



## עדכונים מקצועיים במיסוי מקרקעין, מס הכנסה ומע"מ

### מיסוי מקרקעין

#### הטלת מס רכוש על קרקעות

פורסם תזכיר חוק המציע רפורמה מהותית בחוק מס רכוש וקרן פיצויים. מטרת התיקון המוצע הינה לעלות את שיעור המס על קרקעות פנויות מ- 0% ל- 1.5% (לרבות מלאי עיסקי). במסגרת התזכיר הוצע גם לצמצם פטורים היסטוריים שהיו קיימים בעבר בחוק, והוצע מנגנון של שומה עצמית המחייב הגשת הצהרות מקוונות.

על פי תזכיר החוק, מס הרכוש ישולם על ידי כל בעלי הקרקע, פרט לבעלי "קרקע שאינה חייבת". זאת בעוד ש"קרקע" הוגדרה באופן כללי בתזכיר ככל קרקע פנויה לרבות קרקע שמחובר אליה נכס שאינו בנין, למעט הנכס המחובר אליה. או קרקע שעליה בניין ששטחו הכולל פחות מ- 10% מהשטח המותר לבנות לפי תכנית מפורטת כמשמעותה בחוק התכנון ובניה.

"קרקע שאינה חייבת" הוגדרה באופן כללי כקרקע שיועדה לשמורות טבע, או קרקע המשמשת לפי דין, כולה לחקלאות, אלא אם שווי הקרקע לדונם עולה על 100,000 ₪.

**תזכיר חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת התקציב 2026) התשפ"ו-2025 (פרק י': מס רכוש)**



#### יום רכישת הזכויות במקרקעין במקרה של חוזה חכירה שנחתם בעקבות הסכם פיתוח

העוררת טענה כי בגין מכירת זכויות במקרקעין שביצע בעלה המנוח, היה זכאי המנוח לחישוב מס שבח היסטורי בהתאם לסעיף 48א(ד) לחוק מיסוי מקרקעין, המקנה שיעור מס שבח של 25% במכירת זכויות במקרקעין שיום רכישתן קדם ל-31.3.1961.

לטענתה, המנוח חתם בשנת 1964, יחד עם חוכרים נוספים, על חוזה חכירה מול עיריית תל-אביב, שנערך על יסוד הסכם פיתוח מוקדם מיום 29.1.1961 שאושר על-ידי שר הפנים ביום 10.03.1961. לתמיכה בטענותיה הציגה העוררת העתק חוזה חכירה שבו נוספו שמות החוכרים (לרבות המנוח) בכתב יד.

ועדת הערר דחתה את טענות העוררת בדבר מועד רכישת הזכויות, לאחר שעינה במסמכים שהוצגו על-ידי המנהל, מהם עלה כי המנוח רכש את הזכויות במקרקעין רק בשנת 1970.

עם זאת, ציינה ועדת הערר כי אין מחלוקת בין הצדדים שבמקרים שבהם נחתם חוזה חכירה עם חוכר אשר היה קודם לכן צד לחוזה פיתוח וקיים את התחייבותיו על-פיו, אזי מועד רכישת זכויות החכירה עשוי להיקבע בהתאם למועד חתימת חוזה הפיתוח.

**ו"ע 19-11-20688 אברט נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב**



#### הארכת מועדים להגשת בקשה לפירוק לפי סעיף 6(א) לחוק ההתייעלות הכלכלית

רשות המיסים פרסמה הקלה בעניין המועדים החלים בנוגע לפירוק חברה לפי סעיף 6(א) לחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת 2025) (מיסוי רווחים לא מחולקים), התשפ"ה-2024. במסגרת הקלה זו, הרשות מאפשרת להגיש עד ליום 31.01.26 בקשה לפירוק כאמור, ובלבד שעד ליום 31.12.25 התקבלה החלטת פירוק בכתב על ידי האורגנים המוסמכים, המותנית באישור רשות המיסים וצירופה לבקשה.

דיווח למיסוי מקרקעין, ככל שגדרש, יבוצע במועדו ללא המתנה לאישור. במקרה של דחיית הבקשה ניתן להגיש בקשה לביטול הפירוק בכפוף להוראות הדין ובהתאם להוראות סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין, ובקשה שתוגש בתוך 30 יום תטופל במסלול מהיר.

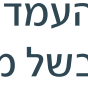
**מכתב רשות המיסים בעניין: דחיית מועד הדיווח והגשת בקשה לפירוק לפי סעיף 6(א) לחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת 2025) (מיסוי רווחים לא מחולקים), התשפ"ה-2024 - הוראות שעה ("הוראות השעה").**



### מס הכנסה

#### פרסום רשימת עמדות (חדשות) החייבות בדיווח לשנת-המס 2025

ביום 30.12.2025 פרסמה רשות המסים את רשימת העמדות החייבות בדיווח לגבי שנת-המס 2025. העמדות הנין בתחומי מס הכנסה, מיסוי בינלאומי ומע"מ. לרשימת מס הכנסה ומיסוי בינלאומי הצטרפו 7 עמדות חדשות, ובתחום המע"מ הצטרפו 2 עמדות חדשות. בין העמדות החדשות שפורסמו ניתן למצוא עמדות במס הכנסה בנושאים הבאים: שינוי תושבות של נאמנות קרובים; חישוב הכנסות זרות של תושב ישראל; זיכוי מס זר והעברת נכס או פירוק בהתאם להוראת השעה. בתחום מע"מ הצטרפו העמדות הבאות: ניכוי מס תשלומות בנסיבות של שינוי ייעוד במקרקעין ועמדה בעניין החבות במע"מ בשל מתן שירותי בניה לביצוע מטלות ציבוריות. בתחומי מכס ובלו לא פורסמו עמדות חדשות.



#### קביעת שיעורי ריבית למס הכנסה לשנת 2026

ביום 28 בדצמבר 2025 פורסמה הודעה רשמית בדבר עדכון שיעורי הריבית למס הכנסה לשנת 2026. **שיעור הריבית לעניין סעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה** נקבע לשנת 2026 בשיעור של 6.53%, בהתאם לתקנות מס הכנסה (קביעת שיעור ריבית), התשמ"ה-1985. **שיעור הריבית לעניין סעיף 3(י) לפקודת מס הכנסה** נקבע לשנת 2026 בשיעור של 4.90%, בהתאם לתקנות מס הכנסה (קביעת שיעור ריבית לעניין סעיף 3(י)), התשמ"ו-1986.

**הודעת מס הכנסה (קביעת שיעור ריבית), התשפ"ו-2025, ניתנה ביום 17 בדצמבר 2025.**



#### הצעת חוק מס חברות מזערי בקבוצה רב-לאומית: יישום כללי ה-GloBE למניעת שחיקת בסיס המס

הצעת חוק זו, נועדה לעגן בדיון הישראלי את מנגנון המס המקומי המשלים המזערי (QDMTT) בקבוצות רב-לאומיות, בהתאם לעקרונות ה-OECD למניעת שחיקת בסיס המס והסרת רווחים (BEPS). מטרתה של הצעת החוק הינה להבטיח שיעור מס אפקטיבי מזערי של 15% על רווחי תאגידים רב-לאומיים הפועלים בישראל, ובכך למנוע מצב שבו רווחים אלו ימוסו במדינות זרות. המנגנון מעניק את הזכות הראשונית והמוחלטת לגבות את המס המשלים (עד לשיעור של 15% מס אפקטיבי), על ההכנסות הנצמחות או המופקות על ידי ישויות שהן תושבות ישראל. הצעת החוק מפרטת את אופן חישוב המס המשלים, חובות הדיווח והשומה, סמכויות המנהל ופקיד השומה, וכן קובעת עיצומים כספיים בגין הפרות שונות.

**הצעת חוק מס חברות מזערי בקבוצה רב-לאומית, התשפ"ו-2025, הצעות חוק הממשלה - 1909, ו' בכסלו התשפ"ו, 26.11.2025.**



#### תזכיר חוק עידוד עלייה וחזרה לישראל – הטבת מס חריגה על הכנסות, מיגיעה אישית, המופקות בישראל לעולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים

התזכיר מציע הוראת שעה המעניקה הטבות לעולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים שיעלו לישראל בשנת 2026 בלבד, במטרה לעודד עלייה עליה של אוכלוסייה בעלת יכולת כלכלית גבוהה נוכח התגברות האנטישמיות בעולם. ההטבה כוללת פטור ממס על חלק מההכנסות מיגיעה אישית שיופקו בישראל, בתקופת זמן של 5 שנים למהלך: בשנים 2026-2027 1,000,000 ₪, בשנת 2028 5,039 ₪, בשנת 2029 350,000 ₪ ובשנת 2030 150,000 ₪. הפטור יחול על הכנסות מיגיעה אישית בלבד ולא על הכנסות פאסיביות. ההטבה תצטרף להטבות הקיימות לפי סעיף 14 לפקודה.

**תזכיר חוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנת התקציב 2026), התשפ"ו-2025, פרק עידוד עלייה וחזרה לישראל באמצעות הטבת מס, דצמבר 2025.**



#### ריווח מדרגות מס הכנסה – הרחבת טווחי המס בשיעורים של 20% ו-31% להקלה על שכבות הביניים

תזכיר חוק ההתייעלות הכלכלית לשנת 2026 מציע ריווח של מדרגות מס ההכנסה במטרה להפחית את נטל המס על שכבות הביניים במשק. נמצב הקיים, שיעורי המס עולים באופן תלול יחסית, כך שבעלי הכנסות גבוהות יותר מגיעים למס שולי גבוה יחסית גם בהשוואה לממוצע ה-OECD.

התזכיר מציע להרחיב את טווח ההכנסה החייב במס בשיעור של 20% מ-193,800 ₪ ל-228,000 ₪ ש"ח, ואת טווח ההכנסה החייב במס בשיעור של 31% כך שיחול על הכנסות בין 228,001 ₪ ש"ח ל-301,200 ₪ ש"ח (במקום 193,801-269,280 ₪ ש"ח). מלוא שווי ההטבה צפוי להסתכם לסך של 5,039 ₪ ש"ח לשנה ביחס לנישומים בעלי הכנסה שנחית בגובה 301,200 ₪ ש"ח ומעלה, כאשר בעלי הכנסות נמוכות יותר ייהנו מהטבת חלקיים בענייניו חריג השותפות, שותפות מהותית עם משרד רו"ח ברנע בסניף אילת. יתרה מזו, מוטבס על חקירה פלילית של אדם אחד בלבד ולא הובאו ראיות ממשיות אחרות לניפוח מחירים.

**תזכיר חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת התקציב 2026), התשפ"ו-2025, פרק: ריווח מדרגות מס הכנסה, פורסם בדצמבר 2025.**



#### טיוטת חוזר רשות המיסים - החרגת מס על רווחים עודפים באמצעות חלוקת דיבידנד בין חברות

טיוטת החוזר עוסקת ביישום תקנות מס הכנסה (דיבידנדים ששולם מס בשל חלוקתם), התשפ"ה-2025, שנועדו לאפשר לחברות מעטים להימנע מתשלום מס על רווחים עודפים באמצעות חלוקת דיבידנד בין חברות. החוזר מפרט שני מסלולים עיקריים: המסלול הראשי, הכולל ניכוי מס בשיעור של 35% ודיווח על דיבידנד רעיוני לאורך שרשרת ההחזקה, והמסלול החלופי, המאפשר דחיית הניכוי בכפוף לחלוקה בפועל באותה שנה לבעל מניות סופי. טיוטת החוזר קובעת הוראות דיווח, מנגנון לייחוס בסניף אילת. יתרה מזו, מניות סופיים, התאמות במכירת מניות והבהרות באשר ליחס בין חלוקות בפועל לחלוקות רעיוניות. החוזר מדגיש כי רק חלוקה ששולם עליה מס בפועל תזכה את החברה בהחרגה ממס על רווחים עודפים.

**טיוטת חוזר מס הכנסה מס' 2025/XX – רשות המסים, פורסם ביום 23.12.2025.**



#### חיוב מס רווח הון בישראל בגין מימוש זכויות בתאגידי LLC זרים, תחולת החלטת מיסוי בהסכם והיקף אחריות הנישום הישראלי

בית המשפט המחוזי בתל אביב דחה את ערעור חברת אל.ד.י. יהלומים בע"מ ("החברה"), אשר ביקשה לבטל שומות מס רווח הון שהוצאו לה בגין מכירת זכויות בשלושה תאגידי LLC אמריקאיים, אשר הוחזקו בידי חברה אמריקאית אחרת ("LGC"). החברה ביצעה שינוי מבנה שאושר בעבר בהחלטת מיסוי, במסגרתו הועברו הזכויות מחברות ה-BVI לחברה אמריקאית בבעלות מלאה של המערערות, לצורך שיפור נגישות למימון בארה"ב ("החלטת המיסי").

בית המשפט קבע כי החלטת המיסי יצרה דחיית מס בלבד, וכי המערערות, על אף שהמוכרת הייתה LGC, נותרה הנישומה הישירה. עוד נקבע כי אירוע המס התרחש במועד בו הזכויות הכלכליות המהותיות של LGC בתאגידים לרבות כל זכות לרווחים, חדלו להתקיים, לגבי בסיס המס, בית המשפט קבע כי יש למסות רק את הרווחים שהתקבלו בפועל, על בסיס מזומן, ולא כל המטרה העתידית. משום שהתמורה הסופית לא הייתה ידועה בעת העסקה.

בית המשפט דחה את טענות החברה בדבר ניכוי עלות השקעה וזיכוי ממס זר, מאחר שהדבר נאסר בחפזר בענייני המיסוי ובשלה מאחד השוכנת תשלום מס בפועל בארה"ב. עם זאת, התקבל ערעור המפורש בהחלטת המיסוי, והעדר הוכחת תשלום מס מהוצאות 20% מהוצאות רכש, הולמים שבהם מדובר בהתבסס על חקירה פלילית של אדם אחד בלבד ולא הובאו ראיות ממשיות אחרות לניפוח מחירים.

**ע"מ 20-01-71029 אל.ד.י. יהלומים בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, ניתן ביום 26 בנובמבר 2025.**



#### חבות מס לפי סעיף 62א לפקודת מס הכנסה ותחולת הטבת המס לתושב אילת

בית המשפט המחוזי קיבל חלקית את ערעורו של רו"ח אמיר נוריאל על החלטת פקיד שומה אילת. נקבע כי אין לייחס למערער את הכנסות חברת נוריאל יועצים בע"מ כהכנסות האישית לפי סעיף 62א לפקודה (בנוסחו טרם תיקון 277 לפקודה), מאחר שפעילותו לא מהווה "פעילות הנעשית בידי עובד עבור מעסיקו" ובנוסף התקיים בעניינו חריג השותפות, שותפות מהותית עם משרד רו"ח ברנע בסניף אילת. יתרה מזו, נקבע כי גם כאשר החזקה הכמותית הקבועה בסעיף מתקיימת, היא ניתנת לסתירה אם מתקיים חריג השותפות (תוך שבית המחשבות ערך סקירה של התנאים לקיומה של שותפות בדיני המס).

בית המשפט הדגיש כי סעיף 62א לפקודה מהווה הוראה אנטי-תכנונית ממוקדת שמטרתה להתמודד עם תכנוני מס בלתי לגיטימיים, על כן, יש לפרשו בצמצום. דהיינו, יש להחילו רק במקרים שבהם מדובר בתכנון מס מלאכותי של שכירים או נושאי משרה שהקימו חברה כדי להפחית מס ואין להחילו ביחס לבעלי מקצועות חופשיים.

**ע"מ 22-04-28848 אמיר נוריאל נ' פקיד שומה אילת, ניתן ביום 7.12.2025.**

