



## תוכן עניינים

- תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022), התשפ"א –  
2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות..... 2
- א. שם החוק המוצע ..... 2  
תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022), התשפ"א –  
2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות..... 2
- ב. מטרת החוק המוצע, הצורך בו, עיקרי הוראותיו והשפעתו על הדין הקיים..... 2  
ג. השפעת תזכיר החוק המוצע על התקציב ועל התקן המנהלי של המשרד היוזם, משרדים אחרים ורשויות אחרות.  
שגיאה! הסימניה אינה מוגדרת..... 2
- ד. להלן נוסח תזכיר החוק המוצע ודברי הסבר ..... 3
- תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022), התשפ"א –  
2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות..... 4
- פרק \_\_\_\_: רווחים כלואים ..... 4
1. תיקון חוק לעידוד השקעות הון ..... 4
- דברי הסבר ..... 8

**תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022), התשפ"א – 2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות**

**א. שם החוק המוצע**

תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022), התשפ"א – 2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות.

**ב. מטרת החוק המוצע, הצורך בו, עיקרי הוראותיו והשפעתו על הדין הקיים**

חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן – **החוק**), קובע בסעיף 47 את שיעורי המס החלים על חברה בעלת מפעל מאושר, במסלול החל בעניין זה טרם תחילתו של תיקון מס' 68 לחוק. סעיף 47(א)(5) לחוק קובע תקופת פטור של שנתיים מתשלום מס חברות, לחברה בעלת מפעל מאושר באזור פיתוח א', בהתאם לתנאי הסעיף. סעיף 47(א1) לחוק קובע תקופת פטור דומה ממס חברות לגבי חברת משקיעי חוץ שהיא בעלת מפעל מאושר באזור פיתוח א'. עם זאת, סעיף 47(א2) לחוק קובע, כי אם חולק דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופה שבה היתה החברה פטורה ממס חברות לפי סעיפים 47(א)(5) או (א1), תהיה חייבת החברה, בשנת המס שבה חולק הדיבידנד, במס חברות על סכום הדיבידנד המחולק, בשיעור מס החברות שהיתה חייבת בו אילו לא היתה פטורה ממס חברות בשנה שבה הופקה ההכנסה.

סעיף 51 לחוק קובע את שיעורי המס החלים על חברה מוטבת (בעלת מפעל מוטב), במסלול החל לעניין זה טרם תחילתו של תיקון מס' 68. סעיף קטן (א) של הסעיף האמור קובע, בפסקאות (1) עד (3) שבו, תקופות פטור מתשלום מס חברות, בהתאם לאזור הפיתוח שבו נמצא המפעל (בין שנתיים לעשר שנים) עם זאת, בדומה לסעיף 47(א2) לחוק, ובדומה לסעיפים 51(ג) ו-51(ח) טרם תיקונם בתיקון מס' 60 לחוק, קובע סעיף 51 לחוק כי בעת חלוקת דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופה שבה היתה החברה פטורה ממס לפי סעיף 51(א), תהיה חייבת החברה, בשנת המס שבה חולק הדיבידנד, במס חברות על סכום הדיבידנד המחולק, בשיעור מס החברות שהיתה חייבת בו לפי הוראות סעיף 47, אילו לא היתה פטורה ממס חברות בשנה שבה הופקה ההכנסה.

כידוע, במשך שנים רבות נמנעו חברות מלחלק דיבידנד ולהתחייב במס על ההכנסות הפטורות. על הרקע הזה נחקק תיקון מס' 69 לחוק לעידוד השקעות הון, שהעניק שיעור מס מוטב לחברה המחלקת רווחים פטורים, למשך שנה, בהתאם ליחס החלוקה, המגיע לעד 40% ממס החברות שהיתה אמורה החברה להתחייב בו ללא ההטבה החדשה אך לא פחות מ-6% בסה"כ. היקף ההכנסות הפטורות אשר נצברו עד לתיקון 69 ולא חויבו במס גם לאחריו מגיע ל-50 מיליארד ₪, להם יש להוסיף 50 מיליארד נוספים, שנצברו לאחר תיקון 69.

עוד יצוין כי היקף גביית המסים בשל ההטבה שניתנה במסגרת תיקון מס' 69 עמד על סכום של 4.3 מיליארד ₪, אשר שולמו על ידי 204 חברות מתוך 738 חברות אשר הייתה בידיהן הכנסה צבורה. היקף ההכנסות הצבורות לגביהן שולם המס עמד על 60 מיליארד שקלים חדשים מתוך 110 מיליארד שקלים חדשים.

היקף גביית המסים הצפוי ממתן התמריץ לפי החלטה זו מוערך בחצי מיליארד עד מיליארד שקלים

חדשים. מספר החברות להן יש הכנסות צבורות משנים קודמות מוערך בכמה מאות. יובהר כי בשנים הבאות יוסיפו 40-50 חברות להיות זכאיות לפטור ממס חברות מכח אישור שניתן להן בגין השקעותיהן. סכומי ההכנסות הפטורות שיופקו בשנות המס הבאות, מוערכים ב-2-3 מיליארד שקלים חדשים.

על מנת להגדיל את הכנסות המדינה ממסים על הכנסות צבורות מוצע לקבוע מתווה הטבות דומה לזה שנקבע בתיקון 69, למשך שנה, ובכפוף לתנאים שנקבעו בו, לרבות התנאי לפיו חברה שבחרה לשלם מס חברות על הכנסה צבורה נבחרת, תשקיע במפעל תעשייתי סכומים בתקופה של חמש השנים לשם רכישת נכסים יצרניים למעט בניינים, השקעה במחקר ופיתוח בישראל, או תשלום שכר עבודה לעובדים חדשים שנוספו למפעל, ביחס למספר העובדים שהועסקו במפעל בתום שנת המס 2021.

בנוסף, מוצע לבטל את הוראות סעיף 74(ד)(4)(ב) לחוק שאיפשר לחברות לחלק רווחים אשר לא מיוחסים להכנסות פטורות. סעיף זה הביא למחלוקות רבות בין פקידי השומה לחברות אודות ייחוס מקור לחלוקת רווחים. ביטול הסעיף יחול על כל חלוקה שתתבצע החל מתום הוראת השעה, הן לגבי הכנסות פטורות היסטוריות והן לגבי הכנסות פטורות עתידיות.

עוד מוצע להבהיר כי לא יינתנו ניכויים, זיכויים, קיזוזים או פטורים כלשהם כנגד המס המשולם על הכנסות פטורות במסגרת הוראת השעה.

### **ג. השפעת תזכיר החוק המוצע על החוק הקיים**

מוצע לתקן את חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959.

### **ד. השפעת תזכיר החוק המוצע על תקציב המדינה**

צפויה תוספת הכנסות בסך של בין 500 מיליון ₪ בתקופת ההטבה.

### **ה. השפעת תזכיר החוק המוצע על תקנים במשרדי הממשלה וההיבט המינהלי**

אין.

### **ו. להלן נוסח תזכיר החוק המוצע ודברי הסבר**

תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-1

2022), התשפ"א – 2021, פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות

פרק \_\_\_\_: מיסוי הכנסות צבורות

1. תיקון חוק לעידוד השקעות הון, בחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט – 1959-  
השקעות הון

(1) אחרי סעיף 52ג יבוא:

"מס חברות על 52ד. (א) בסעיף זה-  
הכנסה צבורה  
נבחרת

"הכנסה צבורה" – סך הכנסתה של חברה

שהצטברה עד יום ט"ז בטבת התשפ"א (31 בדצמבר 2020), שמתקיימים בה כל אלה:

(1) היא הכנסה, לרבות הכנסה שהוונה, שהייתה פטורה ממס חברות בשנת המס שבה הופקה, לפי סעיפים 47(א)(5) או (א)1 או 51(ב) כנוסחו לפני תחילתו של פרק י' לחוק המדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2005 (תיקוני חקיקה), התשס"ה-2005 (בהגדרה זו -תיקון מס' 60) או לפי סעיף 51א(א)(1)(א), (2) או (3);

(2) החברה טרם חבה בשלה במס חברות לפי סעיף 47(א)2, סעיף 51(ג) או (ח), כנוסחו לפני תחילתו של תיקון מס' 60, סעיף 52א, או סעיף 51ב, למעט חבות במס בשל סכום שנתנה לחבר בני אדם המוחזק על ידה או שזקפה אותו לחובתו, בין במישרין ובין בעקיפין, לרבות רכישתו מצד שלישי; לעניין זה "החזקה" – כהגדרתה בפסקה (3) להגדרה "קרוב" בסעיף 88 לפקודה.

(ב) על אף ההוראות לפי חוק זה, חברה תהיה זכאית לשלם בשל הכנסתה הצבורה, כולה או חלקה, בהתאם לבחירתה לפי סעיף קטן (ד) (בסימן זה – הכנסה צבורה נבחרת) מס חברות בשיעור כאמור בסעיף קטן (ג).

(ג) מס החברות שתשלם חברה על הכנסה צבורה נבחרת יהיה בשיעור מס החברות שהיה חל על אותה הכנסה לפי סעיף 47, בשנה שבה הופקה אילולא היתה פטורה ממס חברות בשנה זו, כשהוא מוכפל במקדם המס, ולא פחות מ 6% (בסימן זה – שיעור המס המזערי), לעניין זה-

"מקדם המס"- אחד פחות יחס הטבה;

"יחס הטבה" – יחס ההפשרה כשהוא מוכפל ב 0.3, בתוספת 0.3;

"יחס ההפשרה" – ההכנסה הצבורה הנבחרת כשהיא מחולקת בסך ההכנסה הצבורה.

(ד) חברה רשאית לבחור לשלם מס חברות לפי הוראות סעיף זה, בתוך שנה מיום פרסומו של החוק המתקן בהודעה שתגיש למנהל רשות המסים לעניין זה (בסעיפים 52ד עד 52ה – מועד הבחירה); מנהל רשות המסים רשאי לקבוע הוראות לעניין אופן מתן ההודעה על בחירה כאמור, לרבות מסמכים ואישורים שיש לצרפם להודעה.

(ה) בחרה החברה לשלם מס חברות על הכנסה צבורה נבחרת, לפי הוראות סעיף זה, לא תוכל לחזור בה מבחירתה; החברה תשלם את מס החברות כאמור בתוך 30 יום ממועד הבחירה. כנגד המס המחוייב, לא יותרו ניכויים, זיכויים, קיזוזים מקדמות, או פטורים כלשהם.

(ו) על חלק ההכנסה הצבורה של החברה שאינו הכנסה צבורה נבחרת ישולם מס חברות בשיעורים ובמועדים הקבועים בסעיפים 47, 51 ו-51ב לפי העניין.

חובת השקעה מיועדת 52ה. (א) חברה שבחרה לשלם מס חברות על הכנסה צבורה נבחרת, לפי הוראות סעיף 52ד, תשקיע במפעל תעשייתי שבבעלותה סכום כאמור בסעיף קטן (ב) או (ג), לפי העניין בחמש השנים שתחילתן בשנת המס שבה חל מועד הבחירה, לשם אחד או יותר מאלה (בסעיף זה – השקעה מיועדת):

(1) רכישת נכסים יצרניים כהגדרתם בסעיף 51, למעט בניינים ולרבות רכישת "נכסים לא מוחשיים מוטבים", כהגדרתם בסעיף 51כד;

(2) השקעה במחקר ופיתוח בישראל;

(3) תשלום שכר עבודה לעובדים חדשים שנוספו למפעל, ביחס למספר העובדים שהועסקו במפעל בתום שנת 2020, למעט שכר עבודה לנושא משרה בחברה; לעניין זה – "נושא משרה" – כהגדרתו בחוק החברות, התשנ"ט-1999<sup>2</sup> ו"שכר עבודה" – הכנסה מעבודה כאמור בסעיף 2(2) לפקודה.

(ב) סכום ההשקעה המיועדת יהיה שלושים אחוזים מההכנסה הצבורה הנבחרת כשהוא מוכפל ביחס ההפשרה כהגדרתו בסעיף 52ד(ג) ובשיעור מס החברות שהיה חל על אותה הכנסה לפי הוראות סעיף 47, בשנה שבה הופקה, אילולא היתה החברה פטורה ממס חברות בשנה זו.

---

<sup>2</sup> ס"ח התשנ"ט, עמ' 189.

(ג) על אף האמור בסעיף קטן (ב), לגבי חברה שחל עליה שיעור המס המזערי, סכום ההשקעה המיועדת יהיה ההפרש שבין סכום הטבת המס שקיבלה החברה בשל שיעור המס המזערי ובין הסכום המתקבל ממכפלה של 30% במס החברות שהיה חל על ההכנסה לפי הוראות סעיף 47, ובהכנסה הצבורה הנבחרת; לעניין זה "סכום הטבת המס" – ההפרש שבין שיעור מס החברות שהיה חל על ההכנסה לפי הוראות סעיף 47 ובין שיעור המס המזערי, כשהוא מוכפל בהכנסה הצבורה הנבחרת.

(ד) לא השקיעה החברה את מלוא ההשקעה המיועדת עד תום התקופה הקבועה בסעיף קטן (א), תחויב במועד זה על ההכנסה הצבורה הנבחרת במס חברות נוסף על המס לפי סעיף 52ד(ג), בגובה ההפרש שבין ההשקעה המיועדת ובין ההשקעה שהשקיעה בפועל; מס החברות הנוסף ישולם בתוך 30 ימים מתום התקופה האמורה בסעיף קטן (א), בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום ההודעה למנהל רשות המסים ועד יום התשלום.

(א) קיבל אדם דיבידנד ששולם מתוך הכנסה צבורה נבחרת, יהיה חייב עליו במס הכנסה בשיעור של 15% ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 47(ב)(2) בשינויים המחויבים.

חלוקת דיבידנד 152.  
מתוך הכנסה צבורה  
נבחרת

(ב) הוראות סעיף קטן (א) לא יחולו בחלוקת דיבידנד שחל עליה סעיף 39(ה)(2)(ג) לחוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2011.

(ג) חברה המחלקת דיבידנד מתוך הכנסה צבורה נבחרת תנכה במקור את מס ההכנסה ממקבל הדיבידנד ויחולו על מס זה כל ההוראות המתאימות לניכוי במקור."

## דברי הסבר

חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן – **החוק**), קובע בסעיף 47 את שיעורי המס החלים על חברה בעלת מפעל מאושר, במסלול החל בעניין זה טרם תחילתו של תיקון מס' 68 לחוק. סעיף 47(א)(5) לחוק קובע תקופת פטור של שנתיים מתשלום מס חברות, לחברה בעלת מפעל מאושר באזור פיתוח א', בהתאם לתנאי הסעיף. סעיף 47(א1) לחוק קובע תקופת פטור דומה ממס חברות לגבי חברת משקיעי חוץ שהיא בעלת מפעל מאושר באזור פיתוח א'. עם זאת, סעיף 47(א2) לחוק קובע, כי אם חולק דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופה שבה היתה החברה פטורה ממס חברות לפי סעיפים 47(א)(5) או 47(א1), תהיה חייבת החברה, בשנת המס שבה חולק הדיבידנד, במס חברות על סכום הדיבידנד המחולק, בשיעור מס החברות שהיתה חייבת בו אילו לא היתה פטורה ממס חברות בשנה שבה הופקה ההכנסה.

סעיף 51 לחוק קובע את שיעורי המס החלים על חברה מוטבת (בעלת מפעל מוטב), במסלול החל לעניין זה טרם תחילתו של תיקון מס' 68. סעיף קטן (א) של הסעיף האמור קובע, בפסקאות (1) עד (3) שבו, תקופות פטור מתשלום מס חברות, בהתאם לאזור הפיתוח שבו נמצא המפעל (בין שנתיים לעשר שנים) עם זאת, בדומה לסעיף 47(א2) לחוק, ובדומה לסעיפים 51(ג) ו-51(ח) טרם תיקונם בתיקון מס' 60 לחוק, קובע סעיף 51 לחוק כי בעת חלוקת דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופה שבה היתה החברה פטורה ממס לפי סעיף 51(א), תהיה חייבת החברה, בשנת המס שבה חולק הדיבידנד, במס חברות על סכום הדיבידנד המחולק, בשיעור מס החברות שהיתה חייבת בו לפי הוראות סעיף 47, אילו לא היתה פטורה ממס חברות בשנה שבה הופקה ההכנסה.

כידוע, במשך שנים רבות נמנעו חברות מלחלק דיבידנד ולהתחייב במס על ההכנסות הפטורות. על הרקע הזה נחקק תיקון מס' 69 לחוק לעידוד השקעות הון, שהעניק שיעור מס מוטב לחברה המחלקת רווחים פטורים, למשך שנה, בהתאם ליחס החלוקה, המגיע לעד 40% ממס החברות שהיתה אמורה החברה להתחייב בו ללא ההטבה החדשה אך לא פחות מ-6% בסה"כ. היקף ההכנסות הפטורות אשר נצברו עד לתיקון 69 ולא חויבו במס גם לאחריו מגיע ל-50 מיליארד ₪, להם יש להוסיף 50 מיליארד נוספים, שנצברו לאחר תיקון 69.

עוד יצוין כי היקף גביית המסים בשל ההטבה שניתנה במסגרת תיקון מס' 69 עמד על סכום של 4.3 מיליארד ₪, אשר שולמו על ידי 204 חברות מתוך 738 חברות אשר הייתה בידיהן הכנסה צבורה. היקף ההכנסות הצבורות לגביהן שולם המס עמד על 60 מיליארד שקלים חדשים מתוך 110 מיליארד שקלים חדשים.

היקף גביית המסים הצפוי ממתן התמריץ לפי החלטה זו מוערך בחצי מיליארד עד מיליארד שקלים חדשים. מספר החברות להן יש הכנסות צבורות משנים קודמות מוערך בכמה מאות.

יובהר כי בשנים הבאות יוסיפו 40-50 חברות להיות זכאיות לפטור ממס חברות מכח אישור שניתן להן בגין השקעותיהן. סכומי ההכנסות הפטורות שיופקו בשנות המס הבאות, מוערכים ב-2-3 מיליארד שקלים חדשים.



על מנת להגדיל את הכנסות המדינה ממסים על הכנסות צבורות מוצע לקבוע מתווה הטבות דומה לזה שנקבע בתיקון 69, למשך שנה, ובכפוף לתנאים שנקבעו בו, לרבות התנאי לפיו חברה שבחרה לשלם מס חברות על הכנסה צבורה נבחרת, תשקיע במפעל תעשייתי סכומים בתקופה של חמש השנים לשם רכישת נכסים יצרניים למעט בניינים, השקעה במחקר ופיתוח בישראל, או תשלום שכר עבודה לעובדים חדשים שנוספו למפעל, ביחס למספר העובדים שהועסקו במפעל בתום שנת המס 2021, בנוסף, מוצע לבטל את הוראות סעיף 74(ד)(4)(ב) לחוק שאפשר לחברות לחלק רווחים אשר לא מיוחסים להכנסות פטורות. סעיף זה הביא למחלוקות רבות בין פקידי השומה לחברות אודות ייחוס מקור לחלוקת רווחים. ביטול הסעיף יחול על כל חלוקה שתבצע החל מתום הוראת השעה, הן לגבי הכנסות פטורות היסטוריות והן לגבי הכנסות פטורות עתידיות.

עוד מוצע להבהיר כי לא יינתנו ניכויים, זיכויים, קיזוזים או פטורים כלשהם כנגד המס המשולם על הכנסות פטורות במסגרת הוראת השעה.