



בית דין אזרוי לעובודה בתל אביב - יפו

ב"ל 08-10-13238
15 נובמבר 2012

1

לפניכם:

כב' השופט ד"ר יצחק לובצקי

פרויליך-פרוחי חברה עורכי דין

התובעתהנתבע

המוסד לביטוח לאומי

ע"י ב"כ: עיריית ריאנגנברג

2

3

פסק דין

4

השאלה העומדת להכרעה במסגרת ההליך הנוכחי הנה מה דין של גוף שערוך וממנו מעביר עבורו עובדיו - האם הוא מהו "טובת הנאה" ולפייך הינו "הכנסות עובודה", המחייבת בתשלום דמי ביתוח או שמא כתענת התובעת, אין לכלול את "הוצאות הנפש" בסכומים המהווים בסיס לחישוב דמי הביטוח הלאומי שעל התובעת לשלם עבור עובדיה?

5

6 העובדות אין שונות במחלוקת, והן כדלקמן :

7

- 8 .1. התובעת הינה משרד עורכי דין המאוגד כחברה.
- 9 .2. במהלך השנים 2005-2007 ערכה ומינה התובעת לעובדיה שלוש חופשות שנתיות בחו"ל.
- 10 .3. ביום 6.6.10, בעקבות בקורת ניכויים שערך הנתבע אצל התובעת בחודש 5/10, החליט הנתבע לחיבב את התובעת בדמי ביתוח בסך כולל של 58,543 ש"ח עבור השנים 2005-2007 (מתוכם סך של 43,737 ש"ח בגין אותן נופשים בתוספת קנס וփישורי הצמדה).
- 11 .4. התובעת הגישה השגה על החלטה הinitial (מכתב מיום 5.7.10), אך ביום 18.7.10 נדחתה ההשגה מהטעם כי: "גופש בחו"ל, אף אם משלב בו גיבוש חברותי, מהו הטעם לפיה סעיף (2) לפיקוד מס הכנסת וכן חייב במס הכנסת ובדמי ביתוח. ניכויימי חופה שנცברו לעובד לא מקטין את גודל ההטבה...".

12

13

14

15

1 מותך 5

<http://www.CapiTax.co.il/Attachments/13238-08-10.pdf>



בית דין אזרוי לעובדה בתל אביב - יפו

**ב'ל 10-08-13238
15 נובמבר 2012**

1 התובעת טוענת כי אין לחשווות בין הוצאה עובד לטיפול גיבוש שנתי בין מותן טובת הנאה דומות
2 שכר. במקרה דנן, לא ניתנה לעובד כל הטבה "דומית" שכר". אין כל עילה משפטית לאפשר
3 לשלוונת המס למסות עלות טיפול גיבוש שנתי ולהפכו ל"שכר עובדה", או לטובת הנאה דומות
4 שכר, או ל"הכנסה מסוימת", כהגדרתו בפסקה. התובעת סבורה כי גם אם העובד נהנה באופן
5 זה או אחר מהטיפול, הרי שאין מדובר בהטבה בעלת ערך קנייני של ממש לעובד, שכן אmons
6 מדובר בהטבה בעלת ערך כספי, אולם היא אינה מותירה ביידי העובד ערך קנייני שניתן להMRIו
7 בכיסף או לחסוך באמצעותו כסף שהוא מוצר מכיסו, אלמלא קיבל את אותה הטבה (התובעת
8 מפנה לעניין זה לפסקה"ד בע"מ 545/59 דן בע"מ ני פ"ש ת"א, 5, פ"ד י"ד 2088 ; להלן : "פסקה"ד דן"
9 ע"א 3501/05 פ"ש ירושלים ני בנק יהב לעובדי המדינה בע"מ ; להלן : "פסקה"ד בנק יהב").
10 המודובר בהטבה שהיתה חיונית למילוי תפקידו של העובד ובהתאם חיונית לתקופתו של
11 המשרד. לא ניתן לראות בטיפול כי "הנהה נিcurrת" לעובדים בשונה ממימון עבור לימודיים
12 אקדמיים, או ביגוד או כל הטבה המותירה ממון בכיסו או חוסכת לו ממון, לשיטת התובעת,
13 שבוחנים את "טובת המעבד" מול "הנהה העובד", מבחינה גישתם של דיני המס, הרי שתובעת
14 הנהה של העובד היא שללית ונגררת לעומת טובת העסוק.
15 להלן טענות התובעת, כי ככל שיקבע כי יש לחיבת בדמי ביתוח בין טיפול הגיבוש, הרי שיש
16 לנכונות מדמי הביטוח את שוויים של ימי החופשה השנתית אשר נוכו לעובדים (2.5 ימי חופשה
17 לכל עובד). כמו כן יש להפחית בכ-10% מסכום החזיב הנומינלי הכלול, לאור מחשב מוטעה של
18 הנתבע, אשר כלל את עלות השתתפותם של שני בעלי המשרד עצם, אשר שלימנו את תקורת דמי
19 הביטוח לשנים הרלוונטיות.
20

21 ב"כ הנתבע טוענת, כי הטילים לחו"ל שערכה התובעת הינם טובת הנאה ; ומשכך, מוהווים
22 הכנסה מעובודה לכל דבר ועניין על פי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה. لكن, חייבות הכנסה
23 מהטיפולים לחו"ל בדמי ביתוח מלאים בהתאם לסעיף 344(א) לחוק הביטוח הלאומי. טענת
24 התובעת, הטילים בחו"ל נועד בראש ובראשונה להיתיב עם המעבד וכי טובת הנהה לעובד
25 הייתה שללית, והיא אינה עומדת ב厰תוח הממציאות והפסקה.
26

דין והכרעה :

27 חובתו של מעסיק לשלם דמי ביתוח بعد עובדיו מעוגנת בסעיף 342(ב) לחוק הביטוח
28 הלאומי [נוסח משולב], תשנ"ה - 1995 (להלן - **חוק הביטוח הלאומי**).
29 הבסיס לחישוב דמי ביתוח הוא "הכנסה החודשית של עובד".
30
31
32
33
34
35



בית דין אזרוי לעובדה בתל אביב - יפו

ב"ל 10-08-13238
15 נובמבר 2012

סעיף 344(א) לחוק הביטוח הלאומי, קובע, שדמי ביטוח משתלים בגין הכנסתו של עובד, כאשר
זהה הכנסה מהמקורות המפורטים בסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה בלבד.
סעיף 2 לפקודת מס הכנסה (להלן גם - הפקודה), מונה את מקורות ההכנסה השוניים העיקריים חבות
במס, ובכללם הכנסה מעובדה. וכן קובע סעיף 2(2) לפקודת:
5

"השתכורות או ריווח מעובדה; כל טובת הנאה או קצובה שנייתנו
לעובד מעבידו... והכל בין שניינו בכיסף ובין בשווה כסף, בין
שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שנייתנו לאחר לטובתו".
9

עד לתיקון מס' 22 לפקודת מס הכנסה (תש"ה-1975), היה נוסח סעיף 2(2) לפקודת צר וקובע, כי
הכנסת עובדה תחשב "השתכורות או ריווחים מעובדה, לרבות שוויים הנאמץ של מקום לינה או
אוכלי או מגוררים, או של כל קצובה אחרת".
12

השאלת מהי "קצובה" באלה בפני בית המשפט העליון בפסק הדין הראשון והמנחה בסוגיה זו- פס"ד
דן. באותו עניין בוחן בית המשפט האם נעלמים וביגוד שספקו לעובדים ולחברים בדן מהווים
"קצובה" כמשמעותה בפקודה. נקבע, כי לא כל הניקון לעובד מחייב לשכרי והוא חייב בהכרח במס
קצובה; יש להבחין בין הנאה שאינה אלא הכנסה מסוימת, לבין הנאה שכלה או עירקה צורב התפקיד. בית המשפט העליון אישיך את הדין האמריקאי דאז, וקבע כי יש לבחון "אם המיצרך או
שירותות (או הכספי במקומו) ניתן לעובד כדי שימוש בו להנאתו הוא או לשם נוחות המעבד.
19

ឱוחות המעבד' פירושה שתבעו של התפקיד מצריך את העובד להיזק למיצרך או לשירות... אין
להיבב במס דברים שאינם מוסיפים למקבלם כל הנאה פרטית או שאינם מוסיפים לו אלא הנאה
בלתי ניכרת לעומת מטרות התועלתיות" (ר' גם דעת הרוב בדי"נ 5/69 עירית בת ים נ' פקיד השומה
ת"א 5, פ"ד כ"ד(2), 37; להלן- פרשות עירית בת ים). הקושי בהפעלת מבחן זה מתעורר במצבים
 מעורבים, זאת כאשר ההצעה משרתת את נוחות המעבד, ובז בבד גורמות הנאה לעובד.
23

בפסק דין בנק יחב נקבע, כי יש לבחון את ההטבה דנא בשני המבחנים **אוorth מצטבר**, כפי שהשתרש בbatis המשפט המחויזים: ראשית, האם טבע התפקיד شاملא העובד מצריך אותו להיזק להנאה בה מדויב, ככלומר האם הנאה זו חיונית למילוי תפקידו של העובד. שנית, האם גורמת ההטבה לעובד להנאה ניכרת" (הדגשות הוספה).
28

כמו כן ציין בית המשפט העליון, כי לא בכדי בחר המחוקק לתיקון את סעיף 2(2) לפקודת כך שיכלול את הביטוי "טובת הנאה". בפרשת עירית בת ים (ע"א 343/68 פקיד שומה תל אביב נ' עירית בת ים,
כג(1), 186), נקבע בהקשר של סעיף 2(2) בטרם תיקון, כי "המלחים שהמוחוקק השתמש בחן חן יכול קצובה אחרתי ולא יוכל לטובת הנאה אחרתי". שזה מושג יותר רחב. משמע, שלא כל טובת הנאה
שהעובד מקבל ממעבדו היא בגדר קצובה". תיקון הסעיף על-ידי הכללת הביטוי "טובת הנאה",
34 מרחיב אם כן את בסיס המס.
35



בית דין אזרוי לעובדה בתל אביב - יפו

**ב'ל 10-08-13238
15 נובמבר 2012**

1
2 עוד נקבע בפסק'ד בנק יהב, כי חן מבחן "נוחות המעבד" והן מבחן "הנהת העובד" אינם נבדקים
3 במשקפי המעבד כי אם במשקפיים "אובייקטיביים", תוך התייחסות לעובד ולתקפיך שהוא מללא,
4 ככלומר האם מצריך התקפיך (על פי טיבו) ליתן לעובד את אותה הטבה.
5

ומו הכלל אל הפרט:

6
7 יישום המבחנים שפורטו בפסקיקה כפי שהובאה לעיל, מוביל אותו למסקנה כי יש לראות באוטם
8 נופשים שמייננה התובעת עברו עובדיה כ"טובת הנאה", ולפיכך כ"הכנסת עובדה" החייבות בתשלומים
9 דמי ביתוח. ואנמק:
10

11
12 איINI מוצא כל דרך לראות את אותם נופשים בחו"ל, כמקיימים את הזיקה הנדרשת בין לבין
13 תפקידיהם בעובדי התובעת. יש צורך כי ההטבה תהה **במהותה** קשורה לתקפיך העובד, כמו גם
14 ממוקדת וחיונית לתקפיך. במרקחה הנדון לפניינו, אין מדובר בהשתלמות מקצועית שנייה לשימוש
15 בה רק לתפקיד מסוים, אלא בנסיבות מיוחדת לכל עובדי התובעת על מגוון תפקידיהם במשרד. על כן
16 אני מותקשה לקבל את גישת התובעת כי הנופשים שמייננה התובעת, היו חיוניים לה כמעביד. לעומת זאת
17 ואת ההנחה שהפקידים העובדים מאותו נופש היא ברורה ומובנת לכל גם אם הנאה זו אינה נותרה
18 כ"נכקס" או כ"שותה נכס" בידו של העובד, הרי כי יש בה ערך כלכלי של ממש.
19 לאור האמור, דומה, כי אותן נופשים חרגו מגדרי "נוחות המעבד" – הגם שבוחאי הפיק מהם גם
20 המעבד יתרונו כלשהו, כך מנקודת מבטו. שכן הם אינם עומדים במבחן החיווניות לצורך ביצוע
21 התפקיד ומנגד, לעובדים ניתנה "טובת הנאה" שהייתה בה ממש (רי פסק'ד בנק יהב לעיל).
22

23 יש לציין כי אמנס פקודת מס הכנסה וחוק הביטוח הלאומי שונים הם מעצם טיבם ותכליתם.
24 בהתאם, גם הפרשנות באשר למונחים השונים בהם, עשויה להיות שונה על פי תכלית החוקה.

25 כבר נפסק כי "עצמם ההיקש מהאחד על השני, בטיעות יסודו. לעניין מס הכנסה היחסים הם בין
26 המדינה כ'שלטוני' הנוטל מרכשו של הפרט ללא תמורה ישירה, והחוצהה של אי תשלום מלוא
27 המגיע גוררת אחריה, בנסיבות מסוימות, סנקציה פלילית, מכאן האבחנה המיוחדת למס - בין
28 'התחמקות' לבין 'השתמטות'.

29 היחסים שבין המוסד לביטוח לאומי לבין החייבים בתשלומים דמי ביתוח והמובטחים, שונים בתכלית
30 ושונה גם מהות התשלומים. היחסים הם במישור של 'bijtouch', אם כי לא 'bijtouch' מסחרי, אלא 'bijtouch'
31 סוציאלי, שיש עמו 'תנו' ו'יקח'. דמי הביטוח אינם 'מס', אלא תשלומים שלרבות, ובביטוח לפי פרק ג' -
32 'תמייך', תמורה בצדיו' (ראיה דב"ע מא/115-0 המוסד לביטוח לאומי נ שולמית פיקולץ פ"ע יד'
33 עמי 46, 55).

34
35



בית דין אזרוי לעבודה בתל אביב - יפו

**ב"ל 10-08-13238
15 נובמבר 2012**

1 חוק הביטוח הלאומי, בא להטיב עם המבוטחים, ועל כן פטר מושלים דמי ביטוח, תשלוםומי
2 מסויימים שניתנו לעובד על ידי מעבידו. מטרת הפטור הייתה להקל על המעבד ולביצם את עלויות
3 העסוקה העובד. אולם יש לזכור כי מדובר בחוק המעניק "בטחון סוציאלי", והתקובלים מכוחו
4 משמשים לתשלומים גימלאות.

5 במקרה הנוכחי תכליתו של חוק הביטוח הלאומי עולה בקנה אחד עם המסקנה אליה הגיעו לעיל, כי
6 יש לחיבר את התובעת בתשלומים דמי ביטוח בגין אותן טיולי נופש שערכה ומינהה לעובדים. שחררי,
7 תשלום דמי הביטוח שהתובעת נשאת בהם נועד לשרת את קופת הנטבע, ולשמש בסופו של יומ
8 ובמקרים הצורך, לתשלומים גימלאות של מי מעובדייה ע"י הנטבע.

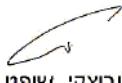
9
10 אשר לטענת התובעת כי מדמי הביטוח יש לנכות שווים של 2.5 ימי חופשה שנוכו לכל עובד, כמו גם
11 הטענה כי יש להפחית מדמי הביטוח כ-10% מהסכום הנומינלי בשל השתתפותם של שני בעלי
12 המשרד באופןם טיולים, אשר שלמו את תקורת דמי הביטוח הלאומי לאוטם שנים. התובעת רשאית
13 להציג אסמכתא לכך בפני פקידי הנטבע אשר ישבו וישקו הפחיתה דמי הביטוח בהתאם.
14

15 **סוף דבר:** התביעה נדחתה בכפוף להוראה לעיל.
16

17 אין צו להוצאות.
18

19 **זכות ערעור:** תוך 30 יום.
20

21 ניתן היום, אי כסלו תשע"ג, (15 נובמבר 2012), בהעדר הצדדים.
22

23
24 
25 **צ'זק לוברקז, שופט**
26
27
28
29
30