



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עררים 22-1313-22 1332-22 1084-22

לפני כבוד חברי הוועדה:

נדב כנען, עו"ד - יו"ר

אריאל ז'יטניצקי, רו"ח - חבר

טי אי טורס בע"מ מס' 515973642

העוררת:

ע"י ב"כ עו"ד טל פלמבאום

נ ג ד

רשות המסים - היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות

המשיבה:

רחוב בן גוריון 38 רמת גן

דוא"ל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

1. העוררת היא חברה העוסקת בניהול והפעלת מערך טיולים עבור תיירות נכנסת לארץ.
2. מחזורי ההכנסות של העוררת ירדו לסכום של 0 ₪ במהלך חודשי תקופת הזכאות. הערר שלפנינו עוסק בסמכותה של המשיבה לקבוע את סכומי המענק בהתאם להוצאותיה הקבועות של העוררת בנסיבות אלו, וכן במספר טענות מקדמיות.

השתלשלות ההליך

3. העוררת הגישה בקשות לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות עבור כל תקופות הזכאות (למעט מרץ-אפריל 2020), בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק").
4. מעיון בפירוט התשלומים של העוררת מיום 18.1.22 עולה כי היא הגישה השגות ביחס לכל תקופות הזכאות (למעט הבקשה ביחס לתקופת מאי-יוני 2021 הנמצאת עדיין בסטטוס של טיפול). העררים שלפנינו עוסקים בשלוש תקופות זכאות:
 - א. יולי-אוגוסט 2020 (ערר 1084/22). הבקשה ביחס לתקופה זו הוגשה ביום 5.10.20 והתקבלה באופן חלקי על ידי המשיבה ביום 22.11.20, כך שניתן לעוררת מענק בסכום של 211,595 ₪, המשקף לטענת המשיבה את הוצאותיה הקבועות במהלך תקופת הזכאות, וזאת במקום המענק המבוקש בסכום המקסימלי של 500,000 ₪. ביום 2.12.20 הגישה העוררת השגה על החלטת המשיבה, וביום 9.5.21 דחתה המשיבה את ההשגה באותו נימוק.
 - ביום 23.1.22, למעלה משמונה חודשים לאחר קבלת ההחלטה בהשגה, הגישה העוררת בקשה להארכת מועד להגשת ערר על החלטה זו, ולאחר שהוועדה קבעה כי עליה להגיש בקשה מתוקנת (ראו החלטת הוועדה מיום 30.1.22), הוגשה בקשת ארכה לצורך הגשת בקשת ארכה מתוקנת להגשת ערר. לאחר שהוועדה העניקה ארכה זו הוגשה בקשת הערר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- המתוקנת עצמה. בעקבות קבלתה של בקשת הארכה המתוקנת, הוגש לבסוף הערר עצמו ביום 21.2.22.
- ב. ינואר-פברואר 2021 (ערר 1313/22). הבקשה ביחס לתקופה זו, גם היא בסכום המענק המקסימלי של 500,000 ₪, הוגשה ביום 25.3.21 ונדחתה על ידי המשיבה ביום 25.3.21, בטענה כי סכום המענקים שהעוררת קיבלה עולה על סכום הוצאותיה הקבועות. ביום 25.8.21 הגישה העוררת השגה על החלטת המשיבה, וזו נדחתה ביום 18.1.22 לאחר שנקבע כי העוררת התעלמה בהשגתה מהנימוקים שנקבעו בהחלטת הדחייה. ביום 2.3.22 הוגש הערר על החלטה זו.
- ג. מרץ-אפריל 2021 (ערר 1332/22). בקשה זו, אף היא עבור סכום המענק המקסימלי של 500,000 ₪, הוגשה ביום 25.3.21 ונדחתה על ידי המשיבה. ביום 25.8.21 הגישה העוררת השגה על החלטת המשיבה, וזו התקבלה באופן חלקי ביום 18.1.22 כך שניתן לעוררת מענק בסכום של 175,282 ₪ לצורך כיסוי הוצאותיה הקבועות, וזאת בהסתמך על סכום התשומות שדווחו בחודשי הזכאות, בצירוף סכום נוסף של 9,224 ₪. ביום 5.3.22 הוגש הערר שלפנינו על החלטה זו.
5. יצוין כי מאחר שנימוקי ההחלטות בהשגות שונים במקצת אלו מאלו, גם נימוקי העררים נבדלים זה מזה במקצת ומתמקדים בסוגיות שונות.
6. ביום 17.5.22 התקיים דיון בעררים.
7. ביום 23.5.22 ביקשה הוועדה מהעוררת להמציא את הדוחות הכספיים לשנים 2020 ו-2021. בימים 25.5.22 ו-26.5.22 המציאה העוררת את הדו"ח הכספי לשנת 2020 ואת מאזן הבוחן לשנת 2021, כפי שהתבקשה.
8. מאחר שבמהלך הדיון שנערך ציינה ב"כ המשיבה כי במסגרת בירור הבקשות הגישה העוררת מאזני בוחן תקופתיים ולא שנתיים, התבקשה העוררת ביום 23.6.22 להגיש מאזנים אלו לתיקי הערר. בתגובה לכך טענה העוררת בתגובתה מיום 27.6.22 כי מבדיקה שערכה עולה כי לא הועברו למשיבה מאזני בוחן תקופתיים, כך שאלו לא עמדו לפני בעת שקיבלה את החלטותיה בבקשות.
9. בהמשך לכך ביקשה הוועדה מהמשיבה ביום 27.6.22 לקבל את תגובתה לדברים, תוך המצאת המאזנים ככל שהם נמצאים ברשותה. ביום 29.6.22 המציאה המשיבה את המאזנים שהגישה לה העוררת, אולם אלו כללו רק מאזני בוחן שנתיים לשנת 2019 ולשנת 2020, וכן מאזן בוחן תקופתי לחודשים ספטמבר-אוקטובר 2020, המתייחס לתקופת זכאות שאינה נוגעת לעררים שלפנינו. ביום 29.6.22 הגישה העוררת "הודעה בהולה" שבמסגרתה ביקשה להבהיר כי המאזן התקופתי שהגישה המשיבה אינו נוגע לתקופות הזכאות שלפנינו, וכי המאזנים הנוספים שהוגשו הם שנתיים ולא תקופתיים, כאמור לעיל.

טענות הצדדים



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענות העוררת בכתבי הערר

10. העוררת מעלה שלוש טענות מקדמיות – ראשית, טענה בנוגע לפגיעה בזכות הטיעון/שימוע, וזאת ביחס לכל שלושת העררים. שנית, ביחס לערר 1084/22, טענה בדבר 'התיישנות' ההחלטה שקיבלה המשיבה בהשגה, ושלישית, ביחס לערר 1313/22, טענה בדבר היעדר הנמקה של החלטת המשיבה בהשגה.
11. ראשית טוענת העוררת, במסגרת כל העררים כאמור, כי מאחר שהמשיבה החליטה לסטות ממקדם ההוצאות הקבועות שנקבע בנוסחה שבחוק, היה עליה להעניק לה זכות שימוע, ובמסגרת זו לאפשר לה לטעון הן לעניין עצם ההחלטה והן לעניין חישוב ההוצאות הקבועות בפועל. בעניין זה מפנה העוררת אל מספר החלטות של ועדות הערר שבהן נקבע כי על המשיבה להעניק לעורר זכות שימוע בנסיבות שבהן הוחלט לבחון את הוצאותיו הקבועות ולהעניק לו מענק בהתאם להן, וכן להוראת סעיף 158(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 הקובעת כי יש להעניק לנישום זכות טיעון, כמו גם לפסיקה שניתנה בעניינם של נישומים מכוח הוראה זו ובמסגרת הליכי מס שונים.
12. שנית, במסגרת ערר 1084/22 בלבד, העוררת טוענת כי ההחלטה בהשגה שהגישה התקבלה כ-160 ימים לאחר הגשת ההשגה, כלומר באיחור של כ-40 ימים מהמועד שנקבע לכך בסעיף 20(א)(1) לחוק. לנוכח האמור ובהסתמך על פסק הדין שניתן בעמ"נ (מחוזי חיפה) -27710-06-121 **ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל** (ניתן ביום 3.1.22, להלן – פס"ד **ב.ג. ביטחון**), טוענת העוררת כי בהיעדר כל נימוק המצדיק את האיחור, יש לקבל את הערר שהגישה על הסף.
13. שלישית, במסגרת ערר 1313/22, העוררת טוענת כי החלטת המשיבה בהשגה אינה מנומקת כלל, וכי גם אם נניח כי היא (העוררת) לא התייחסה בהשגה שהגישה לכלל נימוקי הדחייה שהופיעו במכתב ההחלטה, אין הדבר פוטר את המשיבה מחובת הנמקה בטרם קבלת החלטה בעניינה.
14. כל זאת ביחס לטענות המקדמיות. לגוף הדברים טוענת העוררת (ביחס לשלושת העררים) כי אין לראות אותה כעסק שנסגר, שכן היא המשיכה בפעילותה ואף שימרה ככל הניתן את עובדיה. העוררת מפנה אל החלטות שונות של ועדות הערר שבהן נקבע כי אין לראות עסק שהמשיך לשאת בהוצאות קבועות כעסק שנסגר, ולפיכך אין מקום לשלול ממנו את המענק. לטענת העוררת, ניתן להיווכח מדוחות ה-ESNA שלה לשנים 2020 ו-2021 כי היא המשיכה לשאת בהוצאות כבדות ולהעסיק עובדים, מתוך מחשבה כי ענף התיירות יתאושש, ועל כן אין מקום להחריגה מזכאות למענק.
15. העוררת טוענת כי ראוי היה שהמשיבה תקבע אמות מידה אחידות ושקופות שיפרטו את מדיניותה לעניין התערבות במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, כפי שהצהירה שתעשה. לטענתה, המשיבה בחרה להתערב במקדם זה בעניינה ללא סיבה מספקת וללא נימוק, וכן מבלי שנערך עמה בירור ביחס להוצאותיה הקבועות, כאמור לעיל.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

16. לטענת העוררת, הגדרת "מקדם ההוצאות הקבועות" בחוק אינה מפרידה בין תשומות להוצאות קבועות (שהן תשומות בגין רכוש קבוע לדוגמא) לבין תשומות להוצאות משתנות, ומכאן שהנוסחה אינה עושה כל אבחנה בין הוצאות קבועות למשתנות אלא מתייחסת לכל ההוצאות כמקשה אחת. לנוכח האמור טוענת העוררת כי אין מקום להגביל את המענק לסכום ההוצאות הקבועות, שכן מטרתו היא לפצות עסקים בגין המגבלות שהוטלו ולשמר על הקיים. בהמשך לכך טוענת העוררת כי כל הוצאה שהוצאה ע"י העסק על מנת לנסות ולייצר פעילות עסקית או הכנסה עונה להגדרת "הוצאות קבועות" שבחוק, ואין להעניק משמעות פרשנית מכריעה לכך שהמחוקק בחר בכותרת "הוצאות קבועות" לפרק זה שבחוק, שכן מדובר במונח שאינו מוגדר ואינו מופיע בסעיפי החוק עצמם.

טענות המשיבה

17. המשיבה טוענת כי העוררת היא עוסק מוחרג מזכאות בהתאם להגדרת המונח "עוסק" שבחוק, מאחר שהיא דיווחה על הכנסות בסכום 0 ₪ בכל חודשי הזכאות, ובמקביל לכך חלה ירידה משמעותית בתשומות שדיווחה, כפי שעולה מדוחות ESNA שהגישה למע"מ.

18. לטענת המשיבה, עבור תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 אושר לעוררת לפנים משורת הדין מענק עוד בשלב הבקשה, הגם שהוא עולה משמעותית על סכום ההוצאות הקבועות הדו-חודשיות שלה בתקופה הרלוונטית. לגבי תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021, נקבע כי סכום המענק ששולם לעוררת עד לאותו שלב עולה על הוצאותיה הקבועות, כפי שפורטו בהחלטה בבקשה, ולפיכך היא נדחתה. המשיבה טוענת כי ההשגה שהגישה העוררת לתקופה זו היתה כללית והיא לא התייחסה בה בכלל לחישוב ההוצאות הקבועות שנערך, ולפיכך היא נדחתה בנימוק שהיא כלל אינה מתייחסת לנימוקים שהובאו במכתב ההחלטה. בנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, המשיבה טוענת כי העוררת מוחרגת מזכאות (כאמור לעיל), וכי היא לא רשמה את כל התשומות של שנת 2019 כנדרש בחוק, דבר אשר הביא למקדם מקסימלי בשיעור של 30%. לטענת המשיבה, הוחלט בכל זאת ולפנים משורת הדין לאשר לעוררת מענק בסכום התשומות הדו-חודשיות, מבלי לבדוק אם אמנם מדובר בהוצאות קבועות אם לאו.

19. לעניין טענת העוררת שלפיה יש לקבל את הערר לנוכח האיחור שחל בקבלת ההחלטה בהשגה, המשיבה טוענת בהרחבה כי המועד בחוק לקבלת החלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצדו, וזאת בשונה מהוראות בחוקי מס אחרים, שבמסגרתם נקבעה סנקציה מפורשת הקובעת כי בהיעדר החלטה בתקופה שנקבעה בהוראה, דין ההשגה להתקבל. המשיבה מפנה לפסקי דין שונים שניתנו בעניין זה. עוד טוענת המשיבה כי שיטה זו נבחרה על ידי המחוקק בודעין, נוכח ההשלכות חסרות התקדים של מגפת הקורונה. בעניין זה מפנה המשיבה לנתונים שונים הנוגעים למספר הבקשות וההשגות, ואף לכך שמספרם של אלו גדל משמעותית רק לאחר חקיקת החוק. כמו כן טוענת המשיבה כי המחוקק קבע פתרון אחר לעיכוב האפשרי במתן החלטות בדמות הענקת מקדמות על חשבון המענק



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- (כפי שניתנו לעורר במקרה שלפנינו), וכן כי ניתן לרפא את הפגם שבאי קבלת החלטה במועד באמצעות סנקציות חלופיות, כגון פסיקת הוצאות.
20. לטענת המשיבה, העוררת נמנעת מלהתייחס לנימוקי הדחייה עצמם ולמהות המחלוקת, ולא פירטה כלל מהן לעמדתה הוצאותיה הקבועות. לטענתה, הוצאותיה הקבועות של העוררת נבחנו לפני משורת הדין משום שמדובר בעוסק מוחרג, ועל כן לא נדרשת הצדקה מיוחדת על מנת לבחון את הוצאותיה הקבועות. המשיבה טוענת כי גם אם העוררת היא בגדר עסק פעיל, היא אמורה להיות מוחרגת מזכאות, כך שבחינת הוצאותיה הקבועות נעשתה מעבר לנדרש.
21. בהקשר אחרון זה טוענת המשיבה כי קיימות הצדקות משמעותיות להחלטתה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת, ובכלל זאת העובדה שציינה נתון שגוי ומטעה בחישוב המענק (בכך שלטענתה, לא רשמה את כל התשומות של שנת 2019 כנדרש), נתונה המצביעים על ערך מוסף גבוה, והשתייכותה לענף שבו יש הוצאות פטורות רבות המצדיקות בדיקה מיוחדת. בעניין זה מפנה המשיבה להחלטת הוועדה בעניין **אינקוגניטו** (ערר 1750/21 **אינקוגניטו מוסיקה** (2002) **בע"מ נ' רשות המיסים**, 13.2.22), שם נקבעו התנאים שבמסגרתם יהיה מקום לבחון את ההוצאות הקבועות. לטענתה, יישום המבחנים שנקבעו בפרשת **אינקוגניטו** בנסיבות ענייננו מעלה כי ישנה הצדקה משמעותית לבחינת ההוצאות הקבועות, וזאת בין אם קיים פער משמעותי בינן לבינן סכום המענק ובין אם לאו.
22. המשיבה טוענת כי במקרה זה התגלה כי אכן קיים פער משמעותי בין המענק המבוקש לבין הוצאותיה הקבועות של העוררת, וכי סכומי הוצאות אלו, כפי שפורטו בהחלטותיה, הם נמוכים יותר מסכום המענקים ששולמו עד כה. המשיבה שבה וטוענת כי העוררת לא סתרה מסקנה זו ולא פירטה מהן לטענתה הוצאותיה הקבועות.
23. לטענת המשיבה, תכלית המענק היא לסייע לעסקים המתקשים בכיסוי הוצאותיהם הקבועות עקב הירידה בהכנסות כתוצאה מנגיף הקורונה, ולפיכך גם ניתנה לה סמכות להתערב במקדם, מקום שאינו משקף נכונה את ההוצאות הקבועות.
24. לעניין טענת העוררת בנוגע לאי-פרסום הקריטריונים להכרה בהוצאות קבועות, המשיבה טוענת כי קריטריונים כאמור נקבעו זה מכבר ע"י ועדות הערר. לעניין ההתערבות במקדם, קיים לטענתה קושי להגדיר במדויק את המקרים שבהם יופעל שיקול הדעת, ולפיכך הדבר נעשה לפי נסיבות המקרה. המשיבה מפנה להנחיה שפורסמה לאחרונה שבה נקבע כי השיקול המרכזי להתערבות הוא כאשר קיים פער משמעותי בין סכום המענק לבין ההוצאות הקבועות, כפי שארע לטענתה במקרה שלפנינו.
25. לעניין טענת העוררת בנוגע לזכות הטיעון, המשיבה טוענת כי בהתחשב בהיקף הבקשות וההשגות שבהן היא נדרשת לטפל, אין ביכולתה להעניק זכות טיעון בכל מקרה, ולפיכך גם לא נקבעה בחוק מלכתחילה זכות שימוע בטרם מתן החלטות בהשגות.

טענות העוררת בכתב התגובה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

26. העוררת מבקשת לדחות את טענותיה של המשיבה בסוגיית האיחור שחל בקבלת החלטה בהשגה (במסגרת ערר 1084/22). לטענתה, על אף שהיא עצמה איחרה בהגשת הערר, היא אינה מושתקת מהעלאת טענת האיחור כנגד המשיבה, שכן היא פעלה כדין ובהתאם לאפשרות שניתנה לה בחוק ובתקנות, בעוד שהמשיבה עשתה דין לעצמה ופעלה בניגוד להוראות החוק הקבועות את המועד לקבלת החלטה בהשגה. העוררת מבקשת להדגיש את חשיבות המועדים שנקבעו לצורך מתן מענה מהיר ויעיל לעסקים, ולדחות את טענת המשיבה שלפיה מדובר במועד מחייב ולא במועד מנחה. בנוסף לכך שבה העוררת על טענותיה לעניין חובת ההנמקה והפגיעה בזכות הטיעון.

27. לעניין סמכותה של המשיבה להתערב במקדם ההוצאות, העוררת טוענת כי הדיווחים השגויים אירעו רק ביחס לאחת מהבקשות ועל כן אין מקום כי הדבר יצדיק את הבדיקה גם ביחס לבקשות הנוספות. לטענתה, היא הגישה את בקשותיה בהתאם לנתוני האמת שהיו בפניה ואין לייחס לה חוסר תום לב.

28. בהמשך לכך טוענת העוררת כי ההחלטה לבחון את הוצאותיה נעשתה ללא הצדקה קונקרטיית וללא נימוק, וצריכה להיעשות במקרים חריגים ויוצאי דופן בלבד. העוררת שבה וטוענת כי תכלית המענק אינה רק לכסות על ההוצאות הקבועות של העסק, אלא לפצות על הירידה במחזור הכנסותיו עקב המגבלות שהוטלו.

דיון והכרעה

29. לאחר שבחנו את טענות הצדדים ואת המסמכים שהוגשו, הגענו למסקנה כי יש לקבל באופן חלקי את העררים, מהנימוקים שיפורטו שלהלן.

טענות מקדמיות

30. ראשית, נתייחס לטענות המקדמיות שהעלתה העוררת, הנוגעות לפגיעה בזכות הטיעון (בשלושת העררים), לאיחור בקבלת החלטה בהשגה (בערר 1084/22) ולהיעדר הנמקה (בערר 1313/22).

זכות הטיעון

31. העוררת טענה כזכור כי מאחר שהמשיבה החליטה לסטות ממקדם ההוצאות הקבועות שנקבע בנוסחה שבחוק, הרי שהיה עליה להעניק לה זכות שימוע, ובמסגרת זו לאפשר לה לטעון הן לעניין עצם החלטתה והן לעניין חישוב ההוצאות הקבועות בפועל. בעניין זה מפנה העוררת למספר החלטות של ועדת הערר וכן לפסיקה שניתנה בעניינם של נישומים במסגרת הליכי מס שונים.

32. מעיון בשלוש החלטות שניתנו בבקשות העוררת עולה כי המשיבה קבעה במסגרתן כי יש להפחית את המענקים לסכום המשקף את ההוצאות הקבועות שבהן נשאה העוררת בתקופת הזכאות. משניתנו החלטות אלו והעוררת הגישה עליהן השגות, היא בחרה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- מטעמיה שלה לנצל באופן חלקי בלבד את זכות הטיעון שניתנה לה באותו שלב, ולא התייחסה כלל לסכום שאישרה המשיבה בהחלטותיה ולדרך חישובו.
33. כך, במסגרת החלטה מיום 22.11.20 (נשוא ערר 1084/22 ביחס לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020) ציינה המשיבה כי חלה ירידה ניכרת בהוצאות הקבועות של העוררת, וכי מאחר שמטרת המענק היא השתתפות בהוצאות קבועות הרי שתכלית החוק אינה מתקיימת, והמענק שאושר הופחת באופן המשקף את ההוצאות הקבועות בתקופת הזכאות (לסכום של 211,595 ₪). אמנם, במסגרת החלטה זו לא ניתן פירוט להוצאות קבועות אלו, אולם העוררת עצמה העידה כי החישוב שנקבע מבוסס על סכום התשומות שדווחו למע"מ בתוספת הוצאות שכר, ולפיכך הרכבו היה ברור לה (ראו עמ' 6 לפרוטוקול הדיון מיום 17.5.22, שורות 32-33, וראו גם הדיון בהמשך).
34. בהשגה שהגישה על החלטה זו ביום 2.12.20 טענה העוררת כי אין הצדקה להעניק לה מענק המכסה את ההוצאות בלבד, וכי יש להעניק לה מענק מלא בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק. בכך בחרה העוררת שלא להתייחס כלל לסכום ההוצאות ולחישוב שביצעה המשיבה בהחלטה (למעשה, כפי שהיא ממשיכה לטעון גם בהליך זה שלפנינו). בנסיבות אלו ברי כי זכות הטיעון בעניין זה ניתנה לעוררת, גם אם בשלב ההשגה בלבד, אך היא בחרה לנצל באופן חלקי בלבד.
35. גם במסגרת החלטה מיום 22.7.21 (נשוא ערר 1313/22 ביחס לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021) התייחסה המשיבה בפירוט לסכום ההוצאות הקבועות בתקופת הזכאות, אך קבעה כי מאחר שסכומי המענקים ששולמו לעוררת עולים על סכומי ההוצאות הקבועות שלה (כפי שפורטו) הרי שאין מקום להעניק לה מענק נוסף. אמנם מסקנתה זו של המשיבה אינה מבוססת לטעמנו ולפיכך דינה להתבטל (ראו להלן), אך ודאי שניתנה בה התייחסות לעצם ההחלטה להתבסס על חישוב ההוצאות הקבועות וכן לחישוב עצמו.
36. אולם, גם ביחס להחלטה זו בחרה העוררת, במסגרת ההשגה שהגישה, לחזור על טענותיה שלפיהן היא זכאית למלוא סכום המענק לפי הנוסחה, וזאת מבלי להציג כל פירוט חלופי של ההוצאות הקבועות שאותן יש להביא בחשבון לטענתה ומבלי להתייחס לדרך החישוב של גובה ההוצאות.
37. בנוגע להחלטה נשוא ערר 1333/22 ביחס לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, הרי שלטענת העוררת החלטת המשיבה בבקשה זו כלל לא הומצאה לה. אף על פי כן, ביום 25.8.21 הגישה העוררת השגה מנומקת על החלטת המשיבה, שבה חזרה למעשה על השגתה הקודמת ביחס לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021, כפי שתוארה לעיל.
38. לנוכח האמור ניתן להיווכח כי המשיבה ביססה את החלטותיה בבקשות על הוצאותיה הקבועות של העוררת בכל אחת מהתקופות, וכי העוררת יכולה היתה להתייחס לעניין זה במסגרת ההשגות שהגישה על החלטות אלו. אמנם, היה מקום כי המשיבה תציג בפני העוררת את החישוב שערכה ותאפשר לה להציג את טענותיה בעניין כבר בשלב בחינת בקשותיה, ולא רק בשלב ההשגה כפי שנעשה. אולם, משניתנה לעוררת זכות הטיעון בעניין זה במסגרת ההשגות, היא בחרה לנצל באופן חלקי בלבד, מטעמיה שלה, עת שמיקדה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- טענותיה כנגד עצם התערבות המשיבה במקדם ההוצאות, ומשבחה שלא להציג חישוב חלופי של ההוצאות הקבועות או לטעון כנגד החישוב שערכה המשיבה.
39. יש להוסיף בעניין זה, כי החלטותיה של המשיבה בענייננו כפי שפורטו לעיל שונות מהמקרים שנדונו בהחלטות קודמות של ועדות הערר, שעליהן ביקשה העוררת להסתמך.
40. כך, במקרה שנדון בערר 1137/21 מ. מוסיקה פלוס בע"מ נ' רשות המסים (12.7.21) העלתה המשיבה את טענת ההסתמכות על ההוצאות הקבועות בשלב ההשגה בלבד, בבחינת למעלה מן הצורך לאחר שהועלו טיעונים עיקריים אחרים, ומבלי לציין סיבה ספציפית ומובהקת המצדיקה את ההתערבות וללא נימוק ברור (ראו פסקאות 45-48 להחלטה בערר 1137/21).
41. במקרה שנדון בערר 1459/21 אר-תור בע"מ נ' רשות המסים (4.10.21), שגם אליו הפנתה העוררת, ניתנה ההחלטה בעניין רק בשלב ההשגה, כך שלעוררת התאפשר להעלות את טענותיה רק בשלב הערר (ראו פסקה 15 להחלטה), וזאת בניגוד לענייננו, כאמור. בנוסף לכך, באותו מקרה, ההחלטה לבחון את ההוצאות הקבועות לא היתה בגדר החלטה מיטיבה שלעמדת המשיבה נועדה להעניק לעסק מענק שהוא אינו זכאי לו על פי דין. למעשה, באותה החלטה קבעה ועדת הערר כי אם היה מדובר בהחלטה מיטיבה (כפי שארע בענייננו), הרי שניתן היה להסתפק בהודעה חד-צדדית בדבר חישוב ההוצאות הקבועות (ראו פסקה 49 להחלטה).
42. לא למותר לציין כי גם בהחלטות אלו שאליהן הפנתה כאמור העוררת, הנבדלות כאמור באופן ממשי מהמקרה שלפנינו, לא הוחלט לקבל את העררים לנוכח הפגיעה שארעה בזכות הטיעון של העוסקים. בערר מ. מוסיקה פלוס בע"מ התקבל הערר מסיבות אחרות, ואילו בערר אר-תור בע"מ הושב הדיון לשלב ההשגה לצורך דיון בשאלת ההוצאות הקבועות וחישובן. במקרה שלפנינו, לעומת זאת, התאפשר לעוררת להעלות את טענותיה לעניין ההוצאות הקבועות כבר בשלב ההשגה, כאמור. מכאן, שאין בהחלטות אלו שעליהן ביקשה העוררת להסתמך כדי להועיל לה.
43. בנסיבות אלו ולנוכח המפורט לעיל, אין מקום לקבל את טענת העוררת כי זכות הטיעון או השימוע שלה נפגעו באופן ממשי, ודאי שלא באופן המצדיק את קבלת העררים על הסף, כפי שטענה. לצד זאת, אנו סבורים כי יש מקום להביא בחשבון פגם מנהלי זה במסגרת פסיקת ההוצאות בתיק.

האיחור בקבלת ההחלטה בהשגה

44. אין בידינו לקבל גם את טענת ההתיישנות שהעלתה העוררת לנוכח האיחור שחל בקבלת החלטה בהשגה עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (במסגרת ערר 1084/22 בלבד).
45. סעיף 20(ב) לחוק קובע:
- 20(ב) על החלטה בהשגה לפי סעיף קטן (א) ניתן לערור לפני ועדת ערר כאמור בסעיף 21, בתוך 45 ימים מיום שנמסרה לעורר ההחלטה בצירוף הודעה על זכות הערר ועל המועד להגשתו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

46. פסק הדין המנחה בנושא הנפקות שיש לייחס להחלטות המדינה הניתנות באיחור ניתן בבית המשפט העליון בע"מ 1386/04 המועצה הארצית לתכנון ובניה נ' עמותת נאות ראש העין ע"ר (ניתן ביום 20.5.2018). בפסק הדין הבחין בית המשפט העליון בין הסדרים חוקיים שבהם המועד למתן החלטה הוא מחייב, שסטייה ממנו גוררת סנקציה שנקבעה בחוק, לבין הסדרים שבהם קביעת המועד היא בעלת אופי מנחה או מדריך בלבד. בית המשפט העליון קבע כי ההבחנה בין מועד מחייב לבין מועד מנחה תלויה באופי ההסדר ובתכליתו, כאשר במקרים שבהם לא נקבעה בחוק הוראה מפורשת לגבי תוצאות החריגה מן המועד, קיימת "חזקה פרשנית... כי מדובר בנורמה המגדירה מסגרת זמן לפעולה שהיא בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, ואיננה בעלת אופי מחייב". לצד זאת צוין כי גם כאשר לא נקבעה סנקציה מפורשת בחוק, עשויה להיות לאיחור משמעות במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירות ועל תקינות ההחלטה. בנוסף לכך הזכיר בית המשפט העליון באותו מקרה את תורת הבטלות היחסית, שלפיה גם אם נפל פגם בהחלטה, יש לבחון את מהות הפגם ולהתאים את הסעד הראוי לכלל נסיבות המקרה.

47. בעניין ב.ג. בטחון דן בית המשפט המחוזי בחיפה (כבוד השופטת אורית ויינשטיין) במשמעות שיש לתת לאיחור במתן החלטה בהשגה על מענקי הוצאות קבועות לפי החור שבענייננו (פסקאות 81-98 להחלטה). בית המשפט קבע כי ההבחנה הקיימת בפסיקה בין "מועד מחייב" לבין "מועד מנחה" תלויה בעיקר בתכלית ההסדר החקיקתי; צוין כי בעניין החוק שלפנינו, תכלית ההסדר היא מתן סיוע מהיר ויעיל לעסקים שנפגעו, על מנת לספק להם "חמצן" בתקופת החירום של נגיף הקורונה, כך שספק אם ניתן להתייחס למועד כמנחה בלבד. יש לציין כי בית המשפט העיר כי לא כל איחור יביא לפסילת ההחלטה, וכי יש לתת את הדעת למשך האיחור ולנימוקים שניתנו לאיחור בהחלטה בהשגה. יוער עוד כי בית המשפט דן בעניין זה בבחינת "למעלה מן הצורך", לאחר שטענות המערערת התקבלו מטעמים אחרים.

48. בהמשך החלטות אלו קבעו ועדות הערר במספר החלטות, כי עצם קבלת החלטה בהשגה באיחור אינה מצדיקה כשלעצמה את קבלת הערר, וכי יש לבחון בעניין זה את מכלול נסיבות המקרה, ובכלל זאת את משך האיחור, סכומי המענק שבמחלוקת, המקדמות ששולמו, הנזק שנגרם לעוררת והתנהלות הצדדים.

49. בהקשר זה נכתב בהחלטה אחרת של ועדת הערר, כי:

"יש לתת את הדעת גם לכך שהליכים רבים מתנהלים בוועדת הערר לאחר שההחלטה בהשגה התקבלה באיחור. החלטת כלל אוטומטי לפיו כל החלטה שהתקבלה באיחור מביאה לקבלת הערר, תעמוד גם היא בניגוד לתכליות העומדות ביסוד המענק, ותהא בלתי סבירה באורח קיצוני. כפי שפסק בית המשפט המחוזי בעניין ב.ג. בטחון, הדגש בביקורת השיפוטית על מקרים של איחור במתן החלטה בהשגה, צריך להיות על תכלית ההסדר, תוך איזון בין מכלול ההוראות של החוק, שוועדת הערר נדרשת לשמור על קיומן. ... איחור במתן החלטה בהשגה הוא פגם בהליך המינהלי, והוא מהווה שיקול במסגרת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הביקורת השיפוטית על החלטת רשות המסים... בבחינת סבירות ההחלטה יש לתת את הדעת למכלול הנסיבות והשיקולים שבגינם התקבלה ההחלטה – ומטעם זה, אין מנוס מן המסקנה כי נפקות הפגם נבחנת בכל מקרה לגופו לפי נסיבותיו. מסקנה זו מתיישבת עם פסיקת בית המשפט העליון בעניין המועצה הארצית לתכנון ובניה, כי יש להתאים את תוצאת הפגם למכלול הנסיבות, בהתאם לתורת הבטלות היחסית. " (ערר 1795/21 חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 25, 50, ניתן ביום 18.1.22).

50. בהחלטה אחרת של הוועדה נקבע: "המשמעות שיש לתת לאיחור במתן ההחלטה בהשגה במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירותה ותקינותה של התנהלות המשיבה, אינה יכולה להיבחן במנותק משאלת הנזק או העוול שנגרם לעוסק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה. במצב בו העיכוב במתן ההחלטה בהשגה גרם לפגיעה כלכלית בעוסק עקב אי קבלת מענקים/מקדמות להם היה זכאי, הדבר יהווה משקל משמעותי בהחלטה האם לקבל את הערר רק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה." (ערר 1834/21 הלל גולנד אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, פסקה 71, ניתן ביום 13.3.22, ראו גם ערר 1664/21 ארגנטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 59-82, ניתן ביום 31.1.22, ערר 1539/21 אלדד שיווק פרוייקטים (200) בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 28-33, ניתן ביום 20.3.22).

51. עוד יש לציין בנושא זה כי בעמ"נ (מחוזי ת"א-יפן) 68282-03-22 המבורג הפקות תל אביב בע"מ נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 10.7.22) אישר בית המשפט המחוזי את החלטת ועדת הערר, שבמסגרתה נקבע כי טענת ההתיישנות שהעלתה העוררת מצדיקה הטלת הוצאות על המשיבה, אך לא את קבלת הערר על הסף (לעניין זה ראו גם עמ"נ 48298-21 מאגמה ישראל פרוייקטים בע"מ נ' רשות המסים, פסקה 86, ניתן ביום 12.6.22).

52. במקרה שלפנינו ההשגה הוגשה ביום 2.12.20, וההחלטה בהשגה התקבלה ביום 9.5.21 כלומר כ-158 ימים לאחר שהוגשה, ובאיחור של 38 ימים מהמועד שנקבע בחוק. על אף שאין להקל ראש בכל איחור, יש לציין כי מדובר באיחור ממושך פחות מהאיחור שנדון בפרשת ב.ג. בטחון (שעמד על 68 ימים) כמו גם מהאיחורים שנדונו בהחלטות ועדות הערר שהוזכרו לעיל, שבהם דובר על איחורים של למעלה מ-80 ואף למעלה מ-120 ימים). עוד יצוין, כי העוררת שלפנינו קיבלה עבור בקשתה לתקופה זו מקדמות בסכום של 300,000 ₪, ולאחר מכן החליטה המשיבה להעניק לה מענק בסכום חלקי של 211,595 ₪, כאמור (מתוך המקדמה ששולמה).

53. לנוכח האמור אין לומר כי האיחור של כ-40 ימים שחל בקבלת ההחלטה בהשגה גרם לעוררת נזק או עוול, ודאי שלא באופן המצדיק מתן פיצוי בדמות קבלת הערר והמענק המלא שהתבקש.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

54. עוד יש להביא בחשבון בהקשר זה, כי העוררת עצמה הגישה את הערר הרלוונטי (ערר 1084/22) באיחור ניכר של כ-7 חודשים, פרק זמן העולה בצורה משמעותית על האיחור של 38 ימים שחל במתן החלטת המשיבה בהשגה (ההחלטה בהשגה ניתנה ביום 9.5.21 ולפיכך העוררת נדרשה להגיש את הערר עד ליום 23.6.21, אך הגישה את בקשתה לקבלת הארכת מועד להגשת ערר רק ביום 23.1.22).

55. יתרה מכך, בקשתה זו של העוררת לקבלת ארכה להגשת ערר הוגשה תחילה בצורה חסרה, מבלי לפרט את הטעמים המיוחדים שעשויים להצדיק את האיחור ומבלי לצרף הצהרה ובה אימות לעובדות בבסיס הבקשה, וזאת בניגוד להוראת תקנה 6(א) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020. רק לאחר שהוועדה אפשרה לעוררת להגיש בקשה מתוקנת, ולמעשה לאחר שהעוררת ביקשה, לאחר שחלף המועד שנקבע לכך, ארכה נוספת, הוגשה ביום 13.2.22 הבקשה המתוקנת. יוער עוד כי המשיבה לא הביעה את התנגדותה לבקשה לקבלת ארכה להגשת ערר אלא הותירה את ההחלטה לשיקול דעת הוועדה, וכי איחורה של המשיבה בקבלת ההחלטה בהשגה הובא בחשבון כאחד מהנימוקים המצדיקים את קבלת בקשת הארכה (ראו החלטה מיום 15.2.22).

56. בנסיבות אלו, כפי שפורטו לעיל, ולאחר בחינת מכלול הדברים, ובכלל זאת גם לאחר בחינת ההחלטה לגופה (כפי שיפורט להלן), הגענו למסקנה כי אין הצדקה לקבל את הערר מחמת האיחור שחל בקבלת ההחלטה בהשגה. לצד זאת ברי כי יהיה מקום להביא את האיחור שחל בקבלת ההחלטה (כמו גם את האיחור בהגשת הערר) במסגרת קביעת ההוצאות בתיק.

היעדר הנמקה

57. בנוגע לטענה המקדמית הנוספת שהעלתה העוררת בדבר היעדר הנמקה של החלטת המשיבה בהשגה שהוגשה ביחס לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (ערר 1313/22) אין מדובר לטעמנו בטענה היכולה להצדיק כשלעצמה את קבלת הערר. מבחינה מהותית נראה כי החלטת המשיבה נומקה עניינית במסגרת ההחלטה הקודמת שניתנה בבקשה וכי החלטותיה העוקבות אינן מנותקות מהחלטה זו.

58. בעניין זה יוזכר כי החלטתה של המשיבה בבקשה שהגישה העוררת עבור תקופת זכאות זו היתה מנומקת, ואף כללה פירוט של סכומי ההוצאות הקבועות שהובאו בחשבון. בהחלטה בהשגה מיום 18.1.22 (שאליה מתייחסת העוררת בטענתה להיעדר הנמקה) נכתב כי **"החברה התעלמה בהשגתה מהנימוקים אשר רשומים במכתב ההחלטה – על כן לא ניתן לבדוק את ההשגה אשר לא התייחסה למכתב ההחלטה"**. מדובר למעשה בנימוק טכני שלפיו ההגשה שהוגשה אינה מתייחסת לנימוקים שהובאו בהחלטת הדחייה של הבקשה, כאמור, ולפיכך לא ניתן לבחון אותה לגופה.

59. ייתכן אמנם כי בנסיבות אלו מוטב היה לשוב ולציין בהחלטה בהשגה את הנימוקים שהובאו בהחלטת הדחייה הקודמת, אולם ברי כי מבחינה מהותית משמעותה או תוצאתה של החלטה זו היא כי אין בהשגה שהוגשה כדי לשנות מהנימוקים שפורטו קודם לכן



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בהחלטת הדחייה של הבקשה. מכאן, שגם אם נפל פגם טכני מסוים בניסוח ההחלטה בהשגה, לא השתכנענו כי מדובר בהיעדר הנמקה, שכן הנימוקים שהביאו לדחיית בקשת העוררת צוינו בפניה במסגרת מכתב ההחלטה בבקשה (כך שהיא היתה מודעת להם), ומשבחרה שלא להגיב להם במסגרת ההשגה ניתן לקבל שהמשיבה לא מצאה לנכון לשוב עליהם במסגרת ההחלטה בהשגה. בהקשר זה ניתן גם להוסיף כי העוררת אף העלתה טענותיה בעניין זה במסגרת הערר שהגישה. לאור כל האמור אין לומר כי פגם זה כשלעצמו מצדיק את קבלת הערר על הסף ובמלואו כפי שביקשה העוררת.

60. לצד זאת יצוין כבר עתה כי פירוט ההוצאות הקבועות שעליו מתבססות החלטותיה של המשיבה אינו ברור די צורכו, ומהווה את אחד מהשיקולים המצדיקים את קבלת העררים באופן חלקי, כפי שיפורט להלן.

61. לאחר שדנו בטענות המקדמיות שהעלתה העוררת, נפנה עתה לבחון את החלטותיה של המשיבה לגופן.

סמכות המשיבה לבחון את ההוצאות הקבועות

62. השאלה העיקרית שבמחלוקת היא האם היתה המשיבה מוסמכת להגביל את המענקים שנתנה לעוררת לסכום הוצאותיה הקבועות, או שמא היתה מחויבת להעניק לה את המענקים במלואם מבלי להתערב בתחשיב. לטענת העוררת, מאחר שהיא המשיכה לשאת בהוצאות קבועות במהלך תקופות הזכאות, אין לראות בה כעסק שנסגר ואין לשלול ממנה את המענק. בהמשך לכך טוענת העוררת כי לא היה מקום כי המשיבה תתערב במקדם ההשתתפות בהוצאות ותגביל את גובה המענקים שנקבע לסכום הוצאותיה הקבועות, וזאת לנוכח הוראות החוק ותכליתו כאמור.

63. סעיף קטן (8) להגדרת המונח "עוסק" בסעיף 7 לחוק קובע כי "יראו גם עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק, ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות כמי שדיווח על סגירת עסקו." (ההדגשה לא במקור). לפיכך יוחרג עוסק שכזה מזכאות למענק.

64. הוראה זו כוללת בתוכה שני תנאים מצטברים: (א) ירידה ניכרת בהוצאות שהוצאו לצורך ייצור הכנסה בשל הפסקת הפעילות, ובנוסף (ב) דיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס במהלך תקופת הזכאות. יש לציין כי התנאי הראשון גמיש יותר מהשני, שכן החוק אינו נוקב בשיעור מסוים אלא מתייחס באופן כללי יותר ל"ירידה ניכרת", מונח הכפוף לפרשנות ולשיקול דעת.

65. מעיון בדיווחי ההכנסות של העוררת למע"מ (דו"ח ESNA) בתקופת הזכאות עולה כי מחזורי העסקאות שלה היו בשיעור אפס במהלך כל חודשי הזכאות, ומכאן שתנאי זה מתקיים בעניינה של העוררת.

66. בעניין לתנאי הנוסף הנוגע להוצאות, בתשומות שדיווחה העוררת למע"מ חלה ירידה משמעותית החל ממועד התפרצות הקורונה בפברואר-מרץ 2020: העוררת התאגדה בחודש פברואר 2019 והחלה את דיווחיה למע"מ בחודש מאי של אותה שנה. בחודשים האחרונים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- של שנת 2019 עמדו תשומות העוררת על סכומים שמעל 400 אלפי ₪, ובינואר 2020 על כ- 691 אלפי ₪. בחודש פברואר 2020 ירדו התשומות המדווחות לכ- 210 אלפי ₪ ולכ- 140 אלפי ₪ בחודש מרץ. משם והלאה ירדו התשומות לכ- 88 אלפי ₪ ועד למוצע של 50-60 אלפי ₪ לחודש בין החודשים מאי 2020 ועד דצמבר. בחודשי הזכאות בשנת 2021 נעו התשומות המדווחות של העוררת על סכומים שבין 39 אלפי ₪ לכ- 90 אלפי ₪.
67. במילים אחרות, במשך עשרת החודשים שבין מאי 2019 לפברואר 2020 (טרם התפרצות נגיף הקורונה), מחזור התשומות החודשי הממוצע של העוררת עמד על סכום של 520,749 ₪. החל מפרוץ מגפת הקורונה במרץ 2020, כלומר בעשרת החודשים שבין מרץ לדצמבר 2020, עמד מחזור התשומות החודשי הממוצע של העוררת על סכום של 65,499 ₪. מחזור התשומות החודשי הממוצע בחודשי הזכאות נשוא שלושת העררים שלפנינו עמד על סכום דומה של 64,496 ₪. מדובר על ירידה בשיעור של כ-87% בהשוואה למחזור התשומות החודשי הממוצע טרם התפרצות הקורונה.
68. על פי נתונים אלו נראה אפוא כי קיימת ירידה ניכרת בהוצאות העוררת החל מהתפרצות נגיף הקורונה בחודש מרץ 2020, ובכלל זאת גם בחודשי הזכאות נשוא העררים שלפנינו, ומכאן שגם התנאי הנוסף הנוגע לירידה ניכרת בהוצאות מתקיים בעניינה.
69. למרות שמבחינה לשונית פורמלית העוררת מוחרגת אפוא מזכאות למענק, מאחר שהיא עונה לשני התנאים המצטברים שנקבעו בהוראת ההחרגה, קבעה המשיבה בכל שלושת החלטותיה כי העוררת זכאית למענקים, וזאת בסכום ההוצאות הקבועות שבהן נשאה במהלך תקופות הזכאות (אם כי בפועל הוענקו מענקים בסכום ההוצאות הקבועות התקופתיות רק עבור שתיים מבין שלושת הבקשות, שכן ביחס לבקשה השלישית נקבע כי סכום המענקים שכבר ניתן עולה על סכום ההוצאות הקבועות).
70. ועדות הערר התייחסו במספר מקרים להחרגה הקבועה בסעיף 7(8) לחוק, ולהחלטת המשיבה לבחון ולהעניק את המענקים לפי סכום ההוצאות הקבועות במקרים מעין אלו (של הכנסות בסכום אפס וירידה ניכרת בהוצאות), בהתאם לסמכות הנתונה לה בסעיף 7 לחוק. בהוראה זו נקבע: "**המנהל רשאי לקבוע מקדם אחר לגבי עוסק כאמור בפסקה זו, אם שוכנע כי המקדם לפי פסקה זו אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק במקרה של אי-הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק, ובלבד שהמקדם שיקבע לא יעלה על 0.3**".
71. במספר החלטות של הוועדה נקבע כי במקרים אלו, על אף שלכאורה ומבחינה פורמלית יש להחריג את העוסק מזכאות למענק, קיימת בכל זאת הצדקה לבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל ולקבוע את סכום המענק בהתאם להן.
72. כך לדוגמה סוכמה הלכה זו בפרשת **גבאלי** (לנוכח חשיבות הדברים לענייננו הם יובאו במלואם):

21. הוראה זו (הוראת סעיף 7(8) לחוק) כורכת יחד שני מצבים שונים – מצב שבו העסק דיווח על סגירת פעילותו לפני תקופת הזכאות, שאז בוודאי אין פעילות עסקית ואין הצדקה לתת לו מענק, יחד עם מצב שבו פעילות העסק ירדה למינימום – אפס הכנסות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

וירידה ניכרת בהוצאות. המחוקק קבע כי גם במקרה האחרון לא יהיה העסק זכאי למענק, ויראו אותו כאילו נסגר – הגם שהעסק לא דיווח על סגירה בפועל.

22. בערר 159-21 אדואר סליבא נ' רשות המסים [פורסם בנבו] (ניתן ביום 30.9.2021; להלן – עניין אדואר סליבא) עמדנו בהרחבה על תכלית ההוראה השוללת את המענק במקרה האחרון. מדובר במקרים שבהם העסק אמנם לא סגר את שעריו, אך למעשה הקפיא את פעילותו, ולכן דיווח על הכנסות בשיעור אפס, אך באותה תקופה גם לא היו לו הוצאות, או שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיו. עסק מסוג זה אמנם נפגע קשות והפסיק לתפקד בגלל הקורונה, אך הגיע לאיזון ולא היו לו הוצאות כלל, ולמצער, הוצאותיו נמוכות עד כדי כך שאין הצדקה למתן המענק.

23. בערר 1442-21 שירי צפנת בע"מ נ' רשות המסים [פורסם בנבו] (ניתן ביום 10.10.2021; להלן – עניין שירי צפנת), הוזכר כי באותם מקרים שבהם פעילות העסק הוקפאה וחלה הוראת ההחרגה, נוהגת רשות המסים, לפני משורת הדין, לאשר לעסק מענק בגובה ההוצאות הקבועות שלו בפועל, בהתאם לסמכותה לפי פסקה (2) להגדרת "מקדם השתתפות בהוצאות קבועות", בסעיף 7 לחוק (וראו פסקאות 18-19 שם לעניין עסקים שמחזור הכנסותיהם אינו עולה על 1.5 מיליון ש"ח).

24. בעניין שירי צפנת הוזכר גם הקשר בין הוראה זו, הקובעת כי לא יינתן מענק לעסקים שהקפיאו את פעילותם, לבין הסמכות לבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל. למעשה, במקרים שבהם חלה ירידה ניכרת בהוצאות העסק, ופעילותו של העסק למעשה הוקפאה או שהעסק פעל במתכונת קרובה להקפאה, ישנה הסתברות גבוהה שגם הוצאותיו הקבועות של העסק פחתו באופן ניכר. הגם שבמקרים אלו ניתן לראות את העסק כאילו נסגר ולשלול ממנו את המענק, יש טעם בעמדת המשיבה לפיה במקרים אלו יש לבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל, ולקבוע את המענק לפי גובה ההוצאות הקבועות.

25. נעיר כי הדברים עולה בקנה אחד גם עם ההחלטה בערר 1036-21 חוסאם מוסלמאני נ' רשות המסים [פורסם בנבו] (ניתן ביום 8.7.2021), עליו ביקשה העורר להסתמך. גם במקרה זה, בחנה ועדת הערר ומצאה כי היו לעורר הוצאות, ובמובן זה קבעה כי העורר הרים את הנטל וכי הוראת ההחרגה לא חלה עליו. השאלה המתבקשת בכל מקרה מסוג זה היא האם היו לעסק בתקופת הזכאות הוצאות, ואם כן – מהן. במקרים המתאימים, שבהם חלה ירידה ניכרת בהוצאות, יש למשיבה סמכות לערוך בחינה פרטנית ולקבוע את גובה המענק לפי ההוצאות בפועל. מכל מקום, בעניין אדואר סליבא קבענו במפורש כי הוראת ההחרגה חלה גם במקרים שבהם ניתן להוכיח שהעסק המשיך את פעילותו

בתקופות מאוחרות יותר. (ערר 1607-21 רפול גבאלי נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.11.21, פסקאות 21-25, ההדגשות הוספו).

73. עוד יצוין כי בהחלטה בפרשת אינקוגניטו, שאליה היפנו כאמור שני הצדדים, נדונה בהרחבה שאלת סמכותה של המשיבה להתערב במקדם ההוצאות הקבועות ולחשב את המענק בהתאם להוצאות הקבועות בפועל, בראי תכליותיו של החוק שלפנינו. נקבע, כי יש להפעיל סמכות זו רק במקרים חריגים ויוצאי דופן ובהתאם לאמות מידה מוגדרות שאותן



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- על המשיבה לקבוע, אך כי אחד מהמקרים הספציפיים שבהם ישנה הצדקה ברורה לבחון את ההוצאות הקבועות בפועל הוא כשמדובר בעסקים שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיהם, כפי שארע במקרה שלפנינו (ראו פרשת אינקוגניטו, פיסקה 70, וכן ערר 1240-21 חבל ארץ אסטרטגיית נדלן נ' רשות המסים (ניתן ביום 15.11.21), ערר 1832-21 ב.ג בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה, פיסקה 64, ניתן ביום 22.7.22).
74. בהקשר אחרון זה יש לדחות את טענת העוררת שלפיה אין לראות עסק הממשיך לשאת בהוצאות קבועות כעסק שנסגר ובהתאם לכך אין לשלול ממנו את המענק, תוך הפניה למספר החלטות של ועדות הערר.
- א. בערר 1165/21 י.נ.מ ראונד טייבלו קונספטס בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 18.7.21), שאליו הפנתה העוררת, דובר על סיטואציה שונה לחלוטין שבמסגרתה העוררת רשמה מחזורי הכנסות בשיעור 0 ₪ בשבעת החודשים שלפני תקופת הזכאות והתפרצות נגיף הקורונה, בעוד שדווקא בתקופת הזכאות היא רשמה הכנסות, כך שמדובר בחריג אחר מהחריג שבענייננו (החריג הקבוע בסעיף 7(9) לחוק, בעוד שבענייננו מדובר על סעיף 7(8)).
- ב. בערר 1007/20 אבנר נוקראי ייעוץ חשבונאי נ' רשות המסים (ניתן ביום 28.4.21), נקבע בפסקה 61 שאליה הפנתה העוררת כי: "במקרים בהם מדובר בעוסק שלא דיווח על הוצאות כלשהן בתקופת הזכאות, מקובלת עלינו עמדת המשיבה שמתן המענק מנוגד לתכלית החלטת הממשלה." מדובר למעשה במסקנה התומכת בפרשנות ההוראה כפי שהובאה לעיל ושסותרת בבירור את פרשנות העוררת, ולפיכך ברי כי אין היא יכולה לסייע לה ולמעשה נראה כי ההיפך מכך הוא הנכון.
- ג. בערר 1036-21 מוסלמאני נ' רשות המסים (ניתן ביום 8.7.21), שהוזכר קודם לכן בפרשת גבאלי כאמור לעיל, נקבע אמנם כי החזקה הקיימת בהוראת סעיף 7(8) ניתנת לסתירה, אולם באותו מקרה דחתה המשיבה לחלוטין את בקשת העורר ולא העניקה לו כל מענק (בהתאם להוצאות הקבועות או בכלל), ומכאן שסמכותה של המשיבה להעניק מענק בסכום ההוצאות הקבועות במקרה זה כלל לא נבחנה, וממילא לא נקבע שהיא לא קיימת.
- ד. בערר 1067/21 ים אילן נ' רשות המסים (ניתן ביום 26.5.21, להלן פרשת ים אילן), נדחה הערר ואושרה החלטת המשיבה להחריג את העורר מזכאות למענק ולבחון לפניו משורת הדין את הוצאותיו הקבועות. בהחלטה זו נקבע: "הוראות החוק קובעות כי מי שדיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס בתקופת הזכאות וחלה ירידה בהוצאותיו מוחרג מהגדרת עוסק ואינו זכאי למענק מכוח החוק ויראו בו "כמי שדיווח על סגירת עסקו". הוראה זו מתיישבת עם תכלית החוק – כפי שבאה לידי ביטוי בלשון החוק ובדברי ההסבר בהצעת החוק – והיא מתן סיוע לעסקים על מנת שיוכלו להמשיך ולשלם את ההוצאות הקבועות שאין ביכולת העסק לחסוך גם כשהעסק נותר סגור או שפעילותו צומצמה." (פיסקה 21 להחלטה, ההדגשה במקור). לפיכך, הסתמכותה של העוררת על החלטה זו אינה מובנת כלל וממילא אינה יכולה לסייע לה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

75. לפני סיום חלק זה ומעבר לצורך נציין כי סכומי התשומות החודשיות שעליהן דיווחה העוררת מגיעים לסכום מצטבר של 551,821 ₪, הם נמוכים בצורה משמעותית ביותר בהשוואה לסכומי המענקים המגיעים לעוררת בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק, בסכום מצטבר של מיליון וחצי ₪ (מענק מקסימלי של חצי מיליון ₪ עבור כל אחת מהתקופות). פער משמעותי זה בין הסכומים מהווה הצדקה נוספת הן לבחינת ההוצאות הקבועות והן לקביעת המענק בהתבסס עליהן, כפי שצוין בפרשת **אינקוגניטו** (וראו גם, לדוגמא, ערר 1548/21 **עולם פרפז בע"מ נ' רשות המסים**, פסקה 34, ניתן ביום 12.12.21).

76. לנוכח האמור יש לדחות את טענת העוררת שלפיה המשיבה לא היתה מוסמכת לקבוע את המענקים המגיעים לה בהתאם לסכומי ההוצאות הקבועות.

77. להשלמת התמונה בעניין זה יש לדחות גם את טענת העוררת שלפיה אין מקום להגביל את סכומי המענק לסכום ההוצאות הקבועות לנוכח תכלית החוק שלפנינו. בהקשר זה טענה העוררת כי אין בכותרת הסעיפים השונים (כלומר מכותרתם של פרק ו' וסימן א' לחוק, המגדירה את המענק כ"**מענק סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות**") כדי להעיד על כך שתכלית החוק היא לסייע לכיסוי ההוצאות הקבועות.

78. אמנם, אין לומר כי כיסוי ההוצאות הקבועות של העסקים שנפגעו בקורונה היא תכליתו היחידה והבלעדית של החוק, וברי כי על דרך הכלל סכומי המענקים צריכים להינתן בהתאם לנוסחה שנקבעה, מבלי להגבילים לסכום ההוצאות הקבועות. יחד עם זאת, ההשתתפות בהוצאות הקבועות היא אחת מהתכליות המשמעותיות של החוק ואין מקום להתעלם ממנה כפי שמבקשת העוררת לעשות. על תכלית זו ניתן ללמוד מדברי ההסבר לחוק, מכותרות הפרקים שבחוק, מהוראותיו השונות ומעצם סמכותה של המשיבה להתערב במקדם ההוצאות הקבועות באותם מקרים מתאימים וחריגים, כאמור לעיל. בעניין תכליותיו של החוק שלפנינו נקבע בעניין **אינקוגניטו**:

שלושה שיקולי יסוד עומדים אפוא ביסוד חקיקת המענקים: (א) האצת המשק והבטחת המשכיות העסקית; (ב) השתתפות בהוצאות הקבועות; (ג) פשטות ויעילות המנגנון. התכלית של המענק היא משולבת – מטרת העל של המענק, ברמה המאקרו כלכלית, היא לסייע בהאצת המשק ולהבטיח את המשכיות העסקית בעסקים שנפגעו. לצד זאת, ישנה הנחה שעסקים שנפגעו סובלים מהוצאות קבועות שאין באפשרותם להימנע מהן, וכספי המענק נועדו לסייע להם להגיע לאיזון ולהתמודד עם אותן ההוצאות. ולבסוף, תנאי המענק וכללי הזכאות נקבעו באופן כזה שיתאפשר להקים מנגנון פשוט יעיל ולקבל החלטות בהליך מהיר, לצורך התמודדות מיידיית עם המשבר החמור. (פרשת **אינקוגניטו**, פסקה 35, ההדגשות הוספו. ראו גם, לדוגמא, ההחלטה בערר **יס אילן** שהובאה לעיל).

79. מקרה שבו הכנסותיו החודשיות של העסק הגיעו לאפס, כשבמקביל לכך חלה ירידה ניכרת בהוצאותיו כך שהוא למעשה פעל במתכונת הקרובה להקפאה, כפי שארע בענייננו, הוכר כאמור כאחד מאותם סוגי מקרים חריגים ויוצאי הדופן שבמסגרתם מוסמכת המשיבה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לבחון ולקבוע את המענקים בהתאם לסכום ההוצאות הקבועות, וזאת לנוכח ההסתברות הגבוהה כי הוצאותיו של עסק זה פחתו באופן ניכר, כפי שהוסבר לעיל.

80. לפיכך, החלטתה של המשיבה להעניק לעוררת את סכומי המענקים בהתאם לחישוב ההוצאות הקבועות, נעשתה בהתאם לסמכות הנתונה לה, והיא בגדר החלטה סבירה שאינה מצדיקה את התערבותה של ועדת הערר.

חישוב ההוצאות הקבועות

81. משהגענו למסקנה כי במקרה החרוג שלפנינו קיימת למשיבה סמכות עקרונית לקבוע את המענק בהתאם לסכום הוצאותיה הקבועות של העוררת, יש לבחון את החלטותיה שניתנו בהתאם לסמכות זו.

82. ראשית יש לומר כי מבחינה עקרונית, החוק אינו מגדיר מהן הוצאות קבועות ואינו כולל מנגנון אופראטיבי לבחינתן. בעניין זה נכתב:

"כיוון שהחלטת הממשלה והחוק לא הגדירו את המונח הוצאות קבועות, עולה מאליה השאלה אילו הוצאות ייחשבו הוצאות קבועות באותם מקרים חריגים שבהם מפעילה המשיבה סמכות זו. בדברי ההסבר להחלטת הממשלה צוינו הדברים הבאים:

'עסקים שפעילותם נפגעה כאמור יכולים לצמצם את הוצאותיהם המשתנות, כגון רכישות מספקים ותשלומי שכר, אולם ישנן הוצאות שאין ביכולתם להימנע מהן, ובהן תשלומי שכירות, הוצאות ביטוח, חשבונות חשמל ומים וכדומה...'

מדברי ההסבר עולה כי הוצאות קבועות הינן הוצאות שהעסק אינו יכול להימנע מהן, ואולם דברי ההסבר נוסחו על דרך הדוגמה ואינם מבהירים מה העיקרון שלפיו צריך להגדיר הוצאות כאלו ואחרות כהוצאות קבועות." (ערר 1031/21 אי אי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 18-19, ניתן ביום 21.6.21, ראו גם ערר 1832-21, פסקאות 57-58).

83. בערר 1031/21 הועלו שתי אפשרויות פרשניות לביטוי הוצאות קבועות, אחת שלפיה מדובר בהוצאות שאינן משתנות בהתאם להיקף הייצור או המכירה, ושנייה שלפיה מדובר בהוצאות שהעסק אינו יכול להימנע מהוצאתן (ראו פסקאות 24-27 לערר 1031/21).

84. במקרה שלפנינו, אין צורך להידרש לשאלה פרשנית זו, משני טעמים. ראשית, משום שמדיניותה של המשיבה היא כי בעסקים שפעילותם הופסקה לגמרי או כמעט לגמרי, כל ההוצאות שנותרו ייחשבו כהוצאות קבועות והמענק נועד לכסותן (ראו פסקה 22 לערר 1031/22 שלעיל). שנית, מאחר שבמקרה הספציפי שלפנינו, העוררת עצמה לא התייחסה כלל לחישוב ההוצאות ולשאלה אילו מהן יש לכלול.

85. יודגש, כי התייחסותה של העוררת לעניין זה לא ניתנה על אף ההזדמנויות החוזרות ונשנות שהוענקו לה, הן במסגרת ההליך בפני המשיבה והן במסגרת ההליך שלפנינו. כאמור, העוררת בחרה שלא להעלות את טענותיה בנוגע לחישוב ההוצאות הקבועות במסגרת ההשגות השונות שהגישה, כתב הערר, כתב התגובה לתשובה או הדין שנערך, וכן סירבה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- להצעת הוועדה למקד את הדיון בשאלת ההוצאות הקבועות ולהשיב את ההליך לשלב ההשגה בפני המשיבה על מנת לקבוע במסגרתו את סכומן ובהתאמה את הזכאות למענק (ראו עמ' 8 לפרוטוקול הדיון).
86. המשיבה קיבלה כאמור החלטות ביחס לשלוש בקשות של העוררת. ביחס לשתיים מהבקשות קבעה המשיבה את סכום ההוצאות הקבועות בהתאם לסכומי התשומות שדווחו באותם חודשים, בעוד שהבקשה השלישית נדחתה בטענה כי המענקים שכבר ניתנו מכסים את ההוצאות הקבועות עבור תקופה זו, תוך עריכת חישוב שאינו מתבסס על התשומות אלא על פירוט ההוצאות במאזן הבוחן של העוררת.
87. בנוגע לבקשה עבור תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 (נשוא ערר 1084/22), המשיבה העניקה כזכור מענק בסכום של 211,595 ₪. בהחלטות המשיבה בבקשה ובהשגה נכתב כי מדובר בסכום המשקף את ההוצאות הקבועות, אולם לא פורט החישוב המוביל לסכום זה. יצוין כי סכום התשומות לתקופה זו עומד על 123,493 ₪, ומכאן שקיים פער בסכום של 88,102 ₪ בין סכום זה לבין סכום המענק שניתן.
88. במהלך הדיון התקשתה ב"כ המשיבה להסביר את הסכום שלעיל, וטענה: "המפקח שטיפל בתיק אישר לה מענק של 211,595 וזה דבר שנלקח בחשבון בשלב ההשגה. זה סכום שלמעשה לא מתייחס להוצאות הקבועות, וזה הושאר אצלה למרות שלא היה מקום לכך וההוצאות החודשיות נמוכות משמעותית, הוחלט להשאיר את זה בידה." (עמ' 6 לפרוטוקול הדיון, שורות 25-28). היה זה דווקא ב"כ העוררת שהסביר כי הפער בסכומים נובע מהשלמה הכוללת את הוצאות השכר של העוררת לתקופה זו: "לגבי ההוצאות של יולי-אוגוסט, להבנתנו המענק של 211,595 נובע מתשומות + הוצאות שכר, לכן המספר הזה ברור לנו." (עמ' 6 לפרוטוקול הדיון, שורות 32-34). יצוין כי ב"כ המשיבה לא חלקה על הסבר זה. עוד יש לומר, כי סכומי התשומות אינם כוללים הוצאות שכר, ולפיכך יש היגיון מסוים בתוספת זו שעשתה המשיבה (לעניין ההצדקה העקרונית לכלול את הוצאות השכר בחישוב ההוצאות הקבועות, ראו גם ערר 1832-21, פסקאות 76-77). אולם בשורה התחתונה, בפני הוועדה לא הוצג החישוב במלואו או האסמכתאות העומדות בבסיסו.
89. בהתאם למאזן הבוחן לשנת 2020 (שאותו הגישה העוררת למשיבה) הוצאות המשכורות של העוררת לשנה זו הן בסכום של 1,010,401, כלומר שעבור תקופה דו-חודשית הן עומדות על 168,400 ₪ בממוצע, כמעט כפול מהסכום שהוסיפה המשיבה לסכום התשומות (88,102 ₪). מהתגובות שהגישו הצדדים לבקשת הוועדה לאחר הדיון עלה כי העוררת לא הגישה למשיבה מאזנים תקופתיים הנוגעים לתקופת זכאות זו (או לתקופות הזכאות האחרות שלפנינו). מכאן, שבכל מקרה מדובר בהסבר חסר ולא מדויק, שאינו ברור די הצורך.
90. על כל פנים, מאחר שהעוררת לא טענה כאמור לחישוב אחר (אלא התמקדה בטענה כי אין מקום לקבוע את סכום המענק בהתאם להוצאות הקבועות, טענה שאותה יש כאמור לדחות), ובהתחשב בכך שסכום התשומות כשלעצמו כולל גם הוצאות שאינן קבועות, ושגם המשיבה לא חלקה על כך שיש מקום לצרף את הוצאות השכר לחישוב ההוצאות, מצאנו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לנכון להותיר על כנו את סכום המענק שניתן, תוך הוספת הוצאות השכר הדו-חודשיות הממוצעות במלואן (168,400 ₪).
91. מאחר שהמענק לתקופה יולי-אוגוסט 2020 חושב בהתאם לסכום התשומות שדווחו בתוספת סכום של 88,102 ₪ בלבד, שאינו מכסה כאמור את סכום הוצאות השכר הדו-חודשיות בהתאם למאזן לשנת 2020, יש לקבל את הערר באופן חלקי ולהוסיף למענק שנקבע סכום של 80,292 ₪, כך שהמענק הסופי יעמוד על סכום של 291,887 ₪.
92. בנוגע לבקשה עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 (ערר 1332/22), המשיבה העניקה כזכור לעוררת מענק בסכום של 175,282 ₪. גם סכום זה אינו תואם במדויק את התשומות שדווחו לתקופה זו (166,058), אלא כולל תוספת של 9,224 ₪.
93. לטעמנו, על המשיבה לשמור על אחידות במסגרת החלטותיה ואין מקום לנקוט בשיטת חישוב שונה, ודאי כשמדובר בבקשות עבור תקופות שונות של אותה עוררת ותחת מאפיינים זהים לחלוטין. מאחר שבמסגרת ההחלטה בבקשה עבור תקופת יולי-אוגוסט 2020 המשיבה לא חלקה על כך שאין להסתפק בסכום התשומות אלא הוסיפה לו רכיב נוסף של הוצאות שכר, מצאנו לנכון להוסיף גם לסכום התשומות עבור תקופה זו סכום נוסף של 135,030 ₪, שהוא סכום הוצאות המשכורת הדו-חודשי הממוצע בהתאם למאזן הבוחן לשנת 2021, כפי שנעשה ביחס לתקופת יולי-אוגוסט 2020, כאמור לעיל.
94. לנוכח האמור החלטנו לקבל את הערר ביחס לתקופה זו באופן חלקי ולקבוע את סכום המענק עבור תקופה זו על 301,088 ₪.
95. בנוגע לבקשה עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (נשוא ערר 1313/22), הרי שזו נדחתה על ידי המשיבה וכך גם ההשגה שהוגשה עליה, בטענה כי סכום המענקים שהעוררת כבר קיבלה בשנת 2020 עולה על הוצאותיה הקבועות לתקופת הזכאות.
96. הנימוק שניתן ביחס לבקשה זו אינו מובן, ראשית משום שהחישוב שנעשה בהחלטה מבוסס על בחינת ההוצאות לפי מאזן הבוחן, בעוד שחישוב ההוצאות הקבועות שערכה המשיבה בשתי ההחלטות הקודמות נעשה בהתאם לתשומות שדווחו (וביחס להחלטה עבור תקופת הזכאות יולי-אוגוסט, אף בתוספת של רכיב מסוים לכיסוי הוצאות השכר). ברי כי יש מקום לשמור על אחידות בחישוב ההוצאות הקבועות הנוגעות לאותו עוסק ותחת אותם מאפיינים. בנוסף לכך, החישוב המפורט בהחלטה בבקשה (מיום 22.7.21) מתייחס למענקים שניתנו בשנת 2020, בעוד שתקופת הזכאות המבוקשת היא בשנת 2021. עוד יוזכר כי החישוב נערך במסגרת ההחלטה בבקשה בלבד, ולא בהחלטה בהשגה, שנדחתה מטעם טכני שלפיו העוררת לא התייחסה בהשגה שהגישה לנימוקי ההחלטה.
97. לנוכח האמור יש לדעתנו מקום לקבל את הערר בנוגע לתקופת זכאות זו, ולקבוע את ההוצאות הקבועות בהתאם לתשומות שדווחה העוררת באותה תקופה, המגיעות לסכום מצטבר של 97,429 ₪, כפי שנעשה גם ביחס לתקופות הזכאות הנוספות, כאמור לעיל.
98. לסכום זה יש להוסיף סכום של 135,030 ₪ עבור הוצאות שכר הדו-חודשיות הממוצעות לשנה זו, כפי שנעשה ביחס לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020, כאמור לעיל, כך שסכום המענק המצטבר יעמוד על 232,459 ₪.



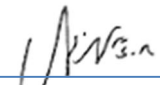
מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

99. לנוכח כל האמור לעיל הגענו למסקנה כי יש מקום לקבל את שלושת העררים באופן חלקי ולקבוע את המענקים המגיעים לעוררת בהתאם לסכום ההוצאות הקבועות, וזאת בהתבסס על סכום התשומות שדיווחה העוררת למע"מ בכל אחת מהתקופות, בתוספת הוצאות השכר הדו-חודשיות הממוצעות בכל אחת מהשנים.
100. לנוכח התוצאה שאליה הגענו, ובהתחשב בעלויות הייצוג, בסכומי המענקים ובליקויים השונים שנפלו בהתנהלות המשיבה כפי שפורט לעיל (במיוחד ביחס להיעדר אחידות בין ההחלטות השונות, הפגם במתן זכות הטיעון וההנמקה), אנו פוסקים הוצאות לטובת העוררת בסכום של 15,000 ₪.
101. סוף דבר, העוררת זכאית למענקים בסכומים של 291,887 ₪ (ערר 1084/22), 301,088 ₪ (ערר 1332/22) ו-232,459 ₪ (ערר 1313/22), וכן הוצאות בסכום של 15,000 ₪.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.

ניתנה היום, כ"ו תמוז תשפ"ב, 25/07/2022, בהעדר הצדדים.


אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד
חבר הוועדה


נדב כנען, עו"ד
יו"ר הוועדה