



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

לפני:

כב' השופטת יפית מזרחי-לוי
נציג ציבור (עובדים) מר אלדד שלם
נציג ציבור (מעסיקים) מר משה כפיר

1

התובעת: "מאיר" חברה למכונות ומשאיות בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד יוסי רומנו ודורון איתני

2

3

נגד

4

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

5

6

פסק דין

7

לפנינו תביעה לביטול קנסות שהטיל המוסד לביטוח לאומי (המוסד) על התובעת (החברה) לפי סעיפים 364 ו-370 לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], תשנ"ה-1995 (החוק).

8

9

הרקע הצריך לעניין

1. ביום 29.11.21 פתח המוסד הליך ביקורת לתובעת בהתאם להוראות החוק ביחס לשנים 2015-2018.

10

2. עוד קודם לכן ערך מס הכנסה ביקורת ניקויים לתובעת לאותן שנים - 2015-2018, בעקבותיה הגיע עם החברה להסכם שומה שנחתם ביום 10.9.20.

11

3. התובעת פנתה למוסד ביוזמתה בתאריך 29.10.20 ודיווחה על ביקורת מס הכנסה ותוצאותיו וצירפה את הסכם השומה. כאמור המוסד פתח בביקורת מטעמו כמעט שנה לאחר הודעה זו.

12

4. המוסד מצא בביקורת שערך ליקויים באופן זקיפת הטבות לעובדים – זקיפת הטבות בחסר וניכוי דמי ביטוח בחסר בגין שווי ארוחות, ביגוד, טיול/נופש לעובדים, שווי הנחות, הפרשי שכר ובדיקות רפואיות.

13



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 5. ביום 3.1.22 נשלחה לתובעת הודעת קביעת דמי ביטוח לפי סעיף 358 לחוק. להלן סכומי
2 הקביעה:
- 3 קרן: 2,823,013 ₪;
- 4 הצמדה: 93,870 ₪;
- 5 קנסות: 1,378,664 ₪;
- 6 6. ביום 19.1.22 ביקשה החברה מהמוסד להפחית את ההצמדה והקנסות (בסך 1,472,534
7 ₪), כדלקמן:
- 8 **"בהמשך לביקורת ניכויים לשנות 2015-2018 שנערכה... נבקש לבטל את כל**
9 **הקנסות שהוטלו בסך 1,472,534 ₪ בהתאם לשיתוף הפעולה בין הצדדים בכל**
10 **הליך הביקורת וקביעת השומה..."**
- 11 7. יודגש כי החברה לא הגישה השגה על הקביעה דמי הביטוח אלא על הקנסות וההצמדה
12 בלבד.
- 13 8. ביום 26.1.22 התכנסה "הוועדה העליונה לביטול קנסות" במוסד (הוועדה) שהחליטה
14 להפחית ב-45% את הקנס המקורי (לא כולל רכיב ההצמדה), כדלקמן:
- 15 **"1. המלצת המבקר – היה שיתוף פעולה מלא בביקורת, הפחתה של 30%;**
- 16 **2. ליקויים חוזרים – הפחתה של 35% בהתאם לחזרתיות הממצא בפעם**
17 **הראשונה, 20% בפעם השניה ו-10% בפעם השלישית;**
- 18 **3. ביקורת לשנה שישית ושביעית – הפחתה של 7% לחיובים משנת 2015 ו-**
19 **4% לחיובים משנת 2016."**
- 20 9. ביום 13.6.22 פנתה החברה שוב למוסד בבקשה להפחית את הקנס. החברה הטעימה
21 שהיא זו שגילתה למוסד את שומת הניכויים ממס הכנסה מיוזמתה ושהטבות שניתנו
22 לעובדים באירוע טיול-נופש (אירוע היובל) היו חד פעמיים כך שאין לסווגם כליקוי
23 חוזר. להלן פניית החברה:



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

..."

הפחתה מנימוקים מיוחדים – גילוי מרצון

10. חרף הודעתכם בהחלטת הועדה המפורטת לפיה ניתנה הפחתה של 10% מהנימוקים שפורטו במכתבנו, הפחתה זו לא ניתנה;

11. חוזר ביקורת ניכויים שלכם מס' 14 מיום 1.2.21, קובע כי במכלול הנימוקים ושיקול הדעת תוכלו להתחשב גם בנימוקים מיוחדים, לרבות בנסיבות של גילוי מרצון.

12. לאור העובדה שפנינו אליכם מיוזמתנו וצירפנו את הסכם שומת הניכויים על צרופותיו, לא יכול להיות מקום לספק כי ראוי היה להפחית את אותם 10% מסכום הקנסות וכך אמנם כתבתם בהחלטת הועדה המפורטת.

13. ברם, ההפחתה לא נעשתה...

טיול/נופש לעובד: יובל לקיומה ופעילותה של מרשתנו בישראל – אירוע שיווקי חד פעמי בעל תהודה רבה

14. בשנת 2017 יצאו מאות עובדי החברה לחגוג במשותף יובל לקיומה ופעילותה בישראל.

15. המדובר באירועי חד פעמי שהתקיים בקנה מידה שאינו דומה לשום אירוע שקדם לו.

16. מרשתנו החליטה על קיומו של האירוע, בעיקר על מנת לשדר כלפי ציבור לקוחותיה הקיימים והפוטנציאליים שידור של עוצמה, ותק ומוניטין, אשר זוכה לתהודה רבה בציבור.

17. סכום הקנס שהוטל בגין האירוע היה המשמעותי והיקר ביותר מבין כל יתר הקנסות.

18. לא זו בלבד שאופי האירוע ומטרותו אינם בהכרח מלמדים על כך שהייתה הצדקה לתשלום תוספת ניכויים, ובכל זאת החליטה מרשתנו לשלם את מלוא



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

1 הדרישה בגין ראש פרק זה. אלא שהחלטת המוסד להטיל בגין כך קנסות אינה
2 מתחייבת ו/או מוצדקת ואף אם כן, ברי כי אין עסקינן בליקוי החוזר על עצמו
3 ולא היה לכך ביטוי בהחלטת כבוד הוועדה העליונה.

4 19. לאור האמור לעיל, ראוי לדעתנו לבטל את הקנס בגין טיול/נופש לעובדים
5 לגבי שנת המס 2017.

שווי ארוחות

7 20. רשות המיסים חייבה את מרשתנו בתוספת ניכויים בגין ראש פרק זה,
8 בעיקר בגין כיבודים ללקוחות רשת המוסכים של מרשתנו.

9 21. מרשתנו לא ראתה עין בעין עם ממצאי הביקורת שלכם בנידון, אך כפי
10 שנהגה לגבי יתר ראשי הפרקים, החליטה לשלם את מלוא הדרישה אף בגין
11 ראש פרק זה, לאלתר.

12 22. עם זאת, לצורך הדיון בהפחתת קנסות, ראוי לשקול את טענת מרשתנו
13 לפיה כלל לא היה ברור שהייתה צריכה לזקוף שווי ארוחות וברי כי גם לא ניתן
14 היה לזקוף את השווי, לפחות בכל הקשור ללקוחות שאינם מועסקים אצל
15 מרשתנו.

שווי הנחות

17 23. בשנת המס 2015 ניתנה ההפחתה המירבית בשיעור של 72%.

18 24. ברם, בשנות המס 2016-2018 ניתנו הנחות בשיעור 54% ו-50% בהתאמה
19 בלבד, וזאת שעה שההפחתה המירבית בשנת 2016 יכולה הייתה להסתכם
20 בשיעור של 69% ובשנים 2017-2018 בשיעור מרבי של 65%.

21 25. לטענתנו, לאחר מתן הפחתה נוספת בשיעור של 10% צריכה הייתה
22 ההפחתה בגין שווי הנחות להסתכם בשיעור של 82% בשנת 2015 ובהתאמה,
23 בשיעור של 79% בשנת 2016 ו-75% משנת 2017.

24 פירוט רב וטוב יותר של אופן הפעלת שיקול הדעת





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 26. החלטת הוועדה המפורטת מונה אמנם את סוגי הממצאים לפי שנות חיוב
2 ובסיכום מפרטת את סוגי ההפחות שניתנו.
- 3 27. עם זאת, אין אפשרות להבין מהחלטת הוועדה המפורטת אילו ממצאים
4 מאילו ביקורות נלקחו בחשבון והאם נפלו טעויות בחישוב הכולל.
- 5 28. במילים אחרות, הוועדה הנכבדה קובעת, למשל, כי ניתנה הפחתה של 10%
6 עבור ליקויים שנמצאו בביקורת בפעם השלישית, אך לא צורפו ממצאי שלושת
7 הביקורות האחרונות אשר יאפשרו לנו לבדוק האם נפלו טעויות בשקלול
8 הממצאים.
- 9 29. אשר על כן, נודה לקבלת פירוט טוב יותר, שלפיו תעמוד למרשתנו
10 האפשרות לבדוק את הטבלה נשוא החלטת הוועדה המפורטת.
- 11 לסיכום
- 12 30. לא בכדי קבעתם, בהחלטת הוועדה התמציתית, כי היה שיתוף פעולה מלא
13 בביקורת.
- 14 31. מרשתנו נוהגת, מזה שנים, לעדכן אתכם לאחר כל ביקורת של רשות
15 המיסים וכך עשתה גם לגבי הביקורת נשוא פנייתנו זו.
- 16 32. מרשתנו נוהגת כלפיכם במשך עשרות שנות פעילותה בכבוד רב ואינה
17 מתעמתת עמכם.
- 18 33. מרשתנו שילמה את מלוא החוב נשוא השומה ומיהרה לשלם אף את סכומי
19 הקנסות.
- 20 34. לאור האמור, ראוי לעיין מחדש בהחלטתכם ולקבוע כדלקמן:
- 21 א. להעניק למרשתנו הפחתה נוספת בשיעור 10% בשל נימוקים
22 מיוחדים;
- 23 ב. לבטל כליל את הקנסות שהוטלו בגין ראש פרק טיול/נופש לעובד,
24 בשל החשיבות והמשקל התהודתי והשיווקי הרב שיש ליתן לאירוע



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 החד פעמי של חגיגות היובל, מה גם שלגביו ודאי לא ניתן היה לומר כי
2 מדובר בליקוי חוזר;
- 3 ג. להפחית מן הקנסות בכל הקשור לשווי הארוחות...;
- 4 ד. להפחית מן הקנסות בגין שווי הנחות...;
- 5 35. בנוסף, לבקשתנו לעיון מחדש בהחלטת כב' הוועדה, נודה לקבלת הפירוט
6 הנזכר בסעיף 28 לעיל.
- 7 36. אנו עומדים לרשותכם...".
- 8 10. ביום 4.8.22 דחתה הוועדה את פנייתה החוזרת של החברה מהטעמים הבאים:
- 9 "1. שליחת הסכם ניכויים ללא ניירות עבודה בצירוף החישובים אינו עומד
10 בתנאים להפחתה מנימוקים מיוחדים כמבואר בחוזר הפחתת קנסות ביקורת
11 ניכויים.
- 12 2. מהות ההטבה בגין נופש/אירועים לעובדים הינה ליקוי חוזר. עצמם העובדה
13 שעלות חגיגת היובל גבוהה באופן ניכר מעלויות בשנים קודמות בגין
14 חגיגות/נופשים/אירועים אינה מביאה למסקנה שמדובר בליקוי מסוג חדש
15 ושאינו חוזר ונשנה. שנים קודמות ההטבה בסכום נמוך והשנה בסכום גבוה.
16 אבל מהות ההטבה לא השתנתה. זאת ועוד, כי אם בשנים קודמות החיוב היה
17 בגין אירועים בסכום נמוך יותר לא כל שכן שייערך חיוב על סכום הטבה גבוה
18 יותר. הקנסות הן נגזרת של סכום ההטבה.
- 19 3. חזקה על המעסיקה כי אם הגיעה להסכמה עם מס הכנסה הרי שעשתה כן
20 באופן מושכל ועל פי ייעוץ משפטי, והיא אינה יכולה להתכחש להסכמה זו עת
21 היא מצויה מול המוסד בביקורת ניכויים. מאחר ונקבע בשומת ניכויים חיוב
22 ארוחות כהכנסת עבודה הרי שמוטלים עליו קנסות לפי הדין.
- 23 4. בסיום כל ביקורת נשלחת למעסיק הודעה על קביעה בדמי ביטוח בה
24 מפורטים הממצאים לפי שנים. חומר זה מצוי גם אצל המעסיק ויכול היה
25 לבדוק את ספירת הישנות הממצאים.





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

5. מבדיקה חוזרת לא נפלה טעות בספירת הממצאים בשווי הנחות. רכיב זה נמצא גם בביקורת קודמת שנערכה למעסיק בשנת 2016 (לשנים 2011-2013). לפיכך, לגבי שנת 2015 הממצא נספר כפעם ראשונה והופחת 35%, אך משנת 2016 ואילך הממצא נספר כפעם שניה והופחת 20% בהתאם כללי ההפחתה בחוזר".

טענות החברה

11. לטענת החברה, חרף האמור בהחלטת הוועדה, לא ניתנה הפחתה של 10% מנימוקים מיוחדים ובהתאם לחוזר המוסד, ובכל מקרה צריך היה להפחית 10% עקב הגילוי מרצון.
12. אי זקיפת ההטבות לעובדים בגין אירוע הנופש משנת 2017 לא היה צריך להיות מסווג כליקוי חוזר. זאת כיוון שמדובר היה באירוע מיוחד, חד פעמי, שהתקיים בקנה מידה שונה ונבחן מכל אירוע קודם שנערך בחברה.
13. אף כי שולם הקנס בגין אי זקיפת שווי ארוחות, כיוון שלא היה מקום לזקוף את שווי הארוחות מלכתחילה, צריך היה להתחשב בכך ולהפחית את הקנס הנוגע לשווי הארוחות.
14. היה מקום להפחית את הקנס בגין אי זקיפת שווי הנחות לשיעור המקסימלי ובתוספת 10% הפחתה נוספת כאמור לעיל.
15. אין אפשרות להבין מהחלטת הוועדה אילו ממצאים מאילו ביקורות נלקחו בחשבון ואם נפלו טעויות בחישוב הכולל. כך למשל, הוועדה קובעת כי ניתנה הפחתה של 10% עבור ליקויים שנמצאו בביקורת בפעם השלישית, אך לא צורפו ממצאי שלושת הביקורות האחרונות אשר יאפשרו לחברה לבדוק אם נפלו טעויות בשקלול הממצאים. הוועדה העליונה טעתה כשהסתפקה בלהפנות לפירוט הממצאים שנערכו בסיום כל ביקורת במקום לתת פירוט טוב יותר.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

טענות המוסד

- 1
- 2 16. לטענת המוסד, כל פעולותיו נעשו בדין. שיקול דעת הוועדה נעשה במסגרת הדין, לרבות
- 3 נהלי המוסד. בקשות החברה נבחנו בתום לב. הוועדה דנה בפנייתה השנייה של החברה
- 4 ללא שינוי נסיבות. ההפחתה שניתנה הייתה בהתחשב בנסיבות העניין.
- 5 17. לעניין הגילוי מרצון – החברה שלחה את סכומי המס בלבד. מידע זה אינו מספיק כדי
- 6 לקבוע את דמי הביטוח. המידע על סכומי המס מתקבל במוסד ממס הכנסה אחת
- 7 לרבעון בהתאם להוראות החקיקה בדבר חילופי מידע בין הרשויות (סעיף 4483 לחוק)
- 8 כך שאין במידע שהתקבל מהחברה אלמנט של גילוי מרצון. החברה שלחה את ההסכם
- 9 שלה עם מס הכנסה ב-29.10.20 לאחר שמידע מפורט יותר כבר נמסר למוסד ישירות
- 10 מרשות המיסים ב-8.10.20. בחוזר נכתב שתינתן הפחתה עד 10% ולא בהכרח 10%.
- 11 במקרה זה לא ניתנה הפחתה כי הגילוי שבוצע לא חידש דבר.
- 12 18. לעניין הטענה שהוועדה העליונה אישרה הפחתה בשיעור 10% - אין בכך ממש. לא
- 13 אושרה לחברה הפחתה מיוחדת בשיעור 10% כאמור במכתב למעסיק.
- 14 19. לעניין המסמך שצורף על ידי החברה – מייצג החברה פנה לאחד הפקידים במחלקת
- 15 נכות של סניף תל אביב וביקש ממנו שישלח לו את ההודעה. ההודעה סומנה בכותרת
- 16 כ"לא למשלוח" אך ככל הנראה הפקיד לא הבחין בכך ושלח לו. מסמך זה – כולל תצוגה
- 17 גולמית ולא נכונה של ההפחתות – כאשר על המסך רשום "לא למשלוח" ולפיכך אין
- 18 להסתמך עליו. בפועל, במכתב מערכת זה נרשם 10% בנימוקים מיוחדים אבל זה מינוס
- 19 10%. כלומר, הקטנה של 10% ולא כפי שחשב, וזאת בשל ספירת ממצאים לא נכונים
- 20 במערכת (המערכת ספרה פעם שנייה והפחיתה 20% ובפועל לאור בדיקת המוסד, צריך
- 21 היה להיות כתוב פעם שלישית בהפחתה של 10%, ולכן נרשם תיקון בנימוקים מיוחדים
- 22 של מינוס 10%.
- 23 20. החלטת הוועדה המנומקת שנשלחה לחברה היא הקובעת. אין להיבנות ממסמך מערכת
- 24 שהתצוגה בו שגויה ושאינו למשלוח.
- 25 21. לעניין שווי ארוחות – העובדים קיבלו ארוחות מהמעביד או הנחות במחיריהן. שווי
- 26 הארוחות או ההנחות דינם כהכנסת עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה
- 27 ובהתאמה חייבת בתשלום דמי ביטוח לאומי. החברה עצמה הסכימה עם החיוב בגין





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 כך במסגרת הסכם פשרה עם מס הכנסה. לכן, טענות החברה בנושא אינן ברורות. שעה
2 שבשומת ניכויים נקבע חיוב ארוחות כהכנסת עבודה הרי שהקנסות שהוטלו על
3 התובעת בגין רכיב זה בדין יסודן.
- 4 22. אירוע היובל – לעניין אופן ספירת הליקויים – נופל קטגורית בתוך טיול/אירוע נופש.
5 אף אם דובר באירוע שהושקעו בו סכומים גבוהים יותר, אין בכך ללמד כי המהות אינה
6 דומה.
- 7 23. שווי הנחות – החישוב שנערך הוא נכון. שנת 2015 היא הפעם הראשונה בה נמצא שלא
8 נזקף שווי הנחות ולכן הופחת 35%. בשנים 2016 ואילך מדובר היה כבר בפעם שנייה
9 ולכן ההפחתה רק 20% (ביקורת קודמת נערכה בשנת 2016).
- 10 24. ביחס לטענות לפירוט הנמקת הוועדה – ראשית, הוועדה נימקה החלטותיה. טעמי
11 ההחלטה ברורים. עובדה שהחברה הייתה יכולה להגיש תביעה על סמך אותם נימוקים.
12 שנית, בתום כל ביקורת נשלחים הממצאים למעסיק או למיצגו. לא סביר לדרוש
13 מהמוסד לשלוח היסטוריית ביקורות קודמות (שלעיתים כוללת מאות עמודים) בכל
14 ביקורת שנערכת. המעסיק גם רשאי לבקש באופן יזום דוחות ביקורת היסטוריים
15 שנערכו לו. בעניינינו, אין חולק כי החברה לא פנתה למוסד בכל בקשה בעניין, משכך
16 היא לא מיצתה סעדיה ויש לדחות את טענותיה על להיעדר פירוט.
- 17 25. כיוון שהחברה טענה ביחס לכלל רכיבי הקנסות (החלק הריאלי והחלק העונשי) קבלת
18 טענותיה תוביל לאיון של שניהם. אין מקום לבטל את הרכיב הריאלי בקנס. גם מס
19 הכנסה מטיל קנס שעניינו הטלת תוספת ריאלית לחוב מהמועד החוקי לתשלומו (לפי
20 סעיף 190א(א) לפקודה (המפנה לסעיף 159א(א) לפקודה)). תוספת העומדת על 4% לשנה
21 בנוסף להצמדה. מס הכנסה הטיל תוספת זאת אף בעניינינו. בנוסף, מס הכנסה הטיל
22 קנס אי ניכוי לפי סעיף 191א לפקודה על החברה, סעיף הקובע – "מי שבלי הצדק סביר
23 לא ניכה את המס שהיה עליו לנכות לפי סעיפים 161, 164 או 170, יהיה חייב בקנס
24 בשיעור של 15% מן הסכומים שלא ניכה".
- 25 26. סה"כ הקנס שהוטל על ידי המוסד (רכיב ריאלי ועונשי) עומד על 5.5% שנתי, שהינו
26 בהלימה לקנסות שהוטלו על ידי מס הכנסה. מדובר בשיעור סביר בשים לב לתכליות
27 הביטוחיות של החוק.



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

27. לפיכך, שיקול דעת הוועדה עומד במתחם הסבירות בהתאם לנסיבות המקרה ויש לדחות את התביעה.

דיון והכרעה

התשתית הנורמטיבית

28. פקיד הגביה של המוסד לביטוח לאומי מוסמך לערוך ביקורת ניכויים ולבחון אם המעסיק שילם דמי ביטוח כנדרש עבור עובדיו, במקרה שהמעסיק לא הגיש דוח (סעיף 357) או שנראה שהדוח לא שיקף את כל ההכנסות (סעיף 358 לחוק).

29. על פי הפסיקה, כשהמוסד מסתמך על שומת ניכויים שנערכה במס הכנסה, ראוי שתהיה התאמה בין קביעותיהם (דיון (ארצי) 0-14-נה "גדות" תעשיות פטרוכימיות בע"מ - המוסד לביטוח לאומי, פד"ע כח(1) 514 (18.7.95)). אולם, המוסד רשאי לקבוע שומה בניגוד לדו"ח שהוגש לו על ידי נישום, וכך גם, וביתר שאת, כשמדובר בשומה לפי הסכם. חזקה שמעסיק שהגיע להסכמה עם מס הכנסה על שומת מס, הוא עשה זאת באופן מושכל, בייעוץ משפטי, והוא אינו יכול להתכחש להסכמה זו במישור ההליכים מול המוסד. דבר שיכביד על המשאבים הציבוריים של הרשויות ללא הצדקה מספקת, למעט במקרים מתאימים בשים לב לתכליות השונות של החוקים לפיהן הן עובדות (ר' עמ' 24, פס' 26 לעב"ל (ארצי) 57587-03-19 המוסד לביטוח לאומי - מגן דוד אדום (24.8.20) (עניין מד"א)).

30. קביעה של המוסד ביחס לדמי ביטוח לאומי היא ביסודה קביעה הצופה פני עבר. משכך, הקביעה מתייחסת לחובות דמי ביטוח שלא שולמו בזמן. סעיף 364 לחוק קובע כי, ככל שדמי הביטוח לא שולמו בזמן, ישולם בנוסף קנס פיגורים ותוספת הצמדה למדד. ככל פעולה מנהלית, גם הטלת הקנס צריכה לעמוד בסטנדרטים של סבירות ומידתיות. מכלול השיקולים שעל המוסד לשקול בבואו לקבוע את הקנסות נפרשו בפסק הדין שניתן בעניין מד"א. על פי הפסיקה, בהיעדר הוראה מקבילה להוראה בפקודת מס הכנסה המטילה תוספת ריבית על מס הכנסה ששולם בחסר (וגם ביתר), הקנס שיש לשלם לפי סעיף 364 בגין דמי ביטוח לאומי שלא שולמו בזמן, ממלא שתי פונקציות – האחד, כדי לפצות על הריבית האבודה; והשני, כסנקציה שנועדה להרתיע מפני אי תשלום דמי ביטוח מלאים – "תשלום קנס במהותו הוא תשלום... הכולל אלמנט של



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 פיצוי עונשי. בין הצד האחד לצד השני ישנה משרעת הכוללת אפשרויות ביניים ומיצוי
2 שונות ומגוונות. אחת מאפשרויות הביניים היא תוספת ריבית. הריבית מבטאת
3 פירותיה הרעיוניים של קרן החוב עקב השקעתה הרעיונית. הריבית מהווה את דמי
4 השימוש בכסף... בניגוד לקנס, שני רכיבים אלה – הצמדה וריבית – אינם מהווים
5 מהלך עונשי. מטרתם היא למנוע התעשרות של כדן של מי שהחזיק בכסף על חשבון
6 הצד הניטל. השבה בתוספת הצמדה וריבית היא השבה ריאלית. ההצמדה למדד
7 המחירים לצרכן שומרת על ערך הכסף מיום ששולם ועד להשבתו ואילו הריבית
8 משקפת את דמי השימוש בכסף במהלך החזקתו" (ר' עמ' 25 לעניין מד"א).
- 9 גם לרכיב הריבית המשולם בתוך הקנס, יש שתי נקודות ייחוס שיש להביאן בחשבון .31
10 במסגרת קביעת הקנס על ידי המוסד (חלף הריבית המוטלת על חוב (או יתרה) לפי
11 פקודת המיסים) – "האחת היא ריבית לפי חוק פסיקת ריבית והצמדה, תשכ"א-1961,
12 המשקפת במהותה את עליית הריבית המוטלת על המשק בכללותו; והשנייה היא
13 ריבית לפי סעיף 159א לפקודת מס הכנסה... שהיא ריבית גבוהה יותר בשיעור של 4%
14 לשנה על הסכום שמדובר בו לאחר שנוספו הפרשי הצמדה. מצב דברים זה צריך
15 להילקח בחשבון במסגרת מכלול השיקולים הנציבים לנגד עיני האורגן המוסמך בבואו
16 להכריע בשאלת הטלת הקנס והפחתתו" (ר' עמ' 27 לעניין מד"א).
- 17 אשר למועד ממנו נקבע הקנס נקבע כי הקנס מוטל "רטרואקטיבית, למועד בו קמה .32
18 חובת תשלום דמי הביטוח... מועד תשלום דמי הביטוח הוגדר בסעיף 353(א) לחוק,
19 ביחס לעובד, כיום ה-15 שאחרי תקופת התשלום" (ר' עמ' 26 לעניין מד"א).
- 20 במטרה לגבש מדיניות בעקבות פסק דינו של בית הדין הארצי והנחיותיו בעניין מד"א .33
21 הוציא המוסד ביום 1.2.21 חוזר בנושא "הפחתת קנסות ביקורת ניכויים – קנסות
22 ביקורת ניכויים" (חוזר ביקורת ניכויים מס' 14 שתחולתו מיום 1.3.21 – חוזר 14; חוזר
23 14 החליף את חוזר הפחתת קנסות מס' 8 שתחולתו מיום 1.7.18 (וקדם לו חוזר נוסף
24 מיום 5.1.16); החוזר הוגש לתיק ביחד עם פרוטוקולי הוועדות שדנו בעניינה של החברה
25 ביום 21.2.24).
- 26 השגה על קביעת דמי ביטוח נעשית בהתאם למנגנון הקבוע בסעיף 359, תוך 30 יום, .34
27 לפני פקיד ההשגות "שהוא עובד המוסד המשמש כפקיד גבייה ראשי" והוא רו"ח בעל



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 ניסיון של 5 שנים לפחות או בעל ניסיון של 10 שנים לפחות בתחום אף אם אינו רו"ח
2 (פקיד ההשגות).
- 3 35. ככל שפקיד ההשגות החליט לדחות את ההשגה, קובע סעיף 359(א) לחוק, רשאי המשיג
4 להגיש תובענה על קביעתו הסופית של פקיד ההשגות לבית הדין האזורי לעבודה.
- 5 36. להשלמת התמונה יצוין כי מנגנון ההשגה הקבוע בסעיף 359 תוקן בשנת 2017, וכי עד
6 אותו מועד השגה על קביעת דמי ביטוח נעשתה בפני "ועדת שומה" – "עד שנת 2017
7 ההשגה נערכה בדרך של הגשת ערר לוועדת שומה. משך שנים ארוכות חדלה מועצת
8 המוסד מלמנות את ועדת שומה, ורק בשנת 2015 (בעקבות הגשת עתירה לבית
9 המשפט העליון) כוננה הוועדה. ועדת השומה שכוננה לא האריכה ימים. בשנת 2016
10 בוטלה ועדת השומה במסגרת תיקון 187 לחוק, ותחתה נקבע הסדר חלופי לפיו החל
11 מיום 1.1.2017 השגות על שומה תתבררנה בפני פקיד השגות, שהוא עובד המוסד
12 המשמש כפקיד גביה ראשי (סעיף 359(ג)-(ד) לחוק)" (עב"ל (ארצי) 48950-01-20
13 אלומון לאב בע"מ - המוסד לביטוח לאומי (18.4.21)).
- 14 37. אל מול חובת המוסד לפי סעיף 364 להטיל קנסות, ניצב סעיף 370 לחוק המסמך את
15 המוסד להפחית או לוותר על הקנסות (במסגרת סעיף 370 לחוק מוסמך המוסד לוותר
16 על הפרשי דמי ביטוח לעובד עצמאי (לפי סעיף 345 לחוק), על קנס בגין אי הגשת דוח
17 (לפי סעיף 356 לחוק), על קנס פיגורים ותוספת הצמדה למדד (לפי סעיף 364 לחוק) ועל
18 ריבית לפי חוק הריבית (שינוי שיעורים), תשל"ג-1972, להסכם תשלומים בדבר תשלום
19 לשיעורים של חוב דמי ביטוח (לפי סעיף 368 לחוק)). **סמכות זו מקנה למעשה למוסד
20 את שיקול הדעת – וכפועל יוצא גם את החובה – לבחון ולגבש מדיניות ביחס לבקשות
21 מעסיקים לבטל את קנסות ותוספות שהוטלו כתוצאה מקביעה בדבר דמי ביטוח
22 לאומי שלא שולמו על ידם בזמן. זאת, בדומה לתפקידה של ועדת ביטול חובות, ולנוהל
23 ביטול חובות שהיא פועלת לפיו, לפי סעיף 315 לחוק.**
- 24 38. הליך זה לפיו מוגשות בקשות מצד מעסיקים להפחית חוב קנסות ותוספות שהוטלו לפי
25 סעיף 364 לחוק הוא נפרד ונבחן מהליך ההשגה הקבוע בסעיף 359 לחוק. הקנסות
26 והתוספות לפי סעיף 364 הם אינם בגדר "דמי ביטוח" לעניין סעיף 359 לחוק. סעיף
27 364(ג) לחוק קובע כי דין קנס ותוספת הוא כדין דמי ביטוח לעניין סעיפים 28(א) (הוראה
28 כי יש לזקוף דמי ביטוח לחשבונות ענפי הביטוח לפי יחס שיעור דמי הביטוח הנדרשים





בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

1 לכל ענף); 312 (קיצוז חוב דמי ביטוח); 362 (החזרת תשלומי יתר); 363 (מחיקת חוב
2 דמי ביטוח במקרה של מבוטח שנפטר); 367-367ג (הקלות הגביית דמי ביטוח ועיקול
3 רכב); ו-397א (המחריג ענייני תשלום דמי ביטוח מהזכאות לסיוע משפטי). עולה מכך
4 כי מסגרת המועדים הקבועה בסעיף 359, אינה חלה על הליך ההשגה על רכיב הקנסות.
5 יחד עם זאת, כיוון שבפועל המוסד מפעיל את שיקול הדעת שלו ביחס לקנסות כבר
6 בשלב קביעת דמי הביטוח, ההשגה על הקנסות עשויה להיות משולבת יחד עם ההשגה
7 על הקביעה לפי סעיף 359 – "למעשה ההוראות הכלולות בסעיפים אלו משלימות זו
8 את זו במובן זה, שההוראה בסעיף 359 ענינה הגשת השגה על דמי הביטוח שנקבעו
9 על ידי פקיד הגביה הראשי, אותה על המשיג לנמק, ואילו בסעיף 370 הקנה המחוקק
10 למוסד שיקול דעת 'לוותר על הפרש דמי ביטוח לפי סעיף 345, על קנס לפי סעיף 356,
11 על קנס ותוספת לפי סעיף 364 ועל ריבית לפי סעיף 368(ב), כולם או חלקם". (ר' עמ'
12 22 לעניין מד"א).

מן הכלל אל הפרט

13
14 40. ראשית יצוין החלטת המוסד ביחס לחברה לא התקבלה ע"י פקיד ההשגות (עובד
15 שהמוסד מינה, המשמש כפקיד גבייה ראשי והוא בעל ניסיון מתאים) אלא על ידי
16 "הוועדה העליונה לבחינת קנסות". ועדה זו היא ככל הנראה אינסטנציה שהמוסד יצר
17 על רקע הנחיות בית הדין הארצי בעניין מד"א ביחס לשיקולים שעל המוסד להביא
18 בחשבון בואו להפעיל את הסמכות לקבוע את גובה הקנסות. הוועדה שדנה בעניינה של
19 החברה הייתה מורכבת מעובדי המוסד: מר יגאל ברזני – סמנכ"ל ביטוח וגבייה,
20 ששימש גם כיו"ר הוועדה; מר איתן שטיין – רו"ח וסגן ראש מנהל כספים ובקרה; הגב'
21 ניצר קסיר – סמנכ"ל מחקר ותכנון; ומר ישראל בוכריץ שהוא מנהל סניף המוסד ברמת
22 גן. כמו כן, השתתפו בוועדה עו"ד ארז בוקאי – נציג הלשכה המשפטית; סיגל בן חמו –
23 מנהלת אגף ביקורת ניכויים ומי שהעידה לפנינו מטעם המוסד; ומזל בן חמו – רו"ח
24 אגף ביקורת ניכויים. תפקידה של הוועדה וסמכותה לא נידונו בטיעוני הצדדים ולפיכך
25 לא נדרש לשאלות אלה.
26 41. כמו כן יצוין כי החברה לא חלקה על העובדות שפורטו בכתב ההגנה של המוסד (עמ' 1,
27 ש' 29 לפרוטוקול).



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 42. לגופו של עניין, לאחר עיון בטענות הצדדים וכלל החומרים שהוגשו לתיק, באנו לכלל
2 מסקנה שדין התביעה להידחות. ננמק.
- 3 43. **ביחס לטענת החברה שיש להפחית 10% מהקנס בהתאם להחלטת הוועדה** – החברה
4 הודיעה בדיון כי היא מקבלת את הטענה שהמסמך שהיא קיבלה מהמוסד לפיו החברה
5 זכאית להפחתה של 10% קנס יצא בטעות. החברה ויתרה על הגשתו של המסמך ועל
6 טענותיה בעניין.
- 7 44. **ביחס לטענה החברה שיש להפחית 10% מהקנס מטעמים מיוחדים, עקב "גילוי**
8 **מרצון"** – כאמור בקשת החברה הוגשה בינואר 2022. החוזר הרלוונטי על פיו היה צריך
9 המוסד לפעול הוא חוזר 14. על פי חוזר זה, השיעור המקסימלי שניתן לאשר בגין גילוי
10 מרצון הוא 10%. במסגרת החוזר נאמר שגילוי מרצון הינו **"כגון: שליחת שומות**
11 **ניכויים של מס הכנסה בצירוף פירוט החישובים של השומה"**. לצד זאת הובהר –
12 **"שומות ללא פירוט לא יחשבו במסגרת דיווח מרצון"**. אין חולק על כך שהחברה לא
13 שלחה את שומות הניכויים ממס הכנסה בצירוף חישובי השומה ולפי החוזר גם לא היה
14 מקום לאשר לחברה הפחתה מטעמים מיוחדים. מסקנה זו פורטה גם בדיונה הנוסף של
15 הוועדה, מיום 4.8.22. די לנו בכך, אלא שהחברה העלתה בסיכומיה טענה חדשה. על פי
16 הנתען בסיכומי החברה, לא היה מקום להחיל לגביה את הנחיות חוזר 14 ביחס לגילוי
17 מרצון, אלא את הנחיות החוזר הקודם. זאת כיוון שבמועד בו היא שלחה למוסד את
18 שומות הניכויים מהביקורת שנערכה לה במס הכנסה, טרם פורסם חוזר 14. אולם, יש
19 קושי לקבל טענה זו של החברה. זאת שכן בדיוניה בוועדה החברה ביקשה לשקול את
20 עניינה על פי חוזר 14. מערך השיקולים והקריטריונים לבחינה בחוזר 14 הם שונים
21 מהשיקולים שהותוו בחוזר הקודם. כך למשל, במסגרת החוזר הקודם שיקול הגילוי
22 מרצון נכנס בתוך שיקול שיתוף הפעולה. בחוזר 14, לעומת זאת, שיקול הגילוי מרצון
23 נכנס אל תוך "טעמים מיוחדים" ושיקול שיתוף הפעולה הועמד כשיקול בפני עצמו שמן
24 הסתם לא כולל גילוי מרצון אלא, ככל הנראה, מתייחס למידת שיתוף הפעולה במהלך
25 הביקורת עצמה. עולה מכך שאין ללמוד מהציון שקיבלה ואף אם היה מקום לעשות
26 הבחנה מסוימת ביחס לנושא הגילוי מרצון, היה צריך לעשות זאת במסגרת דיוני
27 הוועדה. אין מקום להתערב בשיקולי הוועדה על סמך טיעונים שלא הועלו בפניה ואף
28 לא נידונו במסגרת הליך זה. מה עוד שהחוזר פורסם בסמוך למועד שליחת הודעת
29 התובעת לנתבע על השומה (כ-4 חודשים לאחריו) וזמן רב קודם לתחילת הביקורת על



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

- 1 ידי הנתבע (כ-6 חודשים לפניו) כך שלחברה היה פרק זמן נאות להשלים את הליך הגילוי
2 מרצון בהתאם לחוזר 14, אותו היא ביקשה ליישם במסגרת בקשתה להפחתת הקנסות.
3 לפיכך, דין הטענה להידחות.
- 4 **45. ביחס לטענה שלא היה צריך לסווג את הנופש בשנת 2017 כליקוי חוזר – דעתנו כדעת**
5 המוסד. גם אם מדובר היה באירוע מיוחד וחריג שנועד לקדם את המעסיק, אין בכך
6 כדי לשנות מן התוצאה. הגישה הדיכוטומית שהחברה ביקשה להציג כאילו מדובר היה
7 באירוע מסוג אחר, אינה מקובלת עלינו. הנופש יכול להכיל יותר ממטרה אחת. הנופש
8 יכול להיות גם בעל מטרה שיווקית וגם מכוון להטיב עם העובדים. החברה, שהפרה
9 בעבר מספר פעמים את החובה לזקוף שווי הטבה לעובדיה בגין נופש, הייתה צריכה
10 להיזהר יותר. הרעיון מאחורי ההקטנה ההדרגתית של שיעור ההפחתה ביחס הפוך
11 לחזרתיות ההפרות, הוא לתת מענה הולם למעסיק שלא שינה את התנהגותו למרות
12 קנסות שכבר הוטלו. כעת, כשמדובר היה באירוע נופש גדול אף יותר מקודמיו, היה על
13 החברה להיזהר אף יותר.
- 14 **46. ביחס לטענת החברה שהקנס בגין אי זקיפת שווי ארוחות היה צריך להתחשב בכך**
15 **שלא היה מקום לזקוף את שווי הארוחות מלכתחילה – טענה זו אין לקבל שעה**
16 שהחברה לא בחרה להשיג על עצם זקיפת שווי הארוחות. לא בפני מס הכנסה וגם לא
17 בפני המוסד. קבלת טענת החברה תוביל לכך שהמוסד יידרש לבחון מחדש את נכונות
18 סיווג שווי הארוחות מבלי שהוגשה השגה על נכונות הסיווג.
- 19 **47. ביחס לטענה ששיעור הפחתת הקנס בגין אי זקיפת שווי הנחות היה נמוך ממה שצריך**
20 **היה לקבוע – טענה זו דינה להידחות.** החברה לא פירטה כיצד היא הגיע לשיעור
21 ההפחתה שהיא טענה לו. כן, עיינו בנתונים שצירף המוסד לסיכומיו ובחוזר 14, ולא
22 מצאנו כי היה מקום לשנות מן השיעור שנקבע.
- 23 **48. ביחס לטענה שהחלטת הוועדה הייתה צריכה לכלול את הנתונים על בסיסם נערך**
24 **התחשיב – במסגרת סיכומיו, צירף המוסד טבלת הנתונים הרלוונטיים לחישוב הפחתת**
25 **הקנסות. נתונים אלו שוקפו גם בוועדה בראי הנחיותיו של בית הדין הארצי בעניין**
26 **מד"א, שהורה למוסד לערוך הבחנה בין מדרגות שונות של שיעור הקנס כדי שניתן יהיה**
27 **להבין מה הקנס נועד לשקף, שכן יש חשיבות בפירוט הנתונים ודרך התחשיב. יש**
28 **חשיבות בפירוט הנתונים ודרך התחשיב, על מנת שהמעסיק יוכל לקבל החלטה מושכלת**



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

1 אם להגיש השגה, כפי שהוא זכאי לעשות. הוועדה אכן פרטה את החיובים הקודמים
2 בגין הביקורות הקודמות, הגם שלא בפורמט של טבלה שצורף לסיכומים. אמנם, מוטב
3 היה אם פורמט פירוט החיובים שצורף לסיכומים היה נערך מלכתחילה, אולם, לא
4 מצאנו שהחברה העלתה טענות ביחס לנקודה זו בדיוני הוועדות, ואיננו סבורים כי,
5 בראי מכלול נסיבות המקרה, יש בכך כדי להצדיק להחזיר את עניינה של החברה
6 לבחינה נוספת בוועדה.

7 **49. טענת החברה שהוועדה הייתה צריכה להתחשב בכך שמס הכנסה לא הטיל קנסות**
8 **על החברה גם היא דינה להידחות** – ראשית, החברה לא הוכיחה שלא הוטלו עליה
9 קנסות במסגרת הסכם השומה עם מס הכנסה. המסמך שצירפה החברה כראיה לטענה
10 זו אינו חתום על ידי הגורמים המוסמכים ברשות המיסים. החברה אף לא העלתה טענה
11 זו בפני הוועדה וממילא האמור בו אינו מצביע על ביטול כלל הקנסות חרף הרישום
12 "יבוטלו כל הקנסות" – הסכום לתשלום הנקוב במסמך גבוה מסכומי החיוב ללא
13 קנסות.

14 **50. יתרה מזאת, וזה העיקר, אף כי ראוי שהמוסד יתחשב גם בשיעור הקנסות שהוטלו במס**
15 **הכנסה, כפי שהוא נוהג לעשות בפועל, שיקול הדעת להפחתת הקנסות או ביטולם על**
16 **ידי מס הכנסה שונה משיקולי הנתבע.** כאמור לעיל תוספת הריבית במס הכנסה בהתאם
17 לסעיף 159 לפקודה כוללת 4% אחוזים עודפים המאפשרים למס הכנסה גמישות נוספת
18 ביחס להטלת הקנסות, בעוד שהקנסות כולם טרם ההפחתה במוסד הינם בשיעור כולל
19 של 5.5%. מתוכם הופחתו 45% בהחלטת הוועדה. לפיכך, גם אם אכן על פי ההסכם
20 עם מס הכנסה בוטלו כל הקנסות, אין בכך כדי להצביע על פגם בשיקול הדעת הוועדה
21 בהחלטתה על הקנסות, שניתנה כדין ובהתאם להנחיות, החוזרים והפסיקה.

סוף דבר

22
23 **51. התביעה נדחית.**
24 **52. לאור תוצאת ההליך ואופיו המסחרי, התובעת תישא בהוצאות משפט המוסד בסך**
25 **1,500 ₪ ושכ"ט עו"ד בסך 15,000 ₪.**

26
27 **ניתן היום, ב' תמוז תשפ"ד, (08 יולי 2024), בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.**



בית דין אזורי לעבודה בתל אביב - יפו

ב"ל 34353-12-22

08 יולי 2024

מר משה כפיר,
נציג מעסיקים

יפית מזרחי – לוי, שופטת
אב"ד

מר אלודד שלם,
נציג עובדים

- 1
- 2
- 3

