

## בית הדין הארצי לעבודה

עע 001117/01		

המערער

ברק יוסף

המשיב

המוסד לביטוח לאומי

בפני: השופט יגאל פליטמן, השופטת נילי ארד, השופט שמואל צור,  
נציג עובדים פרופ' אורי ינאי, נציג מעבידים גד מאיר

בשם המערער – עו"ד עדי רוטנברג ועו"ד שאול אל עמי

בשם המשיב – עו"ד ישראלה זטרמן

חקיקה שאוזכרה:

[פקודת מס הכנסה \[נוסח חדש\] - לא מרובד: סע' 2, 2\(1\), 2\(2\), 2\(8\), 64, 64א, 76](#)  
[תקנות הביטוח הלאומי \(הוראות מיוחדות בדבר תשלום דמי ביטוח\), תשל"א-1971: סע' 15](#)  
[חוק הביטוח הלאומי \[נוסח משולב\], תשנ"ה-1995: סע' \(371\) יג, \(372\) 1, 163, 164, 342, 344, 371, \(371\) יב](#)

פד"י-מייל: עבודה – האם הכנסה מחברת בית חייבת בתשלום ביטוח לאומי? –

ביה"ד קבע, כי הכנסה מחברת בית (שכל רכושה ועסקיה הם החזקת בנינים) – דהיינו, רווחי חברה שלא חולקו ודיבידנדים – אינה חייבת בתשלום דמי ביטוח לאומי, למרות שסכומים אלה נחשבים חלק מההכנסה לצורך תשלום מס הכנסה.

ביה"ד הסתמך בפסק דינו על הלכת וייס (שעסקה בהכנסה מחברה משפחתית), וקבע כי לצורך חיוב מבוטח בדמי ביטוח לאומי, יש לקבוע מהי הכנסתו האמיתית של המבוטח. במקרה של חברת בית, מיוחסות למבוטח, לעניין שומת מס הכנסה, הכנסות החברה שלא חולקו, מכוח הרמת המסך הסטטוטורית על פי סעיף 64 לפקודה; ומבלי שהוא יקבל בפועל את אותן הכנסות. משכך הם הדברים, יחוס תאורטי של הכנסת החברה לבעל מניותיה אינו משקף נכוחה את הכנסתו במציאות; וכשם שזכאותו צריכה להיקבע על פי הכנסתו האמיתית כך גם דמי הביטוח שעליו לשלם.

## פסק דין

### השופט יגאל פליטמן

#### פתח דבר

1. לפנינו ערעור על פסק דינו של בית הדין האזורי בירושלים (עב 1315/99; השופט א' תיבון ונציגי הציבור מלכה ופיינשטיין), בו נדחתה תביעת המערער "ליתן פסק דין הצהרתי, לפיו אין לראות את הכנסת החברה כהכנסתו האישית של התובע לעניין חובת תשלום דמי הביטוח הלאומי וכי התובע אינו חייב בתשלום דמי ביטוח בגין הכנסה זו"; וממילא אין הוא חייב בתשלום דמי ביטוח לאומי בגין הדוידנד שקיבל מהחברה בשנים 1997 – 1994, מעבר לדמי הביטוח הלאומי ששולמו בגין הדוידנד שקיבל בשנת 1996.

### 2. המסכת העובדתית

על עובדות המקרה אין חולק ולהלן עיקרן:

1. "התובע הינו בעל מניות (יחיד) בחברת עץ נוי בע"מ (להלן – החברה)".
  2. "חברת עץ נוי בע"מ עונה להגדרת "חברת בית" כמוגדר בסעיף 64 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש). בהתאם לכך הכנסת החברה מתוקף היותה "חברת בית" נחשבת כהכנסת חברי החברה והתובע שילם מס הכנסה גם על חלקו בהכנסת החברה".
  3. "במסגרת פעילותו בחברת עץ נוי קיבל התובע שכר (כעובד) ודוידנד כמפורט בסעיף 4 לכתב התביעה".
- "מכוח היותה של החברה "חברת בית" התווספה להכנסתו של התובע לצורכי מס הכנסה בנוסף לשכר ולדוידנד שקיבל, גם חלקו בהכנסות (רווחי) החברה שלא חולקו".

4. "לטענת התובע חלה על התובע החובה לשלם דמי ביטוח לאומי על הכנסה מדוידנד מחולק שקיבל, וכן על רווחי החברה אשר לא חולקו והתווספו להכנסתו לצורך חישוב מס הכנסה כמצויין במוסכמות 2 ו-3".

### 3. הפלוגתא

הפלוגתא כפי שנקבעה על ידי בית הדין האזורי היתה:

"מהי הכנסתו של התובע לצורך תשלום דמי ביטוח לאומי לעניין זה. האם רשאי המל"ל לכלול בהכנסות התובע את התשלומים אשר קיבל התובע כדוידנד ואת חלקו ברווחי החברה שלא חולקו, עליהם שילם מס הכנסה, מאחר והחברה היא חברת בית בהתאם לפקודה".

### 4. פסיקת בית הדין האזורי

בפסק דינו קבע בית הדין האזורי כזאת:

א. "חוק המל"ל קובע חובת תשלום דמי ביטוח לאומי בעד מבוטחים בענפים השונים לגבי "עובדים" עובדים עצמאים" ומי "שאינם עובדים ואינם עובדים עצמאיים".

ב. דמי הביטוח משולמים באחוזים מההכנסה.

לגבי "עובד עצמאי" – הכנסתו מהמקורות המפורטים [בסעיף 12\(1\)](#) ו-[82\(2\)](#) לפקודת מס הכנסה (נוסח משולב) (להלן – **הפקודה**). ולגבי מי "שאינו עובד ואינו עובד עצמאי" – הכנסתו מהמקורות המפורטים [בסעיף 2](#) לפקודה.

ג. על פי [תקנה 15](#) לתקנות הביטוח הלאומי (הוראות מיוחדות בדבר תשלום דמי ביטוח) התשל"א-1971 (להלן – **התקנות**) – עובד, שאין עיקר הכנסתו משכר, חייב בתשלום דמי ביטוח בשיעור החל על מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי, מהכנסתו שאינה מהמקורות לפי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה, ובלבד שהכנסתו הכוללת עולה על מחצית השכר הממוצע כמשמעותו בחוק.

ד. על פי [סעיף 64](#) לפקודה, הדין בחברת בית שלא חילקה רווחים – "לצורך מס הכנסה מחלקים את הרווח הבלתי מחולק שלה לחברי החברה (בעלי המניות) ומצרפים להכנסתו של כל אחד מהם את חלקו הפרופורציונלי באותו רווח בלתי מחולק.... מכאן שגם לצורך תשלום דמי ביטוח יש לראות הכנסה זו כחלק מהשתכרותו של המבוטח לצורך קביעת הבסיס לדמי ביטוח".

ה. לאור האמור לעיל, "הכנסות התובע מדוידנדים וכן ההכנסה מרווחים בלתי מחולקים בחברת בית, הן ההכנסות החייבות בתשלום דמי ביטוח למל"ל. שיעור דמי הביטוח יקבע בהתאם להוראת [תקנה 15](#) לתקנות המל"ל; דהיינו המפתח יהיה מהו עיקר הכנסתו של התובע, האם שכרו או ההכנסה ממקורות אחרים".

1. אין מקום להחיל לעניינו את פסק דין [בדיון מט/0-98 המוסד לביטוח לאומי – מתתיהו וייס](#) (פד"ע כ"ג עמ' 320), (להלן – **הלכת – וייס**), המתייחס "לחברה משפחתית" להבדיל "מחברת בית".

## 5. הטיעון

א. עיקר טיעונו של המערער היה, כי על פי הלכת וייס, "הכנסות חברה משפחתית אשר נחשבו כהכנסתו של אדם לצורך מס הכנסה על פי [סעיף 64א](#) לפקודה, אינן הכנסות החייבות בדמי ביטוח".

נסיבות פרשת וייס דומות לנסיבות המקרה שלפנינו.

"אין לענייננו הבדל רלוונטי בין החברה המשפחתית – אשר רווחיה נדונו בפרשת וייס הנ"ל – לבין חברת הבית, אשר רווחיה הן נשוא התביעה דנן; ולא בכדי נקטו [סעיפים 64 ו-64א](#) לפקודה בלשון "ייחשבו" (לענין יחוס ההכנסות לבעלי המניות); ללמדך, שרק לצורך חישוב מס הכנסה יש לראות את רווחיהן כהכנסת הנישום".

ב. תמצית תשובת המוסד לנטען היתה, כי "אין דמיון בין מעמדו של חבר בחברת בית על-פי [סעיף 64](#) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), לבין מעמדו של חבר בחברה המשפחתית המוגדרת ב[סעיף 64א](#) לפקודה. בעוד שבחברה משפחתית ניתן לקבוע חבר נישום, אשר לצורך תשלום מס הכנסה מיוחסות לו הכנסות החברה; הרי שבמקרה של חברת בית לא קיים הסדר כזה, אלא בחברת בית נזקפים הרווחים כהכנסת חברי החברה באופן יחסי לחלוקת המניות בחברה".

## 6. אשר לדעתנו

א. [סעיף 342](#) לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב) התשנ"ה-1995 (להלן – **החוק**), דן בחייבים בתשלום דמי ביטוח לאומי, ולפיו:

המעביד – חייב בתשלום דמי ביטוח לאומי בעד עובדו; מבוטח שהוא עובד עצמאי ומבוטח שאינו עובד ואינו עובד עצמאי – חייבים בתשלום דמי ביטוח בעד עצמם.

ב. [סעיפים 344 ו-345](#) לחוק דנים בהכנסה החייבת בתשלום דמי ביטוח שחבים החייבים כאמור ב[סעיף 342](#), ולפיהם:

לגבי עובד – יראו כהכנסתו החודשית את הכנסתו מהמקורות המפורטים ב[סעיף 2\(2\)](#) לפקודת מס הכנסה. לגבי עובד עצמאי – יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות המפורטים בפיסקאות (1) ו-(8) ל[סעיף 2](#) לפקודה. לגבי מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי – יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות המפורטים ב[סעיף 2](#) כאמור.

ג. על פי [סעיף 345](#) לחוק, ככל שמדובר בעובד עצמאי ובמי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי – ההכנסה החייבת בדמי ביטוח "תיקבע על פי השומה הסופית של ההכנסה לפי פקודת מס הכנסה", וכל עוד לא נערכה שומה סופית כאמור ישולמו מקדמות על חשבון דמי הביטוח.

ד. לענין חיוב החייבים לשלם דמי הביטוח על ההכנסה הנקבעת על פי שומת מס הכנסה, נפסק בדין [נה/0-14 "גדות" תעשיות ביטוח כימיות בע"מ – המוסד לביטוח לאומי](#) (פד"ע כח 514), כי "על פי יסודות השיטה של חוק הביטוח הלאומי כיום, תשלומי דמי הביטוח אינם מושתתים על בסיס של גיל, מין מצב משפחתי, מצב רפואי וכיו"ב של המבוטחים. התשלום נקבע, בדרך כלל באחוזים על בסיס הכנסתו של המבוטח, על פי פירוט מקורות ההכנסה שנקבעו בחוק ובתקנות לפיו, במסגרת סף מינימום ותקרת מקסימום. בסיס הכנסה זה משמש גם כבסיס לתשלום גמלה, מסוג גמלה שהיא מחליפת הכנסה.

לגבי מהותה של "ההכנסה" בהקשר זה נקבעה בחוק הביטוח הלאומי זיקה, בין "ההכנסה" שעליה משולם מס הכנסה לפי הפקודה, לבין "הכנסה" לצורך חוק הביטוח הלאומי. קביעה זו נעשתה לגבי עובד [בסעיף 163](#) לחוק ([סעיף 344](#) בנוסחו כיום) ולגבי עובד עצמאי [בסעיף 164](#) לחוק ([סעיף 345](#) לנוסחו כיום) בתיאומים ובהתאמות שונים" (עמ' 2-531).

ה. יתכן, כי למבוטח החייב בתשלום דמי הביטוח יהא יותר מ"מעמד" אחד. אפשר למשל, שהוא יחשב לעובד בעל הכנסה משכר עבודה על פי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה, ובמקביל הוא יחשב גם לעובד עצמאי בעל הכנסה על פי [סעיף 1\(2\)](#) לפקודה. אפשר למשל, שהוא יחשב לעובד בעל הכנסה על פי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה ובמקביל למי שאינו עובד ואינו עצמאי, בעל הכנסה, על פי סעיפי המשנה האחרים של [סעיף 2](#) לפקודה.

מענה לחיוב בתשלום דמי ביטוח, באותם מקרים מורכבים של כפל מעמד, ניתן [בסעיף 371](#) לחוק לפיו – "השר רשאי לקבוע, הן בדרך כלל והן לסוגים, הוראות מיוחדות בדבר תשלום דמי ביטוח של מבוטחים כמו: "עובד שאינו עובד עצמאי ואין עיקר הכנסתו מעבודה שכירה", ([סעיף 1\(371\)](#) (יב)) לחוק; "מבוטח שהוא גם עובד וגם עובד עצמאי", ([סעיף 1\(2\)371](#)) לחוק; ו"עובד עצמאי שאין עיקר הכנסתו ממשלח יד", ([סעיף 371](#)) (ג) לחוק).

ו. המקרה שלפנינו הינו מן המקרים המורכבים, שכן המערער היה גם במעמד של עובד בעל הכנסה מהמקורות המפורטים [בסעיף 2\(2\)](#) לפקודה וגם במעמד של מי שאינו עובד ואינו עצמאי – לאור הכנסתו מדוידנד מחברת הבית שבבעלותו.

למקרה שכזה, נקבע [בתקנה 15](#) לתקנות שהותקנו מכוחו של [סעיף 371](#) לחוק, כי "לגבי עובד, שאין עיקר בהכנסתו משכר" והוא אינו באותו זמן עובד עצמאי ולפחות 50% מהכנסתו אינם מהמקורות לפי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה – "ישתלמו דמי ביטוח בשיעור החל על עובד מהכנסתו מהמקורות המפורטים [בסעיף 2\(2\)](#) לפקודה; ובשיעור החל על מי שאינו עובד ואינו עצמאי מהכנסתו שאינה מהמקורות לפי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה".

ז. [בסעיף 64](#) לפקודה ניתנה אפשרות להרמת מסך סטטוטורית לחברת מעטים כמשמעותה [בסעיף 76](#), שכל רכושה ועסקיה הם החזקת בנינים (להלן – **חברת בית**) ובמקרה שהיא מבקשת זאת – "הכנסתה תחשב כהכנסתם של חברי החברה, וחלוקתה של אותה הכנסה, לענין השומה, בין חברי החברה כולם או מקצתם תעשה כפי שיראה הנציב..".

ח. על פי עובדות המקרה, המערער כאמור היה בו זמנית גם עובד בשכר וגם מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי, מהיותו בעליה של חברת בית שחילקה דוידנד בכל אחת מהשנים, מ-1994 ועד 1997.

המחלוקת בין הצדדים נסבה, על דבר צירוף הכנסתה של חברת הבית שבבעלותו להכנסתו מדוידנד לאור הוראת [סעיף 64](#) לפקודה; באשר לכך השלכה ישירה על חיובו בדמי ביטוח על פי [תקנה 15](#) לתקנות.

שכן, אם אין להחשיב את הכנסת חברת הבית כהכנסתו של המערער שלא משכר עבודה על פי [סעיף 2\(2\)](#) לפקודה – הרי ש**תקנה 15** לענין החיוב בדמי ביטוח על הכנסתו מדוידנד חלה אך ורק לגבי שנת 1996, בה הכנסתו מעבודה היתה פחותה ממחצית הכנסתו מדוידנד ושכר עבודה כאחד. ואולם, אם יש לראות הכנסת חברת הבית הבלתי מחולקת כהכנסתו שלא משכר עבודה; אזי – ככל הנראה הוא יהא חייב בתשלום דמי ביטוח על פי **תקנה 15** לתקנות בשיעור החל על מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי על הכנסותיו לצורך שומת מס הכנסה מדוידנד ומחברת הבית לכל אחת מהשנים מאז 1994 ועד 1997 ועד בכלל.

ט. בעיקרו של דבר ומן הבחינה העקרונית, אין המקרה שלפנינו, של חברת בית, שונה מהמקרה של חברה משפחתית שנדון בהילכת וייס. וכשם שבמקרה וייס, נפסק, כי אין לחייב את המבוטח בתשלום דמי ביטוח על הכנסתו מחברה משפחתית המיוחסת לו כנישום לענין מס הכנסה על פי [סעיף 64א](#) לפקודה; כך יש לפסוק במקרה שלפנינו, לענין חיוב המערער בדמי ביטוח על הכנסת חברת הבית שלא חולקה.

בפסיקתנו זו אנו נסמכים קודם כל על שניים מטעמיה של הילכת וייס היפים לענייננו:

האחד – "שלא בכדי השתמש המחוקק במונח "ייחשבו" בסעיפים 64 ו-64א לפקודה לענין יחוס הכנסות החברה לבעלי מניותיה, ללמדך שרק לצורך חישוב מס הכנסה יש לראות את הכנסת החברה כהכנסת החבר בחברה."

השני – [בסעיף 345](#) לחוק נקבע מפורשות מהי הכנסתו השנתית של מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי, ו"הקביעה מפנה מפורשות למקורות שנקבעו בפקודה. ההכנסה מאותם מקורות, והיא בלבד נקבעת על פי השומה הסופית ואין להוסיף ללשון הכתוב, דבר שאין בו"; דהיינו, גם את הכנסה על פי [סעיף 64](#) לפקודה.

י. ב"כ המוסד טענה טענה נכונה, שיש לאבחן בין החברה המשפחתית הנישומה כיחיד באמצעות "הנישום הנבחר", אשר לו מיוחסים הכנסות כל חבריה, לרבות במקרים שאותם חברים אינם חייבים כלל בתשלום דמי ביטוח כעקרת בית ותושב חוץ; לבין חברת הבית, בה נחשבים הרווחים להכנסת חברי החברה באופן יחסי לחלוקת המניות בחברה.

אבחנה זו, אף שהיא נכונה כשלעצמה, אינה מעלה או מורידה לענייננו. נושא הזכויות על פי חוק הביטוח הלאומי הינו האדם המבוטח. להכנסת המבוטח וסוג הכנסתו, חשיבות לענין זכאותו לגימלה ושיעורה, אף מעבר לאותן גימלאות כמו בנפגעי עבודה, אבטלה ודמי לידה, בהן הגימלה הינה נגזרת מהכנסתו של המבוטח מעבודה או משלח יד. כך למשל, הזכאות לקצבת זיקנה בגיל המותנה לגבי גבר, או לקיצבת שאירים לגבי אלמן, או הבטחת הכנסה וכו' – מותנית בהכנסת המבוטח לא רק מעבודה או ממשלח יד.

לאור האמור ברורה החשיבות בקביעת הכנסתו האמיתית של המבוטח ובמקביל בחיובו בדמי ביטוח על הכנסתו האמיתית.

במקרה של חברת בית, מיוחסות למבוטח, לענין שומת מס הכנסה, הכנסות החברה שלא חולקו, מכוח הרמת המסך הסטטוטורית על פי [סעיף 64](#) לפקודה; ומבלי שהוא יקבל בפועל את אותן הכנסות. במילים אחרות, מיוחסות לו הכנסות של אחר, אלא שאותו אחר איננו בעל מניות חבר בחברה, כפי שהדבר בחברה משפחתית אלא אותו אחר הינו – אישיות משפטית אבסטרקטית, דהיינו – החברה עצמה.

משכך הם הדברים, יחוס תאורטי של הכנסת החברה לבעל מניותיה – אינו משקף נכוחה את הכנסתו במציאות; וכשם שזכאותו צריכה להיקבע על פי הכנסתו האמיתית כך גם דמי הביטוח שעליו לשלם.

יא. למען הסר ספק יובהרו המובן מאליו, כי לענין תשלום דמי הביטוח על פי חוק – שנת המס בה יחולקו הכנסות חברת הבית לבעלי מניותיה, תחשב לשנה בה היתה להם הכנסה מהמקורות המפורטים

בסעיף 2 לפקודת מס הכנסה; אף כי הם חויבו בתשלום מס הכנסה על הכנסות אלה עוד בשנים עברו, בטרם חולקה אותה ההכנסה.

5. סוף דבר –

א. דין הערעור להתקבל.

ב. תוך 30 יום ישלם המוסד למערער הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד בסך כולל של 3,500 ש"ח בתוספת מע"מ.

ניתן היום, א' אדר א' תשס"ג (03 בפברואר 2003), בהעדר הצדדים.

שמואל צור, שופט

נילי ארד, שופטת

יגאל פליטמן, שופט

נציג מעבידים, גד מאיר

נציג עובדים, אורי ינאי

נוסח זה כפוף לשינויי עריכה וניסוח