



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

1 02 אוגוסט 2017
2

לפני:

כב' השופט דניאל גולדברג

נציג ציבור (עובדים) מר אלי קדוש

נציג ציבור (מעסיקים) מר נמרוד משאלי

התובע

שלמה דהוקי ת.ז. 054855234
ע"י ב"כ עו"ד אהוד ברזילי

הנתבע

המוסד לביטוח לאומי גופים על פי דין 513436494
ע"י ב"כ: עו"ד ויואן קליין בנימין

3

פסק דין

4

5 1. התובע, מר שלמה דהוקי, הגיש תביעה זו לביטול הודעות חיוב בדמי ביטוח בגין
6 הכנסות ממשלח-יד לשנים 2006-2010.

7

8 העובדות

9 2. התובע מחזיק במניות חברה משפחתית בשם "פנטהואז חברה לבנין והשקעות
10 בע"מ", אשר החלה את פעילותה בשנת 1991 ("החברה"). עיקר עיסוקה של
11 החברה בייזום השקעות ובנייה.

12 3. בשנת 1998 הפכה החברה ל"חברה משפחתית" לפי סעיף 64א לפקודת מס
13 הכנסה. החברה הגישה בקשה להכיר בתובע כ"נישום" של החברה, לעניין סעיף
14 64א לפקודת מס הכנסה (להלן: "הנישום המייצג"), ובקשתו אושרה.

15 4. על פי האמור בתעודת עובד ציבור שהוגשה לתיק ולא נסתר, התובע דווח משנת
16 1990 עד לשנת 2003 כשכיר לסירוגין של החברה.

17 5. ביום 10.5.04 הודיע התובע לנתבע (להלן: "המוסד") כי הינו עובד עצמאי החל
18 מיום 1.1.04.

1 מתוך 8



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

- 1 6. בדוחות החברה למס הכנסה בשנים 2006-2010 דווחו הפסדים ניכרים של
2 החברה, אשר הוכרו על ידי מס הכנסה.
- 3 7. על פי המוסכמות שנרשמו בהליך, התובע נתן לחברה שירותי ייעוץ בתקופה
4 הרלוונטית (2006-2010).
- 5 8. במסגרת הדו"חות של התובע למס הכנסה בשנים 2006-2010, הוא דיווח על
6 הכנסותיו בעד שירותי הייעוץ שנתן לחברה (אשר דווחו כ"דמי ניהול"). דמי
7 הניהול שדווחו נבעו משירותי התובע לחברה בלבד.
- 8 9. הסכומים עליהם דיווח התובע בדו"ח האישי שלו בשנים 2006-2010 נרשמו
9 כהוצאה בדוחות של החברה.
- 10 10. ההכנסה החייבת של התובע לעניין מס הכנסה בשנים הרלוונטיות הייתה 0, בשל
11 כך שהוצאות החברה, שעלו על הכנסותיה, יוחסו לתובע בהיותו הנישום המייצג.
- 12 11. המוסד שלח לתובע הודעות חיוב בדמי ביטוח בגין הכנסותיו משירותי הייעוץ
13 בשנים 2006-2010.
- 14 12. נציין כי התובע טען כי כעניין שבעובדה, הוא לא קיבל בפועל את דמי הניהול
15 עליהם דיווח ואשר נרשמו בספרי החברה כהוצאה, וזאת בשל ההפסדים של
16 החברה, ועל כן מדובר בהכנסה רישומית בלבד. בעדותו הסביר שכבעל העסק,
17 הוא "האחרון בתור".
- 18 13. מחקירתנו הנגדית של התובע עולה כי עדות זו היא לכל הפחות לא מדויקת.
19 כאשר נשאל על כך אמר התובע שיתכן שהוא קיבל חלק מדמי הניהול, בניגוד
20 לאמור בתצהירו (עמ' 5, שורה 20, עמ' 6, שורות 26-28).

21

22 המחלוקת

- 23 14. המחלוקת בהליך הינה בשאלה האם יש לראות בהוצאה שנרשמה לחברה בגין
24 תשלום דמי ניהול לתובע, כהוצאה של התובע, לצורך קביעת הבסיס לתשלום
25 דמי ביטוח על ידי התובע?
26

27

28 טענות התובע

- 29 15. מטרתה של חברה משפחתית היא לעודד הקמת חברות שתוכלנה ליהנות
30 מיתרונות מיסוי החלים על יחידים ועם זאת ליהנות מהיתרונות של חברה,
ובראשן – קיומה של אישיות משפטית נפרדת של החברה מבעלי מניותיה.



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

16. סעיף 64א לפקודת מס הכנסה קובע כי רואים את הכנסתה החייבת של חברה משפחתית וכן את הפסדיה, כהכנסתו החייבת וכהפסדו של הנישום המייצג.
17. סעיף 345(ב) לחוק הביטוח הלאומי קובע זיקה בין ההכנסה שעליה משולם מס הכנסה לבין הכנסה לצרכי דמי ביטוח. על פיו, ההכנסה בשנה שוטפת נקבעת על פי השומה הסופית של ההכנסה. לפיכך, הוצאות המוכרות לעניין מס הכנסה דינן להיות מוכרות לעניין דמי ביטוח. אין לקבל את עמדת המוסד לפיה הוצאות המוכרות לצורך מס הכנסה לא תוכרנה לצורך קביעת הבסיס לתשלום דמי ביטוח.
18. בדומה לעקרונות המוכרים בדיני המס – גם סעיף 345 מכיר בכך שההכנסה החייבת נקבעת "לאחר שנוכו כל ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה", ומכיוון שעל פי סעיף 64א לפקודת מס הכנסה יש לייחס לתובע את הוצאות החברה, הרי שיש לנכות מהכנסת התובע את ההוצאה שנרשמה לחברה בתשלום דמי הניהול לתובע, כך שהכנסתו החייבת של התובע הינה 0.
19. לא ניתן להפריד בין הוצאת החברה בגין דמי הניהול ששולמו לתובע לבין הכנסת התובע, ולא ניתן להתעלם מכך שדמי הניהול אינם הכנסה העומדת בפני עצמה, אלא היא שלובה בהוצאה של החברה המשפחתית, אשר על פי סעיף 64א לפקודת מס הכנסה, יש לראותה כהוצאה של התובע.
20. בהתאם לכך, לא הייתה לתובע הכנסה חייבת בשנים הרלוונטיות.
21. גישת הנתבע כופה על התובע כיסוי ביטוחי מלאכותי שהוא לא חפץ בו (סעיפים 19 ו-58 לסיכומי התובע). שיטת הנתבע אף חושפת אותו לתכנונים ביטוחיים מלאכותיים של מבוטחים אשר יוכלו ליצור "יש מאין" כיסוי ביטוחי מבלי שבפועל הייתה להם הכנסה שראויה לבטחה.

דיון והכרעה

22. לאחר שעיינו בטענות הצדדים החלטנו לדחות את התביעה, ולהלן נימוקינו:
23. חוק הביטוח הלאומי הינו חוק סוציאלי הכופה את הביטוח על מי שהחוק מגדירו כ"מבוטח" בענפי הביטוח השונים. סעיף 335 לחוק הביטוח הלאומי מפנה להגדרות של "מבוטח" בענפי הביטוח השונים, וקובע אילו סוגי מבוטחים ישלמו דמי ביטוח עבור אלו כיסויים ביטוחיים.



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

24. עקרון בסיסי שמונח בבסיס חוק הביטוח הלאומי הינו שבהיעדר גבייה של דמי
 ביטוח, לא ניתן יהיה לקיים את המטרה הסוציאלית של תשלום גמלאות
 הנדרשות לעת צרה, צוקה ומחסור. בין היתר על רקע עקרון בסיסי זה, יש לפרש
 את הוראות החוק.
25. התובע היה "עובד עצמאי" החל מ-1.1.04, וזה היה מעמדו בתקופה הרלוונטית.
26. מתוך ענפי הביטוח הנזכרים בסעיף 335 לחוק הביטוח הלאומי, ענפי הביטוח
 שבהם "עובד עצמאי" כלול בהגדרת "מבוטח", הם ענף ילדים, ענף נפגעי עבודה,
 ענף ביטוח תאונות, ענף ביטוח אבטלה, ענף הנכות, בנף הסיעוד וענף הזקנה.
 כאמור לעיל, הכיסוי הביטוחי שכפוי על "עובד עצמאי" בענפים אלה, כרוך
 בחובת תשלום דמי ביטוח ובהבטחת גבייתם.
27. לפי סעיף 342 לחוק הביטוח הלאומי, מבוטח שהוא עובד עצמאי חייב בתשלום
 דמי ביטוח בעד עצמו.
28. לפי סעיף 337(א)(2) לחוק הביטוח הלאומי, שיעורי דמי הביטוח לעובד עצמאי
 הם בהתאם לאחוז כאמור בלוח י' מ"הכנסתו השנתית" של המבוטח.
29. "ההכנסה השנתית" של מבוטח שהינו עובד עצמאי מוגדרת בסעיפים 345(א) ו-
 345(ב) לחוק:
- "(א) עובד עצמאי יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו
 מהמקורות המפורטים בפסקאות (1) עד (8) של סעיף 2
 לפקודת מס הכנסה, ומי שאינו עובד ואינו עובד עצמאי יראו
 כהכנסתו מהמקורות המפורטים בסעיף 2 האמור, והכל –
 בשנת המס שבעדה משתלמים דמי הביטוח (להלן – השנה
 השוטפת), ולאחר שנוכו ההוצאות הקשורות במישרין
 בהשגת ההכנסה".
- (ב)(1) ההכנסה בשנה השוטפת תיקבע על פי השומה
 הסופית של ההכנסה כאמור לאות 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;

**בית דין אזורי לעבודה בירושלים**

ב"ל 13-11-19049

- 1 **(ב) סכום שהותר בניכוי לפי סעיף 47(ב)(1) לפקודת מס**
2 **הכנסה...".**
- 3 30. סעיף 345(א) לחוק מגדיר באופן רעיוני את "ההכנסה השנתית", שכאמור בסעיף
4 337(א)(2) לחוק, הינה הבסיס לתשלום של דמי הביטוח למי שאינו עובד:
5 ההכנסה השנתית היא הכנסות מהמקורות המפורטים בסעיפים 2(1) עד 2(8)
6 לפקודת מס הכנסה, לאחר שנוכו ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת
7 ההכנסה. סעיף 345(ב) קובע את המנגנון לקביעת ההכנסה בשנה השוטפת, אשר
8 ממנה יש לנכות הוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה. המנגנון הינו –
9 השומה הסופית לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה,
10 בהפחתת סכומים כאמור בסעיף 345(ב)(1)(א) ו345(ב)(1)(ב) לחוק.
- 11 31. סעיף 64א לפקודת מס הכנסה קובע:
- 12 **"(א) הכנסה חייבת, לרבות שבח כמשמעותו בחוק מיסוי**
13 **מקרקעין (בסעיף זה – הכנסה חייבת) והפסדים של חברה**
14 **שחבריה הם בני משפחה שלפי סעיף 76(ד)(1) רואים אותם**
15 **כאדם אחד (להלן: "חברה משפחתית") ייחשבו, לפי**
16 **בקשתה שתומצא לפקיד השומה בתוך שלושה חודשים**
17 **לאחר התאגדותה, כהכנסתו או הפסדו של החבר שהוא בעל**
18 **הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחים בחברה או של החבר**
19 **שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות**
20 **לחלקים השווים והגדולים ביותר ברווחים בה ואשר**
21 **הסכמתו בכתב צורפה לבקשה (בסעיף זה – הנישום), ויחולו**
22 **הוראות אלה:**
- 23 32. איננו סבורים שעמדת התובע מעוגנת בהוראות סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי
24 או בהוראות סעיף 64א לפקודת מס הכנסה. לטעמנו, אין בהוראות אלה תימוכין
25 לעמדת התובע לפיה בקביעת הכנסתו החייבת לצורך גביית דמי ביטוח, שהינה
26 הכנסתו מדמי ניהול, יש לאפשר לו לנכות כהוצאה את ההוצאה שנרשמה בספרי
27 החברה בגין תשלום דמי הניהול לתובע.
- 28 33. סעיף 6 לפקודת מס הכנסה קובע כי "המס לכל שנת מס יוטל על הכנסתו
29 החייבת של אדם באותה שנה". סעיף 17 לפקודה קובע כי "לשם בירור הכנסתו



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

- 1 החייבת של אדם ינוכו, זולת אם הניכוי הוגבל או לא הותר לפי סעיף 31, יציאות
 2 והוצאות שיצאו כולן בייצור הכנסתו בשנת המס ולשם כך בלבד...".
- 3 34. בהתאם לכך, הוצאות שהוציאה החברה בגין תשלום דמי ניהול לתובע הן בגדר
 4 "יציאות והוצאות שיצאו כולן בייצור הכנסתה" של החברה ומותרות בניכוי
 5 לצורך קביעת הכנסתה החייבת. כעולה מדו"חות החברה שהוגשו לרשויות
 6 המס, הוצאות אלה, ובעיקר הוצאות רבות נוספות שיצרו לחברה הפסדים,
 7 הביאו לכך שהכנסתה החייבת של החברה בשנים הרלוונטיות הייתה 0, ולפי
 8 סעיף 64א לפקודת מס הכנסה, נקבעה אף לתובע הכנסה חייבת 0 לעניין חובת
 9 תשלום מס הכנסה.
- 10 35. בהתאם לשילוב ההוראות של סעיף 64א ו-28 לפקודת מס הכנסה, ההפסדים
 11 שהיו לחברה בשנים הרלוונטיות היו יכולים להיות מקוויזים על ידי התובע
 12 מהכנסות שהיו, אם היו לו, ממקורות אחרים שאינם סעיף 2(1) לפקודת מס
 13 הכנסה.
- 14 36. אלו הן התוצאות של סעיף 64א לפקודת מס הכנסה בנוגע לחבות התובע במס
 15 הכנסה בשנים הרלוונטיות. נשאלת השאלה, האם לסעיף 64א לפקודת מס
 16 הכנסה נפקות לעניין קביעת היקף חובת התובעת בתשלום דמי ביטוח לפי חוק
 17 הביטוח הלאומי?
- 18 37. סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי, המגדיר את "ההכנסה השנתית" שהינה
 19 הבסיס להטלת חובת תשלום דמי ביטוח ל"עובד עצמאי", קובע שמתוך
 20 ההכנסה השוטפת השנתית יש לנכות את "ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת
 21 ההכנסה".
- 22 38. דמי הניהול ששילמה החברה לתובע, או שרשמה חיוב שלה לתובע בגינם, אינם
 23 הוצאה של התובע הקשורה בהשגת ההכנסה, אלא הם הוצאה של החברה.
- 24 39. טענת התובע בהליך זה לפיה מכוח סעיף 64א לפקודת מס הכנסה, יש להכיר
 25 בדמי הניהול ששילמה החברה לתובע (או שרשמה בספריה חיוב לשלמם) גם
 26 כהוצאה של התובע, אינה מעוגנת בסעיף 64א לפקודה. סעיף זה מאפשר ייחוס
 27 "הכנסה חייבת" ו"הפסד" של חברה משפחתית לנישום המייצג. לא נובע ממנה
 28 שכל הוצאה שמוכרת לחברה לצורך קביעת הכנסתה החייבת (ואשר מיוחסת
 29 ל"נישום המייצג" לצורך תשלום מס הכנסה), הינה מוכרת לאותו נישום המייצג
 30 כ"הוצאה הקשורה במישרין בהשגת ההכנסה", לעניין קביעת "הכנסתו



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

- 1 השנתית" לצורך תשלום דמי ביטוח כ"עובד עצמאי" לפי סעיף 345 לחוק
 2 הביטוח הלאומי.
- 3 40. לעניין זה נפסק בדב"ע מט/0-98 המוסד לביטוח לאומי – מתתיהו ווייס, פד"ע כג
 4 320 (עניין "וייס"), תוך הסתמכות על פסיקה של בית המשפט העליון, כי:
 5 **"מעמדה המיוחד של החברה המשפחתית והוראות סעיף**
 6 **64א לפקודה, מיוחדים לתחום דיני מס ההכנסה, ולא בכדי**
 7 **השתמש המחוקק במונח "ייחשבו" בסעיף 64א לפקודה.**
 8 **ללמדך, שרק לצורך חישוב מס הכנסה יש לראות את הכנסת**
 9 **החברה המשפחתית כהכנסת החבר הנישום".**
- 10 41. לפיכך, אין לקבל את טענת התובע שמכוח סעיף 64א לפקודת מס הכנסה, יש
 11 להכיר בדמי הניהול שהחברה שילמה לו, או רשמה חיוב לשלם לו, כהוצאה של
 12 התובע. כשם שבעניין וייס נקבע כי "הנישום המייצג" בחברה משפחתית אינו
 13 חייב לשלם דמי ביטוח בגין ההכנסה של החברה, המיוחסת לו לפי סעיף 64א
 14 לפקודת מס הכנסה, כך בענייננו אין לייחס לתובע את הוצאת החברה
 15 המשפחתית בגין תשלום דמי ניהול לתובע. הפיקציה שנוצרה על ידי סעיף 64א
 16 לפקודת מס הכנסה אינה יוצרת זהות בין החברה המשפחתית לבין הנישום
 17 המייצג לכל דבר ועניין, ואינה מבטלת את היותה של החברה המשפחתית
 18 אישיות משפטית נפרדת מבעלי מניותיה, לרבות בעל המניות שנקבע כ"נישום
 19 המייצג".
- 20 42. התובע לא טען כי בקביעת "הכנסתו השנתית" לא הוכרו הוצאותיו האישיות
 21 הקשורות להשגת ההכנסה. עניינו של הליך זה הינו בטענת התובע כי יש לייחס
 22 לו, כנישום המייצג של החברה המשפחתית, את ההוצאה של החברה בגין
 23 תשלום ההכנסות של התובע לפי סעיף 12(1) לפקודת מס הכנסה. בהתאם לכלל
 24 האמור לעיל, טענה זו אינה מקובלת עלינו, ועל כן אנו דוחים את תביעת התובע
 25 להורות על ביטול ההודעות בדבר חיובו בדמי ביטוח לשנים 2006-2010.
- 26 43. נציין שלא נעלמה מעינינו העובדה שבטרם הוצאו הודעות החיוב נושא ההליך,
 27 נשלחו לתובע הודעות בדבר יתרות זכות בחשבון דמי הביטוח. אלא שהמוסד
 28 טען כי הודעות אלה נשלחו בטעות, וממילא ההלכה הפסוקה קובעת שחובת
 29 תשלום דמי ביטוח, כמו גם חובת תשלום גמלאות, נקבעת על פי הדין ולא על פי
 30 השתק.



בית דין אזורי לעבודה בירושלים

ב"ל 13-11-19049

1 44. אף לא נעלמו מעיינינו טענות הצדדים בהתייחס לפסק הדין בעע 1117/01 ברק
 2 יוסף – המוסד לביטוח לאומי (מיום 3.2.03) וסעיף 373א לחוק הביטוח הלאומי
 3 בעקבותיו. עניינם של אלה בשאלת המועד בו יש לייחס לנישום המייצג רווחים
 4 בלתי מחולקים של החברה המשפחתית. שהשאלה שבמחלוקת בהליך זה היא
 5 שונה, והכרעתנו אינה מבוססת על אימוץ הפרשנות של המוסד שניתנה
 6 בהתכתבות עם התובע שהתקיימה לפני הגשת התביעה ובתעודת עובד הציבור
 7 שהגיש הנתבע.

סוף דבר

8
 9 45. התביעה נדחית, ללא צו להוצאות.
 10 46. זכות ערעור לבית הדין הארצי לעבודה תוך 30 ימים.

11

12

13 ניתן היום, י' אב תשע"ז, (02 אוגוסט 2017), בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.

14

15 "ההחלטה נחתמה בידי נציגי הציבור ועותק נמצא בתיק בבית הדין. לצדדים מופץ עותק בחתימה
 16 אלקטרונית של השופט לבדו".
 17

דניאל גולדברג, שופט

נציג ציבור

נציג ציבור

דניאל גולדברג, שופט

נציג ציבור

נציג ציבור

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28