



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע
לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 29703-05-24 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

המערערת ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד מתן ספקטור ודניאל טלמון

נגד

המשיב מנהל מס רכוש וקרן פיצויים
ע"י ב"כ עו"ד דנה סבאג הבר מפרקליטות מחוז דרום
(אזרחי)

פסק דין

1

2

מבוא

1. ערעור על החלטת ועדת ערר לעניין מס רכוש וקרן פיצויים (נזק מלחמה ונזק עקיף)

מחוז דרום (להלן- "הוועדה") מיום 7.4.2024, בתיק ערר דרום מס' 313/14.

2. בגדרה של ההחלטה קיבלה הוועדה, באופן חלקי, ערר שהוגש על החלטת המשיב (להלן-

"המנהל") בתביעה לפיצויים בגין 'נזק עקיף', כהגדרתו בחוק מס רכוש וקרן פיצויים,

התשכ"א- 1961 (להלן- "חוק מס רכוש").

3. אקדים ואציין כי לאחר בחינת החלטת הוועדה וטענות הצדדים מצאתי שיש לדחות

את הערעור.

10

11

העובדות

4. המערערת, חברה בע"מ העוסקת בתחום הציוד והאספקה לבנייה, הגישה למנהל, ביום

1.10.14, תביעה לפיצוי בסך של 330,066 ₪, בגין נזק עקיף שנגרם לה במבצע 'צוק איתן'.

5. התביעה הוגשה ב'מסלול המחזורי', על פי תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום

פיצויים)(נזק מלחמה ונזק עקיף)(הוראת שעה), התשע"ד- 2014, (להלן: "תקנות

הוראת השעה"), אשר הותקנו בעקבות מבצע 'צוק איתן'.

16



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 6. ביום 4.12.2014 דחה המנהל את התביעה (להלן: "החלטת המנהל"). המערערת הגישה
2 ערר על החלטת המנהל, ולאחר שעררה התקבל על ידי הוועדה באופן חלקי בלבד, הגישה
3 את הערעור שלפני.

4 7. **אקדים ואציין כי לאחר עיון בטענות הצדדים, בהחלטת הוועדה ובחומר שעמד בפניה,**
5 **מצאתי שיש לדחות את הערעור.**

6

7

החלטת המנהל

8 8. בהחלטת המנהל אושר למערערת פיצוי בסך של 138,765 ₪ בלבד. המערערת קבלה על
9 כך שהפיצוי נקבע מבלי שפורט מדוע לא התקבל חישובה של המערערת, אשר נערך על
10 פי נוסחת 'מסלול המחזוריים' הקבועה בתקנות הוראת השעה. לאחר שפנתה למנהל
11 במטרה להבין את ההחלטה, נשלחה אליה טבלה המבארת את החישוב שנערך, מבלי
12 שצורף הסבר מילולי לחישוב.

13 9. על-פי האמור בכתב הערעור, רק מכתב התשובה לערר שהגישה לוועדה התברר
14 למערערת לראשונה כי הסיבה להפחתת סכום הפיצוי שדרשה היתה "ירידת מחזוריים
15 משמעותית עוד בטרם מבצע צוק איתן וללא קשר עימו, ועל כן נערכה השוואה בין
16 החציונים הראשונים של שנת 2013 ושנת 2014".

17

18

החלטת הוועדה

19 10. הוועדה בחנה את טענות הצדדים וחישוביהם, וציינה כי הנחת היסוד של מחוקק המשנה
20 בתקנות הוראת השעה היתה כי ככלל יש קשר סיבתי בין ירידת מחזוריים המחושבת
21 ב'מסלול המחזוריים' לבין מצב הלחימה בעת המבצע הצבאי. הודגש כי יתרונו הבולט
22 של ההסדר הוא בכך שהנתונים המספריים מבוססים על הדיווחים למע"מ, כפי שדווחו
23 בזמן אמת, ועל כן יישום הנתונים שדווחו על פי נוסחת תקנות הוראת השעה אמור
24 להפיק תוצאה מהירה ובהירה של גובה הנזק.

25 11. בהחלטה פורט כי לא מדובר ב'הנחת יסוד' חלוטה, וכי ניתן לסתור אותה באמצעות
26 הבאת ראיות מפריכות, בין היתר, באמצעות נתוני התנהלות של העסק לאורך זמן
27 המצביעים על מגמה קבועה ומתמשכת. ככל שמדובר במגמה מובהקת לאורך זמן,
28 המעידה על ירידה במחזור העסק, ניתן להסיק מכך כי חלק, לפחות, מהפרש המחזוריים
29 בין השנים העוקבות, נובע מאותה מגמה ללא קשר לאירועי הלחימה. הסקת מסקנה



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

- 1 כאמור אינה יכולה להעשות כלאחר יד, וכי המגמה צריכה להיות מובהקת וחד משמעית
2 שכן המנגנון שנקבע בתקנות אמור להבטיח פשטות והיעדר סרבול. המובהקות צריכה
3 להיות מבוססת על נתונים ברורים הנגזרים ממספר מאפיינים כגון אורך תקופת המבחן,
4 הפרשי הסכומים שבין התקופות, חוקיות ההתנהלות לאורך זמן, וכיוצ"ב. רק בהתקיים
5 אותה מובהקות ניתן לומר כי הונח הבסיס לסתירת ההנחה הקיימת בתקנות.
- 6 12. מבחינת נטל ההוכחה צוין בהחלטת הוועדה כי הנטל הראשוני לסתור את ההנחה
7 הקבועה בתקנות הוראת השעה מוטל על הטוען כנגדה, היינו, על כתפי המנהל. בשלב
8 ראשון עליו לבחון את נתוני הבסיס, ומשעשה זאת עליו לבחון טענה אפשרית של התובע
9 להראות כי הספק מוצק ומובהק. ככל שההנחה בדבר קיומו של הקשר הסיבתי איננה
10 נסתרת בראיות מוצקות ומובהקות ניתן לאשר סטייה מהנוסחה שבתקנות, ואולם ככל
11 שלא ניתן להגיע למסקנה שכזו יש לנהוג בהתאם לנוסחה שנקבעה בתקנות כפשוטה.
12 הוועדה התייחסה למגוון אפשרויות תאורטיות לחישוב חלופי, ככל שהחזקה נסתרת,
13 שעיקרן: **הגדלת** מרחב ההשוואה; **צמצומו**; או **גזירה ממנו**. צוין כי ככלל נכון לקבוע
14 מרחב השוואה קרוב ככל הניתן לזה שנקבע בהוראת התקנות, ובהעדר נסיבות
15 מיוחדות נכון יהיה להתמקד בהתנהלות העסק בטווח של עד שנה לפני ושנה לאחר
16 המבצע.
- 17 13. לאחר עיון בנתונים שהוצגו ובתחשיבים החלופיים אשר הוצעו על-ידי הצדדים מצאה
18 הוועדה כי עלה בידי המנהל להראות מגמת ירידה במהלך השנים 2013 עד 2014 אשר
19 הצדיקה סטייה מנוסחת התקנות כפשוטה.
- 20 14. הוועדה בחנה את המחזורים בחודשים הרלוונטיים בשנים 2013 ו-2014, ומצאה כי
21 קיימות שלוש אפשרויות לעריכת החישוב החליפי. **הראשונה**, נטרול רווחיות לפי
22 השוואת מחצית ראשונה של כל שנה; **השנייה**, נטרול רווחיות לפי השוואת המחזורים
23 לכל השנה, ללא החודשים יולי ואוגוסט; **והשלישית**, חישוב מחזור הבסיס לפי ממוצע
24 חודשי בשנה שלפני המבצע, היינו בין יולי 2013 ליוני 2014. בהחלטה צוין כי המנהל
25 העדיף בתחשיבו את ההשוואה בין מחצית הראשונה של שתי השנים הרלוונטיות, 2013
26 ו-2014, שתוצאתה היא נטרול של 52% מירידת המחזורים, ואולם לאחר שבחנה את
27 שלוש האפשרויות הקיימות ואת המחזורים בחודשים הרלוונטיים, מצאה הוועדה כי
28 ההשוואה ההוגנת ביותר הינה השוואה בין כל שנת 2013 לכל שנת 2014, בניכוי
29 החודשים יולי ואוגוסט בכל שנה, שכן אפשרות זו משקפת נכונה את התנהלות העסק
30 בתקופה הרלוונטית להשוואה.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים

תיק חיצוני:

1 15. התחשיב שערכה הוועדה בהתאם לאפשרות שנבחרה על ידה היה כדלקמן:

2			
3		4,889,355	מחזור עסקאות 2013
4		3,675,668	תשומות שוטפות 2013
5			
6		0.85	קבוע
7			
8		0.361	משלים ההוצאה הנחסכת
9			
10	7-8/14	113,946	מחזור עסקאות בתקופת הפיצוי
11	7-8/13	695,245	מחזור עסקאות בתקופת הבסיס
12			

13 16. בהתאם לתחשיב האמור, קבעה וועדת הערר כי סכום הפיצוי למערערת יעמוד על
14 209,847 ₪. כמו כן קבעה כי ההפרש בין סכום זה לבין סכום הפיצוי שנקבע בהחלטת
15 המנהל יהיה צמוד בהתאם למנגנון ההצמדה המקובל מיום החבות עד יום התשלום
16 בפועל.

טענות הצדדים בערעור

17 17. המערערת התמקדה בערעורה בסטיה מנוסחת החישוב של 'מסלול המחזוריים' הקבוע
18 בתקנות הוראת השעה, שעל פיו זכאית המערערת לפיצוי בסכום של 330,066 ₪, כפי
19 שתבעה. נטען כי המנהל לא עמד בנטל להוכיח שישנה הצדקה לסטות מאופן החישוב
20 שנקבע בתקנות הוראת השעה ועל כן לא היה מקום לחישוב שנערך.

21 18. המערערת הוסיפה וטענה כי וועדת הערר התעלמה מהמסד העובדתי שהציגה, למרות
22 העדר מחלוקת בין הצדדים. נטען כי המתיחות הצבאית ביטחונית החלה כבר במחצית
23 הראשונה של שנת 2014, מתיחות שבעטיה החל מבצע 'צוק איתן' ביולי 2014. לאחר
24 סיום מבצע 'צוק איתן' חלה עליה ניכרת בשיעור הכנסותיה, ומכאן ניתן ללמוד כי
25 המתיחות במחצית הראשונה של השנה היא שהובילה לנזקים כלכליים משמעותיים
26 ולירידה בהכנסותיה עוד בטרם החל המבצע.





בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

19. המערערת הוסיפה וטענה כי וועדת הערר התעלמה מנתוני השוואה בדבר היקף
הכנסותיה במחציות הראשונות של השנים 2013 ו- 2015 הסמוכות לשנת 2014, שבהן
לא התנהלה לחימה בעצימות גבוהה ובהן לא היה שינוי במגמת המחזורים.
20. המערערת קבלה על כך שוועדת הערר הסתפקה בנימוק שלפיו "נחה דעתנו כי עלה בידי
המשיב להראות מגמת ירידה במהלך השנים 2013-2014 שהצדיקה סטיה מנוסחת
התקנות כפשוטה", מבלי שניתן נימוק ענייני להחלטה, אף נטען כי בהעדר נימוק, היתה
החלטתה של וועדת הערר שרירותית ובלתי סבירה, וכי למעשה ערכה וועדת הערר
ממוצע בין סכומי הפיצוי שבמחלוקת בין הצדדים.
21. המערערת הדגישה כי התחשיב שנערך על ידי וועדת הערר מרע את מצבה, ואינו מבטא
את מלוא הנזק שנגרם לה, שכן בתחשיבה של הוועדה נכללו גם ההכנסות עבור החודשים
ספטמבר עד דצמבר 2014, התקופה שלאחר יום 26.8.2014, שבו הושגה הפסקת אש
והשקט חזר לקדמותו, דבר שהשפיע על העלייה במחזור הכנסותיה של המערערת.
22. המנהל טען מנגד כי תנאי לקבלת הפיצוי הינו קיומו של קשר סיבתי בין ירידת
המחזורים לבין אירוע הלחימה הרלוונטי, וזאת לאור ניסוחו של סעיף 35 בחוק מס
רכוש ותכליתו. ככל שקיימת ירידת מחזורים אשר אינה קשורה בקשר סיבתי לאירוע
הלחימה ואינה נובעת ממנו, לא קמה זכאות לקבלת פיצוי. במידה שמדובר בירידת
מחזורים אשר החלה לפני אירוע הלחימה, מוטל על המנהל לנטרל את אותה ירידת
מחזורים כדי להגיע לירידת המחזורים הנובעת מאירוע הלחימה והמזכה בפיצוי.
23. המנהל הדגיש כי על המגיש תביעה לפיצוי מכוח חוק מס רכוש מוטל נטל ההוכחה
לשכנע כי הנזק אשר נגרם לו אכן נגרם כתוצאה מאירוע הלחימה, וכן להוכיח את היקף
הנזק שנתבע. המנגנון הקבוע ב'מסלול המחזורים' הוא אחת מהדרכים לחישוב הנזק,
לאחר שהוכחה הזכאות בשל קיומו של קשר סיבתי.
24. המנהל הפנה לכך שמחזור המערערת בששת החודשים הראשונים של שנת 2013 הסתכם
ל- 2,688,548 ₪, בעוד שהמחזור בששת החודשים הראשונים של שנת 2014 הסתכם ל-
1,300,998 ₪ בלבד. על רקע זה הסיק המנהל כי הייתה למערערת ירידת מחזורים עוד
בטרם אירוע הלחימה, בשיעור של 52%, וזאת מסיבות שאינן קשורות ללחימה. מאחר
שיישום הנוסחה לא שיקף את ירידת המחזורים של המערערת עקב אירוע הלחימה,
ביצע המנהל ניטרול של חלק מירידת המחזורים, שאינו קשור לאירוע הלחימה, והפחית
52% מסך מחזור הבסיס, הוא המחזור לחודשים יולי ואוגוסט 2013. כפועל יוצא אושר
למערערת פיצוי בסכום של 138,674 ₪ בלבד.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

25. המנהל הדגיש כי בהתאם לתקנה 12א (א) ניתן לערער על החלטת וועדת הערר בבעיה משפטית בלבד. קביעת הוועדה שלפיה עלה בידי המנהל להראות מגמה של ירידת מחזורים בשנים 2013-2014 הינה קביעה עובדתית שאין להתערב בה. הודגש כי לאחר שהמנהל עמד בנטל הראשוני להראות כי חלה מגמת ירידה שאינה נובעת מהמלחמה עובר הנטל לכתפיה של המערערת להוכיח שהפרש המחזורים שנוצר נובע כולו מאירועי המלחמה ומכשלה המערערת לעשות זאת יש אכן לסטות מהנוסחה. כמו כן טען כי התייחסותה של הוועדה לטיעוני הצדדים ולנתונים שהובאו, היא בגדר נימוק לקביעתה העובדתית, וניתן להבין בבירור מההחלטה כי הוועדה דנה ובחנה את נסיבותיה הספציפיות של המערערת ואת נתוני ההשוואה שהביאה, ואשר הוזכרו באופן מפורש בגוף ההחלטה.

26. המנהל טען כי המערערת לא הביאה כל אסמכתא לטענתה שלפיה הירידה במחזור הכנסותיה במחצית הראשונה של שנת 2014 נבעה מהמציאות הביטחונית הקשה בדרום, וכי מדובר בטענה שנטענה בעלמא. לא זו בלבד שלא הובאו כל ראיות לכך, הנתונים שהובאו באשר לירי רקטות בחתך חודשי בשנת 2014 מעלים כי גם בחודשים ספטמבר עד דצמבר היה ירי טילים על עוטף עזה, ואולם למרות זאת עלה מחזור עסקאותיה של המערערת בתקופה האמורה.

המסגרת החוקית

27. הפיצוי בגין נזקי פעולות מלחמה ופעולות איבה מוסדר בפרק שמיני בחוק מס רכוש ובתקנות שהותקנו מכוחו. לענייננו רלוונטיות **תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג – 1973** (להלן – "התקנות העיקריות"), ותקנות הוראת השעה, אשר הותקנו כאמור לשם הטיפול בנזקים שנגרמו בעקבות מבצע 'צוק איתן', שחל בתקופה שבין 8.7.14 לבין 31.8.14.

28. סעיף 36 בחוק מס רכוש מורה כי ישולמו פיצויים בעד "נזק", אשר הוגדר בסעיף 35 בחוק מס רכוש כ"נזק מלחמה, נזק עקיף ונזק בצורת".

סעיף 35 האמור מוסיף ומגדיר "נזק מלחמה" כ"נזק שנגרם לגופו של נכס עקב פעולות מלחמה על ידי הצבאות הסדירים של האויב או עקב פעולות איבה אחרות נגד ישראל או עקב פעולות מלחמה ע"י צבא הגנה לישראל".

"נזק עקיף", שהוא הנזק נושא הערעור שלפני, מוגדר בסעיף 35 בחוק מס רכוש כ"הפסד או מניעת רווח כתוצאה מנזק מלחמה בתחום ישוב ספר, או מחמת אי אפשרות לנצל



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

- 1 נכסים המצויים בתחום ישוב ספר, עקב פעולות מלחמה על ידי הצבאות הסדירים של
2 האיוב או עקב פעולות איבה אחרות נגד ישראל או עקב פעולות מלחמה ע"י צבא הגנה
3 ישראל".
- 4 29. כפי שבואר בהלכה הפסוקה, בעוד ש"נזק מלחמה" שהוא נזק ישיר הנגרם לנכס, אשר
5 הזכאות לפיצוי בגינו קמה בכל מקום במדינת ישראל, ה"נזק עקיף", שהוא הנזק
6 הכלכלי בדמות הפסד או מניעת רווח, אשר נגרם לעסקים בעקבות הפעילות
7 המלחמתית, רחב יותר מבחינת היקפו, ואולם הזכאות לפיצוי בגינו נתחמה לאזור
8 גיאוגרפי מצומצם, בתחום יישוב שהשר הודיע עליו שהוא "ישוב ספר".
- 9 30. התקנות העיקריות קובעות הסדר מקיף באשר להגשת תביעות פיצויים, במנגנון פיצוי
10 המכונה 'המסלול האדום', אשר עיקרו בהוכחה מדויקת של 'הנזק הממשי', והוא אינו
11 מוגבל בתקרת פיצוי או בנוסחת חישוב. ב'מסלול האדום' רשאי הניזוק לתבוע את נזקו
12 בהתאם לבחירתו, ולהוכיח אותם כראות עיניו, על יסוד חוות דעת שמאית, ספריו
13 וכיוצ"ב.
- 14 31. בתקנות הוראת השעה, הורחב הסדר הפיצויים בגין נזק עקיף, והוחל לא רק על ישובים
15 שהוכרו כיישובי ספר על פי סעיף 35 בחוק מס רכוש, אלא גם על ישובים המצויים
16 במרחק של עד 40 ק"מ מגבול רצועת עזה. 'הנזק העקיף' הוגדר בתקנות הוראת השעה
17 באופן שונה מהגדרתו בתקנות העיקריות, באמצעות הגדרת "שווי של נזק עקיף",
18 המאפשרת בחירה בין אחד מארבעת מסלולי פיצוי המכונים 'מסלולים ירוקים':
19 'מסלול שכר', 'מסלול מחזורים', 'מסלול הוצאות' ו'מסלול חקלאות'. התביעה על פי
20 המסלולים הירוקים אינה טעונה הוכחת 'הנזק הממשי', והיא מבוססת על נוסחאות
21 קבועות. לצד פשטות ההוכחה ב'מסלולים הירוקים' הוגבלה תקרת פיצוי המשולמת
22 בעד 'נזק עקיף'. שיטה זו המעוגנת במסלולי הפיצוי פוטרת את הניזוק מהצורך להוכיח
23 את הנזק הממשי, הטעון הוכחה מורכבת, שאינה פשוטה.
- 24 32. המסלול שבו בחרה המערערת היה כאמור 'מסלול המחזורים', המעריך את הירידה
25 במחזור העסקאות בתקופת מבצע 'צוק איתן', באמצעות מנגנון טכני ויעיל המבוסס על
26 השוואה בין המחזור המדווח למנהל מס ערך מוסף בתקופת הבסיס, לבין המחזור
27 המדווח למנהל מס ערך מוסף בחודשי מבצע 'צוק איתן'. ככל שמתקבל הפרש חיובי,
28 מוכפל אותו הפרש ב'משלים', המבטא את ההוצאות אשר נחסכו במהלך המבצע בשל
29 אי הפעלת העסק.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

33. תכליתו של מנגנון הפיצוי המוסדר בחוק מס רכוש ועל פיו היא תכלית ביטוחית-
סוציאלית, וכפי שפירט כב' השופט י' דנציגר ברע"א 5902/12 מנהל קרן פיצויים
ופעולות איבה נ' קיבוץ נירים (מיום 23.1.2014) (להלן- "פרשת נירים") פסקה 19-

"ביסודו של חוק הפיצויים... עומד הרעיון שנזקים שנגרמו לרכושו של פלוני עקב
פעולות מלחמה או פעולות איבה אינם דומים באופיים לנזקים השונים שעלולים
להיגרם לרכושו במהלך חיי היום יום ושמפניהם עליו לבטח את עצמו באופן
עצמאי. התפיסה הינה שנזקי מלחמה לא צריכים ליפול על כתפיו של הניזוק
הספציפי לבדו, אלא "להתפזר" וליפול על כתפי הציבור כולו. ביסודו של החוק
עומד, כאמור, רעיון סוציאלי של ביטוח או ערבות סטטוטוריים של המדינה לנזקים
שיגרמו לנכסים עקב פעולות מלחמה או פעולות איבה".

לצד הבטחת מנגנון פיצוי יעיל ומהיר שתכליתו ביטוחית- סוציאלית, שוקל הסדר
הפיצויים שיקולים נוספים, כגון שיקולים כלכליים ותקציביים. כפי שהדגיש כב' השופט
י' דנציגר בפרשת נירים-

"יש לזכור כי תכלית החוק אינה הטלת אחריות מוחלטת על המדינה לפצות בגין
כל נזק שקשור בדרך כלשהי לפעולות מלחמה או איבה. ודוק, הרחבת תחולתו של
החוק, בדרך של פרשנות מרחיבה שאינה עולה בקנה אחד עם לשונו ותכליתו,
עשויה בטווח הארוך דווקא לחתור תחת התכלית הסוציאלית של החוק".

כב' השופט דנציגר הוסיף בפרשת נירים (בפסקה 33) כי-

"השיקול התקציבי עומד תמיד ברקע מלאכת הפרשנות של חוקים בעלי תכלית
סוציאלית שמטילים על הקופה הציבורית את הנטל לפצות בגין נזקים יוצאי דופן
כאלה ואחרים. אין ספק שהשמירה על כספי הקופה הציבורית, במובן זה
שכספים לא ישולמו למי שאינו זכאי להם על פי החוק הרלוונטי, הינה מטרה
חשובה ביותר...".

הוכחת קיומו של קשר סיבתי

34. הזכאות לפיצוי על פי חוק מס רכוש מותנית בהוכחת קיומם שלושה רכיבים: קיומן
של פעולות מלחמה (או פעולות איבה, לפי העניין); קיומו של נזק; וקיומו של קשר



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 **סיבתי** בין האירוע המזוכה (פעולת מלחמה או פעולת איבה) לבין הנזק (ראו למשל רע"א
2 6904/97 ס.ת.ו בקעות נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים, פ"ד נב (4) 1 (1998); פרשת
3 נירים; רע"א 6948/13 מנהל מס רכוש וקרן פיצויים נגד קטיף מושב שיתופי בע"מ
4 ואח' (מיום 13.12.2015)(להלן- "פרשת קטיף").
5 35. הדרישה לקיומו של קשר סיבתי, נלמדת בראש ובראשונה מהגדרות 'נזק עקיף' (כמו
6 גם מהגדרת 'נזק מלחמה') בסעיף 35 בחוק מס רכוש, הדורש קיומו של נזק כ"תוצאה"
7 או "עקב" פעולות מלחמה בזו הלשון –
8

9 "הפסד או מניעת רווח כתוצאה מנזק מלחמה בתחום ישוב ספר, או מחמת אי
10 אפשרות לנצל נכסים המצויים בתחום ישוב ספר, עקב פעולות מלחמה על ידי
11 הצבאות הסדירים של האויב או עקב פעולות איבה אחרות נגד ישראל או עקב
12 פעולות מלחמה ע"י צבא הגנה ישראל" (ההדגשות אינן במקור).
13

14 36. דרישת הקשר הסיבתי נקבעה גם בתקנות העיקריות ובתקנות הוראת השעה, הקובעת
15 בהגדרת "שוויו של נזק עקיף", כי הבחירה בין אחד מארבעת מסלולי פיצוי, היא לעניין
16 נזק שנגרם –
17

18 "בתוצאה מנזק מלחמה, מחמת אי- אפשרות לנצל נכסים או מחמת הפסקת
19 פעילות, לרבות נזק שנגרם בשל תשלום שכר עבודה..." (ההדגשות אינן
20 במקור).
21

22 37. בתי המשפט התייחסו לדרישת הוכחת הקשר הסיבתי, בין היתר בהקשר של 'מסלול
23 מחזוריים' אשר נקבע בתקנות ספציפיות בעקבות סבבי לחימה שונים, ולכך שבהעדר
24 קשר סיבתי ניתן לסטות מהנוסחה, או ליישמה באופן חלקי.

25 38. כך למשל לא שללה כב' השופטת מ' מזרחי בע"ש (י-ם) 285/09 מנורה איזו אהרון בע"מ
26 נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (מיום 1.9.2010) סטייה מהנוסחה הקבועה בתקנות
27 כאשר היא אינה משקפת נזק מלחמה –
28

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



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 ... כך אפשר, שבאוגוסט 2005 דווחה כדין עסקה חד-פעמית יוצאת דופן שאינה
2 מאפיינת כלל את הפעילות העסקית, והדבר גרם לפער חיובי בין המחזורים כאמור.
3 ניתן לומר, שגם מקרה כזה מכביד על השגת תכלית החוק (מאחר שהפרש המחזורים
4 החיובי שנוצר לא ביטא ירידה בפעילות העסקית הרגילה, וכך לא השתקף בו נזק
5 המלחמה)...";

6
7 כב' השופט ר' סוקול בע"מ 10-05-20479 חן מרגליות השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס
8 רכוש (מיום 22.11.2010), קבע חלק מפעילותה העסקית של החברה הועבר עוד לפני
9 הפעילות המלחמתית לחברה אחרת, ועל כן הנזק, היינו, ההפרש במחזורים, לא נגרם
10 בעטייה של המלחמה, ועל כן נקבע כי המערערת באותה פרשה לא הייתה זכאית לפיצוי;
11 כך גם בע"מ (ת"א) 10-04-8878 דורג'אם מאדי נ' מנהל מס רכוש ופיצויי מלחמה (מיום
12 7.8.2011) קבעה כב' השופטת ד' קרת- מאיר, כי חלק מהירידה במחזורי העסקאות
13 הייתה בשל מכירת קווי החלוקה, ולא בשל מלחמת לבנון השנייה, ובהעדר קשר סיבתי
14 אין לפצות על ירידת המחזורים שאינה קשורה בקשר סיבתי למלחמה;
15 בע"מ (ת"א) 09-1120 יעקב פאר נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (מיום 25.12.2011)
16 קבעה כב' השופטת ד' קרת- מאיר -

17
18 "כפי שציין המשיב בסיכומיו, הגדרת "הפרש המחזורים" בהוראות השעה מפנה
19 לדיווחים בהם חייב הניזוק באשר למחזור עסקאותיו לפי חוק מע"מ.
20 אין לראות בהפניה זו כהפניה טכנית בלבד כפי שטוען המערער, תוך התעלמות
21 ממטרת החוק ומהערך המוסף האמיתי אותם מייצגים דיווחים אלה...
22 עם זאת, יש בהחלט מקום במסגרת ביצוע החישוב על יסוד ההפניה לדיווחי הניזוק
23 למע"מ, לחלץ את הנתונים הרלוונטים המייצגים את נזקו האמיתי של הניזוק מתוך
24 אותם דיווחים. אין גם כל קושי מעשי בחילוץ נתונים אלה...
25 במקרה שבפניי, תשלום הפיצוי על פי החישוב הדווקני כפי שהוא קבוע בתקנות
26 יביא אכן לפיצוי שאיננו פיצוי אמת";

27
28 כב' הנשיא יי אילון קבע בע"מ 13-12-23693 נגב מינרליים תעשייתיים בע"מ נ' מס
29 רכוש באר שבע (מיום 18.2.2016) כי –

30



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 "..." "מסלול המחזורים" אינו מכונן את הזכאות לפיצוי אלא את אחת מדרכי
2 חישוב הנזק.

3 זאת, לאחר שעצם הזכאות – דהיינו הקשר הסיבתי בין הנזק לפעולות המלחמה
4 הוכחה כנדרש ע"י הטוען לאותה הזכאות".

5

6 39. בפרשת קטיף ציין כב' השופט נ' הנדל בעניין הקשר הסיבתי -

7

8 "אשר להוכחת הקשר הסיבתי, יובהר כי זהו תנאי הכרחי
9 לפסיקת פיצויים לפי החוק. אולם, אף במישור זה נסללה בחוק
10 הפיצויים דרך ייחודית. כך עולה מן הפרשנות שהעניק לחוק
11 מחוקק המשנה, כפי שהיא מתבטאת למשל במסלול המחזורים..."

12

13 מסלול זה מלמד כי מחוקק המשנה מוכן היה להניח קשר בין
14 אירועי לחימה מתמשכים (המכונים, לעיתים, "מלחמה" או
15 "מבצע") לבין צמצום הפעילות העסקית וירידה במחזורי העסקים
16 באותה תקופה. מדובר במעין הנחה עובדתית הממלאת אחר מבחן
17 הקשר הסיבתי הקבוע בחוק. מובן כי ניתן לסתור חזקה זו,
18 ולהצביע על סיבות חלופיות לירידה במחזוריו של עסק מסוים.
19 אולם, בהעדר ראיות לסתור תעמוד בעינה הנחת הקשר הסיבתי
20 בין אירועי הלחימה והירידה במחזוריים..."

21 חוק הפיצויים, היוצר את "הסדר המסגרת" לתשלום פיצויים עבור
22 נזקי פעולות איבה, מתנה את מתן הפיצוי בהוכחת קשר סיבתי.
23 ברם, התקנות האמורות מלמדות כי דרישה זו עשויה לבוא על
24 סיפוקה בהסתמך על חזקות עובדתיות. לפיכך, אף שהתקנות
25 מסדירות את תשלום הפיצויים בגין אירועי לחימה מסוימים –
26 דוגמת מלחמת לבנון השנייה, או מבצע "צוק איתן" – ואינן
27 מתייחסות לאירועי האינתיפאדה, ניתן להיעזר בכללים שנקבעו
28 בהן כאינדיקציה לפרשנות חוק הפיצויים: אם בנסיבות המוסדרות
29 בתקנות ניתן להתבסס על חזקות עובדתיות, אין מניעה עקרונית
30 לעשות זאת גם במקרים אחרים שבהם ניתן פיצוי מכוח החוק. על



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 פני הדברים, אין הצדקה להפלות בין נזקי פעולת איבה אחת
2 לאחרת, בכל הקשור לפסיקת פיצוי בהתבסס על חזקה עובדתית.
3 אשוב ואזכיר כי חזקה זו אינה מוחלטת, וכי המדינה רשאית ויכולה
4 לסתור אותה".

5 40. עמדתו של כב' השופט נ' הנדל בפרשת קטיף, באשר לקיומה של חזקה
6 עובדתית, הייתה דעת יחיד, ואולם גם בחוות דעתה של כב' הנשיאה (כתוארה
7 אז) מ' נאור קיימת התייחסות לחובה המוטלת על הניזוקים להביא ראיות
8 פרטניות לקיומו של קשר סיבתי. צוין כי -

9

10 "בהתאם לחוק ובשל כך שהם בגדר "המוציא מחברו", רובץ על
11 המשיבים ממילא הנטל להוכיח את התקיימותם של תנאים אלה.
12 הוכחתם של התנאים אמורה להתבצע בדרכים המקובלות ובהתאם
13 לחוק. מבלי להיכנס לתנאים הרלוונטיים ולפרשנותם – נושא
14 שנידון בהרחבה בכל הערכאות, לרבות בפסק-דינו של חברי –
15 המוקד ללא ספק הוא בצורך להוכיחם באופן פרטני, ביחס לכל
16 תובע ותובע.

17

18 כב' הנשיאה נאור אף ציטטה בהסכמה את החלטת וועדת הערר באותה פרשה, שלפיה-

19

20 "[...] היינו מצפים מכל עורר להמציא נתוני שיווק פרטניים שלו, לגבי
21 אותם גידולים, מהשנים שלפני האינתיפאדה, מסמכים שמתעדים את
22 הנזק הספציפי שנגרם לו בשל אירוע ספציפי זה או אחר, ואשר יראו גם
23 את הקשר הסיבתי בין האירועים לבין הנזקים..." (ההדגשה אינה
24 במקור)).

25

26 41. ברע"א 6540/15 כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (מיום 18.4.16))

27 (להלן- "כתר אחזקות"), הזכיר כב' השופט נ' הנדל את עמדתו בפרשת קטיף, וקבע כי

28 גם במסלול המחוזרים יש להצביע על קיומו של קשר סיבתי, ואולם קיימת הנחה

29 מובנית לקיומו של קשר סיבתי, שהינה בגדר חזקה הניתנת לסתירה-

30





בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 "יש להצביע על קשר סיבתי בין נזקיו של ניזוק לבין פעולות
2 מלחמה קונקרטיות... אכן, במסגרת הוראת השעה וקביעת
3 המנגנון של "מסלול המחזורים", מוכן היה מחוקק המשנה להניח
4 קיומו של קשר בין אירועי מלחמה לבין צמצום פעילותו העסקית
5 של ניזוק. ברם, אין המדובר בויתור מוחלט ועקרוני על דרישת
6 הזיקה בין המלחמה והנזק, תוך הסתפקות בירידת המחזור
7 העסקי, אלא במעין הנחה עובדתית הניתנת לסתירה... ויתור
8 מוחלט על דרישה לזיקה בין פעולות המלחמה והנזק – גם כאשר
9 ברי כי הנזק אינו נובע מהן – אינו עולה מלשון הוראת השעה,
10 שאינה משנה את הגדרת המונחים "נזק עקיף" או "נזק
11 מלחמה"... אלה מוגדרים בחוק כנזקים שנגרמים "עקב פעולות
12 מלחמה" או במונחים דומים, ולא כל נזק שנגרם בעת מלחמה או
13 בסמוך לה. הדיבר "עקב" מצביע על קשר סיבתי. ודוק, תתכן
14 חזקה שניתנת לסתירה בדבר קיום קשר סיבתי או זיקה לחוד,
15 ואחריות אבסולוטית שאינה בוחנת שאלה זו לחוד".

16

17 42. עולה מהמקובץ כי על הניזוק להוכיח, גם בתביעה המוגשת ב'מסלול המחזורים', את
18 קיומו של הקשר הסיבתי בין הנזק לבין הפעילות המלחמתית. אמנם בנוסחת 'מסלול
19 המחזורים' קיימת חזקה בדבר הקשר הסיבתי, ואולם מדובר בחזקה הניתנת לסתירה,
20 וככל שהחזקה נסתרת והקשר הסיבתי לא מוכח, יש לערוך התאמות בנוסחת החישוב,
21 כדי להימנע מעיוות ולעמוד על הפרש מחזור העסקאות הקשור בקשר סיבתי לאירוע
22 הלחימה.

23

24 דיון והכרעה

25 43. בהתאם לתקנה 12א(א) בתקנות העיקריות, ניתן לערער על החלטת הוועדה לבית
26 המשפט המחוזי בבעיה משפטית. הדיון אפוא יתמקד בערעור על סוגיות משפטיות
27 בלבד.

28 44. עיון בהחלטת הוועדה מעלה כי הוועדה יישמה כנדרש את הוראות הדין באשר לפיצוי
29 בעד 'נזק עקיף' ב'מסלול המחזורים', תוך עריכת איזון נאות בין תכליתו הביטוחית



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-05-29703 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

- 1 סוציאלית של הסדר הפיצוי, מצד אחד, לבין התכלית של הבטחת הקופה הציבורית באופן
2 שהפיצוי ישולם בעד 'נזק עקיף' הקשור בקשר סיבתי למבצע 'צוק איתן', מצד שני.
3 45. ההלכה הפסוקה עמדה כאמור על כך שהחזקה הקיימת ב'מסלול המחזורים' בדבר
4 קיומו של קשר סיבתי, הינה חזקה הניתנת לסתירה, ולא מצאתי פגם במסקנתה של
5 הוועדה שלפיה נסתרה החזקה, ולא הוכח קיומו של קשר סיבתי בין מבצע 'צוק איתן'
6 לבין ירידת המחזורים במלואה.
7 46. קשה להתעלם בענייננו מהפער בין מחזור העסקאות במחצית הראשונה של שנת 2013
8 לבין מחזור העסקאות במחצית הראשונה של שנת 2014, המשקף צמצום מהותי
9 בפעילות בשיעור של למעלה מ-50%. במצב דברים זה מדובר במגמה מובהקת הנמשכת
10 לאורך תקופה ממושכת, ויש בכך כדי להצדיק קבלת הסבר מצד המערערת והוכחת
11 קיומו של קשר סיבתי בין הירידה הדרסטית במחזור העסקאות לבין מבצע 'צוק איתן'.
12 47. המערערת ביקשה לתלות פער זה במחזורי העסקאות במצב הבטחוני ששרר בדרום
13 הארץ בחצי השנה שקדמה לפרוץ מבצע 'צוק איתן', ואולם מעבר לכך שהטענה לא
14 הוכחה בפני הוועדה, לא מבחינת המצב הביטחוני במחצית השנה הראשונה בשנת 2014,
15 אף לא מבחינת נזק דומה שנגרם בעטיו של המצב הבטחוני הנטען לעוסקים בתחום
16 דומה או לעסקים באותו הישוב, סביר להניח כי אילו אכן היה המצב הבטחוני גורם
17 להפחתת מחזורים במחצית, היה מחוקק המשנה מביא זאת לכלל ביטוי במסלולי
18 הפיצוי שנקבעו, כך שהיה נקבע פיצוי גם לתקופה זו לאור תכליתן של תקנוטת הוראת
19 השעה.
20 48. על כל פנים, העובדה שהוועדה לא קיבלה את ההסבר שנתנה המערערת, על יסוד הראיות
21 שהובאו בפניה, הינה בגדר קביעה עובדתית שלפיה לא היה במצב הביטחוני כדי להצדיק
22 את הירידה במחזור העסקאות בשיעור העולה על 50%, ובקביעה עובדתית זו אין מקום
23 להתערב.
24 49. משלא ניתן הסבר מניח את הדעת לירידה הדרסטית במחזור העסקאות במחצית השנה
25 שקדמה למבצע 'צוק איתן', נסתרת החזקה באשר לקיומו של קשר סיבתי, ועם סתירת
26 החזקה מוטל על המערערת להוכיח קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזור
27 העסקאות לבין אירועי 'צוק איתן', דבר שלא עלה בידיה לעשות.
28 50. לא זו אף זו, וועדת הערר יישמה בעניינה של המערערת את מנגנון 'מסלול המחזורים'
29 באופן ליברלי ומרחיב, ובחרה בחלופת החישוב המיטיבה עם המערערת, בכך
30 שהתייחסה בחישוביה לכלל המחזור השנתי (בניכוי חודשי המבצע), אף שגם לשיטת
31 המערערת עולה לכאורה כי הירידה במחזור העסקאות בתקופת מבצע 'צוק איתן' זכתה



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 29703-05-24 ל. ש. מ. שיווק חומרי בנין (1993) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן
פיצויים

תיק חיצוני:

1 ל'פיצוי' בעליית מחזור העסקאות בתקופה שלאחר הפסקת האש, עובדה שיש בה כדי
2 לתמוך דווקא בעמדתו המקורית של המנהל.
3 51. אף שהוועדה נימקה את החלטתה בקצרה, ניתן להתרשם כי הוועדה בחנה את הערר
4 במקצועיות ובצורה מאוזנת, התייחסה לכלל העובדות הרלוונטיות להחלטתה, וערכה
5 את האיזון הנאות בין התכליות השונות של חוק מס רכוש, ולפיכך לא מצאתי מקום
6 להתערב בהחלטתה.
7
8

סיכום

9
10 52. אשר על כן, מצאתי שלא נפל פגם בהחלטת הוועדה, ולפיכך אני דוחה את הערעור.
11 53. המערערת תשלם למנהל את הוצאותיו, בסכום כולל של 20,000 ₪, בתוך 30 ימים. ככל
12 שהסכום לא ישולם במועד, הוא יישא הפרשי הצמדה וריבית כדין.
13
14
15
16
17

18 ניתן היום, י"ד כסלו תשפ"ה, 15 דצמבר 2024, בהעדר הצדדים.
19


יעל ייטב, שופטת

20
21

