



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1352-23

לפני כבוד חברי הוועדה:

סגן ראשת בית הדין, ד"ר ערן בר, עו"ד - יו"ר
אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד - חבר

אלמר ניהול מחקרים קליניים בע"מ מס' 513188250
ע"י ב"כ מר/גברת מרדכי גולנסקי

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

1. ביום 15.3.23 העוררת הגישה ערר על החלטת המשיבה בבקשה לקבלת מענק הוצאות קבועות עבור חודשים מאי-יוני 2020, בהתאם להוראות חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) תש"ף – 2020 (להלן: "החוק").
2. החלטת המשיבה בהשגה ניתנה ביום 3.11.21. כתב הערר הוגש בחלוף 497 יום ממועד מתן ההחלטה בהשגה קרי, באיחור של 452 יום מעבר למועד הקבוע בחוק.
3. לאור העובדה שהעוררת לא התייחסה להגשת הערר באיחור ואף לא צירפה בקשה להארכת מועד להגשת ערר, ביום 16.3.23 מזכירות הוועדה שלחה לעוררת בקשה להשלמת פרטים.
4. ביום 20.3.23 תיק הערר נפתח לאחר שהעוררת הגישה בקשה להארכת מועד להגשת ערר. בבקשה נטען כי המשיבה הציעה לעוררת פשרה, אולם בפועל המשיבה לא מימשה את ההסדר שהוצע על ידה. העוררת טענה כי לא ידעה שנדרשה להשיב כספים וכי הליך אישור המענק הסתיים זה מכבר. לאור העובדה שהליך ההשגה לא מוצה בשל ניהול מו"מ, ביקשה העוררת שיוארך המועד להגשת ערר.
5. ביום 29.3.23 ניתנה החלטה המורה למשיבה להגיש כתב תשובה בתוך 30 יום.
6. ביום 4.5.23 המשיבה הגישה בקשה למתן החלטה בעניין האיחור בהגשת הערר. המשיבה הדגישה כי מדובר באיחור משמעותי ביותר, שלמעלה מ-15 חודשים. המשיבה טענה שלא מתקיימים טעמים מיוחדים המצדיקים הארכת מועד, וזאת כשהעוררת נמנעה מלהציג ראיות כלשהן לתמיכה בטענותיה. המשיבה הכחישה שנוהל מו"מ מול העוררת, כל שכן לאחר מתן ההחלטה בהשגה, ולכן הטענה שהמו"מ נקטע באיבו היא טענת סרק שנטענה בעלמא וללא כל בסיס.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

7. עיון בבקשה להארכת מועד מגלה כי היא נעדרת ציון מועדים, פרטים או אסמכתאות לתמיכה בטענות העוררת. יתרה מכך, תקנה 6 לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020 קובעת:

6. (א) עורר המבקש להאריך מועד להגשת ערר מעבר למועד הקבוע בסעיף 20(ב) לחוק, יגיש לוועדת הערר בהקדם בקשה בצירוף הצהרה שבה יאומתו העובדות שביסוד בקשתו, ויפרט בבקשה את טעמיו המיוחדים.

(ב) לא תינתן הארכת מועד כאמור בתקנת משנה (א) אלא לאחר שניתנה למשיב הזדמנות להגיב.

(ג) הארכת מועד להגשת ערר תינתן מטעמים מיוחדים שיירשמו.

(ההדגשות אינן במקור- ע.ב.)

8. העוררת לא צירפה לבקשתה הצהרה וספק אם נימוקיה מהווים טעמים מיוחדים. בהיעדר הצהרה ופירוט טעמים מיוחדים המצדיקים הארכת מועד וציון עובדות, ביום 7.5.23 קבענו כי על פניו היה מקום להורות על דחיית הבקשה להארכת מועד. לפני משורת הדין, ובשים לב כי מדובר בערר על החלטת המשיבה בנושא מענקים במסגרת חקיקה סוציאלית, התרנו לעוררת להגיש הצהרה בהתאם לתקנות ולפרט את הטעמים המיוחדים אשר לשיטתה מצדיקים הארכת מועד להגשת ערר.

9. ביום 15.5.23 הגישה העוררת תגובה בה נטען כי פעלה בתום לב ולא היתה מודעת להגשת הערר באיחור. ב"כ העוררת טענו כי בעקבות טלטלה שהמשרד חווה רבץ עומס על יתר השותפים. העוררת טענה שאין בידה ראיות לקיום מו"מ מול המשיבה. העוררת טענה בכלליות שהמשיבה נוהגת לנהל מו"מ טלפוני מול מגישי הבקשות למענקים.

10. ביום 16.5.23 הורינו למשיבה להגיש כתב תשובה על מנת שיעלה בידנו לבחון את סיכויי הערר במסגרת הבקשה להארכת מועד. בהתאם להחלטתנו, ביום 23.5.23, המשיבה הגישה את כתב התשובה. בכתב התשובה המשיבה התייחסה באריכות לאי קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות לבין ההשפעה הכלכלית שנגרמה בשל התפשטות נגיף הקורונה.

11. לאחר הגשת כתב התשובה, ביום 24.5.23 הגישה העוררת בקשה למחיקת ערר. בבקשה נטען כי העוררת חולקת על עמדת המשיבה, אולם מאחר ומשאביה מוגבלים היא מבקשת למחוק את הערר ללא צו להוצאות. עוד טענה העוררת כי פעלה בתום לב, והיא סברה שתינתן לה הזדמנות לטעון לגוף הערר. העוררת ביקשה כי וועדת הערר תורה על מחיקת הערר ללא צו להוצאות ותמליץ למשיבה לפרוס לתשלומים את החזר המקדמה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דיון והכרעה

12. על אף בקשת העוררת למחיקת הערר, נוכח הטענות והתהיות שהועלו על ידה בבקשה מצאנו להתייחס לבקשה להארכת מועד, להיעדר קיומם של טעמים מיוחדים ולסיכויי הערר.

13. בסעיף 20(ב) לחוק נקבע המועד בו העוסק רשאי להגיש ערר על החלטת המשיבה בהשגה:

“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.” (ההדגשות אינן במקור)

14. במקרה שבפנינו הערר הוגש בחריגה של למעלה מ-15 חודשים מהמועד הקבוע בחוק. המדובר בחריגה ממושכת שלא ניתן לה הסבר של ממש. קביעת מועד מתוחם בזמן להגשת ערר נועדה להבטיח איזון בין זכות הגישה לערכאות לבין אינטרסים אחרים כגון סופיות הדין, הסתמכות, שמירה על האינטרס הציבורי בגביית המס, והצבת כללים שווים להתדיינות לכלל העוסקים או הנישומים (ראו ע”מ 46275-04-22 אל הואשלה נ’ מס הכנסה (פורסם בנבו, 15.06.2022)).

15. מהוראת התקנות עולה כי הארכת מועד תינתן רק “מטעמים מיוחדים שיירשמו”. הדרישה בחוק לקיומו של טעם מיוחד נועדה ליצור איזון בין האינטרס של מבקש הארכה במיצועי זכותו להשיג על ההחלטה שניתנה בעניינו, לבין האינטרס של המשיבה בסופיות ההליך. אינטרס נוסף שיש להביא בחשבון בהקשר זה הוא אינטרס הציבור בבירור מהיר ויעיל של ההליכים הבאים בפני ועדות הערר (ראו ע”א 3857/96 שגיא נ’ תעשיות רוגוזין בע”מ, פ”ד נב(2) 706 (1998) ובע”מ 2205/09 פלונית נ’ היועץ המשפטי לממשלה (פורסם בנבו, 22.04.2009) (להלן: “עניין פלונית”). עוד נקבע בפסיקה כי טעם מיוחד מתקיים במצב שבו העיכוב בהגשת ערר נגרם כתוצאה מאירוע חיצוני ולא עקב התנהלותו של בעל הדין או מייצגו:

“הלכה היא כי “טעם מיוחד” אשר מצדיק את הארכת המועד הינו קיומן של נסיבות חיצוניות שאינן בשליטת בעל הדין, ואילו כאשר טעמי האיחור נעוצים בבעל הדין עצמו או בבא כוחו, אין צידוק להאריך את המועד שהוחמץ (בש”א 6402/96 הועדה המקומית לתכנון ולבניה ראשון לציון נ’ מיכקשווילי, פ”ד נ(3) 209 (1996)). על כן, צדק בית המשפט קמא משדחה את הבקשה לביטול החלטה כבר מהטעם שהוגשה באיחור, ללא שהתבקשה הארכת מועד.”

(רע”א 10436/07 הראל ציון נ’ בנק הפועלים בע”מ, פס’ 10 (פורסם בנבו, 28.04.2008)

16. הכלל הוא כי אין די בטעות שבתום לב או בטעמים הנעוצים בבעלי הדין כדי להוות טעם מיוחד (ראו בש”א 482/08 פיכמן נ’ כונס הנכסים הרשמי, פס’ 4 (פורסם בנבו, 28.01.2008); בש”א 6402/96 הועדה המקומית לתכנון ולבניה ראשון לציון נ’ מיכקשווילי,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

פ"ד נ(3) 209 (1996); ו"ע (חיפה) 62832-02-20 אלבאש נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה, פס' 27 (פורסם בנבו, 30.06.2020). עוד נקבע בפסיקה כי טעמים מיוחדים ייבחנו לפי נסיבותיו של כל מקרה לגופו. במסגרת בחינה זו יש לשקול את משך האיחור; האם הבקשה להארכת מועד הוגשה בתוך המועד הקבוע להגשת ערר; מהות הטעם שהוצג להגשתו של ההליך באיחור; מהי מידת ההסתמכות של בעל הדין שכנגד על האיחור ומהם סיכויי הלכאוריים של ההליך. לגבי סיכויי ההליך, נקבע שככל וסיכויי ההליך לגופו הם נמוכים, כך נחלשת ההצדקה להעניק ארכה להגשתו. עוד נקבע כי יש לבחון את משך האיחור והאם הבקשה להארכת מועד הוגשה בתוך המועד להגשתו (ראו בש"א 5636/06 נשר נ' גפן (פורסם בנבו, 23.08.2006)).

17. בית המשפט העליון קבע שגם במקרה של איחור בן יום אחד בהגשת ערעור, לא תינתן אורכה להגשתו, אלא אם הוכחו טעמים מיוחדים לכך:

"מדובר באיחור של יום אחד לכל הפחות בהגשת ההליך וכפי שנפסק לא אחת גם איחור של יום אחד הוא איחור לכל דבר ועניין, וגם מי שאיחר בהגשת ההליך ביום אחד נדרש להוכיח קיומם של "טעמים מיוחדים" (ע"א 3641/21 אביבה אלזמי בע"מ נ' מיסוי מקרקעין חיפה, פס' 5, (פורסם בנבו, 06.07.2021), וע"א 769/79 מועלם נ' מטא, פ"ד לה (1) 375 (1980))."

18. בבש"א 7645/22 אל הואשלה נ' מס הכנסה באר שבע (פורסם בנבו, 27.11.2022), בית המשפט העליון דחה בקשה להארכת מועד להגשת ערעור מאחר ובבקשה לא נכלל כל פירוט בדבר המועד שבו הומצא פסק הדין למבקש, והמידע בדבר טיב הטעות שהובילה להגשת הבקשה באיחור ניכר.

19. בו"ע (חיפה) 62832-02-20 אלבאש נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (פורסם בנבו, 30.06.2020), בית המשפט קבע כי בבקשה להארכת מועד להגשת ערר על המבקש להציג "נימוק מיוחד" ובית המשפט נדרש להביא בחשבון מספר שיקולים, ובהם: הסיבה למחדל המבקש מהגשת ההליך במועד, משך האיחור, קיומו של הליך תלוי ועומד, סיכויי הצלחת ההליך, מועד הגשת הבקשה, חשיבותו הציבורית של ההליך והסתמכות בעלי הדין. במקרה זה בית המשפט סילק על הסף ערר שהוגש באיחור של שבעה וחצי חודשים מהטעם שלא ניתן "נימוק מיוחד, כדרישת הדין, לצורך הארכת המועד להגשת הערר".

20. בע"מ (ת"א) 5354-06-12 טריניטי מערכות מיחשוב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב (פורסם בנבו, 30.01.2013), סולק על הסף ערעור שהוגש בחלוף כחודשיים לאחר המועד להגשת ערעור. במקרה זה קבע בית המשפט:

"שעה שנקבעו מועדים להגשת הליכים, והמבקש לא עמד בהם, ואף לא נתן טעם ענייני לכך, לא כל שכן, לא טרח להגיש בקשה להארכת מועד, קצרה יזי להושיע. במיוחד נכון הדבר, שעה שעסקינן באחור של כחודשיים ימים."

21. בע"מ (ת"א) 7766-03-16 אילן הניה נ' מנהל מע"מ תל אביב (פורסם בנבו, 28.11.2016), בית המשפט הורה למחוק על הסף ערעור שהוגש באיחור של כשלושה וחצי חודשים. בפסק



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הדין נקבע כי כנגד הזכות החוקתית השמורה לבעל דין לקבל את יומו בבית המשפט, עומדת חובתו הבסיסית לקיים את סדרי הדין, שבלעדיהם לא ניתן לקיים הליך שיפוטי תקין.

22. מותבים של ועדות הערר שדנו בבקשות להארכות מועד קבעו כי ניתן להקל במידת מה בדרישת הטעמים המיוחדים, שכן מדובר בהליך ערעור לפי חוק סוציאלי, שתכליתו סיוע. מטרתם של חוקים אלו מלכתחילה הייתה להיטיב את מצבם של ציבור העוסקים באמצעות מתן הטבות או תגמולים (ראו פס' 17 בעניין **טריפ כארט** לעיל; ערר 22-2558 **אלמר ניהול מחקרים קליניים בע"מ נ' רשות המסים** (החלטה מיום 27.10.2022); וערר 2781/22 **עו"ד אמנון סודאי נ' רשות המסים**, פס' 12-13 (החלטה מיום 06.11.2022)).

23. מאידך, בערר 22-2163 **טיולים כשרים בהודו בע"מ נ' רשות המסים** (החלטה מיום 10.07.2022), קבעה הוועדה כי אמנם וועדות הערר מגלות גישה ליברלית במתן ארכות להגשת עררים, אך אין להסיק מכך שיש להיעתר לבקשות ארכה במקרים בהם לא מתעוררים טעמים מיוחדים, זאת בפרט כאשר בקשת הארכה היא לפרק זמן משמעותי העולה על ימים אחדים. בערר 22-2691 **אלמר ניהול מחקרים קליניים בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 01.12.2022), נדחתה בקשה להארכת מועד להגשת עררים. במקרה זה הבקשות למתן ארכה הוגשו למעלה ממאתיים ימים לאחר שחלף המועד הקבוע בחוק להגשת העררים. הטעם העיקרי הנזכר בבקשות הוא טעות העוררת שלא הבחין בדברי הדוא"ל שהתקבלו אצלו.

מן הכלל אל הפרט

24. לאחר שבחנו את טענות הצדדים הגענו למסקנה כי דין הבקשה להידחות. לא מצאנו בנימוקי העוררת טעמים מיוחדים המצדיקים מתן ארכה להגשת העררים. כל הנימוקים המפורטים בבקשה הם טעמים הנעוצים בהתנהלות ב"כ העוררת. לא מצאנו כיצד הנסיבות שפורטו בבקשה מהווים טעם מיוחד המצדיק מתן ארכה, במיוחד לאור שיהוי כה ממושך בהגשת הערר.

25. אין מחלוקת בין הצדדים כי העוררת קיבלה את ההחלטה במועד. התנהלות העוררת אינה מצדיקה הארכת מועד, אף אם הארכה המבוקשת הייתה קצרה יותר (ראו לדוגמא, רע"א 1778/07 **עופר נ' דיין** (פורסם בנבו, 27.02.2007)).

26. טענת העוררת כי אין לדחות את הבקשה בגין טענות פרוצדוראליות בענייני מועדים דינה להידחות. נקבע כי קביעת מועדים, במיוחד בענייני מיסים, הינה קביעה מהותית שיש לתת לה משקל של ממש. "סופיות דיון בתחום המס יוצרת יציבות שהיא מסד הכרחי בניהול משק כלכלי במישור המשק הפרטי, כמו גם במשק הציבורי. (ראו ע"מ (תל אביב-יפו) 1089-09 **מיכאל דהן נ' מס רכוש תל-אביב-יפו** (פורסם בנבו, 16.12.2010)(להלן: "עניין דהן")."

סיכויי הערר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

27. כאמור, בסמכות ועדת הערר להאריך את המועד להגשת הערר מטעמים מיוחדים, כאשר אחד השיקולים להארכת המועד הוא סיכויי הערר להתקבל. השגת העוררת נדחתה נוכח היעדר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות לבין התפשטות נגיף הקורונה. המשיבה טענה שזמן רב לפני משבר הקורונה העוררת לא דיווחה על הכנסות כלשהן (לדוגמא, בחודשים יולי-דצמבר 2019). בכתב הערר לא הוצגו נימוקים של ממש לאי דיווח על הכנסות במשך כחצי שנה במהלך שנת 2019, זמן רב לפני משבר הקורונה.
28. בתי המשפט המחוזיים שדנו בערעורים על החלטות הועדות קבעו כי ירידה משמעותית בהכנסותיו של העוסק מספר חודשים לפני משבר הקורונה ביחס להכנסות בשנים קודמות, יש בה להצביע על היעדר קשר סיבתי:

” בחינת הנתונים אכן מראה כי ההכנסות של המערערת אינן הכנסות זהות לאורך כל התקופה, ואכן קיימת תנודתיות בהכנסות אלו. ואולם, הנתונים מראים כי הירידה בהכנסות החל מחודש יולי 2019 עד פברואר 2020, הינה ירדה חסרת תקדים

...

מכל האמור, עולה כי המערערת לא עמדה בנטל שהועבר אליה להראות כי הירידה בהכנסות בשיעורים אשר פורטו בבקשות שהגישה לחודשים מרס-אפריל 2020 ומאי-יוני 2020, נובעת כולה מהפגיעה הכלכלית בשל משבר הקורונה. עמ”נ (באר שבע) 28990-09-22 י. ע. פ. - יצחק עפר ופיתוח בע”מ נ’ רשות המיסים (פורסם בנבו, 26.02.2023), פס’

(14

29. בכתב התשובה המשיבה הפנתה לדוחות ESNA מהם עולה כי גם לאחר משבר הקורונה, בחודשים 7-8/21, 11-12/21 ו-3-4/22 העוררת לא דיווחה על הכנסות כלשהן. המשיבה טענה ובצדק, כי הפער בין מחזורי העוררת בתקופת הזכאות מהווים פער טכני בלבד, ולא הומצאה כל ראיה התומכת בקיומו של קשר סיבתי. בפסיקה נקבע כי אי דיווח על הכנסות במשך מספר חודשים יכול להעיד על היעדר קיומו של קשר סיבתי:

” לא מצאתי, כי נפל פגם בהחלטת הוועדה לעניין הנטל להוכחת קשר סיבתי. עזיבתו של השותף, אשר היה אחראי על שיווק הסחורה של המערערת, יחד עם העובדה שחלה ירידה כה דרסטית בהכנסותיה כך שבמשך חצי שנה לא היו לה הכנסות כלל וזאת, לא מיד לאחר התפרצות הקורונה ובמהלך הסגר הראשון אלא בחלוף חצי שנה, מלמדים על אינדיקציה לקיומם של גורמים אחרים שהביאו לכך שלא היו למערערת הכנסות בכלל בחודשים האמורים. בנסיבות אלו, עובר הנטל אל כתפי המערערת להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי

...



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

סבורני, כי יש לנהוג בזהירות בעת בחינת שיקול הדעת המקצועי של העוסק בדיעבד ובעיקר בנסיבות יוצאות דופן כמו שהביא עמו נגיד הקורונה. עם זאת, סבירה בעיניי עמדת המשיבה באשר לספקות שמעוררים הנתונים האמורים ומשך התקופה הארוכה בה דיווחה המערערת על הכנסה בשיעור אפס. " (עמ"נ (נצרת) 44862-06-22 חברת א.ו. שיווק תוצרת חקלאות בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 15.02.2023) פס' 52 ו-60).

30. במקרה זה יש לתת את הדעת לתנודתיות בהכנסות העוררת ברמה השנתית. הכנסות העוררת בשנים 2017-2018 נמוכות בצורה משמעותית מהכנסות העוררת בשנת 2019. יתרה מכך, גם בשנת 2021 דיווחי העוררת נותרו נמוכים ביחס להכנסותיה בשנת 2019. בנסיבות העניין, לא רק שבקשת העוררת להארכת מועד נעדרת טעמים מיוחדים, אלא שעל פניו סיכויי הערר נמוכים ביותר.

31. נוכח כל האמור לעיל ולאור בקשת העוררת למחיקת הערר, אנו מורים על ביטול הערר בהתאם לתקנה 13 לתקנות בתי דין מינהליים (סדרי דין), תשנ"ב-1992.

32. בבחינת ההוצאות בגין ניהול הליך זה, שקלנו את העובדה שהעוררת נדרשת להשיב כיום סך שלמעלה מ-45,000 ₪ בגין מקדמות ששולמו לה עוד במהלך שנת 2020. לא בלי היסוס, החלטנו שלא להורות על חיוב העוררת בהוצאות בגין ניהול הליך זה.

33. העוררת תקיים את החלטת המשיבה ותשיב את המקדמות ששולמו עד כה. בהתאם להוראות החוק, המקדמות יושבו למשיבה בתוך 90 ימים מהיום, כשהם נושאים הפרשי הצמדה ממועד קבלת המקדמות ועד למועד השבתן בפועל.

34. באפשרות העוררת לפנות לפקיד השומה הרלוונטי ולבקש פריסה רחבה יותר של המקדמות ששולמו לה. פקיד השומה יבחן את טענות העוררת ויקבל החלטה בהתאם לשיקול לדעתו. פקיד השומה מתבקש לשקול בחיוב פריסה רחבה של השבת המקדמות בתשלומים וזאת נוכח חלוף הזמן ממועד מתן המקדמות ועד היום, הסכום אותו העוררת נדרשת להשיב כיום, העובדה שהעוררת טרם שבה לפעילות בהיקף הדומה לשנת 2019 והעיכוב מצד המשיבה במתן ההחלטה בהשגה.

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

ניתנה היום, י"ח סיון תשפ"ג, 07/06/2023, בהעדר הצדדים.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אריאל זייטניצקי, רנ"ח ועו"ד
חבר הוועדה

ד"ר ערן בר, עו"ד
יו"ר הוועדה