



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 17082-07-23 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

בפני כבוד השופט אבי גורמן

מערערת אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ

ע"י ב"כ עו"ד יגאל קולבובסקי

נגד

משיבה רשות המיסים בישראל

ע"י ב"כ עו"ד דוד גוטמן  
פרקליטות מחוז מרכז (אזרחי)

### פסק דין

לפניי בקשה להארכת מועד להגשת ערעור כנגד החלטת ועדת הערר לענייני קורונה מיום 8.1.23.

#### עיקרי העובדות וטענות הצדדים :

1. המערערת, חברה פרטית העוסקת במתן שירותי שיווק, תכנון והקמה של מערכות מיזוג אוויר ללקוחות עסקיים, הגישה ערר (ערר 2611/22) כנגד החלטת המשיבה שלא לתת לה את מלוא המענק שביקשה בשל מגפת הקורונה - בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (הסכום שבמחלוקת עמד על 48,612 ₪).
2. ועדת הערר דחתה את הערר בהחלטתה מיום 8.1.23, וזאת מן הטעם כי מצאה כי לא נמצא קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין מגפת הקורונה. קביעה זו מבוססת על כך שהוועדה מצאה כי המשיבה הצביעה על שורה של ממצאים המעבירים את נטל ההוכחה לעניין הקשר הסיבתי אל כתפי המערערת, שכן המשיבה הצביעה על כך שמחזורי ההכנסות של המערערת ירדו ללא קשר לנגיף הקורונה. ועדת הערר מצאה כי משעבר הנטל אל כתפי המערערת, הרי שזו לא הציגה ראיות כלשהן לתמיכה בטענותיה ולא עלה בידה להוכיח קיומו של קשר סיבתי כנדרש.
3. בדף הפותח לערעור שהגישה, ציינה המערערת כי החלטת ועדת הערר הומצאה לה ביום 8.1.23, וכי המועד האחרון להגשת הערעור הוא 10.3.23 (המשיבה ציינה כי לאור דברי המערערת, המועד הנכון



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 17082-07-23 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

- צריך להיות 9.3.23; איני נדרש לעניין זה שכן כפי שיתברר מיד, לא בכך נעוצה המחלוקת שבין הצדדים).
4. המערערת הגישה ערעור לבית המשפט המחוזי בחיפה ביום 9.3.23, אלא שערעור זה נדחה על-ידי המזכיר המשפטי בשל פגמים שנפלו בו.
5. לאחר הדחייה הנ"ל, הגישה המערערת ערעור חדש (עמ"נ 45248-04-23) לבית המשפט המחוזי בחיפה, רק ביום 24.4.23.
6. המשיבה הגישה בקשה למחיקת הערעור על הסף, וזאת משני טעמים: העדר סמכות מקומית, ואיחור בהגשת הערעור. האיחור נעוץ בכך שהערעור החדש הוגש חודש וחצי לאחר המועד בו היה על המערערת להגיש את הערעור.
7. בית המשפט המחוזי בחיפה, מפי כב' השופטת א' וינשטיין, הורה ביום 6.6.23 על מחיקת הערעור, מהעדר סמכות מקומית (תוך שהיא מותירה את ההחלטה בעניין האיחור בהגשה, לבחינת בית המשפט אליו יוגש הערעור ואשר לו הסמכות המקומית לדון בערעור).
8. המערערת הגישה את הערעור הנוכחי - עמ"נ 17082-07-23 - לבית המשפט המחוזי מרכז, ביום 7.7.23. יחד עם הערעור הגישה המערערת בקשה להארכת מועד להגשת הערעור. בקשת הארכה הועברה לתגובת המשיבה, וזו מתנגדת לבקשה ומבקשת את דחייתה.
9. טענות המערערת:
- א. הערעור הוגש מלכתחילה במועד (9.3.23), והוא לא התקבל עקב ליקויים טכניים. הגשת הערעור החדש נעשתה רק ביום 24.4.23, וזאת "על רקע עומס רב במשרדו של הח"מ, חופשת הפסח ועוד" (סעיף 3 לבקשת הארכה). אין המדובר בעיכוב משמעותי.
- ב. בשים לב לכך שהמשיבה איחרה במתן ההחלטה בהשגה באופן ניכר (191 ימים מהמועד הנדרש), עקרון ההדדיות מחייב להתיר את הגשת הערעור על אף האיחור.
- ג. בין המשיבה למערערת מתנהלים הליכים נוספים בקשר לבקשות מענק הקורונה, והמשיבה מסתמכת על החלטת ועדת הערר אף בהליכים אלה.
- ד. מידת הפגיעה במשיבה אם תתקבל הבקשה נמוכה, בהשוואה לפגיעה במערערת.
- ה. סיכויי הערעור גבוהים ביותר, וזאת בשים לב למספר עניינים: איחור המשיבה במתן ההחלטה בהשגה, וכן העובדה כי בהחלטה בהשגה הוסיפה נימוקים שלא היו בהחלטתה המקורית [בהחלטה המקורית הנימוק היה שהמשיבה התערבה במקדם ההוצאות הקבועות שכן לטענתה סכום המענק עלה על הוצאות המערערת, ואילו בהחלטה בהשגה נוספה כנימוק מרכזי ועיקרי הטענה כי אין קשר סיבתי בין ירידת מחזורי ההכנסה לבין התפרצות הקורונה]. כמו כן, הוועדה



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 23-07-17082 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

שגתה בכך שהעבירה את נטל ההוכחה לקיומו של קשר סיבתי אל כתפי המערערת, והתעלמה מהפרות המשיבה והליקויים הראייתיים.

10. טענות המשיבה :

א. בהתאם לדין, מסמך שלא אושרה קבלתו על ידי המזכיר המשפטי, רואים אותו כאילו לא הוגש מלכתחילה. ההגשה החדשה נעשתה רק כעבור חודש וחצי – כך שמדובר באיחור משמעותי.

ב. אין למערערת כל טעם של ממש לאיחור, ודאי לא "טעם מיוחד" המצדיק בהתאם לפסיקה מתן ארכה להגשה.

ג. התנהלותה של המערערת, אשר התעכבה בהגשת הערעור החדש לבית המשפט המחוזי מרכז והגישה אותו רק כעבור למעלה מחודש ממועד מחיקת הערעור הקודם בבית המשפט המחוזי בחיפה (מחמת חוסר סמכות מקומית) – וזאת אף שידעה כי הוגשה כבר בקשת מחיקה אף בשל האיחור המקורי בהגשה, היא בבחינת חטא על פשע ומלמדת על זלזול במועדים.

ד. אין מקום לטענת ההדדיות, ואין לגזור מאיחור המשיבה במתן ההחלטה בהשגה, באופן המתיר הגשת ערעור באיחור וללא כל טעם של ממש.

### דין והכרעה :

אקדים את המאוחר ואומר כי לאחר שעיינתי בבקשה ובתגובת המשיבה, מצאתי כי דין הבקשה להידחות, וזאת מהטעמים שיפורטו להלן.

11. בהתאם לתקנה 23 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), תשס"א-2000, המועד להגשת ערעור מנהלי הוא תוך 60 ימים ממועד קבלת החלטת ועדת הערר.

המערערת ציינה כי תאריך ההגשה חל לשיטתה ביום 10.3.23 (ולמעשה נראה כי המועד הנכון הוא 9.3.23), אלא שכפי שמיד יובהר המועד בו הערעור הוגש היה רק כעבור חודש וחצי.

12. בתקנה 33(ה) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: "תקנות סד"א"), החלה בערעור מנהלי מכוח תקנה 28 לתקנות בתי משפט לעניינים מנהליים (סדרי דין), התשס"א-2000, נקבע:

מועד ההגשה של מסמך לבית המשפט, לכל עניין, יהיה המועד שבו הוגש לבית המשפט, ובלבד שקבלתו אושרה; מסמך שלא אושרה קבלתו רואים אותו כאילו לא הוגש מלכתחילה, למעט אם המסמך המוגש הוא כתב תביעה ואי-קבלתו עלולה להביא להתיישנות התביעה או אחת מעילותיה, ובלבד שהתובע תיקן את הפגם בתוך שבעה ימים מהיום שלא אושרה קבלתו.

(ההדגשות אינן במקור)



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 23-07-17082 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

מהוראה זו עולה כי הערעור שהוגש ביום 9.3.23, אשר כאמור לא אושרה קבלתו – "רואים אותו כאילו לא הוגש מלכתחילה".

משמעות הדבר היא כי יש לראות את מועד הגשת הערעור לראשונה ביום 24.4.23, חודש וחצי לאחר חלוף 60 הימים שנקבעו להגשת ערעור מנהלי. בתקנה 33(ב) לתקנות סד"א, בה נקבע:

אם טרם חלף המועד להגשת מסמך, ניתן לתקן את הפגם בתוך פרק הזמן שנותר להגשה; הוגש כתב הגנה, כתב תשובה, תביעה שכנגד, הודעת צד שלישי, בקשת רשות ערעור וערעור ולא קובל על ידי המזכיר המשפטי, יהיה ניתן לתקן את הפגם בתוך שבעה ימים מהמועד שלא קובל או עד היום האחרון להגשתו, לפי המאוחר.

מתקנה זו עולה כי פרק הזמן לתיקון פגם בערעור, הוא "בתוך שבעה ימים מהמועד שלא קובל או עד היום האחרון להגשתו, לפי המאוחר". יישום למקרה כאן מלמד כי התיקון היה צריך להיעשות תוך 7 ימים. בפועל, הערעור הוגש תוך כחודש וחצי.

הגשת הערעור המתוקן לאחר חודש וחצי, חורגת באופן בולט ממסגרת הזמנים [לשם השוואה, ראו לדוגמה בש"א 4493/20 אם תקשורת המונים בע"מ ואח' נ' בזק בינלאומי בע"מ (20.7.20) סוף פס' 4 – שם איחור של ימים בודדים הוביל לדחיית בקשה לארכה להגשת ערעור; וכן ראו רע"א 7516-22 עופר שבו נ' עמידר החברה הלאומית לשיכון בישראל בע"מ (13.2.23) (להלן: "עניין עופר") פס' 3 – שם איחור של 33 ימים הוביל לדחיית הערעור).

13. בתקנה 176(ב) לתקנות סד"א, נקבע:

... נקבע בתקנות אלה או בכל חיקוק זמן לעשיית דבר או להימנע מעשיית דבר או מדד להיקף כתב טענות, יחול האמור כל עוד בית המשפט לא הורה אחרת מטעמים מיוחדים.

הארכת מועד אינה נעשית אפוא כדבר שבשגרה, אלא רק "מטעמים מיוחדים". דרישה זו לקיומם של טעמים מיוחדים להארכת מועד שנקבע בכל חיקוק, הייתה קיימת גם בתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984, ולכן פסיקה שניתנה ביחס לתקנות הקודמות, יפה אף כיום. לצד זאת יש מקום לומר כי תקנות סדר הדין האזרחי (החדשות), הציבו את יעילות הדיון וקידומו כערך ברור ומובהק, ומטעם זה החשיבות על שמירה על מועדים שנקבעו, התחדדה [על כן, ראו לדוגמה: בש"א 3064/21 שיכון ובינוי גדל"ן בע"מ נ' רשות מקרקעי ישראל ואח' (6.5.21) פסקה 5].

אכן, מועדים אינם חזות הכל, ובמקרים בהם יש טעמים מיוחדים מצדיקים זאת, יש סמכות ברורה לסטות מהמועדים שנקבעו. אולם, כדי שהמסגרת אשר חשיבותה ברורה לא תיפרץ, יש להקפיד כי הארכת המועדים תיקבע רק במקרים שאכן מצדיקים לקבוע כאמור (ראו: עניין עופר, פס' 5).

14. מהו "טעם מיוחד" המצדיק הארכת מועד?



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 23-07-17082 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

ברע"א 10436/07 הראל ציון נ' בנק הפועלים בע"מ ואח' (28.4.2008), נקבע:

הלכה היא כי "טעם מיוחד" אשר מצדיק את הארכת המועד הינו קיומן של נסיבות חיצוניות שאינן בשליטת בעל הדין, ואילו כאשר טעמי האיחור נעוצים בבעל הדין עצמו או בבא כוחו, אין צירוף להאריך את המועד שהוחמץ ([Removed Hyperlink](#)-(3) 209 (1996)).

ברע"א 3776/16 שמעון גנים נ' דרור רחל, (15.08.2016), בפסקה י לפסק דינו של המשנה לנשיאה (דאז) כב' השופט א' רובינשטיין:

דרישה זו לטעם מיוחד משמשת נקודת איזון ראויה בין אינטרס ה"חסינות" מפני המשך ההליכים לאחר עבור המועד החוקי להגשת ערעור הן של בעל הדין הן של הציבור, לבין האינטרס של מבקש ההארכה כי עניינו יתברר (ראו למשל, [Removed Hyperlink](#) - אטולין נ' מדינת ישראל, [פורסם בנבן] פסקה ט' (20.8.13)). נפסק, כי על הטעמים המיוחדים שיירשמו להיות טעמים אובייקטיביים שאינם בשליטתו או בתחום ציפייתו של מבקש הארכה (כגון מוות או מחלה), ומקורם בגורם חיצוני (ראו למשל, [Removed Hyperlink](#)-(2) 904, 910 (2001), להלן עניין ידידיה). עוד נפסק, כי טעות כשלעצמה, גם אם תמת לב, אינה מהווה טעם מיוחד. בהקשר זה יש משמעות לשאלה האם הבקשה להארכת מועד הוגשה במסגרת תקופת הזמן שנקצבה בדין להגשת ההליך המרכזי, וכן האם ידע הצד שכנגד על הכוונה להגיש את הבקשה להארכת מועד (ראו למשל, [Removed Hyperlink](#) - דן-יחיא נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה, חיפה, [פורסם בנבן] פסקה 10 (10.1.12)); ככל שאינטרס הסופיות של בעל הדין האחר מובהק יותר, והסתמכותו על חלוף המועד ברורה יותר, כך יהיה מקום לדרוש שלטעם המיוחד יהא אופי של העדר שליטה או תקלה שאינה רגילה או צפויה (עניין ידידיה, בעמוד 910). קיומו של "טעם מיוחד" נבחן לפי נסיבותיו של כל מקרה, והרקמה מטבעה פתוחה, באופן מתון; בכוא בית המשפט להחליט על בקשה להארכת מועד עליו להביא בחשבון, בין היתר, את הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך, את משך האיחור, את השאלה האם ישנו הליך תלוי ועומד, את מהות ההליך, את מידת ההסתמכות של בעל הדין שכנגד, וכן את סיכויי ההליך שלגביו מוגשת הבקשה (ראו ...).

לקביעות דומות, ראו: ברע"א 1054/21 בן מרדכי נ' אליהו, פסקה 14 (25.3.21); יששכר רוזן-צבי, הרפורמה בסדר הדין האזרחי – מורה נבוכים, עמ' 473-474 (2021); אורי גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי, עמ' 1238-1239 (מהדורה 12, 2015).

15. האם הטעם שציינה המערערת מהווה טעם מיוחד – הנעוץ בנסיבות חיצוניות ובלתי צפויות המצדיקות את הארכת המועד? – אני סבור כי יש להשיב על כך בשלילה.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 17082-07-23 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

מדובר באיחור של חודש וחצי, אשר סיבתו נעוצה – כלשונה של הבקשה (סעיף 3 לבקשת הארכה) – בדברים הבאים :

### "על רקע עומס רב במשרדו של הח"מ, חופשת הפסח ועוד"

זהו אינו "טעם מיוחד" – שהרי כידוע עומס רב, אינו חריג בעבודתם של עו"ד. אם נקבל טעמים מסוג זה כטעמים מיוחדים, למעשה נרוקן מתוכן דרישה ברורה זו שהציב המחוקק ואשר נשנתה שוב ושוב בפסיקה.

16. מהאמור עד כאן עולה כי מדובר באיחור משמעותי, וכי לא הוצג ולו ראשית "טעם מיוחד" המצדיק היעדרות לבקשת הארכה (אשר הוגשה זמן ניכר לאחר שחלף המועד).

אוסף ואציין כי בצדק ציינה המשיבה כי אף משך הזמן שחלף מאז שנמחק הערעור שהוגש לבית המשפט המחוזי בחיפה ועד להגשת הערעור הנוכחי, היה ארוך ולא הוצגה לו כל הצדקה. אלא שבלאו הכי וכאמור לעיל, הערעור המקורי הוגש באיחור ניכר וללא כל טעמים מיוחדים שהוצגו לכך.

17. המערערת טענה כי להחלטה בבקשה להארכת מועד, עשויות להיות השלכות אף על מחלוקות שיש בינה לבין המשיבה לגבי מענקים נוספים (מעבר לזה שנדון בפני ועדת הערר). המערערת לא טרחה לפרט בעניין זה, ומשלא עשתה כן – חזקה שאין בכך כדי לשנות באופן ממשי את תמונת הדברים.

18. המערערת מציינת בבקשתה כי סיכויי הערעור לטעמה גבוהים. לאחר שעיינתי בערעור ובהחלטה של ועדת הערר, אני סבור – בזהירות הראויה ומבלי לקבוע מסמרות בדבר - כי לא כך הם פני הדברים. הערעור הוא על ועדה מקצועית, אשר בחנה בפירוט (בפס' 19-32 להחלטה) את טענות המערערת ומצאה כי דינן להידחות. הוועדה מצאה כי בצדק הצביעה המשיבה על ירידת מחזורי הכנסה משמעותיים בתקופה שקדמה להתפרצות הקורונה (כמו גם על סממנים נוספים), המלמדים כי לא קיים לכאורה קשר סיבתי בין ירידת מחזורי הכנסה לבין התפרצות הקורונה.

בצדק קבעה הוועדה כי בנסיבות אלה עובר נטל הראיה להוכיח קיומו של קשר סיבתי, אל כתפי המערערת [בהקשר זה, ראו: בר"ם 7502/22 רשות המיסים נ' בוריס פודולסקי (22.1.23) (להלן: "עניין פודולסקי"), פס' 22]. אלא שכפי שקבעה הוועדה שוב ושוב בהחלטתה, בעוד שנימוקי המשיבה הסתמכו על ממצאים של ממש והיו משכנעים, המערערת לא הציגה ראיות לביסוס טענותיה – "נזכיר שוב כי העוררת לא ביססה את טענותיה על מסמכים או ראיות" (פס' 31 להחלטה, וראו גם בפס' 23 ובפס' 29 להחלטה – שם ציינה הוועדה כי לא הוצגו ראיות לביסוס טענות המערערת).

בנסיבות אלה ולאחר שעיינתי בהחלטה ובערעור, אני סבור כי עלה בידי המערערת להראות כי סיכויי הערעור להתקבל גבוהים, ודאי לא באופן המאפשר מתן ארכה ללא טעמים מיוחדים לאיחור. 19. אני מקבל את טענת המערערת כי אסור היה למשיבה לנמק את החלטתה בהשגה באופן שונה מהאופן בו נימקה את החלטתה המקורית. משבוחנת המשיבה השגה שמוגשת לה, רשאית היא ככל



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 17082-07-23 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני :

רשות מינהלית לנמק את ההחלטה באופן בו היא מוצאת שנכון לנמק, ואין היא כבולה לנימוקיה המקוריים. כפי שעולה מעיון בערר ובפרוטוקול ועדת הערר (שצורף לערעור), למערערת ניתן יומה להציג את נימוקיה ביחס לטענות המשיבה בדבר העדר קשר סיבתי, ואין די רק בכך שנימוק זה לא נכתב בהחלטה המקורית של המשיבה (ההחלטה עליה הוגשה ההשגה) כדי למנוע מהמשיבה שימוש בו.

20. המערערת סבורה כי סיכויי הערעור להתקבל גבוהים, אף בשל האיחור של המשיבה במתן ההחלטה בהשגה. אלא שעניין זה נדון כבר בפסיקת בית המשפט העליון (ראו פס' 24 לפסק הדין בעניין פודלוסקי), ושם נקבע כי אין באיחור כשלעצמו כדי להביא לקבלת הערעור.

21. המערערת טוענת כי מכוח "עקרון הדדיות" יש לנהוג בה בגישה מקלה, כפי שנוהגים עם המשיבה

בכל הנוגע למועד מתן ההחלטה בהשגה. אני סבור כי המערערת שוגה בהשוואה שהיא עורכת.

כפי שנומק בפסק הדין בעניין פודולסקי [וראו גם עמ"נ (מרכז) 54772-06-22 מגדלי ברקת חברה להקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים בישראל (30.11.22)], המחוקק נתן דעתו לעומס החריג בו הייתה מצויה המשיבה נוכח היקף הבקשות שהוגשו למענקי קורונה, ולכן בחר (בניגוד למתכונת שנקבעה בחוקי מס אחרים) בהסדר חקיקתי ולפיו איחור במתן ההחלטה בהשגה - לא יוביל בהכרח לקבלתה.

נסיבות מיוחדות וחריגות אלה, רלוונטיות למשיבה ולא למערערת.

בעניינה של המערערת - כמו כל מערער אחר, נקבעו בחוק מועדים - ובהם יש לעמוד. "מטעמים מיוחדים" נקבע בתקנות סד"א כי ניתן להאריך את מועד שנקבע, אולם בהעדר כל טעמים שכאלה - יש ליישם את הדין.

### סוף דבר

22. מהטעמים שפורטו לעיל, בקשת הארכה שהגישה המערערת נדחית.

23. לאור דחיית הבקשה ובשים לב למועד בו הוגש הערעור - הערעור נמחק.

24. המערערת תישא בהוצאות המשיבה, בסך של 3000 ש"ח. הוצאות אלה ישולמו תוך 30 ימים, שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית מהיום.

ניתן היום, כ"ז אב תשפ"ג, 14 אוגוסט 2023, בהעדר הצדדים.





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 17082-07-23 אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

תיק חיצוני: .

אבי גורמן, שופט

