



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 4358/16 תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף

הנושא: החבות במע"מ של שרותי תיווך ושירותים אחרים שמעניק עוסק לתייר אגב אשפוז בבית חולים בישראל - החלטת מיסוי שאינה בהסכם

העובדות:

1. חברה בע"מ (להלן- "החברה") רשומה "כעוסק" לצרכי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן- "החוק").
2. החברה מעניקה שירותי תיווך ושירותים אחרים לתיירים המעוניינים לקבל שירותים רפואיים בישראל.
3. השירותים שמעניקה החברה לתיירים כוללים (להלן- "השירותים"):
 - א. ליווי בתקופת הבדיקות המתבצעות בטרם אשפוזו בבית חולים.
 - ב. סיוע בהליכי הקבלה לאשפוז בבית החולים, לרבות החתמת התייר על מסמכים שונים הנוגעים לאשפוז.
 - ג. ליווי התייר בתקופת האשפוז וגם לאחר שחרורו מהאשפוז, עד עזיבתו את הארץ. לאחר האשפוז החברה מטפלת בכל צרכיו הרפואיים, לרבות רכישת תרופות, טיפולי פיזיותרפיה וכו'.
4. התייר משלם את התמורה בגין האשפוז והשירותים שקיבל בשני אופנים:
 - א. תשלום ישיר לבית החולים- במקרים הנ"ל, עמלת החברה בגין השירותים הניתנים על ידה לתייר כלולה בסכום המועבר ע"י התייר לבית החולים.
 - ב. במקרים הנ"ל התייר משלם בעצמו עבור כל השירותים שהוא צורך בישראל לפני ואחרי האשפוז מגורמים אחרים (לדוגמא: לינה, הסעות וכו').
 - ב. תשלום לחברה- במקרים הנ"ל, התייר משלם לחברה את כל התמורה בגין השירותים שיקבל בישראל והיא מעבירה לבית החולים ולגורמים האחרים את התמורה בניכוי העמלה שלה בשל פעילותה.

5. בידי החברה קיים צילום דרכונו של התייר ופרטיו המלאים, החשבונית שהוציא בית החולים לתייר ודוח מבית החולים המפרט את השירותים שניתנו לתייר אגב אשפוזו.

הבקשה:

לאשר החלת מע"מ בשיעור אפס מכוח סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק על התמורה שמקבלת החברה בגין השירותים שנתנה.

תמצית הסדר המס ותנאיו:

1. ככלל, על מנת לחסות תחת הוראת סעיף 30(א) לחוק והוראת סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק בפרט, על העוסק לעמוד במספר תנאים מצטברים אשר בהתקיימם, שירות אשפוז התייר בבית החולים והשירותים הנוספים הניתנים לו אגב האשפוז, יחובו במע"מ בשיעור אפס:

א. התייר אושפז בפועל- אשפוז הוא קבלת אדם למחלקה או ליחידת אשפוז בבית חולים.

ב. המאושפז הינו "תייר" כהגדרתו בסעיף 1 לחוק:

"תייר – יחיד השוהה בישראל על פי אשרה ורישיון לישיבת מעבר או לישיבת ביקור, לפי פסקאות (1) או (2) של סעיף 2(א) לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב-1952, או מי שהוראות החוק האמור אינן חלות לגביו מכוח סעיף 17 לאותו חוק, למעט מי ששוהה בישראל על פי אשרה לישיבת ביקור כדי לעבוד זמנית בשכר בישראל".

ג. האשפוז הינו בבית חולים רשום בהתאם להוראות פקודת בריאות העם, 1940 (להלן - "הפקודה").

יודגש כי מרפאה הרשומה לפי הפקודה לא תחשב כבית חולים לעניין סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק.

ד. השירותים הנוספים שמקבל התייר יהיו "אגב אשפוז" ובלבד שאם השירותים האמורים ניתנים ע"י בית חולים הרשום כמלכ"ר, יכללו השירותים בשובר קבלה/חשבונית (בהתאם להוראות הדין החלות בעניין זה), ואם השירותים ניתנים ע"י בית חולים הרשום כעוסק יכללו השירותים בחשבונית המס שמוציא בית החולים לתייר.

ה. נותן השירות מקיים את התנאים שפורטו בתקנה 12 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן - "התקנות"), היינו רישום פרטי העסקה בספרי החשבונות של העסק לרבות מחיר העסקה, דרך התשלום וסוג המטבע שבו שולמה.

בידי העוסק הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי העסקה לרבות שם התייר מענו הקבוע ומס' דרכונו, והוצאה חשבונית/חשבונית מס המפרטת את השירות שניתן לו.

2. אשפוז של תייר בבית חולים ושירותים נוספים אגב אשפוזו אשר ניתנים לתייר ע"י עוסקים שאינם קשורים לבית החולים והשירותים אינם כלולים בשובר קבלה/חשבונית/חשבונית מס שהוציא בית החולים לתייר, חבים במע"מ בשיעור מלא גם אם השירותים ניתנו בפועל בבית החולים ואגב אשפוזו.

3. אשפוז של תייר בבית חולים ושירותים נוספים אגב אשפוזו אשר כלולים בשובר קבלה/חשבונית/חשבונית מס שהוציא בית החולים לתייר, חבים במע"מ בשיעור אפס.
4. כאשר התייר משלם לחברה את התמורה בגין שירותיה, והתמורה אינה כלולה בשובר קבלה/חשבונית/חשבונית מס שהוציא בית החולים לתייר, יחול מע"מ בשיעור מלא על העמלה שנותרה בידי החברה.
5. כאשר התמורה עבור שירותי החברה כלולה בשובר קבלה/חשבונית/חשבונית מס שהוציא בית החולים לתייר, השירותים נחשבים כשירותים נוספים הניתנים לתייר אגב אשפוזו, הם יחובו במע"מ בשיעור אפס עפ"י סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק.
- האמור לעיל יחול על כל מגוון השירותים שמעניקה החברה לתייר, הן בתקופה שלפני אשפוזו בבית החולים, והן לאחר האשפוז.
6. על פי עמדתנו, בנסיבות מקרה זה, מכירת התרופות לתייר בידי החברה טפלה במסגרת מתן השירותים וההכנסה ממנה תיחשב כחלק מהשירותים הניתנים לתייר לכל דבר ועניין.
7. מע"מ בשיעור אפס כאמור מותנה בקיומם של כל התנאים שפורטו לעיל.
8. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
9. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.
10. החלטה זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר ע"י הנהלת רשות המיסים, המשרדים האזוריים או גורם אחר, במידה ונקבע בהן אחרת.