

הוצאות אש"ל בחו"ל והוצאות שהייה למומחה חוץ - לא יותר בניכוי ללא קבלות

ספטמבר 2012

חוזר מקצועי מספר 82/12

משני פסקי דין שניתנו לאחרונה - עולה, כי הוצאה המותרת בניכוי (במקרים המדונים הוצאות אש"ל בחו"ל והוצאות שהייה למומחה חוץ בישראל) - תותר בניכוי רק בגובה הסכום בו הוצאה בפועל, ולא בגובה הסכום המקסימאלי הקבוע בתקנות.

יובהר, כי בשני פסקי הדין ההוצאות בפועל היו ידועות לנישומים ולפקיד השומה, והמחלוקת היתה האם מותר לנכות את סכום ההוצאה שהתקבל מהמעסיק מעבר לסכום שהוצא בפועל

על כן, אנו ממליצים לבדוק את ההוצאות שהוצאו בפועל, שאם לא כן, בביקורת ניכויים הינכם עלולים להתחייב בתשלום מס.

• ניכוי הוצאות אש"ל לעובד ישראלי בחו"ל

בית המשפט המחוזי¹ דן בשאלה האם ניתן למסות כספי אש"ל שקיבל עובד הנשלח לחו"ל, בעבור תקופת עבודתו שם, אך אינו מוציא הוצאות אש"ל בפועל?

מר גריידי (להלן "העובד") היה עובד שכיר, שנשלח לחו"ל מטעם מקום עבודתו. יחד עם שכרו החדשי קיבל תשלום במזומן עבור דמי אש"ל לכיסוי הוצאותיו בחו"ל. העובד הסביר, כי למעשה קיבל בשהייתו בחו"ל מקום לינה וכלכלה ללא תשלום מהמפעלים איתם עבד ורק בסופי שבוע לן בבתי מלון והשתמש בדמי האש"ל שניתנו לו.

לטענת העובד דמי האש"ל פטורים ממס, שכן בתקנה 2 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), תשל"ב-1972, מצויה הכרה בהוצאות לינה ואש"ל עד רמה מסוימת ללא קבלות. מאכן עולה, כי מקבל התשלום זכאי לבחור את אופן השימוש בסכומים, ולהימנע מהוצאה בפועל.

לטענת פקיד השומה, החלק מדמי האש"ל, שלא ניתן לייחסו להוצאה, הינו בגדר הכנסה, החייבת במס. החוק והתקנות מבהירים, כי הניכוי יכול להיות מבוצע רק כאשר הוצאת האש"ל הוצאה בפועל, ואין די בהגדרת המעסיק את ההוצאות כ"הוצאות אש"ל" כדי שיוותר הניכוי.

בית המשפט פסק, כי מהעובדה שהתקנות מורות כי הסכומים עד לתקרה מותרים בניכוי, אין בה כדי ללמד שלא נדרש שההוצאה תהא הוצאה בפועל. בית המשפט הדגיש, כי אף שפקיד השומה אינו נוהג לדרוש הצגת קבלות להוכחת הוצאות אש"ל, כל עוד הן מתחת לרמה שנקבעה בתקנות - אין להתיר את ההוצאה באם לא הוצאה בפועל.

¹ עמ"ה 9048/05 גריידי נ. פקיד שומה.

כמו כן, הדגיש בית המשפט, כי מתקנה 6 לתקנות, האמורות לעיל, עולה, כי אין זה נכון, שלנישום זכות להימנע מהוכחת ההוצאה באמצעות קבלות. אמנם תקנה 2(2)(ב)(3) לתקנות מאפשרת לנישום לנכות סכום קבוע שאינו מוכח בהתאם לתקנה 6 - אולם, זאת ביחס להוצאות הלינה בלבד. כמו כן, הניכוי מתאפשר על סמך הצהרת הנישום כי הוציא את ההוצאות בפועל, ואין חולק כי בענייננו הוצאות אלו לא הוצאו בפועל.

לעניין טענת העובד, לפיה היה מקום להוציא את השומה למעביד ולא לעובד - סעיף 134א לפקודה (והתקנות שהותקנו מכוחו) לעניין חובת הגשת דוח על ידי יחיד, פוטר מהגשת דוח רק נישום שנוכה ממשכורתו מלוא המס לפי הוראות הפקודה. מכאן כי, במקום בו לא נוכה כל המס בגין הכנסת העבודה, קמה חובת הגשת הדוח על הנישום.

• ניכוי הוצאות שהייה למומחה חוץ בישראל

תקנות השהייה למומחה חוץ קובעות, כי במשך 12 חודשים ראשונים לשהייתו בישראל זכאי "מומחה חוץ" לנכות סכום שהוציא בעד לינה או דמי שכירות וכן סכום שהוציא בעד ארוחות.

חברת יילמזלר בע"מ העסיקה עובדים זרים שחלקם "מומחי חוץ". לגישתה זכאי מומחה חוץ להפחית מהכנסתו הוצאת שהייה פטורה ממס בשיעור המקסימלי, ללא קשר להוצאה שהוציא בפועל, בבחינת הוצאה רעיונית או תיאורטית או "הסדר ניכוי נורמטיבי".

בית המשפט המחוזי¹, פסק כי אמנם אין בתקנות השהייה חובה להמציא לפקיד השומה מסמכים לאימות ההוצאות שהוציא מומחה חוץ על ארוחות, אולם ברור שבכך אין כדי לאיין את הדרישה הקבועה בסעיף 17 לפקודה ובתקנות השהייה, לפיהן זכאי מומחה חוץ להפחית רק הוצאה שהוציא בפועל על ארוחות.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845
yosys@mbt.org.il

¹ עמ"ה 1073/05 יילמזלר אינטרנשיונל בע"מ נ' פקיד שומה חולון.