



חוזר מסים 19.2022

אישור סווג כמלכ"ר לצורך השתתפות במכרזי המדינה-
הנחיות לגבי טופס 945 של רשות המסים

שלום לכולם,ן,

רקע כללי: מוסדות ציבור או מוסדות ללא כוונת רווח (מלכ"רים) מנהלים לעתים פעילות עסקית אשר מטרתה קידום הפעילות הציבורית של אותו גוף. חלק לא מבוטל מהפעילות העסקית נעשה באמצעות שירותים הניתנים למשרדי הממשלה, רשויות או מועצות מקומיות, כאשר ההתקשרות מבוצעת באמצעות מכרז. בשל השוני בשיעורי המס החלים על עוסק ועל מלכ"ר (17% מס עסקאות ו-7.5% מס שכר בהתאמה) נוצר למלכ"ר יתרון לפיו המחיר המוצע על ידו במכרז, נמוך מהמחיר המוצע על ידי העוסק, דבר היוצר אפליה מובנית לטובתו של המלכ"ר בהשוואה לעוסקים "רגילים".

ביום 11 בפברואר 2018 הודיעה רשות המיסים כי על מנת שמתמודד במכרז יסווג כמלכ"ר עליו להראות כי אינו מהווה גורם תחרותי לעסקים אחרים באותו תחום וכפועל יוצא, היא אינו מביא להפליה לטובה של המלכ"ר בהשוואה לאותם עסקים. כך, ולצורך התמודדות עם השפעת שיעורי המס השונים הנובעים כתוצאה מהסיווג, הוחלט כי הרשות תפעל ליצור מצב של ניטרליות מיסויית כך שבמידה ויתברר כי פעילותו של אותו מלכ"ר היא עסקית ישתנה הסיווג של המלכ"ר לעוסק, עם כל המשמעות הכרוכות בכך.

ביום 11 באוקטובר 2020, התקבל פסק דינו של בית המשפט העליון בע"מ 19/6466 **משרד הביטחון נ' עמותת חברות הסיעוד ואח' (להלן: "פסק הדין בעליון")**, אשר עסק בין השאר בעניין האפליה בהתמודדות במכרזי המדינה למלכ"רים או לעוסקים, דבר אשר פוגע לכאורה, בשוויון ובתחרות הוגנת בניגוד לעקרונות בסיסיים בדיני המכרזים. בפסק הדין נקבע כי נוכח ההשלכות שעלולות להיות להצהרה שאינה נכונה בדבר הפטור ממע"מ מצד המציע (ושינוי הסיווג כתוצאה ממנה), הסתפקות באישור רואה חשבון לבדה אינה סבירה, ויש להביא לצורך כך אישור מרשות המסים (תוך התייחסות לחוזר רשות המסים לעיל), כל זאת תוך הותרת פתח להגשת תצהיר של עורך דין או רואה חשבון על מנת לתת מענה למצב בו המענה של רשות המסים מתעכב.

בהמשך לפסק הדין, ביום 15 באוגוסט 2022, הודיעה רשות המסים על הפעלתו של "מסלול ירוק" בהגשת בקשה מקדמית להחלטת מיסוי של סיווג פעילות כמלכ"ר לשם הגשת הצעה במכרז כאמור. הגשת הבקשה תיעשה באמצעות **טופס 945 בקשה להחלטת מיסוי בהסכם ב"מסלול ירוק" בנושא: אישור סיווג כמלכ"ר לעניין חוק מע"מ לצורך השתתפות במכרז (להלן: "טופס 945")**. ההצהרות אותן נדרש

המלכ"ר להצהיר במסגרת הטופס כוללות בין היתר:

- תקבוליו והכנסותיו של המלכ"ר מפעילות במסגרת מכרזים, אשר פורסמו על ידי המדינה ובהם זכה, אינם עולים על 25% מכלל תקבוליו והכנסותיו בהתאם לדו"ח על הפעילות של המלכ"ר;
- שכרם החודשי של מנהלי המלכ"ר או מי מעובדיו, המשולם על ידי המלכ"ר, אינו גבוה מעלות שכר חודשית מקסימלית של מנכ"ל במשרד ממשלתי;
- המלכ"ר משתמש בנכסיו והכנסותיו להשגת המטרות המפורטות בתקנון בלבד, ואין הוא צובר נכסים או הון לתקופה ממושכת מבלי להשקיעם בקידום המטרות האמורות או מבלי שיש לו תכנית עדכנית, מעשית ויעילה לשימוש בכספים אלה לצורך קידום המטרות המפורטות בתקנון;
- המלכ"ר מקיים לפחות אחד מהתנאים הבאים: תקבוליו המלכ"ר מתרומות/מתמיכות הינם בשיעור העולה על 50% מכלל הכנסותיו או המלכ"ר בגרעון תפעולי הממומן באמצעות תרומות/תמיכות;
- סך כל התקבולים הצפויים בגין מתן השירות על ידי המלכ"ר במסגרת המכרז אינו עולה על 20 מיליון ש"ח;
- הפעילות הנובעת ממתן השירות במסגרת המכרז על ידי המלכ"ר תואמת את מטרותיו של המלכ"ר כפי שפורטו בתקנונו ואין בה משום כוונת רווח;
- השירות הניתן על ידי המלכ"ר במסגרת המכרז, הינו בעל מרכיבים ומאפיינים מהותיים וייחודיים המבדילים בינו לבין מתן אותו שירות על ידי גופים המסווגים כ"עוסק" לעניין חוק מע"מ;
- התעריף המוצע במכרז על ידי המלכ"ר בניכוי כלל ההוצאות הצפויות במתן השירות, בגינו הוצע התעריף, אינו צפוי להביא לכדי יתרה חיובית.

על כן, אי עמידה בתנאים במסגרת "המסלול הירוק" כאמור, **מחייבת פניה מקדימה למע"מ להחלטת מיסוי מקדמית** על מנת שהמציע במכרז יהא מסווג כמלכ"ר, ויוכל לגשת למכרז תחת סיווג זה.

לסיכום, לאור הודעת רשות המסים כל גוף המסווג כמלכ"ר לצרכי מע"מ ומעוניין להשתתף במכרזים "ציבוריים" מחויב לפנות לרשות המסים בבקשה להחלטת מיסוי מקדמית לפיה השירות עונה להגדרה של פעילות מלכ"רית ולצרף אישור זה בעת הגשת מועמדותו במכרז. **מלכ"ר אשר לא יפנה לרשות המסים - לא יסווג במסגרת פעילותו במכרז כמלכ"ר.**

יצוין, כי בפניה שהועברה למחלקה המקצועית ברשות המסים בעניין זה, הובהר על ידי הרשות, כי לאור הצפי למאות רבות של בקשות במהלך שנה, בדיקת הבקשות תעשה באופן מדגמי, כך שיהיו פניות שיקבלו תשובה חיובית או שלילית או לא יבדקו כלל וכפועל יוצא, יפעלו בהתאם להצהרתם.

מחלקתנו תוכל לסייע למלכ"רים אשר רשות המסים תחליט לבחון את הבקשה שלהם.

[לחצו כאן](#) – 11.2.18 לצפייה בהודעת רשות המסים מיום

[לחצו כאן](#) – לצפייה בפסק הדין בעליון

[לחצו כאן](#) – 16.8.22 לצפייה בהודעת רשות המסים מיום

[לחצו כאן](#) – 945 בטופס לצפייה

למידע ופרטים נוספים:

רו"ח ניסים פחימה, שותף, מנהל מחלקת מסים עקיפים, חטיבת המס,

נייד: 050-62460000

רו"ח הילה גולדיטש, שותפה, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס,

נייד: 050-7023836

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה, שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group a leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

© 2022 Deloitte Israel & Co.