

חברים יקרים:

הרינו מתכבדים לשלוח אליכם עדכונים, רשמים ומאמרים בתחום המס. קריאה נעימה.

מעסיקים, אשר מעסיקים מבקשי מקלט ומתלבטים, האם לשאת בתשלום היטל מעסיקים.

מבוא – חוק עובדים זרים

ביום 1 ביוני 2003 נחקק בכנסת חוק ההבראה הכלכלית. פרק י' של החוק עוסק ב"היטל על העסקת עובדים זרים".

סעיף 45 לחוק מטיל היטל על מעסיקים בגין העסקתם של עובדים זרים, וקובע, כי אדם המעסיק עובד זר, חייב בתשלום היטל בשיעור של 20% (למעט עובד זר המועסק בענף החקלאות, ענף המסעדות האתניות, ענף התעשייה או ענף הבניין, אז ישולם היטל בשיעור נמוך יותר). היטל המעסיקים מחושב מתוך סך כל הכנסת העבודה של העובד הזר, ולא ניתן לנכותו מהכנסת העובד.

בסעיף 44 לחוק מוגדר המונח "עובד זר" כך:

"עובד זר" – כהגדרתו בחוק עובדים זרים (איסור העסקה שלא כדין והבטחת תנאים

הוגנים), התשנ"א-1991, למעט ...:"

בהתאמה, המונח "עובד זר" מוגדר בסעיף 1 לחוק עובדים זרים (איסור העסקה שלא כדין והבטחת תנאים הוגנים), התשנ"א-1991 (להלן: "חוק עובדים זרים"), בזו הלשון:

"עובד זר – עובד שאינו אזרח ישראל או תושב בה."

הנה כי כן, על מנת שמעסיק ישראלי לא יחוב בחובת תשלום היטל מעסיקים בגין העסקת עובדים זרים,

רשומון מס בנושא: חובת המעסיק לשלם היטל

מעסיקים בגין העסקת פליטים/מבקשי מקלט –

חובה בדין או חובה שלא כדין?

פתח דבר

בתחילת חודש ינואר 2014, התקיימה הפגנת ענק של אלפי מבקשי מקלט מאריתריאה וסודן. המפגינים מחו על היחס של המדינה כלפיהם, בעקבות פתיחתו של "מתקן חולות" בדרום הארץ אליו הועברו מאות מבקשי מקלט סודנים ואריתראים.

המפגינים נשאו שלטים שעליהם נכתב, בין היתר: "אנחנו לא מסתננים, אנחנו לא אויבים, אנחנו פליטים", "רק באנו לבקש הגנה".

שאלת סיווגם של מבקשי המקלט כפליטים, מעלה, מעבר לסוגיה ההומניטרית בדבר חובתה של מדינת ישראל לדאוג לאוכלוסייה זו, אף סוגיות שונות במישור דיני המס.

במסגרת רשימה זו נבחן, האם החובה הקבועה בסעיף 45 לחוק התוכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2003 ו-2004), תשס"ג - 2003 (להלן: "החוק" או "חוק ההבראה הכלכלית"), לפיה מעסיק חייב לשאת בתשלום היטל מעסיקים, בשיעור של 20% / 10% מהכנסתם החייבת של עובדים זרים, המועסקים על ידו, חלה גם על העסקתם של פליטים ו/או מבקשי מקלט בישראל. רשימה זו מיועדת לכל מעסיק ו/או מייצג

פעמים. מכל מקום, נראה, כי טרם נאמרה המילה האחרונה בסוגיה.

עניין טלרום (עמ"ה 1061/07)

הגדרת המונח "עובד זר" לעניין ההיטל על העסקת עובדים זרים נבחנה על ידי בית המשפט המחוזי בשנת 2008, בעניין **טלרום**, חברת כוח אדם אשר העסיקה, כחוק, עובדים זרים.

במסגרת הערעור בחן בית המשפט את משמעות המונח "תושב" בחוק ההבראה הכלכלית, וביתר פירוט בחן בית המשפט את השאלה, האם עובד שהינו אזרח מדינה זרה, שנכנס לישראל על פי אשרת עבודה בהתאם לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב – 1952 (להלן: "**חוק הכניסה לישראל**"), יכול להיחשב כ"תושב ישראל" לעניין חוק ההבראה הכלכלית.

במסגרת הערעור טענה המערערת, כי יש לקבוע את תושבותו של ה"עובד הזר" על פי הקריטריונים הקבועים בפקודת מס הכנסה. פקיד השומה טען, מנגד, כי עובד זר, מעצם טבעו, אינו בעל מעמד של תושב, ואת סוגיית התושבות יש לבחון לפי הוראות

הדין הספציפי ובכלל זה חוק הכניסה לישראל.

בית המשפט המחוזי בראשות כבוד השופט **מגן אלטוביה**, אימץ את עמדת פקיד השומה, וקבע כי העובד הזר עליו מדברת הפקודה, שונה מהעובד הזר בו עוסק חוק עובדים זרים, וכדבריו: "**חוק ההיטל מגדיר את העובד הזר אשר בגין העסקתו מוטל ההיטל באמצעות הוראת הפניה לחוק עובדים זרים. לפיכך, יש לבחון מיהו "עובד זר" על פי הגדרתו בחוק עובדים זרים, תוך בחינת כל**

נדרש אחד משניים - או שהעובד הזר יקבל אזרחות ישראלית או שייחשב כתושב ישראל.

עיון בחוק עובדים זרים מלמד, כי חוק זה מסדיר את חובות המעסיק הישראלי הן כלפי המדינה והן כלפי העובד הזר. כלפי המדינה, המעסיק הישראלי חייב בין היתר בקבלת היתר להבאת העובד הזר לישראל (סעיף 1ג לחוק העובדים הזרים), בקבלת אישור רפואי ממוסד רפואי במדינת החוץ לגבי מצבו הרפואי של העובד עובר לכניסתו לישראל (סעיף 1ב לחוק העובדים הזרים), בתשלום אגרת בקשה ואגרה שנתית להעסקת העובד הזר בישראל (סעיף 1א לחוק עובדים זרים) וכיו"ב. בהיבט העובד הזר, חובתו של המעסיק הישראלי להתקשר עם העובד הזר בחוזה מפורט (סעיף 1ג לחוק העובדים הזרים), לשלם לעובד הזר את שכרו במלואו, להסדיר על חשבונו את הביטוח הרפואי של העובד הזר בישראל (סעיף 1ד לחוק העובדים הזרים), להעמיד על חשבונו לטובת העובד הזר תנאי מגורים הולמים (סעיף 1ה לחוק העובדים הזרים) ועוד.

והתכלית העומדת בבסיס היטל המעסיקים הינה הענקת תמריץ שלילי להעסקת עובדים זרים, כלומר - מיגור תופעת העסקת עובדים זרים על ידי יצירת העדפה מתקנת להעסקה של אזרחים ישראליים.

פסיקת בתי המשפט בעניין עובדים זרים לעניין

חוק ההבראה הכלכלית

הגדרת המונח "עובדים זרים" בחוק ההבראה הכלכלית, נבחנה על ידי בית המשפט המחוזי מספר

במסגרת חוק העובדים הזרים כ"עובד שאינו אזרח ישראל או תושב בה". כלומר, לטענת ישרוטל העובדים מסודן הינם "פליטים" ועל כן דינם לצורך העניין כדין "תושב ישראל" - וזאת מחמת זכותם עפ"י הוראות האמנות לגור בישראל ולעבוד בה. פקיד השומה, טען מנגד, כי העובדים מסודן הינם "עובדים זרים" כהגדרת מונח זה בחוק העובדים הזרים.

בית המשפט קיבל את הערעור בסוגיה והורה לפקיד השומה לבחון מחדש את שאלת סיווגו של כל יחיד ויחיד מקבוצת העובדים לעניין חוק ההבראה הכלכלית.

בית המשפט קבע, כי את המונח "תושב ישראל" יש לפרש, בין היתר בקונטקסט המתבקש מהטעמים והתכליות שביסוד חוק ההבראה הכלכלית וחוק העובדים הזרים. באותה הנשימה קבע בית המשפט, כי לעניין חוק ההבראה הכלכלית וחוק העובדים הזרים, על תכליותיהן המיוחדות, יתכן כי מי שהוכר כ"פליט" יוכר כמי שאינו עובד זר.

יתרה מזאת, בית המשפט המשיך וקבע, כי ייתכן כי אף מי שאוחז באשרת שהייה מסוג 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל, כאשר תנאי מתנאי אותה אשרה ושהייה הינו בהוראה הפוזיטיבית של הרשות (צווי האלוף דנן) כי עליו לעבוד במלון ממלונות ישרוטל באילת, **אולי גם הוא יוחרג מהגדרת ה"עובד זר" שבחוקים הנ"ל.**

נוכח דברים אלו מצוין בית המשפט, כי החלטתו הגורפת של פקיד השומה, לפי כל העובדים הינם "עובדים זרים", לעניין חוק ההבראה אינה יכולה

רכיבי ההגדרה "כמקשה אחת" במסגרת חוק עובדים זרים. עובד זר זה אינו תושב ישראל לעניין חוק ההיטל, אף אם יש לראות בו תושב על פי הפקודה."

עניין ישרוטל (ע"מ 12-01-53151)

סוגיית היטל בגין העסקת עובדים זרים נדונה, בין השאר, אף בעניין **ישרוטל**, בפסק דין שניתן על ידי נשיא בית המשפט המחוזי, השופט **יוסף אלון**, ביום 28.5.2013. באותו עניין העסיקה ישרוטל במלונותיה באילת החל משנת 2007 תושבים ונתינים מסודן ששהו בישראל שלא כחוק.

בשנת 2007 שילמה ישרוטל לפקיד השומה את היטל העובדים זרים כקבוע בסעיף 45 לחוק. בשנת 2008, בעקבות חוות דעת משפטית שקיבלה, קיזזה ישרוטל את מלוא סכום ההיטל ששילמה בשנת 2007, מסכומי ניכוי המס ושכר העובדים. לטענת ישרוטל, כל העובדים נתיני סודן התקבלו על ידה לעבודה במלונותיה באילת בהיותם פליטים ומבקשי מקלט. הם הופנו אליה על ידי רשויות המדינה (שב"ס וצה"ל), לבקשת הרשויות, כמתן פתרון הומניטרי לאותם עשרות פליטים שהוחזקו במאסר או שהיו בתת תנאים במקומות שונים בישראל.

ישרוטל טענה, כי ה"פליטים" שהגיעו לישראל זכאים עפ"י האמנות הבינלאומיות לגור בישראל, לעבוד בה ולכל יתר הזכויות המוקנות לפליטים עפ"י הדין הבינלאומי אשר מדינת ישראל כפופה להוראותיו. על כן, טענה, כי הגדרת "עובד זר" שבחוק ההבראה הכלכלית ובחוק העובדים הזרים אינה כוללת את העובדים הפליטים, במיוחד כאשר "עובד זר" מוגדר

בעקבות כך, הפכו בשנים האחרונות, אזרחים רבים מסודן, אריתריאה וחוף השנהב לפליטים ומבקשי מקלט, הנמלטים מהמציאות הביטחונית, הכלכלית והפוליטית הקשה השוררת בארצם. במנוסתם הם מחפשים סיוע הומניטרי במדינות שונות ברחבי העולם ובכלל זה בישראל.

בהתאם לנוהג הקיים בישראל, בקשות למקלט כפליטים של תושבי סודאן ואריתריאה ככלל אינן נבחנות. כלומר, הלכה למעשה המדינה לא נוטה להעניק מעמד של פליט למבקשי מקלט בישראל. יחד עם זאת, נוכח ההערכה שבארץ מוצאם נשקפת להם סכנה, לא ניתן להרחיקם מישראל והם מחזיקים ברישיונות לפי סעיף 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל, לפרק זמן בלתי מוגבל. אשרה זו מקבלים מי שזכאים להגנה קבוצתית מכוח אמנות בינלאומיות. אשרה זו אינה מעניקה בהכרח זכות לעבוד בישראל. בשנת 2008 קבעה נציבות האו"ם לפליטים (UNHCR) חזקה, לפיה רוב מבקשי המקלט מאריתריאה מצויים בגדר האמנה בדבר מעמדם של פליטים (Convention Relating to the Status of Refugees) של האו"ם, אשר אושררה על ידי ישראל (להלן: "אמנת הפליטים"). בהתאמה נציבות האו"ם ביקשה להחיל על פליטים אלו "הגנה קבוצתית" ולהימנע מהחזרתם לאריתריאה או לארצות אחרות, העלולות לגרשם למדינת מוצאם.

דומה, כי ההגנה הקולקטיבית אף יושמה בדבריו של בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק בעניין **קו לעובד (בג"צ 6312/10)**. עניין קו

לעמוד, ויש לבדוק כאמור אינדיבידואלית את מעמדו של כל אחד מהעובדים לעניין חוק ההבראה הכלכלית.

בג"צ בוכריס (2587/04)

להשלמת התמונה, נציין את פסק הדין בעניין **בוכריס**, אשר עסק אף הוא ישירות בסוגיית היטל המעסיקים. באותו עניין עתרו יצחק בוכריס, מגדל פרחים שהעסיק עובדים זרים אזרחי תאילנד וטלרום משאבי אנוש בע"מ, חברת כוח אדם שהעסיקה עובדים זרים מרומניה וסין כנגד היטל המעסיקים. העותרים טענו כי היטל זה מהווה אפליה בין עובדים, האסורה על פי אמנות מס והסכמי סחר בינלאומיים שישראל קשורה וחתומה עליהם. העותרים עתרו לבית המשפט בבקשה שיורה על בטלותו של סעיף 45 לחוק ההבראה הכלכלית.

טענת העותרים, נדחתה על ידי בית המשפט העליון, שמצא כי הוראת אי האפליה, המעוגנת בין היתר באמנות מס, לא נועדה להגן על עובדים פוטנציאלים, אלא נועדה להשוות לצורכי מיסוי בין תנאיהם של עובדים מועסקים בלבד. כמו כן, קבע בית המשפט, כי הפגיעה מכוח היטל המעסיקים היא במעסיקים בלבד ולא בעובדים הזרים עצמם (נוכח האיסור לנכות את ההיטל מהכנסת העובד), ולפיכך אף מן הטעם הזה, אין בכך כדי להביא לאפליה בין עובדים.

בשולי הדברים - מעמדם בישראל של השוהים

מאריתריאה ומסודן

עובדה ידועה היא, כי את יבשת אפריקה פקדו אסונות טבע קשים ומלחמות אזרחים עקובות מדם.

עונים להגדרת המונח עובד זר שבחוק ההבראה הכלכלית וחוק העובדים הזרים. פרשנות שנייה, תטיל יהבה, על כך שהעובדים הזרים אינם מהווים "עובדים זרים" כהגדרת מונח זה בחוק ההבראה הכלכלית.

כפי שראינו, עמדת הפסיקה בנושא אינה חד משמעית, אולם, נראה כי הטלת היטל מעסיקים בגין הכנסתם של עובדים מאריתריאה אינה עולה בקנה אחד עם התכלית החקיקתית, העומדת בסיס חוק ההבראה הכלכלית ובבסיס חוק עובדים זרים. כך, התכלית בדבר הענקת תמריץ שלילי למעסיקים ישראלים להעסקת עובדים זרים אינה רלוונטית בהקשרם של מבקשי המקלט, שכן סיווגם כפליטים מקנה להם זכויות שונות מכוח אמנות בינלאומיות ובהן הזכות לעבוד. מטעם זה נראה, כי גם תכלית חוק עובדים זרים להסדרת הגעתם ותנאי עבודתם של עובדים זרים, איננה חלה לעניין מבקשי המקלט, אשר נסיבות הגעתם לישראל שונות ממהגרי עבודה טיפוסיים (הגם שיש כאלו שיחלקו על כך). מבחינה מהותית לפי אמנת הפליטים של האו"ם מדובר בפליטים.

לאור כל האמור, מן הראוי לגישתנו, לערוך אבחנה בין "עובדים זרים", אשר הגיעו בהיתר על מנת לעבוד בישראל במקצועות ספציפיים על חשבון עובדים ישראלים, לבין עובדים, אשר נקלעו לישראל בשל המצב במדינת מוצאם, והנם בבחינת מבקשי מקלט בישראל. בפרט לעניין החבות בהיטל מעסיקים.

לעובד עסק בעתירה לבג"צ שהגישו ארגוני זכויות אדם בישראל, אשר תקפו, בין היתר, את מדיניות האכיפה של משרד הפנים כנגד מעסיקים ישראלים, שהעסיקו מבקשי מקלט בישראל, אשר זכאים להגנה קולקטיבית.

בית המשפט העליון קבע, כי עד להקמתו של מרכז שהייה למסתננים בגבול הדרום, לתקופה של חצי שנה, משרד הפנים לא יפעיל אכיפה כנגד מעסיקי שוהים אשר הגיעו מאריתריאה וסודן.

בית המשפט העליון אף ציין, כי גם לאחר שיחלו פעולות האכיפה, עדיין, פתוחה הדלת בפני העותרים לשוב ולהעלות את טענותיהם.

ביחס לשוהים מסודן דומה כי המצב מעט שונה. בתחילת שנת 2012 ביטל משרד הפנים את ההגנה הקבוצתית שניתנה לאזרחי דרום סודן בעקבות הכרזת העצמאות של מדינתם. בחודש יוני 2012 קיבל בית המשפט את עמדת משרד החוץ בעתירה שהגישו ארגוני זכויות אדם, וקבע כי לא נשקפת עוד סכנה בדרום סודן ודחה את העתירה. במסגרת העתירה התחייבה המדינה לאפשר לאזרחי דרום סודן להגיש בקשות מקלט פרטניות.

סיכום ונקודות למחשבה

ברשימה זו נדרשנו לשאלה, האם מעסיק חייב בתשלום היטל מעסיקים בגין העסקת עובדים, אשר הינם בבחינת מבקשי מקלט בישראל (אריתראים וסודנים).

עיון בלשון חוק ההבראה הכלכלית, מלמד, כי ניתן להצמיד למונח "עובד זר" שתי פרשנויות לשוניות אפשריות. פרשנות אחת, לפיה מבקשי המקלט

נשמח לסייע בשאלות והבהרות נוספות, עו"ד (רו"ח)
מאורי עמפלי, עו"ד מיכל זנקו ועו"ד (כלכלן) אדי
רשקובן.
הנכם מוזמנים לקרוא מאמרים ועדכונים נוספים באתר
המשרד www.ampeli-tax.co.il.
אין באמור ברשימה זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ
משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ
עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או
אחרים המסתמכים על רשימה זו.