

1761 משרד  
ספטמבר 2015

אדונים נכבדים,

**הנדון: חוזר מס הכנסה מס' 1/2015 – רשות המסים**  
**בנושא: תשלומי משרד הרווחה והשירותים החברתיים למשפחות אומנה,**  
**משפחתונים ולתמיכה ביתית**

**1. מבוא**

חוזר מקצועי זה, בא לפרט את ההסדרים בדבר תשלומים שונים למשפחות אומנה ולמסגרות דומות, לרבות הוראות בדבר מיסויים של תשלומים כאמור. בנושא זה פורסם בעבר חוזר מס הכנסה מס' 11/1997 – משפחות אומנות, וכן פורסמו: הוראת ביצוע מס הכנסה 16/2000 – משפחות אומנה והוראת ביצוע מס' 19/2003 – תשלומי משרד העבודה והרווחה למשפחתונים ולמשפחות אומנה יומית (להלן: "חוזר 11/97", "הו"ב 16/00", "הו"ב 19/03"). האמור בחוזר זה הינו בהמשך להוראות המקצועיות האמורות ואותן הוראות ימשיכו לחול עד וכולל שנת המס 2014, כפי שיפורט להלן.

**2. רקע כללי בנושא משפחות אומנה**

**2.1** כחלק מפעילותו בתחום שבנדון, משרד הרווחה והשירותים החברתיים (להלן: "משרד הרווחה") מוסר ילדים קשי יום לטיפולן של "משפחה אומנת", לידי "משפחתונים" וכן לידי "תמיכה ביתית" (לשעבר "משפחת אומנה יומית"), כהגדרת מונחים אלו להלן: "משפחה אומנת": משפחה אומנת הינה מסגרת של משפחה פרטית הקולטת עד חמישה ילדים למשך 24 שעות ביממה, לפרק זמן הנקבע על ידי הגורם המפקח. "משפחתון": משפחתון הינו מסגרת חינוכית-טיפולית יומית במשפחה פרטית בה מוחזקים מספר ילדים (עד חמישה), ואשר גילם הוא עד ארבע שנים. הטיפול בילדים אלה במסגרת המשפחתון הוא בדרך כלל שמונה שעות ביום בין השעות 08:00-16:00 במשך שנת הלימודים, אך ישנם גם משפחתונים המחזיקים בילדים שש שעות בלבד ביום (עד השעה 14:00), או כאלה בהם חלק מהילדים שוהה שמונה שעות וחלק מהילדים שוהה שש שעות ביום. "תמיכה ביתית": תמיכה ביתית הינה מסגרת של משפחה פרטית הקולטת לפי הצורך, מעת לעת, ולתקופה קצובה מראש (לאו דווקא למשך שנה שלמה), ילד אחד או שניים, למספר שעות ביום, כפי שנקבע מראש לגבי כל מקרה בנפרד (בין שלוש שעות לתשע שעות ביום). משפחה אומנת, משפחתון ותמיכה ביתית יכונן להלן ביחד: "משפחות אומנה" או "משפחה אומנת".

**2.2** הילדים הנמסרים למשפחות אומנה הינם ילדים אשר איבדו את הוריהם וממתינים לאימוץ או לאפטרופסות, וכן, ילדים שהוריהם אינם מסוגלים או אינם ראויים לטפל בילדים. מקום הטיפול בילדים שבמסגרת משפחות אומנה הינו בתוך ביתה הפרטי של המשפחה האומנת כאשר הילד משתלב בתוך המסגרת הביתית של המשפחה האומנת (אין המדובר באימוץ).

**2.3** מהנסיבות המתוארות לעיל נובע שהטיפול בילדים אלה מצריך מאמץ רב של משפחות האומנה תוך פגיעה בפרטיותן של המשפחות ולעיתים גם על חשבונם של ילדיהם הביולוגיים של ההורים המשמשים כמשפחה אומנת. פעולה זו נעשית ברוח התנדבותית, מתוך כוונה לסייע לילדים וללא כל כוונה אמיתית להפיק רווח או תועלת כספית מפעילות זו.

**2.4** משפחות האומנה פועלות בפיקוח הדוק וצמוד של משרד הרווחה. משרד הרווחה מכתוב את אופי הפעילות וכן קובע את הסכומים שיקבלו ההורים במסגרת פעילותם כמשפחה אומנת. דמי החזקה שמשלם משרד הרווחה משלם לאותן משפחות נקבעים על ידי ועדה בה משתתפים נציגים של משרד הרווחה ושל אגף התקציבים במשרד האוצר. דמי החזקה הינם מזעריים ונועדו לכסות את העלות הבסיסית שיש בהחזקת ילדים אלה במשפחות האומנה. גובה הסכומים מעודכן מפעם לפעם על פי מדד יוקר המחיה ובמועד תשלום תוספת היוקר. בנוסף, משלם משרד הרווחה החזר בגין הוצאות מיוחדות, שאותן מאשר משרד הרווחה מראש, ובכללן טיפולים מיוחדים.

**2.5** הסכומים המשולמים למשפחות אומנה, מקורם בתשלומי משרד הרווחה כאמור לעיל, בתשלומים שמעבירה הרשות המקומית וכן בתשלומים המועברים על ידי עמותות הפועלות בחסות ובהנחיה של משרד הרווחה, ונתונים לפיקוחו. כאמור, מרכיב מרכזי מהתשלומים שמקבלת המשפחה האומנת נועדו לכיסוי ההוצאות השונות הנובעות מאחזקת הילדים. ייתכן שחלק מהסכומים המתקבלים כאמור מהווים מרכיב של "רווח" בידי המשפחה, אולם חלק זה זניח ביחס לסכום הכולל המשולם ולעיתים אינו קיים כלל.

### **3. הסדר המס הקיים**

**3.1** עד וכולל שנת המס 1998, ובהתאם להוראות חוזר 11/97, התשלום המתקבל בידי משפחה אומנת חולק לשניים: האחד, תשלום המהווה החזר הוצאות קבועות שאינו חייב במס; האחר, תשלום "שכר טרחה" החייב במס לפי הוראות 66 לפקודה, ובתשלום דמי ביטוח לאומי לפי סעיף 351 לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה – 1995 (להלן: "**חוק הביטוח הלאומי**").

**3.2** בפועל, נציבות מס הכנסה הנחתה את הגורמים המשלמים למשפחות האומנה לנכות מס במקור בשיעור של 5% מכלל התשלומים המשולמים על ידם, הן בגין מרכיב החזר הוצאות הקבועות והן בגין מרכיב שכר הטרחה. מאחר ומשפחות האומנה מקבלות התשלום לא נדרשו להגיש דוחות, היווה הלכה למעשה סכום הניכוי במקור את המס הסופי בגין ההכנסה האמורה.

**3.3** החל מיום 1.1.1999, ובכדי להקל על מצבן הכספי של משפחות האומנה במטרה לגייס משפחות נוספות לתכנית האומנה של משרד הרווחה, במסגרת דיון ועדת העבודה והרווחה של הכנסת בו נדון בין היתר הסדר המיסוי למשפחות אומנה, הוסכם עם נציבות מס הכנסה, כי מלוא התשלומים המשתלמים למשפחות אומנה כמפורט בסעיף 2.5 לעיל, מהווים החזר הוצאות בגין הטיפול בילדים, ואין לנכות מס במקור מתשלומים אלה.

**3.4** בהמשך לכך פורסמו הוראות ביצוע מס הכנסה מס' 16/00 ומס' 19/03, ובהן הוגדרו תקרות להחזר הוצאות קבועות המהוות הוצאה מותרת (להלן: "**תקרת הניכוי**"), כך שהן מכסות על התשלום הגבוה ביותר שניתן למשפחת אומנה לילד "רגיל" ולילד "מיוחד". תקרת הניכוי מתייחסת להחזקה שוטפת בשל כל אחד מהילדים שנמסרו למשפחת האומנה. בנוסף, קבעו הוראות הביצוע האמורות, כי החזר הוצאה מיוחדת למשפחה האומנת, על בסיס הצגת קבלה, מהווה הוצאה מותרת בידי המשפחה ועל כן אין לנכות ממנו מס במקור.

**3.5** הסכומים המשולמים על ידי משרד הרווחה תואמו במשך השנים על פי עליית המדד ובמועד תשלום תוספת היוקר, ובהתאם תואמה התקרה, כך שבפועל, הסכום ששולם על ידי משרד הרווחה היה פטור כולו. משנת 2003 ועד דצמבר 2007, משרד הרווחה לא עדכן את סכומי התשלומים המועברים על ידו למשפחות האומנה. עדכון כאמור בוצע רק בינואר 2008.

3.6 בהתאם לאמור לעיל, עד לסוף שנת המס 2014, יש לפעול על פי הנחיות הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 19/2003, ובהתאם לתקרות המפורטים להלן (בש"ח), עבור כל ילד:

שנה	"ילד מוגבל"	"ילד רגיל"
2000	3,318	2,026
2001	3,318	2,026
2002	3,318	2,026
2007-2003	3,483	2,127
2008	3,601	2,199
2009	3,738	2,282
2010	3,867	2,371
2011	3,971	2,444
2012	4,057	2,497
2013	4,121	2,537
2014	4,197	2,583

#### 4. הסדר המס משנת 2015 ואילך

4.1 לאור הניסיון בשנים האחרונות וכפי שתואר לעיל, בהם התשלומים שניתנו על ידי משרד הרווחה היו פטורים במלואם, ולאור העובדה שהמחוקק רואה במשפחות אומנה כמתנדבים, החל משנת 2014, מלוא ה"תשלומים למשפחה אומנת", כהגדרת המונח להלן, ייחשבו בידי המשפחה כהחזר הוצאות מוכרות בגין הילדים המטופלים על ידה. לאור זאת, לא נוצרת הכנסה חייבת במס כתוצאה מהחזר ההוצאה, ומשכך אין לנכות מס במקור מהתשלום האמור.

"תשלומים למשפחה אומנת": תשלומים המועברים למשפחה אומנת על ידי משרד הרווחה או על ידי רשות מקומית או על ידי עמותה המאושרת והמבוקרת על ידי משרד הרווחה, בגין טיפול בילד חוסה. תקרת התשלומים למשפחה אומנת הינה כמפורט בטבלה לעיל והחל מתום שנת המס 2014 ואילך יפורסמו הסכומים האמורים בחוברת הניכויים המתפרסמת על ידי רשות המסים.

שמות העמותות המאושרות על ידי משרד הרווחה מפורסמות באתר האינטרנט של משרד הרווחה.

"משפחה אומנת": משפחה אומנת כמשמעותה בסעיף 2.1 לעיל, שהוכרה ככזו על ידי משרד הרווחה.

"ילד חוסה": ילד שמשרד הרווחה החליט לגביו כי דרושה לו משפחה אומנת.

4.2 ההסדר המפורט בסעיף 4.1 לעיל יחול על משפחות המקיימות את כל התנאים שלהלן:

- 4.2.1 מדובר ב"משפחה אומנת", כהגדרתה בסעיף 4.1 לעיל;
- 4.2.2 המשפחה האומנת מטפלת במסגרת הסדר האומנה בחמישה ילדים לכל היותר;
- 4.2.3 אם קיימת לאחד מבני הזוג במשפחה או לשניהם, הכנסה מעסק לפי סעיף 2(1) לפקודה, הוא אינו עסק של טיפול בילדים;
- 4.2.4 כל התשלומים המתקבלים בגין היותה של המשפחה משפחה אומנת, הינם "תשלומים למשפחה אומנת" כהגדרת המונח בסעיף 4.1 לעיל.

4.3 בני הזוג שבמשפחה העומדת בתנאים הקבועים בסעיף 4.2 לעיל, לא יידרשו להגיש דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, רק בשל הכנסותיהם מ"תשלומים למשפחה אומנת". היה ואחד מבני הזוג חייב בהגשת דוח לפי סעיף 131 לפקודה מסיבה אחרת, ידווח על הכנסותיו מ"תשלומים למשפחה אומנת" כהכנסה פטורה וייצרך פירוט לגבי הסכומים האמורים, לרבות אסמכתאות על אותם תשלומים.

4.4 במקרים בהם למשפחה אומנת ישנן הכנסות נוספות ממקורות נוספים בגין הטיפול בילדים החוסים, ההסדר המפורט בחוזר זה לא יחול לגבי אותה משפחה. בהתאם לכך, על בן הזוג

הרשום יהיה להגיש דוח שנתי על הכנסותיו והכנסות בן הזוג השני, לפי סעיף 131 לפקודה ולדווח בין היתר על אותן הכנסות המתקבלות בשל הטיפול בילדים.

4.5 גורם המשלם למשפחה אומנת סכום שאינו בגדר תשלומים למשפחה אומנת כהגדרתם לעיל, חלה עליו חובת ניכוי במקור מהתשלומים על פי הוראות סעיף 164 לפקודה.

#### 5. התייחסות לעניין חוק מס הכנסה שלילי

מענק "מס הכנסה שלילי", ניתן רק למי שיש "הכנסה מעסק/משלח יד" ו/או "הכנסת עבודה" כהגדרתם בסעיף 1 לחוק הגדלת שיעור ההשתתפות בכח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מס הכנסה שלילי), התשס"ח-2007. מכיוון שנקבע כי מלוא התשלומים למשפחה אומנת ייחשבו בידי המשפחה כהחזר הוצאות מוכרות בגין הילדים המטופלים על ידה, תובע מענק שיש לו הכנסת עבודה ו/או הכנסה מעסק/משלח יד, בחישוב ה"הכנסה החודשית הממוצעת", כהגדרתה בסעיף 1 לחוק, לא יילקחו בחשבון תשלומים למשפחה אומנת.

בכבוד רב,  
קרלמן רואי חשבון