



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 1897/14 **תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף**

הנושא: החובה סיווג לצורך חוק מע"מ של פעילות "מיזם חברתי" הנעשית בעמותה - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. עמותה מסווגת לצרכי חוק מע"מ כמלכ"ר (להלן - "העמותה").
2. העמותה מעניקה לפגועי נפש מיומנויות מקצועיות שונות ומסייעת להם להשתלב בשוק העבודה והקהילה (להלן - "המטופלים").
3. העמותה הקימה חנות שפועלת כ-"מיזם חברתי" (להלן: "החנות") ובה מוכרים המטופלים מוצרים פרי עבודתם, מוצרים של אומנים בעלי צרכים מיוחדים וכן גם מוצרים של אומנים אחרים.
4. כל המוצרים בחנות נמכרים בשווי שוק ולא במחיר מופחת.
5. העבודה בחנות היא חלק מהתהליך השיקומי אותו עוברים המטופלים.
6. המטופלים מקבלים בתמורה לעבודתם סכומים המוגדרים "דמי שיקום".
7. העמותה משמשת כצינור בלבד להעברת דמי השיקום ואין לעמותה אפשרות להשתמש בכספים הנ"ל או לקבוע את גובהם או אופן חלוקתם.
8. בחנות מועסקים גם עובדים בשכר שאינם מטופלים של העמותה.
9. לצורך קידום פעילויותיה השונות העמותה מקבלת תמיכות ותרומות שונות, לרבות מגופים של המדינה. חלק לא מבוטל מהתרומות מוגדר מראש על ידי התורמים כמיועדות עבור החנות.
9. בנוסף לתרומות מחיצוניים, גם העמותה מממנת מתקציבה חלק מפעילות החנות, בין היתר לצורך מימון שכרם של העובדים הסוציאליים, המדריכים השיקומיים וכן מימון ההכשרות שעוברים המטופלים העובדים בחנות.

הבקשה –

אישורנו לסיווג החנות כמלכ"ר לצורך חוק מע"מ.

תמצית הסדר המס ותנאיו:

להלן עמדתנו בשים לב לנסיבות המקרה-

1. סעיף 58 לחוק מע"מ מקנה למנהל מע"מ סמכות לרשום חייבי מס.
הסעיף קובע:
"המנהל רשאי, לפי בקשת מי שנמנה עם סוג פלוני של חייבי מס או ביוזמת עצמו, לרשום אותו כנמנה עם סוג אחר, הן לכל עיסוקיו או פעילויותיו והן למקצתם, אם ראה שמהותם קרובה יותר לסוג האחר".
2. לאור הנסיבות שתוארו לעיל, ולפי הקריטריונים שנקבעו בפס"ד בשערייך ירושלים¹, לעמותה יהא סיווג כפול.
בנוסף לרישום העמותה במע"מ כ-"מלכ"ר", פעילות החנות תסווג לצרכי חוק מע"מ כ-"עוסק" מהטעמים הבאים:
 - א. מטרת הפעלת החנות הינה השגת רווחים- הלכה ידועה היא, כי לא המטרה הסופית של הגוף היא הקובעת אלא המטרה הזמנית הגלומה באותו העיסוק².
 - המטרה הזמנית בהפעלת החנות הינה השאת רווחים וזאת גם אם הרווחים מהפעלת החנות מיועדים למטרות המלכ"ריות של העמותה.
לחנות יש רווחים בפועל ממכירת המלאי, המלאי נמכר במחירי שוק וכו'.
 - ב. הרישום של העמותה בקשר לפעילות החנות כמלכ"ר יביא להפליית לטובה בהשוואה לעסקים המוכרים מוצרים דומים- לאור העובדה כי סיווג החנות כמלכ"ר יאפשר לחנות למכור את מוצריה במחיר נמוך יותר ביחס למתחרים, ייפגע באופן מהותי עיקרון השוויון של העוסקים האחרים המחויבים במע"מ בגין עסקאותיהם.
 - ג. ניתן להפריד מנהלית וארגונית- בין הפעילות של החנות לפעילות האחרת של העמותה.
 - ד. סיווג החנות כמלכ"ר יגרום לפגיעה בלתי מוצדקת בהכנסות האוצר- לקוחותיה של החנות הינם צרכנים סופיים, וסיווגה כמלכ"ר יגרום לפטור בלתי מוצדק על צריכת המוצרים הנמכרים בה.
 - ה. פעילות החנות כוללת גם פעילויות "רגילות" של עוסקים "רגילים"- העסקת עובדים שאינם מטופלי העמותה, רכישת מלאי שלא נוצר ע"י המטופלים של העמותה וכו'.
3. לאור סיווג פעילות החנות כ-"עוסק", העמותה תחויב בגין פעילות החנות בתשלום מע"מ על עסקאותיה והיא תהא זכאית לנכות מס תשומות בגין פעילות החנות, כמובן בהתאם להוראות כל דין.

¹ ע"א 767/87 עמותת "בשערייך ירושלים" נ. מנהל המכס ומע"מ, פ"ד מד (4) 800.

² ע"ש 1/96 מכבי שירותי בריאות נ' מנהל מע"מ מיסים יז/4-ה-191, פסקה 5. וראה גם פס"ד בשערייך בעניין זה.

4. יודגש כי, העמותה לא תנכה מס תשומות בגין הדרכה והכשרה מקצועית עבור העובדים שהינם ממטופלי העמותה וזאת גם אם מטרת ההדרכה היא הכשרת מטופלי העמותה לעבודה בחנות.

5. העברת תמיכות תרומות וסיוע לחנות ע"י העמותה, המיועדים לצורך הפעילות העסקית של החנות, יחויבו במע"מ בהתאם לסעיף 12 לחוק מע"מ.

יחד עם זאת, העברת תמיכות, תרומות וסיוע לחנות ע"י העמותה שיעודם למטרות הבאות, לא יחויבו במע"מ:

- א. מימון שכרם של הצוות הסוציאלי והמדריכים השיקומיים.
- ב. מימון "דמי השיקום" של מטופלי העמותה.
- ג. מימון ימי כיף עבור המטופלים.
- ד. מימון ההכשרות המקצועיות של המטופלים.

6. העמותה תנהל מערכת חשבונות וספרים נפרדת לחנות ולפעילות המלכ"רית ותשמור על הפרדה בין פעילות העמותה לבין פעילות החנות.

בספריה, העמותה תבצע הפרדה בין העובדים הפועלים בשני סוגי הפעילויות.

עפ"י סעיף 4 (א) לחוק מע"מ, העמותה תשלם מס שכר בגין כל השכר אשר היא משלמת לעובדיה למעט בגין שכר העובדים אשר עובדים בחנות.