

חברים יקרים:

הרינו מתכבדים לשלוח אליכם עדכונים, רשמים ומאמרים בתחום המס. קריאה נעימה.

למעט ביחס לשני ההליכים שנדונו בפניו, שלגביהם יחול ההסדר החדש באופן מידי.

למרות האמור, יצאה רשות במיסים בהודעה ביום 24 בדצמבר 2018 (להלן: "ההודעה"), אשר פורסמה ב- בעקבות פסק הדין בעניין קיס, אשר פורסמה ב- <https://taxes.gov.il/About/SpokesmanAnnouncements/Pages/241218-1.aspx> לפיה היא בוחנת את אכיפת המע"מ על טיפים המתקבלים בידי המלצרים. ובלשון ההודעה:

"רשות המסים מודיעה כי נושא אופן גביית מע"מ החל על תשר שהתקבל על ידי מלצר במסעדה, מצוי עדיין בבחינה על ידי גורמי המקצוע, לאור הפסיקה החדשה שניתנה בנושא. בהתאם לכך לא יחול שינוי באופן האכיפה בשלושת החודשים הקרובים לגבי תקבולים מסוג זה."

ראשית, ניתן לתהות מדוע רשות המסים עוסקת בהודעה בטרמינולוגיה של "אכיפה" ולא בטרמינולוגיה של "פרשנות". קרי, מוטב היה שרשות המסים תצהיר על עמדתה הפרשנית משכבר הימים לצרכי מע"מ בסוגיה ותודיע שהיא בוחנת מחדש עמדה זו. חלף זאת, בחרה רשות המסים להשתמש בלשון "אכיפה" משל היה מדובר על שינוי במדיניות הקנסות על המהירות המותרת בכבישי ישראל ולא בסוגיה משפטית פרשנית מן המעלה הראשונה שפנים רבות לה.

החבות במע"מ בגין דמי תשר לעובדים – חלפו למעלה מארבעה חודשים ורשות המסים טרם מסרה עמדתה בעניין – תהיות, ניתוח ומסקנות

פתח דבר

ביום 26 למרץ 2018 ניתן בבית הדין הארצי לעבודה (להלן: "ביה"ד") פסק הדין בעניין עומרי קיס (עב"ל 44405-10-15).

ביה"ד פסק כי יש לראות בתשר הכנסה השייכת לבית העסק ובהתאמה הכנסה משכר עבודה של המלצרים החייבת במלוא הפרשות הסוציאליות והזכויות הנלוות לה במישור דיני הביטוח הלאומי (למשל, ביחס לחישוב דמי האבטלה) ובמישור משפט העבודה (כגון, לעניין תשלום שכר מינימום).

ואולם, כבר בתחילת פסק הדין הטעים ביה"ד כי קביעתו מתייחסת לדיני הביטוח הלאומי ולמשפט העבודה בלבד והוא אינו בא לקבוע הלכות בנושאים שאינם בסמכותו של בית הדין. ובלשונו:

"בטרם נתעמק בסוגיה שלפנינו נדגיש כי דיוננו זה עוסק במעמד התשר ככל שהוא נוגע לדיני הביטוח הלאומי ולמשפט העבודה בלבד, והוא אינו בא לקבוע הלכות בנושאים שאינם מצויים בגדר סמכותו העניינית של בית הדין"

ביה"ד הוסיף וקבע כי ההסדר החדש (הקרוי בפי רוב "חוק הטיפים") ייכנס לתוקפו ביום 1 בינואר 2019,

נתחיל בסקירה זריזה של חלק מהוראות החקיקה הרלוונטיות בחוק מע"מ.

הוראות מסגרת - חוק מע"מ

סעיף 2 לחוק מע"מ קובע כי:

"על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין, כפי שקבע שר האוצר בצו לאחר התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת."

בסעיף 1 לחוק מע"מ, סעיף ההגדרות, מוגדרת "עסקה" בסעיף 1 לחוק מע"מ, סעיף ההגדרות, מוגדרת "עסקה"

"עסקה" - כל אחת מאלה:

- (1) **מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד;**
- (2) **מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר;**
- (3) **עסקת אקראי."**

מכר" מוגדר באותו הסעיף כך:

"מכר" - לענין נכס - לרבות השכרתו, מקחו אגב שכירות, הקניית רשות לשימוש בו בתמורה וכן נתינתו במתנה לרבות מתנה לעובד..."

"שירות" מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"מ כדלקמן:

"כל עשייה בתמורה למען הזולת שאיננה מכר לרבות עסקת אשראי והפקדת כסף ובחבר-בני-אדם - גם עשייה כאמור למען חבריו אף ללא

שנית, למרות לוחות הזמנים בהודעה מטעמה, הרי שעד מועד כתיבת שורות אלו טרם נמסרה עמדת הרשות. ניתן ללמוד משתיקתה של הרשות על כך שאין שינויי במדיניות "האכיפה" לכאורה, כלומר, שדמי תשר שהתקבלו על ידי מלצר במסעדה אינם חייבים במע"מ, ועדיין מאכזב לראות כי רשות המסים, כרשות שלטונית המתפקדת כ"נאמן" המופקד על משאבי הציבור אינה עומדת בלוחות הזמנים של עצמה בהצהרותיה כלפי ציבור הנישומים. ללא ספק מדובר בהתנהלות לא ראויה ובלתי תקינה.

שלישית, לגופם של דברים, אנו סבורים כי פסק הדין **בעניין קיס** אכן לא שינה את ההלכה לצרכי מס ועל כן למרות שאין הלכה פסוקה לעניין מיסוי תשר לצרכי חוק מס ערך מוסף (להלן: "**חוק מע"מ**" או "**החוק**"), ישנם טעמים טובים לטעון כי חוק מע"מ בגרסתו הנוכחית אינו מקים במרבית הפעמים למסעדה חבות במע"מ על דמי תשר אשר משולמים למלצר. על כך נדון להלן במסגרת רשימה זו.

דמי התשר לצרכי חוק מע"מ - האם עסקת שירות בין המסעדה לבין הלקוח?

תשובה לשאלה כיצד יש לראות את סיווג התשר לצרכי חוק מע"מ ניתן לדעתנו לדלות מן ההלכות שיצאו מפי בית המשפט העליון בהתייחסו לסוגיה התשר לצרכי מס הכנסה, כאשר בבסיס הדברים עומד העיקרון הידוע בידי המס, שלמעט חריגים הכרחיים, יש לשאוף להרמוניה חקיקתית ביחס לכלל דיני המס. להלן נסקור חלק מהלכות אלו. לפני כן

לאור האמור, הוסיף בית המשפט כי מקובלת עליו ההבחנה לעניין זה בין דמי שירות המהווים חלק מן המחיר שהסועד נדרש לשלם, לבין דמי שירות הניתנים מתוך רצונו הטוב של הסועד. **אשר לדמי שירות המהווים חלק מן המחיר שהסועד נדרש לשלם** מצוין בית המשפט כי דומה כי אין מחלוקת שדמי השירות מהווים "תקבול" אשר על בעל המסעדה לרשמו בפנקסיו, שכן במקרה זה משמש המלצר אך זרועו של בעל העסק.

אשר לדמי השירות הניתנים למלצר על בסיס וולונטרי, שלא על פי דרישה, מצוין בית המשפט כי נהוג לראותם כהכנסה בידי המלצר. בית המשפט מטעים לעניין זה כי:

"אשר לסוג השני של המקרים, היינו אלו בהם מהווים דמי השירות תשלום תשר למלצר, אשר נעשה על בסיס וולונטרי, לפי רצונו הטוב של הסועד ומידת שביעות רצונו, נהוג לומר כי אין המדובר בהכנסה של בעל המסעדה, כי אם בהכנסה של המלצר."

בהקשר לכך, בית המשפט ממשיך וממצה אף ליסוד "התקבלות התשלום" תוך שהוא קובע לעניין זה כהאי לישנא:

"כאשר ניתן להפריד בין אמצעי התשלום עבור הארוחה לבין סכום התשר (למשל, כאשר סכום התשר ניתן במזומן וסכום הארוחה שולם בשיק), כי אז בעל המסעדה אינו מקבל את התשר עבור המלצר, אלא כל אחד מהם מקבל במישרין תקבול נפרד. לעומת זאת, כאשר אמצעי התשלום הוא

תמורה או בתמורת דמי חבר; עבודת עובד איננה בגדר שירות למעבידו:

אם כן, ההגדרה של שירות בחוק מע"מ הינה הגדרה שיווית. לאמור, שרות מוגדר כעשייה למען הזולת שאיננה מכר, כאשר יחסי עובד מעביד מוחרגים מתוך הגדרת שירות.

עניין ספארי הולדינגס, אמיתי וליברמן

פסק הדין המנחה לצרכי מס הכנסה ניתן על ידי בתי המשפט בעניין ספארי הולדינגס לפני כשלושים שנה. באותו עניין ערך פקיד השומה ביקורת במסעדה בשם ספארי. אחד מחברי הביקורת סעד במקום, שילם סכום מסוים על הארוחה וסכום מסוים כתשר. הסכום עבור הארוחה נרשם בקופת המסעדה ואילו הסכום ששולם כתשר לא נרשם בה. בשל אי רישום זה החליט פקיד השומה לפסול את ספרי המערערת, על פי הסמכות הנתונה לו [בסעיף 145ב\(א\)\(1\) לפקודת מס הכנסה](#) (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

עמדת המערערת הייתה כי הסכום המהווה 10% הוא תשר השייך למלצר, ואינו תקבול של המערערת, שכן התקבול שלה הוא אך ורק הסכום הרשום בחשבון הארוחה. בית משפט המחוזי (עמ"ה 98/86) דחה את ערעורה של המערערת.

בערעור שהוגש לבית המשפט העליון (ע"א 476/87) נקבע תחילה כי בהתאם להגדרת המונח "תקבול" שב**הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות)**, התשל"ג-1973, חלה חובת הרישום רק על סכומים המתקבלים על ידי הנישום במהלך עסקו.

העסק. הסיבות לבחירתו של הלקוח להותיר סכום זה כתשר נוסף אינן קשורות קשר של ממש בטיב המוצר שמספק בעל העסק. כאשר מותיר הלקוח בידי המלצר סכום כסף נוסף על זה אותו הוא חב לשלם בגין השרות שקיבל, כפי שתומחר על ידי בעל העסק, הרי שהוא עושה כן בשל שלטעמו היה השירות שהעניק לו המלצר שהאיר אליו פניו ראוי לתמורה מיוחדת. טעמים אלה אינם קשורים בהכרח לטיב המוצר שמספק בעל העסק."

כמו כן אותה פסיקה הדגישה כי אין לפרש את פסק הדין בעניין ספארי הולדינגס עליון כמי שמציב מבחן צורני נוקשה שעניינו אמצעי התשלום, אלא יש לעמוד אחר מהותו האמיתית של התקבול. לאמור, המבחן המרכזי לשאלה האם נחשב התשר לתקבול של בית העסק הוא "מבחן הוולונטריות" ולא השאלה האם מבחינה טכנית התבצע תשלום דמי השירות בנפרד מן התשלום הכולל עבור הארוחה.

בג"ץ ודנג"ץ אסתר כהן

עמדה דומה הביע הנשיא (בדימוס) גרוניס בעניין בג"ץ כהן (בג"ץ 2105/06), הגם שהדבר נעשה בהקשר של חוק הביטוח הלאומי וקצבת תלויים. בפסיקה זו הרחיב בית המשפט העליון הלכה למעשה את הלכת עניין ספארי הולדינגס והחיל את מבחן הוולונטריות לא רק על רישום התקבול אלא גם על שאלת שיוך התקבול ברמה המהותית אם למלצר או שמא למסעדה. כמו כן, התווה בית המשפט העליון כי בכל מקרה מדובר על הכנסת עבודה של המלצר,

אחד וכלולים בו שני תשלומים, כי אז מקבל בעל המסעדה את שניהם והמלצר נושה בו בסכום התשר. זאת באשר ליסוד התקבלות התשלום. אשר לדרישה, כי הסכום יתקבל במהלך העסק, זו, כמובן, מתקיימת שכן מדובר בתשלום אשר חוזר על עצמו ומהווה למעשה חלק משיטת ההפעלה של המסעדה."

הנה כי כן, הלכת ספארי הולדינגס קבעה כי לשם סיווג דמי תשר כתקבול לצרכי מס הכנסה יש ליישם את מבחן הוולונטריות, קרי מבחן הבודק אם הלקוח השאיר את התשר מרצונו החופשי ולצידו את מבחן אמצעי התשלום. קרי, האם ניתן להפריד בין אמצעי התשלום עבור הארוחה לבין סכום התשר.

לגופם של דברים, יישום מבחנים אלו על בנסיבות עניין ספארי הולדינגס, העלה כי לא קמה בעקבותיו חובת רישום של המסעדה, משום שדמי התשר באותו עניין שולמו ישירות למלצר באופן וולונטרי, בנפרד מהתשלום עבור הארוחה ומבלי שהגיעו לקופת המערערת. ובכל זאת, לאור העובדה כי תקבולים נוספים לא נרשמו במקרה דשם החליט בית המשפט לדחות את הערעור.

פסיקה מאוחרת יותר בעניין אמיתי (ע"א 497/89) וליברמן (ע"א 9229/99) אישרה הלכה זו תוך בית המשפט בעניין ליברמן מדגיש כי: "הקשר שבין דמי השרות הניתנים על ידי הלקוח, מעבר לדרישת התשלום בגין השרות המופיעה בחשבון, לבין פעילותו האחרת של העסק, הוא רופף מכדי שניתן יהיה לראות בדמי שרות אלה משום תקבול של בית

סיוע לעוסק ועל כן חייבים במע"מ מכוח סעיף 12 לחוק מע"מ.

ביני וביני סעיף 7 לחוק מע"מ עוסק בשאלת "המחיר" של עסקה ולפיו -

"7. מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות ...

סעיף 12 לחוק מע"מ מוסיף וקובע כדלקמן:

"(א) תרומה, תמיכה או סיוע אחר (להלן - תקבולים) שקיבל עוסק ייחשבו כחלק ממחיר עסקאותיו; הוראה זו לא תחול על סוגי תקבולים או סוגי עוסקים שקבע שר האוצר.

(ב) לקבוע דינם של התקבולים לענין חשבוניות, ניכויים, רישום בספרי החשבונות של העוסק וכיוצא באלה."

הרציונל העומד מאחורי סעיף 12 הנ"ל, כפי שמובהר בדברי ההסבר להצעת חוק מע"מ, הנו כלהלן:

"כדי למנוע השתמטות מתשלום מס על ידי הנמכת המחיר של מוצר או שירות ללקוחות מסוימים, בשל מענק, תרומה או תרומה עקיפה אחרת שניתנה למוכר, תהא סמכות לשר האוצר לקבוע שבמקרים מסוימים תיכלל במחיר גם אותה תרומה עקיפה."

הנה כי כן, נקודת המוצא של הכלל המבקש לראות בתרומה תמיכה או סיוע שקיבל עוסק כחלק ממחיר עסקאותיו היא כי אלו סייעו לעוסק להוזיל את מחיר עסקאותיו, ועל כן מבקש המחוקק "להשלים" את גביית המס מן העוסק באמצעות מיסוי אף על אותן תרומות ותמיכות. עם זאת, דומה כי הפסיקה שדנה בסעיף 12 לחוק העניקה לתכלית זו משקל מוגבל.

דהיינו הכנסה לפי סעיף 2(2) לפקודה ולא על הכנסה ממתן שירותים (לפי סעיף 2(1) לפקודה).

בעניין **דנג"ץ כהן** (דנג"ץ 5967/10) עמדה הלכת **ספארי הולדניגס** לבחינה מחודשת של שבעה שופטי בית המשפט העליון. דעת הרוב בדיון הנוסף **בבג"ץ כהן** קבעה כי אין לסטות מההלכה המרכזית שעמדה לבחינה ובראשה "מבחן הוולונטריות" אשר השתרש בפסיקה. לאור מורכבות הסוגייה, קבע בית המשפט, כי אין לקבוע הסדר כולל בסוגיית התשר בדרך של חקיקה שיפוטית, וכי יש להותיר את ההסדרה למחוקק. **התוצאה הסופית היא שהלכה זו נותרה על כנה בדעת רוב, וזאת עד להסדרה כוללת של המחוקק, אשר מבוששת להגיע עד כה.**

סיכומו של דבר, על בסיס האמור מעלה מכאן, אנו סבורים כי ישנם טעמים טובים לטעון כי דמי התשר המשולמים למסעדה אינם מקימים חבות במע"מ, שכן לצרכי חוק מע"מ הם אינם משולמים כפועל יוצא מעסקת שירות בין המסעדה לבין הלקוחות וזאת במובחן מעסקת השירות המרכזית במהלכה רוכשים הלקוחות את המוצרים הקיימים בתפריט המסעדה. לכאורה, בכך דיוננו בסוגיה הרלוונטית היה צריך להסתיים.

דמי התשר כתרומה תמיכה או סיוע לעוסק מכח סעיף 12 לחוק מע"מ, האומנם?

ואולם, לא ניתן, ככל הנראה, לדון בסוגית התשר לצרכי מע"מ באורח כולל וממצה מבלי לבחון טענה אפשרית לפיה דמי התשר באשראי מהווים תמיכה או

ובכל זאת, אנו סבורים כי יש לפרש את סעיף 12 באופן שלא יחול על דמי התשר באשראי. ניתן לחשוב בין השאר על הנימוקים הבאים:

ראשית, ראינו לעיל כי סעיף 12 לחוק מניח, כי תרומות ותמיכות שקבל עוסק לידיו סייעו לעוסק להזיל את מחיר עסקאותיו, ועל כן מבקש המחוקק "להשלים" את גביית המס מן העוסק באמצעות מיסוי אף על אותן תרומות ותמיכות. הנה כי כן יכול שייטען, כי דמי התשר המשולמים למלצרים מהווים תחליף שכר אשר בתורו אפשר למסעדות להפחית את המחיר אותו הם גובים בתפריט המסעדה. אלא מאי, שמצינו כי דמי התשר במקרה דנא המשולמים באופן וולונטרי על ידי הלקוחות הינם תקבול השייך למלצר ולא למסעדות. נוסף על כך המסעדות מתמחרות את משכורתם של המלצרים בתוך מחיר המנה בתפריט וכלל לא בטוח שדמי התשר היו משולמים במלואם, אם בכלל, אילו ידעו לקוחות המסעדות שהם מופנים לטובת המסעדות ולא המלצרים. בהקשר לכך, גם ניתן לטעון כי הסיוע שניתן לכאורה משמש תחליף לתשלום משכורת אשר מוחרג מהגדרת שירות ובהתאמה מהגדרת עסקה לצרכי חוק מע"מ.

שנית, אף אם תאמר כי דמי תשר מסייעים למסעדות בהקטנת מחיר עסקאותיהם, הרי שלאור העובדה כי דמי התשר משולמים באופן וולונטרי על ידי הלקוחות למלצרים ולא למסעדות, אשר מהוות לכל היותר צינור להעברת הכספים הנ"ל, הרי שמדובר לכל היותר בסיוע עקיף, דהיינו סיוע שניתן לעוסק באמצעות מתן כספים לצד ג'.

ואולם, בתי המשפט אשר דנו בסעיף 12 לחוק הרחיבו את תחולת הסעיף כך שתכלול גם תשלומים שאינם קשורים ישירות לפעילות העוסק ולעסקאותיו. בעניין **החברה הכלכלית** (ע"א 563/86) נקבעה ההלכה אשר עיצבה את פרשנות סעיף 12 לחוק. באותו מקרה הייתה הנישומה חברה, אשר קיבלה תרומה בסך 150,000 דולר לצורך הקמת מעון לילדים של עובדיה. המעון הושכר לחברה בת של הנישומה, והיא זו שהפעילה אותו. מנהל מע"מ טען שהתרומה חייבת במע"מ ע"פ סעיף 12 לחוק, בעוד הנישומה טענה שהסעיף חל רק אם יש בתרומה כדי להפחית את מחיר העסקאות:

"במלים אחרות, סעיף 12 יחול רק מקום שיש קשר ישיר בין כספי התרומה, התמיכה או הסיוע לבין העיסקה החייבת במע"מ, ובגובה הפחתת מחיר העיסקה בגין התרומה. ובענייננו, רק אם יתברר כי דמי השכירות המשתלמים למערערת על ידי שת"ם נמוכים מערכם בשוק כתוצאה מהתרומה, יוכל המשיב לשום את עיסקת השכירות על פי ערכה הריאלי ולדרוש מס ערך מוסף על פי זה."

בית המשפט העליון דחה את הטענה, וקבע כי לא נדרש קשר, ישיר או עקיף, בין מחיר העסקאות לבין התרומה. על דברי ההסבר לחקיקה, אשר דורשים לכאורה קשר בין השניים, אמר בית המשפט כי נוסח סעיף 12 לחוק שונה מהנוסח שהופיע בהצעת החוק. לכן, לדידו של בית המשפט העליון כל תרומה שניתנה לעוסק תיוסוף למחיר עסקאותיו של העוסק, למעט חריגים, ולכן הפחתת מחיר העסקאות אינה מהווה תנאי לתחולת הסעיף.

המשפט שהובאו לעיל (עניין ספארי הולדניגס, עניין אמית, עניין ליברמן ועניין אסתר כהן).

לסיכום, כל אחד מן הטעמים שפורטו לעיל תומך במסקנה כי דמי התשר אינם מהווים תרומה, תמיכה או סיוע למסעדה לצרכי סעיף 12 לחוק מע"מ. מאליו ברור כי מסקנה זו מתחזקת לאור משקלם הסגולי המצרפי של הנימוקים הנ"ל.

סיכום של דבר

ברשימה זו דנו בשאלה האם דמי תשר המשולמים למלצר חייבים במע"מ בידי המסעדה אשר מעסיקה את המלצר.

שאלה זו עלתה ביתר שאת בעקבות פסק הדין בעניין קיס אשר קבע כי לעניין הביטוח הלאומי ודיני העבודה התשר ייחשב כהכנסה של המסעדה המשולמת למלצרים כשכר עבודה וכפופה במלואה לחובות ולזכויות של הביטוח הלאומי ודיני העבודה.

בהתאמה ראינו כי רשות המסים יצא בהודעה ביום 24 בדצמבר 2018 לפיה היא בוחנת את אכיפת המע"מ על טיפים המתקבלים בידי המלצרים ובינתיים לא יחול שינוי במדיניות האכיפה שלה בשלושת החודשים הבאים. ציינו בהקשר לכך כי לא ברור מדוע רשות המסים משתמשת במונח של אכיפה ולא מונח של פרשנות. ואולם, מעבר לכך באופן די תמוה רשות המסים לא פרסמה את עמדתה גם בחלופי שבעה חודשים ממועד ההודעה. ללא ספק מדובר בהתנהלות בלתי ראויה מצד רשות ממשלתית אשר פוגעת שלא לצורך בציבור העוסקים בתחום ההסעדה ואף בענפים נוספים.

לאמור, לשון החוק עוסקת ב"תרומה, תמיכה או סיוע שקיבל עוסק" ואולם במקרה דנן ככל שהתקבל סיוע, הרי שמדובר לכל היותר על סיוע בעקיפין, סיוע לכאורה בתשלום המשכורות של המלצרים. הנה כי כן, ניתן לטעון שסיוע כגון דא שלא ניתן לעוסק במישרין אינו נכנס לתחולת הסעיף. יודגש לעניין זה כי שכאשר מחוקק חוק מע"מ מבקש להטיל הטבה או חובה על פעולה שנעשתה גם במישרין וגם בעקיפין הוא יודע לעשות כן בצורה מפורשת (ראו למשל סעיף 30(א)(8) (ב)(2) לחוק).

דומה אפוא כי שתיקת המחוקק לגבי קבלת סיוע "בעקיפין" מלמדת כי למרות תחולתו הרחבה של הסעיף כפי שפורשה על ידי בתי המשפט, בכל זאת, הוראת הסעיף חלה רק על תרומה, תמיכה וסיוע הניתנים במישרין ולא בעקיפין. עיון בפסיקה שדנה עד כה בסעיף 12 לחוק עסקה בתמיכה וסיוע שניתנו במישרין לעוסק ואולם טרם נדון עניינו של עוסק אשר קיבל סיוע בעקיפין.

שלישית, פרשנות בתי המשפט אשר הרחיבה את תחולת סעיף 12 לחוק זכתה לביקורות רבות אשר רואות בכך סטייה ניכרת מתכלית החוק, שמטרתה כאמור הייתה למנוע הקטנת מחזור עסקאותיו של העוסק תוך שימוש בתרומות.

רביעית, דומה כי לא בכדי, רשות המסים לא העלתה טיעון זה במהלך השנים במסגרת חוק מע"מ, להבדיל מהפסיקה הענפה הקיימת בקשר לפקודה, למרות שיכלה להעלותו ללא קשר לכאורה להחלטות בתי

לגופם של דברים ציינו כי פסק הדין בעניין קיס אינו משנה ולא יכול לשנות את ההלכה שנקבעה לעניין מס הכנסה בעניין ספארי הולדינגס וקיבלה משנה תוקף בפסיקה מאוחרת יותר של בית המשפט העליון לרבות בדיון הנוסף בעניין אסתר כהן.

משמעות הדברים היא שבהינתן כי דמי התשר מהווים הכנסת עבודה של המלצר אשר מגיעה למלצר מידי הלקוחות באופן וולונטרי, הרי שלא ניתן לטעון לדעתנו לצרכי חוק מע"מ, כי מתקיימת עסקת שירות בין המסעדה לבין הלקוחות שלה.

כמו כן, ראינו כי ישנם טעמים טובים לטעון שגם סעיף 12 לחוק מע"מ אינו חל על תשר המשולם למלצר כך שאין לראות בו חלק ממחיר עסקאותיה של המסעדה.

לאור האמור, טוב הייתה עושה רשות המסים אילו הייתה מוציאה תחת ידיה הודעה משלימה ברוח רשימה זו ומודיעה כי עד להסדרת הסוגיה בחקיקה, דמי תשר אשר משולמים באופן וולונטרי על ידי הלקוח ואינם חייבים במס הכנסה בידי המסעדה לא יהיו חייבים במע"מ. וראוי שעה אחת קודם.

נשמח לסייע בשאלות והבהרות נוספות: עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי, עו"ד שי ארז, עו"ד אנה צברי ועו"ד שלומי שלו.

הנכם מוזמנים לקרוא מאמרים ועדכונים נוספים באתר המשרד.

אין באמור ברשימה זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על רשימה זו.