

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

עקרונות הרפורמה בחוק עידוד השקעות הון ודברי הסבר

פרידה ישראלי, רו"ח – המשנה לממונה על הכנסות המדינה, משרד האוצר
אופיר לוי, רו"ח ועו"ד – יועץ מקצועי לממונה על הכנסות המדינה, משרד האוצר

1. כללי

ביום 29.3.05 אישרה הכנסת את חוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2005 (תיקוני חקיקה), התשס"ה-2005, במסגרתו תוקן החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט – 1959 (להלן – **חוק העידוד**), במטרה לייעל את מתכונת הפעלתו, על ידי קביעה בחוק של תנאי הזכאות למענק או התנאים לקבלת הטבות מס. מטרת החוק, בין השאר, היא לעודד את המשק הישראלי להשתלב בתחרות הגלובלית ולהגדיל את הצמיחה.

2. מסלול מענקים

החוק מאפשר למינהלת מרכז ההשקעות במשרד התמ"ת (להלן – "המינהלה"), לאשר עד ליום 31 בדצמבר 2007 תכניות שיוגשו לה, הזכאיות למענק, בהתאם לקריטריונים המפורטים בהצעת החוק ובמסגרת התקציבית שתאושר לה. כן נקבע כי המינהלה לא תאשר מענקים לגבי תכנית למפעל תעשייתי ולבית מלון, אלא אם הם תורמים לעצמאות הכלכלית של משק המדינה והם ברי תחרות התורמים לתוצר המקומי הגולמי, בהתאם לתנאים המפורטים בסעיף 3.2.3 להלן.

3. מסלול ההטבות במס

3.1 כללי

לפי התיקון לחוק, ובניגוד למצב הקיים, המינהלה לא תאשר עוד את הזכאות למסלול הטבות המס. הקריטריונים למסלול כאמור ייקבעו בחוק, והעומדים בהם יהיו זכאים להטבות, ללא צורך באישור מראש של המינהלה או של רשות המיסים. ההכנסה המזכה בהטבות מס תהיה הכנסה חייבת של חברה שעמדה בתנאים מסוימים (להלן – "חברה מוטבת"), שהושגה ממפעל תעשייתי או מבית מלון, כפי שיפורט

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

להלן. "מפעל תעשייתי" הינו מפעל בישראל, שעיקר פעילותו בשנת המס היא פעילות ייצורית, למעט מפעל חקלאי מאושר, כאשר פעילות ייצורית הינה לרבות ייצור מוצרי תוכנה ופיתוחם, ולרבות מו"פ תעשייתי עבור תושב חוץ, וניתן על כך אישור מאת ראש המינהל למו"פ תעשייתי, ולרבות פעילות אחרת שקבעו שר האוצר ושר התמ"ת (להלן – "השרים"), ולמעט אריזה, בניה, מסחר, תחבורה, החסנה, שירותי תקשורת, שירותים סניטריים, שירותים אישיים ופעילות אחרת שקבעו השרים.

ההכנסה המזכה בהטבות מס הינה כלהלן:

1. לגבי הכנסה שהושגה ממפעל תעשייתי -

א. הכנסה ממכירת מוצרים שיוצרו באותו מפעל, לרבות רכיביהם שיוצרו במפעל אחר;

ב. הכנסה ממכירת מוצרים שהם מוליכים למחצה, שיוצרו במפעל אחר, שאינו בבעלות קרובו של בעל המפעל, על פי ידע שפותח על ידי המפעל.

"ידע" מוגדר כידע שפותח בישראל על ידי המפעל ושנרשם בשלו פטנט או שראש המינהל למחקר ופיתוח תעשייתי קבע שהוא כשיר להיות נשוא תכנית מחקר ופיתוח (כהגדרתה בחוק עידוד המו"פ);

ג. הכנסה משירות נלווה למכירות הנ"ל;

ד. הכנסה ממתן זכות שימוש בידע או בתוכנה שפותחו במפעל, או הכנסה מתמלוגים שהתקבלו בשל שימוש בידע או בתוכנה כאמור;

ה. הכנסה משירות נלווה לזכות השימוש בידע או בתוכנה או לתמלוגים;

2. לגבי בית מלון - הכנסה מבית מלון או ממתן שירותי תירות.

והכל, ובלבד שהמפעל או בית המלון הינם מפעל בר-תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי, ושלשם הקמתם או הרחבתם בוצעה השקעה מזערית מזכה, הכל כפי שיפורט בהמשך (להלן – "מפעל מוטב").

חברה מוטבת תהיה חברה שהתאגדה בישראל, ושהשליטה והניהול בה נעשים מישראל, שבבעלותה מפעל מוטב, המנהלת פנקסים קבילים, שהיא ובעל תפקיד בה לא הורשעו בעשר השנים שקדמו ל"שנת הבחירה" (ראו הסבר בהמשך) בעבירות מס, ושאינה חברה משפחתית, חברה שקופה או קיבוץ.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

כאמור, הנישום לא יהיה חייב באישור מראש לפני הקמת/הרחבת המפעל, לפיו הקמת מפעל או הרחבתו עומדת בתנאים לקבלת הטבות המס ("מסלול ירוק"), אך הוא יוכל לבקש אישור כאמור. לא ביקש הנישום אישור, תיבדק זכאותו להטבות המס במסגרת הטיפול בשומתו.

3.2 התנאים למתן ההטבות

3.2.1 כללי

הטבות המס המוענקות על פי החוק ניתנות הן בשל הקמת מפעל חדש, והן בשל הרחבת מפעל קיים. ההטבות יינתנו למי שביצע בתוך שלוש שנים (או פחות), השקעה במכונות וציוד המשמשים במפעל החדש או בחלק המפעל שהורחב (ובבית מלון – גם בבנינים), או המיועדים לשמש כאמור, לרבות מבנים וציוד המצויים בתחומי המפעל, והמשמשים מרכזי הכשרה מקצועית או בתי ספר תעשייתיים או מעונות יום לילדי העובדים. לפי ההצעה, אין אפשרות להשקיע בנכסים הכלולים בתכנית שאושרה בעבר על ידי המינהל. השקעה בנכסים שנעשה בהם שימוש קודם בישראל, למעט רכב פרטי או רכב מסחרי, לא תילקח בחשבון כחלק מההשקעות הנדרשות. לצורך מתן ההטבות על פי החוק בקשר להקמת מפעל, נדרש קיומם של תנאים השונים מאלה הנדרשים כאשר מדובר בהרחבת מפעל. מסיבה זו יש חשיבות רבה להבחנה בין "הקמת מפעל" לבין "הרחבת מפעל".

3.2.2 הקמה או הרחבה של מפעל

לצורך מסלול ההטבות במס הוגדרה הרחבת מפעל לענין מפעל תעשייתי כדלקמן:

(א) הגדלת כושר ייצור של מפעל קיים;

(ב) רכישת טכנולוגיה חדשה;

(ג) הקמת מפעל קשור.

מובהר כי רכישת פעילות קיימת לא תחשב כהרחבה.

לגבי בית מלון נדרש חלף התנאים הקבועים בפסקאות (א) ו- (ב) לעיל, כי תבוצע הרחבה או הוספה של בנין, לשם הגדלת מספר הלינות בבית המלון.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

מפעל קשור הוא מפעל העונה על אחת מאלה:

(א) מפעל שהוא בבעלות חברה שבבעלותה או שהיה בבעלותה מפעל אחר באותו תחום.

(ב) מפעל שהוא בבעלות חברה שבעל השליטה בה הוא גם בעל שליטה בחברה אחרת שבבעלותה או שהיה בבעלותה מפעל אחר הפועל באותו תחום.

(ג) מפעל בבעלות חברה שבעל השליטה בה היה בעל שליטה בחברה אחרת שבבעלותה או שהיה בבעלותה מפעל אחר הפועל באותו תחום.

כל זאת, למעט אם המפעל הוא בבעלות חברה שמכרה את המפעל האחר הפועל באותו תחום או שבעל השליטה כאמור בפסקאות (ב) ו-(ג) מכר את כל זכויותיו בחברה בעלת המפעל האחר, וניתן אישור ממנהל רשות המיסים כי התקיימו כל אלה:

- (1) המכירה לא היתה לקרוב של החברה או של מי שהיה בעל שליטה כאמור.
- (2) המכירה לא היתה חלק משינוי מבנה שחל עליו חלק ה-2 לפקודת מס הכנסה והיא נעשתה לצורך המשך הפעלתו של המפעל.

למרות זאת, אם התקיימו מספר תנאים מצטברים, לא ייחשב המפעל שהוקם כמפעל קשור.

תנאים אלה מתייחסים לשוני משמעותי בין המפעלים לענין המוצר המיוצר, טכנולוגיית הייצור, מיקום המפעל ועובדיו, וזאת כלהלן:

- **מוצר חדש** – היותו של המוצר שונה באופן משמעותי מהמוצר שמייצר המפעל האחר.
- **טכנולוגיה חדשה** – שימוש בטכנולוגיה השונה מזו המשמשת את המפעל האחר.
- **אתר נפרד** – מיקום המפעל החדש באתר שאיננו האתר בו ממוקם המפעל האחר. לגבי מפעל תעשייתי שאינו מפעל לייצור תוכנה ואינו מקיים את התנאי האמור, נדרש כי כל לקוחותיו וכל נכסיו היצרניים, הם לקוחות ונכסים חדשים.
- **עובדים חדשים** – 60% או יותר מעובדי המפעל, אך לא פחות מ-10 עובדים, הם עובדים חדשים.

אם יתקיימו תנאים אלה, אזי בשל השוני המשמעותי שנמצא, למרות "הקירבה" הקיימת בין בעלי המפעלים, ייחשב המפעל המוקם כ"הקמת מפעל חדש" ולא כ"הרחבת מפעל".

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

ראוי לציין כי מעבר לתנאי הסף הנדרשים לצורך קבלת הטבות בהקמה או בהרחבה, לסיווג יש השלכות לעניין חישוב הטבות המס. ביצוע של הרחבת מפעל פותח תקופת הטבות חדשה להכנסות הנובעות ממנה, אך להטבות המס יהיה זכאי רק חלק ההכנסות המיוחס להרחבה, המבטא את הגידול בהכנסות המפעל כולו ביחס להכנסותיו טרם ההרחבה. כתוצאה מכך, בכדי להיות זכאית להטבות, "תידרש" החברה להשיג הכנסות מהמפעל מעבר ל"מחזור הבסיס", המבטא את רמת ההכנסות לפני ההרחבה. כאשר מדובר בהקמת מפעל, ההטבות יינתנו ללא כל תנאי הקשור להגדלה של נפח מחזורים ביחס למחזור קיים, גם אם מדובר במפעלים בשליטה זהה.

3.2.3 תנאי הסף להטבות – "כרטיס הכניסה"

(א) מפעל בר תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי

התנאי הבסיסי לקבלת הטבות לפי החוק החדש (הן במסלול מענקים והן במסלול הטבות במס) הינו שהמפעל (תעשייתי או בית מלון) תורם לעצמאות הכלכלית של משק המדינה והוא בר-תחרות התורם לתוצר המקומי הגולמי (להלן – "מפעל בר-תחרות").

לשם עמידה בתנאי זה בקשר להקמת מפעל, קובע החוק דרישות שונות לעניין מפעל תעשייתי ולעניין בית מלון, כדלהלן:
לעניין מפעל תעשייתי, נדרש כי בכל שנת מס בתקופת הטבות יתקיים בו אחד מאלה:

(א) עיקר פעילותו הוא בתחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה, וניתן על כך אישור מאת ראש המינהל למחקר ופיתוח תעשייתי, לפני אישור התכנית כאמור.

(ב) הכנסתו בשנת המס ממכירות המפעל בשוק מסוים אינה עולה על 75% מכלל הכנסתו ממכירות המפעל באותה שנת מס.

"שוק" מוגדר כמדינה או טריטוריית מכס נפרדת.

(ג) 25% או יותר מכלל הכנסתו, בשנת המס ממכירות המפעל, הן ממכירות בשוק מסוים המונה 12 מיליון תושבים לפחות.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

לענין בית מלון, נדרש כי 25% לפחות ממספר הלינות בו בכל שנת מס, או לפי חישוב הממוצע בשנת המס ובשתי שנות המס שקדמו לה, הן לינות של תושבי חוץ, שאינם תושבי האזור.

כאשר מדובר בהרחבת מפעל תעשייתי, הבדיקה של התנאים האמורים תיערך לגבי החלק שהורחב בלבד.

קבלת ההטבות מכוח החוק תתאפשר גם למפעל תעשייתי שלא התקיימו בו התנאים האמורים, אך הכנסותיו הן ממכירת מוצרים אשר כלולים במוצר שייצר מפעל תעשייתי אחר בישראל, ובתנאי שהמפעל התעשייתי האחר עומד בתנאים האמורים.

במידה ובשנת מס מסוימת לא מתקיים תנאי מהתנאים הדרושים להיות המפעל "בר-תחרות" (ובמסלול מענקים - או שלא מתקיים תנאי מהתנאים שקבע המינהל), הזכאות להטבות לא תתקיים רק באותה שנת מס. במידה וחזרו להתקיים התנאים האמורים במהלך תקופת ההטבות, החברה תהיה זכאית להטבות ביתרת תקופת ההטבות.

(ב) השקעה מזערית מזכה

תנאי נוסף לקבלת הטבות במסלול הטבות במס לפי החוק החדש הינו שבוצעה השקעה מזערית מזכה. מדובר בהשקעה ברכישת נכסים יצרניים כמכונות וציוד (ולגבי בית מלון - גם בניינים) שאותה יש לבצע בתוך שלוש שנים (או פחות). ההשקעה המזערית המזכה הנדרשת לגבי הקמת מפעל היא 300,000 ₪. בכדי להנות מהטבות כשמדובר בהרחבת מפעל קיים, נדרש ביצוע היקף מהותי של הרחבת פעילות ביחס לפעילות הקיימת. מסיבה זו נקבע לגבי הרחבת מפעל כי ההשקעה המזערית המזכה תהיה בסך של 300,000 ₪ או סכום השווה ל"שיעור מזכה" משווי הנכסים היצרניים, לפי הגבוה מביניהם. השיעור המזכה משווי הנכסים היצרניים הינו כלהלן:

חלק שווי הנכסים היצרניים (במיליון ₪)	שיעור ההשקעה הנדרש משווי הנכסים היצרניים
עד 140	12%
140 - 500	7%
מעל 500	5%

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

לדוגמא, מי ששווי נכסיו היצרניים הינו 600 מיליון ₪, יידרש לסכום השקעה
מזערית מזכה של 47 מיליון ₪, לפי החישוב הבא:

$$47 = 5\% * (600 - 500) + 7\% * (500 - 140) + 12\% * 140$$

לנכסים יצרניים ייחשבו גם נכסים יצרניים המשמשים את המפעל ואינם
בבעלותו של בעל המפעל.

שווי הנכסים היצרניים הינו המחיר המקורי שלהם בניכוי הפחת לפי תקנות מס
הכנסה (פחת), 1941, והכל כשהוא מתואם לשינוי השיעור במדד מיום רכישת
הנכס ועד לתום השנה שקדמה לשנה שבה החלה ההשקעה המזערית המזכה.

3.3. מסלול ההטבות במס

(א) שיעורי מס חברות מופחתים/פטור ממס חברות

הטבות המס ניתנות במספר מסלולים אפשריים, לפי בחירת הנישום, ובהתאם
לאזור בו ממוקם המפעל המוטב, כמפורט להלן:

• אזור פיתוח א'

(1) פטור ממס חברות לתקופה של עשר שנים. ואולם, במקרה בו
החברה תבחר לחלק דיבידנד יהיה עליה לשלם את המס שהופטרה
ממנו, על הכנסה בסכום השווה לסכום הדיבידנד המחולק (בנוסף
למס שיחול על מקבל הדיבידנד) (להלן – "עקרון הגילום בגין
הדיבידנד").

(2) מס חברות בשיעור של 11.5% לתקופה של עשר שנים. בעת
חלוקת דיבידנד לא יופעל עקרון הגילום בגין הדיבידנד.

• אזור פיתוח ב' - פטור ממס חברות לתקופה של שש שנים, ובשנה
השביעית - מס חברות בשיעור של 25%. כמו כן בגין רווחים מחולקים
מתקופת הפטור יחול עקרון הגילום בגין הדיבידנד.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

- אזור אחר - פטור ממס חברות במשך שנתיים, ומס חברות בשיעור 25% בחמש השנים הבאות. כמו כן בגין רווחים מחולקים מתקופת הפטור יחול עקרון הגילום בגין הדיבידנד.

• הטבות להשקעת ענק –

- באזור מזכה - מסלול בו מוענק פטור ממס חברות לחברה שהשקיעה השקעה מזערית מזכה בסכום של 600 מיליון ₪ או יותר, במפעל הממוקם דרומה לקו רוחב 075 או צפונה לקו רוחב 258, ובלבד שסך ההכנסות בדוח המאוחד בו כלולה הכנסת החברה (להלן – סך ההכנסות בקבוצה), היה בסכום של 13 מיליארד ₪ או יותר, בשנה שקדמה לשנה שבה החלה ההשקעה המזערית המזכה או בממוצע בשלוש השנים שקדמו לשנה זו.

- באזור פיתוח א' – כנ"ל אך על ההשקעה המזערית המזכה להיות בסכום של 900 מיליון ₪ או יותר ועל סך ההכנסות בקבוצה להיות 20 מיליארד ₪ או יותר.

השרים רשאים להורות מטעמים מיוחדים שיירשמו, אם מצאו על סמך חוות דעת כלכלית, שההשקעה תתרום מהותית לתוצר המקומי הגולמי, לפעילות הכלכלית ולתעשייה בישראל (להלן – החלטת שרים) כי הטבות כאמור יינתנו גם אם ההשקעה המזערית המזכה היא בסכום של 600 מיליון ₪ או יותר וסך ההכנסות בקבוצה הוא 13 מיליארד ₪ או יותר.

- באזור פיתוח ב' או באזור אחר – דרושה החלטת שרים כאמור לעיל ועל ההשקעה המזערית המזכה להיות בסכום של 900 מיליון ₪ או יותר ועל סך ההכנסות בקבוצה להיות 20 מיליארד ₪ או יותר.

להלן טבלה מרכזת להשקעות המזעריות המזכות במסלול הטבות להשקעות

ענק:

סך הכנסות בקבוצה		השקעה מזערית מזכה		אזור פיתוח
בהחלטת שרים	הכלל	בהחלטת שרים	הכלל	
	13 מיליארד ₪		600 מיליון ₪	אזור מזכה
13 מיליארד ₪	20 מיליארד ₪	600 מיליון ₪	900 מיליון ₪	א'
20 מיליארד ₪		900 מיליון ₪		ב' או אזור אחר

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

יש לציין כי תקופת ההטבות לגבי כל חברה מתחילה בשנה שבה היתה לראשונה הכנסה חייבת מהמפעל המוטב, אך לא לפני השנה שבה הסתיימה ההשקעה המזערית המזכה או השקעת הענק (להלן – "שנת הבחירה"). ואולם, ההטבות האמורות לא יינתנו בתקופה שלאחר תום 12 השנים מתחילת שנת הבחירה (ובאזור פיתוח א' – 14 שנים כאמור).

(ב) מיסוי מופחת על דיבידנד

1. הכלל - שיעור המס החל על דיבידנד במסלול ההטבות במס הינו 15%, ובתנאי שלא חלפו 12 שנים מתום תקופת ההטבות ועד לתשלום הדיבידנד.
2. במסלול בו החברה בוחרת לשלם מס חברות בשיעור 11.5% - שיעור המס על דיבידנד המשולם לתושב חוץ הינו 4%.
3. מסלול הטבות להשקעת ענק - ההכנסה מדיבידנד פטורה ממס.

(ג) פחת מואץ

פחת מואץ בשיעורים הקבועים בסעיף 42 לחוק הקיים, ניתן לחברה מוטבת בשל נכסים יצרניים (בנין, מכונות וציוד) המשמשים במפעל המוטב.

3.4 חברת משקיעי חוץ

3.4.1 מהי חברת משקיעי חוץ

בהתאם לחוק החדש, לשם היות חברה חברת משקיעי חוץ יידרש כי תושבי חוץ השקיעו בה 5 מיליון ₪ ומעלה. זאת מעבר לדרישה הקיימת, לפיה השקעות אלה מקנות למשקיעיהן שיעור העולה על 25% בזכויות לרווחים, להצבעה ולמינוי מנהלים, וכן שיעור העולה על 25% מהון המניות כולל הלוואות בעלים.

כמו כן, נקבע כי החל משנת 2003, השקעות כאמור יכולות להיות גם בעקיפין, היינו על ידי רכישת מניות מאחר, ובלבד שהון המניות הנפרע בחברה שמניותיה נרכשו עולה על 5 מיליון ₪.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

עוד נקבע כי לא יראו כתושב חוץ חברה שבשליטתו של תושב ישראל במישרין או בעקיפין, או חברה שתושבי ישראל הם הנהנים או הזכאים ל-25% או יותר מהכנסותיה או מרווחיה, במישרין או בעקיפין.

3.4.2 הטבות המס הניתנות לחברת משקיעי חוץ

ההטבות הניתנות במסלול ההטבות במס לחברת משקיעי חוץ, מעבר לאלה הניתנות לחברה שאינה חברת משקיעי חוץ הן כדלהלן:

1. באזור פיתוח ב' ניתן פטור ממס חברות לתקופה של שש שנים, ובארבע השנים שלאחר מכן - מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ.
2. באזור שאינו אזור פיתוח א' או ב', ניתן פטור ממס חברות במשך שנתיים, ובשמונה השנים הבאות - מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ.
3. על חברת משקיעי חוץ לא יחול התנאי (החל על חברה רגילה) למתן שיעור מס מוטב על דיבידנד, בכך שלא חלפו 12 שנים מתום תקופת ההטבות ועד לתשלומם.

3.5 חברה עתירת השקעות חוץ

3.5.1 מהי חברה עתירת השקעות חוץ

חברת עתירת השקעות חוץ הינה חברה ששיעור השקעת החוץ בה עולה על 74% (מרכיבי השקעת החוץ דומים לחברת משקיעי חוץ – ראו סעיף 3.4.1 לעיל).

3.5.2 הטבות המס הניתנות לחברה עתירת השקעות חוץ

חברה עתירת השקעות חוץ זכאית לקבל אותן הטבות מס המוענקות במסלול ההטבות במס לחברת משקיעי חוץ, אך במשך חמש שנים נוספות. תנאי לזכאותה זו של חברה עתירת השקעות חוץ הינו כי בכל השנים הללו, 80% לפחות מכלל הכנסותיה של החברה מהמפעל, בחישוב ממוצע, היו במטבע חוץ, ובלבד שלא חלפו 17 שנים מתחילת שנת הבחירה. החישוב

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

הממוצע יעשה לפי ההכנסות שבתקופות של עד שלוש שנים רצופות לפי בחירת החברה.

ההטבות הניתנות אפוא במסלול ההטבות במס לחברה עתירת השקעות חוץ הינן:

1. באזור פיתוח א' ניתן פטור ממס חברות למשך חמש שנים נוספות (סה"כ 15 שנים).
2. באזור פיתוח ב' חל מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ במשך חמש שנים נוספות (סה"כ פטור ממס חברות לתקופה של שש שנים, ובתשע השנים שלאחר מכן - מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ).
3. באזור אחר חל שיעור מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ במשך חמש שנים נוספות (סה"כ פטור ממס חברות במשך שנתיים, ובשלוש עשרה השנים הבאות - מס חברות בשיעור התלוי בשיעור השקעת החוץ).

3.6 תחולה

הוראות המסלול החדש להטבות במס יחולו על מפעל חדש ועל הרחבת מפעל ששנת הבחירה לגביהן היא שנת המס 2004 ואילך, אלא אם כן נכללו בתוכנית שאושרה על ידי המינהלה עד תום שנת 2004. עם זאת, חברה שביקשה הטבות במסלול החלופי "הקודם", לא תהא רשאית לבחור כשנת בחירה שנת מס שטרם חלפו לגביה שלוש שנים משנת ההפעלה של המפעל שבשלו ביקשה החברה את ההטבות כאמור.

4. מפעל מעורב

- החוק מחליף את סעיף 74 לחוק, העוסק במפעל מעורב.
- מפעל מעורב הינו מפעל שנעשתה בו הרחבה אחת או יותר ושמתיקים בו אחד מאלה:
- (א) חלקו הוא מפעל מאושר וחלקו אינו מפעל מאושר;
 - (ב) חלקו הוא מפעל מוטב וחלקו אינו מפעל מוטב;
 - (ג) יש בו מספר חלקים מאושרים או מספר חלקים מוטבים, שהוקמו במועדים שונים.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

"הרחבת מפעל" לענין חלק מאושר, הינה כפי שקבעה המינהלה, ולענין חלק מוטב או חלק שאינו מוטב ואינו מאושר – לפי הגדרתה בהוראות המתייחסות למסלול ההטבות במס.

כאמור בסעיף 3.2.2 לעיל, להטבות המס יהיה זכאי רק חלק ההכנסות המיוחס להרחבה, המבטא את הגידול בהכנסות המפעל כולו ביחס להכנסותיו טרם ההרחבה. כתוצאה מכך, בכדי להיות זכאית להטבות, "תידרש" החברה להשיג הכנסות מהמפעל מעבר ל"מחזור הבסיס", המבטא את רמת ההכנסות לפני ההרחבה.

החוק החדש קובע תקופה מינימלית של שנתיים בין הרחבה להרחבה. במידה ואכן חולפות שנתיים בלבד בין הרחבה להרחבה, אזי בקביעת מחזור הבסיס של ההרחבה המאוחרת יובא בחשבון המחזור הממוצע בשנתיים שקדמו לשנת הבחירה של הרחבה זו. עם זאת, במידה והמחזור באחת משנתיים אלו גבוה בלמעלה מ-12.5% מהמחזור בשנה האחרת, כי אז בקביעת מחזור הבסיס של ההרחבה המאוחרת יובא בחשבון המחזור הגבוה מבין שנתיים אלו.

במסגרת סעיף 74 החדש נקבע הסדר לייחוס ההכנסה החייבת לכל חלק מחלקי המפעל לפי יחס מחזוריים, בניגוד למצב הנוכחי, לפיו ניתן לייחס את ההכנסה החייבת לחלקי המפעל השונים הן לפי יחס נכסים והן לפי יחס מחזוריים.

סעיף 74 בנוסחו בחוק הקיים יחול על תכניות שאושרו על ידי המינהלה ולגבי השקעות שאושרו עד ליום 31 בדצמבר 2004. עם זאת, אם היתה במפעל הרחבה לאחר תחילת התיקון לחוק, יחולו הוראות סעיף 74 לחוק העידוד בנוסחו הקודם רק על חלק ההכנסה החייבת שיוחס, לפי הוראות סעיף 74 לחוק כנוסחו החדש לחלק המפעל שאושר לפני יום התחילה.

5. אישור מראש ממנהל רשות המיסים

על מנת להקל על משקיעים לתכנן את השקעותיהם, ובמטרה להגביר את ודאותם באשר לתוצאות המס הכרוכות בהשקעות אלה, נקבע כי חברה המבקשת הטבות מס במסלול ההטבות במס תוכל לפנות למנהל רשות המיסים עד תום ששה חודשים מתום שנת הבחירה, ולבקש אישור מראש כי מפעל שבבעלותה או מפעל שבכוונתה להקים, ממלא אחר אחד או יותר מהענינים שהוגדרו בחוק (להלן - "שאלת זכאות"). הפניה לאישור מראש תחויב בתשלום אגרה.

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

הענינים הכלולים בשאלת זכאות הם: **מפעל תעשייתי, מוצר חדש, טכנולוגיה חדשה**
ואתר נפרד.

כאמור בסעיף 3.1 לעיל, ההכנסה המזכה בהטבות מס במסלול ההטבות במס היא הכנסה חייבת של חברה מוטבת שהושגה **ממפעל תעשייתי** (או מבית מלון). מפעל תעשייתי יהיה מפעל בישראל שעיקר פעילותו בשנת המס היא פעילות יצורית, למעט מפעל חקלאי, לרבות ייצור מוצרי תוכנה ופיתוחם, ולרבות פעילות אחרת שקבעו שר האוצר ושר התמ"ת (להלן – "השרים"). עוד נקבע כי לא יראו את הפעילויות הבאות כפעילויות ייצוריות: אריזה, בניה, מסחר, תחבורה, אחסנה, מתן שירותי תקשורת, מתן שירותים סניטריים, מתן שירותים אישיים ופעילות אחרת שקבעו השרים. נקבע כי המבקש הטבות מס במסלול ההטבות במס יהיה רשאי לפנות כאמור בבקשת אישור מראש באשר לעמידה בהגדרת מפעל תעשייתי.

כאמור בסעיף 3.2.2 לעיל, הקמת מפעל קשור הינה הרחבת מפעל ולא הקמת מפעל. למרות זאת, גם אם מתקיימים התנאים הבסיסיים להגדרת "מפעל קשור", קיומו של שוני משמעותי יביא לכך שלא יראו את המפעל כמפעל קשור, ויראו את הקמתו כהקמת מפעל חדש ולא כהרחבת מפעל. נקבע כי גם לגבי הנושאים של **מוצר חדש, טכנולוגיה חדשה ואתר נפרד** (פורטו לעיל בסעיף 3.2.2) ניתן יהיה לפנות בבקשת אישור מראש ככל שמדובר במפעל שהנישום הקים או שבכוונתו להקים.

ועדת ערר .6

סמכויות ועדת הערר .6.1

החוק החדש קובע כי תוקם ועדת ערר לה תהיינה סמכויות לדון בשני ענינים:
(א) ערר על החלטת מנהל רשות המיסים בבקשת האישור מראש - חברה
הרואה עצמה מקופחת מהחלטת מנהל רשות המיסים בבקשת האישור
מראש לפי סעיף 5 לעיל, תהיה רשאית לפנות לוועדת ערר בשאלת זכאות.

(ב) ערר על החלטת פקיד שומה - חברה שלא פנתה למנהל רשות המיסים
בבקשת אישור מראש, או שפנתה כאמור אך לא הגישה ערר על החלטתו,
והרואה עצמה מקופחת מהחלטת פקיד השומה בהשגה לפי סעיף 152(ב)

משרד האוצר מינהל הכנסות המדינה

לפקודת מס הכנסה (להלן – "הפקודה") רשאית לפנות לוועדת ערר בשאלת זכאות.

התקופה מיום הגשת הערר לוועדת הערר עד קבלת החלטת הוועדה בערר לא תובא בחשבון לענין מנין הימים בהם זכאי נישום להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי לפי סעיף 153 לפקודה.

עוד נקבע כי פניית הנישום לוועדת ערר לא תפגע בזכותו לערער לבית המשפט המחוזי לפי סעיף 153 לפקודה, על החלטת פקיד השומה בהשגה לפי סעיף 152(ב) לפקודה, לרבות בענין שאלת זכאות.

6.2 הרכב ועדת הערר

החוק החדש קובע כי ועדת ערר תמנה ארבעה חברים, שהם:

(א) שופט בדימוס של בית משפט מחוזי, שיקבע שר המשפטים בהתייעצות עם השרים ובאישור נשיא בית המשפט העליון. השופט יכהן כיו"ר ועדת הערר, ודעתו תקבע במקרה בו לא יהיה רוב בוועדת הערר לדעה אחת.

(ב) מנכ"ל משרד האוצר, או עובד משרד האוצר שקבע.

(ג) מנכ"ל משרד התמ"ת, או עובד משרד התמ"ת שקבע.

(ד) נציג ציבור שיקבעו השרים בהסכמת היועץ המשפטי לממשלה.

6.3 ערעור על החלטת ועדת הערר

החוק החדש קובע כי על החלטות ועדת הערר בערעור על החלטת הנציב בבקשת האישור מראש או בערעור על השומה שהוצאה לנישום ניתן יהיה לערער לבית המשפט המחוזי. החלטת בית המשפט המחוזי תהיה סופית.