



חוזר מסים 19.2023

חידוד הכללים לגבי זקיפת שווי הטבה בגין אירועי
גיבוש לעובדים, בעקבות פסקי הדין בעניין שקל
ובעניין קרית שמונה

שלום לכולם,

לאחרונה פורסמו שני פסקי דין: בעניין **שקל של בית הדין האזורי לעבודה** (ב"ל 10162-11-20 שקל ושות' עורכי דין נ' המוסד לביטוח לאומי) ובעניין **קרית שמונה של ביהמ"ש העליון** (ע"א 7722/21 איתוראן ספורט קרית שמונה (2001) בע"מ ואח' נ' פקיד שומה חיפה), אשר מחדדים את הכללים בתחום המיסוי של אירועי גיבוש לעובדים.

כזכור, **בהנחיה מיום 9 באפריל 2018** (בהתייחס לפס"ד **דה נשון של בית הדין האזורי לעבודה** - ב"ל 30052-07-12), פרסמה רשות המסים את עמדתה לגבי זקיפת שווי הטבה בגין ימי גיבוש לעובדים. על פי ההנחיה, במקרים בהם מתקיימים **כל התנאים שלהלן**, ניתן לראות באירוע ככזה שבו טובת המעביד גוברת על טובת העובד, ולכן, אין צורך לזקוף שווי לעובדים: **א.** צרכי העבודה מצדיקים עריכת אירוע גיבוש לעובדים, כגון: מקומות עבודה בעלי מספר רב של עובדים, נדרשת עבודת צוות וכיוצ"ב; **ב.** ההחלטה על קיום האירוע היא של המעסיק והעובדים הרלוונטיים מוזמנים לאירוע; **ג.** ימי הגיבוש נחשבים ימי עבודה ומשולם שכר מלא בגינם; **ד.** העובדים לא זכאים לצרף בת/בן זוג לאירוע הגיבוש או לחלק ממנו (לרבות כל קרוב, כהגדרתו בסעיף 76(ד) לפקודת מס הכנסה); **ה.** פעילות הגיבוש נערכת רק במהלך שבוע העבודה. במידה וחלק מהפעילות נערכת בסוף שבוע ו/או במהלך חופשות, יש לזקוף שווי מלא על כל הפעילות; **ו.** לו"ז הפעילות נקבע או מאושר על-ידי המעסיק; **ז.**

הפעילות נערכת בישראל; ח. מטרת הפעילות הינה לצורך שיפור העבודה והממשקים בין העובדים. כמו כן, הפעילות חייבת לכלול הרצאה מקצועית או פעילות העשרה.

הבהרות ודגשים נוספים שנרשמו בהנחיה:

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).

בהתאם לשני פסקי הדין החדשים, חודדו הכללים לקביעה מתי אירוע גיבוש יחשב כטובת המעסיק, אשר מהווים שינוי מהודעת מס הכנסה הנ"ל, כפי שיוסבר מטה.

בפסק דין בעניין קרית שמונה, אשר עסק, בין היתר, בפעילויות גיבוש לשחקני קבוצת הכדורגל עירוני קרית שמונה, נקבע כי כדי לאתר הטבות-מעביד אשר חייבות במס הכנסה יש להשתמש במבחן-עזר אשר מציג את השאלה הבאה: **"האם ההטבה חוסכת לעובד הוצאה שהעובד היה מוציא ממילא?"**.

בעניין הוצאות בגין גיבוש העובדים נקבע, כי אכן, אירועי גיבוש נועדו לגרום לעובדים הנאה, אולם הם נערכים במסגרת העבודה ולצרכיה ובמטרה לתרום ללכידות החברתית ומתוך מחויבות העובד למקום עבודתו. מסיבה זו לא ניתן לקבוע בסבירות גבוהה שאירועי הגיבוש חוסכים לעובדים הוצאות שהעובדים היו מוציאים בלאו הכי.

אף על פי כן, נקבע כי יש לספק לרשות המיסים את ה**תיעוד** המתאים להוכחתה של פעילות הגיבוש הנטענת כפעילות בה נטלו כל עובדי החברה, או מרביתם ובמקרה זה לא סופק התיעוד המתאים.

בפסק הדין בעניין שקל, אשר עסק בחבות ביטוח לאומי בגין אירועי גיבוש של עובדי המשרד בחו"ל (ללא בני זוג) נקבע כי על מנת שאירועי הגיבוש ייחשבו כטובת המעסיק, עליו להניח מסד ראיתי מספק שיצדיק את טענתו כי הוא "הנהנה העיקרי" באירוע זה.

בית הדין האזורי לעבודה מדגיש כי אין מחלוקת שלאירועי הגיבוש יש חשיבות בפיתוח ההון האנושי, בשימורו ובהעמקת יחסי העבודה בין העובדים השונים, אך יש צורך שהאירוע יהיה במובהק אירוע שמשרת את המעסיק במידה ניכרת יותר. כאשר מדובר בפעילות מסוג השתלמות מקצועית, היא תהיה משוייכת מטבעה ל"שדה" המעסיק, וניתן יהיה לטעון בנקל כי טובת המעסיק גוברת. עם זאת, כאשר מדובר באירועים שאינם כוללים השתלמויות לימודיות או מקצועיות כלל, אלא פעילויות שבמרכזן רווחתו של העובד וכל כולן מוקדשות לפעילויות פנאי שונות ומהנות, קיימת "זיקת הנאה משותפת" הן למעסיק והן לעובד. דעתו של בית הדין היא כי "אופיו המעורב של אירוע הגיבוש ותרומתו המשולבת הן למעסיק והן לעובדים מצדיק את סיווגו כ"אירוע מעורב" ובתור שכזה לא ניתן להחיל עליו את הכללים שהמחוקק קבע ביחס לאירועים בהם הנהנה העיקרי הוא המעסיק".

אף על פי כן, בפסק הדין היו אמירות משמעותיות לגבי אינדיקציות ומבחנים שפורטו בהנחיית רשות המיסים משנת 2018:

מבחנים שאינם רלבנטיים

1. **כיום מן הראוי לזנוח את מבחן מקום הפעילות** ואת ההבחנה לפיה אם האירוע מתקיים בחו"ל, חזקה היא שהעובד הוא הנהנה העיקרי, ולהיפך.
2. **עלות האירוע** כשלעצמה, אינה יכולה ואינה צריכה להיות המדד שעל פיו יפסוק בית המשפט מיהו הנהנה העיקרי.

מבחנים להם ייחס בית הדין חשיבות

1. העובדה שלא נכללה **פעילות לימודית או מקצועית** כלשהי היתה אחד הגורמים לכך שבית הדין פסק שיש לזקוף שווי לעובדים.
2. ניתן להסיק מאמירות בית הדין, שכדי להלום את הטענה שטובת המעסיק באירוע הגיבוש גוברת, **רצוי לקיים את הפעילות בימים א'-ה' ולשלם בגינם שכר כרגיל לעובדים.**

גם במקרה דנן, עמד בית הדין על חשיבות תיעוד הפעילויות וההוכחה כי המעסיק הוא הנהנה העיקרי מאותן פעילויות, למשל על ידי הבאת נתונים מספריים שניתן להסיק מהם מהי מידת ההשפעה של אירועים אלה על מצבת כוח האדם במשרד בכלל, ולפי חיתוך עיסוק.

לאור האמור לעיל, אנו ממליצים לבחון מחדש את אופן זקיפת השווי לעובדים בגין אירועי גיבוש עובדים, תכנון האירועים העתידיים בהתאם לכללים שנבחנו בפסקי הדין הנ"ל ולדאוג לתיעוד המתאים.

לצפייה בפסה"ד בעניין קרית שמונה - [לחצו כאן](#) לצפייה בהנחיית רשות המסים מיום 9.4.2018 - [לחצו כאן](#)

לפרטים נוספים ובחינת השלכות התיקון המוצע מומלץ ליצור קשר עם:

גלעד שריר, שותף, חטיבת המס,

טל': 054-4736321, דוא"ל: gsharir@deloitte.co.il

עמרי צוקרשטיין, מנג'ר בכיר, חטיבת המס,

טל': 052-3778956, דוא"ל: ozuckerstein@deloitte.co.il

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה, שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group a leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

© 2023 Deloitte Israel & Co.