



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

ניתן ביום 03 יולי 2022

המערערת

ברלינר מעליות בע"מ

-

המשיב

המוסד לביטוח לאומי

לפני: השופטת לאה גליקסמן, השופטת סיגל דוידוב-מוטולה, השופטת חני אופק גנדלר
נציגת ציבור (עובדים) גב' עירית אלטשולר זמני, נציגת ציבור (מעסיקים) גב' נעמי זנדהאוז

ב"כ המערערת - עו"ד פלד שמואל
ב"כ המשיב - עו"ד ארז בוקאי ועו"ד לירון דגון

פסק-דין

השופטת חני אופק גנדלר

1. לפנינו ערעור על פסק דינו של בית הדין האזורי תל אביב (השופטת יפית מזרחי-לוי ונציגי הציבור מר אמיר אופיר ומר דניאל הרפז; ב"ל 18-06-4169 וב"ל 11-5149-20) (להלן: **פסק הדין**), בגדרו נדחה ערעור ברלינר מעליות בע"מ (להלן: **החברה**) על החלטת ועדת השומה והתקבל ערעור המוסד לביטוח לאומי (להלן: **המוסד**) על החלטה זו. בפסק הדין נקבע כי יש חובה לשלם דמי ביטוח לאומי מכוח חוק הביטוח הלאומי (נוסח חדש), תשנ"ה-1995 (להלן: **החוק**) לפי שווי שימוש מלא ביחס לכלי הרכב נשוא הערעור.
2. הערעור סב על שלושה סוגי כלי רכב: רכבי השירות שניתנו לעובדים (להלן: **רכבי שירות**); שני רכבי טויוטה מסוג מיניבוס אשר לטענת החברה הספסלים בהם הוסרו על מנת להרכיב ציוד (להלן: **מיניבוסים**); ושני כלי רכב ששימשו את בעלי המניות אשר תפקדו כטכנאים, ובכלי רכב אלה הותקנו מתקני הרמה הידראוליים (להלן: **רכבי בעלי המניות**).

(א) כללי

3. סעיף 344(א) לחוק קובע לענין חישוב הכנסתו החודשית של עובד כי "יראו כהכנסתו החודשית של עובד את הכנסתו בעד החודש שקדם ל-1 בחודש שבו חל מועד התשלום, מהמקורות המפורטים בסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה....". סעיף 2 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) קובע כי יש לשלם מס הכנסה על הכנסה שצמחה

- 1 - מתוך 18



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

או הופקה מהמקורות המפורטים בו. בסעיף 2(2)(א) נקבע כי הכנסה החייבת במס כוללת, בין היתר "תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב...; שוויו של שימוש ברכב... שהועמד לרשותו של העובד" (ההדגשה שלנו). משמע, הצמדת רכב לעובד על ידי המעסיק נחשבת, ככלל, להכנסת עבודה ממנה יש לשלם מס ובהתאמה דמי ביטוח. סעיף 2(2)(ב) לפקודה מסמיך את שר האוצר לקבוע תקנות בדבר שוויו של השימוש ברכב שהועמד לרשות העובד, ומכוחו הותקנו תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), תשמ"ז-1987 (להלן: **התקנות או תקנות השווי**). מטרת התקנות היתה לקבוע את שווי טובת ההנאה שמעניק המעסיק לעובדו תמורת עבודתו בדרך של העמדת רכב לרשותו לצורך מיסויה. בתקנה 2(א) נקבעה נוסחה לקביעת שווי השימוש, היא "**התוצאה המתקבלת מהכפלת המחיר המתואם לצרכן של הרכב בשיעור שווי השימוש, שהוא מעוגל לסכום הקרוב שהוא מכפלה של 10 שקלים חדשים...**". בהמשך מגדירה התקנה את "**שיעור שווי השימוש**", כשהשיעור משתנה בהתאם למחיר המשוקלל של הרכב נכון לשנת 2010. באמצעות נוסחה זו בקש מחוקק המשנה להגדיר את טובת ההנאה שמפיק העובד מהצמדת רכב אליו על ידי המעסיק.

4. תקנות השווי חלות על "**רכב**", המוגדר "**כהגדרתו בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב)**", **התשנ"ה-1995**" (להלן: **תקנות הניכוי**). תקנה 1 לתקנות הניכוי קובעת כי הגדרת רכב היא "**למעט רכב עבודה... ולמעט רכב תפעולי, בין שבעלותו של הנישום ובין שלא בבעלותו, ובלבד שמשקלו הכולל המותר פחות מ-3,500 ק"ג**". משמעות הדבר היא כי בגין רכב תפעולי ורכב עבודה לא נזקפת לעובד הכנסה הטעונה מיסוי ובהתאמה אין חיוב בדמי ביטוח.

5. "**רכב תפעולי**" – שהגדרתו מצויה במוקד הערעור - מוגדר בתקנות הניכוי כך:

"**רכב תפעולי**" – רכב שהתקיים בו, להנחת דעתו של פקיד השומה, אחד מאלה:
(1) הרכב הוא רכב ביטחון, כהגדרתו בתקנות התעבורה, התשכ"א-1961, המשמש בפעילות מבצעית או ביטחונית בלבד;
(2) הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד, הוא משמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק, לפי העניין, מקום העיסוק של המעביד, של בעל משלח היד או של בעל העסק, לפי העניין – אינו בבית מגוריו ובתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק".



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

6. למען שלמות התמונה נציין כי "רכב עבודה" מוגדר בתקנות הניכוי "כמשמעותו בפקודת התעבורה". בפקודת התעבורה מוגדר רכב עבודה כך:
- "רכב שציוד עבודה מורכב עליו באופן קבוע, או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה, ואינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים".**

(ב) הרקע העובדתי

7. כעולה מהחלטת ועדת השומה ומפסק דינו של בית הדין האזורי, החברה עוסקת במתן שירותים למעליות ודרגנועים. על מנת לספק את שירותיה, מעמידה החברה לרשות הטכנאים שהם עובדיה כלי רכב כדי שיוכלו לתת מענה ללקוחות מסביב לשעון. בתקופה הרלבנטית, 2003-2009, העסיקה החברה כ- 20 עובדים, מתוכם 10-12 טכנאי שרות אשר עבודתם התבצעה בשטח, בתיקוני מעליות ו/או בטיפול שוטף של מעליות, עבור לקוחות החברה, שטיפלו במאות מעליות: בשנת 2003 בכ- 600 מעליות, ובשנת 2009 בכ- 1000 מעליות.

8. "נוהל לחברות מתן שירות למעליות/יסוד משפטי" משנת 1988, שהוצא על ידי משרד העבודה והרווחה, והמחייב את החברה (להלן: הנוהל), קבע, בין היתר, כך:

"כל נותן שירות למעליות יקיים תורנות 24 שעות ביממה כל ימות השנה... כל נותן שירות למעליות עד 50 מעליות יחזיק רכב ממונע אחד לפחות, תקין שמיש וזמין. מעל 50 מעליות יחזיק מס' כלי רכב גדול יותר כך שיאפשר מתן שירות יעיל ובזמן סביר".

9. ביום 17.2.10 ערך המוסד לביטוח לאומי (להלן: המוסד) לחברה ביקורת ניכויים עבור השנים 2003-2009. בעקבות הביקורת חויבה החברה לשלם דמי ביטוח בגין שווי השימוש ברכבי השירות שלה בידי עובדיה, שכן אלה – כך נקבע – כלי רכב אישיים שהוצמדו לעובדים ולא כלי רכב תפעוליים. ביום 20.6.10 נשלחה לחברה הודעת קביעה על סך 486,066 ₪.

10. במועדים הרלבנטיים (וטרם תיקון 187 לחוק מיום 31.12.16) סעיף 372 לחוק (כנוסחו אז) הקנה למבוטח/מעסיק הנפגע מהחלטתו של פקיד הגבייה זכות לערור עליה בפני ועדת שומה (להלן: ועדת השומה או הוועדה). וכך נאמר בסעיף 372 דאז (ההדגשה שלנו):

"(א) ליד כל סניף של המוסד תוקם ועדת שומה, והיא תקבע, לפי בקשת החייב בתשלום דמי ביטוח, את דמי הביטוח שיש לשלם.

....



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

(ד) ועדת שומה תקבע את סדרי הדין לפנייה, במידה שלא נקבעו בתקנות, ולא תהיה כפופה לדיני הראיות אלא תשקול לפי אומד דעתה את חומר הראיות שהובאו לפנייה; ואולם שומה סופית של הכנסה מהמקורות האמורים בסעיפים 344(א) ו-345(א), לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה, תחייב את הועדה.

(ה) החלטת ועדת שומה בשאלה שבעובדה תהיה סופית.

11. בשנת 2011 השיגה החברה על החלטת המוסד בפני ועדת השומה. ועדת השומה כוננה בפועל בעקבות עתירה שהוגשה לבג"צ (ראו: בגץ 2300/14 חברת נס. א. טכנולוגיה בע"מ נ' שר הרווחה (2.2.15)). הוועדה, בשים לב למועד כינונה, התכנסה ביום 14.5.16, וביום 3.5.18 נתנה את החלטתה בנוגע לשלושת סוגי כלי הרכב המצויים בערעור: רכבי שירות; שני רכבי המיניבוס; ושני כלי הרכב מסוג איסוזו של בעלי המניות בהם קיימים מתקני הרמה הידראוליים.

(ג) החלטת ועדת השומה

12. ועדת השומה קבעה בהחלטתה כי רכבי השירות אינם עונים להגדרת "רכב תפעולי". וכך נאמר (סעיף 27 להחלטת ועדת השומה):

"אין חולק כי לצורך פעילותה העסקית השוטפת נדרשת העוררת [היא החברה – תוספת שלנו] לעשות שימוש בכלי רכב לרבות כאלו המצוידים בכלי עבודה ובציוד למעליות ובחלקי חילוף לצרכי טיפול תחזוקה ותיקון מעליות.

מחקירות העובדים בחברה, שבוצעו ע"י המשיב [הוא המוסד – תוספת שלנו] עולה בבירור כי הכלי רכב היו צמודים אליהם. העובד יחזקאל משה מסר בחקירתו: 'היה לי רכב של החברה צמוד והייתי מגיע לפי הצורך למשרדים בר"ג... לכל טכנאי יש רכב צמוד שהוא הולך אתו הביתה ומגיע אתו בבוקר לעבודה'. העובד מנדלביץ חיים בחקירתו מסר: 'היה לי רכב מסוג סקודה סטיישן צמוד אלי 24 שעות וברגע שהיה לי תכנית (שזה בין פעם לפעמיים בשבוע כולל שבתות וחגים) אני הייתי נוסע עם הרכב של העבודה לטפל בתקלות/חילוצים... לכולם היה רכב צמוד'.

גם מר יעקב ברלינר, מבעלי החברה, מסר בחקירתו כי 'העובדים לא מגיעים למשרד כל יום. הם יוצאים ישירות לשטח ומעבירים דיווח ידני... יש לנו הדרכה מהצוות פעם בשבוע ואז כולם מגיעים'. כן אישר בחקירתו כי למעשה הכלי רכב של הטכנאים צמודים אליהם 'בתור רכב כונן' (15-14 כלי רכב), וכי אינם חוזרים בסיומו של יום עבודה למשרדי החברה.



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

המסקנה המתבקשת מהאמור לעיל כי הכלי רכב היו צמודים לעובדים מעבר לשעות העבודה ועל כן אינם עונים על התנאים המגדירים רכב תפעולי עפ"י תקנות מס הכנסה".

13. הוועדה היתה ערה לכך כי קביעתה העובדתית בדבר היות כלי הרכב צמודים לעובדים מעבר לשעות העבודה היתה אמורה להביא לזקיפת מלוא שווי השימוש ברכב כהכנסה לעובדים כאמור בתקנות שווי הרכב. יחד עם זאת, מצאה הוועדה בנסיבות העניין המיוחדות לסטות מההסדר הקבוע בתקנות השווי, כך שרק 50% מהסכום הקבוע בהן ייזקף כהכנסה. זאת, נוכח הוראת הנוהל, המצוטט לעיל. וכך נאמר (סעיף 29 להחלטת ועדת השומה):

"למרות האמור בסעיף הקודם, אנחנו מבינים את טענת המערערת [היא החברה- תוספת שלנו] וההיגיון הטמון בה בדבר שימוש בכלי רכב כרכבי כוננות עפ"י נוהל מחייב של משרד העבודה והרווחה, אגף הפיקוח על העבודה, לצורך מתן שירות 24/7 ללקוחות החברה. אנו מבינים שעל פי אופי הכלי רכב ותכולתם (חלפי וחלקי חילוף למעליות) נראה לנו כי השימוש שניתן לעשות בכלי רכב למטרות פרטיות הוא מועט. ניתן אולי להשתמש בהם לנסיעות קצרות לצרכים פרטיים אבל לא ניתן להשתמש בהם לנסיעות משמעותיות ולטיולים. לכן אנו קובעים כי יש לייחס לרכבי השירות שווי שימוש בגובה 50% משווי השימוש הרשום בתקנות הרכב. עלינו לציין כי המערערת לא עמדה בנטל ההוכחה לגבי כל אחד מהכלי רכב כי הוא שימש כרכב עבודה כפי שדרשה ולכן לא נקבע אחוז אחר".

14. ועדת השומה התייחסה בהחלטה גם לשני המיניבוסים ולשני רכבי בעלי המניות. וכך נאמר (סעיפים 30 ו- 31 להחלטה):

"30. באשר לרכב איסוזו עליו הותקנה מערכת הידראולית (נספח 10 לכתב הערר) ברשיון הרכב לא צוין שמדובר ברכב עבודה ואין ציון קבוצת שווי, ולכן סווג כקבוצה 5. עם זאת, משבוצה התקנת ציוד ברכב, שונה רשיון הרכב ועל כן יעודכן השווי לפי קבוצת מחיר 1 עבור השנים 2003-2009.

31. באשר לשני רכבי הטויוטה – מיניבוס (נספח 11 לכתב הערר) – עפ"י רשיון הרכב ובהתאם לתקנות שווי הרכב הינם בקבוצה 5 ועל כן יש לזקוף הכנסה בגינם עפ"י קבוצת המחיר שלהם".

15. הוועדה הוסיפה וקבעה כי במקרה דנן אין מניעה שהמוסד יקבע את השומה, שכן "בענייננו הצהירה מנהלת החשבונות של העוררת, הגב' כליפא, כי למערערת לא נערכה בקורת ניכויים של מס הכנסה לשנים 2003-2009, המחייבת את המשיב ... משמע, כאשר רשות המיסים לא הוציאה שומת ניכויים, אין המשיב מוגבל בבצוע בקורת ניכויים. ..זאת ועוד, שומות סופיות מתייחסות להכנסות החברה לענין מס החברות בעוד שומת הניכויים מתייחסת להכנסות עובדי החברה, כך



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

- שארין קשר ענייני בין השניים ורשאי המשיב לבצע בקורת ניכויים, ואין בכך משום הפרת עקרון הסופיות".
16. לבסוף, קבעה הוועדה כי "ביקורת הניכויים בוצעו על ידי המשיב [הוא המוסד – תוספת שלנו] לאחר פגישות עם הגורמים המקצועיים הרלבנטיים בחברה, והועברו להתייחסותה של החברה המבוקרת. אין חולק כי כל הנתונים והפירוט השמי של העובדים להם הוצמדו הכלי רכב, כמו גם רשימת כלי הרכב שלא בוצע שווי עבורם – מצויים בידי העוררת [היא החברה-תוספת שלנו]. במהלך הביקורת נתבקשה העוררת, באמצעות מנהלת החשבונות הגב' כליפה, להציג דוח תיאום רכב ונמסר על ידה כי אין ברשות החברה דוח תיאום רכב. לפיכך, לא נפל פגם בקביעות שהוציא המשיב בעקבות עריכת ביקורת הניכויים." (סעיף 34 להחלטה).
17. על החלטת ועדת השומה ערערו המוסד והחברה לבית הדין האזורי.

(ד) פסק דינו של בית הדין האזורי

18. המוסד טען בערעורו כי לא היה מקום לייחס שווי חלקי בגין כלי הרכב המוצמדים, אלא יש לייחס שווי מלא כמתחייב מהתקנות. ואילו, החברה טענה שהיה על הוועדה לפטור אותה לחלוטין מהחובה לזקוף שווי שימוש ברכבי השירות שלה לעובדיה. עוד ערערה החברה על החלטות נוספות של הוועדה, על מסקנותיה בדבר היות כלי הרכב צמודים ואי הגדרתם כתפעוליים, ועל חלק מקביעותיה העובדתיות.
19. מלכתחילה קבע בית הדין האזורי כי אין לו סמכות לדון בערעור המוסד בהיעדר סמכות חוקית מפורשת לכך. על פסק דין זה הוגש ערעור לבית הדין הארצי על ידי המוסד (עב"ל 19-10-7037), אשר התקבל נוכח סיווג ועדת השומה כגוף מעין שיפוטי. במסגרת הדיון בבית הדין הארצי הסכימו הצדדים שטענותיהם יוגבלו למחלוקות משפטיות בלבד – **"מוסכם עלינו שההשגות מוגבלות לשאלה משפטית בלבד"** (עמ' 2, ש' 6-7 לפרוטוקול שם).
20. בית הדין האזורי קבע כי אין בידי הוועדה לקבוע שווי רכב חלקי, אלא עליה להכיר במלוא שווי הרכב (כטענת המוסד) או לקבוע פטור מלא על יסוד סיווג הרכב כתפעולי (כטענת החברה). מסקנה זו נסמכה על פסיקתו של בית המשפט העליון בע"א 4096/18 **חכם את אור-זך עורכי דין נ' פקיד שומה עכו** (25.5.19) (להלן: **ענין חכם את אור-זך**), והיא אינה שנויה במחלוקת בערעור בפנינו. עוד קבע בית הדין האזורי כי הנטל להוכיח היות רכב תפעולי מוטל על החברה. וכך נאמר:



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

"הנטל להוכיח שרכב המעסיק הוא בגדר "רכב תפעולי" חל על החברה. על מנת להוכיח שרכב מסוים הוא רכב תפעולי על המעסיק להוכיח כי מראש הוא הנחה את עובדיו לא לעשות ברכב שימוש פרטי וערך תיעוד לגבי השימוש בכלי רכב".

21. באשר להיקפה של הביקורת השיפוטית קבע בית הדין האזורי כי "קביעותיה העובדתיות של הוועדה ביחס לשימוש שנעשה או לא בכלי רכב הנדונים הינן קביעות סופיות. לא כן לגבי מסקנות הוועדה ביחס לעובדות שקבעה, ובכלל זה היות הכלי רכב כלי רכב צמודים ותפעוליים. קביעות אלו הן קביעות משפטיות, ולהלן נבחן האם כטענת החברה, נפלו במסקנות הוועדה טעויות משפטיות".

22. בפן היישומי נדחתה טענת החברה כי רכבי השרות הינם "כלי רכב תפעוליים". וכך נאמר:

"לאחר שעיינו במלוא טענות הצדדים בעניין זה, לא מצאנו כי נפלה טעות במסקנתה של הוועדה כי מדובר בכלי רכב צמודים. לבד מהודאת החברה כי הכלי רכב היו צמודים לעובד, אף שמכורח הנחיות הרגולטור, הרי שבפועל, מהראיות שהוצגו לוועדה - לא עולה כי הוכחה טענת החברה כי לעובדיה לא היתה כל טובת הנאה מהיות הכלי רכב צמודים, והשימוש בהם נעשה רק למטרת הכוונות. נהפוך הוא. עיון במלוא החומר שעמד בפני הוועדה מעלה כי כדין מצאה ועדת השומה בהתאם לעובדות שהונחו לפנייה מתוך הודעות שנגבו מעובדים שונים ומר ברלינר, ובכללן העובדות לפיהן הכלי רכב שימשו את העובדים לצורך הגעה מביתם לעבודה ולהיפך ועמדו לרשות העובד 24/7 שעה שקריאות לעבודה בשעות הכוונות לא היו יומיומיות, ואף אם נקבל טענת החברה בדבר אילוצי הכוונות והמלאי ברכב, ונניח כי הנאת העובדים לא היתה מלאה ואף מועטה ביותר, הרי די בכך כדי לקבוע כי מסקנת הוועדה כי הכלי רכב צמודים מבוססת כדין.

[...]

המוסד אסף עדויות ממספר עובדים אשר כוחן הראייתי המצטבר חזק מספיק כדי שהוא יוכל לגבש על פיהן עמדה מבוססת וסבירה. פרט לכך, החברה אינה רשאית כלל לתקוף את קביעותיה העובדתיות של הוועדה לאור ההסדר שהוסכם עליה בדיון בבית הדין הארצי (ר' לעיל). ובלאו הכי, כאמור, אף מטיעוניה של החברה עצמה, בתגובתה לערעור המוסד, עולה שרכביה הוצמדו לעובדים. טענתה הינה למעשה משפטית: רכב כוונות, שהוצמד בהנחיית הרגולטור, אינו רכב צמוד, כי אם רכב תפעולי. נפנה אם כן לבחינת טענה זו. נקדים ונאמר כי החברה לא הוכיחה כי בפני הוועדה עמדו ראיות לקבוע כי מדובר ב"רכב תפעולי" ומכאן לא נפלה טעות בהחלטת הוועדה".

23. בית הדין האזורי השתית את הכרעתו על מספר טעמים: הראשון, על קביעותיה העובדתיות של הוועדה בדבר שימוש פרטי שנעשה בכלי הרכב, וכלשונו "לאור



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

קביעתה העובדתית של הוועדה שעובדי החברה עשו שימוש פרטי ברכבי השירות, אף כי שימוש מועט, תהא זו גם נקודת המוצא עבורנו. נוכח קביעה זו הרי שלא מתקיים התנאי השני להגדרתו של רכב תפעולי. לא נעשה ברכבי החברה שימוש בלעדי – רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק".

השני, מבחן זקיפת ההנאה מתמקד בהעמדת הרכב לרשות העובד, ולא מידת השימוש שעשה בו בפועל, וכלשונו של בית הדין האזורי "השאלה אם רכבי החברה שימשו את צרכיהם הפרטיים של העובדים אם לאו אינה מן העניין. הקריטריון לפיו נקבע אם יש לייחס שווי שימוש ברכב לעובד אינו תלוי בשאלה אם העובד נהנה מהרכב. אלא, די בכך שהרכב הועמד לרשותו. אפילו הוא לא עשה בו שימוש כלל". השלישי, העדר רישום מסודר של השימוש בכלי הרכב והנהלים לגביהם, כשחסר זה פעל לחובת החברה ועמד בעוכריה.

24. עוד נקבע כי העובדה שהוצאות אחזקת רכבי השירות אושרו כהוצאה מוכרת במס הכנסה אינה מלמדת כי מדובר בהכרח בכלי רכב תפעוליים. זאת, כיוון ש"ככל שרשות המסים הכירה בהוצאות על רכבי השירות כהוצאות מוכרות ייתכן שקביעתה מושתתת על הקביעה שמדובר בכלי רכב מוצמדים. לאו דווקא שמדובר בכלי רכב תפעוליים. פרט לכך, בהתייחסות הוועדה לטענה זו צוין שלא נערכה ביקורת מצד מס הכנסה לדיווחי החברה כך שלא נפגע עיקרון הכיבוד ההדדי בין הרשויות".

25. אשר לשני המיניבוסים, קבע בית הדין האזורי כך:

"החלטת הוועדה בעניין זה עולה בקנה אחד עם פסיקת בית המשפט העליון בעניין אור זך (לעיל). היינו, שלא ניתן לערוך חישוב שונה לשווי השימוש ברכב אלא לפי התקנות. לפיכך, לא מצאנו להתערב בקביעה זו. לא ברור אם החברה טענה לפני הוועדה, כפי שטענה כאן, שמדובר בכלי רכב תפעוליים. כך או כך, החברה לא הציגה ראיות לכך שהיא ייחדה את השימוש בכלי רכב אלו לעבודה בלבד והוציאה הנחיות לא לעשות בהם שימוש פרטי כלל, כמפורט בהחלטת בית המשפט המחוזי בעניין נווה נטוע. החברה לא הוכיחה שמדובר ברכבי תפעול כך שאין מקום להתערב בעניין זה בהחלטת הוועדה".

26. אשר לשני רכבי בעלי המניות ציטט בית הדין האזורי מטענה החברה לפיה:

"בהחלטת הוועדה לא נעשתה האבחנה כי הכלי רכב ששימשו את בעלי המניות, יחיאל ויעקב, היו רכבי תפעול לטכנאים, בהיות גם הם טכנאים, שהותקן על כל אחד מהכלי רכב מתקן הרמה הידראולי שהיה נחוץ לחברה לצורך מתן השירות".

על יסוד טענה זו קבע בית הדין האזורי "מטענת החברה בהליך זה עולה שרכבי





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

החברה שימשו את בעלי המניות בכובעם כעובדים בחברה – כטכנאים. מכאן שבדין חויבה החברה בשווי שימוש בגין כלי רכב אלו שכן מדובר בכלי רכב צמודים ששימשו את עובדי החברה. החברה לא הציגה לוועדה ראיות הסותרות קביעתה זו, ולפיכך מצאנו כי קביעת הוועדה כי מדובר בכלי רכב צמודים, כאמור, שאינם בהגדרה רכבי תפעול, הינה מסקנה המתישבת עם החומר העובדתי שעמד בפני הוועדה כאמור" (סעיף 74 לפסק הדין).

(ה) טענות הצדדים בערעור

27. ערעור החברה סב על שלושת סוגי כלי הרכב. אשר לרכבי השירות, טענה החברה בערעורה כי לאור סעיף 6 לנוהל היא מחויבת להחזיק צי של רכבי שירות מצוידים בהתאם למספר המעליות שהיא נותנת להן שירות. לטענתה, הא מספקת שירותי חילוץ למעליות באזור גאוגרפי החל מנתניה ועד באר שבע לרבות ערי השפלה ומישור החוף. לטענתה, ולאור הוראת הנוהל, המהווה תנאי מכללא ברישיונה – יש לראות בכלי הרכב כרכבי כוננות אשר תמיד נמצאים בכוננות לחילוץ נוסעים לכודים במעליות ולעולם אינם נמצאים בחוסר פעילות או מנוחה. עוד הוסיפה כי רכבי השירות מוצמדים לאזור גאוגרפי, ולא לטכנאי. אשר לרכבי הטויוטה (מיניבוס), טענה החברה כי מכלי רכב אלה הוסרו ספסלי הישיבה, כך שאין מקומות ישיבה בהם. כלי רכב אלה זהים לכלי הרכב שהחליפו אותם (רכבי שברולט סוואנה) אשר המוסד מכיר בהם כיום כרכבי עבודה. אשר לכלי הרכב בהם מותקנים מתקני הרמה הידראוליים, טענה החברה כי מתקן ההרמה נרשם ברישיון הרכב, ולכן הם היו אמורים וצריכים להיות מוכרים על ידי הוועדה כרכב עבודה שעבורו אין לחייב את העובד בשווי שימוש. החברה בקשה להדגיש שכלי רכב אלה שימשו את בעלי המניות אשר באותה עת עבדו בעבודת כפיים במחלקת השיפוצים כעובדים מן המניין, ולכן בגין השימוש בכלי רכב אין לחייב בשווי שימוש. לבסוף, טענה החברה בסעיף 26 לסיכומיה כי על המוסד ללכת אחר רשויות המס, אשר ערכו בקורת, והיא לא חויבה בשווי שימוש בגין כלי הרכב.

28. המוסד טען כי בחינת טענות החברה צריכה להיעשות בראי קביעותיה העובדתיות של ועדת השומה לפיה רכבי השירות הוצמדו לעובדיה וכי נעשה ברכבי השירות שימוש לצרכים פרטיים, אף אם מועט. בתוך כך, טען המוסד כי הוצאות נסיעה למקום העבודה וחזרה ממנו הינן הוצאות פרטיות, ולו מטעם זה הפיקו העובדים הנאה מהרכב המוצמד; די בהצמדת הרכב לעובד כדי להוציאו מהגדרת רכב תפעולי; החברה לא הציגה בפני ועדת השומה כל ראיה לפיה נתנה הנחיות לעובדים



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

לייחד השימוש ברכב לשימוש לצרכי עבודה בלבד. כמו כן, הפנה המוסד לפסיקה שניתנה בע"מ 7507-10-15 **טיב מעליות בעמ'** – פקיד שומה רחובות (4.10.20) בקשר להתקנת מעליות והחזקתן; וכן בת"צ 3363-02-11 **סראס פארגיאן – מדינת ישראל** (23.11.15); ע"א 7203/18 **החקלאית אג"ש לביטוח ושירותים וטרינריים למקנה בישראל בעמ'** – פקיד שומה חיפה (23.9.19), שבו נדחה ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתיק ע"מ 2270-05-17 **החקלאית אג"ש לביטוח ושירותים וטרינריים למקנה בישראל בעמ'** – פקיד שומה חיפה (30.7.18). לטענת המוסד מפסקי דין אלה עולה כי הוראות פקודת מס הכנסה קובעות כללי חישוב נוקשים שאינם בבחינת חזקה הניתנת לסתירה, ולא התירו לנישומים להוכיח את שיעור ההטבה בדרך אחרת זולת הנוסחה הקבועה בתקנות. לענין המינימוסים (רכבי הטויוטה) וכלי הרכב שניתנו לבעלי המניות בקש המוסד לאמץ את קביעות בית הדין האזורי בסעיפים 69-74 לפסק הדין. לבסוף, בהתייחס לטענת החברה כי על המוסד ללכת אחר רשויות המס, אשר ערכו בקורת, והיא לא חויבה בשווי שימוש בגין כלי הרכב, טען המוסד כי סוגיה זו לא עמדה לדיון בבית הדין האזורי ולכן לא קמה זכות ערעור עליה. בנוסף, בית הדין קבע בסעיף 65 לפסק הדין כי מס הכנסה (ניכויים) לא ערך כל בקורת לחברה בשנים מושא הערעור, כך שקביעתו העצמאית של המוסד בדין היא.

29. לאחר שהתקיים דיון בערעור הגישה החברה הודעה ובקשה בגדרה ביקשה לחלוק על האמור בסעיפים 53 ו- 54 לפסק דינו של בית הדין האזורי; וכן להגיש הוראה נוספת מטעם משרד התמ"ת המחייבת כי חילוץ מעליות מסוגים מסוימים יעשה בידי טכנאי מעליות מוסמך שעבר הכשרה מיוחדת לכך בלבד. על פי הנטען, כך גם בודקי מעליות שמורשים מטעם משרד התמ"ת מחייבים חילוץ והצלה למעליות מהסוגים האמורים על ידי טכנאי מוסמך שעבר הכשרה. לטענת החברה, כל אלה תומכים בשיטת עבודתה אשר מחזיקה רכבי כוננות המצוידים בכלים וחלקי חילוף למעליות ברחבי האזורים הגיאוגרפיים מנתניה ועד באר שבע להם ניתן השירות. המוסד התנגד להוספת הראיה בשלב זה תוך שהדגיש כי הערעור הינו משפטי בלבד. עוד טען המוסד כי הבקשה לצירוף ראיות נוספות אינה עומדת באמות המידה שנקבעו בפסיקה לכך. כמו כן, ציין המוסד כי הידרשות המעסיקה לכוננויות כלל אינה במחלוקת, ואולם אין בנתון זה להצדיק החרגתה מתחולת התקנות, אשר חלות על בעלי מקצוע רבים החבים בכוננויות. משכך, יש לפעול על פי הוראות התקנות, אשר קובעות את שווי הרכב על סמך נוסחה פשוטה, המבטאת העדפת



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-21-01-29703

היעילות המינהלית. בהחלטה מיום 17.1.22 קבענו כי החלטה בבקשת המעסיקה תינתן במסגרת פסק הדין.

30. לאחר שבחנו את הבקשה ונימוקיה הגענו לכלל מסקנה כי דינה להידחות. ראשית, כלל לא שוכנענו כי היתה מניעה להביא ראיות אלה בשקידה ראויה בפני ועדת השומה. למעשה בבקשה לא מפורט די בהקשר זה. מעבר לכך, לא שוכנענו כי צירוף הראיה ישליך באופן ממשי על סיכויי הערעור הן בהיבט העובדתי (בשים לב לסעיף 372(ה)) (לחוק) והן בהיבט המשפטי (משטענת הכוננות אינה שנויה במחלוקת). משכך, הבקשה נדחת.

31. עוד נציין כי ביום 26.4.22 קיימנו דיון נוסף בערעור על מנת לחדד שאלות שהתעוררו ועל מנת לבחון היתכנות ליישוב הסכסוך בדרכי שלום. לאחר הדיון הגישה המערערת הודעה בה הלינה על אורך טיעונו של המוסד בדיון המשלים; המערערת מקיימת אחר תקנות השווי, ולכן אין צורך בשינוי חקיקתי; חקירות המשיב והעדויות שגבה משני טכנאים ובעל המניות אינן מצביעות על שימוש לצרכים פרטיים; הרגולטור מחייב להקצות רכבים לצורך מתן שירות 24/7; הפסיקה אליה הפנה המשיב אינה מתייחסת למצב המיוחד בו נדרש ציות להוראת רגולטור; עוד מסרה החברה כי ככל שהערעור יידחה תחזור ותגבה את סכום החבות מהטכנאים; המערערת התייחסה להליכים תלויים ועומדים נוספים; המערערת הביעה נכונות לפנות לגישור. מנגד טען המוסד כי אין בהנחיות הרגולטור כדי להכריע משאלה לא היו במועד עריכת הביקורת וממילא אין בהם הוראה לענין רכבי החברה; הטענה כי הרכב לא הוצמד לטכנאי או לא נעשה בו שימוש אישי היא טענה עובדתית, שאין מקום לקבלה; הטענות בדבר משקל הראיות נזנחו בסיכומים ולא נטענו בפני ועדת השומה; אשר לטענה כי המערערת תחזור לעובדיה נטען כי סכום התביעה הינו 400,000 ₪, ולא 900,000 ₪. כמחצית מהעובדים בתקופת הקביעה אינם מועסקים עוד אצל המערערת. חלק העובד בדמי הביטוח הינו 2/3, לעובדים משולמים הפרשי גמלאות בגין בקורת ניכויים. טענות לחדלות פירעון נטענו בעלמא ובדיון התזכורת נמסר כי אין כוונה לחזור לעובדים. המוסד דחה את ההצעה לפנות לגישור, וטען כי אין מנוס ממתן הכרעה שיפוטית בתיק.

(ו) דיון והכרעה

32. לאחר שבחנו את כלל טענות הצדדים בכתב ובעל פה הגענו לכלל מסקנה כי פסק דינו המפורט של בית הדין האזורי ראוי להתאשר מטעמיו בהתאם לתקנה 108(ב)



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

- לתקנות בית הדין לעבודה (סדרי דין), תשנ"ב-1991. פסק הדין של בית הדין האזורי מנומק היטב ומבוסס במסקנותיו המשפטיות ולא נמצא טעם המצדיק התערבותנו בו. לאמור לעיל נוסף את הדברים הבאים:
33. כעולה מסעיף 372(ה) לחוק כנוסחו במועדים הרלבנטיים לערעור "החלטת ועדת שומה בשאלה שבעובדה תהיה סופית". כפי שצוין בענין **סלמאן** (דיון (ארצי) מב/0-174 **אבו עיידה סלמאן – המוסד לביטוח לאומי**, פד"ע טז) 197 (1984) אין בקביעת הוראת הסופיות כדי למנוע הפעלתה של בקורת שיפוטית, שכן המחוקק "התכוון לכך שהיא "סופית", אם הגיעו לתוצאה בדרך שאינה נוגדת עקרונות מקובלים ומחייבים. אחד מעקרונות אלה, המחייב כל גוף הקובע זכויות וחובות, הוא לקבוע עובדות על סמך ראיות, אלא אם מקור הסמכות קבע במפורש אחרת". בענייננו, ועדת השומה – כעולה מהנמקתה המפורטת - קבלה את החלטתה על סמך ראיות, ואין בפנינו טענה כנגד תקינות ההליך, ולכן בקשר לשאלות שבעובדה החלטתה סופית.
34. תמצית קביעותיה העובדתיות של הוועדה, הרלבנטיות להכרעה בערעור הן כדלקמן: כלי הרכב היו צמודים לעובדים ספציפיים מעבר לשעות העבודה; ניתן היה לעשות ברכב שימוש פרטי אך בהתחשב בציד המצוי בו מדובר בשימוש מועט, במובן של נסיעות קצרות שאינן נסיעות משמעותיות או לטיולים; בביקורת הניכויים שנערכה מסרה החברה כי אין ברשותה דוח תיאום רכב; מנהלת החשבונות מסרה כי בשנים 2003-2009 לא נערכה בקורת ניכויים לחברה על ידי רשויות המס.
35. התקנות מחריגות בהגדרת "רכב" שני סוגי כלי רכב: "רכב תפעולי" ו"רכב עבודה". כאמור לעיל, מחוקק המשנה הגדיר "רכב תפעולי", בין היתר, באמצעות שלושה רכיבים מצטברים. משמע, די בכך שאחד מרכיבים אלה אינו מתקיים כדי שהרכב לא יסווג כ"רכב תפעולי". בענייננו לא מתקיימים שלושת רכיבים אלו. ונסביר:
36. **הרכיב הראשון**, העדר שיוך הרכב לעובד פלוני ("הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהו של המעביד") לא מתקיים, כיוון שכל רכב מוצמד לעובד מסוים ועומד לרשותו גם מעבר לשעות העבודה.
37. **הרכיב השני**, בלעדיות השימוש ברכב לצורכי העבודה ("משמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק") לא מתקיים, כיוון שבהתאם לקביעתה העובדתית של ועדת השומה העובד יכול היה להשתמש ברכב לצרכיו הפרטיים גם אם במידה מוגבלת בשל ציוד המצוי בו.





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

38. **הרכיב השלישי**, מקום המצא הרכב בתום יום העבודה ("בתום שעות העבודה הרכב אינו יוצא מחוץ למקום העיסוק") אינו מתקיים כיוון שבתום יום העבודה מצוי הרכב בחצרי העובד, ולא בחצרי המעסיק. החברה ניסתה לטעון בפנינו כי יש להשקיף על הצמדת הרכב כגיאוגרפית, קרי, לשטח בו ניתנים שירות תחזוקת ותיקון המעליות, ולא פרסונלית לעובד. נקדים ונציין כי המונח "הצמדה גיאוגרפית" אינו בהיר די צורכו, ולא ברור כיצד הצמדה מסוג זה מאיינת את העובדה שבתום יום העבודה העובד נוסע עם הרכב לביתו, ובמובן זה הוא עומד לרשותו. די בכך כדי לדחות הטענה.
39. לכך אוסיף כי נוכח טיב התנאים הקבועים בתקנה 1 הרי שעמידה בהם תצריך מטבע הדברים משטר של פיקוח ובקרה אודות מיקום המצא הרכב והשימוש בהם. לענין זה יפים הדברים שנאמרו בע"מ 958-01-15 נווה נטוע בע"מ נ' פקיד שומה חדרה (7.8.15). וכך נאמר (סעיף 66):

"עמדתי היא, כי על מנת שכלי רכב יוכרו כ"כלי רכב תפעוליים" נדרש המעביד להוכיח כי ייחד מראש כלי רכב מסוימים להיות כלי רכב תפעוליים, וכן כי נקט וקבע נוהלי עבודה מסודרים, ברורים, קפדניים וחד משמעיים ביחס לכלי רכב שהוגדרו כתפעוליים, בכדי להבטיח שכלי רכב אלו לא ישמשו למטרות פרטיות, אלא רק לצרכי העסק וכי בתוך שעות העבודה כלי רכב אלו ימצאו בחצרי מקום העסק. בהתאם, נדרש ניהולו של רישום מסודר של כלי רכב שהם כלי רכב תפעוליים. הגדרתם של כלי רכב מסוימים כתפעוליים אינה יכולה להיעשות בדיעבד, אלא על המעביד להגדיר כלי רכב אלו מראש, לתעד את פרטי הכלי רכב, ליידע את העובדים בדבר הגדרת כלי רכב אלו כתפעוליים, להנחות אותם ולהורות להם שלא לעשות כל שימוש בכלי רכב לצרכים פרטיים וכן כי עליהם להחנות כלי רכב אלו בסוף יום העבודה בחצרי המעביד, וככל שקיימת חניה פנימית של בית-העסק כי הכלי רכב יוחנו בחנייה זו".

ערעור שהוגש על פסק הדין נדחה (ע"א 7891/17 נווה נטוע בע"מ נ' פקיד שומה חדרה (13.12.18)). בענייננו, הוועדה קבעה כאמור כי דוחות תיאום, שהם חלק ממשטר בקרה ופיקוח – לא הוצגו.

40. החברה ביקשה לטעון כי יש להתחשב בהוראות הנוהל, המצוטטות לעיל, ולכן יש להכיר ברכב כתפעולי מטעם זה בלבד (ולכאורה אף אם הוצמד הרכב לעובד מסוים). על פי טענתה הצמדה זו משרתת את צרכי העסק, וכפועל יוצא מכך את טובת הלקוחות, שכן היא מאפשרת הגעה מהירה יותר לקריאות של לקוחות בקשר לתחזוקה ותפעול של מעליות. נקדים ונציין כי אכן הנוהל מחייב החזקת רכבי/ים



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

תקינים, שמישים וזמין/ים לצורך מתן שירות יעיל בזמן סביר, ואולם אין הוא מחייב הצמדת כלי הרכב לעובדים מסוימים. אמנם, אין לכחד כי הצמדה שכזו מקדמת את איכות השירות (שכן נחסך זמן הנסיעה של העובד מביתו למקום הימצא רכב החברה), ואולם מחוקק המשנה לא הרחיב את גבולות הגדרת רכב תפעולי באופן שתועלת זו תצדיק הכרה ברכב כזה כרכב תפעול. נוכח לשונה הברורה של התקנה אין בידינו לקבוע זאת בדרך פרשנית.

41. חיזוק למסקנה זו ניתן למצוא בהיקש מרוח הפסיקה שניתנה בדיני המיסים בקשר ל"רכב עבודה". ערים אנו לכך כי ענייננו ברכב תפעולי, ולא ברכב עבודה, ואולם לצורך בחינת משמעות הציוד הייעודי המותקן ברכב ודרישת הזמינות המוגברת הרי שניתן להקיש גם מהפסיקה שניתנה בדיני המיסים בקשר להיבטים אלה אף אם לצורך "רכב עבודה". בענין אור-זך עורכי דין נאמר בהקשר זה כך (ההדגשה שלי):

"הגדרת רכב עבודה בפקודת התעבורה קובעת שני תנאים מצטברים על מנת שרכב יוגדר כרכב עבודה: א. מורכב עליו ציוד עבודה באופן קבוע או שמבנהו עשוי לביצוע עבודה; ב. הוא אינו מיועד להובלת משא או להסעת נוסעים. אור חי אינה טוענת כאמור כי לא ניתן לעשות שימוש ברכביה לשם הסעת נוסעים אלא כי שימוש זה אינו השימוש והייעוד העיקרי הנעשה בהם. לטענתה, די בכך על מנת שיקבע כי מדובר ברכב עבודה הפטור מזקיפת שווי שימוש. אין בידי לקבל טענה זו. צודק המשיב כי אין בנמצא עוגן סטטוטורי לטענת אור חי כי רכב המשמש גם להסעת נוסעים, יכול להיחשב רכב עבודה אם הסעת נוסעים כאמור אינה השימוש והייעוד העיקרי שלו. זאת שעה שעל פי הפקודה, רכב המיועד להסעת נוסעים – אינו "רכב עבודה". על כך יש להוסיף כי מוסכם על אור חי כי כלי הרכב שלה מצויים בידי עובדיה 24 שעות ביממה, 7 ימים בשבוע, כולל סופי שבוע וחגים לצרכיהם האישיים והמשפחתיים. באותם זמנים העובד עושה ברכב כרצונו ומשתמש בו כבעלים לכל דבר ועניין כולל לצרכי הסעתו האישית והסעת בני משפחתו. בנסיבות אלו קשה להלום את הטענה שהרכב הוא בבחינת "רכב עבודה". זאת בשונה מכלי רכב שיעודו הבלעדי הוא כזה, כדוגמת משאית הובלה, מערבל בטון ומשאית גורר תומך (סמיטריילר)".

בע"מ 7507-10-15 וע"מ 18-02-8363 טיב מעליות בע"מ נ' פקיד שומה רחובות (4.10.19) (להלן: ענין טיב מעליות), נדונה השאלה אם יש לסווג את רכביהם של טכנאי המעליות כרכב עבודה. בית המשפט המחוזי השיב על שאלה זו בשלילה





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

לאור הנפסק בענין אור-זך עורכי דין ותוך שדחה ניסיון לאבחנו בהקשר לטכנאי מעליות בשל הצורך בזמינות מיוחדת מטעמים. וכך נאמר (ההדגשות שלי):

"...אלא, שהמערערת סבורה כי קביעה ברורה ומפורשת זו של בית המשפט העליון באשר לאפשרות לחריגה מתקנות שווי שימוש ברכב, אינה רלוונטית לחברת מעליות, הנדרשת להעמיד את שירותיה בכל ימי השבוע ובכל שעות היממה. לטעמי, פרשנות זו של המערערת לקביעתו של בית המשפט העליון משוללת כל יסוד. לא יעלה על הדעת כי ניתן לערוך הבחנה לעניין תחולת תקנות שווי שימוש ברכב בין ענפים שונים, וזאת על בסיס השאלה באיזו מידה ובאיזה היקף נדרש אותו ענף להעניק את שירותיו. אבחנה זו חותרת באופן מובהק תחת הרציונל העומד ביסוד קביעת בית המשפט העליון באשר ללשונן של התקנות, שאינן מאפשרות חישוב חילופי, ובאשר ליעילות, הפשטות, הוודאות והאחידות בנוסחת שווי השימוש הקבועה בתקנות.

על כך יש להוסיף כי המערערת מערבת מין שאינו במינו, שהרי תקנות שווי השימוש ברכב מיועדת לאמוד את טובת ההנאה של העובד, ולא את התועלת למעביד או את צורכי המעביד

....

אכן, לא מן הנמנע כי בענף זה או אחר, כגון בענף המעליות, קיים צורך, אם על פי תנאי הרישיון ואם על פי כורח המציאות ואופיו של השירות, לספק שירות בכל ימי השבוע ובכל שעות היממה. עם זאת, מדובר בצורך של המעביד. הוא זה שיש לו עניין או שהוא נדרש לספק את השירות בזמינות מעין זו. אך היעלה על הדעת לומר כי העובד הוא זה שמספק את השירות בכל ימות השבוע ובכל שעות היממה? ברי כי גם בהינתן צורכי הענף, העובד, המקבל רכב צמוד, אינו עובד בכל ימות השבוע ובכל שעות היממה, ולפיכך מן הסתם הוא עושה שימוש ברכב גם לצרכיו הפרטיים, כגון בשעות הערב, בסופי שבוע בחגים ומועדים...".

באשר להשלכה שיש לקיומו של ציוד ייעודי משמעותי ברכב על דרך סיווגו נאמר בענין טיב מעליות כך:

"אעיר כי באותו עניין הניח בית המשפט לטובת המערערת שם כי הרכבים מאובזרים בציוד כבד לשיפוצים, כפי שטען מנהל המערערת בפניי, ואף שם נטען כי הרכבים מלוכלכים ומזוהמים, הגם שלא הייתה מחלוקת כי העובדים עושים ברכב שימוש כרצונם לצרכי הסעתם האישית והסעת בני משפחתם, כולל בסופי שבוע ובחגים... למותר לומר כי לא יעלה על הדעת שמידת ניקיונו של הרכב היא שתקבע את סווגו כרכב פרטי או "כרכב עבודה", מה גם שמהתמונות ומרשימת כלי העבודה והציוד הטכני שצירפה המערערת





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

לתצהירה, לא התרשמתי כי הציוד המצוי בתא המטען של כל הרכב הוא ציוד כבד, במובן זה שלא ניתן במאמץ סביר לפרוק אותו ולאחסן בו חפצים פרטיים."

חיזוק נוסף למסקנה זו מצוי בע"מ 17-05-2270 החקלאית אג"ש לבטוח ולשירותים וטרינריים למקנה בישראל בע"מ' נ פקיד שומה חיפה (30.7.18), שם נדונה השאלה אם תקנות שווי השימוש מהוות כלל משפטי מחייב בקביעת שווי ההטבה לעובד בגין שימוש ברכב שהועמד לרשותו על ידי מעסיקו או שמא מהוות חזקה הניתנת לסתירה. סוגיה זו התעוררה בקשר לסיווג רכב שהמעסיק העמיד לרשות וטרינריים, הנדרשים להיות בכוננות ולתת שירות אף מעבר לשעות העבודה הרגילות לקיבוצים ומושבים תוך שיש ברכבם ציוד ייעודי לצורך זה. אגב כך נאמר:

"לא ראיתי כל שוני עובדתי בין מצבם של עובדי המערערת להם הוצמד רכב, לבין – למשל – מצבם של עובדי חברת מעליות, המקבלים רכב צמוד מהמעביד. גם במקרה של עובדי חברת מעליות, נרכשים על ידי חברות מעליות שכאלו, על פי רוב, רכבים מסוג טנדרים למיניהם, אשר בהם נמצאים ארגז כלים וציוד הנדרש לטכנאי העובד. גם במקרה של חברת מעליות המספקת שירות 7/24 נדרשים הטכנאים ו/או עובדים אחרים לזמינות ו/או לכוננות לאחר שעות העבודה.

מכאן, שבין אם מדובר בוטרינר הנדרש לתת טיפול רפואי לפרה ובין אם מדובר בטכנאי מעליות הנדרש לחלץ אדם תקוע במעלית – לא קיימת שונות עובדתית בין תנאי ומתכונת העבודה של עובדים אלו, ולמצער – לא קיימת שונות עובדתית משמעותית. אלו גם אלו נדרשים לזמינות ולכוננות מעבר לשעות העבודה, אך – וזה העיקר לענייננו אלו – גם אלו נוטלים את הרכבים שהוצמדו להם על ידי המעביד לביתם לאחר שעות העבודה וברי כי קיימות שעות שהן מעבר לשעות העבודה, שהרי אין להניח כי מדובר בעובדים בתנאי עבודות ובשעות אלו שלאחר שעות העבודה, לרבות בסופי שבוע וחגים, יכולים הם להשתמש ברכבים הצמודים לצרכיהם הפרטיים, לפי רצונם וצרכיהם. שימוש זה כולל הגעה למקום העבודה וחזרה ממנו לביתם של העובדים – שימוש, אשר על פי הדין הינו שימוש פרטי. כפי שקבעתי הן בפרשת חכם את אור זך והן בפרשת גולד פרזול, גם במקרה הנדון נחסך מאותם עובדים אשר קיבלו את הרכבים הצמודים הצורך לרכוש רכב לשימושם הפרטי ונחסכו מהם העלויות הקבועות וחלק מהעלויות המשתנות..."

ערעור שהוגש נדחה לאחר שהמערערים הודיעו שאינם עומדים עוד עליו (ראו:

עא 7203/18 החקלאית אג"ש לביטוח ולשירותים וטרינריים למקנה בישראל בע"מ' נ' פקיד שומה חיפה (23.9.19)).



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

42. מהיקש מהפסיקה לעיל – והגם שזו ניתנה בקשר ל"רכב עבודה" – עולה כי הגם ששימוש העובדים ברכב לצרכים פרטיים היה מועט, ועל אף קיומו של ציוד ייעודי, העובדים מוחזקים כמפיקים הנאה מהרכב גם אם זו מועטה. נוכח הנאה זו לא מתקיים הרכיב השני, בלעדיות השימוש ברכב לצורכי העבודה ("משמש רק לצורכי המעביד או בעל משלח היד או העסק").

43. אשר לרכבי בעלי המניות, סבורים אנו כי צדק בית הדין האזורי בקובעו כי המסקנה בנוגע לרכבי השירות תקפה גם ביחס לכלי רכב אלה. הטעם לכך הוא שמטיעון החברה עלה כי כלי רכב אלה הועמדו לרשות בעלי המניות עקב היותם גם טכנאים הנותנים שירותי תחזוקה ותיקון מעליות כעובדים. משכך, סיווג רכבם צריך להיות דומה לסיווג רכבי השירות של יתר עובדי החברה. העובדה שעל רכב זה הותקן מתקן הידראולי, כשלעצמה, אינה מצדיקה סיווג הרכב כתפעולי ככל שזה לא עומד בתנאים שנקבעו לכך בתקנה 1 לתקנות. אציין כי בערעור בפנינו טענה החברה כי יש להשקיף על כלי רכב אלה כרכבי עבודה, ולכאורה זנחה את הטענה כי המדובר ברכב תפעולי. ספק רב אם הטענה בדבר היות הרכב "רכב עבודה" נטענה בפני הוועדה. בהודעת הערעור שכנגד שהוגשה לבית הדין האזורי נטען כי המדובר ברכבי תפעול (ראו סעיף 48 להודעת הערעור שכנגד), ובסיכומי החברה לא נטען – לכאן או לכאן – בנוגע לדרך סיווג הרכב (סעיף 96 לסיכומים בבית הדין האזורי). משכך, ומשהטענה בדבר היות הרכב שהועמד לרשות העובדים "רכב עבודה" הועלתה לראשונה בפנינו, ומשהכרעה בה מצריכה תשתית עובדתית וראייתית וכן טיעון מפורט יותר – לא מצאנו להתייחס לה לגופה. ממילא טענות החברה ביחס לשניים שלא נבחנו בהליך זה שמורות לה.

44. אשר למיניבוסים, וכפי שציין בית הדין האזורי בהחלטתו, כלל לא ברור מה נטען בפני ועדת השומה בקשר לכך. מכל מקום, בהודעת הערעור שכנגד שהוגשה לבית הדין האזורי טענה החברה כי אלה מהווים "רכבי תפעול" (ראו סעיף 47 להודעת הערעור). ואילו, בסיכומים מטעמה בבית הדין האזורי טענה החברה לראשונה כי המדובר ב"רכב עבודה" (ראו סעיף 97 לסיכומים בבית הדין האזורי). בהליך בפנינו טענה החברה כי רכב המיניבוס מהווה "רכב עבודה". אין בידינו להידרש בשלב זה לטענה כי המדובר ב"רכב עבודה", שכן חזית טיעון זו לא לובנה כדבעי בפני הוועדה או בבית הדין האזורי, ואין מקום ללבנה בפנינו לראשונה בגלגול שלישי. טענה כי המדובר ברכב עבודה לא נטענה על ידי החברה מבעוד מועד, ודי בטעם דיוני זה כדי





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 21-01-29703

לדחות את טענת החברה בהקשר זה, תוך שטענות החברה ביחס לשנים שלא נבחנו בהליך זה שמורות לה.

45. לבסוף, לא מצאנו מקום לקבל את טענת החברה בסעיף 62 לסיכומיה כי הסיווג במס הכנסה נעשה בעקבות בקורת ניכויים שנערכה בידי מס הכנסה. הוועדה קבעה, על יסוד הצהרת מנהלת החשבונות בחברה כי בשנים 2003-2009 לא נערכה בקורת ניכויים – קביעה עובדתית שונה. כאמור לעיל, קביעותיה העובדתיות של ועדת השומה סופיות, ולא מצאנו טעם ראוי ומבורר המצדיק להרהר אחריהן. כמו כן, לא מצאנו מקום לטענות בקשר לניהול דיון התזכורת.

46. טרם נעילה נציין כי ערים אנו לכך שהתוצאה אליה הגענו אינה נותנת ביטוי לכך שהצמדת הרכב לטכנאים הגבירה את זמינות ויעילות השירות הניתן על ידם, כשבעיסוקם יש חשיבות מיוחדת למימד הזמן, ומדובר בשירות שהמערערת חייבת ליתן על פי הוראות הרגולטור. כמו כן, יתכן שיש משמעות לכך ש"מקום ביצוע העבודה" של הטכנאים הוא בחצרי הלקוח ולא במשרדי המערערת. עם זאת, בהינתן נוסח התקנות ודרך פרשנותן בהלכה הפסוקה כמפורט לעיל אין מנוס ממנה.

47. סוף דבר – ערעור החברה נדחה. בנסיבות הענין, ונוכח השאלה שעמדה לדיון, לא מצאנו מקום לעשות צו להוצאות.

ניתן היום, ד' תמוז תשפ"ב (03 יולי 2022), בהעדר הצדדים וישלח אליהם.

חני אופק גנדלר,
שופטת

סיגל דוידוב-מוטולה,
שופטת

לאה גליקסמן,
שופטת, אב"ד

גברת נעמי זנדהאוז,
נציגת ציבור (מעסיקים)

גברת עירית אלטשולר זמני,
נציגת ציבור (עובדים)

