כ״ו אלול תשע״ה
10 ספטמבר 2015

חוזר מס הכנסה מס׳ 9/2015 - רשות המסים

בנושא: **<u>קוים מנחים להחלת סעיף 46 לפקודת מס הכנסה</u>**

<u>תוכן עניינים</u>

מבוא 1

בג״צ עמותה לויפאסנה בישראל נ׳ שר האוצר 2

המלצות הועדה הציבורית לקביעת אמות מידה וקריטריונים לעניין סעיף 46 2

הגדרת ״מוסד ציבורי ״ ו״מטרה ציבורית״ 3

תבחינים מהותיים לבחינת פעילות למטרה ציבורית (להלן - הפעילות) 4

תבחינים מהותיים לבחינת ״מוסד ציבורי״ (להלן- המוסד) 4

פרשנות מצמצמת 6

חובת דיווח על שינויים 6

אישור מוסד ציבורי לפי סעיף 9(2) לפקודה 6

הוראות מעבר 6

הוראת ביצוע 6

תיקוני חקיקה 6

תחולה 6

אחריות 6

1. <u>מבוא</u>

1.1. תכליתו של סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) תשכ״א - 1961 (להלן - סעיף 46) היא להקל על פעילותם של מוסדות ציבור הפועלים בתחומים הקבועים בחוק. באמצעותו, המדינה מעניקה זיכוי ממס בעד תרומה שניתנת למוסדות הציבור הללו ובכך היא מעודדת יחידים וחברות לתרום כספים למוסדות אלה. משכך, במקום שהמדינה תעניק הטבת מס למוסדות אלה, או תקצוב ישיר בדרך אחרת, סעיף 46 לפקודה מאפשר לה הקלה על פעילותם של מוסדות אלה.

1.2. סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה קובע שאדם שתרם בשנת מס סכום העולה על 190 ש״ח לקרן לאומית או למוסד ציבורי, כמשמעותו בסעיף 9(2), שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים, יזוכה מהמס שהוא חייב בו באותה שנה בשיעור של 35% מסכום התרומה, ולחברה - בשיעור מס החברות (26.5% משנת 2014). כמו כן, נקבע בסעיף כי לא יינתן זיכוי בשנת מס פלונית בשל סכום כולל של תרומות העולה על 30% מההכנסה החייבת של הנישום באותה שנה, או על 9,295,000 שקלים חדשים, לפי הנמוך מביניהם.

1.3. לשם קביעתו של מוסד ציבור לצורך סעיף 46 לפקודה, על המוסד לפתוח תיק ולהגיש בקשה, ולנהל פנקסים כדין. לשם כך, על מגיש הבקשה לפנות לאגף המע״מ על מנת להירשם כמלכ״ר (טופס 24), לפנות לפקיד שומה לפתיחת תיק, וכן למחלקת ניכויים ולפתוח תיק ניכויים. עליו לסלק חובות במס הכנסה או להמציא אישור על הסדר תשלומים מפקיד שומה. כמו כן עליו להגיש טופס בקשה להכרה כמוסד ציבורי לעניין תרומות (טופס 5245) ולחתום על כתב התחייבות, בצירוף מסמכים נדרשים. בקשות שהוגשו כנדרש כאמור מועברות לדיון במחלקת המלכ״רים ברשות המסים, ונקבע לגביהן אם המוסד הוא מוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) לפקודה.

2. <u>בג"צ עמותה לויפאסנה בישראל נ' שר האוצר</u>

2.1. ביום 23/8/2012 ניתן פסק דין **בבג"צ 10893/08 עמותה לויפאסנה בישראל נ' שר האוצר** (להלן - בג"צ ויפאסנה). עניינה של העתירה בבקשת עמותה לויפסאנה בישראל (להלן - העותרת) כי שר האוצר (להלן - המשיב) יכיר בה כמוסד ציבורי לפי סעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה לצורך סעיף 46(א) לפקודה. העותרת טענה כי יש להכיר בה כמוסד ציבורי לצורך סעיף 46 לפקודה, בין היתר, בשל העובדה שנהנתה במשך שנים מפטור ממס הכנסה לפי סעיף 9(2) לפקודה, שעל הגדרותיו מבוסס גם סעיף 46 לפקודה, וכן שתכליתו של סעיף 46 לתמוך בפעילויות בעלות אמצעים תקציביים דלים כדי לקדם את הפלורליזם החברתי והתרבותי, ולכן, גם אם היא נתפסת כמי שאינה מצויה בזרם החברתי המרכזי, עדיין יש לסווגה כמוסד ציבורי ולראות בפעולותיה כמקיימות את המטרות של חינוך, סעד ותרבות.

2.2. לטענת המשיב, תכליתו של סעיף 46 היא להעניק סיוע דווקא לגופים הנהנים מהסכמה חברתית רחבה. משרד האוצר ציין כי לפי גישת הוצאות המס, בסיס המס הנורמטיבי כולל את ההכנסות שנמנעות בתחום זה מהמדינה, אך קיימים שיקולים חוץ מיסויים (חברתיים, כלכליים, פוליטיים) לתמוך בפעילות מקבלי התרומות, אשר מצדיקים את מימון הפעילות על ידי הטבות לתורמים שניתנות באמצעות מערכת המס כתחליף למימון על דרך חלוקת כספים. לעניין פרשנות ההגדרות בסעיף 9(2) לפקודה, לטענת המשיב היא אינה זהה בהכרח לעניין מישור התרומות – הכרה בגוף כמוסד ציבורי לצורך סעיף 9(2) מהווה תנאי הכרחי לעניין סעיף 46, אך אינה תנאי מספיק.

2.3. בית המשפט דחה את העתירה ממספר טעמים, ובין היתר, כפי שציין כבוד השופט חנן מלצר, כיוון שקיים הבדל בין יישום ההגדרות בסעיף 9(2) לבין יישומן בהקשר של מישור התרומות (סעיף 46 דורש בנוסף שההכרה במוסד כמוסד ציבורי תבוצע באופן פוזיטיבי על ידי שר האוצר, וקביעת שר האוצר כפופה לאישור ועדת הכספים). כמו כן, כיוון שנדרשת פרשנות תכליתית של המושג מטרה ציבורית לאור התכלית של סעיף 46 לפקודה - המחייבת פרשנות מצמצמת של ההגדרה אשר מבוססת על גישת הוצאות המס, כמפורט לעיל. כבוד השופט מלצר דחה גם את טענותיה של העותרת כי יש לראות את מטרותיה כנופלות במסגרת המונחים חינוך, תרבות או סעד, וכן את טענתה של העותרת כי על המשיב להכיר בפעילותה כפעילות למטרה ציבורית מכוח שיקול הדעת המסור לו לפי סעיף 9(2) לפקודה.

2.4. יחד עם זאת, כבוד השופט מלצר הכפיף את דחיית העתירה כאמור להסתייגות שעניינה התנהלות שר האוצר לעניין הסדרת אופן מדיניותו ביחס לסעיף 46 לפקודה: **"דומה שגם כיום, בחלוף השנים, עדיין רב אי-הסדר במדיניותו של המשיב בנושא. ספק גם אם הקריטריונים שנקבעו בחוזר 2/2001 הנ"ל – די בהם כדי להצביע על מדיניות ברורה דיה, שבכוחה לאיין את החשש מפני הפעלה שרירותית, או אף מפלה של הסמכות המסורה למשיב. <u>לפיכך, אציע לחבריי כי נמליץ למשיב לגבש בתוך שנה קריטריונים ברורים שיהיה בהם כדי לאיין את החשש מפני הפעלה מפלה של הסמכות המסורה למשיב מכוח סעיף 46(א) לפקודה</u>.**

3. <u>המלצות הועדה הציבורית לקביעת אמות מידה וקריטריונים לעניין סעיף 46</u>

3.1. ביום 3 בדצמבר 2013, מינה שר האוצר ועדה ציבורית בראשות השופטת (בדימוס) שרה פריש (להלן - ועדת פריש) שתבחן את אמות המידה והקריטריונים שלפיהם יקבל מוסד ציבורי אישור זיכוי מס בגין תרומות לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן - "אישור לפי סעיף 46"). ועדת פריש הוקמה בעקבות הנחיות בית המשפט העליון בבג"צ ויפאסנה, אשר המליץ, כאמור, לקבוע מדיניות ברורה אשר תביא להגברת השקיפות והסרת החשש לאפליה בהליך האישור לפי סעיף 46. ועדת פריש המליצה על קריטריונים שינחו את הגורמים המקצועיים בבואם לאשר מוסד ציבורי כאמור (להלן - "ההמלצות") וכן המליצה על פרסומם.

3.2. בחודש מאי 2014 הוגשו ההמלצות לשר האוצר אשר החליט לאמץ את עיקרן והורה לגורמים המקצועיים לפעול בכל הדרוש ליישום. בהמשך להמלצות, כדי להעביר את ההחלטה לגורם מקצועי, שר האוצר האציל מיום 1/8/2014 את סמכותו לפי סעיף 46 למנהל רשות המיסים מכוח סעיף 33(ב) לחוק יסוד: הממשלה, אצילת הסמכות פורסמה ברשומות.

3.3. יודגש כי ההמלצות באות להסדיר את אופן יישום סעיף 46 הן מבחינה מהותית והן מבחינה פרוצדוראלית. זאת, תוך גיבוש אמות מידה מוגדרות שתפעלנה הן לפיקוח משמעותי על הגופים המבקשים הכרה והן לשקיפות מרבית, פישוט והקלת תהליך קבלת האישור.

3.4. ועדת פריש התייחסה לבג"צ ויפאסנה שהעלה קושי אינהרנטי לפרש מה נכלל בהגדרה "מטרות ציבוריות". מתוך כך, כדי לסייע לקבלת ההחלטות, ליצירת בהירות ושקיפות ציבורית ולאור מציאות משתנה, המליצה ועדת פריש לצרף נציגי ציבור ונציג משרד המשפטים לוועדה פנימית ברשות המסים, אשר מתפקידה לבחון הכרה בכל מוסד ציבור המבקש אישור לפי סעיף 46 (להלן- "הוועדה הבוחנת").

3.5. ועדת פריש המליצה על קריטריונים לצורך הכרה בארגונים המעוניינים לקבל אישור לעניין סעיף 46 (להלן - "הקריטריונים"). ככלל, הקריטריונים גובשו במתווה שניתן יהיה להפעלה באופן מיידי תחת המסגרת הנורמטיבית הקיימת. יחד עם זאת, רק חלק מהקריטריונים ניתנים ליישום במסגרת החקיקה הקיימת והחלק האחר מחייב שינוי חקיקה.

3.6. ועדת פריש בחנה את רשימת הקווים המנחים שנקבעו בחוזר מס הכנסה מס' 2/2001 – קוים מנחים לקביעת מטרה ציבורית ומוסד ציבורי (להלן: "חוזר 2/2001"), וערכה בהם מספר שינויים. מתוך כך, נקבעו הקריטריונים.

3.7. תכלית חוזר זה ליצור בהירות בתנאים לקבלת אישור לפי סעיף 46, בהתאם לקביעת בית המשפט בויפאסנה ולהביא לידיעת הציבור את הקווים המנחים לכך. החוזר מפרט את הקריטריונים כפי שהם משתקפים מהמלצות ועדת פריש. יובהר כי במסגרת החוזר, לא נכללים אותם הקריטריונים שהומלצו על ידי וועדת פריש אשר כרוכים בתיקוני חקיקה. התייחסות מפורטת להיבטים טכניים ופרוצדוראליים לבחינת זכאות לאישור לפי סעיף 46 תינתן בהוראת ביצוע כמפורט להלן.

4. <u>הגדרת "מוסד ציבורי " ו"מטרה ציבורית"</u>

4.1. במסגרת סעיף 9(2) לפקודה, הוגדר המונח מוסד ציבורי, וכן נקבעה רשימת המטרות הציבוריות. קיומו של מוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודה, הינו תנאי סף לקבלת אישור לפי סעיף 46 לפקודה. סעיף 9(2) לפקודה פוטר ממס, בין היתר, הכנסת מוסד ציבורי שלא הושגה מעסק שהוא עוסק בו, או מדיבידנד או מריבית והפרשי הצמדה, ששולמו על ידי חבר בני אדם שבשליטתו, העוסק בעסק.

4.2. הגדרת "**מוסד ציבורי**" - המונח מוסד ציבורי מוגדר במסגרת סעיף 9(2) לפקודה, כ"חבר בני אדם של שבעה לפחות שרוב חבריו אינם קרובים זה לזה, או הקדש שמרבית נאמניו אינם קרובים זה לזה, הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד והם מגישים דין וחשבון שנתי לגבי נכסיהם, הכנסותיהם והוצאותיהם להנחת דעתו של פקיד השומה על פי תקנות שהתקין שר האוצר".

4.3. הגדרת "**מטרה ציבורית**" - מטרה ציבורית מוגדרת בסעיף 9(2) לפקודה כ"מטרה שעניינה דת, תרבות, חינוך, עידוד התיישבות, מדע, בריאות, סעד או ספורט וכן מטרה אחרת שאושרה על ידי שר האוצר כ"מטרה ציבורית".

4.4. מכוח הסמכות הקנויה לו בסעיף 9(2) קבע שר האוצר את המטרות הנוספות כמטרות ציבוריות: עידוד החיסכון לחינוך ולחינוך גבוה; מטרות האגודה למען בטחון ישראל (לב"י) – הקרן להתעצמות צה"ל; מתן שירותים מוניציפאליים לישובים באזור יהודה, באזור השומרון ובאזור רמת הגולן; מניעת תאונות; תנופה לצמיחה לסיוע למניעת אבטלה במשק; קרן גנסיס לקידום ופיתוח הנגב; סיוע לישובים במצוקה; קליטת עליה; סיוע לחיילים משוחררים; פעילות למען טוהר המידות בשירות הציבורי ומנהל תקין; שמירה על איכות הסביבה למען הכלל; הגנה על זכויות האזרח בישראל; הגנה אזרחית על בטחון תושבי ישראל ואזרחיה מפני מלחמה או פעילות איבה; פעילות למען קידום וטיפוח מגזר ההתנדבות בישראל ומינהל תקין במוסדות ציבור; עידוד תעסוקה והכשרה מקצועית של אוכלוסיות חלשות; סיוע למוסד ציבורי בקידום יכולותיו הכלכליות, הארגוניות או הניהוליות;

5. <u>תבחינים מהותיים לבחינת פעילות למטרה ציבורית (להלן - הפעילות)</u>

5.1. בכפוף לאמור בסעיף 4.3 לעיל (הגדרת "**מטרה ציבורית**") אישור לפי סעיף 46 ייבחן גם לאור פעילותו למטרה ציבורית, הלכה למעשה, כמפורט להלן:

5.1.1. פעילות שנועדה לקדם את רווחת הציבור, איננה פעילות פרטית או עסקית ואיננה באה לקדם את עניינם של פרטים מסוימים.

5.1.2. הפעילות מקדמת, ללא אפליה, את רווחת הציבור ככלל או רווחתם של ציבורים מובחנים בעלי זהות, עניין או צרכים משותפים הכלולים במטרה הציבורית, אך לא את רווחתם של קבוצות חברתיות סגורות.

5.1.3. פעילות שאינה נוגדת את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית.

5.1.4. פעילות שמימושה איננו כרוך בהפרת חוקי המדינה.

5.1.5. פעילות שאינה פוגעת בביטחון הציבור והמדינה.

5.1.6. פעילות שאינה פוגעת בתקנת הציבור.

5.1.7. הפעילות אינה מסייעת, במישרין או בעקיפין, למטרה פוליטית - מפלגתית.

5.1.8. פעילות שמימושה אינו כרוך במישרין או בעקיפין בפעולות הכלולות בסעיף 7א לחוק יסוד: הכנסת, לרבות שלילת קיומה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית; הסתה לגזענות; תמיכה במאבק מזוין, של מדינת אויב או של ארגון טרור, נגד מדינת ישראל.

5.1.9. הפעילות היא בעלת אופי מתמשך.

6. <u>תבחינים מהותיים לבחינת "מוסד ציבורי" (להלן- המוסד)</u>

6.1. בכפוף לאמור בסעיף 4.2 לעיל (הגדרת "**מוסד ציבורי**") , בעת קבלת בקשה לאישור לפי סעיף 46, מחלקת מלכ"רים ומוסדות ציבור תבדוק ותוודא התקיימותם של תנאים אלה במוסד הציבורי:

6.1.1. כל מטרותיו של המוסד הן מטרות ציבוריות כמשמעותן בסעיף 9(2) לפקודה.

6.1.2. המוסד הוא בעל אישור ניהול תקין מאת הרשם הרלבנטי (בשנת הפעילות השנייה- אישור הגשת מסמכים) והוא מקיים פעילות ציבורית כאמור בסעיף 5 לחוזר זה, הלכה למעשה. יובהר כי אישור ניהול תקין מהווה רק חזקה להתקיימות נהלי רשם העמותות ואם במהלך בדיקה יתברר כי התנאים לא התקיימו הרי שלא יינתן האישור ומידע על כך יועבר לרשם העמותות.

6.1.3. פעילות המוסד מקדמת, ללא אפליה, את רווחת הציבור ככלל או רווחתם של ציבורים מובחנים בעלי זהות, עניין או צרכים משותפים הכלולים במטרה הציבורית, אך לא את רווחתם של קבוצות חברתיות סגורות.

6.1.4. המוסד הציבורי יפעל לקידום המטרה הציבורית ללא יצירת קשר או התניה בין שיעור ההשתתפות במימון הוצאות המוסד לבין הציבור הנהנה משירותיו, לרבות קידום אינטרסים של התורם. תרומות והשתתפויות לא יהיו תנאי או מסווה לקבלת כל תמורה מהמוסד.

6.1.5. התמורה שהמוסד גובה בגין מכירת נכסים או מתן שירותים הקשורים לפעילות הציבורית השוטפת, נמוכה באופן מהותי ממחירי השוק.

6.1.6. מפעילי המוסד, עובדיו ובעלי עניין בו לא יפיקו במישרין כל הנאה כלכלית אישית לבד משכר סביר שהוא פונקציה של פעילותם במוסד.

6.1.7. שכר עובדי המוסד הציבורי ומנהליו לא יעלה על עלות שכר מקסימאלית של מנכ"ל במשרד ממשלתי, למעט מקומות שבהם חלים הסכמי שכר ענפיים או קיבוציים. לעניין זה תינתן התייחסות מפורטת בהוראת ביצוע כמפורט להלן.

6.1.8. המוסד אינו פועל למטרות רווח. המוסד לא יחלק רווחים/עודפים לחבריו. רווח/חלוקה אסורה לעניין זה, לרבות חלוקת טובות הנאה בכסף או בשווה כסף, תשלומי שכר בלתי סבירים וכו'.

6.1.9. המוסד לא יחלק כספים, נכסים או מוצרים בני קיימא ולא ייתן טובות הנאה בכסף או בשווה כסף, בדרך כלשהיא, לרבות על ידי הסבה מראש של זכות, בין במישרין ובין בעקיפין, אלא אם החלוקה האמורה הינה לשם הגשמת מטרותיו הציבוריות של המוסד.

6.1.10. הקריטריונים/תנאי הזכאות לקבלת שירותים מהמוסד עומדים במבחנים אובייקטיביים המפורסמים לציבור הרחב/או הרלוונטי.

6.1.11. תהליכי קבלת החלטות במוסד נעשים עפ"י אמות מידה ציבוריות, תוך מתן זכות שווה לכל חבר הנהלה בתהליך קבלת החלטות, לשם קידום המטרה הציבורית בלבד.

6.1.12. המוסד משתמש בנכסיו והכנסותיו להשגת מטרותיו הציבורית בלבד ואינו צובר, באופן לא סביר, נכסים או הון לתקופה ממושכת בלי להשקיעם בקידום מטרות קונקרטיות או מבלי שיש לו תכנית עדכנית, מעשית ויעילה לשימוש בכספים אלה לצורך קידום מטרותיו. צבירת נכסים או הון כאמור תהא בכפוף למדיניות שתיקבע מעת לעת בנושא זה, בנוהל שר האוצר להגשת בקשות לתמיכה מתקציב המדינה (לפי סעיף **3א** לחוק יסודות התקציב, התשמ"ה - 1985).

6.1.13. כספי המוסד הלא מיועדים יושקעו באפיקי השקעה בהתאם לאמור בחוק החברות (תיקון מס' 23), התשע"ד - 2013, הדן בנושא אפיקי השקעה סולידיים לכספים עודפים של קרנות לתועלת הציבור. המוסד הציבורי יגיש חוות דעת רו"ח המצהיר כי נבדקו אפיקי ההשקעה כאמור. בנוסף לכך יוכרו אפיקי השקעה סולידיים נוספים אשר אושרו ע"י בעל סמכות פיקוח ייעודי לתחום בו פועל המוסד הציבורי (דוג' מוסדות להשכלה גבוהה אשר משקיעים באישור ות"ת).

6.1.14. פעילות המוסד ממומנת (בין היתר) מתרומות בכסף או בשווה כסף או שנעשית בחלקה על ידי מתנדבים.

6.1.15. המוסד אינו מסייע במישרין או בעקיפין לפעילות פוליטית - מפלגתית.

6.1.16. המוסד אינו מעסיק אדם אשר העסקתו כרוכה בניגוד אינטרסים ויש בה משום דרך עקיפה לחלוקת רווחים.

6.1.17. המוסד לא יתקשר בחוזה למכירה או קנית נכס, לאספקה או מתן שרות עם אדם, שההתקשרות עימו כרוכה בניגוד אינטרסים ויש בה משום דרך עקיפה לחלוקת רווחים.

6.1.18. במקרה של פירוק, נכסי המוסד יועברו למוסד ציבורי אחר הפועל למען מטרה ציבורית דומה ובידו אישור מוסד ציבורי לעניין תרומות לפי סעיף 46 לפקודה.

6.1.19. המוסד הציבורי יהא רשאי לקיים במסגרתו פעילות עסקית, שאינה משתלבת וכרוכה עם פעילותו הציבורית, בתנאים המצטברים הבאים:

6.1.19.1. היקף הפעילות העסקית אינו מהותי ביחס לכלל פעילות המוסד, אינו חלק מליבת העשייה (כגון העסקת בעלי מוגבלויות) ולא יעלה על שיעור של 25% מפעילות המוסד הציבורי.

6.1.19.2. המוסד מנהל שתי מערכות ספרי חשבונות נפרדות, האחת לפעילותו הציבורית והשנייה לפעילותו העסקית ומדווח על הכנסתו מעסק כדין.

6.1.20. המוסד איננו מממן פעילות עסקית גירעונית מתמשכת.

6.1.21. רווחי עסקיו של המוסד מופנים למימוש מטרותיו ולמימון פעילותו הציבורית.

6.1.22. מוסד המאוגד כחברה (חל"צ - כהגדרתה בחוק החברות) אינו רשאי לגייס הון מהציבור על ידי הנפקת מניות. מניות החברה לא תקננה כל זכות למעט זכויות הצבעה. המניות לא ניתנות למכירה בתמורה. העברת המניות לגורם כלשהו אחר, טעונה אישור המוסד, ומותנית בשמירה על זכות שווה לכל חבר מחברי החברה.

6.1.23. פעילות המוסד הינה בעלת זיקה למדינת ישראל, לרבות פעילות למען אזרחי מדינת ישראל בחו"ל.

6.1.24. תאושר פעילות מוסד בעלת אינטרס לאומי מובהק (כגון הסברה) או פעילות הומניטארית דחופה ונקודתית (אד הוק). פעילות כאמור תאושר בכפוף להתייעצות עם משרד החוץ. אישור מוסד כאמור עשוי שיהא לפרק זמן מוגדר בהתאם לאופי הפעילות.

6.1.25. מוסד ציבורי יגדיר את מטרותיו הציבוריות במסמכי היסוד, בתעודת הרישום ובתקנון התאגיד הרשום. לעניין זה הדרישות הקבועות בסעיף 9(2) לפקודה ואלו שבחוזר זה, יעוגנו במידת האפשר במסמכי היסוד של המוסד ויקבלו ביטוי בדפוסי הפעולה והניהול השוטף הנדרשים ממוסד ציבורי.

7. <u>פרשנות מצמצמת</u>
בהתאם לפסיקה בבג"ץ ויפאסנה, לעניין סעיף 46, יש לפרש באופן תכליתי ומצמצם את המטרות הציבוריות המנויות בסעיף 9(2), זאת כפועל יוצא מעקרון הוצאת המס, כאשר מישור התרומות משקף חלוקת כספי מדינה חלף מימון ישיר.

8. <u>חובת דיווח על שינויים</u>
מוסד ציבורי יודיע לרשות המסים על כל שינוי שיחול במטרותיו, בתזכיר, בתקנון, בהרכב חברי ההנהלה, בשם המוסד, בכתובת המוסד, בתחומי הפעילות וכן על דבר פירוקו והפסקת פעולתו.

9. <u>אישור מוסד ציבורי לפי סעיף 9(2) לפקודה</u>
כפי שעולה מסעיף 9(2) לפקודה - פטור ממס לפי הוראות סעיף זה, אינו מותנה באישור פורמאלי. על כן מדיניות רשות המסים לגבי אי הנפקת אישור פוזיטיבי למוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9(2) תימשך גם בעתיד. עם זאת מובהר, כי חבר בני אדם שיגישו דו"ח כמוסד ציבורי (על גבי טופס 1215), ייבחן מעמדם מעת לעת בהתאם ל הוראות חוזר זה.

10. <u>הוראות מעבר</u>
לגבי אישורים קיימים לעניין סעיף 46 יחולו הוראות חוזר 2/2001 עד למועד חידוש האישור. לגבי בקשות חדשות לעניין סעיף 46 ובקשות שהוגשו וטרם קיבלו אישור יחולו הוראות חוזר זה.

11. <u>הוראת ביצוע</u>
התייחסות מפורטת להיבטים טכניים פרוצדוראליים לבחינת זכאות לאישור לפי סעיף 46 שהומלצו ע"י ועדת פריש תינתן בהוראת ביצוע שתפורסם לאחר פרסום חוזר זה.

12. <u>תיקוני חקיקה</u>
חלק מהמלצות ועדת פריש טעונות תיקוני חקיקה.

13. <u>תחולה</u>
חוזר זה מחליף את חוזר 2/2001 ואת חוזר 8/2015 ותחולת הוראותיו היא החל מיום פרסומו.

14. <u>אחריות</u>
המחלקה למוסדות ציבור ומלכ"רים ומשרדי השומה המטפלים במוסדות ציבור, אחראים ליישום הוראות חוזר זה.

בברכה,

רשות המסים בישראל