

תאריך: 3 במרץ, 2011  
סימוכין: 28236

אל: לקוחות המשרד

**חוזר לקוחות**  
**מס' 15.2011**

א.ג.נ.,

**הנדון: הרפורמה בחוק לעידוד השקעות הון (תיקון 68)-**  
**הוראות מעבר והודעות שיש למסור לפקיד השומה**

**1. כללי**

במסגרת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2010, אשר פורסם בספר החוקים 2271 מיום 6 בינואר 2011, אושר תיקון מקיף ביותר (תיקון מס' 68) לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "החוק" או "התיקון"). לגבי הסברים מפורטים על עיקרי התיקון [ראה חוזר מס' 4.2011](#). התיקון כולל בתוכו פרק תחולה והוראות מעבר, שלפיהן נדרשות הודעות שיש למסור עד ליום 31.5.2011 (מסלול חלופי) או עד ליום 30.6.2011 (מסלול מענקים), על מנת לקבל הטבות מכח התיקון כבר בשנת המס 2011. להלן נפרט:

**2. תחולת התיקון לחוק**

הנוסח החדש של החוק יחול לגבי הכנסה מועדפת שהופקה או נצמחה בידי חברה מועדפת החל ביום 1 בינואר 2011.

**3. מסלול חלופי- הוראות מעבר לגבי תחולת ההטבות לפי הוראות החוק הישן**

**3.1 המשך החלת הנוסח הישן לחוק**

מפעל המעדיף להישאר בתחולת החוק הישן, בכל הקשור למסלולי הטבות במס (מסלול חלופי ומסלול אירלנד), יכול לעשות זאת לגבי תכניות מאושרות ומוטבות ישנות (ששנת ההפעלה/הבחירה שלהן היא עד וכולל שנת 2010). יתרה מכך, ניתן יהיה להמשיך ולבחור את שנת 2011 או שנת 2012 כשנת בחירה נוספת, בתנאי שהשקעה המזערית המזכה לגבי אותה שנת בחירה, כוללת השקעות שנעשו במהלך שנת 2010.

לכן, מי שיבחר כשנת בחירה את שנת 2010 (יש להחליט על כך עד למועד הגשת דוח המס לשנת המס 2010 או 31 בדצמבר 2011, כמוקדם מביניהם), לא יוכל לבחור את שנת 2011 או שנת 2012, משום שלא תהיה אפשרות בידו לקיים תנאי זה. לעומת זאת, מי שבחר את שנת 2009 כשנת בחירה, קיימת בפניו האפשרות לבחור, על פי העדפתו, את שנת 2011 או את שנת 2012.

| משרד ראשי - תל אביב  | משרד רמת-גן  | משרד ירושלים  | משרד חיפה   | משרד באר שבע  | משרד אילת   |
|--|--|---|---|---|---|
| מרכז עזריאלי 1<br>תל אביב, 67021<br>ת.ד. 16593<br>תל אביב, 61164 | הרקון 6<br>רמת-גן, 52521   | שרי ישראל 12<br>ירושלים, 94390                                  | מעלה השחרור 5<br>ת.ד. 5648<br>חיפה, 31055                         | פארק תעשיות עומר,<br>בניין 10, ת.ד. 1369<br>עומר, 84965               | המרכז העירוני<br>ת.ד. 583<br>אילת, 88104                          |
| טלפון: 03-6085555<br>פקס: 03-6094022<br>info@deloitte.co.il      | טלפון: 03-7551500<br>פקס: 03-5759555<br>info-ramatgan@deloitte.co.il | טלפון: 02-5018888<br>פקס: 02-5374173<br>info-jer@deloitte.co.il | טלפון: 04-8607333<br>פקס: 04-8672528<br>info-haifa@deloitte.co.il | טלפון: 08-6909500<br>פקס: 08-6909600<br>info-beersheva@deloitte.co.il | טלפון: 08-6375676<br>פקס: 08-6371628<br>info-eilat@deloitte.co.il |

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity.

Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

התכנון לגבי בחירת שנת הבחירה הנוספת מצריך צפי הכנסות עתידי וביחוד שיעורי המס האפקטיביים הצפויים בשנים הבאות. כמו כן, צריכה להילקח בחשבון האפשרות כי מפעל מועדף הפועל באזור פיתוח א' תהיה פתוחה בפניו האפשרות ליהנות במקביל ממסלול המענקים החדש. לאחר שנת 2012 לא תתאפשר קביעה של שנות בחירה חדשות (למעט במפעלי תיירות).

### **3.2 הודעת ויתור לגבי ההטבות מכוח הנוסח הישן של החוק- לגבי שנת המס 2011 עד ליום 31.5.2011**

על חברה שמעוניינת בהטבות מתוקף התיקון לחוק, לבחור בכך, וכפועל יוצא לוותר על יתרת ההטבות מתוקף החוק טרם תיקונו. הודעת הויתור תימסר בטופס שקבע מנהל רשות המסים (טרם פורסם), לא יאוחר מהמועד הקבוע להגשת הדוח השנתי לפי הוראות סעיפים 131 ו-132 לפקודה והיא תחול לגבי שנת המס שלאחר שנת המס שלגביה הוגש הדוח ואילך, בלא זכות חזרה ממנה.

המועד הקבוע בסעיף 132 לפקודה הינו, בדרך כלל 31 במאי<sup>1</sup>. ואולם, סעיף 133 לפקודה קובע שפקיד השומה רשאי לדחות את המועד להגשת הדוח למועד שיקבע. לדעתנו, הפרשנות שיש לתת לגבי המועד להגשת הודעת הויתור צריכה להיות המועד להגשת הדוח לפי האורכה שניתנה לו (במיוחד לגבי השנה הנוכחית, שבה מדובר בחוק חדש שמשמעותו טרם נלמדו היטב ע"י הנישומים, וגם לאור כך שהטופס על גביו אמורים למסור את הודעת הויתור טרם פורסם). יחד עם זאת, גישה שמרנית יותר<sup>2</sup> קובעת שיש להיצמד למועד הנקוב בסעיף 132.

עד כה, רשות המסים טרם פירסמה רשמית את עמדתה, מהו המועד האחרון לגביו יש להגיש את הודעת הויתור. לפיכך, אנו ממליצים לחברה (במסלול החלופי) שרוצה להחיל את ההטבות מכוח התיקון לחוק לגבי שנת המס 2011, להיערך להגיש את הודעת הויתור עד ליום 31.5.2011.

**חברה שלא תשלח הודעת ויתור, תמשיך ליהנות מהטבות החוק טרם תיקונו.**

### **4. מסלול מענקים- תקופת צינון לגבי מפעלים שברשותם כתב אישור במסלול מענקים ומתן הזדמנות עד 30 ביוני 2011 למעבר להטבות לפי הנוסח החדש לחוק ללא תקופת צינון**

מפעל שברשותו תוכנית מאושרת במסלול המענקים, חייב בתקופת צינון של 3 או 5 שנים משנת ההפעלה של התוכנית המאושרת, בטרם יתאפשר לו לעבור לתחולת התיקון החדש. במהלך תקופת הצינון, שיעור המס המופחת החל על המפעל מכוח אותה תוכנית או תוכניות קודמות, יהיה בהתאם לשיעורי מס החברות הרגילים שנקבעו בסעיף 126 לפקודת מס הכנסה (ולא שיעור של 25% כפי שנקבע קודם לתיקון), למעט במקרים בהם השיעורים המופחתים נמוכים יותר, עקב כך שבמפעל מחזיקים משקיעי חוץ (בשיעור של 49% ומעלה).

<sup>1</sup> מועד זה חל על מי שהדו"ח שלו מבוסס על מערכת חשבונות מלאה, לפי שיטת החשבונאות הכפולה.

<sup>2</sup> לענין זה, ראה עמ"ה 504/99 אריה דגן, שבו נקבע, שהמועד אליו התכוון המחוקק לגבי הודעה על חברה משפחתית הוא המועד הקבוע להגשת הדוח, בהתאם להוראות ס' 131 לפקודה ולא המועד שבו הוגש הדוח בפועל. יצוין, שבאותו מקרה הוגש הדוח באיחור קיצוני של מספר שנים.

משך תקופת הצינון הינו בהתאם למועד הוצאת כתב האישור. **לכתבי אישור שהוצאו לפני 1 באפריל 2005** (מועד התחילה של תיקון 60 לחוק) **נדרשת תקופת צינון של 3 שנים ולכתבי אישור שהוצאו לאחר מכן נדרשת תקופת צינון של 5 שנים.** תקופות הצינון שונות, כיוון שחברות, שאושרה להן תוכנית לפני 1 באפריל 2005, לא ידעו על מגבלת הצינון לגבי מעבר ממסלול מענקים למסלול מס, מגבלה ששולבה בתיקון מס' 60. השנים נספרות מתחילת שנת ההפעלה. לדוגמא, תוכנית שהופעלה בשנת המס 2008 ותקופת הצינון הנדרשת היא 5 שנים, יכולה לעבור לתחולת התיקון החדש רק בשנת המס 2013. בשנת 2013 תהיה הבחירה נתונה בידי החברה באם להמשיך להחיל את הוראות החוק הישן או לוותר על יתרת ההטבות ולעבור לתחולת התיקון החדש.

**למרות האמור לעיל, מתוך כוונה לעודד מפעלים לעבור למתכונת החדשה, מפעל שיודיע, עד ליום 30 ביוני 2011, על מעבר לתחולת התיקון החדש, לא תחול לגביו תקופת הצינון כאמור.**

הודעה כאמור יש להגיש לרשות המיסים והיא תחול לגבי שנת 2011 ואילך, ללא יכולת חזרה.

#### **5. הטבות על חלוקת דיבידנד לחברות שיודיעו על ויתור של הטבות מכוח הנוסח הישן לחוק עד ליום 30.6.2015**

כדי לעודד חברות לוותר על תחולת הדין הישן, נקבע שחברה שתודיע עד ליום 30.06.2015, כי היא מחילה על עצמה את הוראות התיקון לחוק, תהא זכאית לחלק דיבידנד מתוך הכנסה מוטבת או מאושרת, שהיא כאמור הכנסה עליה התקבלו הטבות מס, לאחר תשלום מס החברות עליה (באם ההכנסה הייתה פטורה, המשמעות היא שלילת הפטור ותשלום מס חברות בשיעור של 10%-25%) לבעל מניות, שהינו חברה תושבת ישראל בלבד, ללא חבות נוספת במס, בניגוד ובאופן מקל בהתייחס להוראות החוק טרם תיקונו הקובעות מס נוסף של 15% על מקבל הדיבידנד, גם אם הוא חברה.

#### **למידע ופרטים נוספים:**

רו"ח דני גבאי, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס, טל: 03-6085532, דוא"ל: [dgabbay@deloitte.co.il](mailto:dgabbay@deloitte.co.il)  
רו"ח נדב גיל, מנהל מחלקת תמריצים, טל: 03-6085378, דוא"ל: [ngil@deloitte.co.il](mailto:ngil@deloitte.co.il)

**אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.**

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'

רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited