

עולם המס עם הפנים לעשור הבא כנס סוף שנת המס 2010

המהפכה של מסלולי המיסוי החדשים
בחוק העידוד

גיל וייסלר, רו"ח, CFO ווישיי ישראל
אבישי ברדוגו, רו"ח, שותף מסים, PwC Israel

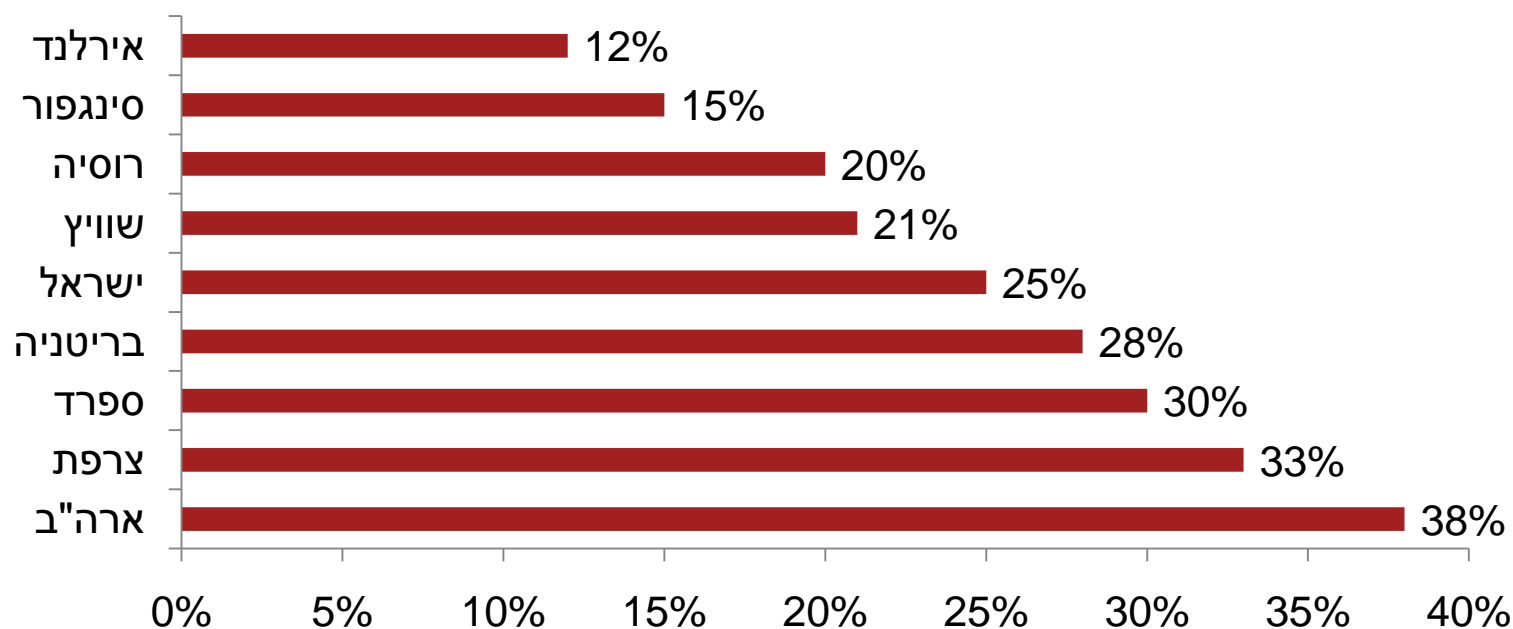


מהפכה!!!

- בחודש מאי 2009 התקיים דיון משותף של פורום CFO עם רשות המיסים להתוויות מדיניות המיסים. מטרת המפגש – הכנת בסיס הרפורמות הנדרשות בהתאם לצרכי המשק
- בתחילת 2010 מונתה ועדה בראשות מנכ"ל משרד האוצר, מר חיים שני ומנכ"ל משרד התמ"ת מר שרון קדמי בכדי לבחון מיצוי אופטימאלי של תקציב עידוד ההשקעות בתעשייה
- בחודש יולי השנה, בהתבסס על מסקנות הועדה החליטה הממשלה על שינויי **מהיסוד** של החוק לעידוד השקעות הון!
- בחודש נובמבר השנה שינויי חקיקה המוצעים עברו בקריאה ראשונה בכנסת
- החל מיום א' בשבוע שעבר שינויי החקיקה נדונים בוועדת הכספים

- מדובר בשינויים מהותיים ובצעד חשוב להפיכת מדינת ישראל לתחרותית מול שאר מדינות העולם

שיעור מס חברות בעולם



וודאות

פשטות

חדשנות

תחרותיות

עקרונות = קל לדוורור ולהכרה ל/ועל ידי הנהלה זרה, שיעור מס חברות אחיד
תחרותי ביחס לעולם 8% בפריפריה ו-12% בשאר הארץ, ביטול סעיף 74: יחס
מחזורים/נכסים/שחיקת מחזורים... , ביטול סעיף 51/ב51(ח) – "מלכודת המס".

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון – כללי

הזכאות להטבות

- מפעל תעשייתי – מפעל תעשייתי כהגדרתו בסעיף 51 לחוק
- "מפעל בר תחרות" – מפעל שעיקר פעילותו ננו/ביוטכנולוגיה או מפעל המייצא לפחות 25% מכלל המחזור
- משמעות האמור היא שחברות שעמדו ביצוא בגין חלק ההרחבה וקיבלו בהתאם הטבות רק בגין הרחבות שלגביהן התקיים תנאי היצוא, יכול שייפגעו ולהפך
- מענקים יינתנו אך ורק באזור פיתוח א'
- חברות ממשלתיות ופעילות של כריה וחציבה הוצאו מבסיס החוק

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון – כללי

- **מסלול מענקים והטבות מס במקביל** – ביטול הטבות המס במסלול המענקים מחד ומתן אפשרות ליהנות משני המסלולים במקביל מאידך
- **חלוקה לאזורי פיתוח** – המפה תחולק לשני אזורי פיתוח בלבד (להבדיל משלוש הקיימים היום בחוק), א' ושאר הארץ
- **מעמד "מפעל תעשייתי"** – על מנת להבטיח אחידות בין גופי המדינה לעניין קביעת מעמד "מפעל תעשייתי" מוצע לקבוע, כי כל אחד משני הגופים, המנהלה ורשות המיסים, יראה בקביעה של הגוף האחר כאישור להיות המפעל "מפעל תעשייתי" בהתאם לחוק
- **ביטול מעמד של חברה בהשקעת חוץ**

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול מענקים

הצעת החוק	כיום	
באז"פ א' בלבד ניתנה סמכות לקבוע שיעורים שונים	במפעל תעשייתי: 20% באז"פ א', 10% באז"פ ב'	שיעור המענק
ביטול הטבות המס כחלק ממסלול המענקים. (שני מסלולים נפרדים הניתנים במקביל)	מסלול מענקים הכולל הטבות מס או; מסלול הטבות מס ללא מענקים	הטבות מס
קיימת אפשרות לקבלת הלוואות ולקביעת מסלולים נוספים	לא קיים	קביעת מסלולים נוספים, לרבות הלוואות
קיים	קיים	פחת מואץ

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

הצעת החוק	כיום	זכאות להטבות
✓ - הגדרת חברה מועדפת	✓	החברה הינה "חברה מוטבת"
✓	✓	לחברה "מפעל תעשייתי"
✓ - הגדרת הכנסות מועדפות	✓	מודל עסקי המניב הכנסות מוטבות
✓ - על כלל המחזור	✓ - בגין הגידול במחזור	מפעל "בר תחרות"
-	✓	ביצוע השקעה מזערית מזכה
-	✓	הודעה על "שנת בחירה"
-	✓	הטבות מס על הגידול במחזור
✓	-	מענקים
✓	✓	פחת מואץ

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

שיעורי המס במישור החברה – הצעת החוק:

שנים	אזור פיתוח א'	שאר הארץ
2011-2012	10%	15%
2013 ואילך	8%	12%

משיכת רווחים במישור בעלי המניות:

כיום	הצעת החוק	
15%	15%	בעל מניות יחיד
*15%	0%	חברה ת. ישראל
**15%	**15%	ת. חוץ

*שרשור הדיבידנד – החזר המס ששולם ע"י החברה וחיוב של 15% בידי מקבלו. בחוק החדש??

**או לפי אמנת מס

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

- פישוט מנגנון הטבות המס – מוצע לבטל את מנגנון הטבות המס הקיימים (הקבוע בסעיף 74 לחוק) ולהחליפו במסלול מיסויי פשוט יותר, אשר יתבסס על מס חברות אחיד למפעלי תעשייה ברי תחרות בהתאם לאזור הפיתוח בו נמצא המפעל (א' וכל השאר)
- שיעור המס המופחת יחול על כלל הכנסתו של המפעל התעשייתי כדלקמן:
 - יבוטל מנגנון יחוס הטבות לפי יחס מחזוריים (ביטול שחיקת מחזוריים)
 - ביטול מסלולי המס השונים (חלופי, אירלנד ואסטרטגי)
 - ביטול מעמד של חברה בהשקעת חוץ
- מתן סמכות למנהל רשות המסים לקבוע כללים לעניין ייחוס הכנסות של מי שפועל באז"פ שונים ושל מי שפועל בישראל ומחוצה לה

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

הכנסה מועדפת – הכנסה ממפעל מועדף, והכל בניכוי הנחות שניתנו, ובלבד שההכנסה הופקה או נצמחה במהלך עסקיו הרגיל של המפעל **מפעילותו בישראל:**

1. הכנסה ממכירת מוצרים שיוצרו באותו מפעל, לרבות רכיביהם שיוצרו במפעל אחר, והכל **למעט** מרכיביהם שמקורם במכרה, במפעל אחר להפקת מחצבים או במפעל לחיפוש או להפקה של נפט
2. הכנסה ממכירת מוצרים שהם מוליכים למחצה, שיוצרו במפעל אחר שאינו בבעלות קרובו של בעל המפעל, על פי ידע שפותח ע"י המפעל
3. הכנסה ממתן זכות לשימוש בידע או בתוכנה שפותחו במפעל וכן הכנסה מתמלוגים שהתקבלו בשל שימוש כאמור **שהמנהל אישר שהיא נלווית לפעילות הייצורית של המפעל המועדף בישראל**

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

4. הכנסה משירות נלווה למכירות כאמור, וכן משירות נלווה לזכות השימוש בידע או בתוכנה או לתמלוגים כאמור
5. הכנסה ממו"פ תעשייתי עבור תושב חוץ, ובלבד שניתן לגביהם אישור מאת ראש המחקר למינהל ופיתוח תעשייתי

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

קביעת מסלול "אסטרטגי" חדש – "מפעל מועדף מיוחד" מוצע לקבוע מסלול הטבות מס המיועד לחברות גדולות לצורך משיכת פעילות של חברות רב לאומיות במדינת ישראל. במסגרת מסלול זה, יינתנו הטבות כדלקמן:

אזור פיתוח א'		שאר הארץ
שיעור המס	5%	8%
תקופת ההטבות	10 שנים	10 שנים

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

קביעת מסלול אסטרטגי חדש – המשך

המסלול המוצע יחול על חברות, אשר יפעלו בכל אזורי הארץ, שמקיימות את התנאים שלהלן:

- סך ההכנסה המועדפת של המפעל היה 1.5 מיליארד שקלים או יותר
- סך ההכנסות של החברה המועדפת, ואם הכנסתה כלולה בדוח מאוחד לפי כללי חשבונאות מקובלים – סך ההכנסות על פי הדוח האמור, היה 15/20 מיליארד שקלים או יותר
- ניתן אישור כי המפעל יתרום תרומה מהותית לפעילות הכלכלית בישראל ויש בו כדי לקדם יעדים לאומיים במשק המדינה, האישור יינתן בשים לב לקיומו של קניין רוחני, מספר עובדים הצפוי והמיקום הגיאוגרפי של המפעל

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

קביעת מסלול אסטרטגי חדש – המשך

• יתקיים אחד מאלה:

1. בתום השנה השלישית של תקופת הזכאות להטבות נמצא, כי התקיימה במפעל המועדף חלופת ההשקעה בנכסים
2. לגבי כל שנת מס במהלך תקופת הזכאות להטבות נמצא, כי התקיימה במפעל המועדף חלופת השקעה במו"פ או חלופת העובדים

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

קביעת מסלול אסטרטגי חדש – המשך

- תכנית עסקית של מפעל מועדף תכלול אחת מן החלופות האלה לפחות:
 1. השקעה בנכסים יצרניים : 400 מיליון ₪ באז"פ א' ו-800 מיליון ₪ באזור פיתוח אחר, בתוך שלוש שנות מס מתחילת תקופת הזכאות להטבות (להלן – חלופת ההשקעה בנכסים)
 2. השקעה במו"פ: 100 מיליון ₪ באזור פיתוח א' ו-150 מיליון ₪ באזור פיתוח אחר, בכל שנת מס במהלך תקופת הזכאות להטבות (להלן – חלופת ההשקעה במו"פ)
 3. העסקת עובדים חדשים: 250 עובדים חדשים באז"פ א' ו- 500 עובדים חדשים באזור פיתוח אחר, בכל שנת מס במהלך תקופת הזכאות להטבות (להלן – חלופת העובדים)

שינויים בחוק לעידוד השקעות הון מסלול הטבות מס

קביעת מסלול אסטרטגי חדש – המשך

"תקופת ההטבות" –

חברה מועדפת בעלת מפעל מועדף מיוחד, תהא רשאית לבחור את שנת המס הראשונה בה תחל תקופת הזכאות להטבות, בהודעה שתוגש לפקיד השומה יחד עם הדו"ח השנתי שמוגש לאותה שנה. (להלן – **שנת האפס**)

"תקופת הזכאות להטבות" –

לא תעלה על עשר שנות מס שתחילתן בשנת האפס

חלוקת דיבידנד מהכנסות המפעל המוטב (*)

שיעור מס אפקטיבי לאחר חלוקת דיבידנד כיום

המסלול האסטרטגי	מסלול אירלנד		המסלול הירוק (חלופי)		זכאות להטבות
	תושב ישראל	תושב חוץ (**)	תושב ישראל	תושב חוץ (**)	
100	100	100	100	100	הכנסת החברה ממפעל מוטב
0%	11.5%	11.5%	25%	10%	שיעור מס מופחת
100	88.5	88.5	75	90	רווח לחלוקה
0%	15%	4%	15%	15%	שיעור המס על דיבידנד (***)
0	13.275	3.54	11.25	13.5	סכום המס על דיבידנד
100	75.225	84.96	63.75	76.5	סכום נטו למשקיע
0%	24.75%	15%	36.25%	23.5%	שיעור מס משוקלל

(*) חלוקה מרווחי המפעל הפטורים תביא לאותה תוצאה מאחר שהחברה תידרש להחזיר את המס ממנו הופטרה.

(**) חושב לפי שיעור מס מופחת של 10% - משתנה בהתאם לשיעור השקעת החוץ.

(***) יתכן ניכוי מס נמוך יותר בהתאם להוראות אמנת מניעת כפל מס ספציפית.

חלוקת דיבידנד מהכנסות המפעל המועדף חוק חדש

שאר הארץ		אד"פ א		
חברה תושבת ישראל	משקיע חוץ/יחיד	חברה תושבת ישראל	משקיע חוץ/יחיד	
100	100	100	100	הכנסת החברה ממפעל מועדף
12%	12%	8%	8%	שיעור מס מופחת
88	88	92	92	רווח לחלוקה
0%	15%	0%	15%	שיעור המס על דיבידנד
0	13.2	0	13.8	סכום המס על דיבידנד
85	74.8	92	78.2	סכום נטו למשקיע
12%	25.2%	8%	21.8%	שיעור מס משוקלל
36.25%	23.5% / 36.25%	36.25%	23.5% / 36.25%	שיעור מס משוקלל לפי החוק הישן (מסלול חלופי)
		24.75%	15% / 24.75%	שיעור מס משוקלל לפי החוק הישן (מסלול אירלנד)

חלוקת דיבידנד מהכנסות "מפעל מועדף מיוחד" (מסלול אסטרטגי חדש)

שאר הארץ		אז"פ א		
חברה תושבת ישראל	משקיע חוץ/יחיד	חברה תושבת ישראל	משקיע חוץ/יחיד	בעלי מניות בחברה בעלת המפעל
100	100	100	100	הכנסת החברה ממפעל מועדף מיוחד
8%	8%	5%	5%	שיעור מס מופחת
92	92	95	95	רווח לחלוקה
0%	15%	0%	15%	שיעור המס על הדיבידנד
0	13.8	0	14.25	סכום המס על הדיבידנד
92	78.2	95	80.75	סכום נטו למשקיע
8%	21.8%	5%	19.25%	שיעור מס משוקלל

תיקון החוק לעידוד תחולה והוראות מעבר

2

תחולה והוראות מעבר

- תחולת ההסדר החדש המוצע הינה על הכנסתו של מפעל תעשייתי בר תחרות שהופקה בשנת 2011
- הוראות הדין הקיים ימשיכו לחול לגבי מפעלים מוטבים אשר החלו לבצע השקעה מזערית מזכה **עד ליום 31.12.2010** ואשר בחרו להודיע על שנת בחירה שאינה מאוחרת משנת 2012 בגין ההשקעה המזערית האמורה
- מפעל שנכלל בתוכנית מאושרת (מסלול מענקים) ומצוי בתקופת צינון (3 או 5 שנים), ימשיך בתוכנית הישנה אך במקום שיעור מס מופחת של 25% יחול שיעור מס חברות
- מענקים לא בצינון + חלופי : שיעור מס מופחת של 25% הגבוה ממס חברות

תחולה והוראות מעבר

- **איזורי פיתוח:**

מפת אזורי פיתוח לא ברורה וכיום ישנם מפעלים שלגבי הרחבת המפעל, נחשבים כאזור פיתוח א' ולעניין הקמת מפעל נחשבים כאזור פיתוח אחר

- **מעבר בין המסלולים:**

למפעל שנמצא בתקופת הטבות לפי הוראות הדין הקיים, תינתן האפשרות לבחור בהוראת הדין החדש, תוך ויתור על המשך יישום הוראות הדין הישן לגבי תקופת ההטבות שנותרה (לא תהיה זכות חזרה מבחירה כאמור)

- בחירה בדין החדש כאמור תיעשה במועד הגשת הדו"ח למס הכנסה – לשנת המס החל מהשנה העוקבת

• תמרוץ למעבר לחוק החדש

ניתן להודיע על בחירה בדין החדש עד ליום 30 ביוני 2015 ולהנות משיעורי המס כדלקמן:

חלוקת רווחים שמקורם בהכנסה מאושרת/מוטבת – ששולם עליה מס:

1. דיבידנד לבעל מניות שהוא חברה תושבת ישראל – פטור

2. תושב חוץ/יחיד – 15%

• במידה וחברות לא יעברו לחוק החדש עד לתאריך האמור, חלוקת דיבידנד מרווחי מפעל מאושר/מוטב יחויבו ב-15% במידה ויחולקו לחברה תושבת ישראל

לא ברור מה יהיה שיעור מס החברות שיוטל על רווחים שיימשכו מהמסלול החלופי – 25% או מס החברות (יורד עד 18% בשנת 2016)

- השינויים בחוק לעידוד השקעות הון חיוביים במובנים רבים ובמיוחד בפשטות ובוודאות שהם יוצרים
- הפורום מברך על צעד חיובי זה !

ישנן חברות אשר עבורן שינויים אלו יביאו להגדלת המס האפקטיבי שלהן. לפיכך חברי הפורום מציעים את השינויים הבאים:

1. מומלץ להפחית את שיעורי המס כך ששיעורי המס יגיעו למס אפקטיבי שלא יעלה על 15% במרכז הארץ ו-5% בפריפריה – "עד הבית"
2. לקבוע הוראת שעה של שיעור מס מופחת על משיכת רווחים פטורים ממסלולי ההטבות השונים בעבר
3. קביעת קריטריונים ברורים שיאפשרו רכישת טכנולוגיות זרות על ידי חברות ישראליות, והבאתן לישראל, ללא פגיעה בהטבות
4. שינוי הקריטריונים למסלול "מפעל מועדף מיוחד" כך שלא יישאר קבוצה ריקה ושההטבות הניתנות מכוחו יהיו פרופורציונאליות להתחייבויות הנוספות שהוא מחייב
5. קביעת כללים מעבר ברורים ממפת עדיפות לאומית אחת לשנייה. כללים שלא יפגעו ביציבות ההטבות

תודה רבה!

גיל וייסלר, רו"ח, CFO ווישיי ישראל

אבישי ברדוגו, רו"ח, שותף מסים, PwC Israel

טלפון: 03-7954833

דוא"ל: Avishay.Bardugo@il.pwc.com

PwC firms provide industry-focused assurance, tax and advisory services to enhance value for their clients. More than 162,000 people in 154 countries in firms across the PwC network share their thinking, experience and solutions to develop fresh perspectives and practical advice. See www.pwc.com for more information.

"PwC" is the brand under which member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) operate and provide services. Together, these firms form the PwC network. Each firm in the network is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, Kesselman & Kesselman, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

©2010 Kesselman & Kesselman. All rights reserved.

In this document, "PwC" refers to Kesselman & Kesselman, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.

