

## תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט בישראל), התש"ן-1990, 1, 2

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 20, 31, 98, 131(ד) ו-243 לפקודת מס הכנסה (להלן - הפקודה), וסעיף 33 לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985 (להלן - חוק התיאומים) ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

### 1. הגדרות

בתקנות אלה -

"סרט" - סרט קולנוע, וידיאו או טלוויזיה, המופק בישראל, אשר אושר בידי הועדה המייעצת שליד הקרן המשותפת לעידוד הסרט לענין תקנות אלה, ובלבד שעלות הפקתו עולה על 200,000 שקלים חדשים. סכום זה יתואם כאמור בסעיף 120 ב לפקודה;

"הפקת סרט" - סך כל הפעולות שמטרתן להביא ליצירת עותק ראשון של סרט המוכן להקרנה מסחרית;

"הוצאות הפקת סרט" - כלל ההוצאות שהוצאו להפקת סרט, בין בישראל ובין מחוץ לישראל;

"הוצאות הפקה מתואמות" - הוצאות הפקת סרט כשהן מתואמות על פי שיעור עליית המדד מהחודש בו הוצאו ועד לתום שנת המס;

"מדד של חודש" - כמשמעותו בחוק התיאומים;

"שיעור עליית המדד" - כמשמעותו בחוק התיאומים;

"הוצאות הפקה בישראל" - הוצאות הפקת סרט שהוצאו בישראל לרכישת שירותים ונכסים בישראל, למעט הוצאות שעל פי טיבן אסורות בניכוי לפי סעיפים 31 ו-32(1), (2) ו-(4) עד (13) לפקודה ולמעט הוצאות לרכישת זכויות במקרקעין והוצאות לרכישת נכס בר-פחת כמשמעותו בסעיף 88 לפקודה ולמעט הוצאות לרכישת שירותים אישיים בישראל מאדם שהכנסתו לא נתחייבה במס בישראל או ששר האוצר הפעיל לגביה סמכותו לפי סעיף 16א לפקודה ולרבות הוצאות הפקת סרט מחוץ לישראל המותרות בניכוי לפי סעיף 17 לפקודה בסכום שלא יעלה על 15% מהוצאות ההפקה בישראל;

"בורסה" - הבורסה לניירות ערך בתל-אביב;

"מפיץ" - מי שעוסק במכירה, השכרה, הפצה או הקרנה של סרטים;

"שותפות" - שותפות רשומה בישראל שכל עיסוקה הפקת סרט, בין לבד ובין עם אחרים, והיא בעלת זכויות להכנסות מסרט ביחס שהוא לדעת פקיד השומה סביר בהתחשב בחלק השותפות בהוצאות ההפקה;

"יחידה" - יחידה הנסחרת בבורסה המקנה זכות בשותפות, בין אם הזכות האמורה הינה זכות ישירה ובין אם היא זכות כנהנה בנאמנות;

"מחזיק זכאי" - אדם שהחזיק ביחידה בתום יום ה-31 בדצמבר של שנת מס פלונית, או שהחזיק ביחידה בתום יום מחיקת היחידה מהמסחר בבורסה;

"משקיע" - אחד מאלה:

(1) מי שהשקיע כספים במזומן בשותפות שיחידות ההשתתפות בה אינן נסחרות בבורסה ושהשקעתו היא

לדעת פקיד השומה ביחס סביר בהתחשב בחלקו בהכנסות השותפות;

(2) מחזיק זכאי;

"הכנסות ממכירה מוקדמת" - כל אחד מאלה:

(1) תשלום או התחייבות לתשלום על פי הסכמי הפצה עם מפיצים שנחתמו בטרם הסתיימה הפקת הסרט;

(2) מענק שקיבלה השותפות;

"הכנסות אחרות" - הכנסות הרשומות בספרי השותפות שאינן הכנסות ממכירה מוקדמת, לרבות תוספת להכנסה לפי חוק התיאומים, שתחושב כאמור בפרק ב' בחוק התיאומים ובלבד שהשקעת השותפים לא תיחשב כהון עצמי;

"ניכוי נוסף בשותפות" - ניכוי השווה לסכום יתרת ההשקעה בהון השותפות בתחילת שנת המס בתוספת ההשקעה בהון השותפות בשנת המס, כשהן מוכפלות בשיעור עליית המדד מהמועד כאמור, לפי הענין, ועד לתום שנת המס; לענין זה - יתרת ההשקעה בהון השותפות לתחילת שנת המס תחושב בהתאם לאמור בתקנה 4(ב).

## 2. התרת הוצאות

על אף האמור בכל דין, הוצאות שהיו לשותפות יותרו בניכוי למשקיע בלבד, בכפוף לאמור בתקנות אלה.

## 3. ניכוי למשקיע בסרט

(א) בקביעת הכנסתו החייבת של משקיע, בשנת המס, יותר לו בניכוי חלק יחסי בהוצאות הפקה בישראל של השותפות בשנת המס, בשל הפקת סרט שבוצעה באותה שנה, לרבות חלק יחסי מהניכוי הנוסף בשותפות שיוחס להכנסות השותפות כאמור בתקנה 5(א) וכן החלק שיוחס להוצאות הפקת סרט האמורות לפי תקנה 5(ב).

(ב) מסכום הוצאות שניכוי מותר לפי תקנת משנה (א) יופחת סכום שקיבל המשקיע, במישרין או בעקיפין, כמענק או כהלוואה לצורך השקעתו בסרט, מאדם הקשור להפקת הסרט, מגוף הכפוף לביקורת מבקר המדינה או מהמוסדות הלאומיים; לענין זה, "הלוואה" - למעט הלוואה בתנאים מסחריים רגילים.

(ג) הכנסות ממכירה מוקדמת ייחשבו כהכנסה בשנת המס שלאחר שמונה עשר חדשים מהמועד בו נסתיימה הפקת הסרט, או במועד קבלתן בפועל, לפי המוקדם, ובלבד שאם הושפעו ההכנסות מיחסים מיוחדים תחשבה כהכנסה עם חתימת החוזה.

## 4. תקרת הניכוי

(א) על אף האמור בתקנה 3 לא יעלה סכום הניכוי לפי תקנות אלה ולפי סעיף 46 לפקודה על 45% מהכנסתו החייבת של המשקיע; לענין זה, "הכנסה חייבת" - כמשמעותה בסעיף 46 לפני הניכוי לפי תקנות אלה.

(ב) הניכוי למשקיע שהוראות פרק ב' לחוק התיאומים חלות בקביעת הכנסתו, לפי תקנה 3, בשנת מס פלונית, לא יעלה על הנמוך מבין האמור בפסקאות (1) ו-(2) להלן:

(1) (א) חלקו היחסי של המשקיע מסך כל ההשקעות בהון השותפות בשנת המס כשהן מתואמות ממועד ההשקעה ועד תום שנת המס בה הושקעו; לענין זה יראו הכנסות אחרות והכנסות ממכירה מוקדמת, שהובאו בחשבון בקביעת ההכנסה החייבת של המשקיעים בשנת מס פלונית והושקעו מחדש, כהשקעות נוספות בהון השותפות שבוצעו ביום האחרון של אותה שנת מס;

(ב) בשנים שלאחר השנה הראשונה לפעילות השותפות ייחשב כיתרת ההשקעה בהון השותפות לתחילת שנת המס סכום יתרת ההשקעה המתואמת שחושב לתום שנת המס הקודמת, בניכוי הסכומים שהותרו בניכוי על פי תקנה 3, וסכומים שחלה עליהם תקנת משנה (ד), בשנת המס הקודמת.

(2) סכום שהוצא לרכישת היחידות או סכום שהוצא לרכישת זכויות בשותפות אשר אינן נסחרות בבורסה, לפי הענין, כשהם מתואמים על פי שיעור עליית המדד מהחודש שבו נרכשו ועד לתום שנת המס הפלונית (להלן - ההשקעה המתואמת).

מההשקעה המתואמת יופחתו הסכומים שהותרו לו בניכוי בשנות מס קודמות לפי תקנה 3, וכן הסכומים שתקנת משנה (ד) חלה עליהם, וכן יופחתו הסכומים ששולמו על ידי השותפות לו או לאחר לפרעון חובותיו של המשקיע, בין במישרין ובין בדרך ניכוי במקור או תשלום מקדמה שיוחס למשקיע, ויוספו הסכומים שנכללו בהכנסתו בשנות מס קודמות בגין אותן יחידות או זכויות, לפי הענין; הסכומים שיופחתו או יוספו כאמור יהיו מתואמים מתום שנת המס אליה הם מתייחסים ועד לתום שנת המס הפלונית.

(ג) הניכוי למשקיע שהוראות פרק ב' לחוק התיאומים אינן חלות עליו, יחושב כאמור בתקנת משנה (ב) כשהוא מוכפל לענין התרת הניכוי בלבד, במדד אמצע תקופת החזקתו ביחידה ומחולק במדד של חודש תום שנת המס.

(ד) הוצאות הפקת סרט שהוצאו בידי השותפות, בשנת מס פלונית, והמותרות בניכוי לפי סעיף 17 לפקודה, שלא הותרו בניכוי על פי תקנה 3 לרבות יתרת הניכוי הנוסף כמשמעותה בתקנה 5(ב) שלא יוחס להוצאות הפקה בישראל על פי התקנה האמורה, יותרו בניכוי למשקיע, לפי חלקו בהכנסות השותפות, רק כנגד הכנסותיו מהסרט העולות על סכום הכנסה בגובה ההוצאות שהותרו מכוח תקנה 3(א).

(ה) (1) סכומים המותרים בניכוי על פי תקנת משנה (ד) יותרו בניכוי כשהם מתואמים לפי שיעור עליית המדד מתום השנה שאליה הם מתייחסים, ועד לתום השנה שבה יותרו לניכוי.

(2) נישום שהוראות פרק ב' לחוק התיאומים אינן חלות בקביעת הכנסתו יוכל הסכום האמור בפסקה (1) במדד אמצע תקופת החזקתו ביחידה וחולק במדד של חודש תום שנת המס.

(ו) בחישוב רווח ההון בשל מכירת יחידה או זכות בשותפות, יופחתו מהמחיר המקורי של המשקיע הסכומים שהותרו למשקיע בניכוי והמסים שנוכו במקור מהכנסות השותפות ושיוחסו למשקיע, ויוספו הסכומים שנכללו בהכנסתו ושלא חולקו לו בפועל, והכל כשהסכומים האמורים מוכפלים במדד של חודש הרכישה ומחולקים במדד של החודש האחרון של תום שנת המס אליה מתייחסים.

## 5. ניכוי נוסף בשותפות

(א) ניכוי נוסף בשותפות ייוחס תחילה להכנסות מהשותפות בשנת המס לפי סעיף 63(א) לפקודה, ויותר בניכוי כאמור בתקנה 3(א).

(ב) עלה הניכוי הנוסף בשותפות על הסכום שיוחס כאמור בסעיף קטן (א) (בסעיף זה - יתרת הניכוי הנוסף), תיוסף יתרת הניכוי הנוסף להוצאות הפקת סרט, והיא תיוחס להוצאות הפקה בישראל לפי היחס שבין הוצאות הפקה המתואמות בישראל לסך כל הוצאות הפקת סרט מתואמות בשנת המס.

## 6. תנאים להתרת הוצאה

(תיקון התשס"ו)

הניכוי על פי תקנה 3, יותר למשקיע רק אם נתקיימו כל התנאים הבאים:

(1) השותפות הגישה לפקיד השומה דו"ח לפי סעיף 63(א)(2) לפקודה, מבוקר בידי רואה-חשבון ובו פרטה את שמותיהם ומענם של כל אחד מהמשקיעים, את סכומי השקעתו של כל אחד מהם ואת החלק המגיע לכל אחד מהם בהכנסותיה ובהוצאותיה של השותפות;

(2) השותפות המציאה לפקיד השומה את כל החוזים והמסמכים הקשורים להפקת הסרט ולהפצתו וכן כל מסמך או פרט נוסף על פי דרישתו;

(3) הפקת הסרט נסתיימה לא יאחר משנתיים לאחר תום שנת המס שבה נתבעו לראשונה הוצאות הפקת הסרט לפי תקנות אלה;

המנהל רשאי, במקרים מיוחדים שייקבעו, לאשר הארכת מועד זה;

(4) השותפות ניהלה בשנת המס ספרים קבילים בשיטת החשבונאות הכפולה, והכנסתה נקבעה על פי הוראות פרק ב' לחוק התיאומים;  
(5) כל הכנסות המשקיע מהסרט נתחייבו כהכנסה שהופקה בישראל.

#### 7. אי-קיומו של תנאי

לא התקיים תנאי מהתנאים האמורים בתקנות אלה, לא יחולו התקנות ויראו את שומות המשקיע מתוקנות בהתאם.

#### 8. הוראות לענין חוק התיאומים

(א) השקעה בשותפות תיחשב בידי המשקיע כ"נכס קבוע" כמשמעותו בחוק התיאומים ולא יחולו על ההשקעה הוראות סעיפים 6 ו-13 לחוק התיאומים.  
(ב) הוראות סעיף 3(1)(ו) בתוספת א' לחוק התיאומים לא יחולו בגין סכום שהותר בניכוי על פי תקנות אלה.

#### 9. כללים לענין מקדמות

(א) המס שנחסך למשקיע עקב הוראות תקנות אלה, לא יופחת מסכום המס המהווה בסיס לקביעת מקדמות לפי סעיף 175 לפקודה.  
(ב) הוצאות המותרות לפי תקנות אלה לא תובאנה בחשבון לענין סעיף 190(א)(2), לגבי השקעת משקיע שבוצעה בשלושת החודשים האחרונים של שנת המס.

#### 10. תחולה על יחיד המפיק סרט בעצמו

האמור בתקנות אלה לגבי שותפות יחול, בשינויים המחוייבים, לגבי יחיד המפיק סרט לבדו והוא בעל הזכויות הבלעדי להכנסות מסרט ובלבד שהוא מנהל מערכת חשבונות נפרדת ומלאה בשיטת החשבונאות הכפולה בשל הפקת הסרט.

#### 11. תוקף

(תיקונים: התשנ"ג, התשנ"ו, התשנ"ח, התשנ"ט, התש"ס, התשס"א, התשס"ב, התשס"ג, התשס"ד, התשס"ה, התשס"ו, התשס"ז, התש"ע)

תוקף תקנות אלה עד יום י"ד בטבת התש"ע (31 בדצמבר 2009).

י"ב באייר התש"ן (7 במאי 1990)

יצחק שמיר

ראש הממשלה ושר האוצר

---

[1]. ק"ת 5269, התש"ן (24.5.1990), עמ' 662.

תיקונים: ק"ת 5493, התשנ"ג (5.1.1993), עמ' 294;

ק"ת 5739, התשנ"ו (14.3.1996), עמ' 626;

ק"ת 5879, התשנ"ח (9.2.1998), עמ' 378;

ק"ת 5946, התשנ"ט (12.1.1999), עמ' 268;

ק"ת 6022, התש"ס (1.3.2000), עמ' 367;

ק"ת 6092, התשס"א (8.3.2001), עמ' 523;

ק"ת 6162, התשס"ב (24.4.2002), עמ' 609;

ק"ת 6227, התשס"ג (17.2.2003), עמ' 526;

ק"ת 6292, התשס"ד (15.2.2004), עמ' 242;

ק"ת 6363, התשס"ה (20.1.2005), עמ' 340;

ק"ת 6445, התשס"ו (20.12.2005), עמ' 200;

ק"ת 6549, התשס"ז (1.1.2007), עמ' 427;

ק"ת 6823, התש"ע (5.11.2009), עמ' 105.

[2]. ראו גם את תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט ישראלי) (הוראת שעה), התש"ע-2009, ב"דינים", כרך

23, עמ' 10920 ואילך.

//