



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

לפני :

כב' השופטת יפית מזרחי-לוי
נציג ציבור (מעסיקים) מר דניאל הרפז

התובעת: א. ליטמן בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אלקובי

נגד

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

1

2

פסק דין

3 לפנינו תביעה נגד קביעת דמי ביטוח לאומי לפי סעיף 359 לחוק הביטוח הלאומי [נוסח
4 משולב], תשנ"ה-1995 (החוק).

5

הרקע הצריך לעניין

6 1. ביום 4.11.19 החל המוסד לביטוח לאומי (המוסד) לערוך לתובעת ביקורת ניכויים
7 לשנים 2014-2017.

8 2. ביום 27.1.21 שלח המוסד לתובעת הודעת קביעה לשנים 2014-2017 כדלקמן:

9 • חיוב דמי ביטוח לרכיבים – שווי רכב, שווי מתנות, נופש לעובדים ואחזקת רכב
10 בסך 1,066,723 ₪;

11 • תוספת הצמדה בסך 6,511 ₪;

12 • וקנסות בסך 266,761 ₪:

13 סה"כ 1,339,995 ₪.

14 3. ביום 3.3.21 הגישה התובעת השגה על הקביעות (פרט לרכיב מתנות וטיוולים).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

- 1 4. ביום 20.10.21 שלח המוסד לתובעת קביעה מעודכנת ומענה להשגה הדוחה את עיקרי
2 טענות החברה. בקביעה המעודכנת חויבה התובעת בגין אותם רכיבים כדלקמן:
- 3 • דמי ביטוח נומינליים בסך 1,066,838 ₪;
 - 4 • תוספת הצמדה בסך 6,531 ₪;
 - 5 • וקנסות בסך 273,787 ₪:
- 6 סה"כ 1,347,156 ₪.
- 7 5. ביום 14.11.2021 הגישה התובעת בקשה למוסד לביטול הקנסות שהושתו עליה בסך
8 273,787 ₪.
- 9 6. ביום 12.12.21 הודיע המוסד לתובעת כי הכנס יופחת לסך של 95,915 ₪. לצד זאת
10 הבהיר המוסד כי אחד מנימוקי ההפחתה ביחס לחיובי שווי רכב (סעיף 12 להודעתו
11 מיום 12.12.21) מותנה בכך שהחברה לא תפתח בהליכים משפטיים נגד הקביעה וכי
12 ככל שהחברה תערער על הקנסות, ההפחתה תבוטל.
- 13 **טענות התובעת**
- 14 7. התובעת טענה שיש לבטל את החיובים בעניין שווי רכב כיוון שמדובר ברכבי עבודה או
15 ברכבים תפעוליים. בכלל זאת היא טענה שהרכבים לא הוצמדו בפועל לאף עובד,
16 הרכבים לא נשאר מחוץ לעסק אלא עבור כוננות ונערך יומן עבודה לשימוש ברכבים
17 כדי לוודא שלא נעשה שימוש פרטי. והעובדים הוחתמו על חוזה שאסר על שימוש פרטי
18 ברכבים. כמו כן היא טענה שההיא הסתמכה על קביעות קודמות של רשות המסים
19 בעקבות ביקורות שנערכו ועל חוות דעת משפטית.
- 20 8. התובעת טענה שיש לבטל את החיובים בעניין שווי רכב על רכבים שכורים כיוון שמדובר
21 ברכבים שהושכרו עבור קבלנים חיצוניים ולא עבור עובדי החברה.
- 22 9. התובעת טענה שיש לבטל את החיוב בגין אחזקת רכב מסוג טויוטה קורולה, מ"ר
23 4780330 (טויוטה), כיוון שמדובר ברכב פרטי של המנכ"ל ששימש רק לעיתים עבור



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

- 1 עובדים שהיו צריכים לרכב. לחילופין נטען שהיה צריך לחייב את הוצאות רכב הטויוטה
2 כתוספת למשכורת המנכ"ל.
- 3 10. התובעת טענה שיש לבטל או להפחית את תוספת הקנסות מהטעמים הבאים – הקנסות
4 נשענו על קביעות שגויות; החיוב בשווי רכב נקבע לראשונה והיה צריך לשקול אם בכלל
5 לחייב בגינו; המוסד שגה כשקבע שניתן היה לתקן את הליקויים בשנת 2015
6 כשהביקורת הקודמת הסתיימה ביום 3.8.15. זאת כיוון שלפי הוראות חוזר מס' 11
7 מיום 10.7.18 הוגדרה שנת תפר כך שאם הביקורת הסתיימה במחצית השנייה של
8 השנה, אזי שנת הביקורת תיחשב כשנת תפר במלואה. לצד זאת חוזר 14 מיום 1.2.21
9 קובע שיש להתחשב באופן המטיב עם החייב; וכן, המוסד טעה כשהפחית 16% בלבד
10 מהקנסות עקב ירידה בהכנסות התובעת (בשיעור 25.6%) למרות שלפי חוזר המוסד יש
11 להפחית 20% ללא שיקול דעת.
- 12 11. לבסוף, התובעת טענה שעל המוסד לשלם לתובעת ולעובדיה הפרשי גמלאות בגין
13 הקביעה שייחסה לעובדים שכר גבוה יותר.
- 14 **טענות המוסד**
- 15 12. המוסד דחה את כלל טענות התובעת וטען שהקביעה והקנסות התקבלו כדין.
- 16 13. חובת ההוכחה ביחס לשימוש ברכבים הוא על התובעת. התובעת לא הצליחה לשכנע
17 שמדובר ברכבי עבודה או ברכבים תפעוליים. הרכבים הוצמדו לעובדים מסוימים
18 בספרי החברה. הרכבים נשארו עם העובדים, מחוץ לעסק, בתום יום העבודה. גם אם
19 מדובר בכוננות, גם הגעה וחזרה לעבודה ברכב מהווה טובת הנאה לעובדים. הסעיף
20 שהעובדים הוחתמו עליו, שאסר שימוש פרטי ברכבים, אינו מסוים דיו ולא הגדיר מהו
21 שימוש פרטי, אם מדובר בשימוש פרטי בשעות העבודה או גם אחר שעות העבודה
22 וכיו"ב. זאת ועוד, חקירה שבוצעה על ידי המוסד העלתה שהעובדים היו עושים שימוש
23 פרטי ברכבים בידיעת ואישור המעסיק. אשר ליומני העבודה והשימוש ברכבים, המוסד
24 טען שאין להסתמך על היומנים שהוצגו כיוון שהתובעת לא הציגה אותם במהלך כל
25 ההתדיינות מולו, טרם ההליך, והתובעת גם לא הזמינה לעדות את הפקידה שערכה את
26 היומנים. כן, הרישום עצמו אינו מספיק כדי ללמד שלא היה שימוש פרטי ברכבים, כך
27 שלא היווה למעשה הוכחה בדבר ניהול מעקב ובקשה על השימוש בפועל ברכבים.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

14. **אשר לחיוב בגין שווי רכבים שכורים** - לפי ההסכם מול קבלני המשנה שהתובעת המציאה למוסד, בסעיף התמורה נרשם (בכתב יד וללא חתימות ליד התיקון) שהמחיר "כולל רכב אשר יסופק ע"י החברה לקבלן במידת הצורך לפרקים". היינו, אין התחשבות על שווי רכב כי המחיר קבוע מראש וכבר כולל שווי רכב לקבלני המשנה. בנוסף, החברה לא המציאה למוסד אלא חשבוניות חלקיות (מדגמיות) בלבד. חלקן לרכבים שהושכרו לתקופה בלתי מוגבלת וחלקן עבור רכבים שהושכרו לתקופות קצובות. לא הומצאו חשבוניות לצורך בחינת התחשבות בין התובעת לקבלני המשנה עבור הרכבים, כרטיס חובה וזכות (חו"ז) של קבלני המשנה בכדי לעמוד על היקף ההתקשרות בכל שנה ותקופות בהן בוצעו עבודות של קבלני משנה בהתאם לתקופות השכרת רכב. לתצהיר התובעת צורפו חשבוניות הקבלן "זמירו" (נספח ל"ד לתצהיר מנכ"ל החברה, מר ליטמן) שאין בהן אזכור להתחשבות בעבור רכב, אלא רק ציון בכתב יד לקיזוז בגין השכרת רכב שעומד בניגוד להסכם העבודה שנחתם מול אותו קבלן. יחד עם זאת, המוסד הסכים (במסגרת הקביעה) להפחית מהחיוב רכב אחד בגין כל שנת ביקורת.

15. **אשר לאחזקת רכב טויוטה** - המוסד טען שקיים נוהג במשק שאושר ע"י רשות המיסים לפיו רכבי חברה יירשמו בספריה ובמשרד הרישוי על שם בעל המניות כדי למנוע הורדת ערך. אין להסיק מרישום פורמלי זה שדווקא הבעלים השתמש ברכב ולא עובד אחר. לבעל החברה היו, בתקופה הרלוונטית, רכבים אחרים הרשומים על שמו - טויוטה לנד קרוז, ג'יפ שירוקי גרנד ופורשה. לא הוכח שדווקא הוא ולא עובד אחר נסע ברכב. במאזן הבוחן של התובעת לשנות הביקורת, שם כרטיס ההוצאה של רכב זה הינו על שם עובד בשם "רן". גם במסמך מצב רכבים הרכב מיוחס לרן. לעובד זה לא היה רכב פרטי בבעלותו בתקופת הביקורת. גם לא לבת זוגו. עובד שמקבל רכב ממעסיקו, גם אם אינו רשום בטופס פחת של החברה, צריך לזקוף לו שווי לפי התקנות. בשנת 2014 מופיעים במאזן הבוחן 2 רכבים על שם רן (רכב הטויוטה ורכב נוסף שמספרו 69-477-27). מאחר ורכב הטויוטה נרשם בעקביות בכל שנות הביקורת על שם רן, הכפ נוטה יותר לראות כי גם בשנת 2014 רכב זה מיוחס לרן. ייתכן שהרכב הנוסף היה מיוחס לרן עד חודש 2/14, שאז נרכשה הטויוטה ושם הכרטיס לרכב הנוסף נשאר על שמו ושימש בפועל עובד אחר. בחודש 11/14 הרכב הנוסף בוטל. במהלך הביקורת קיבלה המבקרת כרטיס של הוצאות עבור הטויוטה שהודפס בתאריך 6.12.20. שם הכרטיס הינו "רכב 30-803-47". משם





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 הכרטיס הושמט שמו של העובד רן. השמטת השם בשלב ההשגה מעידה על התנהלות
2 החברה שביקשה להסתיר עובדה זו.
- 3 16. לבד מן האמור, המוסד טען שהביקורת לשנים 2014-2015 שנערכה לתובעת במס
4 הכנסה הייתה להכנסות החברה. לא מדובר בשומות ניכויים. לכן, אין בשומות הסופיות
5 במס הכנסה כדי לכבול את המוסד.
- 6 17. **אשר לקנסות** – המוסד טען שהבקשה להפחתה הוגשה לפי הוראות חוזר 14 מיום
7 1.3.21. ביקורות בעקבות השגה לאחר 1.3.21 ניתן לבחון לפי החוזר החדש או הקודם,
8 לפי החלופה המיטיבה עם המעסיק. הבקשה נדונה לפי החוזר החדש שהטיב יותר עם
9 התובעת. הממצב בגין שווי רכב חושב כממצא בפעם הראשונה. טענת התובעת בדבר
10 "שנת תפר" אינה רלוונטית היכן שבסך הכול החישוב המטיב יותר היה לפי החוזר
11 החדש. התובעת לא יכולה "לאחוז את המקל משני קצותיו" ולדרוש הפחתה לפי
12 הסעיפים המטיבים בכל אחד מהחוזרים לפי כל אחד מהרכיבים בגינם הוטל קנס. אין
13 חפיפה מלאה בין החוזרים. בגין מצב כלכלי ניתנה הפחתה של 16% בגין ירידה
14 בהכנסות בשיעור 25.6% בהתאם להוראות החוזר - ירידה עד 25% מקנה הפחתה של
15 10%. מאחר ולתובעת ירידה בשיעור 25.6% הנופל בין המדרגות הנקובות בחוזר ועולה
16 ב-60% על המדרגה הקודמת, ניתנה הפחתה של עוד 6% מהמדרגה הבאה המקנה
17 הפחתה נוספת של עוד 10%, לפי שיקול דעת. ההפחתה מנימוקים מיוחדים ניתנה, בין
18 היתר, בגין החיסכון בעלויות הכרוכות בניהול הליכים משפטיים, לפיכך, מאחר
19 והמעסיק ערער על החיובים שיצרו הקנסות "הרי שלצורך ההליך המשפטי יעמוד הקנס
20 ללא הפחתה מהנימוקים המיוחדים".
- 21 18. **אשר להפרשי הגמלאות** - המוסד טען שהוא משלם הפרשי גמלאות ביוזמתו וכי ככל
22 שקיים לתובעת מידע על הפרשים שלא שולמו, עליה להעבירם למוסד.
- 23 **התשתית הנורמטיבית**
- 24 19. המסגרת הנורמטיבית לזקיפת שווי רכב היא סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה (**הפקודה**)
25 ותקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב) התשמ"ז-1987 (**התקנות**).
- 26 20. סעיף 337 לחוק קובע שדמי ביטוח לעובד נגזרים מהכנסתו החודשית. לפי סעיף 344
27 לחוק, ההכנסה נקבעת, בין היתר, בהתאם למקורות המפורטים בסעיף 2(2) לפקודה.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 סעיף 2(א) לפקודה קובע שהכנסה מעבודה כוללת "החזקת רכב או... שוויו של
2 שימוש ברכב שהועמד לרשותו של העובד". שומת הכנסת שווי שימוש ברכב מוסדרת
3 בתקנות.
- 4 .21 ההגדרה בתקנות למונח "רכב" מפנה להגדרה המופיעה בתקנות מס הכנסה (ניכוי
5 הוצאות רכב), התשנ"ה-1995 (תקנות ניכוי הוצאות רכב), כדלקמן:
6 "אופנוע שסיווגו L3, רכב שסיווגו M1 ורכב שסיווגו N1, כמשמעותם בתקנות
7 התעבורה, תשכ"א-1961, למעט רכב עבודה כמשמעותו בפקודת התעבורה
8 ולמעט רכב תפעולי, בין שבבעלותו של הנישום ובין שלא בבעלותו, ובלבד
9 שמשקלו הכולל המותר פחות מ-3,500 ק"ג".
10 "רכב עבודה", כהגדרתו בתקנות התעבורה, הינו:
11 "רכב שציוד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה,
12 ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים".
13 "רכב תפעולי" כהגדרתו בתקנות ניכוי הוצאות רכב, הינו:
14 "רכב שהתקיים בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:
15 (1) הרכב הוא רכב ביטחון, כהגדרתו בתקנות התעבורה, התשכ"א-1961,
16 המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;
17 (2) הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, הוא משמש רק לצורכי
18 המעביד או בעל משלח היד או העסק, לפי העניין, מקום העיסוק של המעביד,
19 של בעל משלח היד או של בעל העסק, לפי העניין – אינו בבית מגוריו ובתום
20 שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק".
21 .22 על פי הפסיקה, החלופה השנייה להגדרת "רכב תפעולי" כוללת בחובה שלושה תנאים
22 מצטברים:
23 "הרכיב הראשון, העדר שיוך הרכב לעובד פלוני ('הרכב לא הועמד לרשות עובד
24 כלשהו של המעביד') לא מתקיים, כיוון שכל רכב מוצמד לעובד מסוים ועומד
25 לרשותו גם מעבר לשעות העבודה.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 הרכיב השני, בלעדיות השימוש ברכב לצורכי העבודה ('משמש רק לצורכי
- 2 המעביד או בעל משלח היד או העסק') לא מתקיים, כיוון שבהתאם לקביעתה
- 3 העובדתית של ועדת השומה העובד יכול היה להשתמש ברכב לצרכיו הפרטיים
- 4 גם אם במידה מוגבלת בשל ציוד המצוי בו.
- 5 הרכיב השלישי, מקום המצא הרכב בתום יום העבודה ('בתום שעות העבודה
- 6 הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק') אינו מתקיים כיוון שבתום יום העבודה
- 7 מצוי הרכב בחצרי העובד, ולא בחצרי המעסיק. החברה ניסתה לטעון בפנינו כי
- 8 יש להשקיף על הצמדת הרכב כגיאוגרפית, קרי, לשטח בו ניתנים שירות
- 9 תחזוקת ותיקון המעליות, ולא פרסונלית לעובד. נקדים ונציין כי המונח
- 10 'הצמדה גיאוגרפית' אינו בהיר די צורכו, ולא ברור כיצד הצמדה מסוג זה
- 11 מאיינת את העובדה שבתום יום העבודה העובד נוסע עם הרכב לביתו, ובמובן
- 12 זה הוא עומד לרשותו. די בכך כדי לדחות הטענה.
- 13 לכך אוסיף כי נוכח טיב התנאים הקבועים בתקנה 1 הרי שעמידה בהם תצריך
- 14 מטבע הדברים משטר של פיקוח ובקרה אודות מיקום המצא הרכב והשימוש
- 15 בהם. לעניין זה יפים הדברים שנאמרו בע"מ 958-01-15 נווה נטוע בע"מ נ'
- 16 פקיד שומה חדרה (7.8.15). וכך נאמר (סעיף 66):
- 17 'עמדתי היא, כי על מנת שכלי רכב יוכרו כ"כלי רכב תפעוליים" נדרש
- 18 המעביד להוכיח כי ייחד מראש כלי רכב מסוימים להיות כלי רכב
- 19 תפעוליים, וכן כי נקט וקבע נוהלי עבודה מסודרים, ברורים, קפדניים
- 20 וחד משמעיים ביחס לכלי רכב שהוגדרו כתפעוליים, בכדי להבטיח
- 21 שכלי רכב אלו לא ישמשו למטרות פרטיות, אלא רק לצרכי העסק וכי
- 22 בתוך שעות העבודה כלי רכב אלו ימצאו בחצרי מקום העסק. בהתאם,
- 23 נדרש ניהולו של רישום מסודר של כלי רכב שהם כלי רכב תפעוליים.
- 24 הגדרתם של כלי רכב מסוימים כתפעוליים אינה יכולה להיעשות
- 25 בדיעבד, אלא על המעביד להגדיר כלי רכב אלו מראש, לתעד את פרטי
- 26 הכלי רכב, ליידע את העובדים בדבר הגדרת כלי רכב אלו כתפעוליים,
- 27 להנחות אותם ולהורות להם שלא לעשות כל שימוש בכלי רכב לצרכים
- 28 פרטיים וכן כי עליהם להחנות כלי רכב אלו בסוף יום העבודה בחצרי



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

1 המעביד, וככל שקיימת חניה פנימית של בית-העסק כי הכלי רכב יוחנו
2 בחנייה זו.

3 ערעור שהוגש על פסק הדין נדחה (ע"א 7891/17 נווה נטוע בע"מ נ' פקיד שומה
4 חדרה (13.12.18)).

5 23. מהפסיקה לעיל עולה כי על מנת להוכיח שרכב מסוים הוא רכב תפעולי על המעסיק
6 להוכיח כי מראש הוא הנחה את עובדיו לא לעשות ברכב שימוש פרטי וערך תיעוד לגבי
7 השימוש ברכבים.

8 24. הנטל להוכיח שרכב המעסיק הוא בגדר "רכב תפעולי" חל על המעסיק.

מן הכלל אל הפרט

הרכבים שהועמדו לעובדים אינם רכבי עבודה

9
10
11 25. התובעת טענה שהרכבים שהיא העמידה לעובדיה הינם "רכבי עבודה/תפעוליים".
12 טענה זו אינה מן העניין שכן מדובר בשתי קטגוריות שונות שחלות עליהן הוראות חוק
13 שונות. כאמור, "רכב עבודה" הינו "רכב שציוד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או
14 שמבנהו עשוי לביצוע עבודה, ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים". לעומת
15 זאת "רכב תפעולי" הינו רכב שיכול להיות מיועד גם להסעת נוסעים, ובלבד שמדובר
16 ברכב ביטחון או ברכב שמשמש רק לצורכי המעביד. בהקשר זה נקבע בפסיקה שסיווג
17 הרכב ברישיון יוצר חזקה הניתנת לסתירה ושמבחן השימוש בפועל הוא הקובע את
18 מהות הסיווג לצרכי מס (ע"מ (חיפה) 872-06 עיריית נהריה נ' פקיד שומה עכו
19 (10.11.09). כן נקבע כי רכב המסוגל לשמש גם להסעת נוסעים, אפילו שאינו משמש
20 לשם כך בפועל, אינו יכול להיות רכב עבודה (ע"א 4096-18 חכם את אור-זך עורכי דין
21 נ' פקיד שומה עכו (23.5.19) (עניין אור זך):

22 "הגדרת רכב עבודה בפקודת התעבורה קובעת שני תנאים מצטברים על מנת
23 שרכב יוגדר כרכב עבודה: א. מורכב עליו ציוד עבודה באופן קבוע או שמבנהו
24 עשוי לביצוע עבודה; ב. הוא אינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים. אור
25 חי אינה טוענת כאמור כי לא ניתן לעשות שימוש ברכביה לשם הסעת נוסעים
26 אלא כי שימוש זה אינו השימוש והייעוד העיקרי הנעשה בהם. לטענתה, די





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 בכך על מנת שיקבע כי מדובר ברכב עבודה הפטור מזקיפת שווי שימוש. אין
2 בידי לקבל טענה זו. צודק המשיב כי אין בנמצא עוגן סטטוטורי לטענת אור חי
3 כי רכב המשמש גם להסעת נוסעים, יכול להיחשב רכב עבודה אם הסעת
4 נוסעים כאמור אינה 'השימוש והייעוד העיקרי' שלו. זאת שעה שעל פי
5 הפקודה, רכב המיועד להסעת נוסעים – אינו 'רכב עבודה'."
- 6 26. בענייננו, טענת התובעת שמדובר ברכבי עבודה נתלתה על עדות המנכ"ל, מר רונן ליטמן
7 (מר ליטמן) לפיה יש ברכבים הללו ציוד קבוע (פס' 14.2. לסיכומים). אלא שבחקירתו
8 הודה מר ליטמן כי אין במושב הנוסעים ציוד קבוע ושאינן ציוד מקובע במושב הנוסעים
9 המונע הסעת נוסעים (עמ' 46, ש' 24 ואילך לפרוטוקול):
- 10 "עו"ד צ'רניקר: אני אפנה אותך לתמונות שצרפתם לנספח ב' לכתב התביעה,
11 זה הטנדרים שאתה מדבר עליהם, הרי יש מקום לנוסעים
12 מקדימה מאחורה, בארגז מאחורה שם זה הקיבוע?
13 העד, מר ליטמן: נכון.
14 עו"ד צ'רניקר: איפה שלא אמורים לשבת נעשה הקיבוע,
15 העד, מר ליטמן: נכון, יש מקום לעובד אחד לנסוע נכון את צודקת.
16 עו"ד צ'רניקר: לא שאלתי, לעובד אחד, ומה עם פה? לפי התמונות זה לא
17 נראה שיש ציוד מקובע פה,
18 העד, מר ליטמן: לא מקובע אבל יש ציוד,
19 עו"ד צ'רניקר: אבל במושבים של הנוסעים אין ציוד מקובע?
20 העד, מר ליטמן: יש ציוד,
21 עו"ד צ'רניקר: או-קיי אבל לא מקובע זאת השאלה שלי.
22 העד, מר ליטמן: יש ציוד.
23 עו"ד צ'רניקר: שאלתי אם הוא מקובע או לא זאת השאלה שלי,
24 העד, מר ליטמן: יש ציוד."
- 25 27. גם רו"ח החברה, מר יהודה פרקש, לא סיפק תשובה ברורה בעניין כשנשאל "אז אין
26 ציוד שהורכב באופן קבוע?" הוא השיב – "מה זה המילה עצמה, ציוד, חלקי חילוף,
27 חומרי חשמל או... ציודים שהם... תראי אני לא בקטע המקצועי..." (עמ' 6
28 לפרוטוקול).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 .28 לפיכך טענת התובעת שמדובר ברכבי עבודה נדחית.
- 2 האם הרכבים שהתובעת העמידה לעובדיה הם רכבים תפעוליים?
- 3 .29 כאמור, התנאים על פיהם מסווג רכב כ-"רכב תפעולי", שאינו רכב בטחון, הם שהרכב
4 לא הועמד לרשות עובד כלשהו; משמש רק לצורכי המעביד; מקום העיסוק של המעסיק
5 אינו בבית מגוריו ובתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק.
- 6 .30 הנחת המחוקק היא כי רק אם כלל התנאים הללו יתקיימו נוכל להניח שהעובד לא
7 הפיק טובת הנאה מרכב. זאת, לאור תכליתו של סעיף 2(א) לפקודה להרחיב את
8 בסיס המס ולהביא בגדר הכנסה חייבת גם את טובת הנאה שהעובד עשוי להפיק
9 מהשימוש ברכב. זאת, בין אם העובד עשה ברכב שימוש בפועל ובין אם לאו (ר' פסי' 22-
10 23 לעניין אור-זך).
- 11 .31 הצמדת רכב לעובד, אם כן, משמעותה היא שהמעסיק העמיד לעובד שלו רכב שהוא
12 יכול היה להפיק ממנו הנאה אישית כלשהי. עובד שאינו יכול להפיק הנאה מרכב
13 המעסיק, גם אם הוא עושה שימוש קבוע ברכב, אין מקום לזקוף לו הכנסה בשווי
14 השימוש ברכב. שכן הרכב לא הוצמד לו במובן של מתן אפשרות להפיק הנאה. גם כאשר
15 הרכב הועמד למספר עובדים שעשויים להפיק ממנו הנאה אין מקום לזקוף להם
16 הכנסה. היינו, לא הוצמד לעובד מסוים רכב. אולם כדי למנוע מצב כזה, שלא ניתן יהיה
17 לייחס את טובת הנאה מהשימוש ברכב לעובד פלוני, קובע סעיף 32(11) לפקודה
18 שהמעסיק לא יהיה רשאי לנכות את הוצאות הרכב מהכנסותיו.
- 19 .32 בעניינינו, מחומר הראיות השתכנענו שהרכבים לא הוצמדו לעובד מסוים. העיד על כך
20 רו"ח החברה, בתגובה לטענת המוסד שהרכבים נרשמו על שם עובדים מסוימים בספרי
21 החברה, שהרישום אינו משקף את המציאות – "שזה שכתוב שם ליד רכב... זה לא כל
22 כך מהותי... כי בסך הכל הרכבים מתחלפים באופן שוטף במשך תקופה במשך
23 העבודה, לפי צורך העבודה ולפי המצב בשטח. יכול להיות שצריך אבל הוא נמצא בצפון
24 ויש עבודה בדרום, צריך לזווג רכב אחר. ולכן השם הוא לא אומר שום דבר" (עמ' 8
25 לפרוטוקול). עדות זו של רו"ח פרקש נתמכה גם בעדותו של מר חיגר אלכסיי, עובד
26 לשעבר בחברה (מר אלכסיי). מר אלכסיי נשאל אם הוא אי פעם נהג ברכב מסוג טויטה
27 שהיה רשום על שמו בספרי החברה ומר אלכסיי אישר שהוא מעולם לא נהג ברכב כזה



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 ושהוא כבר לא עבד בחלק מהתקופה בה נרשם הדוח (ר' עמ' 30, ש' 12-23 לפרוטוקול).
2 אמנם, עולה השאלה מדוע הרכבים נרשמו על שם עובדים מסוימים מלכתחילה, אולם
3 גם עולה השאלה מנגד - כיצד החברה הרוויחה מבחינה מיסויית מכך שהרכבים נרשמו
4 בספרי החברה על שם עובדים מסוימים. המוסד לא טען שהתובעת הרוויחה כתוצאה
5 מרישום רכביה על שם עובדים מסוימים.
- 6 33. הרישום בספרי החברה אינו מקים חזקה ביחס לנכונות הרישום. הבחינה צריכה להיות
7 מהותית, על סמך העובדות בפועל. בדומה לכך נקבע בפסיקה - "שאלה לבר - פנקסית
8 היא שאלה שהתשובה לגביה מצויה מחוץ לפנקסים. אימתי נמצאת שאלה מחוץ
9 לפנקסים? זאת כאשר עולות שאלות שעיון בפנקסים לא יהיה בו להוכיח את המצב
10 לאשורו" (ע"מ (מרכז) 30422-11-10 וואיל אלדעאדלה נ' מס הכנסה פקיד השומה
11 רמלה (15.1.13)).
- 12 34. נוסף לאמור, מר אלכסיי העיד שהוא היה עושה שימוש ברכבים שונים ("מתחלף"),
13 בהתאם לזמינות ולצורך, וכי כך פעלו גם עובדים אחרים "ראשי צוותים, כולם" (ר' עמ'
14 31 לפרוטוקול). עדות זו עולה בקנה אחד גם עם ההודעה שהוא מסר לחוקר המוסד
15 ביום 30.8.21 - "בשגרה הייתי תמיד עם אותו הרכב, מדי פעם החלפתי רכב, לפי צורך,
16 מוסך או אם עובד אחר צריך היה לנסוע לעבודה באזור אחר...". וכן העיד על כך מר
17 ליטמן (המנכ"ל) כי "השמות לא רלוונטיים, אף אחד לא קיבל רכב צמוד נקודה...". (עמ'
18 49, ש' 5-6 לפרוטוקול).
- 19 35. יצוין כי פקידת ההשגות, הגב' בן חמו, העידה בתצהירה כי ההודעה שמסר מר אלכסיי
20 סותרת את רישומי התובעת לפיהם רכב שהיה רשום על שמו חנה משך חודש ימים
21 (בחודש 4/14) בקיבוץ עינת. זאת, לכאורה כיוון שמהודעתו עלה שהוא השתמש ברכב
22 טויוטה, אלא שלא כך. מר אלכסיי אמר בחקירתו שהוא השתמש ברנו גנגו וטנדר מזדה.
23 הוא לא זיהה את רכב הטויוטה ולא ידע לומר היכן הוא חנה בחודש 4/14. כמו כן, הוא
24 לא אישר שאין "קצין רכב" כפי שעלה מתצהירה, אלא אמר - "...בחברה ידעו היכן
25 נמצא כל כבר, לא יודע מי היה מתעסק עם זה... אולי הם בחברה היו עושים" (ההודעה
26 של מר אלכסיי צורפה כנספח ג' לתצהירה של הגב' בן חמו; יצוין כי הודעה של עובד
27 נוסף צורפה בכתב יד ביום 26.10.22, אולם היא לא צורפה לתצהירה של הגב' בן חמו
28 והעובד לא זומן לחקירה כך שלא מצאנו לנכון לייחס לה משקל כלשהו).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

36. הדברים שמסר מר אלכסיי לחוקר המוסד מסבירים כיצד החברה הייתה יכולה לדעת לאיזה מעובדיה להפנות דוחות תעבורה שהתקבלו (ר' בעניין זה גם עדות מר אלכסיי בחקירתו לפנינו שהוא קיבל דוח על עבירת תעבורה שהוא ביצע כשהוא נסע במשאית של התובעת, עמ' 42, ש' 24 לפרוטוקול).
37. בהינתן מכלול הראיות והעדויות ששמענו, מסקנתנו היא שהרכבים לא היו צמודים לעובדים מסוימים. נותר לנו לבחון אם נעשה שימוש פרטי ברכבים ואם הם חנו, בסוף יום העבודה, בחצרי המעסיק.
38. **אשר לשאלה אם נעשה שימוש פרטי ברכבים** - התשובה לשאלה זו כרוכה במידה מסוימת גם בתשובה לשאלה אם עובדי התובעת החנו את הרכבים בסוף יום העבודה בחצריה. אין חולק על כך שלפחות בימים בהם שימשו עובדי התובעת ככוננים, הרכב שניתן להם מהתובעת נותר אצלם גם בלילה וביום שלמחרת, עד, סיום הכוננות.
39. עמדת המוסד ביחס לפרקטיקה זו היא שזה לא משנה אם העובדים היו בכוננות בימים בהם נותר אצלם הרכב, כיוון שהרכבים לא הוחזרו לחצרי המעסיק, לא מדובר ברכבים תפעוליים. טענת התובעת מנגד הייתה שיש לראות במקום ובזמן שבו נדרשו עובדי התובעת לשהות בכוננות כמקום העיסוק כך שאין לשלול אפריורית בכך שעדיין מדובר ברכבים תפעוליים. מחלוקת זו בין הצדדים נותר לעת עתה שכן היא איננה נדרשת לדיונינו.
40. הנקודה העיקרית יותר הדורשת ליבון היא אם הפיקוח והבקרה שנעשו על ידי התובעת במהלך הכוננות עומדת בתנאים שהוצבו בפסיקה כדי שנוכל לקבוע שלא נעשה שימוש פרטי ברכבים. אולם, נאמר כבר עתה כי לא השתכנענו שהתובעת נקטה בדי אמצעים כדי למנוע אפשרות של שימוש פרטי ברכבים. במיוחד בשעות הכוננות. להלן נמק.
41. ראשית יצוין כי התשתית העובדתית שהובילה את המוסד לסבור כי נעשה שימוש פרטי ברכבי התובעת החלה בהודעות שמסרו עובדי התובעת (לשעבר) לחוקר המוסד. כאמור לעיל, כיוון שרק אחת מהודעות אלו צורפה לתצהירה של הגב' בן חמו ורק אותן עובד זומן לדיון (מר אלכסיי), נתמקד בה.
42. מר אלכסיי מסר לחוקר המוסד ש"לא היה יומן רכב" אולם "בחברה ידעו היכן נמצא כל רכב, לא יודע מי היה מתעסק עם זה, אני לא הייתי רושם שום דבר בטוח, אולי הם



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

1 בחברה היו עושים את זה". מר אלכסיי לא ידע לספר אם קיים קצין רכב או גורם
2 בחברה שאחראי על הרכבים. כמו כן הוא מסר שהוא לא היה צריך לדווח על נסיעות
3 ושהוא לא היה מחזיר רכב בכל יום "אלא מסיים לעבוד ונוסע הביתה". לשאלה –
4 "האם היה מותר לך לעשות שימוש פרטי ברכב שלך מהעבודה?" ו-"האם לצורך
5 שימוש פרטי יש לבקש אישור, ממי?" השיב מר אלכסיי – "בשש, לא אמורים לנסוע
6 חופשי כמה שרוצים, אבל היה אפשר נסיעות קצרות ליד הבית... אם הייתי צריך את
7 הרכב הייתי מבקש אישור מבעל הבית רונן, אם הוא ביחסים טובים ומרוצה מהעבודה
8 אז היה מאשר". כמו כן הוא אישר כי אמנם "תמיד יש ציוד על הרכבים" אך "לא
9 ברמה כזו שאין מקום לנוסעים".

10 43. במהלך עדותו לפנינו, שינה מר אלכסיי חלק מפרטי עדותו ביחס לשימוש שנעשה ברכב,
11 ובתשובה לשאלה למה הוא התכוון כשהוא אמר לחוקר המוסד שהוא ביקש ממר ליטמן
12 להשתמש ברכב לצרכיו הפרטיים "בשש", כך הוא הסביר - "האמת אני... בוא נגיד
13 ככה, שזה אסור. כי אישור אני לא הייתי מקבל, מצד שני כמו כולנו בני אדם, אם אני
14 הייתי נוסע הביתה ואני צריך להיכנס לאיזה שהוא מקום לסידורים פרטיים שלי אז
15 כן הייתי נכנס, אני לא אומר שזה כאילו מותר לי או לא מותר". אם כן, מר אלכסיי
16 תיקן את פרטי ההודעה שהוא מסר לחוקר המוסד ואמר שידוע לו שאסור היה לו
17 להשתמש ברכב לצרכיו הפרטיים ושהוא לא קיבל את אישורו של מר ליטמן – "בלי
18 ידיעתו... איך שאני זוכר לא, אני לא ביקשתי, כי תמיד היה לי אוטו פרטי, אז אני
19 הייתי מעדיף לא להגיע לכל העניינים האלה..." (עמ' 34 לפרוטוקול). אולם, בהמשך
20 חקירתו, הסתבר שמר אלכסיי לא רק שהשתמש ברכב, השימוש היה גם מעבר
21 לסידורים פרטיים 'על הדרך' - "סופר, בוא נגיד להיכנס לסופר משהו כזה... בואי נגיד
22 אם אני צריך להיכנס לאיזה שהוא חבר לשתות איתו כוס קפה..." (עמ' 39, ש' 31 עד
23 תחילת עמ' 40, ש' 2 לפרוטוקול), בהמשך הדברים הבהיר מר אלכסיי שהנסיעה לחברים
24 לא הייתה 'על הדרך', לאחר שאמר שהוא גר בלוד הוא נשאל - "נסעת לתל אביב לחבר,
25 או שמה שנקרא בסביבות הבית א בדרך?" מר אלכסיי ענה - "לצערי לחברים בתל
26 אביב" (עמ' 43, ש' 8 לפרוטוקול). אולם בהמשך לכך הוא ביקש לטעון שמדובר בשאלה
27 "לא כל כך רלוונטית" (עמ' 43, ש' 17) ואז ניסה לתקן את עדותו ולומר שהנסיעות
28 לחברים דווקא כן היו על הדרך - "...אני אסביר למה כאילו כי עבודה יכולה להיות
29 היום בבאר-שבע ומחר בחיפה. אז לפי מה שאתה אומר בדרך חזרה הביתה, אז פה
30 יהיה תל אביב ומשמה זה לא יהיה..." (שם, ש' 21-23 לפרוטוקול).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

44. אם כן, מעדותו של מר אלכסיי ניתן ללמוד שהוא, כעובד, היה משתמש ברכב גם לעניינים אישיים. אמנם, מר אלכסיי ביקש לצייר את העניינים שהוא השתמש ברכב כדי לבצע כסידורים קטנים, אך אנו סבורים שהיה מדובר ביותר מכך. תשובתו הראשונית של מר אלכסיי לשאלה אם הוא היה נוסע עם הרכב שהוא קיבל גם לחברים בתל אביב הייתה מתנצלת. תשובה המעידה על כך שהוא היה מודע לכך שמדובר בשימוש שהוא מעבר לסידורים אישיים. בהקשר זה נציין כי הרושם שלנו מעדותו של מר אלכסיי היה שהוא ביקש לתמוך בעדותו בגרסתה של התובעת, ייתכן לאור הקשר המתמשך שלו עם התובעת כקבלן עצמאי. לאור זאת, אנו נותנים משקל רב יותר להודעתו לחוקר המוסד ביחס לאותן נקודות בהן גרסתו לא תמכה בעמדת התובעת. **לאור האמור, לא שוכנענו שעובדי התובעת לא עשו גם שימוש פרטי ברכבים שהיא הקצתה להם לצורך עבודתם.**

בהקשר זה נציין כי נתנו את דעתנו לכך שמר אלכסיי מסר לחוקר המוסד שהוא ועובדים אחרים היו משתמשים ברכבי התובעת "בשש" ושבעדותו לפנינו הוא השיב בצורה מתנצלת לכך שהיה לוקח את רכב התובעת גם לחברים בתל אביב. התנסחות זו של מר אלכסיי מלמדת שהוא היה מודע לכך שהתובעת אסרה לעשות שימוש פרטי ברכבים. אלא שאין בכך לשנות ממסקנתנו שכן המבחן הקובע לסיווג הרכבים הוא מבחן אפשרות השימוש. כשם שאין להתחשב בעובדה אם עובד עשה שימוש ברכב שהמעסיק העמיד לרשותו בפועל, כך גם אין להתחשב בעובדה שהמעסיק אסר שימוש פרטי ברכבים, כאשר הוא לא דאג לצד זאת לפיקוח ובקרה אפקטיביים שתמנע שימוש כזה. נקודה זו מחברת אותנו לקריטריון הנוסף שיש לבחון ביחס לרכב תפעולי – אם "בתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק". המחלוקת בנושא זה הייתה, כאמור, אם הותרת הרכב בידי עובדי התובעת בזמן שהם בכוונות ועבור שהם יוכלו להיות זמינים מיידית לקריאות, עולה בקנה אחד עם הוראה זו. דעתנו היא שעקרונית ניתן ליישב בין הדברים, אולם, איננו נדרשים לכך שכן בלאו הכי איננו סבורים שהתובעת עמדה בתנאים הנדרשים כדי להבטיח שלא נעשה שימוש פרטי ברכבים ונסביר.

כאמור, בפסק דין נווה נטוע נקבע שעל המעסיק לקבוע "נוהלי עבודה מסודרים, ברורים, קפדניים וחד משמעיים ביחס לכלי רכב שהוגדרו כתפעוליים, בכדי להבטיח שכלי רכב אלו לא ישמשו למטרות פרטיות". תנאים אלו יפים ונחוצים ביתר שאת



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

1 בעסק בו המעסיק נדרש להקצות לעובדיו רכבים גם לאחר שעות העבודה הרגילות, כדי
2 שהם יוכלו להיות זמינים מיידית לקריאות במהלך כוננות. בנידון, לא הוכח שנערך
3 תיעוד כאמור. כאשר נשאל על כך רואה החשבון של החברה - פרקש - הוא כלל לא ידע
4 להעיד אם נערך יומן כזה והתנער מאחריותו לניהול התקין של היומן, למרות השלכות
5 המס של אי עריכת היומן (עמ' 12, ש' 31-25 לפרוטוקול). אלא שבהמשך חקירתו,
6 כשהוא הבין שהוא לא יכול, כרו"ח, להתנער מאחריותו לקיומו של יומן הרכב, הוא
7 שינה ואמר - "יש יומן רכב, ראיתי אותו פעם... פעם אחת" (עמ' 12, ש' 8-6
8 לפרוטוקול); מר אלכסיי, כעובד שנסע ברכבי התובעת, גם הוא לא ידע להעיד על קיומו
9 או אי קיומו של יומן רכב (עמ' 32, ש' 12-10 לפרוטוקול) ובהמשך חקירתו הוא אף העיד
10 שגם אם היו מבקשים ממנו לחתום על טופס או יומן שמתעד בדיקות שהוא ערך לרכב,
11 הוא לא היה משתף פעולה - "לא תדע מה קרה עם האוטו... אז לא אני לא הייתי
12 חותם" (עמ' 41, ש' 25 לפרוטוקול). מר ליטמן (המנכ"ל) העיד שמי שהייתה אחראית על
13 היומנים שהתובעת הגישה לתיק בטענה שמדובר ביומני הרכב שמי שערכה את היומנים
14 הייתה המזכירה (עמ' 51 לפרוטוקול). ואף על פי כן, המזכירה לא הובאה לעדות מטעם
15 התובעת. דבר המטה את הכף הראייתית לחובתה. זאת ועוד, מר ליטמן העיד שהיומן
16 לא היה צריך לתעד שעות יציאה וחזרה ושניתן היה לערוך רישום שמתייחס לשימוש
17 שנעשה במהלך מספר ימים רצופים, בדיעבד. היינו, לא בזמן אמת (עמ' 51, ש' 9-1
18 לפרוטוקול). וכן, שחלק מהעובדים (כגון מר אלכסיי) היו מחזירים את הרכבים למפעל
19 התובעת ברמלה, למרות שאין שום רישום לכך ביומנים (עמ' 52, ש' 33 עד עמ' 53 ש' 6
20 לפרוטוקול). כפועל יוצא, איננו יכולים לקבל את עדותו של מר ליטמן שהוא עשה כל
21 מה שהיה נדרש עליו כדי לצאת ידי חובה (ר' בעמ' 52 לפרוטוקול). לא נעלמה מענינו
22 עדותו של מר ליטמן בחקירתו החוזרת בנושא, אולם אנו נותנים משקל גבוה יותר
23 לעדותו בחקירה הנגדית, שעמדה בסתירה לעדותו בחקירה החוזרת. כן, איננו סבורים
24 שיש ממש בטענה שהמוסד לא ביקש את יומני הרכב שגם אם הייתה נכונה, איננה משנה
25 דבר, שכן נטל ההוכחה שמדובר ברכבים תפעוליים הוא על התובעת ובאחריותה לדאוג
26 למסמכים הנדרשים כדי להוכיח את טענתה. לסיום נקודה זו נציין כי אף איננו סבורים
27 שהמסמך שהתובעת החתימה את העובדים עליו מוציא אותה ידי חובתה. לבד מטענת
28 המוסד שמסמך ההתחייבות לא לעשות שימוש פרטי ברכבים איננו מספק מבחינת
29 לשונו, אנו בדעה שיש צורך גם לרענן את נהלי החברה בנושא ולחדד אותם מעת לעת,



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

- 1 במיוחד כאשר, לאור אופי העבודה בתובעת, הרכבים נשארים אצל העובדים שנמצאים
2 בכוננות גם מעבר לשעות העבודה הרגילות.
- 3 45. לסיכום, החברה לא ערכה רישום של היומנים כנדרש בפסיקה על מנת לוודא שלא נערך
4 שימוש פרטי ברכביה. קביעה זו עולה בקנה אחד עם עדותו של מר אלכסיי על כך שהוא
5 עשה שימוש ברכב גם לענייניו הפרטיים. עובדה זו והעובדה שאופי העבודה בחברה חייב
6 שהעובדים יישארו עם הרכבים בזמן כוננות, הצריכה מהתובעת לעמוד ברף גבוה יותר
7 של מעקב, פיקוח ובקרה על השימוש ברכבים, לאור הפתח הרחב יותר שנוצר, כדי
8 להשתמש ברכבים לצרכים פרטיים, כשהרכב נותר בבית העובד מחוץ לשעות העבודה
9 הרגילות. אף כשהוא בכוננות. הסתמכות התובעת על חוות דעת שנערכה מטעמה אינה
10 רלוונטית שכן מדובר בחוות דעת משנת 2010, ולא לשנים הרלוונטיות, וכן, בסופו של
11 דבר, היא נסמכת על "מסכת עובדתית" (סעיף 4 לחוות הדעת שצורפה כנספח ל"א
12 לתצהירי החברה) והנחות שאינן מיושמות בפועל.
- 13 46. לפיכך נקבע בזאת שהתובעת לא עמדה בקריטריונים הנדרשים על מנת שיהיה ניתן
14 לסווג את רכביה כרכבים תפעוליים ותביעתה להכיר ברכביה כרכבים תפעוליים
15 נדחית.
- 16 **החיוב בגין רכבים שכורים**
- 17 47. רכב שכור שהועמד לעובד דינו כרכב של המעסיק שהועמד לעובד והוא חייב בשווי
18 שימוש.
- 19 48. אין מחלוקת בין הצדדים שהתובעת אינה צריכה לשלם שווי שימוש עבור רכבים
20 שהתובעת שכרה עבור עובדי קבלן חיצוני. גם אין מחלוקת שהתובעת התקשרה עם
21 חברה חיצונית למתן שירותים. המחלוקת היא ביחס להיקף השימוש שעשתה החברה
22 החיצונית ברכבים ששכרה התובעת. ככל שהרכבים השכורים שימשו את החברה
23 החיצונית בלבד, ברי כי התובעת אינה צריכה לשלם שווי שימוש עבורם. ולהיפך, ככל
24 שהתובעת שכרה רכבים אך בפועל לא נעשה בהם שימוש על ידי החברה החיצונית כלל,
25 יש מקום לבחון אם לחייבה בגינם.
- 26 49. נטל ההוכחה בדיני מס, ולעניינינו, ביחס לשימוש שנעשה ברכבים המושכרים, הוא על
27 התובעת (ר' רע"א 1436-90 גיורא ארז חברה לניהול השקעות ושירותים בע"מ נ' מנהל





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 **מס ערך מוסף**, פד"א כ 539 (24.9.92); ע"מ (מחוזי ירושלים) 69283-11-19 **חנה לנדאו**
2 **נ' פקיד שומה ירושלים 1** (29.7.24).
- 3 50. התובעת טענה שהיא ביצעה עבור לקוחותיה במגזר הערבי עבודות באמצעות קבלני
4 משנה חיצוניים "חברות או עצמאים" ובמידת הצורך היא שוכרת עבורם רכב לתקופות
5 קצובות וקצרות "וההוצאות נלקחות בחשבון כחלק מהעסקה ביניהם" (סעיף 15.1
6 לסיכומים). כן היא טענה שהסיבה שהשכרה נעשתה באמצעותה ולא ישירות על ידי
7 הקבלן היא שחברת ההשכרה העדיפה להשכיר ישירות לה (שם).
- 8 51. כדי להוכיח את טענותיה הציגה התובעת אסמכתא לדוגמא להשכרת רכב עבור עובד
9 קבלן משנה (נספח יא-5 לתביעה); דוגמא לחשבונית וחשבונית לקיזוז הוצאות השכרת
10 רכב לקבלן משנה (נספח ל"ד לתצהירי התובעת); וכרטסות הוצאות השכרת רכבים מהן
11 עולה שהתובעת שכרה בממוצע חודשי 2 רכבים בשנת 2014; 1.4 בשנת 2015; ו-2.5
12 רכבים בשנת 2016.
- 13 52. המוסד התייחס לטענות המוסד בסיכומיו וטען כי היה על התובעת להמציא חשבוניות
14 לצורך בחינת ההתחשבות בין התובעת לקבלני המשנה, לא הומצא כרטיס חו"ז של
15 קבלני המשנה בכדי לעמוד על היקף ההתקשרות בכל שנה עמם ותקופות בהן בוצעו
16 עבודות קבלני המשנה בהתאם לתקופות השכרת הרכב. המוסד התייחס גם לחשבונית
17 שצורפה כדוגמא בנספח ל"ד עם הקבלן "זמירו" וטען שאין בה אזכור להתחשבות עבור
18 רכב, אלא בניירות המצורפים לחשבונית בכתב יד בוצע קיזוז בגין השכרת רכב. זאת
19 ועוד, הקיזוז שנערך עומד בניגוד להסכם העבודה עם הקבלן זמירו שם נכתב בכתב יד
20 שהמחיר שסוכם כולל רכב אשר יסופק ע"י החברה לקבלן.
- 21 53. אשר לדעתנו, לאחר עיון בטענות הצדדים וראיותיהם, איננו מקבלים את טענות
22 התובעת. אין די בראיות לדוגמא שצירפה התובעת כדי להוכיח תביעתה. מסכימים אנו
23 עם המוסד שהיה עליה להגיש כרטסת התקשרות עם הקבלנים כדי לעמוד על מלוא
24 ההתקשרות עם הקבלנים ולאמת את הנתונים עם ההוצאות על הרכבים השכורים
25 ותקופות ההשכרה. רו"ח החברה, מר פרקש, שנשאל מדוע לא צורפו כרטיסי חובה
26 וזכות של קבלני המשנה כדי לעמוד על היקף ההתקשרות סיפק תשובה מתחמקת –
27 "אני אסביר. החברה מעסיק בעבודה שלהם, בגלל היקף הפעילות הגדול של החברה,
28 זה חברה של, חברה לא קטנה, היא מעסיקה קבלני משנה כי אין לה מספיק כוח אדם



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 22-01-8630

03 נובמבר 2024

1 וגם הכוח אדם לפעמים עד, לא עובדים עם קבלני המשנה, וגם יש עבודה במגזר
2 הערבי. הקבלני משנה האלה בעיקרון צריכים מכונית, רק יש להם בעיה, החברה
3 שלמה סיקסט וכל החברות האלה לא מוכנות לתת להם רכב כי אף אחד לא מכיר אותם
4 שיברחו להם עם הרכב ולכן א. ליטמן חייב הוא לשכור את הרכב, לשלם את השכירות
5 רכב, את הדלק את הכל, אבל בהתחשבות עם הקבלן משנה הוא מקזז לו את הכל עד
6 האגורה האחרונה...” (עמ' 17-18 לפרוטוקול). תשובה זו לא עונה על השאלה מדוע לא
7 הוצגו כרטסות שיציגו את הקיזוז. כמו כן, לא הוצגה ראיה אובייקטיבית כלשהו לכך
8 שהסיבה שהתובעת שכרה את הרכבים היא שחברות ההשכרה אינן מוכנות להשכיר
9 רכבים לקבלני המשנה. רו"ח פרקש גם נשאל כיצד ההתקזזות עולה בקנה אחד עם לשון
10 החוזה מול הקבלן 'זמירו' לפיה ההתקשרות כוללת בתוכה את מחיר הרכב. תשובתו
11 גם בהקשר הייתה שהחוזה אמנם אומר שעלות השרות כוללת את מחיר הרכב, אך
12 בפועל נערכת התקשרות - "נראה לך שהוא לא מקזז את ההוצאות הרכב האלה?...
13 כולל רכב שאני מספק אבל הוא מקזז לו את זה, את יכולה לראות את ההתחשבוניות"
14 (עמ' 18, ש' 8-18 לפרוטוקול). עדות זו של רו"ח פרקש לפיה נערכה התקזזות על אף
15 שבחוזה ההתקשרות לא מצוין דבר על כך, מעמיקה את הספקות ביחס לטענות
16 התובעת. זאת שכן לא הובאו ראיות ביחס לבסיס ההסכמי לפיו נערכת ההתקזזות. כמו
17 כן, גם אם היינו מקבלים את הראיה ביחס לקבלן זמירו, שנערכה עמו התקזזות, אין
18 בכך די כדי ללמוד על כל יתר הקבלנים. לשם כך בדיוק ביקש המוסד מהתובעת, בצדק,
19 מסמכים נוספים כדי לתמוך בטענתה שהיא אינה עושה שימוש ברכבים השכורים. על
20 בסיס המסמכים החלקיים שהוצגו, המוסד קיבל החלטה להפחית רכב אחד ממוצע
21 מהרכבים שהושכרו ולערוך את החיוב בהתאם. בדומה לכך נפסק בעמ' (נצ') -01-24090
22 17 גליל - גולן אחר בע"מ נ' פקיד שומה צפת (22.12.20):

23 "מצאתי שהמשיב הלך לקראת המערערת והיה נכון להפחית את הסכומים
24 ככל שיוצגו לו החשבוניות או הכרטיס של חברת דקל. לצורך תמיכה בטענתה,
25 צירפה המערערת מספר חשבוניות בודדות בינה לבין חברת דקל ופירוט מאזן
26 בוחן (מע/1 נספח 7). המשיב אכן הפחית את הסכומים בהתאם לחשבוניות
27 הספורות שהציגה המערערת. העובדה שהמערערת נמנעה מהצגת החשבוניות
28 או הכרטיס של חברת דקל על אף האמור מעוררת תמיהה. לא עלה בידה
29 להסביר מדוע אין בידה להציג את המסמכים המבוקשים. בנסיבות אלו,



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

- 1 מצאתי, כי לא עלה בידי המערערת להוכיח את טענתה לגבי הוצאות הרכב
2 שבמחלוקת".
- 3 .54 לפיכך, טענת התובעת ביחס לרכבים השכורים נדחית.
- 4 חיוב העובד 'רן' באחזקת רכב טיוטה קורולה
- 5 .55 כאמור, טענת התובעת הייתה שמדובר ברכב פרטי של המנכ"ל שהוא נתן לעיתים
6 לעובדי התובעת כדי לבצע משימות. מנגד, המוסד טען שמדובר ברכב של החברה
7 שנרשם על שם הבעלים כדי למנוע הפחתת ערך ושהרכב היה צמוד לעובד בשם 'רן'.
- 8 .56 אשר לדעתנו, לאחר עיון בטענות הצדדים וראיותיהם דעתנו היא כי אכן לא היה מקום
9 לחייב בגין אחזקת רכב. להלן ננמק.
- 10 .57 ראשית יש לציין כי רישום הבעלות על הרכב הוא דלקרטיבי ולא מחייב (ר' ע"מ (באר
11 (שבע) 29996-11-15 מיכאל פרץ נ' מנהל מע"מ באר שבע, פס" 10 (2.2.20).
- 12 .58 שנית, התופעה לפיה רכב "לא נרשם על שם החברה כדי למנוע ירידת ערך של הרכב"
13 אכן מהווה פרקטיקה מקובלת, כפי שטען המוסד, והיא מוכרת בפסיקה (ר' תא (ב"ש)
14 36229-12-20 המוסד לביטוח לאומי נ' הפניקס חברה לביטוח בע"מ (10.8.22); ע"מ (תל
15 אביב-יפו) 40932-03-16 בזק ישיר הדפסות איכות (2005) בע"מ נ' פקיד שומה חולון
16 (11.3.18) (עניין בזק ישיר)).
- 17 .59 בעניינינו, שוכנענו כי מדובר ברכב שנקנה על ידי בעלי החברה ונרשם על שמו, אולם
18 בפועל הוא שימש לצרכי התובעת ואת עובדי התובעת. מכאן שמהותית ולעניין דמי
19 הביטוח הלאומי, יש לראות ברכב כרכב החברה. גם אם החברה לא ניכתה פחת בגין
20 הרכב, היא הרוויחה מאי ירידת הערך.
- 21 .60 בהמשך למסקנתנו שרכבי התובעת לא היו צמודים לעובדים. אלא, נעשה בהם שימוש
22 מתחלף, גם אם לצרכים פרטיים, לא היה מקום לחייב בגין אחזקת רכב לעובד 'רן'.
23 המסקנה שלא היה מדובר ברכב צמוד לרן עולה מההודעה שמסר מר אלכסיי לחוקר
24 המוסד ועדותו לפנינו שרן לא נסע בטויוטה אלא בטנדר כלשהו (ר' לעיל). נוסף לכך,
25 במסגרת ההתכתבויות שקדמו להשגה, גם המוסד הסכים שאין זה סביר שתיזקף לעובד
26 רן הכנסה גם בגין שווי שימוש ברכב שהועמד לו על ידי התובעת וגם בגין אחזקת רכב.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

1 גם, התובעת כתבה למוסד - "...לטענת מבקרת הניכויים, על בסיס רישום שמו של
2 עובד 'רן' בכותרת כרטיס הרכב בהנה"ח יש כדי לבסס את הטענה כי העובד... נהג
3 ברכב ועל כן היא חייבה את החברה בגין אחזקת רכב. יובהר כי העובד רן איננו בן
4 משפחה של מר ליטמן אלא עובד חשמלאי. כאמור בדוח המבקרת, בגין רכב זה לא
5 נדרש פחת בספרי החברה... ובעוד שהעובד רן... גם רשום בטבלת שווי רכב כך
6 שלכאורה הוא גם השתמש ברכב צמוד של החברה (מסוג טנדר) במקביל לאחזקת רכב
7 אחר (מכאן לכאורה הוא השתמש גם ברכב פרטי וגם רכב משא אחוד במקביל!), הרי
8 שמכלל הדברים מסתבר שאין מדובר ברכב צמוד לעובד רן, וכי הרכב שימש כרכב
9 מאגר לשימוש משימות של המשרד בהתאם להוראותיו של בעל החברה..." (סעיף
10 27.3 להשגת התובעת מיום 4.3.21, נספח ז' לתביעה). על כך השיב לו המוסד - "תמיהתך
11 מובנת, אכן לא ייתכן שלעובד אחד יהיה גם רכב צמוד וגם אחזקת רכב, אנא פרט במה
12 נסע העובד רן, ומי ברכב הנותר (בין אם באחזקה ובין אם בשווי)..." (מתוך התשובה
13 להשגה שצורפה כנספח ב' לכתב ההגנה).

14 61. אף פקידת ההשגה, הגב' בן חמו לא דקדקה וטענה שמדובר היה ברכב צמוד - "זה לא
15 משנה זה רן או חיים, יש פה רכב יש עליו החזקת רכב, לא הוכח שהוא תפעולי הוא
16 חייב בשווי בין אם רן עשה בין אם ניסים נסע, זה לא משנה ליי" (עמ' 79, ש' 17-18
17 לפרוטוקול). שעה שהוכח שמדובר ברכב ששימש את כלל עובדי התובעת וכאמור,
18 שעובדי התובעת עשו גם שימוש פרטי ברכבים, לא ניתן לייחס את ההטבה לעובד
19 מסוים. מכאן כי לא ניתן היה לחייב בגין אחזקת רכב על בסיס ההנחה שמדובר ברכב
20 שהוא צמוד לעובד מסוים.

ביטול או הפחתת קנסות

22 62. לאור מסקנתנו לעיל, יש מקום להחזיר את עניינה של התובעת למוסד כדי לבחון את
23 החלק היחסי שיש להוריד בגין חיוב דמי אחזקה לעובד רן.

24 63. אשר לטענות התובעת ביחס לקנסות - המוסד ציין שהוא לא קנס בגין רכיב שווי רכב
25 כליקוי חוזר, כך שאין מחלוקת עם טענת המוסד שצריך לראות בכך ליקוי ראשון;
26 טענת התובעת שהיה על המוסד להחיל את ההוראה המקלה יותר, בחוזר מס' 11, לעניין
27 שנת התפר ותחולתה על מועד סיום הביקורת ביום 3.8.15, אינה מקובלת עלינו שכן אנו
28 מסכימים עם המוסד שיש להחיל את הוראות החוזר המטיב כמכלול. התובעת אינה





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 8630-01-22

03 נובמבר 2024

1 רשאית לדרוש להחיל עליה את ההוראות המטיבות מכל אחד מהחוזרים ; אשר לטענה
 2 ביחס לתחולתו של סעיף 5(ג) לנוהל, טענת התובעת אינה ברורה. כפי שהתובעת ציינה,
 3 ההפחתה בשיעור 20% ניתנת לירידה בהכנסות בשיעור של 26% עד 100%. במקרה של
 4 התובעת ההכנסה ירדה בשיעור 25.6%. כיוון שמדובר בירידה שבין שתי מדרגות שונות
 5 לפי הנוהל (מעל 26% ועד 25%), מיצע המוסד בין שתי המדרגות לפי מיטב הבנתו
 6 בהתאם לסמכותו וחובתו בדין להפעיל שיקול דעת. הפעלת שיקול דעת נדרשת מהמוסד
 7 גם היכן שקיים נוהל ברור, קל וחומר כשהנוהל אינו מתייחס ישירות לסיטואציה שעל
 8 הפרק.

9 64. אשר לטענת החברה ביחס להפרשי גמלאות - אין מחלוקת בין הצדדים על כך שהמוסד
 10 חייב להשלים הפרשי גמלאות בגין זקיפת הכנסה נוספת לעובדים ; לא ברור לאילו
 11 הפרשים התובעת מתייחסת ; כן לא ברור אם כלל קיימים הפרשים כאלו ואם כלל
 קיימת יריבות. לפיכך, דין הטענה להידחות.

13 65. בשולי הדברים יצוין כי התובעת זנחה בסיכומיה את טענתה שהשנים 2014-2015 הן
 14 שנים סגורות מבחינת מס הכנסה ניכויים. זאת כפי הנראה לאור טענת המוסד שלא
 15 נערכה במס הכנסה ביקורת ניכויים אלא בשומת הכנסות.

16 סוף דבר

17 66. התביעה מתקבלת בחלקה ביחס לחיוב אחזקת רכב טויוטה, כאמור לעיל. לאור כך יש
 18 להשיב את עניינה של התובעת למוסד כדי להעריך מחדש את החיוב בקנסות. יתר
 19 הטענות נדחות.

20 67. לאור דחיית רובן המכריע של טענות התובעת ולאור אופיו המסחרי של ההליך, תשא
 21 התובעת בהוצאות הנתבע בסכום של 10,000 ₪.

22 ניתן היום, ב' חשוון תשפ"ה, (03 נובמבר 2024), בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.

מר דניאל הרפז,
נציג מעסיקים

יפית מזרחי-לוי,
שופטת

23