



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

18 פברואר 2024



**הארכת מועדים ודחיית תקופות עקב מלחמת "חרבות ברזל"
אלכסנדר שפירא, עורך-דין (רו"ח)**

ישראל חזקה.
יחד ננצח. 

www.CapiTax.co.il

מגדל אלקטרה (קומה 49), יגאל אלון 98, תל-אביב 6789141
טל. 03-6245444 | פקס. 03-6245999 | office@CapiTax.co.il



א'

חוק דחייית מועדים (הוראת שעה - חרבות ברזל) (חוזה, פסק דין או תשלום לרשות), התשפ"ד-2023



חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

- ביום 18.10.2023 פורסם ברשומות חוק דחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (חוזה, פסק דין או תשלום לרשות), התשפ"ד-2023 ("החוק") ([קישור לחוק](#)).
- החוק מהווה תיקון חקיקה זמני לדחיית מועדים לביצוע פעולות שנקבעו בחוזה או בהחלטות שיפוטיות ולדחיית מועדי "תשלום לרשות"¹ שנקבעו לפי חיקוק, אם מועדים אלה חלים בתקופה שהחל מפרוץ המלחמה (7.10.2023) ועד יום 7.11.2023 ("התקופה הקובעת")².

① המונח "תשלום לרשות" מוגדר בסעיף 1 לחוק כ"תשלום לרשות לפי חיקוק, לרבות תשלום חובה או קנס"; ואילו המונח "רשות" מוגדר באותו סעיף כהגדרתה בסעיף 2 לחוק בתי משפט לענינים מינהליים, דהיינו "רשות מרשויות המדינה, רשות מקומית, וכן גופים ואנשים אחרים הממלאים תפקידים ציבוריים על פי דין".

② יצוין, כי סעיף 6 לחוק מסמיך את שר הביטחון, בהסכמת שר המשפטים ושר האוצר,



חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

ובהתייעצות עם שר הפנים ובאישור וועדת החוץ והביטחון של הכנסת, להאריך את התקופה הקובעת ואת תקופת הדחייה.

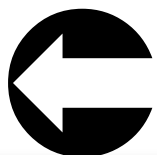
עוד יצוין, כי ביום 7.11.2023 פורסם צו דחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (חוזה, פסק דין או תשלום לרשות) (הארכת התקופה הקובעת ותקופת הדחייה), התשפ"ד-2023 ("הצו") ([קישור לצו](#)). במסגרת הצו נקבע, כי התקופה הקובעת תימשך עד ליום 7.12.2023 וכי תקופת הדחייה תהיה ל-60 ימים או עד ליום 31.12.2023, לפי המוקדם.

ואילו ביום 7.12.2023 פורסם צו דחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (חוזה, פסק דין או תשלום לרשות) (הארכת התקופה הקובעת ותקופת הדחייה) (מס' 2), התשפ"ד-2023 ("הצו הנוסף") ([קישור לצו הנוסף](#)), במסגרתו נקבע, כי התקופה הקובעת תימשך עד ליום 31.12.2023 וכי תקופת הדחייה תהיה ל-85 ימים או עד ליום 31.12.2023, לפי המוקדם.



חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

- ביום 31.12.2023 פורסם ברשומות חוק דחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (חוזה, פסק דין או תשלום לרשות) (תיקון) (דחיית מועדים בתקופה הקובעת השנייה), התשפ"ד-2023 ("**התיקון**") ([קישור לתיקון](#)), בגדרו נקבע הסדר המשך לחוק שיחול לגבי מועדים לביצוע החלים בתקופה קובעת נוספת (29.2.2024-1.1.2024).
- ביום 2.11.2023 פורסמה הנחייתה ([קישור להנחיה](#)) של גב' נטע סבח, סמנכ"לית בכירה לאכיפת הגביה ברשות המיסים, המפרטת את הוראות החוק ואת אופן יישומו במערכי רשות המסים.
- במקביל, פורסמה [הודעה](#) בנושא של רשות המיסים באתר האינטרנט של הרשות. ביום 8.11.2023 פורסם [נוסח מעודכן](#) של הודעת רשות המיסים





חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

אוכלוסיות שהוגדרו בחוק כזכאיות לדחיית מועד:

1. מי ששירת כחייל כהגדרתו בחוק השיפוט הצבאי, התשט"ו-55, בתקופה הקובעת, כולה או חלקה.
2. מי ששירת כשוטר כהגדרתו בפקודת המשטרה, בתקופה הקובעת, כולה או חלקה.
3. סוהר המופיע ברשימה שמית של הסוהרים שתועבר לרשות המסים משירות בתי הסוהר.
4. מי ששירת ככבאי כהגדרתו בחוק הרשות הארצית לכבאות והצלה, התשע"ב-2012, בתקופה הקובעת, כולה או חלקה.
5. מי שהיה נעדר, חטוף או שבוי בתקופה הקובעת, כולה או חלקה.
6. מי שהתגורר ערב תחילתה של התקופה הקובעת ביישוב שהתפנה המנוי ברשימת הישובים במצורפת לחוק.
7. מי שאושפז בבית חולים לתקופה של שבעה ימים לפחות בשל פציעה שנגרמה לו בתקופה הקובעת כתוצאה מפגיעת איבה כהגדרתה בחוק התגמולים לנפגעי פעולות איבה, התש"ל-1970.

8. עובד או מתנדב בהיקף פעילות המקביל למשרה מלאה בגוף הצלה המנוי בפסקה (1) או (5) להגדרה "גוף הצלה" שבסעיף 90א לפקודת המשטרה.
9. בן זוגו של כל אחד מהמנויים בפסקאות (1) עד (8) האחראי לחיוב יחד עימו.
10. עיזבון של אדם שנפטר המנוי בפסקה מהפסקאות (1) עד (5), (7) או (8).
11. חברה שיש לה חמישה בעלי מניות לכל היותר, אם בעל מניות בה הוא אדם המנוי בפסקאות (1) עד (6) והוא מחזיק 50% מאמצעי השליטה בה לפחות, או שותפות רשומה אשר אדם המנוי בפסקאות (1) עד (6) משתתף בניהול עסקיה ושולט ב-50% לפחות מנכסיה; לעניין זה, "אמצעי שליטה" ו"החזקה", כהגדרתם בחוק החברות, התשנ"ט-1999.



חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

- דחיית מועדים לפי מערכי המס ונושאי המס לזכאים לפי החוק:
1. **דוחות חודשיים מע"מ, ניכויים ומקדמות מס הכנסה:** המועד להגשה ותשלום הדוח בגין חודש 9/2023, שמועד תשלומו חל ביום 26.10.23, נדחה ליום ה-26.12.23 שנקבע כ"מועד החוקי" דהיינו בניכויים ומע"מ לא יוטלו שערוכים ובמקדמות מס הכנסה לא יוטל קנס לפי סעיף 190(א) לפקודת מס הכנסה בגין דוחות אלו שיוגשו וישולמו עד למועד זה. המועד להגשה לתשלום הדוח בגין חודש 10/2023 (דיווח חד-חודשי) וחודשים 9-10/2023 (דיווח דו-חודשי) שמועד תשלומם חל ביום 15.11.2023 **נדחה ליום 31.12.2023.**
 2. **שומות מע"מ, ניכויים, מס הכנסה, מסמ"ק ומס רכוש:** תינתן דחייה של 60 ימים או עד ל-31.12.2023 (המוקדם מביניהם) למועד התשלום ללא חיוב בקנס פיגור בתשלום בגין תקופת הדחייה.
 3. **עסקאות רווח הון במס הכנסה במהלך השנה השוטפת:** תינתן דחייה של 60 ימים או עד ל-31.12.2023 (המוקדם מביניהם) למועד התשלום.
 4. **הסדר תשלומים:** לפי סעיף 2 לחוק רואים את הסדר התשלומים כחוזה ולכן כל ההמחאות שמועד פירעון חל בתקופה הקובעת, המועד לפירעון ידחה ב-60 ימים או עד ל-31.12.2023 (המוקדם מביניהם).
 5. **קנס מינהלי:** תינתן דחייה של 60 ימים או עד ל-31.12.2023 (המוקדם מביניהם) לתשלום לגבי קנסות שהמועד האחרון לתשלום חל בתקופה הקובעת.
 6. **מהלכי אכיפה בכל המערכים:** כל המועדים של מהלכי האכיפה יעודכנו בהתאם לתקופת דחיית המועדים לתשלום שפורטו בהנחיה זו.



חוק דחיית מועדים – חוזה, פס"ד או תשלום לרשות

- ביום 8.1.2024 פורסמה [הנחייה מעודכנת](#) של רשות המיסים לגבי החוק (כנוסחו לאחר התיקון) ויישומו במערכי הרשות ובכלל זאת המועדים הנדחים לגבי דוחות חודשיים למע"מ, ניכויים ומקדמות מס הכנסה; המועדים לתשלום שומות מע"מ, ניכויים, מס הכנסה, מיסוי מקרקעין ומס רכוש; הטלת קביעות בגין אי-הגשת דוח תקופתי במע"מ, ניכויים ומקדמות מס הכנסה; הסדר תשלומים; קנס מינהלי; ומהלכי אכיפה בכל המערכים.



ב'

**חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים
(הוראת שעה – חרבות ברזל) (סדרי מינהל,
תקופות כהונה ותאגידיים), התשפ"ד-2023**



חוק דחיית מועדים – סדרי מינהל וכו'

- ביום 23.11.2023 פורסם ברשומות חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (סדרי מינהל, תקופות כהונה ותאגידים), התשפ"ד-2023 ("**חוק הארכת סדרי מינהל**" או "**החוק**") ([קישור לחוק הארכת סדרי מינהל](#)).
- במסגרת חוק הארכת סדרי מינהל נקבע הסדר שעניינו דחייה של מועדים שונים ובכללם מועדים לקבלת החלטות מינהליות מסוימות וכן דחייה של המועדים לביצוע פעולות רבות של אזרחים מול הרשויות הציבוריות, כאשר, ככלל, אם המועד לקבלת ההחלטה של הרשות הציבורית, או לנקיטת הפעולה בידי האזרח מול הרשות הציבורית, חל בתקופה הקובעת הראשונה (כהגדרתה בחוק), הוא יידחה בתקופה השווה למניין ימיה של התקופה הקובעת הראשונה.



חוק דחיית מועדים – סדרי מינהל וכו'

■ סעיף 2 לחוק הארכת סדרי מינהל – שעניינו בהארכת תקופה או דחיית מועד למתן החלטה מינהלית – אינו חל★ על תקופה או מועד נקוב למתן החלטה מינהלית שנקבעו בחיקוק המנוי בתוספת הראשונה ובכלל זאת על "**חוק מס**" כהגדרתו בחוק לתיקון דיני מסים (חילופי ידיעות בין רשויות המס), התשכ"ז-1967 (דהיינו, חיקוק הדן בהטלת מסים או תשלומי חובה, ששר האוצר ממונה על ביצועו), לרבות פקודת המסים (גביה), חוק המסים (קנס פיגורים), התשמ"א-1980, חוק קיזוז מסים, התש"ם-1980, חוק לעידוד השקעות הון, חוק לעידוד השקעות הון בחקלאות, חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע, חוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה), התשס"ח-2007, פקודת המכס ועוד.

★ ראו סעיף 2(ג) לחוק הארכת סדרי מינהל ופרט 36 לתוספת הראשונה לחוק.



חוק דחיית מועדים – סדרי מינהל וכו'

סעיף 2 לחוק הארכת סדרי מינהל אינו חל★ גם על תקופה או מועד נקוב למתן החלטה מינהלית שנקבעו בחוק עידוד התעשייה (מסים), בחוק לעידוד תעשייה עתירת ידע (הוראת שעה), בחוק מס רכוש וקרן פיצויים ועוד.

★ ראו סעיף 2(ג) לחוק הארכת סדרי מינהל ופרטים 38, 39 ו-42 לתוספת הראשונה לחוק.

■ הוראות מקבילות★ נקבעו, בין היתר, בסעיפים 3-5 לחוק בנושא הארכת תקופה או דחיית מועד לפנייה לרשות ציבורית, הארכת תקופה או דחיית מועד הקבועים בהחלטה מינהלית וביטול או קיצור של הארכת תקופה או של דחיית מועד בעניין מסוים.

★ גם הוראות אלו אינן חלות לגבי החוקים שהוזכרו לעיל, ראו סעיף 3(ג)(1) לחוק הארכת סדרי מינהל ופרטים 22-39 לתוספת השלישית לחוק.



חוק דחיית מועדים – סדרי מינהל וכו'

■ יושם אל לב, כי הארכת התקופות ודחיית המועדים אינם חלים ★ על החלטה מינהלית לפי חוק חופש המידע.

★ ראו סעיפים 2(ה)(5) ו-3(ג)(2) לחוק הארכת סדרי מינהל.

עם זאת, נקבע, ★ כי התקופה שמיום 7.10.2023 ועד ליום 6.11.2023 לא תבוא במניין התקופות הקבועות בחוק חופש המידע למתן החלטה על-ידי רשות ציבורית כהגדרתה בחוק האמור או לפנייה לרשות ציבורית כאמור, לפי אותו חוק.

★ ראו סעיף 7 לחוק הארכת סדרי מינהל.



ג'

חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד-2023



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- ביום 28.11.2023 פורסם ברשומות חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד-2023 ("החוק") ([קישור לחוק](#)).
- בגדרו של החוק הוארכו תקופות קצובות בזמן שנקבעו בדיני המס להליכים שונים אשר מנהלים הנישום ורשות המיסים זה מול זה, מהטעם שיכולותיהם של הנישומים ושל הרשות לנהל את אותם הליכים בתקופת חירום זו מוגבלות מאוד.
- לצורך כך, הוגדר המונח "התקופה הקובעת" כ"תקופה של שלושה חודשים שתחילתה ביום כ"ב בתשרי התשפ"ד (7 באוקטובר 2023)".



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ עם זאת, נקבע (בסעיף 5 לחוק), כי שר האוצר, באישור ועדת-הכספים, יהיה רשאי, בצו, להאריך את התקופה הקובעת, בתקופות נוספות שלא יעלו על שלושה חודשים כל אחת, אם נוכח כי מתקיימות נסיבות מיוחדות המצדיקות הארכה עקב המצב הביטחוני המיוחד, ★ ובלבד שמשך ההארכה הכולל לא יעלה על תשעה חודשים. הארכה כאמור יכול שתהיה דרך כלל או לעניינים מסוימים.

★ "המצב הביטחוני המיוחד" מוגדר בסעיף 5 לחוק כדלקמן: "המצב הביטחוני השורר במדינה, שבשלו הוכרז מצב מיוחד בעורף כהגדרתו בחוק ההתגוננות האזרחית, התשי"א-1951, ביום כ"ב בתשרי התשפ"ד (7 באוקטובר 2023)".



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- ביום 2.1.2024 פרסמה רשות המיסים שלוש הנחיות בנושא החוק:
 - הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 1/2024 בנושא "הנחיות בעניין יישום חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד-2023" ("**ההנחיה בנושא מס הכנסה**") ([קישור להנחיה בנושא מס הכנסה](#));
 - הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 1/2024 בנושא "הארכת מועדם בעקבות מלחמת חרבות ברזל" ("**ההנחיה בנושא מיסוי מקרקעין**") ([קישור להנחיה בנושא מיסוי מקרקעין](#));
 - פרסום חטיבת שומה וביקורת מטה ביקורת מע"מ בנושא "הנחיות בעניין יישום חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה – חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד-2023" ("**ההנחיה בנושא מע"מ**") ([קישור להנחיה בנושא מע"מ](#)).



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ במסגרת החוק נקבע, כי אם יום תחילתה של תקופה שנקבעה בהוראות החיקוקים המנויים בחוק חל לפני תום "**התקופה הקובעת**" והיום האחרון של התקופה האמורה חל ב"**תקופה הקובעת**" או בחודשיים שאחריה, יידחה היום האחרון כאמור בתקופה שאורכה כאורך "**התקופה הקובעת**".★

★ נזכיר, כי הוראה דומה נקבעה בחוק הארכת הארכת תקופות ודחיית מועדים בענייני הליכי מס ומענקי סיוע (נגיף הקורונה החדש – הוראת שעה – תיקוני חקיקה), התש"ף-2020 ("**הוראת השעה**") (קישור להוראת השעה). כך, בסעיף 2 להוראת-השעה נקבע, כי בחישוב התקופות שנקבעו בהוראות החוק המנויות באותו סעיף, לא תבוא במניין התקופה שמיום 22.3.2020 ועד ליום 31.5.2020 ("**התקופה הקובעת לעניין הוראת-השעה**") ובלבד שהתקיימו שני התנאים המצטברים הבאים: (1) מועדי תחילתן של התקופות חלים לפני תום התקופה הקובעת לעניין הוראת-השעה; (2) מועדי סיומן של התקופות חלים בתקופה הקובעת לעניין הוראת-השעה או בחודשיים שאחריה.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- כך, למשל, אם היום האחרון של תקופה היה צריך לחול 10 ימים לאחר תחילתה של התקופה הקובעת, הוא יידחה ויחול 10 ימים מיום סיומה של התקופה הקובעת. ואילו אם היום האחרון של תקופה היה צריך לחול בתוך החודשיים שאחרי סיום התקופה הקובעת, הוא יידחה ויחול שלושה חודשים (כאורך התקופה הקובעת), מהמועד האחרון של התקופה לביצוע הפעולה.
- דוגמה:

חברה שהתאגדה ביום 1.8.2023 (יום התחילה של התקופה הנדונה) וצריכה הייתה להגיש בקשה לפקיד-השומה להיחשב כחברה משפחתית עד ליום 1.11.2023 (היום האחרון של התקופה הנדונה), תוכל להגיש את הבקשה עד ליום 1.2.2024. לעומת זאת, אם החברה הייתה מתאגדת ביום 1.11.2023, היא לא הייתה זכאית לאורכה. שכן, למרות שיום התחילה של התקופה הנדונה חל לפני תום התקופה הקובעת, היום האחרון חל לאחר תום חודשיים מתום התקופה הקובעת.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

דוגמות נוספות (ראו סעיף 2.8 להנחיה בנושא מס הכנסה, סעיף 2.6 להנחיה בנושא מיסוי מקרקעין וסעיף 3 להנחיה בנושא מע"מ)

שמועד זה חל בתקופה הקובעת, המועד האחרון להגשת ההשגה ייחידה ב- 3 חודשים מיום 7.12.23, כלומר ביום 7.3.24.

2.6.3.2 ביום 15.1.24 הוציא מנהל מיסוי מקרקעין שומה לפי מיטב השפיטה, והמועד האחרון להגשת השגה הוא 15.2.24. מאחר שמועד התחילה של התקופה הרלוונטית חל לאחר תום התקופה הקובעת (למרות שמועד הסיום חל במהלך החודשים שלאחר תום התקופה הקובעת), לא יוארך המועד שכן מדובר בשני תנאים מצטברים, והמועד להגשת ההשגה יישאר 15.2.24.

3.1 המועד להגשת השגה הסתיים ב- 1.11.23. מאחר ומועד זה נמצא בתקופה הקובעת (7.10.23 - 7.1.24) המועד להגשת ההשגה יוארך ב-3 חודשים עד ל- 1.2.24.

3.2 המועד להגשת השגה חל ב- 3.1.24 ומסתיים תוך 30 יום ב- 3.2.24, מאחר ומועד התחלת הפעולה נמצא בתקופה הקובעת (7.10.23 - 7.1.24), המועד להגשת ההשגה יהיה 3 חודשים נוספים מתאריך 3.2.24, קרי 3.5.24.

3.3 המועד להגשת השגה חל ב- 15.1.24 ומסתיים ביום 15.2.24 - אין הארכת מועדים לפי חוק זה כי הפעולה לא נמצאת בתקופה הקובעת (7.10.23 - 7.1.24), במקרה זה המועד התחיל לאחר התקופה הקובעת ולכן, מכיוון שהמועד הוא לאחר סיום התקופה הקובעת לא יהיו הארכות מועדים.

2.6.1.3 בתיק אחר הוגשה השגה ביום 15.7.23, והמועד האחרון להוצאת ההחלטה בהשגה לפי ס' 87 לחוק מיסוי מקרקעין הוא 15.3.24 (8 ימים לאחר חלוף חודשיים מתום התקופה הקובעת). במקרה זה, מאחר שמועד הסיום חל לאחר חלוף חודשיים מתום התקופה הקובעת, לא יוארכו המועדים, והמועד האחרון להוצאת ההחלטה בהשגה יישאר 15.3.24.

2.6.2 דוגמאות לעניין המועד להוצאת שומה לגבי הצהרה שהוגשה:

2.6.2.1 הוגשה הצהרה בהתאם לס' 73 לחוק מיסוי מקרקעין ביום 1.7.23, והמועד האחרון להוצאת השומה לפי ס' 78 לחוק מיסוי מקרקעין הוא 1.3.24, אולם לאור ס' 2 לחוק הארכת המועדים, מאחר שמועד זה חל במהלך החודשיים שלאחר תום התקופה הקובעת, המועד האחרון להוצאת השומה הוא 3 חודשים מיום 1.3.24, כלומר ביום 1.6.24.

2.6.2.2 בתיק אחר הוגשה הצהרה בהתאם לס' 73 לחוק מיסוי מקרקעין ביום 8.7.23 והמועד האחרון להוצאת השומה לפי ס' 78 לחוק מיסוי מקרקעין הוא 8.3.24. במקרה זה, מאחר שמועד הסיום חל לאחר חלוף חודשיים מתום התקופה הקובעת, לא יוארכו המועדים, והמועד האחרון להוצאת השומה יישאר 8.3.24.

2.6.3 דוגמאות לעניין המועד להגשת השגה:

2.6.3.1 ביום 7.11.23 הוציא מנהל מיסוי מקרקעין שומה לפי מיטב השפיטה, והמועד האחרון להגשת השגה הוא 7.12.23, אולם לאור ס' 2 לחוק הארכת המועדים, מאחר

התקופה הקובעת), הרי שאין בתקנות האמורות כדי להאריך את המועד האמור והמועד האחרון למתן החלטה בהשגה הינו ביום 1.4.2024.

2.8.5 ספרים שנפסלים על פי סעיף 130(ב) ביום 20.9.2023 והודעת הפסילה נמסרת לנישום באותו היום, ניתן להגיש ערר לוועדה לקבילות פנקסים עד ליום 20.10.2023. (מתקיים התנאי השני שסיום התקופה חל בתקופה הקובעת). לכן החוק מאריך את המועד להוצאת החלטה בהשגה בשלושה חודשים ומכאן ניתן יהיה להגיש ערר עד ליום 20.1.2024.

2.8.6 חברת בית שברצונה לחזור בה מבקשתה להיחשב כחברת בית החל משנת המס 2024, תוכל להגיש את ההודעה הנדרשת בהתאם להוראות סעיף 64(ה) עד לתאריך 29.2.2024 במקום עד לתאריך 30.11.2023.

2.6.1 דוגמאות לעניין המועד להוצאת החלטה בהשגה:

2.6.1.1 ביום 15.2.23 הוגשה השגה, והמועד האחרון להוצאת החלטה בהשגה לפי ס' 87 לחוק מיסוי מקרקעין הוא 15.10.23 (8 ימים לאחר תחילת התקופה הקובעת), אולם לאור ס' 2 לחוק הארכת המועדים, המועד האחרון להוצאת החלטה בהשגה הוא 3 חודשים מיום 15.10.23, כלומר ביום 15.1.24.

2.6.1.2 בתיק אחר הוגשה השגה ביום 15.5.23, והמועד האחרון להוצאת החלטה בהשגה לפי ס' 87 לחוק מיסוי מקרקעין הוא 15.1.24 (8 ימים לאחר סיום התקופה הקובעת), אולם לאור ס' 2 לחוק הארכת המועדים, מאחר שמועד זה חל במהלך החודשיים שלאחר התקופה הקובעת, המועד האחרון להוצאת החלטה בהשגה הוא 3 חודשים מיום 15.1.24, כלומר ביום 15.4.24.

2.8.1 שומה לפי מיטב שפיטה שהוצאה ביום 1.11.2023, מועד תחילת התקופה להגשת השגה (המועד הרגיל להגשת השגה תוך 30 ימים כקבוע בסעיף 150 לפקודה) בעניינה הוא מיום 1.11.2023 ולכן עומד בתנאי הראשון- מועדי תחילתן של התקופות חלים לפני תום התקופה הקובעת. לגבי עמידה בתנאי השני-מועדי סיומן של התקופות חלים בתקופה הקובעת או בחודשיים שאחריה. התנאי השני גם מתקיים היות והמועד האחרון להגשת השגה בעניינה הוא 1.12.2023. החוק מאריך את המועד להגשת ההשגה בשלושה חודשים והוא יחול ביום 1.3.2024.

2.8.2 הוגשה השגה ביום 5.1.2023 – לאור זאת המועד הרגיל להוצאת החלטה בהשגה הוא לא יאוחר מיום 5.1.2024 (מתקיים התנאי השני שסיום התקופה חל בתקופה הקובעת). ולכן החוק מאריך את המועד להוצאת החלטה בהשגה בשלושה חודשים והיא תחול בתאריך 5.4.2024.

2.8.3 הוגשה השגה על שומה ביום 10.2.2023 – לאור זאת המועד הרגיל להוצאת החלטה בהשגה הוא לא יאוחר מיום 10.2.2024 (מתקיים התנאי השני שסיום התקופה חל חודשיים לאחר התקופה הקובעת). ולכן החוק מאריך את המועד למתן החלטה בהשגה בשלושה חודשים והיא תחול בתאריך 10.5.2024.

2.8.4 הוגשה השגה על שומה ביום 1.4.2023 – לאור זאת המועד הרגיל להוצאת החלטה בהשגה הוא לא יאוחר מיום 1.4.2024. מאחר שהמועד האחרון כאמור הינו לאחר ה- 7.3.2024 (לא מתקיים התנאי של חודשיים לאחר



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- החוקים מושא התקופות שמנויות בחוק:
 - ← פקודת מס הכנסה (ראו סעיפים 2.3-2.6 להנחיה בנושא מס הכנסה);
 - ← חוק מע"מ (ראו סעיף 2.3 להנחיה בנושא מע"מ);
 - ← פקודת המכס;
 - ← חוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), התשכ"ח-1968;
 - ← חוק מיסוי מקרקעין (ראו סעיפים 2.1-2.5 ו-3 להנחיה בנושא מיסוי מקרקעין);
 - ← חוק עידוד השקעות הון (ראו פסקות 2.4.1-2.4.2 להנחיה בנושא מס הכנסה);
 - ← חוק עידוד התעשייה (מסים) (ראו פסקה 2.4.3 להנחיה בנושא מס הכנסה);
 - ← חוק עידוד תעשייה עתירת ידע (הוראת שעה), התשפ"ג-2023 (ראו פסקה 2.4.4 להנחיה בנושא מס הכנסה);



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- החוקים מושא התקופות שמנויות בחוק – המשך
 - ⬅ חוק מס קנייה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952;
 - ⬅ חוק הבלו על דלק;
 - ⬅ חוק מס רכוש וקרן פיצויים;
 - ⬅ חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע, התשע"א-2011 (ראו פסקות 2.4.5-2.4.8 להנחיה [בנושא מס הכנסה](#));
 - ⬅ חוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (ראו פסקה 2.4.9 [להנחיה בנושא מס הכנסה](#));



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- החוקים מושא התקופות שמנויות בחוק – המשך
 - ⬅ חוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), התשפ"ב-2022 (ראו פסקה 2.4.10 להנחיה [בנושא מס הכנסה](#));
 - ⬅ חוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה), התשס"ח-2007 (ראו סעיף 2.5 להנחיה [בנושא מס הכנסה](#)).



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ התקופות שמנויות בחוק:

↩ מס הכנסה

תקופה להשבת כספים לחברה לעניין סעיף 3(ט1),¹ תקופות להגשת הודעות שונות בנוגע לחברת בית ולהחזקת מזומנים לרכישת נכסים וכן מועדי השגה ושומה בנוגע לחברת בית; תקופות להגשת הודעות שונות על-ידי נישום בעניין חברה משפחתית; תקופות להגשת השגה על-ידי בן זוג; תקופה לדיווח של יישות-אם סופית בקבוצה רב-לאומית; תקופה להשגה על החלטה לגבות חוב מס מנעבר; תקופות להגשת ערעורים שונים לפני הוועדה לקבילות פנקסים; תקופה לפרסום עמדות חייבות בדיווח;²

① ראו להלן שקופיות מס' 52-53.

② ראו להלן שקופית מס' 51.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- התקופות שמנויות בחוק – המשך
 ➡ **מס הכנסה – המשך**

תקופה לקביעת שומה;★ תקופה לעיון חוזר בהחלטת פקיד-שומה על פסילת ספרים בשל אי-רישום תקבול; תקופה לתיקון שומה לאחר הרשעה בעבירה; תקופה להגשת השגה על שומה; תקופה לקבלת השגה בהיעדר הסכם או צו; תקופה למתן החזר בעקבות שומה; תקופה לקביעת שומת ניכויים; ותקופה להגשת השגה על שומת ניכויים.

★ ראו להלן שקופית מס' 45 ואילך.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ התקופות שמנויות בחוק – המשך ⬅ מיסוי מקרקעין

תקופה להגשת בקשה להפחתת שיעורי מקדמת מס שבח; תקופה למתן תשובה בבקשה להפחתת שיעורי מקדמת מס שבח; תקופה להגשת השגה על החלטת המנהל על בקשה להפחתת שיעורי מקדמת מס שבח והתקופה להחלטת המנהל בהשגה זו; תקופה למתן הודעה למנהל על הסכם למכירת זכויות במתחם פינוי-בינוי ומכירת זכות לפי תמ"א 38; תקופה למתן הודעה למנהל על הקצאה באיגוד מקרקעין; תקופה למתן הודעה למנהל על עסקה המותנית בתנאי עתידי; תקופה למתן הודעה בדבר סכום המס שמוסר ההצהרה על מכירת זכות במקרקעין חייב בו, לפי הצהרתו; תקופה לקביעת שומה במכירת זכות במקרקעין; תקופה לתיקון שומה; תקופה לתיקון שומה בשינויי מבנה; תקופה להגשת



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- התקופות שמנויות בחוק – המשך
⬅ מיסוי מקרקעין – המשך

השגה על שומה ומתן החלטה; ותקופה להגשת ערר לוועדת ערר.★

★ יצוין, כי במסגרת התקופות שנמנו בהצעת החוק נכללה גם התקופה המנויה בתקנה 2(א1)(2) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974, דהיינו התקופה לחישוב זכאות להחזר מס רכישה ברכישת מקרקעין שקיימת לגביהם תכנית, אם ניתן היתר בניה למגורים כאמור באותה תקנה. תקופה זו לא נכללה במסגרת התקופות שמנויות בחוק אך ביום 14.2.2024 פורסמו בעניין זה תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024 (ראו להלן שקופיות 60-61).



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ התקופות שמנויות בחוק – המשך

↩ מע"מ

תקופה למתן החזר במקרה שבו ניתנה הוראה לבדוק את פנקסיו של העוסק או שהחלו בחקירה לגבי חשד בביצוע עבירה לפי חוק מע"מ, בידי עוסק; תקופה למתן מענה לבקשות מנהל; תקופה לפרסום עמדות חייבות בדיווח, תקופה להוצאת שומה; תקופה לתיקון שומה וקביעת מס; תקופה להגשת השגה ולמתן החלטה בהשגה; תקופה להגשת ערר על החלטת מנהל בנושא פסילת ספרים; תקופה לתיקון פגם בניהול פנקסי חשבונות או רשומות; ותקופה להגשת ערר על החלטת מנהל בעניין הוצאת חשבונית.

↩ מכס

תקופת הודעה על תביעה להשבת תפוס ותקופה לפרסום עמדות חייבות בדיווח.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

▪ התקופות שמנויות בחוק – המשך

↻ **מס קנייה**

תקופה להוצאת שומה ותקופה לתיקון שומה.

↻ **בלו**

תקופה להגשת בקשה למתן הישבון; תקופה להגשת בקשה להחזר בלו על דלק; ותקופה לפקיעת החלטת המנהל לביטול או התליית רישיון יצרן בהעדר הגשת תובענה פלילית.

↻ **מענק עבודה לפי החוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה), התשס"ח-2007**

תקופה להגשת התביעה לקבלת המענק בידי עובד שכיר; תקופת ארבע השנים להמצאת מידע נוסף שהעובד נדרש למסור למנהל; תקופה להגשת השגה על קביעת המנהל; ותקופה להגשת התביעה לקבלת המענק בידי עצמאי.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

▪ התקופות שמנויות בחוק – המשך

⬅ חוק עידוד השקעות הון

תקופה למתן הודעה על שנת בחירה לחברה מוטבת; תקופה להגשת בקשה לאישור מראש לזכאות להטבות ולהחלטת המנהל בבקשה זו; ומועד להגשת בקשה לאישור תוכנית בעניין בניין להשכרה.★

★ ראו פסקה 2.4.11 להנחיה בנושא [מס הכנסה](#). נזכיר, כי בחוק התכנית הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום המדיניות הכלכלית לשנות התקציב 2021 ו-2022) התשפ"ב-2022 ("**חוק התכנית הכלכלית**") ([קישור לחוק התכנית הכלכלית](#)) נכלל, בין היתר, תיקון עקיף לחוק עידוד השקעות הון, שבמסגרתו נוספו לפרק שביעי 1 לחוק הוראות לגבי המסלול החדש של "דירות להשכרה מוסדית". על-פי הוראת-המעבר שנקבעה בחוק התכנית הכלכלית, הגשת בקשה חדשה תחת התנאים וההטבות שהיו קיימים בחוק לפני התיקון ("**מסלול**")



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- התקופות שמנויות בחוק – המשך
- ⬅ **חוק עידוד השקעות הון – המשך**

ההטבות הקיימים ("תתאפשר (בכפוף לתנאים המנויים בהוראת-המעבר) לגבי בקשות שתוגשנה עד ליום 31.12.2023; וכי לאחר מועד זה לא ניתן יהיה להגיש בקשות במסלול ההטבות הקיימים.

עם זאת, ביום 5.11.2023 פרסמה הרשות להשקעות ולפיתוח התעשייה במשרד הכלכלה והתעשייה ([קישור לפרסום](#)) הוראת-שעה ביחס לבקשות שהוגשו/תוגשנה מיום 7.10.2023 ולפיה ניתן יהיה להגיש את הבקשות האמורות עד המועד הקבוע בחוק (31.12.2023) וזאת אף אם בשלב זה קיימת החלטת ועדה מקומית למתן היתר בתנאים חלף היתר בנייה בתוקף ואת היתר הבנייה יש לצרף לבקשה עד ליום 30.6.2024.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

▪ התקופות שמנויות בחוק – המשך

⌂ חוק עידוד התעשייה (מסים)

תקופה למתן הודעה לפקיד-השומה על הגשת דו"ח מאוחד לחברות אם ובת שלהן מפעלים תעשייתיים שהם בני קו ייצור אחד.

⌂ חוק עידוד תעשייה עתירת ידע (הוראת שעה), התשפ"ג-2023

תקופה למתן אישור הרשות לחדשנות ותקופה למתן הודעה למנהל, בעניין רכישת אמצעי שליטה בחברה מזכה.

מיסוי רווחים ממשאבי טבע

תקופות להוצאת שומה ותקופות להגשת השגה.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- התקופות שמנויות בחוק – המשך
➡ **מס רכוש וקרן פיצויים**
תקופה להגשת תביעה לפיצויים.★

★ יצוין, כי במסגרת התקופות שנמנו בהצעת החוק נכללו גם התקופות המנויות בתקנות 9(א) ו-11 לתקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג-1973, דהיינו התקופה לתיקון החלטת המנהל בהחלטה על פיצויים ותקופה להגשת ערר. תקופות אלו אינן נכללות במסגרת התקופות שמנויות בחוק. עם זאת, ביום 14.2.2024 פורסמו בעניין זה תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה) (מס' 2), התשפ"ד-2024 (להלן שקופית מס' 64).

- ➡ **מענקי קורונה**
תקופות להגשת השגה.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

■ בנוסף, נקבעה בחוק (ראו סעיף 3 לחוק) הארכה של תקופות לעניין דירת מגורים יחידה ודירת מגורים מזכה בחוק מיסוי מקרקעין¹ וכן לעניין בניית בניין בשינויי מבנה בפקודת מס הכנסה².

① ראו סעיף 3 להנחיה בנושא מיסוי מקרקעין.

② ראו סעיף 2.6 להנחיה בנושא מס הכנסה.

■ כך, ניתנה הארכה של שלושה חודשים מהיום האחרון של התקופה הקובעת, או שלושה חודשים מהיום שבו הייתה אמורה להסתיים התקופה הרלוונטית לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין והוראות הפקודה המנויות בחוק (ראו להלן), לפי המאוחר משתיהן; וכל זאת, אם התקופה שנקבעה לנישום לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין או הפקודה, כולה או חלקה, חלה בתקופה הקובעת, וזאת גם אם מועד סיומה של התקופה שנקבעה כאמור לא חל בתקופה הקובעת.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- במקרה זה, כל מי שחלק מתקופת ההיערכות העומדת לרשותו לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין או הפקודה חל בתקופה הקובעת, יעמדו לרשותו שלושה חודשים נוספים לביצוע המכירה.
- כך למשל, מי שבעבורו התקופה לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין או פקודת מס הכנסה המנויות בחוק (ראו להלן) אמורה להסתיים ביום 8.10.2023, כך שיום אחד מתוכה חל בתקופה הקובעת, יעמדו לרשותו שלושה חודשים נוספים מהיום האחרון של התקופה הקובעת, קרי מיום 7.1.2024 עד ליום 7.4.2024.
- ואילו מי שבעבורו התקופה לפי הוראות חוק מיסוי מקרקעין או הפקודה המנויות בחוק (ראו להלן) אמורה להסתיים ביום 1.3.2024, יעמדו לרשותו שלושה חודשים נוספים מיום זה, קרי עד ליום 1.6.2024.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- ואלו הן ההוראות בחוק מיסוי מקרקעין המנויות בסעיף 3 לחוק:
 - ⌚ ההוראות בעניין התקופה למכירת דירת מגורים הקובעות שיעור מס רכישה לדירה יחידה;★
 - ★ סעיפים 9(ג1)(2)(ב), (ג1)(2)(ב1)(2)(ב) ו-1(ג4)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין.
 - ⌚ ההוראה בעניין תקופה של החזקת דירת מגורים אשר תיחשב כדירת מגורים יחידה לצורך זכאות לפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה;★
 - ★ סעיף 49(1) לחוק מיסוי מקרקעין.
 - ⌚ ההוראות בעניין התקופה במכירת דירת מגורים מזכה הזכאית לפטור חד-פעמי ממס שבח.★
 - ★ סעיף 49(א)(2) ו-4(4) לחוק מיסוי מקרקעין.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע



כ"א טבת, תשפ"ד

2 ינואר, 2024

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 1/2024

הארכת מועדים בעקבות מלחמת חרבות ברזל

3. ס' 3 לחוק הארכת המועדים: תחשיב דירה יחידה ברכישה ומתן פטור במכר דירת מגורים על פי סעיף 3 לחוק הארכת המועדים, בחישוב התקופות שנקבעו בסעיפים בחוק מיסוי מקרקעין שיפורטו להלן, די בכך שיום אחד או יותר של התקופה הקבועה בהם חל בתקופה הקובעת, יביא הדבר לכך שהמועד יוארך למועד המאוחר מבין אלו:
- 3 חודשים לאחר סיום התקופה הקובעת (7.1.24);
 - 3 חודשים לאחר המועד המקורי, שבו אמורה הייתה להסתיים התקופה הקבועה בחוק מיסוי מקרקעין.
- הסעיפים הרלוונטיים בחוק מיסוי מקרקעין הם אלו הנוגעים לזכאות לתחשיב דירה יחידה ברכישה דירה, לזכאות לפטור ממס שבו במכירת דירת מגורים שמתבקש בגינה פטור לפי ס' 49(ב) לחוק מיסוי מקרקעין ולפי ס' 49(א) לחוק מיסוי מקרקעין:
- סעיף 9(ג1)(2)(ב), סעיף 9(ג1)(2)(ב) וסעיף 9(ג1)(4)(ב)
 - סעיף 49(1)
 - סעיף 49

3.1 הבהרות לגבי תחשיב דירה יחידה ברכישה וקבלת פטור ממס שבו לפי ס' 49(ב2)

וס' 49 לחוק מיסוי מקרקעין

3.1.1 הוראות לעניין מס רכישה

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

הסעיף קובע כי יחיד תושב ישראל שהינו בעלים של דירת מגורים יחידה (להלן: "הדירה הקודמת") הרוכש דירת מגורים אחרת (להלן: "הדירה החדשה") שתשמש כתחליף לדירה הקודמת, יהיה זכאי בגין רכישת הדירה החדשה למדרגות מס רכישה של דירה יחידה, ובלבד שבתוך התקופות הנקובות בסעיף (24 חודשים או 18 חודשים, לפי העניין) מכר את דירת המגורים הקודמת, שהייתה דירתו היחידה עד מועד רכישת הדירה החדשה.

להלן יובאו מספר דוגמאות לשם המחשת הנשא:

- 3.1.1.1.1 יחיד כאמור שרכש את הדירה החדשה ביום 31.10.21 היה נדרש למכור את הדירה הקודמת עד 31.10.23. אולם, מאחר שהמועד 31.10.23 חל בתקופה הקובעת, אזי בהתאם לס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת עד ליום ה- 7.4.24 שהוא המאוחר מבין המועדים שלהלן:
- עד ליום 31.1.24 (התקופה שממועד הסיום המקורי: 31.10.23 + 3 חודשים)
 - שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24 המועד המקסימלי

3.1.1.1.2 יחיד כאמור שרכש את הדירה החדשה מקבלן ביום 8.12.21 שמועד מסירתה

נקבע ליום 8.12.22, והיא נמסרה לו בתאריך זה, היה נדרש למכור את הדירה הקודמת עד ליום 8.12.23. אולם, לאור ס' 3 לחוק הארכת המועדים הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים שלהלן:

- עד ליום 8.3.24 (התקופה שממועד הסיום המקורי: 8.12.23 + 3 חודשים)
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24 המועד המקסימלי

3.1.1.1.3 יחיד כאמור שרכש את הדירה החדשה (שאינה מקבלן) ביום 1.3.22, נדרש למכור את דירתו הקודמת עד ליום 1.3.24. אולם מאחר שהמועד כלול בתקופה הקובעת אז בהתאם לס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים שלהלן:

- התקופה שממועד הסיום המקורי: 1.3.24 + 3 חודשים, כלומר עד 1.6.24 - המועד המקסימלי
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24

3.1.1.1.4 במקרה שבו יחיד רכש את הדירה החדשה (שאינה מקבלן) ביום 15.5.22, הוא

נדרש למכור את דירתו הקודמת עד ליום 15.5.24, אז בהתאם לס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים שלהלן:

- התקופה שממועד הסיום המקורי: 15.5.24 + 3 חודשים, כלומר עד 15.8.24 - המועד המקסימלי
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24

3.1.1.1.5 במקרה שבו יחיד רכש את הדירה החדשה (שאינה מקבלן) ביום 1.12.23, המועד

האחרון למכירת הדירה הקודמת לאור תיקון 102 לחוק מיסוי מקרקעין שתחולתו מיום 1.6.23 עד 31.5.25 הוא 18 חודשים מיום 1.12.23, כלומר עד 1.6.25, אז בהתאם לס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יהיה רשאי למכור את הדירה הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים שלהלן:

- התקופה שממועד הסיום המקורי: 1.6.25 + 3 חודשים, כלומר עד 1.9.25 - המועד המקסימלי
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

3.1.1.2 סעיף 9(ג1)(2)(ב1)(2)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין

יחיד כאמור שהדירה הקודמת שהיא דירתו היחידה נרכשה במסגרת קבוצת רכישה כהגדרת המונח דירה בקבוצת רכישה בס' 9(ג1)(2)(ב1)(1) לחוק מיסוי מקרקעין, זכאי לשיעורי מס הרכישה לדירה יחידה ברכישת הדירה החדשה, אם ימכור את הדירה הקודמת תוך 18 חודשים ממועד השלמת בניית הדירה הקודמת. יחיד כאמור שבנייתה של הדירה הקודמת שנרכשה בקבוצת רכישה נסתיימה ביום 8.4.22, היה נדרש למכור אותה עד ליום 8.10.23. לאור ס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יחיד זכאי למכור את הדירה הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים שלהלן:

- התקופה שממועד הסיום המקורי: 8.10.23 + 3 חודשים, כלומר עד 1.12.24.
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24 המועד המקסימלי

3.1.1.3 סעיף 9(ג1)(4)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין

הסעיף קובע כי יחיד ייחשב לתושב ישראל 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. יחיד שפרק הזמן של שנתיים אלו מסתיים בתקופה שלאחר התקופה הקובעת, אז אם חלק מהתקופה הקובעת כלול בפרק זמן זה, הוא יחיד זכאי לכך שיוארך לו פרק הזמן הנדרש לשם עמידה בתנאי של הפיכתו לתושב ישראל.

לדוגמה, אם היחיד רכש דירה ביום 7.4.22, והיה עליו להפוך לתושב ישראל עד ליום 7.4.24, הוא יוכל להפוך לתושב ישראל עד 7.7.24.

3.2 הוראות לעניין הזכאות לפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה

3.2.1 ס' 49(ג1) לחוק מיסוי מקרקעין

ס' 49(ג1) לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי לעניין חזקת דירת מגורים יחידה לשם קבלת הפטור הקבוע בס' 49(ב2) לאותו חוק, יראו את הדירה הנמכרת כדירת מגורים יחידה גם אם יש למכור דירת מגורים נוספת שנרכשה כתחליף לדירה הנמכרת בתקופה של עד 24

חודשים² שלפני מכירת הדירה הנמכרת. כלומר, אם מדובר במי שרכש את הדירה החדשה ביום 1.1.22, הוא נדרש למכור את הדירה הקודמת תוך 24 חודשים, והמועד האחרון המקורי למכירת הדירה הקודמת היה 1.1.24, אולם לאור ס' 3 לחוק הארכת המועדים הוא זכאי למכור את דירתו הקודמת לפי המאוחר מבין מועדים אלו:

- התקופה שמהמועד המקורי: 1.1.24 + 3 חודשים, כלומר עד 1.4.24.
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24 המועד המקסימלי

אם מדובר ביחיד שרכש דירה חליפית ביום 1.2.22, המועד האחרון למכירת דירתו הקודמת הוא 1.2.24, ולמרות שמועד זה הוא לאחר תום התקופה הקובעת, מאחר שהתקופה הקובעת במלואה כלולה בפרק הזמן שבמהלכו היה עליו למכור את הדירה הקודמת יש לו ארכה למכור את דירתו הקודמת לפי המאוחר מבין המועדים:

- התקופה שמהמועד המקורי: 1.2.24 + 3 חודשים, כלומר עד 1.5.24 המועד המקסימלי
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24

² לאור תיקון 102 לחוק מיסוי מקרקעין החל מיום 1.6.23 עד 31.5.25 פרק הוסף הנדרש הוא 18 חודשים, אך מי שרכש את דירת המגורים החדשה לאחר 6.7.21 ולפני 1.6.23, פרק הוסף הרלוונטי הוא 24 חודשים שלפני המכירה של הדירה הנמכרת.

3.2.2 ס' 49 לחוק מיסוי מקרקעין

לפי הוראות סעיף 49 מי שיש לו 2 דירות מגורים והוא מוכר את שתייהן במסגרת לחות הזמנים הקבועים בסעיף ורוכש דירה אחרת בתקופה ובסכומים הנקובים בסעיף, יחיד פטור ממס שבח (מלא או חלקי בהתאם למגבלת שווי המכירה של שתי הדירות כקבוע בסעיף). בהתאם לס' 3 לחוק הארכת המועדים ככל שחלק מהתקופות חל בתקופה הקובעת, יוארכו המועדים כפי שיוזגם להלן. יובהר, כי מאחר שמוארכת גם התקופה לרכישת הדירה החליפית כהגדרתה בס' 49(א) לחוק מיסוי מקרקעין, ארכה זו משפיעה גם על הזכאות לתחשיב דירה יחידה לפי הוראות ס' 9(ג1)(2)(ג) לחוק מיסוי מקרקעין.

דוגמה:

בבעלות יחיד 2 דירות מגורים (להלן: "דירה א'" ו: "דירה ב'"). ביום 1.12.22 מכר היחיד את דירה א' וביום 1.1.23 הוא רכש דירה (להלן: "דירה ג'") שתהווה חליפית לדירה א' ולדירה ב'. אם ברצונו של היחיד לקבל פטור לפי ס' 49 לחוק מיסוי מקרקעין (פטור מלא או חלקי לפי העניין לאור מגבלת תקרת הפטור כמפורט בס' 49(א)(3) ובס' 49(א1)), אז לפי נוסח הסעיף, היה עליו למכור את דירה ב' עד ליום 1.12.23, (שנה ממועד מכירת דירה א'), אולם לאור ס' 3 לחוק הארכת המועדים, הוא יוכל למכור את דירה ב' עד למועד המאוחר מבין מועדים אלה:

- התקופה שממועד הסיום המקורי: 1.12.23 + 3 חודשים, כלומר עד 1.3.24.
- שלושה חודשים מתום התקופה הקובעת (7.1.24), כלומר עד 7.4.24



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- ואלו הן ההוראות בפקודת מס הכנסה המנויות בסעיף 3 לחוק:
 - ⦿ ההוראה בעניין תקופת ה-5 שנים לבניית בניין על קרקע שהועברה לפי סעיף 104א לפקודה לחברה שהיא איגוד מקרקעין או שהייתה לאיגוד מקרקעין לאחר העברת הקרקע כאמור;★
 - ★ סעיף 104א(ב1) לפקודת מס הכנסה.
 - ⦿ ההוראה בעניין תקופת ה-5 שנים לבניית בניין על קרקע שהועברה לפי סעיף 104ב(א) לפקודה (העברה בידי שותפים בשותפות או בעלים משותפים) לפקודה לחברה שהיא איגוד מקרקעין או שהייתה לאיגוד מקרקעין לאחר העברת הקרקע כאמור.★
 - ★ סעיף 104ב(א)(4) לפקודת מס הכנסה.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע

- הוראות פקודת מס הכנסה המנויות בסעיף 3 לחוק – המשך
- ➡ **ההוראה בעניין תקופת ה-5 שנים לבניית בניין על קרקע שהועברה במסגרת פיצול לפי סעיף 105 לפקודה אם החברה החדשה או החברה המתפצלת הייתה איגוד מקרקעין.***

2.6 הארכת תקופות בהתאם לסעיף 3 לחוק

"**התקופה המוגדרת**" – התקופה הקבועה בהוראות סעיפים 104א(ב), 104 ב(א)(4), 105 ג(14).

סעיפים 104א(ב) ו-104ב(א)(4) - בסעיפים נקבע כי בהעברת קרקע לחברה שהיא איגוד מקרקעין או שהייתה לאיגוד מקרקעין בעקבות העברת הקרקע, יש להשלים בניית בניין על אותה קרקע בתוך 5 שנים ממועד ההעברה וזאת בהתאם להוראת ביצוע 9/2004 ולתוספות 1 ו-2 להוראת הביצוע. בהתאם לחוק ככל שהתקופה המוגדרת, חופפת, כולה או חלקה, לתקופה הקובעת, תוארך התקופה המוגדרת לעניין השלמת הבניה ב-3 חודשים, לאחר 5 שנים ממועד העברת הקרקע או מהיום האחרון של התקופה הקובעת, שהוא יום 7.1.24, לפי המאוחר מבניהם.

סעיף 105ג(א)(14) - בסעיף נקבע כי בהעברת קרקע מאיגוד מקרקעין לחברה חדשה יש להשלים בניית בניין על אותו קרקע בתוך 5 שנים ממועד הפיצול וזאת בהתאם להוראת ביצוע 9/2004 ולתוספות 1 ו-2 להוראת הביצוע. בהתאם לחוק ככל שהתקופה המוגדרת חופפת, כולה או חלקה, לתקופה הקובעת, תוארך התקופה המוגדרת לעניין השלמת הבניה ב-3 חודשים לאחר 5 שנים ממועד הפיצול או מהיום האחרון של התקופה הקובעת, לפי המאוחר מבניהם.

★ סעיף 105ג(14) לפקודת מס הכנסה.



כ"א טבת, תשפ"ד
2 ינואר, 2024

הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 1/2024

יישום חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה - חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע) התשפ"ד-2023



ד'

התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת ברשות המיסים



הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

- הנחיית רו"ח מירי סביון (אז סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת ברשות המסים והיום המשנה למנהל הרשות) מיום 21.2.2016 בנושא הטיפול בנישום לפני מועד התיישנות השומה

להלן דוגמאות למקרים חריגים:

3.1. התיק הוחזר מחקירות סמוך למועד ההתיישנות וקיימים בו ממצאים שיש לייחסם לשנה שעומדת להתיישן. בתיקים אלה יש לפעול על פי הוראת ביצוע מס הכנסה מספר 9/2011 "יחסי גומלין בין הטיפול הפלילי לטיפול האזרחי בתיקי מס הכנסה".

3.2. בביקורת שנערכה במע"מ בסמוך למועד ההתיישנות נמצאו ממצאים רלוונטיים למס הכנסה.

3.3. הוגשה הצהרת הון בסמוך למועד התיישנות השומה, ובעת עריכת השוואת הון עלו ממצאים המעידים על כך כי יש לייחס את גידול ההון לשנה שעומדת בפני התיישנות.

3.4. בעת טיפול בתיקים קשורים ו/או במסגרת סקירת התיק עצמו נתגלו ממצאים משמעותיים המצדיקים טיפול בתיק בשנה שעומדת להתיישן.

בשל החשיבות לעריכת שומה מקצועית ומעמיקה ומתן הזדמנות סבירה לנישומים ומייצגים להשמיע את טענותיהם, הוחלט כי בכדי לערוך שומה לשנת מס פלונית יש להתחיל בהליכי ביקורת גלויים משמעותיים (כגון הזמנה לדיון, דרישת מסמכים, עריכת ביקורת בעסק וכדומה), לפחות חודשיים לפני מועד ההתיישנות של השומה.

דגשים לפעולה:

1. ההחלטה האמורה לעיל חלה על שומות שלב א' כאמור בסעיף 145(א)(2) לפקודה.
2. יש להקצות את התיקים לטיפול המפקח מוקדם ככל האפשר, עם קבלת ההחלטה על הטיפול בתיק.
3. לבקשת פקיד השומה או סגנו, במקרים חריגים בלבד, שיאושרו על ידי הרפרנט המקצועי, יוכל המפקח לערוך שומה לשנת מס, גם אם נותרו פחות מחודשיים למועד ההתיישנות של השומה. בעת קבלת החלטה כאמור, יציין הרפרנט המקצועי את הנימוקים להחלטה בכתב. החלטה זו תתויק בתיק.



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

כ"ג בתשרי תשפ"ד
08 באוקטובר 2023
2023-001301

אל:
פקידי שומה / מנהלי מסמ"ק / ממוני מע"מ

הנדון: הנחיות בעקבות מלחמת "חרבות ברזל"

לאור המצב הביטחוני עקב מלחמת "חרבות ברזל" ובמטרה להקל ככל האפשר על ציבור הלקוחות והמייצגים, הנכם מתבקשים **לגלות רגישות והתחשבות בציבור** בכל הנוגע לעמידה במועדים הקבועים בחוק, לרבות בנושאים הבאים:

- 1. אישורי ניכוי מס במקור.**
יודגש, כי הוחלט להעניק ארכה לאישורים על ניכוי מס במקור שתוקפם פג ביום 30/9/2023, עד ליום 30/11/2023.
נישומים שאין בידם אישור ניכוי מס במקור, רשאים לפנות למשרד השומה באמצעות מערכת פניות הציבור (מפ"ל) או באמצעות מערכת פניות למשרדים (למייצגים המקושרים לשע"מ). יש לדאוג למענה מהיר לפניות אלו בקדימות, ככל הניתן.
 - 2. אורכות להגשת השגות וערעורים.**
 - 3. אורכות להגשת מסמכים.**
 - 4. במהלך השבועיים הקרובים יש להימנע, ככל הניתן, מעריכת פעולות יוזמות לשומה וביקורת מול מייצגים ונישומים/עוסקים, כגון: דיוני שומה, תשאול, ביקורות במקום העסק וכיוצ"ב (אלא אם מדובר בדו"ח/שומה/השגה שעומדים להתיישן ובהתאם לשיקול דעת ואישור מנהל המשרד).**
 - 5. יש לתת עדיפות לטיפול בדוחות עם יתרות זכות (שחרור החזרים).**
- כמו כן, יש להפעיל שיקול דעת ולמצוא פתרונות במסגרת החוק ליתר הבעיות הנובעות מאי עמידה במועדים, אי המצאת מסמכים וכיוצ"ב.
- נא העבירו תוכן מכתבי זה לידיעת כלל העובדים.

הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

- ביום 8.10.2023 פורסמה [הנחייתה](#) של רו"ח פזית קליימן (סמנכ"לית שומה וביקורת ברשות המיסים) לפקידי-השומה, מנהלי משרדי מיסוי מקרקעין וממוני מע"מ:



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

כ"ט בחשוון תשפ"ד
13 בנובמבר 2023
2023-001497

אל:
פקידי שומה/מנהלי מסמ"ק/ממוני מע"מ

הנדון: הנחיות שומה וביקורת – תקופת מלחמת "חרבות ברזל" - עדכון

במכתביי מיום 8.10.2023 והארכות שפורסמו לאחר מכן נדרשתם להימנע, ככל הניתן, מעריכת פעולות יזומות לשומה וביקורת מול מייצגים ונישומים/עוסקים לאור המצב הביטחוני עקב מלחמת "חרבות ברזל" וזאת עד ליום 12.11.2023.

בימים אלה אנו נערכים לחדש את עבודת השומה והביקורת ברגישות הראויה ותוך התחשבות בנסיבות של הנישום/ העוסק והמייצג. נישום/עוסק שהינו מיוצג, יש לפנות תחילה, ככל הניתן, למייצג המכיר את נסיבותיו האישיות של לקוחו. מקום בו המייצג מעלה קושי בעריכת הביקורת יש להביא בפני מנהל המשרד או סגנו לקבלת החלטה.

יודגש, כי אין לפעול כאמור לעיל אל מול אוכלוסיות ביישובי העוטף וקו עימות אשר פונו מבתיהן, משפחות אשר יקיריהן נספו, נחטפו או נפגעו במלחמה ומייצגים ואו נישומים אשר גויסו בצו 8.

נא העבירו תוכן מכתבי זה לידיעת כלל העובדים.

הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

ביום 22.10.2023 פורסמה [הודעתה](#) של רו"ח קלימן לפיה יש לפעול כאמור בסעיף 4 להנחיה עד סוף חודש אוקטובר. ואילו ביום 1.11.2023 פורסמה [הודעה נוספת](#) לפיה יש לפעול כאמור בסעיף 4 להנחיה עד ליום 12.11.2023.

ביום 13.11.2023 פורסמה [הנחיה נוספת](#) של רו"ח קלימן:



הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

- במסגרת החוק נקבע, ¹ כי דו"ח שנתי ² לגבי שנת-המס 2022 שיוגש בתקופה שמיום 1.1.2024 ועד ליום 31.1.2024 ייחשב (לעניין הוראות הפקודה) כאילו הוגש ביום 31.12.2023 ובלבד שנישום שהיה חייב בהגשת דו"ח לשנות-המס 2020 ו-2021 הגיש את הדו"ח לשנת-המס 2020 במהלך שנת-המס 2021 ואת הדו"ח לשנת-המס 2021 במהלך שנת-המס 2022. ↻

① ראו סעיף 4 לחוק.

② לפי סעיף 131 לפקודת מס הכנסה



הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

פסקה 2.3.6 להנחיה בנושא מס הכנסה:

ושהדוח לשנת המס 2020 הוגש בשנת 2021. יובהר, כי אם נישום היה חייב בהגשת דוח החל משנת 2021, מספיק שהדוח לשנת המס 2021 הוגש במהלך שנת 2022, כדי שיראו בדוח לשנת 2022 שהוגש במהלך ינואר 2024 כהוגש ב- 31.12.2023, על כל המשתמע מכך. כמו כן, נישום אשר היה חייב בהגשת דוח החל משנת 2022 והגיש את הדוח לשנת 2022 במהלך חודש ינואר 2024, יראו אותו כמי שהגיש את הדוח ב- 31.12.2023.

סעיף 4 לחוק קובע הוראה, לפיה דוחות לשנת המס 2022 אשר יוגשו במהלך חודש ינואר 2024 יחשבו, לצורך מניין שנות התיישנות השומה, כאילו הוגשו ביום 31.12.2023. (להלן: ההוראה).

לצורך זה ייבדקו לגבי אותו נישום מועדי הגשת הדוחות לשתי שנות המס הקודמות (להלן: התנאי) - כך שאם הנישום היה חייב בהגשת דוחות, ההוראה תחול רק אם הדוח לשנת המס 2021 הוגש בשנת 2022 והדוח לשנת המס 2020 הוגש בשנת 2021.

כלומר, נישום שיגיש את הדוח לשנת המס 2022 ב- 20.1.2024, לצורך מניין שנות התיישנות השומה, יראו אותו כמי שהגיש את הדוח ב- 31.12.2023 והשומה תתיישן ב- 31.12.2027 (במקום ב- 31.12.2028). כל זאת בתנאי שהדוח של אותו נישום לשנת המס 2021 הוגש בשנת 2022



הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת

- מנגד, וכפי שצוין לעיל, הוארכה גם תקופת ההתיישנות של דו"חות שנתיים שאמורים היו להתיישן בסוף שנת-המס 2023. עם זאת, סמנכ"לית שומה וביקורת ברשות המיסים הבהירה ביום 29.11.2023, כי לפיה הליכי שומה לגבי דו"חות כאמור יינקטו רק אם נפתחו הליכי ביקורת גלויים משמעותיים לפני 31.10.2023 ↻



הארכת תקופת התיישנות דו"חות והנחיות סמנכ"לית שומה וביקורת



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

במכתב מפורטים דגשים לפעולה וכן דוגמאות למקרים חריגים בהם ניתן לחרוג מההנחיה, באישור פקיד השומה או סגנו ובאישור הרפרנט המקצועי.

מאז אירועי ה-7 באוקטובר, אנו נמצאים במלחמה ולכן נתבקשו המפקחים להימנע ככל הניתן ועד ליום 12.11.2023 מלנהל הליכי שומה פרט למקרים חריגים ובאישור מנהל המשרד.

כאמור לעיל, החוק האריך את מועד ההתיישנות מ-31.12.2023 בשלושה חודשים, כלומר עד ל-31.3.2024. יחד עם זאת, אנו מבהירים בזאת כי **טיפול בנישום לפני מועד ההתיישנות משמעותו פתיחת הליכי ביקורת גלויים משמעותיים לפני ה- 31.10.2023** (כגון: פנייה למייצג או לנישום בדרישת חומר, בירור במייל וכיוצ"ב).

יודגש, כי במקרים חריגים שניתן היה לפעול בחודשיים שלפני ההתיישנות, לבקשת פקיד השומה או סגנו ובאישור הרפרנט המקצועי, הכל כפי שפורט במכתב, ניתן יהיה לפעול עד מועד ההתיישנות החדש, ה-31.3.2024.

בברכה,
פזית קלימן, דו"ח

ט"ז בכסלו תשפ"ד
29 בנובמבר 2023
2023-001593

אל:
פקידי השומה

הנדון: הטיפול בנישום לפני מועד התיישנות השומה – מלחמת "חרבות ברזל"

ביום 28.11.2023 פורסם ברשומות **חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה- חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד-2023** (להלן: "החוק"), אשר במסגרתו אושרה דחיית מועדים מסוימים לביצוע פעולות הקבועים בפקודת מס הכנסה ובחוקים נוספים.

בשל החשיבות לעריכת שומה מקצועית ומעמיקה ומתן הזדמנות סבירה לנישומים ומייצגים להשמיע את טענותיהם, **בפברואר 2016 פורסם מכתבה של גבי מירי סביון** (להלן: "המכתב") לפיו, יש להתחיל בהליכי ביקורת גלויים משמעותיים (כגון: הזמנה לדיון, דרישת מסמכים, עריכת ביקורת בעסק וכדומה), לפחות חודשיים לפני מועד ההתיישנות של השומה.



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

ה'

דגשים נוספים



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

■ יישום החוק במשרדי מיסוי מקרקעין (סעיף 4 להנחיה בנושא מיסוי מקרקעין)

4.1 במס רכישה

לעניין סעיף 3.1.1.1 ישודר בשומת מס הרכישה סוג נכס 32 כולל הקפאת אכיפת הגבייה לבקשת הרוכש עד בסמוך לתום המועד למכירת הדירה הקודמת ולא לפני 7.4.24. המערכת הממוכנת תוסיף באופן אוטומטי תקופת הקפאה בת 3 חודשים מהמועד האחרון למכירת הדירה 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 3.1.1.2 יבחן המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לגבי מי שטוען

לעניין סעיף 3.1.1.3 יבחן המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לגבי מי שטוען שהוא עומד בתנאי של היותו תושב ישראל לראשונה או תושב חוזר ותיק.

4.2 במס שבח

לעניין סעיף 3.2.1 יבדוק המפקח עמידה בתנאי חוק הארכת המועדים לעניין דירה חלופית בעת טיפול בבקשה לקבלת פטור לפי ס' 49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

לעניין סעיף 3.2.2 יבחן המפקח עמידה בתנאי ס' 49ה 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 חרבות ברזל".



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

■ דיווח על נקיטת עמדה חייבת בדיווח (פסקה 2.3.2 להנחיה בנושא מס הכנסה)

סעיף 131ה(א)(1) – בהתאם להוראות סעיף 131ה לפקודה, אדם החייב בהגשת דוחות לפי סעיפים 131 ו-166 לפקודה שנקט בדוחותיו בעמדה חייבת בדיווח נדרש לפרט זאת בדו"ח ובטופס שנקבע על ידי המנהל וזאת בכפוף לעמידה ביתר התנאים בסעיף 131ה לפקודה.

העמדות החייבות בדיווח עליהן נדרש האדם לדווח בדוחותיו לשנת מס מסוימת, הינן העמדות המתפרסמות על ידי רשות המסים עד תום אותה שנת מס. לדוגמה, בדוחות לשנת המס 2023, יש לדווח על נקיטת עמדה שעומדת בניגוד לעמדות חייבות בדיווח שהתפרסמו על ידי רשות המסים עד לתאריך י"ט טבת תשפ"ד, 31.12.2023.

בהתאם להארכת המועד, בדוחות לשנת המס 2023 יש לדווח על נקיטת עמדה העומדת בניגוד לעמדות חייבות בדיווח שהתפרסמו על ידי רשות המסים עד לתאריך כ"א אדר ב תשפ"ד, 31.03.2024.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

- במסגרת החוק נקבע, כי "מועד החיוב" כהגדרתו בסעיף 3(ט1)(1) לפקודת מס הכנסה* יידחה, לגבי יתרות חובה כספיות צבורות לתום שנת-המס 2022, בשלושה חודשים.
- ★ "מועד החיוב" – אחד מאלה: (1) במשיכת כספים מחברה – בתום שנת המס שלאחר שנת המס שבה נמשכו; [...];
- כלומר, ניתן יהיה להחזיר את יתרת החובה שנמשכה, שמועד החיוב בגינה היה אמור להיות ביום 31.12.2023, וזאת עד ליום 31.3.2024.
- אולם, אם יתרת החובה לא תוחזר עד ליום 31.3.2024 יראו את מועד החיוב בגינה לעניין אותו סעיף 3(ט1) לפקודה כמועד החיוב המקורי. ⌚



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

פסקה 2.3.2 להנחיה בנושא מס הכנסה:

החיוב הנדחה), לא יחול בגין הכספים שהושבו חיוב במס במועד החיוב וזאת רכפוף לעמידה ריחר הוראות הסעיף והוראות חוזר מס הכנסה 7/2017 בנושא מיסוי בעל מניות מהותי בשל משיכה מחברה. יחד עם זאת, נקבע, כי כספים שלא הושבו לחברה עד למועד החיוב הנדחה, מועד החיוב לעניין סעיף 3(ט) יחול במועד החיוב החוקי לרבות לעניין הפרשי הצמדה וריבית. טופס 1350 לשנת 2022 יעודכן ויפורסם בהתאם לאמור לעיל.

סעיף 3(ט) – בפסקה (1) להגדרה "מועד חיוב"; במשיכה של כספים מחברה, נישום יכול להשיב את הכספים לחברה עד למועד החיוב ובכך להימנע מהכרה בהכנסה בידיו. במקרים בהם מועד החיוב בגין משיכת כספים חל בתאריך י"ט טבת תשפ"ד, 31.12.2023 (להלן: "מועד החיוב החוקי"), ניתנה אורכה להשבת הכספים עד לתאריך כ"א אדר ב תשפ"ד, 31.03.2024 (להלן: "מועד החיוב הנדחה"). קרי, נישום ששיב את הכספים עד למועד החיוב הנדחה (לרבות סגירת החוב באמצעות דיבידנד שיחולק עד למועד



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

- החוק נעדר התייחסות ל**הקצאת אופציות/מניות לעובדים** (סעיף 102 לפקודה והכללים).
עם זאת, ביום 19.11.2023 פורסמה הודעתו של רו"ח (משפטן) רולנד עם-שלם, סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים ברשות המיסים בנושא "הקלות לעניין יישום הוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה לאור מלחמת "חרבות ברזל" ([קישור להודעה](#)).



חוק הארכת תקופות דחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

- החוק נעדר התייחסות להוראות חקיקה נוספות ובכללן:
 - ↩ נישומים שלגביהם נקבעה "**שנת מס מיוחדת**" כאמור בסעיף 7 לפקודה
 - ↩ הודעה על **שנת הסתגלות** לגבי עולה חדש ותושב חוזר ותיק כאמור בסעיף 14(ב)(1) לפקודת מס הכנסה (בתוך 90 ימים מיום ההגעה לישראל)
 - ↩ דחיית מועד מסירת הודעה (בתוך 90 יום) לגבי "**חברה להחזקת נכסי נאמנות**" כאמור בהגדרת מונח זה בסעיף 75ג לפקודה
 - ↩ דחיית **מועד הדיווח** (בתוך 30 יום) **על רווח הון** כאמור בסעיף 91(ד) לפקודה



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

■ היעדר התייחסות בחוק להוראות חקיקה נוספות – המשך

⬅ דחיית מועדים לגבי **שינויי מבנה**★

★ יצוין, כי במסגרת תזכיר חוק הארכת מועדים ודחיית תקופות בענייני הליכי מס (הוראת שעה – חרבות ברזל), התשפ"ד-2023 ("**תזכיר החוק**") ([קישור לתזכיר](#)) נכללו, כחלק מהוראות פקודת מס הכנסה שלגביהן חלה דחיית המועדים, הוראות סעיפים 103ט(ה) ו-103י(ב)(1) לפקודה.

⬅ **פתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה** גם ללא הרשעת הנישום בעבירת מס★

★ יושם אל לב, כי במסגרת תזכיר החוק נכללו הוראות סעיף 147(א)(2) לפקודת מס הכנסה, בעוד שבחוק נכללות הוראות סעיף 147(א) לפקודה.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

- היעדר התייחסות בחוק להוראות חקיקה נוספות – המשך
 - ⬅ מועד **הגשת ערעור על החלטת פקיד-השומה בהשגה** (ערעור מס הכנסה)¹ ומועד **הגשת ערעור על החלטת מנהל מע"מ בהשגה** (ערעור מע"מ),² הגם שלמועדים אלה (כמו גם מועדים נוספים) עשויה להינתן הארכה מכוח תקנה 4 לתקנות בתי המשפט ולשכות ההוצאה לפועל (סדרי דין במצב חירום מיוחד), תשנ"א-1991
 - ① סעיף 153 לפקודת מס הכנסה ותקנה 2 לתקנות בית משפט (ערעורים בעניני מס הכנסה), התשל"ט-1978.
 - ② סעיף 83 לחוק מע"מ ותקנה 2(א) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), תשל"ו-1976.



חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים – הליכי מס ומענקי סיוע – דגשים נוספים

- היעדר התייחסות בחוק להוראות חקיקה נוספות – המשך
➡ מועדי **ניכוי מס תשומות** (סעיף 38 ו-116א) לחוק מע"מ) ו**שינוי ייעוד** (סעיף 137א לחוק ותקנה 1(2)(ג) לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976★)
★ שימוש במקרקעין לשם השכרה הפטורה ממס.
עם זאת, ביום 14.2.2024 פורסמו בעניין זה תקנות מס ערך מוסף (הוראת שעה),
התשפ"ד-2024 (להלן שקופיות מס' 62-63).



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

ר

הוראות-השעה מיום 14.2.2024



תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024

- ביום 1.8.2013 פורסמו ברשומות תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) (תיקון), התשע"ג-2013 ("התיקון").
- בגדרו של התיקון תוקנו תקנות מס רכישה, כך שהחל ביום 1.8.2013, רכישת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים תגרוור חבות במס ברכישה בשיעור 6%, במקום 5%.
- עם זאת, נקבע (בתקנה 2(א1)) לתקנות מס רכישה, כי כאשר מדובר ברכישת זכות במקרקעין שקיימת לגביה תכנית בנייה המתירה בנייה על הקרקע של דירה אחת לפחות המיועדת לשמש למגורים, תוחזר לרוכש שישית (1/6) ממס הרכישה ששילם (בצירוף הפרשי הצמדה וריבית) ובלבד שלא יאחר מתום 24 חודשים מיום המכירה ("תקופת ה-24 חודשים") התקבל היתר לבניית דירת מגורים אחת לפחות.



הוראות-השעה מיום 14.2.2024

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024 - המשך

- ביום 14.2.2024 פורסמו ברשומות [תקנות מיסוי מקרקעין \(שבח ורכישה\) \(מס רכישה\) \(הוראת שעה\), התשפ"ד-2024](#) ("הוראת-השעה").

במסגרת הוראת-השעה נקבע, [רטרואקטיבית מיום 7.10.2023](#), כי אם תקופת 24 החודשים (כמשמעותה לעיל) חלה, כולה או חלקה, בתקופה שמיום 7.10.2023 ועד יום 7.1.2024, אזי היום האחרון של תקופת 24 החודשים יידחה בשלושה חודשים שתחילתם ביום 7.1.2024 או ביום האחרון של תקופת 24 החודשים האמורה (אילולא הוראת-השעה), לפי המאוחר שביניהם.



תקנות מס ערך מוסף (הוראת שעה), התשפ"ד-2024

- כידוע, הגדרת "מכר" שבסעיף 1 לחוק מע"מ כוללת, בין היתר, "שימוש בנכס לצורך **עצמי**" כאשר לפי סעיף 25 לחוק מועד החיוב במס חל במועד השימוש בטובין לצורך עצמי, ולעניין מקרקעין עם קבלת ההחזקה בהם לשימוש כאמור, עם תחילת השימוש או עם הרישום בפנקס המקרקעין, הכל לפי המוקדם.
- המונח "שימוש בנכס לצורך עצמי" מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"מ כשימוש בנכס מנכסי עסק שלא לצרכי העסק, בידי אדם שיש לו חלק בבעלות על העסק או בהנהלתו או שהוא מועסק בו וכן שימוש לצרכי עסק בנכסי העסק מסוג ששר האוצר קבע ובתנאים שקבע.
- מכוח ההסמכה האמורה, הותקנה תקנה 1 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 הקובעת מקרים בהם שימוש בנכס ייחשב לשימוש בנכס לצורכי עצמי.



הוראות-השעה מיום 14.2.2024

תקנות מס ערך מוסף (הוראת שעה), התשפ"ד-2024 - המשך

לפי פסקה (2) לאותה תקנה, שימוש במקרקעין לשם השכרה הפטורה ממס לפי סעיף 31(1) או 31(2) לחוק, אם מי שהשכיר את המקרקעין עשה בהם גם את עבודות הבנייה, מהווה בגדר "שימוש לצורך עצמי" אלא אם תקופת ההשכרה המצטברת של המקרקעין, לאותו שוכר או לכמה שוכרים, לא עלתה על 24 חודשים.

ביום 14.2.2024 פורסמו ברשומות [תקנות מס ערך מוסף \(הוראת שעה\), התשפ"ד-2024](#) ("הוראת-השעה הנוספת").

במסגרת הוראת-השעה הנוספת נקבע, [רטרואקטיבית מיום 7.10.2023](#), כי אם היום האחרון של תקופת 24 החודשים האמורה חל בתקופה שמיום 7.10.2023 ועד יום 7.1.2024, אזי היום האחרון של תקופת 24 החודשים יידחה בשלושה חודשים.



הוראות-השעה מיום 14.2.2024

תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה) (מס' 2), התשפ"ד-2024

■ ביום 14.2.2024 פורסמו ברשומות תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה) (מס' 2), התשפ"ד-2024 ("הוראת-השעה השלישית").

■ במסגרת הוראת-השעה השלישית נקבע, רטרואקטיבית מיום 7.10.2023, כי תקופת ה-30 ימים להגשת ערר לוועדת-ערר על החלטות המנהל בעניין תביעה לפיצויים כקבוע בתקנה 11 לתקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג-1973, תוארך כך שהתקופה להגשת ערר תוארך בשלושה חודשים אם מועד תחילתה של תקופת ה-30 ימים חל עד ליום 7.1.2024 או אם מועד סיום תקופת 30 הימים חל בתקופה שבין 7.10.2023 לבין 7.2.2024.



הוראות-השעה מיום 14.2.2024

תקנות המכס (חישוב ערכם של טובין שיובאו לשימוש עצמי) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024

- סעיף 134א לפקודת המכס מסמיך את שר האוצר, באישור ועדת-הכספים של הכנסת, לקבוע כיצד יחושבו ערכם של טובין שיובאו לצורך שימוש עצמי.
- מכוח הסעיף האמור הותקנו תקנות המכס (חישוב ערכם של טובין שיובאו לצורך שימוש עצמי), התשס"ז-2006 ("**תקנות המכס**").
- לפי תקנת-משנה 2(ג) תקנות המכס, בהיעדר אפשרות לקבוע ערך טובין שיובאו לשימוש עצמי לפי ערך העסקה בהתאם לתקנת-משנה 2(א) לתקנות, יקבע פקיד המכס את ערך הטובין תוך שימוש באמצעים אחרים המפורטים בתקנת-משנה 2(ג) האמורה.
- תקנה 4 לתקנות המכס קובעת, כי על החלטת פקיד המכס לגבי טובין שאינם רכב



הוראות-השעה מיום 14.2.2024

תקנות המכס (חישוב ערכם של טובין שיובאו לשימוש עצמי) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024

ניתן לערור בכתב לפני גובה מכס תוך 30 ימים ממועד קבלת ההודעה על החלטה כאמור; ואילו לפי תקנה 5 לתקנות המכס, על החלטת פקיד המכס לגבי טובין שהם רכב ניתן לערור בכתב לפני ועדה של שלושה שהם עובדי רשות המיסים, וזאת בתוך 30 ימים ממועד קבלת ההודעה על החלטה כאמור.

ביום 14.2.2024 פורסמו גם תקנות המכס (חישוב ערכם של טובין שיובאו לשימוש עצמי) (הוראת שעה), התשפ"ד-2024 ("הוראת-השעה הרביעית").

במסגרת הוראת-השעה הרביעית הוארכו, רטרואקטיבית מיום 7.10.2023, התקופות האמורות, כך שהתקופה להגשת ערר תוארך בשלושה חודשים אם מועד סיום התקופה חל בתקופה שבין 7.10.2023 לבין 7.2.2024.



אלכסנדר שפירא ושות'
Alexander Shapira & Co.

סוף מעשה במחשבה תחילה... תודה על ההקשבה!

© אלכסנדר שפירא ושות'. כל הזכויות שמורות.

מצגת זו נועדה למסירת מידע בלבד ואין להתייחס ו/או להסתמך על הכתוב בה כעל ייעוץ משפטי מקצועי או כתחליף לייעוץ כזה. הסתמכות על תוכנה של מצגת זו ו/או שימוש בו לא ייצרו בשום אופן יחסי עורך-דין – לקוח בינך לבין אלכסנדר שפירא ושות' ולא יהיה בהם כדי להטיל על אלכסנדר שפירא ושות' אחריות כלשהי לתוצאות שתיגרמנה מכך. תוכנה של מצגת זו והזכויות בה יישארו בכל עת בבעלות אלכסנדר שפירא ושות'. אין להעתיק/להפיץ מצגת זו, כולה או חלקה, ללא אישור מראש ובכתב.















נשמח לעמוד לרשותכם בתחומי ההתמחות של המשרד:

הירשמו למבזקי המיסוי של משרדנו

במסגרת פעילויותינו השונות ולמן הקמת אתר האינטרנט CapiTax.co.il בשנת 2004, אנו שולחים מבזקים שוטפים (Newsletters) בתחומי המיסוי השונים, וזאת לעשרות אלפי החברים ברשימת התפוצה של משרדנו, ובכללם רו"ח, עו"ד, יועצי מס, אנשי עסקים, שמאי מקרקעין, מנהלי כספים וחשבים וכן שופטים ועובדי הפרקליטות ורשות המיסים.

מבזקים אלה, הכוללים עדכונים שוטפים בנושאי פסיקה, חקיקה ופרקטיקה בתחום המיסוי, הפכו זה מכבר לשם דבר ולפרסום המקצועי והמוביל בתחומו בארץ.

ההרשמה בכתובת CapiTax.co.il/register

 מיסוי תאגידים	 קבלת אישורים מראש	 חוות-דעת משפטיות	 ליטיגציה והליכי שומה
 מיזוגים ורכישות	 מס ערך מוסף	 מיסוי בינלאומי	 מיסוי יחידים
 גילוי מרצון	 תגמול עובדים ובכירים	 מיסוי שוק ההון	 מיסוי מקרקעין