



ערר חרבות ברזל

1392-24

1205-25

ט' סיוון תשפ"ו

25.05.2026

מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

לפני כבוד חברי הוועדה:

סגן ראשת בית הדין, ד"ר ערן בר עו"ד - יו"ר

רו"ח ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

העוררת: ג'ון ברייס הדרכה בע"מ, תאגיד 511449878

באמצעות ב"כ עו"ד אבישי בן יצחק

נ ג ד

המשיבה:

רשות המיסים

הפיצויים

קרן

באמצעות

רחוב הלח"י 31 בני ברק

Akif.ararim.GRP@taxes.gov.il

באמצעות ב"כ משיבה עו"ד ספיר רחמין

SapirRa@taxes.gov.il

החלטה

פתח דבר

1. השאלה העומדת להכרעה בעררים אלו עוסקת בהחרגת העוררת לזכאות לפיצויים בהתאם לתנאי הקבוע בסעיף 38ד(א)(1) לחוק התוכנית לסיוע כלכלי (הוראת שעה- חרבות ברזל) התשפ"ד-2023 (להלן: "החוק"), לפיו זכאי לפיצוי מי שמחזור עסקאותיו בשנת הבסיס אינו עולה על 400 מיליון ₪. יובהר כי אין חולק כי בתקופת הבסיס והזכאות העוררת דיווחה למס ערך מוסף כחלק מאיחוד עוסקים בהתאם לסעיף 56 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") אשר מחזור עסקאותיו בשנת 2022 עלה על 700 מיליון ₪!
2. על מנת לנסות ולזכות בפיצוי, לאחר תחילת מלחמת חרבות ברזל ביקשה העוררת לצאת מתיק האיחוד ולדווח למע"מ באמצעות תיק העוסק שלה. שהעוררת ביקשה לרשום את "מועד השינויי" באופן רטרואקטיבי, החל מיום 01/10/2023, לפני המלחמה.
3. נקדים ונציין כי ההכרעה בסוגיית החרגת עוסק/ניזוק שדיווח תחת איחוד עוסקים וביקש לצאת מהאיחוד בדיעבד, רק מתוך ניסיון לזכות במענקים או פיצויים, נדונה והוכרעה על ידי ועדות הערר ואף על ידי בית המשפט המחוזי שדן בערעור על החלטת ועדת הערר [ראו עמ"נ 61361-03-23 רשות המיסים בישראל נ' אקדמון ישראל בע"מ (פורסם בנבו, 11.12.2024) (להלן: "פס"ד אקדמון")]; (ערר 1026-23 דיזנהויז יוניטורס תיירות נכנסת (1998) בע"מ נ' רשות המיסים, (פורסם בנבו, 11.12.2024) (להלן: "עניין דיזנהויז") וערר 1135-25 אונגר יבוא אופנה בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 17.08.2025) (להלן: "עניין אונגר").



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

4. בפס"ד אקדמון ובהחלטות בעניין דיזנהויז ואונגר נקבע במפורש כי מדובר בטענות העומדות בסתירה מוחלטת להוראות החוק ולתכליתו. נעיר כי לא מצאנו כל שוני בין הסוגייה העומדת לדיון בעררים אלו לבין העררים שנדונו והוכרעו זה מכבר על ידי ועדות הערר ובית המשפט המחוזי, שחלקם אף נוהלו על ידי ב"כ העוררת. העוררת אשר לא הכחישה כי שינתה את אופן דיווחיה למע"מ בדיעבד, מתוך ניסיון אחד ויחיד לנסות לזכות בפיצויים אשר נכון למועד חקיקת החוק לא היתה זכאית להם, שבה על טענותיה גם בעררים אלו וביקשה לקבל את הכרעת הוועדה.

העובדות הצריכות לעניין

5. העוררת היא חברה פרטית אשר תחום עיסוקה בהדרכה בתחום המחשוב וטכנולוגיית המידע ובתחום הדרכת מיומנות הניהול, השירות, והמכירות.
6. החל משנת 1990 ועד לחודש אוקטובר 2023, היתה העוררת חברה יחד עם חברות נוספות תחת איחוד עוסקים לפי סעיף 56 לחוק מע"מ.
7. לאחר שפורסמו תנאי הזכאות לפיצויים לפי חוק זה, ביום 23.11.2023, פנתה העוררת לרשויות מע"מ בבקשה לצאת מתיק האיחוד ולדווח על הכנסותיה באופן עצמאי. על מנת ולנסות לזכות בפיצויים לפי חוק זה, ביקשה העוררת מרשויות מע"מ לקבוע את מועד השינוי ויציאתה מהאיחוד באופן רטרואקטיבי החל מיום 01.10.2023.
8. לאחר תיקון הרישום במע"מ, ביום 28.12.2023 הגישה העוררת תביעה לפיצויים בסך 898,190 ₪, לתקופת הזכאות אוקטובר 2023.
9. ביום 26.02.2024 הגישה העוררת תביעה לפיצויים בסך 1,796,380 ₪, לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2023.
10. ביום 20.05.2024 דחתה המשיבה את תביעות העוררת לפיצויים בנימוק שמחזור העסקאות של האיחוד המדווח למע"מ לשנת הבסיס גבוה מ-400 מיליון ₪. עוד קבעה המשיבה כי יציאת העוררת מהאיחוד התרחשה לאחר תחילת המלחמה, כך שיש לראות את שנת 2022 כשנת הבסיס של האיחוד. מאחר ובשנה זו דווח על מחזור עסקאות מעל 400 מיליון ₪, אין העוררת זכאית לפיצויים.
11. על החלטות אלה הגישה העוררת השגות למשיבה.
12. ביום 10.09.2024 דחתה המשיבה את השגת העוררת לתקופת הזכאות אוקטובר 2023. המשיבה קבעה כי לא ניתן לבצע מעבר בין תיק האיחוד לבין תיק יחיד וביצוע המעבר כמוהו כסגירת התיק. במקרה זה תיק היחיד נפתח לאחר אוקטובר 2023.
13. ביום 09.01.2025 דחתה המשיבה את השגת העוררת לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2023 בנימוקים הבאים:
א. בחוק נקבעו מספר תנאי סף לזכאות להגשת תביעה במסלול הוצאות מזכות וביניהם התנאי שמחזור העסקאות בשנת 2022 לא עלה על 400 מיליון ₪.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

ב. בכל הנוגע לעסק הרשום כחלק מאיחוד עוסקים, הבחינה האם מחזור העסקאות בשנת 2022 אינו עולה על 400 מיליון ₪ נעשית מתוך המחזור של כלל האיחוד, כך שבמקרה זה אין זכאות לפיצויים.

ג. נכון ליום 6 לאוקטובר 2023 העוררת הייתה רשומה במע"מ כאיחוד עוסקים ואין במע"מ דיווחים של העוררת בשנת הבסיס בנפרד מאיחוד העוסקים, ולכן זכאות העוררת נבחנה בהתאם לדיווחי האיחוד בשנת 2022 למע"מ.

ד. מחזור העסקאות של איחוד בשנת 2022 עולה על 400 מיליון ₪, ולכן העוררת אינה זכאית לפיצוי.

14. על החלטות המשיבה בהשגות הגישה העוררת עררים אלו.

טענות העוררת

15. בכתבי הערר נטען כי דחיית הבקשות וההשגות אינן עלולות בקנה אחד עם הדין והפסיקה, שכן החל מחודש אוקטובר 2023 העוררת אינה רשומה עוד במסגרת "איחוד עוסקים", אלא כ"עוסק מורשה" נפרד. המועד הקובע לבחינת מעמד העוסק הוא תקופת הזכאות והחוק אינו קובע מועד מפורש ליציאת עוסק מאיחוד עוסקים לצורך בחינת זכאותו לפיצוי.

16. העוררת ביססה את טענתה על סמך ההחלטות שניתנו בערר 1255-21 **אקדמון ישראל בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 26.08.2021) (להלן: "**ערר אקדמון הראשון**") וערר 2827-22 **אקדמון ישראל בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 31.01.2023) (להלן: "**ערר אקדמון השני**"), בהם נקבע כי המועד הרלוונטי לבחינת מעמדו של עוסק כחלק מאיחוד עוסקים לצורך קביעת מחזור עסקאותיו בשנת הבסיס הוא תקופת הזכאות למענק, ולא שנת הבסיס או מועד הגשת הבקשה. לפיכך, מאחר שבתקופת הזכאות העוררת היתה רשומה כעוסק נפרד, יש לבחון את מחזור עסקאותיה בנפרד, ולא כחלק מאיחוד העוסקים.

17. העוררת טענה כי הגדרת מחזור העסקאות הכולל של עוסקים הרשומים תחת איחוד עוסקים נבעה משיקולי יעילות ונוחות, ונועדה למצבים בהם מחזור העסקאות של האיחוד בשנת הבסיס גבוה יחסית על מנת שהעוסק היחיד יהנה מכך.

18. עוד נטען כי יציאה מאיחוד עוסקים היא פעולה לגיטימית התואמת את תכלית החוק, שכן היא מהווה שינוי טכני ולא מהותי, ואינה נחשבת ל"פעולה מלאכותית" או "בדויה". מבחן הרישום הטכני נועד לאפשר מתן סיוע יעיל ומהיר לעסקים שנפגעו והוא אינו משקף בהכרח את איתנותו הפיננסית של העוסק או את היקף הנזק שנגרם לו. מטרת הרישום באיחוד עוסקים הוא הפחתת נטל דיווח למע"מ ולא אינדיקציה לאיתנות פיננסית משותפת. מדובר באמת מידה שרירותית ולא מן הנמנע כי עוסק באיחוד עוסקים אינו נהנה מיתרון פיננסי כלשהו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

19. הרישום במסגרת איחוד עוסקים הוא רישום של עסקים וחברות נפרדים, המנהלים ספרים בנפרד, כך שאין כל בעיה כי בחינת המחזור העסקי של חברה בתוך האיחוד תיערך בנפרד. העוררת הוסיפה כי המשיבה טעתה עובדתית בנימוקי דחיית ההשגה כאשר ציינה כי העוררת יצאה מ"תיק שותפות" ועברה ל"תיק יחיד", כך שהתיק נפתח לאחר אוקטובר 2023. העוררת הייתה מדווחת במסגרת "איחוד עוסקים" (סוג תיק 07) ועברה ל"עוסק מורשה" עצמאי (סוג תיק 62). שינוי זה הוא שינוי טכני של סוג התיק ותאריך פתיחת העסק המקורי (01/05/1990) נותר בעינו. שינוי טכני זה אינו מהווה "סגירת תיק" או "פתיחת תיק חדש" המעידים על הפסקת פעילות או הקמת עסק חדש.
20. בהתאם להחלטת הוועדה, ביום 26.1.25, הגישה העוררת טיעון משלים. העוררת שבה על טענתה כי רישומה תחת "איחוד עוסקים" הוא עניין טכני ולא מהותי, מאחר וסעיף 56 לחוק מע"מ מאפשר רישום מספר עוסקים כאחד לצורכי דיווח למע"מ בלבד, תוך שמירה על עצמאותם המשפטית והעסקית הנפרדת של כל עוסק. העוררת הפנתה לפסיקה אשר לעמדתה תומכת בטענתה כי הרישום כ"איחוד עוסקים" הוא הליך פרוצדורלי בלבד, שתכליתו לייעל את גביית המס ולמנוע התחשבות כפולה, מבלי לשנות את אופיו המהותי של העסק או את טיב פעילותו העסקית.
21. נקדים ונציין כי העוררת נמנעה מלהתמודד עם קביעות בית המשפט המחוזי בפס"ד אקדמון והחלטות ועדות הערר בעניין דיזנהויז ואונגר, וטענה בכלליות כי היא סבורה שלשאלת רישומו בעבר או בהווה של העוסק באיחוד עוסקים אין רלוונטיות לקביעת זכאותו לפיצוי.
22. בהשלמת הטיעון העלתה העוררת טיעון חדש והוא שתכלית החוק מחייבת בחינה פרטנית של העוסק כאשר הקריטריון של מחזור עסקאות שאינו עולה על 400 מיליון ש"ח נועד לסנן עסקים אלו. העוררת דחתה את טענת המשיבה בדבר "יעילות ופשטות", כהצדקה לשלילת הפיצוי מעוסק רשום באיחוד עוסקים, מאחר והוראות הביצוע של המשיבה מחייבות חברים באיחוד עוסקים להגיש פירוט של מחזור העסקאות והתשומות של העוסק. למעשה, הטיפול בעוסק הרשום ב"איחוד עוסקים" מחייב את המשיבה לערוך בחינה פרטנית של נתוני ה"סולו", לרבות חישוב ירידת המחזורים והתשומות כאילו לא היה רשום באיחוד עוסקים.
23. עוד נטען כי הביטוי "ניזוק שמחזור עסקאותיו" בסעיף 38ד(א) לחוק מתייחס לפעילותו העסקית של העוסק הבודד ולא למחזור המאוחד של איחוד העוסקים. העוררת טענה כי יש להעניק פרשנות להגדרת "ניזוק" באופן שבו המגבלה על מחזור עסקאות (בין 300,000 ₪-400,000,000 ₪) חלה על נתוני האישיים של העוסק ולא על איחוד העוסקים. האבחנה בין עוסקים מבוססת על רישום ב"איחוד עוסקים" בלבד, ללא הבדל מהותי בפעילותם העסקית, פוגעת בעקרון השוויון ויוצרת הפליה פסולה. העוררת ניסתה להקיש מהחלטת ועדת הערר בערר 1543-21 **אלקטרוטרים תעשיות חשמל ומתכת בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 01.05.2022), שם נקבע כי הרישום במע"מ כ"שותפות בלתי רשומה" אינו יוצר ישות מאוחדת לצורך קבלת הפיצוי ואין להחיל חישוב מאוחד רק בשל הדיווח הטכני. לעמדת העוררת, פסיקה זו תומכת בטענתה כי רישום פורמלי במע"מ אינו מספק בסיס לאיחוד המחזורים לשם עמידה בתנאי הסף ויש מקום לבחון את מעמדו המשפטי והעסקי בפועל של כל עוסק ועוסק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

24. העוררת שהיתה מודעת להשלכות טענותיה על הקופה הציבורית תוך פריצת אפשרית של מסגרת התקציב, טענה כי יישום המדיניות המוצעת על ידה מתיישבת עם תכלית החוק ומטרותיו. האבחנה בין עוסקים על בסיס רישום באיחוד עוסקים בלבד, ללא הבדל מהותי בפעילותם העיסוקית, מהווה אפלייה פסולה ויוצרת אבחנה מלאכותית בין עוסקים שווי מעמד. העובדה שהעוררת נדרשת להגיש נתונים פרטניים סותרת את הטענה שהדחייה מבוססת על שיקולי יעילות ומהירות.
25. בתגובה לכתב התשובה נטען כי המשיבה הציגה פרשנות שגויה המייחסת ל"איחוד עוסקים" "שיתוף כלכלי" המעיד על איתנות פיננסית משותפת, בניגוד מוחלט להלכה הפסוקה ולתכלית החוק. החוק מעניק למשיבה כלים לנטרל עסקאות ותשומות בין חברות קשורות, כך שאין צורך לשלול אוטומטית פיצוי ממי שרשום באיחוד עוסקים.
26. האבחנה בין עוסקים המבוססת על רישום ב"איחוד עוסקים" בלבד, ללא הבדל מהותי בפעילותם העיסוקית, יוצרת הפליה פסולה המנוגדת לעקרונות חוקתיים. בנוסף, הסתמכות המשיבה על "שיקולי תקציב" ו"שיקולי מדיניות כלליים" אינה מהווה הצדקה משפטית קונקרטיה לשלילת פיצוי מעוסק העומד בכל התנאים המהותיים. תכלית החוק היא להעניק סיוע אפקטיבי לעוסקים קטנים ובינוניים שנפגעו בפועל, ופרשנות המשיבה מנוגדת לתכלית זו בכך שהיא מציבה חסם טכני-פורמלי המסכל את מטרת החקיקה. טענות המשיבה בדבר "חסימת תכנוני מס" ו"יעילות בדיקה" אינן מהוות הצדקה לשלילת פיצוי מניזוק העומד בכל הקריטריונים המהותיים.
27. הסתמכות המשיבה על החלטות בעניין "אקדמון" ו"דיזנהויז" אינה רלוונטית, שכן הרישום ב"איחוד עוסקים" הוא "איחוד לצורכי חוק מע"מ" בלבד, כפי שנקבע בפסיקה עקבית של בתי המשפט.
28. עוד נטען כי המשיבה נמנעה מלהתמודד עם טענתה בדבר "עוסק ניזוק" כהגדרתו בלשון החוק. החוק מתייחס במפורש ל"ניזוק שמחזור עסקאותיו... לא עלה על 400 מיליון ש"ח", ולא ל"ניזוק שמחזור האיחוד שלו...". פרשנות המשיבה מרחיבה את תחולת הסעיף מעבר ללשונו המפורשת ומנוגדת לכללי הפרשנות התכליתית.
29. אשר לטענת המשיבה בדבר "תכנון מס אסור", טענה העוררת כי מדובר בהסטה של הדיון מהשאלה המהותית. העוררת הציעה לערוך בחינה פרטנית של העוררת בתנאי הסף, כפי שהחוק מכיר בנפרדות של עוסקים באיחוד לחשב את הוצאותיהם הקבועות. העוררת טענה כי וועדת הערר כגוף מינהלי ייעודי מוסמכת לדון בטענות חוקתיות במתכונת "תקיפה עקיפה" כאשר הן חיוניות להכרעה בעניינו של העורר, זאת בהתאם לחוק בתי דין מינהליים ולפסיקת בתי המשפט.
30. בהתאם לכך, העוררת ביקשה לקבל את העררים ולקבוע כי זכאותה לפיצוי תיבחן על בסיס נתונה בלבד, ללא קשר לרישומה הטכני ב"איחוד עוסקים".



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

טענות המשיבה

31. בכתב התשובה נטען כי החלטות וועדות הערר והפסיקה האחרונה שניתנו בסוגייה העומדת לדיון בעררים אלו תומכים בעמדתה. בפס"ד אקדמון בית המשפט המחוזי דחה את העמדה הפרשנית שהעניקה הוועדה ליציאה מאיחוד עוסקים. עוד באותו היום ניתנה החלטה נוספת על ידי ועדת הערר בעניין דיזנהויז, שדחתה עררים בסוגייה דומה וקבעה כי עוסק שדיווח תחת איחוד עוסקים בתקופת הבסיס אינו זכאי למענקים, זאת ללא נפקות ליציאתו מתיק האיחוד בשלב מאוחר.
32. פסקי דין אלו מדגישים את ההבדל בין חוק "נגיף הקורונה" לחוק "חרבות ברזל", וקובעים כי ביחס לחוקי קורונה וחרבות ברזל, לא ניתן לבצע "תכנוני מס" ויציאה מאיחוד עוסקים רק לשם קבלת מענקים ופיצויים.
33. המשיבה ציינה כי העוררת פנתה להסדרת רישומה במע"מ בנפרד מאיחוד העוסקים רק ביום 23.11.23, זאת בנסיבות בהן היא ביקשה להחיל את רישומה החדש רטרואקטיבית החל מיום 1.10.2023. המשיבה הדגישה כי לאורך ניהול העררים העוררת הודתה בכך שיצאה מאיחוד העוסקים אך ורק לקבל פיצויים מכוח החוק.
34. המשיבה הדגישה כי החוק מגדיר במפורש כי לעניין ניזוק הרשום כ"עוסק אחד עם עוסק אחר" לפי סעיף 56 לחוק מע"מ, "מחזור עסקאות בשנת הבסיס" ייקבע לפי מחזור העסקאות המאוחד של העוסקים הרשומים יחד. הגדרה זו דומה להגדרה בחוק הקורונה והיא אינה כוללת את הניסוח שנכלל בחוק האומיקרון, שהתייחס למצב לאחר מלחמה.
35. נימוק נוסף לדחיית העררים הוא תכלית החקיקה ושיקולים תקציביים. במסגרת חקיקת חוק הקורונה ובהמשך גם בחקיקת חוק חרבות ברזל, נשקלו שיקולים תקציביים, תפעוליים ולוגיסטיים, והוחלט כי הרף העליון לזכאות למענק ייקבע לפי המחזור של כלל האיחוד בשנת הבסיס (2019/2022, לפי העניין).
36. המחוקק בחר להתמקד בעסקים קטנים ובינוניים מתוך הנחה שעסקים בעלי מחזור מאוחד גבוה (מעל 400 מיליון ש"ח) הם בעלי כושר שרידות גבוה יותר ואינם זקוקים לסיוע ממשלתי. מדיניות זו נובעת מההבנה כי בעסקים באיחוד עוסקים ישנה זהות ישירה או עקיפה בבעלות על העסקים בשיעור של לפחות 50% מתקיימים יחסי שיתוף המחזקים את איתנותם הכלכלית והם נהנים מיתרונות שונים. קביעת המחזור המאוחד כתנאי סף נועדה למנוע "תכנוני מס" ויציאה רטרואקטיבית מאיחוד עוסקים לצורך קבלת מענקים. שינוי רישום בדיעבד לצורך יצירת זכאות לפיצוי משבש את התמונה התקציבית שעמדה בפני המחוקק בעת חקיקת החוק.
37. המשיבה דחתה את טענת העוררת כי הרישום באיחוד עוסקים הוא טכני בלבד ואינו מעיד על איתנות כלכלית. המחוקק קבע במפורש את אופן חישוב המחזור המאוחד כתנאי סף, ואין לאפשר לעוסק לבחור כיצד יחולו עליו תנאי הסף.
38. עוד נטען כי קבלת עמדת העוררת משמעותה בדיקה פרטנית של בקשות, דבר המנוגד לתכליות החוק בדבר יעילות, פשטות ומהירות, וחוטא למטרה של מתן מענקים באופן מהיר ויעיל.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

39. בנוסף, קבלת הערר תביא לאפליית העוררת לעומת עסקים אחרים שהיו חלק מאיחוד עוסקים, נמנעו מהגשת תביעות ונצמדו להוראות החוק.

דיון והכרעה

40. לאחר שבחנו את טענות הצדדים שפורטו בכתבי הטענות ובדיון מצאנו לדחות את העררים. המדובר במקרה מובהק בו העוררת אינה עומדת בתנאי הסף שנקבעו בחוק ואינה זכאית לפיצוי כלשהו. מתוך ניסיון לזכות בפיצויים בניגוד להוראות החוק, לאחר תחילת המלחמה ולאחר שנקבעו תנאי הזכאות לפיצויים, פעלה העוררת לשינוי רישומה במע"מ תחת איחוד עוסקים, באופן רטרואקטיבי, מתוך ניסיון לעקוף את תנאי הזכאות ולקבל פיצויים שאינה זכאית להם.
41. במסגרת עררים אלו העוררת הציגה עמדה פרשנית חלופית להוראות חוק ברורות תוך שהיא מבקשת לסטות מהן. אם לא די בכל אלה, העוררת העלתה טיעונים סותרים אשר אינם מתיישבים עם התנהלותה טרם הגשת התביעות לפיצויים. לאחר הגשת כתבי הערר, עו"ד בן יצחק שנכנס לייצג בשלב מאוחר יותר, העלה טענה חדשה שלפי הוראות החוק יש לראות בעוררת כ"ניזוק" ובהתאם לכך, המגבלה של מחזור עסקאות של עד 400 מיליון ש"ח אינה חלה על כלל החברות באיחוד, אלא על העוררת כעוסק יחיד.
42. נקדים ונציין שבמידה והעוררת סברה שיש ממש בטענה זו, לא ברור כלל מדוע פעלה ליציאה מהאיחוד לאחר חקיקת החוקת תוך שהיא מבקשת שיציאתה מהאיחוד תיעשה באופן רטרואקטיבי.
43. כבר בסמוך להגשת העררים הפנינו את ב"כ העוררת לפסיקת בית המשפט המחוזי בפס"ד אקדמון ולפסיקות ועדת הערר אשר דחו לחלוטין את טענות העוררת ואת הפסיקה עליה הסתמכה (במסגרת ערר אקדמון הראשון והשני). העוררת לא הצליחה להעלות בדל טיעון כיצד עניינה שונה מפסיקת ועדת הערר בעניין דיזנהויז ומפסיקת בית המשפט שלערעור בעניין אקדמון.
44. לגופו של עניין, אנו סבורים כי **זכאות העוררת לפיצויים צריכה להיבחן לפי מחזור העסקאות המאוחד של תיק האיחוד ביחס לשנת הבסיס ולא ביחס לתקופות הזכאות**. בנוסף, לא מצאנו כל היגיון לבחון את זכאות העוררת לפיצויים על סמך יציאתה המאוחרת מהאיחוד, התנהלות העומדת בניגוד להוראות החוק, תכליתו, התערבות בשיקול דעת המחוקק, התערבות בשיקולים תקציביים ופגיעה בשוויון.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

א. רקע כללי- תכלית הפיצוי

45. במסגרת מאמצי הממשלה לסייע לעסקים בהתמודדות עם הפגיעה בפעילות הכלכלית שלהם בעקבות פעולות הלחימה הממושכות במסגרת מלחמת "חרבות ברזל", נחקק חוק התכנית לסייע כלכלי (הוראת שעה – חרבות ברזל), התשפ"ד-2023. במסגרת החוק תוקן חוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961, ונוסף בו פרק שמיני 1, אשר קובע מתווה פיצוי לעסקים קטנים ובינוניים להשתתפות בהוצאותיהם הקבועות ובחלק מהוצאות השכר שלהם.
46. המודל המוצע בחוק מבוסס בעיקרו על המודל של פיצויים שניתנו בעבר באירועי לחימה לפי חוק מס רכוש ומענקי קורונה שניתנו לפי חוק התוכנית לסייע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "חוק הקורונה") וחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), התשפ"ב-2022 (להלן: "חוק האומיקרון"). בהתאם למתווה זה, עוסק אשר נפגע באופן משמעותי כתוצאה מפעולות המלחמה והשלכותיהן על העורף, יהיה זכאי לפיצוי אשר יותאם לשיעור הפגיעה שלו, והוא יחושב על פי היקף הירידה במחזור שלו, גובה ההוצאות הקבועות שלו ושכר העובדים אשר הוא משלם (ראו הצעת חוק התוכנית לסייע כלכלי (הוראת שעה - חרבות ברזל), התשפ"ד-2023, סעיף 1).
47. המנגנון הקבוע בחוק נועד לאפשר מתן פיצויים לעוסקים בשעת משבר כלכלי יוצא דופן אשר פקד את מדינת ישראל לאחר ה-07.10.2023. מנגנון הפיצויים הקבוע בחוק, בדומה לחקיקה בנושא מענקים בתקופת הקורונה והאומיקרון, כולל נוסחה לקביעת הזכאות וגובה הפיצויים. מנגנון לבחינת זכאות למענקים/פיצויים לפי נוסחה לעיתים מיטיב עם ציבור הניזוקים ולעיתים אינו נותן מענה הולם לפגיעה שנגרמה להם.
48. לשימוש בנוסחאות כלליות יתרוונות רבים, לרבות יעילות, פשטות, אחידות וודאות, שהינם כולם ערכים חשובים במסגרת תכליות דיני המס (ראו ע"מ 20479-05-10 חן מרגליות השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש (פורסם בנבו, 22.11.2010)). בחוק נקבעה נוסחה שתחול על כלל הניזוקים, זאת מתוך אינטרס לגיטימי והוא לשמור על יעילות ואחידות. בחינה זכאות ניזוק בהתאם לנסיבותיו הפרטניות חוטאת לכוונת והמחוקק ועלולה לפתוח פתח להתדיינויות מורכבות ומסורבלות ואף תחייב את המשיבה לבדוק כל ניזוק באופן פרטני ולבנות נוסחה משתנה אשר תתאים למידותיו של כל ניזוק וניזוק (ראו החלטת הועדה בערר 1006-21 תולי בית הדואר ירושלים בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 18.05.2021) וע"א 8569/06 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' אלברט אברהם פוליטי, פ"ד סב(4)280, פסקאות 32-35 (2008)).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

49. על תכלית זו עמד בית המשפט העליון בבר"מ 7502-22 רשות המיסים נ' בוריס פודולסקי (פורסם בנבו, 22.01.2023):

"הדברים אף עולים בקנה אחד עם תכליתו של החוק, שהיא מתן מענה יעיל ומהיר למשבר הכלכלי שאליו נקלעו עסקים רבים על רקע מאורעות השעה".

ב. אי עמידת העוררת בתנאי הזכאות לפיצוי שנקבעו בחוק

50. מעיון בהוראות החוק ותנאי הסף שנקבעו בו, אין חולק כי העוררת אינה נכנסת תחת הגדרת ניזוקים הזכאים לפיצוי. בסעיף 38ד(א) לחוק נקבעו 6 תנאים מצטברים בהם ניזוק צריך לעמוד על מנת להיות זכאי לפיצוי. לעניינו רלוונטי התנאי הקבוע בסעיף קטן (א)(1):

"38ד(א) ניזוק שמחזור עסקאותיו בשנת הבסיס עלה על 300 אלף שקלים חדשים, זכאי לפיצויים בגובה הוצאותיו המזכות, בעד נזק עקיף שנגרם לו במהלך התקופה הקובעת, אם מתקיימים לגביו כל אלה:

(1) מחזור עסקאותיו בשנת הבסיס אינו עולה על 400 מיליון שקלים חדשים;"

51. אין חולק כי בזמנים הרלוונטיים העוררת היתה רשומה במע"מ כאיחוד עוסקים לפי סעיף 56 לחוק מע"מ. בהגדרת "מחזור עסקאות בשנת הבסיס" בחוק נקבע במפורש כי מחזור העסקאות בשנת הבסיס לחישוב הזכאות לפיצוי הוא מחזור העסקאות המאוחד של העוסקים הרשומים יחד:

"מחזור עסקאות בשנת הבסיס" – מחזור עסקאות כפי שדווח לגבי שנת הבסיס, מחולק במספר חודשי הפעילות בשנת בסיס ומוכפל ב-12, ולעניין ניזוק הרשום כשותפות לפי חוק מס ערך מוסף או ניזוק שהוא עוסק הרשום כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק האמור – לפי מחזור העסקאות המאוחד של השותפות או של העוסקים הרשומים יחד, לפי העניין;" (ההדגשות אינן במקור- ע.ב.).

52. עוד בטרם נדון במשמעות של יציאת העוררת מאיחוד העוסקים בדיעבד, מתוך רצון לזכות בפיצויים, נציין כי בהתאם להוראות החוק לפעולה זו אין כל משמעות כשאין מחלוקת כי בתקופת הבסיס העוררת דיווחה תחת איחוד עוסקים. על אף בקשת העוררת לאשר את יציאתה מהאיחוד באופן רטרואקטיבי מיום 1.10.23, הרי שבשנת הבסיס, שנת 2022, דיווחה העוררת תחת איחוד העוסקים.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי
ועם כלביא – נזק עקיף

53. בהגדרת מחזור עסקאות לתקופת הבסיס נקבע בחוק:

"מחזור העסקאות הקובע לעניין תקופת הבסיס" – אחד מאלה, לפי העניין:

(1) ...

(ב) לעניין ניזוק המדווח בשיטה חד-חודשית – מחזור עסקאותיו של הניזוק בתקופת הבסיס, כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין, עד יום כ"א בתשרי התשפ"ד (6 באוקטובר 2023);

54. בחוק נקבע באופן ברור כי בחינת זכאות ניזוק לפיצויים תיעשה בהתאם למחזור העסקאות המאוחד שדווח בשנת הבסיס, עד ליום 6.10.2023. במקרה שבפנינו אין חולק כי מחזור העסקאות המאוחד עלה על 700 מיליון ₪ ודי בכך על מנת לקבוע כי העוררת אינה זכאית לפיצויים בהתאם להוראות החוק.

ג. טענת העוררת כי ההגבלה על 400 מיליון ₪ חלה על העוררת בהיותה "ניזוק" ולא על כלל החברות באיחוד

55. במסגרת תגובותיה המשלימות העלתה העוררת טענה חדשה, לפיה ההגבלה על מחזור עסקאות הנמוך מ-400 מיליון ₪ חלה העוררת בהיותה ניזוק, ואין לבחון במסגרת תנאי סף זה את מחזור העסקאות של כל החברות באיחוד.

56. טענה זו עומדת בניגוד להוראות החוק ולמעשה מרוקנת אותן מתוכן. חקיקת הפיצויים במסלול הוצאות מזכות מבוססת על המנגנונים שנקבעו בחקיקה למתן מענקי הוצאות בתקופת הקורונה ובתקופת האומיקרון.

57. בחוקי הקורונה והאומיקרון נקבעו תנאי סף דומים, לפיהם מחזור העסקאות בשנת הבסיס לעוסק המדווח במסגרת איחוד עוסקים לפי סעיף 56 לחוק מע"מ, יהיה מחזור העסקאות של האיחוד כולו. בחוק הקורונה, בהגדרת מחזור עסקאות בשנת 2019, נקבע כדלקמן:

"מחזור עסקאות בשנת 2019" – מחזור עסקאות כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין לגבי שנת 2019, ולעניין כל אחד מאלה, מחזור העסקאות כמפורט לצדו:

...

(2) לעניין עוסק הרשום כשותפות לפי חוק מס ערך מוסף או עוסק הרשום כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק האמור – לפי מחזור העסקאות המאוחד של השותפות או של העוסקים הרשומים יחד, לפי העניין;



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

58. בדומה לכך, בסעיפים (1)2-(2) לחוק האומיקרון נקבע:

“עוסק זכאי למענק בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון, בסכום כאמור בסעיף 3 ובהתאם להוראות חוק זה (להלן – מענק סיוע), אם מתקיימים לגביו כל אלה:
(1) מחזור עסקאותיו בשנת הבסיס עולה על 18 אלף שקלים חדשים ואינו עולה על 80 מיליון שקלים חדשים, ואם הוא עוסק הרשום בתקופת הזכאות כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק מס ערך מוסף ומחזור עסקאותיו הוא בגדר הסכומים האמורים – מחזור העסקאות המאוחד של העוסקים הרשומים יחד אינו עולה על 150 מיליון שקלים חדשים;
(2) מחזור עסקאותיו בשנת 2021 עולה על 18 אלף שקלים חדשים ואינו עולה על 80 מיליון שקלים חדשים, ואם הוא עוסק הרשום בתקופת הזכאות כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק מס ערך מוסף ומחזור עסקאותיו הוא בגדר הסכומים האמורים – מחזור העסקאות המאוחד של העוסקים הרשומים יחד אינו עולה על 150 מיליון שקלים חדשים;”

59. ובענייננו:

“מחזור עסקאות בשנת הבסיס” – מחזור עסקאות כפי שדווח לגבי שנת הבסיס, מחולק במספר חודשי הפעילות בשנת בסיס ומוכפל ב-12, ולעניין ניזוק הרשום כשותפות לפי חוק מס ערך מוסף או ניזוק שהוא עוסק הרשום כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק האמור – לפי מחזור העסקאות המאוחד של השותפות או של העוסקים הרשומים יחד, לפי העניין;”

60. טענת העוררת לתחולת ההגבלה על העוררת ולא על האיחוד אינה מתיישבת עם הלשון המפורשת של החוק, הקובעת כי המגבלה על “ניזוק” שהוא עוסק הרשום כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 יהיה מחזור העסקאות המאוחד.

61. מעבר לכך, מהתנהלות העוררת עובר להגשת התביעות לפיצויים ניכר כי העוררת עצמה היתה מודעת לכך שתנאי הסף של 400 מיליון ש"ח על המחזור המאוחד ולא על המחזור על העוררת בהיותה “ניזוק” ולראייה, טרם הגשת התביעות לפיצויים העוררת פנתה מיוזמתה לרשויות מע"מ וביקשה לצאת מאיחוד העוסקים באופן רטרואקטיבי, מתוך ניסיון לזכות בפיצויים.

62. ככל שסברה העוררת כי ההגבלה על מחזור עסקאות הנמוך מ-400 מיליון ש"ח חלה עליה ולא על האיחוד, הרי שלא היה כל טעם ביציאתה מהאיחוד, קל וחומר על דיווח על יציאתה מהאיחוד באופן רטרואקטיבי מיום 1.10.23. לראייה, במהלך הדיון העיד מנכ"ל העוררת כי היציאה מתיק האיחוד, באופן רטרואקטיבי, היתה מתוכנן מטרה אחת ויחידה והיא לזכות בפיצויים:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

הבנתי. אז מה קרה שפתאום בחודש נובמבר 2023 החלטתם לצאת מהאיחוד?

"יו"ר הוועדה:

אנחנו הבנו שבקורונה אנחנו נפגענו בכך שהיינו באיחוד עוסקים, כי לא קיבלנו כסף מרשות המיסים בגלל הנושא הזה. וכאשר הבנו שאנחנו הולכים להיפגע שוב פעם במלחמת חרבו תברזל, אז החלטנו להיפרד מהאיחוד עוסקים.

חן רון מירון - ב"כ העוררת:

זאת אומרת שהיציאה מהאיחוד עוסקים, היא הייתה אך ורק כדי לזכות בפיצויים לפי חרבות ברזל.

יו"ר הוועדה:

נכון מאוד.

חן רון מירון - ב"כ העוררת:

עכשיו, היציאה היא גם הייתה יציאה בדיעבד, זה לא שהחלטתם שבאוקטובר הייתה מלחמה "בואו נראה מה קורה, יהיו פיצויים או לא יהיו פיצויים, נצא החוצה". זאת אומרת אתם בנובמבר מדווחים אחורה, רק כדי לזכות בפיצויים אם אני מבין נכון.

יו"ר הוועדה:

נכון מאוד.

חן רון מירון - ב"כ העוררת:

(עמ' 3 לפרוטוקול ש' 5-20 – ההדגשות אינן במקור ע.ב).

63. מעדות מנכ"ל העוררת ניתן ללמוד כי העוררת שדיווחה בתקופת הקורונה תחת איחוד עוסקים, וכפועל יוצא לא קיבלה מענקים בשל כך, פעלה ליציאתה מהאיחוד מתוך ניסיון לחמוק מהחרגת "ניזוק" המדווח יחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק מע"מ.

64. במהלך הדיון ביקשנו מב"כ העוררת להבהיר מדוע העוררת יצאה מאיחוד העוסקים לצורך קבלת הפיצוי אם סברה מלכתחילה שהגבלה על הוראת ניזוק חלה על העוררת ולא על מחזור העסקאות של האיחוד. ב"כ העוררת לא נתן כל הסבר הגיוני להתנהלות זו וחזר על טענתו כי "הבחינה מלכתחילה צריכה להיות של החבר באיחוד, ללא קשר למחזור הכללי של האיחוד" (ראה עמ' 5-6 לפרוטוקול).

65. במצב דברים זה, טענות העוררת עומדות בניגוד ללשון הברורה של החוק ותכליתו. הפרשנות לצמצום ההגבלה לעוררת בלבד, שהיא חלק מאיחוד עוסקים המדווח מעל 400 מיליון ש"ח עומדת בניגוד להוראות החוק וטענה זו הועלתה במצב בו העוררת היתה מודעת לכך שהיא אינה זכאית לפיצויים כל עוד היא מדווחת תחת איחוד עוסקים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

ד. פרשנות העוררת לצמצום תחולת תנאי הסף למחזור המדווח של העוררת ולא של האיחוד מועלית

במצב בו הוראות החוק ברורות ואינן מצריכות פרשנות תכליתית

66. מדיוני וועדת הכספים במסגרת חקיקת החוק, הובהר באופן חד משמעי כי במסגרת בחינת הזכאות לפיצויים יש לבחון בתקופת הבסיס את מחזור העסקאות של תיק האיחוד כולו. לא זו אף זו, במהלך הדיון מנהל קרן הפיצויים ציין באופן מפורש כי איחוד עוסקים שדיווח על מחזור מעל 400 מיליון ש"ח אינו זכאי לפיצויים:

”אמיר דהן:

לגבי ההוצאות, נאמר שיש ירידה בין 25 ל-40, בין 40 ל-60, בין 60 ל-80 ובין 80 עד 100. יש אחוז שנקבע מסך כל ההוצאות שיש לעסק בשנה קודמת. ברגע שאיחוד עוסקים נכנס מתחת ל-400, כל חברה באיחוד נבדקת בנפרד ומקבלת תקרת פיצוי בנפרד.

נתנאל היימן:

אם האיחוד הוא מעל 400?

אמיר דהן:

אז הוא לא זכאי.

נתנאל היימן:

יכולות להיות שתי חברות שמצורכי נוחות מגישות איחוד עוסקים.

אמיר דהן:

ב”קאפ” הזה שהיה בקורונה הייתה את אותה בעיה, אבל הוחלט שזו התקרה.”

(ראה עמ' 60-59 מפרוטוקול מס' 234 מישיבת ועדת הכספים מיום 5 בנובמבר 2023-

ההדגשות אינן במקור ע.ב.)

67. בחוק שבפנינו, בדומה לחוק הקורונה, לא נקבע כיצד תבחן זכאות עוסק אשר היה מוחרג מזכאות למענקים עקב הכנסות האיחוד בשנת הבסיס 2022 ויצא בדיעבד במהלך תקופת הזכאות מתיק האיחוד. אנו שותפים לקביעות הוועדה בעניין דיזנהויז כי ”לא מדובר בהסדר שלילי כי אם בהסדר אשר מגשים את תכלית החקיקה” ומתיישב עם לשון החוק והוראותיו.

68. הנימוקים בעניין דיזנהויז נכונים גם למקרה זה. מניתוח לשון החוק בכל אחד משלושת החוקים שפירטנו לעיל, ניתן לזהות מנגנון ייעודי התואם את נסיבות החוק הספציפי, כאשר המחוקק קבע נקודת זמן שונה שבה נבחנת זכאות העוסק/הניזוק למענק/פיצוי. בחוק הרלוונטי לענייננו ובחוק הקורונה נקבע כי תקופת הבסיס היא התקופה בה ייבחן גובה מחזור העסקאות המאוחד כתנאי לזכאות העוסק לפיצוי, זאת בשונה מחוק האומיקרון, שם נקבע במפורש כי תקופת הזכאות היא התקופה שתשמש לצורך בחינת זכאות לפי מחזור העסקאות המאוחד.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

69. עמדה זו אושרה גם על ידי כב' השופט גורמן בערעור בפס"ד אקדמון:

"אני מוצא כי קריאה פשוטה של לשון החוק – תוך שילוב ההוראות המגבשות יחדיו את תנאי הסף, מביאה למסקנה כי כל עניינו הוא במה שאירע בשנת 2019, תוך שהוא קובע כי מי שדיווח בשנה זו באיחוד עוסקים – יחשב מחזור עסקאותיו לשנת 2019 המחזור שדווח במסגרת איחוד העוסקים. אין בלשונו הפשוטה של החוק כל הוראה לפיה מי שיצא מאוחר יותר מאיחוד העוסקים, יחול בעניינו דין אחר בכל הנוגע לתנאי הסף ואופן בחינתו." (פס"ד אקדמון לעיל, פסקה 26)

70. מכל אלה אנו למדים כי המחוקק קבע באופן שאינו נתון לפרשנות כי זכאות העוסק המדווח על הכנסותיו במסגרת איחוד עוסקים תבחן לפי מחזור העסקאות המדווח של תיק איחוד בתקופת הבסיס. במקרה שבפנינו העוררת מוחרגת מזכאות לפיצויים לפי הוראות החוק. נעיר בבחינת למעלה מן הצורך, שבמקרה שבפנינו אין משמעות מעשית ליציאת העוררת מהאיחוד בדיעבד ביחס לתקופת הזכאות.

ה. טענות העוררת עומדות בסתירה להוראות החוק ותכליתו

71. במסגרת הליכי החקיקה קבע המחוקק מספר תנאי סף על מנת להגשים את מטרותיו.
72. במסגרת עררים אלו העלתה העוררת שלל טענות כנגד תנאי הסף המחריג עוסק המדווח תחת איחוד עוסקים שמחזורו מעל 400 מיליון ₪. לעמדת העוררת, תנאי זה אינו מידתי, פוגע בשוויון ואינו מעיד על איתנות כלכלית.
73. המחוקק קבע כי עוסק המדווח תחת איחוד עוסקים המדווח על מחזור מעל 400 מיליון ₪ אינו זכאי לפיצוי. סמכות המחוקק לקבוע תנאי הסף להגשמת מדיניותו נדונה בהרחבה במסגרת חוק הקורונה. בבג"ץ 5984/20 המון ווליום בע"מ ואח' נ' ממשלת ישראל (פורסם בנבו, 3.11.2020) (להלן: "בג"ץ המון ווליום"), נדונה עתירה כנגד החלטת הממשלה להחריג עוסקים שמחזור העסקאות שלהם בשנת 2019 עלה על 20,000,000 ₪. בית המשפט העליון דחה את העתירה וקבע:

"אין מקום להתערב בסדרי העדיפויות שקבעו המשיבים, אשר ביקשו לאזן בין הרצון לסייע במהירות למשק הישראלי – ובין הצורך לשמור גם בתקופת המשבר על ריסון תקציבי ועל קופת המדינה. ... "המשאבים הכספיים הנתונים בידי המדינה מוגבלים מעצם טיבם, וכאשר מדובר בנזקי מלחמה שראוי לפצות עליהם, תפקידה של הרשות המוסמכת הוא לגבש מדיניות אשר תכוון את כספי הסיוע הציבורי בדרך שתשרת בצורה הראויה ביותר את תכלית הפיצוי, מתוך הנחה כי העוגה התקציבית לא תמיד תספיק לפצות את כל הניזוקים על מלוא הנזקים. מתחייבת, אפוא, קביעה של מערכת עדיפויות, שתיקח בחשבון את צרכי האוכלוסיה הראויים ביותר לפיצוי" (בג"ץ 7871/07 רפאל רשות לפיתוח אמצעי לחימה בע"מ נ' שר האוצר, [פורסם בנבו] פסקה 13 (6.2.2011)). כך לגבי נזקי מלחמה, וכך לגבי נזקי המלחמה בקורונה (וראו בג"ץ 2397/20 דורון, טיקוצקי, קנטור, גוטמן, נס, עמית גרוס עורכי דין נ' ממשלת ישראל [פורסם בנבו] (12.5.2020))."

(ראה בג"ץ המון ווליום לעיל, פס' 4)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

74. בבג"ץ המון ווליום בית המשפט העליון היה ער לאפשרות שתנאי הסף לא יתנו מענה הולם לכל ציבור העוסקים, אך קבע שאין כל מניעה להסתמך על מחזור עסקאות כאינדיקציה לאיתנו פיננסית כבמקרה שבפנינו:

"...בסוגיה זו, אני נכון להניח כי ייתכנו "מקרים בהם עסק פלוני שאינו עומד ברף הזכאות, זקוק למענק יותר מאשר עסק אלמוני שעומד ברף", כפי שהודו גם המשיבים. אף על פי כן, שעה שאין מניעה להסתמך על מחזור העסקאות כאינדיקציה לאיתנות הכלכלית של עסק, הרי שאין בחריגים מעין אלה כדי לצבוע את המבחן הכללי שאימצה הממשלה בצבעים של חוסר סבירות והפליה פסולה.

יש לזכור כי הצבת גבולות כרוכה מטבעה בממד של שרירותיות – בין אם מדובר ברף 20 מיליון השקלים שאימצה החלטת הממשלה, בין אם ברף 100,000,000 השקלים שהוזכר בהצעת חוק הסיוע (סעיף 18), ובין אם ברף 400,000,000 השקלים שנקבעה בסעיף 18) לחוק הסיוע. השאלה המהותית היא האם מדובר במבחן המשרת, בעיקרו, את תכלית הנורמה הרלוונטית, ובענייננו התשובה לכך חיובית. כפי שהסבירו המשיבים, "הרעיון המנחה" של החלטת הממשלה כלל העברת סיוע לעסקים שנפגעו, "במהירות וביעילות האפשרית, בהתאם לאפשרויות התפעוליות ולמנגנונים הקיימים". הרלוונטיות של שיקול זה הוכרה בהקשרים קרובים (ראו, למשל, בג"ץ 7189/06 גן אירועים תל מגידו בע"מ נ' שר האוצר, [פורסם בנבו] פסקה כט לחוות דעת המשנה לנשיאה א' רובינשטיין (19.1.2009)), והיא מובילה למסקנה שהבחירה במבחן פשוט, ודאי וברור, המבוסס על נתונים המצויים בידי הרשויות – ונשען על נורמות אחרות המזהות מחזור עסקים שאינו עולה על 20,000,000 ₪ עם "עסק קטן" (סעיף 1 לחוק חובת המכרזים, התשנ"ב-1992) – אינה חורגת ממתחם הסבירות. זאת, גם אם ניתן היה לחשוב על מבחנים חלופיים, סבירים לא פחות.

הנה כי כן, מבחן המחזור שאומץ בהחלטת הממשלה מבטא שונות רלוונטית בין עסקים קטנים, שחשיפתם לפגיעתה הכלכלית הרעה של מגפת הקורונה משמעותית יותר, לעסקים אחרים – ומשרת את תכליות החוק המסמיך וההחלטה עצמה. ודוקו, חוק הסיוע הרחיב את היקף הסיוע על רקע "התארכות המשבר הבריאותי, וכפועל יוצא של העמקת המשבר הכלכלי" (דברי ההסבר להצעת חוק הסיוע, בעמ' 453), כך שאין בו כדי ללמד על פגם שנפל בהחלטת הממשלה. (עניין המון ווליום לעיל, פס' 6- ההדגשות אינן במקור ע.ב.)

75. בבג"ץ 2382/20 לשכת יועצי המס בישראל נ' ראש הממשלה, מר בנימין נתניהו (פורסם בנבו, 28.07.2020), בית המשפט העליון שב וחזר על עמדתו כי נכונות בית המשפט להתערב בהחלטות שעניינן עיצוב מדיניות כלכלית היא מצומצמת ביותר:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

"נקודת המוצא היא, שבתחומי משק וכלכלה הסמכות לקביעת מדיניות כוללת מצויה בעיקר בידי הרשות המבצעת והמחוקקת" (בג"ץ 2589/20 לשכת רואי החשבון נ' מדינת ישראל, פסקה 17 (30.4.2020); בג"ץ 2397/20 דורון, טיקוצקי, קנטור, גוטמן, נס, עמית גרוס עורכי דין נ' ממשלת ישראל, פסקה 8 (12.5.2020); וראו גם: בג"ץ 4140/95 סופר פארם (ישראל) בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נד(1) 49, 69 (1999)). בסוגיות אלה בית המשפט אינו מחליף את שיקול דעתה של הרשות המוסמכת בשיקול דעתו שלו, ונכונותו להתערב מצטמצמת במיוחד כאשר מדובר בהחלטה שעניינה עיצוב מדיניות כלכלית וקביעת סדרי עדיפויות כלכליות וחברתיות (בג"ץ 434/09 דוידוב נ' שר הבריאות, פסקה 41 (3.5.2009); בג"ץ 6356/17 פנימיית אחוזת שרה-אמונה נ' משרד העבודה, הרווחה והשירותים החברתיים (18.7.2019)). כלל אי-ההתערבות מקבל משנה תוקף לעת הזאת מכיוון שמדובר במשבר שנתן את אותותיו כמעט בכל ענפי המשק (ראו: בג"ץ 3008/20 עמותת הרצליה למען תושביה נ' המוסד לביטוח לאומי, פסקה 5 (21.6.2020)).

...

12. **לסיום אפוא, אין לי אלא לחזור על מושכלות ראשוניים: "בית המשפט אינו נוטה להתערב בהחלטות הנוגעות להתווית מדיניותה של הממשלה ולקביעת סדר העדיפויות הכלכלי והחברתי שלה, ואין הוא מורה לממשלה כיצד לנהוג בעניינים כגון אלה"** (בג"ץ 3975/95 קניאל נ' ממשלת ישראל, פ"ד נג(5) 459, 497 (1999)).

76. לאחרונה, בית המשפט העליון דן בעתירה נוספת בסוגיית סמכות שר האוצר להכרזה על ישוב כ"ישוב ספר" הזכאי לפיצוי עקיף (בג"ץ 7959-07-25 גיא מדמוני נ' שר האוצר (פורסם בנבו, 19.01.2026). במקרה זה העותר ביקש להרחיב את הגדרת "ישוב ספר" לבסיס חיל האוויר בו נמצא עסקו. בית המשפט העליון שב והדגיש שב ושהגיש כי שיקול דעת המחוקק בקביעת מדיניות כלכלית היא רחבה ובשורה של פסקי דין נקבע כי בית המשפט לא ימיר את שיקול דעתו עם שיקול דעת הגורם המקצועי המוסמך לרבות, בשיקולים תקציביים:

"שיקול הדעת המסור לרשויות השלטון בקביעת מדיניות כלכלית, חברתית וביטחונית, אשר כוללת חלוקת משאבי המדינה, הינו רחב מאוד. הלכה היא עמנו, כי ביקורת שיפוטית שבמוקדה מדיניות כלכלית, חברתית וביטחונית תיעשה במשורה ותהא מוגבלת למצבים בהם המדיניות שנקבעה לוקה בפגיעה משמעותית בזכויות אדם, ובפרט בהפליה פסולה

...

העותר מבקש מאתנו להתערב בשיקול דעתו של המשיב בהכרזה על יישוב כיישוב ספר – סמכות אשר נתונה למשיב מכוח סעיף 35 לחוק הפיצויים – כך שייקבע כי בסיסי חיל-האוויר הם "יישובי ספר". בקשה זו מזמינה את בית המשפט להיכנס לנעלי המשיב, לשקול במקומו את המציאות הביטחונית במקום בו מנהל העותר את עסקו, לאמוד, במקום המשיב, את השלכות התקציביות הכרוכות בהכרזה על אותו מקום כיישוב ספר ולשנות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

את סדרי העדיפויות בחלוקת המשאבים העומדים לרשות אוצר המדינה. זאת, אין בידינו לעשות. בשורה ארוכה של פסקי דין נפסק כי בית משפט זה לא ימיר את שיקול דעתו של הגורם המקצועי המוסמך בשיקול דעתו-שלו (ראו, מיני רבים: בג"ץ 51433-02-25 מועצה מקומית מטולה נ' ממשלת ישראל, פסקה 18 [נבו] (28.4.2025)).

77. במקרה שבפנינו המחוקק בחר להעניק פיצויים רק לעוסקים שמחזור עסקאותיהם המדווח נמוך מ-400 מיליון ₪. תנאי זה תומך בעמדת המחוקק להעניק פיצויים למגזר העסקים הקטנים והבינוניים ומדובר בחקיקה כלכלית, חברתית, שהיא בלב ליבו של שיקול הדעת הנתון למחוקק. בתי המשפט שבו והדגישו את הגישה המצמצמת שיש לנקוט בהתערבות בתנאי סף שנקבעו על ידי המחוקק להגשמת מדיניותו.

78. המחוקק הוא שאמון על קביעת סדרי העדיפויות בנושאים כלכליים בשעת משבר ביטחוני. למעשה, העוררת מבקשת להתערב בשיקול דעת המחוקק, לפרוץ את מסגרת התקציב וזאת בטענה כי תנאי הסף שנקבעו על ידי המחוקק הינם טכניים ואינם משקפים את תכלית החוק. מדיוני ועדת הכספים עולה כי תנאי זה יוצא מתוך ההנחה היא כי מי שמצוי באיחוד עוסקים שמחזור עסקאותיו הגיע קודם לתחילת המלחמה ל-400 מיליון ₪, יוכל להיעזר בעוסקים החברים לאיחוד העוסקים וכי יש להפנות את משאבי הציבור המוגבלים לעזרה לאחרים (ראה פס"ד אקדמון לעיל, סעיף 27).

79. כאמור, הרציונל העומד בבסיס תנאי זה הוא שאיחוד העוסקים המדווח על מחזור עסקאות מעל מיליון ש"ח מהווה יחידה כלכלית אחת, בעלת כושר שרידות גבוה יותר בהשוואה לעסקים קטנים ובינוניים. ועדת הערר בעניין אונגר התייחסה לרציונל בהקשר תנאי סף זה:

"עוסקים המדווחים יחד במסגרת איחוד עוסקים לפי ס' 56 לחוק מע"מ נהנים מיתרונות רבים במהלך השנים שבהן דיווחו במסגרת תיק האיחוד (כך למשל עסקאות בין חברי האיחוד אינן נדרשות להיות מדווחות כלל למע"מ במקרים מסויימים) (תקנה 10 לתקנות מס ערך מוסף (רישום) תשל"ו-1976)). (בהקשר זה ראה גם קביעות בית המשפט העליון בנושא הנפקות של איחוד עוסקים לצורך פטור מדיווח על עסקאות בין השותפים לתיק האיחוד בע"א 2883/91 יצחק גרוס ובניו בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נב(1) 449 (להלן: "עניין גרוס") (בעמ' 458-457; וכן ע"א 267/86 מנהל מס ערך מוסף נ' חב' פליצה בע"מ, פ"ד מג(3) 651, פס' 11)." (ראה עניין אונגר, פס' 39)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

80. בניגוד לעמדת העוררת, אנו קובעים כי הרישום תחת איחוד עוסקים אינו טכני בלבד. ההנחה היא שמי שרשום תחת איחוד יוכל להסתייע בשותפיו לאיחוד, ונוכח מגבלות תקציביות בחר המחוקק למקד סיוע בעסקים אשר כושר שרידותם נמוך יותר, כפי שהוכרע בערעור בפס"ד אקדמון:

נקודת המוצא של קביעה זו, היא כי בהינתן מגבלות התקציב, מי שמצבו הכלכלי ערב הקורונה היה איתן באופן משמעותי – באופן המשתקף במחזור עסקאות ניכר, הוא גורם אשר (שוב, בהינתן מגבלות תקציב) קבע המחוקק כי לא יזכה במענקים. ההנחה היא כי גורם מבוסס שזכה יוכל להסתדר בכוחות עצמו, וכי נכון יותר להפנות את משאבי התקציב המוגבל - לאחרים. כך גם, כפי שציינו נציגי המשיב אף בדיוני ועדת הכספים, ההנחה היא כי מי שמצוי באיחוד עוסקים שמחזור עסקאותיו הגיע קודם להתפרצות הקורונה ל-400 מיליון ₪, יוכל להיעזר ברעיו לאיחוד העוסקים וכי יש להפנות את משאבי הציבור המוגבלים לעזרה לאחרים.

(ראה עניין אקדמון, פס' 27- ההדגשות אינן במקור ע.ב.)

81. לעמדתנו, מדובר בתנאי לגיטימי אשר משרת את הנחת המוצא של המחוקק. בפסיקה נקבע כי לא מן הנמנע שהצבת גבולות בדרך של תנאי סף כמותיים וקביעת זכאות לפי נוסחה כרוכים במימד מסוים של שרירות, אולם הם אינם חורגים ממתחם הסבירות ולתנאים אלה יתרונות רבים (ראה לדוגמא עניין המון ווליום לעיל).

1. **הסעד המבוקש בעררים אלו עומד בניגוד לשיקולי מדיניות ותקציב שנקבעו על ידי המחוקק**

82. בהתאם לפסיקת בית המשפט העליון בעתירות שפורטו לעיל, למחוקק שיקול רחב להתוות מדיניותו תוך הכפפתם לשיקולי תקציב. קביעת תנאי סף לזכאות לפיצויים ובכלל זה המסגרת התקציבית להגשמת מטרה זו שמורה למחוקק.

83. בנוגע להחרגת עוסקים מסוימים מזכאות למענקים/פיצויים משיקולי תקציב נקבע כי מדובר בחריגים ברורים ומפורשים שנקבעו בחוק: "ובחירות מסוג זה – למי לתת מענק ולמי להימנע ממתן מענק, נוכח האילוצים הקיימים - הן ללא ספק מהסוג השמור למחוקק" (ראה עמ"נ (מרכז) -54772, 06-22 מגדלי ברקת חברה להקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים בישראל, פס' 46 (פורסם בנבו, 30.11.2022)).

84. בעניין אונגר הדגישה הוועדה את כוונת המחוקק להתרכז בסיוע למעגל העוסקים הקטנים והבינוניים "מתוך ההנחה שרמת ההישרדות שלהם במשבר ממושך כגון דא, היא נמוכה יותר ולפיכך נדרש לסייע להם במימון הוצאותיהם הקבועות" (ראה עניין דיזנהווי לעיל, בסעיף 39.3).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

85. כאמור, תנאי הסף המחריג ניזוקים שדיווחו תחת איחוד עוסקים שמחזור עסקאותיו מעל 400 מיליון ₪, יוצא מתוך הנחת מוצא של המחוקק כי כאשר הכנסות האיחוד בשנת 2022 עלות על רף של 400 מיליון ₪, יש בכך להעיד כי רמת השרידות גבוהה יותר, ואין הצדקה למתן פיצויים לניזוקים אלו. משאבי המדינה הינם מוגבלים ובאופן טבעי המחוקק ישקיע משאביו בסיוע לעסקים אשר כושר שרידותם נמוך יותר. טענת העוררת כי דיווח העוררת תחת איחוד עוסקים אינו מעיד בהכרח על איתנות פיננסית עומדת בניגוד לשיקול דעתו הרחב של המחוקק בקביעת מדיניות. המחוקק הוא הנושא באחריות תקציבית וכלכלית והתערבות בתנאי הסף שנקבעו על ידו ובשיקול דעתו יש בה כדי לחתור תחת התכליות שעמדו לנגד עיניו ואף לפרוץ את מסגרת התקציב כשהוא הגורם האמון על כך.

86. בהינתן העובדה שבשנת 2022 היתה העוררת חלק מאיחוד עוסקים אשר מחזור ההכנסות שלו עלה על 400 מיליון ₪, הרי שהיא אינה זכאית לפיצויים וטענותיה עומדות בסתירה למדיניות המחוקק ולפריצת המסגרת התקציבית שקבע לצורך תכלית זו.

ז. יציאת העוררת מהאיחוד בדיעבד עומדת בסתירה לכוונת המחוקק למנוע "תכנוני מס" לשם יצירת זכאות לפיצויים

87. למרות שבמקרה שבפנינו אין חולק כי העוררת דיווחה בתקופת הבסיס תחת איחוד עוסקים ובהתאם להוראות החוק היא אינה זכאית לפיצויים, מצאנו להתייחס ליציאתה מאיחוד בדיעבד, מתוך ניסיון לעקוף את תנאי הסף.

88. בקשת העוררת לצאת מאיחוד העוסקים נעשתה כחודש וחצי לאחר תחילת מלחמת חרבות ברזל, ולאחר שהעוררת הייתה מודעת למתווה הפיצויים ותנאי הסף שנקבעו בו. במקרה זה היציאה מהאיחוד בוצעה בדיעבד, רק בשל רצון העוררת לזכות בפיצויים.

89. אף במידה ותנאי הסף של מחזור העסקאות מעל 400 מיליון ש"ח לא היה מוגדר לתקופת הבסיס (כפי שנקבע בחוק זה ובחקיקת הקורונה), לא היה מקום להכשיר את מהלכה של העוררת לקבלת פיצויים בדרך זו. ערב חקיקת החוק המחוקק קבע תנאי זכאות לפיצויים וזאת מתוך ידיעה כי ציבור עוסקים מסוים עומד בתנאים אלו ובהתאם לכך הקצה מסגרת תקציבית לשם כך. המחוקק אשר היה מודע לכך שעוסקים יבקשו לשנות את דיווחיהם או רישומם לצורך קבלת פיצויים הגביל את בחינת הזכאות לפיצויים לפי דיווחיהם ורישומם ערב תחילת המלחמה, כפי שדיווחו נכון ליום 6.10.2023. בהקשר זה נקבע לגבי חקיקה כלכלית למתן מענקים/פיצויים, העוסקת בחלוקה של משאבים, "נדרש כי גדריה, הקובעים תנאי סף, לא יהיו נתונים 'כחומר ביד העוסק' – אשר יוכל בנקל לבחור את תחולתם בענייניו" (ראה פס"ד אקדמון לעיל, פסקה 32).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

90. בהגדרת "מחזור העסקאות הקובע לעניין תקופת הבסיס" נקבע מפורשות:

"(ב) לעניין ניזוק המדווח בשיטה חד-חודשית – מחזור עסקאותיו של הניזוק בתקופת הבסיס, כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין, עד יום כ"א בתשרי התשפ"ד (6 באוקטובר 2023);

(ג) לעניין ניזוק המדווח בשיטה דו-חודשית – מחזור עסקאותיו של הניזוק בתקופת הבסיס כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין, עד יום כ"א בתשרי התשפ"ד (6 באוקטובר 2023)"

91. ההגדרה בסעיף קטן ב' חוק קובעת כי מחזור העסקאות הרלוונטי הוא המחזור שדווח ערב המלחמה. הוראה זו באה למנוע מעוסקים לתקן בדיעבד את דיווחיהם או רישומם למע"מ מתוך ניסיון לבצע תכנוני מס או לזכות בפיצויים שלפי חוק לא היו זכאים להם. מתן הכשר לניזוקים לתקן באופן רטרואקטיבי את רישומם תחת איחוד עוסקים מתוך ניסיון לזכות בפיצויים, לא רק שאינו מגשים את כוונת המחוקק, אלא עומד בסתירה מוחלטת לה.

92. מעבר לשלל הנימוקים המצדיקים דחיית העררים, התערבות בתנאי הסף והרחבת תחולתם על עוסקים נוספים עלולה לגרור פריצת המסגרת התקציבית שהוקצתה על ידי המחוקק. המדובר בהחלטה בעלת השלכות רחב אשר שמורה למקרים חריגים ביותר, שמקרה זה כלל אינו נמנה עליהם. תנאי הזכאות לפיצויים, החריגים הקבועים בחוק וייתר תנאי הסף אמורים להתיישב בהרמוניה עם התכנון התקציבי:

"כפי שנקבע בפסק הדין בעניין המון-ווליום וכפי שציינה המערערת, תפקידו של מבחן הסף

– המציב את נתוני שנת 2019 כאבן הבוחן, הוא אף לספק כלי יעיל המאפשר תכנון תקציבי

– על בסיס נתונים שהם כבר ידועים וניתנים על כן לבחינה.

אימוץ פרשנות המאפשרת בדיעבד שינוי תחולתם של פרמטרים אלה, אינה עולה בקנה אחד

עם תכלית הכרחית וחשובה זו.

(פס"ד אקדמון, פס' 28- ההדגשות אינן במקור ע.ב.)

93. אנו שותפים לקביעות בית המשפט בפס"ד אקדמון וקובעים כי שינוי בדיעבד של דיווח או רישום רק מתוך ניסיון ברור להביא לשינוי בדיעבד בתחולתם של תנאי הסף, עומד בניגוד להוראות החוק ותכליותיו, ומדובר בפעולה שאינה לגיטימית שאין מקום לתת לה הכשר.

94. קביעה זו מתיישבת עם כוונת המחוקק כפי שהובאה במסגרת דיוני החקיקה. במסגרת הדיונים בועדת הכספים נקבע באופן מודע שלא לאפשר יציאה מהאיחוד מתוך ניסיון לזכות במענקים, כפי שהעוררת ניסתה לעשות במקרה זה:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

"גיא גולדמן:

אם עוסק אחד הוא ב-400 מיליון, גם עוסקים צריך להגביל ל-400 מיליון. בפשטות – אם עוסק אחד מוגבל ב-400 מיליון, אם לא תהיה מגבלה, יוכל לפצל את הפעילות שלו לכמה עסקים, לכמה חברות, וככה לעקוף את המגבלה של 400 מיליון.

היו"ר יצחק פינדרוס:

לאדם יש 15 חנויות עם זיכיונות.

גיא גולדמן:

זה ישות כלכלית אחת שבוטלה - - -

קריאה:

זה לא נכון. יש הרבה חקלאים שכל אחד מהם מגדל ירקות, שלצורך השיווק עם עשו איחוד עוסקים.

גיא גולדמן:

יש יחסי שיתוף ביניהם, ואנו חושבים שלאור העלייה מה-100 מיליון המקוריים ל-400 מיליון, זה תקרה מאוד גבוהה. השאלה מתייתרת.

מיקי לוי (יש עתיד-תל"ם):

אתה חושב שעכשיו נפרק את עשרת העסקים האלה לעסק אחד? הוא יבוא ויצהיר שיש לו 10 בתי מלון או 25 סופר מרקטים תחת ח"פ אחד. אחד.

היו"ר יצחק פינדרוס:

מי בעד ההסתייגות? מי נגד? מי נמנע?

מיקי לוי (יש עתיד-תל"ם):

רביזה.

הצבעה

לא אושרה

היו"ר יצחק פינדרוס:

ההסתייגות ירדה."

(פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מיום 24.9.2020, בעמ' 68-70) (ההדגשות אינן במקור ע.ב.).

95. אנו דוחים את טענת העוררת כי יציאתה מהאיחוד בדיעבד, מתוך ניסיון לזכות בפיצויים, היא פעולה לגיטימית. המדובר בהתנהלות אשר יש בה להעיד על חוסר ניקיון כפיים וזאת בנסיבות בהן לא נטען כי ליציאה מהאיחוד והשינוי במצבה הרישומי נועד לתכלית אחרת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

ח. שיקולי יעילות ומהירות בבדיקת תביעות לפיצויים

96. תכלית החוק היא ליצור מנגנון פשוט, יעיל ומהיר למתן פיצויים לעסקים. אין בידינו לקבל את טענת העוררת כי הטיפול בעוסק הרשום ב"איחוד עוסקים" מחייב את המשיבה לערוך בכל מקרה בחינה פרטנית של נתוני ה"סולו" על דרך חישוב ירידת המחזורים והתשומות כאילו לא היה רשום באיחוד עוסקים. בחינת נתוני ה"סולו" מתבצעת רק במצב דברים בו העוסק זכאי לפיצויים. במידה והעוסק תחת האיחוד נופל תחת אחד מתנאי הסף שנקבעו בחוק, אין המשיבה נדרשת כלל לבצע בדיקה פרטנית ומורכבת מעין זו.

97. המדובר בבחינה זו שלבית. בתחילה, המשיבה בוחנת את מחזור העסקאות המדווח של האיחוד. רק במידה והאיחוד דיווח על מחזור עסקאות הנמוך מ-400 מיליון ₪ המשיבה עוברת לשלב השני, עריכת הבחינה הפרטנית של דיווחי העוסק בתוך האיחוד בהתאם להוראת הביצוע.

98. עמדת העוררת תטיל על המשיבה את הצורך לבחון את דיווחי ה"סולו" של כל אחד מהעוסקים באיחודי עוסקים וזאת ללא קשר לתנאי הסף שנקבעו בחוק. בחינת זו עומדת בסתירה לתכלית הפשטות והיעילות ותטיל על המשיבה השקעת משאבים וביצוע בדיקות פרטניות נוספות.

99. דברים דומים נקבעו על ידי הוועדה בעניין אונגר:

"הוועדה דוחה את הפרשנות המוצעת ע"י העוררת על פיה במקרה דנא נדרשה המשיבה לבדוק מחדש את זכאות העוררת לפיצוי ובמסגרת כך, לבדוק פרטנית את דיווחי העוסקים בתיק האיחוד, ובכלל זאת לנתח עסקאות אשר ייתכן ולא דווחו בשל ביצוען בין השותפים לתיק האיחוד מטעמי מיצוי הטבות מס שונות אשר ניתנות בהקשר זה, בכל הכבוד אנו סבורים כי בדיקה מסוג זה אינה מתיישבת עם לשון החוק ואף חוטאת לתכלית העומדת בבסיס החקיקה. היציאה מהאיחוד במקרה דנא היא מניפולציה מצד העוררת אשר כל תכליתה להתגבר על תנאי הסף הקבועים בחוק ולזכות במענקים אשר לא היתה זכאית להם לפי הוראות החוק ותו לאו." (עניין אונגר, פס' 41)

סוף דבר

100. לאור כל האמור לעיל, אנו מורים על דחיית העררים.

אנו קובעים כי לא נפל כל פגם בהחלטות המשיבה בהשגות. בהתאם להוראות החוק ותנאי הסף שנקבעו ב, העוררת אינה זכאית לפיצויים ולא היה כל יסוד להגשת התביעות לפיצויים והשגות מצדה. במקרה שבפנינו הוראות החוק ברורות, אינן משאירות פתח לפרשנות וטענות העוררת עומדות בניגוד לתכלית החקיקה. למעלה מן הצורך, סוגיות אלו נדונו והוכרעו בעבר במספר החלטות של ועדות הערר ופסק דין שדן בערעור על החלטת הוועדה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

101. מצאנו להעיר על התנהלות העוררת לאורך ההליכים בפני המשיבה וועדת הערר. העוררת אשר הייתה מודעת לתנאי הסף שנקבעו בחוק, תיקנה את רישומה במע"מ בדיעבד, מתוך ניסיון לזכות בפיצויים שאינה זכאית להם. העוררת המשיכה בניהול העררים אף לאחר שהובהר לה על ידי הוועדה כי סוגיות אלו נדונו והוכרעו על ידי מספר מותבים וביניהם בית המשפט המחוזי שדן בערעור על החלטה בסוגיה זו.

102. במסגרת הליכים אלו העוררת הגישה תגובות משלימות תוך העלאת טענות שלא מצאו ביטוי בכתב הערר. התנהלות העוררת בשלבי התביעה, ההשגה והערר, הצריכה מהמשיבה להשקיע משאבים רבים לשם בחינת נתונים חדשים, ניהול הליכי השגה, היערכות לדיון ומענה לכל אחת מהטענות שהועלו על ידי העוררת במסגרת עררים אלו.

103. זה המקום לפרט כי המשיבה נתונה תחת עומסים אדירים. משנת 2020 נדרשת המשיבה לטפל במאות אלפי בקשות למענקים ותביעות בנושא מענקי קורונה, מענקי אומיקרון, פיצויי חרבות ברזל פיצויי עם כלביא (זאת בנוסף למסלולים הנוספים לפי חוק מס רכוש עליהם היא אמונה). לפני שבועות אחדים אושרה חקיקת פיצויים נוספת בעקבות מבצע "שאגת הארי" אשר עתידה להביא להגשות תביעות נוספות בהיקף נרחב. במסגרת חוק זה המחוקק קבע לוחות זמנים לטיפול המשיבה בתביעות לפיצויים והשגות (תקופה של 8 חודשים שלאחריה התביעה/ההשגה תיחשב שהתקבלה - להוציא חריגים). מנתונים שנמסרו על ידי המשיבה בעררים השונים עולה כי המדינה נאלצה לשלם תביעות בסך מיליוני שקלים בעקבות עומסים ואי יכולת המשיבה לעמוד בלוחות הזמנים למתן החלטות בתביעות והשגות.

104. ניהול הליכי ערר בידיעה שהעוסק אינו עומד בתנאי הזכאות הקבועים בחוק, חזרה על טענות אשר נדונו והוכרעו במספר החלטות ופסקי דין, ביצוע שינויים בדיעבד במצבו הרישומי של עוסק בניסיון לזכות בפיצויים שלא היה זכאי להם מלכתחילה, כל אלה מביאים לכך שהמשיבה נדרשת להשקיע משאבים רבים תוך הסטת משאבים ממשימות דחופות וחיוניות אחרות. התנהלות זו גוררת את המשיבה להוצאות משפטיות רבות ולעיכוב בבירור תביעות והשגות של עוסקים אשר באמת זכאים לפיצויים.

105. זכות הפנייה לערכאות היא זכות יסוד. בפסיקה נקבע כי ההוצאות אינן עונשיות אלא פרופורציונליות להליך ויש לערוך בחינה פרטנית של כל מקרה לגופו. במסגרת זו יש לתת ביטוי למספר שיקולים ובהם: אופן ניהול ההליך; היחס בין הסעד שהתבקש לסעד שהתקבל; מורכבות התיק וחשיבותו; היקף העבודה שהושקעה; שכר הטרחה ששולם בפועל (ראה רע"א 7650-20 Magic Software Enterprises Ltd נ' פאיירפלאי בע"מ (פורסם בנבו, 20.12.2020) ובג"ץ 891/05 תנובה מרכז שיתופי לשיווק תוצרת חקלאית בישראל בע"מ נ' הרשות המוסכמת למתן רשיונות יבוא-משרד התעשייה והמסחר (פורסם בנבו, 30.06.2005).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה, חרבות ברזל – מסלול ארצי

ועם כלביא – נזק עקיף

106. בבחינת מניין השיקולים שפורטו לעיל, יש להתייחס גם להכבדת העוררת על ההליך תוך העלאת טענות רבות שלמעשה לא עמד מאחוריהן דבר. המשיבה לא יכלה להקל ראש בניהול עררים אלה וזאת כאשר מדובר בעררים לקבלת פיצויים בסך מיליוני ₪ ובעלי השלכות רוחב. המשיבה השקיעה משאבים בהגשת כתבי טענות מפורטים הכוללים סקירה משפטית נרחבת וניתוח של הוראות החוק. לאחר שקילת מכלול השיקולים אנו קובעים כי העוררת תישא בהוצאות המשיבה בגין שני עררים אלו בסך כולל של 35,000 ₪, אשר ישולם למשיבה בתוך 30 ימים מהיום, שאם לא כן לתשלום זה יתווספו הפרשי הצמדה וריבית עד למועד התשלום בפועל.

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

ניתנה היום בתאריך ט' סיוון תשפ"ו, 25.05.2026, בהעדר הצדדים.

ברוך ברוכי, רו"ח
חבר הוועדה

ד"ר ערן בר, עו"ד
יו"ר הוועדה