

הקדמה

שיטת המיסוי הדו שלבי [מס חברות בשיעור 23% המוטל על החברה ומס בשיעור 30% על היתרה המחולקת כדיבדנד המוטל על בעל המניות, או בתוספת מס הכנסות גבוהות – 33%, או 35%] ועקרון השקילות המיסויית בין מיסוי הכנסות של יחידים לבין מיסוי חברות, הן חלק ממשטר המס בישראל.

אולם שיעור המס הנמוך בחברה לעומת שיעור המס הכולל בעת חלוקת הרווח כדיבדנד (46.1%, או בתוספת מס הכנסות גבוהות - 48.41%, או 49.95%), המריץ לעתים את בעלי המניות לדחייה משמעותית של חלוקת הדיבדנד ואיתו דחיית המס המוטל עליו וגם הפחתת תשלומי דמי הביטוח הלאומי ודמי ביטוח בריאות. זאת, כאשר הטעם לשיעור המס הנמוך בחברה היה מאז ומתמיד לאפשר לחברה להתפתח ולקדם את עסקיה, (ולא להימנע מחלוקת דיבדנד, ללא קשר לפיתוח ולקידום העסק). הדבר גם הביא יחידים להקים חברות רק כדי ליצור מנגנון של דחיית מס כאמור.

כדי לשים קץ לדבר פורסם ביום 29.12.16 תיקון 235 לפקודה¹, שכלל בתוכו בין השאר שלושה שינויים חשובים בתפיסת המס לגבי מיסוי תאגידים. שלושת השינויים, בתחילה מיום 1.1.17 כללו:

1. משיכות של בעלי מניות מהותיים של כספים ונכסים מחברה שבבעלותם [סעיף 3(ט) לפקודה];
2. חברת ארנק [סעיף 62 לפקודה];
3. פילוג רווחים [סעיף 77 לפקודה].

אולם בשנת 2025 בתיקון 277 לפקודה² נעשו שינויים קיצוניים והוספו נושאים חדשים.

הספר כולל דברי הסבר ומעל מאה דוגמאות, שאלות מכוונות, תרשימים וטבלאות להמחשה במסגרת הפרקים הבאים:

- פרק 1: **"חברת ארנק"** [סעיף 62א(א) לפקודה] – סעיף 62 לפקודה המדבר על "השקפה מלאה" של רווחי החברה השתנה תוך מקצה שיפורים;
- פרק 2: **"הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית"** [סעיפים 62א(א) - ס' 62א(ד) לפקודה] – עוסק ב"השקפה חלקית" של רווחי החברה ומרחיב את העיקרון של ייחוס הכנסות החברה לבעלי השליטה בחברת מעטים;
- פרק 3: **פילוג רווחים** [סעיף 77 לפקודה] – סעיף 77 לפקודה שכופה על חברה לחלק דיבדנד השתנה במקצת לקולה;

¹ תיקון 235 לפקודה (ס"ח 2592 התשע"ז 29.12.16, 274) נכלל במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2017 ו-2018), התשע"ז-2016.

² תיקון 277 לפקודה, שנכלל במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת התקציב 2025) (מיסוי רווחים לא מחולקים), התשפ"ה-2024, בתחילה מ-1.1.25 – ס"ח 3343 התשפ"ה 31.12.24, 158.

פרק 4: **"תוספת למס"** על רווחים לא מחולקים [סעיפים 181-א81 לפקודה] – הוסף נושא חדש שתוכנו הטלת מס בשיעור 2% על "רווחים עודפים" עם אפשרות לקבלת פטור מכך על ידי חלוקת דיבידנד;
פרק 5: **פירוק חברה ופירוק חלקי בשנת 2025** [הוראת השעה, סעיף 6 לתיקון 277] – הממריץ חברות להעברת נכסי מקרקעין ונכסים אחרים לבעלי השליטה תוך תשלום מס נמוך, אשר יושלם בעת מימוש הנכסים על ידי בעלי המניות. לפרק הוסף חוזר מ"ה 3/25 עם דברי הסבר והטפסים המצורפים לו;
פרק 6: **דוגמאות**: יישום מיסוי רווחים לא מחולקים לגבי כל נושאי הספר;
פרק 7: **הוראות מעבר**.

יודגש שסעיף 62א(1) ["הכנסה מפעילות עתירת יגיעה אישית"] מטפל ברווחים השוטפים העודפים בעוד שסעיפים 181-א81 ["תוספת למס"] מטפל ברווחים הנצברים העודפים ובחלוקתם כדיבידנד.

בנוסף, שלובים בספר נספחים רבים הכוללים חקיקה, חוזרים מקצועיים וכו'.

אם מי מהקוראים מצא בספר מענה לשאלתו, נעזר בעצה ובהדרכה שבספר, קיבל חיזוק ותמיכה, בא המחבר בכך על שכרו.

מנחם כהן

תל אביב, יולי 2025