



חוק עידוד - חוק האנג'לים החדש - זיכוי ממס למשקיעים בחברות מו"פ

- היקף סך ההשקעות בחברה, כולל הלוואות שניתנו לה, מיום התאגדותה הינו עד 12 מיליון ₪.
- הוצאות המו"פ של החברה היו בשיעור 7% לפחות מסך הכנסותיה, ב- 3 שנים שקדמו לשנת ההשקעה (או ממועד ההתאגדות). בנוסף, נדרש קיום לפחות אחד התנאים שבסעיף (2) בהגדרת "מפעל טכנולוגי מועדף" בסעיף 51כד לחוק עידוד השקעות הון.
- 70% ויותר מהוצאות החברה, ממועד התאגדותה עד תום השנה שקדמה לשנת המס, היו הוצאות לפיתוח נכס לא מוחשי מוטב (כהגדרתו בסעיף 51ד)- יקרא להלן - **נכס בפיתוח**.
- הנכס בפיתוח בבעלות חברת המו"פ מיום היווצרו (ישנה הקלה- אם החברה רכשה או קיבלה את מלוא הזכויות בנכס בפיתוח "לשם המשך פיתוחו של הנכס" מיחיד או ממוסד יוצר (כגון: אוניברסיטה, קרן מחקרים, בית חולים וכו') ייחשב כאילו עמדו בתנאי זה)).
- **סכום ההשקעה**: עד 4 מיליון ₪, באותה חברת מו"פ, ששולם לחברת המו"פ **במזומן**, כנגד הקצאת מניות, או זכויות למניות (קרי, אופציות). לעניין זה יש להדגיש:
- תקרת סכום ההשקעה המירבי בסך 4 מיליון ₪ המזכה בהטבת המס האמורה כאן הינה **לכל השקעה בחברת מו"פ, בנפרד!** דהיינו, משקיע שישקיע במספר חברות מו"פ, בתנאים שנקבעו, יהיה זכאי לזיכוי שיחושב על כל סכום השקעה באותה חברת המו"פ, עד לסכום השקעה מירבי של 4 מיליון ₪, פר אותה חברה. **לסה"כ הזיכוי ממס המגיע עפ"י סעיף זה לא נקבעה תקרה**. המשקיע יוכל להשקיע כאמור בחברות מו"פ רבות ולהנות מזיכוי המס החל משנת ההשקעה. זיכוי שלא ינוצל יועבר לניצול בשנים הבאות, בזו אחר זו, ללא מגבלה.
- משקיע רשאי להשקיע בחברת מו"פ אחת במספר השקעות לאורך תקופת ההטבה (עד למגבלת סכום ההשקעה המירבי). גובה הזיכוי ממס יחושב לו לפי התנאים שלו בשנת המס של מועד ההשקעה. לפיכך, משקיעים שונים יהיו זכאים לזיכוי מס שונה גם אם השקיעו את אותו הסכום באותה

ביום 31.7.2023 פורסם החוק לעידוד תעשייה עתירת ידע (הוראת שעה), התשפ"ג- 2023 (להלן- הוראת השעה" או "החוק"), במסגרתו נקבעו מספר הטבות מס למשקיעים וחברות בענף המו"פ.

במבזק מס מס' 978 מיום 3.8.2023 נתנו סקירה מקיפה על כלל ההטבות שבחוק. במבזק זה נתמקד בהטבת המס שנקבעו בסעיף 2 לחוק, המעניק **זיכוי ממס למשקיעים כבר בשנת ההשקעה, אשר ישקיעו בחברת מו"פ, בתקופת הוראת השעה. נפרט להלן: **משקיע**- בסעיף 2 נקבע כי משקיע הזכאי להטבה כאמור לעיל הינו יחיד, חברת מעטים (כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה) או שותפות. לעניין שותפות, זו הוגדרה כשותפות רשומה אן שותפות שאושרה לעניין ההשקעה ע"י המנהל בתוך 90 ימים ממועד הקמתה. כמו-כן, כל השותפים בה הם יחידים או חברות מעטים. בנוסף נדרש, כי השותפות הוקמה ופועלת לצורך השקעה ייעודית בחברת מו"פ אחת!**

ההשקעה תהיה בחברה שאינה קשורה למשקיע. נקבעו תנאים, לפיהם המשקיע לא היה "קרוב" (כהגדרתו בסעיף 88) של חברת המו"פ ממועד התאגדותה ועד מועד ההשקעה. לעניין זה, במידה וקרוב של המשקיע ביצע בה גם הוא השקעה, אין בכך להחריג אותו מלהשקיע כ"קרוב". אולם במקרה כאמור, סכום השקעת קרובו יופחת מתקרת סכום ההשקעה (4 מיליון ש"ח) של המשקיע המזכה אותו בהטבה ע"פ סעיף זה.

ההשקעה המזכה בהטבה, הינה השקעה **בחברת מו"פ**, העומדת בתנאים שלהלן, והמכוונים לחברות מו"פ בתחילת דרכן:

- חברה שהתאגדה בישראל, עיקר פעילותה והשליטה על עסקיה וניהולה- בישראל.
- החברה לא נסחרת ולא נסחרה בבורסה מעולם. אינה חברה משפחתית אשר מנהלת ספרים קבילים והיא או מנהליה לא הורשעו בפלילים.
- היקף ההכנסה הטכנולוגית המועדפת (כהגדרת בחוק עידוד השקעות הון) ממועד התאגדותה ועד תום השנה שקדמה לשנת ההשקעה הינו עד 4.5 מיליון ₪ בלבד, וכן היקף ההכנסות הכולל של החברה הינו עד 12 מיליון ₪.

חברים נכבדים אנו מתכבדים לפרסם בזאת את מבזק מס מספר 981

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

חוק עידוד - חוק האנג'לים החדש - זיכוי ממס למשקיעים בחברות מו"פ

מיסוי בינלאומי

"שינוי מבנה" בידי יחיד מוטב

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



חברת המו"פ.

• סכומים שקיבל משקיע מחברת המו"פ בתקופה שבין מועד ההשקעה עד תום תקופת ההטבה (למשל, דיבידנד), למעט הכנסות לפי סעיף 12(1) ששולמו לו, הכל במישרין או בעקיפין, יקוזזו מסכום ההשקעה המזכה.

• במידה וקרוב של המשקיע השקיע בחברת המו"פ, יינתן זיכוי למשקיע על **סכום השקעה מירבי** של עד 4 מיליון ₪, לאחר קיזוז סכום השקעת הקרוב בשלה קיבל הקרוב זיכוי. כלומר, כאשר מספר קרובים משקיעים באותה חברה, יש לוודא מיקסום ההטבה. כמו-כן, מסכום ההשקעה המירבי יקוזזו סכומי השקעה אשר בשלהם המשקיע קיבל ניכוי לפי סעיף 3 לחוק זה (הטבה נוספת עפ"י החוק).

ההטבה: זיכוי ממס, בסכום המחושב לפי סכום ההשקעה כשהוא מוכפל בשיעור המס על רווח הון שהיה חל על המשקיע לו מכר את ההשקעה ברווח בשנת המס שבה בוצעה ההשקעה, ואצל **יחיד** - זיכוי נוסף ביחס למס יסף, ככל שחל עליו בשנת ההשקעה ורק על החלק שחל מס היסף (קרי, יחיד בעל מניות רגיל 28%, בעל מניות מהותי- 33% וחברת מעטים- 23%).

דוגמא: אחיו של המשקיע השקיע 2 מיליון ₪ בחברת מו"פ בתמורה ל- 7% במניות וקיבל זיכוי ממס בשיעור 28% בהתאם לסעיף 2 לחוק, בסך 560,000 ₪. כעת המשקיע בעצמו מבקש להשקיע 3 מיליון ₪ נוספים באותה חברת המו"פ בתמורה ל- 9.5% ממניותיה. יחד עם אחיו, שניהם נחשבים בעלי מניות מהותיים, לכן זכאים לזיכוי בשיעור 33%. יש לזכור כי המשקיע חרג מסכום ההשקעה המרבי (כיוון שאחיו השקיע וקיבל זיכוי על השקעה בסך 2 מיליון ₪), ולכן המשקיע יהיה זכאי לזיכוי ממס בשיעור של 33% מסכום השקעה של 2 מיליון ₪ בלבד (ולא מ- 3 מיליון ₪ שהשקיע בפועל), המסתכם לסך 660,000 ₪. לעמדתנו, ככל ששני האחים השקיעו באותה שנת מס, יש לעדכן את סכום הזיכוי של האח (אשר השקיע ראשון) לשיעור של 33% (במקום 28%), ולהתיר לו זיכוי נוסף בסך 100,000 ₪. במידה והמשקיע ימתין עם השקעתו לשנת המס העוקבת, אזי האח יקבל

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

זיכוי לפי 28%, אבל עדיין הזיכוי של המשקיע יוותר לפי שיעור מס של 33%.

מועד ההשקעה ייחשב המועד בו שילם המשקיע את סכום ההשקעה לחברת המו"פ והוקצו לו מניות (לפי המאוחר מהם). כלומר, יש להקפיד על העברת הכספים וכן על הקצאת המניות מיד בסמוך. **סכום שיינתן כהלוואה או כתקבולים ע"ח מניות לא יזכה בהטבה.** לדעתנו, סכום הלוואה שניתן בעבר לחברת המו"פ וכעת מהווה להון, כנגד הקצאת מניות ו/או פרמיה, בתקופת הוראת השעה, זכאי להטבת הזיכוי ע"פ החוק.

תקופת ההטבה הינה מתחילת שנת המס שבה חל **מועד ההשקעה** עד תום 3 שנים ממועד זה. הוראת השעה הינה בתחולה מיום 31.7.2023 עד 31.12.2026. לגבי השקעות שיבוצעו מיום 31.7.2023 ואילך בשנת 2023, יוכלו לנצל את זיכוי המס כנגד חבות המס הכוללת של המשקיע כבר בשנת המס 2023 (גם על חבויות מס בגין רווחי הון שנצמחו מ- 1.1.2023).

במכירת המניות או חלקן ע"י המשקיע, יופחת מהעלות סכום ההשקעה שניתן בשלה זיכוי, או חלקו היחסי, לפי העניין.

אישורים נדרשים: נדרש אישור רו"ח כי במועד ההשקעה החברה הינה חברת מו"פ כהגדרתה בחוק זה.

אי עמידה בתנאים: אם נודע לחברת המו"פ או למשקיע על אי עמידה בתנאים הרלבנטיים להם, על חברת המו"פ להודיע למשקיע ולפקיד השומה עד למועד הגשת הדוח ועל המשקיע להודיע לפקיד השומה על אי עמידה בתנאים לקבלת זיכוי ממס, בתוך 90 יום מיום שנודע לו. פקיד השומה יבטל את הזיכוי ממס שניתן או יקטינו בהתאם והמשקיע יחויב במס בתוספת הפרשי הצמדה וריבית.

נודע לפקיד השומה שחברת המו"פ אינה עומדת בתנאים והיא לא דיווחה לפקיד השומה או למשקיע כאמור, רשאי פקיד השומה לגבות את המס מחברת המו"פ, במקום מהמשקיע.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח רונית בר ולרו"ח (משפטן) יובל אבוחצירא, ממושרדנו.

מיסוי בינלאומי - "שינוי מבנה" בידי יחיד מוטב

ישראל לראשונה חובת דיווח לרשות המיסים בישראל ולצמצם את פטור הדיווח הנתון לו במסגרת הוראות הפקודה (ראה מבזק מס 789). אף אם עצם ההחזקה כאמור אינה מקימה ליחיד חובת דיווח דה-פקטו, הגשת הדוח של החברה הישראלית המחזיקה בנכס הזר, מצמצמת את הפטור האמור.

הקניית נכס לנאמנות:

הוראות סעיף 75(ה) לפקודה קובעות כי ככל שנאמנות הפכה לנאמנות תושבי ישראל בשל עלייתו או חזרתו של היוצר לישראל, "תספוג" הנאמנות את סיווגה בהתאם לסיווגו של היוצר (ולמעשה סיווגה ייקבע לפי המעמד ה"נמוך ביותר" מבין היוצר והנהנים). כלומר, במצב זה, תיכנס הנאמנות בנעלי היוצר לעניין תקופת הפטור.

ואולם, סעיף 75(ה1) קובע כי האמור לעיל יחול על נאמנות שנוצרה לאחר עלייתו \ חזרתו של היוצר לישראל ובלבד שמדובר בתושב ישראל לראשונה או בתושב חוזר ותיק. גם הוראות סעיף 75(ט1א) לפקודה קובעות פטור מדיווח בגין יצירת הנאמנות, ככל שמדובר ביוצר שהינו תושב חוזר ותיק או תושב ישראל לראשונה ושהנכסים המוקנים הינם נכסים מחוץ לישראל בלבד.

לסיום נציין, כי בבחינת "סוף מעשה במחשבה תחילה" הרי שלהיערכות נכונה טרם העלייה או החזרה לישראל ובוודאי עוד לפני תום תקופת ההטבות של יחיד מוטב, עשויות להיות השלכות מס נרחבות, לא רק באפשרות לנהל נכונה את ההטבות המוענקות במסגרת הפקודה אלא באפשרות להימנע מכשלים ומ"תאונות מס" בשל היעדר תכנון נכון ומראש (בעניין זה ראה מבזקי מס 785 ו-786).

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטנית) סאלי חדד גליבטר, ממשרדנו.

לא אחת אנו פוגשים עולים חדשים \ תושבים חוזרים ותיקים \ תושבים חוזרים (להלן יקראו יחד: "יחיד מוטב") אשר לאחר הגעתם לישראל מעוניינים לבצע שינוי במבנה ההחזקה שלהם בנכסים זרים (מניות, נכסי נדל"ן וכד' - להלן: "הנכס הזר"). הצורך בשינוי מבנה ההחזקה יכול לנבוע ממגוון סיבות ביניהן הגנה ממיסוי עיזבון במדינה בה נמצא הנכס. אחת החלופות, למשל, הינה באופן של העברת ההחזקה בנכס הזר מבעלותו של היחיד לבעלות חברה ישראלית שקופה לצרכי מס או לנאמנות (בשליטת היחיד). לחילופין, רצון לשנות את משטר המס החל במדינה הזרה משיעור מס החל על היחיד לשיעור מס חברות, באמצעות העברה של הנכס הזר שבבעלות היחיד לחברה ישראלית שקופה לצרכי מס בישראל אשר בשליטתו של היחיד, שאינה שקופה לצרכי מס במדינה בה נמצא הנכס הזר כגון, גרמניה, ספרד ויוון. כידוע, בהתאם להוראות סעיף 97(ב) לפקודה, ליחיד מוטב פטור ממס רווחי הון בגין נכסים שהיו לו מחוץ לישראל במשך 10 שנים ולאחריהן, חל פטור לינארי מרווח ההון.

נשאלת השאלה האם העברה כזו של נכס זר מרשותו של היחיד המוטב לחברה שקופה תושבת ישראל או לנאמנות אפשורתית, ללא כל פגיעה בפטור על ההכנסות השוטפות שמניב הנכס הזר וברצף הפטור ממס כאמור, לו זכאי היחיד במסגרת הוראות הפקודה.

שימור הפטור בעת העברת נכס זר לחברה משפחתית

ישראלית או העברה כאמור לחברה בית ישראלית

במסגרת הוראות סעיף 104 לפקודה:

סעיף 104(א) לפקודה קובע כי נכס שהועבר כאמור, המחיר המקורי שלו, יתרת המחיר המקורי, יום הרכישה ושווי הרכישה, יהיו כפי שהיו בידי המעביר. בנוסף, סעיף 104(א)(4) לפקודה קובע מפורשות כי במכירת המניות שהתקבלו בידי המעביר תמורת הנכס שהועבר לחברה, יחול הפטור הקבוע בסעיף 97 לפקודה, ככל שהמעביר היה זכאי לפטור שכזה לו היה מוכר את הנכס הזר טרם העברתו לחברה.

בעניין זה, יש לשים לב כי העברה שכזו לחברה תושבת ישראל, עשויה להקים לתושב חוזר ותיק ולתושב

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ