



ל כ ב ו ד
לקוחות המשרד

22 דצמבר, 2022

נכבדי,

הנידון: הערכות כללית (לתום שנת 2022)

1. הוצאות שאינן מוכרות לצורך מס – הוצאות עודפות וזקיפות שווי.
יש לבחון את ההוצאות המפורטות להלן בהתאם לכללים המפורטים בתקנות מס הכנסה, לבדוק את חלק ההוצאה שאינו מותר בניכוי ולהעביר מקדמה למס הכנסה בגין הוצאה עודפת.
(45% מסך ההוצאה העודפת). התשלום צריך להתבצע, לכל המאוחר, במסגרת הדיווח של חודש דצמבר 2022.
סכום המקדמות בגין הוצאות עודפות ניתן לקיזוז מהמקדמות השוטפות כך שמומלץ לשלמן באופן שוטף ולקזוז מתשלומי המס השוטפים.
פקודת מס הכנסה מטילה קנסות בגין אי דיווח ותשלום של מקדמות מס בגין הוצאות עודפות. בחברה רווחית מוטלים קנסות בלבד, בחברות מפסידות נדרש גם תשלום המקדמה בנוסף לתשלום הקנס.

2. נסיעות לחו"ל

א. יש לערוך דוח **מפורט** לכל **נסיעה בנפרד**. דוח זה יכלול את: שם הנוסע ותפקידו, מטרת הנסיעה וימי שהות עסקיים (מומלץ לערוך את הדוח בסמוך לנסיעה).
ב. יש לשמור על קבלות נאותות בגין הוצאות לינה, טיסה, נסיעות, השתלמויות, וכו'. המצאת מסמכים אלו מהווה תנאי חשוב להתרת ההוצאה בעתיד. הננו להזכירכם כי הוצאות נסיעה לחו"ל יותרו בניכוי באם יוכח לפקיד השומה כי הנסיעה הייתה הכרחית ליצור ההכנסה ולכן רצוי לצרף הזמנות לתערוכות ולקונגרסים, כרטיסי ביקור של ספקי חו"ל או כל מסמך אחר המעיד על התקשרות בחו"ל.
נדגיש כי לגבי הוצאות אש"ל קיימת אפשרות להתרתן בלא מסמכים (בגבול התקרה הנקובה בתקנות). לגבי לינה – לא יותרו לניכוי הוצאות לינה באם לא יצורפו קבלות. **תמצית מידע חודשית של חברת האשראי אינה מהווה אסמכתא לעניין זה.**



הוצאות עסקיות שונות כגון טלפונים, אירוח, ציוד משרדי וכד' יותרו לניכוי בהתאם לכללים הנהוגים לגבי אותן הוצאות בארץ, כנגד הצגת קבלות מתאימות. כנ"ל גם רכישת ציוד לצרכי העסק (מחשב למשל).

ג. הוצאה עבור כרטיס טיסה במחלקת עסקים ומחלקת תיירים תוכר במלואה. לגבי מחלקה ראשונה תותר ההוצאה עד גובה מחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה. לכל מי שטס במחלקה ראשונה מומלץ להצטייד באישור מסוכן הנסיעות על מחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה טיסה.

ד. לעניין מנין ימי השהיה בחו"ל נדגיש כי שתי נסיעות שלא הייתה ביניהן שהיה רצופה בארץ של 14 יום ייחשבו כנסיעה אחת. מדובר בתקנה ארכאית שאינה ברורה אך יש להיות מודעים לקיומה.

ריכוז סכומי הוצאות מותרות בגין נסיעה לחו"ל

הוצאות אחרות	הוצאות לינה - לפי קבלות	משך השהות
ללא קשר למשך השהות	עד \$313 ללינה	שבע לינות ראשונות
א. \$88 ליום אם נדרשו הוצ' לינה.	עד \$137 - כל ההוצאה.	לינה שמינית עד תשעים לינות
ב. \$147 ליום אם לא נדרשו הוצ' לינה	מעל \$137 - 75% מההוצאה, לא פחות מ-\$137 ללינה ולא יותר מ-\$235.	מעל תשעים לינות
ג. שכירות רכב - עד \$69 ליום, כולל כל ההוצאות הקשורות לרכב (דלק, חניה וכד').		
ד. לנסיעה מעל 10 חודשיים יותרו לניכוי גם הוצאות לחינוך ילדים עד \$784 לחודש לפי קבלות.	עד \$137 ללינה, לפי קבלות	
הוצאה במחלקת תיירים או עסקים.		
מותרות לניכוי כנגד קבלות		

3. מתנות ושי לחג

יש לערוך רשימת מקבלי מתנות, תוך הפרדה בין מקבלי מתנות שהינם עובדים לבין כל השאר, ולפרט בה את הקשר שבין מקבל המתנה לבין העסק. סכום המתנה אשר יותר כהוצאה הוא 220 ש"ח לשנה.

מתנה לעובד לרגל אירוע אישי (חתונה וכד') תותר בניכוי בגבולות הסכומים כנ"ל. **חשוב: מתנה שלא לאירוע אישי (כגון מתנה לחג) או מעל לסכומים כנ"ל תיחשב להכנסת עבודה - יש לדאוג לזקיפת שווי במשכורת העובד.** מומלץ לבדוק אם נזקף שווי כראוי לעובדים עבור כל המתנות החורגות מגבולות ההוצאה המותרים בניכוי, ע"מ שההוצאה העודפת תהיה מוכרת.



**הערה חשובה – תלושי קניה אינם יכולים להיות מתנה לספק, תלושים
כאלו מהווים תשלום לכל דבר ועניין.**

4. הוצאות ביגוד

הוצאות לרכישת ביגוד (לרבות נעליים) שנרכש לצורכי עבודה ושם העסק מוטבע עליו או קיימת לפי דין חובה ללבשו, ואי אפשר להשתמש בו מחוץ לעבודה, יותרו לניכוי במלואן (כמו סרבול טיסה, קסדת בטיחות, גלימת עורכי דין וכד'). לגבי ביגוד כנ"ל שניתן להשתמש בו מחוץ לעבודה (כמו חליפה ייצוגית לעורכי דין) יותרו לניכוי 80% מההוצאות בלבד (ללא אפשרות קיזוז מ.ע.מ. תשומות). פריטים אשר לא יוכרו כהוצאה (אלא אם כן ניתן להוכיח כי ההוצאה נדרשת באופן חד משמעי לסוג העיסוק): הלבשה תחתונה, בגדי ספורט, איפור, קוסמטיקה, תכשיטים, אביזרי אופנה, תיקים (למעט תיק מחשב או מזוודת מסמכים לעו"ד), ארנקים, כובעים, משקפי ראייה, משקפי שמש, שעונים, ביגוד לילדים, וכיו"ב.

עמדת מס הכנסה היא כי במקרה שמעביד מממן רכישת ביגוד אשר אינו עומד בקריטריונים הנ"ל לעובדים, ייחשב הדבר טובת הנאה שיש לזקוף לשכר העובד.

5. אירוח, כיבודים ואש"ל

א. יש לערוך הפרדה בין אירוח אורחים מחו"ל לבין אירוח אורחים מקומיים. הוצאות סבירות בגין אירוח אורחים מחו"ל יותרו לניכוי באם נוהל לגביהן רישום הכולל את שם האורח, ימי האירוח ונסיבותיו, הקשר לאורח וכד'. בכל מקרה אחר לא יותרו לניכוי הוצאות אירוח בארץ.

יודגש כי נקבע בפסיקה כי ארוחות לעובדים מהוות טובת הנאה בשווה כסף ויש לראותן

כהכנסת עבודה אצל העובד.

נציין כי הדבר אמור גם לגבי מסעדות ואולמות אירועים הנותנים לצוות העובדים אפשרות לאכול ארוחות במקום עבודתם. במקרה זה יש לערוך תיאום גם לסכום מס הערך המוסף בהתאם.

ב. לגבי כיבוד במקום העיסוק יותרו לניכוי 80% מהוצאות כיבוד קל (שתיה קרה וחמה, עוגיות פרטי מזון קלים וכן פירות וירקות בלבד) במקום העסק. לפי האמור בחוזר מס הכנסה 14/2000, מדובר בכיבוד לאורחים ולעובדי העסק. נזכיר כי על



הוצאות הכיבוד לעמוד במבחני סבירות הוצאה (יחסית לסוג הפעילות, מחזור וכד').

רשות המסים הרחיבה את הגדרת המושג "כיבוד קל" שבתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), התשל"ב-1972, גם לפירות וירקות העונה.

ג. לגבי אש"ל בארץ לתושב ישראל – החל מיום 1 בינואר 2011 סכומים בגין הוצאות בשל ארוחת בוקר, ארוחת צהרים, או ארוחת ערב (אש"ל) בארץ **אינן מותרות בניכוי.**

ד. לגבי לינה בתפקיד בתחומי הארץ (למעט לינה במסגרת כנס מקצועי לגביה חלים הכללים שנקבעו בסעיף 17 לפקודה) נקבעו הכללים הבאים:

ה. יותרו בניכוי הוצאות לינה שהוצאו בייצור הכנסה, בשל לינה במרחק של 100 ק"מ ויותר ממקום העיסוק או ממקום המגורים, או לינה במקום קרוב יותר שפקיד השומה אישר. יש תקרה לסכומים המותרים בניכוי.

התקרה היא בסך התקרה הקבועה בתקנה 2(2)(ב)(1)(ב) לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), התשל"ב-1972, לגבי לינה בחו"ל, החל מהלינה השמינית ואילך, כשהיא מתורגמת לשקלים לפי השער היציג הידוע במועד הלינה. נכון לשנת 2021 סכומי התקרה הם כלהלן:

- לינה שעלותה נמוכה מ-137 דולר - מלוא הסכום.
 - לינה שעלותה גבוהה מ-137 דולר - 75% מהסכום, אך לא פחות מ-137 דולר ולא יותר מ-235 דולר.
- הוצאות לארוחת בוקר הכלולה במחיר לינה יותרו בניכוי אם הלינה מותרת בניכוי כאמור. ההכרה בהוצאות אש"ל [תקנה 2(3) לתקנות ניכוי הוצאות מסויימות] בוטלה החל משנת 2011.

הערה חשובה – הוצ' על מסעדות / בתי קפה שאינן לצורך אירוח לקוח מחו"ל לא יותרו גם אם הפגישה הייתה לצרכים עסקיים.

6. הוצאות רכב

1. רישום רכב במשרד הרישוי

למרות שמס הכנסה לא פרסם הודעה "רשמית", נראה כי הוא חזר בו מהודעותיו כי לא יתיר רישום רכב חברה ע"ש בעל עניין והמצב כעת הנו כפי שהיה בעבר ולכן ניתן לרשום במשרד הרישוי על שם בעלי מניות, מנהלים ואחרים כלי רכב של חברה - הממומנים מאמצעיה במקרה שכזה - על החברה לבסס את הרישום בצורה זו ובהוכחות, כלהלן:

א. יש להוכיח, כי הרכב רשום בספרי החברה, וכי הוא מופיע במאזן שלה.



- ב. יש לציין בביאור למאזן, כי הרכב הוא בבעלות החברה, אף על פי שהוא רשום על שם אדם פרטי.
- ג. החברה התייחסה אל הרכב, מהיבט המס, כאילו הוא שייך לה. לדוגמה: היא התייחסה אל הרכב כאל נכס קבוע; היא תבעה בגינו פחת; היא דיווחה בקשר אליו על רווח הון במכירה; וכד'.
- ד. יש להוכיח, כי הרכב משמש בפועל את החברה, את בעל המניות שלה או את המנהלים הפעילים.
- ה. החברה תמציא לפקיד השומה, בתוך 30 יום ממועד רכישת הרכב, תצהיר בכתב, חתום בידי החברה והבעלים הרשום של הרכב, כי אומנם הרכב רשום על-שם אדם פרטי, אולם הוא בבעלות החברה ובשימושה.
- ו. יוצהר, כי ידוע למצהירים, כי אומנם יראו את הרכב כאילו הוא רשום על שם החברה, כי תהיה אפשרות לעקלו, או לפעול כל פעולה אחרת לצורך גביית מסים, שהחברה חייבת לשלם או תהיה חייבת לשלם; וכן יוצהר, שהמצהירים מביעים את הסכמתם, שרשויות המס יודיעו למשרד הרישוי, כי הרכב הוא בבעלות קניינית של החברה.

2. ניכוי הוצאות רכב

החל משנת 2008 חלות תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) (תיקון) התשס"ז-2007 ותקנות מס הכנסה (שווי שימוש ברכב) (תיקון), התשס"ז 2007 (להלן – התקנות). התקנות מגדירות רכב כדלקמן: - "אופנוע שסיווגו L3 (נפח מנוע מעל 125 סמ"ק והספק מעל 33 כ"ס) רכב נוסעים פרטי, רכב פרטי דו-שימושי, רכב מסחרי אחוד ורכב מסחרי בלתי אחוד, כמשמעותם בתקנות התעבורה, תשכ"א-1961, למעט רכב עבודה כמשמעותו בפקודת התעבורה ולמעט רכב תפעולי, בין שבבעלותו של הנישום ובין שלא בבעלותו, ובלבד שמשקלו הכולל המותר פחות מ-3,500 ק"ג." בתקנות מוגדר "רכב תפעולי" – שהוא רכב שהתקיים בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:

- (1) הרכב הוא רכב ביטחון, כהגדרתו בתקנות התעבורה, התשכ"א-1961, המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;
- (2) הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, הוא משמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק, לפי העניין, מקום העיסוק של המעביד, של בעל משלח היד או של בעל העסק, לפי העניין - אינו בבית מגוריו ובתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק..."

ברכב תפעולי תותרנה הוצאות אחזקת הרכב במלואן. עם זאת יש להוכיח את היות הרכב רכב תפעולי ויש לשים לב שבמקום שבו מקום המגורים זהה למקום העיסוק. אין אפשרות להגדיר רכב כתפעולי.



לגבי רכב שמעביד העמיד לרשות עובדו יותרו בניכוי ההוצאות במלואן.
יש לשים לב שאין דרישה של תיאום ההוצאה במידה ולא נזקף שווי שימוש לרכב.

במהלך ביקורת ניכויים יחויב מעביד כזה במלוא שווי רכב.
יש למיין את מסמכי ההוצאות ולרשום את ההוצאות עבור כל כלי רכב בנפרד.

3. שווי שימוש

יש לוודא שדווח בתלוש השכר עבור "שווי שימוש" בגין עובדים שהרכב צמוד אליהם, בהתאם לסוג הרכב וקבוצת המחיר (אשר רשומה ע"ג רישיון הרכב). במידה שסכום שווי השימוש שדווח אינו מספיק בהתאם לסוג הרכב, יש לדאוג להשלמתו. כחלק מרפורמה ב"מיסוי ירוק" שנחתמה ביולי 2009, נכנסה לתוקפה בינואר 2010 שיטת חישוב ליניארית.

השיטה חלה על כלי רכב חדשים שנרשמו לראשונה מיום 1.1.2010 ואילך. לגבי כלי רכב שנרשמו קודם לכן לא ישונה אופן חישוב שווי השימוש. כתוצאה מכך עשוי להיות מצב שבו שתי מכוניות מדגם דומה ימוסו באופן שונה - דומה, גבוה או נמוך יותר. כמו כן לגבי אופנועים שסיווגם L3 תחול השיטה הישנה של קבוצות המחיר ללא קשר למועד הרכישה.
שווי השימוש מחושב בהכפלת המחיר המתואם לצרכן של הרכב (כהגדרת רשות המיסים) בשיעור שווי השימוש (כ-2.48%).

בשפה פשוטה - שווי הרכב החודשי יהיה 2.48% ממחיר המכירה של רכב זהה חדש.

השווי ימשיך להיגזר ממחיר רכב חדש לאורך כל תקופת השימוש בו תוך התעלמות ממחיר הרכישה המקורי ומכך שהוא הולך ומתיישן!

לגבי רכבים חשמליים והיברידיים יופחת סכום שווי השימוש כלהלן -
בנוגע לרכב היברידי שאיננו נטען מרשת חשמל יופחת 500 ₪ לחודש.
בנוגע לרכב היברידי שנטען מרשת חשמל (פלאג אין) יופחת 1,000 ₪ לחודש.
בנוגע לרכב חשמלי יופחת 1,200 ₪ לחודש.

לאור העלאת שווי השימוש ברכב מומלץ לבחון את כדאיות רכישת כלי הרכב על ידי חברות. בכל אותם מקרים בהם מדובר ברכב שמחירו גבוה – ומכאן נגזר גם שווי שימוש גבוה לחיוב. באותם מקרים שהרכב נוסע מספר מועט של קילומטרים בשנת המס הרי סכום ההוצאה העודפת גבוה ובמידה ומדובר בחברות מפסידות – קיים כאן נטל מס נוסף. דין דומה ניתן לגזור לגבי כלי



רכב ישנים יחסית עליהם מוטל שווי שימוש גבוה (כמו מכוניות יוקרה מסוימות). מומלץ לבדוק את נטל המס הנובע משווי השימוש לפני רכישת הרכב.

7. הוצאות טלפון

א. טלפון סלולארי נייד

לא יותרו בניכוי הוצאות החזקת טלפון סלולארי המשמש בייצור הכנסה, בסכום של 1,260 ₪ בשנה או מחצית מההוצאה, לפי הנמוך. "טלפון סלולארי נייד" - למעט טלפון המותקן באופן קבוע במרכזיה במקום העסק שהוצאותיו מותרות במלואן לניכוי. על אף האמור לעיל, הוצאות מעביד בשל טלפון סלולארי, שהועמד לרשות עובד, יותרו במלואן. **יש לוודא שהעובד חויב בשווי שימוש חודשי בגובה מחצית מההוצאה החודשית או 105 ש"ח, לפי הנמוך**, והכול בניכוי סכום הוצאה החודשית ששילם העובד בשל אותו טלפון. במקרה ומדובר בטלפון שניתן להתקשר ממנו למקום העבודה בלבד לא נדרש חיוב בשווי שימוש כנ"ל. הוצאות שאינן מותרות לניכוי לפי תקנות אלו מוגדרות כהוצאות עודפות בגינן יש לשלם מקדמת מס, כאמור לעיל. כן נזכיר כי, בהתאם להוראת פרשנות אגף המכס ומס ערך מוסף 1/98, במידה ועיקר השימוש בטלפון הנייד הוא לצורכי העסק, ניתן לקזז רק 2/3 ממס התשומות הגלום ברכישה ובשימוש בטלפונים הניידים.

ב. טלפון בבית המגורים המשמש את העסק

הסכום שיותר בניכוי בש"ח	סכום הוצאות החזקת הטלפון בשנה בש"ח
0	0 - 2,400
סכום ההוצאה פחות 2,400 או 80% מההוצאה כנמוך	2,400 - 24,400
סכום ההוצאה פחות 4,900	מעל 24,400

בכבוד רב,

ששי זכאי

רואה חשבון ומשפטן (LL.B.)
מוסמך במנהל עסקים (M.B.A.)



ששי זכאי ושות' - רואי חשבון

Sasi Zakai & CO. - C.P.A. (ISR)

בית השנהב, רח' בית הדפוס 12, ירושלים, 9548316 * טלפון: 02 - 5667 667 * פקס: 02 - 5667 661

Site : www.cpas.org.il * E - Mail : Cpas@Cpas.org.il