



מע"מ - מע"מ בשיעור אפס בגין רכיב כניסה למסעדות בחבילות תיור, אף שאינו "בידי המסיע אגב הסעה"

חברים נכבדים אנו מתכבדים לפרסם בזאת את מבזק מס מספר 767

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

מע"מ בשיעור אפס בגין רכיב כניסה למסעדות בחבילות תיור, אף שאינו "בידי המסיע אגב הסעה"

מיסוי בינלאומי

אופציות לעובדים בחברות Cost+, האם סוף פסוק?

ביטוח לאומי

עבודה, אפילו חלקית, בתקופת שמירת הריון או חופשת לידה - עלולה לשלול הגמלאות בחלקן או במלואן

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

אפליה לא תקינה בין תייר שמגיע בכוחות עצמו לאתר- החייב במע"מ בגין הכניסה, בעוד שתייר המגיע לאותו אתר דרך חבילת התיירות - יפטר מתשלום המע"מ. בעקבות האמור ובניתוח מעמיק יותר - דחה ביהמ"ש את הערעור בסוגיה העיקרית (כניסה לאתרים) אודותיה נסב הפסק כולו.

במבזק זה רצינו לשים הדגש דווקא על עניין הארוחות במסעדות.

בסוגיה זו, מתואר בראשית הפסק כי לאחר שנתקבלו השומות על פי מיטב השפיטה בשתי הנקודות כאמור, הגישה החברה השגה על שתיהן, ותוך ארבעה ימים!! יצאה שומה מיטב שפיטה מתוקנת, ובה נמחקה סוגיית הארוחות במסעדות, ונותרה רק סוגיית הכניסה לאתרים.

קרי, רשויות מע"מ נסוגו לחלוטין בעניין הארוחות במסעדות, וכך נכתב בשומה המתוקנת שהוציאו: "בהתאם להנחיות המחלקה המקצועית בוטל החיוב בגין ארוחות אגב הסעה (אף) שלא בוצעו ע"י המסיע" בעניינו, עמדה זו הינה חדשנית ופרגמטית, ונוטשת את דרך ההתנצחות האינסופית בעניין אספקת ארוחות/מסעדות לתיירים במסגרת טיולים מאורגנים וחבילות תיור. המחלקה המקצועית בהנהלת מע"מ, מקבלת אצלנו "נקודה טובה".

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) ישי חיבה ולרו"ח (משפטנית) ענבל שני, ממשרדנו.

מיסוי בינלאומי - אופציות לעובדים בחברות Cost+, האם סוף פסוק?

יש להכליל את עלות הקצאת האופציות לעובדי חברת הבת כחלק מבסיס העלות לקביעת מחיר השוק בעסקה בינ"ל (מסוג Cost+) בין צדדים קשורים (בעניין זה, ראו מבזקנו מספר 732).

פנייה לציבור המייצגים

עמדת רשות המסים, כפי שהוצגה בפסקי הדין, נכללה

ביום 8.1.2019 דחה ביהמ"ש את ערעורה של חברת איתרנתי טראבל (ע"מ 66728-03-16) (להלן - החברה) חברה שעסקה מכירת חבילות תיירות נכנסת, וקבע כי על חלק החבילה שהינו בגין כניסת התיירים לאתרים, יחול מע"מ מלא.

החברה עוסקת כאמור במכירת חבילות תיור לתיירות נכנסת. בין השאר כלולות בחבילה, כניסות לאתרים נמצא ואין מחלוקת, כי החברה ניכתה את מס התשומות שהיה כלול בחשבוניות המס שהוצאו לה בידי המסעדות והאתרים השונים.

מנהל מע"מ הוציא לחברה שומות על פי מיטב השפיטה לפיהן בגין רכיבים אלו בחבילות - היה על החברה לחייב ולהעביר לו מע"מ בשיעור מלא.

עניין הטלת מע"מ בשיעור 0 בגין ארוחות לתיירים מופיע בסעיף 30(א)(8)(ב)(2) הקובע: "הסעת סיור של תייר ברכב מנועי פרטי או באוטובוס וכן אספקת ארוחות לתייר בידי המסיע אגב הסעה כאמור באוטובוס, בין אם הוא מספקן במישרין ובין בעקיפין".

עניין הכניסה לאתרים, מצוי לטענת החברה בתוך סעיף 30(א)(8)(ב1) לחוק הקובע: "מתן שרות לתייר בידי מי.. נותן שרות משרותי סוכנות נסיעות כהגדרתם בחוק שרותי תיירות, תשל"ו-1976". לא נתעכב על סוגיית הכניסה לאתרים, ורק נסכם כי ביהמ"ש ניתח את הרציונל בסעיף ואת התוצאה לפיה בקבלת פרשנות החברה - יתייתרו סעיפי המשנה המפורטים האחרים בסעיף 30(א)(8) לחוק (לינה בבית מלון, השכרת רכב, הסעה, ארוחות ועוד) - וכן תיווצר

לא נתעכב על סוגיית הכניסה לאתרים, ורק נסכם כי ביהמ"ש ניתח את הרציונל בסעיף ואת התוצאה לפיה בקבלת פרשנות החברה - יתייתרו סעיפי המשנה המפורטים האחרים בסעיף 30(א)(8) לחוק (לינה בבית מלון, השכרת רכב, הסעה, ארוחות ועוד) - וכן תיווצר

לא נתעכב על סוגיית הכניסה לאתרים, ורק נסכם כי ביהמ"ש ניתח את הרציונל בסעיף ואת התוצאה לפיה בקבלת פרשנות החברה - יתייתרו סעיפי המשנה המפורטים האחרים בסעיף 30(א)(8) לחוק (לינה בבית מלון, השכרת רכב, הסעה, ארוחות ועוד) - וכן תיווצר

רקע כללי

כזכור, באפריל 2018 התקבל (פה אחד) פסק דינו של ביהמ"ש העליון בשני ערעורים שונים, בעניין קונטירה (ע"א 943/16) ופיניסאר (ע"א 1728/16) להלן - ("המערערות"), אשר עסקו, בין היתר, בתחולתו של סעיף 85א לפקודה (מחירי העברה) לגבי השאלה האם



נמצאנו למדים כי הכללת עלות האופציות בעסקאות שירותים בין חברתיות אינה בגדר "גזרה משמים" וכי עובדת הכללתן או הימנעות מהכללתן תלויה בנסיבות המקרה, ההסכמים הבין חברתיים ושיטת מחירי ההעברה המיושמת.

נציין בעניין זה, כי טענות פקיד השומה לא בוססו על הוראות סעיף 86 לפקודה (עסקה מלאכותית) לגביהן נטל ההוכחה מוטל על פקיד השומה, אלא על הוראות סעיף 85א לפקודה (מחירי העברה), באמצעותן הוכיח כי המערערות חרגו מתנאי השוק ובית המשפט קיבל זאת.

דרישת תיקון הדוחות מעלה מספר שאלות:

האם נדרש לתקן דוחות אם מחיר העסקה שנקבע עדיין נמצא בטווח המחירים שהיה נקבע תוך יישום עמדת רשות המסים?

האם במסגרת תיקון הדוחות נדרש רק לעדכן את בסיס העלות (שיכלול את עלות האופציות כאמור), או שניתן לשקול לבחור בשיטת תמחור שונה אך עדיין ישימה בנסיבות המקרה, אם היא משקפת טוב יותר את המודל הכלכלי בין החברות? מנגד אפשר ויטען, כי תיקון הדוחות אפשרי רק ביחס לשינוי בסיס העלות בהתאם לפסקי הדין, ואילו שינוי שיטת התמחור, גם אם הוא מקובל, יכול ויהיה רק מכאן והלאה.

האם במסגרת תיקון הדוח יירשם מועד הגשה חדש, לרבות לעניין קנסות והתיישנות? לעמדתנו, ככל שתיקון הדוח נעשה לדרישת רשות המסים עצמה, אין לקבוע מועד הגשה חדש.

לסיכום, יש לבדוק היטב את הסכמי השירותים בין החברות ואם עלות האופציות לא נכללה בהסכם השירותים בין החברות יש לשקול היטב אם לתקן את דוחות המס לאחור. בכל מקרה נמליץ לקבל ייעוץ מקצועי בטרם ביצוע כל פעולה, לרבות בדבר אופן הדיווח והתגובה למכתב רשות המסים שצוין לעיל.

מבזק זה נכתב בשיתוף עם עו"ד ג'קי חולי (Jacky@jh-law.co.il), מייסד ושותף מנהל, משרד עו"ד ג'קי חולי ושות', המתמחה בתחום מחירי ההעברה.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח אייל כרמי ולשאר חברי הצוות הבינלאומי, ממשרדנו.

גם כעמדה חייבת מספר 51/2017, ובה נקבע כי יש לכלול הכנסות לפי שיטת Cost+, גם בגין עלויות מבוססות אופציות, וגם בגין הוצאות שתואמו בדוח ההתאמה למס, או שלא נדרשו בדוח הכספי אך היו צריכות להידרש בהתאם לכללי חשבוונאות מקובלים. בדצמבר 2018 פרסם סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים רו"ח (משפטן) רולנד עם-שלם, פנייה לציבור המייצגים, לפיה, בעקבות פסיקתו של העליון כי "יש לכלול את עלות הקצאת האופציות בבסיס העלות לצורך חישוב הרווח לצרכי מס", מצופה מהחברות לתקן דיווחיהן בהתאם לפסיקה ועמדת רשות המיסים ובמידה ולא, יינקטו הליכי שומה במסגרתם יכול וייקבע "מחיר עסקה" גבוה יותר ממחיר העסקה המדווח (בהתאם לחציון בטווח הבין רבעוני), ובמקרים מסוימים אף הטלת קנסות גרעון.

האם כל חברה נדרשת לתקן דוחות "אוטומטית" או שעדיין נדרש לבחון כל מקרה לגופו?

נזכיר כי בשני פסקי הדין, דובר על חברה בת ישראלית המעניקה שירותי מו"פ לחברת האם האמריקאית על בסיס שיטת Cost+. המערערות העניקו לעובדיהן אופציות לרכישת מניות החברה האם במסלול ההוני לפי סעיף 102 לפקודה. בפסק הדין נקבע כי "... עצם הכללת עלות הקצאת האופציות בבסיס העלות, אינה מובילה לכך שפקיד השומה רשאי באופן אוטומטי להתערב בהסכמות הצדדים כפי שהתבטאו בדיווח על אודות העסקה. התערבות זו תתאפשר רק במקרה שבו לא עמד הנישום בנטל השכנוע להראות כי מחיר העסקה, הכולל את שווי האופציות, תואם את המחיר הנהוג בשוק בעסקאות דומות..." (פסקה 56) וכן, ביחס למקרה הנדון "התזה המוצגת על ידי הנישומות, לפיה אין לכלול את עלות הקצאת האופציות בבסיס העלות במסגרת העסקאות הנדונות מסוג קוסט פלוס - אינה מתיישבת עם חקרי תנאי השוק שהוגשו מטעמן. זאת הואיל ושיעורי הרווחיות של החברות בנות ההשוואה, שעל פיהם ביקשו הנישומות לערוך גזירה שווה לענייננו, מביאים בחשבון את שווי האופציות" (פסקה 57).

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



ביטוח לאומי - עבודה, אפילו חלקית, בתקופת שמירת היריון או חופשת לידה - עלולה לשלול הגמלאות בחלקן או במלואן

- בתקופה 5/2011 עד 1/8/2011 הייתה המבוטחת בשמירת היריון, "והיה עליה להימצא בשכיבה מוחלטת". ביום 11/8/2011 ילדה.
 - תביעותיה לגמלה לשמירת היריון וכן לדמי לידה אושרו על ידי המוסד לביטוח לאומי (להלן: המל"ל) בסך כולל מעל 135,000 ₪.
 - כשנה וחצי לאחר תשלום הגמלאות, נחקרה ע"י המל"ל בעניין העסקת דודתה בחברה. למבוטחת לא נמסר כי החקירה נוגעת לעניינה האישי.
 - המל"ל טען כי מהחקירה עלה שהמבוטחת עבדה במהלך שמירת ההיריון ובמהלך חופשת הלידה, על כן שלח לה הודעה כי קיבלה גמלאות שלא כדין והיא חייבת להחזיר את הגמלאות. מחובה של המבוטחת קוזזו קצבאות ילדים לאורך השנים.
 - לאחר כשנתיים הוצא מכתב דומה, ולאחר התדיינויות - הוגשה התביעה דנן.
- יצוין כי המבוטחת טענה שלא קבלה את המכתב הראשון - ולאחר שביה"ד קיבל את עמדתה, בהתאם לנסיבות ולהסתברויות, נדחתה טענת המל"ל לדחיית התביעה על הסף, בסיבת "התיישנות".

טענות הצדדים לגופו של עניין

- המבוטחת טענה כי עבודתה מתבצעת במשרדי החברה בשעות קבועות, ולעיתים תוך התחברות מרחוק - מהבית. לטענתה במהלך שמירת ההיריון לא הגיעה כלל למשרדי החברה, ובמהלך חופשת הלידה הגיעה פעמים בודדות.
- לטענתה, לא עבדה בתקופת שמירת ההיריון וחופשת הלידה: לכל היותר נתנה עזרה משפחתית.
- המבוטחת תכננה כי תחליף אותה עובדת אחרת בעת שתשהה בחופשת לידה, דבר שלא יצא לפועל בשל הריונה בסיכון של המחליפה.
- המל"ל טען כי המבוטחת עבדה (אף כי לא במתכונת הקודמת הרגילה של טרם ההיריון), הן בתקופת שמירת ההיריון והן בתקופת חופשת

ביה"ד האזורי לעבודה (ב"ל 16-01-21072) קיבל ביום 8 בינואר 2019 באופן חלקי את תביעתה של כרמית גז (להלן: "המבוטחת"), לפיה תישלל הגמלה לשמירת היריון ותשולם לה מחצית מדמי הלידה. זאת, לאור הקביעה כי עבדה באופן חלקי בתקופה שבה הייתה בשמירת היריון וחופשת הלידה.

רקע חוקי:

- סעיף 49(א) לחוק הביטוח הלאומי (להלן: החוק) קובע: "המוסד ישלם למבוטחת דמי לידה... בעד פרק הזמן שלרגל ההיריון או הלידה אין היא עובדת או עוסקת במשלח ידה".
- סעיף 56 לחוק קובע שהמוסד רשאי לשלול את הזכות לדמי לידה, כולם או מקצתם, אם קרה אחד המקרים המפורטים בסעיף, ביניהם: "בתוך הזמן שבעדו משתלמים דמי לידה עבדה המבוטחת שלא במשק ביתה".
- סעיף 58 לחוק קובע כי שמירת היריון היא היעדרות מעבודה מהסיבות המפורטות בסעיף.

עיקר התמצית העובדתית:

- המבוטחת עובדת משנת 2002 כשכירה בחברה משפחתית בבעלות הוריה, בניהול משרד וחשבונות, כספים, משכורות, קבלות, ספקים ועוד.
- בתקופה הרלוונטית התגוררה המבוטחת עם ילדיה בבית הוריה. אמה (בעלת החברה במשותף עם אביה) עובדת אף היא בחברה ומבצעת את עבודתה עבור החברה, ממשרד המצוי בבית מגוריה.
- משרדי החברה נמצאים בקריית עתידים בתל אביב. באותו בניין נמצאת מסעדה בבעלות אחי המבוטחת וכן חברה ליבוא כלים חד פעמיים בעלות בעלה. המבוטחת מסייעת לאחיה וגם לבעלה בעסקיהם, אך זאת באופן התנדבותי, על בסיס עזרה משפחתית.

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



חלקית שוללת את הזכאות לגמלה לשמירת היריון, באופן מלא.

- באשר לדמי הלידה, אין הלכה שיפוטית דומה, והדבר נתון על פי החוק לשיקול דעתו של המל"ל. לטענת ביה"ד, המל"ל לא הפעיל כאן שיקול דעת, וההנמקה לשלילה הייתה "לקונית, דלה וחסרה".
- ביה"ד הגיע למסקנה שאי במקרה האמור מקום לשלול באופן גורף את דמי הלידה. המבוטחת ביצעה עבודה חלקית, בהיקף שלא ניתן להגדירו כמזערי, ולפיכך קובע ביה"ד שאין לשלול מלוא דמי הלידה, אלא 50% בלבד.
- התביעה התקבלה בחלקה.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח אורנה צח-גלרט, מר חיים חיטמן ורו"ח (משפטן) ישי חיבה.

הלידה. עבודה בתקופות אלו מביאה לשלילה מוחלטת של הגמלאות ששולמו לה.

דין והחלטה

- יצוין כי ביה"ד נוטה להעדפת גרסת המבוטחת לאורך מרבית הפסק, ובין השאר - קיבל את עמדת המבוטחת לפיה לא הגיעה למשרדי החברה כלל בשמירת ההיריון ולפעמים ספורות בחופשת הלידה. עדיין יש לבחון אם ביצעה עבודתה מהבית, מה טיבה ומה היקפה.
- נקבע כי פעולותיה מהבית: פתיחת מיילים, ניהול שיחות טלפון, התחברות מרחוק למחשבי משרדי החברה וכד', אף כי הם בהיקפים נמוכים בהרבה מהיקפי הפעולות הרגילות אותן עשתה קודם לכן - הרי שאינן בגדר "סיוע משפחתי", אלא עבודה חלקית.
- בעניין הגמלה לשמירת היריון ביה"ד נשען על הלכת פזית סאייג-אבוקסיס, בה נקבע שעבודה

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,
ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ