

היערכות לתום שנת המס 2020 – חוקי עידוד

**מרצה: יוסי ירון, רו"ח (MBA) – מיסים ותמריצי מדינה
לשעבר מנהל תחום עידוד השקעות הון ברשות
המיסים.**

חוק עידוד השקעות הון מפעל טכנולוגי מועדף

מרצה: יוסי ירון, רו"ח (MBA) - מיסים ותמריצי מדינה
לשעבר מנהל תחום חוקי עידוד ברשות המיסים.

שיעורי מס מופחתיים

מסלול מפעל טכנולוגי מועדף/מועדף מיוחד

<u>יתר אזורי המדינה</u>	<u>אזור פיתוח א'</u>	
12%	7.5%	מס חברות - מפעל טכנולוגי מועדף
6%		מס חברות - מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד
20% (בין חברתי 0%), 4% לחברה תושבת חוץ בתנאים מסוימים		מס דיבידנד (כפוף לאמנות המס)
6%/12%, בכפוף למספר תנאים		מס רווח הון במכירת נכס לא מוחשי מוטב לחברה קשורה תושבת חוץ

מפעל מועדף

<u>חברות רגילות</u>	<u>יתר אזורי המדינה</u>	<u>אזור פיתוח א'</u>	
23%	16%	7.5%	מס חברות
30%/25%	20% (בין חברתי 0%)		מס דיבידנד ליחיד
שיעור מס חברות	אין הטבות (שיעור מס חברות)		מס רווח הון



אוכלוסיות רלוונטיות

חברות אשר מבצעות פעילות מו"פ, כגון:

חברות שמפתחות תוכנה ו/או פטנטים:

- מודל הכנסות של מתן זכות שימוש, רישיונות שימוש, דמי מנוי מתוכנה וכו'.
- מודל של שירות מבוסס תוכנה (SAAS) - גישה מהאינטרנט לתוכנה ב"ענן", תוכנות בתחום הפרסום באינטרנט, פיננסים, בניית אתרים וכו"ב.

חברות שמייצרות מוצרים משולבי תוכנה ו/או פטנטים שהן מפתחות:

- מוצרי אלקטרוניקה ובקרה משולבי תוכנה/פטנטים.
- מוצרי מחשב משולבי תוכנה.
- מוצרי תרופות מבוססות פטנט/רישום בפנקס התכשירים לפי פקודת הרוקחות.
- מוצרים המבוססים על ידע אחר שפותח בחברה ואושר ע"י המדען הראשי (בחברות בינוניות וקטנות).



דוגמאות

חברות שמייצרות מוצרים משולבי תוכנה ו/או פטנטים שהן מפתחות:

- חישוב הטבות המס במסלול המפעל הטכנולוגי רק על ההכנסה הטכנולוגית המועדפת = חלק מהרווח הנובע מהטכנולוגיה/התוכנה שמפתחת החברה, לאחר יישום כל הכללים הקבועים בתקנות למפעל טכנולוגי.
- ניטרול חלק מהרווח הנובע מפעילות הייצור - בדיקת זכאות להטבות מס על פי מסלול ההטבות למפעל מועדף.

מתן שירותי ענן ומתן זכות שימוש בתוכנה

העובדות

- חברה תושבת ישראל עוסקת בפיתוח תוכנה ובמתן שירותי "ענן" במודל PAAS. החברה מספקת פלטפורמת מחשוב בענן ע"ג תשתיות טכנולוגיות בלעדיות פרי פיתוח החברה וחוות שרתים בבעלותה. כמו כן החברה מפתחת תוכנה שמהווה את ליבת פלטפורמת מחשוב הענן ובאמצעותה מספקת את שירותי המחשוב בענן.
- הכנסות החברה נובעות ממתן זכות שימוש בפלטפורמת מחשוב ענן במודל PAAS. זכות השימוש משלבת בין התוכנה לבין שירותי הענן.

המשך - מתן שירותי ענן ומתן זכות שימוש בתוכנה

ההחלטה

- הכנסות ממתן זכות שימוש בפלטפורמת מחשוב הענן תחשב "הכנסה טכנולוגית" רק בגין לקוחות שרוכשים את זכות השימוש בתוכנה.
- הכנסות מלקוחות שירכשו את שירותי הענן בלבד ללא התוכנה, לא ייחשבו "הכנסה טכנולוגית" ולא יזכו בהטבות מס.
- מפעל החברה ייחשב "מפעל טכנולוגי מועדף" בכפוף לתנאים הקבועים בהגדרה. בדיקת התנאים תבוצע על כלל פעילות המפעל והחברה.

מפעל טכנולוגי מועדף - יישום

• הגדרות ותנאים - קבועים בחוק.

• כללים - תקנות לעידוד השקעות הון (הכנסה

טכנולוגית מועדפת ורווח הון למפעל טכנולוגי),

התשע"ז-2017 - כללים מבוססים על כללי ה-

BEPS, מתן הטבות רק על חלק מהרווח הטכנולוגי

של החברה אשר נובע ממחקר ופיתוח שבוצע

בישראל או שיש לו זיקה לישראל.

• דרישות תיעוד ומעקב - דרישות מחייבות

המפורטות בתקנות.



הגדרות מרכזיות בחוק

- "מפעל טכנולוגי מועדף"/"מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד".
- "נכס לא מוחשי מוטב" – תוכנה, פטנטים ועוד.
- "הכנסה טכנולוגית".
- "הכנסה טכנולוגית מועדפת".
- הגדרות נוספות.

הגדרת "מפעל טכנולוגי מועדף"

מפעל המקיים בכל שנת המס את התנאים בפסקאות 1 ו- 2 שלהלן או את התנאי בפסקה 3 שלהלן, וכן את התנאים בפסקאות 4 ו- 5:

1. ממוצע הוצאות המו"פ ב- 3 שנים קודמות היה בשיעור של לפחות 7% מסך הכנסות החברה או הוצאות המו"פ עלו על 75 מ' ₪ בשנה.

2. בחברה בעלת המפעל התקיים אחד או יותר מאלה:

➤ לפחות 20% מעובדיה, מלוא שכרם שולם ונרשם בדוחות הכספיים כהוצאות מו"פ, או שהיא מעסיקה לפחות 200 עובדי מו"פ.

➤ קרן הון סיכון השקיעה בחברה 8 מ' ₪ לפחות.

➤ הכנסותיה ב- 3 השנים הקודמות גדלו ב- 25% או יותר בממוצע ביחס לשנת המס שקדמה להן, ובלבד שמחזור עסקאותיה בשנת המס ובכל אחת מ- 3 השנים הקודמות לא פחת מ- 10 מ' ₪.

➤ מספר עובדיה ב- 3 השנים הקודמות גדל ב- 25% או יותר בממוצע ביחס לשנת המס שקדמה להן, ובלבד שמספר עובדיה בשנת המס ובכל אחת מ- 3 השנים הקודמות היה לפחות 50.

הגדרה - מפעל טכנולוגי מועדף

מפעל המקיים בכל שנת המס את התנאים בפסקאות 1 ו- 2 שלהלן או את התנאי בפסקה 3 שלהלן, וכן את התנאים בפסקאות 4 ו- 5:

3. המדען הראשי אישר כי היא חברה טכנולוגית בהתאם לתנאים שנקבעו:

הוראות לעידוד השקעות הון (תנאים המעידים על היות מפעל מקדם חדשנות לצורך הגדרתו כמפעל טכנולוגי מועדף), התשע"ט-2019.
✓ הגשת בקשה: עד 90 ימים מתום שנת המס שאליה היא מתייחסת.

4. הכנסות הקבוצה עמה נמנית החברה בשנת המס נמוכות מ- 10 מיליארד ₪.

5. המפעל הינו מפעל בר-תחרות.

בדיקת יתר ההגדרות והתנאים בחוק

הכללים שנקבעו בתקנות לעידוד השקעות הון (הכנסה טכנולוגית ורווח הון למפעל טכנולוגי) התשע"ז-2017

-מפעל טכנולוגי מועדף / מועדף מיוחד.

**-מפעל מועדף (כפוף להוראות מעבר
למפעלים וותיקים שמסתיימות בשנת 2021).**

כללים לחישוב הכנסה טכנולוגית מועדפת

מטרה: לכמת את היקף ההכנסה הטכנולוגית החייבת שזכאית להטבות המס במסלול הטכנולוגי:

- יישום נוסחת הנקסוס לחישוב ה"הכנסה הטכנולוגית המועדפת" -
 - זיהוי כל הוצאות המו"פ ועלויות המו"פ המצטברות שהוציאה החברה לביסוסו של הנכס הטכנולוגי.
 - סיווג להוצאות ועלויות מו"פ מוכרות והוצאות ועלויות מו"פ לא מוכרות.

1.3 X הוצאות מו"פ מוכרות בפיתוח הנכס ממנו נובעת ההכנסה הטכנולוגית

הכנסה טכנולוגית מועדפת = הכנסה טכנולוגית חייבת X

כלל הוצאות המו"פ שהוצאו ביצירת אותו "נכס לא מוחשי מוטב", לרבות עלות רכישת "נכס לא מוחשי מוטב" או תשלום תמלוגים בעד קבלת זכות שימוש בו והוצאות בעד רכישת שירותי מו"פ מחוץ לישראל מאת צד קשור

כללים לחישוב הכנסה טכנולוגית מועדפת

הוראות מעבר:

בין השנים 2017 ועד 2021 (כולל) רשאי מפעל טכנולוגי לצורך חישוב ההכנסה הטכנולוגית המועדפת והוצאות המו"פ להביא בחשבון את:

- כלל הוצאות המו"פ (מוכרות ולא מוכרות) הקשורות לכל הנכסים הלא מוחשיים המוטבים בתקופה שתחילתה 4 שנים לפני שנת המס וסופה בתום שנת המס.
- את סך כל ההכנסה הטכנולוגית בשנת המס מכלל הנכסים הלא מוחשיים המוטבים של המפעל.

[מי שבחר בהוראת המעבר - החל משנת 2022 לא יוכל לכלול בנוסחה הוצאות מו"פ שהוצאו לפני 2017]

(14)



כללים לחישוב הכנסה טכנולוגית מועדפת

- תכנון אופן יישום הכללים

- ניטרול חלק מהרווח אשר נובע מפעילות הייצור של המפעל

- זיהוי וכימות חלק מהרווח שנובע מנכסים לא מוחשיים שיווקיים - לא זכאי להטבות.

- דרישות תיעוד מחייבות.

- הוראות נוספות.

דרישות תיעוד ומעקב מחייבות על פי הכללים

מפעל טכנולוגי לא יהא רשאי להביא בחשבון הכנסות והוצאות בחישוב הכנסה טכנולוגית מועדפת אלא אם ינהל ויחזיק רישומים ומסמכים המעידים על -

- בעלות או שימוש בנכס לא מוחשי מוטב, מודל ההכנסות ממנו.
- ניהול ותיעוד כל הוצאות המו"פ המצטברות (מוכרות ולא מוכרות) שהושקעו ביצירת כל נכס לא מוחשי מוטב בנפרד / פר מוצר / פר קבוצת המוצרים.
- בחירה ליישם את הכללים פר מוצר או פר קבוצת מוצרים.
- אי ייחוס הכנסה לנכסים לא מוחשיים שיווקיים.
- תנאי השוק שבהם נערכה עסקה לרכישת נכס לא מוחשי מצד קשור + פירוט הוצאות המו"פ של הצד הקשור.
- ועוד.

מפעלים לצורך קבלת הטבות בחוק לעידוד השקעות הון

- זיהוי ה"מפעל התעשייתי" של החברה - חלק מהתנאים בחוק חלים על המפעל (כגון תנאי מפעל בר-תחרות) וחלק מהתנאים חלים על החברה.

- סממנים לזיהוי ה"מפעל התעשייתי".

- עמדת רשות המיסים: "אם בחברה שתי פעילויות, אחת ייצורית ושנייה לא ייצורית, ושתי הפעילויות קשורות ושלוות אחת עם השנייה – לא תתאפשר הפרדה לשני מגזרים נפרדים אלא רק אם תתבצע הפרדה תאגידיית מלאה. דוגמה: בחברה פעילות מסחר של רכישה ומכירת מוצרי חשמל, וכן פעילות ייצורית של ייצור מוצרי חשמל דומים לאלו של הפעילות המסחרית, המתבצעות באותו המיקום ולרוב על ידי אותם העובדים, ועיקר פעילות החברה היא במגזר המסחרי, לא ניתן יהיה לקבוע שבבעלותה "מפעל תעשייתי". ככל שהחברה תבצע הפרדה מלאה של אחד המגזרים לחברה נפרדת, ניתן יהיה לבחון כל אחת מהחברות בנפרד".



חוזר מס הכנסה 3/2019 - דגשים לעניין הפרדה או איחוד מפעלים לצורך קבלת הטבות בחוק לעידוד השקעות הון

החלטת מיסוי בהסכם - שני מפעלים תעשייתיים בבעלות חברה

- חברה עוסקת בייצור ושיווק מוצרים לתעשיית התרופות הווטרנריות בשני מפעלים בבעלותה:
 1. מפעל באזור שאינו אז"פ מפתח ומייצר מוצרים סופיים לבע"ח.
 2. מפעל באז"פ א' מייצר חומרים פעילים לתעשיית התרופות.
- הכנסות החברה יחדיו עומדות בתנאי מפעל בר-תחרות, אולם כל הכנסות מפעל המוצרים הן בישראל. מפעל החומרים מוכר בישראל ומחוץ לישראל.
- לאחר בחינת הסממנים לזיהוי "מפעל תעשייתי", נמצא כי הפעילויות של שני המפעלים שונות אחת מהשנייה.

החלטה: שני המפעלים ייחשבו מפעלים תעשייתיים נפרדים ושונים.

חוק האנג'לים הוראת שעה

**מרצה: יוסי ירון, רו"ח (MBA) – מיסים ותמריצי מדינה
לשעבר מנהל תחום עידוד השקעות הון ברשות
המיסים.**

חוק האנג'לים - דגשים לתום שנה

התרת עלות ההשקעה של יחיד/שותפות של יחידים במניות של חברת מטרה/חברה מתחילה, שעיקר פעילותה מחקר ופיתוח, כהוצאה כנגד הכנסה מכל מקור, במשך "תקופת ההטבה", ובלבד שההשקעה בוצעה עד תום שנת המס 2019.

יחיד

ניכוי עד תקרת
השקעה של 5 מיליון ₪

חברה מתחילה /
חברת מטרה

מועד תום הוראת השעה:

31/12/2019

20

חוק האנג'לים - דגשים לתום שנה

תקופת ההטבה : שלוש שנות מס החל בשנה שבה חל מועד ההשקעה. - לוודא כי מועד השקעה חל עד ליום **31/12/19**.

מועד ההשקעה : המאוחר מבין אלה :

1. המועד בו המשקיע שילם לחברה את סכום ההשקעה המזכה.
2. המועד שבו הקצתה החברה למשקיע את המניות.

עמדת רשות המיסים : מועד ההקצאה - תאריך הדיווח לרשם החברות (סעיף 292 בחוק החברות).

השקעה מזכה : השקעה במזומן של משקיע בחברת מטרה/ בחברה מתחילה בשנת מס כלשהי, אשר בשלה הוקצו לו מניות.
עמדת רשות המיסים : הצגת הון מניות מונפק ונפרע בדוחות הכספיים.

חוק האנג'לים - דגשים לתום שנה

חייב אישורי רשות החדשנות לגבי סכום הוצאות המו"פ של "חברת המטרה" / "חברה מתחילה" בכל שנה

חוק האנג'לים - דגשים לתום שנה

טיוטת חוק התכנית הכלכלית 2020 - מה על הפרק?

1. הארכת הוראת השעה הקיימת שהסתיימה ביום 31/12/19 עד לתום שנת 2020!

2. קביעת מסלול הטבות חדש שיחול על השקעות שיבוצעו על ידי יחיד החל מיום 1/1/21:

- עדכון ההטבה למשקיע - ביטול מגן מס בשיעור שולי.
- מסלול ירוק - ביטול הצורך באישורי רשות החדשנות.

חוק האנג'לים - דגשים לתום שנה

טיוטת חוק התכנית הכלכלית 2020 – מה עוד על הפרק?

3. הוספת מסלול שחלוף מניות לדחיית תשלום מס רווח הון במכירת מניות, אם יזם ישקיע בחברת מחקר ופיתוח תוך 12 חודשים ממועד המכירה.
4. תיקון סעיף 21 בחוק המדיניות הכלכלית 2011 ו- 2012 לגבי ניכוי במקרה שבו חברה רוכשת מניות של חברה מזכה.
5. מתן הניכוי לפי סעיף 21 גם במקרה של רכישת חברות טכנולוגיות זרות והעברת הקניין הרוחני לישראל.
6. מתן פטור ממס למוסד פיננסי זר בגין הלוואה שייתן לחברות טכנולוגיות.

תנועה

רבה