

**NEWSLETTER**  
**ניוזלטר יוני 2016**  
**מס' 128**

## התוכן

- א. הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' - 2.2016 תיקון מס' 85 והוראת שעה ..... 2
- ב. הוראת ביצוע רשות המיסים - אישור לארגונים מקצועיים מכוח סעיף 9(א2) תוספת 1 לחוזר מס הכנסה 12/2002 ..... 5
- ג. הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרמות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים ..... 10

\*-\*-\*-\*-\*-\*-\*-\*-\*-\*-\*

**א. הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' - 2.2016 תיקון מס' 85 והוראת שעה****1. כללי:**

ביום 06/04/2016 פורסם ברשומות חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס 85 והוראת שעה), התשע"ו-2016 (להלן: "החוק" או "התיקון" או "תיקון 85" - לפי העניין). במטרה לעודד רוכשי דירות חלופיות להקדים ולמכור את דירותיהם הישנות שהיו דירות יחידות עד למועד הרכישה, נקבעה, במסגרת התיקון, הוראת שעה לתקופה של 5 שנים, לפיה קוצר פרק הזמן הקבוע בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק למכירת דירתו האחרת של הרוכש מ-24 חודשים ל-18 חודשים.

עוד נקבע כהקלה, כי גם דירה שהתקבלה בירושה שחלקו של המוכר או הרוכש בה, לפי העניין, אינו עולה על מחצית, לא תבוא במניין הדירות, הן לעניין הפטור לפי סעיף 2(ב)49 והן לעניין מדרגות מס רכישה לדירה יחידה.

**2. הגדרת דירה יחידה למס רכישה:****2.1 תקופת מכירת הדירה הנוספת:**

סעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק העניק לרוכש עד לתיקון פרק זמן של 24 חודשים מיום רכישת הדירה החלופית למכירת דירתו האחרת, שהייתה עד למועד הרכישה דירתו היחידה, וליהנות משיעורי מס רכישה מופחתים לדירה יחידה.

במסגרת התיקון נקבעה הוראת שעה לפיה ברכישת דירה חלופית, **החל ביום 1.5.2016** ועד ליום 30.4.2021 פרק הזמן למכירת הדירה הראשונה יעמוד על 18 חודשים במקום 24 חודשים.

יובהר, כי הוראות החוק בקשר לרכישת דירת מגורים מקבלן או קבוצת רכישה (מכירה תוך שנה מיום מסירת החזקה בדירה, בהתאם לחוזה או בפועל, כמפורט בסעיף) נותרו על כנן.

לאור האמור, בתקופה זו, על מנת שדירה שנרכשה מקבלן תהנה משיעור מס רכישה החל על דירה יחידה, על הרוכש למכור את דירתו הישנה תוך 12 חודשים ממועד המסירה, או תוך 18 חודשים מיום רכישת הדירה מהקבלן, לפי המאוחר.

**2.2 מניין הדירות בהגדרת דירה יחידה:**

סעיף 9(ג1)(4)(א) לחוק קובע חזקה, לפיה יראו את דירת המגורים הנרכשת כדירת מגורים יחידה גם אם יש למוכר, בנוסף על הדירה הנרכשת, דירה או חלק מדירה כמפורט בסעיף. לעניין זה תוקן הסעיף כך שדירה שהתקבלה בירושה ושחלקו של הרוכש בה אינו עולה על מחצית (50% ומטה) לא תבוא בחשבון במניין דירותיו של הרוכש (זאת ללא קשר לזהות המוריש ולמניין דירות המוריש ביום פטירתו). יובהר כי לגבי דירות שלא התקבלו בירושה לא בוצע שינוי, כלומר החזקה של עד 1/3 (כולל) מדירה לא תחשב לדירה נוספת.

תחילת התיקון מיום פרסום החוק, **והוא יחול על רכישות שנעשו מיום 6.4.2016 ואילך.**

**א. הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 2.2016 - תיקון מס' 85 והוראת שעה (המשד)****3. חזקת דירה יחידה למס שבח:****3.1 מניין הדירות שבבעלות המוכר עפ"י סעיף 49ג**

סעיף 49ג לחוק קובע חזקה לפיה במקרים מסויימים בהם למוכר זכויות בדירה נוספת, הן לא תבואנה במניין דירותיו של המוכר בבואו למכור דירה בפטור לפי סעיף 49ב(2) לחוק. במסגרת התיקון נוספה גם דירה שהתקבלה בירושה כאמור בסעיף 2.2 לעיל וחלקו של המוכר בבעלותה אינו עולה על 50%.

**תחילת התיקון מיום פרסום החוק, והוא יחול על מכירות שנעשו מיום 6.4.2016 ואילך.**

יובהר כי אין שינוי במקרה שמדובר בדירת ירושה שעומדת בתנאים שבסעיף 49ב(5)(א) ו-(ב) לחוק, כלומר במקרה זה אין מגבלה לחלק שבבעלות המוכר.

עוד יובהר כי גם לצורך בחינת חזקת דירה יחידה ביום המעבר (1.4.14), במכירת דירת מגורים מזכה החל מיום 6.4.16 ועד לתום תקופת המעבר (31.12.17), תחול החזקה שבסעיף 49ג לחוק מיסוי מקרקעין, בהתאם להוראות התיקון.

**3.2 מניין הדירות שבבעלות המוכר עפ"י סעיף 49ד**

כצעד משלים לתיקון המפורט בסעיף 3.1 לעיל תוקן סעיף 49ד לחוק, כך שלעניין סעיף 49ב(2) לחוק, יראו כדירה נוספת גם דירה המשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה שהיא בבעלותו של איגוד, למעט דירה המהווה מלאי עסקי לעניין מס הכנסה, אם יש למוכר, באמצעות זכויותיו באיגוד שהתקבלו בירושה, חלק העולה על מחצית בבעלות בה.

**תחילת התיקון מיום פרסום החוק והוא יחול על מכירות שנעשו מיום 6.4.2016 ואילך.**

**3.3 הגבלת מכירת דירות שהיו בבעלות מוכר שקיבל פטור לפי סעיף 49ב(2):**

בסעיף 49ב(2) לחוק נקבע כי דירה בשכירות מוגנת ודירה שחלקו של המוכר בה אינו עולה על שליש לא יוכלו ליהנות מפטור לפי 49ב(2) לחוק בעתיד אם היו בבעלות המוכר, בעת שקיבל פטור על דירה אחרת לפי סעיף זה.

באופן דומה נקבע כי גם דירה שהתקבלה בירושה וחלקו של המוכר בה אינו עולה על מחצית, לא תוכל להימכר בפטור לפי סעיף 49ב(2) לו המוכר מכר דירה אחרת בפטור ממס לפי סעיף זה, בעת שהחזיק בדירה כאמור.

**תחילת התיקון מיום פרסום החוק, והוא יחול על מכירות שנעשו מיום 6.4.2016 ואילך.**

**א. הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 2.2016 - תיקון מס' 85 והוראת שעה (המשך)****3. חזקת דירה יחידה למס שבח (המשך):****3.4 דירה חליפית:**

סעיף 149ג(1) לחוק מעניק למי שבבעלותו דירת מגורים יחידה, הרוכש דירת מגורים חליפית, פרק זמן של 18 חודשים במהלכו יכול להיחשב לבעלים של דירה יחידה לצורך קבלת הפטור ממס שבח הניתן לבעל דירה יחידה, הגם שבפועל בבעלותו שתי דירות. התיקון קובע כי **בתום תקופת הוראת השעה** (רכישות החל מיום 1.5.2021) פרק הזמן במהלכו יכול המוכר להיחשב כבעלים של דירה יחידה יעמוד על פי האמור בסעיף 149ג(1) על 24 חודשים במקום 18 חודשים.

כמפורט בהוראת ביצוע 5/13, במקרה שנרכשה דירה על הנייר, התקופה תימנה מיום סיום הבנייה של הדירה החליפית שנרכשה.

כתוצאה מן התיקון, כאמור, בתקופה שמיום 1.5.2016 ועד 30.4.2021, תקופת ההמתנה למכירת הדירה הישנה, לצורך עמידה בחזקת דירת מגורים יחידה, הן לעניין מס שבח והן לעניין מס רכישה, תעמוד על תקופה של 18 חודשים.

לאחר תום התקופה, דהיינו מיום 1.5.2021 ואילך, תקופת ההמתנה כאמור תעמוד על 24 חודשים, הן לעניין מס שבח והן לעניין מס רכישה.

**4. הוראות לפעולה:**

- 4.1 לגבי מס רכישה המערכת הממוכנת תקפיא את ההודעות על חוב בשומה ששודר בה סוג נכס 32 למשך 18 חודשים, וזאת לגבי עסקאות שיום הרכישה הוא בתקופת הוראת השעה. בתום תקופת הוראת השעה ההקפאה תחזור להיות למשך 24 חודשים.
- 4.2 ככל שנדרש לבדוק את מניין הדירות יש לפעול בהתאם להוראות התיקון בכל הקשור לדירות ירושה.
- 4.3 טפסי ההצהרה הותאמו לתיקון החקיקה. נא לוודא הגשת הצהרה בטופס המתאים.

**ב. הוראת ביצוע רשות המיסים - אישור לארגונים מקצועיים מכוח סעיף 9(א2) תוספת 1 לחוזר מס הכנסה 12/2002**

**1. רקע כללי**

1.1. בתיקון 119 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") מיום 30.12.1998 הוסף סעיף 9(א2) שעניינו מתן פטור ממס לארגונים מקצועיים, וכן הוספה הסמכות לחיוב בניהול ספרים כפי שנקבעה בסעיף 130(א)(4) לגופים המאוגדים כארגון מקצועי לפי סעיף 9(א2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "ארגון מקצועי").

גופים כאמור לא נכנסים בגדרי "מוסד ציבורי" כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודה. יחד עם זאת, לגופים אלו מטרות אשר המחוקק מעוניין לקדם, ועל כן נקבע הפטור שבסעיף 9(א2). פטור זה נגזר מתוך בחינה של היקף הוצאות מינימאלי מסך ההכנסות של הארגון המקצועי וזאת כדי לתמרץ אותו לפעול לשם מימוש מטרותיו.

חוזר 12/2002 שפורסם בתאריך 10.10.2002 מפרט ומבהיר את הסדרי המיסוי של ארגון מקצועי. מכוח סעיף 9(א2) פורסמו בתאריך 9.12.2002 תקנות מס הכנסה (דוחות שיגיש ארגון מקצועי), התשס"ג-2002.

1.2. תנאי לקבלת הכרה כארגון מקצועי הוא קבלת אישור **מנהל רשות המיסים** (להלן: "אישור").

בפועל, עד כה לא הוצאו אישורים לפי סעיף 9(א2) וכתוצאה מכך היו ארגונים שהגישו דוחות לפקידי שומה בהם הצהירו על עצמם כארגון מקצועי, זאת על אף שלא היה בידיהם אישור תקף של מנהל רשות המיסים.

1.3. במסגרת הוראת נוהל זו מוחלים כללים אחידים בנושא, בהתאם לדרישות החוק, להוראות חוזר 12/2002 ולקריטריונים שנקבעו להכרה כארגון מקצועי.

**2. יישום מדיניות רשות המיסים במתן אישור לפי סעיף 9(א2)**

2.1. גופים שיבקשו לקבל הכרה כארגון מקצועי יגישו את בקשתם בטופס בקשה להכרה כארגון מקצועי (רצ"ב כנספח להוראה זו). טופס הבקשה יוגש למחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים ברשות המיסים או לפקס או מייל 02-6559759 או לדוא"ל (אי-מייל) [malkar@taxes.gov.il](mailto:malkar@taxes.gov.il).

2.2. בקשתם של גופים אלו תיבחן לאור הקריטריונים שנקבעו בפקודה ובחוזר 12/2002. במידה ויעמדו בקריטריונים, יונפק להם אישור על ידי מנהל רשות המיסים.

2.3. תוקף האישור הוא מיום קבלתו ועד לשנתיים מתום שנת המס בה הוא ניתן, והוא יוארך בכל פעם לחמש שנים נוספות (למעט מקרים בהם צוין אחרת). יודגש כי יש להגיש בקשה לחידושו של האישור עד לתאריך 31.7 בשנת המס בה תם תוקף האישור.

**ב. הוראת ביצוע רשות המיסים - אישור לארגונים מקצועיים מכוח סעיף 9(א2) תוספת 1 לחוזר מס הכנסה 12/2002 (המשד)**

**2. יישום מדיניות רשות המיסים במתן אישור לפי סעיף 9(א2) (המשד):**

2.4 בקשה שהוגשה במלואה שלא תטופל תוך שנה ממועד הגשתה יראוה כמאושרת. "מועד ההגשה" לעניין סעיף זה הינו מועד קבלת הבקשה במלואה במחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים בכתובת כנפי נשרים 5, ירושלים, או המועד בו נתקבלה בפקס או בדוא"ל כמפורט לעיל. ככל שנדרשו השלמת מסמכים או מידע נוספים, יום ההגשה ייחשב כיום שבו השלים המבקש את המסמכים או המידע שנדרש להשלים.

2.5 ארגונים חדשים שמועד הגשת הבקשה הינו בשנת המס הראשונה לפעילותם, ימלאו בטופס הבקשה את הנתונים הצפויים לשנת המס הראשונה.

2.6 ארגונים קיימים ימלאו בטופס הבקשה את הנתונים של שנת המס הקודמת (האחרונה) לשנה בה הוגשה הבקשה.

**3. הוראות מעבר**

3.1 החל משנת 2016 רשות המיסים תנפיק אישור לארגון מקצועי לאחר שיפנה ויאושר כאמור לעיל. האישור יוזמן ע"י מחלקת מוסדות ציבור במערכת שע"מ בשאליתה 407 (מערך 002), בשדה 700, כאינדיקציה לקיומו של האישור.

3.2 מובהר בזאת כי גופים אשר עד כה הגישו את דוחותיהם לפקידי השומה במתכונת של ארגונים מקצועיים ללא אישור, ידרשו להגיש בקשה להכרה כארגון מקצועי ובקשתם תיבחן מכאן ואילך. מודגש בזאת כי בקשה להחלת אישור באופן רטרואקטיבית, תתאפשר רק ביחס לשנים הפתוחות בשומה, וזאת בכפוף לאישור מחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים להחלה רטרואקטיבית.

3.3 לגבי שנים סגורות, החל ממועד חקיקת סעיף 9(א2) וקביעת התקנות מכוחו ועד לשנת 2012 לא יידרשו אישורים כאמור, יודגש בזאת כי אי דרישה כאמור אינה מהווה אישור פוזיטיבי כי המוסד נחשב כארגון מקצועי.

3.4 גופים אשר הגישו בקשה כנדרש לפי חוזר זה, משנת 2013 ואילך, אינם נדרשים להגישה בשנית. גופים שהגישו בקשה כנדרש לפני שנת 2013, נדרשים להגיש בקשתם בשנית. לעניין ארגונים שהגישו בקשה כנדרש, יראו את יום ההגשה האמור בסעיף 2.4 לעיל, כיום פרסום חוזר זה.

3.5 החל משנת המס 2016 ואילך, גוף שלא קיבל אישור כארגון מקצועי מאת מנהל רשות המיסים, לא יוכל להצהיר על עצמו כארגון מקצועי בדוחותיו לרשות המיסים. יודגש בזאת, כי גוף שהגיש בקשה להיחשב כארגון מקצועי וטרם קיבל אישור עד למועד הגשת הדוח השנתי, יהיה רשאי להצהיר על עצמו בדוח כארגון מקצועי. יובהר, כי אין לראות בהצהרה במקרה זה כהסכמה לאישור הארגון כארגון מקצועי.

**4. אחריות ביצוע**

4.1 מחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים ומשרדי השומה אחראים ליישם הוראת נוהל זו.



**נספח לתוספת 1 לחוזר מס הכנסה מס' 12/2002**

**בקשה להכרה כארגון מקצועי (בנוסף לאמור במדריך להגשת הכרה כארגון מקצועי)**

שם הארגון: \_\_\_\_\_ מספר תאגיד: \_\_\_\_\_  
 מס' תיק ניכויים: \_\_\_\_\_ מספר רישום במע"מ: \_\_\_\_\_  
 כתובת הארגון: \_\_\_\_\_  
 טלפונים: \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 פקס: \_\_\_\_\_  
 כתובת דוא"ל: \_\_\_\_\_  
 מטרת הארגון המקצועי: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

**פרטים על יו"ר הארגון, גזבר הארגון וחברי ההנהלה:**

מס' זהות	שם מלא	תפקיד בארגון	שכר ברוטו בארגון	מקום עבודה מחוץ לארגון	תפקיד במקום העבודה

**ימ"ס החברים המינימאלי ברוב השנה בשנת המס האחרונה:** \_\_\_\_\_  
 "במידה ומספר החברים המינימאלי גבוה מ-1,000 יצוין במלל "גבוה מאלף" בלי צורך לציין את מספר המדויק של החברים  
 • צרף את רשימת החברים המינימאלי ברוב השנה ועד ל-70 חברים לכל היותר.

**הצהרה:**  
 ביודעי את העונשים הצפויים לי בגין מסירת פרטים שאינם נכונים הריני מצהיר בזאת כי למיטב ידיעתי הפרטים הנ"ל מלאים ונכונים.

תאריך \_\_\_\_\_ שם \_\_\_\_\_ תפקיד \_\_\_\_\_ חתימה \_\_\_\_\_





**כתב התחייבות**

אנו החתומים מטה מסכימים ומתחייבים בשמו של הארגון אותו אנו מייצגים בדין

ואשר שמו: \_\_\_\_\_ ומספרו: \_\_\_\_\_  
לקיים את כל האמור בכתב התחייבות זה, כאמור להלן:

1. התחייבות המוסד כ"ארגון מקצועי" בהגדרתו בסעיף 9(א2) לפקודת מס הכנסה.

אנו מתחייבים כדלקמן:

- 1.1 להגיש מידי שנה דו"חות שנתיים לרשות המסים המבוססים על הנהלת פנקסי חשבונות, במועדים הקבועים בפקודת מס הכנסה ובמתכונת כפי שיורה מנהל רשות המיסים.
- 1.2 לא לחלק כספים, נכסים או מוצרים בני קיימא ולא לתת טובות הנאה בכסף או בשווה כסף בדרך כלשהיא, לרבות על ידי הסבה מראש של זכות, בין במישרין ובין בעקיפין, אלא אם החלוקה האמורה הינה לפי מטרות הארגון.
- 1.3 לא ישולמו לעובדים משכורות שאינן סבירות יחסית למקובל ולתרומתם לארגון. "סביר" לעניין סעיף זה: עלות שכר מנכ"ל במשרד ממשלתי או 22% מהמחזור כנמוך שבהם.
- 1.4 הוצאות הנהלה וכלליות ומימון לא יעלו על שיעור סביר מכלל הוצאות הארגון כמתחייב מאופי פעילות הארגון. "שיעור סביר" לעניין סעיף זה יבחן בהתאם לגודלו, היקף פעילותו, הסיכון ומורכבות הארגון.
- 1.5 במקרה והארגון ימורק, יועברו רכושו ונכסיו לאחר תשלום המס המתחייב לארגון מקצועי אחר או כתרומה למוסד ציבורי (לפי סעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה) ללא אפשרות זיכוי ממס.
- 1.6 כספי המוסד הלא מיועדים יושקעו באפיקי השקעה בהתאם לאמור בחוק החברות (תיקון מס' 23), התשע"ד - 2013, הודן בנושא אפיקי השקעה סולידיים לכספים עודפים של קרנות לתועלת הציבור. כמו כן, תינתן אפשרות להשקעה במוסדות פיננסיים באישור מראש ממחלקת מוסדות ציבור ומלכרים.
- 1.7 אם נרשם הארגון כ"עוסק" על חלק או כל פעילותו עפ"י סעיף 58 לחוק מס ערך מוסף בתחומים החורגים ממטרות סעיף 9(א2) לפקודה או אם לארגון הייתה הכנסה מעסק יגיש הארגון דו"ח שנתי על הכנסות מעסק וישלם את המס עפ"י כל דין.
- 1.8 לשלם המס בגין הכנסתו החייבת הנובעת מריבית דיבידנד או מתפרשי הצמדה שנתקבלה מהבר בני אדם שלארגון שליטה בו וכן מריבית צבורה עפ"י סעיף 3(ח) לפקודה.
- 1.9 להודיע במסגרת דו"ח המס השנתי על כל שינוי שיחול בתזכיר, בתקנון, בשם הארגון, בהרכב חברי הארגון, בהרכב נושאי תפקידי ממתח בו ועל הפסקת פעילות הארגון או פירוקו.



2. הצהרה (ע"י שני חברי הנהלת הארגון ובאימות חתימה ע"י עו"ד)

אנו מצהירים כי כל הפרטים דלעיל והמסמכים המצורפים נכונים ומדויקים. הובהר לנו כי סטייה כלשהי מהתחייבויותינו או שינוי כאמור לעיל עלולים להביא לביטול האישור.

שם	מס' ת.ז.	תפקיד	חתימה
_____	_____	_____	_____
שם	מס' ת.ז.	תפקיד	חתימה
_____	_____	_____	_____
תאריך	חותמת הארגון		

3. אימות חתימה ע"י עו"ד

אני עו"ד \_\_\_\_\_ מספרי \_\_\_\_\_ מאשר כי בתאריך \_\_\_\_\_  
הופיעו בפני, במשרדי שכתובתו \_\_\_\_\_

1. שם \_\_\_\_\_ מס' ת"ז \_\_\_\_\_
2. שם \_\_\_\_\_ מס' ת"ז \_\_\_\_\_

זיהיתי אותם על פי ת"ז, בחנתי סמכותם לתתום בשם הארגון, ולאחר שהזהרתי אותם כי עליהם לומר את האמת, חתמו בפני על הצהרה דלעיל.

\_\_\_\_\_ חתימה

**ג. הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרמות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים**

1. גופים ללא כוונת רווח נוהגים לגייס תרומות גם באמצעות שימוש בתשתיות של גופים עיסקיים (כגון: רשתות השיווק, החברות הסלולאריות וכו').
2. הוראת הפרשנות המצורפת קובעת את התנאים בהם הסכומים שהתקבלו כתרומה במסגרת מבצעי ההתרמה לא יהיו חייבים במע"מ או במס הכנסה בידי הגופים העסקיים.
3. מיום פרסומה, הוראה זו מבטלת תשובות והנחיות מקצועיות מהעבר בכל הקשור למבצעי התרמות, כולל במקרים פרטניים, ככל והן קבעו אחרת מהוראה זו.
4. עוסק-נישום, מלכ"ר - מוסד ציבורי שעומדים בכל הקריטריונים שנקבעו בהוראה יהיו רשאים לפעול בהתאם להוראה זו **ללא צורך בקבלת אישור מראש** מרשות המסים, הן ממע"מ והן ממס הכנסה.
5. את הוראות הפרשנות שמפרסמת רשות המיסים בנושאים הקשורים לחוק מע"מ ניתן למצוא באתר האינטרנט של רשות המיסים.
6. את החלטות המיסוי שמפרסמת רשות המיסים בנושאים הקשורים לחוק מע"מ ניתן למצוא באתר האינטרנט של רשות המיסים.
7. ניתן לפנות למחלקה המקצועית של מע"מ בבקשה לקבל החלטת מיסוי או בשאלות מקצועיות בכל הנושאים הקשורים לחוק מע"מ:

במייל: [GalGr@taxes.gov.il](mailto:GalGr@taxes.gov.il), בפקס: 02-6668211 ובטלפון: 02-6663876.

במקרים מורכבים וחדשניים ניתן לפנות למחלקה המקצועית של מע"מ גם באופן אנונימי מבלי לציין את פרטי המעורבים במקרה.

**להלן הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרמות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים:**

1. בישראל פועלים גופים ללא כוונת רווח כהגדרתם בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - **מלכ"ר וחוק מע"מ**, בהתאמה), ומוסדות ציבור כהגדרתם בסעיף 9 - (2) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"ה-1961 (להלן "**מוסד הציבורי**" ו"**הפקודה**"), – בהתאמה) במטרה לקדם מטרות חברתיות, חינוכיות, דתיות וכו'.
2. לצורך גיוס תרומות נעזרים המלכ"רים/המוסדות הציבוריים גם בגופים עסקיים (כגון- רשתות השיווק, החברות הסלולאריות, להלן "**העוסק הנישום**"), ובאמצעותם הם מקיימים את מבצעי ההתרמה.

**ג. הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרומות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים (המשך)**

**3. קיימים שני סוגים נפוצים של מבצעי התרמה המתקיימים באמצעות עוסקים/נישומים:**

א. מבצעי התרמה בהם, בעת סיום הקניה בקופה, מציעים ללקוחות של העוסק- הנישום לתרום סכום כסף לטובת המלכ"ר - המוסד הציבורי וזאת מבלי שהלקוח מקבל תמורה כלשהיא עבור תרומתו.

ב. מבצעי התרמה כאמור לעיל בהם כנגד התרומה מקבל התורם שי פעוט ערך שסיפק המלכ"ר - המוסד הציבורי לעוסק/הנישום למטרה זו, כגון: איגרות ברכה, חמסה, צמיד - צבעוני, מחזיק מפתחות נושא סמל המלכ"ר המוסד הציבורי וכדו'.

**להלן היבטי המס:**

**4. סכום שהתקבל כתרומה במבצע התרמה כאמור בסעיף 3(א) לעיל, לא יהיו חייבים במע"מ או במס הכנסה בידי העוסק הנישום, ככל שיתקיימו כל התנאים הבאים:**

א. סכומי התרומות שיתקבלו, יירשמו ויטווגו בקופה הרושמת של העוסק - הנישום באופן נפרד, כסכומים שאינם חייבים במע"מ.

ב. בקבלה או בסרט הקופה הרושמת תופיע התרומה כסכום שאינו חייב במע"מ. רישום התרומות בכל סניפי העוסק הנישום ייעשה באופן דומה.

ג. סכומי התרומות יועברו במלואם למלכ"ר לפחות אחת לחודש במהלך המבצע.

בסיום המבצע הסכומים יועברו למלכ"ר, עד 30 יום מתום המבצע.

סכומים שלא יועברו כאמור, יחויבו במע"מ בידי העוסק הנישום לפי סעיף 12 לחוק מע"מ ויראו בהם כהכנסה חייבת במס עפ"י הפקודה.

**5. סכום שהתקבל כתרומה במבצע התרמה כאמור בסעיף 3 (ב) לעיל, לא יהיו חייבים במע"מ או במס הכנסה בידי העוסק הנישום, ככל שיתקיימו כל התנאים הבאים:**

א. כאשר המלכ"ר - המוסד הציבורי רוכש טובין המיועדים למסירה לתורמים, החשבונית בגין הרכישה תונפק על שם המלכ"ר/המוסד הציבורי בלבד.

ב. המע"מ בשל רכישת הטובין לא ינוכה ע"י המלכ"ר, העוסק-הנישום או כל גורם אחר, והוצאה בשל רכישה כאמור לא תוכר כהוצאה בידי העוסק-הנישום.

העוסק/הנישום ינהל רישום נפרד ומעקב מדויקים בנוגע לכמות הטובין שקיבל מהמלכ"ר - המוסד הציבורי לצורך מסירתם לתורמים תוך פירוט הכמויות שנמסרו לו על ידי המלכ"ר - המוסד הציבורי והכמויות שהוחזרו למלכ"ר-למוסד הציבורי בסיום המבצע.

**ג. הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרומות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים (המשך)**

- ג. סכומי התרומות שיתקבלו, יירשמו ויסווגו בקופה הרושמת, באופן נפרד, כסכומים שאינם חייבים במע"מ.
- ד. בקבלה או בסרט הקופה הרושמת, תופיע התרומה כסכום שאינו חייב במע"מ. רישום התרומות בכל סניפי העוסק הנישום ייעשה באופן דומה.
- ה. עלותו של המוצר למלכ"ר - למוסד הציבורי, הניתן לתורם בגין תרומתו, לא תעלה על 10 ש"ח ובכל מקרה עלותו (עלות רכישה או הייצור) לא תעלה על 50% מסכום התרומה.
- ו. סכומי התרומות יועברו במלואם למלכ"ר - למוסד הציבורי לפחות אחת לחודש במהלך המבצע.
- עם סיום המבצע יועברו יתרת סכומי התרומות למלכ"ר - למוסד הציבורי, עד 30 יום מתום המבצע.
- סכומים שלא יועברו כאמור, יחויבו במע"מ בידי העוסק - הנישום לפי סעיף 12 לחוק מע"מ ויראו בהם כהכנסה חייבת במס עפ"י הפקודה.
6. במבצעי התרומה בהם העוסק/הנישום מקבל תמורה כלשהי מהמלכ"ר - המוסד הציבורי או מהתורמים עבור שירותיו, התמורה תחויב במע"מ ובמס הכנסה בידי העוסק - הנישום, היות ומדובר בשירות המהווה "עסקה", כהגדרתה בסעיף 1 לחוק מע"מ ו"הכנסה" כהגדרתה בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה.
- האמור לעיל יחול גם אם התמורה מועברת במלואה לעובדי - העוסק הנישום כשכר.
7. סכומי התרומות לא יחשבו כתשומה לפי חוק מע"מ או כהוצאה לפי פקודת מס הכנסה בידי העוסק - הנישום. כמו כן הנישום לא יתבע בגינם זיכוי ממס לפי סעיף 46 לפקודה.
8. הוראה זו עוסקת בפעילות שאיננה עסקית ומציבה תנאים שבהתקיימם ניתן יהיה לבצע פעילות זו תוך הסתייעות בעוסק.
- יובהר כי, ככל והפעילות כשלעצמה תעלה לכדי עסק בהתאם למבחנים שנקבעו בפסיקה (למשל בפס"ד בשערייך ירושלים, ע"א 767/87 ועוד) היא תחויב במס בידי המלכ"ר/המוסד הציבורי כפעילות עסקית רגילה.
9. יובהר כי בכפוף לאמור בסעיף 8 לעיל, הוראה זו תחול אך ורק לגבי מלכ"רים/מוסדות ציבור המתקיימים לגביהם כל התנאים הבאים:
- א. מדובר במלכ"ר כהגדרתו בסעיף 1 לחוק ואשר רשום כמלכ"ר במע"מ.
- ב. המוסד הציבורי מגיש דוחותיו למס הכנסה כדין.
- ג. המוסד הציבורי מחזיק באישור תקף לעניין סעיף 46 לפקודה.
- ד. המלכ"ר - המוסד הציבורי מנהל ספרים כדין בהתאם להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות על ידי מוסד), התשנ"ב-1992.

**ג. הוראות פרשנות מס' 1/2016 - החבות במע"מ ובמס הכנסה של מבצעי התרמות שמבצעים מוסדות ציבור ומלכ"רים באמצעות עוסקים (המשך)**

10. מלכ"ר/מוסד ציבורי שאינו עומד באחד מתנאי סעיף 9 לעיל, יהיה רשאי לפנות למחלקה המקצועית של מע"מ או למחלקת מוסדות ציבור ומלכ"רים במס הכנסה לקבלת אישור פרטני, לפי העניין.

11. בכל שאלה בקשה או הבהרה בנושא זה יש לפנות למחלקה המקצועית של מע"מ או למחלקה למוסדות ציבור ולמלכ"רים במס הכנסה, לפי העניין.

12. עוסק-נישום, מלכ"ר - מוסד ציבורי שעומדים בכל הקריטריונים שנקבעו לעיל יהיו רשאים לפעול בהתאם להוראה זו ללא צורך לקבלת אישור מראש מרשות המסים, הן ממע"מ והן ממס הכנסה.