

י"ד סיון תשנ"ב  
15 ביוני 1992

659

אל: תפוצה א', נצ' (1), ב' (3), ג' (1), ד' (1), ו'

לפעולה: פ"ש/רכזי חוליות

הוראת ביצוע 32/92 - חטיבה מקצועית

**הנדון: טיפול במפעלים מאושרים במסלול חלופי (מסלול פטור ממס)**

1. כללי

סעיף 51 לחוק לעידוד השקעות הון (להלן-החוק) מאפשר לחברה המבקשת כתב אישור למפעל מאושר, לוותר על מסלול ההטבות הרגיל של מענקים ושיעור מס מופחת, ולבחור במקומו במסלול הטבות חלופי של פטור ממס (להלן-המסלול החלופי). הפטור ממס מותנה באי חלוקת ההכנסה בגינה ניתן הפטור, ותקופת הפטור משתנה בהתאם למיקומו של המפעל באזורי הארץ.

הבחירה במסלול החלופי נעשית על ידי החברה בשלב שלפני הוצאת כתב האישור, ועם הוצאתו אין החברה רשאית לשנות את בחירתה. בכל כתב אישור מצויין, איפוא, במפורש המסלול שנבחר, והוראות חוזר זה יחולו לגבי חברות שקיבלו כתב אישור בו צויין במפורש שהוא במסלול החלופי.

מאחר והמסלול החלופי מעניק הטבות מס בלבד, פקידי השומה יבדקו את תנאי האישור שניתן למפעלים שבחרו במסלול זה, וזאת בנוסף לבדיקות שיערכו ע"י מרכז ההשקעות, אישורי הביצוע שיינתנו על ידו ובדיקותיו השגרתיות. קיימת חשיבות מרובה לבקורת ולבדיקה בהתאם להנחיות חוזר זה, מאחר והיקף הבדיקות שנערכות ע"י מרכז ההשקעות קטן מזה הנערך לגבי מפעלים שבחרו במסלול המענקים. בעיקר חשוב לבדוק שאין המדובר במפעל שהיה קיים, בעבר, והעתיק את מקומו או שינה את המסגרת המשפטית

לפעילותו. מקרים כאלה יש להביא לידיעת נציג מס הכנסה במנהלת מרכז השקעות על מנת שיעבירו לטיפול המנהלה.

מהלך הבקורת שייעשה ע"י האגף תואם עם מרכז השקעות והוא כולל טופסי דיווח שיאושרו ע"י החברה ועל ידי רואה החשבון שלה. לשכת רו"ח טרם העבירה הצעתה לנוסח האישור ועל כן רק לאחר קבלת הצעתה לנוסח האישור, וסיכומה עימנו, ייכנס מהלך הבקורת לתוקף. על מועד התחלת המהלך יופץ חוזר נוסף.

- 1 -

## 2. פרטי המסלול החלופי

(א) תקופת הפטור ממס משתנה על פי מיקומו של המפעל באזורי הארץ ראה נספחים א', ב', ג' כלהלן:

מפעל באזור פיתוח א' - פטור ממס במשך 10 שנים מתחילת תקופת ההטבות.

מפעל באזור פיתוח ב' - פטור ממס במשך 6 שנים מתחילת תקופת ההטבות ומס מופחת על פי סעיף 47 לחוק במשך שנה נוספת.

מפעל במרכז הארץ (אזור ג') -

(1) אם היה זכאי לערבות מדינה על פי סעיף 40 יג' לחוק וויתר עליה - פטור ממס במשך 4 שנים מתחילת תקופת ההטבות ומס מופחת על פי סעיף 47 במשך שלוש שנים נוספות.

אופציה זו קיימת רק לגבי כתבי אישור שניתנו מספטמבר 1990.

(2) אם קיבל ערבות מדינה או שלא היה זכאי לה - פטור ממס במשך שנתיים מתחילת תקופת ההטבות ומס מופחת לפי סעיף 47 במשך חמש שנים נוספות.

יצויין כי הזכאות לערבות מדינה מותנית בהשקעת הון עצמי מזערי. ראה לענין זה הסבר מפורט בסעיף 3(ב) להלן.

(ב) תחילת תקופת ההטבות במסלול החלופי מחושבת כמו במסלול הרגיל על פי המועד בסעיף 45 לחוק דהיינו מהשנה שבה היתה לראשונה הכנסה לצרכי מס.

(ג) מועדי הפטור הקבועים בסעיף 51 יעמדו בתוקפם גם מעבר לתקופות המנויות בסעיף 45, דהיינו 10 שנות פטור מלאות באזור א', שש שנות פטור מלאות בב' ושנתיים או ארבע (לפי הענין) במרכז הארץ.

יתרת ההטבות על פי סעיף 47, באזורים ב' ומרכז הארץ, תינתן רק אם לא חלפו המועדים בסעיף 47 לחוק, דהיינו שלא חלפו 14 שנים ממועד כתב האישור או 12 שנים מיום ההפעלה - לפי המוקדם. מובן כי חייב להיות רצף בין שנות הפטור לפי סעיף 51 לבין שנות המס המופחת לפי סעיף 47.

- 2 -

(ד) הפטור ממס במסלול החלופי מותנה באי חלוקת דיבידנד מתוך ההכנסה המוטבת. למעשה אין המדובר בפטור מוחלט אלא בדחיית תשלום המס עד לחלוקת הרווחים. בשנת המס בה מחולק סכום מתוך ההכנסה המוטבת החברה מתחייבת במס החברות שהיה חל על סכום ההכנסה המחולקת אילולא הפטור וזאת כמובן בנוסף לחובת הניכוי במקור של המס החל על דיבידנד ממפעל מאושר (15%). לענין החיוב במס בגין חלוקת דיבידנד ודרך גבייתו נא ראה סעיף 5 להלן.

(ה) הפטור במסלול החלופי יישלל בהתקיים אחד מהמקרים הבאים:

(1) החברה שכרה לשימוש המפעל ציוד שבשלו קיבל המשכיר מענק.

(2) החברה שכרה לשימוש המפעל מבנה שבשלו קיבל המשכיר מענק ולחברה זכות לרכוש את המבנה.

(3) החברה שכרה לשימוש המפעל מבנה שבשלו קיבל אדם אחר מענק ולדעת פקיד השומה קיימים יחסים מיוחדים בין החברה לבין המשכיר.

הפטור במסלול זה נועד להקטין את הנטל על תקציב המדינה ע"י

עידוד יזמים להשקיע הון עצמי במפעלים. כאשר במפעל נעשה שימוש בנכסים (כולל מבנים) שנהנו ממענקים מתקציב המדינה (גם אם מקבל המענק איננו בעל המפעל) אין הצדקה למתן הפטור, באשר יש בכך כפל הטבה.

גם במקרים בהם מדובר בשכירות משנה, כאשר בעל הנכס קיבל מענק בגינו, יראו את החברה כמי ששכרה את הנכס מבעליו. ההוראות הנ"ל יחולו גם אם החברה השוכרת לא חויבה בדמי שכירות בקשר למושכר.

(1) חברה משפחתית שחל עליה סעיף 64א', קיבוץ כמשמעותו בסעיף 54, ואגודה שיתופית הממוסה כשותפות בהתאם לסעיף 62, אינם זכאים לבחור במסלול החלופי.

כמוסבר לעיל, הפטור במסלול זה ניתן אך ורק בגין רווחים בלתי מחולקים, ולפיכך נקבע במפורש בחוק כי אין לתיתו לתאגידים כנ"ל שהכנסתם מיוחסת במישרין לבעליהם היחידים, בלא שמתקיים אקט משפטי של חלוקת רווחים.

על פי סעיף 52 לחוק שהוסף בתיקון במסגרת חוק מס הכנסה (תיקוני חקיקה והוראות שונות) התשנ"ב - 1992, גם חברה תושבת חוץ אינה יכולה להנות מהמסלול החלופי.

### 3. תנאים נוספים להחלת הפטור

בנוסף לתנאים ולמגבלות המנויים במפורש בחוק ושפורטו לעיל, יש לשים לב לתנאים שבכתב האישור, או בנספח לו (לכל כתב אישור מצורף נספח) ויש להקפיד על מילויים.

- 3 -

להלן רשימת תנאים המוכנסים בדרך כלל לכתבי האישור. מובן שיש לקרוא את כתב האישור בתשומת לב, כדי לוודא שלא הוכנסו תנאים מיוחדים.

#### (א) השקעת הון עצמי

בדרך כלל נדרשת השקעת הון עצמי בשיעור של 30% לפחות משווי התכנית שאושרה, וזאת לשם שמירה על איתנות פיננסית של החברה. המדובר בהשקעה בהון מניות נפרע של החברה.

כהשקעה בהון עצמי ייחשבו גם רווחים שהווננו במידה והדבר אושר  
ע"י המנהלה.

(ב) השקעת הון עצמי מזערי

כאמור בסעיף 2(א) לעיל, מתן פטור לתקופה של 4 שנים בגין מפעלים  
במרכז הארץ, מותנה בהשקעת הון עצמי מזערי כמשמעותו בסעיף 40יב'  
לחוק.

הון עצמי מזערי במרכז הארץ הוא השקעה בסכום השווה לשליש לפחות  
מסכום התכנית המאושרת ובלבד שלא יפחת מסכום בשקלים השווה למאה  
אלף דולר ארה"ב.

השקעה בהון עצמי מזערי - להבדיל מהשקעה בהון עצמי רגיל - חייב  
שתעשה במזומנים, או בנכסים מוחשיים המשמשים את התכנית, כאמור  
בסעיף 40יב' לחוק.

(ג) תכנית שיווק

במרבית כתבי האישור, ובוודאי אלה הניתנים למפעלים במרכז הארץ,  
כלולה התחייבות של החברה לעמוד בתנאי שיווק. על פי תכנית  
השיווק על החברה ליצא לעיתים שיעור מסויים מתוצרתה.

אי עמידה בתכנית השווק על כל מרכיביה הוא עילה לשלילת ההטבות  
במס ומן הראוי אף ליידע את מרכז ההשקעות על מנת שיפעלו לביטול  
כתב האישור.

בדיקת העמידה בתכנית השווק יכול שתיעשה במוצע זו שנתי כמקובל  
לגבי מפעלים במסלול הרגיל.

(ד) ניהול ספרים קבילים ודיווח למס הכנסה

תנאי קבוע בכתב האישור או בנספח לו הוא ניהול ספרים קבילים  
בשיטה הכפולה והגשת דוחות למס הכנסה על פי פרק ב' לחוק  
התיאומים.

מי שניהל ספרים כדין ורשאי על פי החוק לדווח על פי התקנות הדולריות, יראוהו כעומד בתנאי.

- 4 -

תנאי מיוחד שיתוסף בכתבי אישור שיוצאו במסלול החלופי הוא חובת דיווח שוטף למס הכנסה על גבי טפסים שיוורה הנציב. חובת הדיווח תהא תנאי לאישור ואי עמידה בה יהווה עילה לשלילת ההטבות.

4. שלבי הטיפול בתיק במסלול החלופי

כאמור לעיל, אגף מס הכנסה יבדוק אם נתקיימו התנאים למתן הטבות על פי המסלול החלופי. הליכי הבדיקה חייבים להתחיל בשלב מוקדם ככל האפשר שכן לבדיקה חשיבות גם לנושא המקדמות השוטפות כפי שיבואר להלן.

על מנת להקל על הבדיקה יוטלו על חברות במסלול החלופי חובות דיווח נוספות על אלה המוטלות על חברות רגילות.

(א) דיווח על הפעלת התכנית

בתוך 60 יום מהפעלת התכנית (בין אם המדובר בהקמה או בהרחבה של מפעל קיים) יוגש למרכז השקעות ולפקיד השומה הנוגע, דו"ח על הפעלת התכנית כשהוא מאושר ע"י רו"ח. הדו"ח יוגש על גבי טופס 1223 המצ"ב (נספח ד').

נוסח האישור על ידי רואה החשבון עדיין לא סוכם סופית והוא יופץ בחוזר נפרד.

"הפעלה" לצורך הדיווח היא ביצוע של 80% לפחות מהתכנית או מועד מוקדם יותר בו התכנית החלה להניב הכנסות (גם אם עדיין לא בוצעו 80%) - לפי בחירת החברה. אם אושרה לחברה השקעה בשלבים, והדבר צויין במפורש בכתב האישור, יראו כל שלב כתכנית נפרדת.

הנתון "סה"כ נכסי המפעל" (פרט 6) יכלול את סיכום ההשקעות לפי טופסי הביצוע של מרכז השקעות שיצורפו לדו"ח.

כנ"ל לגבי מבנה ההון העצמי (פרט 7).

במילוי נתוני "מספר העובדים" יש לציין את מספר העובדים הממוצע לפני הפעלת התכנית והמספר הממוצע אחרי ההפעלה. כעובד ייחשב עובד המועסק במשרה מלאה.

אי הגשת דו"ח על הפעלה ייחשב כאי עמידה בתנאי כתב האישור ויהיה עילה לשלילת הפטור.

- 5 -

(ב) ביקור במפעל

מיד עם הגשת דו"ח ההפעלה תערך על ידי פקיד השומה בקורת במפעל. הבקורת תתרכז בעיקר בבדיקת הפרטים הבאים:

(1) פעילות נוספת באותו תחום

יש לברר האם יש לבעלים (במישרין או בעקיפין) פעילות דומה במקום אחר, או שהיתה להם פעילות כזו בעבר. לשאלה חשיבות לענין קביעת מעמדו של המפעל כהקמה או כהרחבה.

(2) מיקום המפעל

למיקום חשיבות רבה לתקופת הפטור, ויש לוודא שכל הפעילות נשוא כתב האישור אכן מתבצעת במקום שצויין בכתב האישור.

(3) סוג הפעילות

יש לוודא שהפעילות היא אותה פעילות המצויינת בכתב האישור.

(4) מספר העובדים

מספר העובדים באתר מסויים עשוי להוות אינדיקציה לשאלה היכן מתבצעת פעילות המפעל. זאת ועוד: בכתבי אישור מסויימים הוכנס תנאי מיוחד של העסקת מספר עובדים

מינימלי.

(5) נכסי המפעל (כולל מבנה)

יש לוודא שהמבנה, הציוד והנכסים האחרים, מתאימים לתכנית ההשקעה המאושרת, למשל שלא נרכשו כלי רכב פרטיים במקום מכוונות. כן ראוי לבדוק את מקור הנכסים. אם למשל מדובר בנכסים מושכרים יש לדרוש את פרטי המשכיר על מנת שניתן יהיה לברר בהמשך אם ניתנו מענקים בגינם. שכן כאמור בסעיף 2(ה) לעיל, שימוש בנכסים שנתקבל מענק בגינם, שולל את הפטור במסלול החלופי.

(6) השקעה בנכסים

אם ההשקעה עולה במידה משמעותית (ללא התייקרויות מדדיות) על הסכום שנקבע בתכנית המאושרת, אזי כל עוד לא תוקן כתב האישור והנכסים לא אושרו או לא נוטרלו, יש להתייחס לחלק מהנכסים כאל נכסים לא מאושרים היוצרים מחזור שאינו זכאי להטבות. הדבר יילקח בחשבון הן בעת קביעת המקדמות (ראה סעיף 4(ג) להלן) והן בעת השומה.

- 6 -

(7) בעת הבקורת ישווה המפקח את המימצאים עם הפרטים המופיעים בדו"ח על ביצוע התכנית שהוגש ע"י החברה, ובתום הבקורת ימלא את אותו חלק בדו"ח המיועד לשימוש המשד. חובה להקפיד על ציון תאריך הביקור ולהחתיים את נציג החברה.

(ג) קביעת מקדמות

1. מקדמות שוטפות

מאחר והחברה זכאית להטבת מס בקשר למפעלה שבמסלול החלופי רק בדיעבד, דהיינו לאחר שיתברר שעמדה בכל התנאים הנדרשים ממנה, הרי מלכתחילה קיימת הסמכות להטיל עליה מקדמות.

לפיכך יש להטיל עליה כל שנה מקדמות - אם מכוח סעיף 181 או

סעיף 180(ב)(2) לפקודה.

פקיד השומה ידווח לשע"מ על חברה שבחרה במסלול החלופי ושע"מ ינפיק בהתאם דרישה למקדמות לפי האחוז הענפי המקובל.

הדיווח ייעשה בשאילתא 3333 ויש לציין כ"סיבה" , "מקדמות לפי מסלול חלופי".

החברה רשאית כמובן לבקש הקטנת המקדמות שנקבעו לה, ובעקרון על פקיד השומה להענות לבקשתה.

אם יתברר בסוף השנה כי החברה אינה זכאית לפטור - אם מפני שלא עמדה בתנאים כולם או מקצתם או מפני שחילקה דיבידנד מהכנסתה השוטפת מהמסלול החלופי - יחולו עליה הוראות סעיף 190(א)(1), או 190(א)(2) - לפי העניין.

## (2) מקדמות על הוצאות עודפות

הפטור בגין מסלול חלופי איננו פטור מוחלט אלא מותנה באי חלוקת הרווח. לפיכך חברה שבחרה במסלול חלופי, אין לומר ש"כל הכנסתה" פטורה ממס, ולא יחולו הוראות סעיף 3(ז) לפקודה המחייבות במס בשיעור של 90% על הוצאות עודפות. החברה תשלם, איפוא, מקדמות על הוצאות עודפות ככל חברה, בשיעור 45%, ומקדמות אלו ינוכו כנגד המס שחברה תתחייב בו בעת חלוקת רווחים.

## (ד) דיווח

(1) חברה בעלת תכנית מאושרת במסלול החלופי תדווח לפקיד השומה בתום השנה (ליום 31.12) על עמידה בתנאי האישור, וזאת בנוסף לדיווח הנדרש ע"י כל חברה. הדיווח יעשה על גבי טופס 1224 מאושר ע"י רואה חשבון (המצ"ב כנספח ה) ויוגש לפקיד השומה ביחד עם הדו"ח השנתי.

גם כאן נוסח אישור רו"ח עדיין לא סוכס, והוא יופץ בחוזר נפרד.

חברה שיש לה מספר תכניות מאושרות במסלול החלופי תדווח על כל תכנית בנפרד.

בדיווח יקבלו ביטוי הפרטים הבאים:

- עמידה בתנאי השקעת הון עצמי כולל הון עצמי מזערי.
- עמידה בתנאי שיווק.
- פירוט השקעה בנכסים מאושרים, ופרטים אודות נכסים מושכרים במפעל.
- פרטים על העובדים המועסקים.
- פרטים על דיבידנד שחולק: תאריך החלוקה, מרווחי איזו שנה חולק, תאריך העברת המס לפקיד השומה (הן מס חברות והן הניכוי במקור בגין הדיבידנד).
- הנתונים בדיווח יאומתו על ידי המפקח בהתאם לנתונים המצויים במאגר המידע:
  - נתוני היצוא יושוו עם נתוני מע"מ.
  - מספר המועסקים ישווה עם הנתונים בטופס 126.
  - נתונים על חלוקת הדיבידנד ישוו לנתונים בטופס 0804 דו"ח על ניכויים מדיבידנד/מריבית על אג"ח (ראה נספח ז' לחוזר).
- (2) פקיד השומה ורכזי החוליות יוודאו שתערכנה בקורות מדגמיות לאימות הדיווח במהלך השנה, ולא רק בעת עריכת שומות. לדבר חשיבות רבה במקרים בהם החברה אינה עומדת בתנאים שאז יש להביא לביטול האישור ולשלילת ההטבות בזמן אמת, ולא באיחור של שנים.

(ה) שומה



על רווח בלתי מחולק - אפט

על רווח מחולק - כמו במסלול הרגיל לעיל.

-----

\* בשנים בהם חל היטל קליטה יש להוסיף ההיטל על דיבידנד ממפעל מאושר המתקבל בידי יחיד.

- 9 -

(2) במפעל מעורב הישוב המחזור המאושר ייעשה בהתאם לאמור בסעיף 74 לחוק תוך הצמדת מחזור הבסיס.

(3) חברה המחלקת דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופת הפטור תתחייב בשנת חלוקת הדיבידנד במס שהיה חל עליה בשנה בה הופקה ההכנסה אילולא היתה פטורה - הכל בהתאם למעמדה, כחברה רגילה או כחברת משקיעי חוץ. חלק מהמס ישולם על חשבון מס חברות והחלק האחר על חשבון הניכוי במקור מהדיבידנד.

(4) כאמור, דיבידנד שחולק מהכנסה פטורה על פי המסלול החלופי מקטין את סכום ההכנסה הפטורה, ועל כן יש חשיבות לזיהוי סכומים שחולקו כדיבידנד. לפיכך, בחברה שיש לה רווח שמקורו במסלול החלופי יש לשים לב להוצאת כספים מהחברה המהוים דיבידנד מוסווה וקרויים בשם אחר, למשל משיכות בעלים לתקופות ארוכות.

בתיקון מס' 4 לחוק לעידוד השקעות הון בחקלאות התשנ"ב - 1992, הוסף לסעיף 51 לחוק ס"ק (ח) המבהיר כי כל סכום שנתן בעל מפעל לקרובו, לבעל שליטה בו, או לתאגיד בשליטתו, או שזקף אותו לחובתו, בין במישרין ובין בעקיפין, יראוהו כדיבידנד שחילק בעל המפעל, זולת אם הוא הכנסה חייבת בידי המקבל והמס עליו שולם. תחולת התיקון מיום 1.1.92, אולם כאמור אין מניעה לטפל כדיבידנד מוסווה גם לפני התיקון.

מלבד משיכות בעלים, נראה בין היתר כדיבידנד גם הלוואות לתאגידים קשורים, לרבות השקעה בדרך של שטרי הון ואג"ח.

מקרים בהם שולמו דמי ניהול לחברה מפסידה או למי שפטור ממס, וכן מקרים בהם הושקעו כספים בהון מניות של חברה קשורה שאינה במסלול החלופי, יש לבדוק אם אין המדובר כדיבידנד מוסווה.

(5) המסלול החלופי אינו מעניק פטור מוחלט ממס אלא דחיית מס עד לשנה בה יחולק הרווח. הפטור הזמני ניתן ל"הכנסה החייבת", דהיינו, ההכנסה לאחר כל הניכויים והקיזוזים המותרים על פי כל דין ובין היתר הניכוי בשל אינפלציה כאמור בסעיף 7(ב) לחוק התיאומים.

(6) הפסד הנובע ממפעל מאושר במסלול החלופי ניתן לקיזוז בהתאם להוראות סעיף 28, בכפוף למגבלה שבסעיף 74(ב)(1) לחוק בענין דחיית הפסד הנובע מפחת מואץ. מאידך הפסד אחר הניתן לקיזוז יש לקזזו גם כנגד הכנסה הנובעת מהמסלול החלופי, אף בשנה בה אין היא מתחייבת במס.

(7) אם נעשתה השקעת הון על ידי הוון רווחים, יש לבדוק האם חל שינוי זכויות בין בעלי המניות כתוצאה מההיוון. אם חל שינוי - המדובר בארוע מס.

- 10 -

(8) לגבי מפעלים במרכז הארץ המבקשים ארבע שנות פטור, יש לבדוק אם עמדו בתנאי של השקעת הון עצמי מזערי.

(9) יש להקפיד על ביצוע תכנית השווק על כל מרכיביה שכן במרכז הארץ זהו בדרך כלל הבסיס למתן האישור.

כמו בעבר, ניתן לחשב את שיעור היצוא לפי ממוצע דו שנתי, אולם אם גם בחישוב ממוצע לא הגיעה החברה לשיעור הדרוש - אין להעניק לה את הפטור.

(10) לקראת סיום תקופת ההטבות קיים תמריץ להקדמת הכנסות ויש לוודא שלא ידווח על הכנסות מראש כעל הכנסות.

(11) סעיף 74(ב)(3)(ב) קובע הוראה מיוחדת בדבר ייחוס דיבידנד במפעל מעורב שזכאי להטבות על פי המסלול החלופי. במפעל מעורב במסלול הרגיל, הפיצול בין דיבידנד מאושר ללא מאושר נעשה לפי היחס שבין ההכנסה החייבת של חלקי המפעל השונים. במסלול החלופי לעומת זאת ניתנה לחברה הזכות לקבוע מאלו רווחים חילקה דיבידנד ואין להפעיל את שיטת היחוס הנ"ל.

(12) כמו במסלול הרגיל, הטבות תינתנה רק לאחר המצאת אישור ביצוע ממרכז השקעות.

ח. תיקצור

בעת תיקצור הדוחות של חברות הזכאיות להנות מהטבות במסלול החלופי יש להקפיד על דיווח נאות לשע"מ הן לגבי עצם הזכאות והן לגבי המחזור וסכום ההכנסה הפטורה (שדה 127).

הפסד ממסלול חלופי יתוקצר כמו כל הפסד אחר, ובנוסף ישודר קוד שדה 127 ללא סכום.

5. שומות בעקבות דיבידנד שחולק

על פי החוק, חברה המחלקת דיבידנד מתוך הכנסה של מפעל שהושגה בתקופה שבה היתה פטורה ממס על פי המסלול החלופי, תהא חייבת בשנת המס שבה חולק הדיבידנד במס חברות על סכום הדיבידנד המחולק (לרבות סכום מס החברות החל בשל חלוקתו) בשיעור מס החברות שהיתה חייבת בו בשנה שבה הופקה ההכנסה, אילולא בחרה במסלול החלופי.

- 11 -

לדוגמא:

חברה (לא בהשקעת חוץ) מחלקת דיבידנד בסך 100,000 ש"ח מתוך הכנסה שקבלה עליה פטור בהתאם להוראות סעיף 51 לחוק העידוד.

שעור מס החברות שחל עליה בשנה שממנה מחולק הדיבידנד - 25%.

המס שעל החברה לשלם יהיה כדלקמן:

	מס חברות שהחברה
$100,000 \times 100 \times 25\% = 33,333$	הופטרה ממנו
-----	-----
75	
*	
$100,000 \times 15\% = 15,000$	מס בגין הדיבידנד
-----	-----
48,333	ס"כ המס
-----	-----

מס החברות האמור ישולם לפקיד השומה יחד עם מס ההכנסה שיש לנכותו במקור ממקבל הדיבידנד דהיינו בתוך שבעה ימים מיום התשלום ויחולו לגביו כל ההוראות המתייחסות לניכוי במקור.

הדיווח וחישוב מס החברות המגיע יעשו על טופס 1225 (נספח ו' המצ"ב) שיאושר על ידי רואה חשבון.

הדיווח וחישוב הניכוי במקור מהדיבידנד ייעשו כמקובל בטופס 0804 דוח על ניכויים מדיבידנד ומריבית (ראה נספח ז').

בשנת המס בה מחולק דיבידנד מרווחי המסלול החלופי ייערך חישוב המס כמפורט לעיל ותוצאות החישוב יתוקצרו בשדה 045 "סך כל ההכנסה" - עליה יוטל מס חברות, ובשדה 046 "סך כל מס החברות המחושב על אותה הכנסה".

יש להקפיד שהניכוי במקור מהדיבידנד לא יתוקצר במסגרת שומת החברה שכן הוא מתייחס למקבל הדיבידנד וכאמור על החברה להעבירו ולדווח עליו כמקובל לגבי ניכוי ודיווח על חלוקת דיבידנד.

ריכוז כל הפרטים אודות ההכנסה המוטבת שחולקה בשנת המס ואודות מס

החברות והניכוי במקור בגין הדיבידנד, ייעשה גם בנספח ג' לטופס 1214 שיוגש עם הדו"ח השנתי.

-----

\* בשנים בהן חל היטל קליטה יש להוסיף ההיטל, אם מקבל הדיבידנד הוא יחיד.

- 12 -

6. יש לשים לב שעל דיבידנד ממפעל מאושר יחול מס בשיעור 15% גם אם המקבלת היא חברה וזאת בהתאם להוראות סעיף 47(ב)(2) לחוק.

7. מסלול חלופי במיגזר החקלאי

בחוק לעידוד השקעות הון בחקלאות (תיקון מס' 4) התשנ"ב - 1992, הוסף סעיף 35א' המכליל בעקרון את המסלול החלופי גם בסקטור החקלאי, בשינויים מסוימים. למשל לענין תקופת הפטור אין אבחנה בין אזורי הארץ אלא נקבעה תקופת פטור אחידה של חמש שנים מתחילת תקופת ההטבות. שאר ההוראות זהות בעיקרן להוראות המסלול החלופי בתעשייה כך שיש לפעול על פי האמור בחוזר זה. כמן כן נא ראו חוזרנו בנדון מיום 24.3.92.

ב ב ר כ ה

נציבות מס הכנסה

- 13 -

.....  
(C) כל הזכויות שמורות

תק 10