

4 בפברואר 2004

א.ג.נ.,

אנו מתכבדים להגיש בזאת את ידיעון מס' 211/2004 ובו נתוני עזר לצורך עריכת הדוח למס הכנסה לשנת המס 2003.

נשמח לעמוד לרשותכם במתן הבהרות והסברים נוספים בנדון.

בכבוד רב,
סומך חייקין

ידיעון זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בתכנו מתן ייעוץ או מתן חוות דעת.

תוכן עניינים

א. נתוני עזר לצורך עריכת הדוח למס הכנסה לשנת המס 2003

<u>עמוד</u>	<u>ראשי פרקים</u>
1	1. תרומות
1	2. הוצאות אש"ל בארץ
2	3. ניכוי הוצאות שהייה לתושבי חוץ העוסקים בישראל
3	4. נקודת זיכוי לתושבי חוץ העוסקים בישראל
3	5. כיבוד ואירוח
3	6. מתנות בארץ (ללקוחות ולספקים)
4	7. הנחות, מתנות וארוחות מוזלות שקיבלו עובדים ממעבידיהם והשתתפות המעביד במימון פעילות ועד העובדים
5	8. מתנות שניתנו בחו"ל
5	9. שוויה של הסעה מאורגנת
5	10. ניכוי הוצאות רכב
10	11. בגדי עבודה
11	12. ספרות מקצועית
11	13. שיחות טלפון
12	14. רדיו טלפון נייד
13	15. תשלומים לתושבי חוץ
13	16. דמי חבר לאגודות מקצועיות
14	17. הוצאות בשל נסיעה לחוץ לארץ
15	18. הלוואות מבעלי שליטה
16	19. הלוואות שכלולה בהן הטבה
17	20. המס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים
18	21. תשלומים לבעלי שליטה
19	22. שיעורי המס בשוק ההון בעקבות הרפורמה במס הכנסה
19	23. ניכוי הוצאות חיבור למרשמי מחשב ואבטחת מידע
19	24. ניכוי הוצאות הקשורות באתרי אינטרנט
21	25. ניכוי הוצאות רכישת קופה רושמת, מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה ומסופונים
22	26. סכומים שיוותרו בניכוי בשל הוצאות דיור והמשכורת הבסיסית לבעלי הכנסה מעבודה בחו"ל

א. נתוני עזר לצורך עריכת הדוח למס הכנסה לשנת המס 2003

1. תרומות

יינתן זיכוי בשיעור של 35% מתשלום תרומה למוסד ציבורי מאושר אם התשלום השנתי עולה על 370 ש"ח.

הזיכוי יינתן בשל סכום של תרומה של עד 30% מההכנסה החייבת או 2,156,000 ש"ח לפי הנמוך ביניהם (להלן – "התקרה לזיכוי").

סכום שנתרם באותה שנה והוא עולה על "התקרה לזיכוי" יועבר לשלוש השנים הבאות, בזו אחר זו, ויזוכה מהמס שיחול על התורם בשנים אלו, ובלבד שלא יינתן זיכוי בכל אחת משלוש שנות המס כאמור, בשל סכום תרומות העולה על התקרה לזיכוי.

כן קיימת תקרה כוללת של 50% מההכנסה החייבת שבגינה יוכל נישום לקבל זיכוי בשל תרומות למוסדות ציבור וניכוי בשל השתתפות במחקר ופיתוח (על פי סעיף 20 א' לפקודה). הנישום יוכל לפצל את סכומי ההטבה ביניהם לפי רצונו.

ניתן לדרוש ניכוי בגין השקעות בהפקות סרטים (עפ"י תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקיעים בסרט ישראלי) התשי"ן - 1990) הניכוי שיותר, בתוספת הזיכוי כאמור לעיל, לא יעלה על 45% מהכנסתו החייבת של המשקיע.

2. הוצאות אש"ל בארץ

2.1. אש"ל

בלי קבלות	עם קבלות	
שקל חדש	שקל חדש	
1	1	ארוחת בוקר
3	4	ארוחת צהרים
1	2	ארוחת ערב
5	7	

הסכומים מותרים עבור אש"ל לעובדים הנשלחים לביצוע תפקיד מחוץ למקום העיסוק במרחק שהוא מעל 10 ק"מ מתחום מקום המגורים הקבוע ומקום העיסוק העיקרי.

לגבי עובד השוהה מחוץ לתחום הישוב שבו נמצא מקום מגוריו הקבוע לפחות 20 ימים בחודש ובמשך לא פחות מ-3 חודשים בשנת מס אחת - יותרו בניכוי בחודשים האמורים, 60% מההוצאות דלעיל.

2.2. לינה

הוצאות לינה בתפקיד לא יותרו אם הלינה נעשתה במרחק של פחות מ- 100 ק"מ ממקום העיסוק הקבוע או ממקום המגורים אלא אם כן פקיד השומה אישר כי הלינה היתה הכרחית לייצור ההכנסה.

על הוצאות לינה בתפקיד שנעשתה במרחק של 100 ק"מ ויותר תחול תקרה לסכומי ההוצאה, כשהיא מתורגמת לשקלים לפי השער היציג הידוע במועד הלינה.

נכון לשנת מס 2003, סכומי התקרה הינם -

לינה שעלותה נמוכה מ- \$90 - כל ההוצאות.

לינה שעלותה גבוהה מ- \$90 - 75% מההוצאות אך לא פחות מ- \$90 ולא יותר מ- \$153 (204 X 75%).

כ"הוצאות לינה" ייחשבו גם הוצאות ארוחת בוקר הכלולה במחיר הלינה. על ארוחה זו לא תחול ההוראה כאמור לעיל המתירה בניכוי רק 1 ש"ח עבור ארוחת בוקר (ראה סעיף 1, הוצאות אש"ל).

האמור לעיל לא יחול על לינה הנדרשת לצורך השתתפות בכנס בתחום עיסוקו.

התרת הוצאות אש"ל ולינה כאמור מותנות בהגשת דוחות נסיעה.

3. ניכוי הוצאות שהייה לתושבי חוץ העוסקים בישראל

מרצה אורח (פרופסור או מורה תושב חוץ שהוזמן מחוץ לישראל והמקבל תמורה בעד הוראה או מחקר במוסד להשכלה גבוהה לפי חוק המועצה להשכלה גבוהה) או מומחה חוץ (תושב חוץ שלגביו נתקיימו כל אלה: שר העבודה והרווחה אישר לגביו כי בשל משלח ידו יש צורך בהעסקתו בישראל, הוא הוזמן מחוץ לישראל בידי תושב ישראל והוא מקבל תמורה בעד מתן השירות שלשמו הוזמן), זכאי לנכות הוצאות שהיה בשל התקופה שבה שהה בישראל, אך לא יותר מאשר בעד תקופה של שנים עשר חודשים, מהכנסות שהוא מקבל בעד הוראה, מחקר או מתן שירות, כמפורט להלן:

א. הוצאות שהוציא בעד לינה או דמי שכירות ששילם בעד דירה ששכר בישראל - ובלבד שהגיש מסמכים או קבלות לאימות אותן הוצאות.

ב. הוצאות שהוציא בשל ארוחות, בשל כל יום שהייה בישראל, עד לתקרה של 270 ש"ח ליום.

הוצאות הטיסה לארץ ובחזרה הנדרשים לצורך יצור ההכנסה, בין אם שולמו על ידי המעסיק הישראלי ובין אם שולמו לחברה המעסיקה אותו בחו"ל, יותרו בניכוי בקביעת ההכנסה.

לפי עמדת מס הכנסה, הוצאות ריפוי, ביטוח בריאות, חינוך, וכי, בהן נושא מעביד במקום עובדו יזקפו לשכר העובד וינוכה מהם מס.

4. נקודת זיכוי לתושבי חוץ העוסקים בישראל

בשנת 2003 אישה עובדת תושבת חוץ תהיה זכאית לחצי נקודת זיכוי.

5. כיבוד ואירוח

5.1 כיבוד

יותר 80% מההוצאות שהוצאו לכיבוד קל במקום העיסוק של הנישום (מקום בו מנהל הנישום דרך קבע את עסקו). יתרת ה- 20% ייחשבו כהוצאה עודפת. כיבוד קל ייחשבו פרטי מזון קלים (כגון: שתייה חמה או קרה, עוגיות וכיוצא באלה) הניתנים לאורח המבקר במקום העסק לצרכים עסקיים וכן לעובדים.

5.2 אירוח

לא ייכללו בגדר כיבוד ארוחות הניתנות לאורח (גם לא ארוחות עסקיות). על ארוחות אלה יחולו ההוראות הקובעות כי לא יותר ניכוי הוצאות בשל אירוח בארץ, למעט ניכוי הוצאה סבירה לאירוח אדם מחו"ל.

6. מתנות בארץ (ללקוחות ולספקים)

סכום המתנות המותר בניכוי לשנה, לאדם אחד אם ניתנו בישראל הינו 170 ש"ח.

הסכום מותר בניכוי בתנאי שניתן לתושב ישראל ושאינו עובד העסק, ובלבד שנרשמו פרטי זיהוי המקבל, מקום נתינת המתנה וקיימות קבלות לאימות ההוצאה. ההוצאה תותר אם קיים קשר עסקי בין המקבל לבין העסק.

לגבי מתנות לעובד ראה סעיף 7 להלן.

לגבי מתנות בחו"ל ראה סעיף 8 להלן.

7. הנחות, מתנות וארוחות מוזלות שקיבלו עובדים ממעבידיהם והשתתפות המעביד במימון פעילות ועד העובדים

7.1 כללי

כל טובת הנאה שניתנה לעובד ממעבידו, בין בכסף ובין בשווה כסף, בין במישרין ובין בעקיפין, מהווה הכנסת עבודה המתחייבת במס בידי העובד.

לפיכך כל מתנה הניתנת לעובד ממעבידו בשגרת יחסי העבודה (כגון: לקראת חגים), תיחשב כהכנסת עבודה ותחויב במס הכנסה, בדמי ביטוח לאומי ובמס בריאות.

מתנות לעובדים, שנוקפו לשכרם ככל תשלום הכנסת עבודה וטובות הנאה אחרות, תותרנה בניכוי כהוצאה בידי המעביד.

7.2 מתנות לרגל אירועים אישיים

למרות האמור לעיל, מתנה בסכום סביר (עד 170 ש"ח) שקיבל עובד ממעבידו לא תיחשב כהכנסת עבודה, אם ניתנה לרגל אירוע אישי כגון נישואין, הולדת ילדים, בר/בת מצווה וכו'.

7.3 השתתפות המעביד בפעילות ועד עובדים

7.3.1 השתתפות מוגדרת לעובד

כאשר השתתפות המעביד נקבעת בגין כל עובד באופן ספציפי, כגון: ארוחות לעובדים מוזלות ו/או במימון מעביד, שי לחגים, טיולים או מסיבות, מהווה סכום השתתפות המעביד והכנסת עבודה החייבת במס בידי העובדים.

7.3.2 השתתפות כוללת לאירוע

כאשר השתתפות המעביד אינה מחושבת לפי מספר המשתתפים בפועל באותו אירוע כגון: מסיבת סוף שנה, יום ספורט או חגיגת יובל, ולא ניתן לייחסה לעובד ספציפי, סכום השתתפות המעביד לא ייחשב כהכנסת עבודה בידי העובדים ויש לראות סכום זה כהוצאה עודפת בידי המעביד.

8. מתנות שניתנו בחו"ל

הסכום המותר בניכוי הינו עד 15 דולר ארה"ב לאדם לשנה, אם המתנה ניתנה מחוץ לישראל ובלבד שנרשמו פרטי זיהוי המקבל, מקום נתינת המתנה וקיימות קבלות לאימות ההוצאה. ההוצאה תותר אם קיים קשר עסקי בין המקבל לבין העסק.

9. שוויה של הסעה מאורגנת

שוויה של נסיעת עובד מביתו למקום העבודה ובחזרה בהסעה מרוכזת המאורגנת וממומנת בידי המעביד, תהיה פטורה ממס, אם הנציב או מי שהוא הסמיך לכך קבע שהסעה מרוכזת של העובדים למקום העבודה היא הכרחית בשל תנאי העבודה ומיקומו של מקום העבודה וההסעה היא בהתאם לתנאים שקבע.

10. ניכוי הוצאות רכב

תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) התשנ"ה-1995, (להלן - "תקנות הרכב") קובעות כללים לגבי התרת הוצאות רכב.

10.1 סוגי כלי הרכב עליהם חלות תקנות הרכב

- א. רכב נוסעים פרטי - כולל סטיישנים.
- ב. רכב פרטי דו שימושי.
- ג. רכב מסחרי אחוד ורכב מסחרי בלתי אחוד שמשקלו הכולל המותר פחות מ- 3,500 ק"ג.

סוגי כלי הרכב הנ"ל הם כפי שנקבע על ידי רשות הרישוי ועפ"י הרשום ברשיון הרכב.

תקנות הרכב אינן חלות על רכבים המסווגים על פי רישונם כאופנוע, כאוטובוס זעיר או כאוטובוס (מיניבוסים), כטרקטור או כטרקטורון, כמשאית או כרכב מסחרי מ- 3,500 ק"ג ומעלה, תלת-אופן, או "רכב עבודה".

תקנות הרכב חלות הן על רכב שבבעלות הנישום והן על רכב שאינו בבעלותו, דהיינו גם על רכב שכור בין אם נשכר בשכירות קצרת מועד ובין אם נשכר בשכר - מכר (ליסינג).

10.2 ההוצאות המותרות בניכוי

- א. ההוצאות שעליהן חלות תקנות הרכב הן:
- ההוצאות הקבועות - רישוי הרכב, ביטוח חובה, ביטוח מקיף, דמי שכירות של רכב שכור, דמי שימוש ברכב שנשכר בשיטת השכר-מכר וכן הפחת שהנישום זכאי לו.
- ההוצאות המשתנות - דלק, שמן, תיקונים והוצאות החזקה, לרבות הוצאות חניה שאינן במקום העיסוק הקבוע (מקום שבו מנהל הנישום את עסקו) או בסמוך אליו.
- אין הבחנה בין ההוצאות הקבועות למשתנות וכולן נקראות הוצאות רכב, ותקנות הרכב חלות באופן שווה על שני סוגי ההוצאות.
- כאשר הרכב נסע מספר קילומטרים שאינו עולה על 9,900 ק"מ לשנה, יותרו בניכוי 25% מכלל ההוצאות המותרות.
- ב. יותר בניכוי אותו חלק מההוצאות האמורות בפסקה א' לעיל, המתייחס למספר הקילומטרים של נסיעות הרכב העולה על 9,900 ק"מ לשנה, או 25% מסכום ההוצאות האמורות - הגבוה שבהן.
- יוצא מכך, שכאשר הרכב נסע פחות מ- 13,200 ק"מ לשנה, החלופה הכדאית יותר עבור הנישום היא כי יותרו 25% מכלל הוצאות הרכב.
- לגבי רכב שלא שימש בכל השנה - ייעשה חישוב באופן יחסי לפי חלק השנה היחסי בו שימש מ 9,900 ק"מ.
- ג. דמי השימוש בשיטת השכר מכר לעניין זה הם הסכומים המותרים בניכוי לפי תקנות מס הכנסה (ניכויים מיוחדים למשתמש בציווד בשכר מכר), התשמ"ט - 1989 וכוללים גם ריבית והצמדה לפי הכללים שנקבעו בתקנות האמורות. הניכוי בעד דמי שימוש יותר גם ברכב מסחרי וגם ברכב פרטי.
- ד. הפחת שיותר כאמור, ייקבע לפי הכללים שנקבעו בתקנות מס הכנסה (פחת), 1941.
- ה. לגבי כל רכב ינוהל רישום של מספר הק"מ שהרכב נסע, על ידי רישום

קריאת המונה (המד-אוץ) בתחילת השנה ובסופה, או בכל עת שהרכב יצא מרשות הנישום (נמכר) או הגיע לרשות הנישום (נקנה), וידווח על כך בדוח השנתי של הנישום. תנאי זה מאפשר את חישוב ההוצאה המותרת כמפורט לעיל, לגבי כל רכב בנפרד.

ו. לעובד שכיר לא יותרו בניכוי הוצאות החזקת רכב שהוצאו בייצור הכנסתו.

10.3 רכב צמוד לעובד

א. כאשר רכב המעביד הועמד לרשות העובד, יש לחייב את העובד בשווי השימוש ברכב, כפי שנקבע בתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז-1987 (להלן – "תקנות שווי רכב"). חיוב זה אינו תלוי במספר הק"מ של נסיעות ברכב, אלא בעצם העמדת הרכב לרשות העובד.

ב. כאשר כלל נסיעות הרכב הצמוד לא עלו במשך השנה על 9,900 ק"מ, יותר למעביד בניכוי סכום השווה לשווי השימוש שהעובד חויב בו. זאת בתנאי, שסכום הניכוי אינו עולה על ההוצאה שהמעביד הוציא בפועל בשל אותו רכב, בין כהוצאה משתנה ובין כהוצאה קבועה, כולל הפחת.

למרות שלא נקבע מפורשות בתקנות הרכב, כוונת המחוקק היא, כי כאשר רכב המעביד הועמד לרשות העובד והרכב נסע פחות מ-9,900 קילומטרים לשנה, ההוצאות שיוותרו בניכוי יהיו בשיעור 25% מההוצאה או עד גובה שווי השימוש, כגובה מביניהם. וזאת עד גובה הוצאות הרכב שהוצאו בפועל בשל אותו רכב.

ג. אם הרכב הצמוד נסע במשך השנה מספר קילומטרים העולה על 9,900 יותרו בניכוי:

- (1) הסכום השווה לשווי השימוש ברכב שהעובד חויב בו ובנוסף לכך;
- (2) אותו חלק מכלל הוצאות הרכב המתייחס לנסיעות שמעל 9,900 ק"מ לשנה, או 25% מכלל ההוצאות (כאשר הרכב נסע מעל 9,900 ק"מ אך פחות מ-13,200 ק"מ).

בכל מקרה, הניכוי לא יעלה על הסכום שהוצא בפועל על החזקת אותו רכב צמוד.

10.4 כלי רכב מיוחדים

הוצאות החזקת רכב של חברה להשכרת רכב לתקופה קצרת מועד - יותר בניכוי כל ההוצאות בשל כלי הרכב שמספרם עולה על מספר עובדי החברה.

10.5 רווח הון

כאשר נתבעו הוצאות החזקת רכב בעסק, מתחייב בעל הרכב במס על רווח ההון בעת מכירת הרכב, בהתאם להוראות הפקודה.

במכירת רכב של יחיד שבגיננו היה זכאי לתבוע הוצאות החזקת רכב יחולו ההוראות הבאות:

(1) יוכפלו המחיר המקורי והתמורה, כל אחד מהם, ביחס הקילומטרים - שהוגדר כמספר הקילומטרים השנתי המוכר (הגבוה מבין, מספר הקילומטרים השנתי העודף על 9,900 ובין 25% ממספר הקילומטרים השנתי) בכל אחת משנות המס שבהן תבע המוכר הוצאות החזקת רכב, מחולק במספר הקילומטרים השנתי של אותו רכב בכל שנות המס שבהן הוציא המוכר הוצאות להחזקתו ויראו את המכפלות כמחיר המקורי וכתמורה לצורך חישוב רווח ההון.

(2) ינוכה מהמחיר המקורי רק סכום הפחת שהותר על פי תקנות הרכב.

(3) לגבי רכב אשר בשלו לא היה היחיד זכאי לתבוע הוצאות קבועות על פי תקנות הרכב הקודמות, אשר שימש את היחיד בתקופה שקדמה ליום 31 בדצמבר 1994, יראו כמחיר המקורי את סכום שוויו של הרכב ב-31 בדצמבר 1994 ומועד זה יחשב כיום הרכישה של הרכב כאמור.

לצורך חישוב רווח ההון במכירת רכב שההוראות לעיל אינן חלות עליו (לדוגמא לגבי חברה), ינוכה מהמחיר המקורי כל סכום פחת לרבות כזה שלא הותר בניכוי על פי תקנות הרכב.

(4) נישום רשאי לבקש שיראו את רווח ההון ממכירת נכס שהוחלף בנכס דומה כסכום שבו עודפת התמורה מהמכירה על מחיר הנכס שנרכש. (סעיף 96 לפקודה) התנאי הוא שנוצר רווח הון ממכירת נכס בר-פחת ובתקופה של 12 חודשים לאחר יום המכירה או של 4 חודשים לפניו, רכש נכס אחר לחילוף הנכס שנמכר במחיר העולה על יתרת המחיר המקורי של הנכס

שמכר. רווח ההון שנוצר במכירה ולא נתחייב במס על פי בקשתו של הנישום יקטין את המחיר המקורי של הנכס שנרכש לעניין חישוב הפחת הניתן עליו ולעניין חישוב רווח ההון במכירתו העתידית.

10.6 החלפת רכב

כאשר רכב המשמש מטרה מסוימת הוחלף באמצע שנת המס ולאותה מטרה הוכנס לשימוש רכב אחר (מכירה-קניה) חישוב 9,900 הק"מ השנתיים שבעדן לא יותרו הוצאות הרכב יעשה לגבי שני הרכבים ביחד.

10.7 רכב העובד שהועמד לרשות המעביד

כאשר רכבו הפרטי של עובד הועמד לרשות המעביד לביצוע הפעולות העסקיות של המעביד והמעביד מכסה את כל הוצאות הרכב ישירות לספקים ולנותני השירותים - התשלומים לכיסוי הוצאות הרכב הינם תשלומים להחזקת רכבו הפרטי של העובד. מלוא התשלום ייחשב כהכנסת עבודה בידי העובד, החייבת במס ובניכוי מס במקור ממשכורת. אין הבדל אם תשלום להחזקת רכב לעובד משתלם בסכום קבוע, לפי ק"מ, או מהווה תשלום ישיר לכיסוי ההוצאה. בכל מקרה, מלוא התשלום חייב במס בידי העובד ואין להסתפק בשווי שימוש ברכב. תקנות שווי השימוש חלות על רכב המעביד שהועמד לרשות העובד בלבד.

10.8 רכב צמוד לנותן שירותים "עצמאי"

תקנות שווי רכב חלות על עובד שכיר בלבד. כאשר חבר בני אדם מעמיד את רכבו לרשות נותן שירות "עצמאי" (כגון: עורך דין או רואה חשבון) יש לראות בכל הוצאות הרכב תשלום נוסף בעד השירותים. אם התשלום לנותן השירות חייב בניכוי מס במקור, יש לנכות מס במקור מכל הוצאות הרכב ואין להסתפק בשווי שימוש בלבד. לנותן השירותים יותרו במקרה זה הוצאות רכב לפי התקנות, כאילו הרכב היה בבעלותו (לפי הגדרת "רכב" שבתקנות הרכב תקנות אלו חלות גם על רכב שאינו בבעלות הנישום).

10.9 שווי השימוש ברכב

שווי השימוש לכל כלי הרכב (פרטי או מסחרי) נקבע לפי קבוצת המחיר שאליה הוא משתייך לפי הסיווג של משרד התחבורה והמופיע ברשיון הרכב. רכב שלא נקבעה לו קבוצת מחיר, ייחשב לרכב המשתייך לקבוצת המחיר הראשונה.

שווי השימוש לחודש לרכב צמוד יהיה על פי ערך הרכב :

שנתי ש"ח	10-12/03 ש"ח	7- 9/03 ש"ח	4- 6/03 ש"ח	1- 3/03 ש"ח	מחיר הרכב לצרכן בש"ח	קבוצת מחיר
12,000	990	1,000	1,010	1,000	עד 86,000	1
12,000	990	1,000	1,010	1,000	מ- 86,001 עד 114,000	2
18,030	1,490	1,500	1,510	1,510	מ- 114,001 עד 144,000	3
27,150	2,240	2,260	2,280	2,270	מ- 144,001 עד 201,000	4
35,520	2,930	2,960	2,980	2,970	מ- 201,001 עד 287,000	5
45,930	3,790	3,830	3,850	3,840	מ- 287,001 ומעלה	6

יצוין שבשנת המס 2004 הוגדרה קבוצת מחיר חדשה לרכבים שתאריך ההדפסה של רישיון הרכב הינו מיום 31.12.2003 ושתאריך חידוש הרישיון המופיע על יד ההגדרה "בתוקף עד" הינו מ- 1 בינואר 2005 ואילך.

11. בגדי עבודה

הוצאות שהוציא נישום לרכישת ביגוד יותרו כלהלן :

(1) אם ניתן להשתמש בביגוד שלא לצורכי עבודה (כגון : חליפת מדים ייצוגית להופעת עו"ד, גם אם סמל העסק מוטבע בה) יותר 80% מההוצאה, יתרת ה- 20% ייחשבו כהוצאה עודפת.

(2) אם לא ניתן להשתמש בביגוד שלא לצורכי עבודה - תותר מלוא ההוצאה.

ביגוד - בגדים, לרבות נעלים, שנועדו לשמש לצורכי עבודה ומתקיים בהם אחד מהבאים :

(1) ניתן לזהות בהם, באופן בולט, השתייכות לעסקו של הנישום.

(2) קיימת חובה ללבוש את הביגוד על-פי דין.

לדעת רשויות המס, כאשר הביגוד לא נועד לשמש לצורכי העסק והוא ניתן לעובד במימון המעביד - הוא ייחשב כטובת הנאה שיש לזקוף להכנסת העובד.

12. ספרות מקצועית

יש להבחין בין שני סוגים של הוצאות לרכישת ספרות מקצועית:

א. הוצאות לרכישת ספרות מקצועית תקופתית (כתב עת מקצועי שנועד לעדכון שוטף וכד').

ב. הוצאות לרכישת ספרות מקצועית בסיסית.

ההוצאות לרכישת ספרות מקצועית תקופתית ייחשבו להוצאות משרד שוטפות ויותר בניכוי בהתאם.

הוצאות לרכישת ספרות מקצועית בסיסית אינן מותרות בניכוי, אך יופחתו בשיעור של 15% לשנה וייחשבו לנכס קבוע כמשמעותו בחוק התיאומים.

ספרות מקצועית שמקבל עובד ממעבידו מותרת בניכוי בכפוף לאמור לעיל.

13. שיחות טלפון

הוצאות שהוצאו בשל אחזקת טלפון (שאינו נייד) ממקום מגוריו של הנישום או של "בעל שליטה" המשמש את עיקר עסקו או משלח ידו של הנישום, יותרו כלהלן:

(1) הוצאות עד 19,500 ש"ח לשנה - יותר בניכוי הסכום בגובה 80% מההוצאה או סכום ההוצאות העולה על 1,900 ש"ח, לפי הנמוך.

(2) הוצאות מעל 19,500 ש"ח לשנה - יותר בניכוי חלק ההוצאות העולה על 3,900 ש"ח.

אם מקום המגורים שימש את עיקר עיסוקו של הנישום בחלק מהשנה, יותר רק חלק מההוצאות הנ"ל באופן יחסי לתקופת השימוש לעומת 12 חודשים.

למרות האמור לעיל, יותרו הוצאות בשל שיחות טלפון לחוץ לארץ שביצע הנישום (לרבות עובד שכיר) - אם הוכח כי השיחות היו בייצור הכנסה ונוהל לגביהן רישום בדבר התאריך, השעה, יעד השיחה, פרטי מקבלה, משך השיחה, נושאה ומחירה המשוער.

14. רדיו טלפון נייד

14.1 השימוש ברדיו טלפון נייד (טלפון סלולרי)

הוצאה חודשית בשימוש ברדיו טלפון נייד הנה ההוצאה הכוללת בשל רדיו טלפון נייד (להלן: רט"ן), לרבות מע"מ, תיבה קולית ושירותים נלווים אחרים, השתתפות העובד וכדומה. כהוצאה חודשית תחשב ההוצאה בשל הרט"ן בחודש בו שולמה ולא בגין החודש בו נעשה השימוש ברט"ן.

שווי השימוש ברט"ן שהועמד לרשות העובד (ניתן לשימוש האישי), למעט רט"ן שניתן להתקשר ממנו למקום העבודה בלבד, ולמעט מכשיר קשר שאינו משמש גם כרט"ן, יהיה מחצית מההוצאה החודשית או 80 שקלים לחודש, לפי הנמוך, והכל בניכוי סכום ההוצאה החודשית ששילם העובד בגין אותו רט"ן.

14.2 הוצאות עודפות בגין רדיו טלפון נייד

לא יותרו בניכוי הוצאות החזקת רט"ן המשמש בייצור ההכנסה בסכום של 1,020 ש"ח לשנה או מחצית מההוצאות, לפי הנמוך. כמו כן, לא יותרו הוצאות רט"ן שהוצאו בייצור הכנסת עבודה (בידי העובד).

על אף האמור לעיל, הוצאות מעביד בשל רט"ן, שהועמד לרשות העובד, כמשמעותו בתקנות מס הכנסה (שווי שימוש ברט"ן) התשס"ב-2002, יותרו בניכוי במלואן. יש לשים לב לכך שסכום הוצאות החזקת הרט"ן הוא בניכוי הסכומים ששולמו על ידי העובד. "רט"ן" בהוראות אלו - למעט רט"ן המותקן באופן קבוע במרכזיה במקום עסקו או משלח ידו של הנישום.

חבר-בני-אדם שהוציא הוצאות רט"ן שאינן מותרות בניכוי לפי הוראות אלה ישלם לפקיד השומה מקדמה בגין ההוצאות העודפות שהוציא.

הערות:

- בשל העמדת יותר ממכשיר אחד לשימוש העובד יבחר המעביד באחת משתי האפשרויות: האחת, הנה חיוב העובד בשווי נפרד עבור כל אחד מהמכשירים על פי ההנחיות האמורות לעיל. השניה, הנה חיוב העובד בשווי בשל אחד מן המכשירים ואי התרת הוצאות בשל כל מכשיר נוסף בגובה הסכום שנקבע.

- תחשיב השכר לעובדים החייב במס מעסיקים ומס שכר יביא בחשבון גם את זקיפת שווי השימוש ברטי"ן לעובדים אלו.
- החזר הוצאות רטי"ן בשל מכשיר הנמצא בבעלות העובד, תחשב כהכנסת עבודה בידי העובד.
- ההוצאות חלות גם על רטי"ן שנשאר ברשות המעביד בתום העבודה, שכן אין מניעה לעשות שימוש פרטי במכשיר במשך יום העבודה.
- נישום המשכיר מכשירי רטי"ן לנותני שירותים, ספקים וגורמים קשורים אחרים, חלות הוצאות בדבר הגבלת ההוצאות ותשלום מקדמה בשל הוצאה עודפת.

15. תשלומים לתושבי חוץ

הוצאה שהיא הכנסה בידי תושב חוץ ושיש לנכות ממנה מס במקור תותר בשנת המס שאליה היא מתייחסת, לנישום שמדווח על בסיס מצטבר, רק אם שולמה במהלך השנה או שהמס עליה נוכה לא יאוחר משלושה חודשים לאחר תום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת והועבר לפקיד השומה תוך 7 ימים מיום הניכוי בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מתום שנת המס או תקופת השומה המיוחדת ועד מועד הניכוי.

16. דמי חבר לאגודות מקצועיות

דמי חבר המשולמים לאגודה מקצועית שאושרה לשם כך על ידי נציבות מס הכנסה, ייחשבו בדרך כלל כתשלום לכיסוי הוצאות השתלמות לשמירת הרמה המקצועית, המותרת בניכוי. ההוצאה תותר הן לחבר האגודה העצמאי והן לחבר השכיר.

באותם מקרים שדמי החבר מוכרים כהוצאה, רשאי המעביד לפטור מניכוי מס הכנסה במקור את דמי החבר שהוא מחזיר לעובד, כאשר נתקיימו כל התנאים שלהלן: -

- (א) דמי החבר שולמו לאגודה על סמך קבלה נאותה.
- (ב) האגודה קיבלה אישור על הפטור מנציבות מס הכנסה.
- (ג) העובד, בעדו שולמו דמי החבר, מועסק בפועל במקצועו אצל המעביד.
- (ד) דמי החבר שולמו לאגודה הפועלת בארץ.

תשלום דמי חבר לאגודה בחו"ל, או תשלום דמי חבר לאגודה ישראלית שלא נתקיימו לגבי כל התנאים המנויים בסעיף הקודם, חייבים בניכוי במקור בעת תשלומם על ידי המעביד.

17. הוצאות בשל נסיעה לחוץ לארץ

כללי התרת ההוצאה		הגבלות ההוצאה	סוג ההוצאה
מזרח אסיה בתוספת 25% (למעט שכירות רכב וחינוך בחו"ל)	שאר העולם		
מלוא ההוצאות עד גובה מחירי כרטיס במחלקת עסקים	מותרות מלוא ההוצאות	1. מחלקת תיירים	כרטיסי טיסה
	מותרות מלוא ההוצאות עד למחיר כרטיס במחלקת עסקים באותה הטיסה	2. מחלקה ראשונה או עסקים	
1. נסיעה שכללה עד וכולל 90 לינות:			לינה בפועל
מותרות כל ההוצאות אך לא יותר מ-\$255	מותרות כל ההוצאות אך לא יותר מ-\$204 ללילה	7 הלינות הראשונות	
עד \$112.5 ללינה יותרו במלואן מעל \$112.5 ללינה 75% מההוצאה אך לא פחות מ-\$112.5 ולא יותר מ-\$191.25	עד \$90 ללינה יותרו במלואן. מעל \$90 ללינה - 75% מההוצאה אך לא יותר מ-\$90 ולא יותר מ-\$153	מהלילה ה- 8 עד הלילה ה- 90	
2. נסיעה שכללה יותר מ-90 לינות:			
ההוצאה עד \$112.5 ללינה	ההוצאות עד \$90 ללינה		הוצאות אחרות
עד \$71.25 לכל יום שהייה	עד \$57 לכל יום שהייה	אם נדרשו הוצאות לינה	
עד \$120 לכל יום שהייה	עד \$96 לכל יום שהייה	אם לא נדרשו הוצאות לינה	
הוצאות השכירות בפועל עד \$45 ליום	הוצאות השכירות בפועל עד \$45 ליום		שכירות רכב
עד \$511 לילד לחודש	עד \$511 לילד לחודש	בשל ילדים שטרם מלאו להם 18 שנים	חינוך בחו"ל

* סין, הונג קונג, טיוואן, יפן, סינגפור, פיליפינים וקוריאה.

הערות -

- א. לצורך חישוב מספר הלינות נקבע ששתי נסיעות או יותר שלא היתה ביניהן שהייה רצופה בישראל של 14 יום לפחות, נחשבות כנסיעה אחת וההוצאה תותר בהתאם.
- ב. הוצאות הלינה יותרו על סמך קבלות נאותות. הוצאות אחרות יותרו לפי הבהרות מס הכנסה ללא צורך בקבלות. יודגש, כי בשום מקרה לא תותר הוצאה מעל לסכום ששולם בפועל.
- ג. לפי הבהרות נציבות מס הכנסה הגבלת הוצאות שכירות רכב כוללת את כל הוצאות הרכב, לרבות דלק, שירותים והוצאות אחרות.
- ד. הוצאות חינוך בחו"ל יותרו בעבור שהייה רצופה לתקופה העולה על 10 חודשים.

18. הלוואות מבעלי שליטה

יחיד בעל שליטה בחברת מעטים יכול לקבל פטור ממס על הפרשי הצמדה בשל הלוואות שנתן לחברת המעטים וכל זאת בכפוף לתנאים שונים.

הכנסה של יחיד בעל שליטה (כהגדרתו בסעיף 3(ט) לפקודה: בעל זכות בשיעור של 5%, מהון המניות, או מכוח ההצבעה, או לקבלת רווח החברה או לקבלת נכסי החברה בעת פירוק או זכות למנות מנהל) מהפרשי הצמדה (לרבות ריבית) בשל יתרת זכות תהא פטורה ממס עד לתקרת סכום הפטור.

יתרת הזכות הוגדרה כיתרה היומית בזכות או בחובה הנמוכה ביותר במהלך חודש פלוני, לרבות אם היא יתרת זכות אפס (הכוללת בהגדרתה גם יתרה יומית בחובה). לצורך העניין לא יובאו בחשבון יתרות זכות או חובה של בעל השליטה הנובעות מהיותו לקוח או ספק של החברה במהלך העסקים הרגיל.

תקרת סכום הפטור הוגדרה כיתרת הזכות בחודש הראשון בשנת המס בצירוף ההפרש שבין יתרת הזכות בכל חודש החל בחודש השני בשנת המס, לבין יתרת הזכות בחודש שקדם לו, בין אם הוא חיובי ובין אם הוא שלילי, כשהיתרה האמורה בחודש הראשון וכל הפרש חודשי מוכפלים בשיעור עלית המדד מתחילת החודש לגביו חושבו עד תום שנת המס.

הפטור מותנה בתשלום המס של בעל השליטה על הפרש הריבית המחושב בשל חודש שלגביו היתה לבעל השליטה יתרת חובה בחשבונו בחברה, בכך שלא שולמו או נזקפו לו הפרשי ההצמדה בגין יתרת זכות בשל אחד מחודשי שנת המס או יותר לפני תום שנת המס, ובכך שבעת הגשת הדוח השנתי (שלו או של החברה), צורף אישור מרואה החשבון של החברה המעיד שכל התנאים בתקנות קוימו בשנת המס וכן את דרך חישוב הסכום הפטור.

19. הלוואות שכלולה בהן הטבה

19.1 קבלת הלוואה בריבית מופחתת (הלוואה שחל עליה סעיף 3(ט) לפקודה)

על הלוואה שקיבל אדם וההלוואה היא ללא ריבית (לרבות הפרשי הצמדה) או בריבית נמוכה משיעור שקבע שר האוצר, יראו את ההפרש כאמור להלן:

(א) בהלוואה שניתנה בקשר ליחסי עובד ומעביד - כהכנסת עבודה;

(ב) בהלוואה שקיבל אדם ממנו שהוא מספק לו שירותים - כהכנסה מעסק או ממשלח יד, זולת אם הוכיח שניתנו ללא קשר עם השירותים שסיפק;

(ג) בהלוואה שפסקאות משנה (א) או (ב) אינן חלות עליה שקיבל בעל שליטה, או קרובו, מחברה שבשליטתו - כהכנסה מריבית.

שיעור הריבית לעניין זה יהא 4% לשנה + שיעור עליית המדד.

לגבי הלוואות שעמדו חלק משנת המס תחושב הריבית כחלק יחסי לפי מספר הימים בתקופת הזקיפה מחולקים ב- 365 יום.

ואולם על ההלוואות שינתנו ע"י מעביד לעובד שאינו בעל שליטה בו, ואשר סכומן הכולל בכל נקודת זמן אינו עולה על 6,360 ש"ח, ימשיך לחול שיעור עליית המדד בלבד.

19.2 מתן הלוואה בתנאים מוטבים (הלוואה שחל עליה סעיף 3(י) לפקודה)

הלוואה שנתן אדם ושנרשמה בפנקסי חשבונות שנוהלו לפי שיטת החשבונאות הכפולה או שהוראות פרק ב' לחוק מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה), התשמ"ה-1985, חלים בקביעתה, וההלוואה היא ללא ריבית (לרבות הפרשי

הצמדה) או בריבית נמוכה משיעור שקבע לעניין זה שר האוצר, יהא חייב במס בשיעור של 40% מהפרש הריבית, ללא זכות לפטור, לניכוי או לקיזוז כלשהם בשל המס.

שיעור הריבית לעניין זה יהיה שיעור עלית המדד (או שיעור השינוי בשער החליפין של הדולר - במתן הלוואות הצמודות לשער החליפין של הדולר אשר לצורך נתינתן נלקחו הלוואות הצמודות אף הן לשער החליפין של הדולר).

לגבי הלוואה שניתנה למי שהוראות פרק ב' לחוק התיאומים אינן חלות בקביעת הכנסתו יהיה שיעור הריבית שיעור עליית המדד בתוספת 4% לשנה.

במתן הלוואות הצמודות לשער החליפין של הדולר, אשר לצורך מימון נלקחו הלוואות הצמודות גם הן לשער החליפין של הדולר, שיעור הריבית למי שפרק ב' לחוק התיאומים אינו חל בקביעת הכנסתו יהיה שיעור השינוי בשער החליפין של הדולר בתוספת 4%.

20. המס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים

20.1 פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים

יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות מהשכרת דירות מגורים שאינן משמשות בעסקו יהיה פטור ממס על הכנסה זו, עד לתקרה של 7,540 ש"ח לחודש.

הפטור ניתן בשל השכרת דירה לשוכר שהוא יחיד או לשוכר שהוא חבר-בני-אדם שעיקר פעילותו מתן דיור לזכאים שקבע משרד הבינוי והשיכון, קליטת עליה או מטרת בריאות או סעד, והוא שוכר את הדירה שלא למטרת רווח, אלא כדי שיגור בה יחיד שאינו עובד באותו חבר-בני-אדם. יצוין כי פטור לגבי הכנסה מהשכרה לחבר-בני-אדם טעון אישור הנציב ופרסום הודעה ברשומות.

יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מהשכרת דירות מגורים בסכום העולה על התקרה, יהיה פטור ממס על הכנסה של דמי שכירות עד גובה התקרה המתואמת. "תקרה מותאמת" הינה התקרה לאחר שהופחת ממנה הסכום שבו עולה ההכנסה מהשכרת דירות מגורים על התקרה.

20.2 מס מופחת על הכנסה מהשכרת דירת מגורים בישראל

יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות מהשכרת דירה המשמשת למגורים בישראל, שאינה הכנסה מעסק, יהיה רשאי לשלם עליה מס בשיעור 10% במקום המס שהוא חייב על ההכנסה לפי מדרגות המס.

יחיד שבחר לשלם מס מופחת לא יהיה זכאי לנכות פחת או הפחתה אחרת בשל הדירה או הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה מדמי השכירות ולא יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או המס החל עליה. ואולם בעת חישוב השבח במכירת הדירה ייוסף לשווי המכירה הסכום המירבי של הפחת או ההפחתה שהיה ניתן לנכותו על פי כל דין אילולא הוראה זו לתקופה בה שילם היחיד מס מופחת כאמור.

שיעור המס המופחת מותנה בתשלום המס על ההכנסה תוך שלושים יום מיום קבלתה או בתשלום מקדמות בשנת המס.

20.3 מס מופחת על הכנסה מהשכרת דירת מגורים מחוץ לישראל

יחיד שהיתה לו הכנסה מדמי שכירות מהשכרת מקרקעין מחוץ לישראל, שאינה הכנסה מעסק רשאי לשלם עליה מס בשיעור 15% במקום המס שהוא חייב על ההכנסה לפי מדרגות המס.

יחיד שבחר לשלם מס מופחת לא יהיה זכאי לנכות הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה מדמי השכירות, למעט פחת, ולא יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או המס החל עליה.

21. תשלומים לבעלי שליטה

לא יותרו בניכוי תשלומים לקופת גמל ששולמו על ידי חברת מעטים (חברה שהיא בשליטתם של חמישה בני אדם לכל היותר, לרבות חברה ציבורית העונה על הגדרה זו) בשל בעל שליטה שהוא חבר בה, למעט תשלומים לקופת גמל לפיצויים או לקיצבה אשר יותרו לחברה בניכוי מהכנסתה החייבת עד תקרה של 10,090 ש"ח.

כן לא יותרו תשלומים לקרן השתלמות בעבור חבר בסכום העולה על 4.5% ממשכורתו הקובעת (עד לתקרת משכורת של 184,800 ש"ח).

22. שיעורי המס בשוק ההון בעקבות הרפורמה במס הכנסה

בעקבות הרפורמה במס הכנסה שנכנסה לתוקף ב 1.1.2003 פעולות בשוק ההון הנעשות ע"י יחיד או ע"י חברה אשר הכנסותיהם משוק ההון אינן הכנסות מעסק ולא חלות לגביהם הוראות חוק התיאומים בשל אינפלציה ימוסו בדרך כלל שיעור מס של 10% או 15% כפי שפורט בידיעון 210, בהתאם לסוגי ההשקעות ולתאריכי ביצוע ההשקעה.

23. ניכוי הוצאות חיבור למרשמי מחשב ואבטחת מידע

סכומי התקרה אשר נישום יכול לדרוש בניכוי מההכנסה החייבת בשנת המס בגין חיבור ישיר למכשירי מחשב אגף מס הכנסה ובגין תוכנה לאבטחת מידע כמפורט להלן:

(א) בגין חיבור ישיר למרשמי מחשב אגף מס הכנסה ואגף המכס ומע"מ יותרו בניכוי משנת המס שבה שולמו, אך לא יותר מ - 2,300 ש"ח.

(ב) בגין תשלום בעד תוכנה לאבטחת מידע יותרו בניכוי בשנת המס שבה שולמו, אך לא יותר מ - 6,000 ש"ח.

24. ניכוי הוצאות הקשורות באתרי אינטרנט

להלן נסקור את ההוצאות השונות הקשורות לאתרי אינטרנט תוך התייחסות להכרה בהוצאה ומועדה כפי שפורט בחוזר מס הכנסה מס' 15/2002 מיום 8.12.2002. נציין שחוזר זה שונה מהדרישה בפרסום החשבונאי 00/2.EITF.

24.1 הטיפול בעלויות הקשורות ברכישת שם מתחם (Domain name)

שם מתחם הינו נכס בלתי מוחשי המהווה זכות להציג אתר אינטרנט תחת שם מסוים. שם המתחם כולל לעיתים מוניטין רב ערך הנובע ממותג מסוים ולעיתים מבוסס על מילה גנרית שמייצגת תחום שלם.

ניכוי עלות נכסים בלתי מוחשיים כהוצאה שוטפת מתאפשר בשני מצבים: כשמדובר בהוצאות מחקר ופיתוח וכשמדובר ברכישת פטנט או זכות לניצול פטנט או ידע. מאחר ולא ניתן לסווג את עלות רישום או רכישת שם המתחם כאחת

מההוצאות שלעיל, לא ניתן לנכות את הוצאות הרישום או הרכישה של שם המתחם. כמו כן מאחר ונכסים אלה אינם נכללים ברשימת הנכסים ברי הפחת לא ניתן להפחית עלויות אלה. ההגיון הוא אורך החיים של נכס מסוג זה אינו מוגבל.

24.2 הטיפול בעלויות הקמת אתר אינטרנט

אתר אינטרנט המוקם במטרה לשמש את הנישום לפעילותו הינו ככל תוכנת מחשב הנמצאת בשימוש ושמקנה לו יתרון של קבע בעסקו. הקמה ראשונית של אתר אינטרנט הינה יצירת תוכנה חדשה המאפשרת את ביצוען של פעולות אשר לא ניתן היה לבצען טרם הפעלת האתר, ולחילופין - מגדילה את ציבור הלקוחות הפוטנציאליים של הנישום.

המשמעות העולה מהאמור הינה שתוכנת מחשב הינה נכס בר פחת ששיעור הפחת לגביו הינו בדומה לזה של מחשבים, קרי 25% או 33% בהתאם לסוג המחשב. לפיכך, עלויות ההקמה הראשוניות של אתר אינטרנט, החל משלב הרעיון ועד לאחר תיקון הליקויים שהתגלו לאחר העלאת האתר לאוויר הינן הוצאות הוניות אשר יש להוון אותן כנכס במאזן. נכסים אלה הינם ברי פחת בשיעור האמור לעיל.

24.3 הטיפול בעלויות פרסום אתרי אינטרנט

הוצאות לפרסום אתר האינטרנט דומות במהותן לכל פרסום אחר ויש להבחין בין עלויות שיתרו בניכוי לבין כאלה שיש להוון. ככלל, הוצאה לפרסום עסק חדש לא תותר בניכוי וכך יהא הדין לגבי מבצע פרסום בעסק קיים שנועד להשיג מוניטין חדשים.

24.4 הטיפול בעלויות תפעול שוטף של אתרי אינטרנט

עלויות תפעול שוטף של אתר הינן הוצאות שוטפות שתותרנה בניכוי במשך התקופה לה הן מתייחסות.

עלויות תפעול שוטפות כוללות תשלומים לחברת התקשורת בעד השימוש בקווי התקשורת, תשלומים לספק שירותי האינטרנט בעד הגישה לרשת, תשלומים לתמיכה שוטפת בחומרת המחשב הקשורה לאתר, תשלומים לביצוע העדכונים השוטפים ועוד.

24.5 הצורך בהיוון עלויות שינוי אתר אינטרנט

יש לבדוק האם במסגרת שינויי האתר נוסף רכיב כלשהו המקנה יתרון מתמיד לבעל האתר, היה ואותר רכיב כאמור עלות רכישתו לא תותר בניכוי שוטף ותיחשב לרכיב תוכנה חדש הזכאי לפחת כאמור בסעיף 24.2.

ברוב המקרים אורך חיי רכיב התוכנה שנמצא ראוי להעברה לשימוש באתר החדש יהיה כאורך החיים של כלל האתר החדש. במקרים אלו תיווסף יתרת המחיר המקורי של חלק התוכנה המועבר לעלות האתר החדש ותופחת לפיו, מעתה ואליך.

25. ניכוי הוצאות רכישת קופה רושמת, מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה ומסופונים

אם אדם רכש בשנת המס קופה רושמת חדשה או מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה חדשה והחל להשתמש בה, יהיה זכאי לנכות מהכנסתו (יחד עם הניכוי לפי סעיף 21 לפקודה), סכום כולל שלא יעלה על הסכום הנקוב בתוספת בשנת המס הראשונה לשימוש בה וניכוי של 25% מיתרת המחיר המקורי, לאחר הפחתת הסכום האמור, בכל אחת מארבע שנות המס שלאחריה.

אם המחיר המקורי אינו גבוה מהסכום הנקוב בתוספת לעניין השנה הראשונה לשימוש בה, יותר בניכוי מלוא המחיר המקורי.

הסכום הנקוב בתוספת הינו:

קופה רושמת - 6,600 ש"ח
מכונה להוצאת כרטיסי נסיעה - 4,200 ש"ח
מסופון - 9,500 ש"ח

26. סכומים שיותר בניכוי בשל הוצאות דיור והמשכורת הבסיסית לבעלי הכנסה מעבודה בחו"ל

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב - 1982 (להלן – "הכללים") קובעים את שיעורי המס על משכורת חוץ של עובד, ניכויים, זיכויים, פטורים ממס, התרת הוצאות וכו'. כמו כן קובעים כללים אלו את הסכום המירבי בדולרים שיותר בניכוי בשל הוצאות דיור לחודש שהוציא העובד.

להלן עדכונים לסכומים המירביים שיותר בניכוי בשל הוצאות דיור לחודש, וכן קביעת המשכורת הבסיסית אשר בהתאם לתקנות, סכומים בגובה שבין 10% ל- 50% ממנה יהיו פטורים ממס (אחוז הפטור יקבע בהתאם לטווח ההכנסה בפועל, שינוע בין \$2,000 עד ל-\$6,000 ויותר).

נציין, כי בעקבות הרפורמה במס הכנסה שנכנסה לתוקפה ב- 1.1.2003, תושב ישראל המפיק הכנסה בחו"ל, לרבות הכנסת עבודה כאמור לעיל, חייב במס בישראל בגין הכנסתו זו והכל בכפוף להפעלת כללים אלו ובהתחשב במס ששולם בחו"ל בגין הכנסתו זו (הכל לפי יתר הוראות פקודת מס הכנסה).

הסכום המרבי בדולרים שיתור בניכוי בשל הוצאות זיור לחודש:

<u>המדינה</u>		<u>המדינה</u>	
3,700	ארה"ב - לוס אנג'לס	1,000	אוזבקיסטן
2,700	ארה"ב- מיאמי	1,700	אוזבקיסטן - טשקנט
5,000	ארה"ב- מנהטן (ניו-יורק)	3,000	אוסטריה
5,200	ארה"ב - ניו יורק	3,200	אוסטריה - וינה
3,200	ארה"ב - סן פרנסיסקו	1,500	אוסטרליה
3,200	ארה"ב - פילדלפיה	2,300	אוסטרליה - סידני
2,700	ארה"ב - שיקגו	1,700	אוסטרליה - קנברה
1,700	אתיופיה	1,500	אוקראינה
2,300	בולגריה	2,700	אוקראינה - קייב
1,000	בוליביה	1,500	אורוגוואי
1,700	בוליביה - לה פס	2,300	אורוגוואי - מונטבידאו
1,000	בלארוס	1,000	אזרביג'אן
1,700	בלארוס - מינסק	2,300	אזרביג'אן - באקו
2,000	בלגיה	2,000	איטליה
2,700	בלגיה בריסל	2,700	איטליה - רומא
2,000	ברזיל	1,500	אירלנד
2,700	ברזיל - ברזיליה	3,200	אירלנד-דבלין
3,700	ברזיל - סן פאולו	1,000	אל סלבדור
3,200	ברזיל - ריו דה ז'נרו	1,700	אל סלבדור - סלבדור
3,000	בריטניה	1,000	אנגולה
4,200	בריטניה - לונדון (אנגליה)	4,200	אנגולה - לואנדה
1,700	גימיקה	1,000	אקוואדור
1,700	גואטמלה	1,700	אקוואדור - קיטו
1,000	גרזיה	3,000	ארגנטינה
2,700	גרזיה - טיביליסי	4,200	ארגנטינה - בואנוס איירס
2,500	גרמניה	1,500	אריתריאה
3,200	גרמניה - ברלין	1,700	אריתריאה - אסמרה
2,000	דנמרק	1,500	ארצות הברית של אמריקה
2,700	דנמרק - קופנהגן	2,300	ארה"ב - אטלנטה
1,000	דרום אפריקה	3,700	ארה"ב - בוסטון
1,700	דרום אפריקה - פרטוריה	2,300	ארה"ב - יוסטון
3,000	הודו	3,700	ארה"ב - וושינגטון

<u>המדינה</u>		<u>המדינה</u>	
2,700	מצרים - קהיר	3,700	הודו בומביי
1,000	מרוקו	3,200	הודו - ניו דלהי
2,700	מרוקו - רבאט	2,700	הולנד
2,000	נורבגיה	2,000	הונגריה
2,700	נורבגיה - אוסלו	2,700	הונגריה - בודפשט
1,000	ניגריה	1,000	הונדורס
2,300	ניגריה - אבוגיה	3,700	וייטנאם
2,700	ניגריה - לאגוס	2,000	ונצואלה
1,500	ניו זילנד	2,700	ונצואלה - קראקס
2,300	ניו זילנד - וולינגטון	2,000	זאיר
1,000	נפאל	2,700	זאיר - קינשאסה
1,000	סוואזילנד	1,000	זימבבואה
4,500	סין	1,000	חוף השנהב
5,600	סין - בייג'ין	1,700	חוף השנהב - אבידגאן
8,000	סין - הונג קונג	4,000	טייוואן
5,200	סין - שנחאי	5,200	טייוואן-טייפה
4,200	סינגפור	1,000	יוון
1,000	סנגל	1,700	יוון - אתונה
1,700	סנגל-דקאר	9,500	יפן
2,000	ספרד	1,000	ירדן
2,300	ספרד-מדריד	1,700	ירדן- רבת עמון
1,000	סרביה	1,500	לטביה
2,300	סרביה - בלגרד	2,700	לטביה - ריגה
1,000	עומאן	1,000	מאוריטניה
3,200	עומאן - מסקט	1,700	מאוריטניה - נואקשוט
2,000	פולין	1,000	מינאמר (בורמה)
3,200	פולין-ורשה	2,300	מינאמר (בורמה-ינגון)
2,000	פורטוגל	2,000	מקסיקו
2,300	פורטוגל-ליסבון	3,200	מקסיקו - מקסיקו סיטי
1,500	פיג'י	1,000	מצרים
2,000	פיליפינים	1,700	מצרים - אלכנסדריה

<u>המדינה</u>		<u>המדינה</u>	
1,700	קנדה - מונטריאול	3,200	פיליפינים - מנילה
1,000	קניה	1,500	פינלנד
1,700	קניה-נירובי	3,200	פינלנד - הלסינקי
1,000	קפריסין	1,500	פנמה
1,700	קפריסין - ניקוסיה	2,300	פנמה - פנמה סיטי
1,500	רומניה	1,000	פרגוואי
2,700	רומניה - בוקרסט	1,700	פרגוואי - אסונסיון
3,000	רוסיה	1,500	פרו
4,700	רוסיה מוסקבה	1,700	פרו-לימה
1,000	רפובליקה הדומיניקנית	1,500	צ'ילה
1,700	סנטו דומינגו	2,300	צ'ילה - סנטיאגו
2,000	שוודיה	1,500	צ'כיה
3,200	שוודיה - שטוקהולם	2,700	צ'כיה - פראג
2,500	שוויץ	2,000	צרפת
3,200	שוויץ-ברן	2,300	צרפת - מרסיי
3,700	שוויץ-גינבה	3,700	צרפת - פריס
2,300	תאילנד	1,500	קולומביה
1,000	תוניסיה	2,300	קולומביה - בוגוטה
3,200	תוניסיה - תוניס	1,000	קוסטה ריקה
1,500	תורכיה	2,300	קוסטה ריקה - סן חוזה
2,700	תורכיה - איסטנבול	5,000	קוריאה
2,300	תורכיה - אנקרה	5,600	קוריאה - סיאול
1,000	כל מדינה אחרת	1,000	קזחסטן
		2,700	קזחסטן - אלמאתא
		1,000	קטר
		3,200	קטר - דוחה
		1,000	קמרון
		1,700	קמרון-יאונדה
		1,500	קנדה
		1,700	קנדה-אוטווה
		1,700	קנדה - טורונטו

סכומי "המשכורת הבסיסית":

<u>סוג המטבע</u>	<u>משכורת בסיסית</u>	<u>המדינה</u>
דולר	3,320	אוזבקיסטן
אירו	4,000	אוסטריה
דולר	3,200	אוסטרליה
דולר	3,280	אוקראינה
דולר	3,680	אורוגואי
דולר	3,480	אזרביג'אן
אירו	4,128	איטליה
דולר	3,192	אינדונזיה
דולר	3,040	איי מרשל
אירו	4,056	אירלנד
דולר	3,200	אל סלוואדור
דולר	3,560	אנגולה
דולר	3,200	אקוואדור
דולר	3,200	ארגנטינה
דולר	3,640	ארה"ב של אמריקה
דולר	3,200	אריתריאה
דולר	3,440	אתיופיה
דולר	3,200	בולגריה
דולר	3,120	בוליביה
דולר	3,240	ביילורוס
אירו	4,016	בלגיה
דולר	3,520	ברזיל
לירה שטרלינג	2,768	בריטניה
דולר	3,040	גאבון
דולר	3,040	גאנה
דולר	3,200	גואטמלה
דולר	3,040	גינאה
דולר	3,040	גימאיקה
דולר	3,360	גרוזיה
אירו	3,960	גרמניה
כתר דני	31,600	דנמרק
דולר	3,120	דרום אפריקה
דולר	3,040	האיטי
דולר	3,200	הודו
אירו	3,920	הולנד
דולר הונג קונגי	32,200	הונג-קונג
דולר	3,120	הונגריה
דולר	3,040	הונדרס

<u>סוג המטבע</u>	<u>משכורת בסיסית</u>	<u>המדינה</u>
דולר	3,320	הרפובליקה הדומיניקנית
		הרפובליקה הדמוקרטית של
		קונגו וזאיר
דולר	3,600	ויאטנם
דולר	3,200	ונוואלה
דולר	3,360	זימבבואה
דולר	3,200	חוף השנהב
פרנק אפריקאי	2,520,000	טאיוון
דולר	3,584	טוגו
דולר	3,040	טונגה
דולר	3,040	טוניסיה
דולר	3,200	טנזניה
דולר	3,040	טרינידד וטובגו
אירו	3,726	יוון
יין	588,000	יפן
דולר	3,200	ירדן
דולר	3,280	לטביה
דולר	3,040	ליבריה
דולר	3,040	לסוטו
דולר	3,360	מאוריטניה
דולר	3,040	מולדבה
דולר	3,280	מאלווי
דולר	3,200	מיאנמר (בורמה)
דולר	3,040	מלטה
דולר	3,200	מצרים
דולר	3,440	מקסיקו
דולר	3,200	מרוקו
כתר נורווגי	36,400	נורבגיה
דולר	3,440	ניגריה
דולר	3,200	ניו-זילנד
דולר	3,200	נפאל
דולר	3,200	סוויזילנד
דולר	3,360	סין
דולר	3,944	סינגפור

<u>סוג המטבע</u>	<u>משכורת בסיסית</u>	<u>המדינה</u>
דולר	3,040	סמואה
פרנק אפריקאי	2,440,000	סנגל
דולר	3,040	סנטה לוצ'יה
אירו	3,798	ספרד
דולר	3,200	סרביה - מונטנגרו
דולר	3,040	סרי לנקה
דולר	3,224	עומן
דולר	3,200	פולין
אירו	3,689	פורטוגל
דולר פיג'י	3,040	פיג'י
דולר	3,200	פיליפינים
אירו	4,128	פינלנד
דולר	3,200	פנמה
דולר	3,040	פפואה
אירו	3,280	פרגואי
דולר	3,336	פרו
דולר	3,440	צ'ילה
דולר	3,200	צ'כיה
אירו	3,933	צרפת
דולר	3,200	קולומביה
דולר	3,040	קונגו ברזאויל
דולר	3,320	קוסטה ריקה
דולר	3,320	קוריאה
דולר	3,480	קזחסטן
דולר	3,040	קהילה מרכז אפריקנית
דולר	3,360	קטר
פרנק אפריקאי	2,520,000	קמרון
דולר	3,200	קנדה
דולר	3,424	קניה
לירה קפריסאית	2,112	קפריסין
דולר	3,200	רומניה

<u>סוג המטבע</u>	<u>משכורת בסיסית</u>	<u>המדינה</u>
דולר	3,280	רוסיה
כתר שוודי	39,200	שוודיה
פרנק שוויצרי	7,040	שוויץ
דולר	3,240	תאילנד
דולר	3,360	תורכיה
דולר	3,040	כל מדינה אחרת

February 4, 2004

To our readers:

We are pleased to present to you our newsletter number 211/2004.

This is a monthly publication in Hebrew. This edition includes data to assist with the preparation of the Israeli income tax return for the tax year ended December 31, 2003.

Please do not hesitate to contact us with questions on these and other matters.

Very truly yours,
Somekh Chaikin

This newsletter is for information purposes only and its contents are not to be construed as the giving of advice or the rendering of an opinion.