



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1145-23
ערר 1146-23
ערר 1147-23
ערר 1148-23
ערר 1149-23
ערר 1150-23
ערר 1151-23
ערר 1152-23

לפני כבוד חברי הוועדה:
ליאת קציר-מרגלית, עו"ד - יו"ר
ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

יבוק יזמות בע"מ מס' 514261585
ע"י מר/גברת בנימין חוגיה

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
מייל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

האם רשאית המשיבה לעשות שימוש בסמכות המנהל הקבועה בסעיף 12(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020, ולתקן החלטות לתשלום מענקים שהתקבלו בהסכמה ושניתן להן תוקף של החלטה על ידי ועדת הערר? זו הסוגיה המרכזית העומדת בבסיסם של העררים שלפנינו.

רקע עובדתי והליכים קודמים

1. העוררת היא חברה המפעילה מסעדה אשר ממוקמת במתחם ממילא בירושלים. העוררת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות עבור כל תקופות הזכאות בשנת 2020 ובשנת 2021, זאת מכוח החלטת הממשלה מס' 5015 (להלן – **החלטת הממשלה**) ומכוח חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020 (להלן – **החוק** או **חוק התכנית לסיוע כלכלי**).
2. המענקים עבור חמש תקופות הזכאות בשנת 2020 (להלן – **המענקים לשנת 2020**) אושרו ושולמו לעוררת לאחר דין ודברים שהתקיים בין העוררת למשיבה בקשר עם מענקים אלו. הצדדים הגיעו להסכמות אשר עוגנו בהחלטות המשיבה בדבר אישור המענקים מיום 19.5.2021 (להלן – **הודעות אישור המענקים בהסכמה לשנת 2020**), כמפורט להלן:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תקופת זכאות	סכום המענק שאושר
מרץ-אפריל 2020	229,310
מאי-יוני 2020	131,213
יולי-אוגוסט 2020	213,756
ספטמבר-אוקטובר 2020	219,034
נובמבר-דצמבר 2020	231,024
סה"כ	1,024,337

3. בשלב מאוחר יותר, הגישה העוררת עררים בקשר עם המענקים לשלוש תקופות הזכאות בשנת 2021: ינואר-פברואר 2021, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021 (עררים 1731/22, 1733/22, 1734/22; להלן – **העררים הקודמים**). במסגרת בירור העררים התקיים דיון בפני הוועדה ביום 14.6.2022. בדיון הוסכם בין הצדדים כי לצורך חישוב המענקים יש להביא בחשבון, בנוסף להכנסות העוררת, את הכנסות החברה האחות של העוררת - **חברת קדמא ממילא** (להלן – **קדמא או חברת קדמא**), אשר החלה בפעילותה בחודש ינואר 2020 וחלק מפעילות העוררת הועבר אליה. בהתאם לחישוב המענקים על פי ההכנסות המאוחדות של שתי החברות ובכפוף להסכמות נוספות שעל בסיסן חושבו המענקים לשנת 2020 (ושפורטו בדיון), נמצא כי העוררת זכאית למענק בסך 153,192 ₪ לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 ולמענק בסך 39,407 ₪ לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, ואינה זכאית למענק לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021 (להלן – **המענקים לשנת 2021**). הסכמת הצדדים עוגנה בהחלטת הוועדה מיום 15.6.2022.

4. בהמשך לכך, ביום 20.6.2022 פנתה המשיבה לוועדה וביקשה לתקן את ההחלטה כך שיובהר בה כי ההסכמה אליה הגיעו הצדדים מביאה לידי סיום את כל המחלוקות בין הצדדים לגבי כלל תקופות הזכאות מכוח החלטת הממשלה ומכוח החוק. ביום 21.6.2022 ניתנה החלטת הוועדה בה נקבע כי הסכמת הצדדים מביאה לידי סיום את כל המחלוקות בין הצדדים בנוגע לכלל המענקים.

השתלשלות העניינים לאחר סיום העררים הקודמים

5. ביום 1.8.2022 ולאחר סיום ההליכים בפני הוועדה, נתנה המשיבה החלטה מתקנת לפי סעיף 12(ב) לחוק בנוגע למענק לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, במסגרתה נשללה זכאות העוררת למענק לתקופה זו. בהחלטה צוין כי העוררת פתחה חברה חדשה בחודש ינואר 2020 ולצורך חישוב הזכאות למענק נקבע מחזור הזכאות בחישוב הכנסות שתי החברות וממחזור הבסיס נוטרלו ההכנסות הפטורות, שהן תקבולים מטיפים. נקבע כי בהתאם לחישוב זה לא קמה לעוררת זכאות למענק.

6. בעקבות החלטה זו פנתה העוררת למשיבה בניסיון להבין מדוע נשללה הזכאות למענק לאחר שהסתיימו כלל המחלוקות בין הצדדים, בהתאם להחלטת הוועדה מיום 21.6.2022.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בין הצדדים הוחלפו תכתובות בנושא. משלא הושגה הסכמה בין הצדדים, הגישה העוררת את הערר בקשר עם תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020.

7. לאחר הגשת הערר ולבקשת הוועדה הגישה המשיבה (ביום 12.12.2022) הודעת הבהרה בה ציינה כי בעקבות פניית העוררת למשיבה לאחר ההחלטה המתקנת מיום 1.8.2022, ערכה המשיבה בדיקה מקיפה והתברר לה כי חלה אצל המשיבה שורה של טעויות נגררות לאורך בקשות העוררת למענקים, בכללן "טעויות אנוש בהיסח הדעת וטעויות טכניות וחשובות", שתוצאתן תשלום מענקים ביתר לעוררת בסכום העולה על 1 מיליון ₪. המשיבה טענה כי מדובר במקרה חריג וקיצוני המצדיק את תיקוני ההחלטות חרף הסכמות הצדדים שקיבלו תוקף של החלטה.

8. בהמשך לכך, ביום 8.1.2023 ניתנו על ידי המשיבה החלטות מתקנות בהתאם לסעיף 12(ב) לחוק בקשר עם כל תקופות הזכאות מכוח החלטת הממשלה ומכוח חוק התכנית לסיוע כלכלי, בהן קבעה המשיבה כי חלק מפעילות העוררת הועברה לחברת קדמא ולכן נפלה טעות בחישוב המענקים שאושרו לעוררת ובמסגרתם לא הובאו בחשבון נתונים של קדמא הקשורים לפעילות המשותפת. לפיכך ערכה המשיבה חישוב חדש למענקים בהתבסס על נתוני שתי החברות. בנוסף, נטרלה המשיבה מהכנסות העוררת בחודש דצמבר 2019 הכנסה בסך 2,118,536 אותה הגדירה כ"הכנסה הונית". בהתאם לחישוב המעודכן, נקבע כי העוררת אינה זכאית למענקים לתקופות הזכאות: מרץ-אפריל 2020, יולי-אוגוסט 2020, ספטמבר-אוקטובר 2020, נובמבר-דצמבר 2020, ינואר-פברואר 2021 ומאי-יוני 2021. עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 אושר מענק בסך 12,229 ₪ ועבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 אושר מענק בגובה 23,098 ₪.

9. כנגד החלטות אלו הוגשו העררים שבפנינו.

10. להשלמת התמונה יצוין, כי בנוסף לעררים שבפנינו הגישה העוררת ערר בקשר עם מענק האומיקרון, עבור החודשים ינואר-פברואר 2022 (ערר 23-1153). בהסכמת הצדדים התקיים דיון נפרד בפני הוועדה בערר זה ובסופו הוסכם בין הצדדים כי לעוררת ישולם מענק לתקופת האומיקרון בגובה 40,851 ₪.

עיקר טענות העוררת

11. בכתב הערר תיארה העוררת את השתלשלות העניינים מאז הגשת הבקשות למענקים ועד להסכמות אליהן הגיעו הצדדים בנוגע לגובה המענקים לשנת 2020 ולשנת 2021. העוררת טענה כי ההחלטות המתקנות של המשיבה מיום 8.1.2023 ושלילת המענקים שאושרו לעוררת, ניתנו בחוסר סמכות שכן בהחלטות אלו מבטלת המשיבה את החלטת הוועדה מיום 21.6.2022. העוררת טענה כי התנאי שנקבע בסעיף 12(ב) לחוק לתיקון ההחלטה על ידי המנהל הוא שנמצא כי נפלה טעות בהחלטה או כי נתגלו עובדות חדשות. המשיבה לא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- פירטה בהודעתה מיום 15.1.2023 שהוגשה לוועדה מה הן הטעויות שנפלו לשיטתה. לטענת העוררת, מעיון בהחלטות המתקנות מיום 8.1.2023 נראה כי "הטעויות" המפורטות אינן אלא עובדות אשר כבר היו ידועות למשיבה בעת הגשת הבקשות למענקים וכן בעת קבלת ההחלטות בדבר תשלום המענקים, מיום 19.5.2021.
12. העוררת הבהירה כי במייל מיום 16.12.2020 שנשלח לנציגת המשיבה, הגב' אסנת טרכטנברג, על ידי רואה החשבון של העוררת, מר אסטבן חוויאר בורשטיין (להלן - ר"ח בורשטיין), צוין מפורשות כי הוקמה חברה חדשה בסוף שנת 2019 וכי העוררת מתכוונת להעביר אליה חלק מפעילותה.
13. העוררת טענה כי קביעת המשיבה בדבר קיומה של עסקה הונית בחודש דצמבר 2019 ונטרולה ממחזור ההכנסות של העוררת שגויה, וכי המשיבה לא פירטה מהי ההכנסה ההונית ולא סיפקה כל מסמך בנושא. לתמיכה בטענתה צירפה העוררת את הדו"ח הכספי לשנת 2019 והפנתה לביאור 12 לדו"ח.
14. העוררת הדגישה כי בהודעות אישור המענקים בהסכמה לשנת 2020, צוין במפורש: **"המענק שולם בגובה הוצאות קבועות בהתאם להסכם" או "מענק בגובה הוצאות קבועות בהסכמה"** והמענקים שולמו לאחר שהצדדים הגיעו להסכמה ביניהם, בהתאם לסמכות המוקנית למשיבה לפי סעיף 20 לחוק. זאת ועוד, טענות זהות מצד המשיבה עלו כבר בעבר ביחס למענק לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020, אולם במסגרת כתב התשובה שהגישה המשיבה בעררים הקודמים ולאחר בחינת טיעוני העוררת, חזרה המשיבה מהחלטתה מיום 9.2.2022 ואישרה את המענק לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 בהתאם להחלטה חדשה שניתנה ביום 24.8.2022.
15. העוררת שבה והדגישה כי המשיבה עצמה היא זאת שביקשה להבהיר כי ההסכמות שהושגו בדיון מיום 14.6.2022 מביאות לסיום כל המחלוקות בין הצדדים לגבי כל תקופות הזכאות מכוח החוק. עוד צוין, כי המשיבה לא צירפה תצהיר בעניין טענותיה או בעניין הטעות אליה היא מתייחסת בהחלטות מיום 8.1.2023.
16. נטען כי על המשיבה חל השתק שיפוטי שכן טענות המשיבה הועלו בעבר מבלי שהצליחה להוכיח אותן ונדונו בפני ועדת הערר, וההחלטה שיצאה מטעם הוועדה הפכה לחלוטה.
17. עוד טענה העוררת כי המשיבה מנסה לבטל את החלטת ועדת הערר על ידי שינוי החלטותיה שלה עצמה כאשר הסמכות לכך אינה נתונה למשיבה. דרישת המשיבה להחזר המענקים אינה סבירה ומערערת אחר מהות חתימת הסכמים עם רשות המסים בכלל, כאשר כל העובדות והנתונים היו ידועים למשיבה במועד בירור העררים הקודמים וההסכמות שהושגו בין הצדדים. העוררת פעלה ללא דופי ובשקיפות מלאה מול המשיבה והציגה בפניה מיוזמתה את דבר קיומן של שתי החברות ומהותן, והחלטות המשיבה התקבלו לאחר דין



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ודברים ובמסגרת הסכמה כי המענקים ישולמו על בסיס מקדם הוצאות קבועות בגובה 30%. לכתב הערר צירפה העוררת תצהיר מאת רו"ח בורשטיין.

טענות העוררת בתגובה לכתב התשובה

18. העוררת טענה כי רשלנות או טעות של מפקחת אינה יכולה להוות עילה לחזרה מהסכמות דיוניות שהושגו ושקיבלו תוקף של החלטות מחייבות. כמו כן, המשיבה לא סיפקה כל בסיס עובדתי או ראיה לטעויות הנטענות ואף לא צירפה תצהיר. לטענת העוררת, סמכות המשיבה לתיקון החלטה תקפה לגבי החלטות שהמשיבה עצמה קיבלה בטרם נדונו בערכאה שיפוטית, ואין מדובר על סמכות לתיקון טעויות לאחר הסכמות דיוניות שקיבלו תוקף של החלטה שיפוטית.

19. העוררת עמדה על טעויות ואי-דיוקים בכתב התשובה בנוגע למסכת העובדתית טרם החלטות התיקון של המשיבה. בין היתר הדגישה העוררת, כי ההסכמות בין נציג העוררת למשיבה הושגו ביחס לכל תקופות הזכאות לשנת 2020, כפי שצוין במכתבי ההחלטה שניתנו ביחס לתקופות אלו. צוין כי בעת ההידברות בין הצדדים עוד לא הוגשו בקשות למענקים לשנת 2021 ולכן לא ניתנו אז החלטות דומות גם ביחס למענקי שנת 2021. עוד ציינה העוררת כי נושא קיומן של שתי החברות הוצג בשקיפות למשיבה בזמן אמת וממילא העוררת מעולם לא התנגדה כי לצורך בחינת הזכאות למענקים וגובהם יבוצע חישוב של נתוני שתי החברות, עמדה שהוסכמה גם על המשיבה. העוררת הפנתה גם לתכתובות בין רו"ח בורשטיין לגבי טרכטנברג משנת 2020, שם צוין כי הוקמה חברה חדשה שמטרתה העברת חלק מפעילות העוררת, ולא החלפת פעילות העוררת כפי שטענה המשיבה.

20. העוררת הדגישה כי הסכמות הצדדים שלהן ניתן תוקף של החלטה הן סופיות, והדרך לערער על החלטת הוועדה אינה באמצעות תיקון ההחלטה על ידי המשיבה.

21. לגבי הטעויות אותן ציינה המשיבה בכתב התשובה, נטען כי הדברים צוינו מבלי שצורפה כל אסמכתא ומבלי שצורף תצהיר לאימות הטענות והעובדות שהתגלו. מכל מקום, כלל הנסיבות הובאו בחשבון בעת ההסכמות הדיוניות. עוד טענה העוררת כי תיקון סך ההכנסות של העוררת בהתאם לטענת המשיבה אמור להגדיל את סכום המענקים הכולל לו זכאית העוררת בשנים 2020, 2021 ו-2022; חרף זאת לא פנתה העוררת וביקשה זאת בשל עיקרון סופיות הדיון והסכמות הצדדים, שהפכו חלוטות בהחלטת הוועדה מיום 21.6.2022.

עיקר טענות המשיבה

22. המשיבה תיארה בכתב התשובה את המסכת העובדתית שקדמה לתיקוני ההחלטות. לטענתה, בשלב ראשון אושרו לעוררת מענקים לתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020 ויולי אוגוסט 2020, זאת לאחר חילופי דברים בין נציג העוררת למפקחת שטיפלה בבקשות, אשר הובילו להסכמות ביחס למענקים אלו. לדברי המשיבה, סוכם בין הצדדים כי במסגרת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

החישוב ינוטרלו ממחזורי העוררת ההכנסות הפטורות שהן הכנסות מטיפים ובמקביל ינוטרלו מהשכר הנחסך. עוד סוכם בין הצדדים כי בחישוב המענק יחוברו נתוני שתי החברות שבבעלות העוררת, המצויות באותה כתובת ומפעילות את אותה המסעדה. המשיבה הדגישה כי בטופס הבקשה הצהירה העוררת רק על הכנסותיה ולא ציינה את ההכנסות שדווחו באמצעות החברה הקשורה.

23. המשיבה ציינה כי בדיון שהתקיים במסגרת העררים הקודמים (בנוגע לתקופות הזכאות בשנת 2021) אישר נציג העוררת את ההסכמות שהושגו בין הצדדים בנוגע למענקים לשנת 2020 - איחוד מחזורי שתי החברות, הפחתת הטיפים ונטרול העסקאות עם החברה הקשורה. בכפוף להסכמות אלו חושבו המענקים לתקופות הזכאות בשנת 2021, מושאות העררים הקודמים.

24. לאחר ההסכמות שהושגו ולאחר שלבקשת המשיבה צוין בהחלטת הוועדה כי ההסכמות מביאות לסיומן את מלוא מחלוקות הצדדים לגבי כל תקופות הזכאות, ערכה המשיבה תיקון החלטה בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020. לאחר פניית נציג העוררת למשיבה נערכו בדיקות נוספות והתברר כי חלו אצל המשיבה שורה של טעויות נגרות לאורך כל בקשות העוררת למענק, שהובילו לתשלום מענקים ביתר בסכום העולה על 1 מיליון ₪. המשיבה פירטה דוגמאות לטעויות שבוצעו, כגון: חישוב הכנסות העוררת בלבד במקום הכנסות שתי החברות, העתקת סכום עסקאות ותשומות שגוי ונמוך מהמקורי ועוד. עוד נמצא כי בחודש יוני 2022 הגישה העוררת דו"ח מתקן למע"מ במסגרת דיווחה על הכנסה חריגה בחודש דצמבר 2019 בסך למעלה משני מיליון ₪; , הנחזית להיות כהכנסה הונית בשל הסמיכות למועד העברת הפעילות לקדמא, ולכן יש לנטרלה.

לטענת המשיבה, מדובר במקרה קיצוני וחריג שמצדיק את תיקוני ההחלטות למרות ההסכמות שקיבלו תוקף של החלטה.

25. בנוגע לסמכות לתיקון החלטה טענה המשיבה כי מדובר בסמכות רחבה מאוד שלא הוגבלה בזמן, זאת בשונה מסמכות דומה הקבועה בתקנה 9 לתקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג-1973 (להלן – **תקנות מס רכוש**), שהוגבלה לארבע שנים בלבד. נטען כי הסמכות לתיקון טעות בחוק הורחבה במכוון, כיוון שהמחוקק לקח בחשבון את לחץ הזמן שבו טופלו הבקשות למענקי הקורונה, דבר היכול להוביל לטעויות. לטענת המשיבה, סמכות התיקון אף לא הוגבלה עד לשלב הגשת הערר. אשר ליישום הסמכות, הפנתה המשיבה לפסיקה המעידה על סמכות רחבה לתיקון החלטות לא רק מקום בו נתגלו עובדות חדשות אלא גם כאשר נפלה טעות, כאשר הפסיקה פירשה את המונח 'טעות' בהרחבה. לעמדת המשיבה אמנם ההחלטה לתיקון כפופה למבחני סבירות אך אין צורך בטעות קיצונית או בנסיבות מיוחדות לצורך תיקון ההחלטה. המשיבה הפנתה גם לפסיקת בית המשפט בע"מ 35522-12 **מנהל מס רכוש וקרן פיצויים נ' שי.קי. סחר מתכות (2001) בע"מ** (פורסם בנבו, 22.2.2015) (להלן – **עניין שי קי**), וטענה כי מהתנהלות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בית המשפט בערעור ניתן ללמוד כי המשיבה רשאת לעשות שימוש בסמכות לתיקון החלטה גם לאחר מתן החלטה בערר ואף לאחר שהוגש ערעור על החלטה. עוד הפנתה המשיבה לפסק הדין בע"א 3604/13 מנהל רשות המסים נ' יגאל צבי אייזינגר (פורסם בנבו, 10.05.2015) (להלן – עניין אייזינגר) ולפסק הדין בע"א 7726/10 מדינת ישראל נ' איתמר מחלב- רוי"ח ועו"ד (פורסם בנבו, 16.10.2012) (להלן – עניין מחלב), שם נקבע בהתייחס לסמכות פקיד השומה לתיקון שומה לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן – הפקודה), כי הסמכות היא רחבה ואינה מוגבלת לעילות ספיציפיות או לסוג טעות מסויים, וכי יש לפקיד השומה סמכות לפתוח שומה שבהסכם, בנסיבות מצומצמות.

26. המשיבה ציינה כי הטעויות שנפלו בהחלטות כוללות טעויות טכניות וחשובות, אשר לא לקחו בחשבון את נתוני חברת קדמא וכן לא נוטרלו בפועל עסקאות פטורות המהוות רישום טיפים, למרות שהוסכם על כך בין הצדדים. בנוגע לעסקה ההונית טענה המשיבה כי העוררת לא הסבירה מהי מהותה של עסקה חריגה זו, וכן נמנעה מלציין שדיווחה עליה במסגרת דו"ח מתקן שהוגש רק לאחר ההחלטות בהשגות.

הדיון בעררים

27. ביום 19.4.2023 התקיים דיון בעררים, באמצעים טכנולוגיים. בדיון טענו הצדדים הן לעניין עצם סמכות המשיבה לתיקון החלטות לאחר שהושגה הסכמת הצדדים וניתן לה תוקף של החלטה, הן לגופן של הטעויות הנטענות.

28. במהלך הדיון ובהמשך להערות הוועדה, הביעה המשיבה הסכמתה לכך שלצורך חישוב המענקים, מקדם ההוצאות הקבועות יעמוד על 30% (המקדם המקסימלי), כפי שהוסכם בין הצדדים הן לגבי המענקים לשנת 2020 והן במסגרת לגבי מענקי שנת 2021. עוד העירה הוועדה כי חישוב המענקים לשנת 2021 נעשה במסגרת הדיון בעררים הקודמים, תוך שנלקחו בחשבון הכנסות שתי החברות וקבלת הסכמת המשיבה לאופן החישוב ולתוצאה, לפיכך בוודאי שלא היה מקום לתיקון החלטות ביחס למענקים אלו. בהמשך לכך, הסכימה המשיבה כי המענקים לשנת 2021, בסכום כולל של 192,599 ₪, יעמדו בעינם.

29. בדיון ערכה הוועדה חישוב עדכני למענקים לשנת 2020 המבוסס על נתוני שתי החברות ומקדם הוצאות קבועות בגובה 30%. בסיום הדיון הציעה הוועדה לצדדים הצעת פשרה המבוססת על חישוב זה. בהמשך הודיעה העוררת כי היא אינה מסכימה להצעה ומשכך נדרשת הכרעתנו בעררים.

דיון והכרעה

30. לאחר שבחנו את טענות הצדדים בכתב ושמענו טיעוניהם בדיון, הגענו לכלל מסקנה כי דין העררים להתקבל. נציין כבר עתה כי מסקנתנו היא כי שסמכות המשיבה לתיקון החלטה מכוח סעיף 12(ב) לחוק, לא עומדת לה משעה שהסכמות הצדדים קיבלו תוקף של החלטה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

על ידי ועדת הערר. כפי שיפורט להלן, תוצאת הדברים היא כי החלטות המשיבה מיום 1.8.2023 בטלות וההסכמות בין הצדדים להן ניתן תוקף של החלטה ביום 21.6.2022, עומדות בעינן.

31. כך יהיה סדר הילוכנו: תחילה נעסוק בגדרי סמכותה של המשיבה לתיקון קביעה לפי סעיף 12(ב) לחוק, ונבחן האם סמכות זו משתרעת גם לאחר שניתן תוקף של החלטה להסכמה בין הצדדים. בהמשך נברר מהו ההליך הדיוני המתאים לביטול הסכם בין הצדדים שניתן לו תוקף של החלטה או פסק דין; לבסוף ולמעלה מן הצורך, נתייחס לטעויות להן טענה המשיבה בענייננו ולחישוב שערכה הוועדה במסגרת הדיון.

גדרי סמכות המשיבה לתיקון קביעה בהתאם לסעיף 12(ב) לחוק

32. סעיף 12(א) לחוק עוסק בקביעת הזכאות למענק על ידי המנהל לאחר שהוגשה תביעה למענק, וקובע את סד הזמנים בו תינתן החלטת המנהל בנוגע לזכאות למענק ולגובהו. סעיף 12(ב) קובע כי המנהל רשאי לתקן קביעתו בעניין זכאות למענק, אם התגלו עובדות חדשות או אם נמצא כי נפלה טעות בקביעה:

”(ב) המנהל רשאי, ביוזמתו או לפי דרישת העוסק, לתקן את קביעתו כאמור בסעיף קטן (א), אם התגלו עובדות חדשות או אם מצא כי נפלה טעות בקביעה זו.”

33. ועדות הערר עמדו בעבר על סמכות התיקון של המשיבה לפי סעיף 12(ב) וקבעו כי מדובר בסמכות רחבה, שיש להשתמש בה תוך הפעלת שיקול דעת מינהלי ואיזון בין האינטרסים השונים של הצדדים (ראו למשל: ערר 1626/22 יורם ברק שמאות מקרקעין בע”מ נ’ רשות המיסים (פורסם בנבו, 18.7.2022); ערר 1285-23 קבועה יאסין נ’ רשות המיסים (פורסם בנבו, 14.8.2023).

האם סמכות זו מגעת עד כדי הפעלתה לאחר שניתנה החלטה של ועדת הערר בנוגע למענק? אנו סבורים כי התשובה המתבקשת לשאלה זו שלילית.

34. לטענת המשיבה, סמכות התיקון הקבועה בסעיף 12(ב) רחבה מאוד ועומדת בתוקפה גם לאחר הגשת ערר ואף לאחר הגשת ערעור. המשיבה הסתמכה בעניין זה על החלטות בית המשפט המחוזי בעניין שי קי, שם נדון ערעור שהגיש מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים על החלטת ועדת הערר בעניין הכרה בנזק שנגרם לחברת שי קי כ”נזק מלחמה”, כמשמעו בחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ”א-1961. כפי שצוין בפסק הדין מיום 22.2.2015, הדיון בוועדת הערר יוחד לסוגיית סיווג פעולת ההצתה כפעולת איבה אם לאו, ונקבע כי האירוע היה פעולת איבה וכי היקף הנזק וגובה הפיצוי ייבחן על ידי מנהל מס רכוש. לאחר הגשת הערעור לבית המשפט, עשה מנהל מס רכוש שימוש בסמכותו לתיקון החלטה הקבועה בתקנה 9 לתקנות מס רכוש, והוסיף נימוק דחיה בנוסף לנימוק בהחלטה המקורית, המאיין או מפחית משמעותית את זכותה של חברת שי קי לפיצוי. החברה הגישה ערר לוועדת הערר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

על הודעת התיקון. במקביל טענה חברת שי קי בפני בית המשפט בהליך הערעור כי יש לדחות את הודעת התיקון על הסף, שכן הסוגייה הוכרעה על ידי ועדת הערר. בהחלטה מיום 14.7.2013 קבע השופט אורנשטיין:

"לאחר שעיינתי בכתבי הטענות, סבורני שנכון יהיה לעכב את בירור הערעור וההכרעה בו, עד לאחר הכרעת ועדת הערר בערעור על הודעת התיקון. לא ניתן לשלול כי צד אשר לא יהיה שבע רצון מתוצאת ההכרעה בערר, יבחר להגיש ערעור על ההחלטה האמורה. משכך, יהיה מקום לאחד את הערעורים ולהכריע בהם ביחד, שכן ההכרעה בערעור הנוכחי לא תסיים את המחלוקת שבין הצדדים בנוגע לאותו אירוע."

ובהמשך:

"להסרת ספק אין בהחלטה זו כדי ההתייחסות לגוף טענות הצדדים בנוגע ל"הודעת התיקון" והערר עליה."

35. יצוין, כי בשלב מאוחר יותר הגישו הצדדים בקשה מוסכמת לבית המשפט למתן החלטה בערעור על ההחלטה המקורית, ללא עיכוב ההכרעה בערעור עד להכרעה בערר על ההחלטה המתקנת. בהתאם לכך ניתן פסק דינו של השופט קירש, שדן בערעור בשלב זה. השופט קירש דחה את הערעור והותיר על כנה את החלטת ועדת הערר בדבר קיומה של פעולת איבה. השופט קירש התייחס בפסק דינו לערר התלוי ועומד בנוגע להחלטת התיקון וקבע כי במסגרת הכרעת ועדת הערר בנוגע לנימוק שנוסף בהחלטת התיקון, תכריע הוועדה באשר לקביעת סכום הפיצויים, וכי על הוועדה לצאת מנקודת מוצא כי מדובר בפעולת איבה.

36. המשיבה מבקשת אפוא, לגזור הכרעה פוזיטיבית מהחלטת השופט אורנשטיין באשר לסמכות התיקון הנתונה לה גם לאחר הכרעת ועדת הערר ואף לאחר הגשת ערעור. אנו דוחים טענה זו של המשיבה. החלטתו האמורה של השופט אורנשטיין התייחסה למצב עובדתי נתון, לפיו תוקנה כבר החלטת מנהל מס רכוש והוגש ערר לוועדת הערר. בנסיבות עובדתיות אלו ויש להניח כי משיקולי יעילות דיונית, בחר השופט אורנשטיין לעכב את בירור הערעור שבפניו. כפי שהדגיש השופט אורנשטיין בהחלטתו **"אין בהחלטה זו כדי התייחסות לגוף טענות הצדדים בנוגע ל"הודעת התיקון" והערר עליה"**, וודאי שאין בהחלטה פרוצדורלית זו אמירה או הכרעה עקרונית ביחס לסמכות מנהל מס רכוש לתקן החלטה לאחר הכרעה בערר.

זאת ועוד, כפי שעולה מפסק דינו של השופט קירש, בעוד שהכרעת ועדת הערר נגעה לתנאי הסף להכרה בנזק וקבעה שנגרם כתוצאה מפעולת איבה, הרי שהודעת התיקון התייחסה לתקנה 7 לתקנות מס רכוש בעניין "נזק מלחמה" והיקף הפיצויים. לבקשת הצדדים, פסק הדין ניתן ביחס לערעור שהוגש על הכרעת ועדת הערר באשר להחלטה המקורית, מבלי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לעכב הערעור עד להכרעה בערר על החלטה המתקנת. בניגוד לעמדת המשיבה, לא מצאנו גם בפסק דינו של השופט קירש כל אמירה או החלטה פוזיטיבית בנוגע לסמכות התיקון של המנהל בכלל ולתיקון לאחר החלטת ועדת הערר, בפרט. בדומה להחלטת השופט אורנשטיין, פסק דינו של השופט קירש ניתן אל מול מצב עובדתי נתון, ומבלי שיש בו כדי להביע עמדה עקרונית בסוגיית גדרי סמכות התיקון לפי תקנה 9 לתקנות מס רכוש.

37. המסקנה הנובעת מעמדת המשיבה, לפיה רשאית רשות מינהלית לתקן קביעה בעניין שניתן לגביו החלטה או פסק דין של בית המשפט, אינה מתקבלת על הדעת וחותרת תחת העקרונות המשפטיים הבסיסיים בדבר סופיות הדיון והסתמכות. עקרונות אלו עומדים ביחס להחלטה סופית של ועדת הערר (בין החלטה סופית מנומקת ובין החלטה הנותנת תוקף להסכמת הצדדים) כשם שהם עומדים ביחס לפסק דין או החלטה של בית המשפט.

38. נציין עוד כי לשיטתנו גישת המשיבה אינה מתיישבת גם עם הפרשנות הלשונית של סעיף 12(ב) לחוק. לשון הסעיף מתייחסת לתיקון קביעת המנהל ביחס לזכאות למענק: "**המנהל רשאי... לתקן את קביעתו כאמור בסעיף קטן (א)...**" (ההדגשה נוספה – ל.ק.). משעה שהגיעו הצדדים להסכמות ואלו עוגנו בהחלטת ועדת הערר, אין מדובר עוד ב"קביעת המנהל" שאותה רשאית המשיבה לתקן בהתאם לסעיף 12(ב), כי אם בהחלטת הוועדה שלגביה לא חלה סמכות המנהל האמורה.

39. לאחר שהבהרנו כי המשיבה אינה יכולה להשתמש בסמכות התיקון משעה שלהסכמות הצדדים ניתן תוקף של החלטת ועדת הערר, נברר להלן מהי הדרך לתקיפת הסכם שניתן לו תוקף של החלטה או פסק דין.

הסכם שניתן לו תוקף של פסק דין – משמעותו והדרך לביטולו

40. פסק דין הנותן תוקף להסכם בין בעלי הדין מורכב משני חלקים: מההסכם שבין הצדדים (הפן ההסכמי) ומהגושפנקא השיפוטית הניתנת להסכם (הפן השיפוטי) (י' זוסמן **סדרי הדין האזרחי** [31], בעמ' 787). הפסיקה הכירה בכך שפסק דין בהסכמה ניתן לביטול ככל שנפל פגם בכריתת ההסכם העומד ביסודו, זאת מכוח דיני החוזים החלים על ההסכם. כך נקבע בע"א 2495/95 בן לולו נ' אטראש, פ"ד נא(1) 577 (1997) (להלן – **עניין בן לולו**):

"פסק-דין בהסכמה הוא 'הסכם מחייב, שהוראותיו נוצרו ועוצבו על-ידי הצדדים' (ע"א 601/88, 609, 4365/90 עיזבון המנוח מיכאל רודה ז"ל ואח' נ' שרייבר ואח'; שרייבר ואח' נ' עיזבון המנוח מיכאל רודה ז"ל ואח' [1], בעמ' 451). בהתאם לכך, מכיר הדין בקיומה של עילה לביטול פסק-דין שניתן בהסכמה בשל פגם בכריתת ההסכם העומד בבסיסו של פסק-הדין. המסגרת הנורמטיבית לבירורה של טענה מסוג זה נמצאת בפרק ב' של חוק החוזים,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

העוסק בביטול חוזים בשל פגמים שונים בכריתתם. על-כן, חלותו של חוק החוזים על עניין זה נובעת מן האופי החוזי המובהק של פסקי-דין שבהסכמה (ראו דבריו של A.C. Freeman בספרו *A Treatise of The Law of Judgments*, בעמ' 2774).

בהתאם לכך, נקבע בפסיקה כי הסכמים שקיבלו תוקף של פסק-דין ניתנים לביטול אם נפל פגם בכריתתם. כך, מציין השופט בך בע"א 690/88 ה' רובין ואח' נ' ש' רובין [2], בעמ' 461, כי "ביטולו של פסק-דין כזה אפשרי, אם נתגלה פגם, שבעטיו ניתן לבטל את ההסכם ששימש בסיס לפסק הדין" (שם, פסקה 9 לפסק הדין).

41. מהו ההליך בו יש לנקוט כאשר צד להסכם מבקש לבטל הסכם שניתן לו תוקף של פסק דין?

"בעל דין, הרוצה לתקוף את ההליך השיפוטי של אישור פסק הדין צריך לנקוט בהליך של ערעור. לעומת זאת, על בעל דין, המבקש לבטל פסק דין שניתן בהסכמה בעילה של פגם בכריתת ההסכם, המונח ביסודו ובשורשו, מסוג הטענות שנמנו מעלה (והוא עשוי לבטל הסכם לפי פרק ב' לחוק החוזים (חלק כללי), תשל"ג-1973 - להגיש תובענה חדשה בעניין זה בערכאה שבה ניתן פסק הדין, אשר נתן תוקף להסכם הפשרה".

(רע"א 9614/05 רז גל בע"מ נ' בנק לאומי לישראל בע"מ (פורסם בנבו, 16.3.06) (ההדגשה נוספה – ל.ק.); ראו גם: רע"פ 7148/98 עזרא נ' זלזניאק (פורסם בנבו, 17.06.99); ע"א 5914/03 שוחט נ' "כלל" חברה לביטוח (פורסם בנבו, 01.05.2005).

42. ויודגש - לא בנקל תתקבל תביעה לביטול הסכם שניתן לו תוקף של פסק דין. בפסיקה נקבע כי בקשה לביטול החלטה או פסק דין מחמת פגם שנפל בהסכם, תיבחן במשנה זהירות ורק טעמים כבדי משקל יצדיקו את ביטול ההחלטה או פסק הדין. הטעם המרכזי לכך נעוץ בתכליתו העיקרית של מוסד הפשרה – ציפיית הצדדים לסיום המחלוקת ביניהם באמצעות ויתורים הדדיים (רע"א 7609/22 מסורת התורה בני ברק נ' ישיבת פוניבז' בע"מ (2023.4.23, פורסם בנבו; פסקה 17 לפסק הדין).

43. על עיקרון הסופיות המצוי בבסיס הסכם הפשרה ומשמעותו, עמד השופט אור בעניין בן לולו:

"אחת ממטרותיה העיקריות של פשרה היא למנוע תביעות נוספות בעתיד בקשר לעניין נושא הפשרה... מנקודת המבט של הצדדים להסכם פשרה, תכונת הסופיות היא תכונה חיונית. טול מן הפשרה תכונה זו, ונטלת ממנה את טעם קיומה".



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ובהמשך:

"מדברים אלה עולה, כי יש לייחס משקל ניכר לערך בדבר סופיותן של פשרות. יש להביא בחשבון את מרכזיותו של ערך זה מבחינת הצדדים לפשרה. ההגנה על ערך זה חיונית, כדי להגשים את הציפיות הסבירות של הצדדים להסכמי פשרה. נזכור, כי "שאיפת המשפט האזרחי היא מילוי הציפיות הסבירות של הצדדים" (דברי הנשיא שמגר בע"א 1560/90 ציטיאט נ' הבנק הבינלאומי הראשון לישראל בע"מ [7], בעמ' 506; ראו גם פסק-דינו של הנשיא שמגר בע"א 806/93 י' הדרי נ' ש' הדרי (זרחי) [8], בעמ' 693). " (שם, בעמ' 590).

וכן בע"א 7663/11 גבריאל דדון נ' יוסף יהויקים חדד (פורסם בנבו, 29.4.2013; להלן – עניין דדון), מפי השופט דנציגר:

"תכונה מרכזית של פשרה הינה סופיותה, כשציפייתם הסבירה של הצדדים הינה כי מדובר ב"סוף פסוק" וכי לא יבואו בעקבותיו תביעות בעתיד בעניין שבמחלוקת [ראו, למשל: ע"א 2495/95 בן לולו נ' אטראש, פ"ד נא(1) 577, 590 (1997) (להלן: עניין בן לולו)]. לפיכך, לא בנקל תתקבל טענתו של צד להסכם פשרה כי נפל פגם בכריתתו, ונטל ההוכחה לעניין זה מוטל, מטבע הדברים, על כתפי הצד שתובע את ביטול ההסכם." (שם, פסקה 1 לפסק דינו של השופט דנציגר).

44. משעוגנו, אפוא, הסכמות בין הצדדים בהחלטה או בפסק דין, הרי שטענות לפגמים שנפלו בכריתת ההסכם, כגון טעות, דינן להתברר בפני הערכאה בה ניתן פסק הדין באמצעות הגשת תביעה (או בקשה) לביטול ההסכם. בהתאם לפסיקה, רק טעמים כבדי משקל יצדיקו ביטול ההסכם ופסק הדין.

השלכות פסקי הדין בעניין מחלב ובעניין אייזינגר לענייננו

45. כאמור, המשיבה הסתמכה גם על פסק הדין בעניין אייזינגר, העוסק בסמכות פקיד השומה לתקן שומה בהסכם מכוח סעיף 147 לפקודה. בפסק הדין נקבע כי סמכות המנהל הקבועה בסעיף 147 לפקודה אינה מוגבלת לעילות תיקון ספציפיות או לסוג טעות מסוים, וחלה גם מקום שהשומה היא תוצר של הסכמה. לצד זאת, נקבע כי כשמדובר בשומה בהסכם מקבלים שיקולי הסופיות וההסתמכות משקל נוסף ולכן נדרשת "הצדקה מיוחדת" כדי לפתוח שומה שבהסכם, וממילא המקרים שבהם יעשה שימוש בסמכות זו לגבי שומה בהסכם יהיו חריגים. גם בפסק הדין בעניין מחלב (שקדם לפסק הדין בעניין אייזינגר) נקבע בעמדת הרוב כי יש לפרש בצמצום את הסמכות הקבועה בסעיף 147 לפקודה, קל וחומר כאשר מדובר בשומה שבהסכם, שבה אינטרס ההסתמכות גדול שבעתיים. לצד זאת, דעת הרוב קבעה כי יש ליתן ביטוי גם לאינטרס הציבורי לגביית מס אמת, תוך קביעת נקודת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האיזון כך שתיתן ביטוי גם "לאשם התורם" של הרשות בטעות שבוצעה באותו מקרה (שם), ראו פסק דינו של השופט רובינשטיין).

46. בהשלכה לענייננו, במידה והסכמת הצדדים בנוגע למענקים לשנת 2020 היתה נותרת במישור ההסכמי ולא מקבלת תוקף של החלטת הוועדה, נראה כי היה מקום לבחון את תיקוני המשיבה בראי העקרונות שנקבעו בעניין מחלב ובעניין אייזינגר, תוך עריכת האיזון הראוי בין עיקרון הסופיות ואינטרס ההסתמכות מזה, לבין האינטרס הציבורי בשמירה על הקופה הציבורית מזה, והתחשבות בכלל השיקולים הרלוונטיים. מבלי לקבוע מסמרות בדבר, ייתכן שבמקרה כזה התוצאה המתבקשת היתה על דרך חלוקה בין הצדדים של ההפרש בין סכומי המענקים שאושרו בהסכמה לסכומי המענקים המתוקנים (בהתאם לחישוב שערכנו ושעליו נעמוד להלן), באופן דומה להכרעת הרוב בעניין מחלב.

47. אלא שבענייננו אין מדובר "רק" בהסכם בין הצדדים, כי אם בהסכם שניתן לו תוקף של החלטת הוועדה. להסכמת הצדדים נוסף נדבך של גושפנקא שיפוטית המחזיק את עקרונות סופיות הדיון וההסתמכות, ובתוך כך מצמצם עוד יותר את יכולת הצדדים לסגת מההסכם. ככל שמעוניין מי מהצדדים לבטל את ההסכם עליו לנקוט בהליך המתאים כמפורט לעיל, ולא ניתן לעקוף את משוכת התוקף השיפוטי שניתן להסכמת הצדדים על ידי שימוש בסמכות התיקון של המשיבה.

48. עוד נזכיר כי המשיבה היא שפנתה לוועדה וביקשה להבהיר את ההחלטה בעררים הקודמים כך שתכלול קביעה בדבר סיום כלל המחלוקות בין הצדדים לגבי כל תקופות הזכאות מכוח החלטת הממשלה ומכוח החוק. יש להניח, אפוא, כי גם למשיבה היה אינטרס ליתן תוקף של החלטה להסכמות הצדדים ביחס למענקים לשנת 2020, שכאמור לא התבררו בפני הוועדה. עריכת התיקונים על ידי המשיבה לאחר שהסכמות הצדדים עוגנו בהחלטת הוועדה, מעקרת מתוכן את תוקפה המחייב של החלטת הוועדה, בשעה שאותו תוקף עצמו היה הסיבה לבקשת המשיבה להבהיר את החלטת הוועדה כך שתכלול את כל תקופות הזכאות.

סיכום ומסקנות

49. סמכות המשיבה לתיקון החלטה מכוח סעיף 12(ב) לחוק אינה חלה לאחר מתן החלטה על ידי ועדת הערר, לרבות מקום בו הושגה הסכמה בין הצדדים וניתן לה תוקף של החלטה על ידי הוועדה.

50. ככל שלעמדת המשיבה נפלו טעויות בחישוב המענקים בהתאם להסכמת הצדדים המצדיקות את ביטול ההסכמה, וככל שמתקיימים יסודותיה של עילת הטעות הקבועה בסעיף 14(א) לחוק החוזים (חלק כללי), התשל"ג-1973 (להלן – חוק החוזים), היה באפשרותה לפנות לוועדת הערר בבקשה לביטול ההסכם וההחלטה. נציין בקצרה בהקשר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זה, כי בהתאם לפסיקה, במקרה בו מתבקש ביטול הסכם שניתן לו תוקף של פסק דין מחמת טעות, יש לבחון האם התקיימו ארבעת היסודות של עילת הטעות הקבועה בסעיף 14(א) לחוק החוזים: קיום חוזה (או הסכם); טעות יסודית; ידיעה בפועל או בכוח של הצד השני על הטעות – היינו, האם הצד השני ידע או היה עליו לדעת על הטעות; קשר סיבתי בין הטעות לכריתת ההסכם – כלומר, לולא הטעות הצד שמבקש לבטל את ההסכם לא היה מתקשר בו (ראו עניין דדון, פסקה 8 לפסק דינו של השופט פוגלמן).

איננו נדרשים להכריע בדבר, אולם למעלה מן הצורך נציין כי בנסיבות העררים שבפנינו ובהתאם לעקרונות שנקבעו בפסיקה בנוגע לביטול הסכם שניתן לו תוקף של פסק דין, ספק בידינו אם היה עולה בידי המשיבה להוכיח את יסודות עילת הטעות כמפורט לעיל.

51. הלכה למעשה, ההחלטות המתקנות מיום 8.1.2023 בטלות והסכמות הצדדים ביחס למענקי הקורונה כולם עומדות בעינין, בהתאם להחלטת הוועדה מיום 21.6.2022.

חישוב מתוקן של המענקים לשנת 2020 והערות אחרונות

52. למעלה מן הצורך, ראינו לנכון להתייחס לחישוב המתוקן של המענקים לשנת 2020 אותו ערכנו במהלך בירור העררים, בהתאם לנתוני ההכנסות המעודכנים של העוררת ובחיבור ההכנסות של חברת קדמא לשנת 2020. כפי שיפורט להלן, מצאנו כי הפער בין סכומי המענקים מצומצם בהרבה מהפער עליו הצביעה המשיבה בהחלטותיה ובכתב התשובה.

53. כאמור, החישוב שערכנו מבוסס על ההכנסות המעודכנות של שתי החברות. מההכנסות אלו נוטרלו עסקאות בין חברתיות (בין העוררת לקדמא) וכן הכנסות מטיפים, בהתאם להסכמת המשיבה. מקדם הוצאות קבועות נקבע בגובה 30%, בהתאם להסכמות המקוריות בין הצדדים ולהסכמת המשיבה בדיון מיום 19.4.2023. על פי חישוב זה, סכום המענקים הכולל לתקופות הזכאות לשנת 2020 (ללא מענק בגין פגיעה ממושכת) עומד על 643,240 ₪, כמפורט להלן:

מענק שאושר	מענק לפי נוסחה	מקדם קבועות	שכר נחסך	מקדם מחזור	% ירידה	ירידה	2019	2020	
					-8.5%	86,562	1,021,281	1,107,843	ינואר-פברואר
229,310	78,814	30%	2,604,593	20%	41.6%	-546,935	1,313,573	766,638	מרץ-אפריל
131,212	64,426	30%	1,802,097	20%	45.7%	-490,667	1,073,764	583,097	מאי-יוני
213,756	-	30%	-	0%	27.5%	-336,909	1,224,475	887,566	יולי-אוגוסט
219,034	-	30%	355,273	0%	22.0%	-275,651	1,254,703	979,052	ספטמבר-אוקטובר
231,023	500,000	30%	2,561,355	50%	93.8%	-3,228,592	3,441,924	213,332	נובמבר-דצמבר
1,024,335	643,240				51.4%	-4,792,192	9,329,720	4,537,528	סה"כ שנתי

54. סכום המענקים הכולל לשנת 2020 שאושר לעוררת בהתאם להודעות אישור המענקים בהסכמה, עומד על סך של 1,024,335 ₪ (לא כולל מענק פגיעה ממושכת). הפער בין סכומי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המענקים שאושרו לשנת 2020 לבין סכומי המענקים המתוקנים כמפורט לעיל, עומד אפוא על סך של 381,095 ₪. אמנם מדובר בפער שאינו מבוטל, אך מצומצם הרבה יותר מפער של למעלה ממיליון שקלים אליו הגיעה המשיבה בחישוביה.

יובהר כי החישוב שערכנו מבוסס על ההכנסות המאוחדות של העוררת וחברת קדמא לאחר התיקונים שבוצעו בחודש יוני 2022. נזכיר כי המשיבה טענה שיש לנטרל ממחזור ההכנסות של העוררת בחודש דצמבר 2019 "הכנסה הונית" בסך של כ-2.1 מיליון ₪, שנוספה במסגרת התיקון מיוני 2022. העוררת טענה מנגד כי אין מדובר בעסקה הונית והפנתה לדו"ח הכספי לשנת 2019, בו לא נזכרת הכנסה הונית. בדיון הבהירה המפקחת מטעם המשיבה, הגב' מיטל כהן, כי מדובר בהכנסה חריגה ובשל הסמיכות בין מועד ההכנסה לפתיחת חברת קדמא, הוחלט לנטרלה (ראו פרוטוקול הדיון, עמ' 12, שורות 12-16). המשיבה ציינה כי ביקשה מהעוררת להמציא אסמכתאות בנוגע לעסקה אך העוררת סירבה לעשות כן. קביעת המשיבה כי מדובר בהכנסה שיש לנטרל טעונה בירור, שספק אם היה מקום לערכו בשלב זה על רקע הנסיבות החריגות בענייננו. מכל מקום, לאור המסקנה אליה הגענו ולצורך הדיון התיאורטי בשלב זה, לא מצאנו לנטרל הכנסה זו מהחישוב שערכנו.

55. נקודה נוספת שראינו להתייחס אליה היא טענת המשיבה להתנהלות לא ראויה מצד העוררת; בתגובתה להצעת הפשרה של הוועדה, הרחיבה המשיבה אודות חלקה של העוררת בטעויות שבוצעו וטענה להטעיה מצידה של העוררת, הן בעצם ציון נתוני העוררת בלבד בבקשות למענק והן בהימנעותה מלדווח למשיבה על הדו"ח המתקן שהוגש למע"מ בחודש יוני 2022. לשיטת המשיבה, התנהלות זו של העוררת מהווה הצדקה נוספת לפתיחת ההסכם" וביצוע התיקון, בהתאם לעקרונות שנקבעו בעניין אייזינגר.

56. בהקשר זה נציין כי הדיון בעררים הקודמים התקיים ביום 16.6.2022, מספר ימים לאחר שהגישה העוררת את התיקונים האמורים למע"מ. לטענת המשיבה, היה על העוררת לדווח אודות התיקון כבר בעת הדיון בעררים הקודמים. אנו מסופקים ביחס לטענה זו; הדיון בעררים הקודמים התמקד במענקים לתקופות הזכאות בשנת 2021 שלא הושפעו כלל מהתיקונים במע"מ. במענה לטענה זו בדיון בעררים דנן, טענה העוררת כי לא דיווחה למשיבה על התיקונים משום שלשיטתה ההסכמות שהושגו ביחס למענקי שנת 2020 סופיות ואין מקום לפתוח אותן. העוררת ציינה כי התיקונים האמורים במע"מ הובילו גם להגדלת חלק מהמענקים, ובכל זאת לא סברה העוררת שיש מקום לפתוח הסכם שהושג כשנה קודם לכן.

מכל מקום, אין מחלוקת כי בעת קיום ההידברות בין הצדדים בנוגע למענקי שנת 2020 ובמועד מתן ההחלטות מיום 19.5.2021 בהתאם להסכם בין הצדדים, לא באו התיקונים במע"מ לעולם, והטעויות שנפלו בחישוב מענקים אלו הן "טעויות טכניות וחישוביות וטעויות בהיסח הדעת" של המשיבה, ולא בטעויות שנבעו כתוצאה מהטעיה מצד העוררת. לצד זאת נציין, כי דעתנו אינה נוחה מהתנהלות העוררת בנוגע לתיקונים במע"מ מחודש



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

יוני 2022; כפי שהתברר, יש בתיקונים שנערכו על ידי העוררת כדי להשפיע בדיעבד על גובה המענקים בתקופות זכאות שונות, ומועד עריכת התיקונים ומהותם מעוררים עשויים לעורר תהיות. כפי שיובהר בהמשך, גם אם אין בכך כדי להשפיע על תוצאת העררים, מצאנו להביא זאת בחשבון במסגרת פסיקת ההוצאות.

57. סיכומם של דברים

א. בהנחה שחלק מפעילות העוררת הועברה לחברת קדמא בשנת 2020, היה מקום לכלול בחישוב המענקים לשנת 2020 את הכנסות שתי החברות, כפי שנעשה ביחס למענקים לשנת 2021. העוררת עצמה ציינה בסעיף 8 לתגובתה לכתב התשובה: **"העוררת עצמה מעולם לא התנגדה כי לצורך בחינת גובה המענקים תיערך בחינה של זכאות בהתחשב בשתי החברות כאילו היתה אחת"**. ברם, בפועל החישוב שביצעה המשיבה במסגרת אישור המענקים בהסכמה לשנת 2020, כלל את הכנסות העוררת בלבד. בהתאם לחישוב שערכנו, הפער בין חישוב המענקים שאושרו בפועל לבין החישוב הכולל את הכנסות שתי החברות, עומד על כ- 381,000 ₪.

ב. משעה שההסכמות בין הצדדים ביחס לתשלום המענקים לעוררת עוגנו בהחלטת ועדת הערר, אין בידי המשיבה להשתמש בסמכות התיקון הקבועה בסעיף 12(ב) לצורך תיקון ההסכמות וביטולן, ולפיכך ככל שסברה המשיבה כי יש מקום לתיקון ההסכמות, היה עליה לנקוט בהליך המתאים, כמפורט לעיל.

סוף דבר

58. החלטות המשיבה מיום 1.8.2023, בטלות. העוררת זכאית למענקים לתקופות הזכאות: מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, יולי-אוגוסט 2020, ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020 כפי שאושרו בהחלטות המשיבה מיום 19.5.2021 ועוגנו בהחלטת הוועדה מיום 21.6.2022. כן זכאית העוררת למענק פגיעה ממושכת, המחושב באופן אוטומטי בהתאם להוראות החוק. בנוסף זכאית העוררת למענקים לתקופות הזכאות ינואר-פברואר 2021, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021 כפי שאושרו בהחלטת הוועדה מיום 21.6.2022. סכומי המענקים בהתאם לאמור לעיל יועברו במלואם לעוררת תוך 30 ימים ממועד החלטה זו, כשהם נושאים הפרשי הצמדה וריבית על פי סעיף 17 חוק.

59. לאור תוצאת העררים ובהתחשב בהתמשכות ההליכים שלא לצורך כלפי העוררת, שקלנו לחייב את המשיבה בהוצאות משמעותיות. עם זאת, נוכח התיקונים במע"מ שביצעה העוררת בחודש יוני 2022 והשלכותיהם כמפורט לעיל, החלטנו כי כל צד יישא בהוצאותיו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.

ניתנה היום, כ"ט טבת תשפ"ד, 10/01/2024, בהעדר הצדדים.



ברוך ברוכי, רו"ח

חבר



ליאת קציר-מרגלית, עו"ד

יו"ר הוועדה