

## תוספת למס על רווחי חברת מעטים שלא חולקו (סעיפי 81א – 181 לפקודה)

הרינו להביא לידיעתכם כי רשות המיסים פרסמה את הוראות הביצוע **לסעיפי 81א – 181** שנוספו לפקודה במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת 2025) (רווחים לא מחולקים) התשפ"ה-2024, ונכנסו לתוקף ביום 1 בינואר 2025 (להלן: "יום התחילה").

סעיפי חקיקה אלו עוסקים **בתוספת למס על רווחי חברת מעטים שלא חולקו, בנוסף**, רשות המיסים פרסמה הוראת ביצוע בנושא הגדרת חברת מעטים (ראו בסוף החוזר). חוזר זה מפרט את עיקרי הוראת הביצוע והחקיקה בנושא.

החוק מטיל קנס בשיעור 2% על "רווחים עודפים", למעט:

1. החברה חילקה דיבידנד (ושילמה מס) בשיעור 6% מהרווחים הנצברים לתום שנת המס הקודמת (בשנת 2025 בלבד בשיעור 5% במידה וחולקו עד 30.11.25 והמס שולם עד 31.12.25). **(חלופת דיבידנד בשיעור 6% בגין רווחים נצברים)**. ככל והמס בשל חלוקת הדיבידנדים ישולם בחודש ינואר 2026 יחול חיוב בהפרשי הצמדה וריבית בכפוף להוראות הפקודה והדבר לא יביא לשלילת הזכאות להחלת הוראת המעבר.

2. החברה חילקה דיבידנד (ושילמה מס) בשיעור העולה על 50% מסכום הרווחים העודפים כהגדרתם בהוראת הביצוע) בתום שנת המס הקודמת. **(חלופת דיבידנד בשיעור 50% בגין רווחים עודפים)**

3. הפסדיה השוטפים של החברה בשנת המס הנבדקת לפי סעיפים 28, 29 ו- 92 לפקודה, עולים על 10% מסכום הרווחים הנצברים של חברת המעטים בתום שנת המס הקודמת.

הקנס, ישולם עד מועד להגשת דוח או עד לתום שנת המס שלאחר שנת המס, לפי המוקדם **(להלן: מועד התשלום)**.

מועד הדיווח בגין בחירה בחלופת הדיבידנד בשיעור 6% יהיה עד 30/04 בשנת המס העוקבת לשנת המס הנבדקת.

**לפיכך, בגין העודפים ליום 31/12/2024 על החברה לחלק דיבידנד בהתאם לחלופות עד ליום 30.4.2026.**

במידה החברה בחרה בחלופת הדיבידנד בשיעור 6% ושילמה את מלוא המס המגיע על פי דין במועד, ובעת הגשת הדו"ח התברר כי חלופת הדיבידנד בשיעור 50% בגין רווחים עודפים נמוכה יותר, תוכל החברה לזקוף לזכותה את ההפרש בין החלופות (להלן: "עודף דיבידנד") ולזכות אותו כנגד סכום הדיבידנד החייב בחלוקה בשנים הבאות.

כמו כן, פרסמה רשות המיסים הוראות מעבר לאי תחולת הקנס (התוספת למס) עד 2029 לחברת מעטים שהיו לה ערב יום התחילה (1.1.2025) רווחים נצברים שטרם חולקו במקרים הבאים:

1. חברה שחילקה דיבידנד בשיעור העולה על 35% מסכום הרווחים הנצברים שהיו לה ערב יום התחילה (1.1.2025) ובלבד שהדיבידנד חולק והתקבל בידי מקבלו בתקופה 1.1.2025 ועד 30.11.2025 (להלן: "התקופה הקובעת"):

| <u>שנות המס בהן יחולו הוראות סעיף 81ב(ב)(2) לפקודה (בנוסף לשנת 2025)</u> | <u>שיעור הדיבידנד שחולק בתקופה הקובעת מהרווחים הנצברים עד ליום התחילה</u> |
|--------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| 2026                                                                     | 35% עד 60%                                                                |
| 2026-2027                                                                | 60% עד 75%                                                                |
| 2026-2028                                                                | 75% עד 90%                                                                |
| 2026-2029                                                                | 90% ומעלה                                                                 |

2. חברה שתחלק דיבידנד ששולם מס בשל חלוקתם בכל אחת משנות המס 2025 עד 2030 בשיעור של 20% או יותר מסכום רווחיה שנותרו מרווחי יום התחילה (1.1.2025), לא תהיה חייבת במס 2% בגין רווחים אלה. לפיכך, רווחים אלה יופחתו מהרווחים העודפים בכל שנה.

לעניין הגדרות ראה להלן –

### רווחים נצברים

המוגדרים כנמוך מבין שני אלה:

#### 1. החלופה החשבונאית –

יתרת העודפים החשבונאיים (רווחים כהגדרתם בסעיף 302(ב) לחוק החברות) בתוספת רווחים שהונו בתוספת רווחי תאגיד שקוף שלא חולקו בניכוי רווחים נצברים שיוחסו לבעל המניות לפי 3(ט), 62א, 64 או 64א (במידה וטרם נגרעו) ובנטרול הפסדי או רווחי אקוויטי, וביחס לרווחים בתנאי שטרם חולקו כדיבידנד. והכל לתום שנת המס שקדמה לשנת המס הנבדקת.

#### 2. חלופת המס –

סכום ההכנסה החייבת והפטורה בתוספת שבח מקרקעין בתוספת רווחי תאגיד שקוף שטרם חולקו ובניכוי חבות המס ובניכוי חלוקות דיבידנד ובניכוי הפסדים שטרם קוזזו (עסקי והוני). וזאת מיום ההתאגדות ועד לתום שנת המס שקדמה לשנת המס הרלבנטית. לחברות ותיקות ניתנה אפשרות לחשב את חלופת המס על בסיס העודפים החשבוניים בשנת 1996 כיתרת פתיחה לחלופת המס.

## רווחים עודפים

רווחים נצברים (כמוגדר לעיל) בניכוי רווחים נצברים פטורים לתום שנת המס הנבדקת (רווחים נצברים פטורים = רווחי חברה לפי חוקי עידוד השקעות הון, מפעל תעשייתי, חברות קבלניות ומוסד כספי והכל כמפורט בהרחבה בחוזר מס הכנסה) ובניכוי מגן הביטחון לתום שנת המס השוטפת.

לעניין **מגן הביטחון** כגבוה מבין 3 אלה:  
מגן כספי – 750 אש"ח;

מגן הוצאות – סכום ההוצאות המוכרות לצורך מס או ממוצע סכום ההוצאות המוכרות לצורך מס בשנת המס ובשתי שנות המס שקדמו לה;

מגן נכסים – עלות נכסי החברה בניכוי נכסים מיוחדים (כמו מזומנים, ניירות ערך, מקרקעין שאינו לשימוש עצמי ואינו כמסווג כמלאי), הון מניות (לרבות פרמיה וקרנות), הלוואה שהתקבלה מצד קשור ובתוספת השקעה בחבר בני אדם מוחזק במונחי עלות והכל בהתאמות כמפורט בחוזר.

**במקביל לבדיקה שאנו עורכים בקרב לקוחותינו, לקוחות שהוראות אלו תקפות על החברות שבבעלותם מוזמנים לפנות אלינו בהקדם.**

לקישור לחוזר מס הכנסה המלא לחץ [כאן](#).

**אין להזדקק לתוכן חוזר זה מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להפנות את תשומת הלב לאמור בו.**

**במידה ודרושים לכם הסברים נוספים ו/או הדרכה כלשהי נשמח לעמוד לרשותכם.**



**לעדכונים שוטפים נוספים ניתן להתעדכן בעמודי הפייסבוק והלינקדאין שלנו**

בכבוד רב,

עמית, חלפון  
רואי חשבון