



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

במני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

התובע

אבשלום חורן

בעניין:

נ ג ד

המוסד לביטוח לאומי

הנתבע

1

2

פסק דין

3

4

1. לפנינו תביעת התובע להורות על ביטול שומת דמי הביטוח הלאומי לשנים 2003 ו- 2004.

5

6

2. ביום 23.5.06, נחתם בין התובע לפקיד שומה גוש דן, הסכם שומה, במסגרתו יוחסו

7

הכנסות חברת DANYON LLC (להלן: "החברה"), לתובע, שהוא החבר היחיד בה, לשנות

8

המס 2003 ו- 2004 (להלן: "הסכם השומה").

9

בהתאם לשומת מס ההכנסה לשנים אלה, חוייב התובע גם בדמי ביטוח לאומי.

10

11

3. אין מחלוקת בין הצדדים לגבי העובדות ו/או המסמכים הבאים:

12

א. התובע הוא החבר היחיד בחברה. החברה רשומה במדינת Delaware שבארצות

13

הברית.

14

ב. לחברה הייתה בשנות המס 2003 ו- 2004 הכנסה אשר אינה מהווה רווח הון.

15

ג. הסכם השומה, שומות מס ההכנסה ומכתב מפקיד השומה, המבאר את מהות

16

ההסכם, צורפו לתיק.

17

ד. סך הכנסות החברה שיוחסו לתובע על פי ההסכם בגין השנים 2003 ו- 2004 הן

18

273,122 ש"ח ו- 1,447,884 ש"ח בהתאמה.

19

20

4. עיקר טענות התובע:

21

א. החברה היא בעלת אישיות משפטית נפרדת מחבריה, וככזו נכסי החברה

22

והכנסותיה הם של החברה ולא של חבריה, והיא זו החייבת בישראל במס

23

ההכנסה החל על הכנסותיה.

24

במסגרת הסכם השומה יוחסו הכנסות החברה לתובע לעניין החיוב במס הכנסה

25

וקביעת שיעור המס בלבד. לכל עניין אחר, לרבות לעניין החיוב בדמי הביטוח

26

הלאומי, אין רואים את הכנסות החברה כהכנסות התובע.



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

- 1 אדם חייב בדמי ביטוח לאומי אך ורק בשל הכנסתו, ואילו הכנסתו של אדם
2 אחר, המיוחסת לנישום לעניין מס הכנסה, (כפי שנעשה ב - "חברה משפחתית"
3 ו"חברת בית"), לא תיחשב הכנסת הנישום עצמו לעניין חיובו בדמי ביטוח לאומי.
4 הכנסת החברה לשנים 2003 ו - 2004 נשארה בידי החברה ולא "שורשה" לידו
5 התובע. בשנים הנדונות החברה לא חילקה דיבידנדים כלשהם ולא שילמה לתובע
6 שכר כלשהו.
- 7
- 8 5. בתמיכה לגרסת התובע, הוגשה תעודת עובד ציבור מטעם פקיד שומה גוש דן, (להלן:
9 "תעודת עובד הציבור"), וכן הוגש תצהיר עדותו הראשית של התובע. התובע נחקר על
10 תצהירו.
11
- 12 6. עיקר טענות התובע:
13 א. התובע חוייב לשלם דמי ביטוח לפי הכנסותיו כעובד עצמאי, כפי שדווח על ידי
14 מס הכנסה.
15 ב. בהתאם לסעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי, (נוסח משולב), תשנ"ה - 1955,
16 (להלן: "החוק"), חייב התובע בדמי ביטוח לאומי בהתאם להכנסה שדווחה על
17 ידי מס הכנסה.
18 ג. התובע לא הביא כל אישור של מס הכנסה על כך שהכנסה פטורה ממס או מדמי
19 ביטוח. התובע גם לא הציג אישור ממס הכנסה כי החברה מוכרת כ"חברה
20 משפחתית" או "חברת בית".
21
- 22 **דיון והכרעה:**
23
- 24 7. תעודת עובד הציבור, מבהירה כי לשנות המס 2003 ו - 2004 יוחסו הכנסות החברה
25 לתובע, וכי הכנסות אלה יוחסו לתובע לעניין החיוב במס הכנסה וקביעת שיעור המס.
26 וכלשון תעודת עובד הציבור, סעיפים 1.2 ו - 1.3 לתעודה:
27 "1.2 בשנות המס 2003 ו - 2004 הפיקה החברה הכנסות החייבות במס בישראל
28 מכוח הוראת סעיף 5(5) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961
29 כהכנסותיה של "חברת משלח יד זרה".
30 1.3 על פי הסכם השומה יוחסו הכנסות החברה אל הנישום לעניין החיוב במס
31 הכנסה וקביעת שיעור המס בסכומים המפורטים להלן:
32 בשנת המס 2003 - 273,122 ₪



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

בפני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

בשנת המס 2004 – 1,447,884 ש"ח ..."

- 1
2
3 יצוין, כי לפי חוזה מס הכנסה (שצורף כנספח ב/1 ו – ב'2 לרשימת המוסכמות בין
4 הצדדים), ייחוס הכנסות החברה לתובע כאמור, נועד להתמודד עם הטלת כפל המס על
5 הכנסותיהן של חברות מסוג LLC, כמו החברה בענייננו, מאחר, ובאמצעות הברית, חברות
6 אלה מסווגות כתברות שקופות לצרכי מס.
7
8 השאלה המשפטית שעומדת לפנינו לבירור, היא האם הכנסותיה של החברה לשנים 2003
9 ו-2004, שיוחסו לתובע לעניין החיוב במס הכנסה וקביעת שיעור המס, חייבות גם בדמי
10 ביטוח לאומי בידי התובע? האם כטענת הביטוח הלאומי, החיוב בדמי הביטוח הלאומי
11 נעשה בהתאם להכנסה שדווחה למס הכנסה?
12
13 10. סעיף 345 לחוק מגדיר את מקורות ההכנסה לצורך החיוב בתשלום דמי ביטוח לאומי:
14 "345. (א) עובד עצמאי יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות
15 המפורטים בפסקאות (1) ו-(8) של סעיף 2 לפקודת מס
16 הכנסה, ומי שאינו עובד ואינו עצמאי יראו כהכנסתו השנתית
17 את הכנסתו מהמקורות המפורטים בסעיף 2 האמור, והכל –
18 בשנת המס שבעדה משתלמים דמי הביטוח (להלן השנה
19 השוטפת), ולאחר שנוכו ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת
20 ההכנסה.
21 (ב) (1) ההכנסה בשנה השוטפת תיקבע על פי השומה הסופית
22 של ההכנסה כאמור, לאותה שנה לפני כל פסור, ניכויים
23 וניכויים לפי פקודת מס הכנסה (להלן- ההכנסה בשומה),
24 בהפחתת סכומים אלה:
25 (א) סכומי דמי ביטוח המתורים בניכוי מההכנסה
26 בשומה לפי סעיף 47א' לפקודת מס הכנסה.
27 (ב) סכום שהותר בניכוי לפי סעי' 47(ב) לפקודת
28 מס הכנסה".
29
30
31
32



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

בפני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

- 1 תקנה 14(א) לתקנות הביטוח הלאומי (הוראות מיוחדות בדבר תשלום דמי ביטוח)
2 תשל"א – 1971, (להלן: "התקנות"), קובעת:
3 "עובד עצמאי שטרם מלאו לו 65 שנה בגבר ו- 60 באישה, שאינו באותו זמן גם
4 עובד ולפחות 50% מהכנסתו אינם מהמקורות המפורטים בסעיף (1)2 ו- (8)
5 לפקודה, ישלם דמי ביטוח- ...
6 (1) בשיעור החל על עובד עצמאי מהכנסתו מהמקורות המפורטים בסעיף
7 (1)2 ו- (8) לפקודה;
8 (2) בשיעור החל על מי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי מהכנסתו מהמקורות
9 המפורטים בסעיף (4)2 עד (7) ו- (9) לפקודה, למעט מהכנסתו
10 מפנסיה".
11
12 מהחוק ומהתקנות עלה, כי החיוב בדמי ביטוח לאומי הוא על "הכנסתו" של המבוטח
13 עצמו בלבד ולא על הכנסתו של אחר.
14
15 פרשנות זו אושרה בפסיקת בית הדין הארצי לעבודה:
16 "...סעיף 186(3) לחוק הסמיך את מחוקק המשנה לקבוע הוראות מיוחדות בדבר
17 תשלום דמי ביטוח לגבי "עובד עצמאי שאין עיקר הכנסתו ממסלח ידו".
18 "הכנסתו" נאמר, דיבור זה יש לפרש כפשוטו.
19
20 ...תקנה 14 לתקנות דמי הביטוח מדברת ב"עובד עצמאי... ולפחות 50%
21 מהכנסתו". גם כאן "הכנסתו" נאמר, ויש לפרש ביטוי זה כמתייחס להכנסת
22 המבוטח עצמו בלבד" (דב"ע תש"ן/022 המוסד לביטוח לאומי נ' משה גליק,
23 סעיף 19 ג' לפסק הדין (לא פורסם).
24
25 11. סעיפים 64 ו- 64א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשנ"א – 1961, (להלן: "הפקודה")
26 קובעים כי במקרה של "חברת בית" (חברת מעטים כמשמעותה בסעיף 76 לפקודה, שכל
27 רכושה ועסקיה הם החזקת בניינים) או "חברה משפחתית" (שחבריה הם בני משפחה),
28 ייחסו למבוטח, לעניין שומת מס הכנסה, הכנסות החברה שלא חולקו, ומבלי שהוא יקבל
29 בפועל את אותן הכנסות. וכלשון הסעיפים:
30 "64. חברת מעטים כמשמעותה בסעיף 76, שכל רכושיה ועסקיה הם החזקת
31 בניינים, הכנסתה תיחשב, לפי בקשתה, כהכנסתם של חברי החברה,
32 וחלוקתה של אותה הכנסה, לעניין השומה, בין חברי החברה, כולם או



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

בפני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

- 1 מקצתם, תיעשה כפי שיוורה המנהל; הרואה עצמו מקומח ע"י הוראת
2 המנהל רשיא לערער עליה לפני בית המשפט כאמור בסעיפים 185 –
3 "153".
4
5 "64א. (א) הכנסתה החייבת של חברה שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף
6 76(ד1) רואים אותם כאדם אחד (להלן – החברה המשפחתית)
7 והפסדיה ייחשבו, לפי בקשתה שתומצא לפקיד השומה לא יאוחר
8 מחודש לפני תחילתה של שנת מס פלונית, או תוך שלושה חדשים
9 לאחר התאגדותה, הכל לפי העניין, כהכנסתו או הפסדו של החברה
10 שהוא בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה או של החבר
11 שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות לחלקים השווים
12 והגדולים ביותר ברווחים בה ואשר הסכמתו בכתב צורפה לבקשה
13 (בסעיף זה - הנישום), ויחולו הוראות אלה:...."
14
15 12. בפסיקת בית הדין הארצי לעבודה נקבע כי הכנסה מחברת בית והכנסה מחברה
16 משפחתית, שהרווחים והדיבידנדים שלהן לא חולקו לחבריה, אינם חייבים בתשלום דמי
17 ביטוח לאומי, למרות שסכומים אלה נחשבים חלק מההכנסה לצורך תשלום מס הכנסה
18 (ראה: דין ארצי מט/0-98 המוסד לביטוח לאומי נ' מתתיהו וייס, כג (1) 320
19 (להלן: "פרשת וייס"), ועע 11171/01 ברק יוסף נ' המוסד לביטוח לאומי (טרם פורסם,
20 ניתן ביום 3.2.10) (להלן: "פרשת ברק").
21
22 הרציונל לפסיקה זו נבע בין היתר מהסיבות כדלקמן:
23 א. הייחוס התיאורטי של הכנסת החברה לבעל מניותיה אינו משקף נכונה את הכנסתו
24 במציאות.
25 ב. כשם שזכאות לגמלה צריכה להיקבע עפ"י הכנסתו האמיתית של המבוטח כך גם דמי
26 הביטוח שעליו לשלם.
27 ג. לשון סעיף 64 לפקודה קובעת כי רק לצורך חישוב מס הכנסה יש לראות את הכנסת
28 החברה המשפחתית כהכנסת הנישום.
29 ד. סעיף 345 לחוק קובע מפורשת מה יראו כהכנסתו השנתית של הנישום, תוך הפניה
30 למקורות שנקבעו בסעיף 2 פקודה. לכן, אין להוסיף על מקורות אלה מקורות נוספים
31 שלא צוינו בו.
32



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

בפני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

- 1
2 בעניין זה צוין בין היתר, בפרשת וייס, סעיפים 24 ו- 25 לפסק הדין, כדלקמן:
- 3 **"... מעמדה המיוחד של החברה המשפחתית והראות סעיף 64א לפקודה,**
4 **מיוחדים לתחום דיני מס הכנסה, ולא בכדי השתמש המחוקק במונח "ייחשבו"**
5 **בסעיף 64א לפקודה. ללמדך, שרק לצורך חישוב מס הכנסה יש לראות את**
6 **הכנסת החברה המשפחתית כהכנסות החבר הנישום. זאת ועוד, סעיף 164 לחוק**
7 **הביטוח הלאומי (שהוא סעיף 345 כיום) קובע מפורשות מה יראו כהכנסתו**
8 **השנתית של הנישום, והקביעה מפנה מפורשות למקורות שנקבעו בפקודה.**
9 **ההכנסה מאותם מקורות והיא בלבד, נקבעת על פי השומה הסופית, ואין**
10 **להוסיף ללשון הכתוב דבר שאין בו".**
- 11
- 12 **"...אם היינו רוצים לראות את ההכנסה מהחברה המשפחתית כהכנסה**
13 **מדיבידנד, ניתן במקרה הטוב לעשות זאת אך ורק כאשר מתחלק דיבידנד**
14 **במזל, ובגין הסכום שחולק, ולא דווקא בגין ההכנסה המיוחסת לנישום".**
- 15
- 16 ובפרשת ברק, סעיף 6" לפסק הדין, נפסק:
- 17 **"בעיקרו של דבר ומן הבחינה העקרונית, אין המקרה שלפנינו, של חברת בית,**
18 **שונה מהמקרה של חברה משפחתית שנדון בהילכת וייס. וכשם שבמקרה וייס,**
19 **נפסק, כי אין לחייב את המבוטח בתשלום דמי ביטוח על הכנסתו מחברה**
20 **משפחתית המיוחסת לו כנישום לעניין מס הכנסה על פי סעיף 64א לפקודה, כך**
21 **גם יש לפסוק במקרה שלפנינו, לעניין חיוב המערער בדמי ביטוח על הכנסת**
22 **חברת הבית שלא חולקה".**
- 23
- 24 13. בענייננו, אמנם החברה אינה חברת משפחתית ו/או חברת בית כהגדרתן בפקודה, אך
25 התובע הוא החבר היחיד בה והכנסותיה לשנים 2003 ו- 2004, יוחסו לו על פי חיוב
26 החברה במס הכנסה. הכנסות החברה במקרה שלפנינו יוחסו מכוח הסכם השומה ולא
27 מכוח סעיפים 64ה' ו-69א' לפקודה. אולם, אין בכך כדי לשנות את הכלל המשפטי שנקבע
28 בפסיקת בית הדין הארצי לעבודה והוא, כי לצורך חיוב מבוטח בדמי ביטוח לאומי, יש
29 לקבוע מהי הכנסתו האמיתית של המבוטח, והכל מאותו הרציונל ומאותן הסיבות
30 שפורטו בסעיף 12 לעיל.



בית הדין לעבודה

בל 003423/07

בית הדין האיזורי לעבודה ת"א - יפו

תאריך: 17/5/2010

בפני: כב' השופטת אפרת לקסר
נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

- 1 לפיכך, עלינו לבחון, האם אכן, כטענת התובע, הרווחים ו/או הדיבידנדים של החברה
2 לשנים 2003 ו- 2004 לא חולקו לו. ככל שהתשובה לשאלה זו חיובית, אזי אין לחייב
3 אותו בדמי ביטוח לאומי לשנים אלה, בהתאם לשומות מס ההכנסה של החברה.
4
5 14. ב"כ הנתבע טען בסיכומיו, (סעיף 11), כי התובע לא הביא כל ראיה לכך שלא נערכה
6 חלוקת רווחים כטענתו בשנים הרלבנטיות.
7 אולם, בסעיף 8 לתצהיר עדות התובע הצהיר התובע במפורש, כי בשנות המס 2003 ו-
8 2004, החברה לא חילקה לו דיבידנדים ולא שילמה לו שכר כלשהו.
9 התובע לא נחקר במישרין בחקירה נגדית לגבי הצהרתו כאמור ועדותו זו לא נסתרה.
10 אמנם, הצהרה זו לא נתמכה באישור מטעם החברה ו/או עדות של רואה חשבון החברה,
11 אך אין בכך בלבד כדי לערער את גרסת התובע בנדון, שכאמור, לא נסתרה.
12
13 15. לפיכך, נקבע בזאת, כי התובע לא נהנה מהכנסות החברה לשנים 2003 ו- 2004, ומטעם
14 זה אין לראות את הכנסות החברה לשנים אלה, כהכנסות התובע לצורך חיובו בדמי
15 ביטוח לאומי.
16 אשר על כן, התביעה מתקבלת בהתאם.
17
18 16. הנתבע ישא בהוצאות התובע בסך 1,000 ₪ ובשכ"ט עורך דינו בסך של 1,500 ₪ בצירוף
19 מע"מ כדן.
20
21
22
23

ניתן היום 17/5/2010 בהעדר הצדדים.

אב"ד - א. לקסר, שופטת

נ.צ. – מר אלברט סיוון (מע')

24

קלוגית: אורית משולם