

# שירותים ומוצרים שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ללא תשלום מלא

## תקציר

### רקע כללי

גופים ציבוריים<sup>1</sup> שונים נותנים לעובדיהם ללא תשלום או בתשלום מופחת, נוסף על שכרם, גם מוצרים או שירותים המסופקים לציבור הרחב תמורת תשלום (להלן - הטבות). הטבות אלה ניתנות על פי הסדר או הסכם קיבוצי, על פי הסכם עם העובדים בגוף מסוים או על פי החלטה פנימית של הגוף או פסיקת בית משפט, והן חלק מתנאי השכר של העובד.

חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985 (להלן - חוק יסודות התקציב או החוק), הקנה לשר האוצר סמכויות פיקוח ואכיפה בנוגע לשכר ולתנאי עבודה בכ-730 גופים ציבוריים משבעה מגזרים: רשויות מקומיות; חברות עירוניות; איגודי ערים; חברות ממשלתיות; מועצות דתיות; תאגידי שהוקמו על פי חוק וגופים נתמכים. בשנת 2013 הועסקו בגופים אלה כ-349,000 עובדים, ועלות העסקתם השנתית הכוללת הייתה כ-60 מיליארד ש"ח. על פי החוק, גוף ציבורי "לא ינהיג שינויים או הטבות כאמור, אלא בהתאם למה שהוסכם או הונהג לגבי כלל עובדי המדינה או באישורו של שר האוצר". בשנת 1997 החליטה הממשלה כי גופים ממשלתיים מאסדרים (רגולטורים) יקיימו פיקוח ובקרה על פעולות של גופים מתוקצבים ונתמכים בנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה, בתיאום עם הממונה על השכר במשרד האוצר<sup>2</sup> (להלן - הממונה על השכר), ויעבירו אליו מידע בנוגע לחריגות בשכר ובתנאי העבודה והפרישה בגופים אלה<sup>3</sup> (להלן - החלטת הממשלה משנת 1997).

- 1 גופים נתמכים וגופים מתוקצבים. על פי סעיף 32 לחוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985, גוף נתמך הוא תאגיד שהממשלה משתתפת בתקציבו במישרין או בעקיפין, ושר האוצר קבע לגביו בהודעה ברשומות כי הוא גוף נתמך לעניין חוק זה; על פי סעיף 21 לחוק, גוף מתוקצב הוא אחד מאלה: תאגיד, רשות מקומית, מועצה דתית, בנק ישראל, חברה ממשלתית וחברה עירונית. בדוח זה ייכללו בהגדרת הגופים הציבוריים גם מרכזים רפואיים - בתי חולים ותאגידי הבריאות שלצדם - ראו להלן.
- 2 שהוא מנהל אגף השכר והסכמי העבודה במשרד האוצר.
- 3 החלטת ממשלה מס' 2101 מ-6.6.97.

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן - פקודת מס הכנסה) קובעת שיש לשלם מס על הכנסתו של תושב ישראל שהופקה או שנצמחה בישראל ממקורות שונים המנויים בפקודה, ובכללם השתכרות או רווח מעבודה או כל טובת הנאה, בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין ובין בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו.<sup>4</sup> על כן, על המעסיק מוטלת חובה לזקוף לשכרם של העובדים את שוויין של הטבות הניתנות להם. כאשר המעסיק מגלם את המס<sup>5</sup> בגין הטבה שהוא נותן לעובד, הוא נושא בהוצאות נוספות על שווי ההטבה עצמה ומגדיל את ההוצאה הציבורית. ולכך נדרש על פי החוק לקבל את אישורו של הממונה על השכר.

פסק דין של בג"ץ מפברואר 2012 (להלן - פסק דין דולב)<sup>6</sup> עסק בהטבות אשר נתנה שירותי בריאות כללית לעובדיה, ובו נכתב כי התנהלות תקינה של גוף ציבורי מחייבת אותו לפעול בשקיפות ובפתיחות כדי לאפשר בחינה וביקורת ציבורית על פעילותן התקינה של מערכות ציבוריות ולהבטחת אמון הציבור בהן. מתן שכר בדרך של הטבות ולא כתוספת שכר אינו מאפשר לקבל תמונה מלאה ושקופה בדבר היקף ההטבות, ואינו מאפשר פיקוח מתאים.

לצורך מתן שירותים ומוצרים לעובדים בגופים ציבוריים ללא תשלום מלא, נדרשת הסדרה של כמה היבטים עיקריים, ובהם: מיפוי מלא ומפורט של ההטבות בידי המאסדר הרלוונטי; בחינת המקור הנורמטיבי למתן ההטבה; בחינה של היבטי המיסוי הנובעים ממתן ההטבה והסדרתם וקבלת אישורו של הממונה על השכר במקרים שבהם הדבר נדרש.

- 4 ס"ק (א)(2) לפקודת מס הכנסה.  
5 מקבל עליו את תשלום המס שהעובד אמור לשלם בגין שווי הטבה, וכך העובד נהנה מהשווי המלא של ההטבה, ולא משווייה בהפחתת סכום המס.  
6 בג"ץ 8335/09 קרן דולב לצדק רפואי נ' שר הבריאות ואח' (פורסם במאגר ממוחשב, 16.2.12).

### פעולות הביקורת

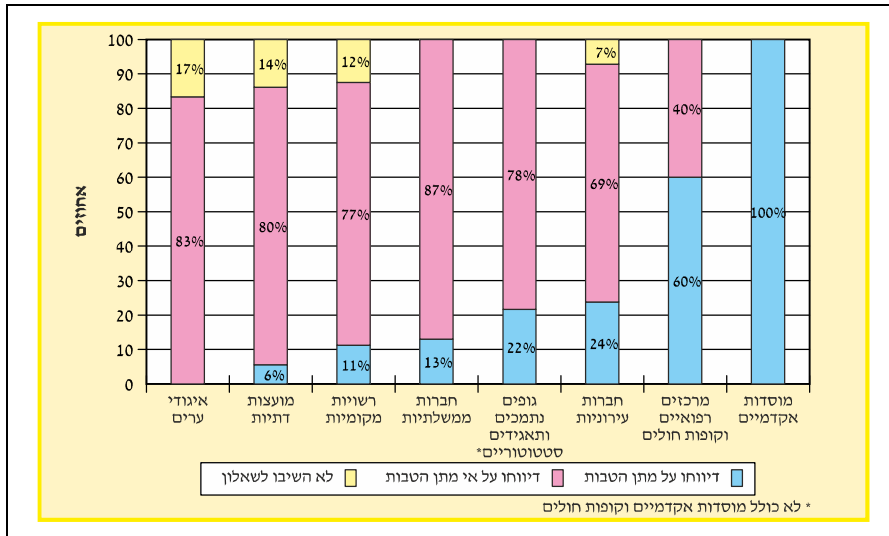
בחודשים מרץ-יולי 2014 ביצע משרד מבקר המדינה ביקורת בנושא הטבות שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ולגמלאיהם, שמקורן בפעילות של הגוף הציבורי או הניתנות בדרך של חליפין בין הגוף הציבורי לגוף אחר. הביקורת נעשתה בגופים האלה: משרד האוצר - אגף השכר והסכמי עבודה, משרדי הפנים והבריאות, שירותי בריאות כללית, המועצה להשכלה גבוהה, רשות החברות הממשלתיות ורשות המסים בישראל (להלן - רשות המסים). בדיקות השלמה נעשו גם במשרד לשירותי דת. במסגרת עבודת ביקורת זו גם הפיץ משרד מבקר המדינה שאלונים בקרב 471 גופים ציבוריים, לרבות מרכזים רפואיים כלליים<sup>7</sup>; 430 גופים השיבו לשאלון<sup>8</sup>.

### נתונים כלליים

95 גופים ציבוריים, שהם 22% מהגופים שמילאו שאלונים, דיווחו כי נתנו בשנת 2013 לעובדיהם 127 הטבות<sup>9</sup> בתחומים שונים ובהם: תרבות וספורט, חינוך, השכלה גבוהה ובריאות. נמצא כי בגופים שנתנו הטבות מספר העובדים ומספר הגמלאים הממוצע היה גדול יותר בהשוואה לגופים שלא נתנו הטבות; יותר ממחצית ההטבות (51%) שניתנו בשנה זו לא נזקפו לשכר העובדים שקיבלו אותן, שלא בהתאם לדיני המס; כ-18% מהגופים הציבוריים שזקפו את ההטבות לשכר העובדים גילמו את שוויין ונשאו בתשלומי המס בעבורם ובכך הגדילו את ההוצאה הציבורית.

להלן תרשים המציג את שיעור הגופים שמילאו שאלונים מכלל הגופים שהתבקשו לעשות כן, ואת שיעור הגופים שדיווחו על מתן הטבות לעובדיהם ב-2013:

- 7 המרכזים הרפואיים - בתי החולים ותאגידי הבריאות הפועלים לצדם - אינם גופים ציבוריים כהגדרתם בחוק יסודות התקציב, אולם גם הם נבדקו בביקורת זו והמונח "גופים ציבוריים" המשמש ברוח יחול גם עליהם.
- 8 אלה הגופים שלא השיבו לשאלון עד סוף דצמבר 2014: רשויות מקומיות - עיריות חולון, קריית ביאליק, קריית מלאכי, אל-טירה ובאקה אלגריבייה, המועצות המקומיות באר יעקב, ביר אל-מכסור, דיר חנא, זמר, חצור הגלילית, טובא-זנגריה, מג'אר, מג'ד אל-כרום, מיתר, מסעדה, סאג'ור, עין מאהל, ערעה, פורידיס, פסוטה, פקיעין, רכסים, תל שבע, מעלה עירון, כסיפה, לקיה ומזרעה, המועצות האזוריות מטה אשר, אזורית שפיר, אזורית שדות נגב ואל-בטוף. חברות עירוניות ואיגודי ערים - החברה הכלכלית לפיתוח מיתר בע"מ, החברה לפיתוח נצרת עלית בע"מ, הרי נצרת מפעלי מים וביוב בע"מ ואיגוד ערים חינוך על-יסודי גדרה. מועצות דתיות - המועצה הדתיות באר שבע, בית שמש, יבנה, לוד ומרום הגליל.
- 9 כל הטבה שנתן גוף נספרה. למשל, אם גוף אחד דיווח שנתן שתי הטבות בתחום החינוך והטבה אחת בתחום התרבות, הרי שמדובר בשלוש. אם שלושה גופים נתנו אותה הטבה, היא נספרה כשלוש הטבות.



## הליקויים העיקריים

### הטבות הניתנות לעובדים במערכת הבריאות

משרד הבריאות הוא הגוף הממשלתי המאסדר בנוגע לגופים ציבוריים שעוסקים בבריאות - קופות חולים ותאגידי בריאות<sup>10</sup> - בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997. עובדי בתי החולים הממשלתיים הם עובדי מדינה. זה כשבע שנים מודעים משרד הבריאות, משרד המשפטים ומשרד האוצר למתן הטבות לעובדי קופות החולים ומשפחותיהם אשר טעונות בחינה, תיקון והסדרה - בין היתר בעקבות דוח מבקר המדינה מ-2006 ופסק דין דולב. ואולם עד למועד סיום הביקורת, יולי 2014, לא השלים משרד הבריאות את יישום הוראת בג"ץ מפברואר 2012 ולא גיבש מסקנות לגבי האפשרות של מעבר ממשטר של מתן זכויות יתר והטבות בעין (בשווה כסף) למשטר של גמול המשולב בשכרם של עובדי כל קופות החולים.

משרד הבריאות, משרד המשפטים ומשרד האוצר ערים גם משנת 2006 לכל הפחות, לכך שנקבעו הסדרים להענקת הטבות לעובדי בתי החולים הממשלתיים ומשפחותיהם, אשר טעונים בחינה, תיקון והסדרה. אולם במועד סיום הביקורת, פעולות שהוחלט לבצע לצורך הסדרת תחום זה, עדיין לא הושלמו.

10 בסוף שנות השמונים של המאה העשרים הוקם ליד כל בית חולים ממשלתי תאגיד בריאות שהוא ישות משפטית נפרדת (עמותה, אגודה שיתופית, חברה או גוף משפטי אחר). מרבית העובדים בתאגידי הבריאות, עובדים גם בבית החולים. עוד בעניין זה ראו להלן.

שישה מרכזים רפואיים - חמישה ממשלתיים ואחד עירוני - דיווחו בשאלונים כי נתנו בשנת 2013 הטבות ל"פרסונל"<sup>11</sup> בלי שזקפו אותן לשכר העובדים כנדרש בדיני המסים, ושלא בהתאם להוראות התכ"ם שמפרסם החשב הכללי במשרד האוצר. יוצא אפוא כי המעסיקה של העובדים בבתי החולים הממשלתיים - המדינה - פעלה שלא על פי דיני המסים. כך נהגה גם עיריית תל אביב-יפו, המעסיקה של עובדי המרכז הרפואי סוראסקי.

גילום מס הוא הטבה כספית הקשורה לעבודה, ולפי חוק יסודות התקציב הוא טעון אישורו של הממונה על השכר. בשאלונים דיווחו שלוש קופות חולים כי נתנו בשנת 2013 הטבות לפרסונל בעלות שנתית כוללת של כ-88 מיליון ש"ח לפחות: שירותי בריאות כללית (להלן גם - הכללית) זקפה את סכום ההטבה בתלוש השכר של עובדיה לצורך תשלום מס וגילמה את המס בעבורם; קופת חולים מאוחדת לא זקפה את שווי ההטבה לשכרו של העובד לצורכי מס כנדרש בדיני המסים; קופת חולים לאומית שילמה בעצמה את חבות המס אולם לא בדרך של זקיפת שווי ההטבה לשכרו של כל עובד, באופן שאינו עולה בקנה אחד עם עקרון השקיפות המתחייב ממינהל תקין.

### הטבות הניתנות לעובדים במוסדות להשכלה גבוהה

במדינת ישראל 29 מוסדות המתוקצבים על ידי ות"ת (הוועדה לתכנון ולתקצוב שליד המועצה להשכלה גבוהה)<sup>12</sup>, שהיא הגוף המאסדר האחראי לפיקוח ולבקרה בכל הנוגע לנושאי שכר ולתנאי עבודה במוסדות להשכלה גבוהה, בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997. נמצא כי לוות"ת אין מידע מלא בנוגע להטבות הניתנות לעובדי המוסדות האקדמיים שהיא מתקצבת, לרבות הכללים למתן ההטבות, כיצד הן משולמות, האם שוויין נזקף לשכר העובדים והיכן הן מעוגנות.

כל 29 המוסדות נתנו לעובדיהם ולבני משפחתם מדרגה ראשונה בשנת 2013 פטור או הנחה מתשלום שכר לימוד עבור לימודים בהם, וחלקן גם עבור לימודים במוסדות אקדמיים אחרים. העלות השנתית הכוללת של ההטבות בשנה זו הייתה כ-55 מיליון ש"ח. 11 מכללות נותנות את הטבת שכר הלימוד על פי הסכם קיבוצי. נמצא כי המכללות נותנות הטבה זו אף על פי שהממונה על השכר לא נתן את האישור הנדרש לצורך כך. כמה מהאוניברסיטאות נותנות לעובדיהן ובני משפחתם הטבות נוספות: הנחה על קייטנות ועל פעילות חינוך ותרבות.

- 11 המונח "פרסונל" נקבע בתחילת שנות השמונים של המאה העשרים והוא כולל כל עובד בבית החולים וכל קרוב משפחה מדרגה ראשונה של איש סגל בבית החולים. בדוח זה הגדרה זו משמשת גם לעובדי קופות החולים ובני משפחותיהם.
- 12 תשע אוניברסיטאות ו-20 מוסדות אקדמיים בתחומי ההנדסה, האמנות ועוד.

### הטבות הניתנות לעובדים בשלטון המקומי

המינהל לשלטון מקומי במשרד הפנים הוא המאסדר בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה של הרשויות המקומיות והתאגידים העירוניים בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997. למינהל אין מידע על הטבות הניתנות לעובדים בשלטון המקומי, על המקור הנורמטיבי שלפיו הן ניתנות ועל אופן המיסוי שלהן.

36 רשויות מקומיות וחברות עירוניות דיווחו בשאלונים כי נתנו בשנת 2013 הטבות לעובדיהן בתחומי החינוך, התרבות והספורט. 24 מהן לא זקפו את ההטבות לשכר העובדים, ובכך פעלו שלא על פי דיני המסים.

לדוגמה, עיריית רמת גן דיווחה כי חילקה לנבחרי הציבור בעירייה, למנהליה ולעובדיה בחינם כ-650 כרטיסים לארבעה משחקים שהתקיימו באצטדיון רמת גן בשנת 2013. החלוקה נעשתה שלא לפי הנחיית היועץ המשפטי לממשלה וחוזרי מנכ"ל משרד הפנים, המחייבים לחלק כרטיסים אלה, כמו כל משאב ציבורי אחר, באופן שוויוני תוך הבטחת שקיפות ההליך. עיריית רמת גן לא זקפה את שווי ההטבה לשכרם של העובדים שקיבלו אותה ובכך פעלה שלא על פי דיני המסים.

### הטבות לעובדים בחברות ממשלתיות

רשות החברות הממשלתיות היא הגוף המאסדר האחראי לפיקוח ולבקרה בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה בחברות הממשלתיות בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997. לרשות אין מידע על כל ההטבות שנותנות החברות הממשלתיות לעובדיהן.

שש חברות ממשלתיות דיווחו כי נתנו לעובדיהן הטבות בשנת 2013. חברת "רכבת ישראל בע"מ" נתנה לעובדיה ולבני משפחתם לרבות לגמלאיה, הטבה של נסיעות חינם ברכבת ולא זקפה את שווי ההטבה לשכר העובדים; חברת החשמל לישראל בע"מ נתנה לעובדיה הנחה בתשלום עבור חיבור לרשת החשמל במקום המגורים ולא זקפה את שווי ההטבה לשכר העובדים; יצוין כי על פי נוהג רב שנים מספקת חברת החשמל הטבה לכל עובדיה הקבועים וגמלאיה - חשמל לצריכה ביתית עד ל-18,000 קוט"ש בשנה ללא תשלום. חברת "כביש חוצה ישראל בע"מ" לא זקפה לשכרם של עובדיה את שווייה של הטבה שנתנה להם - פטור מתשלום עבור נסיעה בכבישי האגרה, גם לצרכים פרטיים, לרבות בסופי שבוע וחגים; בית הספר החקלאי מקווה ישראל ומדרשת שדה בוקר נתנו לעובדיהם הטבות שונות בלי שזקפו אותן לשכר עובדיהם, שלא על פי דיני המסים.

### הטבות לעובדים בתאגידים סטטוטוריים ובגופים נתמכים

חמישה תאגידים סטטוטוריים ושלושה גופים נתמכים<sup>13</sup> דיווחו בשאלונים כי נתנו לעובדיהם הטבות בשנת 2013 ולא זקפו את שוויין לשכרם. לדוגמה, רשות הטבע והגנים הלאומיים לא זקפה את שוויין של הטבות הכניסה חינם לאתריה, הלינה בחינוכי הלילה וההנחה ברכישת מוצריה לשכר העובדים שקיבלו אותן; מכון וינגייט לחינוך גופני ולספורט לא זקף את שווי ההטבה לשכרם של עובדים שנהנו מתשלום מופחת על המגורים בתחום המכון - בכך, נהגו כולם שלא על פי דיני המיסים.

רשות השידור לא זקפה לשכרם של 250 עובדיה הקבועים הפטורים מתשלום אגרה בהתאם לתקנות רשות השידור<sup>14</sup> את שווי ההטבה, ובכך נהגה שלא על פי דיני המיסים. הרשות גם הגדילה בשיעור ניכר את מספר מקבלי ההטבה משום שנתנה את ההטבה גם לכ-600 עובדים שהיא מעסיקה בחוזים מיוחדים. כמו כן אפשרה הרשות לקומץ מעובדיה לרכוש כרטיסים לאולימפיאדת לונדון בשנת 2012 ולאליפות העולם בכדורגל בשנת 2014 בלי לפרסם זאת לכלל העובדים. בכך פעלה בחוסר שקיפות והפרה את חובתה כגוף ציבורי לפעול בשוויון.

שלושה מוזאונים דיווחו כי נתנו לעובדיהם בשנת 2013 הטבות בדרך של כניסה ללא תשלום לאירועים ולמופעים במוזיאון, בלי שזקפו זאת לשכרם; מוזאון ישראל גם השתתף בתשלום לקייטנות של ילדי העובדים, זקף את שווי ההטבה לשכר העובדים וגילם את המס עליה בלי לקבל את אישורו של הממונה על השכר.

### הטבות לעובדים במועצות דתיות

למשרד לשירותי דת, שהוא הגוף המאסדר האחראי לפיקוח ולבקרה בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה במועצות דתיות, בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997, אין מידע על ההטבות שהן נותנות לעובדיהן.

המועצה הדתית חיפה והמועצה הדתית חולון דיווחו בשאלונים כי בשנת 2013 נתנו לעובדיהן הנחה בתשלום אגרת רישום הנישואין שלא על פי תקנות שירותי הדת היהודיים. המועצות גם לא זקפו את שווי ההטבות לשכר העובדים שקיבלו אותן, שלא על פי דיני המיסים.

13 מספר זה אינו כולל את המוסדות להשכלה גבוהה וקופות החולים, שהממצאים בעניינם הובאו בפרקים נפרדים בדוח זה.

14 תקנות רשות השידור (אגרות, פטורים, קנסות והצמדה), התשל"ד-1974, סעיף 5(א)(7).

### פעילות הממונה על השכר

בידי הממונה על השכר מידע חלקי בלבד על ההטבות הניתנות בגופים הציבוריים. ככלל, הגופים הציבוריים אינם נדרשים לדווח על מתן הטבות לעובדיהם לגוף המאסדר של המגזר שאליו הם משתייכים. במתכונת הדיווח השנתית שיצר הממונה על השכר<sup>15</sup> לשם קבלת מידע בדבר תנאי העסקת עובדים בגופים הציבוריים, הם לא התבקשו לספק מידע על הטבות שהם נותנים לעובדיהם, אף שהטבות אלה הן חלק מתנאי העסקה שלהם.

### המלצות העיקריות

1. על משרד הבריאות למפות את כלל ההטבות לפרסונל שנותנים קופות החולים, בתי החולים הממשלתיים ותאגידי הבריאות, ולבחון את המקור הנורמטיבי לכל אחת מהן. כמו כן מוטל עליו לקבוע עם משרד המשפטים ומשרד האוצר מתכונת לקידום הסדרת סוגיית ההטבות לפרסונל במערכת הבריאות ולפעול בהתאם לכך.
2. על הגופים המאסדרים - ובכללם ות"ת, משרד הפנים, רשות החברות הממשלתיות והמשרד לשירותי דת - לרכז מידע מלא ומפורט על ההטבות שנותנים הגופים שבתחום פיקוחם, ובכלל זה מהות ההטבה, תנאיה, עיגונה הנורמטיבי, הסדרי המס ונתונים כוללים על עלותה, ולהעביר את המידע אל הממונה על השכר, בתדירות שהוא יקבע. נוסף על כך על הממונה על השכר לדרוש מהגופים הציבוריים לדווח לו, גם על הטבות שהם נותנים לעובדיהם, ולשקול לתת לכך ביטוי בדוח השנתי שהוא מפרסם. לאחר שתובא לפניו התמונה המלאה של ההטבות, עליו לפעול לאכיפת הוראות חוק יסודות התקציב בנוגע להטבות האלה, שהן חלק משכרם של העובדים.
3. על רשות המסים לתת דעתה על מכלול המקרים המפורטים בדוח זה, שבהם גופים ציבוריים נהגו שלא על פי דיני המסים.
4. על הממונה על השכר, בתיאום עם משרד המשפטים, להפיץ הנחיה לגופים הציבוריים ובה קווים מנחים לגבי היבטים במתן ההטבות, לאור החקיקה והפסיקה הנוגעות בכך, ופירוט המקרים שבהם נדרש אישור הממונה על השכר. בהנחיה יש לכלול בין היתר הוראות בנושא גילום המס וכן בנוגע לחובות הדיווח של הגוף הציבורי על ההטבות.
5. על הגופים המאסדרים לקבוע, על פי ההנחיה שיפיץ הממונה על השכר, הנחיות פרטניות לגופים הציבוריים לגבי המגזרים שבתחום אחריותם, בין היתר בהתאם לדינים החלים עליהם. כמו כן, עליהם לבחון את נושא ההטבות במסגרת הביקורות שהם עושים בגופים הציבוריים.

15 על פי סעיף 33א(א) לחוק.



## סיכום

ביסוד קיומו ופעולתו של השירות הציבורי עומד אמון הציבור. לשם הבטחת אמון זה, וכן להבטחת תקינותה של המערכת הציבורית, נדרשים גופי הציבור לפעול בשקיפות. כמו כן נדרשים מנגנוני בקרה ופיקוח על השימוש בכספי ציבור, לרבות תשלום שכר לעובדי השירות הציבורי, בין שניתן בכסף ובין בשווה כסף. לצורך כך הקנה חוק יסודות התקציב לשר האוצר סמכויות פיקוח ואכיפה בנוגע לשכר בגופים נתמכים ומתוקצבים, כהגדרתם בחוק, והן נאצלו לממונה על השכר; הממשלה הטילה על כמה מיחידותיה המשמשות מאסדרות, לקיים פיקוח ובקרה על פעולות גופים ציבוריים בנושאי שכר ותנאי עבודה, בתיאום עם הממונה על השכר.

22% מהגופים הציבוריים מכל המגזרים ציינו בשאלונים כי הם נותנים לעובדיהם הטבות. עובדיהם מקבלים אפוא ללא תשלום או בתשלום מופחת מוצרים או שירותים שאותם גופים נותנים לציבור הרחב תמורת תשלום; בכלל זה שירותי בריאות, מוצרי יסוד כמו חשמל, מוצרים מתחום החינוך כמו לימודים אקדמיים, ומוצרי תרבות וספורט כמו כרטיסים לאולימפיאדה, לאליפות העולם בכדורגל או לאירועי תרבות ובידור.

בביקורת זו הועלה כי עשרות מהגופים הציבוריים שנותנים הטבות לעובדיהם אינם זוקפים את שוויי הטבות לשכר העובדים, בניגוד לדיני המסים. כמה מהם זוקפים את ההטבה לשכר העובדים, אולם מגלמים עבורם את המס, ואחרים משלמים את המס בהחשיבם את הטבות כחלק מההוצאות העודפות של הגוף. דהיינו הם מקבלים עליהם את תשלום המס ובכך מגדילים את ההוצאה הציבורית, ללא אישור הממונה על השכר ובניגוד לנדרש מהם.

על פי ממצאיו של דוח זה חלק מההטבות שניתנו עוגנו בהסכם קיבוצי, ואולם חלק ניכר מהן ניתנו בלא שאושרו כדין כנדרש בחוק יסודות התקציב. לנוכח העובדה שבידי המאסדרים יש רק מידע דל בנוגע להטבות האלה, נועדה הביקורת בראש ובראשונה להגביר את המודעות להטבות לסוגיהן - הן הטבות שמקורן במוצר או בשירות של הגוף הציבורי עצמו, ובהן עוסק דוח זה, והן הטבות אחרות הניתנות לעובדי הגופים הציבוריים. על מנת להבטיח שהמעסיקים ייתנו את הטבות כדין ובשקיפות, עולה צורך חיוני ביותר שהגופים המאסדרים ימפו באופן מפורט את הטבות ואת המקורות הנורמטיביים להענקתן. השלמת פעולות מורכבות אלה היא תנאי הכרחי להסדרת נושא הטבות ולאכיפת הוראות הדין. השלמתן תסייע גם לקיום פיקוח ובקרה יעילים על מתן הטבות.

מממצאי הדוח מצטיירת תמונה של הטבות מגוונות שניתנו לעובדים בגופים ציבוריים, שברבות השנים השתרשו. הטבות אלה עשויות להינתן למאות אלפי עובדים נוספים שייקלטו בהם בעתיד, וחלקן אף לבני משפחותיהם. כמה ניסיונות של המאסדרים להסדיר את הטבות מלמדים על קשיים משמעותיים בהסדרתן. זאת בין היתר משום שמארג היחסים המתמשך בין ההנהלה, העובדים, הממשלה ועוד יוצר יחסי תלות בין הצדדים, ואלה יוצרים בקרב העובד ובקרב ארגון העובדים ציפייה להתמשכות היחסים.<sup>16</sup> כאשר המאסדרים, ובראשם הממונה על השכר, מקיימים משאים ומתנים בתחומי ההעסקה, עליהם לתת את דעתם למכלול ההיבטים המועלים בדוח זה, ובכלל זה להימנע ככל האפשר ממתן הטבות בעין שאינן שקופות כנדרש ויש קושי לפקח עליהן.

בעניין מתן זכויות יתר והטבות בעין לעובדים יש לתת את הדעת לדברים שאמרה שופטת בית המשפט העליון: "לעיתים, יש צורך לבחון הסדרים כאלה ואחרים אפילו נשתרשו עם השנים, ואין להירתע משינויים או מביטולם ככל שמסתבר כי הם אינם מתיישבים עם עקרונות יסוד של מינהל תקין".<sup>17</sup>



16 רות בן ישראל, דיני עבודה (תשס"ב-2002), כרך 3, עמ' 1109.

17 דברי השופטת א' חיות בפסק דין דולב.

**מבוא**

גופים ציבוריים<sup>18</sup> שונים נותנים לעובדיהם ללא תשלום או בתשלום מופחת, נוסף על שכרם, גם מוצרים או שירותים שהם מספקים לציבור הרחב תמורת תשלום. הטבות אלה ניתנות על פי הסדר או הסכם קיבוצי, על פי הסכם עם העובדים בגוף מסוים או על פי החלטה פנימית של הגוף או פסיקת בית משפט, והן חלק מתנאי השכר של העובד.

1. בשנת 2013 פעלו בישראל 728 גופים ציבוריים בשבעה מגזרים: רשויות מקומיות; חברות עירוניות; איגודי ערים<sup>19</sup>; חברות ממשלתיות; מועצות דתיות; תאגידים שהוקמו על פי חוק<sup>20</sup> וגופים נתמכים. בגופים הציבוריים הועסקו כ-349,000 עובדים, ועלות העסקתם השנתית הכוללת הסתכמה בכ-60 מיליארד ש"ח<sup>21</sup>.

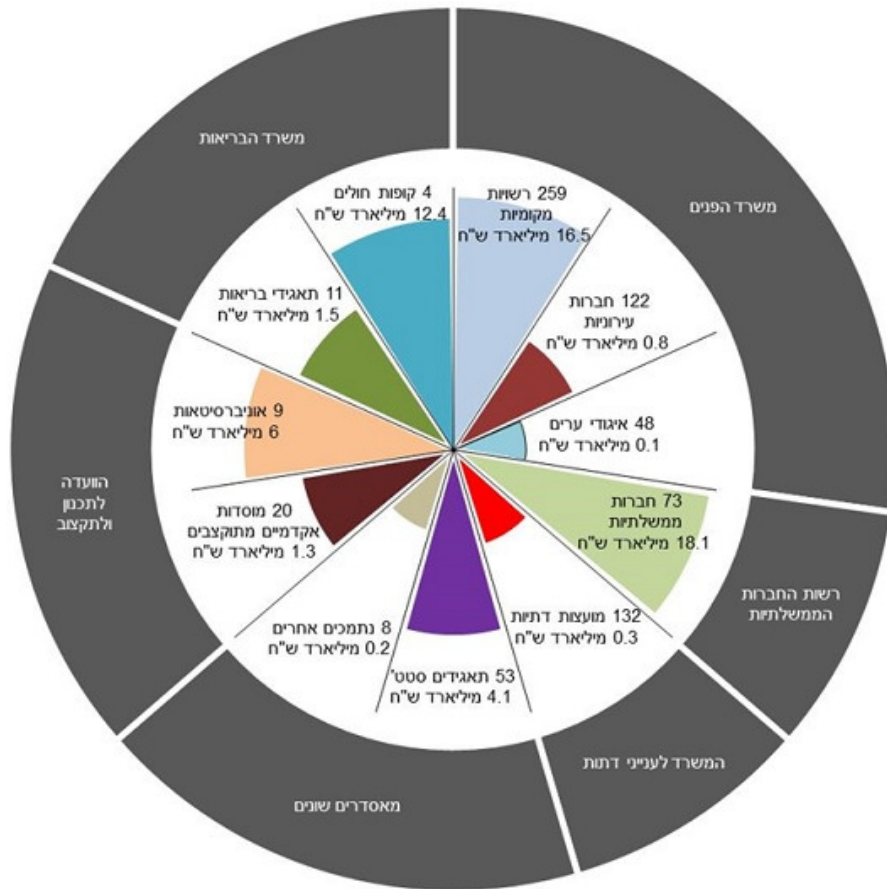
2. גופי המגזר הציבורי מספקים מוצרים ושירותים כמו חשמל ומים, שירותי בריאות, חינוך והשכלה, תחבורה ציבורית ואירועי תרבות וספורט. בשנת 2011 הסתכמה ההוצאה החודשית של על מוצרים ושירותים שמספקים גופים מהמגזר הציבורי בכ-20% מסך ההוצאה החודשית של משקי הבית<sup>22</sup>.

3. חוק יסודות התקציב חל על המגזר הציבורי, הכולל את משרדי הממשלה ויחידות הסמך שלהם, גופי הביטחון והבריאות ויחידות הסמך שלהם וכן גופים ציבוריים. החוק מקנה לשר האוצר סמכויות פיקוח ואכיפה בנוגע לשכר העובדים בגופים הציבוריים, וזה אצל אותן לממונה על השכר. בחוק עוגן, בין היתר, הצורך בפיקוח על תנאי השכר של העובדים בגופים הציבוריים, לרבות מתן הטבות כספיות הקשורות לעבודה, ובסעיף 29(א) לחוק נקבע כי גוף ציבורי "לא ינהיג שינויים או הטבות כאמור, אלא בהתאם למה שהוסכם או הונהג לגבי כלל עובדי המדינה ובאישורו של שר האוצר". בהחלטת הממשלה משנת 1997 נקבע כי גופים ממשלתיים מאסדרים (רגולטורים) יקיימו, בתיאום עם הממונה על השכר, פיקוח ובקרה על השכר ותנאי העבודה בגופים ציבוריים ויעבירו אליו מידע בנוגע לחריגות בשכר ובתנאי העבודה והפרישה בגופים אלה.

להלן נתנים על מגזרי הגופים הציבוריים שבאחריות כל גוף מאסדר, בהתאם להחלטת הממשלה, ועל מספר המועסקים ועלות העסקה בכל מגזר בשנת 2013:

- 
- 18 ראו הערה 1 לעיל.
- 19 לפי חוק הפרשנות, התשמ"א-1981, איגוד ערים נכלל בהגדרת רשות מקומית, ומכאן שהוא גם גוף מתוקצב לפי חוק יסודות התקציב.
- 20 לפי סעיף 21 לחוק יסודות התקציב מוגדר תאגיד כאחד מאלה: תאגיד שהוקם בחוק או מכוח סמכותו של שר שניתנה בחוק, והוא מוסד של המדינה; תאגיד שהממשלה משתתפת בתקציבו במישרין או בעקיפין, או שחברי הנהלתו, כולם או מקצתם, מתמנים בידי הממשלה או שר (למעט בנק ישראל, רשות מקומית וחברה ממשלתית); חברה מוגבלת בערבות או הקדש, ששר או ראש רשות מקומית ממנה להם דירקטור או נאמן, וששר האוצר קבע שהוראות הפרק על תאגידים ורשויות מקומיות בחוק זה, יחולו עליהם.
- 21 משרד האוצר, דין וחשבון על הוצאות השכר של הגופים הציבוריים לשנת 2013; בנוסף פעלו בשנה זו 11 תאגידי בריאות (ראו להלן).
- 22 הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, סקר הוצאות משק בית 2011, לוח 1.2: "הרכב הוצאות חודשיות לתצרוכת, לפי קבוצות משניות". נתונים אלה כללו הוצאות על מסים ממשלתיים על דיור; מים; חשמל, גז ודלק לבית; מסים עירוניים (ארנונה); בריאות; שירותי חינוך; מופעי תרבות, ספורט ובידור; נסיעה בתחבורה ציבורית. חלק מהשירותים והמוצרים בקטגוריות אלה אינם ניתנים באופן בלעדי על ידי גופים מהמגזר הציבורי.

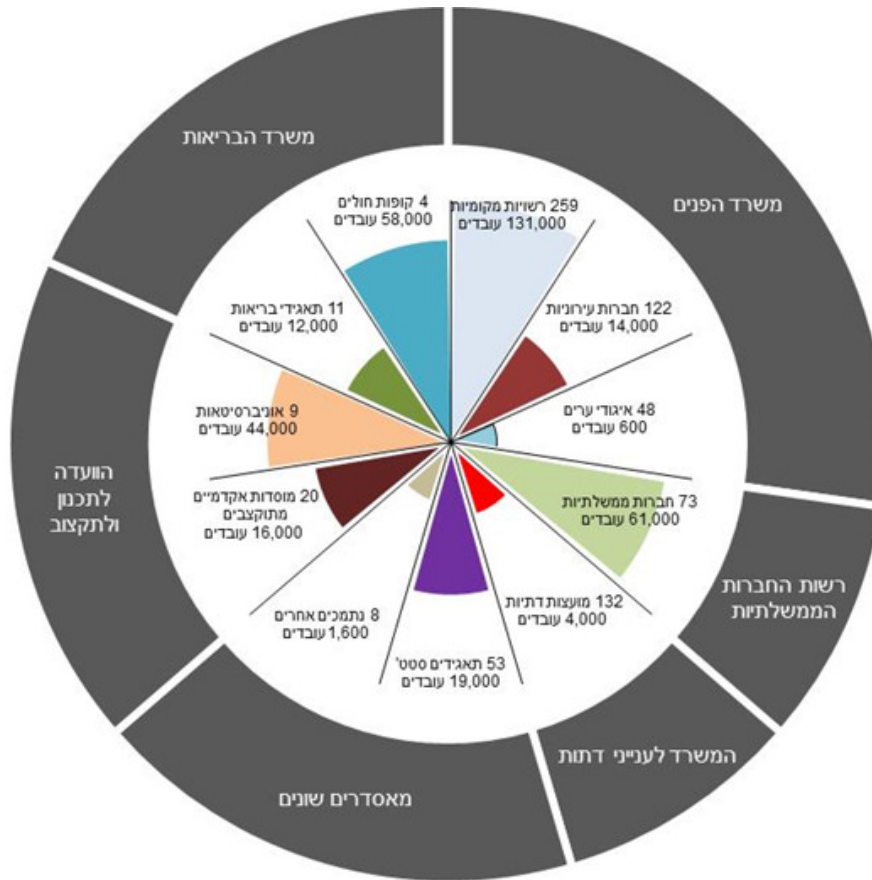
תרשים 1  
**מגזרי הגופים הציבוריים שבאחריות הגופים המאסדרים ועלות ההעסקה השנתית של עובדי כל מגזר, 2013**



שם הדוח: שירותים ומוצרים שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ללא תשלום מלא  
 מסגרת הפרסום: דוח שנתי 165 ג  
 שנת פרסום: התשע"ה-2015

## תרשים 2

מגזרי הגופים הציבוריים שבאחריות הגופים המאסדרים ומספר העובדים (בקירוב)  
בכל מגזר, 2013



## פעולות הביקורת

בחודשים מרץ-יולי 2014 ביצע משרד מבקר המדינה ביקורת בנושא הטבות שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ולגמלאיהם, שמקורן בפעילות של הגוף הציבורי או הניתנות בדרך של חליפין בין הגוף הציבורי לגוף אחר. הביקורת נעשתה בגופים האלה: משרד האוצר - אגף השכר והסכמי העבודה (להלן - אגף השכר), משרדי הפנים והבריאות, שירותי בריאות כללית (להלן גם - הכללית), המועצה להשכלה גבוהה, רשות החברות הממשלתיות (להלן - רשות החברות) ורשות המסים

בישראל. בדיקות השלמה נעשו גם במשרד לשירותי דת. במסגרת עבודת ביקורת זו גם הפיץ משרד מבקר המדינה שאלונים בקרב 471 גופים ציבוריים<sup>23</sup>.

## רקע נורמטיבי

### 1. עקרונות מן המשפט המינהלי

א. בית המשפט העליון קבע: "ביסוד קיומו ופעולתו של השירות הציבורי עומד אמון הציבור בכך שעובדי הציבור פועלים מתוך הגינות, יושר ענייניות וסבירות... בלא אמון הציבור ברשויות הציבור יעמדו הרשויות ככלי ריק... אמון הציבור הוא המשענת של רשויות הציבור והוא המאפשר להן למלא את תפקידן"<sup>24</sup>. "אמון הציבור ברשויות השלטון הוא מנכסיה החשובים של הרשות השלטונית ושל המדינה. כאשר הציבור מאבד את אמונו ברשויות השלטון הוא מאבד את אמונו באמנה החברתית המשמשת בסיס לחיים משותפים. יש ליתן משקל נכבד לשיקולים הבאים לקיים, לשמר ולפתח את תחושת הציבור, כי משרתיו אינם אדונים, וכי הם עושים את מלאכתם למען הציבור, מתוך יושר וניקיון כפיים"<sup>25</sup>.

ב. פסק דין של בג"ץ משנת 2012 (פסק דין דולב) עסק בהטבות אשר נתנה שירותי בריאות כללית לעובדיה, ובו נאמר מפי השופט א' רובינשטיין<sup>26</sup> כי תפקוד תקין של גוף ציבורי מחייב כי יפעל בשקיפות ובפתיחות; בזכות השקיפות מובטח קיומן של בחינה וביקורת ציבוריות על פעילותן התקינה של מערכות ציבוריות. חשיפה לעין הציבור היא חלק מתפיסת ההגינות, והיא תנאי הכרחי לתקינותה של המערכת הציבורית ולהבטחת אמון הציבור בה. מתן שכר באמצעות הטבות ולא כתוספת שכר אינו מאפשר להציג תמונה מלאה ושקופה בדבר היקף ההטבות הכללי והיקף ההטבות לכל עובד, ואינו מאפשר פיקוח מתאים על הטבות אלה. בנוגע לזכויות יתר והטבות בעין לעובדים נאמר מפי השופט א' חיות: "לעיתים, יש צורך לבחון הסדרים כאלה ואחרים אפילו נשתרשו עם השנים, ואין להידתע משינויים או מביטולם ככל שמסתבר כי הם אינם מתיישבים עם עקרונות יסוד של מינהל תקין". השופט א' רובינשטיין הוסיף: "על פני הדברים, ומבלי לטעת מסמרות, יהא מקום לבחון גם את ההסדרה של נושא ההטבות בגופים נוספים, זאת בהתחשב במהות הגוף וטיב השירות שהוא מספק".

23 בכללם כאמור גם המרכזים הרפואיים, שאינם גופים ציבוריים כהגדרתם בחוק יסודות התקציב.  
24 בג"ץ 7074/93 סויסא נ' היועץ המשפטי לממשלה (1994) (פורסם במאגר ממוחשב 7.4.94).  
25 בג"ץ 6163/92 אייזנברג נ' שר הבינוי והשיכון פ"ד מז(2) 229, (1993).  
26 יצוין כי מבחינת הסעד האופרטיבי שניתן, היה השופט רובינשטיין בדעת מיעוט, אך אין הדבר גורע מהיות דבריו נכוחים וטובים.

## 2. פיקוח ובקרה על השכר במגזר הציבורי

א. בסעיף 29(א) לחוק יסודות התקציב נקבע כאמור כי גוף ציבורי לא יסכים לבצע שינויים בשכר העובדים, בתנאי פרישה או בגמלאות או למתן הטבות כספיות אחרות הקשורות לעבודה ולא ינהיג שינויים או הטבות כאמור, אלא בהתאם למה שהוסכם או הונהג לגבי כלל עובדי המדינה או באישורו של שר האוצר. שר האוצר אצל את הסמכויות שניתנו לו בחוק לעניין סעיף זה לממונה על השכר במשרדו.<sup>27</sup>

מטרת הסעיף האמור בחוק, על פי פסיקת בג"ץ, היא "ליצור מנגנון בקרה ופיקוח שלטוני על מתן הטבות שכר חריגות בגופים ציבוריים, לבל ייעשה בכספי ציבור שימוש קל ובלתי ראוי, ולבל יותר לגופים ציבוריים... לפעול בקופה הציבורית ככתוך שלהם, בניגוד לנהלים ולכללים המחייבים את כלל המשק"<sup>28</sup>.

חוק יסודות התקציב קובע גם שאם ראה שר האוצר שגוף ציבורי לא קיים את הוראות סעיף זה, הוא רשאי לנקוט סנקציות באמצעות הפסקה או הפחתה של תשלומי הממשלה לגוף.<sup>29</sup> בהחלטת הממשלה משנת 1997 נקבע כי "לגוף מתוקצב או נתמך שלא מילא אחר הוראות סעיף 29(א) לחוק יסודות התקציב, יופחת או יופסק, לפי העניין בהתאם לסעיף 29(ג) לחוק, סכום או מענק או השתתפות תקציבית אחרת, כל עוד מתבצעים תשלומים בניגוד להוראות אלה".

ב. על פי סעיף 33 לחוק יסודות התקציב, גופים ציבוריים ימסרו לממונה על השכר אחת לשנה, במועד ובאופן שייקבעו בתקנות, דין וחשבון ובו פירוט מלא של תנאי ההעסקה של כל בעל תפקיד המועסק בהם. על פי תקנות יסודות התקציב (חובת דיווח), התשנ"ד-1993, הרוח השנתי צריך לכלול פירוט מלא של תנאי ההעסקה של כל בעל תפקיד בגוף הציבורי כמפורט בדרישת הממונה.

ג. בהחלטת הממשלה משנת 1997 נקבע שגופים ממשלתיים מאסדרים יקיימו פיקוח ובקרה על פעולות של גופים ציבוריים בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה בתיאום עם הממונה על השכר, על פי הפירוט שלהלן: משרד הפנים יפקח על רשויות מקומיות, תאגידיים עירוניים ואיגודי ערים; רשות החברות תפקח על חברות ממשלתיות; המשרד לענייני דתות - על מועצות דתיות; הוועדה לתכנון ולתקצוב<sup>30</sup> (להלן - הוות"ת) - על המוסדות להשכלה גבוהה; ומשרדי הממשלה הנוגעים בדבר יפקחו על תאגידיים סטוטוריים ועל גופים נתמכים אחרים. לדוגמה, משרד הבריאות הוא האחראי לאסדרה בקופות החולים ובתאגידי הבריאות (ראו להלן בפרק על הטבות הניתנות לעובדים במערכת הבריאות). עוד קבעה הממשלה כי על הגופים המאסדרים למסור לממונה על השכר מידע על שכר ותנאי עבודה ופרישה בגופים הציבוריים החורגים מאלו שאישר הממונה וכל מידע אחר שידרוש.

ד. בשנת 2014 פרסם מבקר המדינה דוח שעסק בפיקוח ובקרה על השכר במגזר הציבורי<sup>31</sup>. בדוח צוין שהחלטת הממשלה האמורה ביססה מערך פיקוח דו-רובדי (רובד הגופים

27 אצילת הסמכות לפי חוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985; ילקוט הפרסומים 6068, 7.3.10.

28 בג"ץ 556/07 דדון נ' החברה למוסדות חינוך ותרבות ברמלה מיסודה של הסוכנות היהודית בע"מ (פורסם במאגר ממוחשב 7.11.07); ע"ע 1445/02 פרידמן נ' עיריית מגדל העמק (פורסם במאגר ממוחשב, 19.12.94).

29 סעיף 29(ג).

30 ועדת משנה של המל"ג שאחד מתפקידיה הוא לשמש גוף בלתי תלוי שיעמוד בין הממשלה מחד גיסא והמוסדות להשכלה גבוהה מאידך גיסא, בכל ענייני ההקצבות למערכת ההשכלה הגבוהה.

31 מבקר המדינה, דוח שנתי 164 (2014), עמ' 295-318.

המאסדרים ורובד אגף השכר), ובו הפיקוח של משרדי הממשלה המשמשים מאסדרים נועד לשמש בסיס למעקב ולאכיפה של הממונה על השכר על פי חוק יסודות התקציב. עוד צוין בדוח שכדי ליישם את החלטת הממשלה נדרש תיאום בין הממונה על השכר ובין המשרדים המאסדרים, לצורך ביצוע בדיקות שכר בגופים ציבוריים ונקיטת פעולות בעקבותיהן ולצורך דיווחים של המאסדרים לאגף השכר. בדוח נקבע שיש להשלים את התיאום הנדרש בין אגף השכר ובין שאר הגופים המאסדרים ובכלל זה לקבוע את חלוקת עבודת הבקרה ביניהם, את היקפי הבדיקה ואת האופן שבו ידווחו המאסדרים על הממצאים לאגף השכר.

### 3. מיסוי הטבות<sup>32</sup>

א. (1) בפקודת מס הכנסה נקבע שיש לשלם מס על הכנסתו של תושב ישראל שהופקה או שנצמחה בישראל ממקורות שונים המנויים בסעיף האמור, ובכללם השתכרות או רווח מעבודה או כל טובת הנאה, בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין ובין שניתנו לאחר לטובתו, לרבות תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, כמפורט בפקודה, אך למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה.

תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה), התשנ"ג-1993, קובעות כיצד ינכה מעביד מס ממשכורת העובד. סעיף 8(א) לתקנות קובע כי אם התשלום הוא בשווה כסף, יקבע המעביד לצורך הניכוי את סכום התשלום כפי שעלה לו או לפי מחיר השוק, הכול לפי הגבוה שבהם (להלן - זקיפת הטבה).

(2) כאשר מעסיק מקבל עליו את תשלום המס בגין שווי הטבה שנתן לעובד (להלן - גילום מס), העובד נהנה מהשווי המלא של הטבה, ולא משווייה בהפחתת תשלום המס. כאשר המעסיק מגלם את המס, הוא נושא בהוצאות נוספות על שווי מתן הטבה עצמה.

(3) סעיף 32(11) לפקודת מס הכנסה קובע כי הוצאות למתן טובת הנאה שנתן מעביד לעובדיו ואשר לא ניתן ליחסן לעובד פלוני, לא יראו בהן הכנסת עבודה של העובדים. רשות המסים הבהירה, כי הטבה שאפשר ליחס לעובד מסוים חייבת במס בידי העובד, ואילו הטבה שאי-אפשר ליחס לעובד מסוים, היא הוצאה עודפת של המעסיק, ולכן חבות המס חלה עליו (להלן - הוצאות עודפות).

ב. בנוגע לעובדי המדינה נקבע בהוראות תקנות מס הכנסה (להלן - תכ"ם) אשר מפרסם החשב הכללי במשרד האוצר, כי הטבות שוות כסף הניתנות לעובדים במסגרת יחסי עבודה חייבות בניכוי מס. בנוגע לגילום מס נקבע כי "החשב לא יבצע גילום עבור הטבות שוות כסף ללא אישור פרטני של חטיבת השכר באגף החשב הכללי"<sup>33</sup>.

כיוון שגילום מס הוא הטבה כספית הקשורה לעבודה, הרי שלפי חוק יסודות התקציב נדרש לו אישורו של הממונה על השכר. בעניין זה כתב הממונה על השכר למעסיקים

32 דוח זה עוסק בהיבטים של תשלום מס הכנסה על הטבות. נציין בהקשר זה כי לנושא יש היבטים נלווים נוספים של תשלומי ביטוח לאומי וביטוח בריאות ממלכתי.

33 הוראת תכ"ם 13.5.1 מ-3.10.12, "אופן יישום כללי המס במגזר הציבורי".



במגזר הציבורי עוד ביוני 1990: "גילום משמעותו תוספת שכר לכל דבר ועניין והינו מנוגד לחוק יסודות התקציב".

ג. בנוגע להכנסה שחייבת בתשלום מס נכתב בפסק דין של בית המשפט העליון מ-1960: "אין לחייב במס דברים שאינם מוסיפים למקבלם כל הנאה פרטית, או שאינם מוסיפים לו אלא הנאה בלתי ניכרת לעומת מטרתם התועלתית". בפסק הדין נעשתה הבחנה בין בגדים שסיפק המעסיק לעובדיו להנאתם, והם נחשבו הכנסה לצורכי תשלום מס, ובין בגדים שסיפק המעביד ואשר שימשו לעבודה בלבד, והם לא נחשבו הכנסה לצורכי תשלום מס<sup>34</sup>. בעניין זה הבהירה רשות המסים, כי טובות הנאה המאורגנות והממומנות על ידי המעסיק ואין מקורן בפעילות של ארגון העובדים, חייבות במס.

## הטבות שנותנים גופים ציבוריים - נתונים כוללים

1. לצורך קבלת מידע מגופים ציבוריים בנוגע להטבות שהם נותנים לעובדיהם, הפיץ משרד מבקר המדינה שאלונים לגופים הציבוריים, שהעסיקו 30 עובדים לפחות בשנת 2012<sup>35</sup>. נוסף על כך נשלחו שאלונים לכל 11 בתי החולים הכלליים הממשלתיים ול-11 תאגידי הבריאות הפועלים לידם. בסך הכול נשלחו כאמור שאלונים ל-471 גופים.

בשאלון התבקשו הגופים הציבוריים לציין אם הם נתנו בשנת 2013 לעובדיהם או לגמלאיהם, חינם או בתשלום מופחת, את אחד השירותים או המוצרים שהם מספקים לציבור. הם גם התבקשו לציין מה היו הסדרי המיסוי של ההטבות שנתנו ועלותן השנתית. להלן לוח המפרט את מספר השאלונים שנשלחו לגופים הציבוריים, לפי המגזרים, ומידע מסכם על מספר השאלונים שהתקבלו ועל מספר הגופים שנתנו הטבה כאמור לעובדיהם:

- 
- 34 ע"א 545/59 'דן' שרות ציבורי עירוני ובין עירוני יפו-פתח תקווה ותל אביב רבתי אגודה שיתופית בע"מ נ' פקיד השומה תל אביב 5,
- 35 משלוח השאלונים התבסס על רשימת גופים ציבוריים לשנת 2012 שהתקבלה מאגף השכר; במסגרת פיילוט נשלחו שאלונים גם לכמה גופים שהעסיקו פחות מ-30 עובדים.

לוח 1  
מילוי השאלונים ומתן ההטבות בשנת 2013

שיועור הגופים שדיווחו בשאלונים על מתן הטבה לעובדיהם	מספר הגופים שדיווחו בשאלונים על מתן הטבה לעובדיהם	שיעור המשיכים	מספר הגופים שהשיבו על השאלונים	מספר הגופים שאליהם נשלחו שאלונים	סוג ההתאגדות
13%	28	88%	218	249	רשויות מקומיות
13%	6	100%	46	46	חברות ממשלתיות
26%	10	93%	39	42	חברות עירוניות
88%	35	100%	40	40	גופים נתמכים
6%	2	86%	31	36	מועצות דתיות
17%	5	97%	29	30	תאגידי סטטוטוריים
45%	5	100%	11	11	תאגידי בריאות
36%	4	100%	11	11	בתי חולים ממשלתיים*
0%	0	83%	5	6	איגודי ערים
22%	95	91%	430	471	סה"כ

\* לרבות שני בתי חולים עירוניים-ממשלתיים.

2. להלן ממצאים כלליים שהועלו מניתוח התשובות שהתקבלו מהגופים הציבוריים (נתונים מפורטים בנוגע לכל מגזר יובאו בהמשך):

א. סוגי ההטבות: מספר ההטבות שנתנו הגופים הציבוריים לעובדיהם הסתכם ב-127<sup>36</sup>, והן התחלקו כלהלן: מרבית ההטבות הן בתחומי התרבות והספורט (כ-28%), החינוך (כ-28%), ההשכלה הגבוהה (לימודים במוסד אקדמי; כ-20%) והבריאות (טיפולים רפואיים ובדיקות; כ-10%).

ב. המקור הנורמטיבי למתן הטבה: משרד מבקר המדינה ביקש מהגופים הציבוריים לציין מהו מקורן הנורמטיבי של ההטבות: חוק או תקנה, הסכם, החלטה פנים-ארגונית וכיו"ב. נמצא שמרבית ההטבות בתחום הבריאות - טיפולים רפואיים ובדיקות (כ-78%) ניתנו בהתאם להחלטה פנים-ארגונית של הגוף הציבורי, וכך גם בתחומי החינוך והתרבות והספורט (כ-52% ו-56%, בהתאמה). הטבות בתחום ההשכלה הגבוהה ניתנו בעיקר על סמך הסכם או הסדר משפטי עם העובדים (כ-42%) או על סמך החלטה פנים-ארגונית (כ-39%).

ג. נותן הטבה: כ-80% מההטבות נתן הגוף עצמו, ואת השאר נתן גוף אחר (באמצעות Barter<sup>37</sup>).

36 כל הטבה שנתן גוף נספרה. למשל, אם גוף אחד דיווח שנתן שתי הטבות בתחום החינוך והטבה אחת בתחום התרבות, הרי שמדובר בשלוש. אם שלושה גופים נתנו אותה הטבה, היא נספרה כשלוש הטבות.

37 הטבה כפי שהוגדרה לעיל, אלא שהיא ניתנת בדרך של חליפין בין שני גופים.

- ד. **מספר העובדים** : נמצא שבגופים שנתנו הטבות, המספר הממוצע של העובדים, משרות העובדים והגמלאים היה גדול יותר בהשוואה לגופים שלא נתנו הטבות והסתכם ב-1,773; 1,130 ו-783, בהתאמה. זאת, לעומת 416; 352 ו-203, בהתאמה, בקרב גופים שלא נתנו הטבות.
- ה. **מיסוי ההטבות** : נמצא כי רוב ההטבות שנתנו גופים ציבוריים לעובדים בשנת 2013 (כ-51% מהן) לא נזקפו לשכר העובדים.
- ו. **גילום המס על ההטבות** : בכ-82% מהמקרים שבהם נזקף שווי ההטבה לשכרו של העובד, הוא נשא בתשלומי המס. בשאר המקרים גילמו הגופים הציבוריים את המס בעבור העובד.
3. **להלן רשימת הגופים שלא השיבו עד סוף דצמבר 2014, לשאלון ששלח אליהם משרד מבקר המדינה :**
- א. **רשויות מקומיות** : עיריות חולון, קריית ביאליק, קריית מלאכי, אל-טירה ובאקה אלגרביה, המועצות המקומיות באר יעקב, ביר אל-מכסור, דיר חנא, זמר, חצור הגלילית, טובא-זנגריה, מג'אר, מג'ד אל-כרום, מיתר, מסעדה, סאג'ור, עין מאהל, ערעה, פורידיס, פסוטה, פקיעין, רכסים, תל שבע, מעלה עירון, כסיפה, לקיה ומזרעה, המועצות האזוריות מטה אשר, אזורית שפיר, אזורית שדות נגב ואל-בטוף.
- ב. **חברות עירוניות ואיגודי ערים** : החברה הכלכלית לפיתוח מיתר בע"מ, החברה לפיתוח נצרת עלית בע"מ, הרי נצרת מפעלי מים וביוט בע"מ ואיגוד ערים חינוך על-יסודי גדרה.
- ג. **מועצות דתיות** : המועצה הדתיות באר שבע, בית שמש, יבנה, לוד ומרום הגליל.

## הטבות הניתנות לעובדים במערכת הבריאות

1. **מערכת הבריאות כוללת, בין השאר, בתי חולים ממשלתיים, שהם יחידות סמך של משרד הבריאות, ועובדיהם הם עובדי מדינה ; תאגידי בריאות - המוכרים שירותי בריאות בתוך בית חולים ממשלתי או תוך שימוש במתקניו<sup>38</sup>; וקופות חולים, שהן גופים ציבוריים.**
- עובדי בתי החולים הממשלתיים הם כאמור עובדי מדינה, שמשרד הבריאות הוא האחראי לתשלום שכרם ולתנאי העבודה שלהם. שכרם ותנאי עבודתם של עובדי קופות החולים מפקחים הן על ידי משרד הבריאות בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997 והן על ידי הממונה על השכר מתוקף חוק יסודות התקציב. השכר ותנאי העבודה של עובדי תאגידי הבריאות נקבעו בתקנות יסודות התקציב (כללים לפעולת תאגיד בריאות), התשס"ב-2002. עוד נקבע בתקנות כי תאגיד בריאות מחויב למסור לשר הבריאות דיווח חודשי על רשימת עובדי התאגיד ושכרם, בחלוקה לפי תחומי עיסוק, וכן למסור לממונה על השכר דין וחשבון שנתי

38 תאגידי בריאות הוקמו בסוף שנות השמונים של המאה העשרים ליד כל בית חולים ממשלתי, והם ישות משפטית נפרדת (עמותה, אגודה שיתופית, חברה או כל גוף משפטי אחר). בתחילה נקבע כי מטרת התאגידים לבצע מחקרים רפואיים, ולאחר מכן הם החלו לבצע בשעות אחר הצהריים ניתוחים ובדיקות שונות, כדי לנצל את התשתיות שבבתי החולים. עוד בנושא תאגידי בריאות, ראו מבקר המדינה, דוח 359 (2008), "תאגידי בריאות ליד בתי החולים הכלליים הממשלתיים", עמ' 399.

ובו פירוט מלא של תנאי ההעסקה של כל בעל תפקיד המועסק בתאגיד, כאילו היה גוף נתמך או גוף מתוקצב. הממונה על השכר מפרסם את הדוחות במסגרת הדוח השנתי שלו (ראו להלן).

בלוח שלהלן נתונים שרוכזו מאגף השכר על מספרי המשרות ומספרי העובדים בבתי החולים הממשלתיים, בקופות החולים ובתאגידי הבריאות ועל עלויות השכר של עובדיהם:

## לוח 2

## מספר העובדים ועלויות השכר במערכת הבריאות בישראל, 2013

עלות השכר השנתית (במיליארדי ש"ח)	מספר המשרות (בקירוב)	מספר העובדים (בקירוב)	הגוף הציבורי
6.08	22,180	25,100	בתי החולים הממשלתיים*
			קופות החולים
9.74	31,500	41,400	כללית
1.36	5,250	7,960	מכבי
0.71	3,460	5,040	מאוחדת
0.6	2,500	3,130	לאומית**
1.5	***	11,550	תאגידי הבריאות
20		94,180	סה"כ

\* מבין בתי החולים הממשלתיים 11 הם בתי חולים כלליים (ובהם 2 בתי חולים עירוניים), 8 בתי חולים לבריאות הנפש ו-5 בתי חולים גריאטריים. הנתונים בלוח נוגעים לכלל בתי החולים הממשלתיים, אף שדוח ביקורת זה עוסק בבתי החולים הכלליים בלבד.

\*\* נתונים אלה מסרה קופת חולים לאומית בתשובתה.

\*\*\* על פי דברים שמסר משרד הבריאות למשרד מבקר המדינה, עם עובדי תאגידי הבריאות נמנים אנשים שמועסקים בשיטת "ססיות", ולפיה היקף שעות העבודה עשוי להשתנות מחודש לחודש. לפיכך אין נתון מסכם על מספר המשרות בשנה נתונה. חלק מעובדי תאגידי הבריאות מועסקים גם בבתי החולים.

2. בדוח מבקר המדינה משנת 2006<sup>39</sup> נכתב על הטבות שמקבלים עובדים בקופות החולים, וכן על העדפה במתן שירותים לבני משפחה ומקורבים של עובדים בבתי חולים ממשלתיים. בדוח צוין כי משרד הבריאות לא קבע מי נכלל בהגדרת פרסונל, לא הסדיר את הטיפול בפרסונל ואת אופן התשלום בעבורו, ולא הוציא הנחיות המאפשרות לו לפקח על מתן העדיפות לפרסונל או למגר את התופעה. במסגרת ביקורת זו בדק משרד מבקר המדינה גם את פעולות משרד הבריאות בנוגע לכמה ליקויים שהועלו בדוח הקודם לגבי ההטבות כאמור.

## קופות החולים

בדוח מבקר המדינה משנת 2006 צוין כי בשלוש קופות חולים (שירותי בריאות כללית, קופת חולים מאוחדת וקופת חולים לאומית), ובעיקר בשירותי בריאות כללית, נהנו עובדי הקופה וגמלאיה ובני

39 מבקר המדינה, דוח שנתי 57 (2006), "זכויות היתר של העובדים במערכת הבריאות בקבלת שירותים", עמ' 377-389.

משפחותיהם, מזכויות יתר ומהטבות, לרבות קבלת תרופות ללא תשלום, השתתפות עצמית מופחתת בהיטל על תרופות שבסל שירותי הבריאות<sup>40</sup>; פטור מאגרות על שירותים או הנחות באגרות אלה ועוד. ההטבות עוגנו בהסכמי עבודה קיבוציים. ברוח צוין כי שווי ההטבות האלה בשלוש קופות החולים נאמד בכ-70 מיליון ש"ח בשנה, מזה על פי נתוני הכללית, עלות ההטבות שהיא נתנה נאמד ביותר מ-66 מיליון ש"ח בשנה. עוד צוין ברוח כי על פי הסכם של כללית עם רשויות המס, היא גילמה את המס על הפטור שניתן לעובדים ולגמלאים בפנסיה מוקדמת. עלות ההטבה נרשמה כחלק מההוצאות העודפות של הקופה. על פי נתוני הכללית באותה עת היה מדובר ביותר מ-7 מיליון ש"ח בשנה.

כפי שיפורט להלן, על פי השאלונים שמילאו שלוש קופות החולים, שווי ההטבות שנתנה שירותי בריאות כללית ב-2013 היה 82 מיליון ש"ח וקופת חולים לאומית - 5.8 מיליון ש"ח. קופת חולים מאוחדת, אשר נותנת מגוון הטבות לעובדיה, כמפורט להלן, ציינה כי אין באפשרותה לדעת מהו שווי ההטבות שהיא נותנת לעובדיה.

1. בעקבות דוח מבקר המדינה האמור, בשנת 2009 הוגשה לבג"ץ עתירה נגד שר הבריאות, שירותי בריאות כללית ואחרים (בג"ץ דולב), בבקשה להוציא צו מוחלט המורה למדינה להורות לשירותי בריאות כללית לחדול ממתן ההטבות האמורות.

בפברואר 2010 כתב המשנה לממונה על השכר ללשכה המשפטית במשרד האוצר כי שירותי בריאות כללית ניהלה משא ומתן עם עובדיה כדי לבטל את ההטבות תמורת פיצוי כספי, אולם ניסיון זה לא צלח והעובדים סירבו לוותר על ההטבות. הוא ציין כי יש להביא בחשבון שהסדרת ההטבה תגדיל את ההוצאה הציבורית, מכיוון שהעובדים ידרשו הטבה בשיעור המרבי שניתן בגוף, ולכן הציע להניח לסוגיה ולחלופין לאפשר בחוק מתן הטבות לפרסונל, כפי שהיה נהוג באותה עת.

2. בית המשפט דחה בפברואר 2012 את העתירה ברוב דעות, ולא נתן צו מוחלט כפי שהתבקש, בין היתר, משום שההטבות היו חלק בלתי נפרד מתנאי העסקה של העובדים, ובשל החשש לפגוע ביחסי העבודה. השופט י' עמית ציין בהקשר זה בפסק הדין כי ההטבות הן חלק בלתי נפרד מתנאי העסקה של העובדים זה עשרות בשנים, וכי מתן הטבות לעובדים, לרבות הטבות בתחום העיסוק של המעביד, הוא נורמה מקובלת ואף מושרשת ביחסי העבודה, בכלל זה בגופים ציבוריים או מעין-ציבוריים. השופט א' חיות ציינה כי מדובר בתחום מובהק של דיני העבודה, וכי הערכאה בעלת המומחיות הדרושה לבחינת הנשוא על כל היבטיו היא בית הדין לעבודה. זאת, בייחוד נוכח השלכות אפשריות שיש לכל הסדר שיגובש בהקשר זה על הסכמים והסדרים קיבוציים קיימים ועל זכויות מוקנות של עובדים בכללית ובמגזרים נוספים.

עם זאת, נכתב בפסק הדין מפי השופט א' רובינשטיין בדעת מיעוט, כי ההטבות אינן ניתנות "בדרך המלך" כמו שכר עובדי קופות החולים אלא בדרך צדדית, וכי מתן הטבות בסכום ניכר בחוסר שקיפות, יוצר "חשש להתנהלות במחשכים, הרחק מעין בוחנת ופחת לאי סדרים... וגם אם אין אלה פני הדברים, החשש קיים"; "בהיעדר שקיפות, עלולות הטבות בדמות תרופות ללא תשלום ופטור מדמי השתתפות, להפוך ברבות הזמן גם למתן עדיפות במשך ההמתנה לתור, על דרך 'המדרון החלקלק', שכן החולות נודדים". עוד נכתב כי גם אם מדובר בהטבות שלהן זוכים העובדים כבר שנים רבות, וחלקן מעוגנות בהסכמים והן חלק מתנאי העסקה, אין בכך כדי להצדיק פעולה שאינה מתיישבת עם כללי מנהל תקין.

40 מכלול השירותים, הטיפולים והתרופות שמבוטח בביטוח בריאות חובה זכאי לקבל, במימון המדינה, מקופות החולים וממשרד הבריאות מתוקף חוק ביטוח בריאות ממלכתי.

עוד כתב השופט א' רובינשטיין בפסק הדין כי גם אם מדובר בהטבות שהוסכם עליהן לפני חקיקת חוק ביטוח בריאות ממלכתי, עליהן לעלות בקנה אחד עם עקרונות המשפט הציבורי; אם חפצה הכללית לתת הטבות, עליה לתת אותן באופן גלוי, כתוספת שכר; גם אם ההוצאה התקציבית בגין תרגום ההטבה לשווה כסף תגדל, אין בכך כדי להצדיק מתן הטבות באופן שאינו עולה בקנה אחד עם הדין ועם עקרונות היסוד.

השופט א' חיות ציינה בפסק הדין: "לעיתים, יש צורך לבחון הסדרים כאלה ואחרים אפילו נשתרשו עם השנים, ואין להירתע משינויים או מביטולם ככל שמסתבר כי הם אינם מתיישבים עם עקרונות יסוד של מנהל תקין".

בית המשפט הורה לשר הבריאות "לבחון את הסוגיה על כל היבטיה ולגבש בתוך שנים עשר חודשים מסקנות לגבי האפשרות של מעבר ממשטר של זכויות יתר והטבות בעין לעובדי הכללית (והקופות האחרות), למשטר של גמול כספי המשולב בשכרם והתואם את עקרונות המשפט המנהלי".

3. משפט העבודה הקיבוצי מתווה את הדרך שבה ניתן לשנות את זכויותיהם של עובדים במקום העבודה, והיא הידברות קיבוצית בין המעסיק לארגון העובדים היציג. בעקבות פסיקת בג"ץ החליטו ביוני 2012 משרדי הבריאות והמשפטים, כי משרד הבריאות יפעל מול הנהלת שירותי בריאות כללית על מנת להביא להמרת ההטבות הקיימות לתוספת כספית לשכר.

כעבור חמישה חודשים מסרה הכללית למשרד הבריאות ולמשנה לממונה על השכר כי בעקבות פסק דין דולב, היא כללה את ההטבות בתלוש השכר של העובדים - זקפה את שווי ההטבות לשכר העובדים וכן גילמה את המס עליהן.

משרד הבריאות הסתייג מהאופן שבו ביקשה שירותי בריאות כללית להסדיר את נושא ההטבות לעובדיה. עמדת המשרד הייתה כי השינוי שביצעה הכללית אינו מתיישב עם דרישת בג"ץ ולפיה על מתן ההטבות להתבצע בשקיפות, וכי במקום שתיתן לעובדים את ההטבות בעין עליה לתת תוספת לשכרם. כעבור ארבעה חודשים נוספים, בפברואר 2013, ביקש המשנה לממונה על השכר מהכללית למסור לו מידע בדבר המשא ומתן עם עובדיה, ובדבר תוצאותיה. נציגת הכללית השיבה לו ביוני 2013 שהתקיימו כמה פגישות עם נציגי העובדים וצירפה טיוטת הסכם שהציעו העובדים להסדרת "זכויות הפרסונל" שלהם.

בתשובתו של משרד הבריאות הוא הדגיש את פעילותו של צוות בינמשרדי שכלל גם את נציגי הממונה על השכר ומשרד המשפטים. הוא ציין כי צוות זה הנחה את הכללית למצות את אפיק המשא ומתן, דרש ממנה דיווחים ועדכונים, הציע לפעול בערוצים שונים לקידום פתרון, ובאמצעות הלשכה המשפטית של משרד הבריאות - פסל את הרעיון של ההסכם הקיבוצי שגובש בכללית, והבהיר לה כי בזקיפת ההטבה לשכר העובדים אין מענה לדרישת השקיפות בפסק דין דולב.

עוד ציין המשרד בתשובתו: "כל עוד אין בידי המשרד להוביל לשינוי המצב בכללית, שהיא המעסיקה הגדולה ביותר מקרב קופות החולים, לרבות בהיותה בעלים של בתי חולים רבים, וכן נוכח מודל השירות בקהילה שלה, המבוסס על רופאים שכירים - לא ניתן יהיה לקדם תהליך דומה בקופות אחרות, שם התופעה מצומצמת בהרבה, והתוצאה צפויה להיות דומה".

משרד המשפטים השיב כי בהיעדר צו המורה על בטלות ההטבות ובהיעדר סמכות לממונה על השכר או למשרד הבריאות (בכובעם כמאסדרים), נתונה האפשרות בידי המעסיק והעובדים לבדם לחולל, הלכה למעשה, שינוי במערך הזכויות העומדות לעובד במסגרת יחסיהם הקיבוציים; המונחים שנקט בית המשפט העליון מצביעים, לכל הפחות, על ההבנה כי יכול ששר הבריאות, לאחר בחינת המצב, יגיע לכלל מסקנה שאי-אפשר לכפות בכוח מעבר ממשטר של הטבות למשטר של גמול כספי. עוד ציין המשרד כי לצורך גיבוש תשובת המדינה לעתירה,

נעשתה בממשלה עבודת מטה מקיפה כדי למפות את ההטבות הניתנות לעובדים במערכת הבריאות הממשלתית ובכלל זה קופות החולים, כדי לברר את מעמדן הנורמטיבי של ההטבות ולבחון את האפשרות המשפטית להביא לביטולן או להמתן בגמול אחר. מעבודה זו עלה כי ההטבות הניתנות כדין לפי מארג הזכויות של המשפט הקיבוצי הן בעלות ערך כספי בלבד ואינן ניתנות מתוך משאב מוגבל, ולכן הן חוקיות בהיבט השוויון שלפי חוק בריאות ממלכתי, התשנ"ד-1994; מכאן, עמדת משרד המשפטים היא שאין לשר הבריאות כמאסדר לפי חוק הבריאות הממלכתי סמכות לבטלן, וכי המתן בגמול כספי תלויה בצדדים ליחסי העבודה - קופת החולים ועובדיה. משרד המשפטים הוסיף כי בעקבות פסק הדין ודרישת משרד הבריאות קיימה הכללית מגעים עם נציגות העובדים, אך לא הגיעה לכדי הסכם קיבוצי המביא להמתן ההטבות או לצמצומן. לדבריו הוא אינו יודע אם נעשתה עבודה דומה בנוגע לקופות החולים האחרות, ואם לא נעשתה, הרי שיש מקום לבצעה. המשרד הוסיף כי למרות האמור לעיל, מאמצי הכללית הניבו שיפור מסוים בסוגיית השקיפות ואף בהיבט הטיפול בדיני המס הנוגעים למתן שכר בדרך של מתן הטבה בעין.

משרד הבריאות השיב, כי אף שבית המשפט העליון ביטא העדפה להמתן ההטבות בעין בגמול כספי, הרי שהימנעותו מלהוציא צו מוחלט בעניין זה הותירה את הנושא למשא ומתן קיבוצי, שעליו מופקד המעסיק - הכללית. ואולם המעסיק מלכתחילה הגן על ההסדר הקיים בבג"ץ, ונוכח דחיית העתירה אין לו אינטרס לשנותו. האינטרסים של הקופה אינם מתיישבים עם המתן ההטבה, הן במישור המוסדי והן במישור הפרסונלי, שכן המתן ההטבות לגמול כספי עלולה לגרום לקופה להוצאה כספית גדולה במידה ניכרת ממתן הגמול בעין. עוד הוסיף המשרד כי אין לו סמכות וכלים לכפות על הקופה ועובדיה להמיר בכסף את הזכויות בעין, וכי אמנם אמירת בית המשפט בדבר "בחינה וגיבוש מסקנות" מקובלת על המשרד כמשקפת דרך פעולה נכונה, אולם בנסיבות העניין הפער בין הרצוי למצוי אינו ניתן לגישור.

הממונה על השכר השיב כי ניסיונות עבר להתמודד עם ההטבות לפרסונל במערכת הבריאות לא צלחו, בשל התנגדות העובדים, הרואים בהטבות לפרסונל הטבות שיש קושי להמירן בכסף והן תלויות במצבו הבריאותי של העובד. הממונה הוסיף כי בשל המבוי הסתום שאליו הגיע המשא ומתן עם העובדים בשירותי בריאות כללית ובשירות המדינה, לא נוצר בסיס לקידום ההסדרה של ההטבות ביתר קופות החולים, אף שהתקבל מידע בעניין הטבות אלה. הוא הוסיף, כי הגופים אמורים להעביר אליו מידע בדבר מכלול ההטבות שהם נותנים לעובדים, ומידע זה עתיד הממונה על השכר לפרסם.

משרד הבריאות הבהיר בתשובתו, כי בידיו מיפוי של ההטבות שנותנות קופות אחרות. המשרד הוסיף: "אם לא תיעשה חשיבה כוללת לגבי עמדת הממשלה ביחס להטבות אלה, לגבי כלל הקופות, לרבות כללית, תוך שילוב ידיים בין כלל המשרדים, אין טעם לצעוד באותו נתיב חסר תועלת מול הקופות הקטנות". הוא הדגיש, כי ראוי למנות ועדה בין-משרדית של נציגים בדרג בכיר ממשרדי הבריאות האוצר והמשפטים, אשר תקבע מדיניות עקרונית בסוגיית ההטבות לפרסונל בכלל מערכת הבריאות - אולי גם מתוך התייחסות למקובל במערכות אחרות - ותחליט אם יש מקום להניח לנושא לעת עתה או שעל הממשלה "לעלות מדרגה" בטיפול בו. המלצותיה יוגשו לשרים במשרדים הרלוונטיים כדי שיחליטו באיזו דרך לפעול. משרד המשפטים ציין בתשובתו, כי הוא ימשיך וישתתף בבחינת סוגיות אלה שייזום משרד הבריאות, הגם שאין מוטלת עליו חובה לעשות כן לפי פסק דין דולב.

הוראת בג"ץ בדבר בחינת הסוגיה על כל היבטיה וגיבוש מסקנות בדבר האפשרות למעבר למשטר של גמול כספי המשולב בשכר והתואם את עקרונות המשפט המינהלי קוימה באופן חלקי ויישומה לא הושלם. לדעת משרד מבקר המדינה, לנוכח התשובות האמורות, ובעיקר לנוכח עמדתו של משרד הבריאות, על משרדי הבריאות, המשפטים והאוצר לפעול במשותף, רצוי באמצעות ועדה בין-משרדית, לגיבוש מסקנות כוללות בדבר הדרכים להסדרת סוגיית ההטבות לפרסונל במערכת הבריאות ולפעול בהתאם להן.

### ממצאי השאלונים

בשאלונים שמילאו שלוש קופות חולים - שירותי בריאות כללית, קופת חולים מאוחדת וקופת חולים לאומית - הן דיווחו כי בשנת 2013 הן נתנו הטבות לעובדיהן ולבני משפחותיהם; על פי השאלון שמילאה מכבי שירותי בריאות, היא לא נתנה הטבות כאמור לעובדיה.

1. שירותי בריאות כללית: בהתאם להסכם קיבוצי מיוחד משנת 1994 נותנת קופת החולים לעובדיה, לגמלאיה וכן לבני משפחותיהם של העובדים והגמלאים הטבות הכוללות את אלה: פטור מתשלום אגרת תרופות ואגרות אחרות; הנחות על מכשור רפואי ותותבים רפואיים; הנחות על טיפולי שיניים; הנחה בתשלום עבור אשפוז סיעודי; השתתפות בהוצאות בעבור בדיקות היריון ובעבור טיפולים משלימים.

שירותי בריאות כללית דיווחה כי זקפה את סכום ההטבה בתלוש השכר של עובדיה לצורך תשלום מס וגילמה את המס בעבורם. בכך הגדילה הקופה למעשה את ההוצאה הציבורית בגין ההטבה שנתנה. הקופה העריכה את העלות השנתית של מתן ההטבות ב-82 מיליון ש"ח.

שירותי בריאות כללית השיבה כי גילום המס בעבור עובדיה נעשה החל בינואר 2012, בעקבות פסק דין דולב, בידיעת אגף השכר.

2. קופת חולים מאוחדת: הקופה ציינה כי בהתאם להסדרים היסטוריים, עובדיה וגמלאיה נהנים מכמה הטבות ובהן: פטור מתשלום אגרות על תרופות שנכללות בסל שירותי הבריאות; פטור מאגרת ביקור רופא וביקור במכונים ובמרפאות חוץ; הנחה על שירותי רפואה משלימה ועל שירותי רפואת ספורט; הנחה על טיפול שיניים; הנחה על שהייה בבתי מלון שבבעלות הקופה ועל ביטוח נסיעות לחו"ל. אשר לשירותי בריאות נוספים (להלן - שב"ן)<sup>41</sup> - ניתן פטור מהשתתפות עצמית בעלות ביצוע ניתוחים בבתי חולים פרטיים; החזר של 50% משיעור ההחזר בשב"ן עבור אביזרים רפואיים; והחזר של 50% מההוצאה על שירותים רפואיים שחבר בשב"ן זכאי להם.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה מדצמבר 2014 המציאה קופת חולים מאוחדת ארבעה הסכמי עבודה בין הנהלתה לעובדיה הקבועים, שבהם מעוגנות ההטבות לפרסונל. ההסכמים מתייחסים לארבע תקופות שונות, ותוקפו של האחרון שבהם פג בסוף שנת 1995.

41 על פי חוק ביטוח בריאות ממלכתי, קופת חולים רשאית להציע לחבריה תכניות לשירותי בריאות נוספים שאינם כלולים בסל השירותים והתשלומים של הקופה, בין שמדובר בתכניות שהיא מפעילה בעצמה ובין בתכניות שהיא מפעילה באמצעות חברה-בת בשליטתה המלאה.



קופת חולים מאוחדת ציינה בשאלון כי לא זקפה את שווי ההטבה לשכרו של העובד לצורכי מס. עוד ציינה כי אין באפשרותה להעריך את מספר מקבלי ההטבה בפועל ואת העלות השנתית הכוללת של מתן ההטבה בשנת 2013.

כיוון שקופת חולים מאוחדת לא זקפה את שוויין של הטבות לפרסונל שנתנה במשך השנים לעובדיה, היא נהגה שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה על נושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

3. א. בפסק דין דולב נכתב כאמור כי גוף ציבורי חייב לפעול בשקיפות ובפתיחות; מתן שכר בדרך של הטבות ולא כתוספת שכר אינו מאפשר הצגת תמונה מלאה ושקופה בדבר היקף ההטבות הכללי והיקף ההטבות לכל עובד, ואף אינו מאפשר לקיים פיקוח ראוי על הטבות אלה.

ב. על פי השאלון שמילאה קופת חולים לאומית, היא נתנה הנחה של 60% על אגרות לרכישת תרופות מסוימות לעובדי הקופה וגמלאיה וכן לבני הזוג של העובדים והגמלאים ולילדיהם הקטינים, מכוח הסכם קיבוצי שעליו חתמה עם העובדים. כמו כן, בהתאם להחלטה פנים-ארגונית, עובדי הקופה נהנו מפטור מלא מהיטלים וכן להנחה של 50% בדמי חבר בשב"ן. קופת החולים ציינה כי היא לא זקפה את שוויין של ההטבות לשכרו של העובד, אלא נשאה בנטל המס על הטבות אלה. הקופה העריכה את העלות השנתית של מתן ההטבות בכ-5.8 מיליון ש"ח.

תשלום המס של קופת חולים לאומית שלא באמצעות זקיפת שווי ההטבה לשכרו של כל עובד אינו עולה בקנה אחד עם עקרון השקיפות, כפי שהובא בפסק דין דולב וכפי שנדרש לפי כללי מינהל תקין.

משרד מבקר המדינה מעיר כי דרכי הטיפול של קופות החולים מאוחדת ולאומית נותרו לקויות מכמה בחינות. זאת ועוד, הביקורת העלתה קשיים בנושא - היעדרם של נתונים מלאים ומפורטים לגבי כל קופות החולים על היקף ההטבות הניתן בכל שנה ועל היקף ההטבות לעובד; הטיפול בהיבטי המס הכרוכים במתן ההטבות בחלק מהקופות; והקושי בקיום אסדרה נאותה בידי הממונה על השכר בתחום זה, בשל היעדרם של נתונים מלאים. על הגורמים המוסמכים לתת את הדעת על קשיים אלה.

על משרד הבריאות לקיים עבודת מטה למיפוי ההטבות שנותנות קופות אלה, לבחון את המקור הנורמטיבי לכל אחת מהן, בדומה לעבודה שנעשתה בעניינה של שירותי בריאות כללית, ולגבש את מסקנותיו הכוללות בסוגיה זו בהתאם להוראות בג"ץ. ממצאים אלה עשויים להוות בסיס לבחינה כוללת כאמור של סוגיית ההטבות לפרסונל בקופות החולים, וכן לשמש את אגף השכר ואת רשות המסים בבואם לאכוף על הקופות את הוראות הדין הנוגעות לשכר ולמיסוי בקופות.

## בתי החולים הממשלתיים ותאגידי הבריאות

1. ביוני 2007, בעקבות דוח מבקר המדינה, הורה משרד הבריאות לבתי החולים הממשלתיים ולתאגידי הבריאות לחדול ממתן שירותים רפואיים בחינם לעובדיהם, לעובדים שפרשו או לבני

משפחות העובדים, שלא בהתאם לכללים החלים על כלל אזרחי המדינה. ההוראה האמורה עוררה את התנגדותו של ועד עובדי המינהל והמשק בבתי חולים הממשלתיים, אשר טען שמדובר בהטבות הניתנות שנים רבות ומעוגנות בחוזה העבודה, ואף הביאה לכך שהסדרות העובדים הכריזה בינואר 2008 על סכסוך עבודה. באפריל 2008 החליטו הממונה על השכר ומשרד המשפטים להימנע בינתיים מפרסום הוראת משרד הבריאות לחדול ממתן השירותים הרפואיים בחינם, והיא לא יושמה.

2. בשנת 2009 נדרש משרד המשפטים לנושא, בהתייחסו להצעת חוק פרטית שנגעה לכך<sup>42</sup>, וציין כי למשרד הבריאות לא היה מידע מלא בדבר ההטבות שנתנו בתי חולים ממשלתיים לעובדיהם, ואם היה בידיו מידע על הטבה כזאת או אחרת, לא היה ידוע לו המקור הנורמטיבי שלה - הסכם קיבוצי, הסדר או נוהג. בידי משרד המשפטים עצמו היה רק מידע מועט על היקף ההטבות האלה. המשרד חיווה דעתו, כי ראוי היה לבצע מחקר אמפירי מקיף שיאפשר לקבוע אם דרך מתן ההטבה והיקפה מתיישבים עם כללי המינהל התקין, ובכפוף לכך - אם יש הכרח לגבש מנגנוני בקרה על אופן מתן ההטבות. בעקבות זאת סיכם משרד הבריאות בספטמבר 2009 עם משרדי המשפטים והאוצר, שהוא ימפה את הסדרי ההטבות השונים הנהוגים בבתי החולים הממשלתיים, ויבצע ניתוח מפורט בדבר מהותה של כל הטבה והמקור הנורמטיבי שלה.

בינואר 2010 הגיש משרד הבריאות למשרד המשפטים ולאגף השכר רשימה של הטבות לפרסונל הניתנות לעובדים בבתי חולים ממשלתיים, לרבות הנחות ברכישת תרופות וקבלת טיפול רפואי. אולם הוא לא ציין כנדרש מהו המקור הנורמטיבי של כל הטבה. כעבור שנתיים וחצי, ביוני 2012, החליטו משרדי הבריאות והמשפטים שמשרד הבריאות יבחן תחילה בעצמו, ובהמשך בשיתוף משרד המשפטים והממונה על השכר, את דרכי ההסדרה המתאימות בסוגיית ההטבות לפרסונל בבתי חולים ממשלתיים.

3. לדברי סמנכ"ל למינהל ומשאבי אנוש של משרד הבריאות, המשרד לא השלים את הסדרת הטבות לפרסונל בבתי חולים הממשלתיים. הוא טען כי אי-אפשר להסדיר זאת עד שתסתיים הסדרת ההטבות בשירותי בריאות כללית, וציין כי האחריות להסדרת מתן ההטבות האלה מוטלת על הממונה על השכר, בשיתוף משרד המשפטים, נציבות שירות המדינה ומשרד הבריאות.

בתשובתו למשרד מבקר המדינה ציין משרד הבריאות כי ההטבות לעובדים בשירות הממשלתי נהוגות זה שנים רבות, ובמהלך השנים הוקמו צוותים לבחינת הנושא בשיתוף נציבות שירות המדינה והממונה על השכר. במסגרת זו נבחנה האפשרות להמיר את ההטבות לגמול בשכר, אולם ההצעה נדחתה על ידי ארגוני העובדים. הממונה על השכר הוסיף כי התנגדות זו נובעת מהקושי להעריך בכסף את שווי ההטבה, שכן ערכה תלוי במצבו הבריאותי של העובד.

משרד המשפטים השיב כי אף שמדובר בזכויות מעוגנות ביחסי עבודה, וקיימת מניעה משפטית לבטלן באופן חד-צדדי, אין זה מיתר את חובת המעסיק הציבורי לפעול בכל הזדמנות, באמצעות הידברות קיבוצית, לשינוי משטר ההטבות ולהמרתן בגמול כספי.

42 הצעת חוק ביטוח בריאות ממלכתי (תיקון - זכאות עובדי בתי חולים לקבלת שירות רפואי במקום עבודתם), התש"ע-2009 (פ/1811/18; הצעה של ח"כ חיים אורון ואח').

משרד הבריאות, משרד המשפטים ומשרד האוצר ערים, משנת 2006 לכל הפחות, לכך שנקבעו הסדרים להענקת הטבות לעובדי בתי החולים הממשלתיים ומשפחותיהם אשר טעונים בחינה, והסדרה. אולם במועד סיום הביקורת פעולות שהוחלט לבצע לצורך הסדרת תחום זה עדיין לא הושלמו. מציאות זו משקפת חולשה של המאסדרים כבואם לפעול להסדרת הנושא כמתחייב מהוראות הדין, ובכללן הוראה מפורשת של בג"ץ שניתנה בעניין זה כבר בשנת 2012, ומסדרי מינהל תקין. יודגש כי מאחר שטרם נעשה מיפוי מלא של ההטבות ושל מקורותיהן הנורמטיביים, לא ניתן לקבוע כי כל הזכויות הללו מעוגנות ביחסי העבודה, וכי קיימת מניעה משפטית לביטולן.

על משרד הבריאות, הנושא באחריות העיקרית לאסדרה במערכת הבריאות, להוביל את הפעולה בנושא זה ולפעול בשלב הראשון למיפוי כלל ההטבות הניתנות בקופות החולים לאומית ומאוחדת ובבתי החולים הממשלתיים, לצורך בחינת הבסיס הנורמטיבי להענקתן.

4. א. ממצאי השאלונים שהתקבלו מ-11 המרכזים הרפואיים (בתי החולים הכלליים ותאגידי הבריאות שפועלים לידם), עלה כי שישה מרכזים רפואיים נתנו לעובדיהם הטבות בשנת 2013, והן ניתנו בהתאם להחלטות של הנהלותיהם: המרכז הרפואי רמב"ם נתן ל-386 מעובדיו ומגמלאיו הנחה בבדיקות רפואיות שונות; המרכז הרפואי אסף הרופא העניק לעובדיו, גמלאיו והמתנדבים בו ולבני משפחותיהם הנחה בבדיקות רפואיות. המרכז לא ציין כמה עובדים קיבלו את ההטבה האמורה בשנת 2013; תאגיד הבריאות במרכז הרפואי לגליל נתן ל-20 מעובדיו הנחה בבדיקות שונות ובטיפולי שיניים; בית החולים במרכז הרפואי ע"ש ברוך פדה, פוריה, נתן לעובדים ספורים הנחה על טיפולי שיניים; המרכז הרפואי תל-אביב ע"ש סוראסקי נתן לשני עובדים וגמלאים הנחה במכון לבדיקות רפואיות מיוחדות; תאגיד הבריאות במרכז הרפואי ברזילי נתן לשני עובדים הנחה על טיפולי שיניים ועל פרוצדורות רפואיות שמחוץ לסל הבריאות.
- ב. על פי סעיף 2 לפקודת מס הכנסה ותקנות מס הכנסה, יש לזקוף כאמור את שווייה של כל הטבה לשכרו של העובד לצורך חיוב במס. על פי הוראות התכ"ם כאמור, הטבות שוות כסף הניתנות לעובדים במסגרת יחסי עבודה חייבות בניכוי מס; על החשב לוודא שכל ההטבות בשווה כסף מצוינות בתלוש השכר של העובד, וכי כל ההטבות החייבות במס נזקפות לשכרו.

**מריכוז המידע שהתקבל בשאלונים עולה כי המרכזים הרפואיים שנתנו הטבות לעובדיהם בשנת 2013 לא זקפו אותן לשכר העובדים שקיבלו אותם.**

המרכז הרפואי רמב"ם השיב למשרד מבקר המדינה כי ההיקף הכמותי והכספי של ההטבות הוא זניח נוכח היקף הפעילות של בית החולים, וכי מדובר בהנחה מסחרית רגילה, הדומה להנחות מסחריות שהוא נותן לגופים אחרים - והנחות אלה אין צורך לזקוף לשכר לפי הוראות התכ"ם; המרכז הרפואי אסף הרופא השיב כי שווי ההטבות ב-2013 היה 85,000 ש"ח - פרומיל מהכנסות בית החולים באותה שנה - וכי מספר מקבליהן קטן מאוד. לעניין עצם מתן ההטבות הוא ממתין "למוצא פי משרד הבריאות"; המרכז הרפואי תל-אביב ע"ש סוראסקי ציין בתשובתו כי ההנחה ניתנה כשם שניתנה הנחה לגופים אחרים השולחים אליו את עובדיהם לבדיקות תקופתיות, וכי הוא לקח לתשומת לבו את ההערה בנושא ויקפיד לזקוף בעתיד את שווי ההנחה לשכר העובדים. המרכז הרפואי לגליל ציין בתשובתו כי המס בגין ההטבות שניתנו לעובדים שולם כחלק מתשלום המס

בגין ההוצאות העודפות של תאגיד הבריאות; המרכז הרפואי ברזילי ציין כי הנהלתו תדון בנושא ותקבל החלטות ברוח החוק ותקנות מס הכנסה.

משרד המשפטים ציין בתשובתו כי על משרד הבריאות כמעסיק לפעול להגברת השקיפות במתן ההטבות ולזקיפת שוויין לצורכי מס, כמתחייב בדיון, גם בכל הנוגע לבתי החולים הממשלתיים. משרד הבריאות השיב כי ארגוני העובדים בבתי החולים הממשלתיים מתנגדים לזקיפת ההטבה לשכר העובדים, שכן זו תחשוף את מצבו הרפואי של העובד ועלולה לפגוע בו.

יוצא אפוא כי המעסיקה של העובדים בארבעה בתי חולים ממשלתיים<sup>43</sup> - המדינה - פעלה שלא על פי דיני המסים והוראות התכ"ם בכל הנוגע לזקיפת שווי ההטבות לשכרם של העובדים. כך נהגה גם עיריית תל אביב-יפו, המעסיקה של עובדי המרכז הרפואי סוראסקי. על רשות המסים לתת דעתה על נושא זה. זאת ועוד, מתשובת משרד הבריאות עלול להתקבל הרושם כי קיימת "הסכמה שבשתיקה" לגבי מתן ההטבות בלא זקיפתן כנדרש. על המשרד מוטלת האחריות למצוא דרכים שיאפשרו את תשלום המס כנדרש ולהנחות את בתי החולים לפעול בהתאם.



מהאמור לעיל עולה שלעובדים במערכת הבריאות ניתנות הטבות מגוונות, אשר ברבות השנים השתרשו. הטבות אלה עתידות להינתן, אם לא ייעשו פעולות הסדרה, לעשרות אלפי עובדים נוספים שייקלטו במוסדות מערכת הבריאות ולבני משפחותיהם. עובדה זו מדגישה את הצורך במיזוי כל הפעולות הדרושות בידי כלל הגורמים הרלוונטיים, ומשרד הבריאות בראשם, למיפוי ההטבות ולהסדרה של הנושא בהיבטיו השונים. הניסיונות של המאסדרים להסדיר את ההטבות בשירותי בריאות כללית, ברוח פסק דין דולב, מלמדים על קשיים משמעותיים בהסדרתן. כיוון שכך, מוטל על המאסדרים, ובראשם הממונה על השכר, לתת את דעתם במסגרת משאים ומתנים בתחומי ההעסקה למכלול ההיבטים המועלים בדוח זה, ובכלל זה להימנע ככל האפשר ממתן הטבות בעין שאינן שקופות ויש קושי לפקח עליהן.

לדעת משרד מבקר המדינה, על משרד הבריאות למפות את כלל הטבות הפרסונל שנותנים לעובדיהם קופות החולים, בתי החולים הממשלתיים ותאגידי הבריאות, ולבחון את המקור הנורמטיבי לכל אחת מהן. כמו כן מוטל עליו לקבוע עם משרד המשפטים ומשרד האוצר מתכונת לקידום הסדרת הנושא.

43 עובדי בתי החולים העירוניים בני ציון והמרכז הרפואי תל-אביב ע"ש סוראסקי אינם עובדי מדינה.

## הטבות הניתנות לעובדים במוסדות להשכלה גבוהה

המועצה להשכלה גבוהה (מל"ג)<sup>44</sup> פועלת באמצעות הוועדה לתכנון ותקצוב (ות"ת), שהיא ועדת משנה שלה, בכל הנוגע לפעילותה כתאגיד. ות"ת היא גוף מאסדר האחראי לפיקוח ולבקרה בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה במוסדות להשכלה גבוהה, על פי החלטת הממשלה משנת 1997.

במדינת ישראל 67 מוסדות להשכלה גבוהה, וות"ת מתקצבת 29 מהם - תשע אוניברסיטאות<sup>45</sup> ו-20 מוסדות אקדמיים אחרים<sup>46</sup>. את 38 המוסדות האחרים מתקצב משרד החינוך<sup>47</sup>. מוסדות להשכלה גבוהה שהמדינה משתתפת בתקציבם הם "גוף נתמך" על פי חוק יסודות התקציב. ב-29 המוסדות שמתקצבת ות"ת עבדו בשנת 2013 כ-50,500 עובדים, ועלות השכר הכוללת של עובדיהם הייתה כ-7.3 מיליארד ש"ח.

בשנת 2013 הגישו כמה אוניברסיטאות שתי עתירות לבג"ץ נגד שר האוצר, הממונה על השכר וות"ת ומל"ג<sup>48</sup>, ובהן עלתה, בין היתר, סוגיית סמכותו של הממונה על השכר לפקח על האוניברסיטאות כגופים נתמכים לפי חוק יסודות התקציב. במועד סיכומו של דוח זה היו העתירות תלויות ועומדות.

## הטבות לעובדי אוניברסיטאות

### הטבה בתשלום שכר לימוד

1. האוניברסיטאות נוהגות לאפשר לעובדיהן ולבני משפחתם מדרגה ראשונה ללמוד בהן או באוניברסיטה אחרת ללא תשלום שכר לימוד, כמפורט להלן. מנכ"ל ות"ת<sup>49</sup> מסר למשרד מבקר המדינה במהלך הביקורת כי לוות"ת ולמל"ג אין מידע בדבר מתן הטבות לעובדי מוסדות אקדמיים להשכלה גבוהה שהיא מתקצבת, אולם ידוע לו שיש מוסדות הנוהגים זה שנים רבות להשתתף בעלות שכר הלימוד לתואר אקדמי של עובד או בני משפחתו; אין בידי מל"ג וות"ת מידע מפורט שאפשר ללמוד ממנו מה הם הכללים למתן הטבות, כיצד הן משולמות, והאם שוויין נוקף לשכר העובדים. כמו כן, נמצא כי לא היו בידי מל"ג וות"ת מסמכים שבהם עוגנו ההטבות האלה.

2. מהשאלונים שמילאו תשע האוניברסיטאות עלה כי כולן נתנו בשנת 2013 לעובדיהן או לבני משפחותיהם מדרגה ראשונה הטבה של תשלום שכר לימוד עבור הלימודים, בהן

44 תאגיד סטוטורי שהוקם לפי חוק המועצה להשכלה גבוהה, התשי"ח-1958. זהו המוסד הממלכתי לענייני השכלה גבוהה במדינה. על פי הסמכויות שניתנו לה בחוק האמור, מל"ג מתווה את מדיניות השכלה הגבוהה במדינה. מתוך אתר המל"ג. נצפה ב-15.7.14.

45 אוניברסיטת אריאל בשומרון (להלן - אוניברסיטת אריאל); אוניברסיטת בן-גוריון בנגב (להלן - אוניברסיטת בן גוריון); אוניברסיטת בר אילן; אוניברסיטת חיפה; אוניברסיטת תל אביב; האוניברסיטה העברית בירושלים (להלן - האוניברסיטה העברית); האוניברסיטה הפתוחה; הטכניון - מכון טכנולוגי לישראל (להלן - הטכניון) ומכון ויצמן למדע (להלן - מכון ויצמן).

46 מכללות אקדמיות כלליות, מוסדות ללימוד הנדסה ומוסדות ללימוד אמנות.

47 16 מכללות ומוסדות פרטיים ו-22 מכללות אקדמיות לחינוך.

48 בג"ץ 3250/13, האוני' העברית נ' שר האוצר ובג"ץ 3319/13, ארגון הסגל הבכיר באוניברסיטת תל אביב נ' בית הדין הארצי לעבודה. הדין בשתי העתירות אוחד ונקבע ליום 1.3.15.

49 משמש גם כמנכ"ל מל"ג.

ובאוניברסיטאות אחרות וחלקן גם במוסדות אקדמיים מתוקצבים אחרים. הטבה זו ניתנה לסגל האקדמי והמינהלי, לעובדים ולגמלאי המוסדות, וכן לבני זוגם ולילדיהם.

א. על פי התשובות של האוניברסיטאות לשאלונים, בשנת 2013 הסתכמה העלות השנתית הכוללת של מתן ההטבות האלה בכ-50 מיליון ש"ח, ונהנו ממנה כ-7,200 עובדים או בני משפחותיהם. כל תשע האוניברסיטאות ציינו כי הן זקפו את שווי ההטבות לשכרם של העובדים, ואלה שילמו בגינה מס הכנסה. להלן בלוח פירוט הנתונים לשנת 2013:

## לוח 3

## הטבות שכר לימוד באוניברסיטאות, 2013 (על פי דיווחי האוניברסיטאות)

הטבה (במיליוני ש"ח, בקירוב)	מספר העובדים ובני משפחותיהם שנהנו מההטבה (בקירוב)	האוניברסיטה
8.4	1,100	האוניברסיטה העברית
7.9	2,250	אוניברסיטת תל אביב
7.9	830	אוניברסיטת בן גוריון
6.9	670	אוניברסיטת בר אילן
5.7	820	אוניברסיטת חיפה
5.4	560	הטכניון
4.5	370	מכון ויצמן
1.5	190	אוניברסיטת אריאל
1.4	420	האוניברסיטה הפתוחה
49.6	7,210	סה"כ

בנוגע למקור הנורמטיבי שבו מעוגנות זכויות העובדים להטבות של תשלום שכר לימוד במוסד עצמו, שש אוניברסיטאות מסרו שההטבה ניתנת על סמך הסכם קיבוצי<sup>50</sup>, ושלוש אוניברסיטאות - האוניברסיטה העברית, אוניברסיטת אריאל והאוניברסיטה הפתוחה - מסרו שנתנו את ההטבה על סמך הסכם פנימי או החלטת הנהלה. בנוגע לסגל האקדמי הזוטר, מקור ההטבה בנוגע לשש אוניברסיטאות<sup>51</sup> - הוא בהסכם קיבוצי שנחתם בין המוסדות להשכלה גבוהה המיוצגים על ידי ועד ראשי האוניברסיטאות ובין ארגוני הסגל האקדמי הזוטר במוסדות אלה, ותוקפו היה בשנים 2008-2010.

ב. בנוגע ללימודים באוניברסיטאות אחרות, שש אוניברסיטאות<sup>52</sup> ציינו כי מקור ההטבה הוא בהסכם השכר הקיבוצי של הסגל האקדמי של האוניברסיטאות שהיה תקף בשנים 1974-1972, ובו נקבע כי כל מוסד יעניק לבני משפחה של כל חבר סגל ממוסד אחר הלומדים אצלו פטור משכר לימוד באותו שיעור ובאותם תנאים המוענקים לבני משפחה של חברי

- 50 מכון ויצמן, אוניברסיטת חיפה, אוניברסיטת בן גוריון, הטכניון, אוניברסיטת תל אביב ואוניברסיטת בר אילן.
- 51 אוניברסיטת תל אביב, האוניברסיטה העברית, אוניברסיטת בן גוריון, אוניברסיטת חיפה, אוניברסיטת בר אילן והטכניון.
- 52 מכון ויצמן, אוניברסיטת חיפה, אוניברסיטת בן גוריון, הטכניון, אוניברסיטת תל אביב והאוניברסיטה העברית.

הסגל שלו. מבדיקת ההסכם עולה, כי ההטבה ניתנת על סמך נוהג שמקורו בהסכם קיבוצי משנים אלה.

ג. ארבע אוניברסיטאות<sup>53</sup> דיווחו גם על הטבה באמצעות החזר כספי על שכר לימוד במוסדות מתוקצבים אחרים. ארבעתן ציינו כי הן זוקפות את ההטבה לשכרו של העובד. ההסכם הקיבוצי האמור של הסגל האקדמי מהשנים 1972-1974 לא כלל ממילא את אותם מוסדות מתוקצבים אשר קמו לאחר מכן.

בהסכמים שהמציאו מכון ויצמן, אוניברסיטת חיפה והאוניברסיטה העברית, שנותנים הטבות בשכר לימוד במוסדות המתוקצבים האחרים, לא נכללה הטבה זו. אוניברסיטת אריאל לא המציאה מקור נורמטיבי למתן ההטבות בתחום שכר הלימוד.

האוניברסיטה העברית ציינה, כי היא מגלמת את ההטבה עד שיעורו של שכר לימוד אוניברסיטאי. משרד מבקר המדינה מעיר לאוניברסיטה העברית כי כאשר היא מגלמת את ההטבה, היא משלמת למעשה פעמיים: תמורת שווי ההטבה שהיא נותנת לעובד, ותמורת המס שעל פי דיני המסים יש להטיל על העובד. בכך מגדילה האוניברסיטה את ההוצאה הציבורית.

האוניברסיטה העברית השיבה, כי היא משלמת רק מחצית משכר הלימוד האוניברסיטאי כנגד קבלות, וכי התשלום עצמו וגילום המס בגינו נמוכים מתשלום שכר לימוד מלא. היא הוסיפה כי "רשמה לפנייה את הערת המבקר ותבחן מחדש הסדר זה".

על ות"ת לרכז מידע מלא ומפורט מכלל המוסדות להשכלה גבוהה שבפיקוחה בדבר הענקת הטבות בתשלום שכר לימוד למוסדות שונים. כמו כן עליה לבחון על סמך המידע שתרכז כיצד מעוגנת כל אחת מההטבות מהבחינה המשפטית. נוסף על כך, ראוי כי ות"ת תגבש מדיניות כללית ואמות מידה לבחינת האפשרות לתת הטבות כאלה.

ות"ת השיבה בנובמבר 2014 כי ההטבה באוניברסיטאות היא נוהג שהשתרש לפני הקמת ות"ת ב-1977 וכן לפני חקיקת חוק יסודות התקציב, אולם אין בכך כדי לשנות את הצורך בהסדרת הנושא או כדי להצדיק את הממצאים הנוגעים למוסדות להשכלה גבוהה, לרבות בהיבטי המיסוי.

### הנחה למנויים במתקני ספורט ונופש

שתי אוניברסיטאות דיווחו בשאלונים על מתן הנחה לעובדיהן על השימוש במתקני ספורט הפועלים בתחומן ב-2013. ההנחות השנתיות הסתכמו בכ-1.2 מיליון ש"ח, והן ניתנו לכ-1,170 עובדים

1. מכון ויצמן דיווח על הנחה בשיעור 40% על פי הסדר או הסכם עם העובדים. מההטבה נהנו באותה שנה 343 עובדים. המכון זקף את שווי ההטבה לשכר העובדים, ועלותה השנתית הייתה כ-630,000 ש"ח;

53 מכון ויצמן, אוניברסיטת חיפה, האוניברסיטה העברית ואוניברסיטת אריאל.

2. אוניברסיטת בן גוריון דיווחה שהיא נותנת לעובדים ולבני משפחותיהם הנחה בשיעור של כ-37% מדמי השימוש במרכז נופש. ההנחה אושרה בהחלטת הנהלה, ושווייה נזקף לשכר העובד. בשנת 2013 היא ניתנה, על פי השאלונים, ל-264 עובדים, ועלותה השנתית הכוללת הייתה כ-320,000 ש"ח.

### הנחה על קייטנות ועל פעילות חינוך ותרבות

שתי אוניברסיטאות דיווחו על הטבות הנוגעות לקייטנות ולפעילויות חינוכיות אחרת המתקיימות בהן:

1. האוניברסיטה העברית נתנה למי שעובד בה חמש שנים או יותר פטור משכר לימוד על פעילות "נוער שוחר מדע". זאת בעקבות נוהג רב שנים. שווי ההטבה נזקף לשכרו של העובד. בשנת 2013 קיבלו את ההטבה כ-300 עובדים, ועלותה השנתית הייתה כ-567,000 ש"ח;
2. מכון ויצמן נתן לעובדיו הנחה על השתתפות בפעילות המכון לחינוך מדעי שפועל בתחומו. בשנת 2013 נהנו מההנחה 71 עובדים, והעלות השנתית הכוללת של מתן הטבה זו הייתה כ-13,000 ש"ח. כמו כן, ניתנה לעובדים הנחה בשיעור שבין 40% ל-100% על דמי הכניסה למוזאון שפועל בתחום המכון. עלות ההטבה הייתה 14,000 ש"ח, וב-2013 נהנו ממנה 455 עובדים.

### מכון ויצמן דיווח כי לא זקף שווי הטבות אלה לשכר העובדים שקיבלו אותן.

המכון השיב כי שני הגופים הם נפרדים מהמכון, ולכן אין מדובר בהטבה שנתן המעסיק. המכון ציין כי שווי ההנחות שניתנו לעובדי המכון הוא זניח, וכי גם אם מתן ההנחות ייוחס למכון, העלויות הכרוכות באיתור העובד שקיבל את ההנחה ובניסיון לקבוע את שווייה הזניח אינן סבירות.

על מכון ויצמן לבחון עם רשות המסים את האופן שבו יש למסות את ההטבות שהוא נותן לעובדיו ולנהוג על פי החלטת הרשות.

### הטבות לעובדים במוסדות אקדמיים מתוקצבים אחרים

20 המוסדות האקדמיים המתוקצבים שאינם אוניברסיטאות (להלן גם - מכללות) השיבו בשאלונים כי הם נתנו לעובדיהם בשנת 2013 הטבה באמצעות פטור מתשלום שכר לימוד למוסד שבו הם עובדים, ו-15 מהם גם למוסדות אחרים להשכלה גבוהה<sup>54</sup>. מרביתם נתנו את הטבת שכר הלימוד לכלל העובדים הקבועים, לבני זוגם ולילדיהם; כל המוסדות, למעט מוסד אחד (ראו להלן), דיווחו כי שווי ההטבות נזקף לשכרם של העובדים. בשנת 2013 נהנו מההטבה כ-500 עובדים, והעלות השנתית הכוללת שמוסדות אלה נשאו בה בגין הטבה זו הייתה כ-5 מיליון ש"ח. להלן פרטי ההטבה לשנת 2013:

54 למעט המוסדות האלה: בצלאל - אקדמיה לאמנות ועיצוב - ירושלים; האקדמיה למוסיקה ולמחול - ירושלים; המכללה האקדמית כנרת בעמק הירדן; עזריאלי - המכללה האקדמית להנדסה ירושלים; המכללה האקדמית צפת.



## לוח 4

**הטבות שכר לימוד במוסדות אקדמיים מתוקצבים שאינם אוניברסיטאות, 2013**  
(על פי דיווחי המוסדות)

העלות השנתית הכוללת של ההטבה (בש"ח, בקירוב)	מספר העובדים ובני משפחותיהם שנהנו מההטבה (בקירוב)	המוסד
817,000	60	המרכז האקדמי לב
713,000	65	המכללה האקדמית ספיר
708,000	40	המכון הטכנולוגי חולון
470,000	48	המכללה האקדמית עמק יזרעאל ע"ש מקס שטרן
452,000	38	המכללה האקדמית להנדסה ע"ש סמי שמעון
330,000	27	המכללה האקדמית תל אביב-יפו
298,000	50	המכללה האקדמית תל חי
251,000	27	המכללה האקדמית להנדסה אורט בראודה
163,000	19	המכללה האקדמית אשקלון
144,000	23	המכללה האקדמית צפת
122,000	13	המרכז האקדמי רופין
100,000	13	בצלאל - אקדמיה לאמנות ועיצוב - ירושלים
96,000	17	שנקר - בית ספר גבוה להנדסה ולעיצוב
91,000	11	המכללה האקדמית הדסה
75,000	19	המכללה האקדמית כנרת בעמק הירדן
51,000	15	המכללה האקדמית גליל מערבי
46,000	10	המכללה האקדמית אחווה
41,000	4	האקדמיה למוסיקה ולמחול בירושלים
30,000	3	עזריאלי - המכללה האקדמית להנדסה ירושלים
17,000	2	אפקה - המכללה האקדמית להנדסה בתל אביב
<b>5,015,000</b>	<b>504</b>	<b>סה"כ</b>

1. המכללה האקדמית גליל מערבי ציינה בשאלון כי כאשר היא מממנת לעובדיה ולבני משפחותיהם לימודים במכללה עצמה, להבדיל מלימודים במוסדות אקדמיים אחרים, ההטבה אינה נזקפת לשכרם. המכללה ציינה כי הנהלתה אישרה את ההטבה הזאת. עוד ציינה כי בשנת 2013 נהנו ממנה 15 עובדים, ועלותה הכוללת הייתה 51,000 ש"ח.

**המכללה האקדמית גליל מערבי נהגה אפוא לגבי הטבות אלה שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לכך.**

המכללה האקדמית גליל מערבי השיבה כי היא עדכנה את נוהל הלימודים באוגוסט 2013 בהתאם לדרישות המס.

2. מבין 20 המוסדות 8 ציינו שמתן ההטבה מעוגן בהחלטה של הנהלת המוסד או בהסכם פנימי<sup>55</sup>: 11 מוסדות אחרים ציינו שההטבה מעוגנת בהסכמים קיבוציים - מכלל זה עשרה המציאו למשרד מבקר המדינה העתק של ההסכם<sup>56</sup>, והמכללה האקדמית גליל מערבי לא עשתה זאת; מוסד אחד - האקדמיה למוסיקה ולמחול בירושלים - ציין שמדובר בהטבה היסטורית הנהוגה שנים רבות.

בחינת ההסכמים הקיבוציים שהמציאו עשרת המוסדות האמורים העלתה שבשבעה מהם<sup>57</sup> נקבע בנוגע להחזר שכר הלימוד כלהלן: "חברי הסגל יהיו זכאים להחזר דמי הרשמה ושכר הלימוד בגין לימודים לתואר אקדמי עבור בני/בנות הזוג וילדיהם במוסדות האקדמיים המוכרים ע"י מל"ג וות"ת. שיעור ההחזר וגובה ההשתתפות בשכר הלימוד יהיה בהתאם לנהוג ולמקובל בכל מוסד, ולכל היותר עד לגובה שכר הלימוד במוסדות הציבוריים. האמור בסעיף זה כפוף לאישור הסדר החזר שכר הלימוד לחברי הסגל האקדמי באוניברסיטאות, אם וכפי שיאושר על ידי הממונה על השכר".

המכללה האקדמית גליל מערבי השיבה כי כמכללה הפועלת בחסות אקדמית של אוניברסיטת בר אילן, היא פועלת לפי הנוהג המקובל באוניברסיטאות ואשר אושר בהסכמי עבודה עם המרצים. המכללה האקדמית הדסה השיבה כי ההטבה מוענקת בשקיפות ובאופן מידתי, למען מטרה ראויה ובהתאם לדרישות ולהוראות הדין החלות עליה; ההטבה מחזקת את הקשר בין המכללה לעובדיה, והיא מעוגנת בטיוטה של הסכם קיבוצי בין המכללה לבין עובדיה שהמשא ומתן עליו מצוי בשלבי סיום. מכללת שנקר השיבה כי המכללה קיימת מ-1970 ופעלה עוד לפני הקמת ות"ת ולפני שחוקק חוק יסודות התקציב, וכי ההטבות מושרשות במכללה עשרות שנים. מתשובת המכללה האקדמית תל אביב-יפו עולה שהיא נותנת את ההטבה לעובדיה, כיוון שרוב המוסדות האקדמיים המתוקצבים נותנים הטבה כזו.

עד סוף 2014 לא אישר הממונה על השכר את הסדר החזר שכר הלימוד באוניברסיטאות. משרד מבקר המדינה מעיר כי על המכללות להימנע ממתן ההטבה עד לקבלת אישורו של הממונה על השכר כאמור.

המכללה האקדמית ספיר השיבה כי במועד החתימה על ההסכם היה ידוע לכל הצדדים שהאוניברסיטאות מחזירות הוצאות שכר לימוד לבני משפחתם של עובדים זה שנים רבות, ומהטעם הזה היא הפעילה סעיף זה בהסכם. המכללה האקדמית כנרת בעמק הירדן השיבה כי ההטבה ניתנה עוד לפני החתימה על ההסכם הקיבוצי, מכוח נהוג שהיה מעוגן ברוב המוסדות להשכלה הגבוהה. לגבי הסעיף בהסכם העוסק באי-אישור הממונה על השכר, השיבה

55 אפקה - המכללה האקדמית להנדסה, תל אביב; המכללה האקדמית אחוה; המכללה האקדמית אשקלון; המכללה האקדמית להנדסה ע"ש סמי שמעון; המכללה האקדמית תל אביב-יפו; המרכז האקדמי לב בירושלים; שנקר - בית ספר גבוה להנדסה ולעיצוב ובצלאל - אקדמיה לאמנות ועיצוב - ירושלים.

56 המכללה האקדמית ספיר; המכללה האקדמית כנרת בעמק הירדן; המכללה האקדמית להנדסה אורט בראודה; המכללה האקדמית עמק יזרעאל ע"ש מקס שטרן; המרכז האקדמי רופין; המכללה האקדמית צפת, המכללה האקדמית תל חי; המכללה האקדמית הדסה ירושלים; ועזריאלי - המכללה האקדמית להנדסה ירושלים. המכון הטכנולוגי חולון המציא רק הסכם קיבוצי לסגל המינהלי משנת 1993.

57 למעט ההסכם הקיבוצי של המכללה האקדמית להנדסה אורט בראודה משנת 2008 וההסכם עם המרכז אקדמי רופין משנת 2007. עזריאלי - המכללה האקדמית להנדסה ירושלים צירפה טיוטת הסכם שבו נכלל סעיף זה, אולם הסכם זה לא נחתם כיוון שלדברי המכללה אין לעובדיה ארגון סגל יציג, ומאחר שהמכללה אינה יכולה לעמוד בהסכם מהבחינה הכלכלית. המכון הטכנולוגי חולון הזכיר בתשובתו הסכם משנת 2011 שעליו הוא אינו חתום (ראו להלן) כמקור להטבה, אולם הוא לא צירף אותו לתשובתו.

המכללה: "עת הדיונים בהסכם הקיבוצי ניתן לנו להבין כי עד החלת סעיף זה ניתן להמשיך לקיים במוסדות הסדרים קיימים". המכללה האקדמית עמק יזרעאל השיבה כי מתן הטבה הונהג במכללה שנים רבות קודם חתימת ההסכם הקיבוצי, על דעת הוות"ת, וקיבל תוקף משפטי עם חתימת ההסכם הקיבוצי. היא ציינה כי "מכל מקום עם הצגת תלושי שכר לממונה, הטבה זו לאותם עובדים מופיעה. העובדה שבמשך 4 שנים לא קיבלה המכללה כל התייחסות מהממונה לגבי נושא זה מעידה שהמכללה נהגה על פי ההסכם הקיבוצי".

הממונה על השכר השיב כי הנתונים השנתיים המדווחים לו אינם מפורטים, ועיקר מטרתם היא שיקוף רמות השכר בגופים הציבוריים, לשם איתור חריגות שכר בלבד.

משרד מבקר המדינה מעיר למכללה האקדמית עמק יזרעאל כי אין בעצם הדיווח השנתי הכוללני לממונה על השכר כדי לצאת ידי חובת קבלת אישורו למתן הטבה.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הממונה על השכר להבהיר למכללות את המותר והאסור לעניין מתן הטבת שכר הלימוד, ובכלל זה להבהיר כי בהיעדר אישורו, המכללות אינן רשאיות לתת הטבה כזו לעובדיהן.

הממונה על השכר השיב כי לא אישר הטבות אלה הניתנות במכללות, וכי בכוונתו להבהיר למכללות כי אין לתת הטבות כלשהן, ללא קבלת אישור בכתב ממנו.

3. המכון הטכנולוגי חולון השיב כי במתן הטבות הוא התבסס על שני הסכמים קיבוציים: הסכם משנת 2011 שנחתם בין כמה מכללות אקדמיות לבין מל"ג, ואשר מסדיר את תנאי ההעסקה של הסגל האקדמי במכללות. המכון הטכנולוגי אינו חתום על ההסכם, כיוון שלדבריו באותה העת לא היה לו ארגון יציג. אולם הוא התחייב לפני הוות"ת ב-2012 לקיים את הכתוב בו ואת הנחיות ות"ת כלשונן, וזאת כתנאי לקבלת הקצבה שנתית נוספת מהוות"ת. המכון ציין כי בהסכם הקיבוצי המיוחד של הסגל המינהלי משנת 1993 אומצו הוראות ההסכם הקיבוצי של אוניברסיטת תל אביב משנת 1973 בשינויים מסוימים, מכיוון שעד שנת 1999 פעל המכון בחסות אקדמית של אוניברסיטת תל אביב, וכדי שלא לפגוע בעובדים שהיו עובדי האוניברסיטה.



ממצאי הביקורת ותשובות המוסדות להשכלה גבוהה למשרד מבקר המדינה מלמדים על חוסר במידע ולעתים אף בלבול בדבר האפשרות לפטור את עובדי המוסדות מתשלום שכר לימוד. הדבר נכון ביתר שאת בחלק מהמכללות האקדמיות, שעל פי הסכם קיבוצי שעליו חתמו חלקן בשנת 2011, עליהן להימנע מלתת הטבות אלה בלא אישור הממונה על השכר, וכן, במידה שהוא יאשר את ההסדרים האלה באוניברסיטאות. מצב זה טעון הסדרה ותיקון.

המצב שבו כל המוסדות המתוקצבים להשכלה גבוהה נותנים הטבות בשכר לימוד מעיד על זליגה של הטבות מהאוניברסיטאות למוסדות האחרים. במספר רב של מוסדות אלה ההטבות אינן מעוגנות כנדרש, וברבות השנים הן השתרשו ועשויות להינתן לאלפי עובדים נוספים שייקלטו במוסדות ולבני משפחותיהם.

על המועצה להשכלה גבוהה, המשמשת הגוף המאסדר את פעילות המוסדות להשכלה גבוהה, לרכז לאלתר, באמצעות הוות"ת, מידע מכלל המוסדות שבפיקוחה בדבר הטבות הקשורות לתחום עיסוקם שהם נותנים לעובדיהם ובני משפחותיהם. מידע זה צריך לכלול פרטים בדבר מהות ההטבה ותנאיה, הבסיס המשפטי להענקתה, הסדרי המס הנוגעים אליה ונתונים כוללים בדבר עלותה השנתית למוסד. מיפוי מפורט כזה, המגובה במסמכים המבססים אותו, נדרש לצורך בדיקה וקבלת החלטות על מנת להסדיר את נושא ההטבות למוסדות להשכלה גבוהה.

## הטבות לעובדים בשלטון המקומי

המינהל לשלטון מקומי במשרד הפנים אחראי להסדרת פעולות השלטון המקומי, והוא המאסדר המפקח על רשויות מקומיות, איגודי ערים ותאגידים עירוניים בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה, בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997.

בשנת 2013 היו בישראל 259 רשויות מקומיות, שבהן הועסקו כ-131,000 עובדים, בעלות העסקה שנתית של כ-16.5 מיליארד ש"ח; 48 איגודי ערים, שבהם הועסקו כ-600 עובדים בעלות העסקה שנתית של כ-120 מיליון ש"ח; ו-122 חברות עירוניות, שבהן הועסקו כ-14,400 עובדים בעלות העסקה שנתית של כ-810 מיליון ש"ח<sup>58</sup>. בסך הכול הועסקו במגזר זה של גופים ציבוריים כ-146,000 עובדים, ועלות העסקתם השנתית הייתה כ-17.4 מיליארד ש"ח. מגזר השלטון המקומי הוא הגדול מבין מגזרי הגופים הציבוריים מבחינת מספר הגופים הנכללים בו ומבחינת מספר עובדיהם הכולל.

1. בכמה דוחות קודמים של מבקר המדינה נמתחה ביקורת על הטבות שניתנו לעובדים ברשויות מקומיות ובחברות עירוניות: נבחרו ציבור ובעלי תפקידים במגזר הציבורי קיבלו כרטיסים חינם למתקנים שבבעלותן ולאירועי תרבות שהתקיימו בתחומי שיפוטן<sup>59</sup>; תאגיד עירוני חילק לעובדי העירייה, לנבחריה ולגורמים נוספים כרטיסים ללא תשלום למשחקי ספורט שהתקיימו בהיכל שבבעלותו<sup>60</sup>; שתי עיריות נתנו לחברי המועצות שלהן פטור מתשלום אגרת חניה ברחבי העיר ובמקומות מוסדרים בכל שעות היממה, ונתנו זכות חניה ללא תשלום בכל רחבי העיר לחלק מעובדיהן או לכולם<sup>61</sup> אף שפטור כזה הוא הטבה כספית שאינה עולה בקנה אחד עם הוראות חזורי מנכ"ל משרד הפנים.

2. למינהל השלטון המקומי במשרד הפנים אין מידע על הטבות שנותנים רשויות ומקומיות ותאגידים עירוניים לעובדיהם, גם משום שאותם גופים אינם נדרשים לדווח על כך למשרד.

- 58 משרד האוצר, דין וחשבון על הוצאות השכר של הגופים הציבוריים לשנת 2013, עמ' 7-8.
- 59 מבקר המדינה, דוחות על הביקורת בשלטון המקומי, באיגודים ובמוסדות להשכלה גבוהה (2003), "חלוקת כרטיסי חינוך לחברי מועצה ולבעלי תפקידים ברשויות מקומיות", עמ' 51.
- 60 מבקר המדינה, דוח שנתי 2011, 361 (2011), "חלוקת כרטיסים למשחקים ומופעים בהיכל הספורט ביד אליהו", עמ' 1641.
- 61 מבקר המדינה, דוחות על הביקורת בשלטון המקומי לשנת 2013 (2014), "הסדרי חניה ציבורית בתחומי הרשויות המקומיות והפעלתם", עמ' 275.

## רשויות מקומיות

218 (כ-88%) מ-249 הרשויות המקומיות שמשרד מבקר המדינה שלח להן שאלונים מילאו אותם. מהמידע שהתקבל עולה כי 28 רשויות (13% מאלה שהשיבו) נתנו בשנת 2013 הטבות לעובדיהן בתחומי החינוך, התרבות והספורט וכן בתחום הארנונה. כ-8,700 עובדים נהנו מהטבות אלה בשנת 2013, ושוויין המצטבר היה כ-3 מיליון ש"ח. 190 רשויות מקומיות השיבו שלא נתנו לעובדיהן הטבות בשנה זו.

31 רשויות מקומיות ובהן עירייה של עיר גדולה - עיריית חולון - לא השיבו עד סוף דצמבר 2014 לשאלון ששלח אליהן משרד מבקר המדינה<sup>62</sup>.

## חינוך, תרבות וספורט

27 רשויות מקומיות נתנו לעובדיהן בשנת 2013 בסך הכול 36 הטבות בתחומי החינוך, התרבות והספורט. המקורות הנורמטיביים של ההטבות היו החלטות פנימיות או הסכמים עם העובדים, שאינם הסכמים קיבוציים. עלות ההטבות הייתה בשנת 2013 לפחות כ-1.4 מיליון ש"ח, ונהנו מהן לפחות כ-2,900 עובדים.

## הטבות ששוויין לא נזקף לשכר העובדים

17 רשויות מקומיות לא זקפו את ההטבות לשכר העובדים שקיבלו אותן, ובכך פעלו שלא בהתאם לדיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה.

בלוח שלהלן יובאו פרטים על ההטבות שנתנו רשויות אלה וכן תשובותיהן למשרד מבקר המדינה. יודגש, כי מקצת ההטבות האלה ניתנות לעובדי הרשויות בדומה להנחות שניתנות לקבוצות של רוכשים.

62 ראו הערה 8 לעיל.

## לוח 5

## הטבות שנתנו רשויות מקומיות ושוויין לא נזקף לשכר העובדים, 2013

תשובת הרשות המקומית	מספר העובדים שקיבלו את ההטבה	שיעור ההנחה ומהות ההטבה	הרשות המקומית
בכוונת העירייה לבטל את ההטבה החל בשנת 2015.	640	הנחה של 20%-25% על כרטיסיות לברכות העירוניות	עיריית תל אביב-יפו
העירייה הדגישה בתשובתה שמדובר בהטבה שעלותה השנתית הייתה 15,450 ש"ח.	180	הנחה בסך 50 ש"ח על מינוי להיכל התרבות העירוני	עיריית פתח תקווה
הפעילות היא בגדר "נוחות המעסיק", והעירייה תפנה לרשויות המס לבידור הנושא.	105	הנחה של 50% על השתתפות באירוע "סובב ירושלים באופניים"; השתתפות חינם בצעדת ירושלים	עיריית ירושלים
מתן ההנחה הוא נוהג רב שנים. העירייה תלמד את הנושא, ואם יהיה צורך הליקוי יתוקן.	64	הנחה של 50% על קייטנות לילדי עובדים	עיריית טבריה
מדובר בהנחות הניתנות לגופים גדולים ובכללם העירייה. ממועד תשובת העירייה ייזקף שווי ההטבה לשכר העובדים.	60	הנחה של 20% על כרטיסיות לברכה העירונית	עיריית קריית אונו
	26	הנחה על חוגים, צהרונים וקייטנות במתנ"ס	
בדצמבר 2014 ייזקף שווי ההטבה לשכר העובדים.	22	הנחה של 15% על מינוי לקאנטרי קלאב	עיריית נהריה
	43	הנחה של 30% על קייטנות עירוניות בגני ילדים ובבתי ספר	
שווי ההטבה ייזקף לשכר העובדים.	39	הנחה של 9%-18% על כניסה לקאנטרי קלאב	עיריית עפולה
המועצה מסכימה שהיה עליה לזקוף את שווי ההטבה, והיא תפעל בהמשך בהתאם.	30	הנחה בסך 20 ש"ח על מינויים להיכל התרבות	המועצה האזורית דרום השרון
בשנת 2014 החלה העירייה לנכות את שווי המס משכר העובדים.	24	הנחה של 50% על חוגים שהעירייה מקיימת במתנ"סים	עיריית אשקלון
העירייה קיבלה את הביקורת והנחתה לזקוף את שווי ההטבה לשכר חודש נובמבר 2014.	37	הנחה של 100 ש"ח על קייטנה	עיריית נתניה
	18	הנחה על מינוי לתאטרון	

מספר העובדים שקיבלו את ההטבה	הרשות המקומית	שיעור ההנחה ומהות ההטבה	תשובת הרשות המקומית
24	המועצה המקומית שוהם	הנחה של 10% על מינוי שנתי למועדון הספורט	המועצה הנחתה לזקוף את שווי ההטבה לשכר העובדים.
14	המועצה המקומית מצפה רמון	הנחה של 10% על מינוי לברכה העירונית	המועצה מקבלת את הערת הביקורת ותפעל להסדיר את זקיפת ההטבה כנדרש.
3		הנחה של 50% על שכירת מועדון נוער	
13	עיריית מעלות תרשיחא	הנחה של 20% על קייטנות בגני ילדים	בעקבות הביקורת החלה העירייה לזקוף את שווי ההטבה ב-2014. העירייה שילמה את המס על ההטבה ב-2013 במסגרת הוצאות עודפות.
10	המועצה האזורית גדרות	הנחה בהסעות למוסדות חינוך	אי-זקיפת ההטבה נעשתה בתום לב ומחוסר ידיעה. החל בשנת הלימודים התשע"ה ההטבה אינה ניתנת, שכן המועצה ביטלה את התשלום עבור נסיעות.
8	המועצה המקומית מזכרת בתיה	הנחה של 20% על מינוי לברכה	המועצה אינה מעניקה את ההטבה מתקציבה. ההטבה ניתנת על ידי מרכז קהילתי, שהוא גוף נפרד מהרשות המקומית.
7		הנחה של 20% על מינוי שנתי להצגות תאטרון	
לא צוין	עיריית באר שבע	הנחה של 10%-20% על חוגים, צהרונים וקייטנות.	ההטבה, שניתנה על ידי תאגיד עירוני בשליטה מלאה של העירייה, הופסקה ביזמת התאגיד באפריל 2014.
לא צוין	עיריית חיפה	הנחה של 50% על קייטנות עירוניות	העירייה משלמת את המס במסגרת הוצאות עודפות. בשנת 2013 עשתה רשות המסים ביקורת על העירייה, וכל הסכומים שהעירייה חייבת שולמו במלואם בתיאום עם רשות המסים.

#### הטבות ששוויין נזקף לשכר העובדים

להלן לוח המרכז את ההטבות שנתנו עשר רשויות מקומיות בשנת 2013 בתחומי החינוך, התרבות והספורט, ושוויין נזקף לשכר העובדים:

## לוח 6

## הטבות שנתנו רשויות מקומיות ושוויין נזקף לשכר העובדים, 2013

מספר העובדים שקיבלו את ההטבה	שיעור ההנחה ומהות ההטבה	הרשות המקומית
296	הנחה של 35% על חוגים ופעילות במתנ"ס	עיריית אילת
193	הנחה של 80 ש"ח על מינוי לספרייה	עיריית מודיעין עילית
95	הנחה של 50% על פעילות במרכז האמנויות	עיריית רעננה
15	הנחת עובד או גמלאי עירייה על תשלום עבור פעילות במועדון (תרבות)	
87	החזר סכום התשלום עבור מינוי לברכה	עיריית ערד
10	החזר של 360 ש"ח בגין תשלום עבור קייטנות	
51	הנחה של 50% על חוגים וקייטנות	עיריית חדרה
44	הנחה של 20% על מינוי לתיאטרון	עיריית קריית גת
26	הנחה של 30% על חוגי מחלקת הספורט לעובדים קבועים	עיריית קריית אוננו
25	השתתפות של 250 ש"ח בתשלום עבור קייטנות המועצה לב השרון	המועצה האזורית לב השרון
21	הנחה של 10%-20% על מינויים לאירועי תרבות ואמנות של עמותה עירונית	המועצה המקומית גני תקווה
5	הנחה של 25% על השתתפות בפעילויות של חברה עירונית ועל רכישת מינוי להשתתפות בהן	
10	הנחה של 20% על חוגים	המועצה האזורית בני עייש

עיריית אילת השיבה כי היא פועלת בהתאם לחוק ולדיני המסים וזוקפת את ההטבה לשכר העובדים הרשומים לחוגים, ללא גילום המס עליה, ובסוף השנה בודקת חשבת השכר בעירייה אם העובדים אכן השתתפו בחוגים בפועל; עיריית חדרה השיבה כי ההטבה מעוגנת בהסכם מרץ 1999 ומשולם בגינה מס כחוק, וכי מנכ"ל העירייה הנחה את הגורמים המקצועיים לקבוע קריטריונים ברורים לזכאות להטבה; המועצה האזורית לב השרון השיבה כי תבדוק עם משרד הפנים את הנושא, ואם יעלה שאין לתת הטבה כזו, היא תופסק; עיריית מודיעין עילית השיבה כי ההסדר קיים מאז 1998, לפני המועד הקובע המצוין בהסכם הקיבוצי של הרשויות המקומיות ממרץ 1999, שבו אושרו כל ההטבות שהיו קיימות קודם מועד זה. היא הוסיפה כי בעקבות הביקורת, תחדל העירייה ממתן ההטבה לעובדים שהוחל בהעסקתם לאחר המועד הקובע.

## כרטיסים לאירועים

1. א. בהנחיית היועץ המשפטי לממשלה מנובמבר 2005 נכתב שלעובד ציבור אסור לקבל כרטיסים למופעים, לאירועי ספורט, תרבות, אמנות וכיו"ב, שאליהם הוזמן באשר הוא



עובד ציבור, אלא אם כן נוכחותו באירוע נדרשת מתוקף תפקידו או מסיבות שפורטו בהנחיה<sup>63</sup>.

ב. מחזורי מנכ"ל משרד הפנים עולות מגבלות שהוא הטיל על רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים, בנוגע לחלוקת כרטיסים לעובדים: (א) חוזר המנכ"ל משנת 2004 התיר לרשות מקומית להקצות כרטיסי הזמנה למופעים רק לאותם עובדים שנוכחותם באולם נדרשת ומתחייבת במסגרת מילוי תפקידם<sup>64</sup>; (ב) על פי חוזר המנכ"ל מ-2007, רשות מקומית אשר היא או תאגיד עירוני הנשלט על ידי מקבלים כרטיסי כניסה לשימושם, תקים ועדה מקצועית לקביעת קריטריונים לחלוקת כרטיסים אלה חינם או בתמורה חלקית. כאשר רשות מקומית או תאגיד עירוני דורשים במסגרת סעיף בהסכם התקשרות להשכרת אולמות עירוניים, כי השוכר יעמיד לרשותם כרטיסים, עלות הכרטיסים האלה נכללת בשווי העסקה, ולכן הם שייכים לציבור התושבים. עוד נכתב בחוזר, כי יש להבטיח שחלוקת הכרטיסים האלה תבוצע באופן שוויוני, תוך הבטחת שקיפות ההליך, כמו חלוקתו של כל משאב ציבורי אחר. לשם כך תוקם הוועדה האמורה, ואת הקריטריונים שתקבע יש להעמיד לעיון תושבי הרשות ולפרסמם באתר האינטרנט של הרשות המקומית<sup>65</sup>. (ג) בחוזר המנכ"ל משנת 2009 נאסר על רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים לחתום על הסכמי התקשרות חדשים או להאריך את תוקפם של הסכמי התקשרות קיימים הכוללים סעיף מעין זה. נוסף על כך נקבע כי קבלת כרטיסים לחלוקה על פי הסכמים קיימים מותרת רק אם פועלת ועדה מקצועית כאמור, והקריטריונים שקבעה מתפרסמים באתר האינטרנט של הרשות המקומית<sup>66</sup>. (ד) בדצמבר 2013 פרסם משרד הפנים חוזר נוסף<sup>67</sup>, אולם במועד סיום הביקורת הוא עדיין לא היה בתוקף בשל החלטת ביניים של בית המשפט העליון<sup>68</sup> שלפיה על המדינה להמתין ולא להפעילו עד להכרעה בעתירה. כיוון שכך, במועד סיום הביקורת היה תקף חוזר המנכ"ל מ-2009.

2. עיריית רמת גן דיווחה בשאלון שבשנת 2013 היא נתנה לעובדיה בחינם כרטיסים לצפייה במשחקי נבחרת ישראל ובמשחקי חצי גמר וגמר גביע המדינה בכדורגל שהתקיימו באצטדיון רמת גן. העירייה מסרה שמקור ההטבה הוא בהסכם בינה ובין ההתאחדות לכדורגל בישראל (להלן - ההתאחדות לכדורגל).

בהסכם משנת 1984 שצירפה העירייה צוין כי ההתאחדות לכדורגל מתחייבת להעמיד לרשות העירייה 660 כרטיסי הזמנה ועד כ-2,000 כרטיסי הנחה בשיעור של 50% ממחיר כרטיס רגיל, לכל אירוע פומבי שתקיים באצטדיון רמת גן. כמו כן התחייבה ההתאחדות להעמיד לרשות העירייה תווי חנייה לאירועים האלה. ההתאחדות לכדורגל השיבה כי האמור בהסכם שונה זה מכבר, והעירייה וההתאחדות הגיעו להסכמה כי 2,000 כרטיסי הנחה יומרו בכ-250 כרטיסי הזמנה נוספים. ההתאחדות הוסיפה, כי בשנת 2013 התקיימו באצטדיון רמת גן ארבעה משחקים והעירייה קיבלה עבורם בסך הכול כ-3,400 כרטיסים בחלוקה לקטגוריות בהתאם למקום המושבים (היציע המזרחי, היצע המערבי ו"תא כסף") נוסף על 100 הזמנות ל"תא הכבוד". ההתאחדות ציינה את מחירי הכרטיסים השונים לציבור, ומחישוב שעשה משרד

- 63 הנחיה מס' 1.1709, "הגבלות על קבלת הזמנות וכרטיסים למופעים וארועים", 21.11.05, עודכנה במרץ 2013.
- 64 חוזר מנכ"ל משרד הפנים, 1-2004 מיום 8.1.04.
- 65 חוזר מנכ"ל משרד הפנים, 1-2007 מיום 19.2.07.
- 66 חוזר מנכ"ל משרד הפנים, 1-2009 מיום 6.1.09.
- 67 "נוהל חלוקת כרטיסים על ידי רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים", חוזר מנכ"ל משרד הפנים מס' 5/2013 מ-18.12.13.
- 68 ע"א 8537/10 וערעור שכנגד עמותת איגוד האמרגנים ומפיקי אמנויות ואח' נ' מדינת ישראל ואח'. החלטת ביניים ניתנה ב-29.12.13.

מבקר המדינה עולה כי שוויים הכולל של הכרטיסים שקיבלה העירייה בשנה זו היה כ-335,000 ש"ח<sup>69</sup>.

עיריית רמת גן מסרה בתשובתה כי היא חילקה את הכרטיסים שקיבלה מההתאחדות לכדורגל בהתאם לתקנון "חלוקת כרטיסי כדורגל באצטדיון רמת-גן" שאושר בהנהלת העירייה בשנת 2004. בתקנון נקבע כי חלוקת 917 הכרטיסים לכל משחק תהיה כדלקמן: חברי המועצה וראש העירייה לשעבר יקבלו 48 כרטיסים (מחציתם ל"תא הכבוד" ומחציתם ל"תא הכסף"), מנהלי האגפים בעירייה יקבלו 30 כרטיסים ל"תא הכסף", מנהלי מחלקות יקבלו ברוטציה 30 כרטיסים, ויתר עובדי העירייה יקבלו ברוטציה 50 כרטיסים. יתר הכרטיסים יחולקו לאגודות ספורט, חטיבת הצנחנים, מועדוני נוער ובתי ספר תיכוניים.

**יוצא אפוא כי עיריית רמת גן חילקה לנבחרי הציבור בעירייה, למנהליה ולעובדיה כ-160 כרטיסים לכל משחק, וכי נבחרי ציבור ומנהלים בכירים אף נהנו מישיבה בתאים היקרים המיועדים למוזמנים.**

משרד מבקר המדינה מעיר לעיריית רמת גן כי היא פעלה שלא לפי הנחיית היועץ המשפטי לממשלה וחוזרי מנכ"ל משרד הפנים, האוסרים חלוקת כרטיסים לעובדים שלא לצורך מילוי תפקידם, ושלא לפי חובתה לחלק את הכרטיסים, כמו כל משאב ציבורי, באופן שוויוני ובשקיפות.

עיריית רמת גן גם לא זקפה את שווי ההטבה לשכר העובדים שקיבלו אותה, ובכך פעלה שלא בהתאם לדיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה שתעשה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

עיריית רמת גן ציינה בתשובתה כי החל בשנת 2014 משחקי נבחרת ישראל אינם מתקיימים באצטדיון רמת גן, ולכן העירייה אינה מקבלת כרטיסים עבור משחקים אלה. העירייה הוסיפה כי החל ביוני 2014 היא אינה מחלקת כלל כרטיסים למשחקי כדורגל.

## תשלום ארנונה

1. בהסכם קיבוצי משנת 1999 בין הסתדרות העובדים הכללית החדשה לבין מרכז השלטון המקומי והרשויות המקומיות החברות בו ועיריית שלוש הערים הגדולות, נקבע כי הסכמים מקומיים שנחתמו, הוסכמו, הונהגו או נקבעו, בתקופה ובתנאים שנקבעו בהסכם הקיבוצי, ימשיכו לחול על עובדים ותיקים, כהגדרתם באותו הסכם. על סמך הסכם קיבוצי זה נתנו שלוש עיריות, על פי דיווחיהן בשאלונים, הטבות בארנונה לעובדים ותיקים כאמור: עיריית נתניה דיווחה כי נתנה בשנת 2013 לכ-420 עובדים ותיקים שהחלו עבודתם עד מרץ 1991, הנחות בארנונה בשיעור של 25%, וגילמה את ההטבה בעבורם. העלות השנתית הכוללת של מתן ההטבה בשנה זו עמד על כמיליון ש"ח. עיריית חדרה נתנה הנחה בארנונה בסך של כ-650 ש"ח לכל עובד שהועסק לפני מרץ 1999 (בתנאי שהייתה לו הוראת קבע להסדר התשלום). בשנת 2013 נהנו כ-700 עובדים מההטבה, ששווייה הכולל היה כ-460,500 ש"ח, ושווי ההטבה נזקף לשכרם. עיריית הרצלייה נתנה ב-2013 ל-225 עובדים ו-349 גמלאים שהחלו את עבודתם לפני מרץ 1999, הנחה של 10% בתשלום ארנונה, וגילמה את ההטבה. היא ציינה כי ההטבה ניתנה על פי הסכם בין הנהלת העירייה וועד העובדים. עלות ההטבה השנתית לעירייה הייתה כ-88,000 ש"ח.

69 לילדים ולחיילים ניתנת הנחה בשיעור של 50%. אם חולקו כרטיסים בהנחה לילדים ולחיילים, הרי שהשווי הכולל היה קטן יותר.

2. א. בסעיף 2 בתקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה), התשנ"ג-1993, נקבע כי מועצת רשות מקומית יכולה לקבוע הנחה בארנונה כללית למחזיקי נכסים המשתייכים לכמה קטגוריות: נכים, עיוורים ועולים חדשים או על פי מבחני הכנסה שקבעה הרשות. רק מי שנכלל ברשימה זכאי בתנאים מסוימים להנחה בארנונה. היותו של התושב עובד של הרשות המקומית אינו מזכה אותו אפוא בהנחה.
- ב. עיריית ירושלים דיווחה בשאלון, כי נתנה לעובדיה הנחות בארנונה בשנת 2013. ההנחות ניתנו בדרך של הקלה בתנאי התשלום: העירייה התירה לעובדיה לשלם את הארנונה בתשלומים, ללא הפרשי ההצמדה למדד המחירים לצרכן, שאותם נדרשו לשלם תושבים שביקשו לפרוס את התשלום. ההבדל בויתור על ההצמדה יצר הטבה ששוויה על פי השאלון הסתכם בכ-76,000 ש"ח בשנת 2013. כ-4,100 עובדים נהנו מההטבה באותה שנה, והיא ניתנה, על פי השאלון, בהתאם להחלטות שקיבלה מועצת העירייה מדי שנה זה כ-40 שנה.

**במתן הטבה זו בארנונה פעלה עיריית ירושלים למתן הטבה לקטגוריה (עובדים) שלא נזכרה בתקנות.**

## חברות עירוניות

### חינוך תרבות וספורט

39 (כ-93%) מ-42 החברות העירוניות שמשרד מבקר המדינה שלח להן שאלונים, מילאו אותם<sup>70</sup>. עשר חברות עירוניות השיבו בשאלונים כי נתנו בשנת 2013 הטבות לעובדיהן<sup>71</sup>. בדומה לרשויות המקומיות, גם בחברות העירוניות ההטבות הניתנות לעובדים הן בתחום החינוך - חוגים, צהרונים וקייטנות, ובתחומי התרבות והספורט - הנחות או כרטיסים חינם להופעות, להצגות ולקונצרטים ומינוריים למועדוני ספורט. ההטבות ניתנות ללא תשלום או תמורת תשלום מופחת. המקורות הנורמטיביים למתן ההטבות בחברות אלה הם החלטות פנים-ארגונית או הסכם או הסדר עם עובדי החברה. על פי הדיווחים שנמסרו, עלות ההטבות הייתה בשנת 2013 לפחות כ-719,000 ש"ח, ונהנו מהן לפחות כ-1,600 עובדים.

1. **שש מהחברות העירוניות האלה לא זקפו את ההטבות לשכר העובדים. אי-זקיפת הטבה אינה עולה בקנה אחד עם דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.**

בלוח שלהלן פרטים על ההטבות שנתנו שש החברות, וכן תשובותיהן למשרד מבקר המדינה. מקצת ההטבות האלה ניתנות לעובדי החברות העירוניות בדומה להנחות שניתנות לקבוצות של רוכשים.

70 החברות העירוניות שלא השיבו לשאלון עד סוף דצמבר 2014: החברה הכלכלית לפיתוח מיתר בע"מ, החברה לפיתוח נצרת עלית בע"מ והרי נצרת מפעלי מים וביוב בע"מ.

71 הממצאים בעניינה של חברת מוזיאוני חיפה (חל"צ), שהיא חברה עירונית, מובאים בפרק העוסק בהטבות לעובדים בתאגידים סטוטוריים ובגופים נתמכים, עם הממצאים על מוזאונים אחרים (ראו להלן).

## לוח 7

**הטבות שנתנו חברות עירוניות בתחומי החינוך, התרבות והספורט  
ושויין לא נזקף לשכר העובדים, 2013**

מספר העובדים שקיבלו את ההטבה	מהות ההטבה	החברה העירונית
202	הנחה של 10% על אירועי תרבות (ההנחה בוטלה ב-2014 לפי החלטת הדיירקטוריון)	החברה העירונית ראשל"צ לתרבות, ספורט ונופש בע"מ
16	הנחה של 13% על אירועי תרבות	
32	קייטנות וחוגים לילדי העובדים - חניס; הנחה של 10%-50% על יתר הסיורים והפעילויות	המרכז הזואולוגי תל אביב רמת גן בע"מ
4	כניסה לספארי ללא הגבלה למשך שנה	
64	שימוש במתקני החברה בהנחה של כ-25%	החברה לבידור ולבילוי (חולון) בע"מ
69	כרטיסים לקונצרטים של התזמורת הסימפונית חיפה	את"ס - החברה לאמנות, תרבות וספורט חיפה בע"מ
17	כרטיסים לקונצרטים, מופעים ואירועים	
2	הנחה של 50% על קייטנות גן החיות	
214	הנחה של 25% על חוגים וצהרונים המופעלים על ידי החברה	החברה לתרבות פנאי וספורט בת ים בע"מ
658	הנחות על מינויים להיכל התרבות	
1	הנחה של 10% על תשלום למעונות יום	החברה העירונית לתרבות הפנאי בכפר סבא בע"מ

שם הדוח: שירותים ומוצרים שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ללא תשלום מלא  
 מסגרת הפרסום: דוח שנתי 2013  
 שנת פרסום: התשע"ה-2015

2. שלוש חברות עירוניות נתנו בשנת 2013 לעובדיהן הטבות ושוויין נזקף לשכרם. המרכז הזואולוגי תל אביב רמת גן בע"מ נתן ל-193 מעובדיו כרטיסי כניסה לספארי; החברה הכלכלית לערד בע"מ נתנה לעובד אחד הנחה על מינוי לקאנטרי קלאב.

החברה העירונית לתרבות הפנאי באשדוד נתנה ל-44 מעובדיה החזר של 50% על תשלום למעונות יום וצהרונים. החברה השיבה כי ההחזר המרבי, הניתן לעובד במשרה מלאה, הוא 1,000 ש"ח, ועובד במשרה חלקית מקבל החזר מופחת לפי שיעור משרתו. לדבריה, ההנחה מחליפה את תוספת השכר עבור מעונות שאישר משרד האוצר: תשלום של 317 ש"ח עבור הילד הראשון שגילו עד 5 ותוספת של 212 ש"ח עבור הילד השני.

### כרטיסים לאירועים

1. כאמור, על פי חוזר מנכ"ל משרד הפנים מ-2007, רשות מקומית אשר היא או תאגיד עירוני הנשלט על ידיה מקבלים כרטיסי כניסה לשימושם, תקים ועדה מקצועית לקביעת קריטריונים לחלוקת כרטיסים אלה חנם או בתמורה חלקית, והקריטריונים יפורסמו לציבור. כן נקבע בחוזר שכאשר רשות מקומית או תאגיד עירוני דורשים בבהסכם להשכרת אולמות עירוניים, כי השוכר יעמיד לרשותם כרטיסים, אלו שייכים לציבור התושבים. בחוזר מ-2009 נקבע כאמור, כי אם כבר נקבע בהסכמים קיימים שהשוכר יעמיד כרטיסים כאלה, מותר לרשות או לתאגיד העירוני לקבלם לחלוקה רק אם פועלת בהם ועדה מקצועית כאמור, והיא פרסמה את הקריטריונים באתר האינטרנט של הרשות.

2. חברת "מרכז הירידים והקונגרסים בישראל בע"מ" (להלן - חברת מרכז הירידים), הנמצאת בשליטה מלאה של עיריית תל אביב-יפו, דיווחה בשאלון כי בשנת 2013 נתנה לכל אחד מ-59 עובדיה שישה כרטיסים למופע בידור המתקיים במתקניה. שווי מתן ההטבה לעובדים באותה שנה, על פי מחירו של כרטיס לציבור, היה כ-33,600 ש"ח. שווי ההטבה נזקף לשכר העובדים והמס עליה גולם בעבורם, ולכן העלות ששילמה החברה בפועל הייתה כ-48,300 ש"ח. בשאלון ציינה החברה כי מקור ההטבה הוא בהסכם שחתמה עם הלקוח ששכר חלק מהמרכז וקיים בו את המופע; חלק מהתשלום של הלקוח לחברה נעשה בדרך של מתן כרטיסים לעובדיה.

מבדיקת ההסכם עולה כי הלקוח מעמיד לרשות החברה 1,000 כרטיסים ל-32 מופעים ועוד 75 כרטיסים לכל מופע נוסף שמועלה, לשם סיוע לחברה בפעולות לקידום המכירות של האתר המושכר, ו-500 כרטיסים לצורך תרומה לקהילה.

חברת מרכז הירידים השיבה כי חלקם הגדול של הכרטיסים מיועד לפעילות של יחסי ציבור ולקידום מכירות, ורק חלק קטן מאוד מהם יועד להינתן כהטבה לעובדי החברה. עוד ציינה החברה כי היא אינה מנצלת את כל הכרטיסים שהיא זכאית לקבל מהלקוח על פי תנאי החוזה.

עיריית תל אביב-יפו לא הקימה ועדה מקצועית ולא פרסמה את הקריטריונים לחלוקת הכרטיסים של חברת מרכז הירידים שנמצאת בשליטתה, כנדרש בחוזרי מנכ"ל משרד הפנים. גם החברה עצמה לא הקימה ועדה כזו. אף על פי כן חולקו כרטיסים לעובדי החברה.

חברת מרכז הירידים הסבירה בתשובתה, כי חוזרי מנכ"ל משרד הפנים מהשנים 2007 ו-2009 לא הומצאו לה ולא הובאו לידיעתה. כמו כן טענה, כי חוזר מנכ"ל משרד הפנים מ-2007 מטיל את החובה להקים ועדה מקצועית על הרשות המקומית ולא על התאגיד העירוני, ולכן אין חלה על החברה החובה להקים ועדה. היא הוסיפה כי בעקבות הביקורת היא לא חילקה כרטיסים

לעובדיה בדצמבר 2014, ובכוונתה לפעול לקבל הבהרות קודם חלוקת הכרטיסים ב-2015. עיריית תל אביב-יפו השיבה כי היא ותאגידיה מכבדים ומקיימים את הוראות חוזרי מנכ"ל משרד הפנים, וכי בנושא זה המצב המשפטי לוקה באי-בהירות מתמשכת.

משרד מבקר המדינה מעיר למשרד הפנים ולעיריית תל אביב-יפו כי יש להקפיד על העברת חוזרי מנכ"ל משרד הפנים לכל התאגידים העירוניים שהחוזרים נוגעים לפעילותם. על העירייה לוודא שחלוקת כרטיסים תיעשה רק בתנאים שקבע משרד הפנים.

משרד הפנים השיב כי יעביר את חוזרי המנכ"ל בנושא חלוקת כרטיסים לאירועים מ-2007 ו-2009 לכל הרשויות המקומיות ויבקש מהן לוודא כי הנחיות אלה יובאו לידיעת התאגידים העירוניים שהחוזרים נוגעים לפעילותם. המשרד הוסיף כי כך יעשה גם בנוגע לחוזרי מנכ"ל שיופצו בעתיד.

3. כאמור, גילום מס הוא בגדר הטבה כספית הקשורה לעבודה ודורש את אישורו של הממונה על השכר. עוד ביוני 1990 כתב הממונה על השכר למעסיקים במגזר הציבורי: "גילום משמעותו תוספת שכר לכל דבר ועניין והינו מנוגד לחוק יסודות התקציב". מחוק יסודות התקציב ומתקנות שהותקנו על פיו עולה חובת גופים ציבוריים לדווח לממונה על השכר אחת לשנה על תנאי ההעסקה של כל בעל תפקיד בגוף.

חברת מרכז הירידים גילמה כאמור את שווי ההטבה שנתנה לעובדיה, ובכך הגדילה את ההוצאה הציבורית מעבר לשווי ההטבה, בניגוד להוראת סעיף 29 לחוק יסודות התקציב.

חברת מרכז הירידים השיבה כי מדובר בהטבה הנהוגה זה עשרות שנים, כמו גם גילום המס בגינה, וכי לא ידוע לה אם הנחייתו של הממונה על השכר מ-1990 הועברה אליה. מתשובתה עולה הצורך שהממונה על השכר ירענן את הנחייתו בכל הנוגע לגילום מס בגופים ציבוריים. עוד השיבה החברה כי דיווחה לממונה על השכר על ההטבה שנתנה לעובדיה, לרבות גילום המס בגינה, במסגרת הדיווח השנתי שהיא מגישה לו, ולא שמעה ממנו כל טענה בעניין.

הממונה על השכר השיב כי הנתונים השנתיים שמתקבלים מהגופים הציבוריים אינם כוללים פירוט של כל רכיבי השכר המשולמים לכל עובד ועובד ואינם משקפים את ההטבות בעין שניתנו לעובדים. לדבריו עיקר מטרתם לשקף את רמות השכר בגופים הציבוריים, לשם איתור חריגות שכר בלבד, ובוודאי אי-אפשר לזהות באמצעותם חריגות שכר שנובעות מגילום המס על רכיבי שכר כלשהם. הוא הוסיף, כי בכוונתו להוציא לגופים הציבוריים הנחיות בדבר הצורך לפנות אליו להסדרת נושא גילום המס, גם לגבי הסדרים הקיימים כיום בגופים השונים.

לדעת משרד מבקר המדינה, אין בדיווח השנתי הכוללני לממונה על השכר כדי לצאת ידי חובת קבלת אישורו של הממונה לגילום המס בגין הטבה ספציפית. על החברה להביא את הנושא לאתגר לפני הממונה על השכר ולהימנע מגילום מס בטרם אישר זאת.



השלטון המקומי, ובכלל זה רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים, הוא הגדול מבין מגזרי הגופים הציבוריים, ועובדים בו כ-146,000 עובדים ששכרם השנתי הכולל כ-17.4 מיליארד ש"ח. משרד הפנים, שהוא המאסדר האחראי לשכר ולכוח האדם ברשויות המקומיות ובתאגידים העירוניים, אינו דורש מהם לדווח לו על הטבות שהם נותנים לעובדיהם, ואין בידו מידע על הטבות הניתנות, על מקורן הנורמטיבי ועל אופן המיסוי שלהן.

לדעת משרד מבקר המדינה, על מנת לבצע את תפקידו כפי שהוטל עליו בהחלטת הממשלה משנת 1997, על משרד הפנים לרכז מידע מפורט על הטבות שנותנים רשויות מקומיות ותאגידים עירוניים לעובדיהם. בין היתר, עליו למפות את ההטבות הניתנות בגופים אלה ולדווח עליהן לממונה על השכר לצורך בחינתן והסדרתן. נוסף על כך עליו לקבוע, בתיאום עם הממונה על השכר, בנוהל שיופץ לרשויות המקומיות ולתאגידים העירוניים, עקרונות מנחים שיקבעו את האסור והמותר בנוגע למתן הטבות לעובדים ויבהירו מה הם כללי המס החלים עליהם. כמו כן, עליו לבחון את הצורך בקביעת הסדרים לדיווח על הטבות שנותנים גופים בשלטון המקומי לעובדיהם, בתדירות שיקבע.

משרד הפנים השיב בנובמבר 2014 כי לאחרונה הוקמו צוותי חשיבה משותפים למשרד ולאגף השכר, כדי לנסות ולגבש מדיניות משותפת בנושא. צוותים אלה יעסקו בתחומי כוח האדם והשכר הן ברשויות המקומיות והן בתאגידים העירוניים.

## הטבות לעובדים בחברות ממשלתיות

בשנת 2013 פעלו בישראל 73 חברות ממשלתיות והועסקו בהן כ-61,000 עובדים, שעלות שכרם השנתית הסתכמה בכ-18 מיליארד ש"ח. על פי חוק החברות הממשלתיות, התשל"ה-1975, על רשות החברות לעקוב ברציפות אחר הפעילות של כל אחת מהחברות הממשלתיות, לרבות מצבה הכספי ומדיניות השכר שלה, ולהציג את ממצאי המעקב לשר האוצר ולשר הממונה על אותה חברה.

לפני שנת 1985, מועד חקיקת חוק יסודות התקציב, הטילה הממשלה מגבלות על שינויים בשכרם ובתנאי עבודתם של עובדי חברות ממשלתיות. בשנת 1968 החליטה הממשלה<sup>72</sup> להורות למנהלי חברות ממשלתיות ולחברי דירקטוריונים להיוועץ בוועדה ממשלתית לשכר ולתנאי עבודה בחברות הממשלתיות (שחבריה פורטו בהחלטה), לפני שהם מפעילים את סמכויותיהם בקשר לקבלת הצעה בדבר שינוי שכר או תנאי עבודה אחרים, הבאים להטיב את מצב עובדי החברה, הענקת בonus או כל טובת הנאה אחרת שיש בה כדי תוספת שכר.

ביוני 1990 הפיצה רשות החברות למנכ"ל החברות הממשלתיות חוזר בדבר הרפורמה במס הכנסה, ובכללה הרחבת בסיס המס. בחוזר ציינה הרשות כי במסגרת הרחבת בסיס המס יבטלו פטורים ממס על הטבות שונות, ובהן קבלת שירותים וטובין מהמעסיק, והבהירה כי גילום הטבות אלה כמוהו כמתן תוספת שכר, והדבר מנוגד לחוק יסודות התקציב ולהנחייתו של הממונה על השכר בנושא. במרץ 2014 הפיצה רשות החברות מסמך לשם ריענון הנחייתה, ובו התייחסה לגילום תשלומים שונים לעובדים, כגון תשלום עבור לימודים. הרשות הבהירה כי אין לגלם את המס על תשלומים מסוג זה או לשלם לעובדים תשלומים שלא כדין, וכי גילום משמעותו תוספת שכר לכל

72 החלטת ממשלה מס' 123 מ-10.11.68. ראו גם מבקר המדינה, דוח שנתי 63 א (2012), "חברת החשמל לישראל בע"מ, הסדרי הפנסיה של עובדי החברה", עמ' 294.

דבר ועניין והוא מנוגד לסעיף 29 לחוק יסודות התקציב. הרשות הורתה לפנות אליה בנוגע לתשלומים כאלה, אם קיימים.

רשות החברות מסרה במהלך הביקורת למשרד מבקר המדינה את המידע שהיה בידיה בדבר מתן הטבות; המידע נגע לשלוש חברות ממשלתיות, ובהן חברת חשמל לישראל בע"מ (להלן - חברת החשמל) וחברת רכבת ישראל בע"מ (להלן - רכבת ישראל)<sup>73</sup>.

על פי השאלונים, ארבע חברות נוספות נתנו לעובדיהן הטבות, כמפורט להלן.

## רכבת ישראל בע"מ

רכבת ישראל דיווחה בשאלון כי עובדיה זכאים לנסיעות חינם ברכבת; ההטבה ניתנת לעובדי החברה הקבועים, לעובדים המועסקים לפי חוזה אישי, לעובדים ארעיים (שעובדים בחברה יותר משנה), לגמלאי החברה, לבני הזוג של עובדי החברה וגמלאייה וכן לילדיהם של העובדים והגמלאים<sup>74</sup>. החברה ציינה כי שווי ההטבה בשנת 2013 היה כ-4.5 מיליון ש"ח.

1. מהשאלון שמילאה רכבת ישראל ומתשובתה למשרד מבקר המדינה עולה כי ההטבה ניתנה מתוקף כמה הוראות דין והסכמים קיבוציים, לרבות: סמכותו של מנכ"ל החברה לקבוע זאת בהתאם לסעיף 25 לתקנות מסילות הברזל הממשלתיות (סמכויות המנהל הכללי), 1938, שבו נקבע כי המנכ"ל רשאי לתת כרטיסי חינם לאנשים שאינם עובדים במסילות הברזל או לעובדים ולפקידים של מסילות הברזל בנסעם לעבודה או לפגרה; סעיף 16(ד) לפקודת מסילות הברזל; הסכמים קיבוציים מ-1989 ומ-2003, אשר הסדירו את שמירת הזכויות של עובדי הרכבת ברציפות, לרבות זכויות שהוקנו מכוח נהגים ונהלים. בהסכם קיבוצי מ-2012 הורחבה הגדרת הזכאות להטבה, וההטבה הוחלה גם לילדי העובדים שגילם עד 26.

רשות החברות השיבה למשרד מבקר המדינה כי בהסכם הקיבוצי מ-2012 לא ניתן אישור לנסיעת גמלאים ובני זוג ללא תשלום, וכן לנסיעה בחינם של ילדי עובדים המועסקים לפי חוזים אישיים.

רכבת ישראל השיבה כי מתן ההטבה לגמלאים, לבני זוגם של העובדים וילדי העובדים המועסקים לפי חוזים אישיים נעשה מתוקף אותם המקורות הנורמטיביים האמורים, למעט ההסכם הקיבוצי מ-2012, וכי הסכם זה רק הרחיב את טווח הגילאים של ילדי העובדים הזכאים להטבה, ועל כן הוא לא התייחס לזכאות של יתר מקבלי ההטבה.

2. על פי תשובתיה לשאלון, רכבת ישראל לא זקפה את שווי ההטבה לשכר עובדיה, ובכך נהגה שלא לפי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

רכבת ישראל השיבה שתבחן את סוגיית זקיפת ההטבה.

73 על פי השאלון שמילאה החברה השלישית שעליה הצביעה רשות החברות, היא לא נתנה הטבות לעובדיה בהתאם להגדרות שצוינו לעיל.

74 בנוהל החברה מ-26.11.95 נכתב כי ההגדרה "ילד" תחול על בני 4-18. בהסכם הקיבוצי שעליו חתמה החברה עם הסתדרות העובדים הכללית החדשה ב-6.12.12 נכתב כי כל מי שטרם מלאו לו 26 שנה ייחשב לילד.



## חברת חשמל לישראל בע"מ

1. חברת החשמל דיווחה בשאלון כי עובדיה הקבועים, גמלאיה ושאיירים של עובדי החברה ושל גמלאיה, שמספרם הכולל הוא כ-15,200 (להלן - עובדי החברה), זכאים לצריכת חשמל ביתית, ללא תשלום, לשימוש אישי במקום המגורים בלבד. היא ציינה כי לפי הסכם קיבוצי שנחתם בשנת 2002, החל בשנת 2003 מכסת תצרוכת החשמל השנתית הניתנת חינם לכלל עובדי החברה והגבלה לפעמיים הצריכה הממוצעת של כלל משקי הבית בישראל, כפול מספר עובדי החברה; הצריכה השנתית המרבית, ללא תשלום, לכל עובד והגבלה ל-18,000 קוט"ש.

בחוות דעת משפטית שהמציאה החברה נכתב כי מכיוון שההטבה נהוגה בחברה זה עשרות שנים, והיא עוגנה בחוקת העבודה ובתקנות הפנסיה בשנות החמישים של המאה העשרים, הרי שהיא הפכה לחלק מתנאי העבודה של העובדים הקבועים בחברה. לכן, משנת 1975 - השנה שבה הוחלט להחשיב את ההטבה להכנסה החייבת במס בעקבות הרפורמה במס הכנסה - החברה זוקפת את ההטבה לשכרם של עובדיה ומגלמת אותה עבורם, באופן שההכנסה נטו של העובדים הזכאים להטבה לא פחתה. חברת החשמל ציינה כי בשנת 2013 נהנו מההטבה כ-14,800 מעובדי החברה, שהם כ-97% מהזכאים לקבלת ההטבה, וכי העלות השנתית הכוללת של מתן הטבה זו לעובדיה בשנה זו הסתכמה בכ-177 מיליון ש"ח.

בתשובתה מנובמבר 2014 הבהירה רשות החברות כי "ההסכם הקיבוצי של חברת החשמל לא אושר על ידי הממונה על השכר ולא על ידי רשות החברות הממשלתיות". הממונה על השכר השיב כי "במסגרת הדיונים בעניין הרפורמה בחברת החשמל, פעלה המדינה להשגת הסכמות בדבר ביטול הטבת החשמל חינם. מגעים אלה טרם הבשילו לכדי הסכם".

עוד ציין הממונה על השכר כי בית הדין הארצי לעבודה פסק<sup>75</sup> כי "העובדה שהפעלת סמכויות על ידי הממונה על השכר נעשית מכוח חוק יסודות התקציב, אינה שוללת את כוחם של ארגוני עובדים לנקוט צעדים ארגוניים נגד הפעלת הסמכות האמורה. פסיקה זו יצרה מציאות מורכבת, שלפיה קיימת לגיטימציה להפעלת כוח נגד הפעלת סמכות על פי דין... הדברים מקבלים משנה תוקף, עת מדובר בעובדים של חברת החשמל, המחזיקה במונופול על מוצר חיוני... מובן הוא כי מצב דברים זה מעניק לעובדים כוח רב".

חברת החשמל השיבה כי הזכות לקבלת ההטבה כאמור נקבעה זמן רב לפני שהוקמו אגף השכר ורשות החברות, וממילא לפני שקמה חובת קבלת אישור למתן הזכות.

2. נוסף על כך דיווחה חברת החשמל בשאלון כי היא נותנת לעובדיה הנחה של 13% בתשלום עבור חיבור חשמל במקום המגורים, וכי מקורה של הטבה זו בהסכמי עבודה ובהסכם קיבוצי. לדברי החברה, בשנת 2013 קיבלו את ההטבה 103 עובדים, והעלות הכוללת של מתן ההטבה הייתה 46,600 ש"ח.

**חברת החשמל ציינה כי היא לא זקפה את שווי ההטבה לשכרם של העובדים שקיבלו אותה.**

החברה השיבה כי הטבת חיבור החשמל ניתנת בחברה זה עשרות שנים, והיא מעוגנת בנהליה, שהם הסדרים קיבוציים דו-צדדיים. היא טענה כי מדובר בהנחה זניחה יחסית להטבת צריכת החשמל חינם, ובסכומי כסף לא משמעותיים, ולכן היא לא סברה שמדובר בהטבה אשר "חובת המיסוי מתפרסת עליה" ולא זקפה את שווייה לשכר העובדים.

75 דב"ע נז/4-16 מרכז השלטון המקומי נ' ההסתדרות הכללית החדשה (פורסם במאגר ממוחשב 5.4.98).

מאחר שהחברה לא זקפה את שווי הטבת חיבור החשמל לשכרם של העובדים המקבלים אותה, היא פעלה שלא לפי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

חברת החשמל ציינה בתשובתה כי היא פועלת ליישם את זקיפת שווי ההטבה לשכר העובדים הנהנים ממנה, בהתאם לכללי מס הכנסה.

### חברת כביש חוצה ישראל בע"מ

חברת כביש חוצה ישראל משמשת זרוע הפיתוח של המדינה בתחומי התשתיות (כבישים ומסילות) והרשות הממונה על שלושת כבישי האגרה בישראל - כביש חוצה ישראל, הנתיב המהיר בכניסה לתל-אביב ומנהרות הכרמל. החברה דיווחה בשאלון כי היא נותנת לעובדיה פטור מתשלום עבור נסיעות בכבישי האגרה - הן נסיעות לצורכי עבודה והן נסיעות בשעות הפנאי, לרבות בסופי שבוע וחגים. החברה ציינה כי מקורה של ההטבה בהסכם עם העובדים, וכי העלות השנתית הכוללת של מתן ההטבה בשנת 2013 הייתה 63,000 ש"ח.

רשות החברות השיבה כי היא לא נתנה את אישורה להטבה האמורה. עוד ציינה הרשות: "לא ידוע לנו על הסכם עם העובדים כאמור, אשר על כן, לא ברור על מה נסמכת החברה בדבריה למבקר המדינה כי 'מקור ההטבה הינו בהסכם עם העובדים'. ככל הידוע לנו, ההטבה לא אושרה כדין".

החברה ציינה בשאלון כי היא לא זקפה את שווי ההטבה לשכרם של העובדים המקבלים אותה.

בתשובתה ציינה שככלל, הערת הביקורת נכונה לגבי נסיעות שאינן לצורכי עבודה, המתבצעות רובן ככולן בסופי השבוע ובחגים. אולם מכיוון שעל פי בדיקה שעשתה מדובר בסכומים זניחים, המשאבים הכרוכים בהפרדה בין נתוני הנסיעות לצורכי עבודה ובין נתוני הנסיעות הפרטיות עולה על התועלת שבמיסויים של סכומים אלה.

על פי הפסיקה, יש להבחין כאמור בין מוצר שסיפק המעסיק לעובדיו להנאתם הפרטית, ואותו יש להחשיב להכנסה לצורכי תשלום מס, ובין מוצר שסיפק לצורכי עבודה בלבד. על חברת כביש חוצה ישראל בע"מ לפעול בהתאם לאמור ולזקוף את שווי הנסיעות הפרטיות של העובדים לשכרם. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

### מוסדות חינוך חקלאיים וכפרי נוער

1. שלושה מוסדות חינוך וכפרי נוער שהם חברות ממשלתיות דיווחו בשאלונים כי נתנו לעובדיהם בשנת 2013 הטבות, כמפורט להלן:

שם הדוח: שירותים ומוצרים שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ללא תשלום מלא  
 מסגרת הפרסום: דוח שנתי 2015  
 שנת פרסום: התשע"ה-2015

א. בית הספר החקלאי "מקווה ישראל" נתן בשנת 2013 הנחות בתשלומי הורים ל-11 מעובדיו, שילדיהם לומדים בבית הספר. עלותה הכוללת של ההטבה הייתה כ-5,500 ש"ח.

ב. מדרשת "שדה בוקר" דיווחה על שלוש הטבות שנתנה בשנת 2013 לעובדיה המתגוררים במדרשה: (א) הנחה של 10% הנחה על מינוי לברכת השחייה. ההטבה ניתנה לכ-30 עובדים, ועלותה הכוללת הייתה כ-3,000 ש"ח. שווי ההטבה נזקף לשכר העובדים שקיבלו אותה; (ב) הנחה של 15% על שירותי בית ספר שדה השוכן בתחום המדרשה, וכן אירוח של לילה אחד בשנה. העלות הכוללת של ההטבה הייתה כ-2,000 ש"ח; (ג) הנחה של 10% במחיר הקייטנות של בית ספר שדה. על פי השאלון, ההטבות ניתנו על בסיס החלטת מנכ"ל המדרשה. שתי ההטבות האחרונות לא נזקפו לשכר העובדים.

בית הספר החקלאי מקווה ישראל השיב כי שווי ההטבה עבור לימודים בבית הספר לא נזקף לשכר העובדים בטעות.

מדרשת שדה בוקר השיבה כי בבדיקה שעשה מנהל הכספים עם רואה החשבון של המדרשה עלה כי בגין אירוח חנימם ללילה אחד נדרשת זקיפה לשכר העובדים הרלוונטיים, ובגין ההנחות על אירוח ועל קייטנות אין מתחייבת זקיפה, היות שהנחות בשיעור דומה ניתנות לקבוצות אוכלוסייה שונות. המדרשה ציינה כי בכוונתה לפעול בנושא בהתאם לדרישות החוק, בשיתוף ועד העובדים וברגישות המתבקשת כדי שלא לפגוע במרקם יחסי העבודה במדרשה.

על בית הספר החקלאי מקווה ישראל ועל מדרשת שדה בוקר להקפיד לזקוף לשכר העובדים את שווי ההטבות הניתנות להם.

2. א. כפר הנוער "מאיר שפיה" דיווח בשאלון על מתן ארוחות ללא תשלום לעובדים שנדרשים, מתוקף תפקידם, לאכול עם החניכים ולעובדי המטבח. שווי ההטבה נזקף לשכר 30 העובדים המקבלים אותה, ושווייה בשנת 2013 היה כ-3,100 ש"ח לעובד לשנה.

ב. מדרשת שדה בוקר דיווחה בשאלון שכל עובדיה מקבלים ארוחות בחינם או בהנחה של 75%. המדרשה ציינה בשאלון כי מקור ההטבה הוא הסכם קיבוצי<sup>76</sup>. את ההטבה קיבלו בשנת 2013 כ-110 עובדים, עלותה הייתה כ-91,000 ש"ח, ושווייה נזקף לשכר העובדים.

3. מדרשת שדה בוקר דיווחה כי נתנה הטבה באמצעות מגורים ללא תשלום או בהנחה של 28% גם לעובדים שלא נדרשו לגור במדרשה בתוקף תפקידם. המדרשה ציינה כי ההטבה הזאת ניתנה לפי החלטה פנימית של הדירקטוריון. את ההטבה קיבלו בשנת 2013 כ-70 עובדים, עלותה השנתית הייתה כ-900,000 ש"ח, ושווייה נזקף לשכר העובדים.

מדרשת שדה בוקר השיבה כי היא מספקת מגורים למי שלפי הגדרתה נדרשים מגוריו במקום. עם זאת, יש עובדים ותיקים אשר מקבלים הטבה זו לאורך שנים, אף שתפקידם הנוכחי אינו דורש או מחייב זאת עוד. להבנתה, יש קושי משפטי לפגוע בהטבה זו, והדבר ישמש עילה לנציגות העובדים לפתוח בסכסוך עבודה. המדרשה הוסיפה כי לעובדים חדשים - מגורים בהטבה ניתנים רק אם הם נדרשים ולמעסיק צומחת טובה מכך, ואם לא כן, העובד משלם שכר דירה.

76 המדרשה לא צירפה את ההסכם הקיבוצי לשאלון, אף כי התבקשה לעשות כן.



עלות העסקת העובדים בקרב מגזר החברות הממשלתיות היא הגבוהה ביותר מבין מגזרי הגופים הציבוריים, והיא הסתכמה בשנת 2013 בכ-18 מיליארד ש"ח. החברות הממשלתיות חולשות על מגוון רחב של תחומים, לרבות תשתיות, מסחר וחינוך. עוד לפני חקיקת חוק יסודות התקציב נדרשו החברות הממשלתיות, על פי החלטת ממשלה משנת 1968, להיוועץ בוועדה ממשלתית לשם מתן הטבות לעובדיהן. ממצאי הדוח מעלים כי רשות החברות הממשלתיות, האחראית לאסדרת פעילותן של החברות הממשלתיות, אינה ערה למרבית ההטבות שנותנות חברות אלה לעובדיהן. חמש מהחברות אף לא נהגו על פי דיני המסים ולא זקפו הטבות לשכר עובדיהן.

על רשות החברות להקפיד למלא את תפקידה על פי החלטת הממשלה משנת 1997. עליה למפות את כלל ההטבות שנותנות חברות ממשלתיות לעובדיהן, ובכלל זה את המקורות הנורמטיביים שעל פיהן הן ניתנות. את תוצאות המיפוי הזה מוטל על הרשות להגיש לממונה על השכר, לצורך בחינה והסדרה של הנושא. על הרשות גם לקבוע, בשיתוף הממונה על השכר, עקרונות מנחים שיקבעו את המותר והאסור בנוגע למתן הטבות לעובדי חברות ממשלתיות ולהבהיר את כללי המס החלים על חברות אלה. כמו כן, על הרשות לדרוש מהחברות הממשלתיות להגיש לה בתדירות קבועה דיווח מפורט על ההטבות שהן נותנות לעובדיהן.

רשות החברות הממשלתיות השיבה כי תפעל ליישום ההמלצה העיקרית של מבקר המדינה, קרי תפעל לריכוז המידע על ההטבות שנותנות החברות הממשלתיות ובכלל זה מהות ההטבה, תנאיה, עיגונה הנורמטיבי, הסדרי המס ונתונים כוללים על עלותה, ותעביר את המידע אל הממונה על השכר. היא הוסיפה כי בכוונתה לדרוש מהחברות הממשלתיות דיווח מפורט בנוגע להטבות שהן נותנות לעובדיהן.

## הטבות לעובדים בתאגידים סטטוטוריים ובגופים נתמכים

חמישה תאגידים סטטוטוריים ושלושה גופים נתמכים<sup>77</sup> דיווחו בשאלונים כי נתנו לעובדיהם הטבות בשנת 2013. בהחלטת הממשלה משנת 1997 נקבע כי בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה, משרדי הממשלה הנוגעים לעניין יפקחו על תאגידים סטטוטוריים ועל גופים נתמכים אחרים. כלומר, מדובר בגופים מתחומים שונים שלהם אחראים מאסדרים שונים, בהתאם לעולם התוכן שבו הם עוסקים.

77 מספר זה אינו כולל את המוסדות להשכלה גבוהה וקופות החולים, שהמצאים בעניינם הובאו בפרקים נפרדים בדוח זה.

## מוסדות העוסקים בתרבות, במדעים, בספורט, בחינוך ובפנאי

1. מוסד "יד יצחק בן צבי" דיווח כי בהתאם להחלטת הנהלה, בשנת 2013 הוא נתן לעובדיו ולגמלאיו הנחה בשיעור 50% ברכישת ספרים בהוצאתו, וכי העלות השנתית של ההטבה הסתכמה בכ-37,000 ש"ח. הוא דיווח גם כי בהתאם להחלטת הנהלתו, רשאים עובדיו וגמלאיו להשתתף בחינם בסדורים, בקורסים ובימי העיון הפתוחים שהוא מקיים, ואשר הציבור משתתף בהם תמורת תשלום. בשנת 2013 הסתכמה עלות ההטבה בכ-50,000 ש"ח. המוסד מסר בתשובתו כי הוא מעודד את רכישת הספרים ואת ההצטרפות לימי עיון והקורסים, כדי להרחיב את הכשרתם המקצועית של העובדים ולהעלות את רמתם המקצועית, דבר שעולה בקנה אחד עם ההגדרה של השתלמות מקצועית ומשרת את המוסד עצמו. הוא ציין כי החל בשנת 2014, בעקבות חקיקת חוק הספרים, העובדים רוכשים את הספרים ללא הנחה.
2. האקדמיה ללשון העברית דיווחה בשאלון כי בשנת 2013 היא נתנה לעובדיה כתבי עת חינם והנחה בשיעור 50% על ספרים שהיא מוציאה לאור. מקורה של ההטבה בהחלטת הנהלה, ועלותה השנתית הסתכמה בכ-5,500 ש"ח. האקדמיה הלאומית הישראלית למדעים דיווחה כי בהתאם לנוהג ותיק בארגון, היא נותנת לעובדיה ולגמלאיה הנחה בשיעור 40% על ספרים שהיא מוציאה לאור, וכי בשנת 2013 ניצל רק עובד אחד את ההטבה, ועלותה הייתה כ-90 ש"ח.

שלושת הגופים ציינו כי לא זקפו את ההטבות לשכרם של העובדים שקיבלו אותם. בכך נהגו שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה על כך.

- האקדמיה ללשון העברית השיבה למשרד מבקר המדינה כי היא מקבלת את הערת הביקורת, וכי עד סוף שנת 2014 היא תזקוף לשכרם של העובדים את שווי ההטבה. האקדמיה הלאומית הישראלית למדעים מסרה בתשובתה כי בעקבות הערת הביקורת שונו הנהלים, כדי להבטיח שהליקוי לא יישנה.
3. מוסד "יד יצחק בן צבי" דיווח גם כי בהתאם להחלטת הנהלה ניתנת לעובדים ולגמלאים הנחה בשיעור 20% במחיר קורסי הכשרות שהוא מקיים, וכי ההטבות נוקפות במלואן לשכרם של העובדים המקבלים אותן בהתאם לתקנות מס הכנסה.

### מכון וינגייט לחינוך גופני ולספורט

1. מכון וינגייט לחינוך גופני ולספורט (להלן - מכון וינגייט) דיווח בשאלון על שלוש הטבות: (א) מינוי חינם במועדון הספורט במכון לעובדים לאחר שנת עבודתם הראשונה, וכן הנחה של 50% לבני משפחותיהם ובכלל זה לילדיהם בני 18 ומעלה (לרבות חיילים). שווי ההטבה בשנת 2013 היה כ-116,000 ש"ח, ונהנו ממנה 19 עובדים ובני משפחותיהם; (ב) פטור לעובדים ולבני משפחותיהם מתשלום על לימודים בבית הספר למאמנים הפועל במסגרת המכון. מההטבה נהנו בשנת 2013 שני בני משפחה של עובדים, ועלותה הכוללת הייתה כ-12,200 ש"ח. שתי ההטבות ניתנו על פי החלטה של הנהלת המכון, והן נזקפו לשכר העובדים; (ג) השתתפות במחיר הארוחות לכלל עובדיו. מקור ההטבה הוא בהחלטת הנהלה. בשנת 2013 קיבלו את ההטבה כ-160 עובדים, ועלותה השנתית הכוללת הייתה כ-284 ש"ח לעובד. שווי ההטבה נזקף לשכר העובדים שקיבלו אותה.
2. איגוד מוסדות חינוך חקלאיים ופנימייתיים חתם עם העובדים במוסדות בספטמבר 1998 על "חוקת עבודה". בחוקה מפורטים תנאי העבודה של עובדי המוסדות האלה (למעט מורים),

זכויותיהם וחובותיהם. סעיפים 4 ו-5 בחוקה עוסקים במגורי העובדים ובתשלומים עבורם: הנהלת המוסד יכולה לחייב עובד לגור במוסד, ובמקרה זה תעמיד לרשותו דירת שירות לתקופת עבודתו במוסד; עובדים הגרים בדירות שירות פטורים מתשלום שכר דירה; שווי שכר הדירה יזקף למשכורתם כהכנסה לצורכי מס.

מכון וינגייט, אשר משמש גם מוסד חינוכי פנימייתי, דיווח כי נתן הטבה של מגורים במכון ללא תשלום או בהנחה של כ-50%, בין היתר לעובדים נדרשים. ההנחה ניתנת על בסיס החלטת ההנהלה, ואילו מגורים חנם ניתנים לעובדים הזכאים לכך על פי הנחיית המינהל לחינוך התיישבותי במשרד החינוך.

מכון וינגייט זקף את שווי ההטבה רק לשכרם של עובדים שאינם משלמים כלל עבור מגוריהם, ולא לשכרם של עובדים שנהנים מתשלום מופחת, ובכך נהג שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה על כך. על מכון וינגייט לוודא כי הטבת המגורים ניתנת רק לעובדים הזכאים לכך מתוקף חוקת העבודה.

המכון השיב כי בבדיקה שעשה נמצא כי יש עובד אחד המקבל את ההטבה אף שאינו זכאי לה, והנושא מטופל.

## מוזאונים

משרד מבקר המדינה שלח שאלונים למוזיאון ישראל, ירושלים (להלן - מוזאון ישראל); לבית התפוצות - מוזיאון העם היהודי (להלן - מוזאון בית התפוצות), ולמוזיאון חיפה (חל"צ) המנהלת את כל מוזאוני חיפה<sup>78</sup> (להלן - חברת מוזאוני חיפה).

1. שלושת המוזאוני ציינו שבשנת 2013 הם נתנו לעובדיהם הטבות באמצעות כניסה ללא תשלום לאירועים ולמופעים במוזאון.

על פי השאלונים, שלושת המוזאוני לא זקפו את ההטבות לשכרם של העובדים, שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה.

מדברים שמסר מוזאון בית התפוצות בשאלון ובתשובתו למשרד מבקר המדינה עולה שבעקבות ביקורת שעשתה רשות המסים בשנת 2013, הוא הנחה לזקוף את שווי ההטבות האלה לשכרם של העובדים משנת 2014, אולם בשנה זו לא ניתנו הטבות כאלה לעובדים. מוזאון ישראל השיב כי בהתאם להסכם קיבוצי מיוחד משנת 1993 זכאים העובדים ובני משפחתם מקרבה ראשונה לכניסה חופשית לאירועים ומופעים, אולם בפועל המוזאון מקצה לעובדים מלכתחילה רק כמות קטנה של כרטיסים לאירועים אלה, ואם נותרים כרטיסים נוספים שלא נמכרו, גם הם מוקצים לעובדים בתיאום עם נציגות העובדים. עוד ציין המוזאון כי לרוב מגיעים העובדים בגפם לאירועים, וכי לאירועים אלה זיקה ברורה לתוכני המוזאון, ולכן ההשתתפות בהם תורמת לתפקודם המקצועי של העובדים. עוד ציין המוזאון, כי בביקורת שעשתה אצלו רשות המסים בעבר, לא עלתה כלפיו טענה בנוגע לחובת זקיפה כלשהי.

78 אף כי חברת מוזיאון חיפה (חל"צ) היא חברה עירונית של עיריית חיפה המנהלת את מוזאוני חיפה, הממצאים בעניינה הובאו בפרק זה כיוון שהמאסדר שלה - משרד התרבות והספורט - הוא כשל יתר המוזאונים.

2. שני מוזאוני - חברת מוזאוני חיפה ומוזאון ישראל - דיווחו בשאלונים על מתן הנחה של 50% לעובדים ובני משפחתם על ההשתתפות בחוגים ובפעילות חינוכית במוזאון. במוזאון ישראל עלות ההטבה בשנת 2013 הייתה כ-12,000 ש"ח ונהנו ממנה שבעה עובדים; ובחברת מוזאוני חיפה 20 עובדים ניצלו את ההטבה ועלותה השנתית הייתה כ-16,000 ש"ח. נוסף על כך נתנה חברת מוזאוני חיפה לעובדיה 20% הנחה בחנויות המוזאוניס ו-50% הנחה בבתי הקפה שלהם.

שני המוזאוניס דיווחו כי לא זקפו את ההטבות האלה לשכר העובדים, שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה על כך.

מוזאון ישראל השיב כי קורסי ההעשרה תורמים לתפקודם המקצועי של עובדי המוזאון, ולכן אין מקום לזקיפת ההטבה לשכרם. בנוגע לבני משפחות העובדים ציין המוזאון כי בעקבות הביקורת, הוא יפעל לזקוף את שווי ההטבה החל בשנת 2015.

חברת מוזאוני חיפה השיבה כי הוכן נוהל חדש שמטרתו להביא לזקיפת ההטבה לשכר העובדים שיקבלו הטבות אלה, וכי הנוהל ייושם החל בינואר 2015.

3. מוזאון ישראל דיווח בשאלון על הטבה הנוגעת לקייטנות: הנחה של 950 ש"ח במחיר הקייטנה שקיים המוזאון בקיץ והנחה של 50% במחיר הקייטנה שקיים בחופשת פסח. בשנת 2013 נהנו מהטבות אלה כ-30 עובדים, ועלות ההטבה הייתה כ-23,500 ש"ח.

את שווי שתי ההטבות האלה נהג מוזאון ישראל לזקוף לשכר העובדים שניצלו אותן. המוזאון גם גילם את שווי ההטבה עבור העובדים. משרד מבקר המדינה מעיר כי גילום שווי ההטבה שנותן המוזאון מגדיל את ההוצאה הציבורית, וזוהי למעשה תוספת שכר המחייבת, על פי חוק יסודות התקציב, אישור מטעם הממונה על השכר.

מוזאון ישראל השיב כי אמנם אין בידו "תיעוד ישיר של אישור הממונה על השכר", אולם הוא סבור שאישורו של הממונה להסכם שכר קיבוצי מ-2003 מלמד כי הוא ידע על גילום ההטבה: בהסכם, שתוקפו היה עד סוף שנת 2004, נכתב כי "מס הכנסה בגין השתתפות המוזאון בקייטנות לילדי עובדים, יחול על כל עובד המבקש השתתפות זו". לטענת המוזאון, משמעות הסעיף היא שהממונה על השכר הכיר את ההטבה והסכים להקפיאה עד תום תקופת ההסכם הקיבוצי (במסגרתו הוטלה חבות המס על העובד), וברור היה לו כי בתום התקופה, סוף שנת 2004, המוזאון ישוב לגלם את המס בגין הטבה זו לעובדיו.

משרד מבקר המדינה מעיר למוזאון ישראל, כי באמור בתשובתו אין כדי יציאה ידי חובת הצגת הפרטים המלאים על ההטבה לפני הממונה על השכר וקבלת אישורו המפורש.



משרד התרבות והספורט השיב למשרד מבקר המדינה בדצמבר 2013, כי הוא מפקח על האקדמיה ללשון העברית, על "יד בן צבי", על מכון וינגייט, ועל שלושת המוזאונים שנוכרו לעיל, ובמסגרת זו הוא ממליץ לשרי התרבות והספורט והאוצר בנוגע לתקציבם של התאגידים, לפי סעיף 21 לחוק יסודות התקציב. במסגרת פיקוחו הוא מקיים בדיקה המתמקדת בתקציב הכולל של הגוף, בהיתכנותו ובהשפעתו על הפעילות המקצועית של אותו גוף ועל מצבו הפיננסי. לדברי המשרד הוא אינו ערוך לבדוק גם את תנאי השכר. המשרד הוסיף שאם דברים יובאו לידיעתו, הוא יציגם לממונה על השכר.

משרד מבקר המדינה מעיר למשרד התרבות והספורט, כי עליו לפעול בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997, שממנה עולה כי מוטל עליו לקיים פיקוח ובקרה על פעולות הגופים שבתחום אחריותו בכל הנוגע לנושאי השכר ותנאי העבודה של עובדיהם.

### רשות הטבע והגנים הלאומיים

רשות הטבע והגנים הלאומיים (להלן - רשות הטבע והגנים) דיווחה בשאלון כי בהתאם להסדר עם העובדים זכאים עובדיה וגמלאיה לכניסה חינם לאתרי הרשות, ללינה בהנחה של 50% במגורון בחניוני לילה וכן להנחה של 25% ברכישת מוצרים שהרשות מוכרת לציבור. הרשות העריכה את שווי מתן ההטבות בשנת 2013 בכ-162,000 ש"ח.

עוד דיווחה רשות הטבע והגנים כי היא לא זקפה את שוויין של הטבות אלה לשכרם של העובדים שקיבלו אותם. בכך היא נהגה שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

רשות הטבע והגנים השיבה כי את ההטבה של כניסה חינם לאתרי הרשות אין אפשרות לייחס לעובד ספציפי, ולכן היא מבצעת הערכה שנתית של שווי הטבה זו ומשלמת מס בגינה כחלק מההוצאות העודפות. לגבי רכישת מוצרים היא השיבה כי אין מקום לזקוף שווי הטבה זו לשכר העובדים, שכן "הרשות מקפידה למכור את מוצריה ברווח גם לאחר מתן הטבה זו", וכי מדובר בשיעור הנחה שניתן גם ללקוחות במסגרת הסכמים.

שיעור המס שמשלמת הרשות בגין הוצאות עודפות עבור כניסה לאתרים מגדיל את ההוצאה הציבורית, במקום שיהיה מושת על העובד, כנדרש בפקודת מס הכנסה. על רשות הטבע והגנים לזקוף את שווי ההטבה לשכר העובדים. אם יש קושי בייחוס ההטבה לעובד, והקושי מהותי ומונע ממנה לעשות זאת, עליה להעלותו לפני רשות המסים, לצורך החלטה בדבר תשלומי המס, ולפעול בהתאם להחלטה שתתקבל.

המשרד להגנת הסביבה, המאסדר האחראי לרשות הטבע והגנים, השיב בדצמבר 2014 כי הוא אינו עוסק בהטבות הניתנות לעובדי הרשות.

משרד מבקר המדינה מעיר למשרד להגנת הסביבה, כי עליו לפעול בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997, שממנה עולה שמוטל עליו לבצע פיקוח ובקרה על פעולות רשות הטבע והגנים בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה.



## רשות השידור

בתקופת הביקורת הייתה רשות השידור מצויה בהליכי פירוק באמצעות כונס רשמי. בתקנות רשות השידור (אגרות, פטורים, קנסות והצמדה), התשל"ד-1974, נקבע כי עובדיה הקבועים פטורים מאגרה בעד החזקת מקלט טלוויזיה (להלן - אגרת טלוויזיה).

1. א. בשאלון דיווחה רשות השידור כי בשנת 2013 היא העניקה פטור מאגרת הטלוויזיה לכ-250 עובדים הקבועים, בהתאם לתקנות. הרשות לא ציינה מה הייתה העלות השנתית הכוללת של מתן הטבה זו בשנת 2013, אולם מחישוב שעשה משרד מבקר המדינה עולה כי מדובר בכ-89,000 ש"ח<sup>79</sup>.

ב. הרשות ציינה כי לא זקפה את שווי ההטבה לשכרם של העובדים הקבועים. בכך נהגה הרשות שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה, כפי שציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה.

בתשובתה מנובמבר 2014 ציינה רשות השידור כי "לא נמצא תיעוד ברשות המסביר את אי החיוב בזקיפת ההטבה של העובדים הקבועים הזכאים לפטור מתשלום האגרה".

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות השידור כי עליה לזקוף את שווי ההטבה לשכרם של העובדים הקבועים.

2. עוד דיווחה הרשות בשאלון כי בשנת 2013 היא החזירה את תשלום אגרת הטלוויזיה גם לכ-600 עובדים שהיא מעסיקה לפי חוזים מיוחדים, וזאת בהתאם להסכם שכר<sup>80</sup>. הרשות לא ציינה מה הייתה העלות השנתית הכוללת של מתן ההטבה בשנת 2013, אולם מחישוב שעשה משרד מבקר המדינה עולה כי מדובר בכ-218,000 ש"ח. בתשובתה ציינה הרשות כי שווי ההטבה נזקף לשכר העובדים המועסקים לפי חוזה מיוחד שקיבלו אותה.

משרד מבקר המדינה מעיר לרשות השידור כי היא הגדילה בשיעור ניכר את מספר העובדים הזכאים לפטור מאגרת הטלוויזיה ובכך הגדילה את ההוצאה הציבורית. זאת ועוד, כיוון שהרשות לא המציאה למשרד מבקר המדינה את הסכם השכר שעל פיו ניתנה ההטבה כאמור, לא היה אפשר לבדוק אם וכאיזה אופן עוגנה ההטבה, ואם ניתן לה אישורו של הממונה על השכר כנדרש.

3. נוסף על כך דיווחה רשות השידור בשאלון כי אפשרה לעובדיה לרכוש כרטיסים לאולימפיאדת לונדון בשנת 2012 ולאליפות העולם בכדורגל בשנת 2014. בתשובת הרשות צוטטו ממצאים שהעלתה מבקרת הפנים של הרשות, ולפיהם 108 מהכרטיסים נרכשו באמצעות איש קשר מטעם הרשות באופן המעלה בין השאר חשש לניגוד עניינים, ויתר הכרטיסים נרכשו בידי חמישה מעובדי הרשות בלי שניתנה אפשרות פומבית ושוויונית לכלל עובדי הרשות להשתתף ברכישתם. עוד העלתה מבקרת הפנים, כי לגבי אולימפיאדת 2012 ומונדיאל 2010 דפוס הרכישה היה דומה, והכרטיסים נרכשו על ידי מספר מצומצם של עובדים וגורמים חיצוניים, בלי שהדבר הובא לידיעת כלל העובדים, ובלי שניתנה להם האפשרות לרכוש כרטיסים. הרשות גם שילמה עבור הכרטיסים כשנה מראש, קודם שקיבלה תשלום מהעובדים, ובמקרים מסוימים ביטלו הרוכשים את הרכישה והרשות נשאה בתשלום בעבור הכרטיסים.

79 האגרה לשנת 2013 הסתכמה ב-356 ש"ח.

80 הרשות לא המציאה מסמכים המתעדים את הסכם השכר כאמור, אף כי התבקשה לעשות כן.

הרשות ציינה בתשובתה שהתשלום הועבר לגוף המארגן ללא שנשאה בהוצאות. היא הסבירה כי טובת ההנאה לעובדים התבטאה לאו דווקא במחיר הכרטיסים, אלא בנגישותם למספר עובדים מצומצם, ולניגוד העניינים בהקשר זה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי במכירת כרטיסים מבוקשים לקומץ מעובדיה פעלה הרשות בחוסר שקיפות, המתחייבת מכללי מינהל תקין, והפרה את חובתה לפעול בשוויון, כנדרש מגוף ציבורי.

משרד התקשורת, המאסדר האחראי לרשות השידור, השיב בנובמבר 2014 כי בימים אלה הרשות מצויה בהליכי פירוק.

משרד מבקר המדינה מעיר למשרד התקשורת כי עליו לפעול בהתאם להחלטת הממשלה משנת 1997, שממנה עולה כי מוטל עליו לבצע פיקוח ובקרה על רשות השידור בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה, ועליו לעשות זאת גם לכשתקום רשות השידור הציבורית במתכונתה החדשה.

## הטבות לעובדים במועצות דתיות

המשרד לשירותי דת הוא המאסדר את פעילותן של מועצות דתיות בנושאי שכר ותנאי העסקה, על פי החלטת הממשלה משנת 1997. בשנת 2013 פעלו בישראל 132 מועצות דתיות, הועסקו בהן כ-4,000 עובדים, ועלות העסקתם השנתית הסתכמה בכ-270 מיליון ש"ח.

1. משנת 1974 היו בתוקף תקנות שירותי הדת היהודיים (אגרות ושירותים), התשל"ד-1974 (להלן - תקנות שירותי הדת היהודיים). בהודעה שפורסמה מכוח התקנות<sup>81</sup> נקבע אילו קבוצות באוכלוסייה זכאיות להנחה של 40% באגרה לרישום נישואין<sup>82</sup>, וכן נקבע כי הנהלת המועצה הדתית תהיה רשאית לתת הנחה על האגרה הנקובה, בהתאם להנחיות ולמבחנים שיקבע המשרד לענייני דתות, או בהתאם להנחיות ולמבחנים מנומקים שתקבע המועצה הדתית לעצמה. תקנות חדשות משנת 2013<sup>83</sup> מסדירות את הזכאות של קבוצות מסוימות באוכלוסייה להנחה בשיעור 40% באגרה לרישום נישואין, ועובדי המועצות הדתיות אינם נכללים בקבוצות אלה. כמו כן בוטל הסעיף בהודעה המקנה להנהלות המועצות הדתיות את הסמכות לתת הנחה על פי אמות המידה שהן יקבעו.

המשרד לשירותי דת מסר למשרד מבקר המדינה במהלך הביקורת שככלל, מועצות דתיות אינן רשאיות לתת הטבות לעובדיהן ללא אישור הממונה על השכר, אולם אין לו מידע בנוגע למתרחש בפועל.

81 הודעה בדבר אישור תעריפי אגרות למועצות הדתיות, פורסם ברשומות ב-25.6.01 (עמ' 3056).  
82 לפי סעיף 1(ג) להודעה, ההנחה ניתנת לחיילים שירות סדיר; למשרתים בשירות לאומי; לאנשים המוגדרים כ"מקרי סעד"; תלמידי ישיבה וסטודנטים; ועולים חדשים.  
83 תקנות שירותי הדת היהודיים (אגרות שירותים), התשע"ד-2013. פורסם ב-7.10.13.

2. משרד מבקר המדינה שלח שאלונים בנוגע להטבות ל-36 מועצות דתיות<sup>84</sup>, ו-31 (כ-84%) מהן השיבו עליהם<sup>85</sup>. שתיים מהמועצות שהשיבו - המועצה הדתית חיפה והמועצה הדתית חולון - דיווחו שעובדיהן ובני משפחותיהם מקבלים הנחה על אגרת רישום הנישואין.

א. המועצה הדתית חיפה דיווחה על מתן פטור או הנחה בתשלום אגרת נישואין לילדי העובדים במועצה. היא ציינה כי ההטבה ניתנת על סמך החלטה של יו"ר המועצה הדתית שהתקבלה כ-15 שנים לפני כן, ואולם היא לא צירפה סימוכין להחלטה זו. המועצה דיווחה כי ההוצאה בגין מתן ההנחה בשנת 2013 הייתה כ-4,000 ש"ח, והיא ניתנה ל-15 עובדים.

ב. המועצה הדתית חולון דיווחה כי לעובדיה ניתנת הנחה בשיעור 50% בתשלום אגרת נישואין, וציינה כי מקורה של הטבה זו בהחלטת הנהלה. המועצה הדתית לא צירפה סימוכין להחלטה זו. היא ציינה כי ההטבה ניתנה בשנת 2013 לשלושה עובדים, וההוצאה בגינה הייתה 1,200 ש"ח.

שתי המועצות הדתיות שנתנו את ההנחות כאמור פעלו שלא לפי תקנות שירותי הדת היהודיים. על המשרד לשירותי דת לפקח על יישום התקנות בעניין זה ולהנחות את המועצות הדתיות בדבר המותר והאסור לפי התקנות בנוגע למתן הנחות.

שתי המועצות ציינו גם כי הן לא זקפו את ההטבות לשכרם של העובדים שקיבלו אותן, שלא על פי דיני המסים. על רשות המסים לתת דעתה לנושא זה.

המועצה הדתית חיפה השיבה למשרד מבקר המדינה כי בעקבות הביקורת, ביולי 2014 כתב מזכ"ל המועצה מכתב למנהל מחלקת נישואין ובו הורה לעובדי המחלקה שלא לאשר הנחות או פטורים נוסף על המותר לפי חוזרי המנכ"ל, וכי הם מקפידים על ביצוע ההוראות; המועצה הדתית חולון השיבה כי מקור ההטבה הוא בהסכם מקומי שנחתם לפני שנת 1998, ועל כן חייבת המועצה הדתית להמשיך להעניק את ההטבה. בעניין אי-זקיפת ההטבה לשכר העובדים השיבה המועצה כי קיבלה את ההערה ותפעל לפיה.

## פעילות הממונה על השכר

1. א. בחוק יסודות התקציב נקבע, כאמור, כי גוף מתוקצב או נתמך לא יסכים לבצע שינויים בשכר עובדיו, בתנאי הפרישה או בגמלאות שלהם, או לתת להם הטבות כספיות אחרות הקשורות לעבודה, ולא ינהיג שינויים או הטבות כאמור - אלא בהתאם למה שהוסכם או הונהג לגבי כלל עובדי המדינה או באישורו של שר האוצר. השר אצל כאמור את סמכויותיו לעניין סעיף זה לממונה על השכר במשרדו. החוק קובע גם כי אם ראה שר האוצר שגוף מתוקצב או נתמך לא קיים הוראות אלה, הוא רשאי לנקוט סנקציות באמצעות הפסקה או הפחתה של תשלומי הממשלה לאותו גוף.

84 מועצות דתיות בערים בינוניות וגדולות ומועצות דתיות אזוריות.

85 אלה המועצות הדתיות שלא השיבו לשאלון עד סוף דצמבר 2014: המועצה הדתית באר שבע, המועצה הדתית בית שמש, המועצה הדתית יבנה, המועצה הדתית לוד והמועצה הדתית מרום הגליל.

הממונה על השכר השיב למשרד מבקר המדינה כי קיימים שיקולים נוספים שיהיה צורך לקחתם בחשבון בעת בחינת ההטבות בהתבסס על החוק האמור, ובהם המועד שבו הונהגה ההטבה, שכן סמכותו של הממונה לגבי הטבות שהונהגו לפני מועד תחולת החוק שונה מאלו שהונהגו לאחר מועד זה. יש גם משמעות לאופן שבו עוגנה ההטבה, אם בכלל עוגנה, ולשאלה אם הממונה אישר אותה. עוד הוסיף הממונה כי אף הוא סבור שיש להמשיך לתת את הדעת להטבות בעין במסגרת משאים ומתנים עתידיים, וכי מדיניות האגף היא שאין לאשר הטבות חדשות כאלה.

ב. בהחלטת הממשלה משנת 1997 נקבע כאמור שגופים ממשלתיים מאסדרים יקיימו, בתיאום עם הממונה על השכר, פיקוח ובקרה על פעולותיהם של גופים מתוקצבים ונתמכים בכל הנוגע לנושאי שכר ותנאי עבודה, וימסרו לממונה על השכר "מידע בנוגע לחריגות שכר ותנאי העבודה ופרישה בגופים המתוקצבים והנתמכים מאלו המאושרים על ידי הממונה וכל מידע אחר שיידרש על-ידי".

עוד החליטה הממשלה כי "לגוף מתוקצב או נתמך שלא מילא אחר הוראות סעיף 29(א) לחוק יסודות התקציב, יופחת או יופסק, לפי העניין בהתאם לסעיף 29(ג) לחוק, סכום או מענק או השתתפות תקציבית אחרת, כל עוד מתבצעים תשלומים בניגוד להוראות אלה".

הממונה על השכר השיב כי חלק מההיבטים שהועלו בביקורת בנוגע להטבות שהובאו לעיל אינם נוגעים לתחום סמכותו; בכלל זה סוגיות מיסוי, המצויות בתחום הטיפול של רשויות המס, וכן הטבות הנגועות באי-חוקיות או שניתנו בניגוד להנחיות הגוף המאסדר או להנחיות היועץ המשפטי לממשלה. הממונה הוסיף כי נכון וראוי שמידע ממנו עולה פגם באחד מתחומים אלה יובא לידיעת הגוף המטפל הרלוונטי.

עוד ציין הממונה כי גם כאשר הוא מוצא שהטבה מסוימת היא בגדר חריגת שכר ומחליט לבטלה, אין פירוש הדבר שקלה הדרך ליישום החלטה כזו. בנסיבות מסוימות לא ניתן לבטל או לשנות הטבה בהחלטה חד-צדדית, אלא נדרש משא ומתן עם העובדים להשגת הסכמתם. במקום עבודה מאורגן קיימת אפשרות שהעובדים ינקטו צעדים ארגוניים כנגד החלטתו בדבר ביטול הטבות חריגות ואף יפנו לבית המשפט ויעמידו את החלטותיו לביקורת שיפוטית. הוא הוסיף כי הדבר עמד לו לרועץ כאשר ניסה להסדיר הטבות שהובאו לידיעתו, לדוגמה, במערכת הבריאות ובחברת החשמל.

בדוח מבקר המדינה בדבר הפיקוח והבקרה על השכר במגזר הציבורי<sup>86</sup> צוינה תשובתו של הממונה על השכר, ולפיה הביקורת השיפוטית על החלטותיו והצעדים הארגוניים שנוקטים חלק מהעובדים גורמים לכך שבפועל מוחלות החלטותיו באופן לא שוויוני - מגזרי עובדים שכוח המיקוח שלהם חזק יותר מצליחים לסכל את האכיפה. הממונה על השכר הסביר, כי לעתים החלטותיו מסוכלות למעשה, והוראות חוק יסודות התקציב אינן מקיימות.

בדוח הובאה תשובת מחלקת ייעוץ וחקיקה במשרד המשפטים מינואר 2014: "מצב נוכחי זה, בו מתאפשרת שביתה נגד פעולות אכיפה מצד הממונה על השכר, מקשה על יכולתו של הממונה על השכר לבצע אכיפה שוויונית של הוראות סעיפים... לחוק יסודות התקציב". לפי האמור בתשובה, עמדת המדינה בתגובה בנוגע לסכסוך קיבוצי, בתיק שבאותה עת היה תלוי ועומד בבית הדין לעבודה<sup>87</sup>, הייתה שהחלטת הממונה על השכר היא החלטה של רשות מינהלית מוסמכת על פי חוק, ויש ליישמה כל עוד לא קבע בית דין מוסמך שיש בה פגם משפטי כלשהו. מכאן שמדובר בסכסוך משפטי ולא בסכסוך כלכלי,

86 מבקר המדינה, דוח שנתי 2014, (2014), "פיקוח ובקרה על השכר במגזר הציבורי", עמ' 295.  
87 ס"ק (חיפה) 31023-10-13 / 31074-10-13 חברת החשמל לישראל בע"מ נ' מדינת ישראל.

ועל כן אין כלל מקום לנקיטת צעדים ארגוניים. לפי עמדת המדינה, תקיפת החלטה זו צריכה להיעשות בדרך המתאימה לתקיפת החלטה מינהלית ולא בדרך של סכסוך קיבוצי.

ברוח האמור של מבקר המדינה נאמר כי על אגף השכר לפעול למילוי תפקידיו שנקבעו בחוק יסודות התקציב ובהחלטות הממשלה, ולהשתמש לשם כך בכלים שעומדים לרשותו. כן נאמר ברוח, כי ראוי שהנהלת משרד האוצר והיועץ המשפטי לממשלה יבחנו - במסגרת דיונים כוללים שיקיימו בסוגיית היעילות והאפקטיביות של האסדרה הממשלתית בתחום השכר - את הבעיות האמורות שהמונה על השכר התריע עליהן.

2. במרץ 2014 העביר הממונה על השכר למשרד מבקר המדינה את המידע שברשותו על הטבות שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם. המידע כלל פרטים על הטבות שנתנו 19 גופים ציבוריים, וכן התייחסות כוללת להטבות שנתנו אוניברסיטאות ולהטבות שנתנו גופים במערכת הבריאות והתייחסות ספציפית לבתי החולים הכלליים הממשלתיים. לגבי תשעה גופים ציין הממונה על השכר מה מקור ההטבה (כגון הסכם קיבוצי או הסדרים נהוגים), ובכלל זה ציין שלושה הסכמים שאישר.

**בידי הממונה היה אפוא מידע חלקי בלבד על ההטבות, שכן כאמור, בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה שב-95 (22%) מ-427 הגופים הציבוריים, ניתנות הטבות לעובדים<sup>88</sup>.**

3. על פי חוק יסודות התקציב, כאמור, גופים ימסרו לממונה על השכר אחת לשנה, במועד ובאופן שייקבעו בתקנות, דין וחשבון ובו פירוט מלא של תנאי ההעסקה של כל בעל תפקיד המועסק בהם. על פי תקנות יסודות התקציב (חובת דיווח), התשנ"ד-1993, פירוט תנאי ההעסקה ייעשה כמפורט בדרישת הממונה. בדרישת הממונה לקבלת מידע על השכר לשנת 2013 מהגופים הציבוריים, הם התבקשו לספק מידע כללי על הגוף הציבורי, על שכרם של עובדים, על היקף המשרה של העובדים ועל הסדרי הפנסיה שלהם.

**כמתכונת הדיווח שגיבש הממונה על השכר לא התבקשו הגופים הציבוריים לספק מידע על הטבות שהם נותנים לעובדיהם, אף שהן חלק מתנאי ההעסקה שלהם, ואף לא נדרשו להביא את ההטבות לידיעת המאסדר המגזרי על פי החלטת הממשלה, או את ההסדרים למתן ההטבות לממונה על השכר, לשם בחינה או אישור.**

הממונה על השכר השיב כי בעקבות הביקורת הוחלט לדרוש מהגופים הציבוריים מידע בדבר ההטבות, וכי בדיווח לשנת 2014 יהיה עליהם לשקף את ההטבות שהם מעניקים לעובדים, ובכלל זה להציג את ההוצאה שהוציאו בגין הטבות אלה. הממונה הוסיף כי מידע זה עתיד להיכלל ברוח הבא שלו, ובו יתפרסמו בשקיפות סוגי ההטבות הניתנות לעובדים, ערכן הכלכלי עבור העובדים וההוצאה הכוללת בגינם. הוא ציין כי לאחר שיהיה לפניו המידע מהגופים הציבוריים, מהגופים המאסדרים ומדוח מבקר המדינה, יפעל אגף השכר לבחינת ההטבות הניתנות לעובדים ולקבלת החלטה על דרך פעולה בעניין. הוא הוסיף כי תהליך מתוכנן זה, כמו תהליכים נוספים שהאגף מקדם במטרה להפחית את היקף חריגות השכר בגופים הציבוריים, מחייב הגדלה של האמצעים העומדים לרשות האגף.

88 הטבות כהגדרת לעיל: הטבות שנותנים גופים ציבוריים לעובדיהם ולגמלאיהם, ללא תשלום או בתשלום מופחת, שמקורן בפעילות של הגוף הציבורי, או כאלה הניתנות באמצעות חליפין בין הגוף הציבורי לגוף אחר.

4. כיוון שגילום מס הוא בגדר הטבה כספית הקשורה לעבודה ודורש את אישורו של הממונה על השכר, כתב הממונה למעסיקים במגזר הציבורי עוד ביוני 1990, כי גילום מס משמעותו תוספת שכר לכל דבר ועניין, והוא מנוגד לחוק יסודות התקציב.

הממונה על השכר השיב כי קיימים בשירות המדינה כללים בדבר גילום חבות במס בגין הטבה שנותן המעסיק, וכי בכונתו להוציא לגופים הציבוריים הנחיות בדבר הצורך לפנות אליו להסדרת נושא גילום החבות במס, גם לגבי הסדרים הקיימים כיום בגופים השונים.



ממצאי הביקורת מעלים כי גופים ציבוריים מכל המגזרים נותנים לעובדיהם הטבות. לדעת משרד מבקר המדינה, על הממונה על השכר לדרוש מהגופים המאסדרים להעביר לו את המידע שאספו, בתדירות שהוא יקבע, לשם אכיפת הוראות חוק יסודות התקציב בנוגע להטבות האלה, שהן חלק מתנאי שכרם של העובדים. נוסף על כך עליו להפיץ, בתיאום עם משרד המשפטים, הנחיה לגופים הציבוריים ובה קווים מנחים לגבי היבטים כמתן הטבות, לאור החקיקה והפסיקה הנוגעות בכך, ופירוט מקרים שבהם נדרש אישור הממונה על השכר. בהנחיה יש לכלול, בין היתר, הוראות בנושא גילום המס ובנוגע לחובות הדיווח של הגוף הציבורי על ההטבות.

הממונה על השכר השיב כי בכונתו לבחון את ההטבות ולהחליט על דרך פעולה בשים לב להמלצה האמורה לעיל. הוא הוסיף, כי בנוגע להיבטים החורגים מתחום סמכותו ניתן יהיה לכל היותר להביא בהנחיות שיפיץ הפניה להנחיות של הגורמים הרלוונטיים להיבטים אלה. עוד ציין כי המידע שהועלה בדוח זה בנוגע להטבות והנתונים שיקבל מהגופים הציבוריים במענה לדרישה ששלח אליהם, וכן מידע שיתקבל מהגופים המאסדרים, יציגו לפניו תמונה כוללת ומפורטת יותר, וזו שתאפשר גיבוש מתווה פעולה וכן דרך להתמודדות בעניינים שבהם נתקל עד כה בקשיים, דוגמת נושא הטבות לפרסונל.

על הגופים המאסדרים לקבוע, על פי ההנחיה שיפיץ הממונה על השכר, הנחיות פרטניות לגופים הציבוריים לגבי המגזרים שבתחום אחריותם, בין היתר בהתאם לדינים החלים עליהם. כמו כן עליהם לרכז מידע מלא ומפורט על ההטבות שנותנים הגופים שבתחום פיקוחם, ובכלל זה על מהות ההטבה, תנאיה, עיגונה הנורמטיבי, הסדרי המס ונתונים כוללים על עלותה. על הגופים המאסדרים לבדוק את נושא ההטבות במסגרת הביקורת שהם עושים בגופים הציבוריים.

רשות המסים השיבה בדצמבר 2014 כי תבחן את רשימת המעסיקים שצוינו בדוח זה ותכלול את בדיקתם בתכנית העבודה שלה, בהתאם לשיקולי עלות-תועלת.

## סיכום

ביסוד קיומו ופעולתו של השירות הציבורי עומד אמון הציבור. לשם הבטחת אמון זה, וכן להבטחת תקינותה של המערכת הציבורית, נדרשים גופי הציבור לפעול בשקיפות. כמו כן נדרשים מנגנוני בקרה ופיקוח על השימוש בכספי ציבור, לרבות תשלום שכר לעובדי השירות הציבורי, בין שניתן בכסף ובין בשווה כסף. לצורך כך הקנה חוק יסודות התקציב לשר האוצר סמכויות פיקוח ואכיפה בנוגע לשכר בגופים נתמכים ומתוקצבים, כהגדרתם בחוק, והן נאצלו לממונה על השכר; הממשלה הטילה על כמה מיחידותיה המשמשות מאסדרות, לקיים פיקוח ובקרה על פעולות גופים ציבוריים בנושאי שכר ותנאי עבודה, בתיאום עם הממונה על השכר.

22% מהגופים הציבוריים מכל המגזרים ציינו בשאלונים כי הם נותנים לעובדיהם הטבות. עובדיהם מקבלים אפוא ללא תשלום או בתשלום מופחת מוצרים או שירותים שאותם גופים נותנים לציבור הרחב תמורת תשלום; בכלל זה שירותי בריאות, מוצרי יסוד כמו חשמל, מוצרים מתחום החינוך כמו לימודים אקדמיים, ומוצרי תרבות וספורט כמו כרטיסים לאולימפיאדה, לאלופות העולם בכדורגל או לאירועי תרבות ובידור.

בביקורת זו הועלה כי עשרות מהגופים הציבוריים שנותנים הטבות לעובדיהם אינם זוקפים את שוויי הטבות לשכר העובדים, בניגוד לדיני המסים. כמה מהם זוקפים את ההטבה לשכר העובדים, אולם מגלמים עבורם את המס, ואחרים משלמים את המס בהחשיבם את ההטבות כחלק מההוצאות העודפות של הגוף. דהיינו הם מקבלים עליהם את תשלום המס ובכך מגדילים את ההוצאה הציבורית, ללא אישור הממונה על השכר ובניגוד לנדרש מהם.

על פי ממצאיו של דוח זה חלק מההטבות שניתנו עוגנו בהסכם קיבוצי, ואולם חלק ניכר מהן ניתנו בלא שאושרו כדין כנדרש בחוק יסודות התקציב. לנוכח העובדה שבידי המאסדרים יש רק מידע דל בנוגע להטבות האלה, נועדה הביקורת בראש ובראשונה להגביר את המודעות להטבות לסוגיהן - הן ההטבות שמקורן במוצר או בשירות של הגוף הציבורי עצמו, ובהן עוסק דוח זה, והן בהטבות אחרות הניתנות לעובדי הגופים הציבוריים. על מנת להבטיח שהמעסיקים ייתנו את ההטבות כדין ובשקיפות, עולה צורך חיוני ביותר בהגופים המאסדרים ימפו באופן מפורט את ההטבות ואת המקורות הנורמטיביים להענקתן. השלמת פעולות מורכבות אלה היא תנאי הכרחי להסדרת נושא ההטבות ולאכיפת הוראות הדין. השלמתן תסייע גם לקיום פיקוח ובקרה יעילים על מתן ההטבות.

ממצאי הדוח מצטיירת תמונה של הטבות מגוונות שניתנו לעובדים בגופים ציבוריים, שברבות השנים השתמשו. הטבות אלה עשויות להינתן למאות אלפי עובדים נוספים שייקלטו בהם בעתיד, וחלקן אף לבני משפחותיהם. כמה ניסיונות של המאסדרים להסדיר את ההטבות מלמדים על קשיים משמעותיים בהסדרתן. זאת בין היתר משום שמארג היחסים המתמשך בין ההנהלה, העובדים, הממשלה ועוד יוצר יחסי תלות בין הצדדים, ואלה יוצרים בקרב העובד ובקרב ארגון העובדים ציפייה להתמשכות היחסים<sup>89</sup>. כאשר המאסדרים, ובראשם הממונה על השכר, מקיימים משאים ומתנים בתחומי העסקה, עליהם לתת את דעתם למכלול ההיבטים המועלים בדוח זה, ובכלל זה להימנע ככל האפשר ממתן הטבות בעין שאינן שקופות כנדרש ויש קושי לפקח עליהן.

89 רות בן ישראל, דיני עבודה (תשס"ב-2002), כרך 3, עמ' 1109.

בעניין מתן זכויות יתר והטבות בעין לעובדים יש לתת את הדעת לדברים שאמרה שופטת בית המשפט העליון: "לעיתים, יש צורך לבחון הסדרים כאלה ואחרים אפילו נשתרשו עם השנים, ואין להירתע משינויים או מביטולם ככל שמסתבר כי הם אינם מתיישבים עם עקרונות יסוד של מינהל תקין"<sup>90</sup>.