



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

בפני כב' הנשיא יוסף אלון

המערערות 1. ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ
2. ישרוטל בע"מ
על ידי ב"ב עו"ד אליעזר צוקרמן

נגד

המשיבים פקיד שומה אילת
על ידי ב"ב ערן סירוטה

פסק דין

- 1
2 .1 בפני שני ערעורים, שהדיון בהם אוחד, על שומות ניכויים שהוציא המשיב לשתי המערערות
3 לשנות המס – 2004-2007 – ואשר השגותיהן על שומות אלה נדחו.
4 המערערות, מנהלות רשת של בתי מלון בישראל, שמונה מהם באילת.
5 המערערת 2 הינה החברה האם של מערערת 1.
6 השומות והערעורים שבפני מעלים מחלוקות בין המערערות למשיב בעיקר לעניין הפרשנות
7 של הוראות הטבה שונות שבחוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים ומתן הנחות ממיסים)
8 תשמ"ה – 1985 (להלן "חוק א.ס.ח").
9 בנוסף, קיימים מספר רכיבים בשומות, ובערעורים, שאינם עניין דווקא להוראות חוק
10 א.ס.ח.
11 אתייחס להלן למחלוקות שנתעוררו אחת לאחת.
12
13 **בנוסחים והפרשי שכר שולמו במרץ 2006 ויוחסו על ידי המערערות לשנת 2005.**
14
15 .2 בחודש מרץ 2006 שילמה המערערת ישרוטל בע"מ (להלן – "ישרוטל") בנוסחים והפרשי
16 שכר לקבוצת עובדים בכירים, בסכום כולל של 4,611,825 ₪ - אולם דיווחה למשיב על
17 תשלומים אלה בדו"ח 126 (דו"ח שנתי על ניכויים ממשכורת ושכר עבודה) לשנת 2005.
18 כך עשתה גם המערערת הנוספת ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ (להלן – ישרוטל ניהול).
19 היא שילמה במרץ 2006 בנוסחים והפרשי שכר למספר עובדים בסכום כולל של 716,442 ₪ -
20 אולם כללה תשלומים אלה בדו"ח 126 לשנת 2005.
21 בשומות דנן זקף המשיב את התשלומים הנ"ל, ששולמו במרץ 2006, לשנת 2006 – על אף
22 שאין חולק כי המדובר בבנוסחים והפרשי שכר בגין עבודה שבוצעה בשנת 2005.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 זאת הואיל ובתקנה 12 (ב) לתקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה) התשנ"ג –
 2 1993 נקבע כדלהלן:
- 3 "ב) מעביד חייב להגיש לפקיד השומה לא יאוחר מיום 31 במרס של כל שנה, דו"ח
 4 בטופס 126 לגבי העובדים שהעסיק או ששילם להם משכורת בשנת המס הקודמת ...
 5 בדו"ח יפורטו כל הפרטים הכלולים בטופס, לרבות המשכורת או השכר ששילם לעובדים,
 6 המס שניכה מהם מס המעסיקים ששילם.
 7 ואולם, משכורת, שכר עבודה או קצבה ששולמו בין 1 בינואר ל- 13 בינואר של שנת המס,
 8 בשל שנות מס קודמות, יכללו בדו"ח 126 כתשלומים ששולמו בשנת המס הקודמת."
 9
- 10 לטענת המשיב, מהסיפא (המודגשת לעיל) של תקנה 12 (ב) הנ"ל נמצאנו למדים כי ה"מועד
 11 האחרון לתשלום שכר ו/או בונוסים לשנת 2005 הינו 13.1.2006 וכל תשלום מעבר למועד
 12 זה בגין שכר ו/או בונוסים אינו יכול להיכלל, בהתאם להוראות התקנות בדו"ח 126 לשנת
 13 2005" (סעי' 9 לסיכומי המשיב).
- 14 המערערת טוענת לעומתו כי אין חולק שהבונוסים והפרשי השכר האמורים שולמו בגין
 15 עבודת אותם העובדים במהלך שנת 2005, כי המערערת מדווחות על הכנסתן עפ"י ה"שיטה
 16 המסחרית", כי הפרשי השכר והבונוסים הנ"ל נכללו בדוחות האישיים של אותם העובדים
 17 לשנת 2005 (ולא לשנת 2006) וכי ניכוי המס והעברתו למשיב בוצעו לפני 31 במרץ 2006
 18 (המועד הקובע לעניין זה ברישא לתקנה 12 (ב) לתקנות הניכוי הנ"ל).
- 19
- 20 3. להכרעה בדבר ייחוס הניכוי אצל המערערת (לאמור - ה"מעביד") לשנת 2005 או לשנת
 21 2006 קיימת השלכה פיסקלית לאחר תיקון נוסח בסעיף 12 לחוק א.ס.ח.
 22 לעניין ניכויים בשנת 2005 חלה הוראת סעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. – טרם אותו התיקון לחוק
 23 ולפיה:
- 24 "מעסיק תושב תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה בעד עבודה המתבצעת בתחום
 25 העיר אילת זכאי להטבה לשם הקטנת עלויות השכר בשיעור של 20% מהכנסת העבודה
 26 האמורה אך לא יותר מסכום המס שעליו לנכות במקור באותה הכנסת עבודה...".
 27 לעומת זאת היקף הטבה זו שונה לאחר התיקון האמור, והחל משנת 2006 תהיה הטבה זו
 28 כלדהלן (סעי' 12 (א) בנוסחו המתוקן):
- 29 "מעסיק תושב תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה לעובדו בעד עבודה המתבצעת
 30 בתחום העיר אילת, זכאי להטבה לשם הקטנת עלויות השכר, בשיעור של 20% מהכנסת
 31 העבודה האמורה, אך לא יותר מסכום המס שעליו לנכות מהכנסת העבודה של אותו
 32 העובד".
- 33 לאמור – החל משנת 2006 תקרת הטבת המס שבסעיף 12 לחוק א.ס.ח. תחושב על בסיס
 34 פרטני של כל אחד מהעובדים להם משולמת הכנסת העבודה. לעומת זאת, עד לשנת 2005



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 תקרת הטבה זו הייתה על בסיס כלל "הכנסת העבודה" ששולמה על ידי המעביד לכלל
2 עובדיו.
- 3 על כן, לשינוי זה של "תקרת ההטבה" השלכה לעניין היקף ההטבה להן זכאיות המערערות
4 בעניין הפרשי השכר והבנוסים, ששולמו על ידן לקבוצת עובדים מצומצמת במרץ 2006
5 בגין עבודתם בשנת 2005.
- 6 אם "הכנסת עבודה" זו תיוחס ל- 2005 (כעמדת המערערות) היקף ההטבה לפי סעיף 12 (א)
7 (בנוסחו הקודם) יהיה גדול יותר מאשר אם תיוחס "הכנסת עבודה" זו לשנת 2006 ולמסטר
8 ההטבה הנוהג בנוסחו החדש של סעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 9
- 10 4. במחלוקת זו הדין לדעתי עם המערערות.
- 11 חוק א.ס.ח מקנה הטבות מס שונות למעסיקים תושבי תחום אילת ביחס לעבודה
12 המתבצעת עבורם בתחום העיר אילת.
- 13 קביעת עצם זכאותו של מעביד תושב אילת להטבה זו תהיה עפ"י הוראות חוק א.ס.ח.
- 14 המשיב אינו חולק כי הבנוסים והפרשי השכר ששילמו המערערות לעובדים במרץ 2006
15 שולמו כ"הכנסת עבודה" שבוצעה עבורן בשנת 2005. הוא גם אינו חולק כי על "הכנסות
16 עבודה" ששילם מעסיק תושב אילת עבור עבודה שבוצעה בתחומי העיר אילת בשנת 2005 –
17 יחולו הוראות סעיף 12 לחוק א.ס.ח. בנוסחו שלפני התיקון.
- 18 אלא שלטענת המשיב, על אף שהמדובר בעבודה שבוצעה ב- 2005 ועל אף הזכאות להטבה
19 שקמה עקב כך – בנוסח החוק כפי שהיה בשנת 2005 – תצטמצם הטבה זו למגבלות
20 "התקרה" החדשה שקבע המחוקק בתיקון החוק החל משנת 2006 – וזאת לאור האמור
21 בסיפא לתקנה 12 לתקנות הניכויים (המצוטטת לעיל).
- 22 אינני מקבל טענה זו ולפיה הסיפא להוראת אותה התקנה יש בכוחה לשנות מהיקף ההטבה
23 כפי שנקבעה בחקיקה ראשית ובחוק ספציפי המסדיר הטבת המס למעביד תושב אילת
24 כמפורט לעיל.
- 25 המחוקק הראשי הוא שהסדיר וקבע את צמצום תקרת ההטבה עפ"י סעיף 12 לחוק א.ס.ח.
26 – וזאת החל משנת 2006.
- 27 השאלה איזו "תקרת הטבה" למעסיק תחול על תשלום הפרשי השכר והבנוסים דגן תוכרע
28 בהתייחס לשנת העבודה בגינה שולמו תשלומים אלה.
- 29 ודוק, סעיף 12 לחוק א.ס.ח. עניינו, כאמור בכותרתו ובתוכנו, בהענקת "הטבה למעסיק
30 להפחתת עלויות" – בהתמלא התנאים הקבועים בו, וזאת בהיקף הדברים הישים למועד
31 ביצוע אותם התנאים כפי שקבע המחוקק הראשי באותה הוראת הטבה ספציפית כפי שהיא
32 בתוקף בעת ביצוע העבודה, נשוא ההטבה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 כאמור, איני מקבל את טענת המשיב ולפיה הסיפא להוראת תקנה 12 (ב) לתקנות הניכוי יש
2 בכוחה לשלול את קיום ההטבה שקבע המחוקק למעסיק תושב תחום אילת ביחס לשכר
3 עבודה ששילם עבור עבודה בתחום אילת.
4
5 תוצאה זו מתבקשת גם מלשון החוק עצמו.
6 ההטבה לה זכאי היה המעסיק באילת בגין תשלום הכנסת עבודה בתחום אילת בשנת 2005
7 (בנוסח החוק שלפני התיקון) הייתה "בשיעור של 20% מהכנסת העבודה האמורה – אך לא
8 יותר מסכום המס שעליו לנכות במקור מאותה הכנסת עבודה...".
9 תקרת ה"ניכוי במקור" מתייחסת במפורש ל"אותה הכנסת עבודה" - קרי על בסיס מסד
10 הנתונים של חובת הניכוי במקור ביחס להכנסת העבודה – נשוא ההטבה.
11 לאמור – הכנסת עבודה בשנת 2005.
12 החלת הסיפא של תקנה 12 (ב) לתקנות הניכויים פוגעת אפוא ברצף הענייני המתבקש מלשון
13 הוראת סעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. ולפיה עצם הזכאות להטבה והיקף ההטבה אמורים
14 להתייחס לאותה הכנסת עבודה.
15 התוצאה לה קורא המשיב בעניינינו ולפיה "הכנסת העבודה" היא אמנם בשנת 2005 – והיא
16 הקובעת את היקף ההטבה ברם "תקרת ההטבה" מכוח תקנה 12 (א) לתקנות הניכויים
17 הופכת "הכנסת עבודה" משנת 2005 ל"הכנסת עבודה" משנת 2006 ובעקבות כך משנה את
18 טיב ההטבה כאילו המדובר בשכר עבודה עבור שנה אחרת – תוצאה שכזו אינה נראית
19 הולמת.
20
21 אשר על כן אני מקבל הערעור לעניין רכיב זה שבשומות המערערות וקובע כי גובה ההטבה
22 לה הן זכאיות בעניין הבונוסים והפרשי השכר דנן (אשר שולמו במרץ 2006) יהיו בהתאם
23 לשיעור ההטבות שנהג בשנת 2005 כפי שדיווחו על כך בדוחותיהן.
24
25 אולם, זאת כמובן רק בהתייחס לאותם העובדים (שברשימת מקבלי הבונוסים והפרשי
26 השכר) אשר עבודתם בשנת 2005 "התבצעה בתחום העיר אילת" – כאמור בסעיף 12 (א)
27 לחוק א.ס.ח. (בנוסחו הקודם ובנוסחו הנוכחי).
28 לגבי אותם עובדים של המערערות שנקבע לעניינם (בפרקים הבאים בפסק דין זה) כי בשנות
29 המס דנן עבודתם במערערות לא התבצעה בתחום העיר אילת (הלוא הם הי"ה ר. שדה, מ.
30 מגיד, ר. סלונים, ר. ניר וא. חתוכה) – המערערות אינן זכאיות להטבות המס ביחס לשכרם
31 עפ"י סעיף 12 (א) לחוק. זאת הן ביחס לשנת המס 2005 והן ביחס לשנת המס 2006.
32 אשר על כן אני מורה כי רכיב זה שבשומה יתוקן ויעודכן על ידי המשיב בהתאם לאמור
33 לעיל.
34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 המנכ"ל ר. שדה, הסמנכ"לים מ מגיד ר. סלונים וכ. ניר והגב' א. חתוכה
- 2
- 3 6. המערערות, בדוחותיהן לארבע שנות הערעור, קיזזו את "הטבת המעסיק" עפ"י סעיף 12 (א)
- 4 לחוק א.ס.ח גם ביחס לשכר העבודה ששילמו למנכ"ל הרשת (מר רפי שדה) לסמנכ"ל
- 5 הכספים משה מגיד לסמנכ"לי השיווק מר ר. סלונים ומר ר. ניר ולאחראית השיווק הגברת
- 6 א. חתוכה.
- 7 המשיב ביטל הקיזוז בעניינם בקובעו כי לא הוכחה זכאות המערערות להטבת המס, עפ"י
- 8 סעיף 12 (א) שכן רק מקצת מעבודתם של הנ"ל במערערות בוצעה בתחום העיר אילת.
- 9 המערערות חלוקות על כך וטוענות כי הוכיחו זכאותן למלוא ההטבה גם בעניין המנכ"ל,
- 10 הסמנכ"לים והעובדת הנ"ל.
- 11
- 12 7. בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. נקבע כי:
- 13 **"מעסיק תושב תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה לעובד בעד עבודה המתבצעת**
- 14 **בתחום העיר אילת, זכאי להטבה..."**
- 15 תנאי לזכאות לקבלת הטבה זו הינו איפוא בכך ש"הכנסת העבודה" שמשלמות המערערות
- 16 למנכ"ל ולסגניו האמורים הינה **"בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת"**.
- 17 אין חולק כי המנכ"ל והעובדים הבכירים הנ"ל אינם תושבי אילת וכי הם ומשפחותיהם
- 18 מתגוררים במרכז הארץ.
- 19 אין חולק כי משרדי הנהלת רשת ישרוטל נמצאים בתל אביב וכי משרדיהם הקבועים של
- 20 המנכ"ל וסגניו נמצאים במשרדי ההנהלה בתל אביב.
- 21 מוסכם על הכל כי המנכ"ל וסגניו מגיעים לצרכי עבודתם לאילת בתדירות משתנה של יום
- 22 או יומיים בשבוע (ולא בכל שבוע) וכי בעת שהיותיהם אלה באילת עומדים לרשותם שירותי
- 23 משרד ואירוח במלונות הרשת.
- 24 כמו כן אין חולק כי רשת המלונות של המערערות כוללת מלונות המצויים במקומות שונים
- 25 בארץ כאשר שמונה בלבד מהמלונות נמצאים באילת.
- 26
- 27 8. המחלוקת שבין הצדדים הינה בפרשנות המתבקשת להיגד **"...בעד עבודה המתבצעת**
- 28 **בתחום העיר אילת"** שבס"ק 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 29 לטענת המערערות אין המדובר בדרישה לנוכחות פיזית של העובד באילת.
- 30 על פי הטענה, **"אופי עבודתם מחייב טכנית עבודה בתל אביב (העיר הגדולה והמרכז**
- 31 **הפיננסי), בירושלים (משרד התיירות ומרכז ההשקעות) ובחול"ל"**, המערערות מנהלות
- 32 ומפעילות שמונה בתי מלון באילת על 2403 חדריהן כשהן מעסיקות לצורך כך כ- 2700
- 33 עובדים". עוד טוענות המערערות כי **"את ימי עבודתו בישראל "בילה" המנכ"ל בעיקר**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 באילת וה"ה מ. מגיד ור. סלונים עבדו, פיסית במשרדי המערערות, דרך קבע, כשליש
 2 מימי עבודתם בישראל, במהלך שנות המס שבערעור". (ר' עמ' 4 לסיכומי המערערות).
 3 ב"כ המערערות מבקש בסיכומיו לפרש את ההיגד "עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת"
 4 כמתייחס גם לעבודה שאינה מתבצעת פיסית באילת – אולם מטרתה במתן שירות לעסקו
 5 של המעסיק המצוי בתחום העיר אילת.
 6 המבחן לשיטתו הינו "מקום צריכת השרות" של עבודת העובד – מבלי קשר לשאלה היכן
 7 פיסית נמצא העובד בביצוע עבודתו.
 8 כך עולה לטענתו מניתוח ראוי של תכלית חוק הא.ס.ח. שהינה עידוד הייצור והתעסוקה
 9 באילת.
 10 המשיב טוען כנגדו כי ההיגד "עבודה המתבצעת בתחום אילת" אינו יוצא מדי פשוטו ויש
 11 לפרשו כלשונו. לאמור, עבודה המתבצעת בתחום אילת ולא מחוץ לתחום אילת.
 12
 13 9. במחלוקת זו לעניין הפרשנות הראויה להיגד "...בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת"
 14 – מקבל אני את פרשנות המשיב.
 15 לאמור, "עבודה המתבצעת בתחומי העיר אילת" מחייבת נוכחותו הפיסית של העובד באילת
 16 כמקום העיקרי והמרכזי שבו הוא מבצע את עבודתו עבור המעביד.
 17 כך היא הפרשנות הלשונית המתבקשת וכך גם הפרשנות התכליתית של החוק המבקש
 18 לעודד עבודה בעיר אילת על דרך תמרוץ המעביד (שהוא "תושב אילת") להעסיק עובדים
 19 בעבודה בתחומי אילת.
 20 המערערות, כמפורט בסיכומיהן, מעסיקות בשמונת המלונות המופעלים על ידן באילת,
 21 אלפי עובדים שמקום עבודתם במלונות הרשת שבאילת. הן זכאיות אפוא להטבות המעסיק
 22 הקבועות בחוק ביחס לשכר העבודה המשולם על ידן לעובדים אלה.
 23 ברם, חמשת המנהלים דנן הגרים דרך קבע במרכז הארץ, שתושבותם אינה באילת,
 24 שמשרדיהם מצויים בהנהלת הרשת בתל אביב (רשת מלונות המפעילה מלונות נוספים
 25 שאינם באילת) – המערערות לא זכאיות להטבות המעסיק בגין שכר עבודתם – אלא אם
 26 יוכיחו כי על אף האמור לעיל המדובר בשכר עבודה "בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר
 27 אילת".
 28
 29 10. אם אמנם הפרשנות התכליתית להיגד דנן אמורה להיות מרחיבה כהצעת ב"כ המערערות –
 30 כי אז די היה למחוקק להסתפק ברכיב הראשון שקבע למבחן הזכאות להטבה עפ"י סעי' 12
 31 (א) – לאמור: "מעסיק תושב תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה לעובדו זכאי
 32 להטבה...".
 33 ברם, המחוקק לא כיוון להרחבת הזכאות להטבה שכוזו אלא הוסיף תנאי יסודי נוסף
 34 להטבה זו ולפיה העבודה, בגינה משולם שכר העבודה, מתבצעת באילת.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

1 דהיינו נדרשים שני תנאים מצטברים להתגבשות הזכאות שבסעי' 12 (א).
 2 האחד – המדובר במעסיק ובעסק באזור אילת (ר' הגדרת "תושב אזור אילת" בסעי' 1 לחוק).
 3 השני – העבודה, בגינה משולם השכר, מתבצעת באילת.
 4
 5 .11 בהיות הוראת סעיף 12 (א) הוראה המעניקה הטבה במס – על הטוען לזכאות להטבה זו,
 6 נטל ההוכחה כי אכן מתקיימות בו הדרישות הקבועות בחוק לצורך קבלת ההטבה.
 7 בעניינינו – לא הוכיחו המערערות כי שכר העבודה ששילמו לה"ה שדה מגיד וסלוניס שולם
 8 "בעד עבודה שהתבצעה בתחום העיר אילת".
 9 המערערות לא הגישו תצהירי עדות ראשית של ה"ה ר. שדה ור. סלוניס ולא הגישו ראיות
 10 אחרות לפיהן עבודתם של הני"ל – או עיקר עבודתם – התבצעה פיזית בתחום אילת.
 11 אדרבא, מירב האינדיקציות בעניינם – שאינן שנויות במחלוקת – מצביעות על כך שמרבית
 12 עבודתם איננה מתבצעת בתחומי אילת, שהם מתגוררים דרך קבע במרכז הארץ ושם גם
 13 משרדיהם הקבועים והעיקריים.
 14 המערערות הגישו תצהיר עדות ראשית של ה"ה מ. מגיד.
 15 תצהיר זה אינו תומך בממצא של הימצאות פיזית באילת לצורך ביצוע עבודתו כסמנכ"ל
 16 הכספים של רשות ישרוטל.
 17 אדרבא, עיקר דבריו מתייחסים לעבודה הרבה המבוצעת על ידו מחוץ לאילת גם עבור
 18 הרשת ומלונותיה שבאילת (זאת בנוסף לעבודתו ולעבודת ארבעת הבכירים הנוספים דן
 19 עבור שאר מלונות הרשת בפרט והרשת עצמה בכלל).
 20 בחקירה הנגדית על תצהירו מאשר מר מגיד כי הוא ומשפחתו מתגוררים בפרדסיה שבשרון,
 21 כי משרדו נמצא בתל אביב, כי אין לו משרד קבוע באילת, כי הוא מגיע לאילת בתדירות של
 22 כפעם בשבוע – וכדבריו: (נעמי' 16 לפרוט' ש' 24-26:
 23 **"אני יורד לאילת בממוצע אחת לשבוע וזה נכון מקדמת דנא מאז שנכנסתי לתפקיד**
 24 **כסמנכ"ל כספים של הרשת ב-1988.**
 25 **היום שבו אני יורד לאילת איננו יום קבוע. לפעמים אני יכול לרדת גם יומיים בשבוע**
 26 **ולפעמים יש שבוע שאני לא אהיה בכלל..."**.
 27 כאמור, לא זוהי ה"העבודה המתבצעת בתחום העיר אילת" כמובן הדברים בסעיף 12 (א)
 28 לחוק א.ס.ח.
 29 כך בעניינינו של מ. מגיד שהצהיר ונחקר – וכך הוא גם בעניינם של ה"ה ר. שדה ור. סלוניס
 30 שנמנעו ממתן תצהירים או ראיות אחרות לעניין אופי הימצאותם הפיסי באילת בקשר עם
 31 ביצוע עבודתם במערערות.
 32



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

12. המערערות בסיכומיהן, ובנימוקי הערעורים, אינן עותרות לקביעה חלופית ולפיה הן זכאיות לחלקיות ההטבה שבסעיף 12 (א) בהתאם ל"חלקיות העבודה" של ה"ה שדה מגיד וסלונים המתבצעת באותם הימים בהם הם שוהים באילת.
- אוסף ואציין כי בהעדר ראיות כאמור בעניין ה"ה שדה וסלונים ונוכח הצמצום הרב של שהותו הפיסית באילת של ה"ה מגיד – מתייטר הצורך לבחינה נוספת בעניין זה.
- זאת ועוד. הפרשנות המתבקשת לעניין "עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת" הינה כי המדובר בעובד שמרבית ועיקר עבודתו מתבצעים בתחום העיר אילת.
- לא כך הוא בעניין שלושת העובדים הנ"ל.
- 9
- 10
13. כמסקנתי לעניין משכורות ה"ה שדה, מגיד וסלונים – כך מסקנתי גם לעניין שני העובדים הנוספים שנכללו בפרק זה של השומה.
- ה"ה כרמל ניר ששימש כסמנכ"ל השיווק והגב' אורנה חתוכה שניהנה כאחראית על השיווק הישיר של המערערות.
- שניהם התגוררו ומתגוררים דרך קבע עם משפחותיהם במרכז הארץ, ומשרדיהם הקבועים של השניים הינם במשרדי הנהלת רשת ישרוטל בתל אביב.
- המערערות לא ניסו כלל לנסות ולהוכיח מי משניהם יורד מדי פעם לאילת, לכמה זמן ומתי. המערערות לא הגישו תצהיר של מי משני העובדים האלה ולא שום ראיה אחרת המנסה להניח יסוד עובדתי לטענה כי מקום עבודתם הינו באילת.
- אדרבא, מצהיר המערערות מ. מגיד מאשר בחקירתו הנגדית כי השניים לא התגוררו באילת וכי משרדיהם היו בהנהלת הרשת בתל אביב – (ר' פרוט' עמ' 18 ש' 1-4).
- 22
- טענה חלופית של המערערות הינה כי בשנות המס הקודמות לשנות השומה דן, לא עורר המשיב את שאלת מקום ביצוע העבודה של חמשת הבכירים הנ"ל ושומותיהן לאורך שנים הפכו סופיות – כאשר המערערות זוכות להטבות המעביד בגין אותם חמישה עובדים.
- דא עקא, השומות הסופיות שקדמו לשומות המס דן, הן כולן שומות שבהסדר מבלי שהמשיב ערך בירור בסוגיה זו ומבלי שהביע עמדה בדרך של צו או שומה.
- בנסיבות אלה אין לראות בשומות השנים, הקודמות לשומות דן, משום השתק או מניעה בעד המשיב מקביעת רכיב השומה דן.
- 30
- אני דוחה אפוא את ערעור המערערות לעניין רכיבי השומות שעניין שליטת ההטבות לפי סעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. ביחס לתשלומי השכר לה"ה ר. שדה מ. מגיד ר. סלונים ר. ניר וא. חתוכה וזאת ביחס לארבע שנות המס שבערעורים דן.
- 34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 תשלום ללהקות בידור מחו"ל והוראות סעי' 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 2
- 3
- 4 .14 בכל אחת מארבע שנות המס שבנדון התקשרה המערערת ישרוטל עם להקות מוזיקה ובידור
- 5 שונות מחו"ל להופעות במלונות הרשת באילת.
- 6 הלהקות הגיעו לישראל והופיעו במתחמי המערערת באילת לתקופה ממוצעת של כשלושה
- 7 שבועות (ר' הזמנות ההתקשרות עם הלהקות השונות, נספח יז' לתצהיר המשיב).
- 8 המערערת דיווחה על השכר ששילמה לאותן הלהקות כ"שכר עבודה" (באופן בו ייחסה את
- 9 התשלום לכל אחד מחברי הלהקות כאילו היה עובד של המערערת) וקיזזה מדוחותיה את
- 10 הטבת המס האמורה בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. – בגין שכר הלהקות הנ"ל.
- 11 המשיב בשומותיו ביטל קיזוזים אלה שכן לטענתו אין המדובר ב"עובדים" של המערערת,
- 12 ביחסי עובד-מעביד ובתשלומי "שכר עבודה", אלא בתשלום שכר אומנים ששולם לבעלי
- 13 נאו אמרגני הלהקות עבור שירותיהם.
- 14
- 15 .15 לטענת ישרוטל – אכן המדובר בהתקשרות להופעת אמנים/בדרנים מחו"ל לתקופות
- 16 קצרות. אולם, יש לראות בהסכמים שערכה איתם "הסכמי עבודה", שכרם של האמנים
- 17 שולם בתלושי שכר, לישרוטל היה מבחן הפיקוח והשליטה על ההופעות – ובמכלול הדברים
- 18 אמנם התקיימו יחסי עובד מעביד.
- 19 בנוסף, ישרוטל פנתה ליחידת הסמך לעובדים זרים במשרדי החמ"ת וקיבלה עבורם "היתר
- 20 עבודה מסוג 1/ב להעסקת עובד תושב חוץ מומחה בענף תעשייה ושירותים", מילאה להם
- 21 כרטיסי עובד וקלטה אותם למשך תקופת העסקתם – (כאמור כשבועיים - שלושה) כעובדי
- 22 ישרוטל. (ר' המסמכים שבנספח 5 לתצהיר ד. בלום מטעם המערערת).
- 23 המערערת מוסיפות וטוענות כי ניתנה להם חו"ד משפטית (ממשרד עוה"ד י. רווח) כי אכן
- 24 המדובר ב"עובדים".
- 25
- 26 .16 המשיב לעומתם טוען כי אין המדובר ביחסי עובד מעביד.
- 27 מאותם ההסכמים שנערכו עם הלהקות (ואשר צורפו כנספח יז' לתצהיר המשיב) עולה, כי
- 28 המדובר בהתקשרויות קצרות מועד (כשבועיים עד שלושה שבועות) בין המלון, מצד אחד,
- 29 לבין ה"להקה" (בשמה הנקוב), התמורה נקובה בסכום גלובאלי לכל יום הופעות, לא נקבע
- 30 שכרו של מי מחברי הלהקה, ציוד ההופעה יסופק על ידי הלהקה.
- 31
- 32 לטענת המשיב לא מתקיימים ביחסי ישרוטל וחברי הלהקה המבחנים השונים שנקבעו
- 33 בפסיקת בתי הדין לעבודה לקיומם של יחסי עובד מעביד.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 לישרוטל, לעומת זאת, קיים אינטרס תכנוני לשוות למערכת היחסים האמורה אופי של
 2 יחסי עבודה – וזאת על מנת שבדרך זו תזכה להטבות המעביד להפחתת עלויות השכר
 3 כמפורט בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
 4 דא עקא, טוען המשיב, משלא מתקיימים יחסי עבודה על פי המבחנים שנקבעו לעניין זה לא
 5 ניתן לקבוע את קיומם רק מעצם כך שישרוטל – מטעמי תכנון מס בלבד – הוציאה לנגנים
 6 תלושי שכר ודיווחה על אותם התשלומים כשכר עבודה.
 7
 8 17. בבואי להכריע במחלוקת זו אבקש להבהיר תחילה מספר הבהרות נדרשות.
 9 א. המערערות לא צירפו לתצהירים שהגישו מטעמן העתקים של הסכמי עבודה
 10 שנערכו בינם לבין מי מהאמנים.
 11
 12 ב. היתרי העבודה שהוצאו לבקשת ישרוטל על ידי יחידת הסמך למתן היתרים
 13 להעסקת עובדים זרים – אין בהם כשלעצמם אינדיקציה לכך כי אותם האומנים
 14 יועסקו כ"עובדים" דווקא.
 15 היתר זה הינו תנאי שבדין לעצם העסקתו של תושב חוץ בישראל כנדרש עפ"י
 16 הוראות חוק הכניסה לישראל והרגולציה הנוספת שבעניין עובדים זרים.
 17 היתר שכזה נדרש עפ"י דין לעצם פעולת ההשתכרות של תושב חוץ – במהלך
 18 שהייתו בישראל – בין אם הוא עושה זאת כ"עובד" עבור מעביד ובין אם הוא עושה
 19 זאת כנותן שירות עצמאי.
 20
 21 ג. הניתוח המשפטי הכלול במכתב חוות הדעת (מיום 23.8.11) של יועציה המשפטיים
 22 של ישרוטל (משרד עוה"ד י. רוה ושות') – איננו מהווה כמובן ראיה כלשהי
 23 לסוגיות שבמחלוקת בפני בית המשפט זאת הן לעניין ניתוח העובדות וביתר שאת
 24 למסקנות המשפטיות של עורך חוות הדעת.
 25 אוסיף ואציין כי המדובר בעניינינו בשומות לשנות המס 2004 עד 2007 כאשר
 26 חוה"ד האמורה הינה מאוגוסט 2011 – לאמור שנים רבות לאחר התרחשות
 27 האירועים שבמחלוקת.
 28 ככלל, טוב היה לו נמנעו המערערות מצירוף חוות הדעת האמורה לתצהיר העדות
 29 הראשית מטעמן.
 30
 31 18. כאמור לעיל המערערות לא צירפו לתצהירי עדויותיהן העתקי הסכמים כלשהם שנערכו
 32 בינם לבין האומנים הזרים.
 33 נשוב ונזכיר כי נטל הראייה בערעורים אלה, ובשאלה דנן שהינה לבר פנקסית, מוטל על
 34 הנישום.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 שבעתיים כך שעה שהמדובר בנישום הטוען לזכותו להטבה החריגה מאוד שבדיני המס
2 הקבועה בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
3 המשיב לעומת זאת צירף לתצהירו (כנספח יז') העתקים של מספר הסכמי התקשרות
4 שנערכו בין ישרוטל לבין אמנים שונים.
5 בהסכמים האמורים ההתקשרות הינה בין מלון רויאל ביץ' אילת (מלון ממלונות ישרוטל)
6 מצד אחד לבין ה"להקה" הספציפית מהצד השני (בהסכם האחד להקת "גיונגל בסטי",
7 בהסכם השני להקת "אורי די פיפל", בשלישי להקת "פאוור האוס", ברביעי להקת "סוויט
8 דרימס").
9 איש מנגני הלהקות איננו צד להסכמים. שמות חברי הלהקה (בכל אחד מההסכמים
10 הנ"ל) מפורטים בנספח להסכם כאשר ל"להקה" הרשות להחליף שניים מהשמות הרשומים.
11 עוד נקבע בהסכם כי ציוד הנגינה יובא על ידי הלהקה והיא האחראית על איכותו ותקינותו.
12 התמורה הנקובה בהסכם הינה סכום גלובלי (בחלק מההסכמים 600 דולר ובחלקם 700
13 דולר) ל"יום הופעות" המורכב משלוש חטיבות זמן של 45 דקות כל אחת.
14 החוזים אינם מפרטים כיצד יחולק אותו סכום גלובלי בין חמשת הנגנים בלהקה או מי
15 מהם זכאי לכמה.
16 בארבעת ההסכמים הנ"ל (שצירף המשיב לתצהירו) תקופת ההופעות של הלהקה נקבעה
17 לפרקי זמן שבין שבועיים לשלושה שבועות.
18
19 בחקירתו הנגדית של סמנכ"ל משאבי אנוש של המערערות, מר דוד בלום הוא מעיד
20 כדלהלן:
21 "אני מאשר שהתשלומים ללהקות היו בדרך של תשלום גלובלי לכל להקה באמצעות ראש
22 הלהקה או האמרגן של הלהקה בהתאם לסכום שסוכם בחוזה. המערערות לא העבירו
23 תשלומים בפועל ישירות לידי מי מחברי הלהקות.
24 סביר שאכן התשלום שהרשת שילמה היה בדרך של התשלום המוסכם ללהקה כלהקה.
25 הסכום שולם כסכום אחד לראש הלהקה או לאמרגן. המערערות לא עקבו מה עושה ראש
26 הלהקה בסכום שקיבל וכיצד הסכום מתחלק בין חברי הלהקה".
27
28 ובהמשך הדברים:
29 "...לא היה למערערות מעקב אחרי השימוש שעשה מי שקיבל את התשלום הכולל. נכון
30 שבמקביל המערערות הוציאו תלושי שכר לכל אחד ואחד מחברי הלהקות כאילו הוא עובד
31 של הרשת (ישרוטל - י.א.).
32 את הסכומים שנרשמו בתלושי השכר, כמשכורת של כל אחד מחברי הלהקות, היינו
33 רושמים בתלושים (תלושי השכר - י.א.) לפי ההנחיות שקיבלנו מראש הלהקה".
34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 ובהמשך דבריו:
- 2 "אני מאשר שלא הופרשו בתלושי השכר שהוצאו לחברי הלהקות השונות תשלומים
- 3 סוציאליים.
- 4 אני לא מכיר חוק שאומר להפריש תנאים סוציאליים לעובד של חדש בלבד".
- 5
- 6 20. מהנתונים כפי שהובאו בפני מסקנתי הינה כי ישרוטל לא עמדה בנטל ההוכחה כי נגני
- 7 הלהקות הזרים היו עובדיה או כי השכר שקיבלו ממנה אותם הנגנים היה "שכר עבודה"
- 8 כמובנו בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 9 ראשית, אין ולא הייתה התקשרות חוזית בין מי מהנגנים (אישית) לבין ישרוטל.
- 10 ההתקשרויות היו, כמפורט לעיל, עם האמרגן או עם "ראש הלהקה".
- 11 שנית, השכר המוסכם היה סכום גלובאלי, לכל יום הופעות, שתשלם ישרוטל לאמרגן או
- 12 ל"ראש הלהקה" עבור ביצוע ההופעות.
- 13 לישרוטל לא הייתה שליטה או אמירה כלשהי מה יהיה הסכום שישולם לנגן מהנגנים או
- 14 מה יעשה וכיצד ינהג "ראש הלהקה" או האמרגן בתשלום היומי הגלובאלי.
- 15 זאת ועוד, הסכומים שרשמה ישרוטל ב"תלושי השכר" שהוציאה לכל נגן מהנגנים לא
- 16 שיקפו כלל את הסכום שאמנם שולם בפועל לאותו הנגן על ידי האמרגן. דברים אלה
- 17 נתאשרו במפורש בעדותו של סמנכ"ל משאבי אנוש של ישרוטל בחקירתו הנגדית – כמצוטט
- 18 לעיל.
- 19 המערך ההסכמי האמור – בין ישרוטל לבין האמרגנים או "ראשי הלהקות" מלמד על
- 20 התחייבות חוזית של הנ"ל לביצוע ההופעות במספרים ובהיקף הנקובים באותם ההסכמים.
- 21 אין בו ללמד ולא כלום על "יחסי שליטה" או "פיקוח" של מי מהנגנים אישית, כ"עובד" של
- 22 ישרוטל או של ישרוטל כ"מעביד" של אותו הנגן.
- 23 כמפורט בפתח הדברים, היתרי העבודה בישראל שהוצאו לנגנים על ידי "יחידת הסמך למתן
- 24 היתרים להעסקת עובדים זרים" – אין בהם כדי להצביע על היות אותם הנגנים "עובדים"
- 25 או "נותני שרות".
- 26
- 27 21. המערעות לא עמדו כאמור בנטל ההוכחה המוטל עליהן להוכיח טענתם כי הנגנים הזרים
- 28 היו "עובדים" של ישרוטל וכי התשלומים ששולמו להם על ידי ישרוטל היו "שכר עבודה" –
- 29 לצורך קבלת הזכאות להטבת המס החריגה למעביד תושב אילת הקבועה בסעיף 12 (א)
- 30 לחוק א.ס.ח.
- 31 אדרבא, מהמסמכים שצירף המשיב לתצהירו ומתוספת ההארה וההבהרה לאותם
- 32 המסמכים שנמצאה בחקירתו הנגדית של סמנכ"ל המערעות מר ד. בלום (כמצוטט לעיל)
- 33 מתבקשת המסקנה כי המדובר בהתקשרות בין ישרוטל לבין אמרגנים לאספקת שירותי
- 34 בידור והופעות לתקופות קצרות במלונות הרשת באילת.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 הצגת הדברים על ידי ישרוטל כהסכמי עבודה בין מעביד לבין עובדים וכתשלום "שכר
2 עבודה" לכל אחד מהנגנים אינה עולה בקנה אחד עם הראיות.
3 היא גם מנוגדת להגיון המסחרי המקובל שאיננו רואה בהתקשרויות מסוג ההתקשרויות דן
4 יצירת מנגנון של יחסי עובד מעביד.
5 לצד כל אלה בלתי ניתן להימנע מהתחושה בדבר ניסיונותיה המאולצים של ישרוטל לדחוק
6 בכל דרך, את שירותי המוסיקה והבידור הנ"ל למשבצת ה"עובד – מעביד" במטרה לזכות –
7 שלא כדת ושלא כדין – בהטבות המס החריגות הקבועות בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
8
9 לסיכום, קביעת המשיב בשומותיו כי תשלומי ישרוטל לנגנים הזרים אינם תשלומי "שכר
10 עבודה" כמובנם בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח הינה בנסיבות הדברים והראיות קביעה ראויה
11 ונכונה.
12 על כן, בדין ביטל המשיב בשומותיו את קיוזו הסכומים שקיזזה ישרוטל בדוחותיה לעניין
13 זה.
14 פועל יוצא מכך הינו כי המדובר בתשלום שכר אומנים (ולא ב"שכר עבודה") המחייבים
15 ניכוי במקור כקבוע לעניין זה בתקנות מס הכנסה (ניכוי מסווגי שכר מסוימים) התשכ"ז –
16 1967 – כפי שנקבע בשומה.
17 אני דוחה אפוא את ערעור המערערות בנושא זה ומקיים את שומת המשיב.
18
19 אירוח סוכנים ונותני שירותים במלונות הרשת "על חשבון הבית" O.T.H.
20
21 רכיב זה שבשומה איננו עניין לחוק א.ס.ח.
22 המדובר הינו באמצעי שיווק, המקובל בענף המלונאות, ולפיו המלון מארח על חשבון סוכני
23 נסיעות או גורמי שיווק אחרים בענף התיירות – על מנת לקדם בדרך זו את שיווק המלון
24 לקבוצות ומגזרי תיירים, נופשים ואורחים.
25 המשיב, בתצהירו ובחקירתו הנגדית, לא חלק כי אכן המדובר באמצעי שיווקי ובהוצאת
26 שיווק מוכרת ומקובלת.
27 אולם, לשיטת המשיב, יש הבדל אם המדובר באירוח חינם של סוכן הנסיעות ללילה אחד,
28 או ליותר מכך.
29 כשהמדובר, לדבריו, באירוח חינם של יותר מלילה אחד – עדיין המדובר בהוצאת שיווק של
30 המלון, אולם, אירוח החינם הופך ל"תמורה" הניתנת מהמלון לסוכן ועל כן על המלון לנכות
31 במקור את שווי אותו האירוח.
32 משנשאל מצהיר המשיב "תמורה" לאיזה שירות או מכירה מצד הסוכן – תשובתו הינה כי
33 המדובר למעשה בעסקת חליפין – "בארטר" בלע"ז.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 המלון נותן לסוכן אירוח חנינם ובתמורה יזכה הסוכן את המלון ביום מן הימים בהפניית
2 קבוצות אורחים או תיירים שישהו בין כתליו.
3
4 קונסטרוקציה מסוימת זו של המשיב קשה להולמה. 24.
5 עפ"י שיטת המשיב, אירוח חנינם של לילה אחד אינו מקים את חובת הניכוי במקור אולם,
6 כדברי מצהיר המשיב בסעיף 58 לתצהירו "...במקרים בהם מדובר בסוף שבוע או באירוח
7 של סוכנים למשך יותר מלילה אחד... חייבתי את החברה (ישרוטל – י.א.) במסגרת
8 השומה בניכוי מס במקור...".
9 לא ירדתי לסוף דעתו של המשיב באבחנתו זו.
10 זאת במיוחד שעה שמדובר במלונות הנמצאים באילת ובסוכנים המגיעים ממקומות
11 מרוחקים ממנה בארץ או מחו"ל.
12 מטבע הדברים, סוכן המוזמן על ידי המלון להתרשם מהמקום ומשירותיו כאמצעי שיווק
13 ומכירות להבאת קבוצות תיירים ואורחים בעתיד אמור לשהות לצורך כך במלון גם יותר
14 מלילה אחד.
15 במיוחד כשמדובר בסוכן המוזמן מחו"ל או ממקום מרוחק מאילת.
16 מדוע אם כך, אליבא דהמשיב, ורק ורק בשהייה של לילה אחד "...הכרתי לחברה בהוצאות
17 האירוח (חנינם) של הסוכנים כהוצאה שאיננה חייבת בניכוי מס במקור...?"
18 אולם, מעבר לחוסר הסבירות שבהבחנה שרירותית זו שבין שהיית לילה אחד לשהיית שני
19 לילות או שלושה – קשה להשלים עם מסקנתו הנחרצת של המשיב כי אירוח חנינם של
20 סוכנים, למטרת שיווק, העולה על לילה אחד יוצר "עסקת חליפין" בין המלון לסוכן כאשר
21 שווי אירוח החנינם שמקבל הסוכן מהמלון יוצר תשלום החייב בניכוי מס במקור.
22 על מנת שתהיה בפנינו עסקת חליפין על המשיב להבהיר מהי התמורה שנותן הסוכן למלון
23 כנגד אירוח החנינם של אחד, שניים או שלושה לילות.
24 לטענת המשיב, בסעיף 146 לסיכומיו:
25 **"... בפנינו עסקאות חליפין בשווה כסף הנערכות בין ישרוטל ובין הסוכנים.**
26 **ישרוטל קונה מסוכנים אלה שירותי שיווק ופרסום באמצעות טובת ההנאה שוות הכסף**
27 **שהיא מעניקה להם – אירוח חנינם.**
28 **הסוכנים מצידם "משלמים" בעבור הלינות והאירוח שנותנת להם ישרוטל בשירותי**
29 **השיווק והפרסום שהם מעניקים לה אצל לקוחותיהם תמורת האירוח במלונות".**
30
31 ודוק, המשיב מניח כבר בשלב מוקדם זה של אמצעי השיווק הראשוני כי הסוכן, שהתארך
32 כאמור במלון, מעניק או מתחייב להעניק מניה וביה למלון "שירותי שיווק ופרסום".



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 והדברים הרי אינם כך. אירוח החינם נועד להיות אמצעי שיווקי שאולי יטה בעתיד את לב
2 הסוכן לטובה ואולי גם יגרום כי לעתיד לבוא אכן יגרום הסוכן להגעת תיירים ואורחים
3 למלון.
4 לאמור – תנאי על תנאי ושמא ואולי.
5 זוהי אינה "עסקת חליפין" המניחה, מעצם הגדרתה ושמה – החלפת נכס או שירות מסוים
6 בנכס או בשירות אחר.
7 הסוכן איננו מתחייב, וכלל לא נטען כך, להביא למלון בתמורה ל"אירוח השיווק" הנ"ל
8 תמורה, אורחים או תיירים.
9 הנהלת המלון נוקטת באמצעי שיווק זה של אירוח חינם כאמצעי שיווק ופרסום המיועד –
10 ככל אמצעי פרסום אחר – למשוך את לבו של הסוכן (או ספק פרטנציאלי של לקוחות)
11 לרכישה עתידית של שירותי המלון – אם יעלה בלב הסוכן הרצון בעתיד לעשות כך.
12 העולה מכאן הינו כי משוואת "עסקת החליפין" לה טוען המשיב נמצאת כמשוואה שצידה
13 האחד קיים ומסוים (אירוח החינם) ואילו צידה האחר (הבאת תיירים כמצופה בעתיד) אינה
14 מסוימת, אינה מחייבת ולמעשה אינה קיימת, לפחות כל עוד לא הגיעו צורכי השירותים
15 בעתיד (תיירים או אורחים אחרים) למלון כתוצאה מפעילות הסוכן ויימצא כי הדבר הינו
16 תוצאה מהשתכננותו (בעבר) לעשות כן עקב אירוחו חינם במלון.
17 יתרה מזו, גם אם יעלה בעתיד הרצון מלפני הסוכן להפנות תיירים למלון – גם אז יתכן
18 והעיסקה תהיה כזו שבה הסוכן יהיה מקבל השירות מהמלון ולא דווקא ספק השירותים
19 למלון. במקרה שכזה – גם אם תתגבש עסקה עתידית – ספק רב יהיה אם ניתן יהיה לראות
20 בליל האירוח החינמי משום "עסקת חליפין" – והדברים בבחינת למעלה מן הצורך.
21
22 25. סיכומם של דברים – איני מוצא יסוד להנחת "עסקת החליפין" שבבסיס פרק זה שבשומה.
23 בנוסף – לא מצאתי הצדקה לקביעת המשיב כי אותה "עסקת חליפין" מתקיימת באירוח
24 חינם של שני לילות אך אינה מתקיימת באירוח חינם של לילה אחד.
25 אשר על כן, אני מקבל את הערעור לעניין רכיב זה שבשומה על דרך ביטולו וביטול החיוב
26 שלצידו.
27
28
29 היטל בגין העסקת עובדים זרים
30
31 26. החל משנת 2007 החלה ישרוטל להעסיק במלונותיה באילת תושבים ונתינים מסודן ששהו
32 בישראל שלא כחוק.
33 עפ"י הנתען בתצהיר ד. בלום, מטעם ישרוטל, נתיני סודן הנ"ל הופנו לישרוטל לבקשת
34 גורמים שונים במדינה (שב"ס וצה"ל) וישרוטל נענתה לבקשה מסיבות הומניטריות.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 מצורפים לתצהיר בלום העתקי צווים מיוני ויולי 2007 החתומים על ידי האלוף ט. רוסי
 2 (בתפקידו כראש אג"מ) מכוח הסמכתו עפ"י החוק למניעת הסתננות (עבירות ושיפוט)
 3 התשי"ד – 1954. באותם הצווים הורה האלוף על שחרור נתיני סודן הנקובים בהם לתנאי
 4 חלופת המאסר המפורטים בצו – והראשון בהם:
 5 **"(הם) יתגוררו באילת ויעבדו באחד ממלונות חברת "ישרוטל" באילת וזאת עד לעזיבתם**
 6 **את ישראל".**
 7 תנאי נוסף באותם הצווים קובע את חובת המשמעת ל"הוראות אב הבית והממונים מטעם
 8 המלון בו מצוי".
 9
 10 27. עוד ביוני 2003 נחקק בכנסת "חוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה
 11 להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2003 ו- 2004) התשס"ג" (להלן
 12 – חוק התוכנית להבראה).
 13 פרק י' של החוק הנ"ל כותרתו "היטל על העסקת עובדים זרים".
 14 בסעי' 45 ו- 46 לחוק נקבע:
 15 **"(א) מעסיק חייב בהיטל בשיעור של 10% מסך כל ההכנסה של עובד זר ששילם בשנת**
 16 **המס.**
 17 **(ב) ההיטל לא ינוכה במישרין או בעקיפין, מההכנסה של העובד הזר.**
 18
 19 46. מעסיק ישלם לפקיד השומה את ההיטל במועדים שנקבעו לפי הוראות פקודת מס הכנסה
 20 לתשלום מס שניכה במקור מאותה ההכנסה של העובד הזר".
 21
 22 "עובד זר" לצורך ההוראות הנ"ל הוגדר בסעיף 44 לחוק הנ"ל כדלהלן:
 23 **"עובד זר" – כהגדרתו בחוק עובדים זרים (איסור העסקה שלא כדין והבטחת תנאים**
 24 **הוגנים) התשנ"א - 1981, למעט כל אחד מאלה: (1-6)..."**
 25 **(החריגים להגדרת "עובד זר" – אינם מענייניו של ערעור זה).**
 26
 27 בסעיף 1 לחוק עובדים זרים תשנ"א 1981 הגדרת "עובד זר" הינה:
 28 **"עובד זר – עובד שאינו אזרח ישראל או תושב בה".**
 29
 30 28. בשנת 2007 שילמה המערערת ישרוטל למשיב את היטל העובדים הזרים כקבוע בסעי' 45
 31 לחוק התוכנית להבראה – בסכום כולל של כ- 980,000 ₪.
 32 בשנת 2008, בעקבות חוות דעת משפטית שקיבלה מהיועץ המשפטי שלה (משרד עוה"ד י.
 33 רווח) קיזזה ישרוטל את מלוא סכום ההיטל הנ"ל (ששילמה ב- 2007) מסכומי ניכוי המס
 34 ושכר העובדים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 בשומת 2007 דן – חייב המשיב את ישרוטל במלוא סכום "היטל העובדים הזרים" שקיזזה
 2 וכן בסכום היטל נוסף שלא שילמה ביחס למספר עובדים זרים (מנתיני סודן) שדווחו על ידה
 3 בדוחותיה כעובדים ישראלים (הפטורים מההיטל).
 4 פרק זה שבערעור עניינו בטענות ישרוטל כי נתיני סודן שנתקבלו אצלה לעבודה אינם באים
 5 בהגדרת "עובדים זרים" שבחוק התוכנית להבראה – ועל כן לא חלה עליה חובת תשלום
 6 ההיטל על העסקת העובדים הזרים.
 7 המשיב כנגדה טען וטוען כי המדובר ב"עובדים זרים" כהגדרתם באותו החוק ועל כן בדיון
 8 חויבה ישרוטל בשומות לעניין זה.
 9
 10 29. לטענת ישרוטל, כל העובדים נתיני סודן התקבלו על ידה לעבודה במלונותיה באילת בהיותם
 11 פליטים ומבקשי מקלט.
 12 הם הופנו אליה על ידי רשויות המדינה (שב"ס וצה"ל), לבקשת הרשויות, כמתן פתרון
 13 הומניטרי לאותם עשרות פליטים שהוחזקו במאסר או שהיו בתת תנאים במקומות שונים
 14 בישראל.
 15 לטענתה, "פליטים" שהגיעו לישראל זכאים עפ"י האמנות הבינלאומיות לגור בישראל,
 16 לעבוד בה ולכל יתר הזכויות המוקנות לפליטים עפ"י הדין הבינלאומי אשר מדינת ישראל
 17 כפופה להוראותיו.
 18 על כן, כך הטענה, הגדרת "עובד זר" שבחוק תוכנית ההבראה ובחוק עובדים זרים התשנ"א
 19 – 1991 אינה כוללת את העובדים דן.
 20 כאמור לעיל, הגדרת "עובד זר" לעניין החוק דן הינה "עובד שאינו אזרח ישראלי או תושב
 21 בה". העובדים מסודן, נשוא פרק זה שבערעור, הינם לטענת ישרוטל "פליטים" ועל כן דינם
 22 לצורך העניין כדין "תושב ישראלי" – וזאת מחמת זכותם עפ"י הוראות האמנות לגור
 23 בישראל ולעבוד בה.
 24 ישרוטל מוסיפה וטוענת כי חויבה בהיטל העובדים הזרים על אותם פליטים מסודן –
 25 מנוגדת גם לתכלית החוק להבראה כלכלית.
 26 זאת הואיל ומשמדובר בעובדים שנקלטו על ידה בעבודה לבקשת רשויות המדינה ובמסגרת
 27 פתרון הומאני לבעייתם – אין המדובר ב"מבקשי עבודה זרים" אשר אותם החוקים ביקשו
 28 להצר את צעדיהם ולצמצם אפשרויותיהם לעבוד בישראל בדמות "היטל עובדים זרים".
 29 ישרוטל מוסיפה וטוענת כי עצם חויבה בהיטל עובדים זרים בנסיבות שפורטו לעיל כמוה
 30 כאי הגינות שלטונית ותשלום רעה תחת הטובה והחסד שגמלה ישרוטל עם אותם פליטים
 31 מסודן לבקשת רשויות המדינה.
 32
 33 טיעוניה, המושכים את הלב, של ישרוטל מתבססים על הנחת המוצא המונחת בהם ולפיה
 34 נתיני סודן ודרפור שהסתננו לישראל דרך גבול מצרים – הינם, באשר הם, "פליטים". הנחת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ירוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ירוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 מוצא זו שבתצהירי ירוטל ובסיכומיה – נסמכת על חוות דעת המשפטית שקיבלה ירוטל
2 מעורכי דינה (ביוני 2008), אשר מכוח האמור בה קיזזה בדו"ח 2008 את תשלום היטל
3 העובדים הזרים ששילמה ב- 2007 (ורי בפירוט רב בסעיפים 18-31 לחווה"ד הנ"ל שצורפה
4 כנספח 7 לתצהיר ד. בלום מטעם ירוטל).
5 דא עקא – הנחת מוצא זו של המערערת אין לה על מה שתסמוך.
6 ההנחה לפיה כל המסתננים שהגיעו מסודן, לישראל הינם בעלי מעמד של "פליטי" כהגדרתו
7 באמנה, וזאת מעצם הגיעו מסודן, נדחתה בפסיקת בית המשפט העליון ובתי המשפט
8 המינהליים.
9 ביסוד אותה ההנחה, שנחתה, עמדה כזכור הטענה כי החלטת הממשלה בדבר מתן "הגנה
10 קולקטיבית" למסתננים שמוצאם מסודן ומאיתריאה – כמוה כהכרה בהם כפליטים.
11 ולא היא. ההגנה הקולקטיבית – כפי שנפסק שוב ושוב – משמעה הימנעות לעת הזו
12 מהרחקה לאותן שתי ארצות (סודן ואיתריאה) – אולם אין בצידה הענקת מעמד בישראל
13 כ"פליטי" – כהגדרתו באמנה.
14
15 אולם בכך – טרם הסתיימה הבחינה.
16 זאת הואיל ובסעי' 2 (א) (5) לחוק הכניסה לישראל התשי"ב – 1952 נקבע סוג "רישיון זמני
17 לישיבת ביקור" שיינתן ל"מי שנמצא בישראל בלי רישיון ישיבה וניתן עליו צו הרחקה –
18 עד ליציאתו מישראל או הרחקתו ממנה".
19
20 אותה אשרת שהייה אמנם לא מקנה למחזיק בה את הזכות לעבוד בישראל.
21 אולם, בהתאם לצווי האלוף שצורפו לתצהיר ד. בלום, מטעם ירוטל, העובדים נתיני סודן
22 הנקובים באותם הצווים שוחררו ל"חלופת מאסר" (עפ"י החוק למניעת הסתננות) – וזאת
23 בתנאי שיעבדו באחד ממלונות ירוטל באילת.
24
25 30. בנימוקי השומה, בתצהיר המשיב ובסיכומי המשיב לא מצאתי התייחסות כלשהי למעמדם
26 בישראל של מי מכל אותם ה"עובדים הזרים" נשוא ההיטל שבמחלוקת.
27 נראים הדברים כי בהעדר מסד נתונים שכזה – לא ניתן לבחון בחינה מושכלת את טענת
28 המערערות לפיה ההיגד "תושב ישראלי" שבהגדרת "עובד זר" בחוק תוכנית ההבראה
29 (ובחוק עובדים זרים התשנ"א – 1991) – אינו חל על כלל העובדים שבקבוצה הנ"ל.
30 בה במידה, לא ניתן לבחון כנדרש את קביעתו הלאקונית והגורפת של המשיב בשומותיו כי
31 הקבוצה כולה מורכבת מ"עובדים זרים" – כהגדרת אותם החוקים. ואבאר.
32 מקובל עלי כי את ההיגד "תושב ישראלי" שבהגדרת "עובד זר" – שבשני החוקים האמורים
33 – יש לפרש בין היתר בקונטקסט המתבקש מהטעמים והתכליות שביסוד אותם החוקים.
34 ברי כי להיגד "תושב ישראלי" תיתכנה פרשנויות שונות בהקשרי חקיקה שונים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 ומשבסוגיות מס ובאילת, עסקינן - לא הרי "תושב ישראל" לעניין הגדרתו בפקודת מס
 2 הכנסה כהרי "תושב אילת" בחוק א.ס.ח ולא הרי אלו בהכרח כהרי "תושב ישראל" שבחוק
 3 הכניסה לישראל או בחוק האזרחות.
 4 מוכן אני להניח כי לעניין החוקים דנן (חוק ההבראה וחוק העובדים הזרים) על תכליתיהן
 5 המיוחדות אשר ומי שהוכר כ"פליט" יוכר כמי שאינו עובד זר, ואולי (מבלי שאקבע
 6 מסמרות) גם מי שאוחז באשרת שהייה מסוג 2 (א) (5) כאשר תנאי מתנאי אותה אשרה
 7 ושהייה הינו בהוראה הפוזיטיבית של הרשות (צווי האלוף דנן) כי עליו לעבוד במלון
 8 ממלונות ישרוטל באילת, אולי גם הוא יוחרג מהגדרת ה"עובד זר" שבחוקים הנ"ל.
 9 הדברים טעונים בדיקה ובחינה לגופו של כל עובד, מקבוצת העובדים שבנדון, הנטען להיות
 10 "עובד זר" - והתשובה יכול ותשתנה בהתאם למעמד שניתן, או לא ניתן, למי מבין אותם
 11 העובדים עפ"י חוק הכניסה לישראל, עפ"י אמנת הפליטים, עפ"י הוראה (או התחייבות)
 12 שלטונית - ועוד ועוד משתנים.
 13 רוצה לומר - החלטתו הגורפת והלאקונית של המשיב כי חברי הקבוצה כולם הינם "עובדים
 14 זרים" - (לעניין חוקי היטל עובדים זרים) מבלי בחינה אינדיבידואלית בדבר מעמדו של כל
 15 אחד מהם - אינה יכולה לעמוד.
 16 מאידך גיסא, הנחת המוצא וטענת היסוד של המערערת ישרוטל כי כולם "פליטים" גם היא
 17 אין לה, ולא היה לה על מה שתסמוך.
 18
- 19 31. אשר על כן אני מקבל הערעור, שבפרק זה, ומורה למשיב לבחון מחדש את שאלת סיווגו של
 20 כל יחיד ויחיד מקבוצת "העובדים הזרים" לעניין חוק ההבראה הכלכלית.
 21 הבחינה תיעשה פרטנית ובהתייחס למעמדו בישראל, אם בכלל, של כל אחד מחברי
 22 הקבוצה.
 23 אני מורה למערערות להעביר לידי המשיב - תוך 30 יום ממתן פסק דין זה - את הפירוט
 24 המלא הנדרש לעניין כל אחד מהעובדים נשוא פרק זה שבשומה, המשיב יאפשר למערערת
 25 להשמיע טענותיה בעניין זה בפניו - ולאחר מכן תינתן החלטתו מחדש ומעיקרא.
 26 טוב יעשה המשיב אם החלטה זו תינתן לאחר התייעצות מתאימה עם הרשויות השונות
 27 העוסקות בסוגיה זו.
 28
- 29 השומות בעניין מר ג. בן זאב
 30
- 31 32. מר גד בן זאב עבד כשכיר בישרוטל בע"מ בשנים 2001-2005. ביום 26/12/05 נחתם הסכם
 32 פרישה עמו ומאז ינואר 2006 החל לעבוד כיועץ חיצוני כמפורט בסעיף 5 א' להסכם
 33 הפרישה: "מוסכם בזאת כי היועץ אינו עובד של החברה /או מי מטעמה...." (ההסכם צורף
 34 כנספח ה' לתצהיר המשיב).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

1 על אף זאת, דיווחה ישרוטל ניהול בע"מ על שכר הייעוץ ששילמה לבן זאב בשנים 2006 ו-
 2 2007 בסכום כולל של 380,000 ₪ - כ"שכר עבודה" וקיזזה ניכויי המס, כאילו היה עובד של
 3 החברה - לפי ההטבה הקבועה בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.א.
 4 זאת ועוד. התשלומים הנ"ל - ל-2006 ול-2007 מתבססים על "דמי הייעוץ" החודשיים
 5 הקבועים בס"ק 5 (א) להסכם הנ"ל (במיספור סעיפיו נפלה טעות ומופיע פעמיים סעיף 5).
 6 ברור כי עפ"י האמור לעיל לא היה בן זאב עובדה של ישרוטל ניהול בשנים הנ"ל (7-2006),
 7 וכי ישרוטל ניהול לא הייתה זכאית להטבת המעביד בגין שכר עבודה ביחס לאותם
 8 הסכומים.
 9 המערעות בסיכומיהן אינן מתייחסות כלל לרכיב זה שבשומה, גד בן זאב לא הגיש תצהיר
 10 ובתצהירו של סמנכ"ל הכספים מ. מגיד אין התייחסות ספציפית לעניין זה ולפשר הקיזוז
 11 התמוה שקיזזה ישרוטל ניהול את "דמי הייעוץ" הנ"ל (בשנים 7-2006) כאילו היו "שכר
 12 עבודה" בר הטבה לפי סעיף 12 (א) לחוק א.ס.א.
 13
 14 טענת ב"כ המערעות בסעיף 8 (ב) לסיכומיו כי נושא זה לא עלה בנימוקי השומה - מוטעית.
 15 הדברים ברורים ומפורשים בס"ק 2.2 לנימוקי השומה (בערעור ישרוטל ניהול) ומוזכרים גם
 16 בנימוקים שצורפו לשומה עצמה.
 17 על כן - אני דוחה רכיב זה בערעורה של ישרוטל ניהול ומאשר את הנקבע לעניין זה בשומה.
 18
 19 ומכאן לשומת המערעות ישרוטל בעניין מר ג. בן זאב הנ"ל. כאמור, היה בן זאב עובד שכר
 20 של ישרוטל בשנים 2001-2005 ובמהלך שנים אלה היה שכרו השנתי הממוצע - 811,521 ₪.
 21 משך אותן השנים היה בן זאב גם בעל מניות בחברת מלון אמבסדור בע"מ.
 22
 23 בסוף שנת 2005 חלו שני אירועים.
 24 ב- 26/12/05 בן זאב חתם על הסכם פרישה מעבודתו בישרוטל בע"מ (נספח "ב" לתצהיר
 25 המשיב), ובאוקטובר 2005 נערך הסכם בו מכר בן זאב לישרוטל את מניותיו במלון
 26 אמבסדור בע"מ תמורת חמישה (5) מיליון ₪ (ר' סעיף 2 לתצהיר סמנכ"ל ישרוטל - מ.
 27 מגיד).
 28 והנה, בדו"ח 2005 דיווחה ישרוטל על הוצאות שכר ששילמה לבן זאב באותה השנה בסכום
 29 כולל של 2,309,086 ₪ - זאת שעה ששכרו השנתי הממוצע בשנות עבודתו (החל מ- 2001)
 30 היה כאמור 811,521 ₪ וזאת כנגזר מהסכם העסקתו.
 31 טענת המשיב בשומה, בנימוקיה ובסיכומיו הינה כי פער עצום זה של פי שלושה בין השכר
 32 השנתי הממוצע לבין הוצאת השכר המדווחת לשנת 2005 קשור מטבע הדברים לעניין
 33 מכירת המניות הנ"ל ואו לתנאי פרישתו - וכלשון המשיב בסיכומיו (ס' 131): "... ככל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 הנראה (ההפרש הנ"ל – י.א) מהווה תמורה נוספת בגין מכירת המניות ו/או פיצויי
 2 פיטורין ולכן ההפרש אינו זכאי להטבה (שבסעיף 12 (א) – י.א)."
 3 מצהיר המערערות, מ. מגיד, מצרף בתגובה לתצהירו את הסכם ההעסקה של בן זאב מיום
 4 1/1/02 (נספח "א" לתצהיר).
 5 באותו הסכם אכן נקבע (בסעי' 6) כי שכרו החודשי של בן זאב יהיה 61,000 ₪ (דהיינו
 6 732,000 ₪ לשנה) – אולם משכר זה יופחת שיעור של 25% "עקב המשבר החמור הפוקד את
 7 ענף המלונאות" (ס"ק 6 (א) סיפא).
 8 לדברי מגיד (ס"ק 8.2), ביום 1/6/05 (כאמור, לקראת פרישת בן זאב וסיום עסקת מכירת
 9 מניות מלון אמבסדור בע"מ) כתבה ישרוטל לבן זאב את המכתב (נספח 3 ב') שנוסחו
 10 כדלהלן:
 11 "שקלנו את פנייתך בנדון והרינו להודיעך כי ישרוטל מסכימה להעניק לך את ההטבות
 12 הבאות:
 13 1. ישרוטל תבטל למפרע את הפחתות השכר שהוחלו החל משנת 2002 לפיכך ישרוטל
 14 תזכה את שכרך בסכום כולל של 900,000 ₪.
 15 2. בנוסף, ישרוטל מסכימה בזאת להעניק לך את הבונוסים הבאים:
 16 א. סכום כולל של 360,000 ₪ בעבור השנים 2002-2004
 17 ב. סכום השווה ל- 0.35% מהרווח הגולמי, לפני פחת, של ישרוטל בע"מ לשנת 2005".
 18
 19 עוד מוסיף מגיד בתצהירו כי "כל הסכומים ששולמו למר גדי בן זאב (בשנת 2005 – י.א)
 20 באו לידי ביטוי בשומתו האישית לשנת 2005, אשר הנה שומה סופית בידי".
 21
 22 בסיכומי המערערות מפנה בא כוחן בעניין זה לפסה"ד בעניין ע"א 417/67 דן נ' פ"ש ת"א 5
 23 פד"א א' 75,77 שם נקבע:
 24 ".... לאחר הוצאת שומה סופית לגבי העובד – וכל עוד לא בוטלה שומה זו על פי סעיף 147
 25 – אין לבוא אל המעביד ולעשות לו שומה לפי סעיף 167 המבוססת על חישוב שונה ומנוגד
 26 של הכנסת העובד".
 27
 28 34. ב"כ המשיב מצביע בסיכומיו על הפירכות והתמיהות שנתרו לעניין הניכוי שניכתה ישרוטל
 29 בשנת 2005 את ההפרש של כ- 1,500,000 ₪ לצורך הטבת המס שבסעיף 12 (א) לחוק (דהיינו
 30 ההפרש שבין הסכום של 2,309,000 ₪ עליו דיווחה כהוצאות השכר לבן זאב לבין שכרו על
 31 פי ההסכם ועל פי ממוצע השנים – 811,000 ₪).
 32 ראשית, בדיווחי החברה לשנים 2001-2004 הדיווח הינו לשכר שנתי של כ- 800,000 ₪ מבלו
 33 שמשכר זה הופחתו 25% האמורים בסעיף 6 (א) להסכם ההעסקה. על כן טענת "ההפחתה"
 34 של 25% – אינה מתיישבת עם נתון זה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

1 שנית, ההחזר הנטען של "הפחתות שכר לשנים 2002-2004 נקבע בסכום עגול של 900,000 ₪
 2 שאיננו מבטא – בשום חישוב אריתמטי "החזר הפחתות" בשיעור 25% לכל אחת משנות
 3 המס 2001-2004.
 4 שלישית, המכתב מיום 1/6/05 (נספח 3 ד' לתצהיר מגיד) איננו חתום ע"י ישרוטל או ע"י בן
 5 זאב או ע"י כל מאן דהוא אחר.
 6 רביעית, בחקירתנו הנגדית לא השכל מ. מגיד להצביע על תיעוד, מסמך או החלטה כלשהם
 7 של ישרוטל לביצוע "החזר הפחתות" הנ"ל לבן זאב.
 8
 9 לאור הנתונים והראיות שהובאו בפני מסקנתי הינה כי המערערות לא עמדו בנטל ההוכחה .35
 10 המוטל עליהן – גם בעניין רכיב זה שבשומה, וזאת מהסיבות שאפרט להלן:
 11 דו"ח ההכנסות האישי של בן זאב הינו אמנם "שומה סופית" וסכומו הכולל הינו כמופיע בו.
 12 ברם, שומת הניכויים דגן מעוררת את השאלה האם די בדו"ח האישי של העובד להוות את
 13 האישור והראיה המינהלית המספקת לתמיכה בדרישת המעביד (ישרוטל) כי מלוא
 14 הסכומים הנקובים באותו הדו"ח אכן היו "הכנסת עבודה" המזכה את המעביד בהטבה
 15 הקבועה בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח, או שמא היו תשלום או הטבה שאינם באים בגדרי אותו
 16 הסעיף.
 17 כאמור בפרקים הקודמים בפסק דין זה, על נישום הטוען לזכאות להטבה החורגת מדין
 18 המס של כלל הנישומים – נטל ההוכחה כי אמנם התמלאו דרישות החוק לעניין זכאותו
 19 להטבה זו.
 20 השאלה אם עמד בנטל זה או לא תוכרע במבחן הראיה המינהלית הנדרשת לעניין זה בהליכי
 21 שומה.
 22 על פני הדברים, הפער בין השכר השנתי של בן זאב, עפ"י ההסכם, בסכום של כ- 800,000 ₪
 23 לבין הוצאת השכר המדווחת ל- 2005 בסכום כולל של 2,300,000 ₪ - אומר דרשני.
 24 העובדה כי קפיצה דרמטית זו בסכום הוצאת השכר השנתית ב- 2005 באה לעולם בד בבד
 25 עם פרישתו של בן זאב ובמקביל לעיסקת מכירת מניותיו במלון אמבסדור בע"מ למערערת
 26 – מקימה רקע אפשרי להסברים אחרים ושונים.
 27 האינטרס המובהק של ישרוטל להעמיס ככל הניתן את התחייבויותיה ותשלומיה השונים
 28 לה"ה ג. בן זאב על משבצת "תשלום שכר עבודה" – המזכה אותה בהטבה של 20% עפ"י
 29 סעיף 12 (ב) לחוק א.ס.ח, אינטרס זה גם הוא נמצא ברקע.
 30 אין חולק כי ישרוטל אמנם העבירה לבן זאב בשנת 2005 את הסכום של 2,300,000 וכי
 31 בשנת 2005 היה בן זאב עובד של ישרוטל.
 32 אולם על מנת שישרוטל תוכיח כי מלוא הסכום של 2,300,000 ₪ שולם לבן זאב כ"שכר
 33 עבודה" – שעה ששכרו עפ"י ההסכם לאותה השנה הינו כ- 800,000 ₪ - עליה לשאת בנטל
 34 הראייה הנדרש להצדיק את זכאותה הנטענת להטבת המס של 20% על מלוא הסכום הנ"ל.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1
- 2 העובדה שהדו"ח האישי (לאמור השומה העצמית) של העובד בן זאב לשנת 2005 הפך
- 3 ל"שומה סופית" – אין בה כשלעצמה כדי מחסום בפני המשיב לבחון את נכונות ותקפות
- 4 טענתו של המעביד, ישרוטל – בהליכי שומה ובחינה – כי הסכום במלואו אכן היה "הכנסת
- 5 עבודה לשנת 2005" המזכה את המעביד, ישרוטל, בהטבה של 20% הקבועה בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 6
- 7 הדברים אינם נסתרים מהלכת ע"א 418/67 הנ"ל אשר עניינה שונה.
- 8 עפ"י הנפסק שם, מפי כב' השופט א. ויתקון, משנוצרה שומה סופית של הכנסת עבודה של
- 9 עובד בשנה פלונית - לא ניתן להוציא שומת ניכויים למעביד בגין הכנסות עבודה נוספות
- 10 מעבר לסכום הכנסת העבודה שנקבע בשומתו הסופית של העובד.
- 11 לא כך הוא בעניין דנן.
- 12 השומה, נשוא רכיב זה, אינה באה להוסיף על התקבולים שקיבל העובד ממעבידו מעבר
- 13 לסכום הכולל שבשומת העובד (2,300,000 ₪). השומה עניינה בטענת המשיב כי חלק הארי
- 14 של סכום זה (1,500,000 ₪) לא בא בגדר תשלום שכר עבודה המזכה את המעביד בהטבת
- 15 המס (של 20%) שבסעיף ההטבה, החריג, הקבוע בסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- 16 אין סתירה, או השתק, במקרה זה בין שומתו הסופית של העובד – בגין סך כל תקבולין
- 17 בשנת המס מהמעביד, לבין קביעת המשיב כי חלק נכבד מסכום זה איננו בגדר "הכנסת
- 18 עבודה" כמשמעותה לעניין ההטבה החריגה לה זכאי המעביד לפי סעיף 12 (א) לחוק.
- 19
- 20 לסיכום, נוכח התהיות והספקות שנתעוררו לעניין רכיב זה שבשומה, לאור כשלון המעביד .36
- 21 (ישרוטל) בניסיונו לטעון ולהוכיח כי התוספת (מעבר לשכר ההסכם) בסכום של 1,500,000
- 22 ₪ שולמה כ"שכר עבודה" ומתוך שאר הנימוקים שפירטתי לעיל – אני דוחה ערעור
- 23 המערערות בנקודה זו ומקיים את שומת המשיב.
- 24
- 25 שומת ישרוטל – לענין ג. בן זאב, כוללת רכיב שלישי אשר גם כנגדו מכוון הערעור. .37
- 26 בשומה ובנימוקיה נמצא כי קיימת יתרת חובה לבן זאב בספרי ישרוטל העומדת בסכומים
- 27 של 1,848,687 ₪ לשנת 2005, 2,485,460 ₪ לשנת 2006 ו- 2,409,936 ₪ לשנת 2007.
- 28 המשיב בשומתו מצא כי יתרות החובה הנ"ל "לא חוייבו ברבית בתאם לסעיף 3 (ט) לפקודת
- 29 מס הכנסה כנדרש".
- 30 לפיכך, כך טוען המשיב בנימוקי השומה, "בהתאם לתקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים
- 31 בעד שרותים או נכסים) התשל"ז-1977 יש לנכות מס בשיעור של 30% מסך יתרת החובה
- 32 הכוללת נכון ל- 31/12/07 בסכום כולל של 1,152,733 ₪".
- 33 תגובתה של ישרוטל לעניין זה בראיותיה מסתכמת בדברי המצהיר מטעמה מ. מגיד
- 34 בדברים הבאים (ס' 84 לתצהירו):



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 "לגבי יתרת חובה שלא נסגרה – ישרוטל הינה חברה ציבורית וסכומים אלו מופיעים
 2 בספרי החשבונות של החברה המודעת ליתרת החוב, דנה בה מדי פעם ואין לה כוונה לוותר
 3 עליה.
 4 בנוסף, מידי חודש מבוצעים תשלומים לפרעון חוב זה".
 5
- 6 38. כאמור בנימוקי השומה, המקור לחיוב המס הנטען ברכיב זה הינו ברכיב הרבית שבן זאב
 7 לא חויב בה ע"י ישרוטל בגין יתרת החובה נכון ליום 31/12/2007 – וזאת כנטען שם מכוח
 8 הוראת סעיף 3(ט) לפקודה שעניינו מיסוי הרבית הנחסכת בסיטואציות הנדונות באותו
 9 הסעיף.
 10 אותה יתרת החובה של בן זאב הסתכמה כאמור ב- 2,409,936 - נכון ל- 31.12.07.
 11 שיעור הרבית, נשוא החיוב, נקבע ע"י המשיב בחישוב שערך לעניין זה (נספח יד' לתצהיר
 12 רוזנברג) ל- 4%.
 13 המדובר אפוא בסכום רבית כולל של כ- 96,000 ₪.
 14 אולם, המשיב איננו מסביר כלל, בראיותיו או בסיכומיו על בסיס מה קבע בשומה כי חובת
 15 הניכוי במקור לא תהיה ביחס ל**רבית** שנחסכה מבן זאב, דהיינו 19,200 ₪ (96,000 X 20%
 16 כשיעור הקבוע בתקנות הניכויים הני"ל) וחלף זאת קבע בשומתו כי הניכוי במקור יהיה
 17 בשיעור 30% על **מלוא סכום יתרת החוב** – דהיינו 1,152,733 ₪ (וזאת בדרך של חישוב 30%
 18 מ- 3,842,443 ₪ המהווים, עפ"י נספח יד' הני"ל, את סכום יתרת החוב ה"מגולם לפי תקנות
 19 שרותים ונכסים").
 20 הדברים על פניהם תמוהים וחסרי פשר.
 21
- 22 39. אכן ישרוטל לא טרחה בראיותיה לתת הסבר לטיבה של יתרת החוב של בן זאב בספריה.
 23 האם המדובר בהלוואה, אולי בהטבה כזו או אחרת הקשורה בעסקת מכירת מניות מלון
 24 אמבסדור בע"מ או שמא הרקע הוא אחר.
 25 טוב היה כמובן אילו היתה מסירה האיפול שהטילה .
 26 ברם, רכיב זה שבשומה עניינו – כמפורט בשומה, בנימוקיה, בתצהיר המשיב ובסיכומיו –
 27 **בסכום הרבית** (בשיעור 4%) שבן זאב לא חויב בה בגין יתרת החובה.
 28
- 29 בניסבות אלה קביעת סכום השומה על פי תחשיב של 30% **ממלוא סכום היתרה כשהוא**
 30 **מגולם** – מהווה קביעה חסרת פשר שאינה יכולה לעמוד.
 31 לאור זאת, אני מקבל את הערעור לעניין רכיב זה שבשומה – ומבטלו.
 32
 33 השומות בעניין מר ישראל כהן
 34



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

40. בשנות המס הרלבנטיות דיווחה ישרוטל על שכר עבודה ששילמה למר ישראל כהן וניכתה מסכומי הניכוי במקור את הטבת המס למעביד בגין עבודה שביצע עובדו באילת – בהתאם לסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח.
- המדובר בהטבות מס המסתכמות ב- 120,445 ₪ (מצטבר לשנים 2004-2007). בנוסף ב- 2007 דיווחה החברה על תשלום פיצויי פיטורין למר י. כהן בסכום של 122,117 ₪ - ומתשלום זה לא ניכתה מס במקור.
- בשומה, בנימוקיה בתצהיר המשיב ובסיכומיו נטען כי מר ישראל כהן לא היה כלל שכיר של החברה, אלא העניק לה משך השנים שירותי ייעוץ עצמאי – ועל כן לא היה מקום לדרוש הטבות המס למעביד לפי סעיף 12 (א). מסיבה זו, מוסיף וטוען המשיב, יש לחייב את החברה במלוא הניכוי במקור בגין תשלום פיצויי הפיטורין (לאחר גילום) – שכן הוא לא היה זכאי, כנותן שירותים עצמאי, להטבת פיצויי פיטורין.
- עוד נטען בשומה (לחלופין) כי גם אם היה י. כהן שכיר של החברה הוא לא ביצע את עבודתו באילת – ועל כן גם מטעם זה יש לבטל את ההטבות שדרשה החברה בגין התשלומים ששילמה לו עבור עבודתו בשנות המס שבנדון.
- כמו כן, גם אם היה שכיר של החברה, הוא לא היה זכאי לפיצויי פיטורין שכן הוא המשיך להיות מועסק על ידי חברת הבת – ישרוטל ניהול – לאחר הפסקת עבודתו בחברת האם – ישרוטל.
41. גם בעניין זה נמנעו המערערות מהגשת התצהיר המתבקש לפירוט טענותיה – לאמור, תצהיר של מר י. כהן עצמו.
- ראיותיהן לתמיכה בטענתן כי י. כהן עבד כשכיר של ישרוטל ומקום ביצוע עבודתו היה באילת (שני התנאים המצטברים הנדרשים להוכחת זכאות המעסיק להטבה עפ"י סעי' 12 (א) לחוק) מסתכמות בנאמר בסעיף ב' לתצהיר הסמנכ"ל ד. בלום.
- עפ"י הנטען שם: "בין ישרוטל לבין למר כהן התקיימו יחסי עובד מעביד במשך תקופה ארוכה המעניקים למערערות בין השאר את זכות הפיקוח על עבודתו ואת הזכות לפטרו. במסגרת עבודתו של י. כהן ישרוטל הקצתה לו משרד, פיקחה על עבודתו, אישרה את הנושאים אותם ביקר ודנה בדוחות הביקורת שלו.
- ישרוטל לא ניכתה מס במקור מסכום מענק הפרישה, שכן המענק כולו היה פטור ממס".
- לתצהירו הנ"ל של ד. בלום צורף טופס 161 שהגישה ישרוטל למשיב לעניין תשלום פיצויי הפיטורין ותלוש השכר של דצמבר 2007 בו פורט תשלום זה.
- בחקירתו הנגדית העיד ד. בלום כי י. כהן משמש כיועץ השכר של המערערות ו-"כמבקר השכר של הרשת" (עמ' 8 ש' 17-18).
- הוא מאשר כי לא ניתנו ל-י. כהן ולא שולמו לו על ידי הרשת "כל ההטבות והתנאים הפנסיוניים קרן השתלמות וקרן פנסיה" (שם ש' 16-17).



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 הוא מוסיף ומעיד כי בשלב מאוחר יותר (לשנות המס דנן) בוצע על ידי הרשת שינוי וכי "אנו
 2 עכשיו מעסיקים אותו בתנאי העסקה מלאים כולל תנאים סוציאליים. שום דבר לא
 3 השתנה, רק עשינו סדר" (שם ש' 22-23).
- 4 מר בלום מעיד כי ידוע לו שי. כהן נותן שירותי יעוץ וביקורת גם לרשתות ולבתי מלון
 5 נוספים – אולם לא ידוע לו באיזה היקף (עמ' 9 ש' 5-3).
- 6 מנספח יב' לתצהיר המשיב (תדפיס מקומות עיסוק של כהן) עולה כי הנ"ל נותן שירותי
 7 ייעוץ וביקורת לתשעה מלונות ורשתות בתי מלון – פרט לישרוטל – ובהן, עפ"י הנחזה,
 8 מלונות ורשתות נוספות באילת.
- 9
- 10 42. לעניין השאלה אם י. כהן ביצע את עבודתו ו/או נתן את שירותיו למערערות (ולרשת
 11 ישרוטל) בתחום העיר אילת – המערערות נמנעו כאמור מהגשת תצהיר של י. כהן עצמו, על
 12 כל המשתמע מכך.
 13 לעניין זה אין גם התייחסות כלשהי של מר ד. בלום בתצהירו.
 14 אולם, התייחסות לשאלה זו נמצאת בחקירתו הנגדית של ד. בלום – ואלה הם דבריו:
 15 "ישראל כהן מגיע לאילת בתדירות של לפחות פעם בחודש – וזה לבד יום יומיים בעבודה.
 16 ידוע לי שמשדו של י. כהן נמצא בחולון. הוא מתגורר עם משפחתו בחולון" (עמ' 19 ש' 9-
 17 10).
 18 ובהמשך:
 19 "רק חלק מדוחות הייעוץ והביקורת שערך ישראל כהן נעשה על ידו במשדו בחולון. חלק
 20 גדול מהדוחות הנ"ל מתבצעים על ידו במשרדי שלי או באחד המשרדים האחרים במחלקת
 21 משאבי אנוש.
 22 אין חדר ייעודי לישראל (כהן - י.א.) במשרדי באילת. ביום החודשי שבו הוא נמצא, הוא
 23 משתמש באחד מאותם המשרדים של משאבי אנוש".
- 24
- 25 43. מסקנתי בעניין המחלוקת בנושא שומת י. כהן הינה כי לא ניתן – בנסיבות העניין והראיות
 26 – לשלול את היותו "עובד" של ישרוטל ועל כן לא היה מקום לקבוע את רכיב השומה לעניין
 27 פיצויי הפיטורין.
 28 אולם – המערערות כשלו בניסיון להוכיח טענתם כי עבודתו עבור המערערות בוצעה באילת
 29 – ועל כן בדין ביטל המשיב בשומה את סכומי ההטבות שדרשו המערערות בעניין זה (עפ"י
 30 סעיף 12 (2) לחוק א.ס.ח) בשנות המס שבנדון.
 31 עפ"י נספח 3 לתצהיר ד. בלום (טופס 161, "הודעת מעביד על פרישה מעבודה של עובד")
 32 תקופת העבודה של י. כהן בישרוטל – בגינה שולמו פיצויי הפיטורין – החלה בפברואר 1994
 33 והסתיימה בדצמבר 2007 – דהיינו שלוש עשרה שנים תמימות.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 במהלך תקופה ארוכה זו הוא דיווח ודווח, כנראה מדי חודש בחודשו, כעובד של ישרוטל
2 ודוחותיו ושומותיו האישיים היו בהתאם.
3 ניסיון המשיב, בשומת הניכויים הנוכחית שהוצאה בדצמבר 2011 לקבוע כי י. כהן לא היה
4 למעשה בבחינת "עובד" של ישרוטל בתקופת השנים המאוד ארוכה הני"ל הינו בעייתי מאוד.
5 הסימנים שנותן המשיב לכך כי אין להתייחס ל-י. כהן כאל "עובד" אלא כאל "נותן
6 שירותים", אינם חד משמעיים.
7 העובדה שהוא עבד אצל מספר מעסיקים אין בה כמובן כשלעצמה לשלול את היותו "עובד"
8 אצל כל אותם המעסיקים – או אצל מי מהם.
9 כך גם לגבי חלקיות עבודתו ולגבי העובדה שבתלושי השכר שלו לא נכללו חלק
10 מה"שלומים הסוציאליים" המקובלים בדרך כלל לגבי עובדים.
11 אולם, אינני מוצא כי די בספקות אלה (שאמנם עולים במידה מסוימת נוכח הדברים
12 האמורים) כדי להצדיק מסקנת המשיב בשומתו מנובמבר 2011 – לפיה על אף הדיווחים
13 וקשרי העבודה שבין י. כהן לישרוטל – החל מ- 1994 (!) – אין לראות בכך עובד של
14 ישרוטל.
15
16 ברם, לא כך הדברים לעניין טענת ישרוטל כי מקום ביצוע עבודתו של י. כהן היה באילת. 44
17 המערערות לא זו בלבד שלא עמדו בנטל להוכיח טענה זו – אלא שהיא נסתרת מניה וביה
18 בעדותו של סמנכ"ל המערערות ד. בלום בחקירתו הנגדית על תצהירו.
19 עיקרי הדברים – צוטטו לעיל.
20 לפיהם, י. כהן ביצע את עבודתו – חלקה במשרדו בחולון וחלקה בחדרי משרד באילת לשם
21 הגיע, עפ"י עדות בלום בערך ליום אחד בחודש.
22 זאת ועוד. עפ"י נספח יב' הני"ל לתצהיר המשיב ועפ"י עדותו של ד. בלום, ה"ה י. כהן עסק
23 בייעוץ ושירותי ביקורת במלונות רבים נוספים באילת.
24 ה"ה בלום אינו יכול כמובן להשיב כמה שעות, אם בכלל, מאותו יום בחודש שהיה באילת
25 הקדיש דווקא לישרוטל ולא למלונות ולרשתות המלון הנוספות באילת שהעניק גם להם את
26 שירותיו.
27 וגם זאת, עפ"י עדות בלום, שירותי הייעוץ והביקורת של ה"ה י. כהן היו ל"רשת ישרוטל".
28 רשת זו מורכבת כידוע, וכאמור בפס"ד זה לעיל, ממלונות רבים נוספים במרכז הארץ, בים
29 המלח, בירושלים, בכרמל ועוד.
30 על כן – טענת ישרוטל כי עבודתו עבור הרשת כולה התבצעה כולה או ברובה באילת נמצאת
31 לא סבירה ולא הגיונית על פניה.
32 וזאת עיקר. ישרוטל בחרה שלא להעיד מטעמה את י. כהן ולא להגיש תצהיר עדות ראשית
33 מטעמו – על כל המתבקש והמשתמע מכך לעניין אי עמידתה בנטל הראייה בשאלה פרטנית



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ירוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ירוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 זו – האם ביצע י. כהן את כל או את מרבית עבודתו עבור הרשת (הארצית) באילת, האם לא
2 ביצעה כלל באילת, וכל כיוצא באלה.
- 3 אני קובע אפוא כי ירוטל לא הוכיחה התקיימות תנאי הזכאות להטבת המעסיק, הקבוע
4 בסעי' 12 (2) לחוק א.ס.ח בכל הקשור לתשלומי השכר ששילמה לי. כהן בארבע שנות המס
5 נשוא ערעור זה.
- 6
- 7 45. אני מקבל הערעור על השומה לעניין רכיב חיובה של ירוטל בתשלום ניכוי מס
8 במקור בקשר לתשלום פיצויי הפיטורין למר י. כהן (בסכום של 113,046 ₪) ומבטל רכיב זה
9 שבשומה.
- 10 לעומת זאת, אני דוחה ערעור המערערות לעניין ביטול הטבות המס בקשר עם עבודת י. כהן
11 בשנות המס דנן (בסכום מצטבר של 120,445 ₪) ומאשר רכיב זה שבשומה.
- 12
- 13 השומה בעניין מר אבי אלטרס
- 14
- 15 46. ה"ה אבי אלטרס עבד כנגן גיטרה במלונות ירוטל באילת משך השנים 1994-2003. לאחר
16 סיום עבודתו תבע את ירוטל בביה"ד האזורי לעבודה בבאר שבע לתשלום פיצויי פיטורין
17 והפרשי שכר, תנאים סוציאליים ועוד ועוד.
- 18 בתחילה טענה ירוטל, בתביעה הנ"ל, כי אלטרס לא היה בכלל "עובד" שלה אלא נותן
19 שירותים עצמאי (ר' סעי' 9 לפסה"ד באותה תביעה, נספח ב' לתצהיר המשיב).
- 20 בשלב מתקדם של בירור התביעה הנ"ל – הסכימו ירוטל ואלטרס כי ביה"ד יפסוק לפשרה
21 תוך הסכמה דיונית כי אלטרס היה אמנם "עובד" של ירוטל.
- 22 ביום 8.3.2006 ניתן פסק הדין ונקבע בו כי על ירוטל לשלם לאלטרס את הסכומים
23 הבאים: (עמ' 32 לפסק הדין):
24 א. פיצויי פיטורין – 85,000 ₪.
25 ב. פיצוי בגין אי הפרשות לקופת גמל – 50,400 ₪
26 ג. פדיון חופשה – 5,500 ₪
27 ד. פידיון דמי הבראה – 875 ₪.
- 28 על אלה הצטוותה ירוטל להוסיף הפרשי הצמדה וריבית מיום הגשת התביעה, 4.7.2004.
29 ועד לתשלום בפועל.
- 30
- 31 באפריל 2006 דיווחה ירוטל ניהול למשיב על תשלום סכום פסה"ד הנ"ל אולם ייחסה את
32 התשלומים לשנת 2005 תוך ניכוי הטבת המעסיק שבסעיף 12 (א) לחוק א.ס.ח. (ביחס לרכיב
33 השכר שבתשלומים הנ"ל) מתשלומיה לשנת 2005.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 המשיב בשומתו קבע כי ככל שהדברים אמורים במעסיק, לא ניתן לייחס ניכויים במקור
2 שנעשו באפריל 2006 לשנת המס הקודמת – 2005. על כן ביטל המשיב בשומה את ההטבה
3 בסך 19,777 ₪ שדרשה, וניכתה המערערת לשנת 2005.
4 לטענת המערערת, התשלומים אכן בוצעו באפריל 2006. אולם, תשלומים אלה נקבעו בפסק
5 הדין של ביה"ד לעבודה כמתייחסים לשכרו של אלטרס בשנים 1994-2003.
6 ברם, כיוון שהשנים הנ"ל היו שנים שהשומות שלהן "סגורות" היא ייחסה התשלום דווקא
7 לשנת 2005 (שנה שבה אלטרס כבר לא היה עובד בישרוטל) שנתרה עדיין פתוחה.
8
9 לא מצאתי מקום לשנות מקביעת המשיב לעניין רכיב זה שבשומה. 47.
10 אלטרס סיים כאמור את עבודתו בישרוטל בשנת 2003.
11 על כן טענת ישרוטל כי ייחוס רכיב השכר שבפסה"ד (ממרץ 2006) והמתייחס לשנות
12 העבודה 1994-2003 "מתאים" יותר ל-2005 דווקא ולא למועד תשלומם ב-2006, טענה זו
13 אינה מחוורת.
14 בנוסף, השאלה איננה שאלת ייחוס שנת ההכנסה אצל העובד – אלא מועד הניכוי במקור
15 האמור להיות מבוצע על ידי המעביד בהתאם לתקנות הרלבנטיות.
16 בחירתה של ישרוטל לייחס דווקא לשנת 2005 את הסכום שנפסק במרץ 2006 עבור שנות
17 העבודה 1994-2003 ואשר שולם על ידה באפריל 2006 – הינה שרירותית ולא מצאתי לה
18 אחיזה בדין או בפסיקה.
19 "ברירת המחדל" המתבקשת בעניין זה הינה זו שקבע המשיב בשומה – לאמור השנה בה
20 שולם הסכום לעובד א. אלטרס – לאמור (אפריל) 2000.
21 לאור זאת - אני דוחה ערעורה של ישרוטל בעניין זה ומאשר את שומת המשיב בנדון.
22

סיכום

- 23
24
25 48. סיכום של דברים הינו כמפורט בפסק דין זה לעיל בפיסקאות המסכמות הדיון בכל אחד
26 ואחד מרכיבי השומה, ובתמצית:
27 א. אני מקבל הערעורים לעניין ייחוס הבונוסים והפרשי השכר לשנת 2005 – וזאת
28 בהיקף הדברים האמור בסעיף 5 לפסה"ד, ולהוציא הטבות בגין העובדים שנקבע כי
29 לא ביצעו עבודתם באילת.
30
31 ב. אני מקבל הערעורים לעניין רכיב השומה בעניין "אירוח סוכנים ונותני שירותים"
32 (O.T.H) ומבטל רכיב זה של השומה כמפורט בסעיף 25 לפסה"ד.
33
34 ג. אני מקבל הערעור לעניין "היטל העובדים הזרים" ומחזיר הנושא לבחינה חוזרת



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 12-01-53151-01 ישרוטל ניהול מלונות (1981) בע"מ נ' פקיד שומה אילת

ע"מ 12-01-53204-01 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת

- 1 אצל המשיב כמפורט בסעיף 31 לפסק הדין.
2
- 3 ד. אני דוחה הערעורים בעניין שכר חמשת המנהלים הבכירים כמפורט בסעיף 13
4 לפסה"ד.
5
- 6 ה. אני דוחה הערעור בעניין ה"תשלום ללהקות הזרות" כמפורט בסעיף 22 לפסה"ד.
7
- 8 ו. אני דוחה הערעור בעניין התשלומים ל-א. אלטרס – כמפורט בסעיף 47 לפסק הדין.
9
- 10 ז. בעניין התשלומים לה"ה ג. בן זאב וי. כהן אני מקבל הערעורים בחלקם ודוחה את
11 חלקם האחר כמפורט בסעיפים 32, 36, 39 ו-45 לפסה"ד.
12
- 13 המשיב יתקן השומות בהתאם, ולעניין "היטל העובדים הזרים" יפעל כמפורט
14 בסעיף 31 לפסק הדין.
15
- 16 לאור תוצאת הערעורים איני עושה צו להוצאות, וכל צד יישא בהוצאותיו.
17
- 18 המזכירות תשלח פסק הדין לב"כ הצדדים.
19
- 20
- 21 ניתן היום, י"ט סיון תשע"ג, 28 מאי 2013, בהעדר הצדדים.
22

יוסף אלון, נשיא

23
24
25