

5. חישוב סכום הפטור

5.1 כללי

במסגרת תוכנית החירום הכלכלית¹, שונה סעיף 9(5) לפקודה והפטור האמור הוגבל.

השינוי העיקרי בהוראת הפטור האמורה הוא בהגבלת הפטור לגבי נכים שנקבעה להם נכות זמנית בלבד². כך, סעיף 9(5)(א)(2) לפקודה קובע, שנישום שנקבעה לו נכות זמנית לתקופה העולה על 185 יום ופחות משנה, יהיה זכאי לפטור ממס על הכנסתו מיגיעה אישית עד לגובה 72,960 ש"ח בלבד³. זאת, לעומת נישום שנקבעה לו נכות לתקופה העולה על שנה, שיהיה זכאי לפטור על הכנסתו מיגיעה אישית עד לגובה 608,400 שקלים לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה. כלומר, גבול התקופה לגביה נקבעה הנכות האם היא עולה על שנה, או נמוכה יותר, הוא מכריע ביותר - לגבי קביעת סכום הפטור של 608,400, או 72,960 ש"ח.

יתר על כן, נישום שנקבעה לו נכות לתקופה קצרה מ-185 ימים, לא יהיה זכאי כלל לפטור ממס על הכנסתו. מטרת המחוקק היא, למנוע את הפטור האמור מנישומים שנקבעת להם נכות זמנית לתקופות קצרות בשל מחלות שונות מהן ניתן להחלים, כגון, התקפי לב וכיוצא באלה. תחילת ההוראה מיום 1.7.03.

נראה, שהמבחן הקבוע בסעיף אינו קשור לתקופת הנכות בפועל בשנת המס, אלא יש לבחון את תקופת הנכות שנקבעה לנישום. כך, נישום שנקבעה לו נכות קבועה לשנה ומעלה של 100% בחודש דצמבר בשנת המס, יהיה זכאי לפטור המלא לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה. זאת, ניתן ללמוד מלשון הסעיף המדבר על "נכות שנקבעה" נראו בפסיקה (א)(1)(2) ו-(א)(1)(2). זאת, על אף שבשנת המס הוא היה נכה לתקופה קצרה מ-185 יום. ייתכן, שהמבחן יהיה רטרואקטיבי. קרי, הנישום יקבל החזר מס רק כאשר תתברר תקופת הנכות שלו.

סעיף 9(5)(ב) לפקודה לא שונה במסגרת תוכנית החירום הכלכלית. כך, נוצר מצב בלתי אפשרי לפיו, נישום שנקבעה לו נכות לתקופה קצרה מ-185 ימים ואין לו הכנסה מיגיעה אישית (או שהכנסתו מיגיעה אישית נמוכה מ-72,960 שקלים), יהיה זכאי לפטור ממס על הכנסתו שאינה מיגיעה אישית עד לסכום של 72,960 שקלים, ואילו נכה זהה בעל הכנסה מיגיעה אישית יתחייב במס על הכנסה מיגיעה אישית.

מובן, שפרשנות דווקנית זו אינה אפשרית. לכן, נראה שכוונת הסעיף היא, לפטור ממס על הכנסה שאינה מיגיעה אישית אך ורק נישומים שנקבעה להם נכות לתקופה של 185 ימים ויותר. יודגש, שלגבי הפטור על הכנסה שאינה מיגיעה אישית, אין הבדל בין נכים לתקופה של 185-365 ימים לבין נכים לתקופה העולה על שנה.

סעיף 9(5)(ג) לפקודה קובע הוראות בדבר ייחוס הפטור לפי חלק השנה שבה היה הנישום נכה. סעיף 9(5)(ג)(1) לפקודה עוסק בנישום שנקבעה לו נכות לתקופה העולה על שנה. לגבי נישום כאמור נקבע, שהן סכום ההכנסה לגביה יחול הפטור והן סכום הפטור

¹ תיקון 134 לפקודה. ס"ח 1892 התשס"ג 1.6.03, 416.

² דברי ההסבר לסעיף 355(3) בעמוד 325 בהצעת החוק, קובעים בענין זה: "סעיף 9(5) לפקודה קובע פטור ממס להכנסתו מיגיעה אישית של עיוור או של נכה בשיעור העולה על 90%, עד לתקרה של הכנסה בסך 501,600 שקלים חדשים. נכותו של הנישום נקבעת בידי ועדה רפואית מטעם המוסד לביטוח לאומי. הועדה קובעת, בין השאר, גם נכויות זמניות, לפרקי זמן קצרים, כגון שלושה חודשים לנישום שולקה בלבו. מוצע לקבוע כי הזכאות תהיה רק למי שנכותו נקבעה לתקופה רצופה העולה על 12 חודשים וכי אם הנכות נקבעה לחלקה של שנת המס, יהיה הנכה זכאי לפטור יחסי".

³ הסכומים בתוקף לשנת 2016.

המירבי, יחושבו באופן יחסי לתקופת היות הנישום נכה בשנת המס. היחסיות האמורה תחול הן על הפטור מכוח סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה והן על הסכום לפי סעיף 9(5)(ב) לפקודה.

לעומת זאת, סעיף 9(5)(ג)(2) לפקודה, אשר עוסק בייחוס הכנסה של נכה שנקבעה לו נכות לפי סעיף 9(5)(א)(2) לפקודה, בנוגע להכנסה מיגיעה אישית, כאשר תקופת הנכות היא בין 185 ימים לבין 364 ימים, קובע חישוב המיטיב עם הנישום, לגבי תקופת נכות שחלה בשתי שנות מס.

בשנת המס הראשונה ייקבע החלק היחסי של ההכנסה לפי ההכנסה בפועל ולא לפי החלק היחסי של התקרה גם כאשר ההכנסה בפועל עולה על זו של התקרה, לפי סעיף 9(5)(ב) לפקודה.

ברם, סיכום שני החלקים היחסיים בשתי שנות המס לא יעלה על סכום התקרה, לפי סעיף 9(5)(ב) לפקודה¹.

דוגמאות

דוגמא א': נכה שנקבעה לו נכות העולה על שנה [סעיפים 9(5)(א)(1), 9(5)(ג)(1) לפקודה]

ביום 1/4 נקבעה לשמעון נכות לתקופה העולה על שנה. בשנת המס עמדה הכנסתו של שמעון מיגיעה אישית על סך 850,000 שקלים. תקרת הפטור השנתית היא 608,400 ש"ח לגבי הכנסה מיגיעה אישית.

קבע, לגבי איזה חלק מהכנסתו, יהיה שמעון פטור ממס לפי סעיף 9(5) לפקודה בשנת המס.

פתרון

מאחר שלשמעון נקבעה נכות לתקופה העולה על שנה, יחולו עליו הוראות סעיפים 9(5)(א)(1) ו-9(5)(ג)(1) לפקודה. כאמור לעיל, יש לחשב הן את תקרת הפטור והן את סכום ההכנסה הפטורה באופן יחסי לתקופה שבה היה שמעון נכה בשנת המס. החישוב ייעשה כך:

הסכום עולה על תקרת הפטור $850,000 > 608,400$

תקרת הפטור² היחסית $9/12 \times 608,400 = 456,300$

אם כן, הסכום לגביו יהיה שמעון פטור ממס מכוח סעיף 9(5) לפקודה הוא 456,300 שקלים בלבד.

דוגמא ב': פטור לנכה שתקופת נכותו פחות משנה [סעיפים 9(5)(א)(2), 9(5)(ג)(2) לפקודה]

ביום 1/11 נקבעה ליוסף נכות בשיעור 100% לתקופה של 10 חודשים. בכל שנת המס עמדה הכנסתו של יוסף מיגיעה אישית על סך 80,000 שקלים. בשנת המס השנייה עמדה הכנסתו של יוסף מיגיעה אישית על סך 90,000 שקלים. תקרת פטור לשנה 72,960 ש"ח.

¹ אפשר שהחישוב מיטיב זה נעשה כתוצאה מהחמרת התנאים לגבי פטור על הכנסה מיגיעה אישית לגבי מי שתקופת נכותו נמוכה משנה.

² לשם הפישוט נערך החישוב לפי יחס בין מספר החודשים ולא כקבוע בחוק לפי מספר הימים.

קבע, לגבי איזה חלק מהכנסתו, בשנות המס הראשונה והשנייה, יהיה יוסף פטור ממס לפי סעיף 9(5) לפקודה.

פתרון

מאחר שליוסף נקבעה נכות לתקופה שבין 185 יום לשנה, יחולו עליו הוראות סעיפים 9(5)(א) ו-9(5)(ג) לפקודה. כאמור לעיל, יש לחשב רק את סכום ההכנסה הפטורה באופן יחסי לתקופה שבה היה יוסף נכה בשנת המס. יודגש, שסכום תקרת הפטור לא יקבע באופן יחסי, אולם, סך כל הפטור בשתי שנות המס לא יעלה על תקרת הפטור הקבועה בסעיף 9(5)(א) לפקודה. החישוב יעשה כך:

בשנה הראשונה

$$\frac{2}{12} \times 80,000 = \frac{13,333}{72,960}$$

הכנסה לגביה יחול הפטור
תקרת הפטור

אם כן, בשנת המס הראשונה יהיה יוסף פטור ממס על הכנסה בסך 13,333 שקלים.

בשנה השנייה

$$\frac{8}{12} \times 90,000 = 60,000$$

$$72,960 - 13,333 = 59,627$$

הכנסה לגביה יחול הפטור
תקרת הפטור

אם כן, בשנת המס השנייה יהיה יוסף פטור ממס על הכנסה בסך 59,627 שקלים.

לאור לשונו הברורה של החוק יש לחשב את הפטור ממס אצל נכה שנקבעה לו נכות לתקופה שבין 185-364 יום באופן שהוצג לעיל. עם זאת, חשוב להדגיש, שולא לשונו המפורשת של החוק, נראה, שהיה מקום לחשב את הפטור האמור כפי שהוא מחושב לגבי נכה שנקבעה לו נכות לתקופה העולה על שנה. קרי, חישוב יחסי הן לגבי תקרת הפטור והן לגבי ההכנסה. שכן, העיקרון של ייחוס הטבת מס לתקופה שבה מגיעה אותה הטבה, הינו עיקרון העובר כחוט השני בין הוראות הפקודה השונות.

ייתכן, שהסיבה לאופן החישוב האמור קשורה בתכליתה של הוראת החוק. בעוד תכליתו העיקרית של הפטור הניתן לנכה לתקופה העולה על שנה הוא לעודדו לעבוד, נראה שהתכלית העיקרית של הפטור לנכה לתקופה של 185-364 יום הינה להיטיב עמו ולהעניק לו פטור ממס עד לתקרה של 72,960 ש"ח. לפיכך, קבע המחוקק את הדרך האופטימלית לנישום למצות את הפטור האמור.

לא ברור מהי משמעותו של סעיף 9(5)(ג) לפקודה. האם מדובר בסעיף מבהיר אשר מטרתו היא להסדיר בחוק את מה שהיה נהוג גם קודם, או שמא, מדובר בסעיף המעיד על קיומו של הסדר שלילי בטרם חקיקתו. קרי, האם עד לתיקון האמור, נישום שהיה נכה במשך חלק משנת המס היה זכאי רק לחלק יחסי מהפטור הקבוע בסעיף 9(5) לפקודה, או שמא, אותו נישום היה זכאי למלוא הפטור.

נראה, שמדובר בסעיף שבא אך ורק להבהיר, ולהסדיר בחוק, את המצב הקיים. שכן, אין זה מתקבל על הדעת, שנישום שהיה נכה יום אחד בלבד בשנת מס כלשהי, יהיה זכאי למלוא הפטור הקבוע בסעיף 9(5) לפקודה.

¹ ניתן ללמוד זאת מכך, שלנכה לתקופה ארוכה, הפטור בגין הכנסות מיגיעה אישית גבוה באופן משמעותי מהפטור בגין הכנסה פסיבית, ואילו אצל נכה לתקופה קצרה הפטור בגין הכנסה מיגיעה אישית זהה לפטור בגין הכנסה פסיבית.

דוגמא ג': הכנסות נכה¹

מר שמעון הינו נכה 100% החל מיום 1.1.2013. הכנסותיו בשנת 2016 הינן כדלהלן:
הכנסת משכורת: 100,000 ש"ח.

הכנסה מהשכרת חנות מכולת: 20,000 ש"ח (מר שמעון עבד בחנות זו שהיתה בבעלותו מיום 1.1.1980 ועד שהפך לנכה). ריבית מפיקדון בו הופקדו כספי הפיצויים שקיבל בשל פגיעת הגוף: 60,000 ש"ח.

חשב את הכנסתו החייבת של מר שמעון לשנת 2016.

פתרון

למר שמעון לא התהוותה הכנסה חייבת כלשהי בשנת 2016.

סעיף 9(5) לפקודת הכנסה, הוא הסעיף שעוסק בהכנסת עיוור ונכה 100%. סעיף 9(5)(א) לפקודה מקנה לנכה פטור בגין הכנסה מיגיעה אישית עד לגובה התקרה הנקובה בסעיף.

סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה קובע, שבמידה ונקבעה נכות לתקופה של 365 ימים ומעלה, יינתן פטור על הכנסה מיגיעה אישית, עד לתקרה של 608,400 ש"ח (בשנת המס 2016). היות שמר שמעון הינו נכה החל מיום 1.1.2013, הרי שהוא נכה לתקופה העולה על 365 ימים, ומשכך, תקרת הפטור לגביו (ביחס להכנסה מיגיעה אישית) היא בסך של 608,400 ש"ח.

הכנסת המשכורת של שמעון בסך 100,000 ש"ח היא הכנסה מיגיעה אישית הנמוכה מסכום תקרת הפטור, ומשכך, תהיה הכנסה זו פטורה ממס הכנסה.

לגבי דמי השכירות מחנות המכולת בסך של 20,000 ש"ח, הרי שבהתאם לאמור בפסקה (7) להגדרת המונח "הכנסה מיגיעה אישית" שבסעיף 1 לפקודה, דמי השכירות מחנות המכולת, מהווים "הכנסה מיגיעה אישית". לפי פסקה (7) האמורה, ייחשב כהכנסה מיגיעה אישית סכום המתקבל בידי אדם מדמי שכירות מהשכרת נכס, שבמשך עשר שנים לפחות לפני תחילת השכרתו שימש בידי האדם להפקת הכנסה מיגיעה אישית מעסק או ממשלח-יד. היות שהמכולת שימשה את מר שמעון להפקת הכנסה מיגיעה אישית מעסק במשך 10 שנים לפני שהתחיל בהשכרת המכולת, ייחשבו דמי השכירות מהמכולת, כהכנסה מיגיעה אישית², ולכן, בהתאם להוראת סעיף 9(5)(א) לפקודה, גם הם יהיו פטורים ממס.

היות שהכנסתו של מר שמעון מיגיעה אישית הינה בסכום של 120,000 ש"ח, סכום הנמוך מתקרת הפטור על הכנסה מיגיעה אישית (608,400 ש"ח), הרי שסכום זה יהיה פטור ממס.

באשר לסכום הריבית מהפיקדון בסך 60,000 ש"ח, הרי שסכום זה הינו הכנסה שלא מיגיעה אישית.

בהתאם להוראת הסיפא של סעיף 9(5)(ב) לפקודה, היות שסך הכנסותיו של מר שמעון אינן עולות על סכום של 300,000 ש"ח (נכון לשנת 2016), הרי שסכום הכנסתו מהריבית על הפיקדון בו הופקדו כספי הפיצויים שקיבל בשל פגיעת הגוף, יהיה פטור ממס הכנסה.

אשר על כן, למר שמעון לא נצמחה הכנסה חייבת בשנת המס 2016.

¹ מתוך בחינת מועצת רואי חשבון - מסים א' יוני 2005 שאלה 1(4) [נוסח השאלה הותאם].

² למעשה, דמי שכירות אלו, מהווים "פנסיה" של העצמאי.

5.2 תקרת הפטור ממס על הכנסת ריבית של עיוור או נכה

חוזר מס הכנסה מספר 20/2002¹ עוסק במיסוי הכנסות מפקדונות ותוכניות חסכון. סעיף 6.4 באותו חוזר עוסק בפטור לעיוור או נכה על הכנסות ריבית מפיקדון, מתוכנית חסכון או מקופת גמל שמקורם בפיצויים. שלטונות המס קבעו, שסעיף 9(5)(ב) לפקודה יחול רק אם הכנסת הנישום, העיוור או הנכה, מיגיעה אישית אינה מגיעה לתקרת הפטור על הכנסה פסיבית רגילה. קרי, רק נישום שהכנסתו מיגיעה אישית נמוכה מ-72,960 ש"ח² נכנס לסעיף 9(5)(ב) לפקודה, ורק הוא יכול ליהנות מהפטור על הכנסת ריבית שמקורה בפיצויים או בכספי ביטוח בשל פגיעת גוף³.

לפי הפרשנות האמורה, נישום כאמור שהכנסתו מיגיעה אישית עוברת, ולו במעט, את התקרה של 72,960 ש"ח לא יוכל ליהנות כלל מהפטור ממס כל ההכנסה מריבית שמקורה בפיצויים או בכספי ביטוח, אף אם הכנסתו הכוללת אינה מגיעה ל-300,000 ש"ח (תקרת הפטור ממס על הכנסה מריבית שמקורה בפיצויים או בכספי ביטוח).

בתוספת לחוזר, הקלו שלטונות מס הכנסה את פרשנותם האמורה. נקבע, שהסעיף יחול גם על נישום כאמור, שהכנסתו מיגיעה אישית נמוכה **מהתקרה הקבועה לגבי הכנסה מריבית**. אם כן, גם נישום כאמור בעל הכנסה מיגיעה אישית גבוהה מסכום של 72,960 ש"ח, יהא זכאי לפטור על הכנסותיו מריבית שמקורה בפיצויים או בכספי ביטוח עד לתקרה כוללת בסך של 300,000 ש"ח. אם הכנסתו של הנישום האמור מיגיעה אישית נמוכה מ-72,960 ש"ח, הוא יהיה זכאי לפטור על כל הכנסתו מיגיעה אישית. כמו כן, הכנסתו הפסיבית תהיה פטורה עד לסכום השווה להפרש שבין 72,960 ש"ח לבין הכנסתו מיגיעה אישית, והכנסת הריבית כאמור תהיה פטורה עד לסכום השווה להפרש שבין 300,000 לבין 72,960 ש"ח.

התוספת לחוזר ממחישה את האמור בה בדוגמא הבאה:

דוגמא ד': פטור לנכה - הכנסות מיגיעה אישית ושאינן מיגיעה אישית

לנישום נכה 100% (לתקופה העולה על שנה) הכנסות כדלקמן בשנת המס:

סוג ההכנסה	סכום ההכנסה בשקלים
מיגיעה אישית	100,000
דמי שכירות שאינם יגיעה אישית	90,000
הכנסת ריבית מפיקדון שמקורו בכספי פיצויים בשל פגיעת גוף	150,000

הסכומים המרביים המעודכנים הרלוונטיים:

608,400	הכנסה מיגיעה אישית (סעיף 9(5)(א) לפקודה)
72,960	הכנסה שלא מיגיעה אישית (סעיף 9(5)(ב) לפקודה)
300,000	ריבית על חסכון בגין פיצוי על נזקי גוף

נדרש: מהי הכנסתו החייבת של הנישום (יש להניח שהנישום נכה מתחילת שנת המס).

¹ תוספת מספר 1 לחוזר מ"ה 20/2002 מיום 4.9.03. חוזר 20/02 בנושא ריבית על פקדונות ותוכניות חסכון פורסם ביום 12.12.02. לבדוק אם יש באתר מסטקס

² כל הסכומים בתוקף לשנת 2016.

³ ראו תרשים התמצאות כולל בנוגע לסכומי הפטור לפי סעיף 9(5)(א)(ב) לפקודה בנספח ג'.

פתרון

הכנסתו החייבת של הנישום בשנת המס כוללת את הכנסתו מדמי השכירות בסך 90,000 ש"ח.

מאחר שהכנסת הנישום מיגיעה אישית היא 100,000 ש"ח (פחות מהתקרה בסך 608,400 ש"ח), הכנסותיו מריבית מפקדון בסך 150,000 ש"ח (סכום הנמוך מהתקרה בסך 300,000 ש"ח) פטורות ממס לפי סעיף 9(5)(ב) סיפא לפקודה. הפטור המוגדל אינו חל ביחס להכנסות הנישום בסך 90,000 ש"ח מדמי שכירות שאינם מיגיעה אישית, והן תתחייבנה במס רגיל.

יצוין, שלפי הפרשנות המקורית של שלטונות המס בחוזר 20/2002, לא היה הנישום זכאי כלל לפטור בגין הכנסתו מריבית. זאת, משום שלשיטתם סעיף 9(5)(ב) לפקודה כלל לא חל על אותו נישום, מכיוון, שהכנסתו מיגיעה אישית גבוהה מסכום של 72,960 ש"ח.

5.3 חישוב תקופת הנכות של 12 חודשים - רצופה או לא רצופה?

בפסק דין עמיקם טיגר¹ נקבע שתקופת נכות מעל 12 חודש לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה תיחשב ככזו גם אם איננה רצופה. בשנות המס 2010 ו-2012 היו לנישום הכנסות ממשלח יד בסך 236,726 ש"ח ו-627,094 ש"ח בהתאמה והוא דרש פטור ממס הכנסה לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה² בסך 40,860 ש"ח בשנת 2010 ו-544,500 ש"ח בשנת 2012, בהסתמך על קביעת ועדה רפואית את נכותו כדלקמן:

- א. 100% לתקופה 30.6.10 - 31.8.10 ;
- ב. 50% לתקופה 1.9.10 - 31.1.12 ;
- ג. 100% לתקופה 1.2.12 - 31.12.12.

עינינו הרואות שבשום חלק של תקופה בנפרד לא התמלאה מכסה רצופה של 365 יום של נכות בשיעור 100%. עם זאת, המכסה של 365 ימים מתקיימת שלא ברציפות. המשיב התיר לו פטור לפי סעיף 9(5)(א)(2) לפקודה רק לשנת 2012 בסך 71,280 ש"ח בלבד.

המחלוקת נגעה לשאלה: האם זכאי המערער להטבת מס לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה, אף שנכותו לתקופה של 365 ימים אינה רצופה?

1 ע"מ 6916-11-15 עמיקם טיגר נ' פ"ש ת"א 1 (4.7.16), האתר המשפטי מסטקס.
2 סעיף 9(5)(א) לפקודה קובע:

"(5) עיוור ונכה 100%"

(א) הכנסה 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, כמפורט להלן:

(1) נקבעה נכות כאמור לתקופה של 365 ימים או יותר - הכנסה עד לסכום של 594,000 שקלים חדשים;
(2) נקבעה נכות כאמור לתקופה שבין 185 ימים לבין 364 ימים - הכנסה עד לסכום של 71,280 שקלים חדשים;

"....."

פקיד השומה גרס שיש לקרוא את סעיף 9(5)(א)(1) כאילו נכללה בסעיף דרישת רציפות. לעומתו טען המערער שב"רציפות" הכוונה לתקופות המתייחסות לאותה מחלה אף אם היא בשיעור שונה של נכות, שיש לראותן כנובעות מאותו אירוע.

בית המשפט קיבל את הערעור וקבע שלא ניתן למצוא בנוסח הסעיף את המילה "רציפות" או כל מונח אחר שניתן להשתית עליו פירוש הדורש רציפות. יתירה מזאת, בהצעת חוק לתיקון סעיף 9(5) לפקודה הוצע בזמנו לדרוש "365 ימים רצופים" אולם המחוקק השמיט בתיקון החוק את המילה "רצופים". תיקון 134 לפקודה צמצם את מספר הנכים מהטבת מס ואין לצמצם עוד את מספר הנכים הנהנים מהטבת מס על דרך הפרשנות. כמו כן, לא מצא בית המשפט בנוסח הפקודה אבחנה בין "נכים לצמיתות" לבין "נכים זמניים", אלא רק הבחנה בין נכים שתקופת נכותם עולה על 365 ימים לבין נכים שתקופת נכותם עולה על 185 ימים ופחותה מ-365 ימים.

משכך, קיבל בית המשפט את פרשנות המערער ולפיה "ברציפות" הכוונה לתקופות המתייחסות לאותה מחלה אף אם היא בשיעור שונה של נכות, שיש לראותן כנובעות מאותו אירוע. בית המשפט אמר שיכול והיה מגיע לתוצאה שונה לו היה מדובר באוסף תקופות נכות הנובעות מאירועים שונים ובהפרשי זמן אחרים והמליץ למחוקק להסדיר עניין זה. אף במקרה של שוויון בפרשנויות לגבי הוראה זו הלכת ¹חצור¹ מטה את כף המאזניים לטובת הנישום.

עינינו הרואות, שלשון החוק יבשה ובאופן דווקני ניתן היה להגיע לתוצאה שונה. ההצעה לתיקון החוק שכללה את המילה "רצופים" שנשמטה בתיקון לחוק וכן ההיגיון בטענתו של המערער היטו את כף המאזניים לטובת המערער.

החישובים של הסכומים הפטורים 544,500 ש"ח ו-40,860 ש"ח נעשו כך :

שנת 2010

סך הכל תקופת הנכות 30.6.10 - 31.8.10 מונה 63 ימים. ההכנסה החייבת בשנת 2010 לפני פטור היא בסך 236,726 ש"ח.

$$40,860 < 236,726 = 236,726 \times 365 : 63 \text{ ימים}$$

שנת 2012

תקופת הנכות 11 חודש.

תקרה לפי סעיף 9(5)(א)(1) לפקודה 594,000 > 627,094

$$544,500 = 594,000 \times 11 : 12 \text{ ש"ח.}$$

¹ ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פ"ש רחובות (6.5.85), האתר המשפטי מסטקס.