

חידושי חקיקה - הטבות מס לקניין רוחני והקלה בהוצאת ידע מישראל

מאי 24, 2017



תיקון 73 לחוק עידוד השקעות הון והתקנות ליישומן שפורסמו לאחרונה, לעניין הטבות במס בקשר לקניין רוחני המוחזק בחברות ישראליות וכן הוראות של הרשות לחדשנות בקשר למתן רישיון שימוש בידע שפותח בישראל לגורמים מחו"ל והקלות בתשלום תמלוגים ייתכן ומבשרים עידן חדש בעולם החדשנות ותעשיות עתירות הידע בישראל. התפתחויות אלו יעודדו את העמקת שילובו של המשק הישראלי בכלכלה הגלובלית: הטבות המס בקשר לקניין רוחני יתמרצו חברות בינלאומיות להחזיק את הקניין הרוחני שלהן במסגרת חברות שלובות בישראל, עם השפעה אפשרית מרחיקת לכת על הכלכלה בישראל והאפשרות לתת רישיון שימוש בידע לגורמים מחו"ל יאפשרו לחברות שנעזרו במימון ממשלתי לשתף פעולה עם גורמים מחו"ל ביתר קלות ובכך לפתח את עסקיהם. עניינים אלה וקשורים להם נדונים בהרחבה במאמר.

התפתחויות אחרונות בחקיקה

החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט 1959- ("חוק עידוד השקעות" או "החוק") כשמו כן הוא, נחקק במטרה להוות אמצעי לקידום הצמיחה הכלכלית במשק בין היתר ע"י עידוד השקעות במגזר התעשייתי. עידוד השקעה כאמור, מתבטא בפועל במתן תמריצים כספיים, המגולמים כמענק ו/או כהטבת מס ייחודית, למשקיע בארץ. התיקון האחרון שאושר בסוף שנת 2016, תיקון מס' 73 ("התיקון לחוק"), היה הראשון אשר העלה על הכתב את ההכרה בתעשייה עתירת הידע כאחד ממנועי הצמיחה החשובים של מדינת ישראל (מהווה כ-11.2% מהתמ"ג). [1] ומכאן ענייננו. התיקון מעודד הרחבת פעילות מחקר ופיתוח בישראל ע"י קביעת הקלות משמעותיות במס. בין ההקלות ניתן למצוא מסלולים שונים להטבות מס על הכנסות מנכסי קניין רוחני מסוימים המוחזקים על ידי חברה או שותפות בישראל: פטנטים, תוכנות, זכויות מטפחים וכו' ("נכסי קניין רוחני" או כהגדרתם בחוק "נכסים לא מוחשיים מוטבים") וכן מסלול מיוחד לידע לא רשום.

בהתאם לרוח התיקון לחוק מוגדרת ההכנסה הזכאית למס המועדף ("ההכנסה הזכאית") כחלק הנובע ממחקר ופיתוח בישראל מההכנסה הטכנולוגית כהגדרתה בחוק, ואילו "הכנסה טכנולוגית" מוגדרת ככזו שהופקה או נצמחה במהלך עסקי הברג'ל של המפעל מנכס לא מוחשי מוטב שבבעלות מלאה או חלקית של המפעל, או שהמפעל הוא בעל זכות שימוש בו. בכך למעשה, קיימת הגדרה מרחיבה הכוללת בחובה בין היתר, הכנסות ממתן רישיונות שימוש וכן הכנסות ממכירת שירותים מבוססי תוכנה (שירותי "ענן", אחסון ושיתוף מידע, בניית אתרים, פרסום באינטרנט וכו').

בעקבות התיקון לחוק, נחתמה זה עתה ע"י שר האוצר תקנות לעידוד השקעות הון (הכנסה טכנולוגית מועדפת ורווח הון למפעל טכנולוגי), התשע"ז 2017- ("התקנות"), אשר מסדירות את אופן יישום התיקון לחוק ובין היתר את הנוסחה העיקרית לחישוב ההכנסה הזכאית למס המועדף.

הרקע לתיקון החוק וההטבות במס שבו הוא בכללים שאומצו לאחרונה ע"י ארגון ה-OECD כללי BEPS ("Base Erosion and Profit Shifting Project") and הכללים נוגעים למיסוי קניין רוחני אשר מטרתם בין היתר למנוע הסטת רווחים מהמדינות שבהן בוצעו הפעולות מניבות הרווחים בפועל ובכך למנוע תחרות מס מזיקה. כתוצאה מאימוץ הכללים ייקבעו המדינות החברות

משטר מס המיטיב עם הכנסות שהופקו מנכסים לא מוחשיים אשר נובעים ממחקר ופיתוח שנעשה בתחומי המדינה. תיקון החוק אמור לתת תמריץ לחברות בינלאומיות להחזיק בחברות ישראליות שלובות את נכסי הקניין הרוחני מהם נובעת ההכנסה שתזכה להטבות המס האמורות. בכך יש עידוד לחברות בינלאומיות לבצע פעילות עסקית מתוך ישראל בקניין רוחני שמקורו במדינה.

במקביל, הרשות הלאומית לחדשנות טכנולוגית שבמשרד המדע (לשעבר "המדען הראשי") פרסמה הוראות חדשות לעניין מתן הרשאה לשימוש מחוץ למדינה בידע שפותח בישראל במסגרת מיזם שממומן על ידי הרשות ולעניין שיעור התמלוגים והכללים לתשלומם. כללים חדשים אלה יעודדו תנועה של ידע שפותח בישראל לעבר העולם ויעזרו לחברות ישראליות להשתלב ביתר קלות בעולם הכלכלי הגלובלי.

מדובר בהוראות הרשות לחדשנות לעניין מתן הרשאה לשימוש בידע מחוץ לישראל ולעניין שיעור התמלוגים וכללים לתשלומם.

חוק עידוד השקעות - עיקרי התיקון - מסלולי ההטבה החדשים

א. מפעל טכנולוגי מועדף

מפעל טכנולוגי מועדף הינו מפעל טכנולוגי אשר מתקיימים בו התנאים המצטברים המפורטים למטה. מפעל כזה הממוקם במרכז הארץ ייהנה ממס חברות מופחת בשיעור של 12% בגין רווחים הנובעים מנכסים לא מוחשיים מוטבים, ואילו מפעל כזה הממוקם באזור שאינו מרכז הארץ (אזור פיתוח א') [2] ייהנה ממס חברות מופחת בשיעור של 7.5% בגין רווחים כאלה. [3]

מס רווח הון

בעת מכירת נכס לא מוחשי מוטב לחברה תושבת חוץ, ייהנה המפעל הטכנולוגי המועדף בשיעור מס רווח הון מופחת של 12% ובלבד ששווי הנכס הנרכש הינו לפחות 200 מיליון ₪.

ישנם מספר תנאים מצטברים כדי שמפעל טכנולוגי ייחשב כמפעל טכנולוגי מועדף [4]:

1. סך ההכנסות של המפעל או הקבוצה עמה הוא נמנה [5] (קרי, סך ההכנסות המאוחדות של חברת האם וכלל החברות הבנות במידה וישנן כאלה) נמוך מ-10 מיליארד ₪.

2. הוצאות המו"פ של החברה בעלת המפעל בשלוש השנים שקדמו לשנת המס היוו לפחות 7% ממחזור ההכנסות או לחילופין עלו על 75 מיליון ₪ בשנה.

3. קיומה של לפחות אחת מהחלופות הבאות בחברה אשר בבעלותה המפעל:

20% מעובדי החברה או לפחות 200 עובדים עוסקים במו"פ השקעה של קרן הון סיכון בחברה בסך של לפחות 8 מיליון ₪ (ובלבד שלאחר מועד ההשקעה, החברה לא שינתה את תחום עיסוקה

צמיחה שנתית ממוצעת תוך 3 שנים של 25% בהכנסות (ובלבד שבאותן השנים מחזור עסקאות החברה עמד על לפחות 10 מיליון ₪)

צמיחה שנתית ממוצעת תוך 3 שנים של 25% במספר העובדים (ובלבד שבאותן השנים החברה העסיקה לפחות 50 עובדים) 4. המפעל הינו מפעל בר תחרות כהגדרתו בסעיף 18א(ג)(1) או(2) לחוק עידוד השקעות (כאשר בין חלופות ההגדרה ניתן למצוא, כי לפחות 25% ממכירות המפעל יהיו יעד של לפחות 14 מיליון תושבים או עיקר פעילותו הינה בתחום ביוטכנולוגיה או ננוטכנולוגיה).

יש להדגיש שמפעל אשר מקדם חדשנות רשאי לפנות לקבלת אישור הרשות לחדשנות להיותו מפעל טכנולוגי מועדף אף אם אינו עומד בתנאים 2 ו-3 הללו.

ב. מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד

מפעל טכנולוגי מועדף ייחשב כמפעל טכנולוגי מועדף מיוחד במידה וסך ההכנסות של הקבוצה עמה נמנית החברה בעלת המפעל (קרי, סך ההכנסות המאוחדות של חברת האם וכלל החברות הבנות במידה וישנן כאלה) הינו 10 מיליארד ₪ או יותר. מפעל שכזה ייהנה ממס חברות מופחת בשיעור של 6% בגין רווחים הנובעים מנכסים לא מוחשיים מוטבים, ללא תלות במיקומו

הגיאוגרפי, [6] וממס רווח הון בעת מכירת נכס לא מוחשי מוטב לחברה תושבת חוץ, בשיעור של 6% ובלבד שהמפעל הינו הבעלים הראשון של הנכס ולחילופין, רכש את הנכס מחברה תושבת חוץ. [7] בנוסף, קיים בתיקון החוק "סעיף יציבות" [8] לפיו חברות בעלות מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד, אשר יעבירו לישראל ידע בשווי של 500 מיליון ₪ לפחות, תוכלנה לקבל יציבות למשך 10 שנים לפחות בשיעורי המס, בכפוף לאישור המנהלים. [9]

ג. דיבידנד שמקורו בהכנסה ממפעלים טכנולוגיים

מס מופחת בשיעור של 4% בלבד יושת על דיבידנד לחברה תושבת חוץ, בעלת מפעל טכנולוגי מועדף בהתקיים התנאים הבאים: [10]

90% לפחות מהון המניות של החברה מוחזק בידי חברה תושבת חוץ.
הרווחים נוצרו לאחר רכישת המניות המקנות את הזכות לדיבידנד.

עיקרי התקנות

בתקנות נקבעה בין היתר הנוסחה לחישוב ההכנסה הזכאית ולחישוב רווח ההון המוטב בעודן מאמצות את העיקרון המוצע בכללי BEPS - (נוסחת ה-Nexus)

כן הוגדרו הוצאות המחקר ופיתוח; הוגדרו הוצאות המחקר והפיתוח לצורך חישוב ההכנסה הזכאית ולחישוב רווח ההון המוטב; הוספה להגדרת ההכנסה הטכנולוגית גם הכנסה מפיצויים בגין הפרת זכות בנכס לא מוחשי מוטב; נקבעו כללים ליישום הנוסחה בהקשר של רכישת נכס לא מוחשי מוטב וכן תנאים לייחוס הכנסות והוצאות.

בתקנות נקבעה בין היתר הנוסחה לחישוב ההכנסה הזכאית ולחישוב רווח ההון המוטב בעודן מאמצות את העיקרון המוצע בכללי BEPS - (נוסחת ה-Nexus)

כן הוגדרו הוצאות המחקר ופיתוח; הוגדרו הוצאות המחקר והפיתוח לצורך חישוב ההכנסה הזכאית ולחישוב רווח ההון המוטב; הוספה להגדרת ההכנסה הטכנולוגית גם הכנסה מפיצויים בגין הפרת זכות בנכס לא מוחשי מוטב; נקבעו כללים ליישום הנוסחה בהקשר של רכישת נכס לא מוחשי מוטב וכן תנאים לייחוס הכנסות והוצאות.

ניכר כי התקנות מחזקות את עידוד פעולות המו"פ בישראל בין היתר ע"י:

- **תקנה מס' 4** מאפשרת ייחוס הוצאות המו"פ בישראל של המוכר נכס לא מוחשי מוטב, כאילו היו של המפעל הטכנולוגי הרוכש וזאת בכפוף לתנאים מסוימים. יתרה מזו, ישנה התניה לייחוס הוצאות המו"פ של המוכר הזר למפעל הקונה בכך שהוצאות המו"פ עולות על 75% מכלל הוצאות המו"פ של המוכר הזר. כל זאת כאשר לא תובא בחשבון לצורך החישוב, ההוצאה בעד רכישת הנכס הלא מוחשי המוטב;

- **תקנה מס' 7** מאפשרת ייחוס הוצאות המו"פ של חברה זרה כאילו היו הוצאותיו של המפעל הטכנולוגי אליו צורפו עסקיה של אותה חברה;

- בנוסף, הגדרת הוצאות המו"פ **שבתקנה מס' 3** מכירה גם בהוצאות שנעשו במישרין בידי המפעל הטכנולוגי וגם באם נעשו בידי קבלן משנה. יתרה מזו, הוצאות מו"פ מחוץ לישראל ייחשבו כהוצאות מוכרות במידה ופעילות המו"פ בוצעה במישרין בידי המפעל הטכנולוגי וגם באם נעשו בידי מפעל קבע של החברה בעלת המפעל או עובד המפעל או קבלן משנה. בנוסף, הגדרת מפעל טכנולוגי בתקנה זו מתנה את הכרת הוצאות המו"פ בכך שהמפעל הטכנולוגי לא ישנה לרעה את היקף פעילותו בישראל (האינדיקציה לכך נקבעת ע"י מדד מס' העובדים ועלות שכר עובדיו בישראל) מהרגע שהוכר ככזה.

הוראות הרשות לחדשנות בקשר למתן הרשאה לשימוש בידע מחוץ לישראל ובקשר לתמלוגים ודרך

בשנת 2016 הוקמה הרשות הלאומית לחדשנות טכנולוגית שהינה תאגיד סטטוטורי (להלן "רשות החדשנות") אשר החליף את לשכת המדען הראשי במשרד הכלכלה והתעשייה בסיוע לממשלה בביצוע המדיניות הממשלתית בקשר למימון מחקר ופיתוח תעשייתי. בימים האחרונים רשות החדשנות פרסמה הוראות חדשות לגבי מתן הרשאה לשימוש בידע, שפותח במסגרת מיזם שמומן על ידי הרשות, מחוץ לישראל ובעניין שיעור התמלוגים וכללים לתשלומם. יודגש כי הוראות אלה חלות גם על חברות שקיבלו מענקים מהמדען הראשי ומרשות החדשנות ערב פרסומן.

הוראות לגבי מתן הרשאה לשימוש בידע ממומן מחוץ לישראל:

החידוש העיקרי הינו האפשרות לתת רישיון לשימוש בידע שפותח בישראל במימון הרשות לחדשנות (או המדען הראשי שקדם לה) לגורם מחוץ לישראל (שאינו הלקוח הסופי אשר הוגדר בתכנית המימון). מתן הרישיון כפוף לאישורה של ועדת מחקר מטעם הרשות לחדשנות ובתנאי שאין הפקעה של הידע מהחברה הישראלית אלא מתן רישיון לשימוש בלבד, ובכפוף לתשלום לרשות כפי שנקבע בכללים. עוד נקבעו כללים לגבי מצבים מיוחדים כגון מפיץ בלעדי או שאחד מהצדדים הינו בעל שליטה בצד השני.

ועדת המחקר רשאית, מנימוקים מיוחדים שיירשמו, לאשר חילופי רישיונות בפטור מתשלום. המדובר במצב בו חברה מקבלת המענק נותנת הרשאה לחברה זרה ובתמורה מקבלת מהחברה הזרה הרשאה לשימוש בידע חלופי בישראל (cross-licensing). הפטור מתשלום יינתן אם השתכנעה ועדת המחקר כי בשל ההרשאה לידע החלופי שתועבר לישראל, תושג תשואה עודפת הגדולה משמעותית מזו שהייתה מושגת בשל ההרשאה לידע המועברת אל מחוץ לישראל. במצב זה יחולו על הידע החלופי שיועבר לישראל מגבלות שונות בהתאם לחוק, כולל החובה לשלם תמלוגים.

הוראות אלה נכנסו לתוקף ממועד פרסומן. עם זאת יצוין כי חלק מהנספחים אשר הוראות אלה מפנות אליהם טרם פורסמו ואנו מעריכים כי יפורסמו בקרוב.

הוראות חדשות בעניין שיעור התמלוגים וכללים לתשלומם:

נקבעו כללים מעודכנים אשר מסדירים את גובה ואופן תשלום התמלוגים בגין מענקים שהתקבלו מהרשות לחדשנות.

ההוראות מעניקות מספר הקלות בשיעורי תמלוגים כפי שיפורט להלן:

א. חברה קטנה, אשר הכנסותיה בשנה שקדמה להגשת הבקשה לא עלו על 70 מיליון דולר, תשלם תמלוגים בשיעור של 3 אחוזים (במקום 5.3 אחוזים שהיו נהוגים עד היום);

ב. חברה גדולה, אשר הכנסותיה בשנה שקדמה להגשת הבקשה עלו על 70 מיליון דולר, תשלם תמלוגים בשיעור של 5 אחוזים;

ג. חברת תעשייה מסורתית, אשר רוב הייצור שלה מתבצע בישראל, תשלם תמלוגים בשיעור של 1.3 אחוזים;

כמו כן, ההוראות משנות את נוסחת חישוב ריבית הליבור לעומת הנוסחה שהייתה קבועה בתקנות הקיימות.

לסיכום

תכליתם המשותפת של שני תיקוני החקיקה האמורים הינה לסייע בגלובליזציה של התעשייה עתירת-הידע בישראל. יש לקוות שהמטרות הללו אכן יושגו.

*אין במאמר זה כדי לפטור את הצורך בהיוועצות עם הגורמים המקצועיים הרלוונטיים, כל מקרה לגופו מחייב בדיקה קפדנית ומקצועית. המידע הנכלל במאמר זה הינו תמציתי ואין לראות בו כחלופה לחוות דעת או ייעוץ משפטי.

דפנה גילת

עו"ד, רו"ח, שותפה בכירה



עו"ד דפנה גילת הינה שותפה בכירה בגילת, ברקת ושות'

[1] ר' דברי ההסבר להצעת החוק 1083, בעמ' 487 (31.10.2016).
https://www.nevo.co.il/Law_word/law15/memshala-1083.pdf

[2] אזור פיתוח א' כהגדרתו בתוספת השנייה לחוק ההשקעות.

[3] ס' 51כה.

[4] ס' 51 כד.

[5] חברה מועדפת כהגדרתה בס' 51.

[6] ס' 51 כה.

[7] ס' 51 כז(א)(2).

[8] ס' 51 לא.

[9] בהתאם להגדרה בס' 51 יט: "המנהל הכללי של משרד האוצר, המנהל הכללי של משרד התעשייה המסחר והתעסוקה ומנהל רשות המסים"

[10] ס' 51 כו.

These newsletters are provided for general information only. It is not intended as legal advice or opinion and cannot be relied upon as such.