



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

ג' בסיון תשפ"ד
09 ביוני 2024
2024-001566

לכבוד
כלל הציבור, מייצגים ופקידי השומה

הנדון: התרת הוצאות בעד ארוחות לספורטאי חוץ

תקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ), התשנ"ח-1998 (להלן: "התקנות") קובעות כללים בדבר התרת ניכוי הוצאות שהייה (לינה וארוחות), של ספורטאי חוץ כהגדרתם בסעיף 75א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961.

בהתאם לתקנות, ספורטאי חוץ רשאים לנכות מהכנסתם הוצאות שהוצאו על ידם בעד ארוחות בשל כל יום שהייה בישראל בסכום שלא יעלה על הקבוע בתקנות (סכום המתעדכן מעת לעת). בפס"ד ע"א 4603/22 הפועל ניר רמת השרון נ' פקיד שומה כפר סבא (28.6.23), נדונה, בין היתר, פרשנותה של תקנה 1(2) לתקנות ביחס להוצאות בגין ארוחות. בית המשפט העליון קבע כי ההוצאה המותרת בעד ארוחות היא סכום שספורטאי החוץ הוציא בפועל עד לתקרה הקבועה בתקנות, ולא מדובר בסכום גלובלי ("ניכוי נורמטיבי") הניתן לעובד בניכוי בלא קשר להוצאה בפועל.

בית המשפט העליון מציין בפסק הדין כי רשם לפניו את הודעת רשות המיסים שתפעל לגבש אמות מידה ביחס למסמכים הנדרשים לצורך הוכחת היקף ההוצאות היומיות בגין ארוחות לספורטאי חוץ, מקום בו הם נושאים במימון ולא הקבוצה.

הנחיה זו קובעת דרכים להוכחה של הוצאות ארוחות ביחס לספורטאי חוץ:

1. הוצאות יותרו עבור ימי השהייה בפועל בצירוף אסמכתא המעידה על מועדי השהייה בישראל. במניין הימים בגינם זכאי הספורטאי לנכות הוצאות יחשבו גם יום הכניסה לישראל והיציאה מישראל.
2. קיימים שני מסלולים להתרת ההוצאה הנתונים לבחירת ספורטאי החוץ:
 - א. מסלול ללא אסמכתאות - במסלול זה ניתן לאשר הוצאות בסכום של עד 30% מסכום התקרה הקבוע בתקנות, עבור ימי שהייה בפועל בישראל שלא מומנו בהם כלל ארוחות על ידי המעסיק או מי מטעמו. ביום שמומנו ארוחות על ידי המעסיק או מי מטעמו (באופן חלקי או מלא) לא יותרו כלל הוצאות בגין ארוחות.
 - ב. מסלול עם אסמכתאות - במסלול זה חובה להציג אסמכתאות למלוא ההוצאות שידרשו בניכוי ("מהשקל הראשון"), וניתן לאשר הוצאות בגין ארוחות עד לסכום התקרה הקבוע בתקנות. יחד עם זאת, ביום בו מומנו ארוחות על ידי המעסיק או מי מטעמו (באופן חלקי או מלא), תותר ההוצאה



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

- בהתחשב בהוצאות אלו שמומנו על ידי המעסיק או מי מטעמו ובלבד שסך כל ההוצאה שתותר לא תעלה על סכום התקרה הקבוע בתקנות. לעניין זה ראו דוגמאות המפורטות כנספח להנחיה זו.
3. בחירת המסלול נתונה לבחירת ספורטאי החוץ, כאשר המסלול שיבחר יחול ברמה שנתית (שנת מס).
4. כתנאי לניכוי ההוצאות נדרש ספורטאי החוץ להמציא הצהרה של המעסיק לגבי הימים בהם מומנו לו ארוחות והיקף המימון בכל אחד מאותם ימים.
5. ספורטאי חוץ שיבחר במסלול השני (מסלול עם אסמכתאות) יוכל להגיש במקום קבלות או חשבוניות גם: פירוט חיובים בכרטיס אשראי או בכרטיס נטען; פירוט חיובים בארנק דיגיטלי; פירוט חיובים ביישומונים (אפליקציות); דפי חשבון בנק; כל מסמך אחר שיעיד על עמידה בהוצאה וסכומה.
- אין בהנחיה זו כדי להגביל את סמכות הביקורת של פקיד השומה ביחס להוצאות בגין ארוחות.

בברכה,
פזית קלימן, רו"ח

העתקים:

- מר שי אהרונוביץ' - מנהל רשות המסים בישראל
- מר אורי קלינר - יועץ משפטי לרשות המיסים בישראל
- גב' מירי כהן - ממונה בכירה (ערעורים)
- מר הראל ישראלי - ממונה בכיר (מיסוי בינלאומי)
- גב' ורד בכר - מנהלת תחום בכירה (ניכויים מ"ה)
- מר רפי טוינה - ממונה בכיר (מיסוי יחיד)
- מר אליהו נאוי - מנהל תחום (מפקח ארצי - ניכויים)
- מר נתנאל יוסף - ממונה (מפקח ארצי - ניכויים)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

נספח לחישוב התרת הוצאות לספורטאי חוץ שבחר במסלול עם אסמכתאות (סעיף 2 ב' להנחיה)

הדוגמאות הבאות מתבססות על ההנחה שבהתאם לתקנות הוצאות בעד ארוחות המותרות בניכוי לספורטאי הינן בסכום שלא יעלה על 350 ₪.

דוגמא א':

הסכום שהוציא ספורטאי החוץ בעד ארוחות ביום הינו 200 ₪.

הסכום שמומן על ידי המעסיק בעד הארוחות באותו היום הינו 120 ₪.

סך ההוצאות בעד ארוחות (320=200+120 ש"ח) קטן מ-350 ₪, לכן יותרו בניכוי מהכנסת ספורטאי החוץ כל ההוצאות שהוציא בסך 200 ₪.

דוגמא ב':

הסכום שהוציא ספורטאי החוץ בעד ארוחות ביום הינו 200 ₪.

הסכום שמומן על ידי המעסיק בעד הארוחות באותו היום הינו 250 ₪.

סך ההוצאות בעד ארוחות (450=200+250 ש"ח) גדול מ-350 ₪, לכן יותרו בניכוי מהכנסת ספורטאי החוץ 100 ₪ לאחר התחשבות בסכום בו מומנו לו ארוחות.
 $100=350-250$ הקטן מהסכום שהוצא בפועל (200 ₪).

דוגמא ג':

הסכום שהוציא ספורטאי החוץ בעד ארוחות ביום הינו 200 ₪.

הסכום שמומן על ידי המעסיק בעד הארוחות באותו היום הינו 350 ₪.

סך ההוצאות בעד ארוחות (550=350+200 ש"ח) גדול מ-350 ₪. בדוגמא זו, לא תותר בניכוי מהכנסת ספורטאי החוץ כל הוצאה לאחר ההתחשבות בסכום בו מומנו לספורטאי הארוחות.