



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 4429/19 **תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף**

הנושא: החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט – החלטת מיסוי שאינה בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל (להלן – "החברה") הינה חברת שיווק המספקת, בין היתר, שירותי שיווק ותיווך באמצעות הפעלת אתר אינטרנט בעברית (להלן – "השירותים") עבור חברות זרות (להלן – "החברות המפעילות") המספקות שירותי שיווק אינטרנטיים לחברות קמעונאיות זרות (להלן – "הספקים") בקשר למוצריהן של האחרונות בתמורה לקבלת עמלה.
2. אתר האינטרנט המופעל על ידי החברה (להלן – "אתר החברה") מופנה ללקוחות ישראליים בשפה העברית, כולל מנוע חיפוש המנגיש ללקוחות הישראליים מידע אודות הטובין מהחנויות המקוונות של הספקים (להלן – "הטובין"). אתר החברה כולל תכנים בעברית בקשר לטובין – לרבות תמונות המוצר, זהות המשווק, מחיר המוצר, מדיניות ההחזרות ואפשרויות המשלוח לישראל. ניהול האתר והתכנים המוצגים בו ושאר הפרמטרים הקשורים בתפעול האתר מצויים כולם באחריותה הבלעדית של החברה. השירותים הניתנים ללקוחות החברה, באמצעות אתר החברה, כוללים גם שירותי תמיכה ומתן עדכונים ללקוחות הישראליים.
3. בהתאם להסכמים עם החברות המפעילות, באתר החברה מוצגים למכירה טובין מסוגים שונים. לקוח ישראלי, הבוחר פריט טובין, מקליק על קישורית (לינק) באתר החברה והוא מועבר לאתר המכירות של הספק הרלבנטי (להלן – "אתר הספק").
4. השימוש באתר הספק, לרבות הליך הרכישה בו, נעשה בכפוף להסכמי שימוש נפרדים בין הספקים לבין הלקוחות הישראליים. העסקאות בגין רכישת הטובין באתרי הספקים נעשות ישירות בין הספקים לבין הלקוחות הישראליים. בשום שלב הטובין אינם בבעלות החברה. החברה אינה רוכשת ומוכרת את הטובין.
5. בתמורה לשירותים, החברה מקבלת עמלה מהחברות המפעילות בהתאם לסכומי הרכישות של הלקוחות שהופנו מאתר החברה ובהתאם לכניסת הלקוחות לאתר הספקים.

הבקשה:

אישורנו, כי השירותים הינם בבחינת מתן שירות לתושב חוץ וחייבים במס בשיעור אפס לפי סעיף 30(א)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "החוק").



החטיבה המקצועית

תמצית הסדר המס ותנאיו:

1. סעיף 30(א)(5) לחוק קובע כי יחול מס בשיעור אפס על –
"מתן שירות לתושב חוץ, למעט שירות ששר האוצר קבע לעניין זה. לא יראו שירות כניתן לתושב חוץ כאשר נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל אלא אם הוא שירות שתמורתו מהווה חלק מערך הטובין שנקבע כאמור בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס לפי העניין".
2. סעיף 30(ג) לחוק מגדיר "תושב חוץ" –
"תושב חוץ כהגדרתו בסעיף 1 כשהוא נמצא מחוץ לישראל ואין לו עסקים או פעילות בישראל".
3. התנאים להחלת סעיף 30(א)(5) לחוק על מתן שירות לתושב חוץ –
 - א. על השירות להינתן ל"תושב חוץ" כהגדרתו בסעיף 30(ג) לחוק.
 - ב. קיום התנאים המפורטים בתקנה 12 לתקנות מס ערך מוסף (להלן – "התקנות"), דהיינו:
 1. רישום בספרי החשבונות של העוסק של מחיר העסקה, לרבות דרך התשלום והמטבע בו שולמה.
 2. קיומו בידי העוסק של הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי העסקה.
 - ג. אולם, בהתקיים אחד הסייגים המפורטים להלן, יחול על העסקה מס בשיעור מלא:
 1. נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל - כאמור בסעיף 30(א)(5) לחוק.
 2. השירות ניתן לגבי נכס המצוי בישראל – ראה תקנה 12(א) לתקנות. אם אכן השירות ניתן לגבי נכס בישראל אך מדובר בנכס מסוג הנכסים שצוינו בתקנה 12(ב) לתקנות, השירות יחויב במס בשיעור אפס.
 3. השירות ניתן לתושב חוץ אחר בעת שהותו בישראל והשירות אינו מסוג השירותים המפורטים בסעיף 30(א)(8) לחוק – ראה תקנה 12(ג) לתקנות.

על אף שני הסייגים הראשונים הנ"ל, אם הוכח להנחת דעתו של המנהל, כי מחיר השירות מהווה חלק מערך הטובין כפי שנקבע בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס, יחול על השירות מס בשיעור אפס.

 4. במקרה דנן, לעמדתנו, השירותים הניתנים על ידי החברה לחברות המפעילות חייבים במס בשיעור מלא הואיל ומדובר בשירותים הניתנים בפועל, נוסף על החברות המפעילות ותושבות החוץ, גם ללקוחות הישראליים על פי הסייג הקבוע בסעיף 30(א)(5) לחוק.
 5. יודגש, כי על החברה להוציא לחברות המפעילות חשבונית מס בשיעור מלא על מלוא התמורה המתקבלת בידה.
 6. על אף האמור בסעיף 4 לעיל, בהתקיים התנאים המצטברים המפורטים להלן, יהיו השירותים חייבים במס בשיעור אפס:



החטיבה המקצועית

- א. יוכח כי תמורת השירות מהווה חלק מערך הטובין, המיובא על ידי הלקוחות הישראליים, שנקבע כאמור בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס.
 - ב. מחיר הטובין המיובא כאמור עלה על תקרת הפטור ממיסי ייבוא הקבועה בפרט 614/8 לצו תעריף המכס והפטורים ומס קנייה על טובין, במועד הייבוא לישראל.
7. למען הסר ספק יובהר, כי אם מחיר הטובין המיובא שדווח לצורכי מכס על ידי הלקוחות הישראליים, לא כלל את תמורת השירותים שניתנו על ידי החברה או שמחיר הטובין המיובא היה נמוך מתקרת הפטור ממיסי ייבוא, השירותים חייבים במס בשיעור מלא.
8. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.