



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 6033/25

תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא: החבות במס בשל מתן שירותים לתושב חוץ לתיקון מוצרים הנמכרים על ידי תושב חוץ ללקוחות תושבי ישראל במסגרת תקופת אחריות – החלטת מיסוי בהסכם

העובדות

- א. חברה זרה (להלן: "תושב החוץ") עוסקת במכירת טובין הכוללים, בין היתר, מדפסות, מקרנים, סורקים, מצלמות ומשקפיים חכמים ניידים (להלן: "הטובין"). תושב החוץ נרשם והתאגד אך ורק מחוץ לישראל ואין לו כל פעילות או עסקים בישראל.
- ב. הטובין מיובאים ונמכרים בישראל באמצעות מפיצים תושבי ישראל (להלן – "המפיצים"), עמם תושב החוץ מתקשר ישירות. תושב החוץ אחראי באופן מוחלט על תהליך השיווק והמכירה והוא נושא בכל העלויות והסיכונים.
- ג. כמו כן, התקשר תושב החוץ גם עם נותן שירותי ישראלי (להלן: "העוסק הישראלי") כדי שהאחרון יספק שירות של תיקונים לטובין המיובאים שנמכרו על ידי המפיצים ללקוחות בישראל (להלן: "שירותי התיקון"), במסגרת תקופת האחריות ובמהלכה.
- ד. בהתאם להצהרת העוסק הישראלי, רק תושב החוץ הוא זה שמשלם עבור שירותי התיקון. בנוסף, העוסק הישראלי המציא הצהרה בכתב מתושב החוץ לפיה, ערכם של שירותי התיקון הניתנים לתושב החוץ על ידי העוסק הישראלי במסגרת תקופת האחריות, כלולים בערך הטובין המיובאים לישראל כפי שנקבע בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס [נוסח חדש] (להלן: "פקודת המכס") ואף עוגנה בהסכם ההתקשרות של תושב החוץ עם המפיצים, יבואני הטובין.
- ה. במקרים בהם העוסק הישראלי נותן שירותי תיקון שלא במסגרת תקופת האחריות (תושב החוץ אינו צד להתחשבות זו), העוסק הישראלי מחייב את הלקוח הישראלי כנגד חשבונית מס בתוספת מע"מ.

הבקשה

אישורנו, כי על שירותי התיקון הניתנים על ידי העוסק הישראלי לתושב החוץ במסגרת תקופת האחריות, יחול מע"מ בשיעור אפס בהתאם להוראות סעיפים 30(א)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק") ותקנה 12א לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות").



החטיבה המקצועית

תמצית הסדר המס ותנאיו

- א. סעיף 30(א)(5) לחוק קובע, כי יחול מע"מ בשיעור אפס על מתן שירות לתושב החוץ בכפוף לעמידה בכל התנאים אשר נקבעו בחוק מע"מ ובתקנה 12 ו- 12א לתקנות, כמפורט להלן:
1. על השירות להינתן ל"תושב חוץ" כהגדרתו בסעיף 30(ג) לחוק.
 2. קיום התנאים המפורטים בתקנה 12 ו- 12א לתקנות, דהיינו:
 - א. רישום מחיר העסקה בספרי החשבונות של העוסק, לרבות דרך התשלום והמטבע בו שולמה התמורה.
 - ב. בידי העוסק קיים הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי העסקה.
- ב. על אף האמור לעיל, בהתקיים אחד מהסייגים המפורטים להלן, יחול מע"מ בשיעור מלא בשל השירות הניתנים לתושב החוץ:
1. נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל – הסייג שבסעיף 30(א)(5) לחוק.
 2. השירות ניתן לגבי נכס המצוי בישראל – הסייג שבתקנה 12א(א) לתקנות.
 3. השירות ניתן לתושב חוץ אחר בעת שהותו בישראל והשירות אינו מסוג השירותים המפורטים בסעיף 30(א)(8) לחוק – הסייג שבתקנה 12א(ג) לתקנות.
- על אף שני הסייגים הראשונים כאמור בסעיפים (ב)(1) ו-(2) לעיל, אם הוכח להנחת דעתו של המנהל, כי מחיר השירות מהווה חלק מערך הטובין כפי שנקבע בסעיף 129 עד 133ט לפקודת המכס, יחול מע"מ בשיעור אפס על השירות הניתן לתושב החוץ.
- ג. כעולה מהעובדות שפורטו לעיל, תושב חוץ התקשר עם עוסק ישראלי על מנת שהאחרון ייתן שירותי תיקון בישראל לטובין המיובאים מתושב החוץ במסגרת תקופת האחריות. על פי הצהרת תושב החוץ, מחיר שירותי התיקון הניתנים לו על ידי העוסק הישראלי, כלול בערך הטובין המיובאים לישראל והדבר עוגן בהסכם ההתקשרות שלו עם יבואני הטובין (המפיצים). כמו כן, על פי הצהרת העוסק הישראלי, התמורה בשל שירותי התיקון שולמה לו רק על ידי תושב החוץ.
- ד. לאור כל האמור לעיל, ככל ומתקיימים כל התנאים כאמור בסעיף (א) ו-(ב) לעיל והומצאו גם המסמכים המפורטים בסעיף (ג) לעיל עמדתנו היא, כי בשל שירותי התיקון הניתנים על ידי העוסק הישראלי לתושב החוץ, במסגרת תקופת האחריות, יחול מס בשיעור אפס.
- ה. מע"מ בשיעור אפס יחול גם על סוגי השירותים המפורטים להלן ובלבד שמתקיימים כל התנאים כמפורט בסעיפים (א) - (ב) לעיל, בכפוף להמצאת ההצהרות על ידי העוסק הישראלי ועל ידי תושב החוץ כמפורט בסעיף (ג) לעיל:
1. שירותי פרסום – עוסק ישראלי אשר נותן שירותי פרסום לתושב חוץ לטובין מיובאים.
 2. שירותי שיווק וקידום מכירות – עוסק ישראלי נותן שירותי שיווק וקידום מכירות לתושב חוץ לטובין מיובאים.



החטיבה המקצועית

- ו. בפסק דין ע"מ 21657-11-19 הגשמה קוסמי ניהול פרויקטים בע"מ נקבע, כי מע"מ בשיעור אפס יחול על מתן שירות לתושב חוץ, כאשר השירות מהווה חלק מערך הטובין כאמור בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס, אף אם הטובין פטורים ממס ביבוא.
- ז. בהתאם לפסק הדין ולמען הסדר הטוב, מובהר כי החלטת מיסוי זו מבטלת את תמצית החלטת מיסוי מספר 4429/19 – החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט.
- ח. יודגש, כי כל שירות שיינתן לתושב חוץ שאינו מהווה חלק מערך הטובין כאמור בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס, חייב במע"מ בשיעור מלא.
- ט. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
- י. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.
- י. החלטת מיסוי זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר בנושא ע"י רשות המיסים או גורם אחר, במידה והן קבעו אחרת.