

**בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו**

ע"מ 8339-01-15 כלי ניקה. י. בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 5

ע"מ 1669-11-15 כלי ניקה. י. בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 5

**בפני כב' השופט מגן אלטוביה****המעוררת:****כלי ניקה. י. בע"מ  
ע"י בא כח עוה"ד דרור יצחק ונאור יפת****נגד****המשיב:****פקיד שומה תל אביב 5  
ע"י בא כח עוה"ד קרן יזדי ואדם טהרני – פרקליטות מחוז תל  
אביב (אזרחי)****חקיקה שאוזכרה:**[פקודת מס הכנסה \[נוסח חדש\] - לא מרובד: סע' 1, 34, 36, 36A, 69](#)[כללי מס הכנסה \(נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי\), תשס"ז-2007](#)[חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל \(תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004\), תשס"ג-2003: סע' 44, 44.1, 44.2, 44.3, 44.4, 44.5, 44.6, 44.7, 44 \(א\), 44 \(ב\), 45 \(א\), 45 \(ב\)](#)[חוק עובדים זרים, תשנ"א-1991: סע' 1](#)[חוק הכניסה לישראל, תשי"ב-1952: סע' 1 \(ב\), 2 \(א\) \(5\)](#)[חוק מרשם האוכלוסין, תשכ"ה-1965: סע' 1](#)[חוק הממשלה, תשס"א-2001](#)[חוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו](#)[תקנות הכניסה לישראל, תשל"ד-1974: סע' 13 \(א\)](#)**מיני-רציו:**

\* אדם המעסיק עובדים שהגיעו לישראל מאריתריאה ומסודן, מחויב בתשלום היטל העסקת עובדים זרים. ואולם, עובדים זרים שברשותם רישיון זמני זכאים לנקודות זיכוי, אף שבירשיון לא צוין "רשאי לעבוד".

\* מסים – היטלים – היטל העסקת עובד זר

\* מסים – מס הכנסה – נקודות זיכוי

ערעורים על שומות ניכויים שקבע המשיב למערערת, שעסקה במתן שירותי אחזקה וניקיון באמצעות העסקת עובדים שהגיעו לישראל מאריתריאה וסודן.

בית המשפט המחוזי קיבל את אחד הערעורים בלבד ופסק:

יש להחיל את חובת תשלום ההיטל על העסקת עובדים זרים על מעסיק עובדים שהגיעו לישראל מאריתריאה ומסודן. משהעובדים המועסקים מחזיקים ברישיון זמני לשיבת ביקור ומשאין להם רשיון לשיבת קבע אין לראותם כתושבים. ממילא, המערערת לא הוכיחה שמתקיימים בכל אחד מהעובדים התנאים להוכחת "מרכז חייו בישראל" הקבועים בהגדרת "תושב ישראל" או "תושב". לפיכך, חייבת המערערת בהיטל בגין העסקת העובדים. ואולם, העובדים זכאים ל – 2.25 נקודות זיכוי. לאור הרישיון הזמני בו מחזיק כל אחד מהעובדים, שהייתם בישראל מותרת על פי דין. אף שברשיונם לא צוין "רשאי לעבוד" כפי שצוין ברישיון מסוג אחר, לצורך הענקת נקודת הזיכוי יש לראות בעובדים כמי ששהייתם בישראל כדין והעסקתם מותרת.

### פסק דין

לפני ערעורים על שומות ניכויים שקבע המשיב לשנות המס 2009, 2011 ו – 2012 (ע"מ 8339-01-15) ושנת המס 2013 (ע"מ 1669-11-15).

### רקע

בשנות המס שבערעור עסקה המערערת במתן שירותי אחזקה וניקיון, בין היתר באמצעות העסקת עובדים שהגיעו לישראל מאריתריאה וסודן (להלן: "**עובדים מועסקים**"), ובקשר עם העובדים המועסקים התגלעו בין המערערת לבין המשיב מחלוקות שונות. ביום 10.11.2015 הגישו הצדדים הסדר שקיבל תוקף של החלטה, לפיו הסדירו חלק מהמחלוקות ביחס לשנות המס 2009, 2011 ו – 2013. בהתאם נותרו להכרעה המחלוקות שלהלן:

א. האם חייבת המערערת בתשלום היטל על העסקת עובדים זרים בשיעור 20% (להלן: "**ההיטל**") בגין העובדים המועסקים בשנות המס 2012 ו – 2013.

ב. האם זכאים העובדים המועסקים ל – 2.25 נקודות זיכוי בשנות המס 2012 ו – 2013.

### טענות המערערת:

א. העובדים המועסקים, הם פליטים או מבקשי מקלט ואינם בגדר "עובדים זרים" על כן, אין המערערת חייבת בתשלום ההיטל בגינם.

ב. העובדים המועסקים, הם תושבי ישראל בהתאם להגדרה הקבועה [בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה](#) [נוסח חדש], התשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה"), ועל כן, זכאים הם לנקודות זיכוי המוענקים לתושבי ישראל. לחילופין טוענת המערערת, כי העובדים המועסקים, זכאים ל – 2.25 נקודות זיכוי מכוח הוראות [כללי מס הכנסה \(נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי\)](#), התשס"ז – 2007 (להלן: "כללי הזיכוי").

#### טענות המשיב

המשיב דוחה את טענות המערערת. לטענתו, יש לחייב את המערערת בתשלום ההיטל בגין העובדים המועסקים, משום שהם עונים להגדרה הקבועה [בסעיף 44 לחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל \(תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו – 2004\)](#), תשס"ג – 2003 (להלן: "חוק ההיטל"). אשר לנקודות הזיכוי, טוען המשיב כי אין להחיל על העובדים המועסקים את הוראות הפקודה ומכל מקום, העובדים המועסקים אינם אזרחי ישראל או תושבים בה ואינם עונים להגדרת "תושב חוץ זכאי" הקבועה בכלל 1 (1) לכללי הזיכוי. על כן, אין הם זכאים לנקודות זיכוי.

#### דיון

##### ההיטל

1. [סעיף 45 \(א\)](#) לחוק ההיטל, קובע כי מעסיק חייב בהיטל בשיעור של 20% מסך כל ההכנסה של עובד זר בשנת מס. [סעיף 45 \(ב\)](#) לחוק ההיטל, קובע כי ההיטל לא ינוכה, במישרין או בעקיפין, מההכנסה של העובד הזר.

[סעיף 44 \(א\)](#) לחוק ההיטל, מגדיר "עובד זר" כהגדרתו ב[חוק עובדים זרים](#), התשנ"א – 1991 (להלן: "חוק עובדים זרים").

[סעיף 1 לחוק עובדים זרים](#), מגדיר "עובד זר" – "עובד שאינו אזרח ישראל, או תושב בה".

בע"א 7553/14 רצון עמוס ואח' נ' מס הכנסה פקיד שומה ואח' (פורסם באתר בית המשפט העליון [פורסם בנבו]), דן בית המשפט בהגדרת עובד זר לפי חוק ההיטל, ודחה טענה לפיה

נוכח הוראות [סעיף 44 \(ב\)](#) לחוק ההיטל, יש להחיל את הוראות הפקודה כדי לפרש את המונח "עובד זר" הנזכר בחוק ההיטל, וכך נקבע:

"יוער כי נקבע בחוק כי מונחים יפורשו לפי הפקודה, אך זאת "אלא אם נאמר במפורש אחרת" (שם, ס' 44 (ב)). בענייננו כאמור נאמר במפורש אחרת. אין אפוא רלוונטיות לענייננו להוראות הפקודה, במיוחד בשים לב לכך שכידוע משמעותו של מונח – לרבות של המונח – "תושב ישראל" – יכולה להיות שונה בחוקים שונים, בהתאם להקשרו של המונח ובהתאם לתכליותיהם".

יוער כי הגדרת "עובד זר" [שבסעיף 44](#) לחוק ההיטל, ממעט מהגדרת "עובד זר" סוגי עובדים כמפורט [בסעיפים \(1\) – \(7\)](#) להגדרה, אולם אין טוען כי העובדים המועסקים או מי מהם נכלל באיזה מסוגי העובדים שהוחרגו מהגדרת "עובד זר" [שבסעיף 44](#) לחוק ההיטל.

2. אין חולק שהעובדים המועסקים, אינם אזרחי ישראל ועל כן, לא חלה עליהם הרישא של הגדרת "עובד זר" [בחוק עובדים זרים](#).

אשר למונח "תושב" הנזכר בסיפא של הגדרת "עובד זר". [סעיף 1 \(ב\) לחוק הכניסה לישראל](#), תשי"ב – 1952 (להלן: "חוק הכניסה לישראל"), קובע:

"מי שאינו אזרח ישראלי או בעל אשרת עולה או תעודת עולה, תהיה ישיבתו בישראל על פי רשיון ישיבה לפי חוק זה".

על פי הוראה זו ומשאין חולק שהעובדים המועסקים מחזיקים ברשיון זמני לישיבת ביקור בהתאם להוראות [סעיף 2 \(א\) \(5\) לחוק הכניסה לישראל](#), לא ניתן לראות בהם כתושבים. ועוד. לטענת המשיב, יש להחיל בענייננו את הוראת [סעיף 1 לחוק מרשם האוכלוסין](#), תשכ"ה – 1965, לפיו "תושב" הוא: "מי שנמצא בישראל כאזרח ישראלי או על פי אשרת עולה או תעודת עולה, או על פי רשיון לישיבת קבע". משאין טוען שלעובדים המועסקים יש רשיון לישיבת קבע אזי אין לראותם כתושבים.

נגד טענה זו של המשיב, לא מצאתי מענה בסיכומי המערערת, אשר ראתה לנכון להרחיב אודות נסיבות שהייתם של העובדים המועסקים בישראל והחובה של מדינת ישראל לאפשר לעובדים המועסקים לעבוד ולהתפרנס בתקופת שהותם בישראל, עניין בו איני רואה לעסוק במסגרת הדיון בחובת תשלום ההיטל המוטל על המעסיק ולא על העובדים המועסקים, ובהקשר זה, אין מקום להתייחס לנסיבות שהותם של העובדים המועסקים בישראל.

למעלה מן הצורך אוסיף כי אפילו היה מקום להחיל על העובדים המועסקים את הוראות הפקודה ביחס למונח "תושב" שבסיפא להגדרת "עובד זר" [בחוק עובדים זרים](#), מקובלת עליי טענת המשיב, לפיה המערערת לא הוכיחה שמתקיימים בכל אחד מהעובדים

המועסקים התנאים להוכחת "מרכז חייו בישראל" הקבועים בהגדרת "תושב ישראל" או "תושב" [בסעיף 1](#) לפקודה, ובכלל זה לא הוכיחה המערערת שמתקיימת בכל אחד מהעובדים המועסקים, חזקת מרכז החיים בישראל בשל שהייה של 183 ימים או יותר בשנת המס או מכלול הקשרים הכלכליים והחברתיים שיש בהם כדי ללמד שמרכז החיים של כל אחד מהעובדים המועסקים הוא בישראל.

לעניין זה יש להדגיש, כי סביר להניח שחזקת מרכז החיים בישראל הימים הייתה מתקיימת במי מהעובדים המועסקים אם וככל שהמערערת העסיקה אותו במשך כל שנת המס, אולם המערערת לא העידה את העובדים המועסקים במסגרת דיוני השומה או במסגרת הדיון כאן ומחדלה זה מנע מהמשיב אפשרות לסתור חזקה זו אם וככל שהייתה קמה. לכך אוסיף, כי ניתן למצוא טעם רב, בטענת המשיב לפיה, לא ניתן לומר על מי שניתן עליו צו הרחקה שעשוי להתממש בכל עת, שמרכז חייו בישראל.

3. עוד יש להוסיף, כי ההיטל מוטל על מעסיקים ישראליים המעסיקים עובדים זרים, במטרה לצמצם את הפער בין עלות העסקת עובד ישראלי לבין עלות העסקת עובד זר, ובכך להגן, במידת מה, על העובד הישראלי, ראה דברי ההסבר להצעת [חוק הממשלה](#) 25, כ"ח בניסן תשס"ג, 30.4.2003. בהתחשב בתכלית זו של ההיטל, נראה כי צודק ונכון להטיל את ההיטל אף על העובדים המועסקים. נסיבות הגעתם לישראל ושהייתה בה הם עניין למחוקק ולרשויות ההגירה ואין בית משפט של ערעור מס יכול לכופף את לשון החוק הגם שלבו יוצא אל אומללים אילו שברחו מן המאפילה בדרך לא דרך ובסיכון גדול ויכול וסכנת חיים עורבת להם אם ישובו אל לאן שמם ברחו. מדינת ישראל כמדינות רבות אחרות, מתמודדת עם השאלות הערכיות שעולות בנסיבות אילו, שאלות המצריכות הסתכלות נכוחה אל צביונה וערכיה שלה. בית משפט של מיסים אינו המענה לשאלות אילו. ויודגש, תמרוץ שלילי שבבסיס ההיטל כדי ליצור ההעדפה להעסקת תושבי ישראל, פועלו בקשר עם העסקת עובדים זרים באשר הם. חקיקה זו מצויה בבסיסה החלטת ערכית של המחוקק. כך המחוקק הוא שצריך לקבל החלטה ערכית באשר לעובדים נשואי ערעורים אילו ודומיהם. כאמור, ההיטל מוטל על המעסיקים. כך המחוקק הוא שבוחן את תועלתו של ההיטל וההשפעתו על משק המדינה וכלכלתה. לשם משל עולה השאלה האם את מקומם של העובדים הזרים העובדים בעיסוקים בהם הם עוסקים, אכן יתפסו עובדים תושבי ישראל. כל זאת חורג מערעור המס שבפני. בפני מצויה הוראת דין ברורה כשעמדת המערערת מבקשת הלכה ולמעשה להתעלם ממנה וכך לא ניתן.

בעניין זה יש לציין, כי מחקירתו של מר רונן בן-מוחה, הבעלים והמנהל של המערערת, עולה כי העסקת העובדים המועסקים פשוטה יותר וככל הנראה זולה יותר מהעסקת עובדים זרים, משום שבמקרה של העסקת עובדים זרים, חייב המעסיק לדאוג להם למקום לינה, הסעות וכדומה (ש' 6 ע' 17 לפרוטוקול הדיון מיום 4.11.2015), וככל הנראה אין זה כך ביחס לעובדים המועסקים. בהתחשב בכך, מתחזקת המסקנה שבהטלת היטל על העסקת העובדים המועסקים יש כדי לקיים את תכלית ההיטל הקבוע בחוק ההיטל.

לטענת המערערת, העסקת העובדים המועסקים ללא תשלום ההיטל אינה נוגדת את תכלית חוק ההיטל מאחר ומדובר באנשים שהבחירה אינם בידם ובמידה ולא תהיה להם תעסוקה, ייאלצו להתפרנס בדרכים לא חוקיות.

גם אם יש ממש בטענת המערערת, באשר לנסיבות הקשות בהן מצויים העובדים המועסקים, אין בכך כדי לסייע לה ככל שמדובר בהיטל. תכליתו של חוק ההיטל לצמצם את הפער בין עלות העסקת עובד ישראלי לבין עלות העסקת עובד זר, ואין תכליתו להסדיר את שהייתם ו/או העסקתם של העובדים המועסקים, ועל כן, טענות המערערת גם אם נכונות הן אינן ממנן העניין כאן.

4. לציין, כי [בע"מ 59357-11-14](#) מאה אחוז גיוס והשמת כח אדם בע"מ נ' פקיד שומה אשקלון (פורסם במסים) [פורסם בנבו] (להלן: "[עניין גיוס והשמה](#)"), דן כבוד השופט גד גזעון בהחלת חובת תשלום ההיטל על מעסיק עובדים שהגיעו לישראל מאריתריאה ומסודן, ומצא כי יש להחיל על מעסיק עובדים אלה את חובת תשלום ההיטל. לאור האמור לעיל, אני שותף למסקנתו.

5. נוכח כל אלה, נראה כי אין מקום להתערב בקביעת המשיב לפיה בשנות המס 2012 ו- 2013 ובכלל, חייבת המערערת בהיטל בגין העסקת העובדים המועסקים.

#### נקודות הזיכוי

6. את זכותם של העובדים המועסקים לנקודות הזיכוי מבססת המערערת על שתי חלופות אפשריות:

א. הוראות [סעיפים 34, 36](#) ו- [א36](#) לפקודה, המזכות תושב ישראל בשתי נקודות זיכוי, זיכוי נסיעה לתושב ישראל ב-  $\frac{1}{4}$  נקודה וזיכוי אשה ב-  $\frac{1}{2}$  נקודת זיכוי.

ב. כלל 2 (א) לכללי הזיכוי, המזכה "תושב חוץ זכאי" ב- 2.25 נקודות זיכוי.

7. בטרם אדרש לכל אחת מהחלופות המוצעות לעיל, אדגיש כי בשונה מעניין ההיטל המוטל על המעסיק כדי להגדיל את עלות העסקת עובד זר ולצמצם את הפער בין עלות העסקת עובד ישראלי לבין עלות העסקת עובד זר במטרה להגן על העובד הישראלי, נקודות הזיכוי לפי [סעיף 34](#) לפקודה, וכלל 2 לכללי הזיכוי שהם מענייננו, הן בבחינת הטבה אישית ליחיד הנישום לפי מעמדו (תושב ישראל או תושב חוץ זכאי).

8. [סעיף 69](#) לפקודה, העוסק בתושבי חוץ, מסמיך את שר האוצר לקבוע כללים באשר לניכויים ולזיכויים אותם ניתן להתיר ליחיד שאינו תושב ישראל ואת סוגי היחידים שעליהם יחולו אותם ניכויים וזיכויים. בהתאם קבע שר האוצר את כללי הזיכוי שלהלן:

1". בכללים אלה:

...

"תושב חוץ זכאי" – יחיד תושב חוץ שהתקיימו בו כל אלה:

(1) שהייתו בישראל או באזור והעסקתו בישראל או באזור מותרות על פי דין;

(2) הוא אינו "מומחה חוץ" או "מרצה אורח" כהגדרתם בתקנות ניכוי הוצאות שהייה;

...

2. (א) בחישוב המס על הכנסה של תושב חוץ זכאי, לפי סעיף 2 (1) או (2) לפקודה,

יובאו בחשבון 2.25 נקודות זיכוי."

9. מעמדת המשיב עולה, כי העובדים המועסקים הם בגדר תושבי חוץ, ואין טענה שמי מהם הוא "מומחה חוץ" או "מרצה אורח". על כן, נותר לברר אם מתקיים בעובדים המועסקים התנאי לפיו שהייתם והעסקתם בישראל מותרת על פי דין.

10. אין חולק כי כל אחד מהעובדים המועסקים מחזיק ברשיון זמני מסוג ט' 2 (א) 5 לחוק (מוצג מע/11), ומשכך, ניתן לקבוע כי שהייתם של העובדים המועסקים בישראל מותרת על פי דין.

11. המחלוקת בין הצדדים נסבה על השאלה האם העסקתם של העובדים המועסקים בישראל, מותרת אף היא בישראל. לטענת המשיב, בשונה מעובדים המחזיקים ברשיון מסוג B/1, בו מצוין במפורש שהמחזיק ברשיון רשאי לעבוד, ברשיון מסוג ט' 2 (א) 5 לחוק, בו מחזיקים העובדים המועסקים, מצוין "רשיון זמני זה אינו מהווה רשיון עבודה", ועל כן, לגישתו לא מתקיים בעובדים המועסקים המחזיקים ברשיון מסוג ט' 2 (א) 5 לחוק התנאי לפיו העסקתם מותרת על פי דין.

12. [חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו](#), מדבר בשמירה על חייו, גופו, כבודו וקניינו של אדם, ואין הוא מתנה שמירה על אלה בהיות האדם אזרחי או תושב. על כן, נראה כי נקודת המוצא המתחייבת בעניינו היא שלכל אחד מהעובדים המועסקים זכות יסודית הנגזרת מהשמירה על חייו, גופו, כבודו וקניינו, לעבוד לפרנסתו, כל עוד לא נאסר עליו לעשות כן על פי חוק העומד בתנאי חוק היסוד האמור.

13. אכן, ברשיון שהוענק לעובדים המועסקים לא צוין שהמחזיק ברשיון "רשאי לעבוד" כפי שצוין ברשיון מסוג B/1, אולם בכך בלבד אין כדי לשלול זכות יסודית של כל אדם לעבוד לפרנסתו ולמחייתו. במיוחד כך בהתחשב בכך שברשיון בו מחזיקים העובדים המועסקים צוין "רשיון זמני זה אינו מהווה רשיון עבודה", דהיינו, המסמך אינו מהווה רשיון לעבוד, אולם אין בו כדי לאסור עבודה.

לציין, כי [תקנה 13\(א\)](#) לתקנות הכניסה לישראל, תשל"ד – 1974, אוסרת על קבלת עבודה בישראל אלא אם השר התיר עבודה כזו. אולם היא מתייחסת לבעלי רישיון לישיבת מעבר ולישיבת ביקור מסוגים ב/2, ב/3 או לישיבת ארעי מסוג א/2 או א/4, ואין אלה מענייננו.

14. [בבג"צ 6312/10 קו לעובד ואח' נ' הממשלה ושר הפנים](#) (פורסם באתר בית המשפט העליון) [פורסם בנבו] (להלן: "עניין קו לעובד"), נקבע:

"השאלות שמעלים העותרים, הנוגעות לאכיפת איסור העסקתם של מי שנמנים על קבוצות אלה ולהסדרה חוקית של העסקתם – נכבדות וחשובות".

בהמשך נקבע:

"הנה כי כן, ככל שנוגעת העתירה לאכיפת איסור העסקתם של יוצאי מדינות אלה, הרי שבשל דחיית מועד תחילת האכיפה – הפכה העתירה למוקדמת. בהקשר זה יצוין, כי רשמנו לפנינו את דברי המדינה כי תעדכן 30 ימים בטרם תחל בפעולות האכיפה ויודגש כי אין בפסק דין זה כדי למנוע מהעותרים לשוב ולהעלות טענותיהם כנגד אכיפת איסור ההעסקה, לכשיתחילו פעולות האכיפה והסוגיה לא תהיה עוד תיאורטית..."

...

נראה כי עמדת המדינה שפורטה לעיל, לפיה אין להעניק אישורי עבודה, לצד האמירה כי בשלב זה לא יינקטו פעולות כנגד מעסיקים, יש בה משום איזון ראוי בהתחשב במציאות הקשה והרגישה שנוצרה. אף בקביעה זו אין כדי למנוע מהעותרים לשוב ולעתור כנגד מדיניות המשיבים, ככל שיחול שינוי נסיבות שיהיה בו כדי להקרין על איזון זה".

במצב דברים בו נוכח החלטת הממשלה שלא לאכוף את איסור העסקתם (סעיף 5 להחלטת ממשלה מספר 3936 מיום 11.12.2011), נמנע מהשוהים בישראל שהגיעו מאריתריאה ומסודן לברר בבית המשפט את טענותיהם נגד איסור העסקתם, ובהתחשב בזכות היסודית של כל אדם לעבוד לפרנסתו, אין אלא לראות בהחלטת הממשלה "אישור קבוצתי זמני" להעסקת השוהים בישראל שהגיעו מאריתריאה ומסודן. לציין, כי בעניין גיוס והשמה, נקבע על ידי כבוד השופט גד גדעון כי "ניתן לראות את מדיניות אי האכיפה של המדינה, כמתן היתר העסקה בפועל..." (שם, פסקה 13).

ועוד. בעניין קו לעובד, נזכר האינטרס של "מניעת הגירת עבודה" כשיקול במניעת העסקת שוהים שהגיעו לישראל מסודן ומאריתריאה, אולם מהחלטת הממשלה כפי שנמסרה לבית המשפט בעניין קו לעובד, נראה כי שיקול זה נסוג מפני זכותם של השוהים שהגיעו לישראל מאריתריאה ומסודן לעבוד לפרנסתם עד להרחקתם מישראל, ובהתאם הוחלט שלא לאכוף את איסור העסקתם של שוהים אלה. רוצה לומר, לעובדים אילו אישור דה-פקטו לעבוד



בישראל. האם אישור זה הוא בבחינת "אישור על פי דין"? מדובר באישור לפני משורת הדין. קשה לקבל כי מחד המדינה מודיעה את שמודיעה היא לבית המשפט הגבוה לצדק ומאידך שוללת היא את זכאות העובדים לנקודת הזיכוי האמורה. משעה שהמדינה מעניקה אישור גורף זה הרי שלצורך פרוש כללי הזיכוי שהם מעשה ידיה שלה בחקיקת משנה, יש לראות את העובדים האמורים כבאים בגדר מי שמועסק כדין עד יוסדר אחרת ענינם.

15. אינני שותף אם כן ובכל הכבוד, למסקנה אליה הגיע בית המשפט בע"מ 9266-03-14 שלמה סעד נ' פקיד שומה אשקלון (פורסם בנבו), כאילו עובדים שהגיעו לישראל מסודן ואריתריאה אינם שוהים בישראל כדין ואף אינם מועסקים כדין.

16. נוכח כל אלה, נראה כי לצורך הענקת נקודת הזיכוי על פי כללי הזיכוי, יש לראות בעובדים המועסקים כמי ששהייתם בישראל כדין והעסקתם מותרת כאמור לצורך פרשנות כללי הזיכוי והחלתם.

### סוף דבר

ערעורי המערערת בעניין ההיטל בשיעור 20% שהוטל עליה בשנות המס 2012 ו- 2013 בגין העסקת עובדים השוהים בישראל לאחר שהגיעו מאריתריאה וסודן ומחזיקים ברישיון מסוג ט' 2 (א) (5) לחוק, נדחים.

ערעורי המערערת בעניין נקודות הזיכוי להם זכאים העובדים הנזכרים לעיל בשנות המס 2012 ו- 2013 מתקבלים.

בנסיבות העניין כל צד יישא בהוצאותיו.

**מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כח הצדדים**  
**ניתן היום, כ"ב אלול תשע"ו, 25 ספטמבר 2016, בהעדר הצדדים.**

מגן אלטוביה 54678313  
 נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן