



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1589-21

1591-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

מוחמד מולא, עו"ד - יו"ר הוועדה

ראאד חאג' יחיא, רו"ח - חבר הוועדה

פליסידד (פיסגה) בע"מ מס' 516012804
ע"י ב"כ מר/גברת רפי חלפון

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. לפנינו כתבי ערר אשר הגישה העוררת, וזאת בהתאם לסעיף 20(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה)- תש"ף 2020 (להלן: "חוק התכנית לסיוע כלכלי"). להלן פירוט תיקי הערר:
 - א. ערר 1589-21 על החלטת המשיבה בהשגה מספר 57232445, במסגרתה נדחתה בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים יולי – אוגוסט 2020.
 - ב. ערר 1591-21 על החלטת המשיבה בהשגה מספר 5729248, במסגרתה נדחתה בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים ספטמבר – אוקטובר 2020.
2. טענות העוררת בכתבי הערר הופנו כנגד החלטות המשיבה מיום 12/08/2021 במסגרתן נדחו השגות העוררת, מהנימוקים שלהלן:

"עולה כי ירידת המחזורים שיסודה בעסקאות עם בעלי עניין עלולה לעמוד בניגוד לדרישת הקשר הסיבתי גם לעניין החלטת הממשלה, לגביה לא חלה חזקה חלוטה בהתאם לסעיף 8(2)(א) לחוק, ובמקרה שבו משלם דמי ניהול הוא בעל עניין בחברה, יש חשש של ממש שדרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת, ושהירידה במחזורים אינה נובעת מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה".
3. העוררת לא השלימה עם החלטות המשיבה בהשגות, והגישה כתבי ערר כמפורט לעיל.

טיעוני העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. בכתבי הערר טענה העוררת כי החלטות המשיבה בהשגות ניתנו בחלוף המועד הקבוע בחוק התכנית לסיוע כלכלי, שכן ההשגות הוגשו ביום 21/01/2021 בעוד שהחלטות המשיבה בהן ניתנו ביום 12/08/2021.
5. לעניין הכנסות העוררת, נטען בכתב הערר כי היא מקבלות שכר טרחה עבור שירותי תפעול שיווק וניהול שוטפים מחברה בשליטה משותפת, כאשר בעל המניות בעוררת מחזיק ב-50% מהמניות בחברה המנוהלת (כפי שהוגדרה על ידי העוררת). כמו כן, נטען כי לחברה המנוהלת הייתה ירידה בהכנסות, והראיה לכך היא העובדה ששולמו לה מענקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות.
6. בשל ירידת במחזורי העסקאות של החברה המנוהלת, צומצמו באופן ניכר דמי הניהול ששולמו לעוררת. לטענת העוררת, כל אחד מהגופים (העוררת והחברה המנוהלת) אמורים לקבל פיצוי על הנזק שנגרם להם בין אם הוא בעל עניין ובין אם לא.
7. במכתב הבהרה שהגישה העוררת ביום 23/08/2021 לבקשת הוועדה (להלן: "כתב הבהרה"), ציינה העוררת כי "אכן קיימת שליטה דומה, ומדובר בבעלי עניין" (סעיף 1 לכתב הטענות מיום 23/08/2021), ואולם, לחברה המנוהלת, שהיא חברת פרסום ארג'נטו ופליקס בע"מ (להלן: "חברת פרסום"), לא הייתה אפשרות לשלם עבור השירותים שקיבלה מהעוררת.
8. בנוסף, נטען כי העוררת אינה בעלת מניות בחברת פרסום, ועל כן התנאי הקבוע בסעיף 8(2)(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, לא חל על העסקאות שבין העוררת לבין חברת פרסום.

טיעוני המשיבה

9. בכתב התשובה שהוגש ביום 20/10/2021, עמדה המשיבה על הרקע לחקיקת 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.
10. בהתייחסה לטענת העוררת בדבר האיחור במתן החלטות בהשגותיה, טענה המשיבה כי בהינתן מספר הבקשות וההשגות הרב בהן היא נדרשה לטפל על מנת לתת מענה ראשוני ומהיר לבעלי עסקים, חל עיכוב במתן החלטה בהשגותיה של העוררת. ואולם, לגישת המשיבה, ההוראה שבחוק התכנית לסיוע כלכלי היא הוראה מנחה ולא מצווה, ומשכך, אין משמעות לחריגה מסד הזמנים שנקבע למתן החלטה בהשגה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

11. המשיבה טענה כי לאחר בדיקת נתוני העוררת והשגותיה, נקבע כי הירידה במחזורי העסקאות שיסודה בעסקאות עם בעלי עניין עלולה לעמוד בניגוד לדרישת הקשר הסיבתי, ובהתאם לסעיף 8(2)(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, במקרה שבו משלם דמי ניהול הוא בעל עניין בחברה, יש חשש של ממש שדרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת.
12. המשיבה הפנתה לסעיף 8(2)(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, וציינה כי הסעיף מחריג מהגדרת "עסקה" מכר טובין או מתן שירות מאת בעל מניות בחברה או שותף בשותפות לחברה שהוא בעל מניות בה או לשותפות שהוא שותף בה, לפי העניין.
13. בשל כל האמור, ביקשה המשיבה מהוועדה להורות על דחיית העררים, ולחייב את העוררת בהוצאות ובשכר טרחת עורך דין.

דיון והכרעה

14. לאחר עיון בטענות העוררת 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 שהועדה הגיעה לכלל מסקנה ולפיה אין בבירור הערר בדרך זו כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינם של הצדדים המתדיינים.
15. הוועדה תקדים ותציין כי לאחר בחינת טענות העוררת והמשיבה, החליטה הוועדה כי דין העררים להידחות, ולהלן תפרט טעמיה.

עסקאות העוררת עם חברת פרסום

16. סעיף 8(2)(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי מצייין כי ירידה במחזור העסקאות מהווה תנאי לצורך קבלת המענק, אך לעניין אותה הוראה קובע החוק כך:

"עסקה" – למעט מכר טובין או מתן שירות מאת בעל מניות בחברה או שותף בשותפות לחברה שהוא בעל מניות בה או לשותפות שהוא שותף בה, לפי העניין;

17. משמעות הדבר היא כי כאשר העסקה מתקיימת בין בעל מניות בחברה לבין החברה עצמה, יש לנטרל את העסקה ולא להביא אותה בחשבון במחזורי העסקאות – לא במחזור העסקאות של תקופת הבסיס, ולא במחזור העסקאות של תקופת הזכאות.
18. בעניינינו אין מחלוקת כי בעל המניות בעוררת הוא בעל מניות בחברת פרסום, לה מעניקה העוררת שירותי ניהול, שיווק ותפעול. ב"כ העוררת ציין באופן מפורש בכתב הערר כי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- " חברתנו מקבלת שכר טרחה בעבור תפעול שיווק וניהול שוטפים מחברה בשליטה משותפת (בעל המניות בחברתנו מחזיק 50% מהחברה המנוהלת) " (סעיף 2 לכתב הערר), ובהמשך ציין כי "אכן קיימת שליטה דומה, ומדובר בבעלי עניין" (סעיף 1 לכתב ההבהרה).
19. במסגרת ההחלטה שניתנה ביק ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 24/03/2021) עמדה הוועדה בהרחבה על תכלית ההוראה בחוק התכנית לסיוע כלכלי, בדבר נטרול עסקאות בין בעלי עניין. באותו עניין נקבע כי כלל יסוד בדיני החברות, הוא כי עסקה של חברה עם בעל עניין כרוכה בניגוד עניינים, ומטעם זה היא נבחנת ביתר זהירות. חוק החברות, התשנ"ט-1999 קובע הליכי אישור מיוחדים לעסקאות עם בעלי עניין, עליהם הוסיפה הפסיקה כללי זהירות נוספים (ראו ע"א 7657/17 ר"ח חן ברדיצ'ב בתפקידו כנאמן על הסדר הנושים של פויכטונגר תעשיות בע"מ נ' פויכטונגר (פורסם בנבו, 18.6.2020), פסקה 56 לפסק הדין של השופטת וילנר; ת"צ (מחוזי ת"א) -26809-01-11 כהנא נ' מכתשים-אגן תעשיות בע"מ (פורסם בנבו, 15.5.2011)). בנסיבות כאלו, החשש הוא כי מנהלי החברה אינם מייצגים באופן הולם את האינטרסים של החברה, וכי בהחלטות אלו מעורבים גם אינטרסים אישיים שלהם, או של תאגידים אחרים שהם בעלי עניין בהם.
20. עסקה עם בעל מניות היא אולי המקרה שבו ניגוד העניינים הוא מובהק ביותר, אך עוד נקבע כי הדברים נכונים ביחס לבעלי שליטה, וגם ביחס לבעלי מניות שאינם בעלי שליטה, כגון נושאי משרה בחברה, חברות אחרות שלבעל השליטה יש עניין אישי בהם, ועוד. בהתאם לזאת, אנו דוחים טענת העוררת ולפיה אין להחיל הוראות סעיף 8(א)(2) לחוק התכנית לסיוע כלכלי על העסקאות עם חברת פרסום, שכן, לטענת העוררת, היא אינה בעלת מניות בחברת פרסום. מסקנתנו היא, כי די בעובדה שבעל המניות בעוררת הוא בעל מניות בחברת פרסום, כדי להחיל את הוראות הסעיף על העסקאות שבין העוררת לבין חברת פרסום, שכן בעסקאות מסוג זה יש חשש של ממש שדרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת, ושהירידה במחזורים אינה נובעת מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, אלא משיקולים אחרים, שאינם רלוונטיים לעוררת.
21. מחזורי העסקאות של העוררת, לאחר "נטרול" עסקאותיה עם חברת פרסום, עומד על שיעור אפס, הן בתקופת הבסיס והן בתקופת הזכאות. משכך, העוררת אינה עומדת בתנאי הזכאות למענקים כפי שנקבעו בחוק התכנית לסיוע כלכלי, והחלטות המשיבה בהשגותיה- בדין יסודן.
22. העוררת לא הציגה כל נימוק המצדיק סטייה מההוראה המפורשת שבסעיף 8(א)(2) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, למעט טענות כלליות בדבר הפסקת תשלומים מחברת פרסום לעוררת, טענות שאין בהן כדי לשנות ממסקנתנו.
23. במסגרת כתבי הטענות שהגישה העוררת, נטען כי חברת פרסום קיבלה מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, וכי במצב דברים זה יש לקבוע כי גם העוררת זכאית למענק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שקלנו טענת העוררת, ונחה דעתנו כי אף מבלי להידרש לשאלת זכאותה של חברת פרסות לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, אין בעצם תשלום המענק לחברת פרסום, כדי להצדיק תשלום מענק לעוררת אשר אינה עומדת בתנאי הזכאות למענק.

חריגת המשיבה מהמועד הקבוע למתן החלטות בהשגות העוררת

24. בהתאם לסעיף 20(א)(1) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, על החלטת המשיבה בהשגה להיות מנומקת, והיא ותינתן בכתב תוך 120 ימים מיום הגשת ההשגה.

25. בעניינינו המועד למתן החלטה בהשגות העוררת אשר הוגשו ביום 18/01/2021, חלף ביום 18/05/2021. ואולם, החלטות המשיבה בהשגות ניתנו ביום 12/08/2021, לאחר שהמשיבה חרגה מהמועד הקבוע בחוק התכנית לסיוע כלכלי ב-86 ימים.

26. בהחלטת ועדת הערר בתיקי ערר 1023-21 ו-1024-21 בעניין כ.מ. סלאמה יזמות עסקית בע"מ נ' רשות המסים (להלן: "עניין סלאמה"), הביעה הוועדה את חוסר הנחת העולה מהתנהלות המשיבה, אשר לא מקיימת את הוראות החוק, ונמתחה ביקורת עליה (סעיפים 49-53 להחלטה בעניין סלאמה).

27. ואולם, ההלכה הפסוקה היא, כי יש לעשות אבחנה בין הוראה מצווה לבין הוראה מנחה, וממנה לגזור את הסנקציה בשל אי עמידה בסד הזמנים שנקבע בחיקוק. יפים לעניין זה דבריו של כבוד השופט ברנזון ב-בג"ץ 188/63 תופיק סעיד בצול ושיך מחמד עבד אל מג'יד אלאזהרי נ' שר הפנים ו-2 אח', (פ"ד יט 337):

"טעם נוסף למסקנה שהגעתי אליה נעוץ בכלל הידוע בפירוש חוקים, כי מועד שנקבע בחוק לעשיית מעשה אינו מיד מועד בל יעבור. הוראה כזאת יכולה להיות מצווה (mandatory) ואז יש לעשות את המעשה במועדו. עבר הזמן – בטלה האפשרות לעשותו. אך בדרך כלל אין זמן כזה אלא מדריך בלבד (directory), וכמו בכל ענין אחר גם כאן הכל תלוי בכוונת המחוקק. הוראה כזו מדריכה אשר אינה מלווה במלות שלילה הבאות למנוע את עשיית המעשה לאחר המועד הקבוע, או המטילות סנקציה על איחור בעשיית המעשה.

הכלל בנדון זה סוכם בפסק הדין האמריקני ממדינת ג'ורג'יה, (24) ; O'Neil v. Spencer במילים אלו:

"בדרך כלל, כאשר חוק מורה לעשות דבר בזמן מסויים בלי מלות שלילה המונעות עשייתו לאחר מכן, ההוראה בנוגע לזמן היא מדריכה ואינה מהווה הגבלה על הסמכות. במקרה כזה, כשלא נראה שנגרם נזק, העובדה שהמעשה נעשה לאחר הזמן הקבוע לא תבטל את תוקפו."



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אותו הכלל, בניסוח אחר התואם עוד יותר את נסיבות המקרה שלפנינו, ניתן בפסק דין אמריקני ממדינת ויסקונסין בזו הלשון:

"בתי המשפט יראו בחוק כמדריך בלבד שאין סיבה ממשית מדוע הדבר שנדרש על פי החוק לעשותו אינו יכול להיעשות אחרי הזמן הקבוע כמו לפניו, ואין דבר בחוק המצביע על כוונת המחוקק שהדבר לא ייעשה בכלל תחת אשר ייעשה לאחר הזמן הקבוע."

State v. Industrial Commissioner; (25).

28. מדובר בהלכה פסוקה שהונהגה מימים ימימה, והיא מיושמת בפסיקה מאוחרת של בית המשפט העליון (ראו לדוגמה ע"מ 5916/16 מועצה אזורית זבולון נ' הוועדה לדיור לאומי מחוז חיפה (פורסם בנבו, 21/11/2018), ע"מ 7879/16 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה פתח תקוה נ' מרים בראל (פורסם בנבו, 28/08/2018), ו- ע"מ 1386/04 המועצה הארצית לתכנון ובניה ואח' נ' עמותת נאות ראש העין ע"ר ואח' (פורסם בנבו, 20/05/2008) (להלן: "פסק-דין עמותת נאות ראש העין").

29. בעניינינו, אין מחלוקת כי בחוק התכנית לסיוע כלכלי לא נקבעה כל סנקציה בשל אי עמידה במועד שנקבע למתן החלטה בהשגה, ומכאן שמדובר בהוראה בעלת אופי מדריך בלבד, שתכליתה לתחום מסגרת זמן ראויה למתן החלטה בהשגה.

30. ראוי לציין שקיימות הוראות חוקי מיסוי אחרות הקובעות כי אי מתן החלטה במועד שנקבע, משמעה קבלת טענותיו של הנישום (ראו והשוו לסעיף 87 לחוק מיסי מקרקעין (שבח ורכישה), תשנ"ג-1963; סעיף 4 לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976; סעיף 152(ג) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961); סעיף 26(ב) לחוק מס רכוש. ללמדך כי "כשרצה המחוקק לקבוע שעצם חלוף מועד שנקבע למתן החלטה ללא מתן החלטה בתכנית כמוהו כאישור, הוא ידע לציין זאת במפורש" (בג"צ 4816/91 בניני גיל בע"מ נ' הוועדה לבנייה למגורים, פד"י מו(1), 441, 444 (1992)).

31. במקרים בהם הרשות חרגה מהמועדים הקבועים בחוק (מבלי שנקבעה סנקציה בחוקים אלה), נקבע כי אין מדובר בהפרה בעלת חומרה המצדיקה סעד דרסטי של קבלת התביעה, וניתן לנקוט בצעדים פחות דרסטיים כמו קביעת הוצאות או שלילת הוצאות (ראה ע"ש חיפה) 5071/98 איתן שריאל נ' הוועדה המקומית לתכנון ובניה חיפה (פורסם בנבו, 28.10.1998). בנסיבות העניין, העובדה שהמשיבה חרגה מהמועד הקבוע בחוק תובא בחשבון במסגרת ההכרעה בבקשתה להטלת הוצאות על העוררת.

סוף דבר

32. בהינתן האמור לעיל, אנו מורים על דחיית העררים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

33. בשל התנהלות המשיבה והחריגה מסד הזמנים למתן החלטות בהשגות העוררת, אין אנו נעתרים לבקשת המשיבה להטלת הוצאות על העוררת.

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

ניתנה היום, כ"ט חשון תשפ"ב, 04/11/2021, בהעדר הצדדים.

1591-21 ו-1589-21

ראאד חג' יחיא, רו"ח
חבר הוועדה

מוחמד מולא, עו"ד
יו"ר הוועדה