



חוזר מסים 20.2022

תזכורת ליישום הוראת שעה המסתיימת ביום
15/11/2022 לתשלום מס מופחת על "רווחים
כלואים" לפי החוק לעידוד השקעות הון

שלום לכולם,

תוקף הוראת השעה לחלוקת רווחים כלואים בשיעור מס מופחת עומד להסתיים
בהמשך **לחוזר מסים 24.2021 של משרדנו** מיום 21/11/21 בו סקרנו בהרחבה את
הוראות תיקון 74 לחוק לעידוד השקעות הון, נזכיר כי נקבעה הוראת שעה שתוקפה
הינו שנה מיום פרסום התיקון (15/11/2021) ועל כן תוקפה **יפוג ביום 15/11/2022**.

על פי הוראת השעה ניתנה האפשרות לתשלום מס חברות בשיעור מופחת בגין הכנסות
פטורות מכוח החוק לעידוד השקעות הון שנצברו עד ליום 31.12.2020 שטרם חולקו
והידועות בכינוי "רווחים כלואים".

ככל שהחברה תבקש להפשיר חלק גדול יותר מהכנסתה הפטורה, כך תגדל הטבת
המס לה תזכה. שיעור ההטבה שלו תזכה החברה הינו בטווח של 30% - 60% ממס
החברות שאותו הייתה נדרשת לשלם לולא הוראת השעה. אולם, בכל מקרה, שיעור
המס המופחת, לא יפחת מ- 6% (שיעור המס המזערי).

כמו כן, נקבע כי לא יותרו ניכוי, זיכוי, קיזוז, מקדמה, או פטור כלשהם כנגד המס המשולם על הכנסות פטורות במסגרת הוראת השעה.

חברה שבחרה לשלם מס חברות מופחת לפי הוראת השעה, תהא חייבת להשקיע במהלך תקופה של חמש שנים שתחילתן בשנת המס שבה הודיעה על יישום הוראת השעה האמורה, השקעה בסכום לפי נוסחה שפורטה בתיקון ("השקעה מיועדת") במפעל תעשייתי, לשם אחד או יותר מאלה: נכסים יצרניים למעט בניינים, השקעה במחקר ופיתוח בישראל או תשלום שכר עבודה לעובדים חדשים שיתווספו למפעל, ביחס למספר העובדים שהועסקו במפעל בתום שנת המס 2020.

רשות המיסים פרסמה את **חוזר מס הכנסה 4/2022 – תיקון סעיף 74 לחוק עידוד הוראת השעה על מיסוי הכנסות צבורות**, שם פרסמה הרשות את **טופס 969א** - הודעה בדבר תשלום מס חברות בהתאם להוראת השעה ואת **טופס 970א** - הודעה בדבר ביצוע השקעה מיועדת, וכן **דוגמאות מספריות ליישום הוראת התיקון**.

לא ניתן יותר לדלג על חלוקת הרווחים הכלואים

נדגיש כי במסגרת תיקון 74 לחוק נקבע גם כן, על **חלוקת דיבידנד שבוצעה החל מיום 15 באוגוסט 2021** וכן על כל פעולה הנחשבת כשימוש ברווחים פטורים בהתאם להוראות סעיף 51(ח) לחוק העידוד כנוסחו לפני תיקון 60 וסעיף 51 לחוק לאחר התיקון האמור ("דיבידנד רעיוני") ע"י חברה אשר היתה לה הכנסה פטורה, ייוחס חלק יחסי מהדיבידנד גם להכנסה זו, כלומר ישולם מס חברות גם על החלק הפטור, וזאת בניגוד לנוסח החוק לפני התיקון, שאיפשר לדלג על חלוקת דיבידנד מהרווחים הכלואים ולייחס אותו רק למקורות האחרים של ההכנסות שאינן פטורות.

אירועים שייחשבו לחלוקת דיבידנד לעניין הרווחים הכלואים

הוראה זו מקבלת משנה תוקף לאור פס"ד של בית המשפט המחוזי בעניין **טבע תעשיות פרמצבטיות** (מיום 27.10.2021). בין המערערת למשיב התגלעו מספר רב של מחלוקות עבור השנים 2008-2011, בין היתר, בנושאים הבאים:

- 1. ניהול חשבונות בנק משותפים- שימוש בכספים ע"י חברת האם יכול להיחשב כדיבידנד:** במהלך השנים, טבע וחברות הבנות שלה ניהלו חשבונות משותפים. הצדדים נחלקו בשאלה כיצד יש לראות את יתרות הזכות הקיימות לטובת החברות הבנות בספרי טבע כתוצאה מניהול חשבונות בנק משותפים והאם יתרת החו"ז עולה לכדי דיבידנד מרווחים פטורים ממס בכוח החוק לעידוד השקעות הון. לאור העובדה כי העברת הכספים הייתה "חד כיוונית" מחברת הבת לחברת האם, כאשר האחרונה נוהגת בכספים אלה מנהג בעלים, וללא אפשרות לפרוע את יתרת החו"ז שלא באמצעות דיבידנד, בית המשפט קבע כי ניהול הכספים בחשבונות משותפים מהווה חלוקת דיבידנד ממפעל מאושר/ מוטב ועל כן טבע תחויב במס בגין קבלת הדיבידנד.
- 2. החלת סעיף 51(ח) לחוק או 51ב לחוק (כנוסחו לאחר תיקון 60) – הוראת הדיבידנד "הרעיוני" על רכישות והשקעות של חברות זרות:** ברקע מחלוקת זו עומדות ארבע עסקאות רכישה של חברות זרות, באמצעות מזומן שמקורו ברווחים פטורים, שביצעה טבע באמצעות חברות בנות, נכדות או נינות בין השנים 2006-2011 בטכניקה של "מיזוג משולש הופכי". בשל כך שבסופו של יום הרווחים הפטורים אינם מצויים עוד בחברה המוטבת, אלא משמשים למטרה אחרת, לאמור להשקעה או לרכישה של חברה זרה, בית המשפט קבע כי שימוש כאמור מחיל את הוראת הדיבידנד הרעיוני ובהתאם יחול חיוב במס חברות על הרווחים הפטורים ששימשו לרכישות כאמור.

להרחבה בעניין פס"ד טבע- ראו **חוזר מסים 26.2021 של משרדנו**.

בהקשר לכך פרסמה רשות המסים את **עמדה חייבת בדיווח מס' 93/2021** שבמסגרתה הציגה רשות המסים רשימה (לא סגורה) של מקרים אשר עשויים להיחשב כחלוקת דיבידנד ועל כן יחול מס חברות בגינם.

באם פעולת החלוקה בוצעה עד ליום 14 באוגוסט 2021 (לפני כניסתו לתוקף של תיקון 74)-העמדה בדבר השלמת מס החברות על סכום שחולק בפעולת החלוקה לא תחול אם הצביעה החברה על הכנסה חייבת ששולם בגינה מס בניכוי המס החל עליה (בין אם מס מלא או מופחת), אשר שימשה מקור לאותו סכום.

באם פעולת החלוקה בוצעה מיום 15 באוגוסט 2021 ואילך –העמדה תחול לגבי כל סכום שחולק, ואף אם קיימת בחברה הכנסה חייבת העשויה לשמש מקור לביצוע פעולת החלוקה.

לסיכום, תיקון 74 מעניק מחד אפשרות להפשיר את הרווחים הכלואים תוך תשלום מס חברות מופחת בצורה משמעותית וכן נטרול חשיפות מס בגין שימוש ברווחים כאמור.

מנגד, חברות שלא ינצלו את הוראת השעה עד ליום 15/11/2022, צפויות לשלם סכומי מס גבוהים יותר בחלוקות עתידיות של דיבידנד ו/או מביצוע פעולות הנחשבות כדיבידנד רעיוני. רשות המיסים מעניקה תשומת לב מיוחדת לפעולות האמורות, כפי שהדבר קיבל ביטוי במסגרת העמדה חייבת בדיווח ולאור פס"ד טבע שניתן לאחרונה.

אנו מזמינים חברות המעוניינות ליישם את הוראת השעה כדי ליהנות משיעורי מס מופחתים על חלוקת הכנסה פטורה, להיוועץ עמנו בנושא ואנו נסייע לכם.

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח ועו"ד דני גבאי, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית, חטיבת המס, Deloitte

רו"ח נדב גיל, שותף, מנהל קבוצת התמריצים, חטיבת המס, Deloitte

רו"ח ועו"ד הליל הלילי, דירקטור, מחלקת תמריצי מיסוי, חטיבת המס, Deloitte

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.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group a leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

© 2022 Deloitte Israel & Co.