

## מס ערך מוסף - תקנה 6א

הצהרה כי עיקר ההכנסה היא ממשכורת גימלה או קיצבה  
לפי תקנה 6א לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976

לכבוד

\_\_\_\_\_

(מקבל השרות)

א. פרטים אישיים של נותן השירות

שם פרטי	שם משפחה	מספר זהות (9 ספרות)
מספר טלפון	כתובת פרטית	
קידומת	מיקוד	מספר בית
	עיר/ישוב	רחוב/שכונה

ב. סוג השירות/בעל מקצוע

בעל מקצוע (תקנה 6א(א)(2))		סוג השירות (תקנה 6א(א)(1))	
<input type="checkbox"/> אדריכל	<input type="checkbox"/> אגרונום	<input type="checkbox"/> מופע אמנותי/הנחיה במופע	<input type="checkbox"/> מופע אמנותי/הנחיה במופע
<input type="checkbox"/> חוקר פרטי	<input type="checkbox"/> הנדסאי	<input type="checkbox"/> הכנת מבחנים/בדיקת מבחנים/ניהול מבחנים או פיקוח עליהם*	<input type="checkbox"/> הכנת מבחנים/בדיקת מבחנים/ניהול מבחנים או פיקוח עליהם*
<input type="checkbox"/> טכנאי	<input type="checkbox"/> טוען רבני	<input type="checkbox"/> הרצאה/תוראה/הדרכה/תרגול/השתתפות במופע שאינו אמנותי*	<input type="checkbox"/> הרצאה/תוראה/הדרכה/תרגול/השתתפות במופע שאינו אמנותי*
<input type="checkbox"/> יועץ לארגון	<input type="checkbox"/> טכנאי שיניים	<input type="checkbox"/> כתבנות/קצרות*	<input type="checkbox"/> כתבנות/קצרות*
<input type="checkbox"/> יועץ מדעי	<input type="checkbox"/> יועץ לניהול	<input type="checkbox"/> תרגום בכתב/תרגום בעל פה*	<input type="checkbox"/> תרגום בכתב/תרגום בעל פה*
<input type="checkbox"/> כלכלן	<input type="checkbox"/> יועץ מס	<input type="checkbox"/> כתיבה/עריכה*	<input type="checkbox"/> כתיבה/עריכה*
<input type="checkbox"/> מוזד	<input type="checkbox"/> מהנדס	<input type="checkbox"/> פישור	<input type="checkbox"/> פישור
<input type="checkbox"/> מתורגמן	<input type="checkbox"/> מנהל חשבונות	<input type="checkbox"/> חברות בועדות שהוקמו על פי דין*	<input type="checkbox"/> חברות בועדות שהוקמו על פי דין*
<input type="checkbox"/> עורך דין	<input type="checkbox"/> סוכן ביטוח		
<input type="checkbox"/> שמאי	<input type="checkbox"/> רואה חשבון		
<input type="checkbox"/> רופא	<input type="checkbox"/> בעל מעבדה כימית/ בעל מעבדה רפואית*		
<input type="checkbox"/> פיזיותרפיסט	<input type="checkbox"/> פסיכולוג		
<input type="checkbox"/> רופא שיניים/ מרפא שיניים*	<input type="checkbox"/> רופא וטרינר		

ג. הצהרה בדבר עיקר ההכנסה

<input type="checkbox"/> עיקר הכנסתי מ:	<input type="checkbox"/> משכורת
<input type="checkbox"/> גימלה/קיצבה	

ד. לא הוצאתי חשבונית מס בגין השירות האמור בסעיף ב.

ה. הצהרה

חריגי מצהיר בזאת כי כל הפרטים שמסרתי בטופס זה הינם מלאים ונכונים.		
תאריך	שם	חתימה
_____	_____	_____

\* מחק את הבלתי מתאים

## מקורות ודברי הסבר

תקנה 6א לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 מטילה את חובת תשלום המס על עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, אשר קיבלו את אחד השירותים המנויים בתקנה, ממי שעיקר הכנסתו ממשכורת, גימלה או קיצבה, זולת אם קיבלו חשבונית מס מנותן השירות. רשימת נותני השירותים המופיעים בתקנה 6א היא רשימה סגורה כך שלא ניתן לכלול בה בעלי מקצוע אחרים או שירותים שאינם מנויים בה.

מטרת התקנה היא להקל על כל מי שעיקר הכנסתו ממשכורת גימלה או קיצבה, אשר בנוסף לכן מספק שירותים החייבים במס ערך מוסף כך שהמע"מ ישולם על ידי מקבל השירות.

ההנחה היא שמתן שירות כאמור על ידי מי, שעיקר הכנסתו ממשכורת, גימלה או קיצבה, מהווה עיסוק צדדי וכי נותן השירות אינו רשום כעוסק. לכן, על מנת לייעל את גביית המס קבע המחוקק כי חובת התשלום מוטלת על מי שבלאו הכי חייב בדיווח, הרי הוא העוסק, המלכ"ר או המוסד הכספי, שקיבל את השירות. העוסק יוציא חשבונית לצורך עצמי. מס הערך המוסף הכלול בחשבונית העצמית ישמש הן לעסקאות והן לתשומות.

התנאים להחלת תקנה 6א הם:

1. עיקר הכנסתו של נותן השירות היא ממשכורת גימלה או קיצבה. ככל הנראה המחוקק שטבע את המונח "עיקר הכנסתו" התכוון למי שמעל 50% ומעלה מהכנסתו היא ממשכורת, גימלה או קיצבה<sup>1</sup>.
2. נותן השירות לא הוציא חשבונית מס.

תקנה 1(2) לתקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו-1976 (להלן - **תקנות הרישום**) קובעת שמי שהמס בשל כל עסקאותיו, ללא יוצא מן הכלל, משתלם על ידי מקבל השירות לפי תקנה 6א אינו חייב ברישום וגם לא בדיווח למע"מ, היות והתשלום מבוצע ממילא על ידי מקבל השירות. די כי נותן השירות יבצע עסקה אחת, שאינה נופלת בגדר תקנה 6א על מנת שיהיה חייב ברישום כעוסק מורשה.

באופן תיאורטי, כיוון שלצורך הפעלת תקנה 6א נדרשת הצהרת נותן השירות, הרי שלא יכול להיווצר מצב בו מקבל השירות ניכה מס במקור, כאמור בתקנה לנותן שירות שהוא עוסק מורשה. עם זאת, כיוון שבפרקטיקה לא מקפידים תמיד על קבלת ההצהרה, קבע המחוקק בפיסקה (ו) לתקנה 6א כי אם בכל זאת ניכה מקבל השירות מס ערך מוסף במקור בטעות (בשל חוסר ידיעה שנותן השירות הוא עוסק מורשה), ידווח נותן השירות על עסקאות אלו כאילו היו עסקאות בשיעור אפס כאמור בתקנה 6א(ו) לתקנות מע"מ.

כאשר התקבל שירות מבעלי מקצועות המפורטים בתקנה 6א(א)(2) או ממי שנותן שירותים המפורטים בתקנה 6א(א)(1) ומקבל השירות לא קיבל חשבונית מס, חייב הוא לשלם את המע"מ, אלא אם כן עיקר הכנסתו של נותן השירות איננה ממשכורת או גימלה. מאחר שהחובה נופלת על מקבל השירות יש חשיבות בדרישת ההצהרה.

נותן השירות שעיקר הכנסתו ממשכורת גימלה או קיצבה, כאמור, שנותן שירות רק לחייב מס (עוסק, מלכ"ר, או מוסד כספי) אינו חייב להירשם במס ערך מוסף ואינו חייב בדיווח, כי כל חובת הדיווח מוטלת על מקבל השירות כאמור.

סעיף 47א לחוק מס ערך מוסף מטיל חובה, על כל מי שרוכש נכסים ושירותים במהלך עסקיו בסכום העולה על 208 ש"ח (נכון לחודש ינואר 1998) לצורך עסקו, לדרוש מהמוכר חשבונית מס או לשלם שיק "למוטב בלבד", אחרת, יהיה בכך משום עבירה פלילית [סעיף 117(א)(5) לחוק].

במקרים בהם חלה תקנה 6א, חשבונית מס עצמית שמקבל השירות מוציא, עונה על דרישות סעיף 47א דלעיל ולכן ניתן לשלם להם בשיק או במזומן. לעומת זאת, תשלומים לבעלי מקצועות שאינם מנויים בתקנה 6א ואינם רשומים כעוסקים, חייבים להיעשות אך ורק בשיק "למוטב בלבד", כאמור לעיל.

<sup>1</sup> נראה שהכוונה ב"עיקר הכנסתו" - להשוות בין ההכנסה ממשכורת לבין ההכנסה ברוטו (פדיון) ממשלח יד. זאת, בהתאם למקובל למדידת ההכנסה (מחזור) לצורך מס ערך מוסף ומבלי שתהיה בכך סתירה לענין הגדרת "הכנסה" בפקודה. לדעתנו, כתקופה סבירה, למדידת ההכנסות והשוואתן, תיחשב יחידה של שנת המס. החישוב ייערך על פי אומדן.