



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 21-1555

לפני כבוד חברי הוועדה:
מוחמד מולא, עו"ד - יו"ר הוועדה
אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד – חבר הוועדה

העוררת: **אם.פי.אס. לשטח בע"מ מס' 516083953**
ע"י ב"כ עו"ד עמית משה כהן

נ ג ד

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

החלטה

רקע לערר

1. לפנינו ערר על החלטת המשיבה בעניין בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים מרץ - אפריל 2020 (להלן: "הבקשה למענק"), אשר הוגשה מכוח החלטה מספר 5015 של הממשלה (להלן: "החלטת הממשלה").
2. ביום 28/06/2021 הודיעה המשיבה לעוררת כי השגתה נדחתה בנימוק ולפיו "בהתאם לבדיקה שנעשתה לדיווחי העסקאות וההוצאות בתקופת הזכאות, נמצא כי סכום המענק ששולם עולה על סכום ההוצאות הקבועות בעסק. מאחר ומטרת המענק הינה השתתפות בהוצאות קבועות, הרי שהגדלת סכום המענק מעבר להוצאות הקבועות בעסק אינה מקיימת את תכלית החוק. החלטת ממשלה 5015 קבעה נוסחת חישוב המתבססת על מחזורי עסקאות כפי שדווחו לרשות המסים. לא ניתן לבקש לבצע התאמות בנוסחת החישוב בהתאם לנתוני העסק הפרטיים, למעט במקרים חריגים אשר עסקך אינו נכלל בהם. לאור האמור הוחלט לדחות את השגתך."
3. העוררת לא השלימה עם ההחלטה בהשגה, והגישה ביום 10/08/2021 כתב ערר בהתאם לסעיף 20(ב) חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תשי"ף-2020 (להלן: "חוק התכנית לסיוע כלכלי").

טיעוני העוררת בכתב הערר

4. בכתב הערר ציינה העוררת כי היא חברה פרטית העוסקת בביצוע עבודות שטח עבור גופים ממשלתיים ורשויות מקומיות, וכי היא עוסקת בענף החל מיום 01/09/2019.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

5. העוררת טענה כי בשל התפשטות נגיף הקורונה בארץ, וייעוד תקציבים של משרדים ממשלתיים לצורך טיפול במגפה, חלה ירידה ניכרת בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות. בד בבד, חלה ירידה מסוימת בהוצאותיה של העוררת אשר נובעת, לטענתה, מהאטת הפעילות של העוררת. יחד עם זאת, ביקשה העוררת להבהיר כי סך הוצאותיה בתקופת הזכאות עומד על סך של 126,757 ₪.
6. לטענת העוררת, החלטת המשיבה בהשגה אינה מנומקת, ונימוקיה לקוניים ביותר. כמו כן, נטען שהחלטה נעדרת נימוקים כלשהם לעילות להפחתת סכום המענק, וזאת בניגוד לנורמות החלות על המשיבה, כרשות מנהלית. בשל כך, עתרה העוררת לביטול החלטת המשיבה בהשגה.
7. בהתייחסה להחלטת המשיבה, טענה העוררת כי לא ביקשה לבצע התאמות פרטניות, אלא ביקשה שסכום המענק יחושב בהתאם לנוסחה שנקבעה בהחלטת הממשלה. לטענת העוררת, על אף שמו וכותרתו של המענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, הנוסחה שנקבעה לחישוב גובה המענק אינה לוקחת בחשבון את ההוצאות הקבועות של העסק הזכאי למענק, ועל כן, לגישת העוררת, אין למשיבה סמכות לשנות את סכום המענק בהתבסס על גובה ההוצאות הקבועות שהיו לעוררת.
8. לעניין סמכות המשיבה לשנות מקדם ההוצאות, טענה העוררת כי על פי דבריו של נציג המשיבה בוועדת הכספים שהתקיימה ביום 21/07/2020, הרי שתכלית הסמכות היא להטיב עם עוסקים ולא לפגוע בהם על ידי הפחתת סכום המענק.
9. בהינתן כל טיעוני העוררת, עתרה הלה להורות על קבלת הערר, ועל חיוב המשיבה בהוצאות, לרבות שכ"ט עו"ד בצירוף מע"מ כחוק.

טיעוני המשיבה

10. בכתב התשובה שהוגש ביום 12/09/2021, עמדה המשיבה על הרקע להחלטת הממשלה, ולחקיקת חוק התכנית לסיוע כלכלי. כמו כן, עמדה על תכלית המענק בדבר השתתפות בהוצאות קבועות וכן על הנוסחה שנקבעה לחישוב גובה המענק, והמרכיבים בנוסחה הנותנים ביטוי לתכלית המענק. כן ציינה המשיבה את תנאי הזכאות למענק, והדגישה את התנאי בדבר קיום קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות בתקופת הזכאות בהשוואה לתקופת הבסיס לבין ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה.
11. לטענת המשיבה, לאחר בחינת השגת העוררת עלה שקיים פער בין סכום המענק המבוקש לבין גובה ההוצאות הקבועות של העוררת. כמו כן, עלה כי חלה ירידה משמעותית בהוצאות הקבועות של העוררת בשנת 2019 לעומת 2020 (המשיבה צירפה כנספחים העתק ממאזן הבוחן של העוררת לשנת 2019 ולשנת 2020). בנוסף, בחודש פברואר 2020 דיווחה העוררת על מחזור עסקאות בשיעור אפס. בשל האמור, הפעילה המשיבה את סמכותה, ושינתה את מקדם ההוצאות הקבועות שהתקבל מהנוסחה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

12. המשיבה נימקה כי על פי מאזן בוחן לשנת 2020, לעוררת היו הוצאות הנהלה וכלליות בסך 8,002.42 ₪ לשנה. המשיבה הוסיפה וציינה כי לעוררת שולמה מקדם בסך 25,027 ₪ ועל אף שסכום המקדמה עולה על סך ההוצאות הקבועות לתקופת הזכאות הרלוונטית לערר, הוחלט לא לדרוש מהעוררת להשיב את סכום המקדמה.
13. המשיבה ביקשה לדחות את טענת העוררת ולפיה אין קשר בין המענק לבין גובה ההוצאות הקבועות שהיו לעוררת, וכן טענת העוררת ולפיה אין למשיבה סמכות לשנות מקדם ההוצאות הקבועות. לגישת המשיבה, טענות העוררת אינן עולות בקנה אחד עם תכלית המענק, וכן לדברי ההסבר להחלטת הממשלה ולחוק התכנית לסיוע כלכלי.
14. בהתייחסה לטענת העוררת כי הוצאותיה עומדות על סך של 126,757 ₪, טענה המשיבה כי טענת העוררת עלתה באופן כללי ללא כל הסבר או פירוט.
15. המשיבה התייחסה לטענת העוררת בדבר אי הנמקת החלטתה בהשגה, וטענה כי ההחלטה בהשגה מנומקת, והיא כוללת התייחסות לגובה ההוצאות הקבועות והנימוקים להתערבות במקדם.
16. לבסוף, ביקשה המשיבה מהוועדה להורות על דחיית הערר, תוך חיוב העוררת בהוצאות ההליך בצירוף שכר טרחת עורך דין ומע"מ כחוק.

דיון והכרעה

17. לאחר עיון בטענות העורר והמשיבה, כפי שבאו לידי ביטוי בכתבי הטענות והנספחים להם, החליטה הוועדה לדון ולהחליט בערר על פי הטענות והראיות שהוגשו בכתב בלבד, וזאת מכוח הוראות תקנה 9(1) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמנהל בוועדת הערר), התשפ"א-2020, ולאחר שהגיעה הוועדה לכלל מסקנה ולפיה אין בבירור הערר בדרך זו כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינם של הצדדים המתדיינים.
18. הוועדה תקדים ותציין כי לאחר בחינת טענות העוררת והמשיבה, החליטה הוועדה כי דין הערר להתקבל, ולהלן תפרט טעמיה.
19. הסוגיות העומדות בבסיס ערר זה הן סוגיית סמכות המנהל לשנות מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, במקרים בהם שוכנע כי שיעור מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק, וכן בוגיית אופן הפעלת הסמכות על ידו.
20. שתי הסוגיות נדונו בהרחבה במסגרת החלטת הוועדה בתיק ערר 1158-21 **ורטיגו מוסיקה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתנה ביום 29/09/2021) (להלן: "**עניין ורטיגו**"), וכן בתיק ערר 1227-21 **מרפז - סחר ותעשיות בע"מ נ' רשות המסים** (ניתנה ביום 03/10/2021) (להלן: "**עניין מרפז**").
21. בעניין ורטיגו ובעניין מרפז, עמדה הוועדה בהרחבה על הנוסחה שנקבעה לחישוב סכום המענק, וכן על הרציונלים מאחורי שימוש בנוסחה אחידה וקבועה. כמו כן, עמדה הוועדה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- על סמכות המנהל לסטות מהנוסחה, על ידי השימוש בסמכות שהוענקה לו לשנות את מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, ולהתאימו להוצאות הקבועות של העוסק, אם שוכנע כי המקדם שהתקבל אינו משקף את ההוצאות בפועל בסוג עסקו של העוסק.
22. בקצירת האומר נציין כי מסקנות הוועדה בעניין ורטיגו ובעניין מרפז הייתה כי ההחלטה לסטות מן הנוסחה ולקיים בחינה פרטנית היא החלטה מינהלית, ושיקול הדעת של המשיבה בהפעלת סמכות זו כפוף לנורמות הנהגות במשפט המינהלי. ההחלטה מתייחסת לסטות מהנוסחה אינה יכולה להיות שרירותית, ולטעמנו, צריך שתהיה סיבה נאותה לקביעה כי יש לבחון את הוצאותיו הקבועות של העסק. מאותם טעמים, ברי כי ההחלטה לסטות מן הנוסחה אינה יכולה להיות מופעלת לרעת מבקש המענק בלבד.
23. בשל אופי הסמכות והיקפה, ניתן היה לצפות כי המשיבה תקבע אמות מידה וקריטריונים להפעלתה. כפי שעולה מההחלטה בערר 1045-21 **אי איי סי איי אייזנברג אגר. קומפני בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 21.6.2021) המשיבה הצהירה שהיא מתכוונת לקבוע אמות מידה כאלה. ואולם, על אף שחלף המועד האחרון להגשת בקשה לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים מאי – יוני 2021, שהוא המענק האחרון בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי, המשיבה לא גיבשה מסמך מנחה כגון נוהל או הוראת ביצוע, במסגרתם מנתה מה הם השיקולים ואמות המידה להפעלת הסמכות, כפי שהמשיבה נוהגת לעשות ביחס לסוגיות אחרות שבאות לפתחה. בדרך של גיבוש מסמך מנחה ופרסומו לציבור, ניתן היה 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.
24. הדברים מתחדדים בשים לב לעובדה ולפיה הפעלת הסמכות של המנהל מותנית בכך שמקדם ההוצאות שהתקבל מהנוסחה אינו משקף את ההוצאות בפועל של העסק "**במקרה של אי-הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק**". על כן, אנו סבורים כי היה מקום לפרסם מראש מה הם מקדם ההוצאות הקבועות המקובל בענפי העיסוק השונים, על מנת שנוכל להכריע בשאלה האם המקדם שהתקבל אצל עוסק מסוים נמוך או גבוה מהמקדם בענף עיסוקו.
25. כמו כן, בעניין ורטיגו ובעניין מרפז קבעה הוועדה כי הסעיף שהעניק את הסמכות למנהל לשנות את המקדם התנה את הפעלת הסמכות במקרה שבו המנהל "שוכנע" כי המקדם שהתקבל מהנוסחה אינו משקף את הוצאותיו הקבועות של העסק "**במקרה של אי-הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק**". בנוסף נקבע כי השימוש במטבע הלשון "אם שוכנע" מלמד כי הונחו בפני המנהל נימוקים כבדי משקל שיש בהם "לשכנע" אותו להפעיל את הסמכות, ולסטות מהנוסחה.
26. מסקנת הוועדה בדבר הסטייה מהנוסחה התחזקה ביום 17/10/2021 במסגרת החלטה אשר ניתנה על ידי ועדת הערר בתיק ערר 1121-21 **ד.ק. סדנאות בע"מ נ' רשות המסים** (להלן: "**עניין סדנאות**"). בעניין סדנאות נקבע כי יכולים להיות מקרים בהם יהיה צורך להתיר סטייה מהנוסחה - מקרים בהם יוכח כי היצמדות לנוסחה מובילה לעיוותים בניגוד לכוונת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המחוקק. ואולם, במקרים חריגים אלה, יידרש בעל הדין המבקש לסטות מהנוסחה לעמוד **בנטל ראייה מוגבר** (ע"ד 09/64 **חברת פנל מטבחים א. כהן בע"מ** (החלטה מיום 10.2.11)) ולהוכיח כי קיימות נסיבות יוצאות דופן של ממש.

27. בעניינינו דומה כי החלטת המשיבה בהשגה ניתנה ללא נימוקים, ומבלי להצביע על הטעמים שעמדו בבסיסה. המשיבה לא ציינה במסגרת ההחלטה בהשגה מדוע נבדקו דיווחי העוררת על העסקאות וההוצאות בתקופת הזכאות; העוררת לא ציינה מה מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות שהתקבל כתוצאה מהשימוש בנוסחה ומה המקדם שקבע המנהל במסגרת השימוש בסמכותו (אם בכלל נקבע מקדם כאמור); המשיבה לא פירטה מה הן ההוצאות הקבועות שנלקחו בחשבון בחישוביה; המשיבה לא ציינה מה הוא סכום ההוצאות הקבועות של העוררת אשר לטענתה עולה על סכום המענק.

28. יתרה מכך, עיון בהחלטת המשיבה בהשגה מעלה כי המשיבה קבעה דבר והיפוכו, שכן המשיבה ציינה בהחלטה כי נעשתה בדיקה פרטנית למחזורי העסקאות של העוררת ולהוצאותיה, ובהתאם לממצאי הבדיקה הוחלט להקטין סכום המענק. ואולם, באותה נשימה נקבע בהחלטה בהשגה כי חישוב סכום המענק מתבצע בהתאם לנוסחה קבועה וכי לא ניתן לבצע התאמות בנוסחת החישוב בהתאם לנתונים העסק הפרטניים, למעט במקרים חריגים אשר העוררת אינה נמנית עליהם.

29. בהינתן קביעות הוועדה בעניין ורטיגו, וכן בעניין מרפז, אנו קובעים כי במקרה הנוכחי לא הוצגו לעוררת השיקולים שהונחו בפני המנהל עת השתכנע כי עליו להפעיל את סמכותו, ולא הוצגו נתונים אשר הובילו את המשיבה לקבוע את סכום המענק שנקבע. כמו כן, ובשים לב לקביעת הוועדה בעניין סדנאות, אנו קובעים כי המשיבה אשר מבקשת לסטות מהנוסחה לחישוב המענק, לא עמדה בנטל מוגבר להצדקת עמדתה. בנסיבות אלו, הרי שהחלטת המשיבה בהשגה לוקה בחוסר סבירות, ועל כן דינה להתבטל.

30. נציין, כי בסעיפים 27-33 לכתב התשובה התייחסה אמנם המשיבה להחלטתה בהשגה ולשיקולים שעמדו בבסיסה, ואולם, אף בהתייחסותה לסוגיה, המשיבה לא נימקה מה הן ההוצאות הקבועות שעל פיהן קבעה סכום המענק, והסתפקה בטענה שגובה הוצאותיה של העוררת לשנת 2020 עומד על סך 8,000 ₪ בלבד. המשיבה אף טענה שמדובר בסכום המשקף הוצאות קבועות ומשתנות, אף מבלי לציין מה הן ההוצאות הקבועות מבחינתה. מכל מקום, וכפי שקבענו בעניין ורטיגו, גם אם טענות המשיבה בכתב התשובה ביחס לנימוקיה במסגרת ההחלטה בהשגה היו מפורטות יותר, ספק אם מסקנתנו הייתה משתנה שכן מסקנתנו מתייחסת לחוסר הסבירות של ההחלטה בהשגה, ולא לשלב המאוחר יותר, השלב שבו נאלצה העוררת לנקוט בהליכי ערר על ההחלטה בהשגה על מנת לשכנע את הוועדה בצדקת טענותיה.

31. נציין כי על אף מסקנתנו שלעיל, אין אנו מקבלים טענת העוררת ולפיה הוצאותיה בתקופת הזכאות הן בסך 126,757 ₪.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

32. נוכח כל האמור לעיל, אנו קובעים כי העוררת זכאית למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, וכי סכום המענק יחושב בהתאם ליישום נתוני הדיווח של העוררת על הנוסחה שנקבעה בהחלטת הממשלה.
33. כמו כן, נבקש לציין, כי בניגוד לעמדת העוררת, קבעה הוועדה בעניין ורטיגו ובעניין מרפז כי סמכות המנהל לשנות מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, אינה מסויגת למקרים של הגדלת מקדם ההשתתפות בלבד, וכי בנסיבות המתאימות ובהינתן השיקולים הצריכים לעניין, ניתן להפעיל את הסמכות לשני הכיוונים.

סוף דבר

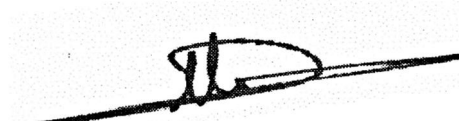
34. נוכח כל האמור לעיל, אנו מורים כי דין הערר להתקבל וכי על המשיבה לשלם לעוררת מענק בסך 83,446 ₪ (בהתאם לחישוב שערכה העוררת בסעיף 21 לכתב הערר ובהתאם לסימולציה אשר צורפה לכתב הערר וסומנה נספח ה.')
35. סכום המענק ישולם לעוררת תוך 30 ימים. סכום המענק, או לחילופין הסכום המשלים לו (ככל ששולמו מקדמות), יישא הפרשים כדין מיום הגשת הבקשה לקבלתו, ועד ליום התשלום בפועל.
36. בנסיבות, לא ניתן צו להוצאות.

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

ניתנה היום, כ"ג חשון תשפ"ב, 29/10/2021, בהעדר הצדדים.

1555-21


אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד
חבר


מוחמד מולא, עו"ד
יו"ר הוועדה