

הנדון: נתונים לתיאום הוצאות עודפות לשנת המס 2009

להלן ריכוז הנתונים לתאום הוצאות עודפות לצורך הכנת הדוח המותאם לצרכי מס לשנת המס 2009:

1. כללי

יש לתאם הוצאות עודפות מכוח תקנות לפי סעיף 31 לפקודת מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות וניכוי הוצאות רכב) וכן הוצאות למתן טובת הנאה שנתן מעביד לעובדיו ואשר לא ניתן לייחסה לעובד פלוני. יש לשלם מקדמות בשיעור 45% (בחבר בני אדם שסעיף 3^ז) לפקודה חל עליו - (90% מההוצאות העודפות על בסיס שוטף).

במקרה של חוסר במקדמות, יש לשלם בהקדם את ההפרש כדי לחסוך בהוצאות ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות (במיוחד בחברות מפסידות).

לדוח המס שישלח לפקיד השומה, יש לצרף טופס 1235 (דוח על הוצאות עודפות) - ראה טופס מצורף לחוזר.

2. כיבודים במקום העסק

לעניין זה:

מקום עיסוק - מקום שבו מנהל הנישום דרך קבע את עיסוקו.
הוצאות כיבוד יותרו כדלקמן: 80% מההוצאות שהוצאו לכיבוד קל במקום העיסוק של הנישום.
לענין זה, "כיבוד קל" - שתיה קרה או חמה, עוגיות וכיוצא באלה.

לפי דברי ההסבר של רשויות המס:

- (א) הכוונה לכיבוד קל כאמור, הניתן לאורח, המבקר במקום העסק לצרכים עסקיים. לא ייכללו בגדר "כיבוד" ארוחות הניתנות לאורח - גם לא ארוחות עסקיות. על ארוחות יחולו הוראות תקנה 3 הקובעת כי לא יותר ניכוי הוצאות בשל אירוח בארץ, למעט ניכוי הוצאה סבירה לאירוח אדם מחו"ל.
- (ב) על אף הקביעה הברורה כי 80% והוצאות הכיבוד מותרים בניכוי, עדיין עומדת לפקיד השומה הסמכות לבחון מקרים בהם הוצאות הכיבוד נראות מופרזות, כמו למשל לעומת מחזור או לעומת הוצאות העבר.

3. אירוח

הוצאות בשל אירוח בארץ, אינן מותרות בניכוי כלל, פרט להוצאות אירוח אורחים מחו"ל המותרות בניכוי ללא תקרה, במידה שהן סבירות ונוהל לגביה הרישום הנדרש (שם האורח והארץ ממנה הגיע, מספר ימי האירוח ונסיבותיו, הקשר לספק וסכום ההוצאה).

4. מתנות בשל קשר עסקי (לקוחות וספקים) ולעובדים לרגל אירוע אישי

- 4.1 עד ל- 190 ש"ח לשנה.
 4.2 לתושבי חוץ - עד ל- 15 דולר של ארה"ב לאדם לשנה.
 4.3 מתנה לעובד לרגל אירוע אישי (חתונה, לידת ילד, בר-מצוה) תותר בניכוי, מבלי שתחשב הכנסת עבודה, בגבולות הסכום של 190 ש"ח. סכום מעבר לכך ייחשב כהוצאה עודפת.

5. הוצאות אש"ל

5.1 אש"ל בארץ לתושב ישראל

לא יותרו בניכוי הסכומים שמעל לסכומים שלהלן, אלא אם נזקפו להכנסות העובד:

בלי קבלות			עם קבלות		
ערב	צהריים	בוקר	ערב	צהריים	בוקר
ש"ח	ש"ח	ש"ח	ש"ח	ש"ח	ש"ח
1	3	1	2	4	1

לגבי עוסק השוהה מחוץ לתחום היישוב שבו נמצא מקום מגוריו הקבוע לפחות 20 ימים בחודש ובמשך לא פחות מ- 3 חודשים בשנת מס אחת - יותרו בניכוי, בחודשים האמורים, 60% מההוצאות דלעיל, בכפוף למילוי הוראות התקנות.

לגבי ארוחת בוקר הכלולה במחיר לינה המותרת בניכוי - ראה סעיף 6.

5.2 הוצאות נסיעה ואש"ל בחו"ל

ההוצאה תותר בניכוי אם הנסיעה והשהייה היו הכרחיות לייצור ההכנסה.

סכומי ההוצאות שיותרו בניכוי בשנת המס - 2009 הינם כדלקמן:

א. הוצאות טיסה

הוצאה עבור כרטיס במחלקת תיירים או עסקים - תותר במלואה.

הוצאה עבור כרטיס במחלקה ראשונה - תותר עד לגובה מחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה.

ב. הוצאות שהייה אחרות

בנסיעה אשר כללה עד 90 לינות - עבור 7 הלינות הראשונות יוכרו כל ההוצאות או 239 דולר ללינה, לפי הנמוך (לפי קבלות).

עבור שאר הלינות בתקופה הנ"ל - אם מחיר כל לינה לא עלה על 105 דולר תותר כל ההוצאה. אם ההוצאה עלתה על 105 דולר, יוכרו 75% מההוצאה אך לא פחות מ- 105 דולר ולא יותר מ- 179 דולר ללינה.

בנסיעה אשר נמשכה יותר מ- 90 לינות - יוכרו ההוצאות לפי קבלות אך לא יותר מ- 105 דולר ללינה עבור כל הלינות.

לענין זה גם שתי נסיעות או יותר שלא היתה ביניהן שהייה רצופה בישראל של 14 יום לפחות ייחשבו כנסיעה אחת. נראה כי ימי השהייה בארץ לא יובאו בחשבון במספר הלינות.

ג. הוצאות שהייה אחרות

אם נדרשו הוצאות לינה - 67 דולר לכל יום שהייה.

אם לא נדרשו הוצאות לינה - 112 דולר לכל יום שהייה ללא הבדל בתקופת
השהייה בחו"ל.

ד. הוצאות בגין שכירת רכב

הסכום שיותר בניכוי יהיה הסכום שהוצא בפועל בגין שכירת רכב לפי קבלות
אך לא יותר מ- 52 דולר ליום.

לפי עמדת שלטונות מס הכנסה הסכום הנ"ל כולל את כל ההוצאות לרכב,
לרבות דלק, שרותים וכל הוצאה אחרת.

ה. הוצאות בשל חינוך ילדים

לגבי התרת הוצאות לחינוך ילדים בשל שהייה בחו"ל בתקופה רצופה העולה
על 10 חודשים: הוצאות אלו יותרו בניכוי (גם בשל תקופת 10 החודשים
הראשונים) בשל ילדים שטרם מלאו להם 18 שנה בשנת המס, בסכום שלא
יעלה על 599 דולר לחודש לכל ילד. הנציב רשאי להגדיל את הסכום האמור
בהתחשב במקום המגורים ובתנאי הלימוד.

ו. הוצאות עסקיות אחרות

בתקנות לא הוגבלה התרת הוצאות עסקיות אחרות שנעשו בחו"ל כגון:
טלפונים, אירוח ספקים או לקוחות וכיוצ"ב (כנגד קבלות).

ז. הגדלת סכומים לגבי ארצות מסוימות

קביעת מס הכנסה מחודש נובמבר 2005 קובעת רשימת מקומות בהם יותרו
בניכוי 125% מסכומי הוצאות הלינה והשהייה הרגילות המותרות בניכוי.

להלן רשימת המקומות לגביהם ניתן לדרוש הוצאות לינה ושהייה מוגדלות
ל-125% מההוצאות הרגילות:

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

ח. עיזכון סכומים

הסכומים הנקובים לעיל בדולרים מתואמים בכל 1 בינואר של כל שנה בהתאם לשיעור עליית המדד בארצות חברות (לפי מדד "ידוע").

6. הוצאות לינה וארוחת בוקר

א. לגבי הוצאות לינה שהוציא נישום בישראל או באזור, במרחק **העולה על 100 ק"מ** ממקום העיסוק העיקרי או מקום המגורים: הוצאות יוכרו עד לתקרה המתייחסת להתרת הוצאה בשל לינה בחוץ לארץ החל מהלינה השמינית (לינה שעלותה נמוכה מ-105\$ - כל ההוצאות, לינה שעלותה גבוהה מ-105\$ תותר 75% מההוצאה בלבד אך לא פחות מ-105\$ ולא יותר מ-179\$ והכל בשקלים חדשים לפי השער היציג של הדולר כפי שפורסם לאחרונה לפני מועד הלינה).

ב. לינה במרחק של **פחות מ-100 ק"מ** ממקום העיסוק העיקרי או מקום המגורים לא תותר בניכוי כלל, זולת אם שוכנע פקיד השומה שהלינה היתה הכרחית לייצור ההכנסה של הנישום.

הוצאות לארוחת בוקר הכלולות במחיר הלינה יוכרו בניכוי. קרי, לא תחול התקנה המתירה בניכוי רק 1 ש"ח עבור ארוחת בוקר (ראה סעיף 5.1), אלא היא תחשב כחלק מעלות הלינה.

הוצאות אלו לא יחולו על הוצאות לינה שהוציא הנישום במסגרת השתתפות בכנס בתחום עיסוקו.

7. הוצאות ביגוד

7.1 לעניין זה - "ביגוד" - בגדים, לרבות נעליים, שנועדו לשמש לצורכי עבודה ומתקיים בהם אחד מאלה:

- (1) ניתן לזהות בהם, באופן בולט, השתייכות לעסקו של הנישום;
- (2) על פי דין קיימת חובה ללבוש את הביגוד.

7.2 הוצאות לרכישת ביגוד שהוציא נישום בעבורו או בעבור עובדו יותרו לניכוי כלהלן:

(א) 80% מההוצאות אם ניתן להשתמש בביגוד שלא לצורכי עבודה (לפי דברי הסבר של רשויות המס - כגון: חליפת מדים ייצוגית להופעת עורכי דין, חליפת מדים ייצוגית - גם אם סמל העסק מוטבע בה);

(ב) מלוא ההוצאות אם לא ניתן להשתמש בביגוד שלא לצורכי עבודה (לפי דברי הסבר של רשויות המס - כגון: סרבט טייסים, חלוק אחיות, גלימה שחורה של עורכי דין, קסדה וכיוצ"ב).

7.3 לפי דברי הסבר של רשויות המס - כאשר הביגוד לא נועד לשמש לצורכי העסק, כאמור לעיל, והוא ניתן לעובד במימון המעביד - הוא ייחשב לטובת הנאה שיש לזקוף להכנסת העובד לצורך חישוב המס החל.

8. הוצאות בשל שיחות טלפון (שאינו טלפון נייד) ממקום מגורים

8.1 כאשר הוכח, להנחת דעתו של פקיד השומה, כי הוצאו הוצאות בשל אחזקת טלפון ממקום מגוריו של הנישום או של "בעל שליטה" (כמוגדר בסעיף 9³²) לפקודה) המשמש את עיקר עסקו או משלח ידו של הנישום, יותרו ההוצאות כלהלן:

א. כאשר הוצאות החזקת טלפון לא עלו על 21,200 ש"ח לשנה - יותר בניכוי הסכום בגובה 80% מההוצאות או סכום ההוצאות העולה על 2,100 ש"ח, **לפי הנמוך**.

ב. כאשר הוצאות החזקת הטלפון עלו על 21,200 ש"ח לשנה, יותר בניכוי חלק ההוצאות העולה על 4,200 ש"ח.

ג. אם מקום המגורים שימש את עיקר העיסוק בחלק מהשנה, יותר חלק מההוצאות הנ"ל, כמותואר בפסקאות א' ו-ב', באופן יחסי לתקופת השימוש לעומת 12 חודשים.

ניתן לסכם את הטיפול בהוצאות החזקת טלפון שאינו נייד בטבלה כדלקמן:

הסכום שיותר בניכוי בש"ח	סכום הוצאות החזקת הטלפון בשנה בש"ח
0	0 - 2,100
סכום ההוצאה פחות 2,100	2,100 - 10,500
סכום ההוצאה כפול 80%	10,500 - 21,200
סכום ההוצאה פחות 4,200	מעל 21,200

8.2 שיחות טלפון לחו"ל

ההוצאה תותר במלואה, אם נוהל רישום כנדרש (תאריך, שעה, יעד השיחה, פרטי מקבלה, משך השיחה, נושאה ומחירה המשוער). להבדיל מהוצאות טלפון בארץ, אין חובה שמקום המגורים ישמש את עיקר עסקו של הנישום.

9. הוצאות החזקת טלפון נייד

ניכוי ההוצאות בשל החזקת רדיו טלפון נייד הוגבל כדלקמן:

- לא יותרו בניכוי הוצאות החזקת רדיו טלפון נייד המשמש בייצור הכנסה בסכום של 1,140 ש"ח (בשנה) (95 ש"ח לחודש) או מחצית מההוצאות, לפי הנמוך.
- על אף האמור לעיל, הוצאות מעביד בשל רדיו טלפון נייד, שהועמד לרשות עובד, כמשמעותו בתקנות מס הכנסה, התשס"ב-2002, יותרו במלואן.
- יש לוודא שעובד שהטלפון הנייד הועמד לרשותו (למעט רדיו טלפון שניתן להתקשר ממנו למקום העבודה בלבד) חוייב בשווי שימוש חודשי בגובה מחצית מההוצאה החודשית או 95 ש"ח, לפי הנמוך, והכל בניכוי סכום ההוצאה החודשית ששילם העובד בשל אותו רדיו טלפון נייד.
- לא יותרו בניכוי הוצאות החזקת רדיו טלפון נייד שהוצאו בייצור הכנסת עבודה.
- "רדיו טלפון נייד" - למעט רדיו טלפון נייד המותקן באופן קבוע במרכזיה במקום עסקו או משלח ידו של הנישום.

יצויין, **שלעניין מס ערך מוסף**, נקבע בהוראת פרשנות 1/98 של אגף המכס ומע"מ, שעוסק רשאי לנכות שני שלישים ממס התשומות הכלול בחשבונות המס שהוצאו לו בגין רכישת טלפון סלולארי ובגין השימוש השוטף בו, זאת בהתאם לתקנה 8(ב)(2) לתקנות מס ערך מוסף. אם יכול העוסק לקבוע במדוייק את השיעור היחסי של השימוש במכשיר לצרכי העסק (כגון על ידי פירוט שיחות וכדומה), אזי הוא יוכל לנכות את מס התשומות בהתאם.

10. הוצאות רכב

10.1 הוצאות החזקת רכב

יש לתאם הוצאות החזקת רכב, בהתאם לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995. בתקנות נקבעו שינויים מהותיים **בתוקף מיום 1 בינואר 2008** (להלן - **התיקון**), לפיהם שונו סוגי הרכבים לגביהם ניתן לנכות הוצאות וכן גודל ההוצאה המותרת בניכוי. החל מאותו מועד הוכרו כל הוצאות החזקת הרכב במקרה של רכב צמוד ואילו לגבי רכב של עצמאי הוכר הסכום הגבוה מבין סכום ההוצאה בניכוי שווי השימוש או 45% מסכום ההוצאות. להלן פירוט:

בתיקון נקבע שהגדרת רכב לא תכלול "רכב תפעולי", ועל כן לא יחושב בגינו תיאום של הוצאות החזקת רכב.

"רכב תפעולי", רכב שנתקיימו בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:

(א) רכב ביטחון (כהגדרתו בתקנות התעבורה) המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;

(ב) רכב שלא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, המשמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח-היד/עסק ואשר בתום שעות העבודה אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק, והכול בלבד שמקום העיסוק של המעביד או של בעל משלח היד/עסק אינו במקום מגוריו.

להלן מספר שינויים שחלו בנוגע לחישוב וניכוי הוצאות רכב לצרכי מס:

א. הוצאות החזקת רכב בשל רכב שהמעביד העמיד לרשות עובדו (רכב צמוד) תותרנה בניכוי במלואן.

ב. הוצאות החזקת רכב (שאינו אופנוע שסיווגו L3), שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה (רכב של עצמאי או רכב חברה שאינו צמוד אך אינו רכב תפעולי), תותרנה בניכוי לפי הגבוה מבין:

- סכום הוצאות החזקת הרכב (כהגדרתן בתקנות) בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות השווי;
- 45% מהוצאות החזקת הרכב.

דהיינו, יש לתאם את הנמוך מבין: סכום שווי השימוש ברכב או 55% מסך הוצאות החזקת הרכב.

ג. הוצאות החזקת אופנוע שסיווגו L3 (בעל מנוע בנפח של מעל 125 סמ"ק ובעל הספק מעל 33 כ"ס) שהוצאו בייצור הכנסה שאינה הכנסת עבודה, תותרנה בניכוי לפי הגבוה מבין:

- סכום הוצאות החזקת האופנוע בניכוי שווי השימוש באופנוע כפי שנקבע בתקנות השווי;
- 25% מהוצאות החזקת האופנוע.

יצויין, שההגדרה למספר הקילומטרים השנתי (שהיתה בתוקף עד לסוף שנת 2007) נמחקה, כיוון שסכום ההוצאה שתנוכה, בניגוד למה שהיה בעבר, אינו תלוי עוד במספר הקילומטרים של הנסיעות ברכב בשנת המס.

10.2 סוגי הוצאות החזקת רכב הן רשימה "סגורה" של הוצאות שהוגדרו בתקנות כדלקמן:

רישוי, ביטוח מקיף, ביטוח חובה, דמי שכירות, דלק, שמנים, הוצאות תיקון ואחזקה, הוצאות חניה שלא במקום העיסוק הקבוע, אגרה לכביש חוצה ישראל ופחת לפי סעיף 21 לפקודת מס הכנסה.

10.3 לגבי חברה- יש להקפיד שבטופס י"א (פחת לצורכי מס) ירשם פחת נצבר מלא לפי שער פחת שנתי, כנדרש בתקנות (בד"כ 15%), מיום רכישת כלי הרכב (גם אם לא נדרש מלוא הפחת בפועל).

10.4 הוצאות חניה שלא במקום העיסוק הקבוע, שהוצאו בייצור הכנסה יתווספו ל"הוצאות החזקת רכב" ויתרו בניכוי על פי התקנות.

הוצאות חניה במקום העיסוק הקבוע או בסמוך לו, יותרו בדרך כלל במלואן (באם מדובר בתשלום על בסיס קבוע ולא בתשלום לפי שעות חניה בפועל).

10.5 הגדלת הזקיפה של שווי השימוש ברכב -

ביום 31 בדצמבר 2007 פורסמו תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב) (תיקון), התשס"ח-2007. לפי התקנות, החל מינואר 2008 ועד לשנת המס המתחילה בינואר 2011 יועלה בהדרגה שווי השימוש ברכב הנזקף לשכר עובד המקבל רכב ממקום העבודה. בנוסף נקבע בתקנות גם שווי שימוש לאופנוע שסיווגו L3.

- להלן נתונים על סכום השווי בשנת 2009 (ש"ח לחודש):

שוי השימוש בשנת 2009	קבוצת מחיר
1,700	1
1,860	2
2,630	3
3,200	4
4,440	5
5,720	6
7,290	7
540	L3 אופנוע

באם סכום השווי שנוקף לעובד עולה על סכום ההוצאות שיש לתאם בגין אותו כלי רכב, אזי לא ניתן לקזז את הסכום השלילי כנגד סכום חיובי מכלי רכב אחר.

נציין עוד, שיש כוונה לקבוע שווי שימוש באופן שונה (שלא לפי קבוצות מחיר, אלא לפי אחוז משווי הרכב), על רכבים שירכשו החל מיום 1.1.2010, אך נכון למועד כתיבת חוברת זו, טרם פורסם התיקון.

10.6 להלן טבלת סיכום מרכזת:

התרת הוצאות החזקת אופנוע L-3	התרת הוצאת החזקת רכב		
כל ההוצאה תותר בניכוי במקביל יש לזקוף שווי	כל ההוצאה תותר בניכוי במקביל יש לזקוף שווי	צמוד	מעביד
כל ההוצאה תותר בניכוי	כל ההוצאה תותר בניכוי	לא צמוד (רכב תפעולי)	
כגובה מבין: 1. הוצאות החזקת אופנוע בניכוי שווי רעיוני. 2. 25% מההוצאה.	כגובה מבין: 1. הוצאות הרכב בניכוי שווי רכב רעיוני. 2. 45% מההוצאה.		עצמאי

בכבוד רב

קרלמן – רואי חשבון

1235 2 סתוך 1



לכבוד

פ"ש

דו"ח על הוצאות עודפות
לשנת המס

מספר תיק ניכויים	מספר ישינה	שם יחבר בני אדם
9		
צורת ההתאגדות		
<input type="checkbox"/> חברה <input type="checkbox"/> שותפות <input type="checkbox"/> מלכוד <input type="checkbox"/> אחר, פרט/		

טבלה א יש למלא את החשבונים הרלוונטיים במפורט להלן. לכל סעיף יש לפרט פרטים החשובים המדויקים של סכום ההוצאה העודפת.

ההוצאה	סעיף במקודה	תקנות	סה"כ הוצאה בספרים	סכום ההוצאה העודפת	סה"כ המקדמה
רכב	31	הוצאות רכב ⁽¹⁾			X
כיבודים	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
הוצאות לחו"ל	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
הוצאות לינה וארוחת בוקר	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
הוצאות אש"ל	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
מתנות	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
הוצאות ביגוד	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
שיחות טלפון	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
אירוח בארץ	31	הוצאות מסוימות ⁽²⁾			
טובות הנאה לעובדים שלא ניתנות לייחוס	32 (11)				
סה"כ					

טבלה ב

חודש הדיווח	סה"כ הוצאה עודפת עפ"י הדיווח בטופס 102	סכום המקדמה המחושב	הסכום ששולם בפועל	סכום שקוץ ממקדמות עפ"י סעיף 175
ינואר				
פברואר				
מרץ				
אפריל				
מאי				
יוני				
יולי				
אוגוסט				
ספטמבר				
אוקטובר				
נובמבר				
דצמבר				
דיווח נוסף 1				
דיווח נוסף 2				
סה"כ				

(1) תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה - 1995
(2) תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), התש"ל"ב - 1972

ע"י: רשמי מס לפרט/ מסוימות, מספר 175 - 5.1274663 - 0.2.2007

מספר ייחוס _____ דף 2 מתוך 2 1235

<p>1. סה"כ הוצאות עודמות לפי טבלה א</p> <p>סה"כ הוצאות עודמות לפי טבלה ב</p> <p>הפרש</p> <p>סיבת הפרש</p>		
<p>2. סה"כ מקדמות בגין הוצאות בפועל לפי טבלה א</p> <p>סה"כ מקדמות בגין הוצאות עודמות ששולמו בפועל לפי טבלה ב</p> <p>הפרש</p> <p>סיבת הפרש</p>		
<p>חתימה</p>	<p>שם המנהל/ת</p>	<p>תאריך</p>
<p>חתימה</p>	<p>שם המייצג/ת</p>	<p>תאריך</p>