



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1703-23

לפני כבוד חברי הוועדה:
ליאת קציר-מרגלית, עו"ד - יו"ר
ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

העוררת: **נ.ק. שחר השקעות (2007) בע"מ מס' 513997270**
ע"י ב"כ עו"ד זהר נסים

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 עובדתי

1. העוררת הגישה בקשה לקבלת מענק אומיקרון לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2022, בהתאם להוראות חוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), תשפ"ב-2022 (להלן – **חוק האומיקרון**). ביום 30.4.2023 דחתה המשיבה את בקשת העוררת למענק. בהודעת הדחיה צוין כי מדובר בעסק תנודתי וכי גם בתקופות ללא אומיקרון לא דיווחה העוררת על מחזורי עסקאות כפי שדווחו בתקופת הבסיס. לפיכך, נקבע לעוררת מחזור בסיס חלופי המבוסס על ממוצע דו-חודשי של מחזורי ההכנסות בחודשים יולי – דצמבר 2021. בהתאם למחזור הבסיס החלופי לא קמה לעוררת זכאות למענק.
2. לטענת העוררת, ביום 7.6.2023 הגישה העוררת השגה, הן באמצעות תיבת הדוא"ל הייעודית hasaga.corona@taxes.gov.il (להלן – **תיבת HASAGA**) והן באמצעות משלוח דוא"ל ישירות למר פיני סלומון מפקיד שומה חיפה, אשר העביר את ההשגה למר אבי אביטן, עו"ד ומפקח בקרן הפיצויים.
3. ביום 8.8.2023 התקבלה החלטת המשיבה בהשגה, לפיה ההשגה נדחתה על הסף משום שהוגשה באיחור.
4. מכאן הערר שבפנינו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענות הצדדים

5. העוררת טוענת כי פעלה לכל אורך הדרך בתום לב ובהיעדר ניסיון קודם של הגשת עררים, והכל מתוך רצון לקבל את יומה ולשטוח טענותיה בפני המשיבה. לטענתה, לאחר ששלחה את ההשגה לתיבת הדוא"ל הייעודית כאמור לעיל, לא התקבלה כל הודעה מטעם המשיבה, כך גם לא התקבלה הודעה חוזרת לפיה תיבת הדוא"ל אינה פעילה או הפניה לטופס המקוון. בהיעדר מענה החלה העוררת לערוך בירורים והומלץ לה לשלוח העתק ההשגה שהוגשה גם דרך ה"איזור האישי" באתר רשות המיסים. העוררת אכן העלתה את ההשגה ל"איזור האישי" ביום 6.8.2023.
6. לאחר קבלת ההחלטה בהשגה ביום 8.8.2023 פנתה העוררת באמצעות בא כוחה, אל מר אבי אביטן מקרן הפיצויים, בבקשה לבטל את ההחלטה מיום 8.8.2023 ולבחון את ההשגה לגופה; פנייה זו לא נענתה ועל כן הגישה העוררת את הערר דן בבקשה להורות על החזרת הערר לשלב ההשגה ולבחון ההשגה לגופה. העוררת הוסיפה ופירטה נימוקים לגופה של מחלוקת וצירפה את ההשגה שהוגשה.
7. בכתב התשובה ביקשה המשיבה לדחות את הערר על הסף. המשיבה ציינה כי במקרים חריגים קיימת בידה סמכות טבועה לדון בהשגות שהוגשו באיחור, זאת בהיקש מסמכות ועדת הערר לדון בעררים שהוגשו באיחור בהתאם לסעיף 22(ב) לחוק בתי דין מינהליים, התשנ"ב-1992. במקרים אלו נדרשים "טעמים מיוחדים" להצדקת האיחור, ובהתאם לפסיקה מדובר בנסיבות חריגות וחיצוניות שאינן בשליטתו של העורר או בא כוחו. המשיבה הפנתה לפסיקה שניתנה בנוגע לפירוש אמת המידה "מטעמים מיוחדים שיירשמו" וציינה כי גם אי ידיעה או התרשלות של מייצג בהגשה אינה מהווה טעם מיוחד. עוד צוין כי יש להבחין בין האמור בפסק הדין בבר"ם 6094/13 **לאול מדהנה נ' המשרד לקליטת עלייה** (פורסם בנבו; להלן – **עניין מדהנה**) בנוגע לריכוך דרישת הטעם המיוחד כאשר מדובר בחוק סוציאלי, לבין חוק התכנית לסיוע כלכלי; בעניין מדהנה דובר בחוק איזוטרי ובענייננו החוק פורסם ברבים ומכוון לכלל העוסקים במשק.
8. בעניינה של העוררת, טענה המשיבה כי אין בפיה טעמים מיוחדים המצדיקים מתן הארכה. נטען כי העוררת לא ציינה מהי הסיבה לאי הגשת ההשגה כדין דרך אתר רשות המיסים. עוד נטען כי טענת העוררת כי הגישה את ההשגה גם דרך האתר משלא קיבלה התייחסות להשגתה תמוהה, שהרי בעת הגשת ההשגה באמצעות האתר טרם חלפו 120 הימים העומדים למשיבה למתן תשובה. בנוגע לטענה בדבר הגשת ההשגה באמצעות הדוא"ל לפקיד השומה, טענה המשיבה כי לא צורף תצהיר או אסמכתא לתמיכה בטענה זו ומכל מקום אין רלוונטיות להגשת השגה שלא כדין. צוין כי מעבר לנדרש, ערכה המשיבה בירור עם מר אבי אביטן ממנו עולה כי קיבל את ההשגה בדוא"ל יומיים לפני שהוגשה דרך האתר. לבסוף ציינה המשיבה כי לעוררת יש ניסיון קודם בהגשת השגות, שכן את ההשגה עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 הגישה העוררת באמצעות האתר כנדרש.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

9. בתגובתה לתשובת המשיבה הדגישה העוררת כי ההשגה הוגשה במועד באמצעות תיבת הדוא"ל הייעודית שנפתחה לצורך הגשת השגות והפנתה להחלטת הוועדה בערר 23-1466 פאולינה הפקות ירושלים בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 16.5.2023) (להלן - עניין פאולינה). לטענת העוררת המשיבה לא התייחסה לטענות העוררת. העוררת חזרה על העובדות בנוגע להגשת ההשגה כבר ביום 7.6.2023, הן באמצעות תיבת HASAGA והן באמצעות משלוח למר פיני סולומון מפקיד שומה חיפה, אשר העביר ההשגה למר אבי אביטן. העוררת צירפה אסמכתאות על משלוח ההשגה בשתי הדרכים.
10. בתגובה נוספת מטעם המשיבה (מיום 5.11.2023) הודגש כי לא ניתן לראות בשליחת המיילים מטעם העוררת כהשגות שהוגשו. צוין כי בהחלטת הדחיה שנשלחה לעוררת צוין במפורש כי עליה להגיש ההשגה באמצעות האתר. המשיבה חזרה וטענה כי ההשגה לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 הוגשה על ידי העוררת דרך האתר ולכן ברור שהיה ידוע לעוררת אופן הגשת ההשגות. צוין כי תיבת הדוא"ל אליה נשלחה ההשגה נסגרה חודשים קודם לכן ואינה רלוונטית.
11. העוררת מצידה הבהירה כי טענת המשיבה בדבר ניסיון קודם מקוממת, שכן בניגוד לטענת המשיבה, ב"כ העוררת דאז, רו"ח יואל שלום, הוא שטיפל בהגשת ההשגה לתקופת ינואר-פברואר 2021 וכן צוין כי הגשת ההשגה על ידו נעשתה בהמשך להסכמה טלפונית שהושגה בין הצדדים והנחייה של נציג המשיבה להגיש השגה בהתאם לכתובת שנמסרה לו באופן ספיציפי. עוד צוין כי נכון למועד הגשת התגובה עדיין מופיעה באתר המשיבה כתובת הדוא"ל להגשת השגות.

דין והכרעה

12. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ובמסמכים שהגישו הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי יש לבטל את ההחלטה שהתקבלה בשלב ההשגה, ולהחזיר את העניין לשלב ההשגה, על מנת שהמשיבה תבחן את טענות העוררת לגופן.
13. סעיף 15 לחוק האומיקרון קובע כי יש להגיש השגה בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה בבקשת המענק. בחוק לא נקבעה סמכות מפורשת למתן ארכה להגשת השגה, אולם בפסיקות קודמות של ועדת הערר נקבע כי במקרים חריגים נתונה למשיבה 'סמכות טבועה' לדון בהשגות שהוגשו באיחור, הנלמדת בהיקש מסמכות ועדת הערר לדון בעררים שהוגשו באיחור (מכח סעיף 22(ב) לחוק בתי דין מינהליים, התשנ"ב-1992). אמת המידה שנקבעה להפעלת הסמכות היא "מטעמים מיוחדים שיירשמו" (ראו ערר 22-1613 א.ד.א 23 שירותי שיווק בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 2.8.2022) (להלן – עניין א.ד.א 23); ערר 2870-22 א.ס.שחאדה לבניה בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 18.4.2023); ערר 23-1666 עדן מחיצות גבס (אפי) בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 23.10.2023).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

14. קביעת מועד מתוחם בזמן לפתיחת הליך ערעורי נועדה להבטיח איזון בין זכות הגישה לערכאות לבין אינטרסים אחרים כגון סופיות הדין, הוודאות המשפטית ואינטרס ההסתמכות של הצדדים. הדרישה לקיומם של 'טעמים מיוחדים' משמשת נקודת איזון ראויה בין האינטרסים השונים (ראו רע"א 3776/16 שמעון גנים נ' דרור רחל, (פורסם בנבו, 15.08.2016); וע (חי') 62832-02-20 אלבאש ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (פורסם בנבו, 30.6.2020); ע"מ 46275-04-22 אל הואשלה נ' מס הכנסה (פורסם בנבו, 15.06.2022).
15. בפסיקה נקבע כי "טעמים מיוחדים" נבחנים בכל מקרה לפי נסיבותיו. במכלול השיקולים יש לשקול את הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך; משך האיחור או הארכה המבוקשת; מועד הגשת הבקשה; טיבו ומהותו של ההליך; הסתמכות בעל הדין שכנגד וכן סיכויי הלכאוריים של ההליך המבוקש (ראו לדוגמה בש"מ 6229/11 שפרה דון - יחיא נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה, חיפה, בפסקאות 8-10 (פורסם בנבו, 10.01.2012).
- ככלל, 'טעם מיוחד' הוא כזה התלוי בנסיבות חיצוניות שאינן בשליטת בעל הדין או בא כוחו. כך נקבע בעניין זה ברע"א 10436/07 הראל ציון נ' בנק הפועלים בע"מ ואח' [פורסם בנבו] (28.4.2008):

"הלכה היא כי "טעם מיוחד" אשר מצדיק את הארכת המועד הינו קיומן של נסיבות חיצוניות שאינן בשליטת בעל הדין, ואילו כאשר טעמי האיחור נעוצים בבעל הדין עצמו או בבא כוחו, אין צידוק להאריך את המועד שהוחמץ (בש"א 6402/96 הועדה המקומית לתכנון ולבניה ראשון לציון נ' מיכקשווילי, פ"ד נ(3) 209 (1996))."

(ראו גם וע (י-ם) 1211-04-15 אבשלום רז נ' המועצה לייצור ושיווק דבש (25.1.16)).

16. עוד נקבע בפסיקה כי בהליך ערעורי על הפעלת סמכותה של רשות מנהלית במסגרת חוק סוציאלי, ניתן להקל במידת מה בדרישה ל"טעם מיוחד" להארכת מועד, זאת במסגרת האיזון בין האינטרסים הנוגעים לעניין (ראו עניין מדהנה).

מן הכלל אל הפרט

17. לשיטת המשיבה, האיחור שבגינו נדחתה השגת העוררת על הסף, עומד על 53 ימים מעבר למועד שנקבע בחוק האומיקרון. העוררת מצידה טוענת כי לא חל איחור כלל, שכן ההשגה הוגשה למשיבה ביום 6.7.2023 בשני אופנים: באמצעות תיבת HASAGA וכן באמצעות שליחת ההשגה לדוא"ל של מר פיני סלומון, מפקיד שומה חיפה.
18. אין חולק כי במועד משלוח ההשגה על ידי העוררת, היה על העוררת להגישה באופן מקוון, כפי שצוין בהודעת הדחיה מיום 30.4.2023. תיבת HASAGA שאליה שלחה את השגתה, אכן שימשה למשלוח השגות בשלבים מוקדמים יותר של מתן מענקי הקורונה, אולם החל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

משלהי חודש מרץ 2021 נדרשו מבקשי המענק להגיש השגותיהם באופן מקוון. עם זאת, כפי שיפורט להלן, מכלול הנסיבות והשיקולים בענייננו הביאונו למסקנה כי אין לשלול מהעוררת את יומה בפני המשיבה אך בשל הטעות הפרוצדורלית באופן הגשת ההשגה.

19. האסמכתאות שצירפה העוררת לעניין שליחת ההשגה ביום 7.6.2023 לתיבת HASAGA ולפקיד שומה חיפה, הכוללות צילומי מסך מתיבת הדוא"ל של ב"כ העוררת בדבר המשלוח ותצהיר מאת מנהל העוררת, תומכות בטענת העוררת כי ההשגה נשלחה במועד זה. יודגש כי אף המשיבה לא טענה כי ההשגה לא נשלחה כאמור, אלא שלשיטתה בשל אופן ההגשה השגוי אין לראות בהשגה ככזו שהוגשה במועד, ויש להתייחס למועד ההגשה כמועד בו הוגשה ההשגה באמצעות ה'איזור האישי' באתר האינטרנט של המשיבה.

20. העוררת טענה כי אין לה ניסיון קודם בהגשת השגות, ולא מצאנו לפקפק בטענה זו. אדרבה, התנהלותה המתוארת מחזקת טענה זו. כפי שצוין בתגובת העוררת, הגשת ההשגה לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 הוגשה על ידי בא-כוח אחר ועל כן יש לדחות טענת המשיבה בדבר ניסיון קודם וחוסר תום לב מצד העוררת בשל כך.

21. אנו סבורים כי לצד שגיאתה בנוגע לאופן הגשת ההשגה, העוררת פעלה בתום לב על מנת למצות זכויותיה אל מול המשיבה בשלב ההשגה. חיזוק לכך ניתן למצוא במשלוח ההשגה לפקיד השומה ביום 7.6.2023, בנוסף להגשה באמצעות הדוא"ל. המשיבה טענה כי מר אביטן קיבל את הדוא"ל רק יומיים לפני העלאת ההשגה לאיזור האישי, אולם בתכתובת הדוא"ל שצירפה המשיבה ניתן לראות כי בהתאם לטענת העוררת, דוא"ל בעניין הגשת ההשגה נשלח למר פיני סלומון ביום 7.6.2023. לאחר מכן, ביום 6.8.2023 נשלח בשנית אותו הדוא"ל מב"כ העוררת למר סלומון, וזה העבירו באותו יום למר אביטן, שהשיב למר סלומון: "יש להשיב להם כי עליהם למלא את ההשגה באיזור האישי". ככל הנראה, בהמשך למענה זה העלתה העוררת באותו יום את ההשגה לאיזור האישי.

מסיבה כלשהי הניחה העוררת כי ההשגה ששלחה למר סלומון ביום 7.6.2023 הועברה על ידו למר אביטן באותו יום. כאמור, זאת לא נעשה ומכל מקום משלוח ההשגה למר אביטן אינה הדרך הפורמלית להגשת ההשגה. ברם, משלוח ההשגה לפקיד השומה היווה "רשת ביטחון" מצד העוררת, זאת בנוסף להגשה באמצעות תיבת HASAGA.

22. מכל האמור לעיל עולה כי העוררת פעלה בתום לב ועשתה מאמצים כנים לוודא הגעת ההשגה ליעדה, לרבות העלאת ההשגה לאיזור האישי מיד לאחר קבלת המענה ממר אביטן ביום 6.8.2023. עוד יש לציין כי בעת משלוח ההשגה לתיבת HASAGA, לא קיבלה העוררת חיווי כלשהו כי תיבת הדוא"ל אינה פעילה או כי יש להגיש ההשגה באופן אחר. יוער כי אין זו הפעם הראשונה בה עולה בפנינו טענה בדבר היעדר חיווי כלשהו מצד המשיבה במענה למשלוח דוא"ל לתיבת HASAGA, חרף הזמן הרב שחלף מאז שאינה פעילה, וראוי היה כי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המשיבה תפעל לתיקון המצב (ראו עניין פאולינה, פסקאות 12-12; ערר 1665-23 פרט 6.11.2023; עניין פרט 6.11.2023; להלן – עניין פרט 6.11.2023).

23. כאמור, גם לשיטת המשיבה עסקינן באיחור שאינו ממושך במיוחד, העומד על 53 ימים. לפיכך על רקע התכלית הסוציאלית של החוק, בהתחשב במשך ה"איחור" הנטען, בתום ליבה של העוררת ובמאמצים הכנים שעשתה על מנת שטענותיה יתבררו בפני המשיבה, איננו סבורים כי הטעות באופן משלוח ההשגה מצדיקה את דחיית ההשגה על הסף מבלי לברר את טענות העוררת כנגד החלטת הדחיה, לגופן (ראו גם עניין פרט 6.11.2023, פסקה 28).

סוף דבר

24. הערר מתקבל במובן זה שהחלטת המשיבה לדחות את ההשגה על הסף – מבוטלת. המשיבה תדון בהשגה שהגישה העוררת ותיתן החלטתה בתוך 120 ימים ממועד החלטה זאת. לו תישמע דעתנו, יקיימו הצדדים הידברות ביניהם טרם מתן ההחלטה בהשגה לצורך פתרון המחלוקת בהסכמה.

25. אין צו להוצאות.

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

ניתנה היום, כ"ז טבת תשפ"ד, 08/01/2024, בהעדר הצדדים.

1703-23

ברוך ברוכי, רו"ח
חבר

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד
יו"ר הוועדה