



מע"מ - מע"מ ביבוא שירותים

תנאים שיש למלא ברישום (המפורטים בהחלטת המיסוי).

החשוב הוא, כי נקבע בהחלטת המיסוי, כי תחולתה תחול על כל עוסק הרואה עצמו עומד בתנאי ההסדר כמתואר לעיל, והוא יהיה רשאי לפעול בהתאם לתנאי ההסדר הנ"ל על כל תנאיו.

עמדה חייבת בדיווח מספר 2/2016 - יבוא שירותים

מחוץ לארץ

בהתאם להוראת סעיף 15(א) לחוק ולתכליתו - יש למסות צריכה של שירותים בישראל, ויראו שירות כניתן בישראל במידה וקיימת זיקה בין השירות לבין ישראל שמקורה בזהות של נותן השירות, זהות מקבל השירות או מיקומו הפיזי של הנכס נשוא השירות.

לפיכך, שירות ייחשב כמיובא לישראל אם הוא נצרך בפועל בישראל, נועד לצריכה בישראל, או אם הוא ניתן בקשר לנכס המצוי בישראל. למשל - שירותי ייעוץ מחו"ל לתושב ישראל בישראל, שירותי אדריכלות מתושב חוץ ביחס לנכס בישראל, הופעה בישראל של אמן תושב חוץ - כל המקרים לעיל חבים במע"מ. (ראו גם מבזקים 847 ו-868).

סיכום

ראשית, העמדה החייבת בדיווח מרחיבה ומקיפה. שנית, החיוב בהוצאת ח-ן עצמית מביא מחד חיוב תשלום בגין מס העסקאות הגלום בה, ומאידך מאפשר קיזוז מס התשומות הגלום בה, כפוף לאפשרות הניכוי החוקית.

קרי - בעוד שבעסקאות "רגילות" בידי עוסק מורשה, הח-ן העצמית היא נטרלית, ואינה גורמת לחסרון כיס, הרי בעסקאות יבוא שירותים בידי מקבלי שירותים מלכ"רים ומוסדות כספיים (שאינם יכולים לקזז מס תשומות), הינה מעשית לחלוטין, ומביאה לחסרון כיס בידיהם, כצרכן סופי.

כנ"ל במקרה של יבוא שירותים בידי עוסק מורשה, כשהשירותים ישמשו בעסקה פטורה ממע"מ. במקרים בהם יש ספק - מומלץ לפנות ולהתייעץ לגבי המהות המקצועית והשלכות חוק מע"מ.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטנית) ענבל

שני, ממשרדנו.

במבזק זה נסקור את נושא יבוא שירותים מהיבט מע"מ ממספר זוויות - החלטת מיסוי, עמדה חייבת בדיווח וניהול ספרים.

רבים מייבאים שירותים כגון תוכנות, פטנטים, זכויות, אפליקציות, העסקת קבלני משנה מחו"ל ועוד (להלן: "שירותים מחו"ל").

החלטה 6369/18 - רכישת שירותים ותוכנות מחו"ל

מחייבת הוצאת "חשבונית עצמית", קובעת:

יבוא שירותים

לפי תקנת מע"מ 6ד עוסק הרוכש שירותים מחו"ל, חייב להוציא "חשבונית עצמית", ולדווח עליה בדיווח התקופתי למע"מ.

נקודות שחשוב לשים אליהן לב בהחלטה:

1. הספקים הינם תושבי חוץ - הן צדדי ג' והן חברות קשורות.

2. השירותים הינם - רישיונות לשימוש בתוכנות, שירותי מחקר ופיתוח, שירותי תחזוקה בקשר לתוכנות בהן משתמשת החברה, שירותים מקצועיים שונים, שירותי מטה, שירותים משפטיים, שירותי תקשורת, שירותי רגולציה ועוד.

3. במידה והמייבא הינו עוסק - יש להפיק חשבונית ערוכה על שמו (להלן: "חשבונית עצמית"), ולדווח על היבוא בדו"ח המע"מ התקופתי שעליו להגיש.

4. אם המייבא אינו עוסק - ידווח על היבוא באופן שיש לדווח על עסקת אקראי.

היבט ניהול ספרים

החלטת המיסוי מתירה הפקת חשבונית מס עצמית מרכזת אחת לחודש, בגין התמורה שתשולם לספקים תושבי חוץ במהלך אותו חודש, בשל יבוא נכסים בלתי מוחשיים ויבוא שירותים.

בשל העובדה, כי חובת הדיווח בהתאם לתקנות חלה בשל מספר רב של תשלומים המשולמים על ידי החברה מידי חודש לספקים רבים, אישרה רשות המסים כי החברה תהא רשאית להוציא חשבונית מס עצמית מרכזת אחת לחודש, בגין התמורה שתשולם לספקים הזרים במהלך אותו חודש בשל יבוא הנכסים הבלתי מוחשיים ויבוא השירותים (להלן: "חשבונית המס העצמית המרכזת") וזאת בהתקיים

חברים נכבדים אנו מתכבדים לפרסם בזאת את מבזק מס מספר 967

נושאי השבוע:

מע"מ

מע"מ ביבוא שירותים

מיסוי בינלאומי

צרפת מכריזה על צעדים חדשים למלחמה בתכנוני מס בינלאומיים

ביטוח לאומי

"עקר בית" שבן זוגו עובד - פטור מתשלום דמי ביטוח לאומי

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

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



מיסוי בינלאומי - צרפת מכריזה על צעדים חדשים למלחמה בתכנוני מס

בינלאומיים

הנישומים ברחבי העולם. כך, לדוגמה, בלחיצת כפתור, תוכל רשות המס בצרפת לדעת מהם נכסי הנדל"ן בישראל וברחבי העולם, בבעלות נישום פלוני תושב צרפת. גם פקיד השומה הישראלי יוכל לדעת, בלחיצת כפתור, אילו חברות זרות מוחזקות על ידי נישום ישראלי פלוני.

צעדים משמעותיים נוספים, שייכללו בהצעת חוק האוצר לשנת 2024 שתוצג בספטמבר הקרוב, הם כדלקמן:

- הממשלה תוריד את רף המחזור השנתי שמעליו קבוצות רב לאומיות חייבות לספק תיעוד של מחירי העברה (כיום, רף המחזור עומד על 400 מיליון אירו);
- העברת נכסים בלתי מוחשיים מצרפת אל מחוץ לצרפת, תהיה כפופה לתקופת התיישנות מורחבת של יותר מתקופת התיישנות הרגילה בת 3 שנים. המשמעות היא שרשות המסים בצרפת תוכל לבחון ולשום העברת נכס בלתי מוחשי, גם בחלוף יותר מ- 3 שנים מתום שנת המס שבה בוצעה מכירת הנכס (תקופת התיישנות "המיוחדת" טרם פורסמה);
- נישומים שיורשעו בהונאת מס יהיו כפופים לעונש נוסף ייעודי, של "ביזיון מס" המונע מהם ליהנות מזיכויי מס כלשהם.

מלחמה עיקשת של רשויות המס ברחבי העולם בתכנוני מס בינלאומיים בלתי נאותים, לצד הרחבת שיתוף פעולה ביניהן, בפרט בנושא השקיפות, מלמדות על הצורך בתכנון נכון של הפעילות הבינלאומית וכן בהסדרת הדיווח ותשלום המס, בבחינת הקדמת תרופה למכה.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (עו"ד) גדי אלימי, ממשרדנו.

כידוע, לתושבי צרפת רבים קיימת פעילות עסקית בישראל, בתחום הנדל"ן, ההיי-טק, המסחר ועוד.

כמו כן, תושבי צרפת רבים עלו לישראל ולאחר עלייתם ממשיכים בפעילות עסקית חובקת עולם - הם מקימים פעילות בישראל במקביל או בנוסף לחברות ועסקים שנתרו בצרפת.

לתשומת ליבם של אלו, ולתשומת ליבם של כל העוסקים בתכנוני מס בינלאומיים הכוללים תושבי צרפת או פעילות בצרפת, נציין כי משרד האוצר הצרפתי הכריז לאחרונה על סדרה של צעדים חדשים למאבק בתכנוני מס ובהונאת מס בינלאומיים.

בכלל זה, ממשלת צרפת מתכוונת להגדיל את מספר ביקורות המס על יחידים (במיוחד על יחידים בעלי הון) ועל קבוצות רב-לאומיות גדולות, ב- 25%, זאת עד לשנת 2027.

צרפת גם מתכוונת להקים צוות ביקורת מיוחד המכוון למקרים החמורים ביותר של הונאת מס בינלאומיות (למשל באמצעות שימוש בחברות קש זרות או בנאמנויות).

יתר על כן, צרפת הודיעה כי תיזום פעולות בינלאומיות לטובת הגברת שקיפות מס:

כידוע, כיום חוד החנית בתחום השקיפות מנוהל על ידי ארגון ה-OECD בצורת החלת תקן בינלאומי המחייב מוסדות פיננסיים במדינות החברות להחליף מידע אודות בעלי חשבונות זרים של נישומים למדינת תושבותם באופן אוטומטי - תקן ה-CRS (Common Reporting Standard). באופן דומה, ארה"ב מחילה גם כן חובת דיווח על מוסדות פיננסיים במדינות זרות אודות חשבונות של תושבי ארה"ב באמצעות תקן ה-FATCA (ראו לעניין זה, מבזקים מס' 807, 895 ו-923).

כעת, צרפת מבקשת להוביל מהלך, שמטרתו הסופית היא שלכל רשויות המס תהיה תמונה מלאה של נכסי

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 - "עקר בית" שכן זוגו עובד - פטור מתשלום דמי ביטוח לאומי

- במהלך 2018, סווג המבוטח כמי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי וחויב בדמי ביטוח, בכמה אלפי ₪ בודדים.
- בתחילת 2021, וכהמשך לדרישת הב"ל לתשלום דמי ביטוח עבור לשנים 2018-2019, שלח המבוטח לב"ל פנייה מקוונת ושאל האם " עקר-בית" שכן זוגו עובד, אינו זכאי לפטור מדמי ביטוח כדוגמת עקרת בית? , הב"ל השיב כי רק אישה עקרת-בית פטורה מתשלום.
- בא כוח המבוטח שלח לב"ל מכתב "מיצוי הליכים" בו התריע כי מדובר באפליה ופגיעה חמורה בעקרון השוויון.
- הב"ל נותר בעמדתו. המבוטח שילם את הדרישה הכספית, והגיש תביעה לביה"ד האזורי, להשבת התשלום, ולקבלת פיצוי של עשרות אלפי ₪, בגין אפליה.
- בנסיבות המקרה נתבקשה עמדת היועמש"ית לממשלה, וזו השיבה בתמצית כי עניין דומה נדון בבג"צ מני, ונדחה. לשון החוק ברורה.
- על מנת ליצור הסדרים תקינים ושוויוניים, הדרך היא שינוי חקיקה. מה גם ובכל מקרה תקיפת הוראת חוק ברורה קיימת היא הליך תקיפה חוקתית, שעליו להתברר בבג"צ.

עיקר טיעוני המבוטח

- מקום בו זכאים בני זוג הטרוסקסואלים לזכות סוציאלית, זכאים לאותה הזכות גם בני זוג מאותו מין. כל הסדר אחר הוא הסדר מפלה ובטל.
- חרף ההלכות זה 20 שנה, ממשיך הב"ל לאמץ מדיניות מפלה בין בני זוג מאותו מין, במתן זכויות סוציאליות וכלכליות.
- המחוקק עיגן את המוסד "עקרת-בית" בחוק כדי להעניק "הטבה סוציאלית" לתא המשפחתי שבו אחד מבני הזוג מבצע עבודות משק הבית ולא יוצא לשוק העבודה. בשנות ה-50, עפ"י רוב הייתה האישה שמבצעת עבודות הבית, ולכן נקט המחוקק בלשון "עקרת בית" בלבד.

ביה"ד האזורי (ב"ל 18838-10-21) קיבל ביום 1/5/23 את תביעתו של אמיר הנדל (להלן: המבוטח) ופטור אותו מתשלום דמי ביטוח ודמי ביטוח בריאות בתקופות שבהן לא עבד, תוך קביעה שיש להשוות מעמדו של "עקר בית" ל"עקרת בית".

עיקרי החוק ורקע משפטי

- סעיף 238 - לחוק קובע כי גבר מבוטח חובה מגיל 18 עד גיל הפרישה: "עקרת- בית" תיחשב אישה שכן זוגה מבוטח (לרבות ידועה בציבור) העובדת במשק ביתה ואינה עובדת כשכירה או כעובדת עצמאית.
- סעיף 342 (א) - לחוק קובע כי מבוטח שהוא עובד עצמאי ומבוטח שאינו עובד ואינו עובד עצמאי חייבים בתשלום דמי ביטוח בעד עצמם. ואולם מבוטחת לפי פרק ג' בלבד (ביטוח אימהות) מכוח היותה אשת מבוטח, אינה חייבת בתשלום דמי ביטוח.
- בבג"ץ בעניין "מני" נדחתה עתירת בני זוג (בעל ואישה) שעניינה בקשה להחיל על גבר שאינו עובד ואינו עובד עצמאי (במקרה ההוא בת הזוג עבדה בעוד שכן הזוג - לא) את הוראות חוק הביטוח הלאומי, המתייחסות לעקרת- בית, ולפטור אותו מתשלום דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות (להלן: דמי ביטוח).
- בג"ץ אל על - דנילוביץ, פרץ דרך להכרה כללית בזכות לשוויון על רקע נטיה מינית והכרה בזכות של בני זוג מאותו מין. (שם נקבע כי אין להפלות בין גבר שהינו בן זוג של גבר עובד אל על, לבין אשה שהיא בת זוג של גבר עובד אל על, במתן הטבות וטובות הנאה שנותנת המעסיקה, אל על).
- מפסקי דין נוספים, כולם בביה"ד הארצי, עולה נטיה גוברת להשוואת זכויות מסויימות גם בקרב בני זוג מאותו מין.

תמצית עובדתית

- בשנת 2018 הכיר הביטוח הלאומי (להלן: הב"ל) במבוטח ובבן זוגו כידועים בציבור משנת 2002.

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

בכבוד רב,

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



המינים, ואף שכולם בבג"צ או בביה"ד הארצי, הוא נוטל לעצמו בפועל סמכות חוקתית, וכך הוא קובע:

• "כאמור עמדתה של היועצת המשפטית לממשלה בעניין זה, שזוהה לעמדת הנתבע, היא כי מבחינה מהותית תקיפה של הוראות חוק הביטוח הלאומי שעל פיהן פועל הנתבע בטענה לאפליה היא מעין תקיפה חוקתית, ולכן המקום לברר אותה הוא לפני בית המשפט הגבוה לצדק".

• "...המחוקק עיגן את מוסד "עקרת הבית" בחוק כדי להעניק "הטבה סוציאלית" לתא המשפחתי שבו אחד מבני הזוג מבצע את עבודות הבית ולא יוצא לשוק העבודה. באותה עת על פי רוב הייתה האישה זו שמבצעת את עבודות הבית ולכן החוק נכתב בלשון "עקרת בית" בלבד.

ואולם, אנו סבורים כי ההסדר החקיקתי הקיים מבוסס על תפיסות עולם מיושנות, ופוגע בתא משפחתי של שני גברים. במסגרת מערכת משפט שדוגלת בשוויון בין המינים אפליה בין גברים לנשים נראית תמוהה.

הטבה מדיני הביטחון הסוציאלי הרלוונטיים לעניין זה אמורה להיות מוענקת לכל תא משפחתי, כך שלכל זוג תהיה בחירה להותיר את אחד מבני הזוג במשק הבית".

• "אנו סבורים כי במקרה דנן לא ניתן לשלול את ההטבה באופן קטגורי ממשק בית הכולל בני זוג מאותו המין – זוג גברים. כאמור הפסיקה חוזרת וקובעת כי יש להשוות את הזכויות והחובות של התא המשפחתי בו בני זוג מאותו המין לאלו של התא המשפחתי "המסורתי", שלפיו משפחה בנויה מזוגיות בין גבר לאשה. זאת נוכח ההכרה הגוברת בזוגיות חד-מינית.

אמנם סעיף 238 לחוק מגדיר "עקרת בית" כ"אשה", ואולם בדרך של פרשנות יש להחיל אותו גם על בני זוג ששניהם גברים. זאת נוכח השינויים החברתיים שחלו במהלך השנים בכל הנוגע להרחבת התא המשפחתי על סוגי השונים, וכן נוכח החשיבות של עיקרון השוויון והזכות לקיים חיי משפחה.

• ההלכה הפסוקה קובעת כי במקרה של זוג נשים, יהיה עליהן לבחור מי מהן תהיה זכאית להטבה כ"עקרת בית", בעוד שלגבי גברים ההטבה לא חלה עליהם מחמת מינם.

טיעוני הב"ש

• לשון חוק הב"ל וחוק בריאות ממלכתי ברורה: המחוקק הטיל חובת תשלום דמי ביטוח על כל "תושב ישראלי" בהגיעו לגיל 18 למעט חריגים שנקבעו בחוק: אחד החריגים הוא עקרת בית, אישה, שבעלה מבוטח ומחוייב בדמי ביטוח. לשון החוק ברורה וחד משמעית ואינה ניתנת לפרשנויות שונות.

דיון והחלטה

הקדמת ביה"ד האזורי:

"הליך זה אינו עוסק בשאלה שכבר נדונה והוכרעה: האם יש להחיל את הוראות החוק לעניין "עקרת בית" כשמדובר בזוג הטרוסקסואלי כאשר הגבר הוא עקר בית (עניין מני). אלא הליך זה מתמקד בטענת התובע שלפיה ככל שהנתבע מוסיף להעניק את הפטור נשוא התביעה לתא משפחתי שבו יש נשים – בין אם בזוגיות עם גבר ובין אם בזוגיות עם אישה (הלכת מיתקי) ... לא היה מקום להפלות את התא המשפחתי שבו יש זוג גברים".

(הערת המחברים - לא ברורה לנו כלל ההשוואה, שכן בין בנות זוג שהן נשים, ניתן לקבוע מי מהן היא עקרת בית. ומובן כי היא עונה על הגדרות החוק, בהיות "אישה". זאת בניגוד לשני בני זוג שהינם גברים, שאף לא אחד מהם כמובן, הוא אשה, ואין אפשרות לשונית חוקית כלשהי לעמוד בהגדת "עקרת בית". קרי הנחת המוצא של הפסק נראית לנו בכיוון הלא נכון).

"יצוין שהכרה של מעמד כ"עקר בית", כפי שמבקש התובע, מביאה עמה "חבילה" הן של זכויות והן של חובות".

(הערת המחברים - משפט זה, יש בו נפיצות רבה, ויש להזהר בהמשך מגמת השיוויוניות המוחלטת).

ביה"ד האזורי לעבודה מתפתל, מצביע על פסיקות שונות הדנות באופן פרוגרסיבי בעניין שוויוניות בין

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

בכבוד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



- האם מבחני זכאות לקצבת נכות כללית יושו בין עקר בית לעקרת-בית.
- ומה לגבי השלכות לגבי גיל הפרישה, לקצבת אזרח ותיק/נכות כללית?

מובן כי קביעה מעין זו אף כי השפעתה המיידית היא שולית, הרי השלכותיה המלאות לשוויוניות הינה עניין של פריצת תקציב מהותית!

כפי שצוטט לעייל בפתיח של הפסק, יכול וכללי המשחק ישתנו, ויביאו בסופו של דבר להרעת הסטטוס החוקי הקיים בידי "עקרות בית", ולעוקביהן "עקרי הבית", לרבות שינוי חקיקה וביטולי פטורים והקלות בדמי ביטוח.

לפרטים נוספים ניתן לפנות למר חיים חיטמן ולרו"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.

" על כן אנו קובעים כי ניתן לסווג את התובע כ"עקר בית" לעניין חוק הביטוח הלאומי ודין התביעה להתקבל".

וכדי להקהות מחריפותה וחריגותה של הפסיקה, מה עוד שניתנה בבית דין אזור, מעיר ביה"ד:
" כאמור, לא מדובר בביטול הוראת דין, אלא הקביעה היא ספציפית למקרה שלפנינו".

בשולי הדברים

- אנו מניחים כי הב"ל יגיש ערעור לביה"ד הארצי.
- הפסיקה הזו עלולה להציף סוגיות רחבות ביותר בכל הקשור לחוק הביטוח הלאומי ובכללן:
 - האם עקר בית יהיה פטור מדמי ביטוח על הכנסותיו הפסיביות כעקרת בית?
 - האם תתאפשר חלוקת הכנסות מדמי שכירות כמקובל בין בני זוג שהם גבר ואישה?

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

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