



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

לפני:

סגנית הנשיאה, השופטת אריאלה גילצר – כץ

נציג ציבור (מעסיקים) מר חגי רם

התובעת:

ממן מסוף וניטול בע"מ ח"פ 510674419
ע"י ב"כ: עו"ד יפית מנגל ועו"ד ירון חיים

-

הנתבע:

המוסד לביטוח לאומי
ע"י ב"כ: עו"ד שירלי וינגרטן-צ'רניקר

1

2

פסק דין

3

4

האם הסכם פשרה שנחתם בין התובעת לרשות המיסים בנוגע לביקורת ניכויים מחייב את התובעת כלפי המוסד לביטוח לאומי, והאם יש מקום להטיל קנס על התובעת בגין חיובים בעקבות ביקורת ניכויים של המוסד לביטוח לאומי – אלו הן חלק מהסוגיות העומדות להכרעתנו.

5

6

7

8

העובדות כפי שעלו מחומר הראיות:

9

1. התובעת מעניקה לעובדיה הטבות "בעין": הסעדה, מתנות, פעילויות תרבות ורווחה, השתלמויות, ביגוד, ספרות מקצועית וביטוחים.

10

11

12

13

2. הטבות אלו עמדו בשנת 2006 על סך 4,029,027 ₪, בשנת 2007 עמדו על סך 4,440,274 ₪ ובשנת 2008 על סך 4,239,645 ₪ (נספח 1 לכתב התביעה).

14

15

16

3. התובעת מגלמת את חלק העובד בדמי הביטוח הלאומי בגין הטבות אלו.

17

18

19

20

4. בשנת 2012 הוצאו לתובעת שומות ניכויים לשנים 2007 – 2008 ע"י פקיד שומה רמלה בגין הטבות אלו (נספח 2 לכתב התביעה).

21

22

23

5. ביום 30.12.12 הגיעו התובעת ופקיד השומה להסכם, במסגרתו התקבלו דיווחי התובעת בסעיפי השומה למעט סוגיית גילום חלק העובד בדמי הביטוח הלאומי.

24

25



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 על פי עמדת פקיד השומה, תשלום מלוא דמי הביטוח הלאומי על ידי התובעת מבלי להפחית .6
2 את חלק העובד בדמי הביטוח משכר העובדים היא הטבה לעובדים המהווה הכנסת עבודה
3 נוספת בעבורם.
4
- 5 פקיד השומה ערך "גילום קבוצתי" של חלק העובד בדמי הביטוח הלאומי. על פי עמדת רשות .7
6 המיסים, גילום חלקו של העובד בדמי הביטוח הוא בגדר "הכנסת עבודה".
7
- 8 התובעת חויבה בגין הפרשי הכנסת עבודה: בשנת 2007 בסך של 14,286 ₪ ובשנת 2008 בסך .8
9 של 235,563 (נספח 3 לכתב התביעה).
10
- 11 ביום 1.11.12 נערכה ביקורת ניכויים ע"י הנתבע שעניינה אותן הטבות שנתנה התובעת .9
12 לעובדיה בשנים 2006 – 2009.
13
- 14 ביום 3.3.13 הוציא המל"ל קביעה לתשלום דמי ביטוח לאומי לפי סעיף 358 לחוק הביטוח .10
15 הלאומי (קביעת דמי ביטוח בניגוד לדו"ח שהגישה התובעת).
16
- 17 ביום 3.4.13 הגישה התובעת השגה על החלטת הנתבע. .11
18
- 19 ביום 19.8.14 שלח הנתבע לתובעת הודעה לפיה ההשגה נדחתה (נספחים 6 – 8 לכתב התביעה). .12
20
- 21 ביום 14.9.14 התקיימה פגישה בין הצדדים (בנוכחות ב"כ התובעת ונציג התובעת). .13
22
- 23 ביום 24.2.15 הודיעה התובעת לנתבע כי עד ליום 20.3.15 יועברו על ידה נתונים כתימוכין .14
24 לטענתה.
25
- 26 ביום 23.3.15 העבירה התובעת קובץ נתונים לנתבע. .15
27
- 28 ביום 3.5.15 הודיע הנתבע לתובעת כי השגתה נדחתה ע"י אגף הניכויים. ההשגה הועברה .16
29 לוועדת השומה.
30
- 31 ביום 28.2.16 הוזמנה התובעת להגיש כתב ערר לוועדת השומה. .17
32
- 33 ביום 20.3.16 ביקשה התובעת לבטל את הדיון בפני ועדת השומה. .18
34



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

19. התובעת חויבה ע"י הנתבע בהפרשי דמי ביטוח לשנים 2006 - 2008 בסך כולל של 1,121,638 ₪, בתוספת קנס בגובה של 295,512 ₪ והצמדה בגובה של 181,279 ₪ (נספח 9 לכתב התביעה).
20. הנתבע אימץ את עמדת פקיד השומה לפיה תשלום חלקם של העובדים בדמי הביטוח הלאומי ע"י התובעת הוא הכנסת עבודה נוספת בידי העובדים.
21. דרך החישוב של הנתבע הייתה שונה מדרך החישוב של פקיד השומה (נקודות זיכוי, הקלות ופטורים).
- טענות הצדדים**
- טענות התובעת:**
22. הקביעה של הנתבע הייתה ביום 3.3.14 והתובעת הגישה השגתה ביום 3.4.14, בתוך 30 יום כפי שנקבע בסעיף 359 לחוק.
23. הנתבע לא דן בהשגה בפני "ועדת שומה" מאחר שוועדה זו טרם הוקמה. ועדות שומה החלו לפעול רק בתחילת 2016 בעקבות בג"צ 2300/14 **חברת נס - שר הרווחה**.
24. הנתבע נמנע מלהתייחס להודעת ההשגה במשך שנה ו-4 חודשים.
25. ביום 19.8.14 שלח הנתבע הודעה כי ההשגה נדחתה אולם מנהל אגף ביקורת וניכויים דאז, מר יגאל אלקובי, לא היה מוסמך בחוק להורות על דחיית השגות.
26. במהלך ההתדיינויות בין הצדדים, הנתבע הוא זה שהשתהה בטיפול בהשגת התובעת והוא דן בהשגה רק ביום 7.6.16 (נספח ד' לכתב התשובה).
27. אין תחולה לחוק ההתיישנות ביחס לעילות תביעה שמקורן בחוק הביטוח הלאומי (ת"א 8279-06-10 **מגן דוד אדום - המל"ל**).
28. עמדתו של הנתבע לאורך השנים הייתה כי מעסיקים המעוניינים לערער על קביעה לתשלום דמי ביטוח במסגרת ביקורת ניכויים רשאים לבחור בין שתי אפשרויות: השגה בפני מנהל אגף או פנייה ישירות לביה"ד לעבודה.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 התובעת עוררה בתביעתה סוגיות משפטיות כבדות משקל אשר לגביהן אין קביעותיה של
2 ועדת השומה סופיות (ס' 372 (ה) לחוק הביטוח הלאומי).
3
- 4 לביה"ד נתונה הסמכות על פי סעיפים 391-392 לחוק הביטוח הלאומי. קרי, בתביעות
5 מעסיקים בכל הנוגע לדמי ביטוח ללא אבחנה בין טענות עובדתיות למשפטיות.
6
- 7 חיוב המעסיק בתשלום הפרשי דמי ביטוח, ללא ייחוס דמי הביטוח לעובד ספציפי וללא
8 הגדלת השכר הבסיסי המבוטח (לצורך תשלום גמלאות), הופכת את ההפרשים לתשלום מס
9 על המעסיק. הטלת מס זו נעשית ללא הסמכה בחוק ופוגעת בזכות הקניין של המעסיקים.
10 ביטול האפשרות לדיווח על גילום קבוצתי נעשתה על מנת למנוע פגיעה בגובה הגמלאות להן
11 היו זכאים העובדים מהמל"ל. מבקר המדינה קבע כי העובדים אינם מודעים לביקורת
12 ניכויים שעשה המל"ל אצל מעסיקים וההשלכה על גובה גמלתם.
13
- 14 קיימת הכבדה וקושי לייחס את ההטבה לעובד ספציפי.
15
- 16 ביקורת הניכויים נעשית שנים רבות לאחר שניתנו ההטבות לעובדים, ובסניף הראשי
17 בירושלים ולא בסניפים השונים. הפעלת הסמכות נעשית על ידי המל"ל בשיהוי רב וכך נוצר
18 נתק בין השכר הבסיסי המבוטח לבין השכר לתשלום הפרשי דמי ביטוח. בשל חלוף הזמן,
19 התובעת איננה יכולה להוסיף את סכומי החיוב בתביעה זו כהוצאות שכר בדיווחיה למס
20 הכנסה, שכן על פי סעיף 145 לפקודה השומות מתיישנות לאחר 4 שנים.
21
- 22 העיקרון הביטוחי מחייב כי כאשר המל"ל דורש הפרשי דמי ביטוח בדיעבד בשל הטבות
23 "בעין" שניתנו לעובדים, יש לעדכן את השכר הבסיסי המבוטח באופן פרטני לכל עובד ועובד,
24 ולא ייתכן כי המחיר למעסיק יגדל והוא ישלם יותר דמי ביטוח אך גובה הזכאות הביטוחי
25 של העובד לא יגדל.
26
- 27 לא היה מקום לאמץ את עמדת רשות המיסים לפיה גילום חלק העובד בדמי הביטוח הוא
28 "הכנסת עבודה", מאחר שמיהות החייב בדמי ביטוח שונה מהנישום בגין הכנסת עבודה לפי
29 פקודת מס הכנסה, וכן דמי ביטוח לאומי מקנים תמורה בשונה ממס הכנסה שהיא מס שאין
30 בצדו תמורה. במס הכנסה, הנישום הוא העובד וחובת הגביה הפרוצדורלית מוטלת על
31 המעסיק ובביטוח לאומי התובעת לקחה על עצמה לשלם את דמי הביטוח בגין ההטבה, מבלי
32 שחזרה אל העובד. דמי הביטוח הלאומי אינו מס אלא תשלום שבגיניו ניתנת תמורה ישירה.
33
- 34 טוענת התובעת כי השיטה הנכונה והראויה לביצוע הגילום היא שיטת הגילום החלקי.
35 ביהמ"ש העליון דחה את שיטת הגילום המלא לעניין מס שבח (ע"א 295/88 מנהל מס שבח
36 נ' זנגורי). אין כל עיגון חוקי לשיטת "הגילום המלא".





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1
- 2 37. לחלופין טוענת התובעת, כי שיעור המס הממוצע של עובדיה בשנים הנדונות היה נמוך
- 3 משמעותית מהשיעור ששימש לצורך הגילום (26% לשנת 2008 ו-27% לשנת 2007) אולם
- 4 שיעורי מס אלו נקבעו במסגרת הסדר פשרה עם רשות המיסים שהם שונים מהמציאות (21%
- 5 לשנת 2007 ו-18.7% לשנת 2008) (נספחים 7 ו-8 לתצהיר התובעת). ראוי ששיעורי המס
- 6 הממוצעים יהיו כפי שהוכחו למל"ל.
- 7
- 8 38. הקנס שהוטל על התובעת הוא בגובה של 30% מהקרן של דמי הביטוח. הסמכות לקבוע קנס
- 9 קבועה בסעיף 364 לחוק הביטוח הלאומי. עד מועד הקביעה אין סמכות להטיל קנס. עסקינן
- 10 בהטלת קנס במסגרת דמי ביטוח ע"י המוסד בניגוד לדו"ח שהגיש המעסיק. בעת הנפקת
- 11 הקביעה לא ניתן לראות את המעסיק כמי שלא שילם דמי ביטוח "במועד התשלום" ואין
- 12 למל"ל סמכות להטיל קנס במסגרת הקביעה.
- 13
- 14 39. הטלת קנסות מסוג "קנס גירעון" כבר במסגרת הקביעה שהוצאה לתובעת מכוח סעיף 358
- 15 לחוק הביטוח לאומי היא פעולה ללא הסמכה בדין. התובעת מבקשת לבטל את הקנסות
- 16 שהוטלו עליה.
- 17
- 18 40. התובעת עותרת לביטול קביעת דמי ביטוח לאומי מיום 3.3.13 שהוציא הנתבע במסגרת
- 19 ביקורת ניכויים לשנים 2006 – 2009 שכן לא היה מקום לעשות שימוש בפרקטיקה של "גילום
- 20 קבוצתי" והוא גביה שלא כדין.
- 21
- 22 41. כמו כן מבקשת התובעת לדחות את עמדת הנתבע בנוגע לגילום חלק העובד בדמי הביטוח
- 23 הלאומי ולחלופין, לחשב את סכומי הקביעה בשיטת הגילום החלקי ובהתאם לשיעורי המס
- 24 בפועל של העובדים.
- 25
- 26 42. עוד עותרת התובעת לביטול הקנס שהוטל עליה.
- 27
- 28 **טענות הנתבע:**
- 29
- 30 43. כתב התביעה הוגש לביה"ד שלוש שנים לאחר קביעת דמי הביטוח ועל כן יש לסלק את
- 31 התביעה על הסף מחמת התיישנות.
- 32
- 33 44. התובעת לא העלתה טענותיה בפני ועדת השומה ומשלא עשתה כן, קביעת פקיד הגביה הופכת
- 34 לסופית. לכן, נעדר ביה"ד סמכות עניינית.
- 35



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 משמעה של בקשת התובעת לבטל את הדיון בפני ועדת השומה היא מחיקת השגתה ומיצוי
2 זכויותיה ואי ערעור על סכום החיוב.
3
- 4 שיטת הגילום הקבוצתי הונהגה ע"י מעסיקים. השיטה לא אושרה מעולם ע"י הנתבע.
5 המעסיקים הונחו לחדול משיטה זו שפוגעת בגמלאות העובדים. הטבות שניתנות לעובדים יש
6 לזקוף בתלוש השכר.
7
- 8 חתימת התובעת על שומה בהסכם מול פקיד השומה, מעידה על הסכמת התובעת לחישובי
9 שומת הניכויים של מס הכנסה. התובעת מנסה לפתוח את ההסכם עם פקיד השומה באמצעות
10 תובענה שעניינה ביקורת ניכויים שערך לה הנתבע, בחוסר סמכות ובניגוד להלכת **גדות** (דיון
11 נה/0-14 (ארצי) **גדות תעשיות פטרוכימיות בע"מ – המל"ל**, פד"ע כ"ח 514).
12
- 13 שיטת הגילום הקבוצתי היא פסולה ופוגעת בעובדים ובניגוד לחוק הגנת השכר.
14
- 15 הנתבע לא דרש דיווח שמי כנדרש בתקנה 8 (א) לתקנות הביטוח הלאומי (גביית דמי ביטוח)
16 (דו"ח מעביד על שכר העובדים) בשל הקושי בביצוע ולכן פעל בהתאם לסעיף 8 (ד) (סטייה
17 מתקנה 8 (א) לעיל) ודרש מהמעסיקים למלא טופס 102 ודיווח שמי ושנתי באמצעות טופס
18 126.
19
- 20 הטבות שאינן ניתנות לייחוס לעובדים מדווחות בהתאם לסעיף 32 (11) לפקודה (הוצאות
21 שאינן ניתנות לניכוי). אולם משהחליטה התובעת כי ההטבות ניתנות לייחוס, עליה לבצע
22 זקיפות הטבות שכר.
23
- 24 מיד כשנודע לנתבע על קיומה של שומת מס הכנסה ובה קביעות לגבי שכר עבודה, ביצע הנתבע
25 את ביקורתו ללא שיהוי ותוך מספר חודשים.
26
- 27 אם שומות מס הכנסה בוצעו עבור מספר שנים אחורה אז חיובי הנתבע בוצעו בהתאם.
28
- 29 פקידי אגף ביקורת ניכויים הוסמכו כפקידי גביה כחוק.
30
- 31 חזקה על פקיד השומה כי הוציא את שומת הניכויים טרם התיישנה שכן התובעת חתמה על
32 שומת ההסכם ולא הייתה חותמת לו התיישנה השומה.
33



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 בעקבות הביקורת, הנתבע משלם לעובדים הפרשי גמלאות המתקבלים ע"י חלוקת ההטבות .55
2 באופן שווה לכלל העובדים בהתאם למספר החודשים שבהם הועסקו. משהתובעת לא ייחסה
3 את ההטבות לעובדים, הנתבע נאלץ לעשות זאת.
4
- 5 עדכון שכר העובדים בעקבות הביקורת עלול לפגוע בגמלאות אחרות של עובדים התלויים .56
6 בשכר נמוך (זקנה, הבטחת הכנסה). הנתבע התחייב בבר"מ 6729/10 **הסתדרות העובדים**
7 **הכללית החדשה - המוסד לביטוח לאומי** שלא להגדיל ברישומיו את שכר העובדים על מנת
8 שלא לפגוע בגמלאות אלא לשלם הפרשי גמלאות על בסיס תוספת שכר שחויבה בביקורת.
9
- 10 הנתבע פעל על פי פסיקת בית הדין לעבודה לפיה ראוי כי קביעות רשות המיסים והמל"ל יהיו .57
11 אחידות (הלכת גדות).
12
- 13 על המעסיק חלה חובה לנכות דמי ביטוח לאומי משכרו של העובד. דמי ביטוח לאומי שלא .58
14 נוכו היא הטבה והמעסיק חייב לנכות את דמי הביטוח ודמי הביטוח מבוצעים רק באמצעות
15 המעסיק.
16
- 17 הנתבע משלם גמלאות בהתאם לסכומים שחויבו. .59
18
- 19 הנתבע פעל על פי השומה שנקבעה בהסכם עם מס הכנסה שהיא סופית המחייבת את הנתבע .60
20 על פי סעיף 372 לחוק הביטוח הלאומי (בנוסחו בתקופה הרלוונטית)
21
- 22 על פי סעיף 342 לחוק הביטוח הלאומי על המעסיק לשלם דמי ביטוח לאומי בעבור עובדו ב- .61
23 15 בחודש שלאחר תקופת התשלום וסעיף 364 לחוק קובע כי אם לא שולמו דמי ביטוח במועד
24 התשלום, ישולמו תשלומי פיגורים. שיעור הקנס איננו בשיקול דעתו של הנתבע אלא כפי
25 שנקבע בצו הביטוח הלאומי (שינוי תקופות ושיעורי קנס) התשמ"ו – 1985.
26
- 27 על פי סעיף 370 לחוק, למל"ל שיקול דעת לוותר על הפרשי ביטוח, קנסות והצמדה על פי .62
28 בקשה מנומקת ומטעמים מיוחדים. סעיף 370 הוא החריג. קביעה שהוצאה במסגרת ביקורת
29 ניכויים שנערכה לתובעת, איננה בבחינת חוב מס שנוי במחלוקת.
30
- 31 בג"צ 9909/2001 **יגאל שגיא נ' מנהל אגף המכס ומע"מ** (פ"ד נו"מ (6) 193) קבע כי הטלת קנס .63
32 על חוב מס שלא שולם במועד היא לגיטימית. רציונל זה חל על אכיפת חוק הביטוח הלאומי
33 בהקשר של גביית דמי ביטוח.
34



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 על פי סעיף 369 לחוק רשאי המוסד לתבוע מהמעסיק את סכום הגימלאות ששילם המל"ל .64
 2 לעובד אם המעסיק לא שילם דמי ביטוח במועד וקרה לעובד אירוע מזכה. המחוקק ראה
 3 מקום להטיל אחריות על המעסיק במקרה של פיגור בתשלום דמי ביטוח.
 4
 5 סעיף 358 לחוק (קביעת דמי ביטוח בניגוד לדו"ח שהוגש) אינו מכשיר פיגור בתשלום דמי .65
 6 ביטוח לאומי ועל פי סעיף 359 ערר בפני ועדת שומה הוא על קביעת דמי ביטוח ולא על תשלומי
 7 פיגורים הנגבים על פי סעיף 364 לחוק.
 8
 9 תשלומי פיגורים כקבוע בסעיף 364 לחוק נועדו ליצור סנקציה על מי שמפגר בתשלום דמי .66
 10 ביטוח ולהעניק תמריץ למי שלמשלם במועד (בג"צ שגיא).
 11
 12 הנתבע מבקש לדחות את כל טענות התובעת ולהותיר על כנה את קביעת הנתבע כפי שהוצאה .67
 13 על פי סעיף 358 לחוק.
 14
 15

עדויות :

- 17
 18 מטעם התובעת שמענו את עדותו של מר **אבירם גלעד**, חשב חברת ממן.
 19 מטעם הנתבע שמענו את עדותה של גב' **סיגל בן חמו**, מנהלת תחום ביקורת ניכויים בביטוח הלאומי.
 20
 21

הכרעה :

- 22
 23
 24 לאחר ששמענו את העדויות, עיינו במסמכים שהוגשו ובחנו את טענות הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי
 25 דין התביעה להתקבל בחלקה.
 26
 27

א. האם לבית הדין יש סמכות לדון בתביעה ?

- 28
 29
 30 1. סעיף 359 לחוק הביטוח הלאומי קובע כי לאחר שפקיד הגביה קבע את דמי הביטוח רשאי
 31 החייב להגיש השגה בתוך 30 יום לפקיד ההשגות ועל פקיד ההשגות לתת החלטתו בתוך 3
 32 חודשים :
 33

34 "359. (א) קבע פקיד גבייה ראשי את דמי הביטוח כאמור בסעיפים 347, 357
 35 או 358, תימסר לחייב בתשלום הודעה על כך בדואר רשום.
 36 ...



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 החייב בתשלום דמי ביטוח בהתאם לקביעה כאמור בסעיף קטן (א),
 2 רשאי להגיש השגה בכתב על הקביעה לפני פקיד גבייה ראשי
 3 שמינה המוסד לשם כך בהתאם להוראות סעיף קטן (ד) (בסעיף
 4 זה – פקיד השגות).
 5 המוסד ימנה פקיד השגות שהוא עובד המוסד המשמש כפקיד גבייה
 6 ראשי, והוא בעל ניסיון כמפורט להלן בקביעת הסכום המגיע
 7 כדמי ביטוח שיש לשלם או בעריכת ביקורת אצל מעסיק בכל
 8 הנוגע לתשלום דמי ביטוח:
 9 ...
 10 (ה) השגה כאמור בסעיף קטן (ג) תוגש בתוך 30 ימים מהיום שבו
 11 נמסרה לחייב בתשלום הודעה לפי סעיף קטן (א); בהשגה
 12 כאמור יפורטו הנימוקים להשגה.
 13 ...
 14 פקיד השגות יודיע למשיג על החלטתו בתוך שלושה חודשים
 15 מהיום שבו הוגשה ההשגה או מהיום שבו מסר לו מגיש ההשגה
 16 את כל המסמכים והפרטים הנדרשים לצורך ההחלטה בהשגה,
 17 לפי המאוחר; פקיד השגות רשאי, מטעמים מיוחדים, להאריך
 18 את התקופה האמורה בשלושה חודשים נוספים.
 19 ...
 20 (י) נדחתה ההשגה או התקבלה באופן חלקי, יקבע פקיד השגות את
 21 דמי הביטוח שעל המשיג לשלם ותומצא על כך הודעה למשיג
 22 בדואר רשום.
 23 (יא) המשיג רשאי להגיש תובענה על קביעה כאמור בסעיף קטן (י) לפני
 24 בית הדין האזורי לעבודה.
 25
- 26 2. בתקופה הרלוונטית לעריכת שומות הניכויים הסדיר סעיף 359 את זכותו של מעסיק לערור
 27 בפני ועדת שומה (בהרכב של 3 חברים) על קביעת דמי ביטוח שנקבעו ע"י פקיד הגבייה,
 28 בתוך 30 יום מיום שנמסרה לו הודעה על הקביעה.
 29
- 30 3. החוק תוקן ונקבע כי המעסיק יכול לערער לפקיד ההשגות על פי סעיף 359 (תיקון 187
 31 מיום 1.1.17).
 32
- 33 4. מאחר שבמקרה דנא עסקינן בטרם תוקן החוק, מי שאמורה הייתה להחליט היא ועדת
 34 שומה ולא פקיד ההשגות.
 35
- 36 5. ברם באותה עת טרם הוקמה ועדת השומה. בבג"צ 2300/14 חברת נס א. טכנולוגיה בע"מ
 37 נ' שר הרווחה (ניתן ביום 02.02.15) הוצהר ע"י הנתבע כי "בתוך חודשים ספורים תקום
 38 ועדת השומה הראשונה בירושלים אשר בשלב ראשון תדון בעררים שיגיעו אליה מן
 39 הסניפים השונים בכל הארץ".
 40
- 41 6. הנתבע לא יכול היה לדון בהשגה בפני "ועדת שומה" בחלק הארי של התקופה הרלוונטית
 42 מאחר שכאמור לעיל, ועדה זו טרם הוקמה. ועדות שומה החלו לפעול רק בתחילת 2016
 43 בעקבות בג"צ 2300/14 חברת נס - שר הרווחה.
 44



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

7. לפיכך, לתובעת עמדה הזכות לערער בפני ועדת שומה, כפי שאכן עשתה התובעת. אם כי התובעת החליטה לוותר על הליך הבירור בפני ועדת השומה. לכן, עניינה של התובעת לא נדון בוועדת השומה ולא ניתנה הכרעת ועדת השומה.
8. סעיף 359 לחוק קובע כי ניתן להשיג על קביעת הנתבע לבית הדין. אין כיום סייג כי ניתן להשיג לבית הדין רק על שאלות משפטיות ולא עובדתיות. בנוסחו הקודם של הסעיף נכתב כי החלטת ועדת שומה תהיה סופית בשאלות עובדתיות בלבד (סעיף 372 (ה)). ברם, משתובעת ויתרה על דיון בפני ועדת השומה וועדת השומה לא הכריעה בהשגת התובעת, הרי שיש מקום לדון גם בשאלות המשפטיות וגם בשאלות העובדתיות.
9. זאת ועוד, על פי סעיף 391 ו-392 לחוק הביטוח הלאומי לבית הדין לעבודה הסמכות לדון בתביעות של מעסיקים בכל הנוגע חוק הביטוח הלאומי.
10. משכך, לבית הדין קנויה הסמכות העניינית לדון בתביעה.

התיישנות:

ב. האם חלה התיישנות בגין התביעה לבית הדין?

11. סעיף 396 לחוק הביטוח הלאומי קובע כי "שר המשפטים, בהתייעצות עם השר, רשאי לקבוע הודאות בדבר מועדים להגשת תובענות וערעורים לענין חוק זה לפני בית הדין לעבודה."
- מכוח החוק נקבעו התקנות. תקנה 1 (ב) לתקנות הביטוח הלאומי (מועדים להגשת תובענות):
- "החליט המוסד בתביעה ונמסרה לתובע הודעה על כך, תוגש תובענה לבית הדין לעבודה תוך שניים עשר חודשים מיום מסירת ההודעה לתובע או מיום תחילתן של תקנות אלה, הכל לפי המאוחר יותר.
12. לפיכך, היה על התובעת להגיש תביעתה לביה"ד בתוך 12 חודשים מיום קבלת החלטת המל"ל.
13. הקביעה של המל"ל נשלחה לתובעת ביום 28.2.13. ההודעה על דחיית ההשגה נשלחה לתובעת ביום 19.8.14. התביעה כאן הוגשה בחודש 3/16, למעלה משנה וחצי לאחר ההחלטה של הנתבע. בין הצדדים התנהלו התכתבויות ונוהל משא ומתן אולם ולעיתים





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

1 אין בכך כדי לעצור את מירוץ ההתיישנות (עב"ל (ארצי) 370-09 האני שחאדה - המוסד
 2 לביטוח לאומי (ניתן ביום 16.9.10 – פורסם במאגרים האלקטרוניים. סעיף 13 לפסק הדין)
 3 ברם במקרה דנא בין הצדדים נוהלו התכתבויות הנוגעות להשגה שהוגשה ע"י התובעת
 4 ובכל אותה עת לא הוקמו עדיין ועדות השומה שניתן יהיה לערר על ההחלטות של פקיד
 5 הגביה ורק ביום 28.2.16 נשלחה הודעת הנתבע בדבר מועד הדיון בפני ועדת השומה (נספח
 6 ב' לכתב התשובה).

7
 8 14. לא זו אף זו, על פי ההלכה שנפסקה לאחרונה בעב"ל (ארצי) 59462-12-15 מוניקה מאלו
 9 - המוסד לביטוח לאומי (פורסם בנבו, 24.08.2018), תקנה 1 (ב) לתקנות הביטוח הלאומי
 10 (מועדים להגשת תובענות), תש"ל-1969 הקובע את המועד להגשת תובענה לבית הדין אינה
 11 קשיחה ובכל מקרה התביעה כאן הוגשה בסמוך להודעת הנתבע בדבר הדיון בפני ועדת
 12 השומה ומשכך אין מקום לטענת הנתבע בדבר התיישנות התביעה.

ג. האם חלה התיישנות על חובה של התובעת?

14
 15
 16 15. הנתבע ערך בשנת 2012 ביקורת ניכויים לשנים 2006 – 2009.

17
 18 16. אם כן, הקביעה לשנת 2006 נשלחה לתובעת בשנת 2013, על סף תקופת ההתיישנות.

19
 20 17. כיום על פי החוק הנתבע יכול לערוך ביקורת ניכויים בתוך 7 שנים מקבלת הדו"ח שהוגש
 21 ע"י התובעת. תיקון 159 בסעיף 363 א' קובע כי דרישה לתשלום חוב תישלח ע"י המל"ל
 22 תוך 7 שנים. סעיף 363 א' לחוק שתוקן בשנת 2014 אינו רלוונטי לענייננו. בתקופה
 23 הרלוונטית לתביעה חלה ההלכה שנקבעה בפסק הדין בעב"ל 1844-09-10 המוסד לביטוח
 24 לאומי - לבנה חגי' (ניתן ביום 1.4.15 - פורסם במאגרים האלקטרוניים) לפיו לא חלה
 25 כלל התיישנות על גביית חובות בביטוח לאומי בתקופה הנדונה.

26
 27 18. ברם עלינו לבחון האם חל שיהוי בקביעת הנתבע באשר לשומת הניכויים. לא ניתן הסבר
 28 מדוע ביקורת הניכויים לשנת 2006 הוצאה רק בשנת 2013 שכן ההסבר בדבר ביקורת
 29 ניכויים של המל"ל שבאה בעקבות ביקורת ניכויים של מס הכנסה לא חל לגבי שנת 2006.

30
 31 19. קביעה על פי סעיף 358 לחוק שנעשתה שנים לאחר השומות הסופיות גרמה נזק לתובעת
 32 בשל חלוף הזמן. תשלום דמי ביטוח מוכר כהוצאה לצורכי מס לכן, אם השומות במס
 33 הכנסה נסגרו והן סופיות, התשלומים לא יוכרו כהוצאות מוכרות ולא יכללו בשומת מס
 34 הכנסה.

35
 36 20. מסקנתנו היא כי יש מקום לבטל את שומת הניכויים לשנת 2006 מחמת שיהוי.





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

ד. ביקורת ניכויים:

21. המחוקק הסמיך את מס הכנסה וביטוח לאומי לערוך ביקורת ניכויים. מס הכנסה עורך ביקורת ניכויים לשם בדיקה האם המעסיק ביצע את הניכויים מהשכר על פי פקודת מס הכנסה והאם הוא שילם מקדמות בגין ההוצאות העודפות. הביטוח הלאומי עורך אף הוא ביקורת ניכויים ובה הוא בוחן אם המעסיק שילם דמי ביטוח כנדרש עבור עובדיו בהתאם להכנסתם המלאה (סעיף 358 לחוק הביטוח הלאומי). לשני גופים אלו לא נקבעו מנגנוני ביצוע ביקורת הניכויים. גם בסעיף 145 לפקודת מס הכנסה, אין קביעה על אופן ביצוע הביקורת משכך, הדבר נתון לשיקול דעת מס הכנסה וביטוח לאומי.

22. מס הכנסה - רשות המיסים עודדה מעסיקים לבצע גילום קבוצתי של הטבות "בעין" (טופס 126 וטופס 102) (על גילום קבוצתי נסביר בהמשך). הגילומים לא קיבלו ביטוי בתלום השכר של העובד. החל מיום 1.1.11 בוטלה האפשרות לדיווח גילום קבוצתי.

23. ביטוח לאומי - על המעסיק להגיש במועד תשלום דמי הביטוח הלאומי דו"ח בדבר השכר המשתלם לכל אחד מעובדיו בתקופת התשלום שלגביה מוגש דין וחשבון (תקנה 8 (א) לתקנות הביטוח הלאומי (גביית דמי ביטוח) תשי"ד – 1954). בתקנה נקבע כי הדו"ח יוגש בטופס שיועד לכך ונמצא בסניפי המל"ל. בפועל הביטוח הלאומי דורש מהמעסיקים למלא טופס 102 (סך הכל מספר העובדים, סך הכל השכר וסך הכל דמי הביטוח הלאומי ששולמו בעבור החודש הקודם). בנוסף דורש המל"ל למלא טופס 126 שנתי (דיווח שמי של העובדים ושכרם השנתי).

24. לפקיד הגביה בביטוח לאומי הזכות לקבוע כי הכנסתו של עובד היא בניגוד לדו"ח שהוגש ע"י המעסיק וכי ההכנסות הלכה למעשה גבוהות יותר ולקבוע סכום דמי ביטוח גבוהים יותר (סעיף 358 לחוק):

"היה פקיד גביה ראשי משוכנע שהכנסתו של המבוטח או שכר העבודה של עובדי מעביד פלוני עולים על הסכומים הנקובים בדין וחשבון שהמעביד או שהמבוטח הגיש לפי התקנות, רשאי הוא לקבוע את הסכום המגיע כדמי ביטוח שיש לשלם, ורואים כאילו חל פרעון הסכום במועד התשלום של תקופת התשלום שאליה מתייחס הסכום."

25. קרי, פקיד הגביה יכול לקבוע הכנסה מבלי להיזקק לשומת ניכויים של מס הכנסה וזכותו לבצע ביקורת. לא נקבעה דרך מנגנון ביצוע הביקורת.

26. עד לשנות התשעים בוצעו ביקורות ניכויים בביטוח לאומי על פי סעיף 358 לחוק ע"י "פקיד גביה ראשי" ברמת הסניפים ובשל כך הקביעות ניתנו בזמן סביר (חוזרים של הנתבע





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 158/88 ו- 213/89 – נספח 1-2 לסיכומי התובעת) הנתבע שינה את מנגנון ביצוע הביקורת
2 ובשנת 1990 הועברה כל פעילות הסניפים לאגף אחד בירושלים.
3
- 4 27. ההחלטה היכן יישבו עובדי אגף ביקורת ניכויים היא במסגרת הפררוגטיבה הניהולית של
5 הנתבע ואין זה מעניינה של התובעת. לכן בהקמת אגף ביקורת ניכויים במשרד הראשי
6 בירושלים תחת הקמת ביקורות ניכויים ברמת הסניפים לא נפל פגם בשונה מוועדות
7 השומה שלעניינן העיר בג"צ כי היו אמורות לקום בכל סניף של הנתבע (בג"צ 2300/14
8 **חברת נס טכנולוגיות נ' שר הרווחה** (ניתן ביום 2.2.2015)) (שם עמ' 2).
9
- 10 28. לביטוח לאומי הזכות לפנות לגוף ציבורי לקבל מידע הדרוש למל"ל ועל פי סעיף 384 א' (א)
11 לרבות קבלת מידע מרשות המסים בישראל, ובכלל זה שומות ניכויים שהוצאו ע"י מס
12 הכנסה:
13
14
- 15 "1) הכנסותיו של נישום כפי שדווחו לרשות המסים בישראל על ידו או
16 על ידי מעסיקו, לפי העניין, למעט הכנסה מרווחי הון כמשמעותם
17 בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה;
18 ...
19 (3) מידע בדבר שומות ניכויים שנערכו למעסיק בידי רשות המסים
20 בישראל."
21
- 22 29. בעניינה של התובעת הנתבע הסתמך על שומת הניכויים במס הכנסה. הנתבע מוסמך לבדוק
23 את שומת הניכויים ואף נקבע כי שראוי שתהיה התאמה בין קביעות פקיד המל"ל לקביעות
24 פקיד השומה (דיון נה/0-14 "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ - המל"ל, פד"ע כ"ח 514).
25
- 26 "ראייה שכזו מוליכה למסקנה כי קביעות עובדתיות הנעשות על-ידי רשות
27 מינהלית אחת, על-פי סמכותה שבחוק, ראויות לכיבוד על-ידי רשות מינהלית
28 שנייה, כאשר הנושא הנדון קשור או משותף לפעילויותיהן ולסמכויותיהן של שתי
29 הרשויות."
30
- 31 "חריג לכך הוא כאשר הרשות המינהלית השנייה הוסמכה במפורש בחוק לחרוג
32 מקביעות אלה או שהוסמכה להבחין בתחום שעליו היא מופקדת. דוגמה
33 לכך היא ההוראה בסעיף 164(א) לחוק הביטוח הלאומי, בו נקבע כי מהכנסת עובד
34 עצמאי על-פי שומת מס הכנסה, יופחתו סכומים מסוימים שפורטו."
35 (דיון נה/0-14 "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ - המל"ל, פד"ע כ"ח 514).
36
- 37 30. משנערכה שומת ניכויים ע"י מס הכנסה רשאי הנתבע להתבסס עליה, כפי שנעשה במקרה
38 דנא לשנים 2007 – 2009 ואם לא נערכה שומת ניכויים, אזי רשאי הנתבע להוציא שומת



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

1 ניכויים משלעצמו, כפי שנעשה בענייננו לשנת 2006 (ראו לעניין תע"צ מאת הנתבע) (עמ' 12
2 לפ' שורות 8 - 9 לעדות בן חמו).

3
4 31. ביטוח לאומי יכול לקבוע הכנסה בניגוד לדו"ח שהוגש לו ע"י התובעת ולגבות על הכנסה
5 זו דמי ביטוח לאומי קל וחומר, בעקבות הסכמה בעניין בין התובעת למס הכנסה. חזקה
6 על התובעת כי אם הגיעה להסכמה עם מס הכנסה הרי שעשתה כן באופן מושכל ועל פי
7 ייעוץ משפטי והיא איננה יכולה להתכחש להסכמה זו עת היא מצויה מול הנתבע. התובעת
8 ידעה כי ביקורת ניכויים של הנתבע יכולה להיעשות בעקבות ביקורת ניכויים של מס
9 הכנסה.

10
11 32. הנתבע פעל לעריכת ביקורת ניכויים לאחר שנערכה ביקורת ניכויים של מס הכנסה והסכם
12 הפשרה שנחתם בעקבותיה בין התובעת למס הכנסה. בעניין זה פעל הנתבע כדין.

ה. שיטת הגילום הקבוצתי וגילום חלק העובד בביטוח הלאומי:

13
14
15
16
17 33. בסעיף 2 (2) לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה") קיימת הפרדה בין "השתכרות
18 מעבודה" ו"טובת הנאה" אולם שניהם למעשה "הכנסה".

19
20 2. מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס,
21 בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם תושב ישראל שהופקה
22 או שנצמחה בישראל או מחוץ לישראל ועל הכנסתו של אדם תושב חוץ
23 שהופקה או שנצמחה בישראל, ממקורות אלה:
24 (1) השתכרות או ריווח מכל עסק או משלה-יד שעסקו בו תקופת זמן
25 כלשהי, או מעסקה או מעסק אקראי בעלי אופי מסחרי;
26 (2) (א) השתכרות או ריווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה
27 שניתנו לעובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי
28 הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב או טלפון,
29 נסיעות לחוץ לארץ או רכישת ספרות מקצועית או ביגוד, אך
30 למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה; שוויו של
31 שימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשותו של
32 העובד; והכל - בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו
33 לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו;

34
35 34. סעיף 344 (א) לחוק הביטוח הלאומי קובע כי הכנסתו החודשית של עובד לצורך תשלום
36 דמי ביטוח לאומי היא על פי ההגדרות בפקודת מס הכנסה:

37
38 "יראו כהכנסתו החודשית של עובד את הכנסתו בעד החודש שקדם ל-1
39 בחודש שבו חל מועד התשלום, מהמקורות המפורטים בסעיף 2(2)
40 לפקודת מס הכנסה; ..."
41
42



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 35. ככלל, בהטבה שמגולמת בתלוש השכר, חייב המעסיק על פי סעיף 164 לפקודת מס הכנסה
2 לנכות במקור את המס והעובד נושא בנטל המס על ההטבה.
3
- 4 36. במקרים שבהם ההטבה היא בעלת אופי אישי וניתן לייחס את ההטבה לעובד ספציפי כגון
5 מתן רכב צמוד, היא חייבת להופיע בתלוש השכר כזקיפת שווי הטבה על פי ס' 24 לחוק
6 הגנת השכר. הוצאה זו של המעסיק בגין הטבה זו מותרת לניכוי בהוצאה.
7
- 8 37. אולם הטבה שלא ניתן לייחס לעובד באופן אישי או אם קיים קושי לייחס לכל עובד ועובד
9 גובה פרטני של ההטבה לדוגמה, יום כיף שאין חובת השתתפות והוא על חשבון המעסיק
10 או נשף פורים הכולל ארוחה והופעה במחיר מופחת שהועד והמעסיק נושאים בעלותו אך
11 אין חובת השתתפות לעובד, יש לדווח עליה ולשלם בגינה מס עודפות. המחוקק הישראלי
12 הכיר בקושי לייחס את חלקו היחסי של העובד בהוצאות אלו ולכן נקבע בסעיף 32 (11)
13 לפקודת מס הכנסה:
14
- 15 "32. בבירור הכנסתו החייבת של אדם לא יותרו ניכויים בשל –
16
17 (11) הוצאות למתן טובת הנאה שנתן מעביד לעובדיו ואשר לא
18 ניתן לייחסה לעובד פלוני, למעט הוצאות שהוכח כי לפי
19 סיבן אינן מיועדות להעניק טובת הנאה אישית לעובד;
20 הוצאות, בגבולות סכומים שנקבעו בתקנות על פי סעיף 31,
21 להחזקת רכב שבהחזקתו של מעביד והמשמש את עובדיו, ולא
22 ניתן לייחס את טובת הנאה מהשימוש בו לעובד פלוני;
23 הוצאות שאינן ניתנות לניכוי כאמור לא ייראו כהכנסת
24 עבודה בידי העובדים;"
25
- 26 38. הוצאות אלו אינן ניתנות לניכוי מהכנסות המעסיק אלא אלו הוצאות שנקראות "הוצאות
27 עודפות" ועל פי סעיף 181 לפקודה משולמות בגינן מקדמות.
28
- 29 39. מקור ההבדל בשאלת הגילום בלבד, בין מס הכנסה לבין דמי ביטוח לאומי במקרה שבנדון
30 הוא באופי ההוצאה שהינה הוצאה עודפת כלומר הוצאה שאי אפשר לייחסה לפרט. פקודת
31 מס הכנסה נתנה תשובה כיצד לנקוט במקרה של הוצאה עודפת. חוק הביטוח הלאומי אשר
32 מתייחס פעמים רבות לפקודה שותק בעניין הוצאות עודפות אולם ברור כי אם צומחת
33 לעובד טובת הנאה כי לשלם בגינה ביטוח לאומי.
34
- 35 40. במרכז המחלוקת בין הצדדים הן ההוצאות שהוצאו על ידי התובעת בתחומים שונים,
36 כגון: הסעדה, מתנות, פעילויות תרבות, השתלמויות, ביגוד, ספרות מקצועית, נסיעות,
37 הסעות, החזקות רכב, ביטוחים ועוד.
38
- 39 41. הוצאות אלו הוצאו על ידי התובעת במסגרת הסכמי עבודה קיבוציים שנחתמו על ידה.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1
- 2 .42 התובעת טיפלה חשבונאית בהוצאות אלו בשתי דרכים :
- 3
- 4 האחת, ייחוס ספציפי של חלק ההוצאה, המהווה הטבה לעובד בתלוש המשכורת שלו
- 5 וניכוי תשלומי מס הכנסה וחלק עובד מדמי הביטוח הלאומי משכרו.
- 6
- 7 השניה, גילום קבוצתי של חלק מן ההוצאה שאינו ניתן לייחוס ספציפית (הוצאות שלא ניתן
- 8 להפריד לגביהן בין טובת המעביד לבין ההטבה לעובד), כאשר התובעת היא זו שנשאה
- 9 בנטל המס בגין ההכנסה של העובד. התובעת נכתה הוצאות אלה כהוצאת שכר (להלן :
- 10 **הגילום הקבוצתי**) (ראה לעניין זה, סעיפים 16-24 לתצהיר אבירם גלעד).
- 11
- 12 .43 ברי כי גביית דמי הביטוח הלאומי ותשלומם בסכומים גלובליים מבלי לייחס את דמי
- 13 הביטוח פרטני לכל עובד ועובד מחטיאה את תשלום דמי הביטוח הלאומי בעבור העובדים.
- 14
- 15 .44 שיטת הגילום הקבוצתי לא אושרה מעולם ע"י הנתבע ויש בה כדי לפגוע בגובה הגמלאות
- 16 של העובדים ועל פי הדין הטבה שניתן לייחס לעובדים, יש לזקוף אותה בתלוש השכר.
- 17
- 18 .45 הנתבע התחייב בבר"מ 6729/10 **הסתדרות העובדים הכללית החדשה - המוסד לביטוח**
- 19 **לאומי** (טרם ניתנה החלטה) שלא להגדיל ברישומיו את שכר העובדים על מנת שלא לפגוע
- 20 בגמלאות אחרות, אלא לשלם הפרשי גמלאות על בסיס תוספת השכר שחויבה בביקורת.
- 21 על פי עמדת המל"ל במקרים שבהם המעסיק אינו יכול לייחס את התשלומים באופן
- 22 פרטני, המוסד ייחס אותם בשיעור ממוצע לכלל העובדים הרלוונטיים של אותו מעסיק (ס' 2.1
- 23 להודעה מאת המל"ל – ציטוט מתוך ההודעה – א.ג.כ.). הנתבע התחייב לשלם הפרשי
- 24 גמלאות בגין הפרשי דמי ביטוח בסכומים גלובליים בביקורות ניכויים על פי נוסחה
- 25 שהוצעה.
- 26
- 27 .46 לטענת התובעת, שיטת הגילום הקבוצתי שבה נקטה הייתה שיטה מוכרת ומקובלת על ידי
- 28 שלטונות המס עד שנת 2010, וכי התובעת נהגה כמו יתר המעסיקים, דיווחה בשיטה זו
- 29 בטפסי ניכויים מתאימים מדי חודש בחודשו על פי דוחות שנערכו על ידה ובוקרו על ידי
- 30 שלטונות המס וכי מעולם לא נאסרה השיטה (ראו לעניין זה ס' 25 לתצהיר גלעד). טענה זו
- 31 של התובעת לאו טענה היא שכן גם לא הוכח על ידה כי השיטה הותרה על ידי הנתבע.
- 32
- 33 .47 לטעמנו שיטת הגילום הקבוצתי פגומה. גם הנתבע מסכים עם התובעת כי שיטת הגילום
- 34 הקבוצתי פוגעת הלכה למעשה בעובדים, מאחר שקיים קושי לנתבע לשלם גמלאות
- 35 לעובדים על מלוא שכרם (לרבות ההטבות שניתנו להם "בעין" והגילום הקבוצתי).
- 36





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1 שיטה זו פוגעת בבעלי ההכנסה הנמוכה ונסביר. בביטוח לאומי ישנה תקרת הכנסה למס
2 (43,980 ש"ח). בפקודת מס הכנסה אין תקרה למס. מכאן שגילום פרטני שוויוני למל"ל על
3 פי השכר יביא לכך שבעלי השכר הנמוך יחויבו בביטוח לאומי ובעלי השכר הגבוה לא
4 יחויבו באותו האופן (כפי שחוייבו בעלי ההכנסה הנמוכה באופן יחסי), בעוד שכל העובדים
5 נהנו מההטבה.
6
- 7 השיטה אף מהווה פגיעה בכספי הציבור מאחר שכל הנראה שולמו גימלאות ביתר עת
8 עסקינן בגימלאות המותנות בשכר נמוך (הבטחת הכנסה וכדו') כיוון שבמציאות השכר
9 היה גבוה יותר, אף אם לא השתקף בתלוש השכר.
10
- 11 עם זאת, הציבור מרוויח מגילום קבוצתי. ביטוח לאומי גובה מס על הגילום אך אינו יכול
12 לשייכו למבוטחים ספציפיים. מכאן, מחד גיסא, הקבוצה ששכרה גולם תשלם מס לביטוח
13 לאומי אך לא תהנה משכר גבוה לחישוב הגמלה על אף ששילמה דמי ביטוח על ההטבה,
14 מאידך גיסא, לביטוח לאומי יש הכנסה ממסים אשר אינה מחויבת לתת תמורה ישירה
15 בגינה. קרי הכנסה זו נשארת לטובת כלל המבוטחים.
16
- 17 בעקבות הנחיית רשות המיסים בשנת 2010, הופסק השימוש בשיטת הגילום הקבוצתי
18 והתובעת נוקטת בשיטה של תחשיב משוער, שבו מחולקת סך ההוצאה לפי מספר העובדים
19 בחברה, והתוצאה מתווספת באופן שרירותי לתלוש השכר של כל עובד כהכנסה זקופה
20 (סעיף 27 לתצהיר גילעד).
21
- 22 סיכום ביניים – התובעת הסכימה לשלם את החיוב שהטיל עליה פקיד שומה בעקבות
23 ביקורת ניכויים של מס הכנסה ולכן, עליה לשלם את דמי הביטוח בעקבות ביקורת
24 הניכויים של הנתבע.
25
- 26 במקרה דנן, התובעת אשר שילמה את חלקו של העובד בגין ההטבות למעשה לקחה על
27 עצמה את תשלום דמי הביטוח שחובה היה עליה לנכותו מהעובד. העובדה שהתובעת לא
28 ניכתה את דמי הביטוח הלאומי מהעובד גרמה לצמיחת טובת הנאה **נוספת**, שכן נחסך מן
29 העובד לשלם דמי ביטוח לאומי.
30
- 31 ביקורת הניכויים של הנתבע נסמכת, כאמור, על ביקורת הניכויים של מס הכנסה. מס
32 הכנסה הכיר ברכיב זה כרכיב שכר, וכך על הנתבע לפעול בהתאם כפי שנקבע בהלכת **גדות**.
33
34
35



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

1. האם יש מקום להטיל קנסות על התובעת?

55. סעיף 364 לחוק הביטוח הלאומי קובע כי אם לא שולמו דמי הביטוח במועד, יוטל קנס פיגורים:

”364. (א) לא שולמו דמי ביטוח במועד התשלום, ישלם החייב בתשלום דמי ביטוח, בנוסף על דמי הביטוח –

(1) קנס בשיעור של 1.5% מסכום דמי הביטוח שבפיגור לכל שבוע של פיגור או חלק ממנו; עלה הפיגור על 90 ימים – יהיה הקנס, החל ביום ה-91, 3% מסכום דמי הביטוח שבפיגור לכל שבוע של פיגור או חלק ממנו; השר, באישור ועדת העבודה והרווחה, רשאי לשנות בצו את התקופות ואת שיעורי הקנס האמורים;

(2) החל ב-1 בחודש שלאחר מועד התשלום – תוספת לפי שיעור עליית המדד שפורסם לאחרונה לפני יום תשלום הסכום בפועל לעומת המדד שפורסם לאחרונה לפני מועד התשלום.

(ב) לענין סעיף קטן (א), ”דמי ביטוח” – לרבות תשלומים שהמוסד גובה לפי חיקוק אחר.

(ג) דין קנס ותוספת לפי סעיף קטן (א) כדין דמי ביטוח לענין סעיפים 28(א), 312, 362, 363, 367 עד 367 ו-397(א).”

56. בפקודת מס הכנסה קיימת הבחנה בין קנסות גירעון לקנסות, אולם בחוק הביטוח הלאומי אין הבחנה כזו.

57. בג"צ 9909/2001 יגאל שגיא נ' מנהל אגף המכס קבע כי הטלת קנס על חוב מס שלא שולם במועד היא לגיטימית. רציונל זה חל על אכיפת חוק הביטוח הלאומי בהקשר של גביית דמי ביטוח.

58. ברם מס הכנסה קבע כי התובעת פעלה בתום לב בדיווחיה וכל הקנסות בוטלו (נספח 3 לכתב התביעה). אכן מנגנון הגבייה שונה בביטוח לאומי ממס הכנסה, שכן הביטוח הלאומי אינו משלם ריבית על גמלאות ששולמו באיחור ולא על השבת כספים ששולמו ביתר ע"י מבוטחים. הדעת נותנת כי אין "להעניש" את משלם המיסים אם נהג בתום לב ולא בזדון, שכן הקושי היה להתאים את גובה ההטבה שיוחסה לעובדים והמחלוקת בין פקיד השומה לתובעת הייתה בתום לב.

59. התובעת דיווחה במסגרת דיווחיה השוטפים למס הכנסה ולביטוח לאומי על ההוצאות שהוציאה בגין הטבות "בעין" שנתנה לעובדיה בשנים 2006 – 2009. אין עסקינן במחדל דיווחי מצדה של התובעת.

60. לכן, אין להטיל קנס בטרם יידע הנתבע את המבוטח בהפרשי דמי הביטוח בהם חויב. אין מדובר בפיגור. אי לכך, אין להחיל את סעיף 364 (תשלומי פיגורים) על סעיף 358 לחוק (קביעת דמי ביטוח בניגוד לדו"ח).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

- 1
2 ויפים הם לענייננו דברי חברתי, כבי השופטת יפית זלמנוביץ בב"ל 32018-09-16 מגן דוד
3 אדום בישראל - המל"ל (ניתן ביום 23.1.19 – פורסם במאגרים האלקטרוניים):
4
5 "אף כאשר המחוקק או מחוקק המשנה הקנו לרשות סמכות להטיל קנסות, ברי, כי עליה
6 לעשות שימוש בכח זה שניתן לה בצורה מידתית וסבירה ולטעמים שעמדו בבסיס
7 האיחור בביצוע התשלום, דהיינו: מחלוקת אובייקטיבית או פעולה שיטתית ומכוונת
8 כנגד הרשות, משקל חשוב בהחלטה האם להטיל קנס על המעסיק ומה שיעורו. היות
9 והנתבע, בענייננו, לא שת ליבו לכל הפרמטרים שצריכים היו להנחות אותו טרם הטלת
10 הקנס, והיות הטלת הקנס בענייננו נעשתה תוך שימוש, אם בכלל, בקריטריונים
11 שרירותיים, נפל פגם בשיקול הדעת של הנתבע שיש בו כדי להביא לביטולו של הקנס."
12 (ס' 96 לפסק הדין)
13
14 "ואולם, אף שניתן לומר שלפרשנותו של הנתבע, לפיה מועד היווצרות החוב מיוחס,
15 רטרואקטיבית, למועד בו קמה חובת תשלום דמי הביטוח אחיזה בלשון החוק, מדובר
16 בפרשנות מוקשית שספק אם עומדת בתנאי המשפט המינהלי. סבורים אנו, כפי שיפורט
17 בהמשך, כי מקום בו נודע למעסיק על קיומו של חוב חודשים ושנים לאחר שדמי הביטוח
18 דווחו ואין חולק שהדיווח נעשה בתום לב, יש לבחון את הטלת הקנס - עצם החיוב בקנס
19 ושיעורו – במשקפי המשפט המינהלי ועל פי עקרון המידתיות והשקיפות."
20 (ס' 47 לפסק הדין)
21
22 61. התובעת דיווחה במועד על דמי הביטוח הלאומי ורק בדיעבד נודע לתובעת על הפרשי דמי
23 ביטוח לאומי. אין מחלוקת כי התובעת לא נהגה שלא בתום לב ועל כן אין מקום להטיל
24 קנס על התובעת.
25
26 62. לא זו אף זו, על פי סעיף 370 לחוק הביטוח הלאומי, המל"ל יכול לוותר על הפרשי שכר או
27 קנס מטעמים מיוחדים והמצדיקים זאת:
28
29 "עובד המוסד שהמינהלה הסמיכה לכך רשאי, על פי בקשה מנומקת ומטעמים
30 מיוחדים המצדיקים זאת בנסיבות המקרה שיירשמו, לוותר על הפרש דמי
31 ביטוח לפי סעיף 345, על קנס לפי סעיף 356, על קנס ותוספת לפי סעיף 364
32 ועל ריבית לפי סעיף 368(ב), כולם או חלקם."
33
34 63. לא הובאו בפנינו ראיות כי נשקלו שיקולים לוותר על הקנסות. אולם איננו נדרשים
35 לטעמים מיוחדים אלו שכן כאמור לדעתנו, במקרים בו דמי ביטוח נקבעים בדיעבד, אין
36 מקום להטיל בגינם קנס על המעסיק אשר דיווח כדין.
37



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 59912-03-16

1 בפסק דינה של חברתי, כב' השופטת זלמנוביץ, הובא חוזר גביה ממעבידים 250/92
 2 שכותרתו "טיפול בדוחות ביקורת ניכויים" שם מצטטת כב' השופטת (מתוך נספח 13
 3 לכתב התביעה שם) כי ניתן לאשר הפחתה של עד 100% מהקנס שחויב ע"פ דו"ח הביקורת
 4 בלבד, כאשר ברור כי אי תשלום דמי הביטוח נבע מתום לב ולא מתוך רצון להתחמק
 5 מתשלום דמי ביטוח. כב' השופטת זלמנוביץ מצטטת ומפנה לנהלים ולחוזרים שונים
 6 העוסקים בהפחתת קנסות (שם סעיפים 73-78 לפסק הדין).

7
 8 64. לא זו אף זו, מס הכנסה, כאמור לעיל, ביטל את הקנסות שהוטלו על ידי רשות המיסים
 9 (נספח 3 לכתב התביעה) וכך היה צריך לנהוג הנתבע.

10
 11 65. משכך, הננו קובעים כי הקנסות מבוטלים.

סוף דבר:

12
 13
 14
 15 66. התביעה מתקבלת בחלקה.

16
 17 67. שומות הניכויים שהוצאו ע"י הנתבע בעינין עומדות למעט שומת הניכויים לשנת 2006 אשר
 18 מבוטלת.

19
 20 68. הקנסות שהוטלו מבוטלים.

21
 22 69. הנתבע ישלם לתובעת שכ"ט עו"ד בסך 20,000 ₪ והוצאות משפט 1,000 ₪.

23
 24 ערעור בזכות לבית הדין הארצי לעבודה בתוך 30 יום מיום קבלת פסק דין זה.

25
 26 **ניתן היום, כ"ו אדר ב תשע"ט (02 אפריל 2019), בהעדר הצדדים ויישלה אליהם.**

27

אריאלה גיל-אדר-כץ, שופטת
סגנית נשיאה

מר חגי רם,
נציג ציבור (מעסיקים)

28

29

הוקלד ע"י אסף כהן.