



שרות חוץריט ללקוחות החכריט

2051 (31)
דצמבר 2022

א.ג.נ.,

הנדון: חברות - היערכות לקראת תום שנת המס 2022 ותחילת שנת המס 2023

כמו לקראת תום כל שנת מס, יש להיערך לביצוע פעולות עד לתום אותה שנה, או לדחיית ביצוע פעולות מסוימות אחרות עד לתחילת השנה העוקבת.

להלן נתונים על השינויים בשיעורי מס החברות בשנים האחרונות:

| שנת המס | שיעור המס | שנת המס | שיעור המס |
|---------|-----------|------------|--|
| 2003 | 36% | 2011 | 24% |
| 2004 | 35% | 2012 | 25% |
| 2005 | 34% | 2013 | 25% |
| 2006 | 31% | 2014 | 26.5% |
| 2007 | 29% | 2015 | 26.5% |
| 2008 | 27% | 2016 | 25% (לגבי שנת מס מיוחדת - החל מיום 1.1.16) |
| 2009 | 26% | 2017 | 24% (לגבי שנת מס מיוחדת - החל מיום 1.1.17) |
| 2010 | 25% | 2018 ואילך | 23% (לגבי שנת מס מיוחדת - החל מיום 1.1.18) |

שיעורי מס אלו הם גם שיעורי המס החלים על רווח הון ריאלי בידי חברות.

בשנת המס 2022 שיעור מס החברות הינו 23%.

1. הכנסות

- חיובי ריבית לפי סעיפים 3(ט) ו-3(י) לפקודה.
- עיתוי ביצוע עסקאות - לפני או אחרי תאריך המאזן (מחזור מכירות, מכירת מלאי מת וכיו"ב).
- קביעת מועד תקבול דמי שכירות מראש (סעיף 8 לפקודה).
- כאשר נוצר השנה הפסד הון ממכירת מכונות וציוד ומתוכננת רכישה של מכונות וציוד בשנים הבאות, כדאי לשקול להקדים את הרכישה לשנה הנוכחית כדי לנצל את ההטבות שבסעיף 27 לפקודה (הפיכת הפסד הון להפסד פירותי).
- אם נוצר השנה רווח הון ריאלי ממכירת נכס בר פחת, ניתן לשקול לדחות את רווח ההון, באמצעות רכישת נכס בר פחת אחר המחליף את הנכס הנמכר (שיחלוף נכסים), והכול בכפוף לאמור בסעיף 96 לפקודה.

- כאשר קיימים הפסדים עסקיים שוטפים - יש לשקול הקדמת הכנסות שאינן בהכרח הכנסות מעסק (כגון: דמי שכירות מראש, משיכת פיצויים מקופת גמל, וכיו"ב) לשם קיזוזן מההפסדים השוטפים.
- יישום הוראות שנתרו גם לאחר ביטולו של חוק התיאומים בשל אינפלציה: ניכוי נוסף בשל פחת בהתאם לסעיפים 3 ו-18 לחוק; הפסד ריאלי לפי סעיף 9(ג) לחוק;
- "עבודות ממושכות" (מתייחס בעיקר לקבלנים, אך לא רק להם):
- (א) קביעת שיעור הביצוע של "עבודה ממושכת" בהתחשב בהוראות, לפיהן ביצוע בשיעור של 25% לפחות מחייב דיווח על רווח, וביצוע של 50% לפחות מתיר קיזוז הפסד.
- (ב) לגבי קבלן בונה - קביעת המועד בו יראו בניין שנבנה כ"בניין ראוי לשימוש" - מועד המחייב דיווח על ההכנסה/הכרה בהפסד.

2. הוצאות, ניכויים וזיכויים המותרים על "בסיס מזומנים"¹

מומלץ להקדים הוצאות המותרות על בסיס מזומן (כדוגמת ההוצאות המפורטות בהמשך), כדי להפחית את חבות המס לשנה הנוכחית.

- השלמת תשלומים בשל הוצאות נלוות לשכר (קופות גמל, קרן השתלמות, ביטוח מנהלים).
- השלמת תשלומים בשל פיצויי פרישה - לשנה השוטפת לרבות עדכון בגין תוספת שכר בשל שנים קודמות.
- הקדמת התשלומים הבאים: פיצויים למפוטרים מכספי החברה, פדיון חופשה, דמי הבראה, בונוסים וכיו"ב.
- הקדמת תשלומים שונים (ספרות מקצועית, השתלמויות, צרכי משרד, תיקונים והחזקה וכיו"ב).
- תשלום הוצאות לתושבי חוץ עד תום השנה, או לחילופין תשלום הניכוי במקור המתאים לא יאוחר משלושה חודשים לאחר תום שנת המס (והעברתו לפקיד השומה תוך 7 ימים מיום הניכוי, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס), על מנת להכשיר את ההוצאה לצרכי מס.
- תשלומים בשל הוצאות מחקר, סרטים, נפט. מוצע לקבל ייעוץ ספציפי לפני ביצוע התשלום.
- פניה לרשות לחדשנות (בעבר: המדען הראשי) לצורך קבלת אישור שהוצאות המחקר והפיתוח עומדות בתנאים אשר יאפשרו הכרה בהוצאות הנ"ל כהוצאות בשנה השוטפת. אין הכרח לקבל ממנו מענק (פס"ד פנורמה).
- תשלום דמי פינוי.
- ניכוי מיוחד לרכישת קופות רושמות.
- תשלומים בשל תרומות למוסדות מוכרים.

¹ אין הכוונה לדיווח כולל לפי בסיס מזומן, שלגבי האפשרות לבחור בו.

- דחיית הכרה בהוצאות (כגון אי תביעת פחת מואץ וכו'), ככל שהדבר ניתן על פי החוק, אם בשנת המס השוטפת לחברה הכנסה מאושרת/מוטבת הפטורה ממס או החייבת במס מופחת, ובשנה הבאה צפויה עלייה בשיעור המס של החברה.

3. "בעלי שליטה"

- הקדמת/בחינת עיתויים של תשלומים לבעלי שליטה ב"חברה שהיא בשליטתם של לא יותר מחמישה בני אדם", כמשמעותה בסעיף 76 לפקודה, שיש לנכות מהם מס במקור או תשלום הניכוי במקור. ניתן לשלם את ניכוי המס במקור עד תום שלושה חודשים מתום שנת המס (ולהעבירו לפקיד השומה תוך 7 ימים מיום הניכוי, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס), על מנת שההוצאה תותר בניכוי (והכל בתנאי שההכנסה נכללה אצל בעל השליטה בדוח על הכנסותיו לאותה שנה).
- הפקדות לקופת גמל לקצבה, לפיצויים ולקרן השתלמות עבור בעלי שליטה, במיוחד לאור הוראות תיקון 190 לפקודה אשר מרחיב החל משנת 2012 את גובה ההוצאה שתינתן לחברה בשל הפקדות לקצבה עבור בעל שליטה.
- שיקולים לאי חלוקת מענקים ודמי ניהול לבעלי שליטה, בהתחשב בפער בין שיעורי המס לגבי חברה ולגבי יחיד.
- ביטוח לאומי - בעל שליטה בחברת מעטים לא מוכר כעובד שכיר, הן לעניין תשלום דמי הביטוח והן לעניין הזכאות לגמלאות (לגבי ביטוח אבטלה וביטוח זכויות עובדים בפשיטת רגל ופירוק מעביד).
- חיוב בעלי שליטה בריבית לפי סעיף 3(ט) לפקודה: בשנת 2022 השיעור המינימאלי עומד על 3.23% לשנה (נומינלי).
- זקיפה של הפרשי הצמדה בגין הלוואות בעלים - הוצאות הפרשי הצמדה מוכרות לחברה ופטורות ממס בידי יחיד בעל השליטה.
- חשיפה למיסוי משיכות בעל שליטה שלא הוחזרו או העמדת נכסי החברה לרשותו כהכנסה מדיבידנד או כהכנסה פירותית (משכורת / עסק או משלח יד) - לפי סעיף 3(ט) לפקודה.
- על פי סעיף 62א לפקודה ("חברות ארנקי"), יש לחייב את בעל המניות נותן השירות באופן שוטף בגין כלל הכנסות החברה שמקורן מפעילות של נושאי משרה או פעילות שמתקיימים לגביה יחסי עובד מעביד בפן המהותי, כאילו התקבלו ישירות על ידו.

4. תשלומי מס

- השלמת מקדמות בשל "הוצאות עודפות" שצריכות להשתלם על חשבון השנה השוטפת (חשוב בעיקר בחברה בהפסדים).
- תשלום יתרת חוב המס עד 31 בינואר 2023 ללא חיוב בהפרשי הצמדה וריבית, או עד תום פברואר 2023 תוך תשלום מחצית הפרשי הצמדה וריבית, או עד תום מארס 2023 תוך תשלום 75% מהפרשי הצמדה וריבית.
- יש לשקול תשלומי מענקים על מנת להקטין את הרווח ובכך להקטין את הפרשי הצמדה וריבית המוטלים ממחצית שנת המס בשל הפחתת מקדמות בלתי מוצדקת.

- התאמת המחזור שדווח לצורכי תשלום מקדמות למחזור בפועל והשלמת ההפרשים בדוח דצמבר 2022.
- התאמת המחזור ודווח כנ"ל לצורכי מס ערך מוסף.

5. שונות

- סיום הטיפול בחובות מסופקים ותביעות כספיות שנויות במחלוקת, מוקדם ככל האפשר עד תום שנת המס, לשם התרתם בניכוי בשנה השוטפת.
- בדיקת האפשרות לדרוש החזר מע"מ בגין חובות אבודים.
- הסכמי ניהול - יש לבחון את הסכמי הניהול עם צדדים קשורים. יש לעגן את ההסכמות בין הצדדים בכתב, לרבות מילוי טופס 1213 (תכנוני מס חייבים בדיווח), אם יש צורך בכך.
- דיווח בגין קבלת חוות דעת - על פי סעיף 131ד לפקודה, קיימת חובת דיווח לרשות המיסים בשל שימוש בחוות דעת מסוימות שהתקבלו החל מיום 1 בינואר 2016, כאשר שכר הטרחה של נותן חוות הדעת תלוי בחסכון המס של מקבל חוות הדעת או דיווח על "חוות דעת מדף". יש לבחון את הצורך בדיווח.
- דיווח על נקיטת עמדה הסותרת את רשימת העמדות שפרסמה רשות המיסים בנושאי מס הכנסה, מע"מ ומכס, אם יתרון המס עלה על סכום מסוים. יש לבחון את הצורך בדיווח.
- השלמת פרטי דיווח על תשלומים וניכויים במקור לגבי: סכום התשלום (לרבות בגין תשלומים שלא נוכה מהם מס במקור), סכום הניכוי, שם מקבל התשלום, מענו ומספר תעודת הזהות ובחבר בני-אדם מספר מזהה אחר בצורה מדויקת כדי למנוע אי התרת הסכומים כהוצאה (וכן בעיות בקליטת הדוח המקוון).
- בדיקת סוג פנקסי החשבונות שיש לנהל מתחילת שנת המס 2023, בהתאם להוראות ניהול פנקסים, אם חלו שינויים בפעילות העסק (מחזור, מספר עובדים).
- יש לשקול דיווח על בסיס מזומנים לצורכי מס לגבי חברות העוסקות במתן שירותים ואין להן מלאי עסקי, וזאת גם אם הדוחות הכספיים שלהן ערוכים לפי בסיס מצטבר.
- איסור על גילום מס קבוצתי - החל מיום 1 בינואר 2011 לא מותר גילום מס הכנסה "קבוצתי" (מחוץ לתלושי השכר) של הטבות, הניתנות לייחוס ספציפי לעובדים וכל האישורים שניתנו על-ידי רשות המיסים (אם ניתנו) לגילום "קבוצתי" התבטלו וכן בוטלה אפשרות הדיווח על גילום "קבוצתי" בטופסי 126, אשר הוגשו לגבי שנות המס 2011 ואילך. החל מהמועד האמור יש לגלם בתלושי השכר הטבות, הניתנות לייחוס ספציפי, ואילו הטבות, שאינן ניתנות לייחוס ספציפי, יסווגו כהוצאה עודפת.
- שינויי מבנה - מועד שינויי מבנה בדרך של פיצול ומיזוג (למעט בדרך של החלפת מניות לפי סעיף 103כ לפקודה), צריך להיות בתום שנת המס בלבד (חברות נסחרות, לדוגמה, גם בתום רבעון). עם זאת, מכוח סעיף 103א(ב) לפקודה ולפי חוזר מס הכנסה², יתאפשר ביצוע מיזוג סטטוטורי או פיצול לא רק בתום שנת מס, אלא גם בתום כל אחד משלושת הרבעונים בשנה (31 במרץ, 30 ביוני ו- 30 בספטמבר) בכפוף לתנאים מסוימים. חשוב לציין, כי במידה והיה דרוש אישור מקדמי

² חוזר מס הכנסה מספר 6/2018 - רשות המיסים בנושא: קביעת מועד מיזוג או פיצול.

מרשות המיסים לו המיזוג או הפיצול היו מבוצעים בתום שנת המס, ביצוע המיזוג או הפיצול שלא בתום שנת המס יהיה גם הוא כפוף לאישור מקדמי מרשות המיסים.
תשומת לב מיוחדת לתיקון המקיף שבוצע באוגוסט 2017 לחלק ה-2 לפקודה-שינויי מבנה (ראה [חוזר מ"ה 8/2018 של רשות המיסים](#)).

- ניכוי הוצאות ריבית והצמדה על חוב ניכויים - בפס"ד **שריג אלקטריק**, קבע בית המשפט העליון, כי הוצאות ריבית והפרשי הצמדה בגין חוב ניכויים יותרו בניכוי ללא קשר למועד הדרישה בניכוי של קרן המס, זאת בניגוד להבחנה שנקבעה בעבר בהלכת הד הקריות.

6. חשיפות מס בגין קבלת דיבידנד

במקרה של קבלת דיבידנד, קיימת חשיפה לייחוס הוצאות (בעיקר הוצאות מימון) להכנסות מדיבידנד לפי סעיף 18(ג) לפקודה. ([ע"א 1525/17 ארקין תקשורת](#), [ע"א 3892/13 בראון-פישמן](#) וכן ע"מ 37568-07-11 [פישמן רשתות ו- ע"מ 40520-01-11 אמבה השקעות](#)). החשיפה גבוהה יותר אצל חברת החזקות, וכן ככל שהדיבידנד הינו בסכום גבוה יותר וככל שאין לחברה (כמעט) הכנסות נוספות.

כמו כן, קבלת דיבידנד שמקורן בהכנסות שלא שולם עליהם מס חברות אצל החברה המחלקת, עלולה להתחייב במס אצל החברה המקבלת.

7. חשיפות מס בגין חלוקת דיבידנד

- חלוקת דיבידנדים מרווחי שערך - במסגרת החוק לשינוי סדרי עדיפויות משנת 2013, נקבעה הוראה בפקודת מס הכנסה (סעיף 1א100 לפקודה) בקשר לאופן מיסוי חלוקת דיבידנדים שחולקו מרווחי שערך. למרות שתיקון זה לא נכנס לתוקף מאחר שלא פורסמו תקנות, יש לשקול את כדאיות חלוקת דיבידנד מתוך מקור זה.

- אם לחברה המחלקת (או אף לחברה בת שלה) ישנן הכנסות שנהנו מהטבות לפי החוק לעידוד השקעות הון (ובמיוחד הכנסות פטורות), או אם הדיבידנד חולק רק/או גם מתוך רווחים חשבונאיים שלא מוסו (לרבות רווחי אקוויטי), תתכן דרישה של רשויות המס לתשלום מס נוסף אצל החברה המקבלת.

- **לפיכך, יש לבדוק היטב את מקורות המיסוי לחלוקת הדיבידנד, בטרם מתקבלת ההחלטה על חלוקתו.**

8. החוק לעידוד השקעות הון

מפעל מועדף - תיקון 68 לחוק

תיקון 68 לחוק העידוד, מעניק הטבות למפעל מועדף החל משנת המס 2011. לפירוט נוסף:

החל מיום 1 בינואר 2017 שיעור המס על הכנסה זו באזור א' הינו 7.5% ובאזור אחר 16%.

החל מיום 1 בינואר 2014 שיעור המס על חלוקת דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת הינו 20% (שיעור זה לא יחול על חלוקה לחברה תושבת ישראל שאינה חייבת במס או לתושבי חוץ ממדינת אמנה שעשויים ליהנות משיעור מס נמוך יותר).

מפעל טכנולוגי - תיקון 73 לחוק

ביום 29 בדצמבר 2016 פורסם [בספר החוקים 2592](#) חוק ההתייעלות הכלכלית³, במסגרתו נכלל תיקון מס' 73 לחוק לעידוד השקעות הון. התיקון לחוק כולל מסלול הטבות נוסף על הקיימים - מסלול "מפעל טכנולוגי". מפעל טכנולוגי כולל בתוכו שני מסלולי הטבות מס: מפעל טכנולוגי מועדף ומפעל טכנולוגי מועדף מיוחד. כמו כן, נקבעו הקלות בתנאי הסף להיכנס למסלול של מפעל מועדף מיוחד, שינויים

³ חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות 2017 ו-2018), התשע"ז-2016.

בהגדרות של מונחים בחוק ועוד.

במסגרת המסלול של מפעל טכנולוגי ניתנות הטבות במס לגבי הכנסות אשר מקורן מנכסים לא מוחשיים מוטבים מסוימים כפי שהוגדרו בתיקון 73 לחוק. נכסים לא מוחשיים מוטבים אלו כוללים בין היתר - פטנט רשום, תוכנת מחשב, זכות מטפחים של זני צמחים וכדומה, בשיעורי מס נמוכים החל מיום 1 בינואר 2017 כדלקמן: למפעל טכנולוגי מועדף (שיעור מס של 7.5% באזור פיתוח א' או שיעור מס של 12% באזור אחר) ולמפעל טכנולוגי מועדף מיוחד (שיעור מס של 6%). בנוסף שיעור המס על הדיבידנד שמקורו באותן הכנסות יהיה נמוך יותר במקרים מסוימים.

נושאים שיש לבחון

- **הודעה על החלת הוראות מפעל מועדף** - חברה המבקשת להחיל עליה את הוראות תיקון 68 לחוק העידוד (מפעל מועדף) ובכך לוותר על ההטבות הקודמות מכוח נוסח החוק הישן (הטבות של מפעל מוטב ומפעל מאושר), צריכה לשלוח הודעה (באמצעות [טופס 908](#)) לא יאחר מהמועד הקבוע להגשת הדוח השנתי (לפי פרשנות רשות המיסים, מדובר במועד שנקבע בפקודה ללא אורכות) וההודעה תחול לגבי שנת המס שלאחר שנת המס שלגביה הוגש הדוח ואילך, בלא זכות חזרה ממנה.
- חברה המעוניינת להחיל עליה את הוראות המפעל המועדף החל משנת המס 2023 (שכן לא עברה למסלול זה קודם לכן) צריכה לשלוח את ההודעה לכל המאוחר עד ליום 31 במאי 2023.
- בחינה האם המפעל עומד בתנאים המקדמיים של "מפעל מועדף" - ייצוא של לפחות 25% ממכירתיו⁴ ו"מפעל תעשייתי" כהגדרתו בסעיף 51 לחוק.
- בחינת כדאיות להחלת הוראות "מפעל טכנולוגי מועדף" החל מיום 1 בינואר 2017.
- בחינת חשיפה לפעולות במסלול הטבות חלופי (הכנסות פטורות) שעלולות להיחשב כתשלום דיבידנד על פי סעיף 51(ח) לחוק (כנוסחו לפני תיקון מס' 60) או על פי סעיף 51 כנוסחו אחרי תיקון 60 לגבי מפעל מוטב ועל כן לשלול את הפטור על אותן הכנסות. יש לבדוק את החשיפה גם לגבי הכנסות פטורות של מפעל מאושר באזור פיתוח א' במסלול מענקים. ראה גם [פס"ד טבע⁵](#).
- בחינת קיזוזים של הפסדים מועברים ושוטפים, לאור פסקי דין **כרמל אולפניים ומודול בטון** של ביהמ"ש העליון ועמדת רשות המיסים, כפי שהובעה [בחוזר מס הכנסה מס' 11/2011](#) לגבי קיזוז הפסדים במפעל מעורב.
- יש לשקול הקדמת/דחיית הכנסות (שלא באופן מלאכותי) במקרים של סיום/התחלת תקופת הטבות של מפעל מוטב, כתב אישור כלשהו (לא רלוונטי למפעל מועדף). לעניין סיום תקופת ההטבות, תשומת ליבכם שבפס"ד סטרלינג סופטוור של ביהמ"ש העליון נקבע, שיש למנות את התקופה של 14 השנים מתחילת שנת המס שבה ניתן כתב האישור.
- יש לבחון האם ישנן הכנסות נוספות שהן אינטגרליות לפעילות הזכאית להטבות לצורך הכללתן בזכאות למס מופחת.
- בדיקת חישוב הצמדת מחזורי בסיס למדד תפוקות התעשייה או לשער מטבע הייצוא העיקרי (כנמוך), למי שיש ייצוא מינימלי של 70% (ישיר או עקיף). (לא רלוונטי לחברה שבחרה להחיל על הכנסותיה את תיקון 68 לחוק).

⁴ תשומת לב לע"א 6066/13 כ.צ.ט נוביס בע"מ, בו נקבע שייצוא לחו"ל שלא במישרין, אלא באמצעות חברה משווקת, עלול לשלול את ההטבות שהוענקו בחוק וכן לפס"ד דומה נוסף- ע"מ 55611-07-17 אלבטרוס א.ד. **מכלולים תעופתיים** בע"מ.

⁵ ע"מ 57133-01-15 טבע תעשיות פרמצבטיות בע"מ ואח' נ' פקיד שומה ירושלים (ניתן ביום 27.10.2021).

מפעלים מאושרים - מסלול מענקים

- לגבי תוכניות לאחר כניסתו לתוקף של תיקון 68 לחוק עידוד השקעות הון- רלבנטי רק לאזור פיתוח א'.
- בדיקת עמידה בתנאי כתב האישור של "מפעל מאושר" (לרבות תנאי ייצוא ויעדי השקעות, העסקת עובדים ומכירות).
 - שיקולים לגבי עיתוי רכישת נכסים לפי התוכנית המאושרת ומועד התחלת הייצור, בהקשר למועד הרצוי לקביעת שנת ההפעלה, מחזור הבסיס והתחלת תקופת ההטבות, ובהתחשב באפשרות לקיום בפועל של תחזיות הייצוא.
 - על מנת למנוע חשיפה לפגיעה עתידית במעמד המפעל המאושר ובהטבות המגיעות לו, נדרשים הצעדים הבאים:
- (1) יש לדאוג לבצע הקצאת הון מניית עד סוף השנה בשיעור של לפחות 24% מהיקף ההשקעות שבוצעו במהלך שנת 2022. הקצאת המניות יכולה להיעשות בדרכים הבאות:
 - הקצאה כנגד מזומן אשר יוזרם על-ידי בעלי המניות.
 - הקצאה כנגד הון עודפים או יתרות זכות של בעלי המניות.
 - (2) יש לבדוק את היקף ההשקעות אשר בוצעו בפועל ביחס לתוכנית המאושרת, על מנת שלא להיכנס לחריגה מתוכנית זו.
 - (3) יש להיערך לקראת הכנה והגשת דוחות ביצוע תקופתיים לחברת ענבל ולרשות להשקעות ולפיתוח התעשייה והכלכלה (לשעבר מרכז השקעות). ניתן לבקש את הארכת תקופת ביצוע ההשקעות במידה ונדרש. נציין כי מדובר בתוכניות שאושרו על-ידי הרשות להשקעות בלבד.
 - (4) יש לשאוף להקטנת יתרות החובה (חייבים) של בעלי המניות בחברה. יתרות חובה אלו מקטינות למעשה את ההון הנפרע הדרוש לעמידה בתנאי הלימות ההון של התוכנית.

שחיקת מחזורי בסיס (לא רלוונטי למפעל מועדף)

- יש לבחון בשנת הבחירה, עמידה בקריטריונים שנקבעו בתקנות לעידוד השקעות הון (הפחתת מחזור בסיס), התשס"ז-2007 לעניין שחיקת מחזור בסיס.
- התקנות מאפשרות לחברות אשר עונות להגדרות ולקריטריונים המפורטים בתקנות, להפחית את מחזור הבסיס שלהן מידי שנה בשיעור של 10% מהשנה הקובעת (שנת ההפעלה או שנת הבחירה), כך שלמעשה מחזור גדול יותר ייוחס לתוכניות ההרחבה המוטבת (או המאושרת), ובכך להגדיל משמעותית את הטבות המס.

עיקרי הקריטריונים לדרישת שחיקת מחזור בסיס:

- השקעה מהותית מינימאלית במחקר ופיתוח - שיעור של 7% ממחזור המכירות. **יש לקבל את אישור הרשות הלאומית לחדשנות טכנולוגית** (לשעבר המדען הראשי) **לעמידה בתנאי זה** (נדגיש, כי לא ניתן לקבל את אישור הרשות הלאומית לחדשנות טכנולוגית, אם הפניה אליה מתבצעת יותר משלוש שנים מתום השנה אליה מתייחסת הבקשה).
- העסקה מהותית מינימאלית של עובדים בעלי השכלה אקדמאית במקצועות ובתחומים אשר נקבעו בתקנות - שיעור של 20% מכלל העובדים.
- עמידה במבחן תחלופת המוצרים בשיעור של 50% בפרק זמן כפי שקבוע בתקנות, או לחלופין עמידה במבחן ההשקעות - ביצוע השקעות מהותיות בהתאם לנדרש בתקנות.

קבלני משנה

בהתייחס לחברות הפועלות כקבלני משנה ומשווקות את תוצרתן ליצואנים בעלי מעמד של מפעל מועדף, מפעל מאושר או מפעל מוטב, יש לבחון עמידה בתקנות לעידוד השקעות הון (תנאים שבהתקיימם יראו במפעל המוכר רכיב למפעל אחר, מפעל זכאי להטבה), התשס"ז-2007.

יצואנים עקיפים נדרשים לפנות למפעלים אחרים כהגדרתם בחוק ולקבל מהם אישור בדבר הייצוא על גבי **טופס 902**.

לעניין זה נוסף כי ביום 18 ביוני 2017 פורסם **בקובץ התקנות 7827** תיקון לתקנות המיטיב עם יצואנים עקיפים.

לגבי ניתוח הזכאות להטבות של קבלן משנה ושל ייצוא לחו"ל שלא במישרין, אלא באמצעות חברה משווקת, ראה פסקי הדין בעניין כ.צ.ט נוביס (**ע"א 6066/13**) ובעניין אלבטרוס (ע"מ 55611-07-17).

9. כפל שיעור פחת לציוד שנרכש בתקופה שמיום 1 בספטמבר 2020 ועד 30 ביוני 2021

ביום 15 בנובמבר 2020, פורסמו בקובץ התקנות⁶ תקנות מס הכנסה (פחת מואץ בתקופת ההתמודדות עם נגיף הקורונה)(הוראת שעה), התשפ"א-2020. יש לשקול את הזכאות וכדאיות דרישת כפל שיעור פחת על ציוד (כהגדרתו בתקנות) שנרכש בתקופה שמיום 1 בספטמבר 2020 ועד 30 ביוני 2021.

בכבוד רב,

הוכן בלשכת רואי חשבון בישראל

⁶ **קובץ התקנות 8895 מיום 15 בנובמבר 2020.**