



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי : 5396/17 תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

#### הנושא : - אישור לניכוי מס תשומות כ- "מסמך אחר" בגין קבלני משנה של תושב חוץ המעניקים שירותים לעוסק ישראלי- החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות :

1. חברה בע"מ (להלן- "החברה") רשומה כ"עוסק" לצרכי חוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן- "החוק").
2. החברה התקשרה בהסכם עם תושב חוץ (להלן- "תושב חוץ") במטרה לקבל מתושב החוץ שירותי תיקונים לטובין שבבעלותה הנמצאים בישראל (להלן : "השירותים").
3. תושב החוץ מספק לחברה בפועל את השירותים באמצעות קבלני משנה ישראלים (להלן- "העוסקים").
4. החברה אינה צד להסכמים שנחתמו בין תושב החוץ לבין העוסקים.
5. מעבר לנאמר במסמך זה אין לתושב החוץ פעילות או עסקים בישראל.

#### הבקשה :

אישורנו כי חשבוניות המס שיפיקו העוסקים לתושב החוץ בשל השירותים הניתנים במישרין לחברה, ישמשו את החברה כ"מסמך אחר" לצורך ניכוי מס תשומות.

#### תמצית הסדר המס ותנאיו :

1. החבות במס בגין יבוא שירותים-
  - א. סעיף 15 (א) לחוק, קובע מתי יראו עסקה של מתן שירות כשירות שניתן בישראל.
  - ב. כאשר מתקיימת זיקה בין השירות לבין מדינת ישראל, בין אם הזיקה מקורה בזהות נותן השירות, זהות מקבל השירות או במיקומו הפיזי של הנכס שישירות, ייחשב מתן השירות כעסקה בישראל.
2. החייב במס בגין יבוא של שירות מחו"ל-
  - א. סעיף 16(2) לחוק קובע, כי , ככלל, בעסקה של מתן שירות החייב במס הינו נותן השירות.
  - ב. לאור הסמכות הקבועה לשר האוצר בסעיף 21 לחוק, תוקנה תקנה 6'ד לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן- "התקנות") הקובעת, בין היתר, כי כאשר נעשתה עסקה בישראל והמוכר או נותן השירות הוא תושב חוץ , תחול חובת תשלום המס על

הקונה, זולת אם יש בידו חשבונית בשל העסקה.

העברת החבות בתשלום המס לפי תקנה 6ד' לתקנות, מהמוכר לקונה הינה סופית ולא וולונטרית.

ג. על החברה להוציא חשבונית מס עצמית בגין כל תשלום ותשלום ששילמה לתושב החוץ בקשר עם קבלת השירותים היות ומדובר בשירותים מיובאים שנצרכו בישראל ע"י החברה.

ד. לאור העובדה שכל עסקאותיה של החברה חייבות במס, החברה רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות המס העצמיות שהחברה הנפיקה לעצמה בגין השירותים שהיא קבלה ותקבל מתושב החוץ.

ה. יודגש, כי חייב במס שהוא תושב חוץ, שיש לו עסקים או פעילות בישראל, יהא חייב להירשם במע"מ עפ"י סעיף 60 לחוק בעצמו או באמצעות נציג.

### 3. החבות במס של השירותים שמעניקים העוסקים לתושב החוץ-

א. נושא ההסכמים של העוסקים עם תושב החוץ הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ גם לתושב ישראל בישראל, קרי, החברה.

בנוסף, השירותים ניתנים בישראל לגבי נכס המצוי בישראל.

ב. לפיכך, בהתאם להוראות סעיף 30(א)5 לחוק ותקנה 12א(א) לתקנות, השירותים שמעניקים העוסקים לתושב החוץ חייבים במס בשיעור מלא, ועל העוסקים להנפיק לתושב החוץ חשבוניות מס הכוללות מס בשיעור מלא.

### 4. ניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות המס שמנפיקים העוסקים לתושב החוץ-

א. סעיף 38 לחוק מע"מ קובע כי עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאה לו כדין או ברשימון יבוא או ב"מסמך אחר" שאישר לעניין זה המנהל.

ב. סעיף 41 לחוק קובע את עקרון ההקבלה לפיו עוסק ינכה מס תשומות, רק כנגד עסקה החייבת במס.

ג. ככל ולתושב החוץ אין עסקים או פעילות בישראל והוא אינו חייב ברישום בישראל, אנו מאשרים כ"מסמך אחר" כמשמעותו בסעיף 38 לחוק, את חשבוניות המס שהוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ בגין השירותים לצורך ניכוי מס תשומות בידי החברה, בהתקיים כל התנאים המפורטים להלן:

1. החברה דיווחה ושילמה את מלוא המס בגין יבוא השירותים, המפורטים בהסכם, כאמור בתקנה 6ד לתקנות.

2. מס התשומות הכלול בחשבוניות נשוא הפניה לא נוכה ולא ינוכה, בין במישרין ובין בעקיפין, על ידי תושב החוץ או על ידי עוסקים קשורים לתושב החוץ.

3. בחשבוניות המס שיוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ יצוין, כי השירותים ניתנים עבור החברה.

4. החברה תשמור את חשבוניות המס שיוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ, וכן את הזמנות העבודה שהועברו מתושב החוץ לעוסקים בנוגע לשירותים, כחלק מהספרים שהיא מנהלת.
  5. החברה תמציא למחלקה המקצועית של מע"מ תוך 30 ימים ממועד אישור זה, הצהרה ואישור מתושב החוץ שתוכן מסמך זה הובא לידיעתו, הוא מבין את המשמעויות המיסויות המתייחסות אליו והוא מסכים להן (להלן- "האישור").
  6. האישור יכלול התחייבות של תושב החוץ שהוא לא ידרוש השבה של מס התשומות מרשות המיסים.
  7. לאישור יצורף העתק מהמסמך שהועבר לתושב החוץ ועל פיו תושב החוץ אישר את האמור במסמך זה.
  8. למען הסר ספק, חשבוניות המס שהוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ יותרו בניכוי רק לאחר שהחברה תמציא למחלקה מקצועית של מע"מ את האישור.
  9. החברה תיידע, אחת לשישה חודשים, את הממונה האזורי הרלוונטי על חשבוניות המס שהוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ ואותן היא ניכתה כ"מסמך אחר" בתקופה החולפת, כאמור במסמך זה.
5. ככל שיתברר כי תושב החוץ מקיים עסקים או פעילות בישראל והינו בבחינת "חייב במס" כהגדרתו בסעיף 1 לחוק, תושב החוץ יידרש להירשם כעוסק בישראל על פי סעיף 60 לחוק, מסמך זה יתבטל מאליו והחברה לא תהא רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות המס שיוצאו על ידי העוסקים לתושב החוץ.
  6. יודגש, כי מסמך זה וההכרה בחשבוניות נשוא הפניה "כמסמך אחר" לצורך ניכוי מס התשומות על ידי החברה, תקפים רק לעניין חוק מע"מ ואינו מהווה אישור לעניין מס הכנסה או כל חוק אחר.
  7. מסמך זה אינו מהווה קביעה לעניין המחיר המקורי של העסקה בין החברה לבין תושב החוץ והנ"ל נתון לשיקול דעת פקיד שומה.
  8. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
  9. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים