

איילת אור – יוני 2015

מיסוי טובות הנאה ותשלומים בשווה כסף

חומר רקע להרצאתו של אלדד נח, עו"ד
משה מזרחי, נח קריגל עורכי דין

תקבולים שמקבל עובד



משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין

תקבולים שמקבל עובד

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”;

תקבולים שמקבל עובד

תנאי מקדמי: קיום יחסי עובד מעביד

מה נחשב להכנסת עבודה ?

שווי שימוש
ברכב ורט"ן

תשלומים
שניתנו
לעובד
לכיסוי
הוצאותיו

טובת הנאה
או קצובה

השתכרות
או רווח

בסיס הדיווח – בסיס מזומן

סעיף 2 (2) - הכנסת עבודה

”טובת הנאה או קצובה”

לא כל טובת הנאה תיחשב הכנסת עבודה. יש להיעזר במבחן ”נוחות העובד מול נוחות המעביד (מי הנהנה העיקרי).

כאשר ניתנת טובת הנאה לעובד או לנוחיותו – יראו בה הכנסת עבודה.

כאשר ניתנת טובת הנאה לעובד לצורך מילוי תפקידו אצל המעביד או לשם שמירה על גופו או רכושו בשעת העבודה – במצב זה הנהנה העיקרי הוא המעביד ולא נראה בטובת ההנאה הכנסת עבודה.

טובת הנאה או קצובה

”טובת הנאה או קצובה”

פס”ד דן - בגדים שסופקו לעובדים שהשימוש בהם לא מוגבל לצורכי עבודה בלבד הנם בגדר הכנסת עבודה. בגדים שהשימוש בהם מוגבל לצורכי עבודה אינם בגדר הכנסת עבודה.

פס”ד עיריית בת ים - הנחה שניתנה בשכר לימוד לילדיהם של עובדי עירייה הינה בגדר הכנסת עבודה של העובדים.

מיסוי תשלומים שמקבל עובד - האם בהכרח מדובר בהכנסת עבודה



תשלומים במסגרת יחסי עבודה שאינם הכנסת

עבודה

”ניתן לחשוב כי כל תקבול שמקבל עובד ממעבידו הינו בגדר הכנסת עבודה, דהיינו הכנסה פירותית לפי סעיף 2(2) לפקודה. לעובד אין ”אמצעי יצור” אותם הינו יכול למכור. ”אמצעי היצור” של העובד הינם כישוריו הגופניים והמנטליים המהווים יחדיו את כושר עבודתו ולכאורה אלו אינם ניתנים למכירה.

למרות הנחה לכאורית זו, ניתן לציין מספר דוגמאות בהן סווגו תקבולים שמקבל עובד ממעבידו כתקבולים הוניים”

(ע”מ 859/08 חיים ניסים נ’ פקיד שומה חיפה)

תשלומים במסגרת יחסי עבודה שאינם הכנסת

עבודה

תשלום עבור הסכמה לעבוד

"אמנם גם לעובד יכול לצמוח עקרונית רווח הון. אך אם קיימים יחסי עובד ומעביד, הרי מאחר שבסעיף 2(2)(א) לפקודה נאמר בצורה גורפת כי כהכנסת עבודה תחשב "כל טובת הנאה או קצובה שנתנו לעובד ממעבידו", הרי לפחות במישור הראיתי תתקיים אצלה חזקה כי התשלום של המערערת לבראילובסקי שבא בהקשר להעסקתו הוא בגדר הכנסה עבודה - החייבת בנכוי, אלא אם מתקיימות נסיבות מיוחדות שיחייבו מסקנה אחרת"

(עמ"ה 214/88 מכבי חיפה נ' פקיד שומה

חיפה)

תשלומים במסגרת יחסי עבודה שאינם הכנסת

עבודה

יחסים כפולים בין מעביד לעובד

1. כוונתו של המחוקק בסעיף 2(2)(א) לפקודה, אינה אלא לתפוס ברשת המס כל הכנסה של עובד, יהיה אופיה או צורתה אשר יהיה, ובלבד שניתנה לו בתוקף היחסים של עובד ומעביד.
2. אין לייחס למחוקק כוונה להטיל מס על כספים, מתנות, תמיכה מתמשכת וכיו"ב הטבות, הניתנות על ידי מעביד לעובדו, בלא כל קשר ליחסי העבודה שביניהם, במיוחד כשהמעביד הוא אביו של עובדו.
3. הנטל רובץ על שכמו של העובד להראות שכספים שקיבל ממעבידו מנותקים כליל מיחסי העבודה שביניהם.

(ע"א 254/87 ג'אלב אסעד סלפיתי נ' פקיד שומה נצרת)

תשלומים במסגרת יחסי עבודה שאינם הכנסת

עבודה

פיצויי פיטורין

פס"ד מרוה (עמ"ה 377/69) – נקבע, כי פיצויי פיטורין אינם אלא "תוספת סוציאלית" המשתלמת לעובד תמורת הסכמתו להסתפק במשכורת שוטפת קטנה יותר ובמטרה שלא יחפש מקום עבודה אחר". כלומר, פיצויי פיטורין הינם הכנסת עבודה, הכנסה שוטפת. לכן כל סכום העולה על הסכום הפטור על פי סעיף 9(א7)(א) לפקודה ימוסה כהכנסת עבודה.

פס"ד חפץ (ע"א 506/71) – נקבע, כי מענק פרישה שמקבל עובד ממעבידו הינו פיצוי בשל ביטול חוזה העבודה ועל כן יש לסווגו כ"הכנסה שבהון". עם זאת סבר בית המשפט, כי תקבול העולה על הסכום הפטור לפי סעיף 9(א7)(א) הנ"ל, אף שהינו תקבול הוני, יחויב במס כהכנסת עבודה. המקור לחיוב, אינו מצוי בסעיף 2(2) לפקודה אלא בהוראת הפטור עצמה שבסעיף 9(א7).

תשלומים במסגרת יחסי עבודה שאינם הכנסת

עבודה

פיצויי פיטורין

פס"ד פרמה שרפ (ע"א 604/73) – נקבע, כי לא מוטלת על המעביד חובת ניכוי במקור על תשלום מענק פרישה.

פס"ד כבלי ציון (עמ"ה 568/04) – בפסה"ד נדונה סוגיית הטבת מס הניתנת להכנסות עבודה בהתאם לסעיף 12 לחוק אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ה-1985, ונשאלה השאלה האם הטבה זו חלה גם על תשלום פיצויי פיטורין לעובד העולים על הסכום הפטור. בית המשפט, בעקבות פסיקות בית המשפט בעניין חפץ ובעניין פרמה שרפ, הגיע למסקנה כי **הסכום העולה על הסכום הפטור אינו בגדר הכנסת עבודה ועל כן אין מקום להחיל עליו את הוראת ההטבה.**

אי תחרות



משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין

אי תחרות

- ❖ **מהות הטענה:** תשלום עבור אי תחרות הינו עבור מכירה של שותף / עובד פורשים את זכותם לפתוח עסק מתחרה.
- ❖ **מיסוי המוכר:** [מקבל התשלום] - כרווח הון (ללא ליניאריות), ולא כהכנסה פירותית.
- ❖ **מיסוי הקונה:** התשלום ניתן להפחתה כנכס בלתי מוחשי מתכלה.

אי תחרות

פס"ד עוף חיפה (ע"א 346/70)

במידה ומדובר בתשלום בגין מניעת תחרות לתקופה ארוכה יכול הדבר ליצור יתרון בלתי מוגבל כמו שריון רווחים, ביסוס מוניטין ומעמד ואז יחשב כהוצאה הונית.

מנגד כשמטרת התשלום למנוע מעובד פגיעה בייצור השוטף ושמירת הלקוחות הקיימים תסווג ההוצאה כפירותית.

אי תחרות

פס"ד בן שלום (ע"א 762/00)

במקרה זה שילם שותף פורש לשותפו סכום בשל אי תחרות. נקבע, כי העובדות מצביעות על הוצאה בעלת אופי של שמירה על הקיים שכן מטרת התשלום הייתה שמירה על הלקוחות הקיימים שסוכם כי יעברו איתו.

פס"ד עגיב (ע"מ 1179-09)

"בעניננו, מכרה המערערת לסיסטם את זכותה להתחרות עמה בתחום עיסוקה באמצעות רכישת חברות או גופים אחרים העוסקים באותו תחום. זכותה זו היא "נכס" במובן סעיף 88 לפקודה, והתמורה שהתקבלה בגין מכירתה הינה, לכן, רווח הון.

אי תחרות

פס"ד אמיר ברנע (ע"מ 29425-01-11)

במקרה זה שילמה חברה למנכ"ל שנחשב "אורים ותומים" בתחום סכום בשל אי תחרות.

נקבע, כי העובדות מצביעות על הוצאה בעלת אופי של רכישת נכס מכיוון שלמנכ"ל הפורש היתה יכולת ממשית לגרום ליצירת תחרות מול החברה ולחברה היה תמריץ מובהק למנוע מצב זה.

מצבי ביניים: עובד פורש אך ממשיך לעבוד בחברה במשרה חלקית.

אי תחרות

פס"ד מאיר אבידן (ע"מ 24270-01-11)

במקרה זה שילמה חברה לסמנכ"ל שיווק סכום בשל התחייבות לאי תחרות.

שוב נקבע, כי העובדות מצביעות על הוצאה בעלת אופי של רכישת נכס מכיוון שלסמנכ"ל הפורש היתה יכולת ממשית לגרום ליצירת תחרות.

משך הגבלת התחרות – יכול להשתנות בהתאם לתחום העיסוק ולשחיקת הידע.

אי תחרות – השאלה העובדתית

פס"ד אבנר רוז (ע"מ 34229-11-09)

שאלת המפתח היא האם מדובר בהפרשי שכר מסוגים שונים שהעובד היה זכאי להם ממילא או אכן תשלום על אי תחרות.

הסכמי אי תחרות

- האם אי תחרות הינה זכות הוגית או תשלום פירותי?
האמנם עקרונות יסוד או כל מקרה לגופו ?
- סימטריה בין הדיווח של המוכר לדיווח מצד הקונה.
- אפשרות ההפחתה של הנכס – וקצב ההפחתה בזיקה
לשאלת ההפחתה של נכסים בלתי מוחשיים.

פיצויים "מעין עונשיים"



עוגמת נפש ופיצויים "מעיין עונשיים"

- ❖ סל נרחב של תשלומים שבמהותם אינם חלק מיחסי העבודה – משום שהם סותרים את מערכת הנורמות המצופה מיחסי עבודה תקינים:
- ❖ **עגמת נפש** (פס"ד דוידוביץ).
- ❖ **פיצויים בגין הטרדה מינית.**

עוגמת נפש ופיצויים "מעיין עונשיים"

- ❖ **פיצויים בגין הלנת שכר** (פיצוי עונשי לעומת הגנה על ערך הכסף) [סעיף 9(21)].
- ❖ **פיצויים בגין הפרת חוקי המגן** (פיטורין שלא כדין של אשה בהריון, של חייל מילואים).
- ❖ פגיעה בזכויות חוקיות במסגרת יחסי העובדה – זכות שימוע וכיו"ב.



תודה על ההקשבה