



## פרוטוקול ישיבת הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

שהתקיימה ביום שלישי ה-11 במרס, 2025, בשעה 9:00

### באמצעות אפליקציית זום.

#### (סופי)

1. היו"ר מציין כי למרות האמירה של משתתף<sup>1</sup> בישיבה הקודמת שלא ייתכן מצב שחברה שהנפיקה לציבור אג"ח תהיה חברת מעטים, החלטת רשות המסים היא סופית. המשתתף מציין כי לא ברור איך לציבור אין עניין ממשי בחברה שהנפיקה אג"ח לציבור ובדעה כי אם טענה כזו תגיע להכרעה בבית משפט, עמדת רשות המסים לא תתקבל. היו"ר מציין כי החברות הנפיקו אג"ח ולכאורה בכך שרשות המסים טוענת שהן נחשבות חברות מעטים, הן מחויבות לחלק דיבידנד לבעלי המניות ובכך נוצרת פגיעה בבעלי אגרות החוב.

### טיטת הנחיה מקצועית – השפעת תיקון מספר 277 לפקודת מס הכנסה על הדוחות הכספיים של חברת מעטים (צורפה לתיק הישיבה)

2. היו"ר מציין כי צדיק שלחה את ההנחיה המקצועית שכוללת את כל ההחלטות שהתקבלו בוועדה המקצועית בנוגע לשתי סוגיות של תיקון מספר 277 לגבי חברות מעטים. מבקש מצדיק להציג את הדוגמאות שקיבלה מרשות המסים.

3. צדיק מציינת כי ניסתה לשלוח את הדוגמאות, אך מבינה שהדוגמאות לא הגיעו לוועדה. מציינת כי הדוגמה הראשונה דנה בייחוס רווח עודף לבעל מניות פעיל יחיד. מוסיפה כי הכנסות החברה הן 11 מיליון, הוצאות החברה הן 6 מיליון ושיעור הרווחיות המתקבל הוא 45% ולכן קיימת רווחיות עודפת של 2.25 מיליון. מציינת כי הכנסה בסך 2.75 מיליון תחויב במס חברות ואילו ההכנסה העודפת בסך 2.25 מיליון תמוסה על ידי בעל המניות. מוסיפה כי הדוגמה השנייה מציגה מצב שבו יש שני בעלי מניות פעילים ובעל מניות אחד שאינו פעיל. מציינת כי הנתונים זהים והרווח העודף הוא 2.25 מיליון. מציינת כי מייחסים לבעלי המניות הפעילים בלבד לפי חלקם את הרווח העודף ורק החלק שיוחס לבעלי המניות הפעילים מהווה הוצאה רעיונית (לחיים מועברת הכנסה חייבת של 50% מ-2.25 מיליון ולמשה מועברת הכנסה חייבת של 30% מ-2.25 מיליון). מוסיפה כי מאחר שבדוגמה סה"כ יוחס 1.8 מיליון לבעלי המניות הפעילים, ההכנסה החייבת של החברה היא 3.2 מיליון (5 מיליון בניכוי הוצאה רעיונית 1.8 מיליון).

4. משתתף אחר שואל אם לא מייחסים לבעלי המניות את כל הרווח העודף.<sup>2</sup> חבר ועדה וחבר ועדה אחר משיבים כי הרווח העודף מיוחס רק לבעלי המניות הפעילים לפי חלקם. חבר ועדה נוסף מציין כי למעשה אין חלופה אחרת, מאחר שאם חלק מהרווח העודף אינו מועבר

<sup>1</sup> ההתייחסות היא למשתתף או למשתתפת

<sup>2</sup> ההתייחסות היא לחבר ועדה או לחברת ועדה

לבעל מניות שאינו פעיל, חלק זה ימוסה בחברה. המשתתף האחר מציין כי החברות ישלמו שכר או דמי ניהול גבוהים יותר לבעלי המניות הפעילים. צדיק מציינת כי התוצאה תהיה זהה.

5. משתתף נוסף מציין כי המשמעות היא שאם בעל מניות מפסיק להיות פעיל, המס על החברה ישתנה. חבר הוועדה האחר מציין כי הניכוי שמותר לחברה משתנה. מציין כי הכינוי שהיו"ר נתן להוצאה הרעיונית - "ניכוי נוסף" – מייצג בצורה הטובה ביותר את משמעות ההוצאה הרעיונית. מוסיף כי גובה הניכוי הנוסף מושפע מהרכב בעלי המניות.

6. צדיק מציינת כי הדוגמה השלישית ממחישה את חלופת הדיבידנד. מציינת כי הרווח לפני מס הוא 5 מיליון אשר חייב במס חברות של 23%. מוסיפה כי החברה מחלקת את הרווחיות העודפת (2.25 מיליון) ואצל בעלי המניות הפעילים ההכנסה מהדיבידנד נרשמת לצרכי מס כהכנסה מיגיעה אישית. מציינת כי בעלי המניות הפעילים יקבלו זיכוי במס לפי שיעור מס חברות, ששולם על ידי החברה.

7. נציג רשות המסים<sup>3</sup> מציין כי אם החברה בחרה בחלופת הדיבידנד, הרווח בחברה ממוסה באופן רגיל והרווחיות העודפת מחולקת כדיבידנד לכל בעלי המניות (כולל הלא פעילים) לפי חלקם ומנוכה מס במקור על ידי החברה. מוסיף כי בעלי המניות הפעילים ממילא רושמים בדוחותיהם הכנסה מיגיעה אישית בגובה חלקם ברווחיות העודפת והם מקבלים זיכוי בגובה המס ששולם על ידי החברה לפי מס חברות.

8. היו"ר שואל מדוע ההכנסה אצל בעלי המניות לא ממוסה כהכנסה מדיבידנד. נציג רשות המסים מציין כי זה החוק וזו החלופה של הדיבידנד.

9. חבר ועדה רביעי מציין כי הרציונל הוא שבכל חלופה אצל בעלי המניות הפעילים המיסוי יהיה כהכנסה מיגיעה אישית. נציג רשות המסים מסכים. חבר הוועדה מציין כי למעשה אין הבדל בין שתי החלופות מבחינת בעלי המניות הפעילים. חבר הוועדה הרביעי מציין כי אין משמעות אם חולק דיבידנד או לא חולק – המס על בעלי המניות הפעילים יהיה זהה.

10. המשתתף האחר מציין כי המס מבחינת החברה הוא שונה.

11. חבר הוועדה האחר שואל את נציג רשות המסים אם ההבדל הוא רק לגבי בעלי המניות הלא פעילים. היו"ר מציין כי בעלי המניות הלא פעילים משלמים מס על הדיבידנד כהכנסת דיבידנד ויש בכך הגיון. מוסיף כי לא ברור מדוע ניתן זיכוי לפי שיעור מס חברות ואם התוצאה היא שבעלי המניות הפעילים משלמים שיעור מס הגבוה מ-25%.

---

<sup>3</sup> ההתייחסות היא לנציג או לנציגת רשות המסים

12. המשתתף הנוסף שואל את נציג רשות המסים מתי החברה נדרשת לקבל את ההחלטה לגבי מסלול ההוצאה הרעיונית או חלופת הדיבידנד. נציג רשות המסים מציין כי יבדוק זאת. המשתתף הנוסף משיב כי יש לכך חשיבות מאחר שאם החברה בוחרת בחלופת הדיבידנד היא למעשה נושאת בנטל המס של 23% על הרווחיות העודפת.
13. המשתתף האחר מציין כי בהתאם לחוק רשות המסים יכולה לגבות את המס על הרווחיות העודפת מבעלי המניות הפעילים או מהחברה. מוסיף כי ההחלטה בישיבה הקודמת היתה שלגבי החלק של הרווחיות העודפת רואים בחברה כישות שהיא שקופה וממסים את בעלי המניות ולכן לא ברור מדוע ניתן לבעלי המניות זיכוי בגובה שיעור מס חברות בעת חלוקת דיבידנד.
14. נציג רשות המסים מציין כי לא רואים בחברה כישות שקופה.
15. משתתף רביעי מציין כי הזיכוי מטרתו למנוע כפל מס כי שולם מס ברמת החברה.
16. היו"ר מציין כי שיעור מס שולי מקסימלי הוא 48% לפני מס יסף. מציין כי אם חיים בדוגמה משלם מס שולי של 48% אז אין הבדל בין מצב שהיה משלם מס על דיבידנד לבין מצב שמשלם מס שולי ומקבל זיכוי על המס ששילמה החברה. מוסיף כי אם חיים משלם מס שולי נמוך יותר (40%) אז למעשה המס על הדיבידנד שיידרש לשלם יהיה נמוך מ-25% (17%).
17. נציג רשות המסים מסביר כי החברה משלמת מס חברות של 23% ומס זה מובא בחשבון. מציין כי שתי החלופות מביאות למיסוי זהה על היחיד.
18. המשתתף הנוסף מציין כי המס שרשות המסים תגבה הוא זהה בשתי החלופות, אך הנטל על החברה הוא גבוה יותר בחלופת הדיבידנד.
19. נציג רשות המסים מציין כי אם יש רווחיות עודפת ויש לייחס את אותה רווחיות עודפת לבעלי המניות הפעילים כהכנסה מיגיעה אישית, והחברה בחרה בחלופת הדיבידנד, המנגנון הוא שהחברה משלמת מס חברות על כל הרווח ומחלקת דיבידנד לכל בעלי המניות (גם לבעלי המניות הלא פעילים) בגובה הרווחיות העודפת. מציין כי לבעלי המניות הפעילים יש הכנסה מיגיעה אישית (ולא הכנסה מדיבידנד) וכדי למנוע כפל מס על הרווחיות העודפת, בעלי המניות הפעילים מקבלים זיכוי במס לפי מס חברות ששולם על ידי החברה.
20. משתתף חמישי מציין כי בדוגמה הדיבידנד מחולק בדיוק בגובה הרווחיות העודפת, אך בפועל הדיבידנד יכול להיות בסכום גבוה יותר או נמוך יותר. שואל מה המשמעות מבחינת המיסוי. נציג רשות המסים משיב כי אם נבחרה חלופת הדיבידנד וחולק דיבידנד בגובה 1 מיליון בדוגמה (נמוך מהרווחיות העודפת) לגבי ההפרש תוכר הוצאה רעיונית בחברה והכנסה רעיונית אצל בעל המניות הפעיל.

21. צדיק מציינת כי בדוגמה השלישית אם חולק דיבידנד בגובה 1 מיליון, לחברה תהיה הוצאה רעיונית של 1.25 מיליון. חבר הוועדה מציין כי ההוצאה הרעיונית תהיה רק 1 מיליון מאחר שקיים בעל מניות אחד שאינו פעיל שמחזיק 20%. צדיק מסכימה.
22. המשתתף החמישי שואל איזה זיכוי יקבל בעל המניות הפעיל. נציג רשות המסים מציין כי אם מדובר על חיים הוא יקבל זיכוי בגובה 1 מיליון כפול חלקו – 50% כפול מס חברות – 23% = 115 אלף.
23. המשתתף החמישי שואל איזו הוצאה רעיונית תוכר לחברה. נציג רשות המסים מציין כי ההוצאה תהיה ההפרש בין הרווחיות העודפת לבין הסכום שחולק כדיבידנד שהועבר לבעלי המניות הפעילים.
24. נציג רשות המסים מציין כי המטרה היא שלא יהיה כפל מס מצד אחד ומצד שני שהרווחיות העודפת תסווג כהכנסה מיגיעה אישית של בעלי המניות הפעילים.
25. היו"ר שואל אם חולק דיבידנד בגובה 4 מיליון (כלומר, גבוה מהרווחיות העודפת בסך 2.25 מיליון). נציג רשות המסים משיב כי הזיכוי שיקבל בעל המניות הפעיל לא יהיה גבוה יותר מהזיכוי שהיה מתקבל על חלוקת 2.25 מיליון (הרווחיות העודפת) (כלומר, לא יותר מ-1.125 מיליון כפול מס חברות). מוסיף כי הדיבידנד שקיבל בעל המניות הפעיל מעבר לרווחיות העודפת ייחשב כהכנסה מדיבידנד.
26. המשתתף החמישי שואל מתי החברה צריכה לבחור בין החלופה הראשונה לבין חלופת הדיבידנד. נציג רשות המסים מציין כי יבדוק זאת.
27. המשתתף האחר מציין כי החלטה שהתקבלה מובנת מאחר שבהתאם ללשון החוק ייראו את המס כמס של היחיד. בדעה כי התוצאה בדוחות הכספיים לא הגיונית ולא משקפת מאחר שגם בדוגמאות שרשות המסים מציגה, הוצאות המסים לפי מס חברות מוכרות בחברה. מציין כי החלטת הוועדה המקצועית היא שהוצאות המסים הן בגין חלק מההכנסות אשר חייבות במס ואילו על הרווחיות העודפת אין מס. מציין כי בהתאם לדוגמה שהוצגה אם הרווחיות העודפת מחולקת כדיבידנד, החברה כן משלמת מס על הרווחיות העודפת ורשות המסים מעניקה ליחיד זיכוי. בדעה כי מדובר על גישה טכנית.
28. חבר הוועדה מציין כי בגישה של המשתתף האחר יידרשו אומדנים משמעותיים. המשתתף האחר מציין כי מדידת המסים השוטפים תהיה לפי 23% וגם המסים הנדחים לפי 23%.
29. חבר הוועדה הרביעי מציין כי בהתאם לדוגמאות, בין אם מחולק דיבידנד ובין אם לא מחולק דיבידנד למס חברות אין משמעות. מוסיף כי בדרך הראשונה מתקבל זיכוי מס בגובה מס חברות ובדרך השנייה אין מס חברות (כי יש הוצאה רעיונית). המשתתף הרביעי

- מסכים עם חבר הוועדה הרביעי. מציין כי המס על הרווח העודף הוא ברמת היחיד ואם חולק דיבידנד המס ששולם מתקבל כזיכוי.
30. המשתתף האחר מציין כי אם המס הוא ברמת היחיד, לא אמורה להיות השפעה על המסים בחברה, בין אם חולק דיבידנד ובין אם לא חולק דיבידנד. המשתתף הרביעי וחבר הוועדה הרביעי משיבים שזהו המנגנון שנקבע בחוק.
31. המשתתף הנוסף מציין כי בדוגמה שבה הרווח של אותה חברה זהה בשנה 1 ובשנה 2 וההבדל הוא שהחברה חילקה דיבידנד רק באחת מהשנתיים האלה – התוצאה המתקבלת היא שבשנה אחת יוכרו הוצאות מסים גבוהות יותר. בדעה כי לא סביר שהחלטה על חלוקת דיבידנד תשנה את הוצאות המסים בחברה.
32. המשתתף הרביעי מציין כי גם בעבר, חלוקת דיבידנד השפיעה על גובה הוצאות המס.
33. חבר הוועדה האחר מציין כי כך נקבעת ההכנסה החייבת בהתאם לפקודה וכי ההכנסה החייבת תהיה שונה אם נבחרה חלופת חלוקת הדיבידנד או חלופת ההוצאה הרעיונית. מדגיש כי מסים שוטפים נקבעים בהתאם להכנסה החייבת. בדעה כי לא ניתן להוסיף הוצאות מסים שוטפים רעיוניים.
34. המשתתף האחר מציין כי לפי הדוגמה בעל המניות מקבל זיכוי ולכן לא מדובר על הוצאות מס רעיוניות.
35. היו"ר מציין כי הדיון חוזר לדיון של הישיבה הקודמת.
36. המשתתף האחר שואל אם המשמעות היא שההנחיה המקצועית תקבע שבחברה שבכל שנה תחלק דיבידנד (ולפי הדוגמה שרשות המסים העבירה, בחברה יראו כאילו יש הוצאות מסים והיחיד יקבל זיכוי בגין המסים ששולמו על ידי החברה) לא יוכרו הוצאות מסים בגין הרווחים העודפים.
37. צדיק משיבה בשלילה. מציינת כי להבנתה עמדת הוועדה המקצועית היא שבמקרה של חלוקת דיבידנד מאחר שלא חל שינוי בהכנסה החייבת של החברה (אין לחברה הוצאה רעיונית בהתאם לפקודה) כתוצאה מהרווחיות העודפת, יוכרו הוצאות מסים שוטפים בגין כל הרווחים (כולל הרווחיות העודפת).
38. המשתתף האחר שואל אם חברה לא חילקה דיבידנד בשנת 2025 ולכן קיבלה הוצאה רעיונית והיחיד שילם את המס על הרווחיות העודפת, האם דירקטוריון החברה לא יכול להחליט על חלוקת הרווחיות העודפת של שנת 2025 בשנת 2027.

39. צדיק משיבה כי ניתן לחלק את הדיבידנד, אך יש לבחון את המשמעות מבחינת סעיף 62א ונציג רשות המסים יבדוק זאת מאחר שהחוק אינו מתייחס לכך מפורשות. בדעה כי אין לכך רלוונטיות לקביעת המסים לשנת 2025.
40. המשתתף האחר מציין כי המנגנון לא ברור – האם חברות ידרשו לחלק דיבידנד עד 31.12 לפני שיש דוחות כספיים וגובה הרווחיות העודפת טרם נקבע כדי שהן יוכלו לבחור בחלופת הדיבידנד לאותה שנה.
41. היו"ר מציין כי סוגיה זו שונה מהסוגיה שנדונה בישיבה הקודמת. בדעה כי חלוקת הדיבידנד בשנת 2027 לא תשפיע על קביעת ההכנסה החייבת בשנת 2025.
42. חבר הוועדה הנוסף מציין כי המנגנון לא ברור שכן אם נבחרה בשנת 2025 החלופה של הוצאה רעיונית, לא הגיוני שבעת חלוקת דיבידנד מרווחים אלה ישולם המס פעם נוספת. מוסיף כי נוצר מעין חו"ז של בעלי המניות. חבר הוועדה מציין כי קיימת פקודת יומן שמזכה את בעלי המניות, אך לא ברור כנגד איזה סעיף מאחר שההוצאה הרעיונית אינה מוכרת בספרים.
43. המשתתף החמישי והמשתתף הנוסף מציינים כי פקודת היומן שנרשמה בדוגמאות היא לצרכי מס בלבד.
44. נציג רשות המסים מציין כי בדוגמאות 1 ו-2 קיימות שתי חלופות – האחת להוסיף הוצאה רעיונית בדוח ההתאמה למס או להכיר בהוצאה כנגד יתרת חו"ז של אותו בעל מניות בדוחות הכספיים. מוסיף כי מבחינת מס שתי החלופות שקולות.
45. המשתתף האחר מציין כי שתי החלופות שקולות מבחינת היחיד, אך לא מבחינת החברה.
46. נציג רשות המסים מציין כי ההכנסה החייבת של החברה תהיה זהה בשתי החלופות. צדיק מחדדת כי נציג רשות המסים התייחס לשתי חלופות ההצגה של החלופה הראשונה – כהוצאה רעיונית בדוח ההתאמה למס או אם תוכר הוצאה בדוחות הכספיים.
47. המשתתף הנוסף שואל אם נבחרה חלופת ההוצאה הרעיונית ולאחר שנתיים כאשר מחולק דיבידנד מרווחי אותה שנה, האם החברה יכולה להגיש דוח מתקן ולבחור בחלופת הדיבידנד. נציג רשות המסים משיב כי הגשת דוח מתקן אפשרית רק במקרים מוגבלים ביותר. בדעה כי מקרה כזה אינו מאפשר הגשת דוח מתקן. סבור כי לא ניתן לבחור בחלופת הדיבידנד לאחר שנתיים, בהנחה שניתן לזהות את הרווח שממנו מחולק הדיבידנד.
48. חבר הוועדה הרביעי שואל אם הדיבידנד מחולק חודשיים-שלושה חודשים לאחר תום השנה, האם ניתן לבחור בחלופת הדיבידנד. נציג רשות המסים מציין כי מדובר בנקודה חשובה וכי תבדוק זאת. מוסיף כי בכל מקרה נדרשים נתונים לגבי הרווחיות העודפת.

49. המשתתף הרביעי שואל אם נבחרה חלופת ההוצאה הרעיונית כלומר ההכנסה מוסתה ברמת בעל המניות ולאחר שנתיים חולק דיבידנד – השאלה היא אם בעל המניות ממוסה כבעל שליטה או שיש לו פטור מאחר שההכנסה כבר מוסתה. המשתתף הנוסף שואל אם יש לבעל המניות יתרת זכות רעיונית שהוא יכול לנצל בעת חלוקת דיבידנד.
50. נציג רשות המסים בדעה כי לא יהיה כפל מס וכי הדיבידנד לא יהיה חייב במס נוסף.
51. המשתתף האחר מציין כי הציע בישיבה הקודמת כי תוכר הוצאה בדוחות הכספיים בהתאם לאומדן של רשות המסים לשווי של הוצאות השכר (בגובה הרווחיות העודפת). מוסיף כי אם הוצאות השכר כוללות רק את הוצאות השכר בהתאם להסכם עם בעל המניות, יידרשו מערכות מקבילות של מדידת העודפים והדיבידנדים. מציין כי לא ייתכן שבעת חלוקת דיבידנד יהיה מס נוסף. חבר הוועדה, המשתתף הנוסף, המשתתף הרביעי וחבר הוועדה הנוסף מציינים כי לא יחול מס נוסף.
52. חבר הוועדה הנוסף מציין כי לבעל המניות חיים בדוגמה השנייה יש לצורך מס יתרת חו"ז של 1,125 אלפי ש"ח אשר תקוּזו בעת חלוקת דיבידנד.
53. המשתתף האחר מציין כי המשמעות היא שלפי חוק החברות יהיה דיבידנד אך לצרכי מס זה יהיה דיבידנד פטור ממס. חבר הוועדה מסכים ומציין כי אמנם גם כיום יש מערכות מקבילות, אך בדוגמה הזו תידרש מערכת מקבילה של חו"זים של בעלי המניות ברמת ההון.
54. המשתתף הנוסף מציע להתייחס במסגרת ההנחיה המקצועית לכך שלא נדרשת הכרה בדוחות הכספיים בהוצאה הרעיונית לצרכי מס. המשתתף החמישי מציין כי הנושא ברור.
55. נציג רשות המסים מציין כי ככל שהחברה בחרה בחלופה הראשונה, לא ייווצר כפל מס בעת חלוקת דיבידנד ולכן מופיעה יתרת החו"ז של בעל המניות. מוסיף כי בחלופה השנייה הדיבידנד יהווה אירוע מס, אך יתקבל זיכוי בגובה הוצאות המס ששולמו על ידי החברה.
56. המשתתף האחר שואל אם חלוקת הדיבידנד תסומן כדיבידנד פטור. נציג רשות המסים משיב כי לא כדיבידנד פטור, אך כדיבידנד שיוחס לאותו בעל מניות. המשתתף הנוסף מציין כי יהיה רישום רעיוני של יתרת חו"ז.
57. המשתתף החמישי מציין כי לאור סעיף 81א והחלופה השנייה בסעיף 62א (חלוקת דיבידנד), החברות יחלקו דיבידנד בכל שנה ולכן יהיה שילוב של חלוקת דיבידנד וייחוס רווחים עודפים לבעל השליטה. בדעה כי החברות יבחרו בחלופה השנייה. חבר הוועדה מציין כי זו מטרת התיקון.
58. חבר הוועדה מציין כי נקודה זו מדגישה עוד יותר את ניגוד העניינים ביישום החוק על חברות האג"ח.

59. המשתתף האחר שואל אם הרווח העודף הוא 100 וחולק דיבידנד (החברה משלמת מס חברות של 23% גם על הרווח העודף) אז יתרת הזכות היא בגובה 67, אך אם לא חולק דיבידנד אז יתרת הזכות היא על 100. נציג רשות המסים מציין כי קיים קשר לשאלה שלגביה נדרשת בדיקה.
60. נציג רשות המסים בדעה כי בחירת החלופה צריכה להתבצע עד הגשת דוח ההתאמה למס ויש לבחון עד מתי ניתן לחלק את הדיבידנד. מוסיף כי מבחינת סעיף 62א החלוקה לא אמורה להשפיע על הרווח השוטף.
61. המשתתף האחר מציין כי יש השפעה על הרווח לאחר מסים על ההכנסה מאחר שיש השפעה על המסים העל ההכנסה. מציין כי עמדת חברי הוועדה היא שבחלופה הראשונה יש הוצאה רעיונית ולא יוכרו הוצאות מסים על הרווחיות העודפת, ואילו בחלופה השנייה לא תותר הוצאה רעיונית ולכן יוכרו הוצאות מסים גם על הרווחיות העודפת. מסכם כי הרווח לאחר מסים הוא שונה.
62. נציג רשות המסים מציין כי אינו מביע עמדה לגבי הטיפול החשבונאי אלא רק לגבי היבטי המס. מוסיף כי יש הבחנה בין שתי החלופות שמאפשר סעיף 62א לבין שתי דרכי ההצגה של החלופה הראשונה. מציין כי בדוגמאות מוצגת אחת מדרכי ההצגה לפיה מוכרת הוצאה גם בדוחות הכספיים כנגד יתרת חו"ז של בעל המניות. מוסיף כי אין הבדל בחבות המס של החברה ושל בעל המניות בשתי חלופות ההצגה.
63. המשתתף הרביעי שואל אם חברה יכולה להחליט, למרות שהיא מחלקת דיבידנד, לבחור בחלופה הראשונה. נציג רשות המסים משיב בחיוב ומציין כי החברה יכולה לבחור חלופה.
64. המשתתף הרביעי מציין כי בעלי המניות הם אדישים בין שתי החלופות, מאחר שנטל המס הוא זהה עליהם בשתי החלופות. מוסיף כי החברה יכולה להחליט כבר במהלך השנה באיזו חלופה לבחור במסגרת סעיף 62א. נציג רשות המסים מציין כי חלוקת הדיבידנד היא לאחר סוף השנה. מוסיף כי אם מדובר על שנת 2025, לא ניתן לבצע את חלוקת הדיבידנד במהלך שנת 2025. המשתתף הרביעי מציין כי חברה יכולה לחלק דיבידנד ביניים.
65. נציג רשות המסים מציין כי חלוקת הדיבידנד צריכה להיות רק לאחר קביעת הרווח והרווחיות העודפת. המשתתף הרביעי מציין כי ייתכן שחברה תבצע חישוב ביניים ותחלק לפיו דיבידנד ובעת הגשת דוח המס תבצע התאמה בהתאם לחישוב המדויק של השנה כולה.
66. המשתתף החמישי מציין כי אכן במישור העובדתי חברות מחלקות דיבידנד ביניים.
67. נציג רשות המסים בדעה כי חלוקת ביניים של אותה שנה לא יחשבו לצורך חלופת הדיבידנד של אותה שנה. המשתתף החמישי שואל מדוע.

68. היו"ר בדעה כי יש לסכם את הדיון.
69. חבר הוועדה מציין כי ההנחיה המקצועית לגבי סעיף 81 לפקודת מס הכנסה מוסכמת ומסוכמת, אך לגבי סעיף 62א לפקודה התשובות של רשות המסים עשויות להשפיע על הטיפול החשבונאי. בדעה כי עדיין אין תשובות ברורות מרשות המסים לגבי המעבר בין השנים, שעשויות להשפיע על הטיפול החשבונאי. בדעה כי ניתן להוציא את ההנחיה המקצועית לגבי סעיף 81 לפקודה.
70. חבר הוועדה הרביעי מסכים ומציין כי אין דחיפות לפרסם הנחיה מקצועית לגבי סעיף 62א לפקודה.
71. חבר ועדה חמישי בדעה כי יש להיזהר לא להכניס להנחיה המקצועית פרשנות של החוק או פרשנות של רשות המסים לחוק ויש להתמקד בהשלכות העקרוניות החשבונאיות, מבלי להתייחס לסעיף 81 או 62א לפקודה. בדעה כי יש לבחון אם נדרשת התחייבות בגין כל הרווחים העודפים ולקבוע עקרונות מבלי להתייחס לסעיפים הספציפיים. מסכים עם חבר הוועדה הרביעי שאין למהר לפרסם הנחיה מקצועית.
72. היו"ר מודה לחבר הוועדה החמישי. מציין כי הוכנה הנחיה מקצועית על ידי צדיק וחבר הוועדה האחר אשר מבוססת על הדיונים שהתקיימו בשתי הישיבות האחרונות מהן חבר הוועדה החמישי נעדר. מוסיף כי ההנחיה המקצועית הובאה לאישור בישיבה זו, מלבד נושא אחד שעמדת המשתתף האחר והמשתתף הנוסף היתה שונה מעמדת חברי הוועדה. מציין כי הסוגיה היתה כאשר סעיף 62א חל והמס חל על בעל מניות, האם למרות שהרווח העודף מוצג בדוחות הכספיים יש להכיר בהוצאות מסים שוטפים לפי ההכנסה החייבת או שיש להכיר גם בהוצאות המסים השוטפים בגין המס שישולם על ידי בעל המניות. מוסיף כי התקיימה הצבעה ועמדת חברי הוועדה היתה שהוצאות מסים שוטפים מוכרות רק לפי ההכנסה החייבת של החברה.
73. המשתתף האחר מעדיף שתפורסם הנחיה מקצועית בהקדם, גם אם עמדתו לא התקבלה. בדעה כי קיימת חשיבות לפרסום הנחיה מקצועית ספציפית לגבי סעיף 81 לפקודת מס הכנסה וגם לגבי סעיף 62א. מוסיף כי חברות שמדווחות לפי IFRS והן בתחולת סעיפים אלה יוכלו להקיש מההנחיה המקצועית, מאחר שאין הבדל בין תקן חשבונאות מספר 19 לבין IAS 12. מציין כי רשות המסים בדעה כי הסעיפים עשויים לחול על חברות שהנפיקו אג"ח לציבור ולכן קיימת לכך חשיבות רבה.
74. חבר הוועדה החמישי מציין כי סעיף 15 בהנחיה המקצועית אינו ברור. צדיק מציין כי בהתאם לסעיף יש לבחון את החבות למס שנוצרה השנה ואין לבחון את השנים הבאות. מוסיפה כי המסים השוטפים לשנה מסוימת כוללים את מס החברות שישולם בגין ההכנסה החייבת וכן את התוספת למס שהחבות בגינה נוצרה השנה.

75. חבר הוועדה החמישי בדעה כי יש התחייבות לחלק 6% מהרווחים הנצברים בכל שנה. חבר הוועדה הרביעי מציין כי לחברה יש אפשרות בחירה. חבר הוועדה החמישי מניח כי יש חובה לחלק את הרווחים הנצברים בכל שנה ושואל אם יש התחייבות למס על דיבידנד (לבעל שליטה 30%+3% מס יסף) על כלל הרווחים. היו"ר משיב כי החוק אינו מחייב חלוקת דיבידנד.
76. חבר הוועדה הרביעי מציין כי ה-33% אינו מס של החברה, אלא של בעל השליטה/בעל המניות. מוסיף כי ההנחיה המקצועית עוסקת רק בתוספת למס של החברה של 2% שתחול על הרווחים הנצברים אם החברה לא תחלק דיבידנד של 6%.
77. המשתתף הנוסף מציין כי אין המדובר באירוע מוחלט, מאחר שהוא מותנה בכך שלחברה לא יהיו הפסדים ושהחברה לא תרכוש נכסים "טובים" וכו'.
78. חבר הוועדה החמישי מציין כי השאלה אם יש לחברה התחייבות כאשר אין לה אפשרות להימנע מחלוקת הדיבידנד. חבר הוועדה מציין כי לחברה אין מחויבות משפטית.
79. היו"ר מציין כי התקיים דיון וחבר הוועדה הרביעי העלה את הטענה שעשויה לעלות לפיה בגין הרווחים הנצברים, אם הם לא יחולקו, תחול תוספת למס של 2% בכל שנה. מוסיף כי בדיון התקבלה החלטה שאין מחויבות בגין התוספת למס בשנים הבאות וכי בשנה מסוימת יש להכיר בהוצאות מסים בגין התוספת למס של השנה שהחברה יודעת אם היא נדרשת לשלם מאחר שברור אם החברה חילקה בפועל דיבידנד. מבקש מחבר הוועדה החמישי שלא להעיר לגבי ההחלטות שהתקבלו מאחר שנעדר משתי הישיבות בהם הנושא נדון.
80. חבר הוועדה החמישי מסכים. מציין כי לא בטוח שלחברה אין מחויבות בגין הרווחים שנצברו לה לתאריך המאזן והיא עתידה לשלם עליהם מס בעתיד. המשתתף הרביעי מציין כי החברה לא צפויה לשלם מס. המשתתף האחר מציין כי פורטו בהנחיה המקצועית הנימוקים מדוע אין מחויבות.
81. המשתתף הנוסף מציין כי בהתאם לחלופה הראשונה בסעיף 62א קיימת הוצאה רעיונית לצרכי מס וייתכן שתעלה טענה כי יש להכיר בהוצאה גם בדוחות הכספיים. שואל אם אין מקום להתייחס לכך בהנחיה המקצועית. המשתתף החמישי מסכים כי תיתכן שתתעורר שאלה.
82. צדיק מציעה לאשר היום לפרסום הנחיה מקצועית בנושא סעיף 81 לפקודה, הרלוונטי לדוחות כספיים לשנת 2024. מוסיפה כי אין דחיפות לפרסום הנחיה מקצועית בנוגע לסעיף 62א עד שיתבררו הסוגיות שהועלו.
83. חבר הוועדה מסכים ומציין כי כך הציע.

84. היו"ר מבקש מחברי הוועדה להצביע לגבי הצעתה של צדיק לפרסם הנחיה מקצועית לגבי סעיף 81 לפקודה בלבד. היו"ר, חבר הוועדה, חבר הוועדה החמישי, חבר הוועדה הנוסף וחבר הוועדה הרביעי תומכים.
85. צדיק מציינת כי לאור התמיכה בהצעה תשמיט מההנחיה המקצועית את ההתייחסות לסעיף 62א. שואלת אם יש הערות לגבי הסעיפים המתייחסים לסעיף 81 לפקודה. לנוכחים אין הערות.
86. היו"ר מבקש מחברי הוועדה לאשר את ההנחיה המקצועית לגבי סעיף 81 לפקודה בלבד. היו"ר, חבר הוועדה החמישי, חבר הוועדה, חבר הוועדה הרביעי וחבר הוועדה הנוסף מאשרים.
87. צדיק מציינת כי נציג רשות המסים כתב לה מאחר שלא היה בטוח ששמעו אותו, אך חלוקת הדיבידנד לא יכולה להתבצע במהלך שנה מסוימת אלא רק לאחריה כדי להיכנס לחלופת הדיבידנד בהתאם לסעיף 62א.
88. היו"ר מציין כי אין בכך הגיון.
89. חבר הוועדה מציין כי ייתכן שאין דרך אחרת לטפל חשבונאית, מלבד הנוסח הכלול כרגע בהנחיה לגבי סעיף 62א.
90. המשתתף הנוסף מציין כי עתיד להתפרסם חוזר מקצועי של רשות המסים שייתכן שישפוך אור על הסוגיות שהועלו.
91. המשתתף החמישי מציין כי ההתייחסות של נציג רשות המסים אינה ברורה מאחר שהמשמעות היא שחלוקת הדיבידנד חייבת להתבצע בין סוף השנה לבין מועד הגשת דוח ההתאמה למס. מבקש מצדיק לשלוח את הדוגמאות של רשות המסים, מאחר שהדוגמאות לא הגיעו. צדיק משיבה בחיוב.
92. חבר הוועדה שואל איך ניתן להתקדם עם ההנחיה המקצועית לגבי סעיף 62א לאור תשובת נציג רשות המסים. מוסיף כי קיימת פחות דחיפות לפרסם מאחר שהסוגיה אינה רלוונטית לדוחות שנתיים 2024, אך היא עשויה להיות רלוונטית לדוחות ביניים.
93. צדיק מציינת כי ניתן להמתין לפרסום החוזר המקצועי של רשות המסים בנושא ולדון בהנחיה המקצועית לגבי סעיף 62א בישיבה הבאה או בזו שלאחריה.
94. המשתתף החמישי שואל אם כדאי לציין בהנחיה המקצועית כי קיימת כוונה לפרסם הנחיה מקצועית לגבי סעיף 62א. צדיק בדעה כי כל הנחיה מקצועית עומדת בפני עצמה ואין צורך באמירה כזו. המשתתף החמישי מסכים.

95. חבר הוועדה הרביעי שואל מתי תפורסם ההנחיה המקצועית לגבי סעיף 81 לפקודה. צדיק משיבה כי היום או מחר. חבר הוועדה הרביעי מציין כי בסעיף 13 רצוי להחליף את המילים "בשנה 1" במילים "בשנה מסוימת" או "בכל שנה".

96. היו"ר מציין כי רשות ניירות ערך ציינה כי ניתן לפרסם את ההנחיה המקצועית, מבלי שרשות ניירות ערך תביע עמדתה בנושא.

**הנחיה מקצועית 2021/1 הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים להתמודדות עם משבר הקורונה וגילוי לגבי סיוע ממשלתי**

97. צדיק מציינת כי בעת פרסום תקן חשבונאות מספר 45 החליטה הוועדה המקצועית לא לבטל את ההנחיה המקצועית בנושא מענקי הקורונה, מאחר שההנחיה המקצועית היתה ספציפית יותר ולא היתה סתירה בין ההנחיה המקצועית לבין התקן. מוסיפה כי תחולת ההנחיה המקצועית (סעיף 1) היא מענקים ממשלתיים שאינם בתחולה של תקנים אחרים ומאחר שהמענקים הם בתחולת תקן חשבונאות מספר 45, תחולת ההנחיה המקצועית היא קבוצה ריקה. מציעה לתקן את סעיף 1 בהנחיה המקצועית כלהלן: "הנחיה מקצועית זו חלה על מענקים ממשלתיים וסיוע ממשלתי להתמודדות עם משבר הקורונה שבתחולת תקן חשבונאות מספר 45, הטיפול החשבונאי במענקים ממשלתיים וגילוי לגבי סיוע ממשלתי."

98. חבר הוועדה שואל מדוע יש צורך לתקן את ההנחיה המקצועית לגבי מענקי הקורונה.

99. צדיק משיבה כי לעניין הטיפול החשבונאי במענקים בעקבות מלחמת חרבות ברזל הוועדה המקצועית הפנתה להנחיה המקצועית 2021/1.

100. חבר הוועדה הרביעי בדעה כי התיקון הוא ראוי בעקבות תקן חשבונאות מספר 45.

101. חבר הוועדה מציין כי לאור ההפניה לעניין מענקי חרבות ברזל להנחיה מקצועית 2021/1, מסכים לביצוע התיקון. חבר הוועדה הנוסף וחבר הוועדה החמישי מסכימים.

102. צדיק מציינת כי יוסף תיקון מקביל לסעיף התחולה בסעיף (ז) למבוא וכן יוסף סעיף (יב) למבוא המסביר את התיקון.

103. היו"ר מסכם כי תפורסם הנחיה מקצועית 2021/1 מעודכנת.

104. היו"ר מאחל חג פורים שמח ונועל את הישיבה.