



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

ניתן ביום 05 ספטמבר 2021

המערער

דב צנגוט

-

1. מדינת ישראל – רשות המסים

המשיבים

2. המוסד לביטוח לאומי

לפני: סגן הנשיאה אילן איטח, השופטת סיגל דוידוב מוטולה, השופט רועי פוליאק

בשם המערער – עו"ד בנימין פילובסקי

בשם המשיבה 1 – עו"ד ענבר בלש

בשם המשיב 2 – עו"ד הילה שור

פסק דין

סגן הנשיאה אילן איטח

1. לפנינו ערעור, לאחר מתן רשות (החלטה מיום 14.1.21), על פסק דינו של בית הדין האזורי חיפה (הנשיא אלכס קוגן; על"ח 20-08-21367) שבו נדחה ערעור המערער על החלטת הוועדה הרפואית לעררים לפי פקודת מס הכנסה (להלן – **ועדת מה"כ**) שקבעה את נכותו בגין מחלת הלימפומה ברמיסיה לפי פריט הליקוי העדכני ולא לפי פריט הליקוי הקודם ששימש את הרופא המוסמך בשנת 2011 את קבע את נכותו של המערער במסגרת תביעה קודמת לנכות כללית (להלן – **הרופא המוסמך**).

רקע

2. המערער, יליד 1947, אובחן כלוקה בלימפומה בחודש דצמבר 2009. ביום 14.12.2010 הגיש המערער למשיב 2 (להלן – **המוסד**) תביעה לקבלת נכות כללית מכוח פרק ט' לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה – 1995 (להלן – **חוק הביטוח הלאומי**). ביום 21.12.2010 נדחתה תביעתו מן הטעם ש"אין 90 ימים רצופים בהם הכנסתך מעבודה נמוכה מ- 60% מהשכר הממוצע (החל מיום 13.9.09)".



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

3. לאור תקנה 2 לתקנות הביטוח הלאומי (ביטוח נכות) (מתן שירותים מיוחדים), תשל"ט – 1979, המשיכה להתברר תביעת המערער לשירותים מיוחדים למי שאינו מקבל קצבת נכות כללית. במסגרת זאת נערך למערער על ידי הרופא המוסמך איבחון רפואי שבסופו נקבעה למערער, בשל ליקויים שונים, נכות רפואית משוקללת בשיעור 68%, בתחולה מיום 1.9.2010 (להלן – **החלטת הרופא המוסמך**). הנכות הרפואית נקבעה לפי פריטי הליקוי הבאים שנכללו בתוספת לתקנות הביטוח הלאומי (קביעת דרגת נכות לנפגעי עבודה), תשט"ז-1956 (להלן – **התוספת ו- התקנות**, לפי העניין):

- א. 10% נכות בגין סכרת לפי פריט 4(3) לתוספת;
- ב. 0% נכות בגין יתר לחץ דם לפי פריט 9(3)(א) לתוספת;
- ג. 20% נכות בגין הגבלה בינונית בעמוד שדרה צווארי לפי פריט 37(5)(ב) לתוספת;
- ד. 15% נכות בגין הגבלה בתנועות כתף שמאל לפי פריט 41(4)(ב) לתוספת;
- ה. 100% נכות בגין לימפומה מיום 1.12.2009 ועד ליום 31.8.2010 ו- 50% נכות לצמיתות בשל לימפומה ברמיסיה מיום 1.9.2010. שיעור הנכות בגין הלימפומה והלימפומה ברמיסיה נקבע לפי הקבוע באותו מועד בפריט ליקוי 1(3)א לתוספת (להלן – **הפריט הקודם**) שבו נקבע כך:

"(3) לימפומה ממאירה

- א. **במצב של רמיסיה (...)** עם או בלי טיפול,
מסוגל לעבודה חלקית
50% -
- ב. **במצב חריף עם סימנים כלליים (כגון חום, חולשה כללית, אנמיה וכו')**
100% -

לשלמות התמונה נציין כי לאור החלטת הרופא המוסמך נקבעה זכאותו של המערער לקצבת שירותים מיוחדים בשיעור של 50% לתקופה של חודשיים.

4. במחצית שנת 2018 הגיש המערער, באמצעות בא כוחו, לרשות המסים "בקשה לקביעת אחוזי נכות לצורך פטור ממסים", וזאת מכוח סעיף 9(5)(א) לפקודת מס הכנסה (להלן - **הפקודה**) ותקנות מס הכנסה (קביעת אחוז נכות), תש"ס – 1979 (להלן - **תקנות מה"כ**). לבקשה צורפה, בין היתר, החלטת הרופא המוסמך. בנוסף צורפה בקשה לקבוע את הנכות בגין הלימפומה לפי שיעור הנכות שנקבע בהחלטת הרופא המוסמך. לגבי יתר הליקויים שפורטו בבקשה והתפרסו על תחומים שונים – ובכללם כאלה שנכללו בהחלטת הרופא המוסמך¹ התבקשה בדיקת המערער.

¹ אלה הליקויים שנכללו בהחלטת הרופא המוסמך והתבקשה בדיקתם על ידי ועדת מה"כ: סכרת, יתר לחץ דם ועמוד שדרה צווארי.





בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

5. ביום 7.1.2019 נבדק המערער על ידי ועדה רפואית מדרג ראשון (מס הכנסה) (להלן – **הדרג הראשון**) ונקבעו לו אחוזי הנכות בגין ליקויים שונים, חלקם זמניים וחלקם יציבים, לתקופות שונות מיום 19.1.2007 ואילך. בכל הנוגע ללימפומה וללימפומה ברמיסיה נקבעו אחוזי הנכות לפי פריט הליקוי החדש, כפי שתוקן במסגרת תיקון לתקנות משנת 2015 (להלן – **תיקון 2015**)² במסגרתו נמחק הפריט הקודם והוחלף בפריט 2(12) שעוסק בלימפומה מדרגת ממאירות גבוהה³ (להלן – **הפריט החדש**), ולפיו:

		”(12) לימפומה מדרגת ממאירות גבוהה
		(א) בתום התקופה האמורה בסעיף (ב),
10%	-	בהפוגה מלאה
		(ב) בתום התקופה האמורה בסעיף (ג)
30%	-	ולמשך שנה
		(ג) בתום השנה הראשונה שלאחר האבחנה
		או ממועד סיום הטיפול הייעודי, לפי
50%	-	המאוחר, למשך שנה
		(ד) במהלך השנה הראשונה שלאחר האבחנה
100%	-	או התקופת הטיפול הייעודי במחלה

השינוי בפריט החדש לעומת הפריט הקודם נוגע לשיעור הנכות בגין לימפומה ברמיסיה החל מתום השנה השניה לאבחנה או סיום הטיפול הייעודי (לפי המאוחר). בעוד שלפי הפריט הקודם שיעור הנכות לכל תקופת הרמיסיה היה 50%, הרי שלפי הפריט החדש שיעור הנכות החל מהשנה השניה לרמיסיה (לערך) הוא 30% וכעבור שנה יורד ל-10%.

6. כפועל יוצא מהוראות הפריט החדש, בגין התקופה שמיום 1.12.2009 ועד ליום 31.8.2011 נקבעו בגין הלימפומה והלימפומה ברמיסיה, לפי העניין, אחוזי נכות בשיעור זהה לזה שנקבע על ידי הרופא המוסמך לפי הפריט הקודם. ואילו מיום 1.9.2011 ואילך נקבעו אחוזי נכות נמוכים מאלה שנקבעו על ידי הרופא המוסמך לפי הפריט הקודם (30% ו-10%, לפי התקופה כקבוע בפריט החדש, לעומת 50% לפי הפריט הקודם).

7. המערער הגיש לוועדת מה"כ ערר על החלטת הדרג הראשון אך ורק בתחום הנוירולוגי והפנימי, לרבות בקשר למועד תחילת הסכרת ולימפומה – הליקוי שבו

² תקנות הביטוח הלאומי (קביעת דרגת נכות לנפגעי עבודה) (תיקון), התשע"ו – 2015 (ק"ת התשע"ו (7584) בעמ' 286.

³ למעשה הוסף פריט ליקוי נוסף הנוגע ללימפומה - פריט 2(14) לתוספת העוסק בלימפומה ברמת ממאירות נמוכה. מאחר שלכאורה אחוזי הנכות בפריט זה תואמים את אלה שקבועים בפריט 2(12) הנוגע ללימפומה ברמת ממאירות גבוהה לא ברורה תועלתו של פריט זה. כך או כך, הדברים אינם נדרשים לענייננו, שכן לא היה חולק כי הפריט החדש הוא הקבוע בפריט 2(12) לתוספת.



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

נתמקד. המערער שב וטען שבכל הנוגע ללימפומה ברמיסיה היה מקום לקבוע את נכותו לפי קביעת הרופא המוסמך. המערער הסתמך על הנפסק בעניין פלוני⁴ לפיו אחוזי הנכות בעד פגימה מסוימת שנקבעו לנישום לפי חוקים הנקובים בסעיף 9(5)(א) לפקודה, ובכללם נכות כללית לפי חוק הביטוח הלאומי, מחייבים את ועדת מה"כ ואין להעמיד את הנישום לבדיקה נוספת בגין אותה פגימה.

8. ביום 6.7.2020 דחתה הוועדה את ערר המערער. לעניין הלימפומה ברמיסיה נקבע כי "אחוזי הנכות שנקבעו בדרג 1 תואמות [כך במקור – א.א.] את תקנות המל"ל אשר קיימות כבר מספר שנים ומקובלות על הוועדה".

פסק דינו של בית הדין האזורי

9. על החלטת הוועדה הגיש המערער ערעור לבית הדין האזורי. במסגרת הדיון בבית הדין האזורי הסכימו הצדדים להחזיר את עניינו של המערער לוועדת מה"כ באותו הרכב על מנת שתשקול עמדתה בשנית לגבי ליקויים מסוימים. המחלוקת היחידה שנותרה להכרעת בית הדין האזורי נגעה לקביעת הנכות בגין הלימפומה ברמיסיה.

10. בית הדין האזורי דחה את עמדת המערער בכל הנוגע לדרך קביעת שיעור נכותו בשל הלימפומה ברמיסיה וקבע כך:

3". **אכן סעיף 2(א) לתקנות מס הכנסה (קביעת אחוז נכות) התש"ס-1979 קובע כי, 'נכה שאחוז נכותו לא נקבע על פי אחד החוקים המנויים בסעיף 9(5)(א)(א) לפקודה יקבע אחוז נכותו על ידי ועדה אשר תבחר על ידי רופא מוסמך (להלן: "הוועדה")'.**

אכן בהתאם לתקנה 9(5) לתקנות מס הכנסה (קביעת אחוזי נכות) יש לאמץ את הקביעה של הוועדות הרפואיות הפועלות מכוח החוקים אותם מונה תקנה זו.

4. **אם עד שנת 2015 מבוטח שביקש, כי תקבע לו נכות כללית בגין לימפומה חל פריט ליקוי 1(3)(א) הרי שמאז שנת 2015 פריט ליקוי זה שונה ולמעשה בוטל ואם בעבר אותו אדם קיבל נכות בשיעור 50% בגין לימפומה ברימיסיה הרי שלאחר שנת 2015 בגין לימפומה ברימיסיה תקבע נכותו בשיעור 30% בשנה הראשונה לאחר סיום הטיפול ולאחר מכן נכותו היא בשיעור 10% לצמיתות.**

5. **אני מסכים עם ב"כ המערער, כי שינוי התקנה או שינוי המבחנים של פריט הליקוי יכול לפעול מהיום ולעתידי אך כל זאת באותה דיסיפלינה. כל זמן שזו הנכות שנקבעה למערער בנכות כללית בשיעור 50% השינוי שחל לאחר מכן לא יכול לפגוע בו בנכות כללית.**

כאן בענייננו, הבקשה להיבדק על ידי ועדה רפואית לצורך קבלת פטור/הנחה במס הכנסה הוגשה על ידי המערער בשנת 2018, כ- 3 שנים לאחר שבוטל פריט ליקוי 1(3)(א). הוועדה הרפואית לעררים שהתכנסה ביום 6.7.20 לדון בבקשתו של המערער לפטור/הנחה במס הכנסה לא

⁴ ע"ע (ארצי) 16-11-45848-11-16 פלוני – מדינת ישראל (2.8.2018).



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

- חלקה על הקביעה הרפואית של הוועדה הרפואית (נכות כללית) מיום 2.2.11 והקביעה הרפואית של אותה ועדה שקבעה את הנכות הכללית בשנת 2011 חייבה את ועדת הפטור ממס הכנסה מיום 6.7.20. אלא שמאז שהתכנסה הוועדה הרפואית בנכות כללית שונו המבחנים בגין לימפומה ברימיסיה כך שלו היה המערער מגיש בקשתו לפי פקודת מס הכנסה לפני שנת 2015 אין מחלוקת כי גם גובה הנכות ושיעורה שנקבעו בנכות כללית מיום 2.2.11 היו נקבעים לו באופן זהה לעניין מס הכנסה.
6. הפרשנות שמבקש ב"כ המערער ליתן בנסיבות אלו אינה סבירה בעיניי. יכולה להיות סיטואציה לפיה אדם נקבעת לו נכות כללית בשיעור גבוה לפי פריט ליקוי מסויים שנכון לאותו מועד ועשרות שנים לאחר מכן הרפואה התקדמה והמבחנים של פריט הליקוי אשר על פי הם קבעו לאותו אדם נכות עשרות שנים קודם לכן שונו. אין זה סביר בעיניי שאותה נכות כללית ושיעורה יקובעו גם לקביעת שיעור הנכות לצורך פטור ממס הכנסה, אלא הקביעה הרפואית בלבד היא זו שצריכה להיות מקובעת.
7. אשר על כן, אני דוחה הערעור ככך שמתייחס למחלת הלימפומה." (הדגשות הוספו – א.א.)

הטענות בערעור

11. לטענת המערער, בית הדין האזורי שגה בקביעתו. בין היתר, טען המערער כי שעה שנקבעה נכותו של המערער בנכות כללית הרי שלאור הוראת סעיף 9(5) לפקודה והפסיקה, לרבות בעניין פלוני, מחייבת קביעה זו את רשות המסים; אין לקבל את עמדת רשות המסים לפיה ועדת מה"כ מחוייבת לליקוי הרפואי ולא לשיעור הנכות; לאור תקנה 2 לתקנות מה"כ והלכת פלוני ועדת מה"כ נעדרת סמכות לדון בליקוי שהנכות בגינו נקבעה לפי אחד החוקים המנויים בסעיף 9(5) לפקודה; במקרים קודמים⁵ ועדת מה"כ פסקה את שיעור הנכות לפי הנוסח הקודם של התקנות וסטיה מכך מהווה פגיעה בעקרון השוויון; בעניין כהן⁶ נקבע כי אין להכיר בהחמרת מצב משפטית, דהיינו אין להגדיל אחוזי נכות שנקבעו בעבר רק בשל כך שהתקנות תוקנו והתיקון יכול להניב הגדלה של נכות שנקבעה בעבר. בהתאמה, אין להכיר בהטבה משפטית כפי שמהמשיבה מבקשת לעשות – קרי, הפחתה של שיעור הנכות מבלי שחל שינוי במצב הרפואי, רק בשל שינוי כך שהתקנות תוקנו והתיקון מניב הקטנה של הנכות; על פי הוראות המעבר של תיקון 2015, הפריט החדש חל רק על מי שעניינו נדון לאחר המועד הקובע – ואילו במקרה של המערער הנכות בגין הלימפומה ברימיסיה כלל לא יכולה לידון לאחר המועד הקובע.

⁵ לתיק המוצגים צרף המערער חמישה פרוטוקולים (נספחים 4א – 4ה). פרוטוקול נוסף צורף לתשובת המערער לסיכומי המשיבה.

⁶ בר"ע (ארצי) 37133-12-16 איתמר כהן – המוסד לביטוח לאומי (14.8.2018) [עתיירה לבג"צ נדחתה: בג"ץ 8045/118 איתמר כהן נ' בית הדין הארצי (10.3.2019)].



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 20-10-64460

12. **רשות המסים** טוענת, בעיקרו של דבר, כי מצבו הרפואי של הנישום צריך להבחן לפי נוסח ההוראות שבתוקף במועד הגשת בקשת הנישום; לאור סעיף התחולה של תיקון 2015 ומועד הגשת הבקשה לרשות המסים, הפריט החדש הוא זה שחל על המערער; פסק דינו של בית הדין האזורי אינו סותר את הלכת **פלוני**, שכן האחרונה קבעה כי מקום שהדבר אינו מעורר קושי יישומי על ועדת מה"כ לאמץ את שיעור הנכות הכולל שנקבע לנישום על פי אחד החוקים המנויים בסעיף 9(5) לפקודה, ואילו כאן המערער מבקש לאמץ אך את אחת הקביעות של הרופא המוסמך תוך ביצוע הפרדה מלאכותית בין סעיפי הליקוי; עניין כהן אינו רלוונטי למקרה של המערער, שכן שם נדונה תביעה להחמרה באותו תחום (נכות מעבודה) שעה שלא חלה כל החמרה רפואית, ואילו במקרה של המערער עסקינן בתביעה חדשה לרשות המסים ובתחום שונה מהתחום בו נקבעה הנכות הקודמת.

במהלך הדיון טענה רשות המסים כי לא ניתן ללמוד מהמקרים אליהם הפנה המערער כי קיימת אפליה, שכן לא ברור מכל מקרה מה ארע בו ובכל מקרה אם נפלה טעות באותם מקרים, אין בהם כדי להקים למערער זכות.

13. לפי בקשת הצדדים שסברו כי השאלות המתעוררות עשויות להשליך על המוסד לביטוח לאומי (להלן – **המוסד**) צורף האחרון להליך על מנת שיתאפשר לו להשמיע את עמדתו. המוסד הצטרף לעמדת רשות המסים, הדגיש כי לא היה צד להלכת **פלוני** והוסיף את הטענות הבאות: לפי הנפסק בעניין פלוני רק החלטת הוועדה הרפואית לעררים שפועלת מכוח החוקים הנזכרים בסעיף 9(5) לפקודה מחייבת. במקרה זה מדובר בהחלטת רופא מוסמך ולכן החלטתו אינה מחייבת; בכל מקרה, החלטת הרופא המוסמך אינה מחייבת עוד שכן הסתיימה זה מכבר תקופת הזכאות הזמנית של המערער בנכות כללית. מאחר ובנכות כללית היה על המערער להגיש תביעה חדשה, במסגרתה היה נבדק מחדש, גם לפי הפקודה יש לבחון מצבו מחדש לפי ההוראות שבתוקף במועד התביעה; בשנת 2018 הגיש המערער למוסד תביעה להכיר במחלת הצהבת בה לקה כתוצאה של פגיעה בעבודה. המוסד הכיר ב"דלקת חולפת בכבד" וכנגד החלטה זו הוגשה תובענת המערער (בל 18-09-24404). במסגרת ההליך מונה יועץ רפואי לבית הדין (להלן – **היועץ הרפואי**) שבחוות דעתו מיום 30.11.2019 ציין כי מחלת הלימפומה "חלפה ללא עדות להישנות בשנים שלאחר מכן".

14. במהלך הדיון הוצגה לצדדים הצעה. רשות המסים ביקשה שהות לבחון אותה ולאחר מכן הודיעה כי אינה יכולה להעתר לה. בתשובתה השלימה רשות המסים



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

את טיעוניה, בין היתר, הוצגה התייחסות למענה שניתן לתרחישים שונים שהוצגו בדיון; נטען כי יש לקבוע את מצבו של המערער לפי המצב הרפואי העדכני, וזאת כעולה מחוות דעת היועץ הרפואי.

הכרעה

15. לאחר ששקלנו את טענות הצדדים לפנינו בכתב ובעל פה ועיינו בכלל חומר התיק הגענו למסקנה כי דין הערעור להדחות. להלן נפרט את טעמינו.

המסגרת הנורמטיבית

16. סעיף 9(א)(5) לפקודה קובע פטור ממס הכנסה על הכנסה שאינה עולה על השיעורים שנקבעו באותו סעיף, אם אותה הכנסה הושגה מיגיעתם האישית של עיוור או של נכה "שנקבעה לו נכות של 100%, או נכות של 90% לפחות מחמת שלקה באיברים שונים והאחוז האמור הוא תוצאה של חישוב מיוחד של הליקוי באיברים השונים שבלעדיו היה נקבע אחוז נכות של 100% לפחות...". עוד נקבע באותו סעיף כדלקמן:

"לענין זה –

(א) נקבע אחוז נכותו של נכה על פי אחד החוקים שלהלן תחול הקביעה האמורה:

(1) חוק הנכים (תגמולים ושיקום), תשי"ט-1959 [נוסח משולב];

(2) חוק נכי המלחמה בנאצים, תשי"ד-1954;

(3) חוק נכי רדיפות הנאצים, תשי"ז-1957;

(4) חוק התגמולים לנפגעי פעולות איבה, תש"ל-1970;

(5) (בוטל);

(6) פרקים ה, ט, י"ג או י"ג לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], תשנ"ה-1995;

(7) חוק לפיצוי נפגעי גזת, התשנ"ד-1994;

שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי להוסיף על החוקים האמורים;

(ב) לא נקבע אחוז נכותו של נכה כאמור ייקבע על פי תקנות שיתקין שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת."

17. בבג"ץ ארדיטי⁷ נקבע כי:

"ברירת המחדל לקביעת נכות לענין הזכאות לפטור ממס הינה קביעת אחוז נכות על פי אחד החוקים המנויים בסעיף 9(א)(5), ובהם הסעיפים הרלוונטיים בחוק הביטוח הלאומי. רק משלא נקבע לאדם אחוז נכות על פי

⁷ בג"ץ 6817/06 ליאור ארדיטי נ' ועדת רפואית לעררים-ע"פ סעיף 9 (5) לפקודת מס הכנסה, (24.9.2009).



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

אחד החוקים המנויים, ניתן לקבוע את נכותו על פי ועדה המוקמת מכוח סעיף 9(5)(א)(ב) לפקודת מס הכנסה ותקנה 2(א) לתקנות מס הכנסה.

18. בעניין פלוני התעוררה שאלת פירוש הביטוי "נקבע אחוז נכותו של נכה", וליתר דיוק, האם רק קביעה של 90% נכות משוקללת עונה על דרישה זו? באותו מקרה, נקבעו לנישום 30% נכות נפשית לפי חוק נכי רדיפות הנאצים, תשי"ז-1957 (להלן - **חוק נכי הרדיפות**). ועדת מה"כ קבעה כי לנישום נכויות שונות ובתחום הנפשי 5% נכות בלבד. בשל הנכות שנקבעה על ידי ועדת מה"כ לא הגיע הנישום לדרגת נכות המזכה בפטור, אך אילו הנכות הנפשית היתה כפי שנקבע לפי חוק נכי הרדיפות היה מגיע הנישום לדרגת נכות המזכה בפטור.

באותו מקרה טען הנישום כי בחישוב השיעור המשוקלל של נכותו לצורך קבלת פטור מתשלום מס הכנסה בהתאם לסעיף 9(5) לפקודה, יש להביא בחשבון את שיעור נכותו הנפשית לפי חוק נכי הרדיפות, ולא את שיעור הנכות הנפשית שקבעה ועדת מה"כ. רשות המסים טענה כי ההתחשבות בקביעה של ועדה רפואית הפועלת לפי אחד החוקים המנויים בסעיף 9(5) לפקודה (להלן - **החוקים ברשימה**) תהא רק שעה שלפי קביעה זו זכאי הנישום לפטור ממס, שאם לא כן יבדק הנישום מחדש על פי הקבוע בסעיף 9(5)(ב) לפקודה.

19. בית הדין הארצי, מפי חברינו השופט רועי פוליאק, קיבל את עמדת הנישום וקבע, לאור ההיסטוריה החקיקתית והתכלית המקורית של החקיקה, כי קביעת ועדה רפואית לגבי אחוז נכותו של נכה לפי אחד החוקים ברשימה מחייבת כלפי רשות המסים גם אם קביעה זו אינה מזכה את הנישום בפטור ממס הכנסה וכי ועדת מה"כ רשאית לקבוע את הנכות אך בגין הליקויים האחרים שלגביהם לא נקבעה הנכות כאמור. וכך נקבע:

27. "פרשנות המערער עולה בקנה אחד עם התכלית המקורית של החקיקה, לפיה רק אם לא קיימת קביעה של דרגת נכות של ועדה רפואית סטטוטורית הפועלת מכח חקיקה רלוונטית, אשר הקריטריונים המנחים אותה מתאימים גם לעניין הפטור ממס, יבחן עניינו של הנכה לפי תקנות מס הכנסה, אך אם נקבע שיעור הנכות אין מקום לתור אחר קביעה מחודשת של שיעור הנכות. לעניין זה, לא מצאנו כל סיבה מבוררת להבחין בין מי שזכאי לפטור מכח דרגת הנכות שנקבעה לפי חוק רלוונטי לבין מי ששיעור נכותו בגין ליקוי מסוים, אשר נקבע כדין על ידי ועדה הפועלת מכח חוק רלוונטי, נמוך משיעור הפטור. האבחנה שהציעה לעניין זה המשיבה, נובעת מהנחתה השגויה של המשיבה, לפיה תכלית פירוט החקיקה הרלוונטית היא 'הקלה חריגה' לנכים המחייבת פרשנות מצמצמת, ומההנחה הנוספת, הנשזרת כחוט השני בטיעוניה ואשר נדחתה הלכה ולמעשה בעניין ארדיטי, לפיה יש



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

- להעדיף את הוועדה הרפואית מטעמה על פני הוועדות הרפואיות הפועלות מכח החוקים הרלוונטיים.
28. אכן, חלק מהחוקים הרלוונטיים, אם כי לא כולם, מפנים לתוספת לפי הוראות תקנות הנכים ולא לתוספת לפי תקנות הביטוח הלאומי אליה מפנות תקנות מס הכנסה. התוספות דומות בעיקרון, אך כפי שצוין לעיל במקרים מסוימים תקנות הנכים מקלות עם הנכה. כפי שנפסק בעניין יכין, ההקלה תחול גם לצורך הפטור לפי סעיף 9(5) לפקודה. הרציונל של האבחנה בין סוגי הנכים ה'נעשית על רקע תחושת החובה המוסרית של החברה הישראלית כלפי לוחמיה ומגיניה (נכי צה"ל), קורבנות תוקפיה (נכי פעולות האיבה) ונפגעי צורריה (נכי רדיפות הנאצים)' (בג"ץ 5304/02 ארגון נפגעי תאונות עבודה ואלמנות נפגעי עבודה בישראל נ' מדינת ישראל, פ"ד נט(2) 135, 141 (2004)), חל, לגישתנו, הן בגינו של נכה אשר דרגת נכותו לפי חוק רלוונטי מזכה בפטור לפי סעיף 9(5) לפקודה והן בגינו של נכה הנדרש לחישוב המיוחד תוך צירוף נכויות נוספות להשגת הפטור.
29. פרשנותנו אף עולה, לטעמנו, בקנה אחד עם השכל הישר ועם התנהלות תקינה של הרשות הציבורית. מצב דברים בו נקבעים ממצאים סותרים על ידי ועדות שונות, תוך שדרגת הנכות לעניין אחד שונה מדרגת הנכות לעניין אחר בגין אותו אדם ואותם פגמים, אינו רצוי ואינו משרת תכלית כלשהי, תוך סיכול כוונת המחוקק 'ליצור הסדר הרמוני ואחיד לענין קביעת דרגת נכות לצרכי חוק ביטוח לאומי וחוקי נכים ותגמולים אחרים' (עניין פלוני, לעיל). באופן דומה, עריכת בדיקות נוספות בעניין רפואי שכבר הוכרע בוועדה סטטוטורית שנמצאה מתאימה לעניין הפטור ממס נחזית למיותרת ומעוררת אי נוחות. הן משיקולים של מראית עין והן משיקולי יעילות – של הרשות (שיקולים תקציביים) ושל האזרח (הימנעות מ'טרטור' בין ועדות שונות) גם יחד – נכון, בנסיבות העניין ולנוכח הקביעה בפקודה, כי קביעת ועדה רפואית אחת תחייב את רעותה (השוו על דרך ההיקש: סעיף 36. לחוק פיצויים לנפגעי תאונות דרכים, התשל"ה-1975).
30. המשיבה טענה כי קבלת פרשנות המערער עלולה לגרום לפגיעה בנכים, אשר נכותם המוכרת לפי חוק רלוונטי הוחמרה, אך הם לא יהיו רשאים לנסות ולהעלות את דרגת הנכות בוועדה הפועלת מכח תקנות מס הכנסה. כמבואר לעיל, שוב אין לפרש חוקי מס 'לטובת הנישום', כך שגם אם הפרשנות הראויה היתה עלולה לפגוע בנכים, לא היה בעובדה כי נכים אחרים יפגעו, כשלעצמה, כדי לדחותה. מכל מקום, טענת המשיבה אינה נכונה עובדתית. בכל אחד מהחוקים הרלוונטיים קיים מנגנון המאפשר בחינה מחדש של שיעור הנכות בעקבות החמרה (ראו בין היתר: סעיף 10 לחוק רדיפות הנאצים; תקנה 7א לתקנות הנכים; תקנה 36 לתקנות הביטוח הלאומי; סעיף 5 לחוק לפיצוי נפגעי גזת, התשנ"ד-1994), כך שהדרך פתוחה בפני הנכה לבקש בחינה מחודשת לפי החוק הרלוונטי, אשר תוצאותיה תשלכנה גם על אחוזי הנכות שיוכרו לו לפי סעיף 9(5) לפקודה." (הדגשה הוספה – א.א.)

מסכם בית הדין הארצי וקובע כי:

32. הנה כי כן, מפסק דיננו עולה כי החלטת ועדה רפואית הפועלת מכח חוק רלוונטי הנקוב בסעיף 9(5)א(א) לפקודה בדבר דרגת נכות של נכה,



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

תחייב את המשיבה, אף אם שיעורה של הנכות כשלעצמו אינו מזכה בפטור בהתאם לסעיף 9(5) לפקודה, והמשיבה אינה מוסמכת להעמיד את הנכה לבדיקה נוספת בגין אותה פגימה. " הדגשה הוספה – א.א.)

בית הדין הארצי היה ער לאפשרות כי במקרים מסוימים של ליקוי מורכב יתעורר קושי יישומי ועל רקע זה קבע כך:

"31. בשולי הדברים נציין, כי יתכן כי במקרים מסוימים של ליקוי מורכב עלול להתעורר קושי יישומי בהפרדה בין שיעור הנכות הכולל לבין שיעור הנכות מכח החוק הרלוונטי. איננו סבורים כי ב'מקרי קצה' מעין אלה, אשר המשיבה לא טענה להם והם מועלים מיוזמתנו, ככל שהם קיימים, יש כדי לשנות את מסקנותינו, וככל שיתעורר הצורך הם יזונו לגופם ואנו נמנעים מלהכריע בסוגיה. בענייננו, המערער הוא בעל נכות נפשית מכח חוק נרדפי הנאצים, אשר לא היה כל קושי לבדודה ולהפרידה מהליקויים הנוספים. אם כך היה נעשה, לא היתה נוצרת סתירה בין החלטות ועדות רפואיות, למשיבה היו נחסכות עלויות של שתי בדיקות פסיכיאטריות ולמערער, אשר גילו נשק לשמונים בעת הבדיקות, היו נחסכים הטורח ועגמת הנפש בשל הבדיקות."

מן הכלל אל הפרט

20. לאחר שפרשנו את המסגרת המשפטית נעבור להצגת ההכרעה: תחילה נדרש לטענות מקדמיות: טענת המוסד לפיה הוראת סעיף 9(5) מתייחסת לקביעה של ועדה רפואית לעררים ולא לקביעת הרופא המוסמך; טענת רשות המסים לצורך לבדוק את המצב הרפואי העדכני; טענת המערער לאפליה. אחר זאת נפנה לטענת המערער הנוגעת לשאלת סמכותה של ועדת מה"כ לקבוע את אחוז הנכות בגין ליקוי שהנכות בגינו נקבעה מכוח אחד החוקים המנויים בסעיף 9(5) לפקודה לפי הוראות הפריט החדש.

א. רופא מוסמך

21. תחילה יש לדחות את טענת המוסד שטוב היה אלמלא הועלתה לפיה סעיף 9(5) לפקודה מתייחס אך לקביעת הוועדה הרפואית לעררים ולא לקביעת רופא מוסמך. ראשית, רשות המסים כלל לא העלתה טענה שכזו, ודומה שהיא אף מסתייגת ממנה. על כל פנים בהשלמת טיעון שלאחר הדיון בערעור היא סברה כי אין צורך להזקק לטענה זו (סעיף 11 להשלמת הטיעון); שנית וזה העיקר, המנגנון כפול הדרג לקביעת הנכות הרפואית - דרג ראשון ולאחריו ועדה רפואית לעררים, הוא מנגנון שמאפיין את החוקים ברשימה. אין בסעיף 9(5) לפקודה שום עוגן לשוני לאבחנה



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

בין נכות שנקבעה על ידי הדרג הראשון (במקרה של נכות כללית – הרופא המוסמך) לבין נכות שנקבעה על ידי הדרג השני. לטעמינו אין גם עוגן ענייני לאבחנה שכזו.

ב. מצב רפואי ו"קושי יישומי"

22. אין לקבל את טענת רשות המסים, המתבססת על טענת המוסד בכל הנוגע לאמירתו של היועץ הרפואי בהליך שבין המוסד למערער. ראשית, טענה זו כלל לא עלתה על ידי המדינה, אלא בהשלמת הטיעון שלאחר הדיון; שנית, אמירת היועץ הרפואי מאוחרת למועד הגשת הבקשה לרשות המסים; שלישית וזה העיקר, ועדת מה"כ לא קבעה למערער מצב רפואי שונה מזה שקבע הרופא המוסמך. זו כמו זה קבעו למערער נכות בגין אותו מצב רפואי - לימפומה ברמיסיה. אלא שכל אחד מאלה קבע את אחוזי הנכות לפי פריט אחר – הרופא המוסמך לפי הפריט הקודם שהיה בתוקף במועד מתן החלטתו וועדת מה"כ לפי הפריט החדש שהיה בתוקף בעת מתן החלטתה (לכן לגבי חלק מהתקופה נוצר פער בשיעור הנכות בגין ליקוי זה).

23. הליקוי מושא הליך זה אינו מעורר קושי יישומי, כאמור בעניין פלוני. עסקינן בפריט ליקוי שעומד בפני עצמו ואינו מושפע או משפיע על יתר פריטי הליקוי. לכן, ליקוי זה אינו בא בגדרו של החריג המוזכר בעניין פלוני.

ג. אפליה

24. המערער צרף שישה פרוטוקולים של ועדות רפואיות (חלקם של הדרג הראשון וחלקם של ועדת מה"כ) כהוכחה לטענתו כי במקרים אחרים הוועדות הרפואיות יישמו את פריטי הליקוי הקודמים למרות השינוי בתקנות. אין בידינו לקבל את טענת המערער: ראשית, צודקת ב"כ המשיבה בטענתה כי לא ניתן לבחון את המקרים, שכן בהעדר פריטים מזהים לא ניתן לבדוק מה ארע בכל מקרה; שנית וזה העיקר, הנחת חבילת פרוטוקולים על שולחן בית הדין תוך הותרת מלאכת איתור "הנקודה" לבד אינה הדרך הדיונית המקובלת. היה על המערער להציג לגבי כל מקרה ומקרה בצורה מפורטת (ולא על דרך ההדגשה בגוף הפרוטוקולים של מקטעים מסוימים) מדוע הוא רלוונטי לענייננו ומה ניתן ללמוד ממנו. משלא כך נעשה, בית הדין לא ישער לגבי כל מקרה מה ניתן להסיק ממנו.

ד. הסמכות

25. לטענת המערער, ועדת מה"כ כלל לא היתה מוסמכת לקבוע את "אחוז נכותו" בגין הלימפומה שעה שזה נקבע על ידי הרופא המוסמך. שהרי, וכך נפסק בבג"ץ ארדיטי,



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

רק שעה שלא נפסקה נכות לפי אחד החוקים ברשימה – ואין חולק כי חוק הביטוח הלאומי על פרק ט' שבו נכללים ברשימה – רשאית ועדת מה"כ לקבוע את אחוז הנכות. המערער הדגיש כי בעניין **פלוני** אף נקבע כי חוסר הסמכות האמור מתייחס גם למקרה שבו הנכות שנקבעה אינה עולה כדי השיעור המזכה בפטור.

26. לטעמנו, דין טענת המערער להדחות לאו דווקא מטעמי בית הדין האזורי, וזאת מבלי שנחוה דיעה על הנמקתו ונותיר את השאלה למקרה המתאים. לטעמינו את טענת המערער יש לדחות מן הטעם שהמערער, עת פנה בבקשה לפטור ממס הכנסה, החליט "ללקט" מתוך קביעת הרופא המוסמך אך את אחוז הנכות שנקבע בגין הלימפומה ברמיסיה, ואילו לגבי יתר הליקויים שנכללו בהחלטת הרופא המוסמך ביקש המערער להעמיד עצמו לבדיקה מחדש. דרך זו אינה אפשרית לפי סעיף 9(5) לפקודה, ונסביר:

27. תחילה נציין כי רשות המסים (ולמעשה גם המערער) לא חלקה על האפשרות של נישום להעמיד עצמו לבדיקה מחדש חרף קיומה של קביעה קודמת בנוגע לאחוז נכותו של הנישום לפי אחד מהחוקים ברשימה (במקרה זה החלטת הרופא המוסמך). דהיינו, לכאורה סעיף 9(5)(א) לפקודה מתפרש על ידה כסעיף המותיר את הברירה בידי הנישום. לפיכך, זו תהא גם הנחתנו. על רקע הנחה זו, אנו סבורים כי שעה שנישום מחליט לילך בדרך זו, קרי לא להסתמך על כלל הקביעה הקודמת שנעשתה לפי אחד החוקים ברשימה, הוא אינו יכול להסתמך אך על חלקים מתוך הקביעה הקודמת. נקודת המוצא היא שכלל אין מפצלים את בריאות המבוטח לחלקים ושעה שזו עומדת לבחינה רפואית כוללת היא עומדת לבחינה בשלמותה על ידי אותו גורם (אלא אם בנסיבות מיוחדות יש הצדקה קונקרטיה לסטות מכך). שהרי לא אחת ליקוי רפואי יכול לקבל ביטוי שונה בסעיפי הליקוי, לפי שיקול הדעת הרפואי של הרופאים הבוחנים.

למשל, בעניינו של המערער: רופא מוסמך קבע למערער 15% נכות בגין כתף שמאל מיום 13.9.2009 לפי פריט 41(4) לתוספת שעניינו הגבלת תנועות בפרק הכתף ואילו ועדת מה"כ שקבעה נכויות בגין שתי הכתפיים (20% לתקופה 19.1.2007 – 8.10.2009 לכתף ימין; ו- 30% לשתי הכתפיים לתקופה שמיום 9.10.2009 ואילך – 20% כתף ימין ו- 10% כתף שמאל) עשתה שימוש בפריט ליקוי אחר – פריט 42(1) שעניינו פציעת שרירי הכתף.



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

לכן, למשל, ככלל כאשר מחליטים להעביר את עניינו של מבוטח לועדה רפואית לעררים בהרכב חדש, עומד המבוטח לבחינתה מחדש ואין מגבילים את בחינתה של הוועדה בהרכב החדש אך לליקוי מסוים⁸.

28. לטעמינו, נישום אינו רשאי ללקט מתוך הקביעה הקודמת – ודאי שעה שבריאותו נבחנה בחינה כוללת כמו בנכות כללית, להבדיל מבחינה חלקית כמו במקרה של נכי הרדיפות או פגיעה בעבודה, אז המיקוד הוא בליקוי עם הקשר הסיבתי - את סעיפי הליקוי הנוחים לו ולהעמיד עצמו לבדיקה בגין יתר סעיפי הליקוי שנכללו בקביעה הקודמת. הדבר עולה הן מלשון הסעיף והן מתכליתו.

29. בסעיף 9(5)(א) לפקודה נקבע כי **"נקבע אחוז נכותו של נכה לפי אחד החוקים שלהלן תחול הקביעה האמורה .."** (הדגשה הוספה – א.א.). את הלשון יש לפרש כמתייחסת לכלל הקביעה הקודמת, בשלמותה, ולא רק לחלקה על דרך פירוק הנישום לליקויים ליקויים. פירוש זה מתיישב טוב יותר עם נקודת המוצא האמורה לפיה ככלל אין מפצלים את בריאות המבוטח לחלקים ושעה שזו עומדת לבחינה רפואית היא עומדת (ככלל כאמור) לבחינה בשלמותה על ידי אותו גורם על מנת להימנע מתוצאה מלאכותית.

30. זאת ועוד, גם אם תמצא לומר כי הלשון יכולה לסבול את שני הפירושים - האחד כי חלה הקביעה הכוללת; והשני כי חלה הקביעה בנוגע לליקוי הספציפי - הרי שהפירוש האחד מתיישב טוב יותר עם תכליתו של סעיף 9(5)(א) לפקודה. כפי שהוסבר בעניין **פלוני** תכלית הסעיף היתה בעיקרו של דבר ליצור הסדר הרמוני ואחיד לעניין קביעת דרגת הנכות ולהמנע מהכרעות סותרות של גורמים שונים הדנים במצבו הרפואי של הנישום. שתי תכליות אלה, יושגו אם הקביעה הכוללת הקודמת היא זו שתוחל וקביעת הנכות לפי סעיף 9(5)(ב) תעשה רק לגבי הליקויים שלא נדונו בקביעה הקודמת לפי אחד החוקים ברשימה.

גם תכליות אלה ניתן להדגים על המקרה של המערער ועל הליקוי בקשר לכתף שמאל. כאמור, לתקופה שמיום 9.10.2009 (התקופה החופפת של שתי ההחלטות) נקבעו למערער ביחס לליקוי בכתף שמאל, שני "אחוז נכות": זה שבהחלטת רופא מוסמך (15%) וזה שבהחלטת ועדת מה"כ (10%). הנה לנו לכאורה קביעות סותרות (שיכלו גם להיות הפוכות בסדר).

למעשה, לכאורה, אם נמתח את עמדת המערער בכל הנוגע ללימפומה ברמיסיה גם לכתף שמאל, ניתן לגרוס כי בגין כתף שמאל ועדת מה"כ אינה מוסמכת לקבוע את

⁸ השוו: בר"ע (ארצי) 26826-10-13 שלמה זרעי - המוסד לביטוח לאומי (13.02.2014); בר"ע (ארצי) 60127-12-19 המוסד לביטוח לאומי - יפה מלכה (25.3.2020).



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 20-10-64460

אחוז נכותו וכי זה יקבע לפי המפורט בהחלטת הרופא המוסמך, בעוד שרק לגבי כתף ימין ייבדק המערער מחדש. אלא שטענה זו מוקשית, כיוון שהיא מתעלמת לכאורה מהאופן בו ועדת מה"כ בחרה לקבוע את הנכות בגין הכתפיים לעומת הרופא המוסמך.

31. המערער מפנה לנפסק בעניין **פלוני**. אלא שאין הנדון דומה לראיה. שכן בעניין **פלוני** הנישום לא ביקש לפצל את החלטת הוועדה הרפואית לפי חוק נכי הרדיפות, אלא לעשות שימוש בהחלטתה בשלמותה.

32. יתרה מזאת, קבלת העמדה לפיה ניתן ללקט מתוך החלטה קודמת לפי אחד החוקים שברשימה ליקוי מסוים ולא להסתמך על הקביעה הכוללת של אחוז הנכות, עלולה לפתוח פתח למצב שבו נקבעו לנישום אחוז נכות לפי יותר מחוק אחד שברשימה, ואז הנישום ילקט מהחלטות אלה את סעיפי הליקוי הנוחים לו.

33. ניתן אולי לגרוס, בהיקש מהנפסק בעניין **פלוני**, כי כחריג ניתן לאפשר לנישום ללקט מתוך קביעה קודמת סעיפי ליקוי שאינם מתייחסים ל"ליקוי מורכב" לגביו "עלול להתעורר קושי יישומי בהפרדה בין שיעור הנכות הכולל לבין שיעור הנכות מכח החוק הרלוונטי". לטעמינו, אין הדבר רצוי כיוון שהדבר עלול ליצור הליכים משפטיים סביב שאלת סיווגו של הליקוי כמורכב אם לאו, וזאת בניגוד לתכלית של יצירת הסדר פשוט לקביעת "אחוז הנכות" של נישום.

34. לאור המקובץ, נישום אמנם רשאי לבחור (כך לפי נקודת המוצא של רשות המסים) אם לעתור לאימוצו של "אחוז נכות" שנקבע מכוח אחד החוקים הנקובים בסעיף 9(5) לפקודה, אך ככל שבחר לבקש אימוץ כאמור – הוא אינו יכול לפצל באופן מלאכותי את קביעת הוועדה הרפואית עליה הוא מבקש להסתמך, באופן שיאמץ רק את החלקים מתוכה שנוחים לו ולגבי חלקם האחר יבקש להיבדק על ידי ועדת מה"כ. אין בכך כדי לפגוע בהלכת **פלוני**, שהתייחסה כאמור למקרה קונקרטי בו ביקש הנישום לאמץ את כל החלטת הוועדה מכוח חוק נכי הרדיפות במלואה (ולהיבדק ביחס לליקויים אחרים על ידי ועדת מה"כ). בענייננו, שעה שהמערער לא התבסס על החלטת הרופא המוסמך בכללותה, הרי שבדין נבדקו מחדש כלל הליקויים של המערער, ובכללם הלימפומה והלימפומה ברמיסיה ובדין נקבעה נכותו בגין פריט זה לפי ההוראות שבתוקף בעת בחינתה על ידי ועדת מה"כ – קרי, לפי הפריט החדש.



בית הדין הארצי לעבודה

ע"ע 64460-10-20

הערות טרם סיום

35. לאור המסקנה אליה הגענו אין לנו צורך להדרש ליתר השאלות שהמקרה מעורר, למשל מה דינה של קביעה קודמת לפי אחד החוקים שברשימה שעה שלאחריה וטרם הגשת הבקשה לפטור ממס הכנסה הוקטן (או הוגדל) שיעור הנכות בגין אותו ליקוי. נדגיש כי שאלה זו עשויה היתה להתעורר גם במקרה שבו בהחלטה הקודמת נקבע אחוז נכות המגיע כדי פטור. בנוסף, עשויה להתעורר שאלה נוכח פער הזמנים שבין הקביעה לפי אחד החוקים המנויים בסעיף לבין השנים לגביהן מתבקש הפטור, ודאי שעה שבמהלך הזמן שחולף אין משולמות לנישום זכויות מכוח אותו חוק ולכן אין לרשות הרלוונטית לאותו חוק כל תמריץ או סמכות לבחון את מצבו הרפואי העדכני (לעניינו, לעניין חוק הביטוח הלאומי – היכולת לבקש בדיקה מחדש גם לגבי מי שנקבעה נכותו היציבה). השאלה מתחדדת גם בהתחשב בכך שתקנות הדיון מחדש – תקנות 25 ו-26 לתקנות מה"כ, מתייחסות לכאורה אך ל"אחוז נכות" שלא נקבע לפי אחד מהחוקים ברשימה.

36. ההסדר הקבוע בסעיף 9(5) לפקודה הוא הסדר רזה המקמץ בהתייחסות למצבים השונים שעשויים להתעורר ושחלקם הוצגו בשאלות לעיל. טוב יעשה אם תערך בחינה של אלה ותעשה הסדרה כוללת ובמבט רחב ככל הניתן, ובכך יחסך הצורך של עשיית ההסדרה בדרך של הכרעה ממקרה למקרה.

סוף דבר

37. הערעור נדחה. אין צו להוצאות.

ניתן היום, כ"ח אלול תשפ"א (05 ספטמבר 2021) בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.

רועי פוליאק,
שופט

סיגל זיב-דוב-מוטולה,
שופטת

אילן איטח,
סגן נשיאה, אב"ד