

ניכוי הוצאות שוטפות לצרכי מס לעובדים שכירים

עקב התפשטות נגיף הקורונה

מאת עו"ד טלי ירון-אלדר, עו"ד דביר סעדיה וירדן שי (מתמחה במשרדינו)

בשנה האחרונה המשק הישראלי נתקל במציאות חדשה, היא העבודה מהבית. מה שעד לשנה האחרונה היה נחלתם בעיקר של עובדי תחום ההיי טק, הפך שכיח הודות להתפרצות נגיף הקורונה ברחבי העולם, אשר בעטיו נסגרו עסקים רבים לתקופות ממושכות. הצורך להתאים את חיינו למצב החדש חייב רבים מאיתנו באופן מידי להתאים את חלל המגורים לעבודה.



כך, מצאו עצמם שכירים רבים עם הוצאות "חדשות" כגון: רכישת ציוד משרדי, ריהוט משרדי, עלויות חשמל ומים גבוהות מהרגיל וחלק אף נדרשו לעבור לדירה גדולה יותר שתענה על צרכיהם. נסיבות חדשות אלו מעלות תהייה האם אותן הוצאות, אשר התהוו אך בגלל השינויים שנבעו בהרגלי העבודה בתקופת הקורונה ואשר עשויים להישאר עמנו גם בעתיד, מותרות בניכוי גם מול הכנסתם של שכירים משכר עבודתם?

פקודת מס הכנסה קובעת כלל לפיו רק הוצאות שהוצאו בייצור הכנסתו של אדם יותרו בניכוי. בנוסף, מגבילה פקודת מס הכנסה את גובה ההוצאות המותרות (בקביעה כי לא יותרו הוצאות מופרזות) וקובעת כי הוצאות פרטיות של אדם והוצאות הבית לא יותרו בניכוי מהכנסתו של אדם. במילים פשוטות, קיימות שתי דרישות מרכזיות לשם התרת ניכוי הוצאה: האחת, כי ההוצאה יצאה לצורך ייצור הכנסה ולשם כך בלבד, והשנייה, כי המדובר בהוצאה פירותית ולא בהוצאה הונית.

במרוצת השנים פיתחו בתי המשפט ורשויות המיסים מבחני עזר על מנת לקבוע אילו הוצאות שוטפות מותרות בניכוי. "מבחן האינצידנטליות" היה המבחן הראשון בעזרתו הכירו בתי המשפט בניכוי הוצאות שהוצאו לצורך ייצור הכנסה, לפיו, רק הוצאה המשתלבת בתהליך הפקת הכנסה תותר בניכוי. עם התפתחות הפסיקה בעניין פרשנות המושג "לצורך ייצור הכנסה", כך שזו תגשים את תכלית דיני המס, הוחלף "מבחן האינצידנטליות" בגישה מרחיבה יותר הבוחנת את מהותה של ההוצאה. הסיבה לכך היא שחיוב במס של סכום שאינו משקף את הכנסתו האמיתית של הנישום ואיסור ניכוי הוצאה שהוציא בייצור הכנסתו, שקולים להטלת "מס ביתר". למעשה, היום הגישה הרווחת היא כי תהליך ייצור הכנסה אינו כולל רק את "פס הייצור", אלא גם רכיבים נוספים הנחוצים לצורך ייצור הכנסה.

חשוב לציין, כי כיום גם הוצאות "מעורבות", כלומר הוצאות המכילות אלמנט נוסף (לדוגמא: הוצאות פרטיות) פרט להיותן הוצאות בהפקת הכנסתו של אדם, יכול ויותר בניכוי מקום בו ניתן להפריד בין הרכיב השלוב בייצור הכנסתו של אדם לבין הוצאותיו הפרטיות.

למעשה, במצב השורר כיום בישראל נוצר מצב בו הוצאות הבית הפכו במידת מה למעין הוצאות מעורבות, כלומר, הבית כבר אינו משמש אך כמקום מגוריו של אדם, אלא בחלקו הפך גם למקום בו מפיק הוא את הכנסתו. כך, בקושי לא רב ניתן גם להבחין בעלויות הנובעות משינוי זה על גובה ההוצאות של אותם שכירים. האומנם כה שונה מצבם של השכירים ממצבם של העצמאים העובדים מבינם ולהם מותרות בניכוי חלק מההוצאות.

כפי שאנו רואים את הדברים, לאור הגישה השוררת כיום בעניין ניכוי הוצאות לצרכי מס הכנסה, וברוח התקופה, ניצבים מעסיקים ועובדיהם השכירים בפני שתי חלופות אפשריות עיקריות אשר יסייעו למיסוי אמת של אנשים העובדים מבינם.

החלופה הראשונה – שכירים ששופו על ידי המעסיק בגין הוצאות עבודתם מהבית

תחת חלופה זו, מעסיקים ששיפו את עובדיהם בגין הוצאות עבודתם מהבית יוכלו לדרוש הוצאות אלו בניכוי בחישוב ההכנסה החייבת של העסק, וזאת מאחר ומדובר בהוצאות שברגיל היה על המעסיק להוציא כדי לאפשר לעובדיו לבצע את עבודתם מבית העסק כנדרש.

האפשרות השנייה – שכירים שלא קיבלו שיפוי ממעסיקהם

לגבי שכירים שלא שופו עבור הוצאותיהם החדשות שנבעו מעבודתם מהבית, אלו יוכלו לדרוש בניכוי את ההוצאות שנבעו מה"משרד" החדש בביתם, קרי בדומה למקובל לעניין הוצאות מעורבות, יוכלו לדרוש בניכוי את ההוצאות החדשות שנוצרו להם לאור המעבר לעבודה מהבית. וזאת בדומה לעצמאים רבים העובדים מבינם.

עם זאת, כאשר עסקינן בניכוי הוצאות מעין אלה, חשוב לשים לב לתקנות מס הכנסה בנוגע לניכוי הוצאות מסוימות ותקנות מס הכנסה בנוגע לניכוי הוצאות רכב אשר מגבילות את גובה סכום הניכוי בקשר עם חלק מההוצאות המעורבות.

לכן, ומשנותרו מספר חודשים עד למועד הגשת דיווחיכם עבור שנת 2020 לרשות המיסים, אנו ממליצים להקדים תרופה ולפנות לייעוץ בנוגע להיבטים העשויים להתעורר לאור האופן בו העסקתם את עובדיכם או הועסקתם בתקופת הקורונה, ובכלל.

ליצירת קשר לחץ [כאן](#)

ירון-אלדר, פלר, שורץ ושות'

עורכי דין