



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

בפני כב' השופט מגן אלטוביה

המעוררות:
1. הסתדרות המורים בישראל
2. עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך
ע"י בא כח עוה"ד גרי אגרון (רו"ח)

נגד

המשיב:
פקיד שומה תל אביב 5
ע"י בא כח עוה"ד איריס בורשטיין-מוזס ועדי חן פרקליטות
מחוז תל אביב (אזרחי)

פסק דין

(גרסה עדכנית לאחר תיקון טעות סופר בעמ' 2 שורות 16-17)

לפניי ערעורים על שומות שקבע המשיב בצווים לשנות המס 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 ו-2008.

רקע

המעוררת בע"מ 1137/07, 18208-02-10 ו-17752-05-11 (להלן: "**הסתדרות המורים**") משמשת כארגון עובדים לעובדי הוראה בישראל. כ-90% מחברי הסתדרות המורים הם עובדי הוראה המועסקים במשרד החינוך, והיתר מועסקים במשרד החינוך על-ידי גופים אחרים, בהם רשויות מקומיות ורשתות חינוך דוגמת "אורט" ו"עמל" (להלן: "**הגופים האחרים**").

המעוררת בע"מ 50782-11-11 (להלן: "**עמותת המורים**") הוקמה על-ידי הסתדרות המורים כ"זרוע חינוכית".

ביום 19.9.1994 נחתם הסכם קיבוצי בין משרד החינוך לבין הסתדרות המורים (להלן: "**ההסכם הקיבוצי**"). מכוח הוראות סעיף 13 להסכם הקיבוצי הוקמה "קרן לקידום מקצועי" שתתקצב על-ידי משרד החינוך בסכום של 16 מיליון ₪ לשנה (להלן: "**הקרן**").

לאחר החתימה על ההסכם הקיבוצי, חולקו לחברי הסתדרות המורים מלגות למימון חלקי של תארים אקדמאיים בסכומים שנעו בין 1,500 ₪ ל- 5,000 ₪ (להלן: "**המלגות**"). בסה"כ חולקו בשנים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

1 הרלוונטיות לערעורים מלגות בסכום כולל של כ-2.5 מיליון ₪ לשנה. המלגות מומנו בחלקן הגדול על
2 ידי הקרן וחלק קטן מהן מומן מכספי הסתדרות המורים ועמותת המורים.
3 בשנים 2004 – 2007 חולק לחברי הסתדרות המורים שי לחג במימון משרד החינוך. סכום השי שחולק
4 לחברי הסתדרות המורים עובדי משרד החינוך נזקף בתלוש השכר של עובדים אלה ונוכה מס כדין,
5 אולם סכום השי שחולק לחברי הסתדרות המורים שאינם מועסקים על ידי משרד החינוך אלא על ידי
6 הגופים האחרים, לא נזקף בתלוש השכר של עובדים אלה, אלא הועבר כסכום כולל להסתדרות
7 המורים אשר חילקה להם את השי לחג.

8 השומות שהוציא המשיב

9 בשומות נשוא ערעור זה, קבע המשיב כי סכום המלגה שחולק לכל אחד מחברי הסתדרות המורים,
10 בשנים 2001 – 2007, מהווה הכנסת עבודה החייבת בניכוי מס במקור מכוח הוראות סעיף 164 לפקודת
11 מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). כן קבע המשיב כי סכום השי לחג שקיבל
12 כל אחד מחברי הסתדרות המורים מהווה אף הוא הכנסת עבודה החייב בניכוי מס במקור. עוד קבע
13 המשיב, כי בגין סכומי המלגות והשי לחג שחילקה הסתדרות המורים, חייבת היא במס מעסיקים
14 מכוח הוראות חוק מס מעסיקים, התשל"ה – 1975, ומס שכר מכוח הוראות חוק מס ערך מוסף,
15 התשל"ו – 1975.

16 לגבי עמותת המורים, קבע המשיב כי בגין הסכומים שהעבירה להסתדרות המורים לצורך חלוקת
17 המלגות בשנים 2006 – 2008, חייבת היא בניכוי מס במקור, ובמס שכר ומס מעסיקים.

18 בסיכומיו הבהיר המשיב כי עמותת המורים אינה הגורם שיש לחייבו בניכוי מס במקור בגין חלוקת
19 המלגות ועל כן השומות שהוצאו לעמותת המורים בוטלו (סעיף 32 לסיכומי המשיב). כמו-כן, חזר בו
20 המשיב מקביעותיו לגבי חיוב הסתדרות המורים והעמותה במס שכר ומס מעסיקים, (סעיף 33
21 לסיכומי המשיב). (בפיסקה זו נפלה טעות סופר בגרסה קודמת שפורסמה עם מתן פסק הדין והיא
22 כעת מתוקנת בהמשך לבקשת המשיב בעניין זה- מ.א. 30.08.16)

23 טענות ההסתדרות המורים

24 א. אין במלגות תועלת ניכרת לעובד המקבל אותן, ועל כן, אין לראות בהן טובת הנאה למקבל.
25 מכל מקום, המלגות מחולקות על ידי הסתדרות המורים ומטעמה על רקע חברותם של
26 הזכאים למלגות בהסתדרות המורים ולא בשל יחסי עובד מעביד שיש בינם לבין משרד
27 החינוך. על כן, אין לראות בסכום המלגות הכנסת עבודה החייבת במס.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

1 ב. אף אם ניתן לראות במלגה המחולקת על ידי הסתדרות המורים כהכנסת עבודה, משרד
2 החינוך הוא החייב בניכוי המס במקור ולא המערערת, והוא הדין ביחס לסכום השי לחג
3 שחולק לחברי הסתדרות המורים המועסקים על ידי הגופים האחרים.

4

5 טענות המשיב

6 א. התקציב ממנו מחולקות המלגות ניתן להסתדרות המורים על ידי משרד החינוך והוא "צבוע"
7 כתקציב המיועד לקידום מקצועי של המורים, על כן, יש לראות בסכום המלגות שחילקה
8 הסתדרות המורים כטובת הנאה המהווה הכנסת עבודה בידי עובד כאמור בסעיף 2 (2)
9 לפקודה.

10

11 ב. מאחר שכספי המלגות והשי לחג אשר חולקו לחברי הסתדרות המורים מהווים הכנסת
12 עבודה, אזי הסתדרות המורים אשר שילמה כספים אלה הייתה חייבת בניכוי המס במקור
13 בהיותה הגורם בעל "היכולת האופרטיבית הטובה ביותר" לעשות זאת. מוסיף המשיב כי
14 חובת הניכוי במקור חלה על "כל המשלם או האחראי לתשלומה של הכנסת עבודה". על כן,
15 ומשבידי הסתדרות המורים היה מלוא המידע באשר לזהות מקבלי המלגות והשי לחג, מועדי
16 החלוקה והסכומים המחולקים, היה על הסתדרות המורים לנכות במקור את המס בגין
17 סכומים אלה.

18

19 דיון

20 1. סעיף 2 לפקודה, קובע:

21 "2. מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס, בשיעורים
22 המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם תושב ישראל שהופקה או שנצמחה בישראל...
23 ממקורות אלה:

24

...

25

(2)

26

(א) השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שניתנו לעובד

27

ממעבידו; ... והכל – בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או

28

בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו;



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

1

"...

2 בע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' חיים ניסים (פורסם באתר בית המשפט העליון), דן בית
3 המשפט העליון במשמעותו של סעיף 2 (2) לפקודה, וכך קבע (שם, פסקה 17 לפסק הדין של
4 המשנה לנשיא (כתוארה אז) מ' נאור):

5

6 "הכלל הוא אפוא, בניסוחו של המלומד רפאל "כי הכנסה הנובעת לנישום כתוצאה
7 מקיומם של יחסי מעביד ועובד, אשר משתלמת לו משום קיומם של יחסים אלה... היא
8 הכנסת עבודה (רפאל, בעמ' 114)".

9 דעות שאר חברי ההרכב יוצאות מנקודת הנחה דומה ולא כאן המקום לדון בשונות שבין הדעות.

10

המלגות

11 2. בע"א 3501/05 פקיד שומה ירושלים 1 נ' בנק יהב לעובדי המדינה בע"מ (דינים, 28.11.2007 ;
12 להלן: "עניין יהב") נדונה השאלה האם מימון תואר אקדמי שמעניק בנק לעובדיו הוא בבחינת
13 טובת הנאה, ונקבע כי כך הוא (פסקה י' לפסק הדין של כב' השופט (כתוארו אז) א' רובינשטיין).
14 לצורך השאלה האם מלגה שמקבל העובד מהווה טובת הנאה מבחינתו, אין נפקות אם המעביד
15 באופן ישיר חילק לעובד את המלגה או שהמעביד באמצעות צד ג' חילק לעובד את המלגה. מעניין
16 יהב נלמד כי מבחינת העובד עליו חלה חובת תשלום המס, המלגה הינה טובת הנאה. על כן, אין
17 בהבחנה שעושה המערערת בין ענייננו לבין המקרה שנדון בעניין, כדי לסייע לה ככל שמדובר
18 בשאלה האם מלגה מהווה טובת הנאה בידי העובד אם לאו. ועוד. בעניין יהב בחן בית המשפט
19 את השאלה האם מלגת לימודים מהווה טובת הנאה, ולאחר שסקר את הדין בעניין, כך קבע
20 (שם, פסקה י"א):

21 "אף אם בענייננו היה לעובדי הבנק "מקצוע" כהגדרתו (הוא תפקידם ועיסוקם בבנק),
22 העניקו להם הלימודים לתואר אקדמי יתרון מתמיד המכניס את מימונם לגדרי "טובת
23 הנאה"

24 לטעמי, כך הוא אף בענייננו. יצוין, כי המערערת טענה שהמלגה שחילקה לחבריה אינה בבחינת
25 טובת הנאה כמשמעותה בסעיף 2 (2) לפקודה, אולם היא לא הציגה ראיות שיש בהן כדי ללמד
26 שמקצועות הלימוד שנלמדו על ידי עובדי ההוראה החברים בהסתדרות המורים נועדו לאפשר
27 לעובדים אלה לבצע את תפקידם באופן שהתועלת לעובד מהלימודים הייתה שולית ביחס
28 לתועלת שנצמחה למעביד.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

- 1 ועוד. לא מצאתי בכך שמקבלי המלגה התחייבו ל – 5 שנות חברות ועד שהיו זכאים למלגה
- 2 העבירו להסתדרות המורים כ – 2,000 ₪ כדמי חבר, כדי לשנות ממסקנתי שלעיל. דמי החבר
- 3 משולמים בגין כלל השירותים והטבות שמעניקה הסתדרות המורים לחבריה ואין לייחס אותן
- 4 רק למלגות, שאילו כך היה, סביר להניח שעובדי ההוראה לא היו נשארים חברים בהסתדרות
- 5 המורים משום שעל פי התחשיב עליו מצביעה המערערת לא הייתה נצמחת להם כל טובה כספית
- 6 או כלכלית.
- 7 3. על כן, יש לראות במלגה המחולקת לחברי הסתדרות המורים כטובת הנאה.
- 8 4. אין חולק שהסתדרות המורים אינה המעסיקה של חבריה, ועל כן, מתעוררת השאלה האם
- 9 תשלום או טובת הנאה שהיא מחלקת לחבריה, מהווה טובת הנאה הניתנת "לעובד ממעבידו".
- 10 במילים אחרות האם טובת הנאה הגלומה במלגה שמחלקת הסתדרות המורים, היא למעשה
- 11 טובת הנאה שניתנה בעקיפין לחברי הסתדרות המורים על ידי משרד החינוך.
- 12 5. הסתדרות המורים מחלקת לחבריה הטבות הממומנות מדמי החבר שהיא גובה מחבריה ובכלל
- 13 זה חלק מהמלגות, ולגבי הטבות אלה, אין בפי המשיב טענה כאילו הטבות אלה באות בגדר סעיף
- 14 2 (2) לפקודה. לצד זאת, מחלקת הסתדרות המורים מלגות הממומנות על ידי משרד החינוך
- 15 וביחס למלגות אלה, נראה כי מדובר בטובת הנאה בה גלום יתרון מתמיד, שניתנה לעובד
- 16 ממעבידו גם אם בעקיפין, משום שעל פי הוראות סעיף 13 להסכם הקיבוצי (נספח 1 לתצהירו
- 17 של מר יוסף שפיגל, המצהיר מטעם המשיב בעניין הסתדרות המורים), התחייב משרד החינוך
- 18 להעביר לקרן לקידום מקצועי 16 מיליון ₪ בשנה כדי "להרחיב אופקים, להעמיק ולעדכן ידע,
- 19 ... ולתגבר את קידום המקצועי של עובדי ההוראה, השתלמותם ורווחתם". בחקירתו אישר
- 20 מר שלומי נידם, המצהיר מטעם המערערת, כי בשנים הרלבנטיות העביר משרד החינוך כ – 17
- 21 מיליון ₪ בשנה (ש' 30 ע' 21 לפרוטוקול הדיון מיום 20.1.2014). סביר להניח שמשרד החינוך לא
- 22 היה נוטל על עצמו התחייבות כאמור ומעביר את המימון הדרוש לחלוקת המלגות אילולא היו
- 23 חברי הסתדרות המורים מועסקים על ידו. כאן המקום לציין, כי לצורך ענייננו אין מקום להבחין
- 24 בין עובדי הגופים האחרים לבין עובדי משרד החינוך, משום שמשרד החינוך הוא זה שמתקצב
- 25 את פעילות הגופים האחרים ובדרך זו מממן את שכרם של עובדי הגופים האחרים. יובהר, כי
- 26 ענייננו בדיני המס ולא בדיני העבודה, ועל כן ולצורך ההכרעה בשאלה האם המלגות המחולקות
- 27 לעובדי ההוראה המועסקים על ידי הגופים האחרים הן בגדר הכנסת עבודה בידי עובדי ההוראה,
- 28 די בכך שמשרד החינוך הוא שמממן את שכרם של עובדי ההוראה האמורים בדרך של תקצוב
- 29 הגופים האחרים.
- 30 6. לכך יש להוסיף, כי בביאור 1.ב לדוחות הכספיים של הקרן לשנים 2002 – 2007, (נספחים 2 (א)-
- 31 (ה) לתצהיר שפיגל), הובהר כי הכספים שהעביר משרד החינוך לצורך מימון המלגות "נצבעו"



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

- 1 ונוהלו בנפרד מכספי הסתדרות המורים, והם יועדו רק למטרה זו. כך גם עולה מעדותה של גבי'
2 בתיה שוויצר, חשבת עמותת המורים, אשר נחקרה בדיון מיום 20.1.2014 (ש' 9 ע' 19 לפרוטוקול
3 הדיון).
- 4 7. עוד אוסיף, כי המלגות מחולקות לעובדי הוראה פעילים ולא לגמלאים או לעובדי הוראה
5 המצויים בשבתון אף שגם אלה חברים בהסתדרות המורים, ובכך יש כדי ללמד שהמלגה
6 מחולקת לעובדי ההוראה החברים בהסתדרות המורים על רקע היותם עובדי הוראה פעילים
7 במשרד החינוך או בגופים האחרים.
- 8 8. ועוד. המלגות המחולקות לעובדי ההוראה חברי הסתדרות המורים מחולקות מכוח הוראות
9 ההסכם הקיבוצי אשר קובע בסעיף 2 א: "הסכם זה יחול על עובדי ההוראה המדורגים בדירוג
10 עובדי הוראה". דהיינו, כל טובת הנאה ובכלל זה המלגות המשולמות לעובדי ההוראה ניתנו
11 מכוח ההסכם הקיבוצי והעסקתם של עובדי ההוראה על ידי משרד החינוך או הגופים האחרים,
12 בבחינת טובת הנאה הניתנת לעובד ממעבידו.
- 13 9. לבסוף, יש לציין כי אף שבשומת הניכויים מחויב המשלם, בענייננו הסתדרות המורים, חיוב
14 המס הוא של כל אחד ממקבלי המלגות וסביר להניח שלהסתדרות המורים יש את הידע, הכלים
15 והיכולת לגבות מחבריה כספים ששילמה להם ביתר.
- 16 10. נוכח כל אלה נראה כי המלגות המחולקות לכלל עובדי ההוראה החברים בהסתדרות המורים
17 מהווים טובת הנאה הניתנת ממעביד לעובד, וכך נקבע.
- 18 11. עקרון תשלום מס אמת מחייב את רשויות המס ואת הנישומים, על כן, ככל שיש בידי המערערת
19 נתונים שיש בהם כדי לשנות משיעור המס שקבע המשיב על בסיס מדגמי של מקבלי המלגות
20 בשנת 2002, רשאית היא להמציא נתונים אלה למשיב בתוך 60 ימים מיום מתן פסק הדין, כדי
21 שזה יתקן את השומות בהתאם.
- 22 12. סעיף 164 לפקודה, קובע:
23 "כל המשלם או האחראי לתשלומה של הכנסת עבודה... ינכה בשעת התשלום מן הסכום
24 המשתלם מס באופן ובשיעורים שנקבעו..."
- 25 מכח סעיף 164 הותקנו תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה), התשנ"ג-1993 (להלן:
26 "תקנות השכר"), וכך נקבע בהן:
27 1. "בתקנות אלה –



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

- 1 "מעביד" – אדם המשלם משכורת, בין על חשבונו ובין מטעמו או על חשבון אדם אחר,
2 לרבות קופת גמל כמשמעותה בסעיף 47 לפקודה, ולרבות קרן השתלמות;
3 ...
4 "משכורת" –
5 (1) הכנסת עבודה... וכן כל הכנסה שנקבע לגביה שדינה כדין הכנסת עבודה;
6 ...
7 "משכורת בלתי קבועה" – משכורת המשולמת לעובד בין בנוסף למשכורת חודש ובין
8 בנפרד ממנה, בין באופן חד פעמי, בין במועדים קבועים ובין במועדים לא קבועים, בין
9 כהטבה ובין בכל אופן אחר".
10
11 13. בע"א 438/90 פקיד שומה חיפה נ' הד הקריות בע"מ (פורסם בנבו) (להלן: "עניין הד הקריות"),
12 נדון עניין ניכוי המס במקור ונקבע:
13 "במעשה הניכוי ובהעברת הכספים אל קופת האוצר, אין המעביד משמש אלא כמתווך
14 – בכפיה בין העובד לבין האוצר... ותפקידו של המעביד אינו אלא תפקיד של גובה-מס.
15 עוד נקבע, כי "חובת ניכוי במקור החלה על מעביד לעניין מס שעובדו חייב בו על-פי דין,
16 לא נועדה, מעיקרה, אלא לאכיפה יעילה של החבות במס, ולהוזלת מחירה של הגביה"
17 (שם, פסקה 14 לפסק-דינו של כב' השופט (כתוארו אז) מ' חשין).
18 14. בדרך כלל, כמו גם בעניין הד הקריות, המעביד הוא שמשלם את שכרו של העובד ואז חלה עליו
19 חובת ניכוי המס במקור. אולם יש מקרים בהם שכר העובד או חלקו משולם על ידי צד ג' ואז
20 אותו צד ג' חייב בניכוי המס במקור. זאת משום הנוסח של הרישא בסעיף 164 הנוקט בלשון
21 "כל המשלם" והתכלית של סעיף 164 ליצור מנגנון יעיל וזול לגביית המס.
22 15. ועוד. ככלל ובהעדר טופס 101 או אישור תיאום מס, חייב המשלם שכר עבודה לנכות מס במקור
23 בשיעורים הקבועים בתקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה), התשנ"ג - 1993 כאשר
24 ברירת המחדל היא "מס בשיעור המרבי". על כן, איני רואה שיש בטענות הצדדים באשר לזמינות
25 הפרטים אודות מקבלי המלגות כדי לשנות מהמסקנה בדבר חובת המשלם לנכות מס במקור.
26 16. יצוין, כי טענות המערערת באשר לחובת משרד החינוך לנכות מס במקור מסכום המלגות, אינן
27 יכולות להועיל לה, משום שחובת האחד אינה מוציאה את חובת האחר. על פי נוסח סעיף 164
28 לפקודה, בהחלט ניתן לחייב בניכוי מס במקור את המעביד אשר בדרך כלל מנכה מס במקור וגם
29 את צד ג' אשר שילם לעובד את התשלום בגינו מחויב הניכוי במקור. הגם שטענה כאילו ועד



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 13-07-32257 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 11-11-50782 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 10-05-17752 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 10-02-18208 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

- 1 העובדים הוא ידו הארוכה של העובד בבחינת הועד הוא נאמן או שלוח של העובד ומשכך חובת
- 2 הניכוי במקור חלה על המעביד, מסברת את האזון אולם היא משמיטה את העיקרון שבבסיס
- 3 סעיף 164 ואת "הפשטות" הגלומה בו. אימוץ עמדת המערערת עשוי להוביל למסקנה מרחיקת
- 4 לכת כאילו נאמן המשלם לנהנה פטור מחובת ניכוי מס במקור מקום שלא נוכה מס מתקבול
- 5 הבא בגדר "הכנסה" בכלל ו"הכנסת עבודה" בפרט.
- 6 17. נוכח כל אלה, נראה כי בדין קבע המשיב שהיה על המערערת לנכות מס במקור מסכום המלגות
- 7 שחילקה, ואין מקום להתערב בקביעה זו.

שי לחג

- 8
- 9 18. אין חולק שהשי לחג מהווה טובת הנאה החייבת במס כהכנסת עבודה.
- 10 19. סכום השי לחג אשר חולק בשנים הרלבנטיות לחברי הסתדרות המורים המועסקים על ידי
- 11 משרד החינוך נזקף כהכנסת עבודה בתלוש השכר של כל אחד מהמקבלים ונוכה ממנו מס כדין,
- 12 ולגבי אלה אין בפי המשיב טענות. עניין, לנו בסכום השי לחג שחולק בשנים הרלבנטיות לחברי
- 13 הסתדרות המורים המועסקים על ידי הגופים האחרים, אשר לא נזקף בתלוש השכר של
- 14 המקבלים ולא נוכה ממנו מס. כאמור בעניין המלגות, המשלם חייב בניכוי המס ומשהסתדרות
- 15 המורים שילמה את סכום השי לחג היה עליה לנכות את המס החל על סכום השי לחג, מהטעמים
- 16 שפורטו לעיל בעניין המלגות.

- 17 בעניין זה יש להוסיף, כי מעובדי ההוראה המועסקים על ידי משרד החינוך נוכה מס כחוק
- 18 מסכום השי לחג בעוד מעובדי ההוראה המועסקים על ידי הגופים האחרים לא נוכה מס. פגיעה
- 19 כזו בשוויון בין נישומים דומים במאפייניהם בקשר עם חלוקת אותו שי לחג, אין לקבל.
- 20 20. בטרם סיום, יש להדגיש שוב כי סעיף 164 לפקודה מגלם מנגנון יעיל וזול של גבייה מהחייב במס,
- 21 וככל שהמשלמים החייבים בניכוי מס במקור יפעלו לניכוי המס במקור בזמן אמת והעברתו
- 22 במועד לקופת המדינה, לא ייגרם להם חסרון כיס והציבור ייצא נשכר מכך.

סוף דבר

- 23
- 24 בכפוף לשינוי השומות כאמור בסעיפים 32 ו- 33 לסיכומי המשיב והאמור בסעיף 11 שלעיל,
- 25 הערעורים נדחים.
- 26 בנסיבות העניין אני מוצא לקבוע כי כל צד יישא בהוצאותיו.

27



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

20 יולי 2016

ע"מ 1136/07 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 32257-07-13 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 50782-11-11 עמותת המורים לקידום ההוראה והחינוך נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 17752-05-10 ההסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5
ע"מ 18208-02-10 הסתדרות המורים בישראל נ' פקיד שומה תל אביב 5

מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים

ניתן היום, י"ד תמוז תשע"ו, 20 יולי 2016, בהעדר הצדדים.

מגן אלטוביה

מגן אלטוביה, שופט