

מיסוי רבנים ושירותי דת

רשות המיסים פרסמה חוזר חדש אודות הכנסות משירותי דת בתשלום ביחידים ובעמותות ומיסוי רבנים. החוזר מתייחס להיבטי מס הכנסה ומע"מ אצל יחיד ואצל מוסד ציבורי. החוזר מעיד על הרצינות בה רשות המיסים מתייחסת לנושא.

חשוב לציין כי בנושא זה קיימים קווי גבול שאינם מוגדרים דיים וקיים תחום אפור מאוד ורחב מאוד וכל מי שיש לו ספק נקרא להתייעץ עמנו. למשרדנו ניסיון מוכח ביצוג במקרים דומים בהצלחה.

להלן עקרי החוזר, בשילוב עם הערות שלנו באותיות מוטות:

במונח שירותי דת כלולים שירותי כשרות ושירותים הניתנים ע"י רבנים, מקובלים, מוהלים ועוד. כדוגמאות הובאו עריכת בריתות, חופות, הילולות, תיקונים ברכות, תיקונים וייעוצים. תשלום אינו חייב להיות במזומן ויכול להיות במתן שירותים ללא תשלום כנגד, מתן טובין, טובות הנאה ומימון הוצאות.

א. היבטי מס הכנסה:

1. פעילות אישית

1(א) - מה גורם להתחייב במס

פעילות אישית, שלא בידי מוסד ציבורי תהיה הכנסה מעסק אם היא עונה למבחנים הכללים של עסק.

המבחנים הם:

1. האם יש מקור קבוע (האדם נותן השירותים) שיש לו פוטנציאל להמשך הפעילות (בדר"כ יש).
2. האם יש מחזוריות של הפעילות והיא נעשית בתדירות.
3. האם למבצע הפעילות מוניטין לגבי השירותים אותם הוא נותן.
4. האם יש מחזור פעילות משמעותי.
5. האם יש מנגנון ארגוני, מערכת הזמנות וקביעת תור, צוות מסייעים ישיר או עקיף.
6. האם יש מנגנון שווקי ו/או מאמצי פרסום.

אין צורך בקיומם של כל המבחנים וההסתכלות הינה במבט כללי.

גם במקרים בהם אין בפעילות בכדי יצירת עסק עדיין יתכן חיוב מס לפי סעיף 2(10) לפקודה. **יצוין כי לפעמים יכול להיווצר חיוב בגלל שהפעילות נכנסת לגדרה של עסקת אקראי, ויש הבדלים בין גורמי החיוב, אבל חיוב ישנו.**

1(ב) - האבחנה האם השירות ניתן בתמורה

זו הנקודה הקשה ביותר בנושא, האם התשלום ניתן עבור שירות או כהערכה כללית לאיש הנותן. מס הכנסה פרסם כמה פרמטרים שלדעתו מצביעים על קשר בין השירות לתקבול, ואלו הם:

1. סמיכות זמנים בין מתן השירות לתשלום.
2. אם יש דרישה לתשלום.
3. יש נורמה חברתית לשלם על שירות כזה או יש ציפייה של נותן השירות לקבל תשלום. יצוין כי קימת פסיקה כי גם אם מבצע הפעולה לא ציפה לשכר ולא היה זכאי לקבלו, אך בכל זאת ניתן לו תשלום בגין פעולתו ולא רק במישור הרגשי, מדובר בתשלום החייב מס הכנסה.

אין צורך בכל הפרמטרים יחד, ונטיית שלטונות המס הינה לייחס באופן כמעט אוטומטי את התשלומים לפעילות שנעשתה, למעט אם התקבל תשלום ללא כל מתן שירות או שפקיד השומה השתכנע כי אין קשר בין התקבול לפעילות (וזו יקרה כאשר הוא ישתכנע כי מדובר במתנה במישור הרגשי ללא שום תלות בפעולה שנעשתה). מטבע הדברים במקרים כאלו, שבהם כוונת הלב מכרעת, העירפול גדול והחיכוך עם מס הכנסה צפוי. יש להתייעץ עמנו לפני בצוע הפעולות.

2. פעילות של מוסד ציבורי

2 (א) - מהו מוסד ציבורי

מוסד ציבורי הוא כאבחנתו המקובלת, בעל שבעה חברים לפחות שרובם אינם קשורים זה לזה הפועל למען מטרה ציבורית, נכסיו והכנסותיו משמשים רק למטרות הציבוריות שלו והוא מגיש דוחות על נכסיו, הכנסותיו והוצאותיו למס הכנסה כנדרש.

2 (ב) - מתי מוסד ציבורי פטור ממס הכנסה

אם הפעילות של נותן שירותי הדת נעשית דרך מוסד ציבורי, דהיינו מבצע הפעילות הינו מתנדב או שכיר של המוסד וההכנסות מגיעות ישירות למוסד - ההכנסות בידי המוסד פטורות ממס. זאת בתנאי שהכנסות המוסד אינן מגיעות לכדי עסק (הקריטריונים לכך – ראה א 1(א))

אם הפעילות האמורה מגיעה לכדי עסק אזי אם הפעילות עצמה באופן ישיר כלולה במטרות העמותה בוודאי שחל הפטור. **אם הפעילות אינה חלק אינטגרלי ממטרות העמותה אלא רק כלי להשגת הכנסות (שישמשו את הפעילות) – קיימת בעיה, ויש לפנות לייעוץ.**

הקביעה אם הפעילות אינטגרלית למטרות העמותה אינה פשוטה תמיד ועשויה לעורר ויכוחים. עמותות רלוונטיות נקראות להתייעץ עמנו.

ב. היבטי מע"מ

1. פעילות אישית

- א. כל הענקת שירות (כולל ברכות) או מטובין (כגון קמעות) במסגרת העונה לכדי עסק כמתואר לעיל (א, 1, 1א) – חייבת במע"מ. לכאורה הוא הדין כאשר מדובר בעסקת אקראי ולא בעסק ממש, אך החוזר מציין בפירוש, כפי הנראה בטעות, כי פעילות שאינה מגיעה לכדי עסק לא תחוייב!.
- ב. תרומות שקבל עוסק גם חייבת מע"מ. 'צוין כי לטעמנו תרומה שקבל עוסק שלא במסגרת עיסוקו אינה חייבת במע"מ, אך ברור כי קו הגבול קשה להוכחה, בפרט אם לא תוכנן והותווה מראש.

2. פעילות של מוסד ציבורי

2א) – איזו פעילות אינה חייבת במע"מ

אם הפעילות הינה במסגרת המטרות וכן מתקיימים תנאי "מסמך בן יהונתן" לא יוטל מע"מ. התנאים הם:

1. פעילות שלא למטרות רווח, אלא על בסיס התנדבותי ובמחירים נמוכים
2. אי חלוקת רווחים ורכוש.
3. גירעון תפעולי הממומן בעיקר ממקורות ציבור ותרומות.
4. מהות פעילות שאינה עסקית במובן אי תחרות בעוסקים אחרים.
5. הצדקה ואפשרות להפרדה בין סיווג עיסקי למלכ"ר.
6. אי פגיעה בהכנסות האוצר.

אם תנאים אלו אינם מתקיימים יכול והמוסד ייהפך לעוסק ויתחייב ברישום כעוסק של כל המשתמע לענין תשלום מע"מ, או שנתח פעילות ספציפי זה יוגדר כעוסק ויתחייב ברישום במע"מ כעוסק.

יצוין כי קווי הגבול לתנאים 4 ו-6 אינם פשוטים ומומלץ להתייעץ בנושא זה. הוא הדין בקביעה אם הפעילות כלולה במטרות העמותה.

3. כללי

למעלה מן הצורך מודגש כי מי שעונה לתנאי החיוב חייב להירשם במס הכנסה ובמע"מ, חייב לנהל פנקסים ולדווח על הכנסותיו ולמסור הצהרת הון באם יידרש.

כן מוזכר בחוזר כי, כמו לגבי כל נישום, רשאי מס הכנסה לשרוד ולהשיג מידע על פעילויות ונכסים בחו"ל.

בכבוד רב,

רודניק, וורצל ושות'

רואי חשבון