



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.

15 ספטמבר 2022



## ביטוח לאומי חברות משפחתיות אלכסנדר שפירא, עורך-דין (רו"ח)

[www.CapiTax.co.il](http://www.CapiTax.co.il)

מגדל אלקטרה (קומה 49), יגאל אלון 98, תל-אביב 6789141  
טל. 03-6245444 | פקס. 03-6245999 | [office@CapiTax.co.il](mailto:office@CapiTax.co.il)



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# רקע – תיקון 103



## הוספת הוראות סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי

- ביום 7.1.2008 פורסם ברשומות תיקון 103 לחוק הביטוח הלאומי ("התיקון"), בגדרו, בין היתר, הוסיף המחוקק לחוק הביטוח הלאומי את הוראות סעיף 373א.
- וכך קובעת הוראה זו: **"הפיקה חברה מהחברות המנויות בסעיפים 64 עד 64א1 לפקודת מס הכנסה, לפי העניין, הכנסה חייבת כהגדרתה בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה, בשנת מס פלונית, יראו את ההכנסה האמורה כאילו חולקה בסוף אותה שנת מס לחברי החברה או לבעלי המניות בה, לפי העניין, והכל בהתאם לזכאותם היחסית ברווחי החברה במועד האמור."**



### הוספת הוראות סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי – המשך

- הוראות אלו, כפי העולה במפורש מכותרתן ("מועד חיוב מיוחד בדמי ביטוח") ומדברי-ההסבר להצעת החוק, נועדו להקביל בין מועד החבות בדמי ביטוח לאומי ("דמי ביטוח") בגין הכנסותיה ורווחיה של חברה משפחתית (וכן חברת בית וחברה שקופה) לבין מועד החבות במס בגין ההכנסות והרווחים האמורים על-פי פקודת מס הכנסה.
- זאת, בניגוד לדין שקדם לתיקון האמור שעל-פיו, וכפי שנקבע על-ידי בית-הדין הארצי לעבודה במספר מקרים (ראו דב"ע מט/98-0 **המוסד לביטוח לאומי – וייס** וכן ע"ע 1117/01 **יוסף – המוסד לביטוח לאומי**), יחיד שהוא בעל מניות (או חבר) בחברה משפחתית (או חברת בית) לא יחויב בדמי ביטוח בגין הכנסות החברה שיוחסו לו לצורכי מס אלא רק במועד חלוקתן כדיבידנד.



### תיקון הוראות סעיף 350 לחוק הביטוח הלאומי

- ככלל, הכנסות הפטורות ממס הכנסה אינן פטורות בהכרח מדמי ביטוח. זאת, מהטעם, שהפטורים הקבועים לגבי מס הכנסה אינם חלים, בהיעדר הוראה מפורשת הקובעת אחרת, לגבי החבות בדמי ביטוח.
- עם זאת, סעיף 350 לחוק הביטוח הלאומי, שכותרתו "הכנסות פטורות מדמי ביטוח", קובע מספר סוגים של הכנסות שאינן נחשבות להכנסה לעניין תשלום דמי ביטוח. דהיינו, הכנסות אלו – בדיוק כמו רווחי הון – אינן חייבות כלל בדמי ביטוח בידי יחיד, יהיה סיווגו הביטוחי לעניין החוק (מבוטח שהוא עצמאי, מבוטח שהוא עובד שכיר וכו') אשר יהיה.



## תיקון הוראות סעיף 350 לחוק הביטוח הלאומי – המשך

- להלן נוסחן המעודכן של הוראות סעיף 350(א)(6) ו-7 לחוק, אשר לא השתנו מאז תיקון 103:

"(א) לעניין תשלום דמי ביטוח לא יראו כהכנסה –  
[...]

(6) הכנסה החייבת במס לפי הוראות סעיף 125ב לפקודת מס הכנסה, שאינה הכנסה לפי סעיף 373א, וכן הכנסה החייבת במס לפי הוראות סעיף 125ג(ב) או (ג) לפקודת מס הכנסה;

(7) הכנסה מדמי שכירות שחלות עליה הוראות סעיף 122 לפקודת מס הכנסה, הכנסה מדמי שכירות מחוץ לישראל שחלות עליה הוראות סעיף 122א לפקודת מס הכנסה והכנסה שאינה הכנסה מעבודה כעובד או כעובד עצמאי, הפטורה ממס לפי כל דין, למעט הכנסה מפנסיה מוקדמת כהגדרתה בסעיף 345ב(א), ולמעט הכנסה שיקבע שר האוצר [...] " [ההדגשה אינה במקור – הח"מ].



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# דרישות החיוב



- הוראות סעיף 373 א (כמו גם סעיף 350(א)(6)) דלעיל נוסחו באופן בעייתי, שכן הוא עלול להביא ליישומה של פרשנות דווקנית-שגויה לפיה יש לחייב את בעלי המניות בחברת הצינור בדמי ביטוח בגין כלל הכנסותיה של חברת הצינור, לרבות הכנסות שאילו היו מתקבלות במישרין בידי בעלי המניות (היחידים) הן לא היו חייבות בדמי ביטוח, כגון: רווחי הון, הכנסות ריבית החייבות במס מוגבל וכו'.
- ואכן, המוסד לביטוח לאומי ("**המל"ל**") חייב את אותם יחידים בדמי ביטוח בגין כלל הכנסותיהן של החברות שבבעלותן.  
זאת, באופן גורף ובהתעלם מסוגן של אותן הכנסות.





- עם זאת, בעקבות הוצאת דרישות התשלום על-ידי המל"ל, החלו דיונים בין המל"ל לבין לשכת רואי חשבון בישראל וכתוצאה מכך הודיעה עו"ד כרמית נאור, סגנית היועץ המשפטי במשרדי המל"ל, כי המל"ל חוזר בו מעמדתו: "**אנו מסכימים לקבל את טענותיכם בדבר הפטור מתשלום דמי ביטוח לאומי לגבי הכנסות חברה משפחתית אשר הועברו ליחיד [...]**".
- ביום 27.4.2015 פרסמה עו"ד נאור הבהרה, לפיה "**בהמשך למכתבנו שבסימוכין ולמען הסר כל ספק נציין שמכתבנו מתייחס אך ורק למצב בו מדובר בהכנסה שאם היתה מיוחסת ליחיד היתה פטורה מתשלום דמי ביטוח לפי חוק, ולכן אותה הכנסה תהיה פטורה גם לחברה המשפחתית**".



- ואילו בהודעתה מיום 22.7.2015, הודיעה עו"ד נאור, כי המל"ל יפעל כך רק "**מהמועד בו ניתנה חוות הדעת המשפטית ואילך**", דהיינו לגבי שנת 2014 ואילך. זאת, ללא כל ביסוס משפטי מדוע פרשנות שהוכרה על-ידי המל"ל כפרשנות הנכונה, אינה מיושמת גם ביחס לשנים קודמות.
- ברי אפוא, כי המל"ל עצמו הכיר בחוסר ההיגיון הגלום בהשתת דמי ביטוח על הכנסות שאינן חייבות מלכתחילה בדמי ביטוח רק מהטעם שהכנסות אלו נצמחו בידי חברה משפחתית.
- עם זאת, במקום לחדול מלגבות לחלוטין את דמי הביטוח, המל"ל המשיך לעשות כן וּבִיתָר שאת (ותוך ביצוע עיקולים ליחידים שביקשו להשיג על גביה זו) לגבי שנת 2013 ומוקדם יותר, וזאת למרות השיהוי שגלום בכך.



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# הגשת התובענות



- לאור האמור, הוגשו לבתי-הדין האזוריים בתל-אביב, ירושלים וחיפה 50 תובענות בעניין זה, \* מרביתן באמצעות משרדנו; ולגבי תביעות אלו נקבע כי הן תתבררנה במאוחד בפני נשיאת בית-הדין האזורי לעבודה בתל-אביב (אז – סגנית הנשיאה), השופטת ה' יהלום.
- ★ **כל התביעות מושא התיקים המאוחדים עוסקות בחברות משפחתיות ולא בחברות בית והוראות שעניינן בחברה שקופה אינן בתוקף, ומשכך הדין מתמקד בחברה משפחתית.**
- כאמור, המל"ל הודיע כי הוא פועל בהסתמך על חוות-דעת משפטית מטעמו.
- אלא מאי, משהתבקש המל"ל על-ידי הח"מ להמציא את אותה חוות-דעת משפטית, הסתבר לפתע שזו מעולם לא הייתה או למצער לא הייתה בכתב. וכדברי נציג המל"ל, מר יאיר גדרון, בתעודת עובד הציבור שהוגשה לבית-הדין: "**אין בידי המוסד לביטוח לאומי חוות דעת משפטית כתובה בנוגע לנשוא מכתבה של עו"ד כרמית נאור.**"



## הגשת התובענות



- ואם בכך לא די, הרי שבעקבות הגשת התובענות, חזר המל"ל בו פעם נוספת, והפעם מעמדתו המעודכנת, והודיע כלאחר יד, כי בכוונתו לדרוש דמי ביטוח בגין הכנסותיהן של חברות משפחתיות שהופקו בשנת 2018 ואילך.
- אלא מאי, הודעה זו פורסמה (באתר האינטרנט של המל"ל) רק בחודש נובמבר 2019 וממילא אנו סבורים, כי המל"ל מנוע מלדרוש דמי ביטוח בגין התקופה שקדמה לפרסום כאמור.



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# פסק-הדין של בית-הדין האזורי



## פסה"ד של ביה"ד האזורי



- ביום 27.1.2020 ניתן פסק-הדין של בית-הדין האזורי בתובענות המאוחדות (פסק-הדין בעניין **נחשתן ואח'**), בגדרו דחה בית-הדין את התובענות.
- בית-הדין ניתח את טענות הצדדים וקבע, כי לשון הוראות החוק הרלבנטיות מטה את הכף לטובת הפרשנות שהמל"ל מבקש לייחס להן וכי אף בחינת תכלית החקיקה כפי שהיא עולה מהצעת החוק ומהדיונים שהתקיימו בעניינו תומכת אף היא בפרשנות שבה נוקט המל"ל.
- עוד קבע בית-הדין, כי משלוח דרישות התשלום לתובעים שלוש שנים ויותר מהמועד שבו קיבל המל"ל את המידע אודות הכנסותיהם מפקיד-השומה אינו מגיע לכדי שיהוי המבטל את הגבייה (דהיינו, השיהוי במשלוח דרישות התשלום אינו מצדיק קביעה כי המל"ל מנוע מלגבות את החוב בשל חלוף הזמן).



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# פסק-הדין בעניין דהוקי





### פסק-הדין של בית-הדין האזורי

- ביום 2.8.2017 ניתן פסק-הדין של בית-הדין האזורי לעבודה בירושלים בעניין **דהוקי**.
- עניינו של פסק-הדין בשאלה, האם בדין חייב המוסד לביטוח לאומי את התובע בגין דמי ניהול ששולמו לו בשנים 2006–2010 על-ידי החברה המשפחתית שבבעלותו למרות שלצורכי מס לא נוצרה לו הכנסה חייבת (לחברה המשפחתית נוצר הפסד שמקורו בדמי הניהול האמורים והפסד זה קוזז כנגד הכנסתו של התובע מדמי הניהול הנ"ל).
- בית-הדין דחה את התביעה וקבע, כי דמי הניהול ששילמה החברה המשפחתית לתובע אינם מהווים "**הוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה**" (כאמור בסעיף 345(א) לחוק הביטוח הלאומי) של התובע אלא של החברה, ועל-כן לא ניתן להביאם בחשבון לעניין חבותו של התובע בדמי ביטוח בגין דמי הניהול ששולמו לו.



### פסק-הדין של בית-הדין הארצי

- על פסק-הדין הוגש ערעור לבית-הדין הארצי לעבודה וביום 13.5.2020 ניתן פסק-הדין בגדרו נדחה הערעור.
- בראשית הדברים, ציין השופט פוליאק, כי אין מניעה לפרק את שומת מס ההכנסה למרכיביה לצורך חישוב דמי הביטוח הלאומי, וזאת בנסיבות בהם פירוט השומה חיוני לקביעת דמי הביטוח. שכן, עצם החיוב בדמי הביטוח ושיעורם מושפע מסיווג מקורות ההכנסה לפי סעיף 2 לפקודה.
- עוד ציין השופט, כי במקרה הרגיל של נישום מייצג של חברה משפחתית רווחית שיש לו הכנסות נוספות ממשלח-יד מעבר להכנסותיו מהחברה המשפחתית, ההכנסות הנוספות תחויבנה בדמי ביטוח לפי סוגן; ואילו הכנסות החברה המשפחתית שתיוחסנה לנישום



### פסק-הדין של בית-הדין הארצי – המשך

המייצג תחויבנה – על-פי פסק-הדין בעניין **לובינסקי** כמו גם תקנות 14(א)(2) ו-15(א)(1) לתקנות הביטוח הלאומי (הוראות מיוחדות בדבר תשלום דמי ביטוח), התשל"א-1971 – בדמי ביטוח כהכנסות של מבוטח שאינו עובד ואינו עצמאי.

- בהמשך הדברים, נדרש השופט פוליאק לשאלת היקף אימוץ מוסד החברה המשפחתית בחוק הביטוח הלאומי וקבע, תוך שהוא נדרש לפסקי-הדין בעניין **וייס** ובעניין **ברק יוסף** כמו גם לתיקון 103 לחוק הביטוח הלאומי בגדרו נוספו הוראות סעיף 373א לחוק זה, כי קיימים שני הבדלים מהותיים בין ההסדר בסעיף 64א לפקודה לבין ההסדר שבסעיף 373א לחוק:



### פסק-הדין של בית-הדין הארצי – המשך

ההבדל האחד הוא בשקיפות המלאה שיוצרת פקודת מס הכנסה בין הנישום המייצג לבין החברה המשפחתית, באופן שההכנסה החייבת וההפסדים של החברה המשפחתית מיוחסים לנישום המייצג, בעוד שחוק הביטוח הלאומי מייחס למבוטל רק את חלקו מתוך "ההכנסה החייבת" כהגדרתה בסעיף 1 לפקודה, אך אינו מאפשר, לפי ניסוחו, זקיפתם של הפסדים.

ההבדל השני הוא כי בניגוד למודל המס בו יש לחברה משפחתית נישום מייצג לו מיוחסים כל ההכנסות וההפסדים של החברה, הוראת סעיף 373א לחוק כלל אינה מתייחסת לנישום המייצג, וזקיפת ההכנסות (אך לא ההפסדים, כאמור) מתבצעת לכל אחד מבעלי המניות של החברה המשפחתית כפי חלקו במניות החברה.



### פסק-הדין של בית-הדין הארצי – המשך

- השופט פוליאק ציין, כי בתיקון 103 תוקן גם סעיף 350(א) שכותרתו "הכנסות הפטורות מדמי ביטוח" ובסעיף-קטן (6) נקבע, כי לא יראו כהכנסה לעניין תשלום דמי ביטוח "**הכנסה החייבת במס לפי הוראות סעיף 125 ב לפקודת מס הכנסה, שאינה הכנסה לפי סעיף 373 א [...]**"; ועל-כן הכנסה לפי סעיף 373 א לחוק היא הכנסה הנובעת במהותה מדיבידנד (שהיה על המחוקק להחריגה מהוראת סעיף 350(א)(6) החלה על חלוקת דיבידנד).
- לאור זאת, הוסיף השופט וקבע, כי סעיף 373 א לחוק מחייב תשלום דמי ביטוח בגין חלקו של בעל מניות – בין אם הוא הנישום המייצג ובין אם לאו – בהכנסה החייבת של החברה המשפחתית, אף אם רווחי החברה לא חולקו בפועל, בדרך של תשלום דיבידנד בין בעלי המניות; וכי שיעורם של דמי הביטוח הוא השיעור הקבוע בגין הכנסה של מבוטח שאינו עובד ואינו עצמאי.



### פסק-הדין של בית-הדין הארצי – המשך

"[...] כל פועלו של סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי הוא הקדמת העיתוי של החיוב בדמי ביטוח הנובעים מחלקו של בעל מניות בחברה משפחתית ברווחי החברה, באופן שהתייחסות להכנסה חייבת שהופקה על ידי חברה משפחתית בשנת מס מסוימת, היא כאל הכנסה שחולקה בפועל כדיבידנד בין כל בעלי המניות של אותה חברה משפחתית, כפי חלקם [ההדגשה במקור] במניות החברה, והטלת חיוב בדמי ביטוח על ההכנסה הרעיונית המיוחסת לכל אחד מבעלי המניות בגין הדיבידנד הרעיוני שנמשך על ידו" (פס' 33 לפסק-הדין).

■ עוד קבע השופט פוליאק, כי משמדובר בתשלום דמי ביטוח בגין "הכנסה חייבת", הרי שגם אם החברה המשפחתית הפסידה בשנת-המס השוטפת או שיש לה הפסדים מועברים, אין בהפסדים כדי לפגוע בחיובו של בעל המניות לשלם דמי ביטוח בגין הכנסותיו ממשלח-יד.



### פסק-הדין של בית-המשפט העליון

- דהוקי הגיש לבית-המשפט העליון, בשבתו כבית-משפט גבוה לצדק, עתירה לביטול פסק-הדין של בית-הדין הארצי לעבודה; וזו נדחתה על הסף.
- נקבע, כי המקרה דנן אינו נמנה על אותם מקרים חריגים המצדיקים את התערבותו של בית-המשפט הגבוה לצדק בפסקי-דין והחלטות של בתי-הדין לעבודה.
- עוד נקבע, כי טענות העותר אשר הועלו בעתירה נבחנו בקפידה בשתי ערכאות בית-הדין לעבודה, אשר קבעו, על יסוד החוק וההלכה, כי אין לקבל את פרשנות העותר בסוגיה; וכי אף לגופם של דברים, נראה כי לא רק שלא נפלה בפסק-הדין של בית-הדין הארצי טעות מהותית, אלא שהוא העמיד דברים על מכונם.



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# פסק-הדין של בית-הדין הארצי





## פסה"ד של ביה"ד הארצי



- על פסק-הדין של בית-הדין האזורי לעבודה בענין **נחשתן** הוגש ערעור לבית-הדין הארצי לעבודה על-ידי 39 מערערים, מתוכם 37 יוצגו על-ידי משרדנו.
- במסגרת הערעור, הועלו טעמים רבים לתמיכה בעמדת המערערים ובכלל זאת, כי יש לפרש את המילים "**יראו את ההכנסה האמורה כאילו חולקה בסוף אותה שנת מס**" שבסעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי בהתאם לתכליתו היחידה של אותו סעיף להקדים את מועד החבות בדמי ביטוח בגין ההכנסה החייבת שהפיקה החברה המשפחתית ובהתאם להגביל את תחולת הסעיף להכנסה החייבת מלכתחילה בדמי ביטוח (להבדיל מרווחי הון (או שבח מקרקעין) ומהכנסות המנויות **בסעיף 350(א)** לחוק שמלכתחילה אינם חייבים בדמי ביטוח); **וממילא גם יש לפרש את המילים "שאינה הכנסה לפי סעיף 373א"** שבסעיף 350(א)(6) לחוק כמתייחסת



## פסה"ד של ביה"ד הארצי



אך ורק להכנסה שבאה בגדרו של אותו סעיף 373א (דהיינו, הכנסה החייבת מלכתחילה בדמי ביטוח) ולא להכנסה מדיבידנד "רגיל".

- עוד נטען, כי הפרשנות האמורה נתמכת במספר נימוקים ובראש ובראשונה מתכליתו של תיקון 103 לחוק הביטוח הלאומי כפי שעולה מדברי-ההסבר להצעת החוק ומהפרוטוקולים של ועדת-הכספים.

- טענות נוספות שהועלו היו בנושא השיהוי והמניעות.

- ביום 5.10.2021 ניתן פסק-הדין של בית-הדין הארצי לעבודה, בגדרו נדחה הערעור.

- בית-הדין בחן את לשון הוראות סעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי וקבע, תוך שהוא מתבסס על פסק דינו בעניין **דהוקי**, כי ההכנסה החייבת של החברה המשפחתית, יהיה אשר יהיה



## פסה"ד של ביה"ד הארצי



הרכב מקורותיה – כולה אקטיבית, כולה פסיבית או מורכבת משני סוגי ההכנסות כאמור – הופכת בידי בעלי המניות להכנסה שמקורה בדיבידנד; וכי אין עיגון לשוני לפרשנות שנטענה על-ידי המערערים.

- בית-הדין הוסיף ונדרש לטענות נוספות שהועלו על-ידי המערערים, הגם שלא לכולן, ובכלל זאת בנושא השיהוי והמניעות, ודחה אותן.

- בית-הדין הארצי התייחס (בפס' 56) לטענת המערערים לגבי העיוותים שגלומים באימוץ עמדתו של המל"ל ובכלל זאת לכך ש"למרות הרצון להרמוניה ולהאחדה בין מס ההכנסה לבין דמי הביטוח נוצרת סיטואציה 'מעוותת' המביאה לחיובם בדמי ביטוח בגין הכנסות שלאור מקורן היו פטורות מדמי ביטוח לו היו מתקבלות ישירות בידי היחיד". דא עקא, שתשובתו של בית-הדין לעיוות האמור הייתה שלמרות שהצדק בעניין זה עם



## פסה"ד של ביה"ד הארצי



המערערים, "יש גם צד שני והוא 'עיוותים' לקופה הציבורית באותם מקרים של יחידים המשלמים דמי ביטוח בשיעור המופחת (התואם הכנסה פסיבית) חרף העובדה שהמקורות של ההכנסה החייבת הם מהכנסה אקטיבית של משלח יד, עסק או עבודה".

- יתרה מזאת, בית-הדין התעלם מהעובדה שסיווג הכנסה אקטיבית של חברה משפחתית כהכנסה פסיבית יביא לכך שדמי הביטוח שישולמו בגין הכנסה זו יהיו ללא גמלה בצדם, תוך שמנגד בית-הדין מציין במקום אחר (ראו פס' 11), כי "בין הגמלאות לפי החוק לבין גביית דמי הביטוח עומד קשר בל ינתק – כצבת בצבת עשויה" [ההדגשה במקור].

- לבסוף, ציין בית-הדין הארצי (ראו פס' 64), כי "קשה שלא להביע מורת רוח" מהתנהגותו המזגזגת של המוסד לביטוח לאומי, אך המשיך וקבע ש"יש לקוות כי הלקחים יופקו על ידי המוסד" וש"לא מצאנו כי מורת הרוח האמורה יש בה כדי לגבור על הוראות התיקון, אך בהחלטה יש בה כדי להצדיק אי חיוב המערערים בהוצאות משפט".



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



# העתירה לבג"ץ



## העתירה לבג"ץ



- ביום 7.11.2021 הגיש משרדנו עתירה לבית-המשפט העליון, בשבתו כבית-משפט גבוה לצדק, לביטול פסק-הדין של בית-הדין הארצי.
- זאת, בשמם של 37 עותרים המהווים את חלק הארי של המערערים בערעור לבית-הדין הארצי.
- בסמוך לאחר מכן, הוגשה עתירה נוספת לביטול פסק-הדין על-ידי עותר נוסף שיוצג על-ידי משרד מיתר.
- העתירה הועברה לתגובת המוסד לביטוח לאומי ולאחר מכן נקבע לגביה דיון בפני מותב.



## העתירה לבג"ץ



- הדיון האמור התקיים ביום 4.7.2022 בפני נשיאת בית-המשפט העליון השופטת א' חיות והשופטות ד' ברק-ארז ו-י' וילנר.
- לאחר שמיעת הטיעונים והערות המותב, ולאור המלצת המותב, הודיעו ב"כ העותרים בשתי העתירות כי הם אינם עומדים על העתירות, וזאת תוך שמירת טענות וזכויות ברמה הפרטנית הנוגעת לכל אחד מן העותרים ולחיובים שהוטלו עליו, ושאינן ממין הטענות העקרוניות שהועלו בעתירות.



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.



**חוזר 1486**





### החוזר המקורי

- בעקבות פסק-הדין של בית-הדין הארצי לעבודה בעניין **נחשתן ואח'**, פרסם המוסד לביטוח לאומי את חוזר 1486 בנושא "הכנסות חברה משפחתית" ובו הנחיות לחיוב בדמי ביטוח תוך הבחנה בין השנים 2008–2013, 2014–2017 ו-2018 ואילך ותוך שצוין כי הקפאת פעולות האכיפה שניתנו בתיקים שבהם יש חובות חברה משפחתית תבוטל ותישלח למבוטח הודעה בהתאם.
- במסגרת החוזר נכללה גם התייחסות לשני "מקרים חריגים": האחד, חברה משפחתית שלה הכנסה חייבת מעסק או משלח-יד (ראו סעיף-קטן 4.2 לחוזר); והשני, חברה משפחתית שצברה הפסדים לצורכי מס (ראו סעיף-קטן 4.3 לחוזר).



## החוזר המקורי – המשך

- וכך צוין בסעיף 4.3 לחוזר המקורי:

### 4.3 הפסדים בחברה משפחתית

כאשר בחברה משפחתית קיימים הפסדים שנצברו במשך מספר שנים, יתכן ותתקבל שומת חברה בה תדווח הכנסה, אך בפועל בשומה האישית של הנישום המייצג ההכנסה מהחברה המשפחתית מקוזזת מול ההפסד הקודם שלה, פקידי הגביה יבחן ויתקן בהתאם ככל שידרש.

דוגמא:

שנת 2018

- שומת חברה משפחתית - הפסד בסך 500,000 ש"ח.
- שומה עצמית של הנישום המייצג - חלק ההפסד קוזז מול הכנסותיו ממקורות אחרים של בשנת 2018 ונותרה יתרה להפחתה בסך 350,000 ש"ח, המועברת לשנת המס 2019.

שנת 2019

- שומת חברה משפחתית - רווח בסך 400,000 ש"ח.
  - שומה עצמית של הנישום המייצג - הפסד מועבר מחברה משפחתית בסך 350,000 ש"ח קוזז מרווח חברה משפחתית בסך 350,000 ש"ח.
  - יתרת הרווח בסך 50,000 היא ההכנסה החייבת מחברה משפחתית בשנת 2019.
- במקרה זה יבוטל החיוב הקודם מחברה משפחתית במסך 221 ותזון, במסך 224, ההכנסה מחברה משפחתית בסך 50,000.



## חוזר 1486



### העדכון לחוזר

- לאחרונה, פורסם באתר האינטרנט של המל"ל עדכון לחוזר 1486.



תחום הביטוח

המוסד לביטוח לאומי

מינהל הביטוח והגביה

פרטי החוזר:

תאריך: 29/11/2021

חוזר ביטוח מס': 1486

נושא: הכנסות חברה משפחתית

תת נושא: עדכון מיום 31/07/2022

תאריך תחולה:

- בגדרו של העדכון, בוטל סעיף-קטן 4.2 המקורי (שעסק, כאמור, בחברה משפחתית שלה הכנסה חייבת מעסק או משלח-יד) וסעיף-קטן 4.3 המקורי הפך להיות סעיף-קטן 4.2.



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.

## חוזר 1486



### העדכון לחוזר

- במקביל, נוסף לחוזר סעיף-קטן 4.3 הקובע כך:



תחום הביטוח

המוסד לביטוח לאומי

מינהל הביטוח והגביה

4.3 החל משומות לשנת המס 2020 ואילך

לא ניתן יהיה לקזז הפסדים מחברות משפחתיות ויש לראות את ההכנסה כהכנסה פאסיבית ולחייב את בעלי המניות על ההכנסה בהתאם לזכאותם היחסית ברווחי החברה.



- סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי קובע כדלקמן:  
"א) עובד עצמאי יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות המפורטים בפסקאות (1) ו-(8) של סעיף 2 לפקודת מס הכנסה, ומי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות המפורטים בסעיף 2 האמור, והכל – בשנת המס שבעדה משתלמים דמי הביטוח (להלן – השנה השוטפת), ולאחר שנכנו ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה.  
ב) (1) ההכנסה בשנה השוטפת תיקבע על פי השומה הסופית של ההכנסה כאמור לאותה שנה לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה (להלן – ההכנסה בשומה), בהפחתת סכומים אלה:



(א) סכומי דמי ביטוח ומס מקביל המותרים בניכוי מההכנסה בשומה לפי סעיף 47א לפקודת מס הכנסה;  
(ב) סכום שהותר בניכוי לפי סעיף 47(ב)(1) לפקודת מס הכנסה;

"[...]"

- כלומר, דמי הביטוח מוטלים על "הכנסה" ולא על "הכנסה חייבת" (המוגדרת בסעיף 1 לפקודה כ"הכנסה לאחר הניכויים, הקיזוזים והפטורים שהותרו ממנה לפי כל דין").



## קיזוז הפסדים וביטוח לאומי

- כידוע, כאשר מדובר בחברה משפחתית מוגשים לפקיד-השומה שני דו"חות: האחד, של הנישום המייצג, וזאת על-גבי טופס 1301; והשני, של החברה המשפחתית, על-גבי טופס 1214.
- בסעיף ד' לטופס ה-1214 מפורטים, בין היתר, בעלי המניות ושיעורי החזקתם:

ד. פרטים על בעלי מניות וסכומים שהחברה שילמה או זקפה לזכות בעלי המניות (לפי סדר יורד של אחוזי ההחזקה במניות המקנות זכות לדיבידנד לתום שנת המס) <sup>(1)</sup>								
מספר זהות/ תיק	שם מלא	נישום בעל שליטה בחברה (2)	זכויות באחוזים בהון מניות המקנות זכות לדיבידנד (3)			בעל מניות מהותי (4)	סכומים ששולמו לבעלי מניות	
			זכויות אחרות	זכות הצבעה	זכויות אחרות		משכורת לחודשים ינואר-ספטמבר	משכורת לחודשים אוקטובר-דצמבר

(1) נא לרשום קודם את בעלי המניות שהם בעלי שליטה.  
(2) יש לסמן ✓ לכל בעל מניות שהוא בעל שליטה כמשמעותו בסעיף 32(9) לפקודה  
(3) אם החברה ציבורית, נא לרשום גם את אחוזי ההחזקה של הציבור  
(4) יש לסמן ✓ לכל בעל מניות מהותי כמשמעותו בסעיף 88 לפקודה  
(5) תשלומים אחרים: כל תשלום אחר שנדרש כהוצאה בשנת המס וכן הכנסות וקופות





## קיצוז הפסדים וביטוח לאומי



- נתון זה (רשימת בעלי המניות בחברה ושיעור החזקתם) מועבר למוסד לביטוח לאומי.
- בנוסף, המוסד לביטוח לאומי מקבל את ההכנסה החייבת של החברה המשפחתית המועברת לנישום המייצג והנכללת בשדה 80 בטופס 1214:

י.ג. הכנסה מועברת לאחרים	
062	הכנסה מועברת לפי סעיף 62 (אגודה שיתופית חקלאית) או לפי סעיף 23 לחוק עידוד תעשייה
080	הכנסה מועברת לפי סעיף 64א (חברה משפחתית)
084	הכנסה מועברת לפי סעיף 64 (חברת בית)
159	הכנסה מועברת לפי סעיף 62א





# קיזוז הפסדים וביטוח לאומי



דוח שנתי 2021  
1344

נספח לדו"ח השנתי (לטפסים 1214, 1301)



## הפסדים מועברים

שנת המס 2021	מספר תיק	שם הנישום				
<b>הפסדים מועברים</b>						
הפסד מוסמך טכנולוגי	הפסד מהשכרת בניין	"הפסד ריאלי מניירות יערך" (1)	הפסדי הון מניירות יערך נסחרים שנחצרו עד 31.12.2005	הפסדי הון למעט הפסדי הון מניירות יערך נסחרים שנחצרו עד 31.12.2005	הפסד מעסק	
						1 הפסדים מועברים משנים קודמות
						2 הפסדים שנצרו השנה
						3 סה"כ הפסדים הניתנים לקיזוז (2)
						4 הפסדים שקוזזו בשנת המס בדו"ח התאמה לצורכי מס
						5 הפסדים מועברים לשנת 2022
להעברה לטופס 1214 עדה 164	להעברה לטופס 1301 עדה 179 לטופס 1214 עדה 126	להעברה לטופס 1214 עדה 096	להעברה לטופס 1301 עדה 160 לטופס 1214 עדה 160	להעברה לטופס 1301 עדה 166 לטופס 1214 עדה 225	להעברה לטופס 1301 עדה 079 לטופס 1214 עדה 086	



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.













## נשמח לעמוד לרשותכם בתחומי ההתמחות של המשרד:

### הירשמו למבזקי המיסוי של משרדנו

במסגרת פעילויותינו השונות ולמן הקמת אתר האינטרנט CapiTax.co.il בשנת 2004, אנו שולחים מבזקים שוטפים (Newsletters) בתחומי המיסוי השונים, וזאת לעשרות אלפי קוראים החברים ברשימת התפוצה של משרדנו, ובכללם ר"ח, עו"ד, יועצי מס, אנשי עסקים, שמאי מקרקעין, מנהלי כספים וחשבים וכן שופטים ועובדי הפרקליטות ורשות המיסים.

מבזקים אלה, הכוללים עדכונים שוטפים בנושאי פסיקה, חקיקה ופרקטיקה בתחום המיסוי, הפכו זה מכבר לשם דבר ולפרסום המקצועי והמוביל בתחומו בארץ.

**ההרשמה בכתובת [CapiTax.co.il/register](https://www.CapiTax.co.il/register)**

 מיסוי תאגידים	 קבלת אישורים מראש	 חוות-דעת משפטיות	 ליטיגציה והליכי שומה
 מיזוגים ורכישות	 מס ערך מוסף	 מיסוי בינלאומי	 מיסוי יחידים
 גילוי מרצון	 תגמול עובדים ובכירים	 מיסוי שוק ההון	 מיסוי מקרקעין



אלכסנדר שפירא ושות'  
Alexander Shapira & Co.

# סוף מעשה במחשבה תחילה...

## תודה על ההקשבה!

האמור במצגת זו אינו מהווה תחליף לייעוץ פרטני!

© אלכסנדר שפירא ושות'. כל הזכויות שמורות.

מצגת זו נועדה למסירת מידע בלבד ואין להתייחס ו/או להסתמך על הכתוב בה כעל ייעוץ משפטי מקצועי או כתחליף לייעוץ כזה. הסתמכות על תוכנה של מצגת זו ו/או שימוש בו לא ייצרו בשום אופן יחסי עורך-דין – לקוח בינך לבין אלכסנדר שפירא ושות' ולא יהיה בהם כדי להטיל על אלכסנדר שפירא ושות' אחריות כלשהי לתוצאות שתיגרמנה מכך. תוכנה של מצגת זו והזכויות בה יישארו בכל עת בבעלות אלכסנדר שפירא ושות'. אין להעתיק/להפיץ מצגת זו, כולה או חלקה, ללא אישור מראש ובכתב.