

הוצאות עודפות ומעורבות לצורכי מס

מאי 2024



קנובל בלצר סוראיה ושות'



WWW.SORAYA.CO.IL
WWW.MGI.CO.IL

סוגי הוצאות



הוצאות עודפות

- מהן הוצאות עודפות? - סעיף 181 ב' לפקודת מס הכנסה קובע כי הוצאה עודפת הינה הוצאה המשולמת על ידי חבר בני אדם שאינה מותרת בניכוי בהתאם לתקנות מכוח סעיף 31 לפקודה או בהתאם לסעיף 32(11) לפקודה.
התקנות לפי סעיף 31: תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), תשל"ב-1972

● בגין הוצאות עודפות יש לשלם מקדמות

- חבר בני אדם שסעיף 3(ז) חל עליו 90%
- חבר בני אדם אחר 45%, לענין סעיף זה חבר בני אדם למעט שותפות שאין בה אף שותף שהוא חבר בני אדם שסעיף זה חל עליו

● הערות

- מקדמות בגין עודפות יוחזרו רק בקיזוז מחבות במס (עונש לחברות הפסדיות)
- בחברות מפסידות יש לבחון זקיפת ההוצאה לחו"ז בעלים חלף רישומה
- הוצאה שנזקף בגינה שווי תוכר תמיד באופן מלא
- תיאום הוצאה אינו תחליף לחובה לזקוף שווי
- מלכ"ר לא יהיה זכאי להחזר בגין מקדמות על חשבון עודפות
- תשלום מקדמות מס בגין הוצאות עודפות נעשה באמצעות טופס 102
- יש לצרף לדוח השנתי טופס 1225
- מבחינה חשבונאית יש לבחון ירידת ערך (כמו כל נכס)

הוצאות עודפות - דוגמאות

סוג הוצאה	אופן טיפול לצרכי מס	היבטי מע"מ
מתנות לעובדים (אירועים וללא קשר ליחסים עסקיים)	מוכר באופן מלא בכפוף למבחני סבירות. בהתאם לעמדת רשות המיסים חלה תקרה כמפורט להלן לגבי לקוחות וספקים.	אין הוראה בנושא
מתנות לספקים וללקוחות	הוצאה בגין מתנה מותרת עד לסך של 230 ש"ח - הסכום הינו בגין הוצאה עבור אדם בשנה (מעודכן לשנת 2023) מתן מתנה מוגבל לאופציות הבאות: קשר עסקי (ספקים, לקוחות וכו') שקיים לתאגיד עם מקבל המתנה.	מותר בקיזוז
מתנות לעובדים בקשר עסקי (חגים)	יש לזקוף שווי במשכורת בגובה שווי המתנה.	לא ניתן לקזז (תקנה 15 לתקנות מע"מ)
כיבודים במקום העסק	יותר בניכוי 80% מההוצאות לכיבוד קל (כיבוד בסיסי כמו מים, חלב, סוכר, מלח, תה, קפה, שתיה קלה ועוגיות) במקום העיסוק של הנישום. הוצאות אש"ל אינן מוכרות כלל.	כיבודים – ניתן לקזז בהתאם לחלוקה לצורכי מס הכנסה (תקנה 18 לתקנות מע"מ)
	הוצאות כיבוד שאינו קל אינן מותרות (לגבי עובדים יש לזקוף שוי).	אש"ל- כעקרון לא מותר בקיזוז ארוחות לא מותר בקיזוז

הוצאות עודפות - דוגמאות

סוג הוצאה	אופן טיפול לצרכי מס	היבטי מע"מ
אירוח סביר של אורחים מחו"ל	סכום <u>סביר מוכר</u> - יש לשמור קבלות בציון שם האורח, ארץ מוצאו, מס' ימי אירוח, נסיבות האירוח והקשר לעסק. אירוח אורחים מישראל לא יותר.	מותר בקיזוז (תקנה 16 לתקנות מע"מ)
הוצאות החזקת רכב (לרבות דלק, תיקונים, ביטוחים, רישיון, פחת וכו')	א. עצמאי - 45% מסה"כ הוצאות הרכב (כולל ליסינג). ב. חברה - ההוצאה מוכרת במלואה. יש לזקוף שווי רכב לעובדים בתלוש השכר בגין ההנאה של העובד ואז ההוצאה תותר במלואה ללא תשלום מס מקדמות עודפות. במידה והרכב נשאר בעסק לא נדרש לזקוף שווי.	בגין רכישת רכב כולל השכרה לא ניתן לקזז מע"מ (למעט אם הרכב מעל 3.5 טון), ולמעט גיפ המועסק דרך קבע בשטח הוצאות שוטפות לפי תקנה 18
הוצאות שיחות טלפון ממקום המגורים	פחת רכב - 15% לשנה מעלות הרכב (25% לשנה לרכב היברידי/ חשמלי/ פלאג אין).	ניתן לקזז מס תשומות בגין רכישת אופנוע בכפוף לתקנה 18 לתקנות (הוצאה מעורבת)
	אם ההוצאה לא עלתה על 25,700 ש"ח לשנה (26,600 לשנת 2024) - 80% מההוצאות או חלק מההוצאות העולה על 2,600 ש"ח (2,700 לשנת 2024), לפי הנמוך. אם ההוצאה עלתה על 25,700 ש"ח לשנה (26,600 לשנת 2024) - חלק מההוצאות העולה על 5,100 ש"ח (5,300 לשנת 2024). הוצאות בשל שיחות טלפון לחוץ לארץ יותרו במלואן אם הוכח, כי השיחות היו לייצור הכנסה.	ניתן לקיזוז

הוצאות עודפות - דוגמאות

סוג הוצאה	אופן טיפול לצרכי מס	היבטי מע"מ
הוצאות טלפון סלולרי	בחברה - שווי לפי 50% מההוצאה או 115 ש"ח לחודש - הנמוך מבין השניים. עצמאי - מוכרת 50% מההוצאה או הסכום העולה על 115 ש"ח לחודש - הגבוה מבין השניים.	מותר בקיזוז בכפוף לתקנה 18
הוצאות ביגוד (כולל נעליים) שמיועדות לשמש לצרכי עבודה	אם לא ניתן להשתמש בביגוד שלא לצורכי עבודה - ההוצאה תותר במלואה. אם מדובר בביגוד, שניתן להשתמש בו גם שלא לצורכי עבודה, בד"כ יותרו 80% מההוצאות. בגדים המשמשים לצורכי עבודה הינם אלה, שניתן לזהות באופן בולט את ההשתייכות לעסק, או שעל פי דין קיימת חובה ללבושם.	העוסק רשאי לנכות את מס התשומות בגין ביגוד ספציפי לעובדים ואינו מתחייב במס בגין הספקת הביגוד לעובד באם מדובר בביגוד שמזהה את העובד כעובד אצל המעסיק. למשל: חולצת מתדלק עם לוגו של תחנת הדלק שהוא עובד בה.
הוצאות נסיעות לחו"ל במדינות רבות תותר תוספת הוצאות של 25% - כגון, אוסטרליה, הונג-קונג, יפן, מערב אירופה ועוד.	כרטיס טיסה, ההוצאה תותר במלואה עד לגובה עלות במחלקת תיירים או עסקים. לינה לפי קבלות (7 לילות ראשונים) - מירבי \$335 ללילה הוצאות שהייה: אם נדרשו הוצאות לינה לפי קבלות - \$94 ליממה. אם לא הוגשו קבלות בגין לינה - \$157 ליממה. הוצאות נסיעה ברכב שכור - עד \$74 ליממה. אחרות (כגון אירוח, רכב) - מלא כנגד קבלות יש להכין דוח נסיעות לחו"ל.	מותר בקיזוז ככל שרלוונטי

הוצאות מעורבות ואחרות

מה היא הוצאה מעורבת?

הוצאה מעורבת היא הוצאה אשר כלולה בתוכה הוצאה עסקית והוצאה פרטית. במקרה כזה, החלק העסקי יוכר לצורכי מס. על מנת שהחלק העסקי יוכר לצרכי מס, נדרש שיהא ניתן לבצע הפרדה בין החלק העסקי לחלק הפרטי. אם לא ניתן לבצע הפרדה שכזו, ההוצאה אינה מוכרת.

הטיפול לעניין מס ערך מוסף-

הוצאה מעורבת שניתן לקבע את חלקה העסקי- קיזוז המע"מ יבוצע בהתאם לחלק העסקי (לדוגמה הוצאות בית – לפי חלק יחסי מהדירה)
ככל שלא ניתן לקבוע את החלק העסקי - בהוצאה שעיקרה עסקי יקוזז 66% מגובה המע"מ, ובהוצאה פרטית בעיקרה יקוזזו רק 25%.

דוגמאות להוצאות מעורבות הינן, הוצאות בית והוצאות רכב.

הוצאות מעורבות ואחרות

סוג הוצאה	אופן טיפול לצרכי מס	היבטי מע"מ
תרומות בכסף	זיכוי בסך של 35% ליחיד מתרומה שסכומה עולה על 200 ש"ח. הזיכוי המקסימלי הינו הנמוך מבין 10,019,808 ש"ח, ובין 30% מההכנסה החייבת. (חבר בני אדם יזוכה לפי שיעור מס החברות הרלוונטי באותה שנה). סכום, אשר בשנת המס עולה על התקרה שנקבעה, יהיה ניתן לזיכוי במשך 3 שנות המס בזו אחר זו.	ל.ר.
תרומות בנכסים	הכרה בהכנסה לפי שווי הנכס ובמקביל קבלת זיכוי מס (כאשר מדובר במלאי שאינו בשימוש ניתן לקבוע שערך המלאי זניח). ראה הוראת פרשנות 1/2003 כאשר מדובר בנכס הון או מקרקעין- ניתן לקבל פטור ממש על התרומה ובמקביל לקבל זיכוי	תשלום מע"מ בהתאם לאמור לעיל
תרומות במתן שירותים	לא יינתן זיכוי מס	לא נדרש לשלם מע"מ עבור השירות שניתן. נשאלת השאלה לגבי ניכוי התשומות הכרוכות בשירותים
אם עובדים מהבית: תשלומי ארנונה, חשמל, מים, וועד, ביטוח, אינטרנט וכו', לא כולל שכ"ד	בדרך כלל חלק יחסי מהוצאות הבית לפי יחס החדרים המשמשים לעסק מתוך סך החדרים. דמי שכירות יוכרו בכפוף לניכוי מס במקור (פרקטית לא יוכרו).	לפי תקנה 18 לתקנות מע"מ, ניתן לנכות מס תשומות באופן יחסי.

הוצאות מעורבות ואחרות

סוג הוצאה	אופן טיפול לצרכי מס	היבטי מע"מ
הוצאות ריבית משכנתא (למי שעובדים מהבית או שיש להם משרד בבית)	עובדים מהבית ריבית תוכר באופן יחסי לשימוש מהבית (לפי יחס החדרים המשמשים לעסק מתוך סך החדרים). בעת מימוש יוכרו הוצאות ריבית משכנתא שלא נדרשו למס הכנסה בחישוב מס השבח.	ל.ר
הוצאות לתושב חוץ	ניתן לניכוי בכפוף לכללים הרגילים ובכפוף לכך שנוכה מס במקור עד 3 חודשים מתום שנת המס (18)ה לפקודה).	לדבר על ריבית לתושב חוץ
הוצאות לבעל שליטה בחברת מעטים	ניתן לניכוי בכפוף לכללים הרגילים ובכפוף לכך שנכללו בדוח של בעל השליטה לאותה שנה ושנוכה מס במקור עד 3 חודשים מתום שנת המס (18)ב לפקודה).	לפי הכללים הרגילים
ימים עיון/גיבוש	הוצאות בגין ימי עיון, גיבוש וכנסים, יותרו בהתאם למבחנים שנקבעו בפסיקה. ברמת העיקרון, על מנת להכיר בהוצאות אלה (ללא שווי), יש לבחון מי הנהנה העיקרי ככל שהנהנה העיקרי הינו העובד יש לזקוף שווי ומלוא ההוצאה תוכר	אם הנהנה העיקרי הינו העובד לא ניתן לנכות מס תשומות אם הנהנה העיקרי הינו המעביד, ניתן לנכות מס תשומות כעיקרון

Questions?

תודה על ההקשבה!