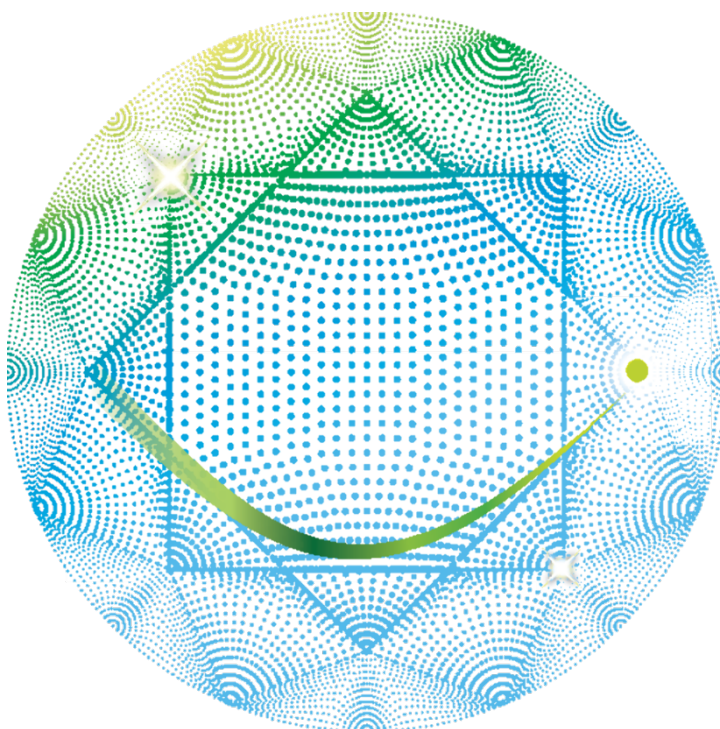


ישראל | חטיבת המס | 17 בספטמבר 2025



חוזר מסים 27.2025

תזכורת להוראת שעה המאפשרת פירוק חברות עד
31.12.25, או העברת נכסים עד ליום 30.11.25
לבעלי מניות יחידים בדחיית מס ובפטור ממס
רכישה

שלום לכולם,

ביום 31 בדצמבר 2024 פורסם ב**ספר החוקים 3343** **חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת 2025) (רווחים לא מחולקים) התשפ"ה-2024** (להלן: "החוק" או "התיקון") - ראו [חוזר מס' 5.2025](#) ו-[חוזר מס' 26.2025](#) (לגבי תוספת מס של 2% על רווחים עודפים לא מחולקים) של משרדנו.

לאור השינויים והתיקונים המשמעותיים שנעשו מתוקף התיקון, לשימוש בחברות מעטים עשוי להיות השלכות מס הן במישור הרווחים השוטפים והן במישור הרווחים הלא מחולקים. לצד זאת, קבע המחוקק בסעיף 6 לחוק, הוראת שעה המאפשרת פירוק חברות או הנפת (העברת) נכסים לבעלי מניות יחידים בדחיית מס ובפטור ממס רכישה (ככל ומדובר בנדל"ן), וזאת בתנאי שהמס ישולם בשנת 2025 (או עד 16.12.25 במסלול העברת נכסים). לפיכך, קיימת הזדמנות חד פעמית בשנת 2025 לבחור בין שני מסלולים שונים לניצול הוראת השעה:

1. מסלול פירוק מלא במס מופחת;
2. מסלול העברת נכסים ללא פירוק.

רשות המסים פרסמה את עמדתה לגבי יישומה של הוראת השעה לרבות טפסי דיווח על בקשות לאישורים במסלולים מהירים, באמצעות [חוזר מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מ'03/2025](#).

להלן יוצגו עיקרי התוספות והתיקונים המובאים בתיקון ובחוזר רשות המסים (ראו [הרחבה בחוזר המלא](#)):

מסלול פירוק מלא במס מופחת

1. **חלוקת מלוא הסכומים/נכסים שהועברו מעבר לגובה הרווחים הראויים לחלוקה ("רר"ל") תהא פטורה ממס.**
2. **שיעור המס שייקבע לרווחים הלא מחולקים** שנצברו בחברה ממועד ההתאגדות ועד 01.01.03 ("המועד הקובע") הינו בהתאם לסעיף 94ב(א)(2) לפקודה (10%), ועל יתרת הרווחים הראויים לחלוקה יחולו השיעורים הקבועים על הכנסה מדיבידנד לפי סעיף 2(4) לפקודה (25% - 30%), בתוספת מס נוסף 3% ומס נוסף על מקורות הונויים 2% המוטלים על הכנסות גבוהות- ככל שיחולו, ביחד עד 5% נוספים ("תוספות מיסי יסף").
- כמו כן, יש להתחיל את הפירוק בשנת המס 2025. תשלום מלוא המס בגין מלוא הרר"ל ליום 31.12.2024 ישולם לא יאוחר מיום 31.12.2025 ובגין רר"ל 2025 לא יאוחר מיום 31.3.2026.
3. **בעת מכירה עתידית של נכסים שהועברו בפירוק לבעלי המניות- יתרת המחיר המקורי או שווי הרכישה ויום הרכישה יחושבו בהתאם לחלופות הבאות:**
 - (1) מודל עלות הנכסים המועברים – כ"כניסה לנעלי החברה".
 - (2) מודל עלות המניות – מחיר מקורי של מניית החברה בידי המוכר מוכפל ביחס שבין שווי הנכס לשווי כלל הנכסים המועברים.יודגש כי יש לבצע הבחנה, האם הנכס שהועבר מהווה מלאי עסקי לצורך חישוב שיעור המס בו יתחייב הנישום עם מכירת הנכס.

מסלול העברת נכסים ללא פירוק מלא

4. **בהעברת נכס שלא אגב פירוק החברה, הוראת השעה מרחיבה ומאפשרת לבצע את העברה לכלל בעלי המניות בחברה.** בעל המניות רשאי לבקש שיראו את הכנסתו מקבלת הנכס המועבר כהכנסה

מדיבדנד לפי סעיף 2(4) לפקודה.
ההכנסה החייבת כאמור תחושב על פי יתרת המחיר המקורי ביום העברת
הנכס בניכוי יתרת הלוואה ממוסד כספי אשר בגינה קיים שעבוד על הנכס
בתנאים מסוימים.

**כמו כן, יש להעביר את הנכס עד ליום 30.11.2025 ולשלם את מלוא המס
עד ליום 16.12.2025.**

5. יש לציין, כי העברת נכס במסלול זה אשר גוררת חיוב במס על הכנסה
ממקור 2(4) לפקודה, בתנאי שהסכום אינו נמוך מ-5% מסכום הרווחים
הנצברים ליום 31/12/2024 בחברה, **פוטור את החברה בשנת 2025**
מהמס בשיעור של 2% מהרווחים העודפים לפי סעיף 81 לפקודה.

מנגנון המיסוי בעת מכירה עתידית על ידי בעל מניות של נכס שהועבר לו

6. **בעת מכירה עתידית של נכסים שהועברו שלא בפירוק לבעלי מניות יש
לבצע הבחנה האם מדובר במלאי עסקי או לאו באופן הבא:**

- **הנכס אינו מהווה מלאי עסקי** - על התקופה עד למועד העברת הנכס
הרווח יחויב בשיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה, ועל
יתרת רווח ההון או שבח המקרקעין הנותר יחול חיוב במס בשיעור מס
רווח הון או מס שבח, לפי העניין, והכל עם תוספות מיסי יסף ככל שיחולו
(עד 5%).
- **הנכס מהווה מלאי עסקי** - במכירתו על ידי בעל המניות לא תתבצע
חלוקה של הרווח כאמור וכל הרווח יחויב בשיעור המס הקבוע בסעיף
121 לפקודה, וכן תוספת מס נוסף של 3% ככל שתחול.

ביחס לשני המסלולים

7. **על מכירת / העברת זכות במקרקעין יחול מע"מ בשיעור אפס.**
בגין מכירה עתידית בידי בעל המניות המקבל תחול חבות במע"מ בשיעור
מלא גם אם המוכר אינו בגדר עוסק בעת המכירה.

8. **העברת זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין לבעל המניות במסגרת
הוראת השעה תהא ללא חיוב במס רכישה.**

לצפייה בחוזר המלא של משרדנו – [לחצו כאן](#)

לצפייה בנוסח החקיקה – [לחצו כאן](#)

לצפייה בחוזר מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מס' 03/2025 – [לחצו כאן](#)

**לצפייה בחוזר משרדנו 26.2025 לגבי תוספת מס של 2% על רווחים
עודפים – [לחצו כאן](#)**

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח ומשפטן (LL.B, M.B.T) **כפיר אילני**, שותף בחטיבת המס, Deloitte,
טלפון: 03-7181764 או בדוא"ל: kilani@deloitte.co.il

רו"ח ועו"ד **דני גבאי**, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס, Deloitte,
טלפון: 03-6085532 או בדוא"ל: dgabbay@deloitte.co.il

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה, שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



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

© 2025 Deloitte Israel & Co.