



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 7269/15 **תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף**

הנושא: החבות במע"מ בשל תמיכות המתקבלות ממשרד הכלכלה - החלטת מיסוי שאינה בהסכם

רקע עובדתי:

1. עוסק מפעיל מעונות לילדים בגיל הרך.
2. העוסק חתם על הסכם להפעלת מעונות עם משרד הכלכלה (להלן - "ההסכם" "המשרד", בהתאמה) לפיו מתחייב העוסק להפעיל את מעונות היום על פי הוראות חוק הפיקוח על המעונות, התשכ"ה-1965 ותקנותיו.
3. העוסק מקבל ילדים המופנים אליו על ידי המחלקות לשירותים חברתיים ברשויות המקומיות.
4. במסגרת ההסכם, קובע המשרד תעריף שכר לימוד (להלן - "התעריף") המתעדכן אחת לשנה על פי אישור וועדת התעריפים בהתאם לחוק הפיקוח על מחירי מצרכים ושירותים, התשנ"ו-1996.
5. ההסכם קובע כי העוסק מתחייב לגבות מהורי הילדים, הזכאים לסבסוד מהמשרד על פי כללי המשרד, רק את סכום התעריף בלבד ולציין סכום זה בהסכם למתן שירותים שייחתם בין העוסק לבין הורי הילדים.
6. בנוסף, בקשר לאותם ההורים הזכאים לסבסוד, המשרד יעביר לעוסק אחת לחודש את השתתפות המשרד (להלן - "סובסידיה").

הבקשה: אישורנו כי הסובסידיה שמקבל העוסק אינה חייבת במס לפי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - "החוק").

תמצית הסדר המס ותנאיו:
להלן עמדתנו בשים לב לנסיבות המקרה:

1. סעיף 2 לחוק קובע:

"על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין, כפי שקבע שר האוצר בצו לאחר התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת".

2. סעיף 7 לחוק קובע:

"מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות-

א. כל מס, היטל, אגרה או תשלום חובה אחר המוטלים על העסקה שלא על פי חוק זה, זולת אם הוטלו בדין על הקונה אך למעט מס על רווחי הון על פי פקודת מס הכנסה ומס על פי חוק מס שבח מקרקעין, התשכ"ג-1963.

ב. כל הוצאה אחרת בביצוע העסקה שעל פי ההסכם על הקונה להחזירה לרבות עמלה או ריבית בשל תשלום לשיעורין, ריבית או כל תשלום אחר בשל פיגור בתשלום ופיצויים בשל הפרת הסכם כשאין עמה ביטול עסקה, ולרבות מחירן של אריזות".

3. סעיף 12 לחוק קובע:

"תרומה, תמיכה או סיוע אחר (להלן - תקבולים) שקיבל עוסק ייחשבו כחלק ממחיר עסקאותיו; הוראה זו לא תחול על סוגי תקבולים או סוגי עוסקים שקבע שר האוצר.

שר האוצר רשאי לקבוע דינם של התקבולים לעניין חשבוניות, ניכויים, רישום בספרי החשבונות של העוסק וכיוצא באלה".

4. הסכומים המועברים לעוסק אינם בגדר תמיכה שמקבל העוסק אלא תמיכה הניתנת להורי הילדים.

5. ההורים הם אלו המגישים למשרד את הבקשה לקבלת התמיכה.

6. בשלב הראשוני המשרד אפילו לא מודע לזהות העוסק המפעיל את המעון.

7. כאשר המשרד בוחן את זכאות לסובסידיה לשכר הלימוד עבור הילד נשקלים מס' שיקולים שאין להם נגיעה כלל וכלל לזהותו של העוסק, כגון:

א. מבחן הכנסה של הורי הילד.

ב. בחינה באם האם של הילד עובדת.

ג. מבחן אזור מגורים.

8. כאמור, בעת קביעת הזכאות למשפחה עבור שכר הלימוד נשקלים נתונים האישים של המשפחה, ללא קשר לזהות העוסק, ורק לשם היעילות מועברים סכומי התמיכה במשפחה ישירות לעוסק, אשר למעשה נבחר ע"י המשפחה, ובהוראתה מעביר המשרד את הסכום ישירות לעוסק, ולא בדרך של העברת הכספים למשפחה.

9. במקרים בהם הגורם שמפעיל את המעון הוא בגדר "עוסק" לצרכי החוק, המשרד מעביר גם את סכום מע"מ לעוסק.
10. על פי עמדתנו, הסכומים שמקבל העוסק מהווים תמיכה הניתנת למשפחה ולא לעוסק. התמיכה למשפחה, מהווה חלק מהתמורה שמשלמת המשפחה לעוסק. מדובר ב"תמורה שהוסכם עליה" בין העוסק לבין המשפחה, מקבלת השירות, וזהו מחיר העיסקה החייב במע"מ בהתאם לסעיף 7 לחוק.
11. אשר על כן, עמדתנו היא כי יש לראות את הסכומים המתקבלים בידי העוסק מהמשרד, כתקבולים המתקבלים בתמורה לשירותים שמעניק העוסק החייבים במס.
12. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
13. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.
14. החלטה זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר ע"י הנהלת רשות המיסים, המשרדים האזוריים או גורם אחר, במידה ונקבע בהן אחרת.