

שכר חודשי - תקבול המהווה תוספת לעושר, בין כנרת לאילנית קיימים יחסי עבודה (**מחאג'נה**) ולכן, נסווג את הכנסתה של כנרת כהכנסה פירותית אקטיבית אשר הינה בעלת מקור לפי ס' 2(2), מדובר בהכנסת עבודה ממשלח יד במסגרת יחסי עבודה. שכרה החודשי מהווה הכנסת עבודה בגין רווח/השתכרות - כנרת הינה שכירה המספקת שירותי יופי במכון ובתמורה, מקבלת באופן ישיר שכר חודשי בסיסי בסך, 10,000 ₪. בנוסף, מקבלת כנרת תשלום נוסף מידי פעם המבוסס על הבאת עובדות חדשות אשר יוצרות רווח למכון, לפי ס' 4 לתקנת ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה מדובר במשכורת בלתי קבועה.

האם המנוי בחניון וואהל מהווה טובת הנאה לפי ס' 2(2)?

המנוי הינו בגדר שווה כסף. נדרש למבחן הנוחות (ד) - מחד, המנוי נרכש לטובת נוחות המעביד, בעיר קיימת מצוקת חנייה ולכן, רכישת מנוי בחניון לעובדים תסייע להם להגיע בזמן. מאידך, כנרת מפיקה הנאה אישית מכך שאינה צריכה לחפש או לשלם חניה. שווה הכסף לעיל מהווה תחליף שכר חלקי, נבחן לפי "מבחן הדומיננטיות" - העובדה שאילנית הגיעה להסדר זה מעיד כי הינה זקוקה לו והוא אכן לנוחותה (**בת-ים**), אולם כנרת בכל מקרה הייתה משלמת דמי חנייה ולכן המנוי בעיקר מספק הנאה עבורה. טובת ההנאה תבחן לפי שווי השוק (ס' 8 לתקנות ניכוי משכורת). ניתן גם לומר כי לפנינו מקרה של גם וגם, על אף שמדובר בהכנסות של כנרת ולא בהוצאות, ניתן להקיש מתקנות ניכוי הוצאות רכב ולפצל בין החלק של הנאת העובד לבין נוחות המעסיק. שם, נקבע כי ניתן לנכות חלק מסוים מהוצאות החזקת רכב (ס' 2) הכוללים גם חניה (ס' 1). בנוסף, באם לא ניתן לייחס לעובד פלוני שימוש במנוי בחניון, טובת ההנאה תהא אסורה בניכוי לפי ס' 32(11).

האם דמי השכירות מהווים הכנסת עבודה מסוג החזר הוצאות לפי ס' 2(2) או מתנה?

כנרת תטען שמדובר במתנה, הכנסה זו אינה חייבת במס שכן, מדובר בתקבול שאין לו מקור. המתנה ניתנה לכנרת ע"י אילנית מאחר והיא אמא שלה ובלא כל קשר ליחסי העבודה שביניהן (**סלפותי**). המתנה ניתנה מתוך טוב ליבה של אילנית באין תמורה (**ברזל**), נתון גם כי שכרה בסיסי כלומר, נופל בתחום השכר המקובל לעובדות כמוה ולכן, כל דבר נוסף ניתן לכנרת במסגרת יחסי המשפחה. מנגד, ניתן לומר כי קיימת תמורה מאחר ואילנית התנתה את העסקתה של כנרת רק אם תעבור לגבעת שמואל ותהיה זמינה בכל ^{1.1} נראה כי לא מדובר במתנה. האם מדובר בהחזר הוצאות? יש לבחון תחילה האם ההוצאות של העובד או המעביד. ניתן להיעזר במבחן הנוחות (ד) - מחד, ניתן לומר כי מדובר בהוצאות העובד, החיסכון בתשלום שכר הדירה מפיק עבור כנרת הנאה רבה. מנגד, אילנית התנתה את ההצטרפות של כנרת לעסק בכך שהיא תעתיק את מגוריה לגבעת שמואל, ותהיה זמינה בכל עת לצרכי העסק. במבחן הטפל והעיקר נראה ^{1.2} כי מדובר בהוצאות עובד שכן, הנאת כנרת גוברת. באם ההוצאות אינן מותרות לניכוי הן יהוו הכנסת עבודה ולהפך.

האם שכר הלימוד מהווה טובת הנאה לפי ס' 2(2) או מתנה?

הדיון במתנה זהה לדיון לעיל. באשר לטובת הנאה נפעיל את מבחן הנוחות (ד) - כנרת שואפת ללכת בעקבות אימה, ללמוד את יסודות המקצוע ולרשת את העסק לכן, שווה הכסף מהווה הנאה רבה לכנרת. מאידך, אילנית התנתה את הצטרפות כנרת לעסק בכך שתלמד כלומר, הדבר מחייב ומצריך את כנרת ללמוד כחלק מדרישות התפקיד. נראה כי מדובר בתחליף שכר חלקי ולכן, נדרש למבחן הדומיננטיות. מדובר בתואר שני במנהל עסקים, לאור העובדה שכנרת בעלת תואר ראשון ושאיפתה ללמוד את מקצוע הקוסמטיקה ביסודיות, ספק עד כמה הנאה מפיקה היא מכך. בנוסף, מדובר בלימודים אשר אילנית רואה בהם קשר הדוק לניהול העסק ולמקצוע. נראה כי במבחן הטפל והעיקר, נוחות המעביד גוברת ולכן, לא מדובר בטובת הנאה. ניתן היה לומר גם כי מדובר בהכנסת עבודה סוג השתכרות באופן עקיף, אילנית משלמת ישירות לאוניברסיטה במקום לשלם לכנרת. בנוסף, ס' 32(5) קובע כי

לא ניתן לנכות הוצאות לרכישת השכלה אקדמית אולם עסקינן בהכנסות ולא הוצאות, אך ניתן להקיש כי דעת המחוקק אינה נוחה בעניין ולכן, עלינו לסווג זאת כטובת הנאה.

האם הכסף עבור הבגדים מהווה הכנסת עבודה מסוג החזר הוצאות לפי ס' 2(2)? נסווג להוצאות עובד או מעביד בעזרת מבחן הנוחות(ד) - כנרת אינה נוהגת ללבוש בגדים מהודרים ויקרים אלא מכנסי ג'ינס קרועים וחולצות בייסיק. אילנית הזדעזעה מהאופן בו כנרת התלבשה והיא זו ששלחה אותה מיד לרכוש בגדים אשר ישדרו יוקרה ואמינות כראוי למוניטין של העסק כלומר, ההוצאה הינה עבור החברה ביצור הכנסתה(סנונית). יתרה מכך, על הבגדים רקום הלוגו של העסק ולכן, ניתן לומר כי ההוצאות הן של המעביד ואינן מהוות הכנסת עבודה. ברם, לאור העובדה שמדובר בשמלות וחליפות אופנתיות ויקרות, כנרת יכולה ללבוש אותן גם לאחר העבודה ואף להסתיר את הלוגו ולכן, ההוצאה היא שלה. ישנן תקנות סטטוטוריות בנושא הקובעות הסדר למקרה בו גם מדובר בנוחות המעסיק אך גם העובד יכול להפיק הנאה. בהתייחס לסייג **בס' 2(2)** לפקודה הנוגע לתשלומים המותרים כהוצאה ולפי **ס' 2(6) לתקנות ניכוי הוצאות מסוימות**, תוכל כנרת לנכות 80% מהוצאות הבגדים, שכן, לאור רקמת הלוגו ניתן לזהות באופן בולט השתייכות לעסק. כלומר, מתוך אותם 4,000₪ רק 800₪ יהיו חייבים במס (20% מתוך 4000₪). זאת בכפוף ל**ס' 4(א)** המתיר ניכוי רק עד לסכום שאותו שילם המעסיק לעובד. במידה וניתן להשתמש בבגדים רק לצרכי עבודה יותרו ניכוי ההוצאות הנ"ל במלואן.

בהתאם לעיל, יחול הסדר ניכוי במקור לפי ס' 164.

אינדקס הערות

1.1 פס"ד סנונית 1-

1.2 מבחן דן לא רלוונטי להחזר הוצאות. יכול רק לשמש כאינדיקציה אך זו לא ההלכה