



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 7958/17 תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף.

הנושא: החבות במע"מ של שירותים הניתנים ע"י "עוסק פטור" לחייב במס כאשר מתקיימים התנאים שנקבעו בתקנה 6א' לתקנות מס ערך מוסף – החלטת מיסוי בהסכם.

העובדות-

1. עוסק הרשום במע"מ כ"עוסק פטור" (להלן- "העוסק") מעניק שירותים מסוג השירותים המנויים בתקנה 6א לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו – 1976 (להלן- "התקנות"), בין היתר, גם למלכ"רים, מוסדות כספיים ועוסקים.
2. עיקר הכנסתו של העוסק היא ממשכורת.

הבקשה-

אישורנו כי במקרה שבו "עוסק פטור" אשר עיקר הכנסתו ממשכורת, גימלה או קיצבה נותן שירות מסוג השירותים המפורטים בתקנה 6א לתקנות, למלכ"ר, לעוסק או למוסד כספי, לא תחול תקנה 6א לתקנות, והשירות יהיה פטור ממס לפי סעיף 31(3) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, (להלן – "חוק מע"מ").

תמצית הסדר המס ותנאיו-

א. תקנה 6א (א) לתקנות קובעת:

"(א) עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי שקיבלו שירות מן המפורטים להלן ממי שעיקר הכנסתו ממשכורת, גימלה או קיצבה, יהיו חייבים בתשלום המס בשל השירות, זולת אם קיבלו חשבונית מס מנותן השירות. ואלה השירותים:

- (1) מופע אמנותי, לרבות הנחיה במופע; בניית תפאורה או הכנתה; הכנת מבחנים, בדיקותם וכן ניהול מבחנים או פיקוח עליהם; הרצאה, הוראה, הדרכה, תרגול או השתתפות במופע שאינו מופע אמנותי; כתבנות או קצרנות; תרגום בכתב או בעל פה; כתיבה או עריכה; פישור, כהגדרתו בסעיף 79 לחוק בתי משפט [נוסח משולב], תשמ"ד-1984, או חברות בועדות שהוקמו על פי דין.
- (2) שירותים של בעלי מקצועות אלה: אגרונום, אדריכל, הנדסאי, חוקר פרטי, טוען רבני, טכנאי, טכנאי שיניים, יועץ לארגון, יועץ לניהול, יועץ מדעי, יועץ מס, כלכלן, מהנדס, מודד, מנהל חשבונות, מתורגמן, סוכן ביטוח, עורך דין, רואה חשבון, שמאי, בעל מעבדה כימית או רפואית, רופא, פסיכולוג, פיזיותרפיסט, רופא וטרינר, רופא שיניים או מרפא שיניים.

ב. סעיף 31(3) לחוק מע"מ קובע:

אלה עסקאות הפטורות ממס:

...(1)

...(א1)

...(2)

(3) **עסקאות של עוסק פטור, למעט עסקאות שהן מכירת מקרקעין, או עסקאות שהן מכירת ציוד שאינו מקרקעין שבעת רכישתו נוכה מס תשומות ששולם בשלו".**

ג. ככלל, עסקאות שביצע עוסק פטור יהיו פטורות ממס (למעט מכירת מקרקעין ומכירת ציוד שבעת רכישתו נוכה מס התשומות), אף אם מקבל השירות או הקונה הוא עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי.

ד. תקנה 6א לתקנות תחול במקרים בהם עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי קיבלו שירות מסוגי השירותים המפורטים בתקנה ממי שעיקר הכנסתו ממשכורת קיצבה או גימלה.

ה. כאשר עוסק, הרשום כ"עוסק פטור" מאחר ושירותיו ניתנים גם למי שאינו חייב במס על פי ההגדרה שבסעיף 1 לחוק, או הרשום כ"עוסק מורשה", מעניק לעוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, שירות מסוג השירותים המפורטים בתקנה 6א לתקנות, לא תחול התקנה האמורה אף אם עיקר הכנסתו של העוסק היא ממשכורת, גמלה או קיצבה.

דהיינו, על השירותים האמורים יחול פטור ממע"מ על פי סעיף 31(3) לחוק מע"מ ומקבל השירות לא יהיה חייב בתשלום המס בגין השירות.

ו. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.

ז. החלטה זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר ע"י הנהלת רשות המיסים, המשרדים האזוריים או גורם אחר, במידה והן קבעו אחרת.