

הוצאות השגחה על ילדים – חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 170)

ביום 13 ביולי 2009 אושר חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 170), התשס"ט – 2009, או "חוק המטפלות", העוסק בעיקר בהוצאות השגחה על ילדים.

התיקון נוגע בשתי נקודות עיקריות: האחת הינה סוגיה של הכרה בהוצאה והשנייה הינה מתן נקודות זיכוי בגין הילדים.

1. בעניין ההכרה בהוצאה, החוק מתקן סעיף 32 לפקודת מס הכנסה, שעוסק בניכויים שאין להתירם. במקום הנוסח הנוכחי של סעיף 32(1), אשר אוסר על ניכוי של "הוצאות הבית או הוצאות פרטיות", יבוא הנוסח הבא:

"32. בבירור הכנסתו החייבת של אדם לא יותרו ניכויים בשל -

(1) הוצאות שאינן הוצאות כרוכות ושלוכות בתהליך הפקת ההכנסה, לרבות הוצאות הבית, הוצאות פרטיות, הוצאות שהוצאו לשם הגעה למקום ההשתכרות ולשם חזרה ממנו, והוצאות שהוצאו לשם טיפול בילד או השגחה עליו או לשם טיפול באדם אחר או השגחה עליו; בפסקה זו, "הוצאות כרוכות ושלוכות בתהליך הפקת ההכנסה" - הוצאות המשתלבות בתהליך הטבעי של הפקת ההכנסה ובמבנהו הטבעי של מקור ההכנסה, והמהוות חלק בלתי נפרד מהם".

החוק בא בעקבות מתן על ידי בית המשפט העליון של פסק הדין בעניינה של ורד פרי, אשר קבע שהוצאות השגחה על ילדים מותרות בניכוי.

דברי ההסבר להצעת התיקון מציינים כי בבואו להחליט בעניין של ורד פרי, קבע בית המשפט, שבהעדר הוראת חוק הקובעת מפורשות שהוצאות השגחה על ילדים אינן מותרות בניכוי, הוצאה זאת תותר בניכוי מכוח הוראות סעיף 17 לפקודה המתיר "יצאות והוצאות שיצאו כולן בייצור הכנסה בשנת המס ולשם כך בלבד". בנוסף, באותו פסק הדין שינה בית המשפט את ההלכה קיימת (לפיה תנאי להכרה בהוצאה לצורכי המס היא שאותה הוצאה משתלבת בתהליך הפקת ההכנסה ובמבנה של מקור ההכנסה, ומהווה חלק בלתי נפרד מהם), וקבע כי די בזיקה ממשית וישירה בין ההוצאה לבין ייצור ההכנסה. בשל שינוי הלכה זה, בהתאם לדברי ההסבר, יש חשש לכך שתעלה דרישה להרחבת תחולת פסק הדין על הוצאות נוספות שעד היום לא הותרו בניכוי. מכאן שהחוק בא להבהיר במפורש כי רק הוצאות המשתלבות בתהליכו ובמבנהו של מקור הפקת ההכנסה ומהוות חלק בלתי נפרד ממנו יותרו בניכוי.

עוד מדגישים דברי ההסבר, כי הרשימה שהובאה בנוסח המתוקן של סעיף 32(1) הינה רשימת דוגמאות מובהקות של הוצאות שלא יותרו בניכוי (כגון, הוצאות נסיעה למקום העבודה וממנו) אך זו לא רשימה סגורה. כהסדר חלופי, באותו חוק הורחב מתן נקודות זיכוי בעד ילדים.

2. באותו חוק תוקן סעיפים 40(ב1) ו-66(ג) לפקודה, העוסקים במתן נקודות זיכוי בעד ילדים. בהתאם לתיקון, החל משנת המס 2012 תינתן נקודת זיכוי נוספת בגין כל ילד החל משנת המס שלאחר שנת לידתו ועד לשנת המס שבה מלאו לו חמש שנים, וזה מעבר לנקודות הזיכוי להן זכאים הורים במשפחות חד הוריות ואישה עובדת לפי הפקודה היום,

להזכירכם, בהתאם לפקודת מס הכנסה טרם התיקון הנ"ל, נקודות זיכוי בגין הילדים ניתנות באופן כללי כדלקמן:

- הורה במשפחה חד הורית שהיו לו ילדים שבשנת המס טרם מלאו להם תשע-עשרה שנה ושכלכלתם היתה עליו, זכאי ל-1/2 נקודת זיכוי בשל כל ילד בשנת לידתו ובשנת בגרותו, ונקודת זיכוי אחת בשל כל ילד החל משנת המס שלאחר שנת לידתו ועד לשנת המס שקדמה לשנת בגרותו וכן לנקודת זיכוי אחת בשל עצם היותו הורה במשפחה חד הורית;
- אישה בחישוב נפרד זכאית ל-1/2 נקודת זיכוי בעד כל אחד מילדיה בשנת לידתו ובשנת בגרותו ונקודת זיכוי אחת בעד כל ילד החל משנת המס שלאחר שנת לידתו ועד לשנת המס שקדמה לשנת בגרותו.

כאמור, לאחר התיקון הנוכחי, החל משנת 2012 לנקודות זיכוי לעיל תתווסף נקודת זיכוי נוספת בגין כל ילד החל משנת המס לאחר לידתו ועד שנת המס בה מולאו לו חמש שנים.

בנוסף, החוק הנוכחי תיקן מספר הוראות בחוק מס הכנסה שלילי שמשמעות התיקונים היא הקדמה של תחולתו של חוק מס הכנסה שלילי לגבי קבוצות מסוימות וזה במטרה לעודד אמהות והורים במשפחות חד הוריות, אשר אינם מגיעים לסף המס ועל כן לא יכלו ליהנות מתוספת נקודת הזיכוי הנובעת מתיקון פקודת מס הכנסה.

לנוחותכם, מצורף לחוזר זה נוסח החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 170), התשס"ט – 2009.

אנחנו עומדים לרשותכם במידה ונדרשות לכם הבהרות נוספות.

בכבוד רב,

רווה רביד ושות'
רואי חשבון