



דיני מיסים | אפריל 2026

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

### מיסוי מקרקעין

#### הארכת התקופה שבמהלכה משפרי דיור יכולים להיחשב כבעלי דירה יחידה ב-3 חודשים

הוראות חוק מיסוי מקרקעין ("החוק") מאפשרות למשפרי דיור לרכוש דירה חליפית לדירתם היחידה ועדיין ליהנות ממדגרות מס רכישה של דירה יחידה ו/או להיחשב כמזכירי דירה יחידה לעניין הפטור ממס שבה, וזאת בתנאי שיימכרו את דירתם הישנה בתוך התקופות המנויות בסעיפים 249(ג)1 ו-2(2)2(ב) לחוק, לפי העניין. בעקבות שאגת הארץ, אושרה הוראת שעה שקובעת שאם התקופה למכירת הדירה הישנה, כולה או חלקה, חלה בין התאריכים 28.02.2026 ועד ל- 31.05.2026 ייחדה המועד האחרון למכירת הדירה הישנה ל- 31.08.2026 או ל- 3 חודשים מהמועד האחרון שהיא חל אילוול אושרה ההוראה (לפי המאוחר).

**חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה- חרבות ברזל) (אישורים רגולטוריים, עיצומים ספייים ובדיקת מתקני גז) (תיקון) התשפ"א-2026**

#### דחיית בקשה להארכת מועד לתיקון שומה (סעיפים 85 ו- 107 לחוק מיסוי מקרקעין)

סעיף 85 לחוק מאפשר תיקון שומה בתוך ארבע שנים. בענייננו, העוררת הגישה בקשה לפי סעיף 107 לחוק להארכת המועד האמור, בחלוף למעלה משנתיים ממועד זה. בקשה זו נועדה לאפשר הגשת בקשה לתיקון שומה, בטענה כי במסגרת מכרז "מחיר למשתכן" לא נרכשה על ידה "זכות במקרקעין". יוער כי לאחרונה ניתן פס"ד אשר בעניין זה (ראו עדכוןנו הקודם). ועדת הערר פסקה, כי יש להתיר הארכת מועד רק בהתקיימות "סיבה מספקת". מבחן זה מתייחס לסיבה הנוגעת למועד הגשת הבקשה ולא מתייחס לנימוק המהותי לתיקון המבוקש. במקרה דנן, נפסק כי לא הוכחה קיומה של סיבה מספקת כאמור. בפרט על רקע העובדה שלמעלה מ-150 חברות בענף הגישו בקשות לתיקון שומה כאמור. כמו כן, נפסק כי קיומו של "הליך תלוי ועומד" בסוגייה אינו מהווה "סיבה מספקת" לפי סעיף 107 לחוק.

**ו"ע 50201-01-23 שתיית בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חדרה, ניתן ביום 16.03.2026.**



#### החלת פטור מוריש לפי סעיף 49ב(5) לחוק בדירות שנתקבלו בעסקאות של התחדשות עירונית

על פי נייר עמדה שפרסמה רשות המיסים:

1. במקרה של ירושת דירת מגורים מזכה לפני "יום המכירה" הנדחה כמשמעו בפרק חמישי 4 ו-5 לחוק- יהיה זכאי הורש לפטור לפי סעיף 49ב(5) לחוק ("פטור מוריש") במכירת הדירה לאחר סיום בנייתה. במכירה במהלך הבנייה, הזכאות לפטור תיבחן בהתאם להוראות התחולה של תיקון 96 לחוק ("יום המכירה" כמשמעותו בסעיף 49כ לחוק ובסעיף 49ל לחוק הגיע לאחר ה- 18.11.2021).

2. במקרה של ירושה של דירות מגורים מזכה אחרי "יום המכירה" הנדחה כמשמעו בפרק חמישי 4 ו-5 לחוק ולפני סיום הבנייה- הזכאות תבחן בהתאם לתחולת תיקון 96 לחוק. ירושה לפני סיום בניית הדירה החלופית ולאחר יום התחולה של תיקון 96, תיחשב כירושה של דירת מגורים ויהיה ניתן למכור אותה בפטור מוריש לפני או אחרי סיום הבנייה. לעומת זאת, ככל שבפועל הורש ירש דירה הרוסה קודם לתיקון 96 לחוק, הירושה לא תיחשב כירושה של דירת מגורים מזכה ולא תזכה בפטור מוריש גם אם תימכר לאחר סיום הבנייה.

#### נייר עמדה מיסוי מקרקעין מספר 03/2026-רשת המיסים, בעניין מכירת דירה שהתקבלה בירושה לפי סעיף 49ב(5) לחוק מיסוי מקרקעין לגביה נחתם הסכם בעסקת התחדשות עירונית



#### אי הכרה בכל אחד מחדרי בית מלון כ"יחידה" נפרדת לעניין פטור פינוי בינוי

בעלת זכויות בבית מלון ביקשה מרשות המיסים במסגרת פרה רולינג להכיר בכל אחד מחדרי בית מלון כ"יחידה" נפרדת לצורך פטור לפי פרק חמישי 4 לחוק. המנהל סירב לקבל את בקשתה וקבע כי בית המלון על החדרים שבו יחשב "יחידה אחרת" אחת לצרכי פרק חמישי 4 לחוק.

#### החלטת מיסוי 3032/26 מיסוי מקרקעין, בנושא פטור ממס שבח לפי פרק חמישי 4 לחוק מיסוי מקרקעין לבית מלון- החלטת מיסוי שלא בהסכמ.



#### הקלות לציבור בשל המצב הבטחוני במערך מיסוי מקרקעין

לאור המצב הבטחוני רשות המיסים החליטה להעניק הארכת מועד להגשות השגות שהמועד החוקי להגשתן חל בתאריכים 28.02.2026 - 14.04.2026, עד ל- 15.04.2026, זאת מבלי שיהיה צורך להגיש בקשה פרטנית. כמו כן, הוחלט שבעסקאות שיום המכירה שלהן הינו החל מה- 01.01.2026 לא תובא בחשבון התקופה שבין ה- 28.02.2026 ל- 15.04.2026 במניין הימין לחישוב קנס אי הצהרה במועד מבלי שיהיה צורך להגיש בקשה פרטנית.

#### הודעה לציבור הנישומים והמייצגים במיסוי מקרקעין, בעניין הקלות לציבור במערך מיסוי מקרקעין בשל המצב הבטחוני- "שאגת הארץ".

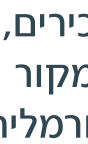


## מס הכנסה

#### דיבידנד לעובדים במסלול רווח הון לפי סעיף 102 לפקודה ימוסה במס בשיעור 25%, ולא בשיעורים המופחתים בהתאם לחוק עידוד השקעות הון

בית המשפט העליון קיבל את ערעור פקיד השומה, הפך את פסק דינו של בית המשפט המחוזי, וקבע כי דיבידנד המחולק לעובדים שמנייתיהם מוחזקות בידי נאמן במסלול רווח הון לפי סעיף 102 לפקודה אינו נהנה משיעורי המס המופחתים שבחוק לעידוד השקעות הון. נקבע כי הזכות לקבל דיבידנד היא זכות ממלכתית מן המניין, וכי בהתאם למנגנון סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו הדיבידנד הוא חלק ממסלול הזכויות המוחזקות בידי הנאמן. עוד נקבע כי העברת הדיבידנד לעובדים בעוד המניות מוחזקות בידי נאמן מהווה מימוש לעניין סעיף 102 לפקודה, ולכן על הדיבידנד של שיעור המס הקבוע בסעיף 102(ב)2 לפקודה, היינו 25%, ולא שיעורי המס שנוכח במקור לפי חוק העידוד - 15% לגבי דיבידנד שמקורו בהכנסה מוטבת ו-20% לגבי דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת.

**ע"א 4077/23 פקיד שומה רחובות נ' קונדיט בע"מ, ניתן ביום 19.3.2026.**



#### הפקדות לפוליסות פרט במסגרת הסדר תגמול נדחה מהוות הכנסת עבודה כבר במועד ההפקדה

בית המשפט המחוזי דחה ערעור שהוגש על ידי חברות פרטיות הנמנות על תאגיד SAP הבינלאומי, וקבע כי הפקדות שביצעו לעובדים לפוליסות פרט שאינן קופות גמל מאושרות, במסגרת הסדר תגמול נדחה לעובדים בכירים, מהוות הכנסת עבודה של העובדים כבר במועד ביצוע ההפקדה, ולכן היה עליהן לנכות מס במקור כבר באותו מועד. במסגרת החלטתו, הורה בית המשפט עמד בית המשפט גם על ההבחנה בין בעלות פרמלית לבעלות כלכלית ועל דיני הנאמנות, לרבות דוקטרינת הנאמנות הקונסטרוקטיבית, ובחן מי נשא בסיכון בכספים, מי נהנה מפירותיהם, האם הוכח שהפוליסות חשובות לנושי המעסיק, מי הוסמך לשנות מסלול המשקיע או חברת ביטוח, מי ראשי למשוך את הכספים, והאם למעסיק שייחוש עסקי בהם. על יסוד מכלול זה נקבע, כי חרף הבעלות הפרמלית של הנישומות בפוליסות, העובדים היו הנהנים הכלכליים של הפקדות אלו, וכי עובד המעלה למעסיק להפקיד חלק ממשכורתו בפוליסה החובל במנהלים שעושה שימוש בשכר. לצד זאת נקבע כי בנסיבות העניין לא היה מקום להטיל קנס בגין אי ניכוי לפי סעיף 190א לפקודה, שכן עמדת הנישומות הוכרה כפרשנות לגיטימית, גם אם שגויה. עוד נקבע כי בעת הפרישה יש לתת ביטוי לכך שעל סכומי הקרן כבר שולם מס במועד ההפקדה.

**ע"מ 60005-01-23 סאפ לאבס ישראל בע"מ; ע"מ 53844-05-23 סאפ ישראל בע"מ; ע"מ 47141-02-23 סאפ פורטלס ישראל בע"מ; ע"מ 59984-01-23 סאפ ישראל בע"מ נ' פקידי השומה, ניתן ביום 11.3.2026.**



#### הפסדים מהשקעות נדל"ן, מחילת חובות, חובות אבודים ומקדמות מלקוחות

פסק הדין עסק בארבע מחלוקות עיקריות בין הנישומה, חברה שעסקה בענף ההילומים ובין פקיד השומה: האחת, האם ניתן להכיר כהפסד עסקי בהפסדים מהשקעות נדל"ן שלטענת הנישומה ירדו לטמיון בשנת 2016; השנייה, מהו היקף ההכנסות שיש לזקוף לנישומה בגין מחילת חובות של החברה לספקים; השלישית, האם יש להטיר לנישומה ניכוי הוצאה נוספת בגין פקודת אבודים מעבר לזכאות שהשומה כבר ביטלה, וכי בהתאם למנגנון סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו הדיבידנד הוא חלק ממסלול הזכויות המוחזקות בידי הנאמן. עוד נקבע כי העברת הדיבידנד לעובדים בעוד המניות מוחזקות בידי נאמן מהווה מימוש לעניין סעיף 102 לפקודה, ולכן על הדיבידנד של שיעור המס הקבוע בסעיף 102(ב)2 לפקודה, היינו 25%, ולא שיעורי המס שנוכח במקור לפי חוק העידוד - 15% לגבי דיבידנד שמקורו בהכנסה מוטבת ו-20% לגבי דיבידנד שמקורו בהכנסה מועדפת.

**ע"מ 15224-02-22 יהלומי גפני בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן, ניתן ביום 23.2.2026.**

#### יתרת משיכת בעלים שלא הושבה חויבה כדיבידנד לפי סעיף 3(טו)

הנישומים השיגו על חיוב במס בגין יתרת חובה שנרשמה בדוחות החברה, אשר מקורה בעלויות בניית מפעל על מקרקעין שבעלות אביו של הנישום, וכן על הכללת אשתו של הנישום בשומה ועל הטלת קנס גירעון. בית המשפט דחה את הערעור ברובו וקבע כי מאחר שמדובר ביתרת משיכת בעלים משנת 2016 שלא הושבה לחובת עד סוף שנת 2017, חלות עליה הוראות המעבר שבנקבעו ביחס לשיעור (טו) לפקודה, ולכן בגין חויבה היתרה כהכנסה מדויבנד. עוד נקבע כי אין בעובדה שהבעלים שיימשו, לפי הנטין, ובניית מפעל ששירת את החברה כדי להוציא את המקרה מתחולת הסעיף, וכי לא הוכחה עילה לשנות בעל דיבידנד לפי סיווג היתרה בדוחות. בית המשפט דחה גם את הטענה כי יש לייחס את החוב לאביו של הנישום או להסיר את אשתו מן השומה. עם זאת, הערעור התקבל בעניין קנס הגירעון בלבד, לאחר שנקבע כי לא הוכחה התרשלות, וכי הנישום פעל בתום לב ותוך קבלת ייעוץ מקצועי.

**ע"מ 35772-01-23 שיש שמעון חרוש ואח' נ' פקיד שומה באר שבע, ניתן ביום 18.2.2026.**



#### מנגנון הלוואות החדדות, מניות בכורה ודיבידנד מועדף סווג כתמורה נוספת בעסקת מכירת המניות

הנישומות מכרו מניות בחברת אדי מערכת וטענו כי חלק מן הסכומים שקיבלו היו הלוואות ודיבידנד מועדף שאינם חלק מן התמורה החייבת במס רווח הון. בית המשפט קבע כי מכלול ההסכמים מלמד על עסקה אחת כוללת, וכי הסכומים שהוצגו כ"הלוואה" וכ"דיבידנד" אינם הלוואות ואינם דיבידנד, אלא תמורה נוספת שחולקה עבור המניות. בתוך כך הודגש כי "הדיבידנד המועדף הובטח באמצעות מניות בכורה, וכי מנגנון מניות הבכורה, יחד עם מנגנון הלוואה, משקף הלכה למעשה הסכמה על תמורה כוללת עבור המניות. נקבע כי מסקנה זו נובעת מסייג העסקה ומרכיביה לפי אותם, מבלי להיזקק לסעיף 86 לפקודה. עם זאת, בית המשפט הוסיף כי גם למעלה מן הצורך היה מגיע עלילות תוצאה בדרך של סיווג מחדש כהכנסה, לבין יתרת החוב שנוטרה רשומה במאזנה, ולכן לא נמצא מקום להתערב בקביעת פקיד השומה שלפיה יתרת חובות הספקים נמחלה עד סוף שנת 2016. מנגד, ביחס לחובות רעה, בית המשפט מצא כי הנישומות הצליחה להגיש את הנטל לגבי חמישה חייבים נוספים, ולכן הורה להטיר את הוצאה נוספת בגינם. בנוסף, נקבע כי לא היה מקום להתערב בקביעת פקיד השומה בעניין איפוס יתרת "מקדמות מלקוחות", לאחר שטענת הנישומה בדבר טעות רישומית לא נתמכה באסמכתאות. לבסוף, נדחתה גם טענת הנישומה כי פעלה על פי חוות דעת משפטית, לאחר שבית המשפט ציין כי חוות הדעת היתה מסוימת, מוגנת, וניתנה רק לאחר שהנישומה כבר נקטה את עמדתה החשבונאית לגבי החובות וההשקעות, ולכן לא ניתן היה לראות בה בסיס להסתמכות בזמן אמת.

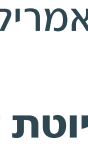
**ע"מ 52941-01-21 א.א.א. אימפריה נכסים (2011) בע"מ; ע"מ 52960-01-21 זינו אחזקות (ז.ז. - 2014) בע"מ נ' פקיד שומה רחובות, ניתן ביום 12.3.2026.**



#### טיטות צו עידוד ותמרוץ מחקר - מענק במקום זיכוי מס בגין הוצאות מחקר ופיתוח

טיטות הצו פורסמה בהמשך בהצעת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנת התקציב 2026, שבמסגרתה מוצע לחוקק את חוק עידוד ותמרוץ מחקר ופיתוח, התשפ"ו-2026, ולקבוע בו תמריץ מס בדרך של זיכוי בגין הוצאות מחקר ופיתוח שהוצגו בישראל ובראשי התיבות לטיטות זעזו ניכוי מס בדרך של זיכוי בגין מן השינויים במשטר המס הגלובלי, ובראשם חקיקת מס חברות מזערי לפי מודל פילאר 2 של ה-OECD, אשר עלולה להוביל את האפקטיביות של תמריץ המס הקיימים לפי חוק לעידול המוצע הון ולפנעו באטרקטיביות של ישראל לחברות עתירות ידע. על רקע זה, ובשים לב להסמכה המוצעת בסעיף 8 לחוק המוצע, מוצע לקבוע כי "חברה כשירה", כלומר חברה הזכאית לקבל זיכוי מס לפי סעיף 2 לחוק המוצע, שלא עשתה שימוש בזיכוי עד תום השנה השלישית לאחר שנת פעילות המס"פ, תוכל להגיש במהלך השנה הרביעית הודעה לקבלת מלוא הזיכוי שלא נוצל כמענק. עוד מוצע להסדיר את אופן תשלום המענק בתוך 90 ימים ממועד הגשת ההודעה, בכפוף לאפשרות לעכב את התשלום אם לא הוגשו דוחות לפי סעיפים 131 ו-135 לפקודה, וכן להפסיק את מניין הימים מקום בו לא נמסרו פרטים או מסמכים נוספים שנדרשו. בנוסף, מוצע להפסיק להודיע מראש, כבר במסגרת הבקשה לקבלת המס, כי היא מוותרת על ניצולו כנגד חבות מס הכנסה או מס מקומי משלים ומבקשת לקבל את מלוא הסכום כמענק, תוך הבחנה של ייתן המס הנוגד מכלול הפסד, וכי הודעה כזו תהיה ניתנת מסחר. לדברי ההסבר, נאמר שזו היא ההגיונות נועד, בין היתר, לסייע לסווג את ההטבה כמחיר ייחסי לזיכוי לפי כללי ה-OECD, ואף להבטיח כי ההטבה תיחשב כמענק ולא כזיכוי גם לצורך כללי ה-GILTI בדיון האמריקאי.

**טיטות צו עידוד ותמרוץ מחקר ופיתוח (מענק במקום זיכוי מס), התשפ"ו-2026.**



**לקראת חג הפסח נאחל לכם וליקיריכם חג שמח!  
מי יתן והחג יביא עמו חירות, שגשוג, התחדשות,  
צמיחה ובשורות טובות לכולנו.**

