



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1849-21

ערר 1912-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

העוררת: פיליפ כלכלה שיתופית בע"מ, ח.פ. 515457448
באמצעות ניר שורק פלוצר

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

1. העוררת היא חברה העוסקת בהשמה ובגיוס כוח אדם באמצעות מוצר טכנולוגי ייעודי שפיתחה.
2. העוררת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות בגין תקופות הזכאות מאי-יוני 2020 ונובמבר-דצמבר 2020. בקשות העוררת נדחו על ידי המשיבה, מן הטעם שלא חלה ירידה במחזורי ההכנסות של העוררת, בהשוואה בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות, כנדרש לפי החוק. ההשגות שהגישה העוררת אמנם לא הוצגו לוועדה אך יש להן חשיבות לענייננו – מכתבי הטענות עולה כי ההשגה נסובה על חשבוניות בסך של 75,500 ₪, שהופקו ביום 10.5.2020, ואשר לטענת העוררת שייכות למעשה לחודשים נובמבר-דצמבר 2019. שינוי זה עשוי להוביל לזכאות של העוררת למענק – הן בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 (נוכח ההפחתה בתקופת הזכאות) והן בתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020 (נוכח ההוספה בתקופת הבסיס).
3. השגת העוררת לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 נדחתה על ידי המשיבה בזו הלשון: "מבירור אשר נערך מול הלקוח העיקרי שלך חברת "ל.מ. עולם של כוח אדם" נמסר כי העבודה מול החברה הופסקה ולא בגלל הקורונה. ולכן הירידה בהכנסות איננה נובעת מהקורונה. לא מן המיותר שלא ברורה הסיבה לכך שהחשבוניות נשוא ההשגה הופקו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

באיחור, כך שייטכן גם חשבוניות (צ"ל חשבוניות) לתקופת המענק הופקו באיחור ו/או יופקו באיחור. היה על מגישת ההשגה להגיש דוחות מתקנים למע"מ".

4. השגת העוררת לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020 נדחתה, משום מה, בנוסח שונה (הגם שניתנה באותו יום): "מבירור אשר נערך מול הלקוח העיקרי שלך חברת ל.מ. עולם של כוח אדם" נמסר כי בחודש 2/2020 הופסקה העבודה עם חברת פיליפ כלכלה שיתופית, בנוסף מסרה כי מחודש 9/2019 לא העביר להם חשבוניות עסקה עבור התשלומים שקיבל. הירידה בהכנסות נובעת מאירוע אשר אינו קשור בקורונה".

5. על שתי החלטות אלו מוסב הערר שבפנינו.

טענות הצדדים

6. בכתב הערר, טענה העוררת כי בשתי החשבוניות שעליהן נסובה ההשגה, הוזנו בשוגג בתאריך מאוחר יותר, ולכן נוצר כביכול מצג כאילו החברה אינה זכאית למענק.

7. בנוגע להפסקת הפעילות עם החברה ל.מ. עולם של כוח אדם (להלן – חברת ל.מ.), טענה כי החלטת המשיבה לוקה באי הבנת המאטריה העסקית, וכי הסיבה האמיתית לירידה בהכנסות העוררת היא הירידה בביקוש לכוח אדם בחודשים הראשונים של המגפה ובתקופות הסגר. החברה הדגישה כי היא פועלת במודל של השמה, ומשמעות הדברים היא כי הכנסותיה מתקבלות רק לאחר תקופת שימור של חודש עד 3 חודשים, כך שגם ניסיונות ההשמה שכבר צלחו בין הסגרים לא החזיקו לאורך זמן. העוררת הביעה תמיכה אודות ההחלטה שנסובה על הפסקת הקשר עם חברת ל.מ., ועל התעלמות ממצבן הכלכלי של חברות כוח אדם במשק בכללותו. כמו כן הדגישה העוררת את המאמצים הרבים שנקטה בניסיונות שיווק ומכירה, והצביעה על ההתאוששות שחלה בתום הסגרים במהלך שנת 2021 כאינדיקציה נוספת לקשר הסיבתי.

8. בכתב התשובה הדגישה המשיבה את הסכסוך שהתקיים בין העוררת ובין חברת ל.מ. ב"כ המשיבה הצביע על כך שהעוררת תבעה את חברת ל.מ. בבית המשפט הכלכלי וביקשה לקבל סעד כספי של כמיליון ש"ח, בטענה שחברת ל.מ. קיפחה אותה כבעלת מניות בחברה. המשיבה הדגישה כי העוררת מאשימה את חברת ל.מ. בירידת המחזורים, ותביעה זו מעוררת כשלעצמה ספק לגבי הקשר הסיבתי. המשיבה העלתה חשש כי חברת ל.מ. היא בעלת עניין בעוררת, ולכן יש לנטרל את ההכנסות שהתקבלו ממנה בחישוב ירידת המחזורים. המשיבה אף טענה כי היה מקום לצפות לגילוי מלא מצד העוררת (אף שהתביעה הוזכרה על ידי העוררת בכתב הערר). עוד ציינה המשיבה לעניין הקשר הסיבתי כי לא הוצגו ראיות שהמוצר הטכנולוגי של העוררת חדר לשוק ללא מעורבות של חברת ל.מ., וכן צוין כי בניגוד לטענת העוררת – לא חלה התאוששות בעסקיה בשנת 2021.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

9. לצד זאת, טענה המשיבה כי המחזור הקובע הוא זה שדווח למע"מ, וקבעה כי יש לדחות את הערר גם מן הטעם הזה. המשיבה הדגישה כי אילו העוררת סברה שהדיווחים אינם מדויקים היה עליה להגיש דוח מתקן בטרם הגשת הבקשות למענק, ומשלא הוגש דו"ח מתקן – לא קיימת ירידת מחזורים.

10. לקראת הדיון בערר, ניתנה לעוררת הזדמנות להגיב לכתב התשובה. העוררת שבה על הטענה כי המשיבה אינה מבינה את שוק התעסוקה ואת הפגיעה שחוו עסקים מסוגה בתקופת הקורונה, וצירפה להוכחת טענותיה תכתובות בינה ובין לקוחות פוטנציאליים – תכתובות דואר אלקטרוני בהם מציינים מעסיקים שונים כי הם "עצרו את הגיוסים" בתקופות השפל, ומנגד ציינו לאחר שנפתח המשק כי הם "מוצפים בפניות". העוררת הבהירה שחברת ל.מ אינה בעלת עניין בה (וצירפה נסחי חברה להוכחת טענותיה), והדגישה כי ההליך נוהל לעניין חברה משותפת שהיא וחברת ל.מ הקימו (שחברת ל.מ לא העבירה אליה פעילות בניגוד להסכמות ביניהן). לעניין טענת התיקון בדיווחי המע"מ, נטען כי המשיבה זנחה את התנגדותה לכך בשלב ההשגה ושינתה את נימוקי הדחיה – מה שמעיד על כך שגם המשיבה קיבלה את הטענות בשלב קודם.

11. בדיון שהתקיים באמצעים טכנולוגיים, נסוב עיקר הדיון בין הצדדים על הפסקת ההתקשרות עם חברת ל.מ ועל משמעותה לעניין הקשר הסיבתי (על כך נעמוד להלן). לצד זאת, ב"כ המשיבה עמד על כך שאין במחזורי ההכנסות של העוררת ירידת מחזורים, ושלא הוגש מעולם דו"ח מתקן התומך בטענותיה של העוררת בעניין זה. הוועדה הבהירה לעוררת, שלא הייתה מיוצגת על ידי רואה חשבון או עורך דין, אודות האפשרות לערוך דו"ח מתקן, והבהירה כי תתחשב בדו"ח מתקן אשר יוגש בדיעבד לאחר תום הדיון. העוררת התבקשה לעדכן בתוך 21 יום על הגשת דו"ח מתקן, וכן התבקשה למסור מסמכים נוספים לצורך הוכחת הקשר הסיבתי.

12. בחלוף המועד שנקבע, מסרה העוררת כי לא ניתן לתקן את דוחות המע"מ, כיוון שהחשבונית אכן הופקה בחודש יוני 2020, ולא בחודשים שבהם לפי הטענה בוצעו העיסקאות בפועל, הגם שמועד הפקת החשבונית נעשה בטעות. לצד זאת, צוין כי בדו"ח השנתי שנערך לשנת 2019 ניתן ביטוי להכנסה השייכת לשנת 2019, ונרשמו הכנסות לקבל בסך של כ-76,000 ש"ח. כמו כן צורפו להודעה מסמכים שהתבקשו לצורך הוכחת הקשר הסיבתי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דיון והכרעה

13. לאחר ששמענו את טענות הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי **דין הערר להידחות**, וזאת מן הטעם הפשוט שלא חלה ירידה במחזור ההכנסות של העוררת, בהשוואה בין תקופות הבסיס לתקופות הזכאות.

14. נקודת המוצא לדיון היא כי החוק נועד לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. סיוע זה הוא חלק משורת מהלכים שנועדו לשמר ככל הניתן על שרידותו של המגזר העסקי, תחת המגבלות שנקבעו, ובתוך כך לצמצם ככל הניתן את הפגיעה בצמיחה ובמשק בכללותו. עם זאת, בחוק נקבעה נוסחה ברורה לעניין חישוב הפגיעה בעסקים בשל התפשטות נגיף הקורונה. לצורך קבלת המענק, על העוסק להוכיח ירידה במחזור עסקאותיו בתקופה לגביה מבוקש המענק, בהשוואה לתקופה המקבילה בשנת 2019.

15. על פי סעיף 7 לחוק, מחזור העסקאות בתקופות השונות הוא "כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין" (ראו הגדרת "מחזור עסקאות בשנת 2019" והגדרת "מחזור עסקאות בשנת 2020"). אין חולק כי דיווחי המע"מ של העוררת אינם מעידים על ירידת מחזורים, ואולם העוררת ביקשה להתחשב בהכנסות ספציפיות שדווחו בחודש יוני 2020, וביקשה לשייך אותם למועד מוקדם יותר – שינוי זה, לו היה מדווח למע"מ בדוח מתקן, יכול שתהיה לו השפעה של ממש על גובה ההכנסות בתקופות הרלוונטיות, ומביא לכך שתתקיים ירידת מחזורים בשתי תקופות הזכאות הנדונות.

16. כפי שנקבע בעבר בפסיקת ועדות הערר, השאלה האם מתקיימת ירידת מחזורים, נבחנת על פי ההכנסות כפי שדווחו למע"מ בלבד. לא ניתן לצפות מהמשיבה שתתייחס לנתונים פרטניים של עסקאות ספציפיות ולטענות לגבי המועד שבו הן בוצעו, שכן בחינה כזו מחטיאה את תכלית החקיקה ליצירת מנגנון מהיר, פשוט ויעיל למתן מענקים לעסקים. (ראו למשל ערר 1101-21 **רנפון תקשורת בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 8.2.2021); ערר 1018-21 **חידוש סוכנויות לביטוח בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 25.4.2021); ערר 1160-21 מ. **אלבוסתאני בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 27.6.2021); ערר 1407-21 **מדיה פלוס נ' רשות המסים** (ניתן ביום 30.9.2021)).

17. ראוי לציין כי במקרים שבהם התברר כי חלה טעות בדיווחי המע"מ, ניתן לערוך תיקון בדיעבד, במסגרת דו"ח מתקן. העוררת לא הייתה מיוצגת, והגם שהדברים הוזכרו בהחלטה בהשגה, אפשרות זו הובהרה לה גם בדיון. נציג העוררת אף ציין בסוף הדיון **"אני ארוץ לעשות זאת עכשיו"** (עמ' 11 לפרוטוקול הדיון).

18. נעיר כי הוועדה הלכה לקראת העוררת כברת דרך, בכך שאיפשרה לה להגיש דו"ח מתקן לאחר תום הדיון, למרות התנגדות נחרצת מצד המשיבה. ככלל, האפשרות להתבסס על דוחות מתקנים אינה מובנת מאליה; לטעמנו, במקרה של דו"ח מתקן שהוגש לאחר שנודעה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ההחלטה על מתן מענקים, יש מקום לבחון בזהירות ולוודא שהשינוי בדיווח אכן נערך כדין (למקרה שבו נדחה ערר בשל ספקות שהתעוררו אגב הגשת דוח מתקן, ראו ערר 1074-21 **ביבלתורס נ' רשות המסים** (ניתן ביום 5.7.2021)). גם במקרה שבו יש מקום לתיקון הדוחות, הציפיה היא שהעוסק יערוך את התיקון בהזדמנות הראשונה שבה הדבר אפשרי. מתן הזדמנות לתיקון דוחות המע"מ, בפרט בשלב כה מאוחר, הוא למעשה הזדמנות פז לעוררת להוכיח בדיעבד את ירידת המחזורים שלה.

19. בתום הדיון הקצתה הוועדה לעוררת זמן רב לטיפול בתיקון דיווחי המע"מ – 21 יום ממועד מתן ההחלטה. בתום תקופה זו, מסרה העוררת הודעה בשם רואה החשבון שלה, בה הובהר כי לא ניתן לתקן את דיווחי המע"מ, שכן מועד הוצאת החשבוניות הוא אכן חודש יוני 2020, וזהו החודש הקובע לדיווח – למרות שהעבודה בוצעה במועד מוקדם יותר. הודעת העוררת מדברת בעד עצמה, ואין צורך להוסיף עליה. כפי שציין גם רואה החשבון מטעם החברה, דיווחי המע"מ של העוררת עומדים בעינם, והם הנתונים היחידים שעליהם ניתן להסתמך לצורך חישוב ירידת המחזורים.

20. העוררת טענה כי מועד הביצוע של העסקאות בא לידי ביטוי בדוח השנתי לשנת 2019 שהוגש למס הכנסה, בו נרשמו ההכנסות האמורות כ"הכנסות לקבל", אלא שטענה זו אינה מסייעת לה – ירידת המחזורים נבחנת על פי דיווחי המע"מ בלבד. כמו כן, הוסיפה העוררת וטענה כי החשבוניות לא הופקו במועד רק בשל טעות וחוסר תשומת לב; אין צורך לומר כי האחריות על ניהול החשבוניות של העוררת מוטלת בראש ובראשונה עליה. מכל מקום, ירידת המחזורים מחושבת לפי דיווחי המע"מ בלבד, המבוססים על החשבוניות כפי שדווחו בפועל בדוחות המע"מ התקופתיים.

21. עם כל הצער שבדבר מנקודת מבטה של העוררת – התוצאה המתבקשת היא פשוטה. לא ניתן לדון בזכאותה למענק בתקופות הזכאות הנדונות, מן הטעם שבדיווחי המע"מ לא חלה ירידה במחזורי ההכנסות שלה.

22. לא נעלמה מעינינו ההערה בדבר מחלתו של רואה החשבון במועד הרלוונטי להגשת התגובה לאחר הדיון. לעוררת ניתנה שהות מספקות להיערך להגשת הדו"ח המתקן, ומכל מקום תשובתו של רואה החשבון היא ברורה. גם העוררת לא טענה שנבצר מרואה החשבון להגיש את הדו"ח המתקן במועד, אלא שהדבר בלתי אפשרי בשל מועד הוצאת החשבוניות.

23. משלא הוצגה ירידת מחזורים, לא ראינו צורך להידרש בהרחבה לסוגיית הקשר הסיבתי – הגם שסוגיה זו הייתה עיקר הדיון שהתנהל בין הצדדים. בדיון הובהר שחברת ל.מ. שימשה כמתווך בינה ובין הלקוחות בתחום ההשמה (כלומר, חברות שמגייסות כוח אדם), וכיוון שהקשר עם חברה זו הופסק זמן קצר לפני משבר הקורונה – דנו בשאלה האם היו צפויות לעוררת הכנסות בלעדית או לא. העוררת טענה כי היא לא הייתה תלויה בחברת ל.מ. בהמשך החדירה לשוק, וכי חברות שיש להן ביקוש לכוח אדם מתקשרות עם כל חברת כוח אדם



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שיכולה לסייע והמשיכו לעבוד גם מולה; העוררת טענה כי הלקוחות לפני ואחרי פרישת ל.מ הם אותם לקוחות או לקוחות דומים אחרים, ורק משבר הקורונה הוא זה שפגע בה. מבלי לקבוע מסמרות בדבר, נציין כי מצאנו היגיון מסוים בטענות העוררת, אם כי לפי טענתה ניתן היה לצפות שתהיה עקביות בזהות הלקוחות; מטעם זה התבקשה העוררת לפרט אודות לקוחותיה בתקופות השונות. בשלב זה, כיוון שממילא לא מצאנו כי מתקיימת ירידת מחזורים, אין לשאלת הקשר הסיבתי השפעה על תוצאת הערר, ולכן לא ראינו צורך להכריע בה.

24. לא למותר להעיר כי העררים שבנדון נסובים על שתי תקופות זכאות בלבד. לפי הפירוט שנמסר לוועדה, ישנן תקופות זכאות נוספות שבהן הוגשה השגה וטרם הוכרעה, ובהם על פניו קיימת ירידת מחזורים ולא מתעוררת בעיה דומה. נעיר כי הוועדה הציעה למשיבה לייעל את הדיון בעניינה של העוררת ולהחיש את הטיפול בהשגות הפתוחות (גם אם טרם חלף המועד לטיפול בהם), ואולם המשיבה נמנעה מכך מטעמיה. ניתן לצפות שהמשיבה תעשה בשלב זה את הנדרש לצורך ייעול הטיפול בעניינה של העוררת, ותביא בחשבון את המידע שהתברר בערר במסגרת החלטותיה לתקופות הנוספות. מכל מקום, במידת הצורך ניתן יהיה לשוב ולהביא את העניין בפני ועדת הערר.

25. החלטנו אפוא לדחות את העררים שבנדון, בשל היעדר ירידת מחזורים. בשים לב לאופי ההליך ולהשתלשלות העניינים בערר – איננו עושים צו להוצאות.

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

ניתנה היום, ט"ז אדר א' תשפ"ב, 17/02/2022, בהעדר הצדדים.

1912-21, 1849-21

צבי פרלמוטר, רו"ח

נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד

יו"ר הועדה