

דיני מיסים | פברואר 2026

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

### מיסוי מקרקעין

#### הצעת חוק - הטלת מס רכוש

בעדכון האחרון שלנו התייחסנו לתזכיר חוק שהציע רפורמה בחוק מס רכוש וקרן פיצויים. החודש פורסמה הצעת חוק ביחס לחוק התוכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנת התקציב 2026). במסגרתה הוצע להטיל מס רכוש בשיעור של 1.5% משווייה של קרקע, על בעלי קרקעות. "קרקע" הוגדרה בהצעה כקרקע פנויה שמחובר אליה נכס שאיננו בניין כהגדרתו בחוק, למעט הנכס המחובר אליה ולמעט קרקע המיועדת לשמורת טבע, או קרקע שעליה בניין ששטחו הכולל פחות מ-30% או מ-10% (כתלות במועד בנייתו) מהשטח הכולל שהיה מותר לבנות לפי תכנית מפורטת לבנייה. המס על פי ההצעה יוטל גם על קרקעות בייעוד חקלאי, אולם משווין לצורך חישוב המס יופחתו סכומים קבועים, כמפורט בהצעה.

הצעת חוק הממשלה - 1924, א' בשבט התשפ"ו. פורסמה ביום 19.01.2026.



01

#### רכישת קרקע וכניסה בנעלי המוכר בהסכם שירותי בנייה - מהווה רכישת קרקע ולא דירת מגורים

המוכר החזיק במקרקעין במושע עם אחרים. בין בעלי הזכויות במקרקעין נחתם הסכם שיתוף להקמת בניין מגורים. בהמשך לכך, התקשרו כלל בעלי הזכויות, וביניהם המוכר, בהסכם לפיו המוכרים יכולים לבחור בין קומבינציה לשירותי בנייה, במסגרתו הזמין המוכר מן היזם שירותי בנייה (ולא קומבינציה). לאחר החתימה על הסכם שירותי הבנייה, מכר המוכר את זכויותיו במקרקעין לעורר תמורת כ-1.7 מיליון ש"ח, בכפוף להתחייבות העורר להיכנס בנעליו בכל הנוגע להתחייבויות ביחס למקרקעין. העורר דיווח על רכישת קרקע ועל שווי מכירה של כ-1.7 מיליון ש"ח. תחילה קבע המנהל כי מדובר ברכישת קרקע ולא ברכישת דירות, אך קבע את שווי הרכישה בסך של 2.5 מיליון ש"ח. בהמשך, תיקן המנהל את השומה וסיווג את העסקה כרכישת דירות וקבע את שווי הרכישה בסך של כ-6 מיליון ש"ח. ועדת הערר קיבלה את הערר וקבעה כי העורר רכש זכויות בקרקע ולא בדירות מגורים, שכן כשם שהמוכר הזמין שירותי בנייה ולא רכש דירות מוגמרות - כך גם העורר. עוד נקבע כי לא קיימת התחייבות מצד המוכר להשלמת הבנייה, כדרישת סעיף 9(ג) לחוק מיסוי מקרקעין, והעורר נדרש לפעול באופן אקטיבי לשם קבלת הדירות (מימון, תשלומים לקבלן, נשיאה בסיכונים). בנוסף לאמור, נקבע כי "הלכת לסמן" חלה בעיקר במקרים של עסקת קומבינציה, שבה הרוכש אינו נדרש לבצע פעולה עד לקבלת הדירה.

משכך הוכרע כי הזכות הנרכשת תסווג כקרקע וכי שווי הרכישה יוותר כפי שנקבע בהחלטת המנהל הראשונה, מאחר שלא הוגש עליה ערר.

ו"ע 23-05-2651 מיכאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין מרכז. ניתן ביום 12.01.2026.



02

#### תנאי לפטור ממס שבח במוסדות ציבור - הינה הכרה פורמלית של המוסד "כמוסד ציבורי"

לפני כשלוש שנים, בוועדת ערר בעניין מוסדות חזון ישעיה (ו"ע 20-08-14419) נקבע כי לצורך פטור ממס שבח לפי סעיף 61 לחוק מיסוי מקרקעין ("החוק"), מוסד הפועל לאחת מן המטרות המנויות בסעיף 61(ד) לחוק (כגון חינוך) אינו נדרש לאישור של שר האוצר באישור ועדת הכספים לצורך סיווגו כ"מוסד ציבורי", וכי דרישה זו רלוונטית רק לגבי מוסד הפועל לטובת "מטרה ציבורית אחרת".

החודש, בערעור לבית המשפט העליון נקבע כי הפטור לפי סעיף 61(ד) לחוק, לא יחול ללא החלטה קונקרטי של שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת, והתקבלה העמדה לפיה על פי לשון הסעיף נדרשת הכרה פורמלית כאמור.

לאור האמור, זכאות לפטור למוסד ציבורי מכוח סעיף 61(ד) לחוק, מחייבת החלטת שר האוצר באישור ועדת הכספים (או הכרה לעניין סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה).

ע"א 23/2802 מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים נ' מוסדות חזון ישעיה. ניתן ביום 20.01.2026.



03

### מע"מ

#### אושר הסדר פשרה ייצוגי בסוגיית החיוב במע"מ בגין הוצאות פיתוח נוספות

ביום 5 בינואר 2026 אישר בית המשפט הסדר פשרה בתובענה ייצוגית נגד רשות מקרקעי ישראל ורשות המסים (ת"צ 24-02-63442 הגבעה פרוייקטים הנדסיים בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות מקרקעי ישראל). ההסדר קובע מנגנון השבה בשיעור של 8.5% בגין תשלומים עבור הוצאות פיתוח נוספות ששולמו ללא חשבונית מס, וכן מסדיר את חובת הנפקת חשבוניות המס לעתיד. התובענה עסקה בטענה כי רשות מקרקעי ישראל (רמ"י) הנפיקה לזוכים במכרזים קבלות בלבד, ולא חשבוניות מס, בגין תשלומים עבור הקמת מבני ציבור ושדרוג תשתיות וכיוצ"ב (הוצאות פיתוח נוספות). לטענת המבקשות, התנהלות זו מנעה מהעוסקים המורשים את האפשרות לנכות מס תשלומים. עוד נטען לקיומה של סתירה בעמדת רשות המסים: מחד גיסא, תשלומים אלה נכללו לצורך חישוב מס רכישה; מאידך גיסא, ניתנה לרמ"י הנחיה שלא להנפיק בגינם חשבוניות מס לצורכי מע"מ. לשיטת המבקשות, אם רכיב תשלום נחשב כחלק מתמורת המקרקעין לעניין מס רכישה, עליו להיחשב כחלק ממחיר העסקה גם לעניין חוק מע"מ, דבר המחייב הוצאת חשבונית מס בהתאם להוראות חוק מע"מ. בית המשפט עמד על כך שמדובר במחלוקת משפטית מורכבת, המצויה בתאבול לדיון בפני ועדות ערר שונות בהיבט של מיסוי מקרקעין, וכי ניהול ההליך עד תום כרוך בסיכון ממשי לשני הצדדים. על רקע זה אושר הסדר הפשרה.

ההסדר חל על קבוצה הכוללת עוסקים מורשים שזכו במכרזי רמ"י בתקופה הרלוונטית, וקובע השבה בשיעור של 8.5% מסכום הוצאות הפיתוח הנוספות, שיעור המגלם למעשה נטרול של רכיב מס הרכישה ששולם. בנוסף הוסכם כי מעתה ואילך יונפקו חשבוניות מס בגין רכיבים אלה.

ת"צ (מרכז) 24-02-63442 הגבעה פרוייקטים הנדסיים בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות מקרקעי ישראל. ניתן ביום 05.01.2026.

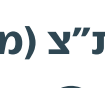


01

#### המועד הקובע לחיוב במע"מ בגין שירותי מים וביוב

ביום 25 לאוקטובר 2025 ניתן פסק הדין בת"צ (מינהליים ת"א) 12-11-14167 אופיר ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ, שעסק בשאלה מהו המועד הקובע לחיוב במע"מ בגין שירותי מים וביוב, מועד אספקת השירות או מועד תשלום התמורה. המבקשים טענו כי יש לחייב לפי מועד האספקה, כך ששירותים שסופקו לפני העלאת שיעור המע"מ מ-16% ל-17% יחויבו בשיעור מע"מ הנמוך. בעוד שתאגידי המים טענו כי מדובר בשירות מתמשך שלא ניתן ולהפריד בין חלקיו, ולכן החיוב חל במועד התשלום. בית המשפט קיבל את עמדת המשיבות וקבע כי אספקת מים וביוב מהווה "שירות שנתינתו מתמשכת ושלא ניתן לחלקו" בין חלקיו, כהגדרתו בסעיף 29(א) לחוק מע"מ. נקבע כי מחיר המים אינו נגזר ורק מכמות הצריכה בתקופה מסוימת, אלא משקף מכלול רחב של עלויות מערכתיות: תפעול, תחזוקה, השקעות הון ותשתיות, שאינן ניתנות לייחוס מדויק לפרק זמן מסוים. לפיכך, כל ניסיון לפצל את השירות ל"חלקים" אינו תואם את אופיו של השירות. בהתאם לכך נקבע כי החיוב במע"מ חל על כל סכום ששולם במועד תשלומו, או עם סיום מתן השירות, לפי המועד. משמעות הדבר היא שכאשר חל שינוי בשיעור המע"מ בין מועד אספקת המים למועד תשלום המס, על השיעור הקובע הוא זה שבתוקף ביום התשלום. מסקנה זו נתמכה גם בעמדות רשות המסים ורשות המים, המנחות את תאגידי המים לפעול על בסיס מזומן. לאור האמור נדחו בקשות האישור, ונקבע כי גביית המע"מ בשיעור 17% נעשתה כדוין.

ת"צ (מינהליים ת"א) 12-11-14167 אופיר ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ. ניתן ביום 25.10.2025.



02

#### עמדות החייבות בדיווח לשנת המס 2025 - שתי עמדות חדשות במע"מ

רשות המסים פרסמה את רשימת העמדות החייבות בדיווח לשנת המס 2025 - ובתחום המע"מ 20 סופו השנה שתי עמדות חדשות.

כזכור, סעיף 167 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), מחייב נישומים החייבים בהגשת דיווח שנתי לציין האם נקוט ב"עמדה חייבת בדיווח" - עמדה הסותרת עמדה שפרסמה רשות המסים עד תום שנת המס. חובת הדיווח חלה כאשר יתרון המס הנובע מהעמדה עולה על 2 מיליון ש"ח בשנת מס אחת, או על 5 מיליון ש"ח במצטבר בתקופה של עד ארבע שנים.

בנוסף לעמדות שפורסמו בשנים 2016-2024 (שגם ביחס אליהן נדרש דיווח לשנת 2025), אלו שתי העמדות החדשות בתחום המע"מ לשנת 2025:

1. עמדה 15/2025: ניכוי מס תשלומים בנסיבות של שינוי ייעוד בשימוש במקרקעין

עוסק במקרקעין שניכר מס תשלומים בגין רכישת מס מקרקעין והקמת דירות מתוך כוונה למכור אותן בעסקאות חייבות במע"מ, עשוי להידרש להשיב את מס התשלומים שנוכה אם בהמשך התקבל אישור להשכרת הדירות לפי החוק לעידוד השקעות הון, תשי"ט-1959 - כך שמכירת הדירות מסווגת כעסקה פטורה ממס. ההשבה תבוצע במסגרת הדוח התקופתי השוטף שיוגש סמוך לאחר קבלת האישור.

2. עמדה 16/2025: החבות במע"מ בשל מתן שירותי בנייה לביצוע מטלות ציבוריות עבור רשות מקומית שירותי בנייה החבות מטלות ציבוריות עבור רשות מקומית (כגון הקמת גן ילדים, חניון, בית כנסת או השבת שטחי ציבור), כאשר התמורה היא ויתור של הרשות המקומית על תשלום שהיה צפוי לקבל מהקבלן - מהווים "עסקה" לפי חוק מע"מ החייבת במס ערך מוסף. מחיר העסקה ייקבע בהתאם להוראות סעיף 10 לחוק מע"מ, בדומה לעסקאות שבהן קבלן מבצע עבודות פיתוח ותשתיות ציבוריות כנגד ויתור על היטלי פיתוח ואגרות בנייה.

רשימת העמדות החדשות בתחום מע"מ לשנת המס 2025. פורסמה ביום 30.12.2025.



רשימת כלל העמדות בתחום מע"מ, לרבות עמדות משנים קודמות. פורסמה ביום 30.12.2025.

