חוק עידוד השקעות הון

הכותבים: רו"ח אהרון ארד ורו"ח אמיר סוראיה - קנובל בלצר סוראיה ושות' רואי חשבון

מדינת ישראל חוקקה חוקי עידוד שונים במטרה לקדם השקעות הוניות איכותיות, להגביר את הצמיחה הכלכלית בישראל ועל מנת להגשים מטרות כלכליות וחברתיות שונות. אחד החוקים הבולטים במגוון חוקי העידוד הוא החוק לעידוד השקעות הון, אשר מהווה נדבך מרכזי במדיניות עידוד והגברת הצמיחה הכלכלית ותורם רבות להעצמת התחרותיות במשק והגדלת היקפי התעסוקה, בדגש על חדשנות ופעילות טכנולוגית.

החוק כולל הטבות מס משמעותיות, לרבות הפחתה משמעותית בשיעור מס חברות ובשיעור המס החל על חלוקה של דיבידנד. אנו ממליצים לחברות טכנולוגיה ולחברות יצרניות להן ייצוא משמעותי (מעל 25%), לרבות ייצוא עקיף, לבחון את זכאותן להטבות מס בהתאם לחוק.

רקע היסטורי

החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "החוק") עבר מספר תיקונים משמעותיים בשנים האחרונות במטרה להתאימו למציאות הטכנולוגית הקיימת במשק. החוק מעניק הטבות מס משמעותיות למגוון רחב של חברות תעשייתיות, החל מתעשיית ה- LOW-TECH ועד לחברות אשר עומדות בחזית החדשנות והטכנולוגיה.

בראשיתו של החוק, ההטבות מכוחו ניתנו על-ידי מרכז ההשקעות, אשר היה באחריות משרד התמ"ת, ולשם קבלת הטבות היה צריך להגיש בקשה, לקבל אישור עקרוני ואישור ביצוע בסוף התהליך. במסגרת תיקון 60 אשר נכנס לתוקפו בשנת 2004 חולקו ההטבות לשני סוגים: (א) מסלול מענקים אשר נוהל על-ידי מרכז ההשקעות, ו- (ב) מסלול הטבות המס אשר היה באחריות רשות המיסים וסווג כ"מסלול ירוק", כלומר כל חברה שלגישתה עמדה בתנאי החוק הייתה מחילה עליה את ההטבות ולרשות המיסים עמדה זכות הבחינה.

בשנת 2011 אושר תיקון 68 לחוק, במסגרתו בוצעו בחוק שינויים משמעותיים. השינוי המרכזי היה קביעת שני מסלולים חדשים להטבות במס למפעלים תעשייתיים - מסלול לבעלי מפעל מועדף ומסלול לבעלי מפעל מועדף מיוחד.

בשנת 2017 נכנס לתוקפו תיקון מספר 73 לחוק אשר הרחיב את האפשרויות לקבלת הטבות מכוח החוק, על ידי הרחבת ההגדרה של "הכנסה מועדפת" והגדרת המושגים "מפעל טכנולוגי מועדף" ו"מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד".

"מפעל מועדף"

החוק קובע מספר תנאים בהתקיימם זכאית החברה הנבחנת להטבות מס מכוח היותה מוגדרת כמפעל מועדף.

תנאי הסף שיש לבדוק לצורך בחינת זכאות החברה להטבות המס הינם: (א) קיומו של מפעל תעשייתי בבעלות החברה, ו- (ב) את היקף הייצוא של החברה לשווקים בחו"ל.

השאלה בדבר קיומו של מפעל תעשייתי הינה שאלה רחבה מאד אשר עשויה להיות כפופה לפרשנות משפטית וכלכלית והסתמכות על פסיקה רלוונטית וניתוח החלטות מיסוי קודמות שניתנו. הקושי העיקרי בהגדרת מפעל תעשייתי הינו בדרישה לקיומה של פעילות ייצורית בחברה. השאלה מהי פעילות ייצורית לעיתים כפופה לפרשנות משמעותית. יחד עם זאת, במהלך השנים, במסגרת חקיקה, פסיקה והחלטות מיסוי שניתנו ע"י רשות המיסים נקבעו פעילויות מסוימות כ"פעילות ייצורית", לרבות מכירת תוכנה בסייגים מסוימים, מתן זכות שימוש בתוכנה, מתן שירותי מו"פ, מכירת מוצר אשר מהווה רכיב במוצר אחר, ועוד.

היקף הייצוא, בהיבט זה נדרשת החברה לייצוא של לפחות 25% מהמכירות לשווקים גדולים בחו"ל. בעניין זה יש נדרשת בחינה של המדינות אליהן מייצאת החברה, בחינת ייצוא עקיף וכד'.

בהנחה והחברה עומדת בתנאי הזכאות להטבות, הכנסות שמקורן במפעל התעשייתי יהיו זכאיות להטבות מס משמעותיות, אשר באות לידי ביטוי הן בשיעור המס המשולם על ההכנסה החייבת והן בשיעור המס על הדיבידנד שמחולק ממנה. כמו כן, במקרים מסוימים החברה זכאית גם לפחת מואץ בגין הציוד שנרכש לצורך פעילותה.

"מפעל טכנולוגי מועדף"

כאמור, בשנת 2017, במסגרת תיקון 73 לחוק, הורחבו הגדרות החוק והוגדר בין היתר המושג "מפעל טכנולוגי מועדף". ההגדרות החדשות הושפעו מהנחיות דו"ח ה- BEPS של ארגון ה- OECD, שמטרתו מניעת משטרי מס מפלים בין המדינות החברות בארגון. בכדי לזכות בהטבות בהתאם למסלול זה, החברה נדרשת לקבל אישור מהמדען הראשי (הרשות לחדשנות) או לעמוד בכמה תנאים מצטברים שעיקרם הוא הוכחת פעילות מחקר ופיתוח משמעותית.

מסלול זה כולל הטבות מס נוספות, מעבר להטבות המס "הרגילות" המפורטות לעיל ביחס למפעל מועדף, והן כוללות מס מופחת על רווח הון ממכירת IP שפותח בישראל או שנרכש בישראל, שיעור מס מופחת על דיבידנד לתושב חוץ אשר מחזיק מעל 90% ממניות החברה והבטחה ליציבות הטבות במשך 10 שנים לפחות.

"בנין להשכרה" ו"מתקן תיירותי ללינה"

החוק מעניק הטבות מס גם בגין השכרת דירות לטווח ארוך וגם בגין פעילות מלונאית. בכדי לזכות בהטבות מס בגין פעילויות מסוג זה, יש לעמוד בהגדרות החוק השונות לגבי "בנין להשכרה" או "בנין חדש להשכרה" או בהגדרת "מתקן תיירותי ללינה", לפי העניין. ההגדרות הינן רחבות ודורשות תנאים שונים אשר אם עומדים בהם ניתן לקבל הטבות מס משמעותיות.

סיכום

חברות רבות במשק אינן מודעות לזכויותיהן לקבלת הטבות מכוח החוק, הן לגבי הטבות במס והן לגבי הטבות בדמות מענקים המדינה.

חברה אשר מקיימת את תנאי הזכאות להטבות, רשאית להגיש דוח מס בהתאם להוראות החוק ("מסלול ירוק"). במקרים בהם קיים ספק, לאור הפרשנויות השונות של החוק, האם החברה זכאית להטבות מס, באפשרותה לפנות לרשות המיסים בבקשה לרולינג (קבלת אישור מקדמי מראש).

יצוין כי מניסיוננו, חברה אשר תדווח על פעילותה כפעילות הזכאית להטבות מס מכוח החוק, על פי רוב, תזומן לדיון שומה להוכחת עמידתה בתנאי החוק.

החוק הינו מורכב ודורש התמצאות בפרטי החוק, בפסיקה ובהנחיות רשות המיסים. פקידי השומה והמחלקה המקצועית ברשות המיסים מנהלים דיונים רבים סביב פרשנות החוק ופעמים רבות מציגים עמדה נוקשה בעלת פרשנות מצומצמת, שאינה תואמת את לשון או תכלית החוק, בכל הקשור לתנאי הזכאות להטבות.