

הנדון: ניכוי מס תשומות בגין רכישת תלושי ארוחות לעובדים
פס"ד אחים עובדיה שרותי ניקיון ושמירה בע"מ

עובדות המקרה

המערערת עוסקת במתן שירותי ניקיון ואבטחה. המערערת זכתה במכרז לאספקת עובדים לרשות שדות התעופה (להלן: "הרשות"). כאשר כחלק מתנאי המכרז התחייבה המערערת לרכוש מאת הרשות תלושי ארוחות לעובדים אשר מועסקים במתחם שדה התעופה. בגין רכישת תלושים אלה קיבלה המערערת חשבוניות מס מהרשות וניכתה במסגרת דוחותיה התקופתיים את המע"מ הכלול בחשבוניות אלו כמס תשומות.

מנהל מע"מ (להלן: "המשיב") הוציא למערערת שומת תשומות אשר במסגרתה חויבה המערערת על מלוא סכומי המע"מ אותם דרשה כהחזר מס תשומות בגין רכישת תלושי הארוחות לעובדים.

לטענת המשיב, לא מתקיימים תנאי תקנה 15א(ב) לתקנות מע"מ (להלן: "התקנה"), המתירים ניכוי מס תשומות על טובות הנאה הניתנות לעובד בנסיבות מסוימות. שכן, בהתאם לתקנה זו, תשומות בשל עובד תותרנה בניכוי אך ורק כאשר התשומה נמכרה לעובד או שניתנה לו כשירות, והמכירה או מתן השירות כלולים בדוח התקופתי של העוסק כעסקאות החייבות במס. לגרסת המשיב, מאחר ובמקרה הנדון התשומות בגין רכישת תלושי הארוחות לעובדים נועדו לתועלתם ורווחתם של העובדים, בעוד שהמערערת לא מכרה לעובדים אלו את התשומות ולא כללה אותן בדוחותיה התקופתיים, הרי שלא היתה רשאית לנכות את מס התשומות בגינן.

לטענת המערערת, רכישת התלושים מהווה הוצאה לצרכי העסק בהתאם לתנאי המכרז, כאשר המערערת מהווה למעשה "צינור" של הרשות לאספקת הארוחות לעובדים. לפיכך, אין המדובר בתשומות לטובת עובד, שכן הצרכן הסופי הינו הרשות (ולא העובד).

עיקרי פסק הדין

בית המשפט המחוזי קבע כי על מנת להחיל את הוראות התקנה, יש לבחון את ייעודן של התשומות על פי מבחן "התועלת הישירה" ו/או מבחן "ההנאה הדומיננטית". בהתאם למבחן זה, נקבע כי במקרה הנוכחי צריכת תלושי הארוחות מהווה צריכת ישירה של העובדים באופן שהצרכן הסופי הוא העובד, כאשר המערערת עצמה נהנית רק בעקיפין מאותה תועלת ישירה אשר מפיק העובד מצריכת המזון באמצעות קבלת תלושי הארוחות.

ביהמ"ש הוסיף וקבע כי אין בעובדה לפיה אספקת תלושי הארוחות נובעת ממחויבות חוזית שנקבעה בתנאי המכרז, כדי לשנות את הקביעה כי העובדים הם אלו הנהנים העיקריים מעסקה זו. משקבע ביהמ"ש כי טובת ההנאה הדומיננטית והישירה בגין אספקת תלושי הארוחות הינה של העובד, הוחלו על נסיבות המקרה הוראות התקנה ונקבע כי התשומות לא תותרנה בניכוי למעט אם יחולו הנסיבות הקבועות בתקנה זו אשר בהן ניתן לנכות את מס התשומות בשל העובד.

נקבע כי ההוראה בתקנה, המאפשרת את ניכוי מס התשומות בשל עובד, מוגבלת אך לעסקאות שבין המעביד לבין העובד ואינה חלה על עסקאות שבין המעביד לבין לקוחותיו העסקיים.

מאחר והמערערת הוציאה חשבוניות מס לרשות ולא לעובדים, הרי שהעסקאות עליהן דיווחה המערערת בדוחותיה התקופתיים הינן עסקאות בין המעביד לבין לקוחותיו העסקיים, ולא בעסקאות בין המעביד לעובד, ולפיכך נקבע כי בנסיבות אלו לא ניתן להחיל את הוראות התקנה המאפשרות את ניכוי מס התשומות בשל עובד. ערעורה של המערערת נדחה במלואו.

בכבוד רב

קרלמן – רואי חשבון