

ניכוי הוצאות ארוחות לספורטאי חוץ - הנחייה חדשה

הכותב: רו"ח (משפטן) בועז כהן

ארצי, חיבה, כהן - פתרונות מיסוי בע"מ

ביום 9 ביוני 2024, אגב הערת השופטים בפסק דין ע"א 4603/22 הפועל ניר רמת השרון (להלן: "פסק הדין") (להרחבה בו ראה/י מבזקנו מס' 974) רשות המיסים פרסמה הנחיה בדבר התרת הוצאות בעד ארוחות לספורטאי חוץ (להלן: "ההנחיה").

רקע

תקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ) התשנ"ח - 1998 (להלן: "התקנות") מכוח סעיף 75א לפקודת מס הכנסה, קובעות כללים בדבר התרת ניכוי הוצאות שהייה (לינה וארוחות) ל "ספורטאי חוץ" (כהגדרתו בתקנות: "תושב חוץ שהגיע לישראל על מנת לעסוק בספורט") מהכנסתו מעיסוק בספורט. בהתאם לתקנות, ספורטאי חוץ רשאים לנכות מהכנסתם הוצאות שהוצאו על ידם בעד ארוחות בשל כל יום שהייה בישראל בסכום שלא יעלה על סכום תקרה הקבוע בתקנות (מתעדכן כל שנה, בשנת 2024 - 360 ₪ ליום שהייה).

בפסק הדין נדונה בין היתר השאלה, האם ספורטאי חוץ זכאי לקבל סכום של כ-350 ₪ ליום (הסכום מתעדכן משנה לשנה) בגין כל יום שהייה בישראל בעבור ארוחות? וזאת ללא כל צורך בראיות ו/או אסמכתאות כי הסכום אכן הוצא על ידו לשם כך.

בית המשפט העליון קבע כי, "עיון בלשון התקנה מעלה כי פרשנות המערערת לפיה הסכום הנקוב בה הוא "סכום נורמטיבי" שזכאי ספורטאי החוץ לנכות באופן אוטומטי, נעדרת כל אחיזה. לשון התקנה פשוטה, ברורה וחד-משמעית, ונובע ממנה כי רק הוצאות שהוצאו בפועל על ידי ספורטאי החוץ יותר בניכוי. כך עולה מן העובדה שספורטאי החוץ זכאי לנכות מהכנסתו "סכום... שהוציא בעד ארוחות".

יחד עם זאת ציין בית המשפט העליון כי, "רשמנו לפנינו את הודעת המשיב לפיה רשות המיסים תפעל לגבש אמות מידה ביחס למסמכים הנדרשים לצורך הוכחת היקף ההוצאות היומיות בגין אכילה ושתייה לספורטאי חוץ, מקום שבו הם נושאים במימון האכילה והשתייה ולא הקבוצה. כל זאת מכאן ולהבא, באופן צופה פני עתיד"

משכך, פורסמה ההנחיה הקובעת דרכים להוכחה של הוצאות ארוחות ביחס לספורטאי חוץ:

הוצאות יותרו מקום בו יוכח באמצעות אסמכתא כי ספורטאי החוץ שהה בישראל, יצוין כי גם חלק מיום יחשב ליום שהייה בישראל. קיימים שני מסלולים להתרת ההוצאה הנתונים לבחירת ספורטאי החוץ:

מסלול ללא אסמכתאות - ניתן לאשר הוצ' בסכום של עד 30% מסכום התקרה (שנת 2024 - 108 ₪ ליום שהייה). יצוין כי בהתאם להנחיה, לא ניתן לבחור במסלול זה מקום בו המעסיק מממן עבור הספורטאי החוץ ארוחה במהלך אותו היום גם אם עלות הארוחה לא חרגה מ-100 ₪.

מסלול עם אסמכתאות - במסלול זה חובה להציג אסמכתאות למלוא ההוצאות שידרשו בניכוי וזאת עד לגובה התקרה שבתקנה (קרי, בשנת 2024 - 360 ₪ ליום). יצוין כי ביום כלשהו בו מומנו גם ארוחות על ידי המעסיק, סך כל ההוצאה שתותר לא תעלה על סכום התקרה המביא בחשבון אף את מימון ההוצאה על ידי המעסיק.

לדוגמא, המעסיק מימן לספורטאי החוץ ארוחה באותו היום בסך של 100 ₪. הסכום שהוציא ספורטאי החוץ בעד ארוחות נוספות באותו היום (מגובה בקבלות) הינו 300 ₪. כך שסכום ההוצאות בעבור ארוחות באותו היום הינו 400 ₪ הגבוה מהתקרה בסך 360 ₪. לכן בהתאם להנחיה, יותר בניכוי מהכנסת ספורטאי החוץ 260 ₪ בלבד.

בחירת המסלול כאמור לעיל נתונה לבחירת ספורטאי החוץ, כאשר המסלול שיבחר יחול ברמה שנתית (לשנת מס). כתנאי לניכוי ההוצאות כאמור נדרש הספורטאי החוץ להמציא הצהרה של המעסיק לגבי הימים בהם מומנו לו ארוחות והיקף המימון בכל אחד מאותם ימים.

ניתן להציג אסמכתאות (במסלול ב) באמצעות: קבלות, חשבוניות, פירוט כרטיס אשראי, כרטיס נטען, פירוט באפליקציות, דפי חשבון בנק או כל מסמך אחר שיעיד על העמידה בהוצאה.

הארות והערות

טוב עשתה רשות המיסים שפרסמה את עמדתה בעניין שבנדון, בכך ספורטאי החוץ ומעסיקיהם יוכלו להיערך כראוי לאופן דרישת ההוצאות בניכוי לצרכי מס.

לדעתנו היה מקום לאפשר מסלול ללא אסמכתאות גם במקרה בו המעסיק ממן ארוחות וזאת עד לסכום כולל של 100 ₪ לרבות הוצ' המעסיק, בדומה למנגנון שנקבע במסלול עם אסמכתאות.

לדעתנו, מקום בו המעסיק מעניק ארוחות וזקוף שווי לעובד, [ראה בעניין מבזק 966 הדן בפסק דין איתוראן ספורט קריית שמונה, אשר קבע כי לשחקנים מקצועיים ייזקף שווי בגין קבלת ארוחות (שאינן מזון מקצועי)], ניתן לבחור במסלול ללא אסמכתאות, שהרי עצם זקיפת השווי במשכורתו מלמד כי המעסיק לא מימן לספורטאי החוץ את הארוחות.

למען שלמות התמונה, מקום בו המעסיק צריך לזקוף שווי לעובד בגין ארוחות בסך של 60 ₪, יוכל להעניק לספורטאי החוץ ניכוי בסך של 100 ₪, שמשמעותה הלכה למעשה, אי זקיפת שווי בסך 60 ₪ וניכוי בסך של 40 ₪.