



ניכויים - ניכוי ארוחות בגין ספורטאי חוץ, אינו אוטומטי, והוא מוגבל לסכום שהוצא בפועל בלבד (הלכת הפועל רמת השרון)

ואולם, ביהמ"ש המחוזי ועתה נקבע הדבר גם בהלכת העליון, שופך מים צוננים על פרשנות פשטנית זו: "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 שהוצאן בפועל על ידי ספורטאי החוץ יותרו בניכוי. כך עולה מן העובדה שספורטאי החוץ זכאי לנכות מהכנסתו "סכום... שהוציא בעד ארוחות".

בנוסף מוכיח כך ביהמ"ש העליון מאופן קביעת סכום הניכוי המותר בתקנה:

"וכך גם עולה מן העובדה שניכוי ההוצאות ייעשה בסכום ש"לא יעלה על" הסכום הנקוב בתקנה. הימצאותן של מילים אלו בנוסח התקנה אינה מותירה מקום לספק כי הסכום שיותר בניכוי הוא הסכום שהוצא בפועל, עד לתקרה הקבועה בתקנות".

ביהמ"ש העליון קובע כי לפי הפרשנות הפשטנית בה נקטה הקבוצה היה ניתן לקבוע בתקנות כי יותר לספורטאי ניכוי יומי בסך 320 ₪, הא ותו לא.

לגבי האבחנה הברורה בין התנאים המתבקשים לצורך ניכוי הוצאות לינה (ס"ק 1, לעייל) לבין אלו הלא מתבקשים בארוחות (ס"ק 2 לעייל) – מתייחס ביהמ"ש העליון כך:

"בעוד שלצורך ניכוי הוצאות לינה ושכירות נדרש הנישום להציג לפקיד השומה מסמכים להוכחת ההוצאות ואם לא כן לא יותר הניכוי; לצורך הוצאות בגין ארוחות מוקנה לפקיד השומה מרחב פעולה המאפשר לו במקרים מסוימים להתיר ניכוי גם ללא הצגת מסמכים לאימות ההוצאות".

מכיוון שבמקרה דן לא המציאה הקבוצה כל ראיות או אסמכתאות אחרות לעלויות סכומי הארוחות אותם הוציאו השחקנים - נדחה הערעור, ונקבע כי

ביום 28.6.2023 ניתן פס"ד בביהמ"ש העליון בעניין הפועל ניר רמת השרון (ע"א 4603/22), בו נדחה ערעור הקבוצה בשני נושאים בתחום הניכויים: האחד - סכומי הוצאות שונות וכיבודים לשחקנים - לגביהם נקבע כי הללו בגדר הוצאות שאינן מוכרות ועל כן חלה עליהן החובה בתשלום מקדמות הוצאות עודפות בשיעור 90% מסכומן. תעוד וראיות שונות שנסיתה הקבוצה לאחר שלב ההוכחות, נדחו בעיקר בסיבת עיתויין המאוחר מדי הנוגד את דרכי ההתנהלות הדיונית.

השני - ועליו נדון במבזק זה, ניכוי הוצאות ארוחות לספורטאי חוץ, המועסקים ע"י הקבוצה:

לכאורה ויש מאיתנו הסוברים כי כך הוא הדבר: ספורטאי חוץ זכאי לקבל סכום של כ-300 ₪ ליום בגין כל יום שהייה בישראל, זאת ללא כל צורך בראייה כי הסכום הוצא וללא הצגת קבלה. קרי מצד המעסיק - קבוצת הספורט יכולה לשלם לו סכום זה, ללא כל ניכוי מס במקור.

וכך קובעות תקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ), התשנ"ח-1998:

"ספורטאי חוץ זכאי לנכות מהכנסתו מעיסוק בספורט את ההוצאות האלה:

(1) סכום שהוציא בעד לינה או דמי שכירות ששילם בעד זירה ששכר בישראל, ובלבד שהגיש מסמכים או קבלות לאימות אותן הוצאות להנחת דעתו של פקיד השומה;

(2) סכום שלא יעלה על 320 שקלים חדשים שהוציא בעד ארוחות בשל כל יום שהייה בישראל; ... " (ההדגשה אינה במקור)

ואמנם, מיד קופצת לעין האבחנה בין ס"ק 1 לגבי לינה או שכירות, לגביהן נדרשת המצאת מסמכים או קבלות על מנת שהניכוי יותר, זאת בשונה מס"ק 2 – לגבי ארוחות, שם דרישה זו לא קיימת כלל!!

לכן נראה לכאורה כי סכום של 320 ₪ ינוכה מהכנסת ספורטאי החוץ, ובעצם יחשב כהכנסה פטורה בידו, בכל אופן.

חברים נכבדים אנו
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 974

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי - ניכויים

ניכוי ארוחות בגין
ספורטאי חוץ, אינו
אוטומטי, והוא מוגבל
לסכום שהוצא בפועל
בלבד (הלכת הפועל
רמת השרון)

בינלאומי - קריפטו

הצעת חוק להטבות
מיסוי

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



לדחייה המוחלטת של הערעור במקרה דגן היתב כי הקבוצה לא המציאה כל "אסמכתא ביחס לימי שהותם של הספורטאים בישראל בתקופות הרלוונטיות". והרי פשוט הוא כי ניכוי יומי של הוצאות בשל ארוחות ספורטאי חוץ, הינן רק לגבי ימי שהייתו בישראל !!

5. אנו בדעה כי לא מן הנמנע שגם לגבי מקרים קיימים, ככל שקבוצת ספורט תמציא נתונים ברורים בעניין ימי שהיית שחקני החוץ בישראל, וכן הצהרות ראויות או תעוד תומך אחר לקיומה של הוצאה כספית של השחקנים בגין הארוחות וסכומה, הרי שניכוי שההוצאות הללו יותר בניכוי.

6. לגבי העתיד – וכדי להימנע ממחלוקות בין הצדדים לרמת הראייתיות הנדרשת, הודיעה רשות המיסים וביהמ"ש העליון הטמיע הודעתה זו בחתימת הפסק:

"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".

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) ישן חיבה ולרו"ח (משפטן) בועז כהן, ממשרדנו.

הסכום שנוכה בגין ארוחות הינו הכנסה חייבת ממנה, החייבת בניכוי מס במקור.

בשולי הדברים:

1. ככל שהיו קיימות ברירת מחדל או דעה קדומה כי ניתן להכיר בניכוי סך של 320 ₪ לכל יום שהיה בישראל, בגין ארוחות לספורטאי חוץ, בלא כל תעוד או ראיה תומכת אחרת – הללו לא קיימות עוד.
2. ככל שחלק מפקידי השומה נהגו להתיר ניכוי כאמור ללא כל תעוד תומך, ביהמ"ש העליון מטיל ספק בכך, תוך שהוא מקבל כמהימנה עדות מפקח מס בכיר ברשות המיסים שהעיד כך, ומעבר לכך קובע: "מכל מקום, כפי שציין בית המשפט המחוזי, אף אם בעבר רשות המיסים שגתה ונהגה אחרת, אין להנציח טעות זו".
3. ביהמ"ש העליון מצטט בגוף הפסק מתוך פסק המחוזי כי רמת הראייתיות לעצם העמידה בהוצאה ולסכומה, בשל ארוחות בהן עמד הספורטאי, נמוכה ביחס להמצאת קבלות, כך: "העובדה שהתקנות אינן מתנות את הניכוי בהגשת קבלות או מסמכים נותנת בידי המשיב מרחב פעולה, המאפשר לו למשל להסתפק בהצהרה של הספורטאי או המעסיק שלו כי ההוצאה הוצאה בפועל". נראה כי גישה זו מקובלת על ביהמ"ש העליון.
4. בסיכום ההלכה נכתב במפורש כי אחת ההנמקות

בינלאומי - קריפטו - הצעת חוק להטבות מיסוי

שהיה לו במכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל, תחת התנאים המנויים בסעיף. הצעת החוק מכוננת להחיל את אותו על מכירת מטבעות דיגיטליים של חברה תושבת ישראל.

למיטב הבנתנו סעיף זה פחות רלוונטי לעידוד השקעה בישראל על ידי תושבי חוץ לאור העובדה שאין הרבה, אם בכלל, חברות ישראליות שהנפיקו טוקנים. כפועל יוצא מכך שלרוב מדובר בחברה זרה שמנפיקה טוקנים ושלה מרכז פיתוח בישראל לצורך העניין,

ביום 29/03/2023 הוגשה הצעת חוק פרטית, [3071/25/9](#) (להלן: "הצעת החוק") על ידי חברי הכנסת דן אילוז, אריאל קלנר ושמחה רוטמן. הצעת החוק דנה בתיקון סעיפים 97(ב3) ו-102 לפקודת מס הכנסה. בדברי ההסבר להצעת החוק מודגש הפער בין התפתחות תעשיית הקריפטו כמנוע צמיחה משמעותי בישראל, אל מול המציאות הרגולטורית שאינה מותאמת לתעשייה זו.

סעיף 97(ב3) נועד לעודד השקעות הון בישראל על ידי תושבי חוץ ומעניק פטור ממס לתושב חוץ על רווח הון

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



הצעת החוק הנוכחית, ככל ותעבור, מהווה בשורה משמעותית ביותר לתעשיית הקריפטו בישראל- שכן יש לא מעט עובדי מרכזי פיתוח ישראלים שמקבלים מענקים בצורת טוקנים של המיזם.

בקשר ליישום סעיף 102 נציין כי תיתכן השפעה נוספת (סוגית מחירי העברה) ברמת החברה הישראלית שעובדיה מקבלים טוקנים מחברת האם הזרה. להרחבה ניתן לקרוא את מבזקנו מספר 866. במו עינינו צפינו בשידור בכנסת אתמול (05/07/2023) בשעה 21:00 לערך כדי לספור אחד אחד את חברי הכנסת (הלא רבים - 15/18) מצביעים בעד החוק במליאה בקריאה טרומית.

אמנם הדרך עוד ארוכה לחקיקה רלוונטית, אך נמשיך לעקוב ולעדכן בהתפתחויות בחקיקה מתוך תקווה שאכן תעבור בסופו של דבר.

למשרדנו ניסיון רב בליווי וייעוץ לחברות ועובדים אשר מקבלים מענקי טוקנים, ככל ועולות סוגיות בענין, קהל לקוחותינו מוזמן ליצור עימנו קשר על מנת שנוכל לסייע.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח נדב ליבנה ורו"ח (עו"ד) חגי אלמקייס, ממשרדנו.

ייתכן והטבה זו לא תהיה רלוונטית, אלא אם תהיה מגובה בסביבה רגולטורית מיטבית שתעודד חברות ישראליות להנפיק טוקנים, או לחילופין בחקיקה שמכירה במצב הדברים נכון למועד זה.

סעיף 102 דן בהענקת אופציות ומניות לעובדים. במסגרת הסעיף קיימת אפשרות למסות את האופציות/ מניות בשיעור מס של 25% בלבד. נזכיר כי מדובר בהטבה משמעותית לאור העובדה כי על פניו מדובר בתקבולים שנתקבלו במסגרת העבודה וללא הוראות סעיף 102 היו חלות על הכנסות אלה סעיף 2(2), קרי הכנסות אלה היו ממוסות לפי שיעור מס שולי של העובד – עד 50%.

משרדנו נתקל בשנתיים האחרונות בהרבה עובדים ונותני שירותים למיזמי קריפטו אשר קיבלו חלק או את כל ההכנסה שלהם מהמיזם בטוקנים של אותו גוף. הבעיה הראשית של אותם עובדים היא שלא ניתן היה להחיל עליהם את ההטבה אשר קיימת לעובדי ההיי טק – תשלום 25% על הטוקנים המתקבלים בידם. עד היום נאלצנו להציע פתרונות מס לאוכלוסייה האמורה בכדי להקטין את נטל המס ולהגיע למצב דומה לסעיף 102, שינוי חקיקה כאמור יאפשר את ההטבות "בדרך המלך".

הצעת החוק מכוונת להחיל את ההטבות האמורות בסעיף 102 על הקצאת מטבעות דיגיטליים של חברה מעבדה לעובדים.

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,
ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ