



חוזר מסים 13.2024

שירותי מכירה ושיווק לחברה זרה בנסיבות
ספציפיות יתומחרו על בסיס המכירות ולא לפי
Cost+
פס"ד אי ביי מרקטפלייס ישראל של בית המשפט
המחוזי

שלום לכולם/ן,

לאחרונה פורסם פסק הדין של בית המשפט המחוזי (ע"מ 19-05-54654) של כב' השופט בורנשטיין בעניינה של חברת אי ביי מרקטפלייס ישראל בע"מ ("החברה"), לפיו נדחה ערעורה של החברה בחלקו ובחלקו האחר הוחזר לפקיד השומה להוצאת שומות חדשות.

החברה עסקה בפיתוח טכנולוגיות לשימוש באינטרנט המסייעות לצרכנים להשוות בין מוצרים, מחירים ומשווקים באופן מקוון. בשנת 2005 רכשה חברת eBay העולמית 100% ממניות החברה.

המודל העסקי של eBay מבוסס על גביית עמלות מהמוכרים בפלטפורמה שבבעלותה. ככלל, יש שני סוגי מוכרים בפלטפורמה – מוכרים "מנוהלים" ומוכרים שאינם מנוהלים, כאשר הראשונים זוכים לקבל מהקבוצה שירותים לשימוש יעיל יותר בפלטפורמה.

בשנת 2012 הקימה החברה מחלקה עסקית במטרה לספק שירותי שיווק לאיביי שוויץ, המחזיקה בזכויות לקניין הרוחני של eBay מחוץ לארה"ב ("איביי שוויץ"). שירותי השיווק, לפי ההסכם הבין חברתי, כללו ייעוץ שיווקי, עריכת סקרי שוק ומחקר אודות

השוק בישראל, ארגון כנסים והדרכות לשם קידום המודעות לפלטפורמה בישראל ומתן הדרכה ותמיכה למוכרים ישראלים. בגין שירותיה, החברה שופתה על עלויותיה בתוספת מרווח של 7%.

פקיד השומה טען כי יש לראות בחברה כמפיצה את הפלטפורמה של eBay בישראל ולא כנותנת שירותים ומשכך הפיצוי שלה צריך להיקבע כאחוז ממחזור המכירות ולא מן העלויות וזאת על אף שמחזור המכירות נרשם על ידי איביי שוויץ. לגישתו, העובדה כי החברה באמצעות המחלקה העסקית, פעלה להגדיל את היקף העסקאות בישראל תוך איפיון צרכי הלקוחות והצגת השירות להם, מהווה אינדיקציה למעורבותה העמוקה בהליך המכירה ולהיותה מפיצה.

פקיד השומה קבע לגישתו את הרווחיות הראויה כאחוז ממחזור המכירות שרשמה איביי שוויץ ממוכרים מנוהלים ולא מנוהלים בישראל, לרבות הכנסות מעמלות ממוכרים שאינם ישראלים ובלבד שהייתה זיקה לישראל. קביעתו נסמכה על חוות דעתה של מנהלת מחלקת מחירי העברה ברשות המיסים ("חוות הדעת"), במסגרתה נבחרו חברות ברות-השוואה לאיביי ישראל במטרה לקבוע טווח לשיעור הרווח התפעולי שלפיו תמוסה החברה בישראל.

פקיד השומה קבע גם התאמה משנית, לפיה יש לראות בהפרש בין התמורה שדווחה על ידי החברה לבין מחיר השוק שנקבע על ידו, כהלוואה מהחברה לאיביי שוויץ ובגינה זקף הכנסות ריבית לחברה.

החברה טענה כי המשיב שגה בסיווגו את פעילות החברה כפעילות הפצה ובקביעתו כי על הפיצוי להתבסס על מחזור המכירות, תוך ציון כי המחלקה העסקית מנתה מספר עובדים מצומצם אשר לא היו בעלי ידע בתחומי המכירה ולא תוגמלו על סמך המכירות.

עוד הוסיפה החברה, כי פעילותה של המחלקה העסקית כללה מתן שירותים למוכרים מנוהלים בלבד בעוד שמוכרים לא מנוהלים ורוכשים ישראלים הופנו לאיביי שוויץ וממילא מרבית מלקוחותיה השתמשו בפלטפורמה עוד טרם הקמת המחלקה העסקית. כמו כן טענה כי עובדיה לא היו מעורבים בשלבי מ"מ ביחס לחוזים שנחתמו עם הלקוחות, לא הציגה מוצרים ללקוחות ולא עסקה בפרסום לקהל הרחב, אלא לכל היותר סייעה באפיון צרכי המוכרים המנוהלים.

עוד טענה החברה כי נפלו פגמים משמעותיים בחוות הדעת במסגרת המחקר ההשוואתי עליו התבסס פקיד השומה לשם קביעת שיעור הרווח התפעולי: לא נבחרו חברות בעלות פעילות דומה אלא חברות בעלות מאפיינים שונים באופן שהטה את התוצאה. בנוסף, חוות הדעת לא הבחינה בין סוגי הלקוחות השונים, על אף שעיקר פעילותה של המחלקה העסקית היה אל מול הלקוחות המנוהלים בלבד.

בית המשפט דחה חלקית את ערעורה של החברה, תוך שהוא עורך ניתוח לפעילותה של החברה וקובע כי ביחס למוכרים המנוהלים אכן קיימים מאפיינים המלמדים על פעילות הפצה ומשכך מדד הרווחיות צריך להתבסס על מחזור המכירות הנוגע לפעילותם של מוכרים אלו בהתאם לגישת רשות המיסים. במילים אחרות ביחס למוכרים המנוהלים, בית המשפט מקבל את עמדה של הרשות לפיה החברה אינה עוסקת בשיווק אלא במכירה וזאת בשל פעילותה ומעורבותה בהליכי המכירה.

לעומת זאת, ביחס למוכרים שאינם מנוהלים ולרוכשים ישראלים, קובע בית המשפט כי על הצדדים לחזור לשלב השומה לצורך בחינה מחודשת של הכללתם בשומה בשל האפשרות לקיומו של כפל מס, שהרי ככל ורוכש ישראלי רכש ממוכר זר בפלטפורמה, העמלה מאותו מוכר מוסתה במדינה האחרת ומשכך אין למסותה בשנית.

בית המשפט מדגיש את חשיבות הליך בחירת החברות ברות השוואה. ביחס לחוות הדעת מטעם פקיד השומה, בית המשפט מציין כי זו כללה חברות שאינן בעלות מאפיינים דומים לחברה וכי לא נערכה אבחנה בין חברות בעלות נכסים בלתי מוחשיים לכאלה שאינן. בית המשפט מדגיש כי חוות הדעת לא נתנה ביטוי לכך שהחברה, בשונה מחברות שנבחרו להשוואה, אינה מחזיקה מלאי כלל, וכי לא נערך כל "סינון ידני" לתוצאות שהתקבלו בחיפוש הראשוני.

ביהמ"ש הורה לפקיד השומה להוציא לחברה שומות חדשות לפי הקריטריונים שהתווה.

פסק הדין הינו הראשון שעוסק בנושאים שבלב תחום מחירי העברה, כדוגמת הבחירה במדד השוואה ואופן גזירת הפיצוי לפעילויות שיווק ומכירה, חשיבות של מידת הדמיון בין פעילות הצד הנבדק לחברות השוואה ועוד. פסק הדין ממחיש את חשיבותו של תכנון וביצוע מדוקדק לתיעוד מחירי העברה, במיוחד לעסקאות המערבות פעילויות מכירה ושיווק המשופות על בסיס עלויות אספקת השירות.

[לצפייה בחוזר המלא - לחצו כאן](#) [לצפייה בפסק הדין - לחצו כאן](#)

למידע נוסף וייעוץ:

גיא אטיאס, שותף, מחלקת מחירי העברה, חטיבת המס,
טל': 054-4736441, guattias@deloitte.co.il

ווילי יליזרוב, שותף, מחלקת מחירי העברה, חטיבת המס,
טל': 052-6732519, wielizarov@deloitte.co.il

שגיא דרזון, מנהל בכיר, מחלקת מחירי העברה, חטיבת המס,
טל': 054-7572058, sderazon@deloitte.co.il

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה, שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group a leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

© 2024 Deloitte Israel & Co.