

The logo for Ampeli Tax Law Offices features the word "AMPELI" in a bold, dark blue, sans-serif font. The letter "A" is stylized with a horizontal line through its middle. Below the word "AMPELI" is a thin horizontal line, and underneath that, the words "TAX LAW OFFICES" are written in a smaller, dark blue, all-caps, sans-serif font.

AMPELI

TAX LAW OFFICES

ליצירת קשר:

0722-405100

054-2651516

meori@ampeli-tax.co.il

www.ampeli-tax.co.il

מיסוי עובדים שכירים – טובות הנאה, זקיפת שווי, מיסוי רכבים ועוד

איילת אור בית ספר למיסים

עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי
26 בינואר 2021

אין באמור במצגת 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 מצגת זו.

נושאי המצגת

- סעיף 2(2) ופסק הדין בעניין ניסים
- טובות הנאה – מבחן נוחות המעביד או טובת העובד
- זקיפת שווי רכב
- זקיפת שווי מכשיר טלפון נייד
- תשלומים בגין אי תחרות ותשלומים נוספים
- מיסוי טובות הנאה ועבודה מהבית בעידן הקורונה

סעיף 2(2) לפקודה

תורת המקור

קרצמר (ע"א 9488/16):

"סעיף 2 לפקודה שהוצג לעיל, מונה בתשעה סעיפים קטנים את מרבית מקורות ההכנסה הנפוצים, כגון הכנסות מיגיעה אישית כדוגמת עסק, משלח יד ועבודה, וכן הכנסות פאסיביות כדוגמת דיבידנד, ריבית, ודמי שכירות. מקורות אלו מתייחסים למקורות הכנסה פירותית, בעוד שהמס בגין רווחי הון נגבה מכוח סעיף 91 לפקודה. לנוכח לשונו של סעיף 2, והגדרת הכנסה בסעיף 1 לפקודה: "סך כל הכנסתו של אדם מן המקורות המפורשים בסעיפים...", נקבע בפסיקה כי רק הכנסה בעלת מקור נכללת בבסיס המס... בתוך כך הוצאו אל מחוץ לבסיס המס הכנסות כגון מתנות ומציאות (windfall), ולעיתים אף פיצויים מסוימים כגון בגין לשון הרע, עוגמת נפש, והטרדה מינית".

סעיף 2(2) לפקודה

סעיף 2(2) לפקודה –

"(א) 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;

(ב) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יקבע את שוויו של השימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד כאמור לרשות העובד;

מיסוי טובות הנאה לעובדים

מענקים אשר שולמו לעובדים בגין שינוי מבני

ע"מ 859/08 חיים ניסים נ' פקיד שומה חיפה (2011)

רקע עובדתי

- בשנת 1959 בתי זיקוק לנפט בע"מ התאגדה כחברה ממשלתית.
- בשנת 2004 החליטה ועדת שרים לענייני הפרטה להפריט את בתי הזיקוק.
- במסגרת הדיונים על ההפרטה עם העובדים ועל מנת להוציא לפועל את ההפרטה, העובדים קיבלו מענק פיצול ומענק הפרטה.
- השאלה שעמדה בבסיס הערעור הייתה כיצד יש לסווג את מענק הפיצול ואת מענק ההפרטה בידי עובדים, אשר המשיכו בעבודתם גם לאחר ההפרטה.
- הערעור בבית המשפט המחוזי התקבל
– בית המשפט פסק שלעובדים עמדה זכות להתנגד לשינוי המבני. שינוי זה מהווה שינוי ארגוני במקום עבודתם ועל כן הם היו רשאים לדרוש את המשך העסקתם אצל המעביד הקודם ולהתנגד לשינוי.

מיסוי טובות הנאה לעובדים

ע"מ 859/08 חיים ניסים נ' פקיד שומה חיפה (2011)

- זכותם זו הינה זכות ראויה העונה להגדרה של נכס בסעיף 88 לפקודה. על כן, הוויתור על זכותם של העובדים ובגין זה קבלת המענקים מהווה מכירה, ופיצוי שכזה יסווג כתקבול הוני: **"תשלום בגין ויתור של עובד על זכותו להמשיך לעבוד קרוב יותר במהותו "למענק פרישה" מאשר לשכר בגין תקופת עבודתו של העובד בעבר ועל כן לא נכון לסווגו כהכנסת עבודה אצל העובד."**

– מועד רכישת הזכויות על ידי העובדים היה רק במועד קבלת ההחלטה על השינויים המבניים.

– רשות המיסים הזדרזה ופרסמה הנחיה לפקידי השומה לפיה יש להתעלם מקביעת בית המשפט המחוזי.

מיסוי טובות הנאה לעובדים

ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (2014) – ערעור המדינה התקבל
כב' השופטת (כתוארה דאז) נאור - הגישה המחמירה -

- נקודת המוצא היא, שהמענקים שולמו במסגרת יחסי העבודה בין העובדים לבז"ן. משכך, סיווגם הנכון הוא "הכנסת עבודה", ככלל תשלום המשולם ממעביד לעובדו במסגרת העבודה.
- כל הכנסה הנובעת לנישום כתוצאה מקיומם של יחסי מעביד ועובד היא הכנסת עבודה". זוהי החזקה החולשת על תשלומי המעביד לעובד וזוהי נקודת המוצא (חזקה).
- מקרה חריג לכך (שלאמיתו של דבר איננו חריג) הוא מקרה בו פעלו המעביד והעובד שלא בכובעם כמעביד ועובד, אלא במסגרת יחסים אישיים ביניהם. למשל –
 - תשלומים בתוך המשפחה – עניין סלפותי (ע"א 254/87).
 - עובד הולך ברחוב בשעות הפנאי שלו ונדרס על ידי מכונית. נהג המכונית הפוגעת הוא, דרך מקרה, מעבידו.
 - קביעה מפורשת בחוק – סעיף 102 לפקודה; פיצוי פיטורין - סעיף 9(7) לפקודה.

מיסוי טובות הנאה לעובדים

ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (2014) – ערעור המדינה התקבל
כב' השופטת (כתוארה דאז) נאור -

- "לסיכום, לפי הכלל הרגיל, כשמעביד משלם לעובדו סכום כסף במסגרת יחסי העבודה, וכאשר השניים פועלים בהקשר זה בכובעם כמעביד וכעובד, חזקה כי מבחינת העובד התשלום הוא הכנסת עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודה, אלא אם נקבע בחוק במפורש אחרת".
- "בכל הקשור לתשלומים ממעביד לעובד, ההסדר הקבוע בסעיף 2(2) נהנה מ"עליונות" או "עדיפות" על ההסדרים ההוניים, המהווים חריג לו."

מיסוי טובות הנאה לעובדים

ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (2014) – ערעור המדינה התקבל

כב' השופטת (כתורה דאז) חיות - הגישה המקלה -

- בניגוד לעמדת השופטת מ' נאור, אין מקום לקבוע כלל המסווג כל תקבול המועבר לעובד ממעבידו כהכנסת עבודה אלא אם נקבע אחרת בחוק.
- יש לבחון כל תקבול ותקבול על-פי מהותו על מנת לקבוע, האם מדובר ברווח הון או בהכנסה פירותית. עם זאת, בחינת אופי המענקים ששולמו במקרה דנן מובילה לידי מסקנה, כי אכן יש לסווגם כהכנסה פירותית.
- נוכח ההלכה הקובעת, כי "דין הפיצוי כדין הפירצה", יש לקבוע את מהותה של הפגיעה שנגרמה לעובדים כתוצאה מהליכי הפרטה - האם "פירותית" היא או "הונית". ה"נזקים" אשר בגינם ניתן הפיצוי לעובדי בז"ן ושעליהם עמדנו לעיל, נוגעים לתנאי ההעסקה והשכר של העובדים, ומכאן שמדובר במאפיינים קלאסיים ורגילים של הכנסת עבודה.

מיסוי טובות הנאה לעובדים

**ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (2014) – ערעור המדינה התקבל
כב' השופט פוגלמן - גישת אמצע -**

- **"סעיף 2 לפקודה קובע שתי דרישות מצטברות לשם חיוב במס הכנסה: האחת, כי מדובר בהכנסה פירותית ("הכנסה שהופקה או שנצמחה"); והשנייה, שמקורה יהיה אחד המקורות המנויים בסעיף. כלומר, נוסף על השתייכותה של ההכנסה לאחד מן המקורות הסטטוטוריים הקבועים בסעיף 2 לפקודה, עליה לשאת תחילה אופי "פירותי"."**
- **הכלל שמציעה המשנה לנשיא השופטת נאור בדבר חזקה חלוטה עם קיומם של יחסי עובד-מעביד הוא פשוט, בהיר וקל ליישום. עם זאת, אין תכליות אלה מצדיקות קביעת חזקה חלוטה שלא ניתן יהיה לסתרה, כך שבכל מקרה בו קיימים יחסי עבודה, ההכנסה היא פירותית.**

מיסוי טובות הנאה לעובדים

ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (2014) – ערעור המדינה התקבל
כב' השופט פוגלמן - גישת אמצע – הגישה שאומצה בפסיקה:

- כאשר מדובר בתקבול המשולם לעובד ממעבידו במסגרת יחסי העבודה, אין לשלול א-פריורית, כי מדובר ברווח הון. משכך, על בית המשפט להימנע מקביעת חזקה חלוטה ויש לבחון כל מקרה לגופו - האם בהכנסה פירותית עסקינן, או שמא ברווח הון.
- "מן הראוי לקבוע חזקה שלפיה כל תקבול שמשולם לעובד ממעבידו הוא הכנסה פירותית שמקורה בעבודה (לפי סעיף 2(2) לפקודה). אולם חזקה זו ניתנת לסתירה. לשם סתירת החזקה האמורה, העובד לא יידרש בהכרח להצביע על הוראת חוק ספציפית הקובעת כי מדובר ברווח הון, אלא יידרש לשכנע את פקיד השומה ואת בית המשפט, כי מאפייניו של התקבול הספציפי מצדיקים את סיווגו כרווח הון. קביעת חזקה כאמור מאזנת כראוי בין החשש מפני הסוואת מס הכנסה כרווח הון ובין השאיפה לגבות מס בשיעור הקבוע בדין, בהתאם למהות התקבול."

נוחות המעביד או טובת העובד

עניין דן

ע"א 545/59 "דן" אגודה שיתופית בע"מ נ' פקיד שומה (1960)

- בעניין דן עלתה השאלה האם נעליים ביגוד וכובעים שסופקו לעובדים על ידי מעבידם, מהווים "קצובה" בידי העובד החבה במס הכנסה, כהכנסת עבודה.

"המבחן הוא, לפחות להלכה, אם המצרך או השירות (או הכסף במקומו) ניתן לעובד, כדי שישתמש בו להנאתו הוא או לשם נוחות המעביד. "נוחות המעביד" פירושה שטבעו של התפקיד מצריך את העובד להיזקק למצרך או לשירות".

- מקום שנוחות המעביד תורמת אגב אורחא גם לנוחות העובד עצמו, אין בכך כדי להעלות או להוריד, ובלבד שהנאתו של העובד היא אינצידנטלית לנוחות המעביד ואין היא היעד שהמעביד מבקש להשיג.
- הערעור התקבל באופן חלקי

עניין עיריית בת ים

ע"א 343/68 פקיד שומה נ' עיריית בת ים

- התעוררה שאלת חיובם במס של עובדי עירייה, בגין הנחות משכר לימוד בתיכון שקיבלו על ילדיהם.
- נוחות המעביד פירושה שמצבו של התפקיד שממלא העובד מצריך או מצדיק את הזדקקותו למרות שניתן על ידי המעביד. התנאי הזה לא נתקיים כאן. ההנחה ניתנת לכל עובד בלי כל קשר לתפקיד שהוא ממלא אצל העותרת".
- "במקרה שלפנינו אין אני רואה טעם שלא להחילו. ההנחה או ההענקה הנדונה ניתנת לעובד להנאתו הוא ולא לשם נוחיות המעביד. זהו שכר מוסווה, לפי השיטה הנפוצה כל כך במדינתנו, המזכה את העובד במבחר מגוון של טובות הנאה "בשוליים", שהנן בעלות ערך חומרי, תחת לשלם לו בגלוי שכר כולל כדי סיפוק צרכיו."

הערעור נדחה

עניין צינומטל

עמ"ה 306/88 צינומטל בע"מ נ' פ"ש נתניה (1991)

בעניין צינומטל דובר בחברה העוסקת בייצור וגיליון צינורות, אשר התחייבה במסגרת הסכם קיבוצי לספק לעובדים בגדי עבודה ונעלי בטיחות. לביצועו של הסכם זה נתנה החברה לעובדיה כתבי הפניה לרשת בתי כל בו.

"העולה מן האמור הוא כי ההפניות הן בגדר קצובות סתם שנתנו לעובדים, ובתור שכאלה הן חייבות במס בידי כל עובד כל עוד לא הוכח שאותו עובד אכן קבל רק בגדי ונעלי עבודה תמורתן. צדק על כן, לדעתי, המשיב, בהעדר הוכחה כזו מצד המערערת, בחייבו את המערערת במס בגין אי נכוי מס מקצובות אלה - אף שנהג כך לגבי חלקן בלבד".

הערעור נדחה

עניין דופלי

עמ"ה 220/70 חברת דופלי בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 5

- בעניין דופלי נדון מקרה בו שילמה החברה-המערערת שכר דירה בגין חדר ששכרה עבור עובדת שלה, תושבת חיפה, לצורך עבודתה, מרבית ימי השבוע בתל-אביב. החברה ניכתה את שכר הדירה האמור כהוצאה לצורכי מס, ללא שזקפה כל הכנסה לעובדת.
- "למעשה הייתה ההנאה שצמחה לגברת לוי מועטה ביותר, שהרי ברור שהתגוררה בחדר בת"א לא לשם הנאה, אלא לצורך עבודה וכפי שהוסבר - הרי נסיעות ממושכות מחיפה לתל-אביב היו פוגמות בכושר עבודתה. ובנוסף על כך, נטען גם שהחדר שימש גם להכנת שרטוטים לצורך העבודה. יוצא אם כן שההוצאה על שכירת החדר הייתה הוצאה ביצור ההכנסה של המעביד ועיקר ההנאה מכך יש ליחס לו. לפיכך יש לקבל הערעור בנקודה זו"

הערעור התקבל

עניין בנק יהב

- עמ"ה 7039/03 **בנק יהב לעובדי המדינה בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים 1 (2005)**
באותו עניין דובר על בנק שמימן לחלק מעובדיו את שכר הלימוד ללימודי תואר אקדמי. הבנק טען, כי לאור השינוי שחל בפעילותו ובסוג השירותים המסופקים על ידו, נדרש ממנו לעדכן ולטפח את הרמה מקצועית של עובדיו הוותיקים. לדבריו לא ניתן היה לפטרם או להרע את מצבם, ולפיכך, עודד את עובדיו לצאת ללימודים אקדמאיים בתחומי הבנקאות המודרנית.
- **בית המשפט המחוזי החליט לקבל את הערעור של הבנק וקבע כי הוצאות הלימודים שירתו בנסיבות המקרה דנן את המעסיק ועל כן הכיר בניכוי הוצאות אלו, ללא זקיפת הכנסה לעובד.**

הערעור התקבל

עניין בנק יהב

ע"א 3501/05 פקיד שומה ירושלים 1 נ' בנק יהב לעובדי המדינה בע"מ (2007)

- דומה כי יש לבחון את ההטבה דנא בשני המבחנים באורח מצטבר, כפי שהשתרש בבתי המשפט המחוזיים: ראשית, האם טבע התפקיד שממלא העובד מצריך אותו להיזקק להנאה בה מדובר, כלומר האם הנאה זו חיונית למילוי תפקידו של העובד. שנית, האם גורמת ההטבה לעובד להנאה ניכרת...
- "...הן מבחן "נוחות המעביד" והן מבחן "הנאת העובד" אינם נבדקים במשקפי המעביד - אשר נוכח מטרתו להשיא את רווחיו, מטבע הדברים, הוצאותיו בגין שכרו של העובד כמו בגין לימודיו, משרתות את צרכיו. על כן יש לבחון את ההטבה במשקפיים "אובייקטיביים" תוך התייחסות לעובד ולתפקיד שהוא ממלא."

עניין בנק יהב

ע"א 3501/05 פקיד שומה ירושלים 1 נ' בנק יהב לעובדי המדינה בע"מ (2007)

- לצורך בחינת ההטבה, משמשות פעולות המעביד אך אינדיקציה לחשיבות הלימודים לצורך מילוי תפקידו של העובד, וככלי עזר לבחינה האם מצריך התפקיד על פי טיבו את העובד להיזקק ללימודים - כפי שקבע השופט ויתקון בפרשת דן...**הבחינה צריך שתהא כוללת**.
- הלימודים לתואר אקדמי חרגו מגדרי "נוחות המעביד". אומנם יש בלימודים כדי להועיל לבנק, אך לא מתקיימת הזיקה הנדרשת בין הלימודים לבין התפקידים אותם הם מבצעים במסגרת עבודתם בבנק. הלימודים אינם ממוקדים ומשתרעים מעבר לידע הנדרש למילוי התפקיד.
- **קיימת הנאה ברמה ניכרת לעובד**. לעובדים ניתנה "טובת הנאה" שיש בה יתרון מתמיד, שהרי יש בתארים האקדמיים כדי לשפר את מצבם ומעמדם של העובדים גם מחוץ לתפקידם ולמקום עיסוקם הספציפי בבנק.

הערעור התקבל

עניין תהילת אורי

ע"מ 28796-05-16, תהילת אורי ניהול משאבי אנוש בע"מ נ' פקיד שומה אשקלון (2019)

- נדון עניינה של חברה פרטית (המערערת) העוסקת באספקת כוח אדם מקצועי ועובדים כלליים בתחום הבנייה. בין היתר, שכרה החברה דירות מגורים עבור עובדים זרים שהעסיקה ואשר החזיקו בהיתרי העסקה. פקיד השומה קבע, כי היה על המערערת לזקוף שווי לעובדים הזרים בגין המגורים כאמור.
- **"הוצאות "לינה" ...בהבדל מהוצאות "מגורים", עשויות לענות על מבחן 'נוחות המעביד'.**
יש והמעביד מאפשר לעובד ללון במקום העבודה במהלך המשמרת, או בפרק הזמן שנותר עד למשמרת הבאה... כך למשל שומר שנוכחותו נחוצה באתר הבנייה הלן באתר הבנייה במהלך משמרתו, או רופא הלן בבית החולים בזמן משמרתו, בין הטיפול בחולה אחד למשנהו, או לקראת משמרתו המתחילה בשעות הלילה המאוחרות.

עניין תהילת אורי

ע"מ 28796-05-16, תהילת אורי ניהול משאבי אנוש בע"מ נ' פקיד שומה אשקלון (2019)

- בנסיבות שכאלו מדובר ב"נוחות המעביד", הזקוק לנוכחות העובד במקום העבודה, ועצם מתן האפשרות לעובד ללון במהלך המשמרת, אמנם מעניקה לעובד 'טובת הנאה', במיוחד אם רשאי הוא ללון במיטה או בחדר נפרד, ואולם הנאה זו טפלה לצרכי המעביד, ואינה משרתת את צרכיו הפרטיים של העובד, אלא את צרכי עבודתו. דומה היא להנאה המזערית שמפיק עובד מהנפקת תלבושת אחידה במקום העבודה.
- הוצאות הלינה יענו על המבחן הכפול של 'נוחות המעביד' והנאה טפלה לעובד גם כאשר נאלץ העובד להרחיק מבית מגוריו לפרק זמן קצר לשם מילוי תפקידו, והמעביד מעמיד לרשותו הוצאות "לינה" לשם כך. שונים כאמור הם פני הדברים בשעה שהמעביד מעמיד לרשות העובד "מגורים", או משלם לו הוצאות שכר דירה, שאז מדובר בטובת הנאה שמבחינה אובייקטיבית אינה משרתת את צרכי המעביד, אלא את 'הנאת העובד' בלבד.

עניין צ.ג.י

- ע"מ 8096-11-14, צ.ג.י. פרסונל שירותי כ"א 2005 בע"מ נ' פקיד שומה חולון (2018)
- בדומה לעניין תהילת אורי נדון עניינה של חברה פרטית (המערערת) העוסקת באספקת כוח אדם מקצועי ועובדים כלליים בתחום הבנייה. בין היתר, שכרה החברה דירות מגורים עבור עובדים זרים שהעסיקה ואשר החזיקו בהיתרי העסקה. פקיד השומה קבע, כי היה על המערערת לזקוף שווי לעובדים הזרים בגין המגורים כאמור.
 - **"מקום בו העובד בוחר את מגוריו באופן עצמאי כפי נטיית ליבו וללא קשר למקום העבודה או למעסיק, אזי ככלל מדובר בלינה שאינה הכרחית לייצור ההכנסה של העובד הזר אפילו אם המעביד משלם הוצאה זו, אולם מקום בו המעסיק מכפיף את העובד לתנאי המגורים אותם הוא מציע מתוך התחשבות באינטרסים של המעסיק וצורכי העבודה, אזי יש לראות את הלינה כהכרחית לייצור הכנסה מצד העובד הזר, שאם לא תאמר כך, יימצא שהסיפא של הסעיף היא בבחינת "אות מתה".**

עניין צ.ג.י

- מקובלת עליו טענת המשיב לפיה, מכך שהמחוקק קבע בסעיפים 1ד ו-1 ה לחוק עובדים זרים, התשנ"א-1991, חובה על מעסיקי עובדים זרים לרכוש להם ביטוח רפואי ולהעמיד להם מגורים, והותקנו תקנות בעניינים אלה, יש כדי ללמד שההוצאה הכרוכה בהעמדת המגורים נועדה לטובת העובדים. אלא שבמקרה כאן, נמצא כי בהתחשב במיקום המגורים ותנאיהם, טובת ההנאה שביקש המחוקק להבטיח לעובד, טפלה או מהווה "הנאה בלתי ניכרת" לעומת התועלת שמפיקה המערערת מריכוז העובדים ושינועם למקומות העבודה בזמנים ובתנאים הצריכים לה לביצוע העבודה בה מועסקים העובדים הזרים.

הערעור התקבל

תקנות שווי רכב

תקנות שווי רכב

- תקנה 2(א) לתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז-1987 קובעת כי "השווי לכל חודש של השימוש ברכב...שהועמד לרשות העובד, יהא התוצאה המתקבלת מהכפלת המחיר המתואם לצרכן של הרכב בשיעור שווי השימוש...".
- "המחיר המתואם לצרכן" –
 - (1) בשנת רישומו של הרכב לראשונה – המחיר המקורי;
 - (2) החל בשנת המס העוקבת לשנת הרישום של הרכב לראשונה – התוצאה המתקבלת מהכפלת יחס המדדים בסכום המתקבל מחיבור המחיר המקורי והפרש ההתאמה, ובלבד שאם הפרש ההתאמה שהוא מחולק במחיר המקורי נמוך בערכו המוחלט מ-1%, יוכפל יחס המדדים במחיר המקורי בלבד;
- "רכב" – כהגדרתו בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995.

תקנות שווי רכב

"רכב" – אופנוע שסיווגו L3 רכב שסיווגו M1 ורכב שסיווגו N1 כמשמעותם בתקנות התעבורה, תשכ"א-1961, למעט רכב עבודה כמשמעותו בפקודת התעבורה ולמעט רכב תפעולי, בין שבבעלותו של הנישום ובין שלא בבעלותו, ובלבד שמשקלו הכולל המותר פחות מ-3,500 ק"ג;

"רכב תפעולי" – רכב שהתקיים בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:

(1) הרכב הוא רכב ביטחון, כהגדרתו בתקנות התעבורה, התשכ"א-1961, המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;

(2) הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, הוא משמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק, לפי העניין, מקום העיסוק של המעביד, של בעל משלח היד או של בעל העסק, לפי העניין – אינו בבית מגוריו ובתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק.

תקנות שווי רכב

"רכב" – אופנוע שסיווגו L3 רכב שסיווגו M1 ורכב שסיווגו N1 כמשמעותם בתקנות התעבורה, תשכ"א-1961, למעט רכב עבודה כמשמעותו בפקודת התעבורה ולמעט רכב תפעולי, בין שבבעלותו של הנישום ובין שלא בבעלותו, ובלבד שמשקלו הכולל המותר פחות מ-3,500 ק"ג;

"רכב עבודה" - רכב שציוד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה, ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים;

תקנות שווי רכב

"רכב עבודה" - רכב שצויד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה, ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים";

בעניין עיריית נהריה (ע"מ 872/06) נדונה בין היתר השאלה אם תקנות הניכוי חלות על רכביה הקטנים של העירייה. כב' השופטת וסרקרוג, קובעת כי עסקינן בחזקה הניתנת לסתירה: "עיון בהגדרת "רכב עבודה" בפקודת התעבורה, בהשוואה לסוגי רכב אחרים עליהם חלות התקנות מורה כי מדובר ב"רכב שצויד עבודה מורכב עליו באופן קבוע או שמבנהו עשוי לביצוע העבודה ואינו מיועד להובלת משא או נוסעים". יוצא אפוא שלמעט חובת סיווג הרכב ברישיון הרכב, ההגדרה עצמה אינה מונעת לקיחת כול רכב - בין גדול ובין קטן - ובלבד שהותקן עליו צויד עבודה באופן קבוע וקיימת התאמה בין מבנה הרכב לביצוע העבודה הנטענת ואין הוא מיועד למטרות פרטיות כגון: הובלת נוסעים, כדי להופכו ל"רכב עבודה". הגדרה זו מחייבת אף היא אפוא התייחסות לחזקת סיווגו של הרכב, כחזקה הניתנת לסתירה".

ע"א 4096/18 בעניין אור-זך (מאי 2019)

העובדות:

- חברת עורכי דין אור-זך (להלן: "החברה") העמידה שני כלי רכב לשני עורכי הדין המנהלים. כלי הרכב שימשו את עורכי הדין גם במסגרת עבודתם וגם לצרכים הפרטיים.
- החברה התקינה בכלי הרכב יומן ממוחשב שפיתחה חברת "הוצאה מוכרת בע"מ" - SAVE TAX.
- החברה דיווחה על שווי הטבה נמוך יותר מהקבוע בתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז – 1987 בהתאם לתוכנה על פי יחס הנסועה הפרטית לעומת הנסועה העסקית.
- פקיד השומה, אשר סבר כי החברה לא זקפה את שווי השימוש כנדרש משום שאין מקום לעמדתו להתחשב בנתונים אשר עלו מהמערכת, הוציא צו שומה הקובע כי על החברה לשלם את הפער שנוצר מהחישוב המוטעה בסך של 423,883 ש"ח.

ע"א 4096/18 בעניין אור-זך (מאי 2019)

- על צו זה הגישה החברה ערעור לפני בית המשפט המחוזי, במסגרתו טענה, כי תקנות שווי השימוש משקפות חזקה הניתנת לסתירה, ולא כלל מחייב.
- יתרה מכך, יש להעדיף את הנתונים המופקים מהמערכת והמאפשרים חישוב "מס אמת", על פני חישוב המבוסס על סטטיסטיקות והערכות.
- בית המשפט המחוזי דחה את עמדתה וקבע שיש לקבוע את ההטבה על פי שוויה לעובד ולא למעביד.
- במקביל נדחו שורה של ערעורים בבתי המשפט המחוזיים השונים.

ע"א 4096/18 בעניין אור-זך (מאי 2019)

בית משפט עליון:

- ההסדר בתקנות אינו חורג מן המקובל בדיני המס, ואין מדובר בניסוח המצביע על חזקה או מותיר פתח לאפשרויות חישוב חלופיות.
- בית המשפט קיבל את עמדת המשיבים לפיה, אופן חישוב ההטבה הגלומה בהעמדת רכב לרשות העובד, הקבוע בתקנות השווי, מהווה **כלל מחייב אשר לא ניתן לסטות ממנו**.
- בהצמדת רכב על ידי המעסיק גלומים יתרונות בלתי מוחשיים רבים אשר את ערכם המדויק לא ניתן לאמוד. לפיכך, אין מנוס מלקבוע מחיר ממוצע המשקף את ערכה המשוער של טובת הנאה זו.

תקנות שווי רכב על רקע הקורונה

- חכם את אור-זך (ע"א 4096/18) - "אופן חישוב ההטבה הגלומה בהעמדת רכב לרשות העובד, הקבוע בתקנה דלעיל, מהווה כלל מחייב אשר לא ניתן לסטות ממנו."
 - מה הדין של רכב אשר אינו משמש את העובד לאור חקיקת הקורונה, הוראות הממשלה והצווים הרלוונטיים -
 - עובד אשר נאלץ לעבוד מן הבית?
 - עובד אשר נדרש להיות בבידוד?
 - עובד בחל"ת אשר המעסיק הותיר בידיו את הרכב?
- במצבים אלו ניתן לטעון, כי לא חלה כל הנאה פרטית לעובד מן הרכב המושבת ועל כן ניתן לא לזקוף שווי או לזקוף שווי חלקי לעובד (עד לתחילת ההגבלות).

תקנות שווי רכב על רקע הקורונה

זקיפת שווי שימוש ברכב כהכנסה - הנחיות מיוחדות בתקופת המשבר בעקבות נגיף הקורונה לגבי עובד שהוצא בשל המשבר לחל"ת (2 לאפריל 2020)

- מעסיק שהעמיד לרשות העובד רכב צמוד, נדרש לזקוף לעובד הכנסה בהתאם לשווי שנקבע בתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז – 1987. על כן, מעסיק שהעמיד לרשות עובד רכב צמוד נדרש לחייב את שכרו של העובד בשווי השימוש על פי התקנות (להלן: "שווי שימוש ברכב"). גם כאשר הרכב היה ברשות העובד רק בחלק מהחודש הרי שיש לזקוף שווי רכב מלא.
- החריג לכלל זה, מצב בו **לא מתקיימים יחסי עובד - מעביד** במהלך חודש קלנדרי מלא, כלומר בעת תחילת עבודה או סיומה (כגון: פיטורין), במצב זה ייזקף שווי רכב באופן יחסי לימי ההעסקה במהלך החודש.

תקנות שווי רכב על רקע הקורונה

זקיפת שווי שימוש ברכב כהכנסה - הנחיות מיוחדות בתקופת המשבר בעקבות נגיף הקורונה לגבי עובד שהוצא בשל המשבר לחל"ת (2 לאפריל 2020)

- "לאור המצב המיוחד בעקבות התפשטות נגיף הקורונה ויציאת עובדים רבים לחל"ת לתקופה שאינה ידועה, הוחלט להקל ולקבוע כי עובד שיצא לחל"ת בעקבות התפשטות נגיף הקורונה ובאותו מועד או לאחריו החזיר את הרכב שהוצמד לו למעסיק - יזקף לו שווי שימוש ברכב באופן יחסי לימים בחודש בהם הרכב היה ברשותו (להלן: "שווי יחסי"). שווי יחסי יחושב גם בעת חזרתו מהחל"ת היה וקיבל רכב מהמעסיק במהלך החודש.
- יובהר כי תנאי להקלה הינו שממועד החזרת הרכב למעסיק על ידי העובד ועד לחזרת העובד לעבודה לא העמיד לרשותו המעסיק רכב.

- מה לגבי עובדי חל"ת שלא החזירו את הרכב?

- מה לגבי עובדים שמועסקים מביתם ולא עושים שימוש ברכב לאור המגבלות?

עובדים הנדרשים להגיע למקומות העבודה עם רכבם הפרטי

עובדים הנדרשים להגיע למקומות העבודה ברכבם הפרטי בהעדר תחבורה ציבורית:

- תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), תשנ"ה-1995 – תקנה 2: "הוצאות החזקת רכב שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה, יותר בניכוי בשנת מס כמפורט להלן:"
- תקנה 4: "לא יותר בניכוי הוצאות החזקת רכב שהוצאו בייצור הכנסת עבודה".

פסק דין אליל 2000 (עמ"ה 1184-06) -

- תקנה 4 לתקנות ניכוי הוצאות רכב אוסרת ניכוי הוצאה שהוציא העובד עבור הכנסתו הוא ולא בגין הוצאה שהוצאה עבור מעבידו.
- כאשר המעביד אינו מעמיד רכב לרשות העובד לצורך ביצוע העבודה אלא משתמש ברכב הפרטי של העובד ומשיב לו את ההוצאות בגין השימוש האמור, שכל כולו עבור המעביד, יש לראות את התשלום שמשלם המעביד לעובד כהוצאה של המעביד המהווה מעין החזר הלואאה ואין לראות בכך הכנסת עבודה."

תקנות שווי טלפון נייד

תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברדיו טלפון נייד), תשס"ב-2002

הגדרות

1. בתקנות אלה –

"הוצאה חודשית" – הוצאות שהוצאו בחודש בשל רדיו טלפון נייד,
לרבות הוצאות קבועות;
"הועמד לרשות העובד" – ניתן לשימוש האישי של העובד.

שווי השימוש בטלפון נייד

2. שווי השימוש לכל חודש ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשות העובד, למעט רדיו
טלפון כאמור שניתן להתקשר ממנו למקום העבודה בלבד, יהיה **מחצית**
מההוצאה החודשית, או 80 שקלים חדשים לפי הנמוך, והכל בניכוי סכום
ההוצאה החודשית ששילם העובד בשל אותו רדיו טלפון נייד.

תקבולים בגין אי תחרות

תקבולים בגין אי תחרות

ע"מ 29425-01-11 ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא(2013)

רקע עובדתי:

- המערער שימש כמנכ"ל חברה העוסקת בייצוא גזים כ-17 שנים. במקביל להיותו מנכ"ל החברה בישראל, המערער הגיע למעמד ייחודי בתעשיית הגזים בעולם וכיהן בדירקטוריון ארגון יצרני חמצן עולמי ואף שימש כשנתיים יו"ר הדירקטוריון של הארגון.
- במסגרת תפקידו כמנכ"ל, החברה הגדילה משמעותית את היקפי המכירות שלה והשיא רווחים לבעלי מניותיה.
- במהלך שנות העסקתו, חתם המערער על הסכם עבודה אשר כלל תנאי העסקה ופרישה וכן תוספות להסכם זה. במסגרת אחת התוספות להסכם, נקבע כי בעת סיום העסקתו של המערער, הוא יקבל סכום השווה ל-1.5% מהרווח הנקי המאוחד השנתי לאחר מס של החברה על פני תקופה של חמש שנים ובתנאי שהמערער לא יתחרה בחברה בכל דרך שהיא במהלך התקופה של החמש שנים שלאחר סיום העסקתו. כמו כן, ניתנה אופציה למערער לקצר את תקופת אי התחרות מחמש שנים לשלוש שנים.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"מ 29425-01-11 ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא(2013)
רקע עובדתי (המשך):

- המערער החליט לסיים את עבודתו כמנכ"ל החברה בשנת 2004 אך התבקש לשמש כיועץ חיצוני של החברה לצורך השלמת פרויקט העברת מפעל החברה. המערער שימש כיועץ חיצוני של החברה בין ינואר 2005 ועד סוף אוגוסט 2006.
- בדוחות ההתאמה לצרכי מס, אשר המערער הגיש לשנים 2006 ו-2007, המערער דיווח על התשלום בגין אי תחרות כהכנסה הונית.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"מ 29425-01-11 ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא (2013)

הערעור התקבל:

- בית המשפט הבחין בין הכנסה פירותית להכנסה הונית. לאחר מכן, בית המשפט פנה לבדוק את ההגדרות הרלוונטיות בסעיף 88 לפקודה- מכירה, תמורה, נכס.
- בית המשפט סיכם כי "נוכח האמור לעיל, עולה כי הזכות להתחרות הינה "נכס" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, כך שוויתור על זכות דנן עולה כדי מכירת נכס הוני."
- לאחר שבית המשפט קבע שיש לראות תקבול בעבור אי תחרות כתקבול הוני, פנה בית המשפט לבחון את מהות התמורה אשר החברה שילמה למערער.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"מ 29425-01-11 ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא(2013)
הערעור התקבל (המשך):

- על סמך ראיות אשר הוצגו בפני בית המשפט, ותוך שימת דגש על עדותו של המערער ומחליפו בתפקיד כמנכ"ל החברה, בית המשפט התרשם כי אכן החברה חששה כי המערער יוכל להתחרות עימה ועל כן עשתה כל שביכולתה למנוע זאת.
- בית המשפט ציין במהלך הכרעת הדין את ניסיונו של המערער בתחום פעילות החברה, מעמדו האישי בארץ ובחו"ל בתחום ייצור ושיווק גזים, הישגיו בניהול החברה אשר קיבלו ביטוי בתוצאות פיננסיות יוצאות דופן. המערער אף זכה בפרס התעשייה בישראל לאחר סיום העסקתו בחברה.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"מ 29425-01-11 ברנע נ' פקיד שומה כפר סבא(2013)
הערעור התקבל (המשך):

- בית המשפט מציין כי ממכלול הראיות עולה מסקנה ברורה לפיה למערער יכולת להתחרות בחברה בצורה אפקטיבית והמערער נהנה מיתרון יחסי מובהק בהשוואה לכל גורם אחר בתחום שהיה מנסה להתחרות בחברה.
- "מכאן באים אנו לכלל מסקנה לפיה ויתורו של ברנע על הזכות להתחרות היוותה אבדן של מקור הכנסה השקול למכירת נכס הון. אשר על כן יש לראות בתמורה שהתקבלה בידי ברנע בעבור התחייבותו שלא להתחרות בחברה כרווח הון אשר תחויב במס רווח הון כאמור בסעיף 91(ב)(1) לפקודה."
- ראו גם ע"מ 24270-01-11 אבידן נ' פקיד שומה חיפה (2013)

תקבולים בגין אי תחרות

עמ"ה 6790-01-10 קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה (19.1.2014) הרקע העובדתי:

- המערער עבד באסם 38 שנה עד לפרישתו בחודש נובמבר 2004. בתפקידו האחרון שימש כמשנה למנכ"ל חברת אסם.
- ביום 26.12.2004 נכרת בין המערער לבין אסם "הסכם לשמירת סודיות ואי תחרות" לפיו התחייב המערער שלא להתחרות בעסקי אסם במשך תקופה של שנתיים בתמורה לסך של 4 מיליון ₪ שהופקדו אצל נאמן.
- ביום 26.12.2006 קיבל המערער את התמורה שנקבעה בהסכם. המערער דיווח על התמורה כתמורה הונית שמקורה במכירת נכס.
- המשיב קבע שמדובר בחלק ממענק הפרישה של המערער או לחילופין כתחליף להכנסת שכר.

תקבולים בגין אי תחרות

עמ"ה 6790-01-10 קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה (19.1.2014) הערעור נדחה – הכרעת בית המשפט:

- לא הוכח, כי למערער הייתה כוונה להתחרות בחברה.
- המערער טען, כי לא חתם על הסכם עבודה עם אסם וזאת למרות שבדוחות הכספיים של אסם נאמר, כי החברה חתומה על התקשרויות אישיות עם כל אחד מחמשת עובדיה הבכירים.
- בהסכם העבודה של עובדים בכירים נוספים הייתה תניית שמירת סודיות ואי תחרות.
- המערער נמנע מלהביא לעדות את סמנכ"ל משאבי אנוש, אשר ניהל את המו"מ מטעם אסם עם המערער (למרות שהעיד את מנכ"ל הקבוצה).
- ההסכם נכרת רק חודשיים לאחר פרישת המערער, כך שסביר להניח, כי היה מסמך נוסף בין הצדדים.
- המערער המשיך לעבוד בחברות בקבוצה, כך שמגבלת הזמן מאבדת מסבירותה.

תקבולים בגין אי תחרות

עמ"ה 6790-01-10 קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה (19.1.2014)
הערעור נדחה – הכרעת בית המשפט (המשך):

- "ברור שבעת פרישתו של המערער לא נזקקה אסם להתקשר עם המערער בהסכם אי תחרות, ובכך יש כדי לבסס את טענת המשיב, לפיה ההסכם נוסח כפי שנוסח כדי לאפשר לאסם לשלם למערער סך של 4 מיליון ₪ כפיצוי נוסף על פרישתו ו/או כבונוס על תרומתו לאוסם, במסווה של תמורה בגין אי תחרות, במטרה להפחית את שיעור המס בו יחויב המערער".
- הוכח, כי בין המערער לבין אסם לא היו כל יחסים שחרגו מיחסי עובד מעביד ועל כן יש לראות בתקבול שקיבל המערער כהכנסת עבודה.

תקבולים בגין אי תחרות

עמ"ה 6790-01-10 קרינגל נ' פקיד שומה פתח תקווה (19.1.2014)
הערעור נדחה – הכרעת בית המשפט (המשך):

- "אין שוני לתפיסתי בין התשואה הנובעת מהפעלת ההון האנושי לבין התשואה המתקבלת במקרים מסוימים בשל המנעות מהפעלתו. במקרה הראשון מתחייב העובד להפעיל הונו האנושי ולרתום אותו לטובת המעביד בתמורה לשכר. במקרה השני מתחייב העובד שלא להפעיל את ההון האנושי שוב לטובת המעביד. בשני המקרים התשלום שמתקבל הוא פירותי."
- "לטעמי נכון לראות בתקבול המתקבל אצל עובד בתמורה להתחייבותו שלא להתחרות במעביד אגב שימוש בסודות מסחריים של המעביד, כהכנסה פירותית ולא הונית. מסקנה זו מתיישבת עם הוראות סעיף 89(ג) לפקודה וההלכה שנקבעה בעניין סלפיתי (ע"א 254/87)."

תקבולים בגין אי תחרות

- ע"א 3051/14 פקיד שומה ואח' נ' ברנע ואח' (2016) – עמדת רשות המיסים התקבלה
 - בהעדר הוראה אחרת בחוק, קיימת חזקה הניתנת לסתירה כי תשלום הניתן לעובד על ידי מעבידו הוא הכנסה פירותית הנכנסת בגדרו של סעיף 2(2) לפקודה. הנטל הכבד לסתור חזקה "חזקה" זו מוטל על כתפי העובד-הנישום (הלכת ניסים).
- העובדה שמענק אי התחרות משולם עם סיום יחסי העבודה או לאחריהם, אין בה כדי להוציא מתחולת סעיף 2(2) לפקודה, ואין בה כדי לגרוע מהרלוונטיות של פסק הדין בהלכת ניסים.
- הליך בחינת תשלומי אי תחרות לצרכי מס הוא דו-שלבי: בשלב הראשון יש לבחון האמנם מדובר בתניית אי תחרות אמיתית, או שמא במדובר בכסות לתשלומים אחרים (כגון שכר עבודה או מענק פרישה); אם צלח הנישום את השלב הראשון, יש לבחון אם בנסיבות המקרה עלה בידו לסתור את חזקת הכנסת העבודה ולהראות כי מדובר בתקבול הוני.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"א 5083/13 פקיד שומה ואח' נ' ברנע ואח' – המשך:

- ככלל, מנקודת מבטו של העובד, תשלום אי תחרות נועד במהותו לפצות את העובד בגין הירידה הצפויה בהכנסתו, לנוכח העובדה שנחסמה בפניו האפשרות למצות עד תום את כושר השתכרותו בשל ההגבלה המוטלת עליו מכוח תניית אי התחרות. במילים אחרות, "הפירצה" היא שכר העבודה שהעובד לא יזכה לו, בבחינת "תחליף שכר" הנכנס בגדרו של סעיף 2(2) לפקודה.
- דין "שכר אי-עבודה" כדין "שכר עבודה". דהיינו, אין להבדיל לעניין זה בין תשואה הנובעת מהפעלת הון אנושי לבין תשואה הנובעת מאי הפעלתו. דין שתיהן להיות ממוסות כהכנסת עבודה פירותית.
- מזוית נוספת ועל פי המטפורה של עץ ופירות - תניית אי תחרות אינה משולה ברוב המקרים לגדיעת העץ, אלא ל"שלכת" זמנית של העץ או לגיזום זמני או חלקי של ענף מענפי העץ, באופן שאינו שולל את האפשרות להצמיח פירות. דהיינו, אין מדובר בעקירתו או עיקורו של העץ.

תקבולים בגין אי תחרות

ע"א 5083/13 פקיד שומה ואח' נ' ברנע ואח' – המשך:

- אין לשלול היתכנות מקרים חריגים בהם, לדידו של העובד, תניית אי התחרות תעלה כדי "גדיעת העץ". לשם כך יש להראות כי מבחינת העובד, ההשלכה המעשית של תניית אי התחרות היא כריתת העץ (לא יוכל לשוב לעבוד בתום תקופת אי התחרות) או למצער לגדיעת הענף העיקרי לבלתי צמוח שוב (השמדת יכולת לצמיתות).
- כאשר בגדיעת העץ עסקינן, לא בעצם אפשרות העובד להשתכר שכר כזה או אחר במשלח יד כלשהו עסקינן, אלא באפשרות העובד למצוא עיסוק חלופי מקביל או קרוב מבחינת כישורים, ניסיון, וותק, השכלה, וכיו"ב, גם אם העיסוק החלופי אינו זהה לחלוטין מבחינת המעמד או השכר במקום העבודה ממנו פרש.
- דוגמאות לחריגים: עובד מקצועי טכני, טייס וכו'.
- לאור הוראת סעיף 89(ג) לפקודה, אם שני הסיווגים - ההוני והפירותי - אפשריים, תגבר ידו של הסיווג הפירותי. לפיכך, על מנת לסווג את התקבול בגין אי התחרות כהוני, על הנישום לשכנע כי אין מדובר בתקבול בעל מאפיינים מעורבים, דהיינו שבנסיבות העניין לא ניתן לסווגו כהכנסה פירותית".

סוגי תקבולים נוספים

תקבולים בגין נזק לא ממוני - עוגמת נפש

עמ"א 1146/03 דוידוביץ:

- באותו עניין טען הנישום כי שולם לו פיצוי עבור נזק לא ממוני מאת החברה שהעסיקה אותו. הנישום פוטר מעבודתו בחברה, על אף שזכה לשבחים וקיבל הודעה כי יזכה להעלאת שכר. הנישום סבר כי הפיטורים התרחשו על רקע נקמה אישית של מנהלי החברה המעסיקה, אשר גרמה לו נזקים רבים, לרבות עוגמת נפש אשר אף הובילה לפגיעה בבריאותו, וכן פגיעה בשמו הטוב בדרך של הכפשות חסרות רסן בפני גורמים מובילים בשוק המחשבים בו פעל.
- **"אין אני נכון לקבל את עמדת המשיב כאילו כל הסכום כולו, השנוי במחלוקת מבחינת חבותו במס נובע אך ורק מיחסי העבודה שבין המערער וחברה. אין ספק כי הסדר הפשרה סתם את הגולל על מכלול הטענות שהיו למערער כלפי החברה ובכלל זה טענות בקשר עם פגיעה בשמו הטוב ועגמת נפש מרובה. יחד עם זאת תמים דעים אני עם המשיב כי הסכום הוא גבוה מדי בשביל לראותו כולו כפיצוי לא ממוני נזיקי".**
- השוו לעניין שחף (ע"מ 53681-12-16) ועניין בן אנוש (ע"מ 63585-11-17).

ניכוי הוצאות לשכירים העובדים מהבית בעידן הקורונה

עבודה מהבית

עובדים הנדרשים לעבוד מן הבית:

- התרת הוצאות יחסיות לעובד או אי מיסוי העובד בגין החזר הוצאות סבירות על ידי המעביד בגין (חשמל, מים, ארנונה וכו') –
- סעיף 2(2) לפקודה קובע כי יחול מס הכנסה על "השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו... אך למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה...".

ראו: ע"מ 9207-06-12 עניין שירותי בריאות כללית – תשלומי חובה הנכפים על כלל עובדי המערערת כחלק מתנאי העסקתם במערערת (דמי חבר ודמי ארגון להסתדרות).

- סימן שאלה לגבי מס שכר במלכרי"ם לאור פסיקת בית המשפט העליון ע"א 3844/15 עניין שירותי בריאות כללית.

- החלת מנגנון מסודר אשר יאפשר קבלת החזרי מס למאות אלפי השכירים שיגישו דוחות לשנת 2020.

סעיף 17 לפקודה

סעיף 17 לפקודה קובע: "לשם בירור הכנסתו החייבת של אדם ינוכו, זולת אם הניכוי הוגבל או לא הותר על פי סעיף 31, יציאות והוצאות שיצאו כולן בייצור הכנסתו בשנת המס ולשם כך בלבד"...

אילו הוצאות מותרות לניכוי?

- הוצאות הכרוכות בייצור ההכנסה – זאת, לרבות דמי שכירות, תיקונים, סכומי ריבית והצמדה, חובות רעים, הוצאות בנקיטת אמצעים למניעת נזקי טבע / התקפות מהאוויר ועוד.
- הכלל הוא שהחזר הוצאות לעובד מהווה הכנסת שכר אצל העובד!

אילו הוצאות אינן מותרות לניכוי?

- הוצאות מעורבות (אלא אם ניתן להפריד בין הפרטי לעסקי);
- הוצאות הוניות (אלא באמצעות פחת);
- הוצאות רכב;
- הוצאות כיבודים, נסיעות לחו"ל, אש"ל, מתנות ואירוח.

מה דין ניכוי הוצאות הבית?

- הוצאות הבית מותרות בניכוי לעצמאי העובד מביתו.
 - הוצאות אלו כוללות: חשמל, ארנונה, כיבוד, פחת וריבית על משכנתא וכו'. עם זאת, הניכוי ייעשה רק באופן יחסי עבור החלק בבית המשמש לייצור ההכנסה.
 - **אדם שהיה שכיר/עצמאי במשרד, והחל לעבוד כעצמאי מביתו לאור הקורונה –**
 - יוכל לדרוש את הוצאות הבית באופן יחסי;
 - לא יידרש לשאלה האם חלק מההוצאות שדורש היו קיימות גם ערב הפיכת חלק מהבית למשרד.
- עניין אליל 2000 - עמ"ה 1184-06 - תקנות ניכוי הוצאות רכב אינן שוללות החזר הוצאות רכב פטורות ממס לעובד בתנאי שבוצעו עבור המעביד – האם ניתן לראות בתשלום לעובד כהחזר הוצאה שהוצאה לטובת המעביד?

מה דין ניכוי הוצאות הבית?

- שינוי בסביבת העבודה;
- דרישת המעביד – השכרת חדר עבור המעביד;
- בעיות הוכחה עבור שכירים בהעדר משרד בבית;
- נוחות המעביד;
- שמירה על הקיים מצד העובד;

הטבות וסוגיות נוספות

הטבות בחוק

- סעיף 102 לפקודה – הקצאת מניות לעובדים;
- תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), תשל"ב-1972;
- תקנה 2(2) - נסיעה לחוץ לארץ.
 - כרטיס טיסה;
 - הוצאות אש"ל;
 - השכרת רכב;
 - הוצאות חינוך ילדים;
- כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשע"ח-2018;

הוצאות אסורות - סעיף 32 לפקודה

- הוצאות עודפות –
(11) הוצאות למתן טובת הנאה שנתן מעביד לעובדיו ואשר לא ניתן לייחסה לעובד פלוני, למעט הוצאות שהוכח כי לפי טיבן אינן מיועדות להעניק טובת הנאה אישית לעובד; הוצאות, בגבולות סכומים שנקבעו בתקנות על פי סעיף 31, להחזקת רכב שבהחזקתו של מעביד והמשמש את עובדיו, ולא ניתן לייחס את טובת ההנאה מהשימוש בו לעובד פלוני; הוצאות שאינן ניתנות לניכוי כאמור לא ייראו כהכנסת עבודה בידי העובדים;
- "הוצאות אש"ל" – הוצאות שהוציא יחיד בשל ארוחותיו, שהוצאו בין במקום ההשתכרות ובין מחוצה לו, ולמעט הוצאות בשל ארוחת בוקר הכלולה במחיר לינה המותרת בניכוי;
- (15) הוצאות לימודים, לרבות הוצאות לרכישת השכלה אקדמית או לרכישת מקצוע, ולמעט הוצאות השתלמות מקצועית, שאינה לרכישת השכלה או מקצוע כאמור, לצורך שמירה על הקיים;

AMPELI

TAX LAW OFFICES

תודה על ההקשבה!

שאלות?

צוות המשרד עומד לשירותכם:

0722-405100

054-2651516

office@ampeli-tax.co.il

meori@ampeli-tax.co.il

www.ampeli-tax.co.il

מגדל ספיר, קומה 17

רח' תובל 40, רמת גן