



## בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 53464-09-12

ניתן ביום 26 פברואר 2014

המערערת

מירה לובינסקי

-

המשיב

המוסד לביטוח לאומי

בפני: השופט עמירם רבינוביץ, השופטת רונית רוזנפלד, השופט אילן איטח  
נציג ציבור (מעבידים), מר אורן שחור

בשם המערערת – בעלה רו"ח יואב לובינסקי  
בשם המשיב – עו"ד אלי בלום

### פסק דין

#### השופט אילן איטח

1. לפנינו<sup>1</sup> ערעור על פסק דינו של בית הדין האזורי בתל אביב (השופטת רוית צדיק ונציגי הציבור מר אלכסנדר לויין ומר יוסף פרלמן; בל 5571-09), בו נדחתה תביעת המערערת לביטול החלטת המשיב (להלן – המוסד) מיום 8.9.09 שבמסגרתה סווג מחדש מעמדה של המערערת לשנים 1999 – 2006<sup>2</sup> ממעמד של "עקרת בית" למעמד של "עובד עצמאי". בעקבות הסווג מחדש חייב המוסד את המערערת לשלם, בגין השנים 1999 – 2006, דמי ביטוח כ"עובד עצמאי".

#### רקע הדברים

2. המערערת, ילידת שנת 1950, נשואה לרו"ח יואב לובינסקי – אשר ייצג אותה בערעור לפנינו. החל משנת 1979 עוסקת המערערת במתן שירותי גבייה של דמי שכירות מנכסים של אחרים בשני מתחמים – האחד בתל אביב והשני בירושלים. עבור שירותי הגבייה מקבלת המערערת עמלה. עבודתה כוללת ביקור בנכסים, גביית דמי השכירות, הנפקת חשבוניות בשם בעלי הנכס, העברת הכספים וכיוצ"ב פעולות. לפי תצהיר המערערת היא מקדישה לעבודה זו בממוצע כ- 8 שעות שבועיות.

<sup>1</sup> הדיון התקיים במושב חסר.

<sup>2</sup> בערעור טען המוסד גם בהתייחס לשנת 2007. אלא בהחלטת המוסד כאמור במכתבו מיום 8.9.09, כתב התביעה ופסק הדין עסקו בשנים 1999 – 2006 בלבד.



## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

3. באותן שנים היתה המערערת "עוסק מורשה" והוגדרה במוסד כ"עצמאית שלא עונה להגדרות" (לעל"ה). שכן, לפי המצב המשפטי שקדם לתיקון 16 לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], תשנ"ה – 1995<sup>3</sup> (להלן – החוק), הוגדר עובד עצמאי כמי שעוסק במשלח ידו ומקיים שני מבחנים מצטברים – האחד, מבחן ההיקף השבועי של שעות העבודה; והשני מבחן ההכנסה המינימלית<sup>4</sup>. במערערת התקיים מבחן ההכנסה אך לא התקיים מבחן היקף שעות העבודה, ולכן היא לא ענתה על הגדרת עובד עצמאי, ומכאן סיווגה כאמור.
4. בשנת 1997 חוקק תיקון 16 לחוק, והגדרת העובד העצמאי שונתה החל משנת 1998 ואילך. החל מתיקון זה לא נדרש עוד כי בנוסף לעיסוק ב"משלח יד" יתקיימו שני המבחנים המצטברים, ודי היה בקיומו של אחד משני המבחנים האמורים. משהתקיים במערערת מבחן ההכנסה, היא סווגה כעובד עצמאי ובהתאם שילמה דמי ביטוח.
5. המערערת הקימה, ככל הנראה בשלהי שנת 1998<sup>5</sup>, את חברת דיוק (מ.י.) מינהל וחשבונאות בע"מ (להלן – החברה), שמענה במען של המערערת. תחילה היו לחברה שני בעלי מניות – המערערת כבעל המניות העיקרי ובנה<sup>6</sup>, ובהמשך רק בעל מניות אחד – המערערת. לאחר הקמת החברה ביקשה המערערת ממס הכנסה להכיר בחברה כחברה משפחתית, כהגדרתה בסעיף 64א' לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן – הפקודה). בקשתה התקבלה בהתייחס לשנת 1999 ואילך. זה המקום לציין כי סעיף 64א' לפקודה קובע כי במקרה של חברה משפחתית – חברה שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף 76(ד)(1) לפקודה "רואים אותם כאדם אחד", ניתן לבקש כי ההכנסה החייבת של החברה והפסדיה "יחשבו, ... כהכנסתו או הפסדו" של אחד מחבריה (לפי הכללים שנקבעו) שמכונה "הנישום". מהותו של סעיף 64א' לפקודה תוארה על ידי בית המשפט העליון בענין פלזנשטיין<sup>7</sup> כך:

<sup>3</sup> סי"ח תשנ"ז, עמ' 164.

<sup>4</sup> דב"ע (ארצי) מא/036-0 ברכה נוח- המוסד לביטוח לאומי, פד"ע יב 233 (1981); דב"ע (ארצי) מט/185-0 המוסד לביטוח לאומי – איתן ארז, עו"ד, פד"כ כ 518 (1989); דב"ע (ארצי) נו/185-0 אריה אבני – המוסד לביטוח לאומי, (4.12.1996).

<sup>5</sup> בפסק הדין צויין כי החברה הוקמה בשנת 1999, אך מנספח א' לתצהיר המערערת – בקשה למס הכנסה משמתמע כי החברה הוקמה עוד לפני יום 15.11.98.

<sup>6</sup> בעל המניות השני היה הבן יניב, שהחזיק 5 מניות רגילות. למערערת היו 95 מניות רגילות ומניית הנהלה.

<sup>7</sup> ע"א 306/88 אורי פלזנשטיין נ' פקיד השומה, חיפה, פ"ד מה (3) 542 (1991).



## בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 53464-09-12

**"פועלו של סעיף 64א לפקודה הוא בייחוס הכנסתה החייבת או הפסדיה של החברה לאחד מבעלי המניות, הוא החבר הנישום. משמעות הדבר היא שמירה על יתרונות ההתאגדות כחברה ועקרון האישיות המשפטית הנפרדת, מחד גיסא, וזכייה ביתרונות המיסוי המיוחדים ליחיד, מאידך גיסא, שהרי היחיד נישום באורח פרוגרסיבי." (הדגשה הוספה – א.א.)**

ובהמשך:

**"הרקע לקביעת המוסד המשפטי של "חברה משפחתית" בפקודה הוא ברצון להיטיב עם ציבור הנישומים על-ידי יצירת פיקציה משפטית, לפיה רואים את הכנסתה החייבת של חברה כהכנסתו של יחיד, על כל המשתמע מכך."**

מבחינה מעשית, בתום כל שנה מופקת שומה לחברה (המשפחתית). החברה אינה משלמת מס, שכן הכנסתה מיוחסת למערערת (הנישום). הכנסת החברה מופיעה בשומתה של המערערת והאחרונה נישומה על כלל הכנסותיה, בין השאר, על הכנסתה מהחברה.

6. החל משנת 1999 ואילך לא שילמה המערערת דמי ביטוח ומעמדה במוסד היה של "עקרת בית". ענין זה טעון שני הסברים אודות המצב המשפטי:

הראשון, נוגע למעמדה של עקרת הבית. לענין זה נביא את דברי בית הדין הארצי בענין גליק<sup>8</sup>, מאז לא חלו בחוק שינויים מהותיים, למעט לענין ביטוח זקנה בגיל המוחלט<sup>9</sup>:

**"על פי סעיף 8(א) לחוק הביטוח הלאומי, אשה נשואה שכן זוגה מבוטח בביטוח זקנה ושאינים, והיא "עקרת בית" (דהיינו, עובדת במשק ביתה בלבד או שאינה עובדת ולא עובדת עצמאית), אין היא מבוטחת, מכוח עצמה, בביטוח זקנה ושאינים, אלא היא מבוטחת ברשות. עקרת בית כאמור אינה מבוטחת גם מכוח עצמה בביטוח נפגעי עבודה (פרק ג' לחוק), בביטוח אימהות (פרק ד' לחוק), בביטוח ילדים (פרק ה' לחוק), בביטוח אבטלה (פרק ו' 1 לחוק) ובביטוח זכויות עובדים בפשיטת רגל ופירוק תאגיד (פרק ו' 3 לחוק). ענף ביטוח שירות מילואים אינו רלוונטי, בדרך כלל, לעקרת בית (פרק ו' 4 לחוק; סעיף 39(א) לחוק שירות בטחון [נוסח משולב], התשמ"ו-1986).**  
**לעומת זאת, "עקרת בית" כמוגדר לעיל מבוטחת, מכוח עצמה, בשלושה ענפים של הביטוח הלאומי, והם: ביטוח נפגעי תאונות (סעיף 90**

<sup>8</sup> דב"ע (ארצי) שן/0-22 המוסד לביטוח לאומי - משה גליק, פד"ע כב 161 (1990).  
<sup>9</sup> בשנת 1995 הותקן הנוסח החדש של החוק ובהתאם שונג מספרי הסעיפים.



## בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 53464-09-12

לחוק), ביטוח נכות (סעיף 127 כג לחוק) וביטוח סיעוד (סעיף 127 פג לחוק). כמו כן היא מבוטחת בחלק מענף ביטוח אימהות אם היא אשת מבוטח לפי פרק ב' (סעיף 92א) לחוק). ואולם, על אף היותה של עקרת בית מבוטחת בענפי הביטוח האמורים, מכוח עצמה, או בהיותה אשת מבוטח, פטורה היא מתשלום דמי ביטוח לאומי בעד עצמה, אלא אם היא מבוטחת ברשות בביטוח זקנה ושארירים (ר' סעיפים 169ז), (ח) ו- (יא) וכן 161א) לחוק הביטוח הלאומי).

וכן דברי השופט פליטמן, כתוארו אז, בענין יחזקאל מני<sup>10</sup>:

"על פי חוק הביטוח הלאומי קיימים שלושה סוגי מבוטחים: עובד; עובד עצמאי; וברירת המחדל - מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי. עקרת בית אינה מבוטחת עקרונית על פי החוק. סעיף 238 לחוק הביטוח הלאומי מגדיר עקרת בית כ'אשה נשואה, למעט עגונה, שכן זוגה מבוטח לפי פרק זה, שאינה עובדת ואינה עובדת עצמאית'. עקרת הבית אינה מבוטחת עקרונית, משום שאין היא מחויבת בתשלום דמי ביטוח, אלא אם ביטחה עצמה מרצונה, על פי תקנות הביטוח הלאומי (ביטוח ברשות), התשל"ט-1979 או תקנות הביטוח הלאומי (ביטוח ברשות) זיקנה ושארירים), התשי"ד-1954. לעומת זאת, גבר או אישה שאינה עקרת בית, שמעמדם הינו כשל מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי חבים בתשלום דמי ביטוח לפי הוראות החוק, בהתחשב בהכנסתם, ובהעדף הכנסה - בתשלום מינימלי של דמי ביטוח."

השני, נוגע ליחס שבין הכנסת החברה המשפחתית לבין הכנסת הנישום לצורכי תשלום דמי ביטוח לפי חוק. שאלת היחס האמור התבררה בענין מתתיהו וייס<sup>11</sup>. שם נקבעו הכללים הבאים:

[א] הכנסתה של חברה משפחתית אינה נחשבת כהכנסתו של הנישום – המבוטח לפי החוק;

[ב] הכנסה של חברה משפחתית תחשב כהכנסה בידי הנישום (המבוטח לפי החוק) רק בעת שהחברה תחלק בפועל דיבידנד, ובגין הסכום שחולק;

[ג] "דין ההכנסות מדיבידנד כדין הכנסת מבוטח שאינה הכנסת עובד ואינה הכנסת עובד עצמאי" (הדגשה הוספה – א.א.).

זה המקום לציין כי הכלל השני שונה בתיקון 103 לחוק<sup>12</sup>, במסגרתו הוסף סעיף 373א' לחוק, אשר קובע כי הכנסתה של חברה משפחתית תראה כאילו חולקה בסוף אותה שנת מס בה הופקה ההכנסה.

<sup>10</sup> עב"ל (ארצ' 519/06 יחזקאל מני - המוסד לביטוח לאומי, (13.1.2009); עתירה לבג"צ נדחתה: בג"צ 1046/09 סניה מני נ' המוסד לביטוח לאומי, (15.8.2010).

<sup>11</sup> דב"ע (ארצ' מט/0-98 המוסד לביטוח לאומי – מתתיהו וייס, פד"ע כג 320 (1991).



## בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 53464-09-12

7. כפועל יוצא מהמצב המשפטי האמור התנהלו הצדדים מאז שנת 1999, בקליפת אגוז כך<sup>13</sup>: מעת לעת פנה המוסד למערערת בקשר להכנסתה מהחברה המשפחתית ודרש מהמערערת לשלם דמי ביטוח. פניית המוסד נעשתה לאחר ששומות המערערת במס הכנסה שכללו הכנסה מ"יגיעה אישית" הגיעו למוסד, באמצעות מס ההכנסה; המערערת היתה מבהירה למוסד כי "ההכנסה" היא למעשה הכנסת החברה שמיוחסת למערערת לצורכי מס הכנסה מכוח הוראת סעיף 64א' לפקודה, ולכן לפי הלכת **מתתיהו וייס** אין לייחס לה את הכנסת החברה לצורך תשלום דמי ביטוח; המערערת היתה מבהירה כי החברה לא חילקה דיבידנד מרווחיה ולכן לפי הלכת **מתתיהו וייס** אין מקום לשלם דמי ביטוח בגין הדיבידנד (שלא חולק); המערערת היתה מספקת אישורים שונים מרו"ח בתמיכה להסבריה; המוסד מצידו היה מבטל את דרישת דמי הביטוח, תוך קביעה שהיה וימצא בעתיד כי חולקו דיבידנדים "**נחייב בדמי ביטוח בהתאם**"<sup>14</sup>.

### המחלוקת

8. בשנת 2007 – 2008, במהלך בחינה של החברה על ידי המוסד, באמצעות רו"ח חגית משרקי - מאגף הגביה מלא שכירים, הגיע המוסד למסקנה כי הלכה למעשה בשנים 2000 – 2002 "**כל הסכום של הרווח השנתי הועבר לבעלת המניות בחברה**". המשמעות של הדברים, בראי המוסד, היא שיש לזקוף את רווחי החברה למערערת. רו"ח משרקי פרטה ביחס לשנים 2000 – 2002 את "**הסכומים לחיוב כהכנסה לא מעבודה כפי שמופיעים בדו"חות הכספיים**" (הדגשה הוספה – א.א.א.)<sup>15</sup>. מוסיפה רו"ח משרקי כי "**החיוב בדמי ביטוח כפוף לשינוי העיסוק כשכירה**, ..... שכן אם הנ"ל עקרת בית כפי שמופיע כיום במערכת-חובת תשלום, תהיה פטורה מדמי ביטוח על הכנסות לא מעבודה, בתנאי שהן הכנסותיה היחידות" (הדגשה במקור – א.א.א.).

9. ביום 20.1.09 פנה המוסד לחברה והודיע לה כי המוסד הפעיל את סמכותו לפי סעיף 358 לחוק וקבע את דמי הביטוח שעל החברה לשלם עבור העסקתה של

<sup>12</sup> סי"ח תשס"ח, עמ' 136.

<sup>13</sup> נספח ח' לתצהיר המערערת.

<sup>14</sup> נספח ח"ג לתצהיר המערערת.

<sup>15</sup> מכתב רו"ח משרקי מיום 29.12.08 לגבי שרה בן עמי קלדרון – מנהלת בכירה תחום ביטוח וגבייה (נספח ט' לתצהיר המערערת).





## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

המערערת כעובדת שלה. לפי הנטען, "מאחר שבפועל בוצעה עבודה הרי שהחברה כאישיות משפטית נפרדת וכמעסיקה חייבת בתשלום דמי הביטוח בהתאם להיקף העבודה" של המערערת. במקביל חוייבה המערערת בתשלום דמי ביטוח על הדיבידנד שיוחס לה.

10. המערערת חלקה על קביעת המוסד, וטענה, בין היתר, שלא מתקיימים בה הסממנים של "עובדת", וכי החברה לא חילקה דיבידנד. משטענות המערערת לא התקבלו פנתה היא לבית הדין האזורי ועתרה לבטל את החלטת המוסד כאמור (בל 3083/09) (להלן – **התובענה הראשונה**).

11. ביום 5.8.09 חזר בו המוסד מסווג המערערת כעובדת, ותחת זאת סווג אותה כעצמאית. ביום 8.9.09 שלח המוסד למערערת הודעה כי "בתאריך 5.8.09, **חויב חשבונך כעובדת עצמאית לשנים 1999 – 2006, בהתאם לשומות כפי שהתקבלו ממש הכנסה**". נוכח השינוי בעמדת המוסד הגיש האחרון לבית הדין האזורי הודעה "במקום כתב הגנה", ובעקבות ההודעה נמחקה התובענה הראשונה תוך חיוב המוסד בהוצאות.

12. נוכח הסווג החדש של המערערת כעצמאית שבה המערערת ופנתה לבית הדין בתובענה מושא פסק הדין. לפני בית הדין העידו המערערת ובעלה וכן עדי המוסד – רו"ח משרקי וגב' קלדרון.

### פסק דינו של בית הדין האזורי

13. בית הדין האזורי דחה את טענת המערערת כי המוסד מושתק מלשנות את סיווגה של המערערת. נקבע כי לא היה בתובענה הראשונה – בה התקבלה עמדת המערערת לפיה היא אינה עובדת – כדי לחסום את המוסד מלבחון את מעמדה כעובד עצמאי.

14. בית הדין האזורי קבע כי יש לבחון את המהות האמיתית של היחסים שבין המערערת לבין החברה, וכי המוסד לא כבול בהגדרות של מס הכנסה. בית הדין האזורי הפנה לראיות המערערת לפיהן היא היחידה המבצעת עבודה עבור החברה; כי החברה ניכתה ניכויים בגין פעילותה של המערערת, לרבות הוצאות רכב; וכי אין המדובר בעיסוק צדדי. נוכח אלה קבע בית הדין האזורי כי יש לראות במערערת כמי שעוסקת במשלח ידה. עוד קבע בית הדין האזורי כי



## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

מהראיות עולה שרווחי החברה נמשכו על ידי המערערת. לפיכך קבע בית הדין האזורי כי לאור אלה, ולאור הגדרת עובד עצמאי מאז תיקון 16 לחוק – יש לראות במערערת כעובד עצמאי.

15. בית הדין האזורי קבע כי יש לאבחן את המקרה של המערערת מהלכת **מתתיהו וייס**, ואין לסווג את ההכנסה של המערערת כהכנסה מדיבידנד, אלא כהכנסה כעצמאית.

### הערעור

16. במסגרת הערעור שלפנינו טוענת המערערת שתי קבוצות של טענות: הראשונה קבוצה של טענות סף לפיהן המוסד היה מנוע מלפעול בשנית לענין סווגה של המערערת, זאת נוכח עקרון סופיות הדיון והעובדה כי הסתיימה התובענה הראשונה. לענין זה טוענת המערערת כי המוסד מעלה מחדש את טענתו בדבר משיכת דיבידנד. כן נטען כי המוסד כבול לסווג הראשוני של המערערת כעובדת. קבוצה שניה של טענות נוגעות לגופו של ענין. נטען כי משסווגה המערערת כעצמאית, הרי שחיובה בדמי ביטוח מוגבל להכנסתה לפי סעיף 2(1) וסעיף 2(8) לפקודה, ואילו הכנסת המערערת מהחברה אינה הכנסה לפי איזה מהסעיפים האלה, והדבר גם עולה מהשומות עצמן. המערער עמד על ההלכה, בין היתר, בענין **גדות**<sup>16</sup>, לפיה כעקרון לא יסטה המוסד מקביעות פקיד השומה לענין סווג ההכנסות. עוד נטען כי המערערת היא עקרת בית, מעולם לא ראתה את עצמה כעצמאית, וכי עיסוקה בחברה היה "צדדי", ולא עיסוק "לצרכי מחייתה". בנוסף טענה המערערת להתיישנות.

17. לאחר ישיבת קדם המשפט, ביקשה המערערת להבהיר כי הערעור מכוון "נגד חיוב המבקשת כעצמאית בהתאם לשומות כפי שהתקבלו ממס הכנסה", הא ותו לא – לא אם המבקשת עקרת בית וכיוצ"ב כפי שהצטייר בתמונה לכאורה" (הדגשה במקור – א.א.), וכי אין טענה של המוסד, לפיה יש לראות במערערת כעצמאית עקב משיכת דיבידנדים מהחברה המשפחתית.

18. המשיב דוחה את טענות הסף, ולגופו של ענין תומך בנימוקי בית הדין האזורי. לטענתו, בנסיבות הענין הלכה למעשה המערערת עסקה במשלח יד, ונוכח משיכת רווחי החברה, שלא כדיבידנד, יש לראותה כמי שקיבלה הכנסה מיגיעתה

<sup>16</sup> דב"ע (ארצי) נה/0-14 גדות תעשיות פטרוכימיות בע"מ – המוסד לביטוח לאומי, פד"ע כח 514 (1995).  
- 7 - מתוך 11



## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

האישית. לענין ההתיישנות נטען כי לא חלה על המוסד התיישנות, במיוחד מקום בו המערערת הציגה למוסד הצהרות כוזבות. בנסיבות אלה, ממילא אין מקום לטענת התיישנות.

### הכרעה

19. לאחר ששקלנו את טיעוני הצדדים הגענו למסקנה כי בנסיבותיו העובדתיות של מקרה זה, דין הערעור להדחות. טעמינו נפרט להלן:

20. תחילה נדרש לטענת הסף מצד המערערת – טענה שהמערערת לא עמדה עליה במהלך הדיון שלפנינו, וטוב שכך. שכן, משהמוסד קיבל את טענות המערערת באשר לסווגה כשכירה, והגיע למסקנה כי הצדק עם המערערת, אין בכך כדי לחסום אותו מלטעון טענה שונה שלא התבררה, ולגביה כלל לא התגבש העיקרון של סופיות הדיון.

21. לגופו של ענין נציין כי שוכנענו שבנסיבותיו של המקרה שלפנינו הסווג הנכון של המערערת הוא סיווג של עצמאית ולא של עקרת בית, ונסביר: החל מתיקון 16 לחוק, על מנת שאדם יסווג כעצמאי נדרש כי הוא יעסוק במשלח יד, וכי יתקיים בו אחד מהמבחנים הבאים: מבחן ההיקף השבועי של שעות העבודה, או מבחן ההכנסה המינימלית.

את המונח "משלח יד יש לפרש "בהקשר של חוק הביטוח הלאומי ומטרותיו", ולא דווקא בהקשר של דבר חקיקה אחר – ובכלל זה הפקודה<sup>17</sup>. שכן, "חזקה היא, כי מונח המופיע בחוק מסויים מתפרש מתוך אותו חוק ובהתאם למטרותיו" ופניה לחוק אחר היא החריג<sup>18</sup>. "מטרת העל" של החוק "ליצור מצב בו רוב האוכלוסיה מבוטח לפי החוק וזכאי לגמלה לפי הצורך"<sup>19</sup>. נוכח מטרה זו נקבע כי את המונח "משלח יד" יש לפרש ככוללת את "עיסוקו לצרכי מחייתו, במסגרת מקצועו או עסקו"<sup>20</sup>. הגדרה זו רחבה דיה כדי לראות במערערת, כמי שעסקה במסגרת פעילותה בחברה במשלח יד. אין בידינו לקבל את טענת המערערת כי מדובר בעיסוק "צדדי". עיסוק צדדי שלא יוביל לסווגו של העוסק כעצמאי, יהיה רק מקום שלא מתקיים מבחן היקף העבודה השבועי או מבחן רמת ההכנסה. אי

<sup>17</sup> דב"ע (ארצי) טא/45-0 המוסד לביטוח לאומי – יפה בלובר, פד"ע כג 337 (16.10.1991).

<sup>18</sup> ענין בלובר. השו"ג: ע"א 896/90 פקיד שומה חיפה נ' יהושע הלוי, פ"ד מט (1) 865 (1995) בסוף ס' 4 לפסה"ד.

<sup>19</sup> ענין בלובר.

<sup>20</sup> דב"ע (ארצי) נח/184-0 גבי כראם – המוסד לביטוח לאומי, (21.11.1996).





## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

עמידה במבחנים אלה תגרום לכך שבעל משלח היד לא יראה כעצמאי, אך אין בכך כדי למנוע את הגדרתו כמי שעוסק במשלח יד.

כאמור, מעבר לעיסוק במשלח יד נדרש כי יתקיים במערערת אחד מהמבחנים: היקף העבודה או היקף ההכנסה. באשר למבחן הראשון אין טענה כי הוא מתקיים במערערת. והשאלה היא האם מתקיים במערערת המבחן השני – מבחן ההכנסה. טוענת המערערת ובצדק כי אין לייחס את הכנסת החברה המשפחתית לנישום. אלא שטענת המוסד אינה כי יש לייחס את הכנסת החברה למערערת, אלא שהלכה למעשה, רווחי החברה נמשכו על ידי המערערת. על דבר משיכת הרווחים אין חולק. אולם משרווחים אלה נמשכו שלא בצורת דיבידנד – וכך חזרה וטענה המערערת, הרי שהמסקנה היא שמדובר בתמורה שהמערערת קיבלה מהחברה, הלכה למעשה, כנגד עבודתה עבור החברה. קבלת התמורה כאמור היא זו שגורמת לכך שעיסוקה של המערערת עבור החברה, לא יכולה להראות כעיסוק מתוקף היותה בעל מניות או דירקטורית, אלא מתוקף משלח ידה.

22. לאור האמור, ברי כי בנסיבותיו העובדתיות של תיק זה – צדק המוסד בסווגה של המערערת כעובד עצמאי. ונדגיש, ברי שאם רווחי החברה היו מועברים אליה כדיבדנד, הרי שלפי הלכת **מתתיהו וייס**, לא ניתן היה לראות בהם כהכנסתו של עצמאי. משהמערערת לא שמרה על ההפרדה בינה לבין החברה ומשכה את הכסף שלא בדרך של דיבידנד, אין לה להלין אלא על עצמה. המערערת אינה יכולה לאחוז ב"מקל" משני קצותיו – **מתד גיסא** לדבוק במסך ההתאגדות שבינה לבין החברה ולדחות את הטענה כי יש לבחון את המהות הכלכלית של פועלה, **נמאידן גיסא** – בבוא היום, כאשר המוסד מסיק את מסקנותיו מהאופן בו המערערת משכה את רווחי החברה, לטעון שיש לבחון את המהות הכלכלית ולראות במשיכה זו משום דיבידנד.

יושם אל לב כי ענין **מתתיהו וייס** נדון במאוחד עם ענינו של מבוטח נוסף - עדי גולן. במקרה של מתתיהו וייס שילמה החברה המשפחתית למתתיהו וייס משכורת, ואילו במקרה של עדי גולן – החברה המשפחתית לא שילמה משכורת. בשני המקרים לא עלתה טענה כי רווחי החברה עברו לנישום המבוטח שלא במסגרות המקובלות של חברה. נהפוך הוא, המצב העובדתי היה שהרווחים לא



## בית הדין הארצי לעבודה

**עב"ל 53464-09-12**

חולקו בפועל ונצברו בחברה. לעומת זאת, במקרה של המערערת – רווחי החברה לא חולקו כדיבידנד, אלא נמשכו על ידה מדי שנה. **משיכה זו תוצאתה היא ראיית המערערת כמי שקיבלה תמורה על שירותיה לחברה.**

23. יובהר, שלא כנטען על ידי המערערת – אין בפסק דיננו משום הבעת עמדה או התייחסות עקרונית לסוגייה הידועה בשם חברות "ארנק"<sup>21</sup>, סוגיה שראוי לה כי תוסדר בדבר חקיקה, ובכל מקרה תבחן, אם בכלל, בנסיבותיו של התיק הספציפי. ראוי לזכור את דברי הנשיא שמגר בענין **דוד חזון**<sup>22</sup>, באשר למגבלות "הכוח" של תכנון המס:

**"אדם רשאי לנצל לטובתו כל הוראה שבדין הפוטר ממס או המקלה בו, שהרי לשם כך היא נוצרה; והוא, כמובן, כל עוד אינו מנסה לעוות במעשיו את כוונת המחוקק או לעשות מעשה כלשהו שלא כדין כדי להיכנס לתחומי פטור או הקלה שלא נועדו לו."**

24. באשר להתיישנות, ומבלי לקבוע מסמרות לכאן או לכאן בסוגיית ההתיישנות, ברי שלא ניתן לקבל את טענת המערערת בענין זה, מן הטעם הפשוט שהמוסד לא יכול היה לגלות, נוכח הצהרות המערערת, כי הלכה למעשה המערערת משכה את רווחי החברה. משכך, ממילא לאור סעיף 8 לחוק ההתיישנות, תשי"ח - 1958, לא חלה התיישנות.

25. טרם נעילה יש להתייחס למחלוקת בשאלה, האם במסגרת הכנסתה של המערערת יש להביא בחשבון גם את הכספים שנמשכו מהחברה לצורך תשלום מס ההכנסה על רווחי החברה. בענין זה אנו מקבלים את טענת המערערת. הגדרתה כעצמאית היא תוצאה של משיכת רווחים מהחברה שלא בדרך של דיבידנד, אלא בדרך אחרת. תוצאת הדברים היא ראיית הרווחים הבלתי מחולקים שנמשכו כהכנסתה של המערערת עצמה. מכאן שבגדרם של אותם רווחים לא ניתן למנות כהכנסה את הכספים ששולמו כמס הכנסה על רווחי החברה. שכן, כספים אלה אינם – לאור הלכת **מתתיהו וייס** - בגדר הכנסתה של המערערת. לאור האמור, על מנת לקבוע את הכנסתה החייבת של המערערת לצורך תשלום דמי ביטוח, בגין כל אחת מן

<sup>21</sup> חברה המעסיקה את בעליה היחיד, שעבודתו היא באופן מסורתי משרת שכיר או עצמאי, ושפעילותה הכלכלית היחידה היא העסקת הבעלים. ביצוע הפעילות באמצעות חברה מעניק לבעלים, בין היתר, יתרון מבחינת תשלומי מס הכנסה וביטוח לאומי, לעומת העסקתו כשכיר או כעצמאי.

<sup>22</sup> ע"א 4639/91 מנהל מס שבח מקרקעין נ' דוד ואלזה חזון, פ"ד מח(3) 156 (1994).



## בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 53464-09-12

השנים 1999 – 2006, יש לנכות את תשלומי מס הכנסה ששולמו מהכנסתה החייבת של החברה.

26. סוף דבר – בכפוף לאמור בסעיף 25 לעיל, דין הערעור להדחות. בנסיבות הענין אין צו להוצאות.

ניתן היום, כ"ו אדר תשע"ד (26 פברואר 2014), בהעדר הצדדים וישלח אליהם.

אילן איטח,  
שופט

רונית רוזנפלד,  
שופטת

עמירם רבינוביץ,  
שופט, אב"ד

מר אורן-צבי שחור,  
נציג ציבור (מעבידים)