



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1629-21

ערר 1630-21

ערר 1631-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

שירה שגיא, עו"ד - יו"ר

גרמן פייקין, רו"ח - חבר

מ.ג.ב. שרותי נקיון בע"מ מס' 511461956

באמצעות רו"ח דקל וקנין

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. בפנינו שלושה עררים שהגישה העוררת: ערר 1631-21 מתייחס להחלטת המשיבה בדבר זכאות העוררת למענק עבור תקופת הזכאות מרץ אפריל 2020, המחולק מכוח החלטת הממשלה מס' 5015 מיום 24/04/2021 (להלן: "החלטת הממשלה"); עררים 1629-21 ו- 1630-21 מתייחסים להחלטות המשיבה בדבר זכאות העוררת למענק עבור תקופות הזכאות מאי יוני 2020 וינואר פברואר 2021 (בהתאמה) המחולקים מכוח פרק ו' לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק").

השתלשלות העניינים ותמצית טענות הצדדים בכתב הערר ובכתב התשובה

2. העוררת הגישה בקשות למענק עבור תקופות הזכאות שבנדון. בקשותיה למענקים נדחו וזאת מהטעם שקיים חשד כי נוכח בעסק מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין לפי סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (חשד לחשבונית פיקטיבית). כן נקבע, כי משום החשד האמור לא ניתן להסתמך על התשומות השוטפות שדיווחה העוררת למע"מ לצורך חישוב המענק.

3. על החלטות אלה הגישה העוררת השגות. בעקבות ההשגה, הציעה המשיבה לעוררת פשרה בדמות תשלום ההוצאות הקבועות של העוררת, כך שסך ההוצאות הקבועות יוכפל בשיעור ירידת המחזורים של העוררת בתקופת הזכאות, כפי שיוסבר בהמשך. מהחלטות המשיבה בהשגות עולה כי העוררת סירבה להצעת פשרה זו, והמשיבה החליטה לדחות את ההשגה, והעוררת לא קיבלה כל מענק.

4. על החלטות אלה הוגשו העררים שבפנינו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

5. בכתבי הערר, עמדה העוררת על כך שהחשד ביחס לחשבוניות פיקטיביות התעורר ביחס לאחד מספקיה ולא ביחס אליה.
6. כן התייחסה העוררת להצעת הפשרה של המשיבה. מהתייחסות העוררת עולה כי הצדדים חלוקים בשתי סוגיות הנוגעות לחישוב ההוצאות הקבועות: היקף ההוצאות המהוות הוצאות קבועות וכן האם יש לכפול את סכום ההוצאות הקבועות בשיעור ירידת מחזורי העוררת בהשוואה בין תקופת הזכאות לבין התקופה המקבילה בשנת 2019. לעניין זה, הבהירה העוררת כי ההוצאות הקבועות נותרו קבועות ולא השתנו על אף ירידת המחזורים או היקף הייצור ולכן יש מקום לחשב את המענק ביחס להוצאות הקבועות בשלמותן ולא לכפול אותן בשיעור ירידת המחזורים.
7. בכתב תשובתה, פירטה המשיבה אודות הנסיבות שעמדו בבסיס ההחלטות בבקשות למענק. כן הוסיבה, כי לאור הקושי להסתמך על דיווחי העוררת ובשים לב לכך שמחזור עסקאותיה של העוררת בשנת 2019 עלה על מיליון ש"ח וחצי, החליטה המשיבה להפעיל את סמכותה להתערב במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, בהתאם לפסקה (2) להגדרת "מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות" שבסעיף 7 לחוק ובסעיף 7 להחלטת הממשלה, כפי שהוסף במסגרת החלטת הממשלה מס' 152 מיום 28/06/2020.
8. כן הסבירה המשיבה כי ההכפלה בשיעור ירידת המחזורים של העוררת נועדה לשקף את חלק ההוצאות שהוצאו לצורך ייצור הכנסה (שכן חלק מההוצאות שהוצאו שימשו לייצור הכנסה והיו מוצאות בכל מקרה, גם אלמלא משבר הקורונה). זאת, בייחוד בהתחשב בכך שהעוררת המשיכה לפעול גם אם בהיקף נמוך יותר. כך, תשלום של ההוצאות הקבועות במלואן היה מעמיד את העוררת במצב טוב יותר מהמצב בו היתה אלמלא המשבר, באופן שאינו הולם את מטרת המענק.
9. כתב התשובה אף כלל טענות ביחס להוצאות הקבועות להן טענה העוררת. לאור המשך ההתפתחויות בתיק, לא נרחיב על טענות אלה בשלב זה.
10. לאחר קבלת כתב התשובה, הוחלט על קיום דיון בתיקים. לקראת הדיון התבקשה העוררת להגיש את תגובתה לתשובת המשיבה וכן מידע נוסף, לרבות פירוט ההוצאות הקבועות להן היא זכאית לטעמה בצירוף נימוק ביחס לכל סוג הוצאה. ביום 07/10/2021 הוגשה התגובה יחד עם ההבהרות שהתבקשו (להלן: "**הודעת העוררת לקראת הדיון**").
11. ביום 21/10/2021 התקיים דיון בעררים. במהלך הדיון הסבירו נציגי המשיבה את ההתייחסות למקרים דוגמת העוררת, ואף הובהר כי החשד בדבר חשבוניות פיקטיביות לא נועד להביא לשלילת המענק אלא לבחינת ההוצאות הקבועות בהן נשאה העוררת בפועל וזאת בשונה מחישוב המענק לפי הנוסחה הקבועה בחוק.
12. במהלך הדיון הובהר כי גדר המחלוקת בין הצדדים נוגעת לשתי הסוגיות שהוצגו בכתב הערר: האחת היא מה הן ההוצאות הקבועות המזכות במענק והשניה היא האם יש הצדקה לכפול את ההוצאות הקבועות בשיעור ירידת המחזורים בתקופת הזכאות.
13. בהסכמת הצדדים, ניתנה שהות של שבועיים לשיח בין הצדדים בניסיון להגיע להסכמות, ולחלופין למיקוד הסוגיות שבמחלוקת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

גדר המחלוקת בין הצדדים

14. הצדדים לא הגיעו להסכמות. ביום 03/11/2021 הגישו הצדדים את הודעותיהם בתיק.
15. מהודעת המשיבה עולה כי מתוך סך ההוצאות הקבועות להן טענה העוררת, לדעתה הוצאות העוררת המהוות הוצאות קבועות הן ההוצאות עבור מסים עירוניים, אחזקת מקום, סלולרי, הנהלת חשבונות, טלפון, אגרות ודמי חבר, ביטוח, אחזקה וחלק מהוצאות הרכב.
16. לעומת זאת, הוצאות שכר מנהל העוררת וכמחצית מסך הוצאות הרכב שאינן הוצאות קבועות (סך של כ- 20,000 ₪) אינן הוצאות קבועות. לכך מתווספות הוצאות העוררת עבור תביעות משפטיות – עובדים, הוצאות פחת והוצאות משפטיות אליהן לא היתה כל התייחסות בהודעת המשיבה.
17. ביחס להוצאות פרסום, הוצאות מקצועיות, שכירות מכולה והוצאות מכרזים, טענה המשיבה כי לא מדובר בהוצאות קבועות אך לא נימקה עמדה זו.
18. תגובת העוררת מאותו היום התמקדה בטענה כי יש לראות את שכר מנהל החברה כהוצאה קבועה. טענה זו הסתמכה על החלטת ועדת הערר בערר 1031-21 **אי אי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים** (21/06/2021, פורסם באתר הוועדה) (להלן: "ערר 1031-21"), שם נקבע כי ייתכנו מקרים בהם הוצאות שכר יוכרו כהוצאות קבועות.
19. כן נטען כי מנהל החברה הוא הלב הפועם של העוררת והעסק לא היה יכול לשרוד ללא מעורבותו והעסקתו היא בלתי נמנעת, ואף הובהר כי מנהל העוררת אינו רשום כבעל מניות ולא קיבל מענקי סיוע לעצמאים ולשכירים בעלי שליטה בחברות מעטים (להלן: "מענק בעלי שליטה").
20. לאחר פרישת גדר המחלוקת בין הצדדים, נתקדם למתן הכרעתנו. לאור הסכמת הצדדים לכך שמענקי העוררת ייקבעו בהתאם להוצאות הקבועות בהן נשאה, אין אנו נדרשים לשאלת הפעלת סמכות המשיבה להתערב במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות.
21. ראשית נבקש לפרוש את התשתית המשפטית הצריכה לעניין ולאחר מכן נתייחס להוצאות לגביהן נותרה מחלוקת בין הצדדים.

התשתית המשפטית

22. בחודש מרץ 2020 התפשט בישראל נגיף הקורונה. לצורך בלימת התפשטות הנגיף הוטלו הגבלות שונות על המשק הישראלי. כדי לסייע למשק להתמודד עם המשבר שנוצר בשל המגבלות שהוטלו, קיבלה הממשלה ביום 24/04/2020 את החלטת הממשלה שכפי שצוין לעיל- מכוחה חולקו המענקים עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

23. בהמשך לכך, ביום 29/07/2020 פורסם החוק ובו פרק ו' שעניינו מענק סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות. החוק מסדיר את חלוקת המענקים לתקופות מאוחרות יותר בשינויים מסוימים (לרבות תקופות הזכאות מאי יוני 2020 וינואר-פברואר 2021 אליהן מתייחסים שניים מהעררים שבפנינו).

24. מהחלטת הממשלה ומדברי ההסבר לחוק עולה כי מטרת המענק היא להגיש סיוע לעסקים שפעילותם העסקית נפגעה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, בנשיאה בהוצאות שאין ביכולתם להימנע מהן על אף הירידה בפעילות כגון שכירות, ביטוח, חשבונות חשמל ומים וכדומה (וראו את הפתיחה להחלטת הממשלה וכן דברי ההסבר לחוק – הצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, הצ"ח הממשלה, 1341, בעמ' 453 (להלן: "הצעת החוק")). וראו גם ערר 1240-21 **חבל ארץ אסטרטגית נדל"ן בע"מ נ' רשות המסים** (15/11/2021), פורסם באתר הוועדה) פסקאות 30 ו- 31 להחלטה; ערר 1030-21 **א.ל. ניהול אולמות חתונה בע"מ נ' רשות המסים** (25/03/2021), פורסם באתר הוועדה).

25. החלטת הממשלה והחוק מפרטים אודות התנאים בהם יינתן המענק (וראו סעיף 1 להחלטת הממשלה וסעיף 8 לחוק).

26. מקום בו נמצא שמבקש המענק זכאי למענק, גובה המענק נקבע בהתאם לנוסחה שהיא מכפלה של הרכיבים הבאים: (א) מחזור העסקאות בתקופת הבסיס (חודשי הפעילות המקבילים בשנת 2019 לחודשי הפעילות עבור מבוקש המענק); (ב) מקדם שנקבע בהתאם לשיעור ירידת המחזורים בהשוואה בין מחזור העסקאות בתקופת הבסיס לבין מחזור העסקאות בתקופה עבורה מבוקש המענק; (ג) מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות (לעניין אופן חישוב המענק ראו סעיף 2 להחלטת הממשלה וסעיף 9 לחוק).

27. מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות אף הוא תוצר של נוסחה, כמפורט בהגדרה שבסעיף 5 להחלטת הממשלה וסעיף 7 לחוק. על אף שהחלטת הממשלה והחוק מגדירים כיצד לחשבו, בהתקיים תנאים מסוימים למשיבה יש סמכות לשנות את גובה המקדם ובהתאם לכך לשנות את גובה המענק שישולם למבקש המענק.

28. החלטת הממשלה וגם החוק אינם מגדירים מה הן אותן "הוצאות קבועות" עבורן ניתן המענק; ואולם, כפי שצוין לעיל, תכלית המענק היא מתן סיוע לעסקים על מנת שיוכלו להמשיך ולשאת בהוצאות הקבועות בהן מחויבים גם כשהעסק אינו פעיל או שפעילותו צומצמה.

29. החלטות הוועדה נדרשו לשאלת ההוצאות שיש לכלול בהוצאות קבועות במספר הזדמנויות. כך, בשאלה מהו הקריטריון לפיו תסווג הוצאה מסוימת כהוצאה סופית אם לאו, בערר 1031-21 הוצעו שני קריטריונים אפשריים לזיהוי הוצאות קבועות. הראשון הוא בהתאם להגדרה החשבונאית, כלומר – הוצאה שמתקיימת ללא תלות בהיקפי הפעילות (סעיף 21 להחלטה). הקריטריון השני שהוצע הוא כי כל הוצאה שלא ניתן היה להימנע מהוצאתה ללא תלות בשאלה האם נועדו לייצור הכנסה או לא תיחשב כהוצאה קבועה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- (סעיף 26 להחלטה). יצוין כי באותו הערר לא נדרשה הכרעה בין שני הקריטריונים (סעיף 28 להחלטה).
30. באשר לאופן בחינת ההוצאות הקבועות, באחד המקרים נקבע כי ישנה הצדקה לעריכת החישוב על סמך ההוצאות הקבועות השנתיות, שכן התפרשותן בין חודשי השנה אינה אחידה בהכרח (ערר 1089-21 ל. לייב פרויקטים בע"מ נ' רשות המסים (10/09/2021), פורסם באתר הוועדה) סעיף 26 להחלטה).
31. ביחס לסוגיה הספציפית של שכר מנכ"ל, באחד המקרים הגם שלא נשללה האפשרות להכיר בשכר המנכ"ל כהוצאה קבועה, נמצא כי נסיבותיו אינן מצדיקות הכרה כאמור; זאת, מפני שמנכ"ל החברה העוררת היה בעל השליטה בה וקיבל מענק שכירים בעלי שליטה (ערר 1068-21 ג'ו לג'נד נ' רשות המסים (19/08/2021), פורסם באתר הוועדה), סעיף 26 להחלטה).

הכפלת ההוצאות הקבועות בשיעור ירידת המחזורים בתקופת הזכאות

32. כזכור, בין הצדדים ניטשה מחלוקת בשאלה האם יש מקום לכפול את ההוצאות הקבועות שיינתנו בשיעור ירידת המחזורים ביחס לתקופת הבסיס. כלומר, אם נמצא כי לעוררת היו הוצאות קבועות בסך 10,000 ₪ בתקופת הזכאות, ושיעור ירידת המחזורים היה 45% - האם תהיה זכאית ל-10,000 ₪ או שמא ל-4,500 ₪?
33. לאחר שקילת הנושא, סברנו כי בנסיבות העניין שבפנינו הצדק עם המשיבה. כפי שהסבירה ב"כ המשיבה בדיון שהתקיים, התמורה שמקבל העוסק עבור פעילותו (בין אם מדובר בטובין ובין אם מדובר בשירות) מגלמת בתוכה את עלויות הפעילות, ובכלל זאת את הוצאותיו המשתנות של העוסק אך גם את הוצאותיו הקבועות.
34. מקום בו למבקש המענק ישנן הכנסות מסוימות, הרי שהכנסות אלה מגלמות בתוכן גם חלק מההוצאות הקבועות בהן נשא. נזכיר, כי במקרים אחרים אליהם נדרשה הוועדה נקבע כי מטרת המענק היא כיסוי ההוצאות הקבועות בהן נשא מבקש המענק (ראו סעיף 24 לעיל).
35. אם נמשיך עם הדוגמה שהוצגה בפתח חלק זה, ובהיקש מהדוגמה שהציגה ב"כ המשיבה בדיון (עמ' 7 לפרוטוקול, שורה 5 ואילך) – בהינתן שני עסקים בעלי נתונים זהים, אשר לשניהם היו הוצאות קבועות בסך 10,000 ש"ח בתקופת הזכאות, הנבדלים זה מזה בשיעור ירידת המחזורים כך שלאחד ירידת מחזורים בשיעור של 80% ולשני ירידת מחזורים בשיעור של 20% – האם תהיה הצדקה להעניק לשניהם מענק שווה, בסך הוצאותיהם הקבועות? בנסיבות המקרה שבפנינו, בו ירידת המחזורים בתקופת הזכאות שבפנינו לא עלתה על 43% (כלומר, רוב פעילות העוררת נמשכה) אנו סבורים כי התשובה לכך היא שלילית. לעניין זה נזכיר כי מטרת המענק היא לתמוך בשרידותם העסקית של העסקים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שנפגעו בתקופת המשבר, ובהתאם יש בשיעור ירידת המחזורים כדי להשפיע על היקף הסיוע שיושט.

36. נשלים ונציין כי גם בחישוב המענק לפי הנוסחה הקבועה בחוק, ההבדל בשיעור ירידת המחזורים בין שני העסקים יקבל ביטוי במסגרת המקדם שנקבע בהתאם לשיעור ירידת המחזורים. על כן, אנו סבורים כי לא מדובר ב"קיצוץ כפול" כפי שטען ב"כ העוררת בדיון.

קביעת סך הוצאותיה הקבועות של העוררת

37. כפי שצוין לעיל, בין הצדדים שורה הסכמה ביחס לרכיבים הבאים: מסים עירוניים, אחזקת מקום, סלולרי, הנהלת חשבונות, טלפון, אגרות ודמי חבר, ביטוח, אחזקה. סך ההוצאות עבור רכיבים אלה מסתכם בסך של 89,113 ₪.

38. כעת נפנה לסכומים לגביהם אין הסכמה:

א. **הוצאות רכב** – סך הוצאות הרכב של העוררת עמד על סך של 38,110 ₪. בתגובתה מיום 03/11/2021 ציינה המשיבה כי יש להכיר רק בחלק מסכום זה וזאת לאחר שיושטמו הוצאות אחזקת רכב (כמו טיפולים ודלק) שאינם מהווים הוצאה קבועה. חישוב זה נערך, ככל הנראה, על סמך המידע שהוצג בהודעת העוררת לקראת הדיון. בהחלטתנו מיום 08/11/2021 התבקשה העוררת להציג את פירוט הוצאות הרישוי והביטוח של הרכבים שברשותה. מהפירוט שצורף עולה כי סך ההוצאות עבור רישוי וביטוח, עבור ארבעת רכבי החברה עומד על סך של 23,980 ₪, והוא הסך שיש לראותו כהוצאה קבועה. נסביר, כי מהמידע שנמסר בהודעת העוררת לקראת הדיון עולה כי יתר הוצאות הרכב הן הוצאות דלק וטיפולים, שהן הוצאות שנדרשות מקום בו היה שימוש ברכב ומשכך אינן מהוות הוצאה קבועה.

ב. **הוצאות פרסום והוצאות פחת** – בנסיבות המקרה שבפנינו, בו העוררת המשיכה לעבוד בהיקף לא מבוטל, על פני הדברים מדובר בהוצאות לייצור הכנסה, ולא הוכח בפנינו אחרת. יובהר כי אין באמור כדי לשלול את סיווגן של הוצאות אלה כהוצאות קבועות באופן גורף, והדברים צריכים להיבחן בהתאם לנסיבות המקרה.

ג. **שכירות מכולה** – כעולה מהודעת העוררת לקראת הדיון, מדובר בשכירות מחסן שלא ניתן היה לבטל את ההתקשרות במהלך השנה, שעלותו היתה 15,136 ₪. לטענת המשיבה לא מדובר בהוצאה קבועה, מפני שמדובר בתקופה שהעוררת היתה פעילה (ראו הודעת המשיבה מיום 03/11/2021).

לטעמנו, המדובר בהוצאה קבועה בדומה לדמי השכירות של משרד. לעניין זה, מקום בו ההוצאות הקבועות מוכפלות בשיעור ירידת המחזורים, הרי שהיקף ההוצאה שמשולם מתייחס רק לחלק היחסי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ד. **הוצאות מכרזים** – מהודעת העוררת לקראת הדיון עולה כי המדובר בדמי השתתפות במכרזים וכן תשלום לאתר לאיתור מכרזים. שני שימושים אלה הם לטעמנו הוצאה לצורך הכנסה ולכן בנסיבות המקרה שלפנינו אין לראותם כהוצאה קבועה.

ה. **הוצאות מקצועיות** – בהודעת העוררת לקראת הדיון צוין כי המדובר בשלושה סוגי הוצאות: שירותי דיווח למסלקה הפנסיונית, ייעוץ ביישום תקני עבודה (המהווה תנאי לעמידה במכרזים) וכן הוצאות לצורך הגשת בקשות למענקים. מתגובת המשיבה מיום 03/11/2021 עולה כי אין לראות בהוצאות אלה הוצאות קבועות מפני שמדובר בתקופה שהעוררת היתה פעילה.

לעניין שניים מסוגי ההוצאות דעתנו כדעת המשיבה; הן שירותי הדיווח למסלקה הפנסיונית והן הייעוץ לצורך עמידה במכרזים הן הוצאות לייצור הכנסה, והעוררת לא הבהירה מדוע יש לראותן כהוצאה קבועה דווקא.

באשר להוצאות לצורך הגשת בקשות למענקים, על אף שמדובר בהוצאה שאף היא לייצור הכנסה, הרי שאילו היתה נכללת בעלות שירותי הנהלת החשבונות היתה מוכרת כהוצאה מוכרת; לא נדרשנו להכריע בעניין מפני שמהנתונים שהוצגו בפנינו אינם מאפשרים להעריך את היקפה של הוצאה זו; ההוצאה נכרכה יחד עם שתי ההוצאות שלעיל, ומעיון במאזן הבורח של החברה לא אותרה הוצאה זו.

ו. **תביעות משפטיות והוצאות משפטיות** – מהודעת העוררת לקראת הדיון עולה כי המדובר בסכומים שנפסקו בפסק דין כתשלום זכויות סוציאליות. המשיבה ציינה בכתב התשובה כי מתיאור הוצאה זו עולה כי היא חד פעמית ולא הוצאה קבועה. לדעתנו, אין לראות בהוצאות אלה הוצאות קבועות וזאת משני טעמים מרכזיים: ראשית, במהותם של דברים מדובר בזכויות סוציאליות שבמצב דברים רגיל היו נכללות בהוצאות השכר של עובדי העוררת, וככאלה סביר להניח שהיו מסווגות כהוצאות לייצור הכנסה ולא כהוצאות קבועות. שנית, חיוב בתשלום זכויות סוציאליות מכוח פסק דין אינה הוצאה מתחייבת מפעילות של עסק.

ז. **שכר מנהל העוררת** – בכתב התשובה טענה המשיבה כי לא הובהר מדוע יש לראות הוצאה זו כהוצאה קבועה, וזאת מקום בו הצעת החוק מנתה במפורש הוצאות שכר כדוגמא להוצאות נחסכות. כן נטען כי לא הובהר האם מנהל החברה הוא בעל מניות בחברה ואם כן – האם קיבל את המענקים שחולקו לבעלי שליטה.

בהודעת העוררת לקראת הדיון צוין כי מנהל החברה אינו רשום כבעל מניות וכי לא קיבל מענק בעלי שליטה. כן הובהר כי פעילותו של המנהל היא הכרחית לקיום החברה ולא היה ניתן לוותר על העסקתו גם בעת צמצום פעילות החברה. כן טענה העוררת כי ההתייחסות להוצאות שכר בדברי ההסבר לחוק התייחסה להוצאות השכר הנחסכות בלבד.

בתגובתה מיום 03/11/2021 המשיבה ציינה כי אין לראות את הוצאות שכר המנהל כהוצאה קבועה, אך לא פירטה או נימקה עמדה זו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הכרעה: לאחר שקילת טענות הצדדים, הגענו לכלל מסקנה כי בנסיבות העניין שלפנינו קיימת הצדקה לכלול את שכר מנהל החברה כהוצאה קבועה. אמנם, בדברי ההסבר להצעת החוק הוצאות שכר הוצגו כדוגמה להוצאה שאינה הוצאה קבועה אלא הוצאה משתנה; ואולם, לדעתנו יש להבחין בין הוצאות שכר של עובדים, שכן במקרה הרגיל מדובר בהוצאות לייצור הכנסה וככאלה כהוצאות שניתן להימנע מהן בעת ירידה בפעילות החברה, לבין הוצאות שכר מנהל החברה, שהוא הדמות המרכזית בניהול החברה ואינה מושפעת מירידה בפעילות בחברה באופן ישיר. הבדל זה מתבטא במקרים רבים גם בדו"ח הכספי של החברה, מקום בו נעשית הבחנה בין הוצאות שכר העובדים (שנכללת כחלק מהוצאות המכר) לבין הוצאות שכר המנהל (שנכללות בהוצאות הנהלה וכלליות). נוסף ונציין כי בעוד שעסק יכול להמשיך ולהתקיים עם מספר עובדים קטן יותר מהרגיל כשהיקף הפעילות יורד, החלטה להפסיק להעסיק את המנהל היתה עלולה להוביל להפסקת פעילות החברה. ברי כי לא זו היתה כוונת המחוקק, מקום בו העסק היה יכול להמשיך ולפעול ולייצר הכנסה.

בנסיבות המקרה שלפנינו, בהן מדובר בחברה קטנה יחסית עם כ- 50 עובדים (בהתאם למידע שפורט במאזן הבוחן), תפקיד המנהל אינו תפקיד ניהולי גרידא ופעילותו מגוונת וכוללת למעשה מילוי תפקידים המבוצעים על ידי עובדים המחזיקים במשרה נפרדת בחברות גדולות יותר. כך, מהתייחסות העוררת מיום 03/11/2021 עולה כי עבודתו של מנהל החברה כוללת את טיפול בענייני הנוגעים למשכורות העובדים (איסוף דיווחי שעות מהעובדים שהגיעו לעבודה; הפקת המחאות לתשלום שכר העובדים), וכן בהגשת הדיווחים שהחברה מחויבת בהגשתם (דיווח מקוון לביטוח לאומי ושירות התעסוקה על עובדים שיצאו לחופשה ללא תשלום וכן הגשת דיווחים חודשיים למע"מ ולמס הכנסה). המדובר בעיסוקים שאילו היו מבוצעים על ידי עובד "ייעודי" או על ידי גורם מקצועי שהחברה היתה רוכשת ממנו שירותים, היינו נוטים לראות הוצאות אלה כהוצאות קבועות.

נוסף על כך, במקרה שלפנינו מנהל העוררת הוא שכיר ואינו בעל מניות בה ובהתאם אף לא קיבל את מענק הסיוע לשכירים בעלי שליטה; במצב דברים זה, לא מתעורר חשש כי המשך העסקתו בתקופת המשבר נבע משיקולים שאינם שיקולים כלכליים-עסקיים בלבד של החברה (והשוו להגדרת "עסקה" שבסעיף 8(א) לחוק וכן ערר 1607-21 רפול גבאלי נ' רשות המסים (02/11/2021, פורסם באתר הוועדה), סעיף 33 להחלטה, וכן ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה נ' רשות המסים (24/03/2021, פורסם באתר הוועדה), סעיפים 22 ו-23 להחלטה). זאת בשונה במקרים שהובאו בפני הוועדה עד כה, בהם דובר במנהלים שאף קיבלו את המענקים שחולקו לבעלי שליטה.

לא נסתר מעינינו כי מתיאור העוררת את פעילות מנהל החברה עולה כי חלק מפעילותו נוגעת לעבודה השוטפת של העסק (כלומר לפעילות מייצרת ההכנסה בעסק), כגון הסעות עובדים ופיקוח על העבודה וכיו"ב. ואולם, בשים לב למסקנתנו כי יש לכפול את ההוצאות הקבועות בשיעור ירידת המחזורים, אנו סבורים שיש בכך כדי לבטא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

באופן מספק את השכר עבור הפעילות שהיתה הכרחית לפעילות החברה ושיש הצדקה לראותה כהוצאה קבועה.

39. הנה כי כן, מצאנו כי סך הוצאותיה הקבועות של העוררת עומד על סך של 311,859 ש"ח לשנה (בהסתמך על נתוני שנת 2020) ועל 51,976 ש"ח לתקופה של חודשיים.

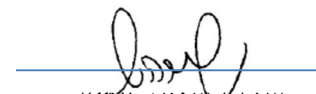
סיכום

40. הרינו מקבלים את הערר בחלקו, וקובעים כי העוררת זכאית למענקים כדלקמן:
- א. בערר 1631-21 (מרץ אפריל 2020), בו חלה ירידת מחזורים בשיעור של 37.7%, ישולם מענק בסך 19,596 ₪.
- ב. בערר 1629-21 (מאי יוני 2020), בו חלה ירידת מחזורים בשיעור של 42.6%, ישולם מענק בסך 22,167 ₪.
- ג. בערר 1630-21 (ינואר פברואר 2021), בו חלה ירידת מחזורים בשיעור של 33.6%, ישולם מענק בסך 17,508 ₪.
41. סך כל המענקים – 59,271 ₪. המענקים ישולמו בתוך 30 ימים מיום החלטה זו.
42. אין צו להוצאות.

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

ניתנה היום, ד' טבת תשפ"ב, 08/12/2021, בהעדר הצדדים.


גרמן פייקין, רו"ח
חבר


שירה שגיא, עו"ד
יו"ר הוועדה