



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1422-21
1423-21
1695-21
1696-21

לפני כבוד חברי הוועדה:
אורית בר לוי, עו"ד - יו"ר
אילן עזרא, רו"ח - חבר

מידפוינט - מרכז בינלאומי למצוינות וחדשנות בע"מ מס' 515941003
ע"י ב"כ מר/גברת פואד שחאדה

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

הקדמה

1. העוררת העוסקת בהכשרות לימודיות לתלמידי בתי הספר ומורים ואשר רוב פעילותה מתבצעת בחו"ל, הגישה ביום 11.7.21 שני עררים לפי סעיף 20(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) תש"ף – 2020 (להלן: "חוק התכנית לסיוע כלכלי" או "החוק"), על החלטות המשיבה בהשגות מיום 7.7.21, עבור תקופות הזכאות ספטמבר – אוקטובר 2020 (ערר 1422-21) ונובמבר – דצמבר 2020 (ערר 1423-21).
2. בשתי ההחלטות בהשגות מיום 7.7.21, אשר תוכנן זהה, נקבע כי: "מהשוואת הכנסות 01+02/2020 אל מול תקופה מקבילה בשנת 2019 ואל מול כל תקופה דו חודשית אחרת בשנת 2019 נמצא כי קיימת ירידה בפעילות החברה אשר החלה לפני הקורונה וללא שום קשר לקורונה. בדיקה נוספת העלתה כי סך המענקים (בגין הוצאות קבועות) אשר החברה ביקשה עבור שנת 2020 גבוה מסך התשומות (השוטפות והקבועות) אשר החברה קיזזה למע"מ בגין כל שנת 2020. לכן, נערכה בדיקה ונמצא כי סך המענקים אשר כבר אושרו לחברה עבור שנת 2020 גבוה משמעותית מסך ההוצאות הקבועות של החברה. הבדיקה נערכה על פי מאזן בוחן אשר תאריך הפקתו הוא ה- 07/06/2021".
3. ביום 9.9.21 הגישה העוררת שני עררים נוספים על החלטת המשיבה בהשגות מיום 18.8.21 עבור תקופות הזכאות ינואר – פברואר 2021 (ערר 1696-21) ומרץ – אפריל 2021 (ערר 1695-21).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. בשתי ההחלטות בהשגות מיום 18.8.21, אשר גם תוכנן זהה, נקבע כי אושר לעוררת כמענק עבור כל תקופה 12,080 ₪ וכי: "מבדיקה אשר נערכה נמצא חוסר סבירות בתשומות המדווחות למע"מ ב-6 החודשים הראשונים של 2021, וזאת בהשוואה לכל התשומות המדווחות למע"מ בכל שנת 2020. בדיקה נוספת בדיווח המפורט של החברה העלתה כי סך המענקים אשר החברה תבעה עבור 01/2021 עד 06/2021 בסך 108,642 ₪ גבוה בצורה מאוד חריגה ומשמעותית מסך כל תשומות החברה לחודשים 02/2021 עד 06/2021, שהן תשומות קבועות ומשתנות. נערכה פניה לחברה והיא נדרשה לשלוח מאזני בוחן. עפ"י מאזן בוחן 2019 סך הוצאות השכירות היו 14,500 ₪. עפ"י מאזן בוחן 2020 (שנת קורונה וסגרים) סך השכירות היה 36,926 ₪. עפ"י מאזן בוחן 2021 (לתקופה של 4 חודשים בלבד מ-01/21 עד 04/21) סך השכירות היה 135,307 ₪. לאור כל הסתירות בנתונים נערכה בדיקה מול החברה כמאל בטחיש ב"מ ח.פ. 513844928 ביום 17/8/2021 בשעה 14:45 בשיחה טלפונית למספר 04-6455179, ענה הבן של בעל המניות בחברה אשר הוא מנהל את החברה בפועל, ונשאל לגבי חשבוניות השכירות החריגות אשר חברת כמאל בטחיש בע"מ הפיקה עבור מידפוינט בסוף 2020 ובתחילת 2021 – התגובה שלו הייתה כי כל החשבוניות הופקו עבור חוב קודם מלפני 3 שנים, וכי סכום שכ"ד החודשי הוא 6,000 ₪ בלבד. ולכן, עפ"י מאזן בוחן 2021, סך ההוצאות הקבועות לחודשיים הן: שכ"ד 12,000 ₪ ואחזקה 80 ₪. לחברה אושר מענק בסך 12,080 ₪ כגובה ההוצאות הקבועות. בהתאם לסמכות המנהל להתערב בשיעור "מקדם השתתפות בהוצאות קבועות" החלטתי להקטין את גובה המקדם וזאת לאור כך שנמצא כי סכום המענק שנדרש עולה משמעותית על סכום ההוצאות הקבועות בעסק בתקופת הזכאות. נציין, שמטרת המענק היה השתתפות בהוצאות קבועות, הרי שהגדלת סכום המענק מעבר להוצאות הקבועות בעסק אינה מקיימת את תכלית החוק".

5. ביום 18.8.21 הוגש כתב תשובה בנוגע לעררים 1422-21+1423-21 וביום 25.8.21 הוגשה תגובתה המשלימה של העוררת. ביום 14.9.21 הוגשה הודעה משלימה מטעם המשיבה וביום 30.9.21 הוגשה הודעה נוספת מטעם המשיבה, המתייחסת גם לעררים 1695-21+1696-21. ביום 19.10.21 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים בהשתתפות ב"כ הצדדים. ביום 31.10.21 הודיעו הצדדים כי לא הגיעו להבנות וכי הוועדה מתבקשת להכריע בעררים שבפניה.

טיעוני הצדדים

6. בכתב הערר בתיקים 1422-21+1423-21 נטען כי בכל הנוגע לטענת המשיבה בדבר ירידה בהכנסות העוררת בתקופה שקדמה לקורונה, סוגיה זו הוכרעה בערר קודם שהגישה העוררת בגין תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020 (ערר 1194-21) וכי העוררת הוכיחה כי טענה זו אינה רלוונטית לגביה.

7. עוד נטען בקשר לעררים אלה כי ההחלטה בהשגה כללה נימוק שלא נכלל בשלב ההחלטה בבקשה למענק, הנוגע לכך שסך המענקים ששולמו לחברה בשנת 2020 גבוה מסך התשומות שהחברה קיזזה למע"מ בשנת 2020. לגופו של עניין טענה העוררת כי המשיבה התעלמה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מאופיייה של העוררת ומשיטת ניהול הספרים שהיא מחויבת לקיים. נטען כי העוררת עובדת על בסיס "מזומן" וכי היא מדווחת לרשות המסים לגבי הכנסותיה שהתקבלו בפועל וכך נשמר עקרון ההקבלה בין ההוצאות להכנסות. כלומר, העוררת מדווחת לרשות המסים לגבי הוצאות ששולמו בפועל, כפי שמשקף במאזן הבוחן שעליו הסתמכה המשיבה בהחלטתה. עם זאת, שיטת דיווח זו לא מאפשרת למדוד את הנזק שנגרם לעוררת ואת ההוצאות שהיא נושאת בהן לגבי תקופה מסוימת. כך למשל, הוצאות שכירות בסך 158,310 ₪ אשר דווחו בשנת 2021 שייכות ברובן לשנת 2020 והוצאות בגין הנהלת חשבונות וביקורת בסך של 35,100 ₪ לשנה לא קיבלו ביטוי במאזן הבוחן מאחר שהעוררת לא יכולה הייתה לשלם אותן בשנת 2020 עקב התפרצות נגיף הקורונה. עוד נטען כי לעוררת הוצאות קבועות נוספות שלא באו לידי ביטוי במאזן הבוחן כגון הוצאות ארנונה, הוצאות מימון והוצאות בגין הסכם שירותי עו"ד שטרם שולמו. נטען כי יש לכלול התחייבויות אלה לשנת 2020 יחד עם ההוצאות ששולמו בפועל כשבוחנים האם המענקים שקיבלה העוררת עולים על סך ההוצאות הקבועות שלה.

8. בכתב הערר בתיקים 1695-21+1696-21 טענה העוררת כי למרות שמדובר בנסיבות דומות, המשיבה דחתה את הבקשות למענק עבור תקופות הזכאות נושא עררים אלה בנימוק שונה וביקשה כי העררים ידונו במאוחד עם עררים 1422-21+1423-21.

9. בכתב התשובה לעררים 1422-21+1423-21 (שבהמשך הסכימה המשיבה כי יחול גם על עררים 1695-21+1696-21) חזרה המשיבה על טענתה כפי שהוצגה בערר 1194-21 לפיה חלה ירידה בהכנסותיה של העוררת טרם הקורונה ונטען כי על אף זאת, החליטה לנהוג לפני משורת הדין עם העוררת ולבחון את ההוצאות הקבועות, שמטיבה מרבית ההוצאותיה הן משתנות ורכיב ההוצאות הקבועות שבשלו נועד המענק הוא רכיב קטן יחסית. זאת בהתאם לסמכות המשיבה לשינוי מקדם ההוצאות הקבועות תוך העמדת סכום המענק לפי גובהן.

10. לצורך כך בחנה המשיבה את מאזן הבוחן של העוררת לשנת 2020 וקבעה כי סך ההוצאות הקבועות לפי מאזן זה בשנת 2020 עמד על סך של 59,271 ₪. כלומר, גובה ההוצאות הקבועות בחישוב דו חודשי עומד על 9,878 ₪ וכפול 8 תקופות זכאות עומד על כ-80,000 ₪. לטענת המשיבה, לעוררת אושרו עד כה מענקים בסך 131,500 ₪, אשר עולים על גובה ההוצאות הקבועות שלה, כמפורט בכתב התשובה.

11. לעניין הוצאות השכירות נטען כי לאור העובדה שהוצאות אלה עמדו בשנת 2019 על סך של 14,500 ₪ לפי הדו"ח המבוקר, בשנת 2020 על סך של 36,926 ₪ על פי מאזן הבוחן וברבעון הראשון של שנת 2021 כבר עומדות על סך של 158,310 ₪, הרי שיש בכך להעלות חשש שמדובר בהוצאה משתנה ולא בהוצאה קבועה. נטען שככל שהעוררת תמציא אסמכתאות להוצאות הנוספות שנטענות על ידה כהוצאות קבועות, תהיה המשיבה מוכנה לבחון אותן.

12. בתגובתה לכתב התשובה חזרה העוררת על טענתה כי אין מקום לסטות מנוסחת המחזוריים בעניינה ואין מקום לבחון את ההוצאות הקבועות. נטען כי גם אם בוחנים את ההוצאות, יש



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לכלול בהן את אותן הוצאות אשר העוררת התחייבה לשלמן, גם אם לא הופיעו במאזן הבוחן לשנת 2020. העוררת צרפה לתגובתה את הסכם השכירות לפיו הוצאת השכירות השנתית עומדת על סך של 84,240 ₪ (7020 ₪ לחודש) וכן צרפה חשבון עסקה הנוגע להוצאותיה עבור הנהלת חשבונות וביקורת דוחות כספיים בסך 46,800 ₪ לשנה. עוד טענה העוררת כי יש לכלול הוצאות נוספות שלטענתה הן הוצאות קבועות כגון שכר מנכ"ל, הוצאות טלפון, הוצאות חשמל, הוצאות השכרת רכב, ביטוח פנסיוני, הסכם למתן שירותי שיווק והסכם בגין שירותי ייעוץ אקדמי ופיתוח תוכניות חינוכיות.

13. בתגובתה המשלימה של המשיבה נטען כי לצורך הכרה בהוצאות השכירות והנהלת החשבונות עבור שנת 2020 נדרשת העוררת להמציא חשבוניות לפיהן שולמו בפועל. בנוסף נטען כי היא מוכנה להכיר בחלק מההוצאות הנוספות שציינה העוררת בתגובתה המשלימה ובאופן זה ולצורך סיום העניין, תהיה המשיבה מוכנה לאשר תוספת של 28,930 ₪ כך שהסכום הכולל שישולם לעוררת יהא בסך של 184,590 ₪ ויכלול את כל שמונה תקופות הזכאות למענק. נטען כי ההצדקה להתערב בנוסחה בעניינה של העוררת נעוץ הן בהיעדר קשר סיבתי והן בירידה הקיצונית במחזורי העוררת, המשפיעים באופן חריג על הנוסחה ומביאים לכך שבמקום שהממשלה תשתתף בהוצאות הקבועות, הממשלה מממנת יותר ממלוא ההוצאות של העוררת.

14. העוררת סירבה להצעת המשיבה. נטען כי אין באפשרות העוררת להציג אסמכתאות עבור תשלום אותן הוצאות מאחר שכל עוד לא הועברה תמורה לכיסוי אותה הוצאה, העוררת לא יכולה להציג חשבונית כנגדה, אך מדובר בהתחייבות כספית שעל העוררת לעמוד בה ועל כן יש להחשיב אותה כהוצאה. נטען כי אין עקביות בהחלטות המשיבה, שאישרה לעוררת מענק עבור תקופת הזכאות מאי – יוני 2021 בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק.

15. בדיון שהתקיים ביום 19.10.21 באמצעים וירטואליים בהשתתפות ב"כ הצדדים, טען ב"כ המשיבה כי הנימוק העיקרי לדחיית השגותיה של העוררת נגע לגובה ההוצאות הקבועות שלה ולא לעניין שאלת הקשר הסיבתי. נטען כי כמדיניות, המשיבה בוחנת הוצאות קבועות בכל תיק שבו יש ירידה של 80% ומעלה וועדות הערר אישרו בעבר בחינה זו. מאחר שקיים פער משמעותי בין סכומי המענקים עבור כל תקופות הזכאות שמתקבלים על פי הנוסחה (289,000 ₪) אל מול סך ההוצאות הקבועות של העוררת בהתאם לחישוב המקל שערכה המשיבה (184,950 ₪), ישנה הצדקה להפעלת הסמכות לשינוי המקדם.

16. ב"כ העוררת עמד בדיון על הטענה כי יש לכלול גם התחייבויות כספיות שהעוררת טרם שילמה כהוצאות קבועות וכי לא ניתן לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת בהתאם למאזן הבוחן שלה או לדרוש חשבוניות מס כהוכחה לנשיאה בהן. לשאלת חבר הוועדה כיצד טענה זו מתיישבת עם שיטת הדיווח של העוררת, המדווחת על בסיס מזומן, בעוד שהטענה מאפיינת דיווח על בסיס מצטבר, השיב ב"כ העוררת כי יש לשלם את המענקים בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק ואין מקום לבחון את הוצאותיה הקבועות מקום בו הוכיחה את טענת הקשר הסיבתי כבר בערר הקודם.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

17. בתום הדיון הציעה הוועדה לצדדים להידבר ביניהם על מנת לנסות ליישב את המחלוקות לעניין גובה המענקים. ביום 31.10.21 הוגשה הודעה מטעם המשיבה לפיה הצדדים לא הגיעו להסכמות וכי הם מבקשים כי הוועדה תכריע בעררים שבפניה. נטען כי ההוצאות העיקריות השנויות במחלוקת הינן הוצאות שחלקן לא הופיעו במאזנה של העוררת, היות ולא שילמה אותן: הוצאות שכירות, הוצאות הנהלת חשבונות, הוצאות שכר בעל שליטה, הוצאות השכרת רכב והוצאות פרסום וייעוץ.

דיון והכרעה

18. בהחלטת הממשלה 5015 מיום 24.4.20 ובהמשך בחוק התכנית לסיוע כלכלי מיום 29.7.21 קבעה הממשלה מנגנון מענקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות, שנועד לסייע לעסקים אשר פעילותם העסקית נפגעה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. לצורך פישוט הליך מתן המענקים, נקבעה נוסחה המבוססת על הפרש ירידת המחזוריים בין תקופת הזכאות לבין התקופה המקבילה בשנת 2019.

19. נקבע לא אחת כי לשימוש בנוסחאות כלליות יתרוונות רבים, לרבות יעילות, פשטות, אחידות וודאות, שהינם כולם ערכים חשובים במסגרת תכליות דיני המס (ראו בעניין זה דברי כבוד השופט ר' סוקול בע"מ 10-05-20479 חן מרגליות השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש (ניתן ביום 22.11.10 פורסם בנבו)).

20. ועדות הערר השונות שהוקמו מכוח החוק קבעו כי סטייה מנוסחת המחזוריים תיעשה אך באותם מקרים חריגים, שבהם הנוסחה מביאה לעיוות וחוטאת לתכלית החוק. כך למשל כאשר הפיצוי ניתן עקב קיומו של פער טכני בין הדיווחים בין תקופת הבסיס לבין תקופת הזכאות, ולא עקב ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה (ראו לדוגמה ערר 1007-21 יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים מיום 8.3.2021; ערר 1005-21 טי ג'את סיסטמס 2006 נ' רשות המסים מיום 9.3.2021; ערר 1030-21 א.ל ניהול אולמות חתונה נ' רשות המסים מיום 24.3.21; ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים מיום 24.3.2021. כל ההחלטות פורסמו בנבו).

21. במקרה שבפנינו, הוכיחה העוררת כבר בערר הקודם בעניינה (ערר 1194-21) את ההנחה כי הירידה במחזוריה נגרמה עקב ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. הנחה זו התקבלה על ידי המשיבה, זאת כעולה מהתכתבות המייל בין ב"כ הצדדים, שהוצגה לוועדה.

22. עם זאת, גם כאשר עוסק עומד בתנאי הזכאות למענק, ועל אף שלמנגנון הפשטות והיעילות המתבטא בנוסחה ניתן בחוק מעמד בכורה, הרי שבמקביל לכך ניתנה למנהל הסמכות להפעיל שיקול דעת ולסטות מהנוסחה. זאת באמצעות שינוי מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות לעוסקים אשר מחזור עסקאותיהם לשנת 2019 עולה על 1.5 מיליון ₪, מקום בו שוכנע כי המקדם שהתקבל אינו משקף האת הוצאותיו הקבועות של העוסק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

23. סמכות זו מעוגנת בסעיף 7 לחוק, הוא סעיף ההגדרות, המגדיר את "מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות" וכן מגדיר את סמכות המנהל לקבוע מקדם אחר מזה המתקבל בהתאם לנוסחה. סוגיית סמכותו של המנהל לקבוע מקדם אחר וכיצד עליו להפעיל סמכות זו נדונה בהרחבה במספר החלטות קודמות של ועדות הערר (ראו לעניין זה ערר 1060-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים מיום 28.4.21 ; ערר 1031-21 אי איי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים מיום 21.6.21 ; ערר 1158-21 ורטיגו מוסיקה בע"מ נ' רשות המסים מיום 29.9.21 ; ערר 1227-21 מרפז - סחר ותעשיות בע"מ נ' רשות המסים מיום 3.10.21 ; ערר 1555-21 אס.פי.אס. לשטח בע"מ נ' רשות המסים מיום 29.10.21 ; ערר 1548-21 עולם פרפז בע"מ נ' רשות המסים מיום 12.12.21. כל החלטות פורסמו בנבו).

24. בהחלטות השונות נקבע כי ההחלטה על קביעת מקדם שונה מזה המתקבל בהתאם לנוסחה אינה יכולה להיות שרירותית וכי נדרשת סיבה נאותה ונימוקים כבדי משקל לקביעת המענק בהתאם להוצאותיו הקבועות של העוסק. סמכות זו פועלת הן לטובת הגדלת המקדם והן לטובת הקטנתו (ראו בעניין זה פרוטוקול מספר 97 משיבת ועדת הכספים של הכנסת מיום 21.7.20 בעמ' 43-44). נקבע כי באותם מקרים חריגים שבהם קיים פער בלתי סביר בין גובה ההוצאות הקבועות של העוסק לבין גובה המענק המתקבל מהנוסחה, לאור הסמכות הנתונה בחוק לשינוי המקדם, ניתן לערוך חישוב פרטני של ההוצאות הקבועות לשם מימוש תכלית החקיקה.

25. עוד נקבע בהחלטות ועדות הערר כי ראוי שהמשיבה תקבע אמות מידה וקריטריונים להפעלת סמכות זו. בדרך של גיבוש מסמך מנחה ופרסומו לציבור, ניתן לבחון אם מנגנון הפעלת הסמכות על ידי המשיבה נעשה באופן סביר, בהתאם לשיקולים מנחים ברורים וקבועים והאם ההחלטה על שינוי המקדם הייתה סבירה בנסיבותיו של כל עוסק ועוסק.

26. ביום 12.12.21 פרסמה המשיבה מסמך "הבהרות לחישוב המענק בעד הוצאות קבועות". במסמך נכתב בין היתר, כי כאשר גובה המענק מכסה את ההוצאות הקבועות ביתר, ישנה אפשרות להתערב בשיעור המקדם ובכך להקטין את גובה המענק שיינתן לעוסק - "הפעלת סמכות המנהל מתבצעת במקרים בהם קיים פער משמעותי בין גובה המענק המחושב לגובה ההוצאות הקבועות של העסק בפועל - במקרים אלו ייבחנו ההוצאות בהסתמך על הדוחות הכספיים של העסק ולפי חשבוניות מס בדבר קיום ההוצאות בפועל ובהתחשב בשיעור הירידה במחזור בתקופת המענק" (סעיף 2.2 למסמך).

27. יש להביע צער על כך כי במסמך שפרסמה המשיבה לא נקבע מהו אותו "פער משמעותי" המצדיק התערבות המנהל בנוסחה. ראוי היה כי תקבענה אמות מידה ברורות להפעלת סמכותו של המנהל על מנת שהשימוש בסמכות זו ייעשה באופן ראוי, שקול ושוויוני וכן שניתן יהיה להפעיל ביקורת שיפוטית על השימוש בסמכות זו, בהתאם לכללי המשפט המינהלי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

28. לגופו של עניין, בעררים שבפנינו נטען כי מאחר שחלה ירידה קיצונית במחזוריה של העוררת, עניינה נבחן בהתאם למדיניות המשיבה לבחון את ההוצאות הקבועות של העוסק אל מול גובה המענק המתקבל בהתאם לנוסחה, וזאת כאשר ישנה ירידת מחזורים קיצונית של למעלה מ-80%. בדיקה זו העלתה כי קיים פער משמעותי בין סכום המענק המתקבל לכלל תקופות הזכאות לבין גובה ההוצאות הקבועות השנתיות בפועל של העוררת, ולכן נקבע המענק בהתאם לגובה ההוצאות הקבועות שלה.

29. לאחר עיון בכתבי הטענות ושמיעת טענות הצדדים בדיון שוכנענו, לא בלי התלבטות, כי בעניינה של העוררת החלטת המשיבה לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק בתקופות הזכאות נושא העררים שבכותרת ולקבוע את גובה המענק בהתאם אליהן, היא החלטה סבירה שאינה מצדיקה את התערבות הוועדה. עם זאת, החלטנו להתערב בקביעת המשיבה באשר לסוג ההוצאות וגובהן, כפי שיפורט בהמשך.

30. בהחלטת המשיבה בהשגות שבגינן הוגשו עררים 1422-21 + 1423-21 קבעה המשיבה בכלליות כי סך המענקים שאושרו לעוררת עולה על סך ההוצאות הקבועות שלה. לא פורטו מהן אותן הוצאות קבועות ומה גובהן. בהחלטת המשיבה בהשגות שבגינן הוגשו עררים 1695-21 + 1696-21 קבעה המשיבה כי היא מכירה בשתי הוצאות קבועות בלבד – שכירות ואחזקה בסך של 12,080 ₪ לחודשיים. במהלך ניהול העררים, הועלו טענות נוספות על ידי הצדדים הנוגעות לסוג ההוצאות הקבועות שיש להכיר בהן ולגובהן.

31. לעניין הגדרת המונח "הוצאות קבועות" יוזכר החלטת הממשלה והחוק לא הגדירו אילו הוצאות נכללות בגדרי מונח זה. בדברי ההסבר להחלטת הממשלה נכתב: "**עסקים שפעילותם נפגעה כאמור יכולים לצמצם את הוצאותיהם המשתנות, כגון רכישות מספקים ותשלומי שכר, אולם ישנן הוצאות שאין ביכולתם להימנע מהן, ובהן תשלומי שכירות, הוצאות ביטוח, חשבונות חשמל ומים וכדומה**" (ה"ח הממשלה תש"ף מס' 1341 עמ' 453). מדברי ההסבר עולה כי הוצאות קבועות הן הוצאות שהעסק אינו יכול להימנע מהן והן ייבחנו בהתאם לנסיבותיו הספציפיות ומאפייניו העסקיים של מבקש המענק (ראו לעניין זה החלטת ועדת הערר בתיק 1031-21 **אי איי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ** נ' רשות המסים, ניתנה ביום 21.6.21, פורסמה בנבו).

32. הליך בחינת הוצאותיו הקבועות של העוסק וגובהן נעשה לרוב בהתאם לנתונים המוצגים במאזן הבוחן השנתי שלו או כאשר הוא מציג אסמכתאות אחרות לפיהן נשא בהוצאות אלה. לאור מאפייני העוררת ושיטת הדיווח במס שלה ולאור הנתונים שהוצגו בפנינו, אין בידנו לקבל את טענתה כי יש להכיר גם בהתחייבויות עתידיות שלה ובהוצאות אשר טרם שולמו כהוצאות המזכות במענק. יוער כי תכלית החקיקה הייתה להשתתף בהוצאות שהעוסק לא יכול היה להימנע מהן בתקופות הזכאות שנקבעו בהחלטת הממשלה ובחוק, בהן חווה ירידת מחזורים כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. גם אם העוררת דחתה הוצאות אלה לתקופה עתידית, הרי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שבמסגרת העררים לא הובאו כל אסמכתאות המעידות כי העוררת אכן נשאה בהוצאות אלה בהמשך.

33. לעניין הוצאת השכירות, צודקת המשיבה כי ישנו קושי לאמוד הוצאה זו לאור הפערים המשמעותיים בדיווחים השנתיים – ממאזני הבוחן השנתיים עולה כי בשנת 2019 נשאה העוררת בסך של 14,500 ₪ בגין הוצאת שכירות, בשנת 2020 נשאה בסך של 36,926 ₪ בגין הוצאה זו ובשנת 2021 עד לחודש אוגוסט 2021 נשאה בסך של 158,310 ₪. עם זאת, מאחר שמדובר בהוצאה קבועה מובהקת אשר באה לידי ביטוי במאזניה של העוררת ומאחר שהוועדה סבורה כי בעת בחינת ההוצאות הקבועות יש לבחור בפרשנות מקלה (ראו לעניין זה קביעות הוועדה בערר 21-1240 **חבל ארץ אסטרטגית נדל"ן בע"מ נ' רשות המסים**) (החלטה מיום 15.11.21, פורסמה בבנו), הרי שאנו קובעים כי הוצאת השכירות תוכר כהוצאה קבועה וגובהה ייקבע בהתאם לחוזה השכירות שהוצג, בסך של 7020 ₪ לחודש (סך שנתי של 84,240 ₪).

34. לא ראינו מקום לכלול הוצאות נוספות שביקשה העוררת להכיר ובהן הוצאות השכר, הוצאות מימון, הוצאות ארנונה, הוצאות משפטיות, הוצאות הנהלת חשבונות, הוצאות אחזקת הרכב והוצאות הפרסום. העוררת לא הציגה נימוקים כבדי משקל לכך כי לא יכולה הייתה להימנע מהוצאות אלה וכן לא הציגה כל אסמכתא כי כלל נשאה בהוצאות אלה.

סוף דבר

35. לעררים 21-1423+21-1422 הנוגעים לתקופות הזכאות ספטמבר – אוקטובר 2020 ונובמבר – דצמבר 2020 נבחנו ההוצאות בהתאם לדיווח במאזן הבוחן לשנת 2020 – הוצאות אחזקה בסך 4,465.56 ₪, הוצאות חשמל בסך 10,451.29 ₪, הוצאות משרדיות בסך 5,482.51 ₪, הוצאות טלפון, אינטרנט וסלולארי בסך 4,087.37 ₪, הוצאות מקצועיות בסך 4,101.61 ₪, שירותי דואר בסך 41.45 ₪, הוצאות ניקיון בסך 8,675.22 ₪. הוצאות השכירות השנתיות נבחנו כאמור לעיל בהתאם לחוזה השכירות שהוצג בסך 84,240 ₪. סך כל ההוצאות הקבועות לשנת 2020 הסתכמו ב-121,545.5 ₪ ולכן עבור תקופת הזכאות ספטמבר – אוקטובר 2020 (ערר 21-1422) זכאית העוררת למענק בסך 20,257.5 ₪ ולתקופת הזכאות נובמבר – דצמבר 2020 (ערר 21-1423) זכאית העוררת למענק בסכום זהה.

36. לעררים 21-1696+21-1695 הנוגעים לתקופות הזכאות ינואר – פברואר 2021 ומרץ – אפריל 2021 נבחנו ההוצאות הקבועות בהתאם ל"דוח מאזן בוחן יתרות לחודשים 1/21 עד 8/21" – הוצאות אחזקה בסך 716.07 ₪, הוצאות חשמל בסך 5,905.85 ₪, הוצאות משרדיות בסך 5,695.05 ₪, הוצאות טלפון, אינטרנט וסלולרי בסך 4,005.43 ₪. הוצאת השכירות לחודשים ינואר – אוגוסט 2021 נבחנו בהתאם לחוזה השכירות בסך של 56,160 ₪. סך כל ההוצאות הקבועות של העוררת לחודשים ינואר עד אוגוסט 2021 הסתכמו בסך של 72,482.4 ₪ ולכן עבור תקופת הזכאות ינואר – פברואר 2021 (ערר 21-1696) זכאית העוררת למענק בסך 18,120.6 ₪ ולתקופת הזכאות מרץ – אפריל 2021 (ערר 21-1695) זכאית העוררת למענק בסכום זהה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

37. יוער כי נלקחה בחשבון העובדה כי בהתאם לחישוב זה, סך המענקים ששולמו לעוררת בגין כלל תקופות הזכאות מכוח החלטת הממשלה והחוק, עולה במידת מה על סך הוצאותיה הקבועות לתקופות אלה. עם זאת, בהתאם לחישוב סכומי המענקים בעררים דנן ולסכומי מענקים הנוספים ששולמו לעוררת, הוועדה סבורה כי לא מדובר בהפרש קיצוני המצדיק התערבות המנהל בתקופות זכאות אחרות בהן שולמו לעוררת מענקים בהתאם לנוסחה. לאור תכליתו הסוציאלית של החוק ולאור השתייכותה של העוררת לענף עסקי אשר חווה ועודנו חווה פגיעה כלכלית קשה כתוצאה ממגפת הקורונה המתמשכת, ראוי כי בכך יסתיים הטיפול בכלל מענקי הסיוע בעד השתתפות בהוצאות קבועות בעניינה של העוררת.
38. סוף דבר, העררים מתקבלים באופן חלקי. עבור תקופות ארבע הזכאות נושא העררים ישולם לעוררת סך של 76,756.2 ₪, בהתאם למפורט בסעיפים 35-36 להחלטה. התשלום יבוצע תוך 30 יום, בקיזוז הסכומים אשר שולמו לעוררת בגין תקופות אלה.
39. בנסיבות, אין צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.
ניתנה היום, כ"ה טבת תשפ"ב, 29/12/2021, בהעדר הצדדים.


אילן עזרא, רו"ח
חבר הוועדה


אורית בר לוי, עו"ד
יו"ר הוועדה