



י"ב ניסן תשפ"ו

30 מרץ 2026

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 2/2026

הארכת מועדים בעקבות מלחמת "שאגת הארי"

1. כללי

בעקבות מלחמת "שאגת הארי" שהחלה ביום 28.2.26 והמצב שנוצר במשק, אישרה מליאת הכנסת בקריאה שניה ושלישית ביום 25.3.26 הוראת שעה בעניין חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה-חרבות ברזל) (אישורים רגולטוריים, עיצומים כספיים ובדיקות מיתקני גז) (תיקון), התשפ"ו-2026 (להלן: "**חוק הארכת המועדים**")¹. במסגרת חוק הארכת המועדים הוארכו גם תקופות מסוימות הקבועות בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "**חוק מיסוי מקרקעין**"). הוראת ביצוע זו נועדה להבהיר את האמור בחוק הארכת המועדים בהיבטי מיסוי מקרקעין.

2. הארכת תקופות בחוק מיסוי מקרקעין

בסעיף 1 לחוק הארכת המועדים הוגדרה התקופה הרלוונטית להארכת המועדים במסגרת מלחמת שאגת הארי כדלקמן: "**התקופה הקובעת השנייה**" התקופה שמיום י"א באדר התשפ"ו (28 בפברואר 2026) עד יום ט"ו בסיוון התשפ"ו (31 במאי 2026). התקופה הקובעת השנייה רלוונטית לעניין הוראות חוק מיסוי מקרקעין שמוארכות כמפורט להלן.

בפרק ב' לחוק הארכת המועדים (להלן: "**הפרק הרלוונטי**") במסגרת סעיף 3א(א) לחוק הארכת המועדים הוזכרו הסעיפים הנוגעים להוראות בדבר הארכת המועדים בחוק מיסוי מקרקעין שלהלן ייקראו בהוראה זו: "**הסעיפים הפרטניים**", ואלו הם:

(1) סעיף 9(ג1)(2)(ב), (ג1)(2)(ב1)(2)(ב) ו- (ג1)(4)(ב).

(2) סעיף 49(1).

(3) סעיף 49(א)(2) ו- (4).

בפרק הרלוונטי נקבעה **התקופה המוגדרת** הנוגעת לסעיפים הפרטניים באופן, שאם תקופה הקבועה בהוראה מהוראות הסעיפים הפרטניים חלה כולה או חלקה (לפחות יום אחד) בתקופה הקובעת השנייה, יידחה היום האחרון של התקופה המוגדרת בשלושה חודשים שתחילתם במועד המפורט להלן, **לפי המאוחר**:

(1) היום האחרון של התקופה הקובעת השנייה; (כלומר המועד יוארך עד ליום 31.8.26).

¹ פורסם ברשומות ביום 26.3.26, ספר חוקים 3507

(2) היום האחרון של התקופה המוגדרת לפי הסעיפים הפרטניים אלמלא הוראות סעיף 3א לחוק הארכת המועדים.

2.1 הבהרות לגבי תחשיב דירה יחידה ברכישה וקבלת פטור ממס שבח לפי סעיף 49ב(2) וסעיף

49 לחוק מיסוי מקרקעין

2.1.1 הוראות לעניין מס רכישה

2.1.1.1 סעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין

סעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי יחיד תושב ישראל שהינו בעלים של דירת מגורים יחידה כהגדרתה בסעיף 9(ג1)(4) (להלן: "הדירה הקודמת") הרוכש דירת מגורים אחרת (להלן: "הדירה החלופית") שנרכשה כתחליף לדירה הקודמת, יהיה זכאי בגין רכישת הדירה החלופית למדרגות מס רכישה של דירה יחידה, ובלבד שבתוך התקופות הנקובות בסעיף (24) חודשים או 18 חודשים ממועד רכישת הדירה, לפי העניין², או 12 חודשים ממועד קבלת החזקה בדירה שנרכשה מקבלן, מכר את הדירה הקודמת, שהייתה דירתו היחידה עד מועד רכישת הדירה החלופית.

להלן יובאו מספר דוגמאות לשם המחשת הדברים:

2.1.1.1.1 יחיד כאמור שרכש את הדירה החלופית (שאינה מקבלן) ביום 1.9.24 היה נדרש

למכור את הדירה הקודמת עד 1.3.26 (בשל פרק הזמן הנדרש נכון לאותה עת במועד רכישת הדירה החלופית, שעמד על 18 חודשים). מאחר שהמועד כלול בתקופה הקובעת השנייה, אזי בהתאם לסעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום 31.8.26 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. עד ליום 1.6.26 (התקופה שממועד הסיום המקורי, שהוא 1.3.26 + 3 חודשים).

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26 -

המועד המקסימלי.

2.1.1.1.2 יחיד כאמור שרכש את הדירה החלופית (שאינה מקבלן) ביום 30.4.25, הוא נדרש

למכור את דירתו הקודמת עד ליום 31.10.26 (בשל פרק הזמן הנדרש נכון למועד רכישת הדירה החלופית שהוא 18 חודשים). מאחר והמועד כלול בתקופה הקובעת השנייה, אזי בהתאם לסעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום 31.1.27 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. התקופה שממועד הסיום המקורי, שהוא 31.10.26 + 3 חודשים, כלומר עד ליום

31.1.27 - המועד המקסימלי.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.

2.1.1.1.3 יחיד כאמור שרכש את הדירה החלופית (שאינה מקבלן) ביום 1.6.25, היה נדרש

למכור את דירתו הקודמת עד ליום 1.6.27 (בשל פרק הזמן הנדרש נכון למועד

² לגבי מי שרכש את הדירה החלופית החל מיום 1.6.23 עד 31.5.25, פרק הזמן הנדרש למכירת הדירה הקודמת אלמלא

ההארכה מכוח חוק הארכת המועדים הוא 18 חודשים, ולגבי מי שרכש את דירת המגורים מיום 1.6.25, פרק הזמן העומד לרשותו למכירת הדירה הקודמת אלמלא ההארכה מכוח חוק הארכת המועדים הוא 24 חודשים.

רכישת הדירה החלופית, שהוא 24 חודשים). מאחר שהמועד כלול בתקופה הקובעת השנייה, אזי בהתאם לסעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום 1.9.27 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. התקופה שממועד הסיום המקורי שהוא 1.6.27 + 3 חודשים, כלומר עד 1.9.27 - המועד המקסימלי.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.
2.1.1.1.4 יחיד כאמור שרכש את הדירה החלופית מקבלן ביום 1.6.24 שמועד מסירתה נקבע ליום 31.12.25, והיא נמסרה לו בתאריך זה, היה נדרש למכור את הדירה הקודמת עד ליום 31.12.26. אולם, לאור סעיף 3א לחוק הארכת המועדים הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום 31.3.27 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. התקופה שממועד הסיום המקורי, שהוא 31.12.26 + 3 חודשים, כלומר עד 31.3.27 - המועד המקסימלי.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.
2.1.1.2 סעיף 9(ג1)(2)(ב)(2) לחוק מיסוי מקרקעין
יחיד כאמור שהדירה הקודמת שהיא דירתו היחידה נרכשה במסגרת קבוצת רכישה כהגדרת המונח דירה בקבוצת רכישה בסעיף 9(ג1)(2)(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין, זכאי לשיעורי מס הרכישה לדירה יחידה ברכישת הדירה החלופית, אם ימכור את הדירה הקודמת תוך 18 חודשים ממועד השלמת בנייתה. יחיד כאמור שבנייתה של הדירה הקודמת שנרכשה בקבוצת רכישה נסתיימה ביום 1.5.25, היה נדרש למכור אותה עד ליום 1.11.26. לאור סעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יהא רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום 1.2.27 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. התקופה שממועד הסיום המקורי, שהוא 1.11.26 + 3 חודשים, כלומר עד 1.2.27 - המועד המקסימלי.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.
2.1.1.3 סעיף 9(ג1)(4)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין
הסעיף קובע כי יחיד ייחשב ל"תושב ישראלי" גם אם בתוך שנתיים מיום רכישת הדירה היחידה, היה לתושב ישראל לראשונה או לתושב חוזר ותיק כמשמעותו בסעיף 14(א) לפקודה וזאת לצורך קבלת מדרגות מס רכישה של דירה יחידה. אם חלק מהשנתיים (מספיק יום אחד) חל בתקופה הקובעת השנייה תהיה זכאות להארכה.

לדוגמה, אם היחיד רכש דירה ביום 1.3.24, והיה עליו להפוך לתושב ישראל עד ליום 1.3.26, לאור סעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יוכל להפוך לתושב ישראל עד ליום 31.8.26 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. ממועד הסיום המקורי שהוא 1.3.26 + 3 חודשים, כלומר עד ליום 1.6.26.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26 - המועד המקסימלי.

2.2 הוראות לעניין הזכאות לפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה

2.2.1 סעיף 49ג(1) לחוק מיסוי מקרקעין

סעיף 49ג(1) לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי לעניין חזקת דירת מגורים יחידה לשם קבלת הפטור הקבוע בסעיף 49ב(2) לאותו חוק, יראו את הדירה הנמכרת כדירת מגורים יחידה גם אם יש למוכר דירת מגורים נוספת (להלן: "**הדירה החלופית**") שנרכשה כתחליף לדירה הנמכרת בתקופה של עד 24 חודשים³ שלפני מכירת הדירה הנמכרת. להלן יובאו דוגמאות להמחשת הדברים:

2.2.1.1 אם מדובר ביחיד שרכש דירה חלופית ביום 31.3.25, המועד האחרון למכירת דירתו הקודמת הוא 30.09.26 (בשל פרק הזמן הנדרש למכירת דירה קודמת נכון למועד רכישת הדירה החלופית העומד על 18 חודשים), ומאחר ותקופה זו חלה בתקופה הקובעת השנייה, חלה הארכת מועדים עד ליום 31.12.26 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. מהמועד המקורי, שהוא 30.09.26 + 3 חודשים, כלומר עד **31.12.26 - המועד המקסימלי**.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.

2.2.1.2 אם מדובר במי שרכש את הדירה החלופית ביום 1.6.25, הוא נדרש למכור את הדירה הקודמת תוך 24 חודשים, והמועד האחרון המקורי למכירת הדירה הקודמת הוא 1.6.27, אולם לאור סעיף 3א לחוק הארכת המועדים הוא זכאי למכור את דירתו הקודמת עד ליום 1.9.27 שהוא המאוחר מבין המועדים הבאים:

א. מהמועד המקורי, שהוא 1.6.27 + 3 חודשים, כלומר עד **1.9.27 - המועד המקסימלי**.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.

2.2.2 סעיף 49ה לחוק מיסוי מקרקעין

לפי הוראות סעיף 49ה מי שיש לו 2 דירות מגורים והוא מוכר את שתיהן במסגרת לוחות הזמנים והסכומים הקבועים בסעיף ורוכש דירה אחרת בתקופה ובסכומים הנקובים בסעיף, יהא פטור ממס שבח (מלא או חלקי בהתאם למגבלת שווי המכירה של שתי הדירות כקבוע בסעיף). בהתאם לסעיף 3א לחוק הארכת המועדים ככל שחלק מהתקופות חל בתקופה הקובעת, יוארכו המועדים כפי שיוגדס להלן. יובהר, כי מאחר שמוארכת גם התקופה לרכישת הדירה החלופית כהגדרתה בסעיף 49ה(א)(4) לחוק מיסוי מקרקעין, ארכה זו משפיעה גם על הזכאות לתחשיב דירה יחידה לפי הוראות סעיף 9(ג1)(ג2)(ג) לחוק מיסוי מקרקעין. להלן תובא דוגמה להמחשת הדברים:

בבעלות יחיד 2 דירות מגורים (להלן: "**דירה א'**" ו: "**דירה ב'**"). ביום 1.12.25 מכר היחיד את דירה א', וביום 1.1.26 הוא רכש דירה (להלן: "**דירה ג'**") שתהווה חלופית לדירה א' ולדירה ב'. אם ברצונו של היחיד לקבל פטור לפי סעיף 49ה לחוק מיסוי מקרקעין (פטור מלא או חלקי לפי העניין לאור מגבלת תקרת הפטור כמפורט בסעיף 49ה(א)(3) ובסעיף 49ה(א1)), אז לפי נוסח הסעיף, עליו למכור את דירה ב' עד ליום 1.12.26, (שנה ממועד מכירת דירה א'), אולם לאור סעיף 3א לחוק הארכת המועדים, הוא יוכל למכור את דירה ב' עד ליום 1.3.27 שהוא המאוחר מבין מועדים אלה:

³ לגבי מי שרכש את הדירה החלופית החל מיום 1.6.23 עד 31.5.25, פרק הזמן הנדרש למכירת הדירה הקודמת אלמלא ההארכה מכוח חוק הארכת המועדים הוא 18 חודשים, ולגבי מי שרכש את דירת המגורים מיום 1.6.25, פרק הזמן העומד לרשותו למכירת הדירה הקודמת אלמלא ההארכה מכוח חוק הארכת המועדים הוא 24 חודשים.

א. התקופה שממועד הסיום המקורי שהוא 1.12.26 + 3 חודשים, כלומר עד 1.3.27 - המועד המקסימלי.

ב. שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת השנייה (31.5.26), כלומר עד 31.8.26.

3. יישום חוק הארכת המועדים במשרדים

3.1 במס רכישה

לעניין סעיף 2.1.1.1 ישודר בשומת מס הרכישה סוג נכס 32 כולל הקפאת אכיפת הגבייה לבקשת הרוכש בהתאם לדיווח ולהוראות ההסכם. המערכת הממוכנת תוסיף באופן אוטומטי תקופת הקפאה בת 3 חודשים מהמועד האחרון למכירת הדירה או מתום התקופה הקובעת השנייה – לפי המאוחר, במקרים עליהם חלה תקופת ההארכה. בעת מכירת הדירה הקודמת ובעת הטיפול בבקשת תיקון שומת מס הרכישה, יבחן המפקח את העמידה בתנאי החוק ויערוך תיקון שומה בהתאם.

לעניין סעיף 2.1.1.2 יבחן המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לגבי מי שטוען שהוא עומד בתנאי הקבוע בסעיף 9(ג1)(2)(ב2)(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

לעניין סעיף 2.1.1.3 יבחן המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לגבי מי שטוען שהוא עומד בתנאי של היותו תושב ישראל לראשונה או תושב חוזר ותיק.

3.2 במס שבח

לעניין סעיף 2.2.1 יבדוק המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לעניין דירה חלופית בעת טיפול בבקשה לקבלת פטור לפי סעיף 49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

לעניין סעיף 2.2.2 יבחן המפקח עמידה בתנאי סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין בהתאם לחוק הארכת המועדים.

לצורך מיקוד הטיפול בבקשה מתבקשים עורכי הדין והנישומים לציין בשומה העצמית ובבקשות לתיקון שומה, במקרים שבהם חל חוק הארכת המועדים כי: **"המועדים בעניין הליכי המס כפופים להוראות חוק הארכת המועדים בעקבות מלחמת "שאגת הארי"**.

מערכות המחשב בשע"ם יעודכנו בהתאם להוראות לעיל. עד לעדכון המערכות, יש לשים לב לכך שלא יופעלו הליכי גבייה עד לסיום המועדים המוארכים לפי חוק הארכת המועדים.

יצוין כי בהתאם לסעיף 3א(ג) לחוק הארכת המועדים לשר האוצר באישור ועדת חוקה יש סמכות להאריך את התקופה הקובעת השנייה בתקופות נוספות שלא יעלו על 3 חודשים כל אחת, אם נוכח כי מתקיימות נסיבות משקיות חריגות או נסיבות מיוחדות אחרות המצדיקות זאת עקב המצב הבטחוני המיוחד, ובלבד שמשך ההארכה הכוללת של התקופה הקובעת השנייה לעניין החלק שרלוונטי לחוק מיסוי מקרקעין לא יעלה על תשעה חודשים.

בברכה,

רשות המסים בישראל