

אדונים נכבדים,

הנדון: תקנות פחת מואץ 50% לציוד שנרכש בתקופה שבין 1.6.2008 ועד 31.5.2009 בענפי התעשייה, הבניה, החקלאות והתיירות

רקע

ביום 17 ביולי 2008 פורסמו בקובץ התקנות מס' 6693 תקנות מס הכנסה (פחת מואץ לציוד המשמש לפעילות מזכה) (הוראת שעה), התשס"ח-2008 (להלן: "התקנות"). תקנות אלה נועדו לסייע לענפי התעשייה, החקלאות, הבנייה והמלונאות, והנן צעד נוסף במדיניותה של ממשלת ישראל לתמרץ השקעות ולעודד פעילות יצרנית במשק.

התקנות קובעות הוראה, לפיה נישום יהיה זכאי לתבוע פחת מואץ בשיעור של 50% בשל ציוד המשמש במישרין לפעילות מזכה (כהגדרתה בתקנות), שנרכש בתקופה של 12 חודשים החל מיום 1 ביוני 2008 ועד 31 במאי 2009 (להלן – "התקופה הקובעת"), ואשר החל לשמש בישראל בייצור הכנסה בתוך ששה חודשים מיום רכישתו או עד 31 במאי 2009, לפי המאוחר מביניהם.

יצוין שתקנות חדשות אלו דומות במהותן לתקנות שחלו על ציוד שנרכש בתקופה 1 ביולי 2005 ועד 31 בדצמבר 2006 ("התקנות הישנות"), אך התקנות החדשות מקנות פחת של 50% לעומת השלמת פחת של 100% בשנה שאחרי שנת הרכישה, בתקנות הישנות.

הגדרות בתקנות

- "פעילות מזכה" – פעילות ייצור בישראל בכל אחד מתחומי התעשייה (לרבות ייצור מוצרי תוכנה ופיתוח), חקלאות ובניה. פעילות ייצורית אינה כוללת את הפעילויות הבאות: אריזה; מסחר; תחבורה; החסנה; מתן שירותים בתחום התקשורת, בתחום הסניטרי ובתחום האישי. בנוסף לכך, יראו הפעלת בית מלון בישראל כפעילות מזכה. פעילות נילוות לפעילויות האמורות אינה נחשבת כפעילות מזכה.
- "ציוד" – לרבות מכוונות ורכב עבודה כהגדרתו בפקודת התעבורה שאינו משאית, שיום רכישתו הוא בתקופה הקובעת והוא החל לשמש בישראל בייצור הכנסה בתוך ששה חודשים מיום רכישתו או עד לתאריך 31 במאי 2009, לפי המאוחר מביניהם.

לפי פקודת התעבורה:

"רכב עבודה" – רכב שציוד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה, ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים;
"רכב" – רכב הנע בכוח מיכני או הנגרר על ידי רכב או על ידי בהמה, וכן מכונה או מיתקן הנעים או הנגררים כאמור, לרבות אופניים ותלת-אופן, ולמעט רכב ששר התחבורה פטר אותו בצו מהוראות פקודה זו, כולן או מקצתן;

- "נכס" – כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה.
- "קרום" – כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה.

- "בנייה" – הקמת מבנים, לרבות עבודות חפירה, הריסה, ביוב וניקוז, הנחת צינורות, סלילת כבישים ודרכים ועבודות עפר, ולמעט עבודות שיפוץ ותיקון בבנינים.
- "תקנות הפחת" – תקנות מס הכנסה (פחת), 1941 או תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעור פחת), התשמ"ו-1986.
- "בית מלון" – בית מלון או חניון, כהגדרתם בחוק שירותי תיירות, התשל"ו-1976.

לפי חוק שירותי תיירות:

"בית מלון" – לרבות פנסיון, בית מרגוע, בית אירוח וכל מקום כיוצא באלה שבו מספקים או מציעים לספק, בתמורה, שירותי לינה לתשעה אנשים או יותר בעת ובעונה אחת.
 "חניון" – שטח שהוכשר ללינה בתנאי שדה שבו מספקים או מציעים לספק, בתמורה, שירותי לינה לתשעה אנשים או יותר בעת ובעונה אחת.

הוראות התקנות

1. התקנות קובעות כי נישום שעיקר פעילותו בשנת המס הינה פעילות מזכה, ועיקר הכנסתו (שאינה הכנסה ממכירת נכס או ממכירת זכות במקרקעין או ממכירת זכות באיגוד מקרקעין), היא הכנסה מפעילות מזכה, ואשר רכש ציוד המשמש במישרין בפעילותו המזכה, בשלו הוא זכאי לניכוי בעד פחת, רשאי לבקש בעד אותו ציוד פחת, חלף הפחת לו הוא זכאי לפי כל דין, בשיעור של 50% ממחירו המקורי של הציוד.
 כל זאת בתנאי שסך הפחת שיינתן לציוד, לפי הוראות כל דין, לא יעלה על מחירו המקורי.
2. ככל שבחר הנישום בניכוי בעד פחת לפי התקנות, אזי:
 - (א) בחירתו תחול על כל הציוד שנרכש בתקופה הקובעת, שבעדו הוא רשאי לתבוע את הפחת המואץ.
 - (ב) הנישום לא יהא זכאי בעד אותו ציוד לפחת לפי חוק עידוד השקעות הון או לפי תקנות הפחת, או להפחתה לפי הוראות הפקודה.
3. תקנות אלה לא יחולו על ציוד שנרכש באחת מאלה:
 - (א) רכישה מקרוב.
 - (ב) רכישה בלא תמורה.
 - (ג) רכישת מלאי עסקי מעסק שהופסק או שהועבר, או רכישת מלאי עסקי שלא בתמורה או בתמורה חלקית, וכן מלאי עסקי בעסק שהפכוהו לנכס קבוע באותו עסק – זאת בהתאם לסעיף 85 לפקודה.
 - (ד) רכישה אגב שינוי מבנה ומיזוג בהתאם לחלק ה-2 לפקודה.
4. ניכוי הפחת המואץ יינתן רק אם הציוד שימש בייצור הכנסה בידי הנישום בפעילות המזכה בכל התקופה המתחילה במועד שבו החל השימוש בציוד ועד לתום שנת המס שבשלה נתבע הפחת המואץ, והנישום הציג אישור מאת מייצג, כמשמעותו בסעיף 236 לפקודה (רו"ח, יועץ מס, עו"ד) על התקיימות התנאים המזכים בפחת המואץ כאמור בתקנות.
5. התקנות לא חלות על נישום שקיבל זיכיון או זיכיון משנה מהמדינה, וכן לא יחול על נישום שהמדינה משתתפת, במישרין או בעקיפין, ב-20% או יותר מתקציבו בשנות המס 2008-2010. לא יראו מענקים לפי חוק עידוד השקעות הון כהשתתפות המדינה לעניין זה.
6. אם נמכר ציוד לקרוב, בתוך ארבע שנים מיום רכישתו, לאחר שנתבע בעדו פחת מואץ לפי התקנות, יראו את המחיר המקורי של הציוד בידי הרוכש הקרוב כאפס.

הערות

1. הפחת המואץ יינתן לנישום שעיקר פעילותו בשנת המס הינה פעילות מזכה ועיקר הכנסתו מפעילות מזכה. אין הגדרה בתקנות, לדיבור "עיקר", אך נראה שלמעלה מ-50%, יכול להתפרש כ"עיקר". לענין הפרשנות שיש לתת למונח זה, ראה גם עמ"ה 5024/96 **יקוטי אברהם נ' פקיד שומה עכו וע"א 2518/91 גלי רות בע"מ נ' פקיד שומה נתניה**.
2. התקנות אינן מגדירות את המונח "רכישה" ואין זה ברור אימתי יום הרכישה של הציוד הנרכש: האם ביום חתימת חוזה הרכישה או שמא יום קבלת הציוד בפועל? נראה שבהיעדר הוראה אחרת, יש ללכת להגדרת יום רכישה בסעיף 88 לפקודה והפרשנות לה בפסיקה, ולפיה יום הרכישה הינו היום שבו יש הסכם מחייב לרכישת הציוד (יום חתימת החוזה). לפי פרשנות זו, סביר להניח, שלקראת סיום התקופה הקובעת, תהיה הקדמה של חתימה על חוזים לרכישת ציוד, **והכל בתנאי שהשימוש בציוד יחל בתוך שישה חודשים מיום הרכישה או עד ליום 31 במאי 2009, לפי המאוחר מביניהם**.
3. האטרקטיביות של דרישת הפחת המואץ גדלה עוד יותר בשל הקדמת דרישת הפחת לשנים בהן שיעור המס גבוה יותר (יש לזכור שלפי החקיקה הקיימת שיעורי מס החברות יופחתו בהדרגה כדלקמן: שנת המס 2008 27%, שנת המס 2009 26% ובשנת המס 2010 ואילך 25%). מאידך, לא תמיד כדאי לדרוש פחת מואץ – לדוגמא: מי שזכאי למפעל מאושר במסלול החלופי (או מפעל מוטב) ונמצא לקראת סיומה של תקופת הפטור.

בכבוד רב

קרלמן – רואי חשבון