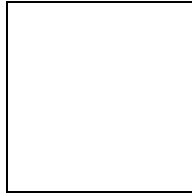




אירועים לעובדים – אימתי ניתן לקזז בגינם מס תשומות



מוראד אבו חמדה, עו"ד (רו"ח) וטלי שפירא, עו"ד (חשבוני)

להווי ידוע כי חוק מע"מ נועד להשית מס על הערך המוסף שמייצרת היחידה הכלכלית. משכך, הערך הממוסה הינו ההפרש שבין כלל עסקאותיה של הפירמה לבין כלל תשומותיה, שכן זהו הערך שהוסיפה פעילותה העסקית של הפירמה לתשומות שרכשה.

אופן חישוב חבות המס נקבע בהתאם - מחד, ממסה החוק את כלל העסקאות שמבצעת הפירמה, ומאידך, מתיר לפירמה לנכות את המס ש"גולגל" עליה עת רכשה את תשומותיה, כך שבסופו של יום נתחייב היחידה הכלכלית במס אך בשל תוספת הערך שהוסיפה פעילותה העסקית.

"מס תשומות" מוגדר בחוק מע"מ כמס שמוטל על מכירת נכסים ו/או מתן שירותים לעוסק, ובלבד שאלה נרכשו "לצורכי עסקו או לשימוש בעסקו" של העוסק. תקנה 15א לתקנות מע"מ משלימה את הוראות החוק, בקובעה כי לא יותר בניכוי מס תשומות בו נתחייב העוסק בשל רכישת תשומות עבור עובדו, אלא אם כן, יוכיח העוסק כי התשומה נמכרה לעובד או ניתנה לו כשירות ודווחה כעסקה החייבת במס. בבסיס התקנתה של תקנה זו עמד החשש שמעבידים יסבו חלק ממשכורות עובדיהם למתן תמורה ב"שווה כסף", על מנת "לזכות" באפשרות הקיזו של מס התשומות.

כל כולה של התקנה, העוסקת בתשומות שיועדו לטובת העובד, לא באה לעולם אלא למנוע הפיכת העובד, שהנו צרכן סופי שאינו רשאי לנכות מס תשומות, ליצרן בשרשרת הייצור הרשאי לנכותו, ואולם לתקנה אין ולא כלום עם תשומות האמורות ממילא להיצרך על ידי יצרן הרשאי לנכותו. משמע, אין בכוחה של התקנה לשלול ניכויין של תשומות שנרכשו ע"י המעביד, ושממילא אמורות היו להירכש על ידו, וזאת הגם אם אגב כך יש לעובד הנאה כלשהי ממנה.

ואמנם, העמדה לפיה חלה התקנה רק בגין תשומות שמירב ההנאה מהן היא לעובד, עוברת כחוט השני בפסיקה. כך למשל, בפרשת שמן תעשיות, נידונו תשומות שהוצאו בשל כנס לקוחות שערך המעביד, בו נכחו אף חלק מעובדיו. במהלך הכנס נערכו תצוגות, הוגש כיבוד ואף הופיעו אומנים. בית המשפט המחוזי בחיפה פסק כי על אף שהעובדים שנכחו בכנס נהנו מן התשומות האמורות (כיבוד, תצוגות, אומנים), אין להחיל את תקנה 15א ולשלול את ניכויין של התשומות, שכן אלה לא נועדו לטובת העובדים, כי אם לטובת המעביד.

עולה אם כן, כי "תשומות בשל עובדים", כמובנן בתקנה 15א, הן תשומות אשר יועדו לטובת העובדים, ואשר הנהנים העיקריים ממנה הם העובדים או בני משפחתם. אולם, מקום בו המעביד הוא הנהנה העיקרי מהתשומה, הגם כי אף לעובדים קיימת הנאה מסוימת הימנה, הרי שאז אין התשומה בגדר "תשומה בשל עובד" ואיסור הניכוי שבתקנה לא יחול ביחס למס ששולם אגב רכישתה.

כך, מקום בו עסקינן בתשומות בגין אירועים לעובדים, הנערכים בימי ובשעות העבודה, ללא נוכחות בני זוגם של העובדים, כגון – ימי עיון, הרצאות, סדנאות, מפגשים שנתיים, טקסי בחירת העובד המצטיין וכיוצ"ב, בהם מועברים תכנים החשובים למעביד (כגון – מסרים, עדכונים, הנחיות, הפקות לקחים, הגדרת יעדים), ונערכות פעילויות על מנת לגבש את העובדים ולעורר בהם מוטיבציה, אין לומר כי המדובר ב"תשומות בשל העובדים". שהרי, בעריכתם מבקש המעביד לקדם את תועלתו הוא, ולא את רווחתם והנאתם של העובדים.

לעומת זאת, כאשר מדובר בנופשים, מסיבות וטיולים, הנערכים מחוץ לשעות העבודה, בנוכחות העובדים ובני זוגם, אשר כל כולם מוקדשים על מנת להיטיב עם העובדים ולהסב להם הנאה, הרי שאז תוחל תקנה 15א דנן, והמעביד לא יוכל לנכות את מס התשומות הכרוך באירועים.

מותר או לא מותר ניכוי מס התשומות, מי ייתן ונדע רק אירועים משמחים כאלו