

ELROV TOWER
46 Rotshild Blvd.
Corner 3 Shadal St.
Tel-Aviv 66883
Tel: 03-5666170
Fax: 03-5666210



מגדל אלרוב
שד' רוטשילד 46
פינת שד' ל 3
תל-אביב 66883
טל. 03-5666170
פקס. 03-5666210

franco-cpa@franco.co.il

מכובדי,

הנדון: עמדת משרדנו לעניין טיפיים / שכר מלצרים בעסקכם החל מיום 1.1.2019

(הכללים האופרטיביים המומלצים לכם מאיתנו, לטובת יישום פסק הדין ודרכי הפעולה

לתשלום שכרם של המלצרים בעסקכם החל מ 2019 מופיעים בסוף אגרת זו - סעיף 6 האחרון)

רישא (תחילת הדברים),

וודאי שמתם לב, נכבדנו, שעד כה נמנע משרדנו מלהביע עמדה פורמלית בנושא שבנדון, לחוות דעה, להתוות מתווה, לקבוע עקרונות מנחים אופרטיביים לפעולות וכיו"ב...

יתרה מזאת, "פוסטים" שפרסמתי מעת לעת בנושא זה, נשאו תמיד אופי של **חוסר וודאות** או אם תרצו "מוחלטות" והחסרתם של "צווי עשה" (כיצד יש לנהוג החל מהשנה הבאה לטובת יישום הפסיקה ותשלום שכרם של המלצרים) לעניין המתווה הרצוי להינקט בשנה הבאה.

כל זאת בשל חוסר הלימה מוחלט בין פסק הדין הנקרא בטעות "חוק הטיפים" (שכן לא מדובר במהלך חקיקתי) **לחיים עצמם**. לצד עמדה שונה ומנוגדת בין שלטונות המס למעסיקים.

בעוד שלטונות המס עטים על פסיקת בית הדין הארצי לעבודה כמוצאי שלל רב (באמצעות פרשנות שגויה לצד התעלמות מחוסר סמכות בית דין לעבודה לקבוע הלכות בענייני מס) או חזין האחרונים (המעסיקים) ובצדק בתמצית הדין הנהוגה עד כה לפיה **טיפ אינו תקבול החייב במס ולא חייב ברישום**.

אך לא אלמן ישראל, ולתוך אותה בוקה ומבולקה הצטרפו 100,000 מלצרים מבולבלים, עיתונאים ואנשי תקשורת למיניהם, אנשי הסתדרות, משפטנים למיניהם לצד יועצי מס ורואי חשבון המתקוטטים ביניהם - לפרקים ליד במות הרצאה משותפות - כיצד לפרש את פסק הדין.



עולה מכל האמור לעיל כי יישום פסק הדין (החלול והתפור בתפירה גסה רבת טלאים) על דרך הפשט בפרשנות השואפת לברר את המובן הטקסטואלי של הפסיקה הוא **כמובן בלתי אפשרי** ועומד בחלקו, כפי שצינתי, בניגוד מוחלט לתמצית הדין הנהוגה עד כה.

יחד עם זאת, אודה ולא אבוש כי סוגייה זו (סוגיית ה"טיפים") הייתה ועודנה סוגייה שנויה במחלוקת במרבית רבדיה ותמצית הדין עד כה סיפקה פתרון חלקי בלבד.

ענינה של אגרת זו היא, איפוא, לסלק לכם את חשרת העננים שהופיעה מיד בתום הקראת פסק הדין בבית הדין הארצי לעבודה לצד הסרת החששות, הבלבול רב ואי הבהירות בנושא ובכך לסייע לכם ליישם את עיקרי פסק הדין בצורה המיטיבה, כפי שמיד יפורט לכם:

1. כללי עיקרי הפסיקה

- ◆ ביום 26 במרץ, 2018 ניתן פסק דין שבו נקבע, בין היתר, כי מלוא כספי הטיפים ייחשבו להכנסה בידי המעסיק (על נפקות קביעה זו נדון בהמשך). אשר על כן, הם שייכים למעסיק, במלואם!
- ◆ מאידך המעסיק יוכל לעשות שימוש בטיפים **אך ורק לטובת תשלום שכרם של המלצרים** ושאר נותני השירות בשרשרת השירות בעסק.
- ◆ משכך, יהיה על המעסיקים להתחשב במלוא הטיפים המתקבלים אצל המלצרים כבסיס לחישוב ההפרשות הסוציאליות (דמי הביטוח הלאומי, דמי הבריאות וההפרשה לקרנות הפנסיה), דמי פיצויי פיטורין וכיו"ב.
- ◆ המעסיק יוכל, כאמור, לעשות שימוש בטיפים אך ורק לטובת תשלום שכרם של המלצרים ושאר נותני השירות בעסק.
- ◆ יחד עם זאת, באמצעות **הסכמה מראש עם המלצר**, יוכל המעסיק לשלם את ההוצאות הסוציאליות של השכר מתוך הטיפים.



שימו לב! זו לא ברירת מחדל

מתווה המאמץ את השימוש בכספי הטיפ לתשלום השכר, המסים והתנאים הסוציאליים בהתאם לאפשרות הקיימת בפס"ד, אפשרי אך ורק אם יעוגן בהסכמי העסקה ברורים ומדויקים לעניין זה.

זאת ועוד, השימוש בטיפים לטובת תשלום הסוציאליות (והמעוגן בהסכם עם העובד) אפשרי רק מ"עודפי הטיפים". כלומר, יש לסכם קודם לכן את תנאי העסקתו של המלצר בכלל ושכר היסוד לשעה בפרט (שכר מינימום או כל שכר יסוד אחר שהוסכם עליו). רוצה לומר: היה והטיפים שייאספו על ידי המלצר יגיעו רק עד כדי שכר היסוד המסוכם, אזי ברור שלא יתאפשר ליטול שום סכום. נהפוך הוא, היה והטיפים לא יגיעו עד כדי שכר היסוד שנקבע, על המעסיק להשלים את הפער מכיסו.

◆ אגב, קיימת מחלוקת האם הכוונה למימון חלק העובד בלבד (מעודפי הטיפים) או מלוא הסוציאליות הכוללות את חלק המעביד.

◆ ויתרה מזאת, שימוש בכספי הטיפים לטובת תשלום שעות נוספות ושעות שבת עלול להכניס אתכם המעסיקים למלכודת הוראות סעיף 5 לחוק הגנת השכר, התשי"ח – 1958 לעניין איסור שכר כולל. השופט (פליטמן), בפסק דינו, לא היסס להזהיר זאת מפורשות.

◆ מפאת היקף וכובד ההשלכות העולות מקביעה כה דרמטית זו דחה בית המשפט את יישומו של פסק דין זה ליום ה 1.1.2019.

◆ דעו לכם כי פסיקתו של בית הדין הארצי לעבודה עומדת בסתירה לפסיקות בית המשפט העליון ככל שהדברים נוגעים לרובד המיסים (ועקרונותיה של פסיקה זו נוגעים אך ורק להפרשות הסוציאליות למיניהן וקביעת הבסיס לחישוב פיצויי הפיטורין, הודעה מוקדמת מראש וכיו"ב).

2. עמדת משרדנו לעניין מע"מ ומס הכנסה (הנוגדת את עמדת רשות המיסים - אך שהסכימה ל"הודנה")

(של שלושה חודשים)

◆ פסיקתו של בית הדין הארצי לעבודה עומדת, כאמור לעיל, בסתירה מוחלטת לפסיקת בית המשפט העליון שקבע בין היתר כי טיפ לא ייחשב להכנסה חייבת ומשכך איננו תקבול החייב במס, כל מס.



ולכן אנו קובעים נחרצות כי:

הטיפים (הוולונטריים) אינם מהווים הכנסה חייבת בבית העסק.

◆ ולפיכך אינם מהווים תקבול החייב במס חברות או מס הכנסה בידי מעסיק עצמאי.

◆ הטיפים כלל לא אמורים לעבור בקופת העסק.

◆ כאז, גם היום, מאחר והטיפ לא נחשב להכנסה של המסעדה הרי שלא ניתן לגבות גם מע"מ בגיננו.
כלומר אין צורך לשלם מע"מ מכספי הטיפים.

◆ יחד עם זאת, הפרשות המלצר למעסיק בהתאם להסכם העבודה, ייחשבו גם ייחשבו להכנסה חייבת
בבית העסק ככל הכנסה רגילה ושוטפת אחרת.

הערה לעניין זה:

קיימת סברה האומרת כי לו הפרשות אלו "יצבעו" ככספים עבור שאר נותני השירות אזי סכומים אלו יכול ויהיו פטורים ממע"מ. נושא זה ידון בהרחבה בפגישות פרונטליות עמכם ברבעון הראשון של תחילת השנה.

3. עמדת משרדנו לעניין הפרשות הסוציאליות, חישוב דמי פיצויי פיטורין וכיו"ב

◆ למרבה הצער, עולה מפסק הדין (ועל כך אין חולק) כי מלוא הטיפים יהיו חייבים מעתה בהפרשות סוציאליות מלאות ואף כבסיס לחישוב פיצויי פיטורין.

◆ על המעביד להתחשב מעתה בכל הטיפים כבסיס לחישוב דמי הביטוח הלאומי, דמי הבריאות, הפרשה לקרנות פנסיה, חישוב דמי הפיצויים, דמי הודעה מוקדמת וכיו"ב.



4. עמדת משרדנו לעניין חישוב וניכוי מס הכנסה בידי מקבלי הטיפים

- ◆ חישוב מס ההכנסה שיש לנכות ממקבל הטיפים (המלצרים ושאר נותני השירותים בשרשרת השירות שיזכו לקבל מקצת מן הטיפים), והעברתם לפקיד שומה ניכויים מדי חודש בחודשו תחול על המעסיק (כבעבר, אלא שמשנת המס 2019 על כל הטיפים ולא רק על שכר המינימום שסוכם עימם).
- ◆ על מלצרים **העובדים במקום עבודה נוסף** יהיה לגשת לפקיד השומה במקום מגוריהם ולהמציא אישור על שיעור ניכוי מס מופחת. אחרת ייאלץ המעסיק לנכות מהם מס בשיעור מלא (45 אחוז) כבר מהשקל הראשון.
- ◆ מלצרים שנוכה מהם מס, ייאלצו להגיש בקשה לפקיד השומה להחזר מס מדי תום שנה, לו יצפו כי בחישוב המס השנתי, מסיבות רבות ומגוונות, זכאים הם להחזר.
- ◆ מאחר וסוכם מראש, בהסכם עם המלצר על סכום הפרשה קבוע (מתוך טבלה / שיעור קבוע / סכום קבוע) הרי שלא ברור כרגע כיצד **יִגָּבַה** מס ההכנסה שיש לנכות בתלוש השכר משכרו של המלצר. האם תוך כדי החודש עם התקדמות משמרותיו של המלצר? כיצד נדע בדיוק מתי חוצה את סף המס? או לחילופין כשזה מתגלה בעתה הכנת השכר? ללא הסכמה מראש עלול המעסיק לשלם מס זה מכספו.

5. עמדת רשות המסים

- ◆ רשות המסים לא הסתירה את דעתה (שנשמעה ביתר שאת לאחרונה) על כי הטיפים, כאז ובמיוחד כיום לאחר הפסיקה, נשוא אגרת זו בבית הדין הארצי, **ייחשבו להכנסה חייבת במס אצל המעסיק לרבות מע"מ.**
- ◆ יחד עם זאת נמנעה עד כה הרשות מלאכוף עמדה זו בגלל אי הבהירות הגדולה בנושא, לצד תמצית הדין שקבעה, נחרצות, אחרת.

עמדת רשות המסים לתקופה ינואר עד תום חודש מרץ, 2019 (מובאת כלשונה)

“נושא אופן גביית המע”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”



ו/ או אנא פנינו מועדות החל מיום הראשון בינואר, 2019):

- ◆ הטיפים אינם (לא היו ולא יהיו) הכנסה חייבת בבית העסק.
- ◆ משכך, הטיפים כלל לא צריכים לעבור בקופת העסק.
- ◆ **ונגזר מכך גם כי אין שום חיוב במע"מ בגין הטיפים.**
- ◆ הטיפים בין אם נרשמו בספרי המסעדה ובין אם לא, יהוו, לעניין משפט העבודה ודיני הביטוח הלאומי, כהכנסה השייכת לבית העסק.
- ◆ הטיפים יהוו חלק מהשכר הקובע לכל דבר ועניין לרבות לצורך תשלום דמי ביטוח לאומי, הפרשות פנסיוניות, בסיס לצורך חישוב פיצויי פיטורים, דמי הודעה מוקדמת וכיו"ב.
- ◆ מעתה יש לנכות מסה"כ הטיפים שקיבל המלצר (לצד השלמות שכר מאת המעסיק בעת הצורך) את כל תשלומי החובה שיש לנכות עפ"י דין – דמי ביטוח לאומי חלק עובד, והפרשות לפנסיה חלק העובד.
- ◆ מלוא הטיפים יחויבו במס הכנסה בידי המקבל (מלצר שיגיע לסף מס) כשאחריות הניכוי מוטלת על המעביד.

6. איך עושים זאת ו/או פעולות שעליכם לנקוט להבטחת "כניסה חלקה", ככל שניתן, למשכורות מלצרים

ושאר נותני השירותים שישתכרו גם מטיפים, ינואר 2019?

1. **הדבר המרכזי שעליכם לבצע ראשית לכל** : הצטיידות בהסכם עבודה שייחתם עם כל נותני השירות שברשרת השירות שישתכרו מטיפים (חלקם או מקצתם). שכן, ללא הסכם זה לא תוכלו ליטול מהמלצרים הפרשות למימון חלקם בדמי הביטוח הלאומי, הפרשות לקרנות פנסיה ועוד.

הזדרזו איפוא לעורכי הדין שלכם, והצטיידו ב"הודעה לעובד על תנאי עבודתו" כאמור בחוק "**חוק הודעה לעובד ולמועמד לעבודה (תנאי עבודה והליכי מינון וקבלה לעבודה, התשס"ב-2002 תיקון 6)**" לשנה הבאה.



זוהי אגב הזדמנות מצוינת לבצע רביזיה בכל מה שקשור לתנאי ההעסקה של עובדיכם, קרי נותני השירותים (בעיקר מלצרים) ומבלי לחשוש להרעת תנאים, לנוכח פסיקה כה דרמטית שמאלצת אתכם, למעשה, לשנות את תנאי ההעסקה של המלצרים. במילים אחרות, נוצר חלון הזדמנויות חד פעמי למסד ואף לתקן או לשפר את הסכם ההתקשרות שלכם עם המלצרים.

2. בחירת שיטת העבודה עם המלצרים או ליתר דיוק החלטה על גובה ההפרשה שעל המלצר להפריש

לכם. לפניכם שלוש אפשרויות:

- 2.1 : האם ברצונכם לקבוע סכום כסף קבוע שיופרש על ידי המלצר למסעדה, ללא תלות בגובה התשר?
- 2.2 : האם ברצונכם לקבוע אחוז קבוע שיופרש על ידי המלצר למסעדה מהתשרים שאסף?
- 2.3 : לחילופי חילופין, ניתן לקבוע כי סכום ההפרשה יהיה בהתאם לטבלה שתפורט בהמשך ואשר קושרת בין גובה התשר היומי הממוצע לבין הסכום שיופרש על ידי המלצר. העיקרון המנחה בטבלה הוא חישוב מהם הרכיבים שברצונכם "לממן" באמצעות הסכום שיופרש על ידי המלצר – תשלומי חובה וזכויות סוציאליות של המלצר אשר כוללות: ביטוח לאומי, מס בריאות, חלק המעסיק לגמל; הפרשות עובד לגמל; הבראה; חופשה; שעות נוספות/שעות שבת וחג וכיו"ב.

במידה וזה הטיפ ממוצע	סכום
<u>לשעה בעסקכם</u>	<u>ההפרשה</u>
<u>ש"ח</u>	<u>ש"ח</u>
90	(28) 24
80	(22) 19
70	(18) 15
60	(15) 13
50	(13) 11
40	(11) 9
35	(8) 7

* (הסכומים בסוגרים הם הסכומים שמומלץ לקחת כהפרשה לו כספי ההפרשה עצמם יחויבו במע"מ אצלכם)

** מדובר בהמלצה "מרחיבה" היינו הבאה לכסות את הוצאות המעסיק לרוחב כל היריעה לרבות פיצוי על שעות נוספות, שבת, קצובת נסיעה וכדומה, פיצו על עמלות סליקת כרטיסי אשראי וכדומה.

*** סכום השכר ברוטו הוא לא הטור השמאלי (טיפ ממוצע לשעה) כי אם סכום זה בניכוי ההפרשה שנלקחה. זה הבדל לא קטן משום שהבסיס לחישוב דמי הביטוח הלאומי, הפרשות סוציאליות ובסיס לחישוב פיצויי פיטורין, הודעה מוקדמת וכיו"ב ירד. אך כל זאת בתנאי שההפרשה היא לא רק לכיסוי חלק העובד בתשלומי החובה שלו כי אם עבור כל תשלומי החובה (עובד ומעביד) בגין השכר ואף נלקח גם חלק בחשבון ההפרשה - תשלום עבור שאר נותני השירות



הנחות עבודה :

החישוב בוצע לפי היקף משרת מלצר של 100 שעות עבודה חודשיות.
השעות הינן שעות רגילות ואינן שעות חריגות (שבת או שעות נוספות).
ללא התחשבות בתיאומי מס או נקודות זיכוי חריגות.

ברוטו / נטו?

שאלה מצוינת ובעלת משמעות לעניין חישוב תשלומי החובה בגין השכר.

ובכן סכום השכר ברוטו הוא לא הטור השמאלי (טיפ ממוצע לשעה) כי אם סכום זה בניכוי ההפרשה שתילקח (הטורים הימנים). זה הבדל לא קטן משום שהבסיס לחישוב דמי הביטוח הלאומי, הפרשות סוציאליות ובסיס לחישוב פיצויי פיטורין, הודעה מוקדמת וכיו"ב ירד.

אך כל זאת בתנאי שההפרשה היא לא רק לכיסוי חלק העובד בתשלומי החובה שלו כי אם עבור כל תשלומי החובה (עובד ומעביד) בגין השכר ואף נלקח גם חלק בחשבון ההפרשה - תשלום עבור שאר נותני השירות

יש לציין זאת מפורשות בהסכם העסקה ובכך להקטין את הבסיס לחישוב תשלומי הביטוח הלאומי, הפרשות לקרן פנסיה ובסיס לחישוב פיצויי פיטורין, הודעה מוקדמת מראש וכיו"ב.

3. יומן מלצרים

3.1 יומן המלצרים יפרט בין היתר את שעות העבודה וסה"כ הטיפים שאסף בגין עבודתו.

הערה לעניין דיווח המלצר :

" יש לקבוע במסגרת הסכם ההעסקה כי המלצר מתחייב לדווח על כל התשר שמתקבל במסעדה וכי אי דיווח על קבלת תשר מהווה עבירה פלילית ובכללה עבירה של גניבה ממעסיק ומהווה הפרת משמעת חמורה".

ובכן, בהתאם להצהרתו כאמור לעיל, המלצר יפריש מדי תום משמרת למעסיק בהתאם להסכם העבודה (2.1 או 2.2 או 2.3. לעיל לפי טבלה).

3.2 סכום ההפרשה יפורט אף הוא ביומן המלצרים.

3.3 מומלץ בחום לעבור ליומן מלצרים אישי ולא משמרת יומי לכולם. כלומר יוכן לכל מלצר עמוד בספר כרוך (כאמור בהוראות ניהול ספרים) לכל חודש, בעל 31 שורות (31 ימי חודש). שיטה זו תקל באופן דרמטי על חשבי השכר בכך שמיד בתום החודש יתקבל סיכום חודשי ולא יצטרכו לדפדף ב 31 ימי משמרת. בנוסף, חוסרים ברישום יתגלו מיד על ידי ממלאי יומן המלצרים (המלצרים עצמם שימלאו מיד את החסר כתנאי לקבלת תלוש השכר שלהם). שכר למלצר לא יוכן במידה והיומן החודשי של המלצר לא מלא לעילא ולעילא.



3.4 כמובן שאם רישום נתוני יומן מלצרים יהיה ממוחשב הרי שהערה 3.3. לא רלוונטית.

3.5 תשומת לבכם נדרשת לכך ככל שהתשר לא מספיק לתשלום שכר המינימום לפי שעות העבודה שעבד המלצר, על המסעדה יהיה להשלים לשכר המינימום ולשאת בעלויות הזכויות הסוציאליות בגין שכר זה.

4. תלושי השכר

4.1. ראשית, תלוש השכר חייב להתאים במהותו להסכם העבודה שנחתם עם המלצר. **התאמה מוחלטת.**

4.2. עליכם להנפיק למלצרים תלושי שכר חודשיים בהתאם לדיווח ביומן המלצרים שיפרטו בין היתר את היקף שעות עבודה וגובה הטיפ נטו שנאסף (טיפ בניכוי ההפרשה שנלקחה מהם).

4.3 הנטו לזכות העובד ייחשב כמשולם במפרעה, אשר נמשכה על ידי המלצר במהלך החודש, מדי משמרת ובהתאם לאישורו החתום.

4.4 מרכיב קצובת הנסיעה, הבראה, שעות נוספות ושעות שבת חייבים להופיע כמובן בתלוש ועם הלימה מוחלטת להסכם העבודה הספציפי שתערכו עם עורכי הדין שלכם בבחינת תפירת החליפה המתאימה לכם על פי אפיוני עסק שלכם.

4.5 ניכויי המסים וההפרשות הסוציאליות ישולמו במלואן כחוק ותירשם בגין תשלומם הוצאה בספרי העסק אשר תקוּזז כנגד רישום ההכנסה מהפרשות המלצרים.

4.6 כמובן שהשכר עצמו אל מול הטיפ נטו שנאסף על ידי המלצרים (בניכוי ההפרשה) אף הוא "סכום משחק אפס". באשר תירשם הוצאת שכר אך למולה כל גובה הטיפים כהכנסה.

הערה:

בעניין זה משרדנו ממליץ בחום לנקוט **בגישת רישום נטו** ולא בגישת "ניפוח" המחזור בדוח הרווח והפסד כמו גם ניפוח הוצאת השכר. היינו, במקום לרשום בספרי החברה הכנסה מחד והוצאת משכורת מאידך, הרי שיש להקטין את הוצאת השכר שנרשמה בסעיפי הוצאות בגובה הטיפים שנאספו על ידי המלצרים ובעצם לרשום הוצאות שכר נטו.



התוצאה החשבונאית האריתמטית הינה אותה תוצאה כמובן. רק שנמנענו מלהגדיל את מחזור ההכנסות של החברה, מחזור המהווה לעיתים בסיס לתשלום שכר דירה, תמלוגים לרשת מזכה, בונוסים למנהלים וכיו"ב. "ניפוח" המחזור יביא אף לקבלת שיעורי עלות מזון / שכר עבודה / רווחיות וכו' לא נכונים.

(זיכרו כי משכורות ינואר יחושבו רק בתחילת פברואר, ומאידך עורכי הדין המתמחים בנושא כבר ערוכים עם בסיסי הסכמים מתאימים).

סוף

חוזר זה הינו מתווה עקרוני בלבד. עדכונים נוספים ולאור התפתחויות צפויות בעניין זה, ימסרו לכם מאתנו במהלך הרבעון הראשון של שנת המס 2019.

יש להתאים לכל עסק את שיטת העבודה המתאימה לו, בחירת הסכום מהטבלה במידה ונבחרה חלופה זו, הלימה מוחלטת ביינכם ולבין הסכמי העבודה, תלושי השכר ולבין נייר עמדה זה וכמדומה.

אשר על כן אנו מזמינים כל אחת ואחד מכם ליצור קשר עם משרדנו ולתאם פגישת עבודה. בעניין זה רצוי לצרף את מנהל/ת החשבונות שלכם ואת עורכי הדין שהכינו את הסכמי העבודה.

אגרת זאת ניתנת לכם בהתחשב במצב המשפטי והמיסוי הקיים. רשויות המס עדיין שומרות על עמימות וטרם השמיעו את עמדתן על אף שניתנה לנו שהות של שלושה חודשים מצידם (לעניין חבות המע"מ).

אנו בטוחים שעוד ידרשו התאמות אלו ואחרות וטרם נאמרה המילה האחרונה.

ובבנין ציון ננחם.

בכבוד רב,

פרנקו ושות' רואי חשבון

(תיקו)