

משרד 1435
פברואר 2009

לכבוד

אדונים נכבדים,

הנדון: עידכון סכומי הוצאות עיסקיות בקשר עם נסיעה לחו"ל
החל מ-1 בינואר 2009

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 2008 בשיעור 1.07%. בהתאם לכך, מ-1 בינואר 2009 עודכנו הסכומים כלהלן:

הסכום בדולר ארה"ב		סוג ההוצאה
בשנת המס		
2009	2008	
105	104	הוצאות לינה
239	237	הוצאות לינה מירביות
67	66	הוצאות שהייה מירביות (אם נדרשו הוצאות לינה)
112	111	הוצאות שהייה מירביות (אם לא נדרשו הוצאות לינה)
52	52	הוצאות שכירת רכב בחו"ל מירביות
599	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 שהייה 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 1.1.2009, וכן הבהרות לגביהן:

1. טבלת ההגבלות לגבי התרת הוצאות נסיעה לחוץ לארץ כפי שהן בתוקף בשנת המס 2009

<u>כללי התרת ההוצאות</u>	<u>פירוט ההוצאה</u>
<p>מותרות מלוא ההוצאות מותרות ההוצאות עד לגובה מחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה</p>	<p>א. <u>הוצאות לרכישת כרטיסי טיסה</u> : (1) במחלקת תיירים או עסקים (2) במחלקה ראשונה</p>
<p>מותרות מלוא ההוצאות אך לא יותר מ- \$ 239 ללינה עד וכולל \$105 ללינה - מותרות מלוא ההוצאות מעל \$105 ללינה - מותרים 75% מהוצאות הלינה בפועל אך לא פחות מ-\$ 105 ללינה ולא יותר מ-\$ 179 ללינה מותרות מלוא ההוצאות אך לא יותר מ-\$ 105 ללינה שתי נסיעות או יותר שביניהן היתה שהייה רצופה בישראל של פחות מ- 14 יום – ייחשבו לנסיעה אחת</p>	<p>ב. <u>הוצאות לינה</u> : (1) בנסיעה שכללה עד וכולל 90 לינות : (א) 7 לינות ראשונות (ב) מהלינה ה-8 ואילך (2) בנסיעה שכללה יותר מ-90 לינות (3) לענין מניין מספר הלינות</p>
<p>עד \$67 לכל יום שהייה עד \$112 לכל יום שהייה עד \$599 לחודש לכל ילד (הנציב רשאי להגדיל סכום זה לפי הנסיבות)</p>	<p>ג. <u>הוצאות שהייה אחרות</u> : (1) אם נדרשו הוצאות לינה (2) אם לא נדרשו הוצאות לינה</p>
<p>הוצאות השכירות בפועל אך לא יותר מ-\$52 ליום</p>	<p>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 ה. <u>הוצאות שכירת רכב בחו"ל</u></p>

1. 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 שיותרו בניכוי בשל לינה כאשר השהייה בחו"ל היתה עד וכולל 90 לינות:

<u>ה מ ק ר ה</u>				<u>פ ר ט י מ</u>
<u>ד'</u>	<u>ג'</u>	<u>ב'</u>	<u>א'</u>	
10	10	10	10	מספר הלינות
240	160	110	60	המחיר ללינה ב-\$
<u>2,400</u>	<u>1,600</u>	<u>1,100</u>	<u>600</u>	הסכום ששולם בפועל ב-\$
<u>הסכום שיותר:</u>				
עבור 7 לינות ראשונות:				
			420	\$ 60 X 7
		770		\$ 110 X 7
	1,120			\$ 160 X 7
1,673				\$ 239 X 7
עבור יתרת 3 הלינות:				
			180	\$ 60 X 3
		315		\$ 105 X 3
	360			75% X \$ 160 X 3
537				(239 X 75%) X 3
<u>2,210</u>	<u>1,480</u>	<u>1,085</u>	<u>600</u>	<u>סך הכל - הסכום שיותר ב-\$</u>

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 \$67 או עד \$112 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.

ההוראות 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 לחו"ל, 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