



ירושלים, כ"ב בניסן התשס"ו  
20 באפריל 2006

חוזר מס' הד-06 (13)

אל: הממונים על ההדרכה במשרדי הממשלה וביחידות הסמך  
הממונים על הרווחה במשרדי הממשלה וביחידות הסמך

שלום רב,

## **הנדון: עדכונים שוטפים - חוזר מספר 11 : מיסוי פעולות הדרכה ורווחה**

בהמשך לחוזרנו "עדכונים שוטפים - חוזר מספר 2", סעיף 3, מיום 23 בפברואר 2005, ובהמשך לפניות רבות בנושא שבנדון, מצ"ב ההוראות החלות על תשלום בגין השתלמויות ופעולות הדרכה ולפעילויות בנושא רווחה. חוזר זה נכתב בהתאם להוראות אגף החשב הכללי באוצר ורשות המיסים ובשיתוף עימם.

### **א. הדרכה והשכלה**

#### **1. תשלומים המחויבים בזקיפת הטבה:**

פעולות הדרכה, קורסים והשתלמויות, העונים על אחד או יותר מהקריטריונים הבאים **חייבים בזקיפת הטבה:**

**א. הקניית יתרון מתמיד** – כל קורס או השתלמות המקנים יתרון מתמיד לעובד. לדוגמא:

(1) לימודים המקנים **מקצוע חדש**, שניתן להשתמש בו גם מחוץ למקום העבודה.

(2) כל לימודים במסגרת אקדמית המקנים לעובד **תואר כלשהו**.

(3) לימודי **בגרות**.

(4) קורס/השתלמות אשר בסיומם מקבל העובד **תעודה אקדמית או תעודה מקצועית מוכרת** (לדוגמא: קורסי מנתחי מערכות, ייעוץ מס, קורס גישור).

(5) מענקי השתלמות לעובדים המשתלמים בחו"ל, ואין מדובר בהשתלמות לשמירת רמתו המקצועית של העובד בתפקידו.

(6) לימודי שפה אשר העובד **אינו דובר אותה**, וכן **ליווי צמוד** ללימוד כל שפה שהיא.

**ב. חוסר רלוונטיות לתפקיד** – כל קורס או השתלמות אשר אינם רלוונטיים או נדרשים למילוי תפקידו של העובד.

לדוגמא: **קורס הכנה למבחן הפסיכומטרי** - הקורס אינו מקנה יתרון מתמיד לעובד, אולם **איננו רלוונטי לתפקידו**, ולכן עבור קורס זה יש לזקוף שווי הטבה.

## 2. תשלומים הפטורים מזקיפת הטבה:

כל קורס או השתלמות הנדרשים לשם **שמירה על רמתו המקצועית של העובד**. דהיינו, קורסים שהם חלק בלתי נפרד מתפקידי העובד, וכן קורסי העשרה שונים הרלוונטיים לתפקידו. לדוגמא:

- (1) קורסים והשתלמויות מקצועיות הקשורות בשמירת רמתו המקצועית של העובד.
- (2) השתלמויות **במסלולי קידום** של העובדים המשמשים בתפקידים ובמקצועות להם הוגדרו מסלולי קידום, ואשר הם תנאי לקבלת דרגה.
- (3) לימוד מקצוע ספציפי שהעובד אינו יכול להשתמש באותו מקצוע, **אלא במשרדו**.
- (4) קורסי ניהול שונים **למנהלים** שאינם מקנים תואר או תעודה מקצועית.
- (5) ימי עיון והשתלמויות **קצרות מועד** (עד שלושה ימים).

## 3. מיסוי ואופן העברת התשלום עבור פעולת ההדרכה:

- (1) **תשלומים המחייבים בזקיפת הטבה** – ישולמו לעובד במישרין בתלוש השכר, ובגין התשלום תבוצע זקיפת הטבה. בשום אופן אין לגלם רכיב תשלום זה.
- (2) **תשלומים הפטורים מזקיפת הטבה** - ישולמו ישירות למוסד המבצע את ההשתלמות/הדרכה.

## 4. דגשים והבהרות:

- על המשרד ליידע את העובד בדבר זקיפת ההטבה **טרם** היציאה לקורס או לפעולת הדרכה.
- למען הסר ספק, המשרד ישתתף בשכר הלימוד בלבד ובשום מקרה לא ישולמו עלויות נלוות לקורס, להשתלמות או ללימודים המקנים תואר (כמו לדוגמא: עלויות אבטחה).
- **מאחר וההנחיות ניתנות במקרים ייחודיים לפרשנות כזו או אחרת, הרי שבחינה והחלטה בנושא חיוב במס במקרים אלה תהיה בהנחיית מטה השכר בחשב הכללי בלבד, ולאחר התייעצות עם אגף הדרכה, השכלה ורווחה בנציבות שירות המדינה.**

## ב. פעולות רווחה

הכללים להבחנה בין הטבה החייבת בזקיפת הטבה לבין הטבה הפטורה מזקיפת הטבה כוללת **שילוב של מספר מבחנים עיקריים שחלקם מפורטים להלן:**

- א. **מבחן הנהנה העיקרי** – מי הנהנה העיקרי מההטבה - העובד או המעביד?
- ב. **מבחן הכרחיות ההוצאה** – האם העובד היה מוציא את ההוצאה שניתנה לו על ידי המעביד כהטבה גם אלמלא קיבל את ההטבה מהמעביד?
- ג. **מבחן אקראיות ההוצאה** – האם ההוצאה היא אקראית או שהיא חוזרת על עצמה מידי תקופה?
- ד. **מבחן האפשרות לייחוס** – האם ניתן לייחס באופן אובייקטיבי את ההוצאה/הטבה לעובד?

ומן הכלל אל הפרט:

## א. מתנות לעובדים

(1) **שי לחגים** הניתן לעובדים, הן ישירות דרך המשכורת, והן באמצעות שיק /מזומן/תלושי קניה הניתנים לעובדים - **חייב בזקיפת הטבה.**

(2) מתנות הניתנות לעובדים על ידי המשרדים בגין **אירוע אישי חד פעמי** (ברית מילה לילד, חתונה וכדומה) – **סך כל המתנות הפטורות מזקיפת הטבה הוא עד סכום של 170 ₪ לשנה** (סכום זה משתנה מעת לעת על ידי רשות המיסים, ויש לעקוב אחר ההוראות בנושא זה).

(3) מתנות הניתנות לעובדים בגין אירועים **החוזרים על עצמם מידי שנה**, כמו מתנה ליום הולדת לעובד, שי ליום האשה וכד', **חייבות במס.**

## ב. כנסים וטקסים לעובדים מצטיינים, ליום האשה וכד'

במידה וכנסים/טקסים אלו ממומנים על ידי המשרדים בלבד, אין השתתפות כספית של העובדים בפעילות זו, **ואין אפשרות אובייקטיבית לזיהוי חד-ערכי של המשתתפים בפעילות - אין לזקוף הטבה בגין ההשתתפות בפעילויות אלו.**

## ג. מסיבות חנוכה, פורים וכד'

במידה ונמכרים לעובדים כרטיסים המסובסדים מתקציב המשרד, וישנה אפשרות אובייקטיבית לזיהוי חד ערכי של המשתתפים בפעילות זו – **יש לזקוף הטבה.**

## ד. פעילויות ספורט הנערכות בתוך המשרדים

פעילויות ספורט של עובדים המתקיימות **בתוך כתלי המשרד**, ובהן המשרד מממן את כל עלות הפעילות, והעובד אינו משתתף בתשלום עלות הפעילות, ובכך אין אפשרות אובייקטיבית לזיהוי חד ערכי של העובדים המשתתפים בפעילות זו - **אין לזקוף הטבה.**

## ה. כנסים מקצועיים למטרות הדרכה, רווחה וגיבוש חברתי

ימי עיון אשר קשורים לעבודתו השוטפת של העובד, ומהווים חלק אינטגרלי מפעילותו של הארגון **לא ייזקף בגינם כל שווי לעובד.** האמור לעיל חל גם על לינה וארוחות בשל ימי העיון האמורים.

## ו. סבסוד כרטיסים למופעים, קייטנות, מנויים, נופש מלגות לילדי עובדים, סבסוד ביטוחים רפואיים וכד'

כרטיסים הנמכרים ע"י וועד העובדים וממומנים מתקציב הוועד - **אין לזקוף הטבה.**

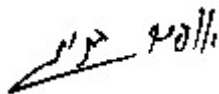
בגין סבסוד פעילות בנושאים אלו או בגין מתן הטבה שוות כסף מתקציב המשרד - **יש לזקוף הטבה.**

במקרים בהם יש לזקוף הטבה - סכום זקיפת ההטבה הוא ההפרש בין עלות ההטבה בפועל למשרד לבין המחיר אותו משלם העובד (עלות רכישה לעובד ללא הבחנה באופן מתן ההטבה, קרי, בין אם ההטבה ניתנת לעובד ישירות על ידי המשרד, ובין אם היא ניתנת על ידי גוף אחר אליו הועברו הכספים מהמשרד למימון ההטבה).

אין לבצע גילום מס בכל אופן שהוא (דרך תלוש המשכורת או בהעברה ישירה לרשויות המס) בגין זקיפת ההטבה.

ראו בנושא זה גם את חוזר שכר של החשכ"ל מספר 2004/12 מיום 3 בנובמבר 2004, חוזר שכר 2004/8, מיום 30 באוגוסט 2004, וכן חוזר הוראת שעה כספי 2006-1-18, מיום 10/4/2006.

בברכה,



אופיר בניהו

מנהל אגף הדרכה השכלה ורווחה

העתק: מר שמואל הולנדר – נציב שירות המדינה  
ד"ר ירון זליכה, רו"ח, החשב הכללי, משרד האוצר  
מר יעקב ברגר – המשנה לנציב שירות המדינה  
מר אילן לוי – סגן בכיר לחשב הכללי, משרד האוצר  
סמנכ"לים בכירים למינהל ולמשאבי אנוש במשרדי הממשלה וביחידות הסמך  
חשבי וגזברי משרדי הממשלה ויחידות הסמך  
חברי ההנהלה והממונים בנציבות שירות המדינה  
מנהלי משאבי אנוש במשרדי הממשלה וביחידות הסמך  
מר פואד ג'ודום – מנהל תחום בכיר (שומה-פרט), רשות המיסים בישראל