

**הנדון: עיכרון סכומי הוצאות עיסקיות בקשר עם נסיעה לחו"ל
החל מ-1 בינואר 2008**

בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), התשל"ב-1972, נקבעו, בין היתר, כללים ומגבלות בדבר תביעת הוצאות עיסקיות בקשר עם נסיעה לחו"ל.

באותן תקנות נקבע כי הסכומים המותרים בניכוי יתואמו ב-1 בינואר של כל שנת מס לפי שיעור עליית מדד המחירים לצרכן בארה"ב, כפי שמתפרסם ב-SURVEY OF CURRENT- BUSINESS על ידי ה-DEPARTMENT OF COMMERCE. מדד זה עלה בשנת 2007 בשיעור 4.31%. בהתאם לכך, מ-1 בינואר 2008 עודכנו הסכומים כלהלן:

הסכום בדולר ארה"ב		ס ו ג ה ה ו צ א ה
בשנת המס		
2007	2008	
100	104	הוצאות לינה
227	237	הוצאות לינה מירביות
64	66	הוצאות שהייה מירביות (אם נדרשו הוצאות לינה)
106	111	הוצאות שהייה מירביות (אם לא נדרשו הוצאות לינה)
50	52	הוצאות שכירת רכב בחו"ל מירביות
568	593	הוצאות חינוך ילדים מירביות

מותרת תוספת של 25% מההוצאות המותרות בניכוי לגבי הוצאות לינה והוצאות שהייה אחרות, בנסיעות לארצות המנויות להלן:

אוסטרליה, אוסטרליה, איטליה, איסלנד, אירלנד, אנגולה, בלגיה, גרמניה, דובאי, דנמרק, הולנד, הונג קונג, הממלכה המאוחדת (בריטניה), טיוואן, יוון, יפן, לוקסמבורג, נורווגיה, ספרד, עומאן, פינלנד, צרפת, קאטר, קוריאה, קמרון, קנדה, שבדיה, שוויץ.

על פי התקנות, התרת הוצאות עיסקיות בקשר עם נסיעה לחו"ל (לאחר שהוכח לגביהן שהוצאו לשם ייצור הכנסה), מותנית בשני תנאים:

- א. הן הנסיעה והן השהייה בחו"ל היו הכרחיות לייצור ההכנסה;
- ב. סכומי הניכוי בעד כל יום שהייה - לינה והוצאות שהייה אחרות - לא יעלו על הסכומים שנקבעו.

הוצאות שהייה אחרות הן הוצאות כגון - אוכל, דמי שירות, כביסה וכיוצ"ב, ברם, לא נקבעו הגבלות בסכומים על הוצאות עסקיות שאינן בבחינת הוצאות שהייה ואשר מותרות על פי המבחנים הרגילים להתרת הוצאות, כגון - הוצאות טלפון, נסיעות וטיסות פנים בינעירוניות ובינארציות, אירוח ספקים ולקוחות, השתלמות, תערוכות, וכיוצ"ב.

ראוי עוד לציין בהקשר לתקנות אלה כי בכללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב-1982, נקבעו הוראות מיוחדות לגבי מיסוי הכנסות של עובד בחוץ לארץ, בשל ביצוע עבודה עבור מעביד ישראלי במשך תקופה רצופה העולה על ארבעה חודשים. באותם כללים נקבע, בין השאר, כי ההוראות בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), לגבי הוצאות בקשר עם נסיעה לחו"ל, יחולו על עובד כאמור, רק לגבי נסיעה ממדינת החוץ בה מפיק העובד את הכנסתו, למדינה אחרת שאינה מדינת ישראל.

להלן טבלה מפורטת של ההוצאות המותרות החל מיום 1.1.2008, וכן הבהרות לגביהן:

1. טבלת ההגבלות לגבי התרת הוצאות נסיעה לחוץ לארץ כפי שהן בתוקף בשנת המס 2008

<u>פירוט ההוצאה</u>	<u>כללי התרת ההוצאות</u>
א. <u>הוצאות לרכישת כרטיסי טיסה</u> : (1) במחלקת תיירים או עסקים (2) במחלקה ראשונה	מותרות מלוא ההוצאות מותרות ההוצאות עד לגובה מחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה
ב. <u>הוצאות לינה</u> : (1) בנסיעה שכללה עד וכולל 90 לינות: (א) 7 לינות ראשונות (ב) מהלינה ה-8 ואילך	מותרות מלוא ההוצאות אך לא יותר מ- 237 \$ ללינה עד וכולל 104 \$ ללינה - מותרות מלוא ההוצאות מעל 104 \$ ללינה - מותרים 75% מהוצאות הלינה בפועל אך לא פחות מ-104 \$ ללינה ולא יותר מ-178 \$ ללינה מותרות מלוא ההוצאות אך לא יותר מ-104 \$ ללינה שתי נסיעות או יותר שביניהן היתה שהייה רצופה בישראל של פחות מ- 14 יום – ייחשבו לנסיעה אחת
ג. <u>הוצאות שהייה אחרות</u> : (1) אם נדרשו הוצאות לינה (2) אם לא נדרשו הוצאות לינה	עד 66 \$ לכל יום שהייה עד 111 \$ לכל יום שהייה עד 593 \$ לחודש לכל ילד (הנציב רשאי להגדיל סכום זה לפי הנסיבות)
ד. <u>הוצאות חינוך בחו"ל</u> : בשל ילדים שטרם מלאו להם 19 שנים בשנת המס - אם שהייה בחו"ל היתה בתקופה רצופה העולה על 10 חודשים	הוצאות השכירות בפועל אך לא יותר מ-52 \$ ליום
ה. <u>הוצאות שכירת רכב בחו"ל</u>	

ו. בנסיעות לארצות: אוסטרליה, אוסטריה, איטליה, איסלנד, אירלנד, אנגולה, בלגיה, גרמניה, דובאי, דנמרק, הולנד, הונג קונג, הממלכה המאוחדת (בריטניה), טיוואן, יוון, יפן, לוקסמבורג, נורווגיה, ספרד, עומאן, פינלנד, צרפת, קאטר, קוריאה, קמרון, קנדה, שבדיה, שוויץ - תותר תוספת של 25% מההוצאות המותרות בניכוי לגבי לינה והוצאות שהייה אחרות.

2. הבהרות נוספות להגבלות

א. הוצאות טיסה

מי שטס במחלקה ראשונה, רצוי כי יקבל מידע על מחיר כרטיס במחלקת העסקים באותה טיסה, שהוא המחיר לפיו תותר לניכוי ההוצאה.

ב. הוצאות לינה

הוצאות הלינה יותרו כבעבר על סמך קבלות נאותות.

להלן דוגמאות לגבי הסכומים שיותר בניכוי בשל לינה כאשר השהייה בחו"ל היתה עד וכולל 90 לינות:

ה מ ק ר ה				פ ר ט י מ
ד'	ג'	ב'	א'	
10	10	10	10	מספר הלינות
240	140	110	60	המחיר ללינה ב-\$
<u>2,400</u>	<u>1,400</u>	<u>1,100</u>	<u>600</u>	הסכום ששולם בפועל ב-\$
הסכום שיותר:				
עבור 7 לינות ראשונות:				
			420	\$ 60 X 7
		770		\$ 110 X 7
	980			\$ 140 X 7
1,659				\$ 237 X 7
עבור יתרת 3 הלינות:				
			180	\$ 60 X 3
		312		\$ 104 X 3
	315			75% X \$ 140 X 3
534				(227 X 75% =) 178 X 3
<u>2,193</u>	<u>1,295</u>	<u>1,082</u>	<u>600</u>	סך הכל - הסכום שיותר ב-\$

כאשר בין שתי נסיעות לחו"ל היתה שהייה בישראל של 14 יום או יותר, יחושבו המגבלות בשל הוצאות הלינה לגבי כל נסיעה לחוד. מכאן עולה כי במקרה כזה עשוי להתקבל במקרים מסויימים ניכוי גבוה יותר בשל 7 הלינות הראשונות לגבי כל נסיעה.

בהדגמה זו - לגבי נסיעות לאחת המדינות המנויות בסעיף 1.1 לעיל, תותר תוספת הוצאות בשיעור 25% מהסכומים שלעיל וכן בעד הוצאות שהייה.

ג. הוצאות שהייה אחרות

הוצאות אלה - עד \$66 או עד \$111 לכל יום שהייה - לפי העניין - יותרו לפי הבהרות הנציבות כבעבר - ללא צורך בקבלות.

ד. שכירת רכב בחו"ל

לפי עמדת נציבות מס הכנסה חלים הכללים שבתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995, גם על שכירת רכב בחו"ל. לגבי חלק משנה - חישוב ההגבלות כאמור, נעשה באופן יחסי אף כי הדבר לא צויין במפורש בתקנות.

ההוצאות לגבי נסיעות לחו"ל, קובעות כי לגבי שכירת רכב בחו"ל יותרו הוצאות השכירות בפועל אך לא יותר מ-52 \$ ליום (הסכום כפי שהוא בתוקף מ-1.1.2008). כאמור, שכירת הרכב חייבת לשמש בייצור ההכנסה כתנאי ראשוני לניכוי, וההוצאות יותרו על סמך קבלות נאותות.

לפי הבהרות הנציבות, הוצאות השכירות \$52 כאמור, כוללות את כל הוצאות הרכב, לרבות דלק, שרותים וכל הוצאה אחרת, (אף כי אין עמדה זו משתמעת בבירור מנוסח התקנה).

ה. הוצאות אחרות

- (1) על פי התקנות, עובד שכיר לא יוכל לנכות מהכנסתו הוצאות בקשר עם נסיעה בתפקיד לחו"ל, מעל לסכום ששולם לו על ידי המעביד. הגבלה זו אינה חלה על עובד לגבי הכנסה שהפיק בחו"ל ואשר שולמה לו על ידי מעביד שאינו תושב ישראל.
- (2) על פי התקנות המונח "דולר" משמעותו - דולר של ארה"ב לפי "השער היציג" שנקבע ביום שבו הוצאה ההוצאה. הוצאות במטבעות חוץ אחרים יש לתרגם לדולר לפי השערים היציגים ביום ההוצאה.
- (3) לשם הוכחת היות ההוצאות לשם יצור ההכנסה והשהייה הכרחיות לשם ייצור ההכנסה, יש להכין דוח נסיעה בשל כל נסיעה לחוד, שיכלול פרטים אלה - שם הנוסע, תפקידו, יעד הנסיעה, מטרת הנסיעה, ימי השהות העסקיים בחו"ל בכל ארץ בנפרד (מתאריך עד תאריך), סכום ההוצאה בכל סעיף, וכל אלה בליווי מסמכים למעט בשל הוצאות שהייה שאינן לינה.
- (4) הוצאות עיסקיות בקשר עם נסיעה לחו"ל שהוכחו כאמור בפסקה (3) לעיל, העודפות על אלה המותרות על פי ההגבלות, הן בבחינת "הוצאות עודפות" שאינן מותרות לניכוי ולגביהן על חבר-בני-אדם לשלם מקדמה בשל הוצאות עודפות בשיעור 45% מהן.
- (5) מלכ"ר (הפטור ממס הכנסה) וגוף שנקבע לגביו בחיקוק כי דינו לענין מסים כדין המדינה, מתחייב במקדמה כאמור בשיעור 90%. "הסכום המותר" כמפורט בטבלה (סעיף 1 לעיל), לא יתחייב במקדמה אם הנסיעה לחו"ל והשהייה שם היו הכרחיות לפעילותו.

בכבוד רב

קרלמן - רואי חשבון