

מבזקי מס

קבוצת המסים

עדכון ממחלקת מיסוי עקיף



31 באוגוסט 2022

לקוחות וידידים נכבדים,

מבזק מס 43/2022 - הטלת חובה על מלכ"רים המתמודדים מטעם המדינה להגיש בקשה להחלטת מיסוי בעניין סיווגם - הנחיות לפעולה

בהמשך להנחיה אשר פורסמה על ידי רשות המסים ביום 11 בפברואר 2018, אשר כותרתה "שאלת האפליה בהתמודדות במכרזים או פעילות המבוצעת הן על ידי מלכ"רים והן על ידי עוסקים", פרסמה רשות המסים ביום 16 באוגוסט 2022, הנחיה נוספת בנושא, הממוענת לציבור המייצגים, מוסדות ציבור ומלכ"רים ובו הנחיות לפעולה עבורם (להלן: "**ההנחיה**").

כידוע, על פעילותיו ועסקאותיו של מלכ"ר, בשונה מ-"עוסק", לא מוטל מס ערך מוסף, אלא מס שכר בלבד, וזאת בהתאם להוראותיו של סעיף 4(א) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**"). לפיכך, עשויה להיווצר אפליה בין גופים בעלי סיווגים שונים לצרכי מע"מ, המתמודדים במכרזים מטעם המדינה, שכן גופים המסווגים כ-"עוסק" נדרשים להוסיף את סכום המע"מ להצעות המחיר מטעמם, בעוד, גופים המסווגים כמלכ"ר אינם נדרשים לכך.

למען הבהירות, נציין כי לעניין זה משמעות רחבה, שכן לרוב אין באפשרותה של המדינה ו/או של הגופים הפועלים מטעמה (להלן: "**המדינה**"), לנכות את מס התשומות שהתהווה אצלה בשל צריכת השירותים, דבר אשר מוביל אותם ל"לספוג" את סכום המע"מ, מה שמהווה יתרון עבור המלכ"רים המתמודדים במכרזים ואשר יש בו כדי להשפיע על זהות הזוכה במכרז.

נזכיר בהקשר זה, כי שניים מהמבחנים אשר נקבעו בפסק הדין המנחה של בית המשפט העליון בעניין שאלת סיווגו של גוף מסוים כמלכ"ר, ע"א 767/87 **עמותת בשעריך ירושלים נ' מנהל המכס והמע"מ** (פ"ד מד(4), 800) (להלן: "**הלכת בשעריך ירושלים**"), הם האם מטרת עיסוקו של אותו גוף הינה השגת רווחים וכן האם פעילותו מהווה גורם תחרותי לעסקים אחרים באותו התחום?

ברוח הלכת בשעריך ירושלים, ביום 11 בפברואר 2018, פרסמה רשות המסים את הנחייתה הקודמת כאמור, בה נכתב כי על מנת לשמור על ניטרליות המס, מקום שבו המדינה תפרסם מכרז ובין מתמודדיו יהיו גם גופים המסווגים כמלכ"ר ויתברר כי מטרת המלכ"ר היא השגת רווחים, לרבות השגת רווחים זמניים אשר ישמשו את המלכ"ר בפעילותו המלכ"רית - תפעל רשות המסים לשינוי הסיווג של המלכ"ר ל"עוסק", מכוח הסמכות המוקנית למנהל מע"מ עפ"י הוראות סעיף 58 לחוק מע"מ.

סוגיה זו אף קיבלה ביטוי, כזכור, גם בפסק דינו של בית המשפט העליון עע"מ 6466/19 **משרד הביטחון נ' עמותת חברות הסיעוד** (פורסם בבנו, 11 באוקטובר 2020), בו נקבע כי על מלכ"ר המציע את מועמדותו למתן שירותים במכרז להצטייד באישור מרשות המסים לצורך סיווג פעילותו כמלכ"ר במכרז.

במסגרת ההנחיה, רשות המסים פרסמה הנחיות לפעולה עבור מלכ"רים המבקשים לקחת חלק במכרזים מטעם המדינה ומטעם גופים נוספים המנויים בסעיף 2(א) לחוק חובת המכרזים, תשנ"ב-1992 (ובניהם: תאגידים ממשלתיים, קופות חולים, מועצות דתיות, מוסדות להשכלה גבוהה וגופים נוספים), לפיהן:

- מלכ"ר הרואה בהשתתפותו במכרז כחלק מפעילותו המלכ"רית, נדרש לקבל את אישור רשות המסים מראש, כי השירות אשר יינתן על ידו במכרז אכן עונה להגדרת פעילותו של מלכ"ר, עפ"י חוק מע"מ;
- מלכ"ר המקבל את האישור הנ"ל - עליו לצרפו לוועדת המכרזים בעת הגשת מועמדותו;
- כפועל יוצא מהאמור, מלכ"ר אשר לא פנה לרשות המסים מראש, לא יסווג כמלכ"ר לצרכי התמודדותו במכרז.

עוד פורטו בהנחיה שלבי הגשת הבקשה לרשות המסים, אשר נחלקם לשניים, כפי שיובא להלן:

לעניין אופן הגשת הבקשה על ידי המלכ"ר:

- פניית המלכ"ר לקבלת החלטת מיסוי מקדמית תוגש למחלקה המקצועית – מע"מ. יראו כפנייה לקבלת החלטת מיסוי גם כפנייה שהוגשה ב-"מסלול הירוק" (כפי שיורחב בהמשך);
- נושא הפנייה לקבלת החלטת מיסוי יהא "אישור סיווג כמלכ"ר לצרכי חוק מע"מ לעניין השתתפות במכרז";
- את הפנייה יש להגיש מוקדם ככל הניתן, ולא יאוחר מ-45 יום קודם למועד האחרון להגשת המועמדות למכרז;
- יש לפרט את כלל העובדות בצורה ברורה וכן לצרף את מסמכי המכרז והשירות המוצע על ידי המלכ"ר.

לעניין השלבים שלאחר הגשת הבקשה:

- החלטת המיסוי תועבר לפונה - ועליו לצרפה כאמור בעת הגשת מועמדותו במכרז;
- ככל שלא התקבלה החלטת מיסוי והגיע מועד הגשת המועמדות למכרז, המלכ"ר רשאי לצרף "אישור מייצג" למסמכי המועמדות, לפיו פנה לרשות המסים בעניין סיווגו לצרכי מע"מ לצורך השתתפותו במכרז, בצירוף מספר הפנייה;
- אין ב-"אישור המייצג" משום אישור מטעם רשות המסים לעניין סיווג המלכ"ר לצרכי חוק מע"מ, אלא אישור על ביצוע הפנייה בלבד.

עוד צוין בהנחיה, כי רשות המסים גיבשה קריטריונים ותנאים מסוימים הן למלכ"רים והן למכרזים, אשר בהתקיימותם באופן מלא, פעילות המלכ"ר תסווג במכרז כמלכ"ר לצרכי חוק מע"מ. קריטריונים אלה, כך נכתב בהנחיה, קיבלו ביטוי בבקשה למתן אישור ב-"מסלול ירוק" ייעודי.

משמעות ההנחיה היא קביעת מסגרת זמנים ברורה להגשת בקשה לקבלת החלטת מיסוי בעניין סיווג כמלכ"ר לצורך השתתפות במכרז מטעם המדינה (45 יום קודם למועד האחרון להגשת המועמדות למכרז); קביעת חובת צירוף מסמכי המכרז והשירות המוצע לבקשה לקבלת החלטת מיסוי; קביעת חובת צירוף החלטת המיסוי על ידי המלכ"ר לוועדת המכרזים בעת הגשת המועמדות; וכן קביעת האפשרות להגיש "אישור מייצג" בעת הגשת המועמדות למכרז, מקום שבו טרם ניתן אישורה של רשות המסים.

מחלקת מיסוי עקיף בקבוצת המסים של PwC Israel עומדת לרשותכם במתן הסברים נוספים וסיוע בבחינת השלכות ההנחיה על פעילותכם.

אורן מימון, שותף מיסוי עקיף, בדוא"ל Oren.Maimon@pwc.com, טל. 03-7955051
מעין רוס טורה, מנהלת בכירה במחלקת מיסוי עקיף, בדוא"ל Maayan.Ross-Tura@pwc.com, טל. 03-79550081
מור גולדשמידט, מנהלת במחלקת מיסוי עקיף, בדוא"ל Mor.G.Goldschmidt@pwc.com, טל. 03-7954982

בברכה,

PwC Israel

פרסום זה הינו לצורך מידע כללי בלבד בנושא הדיון ואינו מהווה ייעוץ מקצועי ו/או חוות דעת מקצועית. פרסום זה אינו מביא בחשבון מטרות, מצב פיננסי או צרכים כלשהם של מקבל המידע. אין לפעול על פי המידע הכלול בפרסום זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי ספציפי. אין במידע הכלול בפרסום זה משום מצג או אחריות (מפורשת או משתמעת) לדיוק או לשלמות המידע המופיע בו. ובהתאם למותר על פי דין, קסלמן וקסלמן רואי חשבון וכל ישות אחרת החברה ברשת PwC, השותפים בהן, עובדיהן ונציגיהן אינן מקבלות על עצמן ו/או חבות בכל אחריות ו/או חובת זהירות להשלכות כלשהן של פעולה ו/או הימנעות מביצוע פעולה על ידי המשתמשים בפרסום זה ו/או על ידי מיישרו אחר בהסתמך על המידע המופיע בפרסום זה או לגבי כל החלטה המבוססת עליו, או לכל זק ישייר ו/או עקיף ו/או אחר שיגרם כתוצאה מהשימוש בפרסום ו/או במידע הכלול בו.