוק לעידוד השקעות הון - רקע כללי.
2. מסלול מפעל מועדף (סעיפים 51טז - 51יח לחוק).
 - הטבות המס.
 - התנאים הדרושים למפעל מועדף.
 - הגדרת מפעל תעשייתי.
 - הגדרת מפעל בר תחרות.
 - הגדרת הכנסה מועדפת.
 - החלטות מיסוי.
 - מסלול מפעל מועדף - סיכום.
3. מסלול מפעל מועדף מיוחד (סעיפים 51יט - 51כג לחוק) - תנאים והטבות.



נושאי ההרצאה

4. מסלול מפעל טכנולוגי מועדף (סעיפים 51יט - 51כג לחוק).
 - הטבות המס.
 - התנאים הדרושים למפעל טכנולוגי מועדף.
 - הגדרת מפעל טכנולוגי מועדף.
 - הגדרת מפעל בר תחרות.
 - הגדרת הכנסה טכנולוגית.
 - הגדרת נכס לא מוחשי מוטב.
 - הגדרת הכנסה טכנולוגית מועדפת.
 - החלטות מיסוי.
5. מסלול מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד.
6. מפעל תיירותי.
7. מסלול מענקים.
8. יצואן עקיף.
9. איחוד דוחות (חוק עידוד תעשייה מיסים).
10. אז איפה מסמנים? טיפים לרואה החשבון.



1. חוק עידוד השקעות הון - רקע כללי

חוק עידוד השקעות הון - רקע כללי

החוק לעידוד השקעות הון התשי"ט - 1959 (להלן: "החוק") נועד לעודד השקעות הון ויוזמה כלכלית באופן שבו תינתן עדיפות לחדשנות ופעילות באזורי פיתוח באמצעות הטבות שונות.

החוק מהווה אמצעי מרכזי המעודד ומגביר את הצמיחה הכלכלית בישראל כגון עידוד תעשייה, תיירות ושירותי מחקר ופיתוח תעשייתי לתושבי חוץ.

קיימים שני סוגי תמריצים:

1. הגברת הצמיחה במשק - תמריצים שמכוונים לעודד השקעות במשק כולו.
2. תמריצים לפריפריה - נועדו להשפיע על פיזור התעשייה והגברת פעילות והשקעות בפריפריה.



חוק עידוד השקעות הון - רקע כללי (המשך)

ביום 29.12.2010 התקבל בכנסת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו - 2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א - 2011 (להלן: "**תיקון 68**").

עד לתיקון 68 ניתנו הטבות מס במסגרת שני מסלולים עיקריים:

1. מסלול מענקים - מענק בגובה אחוז מסוים מההשקעה שאושרה בהתאם לאזור הפיתוח בו מוקם המפעל. המסלול מופעל ע"י מרכז השקעות ונותן מענק השקעה לחברה בעלת "מפעל מאושר".
2. מסלול הטבות המס - הטבות המס נוספות כתחליף לויתור החברה על מענק. הטבות המס ניתנות לתקופה מוגבלת. המסלול מופעל על ידי רשות המיסים.



חוק עידוד השקעות הון - רקע כללי (המשך)

במסגרת תיקון 68 אשר התקבל בשנת 2010 נערך שינוי מקיף בסעיף 51 לחוק ונוספו הטבות ל- "מפעל תעשייתי" בשני מסלולים שונים: "מפעל מועדף" ו- "מפעל מועדף מיוחד".

ביום 29.12.2016 אושר בכנסת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2017 ו- 2018) התשע"ז - 2016 (להלן: "**תיקון 73**") אשר במסגרתו חלו שינויים נוספים לחוק ונוספו הטבות מס ל"מפעל טכנולוגי מועדף" ו"מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד".



חוק עידוד השקעות הון - רקע כללי (המשך)

הטבות המס כגון פחת מואץ ושיעורי מס הכנסה נמוכים יינתנו בהתאם לסיווג המפעל והמסלול הנבחר.

להלן המסלולים האפשריים:

1. מפעל תעשייתי: מפעל מועדף ו- מפעל מועדף מיוחד.
2. מפעל טכנולוגי ומפעל טכנולוגי מיוחד.
3. מפעל תיירותי: מפעל מאושר ו- מפעל מוטב (חליפי).



מפעל תעשייתי - מסלול מפעל מועדף ומסלול מפעל מועדף מיוחד



2. מסלול מפעל מועדף

סעיפים 51טז - 51יח לחוק



מסלול מפעל מועדף - הטבות המס

ככלל, מסלול המפעל המועדף הוא מסלול "ירוק", כלומר, החברה נדרשת לעמוד בתנאים ובהגדרות הקבועים בחוק לגבי מפעל מועדף. עם זאת, מומלץ ביותר לפנות לרשויות המס לצורך קבלת החלטת מיסוי אשר תקנה וודאות לחברה. במקרים מסויימים ניתן להגיש את הבקשה רטרואקטיבית.

מס חברות:

סעיף 51טז קובע שיעור **מס חברות** מופחת וקבוע: החל משנת 2017 ואילך:

אזור פיתוח א' - 7.5%, אזור אחר - 16%.

הטבות המס יינתנו בכל שנת מס בה ה"מפעל המועדף" יעמוד בתנאים הנדרשים בחוק.



מסלול מפעל מועדף - הטבות המס (המשך)

פחת מואץ:

חברה מועדפת זכאית לפחת מואץ בשיעורים ובתנאים הקבועים בסעיף 42 לחוק, בשל נכסים יצרניים המשמשים את המפעל המועדף (עד לגובה המחיר המקורי של הנכס).

מכונות וציוד - 200% משיעור הפחת הנקוב בתקנות מס הכנסה (פחת), 1941 (להלן: "תקנות הפחת"):

בניינים - 400% משיעור הפחת הנקוב בתקנות הפחת.

ההטבה תינתן במשך 5 שנים ראשונות לשימוש במכונות וציוד המאושרים.

סעיף 43 לחוק מעניק הטבה של פחת מואץ בגובה 250% במידה ויש מכונות וציוד המופעלים בתנאים קשים או משמרות.



מסלול מפעל מועדף - הטבות המס (המשך)

מס על דיבידנד:

על דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת יחול שיעור מס של 20% (החל משנת 2014) בתוספת מס ייסף במידה וחל.

דיבידנד בין חברות ישראליות פטור.

עד תום 2016 הסעיף חל רק על דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת.

החל משנת 2017 - חל שינוי בהגדרת "**הכנסה מועדפת**" כך שהובהר שהטבה תחול רק על דיבידנד שמקורו בהכנסה חייבת מועדפת בניכוי המס שחל עליה.



מסלול מפעל מועדף - הטבות המס

מפעל מועדף		חברה רגילה	סוג חברה
אזור אחר	אזור פיתוח א'		
16%	7.5%	23%	מס חברות
20%	20%	30%	דיבידנד ליחיד
<u>32.8%</u>	<u>26%</u>	<u>46%</u>	מס עד "הבית" (מס חברות ודיבידנד ליחיד)
20%	20%	30%	דיבידנד לחברת אם זרה



התנאים הדרושים למפעל מועדף

החוק מעניק במסלול המפעל המועדף את הטבות המס (1) לחברה מועדפת בעלת (2) מפעל מועדף על (3) הכנסתה המועדפת.

תנאי ראשון - על החברה להיות חברה מועדפת -

חברה שהתאגדה בישראל או שותפות אשר חברותיה התאגדו בישראל בהתאם להגדרתן בסעיף 51 לחוק. החל מ 1.1.2017 - שותפות המוחזקת ע"י חברת בית או חברה משפחתית לא תחשב חברה מועדפת.

תנאי שני - על החברה להיות בעלת מפעל מועדף -

על מנת שמפעל ייחשב מפעל מועדף עליו לקיים את שני התנאים הבאים (עליהם יורחב בהמשך):

1. המפעל הוא מפעל תעשייתי.
2. המפעל הוא מפעל בר תחרות בהתאם להוראות סעיף 18א לחוק.



הגדרת מפעל תעשייתי

הגדרת מפעל תעשייתי - סעיף 51 לחוק:

מפעל בישראל שעיקר פעילותו בשנת המס היא פעילות ייצורית. מפעל שפעילותו היא הפקת משאב טבע, מפעל לחיפוש והפקת נפט ומפעל חקלאי.

פעילות ייצורית כוללת גם ייצור מוצרי תוכנה ופיתוח, מחקר ופיתוח עבור תושב חוץ (כאשר הוא באישור המדען הראשי), ומו"פ תעשייתי בתחום האנרגיה המתחדשת. מפעל תעשייתי אינו כולל מכרה, ואינו כולל פעילות אריזה, בניה, מסחר, תחבורה, שירותי תקשורת.



הגדרת פעילות ייצורית

הגדרת פעילות ייצורית - "פרשת רעיונות":

בע"א 1960/90 (להלן: "פרשת רעיונות") נדונו מספר הגדרות חלופיות למונח "פעילות ייצורית":

(1) מבחן יצירת "יש" מוחשי מ"אין" - פעילות תיחשב כייצורית אם מדובר ביצירת מוצר מחומר גלם;

(2) מבחן היקף השימוש במוצר המוגמר - פעילות תיחשב כייצורית אם המוצר נועד לשימוש הציבור הרחב ולא תיחשב ככזו אם היא נועדה ללקוח שהזמינה;

(3) המבחן הכלכלי, מבחן השבחת הנכסים - פעילות תיחשב כייצורית אם היא משביחה את הערך הכלכלי של טובין וחומר, אף אם אין שינוי בצורתו;

(4) מבחן על דרך ההנגדה או מבחן מרכז הפעילות - הפעילות תיחשב כייצורית אם הינה נמשכת אל מרכז הגרוויטציה של "פעילות ייצורית" ולא ל- "מתן שירותים".



הגדרת מפעל בר תחרות

הגדרת מפעל בר תחרות - סעיף 18א לחוק:

מפעל תעשייתי בר תחרות הינו מפעל המקיים כל שנה בתקופת ההטבות את אחד התנאים הבאים:

1. עיקר פעילות המפעל הוא בתחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה (לשם כך נדרש אישור המדען הראשי).
 2. מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 75% ממכירות המפעל.
 3. מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים המונה 15.4 מיליון תושבים לפחות הינו 25% או יותר ממכירות המפעל.
- בתיקון 70 מיום 1.1.2012 נקבע כי, שוק מהותי הינו 14 מיליון תושבים והחל מאותו מועד נקבע מנגנון עדכון קבוע למספר התושבים כך שיגדל ב 1.4% כל שנה. בשנת 2017 מספר התושבים לעניין מפעל בר תחרות הינו $15.4 = 14 \cdot 5^{1.014}$.
 - שוק מסוים - מדינה או טריטוריית מס נפרדת.



מפעל בר תחרות - דוגמאות

דוגמא 1- מחזור המכירות של מפעל תעשייתי מסתכם כדי סך של 10 מיליון ש"ח אשר מתפלג באופן הבא: ישראל - 4 מיליון ש"ח, ארה"ב - 3 מיליון ש"ח, תאילנד - 3 מיליון ש"ח.

מפעל זה עומד בתנאי (2) - לא ניתן להצביע על שוק מסוים בו המפעל משווק ומוכר מעל מ- 75% מתוצרתו. כמו כן, מתקיים גם תנאי (3) - מכירות המפעל לשוק מסוים הינם מעל ל 25%.

דוגמא 2- מחזור המכירות של מפעל תעשייתי מסתכם כדי סך של 10 מיליון ש"ח אשר מתפלג באופן הבא: ישראל - 1 מיליון ש"ח, ארה"ב - 9 מיליון ש"ח.

מפעל זה אינו עומד בתנאי (2) - כן ניתן להצביע על שוק מסוים (ארה"ב) בו המפעל משווק ומוכר מעל ל- 75% מתוצרתו. יחד עם זאת כן מתקיים תנאי (3) - מכירות המפעל לשוק מסוים הינם מעל ל 25%.

דוגמא 3- מחזור המכירות של מפעל תעשייתי מסתכם כדי סך של 10 מיליון ש"ח אשר מתפלג באופן הבא: ישראל - 7 מיליון ש"ח, ארה"ב - 2 מיליון ש"ח, תאילנד - 1 מיליון ש"ח.

מפעל זה כן עומד בתנאי (2) - לא ניתן להצביע על שוק מסוים בו המפעל משווק ומוכר מעל מ- 75% מתוצרתו. יחד עם זאת לא מתקיים תנאי (3) - מכירות המפעל לשוק מסוים אינם מעל ל 25% (ישראל אינה נחשבת שוק מסוים).



הגדרת הכנסה מועדפת

תנאי שלישי - הכנסתה של החברה היא הכנסה מועדפת - סעיף 51 לחוק:

הכנסה מועדפת היא הכנסה הנובעת מפעילותו בישראל של המפעל המועדף.

הטבות המס יחולו רק על פעילותו של המפעל בישראל (פעילותו של המפעל מחוץ לישראל תפגע בהטבות המס של המפעל וההטבות יינתנו באופן יחסי).

החל משנת 2017, הכנסה מנכס לא מוחשי, אשר אינה מיוחסת לייצור ואילו הייתה מופקת ע"י מפעל טכנולוגי לא היה ניתן לראות בה הכנסה טכנולוגית מועדפת - אינה

נחשבת הכנסה מועדפת.



הגדרת הכנסה מועדפת (המשך)

הגדרת הכנסה מועדפת - סעיף 51 לחוק:

הכנסה מועדפת כוללת מספר חלופות:

1. הכנסה ממכירת מוצרים (ההגדרה אינה כוללת הכנסה שמקורה במכרה, מפעל להפקת מחצבים או במפעל לחיפוש או להפקה של נפט).
2. הכנסה מתמלוגים - בהתאם לסעיף 51 לחוק, נדרש אישור המנהל שהכנסות אלו נלוות לפעילות הייצורית של המפעל המועדף בישראל.
3. הכנסה ממתן שירותים נלווים למוצרים שהמפעל מייצר ו/או מוכר.
4. הכנסה ממחקר ופיתוח תעשייתי בעבור תושב חוץ.
5. הכנסה ממכירת מוצרים שהם מוליכים למחצה שיוצרו במפעל אחר שאינו בבעלות קרוב של בעל המפעל.



החלטות מיסוי

החלטת מיסוי 9901/17 - הכנסות מתמלוגים

הכנסותיה של חברה נובעות ממכירת מוצרים המיוצרים בישראל וכן מהכנסה מתמלוגים מחברה בת זרה. חברת הבת עתידה לפתוח מפעל ולייצר מוצרים באמצעות ידע שפותח בישראל.

נקבע, כי ההכנסות מתמלוגים יהוו "הכנסה מועדפת" בהתאם לסעיף 51 לחוק ובכפוף לתנאים הבאים:

1. התמלוגים שולמו עבור "ידע" והינם נלווים לפעילות הייצורית.
2. הפעילות הייצורית בישראל לא תפחת ביחס לפעילותה טרם הקמת המפעל מחוץ לישראל.
3. הכנסות החברה מתמלוגים לא יעלו על 25% מכלל הכנסותיה של החברה ממכירת מוצרים בישראל.



החלטות מיסוי

החלטת מיסוי 2167/18 - הכנסה מועדפת ממתן זכות שימוש בתוכנה המשמשת כפלטפורמת מסחר

חברה פרטית תושבת ישראל עוסקת בפיתוח תוכנה עבור ברוקרים וגופים פיננסיים. לחברה הכנסות ממתן זכות שימוש בתוכנה מלקוחותיה. התשלום מחושב כסכום קבוע וכן כאחוז ממחזור המכירות של הלקוח.

נקבע, כי הכנסות ממתן זכות שימוש בתוכנה מהוות "הכנסה מועדפת" בכפוף להתקיימות הצהרות החברה, כי:

לחברה אין כל קשר עסקי עם לקוחות החברה; לקוחות החברה אינם "קרוב" של החברה; מלוא הסיכונים הינם על הלקוחות; המודל העסקי של החברה הוא פיתוח וקבלת תשלום עבור מתן זכות שימוש; הכנסות החברה הינם ממחזור השימוש בתוכנה אצל הלקוחות שלה.



החלטות מיסוי

החלטת מיסוי 0933/18 - הכנסה מועדפת

החברה הינה חברה פרטית תושבת ישראל העוסקת בפיתוח תוכנה בתחום המשחקים החברתיים עבור חברת אם הרשומה מחוץ לישראל. הכנסותיה של החברה נובעות ממתן שירותי מו"פ לחברת האם בלבד במודל של $Cost +$. נקבע, כי הכנסותיה של החברה ממתן שירותי מו"פ לחברת האם תחשבנה הכנסה מועדפת בכפוף לתנאים הבאים:

1. חברת האם תעמוד בהגדרת "תושב חוץ" בהתאם לסעיף 1א לחוק.
2. יתקבל אישור בתוקף מהמדען הראשי, כי החברה מעניקה שירותי מו"פ עבור תושב חוץ. החברה תצרף לדוח המס את האישור בכל שנת מס בה היא תובעת הטבות על פי החוק.



לסיכום - תנאים מצטברים למפעל מועדף

1. חברה אשר התאגדה בישראל.

2. לחברה יש מפעל תעשייתי אשר עיקר פעילותו ייצורית.

3. המפעל הוא בר תחרות - העומד באחד מהתנאים הבאים:

1. תחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה.

2. מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 75% ממכירות המפעל.

3. תנאי הייצוא - לפחות 25% ממכירות המפעל הינן לשוק המונה 15.4 מיליון תושבים.

4. החברה בעלת הכנסה מועדפת - הכנסה מפעילות של המפעל בישראל לפי אחת מהחלופות הבאות:

1. הכנסה ממכירת מוצרים.

2. הכנסה מתמלוגים.

3. הכנסה ממתן שירותים נלווים.

4. הכנסה ממו"פ בעבור תושב חוץ.

5. הכנסה ממכירת מוצרים שהם מוליכים למחצה.

4. מומלץ ביותר לפנות לרשויות המס לצורך קבלת החלטת מיסוי אשר תקנה וודאות לחברה.



3. מסלול מפעל מועדף מיוחד

סעיפים 51יט - 51 כג לחוק עידוד



הגדרת מפעל מועדף מיוחד

מפעל מועדף שהתקיימו בו בשנת מס כלשהי כל התנאים הבאים:

1. סך ההכנסה המועדפת של המפעל היה 1 מיליארד ש"ח או יותר.
2. סך ההכנסות של חברה המועדפת היה 10 מיליארד ש"ח או יותר.
3. המנהל אישר, כי על פי התוכנית המפעל המועדף יתרום תרומה מהותית לפעילות הכלכלית בישראל בהתאם למיקום הגיאוגרפי, רמת השכר לעובדים ורמת החדשנות הטכנולוגית.
4. תכנית עסקית צריכה לכלול אחת מהחלופות בסעיף 51(ב) כגון:
 1. השקעה בנכסים;
 2. השקעה במו"פ;
 3. העסקה של מספר עובדים באזור פיתוח א' ו- איזור אחר בהתאם להגדרתם בסעיף.



הטבות המס למפעל מועדף מיוחד

1. חברה מועדפת תהיה זכאית להטבה בשיעור מס החברות שיחול על הכנסתו המועדפת מהמפעל המועדף המיוחד בהתאם למיקום המפעל בשנת המס:

5% באזור פיתוח א' ו - 8% בשאר הארץ.

2. פחת מואץ בשיעורים ובתנאים הקבועים בסעיף 42 לחוק בשל נכסים יצרניים המשמשים את המפעל המועדף המיוחד שבבעלותה.

3. על דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת יחול שיעור מס של 20%. דיבידנד מחברה לחברה פטור (סעיף 126(ב) לפקודה).

4. הוראת שעה עד תום 2019: דיבידנד שמחלקת חברה בעלת מפעל מועדף מיוחד לחברת אם תושבת חוץ שמקורו בהכנסה חייבת מועדפת בניכוי המס עליה - יחויב בשיעור 5% בלבד - חלף שיעורי המס הקבועים בסעיף 125ב לפקודה (25% או 30% כתלות בשיעור ההחזקה).



4. מפעל טכנולוגי מועדף

סעיפים 51כד - 51לא לחוק



מסלול מפעל טכנולוגי מועדף - הטבות המס

תיקון 73 אשר התקבל בכנסת ביום 29/12/2016 נועד להגביר את התחרותיות של המשק ולהגדיל את היקפי התעסוקה בדגש על חדשנות ופעילות באזורי פיתוח.

לאחרונה, ה-OECD אימץ כללים ותנאים למתן הקלות במיסוי לגבי הכנסות מנכסים לא מוחשיים (להלן: "כללי ה-BEPS").

לכללי ה-BEPS השלכות מהותיות על תעשיית ההייטק בישראל, כך למשל חברות זרות יכולות להעתיק את פעילותן מישראל למדינה בה נהוגה מדיניות מס נוחה מזו של ישראל.

תיקון 73 מטרתו להתמודד עם איומים והזדמנויות אלה.



מסלול מפעל טכנולוגי מועדף - הטבות המס

החל מיום 1.1.2017 זכאי מפעל טכנולוגי להטבות מס לפי החוק.

מס חברות:

סעיף 51 כה קובע, כי מס החברות על (1) הכנסה טכנולוגית מועדפת חייבת של

(2) חברה מועדפת בעלת (3) מפעל טכנולוגי מועדף יהיה:

איזור פיתוח א' - 7.5%, איזור אחר - 12%.



מסלול מפעל טכנולוגי מועדף - הטבות המס

מס על דיבידנד:

דיבידנד ימוסה בשיעור מס של 20% אם מקורו בהכנסות הבאות:

1. רווחי חברה מועדפת, בעלת מפעל טכנולוגי שמקורם בהכנסה טכנולוגית מועדפת חייבת בניכוי המס ששולם עליה.
2. כאשר מקור הכספים ברווחי החברה, והם מחולקים לחבר בני אדם שהוא תושב חוץ, יוטל מס בשיעור של 4% בכפוף להתקיימות כל התנאים בסעיף 51(כ2):
א- 90% או יותר מהמניות בחברה מוחזקים במישרין בידי חבר בני אדם תושב חוץ, אחד או יותר; אם המניות הוחזקו בעקיפין (דרך חברה אחרת), יוטל מס בשיעור של 4% במידה ו- הדיבידנד חולק לחבר בני האדם תושב החוץ בתוך שנה מהמועד שבו קיבלה החברה האחרת את הדיבידנד;
ב- הרווחים נוצרו לאחר שחבר בני האדם רכש את המניות המקנות את הזכות לדיבידנד;
ג- שר האוצר, רשאי לקבוע חזקות לעניין תושבתו של חבר בני אדם שהוא חברה שמניותיה נסחרות בבורסה.

דיבידנד המחולק לחברה בישראל - פטור לפי סעיף 126(ב) לפקודה.



מסלול מפעל טכנולוגי מועדף - הטבות המס

מס על דיבידנד:

דיבידנד ימוסה בשיעור מס של 20% אם מקורו בהכנסות הבאות:

1. ...

2. ...

3. רווח ההון שחל עליו שיעור המס המופחת לפי סעיף 51כז בניכוי המס ששולם עליו.

מס רווח הון: במכירת קניין רוחני (IP) נקבעו הוראות מיוחדות:

חברה מועדפת, בעלת מפעל טכנולוגי מועדף, המוכרת נכס לא מוחשי מוטב, לחברה קשורה תושבת חוץ, תהנה ממס רווח הון מופחת (חלף שיעור מס חברות לפי ס' 91 לפקודה). הסעיף יחול רק על נכס שנרכש או נוצר אחרי 1.1.2017.

שיעור מס רווח הון לגבי מפעל מועדף יהיה 12% במידה והנכס נרכש מחברה תושבת חוץ במחיר של 200 מליון ש"ח או יותר.



הטבות מס - מפעל טכנולוגי מועדף

מפעל טכנולוגי מועדף		חברה רגילה	סוג חברה
אזור אחר	אזור פיתוח א'		
12%	7.5%	23%	מס חברות
20%	20%	30%	דיבידנד ליחיד
<u>29.6%</u>	<u>26%</u>	<u>46%</u>	מס עד "הבית" (מס חברות ודיבידנד ליחיד)
4%	4%	30%	דיבידנד לחברת אם זרה



- ההטבות יחלו על (1) הכנסה טכנולוגית
- מועדפת של (2) חברה מועדפת בעלת
- (3) מפעל טכנולוגי מועדף.

הגדרת חברה מועדפת

תנאי ראשון - על החברה להיות חברה מועדפת

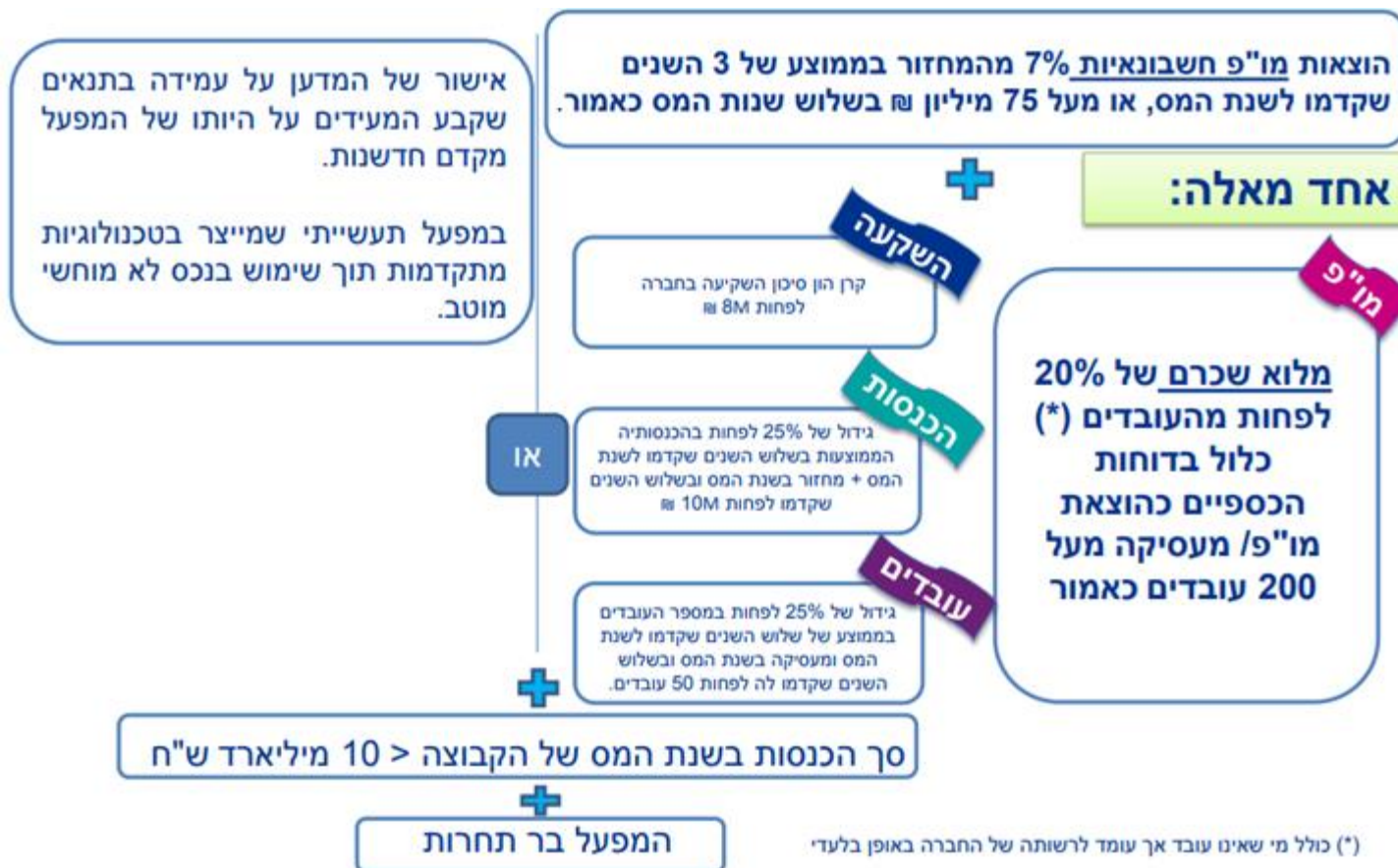
חברה מועדפת - כהגדרתה בסעיף 51 לחוק.

חברה שהתאגדה בישראל או שותפות אשר חברותיה התאגדו בישראל בהתאם להגדרתן בסעיף 51 לחוק. החל מ 1.1.2017 - שותפות המוחזקת ע"י חברת בית או חברה משפחתית לא תחשב חברה מועדפת.



הגדרת מפעל טכנולוגי מועדף

תנאי שני - על החברה להיות בעלת מפעל טכנולוגי מועדף



הגדרת הכנסה טכנולוגית

תנאי שלישי - הכנסתה של החברה היא הכנסה טכנולוגית

הכנסה טכנולוגית - סעיף 51כד לחוק:

הכנסה של מפעל טכנולוגי שהופקה או נצמחה במהלך העסקים הרגיל **מנכס לא מוחשי מוטב** שבבעלות החברה (מלאה או חלקית), או שהמפעל הוא בעל זכות שימוש בו לרבות כל אלה:

1. הכנסה ממתן זכות לשימוש בנכס הלא מוחשי המוטב.
2. הכנסה משירות מבוסס תוכנה (SAAS).
3. הכנסה ממוצר אשר בייצורו עשה המפעל שימוש בנכס הלא מוחשי המוטב.
4. הכנסה משירות נלווה למתן זכות שימוש, לשירות או למוצר אשר בייצורו עשה המפעל שימוש בנכס הלא מוחשי המוטב או תומך בכל אחד מאלה.



הגדרת נכס לא מוחשי מוטב

נכס לא מוחשי מוטב -

בחוק מוגדרים 6 סוגי נכסים אשר עומדים בהגדרת נכס לא מוחשי מוטב:

1. זכות לפי חוק הפטנטים.
2. תוכנת מחשב מוגנת לפי חוק היוצרים.
3. זכות מטפחים של זני צמחים.
4. זכות לפי חוקים אחרים.
5. זכויות כאמור לעיל הקבועות על פי הדינים של מדינות חוץ.
6. אישור הרשות לחדשנות לידע, וידע בתחום האנרגיה המתחדשת המאושר על ידי המדען.



הגדרת הכנסה טכנולוגית - חריגים

הגדרת הכנסה טכנולוגית - חריגים:

הכנסות מכל נכס, מוצר, מוצר נלווה או שירות המפורטים להלן לא תחשבנה כהכנסה טכנולוגית:

1. הכנסה המיוחסת לייצור לפי כללים שנקבעו בסעיף 6א לתקנות לעידוד השקעות הון (הכנסה טכנולוגית מועדפת ורווח הון למפעל טכנולוגי), תשע"ז- 2017 (להלן: **"התקנות לעידוד השקעות הון"**).
2. הכנסה מנכס לא מוחשי המשמש לשיווק, שאינו נכס לא מוחשי מוטב (במידה ובחברה קיים "נכס שיווקי", הטבות המס יחושבו באופן יחסי).
3. סוגי הכנסות שנקבעו לצורך עמידתו של משטר המס בישראל באמות מידה בינ"ל.
4. הכנסה שמיוחסת לחברה שבבעלות ממשלתית מלאה או אגש"ח שקופה.



הגדרת מפעל בר תחרות

הגדרת מפעל בר תחרות - סעיף 18א לחוק:

מפעל תעשייתי בר תחרות הינו מפעל המקיים כל שנה בתקופת ההטבות את אחד התנאים הבאים:

1. עיקר פעילות המפעל הוא בתחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה (נדרש אישור המדען הראשי).

2. מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 75% ממכירות המפעל.

3. מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים המונה 15.4 מיליון תושבים לפחות הינו **25%** או יותר ממכירות המפעל.

- בתיקון 70 מיום 1.1.2012 נקבע כי, שוק מהותי הינו 14 מיליון תושבים והחל מאותו מועד נקבע מנגנון עדכון קבוע למספר התושבים כך שיגדל ב 1.4% כל שנה. בשנת 2017 מספר התושבים לעניין מפעל בר תחרות הינו **15.4** ($14 \times 1.014^5 = 15.4$).

- שוק מסוים - מדינה או טריטוריית מס נפרדת.



הגדרת הכנסה טכנולוגית מועדפת

הכנסה טכנולוגית מועדפת -

חלק מההכנסה הטכנולוגית הנובע ממו"פ בישראל בהתאם לתקנות עידוד השקעות הון. תקנה 2 לתקנות לעידוד השקעות הון קובעת, כי חישוב ההכנסה הטכנולוגית המועדפת יבוצע לפי המנגנון הבא:

$$\text{הכנסה טכנולוגית מועדפת} = \text{הכנסה טכנולוגית חייבת} \times \frac{\text{הוצאות מוכרות בפיתוח הנכס * 130\%}}{\text{סך כל הוצאות המו"פ שהוצאו בפיתוח הנכס}}$$

בהתאם לתקנה 3 לתקנות לעידוד השקעות הון, החישוב יתבצע לכל נכס לא מוחשי מוטב בנפרד, אולם תקנה 5 לתקנות לעידוד השקעות הון קובעת, כי במידה ומתקיימים התנאים שבתקנה, ניתן לייחס את ההכנסות וההוצאות לכלל הנכסים.



הגדרת הכנסה טכנולוגית מועדפת

הכנסה טכנולוגית מועדפת -

$$\text{הכנסה טכנולוגית מועדפת} = \text{הכנסה טכנולוגית חייבת} \times \frac{\text{הוצאות מוכרות בפיתוח הנכס * 130\%}}{\text{סך כל הוצאות המו"פ שהוצאו בפיתוח הנכס}}$$

הכנסה טכנולוגית חייבת - ההכנסה הטכנולוגית המיוחסת לנכס הלא מוחשי, לאחר ניכוי ההוצאות המותרות בניכוי בהתאם לדיני המס.

סך כל הוצאות המו"פ שהוצאו בפיתוח הנכס - סך כל הוצאות המו"פ שהוצאו במסגרת פיתוח הנכס (גם אם הן אינן מוכרות, לדוג' - אם אינן עומדות בתיעוד ובמעקב שנדרש).



דגשים הנובעים מתקנות לעידוד השקעות הון

תקנה 3 קובעת מהן הוצאות מוכרות בפיתוח הנכס -

התקנה מגדירה, כי הוצאות בגין קבלן משנה תושב חוץ, שהינו צד קשור, לא תהיינה הוצאות מוכרות. כמו כן, לעניין עובד שהעמיד אדם אחר (להלן: "**מעסיק משאיל**") ההוצאה תהיה מוכרת עד לגובה של 65% מהסכום ששילם המפעל למעסיק המשאיל תמורת העסקת העובד. יתרת הסכום תהיה הוצאה לא מוכרת בפיתוח הנכס.

רכישת נכס לא מוחשי מוטב - ככלל: עלות רכישת נכס לא מוחשי מוטב - אינה מוכרת אך כן תבוא בחישוב המכנה. תקנה 4 לתקנות לעידוד השקעות הון, קובעת מהם המקרים בהם כן יהיה ניתן להכיר בחלק מעלות רכישת הנכס כהוצאה מוכרת.



דגשים הנובעים מתקנות לעידוד השקעות הון

ייחוס הכנסה לפעילות ייצור - במצב בו הכנסתה הטכנולוגית של חברה נובעת ממכירת מוצרים מוחשיים, נקבע שיש לייחס מרכיב מההכנסה לפעילות הייצור. הכלל שנקבע במסגרת תקנה 6 לתקנות לעידוד השקעות הון הוא, כי ההכנסה שיש לייחס לפעילות הייצור מתוך סך ההכנסות של החברה, תחושב על פי עלויות הייצור הישירות בתוספת מרכיב רווח של 10%.

צירוף עסקים - במקרה של צירוף פעילות עסקית של חברה תושבת חוץ, לעסקיה של חברה בעלת מפעל טכנולוגי בישראל, ניתן יהיה לייחס את הוצאות המו"פ של החברה המעבירה כאילו היו הוצאותיה של החברה המצרפת בהתאם לתקנה 7 לתקנות לעידוד השקעות הון.

הוראת שעה - עד לתום 2021 ניתן לייחס את כל ההכנסה הטכנולוגית ואת כלל הוצאות המו"פ שהתהוו במשך 4 שנים באופן מאוחד לכלל הנכסים הלא מוחשיים שקיימים בחברה.



דוגמא לחישוב הכנסה טכנולוגית חייבת

חברה א' הינה חברה מועדפת, בעלת מפעל טכנולוגי מועדף, שהוקמה בשנת 2017 ועוסקת בפיתוח וייצור של שבבים המוטמעים במוצרי תקשורת.

כל מכירותיה של החברה הן ליצרניות של מוצרי תקשורת בארה"ב.

הוכח שלחברה אין הכנסות מנכס שיווקי.

לחברה שני אתרי ייצור:

אתר א' - ממוקם ביוקנעם (אזור פיתוח א') ובאתר זה מבוצעת פעילות ייצור מוצרי החברה.

אתר ב' - ממוקם בפתח תקווה (אזור פיתוח אחר) - בו מבוצעות פעולות הפיתוח.

יש לחשב מהו המס החל על החברה בהינתן נתונים מתוך הדוחות הכספיים

לשנת 2017:



דוגמא לחישוב הכנסה טכנולוגית חייבת

300,000	הכנסה ממכירת מוצרי החברה
	<u>עלות הייצור:</u>
10,000	עלות חומרים
30,000	שכר עבודה עובדי ייצור
<u>20,000</u>	עלות קבלן
(60,000)	<u>סה"כ</u>
	<u>הוצאות מו"פ:</u>
10,000	מו"פ ע"י מפעל קבע בארה"ב
10,000	מו"פ באתר בפתח תקווה (ללא פחת מבנה פיתוח)
4,000	מו"פ באמצעות קבלן משנה תושב חוץ (צד לא קשור)
1,000	מו"פ באמצעות עובד שמועסק ע"י "מעסיק משאיל". עלות שכר למעסיק משאיל - 600 ש"ח.
5,000	מו"פ באמצעות קבלן משנה תושב ישראל (צד קשור)
10,000	מו"פ באמצעות קבלן משנה תושב חוץ (צד קשור)
(40,000)	<u>סה"כ</u>
200,000	רווח גולמי
(110,000)	הוצאות הנהלה וכלליות
90,000	רווח נקי לפני מס - הכנסה חייבת

דוגמא לחישוב הכנסה טכנולוגית חייבת - פתרון

שלב 1 - חישוב הכנסה טכנולוגית חייבת בש"ח:

300,000	הכנסה ממכירת מוצרי החברה
$60,000 \times 110\% = (66,000)$	בניכוי הכנסות שמיוחסות לייצור (הוספת מרכיב רווח של 10% - תקנה 6)
234,000	סה"כ הכנסה טכנולוגית של החברה

שלב 2 - חישוב יחס הוצאות המו"פ לצורך חישוב ההכנסה הטכנולוגית המועדפת:

- חישוב הוצאות המו"פ בגין עובד המועסק באמצעות מעסיק משאיל - תקנה 3(2): יש לבחור את הגבוה מבין עלות השכר של העובד (600 ש"ח) או 65% מהסכום ששולם למעסיק המשאיל. בדוגמא שולם 1,000 ולכן הגבוה נקבע 650 ש"ח - ישנן הוצאות לא מוכרות של 350 (1000-650) ש"ח.
- סה"כ הוצאות מו"פ מוכרות - כלל ההוצאות הינן מוכרות למעט הוצאות בגין קבלן משנה תושב חוץ (צד קשור) והוצאות לא מוכרות בגין מעסיק משאיל: $40,000 - 350 - 10,000 = 29,650$ ש"ח.
- כלל הוצאות המו"פ - כלל הוצאות המו"פ למעט תשלום לא מוכר למעסיק המשאיל.

$$40,000 - 350 = 39,650 \text{ ש"ח.}$$



דוגמא לחישוב הכנסה טכנולוגית חייבת - פתרון

שלב 3 - חישוב ההכנסה הטכנולוגית המועדפת:

$$\text{הכנסה טכנולוגית מועדפת} = \text{הכנסה טכנולוגית חייבת} \times \frac{\text{הוצאות מוכרות בפיתוח הנכס * 130\%}}{\text{סך כל הוצאות המו"פ שהוצאו בפיתוח הנכס}}$$

$$97.2\% = \frac{29,650 * 130\%}{39,650}$$

ההכנסה הזכאית לשיעורי המס הנמוכים של מפעל טכנולוגי מועדף:

$$234,000 * 97.2\% = 227,448 \text{ ש"ח.}$$



דוגמא לחישוב הכנסה טכנולוגית חייבת - פתרון

ההכנסה תיוחס לאזור פיתוח א' ויחול בגינה שיעור מס מופחת - 12%.
יתר ההכנסה תחויב במס הכנסות רגיל.

סוג הכנסה	הכנסה בש"ח	שיעור מס	שיעור מס חברות
הכנסה טכנולוגית	227,448	12%	27,294
הכנסה "רגילה"	6,552	23%	1,507
סה"כ הכנסה	234,000	-	28,801
שיעור מס מגולם			12.3%



החלטות מיסוי

החלטות מיסוי לעניין מפעל טכנולוגי מועדף והכנסה טכנולוגית

החלטת מיסוי 6886/18 - נכסים מבוזרים קריפטוגרפים

חברה ישראלית עוסקת בפיתוח תוכנה וניהול השקעות בנכסים קריפטוגרפים. ה- IP הינו בבעלות מלאה של החברה, החברה אינה עוסקת בביצוע מסחר אלא רק בפיתוח התוכנה. הכנסות החברה נובעות ממתן שימוש בתוכנה מלקוחותיה.

נקבע -

1. התוכנה המפותחת במפעל הינה "נכס לא מוחשי מוטב".
2. מפעל החברה הינו מפעל טכנולוגי מועדף.
3. הכנסות החברה ממתן זכות לשימוש בתוכנה תחשבנה ל "הכנסה טכנולוגית".



5. מסלול מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד



הגדרת מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד

מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד הינו מפעל אשר עומד בהגדרת מפעל טכנולוגי מועדף
אולם סך הכנסותיו בשנת המס הינו מעל 10 מיליארד ש"ח:

(1) הכנסה טכנולוגית מועדפת חייבת של (2) חברה מועדפת

**בעלת (3) מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד תחויב בשיעור מס
חברות של 6%.**



הטבות מס מפעל מועדף מול מפעל טכנולוגי מועדף

מפעל <u>טכנולוגי</u> מועדף		מפעל מועדף		חברה רגילה	סוג חברה
אזור אחר	אזור פיתוח א'	אזור אחר	אזור פיתוח א'		
12%	7.5%	16%	7.5%	23%	מס חברות
20%	20%	20%	20%	30%	דיבידנד ליחיד
<u>29.6%</u>	<u>26%</u>	<u>32.8%</u>	<u>26%</u>	<u>46%</u>	מס עד "הבית" (מס חברות ודיבידנד ליחיד)
4%	4%	20%	20%	30%	דיבידנד לחברת אם זרה



6. מפעל תיירותי



מפעל תיירותי - הגדרות

למסלול מפעל תיירותי שני מסלולים:

מפעל מאושר (סעיפים 41 עד 50 א לחוק) ו - מפעל מוטב (סעיפים 51 א עד 51 יד).

מפעל מאושר - יש לעמוד בקריטריונים ולקבל את אישור המנהלה כ"מפעל מאושר".

מסלול מוטב - מטרתו לקבל הטבות מס ללא אישור המנהלה.

הגדרת מפעל תיירותי: סעיף 51 לחוק:

מתקן תיירותי ללינה כהגדרתו בסעיף 18א(א). מדובר במבנה הכולל 11 חדרים לפחות, המספק שירותי לינה וכן שירותים נלווים.



מסלול מפעל תיירותי מפעל מאושר - הטבות המס

מס חברות:

תקופת ההטבות היא עד ל- 7 שנים המתחילות להיספר בשנה הראשונה בה יש למפעל הכנסה חייבת.

במידה והמפעל הוא באיזור פיתוח א' - תינתנה 7 שנות הטבה: שנתיים ראשונות פטור מוחלט, ו- 5 שנים שיעור מס חברות מופחת.

שיעור המס על הדיבידנד:

תכנית שאושרה משנת 2014 ואילך - שיעור המס על הדיבידנד יהיה 20% (לפני 2014 - 15%). הטבה זו משורשרת עד לרמת היחיד.



מסלול מפעל תיירותי מפעל מאושר - הטבות המס

פחת מואץ:

מפעל מאושר יכול לנכות פחת מואץ על בניינים מכונות וציוד ברי פחת הכלולים בתכנית המאושרת.

שיעורי הפחת המואץ למכונות וציוד - 200% משיעור הפחת הנקוב בתקנות הפחת, ולגבי בניינים - 400% משיעור הפחת הנקוב בתקנות הפחת.

ההטבה תינתן במשך 5 שנים ראשונות לשימוש במכונות וציוד המאושרים.

סעיף 43 לחוק מעניק הטבה של פחת מואץ בגובה 250% במידה ויש מכונות וציוד המופעלים בתנאים קשים או משמרות.



מסלול מפעל תיירותי מפעל מוטב - הגדרות

מפעל מוטב הינו מפעל העומד בארבעת התנאים שלהלן:

1. מפעל תיירותי.
2. מפעל בר תחרות.
3. לשם הקמתו בוצעה השקעה מזערית מזכה - כהגדרתה בסעיף 51 לחוק.
4. המפעל החדש או חלק מהמפעל אינו מפעל מאושר.



מסלול מפעל תיירותי מפעל מוטב - הטבות המס

אזור פיתוח א':

מסלול א' - 10 שנים פטור ממס, דיבידנד יחויב בשיעור 20%,

מסלול ב' - 10 שנים מס חברות נמוך בשיעור 11.5%, דיבידנד יחויב בשיעור של 4%.

אזור פיתוח ב':

6 שנים פטור ממס וגם שנה אחת מס מופחת. סה"כ 7 שנות הטבה.

אזור אחר:

שנתיים פטור ממס וגם 5 שנים מס מופחת.



7. מסלול מענקים



מסלול מענקים

במסלול זה ניתן מענק בגובה אחוז מסוים מההשקעה שאושרה, בהתאם לאזור הפיתוח בו מוקם המפעל המאושר ובכפוף לתנאים נוספים שנקבעו ע"י הרשות להשקעות ולפיתוח התעשייה והכלכלה.

סעיף 40ב לחוק מגדיר מהם התנאים לקבלת מענק השקעה:

מפעל מאושר כהגדרתו בסעיף 18א לחוק (מפעל תעשייתי, תיירותי או מפעל להשכרת ציוד או בניין תעשייתי) אשר מנוהל ע"י חברה או אגש"ח.

סעיף 40ג לחוק מגדיר מהו גובה המענק שיתקבל (באחוזים) מהמחיר המקורי של נכסי המפעל או הבניין התעשייתי בהתאם לסוג המפעל ובמיקומו בארץ.

מועד קבלת המענק הינו במהלך הבנייה או הרכישה של נכסי המפעל.



8. יצואן עקיף



ייצואן עקיף

- חברה המוגדרת **כיצואן עקיף** יכולה ליהנות מהטבות מס, כמו מס חברות בשיעורים נמוכים משמעותית.
- חברה תוגדר **כיצואן עקיף** אם היא מייצאת רכיבים המשמשים במוצרים מוגמרים, אשר מיוצאים על ידי חברה ישראלית אחרת בעלת "מפעל אחר".
- התנאים לקבל ההטבה מפורטים בתקנות לעידוד השקעות הון (תנאים בהתקיימם יראו במפעל המוכר רכיב למפעל אחר, מפעל זכאי להטבה), תשס"ז-2007 (להלן: "תקנות יצואן עקיף").



ייצואן עקיף (המשך)

- ההטבות יינתנו למפעל תעשייתי, המוכר רכיב ל"מפעל אחר", בהתאם למיקומו כאמור בתקנה 2 לתקנות יצואן עקיף.
- התקנות קובעות, כי ניתן ליהנות מההטבות בחוק אך ורק ביחס למכירות של רכיבים אשר מייצר קבלן משנה ל"מפעל האחר", שהוא למעשה היצואן הישיר. רכיב - מוגדר בתקנות יצואן עקיף כמוצר המיוצר על ידי המפעל, ומהווה מרכיב במוצר הסופי המיוצר על ידי ה"מפעל האחר".



ייצואן עקיף (המשך)

יצואן עקיף הינה חברה בעלת מפעל המקיים אחד מהתנאים הבאים:

1. במידה והמפעל באיזור פיתוח א' - מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 75% ממכירות המפעל או ש- 25% או יותר ממכירותיו הן מכירות בשוק מסוים;
2. במידה והמפעל באיזור פיתוח אחר - מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 50% ממכירות המפעל או ש- 50% או יותר ממכירותיו הן מכירות בשוק מסוים ובלבד שסכום המכירות מעל הינו 15 מיליון ש"ח.
3. במידה והמפעל הוא בבעלות חברת מו"פ - מכירות המפעל בשנת המס בשוק מסוים הן פחות מ- 65% ממכירות המפעל או ש- 35% או יותר ממכירותיו הן מכירות בשוק מסוים ובלבד שסכום המכירות הינו מעל 20 מיליון ש"ח.
חברת מו"פ - כהגדרתה בתקנות ייצואן עקיף.



ייצואן עקיף (המשך)

- יש לחשב מדי שנה את סכום מכירותיו במישרין ובעקיפין בכל שוק בו הן מתקיימות.
- המכירות בעקיפין הינן המכפלה של מכירות הרכיבים למפעל האחר, בשיעור המכירות של המוצר הסופי של המפעל האחר באותו שוק.
- כדי להחיל את הוראות התקנות, על קבלן המשנה לקבל את נתוני המכירות של המפעל האחר באמצעות טופס 902.



ייצואן עקיף (המשך)

- בעקבות העדר קבלת אישורים של יצואנים עקיפים מהיצואנים הישירים, תוקנו ב- 2017 התקנות ובהן נקבע, כי:

1. האישור שניתן מהיצואן הישיר, יכול להיות חתום גם ע"י נושא משרה בלבד מהיצואן הישיר (כגון: מנכ"ל או סמנכ"ל כספים) ובוטל הצורך בחתימה של רואה חשבון חיצוני של היצואן הישיר.

2. הוגדרו לוחות זמנים מחייבים להעברת האישור הנדרש מהיצואן הישיר ליצואן העקיף.



טופס 902

902



שם החברה _____

לכבוד _____

מספר החברה _____

(להלן: "קבלן המשנה")⁽¹⁾

(להלן: "החברה")

תאריך _____

אישור לשנת המס

לפי סעיף 18 א(ג) (2) לחוק לעידוד השקעות הון התשי"ט - 1959 (להלן: "החוק") יש לסמן ✓ בריבוע המתאים

לכל מונח באישור זה תחא המשמעות הנודעת לו בחוק, אלא אם נקבע אחרת בטופס זה.

לצורך בחינת עמידתכם בתנאי "מפעל בר תחרות", כאמור בסעיף 18 א(ג) (2) לחוק והתקנות לעידוד השקעות הון (תנאים שבהתקיימם ידאו במפעל המוכר רכיב למפעל אחר, מפעל זכאי להטבה), התשס"ז - 2007 (להלן: "התקנות") הננו לאשר כלהלן:

1. שיעורי המכירות של רכיב _____ שנרכש מכם על ידינו בשנת המס, בסכום של _____ ש"ח, הוא:

ש"ח, הוא:	% מכירות בישראל ⁽²⁾	% מכירות לשוק מסוים בהתאם לסעיף 18 א(ג) (1) לחוק	% מכירות לשוק מסוים שאינו בהתאם לסעיף 18 א(ג) (1) לחוק (לא כולל ישראל והאזור) ⁽³⁾

2. ☐ בבעלותנו מפעל תעשייתי שהוא מפעל מועדף/טכנולוגי/מוטב/מאושר בשנת המס.

☐ בבעלותנו מפעל תעשייתי שהיה מפעל מוטב/מאושר בשנת המס.

3. המפעל התעשייתי שבבעלותנו הנו מפעל בר תחרות בשנת המס שבנדון, בהתאם לתנאים שבסעיף 18 א(ג) (1) לחוק.

4. החברה הנה "קרוב"⁽⁴⁾ של קבלן המשנה בשנת המס שבנדון ☐ כן ☐ לא⁽⁵⁾ ☐ לא⁽⁶⁾

אישור החברה

אני, הח"מ מצהיר/ה בזאת כי כל הנתונים באישור זה הם מלאים ונכונים.

שם _____ תפקיד⁽⁷⁾ _____ חתימה _____ חותמת החברה _____

אישור רואה החשבון של החברה

בדקתי את נתוני המכירות של רכיב _____ בשנת המס _____ אשר נרכש מקבלן המשנה.

אני מאשר/ת כי, לאור הבדיקות שביצעתי, הפרטים המופיעים באישור זה הם מדויקים, מלאים ונכונים.

תאריך _____ שם _____ חתימה _____

אישור רואה החשבון של קבלן המשנה

בדקתי את נתוני המכירות של רכיב _____ בשנת המס _____ אשר נמכרו לחברה.

אני מאשר/ת כי, לאור הבדיקות שביצעתי, פרטי הרכיב וסך מכירתו לחברה הם מדויקים, מלאים ונכונים.

תאריך _____ שם _____ חתימה _____

9. איחוד דוחות

חוק עידוד תעשייה (מיסים)



איחוד דוחות

פרק ו' לחוק עידוד התעשיה (מיסים), תשכ"ט - 1969 (להלן: "חוק עידוד תעשיה מיסים"), קובע בסעיף 23, כי (1) חברת אם, אשר (2) המפעלים התעשייתיים של כל חברות הבנות שבשליטתה הם בני קו ייצור אחד, רשאית להגיש דוח מאוחד בהתאם לסעיף 131(א)(3) לפקודה, ובלבד שהחברות הודיעו לפקיד השומה תוך שנה על איחוד הדוחות.

(1) חברת אם - הינה אחת מאלה:

א- חברה תעשייתית השולטת בחברה תעשייתית והמפעלים התעשייתיים שבבעלות שתיהן הם בני קו ייצור אחד או-

ב- חברה שאינה תעשייתית השולטת בחברה תעשייתית ולפחות 80% מרכושה מושקע בהון מניות או בהלוואות ל- 3 שנים לפחות, בחברות תעשייתיות אשר להן לפחות 50% מזכות ההצבעה ומהזכות לרווחים.



איחוד דוחות

- במידה והמפעלים התעשייתיים של חברות הבנות אינם בני קו ייצור אחד - תהיה חברת האם רשאית להגיש דוח מאוחד רק עם חברת בת שבה מושקע הסכום הגדול ביותר מסך כל השקעותיה בחברות הבנות.
- יש לשים לב, הדוחות המאוחדים לא יכולים לכלול הפסד מועבר שהיה לחברת האם או לחברת הבת טרם האיחוד.
- הגשת דוח מאוחד **מאפשרת לקזז הפסדי חברה אחת כנגד רווחי השנייה**, וזאת בניגוד לעקרון הבסיסי בעולם המס, לפיו הפסדים של נישום יקוזזו רק מרווחי אותו הנישום באותה השנה או בשנים הבאות, בכפוף למגבלות מסוימות.



10. איפה מסמנים?

טיפים לרואה חשבון



טופס 1214

כל שנה יש לעדכן בטופס 1214 "דין וחשבון על הכנסת החברה בארץ ובחו"ל" את הסעיפים הבאים:

א. פרטים על החברה ונספחים שיש לצרף לדוח (יש לסמן X במשבצת המתאימה)

6. ☐ דו"ח זה מאוחד לפי סעיף 23 לחוק עידוד תעשייה מסים.
 החברה מאחדת את הדו"ח עם חברת האם לפי סעיף 23 לחוק עידוד תעשייה מסים.

7. ☐ נתבעות הטבות לפי חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, יש לצרף טפסים ואישורי ביצוע כנדרש בחוק:

א. במפעל מועדף/טכנולוגי, יש לצרף טופס 901 בכל אחת משנות ההטבה.
 ב. במפעל מוטב יש לצרף טופסי 900 ו-901 בשנת הבחירה וטופס 901 בכל אחת משנות ההטבה.
 החברה (בתי מלון) מודיעה בזאת/הודיעה ביום / / על שנת המס כשנת בחירה, בהתאם להוראות סעיף 151 לחוק (מצ"ב טופס 900).

ו. הכנסה חייבת (לאחר תיאומים הדרושים על פי כל דין)			
	020	רגילה בשיעור של 24%	
	030	בשיעור של 24% (1+3)	ממפעל מאושר/מוטב/מועדף מיוחד/חברת משקיעי חוץ
	031	הכנסה (1+2+3+4)	
	033	שיעור מס (2)	
	039	בשיעור של 7.5% אזור פיתוח א (1)	מפעל מועדף
	040	בשיעור של 16% אזור אחר (1)	
	151	בשיעור של 7.5% אזור פיתוח א	מפעל טכנולוגי
	152	בשיעור של 12% אזור אחר	
	163	בשיעור של 6% מועדף מיוחד	



טופס 1214

כל שנה יש לעדכן בטופס 1214 את הסעיפים הבאים:

יב. הכנסה פטורה	
209	הכנסה פטורה לרבות דיבידנד פטור
068	דיבידנד פטור מרווחי מפעל מועדף, טכנולוגי או מרווחי מפעל מוטב/מאושר בהתאם לתיקון 68

י. מסלול חלופי/הכנסה מוטבת	
127	הכנסה פטורה ממפעל מאושר במסלול ⁽⁶⁾ החלופי/ממפעל מוטב בשנת המס
227	יתרת הכנסה שהופטרה במסלול חלופי/במפעל מוטב וטרם חולקה

יז. דיבידנד שחולק	
141	מספר חלוקות
142	סה"כ דיבידנד שחולק
148	דיבידנד שחולק מרווחי שיעור (מתוך סה"כ הדיבידנד)
149	דיבידנד שחולק ממפעל מועדף/טכנולוגי (מתוך סה"כ הדיבידנד)
143	סה"כ סכום שנוכה במקור
047	מס חברות בגין חלוקת דיבידנד מהכנסה ⁽⁶⁾ פטורה במסלול חלופי/ממפעל מוטב

הערות:

1. תנאי לקבלת ההטבות:
במפעל מאושר - יש לצרף העתק מאישור ביצוע התכנית שהוצא ע"י מרכז ההשקעות.
במפעל מוטב/מועדף - יש לצרף טפסים כחוק.
בהעדר העתק אישור/טפסים כאמור, תחשב ההכנסה כהכנסה רגילה.
 2. יש לציין את שיעור המס החל על מפעל מועדף מיוחד - 5% או 8%, "מפעל מוטב" - 11.5% או את שיעור מס החברות בהתאם לשיעור השקעת החוץ בחברה:
- שיעור השקעת חוץ מ-49% עד פחות מ-74% - 20% מס חברות
- שיעור השקעת חוץ מ-74% עד פחות מ-90% - 15% מס חברות
- שיעור השקעת חוץ מ-90% ויותר - 10% מס חברות
 3. לרבות הכנסה כטורה ב"מסלול החלופי"/במפעל מוטב המחוייבת במס בשל חלוקתה.
 4. חל גם על דיבידנד שקבלה חברה תושבת חוץ/חברה משכחתית/חברה רגילה שפסקה השנה להיות מטפחתית.
 5. בניין להשכרה/בניין חדש להשכרה כהגדרתו בסעיף 53א לחוק עידוד השקעות הון
 6. חובה לצרף פירוט בנספח לחישוב הכנסה ממפעל מאושר במסלול חלופי/הכנסה ממפעל מוטב ודיבידנד שחולק ממנה (טופס 1214 ב).
- הכנסה שהופטרה ב"מסלול חלופי"/מפעל מוטב אך חולקה בשנת המס, תדווח בשדות 030, 031, לפי העניין. מס חברות בגין הכנסה שחולקה ידווח בשדה 047.

תשומת לב להערות שבטופס:



טופס 1214 ב ו -901א

- במידה וישנה חלוקת דיבידנד בחברה בעלת מפעל מועדף / טכנולוגי יש להידרש לטופס 1214 במצהיר דין וחשבון על חלוקת דיבידנד.
- במפעל מועדף / טכנולוגי יש לצרף את טופס 901א בכל אחת משנות ההטבה.

פירוט הכנסות החברה המועדפת מפעילות ייצורית של מפעלה המועדף:

פרטי החברה/המפעל		שם	מספר ת"ק	תחום הפעילות
כתובת		משרד השומה בו מתנהל התיק		
אזור פיתוח		אזור פיתוח		
הוגש טופס 908		כן, מועד ההגשה		
לא חייב		כן, מועד ההגשה		

(נא לסמן ✓ בשווקים המונים פחות מ: בשנת המס 2011 - 12 מיליון תושבים, בשנת המס 2012 - 14 מיליון תושבים, החל משנת המס 2013 ואילך - 14 מיליון תושבים משדכן בשיעור של 1.4% בשנה בהתאם להוראות סעיף 18א(ג)1(ג) בחוק בנוסחו לאחר תיקון מס' 70)

שוק	סכום ההכנסות בש"ח	שיעור המכירות מתוך כל מכירות המפעל
1 ישראל		בטבלה זו יש לציין את היקף המכירות של המפעל המועדף בשווקים השונים לגביהם היקף המכירות עולה על 5% מכלל המכירות של המפעל המועדף.
2 ☐		מכירות בהיקף נמוך מ - 5%
3 ☐		מכלל המכירות של המפעל, יוצגו במקובץ תחת הסעיף "שווקים אחרים"
4 ☐		
5 ☐		
6 ☐		
7 ☐		



טופס 973 - למפעל טכנולוגי מועדף בלבד

במפעל טכנולוגי מועדף יש לצרף את טופס 973 בכל אחת משנות ההטבה.

שם החברה/השותפות		מספר תיק		כתובת	
מקום פעילות ¹		משרד השומה		תאריך התאגדות	
☐ אז"פ א' ☐ אזור אחר		☐ כן ☐ לא		התקבל אישור בגין המפעל ² (רשות המסים/הרשות להשקעות/הרשות לחריגות/אישור מנהלים)	
השקעה של קרן הון סיכון ³		מפעל בר תחרות ⁴		מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד ⁵	
☐ כן, בשנת _____ ☐ לא		☐ עקיף ☐ ישיר		☐ כן, הכנסות הקבוצה _____ ☐ לא	
יישום תקנה 10 ⁶ (הוראת השעה)		☐ כן ☐ לא		☐ לא ☐ לא	

שנת מס ⁷	שנת מס	שנת מס	שנת מס	שנת מס	שנת המס (הנוכחית)	ממוצע
הכנסות חברה ⁸						
הוצאות מו"פ ⁹						
שיעור הוצאות המו"פ ¹⁰						
סך עובדים בחברה ¹¹						
עובדי מו"פ ¹²						
שיעור עובדי המו"פ ¹³						
שיעור הגידול בעובדים ¹⁴						
שיעור הגידול בהכנסות ¹⁵						

חלק ג

בבעלות¹⁶ החברה נכס לא מוחשי מוטב שהוא (הוסף/י תיאור של הנכס/המוצר/קבוצת מוצרים):

☐ זכות לפי חוק הפטנטים (תיאור) _____

☐ תוכנת מחשב (תיאור) _____

☐ זכות לפי חוק זכות מטפחים (תיאור) _____

☐ ידע שאושר על-ידי הרשות לחדשנות (תיאור) _____

המשך טופס 973

3. טופס 973 (המשך).

חלק ד					
סה"כ		מחוץ לישראל		בישראל	
לא מוכרות	מוכרות	לא מוכרות	מוכרות	לא מוכרות	מוכרות
					הוצאות המו"פ של המפעל ¹⁷
					הוצאו במישרין על-ידי המפעל ¹⁸
					רכישת ידע ¹⁹
					קבלני משנה קשורים ²⁰
					קבלני משנה לא קשורים ²¹
					מעסיק משאיל ²²
					סה"כ הוצאות מו"פ מוכרות ²³
					סה"כ הוצאות מו"פ ²⁴
					יחס הוצאות מו"פ ²⁵

חלק ה				
היקף פעילות	ממוצע שנתיים ²⁶	שנת המס	סכום השינוי ²⁷	שיעור השינוי ²⁸
מספר עובדים בישראל ²⁹				
מספר עובדים בקבוצה ³⁰				
שכר עובדים בישראל ³¹				
שכר עובדים בקבוצה ³²				

חלק ו	5%	6%	7.5%	8%	12%	16%	מס חברות
שיעור מס החל על הכנסות החברה המועדפת							
הכנסה טכנולוגית מועדפת חייבת ³³							
הכנסה חייבת המיוחסת לייצור ³⁴							
הכנסה חייבת מונס שיווקי ³⁵							
הכנסה חייבת אחרת ³⁶							
סה"כ							

תודה

עו"ד (רו"ח) גיא חן

טל': 077-6467030 פקס': 077-6467031

guy@sagilaw.com

