



## בית הדין האזורי לעבודה ירושלים

ב"ל 25768-08-19

1 23 נובמבר 2020  
2

לפני:

כב' השופט עמיצור איתם

נציג ציבור (עובדים) מר יוסף קשי

נציג ציבור (מעסיקים) גב' מירה חזות

התובעים ברוך מרדכי אולך

ע"י ב"כ: עו"ד צמח גרין

-

הנתבעים המוסד לביטוח לאומי

ע"י ב"כ: עו"ד אילנה חלפון

3

### פסק דין

4

5

- 6 1. **השופט עמיצור איתם**: בפתח הדברים אציין כפי שהודעתי בהחלטה נפרדת כי
- 7 בתיק ניתן פסק דין בטעות במותב לא נכון. כעבור כמה דקות ובטרם קם בית
- 8 הדין מכסאו בוטל פסק הדין. ביני וביני הדברים נשקלו שוב. מאחר שהתוצאה
- 9 הסופית אליה הגענו שונה מן האמור בפסק הדין שפורסם ובוטל ומאחר שלא
- 10 ידוע לי מי עיין בפסק הדין ולאן הגיע בעיונו, אני מוצא לנכון להעמיד את
- 11 הדברים על דיוקם המלא.
- 12 2. לגופו של עניין, התובע הוא תושב ישראל בעל אזרחות שוויצרית. לתובע 3 נכסים
- 13 בחו"ל המושכרים למטרת מגורים והוא מקבל בגינם דמי שכירות. התובע בחר
- 14 לדווח על נכסים אלו למס הכנסה בהתאם לסעיף 121 לפקודת מס הכנסה
- 15 ולהיות ממוסה בגינם בשיעור המס הרגיל (באופן מעשי, שיעור מס שלילי
- 16 לטענתו לנוכח מיסוי מקביל וגבוה יותר בשוויץ).
- 17 3. המוסד לביטוח לאומי הוציא לאור זאת לתובע שומת חיוב בדמי ביטוח לאומי
- 18 בגין ההכנסה משכירות. הצדדים חלוקים בשאלה האם החיוב הוא כדין.
- 19 ההכרעה בתיק היא לפי סיכומי הצדדים בכתב.



## בית הדין האזורי לעבודה ירושלים

ב"ל 25768-08-19

- 1 סעיף 122א. (א) לפקודת מס הכנסה קובע כי "יחיד שהיתה לו בשנת המס  
2 הכנסה מדמי שכירות מהשכרת מקרקעין מחוץ לישראל רשאי לשלם עליה מס  
3 בשיעור של 15%, במקום המס שהוא חייב בו לפי סעיף 121, אם ההכנסה אינה  
4 הכנסה מעסק כאמור בסעיף 2(1)"
- 5 סעיף 350(7) לחוק הביטוח הלאומי קובע פטור מדמי ביטוח ל- " הכנסה מדמי  
6 שכירות מחוץ לישראל שחלות עליה הוראות סעיף 122א לפקודת מס הכנסה "
- 7 עיקר המחלוקת בשאלה האם עצם תשלום המס לפי השיעורים הרגילים, היינו  
8 לפי סעיף 121 לפקודה, משמעותו כי על ההכנסה לא חלות הוראות סעיף 122 א  
9 לפקודה. כך בפשטות טוען המוסד. התובע טוען לעומת זאת כי על המוסד לבחון  
10 את חלות "הוראות" סעיף 122 א על ההכנסה, במנותק מן השאלה לפי איזה  
11 שיעור שולם המס. היינו בעיקר לבחון באופן עצמאי האם ההכנסה הייתה מעסק  
12 אם לאו.
- 13 מבלי להיכנס לטיעוני הצדדים כולם, אשר חלקם לטעמי אינם רלוונטיים  
14 למחלוקת, אני סבור כי דין התביעה להתקבל.
- 15 אכן, הפרשנות הפשוטה של הוראות החוק מתיישבת יותר עם עמדת המוסד.  
16 הוראות סעיף 122 א לפקודה אינן בכלל הוראות נורמטיביות כלליות לסיווג  
17 הכנסה אלא הוראות העוסקות בשיעור המס שישולם. היינו, לכאורה ברגע  
18 ששולם מס על הכנסה שאינו בשיעור הקבוע בסעיף 122 א אלא בסעיף אחר-  
19 שוב לא ניתן לומר שהוראות הסעיף חלות על ההכנסה. במובן זה ובפשטות  
20 שיעור המס החייב הוא הקובע גם את התקיימות הפטור מתשלום דמי ביטוח  
21 לאומי.
- 22 עם זאת, המצב אותו מתאר התובע הוא מצב דברים אפשרי ופרשנות פשוטה של  
23 החוק עלולה להביא לכדי עוול. התובע טען וטענתו לא נסתרה כי בחר לשלם מס  
24 במסלול הרגיל לפי הוראות סעיף 121 לפקודה שכן במצב המיסוי החל עליו  
25 מסלול זה מביא לתוצאה שהוא פטור ממס ואף מקבל החזרי מס- זאת בגין  
26 התחשבנות על מיסוי ההכנסה בשוויץ. על כן במצב בו התובע יבחר במסלול המס  
27 המופחת לפי סעיף 122 א התוצאה תהיה שהוא ישלם מס בכפל.
- 28 בסופו של יום סעיף 350 הוא סעיף הקובע פטור ספציפי אולם וודאי שאין כוונתו  
29 לסתור את העיקרון הקבוע בסעיף 345 לחוק לפיו יראו בהכנסה לצורך דמי  
30 ביטוח רק הכנסה שהופקה מהמקורות המפורטים בפסקאות (1) ו-(8) של סעיף



## בית הדין האזורי לעבודה ירושלים

ב"ל 25768-08-19

- 2 לפקודת מס הכנסה, והיינו במפורש אינו כולל בשום מצב הכנסות משכירות שאינה מעסק.
11. אני מוכן לקבל כי עצם תשלום המס לפי המסלול הרגיל של הכנסה החייבת בשיעורי מס מלאים- מקים חזקה מובהקת כי ההכנסה היא מעסק. זהו גם ההיגיון התכליתי הפשוט של הצמדת הפטור מדמי ביטוח לסעיף 122 א.
12. עם זאת, במצב כמו מצבו של התובע מוכח כי חזקה זו אינה תמיד נכונה וכי ישנם מצבים שונים של תכנוני מס אשר מצדיקים בחירה בתשלום מס לפי סעיף 121 לפקודה על אף שההכנסה אינה מעסק. מובן שאין מקום לחייב אדם בתשלומי ביטוח לאומי, אשר כל כולם נגזרים מהכנסות מעבודה או מעסק ואינם משולמים כלל על הכנסות מסוגים אחרים- במקרה זה. לכן במצבים החריגים תקום למוסד לביטוח לאומי חובה לברר עצמאית את מקור ההכנסה משכירות ולקבוע האם הוא מעסק או לא, כפי שנדרש ממנו בכל שומה אחרת.
13. לאור קיומה של חזקה כאמור, החובה להוכיח שהדבר אינו כך ולמעשה לשתור את החזקה המובהקת הנ"ל מוטלת על כתפי התובע. לטעמי בעניינינו התובע הצליח לשתור את החזקה בנוגע לתשלום הנוכחי ויש לקבוע כי הוא פטור ממנו. התובע טען באזני המוסד את הטענות שטען גם בפנינו באשר לסיבה בגינה שילם מס לפי סעיף 121. אציין כי על פני הדברים כאשר מדובר בשלושה נכסים בלבד ובאדם אשר אין חולק כי הוא תלמיד ישיבה בעיסוקו העיקרי, קיימת לכל הפחות ראשיתה של ראייה כי ההכנסה אינה מעסק. ככל שהמוסד סבור היה כי יש לראות בהכנסת התובע הכנסה מהעסק היה עליו לברר באופן רחב יותר את העובדות ואף להזמין את התובע לשימוע (אשר אינו חייב להיות בעל פה). המוסד הסתפק בקביעה לפיה מרגע ששולם מס לפי סעיף 121 אין מקום לפטור מדמי ביטוח וגם בהליך לפני לא ביקש לחלוק על שום טענה עובדתית של התובע- בכך גילה דעתו כי טענות התובע בעניין נכונות.
14. כאמור, לטעמי היה על המוסד לערוך בירור נרחב יותר לגבי מקור הנכסים, אופן ייצור ההכנסה, מידת מעורבותו בהכנסות, עסקים אחרים שבעלותו וכיוצא בכך. לצורך בחינת השאלה האם הכנסה משכירות היא הכנסה מעסק נדרשת בחינה של פרמטרים רבים ושונים ויש צורך במסד עובדתי מוצק הרבה יותר מזה שהוצג לפנינו (ראה למשל עא 7204/15 פקיד שומה תל אביב 4 נ' עיזבון המנוחה דפנה לשם ז"ל).



## בית הדין האזורי לעבודה ירושלים

ב"ל 25768-08-19

15. מכל האמור עולה כי בכל הנוגע לתשלום דמי הביטוח שבמחלוקת לפני, עמד  
התובע בנטל לסתור את החזקה והוכיח שההכנסה משכירות אינה מעסק ועל כן  
פטורה מדמי ביטוח לאומי.
16. בשול הדברים, אין לקבל גם את הטענה כי המוסד יוצר אפליה בין משכירי  
נכסים בארץ למשכירי נכסים בחו"ל- שכן המוסד ינהג באותה דרך בדיוק גם  
כלפי מי ששילם מס בשיעור הרגיל על הכנסותיו משכירות בישראל.
17. גם את טענות התובע לפיהם התוצאה היא שכל אדם יוכל לעשות תכנון של  
שיעור תשלום דמי הביטוח הלאומי בהתאם לכדאיות יש לדחות. לטעמי אין  
מניעה לתכנון לגיטימי בעניין תשלום דמי ביטוח לאומי כמו שאין מניעה לעשות  
כן בעניין תשלום מס הכנסה. מכל מקום, מדובר בטענות דו כיווניות אשר ניתן  
לטעון אותן גם אם הקביעה תהיה הפוכה.
18. נציג ציבור יוסף קשי : אני מסכים
19. נציגת ציבור, מירה חזות : אני מסכימה
20. לאור האמור, התביעה מתקבלת. המוסד יחזיר לתובע את דמי הביטוח ששילם  
לתקופה שבמחלוקת בצירוף הפרשי הצמדה וריבית כמקובל. כמו כן ישלם  
הוצאות משפט בסך 3000 ₪.
21. ערעור בזכות לבית הדין הארצי בירושלים תוך 30 יום.
- ניתן היום, ז' כסלו תשפ"א, (23 נובמבר 2020), בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.  
"ההחלטה נחתמה בידי נציגי הציבור ועותק נמצא בתיק בבית הדין. לצדדים מופץ עותק בחתימה  
אלקטרונית של השופט לבדו".

עמיצור איתם, שופט

מירה חזות, נציגת ציבור

יוסף קשי, נציג ציבור