



חטיבת מיסוי מקרקעין

יב' באב תשפ"ו

26 יולי 2026

נייר עמדה מקצועי מיסוי מקרקעין מספר 06/26 - רשות המסים

הנדון: תחולת הוראת סעיף 19(א3) לחוק מיסוי מקרקעין בעסקאות בהן הרוכש לוקח על עצמו חבות במס המוטלת מכוח חוק על המוכר

1. סעיף 19 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") קובע את "יום המכירה" לצורך החוק ולפיו "יום המכירה" לעניין חישוב השבח והמס הוא היום שבו נעשתה המכירה. סעיף 73 לחוק קובע חובת הצהרה על מוכר ורוכש זכויות במקרקעין אודות מכירה בתוך 30 יום מיום המכירה; סעיף 90א לחוק קובע חובת תשלום בתוך 60 יום מ"יום המכירה". בחוק קיימים מספר חריגים המאפשרים דחייה של יום המכירה, וביניהם סעיף 19(א3) לחוק.
2. סעיף 19(א3) לחוק מאפשר דחייה של "יום המכירה" וזו היא לשונו: "במכירת זכות במקרקעין המותנית בהתקיימות תנאי עתידי שלפיו יוגדלו אפשרויות הניצול של הזכות לפי תכנית כמשמעותה בחוק התכנון והבנייה, שתמורתה הושפעה מהגדלת אפשרויות הניצול כאמור וכולה אינה בכסף – יום אישור התכנית".
3. בעסקאות בהן נמכרות זכויות במקרקעין בתמורה לקבלת שירותי בנייה, לעיתים מסכמים הצדדים ביניהם, כי רוכש הזכויות יישא בחבויות מס המוטלות מכוח חוק על המוכר, כדוגמת מס שבח הנובע מאותה עסקה ו/או היטלים ו/או אגרות לרשויות מקומיות אשר נובעות מאותה עסקה (להלן: "עסקאות נטו").
4. עמדת רשות המסים היא כי בנסיבות של עסקאות נטו כהגדרתן לעיל, יחולו הוראות סעיף 19(א3) לחוק ויום המכירה יהיה יום אישור התוכנית.
5. במקרים אחרים, שאינם מוזכרים בהנחיה זו, יש לפנות למחלקה המקצועית בחטיבת מיסוי מקרקעין.

בברכה,

רשות המסים בישראל