



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 2009-22  
ערר 2103-22  
ערר 2014-22

לפני כבוד חברי הוועדה:  
תמר שטיינר, עו"ד - יו"ר  
אילן עזרא, רו"ח - חבר

העוררת: **המספק אחזקה בע"מ מס' 512631813**  
ע"י ב"כ מר/גברת עאמר דיב

#### 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](mailto:corona.ararim@taxes.gov.il)

#### החלטה

#### בקשות העוררת למענקים

1. העוררת הגישה בקשה למענקי השתתפות בהוצאות קבועות בגין שלוש תקופות הזכאות: מרץ-אפריל, מאי-יוני, ונובמבר-דצמבר לשנת 2020 (להלן: "המענקים" ו-"תקופות הזכאות"), בהתאם להוראות חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק" או "חוק הסיוע").
2. בקשת העוררת למענק בעבור תקופת הזכאות מאי – יוני 2020 אושרה ביום 4.11.2020. אולם, במהלך בדיקת המשיבה את ההשגות ביתר תקופות הזכאות אשר בפנינו, תיקנה המשיבה את החלטתה בנוגע לתקופת הזכאות הנ"ל, ודחתה את זכאות העוררת למענק בהחלטה אשר ניתנה ע"י המשיבה ביום 8.5.2022.
3. בקשות העוררת למענקים נדחו כולן בתמצית בשל היעדר קשר סיבתי בין פרוץ משבר הקורונה לבין ירידת המחזורים הנחזית אצל העוררת. על החלטות המשיבה הגישה העוררת השגות אשר נדחו אף הן, והיא נדרשה להחזיר את המקדמות אשר שולמו לה ביתר. מכאן העררים שבפנינו.
4. הוועדה בהרכבה הקודם בראשות כב' הדיינת שירה שגיא, קיימה דיון באמצעים דיגיטאליים בהשתתפות הצדדים ביום 18.8.2022 (להלן: "הדיון"). במהלך הדיון פרשו הצדדים את טענותיהם בפני וועדת הערר. בתום הדיון הוחלט על הידברות בין הצדדים באשר להסכם פשרה אפשרי. כמו כן, הוועדה החליטה כי במידה והצדדים לא יגיעו להסכמות תגיש המשיבה את



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

החלטתה המתוקנת בגין תקופת הזכאות מאי –יוני 2020, ובכלל זה את הנימוקים ותהליך קבלת ההחלטה המתוקנת על ידה. לכך, ניתנה לעוררת זכות תגובה והתייחסות באשר לתיקון ההחלטה של המשיבה.

5. ביום 8.9.2022 הודיעה המשיבה כי לא עלה בידי הצדדים להגיע להבנות וכן הגישה את הנדרש ע"פ החלטת הוועדה כאמור לעיל מיום 18.8.2022. בתגובה להודעת המשיבה מיום 8.9.2022 הגישה העוררת את תגובתה ביום 3.10.2022.

6. ביום 17.11.2022 התחלף מותב התיקי הערר שבכותרת עקב יציאתה של כב' יו"ר הוועדה שירה שגיא לחל"ד. בתגובה לכך, הודיעו הצדדים לוועדה בהודעות מימים 4-5.1.2023 כי אינם רואים צורך לקיים דיון נוסף בפני ההרכב החדש.

7. ביום 4.5.2023 הוחלף מותב הוועדה בשנית, ומשעה שהצדדים הודיעו בשנית כי אין צורך לקיים דיון נוסף בפני ההרכב החדש, וכי די בחומר הראיות המצוי בתיקי הערר ובפרוטוקול הדיון, התיקים שבכותרת עברו למתן החלטה סופית ע"י הוועדה בהרכבה הנוכחי.

#### רקע עובדתי אודות העוררת

8. העוררת עוסקת במתן שירותי אחזקה בבית חולים "העמק" לקופת חולים כללית (להלן: "קופ"ח כללית") בהתאם להסכם מסגרת אשר נחתם בין העוררת לקופ"ח כללית מיום 22.11.2018 (להלן: "ההסכם").

9. ע"פ ס' 6 לנספח א' להסכם ההתחשבות בין העוררת לקופ"ח כללית נעשית על בסיס מזומן, קרי העוררת מוציאה חשבון בעבור ביצוע העבודות שביצעה וקופ"ח כללית מעבירה את התמורה בעבור ביצוע העבודות בתנאי תשלום של שוטף פלוס 90 (נספח א' לבקשת העוררת לצרוף מסמכים מיום 17.8.2022). מכאן עולה כי הלכה למעשה התשלום בעבור ביצוע העבודות מתבצע לאחר כשלושה חודשים ממועד ביצוע העבודה ע"י העוררת (ראה בהקשר זה גם הסבר ב"כ העוררת בעמ' 7-8 לפרוטוקול הדיון).

10. עם פרוץ משבר הקורונה נדרשה העוררת להקים חדרי קורונה ייעודיים לטיפול בחולים, זאת במסגרת התחייבותה בהסכם.

#### טענות העוררת

11. ראשית, העוררת טענה כי הירידה בהכנסותיה בתקופות הזכאות נוצרו בעקבות פרוץ משבר הקורונה, ומכאן כי רכיב הקש"ס מתקיים בעניינה. זאת בין היתר, משום שנדרשה להקמת חדרי קורונה משימה חדשה שלא ביצעה בעבר, עבודה אשר דרשה ממנה תשומות רבות אך לא הפיקה בצדה הכנסות גבוהות יותר; כי נאלצה לעבוד תחת מגבלות קשות על פועלה; כי חלה פגיעה בתזרים ההכנסות של העוררת בעקבות המשבר דבר שהביא לדחייה בקבלת ההכנסות



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

(פרוטוקול הדיון לעיל, בעמ' 6-7 שורות 27-36, 1-7 בהלימה); בעקבות משבר הקורונה נוצר קושי בהתחשבות שוטפת מול קופ"ח כללית, דבר אשר תרם אף הוא לדחייה בקבלת ההכנסות של העוררת; כי פוטנציאל ההכנסות של העוררת במשך השנים 2017-2017 היה במגמת עליה (פרוטוקול הדיון לעיל, עמ' 11 שורות 1-6); כי הפגיעה העיקרית בהכנסות העוררת ניכרות בהכנסות של שנת 2021 (שם, שם).

12. **שנית**, טוענת העוררת כי חלה התיישנות על החלטת המשיבה וזאת בשל האיחור הרב שחל במתן ההחלטה בהשגה בעבור תקופת הזכאות: מרץ – אפריל 2020 שם נתנה המשיבה החלטה באיחור של 252 ימים מהמועד הקבוע בחוק, ובעבור תקופת הזכאות נובמבר – דצמבר 2020 באיחור של 227 ימים מהמועד הקבוע בחוק. ומכאן כי יש לקבל את העררים אך מסיבה זו ולחייב את המשיבה בהוצאות.

13. **שלישית**, העוררת טוענת כי המשיבה לא היתה מוסמכת לתקן את החלטתה בעבור תקופת הזכאות מאי – יוני 2020, מיום 8.5.2022 לקביעת הזכאות למענק. כן טענה העוררת כי הסתמכה על הסכומים ששולמו לה בעבור תקופת הזכאות הנ"ל ולפיכך לא היתה מוסמכת המשיבה לשנות את החלטתה אך ורק בשל בדיקתה את ההשגות החדשות.

#### טענות המשיבה

14. **ראשית**, המשיבה טענה כי הירידה בהכנסות העוררת אינה נגרמה בשל משבר הקורונה ועל כן כי רכיב הקשר הסיבתי אינו מתקיים בעניינה של העוררת: כי הירידה בהכנסות העוררת הן נקודתיות ונובעות מתנדטיות אשר מאפיינת את הכנסות העוררת לאורך השנים; כי האופי התנדוטי של הכנסות העוררת מעיד על אקראיות בקבלת הכנסות וכי אין המדובר בהכרח בירידה אשר מקורה במשבר הקורונה; עליית המחזורים בהכנסות העוררת בין השנים 2019-2021 אשר הגיעה לכדי הכפלת המחזור בשנת 2021 ביחס לשנה אשתקד תומכת אף היא בניתוק הקשר הסיבתי; כי אין מתאם בין הירידה בהכנסות העוררת לתקופות בהן הוטלו מגבלות על המשק.

15. **שנית**, לעניין האיחור בשלב ההשגה טענה המשיבה כי העוררת מושתקת מלטעון נגד האיחור כיוון שלא הגישה ערר מיד עם חלוף המועד; כי המועד לקבלת החלטה נקבע ללא סנקציה בצידו בכוונת מכוון, כך שבהתאם לפסיקת בתי המשפט, מדובר במועד מנחה שאי קיומו אינו מוביל לפסילת ההחלטה; כי המחוקק נמנע במכוון מלקבוע סנקציה, בשל העומס חסר התקדים אשר הוטל ועדיין מוטל על כתפי המשיבה; כי העוררת קיבלה מקדמות ולא הצביעה על נזק שנגרם לה עקב האיחור; וכי ניתן לרפא את הפגם שבאיחור באמצעות פסיקת הוצאות או הימנעות מפסיקת הוצאות במקרה שבו הערר אינו מוצדק.

16. **שלישית**, לעניין תיקון ההחלטה בגין תקופת הזכאות מאי – יוני 2020, טוענת המשיבה כי במסגרת הבדיקה שקיימה בהשגה אשר הוגשה ע"י העוררת בעבור תקופת הזכאות נובמבר – דצמבר 2020, קיימה המשיבה בדיקות נרחבות נוספות לרבות פניה לספקים, וכן קיבלה



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מסמכים רבים נוספים כגון ההסכם עליו חתומה העוררת, ובעקבות כך הוחלט לתקן את ההחלטה בדבר זכאות העוררת למענק בתקופת הזכאות מאי – יוני 2020.

#### דיון והכרעה

17. יובא כבר עתה כי הוועדה סבורה כי דין העררים להידחות, וכי על העוררת להשיב את המקדמות בהן היא מחזיקה למשיבה. יפורטו להלן היסודות העומדים בבסיס החלטתנו.

#### בחינת רכיב הקשר הסיבתי

18. ס' 8(3) לחוק קובע תנאי סף לזכאות לקבלת המענק הוא כי:

*"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19" (ההדגשות אינן במקור ש.ת.)*

19. הנה כי כן, תנאי הכרחי לזכאות לקבלת מענק לפי החוק הוא קיומו של קשר סיבתי בין התפשטות נגיף הקורונה לבין ירידת המחזורים של מבקש המענק בתקופת הזכאות הרלוונטית, בשיעורים שונים אשר נקבעו בהוראות החוק. ודוק; במקרים בהם לא מתקיים רכיב זה הרי שמתייגת בדיקת יתר התנאים הקבועים בחוק ולו מן הטעם שהיעדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין התפרצות נגיף הקורונה נשמטת הקרקע בבסיס תכלית חקיקת החוק.

20. נטל הראייה בדבר קיומו של הקשר הסיבתי אינו מוטל בחוק על העוסק מבקש המענק, קרי העוסק אינו נדרש להוכיח באמצעים שונים כי דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת בעניינו. המחוקק היה מוכן להניח כי עצם ירידת המחזורים עצמה מעידה לכתחילה על קיומו של קשר סיבתי.

21. בהלימה לפסיקות קודמות של וועדות הערר השונות, נקבע בעמ"נ 27710-06-21 ב.ג.בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל, (פורסם בנבו, 3.1.2022) (להלן: "עניין ב.ג.בטחון"):

*"בהינתן התכלית החקיקתית של חוק הסיוע הכלכלי ובשים לב לרצון המחוקק לפשט את הליכי מתן המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של קשר סיבתי זה, ובכלל זאת אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה. על כן, ככל שרשות המסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי" (פסקה 35, ההדגשה במקור).*

22. ובהמשך לכך נקבע בבר"מ 7502/22 רשות המסים נ' פודולסקי (פורסם בנבו, 22.01.2023) (להלן: "עניין פודולסקי"), בפס' 22:



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"ככל שלטענת רשות המיסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העוסק לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 8(3) לחוק – על רשות המיסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת. כך אכן נעשה במקרה זה, אולם כפי שקבע בית המשפט לעניינים מינהליים, המשיב עמד בנטל האמור." [ראה בהקשר זה גם עמ"נ (באר שבע) 28990-09-22 י. ע. פ. - יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 26.02.2023), פס' 13] וכן (עמ"נ (נצרת) 44862-06-22 חברת א.ו שיווק תוצרת חקלאות בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 15.02.2023) פס' 46).

23. בפסיקות קודמות של ועדות הערר, ושל בתי המשפט המחוזיים ניתנו דוגמאות רבות למקרים בהם יש בעובדות המקרה כדי להעביר לכתפי העוסק את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי, כך בין היתר כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו בטרם החל משבר הקורונה (ראה למשל עמ"נ 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים, פורסם בנבו, 23.3.2023, (להלן: "עניין סלטי") פס' 42); עמ"נ 47819-03-22 אבו זהרה למסחר כללי בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 17.1.2023 (להלן: "עניין אבו זהרה"); עניין ב.ג בטחון, פסקה 53 להחלטה; וכן כאשר השוואה שנתית בין מחזור ההכנסות בשנת 2019 למחזור ההכנסות בשנת 2020 אינה מעידה על ירידת מחזוריים (ערר 2317-21 אי.וי.וי פרויקטים פיתוח ובניה בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 25.5.2022, ערר 1114-22 סלימאן נ' רשות המיסים, ניתן ביום 26.4.22).

24. במקרה דנא, מצאנו כי אכן קיימים ממצאים עובדתיים אשר די היה בהתקיימם על מנת להעביר את הנטל הראייתי לכתפי העוררת:

#### 24.1. ראשית, ניכר באופן בולט כי הכנסות העוררת הינן תנודתיות:



24.2. ניתן לראות בהתפלגות הכנסות העוררת כי בשנת 2019 ההכנסה הנמוכה ביותר התקבלה בחודש פברואר 2019 ועמדה ע"ס של 79,909 ₪ וההכנסה הגבוהה ביותר נצפתה בשנה זו



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בחודש אפריל ועמדה ע"ס של 1,268,689 ₪ (הכנסה הגבוהה פי 16 מההכנסה הנמוכה בשנה זו). בשנת 2020 ההכנסה הנמוכה ביותר התקבלה בחודש יולי 2020 בו עמדה על 0 וכן בחודש מאי 2020 עמדה ההכנסה ע"ס של 15,000 ₪. ההכנסה הגבוהה ביותר בשנת 2020 נצפתה בחודש אוגוסט 2020 ועמדה ע"ס 1,802,472 ₪. בשנת 2021 ההכנסה הנמוכה ביותר נצפתה בחודש אוגוסט 2021 ועמדה ע"ס 367,689 ₪, וההכנסה הגבוהה ביותר נצפתה בחודש ינואר 2021 ועמדה ע"ס של 1,904,077 ₪ (פי 5 מההכנסה הנמוכה ביותר באותה השנה).

24.3. מנתונים אלה ניתן ללמוד כי אין דפוס קבוע בעלייה ובירידה של מחזורי ההכנסה החודשיים של העוררת, והיא עצמה אף מעידה כי ההתחשבות עם קופ"ח כללית, הלקוח היחיד שלה היא על בסיס מזומן ובהתאם לחשבוניות אשר יוצאות ללקוח (ס' 3 לתשובת העוררת לתגובת המשיבה מיום 25.7.2022).

24.4. דפוס הכנסות מסוג זה מעלה את החשש לירידת הכנסות אקראית אשר מקורה אינו בהכרח בהתפרצות נגיף הקורונה כי אם במאפייני ההכנסות של העסק.

24.5. **שנית**, בנייתו שנתית של הכנסות העוררת ניכר כי לא נצפתה ירידה בהכנסות העוררת: בשנת 2019 הכנסות העוררת עמדו על סך של 5,902,355 ₪; בשנת 2020 הכנסות העוררת עמדו ע"ס של 5,950,609 ₪; בשנת 2021 עמדו הכנסות העוררת ע"ס 11,864,691 ₪.

24.6. הוועדה סבורה כי די היה בהיעדר הירידה השנתית במחזורי העוררת ובתנודתיות אשר נצפתה בהכנסותיה, על מנת לבחון זכאותה של העוררת למענקים מכוח החוק באופן מעמיק ע"י המשיבה, ולהעביר את נטל הראייה לכתפי העוררת.

### **האם העוררת הרימה את הנטל והוכיחה כי אכן ירידת המחזורים החלה בהכנסותיה נגרמה עקב התפשטות נגיף הקורונה?**

25. הוועדה סבורה כי התשובה לשאלה זו היא בשלילה. יובהר כבר עתה כי העוררת התקשתה להסביר מגמות בפעילותה אשר יש בהן לדעת הוועדה כדי לנתק את הקשר הסיבתי במקרה שבפנינו:

25.1. **ראשית**, כפי שהובא לעיל הלקוח היחיד של העוררת הינה קופ"ח כללית, ע"פ הסכם שנחתם בשנת 2018 והוארך ע"י הצדדים בשנים הרלוונטיות לענייננו (ראה נספח א1 להודעת העוררת מיום 17.8.2022).

25.2. עם פרוץ משבר הקורונה השינוי היחיד אשר חל בעיסוקה של העוררת הוא הקמת חדרי קורונה, אולם משימה זו מוגדרת **כחלק בלתי נפרד** מהתחייבות העוררת ע"פ ההסכם אשר נחתם לכתחילה עם קופ"ח כללית (פרוטוקול הדיון לעיל, בעמ' 5 שורות 36-27).

25.3. יתרה מזאת, ניתן לצפות בעלייה במחזורי העוררת כך שבניתוח מאקרו מצבה של העוררת היטיב רבות בעקבות קבלת המשימות הנוספות מהלקוח: העוררת קיבלה תשלום נוסף בעבור ביצוע העבודות הנ"ל עובר לביצוע העבודות ע"פ תנאי התשלום הקבועים בהסכם קרי שוטף פלוס 93 (ראה פרוטוקול הדיון לעיל, בעמ' 8 שורה 1). זאת, ניתן לראות בהכנסות



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

העוררת החל מחודש אוגוסט 2020 שהו כ- 60% מסך ההכנסות השנתיות לשנת 2020. לכך מתווספים הנתונים אודות ההכנסות הגבוהות בחודשים הראשונים של שנת 2021 אשר כאמור התקבלו בעבור ביצוע עבודות כשלושה חודשים טרם קבלת ההכנסות. כל אלו מעידים על עלייה בהכנסות העוררת ולא על פגיעה. כאשר נשאל על כך ב"כ העוררת במהלך הדיון ע"י הוועדה לא נתן כל הסבר למגמת ההכנסות דנא (ראה פרוטוקול הדיון לעיל בעמ' 7 שורות 9-25).

25.4. **שנית**, העוררת טענה כי במהלך משבר הקורונה היכולת שלה להתחשבן עם הלקוח נפגעה עובדה אשר הובילה לטענתה לפגיעה תזרימית בהכנסות. אולם, החשבוניות אשר המציאה העוררת לתיקי הערר (נספח ב1 לבקשת העוררת לצרוף מסמכים מיום 2.8.2022), וכן בחינת הדיווחים של העוררת למע"מ (ראה דיווחי המע"מ אשר צורפו כנספח א' לכתב התשובה לשנים 2019-2021) אינם תומכים בטענת העוררת, ואף משקפים הלכה למעשה כי אין שינוי שנחזה בהוצאת החשבוניות וקבלת התקבולים בגינן (ראה בהקשר זה פרוטוקול הדיון לעיל, בעמ' 8 בין השורות 23-36).

25.5. למעשה הנתון היחיד החריג הנצפה במהלך שנת 2020 הוא הכנסה בסך 0 ₪ בחודש יולי 2020, אולם כמובא לעיל, בחודש אוגוסט 2020 נצפית ההכנסה הגבוהה ביותר בשנת 2020 ומכאן כי גם בנתון זה להעיד על פגיעה כלשהיא בהכנסות של העוררת כתוצאה ממשבר הקורונה.

25.6. **שלישית**, העובדה כי הכנסות העוררת במשך השנים הינן תנודתיות מאד כפי שהובא לעיל, תומכת בעובדה כי הירידות הנקודתיות בהכנסות העוררת הינן אקראיות, ועל כן לא ניתן להסיק מהן על קיומה של פגיעה בהכנסות כתוצאה ממשבר הקורונה. מסקנה זו מתחזקת נוכח היעדר הלימה בין תקופות בהן הוטלו מגבלות על המשק לבין הירידה הנקודתית בהכנסות העוררת בתקופות הזכאות.

25.7. **רביעית**, העוררת לא הביאה כל ראיה המעידה באופן פוזיטיבי על קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסותיה לבין פרוץ משבר הקורונה. העוררת הסתפקה בהקשר זה על ירידת ההכנסות הנקודתית בתקופות הזכאות ותו לאו.

26. מטעמים אלה, הגענו לכדי מסקנה כי העוררת לא הרימה את הנטל להוכיח כי אכן הירידה הנקודתית בהכנסותיה בתקופות הזכאות נבעה כתוצאה ממשבר הקורונה. משכך, מצאנו כי העוררת אינה זכאית למענקים מכוח החוק.

### תיקון החלטת המשיבה בתקופת הזכאות מאי – יוני 2020

27. האם החלטת המשיבה לתקן את החלטתה בדבר זכאות העוררת למענק מיום 8.5.2022 עומדת במבחן הסבירות? לשאלה זו נפנה כעת.

28. למשיבה הוקנתה סמכות לתקן החלטתה בסעיף 12(ב) לחוק המורה על האפשרות לתקן החלטות בעניין זכאות למענק:





## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

”(ב) המנהל רשאי, ביוזמתו או לפי דרישת העוסק, לתקן את קביעתו כאמור בסעיף קטן (א), אם התגלו עובדות חדשות או אם מצא כי נפלה טעות בקביעה זו.” (ההדגשות הוספו ש.ת.)

29. בהחלטות קודמות של וועדות הערר דנו בתנאים ובמגבלות החלות על הפעלת סמכות תיקון הטעות ע”י המשיבה הן מכוח דיני המשפט המינהלי והן באמצעות פרשנות אשר ניתנה בהלכה ברבות השנים בנושא זה (לדיון מעמיק בנושא ראה ערר 1626-22 יורם ברק – שמאות מקרקעין בע”מ נ’ רשות המסים, ניתן ביום 18.7.2022 (פורסם בנבו) (להלן: ”עניין ברק”).) בסופא לסעיף 12(ב) נקבע כי על מנת להפעיל את סמכותה לתיקון הטעות נדרשת עילה של גילוי עובדות חדשות, אשר לא עמדו בפניה במהלך קבלת ההחלטה הראשונית בדבר הזכאות למענק.
30. כמו כן, נקבע בעניין ברק כי בהפעלת סמכות תיקון ההחלטה יש לתת את הדעת בין היתר לתכלית המענק; חלוף הזמן ממועד מתן ההחלטה המקורית; האחריות לתקלה ככל שקרתה ועוד (עניין ברק לעיל, בפס’ 42).
31. במקרה דנא, המשיבה תיקנה את החלטתה המקורית מיום 13.8.2020 ביום 8.5.2022. זאת, לאחר שהוגשה השגה לתקופת הזכאות נובמבר – דצמבר 2020 אשר במהלך בדיקתה ע”י המשיבה עלו פרטים נוספים וכן התקבלו מסמכים נוספים כגון ההסכם עם הלקוח הבלעדי של העוררת, ומסמכי המכרז בו זכתה העוררת (ס’ 2 להודעת המשיבה מיום 8.9.2022).
32. ההסכם הינו עובדה חדשה שכן יש בו לפרט את צורת ההתחשבות מול הלקוח, תקופת ההתקשרות, תלות ההתקשרות בתקופת משבר הקורונה, היקף ההתקשרות ועוד עובדות המשליכות באופן ישיר על ניתוח מחזורי ההכנסות של העוררת וכן מקור הירידה והעליה במחזורי ההכנסות החודשיים.
33. כמו כן, העוררת מיצתה את זכות הטיעון מול המשיבה בעת שהגישה השגה על ההחלטה המתקנת, ולאחר שסורבה בהליך ההשגה הגישה בין היתר את הערר דנא.
34. הוועדה סבורה כי תיקון הטעות שנעשתה ע”י המשיבה במקרה דנא מצויה במתחם הסבירות, על אף חלוף הזמן ממועד מתן ההחלטה המקורית ע”י המשיבה. זאת, בשל הממצאים העובדתיים המשמעותיים אשר הובאו בפניה בשלב מאוחר יותר, ואגב בדיקה שנעשתה בתיקים אחרים.
35. הוועדה סבורה כי במקרים בהם מובאות עובדות חדשות אשר יש בהן לערער באופן משמעותי את רכיב הקשר הסיבתי בקביעת הזכאות למענקים, באופן השומט את הקרקע מתחת לקביעת הזכאות של העוסק למענקים, רשאית המשיבה להפעיל את סמכותה ולתקן את החלטתה כל זאת בהלימה לתכלית החקיקה ובמטרה להעניק לעוסקים מענקי אמת (להרחבה ראה ערר 1496-22 מוגוגו בע”מ נ’ רשות המסים, ניתן ביום 7.2.2023 (פורסם בנבו) בפסקאות 56, 67; וכן בעמ”נ (נצרת) 44862-06-22 חברת א.ו. שיווק תוצרת חקלאות בע”מ נ’ רשות המסים, (פורסם בנבו 15.2.2023) בפס’ 42).

השלכות איחור במתן החלטה בדבר זכאות עוסק למענק





## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

36. בחוק התוכנית לסיוע כלכלי אין הוראה מפורשת לגבי התוצאה של איחור במתן החלטה בדבר זכאות עוסק למענק. בניגוד לחוקי מס אחרים, לא נקבע בחוק כי לסטייה מן המועד תהיה השפעה כל שהיא על תקפותה המשפטית של הפעולה. בעע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובנייה נ' עמותת נאות ראש העין, ע"ר (פורסם בנבו, 20.5.2008)** (להלן: **"עניין נאות ראש העין"**) נקבע כי מדובר בנורמה **מנחה** המגדירה מסגרת זמן לפעולה, ואיננה בעלת אופי מחייב. עוד נקבע, כי כאשר מדובר במועד שתכליתו היא לשמש קו מנחה בלבד, לחריגה ממועד זה עשויה להיות נפקות ביחס לסבירותה ולתקינותה של הפעולה המנהלית וכן מבחינת שאלת עיתויה.

#### עמדת הפסיקה לגבי אי מתן החלטות בהתאם למועדים שנקבעו בחוק התוכנית לסיוע כלכלי

37. בחוק נקבע כי על המשיבה לקבל החלטות בהשגה בתוך 120 ימים, אולם לא נקבעה סנקציה בשל אי עמידה במועדים שנקבעו בחוק.

38. סוגיית ההשלכה של איחור המשיבה במתן החלטה בבקשה למענק נדונה רבות הן בהחלטות שונות של בתי המשפט המחוזיים (ראה בין היתר עמ"נ 27710-06-21 **ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל**, (פורסם בנבו, 03.01.2022) (להלן: **"עניין ב.ג. ביטחון"**); עמ"נ 48298-11-21 **מאגמה ישראל פרוייקטים בע"מ נ' רשות המיסים 48298-11-21** (פסק הדין מיום 12.6.22); עמ"נ 62994-01-22 **מגדלי ברקת חברה להקמת מבנים בע"מ נ' רשות המסים**, (פורסם בנבו, 30.11.2022) (להלן: **"עניין ברקת"**); עמ"נ 3720-11-21 **פודולסקי נ' רשות המסים**, (פסק דין מיום 15.7.22) וכן הערעור עליו **בעניין פודולסקי לעיל**);

39. **בעניין ברקת** נקבע שככלל, חריגה מהמועד שנקבע למתן החלטה בהשגה לא תביא לקבלתה וכי:

*"רק במקרים חריגים במיוחד עצם האיחור במועד מתן ההחלטה בהשגה עלול כשלעצמו ובעיקר בהצטרף לטעמים נוספים ובהתאם לנסיבות המקרה, להביא לכך שערר שהוגש יתקבל".*

40. בעניין זה, נקבע כי מדובר במקרים בהם האיחור חריג באופן ברור ומיוחד בהשוואה לתיקי ערר אחרים ולצד זאת, יש טעמים כבדי משקל נוספים המצדיקים קבלת הערר. בית המשפט התייחס למדיניות המוצעת בעניין פליסיידד וקבע כי ייתכנו מקרים חריגים, בהם תהיה הצדקה להשית הוצאות על המשיבה כאיזון לדרך התנהלותה, ולשקילת סבירות החלטתה.

41. **בעניין פודולסקי** קבעה כב' השופטת דפנה ברק ארז בסיפא לפס' 24 כי:

*"ניתן לומר כי אי עמידה במועד הקבוע לא תביא אמנם לקבלת ההשגה באופן אוטומטי, ואולם במקרה זה על רשות המסים יוטל נטל הראיה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה היתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה."*



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

42. במקרה דנא המשיבה איחרה במתן החלטה בהשגה בגין תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020 כחודשיים מעבר למועד הקבוע בחוק, ובתקופת הזכאות נובמבר – דצמבר 2020 כתשעה חודשים. אולם, משעה שהוועדה סבורה כי דין העררים להידחות מכל הנימוקים אשר פורטו לעיל, ומשום שהעוררת החזיקה במשך תקופת ברור ההשגות במקדמות, הרי שהוועדה מצאה כי בנסיבות העררים דנא אין מקום להטיל הוצאות לחובת המשיבה.

#### סוף דבר

43. מכל הטעמים אשר הובאו לעיל, העררים שבכותרת נדחים בזאת ללא צו להוצאות.

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

ניתנה היום, ט' סיון תשפ"ג, 29/05/2023, בהעדר הצדדים.

אילן עזרא, רו"ח, רו"ח  
חבר

תמר שטיינר, עו"ד  
יו"ר הוועדה