



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 4131/16

תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא : החבות במע"מ של איסוף מכלי משקה עפ"י חוק הפיקדון על מכלי

משקה, התשנ"ט-1999 - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות :

1. חברה בע"מ (להלן - "החברה") עוסקת ביבוא ושיווק משקאות.
2. בהתאם להוראות חוק הפיקדון על מכלי משקה, התשנ"ט-1999 (להלן - "חוק הפיקדון"), החברה גובה סך של 30 אג' כולל מע"מ כדמי פיקדון בגין כל מיכל משקה שנמכר על ידה, ומדווחת ומשלמת מע"מ כדין גם בגין סכום הפיקדון.
3. בהתאם להוראות תיקון 4 לחוק הפיקדון (להלן - "התיקון"), החברה עצמה רשאית לאסוף ולמחזר לפחות 77% מסך המכילים הנמכרים על ידה.
4. בהתאם להוראות התיקון, איסוף המכילים ומיחזורם נעשה ע"י החברה, ולא ע"י תאגיד מיחזור אחר. לצורך כך התקשרה החברה עם חברה אחרת (להלן - "חברת האיסוף"), המטפלת עבורה באיסוף המכילים והעברתם למיחזור.
5. אחת לתקופה, בהתאם לדו"ח המעיד על כמות הבקבוקים שנאספו, המתקבל מחברת האיסוף, מעבירה החברה לחברת האיסוף את סכומי הפיקדון ששולמו על ידי חברת האיסוף לגורמים מהם אספה את הבקבוקים בצירוף עמלת איסוף לה זכאית חברת האיסוף.
6. בסופו של דבר נשארים בידי החברה עודפים בגובה ההפרש בין סכומי הפיקדון שגבתה, בניכוי המע"מ ששילמה בגינם, לבין התשלומים ששולמו על ידה לחברת האיסוף ולגורמים אחרים שהשיבו לה במישרין מיכלי משקה.
7. בשל אופן ההתנהלות הנ"ל נגרם לחברה נזק כספי, מאחר ומחד בעת מכירת מכל משקה נשאר בידה סך של 25.64 אג' (לפי שיעור המע"מ של 17% החל היום), לאחר תשלום המע"מ למכל, ומאידך וכאשר היא משיבה את דמי הפיקדון לחברת האיסוף ולגורמים אחרים שהשיבו לה מכלי משקה, היא משלמת להם סך של 30 אג', מבלי שיש באפשרותה להשיב לעצמה את המע"מ בשל מרכיב הפיקדון ששולם על ידה בעת מכירת מכל המשקה.

הבקשה :

עמדתנו להיבטי החבות במס עפ"י חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - **החוק**) בשל הליך המחזור, מתחילתו ועד לסיומו.

תמצית הסדר המס ותנאיו :

1. סעיף 6 לחוק הפיקדון מגדיר "צרכן" כאדם הקונה או אוסף מכלי משקה שלא למטרת עסק, והוא רשאי להחזיר את המכל לכל בית עסק שבו מוכרים מכלי משקה (לאו דווקא לבית העסק שבו נרכש המכל).

2. עפ"י חוק הפיקדון, בית העסק אליו מוחזר מכל משקה, חייב לשלם לכל צרכן, המחזיר מכל ריק, את דמי הפיקדון אשר שולמו בעדו, אף אם המכל נרכש מבית עסק אחר לו שולם הפיקדון.
3. בהתאם לסעיף 7 לחוק, מחיר העסקה, עליו מוטלת החבות במס הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות כל תשלום חובה המוטל על העסקה שלא עפ"י החוק.
4. לאור זאת, הסכום המשולם כפיקדון עפ"י חוק הפיקדון מהווה חלק ממחיר העסקה שעניינה מכירת מכל משקה על ידי החברה, ועל כן על החברה לכלול סכום זה כחלק ממחיר עסקאותיה ולשלם את המס בגינו.
5. למען הסר ספק יובהר, כי סכום הפיקדון בסך 30 אג' כולל מע"מ, וסכום המע"מ מחולץ ממנו.
6. כאמור בסעיף 1 ברקע העובדתי לעיל, החברה רשאית לאסוף ולמחזר לפחות 77% ממכלי המשקה הנמכרים על ידה.
7. איסופם של המכלים עבור החברה מבוצע בעיקר על ידי חברת האיסוף, עם קבלת חשבונית מאת חברת האיסוף, המעידה על כמות הבקבוקים שנאספו על ידה עבור החברה, וסכום הפיקדון ששולם ע"י חברת האיסוף לגורמים מהם נאספו המכלים, משיבה החברה לחברת האיסוף סך של 30 אג' למיכל. מאחר ועל פי הוראת פרשנות שפורסמה ע"י אגף המכס והמע"מ מיום 16/12/01, המסדירה את היבטי החבות במע"מ בגין חוק הפיקדון, מחיר עסקאותיו של בית עסק, המקבל מכלי משקה למיחזור ומשיב בגינם את סכום הפיקדון יהיה בהתאם להוראות סעיף 5 לחוק, דהיינו ההפרש בין המחיר בעת המכירה למחיר ששולם בעת החזרתם, מחיר עסקאותיה של חברת האיסוף הוא אפס. לכן אין בידי החברה חשבונית מס בשל הסכומים ששולמו על ידה לחברת האיסוף או לגורמים אחרים שהשיבו לה את מכלי המשקה, ועל כן כאמור יוצאת החברה נפסדת בגובה המע"מ ששולם על ידה לחברת האיסוף ולגורמים אחרים בשל המכלים שנאספו על ידם.
8. לאור האמור לעיל הרינו לאשר, כי מחיר עסקאותיה של החברה בגין דמי הפיקדון יהיה ההפרש בין הסכומים נטו (לאחר תשלום המע"מ) בגין דמי הפיקדון שגבתה, לבין הסכומים ששילמה לחברת האיסוף ולגורמים האחרים שהשיבו לה מכלי משקה, בכפוף לאמור להלן:
 - א. בידי החברה תיעוד המעיד על כמות המכלים שאספה אם באמצעות חברת איסוף וכן כמות המיכלים שהושבו לה ישירות ע"י גורמים אחרים.
 - ב. החברה תשמור בספריה תיעוד המעיד על השבת דמי הפיקדון לחברת האיסוף ולגורמים האחרים.
 - ג. בידי החברה תיעוד לגבי כמות המכלים בשלהם השיבה את דמי הפיקדון לגורמים השונים, שהועברו לחברת המיחזור.
 - ד. מיחזור המכלים לא יעשה באמצעות תאגיד המיחזור אל"ה.
 - ה. החברה תוציא הודעות זיכוי לספרים בשל סכומי הפיקדון ששילמה לחברת האיסוף ולגורמים דומים אחרים, ותהיה רשאית להקטין בהתאם את מחיר עסקאותיה החייב במע"מ.
 - ו. בכל מקרה לא יעלה סכום המע"מ הנכלל בהודעות הזיכוי על סכום המע"מ ששילמה החברה בגין תקבוליה בשל סכומי הפיקדון שגבתה.
9. יוער כי התמורה המתקבלת בידי החברה ממכירת המכלים לחברת המיחזור חייבת אף היא במע"מ.
10. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
11. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

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