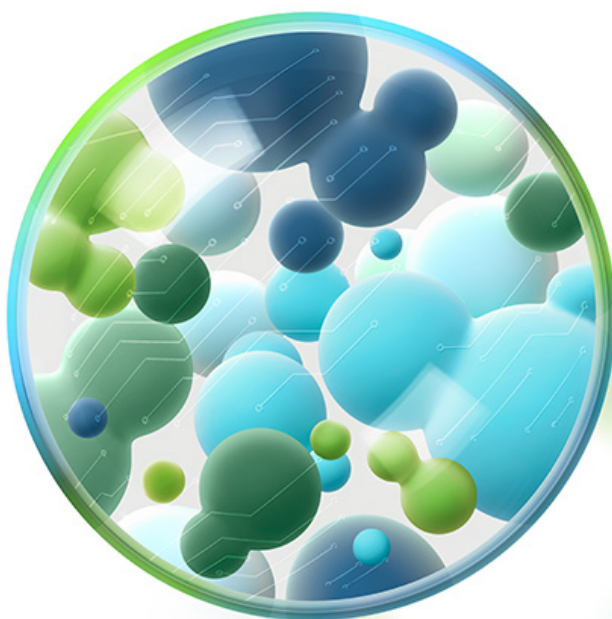




המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות
הנחיה מקצועית 2025/2 - השפעת מיסוי "הרווחיות
העודפת" לפי סעיף 62א(א1) לפקודת מס הכנסה
על הדוחות הכספיים של חברת מעטים

שלום לכולם,

ביום 31.12.2024 פורסם ברשומות חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה
להשגת יעדי התקציב לשנת התקציב 2025) (מיסוי רווחים לא מחולקים), התשפ"ה-

2024 במסגרתו נקבע תיקון מספר 277 לפקודת מס הכנסה, התשכ"א 1961 (להלן: "הפקודה") אשר הוסיף, בין היתר, את סעיף 62א(1) לפקודה.

סעיף 62א(1) לפקודה קובע כי "הכנסה חייבת מפעילות עתירת יגיעה אישית" של חברת מעטים בהפחתת סכום השווה למכפלה של 25% בסכום המתקבל מההפרש שבין "ההכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית" של חברת המעטים ובין "תשלומים לחברה קשורה" (להלן: "הרווחיות העודפת"), תיחשב כהכנסתו החייבת מיגיעה אישית של "יחיד בעל מניות פעיל" בה, לפי סעיף 2(1) לפקודה, בהתאם לחלקו היחסי של בעל המניות האמור בזכויות לרווחי חברת המעטים ובהתקיים תנאים מוגדרים שנקבעו בסעיף.

סעיף 62א(2) לפקודה מאפשר למעשה את החלופות הבאות: העברת הכנסה חייבת בסכום שנקבע על פי התחשיב בסעיף 62א(1) לפקודה מחברת המעטים ליחיד (שהוא בעל מניות פעיל בה) ומיסוי הכנסה זו כהכנסתו החייבת מיגיעה אישית ובמקביל התרת הוצאה לצרכי מס לחברת המעטים (להלן: "חלופה א").

אין העברת הכנסה חייבת מחברת המעטים, אך מבוצעת חלוקת דיבידנד בסכום שנקבע על פי התחשיב בסעיף 62א(1) לפקודה מרווחי אותה שנה לכל בעלי המניות בחברת המעטים, כאשר הדיבידנד ייחשב כהכנסה מיגיעה אישית של בעלי המניות הפעילים וכהכנסה מדיבידנד של בעלי המניות האחרים (להלן: "חלופה ב").

שילוב כלשהו של חלופה א וחלופה ב, כאשר סכום מסוים מחולק כדיבידנד והיתרה עד לגובה הסכום שנקבע על פי התחשיב בסעיף 62א(1) לפקודה מותרת כהוצאה לצרכי מס לחברת המעטים.

בעקבות כך, ביום 10 באפריל 2025, פורסמה על ידי הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות (להלן: "הוועדה המקצועית") הנחיה מקצועית 2025/2 'השפעת מיסוי הרווחיות העודפת' לפי סעיף 62א(1) לפקודת מס הכנסה על הדוחות הכספיים של חברת מעטים' (להלן: "ההנחיה המקצועית"), אשר מטרתה להבהיר את אופן יישום תקן חשבונאות מספר 19 "מסים על ההכנסה" (להלן: "תקן 19") בכל הנוגע למיסוי הרווחיות העודפת והגילוי הנדרש בהקשר לכך.

יודגש, כי ההנחיה המקצועית רלוונטית גם לחברות המיישמות תקני דיווח כספי בינלאומיים חשבונאיים, מאחר שתקן 19 מבוסס על תקן חשבונאות בינלאומי 12 "מסים על ההכנסה".

להלן עיקרי הסוגיות החשבונאיות שנדונו ומסקנת הוועדה המקצועית:

א. מהן השלכות המסים השוטפים בשנת 2025 ואילך של מיסוי הרווחיות העודפת לפי סעיף 62א(1) לפקודה בחברת מעטים?

הוועדה המקצועית בדעה כי ככל שמיושמת חלופה א, המסים השוטפים יקבעו המהווה את האסטרטגיה של חברת המעטים לגבי אותה שנה. במילים אחרות, המסים השוטפים יקבעו בהתאם להכנסה החייבת של חברת המעטים הנקבעת בהתאם לפקודה בהתחשב בחלופה המהווה את האסטרטגיה של חברת המעטים לגבי אותה שנה.

אם חברת מעטים חישה את המסים השוטפים לשנה מסוימת בהתאם לציפיותיה, אך לאחר מועד אישור הדוחות הכספיים ועד להגשת דוח המס חל שינוי כלשהו באומדניה או בהערכותיה, מסים שוטפים כלשהם יוכרו בתקופה שבה חל שינוי האומדן כמסים בגין שנים קודמות.

בהתאם להכנסה החייבת של חברת המעטים הנקבעת בהתאם לפקודה (כלומר, בניכוי ההוצאה המותרת בהתאם לסעיף 62א(ג)(3) לפקודה).

ככל שמיושמת חלופה ב, הוועדה המקצועית בדעה כי, המסים השוטפים יקבעו בהתאם להכנסה החייבת של חברת המעטים הנקבעת בהתאם לפקודה.

כמו כן, הוועדה המקצועית בדעה שככל שחל סעיף 62א(א) לפקודה, קביעת הסכום שצפוי להיות משולם לרשויות המס תביא בחשבון את הציפיות של החברה גם לגבי החלופה

ב. מהן השלכות המסים הנדחים בשנת 2025 ואילך של מיסוי "הרווחיות העודפת" לפי סעיף 62א(א) לפקודה בחברת מעטים?

הוועדה המקצועית בדעה כי שיעור המס הצפוי להתייחס לשנה שבה ימומש הנכס או תסולק ההתחייבות הוא שיעור מס חברות באותה שנה, מבלי להביא בחשבון את האפשרות שלחברת המעטים תותר בניכוי הוצאה נוספת בשנים הבאות אם תבחר באותן שנים בחלופה א, בחלקה או במלואה.

ג. מהן ההשלכות של מיסוי "הרווחיות העודפת" לפי סעיף 62א(א) לפקודה על קביעת מסים על הכנסה בדוחות כספיים ביניים בחברת מעטים?

בהתאם לתקן חשבונאות מספר 14 "דיווח כספי לתקופות ביניים" (להלן: "תקן 14") המבוסס על תקן חשבונאות בינלאומי 34, יש להכיר במסים על ההכנסה בדוחות כספיים לתקופות ביניים תוך שימוש בשיעור המס שיחול על סך הרווחים השנתיים הצפויים לפני מסים, דהיינו על בסיס האומדן הטוב ביותר של הממוצע המשוקלל של שיעור המס השנתי החזוי לשנת הדיווח המלאה.

לאור זאת, הוועדה המקצועית בדעה שעל הישות להביא בחשבון את ציפיותיה גם לגבי החלופה המהווה את האסטרטגיה של חברת המעטים לגבי אותה שנה בהערכת ההכנסה החייבת השנתית לצורך קביעת המסים על ההכנסה שיוכרו בכל תקופת ביניים.

לקריאת ההנחיה המקצועית באתר של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות - [לחצו כאן](#)

בברכה,

רו"ח גיא טביביאן,

שותף, ראש המחלקה המקצועית
Deloitte

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח יוסי אביאן, דירקטור במחלקה המקצועית, Deloitte, טל': 03-6085204
רו"ח שמעון זוארץ, דירקטור במחלקה המקצועית, Deloitte, טל': 03-6085562
רו"ח דורית קסב, מנהלת בכירה במחלקה המקצועית, Deloitte, טל': 03-7181811
רו"ח יקרת שבח, מנהלת בכירה במחלקה המקצועית, Deloitte, טל': 03-6085461
רו"ח מאיה הראל, מנהלת בכירה במחלקה המקצועית, Deloitte, טל': 073-3994542



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in the Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group is a leading professional services firm, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves private and publicly traded companies, domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

Deloitte Israel Group - ©2025 Brightman Almagor Zohar & Co. A firm in the Deloitte Global Network.