

# מיסוי טובות הנאה לעובדים

עינת מליאר, שותפה, מנהלת תחום מיסוי  
פרט וניהול ספרים  
פאהן קנה ושות' Grant Thornton Israel

# תוכן עניינים

1. מהי טובת הנאה לעובד
2. הגדרת סעיף 2(2) לפקודה
3. מבחן הנהנה העיקרי
4. סוגי טובות הנאה
5. גישת ביטוח לאומי
6. גישת מס הכנסה בשנים האחרונות
7. הבהרות ודגשים נוספים
8. ביקורות ניכויים



# "טובת הנאה" מהי?

טובת הנאה לעובד מוגדרת בסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה.

סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה מתייחס להכנסות משכורת, ולכן טובות הנאה לעובד מחויבות במיסים (מס הכנסה, ביטוח לאומי וכן במס שכר אצל המעסיק במידה ורלוונטי).



## הגדרת סעיף 2(2) לפקודה

השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב או טלפון, נסיעות לחוץ לארץ או רכישת ספרות מקצועית או ביגוד, אך למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה; שוויו של שימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשותו של העובד; והכל - בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו;

המשמעות היא מעשה, שכל דבר שהעובד מקבל ממעבידו, בין בכסף ובין בשווה כסף, אגב יחסי עובד- מעביד, והנהנה העיקרי הוא העובד, הדבר יחשב אצל העובד כחלק ממשכורתו לעניין מיסים.

כאשר טובת ההנאה הינה בשווה כסף, יש להוסיף, לזקוף, את שווי ההטבה שהעובד קבל ממעבידו לתלוש השכר שלו.

## מבחן הנהנה העיקרי

על מנת לקבוע באילו מקרים יש לזקוף את טובה ההנאה לצורך חישוב המס של העובד ומתי אין צורך למסות את העובד יש לבחון מיהו "הנהנה העיקרי" מטובת ההנאה.

בפסק דין ע"א 545/59 "דן" אגודה שיתופית נגד פקיד שומה ת"א 5, נקבע, בין היתר, הכלל המנחה לעניין בחינת טובת הנאה לפיו:

**במידה והעובד הוא הנהנה העיקרי, אז העובד חייב במס, במידה והנהנה העיקרי הוא המעביד, אין למסות את העובד בגין טובת ההנאה.**

בפסיקה יש התייחסות רבה לנושא היות ולא פשוט לשים את האצבע במדויק על "הנהנה העיקרי" ולפיכך המקרים בפסיקה הם רבים, והפרשנויות רבות עוד יותר.

# מבחן הנהנה העיקרי

כלומר, בכדי שטובת ההנאה שניתנה לעובד, תותר למעביד בניכוי במלואה, עליה לעמוד ב-2 תנאים מצטברים :

- הוכח שעל פי טיבה, נועדה להעניק תועלת בעיקר למעביד.
- לא ניתנות לייחוס לעובד ספציפי.

## סוגי טובות הנאה

**יכולים להיות סוגים רבים של טובות הנאה לעובדים, להלן השכיחים ביותר:**

- **הוצאות החזקת-רכב** - כל סכום שמשלם מעביד לעובדו עבור החזר הוצאות להחזקת-רכב, יש לראות בו הכנסת-עבודה ולא יותר לעובד ניכוי כלשהו בגין הוצאות החזקת-רכב. גישת רשויות המס היא שבמקרה של רכב צמוד, הנהנה העיקרי תמיד יהיה העובד וטובת המעביד לא גוברת.
- **ארוחות לעובדים.**
- **מתנות** יש חלוקה בין מתנות שניתנות לעובד באופן חוזר, כמו חגים ימי הולדת וכו' לבין אירועים אישיים חד פעמיים כמו חתונה, בר מצוה וכו', אשר אז יש תקרת סכום אשר לא תחויב במס בידי העובד.



## סוגי טובות הנאה - המשך

- **קצובה** הינה סכום המשתלם לעובד במסגרת יחסי עובד ומעביד, כגון: עבור מטרה מסוימת, דוגמת קצובת-נסיעה, קצובת-הבראה וכיו"ב תשלומים.
- **קרנות השתלמות והשתלמות בחו"ל** - מעביד נוהג להפריש הפרשות סוציאליות ואחרות לקופות-גמל ולקרנות שונות, כגון קופת-גמל לפיצויים, לפנסיה, לתגמולים או להשתלמות.
- **בגדי-עבודה** - מעבידים מעניקים לעובדיהם ביגוד במהלך יחסי עובד ומעביד ביניהם.
- **דיור חינם** - מעבידים רבים מעניקים לעובדיהם דיור חינם.
- **אירועי גיבוש** – אירועי גיבוש במסגרת העבודה.
- **הרמת כוסית לחגים** - שאינה מתבצעת במקום העבודה.
- **שימוש בנקודות הנוסע המתמיד**
- **קיטנות לעובדים – הטבות אחרות דומות מסוג זה**

## גישת ביטוח לאומי

- הכנסות העובד, החייבות בדמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות, הן אותן ההכנסות החייבות במס הכנסה על פי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה. כלומר שכרו של העובד וכן טובות ההנאה שמשולמות לעובד בין בכסף ובין בשווה כסף.
- ביטוח לאומי מבטח אדם באופן אישי ולכן כל מה שמשולם כהכנסה במסגרת יחסי עובד מעביד חייב בדמי ביטוח לאומי.
- הטבה כללית אשר לא ניתנת לייחוס לאדם ספציפי, לא תחויב בביטוח לאומי.

## גישת ביטוח לאומי - המשך

בשנת 2014 ניתן פסק דין של בית הדין האיזורי לעבודה בתל אביב בתיק ב"ל 30052-07-12 דה נשון טרפיק בע"מ נ' המוסד לביטוח לאומי.

בפסק דין זה נקבע כי אירוע גיבוש שערך ומימן מעסיק עבור עובדיו, אינו מהווה טובת הנאה לעובדים, ולפיכך אין לחייב את העובדים בדמי ביטוח לאומי ומס בריאות בגין אירוע גיבוש זה.

# גישת מס הכנסה בשנים האחרונות

רשות המסים פרסמה הנחייה בה היא מבהירה את עמדתה בנושא זקיפת שווי הטבה בגין ימי גיבוש לעובדים.

הנחיות רשות המיסים פורסמו בעקבות פסק הדין בנושא של ביטוח לאומי, דה נשון טרפיק בע"מ נ' המוסד לביטוח לאומי (30052-07-12).

הנחיה זו, נועדה לאפיין את המקרים בהם ניתן לראות בפעילות גיבוש לעובדים, כפעילות שבה טובת המעסיק גוברת על טובת העובד.

## גישת מס הכנסה בשנים האחרונות - המשך

- על פי הנחיית רשות המסים, במקרים בהם מתקיימים כל התנאים שלהלן, ניתן לראות באירוע ככזה שבו טובת המעביד גוברת על טובת העובד, ולכן, אין צורך לזקוף שווי לעובדים:
- צרכי העבודה מצדיקים עריכת אירוע גיבוש לעובדים, כגון: מקומות עבודה בעלי מספר רב של עובדים, נדרשת עבודת צוות וכיוצ"ב.
  - ההחלטה על קיום האירוע היא של המעסיק והעובדים הרלוונטיים מוזמנים לאירוע.
  - ימי הגיבוש נחשבים ימי עבודה ומשולם שכר מלא בגינם.
  - העובדים לא זכאים לצרף בן/בת זוג לאירוע הגיבוש או לחלק ממנו (לרבות כל קרוב, כהגדרתו בסעיף 76(ד) לפקודת מס הכנסה).

## גישת מס הכנסה בשנים האחרונות - המשך

- פעילות הגיבוש נערכת רק במהלך שבוע העבודה. במידה וחלק מהפעילות נערכת בסוף שבוע ו/או במהלך חופשות, יש לזקוף שווי מלא על כל הפעילות
- לו"ז הפעילות נקבע או מאושר על ידי המעסיק.
- הפעילות נערכת בישראל.
- מטרת הפעילות הינה לצורך שיפור העבודה והממשקים בין העובדים. כמו כן, הפעילות חייבת לכלול הרצאה מקצועית או פעילות העשרה.

## הבהרות ודגשים נוספים

- על המעסיק לשמור מסמכים מאמתים לקיום הכללים לעיל.
- העלויות בהן עמד המעסיק הינן סבירות ביחס לפעילות ומטרתה. לעניין זה, עלויות העומדות בהוראות תכ"מ, הינן עלויות סבירות (נכון להיום – 400 ש"ח לפעילות של יום שלם ללא לינה או 700 ש"ח ליום לפעילות הכוללת לינה).
- בכל מקרה שאינו עומד בכללים אלו, יש לזקוף שווי הטבה.

## ביקורות ניכויים

- הבקרה של ביטוח לאומי ומס הכנסה לגבי נושא מיסוי טובות ההנאה היא דרך ביקורות ניכויים- כל גוף עורך ביקורת ניכויים בנפרד
- יש לציין כי על פי פס"ד ביה"ד הארצי לעבודה בדב"ע נה-014/, "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ נ' המוסד לביטוח לאומי נקבע כי המוסד לביטוח לאומי יאמץ את שומת ניכויים מס הכנסה במידה ומס הכנסה הוציא שומות ניכויים בגין שנים אותם הביטוח לאומי מבקש לבדוק.
- אין הלכה המחייבת את מס הכנסה לאמץ שומות ניכויים של ביטוח לאומי.



# תודה על ההקשבה

עינת מליאר, שותפה, מנהלת תחום מיסוי  
פרט וניהול ספרים  
פאהן קנה ושות' Grant Thornton Israel

