



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי 0253/18

תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף

הנושא: החבות במס בשל תקבולים שנתנו במישרין לעוסק מתקציב המדינה - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות:

א. עוסק (להלן: "העוסק"), קיבל תמיכה בשטחים מושקים במים שפירים עבור גידול ירקות ופירות (להלן: "התמיכה"), מאת משרד החקלאות ופיתוח הכפר מחוז נגב (להלן: "משרד החקלאות").

ב. התמיכה התקבלה בהתאם להחלטת ממשלה מספר 2017 מיום 21.9.2014 אשר צורפה לפנייה (להלן: "החלטת הממשלה").

2. הבקשה:

עמדתנו בנוגע לחבות המס החלה על תמיכות המתקבלות ממשרדי הממשלה השונים בהתאם לחוק מס ערך מוסף התשל"ו – 1975 (להלן: "חוק מע"מ").

3. תמצית הסדר המס ותנאיו:

להלן עמדתנו בשים לב לנסיבות המקרה-

א. סעיף 12(א) לחוק מע"מ קובע כי:

"תרומה, תמיכה או סיוע אחר (להלן – "תקבולים") שקיבל עוסק ייחשבו כחלק ממחיר עסקאותיו; הוראה זו לא תחול על סוגי תקבולים או סוגי עוסקים שקבע שר האוצר".

ב. תקנה 3 לתקנות מס ערך מוסף התשל"ו- 1976 (להלן: "תקנות מע"מ"), אשר הותקנה מכוח סעיף 12(א) לחוק מע"מ, מחריגה ממחיר עסקאותיו של עוסק, סוגי תקבולים המנויים בתקנה שניתנו במישרין לעוסק למטרות המפורטות בתקנה. יודגש כי רשימת התקבולים שבתקנה 3 לתקנות מע"מ היא רשימה סגורה.

ג. משמע, כאשר התקבולים הניתנים במישרין לעוסק, נכללים באחד מסעיפי המשנה שבתקנה 3 לתקנות מע"מ, לא ייחשבו תקבולים אלו כחלק ממחיר עסקאותיו של העוסק, וכפועל יוצא מכך לא תחול חבות במס ערך מוסף על התקבולים שניתנו לו.

ד. עם זאת, כאשר התקבולים הניתנים במישרין לעוסק, אינם נכללים באחד מסעיפי המשנה שבתקנה 3 לתקנות מע"מ, ייחשבו תקבולים אלו כחלק ממחיר עסקאותיו של העוסק וכפועל יוצא מכך תחול חבות במס ערך מוסף בשל התקבולים שניתנו לעוסק בהתאם לסעיף 12 לחוק מע"מ.

ה. לעמדתנו, ככל וחלה חבות במס בשל התקבולים הניתנים לעוסק הרי ששיעור המס החל על התקבולים כאמור תהא בהתאם לשיעור המס החל על עסקאותיו השוטפות של העוסק שבשלה ניתנו לו התקבולים.

כך למשל, כאשר ניתנים לעוסק המוכר פירות וירקות (ואשר כל עסקאותיו הינן בשיעור אפס בהתאם לסעיף 30(א)(13) לחוק מע"מ) תקבולים ממשרד החקלאות (אשר אינה נכללת באחד מסעיפי המשנה אשר בתקנה 3 לתקנות מע"מ), הרי שגם תקבולים אלה יהיו חייבים במס בשיעור אפס.

באותו אופן התקבולים יהיו חייבים במס מלא או יהיו פטורים ממס לגבי עוסק שכל עסקאותיו חייבות במס בשיעור מלא או פטורות ממס, בהתאמה.

ו. למען הסר ספק, כאשר לעוסק עסקאות מעורבות, קרי, גם עסקאות חייבות במס בשיעור מלא וגם עסקאות חייבות מס בשיעור אפס ו/או עסקאות פטורות, והתקבולים ניתנים לעוסק לכלל פעילותו, יש לדווח על התקבולים כיחס העסקאות השוטפות של העוסק (בנטרול עסקאות של מכירת ציוד).

נטל ההוכחה באשר ליחס העסקאות לצורך הדיווח חלה על העוסק מקבל התקבולים.

ז. יודגש, כי במקרים בהם התקבולים ניתנו בקשר ישיר לסוגים מסוימים של עסקאות, וניתן לשייך את התקבולים לאותו סוגים של עסקאות, יהיה דין התקבולים כדין העסקאות אליהן מיוחסים התקבולים.

ח. במקרה דנן, לעמדתנו, התקבולים שקיבל העוסק עבור גידול פירות וירקות אינם נמנים על סוגי התקבולים המנויים בתקנה 3 לתקנות מע"מ ולפיכך, יחשבו התקבולים כחלק ממחיר עסקאותיו של העוסק לפי סעיף 12 לחוק החייבת במס.

ט. יחד עם זאת, מאחר והתקבולים ניתנו רק בקשר לעסקאות של גידול פירות וירקות החייבות במס בשיעור אפס, הרי שעמדתנו הינה, כי אף התקבולים נשוא הפניה חייבים במס בשיעור אפס.

4. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.

5. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.