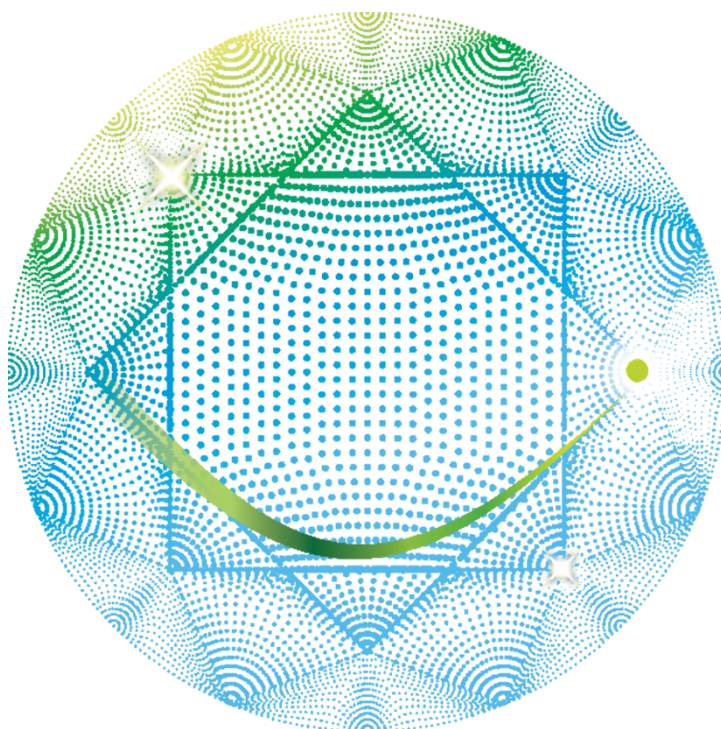


ישראל | חטיבת המס | 30 באוקטובר 2025



חוזר מסים 28.2025

חלוקת דיבידנדים בחברת מעטים עד
30.11.2025 כדי להימנע מתוספת מס של 2%
על "רווחים עודפים"
עדכון לגבי פרסום חוזר של רשות המסים בנושא

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](#) של משרדנו.

במסגרת התיקון, נוספו להוראות פקודת מס הכנסה (תיקון עקיף מס' 277) שלושה נושאים עיקריים:

- נושא ראשון - הרחבת תחולת המיסוי החל על בעל שליטה בחברת מעטים (המכונה: "חברת ארנק") - הוספת סעיפים 62(א) - (א3), (ג1) ו-(ג2).
- נושא שני - נקבעה הוראת שעה בשנת 2025 עם שני מסלולים לפירוק חברה או העברת נכסים לבעלי מניות יחידים בדחיית מס ובפטור ממס רכישה.
- נושא שלישי - תוספת למס בשיעור 2% על רווחים לא מחולקים של חברת מעטים - נוספו סעיפים 81א עד 81ו, ותוקן סעיף 77(א).

בחוזר זה נתייחס רק לנושא השלישי (לגבי הנושא השני - ראו [חוזר מס' 27.2025](#) של משרדנו).

נעדכן כי ביום 19 באוקטובר 2025 פורסם מטעם רשות המסים חוזר מס הכנסה מספר 7/2025 בנושא "סעיפים 81א-81ו לפקודה - תוספת למס על רווחי חברת מעטים שלא חולקו", הכולל את פרשנותה לנושא הנ"ל, לרבות דוגמאות מספריות להמחשה. החוזר המלא של משרדנו (ראו קישור מטה) כולל התייחסות גם לחוזר רשות המסים.

אנו ממליצים לבחון את נושא חלוקת דיבידנדים עד ליום 30.11.2025 כדי להימנע מתוספת המס של 2% שתוטל על חברת המעטים על "רווחים עודפים" שלא חולקו.

סעיפים 81א-81ו לפקודה - תוספת למס בשיעור 2% על רווחי חברת מעטים שלא חולקו:

בחוזר המלא ישנם פירוטים להגדרות המוזכרות בתקציר זה.

סעיף 81ב(א) לפקודה, שכותרתו "תוספת למס על רווחי חברת מעטים שלא חולקו" קובע מס שנתי נוסף בשיעור של 2% על "הרווחים העודפים" של חברת מעטים, לאחר שנוכה מהם סכום דיבידנד שחולק בשנת המס (להלן: "תוספת למס"), למעט במקרים הבאים:

- הפסדי החברה השוטפים לפי סעיפים 28, 29 או 92 לפקודה (הפסדים עסקיים, הפסדים מחוץ לישראל או הפסדי הון) הינם מעל ל-10% מהרווחים הנצברים בתום שנת המס הקודמת;
 - חולקו דיבידנדים (ששולם מס בגין חלוקתם) בשיעור העולה על 50% מסכום הרווחים העודפים בתום שנת המס הקודמת - סעיף 81ב(ב)(2) לפקודה;
 - חולקו "דיבידנדים ששולם מס בשל חלוקתם" בשיעור של 6% מסכום הרווחים הנצברים בתום שנת מס הקודמת. לגבי שנת 2025 נקבעה הקלה של חלוקת דיבידנד בשיעור 5% בלבד (במקום 6%) ובלבד שחולקו בתקופה הקובעת (1.1.25 עד 30.11.25) והמס בשל חלוקת הדיבידנד שולם עד יום 31 בדצמבר 2025 על ידי החברה מחלקת הדיבידנד.
- יש לציין, כי חלוקת הדיבידנד כאמור לעיל, יכולה להיות גם בדרך של "הנפת נכס" לבעל המניות היחיד לפי הוראת השעה ובלבד שתיעשה עד ליום 30.11.2025.

- מסלול מס/קנס שבו תשולם "ריבית" בשיעור 2% מהרווחים העודפים של חברת המעטים (להלן: "תוספת למס"), ללא אפשרות קיזוז או ניכוי; א
- מסלול חלופי לפיו לא תשולם התוספת למס, בתנאי שיחולק דיבידנד בשיעור 50% מהרווחים העודפים בתום שנת המס הקודמת (שיחושבו בשל מרכיב סכום המגנים רק לאחר תום שנת המס הנבחנת) א יחולק דיבידנד בשיעור של 6% (5% בשנת 2025 לגבי דיבידנד שיחולק עד 30.11.2025) מהרווחים הנצברים בתום שנת המס הקודמת.

הוראות מעבר לאי תחולת התוספת למס עד 2029 לחברת מעטים שהיו לה ערב יום התחילה רווחים נצברים שטרם חולקו

1. לגבי חברת מעטים, שהיו לה ערב יום התחילה (1.1.2025) רווחים נצברים שטרם חולקו, וחילקה לבעלי מניותיה דיבידנדים ששולם מס בשל חלוקתם בשנה משנות המס 2025-2030 בשיעור של 20% או יותר מסכום רווחיה שנותרו מיום התחילה, יחולו באותה שנת מס ההוראות הבאות:
 - סכום הרווחים העודפים (לגבי משולמת תוספת המס) בשנת המס בה חולק הדיבידנד יופחת בגובה הרווחים שנותרו מרווחי יום התחילה;
 - סכום הרווחים העודפים בתום שנת 2024, בניכוי רווחים שחילקה חברת המעטים כדיבידנדים לבעלי מניותיה כאמור לעיל, יופחת מסכום הרווחים העודפים של חברת המעטים בתום שנת המס הקודמת לצורך סעיף 81ב(2) (הקובע כי תוספת המס השנתית לא תשולם אם חולק דיבידנד בשיעור העולה על 50% מהרווחים העודפים).

2. דיבידנד שחולק בתקופה הקובעת (1.1.2025 עד 30.11.2025) במידה ושיעור הדיבידנד המחולק עולה על 35% מסכום הרווחים הנצברים שהיו לחברה ערב יום התחילה, יחולו ההוראות המובאות בסעיף לעיל גם בשנות המס המפורטות להלן, ובלבד שהדיבידנד חולק והתקבל בידי מקבלו בתקופה 1.1.2025 עד 30.11.2025 (להלן: "התקופה הקובעת"):

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

לצפייה בחוזר המלא של משרדנו – [לחצו כאן](#) לצפייה בחוזר 7/2025 של רשות המסים – [לחצו כאן](#)

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח ועו"ד דני גבאי, דירקטור, מנהל המחלקה המקצועית בחטיבת המס, Deloitte, טלפון: 03-6085532 או בדוא"ל: dgabbay@deloitte.co.il
רו"ח ומשפטן (LL.B, M.B.T) כפיר אילני, שותף בחטיבת המס, Deloitte, טלפון: 03-7181764 או בדוא"ל: kilani@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.