

29/05/2023

## מפעל טכנולוגי מועדף - הטבות המס והתנאים לקבלתו

[מאת: עו"ד (רו"ח) גיא חן, רו"ח יעקב דוד]

### רקע כללי

חוק עידוד השקעות הון התשי"ט-1959 (להלן: "החוק"), נחקק במטרה לעודד השקעות הון ויוזמות כלכליות באופן שבו תינתן עדיפות לחדשנות טכנולוגית באמצעות הטבות מס שונות.

החל משנת 2017, בעקבות תיקון 73 לחוק<sup>1</sup>, ניתנות הטבות מס מהותיות לחברות בעלות "מפעל טכנולוגי מועדף" (להלן: "חברה טכנולוגית").

חברה טכנולוגית זכאית לשיעורי מס מופחתים בגין הכנסותיה הטכנולוגיות. בנוסף, בעלי המניות של חברות טכנולוגיות, זכאים לשיעורי מס מופחתים בגין הכנסותיהם מדיבידנד המחולק מאותן חברות.

### הטבות המס לחברה טכנולוגית ולבעלי מניותיה

תשלום מס חברות מופחת - שיעור מס החברות "הרגיל" בישראל עומד על 23%. חברה טכנולוגית זכאית לשיעור מס חברות מופחת בהתאם למיקום פעילותה - חברה טכנולוגית הממוקמת באזור פיתוח א'<sup>2</sup> זכאית לשלם מס חברות מופחת בשיעור של 7.5%; וחברה טכנולוגית הממוקמת באזורים שאינם אזורי פיתוח, זכאית לשלם מס חברות מופחת בשיעור של 12%.

תשלום מס דיבידנד מופחת - שיעור מס הדיבידנד "הרגיל" בישראל, עומד על 25% או 30%<sup>3</sup> (כתלות בשיעור אחזקתו של בעל המניות בחברה). בעת חלוקת דיבידנד מחברה טכנולוגית, בעל מניותיה זכאי לתשלום מס דיבידנד מופחת בשיעור של 20%<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> תיקון 73 לחוק נעשה במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016

<sup>2</sup> כגון: אזורי פריפריה שונים (אשקלון; יוקנעם; אזורי תעשייה בבאר שבע; פארק התעשייה אפק; ועוד); וכן אזורים מסוימים בירושלים (לדוג': הר חוצבים);

<sup>3</sup> בתוספת מס יסף בשיעור 3% במידה וחל בתוספת מס יסף בשיעור 3% במידה וחל

שיעור המס המופחת בגין חלוקת דיבידנד נשמר גם במקרה בו בעל המניות מחזיק בחברה הטכנולוגית באמצעות חברת אחזקות שבעלותו<sup>5</sup> - חלוקת דיבידנד מהחברה הטכנולוגית לחברת האחזקות פטורה ממס (בהיותה דיבידנד בין חברות ישראליות); בהמשך, חלוקת דיבידנד מחברת האחזקות ליחיד, שמקורו בדיבידנד שקיבלה חברת האחזקות מהחברה הטכנולוגית, כפופה לשיעור מס של 20% בלבד<sup>6</sup>.

להלן טבלה הממחישה את החיסכון במס "עד הבית" עבור בעל מניות המחזיק בחברה טכנולוגית, לעומת בעל מניות המחזיק בחברה רגילה<sup>7</sup>:

מפעל טכנולוגי מועדף		חברה רגילה	
אזור אחר	אזור פיתוח א'		
12%	7.5%	23%	מס חברות
<u>20%</u>	<u>20%</u>	<u>30%/25%</u>	דיבידנד לבעל מניות (יחיד)
29.6%	26%	46%/42%	שיעור מס משוקלל "עד הבית" לפני מס יסף

## התנאים העיקריים לסיווג חברה כבעלת מפעל טכנולוגי מועדף הזכאית להטבות

### מס<sup>8</sup>

החוק מונה שלושה תנאים עיקריים לקבלת הטבות המס:

(1) הכנסת החברה הינה "הכנסה טכנולוגית";

(2) החברה הינה "חברה מועדפת";

(3) החברה הינה בעלת "מפעל טכנולוגי מועדף".

### **תנאי ראשון - קיומה של הכנסה טכנולוגית**

הכנסה טכנולוגית הינה הכנסה שמקורה בתוכנה המפותחת על ידי החברה. החוק מאפשר לקבל הטבות מס בגין מגוון רחב של הכנסות טכנולוגיות, בין היתר<sup>9</sup>: הכנסה ממתן זכות לשימוש בתוכנה (למשל: מכירת תוכנה במודל White Label); הכנסה משירות מבוסס תוכנה (SAAS) (למשל: מכירת שטחי פרסום באינטרנט ובטלוויזיות חכמות); ועוד.

<sup>5</sup> ככל שמדובר בחברה ישראלית

<sup>6</sup> בתוספת מס יסף בשיעור 3% במידה וחל

<sup>7</sup> בתוספת מס יסף בשיעור 3% במידה וחל

<sup>8</sup> להרחבה נוספת ראו חוזר מס הכנסה 9/2017 בנושא "תיקון 73 לחוק עידוד השקעות הון". מיסים לא/4-ג-1

<sup>9</sup> רשימה זו אינה סגורה ואיננה ממצה את מגוון האפשרויות

## תנאי שני - קיומה של חברה מועדפת

חברה מועדפת - חברה שהתאגדה בישראל או שותפות אשר חברותיה התאגדו בישראל.

## תנאי שלישי - קיומו של מפעל טכנולוגי מועדף

קיומו של מפעל טכנולוגי מועדף מצריך עמידה בתנאים רבים - חלקם מצטברים וחלקם חלופיים. להלן רשימה של התנאים המצטברים העיקריים<sup>10</sup>:

1. מכירות לחו"ל (תנאי הייצוא) – נדרש, כי 25% או יותר מהכנסות החברה הטכנולוגית תתקבלנה מלקוחות תושבי מדינות זרות המונות לפחות 15.4 מיליון תושבים<sup>11</sup> (במידה ועומדים בתנאי זה הטבות המס מתקבלות על כלל הכנסות החברה, לרבות הכנסות מלקוחות ישראליים).
2. העסקת עובדי מו"פ – נדרש, כי כמות עובדי המו"פ המועסקים בחברה בחישוב משוקלל שנתי, תעמוד על 3 עובדים, או 20% מסך עובדי החברה, כגבוה<sup>12</sup>.

### דגשים לגבי תנאי העסקת עובדי המו"פ:

- 2.1. עובד מו"פ הינו שכיר ישראלי. במידה והחברה מקבלת שירותי מו"פ מקבלן משנה ישראלי, ניתן לסווגו כעובד מו"פ בתנאי שבינו לבין החברה קיימים יחסי עובד-מעביד והוא מעניק שירותים רק עבור החברה (ולא עבור לקוחות אחרים).
- 2.2. על עובד המו"פ לעסוק אך רק במחקר ופיתוח, כגון: תכנות, בקרת איכות (QA), אפיון מוצר, UI/UX וכו'. עובד מו"פ אשר עוסק בנושאים שאינם מחקר ופיתוח (כגון: שיווק, ניהול, וכו') לא יסווג כעובד מו"פ.
- 2.3. בחישוב כמות עובדי המו"פ השנתית המשוקללת, יש להתחשב בתקופת עבודתו של העובד בחברה במהלך השנה ובחלקיות משרתו, במידה ולא עבד במשרה מלאה.

דוגמא: עובד מו"פ אשר בחודשים יולי עד דצמבר (שישה חודשים) עבד בחברה בהיקף משרה מלאה - ייספר כחצי עובד מו"פ בחישוב משוקלל שנתי.

דוגמא נוספת: עובד מו"פ אשר עבד בחברה במשך כל שנת המס בהיקף של חצי משרה ומלוא זמנו מושקע אך ורק במחקר ופיתוח - ייספר כחצי עובד מו"פ בחישוב משוקלל שנתי. מנגד, עובד בהיקף משרה מלאה, אשר רק 50% מזמנו מושקע במחקר ופיתוח ויתר זמנו מושקע בנושאים אחרים (כגון: שיווק) - לא ייספר כלל במצבת עובדי המו"פ<sup>13</sup>.

<sup>10</sup> יובהר, כי גם במידה והחברה איננה עומדת בכל התנאים הדרושים להכרתה כחברה טכנולוגית מועדפת, ניתן עדיין במקרים רבים לקבל עבורה החלטת מיסוי המאשרת את סיווגה כחברה מועדפת "רגילה", המקנה לה הטבות מס שונות אשר אינן נסקרות במסגרת מזכר זה

<sup>11</sup> ניתן לראות כל אחת מהמדינות החברות באיחוד האירופי כמקיימות תנאי זה (לרבות מדינות בעלות אוכלוסיות המונות פחות מ- 15.4 מיליון תושבים, כגון: קפריסין, ליטא וכד')

<sup>12</sup> כך למשל, במידה והחברה מעסיקה 12 עובדים, כמות עובדי המו"פ צריכה לעמוד על לפחות 3 עובדים. במידה והחברה מעסיקה 20 עובדים, כמות עובדי המו"פ צריכה לעמוד על לפחות 4 עובדים

<sup>13</sup> עם זאת, לגבי עובד שכזה, חלק מעלות השכר שלו יסווג כהוצאת מו"פ, בהתאם לחלק היחסי מזמנו המושקע במו"פ

3. עובדי החברה נדרשים להגיע ולעבוד ממשרדי החברה.

4. הוצאות המחקר והפיתוח<sup>14</sup> של החברה בשלושת השנים שקדמו לשנה בה מבוקשת ההטבות<sup>15</sup> הינן בשיעור של לפחות 7% מסך הכנסותיה (במקרים מסוימים ניתן למדוד את הוצאות המחקר והפיתוח ממחזור ההכנסות "נטו" (רווח גולמי) ולא מהמחזור "ברוטו")<sup>16</sup>.

### **קבלת אישור מקדים מרשויות המס לגבי עמידתה של החברה בהוראות החוק**

עקב מורכבות החוק והתנאים הדרושים לקבלת ההטבות, מומלץ לפנות לרשויות המס בבקשה לקבלת החלטת מיסוי מקדמית (פרה-רולינג) המסדירה מראש את מעמדה של החברה כבעלת מפעל טכנולוגי מועדף ומקנה וודאות לגבי זכאותה להטבות המס. ככלל, החלטת המיסוי מאשרת הטבות מס לחמש שנים (בכפוף לעמידה בתנאי החלטת המיסוי בכל שנה בה החברה זכאית להטבות המס). בתום חמשת השנים, ניתן לבקש הארכה של הטבות המס לחמש שנים נוספות. במקרים מסוימים, ניתן להחיל את ההחלטה לשנים שכבר חלפו (ככל שטרם הוגש עבורן דו"ח שנתי לרשויות המס).

במקרים בהם החברה לא זכאית לקבל החלטת מיסוי, ניתן לפנות לרשויות המס במסגרת בקשה להטבות מס ב"מסלול ירוק". במסלול זה, החברה מבקשת לסווגה כבעלת מפעל טכנולוגי מועדף בדיעבד. בקשה זו מוגשת במסגרת הדוחות השנתיים המוגשים על החברה לרשויות המס. זכאותה של החברה לקבלת הטבות המס, תיבחן על ידי פקיד השומה במסגרת דיון שומות. בבקשה להטבות מס במסגרת "מסלול ירוק", בניגוד לבקשה במסגרת החלטת מיסוי, אין וודאות כי הבקשה תאושר על ידי רשויות המס.

### **סיכום**

למשרדנו ניסיון רב בליווי חברות טכנולוגיות בכל הקשור לבחינת עמידתן בתנאי החוק וקבלת החלטת מיסוי מקדמית המקנות להן הטבות מס. משרדנו ליווה וטיפל בשנים האחרונות בקבלת החלטות מיסוי עבור חברות טכנולוגיות רבות, בין היתר: חברות העוסקות בפיתוח פלטפורמות בתחום הפרסום המקוון; בפיתוח תוכנות לזירות מסחר; בפיתוח תוכנות מבוססות קריפטו; בפיתוח תוכנות בתחום המסחר האלקטרוני; בפיתוח תוכנות בתחום הלמידה המקוונת; בפיתוח תוכנות בתחום המיפוי וההדמיה; בפיתוח תוכנות בתחום הטכנולוגיה הרפואית; ועוד.

נשמח לעמוד לשירותכם בכל שאלה או בקשה.

<sup>14</sup> כגון: עלות שכרם של עובדי המו"פ; החלק היחסי של עלות שכר עובדים אשר חלק מזמנם מושקע במו"פ; עלות קבלני משנה בתחום המו"פ וכו'

<sup>15</sup> או ממועד הקמת החברה, במידה והוקמה במהלך אותן שלושת השנים האמורות

<sup>16</sup> בכפוף לעמידה בהוראות הצו לעידוד השקעות הון (ניכוי הכנסות המועברות לאחר במפעל טכנולוגי), תשע"ט-2018