



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 6385/15 תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף

הנושא - החבות במע"מ של אשפוז תייר בבית חולים בישראל והשירותים הנלווים לאשפוז - החלטת מיסוי שאינה בהסכם

העובדות:

1. חברה בע"מ הרשומה כ"עוסק" (להלן - "החברה") לעניין חוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן - "החוק"), מתווכת בין חולים תושבי חוץ לבין בתי חולים בישראל לצורך קבלת שירותים רפואיים בישראל, שירותים הכוללים בין היתר גם אישפוז בבית חולים.
2. החברה מלווה את התייר, הן במהלך הבדיקות הרפואיות השונות המקדימות את האשפוז, הן במהלך האשפוז, והן לאחריו ונותנת מענה לכל צרכיו הנובעים מההליך הרפואי במהלך שהותו בישראל (להלן - "השירותים").
3. מטרת הבדיקות הנעשות טרום האשפוז היא לבחון האם התייר מתאים לביצוע הניתוח, להעריך את היקף הסיכונים הנלווים להליך הרפואי ואת משך האשפוז עצמו.
4. החברה מסייעת לתייר בהליכים המנהליים מול בית החולים, החתמתו על מסמכים שונים וכן מלווה אותו גם לאחר ששחרר מבית החולים וממשיך את החלמתו שלא במסגרת בית החולים.
5. החברה דואגת לכל הצרכים הרפואיים שנקבעו ע"י הרופאים לאחר האשפוז, ואשר חיוניים להחלמת התייר, עד עזיבתו את הארץ כגון; רכישת תרופות, פיזיותרפיה וכו'.
6. ככלל, החברה אינה מזמינה ומשלמת עבור שירותי הטיסה, המלון ההסעות וכו' של התייר אלא התייר עצמו מזמין ומשלם עבור שירותים אלה בנפרד ובאופן ישיר.
7. כמו כן, התייר משלם ישירות על כל השירותים הרפואיים אותם הוא צורך, לפני האשפוז, במהלך האשפוז והן לאחריו.
8. כאמור, התמורה בגין האשפוז והשירותים הרפואיים הניתנים ע"י בית החולים משולמת ישירות ע"י התייר לבית החולים כאשר בתמורה זו כלולה גם העמלה אותה מקבלת החברה מבית החולים בגין השירותים הניתנים על ידה לתייר.
9. בית חולים המסווג כ"עוסק" לצרכי החוק מוציא לתייר חשבונית מס החייבת במע"מ בשיעור אפס על פי סעיף 30(א)(8)(ז) לחוק.

10. עד היום, כנגד העמלה שמקבלת החברה מבית החולים, החברה מוציאה לבית החולים חשבונית מס החייבת במע"מ בשיעור מס מלא. חשבונית המס כוללת את פרטי התייר שאושפז, שמו, מספר דרכונו, וכן הפרטים לגבי שירותי האשפוז שקיבל התייר מבית החולים.

11. בידי החברה קיים צילום דרכונו של התייר ופרטיו המלאים, העתק מהחשבונית 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 מבית החולים בגין השירותים שנתנה.

תמצית הסדר המס ותנאיו:

להלן עמדנו בשים לב לנסיבות המקרה-

1. כלל, על מנת להיות חייבים במע"מ בשיעור אפס בהתאם לסעיף 30(א) לחוק ככלל, וסעיף 30(א)(8)(ז) לחוק בפרט, על העוסק לעמוד במספר תנאים מצטברים אשר בהתקיימם, תחויב התמורה בגין עסקה שהיא אשפוז תייר בבית חולים והשירותים הנוספים הניתנים לתייר אגב אשפוז, 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 שהשירותים כלולים בחשבונית שבית החולים מוציא 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 המפרטת את השירות שניתן לו.

2. מאחר והעמלה המשולמת לחברה כלולה בחשבונית המס היוצאת לתייר ע"י בית החולים, השירותים שנתנה החברה הם בגדר שירותים הניתנים לתייר אגב אשפוז, הם כלולים בסעיף 30(א)(8)(ז) לחוק ולאור זאת הם חבים במע"מ בשיעור אפס.
3. על תמורה בגין שירותים אשר ניתנים לתייר ע"י עוסקים שאינם קשורים לבית החולים, ושאנם כלולים בחשבונית שהוציא בית החולים לתייר, יחול מע"מ בשיעור מס מלא גם אם הם ניתנים בפועל בבית החולים והם אגב האשפוז.
4. מע"מ בשיעור אפס כאמור מותנה בקיומם של כל התנאים שפורטו לעיל.
5. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
6. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.
7. החלטה זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר ע"י הנהלת רשות המיסים, המשרדים האזוריים או גורם אחר, במידה ונקבע בהן אחרת.