



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

לפני:

סגנית הנשיאה, השופטת אריאלה גילצר – כץ  
נציג ציבור (מעסיקים) מר גיל אלוני

התובעת

בנק לאומי לישראל בע"מ  
ע"י ב"כ: עו"ד חני ורד ועו"ד עופר גרנות

-

הנתבע

המוסד לביטוח לאומי  
ע"י ב"כ: עו"ד ארז בוקאי

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8

### פסק דין

האם היה מקום להטיל קנסות על בנק לאומי לאחר ביקורת ניכויים – זוהי הסוגיה העומדת להכרעתנו בתיק דנא.

העובדות והמחלוקת בין הצדדים:

1. התובע הוא בנק לאומי, חברה ציבורית המוגדר כתאגיד בנקאי (להלן: **הבנק** או **התובע**).
2. בתקופה הרלוונטית לתביעה העסיק הבנק כ- 10,000 עובדים.
3. מס הכנסה ערך ביקורת ניכויים אצל התובע לשנות המס 2011 – 2013 (נספח א' לכתב התביעה).
4. ביום 25.12.16 נחתם בין התובע למס הכנסה הסכם שומה (נספח ב' לכתב התביעה).
5. התובע שילם כ- 45 מיליון ₪ בביקורת הניכויים לשנים 2011 – 2013 וכן שילם קנס על פיגור בתשלום. סכומי הקנס למס הכנסה עמדו על מעל 8.5 מיליון ₪.
6. אגף ביקורת ניכויים של הנתבע ערך ביקורת ניכויים בתיק התובע לשנים 2011 – 2013.
7. ביום 31.7.17 נשלחה לתובע הודעת קביעת דמי ביטוח (נספח ג' לכתב התביעה) וכן הושתו על התובע קנסות בגובה של 7,909,771 ₪.
8. ביום 30.10.17 הוגשה לנתבע השגה ע"י התובע.
9. ביום 4.12.17 נשלחה לתובע קביעה מתוקנת בעקבות ההשגה (נספח ה' לכתב התביעה). החיוב בסעיפים הנוגעים למתנות למנהלים ונסיעות לחו"ל תוקן בהתאם לנתונים שהומצאו לגבי מקבלי ההטבות שעברו את תקרת השכר החייב בדמי ביטוח.
10. ביום 12.11.17 הגיש התובע בקשה לוועדה העליונה של הנתבע לבטל את הקנסות שהושתו עליו ואת הפרשי הצמדה בגינם (נספח ו' לכתב התביעה).
11. ביום 17.1.18 נשלחה לתובעת החלטת הוועדה העליונה בה נדחתה בקשת התובעת לביטול הקנסות בנימוק כי רוב סעיפי החיוב חזרו על עצמם מביקורות קודמות (נספח ז' לכתב התביעה).
12. התובע שילם את מלוא החבות בדמי ביטוח ואת הפרשי הצמדה בגין התקופה שבקביעה.



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

13. הצדדים חלוקים בשאלה האם בדין הוטלו קנסות על התובע במסגרת ביקורת ניכויים לשנת 2011 – 2013.
- טענות התובע:
1. קיימת אי בהירות באשר לסיווג תשלומים מסוימים כהכנסת עבודה לעובדים. מדובר בסוגיות שהן "בתחום האפור", שאינו ברור. סוגיות אלו נתונות למחלוקות חוזרות ונשנות בין המעסיקים לרשות המיסים. לכן, במהלך השנים רשות המיסים והתובע הגיעו להסכמי פשרה.
  2. הנתבע דחה "על הסף" את בקשת התובע לבטל או להפחית את הקנס שהוטל על התובע.
  3. סירובו של הנתבע אינו כדין ואין לו כל הצדקה. לא היה כל יסוד לטענה כי מדובר ב"סעיפי חיוב חוזרים".
  4. אופן חישוב הקנס שגוי.
  5. בהסכם השומה עם מס הכנסה נכתב כי הצדדים שומרים על זכותם להעלות טענות בסוגיות גם בשנות המס הבאות (ס' 8 להסכם).
  6. נושא הפחתת הקנסות מוסדר ע"י הנתבע בהוראות פנימיות ובחוזרים שונים. התובע הסתמך על הוראות המוסד לביטוח לאומי שקבעו כי מעסיק יוכל לדווח לנתבע על שומת ניכויים תוך 60 יום ממועד השומה ולא יחוייב בקנסות (נספח ט', י' לכתב התביעה).
  7. התובע פעל על פי חובתו. לאחר שהגיע התובע להסדר עם מס הכנסה ולאחר שנשלחה לתובע קביעת דמי ביטוח, שילם התובע ללא דיחוי את הסכום שנקבע בתוספת הפרשי הצמדה כחוק. לכן, לא הייתה כל הצדקה להטיל קנסות. הבנק פעל בתום לב מוחלט.
  8. לא היה מקום כלל להטיל קנסות על התובע. התובע לא ידע כלל עד החתימה על הסכם עם מס הכנסה מהו הסכום שעליו לשלם. לכן, לא מתקיימת סיבה לחיוב בקנס.
  9. כל הרכיבים שעלו בביקורת הניכויים הם רכיבים שקיימת עליהם מחלוקת אם ניתן לייחס אותם לעובדים כהכנסת עבודה שכן לא ברור מי הוא הגורם המפיק טובת הנאה. אף רשות המיסים שינתה דעתה בהקשר לכיבוד המוגש בסניפים והוא לא נזקף לעובד אלא מהווה הוצאה מוכרת (נספח ט"ו לתצהיר התובע).
  10. מס הכנסה גם לא סבר כי רכיבים אלו חזרו בביקורות קודמות ולכן לא חייב בקנס פיגור או קנס גרעון.
  11. הרכיבים אינם חוזרים: "סוגית הגיבוש" הועלתה בביקורת בשנת 2018 ומס הכנסה הסכים לקבל את העמדה שהיא איננה בגדר הכנסה של עובד ממעסיקו. לא היה אלמנט חזרתיות ברכיבים שלגביהם לא שולמו דמי ביטוח.
  12. השאלה היא לא אם קיימת יכולת טכנית ליחס הטבה לעובד ספציפי אלא אם בכלל אותה הטבה יש לזקפה לטובת העובד או דווקא למעסיק צומחת טובת הנאה ממנה.
  13. לא הייתה סמכות לנתבע להטיל קנסות.



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

14. על פי חוק הביטוח הלאומי (סעיף 370(א)) לנתבע הסמכות לבטל את הקנסות שהוטלו על פי סעיף 364 לחוק הביטוח הלאומי ולא לשלול מלכתחילה את הדיון בבקשה כיוון שמדובר ברכיבים חוזרים.
15. הנתבע הפר את התחייבותו להקפיא את הליכי האכיפה נגד התובע והנתבע מייחס תשלומים שוטפים שהבנק משלם לנתבע לחוב השנוי במחלוקת (הקנס).
16. לא היה מקום להטלת קנסות בגין ביקורת הניכויים.
17. התובע עותר לביטול הקנסות שהטיל הנתבע על התובע ולחלופין, להורות לנתבע להפחית את סכום הקנסות שהטיל על הבנק לאחר שיבחן את כל השיקולים הרלוונטיים, כאשר שיעור ההפחתה האפשרי הנו עד 100%.
- לחלופין, עותר התובע להפחית את הקנס ולתקן את אופן חישובו שיחול החל ממועד קביעת דמי הביטוח הלאומי ולאחר קביעת פקיד השומה בהסכם השומה, או לכל הפחות ממועד הסכם השומה.
- לחלופי חלופין, עותר התובע לבטל את הקנסות שנצברו החל מהמועד האחרון לתשלום הקנס בגין סעיפי הליקוי שלא תוקנו בהשגה ועד ליום בו התקבלה החלטת הוועדה העליונה בבקשת התובע לביטול הקנס (הקנסות לא שולמו בתקופה זמן זו מאחר שהבנק המתין לקבל החלטת הוועדה העליונה). הדעת נותנת שאין להטיל על הבנק סנקציה נוספת על מימוש זכות הערעור הנתונה לו.

### טענות הנתבע:

1. על פי החוק סמכותו של הנתבע לוותר על קנסות שהוטלו על דמי הביטוח ששולמו באיחור היא חריגה (ס' 370 לחוק הביטוח הלאומי).
2. כל הטבה לעובד הניתנת לייחוס יש לזקפה בתלוש השכר של העובד אף אם הדבר דורש מהמעסיק מאמץ.
3. דחיית בקשת התובע לביטול או להפחתת קנסות הייתה מנומקת ולא נדחתה על הסף.
4. מדובר בליקויים החוזרים בפעם השלישית והציפייה שהתובע יתקן את הליקויים לאחר ביקורת אחת. סירוב הנתבע להפחית קנסות בגין ליקויים שנמצאו ולא בפעם הראשונה היא כדין.
5. עצם הסכמת התובע לשלם את המס ודמי הביטוח מהווה הודאת בעל דין שמדובר בהטבות החייבות במס.
6. שומת המס שעל בסיסה בוצעה ביקורת הניכויים הסתיימה בשנת 2016. ההוראה בדבר הסכמת הנתבע לביטול קנסות בגין דיווח שומה בוטלה בתחילת 2014, כך שהיא איננה רלוונטית.
7. בעבר נהנה התובע מהפחתת קנסות מלאה וחויב בהצמדה בלבד.
8. בשל התכלית הסוציאלית של חוק הביטוח הלאומי חובה על הנתבע להטיל קנסות על מנת לגרום למעסיקים לכלול את כל ההטבות בתלוש שכר.
9. אופן חישוב הקנס מעוגן בחוק וחישוב הקנס יחול ממועד התשלום המקורי של ההטבות.



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

10. ניתן לייחס לעובדים את ההוצאות שחויבו בביקורת אולם הבנק לא מתאמץ ומתרשל, ממתין  
1 לפקיד השומה ואז מגיע לפשרה.  
11. הבנק חויב בגין הוצאת מינויים לתיאטרון, ארוחות לעובדים, ביגוד לעובדים. הטבות אלה  
2 יש לזקוף לשכר העובדים הנהנים מהטבות אלו באופן אישי.  
12. קביעת הקנסות בדין ניתנה.  
13. אין כל עמימות בדין באשר לרכיבי ההטבות שניתנו לעובדים ושהיו צריכים להיות מדווחים  
3 כשכר עבודה.  
4 מינויים לתיאטרון – אין מדובר בגיבוש חברתי וכבר נקבע כך בביקורת מס הכנסה לשנת  
5 2009.  
6 אירוע גיבוש (סופ"ש שבוע במלונות עם משפחות) נחשב כטובת הנאה מובהקת של העובד.  
7 הדבר עלה בביקורת מס הכנסה לשנים 2004 – 2009.  
8 החזר תשלום מתנות לעובדים – ההטבה ניתנה במסגרת יחסי עבודה ויחסי מרות של עובד-  
9 מנהל ועל כן, יש למסותה.  
10 החזרים בעבור הוצאות אש"ל בחו"ל – על פי תקנה 6 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות  
11 מסוימות) תשל"ב- 1972 יש לשלם בגינה דמי ביטוח לאומי.  
12 נוסע מתמיד – צבירת נקודות מזכה את העובד בכרטיסי טיסה וצומחת לעובד טובת הנאה.  
13 בדיקות רפואיות לעובדים – מדובר בהוצאה פרטית והעניין עלה כבר בביקורת לשנים 2004,  
14 2009 ואין כל קושי טכני לזקוף את ההטבה לעובד ספציפי וכך הוא לעניין ארוחות וכיבודים.  
15 פרסי עידוד – נקבע כבר בביקורת בשנת 2009.  
16 הטבות ניהול וחשבון לעובד וגימלאי הבנק – הן הטבות לעובד ולא הוצגה חוות דעת  
17 המצדיקה התנהלות זו של התובע. לא היה כל קושי טכני לייחס את ההטבה לעובד ספציפי.  
18 התובע לא פעל בתום לב.  
19 ביה"ד לא ישים עצמו בנעלי הרשות המנהלית אלא יבחן את סבירות שיקול דעתה.  
20 התובע לא פנה לרשויות על מנת לקבל חוות דעת מוקדמת בנושאים שלטענת התובע עמומים  
21 מבחינת הדין. התובע שילם במסגרת הביקורת עשרות מיליונים כך שהתובע לא סבר כי  
22 קיימת עמימות בנוגע לסוגיות שבמחלוקת.  
23 אימוץ גישת התובע, תביא לכך שהעובדים יבוטחו בחסר.  
24 היה על התובע לאמץ אם ממצאי הביקורת הקודמת וכך להימנע מקנסות.  
25 קנסות על פי חוק הביטוח הלאומי כוללים מרכיב עונשי וריאלי שמהותו גם שמירה על הכסף  
26 בדרך של הצמדה וריבית. הנתבע הפעיל את שיקול דעתו המנהלי על פי נהליו ומצא שאין  
27 מקום להפחית באופן משמעותי את הקנסות.  
28 לא הוכח כי שיקול דעתו של הנתבע חרג ממתחם הסבירות והמידתיות.  
29 הנתבע זכאי לקבל לכל הפחות ריבית ריאלית (4%).  
30 התובע לא טען ולא הוכיח כי שלח את קביעת מס הכנסה בהתאם לחוזר שעליו הוא מתבסס.  
31 מדובר בהרחבת חזית שלא עלתה במסגרת ההשגה לביטול הקנסות ולא הייתה כל הסתמכות  
32 על החוזר.  
33  
34  
35  
36





## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

- 1 התובע לא שלח כלל את קביעת מס הכנסה לנתבע והתנהלות התובע שהיא בגדר "עצימת  
2 עיניים".
- 3 התובע לא תיקן דיווחיו לנתבע לאחר ביקורת מס הכנסה. אם סובר התובע כי טעה בהסכם  
4 הפשרה הרי שמדובר בטעות בכדאיות העסקה.
- 5 רכיבי הביקורת היו גם בשנים קודמות והתובע לא הלין על קביעה קרי, התובע לא חולק על  
6 הקביעה.
- 7 המחוקק קבע כי הקנסות בביקורת ניכויים ימנו החל מהמועד בו היה מקום לבצע את  
8 התשלום ולא ממועד הביקורת (סעיפים 334, 336, 353 לחוק הביטוח הלאומי). הקנסות של  
9 מס הכנסה חושבו החל מאמצע כל שנת מס שבביקורת.
- 10 אין סיבה להחיל דין שונה על ביטוח לאומי. התובע ידע על החבות לביטוח לאומי כולל  
11 הקנסות והפריש כספים במאזניו המשקפים את החבות ולכן, אין לומר כי התובע היה מופתע  
12 מהקביעה.
- 13 הנתבע עותר לדחיית התביעה. 31

### הכרעה

- 17
- 18 1. לאחר ששמענו את עדותו של רו"ח ערן גרשון, ראש ענף מיסוי בתובע, עיינו במסמכים שהוגשו  
19 ובחנו את טענות הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי דין התביעה להתקבל, כפי שיפורט בהמשך.
- 20
- 21 2. חוק הביטוח הלאומי מחייב את המעסיק לשלם לעובד דמי ביטוח לאומי כאשר חלקו של העובד  
22 מנוכה מתוך השכר המשולם לו (סעיף 342 לחוק הביטוח הלאומי) ובמועדים שנקבעו בחוק  
23 (סעיף 353 לחוק). מעסיק אשר לא שילם את דמי הביטוח הלאומי יחוייב בתשלומי פיגורים  
24 (סעיף 364 לחוק):

25

26

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

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

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

- 35
- 36 3. עם זאת, החוק קובע כי הנתבע יכול לותר על תשלום דמי ביטוח, על קנס ועל ריבית (סעיף 370  
37 לחוק):

38

39 370. (א) עובד המוסד שהמינהלה הסמיכה לכך רשאי, על פי בקשה מנומקת ומטעמים  
40 מיוחדים המצדיקים זאת בנסיבות המקרה שיירשמו, לוותר על הפרש דמי ביטוח לפי  
41 סעיף 345, על קנס לפי סעיף 356, על קנס ותוספת לפי סעיף 364 ועל ריבית לפי סעיף  
42 368(ב), כולם או חלקם.



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

- 1  
2 .4 בפקודת מס הכנסה קיימת הבחנה בין קנס גירעון לקנס פיגור, אולם בחוק הביטוח הלאומי  
3 אין הבחנה כזו.  
4
- 5 .5 בג"צ 9909/01 יגאל שגיא נ' מנהל אגף המכס (ניתן ביום 10.8.03 – פורסם במאגרים  
6 האלקטרוניים) קבע כי הטלת קנס על חוב מס שלא שולם במועד היא לגיטימית. רציונל זה חל  
7 על אכיפת חוק הביטוח הלאומי בהקשר של גביית דמי ביטוח.  
8
- 9 .6 במקרה דנא וכמו במקרים רבים אחרים שנדונים בפנינו הנתבע אימץ את הקביעה של מס  
10 הכנסה כפי שעלה בהסכם הפשרה בין התובע למס הכנסה מכוח סעיף 358 לחוק הביטוח  
11 הלאומי.  
12
- 13 .7 לטעמנו, אין להטיל קנס בטרם יידע הנתבע את המבוטח בהפרשי דמי הביטוח בהם חויב. אין  
14 מדובר בפיגור. אי לכך, אין להחיל את סעיף 364 (תשלומי פיגורים) על סעיף 358 לחוק (קביעת  
15 דמי ביטוח בניגוד לדו"ח). מה גם שסעיפים אלו מצויים בסימנים שונים בחוק (סימן ג' העוסק  
16 בתשלומים ובדו"חות וסימן ד' העוסק בפיגורים). אין כל קשר ביניהם. לו חפץ המחוקק להשית  
17 תשלומי פיגורים על קביעות המל"ל במסגרת ביקורת ניכויים, חזקה שהיה קובע זאת.  
18 על הנתבע לעשות שימוש בכוחו להטיל קנסות באופן מידתי וסביר. ויפים הם לענייננו דברי  
19 חברתי, כב' השופטת יפית זלמנוביץ בב"ל 32018-09-16 מגן דוד אדום בישראל - המל"ל (ניתן  
20 ביום 23.1.19 – פורסם במאגרים האלקטרוניים [פורסם בנבו]):  
21
- 22 "אף כאשר המחוקק או מחוקק המשנה הקנו לרשות סמכות להטיל קנסות, ברי, כי עליה  
23 לעשות שימוש בכח זה שניתן לה בצורה מידתית וסבירה ולטעמים שעמדו בבסיס  
24 האיחור בביצוע התשלום, דהיינו: מחלוקת אובייקטיבית או פעולה שיטתית ומכוונת  
25 כנגד הרשות, משקל חשוב בהחלטה האם להטיל קנס על המעסיק ומה שיעורו. היות  
26 והנתבע, בענייננו, לא שת ליבו לכל הפרמטרים שצריכים היו להנחות אותו טרם הטלת  
27 הקנס, והיות הטלת הקנס בענייננו נעשתה תוך שימוש, אם בכלל, בקריטריונים  
28 שרירותיים, נפל פגם בשיקול הדעת של הנתבע שיש בו כדי להביא לביטולו של הקנס."  
29 (ס' 96 לפסק הדין)
- 30
- 31 "ואולם, אף שניתן לומר שלפרשנותו של הנתבע, לפיה מועד היווצרות החוב מיוחס,  
32 רטרואקטיבית, למועד בו קמה חובת תשלום דמי הביטוח אחיזה בלשון החוק, מדובר  
33 בפרשנות מוקשית שספק אם עומדת בתנאי המשפט המינהלי. סבורים אנו, כפי שיפורט  
34 בהמשך, כי מקום בו נודע למעסיק על קיומו של חוב חודשים ושנים לאחר שדמי הביטוח  
35 דווחו ואין חולק שהדיווח נעשה בתום לב, יש לבחון את הטלת הקנס - עצם החיוב בקנס  
36 ושיעורו – במשקפי המשפט המינהלי ועל פי עקרון המידתיות והשקיפות."  
37 (ס' 47 לפסק הדין).



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

- 1
- 2 התובע דיווח במועד על דמי הביטוח הלאומי ורק בדיעבד נודע לתובע על הפרשי דמי ביטוח
- 3 לאומי. אין מחלוקת כי התובע לא נהג שלא בתום לב ועל כן אין מקום להטיל קנס על התובע.
- 4 שכן קנס הוא סנקציה עונשית ומטרתו לא לשמור על ערך הכסף, שהרי לשם כך יועד מנגנון
- 5 ההצמדה ולא הקנס. הדעת נותנת כי אין "להעניש" את משלם המיסים אם נהג בתום לב ולא
- 6 בזדון, שכן הקושי היה להתאים את גובה ההטבה שיוחסה לעובדים והמחלוקת בין פקיד
- 7 השומה לתובעת הייתה בתום לב. כך גם קבע המחוקק בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] בסעיף
- 8 191 א. **"מי שבלי הצדק סביר (ההדגשה שלי א.ג.כ.) לא ניכה את המס שהיה עליו לנכות על פי**
- 9 **סעיפים 161, 164 או 170 יהיה חייב בקנס בשיעור של 15% מן הסכומים שלא ניכה"**.
- 10
- 11 זאת ועוד, אף בסעיף 367א (ז) המתייחס תשלומי פיגורים מוגדר **"חוב דמי ביטוח סופי"** כ"
- 12 **חוב דמי ביטוח שחלפו לגביו 30 ימים מהמועד האחרון להגשת השגה כאמור בסעיף 359**
- 13 **וההשגה לא הוגשה במועד, או חוב דמי ביטוח שהוגשה לגביו השגה כאמור שנדחתה**. לכן, כל
- 14 עוד נישום אינו יודע מה הוא חובו הסופי, אין לחייבו בקנס פיגורים. התובע הגיש השגה ובקשה
- 15 לבטל את הקנסות והחלטה סופית ניתנה ע"י הנתבע רק ביום 17.1.18.
- 16
- 17 מצאנו את התובע תם לב ולאחר שקיבל את שומת הניכויים שילם את החוב שנטען ע"י הנתבע
- 18 בתוספת הצמדה. ברי כי שומת הניכויים נסמכה על הסדר שנחתם בין התובע למס הכנסה.
- 19 הסדר פשרה שמו כן הוא ואין בו כדי להוות אסמכתא להודאת התובע כי רכיבים אלו באים
- 20 בגדר הכנסת עבודה לעובד. במסגרת הסכם פשרה לצדדים יש שיקולים שונים לגיבושו וכן
- 21 מביאים הצדדים בחשבון כי כל צד מוותר על מקצת טענותיו.
- 22
- 23 לכן, מהסדר השומה לא ניתן להסיק דבר לעניין חבות התובע או הודאתו בחוב.
- 24
- 25 התשלום נעשה באופן מידי. לכן, לא הייתה הצדקה להטיל כלל קנסות על התובע שכן התובע
- 26 לא ידע כלל על חובו עד לקבלת ביקורת הניכויים.
- 27
- 28 אין מדובר כאן בחוב שאינו שנוי במחלוקת אלא במחלוקת אמיתית באשר לחבות תשלום דמי
- 29 ביטוח לאומי על הרכיבים שבמחלוקת. תמימי דעים אנו עם התובע כי אכן מדובר ב"שטח
- 30 אפור" והא ראייה בדוגמה שהובאה על ידי התובע באשר לגיבוש החברתי. בשנים 2011 – 2013
- 31 בביקורת ניכויים של מס הכנסה חושב רכיב זה כהכנסת עבודה של העובד ואילו בשנת 2018
- 32 לא חושב כהכנסת עבודה בידי העובד. לכן, ברי כי ה"חזרתיות" של רכיבים מסוימים אין בהם
- 33 כדי להעיד על דבר. אלא כי יש לבחון כל רכיב ורכיב על פי תוכנו ותוכנו עשוי להשתנות עם
- 34 השנים. באשר לטענת הנתבע לפרה-רולינג אין מדובר במקרה של CLEAR CUT שכן כפי שראינו
- 35 דעתם של מס הכנסה השתנתה עם השנים באשר לרכיבים מסוימים.
- 36





## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

14. אם כן, גם אם שמות הרכיבים דומים אין בכך כדי להעיד כי הם זהים. רשות המיסים לא סברה כי מדובר ברכיבים חוזרים ולכן, לא הטיל קנסות גרעון על סכומים אלה.
15. בל נשכח כי הלכה למעשה העובד גם הוא זה שמשלם את דמי הביטוח (אילו היו רכיבים אלו ממוסים בזמן אמת) וספק רב אם העובד היה חפץ בטובות הנאה אלו ויתכן שהיה מוותר עליהם אלא אם הם חלק מזכויותיו על הסכם העבודה או ההסכם הקיבוצי.
16. זאת ועוד, חלק מהרכיבים ספק אם ניתן לייחס את טובת הנאה לעובד, כך למשל בדיקות רפואיות. העובד חבר בקופות החולים ויתכן שבביטוחים פרטיים יכול לקבל שירותים אלו דרך גופים אלו. למעסיק יש אינטרס כלכלי לשמור על בריאותם של העובדים ובכך לחסוך הוצאות עתידיות של ניצול ימי מחלה.
17. כך הדבר לעניין פעולות הגיבוש אשר מהם נהנה המעסיק שכן עבודת הצוותים אצלה ושיתוף הפעולה בין העובדים כאשר הם מגובשים יהיה טוב יותר:
- ”ת. בבנק עבד ועד העובדים מארגן אירועים שיש להם מאפיינים לגיבוש חברתי, מאפשר לעובדים מיחידות שונות להיפגש ולייצר חוויות מחברות, אם יורשה לי לומר, שבעת הנוכחית היכולות של החיבור בין העובדים שכיום מייצרים קשר אחד עם השני באמצעים טכנולוגיים ובמיילים יוצרים סוג של ניכור ופעילויות מהסוג הזה הן חיוניות למחברות של העובדים לארגון וזה אל זה, כתוצאה מכך החוויות האלה מייצרות שיתופי פעולה בתוך כותלי הבנק בנושאים שונים, מייצרים ממשקים חיוניים ויכולת שיתוף פעולה טובה יותר”**  
(עמ' 4 לפי שורות 1 – 6).
18. ספק אם העובד היה מסכים לצאת לגיבוש עם עובדים אחרים אם היה יודע שעליו לשאת בדמי הביטוח בגינם.
19. לא תמיד העובדה שניתן לייחס הטבה לעובד ספציפי משמעה כי יש לחייב בגינה דמי ביטוח לאומי בשים לב לסוגיה אם אכן טובת ההנאה היא לעובד ולא למעסיק. בהחלט יתכן כי כאשר ועד העובדים מארגן גיבושים חברתיים צומחת לתובע טובת הנאה יותר מלעובד:
- ”ש. אני שאלתי על אירועים והיא ממוקדת שיש שנערכים בסוף שבוע עם משפחות מס הכנסה הכיר בזה כהוצאה?  
ת. אני מציין פה את הגיבוש, חלק עם תקציב ההנהלה וחלק עם תקציב הועד, תקציב ההנהלה הוכר כהוצאה מוכרת במלואו.  
ש. אני מבקש לענות לשאלה מיד?  
ת. עכשיו לנושא גיבוש משפחות בסופי שבוע, גם בנושא הזה מס הכנסה הכיר בכך שהחלק שמיוחס לטובת המעביד, גדול יותר מהחלק שהוסכם עליו בשומות 2014 – 2011 כלומר השתכנע שמדובר בנושא יותר רחב, ויש לו אלמנטים כפי שהבנק נהג וכפי שהבנק נוקט ולפיכך גם בנושא זה של סופי**





## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18-18

שבוע טובת המעביד למעשה היתה גבוהה יותר מכפי שהיתה  
קודם לכן".  
(עמ' 5 לפי שורות 1-9)

- 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
20. מס הכנסה אף הוציא הנחיות מתי אירוע גיבוש שממן מעסיק יש לזקוף בגינו שווי הטבה לעובד (נספח ט"ו לתצהיר התובע) קרי לא בכל מקרה גיבוש חברתי או טיולי משפחות זו טובת הנאה לעובד.
21. על פי פסיקת בית הדין הארצי ניתן להכיר בפגיעה שאירעה למבוטח במהלך פעילות חברתית במקום עבודתו כ"תאונת עבודה" אם נפגע המבוטח כ"פעולה נלווית לעבודה" (הוכח קשר סיבתי בין האירוע לעבודה עצמה והתקיימות הזיקה הנדרשת בין אותו אירוע נלווה לעבודה לבין האירוע התאונתי) (ראו לעניין זה עב"ל ארצי 91/99 – המל"ל פד"ע ל"ז 209 וכן עבל (ארצי) 60054-12-12) אולם כעולה מפסיקת בתי הדין קביעה זו אינה ודאית אלא כל מקרה ונסיבותיו (ראו לעניין זה עב"ל 60054-12-12 המוסד לביטוח לאומי - אורן פפו, ניתן ביום 21.8.16). לכן, גיבוש חברתי הוא מושג דינמי ונתון לפרשנות אם אכן יש מקום לשלם דמי ביטוח לאומי בגין הטבה זו.
22. תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), תשל"ב-1972, מתירות הוצאות מסויימות המותרות לניכוי. בין השאר מותר לניכוי על פי התקנות הנ"ל הוא אש"ל. ברי כי אם אלה מותרים בניכוי, הרי שאין מקום לזקיפת שווי ההטבה אולם גם כלל זה אינו נחרץ אלא פקיד השומה בודק אם ההוצאה הייתה בפועל ורק אז ההוצאה מותרת הניכוי (עמ"ה (ירושלים) 9048-05 גריידי אלונה נ' פקיד שומה ירושלים 1, ניתן ביום 8.1.12 – פורסם במאגרים האלקטרוניים).
23. אלו מקצת הדוגמאות המוכיחות כי טענת הנתבע לפיה היה על התובע לדעת כי עליו לשלם דמי ביטוח על רכיבים אלו, לאו טענה היא נוכח הפסיקה החוק.
24. בכל מקרה בכל רכיב ורכיב יש לבחון האם טובת הנאה של העובד גדולה יותר מטובת ההנאה של המעסיק.
25. גם אם התובע היה סבור כי אכן יש ברכיבים אלו משום טובת הנאה לעובד ספציפי (אנו מסכימים כי במקרים אלו אין בעיה לייחס את ההטבה לעובד אשר קיבל אותה אך השאלה איננה מתמטית אלא השאלה האם טובת ההנאה של העובד או של המעסיק) והיה מנכה משכרו של העובד דמי ביטוח שלא כדין ולאחר שנים רבות היה מתברר כי לא היה מקום לנכות דמי ביטוח, כיצד היו מוחזרים כספים אלו לעובדיו אשר פרשו או אשר אינם עובדי התובע?! לכן, אין מדובר בתוצאה של אפליה (סי' 16 לסיכומי הנתבע) נהפוך הוא – יש כאן פגיעה בעובדים.



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

- 1           26. לא זו אף זו, ברור כי בחיוב בדיעבד לא נושאים בו העובדים אלא המעסיק שכן כאמור שנים  
2           רבות לאחר השנים הרלוונטיות יתכן שחלק מהעובדים לא עובדי התובע יותר.  
3
- 4           27. זאת ועוד, התובע הפנה אל חוזר מיום 11.2.09 המתייחס לדרישת הנתבע מ"המעסיקים לדיווח  
5           באופן שוטף על שומות ניכויים של מס הכנסה (על כל ההכנסות מהמקורות המפורטים בסעיף  
6           (2)2 לפקודה, לרבות התשלומים וההטבות הנלוות המוענקות לעובדיהם), בתוך 60 יום  
7           מקבלת השומה ממס הכנסה. מעסיק שיפעל לפי ההוראות כאמור לא יחויב בתשלומי קנסות.  
8           מעסיק שלא ידווח כאמור, ובמסגרת ביקורת ניכויים של המוסד לביטוח לאומי יחויב  
9           בתשלום דמי ביטוח על פי שומות מס הכנסה, יחויב גם בתשלומי קנס מלאים..."  
10
- 11           28. העולה מהאמור כי דיווח על שומת ניכויים למס הכנסה לא תוביל להטלת קנסות. העובדה  
12           שהנתבע בסיכומיו מעלה טענות פרוצדורליות באשר להצגת חוזר זה (הרחבת חזית) לא ראוי  
13           לגוף ציבורי כאשר טענה זו הועלתה בכתב התביעה אף אם לא עלתה בפני הנתבע לפני כן  
14           ומשעסקינן בחוזר של הנתבע, הרי זה חלק מהנהלים הפנימיים של הנתבע. למרות האמור לעיל,  
15           במקרה דנא התובע לא יידע את הנתבע אודות שומת הניכויים ולכן לא יכול כיום להסתמך על  
16           החוזר וספק אם לא מדובר בחוזר לתקופה קצובה ("מבצע"). או למצער לא הוכח אחרת.  
17
- 18           29. מסקנתנו היא שבנסיבות העניין הנתבע לא היה ראוי להטיל קנסות בגין שומת הניכויים או  
19           למצער היה עליו לקחת בחשבון את העובדה כי החוב שולם באופן מיידי והשיקולים שנשקלו  
20           אינם רלוונטיים.  
21
- 22           30. אכן בדיעבד התברר כי דיווחיו של התובע למס הכנסה ולביטוח לאומי היו שגויים אך לא  
23           הוכח ע"י הנתבע כי מעשים אלו נעשו מפאת רשלנות או מחדל. במסגרת הפשרה לא הוטלו  
24           בעניינו קנסות גרעון על ידי מס הכנסה המעיד על תום ליבו של התובע ומס הכנסה סבר כי  
25           אין מקום להטיל קנס גרעון.  
26
- 27           31. אכן הטלת ה"קנס" היא בסמכותו של הנתבע על פי דין והפחתת הקנס אף היא בסמכות  
28           שבשיקול דעת המוענקת כחריג לקבוע בחוק. במקרה דנא, הנתבע לא השתמש בשיקול דעתו  
29           המנהלי. הנתבע מצא כי אין מקום להפחית את הקנסות באופן משמעותי. הקנס משקף  
30           כאמור תוספת ריאלית אך גם מהלך עונשי, ברם התובע נהג בתום לב לכן, היה מקום להפעיל  
31           שיקול דעת זה. מס הכנסה חייב למעשה בתשלום נוסף המשמר את ערך הכסף בלבד.  
32
- 33           32. טוען הנתבע בסיכומיו כי על פי "הלכת גדות, להבדיל מקביעת ההכנסה, שיקול דעתו של  
34           הנתבע ביחס לקנסות/תום לב אינו מוגבל לקביעות מ"ה ולא הוכחה קביעה פוזיטיבית  
35           כאמור. לחלופין משעה ששומת מ"ה כללה מרכיב ריבית ריאלית לכל הפחות הנתבע זכאי  
36           לחייב ברכיב זה (4%) (סעיף 17 לסיכומי הנתבע) (ההדגשה במקור – א.ג.כ.). אולם הלכת



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

- 1 גדות קובעת כי ראוי שתהיה התאמה בין קביעות פקיד המל"ל לקביעות פקיד השומה (דיון  
2 נה/0-14 "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ - המל"ל, פד"ע כ"ח 514):
- 3
- 4 "ראייה שכזו מוליכה למסקנה כי קביעות עובדתיות הנעשות על-ידי רשות  
5 מינהלית אחת, על-פי סמכותה שבחוק, ראויות לכיבוד על-ידי רשות מינהלית  
6 שנייה, כאשר הנושא הנדון קשור או משותף לפעילויותיהן ולסמכויותיהן של שתי  
7 הרשויות."
- 8
- 9 "חריג לכך הוא כאשר הרשות המינהלית השנייה הוסמכה במפורש בחוק לחרוג  
10 מקביעות אלה או שהוסמכה להבחין הבחנות בתחום שעליו היא מופקדת. דוגמה  
11 לכך היא ההוראה בסעיף 164(א) לחוק הביטוח הלאומי, בו נקבע כי מהכנסת עובד  
12 עצמאי על-פי שומת מס הכנסה, יופחתו סכומים מסוימים שפורטו."  
13 (דיון נה/0-14 "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ - המל"ל, פד"ע כ"ח 514).
- 14
- 15 טוען הנתבע בסיכומיו כי להבדיל מקביעת הכנסה, שיקול דעתו של הנתבע ביחס לקנסות אינו  
16 מוגבל לקביעות מס הכנסה (סעיף 17 לסיכומי הנתבע). לא מצאנו בהלכת גדות אבחנה לעניין  
17 קנסות. בנוגע לקנסות נקבע שיעור שונה על פי דין לגופים אלו.
- 18
- 19 33. התובע שילם ריבית והצמדה על חובו למס הכנסה בגין פיגור בתשלום לפי סעיף 190 (א)(1)  
20 לפקודת מס הכנסה ולא כפי שטען בסיכומיו התובע שרק הצמדה.  
21
- 22 34. לא זו אף זו, על פי סעיף 370 לחוק הביטוח הלאומי, הנתבע יכול לוותר על הפרשי שכר או קנס  
23 מטעמים מיוחדים והמצדיקים זאת:  
24
- 25 "עובד המוסד שהמינהלה הסמיכה לכך רשאי, על פי בקשה מנומקת  
26 ומטעמים מיוחדים המצדיקים זאת בנסיבות המקרה שיירשמו, לוותר על  
27 הפרש דמי ביטוח לפי סעיף 345, על קנס לפי סעיף 356, על קנס ותוספת  
28 לפי סעיף 364 ועל ריבית לפי סעיף 368(ב), כולם או חלקם."  
29
- 30 35. החלטת הוועדה העליונה נסמכה על שני נימוקים בלבד. חזרתיות של הרכיבים וחתימת התובע  
31 על הסכם פשרה עם מס הכנסה. משכך, שיקולי הוועדה העליונה לוקים בחסר וכתוצאה מכך  
32 החלטתה בטעות יסודה. אולם איננו נדרשים לטעמים מיוחדים אלו שכן כאמור לדעתנו,  
33 במקרים בו דמי ביטוח נקבעים בדיעבד, אין מקום להטיל בגינם קנס על המעסיק אשר דיווח  
34 כדין.
- 35
- 36 36. בפסק דינה של חברתי, כב' השופטת זלמנוביץ, הובא חוזר גביה ממעבידים 250/92 שכותרתו  
37 "טיפול בדוחות ביקורת ניכויים" שם מצטטת כב' השופטת (מתוך נספח 13 לכתב התביעה שם)  
38 כי ניתן לאשר הפחתה של עד 100% מהקנס שחויב ע"פ דו"ח הביקורת בלבד, כאשר ברור כי  
39 אי תשלום דמי הביטוח נבע מתום לב ולא מתוך רצון להתחמק מתשלום דמי ביטוח. כב'



## בית הדין האזורי לעבודה תל אביב

ב"ל 51177-06-18

1 השופטת זלמנוביץ מצטטת ומפנה לנהלים ולחוזרים שונים העוסקים בהפחתת קנסות (שם  
2 סעיפים 73-78 לפסק הדין).

3  
4 37. משכך, הננו קובעים כי הקנסות מבוטלים.

### 5 6 7 סוף דבר:

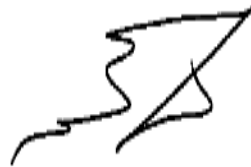
8  
9 38. התביעה מתקבלת.

10  
11 39. הקנסות שהוטלו מבוטלים.

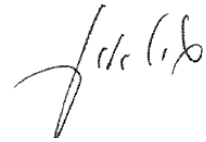
12  
13 40. הנתבע ישלם לתובעת שכ"ט עו"ד בסך 15,000 ₪ והוצאות משפט 1,000 ₪.

14  
15 **ערעור בזכות לבית הדין הארצי לעבודה בתוך 30 יום מיום קבלת פסק דין זה.**

16  
17 **ניתן היום, כ"ז אייר תש"פ (21 מאי 2020), בהעדר הצדדים וישלח אליהם.**

18  


אריאלה גילצר-כץ, שופטת  
סגנית נשיאה



מר גיל אלוני,  
נציג ציבור (מעסיקים)

19  
20  
21  
22  
23

