



מדינת ישראל

ועדת ערר לענין מס רכוש וקרן פיצויים (נזק מלחמה ונזק עקיף) מחוז דרום

1 ערר 1957
2 תביעה מס' 58083476

3 **בפני:**

4 עו"ד אורית בקרמון-יו"ר

5 שמאי יצחק דגון – חבר

6 רו"ח שי ונה – חבר

7
8
9 שם העוררת גני הצבי (2005) בע"מ

10 ע"י ב"כ עו"ד טל פלבאום ו/או עו"ד צבי חמיש ואח'

11
12
13 **העורר**

14
15 **- נ ג ד -**

16
17 **המשיב מנהל מס רכוש וקרן פיצויים**

18 ע"י ב"כ עו"ד דרור שלו ואח'

19 **המשיב**

20
21 **החלטה**

22
23 ענינו של ערעור זה הוא בטענת העוררת, כי הנזק, שנגרם לה ונתבע במסלול מחזוריים, בעקבות מבצע שומר
24 חומות, הינו גבוה מזה שהוכר ושולם על ידי המשיב. אין הערעור דן בקשר הסיבתי בין הנזק למבצע שכן
25 הקשר הסיבתי אינו במחלוקת והוכר על ידי המשיב אשר פיצה את העוררת על הנזק העקיף בסך 24,075 ₪ .

26 **העובדות והכרעת הועדה**

27 1. העוררת, גני הצבי (2005) בע"מ- להלן "גני הצבי", הינה בעלת אולם וגן אירועים במושב ברכיה,

28 המרוחק בין 20-7 ק"מ מרצועת עזה. לכן היא מצויה במרחב הגאוגרפי המאפשר פיצוי בגין נזק
29 עקיף.

30 2. במהלך חודש מאי התחולל מבצע צבאי שאירע בין המועדים, 10 במאי 2021 ועד 21 במאי

31 2021. - להלן "המבצע", במהלכו נורו על ישראל, 4,360 רקטות . צה"ל תקף את רצועת עזה ,

32 במקביל אירעו עימותים אלימים ברחבי הארץ ובמיוחד בערים המעורבות.



מדינת ישראל

3. בעקבות המבצע וכדי לפצות עסקים שנפגעו ונגרם להם נזק עקיף המזכה בפיצוי לפי תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) התש"ל"ג-1973, להלן "התקנות".
- חוקקו תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראות השעה) (התשפ"א-2021, להלן "הוראות השעה").
4. העוררת הגישה ביום 26.12.19 תביעה למשיב לפיצוי על נזקה, במסלול ירוק לפי מסלול המחזורים. היא העמידה את תביעתה על 307,411 ש"ח
5. ביום 12.7.22 פוצתה העוררת בסך 24,075 ₪ ללא הנמקה פרטנית, תוך הפניה לתקנות והוראות השעה. הקושי האמיתי שמעלה העוררת שכאמור מפעילה אולם אירועים הינו כי בחודש מאי 2019, חודש ההתיחסות, היו 8 ימי עבודה בלבד וזאת בשל ימי ספירת העומר בהם נמנעים בני הדת היהודית לערוך חתונות.
6. נוסחת החישוב במסלול המחזורים שנקבעה בהוראות השעה קובעת, כי ניזוק המדווח על עסקאותיו בשיטה חד חודשית, יקבע סכום הפיצויים בהתאם להשוואת מחזורי עסקאות בין שתי תקופות מקבילות. תקופת הבסיס, חודש מאי 2019, לעומת מחזור בתקופת הזכאות בחודש מאי 2021. החישוב על פי הנוסחה הוא ההפרש בין מחזור העסקאות בתקופת הבסיס לעומת מחזור העסקאות בתקופת הפיצוי, בתנאי שהוא חיובי ובמכפלת משלים ההוצאות הנחסכות. את מחזור העסקאות שואבים מהדיווחים למע"מ. דרך זו פוטרת את הניזוקים מהוכחת ה'נזק הממשי', שהוכחתו הייתה מורכבת, וכרוכה בשמיעת ראיות ממושכות. כאמור הקשר הסיבתי אינו במחלוקת.
7. הנוסחה שהינה על פי מנסחיה "חליפה מוכנה" אשר נועדה לאפשר פיצוי מהיר לאלפי הניזוקים במבצע, אינה מיושמת כלשונה בכל המקרים ויש והמשיב משנה את נתוני הנוסחה, בצדק, מטעמים שונים. לדוגמה, מקום שבתקופת הבסיס קיימות עסקאות חריגות או בעסקים תנודתיים מתערב המשיב ומפחית את הפיצוי ולא מיישם את הנוסחה כלשונה.
8. הבעייתיות בהפעלת הנוסחה על עסקי אולמות אירועים לא נעלמה מעיני חברי הכנסת אשר ערכו דיונים על התקנות וביום 8.6.21 דנו בין היתר באולמות אירועים וביקשו לישים בענינם חודשי התייחסות שונים בשל ימי ספירת העומר במהלך חודש מאי 19. חברי הכנסת דחו את הטענה להשפעת רוחב שניסה המשיב לטעון ויורי' ועדת הכספים ח"כ משה גפני הבהיר שזו קטגוריה אחת של עסקים, עי' 12 לפרוטוקול ישיבת וועדת הכספים. אלא שמנהל המשיב מר אמיר דהן ומירי סביון, המשנה למנהל רשות המיסים, הבהירו לחברי הכנסת כי במסלול הירוק,



מדינת ישראל

1 של מסלול המחזוריים, ניתן לשלם את כספי הפיצויים באופן מהיר לעשרות אלפי העסקים שפנו
 2 למשיב, ביישום דווקני של נוסחת המחזוריים. שכן אלה נבחנו באופן ממוחשב. היה ויחילו
 3 במקרה זה בדיקה פרטנית, טענו מנהלי המשיב, הפיצוי יגיע לעסקים "מאוד מאוד לאט", ראה
 4 ע' 12 לפרוטוקול ישיבת ועדת הכספים. ההצעה לקבוע חודש שונה להתייחסות אומרת נציגת
 5 המשיב כי מדובר בדחיה ארוכה של הפיצוי והיא אינה יודעת להעריך את אורכה. מנהל המשיב
 6 הצביע על קשיים בדיגיטציה ע' 14 לפרוטוקול הוועדה. כך או כך, חברי הכנסת, בין זה אם
 7 מחמת שיכחה לשוב ולדון בנושא אותו הבהירו, כי הם מבקשים להסדיר, לא ערכו שינוי ולא
 8 יצרו בידול לגבי אולמות וגני אירועים. שינוי שהבהירו שהוא נחוץ לא יצא לפועל. כשההנמקה
 9 המרכזית החוזרת על עצמה: הפגיעה במהירות הפיצוי כטענת מנהלי המשיב. אולם משבא הערר
 10 לפתחנו אין להימנע מבחינה רציונאלית של יישום הנוסחה על העוררת כפי שנעשה לא אחת על
 11 ידי המשיב המתערב בתחשיב על פי הנוסחה מקום שהוא סבור כי הפיצוי המתקבל מיישום
 12 הנוסחה הוא גבוה מידי ואינו תואם את הערכתו את העסק התובע פיצוי.
 13 9. בכך נפגמת חוזקה של הטענה כי לעולם יש להיצמד לנוסחה שבהוראות השעה. הוועדה לא
 14 הסתירה את עמדתה שתפורט בפרק ההכרעה, כי במקרה זה, יש לסטות מהנוסחה, כפי שנוהג
 15 המשיב לעשות בתיקי ערר רבים.

טענות הצדדים

טענות העוררת

18 10. לטענת העוררת המבצע החל ביום ירושלים במהלכו נחתו טילים ומרגמות, התקיפות לא היו רק
 19 בגבול הרצועה אלא גלשו לערים המעורבות. פיקוד העורף הגביל את ההתקהלות ל-10 אנשים
 20 באזור פתוח ו-100 איש בשטח סגור, כל אלה הביאו לביטול השמחות שהוזמנו למועדי המבצע.
 21 11. לאור הנזקים בחרה העוררת להגיש תביעה במסלול מחזוריים. אלא שמשום שבחודש מאי 2019
 22 התאפשרו 8 ימי עבודה, בשל ימי ספירת העומר, מצאה העוררת כי נכון להעמיד את תביעתה
 23 בסטיה מהנוסחה, וצרפה את ההפסד בשל הביטולים במכפלת המקדם.
 24 12. תשובת המשיב התקבלה באיחור ללא הנמקה פרטנית זאת בניגוד להוראת התקנות תקי' 4
 25 בתקנה 8(ב2) להוראות השעה, המורה למנהל לנמק את החלטתו בכתב, מקום שהוא דוחה או
 26 מתערב בדרך החישוב של הניזוק. העוררת מפנה להלכות בית המשפט העליון המדגישות את
 27 חובת ההנמקה המאפשרת לבחון את ההחלטות הנתקפות ומאפשרות קיומה של ביקורת



מדינת ישראל

- 1 משפטית, אך לשיטתנו אין כל קושי להבין את החלטת המשיב שחולק על תחשיב העוררת ודוחה
2 אותו. כפי שהמחלוקת הובאה ללא קושי לפני ועדת הערר.
- 3 13. העוררת מלינה על האיחור במתן תשובת המשיב. זה חרג ב 46 ימים מעבר לששה החודשים
4 שקצב המחוקק. המחוקק שאכן קצב את המועדים נמנע בחוק מס רכוש או בתקנות לקבוע
5 סנקציה כפי שעשה בחוקים פיסקאליים שונים. (ראה חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)סעיף
6 87(ו), תשכ"ג-1963). נציין להגנת המשיב את העומס העצום בו התמודד עם עשרות אלפי
7 התביעות כשמעבר לאירועים הצבאיים דן בנזקי נגיף הקורונה. בהגינותה מביאה העוררת גם
8 את ההלכה שקבע בית המשפט העליון בר"מ 7502/22 רשות המיסים נ' בוריס פודולסקי , כי
9 איחור לא יביא את קבלת הערר על הסף, אלא לכל היותר יכול להפוך את נטל הראיה כך
10 שהמשיב צריך להוכיח את ההחלטה לדחית התביעה היתה נכונה. מבלי שחזקת תקינות
11 המינהלית תעמוד לימינו. טענה שהמשיב כלל לא טען. בענינה של העוררת אין מחלוקת כי נגרם
12 לה נזק עקיף בעקבות המבצע והמחלוקת מתמקדת רק בגובה הנזק.
- 13 14. גם כאן נקדים ונציין, כי איננו סבורים שהאיחור במתן התשובה של 46 ימים, הינו עיכוב קיצוני
14 המצדיק את בקשת העוררת לקבל את התביעה כפי שהוגשה. אין חוק מס רכוש, התקנות או
15 הוראות השעה מטיל סנקציה של קבלת הערר במקרה של איחור. כך, אין מקום להסיט את נטל
16 הראיה .
- 17 15. סיכום ביניים : הטענות בדבר חוסר הנמקה ואיחור במתן התשובה נדחות בזה.
- 18 16. העוררת טוענת שיש לסטות מהנוסחה הקבועה בתקנות, זאת בגין השואת מחזורים עיסקאות
19 בין שתי תקופות תקופת הבסיס מאי 19, לעומת מחזור בתקופת הזכאות חודש מאי 21. בחודש
20 מאי 2019 ניתן היה לערוך שמחות במהלך 8 ימי עבודה בלבד, דבר שגרם לקיטון מלאכותי
21 במחזור הבסיס. טענה שאכן יש בה ממש בעיני הוועדה. בשנת המבצע חלו ימי ספירת העומר בין
22 29.3.21 עד 29.4.21 . ברי, שלולא המבצע ניתן היה לערוך שמחות כל ימות החודש. לטענתה יש
23 להשוות את חודש מאי 2021 לחודש אפריל 19 ולקבוע חודש זה כבסיס להשוואה. לטענת
24 העוררת יישום דווקני של הנוסחה יוצר עיוות מהותי המצדיק סטיה מהנוסחה.
- 25 17. העוררת הגישה תביעה על סך 307,411 שח , אך בערר זנחה את הטענה והעמידה את דרישתה על
26 סך 233,021 , על פי תחשיב חילופי כשהבסיס הוא חודש אפריל 2019 בהשוואה למאי 2021, (ולא
27 מאי 2019 בו חלו ימי ספירת העומר).



מדינת ישראל

טענות המשיב

- 1
- 2 18. המשיב גם הוא סוקר את הנוסחה החלה על העוררת שמדווחת דיווח חודשי כשהוא מציין, כי
- 3 תביעתה הועמדה תחילה על 307,411 ₪ הטענה לנזק זה תוקנה בערר לסכום נמוך יותר
- 4 כשהחישוב השתנה כפי שצוין בפרק טענות העוררת. רק בערר נערכה השוואה בין מאי 21
- 5 לאפריל 19 ולכן הגיעה לסכום נזק של 233,021 ש"ח.
- 6 19. לטענת המשיב, התביעה הוגשה מלכתחילה בסטיה מהנוסחה לפיה חושבו הכנסות במאי 2019
- 7 בתוספת ביטולי אירועים בשל המבצע במכפלת מקדם הביא את הסכום הנתבע ל- 307,411 ₪,
- 8 מתן זכות תביעה על פי בדיקה פרטנית של עסקאות מבוטלות, מעמידה את העותרת כמי
- 9 שזכאית לתבוע במסלול האדום, שהיא אינה זכאית לו בשל מיקומה הרחוק מ- 7-0 ק"מ.
- 10 20. המשיב מצטט מדברי הכנסת מוועדת הכספים כשהוא מדגיש את השפעת הרוחב שעלולה
- 11 התערבות בהחלטה וקביעה כי יש לסטות מהנוסחה.
- 12 21. הפיצוי שנקבע לעוררת לטענתו, הינו פרי בדיקה ממוחשבת, שכן המשיב אינו ערוך מבחינת כוח
- 13 אדם ומשאבים לדון בכל תביעה באופן פרטני. רק במקרה של עסק מעורר חשד, יש טיפול
- 14 אנושי, ולו היה עובד אנושי דן בתביעת העוררת היה נצמד לנוסחה.
- 15 22. המשיב טוען כי לא נקבע מתווה שונה הנוגע לאולמות האירועים, התכלית תשלום מהיר בהתאם
- 16 לנוסחת החישוב שהיא מעין "חליפה אחידה".
- 17 23. חברי הכנסת שמעו את מנהל המשיב ולא יצרו מסלול מיוחד לבעלי אולמות אירועים. לטענתו
- 18 כשהמחוקק ביקש לבדל עסקים עשה כן כך אחרי מבצע 'צוק איתן' וכך 'בעמוד ענן'. העובדה
- 19 שלא נעשה הסדר חוקתי לא מאפשר למשיב לערוך תחשיב נפרד לעוררת. כאן ראוי לציין כי
- 20 המשיב מתערב בנוסחה כשמדובר לדוגמה בקבלני שיפוצים, למרות שהמחוקק לא הבדיל ולא
- 21 קבע כי מדובר בעסקים בהם אין להחיל את הנוסחה. המשיב טוען כי מדובר בעסקים תנודתיים
- 22 ונוהג תדיר להתערב בנוסחה.
- 23 24. חרף הוראות החוק טוען המשיב כי הוא מוכן לסטות מהנוסחה, לפני משורת הדין ולישם על
- 24 העוררת תחשיב נוסחה לפי תחשיב דו-חדשי, היינו מאי יוני 2021 לעומת מאי יוני 2019, בניגוד
- 25 למילות החוק. אלא שאז בשנת 2021 קיימת עליה במחזורים והעוררת לא זכאית לפיצוי כלל.
- 26 המשיב בפועל מביע באופן מפורש כי הוא מוכן בתיק זה לסטות מנוסחת המחזורים ולקבוע
- 27 תקופת התייחסות שונה, ואידך זיל גמור.



מדינת ישראל

25. המשיב מתיחס להצעת הוועדה שהציעה לערוך השוואה בין אפריל מאי 19 לאפריל מאי 21 ומעלה בכתב הסיכומים לראשונה כי השוואה כזו אינה אפשרית בשל החרוג שבחוק, כי מי שהגיש תביעה לפיצוי בשל תקנות הפיצוי בגין נגיף הקורונה אינו יכול לתבוע פיצוי לפי הוראות השעה בעקבות המבצע. העוררת, מגלה המשיב, קיבלה פיצוי לחודשים מרץ-אפריל 2021 בגין משבר הקורונה. לכאורה לטענתו מתצית הפיצוי לחודשים אלה עמד על 138,587 ₪ פיצוי, שלטענתו, עולה על הצעת הפשרה שהציעה הוועדה, שעמדה על 128,000 ₪.
26. טענת המשיב, שלא בא זכרה במסגרת הדיונים או כתב התשובה מטעמו הועלתה בסיכומים. על כך עתרה העוררת כי יש לראות בטענה שינוי חזית ולהתעלם מהסעיפים בכתב סיכומי המשיב שעוסקים בכך.
27. אמנם המשיב לא השמיע בדיונים לפנינו ולו ברמז אודות עובדות אלה, ונראה שלא היה מודע לכך בשני הדיונים שהתקיימו לפני הוועדה; ולא זו בלבד אלא שבתגובתו להצעת הפשרה לא ציין את הטענה. אולם כיון שמדובר בטענה הנובעת מיישום הוראות החוק, לא מדובר בשינוי חזית. איננו נכנסים לדיון האם זה ראוי מצד המשיב לציין את העובדה רק בשלב הסיכומים ואנו מניחים כי המשיב מדייק בטענותיו כי העוררת קיבלה פיצוי עבור חודש מרץ-אפריל 2021, לפי תקנות הקורונה בסך 277,174 ₪.
28. כפי שיובהר אין אנו פוסקים כך ולכן לא נחוצה הכרעה בטענה זו שכאמור הועלתה רק בכתב הסיכומים.
29. השפעת רוחב-המשיב טוען כי קבלת הערר בדרך כזו או אחרת יש לו השלכות רוחב ויחייב אותנו לבחון את כל בעלי האולמות אירועים וכל בעלי המקצוע הסובבים את האירועים הללו. בדיקת מידותיו של כל דורש פיצוי משמעו הבאת כל פונה לילך במסלול האדום לו אינו זכאי.
30. המשיב דוחה הטענה להיעדר הנמקה וטוען כי אין מקום לקבל את הערר בשל נימוק זה. הננו סבורים כפי שצוין, כי אכן ההחלטה כפי שניתנה לא הותירה את העוררת במצב שאינה יכולה להעמיד את ההחלטה למבחן ועדת הערר. אנו מקבלים טענה זו, שכן מסלול המחזורים מקנה פיצוי לפי נוסחה ברורה והשגה על גובה הפיצוי ברור ולא דורש הנמקה מיוחדת, זאת מבלי שניכנס לסוגיה לפיה לגישתנו, כאן, יש לסטות מהנוסחה.
31. עוד טוען המשיב שאין לקבל את הערר בשל איחור במתן ההחלטה והוא מביא פסיקה בנושא בדבר היעדר סנקציה לאיחור במתן ההחלטה. הוא מדגיש כי האיחור לא בא מזלזול חלילה אלא מעומס כבד בו היה נתון המשיב. גם לענין האיחור בקבלת ההחלטה מפנה גם המשיב לפסי"ד



מדינת ישראל

1 פודולסקי שקבע כי איחור בהחלטה אין משמעה קבלה אוטומאטית של הערר. בשני נושאים
2 אלה כפי שהבהרנו אין מקום לקבל את טענת העוררת.

3 **הכרעה ודיון**

4 32. מתן פיצויים מטעם המדינה בגין נזקים הנגרמים עקב פעולות מלחמה, מוסדר בחוק מס רכוש
5 וקרן פיצויים תשכ"א (1961- להלן החוק), החוק מבחין בין נזק מלחמה לבין נזק עקיף. נזק
6 מלחמה מוגדר בסעיף 35 לחוק: **"נזק שנגרם לגופו של נכס עקב פעולת מלחמה על ידי הצבאות
7 הסדירים של האויב או עקב פעולות איבה אחרות נגד ישראל או עקב פעולות מלחמה על ידי
8 צבא הגנה לישראל."**

9 33. בסעיף זה מוגדר גם נזק עקיף שהוא רלוונטי לענייננו: **" הפסד או מניעת ריווח כתוצאה מנזק
10 מלחמה בתחום ישוב ספר, עקב פעולות מלחמה על ידי הצבאות הסדירים של האויב או עקב
11 פעולות איבה אחרות נגד ישראל או עקב פעולות מלחמה על ידי צבא הגנה לישראל"** בהוראות
12 השעה נקבע כי מושב העוררת כוללת אותה בתחום תחולתן.

13 34. בהוראות השעה הותוו מספר מסלולי פיצויי שבעניין ערר זה בחרה העוררת לתבוע את נזקה
14 במסלול המחזוריים. להשלמת התמונה נחזור על ההסבר כיצד מחושב הפיצוי על פי נוסחת
15 המחזוריים, זו קובעת, כי ניזוק המדווח על עסקאותיו בשיטה חד חדשית סכום הפיצויים יקבע
16 בהתאם להשוואת מחזורי עסקאות בין שתי תקופות מקבילות. תקופת הבסיס, חודש מאי
17 2019, לעומת מחזור בתקופת הזכאות בחודש מאי 2021. מקום שהניזוק מדווח על עסקאותיו
18 בשיטה זו חודשית יקבע סכום הפיצוי בהשוואה למחזורי עסקאות בשתי תקופות מקבילות
19 שנקבעו מאי יוני 2019 לעומת מאי יוני 2021.

20 35. החישוב על פי הנוסחה הוא ההפרש בין מחזור העסקאות בתקופת הבסיס לעומת מחזור
21 העסקאות בתקופת הפיצוי ובמכפלת משלים ההוצאות הנחסכות. את מחזור העסקאות
22 שואבים מהדיווחים למע"מ. ובלבד שקיים קשר סיבתי בין הנזק למבצע. כאמור הקשר הסיבתי
23 אינו במחלוקת לכן איננו דנים בכך.

24 36. **בענין ברע"א 5902/12 מנהל קרן פיצויים ופעולות איבה נ' קיבוץ נירים** [פורסם בנבו],
25 חוזר ביה"מ העליון על ההלכה: הפיצויים על פי החוק מגלמים בחובם רעיון של ביטוח על ידי
26 זרוע של המדינה מפני נזקי מלחמה, תכליתו של מנגנון הפיצוי המוסדר בחוק מס רכוש ועל
27 פיו היא תכלית ביטוחית- סוציאלית, בפסקה 19-

28 **"ביסודו של חוק הפיצויים... עומד הרעיון שזקקים שנגרמו לרכושו של פלוני עקב פעולות**
29 **מלחמה או פעולות איבה אינם דומים באופיים לנזקים השונים שעלולים להיגרם לרכושו**



מדינת ישראל

- 1 במהלך חיי היום יום ושמפניהם עליו לבטח את עצמו באופן עצמאי. התפיסה הינה שזקי
 2 מלחמה לא צריכים ליפול על כתפיו של הניזוק הספציפי לבדו, אלא "להתפזר" וליפול על
 3 כתפי הציבור כולו. ביסודו של החוק עומד, כאמור, רעיון סוציאלי של ביטוח או ערבות
 4 סטטוטוריים של המדינה לנזקים שייגרמו לנכסים עקב פעולות מלחמה או פעולות איבה".
- 5 37. כפי שפירט כב' השופט י' דנציגר בחוק נקבעה נוסחה אחידה שנועדה לפשט את מנגנון הליך מתן
 6 המענקים ולשימוש בנוסחה כללית יתרוונות רבים, כפי שטענו מנהלי המשיב בפני חברי הכנסת.
 7 יעילות, פשטות אחידות וודאות שהינם ערכים חשובים במסגרת תכלית דיני המס.
- 8 38. אולם הפסיקה כבר קבעה לא אחת, כי כאשר יישום הנוסחה יוצר עיוות מהותי ומביא לסטייה
 9 מהנוק האמיתי ניתן לסטות מנוסחה זו. הפיצוי קבע בית המשפט העליון צריך שיעמוד
 10 "במבחנים על פי הגיון ואמות מידה רציונאליות; וסבירות הרשות ומיתחם הסבירות כל רשות
 11 תיבחן. יכול שיהיו זכאים לפיצוי וכאלה שאינם זכאים או אלה הזכאים על פי מבחנים שונים.
 12 מקום שבסיס השיטה מונח רציונל סביר והגיוני המבסס את ההבחנות שהוחלו אין מדובר
 13 בפגיעה בעקרון השוויון אלא חלוקת משאבים על פי שוני רלבנטי".
 14 ראה בג"צ 8803/06 גני חוגה בע"מ נ' שר האוצר.
- 15 39. נוסחת החישוב שנקבעה היא רק אמצעי למימוש החלטת המדינה והחוק ולא התכלית עצמה.
 16 בבסיס המטרה של החלטת הממשלה והחוק הינה לסייע לאזרחים שנפגעו מהמבצע ולפצותם
 17 ככל שהם ברי פיצוי. כיון שזו המטרה ניתן לסטות מהנוסחה בהוראות השעה.
- 18 40. כפי שנקבע לא אחת, תיתכן התערבות בנוסחה וכמאמר חוק הפרשנות אם לגוף מינהלי יש
 19 סמכות להפחית, אזי סמכותו משתרעת גם להחליט על העלאת הפיצוי. הוועדה תבהיר כי
 20 במקרה זה רואה היא כי עליה להכריע על פי תכלית החוק, אשר מתקיימת במקרה נדיר זה רק
 21 אם נתערב בנוסחה. באופן שיערך חישוב מחזור בסיס שונה מהקבוע בנוסחה נגשים את תכלית
 22 החוק.
- 23 41. שימוש בנוסחה אינו בבחינת יורג ובל יעבור. המשיב לא אחת, בתיקים רבים, שהובאו לפני
 24 וועדה זו טען כי יש לסטות מהנוסחה, כשכל טענותיו סבו בטענה כי הנוסחה שיישומה במקרה
 25 היה מביא לפיצוי שאינו מגיע לניזוק וניתנת האמת להיאמר במקרים שלשיטת המשיב הפיצוי
 26 גבוה מידי, התערב בתחשיב הבסיס וביקש לעקר סכומים שטען כי הם חריגים. נקבע אכן לא
 27 אחת על ידינו כי כאשר קיימת תנודתיות במחזורי העסק, היוצר קושי בבחינת שיעור ירידה
 28 במחזוריים, יש להתערב בנוסחה. גם בערר זה מציע המשיב להתערב בנוסחה כפי שידון להלן.
- 29 42. ע"ש(נ-ם) 285/09 מנורה איזו אהרון מנהלים ואח' נגד מנהל מס שבח וקרן פיצויים, להלן
 30 "הלכת מנורה" נקבע- התכלית אינה, אלא לברר נזק שאירע במלחמה, היינו פיצוי בגין הפער
 31 בהכנסות המבטא נזק מלחמה, מכאן שאם אין ביטוי של הנזק יש מקום לסטות מהנוסחה.



מדינת ישראל

1 כלומר בית המשפט רואה לנכון לפתוח את השער, במקרים המתאימים לסטייה מהנוסחה, שם
2 דן בית המשפט בהפניה לדיווח במע"מ, ואפשרות לסטות ממנו, שהרי ההפניה הינה אימוץ דרך
3 נוחה לכימות הנזק ולא יותר מכך.

4 43. ההלכה זו הכירה במצבים שבהם יש לערוך התאמות בנוסחת החישוב של 'מסלול המחזוריים',
5 כדי להימנע מעיוות ולעמוד על הפרש מחזור העסקאות לאשורו. כך למשל קבעה כבי' השופטת
6 מי' מזרחי בהלכת מנורה, כי דיווח שגוי, שאינו נאמן לכללים, מצדיק סטייה מנוסחת מסלול
7 המחזוריים. באמרת אגב צוין כי שונים הם פני הדברים כאשר לא נפל פגם בדיווח, ואולם גם
8 במצב שכזה לא נשללה האפשרות לסטות מהנוסחה הקבועה בתקנות-

9 **"ההפניה בתקנות לדיווח במע"מ היתה בבחינת אימוץ דרך נוחה לכימות הנזק, ולא יותר מכך.**
10 **ברי, כי אין זה בגדר תכלית החוק לפצות בשל עצם קיומו של פער בין המחזוריים על-פי הדיווח**
11 **בפועל, אלא בגין פער המבטא נזק מלחמה בלבד...**

12 מהתקנות עצמן עולה, על-פי פירושן הנכון, כי אין הדיווח השגוי (מהיבט הוראות מע"מ) בגדר
13 אותו דיווח שמתקין התקנות (לעניין מס רכוש) התכוון אליו. על-כן, אין די בהצבעה על הדיווח כפי
14 שנעשה בפועל כדי לבסס פיצוי...

15 יש להבדיל מצב זה ממצב שבו הדיווח היה נאמן לכללים שקבעו רשויות מע"מ, אם כי אינו מאפיין
16 את הפעילות העיסקית. כך אפשר, שבאוגוסט 2005 דווחה כדין עסקה חד-פעמית יוצאת דופן
17 שאינה מאפיינת כלל את הפעילות העיסקית, והדבר גרם לפער חיובי בין המחזוריים כאמור. ניתן
18 לומר, שגם מקרה כזה מכביד על השגת תכלית החוק (מאחר שהפרש המחזוריים החיובי שנוצר לא
19 ביטא ירידה בפעילות העיסקית הרגילה, וכך לא השתקף בו נזק המלחמה), אבל הקושי להגיע
20 לתוצאה המתעלמת מהאמור בתקנות יהיה במקרה כזה הרבה יותר גדול, מאחר שהוא מעורר את
21 שאלת הסטייה מהתקנות. המקרה שלפני שונה בשל הדיווח הלקוי, כפי שצוין, ואינו מעורר צורך
22 לעסוק במקרה יוצא דופן כאמור".

23 44. בפסיקה מאוחרת יותר הכיר בית המשפט בכך שנוסחת החישוב בעלת חשיבות אך עליה
24 לשקף את פעילות העסק. כלל זה מלמד שבעניינה של העוררת יש לבדוק את הפעילות
25 העסקית שלא על דרך השוואה לשנה בה הפעילות נעצרה בשל מגבלות ימי ספירת העומר,
26 שכן אין בכך שיקוף הפעילות העסקית של העוררת ולא הנזק האמיתי שהוראות השעה
27 מבקשות לפצות. כך למשל קבעה כבי' השופטת ד' קרת- מאיר בע"מ (ת"א) 1120-09 יעקב
28 פאר נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים [פורסם בנבו] (מיום 25.12.2011)- שם התיחס בית
29 המשפט לדיווחי מע"מ ממנו שואבים את הפרש המחזוריים וקבע כי אין זו הפניה טכנית, אך
30 לענייננו קבע:

31 **"עם זאת, יש בהחלט מקום במסגרת ביצוע החישוב על יסוד ההפניה לדיווחי הניזוק למע"מ,**
32 **לחלץ את הנתונים הרלוונטים המייצגים את נזקו האמיתי של הניזוק מתוך אותם דיווחים. אין**
33 **גם כל קושי מעשי בחילוץ נתונים אלה...**

34 **במקרה שבפניי, תשלום הפיצוי על פי החישוב הדווקני כפי שהוא קבוע בתקנות יביא אכן לפיצוי**
35 **שאיננו פיצוי אמתי".** (הדגשות אינן במקור)



מדינת ישראל

- 1 45. בית המשפט המחוזי בבאר שבע חזר על ההלכות הקובעות כי ניתן לסטות מנוסחת המחזוריים
 2 ראה, ע"מ(ב"ש) 51259-05-21 שדיאור אברהמי נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, כב' הש. י.
 3 **י"טב.**
- 4 46. ישאל הקורא, כיצד נוהג המשיב, ובכן בערר זה מודה המשיב בכתב הסיכומים כי מוכן הוא
 5 לסטות מנוסחת המחזוריים, בהצעתו "לפנים משורת הדין", כטענתו, הוא מציע להתעלם
 6 מהוראת החוק וליישם תחשיב דו חודשי לעוררת, הגם שהחוק קובע כי בענינה יש לערוך חישוב
 7 חד חודשי כיון שזה הדרך על פי חוק לדווח על הכנסותיה. לא עולה על דעתנו כי זכות המשיב
 8 להתערב בנוסחה כדי לשקף את נזקי המלחמה האמיתיים, אפשרית רק לרעת הניזוק ולא
 9 מאפשרת את ההתערבות כדי לשקף את נזקי הניזוק, אל נכון, בדרך של העלאת הפיצוי.
- 10 47. בפני ועדה זו נדון ערר 85/16 (1272), **מכסף אגודה שיתופית בע"מ נ' מס רכוש וקרן פיצויים,**
 11 (הערר שהסתיים בפשרה). הופיע וטען מנהל מס רכוש מר אמיר דהן בדיון בוועדת הערר ביום
 12 21.6.2016, הביע בשם המשיב עמדה, כי יש לסטות מנוסחת המחזוריים. באותו ענין ביקש
 13 המשיב לבדוק את השפעת החגים על המחזור, כי סבר שהוא משמעותי. לכן יש לבצע תחשיב
 14 הסוטה מהוראות החוק, אז בענין מבצע 'צוק איתן', לפי שלושה חודשים מול שלושה חודשים.
 15 אמנם מדובר בתביעה במסלול האדום אך מנהל המשיב מתווה חישוב זהה בין אם מדובר
 16 במסלול ירוק או אדום בזו הלשון:
 17 **"יש מקרים שזכאים לו, לדוגמא ירידה מחזוריים וביטול עסקאות בחודש אוקטובר שנבעה**
 18 **מהמלחמה. נבודד את הסעיפים הקטנים ראש הנזק שלו הוא מחזוריים, גם אם באנו**
 19 **בירוד(צ"ל בירוק) או באדום לראש נזק הספציפי זה, ההשפעה של החגים לסוג עסק כזה הוא**
 20 **משמעותי. בגלל שיש מגמה כזאתי צריכה להיות חישוב של שלושה חודשים מול שלושה**
 21 **חודשים" ע" 3 לפרוטוקול.**
- 22 מדברי מנהל המשיב ברור שהוא מוצא כי יש מקרים בהם יש לסטות מנוסחת במחזוריים.
 23 האירוע בעניינה של העוררת דומה. אמנם אין מדובר בחגים כמו בעניין מכסף אלא ימי ספירת
 24 העומר, אך גם בעניין זה לדעתנו מחויבת סטייה מנוסחת המחזוריים. הצעתו של מנהל המשיב
 25 שם טובה לכאן.
- 26 48. טען המשיב בסיכומים, כי לא ניתן להשוות את חודש הנזק כפי שהציעה הוועדה בדיון וזאת כיון
 27 שהוראות השעה קובעות כי מי שהגיש בקשה לפיצוי לפי תקנות הקורונה מנוע מלתבוע על פי
 28 הוראות השעה, סעי' 2(א)(8) להוראות השעה, שקובעות כי הן לא יחולו על ניזוק שהגיש **"תביעה**



מדינת ישראל

- 1 למענק לפי פרק ו' לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש)(הוראות השעה)התש"ף-
 2 2020", (להלן "חוק הקורונה") אלא שאנו פוסקים שיש לערוך השוואה בין ממוצע החדשים
 3 אפריל מאי 2019 לבין חודש מאי 2021 בו אירע הנוק. סבורים אנו כי תקופת ההתייחסות צריכה
 4 להשתנות שהרי אחרת לא תקבל העוררת פיצוי אמת בגין נזקה.
- 5 49. דווקא הפיצוי שמציג המשיב כי העוררת קיבלה בימי הקורונה מלמדת על חוסר הסבירות
 6 והעיוות המהותי בהפעלת הנוסחה באופן דווקני. מכאן שאנו סבורים כי לאחר שיקול דעת יש
 7 להתערב בנוסחה ולהשוות בין ממוצע החודשים אפריל מאי 2019 לבין מאי 2019 וזאת כדי
 8 לתקן את העיוות שמשמעו כי הבסיס להשוואה יהיה חודש עבודה ולא 8 ימי עבודה.
- 9 50. הצעה זו הובאה בפני הצדדים והמשיב כשדחה את ההצעה טען שוב כי בכנסת לא תוקן החוק
 10 ולכן אינו מוכן לסטות מהנוסחה. המשיב שידע כל נתון בתיק הפיסקאלי של העוררת לא טען
 11 דבר לגבי מענק קורונה שלטענתו קיבלה העוררת בחודשים מרץ-אפריל 2021, אך כאמור אין
 12 התקופה הזו רלוונטית לפסיקתנו בערר זה.
- 13 51. יש להודות למשיב על שהאיר את ענינו כי הפסדי העוררת רק בחודש אפריל 21 מגיע ל- 138,587
 14 שם מלמד עד כמה יישום נוסחת המחזורים מעוות בהקשר לנזקי העוררת. כזכור הפיצוי עמד על
 15 24,075 ש"ח.
- 16 52. כפי שקבענו, ועדת הכספים לא הכריעה באופן פוזיטיבי נגד סטיה מהנוסחה שכן הוועדה בחרה
 17 לא להתערב בתקנות משום שמנהלי המשיב הבהירו לה כי התערבות תפגע בהליך הדיגיטאלי
 18 ויגרום לעיכוב ניכר בפיצוי הזכאים, לגרסתם, התייחסות פרטנית על ידי עובדי המשיב לכל
 19 תביעה להבדיל מהדרך לערוך תחשיב ממוחשב תעכב את הפיצוי. זאת בהתעלם ממאות תיקים
 20 בהם התערב המשיב כיון שסבר כי התוצאה מיישום הנוסחה מביאה לניזוק פיצוי גבוה מכפי
 21 שמגיע לה, לשיטתה. מנהלי המשיב והבהירו כי אל להתערב בנוסחה שמא יאט הבידול את קצב
 22 הפיצוי. אירוני כשהמשיב נתן את תשובתו באיחור ולא הזדרז לפצות את העוררת.
- 23 53. לדעתנו חרף העובדה שמצבם המעוות של בעלי אולמות השמחות הועלה על ידי חברי הכנסת
 24 הם בחרו לא להחליט כשהיור' חזר והבהיר כי יש לתקן את המצב וביקש את מנהלי המשיב
 25 לבוא עם פתרונות. הם לא הגיעו והענין התמסמס.
- 26 54. טענת המשיב בענייננו היא כי סטיה מהנוסחה אינה מתיישבת עם כוונת המחוקק, מה שנסתר
 27 בקריאת פרוטוקול ועדת הכספים שדנו בשינוי התקנות בהתייחס לאולמות אירועים. טענה
 28 אפשרית שהשמיעה גבי מירי סביון המשנה למנהל המשיב, כי יש בכך אפליה של בעלי מקצוע



מדינת ישראל

- 1 במעטפת של עסקי החתונות מתבדה מניה וביה למקרא הדוגמאות שמביא המשיב מהתקנות
 2 שהותקנו לאחר צוק איתן ועמוד ענן שם טוען הוא כי התיחסו בפרטנות לגני ואולמות אירועים
 3 תוך חוסר התייחסות והתעלמות מבעלי המקצוע במעטפת.
- 4 55. הוועדה תבהיר כי במקרה זה רואה היא כי עליה להתערב באופן חישוב הפיצוי ולהכריע באופן
 5 חישוב מחזור הבסיס וגובה הפיצוי לו זכאית העוררת כדי להלום את ההפסד המהותי. ההכרעה
 6 הינה פרטנית לפי נתוני בית העסק של העוררת בדיווחים למע"מ לקבל פיצוי המתקרב לנוקיה
 7 האמיתיים. במקרה שלפנינו בו השוואה בין מחזור הבסיס על פי הוראות השעה יוצר עיוות
 8 מהותי יש הצדקה להתיחס למחזור בסיס חילופי תוך סטיה מהנוסחה הקבועה בחוק. ועדות
 9 בנושא הקורונה שגם לפי התקנות שם נעשה חישוב מחזורים קיבלו את טענת המשיב כי יש
 10 לסטות ממנה. בעמ"נ 33553-91-22 ווטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים, נקבע על
 11 ידי בית המשפט המחוזי כבי"ש. וינשטיין בערעור על פי חוק הקורונה. באותו פסק דין מובאת
 12 גישת המשיב, כי יש לסטות מנוסחת המחזורים, ולפנות לעריכת ממוצע של כל שנת 2019
 13 ולהשוותו לכל שנת . 2020. הנה כי כן, המשיב סבר שיש לסטות מהנוסחה ולפעול בתחשיב שונה
 14 מהנוסחה ואין דרך חילופית זו מעוררת בעיניו כל קושי.
- 15 56. יצויין שלו היה המשיב מזהה כי בשנת 2019 נישאה בתו של אוליגרך אצל העוררת והוא ערך
 16 חתונה בעלות של 10 מליון ₪ במאי 2019, היה המשיב דורש ולהתעלם מאירוע זה, למרות שזו
 17 שמחה ככל השמחות ואין בחתונה הדמיונית שום שוני משאר החתונות למעט עלותה. ללא ספק
 18 כי המשיב היה טוען, כי יש לסטות מהנוסחה ולא היה מסכים לפצות את העוררת במיליוני
 19 שקלים, בטענה כי זו עסקה חריגה ממנה יש להתעלם. גם כאן התרחש אירוע שמעקר את
 20 ההשוואה ואלה ימי ספירת העומר שמקטינים את כמות החתונות על פי ההלכה הדתית
 21 המקובלת על המגזר החילוני והדתי.
- 22 57. המשיב טוען כי המחוקק שרצה לבדל בעלי מקצוע מסוימים עשה כך והוא מפנה להוראת השעה
 23 שנחקקו לאחר מבצע צוק איתן. על כך יאמר כי גם בהוראות השעה אין התייחסות מיוחדת
 24 לקבלני שיפוצים או לקבלנים כמו קבלני חשמל ועורכי דין, ובכל זאת בתיקי ערר רבים עותר
 25 המשיב באופן עקבי לסטות מהנוסחה. טענתו שאין לחשב עסקאות במסגרת ההפסדים, למרות
 26 שהשוואה בחודשי הבסיס לחודשי המבצע מלמד על הפסדים ניכרים. על כך טוען המשיב כי יש
 27 לסטות מהנוסחה ולהביא בגדר השיקולים מה טיב העיסקאות שנעשו באותם חודשים.



מדינת ישראל

1 58. הננו סבורים שכדי לתקן את העיית המהותי שבהשוואה לחודש מאי 2019, בו חלו ברוב החודש
2 ימי ספירת העומר יש להביא בבסיס הנוסחה את ממוצע ההכנסות בחודשים אפריל מאי 2019
3 ולהשוותו להכנסות במאי 2021, חודש בו ניזוק בשל המבצע.

4 59. מטרת הפיצוי היא סוציאלית בעיקרה וניתן לסטות ממנגנון החישוב, במקרים חריגים, אחרת
5 תסוכל מטרת הפיצוי מעיקרה. בענייננו סטיה מנוסחת המחזורים מחויב המציאות הכלכלית בה
6 פעלה העוררת. וכדי למנוע עיוות שיגרם ביישום דווקני של נוסחת המחזורים יש לאפשר את
7 הסטיה לא בדרך לו עתרה העוררת אלא בדרך שקבענו וזאת כדי להלוס את נזקי העוררת.

8 60. איננו מתייחסים לחודש אפריל 2021 ומקבלים הטענה למניעות בשל הוראות השעה, לכן על פי
9 סמכותנו הננו קובעים כי יש לסטות מהחלטת המשיב בדרך של התערבות המסלול המחזורים
10 בהוראת השעה ולהשוות בין המחזור באפריל מאי 2019 למחזור מאי 2021, מה שמעמיד את
11 הפיצוי על סך 128,000 ₪ שצריכים להיות משולמים לעוררת בניכוי הפיצוי שקיבלה, על פי
12 הוראות החוק.

13 61. בנסיבות איננו רואים לנכון לעשות צו להוצאות.

14

15

16

ניתנה היום, 18.06.2023, בהיעדר הצדדים.

17

18

19

20

21

22

שיונה, חבר

עו"ד אורית בקרמן, יו"ר

