



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1833-21

ערר 1834-21

ערר 1835-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

סגן ראשת בית הדין, ד"ר ערן בר, עו"ד - יו"ר

חאג' יחיא ראאד, רו"ח - חבר

הלל גולנד אחזקות בע"מ מס' 515193365

ע"י ב"כ רו"ח 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

העובדות

1. ענייננו בעררים 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 24.6.21, במסגרתן נדחו בקשות העוררת למענקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות עבור חודשים מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, ויולי-אוגוסט 2020 (להלן: "המענקים").
2. העוררת היא חברה בבעלותו המלאה של מנהלה, מר הלל גולנד. הלל גולנד מחזיק בנוסף ב-50% ממניות חברת מגניזול – חלפון בע"מ (להלן: "החברה הקשורה" או "חברת מגניזול"). העוררת משמשת כגורם מתפעל בחברה הקשורה.
3. העוררת הגישה השגות על החלטות המשיבה בבקשות למענקים. ביום 24.6.21 התקבלו החלטות בהשגות בהן נקבע כי העוררת אינה זכאית למענקים. בהחלטות בהשגות נקבע:

"ע"פ סעיף 8(2) לחוק, "הגדרת "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.

החל מחודש 05/2019 לחברה הכנסות מחברה קשורה בלבד. נטרול הכנסות מחברה הקשורה מתוך מחזור הבסיס אינו מזכה את החברה במענק"



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. ביום 3.10.22 הגישה העוררת שלושה עררים על החלטות המשיבה בהשגות. לתיקי הערר לא צורפו אסמכתאות לתמיכה בטענות העוררת, לרבות דוחות ESNA, כרטסות, חשבוניות, מסמכי השגה ועוד. בהחלטה מיום 3.10.21 הסבנו את תשומת לב העוררת לתקנה 2(ה) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), התשפ"א 2020 הקובעת:

"לכתב הערר יצורפו העתק של ההחלטה נושא הערר והעתקים של כל המסמכים הנוגעים לעניין; לא צורף מסמך כאמור לכתב הערר, אף שהוא מצוי ברשות העורר, לא יסתמך עליו בעל דין בדיון בערר אלא ברשות ועדת הערר ומטעמים מיוחדים שיירשמו."

5. לפני משורת הדין, התרנו לעוררת להמציא מסמכים התומכים בטענותיה וזאת בהתאם לשיקול דעתה. עוד התבקשה העוררת להתמקד בראיות הנוגעות לגדר המחלוקת בין הצדדים.

6. מלבד פלטי רשות התאגידים המתייחסים להחזקת המניות בעוררת ובחברה הקשורה, העוררת נמנעה מלצרף כל ראיה התומכת בטענותיה. יוער כי לאורך כל ההליך העוררת נמנעה מלצרף ראיות התומכות בטענתה כי החזקת המניות המשותפת בחברה הקשורה לא השפיעה על ביצוע העסקאות בין העוררת לבין החברה הקשורה ואינה עולה בקנה אחד עם הגדרת "עסקה" בחוק התכנית לסיוע כלכלי. ביום 11.10.21 הורינו למשיבה להגיש כתב תשובה. בהחלטה זו התייחסנו להתנהלות העוררת:

" הימנעות העוררת מלצרף מסמכים גם בשלב זה של ההליך וחרף החלטת הוועדה תמוהה, וספק רב אם בהתנהלות זו יעלה בידי העוררת להוכיח טענותיה."

7. ביום 19.10.21 הגישה העוררת תגובה משלימה, במסגרתה טענה שאין מדובר בעסקאות בין בעל מניות לחברה ועל כן מצאה לנכון לצרף רק תמצית רשם החברות המוכיח את שיעור ההחזקה של בעל המניות בכל חברה. העוררת הוסיפה וטענה שדחיית ההשגה לא העלתה שום טענה ביחס לסכומים אלו או לכל סוגיה אחרת, למעט הגדרת עסקה בסעיף 8(2) לחוק שנותנה במחלוקת. העוררת צירפה להודעה זו דוחות ESNA לשנים 2019 ו-2020.

8. ביום 2.12.21 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים (להלן: "הדיון"). לאחר בחינת המסמכים בתיק וטענות הצדדים שהועלו בדיון, הערנו כי העוררת לא נתנה כל מענה לשאלות מדוע החלטת המשיבה אינה סבירה, מדוע יש מקום לחרוג מהוראות החוק ויתרה מכך, כיצד טענותיה מתיישבות עם החלטות דומות של ועדות הערר. לאור עמדת העוררת שביקשה למצות את הליך הערר, קבענו שהתיק יועבר למתן החלטה.

9. ביום 3.1.22 ניתן פסק הדין בעמ"נ 27710-06-21 (מחוזי חיפה) ב.ג. בטחון הצפון נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 03.01.2022) (להלן: "עניין ב.ג. ביטחון"), הדין בסוגיית איחור במתן החלטה בהשגה. ביום 13.1.22 הורינו לצדדים להשלים טיעוניהם לגבי המשמעות של האיחור במתן ההחלטה בהשגה בהתייחס לקביעות בית המשפט בפסק הדין.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענות העוררת

10. בכתבי הערר נטען כי ההחלטות בהשגות התקבלו לאחר המועד הקבוע בחוק התכנית לסיוע כלכלי. עוד טענה העוררת כי מר הלל גולנד הוא בעל המניות הבלעדי בעוררת ואילו בחברה הקשורה הוא מחזיק ב-50% מניות בלבד. לשיטתה, העוררת והחברה הקשורה הן חברות "אחיות" ועל כן העסקאות שנעשו ביניהן אמיתיות. העוררת טענה שהיא משמשת כגורם מתפעל בחברה הקשורה וגובה ממנה דמי ניהול, פועלת לקידום מכירות וכו'. בכתב הערר העוררת דרשה שישולם לה יתרת כספי המענק בהתאם לבקשות שהגישה.
11. לאחר הגשת כתב התשובה הורינו לעוררת להגיש תגובה משלימה בה תתייחס לטענות המשיבה שפורטו בכתב התשובה. בתגובה המשלימה שהעוררת הגישה ביום 25.11.21 נטען כי החברה הקשורה מחזיקה בכ-180 נכסים בבנייני משרדים ותעשייה המושכרים לצדדים שלישיים. עוד נטען שהעוררת מטפלת בעניינים הטכניים של השכרת הנכסים בחברה הקשורה, מבצעת שינויים במבנים לבקשת השוכרים, ניהול התחזוקה של הנכסים עצמם ותפעול השטחים הציבוריים על כל מערכותיהם. לטענת העוררת הכנסות החברה הקשורה ירדו בצורה משמעותית ונוצר מצב של קושי בעמידה ביעדי התשלומים ועקב כך, החברה הקשורה הפסיקה לשלם כספים לעוררת.
12. העוררת הוסיפה וטענה כי העוררת אינה בעלת מניות בחברה הקשורה ועל כן כל העסקאות שנעשו ביניהן עומדות בהגדרת עסקה בסעיף 8(2) לחוק ואין כל סיבה לנטרל עסקאות אלו. העוררת הפנתה להחלטות הועדה בעררים 1202-21 ו-1203-21 ש.מ. **משאלי ניהול והשקעות בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 15.07.2021) (להלן: "**עניין משאלי**") וטענה שהנושא של החזקה טכנית שנבחן במקרה זה, אינו רלוונטי למקרה שבפנינו.
13. לאחר שמצאנו שההחלטות בעניין משאלי עומדות בסתירה לטענות העוררת, הורינו לב"כ העוררת להבהיר כיצד טענותיו מתיישבות עם ההחלטות אליהן הפנה. ביום 30.11.21 העוררת הגישה תגובה משלימה. העוררת נמנעה מלהשיב כיצד טענותיה מתיישבות עם החלטות הוועדה אליהן הפנתה. העוררת שבה על טיעוניה שאינה בעלת מניות בחברה הקשורה ולפיכך, אינה נופלת בגדר החרגה להגדרת עסקה בסעיף 8(2) לחוק. לטענת העוררת השירותים היו אמורים להתבצע בכל מקרה בין על ידי העוררת ובין על ידי אחרים ולא ניתן להפעיל מערך נכסים כל כך גדול ללא גורם מתפעל שישב פיזית בנכסים או בקרבתם. בהתאם לכך, ביקשה העוררת מהוועדה להורות על קבלת העררים, ועל תשלום מלוא המענקים.
14. בהתאם להחלטתנו, ביום 2.2.22 העוררת הגישה תגובה משלימה לסוגיית האיחור במתן ההחלטה בהתאם לעניין ב.ג. ביטחון. בתגובה נטען כי חלפו למעלה מ-280 ימים ממועד הגשת ההשגה הראשונה ומדובר בפרק זמן ממושך. העוררת דחתה את טענת המשיבה שכספי המקדמות הושארו בידי העוררת ולכן לא נגרם לה נזק מהותי. לטענתה, היא מודעת לכך שכספים אלה עומדים במשא ומתן והיא משתדלת לא להשתמש בהם. באשר לטענה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כי על העוררת היה להגיש ערר בחלוף 120 ימים ממועד הגשת ההשגה, טענה העוררת שהייתה בטוחה שטענתה תתקבל וככל שהחלטת המשיבה התעכבה התחזקה אצלה ההרגשה שהשגתה תתקבל.

טיעוני המשיבה

15. בכתב התשובה המשיבה התייחסה לרקע לחקיקת חוק התכנית לסיוע כלכלי, תכלית המענק בדבר השתתפות בהוצאות קבועות, לנוסחה 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. המשיבה טענה כי דין טענת ההתיישנות, לאור האיחור במועד החלטה בהשגה להידחות. המשיבה טענה כי על אף השיהוי במתן ההחלטה בהשגה לא עומדת לעוררת טענת התיישנות תוך שהיא מפנה להחלטות הוועדות בעררים 1023-21 ו 1024-21 כ.מ. סלאמה נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 04.05.2021), שם נקבע כי שבשונה מחוקי מס אחרים, חוק התכנית לסיוע כלכלי אינו כולל הוראה הקובעת כי אי מתן החלטה במועד תביא לקבלת ההשגה. המשיבה הפנתה לפסיקה המאבחנת את ההבדל בין הוראות חוק מצוות להוראות חוק מנחות. המשיבה טענה כי במקרה של הפרת הוראת חוק מנחה, ניתן להסתפק בסעדים פחות דרסטיים כגון: קביעת הוצאות או שלילת הוצאות.

16. לגופם של העררים טענה המשיבה כי החל מחודש מאי 2019 כל הכנסות העוררת מקורן בעסקאות מול חברה קשורה. בהתאם להגדרת עסקה בסעיף 8(2) לחוק יש לנטרל את הכנסות החברה מעסקאות עם חברה קשורה. לאחר נטרול העסקאות נמצא כי לעוררת אין ירידת הכנסות בשיעור העולה על 25% ועל כן, בדין הוחרגה מזכאות למענק ומכאן שדין העררים להידחות. עוד ביקשה המשיבה לחייב את העוררת בהוצאות בצירוף שכר טרחת עורך דין ומע"מ כחוק.

17. בהתאם להחלטתנו, ביום 23.1.22 הגישה המשיבה טיעון משלים לגבי משמעות האיחור במתן ההחלטה בהשגה וזאת לאחר מתן פסק הדין בעניין ב.ג. ביטחון. המשיבה טענה כי על העוררת היה להגיש ערר מיד עם חלוף המועד למתן ההחלטה בהשגה ומשלא עשתה כן היא מושתקת לטעון נגד האיחור. לביסוס טענתה הפנתה המשיבה לסעיף 6(ב) לחוק תיקון סדרי ממשל (החלטות והנמקות), התשי"ט-1958. בטיעון המשלים המשיבה שבה על עמדתה שבהחלטת הממשלה ובחוק המועד לקבלת ההחלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצדו. לשיטת המשיבה אי קביעת הסנקציה נעשתה בכוונת מכוון תוך שהיא מפנה להיקף הבקשות וההשגות חסר התקדים שהוגש תוך פרק זמן קצר.

דיון והכרעה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לאחר עיון בטענות הצדדים, כפי שבאו לידי ביטוי בכתבי הטענות, במסמכים שצורפו להם ובמהלך הדיון, החלטנו כי דין העררים להידחות ולהלן נימוקינו.

תכלית המענק

18. בחודש מרץ 2020 התפשט בישראל נגיף הקורונה ולצורך צמצום ההדבקה והתמודדות עמו, הוטלו הגבלות שונות על המשק הישראלי. בין היתר הוטלו הגבלות על פעילותם של מקומות ועסקים.

19. כדי לסייע למשק להתמודד עם המשבר שנוצר בשל התפשטות הנגיף, יצאה הממשלה בתכנית כלכלית נרחבת וביום 24.4.20 פורסמה החלטת הממשלה מספר 5015, במסגרתה החליטה ממשלת ישראל להעניק "מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה" (להלן: "**החלטת הממשלה**").

20. מטרת החלטת הממשלה הייתה לסייע לעסקים אשר פעילותם העסקית נפגעה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה, בכך שיינתן מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות. במסגרת החלטת הממשלה נקבעה תקופת מענק לחודשים מרץ – אפריל 2020, לעוסקים העומדים בתנאי הזכאות למענק.

21. סעיף 1 להחלטת ממשלה קובע חמישה תנאים מצטברים לזכאות למענק. בסעיף 1(ג) נקבע התנאי:

"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19".

22. תכלית החלטת הממשלה היא מתן פיצוי בגין השפעת נגיף הקורונה ולא בעקבות ירידה בין מחזורי תקופת הבסיס למחזורי תקופת הזכאות. בהמשך נחקק חוק התכנית לסיוע כלכלי אשר אימץ את התנאים שנקבעו בהחלטת הממשלה. יצוין שחוק התכנית לסיוע כלכלי אינו החוק היחיד שבו עמד המחוקק על הצורך בקיומו של קשר סיבתי כתנאי לקבלת מענק, והדרישה קיימת גם בחוק מס רכוש וקרן הפיצויים, התשכ"א-1961 (להלן: "**חוק מס רכוש**") שנועד לפצות על נזקי מלחמה לרכוש, או על נזקים עקיפים שנגרמו לעסקים בעקבות מבצעים צבאיים שאירעו במדינה.

23. סעיף 8 לחוק התכנית לסיוע כלכלי אימץ את התנאים שנקבעו בהחלטת הממשלה לזכאות עוסק לקבלת המענק. בסעיף 8(3) נקבע תנאי דומה לפיו, יש צורך בקיום קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות לבין ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש.

24. בתי המשפט שדנו בערעורים לפי חוק מס רכוש, קבעו באופן מפורש כי יש הכרח בקיומו של קשר סיבתי בין נזק המלחמה לבין הירידה במחזור עסקאותיו של העוסק. נקבע כי דרישת הקשר הסיבתי עולה בקנה אחד עם תכלית החוק (ראו לעניין זה האמור ברע"א 6540/15 **כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 18.4.2016); בע"מ (חי') 20479-05-10 **חן מרגליות השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים** (פורסם בנבו, 22.11.2010); בע"מ (ת"א) 1120/09 **יעקב פאר נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 25.12.2011)). עוד נקבע בפסיקה בהקשר לחוק מס רכוש, כי הנטל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

להוכחת קיומו של קשר סיבתי בין הנזק הכלכלי שנגרם לבין נזק המלחמה מוטל על מבקש הפיצוי (ראו לעניין זה האמור בע"מ 23693-12-13 **נגב מינרלים תעשייתיים נ' מס רכוש באר שבע** (פורסם בנבו, 18.2.16)). מדובר במעין הנחה עובדתית הניתנת לסתירה, כאשר ההנחה היא כי קיים קשר בין אירועי המלחמה לבין צמצום פעילותו העסקית של הניזוק. 25. סוגיית הקשר הסיבתי בהקשר מענקי הקורונה נדונה במספר רב של החלטות ועדות הערר (ראו ערר 1030-21 א.ל. **ניהול אולמות חתונה נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 24.3.2021); ערר 1007-21 **יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 8.3.2021) וערר 1005-21 **טי ג'אט סיסטמס 2006 נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 9.3.2021)).

החרגת עסקאות בין בעלי מניות משותפים

26. על מנת להכריע בסוגיית החרגת עסקאות בין בעלי מניות משותפים, ראוי לעמוד על זהות בעלי המניות בעוררת, בחברה הקשורה ובחברה נוספת שהעניקה שירותים לחברה הקשורה. מפלט רשות התאגידים שהעוררת צירפה לתיק נמצא כי בעל המניות בעוררת הוא מר הלל גולנד. מפלט רשות התאגידים של החברה הקשורה, חברת מגניזול חלפון בע"מ, נמצא כי בעלי המניות הם מר הלל גולנד ומר רפי חלפון שמחזיקים במניות החברה בחלקים שווים (מר רפי חלפון הוא ב"כ העוררת בתיקים אלו).

27. העוררת וחברת חלפון רפי אחזקות (1993) בע"מ (להלן: "**חברת חלפון**") העניקו שירותים לחברה הקשורה בין אם מדובר בשירותי ניהול ותחזוקה ובין אם מדובר בשירותים משפטיים. חברות אלו מוחזקות (כל אחת בנפרד) על ידי שני בעלי המניות בחברה הקשורה, כאשר מניות העוררת מוחזקות על ידי מר הלל גולנד ומניות חברת חלפון מוחזקות על ידי מר רפי חלפון.

28. יודגש כי חברת חלפון הגישה שני עררים הנשענים על טענות עובדתיות ומשפטיות הדומות לעררים שבפנינו. עוד נציין כי במסגרת החלטה שניתנה בעררים בעניינה של חברת חלפון, קבענו כי לא מדובר רק במקרה בו קיים חשד לקיומו של ניגוד עניינים בין החברות לאור הבעלות המשותפת במניות, אלא התברר כי חברת חלפון וויתרה על הכנסותיה לחברה הקשורה בתיק זה, באופן שהשפיע בפועל על זכאותה למענק (ראו ערר 1836-21 **חלפון רפי אחזקות** (1993) בע"מ נ' **רשות המסים** (החלטה מיום 27.12.2021) (להלן: "**עניין חלפון**")).

29. עוד נציין כי במרוצת החודשים האחרונים, מלבד העררים שהוגשו בעניינה של העוררת וחברת חלפון, ב"כ העוררת הגיש עררים נוספים למותבים השונים של ועדות הערר מטעם החברות פליסייד (פיסגה) בע"מ וחברת ארגיטרו אחזקות בע"מ, אשר בכולם נדונה סוגיית עסקאות בין בעלי מניות משותפים. תיקי ערר אלו נשענו על מסכת עובדתית דומה למקרה שבפנינו והמותבים השונים של ועדות הערר דחו את טיעוני העוררת וקבעו כי אין מקום לחרוג מהוראות החוק, ולאחר נטרול העסקאות בין החברות הקשורות לעוררת, הרי שאין



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

העוררות זכאיות למענקים (ראו ערר 1589-21 פליסיידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 04.11.2021) (להלן: "עניין פליסיידד") וערר 1664-21 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 31.1.22) (להלן: "עניין ארג'נטרו").

30. לאחרונה דנו בהרחבה בסוגיית עסקאות בין בעלי מניות משותפים ותכלית החרג להגדרת "עסקה" הקבוע בסעיף 8(2)(א) לחוק, בעניין חלפון וארג'נטרו הנזכרים לעיל. הסוגיה שעמדה לדיון בעררים אלו נדונה בהרחבה במספר החלטות של ועדות הערר (ראו ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 24.03.2021) (להלן: "עניין דלק היצירה"); ערר 1025-21 אלה ר. רחל ובניה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 22/04/2021) (להלן: "עניין רחל ובניה"); ערר 1012-20 רוטשילד 57 ראשל"צ יזמות בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 10.05.2021); ערר 1068/21 ג'ו לגנד - ישראל בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 19.08.2021); עניין פליסיידד ועניין משאלי שצוינו לעיל).

31. סעיף 8(2)(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי קובע כי ירידה במחזור העסקאות מהווה תנאי לצורך קבלת המענק, וכי עסקאות הנערכות בין בעלי מניות משותפים או שותף בשותפות, לא יכללו במחזור עסקאות.

"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;

32. בעניין ארג'נטרו וחלפון קבענו ש"הרציונל העומד בבסיס החרגת עסקאות בין בעלי מניות משותפים הוא שעסקאות אלו כרוכות בניגוד עניינים וייתכן מצב שבעל השליטה המשותף יכול לתמרן את העסקאות ביניהם באופן שיכול להשפיע על מחזורי העסקאות בתקופות הבסיס והזכאות".

33. מהוראות החוק עולה שאין מקום לבחון האם עסקאות אלו אכן הושפעו מיחסי בעלי המניות המשותפים ודי בכך שהעסקאות בוצעו בין בעלי מניות משותפים על מנת שאלה יוחרגו ממחזור העסקאות. בחינה פרטנית של עסקאות העוררת וניסיון להתחקות אחר מהות העסקאות שנערכו בינה לבין לקוחותיה עומדת בסתירה לתכלית החקיקה. בחינה שכזו מצריכה השקעת משאבים בלתי סבירה וזאת במצב שבו הוגשו מאות אלפי בקשות למענקים תוך פרק זמן קצר יחסית.

34. בחינה פרטנית עומדת גם בסתירה לתכלית החקיקה. בחוק תכנית הסיוע הכלכלי נקבעה נוסחה לחישוב גובה המענק וזאת משיקולי יעילות, פשטות, אחידות וודאות, שהינם כולם ערכים חשובים במסגרת תכליות דיני המס (ראו ע"מ 20479-05-10 חן מרגליות השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש (ניתן ביום 22.11.10) (פורסם בנבו)). אף במידה והיתה מבוצעת בדיקה פרטנית של כל אחת מהעסקאות, ספק רב אם ניתן להתחקות אחר השיקולים הכלכליים שבביצוע או אי ביצוע עסקאות בין העוררת לבין החברה הקשורה על



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מנת לקבוע האם זהות בין בעלי המניות השפיעה על ביצוע העסקאות בפועל. ראוי להפנות להחלטות הוועדות שאוזכרו על ידנו בעררים בעניינם של ארג'נטרו ורפי חלפון. **בעניין רחל ובניה בע"מ**, עמדה הוועדה על ניגוד העניינים בעסקאות בין חברות בבעלות משותפת:

" כיוון שמדובר בחברות שמצויות בבעלות משותפת, לא ניתן להשתחרר מהרושם שהאילוצים המתוארים באינטראקציה העסקית בין החברות, הם מלאכותיים. היז המכוונת בשתי החברות היא ידו של בעל השליטה, שיכול למעשה להעביר באופן חופשי זכויות והתחייבויות בין החברה האם לחברת הבת. הבחירה אילו זכויות וחובות יירשמו בחברה אחת ואילו יירשמו באחרת עשויה להיגזר ממגוון רחב של שיקולים, תפעוליים ואחרים, שמטבע הדברים שמורים עם בעל השליטה. גם במקרה שלפנינו, בשאלה מדוע הוויתור על דמי השכירות נזקף דווקא לחובת חברת האם, נותרו השיקולים עמומים, ואין באפשרותנו להסתפק בהסברים שניתנו על ידי העוררת."

35. בעניין תחנת דלק היצירה, הוועדה דנה בהרחבה בטעמים העומדים ביסוד הוראת נטרול העסקאות בחברות בין בעלי מניות משותפים כאשר על פי דיני החברות, עסקה של חברה עם בעל עניין, מעצם טיבה, כרוכה בניגוד עניינים ועל כן היא נבחנת ביתר זהירות:

"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. עיסקה עם בעל שליטה היא אולי המקרה שבו ניגוד העניינים הוא מובהק ביותר, אך ניגוד עניינים יכול להתקיים גם בעסקאות עם בעלי עניין אחרים – בעלי מניות שאינם בעלי שליטה, נושאי משרה בחברה, חברות אחרות שלבעל השליטה יש עניין אישי בהם, ועוד. ניגוד העניינים הכרוך בעסקה עם בעל עניין בחברה עשוי להוביל לכך שההחלטה על עסקה כזו לא תהיה החלטה מיטיבית מנקודת מבטה הפנימית של החברה."

36. הוראות החוק מחריגות באופן מפורש עסקאות שבוצעו בין בעלי מניות משותפים. טענת העוררת כי במקרה זה העסקאות בוצעו בין שתי חברות שאינן בעלות מניות בחברה האחרת אינה מתיישבת עם תכלית החקיקה ומרוקנת את הוראות החוק מתוכן. אין חולק שבמצב דברים בו העסקאות בוצעו בין העוררת (שמניותיה מוחזקות על ידי הלל גולנד) לבין החברה הקשורה (שמחצית ממניותיה מוחזקות על ידי הלל גולנד), מתקיים אותו חשש בדבר ניגוד עניינים העלול להביא לכך שהעסקאות בין החברות יושפעו משיקולים של בעל המניות שמחזיק במניות שתי החברות.

37. בעניין פליסידיד הנזכר לעיל, הוועדה דחתה את טענות ב"כ העוררת וקבעה את הדברים הבאים:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

" עיסקה 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.

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- בדיון יסודן." (ההדגשות אינן במקור)

38. בהתאם להוראות החוק, התכלית העומדת מאחורי החריג להגדרת "עסקה" והמדיניות המשפטית הנוהגת, אנו קובעים כי לא נפל כל פגם בהחלטת המשיבה בכך שחשבה את זכאות העוררת למענק תוך נטרול העסקאות בין העוררת לחברת הקשורה. במקרים מעין אלה, די בכך שבעל המניות בעוררת הוא אחד מבעלי המניות בחברה הקשורה, כדי להביא להחרגת העסקאות בין שתי החברות ממחזורי העסקאות. מעבר לכך, במקרה שבפנינו השתכנענו שהירידה במחזור העסקאות אינה נובעת מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, אלא משיקולי תזרים של החברה הקשורה, כפי שיפורט להלן.

היעדר קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות להתפשטות נגיף הקורונה ואי הבאת ראיות להשפעת משבר הקורונה על הירידה במחזור העסקאות

39. די בהוראות החוק ובנימוקים שפורטו לעיל כדי להביא לדחיית העררים. למעלה מן הצורך יוער כי העוררת נמנעה מלהציג ראיות כלשהן התומכות בטענתה כי הירידה במחזור העסקאות נגרמה בשל התפשטות נגיף הקורונה.

40. בהחלטתנו מיום 3.10.21 הסבנו את תשומת לב ב"כ העוררת לתקנה 2(ה) הקובעת: "לכתב הערר יצורפו העתק של ההחלטה נושא הערר והעתקים של כל המסמכים הנוגעים לעניין; לא צורף מסמך כאמור לכתב הערר, אף שהוא מצוי ברשות העורר, לא יסתמך עליו בעל דין בדיון בערר אלא ברשות ועדת הערר ומטעמים מיוחדים שיירשמו."



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

41. לפני משורת הדין, לעוררת ניתנו מספר הזדמנויות לצרף אסמכתאות התומכות בטענותיה. למרות שהערנו כי: "הימנעות העוררת מלצרף מסמכים גם בשלב זה של ההליך וחרף החלטת הוועדה תמוהה, וספק רב אם בהתנהלות זו יעלה בידי העוררת להוכיח טענותיה", העוררת נמנעה מלצרף מסמכים נוספים בעניין זה.

42. כפי שקבענו בעניין חלפון:

"עורר המבקש מערכאה מינהלית להתערב בהחלטת הרשות, ראו שיפוס את כל התשתית העובדתית על מנת שהוועדה תוכל לבחון את סבירות ההחלטה שהתקבלה על ידי הרשות. העוררת לא הציגה ראיות כלשהן לגבי העסקאות בינה לבין חברת מגניזול ואף לא הציגה ראיות בדבר השפעת משבר הקורונה על הירידה במחזור העסקאות. במקרה זה לא רק שהעוררת לא עמדה בנטל להוכחת הקשר הסיבתי, אלא שמהראיות שהובאו בפנינו ניתן לקבוע כי העוררת סייעה תזרימית לחברת מגניזול בדרך של ויתור על הכנסות (ואף השבת כספים), כך שהירידה במחזור העסקאות לא נבעה בשל הירידה בהיקף הפעילות, כפי שטענה העוררת."

43. יוער כי דווקא מטיעוני העוררת ניתן ללמוד כי החברה הקשורה הייתה אמורה לקבל שירותים בין מהעוררת ובין מכל גורם אחר (סעיף 2 לתגובת המשיבה מיום 30.11.21), כך שספק רב אם לעוררת נגרמה ירידה במחזור העסקאות בעקבות משבר הקורונה. לאורך ניהול ההליך, העוררת שבה וטענה כי מדובר בשירותים חיוניים שלא ניתן להימנע מהם לאור העובדה שמדובר במערך נכסים גדול ביותר. טענה זו עומדת בסתירה לטענה שהעלתה בדיון, לפיה הירידה בפעילות החברה הקשורה גוררת בהכרח ירידה בהכנסות העוררת (עמ' 2 לפרוטוקול ש' 23). חרף מספר החלטות שניתנו על ידי הוועדה, העוררת נמנעה מלהציג ראיות התומכות בטענה בדבר פגיעה הכלכלית בעוררת או בחברה הקשורה בעקבות משבר הקורונה.

הירידה במחזור העסקאות נעדרת קשר סיבתי

44. מעבר לעובדה שהעוררת לא עמדה בהוכחת הקשר הסיבתי, מהתגובה המשלימה שהגישה העוררת ביום 25.11.21 ניתן ללמוד כי הירידה במחזור העסקאות של העוררת נבעה בשל בעיות תזרימיות של החברה הקשורה. העוררת אחראית לטפל בכל ההיבטים הטכניים של השכרת הנכסים שבידי החברה הקשורה לרבות, ביצוע שינויים, ניהול ותחזוקה של הנכסים על כל מערכותיהם (מעלית, גנרטורים, מחסומים וכו').

45. מתיאור זה ניתן ללמוד כי מדובר בשירותים החיוניים לפעילות החברה הקשורה והעבודות שביצעה העוררת הינן בגדר הוצאות קבועות שלא ניתן להימנע מהן. מהתגובה המשלימה שהגישה העוררת ביום 30.11.21, ניתן ללמוד כי החברה הקשורה לא הייתה יכולה לוותר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

על שירותי העוררת והעבודות היו צריכות להתבצע בכל מקרה, כך שלא היה כל מקום שהחברה הקשורה תימנע מהעברת מלוא התשלומים המגיעים לעוררת:

**"השירותים שניתנו ללקוחה היו אמורים להתבצע בכל מקרה !!!
בין אם על ידי העוררת ובין על ידי אחרים. לא ניתן להפעיל מערך נכסים כל כך גדול ללא גורם מתפעל שישב פיזית בנכסים או בקרבתם שינהל כזה ביצוע פעולות והתחזוקה הטכנית"
(סעיף 2 לתגובת המשיבה מיום 30.11.21, ההדגשות במקור)**

46. אלמלא קשרי בעלי המניות המשותפים, העוררת הייתה עומדת על קבלת מלוא התמורה מהחברה הקשורה, במיוחד בשעת משבר כלכלי. לא מדובר במקרה בו מתעורר חשד לניגוד עניינים עקב הבעלות המשותפת במניות. במקרה זה, לצדדים היה מניע לכך שהעוררת לא תקבל את מלוא התמורה, על מנת שתזכה אף היא למענקי הוצאות קבועות. גם במהלך הדיון הובהר כי אי העברת התשלום נבעה מבעיות תזרימיות בחברה הקשורה.

**"לשאלת יו"ר הוועדה: העוררת הגישה תגובה משלימה ביום ה-24.11.21 וביום 30.11.21, במסגרת התגובה המשלימה צוין שמדובר בשירותים שהעוררת נותנת לחברת מגניזול שהינם שירותים חיוניים, וכפי שהעוררת ציינה בסעיף 2, השירותים ללקוחה היו אמורים להתבצע בכל מקרה, בין על ידי העוררת או על ידי אחרים. אם אלה שירותים בסיסיים וחיוניים שהיו אמורים להתבצע, מדוע חברת מגניזול לא העבירה את מלוא התמורה בגין שירותים אלה?
ב"כ העוררת: לחברת מגניזול חלפון בע"מ היא המשלמת ומקבלת השירות. לא היה עדיין כסף לשלם בעבור השירותים האלה, כי היא בעצמה נפגעה. השירותים בסגנון שירותי תיווך, שמקובל לדבר על אחוז מסוים מהתמורה. גם אני בעל שליטה בחברת מגניזול ולא יכולנו לשלם עבור השירותים האלה. (עמ' 1 לפרוטוקול ש' 29, ההדגשות אינן במקור)**

47. נקודה נוספת המעידה על השפעת בעלי המניות המשותפים ואי קיום דרישת הקשר הסיבתי היא העובדה שחברת מגניזול קיבלה מענקי השתתפות בהוצאות קבועות (עמ' 1 ש' 26 לפרוטוקול חברת הלל). מענקים אלה נועדו על מנת לאפשר לחברת מגניזול לעמוד בתשלום הוצאותיה הקבועות. שירותים אלו ניתנו על ידי העוררת וחברת חלפון. במקרה זה, החברה הקשורה היא שבחרה אלו שירותים לצרוך ועל אילו שירותים בכוונתה לשלם לאור הבעלות המשותפת במניות.

48. מאחר ומדובר בשירותים כה חיוניים, עולה תמיהה מדוע העוררת לא עמדה על קבלת מלוא התמורה המגיעה לה מחברת מגניזול. טענת העוררת שהשירותים שניתנו על ידה לחברה הקשורה היו צריכים להתבצע בכל מקרה, בין על ידה ובין על ידי אחרים, רובצת לפתחה. החברה הקשורה "ניצלה" את הבעלות המשותפת במניות ובחרה שלא לשלם את מלוא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התמורה עבור אותם שירותים חיוניים. במצב דברים בו השירותים היו ניתנים על ידי גורם אחר, החברה הקשורה הייתה מחויבת לעמוד בכל התשלומים.

היעדר הוראה להחרגת "עסקה" בהחלטת הממשלה

49. העוררת הגישה עררים על שלוש תקופות זכאות. ערר 21-1833 מתייחס לתקופת זכאות מרץ-אפריל 2020 עליה חלים התנאים הקבועים בהחלטת הממשלה.

50. החלטת הממשלה והחוק מתייחסים לתקופות זכאות שונות ואין התאמה מלאה בין הוראות החלטת הממשלה להוראות החוק. כך לדוגמא, החלטת הממשלה אינה כוללת את החרגה להגדרת "עסקה" המוגדר בסעיף 8(2) לחוק.

51. בעניין תחנת דלק היצירה, דנה הועדה בפרשנות התכליתית שיש לתת לעסקאות בין בעלי מניות משותפים בהיעדר הגדרה ספציפית בהחלטת הממשלה. אנו שותפים לעמדת הוועדה בעניין דלק היצירה, שגם בהיעדר תחולה של הוראה ספציפית בדבר נטרול עסקאות בין בעלי מניות משותפים, מוטל על העוסק נטל מוגבר להסביר את התשתית הכלכלית העומדת מאחורי ביצוע העסקאות בין בעלי המניות המשותפים. בהחלטה זו נקבע:

" ככל שמדובר בבעל עניין שיש לו זיקה משמעותית יותר לחברה, וניגוד העניינים הוא משמעותי יותר, הנטל המוטל על העורר להצדיק את ירידת המחזורים הנובעת מעסקאות אלו יהיה כבד יותר, כאשר במקרה של עסקאות עם בעל מניות, שהוא בעל הזיקה המשמעותית ביותר לחברה, קובע החוק חזקה חלוטה ולמעשה שולל לחלוטין את טענת ירידת מחזורים המבוססת על עסקאות אלו."

52. כפי שקבענו בעניין חלפון, ירידת מחזורים שמקורה בעסקאות בין בעלי מניות משותפים עלולה לעמוד בניגוד לדרישת הקשר הסיבתי. בהתאם להגדרת "עסקה" בחוק קיימת חזקה חלוטה המחריגה את העסקאות בין בעלי המניות המשותפים. לגבי עסקאות המבוצעות בתקופת זכאות מרץ-אפריל 2020, אין מדובר בהחרגה חלוטה, אולם על העוסק נטל מוגבר להוכיח את הכדאיות העומדת מאחורי ביצוע העסקאות. במקרה שבפנינו העוררת לא עמדה בנטל להוכחת הכדאיות העומדת מאחורי העסקאות עם החברה הקשורה. ההפך מכך, הטענה שהחברה הקשורה לא הייתה יכולה לעמוד בתשלום עקב בעיות תזרימיות מצביעה על היעדר עצמאותה ועומדת בניגוד לדרישת הקשר הסיבתי.

התייחסות לטענת העוררת בדבר האיחור במתן החלטות בהשגות

53. העוררת הגישה השגה על ההחלטה בבקשה למענק לתקופת זכאות מרץ-אפריל 2020 ביום 14.9.20 והמשיבה קיבלה החלטה בהשגה כעבור 283 ימים, ביום 24.6.21. העוררת הגישה השגה על ההחלטה בבקשה למענק לתקופת זכאות מאי-יוני 2020 ביום 19.12.20 והמשיבה קיבלה החלטה בהשגה כעבור 187 ימים, ביום 24.6.21. העוררת הגישה השגה על ההחלטה בבקשה למענק לתקופת זכאות יולי-אוגוסט 2020 ביום 21.1.21 והמשיבה קיבלה החלטה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בהשגה כעבור 154 ימים, ביום 24.6.21. מנתונים אלו עולה כי ההחלטות בהשגות ניתנו לאחר המועדים שנקבעו בהחלטת הממשלה והחוק, כאשר מדובר בחריגה לתקופות שבין 103-34 ימים

54. סעיף 20א(1) לחוק קובע:

"הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים";

55. בעניין ב.ג. ביטחון נדונה סוגיית האיחור במתן החלטה בהשגה לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי. בפסק הדין נקבעו הדברים הבאים:

"מן הדברים שצוטטו לעיל מדיוני ועדת הכספים, עולה בבירור כי נציגי המשיבה עצמם גרסו כי המועד של 120 יום למתן ההחלטה בהשגה – הינו מועד מקסימלי – "זמן קצה". האם בשל העובדה כי לא נקבעה סנקציה בהוראת סעיף 20א(1) לחוק הסיוע, לפיה אם לא תינתן החלטה בהשגה במסגרת המועד של 120 ימים ממועד הגשת ההשגה – משמע כי ההשגה התקבלה, אזי יש לראות במועד שנקבע בסעיף הנ"ל כמועד שאינו מחייב את המשיבה? לעמדתי – אין לפרש את הוראת סעיף 20א(1) לחוק הסיוע בדרך זו, ובכל מקרה, בוודאי שלא ניתן לפרשה כך שכל איחור, לרבות איחור משמעותי כבמקרה דנן, אינו מביא לתוצאה המשפטית של קבלת ההשגה."

(פיסקה 90 בעניין ב.ג. ביטחון הנזכר לעיל)

56. בעניין ב.ג. בטחון צוין כי המשיבה לא טענה כי האיחור במתן ההחלטה בהשגה נבע מעומס והמשיבה אף לא הציגה נתונים כלשהם אודות היקף ההשגות שהוגשו לה כנימוק או צידוק לאיחור הניכר במתן ההחלטה בהשגה (פיסקה 92 לפסק הדין). כאמור, בית המשפט קבע שלא כל איחור יביא לפסילת ההחלטה בהשגה, ויש לתת את הדעת למשך האיחור ולנימוקים שניתנו לאיחור בהחלטה בהשגה.

57. בתגובה המשלימה, המשיבה טענה כי בניגוד לחוקים אחרים בהם נקבעה סנקציה מפורשת בשל אי עמידת הרשות במועד הקבוע בחוק, בחוק התכנית לסיוע כלכלי לא נקבעה סנקציה דומה. לתמיכה בטענתה, המשיבה הפנתה לה"פ 30151/97 שטראוס מחלבות בע"מ נ' עירית נהריה, שם נקבע שישנם מקרים בהם מוטלת "סנקציה חלשה", בצורת העברת נטל הראיה וישנם מקרים שהתוצאה של אי מתן תשובה במועד היא "קבלת עמדת האזרח בטענותיו".



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

58. עוד טענה המשיבה כי האיחור במתן ההחלטה בהשגה נבע עקב היקף תביעות חסר תקדים שהוגשו למשיבה. לטענתה, בעקבות משבר הקורונה הוגשו 557,042 בקשות למענקים ו-23,784 השגות.
59. המשיבה טענה כי המחוקק קבע פתרון אחר לעיכוב אפשרי במתן ההחלטות בדרך של מתן מקדמות על חשבון המענק. בהתאם להוראות החוק לעוסקים ניתנות מקדמות בתוך 28 יום ולכן המחוקק בחר שלא לכלול סנקציה בחוק. בסעיף 21 לתגובה, טענה המשיבה שאין לעוררת, אלא להלין על עצמה משלא הגישה עררים עם חלוף המועד למתן החלטות בהשגות. לחילופין, טענה המשיבה שניתן לרפא את הפגם בסנקציות חלופיות כגון פסיקת הוצאות או אי פסיקת הוצאות במקרים שהבקשות נמצאו לא מוצדקות.
60. אנו קובעים שהמשיבה כרשות מינהלית נדרשת לקבל את החלטותיה במהירות וביעילות. חובה זו היא "מן המושכלות הראשונים של מינהל תקין" ונובעת מחובת הנאמנות וההגינות של הרשות המנהלית כלפי הציבור (ראו בג"ץ 5931/04 **מזורסקי נ' מדינת ישראל, משרד החינוך**, פ"ד נט(3) 782, 769 (2004). מצב בו הרשות אינה פועלת במהירות הראויה יוצרת "שיהוי מינהלי". בבג"ץ 4630/17 **טגאל נ' שר הפנים** (פורסם בנבו, 25.04.2021) נקבע כי על כל רשות מנהלית לקבוע סדרי עבודה נאותים ויעילים וזאת בכדי למנוע שיהוי בלתי מוצדק, כאשר אי קביעת סדרי עבודה נאותים עלולה להביא להתערבות שיפוטית.
61. כפי שנקבע ב**עניין ארג'נטרו**: "אין חולק שמהנתונים שהוצגו על ידי המשיבה עולה כי ממועד החלטת הממשלה היא נאלצה להתמודד עם מספר חסר תקדים של בקשות למענקים והשגות תוך פרק זמן קצר יחסית. מדובר באירוע חריג בהיקפו בו המשיבה נדרשה לאייש כוח אדם ייעודי לטיפול במשימה זו, הקמת מערכות מקוונות למתן מענקים והגשת השגות, התמודדות עם שינויים תכופים שנערכו בקריטריונים בהחלטות הממשלה והחוק. יחד עם זאת, לא ניתן לקבוע כי הנתונים בדבר היקף הבקשות למענקים וההשגות בהם טיפלה המשיבה מהווים לכשעצמם, טעם המצדיק חריגה כה ניכרת במתן החלטות בהשגות. על המשיבה מוטלת החובה לתעל את משאביה בצורה יעילה על מנת לעמוד בחובות המוטלות עליה על פי חוק. מהנתונים שפורטו על ידי המשיבה עולה כי למעלה מ-127,000 בקשות למענקים טופלו באופן פרטני ולא באמצעות המערכת האוטומטית (וזאת בנוסף לטיפול פרטני בלמעלה מ-80,000 בקשות למענקים שנפתחו מחדש לבקשת עוסקים). המשיבה לא נימקה מדוע נדרשה לטפל ביותר משליש מהבקשות למענקים באופן פרטני (למעלה מ-200,000 בקשות) על פני הקצאת כוח אדם לטיפול מהיר ויעיל יותר בהשגות."
62. במקרה זה קבענו שהטענה "**שאין לעוררת להלין אלא על עצמה על כך שלא הגישה ערר לועדת הערר עם חלוף המועד למתן החלטה בהשגה**", אינה ראויה ועומדת בניגוד להוראות החוק. אין חולק שהמשיבה לא קיבלה החלטות בהשגות בהתאם למועדים הקבועים בהחלטת הממשלה והחוק. במידה והעוררת הייתה מגישה ערר בטרם התקבלה ההחלטה בהשגה, ועדת הערר לא הייתה יכולה לבחון את סבירות ההחלטה שהתקבלה בהשגה. לא אחת מוגשים עררים מצד עוסקים שלא קיבלו החלטה בהשגה בהתאם למועדים שנקבעו בהחלטת הממשלה והחוק. מצב זה נוצר רק בשל העובדה שהמשיבה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כרשות מינהלית אינה מקיימת את הוראות החוק. כפי שנקבע בע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובנייה נ' עמותת נאות ראש העין, ע"ר (פורסם בנבו, 20.5.2008)** (להלן: "**עניין ראש העין**"), , לחריגה מהמועד הקבוע בחוק עשויה להיות משמעות במסגרת הביקורת מצד ועדת הערר על סבירות ותקינות התנהלות הרשות. אי עמידת המשיבה בחובות המוטלות עליה על פי חוק, אינה צריכה לעמוד לרצם של ציבור העוסקים המבקשים לממש את הזכויות המגיעות להם על פי חוק. המשיבה היא שנדרשת לעמוד במועדים הקבועים בחוק ואין מקום להטיל על ציבור העוסקים חובה לשאת בעלויות בפנייה לערכאה נוספת על מנת לממש את זכותם להליך השגה כחוק.

63. בעניין ב.ג. ביטחון, בחן בית המשפט את תכלית ההסדר החקיקתי בהתאם להלכה שנקבעה ב**עניין ראש העין**, וקבע שמאחר ותכלית החקיקה היא מתן סיוע מענק באופן מהיר ויעיל, ספק אם ניתן להתייחס למועד שנקבע כמועד "מנחה בלבד".

64. יודגש כי **בעניין ראש העין** עמד בית המשפט העליון על האבחנה בין קביעת מועד מדריך ובין קביעת מועד מחייב וקבע שכאשר לא נקבעה בחוק הוראה מפורשת לגבי תוצאות החריגה מן המועד, חזקה פרשנית כי מדובר בנורמה המגדירה מסגרת זמן לפעולה שהיא בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, ואיננה בעלת אופי מחייב:

" יש לבחון מה משמעותו של לוח זמנים זה מבחינת משמעותו הנורמטיבית-משפטית. האם עניין לנו במועדים מחייבים, שלהפרתם מתלווה בהכרח תוצאה משפטית, או שמא מדובר במועדים "מדריכים" בלבד, שמטרתם לתחום מסגרת של זמן ראוי, שנועדה לכוון את הרשות בפעילותה, אך שלחריגה ממנה אין תוצאה משפטית מתחייבת:"

...

האבחנה בין מועד מחייב לבין מועד מנחה לעשיית פעולה מינהלית תלויה בתכלית ההסדר (בג"צ 1636/92 **העמותה לשמירת איכות החיים והסביבה נ' ועדה מחוזית לתכנון ובנייה, פד"י מז" (5) 573 (1993)**; בג"צ 44/68 מועצה מקומית ראש העין נ' שר הפנים, פד"י כב" (2) 150 (1968)). כאשר לא נקבעה בחוק הוראה מפורשת לגבי תוצאות החריגה מן המועד, ולא נקבע בה כי לסטייה מן המועד תהיה השפעה כל שהיא על תקפותה המשפטית של הפעולה, חזקה פרשנית היא כי מדובר בנורמה המגדירה מסגרת זמן לפעולה שהיא בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, ואיננה בעלת אופי מחייב. עם זאת, גם כאשר מדובר במועד שהוא בעל אופי מנחה בלבד, עשויה להיות לחריגה ממנו משמעות במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירותה ותקינותה של הפעולה המינהלית, בין היתר, מבחינת העיתוי שבביצועה.

(פיסקה 32 בעניין ראש העין, ההדגשות אינן במקור)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

65. בערר 1007-20 **אבנר נוקראי יעוץ חשבונאי בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 28.4.2021), נקבע שלצד הגדרת המועדים שהוגדרו בחוק לא נקבעה סנקציה, וזאת בשונה מחוקי מס אחרים בהם נקבע באופן מפורש כי אי מתן החלטה במועד יראו את ההשגה כאילו התקבלה (ראו סעיף 152(ג) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], סעיף 87 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) תשנ"ג – 1963 וסעיף 26(ב) לחוק מס רכוש וקרן פיצויים). הלכה היא כי "כשרצה המחוקק לקבוע שעצם חלוף מועד שנקצב למתן החלטה ללא מתן החלטה בתכנית כמוהו כאישור, הוא ידע לציין זאת במפורש" (בג"ץ 4816/91 **בניני גיל בע"מ נ' הועדה לבנייה למגורים**, פד"י מו(1), 441, 444 (1992)). העובדה שהחוק קבע מנגנון למתן מקדמות תוך פרק זמן קצר, מאזנת את הצורך בקבלת השגות באופן אוטומטי בכל מקרה בו הרשות חרגה מהמועד הקבוע בחוק. יודגש שאין במתן המקדמות בכדי לקבוע באופן גורף שאיחור במתן ההחלטה אינו מביא לקבלת ההשגה והדבר תלוי במספר גורמים וביניהם, משך האיחור במתן ההחלטה בהשגה, גובה המענק, הפגיעה שנגרמה לעוסק בעקבות העיכוב בקבלת המענק, התנהלות העורר וזכאותו למענק.

66. ועדות הערר אימצו את הגישה הפרשנית המוצעת **בעניין ראש העין** וקבעו כי משלא נקבעה סנקציה בשל אי עמידה במועד שנקבע בחוק למתן החלטה בהשגה, הרי שמדובר בהוראה בעלת אופי מדריך בלבד ואין באיחור במתן ההחלטה בהשגה להביא לקבלתה (ראו ערר 1140-21 **הקבלן 45 בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 21.06.2021); ערר 1023-21 **כ.מ. סלאמה יזמות עסקית בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 04.05.2021) 1 ערר 1589-21 **פליסיידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 04.11.2021); ערר 1060-21 **ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 28.04.2021); ערר 1538-21 **מחסיני קוסמטיקה בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 27.10.2021); ערר 1413-21 **אכרם מחאג'נה משרד עורכי דין נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 27.10.2021) וערר 1632-21 **לביא (ב.י.) חברה להנדסה ובנין בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 08.11.2021).

67. יודגש כי **בעניין ב.ג. בטחון** המחלוקת בין הצדדים הייתה לגבי גובה המענק לו זכאית העוררת וזאת להבדיל מהמקרה שבפנינו, בו קיימת מחלוקת האם בכלל העוררת זכאית למענק. **בעניין ב.ג. ביטחון** בית המשפט ביקר את התנהלות המשיבה:

"אשר גם לגבי סכומי מענק שאינם שנויים במחלוקת, ביחס לתקופות זכאות מאוחרות יותר, הוסיפה לגרור רגליים ונמנעה מלשלם למערערת את סכום המענקים אשר אינם שנויים במחלוקת, עד להתערבותו של בית משפט זה בעניין."
(פיסקה 100 לפסק הדין)

68. **בעניין ב.ג. ביטחון** קבע בית המשפט כי היה מקום לקבל את הערר לאור טעות מצד ועדת הערר שסברה כי מדובר בעסק עונתי. אנו בדעה כי במקרים בהם המשיבה בוחרת לסטות מהנוסחה, לערוך חישובים חלופיים תוך נטרול עסקאות, לערוך ממוצעים ולקבוע מחזורי בסיס ועסקאות חלופיים וזאת תוך חריגה מהמועד שנקבע בחוק למתן החלטה בהשגה, יש לתת משקל משמעותי לחריגה מהמועד הקבוע בחוק בהתאם לעקרונות שנקבעו **בעניין**



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ראש העין ובעניין ב.ג. ביטחון. כאשר מדובר בעסק הזכאי למענק וקיימת מחלוקת לגבי גובה המענק, אין זה ראוי שהמשיבה תעכב קבלת המענקים החיוניים לשרידותם של אותם עסקים בשעת משבר כלכלי, רק בשל רצונה לבצע בדיקות נוספות וזאת תוך חריגה מהמועד הקבוע בחוק.

69. מאידך, אנו סבורים כי יש להבחין בין מקרים אלה לבין מקרים בהם העוסק מלכתחילה לא זכאי למענק. קבלת ההשגות באופן גורף, רק לאור אי עמידת הרשות במועד הקבוע בחוק, פוגעת בקופה הציבורית, ועלולה להביא למצב שישולמו כספים למי שאינו זכאי להם וזאת בניגוד לאינטרס הציבורי ולתכלית החקיקה.

70. ברע"א 5902/12 מנהל קרן פיצויים ופעולות איבה נ' קיבוץ נירים ואח' (פורסם בנבו, 23.01.2014) קבע בית המשפט העליון שיטנה חשיבות רבה לשמור על הקופה הציבורית, כך שלא ישולמו מענקים למי שאינו זכאי להם:

"באופן כללי, ניתן לומר כי השיקול התקציבי עומד תמיד ברקע מלאכת הפרשנות של חוקים בעלי תכלית סוציאלית שמטילים על הקופה הציבורית את הנטל לפצות בגין נזקים יוצאי דופן כאלה ואחרים. אין ספק שהשמירה על כספי הקופה הציבורית, במובן זה שכספים לא ישולמו למי שאינו זכאי להם על פי החוק הרלוונטי, הינה מטרה חשובה ביותר. עם זאת, אין להפוך את השיקול התקציבי לחזות הכל ולשיקול מכריע בכל פעם שנטענת טענה פרשנית שעשויה להרחיב את מעגל הזכאים לפיצוי על פי החוק" (פיסקה 33 לפסק הדין, ההדגשות אינן במקור)

71. המשמעות שיש לתת לאיחור במתן ההחלטה בהשגה במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירותה ותקינותה של התנהלות המשיבה, אינה יכולה להיבחן במנותק משאלת הנזק או העוול שנגרם לעוסק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה. במצב בו העיכוב במתן ההחלטה בהשגה גרם לפגיעה כלכלית בעוסק עקב אי קבלת מענקים/מקדמות להם היה זכאי, הדבר יהווה משקל משמעותי בהחלטה האם לקבל את הערר רק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה. במצב בו העורר אינו זכאי למענק, האיחור במתן החלטה בהשגה אינו גורם לפגיעה כלכלית בעוסק.

72. במקרה שבפנינו לא רק שהעוררת לא ניזוקה בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה אלא ההפך מכך. על אף החלטות המשיבה בבקשות למענקים, העוררת המשיכה להחזיק במקדמות בסך של 99,895 ₪ וזאת כשהיא אינה זכאית למענקים כלל. חרף החלטות המשיבה המורות לעוררת להשיב את המקדמות ששולמו לה, העוררת לא מילאה אחר החלטות אלה.

73. לאור הנימוקים שפורטו לעיל, העוררת כלל אינה זכאית למענק. אילו נגרם לעוררת נזק בשל העיכוב במתן ההחלטה בהשגה, הרי שהיה מקום לשקול התערבות בהחלטת המשיבה ולו מהטעם של החריגה הממושכת במתן ההחלטות בהשגה. במקרה זה, העוררת לא הייתה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זכאית למענקים והגישה את ההשגות בידיעה שטענותיה עומדות בסתירה להוראות החוק. חרף האיחור במתן החלטות בהשגות, אנו קובעים כי אין מדובר בהפרה בעלת חומרה המצדיקה סעד דרסטי של קבלת העררים, וניתן לנקוט בצעדים פחות דרסטיים כמו קביעת הוצאות או שלילת הוצאות (ראו ע"ש (חיפה) 5071/98 **איתן שריאל נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה חיפה** (פורסם בנבו, 28.10.1998). בנסיבות העניין, העובדה שהרשות חרגה מהמועד הקבוע בחוק תובא בחשבון במסגרת קביעת ההוצאות שיוטלו על העוררת.

74. ראוי לציין את התנהלות העוררת לאורך ניהול העררים. העוררת נמנעה מלצרף מסמכים מהותיים לבירור העררים. לא אחת הערנו לעוררת לגבי מסמכים וטיועונים שעליה להגיש לוועדה על מנת לתמוך בטענותיה. העוררת מילאה אחר החלטות אלה באופן חלקי ביותר. לאורך ההליך העוררת לא קיימה החלטות הוועדה ולא הגישה את תגובותיה במועד, באופן שגרר מתן החלטות חוזרות ועיכוב בבירור העררים.

סוף דבר

75. החלטנו אפוא לדחות את העררים. אנו קובעים כי העוררת אינה זכאית למענקים לתקופות הזכאות נשוא עררים אלו. בהתאם להחלטות המשיבה, העוררת תשיב את המקדמות ששולמו לה עבור תקופות זכאות מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020 ו-יולי אוגוסט 2020 בסך של 99,895 ₪ בתוך 30 ימים מהיום, כשהם נושאים הפרשי ריבית והצמדה כחוק, ממועד קבלת המקדמות ועד לתשלום בפועל.

76. לאור התוצאה אליה הגענו ולנוכח התנהלות העוררת כמתואר לעיל, העוררת תישא בהוצאות המשיבה ובשכר טרחת עו"ד בגין שני תיקי הערר בסך כולל של 5,000 ₪, אשר ישולם לידי המשיבה בתוך 30 ימים מהיום ויתווסף לתשלום המקדמות שפורטו בסעיף 75 לעיל, שאם לא כן סכום זה יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל. יובהר כי אלמלא האיחור במתן ההחלטה בהשגה, היה מקום להטיל על העוררת הוצאות גבוהות יותר באופן משמעותי מאלו שקבענו.

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

ניתנה היום, י' אדר ב' תשפ"ב, 13/3/2022, בהעדר הצדדים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

חאג' יחיא ראאד, רו"ח
חבר הוועדה

ד"ר ערן בר, עו"ד
יו"ר הוועדה