



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

ניתן ביום 18 מאי 2021

המערער

ג'עפר עווד

-

המשיב

המוסד לביטוח לאומי

בפני: סגן הנשיאה אילן איטח, השופטת לאה גליקסמן, השופט מיכאל שפיצר
נציג ציבור (עובדים) מר רן קידר, נציג ציבור (מעסיקים) מר רמי דיין

ב"כ המערער – עו"ד ליאת פרי

ב"כ המשיב – עו"ד לירון דגון

פסק דין

סגן הנשיאה אילן איטח

1. לפנינו ערעור על פסק דינו של בית הדין האזורי תל אביב (השופטת דגית ויסמן ונציגת הציבור גב' רחל קפר; ב"ל 17-12-65341) שבו נדחתה תביעת המערער ונקבע כי המוסד לביטוח לאומי (להלן – המוסד) פעל כדין כאשר חישב את גמלאות המערער בגין פגיעה בעבודה מיום 18.9.11 לפי שומה סופית לשנת 2011.

הרקע לערעור

2. ביום 18.9.2011 נפגע המערער בתאונת דרכים שהוכרה כפגיעה בעבודה המזכה בגמלאות פגיעה בעבודה, לרבות קצבת נכות (בשים לב לשיעור הנכות).
3. כעולה מתעודת עובד הציבור שהוגשה לבית הדין האזורי, המערער נרשם כעצמאי ביום 1.5.2010 והצהיר על הכנסה שנתית של 54,000 ₪ (הכנסה חודשית ממוצעת של 4,500 ₪). בהתאם נקבעו לו מקדמות לתשלום דמי ביטוח לאומי. ביום 31.7.2010 התקבלה במוסד שומה לשנת 2010 וממנה עלה כי הכנסתו השנתית של



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

המערער כעצמאי היתה בסכום של 33,217 ₪ (הכנסה חודשית ממוצעת – בעד 8 חודשי עבודה כעצמאי – 4,152 ₪).

לאחר מכן הוגשה שומה סופית לשנת 2011 (להלן – **שומת 2011**) ולפיה הכנסתו השנתית של המערער בשנה זו היתה 61,315 ₪ (הכנסה חודשית ממוצעת של 5,109 ₪).

לאור המקדמות ששולמו (לפי הכנסה חודשית של 4,500 ₪) והוראות תקנה 11 לתקנות הביטוח הלאומי (מקדמות), תשמ"ה - 1984 (להלן – **התקנות**), שולמו למערער גמלאות לפי "הכנסה קובעת" של 4,500 ₪ לחודש.

4. המערער שלא הסכים עם ההכנסה הקובעת שנקבעה לו על ידי המשיב (להלן – **המוסד**) הגיש לבית הדין תביעה (ב"ל 13-03-16961) ובה טען כי אין לחשב את הכנסתו על יסוד המקדמות ששילם למוסד ערב הפגיעה בעבודה, זאת מאחר וחודשיים עובר לפגיעתו גדלה הכנסתו ודיווח על כך נמסר לרשויות המס (מס הכנסה). לטענת המערער את הכנסתו הקובעת יש לחשב לפי דו"ח רווח והפסד לחודשים יוני – אוגוסט 2011 שערך רו"ח מטעמו.

5. בית הדין האזורי קבע כי בעד החודשים יולי ואוגוסט 2011, לפני מועד התאונה, שילם המערער למס הכנסה מקדמות בגין הכנסות גבוהות מאלה בגינן שולמו המקדמות. בהתאם לכך נקבע בפסק הדין (להלן – **פסק הדין הראשון**):

19. "לטענת המל"ל, אף אם בוצע תשלום למס הכנסה על פי ההכנסות הגבוהות, במועד שלפני התאונה, הרי שהדיווח למס הכנסה מתייחס למחזור ואינו מתייחס להכנסות. בעניין זה נקבע בעניין עב"ל (ארצי) 100/07 קנואת ריף נ' המל"ל (מיום 26/2/08):

'...דו"חות מע"מ מלמדים על מחזור עסקאותיו של המבוטח ועל הוצאותיו. אין הדוחות הללו מלמדים על הכנסתו החייבת של המבוטח אותה יש להביא בחשבון לצורכי השומה למס הכנסה או לעניין תשלום דמי הביטוח'.

20. עוד נטען כי מהשומה הסופית שהוגשה למס הכנסה בהתייחס לשנת 2011 (הוגשה בשנת 2013) עולה כי ההכנסה השנתית של התובע היתה נמוכה בהרבה מהערכתו של רואה החשבון. בעניין זה יאמר כי על פי טענת התובע, על הנתבע להתחשב בהכנסותיו לחודשים יולי ואוגוסט 2011, ביחד עם הכנסותיו לחודשים נוספים. משמעות הקביעה היא כי המל"ל לא רשאי להתעלם מההכנסות בחודשים אלה. ברי שחישוב הגמלה יערך על פי הקבוע בתקנות, לרבות יולי ואוגוסט 2011.



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

21. סוף דבר, התובע הוכיח כי חלה עליו הלכת פסק הדין בעניין סדיק, עת הוכיח ששילם תשלומים למס הכנסה בגין הכנסות גבוהות בחודשים יולי ואוגוסט 2011, וזאת לפני מועד התאונה. תוצאת האמור כי התביעה מתקבלת.
22. על הנתבע לערוך את חישוב הגמלה בעקבות תאונת עבודה מיום 18/9/11, תוך התחשבות בהכנסות התובע לחודשים יולי ואוגוסט 2011. (הדגשות במקור – א.א.)

6. ביום 16.2.2016 שלח המוסד למערער מכתב ובו הודיע למערער כי הכנסתו הקובעת חושבה לפי שומת 2011. לפיכך, עלה בסיס ההכנסה השנתי מסכום של 54,000 ₪ לסכום של 61,315 ₪.
7. המערער הגיש תביעה נוספת לבית הדין האזורי בה טען כי עת חישב המוסד את הכנסות המערער לפי שומת 2011 סטה המוסד מהוראות פסק הדין הראשון שהפך לחלוט. לטענתו, היה על המוסד, בהתאם להוראות פסק הדין הראשון לחשב את הכנסותיו לפי דיווחיו לרשות המסים בגין החודשים יולי ואוגוסט 2011. עוד נטען כי טעה המוסד משפעל לפי הוראות סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה – 1995 (להלן – החוק), מכיון שההוראות הרלוונטיות קבועות בתקנות. לטענתו, בפסק הדין הראשון הפנה בית הדין לתקנות אלה והיה על המוסד לפעול בהתאם לכך.
8. המוסד טען מנגד כי פעל בהתאם להוראות פסק הדין הראשון, וכי בהתאם לשומת 2011 שהוגשה למס הכנסה, לאחר ניכוי הוצאות, עלה בסיס ההכנסה של המערער לסכום של 61,315 ₪. המוסד טען כי פסק הדין הראשון הורה לערוך את חישוב ההכנסות תוך התחשבות בהכנסות המערער לחודשים יולי ואוגוסט 2011 וכך הוא נהג. בקשת המערער להוסיף את ההכנסות הגולמיות בהתעלם מהוצאות שהוכרו, שגויה מאחר שחישוב ה"הכנסה הקובעת" נעשה לאחר ניכוי הוצאות, בהתאם לקביעת פקיד שומה. לענין זה הפנה המוסד לנפסק בענין סדיק¹ ולאמור בתקנה 11(א) לתקנות. המוסד הוסיף והפנה להוראות סעיף 345 לחוק הקובעות כי חישוב ההכנסה השנתי הוא בהתאם לפקודת מס הכנסה. כלומר, הכנסה שנתית בניכוי הוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה כפי שנקבע על פי סמכותו של פקיד השומה.

¹ עב"ל (ארצי) 20/99 סדיק – המוסד לביטוח לאומי (18.2.2002).



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

פסק דינו של בית הדין האזורי

9. בית הדין האזורי דחה את התביעה וקבע כי המוסד פעל בהתאם לפסק הדין הראשון. בית הדין דחה את פירוש המערער לפסק הדין הראשון – פירוש אשר מבקש לקרוא לתוכו הנחיה למוסד לחשב את השתכרותו ברבע השנה שקדמה לפגיעה, על יסוד ההכנסות עליהן שילם מקדמות לרשויות המס ולא על פי הכנסתו כפי שנקבעה בשומת 2011. וכך נקבע:

”6.

התובע מבקש לקרוא לתוך פסק הדין הנחייה לנתבע לחשב את השתכרותו ברבע השנה שקדמה לפגיעה, על יסוד המקדמות ששילם לרשויות המס ולא על פי הכנסתו, כפי שנקבע בשומה סופית לשנת 2011 (היא השנה בה נפגע).

לטענה זו אין עיגון בלשון פסק הדין, אשר הורה לנתבע לערוך את חישוב הגמלה בעקבות תאונת עבודה מיום 18/9/2011, תוך התחשבות בהכנסות התובע לחודשים יולי ואוגוסט 2011. (ההדגשה הוספה – ד. ו.). זאת בניגוד לאופן בו פעל הנתבע מלכתחילה, כשהתעלם מההכנסות של התובע כעצמאי בחודשים 7-8/11 והפעיל את תקנה 11(א) לתקנות. כאמור, בית הדין הורה לנתבע לכלול בחישוב גם את ההכנסות בחודשים הסמוכים לתאונה.

בפועל, כאשר הנתבע חישב את הכנסות התובע לפי שומה לשנת 2011, הכוללת מטבע הדברים גם את ההכנסה לחודשים יולי ואוגוסט 2011, פעל על פי הוראות פסק הדין.

7. מסקנה זו גם מתיישבת עם האמור בסעיף 20 לפסק הדין, אליו התובע הפנה, ובו נקבע כי הנתבע לא רשאי להתעלם מההכנסות בחודשים אלה. ברי שחישוב הגמלה יערך על פי הקבוע בתקנות, לרבות יולי ואוגוסט 2011 (ההדגשה במקור – ד. ו.).”

10. בית הדין האזורי קבע כי ניתן להגיע לתוצאה דומה מניתוח הוראות החוק לגבי אופן חישוב ההכנסה הקובעת. בעניין זה הפנה בית הדין האזורי לנפסק בעניין דורושקוביץ² ממנו עולות לשיטתו שתי מסקנות:

”האחת, כי את הכנסתו של העצמאי יש לחשב בהתאם לשומה שנתית שנקבעה על ידי פקיד השומה, היינו הכנסה בניכוי הוצאות מוכרות. השניה, כי אין יסוד לטענת התובע כאילו יש לקרוא את תקנה 11 במנותק מסעיף 345 לחוק.”

11. עוד הפנה בית הדין לנפסק בעניין שוטון³ שם נפסק כי במקום בו לא חלה תקנה 11 לתקנות, משמעות הדבר היא שיש לחשב את דמי הפגיעה למבוטח העצמאי ”בהתאם להוראות סעיפים 97 ו-98 לחוק הביטוח הלאומי, על פי הכנסתו ברבע

² עב"ל (ארצי) 14-10-32864 דורושקוביץ – המוסד לביטוח לאומי (25.2.16).
³ עב"ל (ארצי) 16-05-51290 שוטון – המוסד לביטוח לאומי (21.11.2017).



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

השנה שקדם למועד בו הוא זכאי לדמי פגיעה. הכנסה זו מחושבת על פי הוראת סעיף 345(ב)(1) לחוק על פי השומה הסופית לשנת 2013, היא השנה בה אירעה הפגיעה". כאשר בעניינו של המערער מדובר בשומה סופית לשנת 2011, כפי שנעשה על ידי המוסד.

12. לאור האמור נדחתה תביעת המערער ונקבע כי המוסד חישב את גמלאות המערער כדין.

טענות הצדדים בערעור

13. המערער טוען כי לבית הדין האזורי לא הייתה סמכות לדון מחדש בפלוגתא שנדונה והוכרעה על ידי בית הדין האזורי בפסק הדין הראשון. לטענת המערער במסגרת פסק הדין הראשון בית הדין האזורי היה ער לשומת 2011 אשר הוגשה על ידי המערער לרשויות המס בשנת 2013 וחזקה על בית הדין האזורי כי אם היה מורה על חישוב ההכנסות של המערער לפי שומת 2011 היה קובע זאת במפורש ולא היה נותן מקום לפרשנות שונה. עוד טוען המערער כי גם המוסד עצמו במסגרת ההליך הראשון לא התכוון להתייחס לשומת 2011 לצורך חישוב הגמלאות ודחה אפשרות זאת.

המערער טוען כי פירוש בית הדין האזורי לפסק הדין הראשון מנוגד לתכליתו שאיתורה צריך להתבסס על המסמכים שעמדו בפני בית הדין האזורי בעת מתן פסק הדין הראשון.

המערער מציין כי במסגרת ההליך הראשון נדונה הפלוגתא "האם כדין חישוב הנתבע את שכרו של התובע עבור תשלום דמי הפגיעה בשים לב לעובדות הנתענות על ידי התובע". פלוגתא זו נדונה והוכרעה בפסק הדין הראשון ובית הדין האזורי שגה עת שימש כערכאת "ערעור" על פסק הדין הראשון. בפסק הדין הראשון התייחס בית הדין האזורי לטענת המוסד כי שומת 2011 (שהוגשה בשנת 2013) מציגה הכנסה שנתית נמוכה בהרבה מהערכתו של רו"ח ומבהיר כי על המוסד להתייחס להכנסות בחודשים יולי ואוגוסט 2011 וחישוב הגמלה ייערך על פי הקבוע בתקנות לרבות בהתחשב בחודשים יולי ואוגוסט 2011. לטענת המערער המילה "לרבות" היא במשמעות של "הוספה" כלומר הפניית המוסד לתקנות תוך התייחסות להכנסות בחודשים יולי ואוגוסט 2011 כאילו ידע עליהן המוסד והמערער שילם בעדן דמי ביטוח. בנסיבות אלה יוצא כי בפסק הדין הראשון ביטל בית הדין את הגמלה החוסמת לפי תקנה 11 וקבע כי המערער עומד בתנאי הלכת סדיק



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

ומשכך יש לחשב את ההכנסה הקובעת לפי התקנה, לרבות התחשבות בהכנסות בגין החודשים יולי ואוגוסט 2011.

לטענת המערער אין כל הגיון בחישוב הגמלאות לפי שומת 2011. נוכח ההוראה הברורה בפסק הדין היה על המוסד לפעול על פי הקבוע בתקנות ולחשב את המקדמות מחדש לרבעון שלפני התאונה קרי לחודשים יוני, יולי ואוגוסט 2011 לפי ההכנסות שדווחו בזמן אמת למס הכנסה. המוסד לא עשה זאת ובחר לפעול על פי סעיף 345 לחוק בטענה מיתממת כי חישוב שכר של עצמאי יעשה על פי השומה הסופית, וזאת תוך סטייה מהוראות פסק הדין הראשון.

14. המוסד טוען כי צדק בית הדין האזורי בפסק דינו. לעמדת המוסד, טענת המערער לפיה יש לחשב את הכנסתו על בסיס שלושת החודשים שקדמו לפגיעה, ועל יסוד נתונים שהועברו על ידי רואה חשבון מטעמו (באמצעות דו"ח רווח והפסד, אשר נערך לאחר הפגיעה), אינה מתיישבת עם הוראות החוק והתקנות. וזאת מהטעמים הבאים: סעיף 97 לחוק קובע כי שיעור דמי הפגיעה הוא שלשה רבעים "משכר עבודתו הרגיל של המבוטח". סעיף 98(א) לחוק קובע כי "שכר עבודה רגיל" הוא "הסכום המתקבל מחלוקת הכנסת המבוטח, ברבע השנה שקדם ליום שבעדו מגיעים לראשונה דמי פגיעה, בתשעים". לגבי עצמאי נקבע בסעיף 98(ב) לחוק כי ההכנסה היא "ההכנסה ששימשה יסוד לחישוב דמי הביטוח בעד רבע השנה האמור בסעיף קטן (א)". הכנסתו השנתית של עובד עצמאי הוגדרה בסעיף 345 לחוק 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 שנוכו 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; ואולם כל עוד לא נערכה שומה סופית כאמור ישולמו מקדמות על חשבון דמי הביטוח בהתאם להוראות שנקבעו בתקנות, ודין המקדמות לענין חוק זה כדין דמי ביטוח; ...

(2) "...."



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

הוראות החוק מבהירות כי בעניינו של עובד עצמאי – בסיס ההכנסה הינו שנתי, כאשר בפועל, עד לעריכת שומה סופית, דמי הביטוח כעצמאי משולמים באמצעות מקדמות דמי הביטוח. המוסד מפנה בענין זה לנפסק בענין לוי⁴ שם נקבע כי:

”חישוב השכר הרגיל של העובדת העצמאית על פי ההכנסה ששימשה יסוד לחישוב דמי הביטוח בעד רבע השנה שקדם לתאריך הקובע – חייב להעשות על בסיס ההכנסה השנתית ראשית – כך מחייב החוק לענין חישוב דמי הביטוח...”

כן מפנה המוסד לענין סודרי⁵ שם נקבע כי מקדמות ששילם מבוטח למס הכנסה אינן בגדר דיווח למס הכנסה על גידול בהכנסות שיש לקחתן בחשבון לחישוב הזכאות לגמלה, אלא מדובר בלא יותר מאשר דיווח על עליה במחזור כאשר שאלת ניכוי ההוצאות מהדיווח טרם ידועה, ועל כן אין במקדמות למס הכנסה ללמד על הכנסתו החייבת של המבוטח בדמי ביטוח ואין לקחת את המקדמות בחשבון בחישוב הזכאות לגמלה.

כן הפנה המוסד לנפסק בענין שוטון בו נקבע כדלקמן:

”לא זו אף זו. לו הייתה מתקבלת טענת המערער כי תקנה 11 אינה חלה בעניינו, כי אז חישוב דמי הפגיעה להם הוא זכאי, היה צריך להיערך בהתאם להוראות סעיפים 97 ו-98 לחוק הביטוח הלאומי, על פי הכנסתו ברבע השנה שקדם למועד בו הוא זכאי לדמי פגיעה. הכנסה זו מחושבת על פי הוראת סעיף 345(ב)(1) לחוק על פי השומה הסופית לשנת 2013, היא השנה בה אירעה הפגיעה (ראו סעיף 15 לעיל). טענת המערער המבקש כי דמי הפגיעה יחושבו לפי שומת 2012, אינה עולה איפוא בקנה אחד עם הוראות הדין, גם מטעם זה..”

לטענת המוסד, גם בענין סדיק הובהר כי תקנה 11(א) הותקנה כחריג לכלל לפיו קביעת הכנסת המבוטח תעשה לפי השומה הסופית לאחר ניכוי הוצאות.

15. בהחלטה מיום 25.2.21 נקבע כי הדין בערעור יתקיים על דרך של סיכומים בכתב לפי תקנה 103 לתקנות בית הדין לעבודה (סדרי דין), תשנ"ב – 1991 (להלן – **תקנות סדרי הדין**).

הכרעה

16. לאחר שנתנו דעתנו לכלל החומר שהובא לפנינו במסגרת הערעור, הגענו לכלל מסקנה כי דין הערעור להידחות וכי פסק דינו של בית הדין האזורי ראוי להתאשר

⁴ עב"ל (ארצי) 129/03 לוי כפיר – המוסד לביטוח לאומי (22.6.2004).
⁵ עב"ל (ארצי) 51344-02-15 סודרי – המוסד לביטוח לאומי (10.11.2016).



בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

מטעמיו בהתאם לתקנה 108(ב) לתקנות סדרי הדין. לאמור נוסף את ההערות להלן.

17. השאלה הניצבת לפתחנו היא שאלת פירוש פסק הדין הראשון. נקודת המוצא היא שככלל יש להעדיף פירוש העולה בקנה אחד עם הוראות הדין, שכן חזקה כי בית הדין לא התכוון לתוצאה שאינה עולה בקנה אחד עם הוראות אלה.

18. כמפורט בפסק דינו של בית הדין האזורי ובטיעוני המוסד את הכנסתו הקובעת של המערער שהוא עצמאי ניתן לחשב לפי אחת משתי שיטות: האחת, זו הקבועה **בתקנות** (על יסוד המקדמות ששילם או על יסוד המקדמות שצריכות היו להתעדכן לפי שומה שהתקבלה לפני התאונה בעבודה); השניה, זו הקבועה **בחוק** (על יסוד הכנסתו בשנה השוטפת).

19. האפשרות לה טוען המערער לפיה את הכנסתו הקובעת יש לחשב לפי דו"ח רווח והפסד ברבעון שקדם לתאונה (יוני – אוגוסט 2011) או תוך התחשבות בהכנסה (שהיא למעשה "תקבולי" או "מחזורי") בגינה שילם מקדמות למס הכנסה בחודשים יולי ואוגוסט 2011 אינה מוכרת בדין. לכן, קשה להניח שלכך התכוון בית הדין האזורי בפסק הדין הראשון. נזכיר כי התקבולים בגינם משולמות המקדמות למס הכנסה (במובחן מההכנסה לפיה משולמות המקדמות לדמי ביטוח), אינם משקפים בהכרח את ההכנסה החייבת במס הכנסה⁶. שכן, עסקינן בתקבולים לפני ניכוי הוצאות בייצור הכנסה שיש להניח שכל עצמאי נדרש להן. יתר על כן, נזכיר כי מטבע הדברים הכנסתו של עצמאי היא תנועתית לכן המקדמות לדמי ביטוח מחושבות לפי הכנסתו השנתית הצפויה על יסוד דיווחו העדכני של העצמאי או על יסוד שומה שנתית עדכנית שהתקבלה תוך כדי השנה השוטפת.

20. שעה שבית הדין האזורי ראה לנכון בפסק הדין הראשון לחרוג מהוראת השיטה האחת – הוראת תקנה 11 ולהתחשב בהכנסות בגין החודשים יולי ואוגוסט 2011, מתקבל על הדעת כי התכוון לשיטה האחרת – זו הקבועה בחוק ולפיה ההכנסה הקובעת תחושב לפי הקבוע בחוק – קרי, לפי ההכנסה בשומת 2011 אשר מתחשבת ב"תקבולי" המערער בחודשים יולי ואוגוסט 2011 – תקבולים בעטיים גדלה הכנסתו הקובעת לעומת זו שהיתה מחושבת לפי המקדמות לדמי ביטוח לאומי בהתאם לתקנות.

⁶ עב"ל (ארצי) 20-10-46432 דהן – המוסד לביטוח לאומי (15.3.2021) וההפניות שם.





בית הדין הארצי לעבודה

עב"ל 20-06-63977

21. סוף דבר – הערעור נדחה. בנסיבות העניין אין צו להוצאות.

ניתן היום, ז' סיוון תשפ"א (18 מאי 2021) בהעדר הצדדים ויישלח אליהם.

מיכאל שפיצר,
שופט

לאה גליקסמן,
שופטת

אילן איטח,
סגן נשיאה, אב"ד

מר רמי דיין,
נציג ציבור (מעסיקים)

מר רן קידר,
נציג ציבור (עובדים)

