



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

ערר 1138-25
(ערר חרבות ברזל)

לפני כבוד חברי הוועדה:
ערן עסיס, עו"ד - יו"ר
צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

העוררת: **ס. זהר הנדסה תכנון וביצוע עבודות חשמל בע"מ, ח.פ. 513980060**
באמצעות רו"ח בשארה חאיק

נ ג ד

המשיבה: **רשות המסים**
באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
מייל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

1. העוררת היא חברה העוסקת בביצוע עבודות חשמל, אשר הגישה שתי תביעות לפיצוי הוצאות מזכות, בהתאם לפרק שמיני 1 לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (כנוסחו בהתאם להוראת השעה; להלן - **החוק**).
2. התביעה הראשונה שהגישה העוררת, אשר נסובה על תקופת הזכאות אוקטובר 2023, אינה נדונה בהחלטה זו, שכן הצדדים הסכימו במועד מוקדם יותר על החזרת העניין לשלב ההשגה. ענייננו אפוא בתביעה השנייה שהגישה העוררת, בגין תקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2023.
3. תביעה זו נדחתה על ידי המשיבה בהחלטה מיום 9.4.2024. בהחלטה קבעה המשיבה כי החל מחודש אפריל 2023 חלה ירידה טבעית בהכנסות העוררת, שאינה קשורה למלחמה, ומטעם זה חושב עבור העוררת מחזור בסיס חלופי, לפי ממוצע ההכנסות בחודשים אפריל עד ספטמבר 2023, ונמצא כי לא חלה אצל העוררת ירידת מחזורים מזכה.
4. על החלטה זו הגישה העוררת השגה בחלוף 70 ימים, ביום 18.6.2024 – היינו, באיחור של 10 ימים למול המועד הקבוע בחוק. השגה זו נדחתה על הסף מפאת האיחור בהגשתה, ומכאן הערר שלפנינו.

טענות העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

5. בכתב הערר הסבירה העוררת כי בתקופת זמן קצרה התקבלו אצלה שני מסמכי החלטה – ביום 9.4.2024 התקבלה החלטה בנוגע לתקופת הזכאות אוקטובר 2023, וביום 18.4.2024 התקבלה החלטה בנוגע לתקופת הזכאות הנדונה. לטענת העוררת, עקב טעות סברה כי שתי ההחלטות התקבלו באותו יום (18.4.2024).
6. כאן המקום להעיר כי ביום שבו הוגשה ההשגה, חל איחור קטן גם ביחס למועד ההחלטה המאוחרת. ההשגה הוגשה באותו יום קלנדרי אך בחלוף 61 ימים, דהיינו – באיחור של יום אחד. איחור זה עמד בבסיס ההחלטה לדחות על הסף גם את ההשגה בנוגע לתקופת אוקטובר 2023, ואולם לאחר הגשת הערר הביעה המשיבה הסכמה להחזיר לשלב ההשגה את התיק שעניינו איחור ביום אחד בלבד. ענייננו אם כן בתקופת הזכאות שבה חל איחור של 10 ימים ולא של יום אחד, כאשר טענת העוררת היא כי סברה בטעות שמועד ההגשה הוא זהה גם בתקופה זו.
7. העוררת העירה כי בניגוד לקביעותיה של המשיבה, לא מדובר באיחור ניכר, אלא באיחור קצר של 10 ימים בלבד, בהיקף שאינו עולה על הארכת המועד הכללית שהמשיבה אישרה (וראו התייחסות המשיבה לעניין זה להלן).
8. עוד ציינה העוררת כי המשיבה קבעה את האיחור מתוך הנחה כללית שהחלטה אכן התקבלה במועד שבו נשלחה. בהקשר זה יוער כי העוררת לא ציינה מועד אחר שבו התקבלה החלטה.
9. בכתב התשובה טענה המשיבה כי ניתן להאריך את המועד רק כאשר קיימים טעמים מיוחדים, ובהקשר זה יש להצביע על נסיבות חיצוניות שאינן בשליטת העוררת. המשיבה הדגישה כי בענייננו המייצג התרשל והגיש את התביעה באיחור, ולפי הפסיקה, טעות או רשלנות של המייצג אינם עולים כדי טעם מיוחד המצדיק הארכת מועד. לעניין ההכרה של המשיבה באיחורים בהיקף של עד 30 יום, הדגישה המשיבה כי מדובר רק במקרה שבו לפני תום המועד מוגשת בקשה להארכת מועד, בעוד העוררת לא הגישה בקשה להארכת מועד כלל, וההשגה כולה הוגשה באיחור.
10. המשיבה התייחסה גם לסיכויי הערר, והבהירה כי ההחלטה המקורית התבססה על ירידת מחזורים מובהקת שאירעה מחודש אפריל 2023 ואילך, ובחשוב נתוני ההכנסות העדכניים של העוררת לא חלה ירידת מחזורים מזכה (אלא ירידה בשיעור 17% בלבד, שאינה מזכה בפיצוי).
11. בתגובה, שבה העוררת וטענה כי המשיבה נתנה לכל הנישומים "ארכה אוטומטית" בת 30 ימים, ועל בסיס הנחה זו טענה כי ההחלטה מפלה אותה לרעה. כמו כן, חזרה העוררת על טענתה לעניין הטעות בתאריך שאירעה בתום לב.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

12. העוררת התייחסה גם לסיכויי ההשגה, וטענה באופן כללי כי נפגעה מהמלחמה באופן מאזוירי – עקב דחיית מכרזים, עיכוב בביצוע ובהשלמה של עבודות, צמצום כוח האדם בחברה, הפסדים לאור עליית מחירי חומרי הגלם וחוסר במלאים של מוצרי בסיס. העוררת טענה כי "לא ברור" מכוח מה נעשתה הבחירה במחזור בסיס חלופי, וכי קביעת המחזור החלופי לא נומקה. עוד טענה העוררת כי לא ניתנה לה הזדמנות להביע הסתייגות מקביעת המחזור החלופי, וכי ממילא יש להחזיר את התיק לשלב ההשגה על מנת לבחון את העניין.
13. לצד זאת העוררת הוסיפה כי מחזורי הכנסותיה תלויי גביה, ואינם משקפים באופן מיידי את הירידה בהיקפי הפעילות. העוררת הציגה תחשיב ולפיו חלק ניכר מהכנסותיה בתקופת הזכאות, נובמבר-דצמבר 2023, מורכב מהכנסות בגין עבודה שבוצעה בחודשים יוני עד ספטמבר 2023. לעמדת העוררת, אף שלמע"מ דווחו בפועל הכנסות בסך של כ-700 אלף ש"ח בחודש, הכנסותיה בגין עבודות שבוצעו בתקופת הזכאות הגיעו לממוצע של כ-539 אלף ש"ח בחודש. העוררת העירה כי בתקופה החלופית שנלקחה בחשבון על ידי המשיבה, קרי החודשים אפריל עד ספטמבר (שאינה מוסכמת עליה) – בדיקה של העבודות שבוצעו בפועל מעידה על רמת הכנסות של כ-980 אלף ש"ח בחודש.

דיון והכרעה

14. ראשית, נעיר כי לנוכח אופי הערר, הנסוב על עילת סף של איחור בשלב ההשגה, מצאנו כי אין מניעה לדון בערר על יסוד המסמכים שהוגשו, וכי אין בכך בכדי לפגוע בעשיית צדק בעניינים של הצדדים. למסקנה, החלטנו לדחות את הערר, ולהלן נעמוד על טעמי החלטתנו.
15. ראשית, נזכיר את המסגרת הנורמטיבית לעניין איחור בשלב ההשגה. נקודת המוצא היא כי יש למשיבה סמכות טבועה להארכת מועד להגשת השגות (ראו ערר 1611-22 א.ד.א 23 שירותי שיווק בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.8.2022, פסקה 51 להחלטה). על אמות המידה להפעלת סמכות זו ניתן ללמוד מאמות המידה הנהוגות בהארכת מועד לנקיטת הליכי ערעור אחרים (ראו ערר 1458-23 לנבו שיווק ואחזקות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 13.8.2023).
16. כפי שהובהר לא אחת בפסיקה, בבחינת הטעמים להארכת המועד לנקיטת הליך ערעורי, יש לתת את הדעת למספר שיקולים: הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך, משך האיחור, מהות ההליך, הסתמכות הצד שכנגד על התוצאה בהליך הקודם, וכן הסיכויים הלכאוריים של ההליך הערעורי (ראו למשל בש"א 482/08 דב פיכמן נ' כונס הנכסים הרשמי, ניתן ביום 28.1.2008; רע"א 1376/17 אליהוד יערי נ' רקח דוד, ניתן ביום 15.5.2017). בהחלטות הוועדה הובהר כי כשמדובר על איחור בשלבי ההליך הראשוניים, כגון שלב ההשגה כבענייננו, יש מקום לתת את הדעת למכלול השיקולים לעיל ולא רק לטעמי האיחור, אם



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- כי הובהר שלא כל איחור הוא מוצדק ואין לאיין מטעם זה בלבד את דרישת הטעמים המיוחדים (ראו ערר 1385-25 אברגיל אברהם נ' רשות המסים, ניתן ביום 21.4.2025).
17. לצד זאת, הובהר בהחלטות קודמות כי יש מקום להקפדה יתירה על לוחות הזמנים במסגרת הפיזיויים הניתנים מכוח החוק, בשים לב לסנקציה שנקבעה בחוק במקרה של איחור מצד המשיבה, וזאת בד בבד עם הגמישות המתבקשת במקומות המתאימים, בשים לב גם לאופי הסוציאלי של ההליך (ערר 1390-24 אריה אלחנן איזנטל נ' רשות המסים, ניתן ביום 9.12.2024). לצד זאת
18. במקרה שלפנינו, מצאנו כי אין מנוס מדחיית הערר.
19. לצורך הדיון אנו מוכנים להניח כי העוררת אכן הייתה מעוניינת להגיש את ההשגה במועד, וטענתה בתום לב במועד ההגשה. אולם גם לשיטת העוררת מדובר בטעות מצידה, וגם אם לא מדובר ברשלנות – האחריות לטעות זו מונחת על כתפיה של העוררת ולא על כתפי המשיבה.
20. כיוון שהעוררת טענה והגישה את ההשגה באיחור, נסגר ההליך בהחלטה טכנית של המשיבה. בשלב זה השאלה שעולה היא האם יש הצדקה לפתוח מחדש את ההליך, ומשהובאו הדברים בפנינו, איננו יכולים להתעלם גם משאלת סיכויי ההשגה. גם אם העוררת טענה בתום לב, לא יהיה טעם להשיב את ההליך לשלב ההשגה, אם ניתן להתרשם בבירור כי ההשגה אינה מבוססת.
21. מלכתחילה, החליטה המשיבה לדחות את התביעה שהגישה העוררת, מן הטעם שחלה אצלה ירידת מחזורים משמעותית במהלך שנת 2023. זוהי נקודת המוצא, ובמידה רבה – זוהי גם נקודת הסיום, שכן חלה אצל העורר ירידת מחזורים משמעותית לפני תקופת הזכאות, והיא מעידה על כך שהירידה בהכנסות לא נגרמה כתוצאה מהמלחמה.
22. נזכיר את הרקע הרלוונטי: החוק מגדיר שני תנאים עיקריים לצורך זכאות לפיצוי הוצאות (מזכות: א) ירידת מחזורים בהשוואה למול נתוני השנה הקודמת; ב) קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין המלחמה. הפרקטיקה בהקשר זה, המעוגנת בפסיקה, היא כי אין צורך להוכיח באופן פוזיטיבי את הקשר הסיבתי, ואולם באותם מצבים שבהם המשיבה מציגה אינדיקציה להיעדר קשר סיבתי – נטל ההוכחה עובר אל כתפי הניזוק (בר"מ 7502/22 רשות המסים נ' בוריס פודולסקי, ניתן ביום 22.1.2023). כאשר ירידת המחזורים חלה לפני תקופת המלחמה, נתוני ההכנסות מהווים אינדיקציה משמעותית להיעדר קשר סיבתי – אם ירידת המחזורים החלה לפני המלחמה, ברי כי היא לא נגרמה כתוצאה מהמלחמה. במצב כזה, הניזוק נדרש להוכיח שלמרות הירידה שחלה בחודשים הקודמים, בתקופת המלחמה עצמה היו צפויות הכנסות גבוהות יותר.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

23. בהשגה, טענה העוררת כי "לא מובן" למה נבחרה תקופת הבסיס או "על פי איזה חוק". אולם כפי שהובהר בהחלטת המשיבה, החישוב נערך על פי השוואה בין תקופת הזכאות לבין התקופה שלאחר ירידת המחזורים – חודשים אפריל עד ספטמבר 2023. חישוב זה אינו נובע מ"חוק" או מבחירה שרירותית, אלא מניסיון אותנטי של המשיבה לבחון האם, בהתחשב בירידת המחזורים שאירעה לפני המלחמה, ישנו מרכיב נוסף של ירידת מחזורים מזכה, בשיעור העולה על 25%. לאחר בדיקה זו, נמצא כי בחישוב המביא בחשבון את ירידת המחזורים הקבועה שאירעה אצל העוררת עוד לפני המלחמה, לא חלה ירידת מחזורים המזכה בפיצוי.

24. העוררת הביע תהיה מדוע לא נבחרה כתקופת בסיס חלופית שנת 2022 בכללותה, או החודשים ינואר עד ספטמבר 2023, ואולם המשיבה הסבירה זאת בבירור: נבחרו החודשים אפריל 2023 ואילך, כיוון שבתקופה זו חלה ירידה מובהקת בהכנסות החברה. לא ראינו צורך לחזור בהרחבה על נתוני ההכנסות של העוררת, המדברים בעד עצמם – בחודשים קודמים הצליחה העוררת לרשום הכנסות של מעל מיליון ש"ח כמעט בכל חודש (ממוצע של כ-1.36 מיליון ש"ח בחודש בשנת 2022), ואילו מחודש אפריל 2023 ואילך, חלה ירידה דראסטית ורצופה, לרמת הכנסות נמוכה, אשר למעט חודש אחד לא חצתה את רף המיליון ש"ח (ממוצע של כ-843 אלף ש"ח). עם שינוי דראסטי כזה, החישוב מחודש אפריל 2023 ואילך הוא המתבקש.

25. למותר להעיר כי הטענות שהועלו בתגובה לכתב התשובה, כי חלק מההכנסות שהתקבלו בתקופת הזכאות הן התחשבות בגין עבודות בחודשים הקודמים – אינה יכולה להועיל לעוררת. פסיקות הוועדה הורו באופן חוזר ונשנה כי ההכנסות נבחנות על פי הנתונים המדווחים למע"מ ולא על פי בחינה פרטנית של מועד ביצוע העבודות בפועל (ראו למשל ערר 1011-21 רנפון תקשורת בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 8.2.2021; ערר 1018-21 חידוש – סוכנויות לביטוח נ' רשות המסים, ניתן ביום 25.4.2021; וראו לאחרונה ערר 1118-25 לב ד.ע (2003) פרויקטים מיוחדים בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 20.3.2025). למותר להעיר כי בחינה פרטנית כזו אינה יכולה להיערך באופן א-סימטרי, בנוגע לתקופת הזכאות בלבד.

26. הלכה למעשה, מהסברי העוררת עולה כי רמת ההכנסה בתקופת הזכאות נובעת מאופן ההתחשבות עם הלקוחות, כך שהכנסות אלו היו מתקבלות ממילא, גם אלמלא המלחמה. ייתכן כי העוררת חוותה בפועל ירידה נוספת בהכנסותיה בתקופות מאוחרות יותר, אולם החוק הורה על אפשרות לפיצוי בגין שלושת חודשי המלחמה הראשונים בלבד. בשולי הדברים, יוער כי משתמע שהעוררת מדווחת על הכנסותיה בשיטת "שוטף פלוס", והחוק הכיר באפשרות לקבוע תקופת זכאות אחרת לעסקים מסוג זה, אולם אף העוררת לא טענה כי יש להחיל עליה את המתווה המתאים (ויוער בהקשר זה כי גם המתווה האמור ממילא אינו נותן מענה לעסקים שהפגיעה בהכנסותיהם מתבטאת ב"שוטף פלוס 60" או יותר).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

27. הלכה למעשה, טענות העוררת בהשגה אינן בעלות פוטנציאל משמעותי, ובנסיבות כאלה, לא ראינו טעם להחזיר את העניין לשלב ההשגה. ייתכן כי העוררת אכן לא הבינה את משמעותיה של ההחלטה המקורית ואת מלוא טעמיה, ואולם אין בכך די. משהובהרו הדברים בהחלטה זו, ומשהובהר כי סיכויי ההשגה נמוכים ממילא – דין הערר להידחות.

28. בנסיבות העניין, ומשלא התקיים דיון בערר, איננו עושים צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.

ניתנה היום, ט"ו אייר תשפ"ה, 13/05/2025, בהעדר הצדדים.

1138-25

צבי פרלמוטר, רו"ח
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה