



## כנס רואה חשבון 7/2023



**דוד שילון, רו"ח**  
**• מנהל המחלקה המקצועית- מע"מ**



# החלטות מיסוי/הוראות פרשנות לפני פרסום

הוראת פרשנות - אופן הטיפול בעסקאות של שכר – מכר (ליסינג).

בהוראות תאמ"ו 62.714 נקבעו הוראות לעניין החבות במס בעסקאות של שכר מכר. בסעיף 62.714.2 נקבע:  
"לשם הנוחות והאחידות ועל מנת למנוע מחלוקות באשר לסוג העסקה, נקבע לעניין כלכלי החבות במע"מ, כי על כל עסקה של שכר-מכר מימוני יחולו אותם הכללים החלים על עסקת שכר-מכר תפעולי, דהיינו: שתי העסקאות תיחשבנה כעסקאות של השכרת נכסים."

בהוראת הפרשנות החדשה ייקבע סיווג שונה לעסקאות החכירה, ומועד חיוב במס הנובע מהסיווג השונה כדלקמן:  
ליסינג תפעולי – יסווג כעסקה של השכרת נכסים ומועד החיוב במס יהיה על בסיס מזומן בהתאם לתקנה 7(א)(2) לתקנות מע"מ.

ליסינג מימוני – יסווג כעסקה של מכר בתשלומים ומועד החיוב במס יהיה על בסיס מצטבר בהתאם להוראות סעיף 22 לחוק מע"מ.

# החלטות מיסוי/הוראת פרשנות לפני פרסום

## החלטת מיסוי – שיעור המס החל בשל אשפוז תייר בבית חולים ושירותים אגב אשפוז

1. על מנת שיחול מע"מ בשיעור אפס לפי סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק מע"מ נדרש שיתקיימו כל התנאים מפורטים להלן באופן מצטבר:
  - א. מקבל השירות הינו בגדר "תייר" כהגדרתו בסעיף 1 לחוק מע"מ.
  - ב. התייר מאושפז בבית חולים כהגדרתו בפקודת בריאות העם. אשפוז כאמור כולל גם מקרים בהם התייר נדרש, כחלק מהטיפול בזמן האשפוז, לקבל סיוע רפואי בבית חולים אחר.
  - ג. יובהר, כי על מרפאה כהגדרתה לעיל, לא יחולו ההוראות לעניין סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק מע"מ.
  - ד. השירותים הנוספים שמקבל התייר יהיו אגב אשפוז כהגדרתם לעיל. שירותים כאמור כוללים גם מקרים בהם השירותים הרפואיים ניתנים לתייר בזמן אשפוז או אגב אשפוז בבית החולים אף שלא על ידי בית החולים עצמו אלא על ידי גורם רפואי חיצוני לבית החולים.
  - ה. מובהר, כי, בין היתר, מכירת תרופות לתייר ושירותים הניתנים לפני האשפוז, אין רואים בהם כשירותים שניתנו אגב אשפוז.
2. **זהות מקבל השירות** - מקבל שירותי אשפוז ושירותים נוספים הניתנים אגב אשפוז הינו ה**תייר**. על הגורם שנותן שירותים להוציא חשבונית מס על שם התייר (ולא על שם חב' תיירות המרפא).
3. **מחיר העסקה** – העמלה המשתלמת על ידי בית החולים (עמלה נטו) או ההפרש בין הסכומים המשולמים לחברה על ידי התייר בניכוי הסכומים המשולמים על ידי החברה לבתי החולים (עמלת ברוטו).
4. **שירותי תיווך** הניתנים על ידי החברה, בין הרופאים לבין תושב חוץ (בטרם הגעת התייר לישראל) – חייבים במע"מ בשיעור מלא היות וחל הסייג הקבוע בסעיף 30(א)(5) לחוק.
5. **שירותים רפואיים** מקוונים הניתנים על ידי הרופא לתושב חוץ (בטרם הגעת התייר לישראל) – חייבים במע"מ בשיעור אפס על פי סעיף 30(א)(5) לחוק.

# החלטות מיסוי/הוראת פרשנות לפני פרסום

## הוראת פרשנות מחיר העסקה בעסקאות של מתן אשראי.

הגדרת שירות בחוק מע"מ – "כל עשייה בתמורה למען הזולת שאיננה מכר, לרבות עסקת אשראי והפקדת כסף ובחבר-בני-אדם – גם עשייה כאמור למען חבריו אף ללא תמורה או בתמורת דמי חבר; עבודת עובד איננה בגדר שירות למעבידו;"  
סעיף 3(י) לפקודה, קובע את חבות המס בידי אדם הנותן הלוואה/אשראי.

### 1. מתן הלוואה על ידי עוסק:

א. מתן הלוואה מאת עוסק כנגד שטר הון מהווה עסקה/עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי של מתן אשראי, ויחולו לגביה הכללים הרגילים לעניין עסקאות של מתן אשראי כאמור לעיל.

ב. עם זאת, במקרים בהם ניתנה הלוואה כנגד שטר הון בתנאים שנקבעו בסעיף 3(י) לפקודה, הרי שיש לראות בסכומים ששולמו כניתנים במישור ההשקעתי/ההוני ואין לראות בסכומים ששולמו בעסקה של הלוואה. להלן תנאי סעיף 3(י) לפקודה:

- ההלוואה שניתנה אינה צמודה למדד כלשהוא ואינה נושאת ריבית;
- ההלוואה ניתנה לתקופה של 5 שנים לפחות
- ההלוואה אינה ניתנת לפירעון לפני תום התקופה האמורה ופירעונה נדחה בפני התחייבויות אחרות וקודם רק לחלוקת עודפי הרכוש בפירוק).

2. תשומת הלב, כי בעסקאות של מתן אשראי הניתנות על ידי תושב חוץ יחולו הוראות תקנה 6ד לתקנות והחייב בתשלום המס יהיה מקבל הלוואה, אלא אם ההלוואה ניתנה כנגד שטר הון בתנאים שנקבעו בסעיף 3(י) לפקודה הנחשבים כסכומים המשולמים במישור ההוני/ההשקעתי.

# החלטות מיסוי/הוראת פרשנות לפני פרסום

## החלטת מיסוי - החבות במע"מ בעסקה של שיווק ופרסום באמצעות הנפקה ומכירת שוברים

- א. חברה פועלת בתחום פרסום ושיווק באמצעות הנפקה ומכירה של שוברים הניתנים למימוש בבתי עסק רבים ושונים.
- ב. לחברה הסכמים עם בתי עסק המחויבים לכבד את השוברים שהנפיקה או מכרה החברה.
- ג. בעת הנפקת ומכירת השובר ללקוח מקבלת החברה את מלוא התמורה.
- ד. עם מימוש השובר על ידי הלקוח, החברה משלמת לבית העסק את התמורה שהוסכמה ביניהם בניכוי העמלה. לצורך המחשה, להלן דוגמא לסוג של שובר ומחירו בעת המימוש בבית העסק:

- ערך נקוב בשובר שנמכר לרוכש - 100 ₪
- תשלום לחברה על ידי רוכש השובר - 90 ₪
- תשלום ע"י החברה לבית העסק - 85 ₪
- עמלת החברה הנגבית הנותרת בידה - 5 ₪ (85-90)

היבטי החבות במס, מחיר העסקה ומועד החיוב במס עם מימוש השובר:

- א. מחיר עסקאותיה של החברה, הוא העמלה הנגזרת מההפרש שבין התמורה שהתקבלה בידה מהלקוח (90 ₪) לבין הסכום שהועבר על ידה לבית העסק (85 ₪) – 5 ₪.
- ב. על החברה להוציא חשבונית מס לבית העסק. בשל השוברים שלא מומשו או שפג תוקפם על החברה להוציא חשבונית לספרים בגובה התמורה שהתקבלה מהלקוח.
- ג. על בית העסק להוציא חשבונית מס ערוכה על שם הלקוח בגובה 100 ₪. על ההפרש בין הע.נ לבין התמורה (90 ₪) ניתן לפעול בהתאם להחלטת מיסוי 1387/15.

# פסקי דין

צנציפר – חובות אבודים

יצחק גבאי – סעיף 19(ב)

הגשמה קוסמי/אפלאוז

אשמח לעמוד לשירותכם בכל שאלה :

תם הטקס

דוד שילון

טלפונים : 0747611294 , 050-6245287.

davidsh5@taxes.gov.il