



# תרומות במצב מלחמה

לאור מלחמת חרבות ברזל ריכזנו עבורכם סוגיות מרכזיות  
העולות לעניין תרומות במצב מלחמה

כולנו רואים וחשים את ההתגייסות הנרחבת של עם ישראל ואת המאמץ של כלל החברה הישראלית להירתם ולסייע בכל דרך אפשרית. כחלק ממאמץ זה, קיים גם הרצון של גופים, חברות, מלכ"רים, עוסקים ועובדים שכירים להירתם ולסייע, בין היתר, באמצעות מתן תרומות.

חלק ניכר מהתרומות מועברות למוסדות ללא כוונת רווח (מלכ"רים) אשר קיים להם אישור להעניק לכל תורם שובר קבלה המאפשרת לקבל זיכוי ממס (לעניין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה). על פי הסעיף האמור, מי שתורם לגוף שהוכר לצורך כך יכול לקבל זיכוי ממס (זיכוי ממס מאפשר הפחתה מהמס שהוא חייב בו באותה שנת מס).

## גובה הזיכוי הוא:

- **ליחיד** – 35% מסכום התרומה.
- **לחברה** – 23% (שיעור מס חברות) מסכום התרומה.

כל גוף/יחיד זכאי לקבל זיכוי בשל תרומות בסך שנתי של עד 10,019,808 ₪ (נכון לשנת 2023). בנוסף, לא ניתן לקבל זיכוי בשל סכום כולל של תרומות העולה על 30% מההכנסה החייבת של הנישום באותה שנה. חלק מסכום התרומות העולה על התקרה ניתן לשימוש לצורכי זיכוי ב-3 השנים העוקבות בכפוף לתקרות באותן שנים עוקבות.

תרומות המועברות למוסדות אשר אין להם אישור לעניין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה או מועברות ישירות לגופים או אנשים הזקוקים להם (שגם להם לא קיים אישור כאמור), לא ניתן על פי החוק לקבל זיכוי מהמס או ניכוי (הוצאה) מההכנסה. במקרים כאמור מומלץ להתייעץ באופן ספציפי כדי לבחון את היבטי המס שיש לאותה תרומה.

לאורך השנים, רשות המיסים פרסמה מספר הנחיות והוראות הן לעניין היבטי מס הכנסה והן לעניין היבטי המע"מ הקשורות במתן תרומות. נביא להלן את עיקרי הסוגיות שעולות ואת הקווים המנחים לפעולה:

## תרומת מלאי עסקי

ככלל, הוצאת מלאי מהעסק מחייבת הכרה לצורכי מס ברווח הנובע ממכירה בהתאם לשווי השוק של המלאי שהיה נקבע בעסקה בין מוכר מרצון לקונה מרצון. בהתאם לכך, הזיכוי שינתן לתורם יהיה לפי שווי התרומה (כולל רכיב המע"מ).

במקרים רבים גופים עסקיים תורמים מלאי שאינו ניתן למכירה או כזה שמיועד להשמדה. במקרים כאלו, בהתאם להנחיות של רשות המיסים ובהתקיים מספר תנאים, שווי המלאי, לעניין המע"מ, יקבע לפי מחיר אפס והעוסק לא יחויב במס עסקאות אפקטיבי בגין התרומה. בהיבט מס הכנסה, אין התייחסות מפורשת לכך בהנחיית רשות המיסים והכלל הינו כי מחיר העסקה יקבע בהתאם לשווי השוק כאמור לעיל – שעשוי לעיתים להיות ממילא אפס. מומלץ להיוועץ במקרים אלו בכל הנוגע להשלכות מס הכנסה.

עוד יצוין כי בהתאם להנחיות מע"מ, במקרים של תרומת מלאי עסקי רגיל העומד בתנאים כפי שנקבעו בהנחיות (מדובר במלאי רגיל שניתן למכור אותו בדרך הרגילה בעסק), תחול חבות במס עסקאות בהתאם למחיר עלות/ייצור המלאי בלבד. כחלופה נוספת העוסק רשאי לבחור שלא לנכות את מס התשומות בגין רכישת הטובין ובהתאם לא תחול חבות במס עסקאות כלל בגין התרומה. יחד עם זאת, בימים מיוחדים אלה לדעתנו ניתן לבחון במקרים הנ"ל גם חלופות אחרות שיימנעו מהעוסק תשלום של מע"מ אפקטיבי. משרדנו ישמח לסייע במקרים הרלוונטיים.

בהיבט מס הכנסה, תיזקף הכנסה לפי שווי המלאי, ובמקביל זיכוי בגין תרומה יוכר בהתאם לאותו שווי.

[המשך <<](#)



## מתן שירותים כתרומה

שירותים הניתנים כהתנדבות לא יוכרו כתרומה לעניין זיכוי ממס ואינה מהווים הכנסה לעניין מס הכנסה ו/או עסקה חייבת לצרכי מע"מ. במקרים הנ"ל לא ניתן לנכות מס תשומות שקשור באופן ישיר לשירותים הניתנים בהתנדבות. ככל שהשירותים הניתנים כהתנדבות במסגרת "עוסק" הינם בהיקפים ניכרים עשויה לעלות סוגיה גם בנוגע לניכוי מס תשומות של ההוצאות הכלליות בעסק, וכן במקרים אלו, יתכן כי לא כל ההוצאות יותרו לצרכי מס.

## תרומת טובין המיובאים מחו"ל

ככלל, בגין תרומה של טובין המיובאים מחו"ל יוטלו מיסי יבוא בהתאם לערך הטובין המיובאים. יחד עם זאת, לאחרונה פורסמו הנחיות בדבר הקלות ושחרור של תרומת ציוד לחימה לחיילי צה"ל וציוד אחר שאינו ציוד לחימה עבור חיילי צה"ל. משרדנו ישמח לסייע במקרים הרלוונטיים.

[למידע על הנחיית רשות המיסים במהדורת הקפסולה TAX <<](#)

## קבלת זיכוי תרומות במסגרת חישוב המס על השכר

נזכיר, כי בהתאם להנחיות שפרסמה רשות המיסים בעבר, גופים המעסיקים 50 עובדים ומעלה זכאים להגיש בקשה לקבלת הרשאה מיוחדת שתאפשר להעניק זיכוי מס בגין תרומות של העובדים באמצעות תלוש השכר מבלי שהעובדים יידרשו להגיש דוחות למס הנכסה או בקשות לתאומי מס. במסגרת ההנחיות שפורסמו נקבעו תנאים ומגבלות שנועדו בין היתר להבטיח את תקינות תהליך הענקת הזיכוי בתלושי השכר של העובדים וכן נקבעו כללים בדבר אופן הגשת הבקשה אשר תכלול הצהרה של המעסיק כי הוא עומד בתנאים כפי שנקבעו בהנחיה ומתחייב לקיים. משרדנו ישמח לסייע במקרים הרלוונטיים בתהליך הגשת הבקשה וקבלת האישור.

## תרומת נכס

לעיתים ניתנת תרומה בשווה כסף בדרך של נכס (הכוונה נכס הון העונה להגדרת נכס בפקודת מס הכנסה).

במקרים אלו נקבע כי לצורך מתן קבלה על התרומה בהתאם לסעיף 46 נדרש לבסס את השווי של הנכס הנתרם - בד"כ באמצעות הערכת שמאי שתצורף לקבלה. לעיתים ניתן לבסס את השווי בהתאם למחיר הרכישה של הנכס במקרים בהם קיימת סמיכות זמנים בין מועד רכישת הנכס למועד תרומתו.

לעניין מע"מ - תחול חבות במס עסקאות בהתאם לשווי הנכס הנתרם כאמור לעיל (כל עוד מדובר בנכס לצורכי מע"מ). במקרים הנ"ל יש גם חלופות אחרות שיימנעו מהעוסק תשלום של מע"מ אפקטיבי. משרדנו ישמח לסייע במקרים הרלוונטיים.

יצוין, כי בנוגע להיבטי מס הכנסה עשויה לעלות סוגיה ביחס לשאלת חבות המס בגין רווח ההון לצד זיכוי המס בגין התרומה. ברמה העקרונית קיים פטור ממס על רווח ההון במקרים מסויימים וקיימת שאלה לגבי הסכום שבגינו ניתן לקבל זיכוי ממס כתרומה. מומלץ להתייעץ במקרים אלו.

## תרומת ימי חופשה באמצעות המעסיק

ישנם מקרים בהם עובדים מעוניינים לתרום באמצעות המעסיק תרומה של ימי חופשה. אם התרומה היא לגוף הזכאי להעניק שובר קבלה לעניין תרומה אזי שווי התרומה לעניין זיכוי ממס לפי סעיף 46 יהיה בהתאם לערך השכר נטו של העובד. זאת אומרת שעל המעסיק לזקוף במסגרת תלוש השכר את שווי פדיון ימי החופשה כהכנסה לעובד, את סכום הנטו להעביר כתרומה. במקביל יותר הזיכוי לעובד בכפוף להמצאות קבלה. יובהר כי הזיכוי הינו אישי לעובד והקבלה תהיה על שמו.

יצוין, כי בימים אלו רשות המיסים בוחנת אפשרויות נוספות למתן הקלות בנוגע לתרומות של עובדים שכירים. ככל שתפורסם הנחיה בנושא נוציא עדכון.

[kpmg.co.il](http://kpmg.co.il)

המידע המוצג כאן הינו בעל אופי כללי ואינו מיועד לענות על הנסיבות הייחודיות של כל יחיד או ישות. אף על פי שאנו משתדלים לספק מידע מדויק וזמין, אין באפשרותנו להבטיח את דיוקו של המידע ביום בו הוא מתקבל וכן כי המידע ימשיך להיות מדויק גם בעתיד. אין לפעול לפי המידע המוצג ללא ייעוץ מקצועי מתאים לאחר בדיקה מקיפה ויסודית של המצב הספציפי.

השם והלוגו של KPMG הינם סימנים מסחריים אשר השימוש בהם נעשה תחת רישיון של הפירמות החברות העצמאיות בארגון KPMG העולמי.

© KPMG 2023 סומך חייקין, שותפות רשומה בישראל ופירמה חברה בארגון הגלובלי של KPMG המורכב מפירמות חברות עצמאיות המסונפות ל-KPMG International Limited, חברה אנגלית פרטית מוגבלת באחריות. כל הזכויות שמורות.

לפרטים נוספים:

**אבי אהרון**

דירקטור, מחלקת מיסוי ישראל

[aaharon@kpmg.com](mailto:aaharon@kpmg.com)

050-3676304