

# מלכ"רים בחוק מע"מ פברואר 2016

## מרצה: מאורי עמפלי, עו"ד (רו"ח)

אין באמור במצגת זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על מצגת זו.

# מלכ"רים בחוק מע"מ – נושאי המצגת

- הגדרת מלכ"ר
- מס שכר
- בין מלכ"ר לעוסק
- עסקת אקראי במקרקעין
- יבוא טובין לצרכי החוק
- פרוצדורה וחובות דיווח

# חוק מע"מ – הגדרת "מלכ"ר"

**הגדרת מלכ"ר** – סעיף 1 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975 (להלן: "חוק מע"מ")

"מוסד ללא כוונת ריווח" או "מלכ"ר" -

(1) המדינה, רשות מקומית או איגוד ערים;

(2) חבר-בני-אדם, מואגד או לא מואגד, שאין עיסוקו לשם קבלת רווחים ושאינו מוסד כספי;

(3) תאגיד שהוקם מכוח דין ואינו רשום כחברה, כאגודה שיתופית או כשותפות;

(4) קופת גמל הפטורה ממס הכנסה על פי סעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה;

• חוק מע"מ לא יחול על מלכ"ר הפועל באופן קבוע באזור ונרשם לפי הדין באזור.

• ע"א 5243/13 עמותת יד הרב הרצוג נ' מנהל מס ערך מוסף - לשון הסעיף ברורה ואין אחיזה לפרשנות המוצעת על ידי המערערת לפיה יש לקרוא לתוך ההגדרה תנאי בדבר פעילות בישראל.

# חוק מע"מ – מס שכר

## מס שכר – סעיף 4(א) לחוק מע"מ

- על פעילות בישראל של מלכ"ר יוטל מס שכר באחוזים מ"השכר ששילם" (להבדיל משכר שהתחייב לשלמו וכן תגמולים המשולמים ע"י ביטוח לאומי).
- **סעיף 1 לחוק - "שכר"** - הכנסת עבודה כמשמעותה בפקודת מס הכנסה, לרבות קצבה המשתלמת מאת מעביד למי שהיה עובדו;
- **סעיף 4(א) לחוק - "שכר"** - למעט מלגה שניתנת לסטודנט או לחוקר.
- **סעיף 4(ב) לחוק - "שכר" (מוסד כספי)** - לרבות מענק עקב פרישה או מענק עקב מוות, למעט מענק כאמור ששולם מקופת גמל, או ששולם באמצעות סכומים שהופקדו בקופת גמל והוחזרו למעביד לשם התשלום, וכן כל סכום ששילם מעביד לקרן השתלמות או לקופת גמל, גם אם לפי הוראות סעיף 3 לפקודת מס הכנסה לא רואים אותו כהכנסת עבודה במועד ששולם לקרן ההשתלמות או לקופת הגמל; [ וכן סכום תשלום דמי ביטוח ששילם מעביד בעד עובדו לפי חוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה-1995, בניכוי דמי הביטוח שהמעביד ניכה משכר עובדו לפי הוראות סעיף 342(ג) לחוק האמור".

# חוק מע"מ – מס שכר

## סעיף 2(2) לפקודה –

- "(א) השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב או טלפון, נסיעות לחוץ לארץ או רכישת ספרות מקצועית או ביגוד, אך למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה; שוויו של שימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד, שהועמד לרשותו של העובד; והכל - בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו;
- (ב) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יקבע את שוויו של השימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד כאמור לרשות העובד;"

# חוק מע"מ – מס שכר

**מס שכר** – סעיף 4(א) לחוק מע"מ

ע"א 9207-06-12 עניין שירותי בריאות כללית נ' פקיד שומה פתח תקווה (2015)

## הרקע

- המערערת פנתה לפקיד השומה וטענה כי אין לראות בדמי החבר ודמי הטיפול ששולמו למוסדות ההסתדרות באמצעותה (בהתאם להסכם קיבוצי) בגין עובדיה, כחלק מהשכר של העובדים, אלא כהוצאה מותרת בניכוי בידי העובד, ולפיכך היא זכאית להחזר בגין מס שכר ומס מעסיקים ששילמה ביתר בשנים קודמות.
- פקיד השומה טען, כי דמי החבר או דמי הטיפול מהווים תשלום המשולם ע"י העובד, ואילו המעביד רק מנכה סכומים אלה משכרו של העובד ומעבירם לידי ההסתדרות. לפיכך אין להפחיתם משכר העבודה לענין מס מעסיקים ומס שכר.

# חוק מע"מ – מס שכר

**מס שכר** – סעיף 4(א) לחוק מע"מ

ע"א 9207-06-12 עניין שירותי בריאות כללית - המשך (2015):

## הערעור התקבל:

- מדובר בתשלומי חובה הנכפים על כלל עובדי המערערת כחלק מתנאי העסקתם במערערת וכפועל יוצא מהטלתם מכוח הסכם קיבוצי החל על אותם עובדים.
- הכנסת עבודה כוללת שלושה רכיבים עיקריים: (א) הכנסה הנובעת לנישום כתוצאה מקיומם של יחסי עובד-מעביד; (ב) טובות הנאה וקצובות שניתנו לעובד ממעבידו; (ג) תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו לרבות תשלומים בשל החזקת רכב או טלפון, נסיעות לחוץ לארץ או רכישת ספרות מקצועית או ביגוד. ואולם שלא בגדר שכר עבודה אנו מוצאים בלשון סעיף 2(2) כלל לפיו תשלומים המותרים לעובד כהוצאה לא ייחשבו כשכר עובד.
- דמי החבר מהווים מקרה קלאסי של הוצאות שמטרתן שמירה על הקיים, שהרי מוסדות ההסתדרות מקנים הגנה לעובדים לא רק מפני פגיעה בתנאי שכרם ועבודתם אלא גם מפני פיטורין. כך גם דמי הטיפול המקצועי שנועדו למנוע את התופעה של "נהנים חופשיים" (free riders). בנסיבות אלו, גם דמי הטיפול המקצועי מהווים, ולו בעקיפין, הוצאות לשמירה על הקיים.

# חוק מע"מ – מס שכר

## מס שכר – דגשים נוספים:

- שיעור מס השכר על מלכ"רים – 7.5% נכון להיום.
- סעיף 35 לחוק מע"מ - מלכ"ר שסך כל השכר השנתי שהוא משלם לעובדיו אינו עולה על 179,941 ₪ - פטור.
- מלכ"רים אינם חייבים במע"מ (למעט "עסקת אקראי"), ואינם רשאים לנכות מע"מ תשומות.



# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

בפס"ד עמותת "בשערייך ירושלים" (ע"א 767/87) נקבעו קריטריונים לסיווג חבר בני אדם כמלכ"ר:

- פעילות שלא על מנת להשיג רווחים, אלא על בסיס התנדבותי ובמחירים הנמוכים ממחירי השוק. אם המטרה הזמנית היא השגת רווחים, יש לקחת זאת בחשבון, גם אם אותם רווחים משמשים בסופו של דבר לצדקה;
- איסור על חלוקת רווחים או נכסים, וגם עם סיום הפעילות של המוסד, נכסיו לא יחולקו אלא יועברו למוסד בעל מטרות דומות;
- קיומו של גרעון תפעולי הממומן באמצעות המדינה או בתרומות;
- פעילות המוסד אינה מהווה תחרות לעסקים אחרים;
- האם ניתן להפריד בין פעילותו העסקית לפעילותו הלא-עסקית של המוסד;
- האם רישום המוסד כמלכ"ר עלול לפגוע שלא בצדק בהכנסות המדינה.

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

**סעיף 58 לחוק מע"מ** - למנהל מע"מ נתונה סמכות לשנות סיווג של חייב במס, לגבי כל פעילותו או חלק ממנה, אם לדעתו מהותו קרובה יותר לסוג אחר.

- עמותת "בשערייך ירושלים" הפעילה חנויות מזון, אשר רווחיהן סבסדו מכירת מוצרי מזון בזול לנזקקים. לפי הקריטריונים הנ"ל, נקבע כי העמותה אינה מלכ"ר – היא מתחרה בעוסקים אחרים; מטרתה הזמנית היא הפקת רווחים; סיווגה כמלכ"ר יביא לפטור לא מוצדק ממע"מ על מוצרי צריכה.
- לעתים שינוי הסיווג ממלכ"ר לעוסק הוא חלקי - לגבי חלק מהפעילות ייחשב הגוף כמלכ"ר, ולגבי חלק אחר ייחשב כעוסק.

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

**פס"ד עיריית אשקלון (ע"א 1919/10) – העירייה (המוגדרת כמלכ"ר) מכרה עשרות מגרשים לאנשים פרטיים, ומנהל מע"מ סיווג את פעילותה זו כ"עסקה" החייבת במע"מ.**

בית המשפט העליון קיבל את עמדת מנהל מע"מ, וקבע כי מאחר **שהמטרה המיידית** במכירת המגרשים הייתה הפקת רווחים, מדובר בעסקה החייבת במע"מ. זאת, על אף שהמכירה נעשתה גם משיקולים תכנוניים, ועל אף שרווחיה נועדו לממן את פעילות העירייה (הפונקציה השלטונית). בנוסף, המגרשים נמכרו במחיר שוק, הכולל גם את רכיב המע"מ – דהיינו ללא העברת רכיב המע"מ לרשויות, העירייה תזכה ליתרון על פני עוסקים אחרים, ואף תיווצר פגיעה בלתי מוצדקת בהכנסות האוצר.

- ע"א 2580/12 מכבי ת"א כדורגל בע"מ נ' רשות המיסים בישראל (2013).
- **ראו גם:** ע"ש 392/91, ע"ש 75/90

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

ע"א 2648/12 מנהל מע"מ נ' המועצה האזורית בני שמעון (2015)

## רקע:

- המשיבה הינה מועצה אזורית המפעילה אתר לסילוק ולהטמנת פסולת המכונה "אתר דודאים". המשיבה מסווגת כמלכ"ר לצורך [חוק מע"מ](#).
- המערער החליט לשנות את סיווג פעילות המשיבה באתר דודאים ממלכ"ר לעוסק, זאת לאור רווחיותו של האתר, היתרון המסחרי שהוא מקנה למשיבה והעובדה שהוא מנוהל בנפרד משאר פעילותה של המשיבה (החלת מבחני פרשת בשערייך ירושלים).
- בית המשפט המחוזי ביכר את החלת מבחן "הפונקציה השלטונית" - המתעניין במידת הקירבה שבין מהות "מקצת הפעילות" של המלכ"ר לבין פעילותו השלטונית של המלכ"ר - על פני החלה של ששת מבחני בשערייך ירושלים, כמו שהם, גם על מלכ"ר שלטוני, ופסק כי יש להותיר את סיווג אתר דודאים כמלכ"ר.

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

ע"א 2648/12 מנהל מע"מ נ' המועצה האזורית בני שמעון (2015)

## הערעור התקבל:

- אשר למבחן "הפונקציה השלטונית", פסק הדין שניתן בעניין עיריית אשקלון שינה את תמונת המצב המשפטית ומהווה הלכה מחייבת שלא ניתן להתעלם ממנה.
- ארבעה מתוך ששת מבחני בשערייך ירושלים מטים את הכף לטובת סיווג המשיבה כ"עוסק" לצורך [חוק מע"מ](#): מבחן מטרת הרווח (המצריך בחינה אינטגרטיבית הן של המטרה הזמנית שעומדת בבסיס הפעילות והן של המטרה הסופית שהיא מטרת עיסוקו של פלוני), מבחן מאזן המוסד, מבחן האפשרות לפצל את הפעילות, ומבחן הפגיעה הבלתי מוצדקת באוצר.
- לאחר שקילת המבחנים השונים ובחינת מהות הפעילות, המסקנה היא כי סיווג אתר דודאים הינו "עוסק".

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

**הקמת חברה ע"י מלכ"ר לצורך ניכוי מע"מ תשומות** - מלכ"רים הקימו חברות שנרשמו כ"עוסק". החברות רכשו נכסים במימון המלכ"ר או צד קשור למלכ"ר, ניכו את מע"מ התשומות בגין הנכסים, והשכירו אותם למלכ"ר, אשר ביצע שם את פעילותו הציבורית.

**פס"ד פי-נר (ע"ש 185/89), פס"ד הליליס (ע"ש 26/92), פס"ד מגדל מעוז (ע"ש 117/94)** - כאשר חברה היא בשליטה מלאה של מלכ"ר, ממומנת על ידו ומבצעת את כל עסקאותיה עמו, זו לא חברה אמיתית שמטרתה להפיק רווח, ויש לשנות את סיווגה מ"עוסק" למלכ"ר.

- סעיף 137ב לחוק מע"מ - שינוי סיווג שכזה גורר חבות במע"מ על הנכסים שנרכשו על ידי העוסק ונוכה בגינם מע"מ תשומות. מחיר הנכסים ייקבע לפי שווי השוק שלהם במועד שינוי הסיווג.

# חוק מע"מ – בין מלכ"ר לעוסק

תקנות מס ערך מוסף (תכנון מס החייב בדיווח) (הוראת שעה),  
התשס"ז-2006:

• "הפעולות המפורטות להלן הן תכנון מס החייב בדיווח:

...

החזקה, במישרין או בעקיפין, של מלכ"ר או מוסד כספי, באחד או יותר מסוג כלשהו של אמצעי השליטה בעוסק, בשיעור של 75% לפחות; לענין זה, היה העוסק מוחזק על ידי יותר ממלכ"ר אחד או מוסד כספי אחד, ימנה שיעור ההחזקה של כל אחד מן המחזיקים האמורים במאוחד."

• החזקה כאמור פטורה מדיווח אם ניתנה לגביה החלטת מיסוי.

# חוק מע"מ – מלכ"ר העורך עסקת אקראי במקרקעין

## סעיף 2 לחוק מע"מ:

- "על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין...".

## • ""עסקה" - כל אחת מאלה:

(1) מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד.

(2) מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר.

(3) עסקת אקראי"



# חוק מע"מ – מלכ"ר המבצע עסקת אקראי במקרקעין

## חלופה (1) להגדרת "עסקת אקראי" בסעיף 1 לחוק מע"מ:

- "מכירת טובין או מתן אשראי באקראי, כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי".

## חלופה (2) להגדרת "עסקת אקראי" בסעיף 1 לחוק מע"מ:

- "מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר, או למוסד כספי".

## מלכ"ר יבצע עסקת אקראי במקרים הבאים:

- מלכ"ר המוכר מקרקעין לעוסק אשר ישמשו אותו בעסקו;
- מלכ"ר המוכר מקרקעין (למעט דירת מגורים) למלכ"ר או למוסד כספי;
- מלכ"ר הרוכש מקרקעין (למעט דירת מגורים) מאדם פרטי.
- מכר לרבות שכירות ("מחסנית").

# חוק מע"מ – מלכ"ר העורך עסקת אקראי במקרקעין

- **תקנה 6ב לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו – 1976** – על מלכ"ר כאמור להוציא "טופס עסקת אקראי" ולשלם את המע"מ בגין העסקה במועד הגשת הדו"ח לאותו חודש.
- **סעיף 43א לחוק מע"מ** – את המס ששולם על ידי המלכ"ר בגין רכישת מקרקעין בעסקת אקראי, או בגין השבחת מקרקעין, ניתן לנכות כמע"מ תשומות בעת מכירת המקרקעין, ובלבד שיש בידי המלכ"ר חשבונית מס או מסמך אחר שאושר ע"י המנהל, והמע"מ לא נוכה בעבר.
  - סך הניכוי מהמס לפי לפי סעיפים קטנים (א) או (ב) לא יעלה על המס שהחייב במס חייב בו בשל מכירת המקרקעין.
  - "המס ששולם" – סכום המס הכלול בחשבוניות המס, או במסמך האחר, לפי העניין, כשהוא מוכפל במדד שפורסם לאחרונה לפני יום מכירת המקרקעין ומחולק במדד שפורסם לאחרונה לפני יום תשלום המס, בניכוי סכומי המס הניתנים לניכוי כפחת לפי סעיף 21 לפקודת מס הכנסה, ולפי כל דין אחר."
  - "'השבחה" – כל ההוצאות שהוציא המוכר מיום הרכישה ועד ליום המכירה לשם השבחתם של המקרקעין שאינן מותרות בניכוי לפי פקודת מס הכנסה."

# חוק מע"מ – חיוב במע"מ בגין ייבוא נכס בלתי מוחשי

## ע"מ 1053-07 עמותת התבנית נ' מס ערך מוסף תל אביב 3 (2013) -

- כאשר טובין בלתי מוחשיים אשר מקורם אינו בישראל נצרכים בישראל על ידי מלכ"ר, קיימת חבות בגינם במסגרת חקיקת מע"מ בגין ייבוא טובין בלתי מוחשי.

## ע"מ 1200/07 בני יהודה ואח' נ' מנהל מס ערך מוסף תל-אביב 3 (2012) -

- "טובין" לעניין חוק מע"מ כוללים לא רק נכסים מוחשיים אלא גם כל נכס בלתי מוחשי לרבות זכות וידע. המונח "זכות" פורש בפסיקה באופן רחב, כך שייכללו בו כל זכות בעלת ערך כלכלי לרבות: פטנטים, מוניטין, זכויות על פי חוזה וכדומה.
- כרטיס השחקן מהווה ביטוי לאגד של זכויות שיש להן שווי כלכלי, כעולה באופן מפורש מההוראות החוקיות המסדירות את פעילות ענף הכדורגל.

# חוק מע"מ – חיוב במע"מ בגין ייבוא נכס בלתי מוחשי

ע"א 7883/12 קשר ספורט בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3  
(2015) - ערעור על פסק הדין בעניין "בני יהודה":

- האם התשלומים ששילמו המערערות לקבוצות כדורגל בחו"ל - עבור התרת חוזי העסקתם של שחקנים, או עבור השאלת שחקנים לתקופה קצובה, על מנת שיוכלו להתאמן ולשחק במסגרתן - מהווים תמורה בגין יבוא טובין החייבת במס ערך מוסף?
- האם עסקינן ב"טובין", ואם כן - האם בוצע "ייבוא" של טובין אלה לישראל על ידי המערערות?

# חוק מע"מ – חיוב במע"מ בגין ייבוא נכס בלתי מוחשי

ע"א 7883/12 קשר ספורט בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב 3  
(2015) - המשך:

- ביחס לטובין – בית המשפט קובע כי התשלומים ששילמו המערערות מהווים תמורה כנגד זכות (כטענת המשיב וכפי שפסק בית המשפט קמא), ולא פיצוי עקב הפרה (כטענת המערערות), משלושה נימוקים עיקריים:
  - מהות העסקה (לרבות התקנונים של פיפ"א ואופ"א) וההסכמים בין המערערות לקבוצות הזרות;
  - הדין הרלוונטי ופרשנותו הראויה;
  - לשון ההסכמים עצמם.
- ביחס ליבוא - משנקבע שאכן ההסכמים עוסקים בהעברת הזכות להעסיק את השחקן, ברי כי זכות זו טומנת בחובה את העברת אותה זכות מחוץ לארץ ולא מקום אכיפתה של הזכות.

# חוק מע"מ – חיוב במע"מ בגין ייבוא נכס בלתי מוחשי

## סעיף 26 לחוק מע"מ

- (א) ביבוא טובין, למעט טובין כאמור בסעיף קטן (ב), חל החיוב במס עם פדייתם מפיקוח רשות המכס.
- (ב) ביבוא טובין בלתי מוחשיים וביבוא עיתונים, כתבי עת ודברי דפוס אחרים המיובאים בדואר, חל החיוב במס עם רכישת מטבע החוץ אצל מוסד כספי לשם תשלום בעד רכישתם, או עם העברתו של מטבע החוץ למוכר, לפי המוקדם, ואם לא נרכש או הועבר מטבע חוץ כאמור - עם מתן התמורה.
- (ג) שר האוצר רשאי להתקין תקנות לענין סעיף קטן (ב), לרבות בדבר גביית המס על ידי המוסד הכספי ובדבר המועד והדרך להעברתו של המס ולרבות בדבר תשלום ריבית בשל אי העברת המס במועד שנקבע.

# חוק מע"מ – חיוב במע"מ בגין ייבוא נכס בלתי מוחשי

## תקנה 6ג(ד) לתקנות מע"מ

- "אדם המייבא טובין מיובאים ואינו רוכש או מעביר את מטבע החוץ לצורך תשלום תמורתם באמצעות סוחר מוסמך –
- (1) אם הוא עוסק- יוציא חשבונית ערוכה על שמו, ידווח על היבוא בדו"ח שעליו להגיש לפי תקנה 23 בשל עסקאותיו וישלם את המס המגיע עם הגשת הדו"ח".
- (2) אם הוא אינו עוסק – ידווח על הייבוא באופן שיש לדווח על עסקה אקראית כאמור בתקנה 15א(א) ו-(ב) לתקנות מס ערך מוסף (רישום) התשל"ו – 1976 וישלם את המס המגיע עם הגשת הדו"ח."

## תקנה 15א(א) לתקנות הרישום:

- (א) רישומו של מי שעשה עסקת אקראי ואינו חייב להירשם על פי סעיף 52 לחוק לענין עסקאותיו במהלך עסקו, יהא בהודעה למנהל בטופס שקבע המנהל, שבה יפרט את טיב עסקת האקראי, מועד עשייתה, מחירה, ואם העסקה טרם נסתיימה - מחירה הצפוי, וכן כל פרט מיום תחילת עסקת האקראי.
- (ב) הודעה לפי תקנת משנה (א) יש להגיש עד ה-15 לחודש שלאחר החודש שבו היתה תחילת עסקת האקראי.

# חוק מע"מ – פרוצדורה לגבי מלכ"רים

## דיווח

**סעיפים 67, 70, 72א לחוק מע"מ; תקנה 1 לתקנות מס ערך מוסף, מוסדות כספיים ומלכ"רים, התשל"ו – 1976:**

- על מלכ"ר להגיש דו"ח תקופתי תוך 15 יום לאחר תקופת הדו"ח. הדו"ח יוגש באופן מקוון כשהוא חתום בחתימה אלקטרונית.
- בדו"ח יצוינו השכר והתשומות ששילם המלכ"ר במשך חודש קלנדרי.
- אם המלכ"ר החל לפעול עד ה- 15 לחודש – הדו"ח הראשון שלו יתייחס לשארית החודש.
- אם המלכ"ר החל לפעול לאחר ה- 15 לחודש – הדו"ח הראשון שלו יתייחס לשארית החודש ולחודש שאחריו.



# חוק מע"מ – פרוצדורה לגבי מלכ"רים

## דיווח

### תיקון 53 לחוק מע"מ עם תחולה לגבי דיווח שיש להגישו מיום

1.2.2016:

#### • סעיף 67ג – דיווח בגין חוות דעת

"חוות דעת" - חוות דעת בכתב, חתומה על ידי נותן חוות הדעת, שניתנה, במישרין או בעקיפין, לאדם ומאפשרת או נועדה לאפשר יתרון מס, ובלבד שהתקיים לגביה אחד מאלה:

(1) שכר הטרחה בגין חוות הדעת, כולו או חלקו, תלוי בסכום יתרון המס שיווצר למקבל חוות הדעת;

(2) היא תכנון מדף;

• מי שקיבל חוות דעת ידווח על כך בטופס שיקבע המנהל, בתוך 60 ימים מתום שנת המס שבה התקבל יתרון המס בגין חוות הדעת, ובלבד שלא תידרש מסירתה של חוות הדעת לרשות המסים;

• "סעיף 67ג(ו) לחוק: הוראות סעיף זה לא יחולו על מוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה, על חבר בני אדם כאמור בפסקה (2) להגדרה מלכ"ר, ועל עוסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 3 מיליון שקלים חדשים."

# חוק מע"מ – פרוצדורה לגבי מלכ"רים

דיווח:

תיקון 53 לחוק מע"מ עם תחולה לגבי דיווח שיש להגישו מיום

1.2.2016:

**סעיף 67ד – נקיטת עמדה חייבת בדיווח**

**"עמדה חייבת בדיווח" – עמדה שמתקיימים בה כל אלה:**

- (1) היא עומדת בניגוד לעמדה שפרסמה רשות המסים עד תום שנת המס החולפת;
  - (2) יתרון המס הנובע ממנה עולה על 2 מיליון שקלים חדשים בשנה או על 5 מיליון שקלים חדשים במהלך ארבע שנים לכל היותר.
- "אדם הנוקט עמדה חייבת בדיווח ידווח על כך בטופס שיקבע המנהל, בתוך 60 ימים מתום שנת המס שבה נקט עמדה חייבת בדיווח כאמור; על דיווח לפי סעיף קטן זה יחולו הוראות סעיף 67ג(ג)".
  - סעיף 67ד(ד) לחוק: **"הוראות סעיף זה לא יחולו על מוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה, על חבר בני אדם כאמור בפסקה (2) להגדרה מלכ"ר, ועל עוסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 3 מיליון שקלים חדשים."**

# חוק מע"מ – פרוצדורה לגבי מלכ"רים

## תשלום מס שכר

סעיף 35(א) לחוק מע"מ - מלכ"ר שסך כל השכר השנתי שהוא משלם לעובדיו אינו עולה על 179,941 ₪ (נכון לשנת 2015), פטור ממס שכר.

### תקנה 4 לתקנות מוסדות כספיים ומלכ"רים -

- מלכ"ר שסך כל השכר החודשי ששילם לעובדיו היה לפחות בסכום של 14,995 ₪, ישלם את המס לאותו חודש.
- אם השכר אינו קבוע, יש לערוך ממוצע של השכר בחודשים עד לחודש שבו נערך הדיווח, ואם השכר הממוצע הוא לפחות 14,995 ₪, יש לשלם לאותו חודש את המס על השכר, בניכוי מס שכר ששולם לגבי החודשים הקודמים.
- אם שולם מס שכר והתברר בדיעבד שהשכר השנתי אינו עולה על 179,941 ₪, יוחזר המס, בתנאי שהוגשו כל הדו"חות התקופתיים.

# חוק מע"מ – פרוצדורה לגבי מלכ"רים

- הליכי שומה, תיקון שומה, השגה, ערעור, גביה, ריבית וקנסות
- תקנה 3 לתקנות מוסדות כספיים ומלכ"רים – לצורך מס שחר, יחולו על מלכ"רים בקשר להליכים הנ"ל הוראות פקודת מס הכנסה, וההליכים יהיו מול פקיד שומה.
- לעומת זאת, הפרוצדורה לעניין המע"מ בעסקת אקראי המבוצעת על ידי מלכ"ר, היא באחריות מנהל מע"מ.

שאלות ?  
תודה !

054-2651516

0722-405100

meori@ampeli-tax.co.il

<http://www.ampeli-tax.co.il/>