



## בבית המשפט העליון

רע"א 5324/23

לפני: כבוד השופטת ד' ברק-ארז

המבקשת: איבריקה אינטרנשיונל בע"מ

נגד

המשיב: רשות המיסים – מנהל מס רכוש וקרן פיצויים

בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בבאר שבע מיום 16.5.2023 בע"מ 47942-10-22 שניתן על-ידי כבוד השופטת י' ייטב

בשם המבקשת: עו"ד משה מנור, עו"ד אורלי טל

### החלטה

1. בפני בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בבאר שבע מיום 16.5.2023 (ע"מ 47942-10-22, השופטת י' ייטב). בית המשפט המחוזי דחה ערעור שהגישה המבקשת על החלטתה של ועדת הערר לענייני מס רכוש וקרן פיצויים (נזק מלחמה ונזק עקיף) במחוז הדרום (להלן: ועדת הערר או הוועדה) מיום 18.9.2022.

2. ברקעה של הבקשה ניצבות תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה), התשע"ד-2014 (להלן: התקנות), שהותקנו על-ידי שר האוצר בעקבות מבצע "צוק איתן" (להלן גם: המבצע), ונועדו לפצות עסקים שנפגעו כלכלית במהלכו. בהתאם לכך, וכפי שנקבע בתקנה 1, התקנות חלות על נזקים שאירעו בתקופה שבין יום 8.7.2014 ועד יום 31.8.2014. התקנות הרחיבו את הסדר הפיצויים שחל לפי חוק מס רכוש על נזק עקיף כך שזה יחול לא רק על הפסד או מניעת רווח שנגרמו כתוצאה מנזק מלחמה בשטח שהוגדר כיישוב ספר ועל פגיעה באפשרות לנצל נכסים המצויים בשטח זה, אלא גם, בשינויים מסוימים, על יישובים הנמצאים בטווח של עד 40 ק"מ מגבול רצועת עזה (להלן: האזור המיוחד). לפי התקנות, הפיצוי בגין הנזק העקיף באזור המיוחד ייקבע לפי נוסחאות בשלושה מסלולים עיקריים –

"מסלול שכר עבודה", "מסלול מחזוריים" ו"מסלול הוצאות" – המכונים "מסלולים ירוקים" (ראו: רע"א 174/19 אם דבליו גרופ בע"מ נ' מדינת ישראל מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, פסקה 4 (26.3.2019) (להלן: עניין אם דבליו גרופ)). ההשתייכות לכל אחד מהמסלולים נקבעת בהתאם לקריטריונים הקבועים בתקנות. לענייננו, יש לציין כי תקנה 2(ג) קובעת כי ההגדרה של "שווי נזק עדיף" הרלוונטית, בין היתר, למסלול המחזוריים, לא תחול על שורה של ניזוקים, ובהם "קבלן כוח אדם כהגדרתו בחוק העסקת עובדים על ידי קבלני כוח אדם, התשנ"ו-1996" (להלן: חוק קבלני כוח אדם).

3. ומכאן – לעובדות הרלוונטיות לבקשה דנן. המבקשת היא חברה המעסיקה מהגרי עבודה ומפנה אותם לעבודה אצל לקוחות שונים. מקורה של הבקשה שבפני בתביעה שהגישה המבקשת למשיב, מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (להלן: המנהל) לפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן: חוק מס רכוש או החוק). בתביעתה טענה המבקשת כי בעקבות מבצע צוק איתן היא סבלה מירידה חדה בהכנסותיה באופן המזכה אותה בפיצויים בהתאם לחוק מס רכוש. ביום 22.12.2014 הגישה המבקשת למנהל תביעה במסלול המחזוריים על סך של 1,152,783 שקלים, בגין נזקים שנגרמו לה לטענתה עקב המבצע (להלן: התביעה הראשונה).

4. ביום 20.9.2015 דחה המנהל את התביעה הראשונה בקבעו כי המבקשת עונה להגדרה של "קבלן כוח אדם" כקביעתה בחוק קבלני כוח אדם, ולפיכך מוחרגת ממסלול המחזוריים. להשלמת התמונה יצוין כי בהמשך לכך, אפשר המנהל למבקשת להגיש תביעה נוספת במסלול שכר עבודה. אולם, לאחר שהמבקשת עשתה כן והגישה את התביעה הנוספת (להלן: התביעה השנייה), הדיון בה הופסק תוך שהמנהל קבע כי התביעה לא הוגשה בהתאם לתקנות, בין היתר, בשים לב לכך שלא צורפו לה תצהירי עובדים.

5. המבקשת הגישה ערר על החלטת המנהל בתביעה הראשונה. בתמצית, המבקשת טענה כי אין לראותה כקבלן כוח אדם בשל כך שהחוק החל עליה הוא חוק עובדים זרים, התשנ"ב-1991 (להלן: חוק עובדים זרים), שעניינו במהגרי עבודה, להבדיל מחוק קבלני כוח אדם, שאליו מפנות התקנות. בעקבות דיון מקדמי שקיימה, החליטה ועדת הערר כי המבקשת תגיש תצהירי עדות ראשית הן ביחס למסלול מחזוריים והן ביחס למסלול שכר עבודה. בהתאם לכך, העלתה המבקשת בפני ועדת הערר את טענותיה ביחס לשני המסלולים. באשר למסלול שכר עבודה טענה המבקשת כי מסלול זה אינו מתאים למהגרי עבודה משום שנדרש להוכיח במסגרתו כי העובד נאלץ להשגיח על ילד מתחת לגיל 14, ואילו למהגרי עבודה אין ילדים בישראל. כך או כך טענה המבקשת כי יש לפצותה

במסגרת אחד מן המסלולים. המנהל טען בתגובה מטעמו כי חוק קבלני כוח אדם חל על המבקשת, ואין בו החרגה באשר להעסקת מהגרי עבודה. באשר למסלול שכר העבודה נטען כי המבקשת לא עמדה בדרישת התקנות בכל הנוגע לצירוף המסמכים הנדרשים לתביעתה.

6. לאחר שבחנה את הטענות, החליטה ועדת הערר על דחיית הערר של המבקשת. בעיקרו של דבר, ועדת הערר קבעה כי המבקשת היא אכן קבלן כוח אדם בהתאם לחוק קבלני כוח אדם, ועל כן מסלול המחזוריים אינו חל לגביה. בהקשר זה ציינה הוועדה כי אין בתחולתו של חוק עובדים זרים על המבקשת כדי להוציאה מגדרי תחולתו של חוק קבלני כוח אדם. באשר למסלול שכר עבודה ציינה הוועדה כי מסלול זה מאפשר פיצוי, בין היתר, בשל היעדרות של עובדים בעקבות המצב הביטחוני ובהתאם להוראות פיקוד העורף. הוועדה קבעה כי לא עלה בידה של המבקשת להראות כי במועדים הרלוונטיים אסרו הנחיות פיקוד העורף על יציאה לעבודה וכי די בכך כדי לדחות את תביעתה של המבקשת בהקשר זה. בסיכום החלטתה ציינה הוועדה כי החלטותיו של המנהל בעניינה תאמו את הדין, אם כי ייתכן שיכול היה להתחשב בה יותר במסגרת שיקול הדעת הרחב הנתון לו, ולו "לפנים משורת הדין".

7. הערעור שהגישה המבקשת על החלטת הוועדה נדחה על-ידי בית המשפט המחוזי, ופסק דינו הוא שעומד ביסודה של הבקשה דנן. גם בית המשפט המחוזי קבע כי בשים לב לכך שהמבקשת מעניקה שירותי כוח אדם באמצעות עובדיה, יש לראות בה קבלן כוח אדם כהגדרתו בחוק קבלני כוח אדם, ובהתאם לכך היא אינה זכאית לפיצוי לפי מסלול המחזוריים. בית המשפט המחוזי הדגיש כי הגדרתו של קבלן כוח אדם בחוק קבלני כוח אדם אינה ממצטת מתחולתה קבלני כוח אדם שחל עליהם חוק עובדים זרים. גם באשר למסלול שכר עבודה קבע בית המשפט המחוזי כי לא מתקיימים במבקשת תנאי הזכאות לפיצוי כפי שאלה נקבעו בחוק. לסיום הבהיר בית המשפט המחוזי, כי חרף סמכותו הרחבה של המנהל ביישום הוראות החוק, לא מסורה לו הסמכות להעניק למבקשת פיצוי בניגוד לתנאים שנקבעו בו, אף לא בדרך של "לפנים משורת הדין".

8. בקשת רשות הערעור דנן מכוונת כלפי פסק דינו של בית המשפט המחוזי. המבקשת טוענת, בעיקרו של דבר, כי שגו ועדת הערר ובית המשפט המחוזי בקבעם שהמבקשת אינה זכאית לפיצוי. כן מלינה המבקשת על קביעתו של בית המשפט המחוזי לפיה המנהל אינו יכול להעניק לה פיצויים לפנים משורת הדין. עוד טוענת המבקשת כי קיים שוני מהותי בין קבלן כוח אדם בהתאם לחוק קבלני כוח אדם לבין תאגיד עובדים זרים בהתאם לחוק העסקת עובדים זרים.

9. לאחר שעיינתי בבקשה ובנספחיה, הגעתי לכלל מסקנה כי דין הבקשה להידחות.

10. כידוע, בקשות רשות ערעור בעניין מס רכוש מסוג זו שבפני יידונו ב"גלגול שלישי" רק כאשר הן מעוררות סוגיה משפטית הראויה להיבחן. זאת, בשים לב לכך שלפי סעיף 29(ד) לחוק מס רכוש ותקנה 12א(א) לתקנות מס רכוש זכות הערעור לבית המשפט המחוזי על החלטת הוועדה מוגבלת מראש לבעיה משפטית בלבד (ראו: רע"א 1942/12 רהיטי עמק איילון נ' מדינת ישראל-מס רכוש וקרן פיצויים, פסקה 14 (14.5.2012); עניין אם דבליו גרופ, בפסקה 16). לא מצאתי כי הבקשה דנן מקיימת אמת מידה מחמירה זו. טענותיה של המבקשת נטועות בנסיבותיו הספציפיות של המקרה דנן, ובשאלת תחולתה של הגדרת קבלן כוח אדם עליה בהתאם להוראות החוק. במכלול הנסיבות, אף לא התרשמתי כי נגרם לה עיוות דין.

11. סוף דבר: הבקשה נדחית. משלא התבקשה תשובה אין צו להוצאות.

ניתנה היום, י"ד באב התשפ"ג (1.8.2023).

ש ו פ ט ת