



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 21-2184
ערר 22-1938
ערר 22-1936
ערר 22-1935
ערר 22-1934
ערר 22-2640

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

העוררת: י.פ.נ. ארלוזורוב 2012 בע"מ מס' 514856038
ע"י ב"כ עו"ד רמי אריה

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. ענייננו בעררים לפי סעיף 20(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) תש"ף - 2020 (להלן: "חוק הסיוע" או "החוק"), על החלטות המשיבה בעבור תקופות הזכאות: מרץ - אפריל 2020; מאי - יוני 2020; יולי - אוגוסט 2020; ספטמבר - אוקטובר 2020; ינואר - פברואר 2021; מרץ - אפריל 2021 (להלן: "המענקים").
2. ביום 1.12.21 הוגש ערר 21-2184 בעבור תקופת הזכאות מאי - יוני 2020, בגין דחיית המשיבה את ההשגה אשר הגישה העוררת בבקשה למענק מיום 1.2.21, בה ניתנה החלטה כאמור ביום 18.10.21, באיחור של 139 ימים (להלן: "הערר הראשון"). הבקשה למענק בעבור תקופה זו נדחתה לאחר שהמשיבה סברה כי נדרש לנטרל את הכנסת העוררת מחברות קשורות בהתאם לס' 2(8) לחוק, וכי לאחר נטרול ההכנסות העוררת לא מגיעה לרף הירידה במחזורים המזכה במענק. בנוסף לכך, מציינת המשיבה כי חלה ירידה בהכנסות העוררת החל מינואר 2020 וללא קשר למשבר הקורונה. טיעון נוסף שעלה בהחלטה לעיל הוא כי העוררת עוסקת בפרוייקטים אשר משכם מעבר לשנה ועל כן על העוררת חל ס' 8א' לפקודת מס הכנסה ומשכך העוררת מוחרגת מהגדרת "עוסק" לפי ס' 7 לחוק.
3. דיון ראשון בערר 22-2184 התקיים ביום 10.5.22 בפני המותב הקודם שדן בתיקי הערר בראשות כב' הדיינת שירה שגיא, וחבר הוועדה רו"ח אילן עזרא (להלן: "הדיון הראשון"). הדיון הראשון התקיים עוד בטרם הוגשו יתר תיקי הערר המאוחרים בזמן כפי שיפורט מיד.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. עררים 1934-22, 1935-22, 1936-22, וערר 1938-22 הוגשו ביום 19.5.22 בעבור תקופות הזכאות מרץ אפריל 2021, ינואר פברואר 2021, ספטמבר אוקטובר 2020, ומרץ אפריל 2020 בהתאמה, זאת לאחר שהמשיבה דחתה את ההשגות שהגישה העוררת בעבור תקופות הזכאות הנ"ל ביום 6.4.22 (להלן: "העררים המאוחרים").

5. עררים אלו נדחו משני טעמים עיקריים: תחולת ס' 8(2) לחוק, על פיו יש לנטרל הכנסות העוררת מחברות קשורות ומשכך, שיעורי הירידה של העוררת בתקופות הזכאות הנ"ל אינו מגיע לרף המזכה במענק. בנוסף לכך, המשיבה טענה כי גם אם לא היו מנוטרלות ההכנסות כאמור לעיל, הרי שלא מצאה כי מתקיים קשר סיבתי בין משבר הקורונה לבין הירידה בהכנסות העוררת וזאת משום שחלה ירידה בהכנסות העוררת עוד בטרם החל משבר הקורונה, וכי במיוחד בתקופות שבהן לא היו סגרים הכנסות העוררת עדיין עמדו על "0".

6. ערר 2640-22 הוגש ביום 2.10.22 בעבור תקופת הזכאות יולי – אוגוסט 2020, וזאת משעה שהמשיבה דחתה את ההשגה אשר הגישה העוררת, במכתב החלטה מיום 16.8.22 (יודגש כי במקרה זה לא היה איחור במתן החלטה מאת המשיבה). בו למעשה חזרה המשיבה על נימוקי הדחיה אשר ניתנו זה מכבר במכתב ההחלטה בבקשה מבלי להוסיף נימוקים נוספים העומדים בבסיס החלטה זו.

7. לאחר הגשת תיקי הערר, אוחד הטיפול בתיקי הערר דנא למען יעילות הדיון ובהתאם לסמכות הוועדה לפי תקנה 13(א) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף קורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדיון והמינהל בוועדת ערר), התשפ"א - 2020 (להלן: "התקנות"), ומשעה שביום 10.11.22 הוחלף המותב בתיקי הערר דנא, הצדדים זומנו לדיון נוסף בתיקי הערר במאוחד, בראשות מותב הוועדה הנוכחי ביום 1.12.22 (להלן: "הדיון השני").

8. לאחר קיום הדיון השני, ניתנה לצדדים האפשרות להשלים טיעונים לתיקי הערר, באשר לשאלות שונות שהעלתה וועדת הערר במהלך הדיון אשר נותרו ללא מענה.

רקע אודות העוררת ופעילותה

9. העוררת הינה חברת בניה, המשמשת כ"קבלן מבצע" בפרייקטים מסוג התחדשות עירונית עבור חברות יזמיות שונות רובן ככולן חברות בקבוצת דגש (ס' א' להשלמת עיקרי טיעון מצד העוררת מיום 15.12.22).

10. בשנים הרלוונטיות לכתבי הערר דנא, ביצעה העוררת פרויקטים שונים עבור ד.ג.ש פ.י. ייזום ופתוח בע"מ ח.פ. 514488345 (להלן: "דגש פתוח") וכן עבור דגש לוג'יסטיק ח.פ. 515404168 (להלן: "דגש לוגיסטיק"). כך למשל התקשרה העוררת עם דגש פתוח בקשר לביצוע פרויקט



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התחדשות עירונית ברח' השפלה 6 ברמת השרון (להלן: "פרוייקט השפלה"), בעטיו נחתמו שלושה הסכמים, האחד ביום 25.9.2016 בעבור ביצוע עבודות הריסה, פינוי וחפירה, השני מיום 28.11.2016 לביצוע עבודות שלד בפרוייקט, והסכם נוסף לביצוע עבודות גמר בפרוייקט משנת 2017 (להלן: "ההסכמים") יודגש כי כלל העבודות בגין פרוייקט השפלה הסתיימו בשנת 2019 עוד בטרם החל משבר הקורונה (ס' 11-13 לכתב הערר, וכן שורות 26-28 לפרוטוקול הדיון השני בעמ' 3).

11. בנוסף לכך, העוררת חתמה עם דגש לוגיסטיק ביום 4.3.21 על הסכם לביצוע פרויקט התחדשות עירונית נוסף ברח' הדר 38 הרצליה (להלן: "הסכם הביצוע" ו-"פרוייקט הרצליה" בהתאמה).

12. כפי שהובהר בכתב הערר, החברות היזמיות, קרי דגש פתוח ודגש לוגיסטיק מתקשרות עם בעלי הנכסים לביצוע פרוייקטים מסוג התחדשות עירונית, כאשר העוררת היא זו שמבצעת את הפרוייקטים או חלקים מהם בין אם בעצמה ובין אם באמצעות קבלני משנה.

13. למען שלמות התמונה, כבר בשלב הזה יובא כי כ-50% ממניות העוררת מוחזקות ע"י חברת ש.אבקסיס הנדסה בע"מ ח.פ. 513024703 (להלן: "חברת אבקסיס", ויתר 50% מהמניות מוחזקות ע"י דבדן החזקות בע"מ ח.פ. 514477843 (להלן: "חברת דבדן"). דגש פיתוח, מוחזקת אף היא ע"י אותם בעלי המניות של העוררת, ובאותם שיעורים, קרי 50% ממניותיה ע"י חברת אבקסיס, ויתר 50% מהמניות מוחזקות ע"י דבדן - אותם בעלי המניות המחזיקים בעוררת ואף באותם שיעורים.

14. דגש לוגיסטיק מוחזקת במלואה ע"י חברת דגש גרופ די.גי. איי בע"מ ח.פ. 515020238 (להלן: "דגש גרופ"), שהינה חברה המוחזקת ע"י חברת אבקסיס וחברת דבדן בשיעורים שווים (אותם בעלי מניות המחזיקים בעוררת ובשיעורים זהים).

טענות העוררת

בכתב הערר ובתגובות המשלימות מאת העוררת עמדה העוררת על מספר טענות עיקריות:

15. ראשית, טענה העוררת כי דין ערר 22-2184 להתקבל על הסף וזאת מפאת חוסר סמכות והתיישנות במתן החלטה בתום התקופה שנקבעה בחוק. לטענת העוררת האיחור במתן תשובה להשגת העוררת מאת המשיבה בכ-139 ימים, יש בו כדי לקבל את הערר על הסף כאמור.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

16. **שנית**, טענה העוררת כי על אף שהכנסות העוררת הן מצדדים קשורים, הרי שמדובר בחזקה עובדתית הניתנת לסתירה, ולפיכך יש לאפשר לה להרים את נטל הראייה ולהוכיח את התקיימות רכיב הקשר הסיבתי הקבוע בס' 8(3) לחוק. העוררת ציינה את החלטת הוועדה בערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים**, (פורסם בנבו, 24.03.2021) (להלן: "**עניין דלק היצירה**"). העוררת טענה בהקשר זה כי המחוקק לא התכוון לשלול מעוסקים המקיימים עסקאות עם צדדים קשורים באופן קטגורי, כי מדובר בחזקה הניתנת לסתירה, ומביאה עוד בהקשר זה מפסיקת ביהמ"ש העליון בע"א 8569/06 **מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' אלברט אברהם פוליטי**; הלכת קלס אשר נקבעה בע"א 900/01 רון **ואסתר קלס נ' פקיד שומה תל אביב 4** ועוד, כי אין להצדיק חלוטות המונעות מנישומים להוכיח את זכאותם.

17. **שלישית**, העוררת טענה כי העסקאות בין העוררת לבין חברת דגש לא הושפעו מהיות הצדדים קשורים, ועל כך מעידים ההסכמים בין הצדדים בזמן אמת, כי העוררת הוציאה חשבוניות מסודרות מדי חודש בחודשו בעבור העבודות שביצעה, כי הפרוייקטים אשר ביצעה העוררת מפוקחים ממילא ע"י הבנק המלווה אשר מעניק מימון לטובת ביצוע הפרוייקט, ועל כן ניתן להסיק כי לא היתה השפעה לעובדה כי מדובר בעסקאות בין צדדים קשורים על מחזורי העסקאות של העוררת.

18. **רביעית**, טענה העוררת כי אינה מוחרגת מהגדרת "עוסק" שבס' 7(5) לחוק, כי ס' 8א' לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "**הפקודה**"), לא חל עליה שכן הינה מדווחת בפועל לפי ביצוע העבודות, מוציאה חשבוניות ללקוחותיה מדי חודש בעבור ביצוע העבודות בחודש החולף, ואינה מדווחת ע"פ שיטת האומדנים. על כן, ככזו ס' 8א' לפקודת מס הכנסה לא חל עליה ואיננה מוחרגת מהגדרת "עוסק" הזכאי למענק ע"פ החוק.

טענות המשיבה

19. 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 החלטה; 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.

20. המשיבה טוענת כי משעה שהכנסות העוררת מקורן בעסקאות עם חברה קשורה, ע"פ ס' 8(2)א) לחוק יש לנטרל את העסקאות אשר בוצעו בעסקאות בין בעלי עניין. המשיבה טענה כי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עצם היכולת של בעלי העניין לשלוט בהוצאות והכנסות העוררת שלא בהתאם למועד המהותי של העסקה היא התכלית העומדת בבסיס ההחלטה של העסקאות בין בעלי עניין. בנוסף לכך, טענה המשיבה כי בניגוד לנטען ע"י העוררת, בעניין דלק היצירה לא נקבע כי אין המדובר בחזקה הניתנת לסתירה במקרה שבו המענק ניתן מכוח החלטת הממשלה ולא מכוח החוק. לפיכך, במענקים הניתנים מכוח החוק מדובר בחזקה חלוטה אשר אינה ניתנת לסתירה ולפיכך מדובר בהחלטה "אוטומטית" (ראה ס' 50 לכתב התשובה). המשיבה הוסיפה בעניין זה את פסיקת וועדת הערר בערר 1591-21, 1589-21 **פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 4.11.21 (להלן: "**ערר פליסידד**") שם הרחיבה וועדת הערר את ההחלטה של עסקאות בין צדדים קשורים גם למקרים שבהם נערכו עסקאות בין היתר עם נושאי משרה בתאגיד. לשיטת המשיבה די בכך, בכדי להחריג את העסקאות בין העוררת לחברה הקשורה ממנה התקבלו ההכנסות הנוגעות לעניינו.

21. באשר לטענת תחולת ס' 8א' לפקודה, טוענת המשיבה כי אין נפקות לאופן שבו מדווחת העוררת בפועל, שכן העוררת מוחרגת מעצם החובה שחלה עליה לדווח לפי ס' 8א' לפקודה, ומשעה שחובה זו חלה עליה, הרי שהינה מוחרגת מהגדרת "עוסק" בס' 7 לחוק ואיננה זכאית למענק. המשיבה טוענת כי לכל היותר מדובר בדחיית הכנסות מפרוייקטים קיימים; כי הנוסחה אשר נקבעה בחוק אשר מטרתה לסייע בנשיאת ההוצאות הקבועות של העוסק, בתקופה שבה תזרים העוסק נחלש, איננה מתאימה לעוסקים מסוג זה; כי עוסקים מסוג זה אשר עלולים לקבל מענק רק מיטיבים את מצבם שכן יקבלו את המענקים בנוסף על התמורה החוזית לה אותה ממילא יקבלו, וכי מצב זה הוא בניגוד לתכלית החקיקה.

22. לשיטת המשיבה המבחן אשר יש להחילו לעניין מועד ההכרה בהכנסות הוא מבחן משך ביצוע העבודה ולא אופן ביצוע התשלומים וההתחשבוניות בין הצדדים; המשיבה מפנה בהקשר זה לקביעה בע"מ 522/02, 521/02 **א.מ. בי.אס אנטילס א.נ.וי. נ' פקיד שומה תל אביב 1**, מסים כה/3 (יוני 2011), וכן ע"מ 523/02 **ר.מ. שביט מבנים חברה לבנין השקעות ופיתוח נ' פקיד שומה באר שבע**, מיסים כה/2 (אפריל 2011). לפיכך, לטענת המשיבה יש להחריג את העוררת מהגדרת עוסק ומשכך אינה זכאית אף מטעם זה למענק מכוח החוק.

23. המשיבה טוענת לבסוף כי מאחר והעוררת מוחרגת מהגדרת עוסק בחוק, וכן כל עסקאותיה הינן מחברות קשורות הרי שאינה זכאית למענקים. באשר לטענת הקשר הסיבתי טענה המשיבה כי הירידה במחזורי העוררת החלה עוד בחודש דצמבר 2019, עוד בטרם החל משבר הקורונה, ודי בכך כדי לנתק את הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים של העוררת לבין פרוץ משבר הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דיון והכרעה

לאחר שבחנו את טענות הצדדים בכתבי הטענות, בדיונים ובמסמכים שהוגשו לאחר הדיון, מצאנו כי אין מקום לקבל את העררים, אולם לא מכל הנימוקים בעטיים סרבה המשיבה, והכל כפי שיפורט להלן.

תכלית המענק

24. 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. 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"). לאחר מספר חודשים התקבל בקריאה שניה ושלישית חוק הסיוע הכלכלי המורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בגין ההתפשטות של נגיף הקורונה.

25. המנגנון שנקבע בהחלטת הממשלה הוא פיצוי בגין השפעת נגיף הקורונה ולא בעקבות ירידה בין מתחזרי תקופת הבסיס למחזורי תקופת הזכאות או תשלום בגין אובדן רווחים. בהמשך נחקק חוק התכנית לסיוע כלכלי אשר אימץ את התנאים שנקבעו בהחלטת הממשלה, ואף קבע תנאים נוספים ומפורטים לקבלת המענק.

26. בבסיס חוק הסיוע עומדות מספר תכליות עיקריות: הבטחת שרידות של העסקים הקטנים והבינוניים; השתתפות בהוצאות קבועות; האצת הפעילות העיסוקית של המשק; וכן שיקולי פשטות ויעילות במתן המענק. (להרחבה ראה ערר 1750-21 אינקוגניטו מוסיקה 2002 בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 13.2.22 (פורסם באתר בית הדין) בפסקאות 35-31). המנגנון אשר נקבע בחוק הסיוע, כמו גם בהחלטת הממשלה משקף את המשקל שנקבע המחוקק לכל אחת מהתכליות ואת האיזון בין הרצון לסייע לעסקים, ושמירה על הקופה הציבורית. לא בכדי, לא בחר המחוקק במנגנון פיצוי, כי אם במתכוון, שכן מנגנון זה משקף אף הוא מדיניות כלכלית שבה נקט המחוקק בשעת חירום. (ראה פס' 45 לקביעת ביהמ"ש המחוזי בחיפה בעמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 3.1.2022 (להלן: "עניין ב.ג. ביטחון").

27. ברוח זו, גם החריגים אשר נקבעו בחוק, בפרט כאשר עסקינן בחריגים מפורשים אשר נקבעו בחוק, על רקע משבר עולמי בהתמודדות עם הנגיף, נקבעו ע"י המחוקק כחלק משיקולי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המדיניות הכלכלית ומתוך אילוצים אשר בעטיים בחר המחוקק הן את המנגנון והן את החריגים לו אשר לא יהיו זכאיים לקבלת מענק מטעמים שונים (ראה עמ"נ (מרכז) 54772-06-22, 54794-06-22, 62994-01-22 מגדלי ברקת חברה להקמת מבנים בע"מ נ' רשות המסים בישראל, ניתן ביום 30.11.22 (להלן: "עניין מגדלי ברקת") בפס' 46).

טענת החרגת העוררת מהגדרת "עוסק" בחוק מפאת תחולת ס' 8א' לפקודת מס הכנסה

28. סעיף קטן 5 להגדרת "עוסק" שבסעיף 7 לחוק מוציא מגדר הגדרת "עוסק":

"מי שעיסוקו במכירת זכות במקרקעין המהווה מלאי עסקי בידו או מי שבשנות המס 2019 ו-2020 חל בחישוב הכנסתו סעיף 8א לפקודה, בשל עבודה ממושכת שמשך ביצועה עולה על שנה";

29. הוראת החוק קובעת כי מי שדיווח למס הכנסה בשנות המס 2019 ו-2020 לפי סעיף 8א לפקודה, בשל עבודה ממושכת שמשך ביצועה עולה על שנה מוחרג מהגדרת עוסק ואינו זכאי למענק מכוח החוק. הגדרה דומה קיימת גם בהחלטת הממשלה.

30. וועדות הערר דנו רבות בפרשנות ס"ק 5 להגדרת עוסק שבחוק, וקבעו מבחנים אשר בהתקיימם לא יוחרג העסק מהגדרת עוסק אשר בחוק ויהא זכאי למענק; בין היתר בערר 1071-21 ק. סלאמה נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.6.21 (פורסם באתר ביה"ד) (להלן: "ערר סלאמה"), ובערעור אשר הוגש עליו בעמ"נ (מחוזי חיפה) 43404-09-21 מדינת ישראל נ' ק. סלאמה בע"מ, ניתן ביום 8.11.22 (להלן: "עניין סלאמה"); עניין ברקת ועוד.

31. בפס' 42 לערר סלאמה נקבעו תנאים אשר בהתקיימם ניתן לקבוע כי אין מדובר בעבודה ממושכת של "קבלן מבצע" העולה על שנה: העבודה ניתנת להפרדה הן חוזית והן בפועל לתני יחידות עבודה נפרדות; שיטת הדיווח למס הכנסה אינה על בסיס שיטת אומדנים; כי היקף תת יחידת העבודה מוגדר ואינו נתון לפרשנות; התמורה המתקבלת בפועל הינה בעבור כל תת יחידת עבודה בנפרד; פרק הזמן שבו בוצעה תת יחידת העבודה אינו עולה על שנה. מבחנים אלו, אומצו בעניין סלאמה (ראה עניין סלאמה לעיל בפס' 34).

32. מההסכמים אשר המציאה העוררת לתיקי הערר בעבור ביצוע פרויקט השפלה, נראה בברור כי אף אחת מהעבודות הנ"ל לא עולה על שנה. בפרוייקט הרצליה, ובהסכם אשר נחתם בגינו, משך זמן ביצוע העבודות הוגדר אמנם כ- 24 חודשים מיום מתן צו תחילת עבודות (ראה ס' 11.1 להסכם הביצוע, נספח 5 לכתב התגובה של העוררת מיום 2.6.22), אולם ההתחשבות של הצדדים הוגדרה בנספח ב' להסכם הביצוע, שם ניתן לראות ביתר פירוט כי ההתחשבות היא בהתאם לביצוע 25 תתי יחידות מוגדרות, עבורן התמורה גם היא מוגדרת וסופית בעבור ביצוע כל שלב ושלב.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

33. בנוסף, העוררת אינה מדווחת בפועל לפי שיטת האומדנים קרי לפי ס' 8א' לפקודה. יתרה מכך, שיטת ההתחשבות הקבועה בהסכמים אשר המציאה העוררת לתיקי הערר היא שיטת התחשבות חודשית על בסיס ביצוע עבודות בפועל (ראה למשל נספח ב' להסכם פרויקט השפלה (נספח 2 לכתב הערר)).

34. מכאן עולה, כי שיטת ההתחשבות של העוררת היא לפי ביצוע שלבי עבודה נפרדים ועתיים. העוררת המציאה לתיקי הערר חשבוניות חודשיות שהיא נוהגת להוציא ללקוחותיה בעבור ביצוע עבודות במהלך החודש החולף. כך למשל הומצאה חשבונית לדגש לוגיסטיק ביום 31.10.21 עבור ביצוע עבודות בחודש ספטמבר 2021; חשבונית לדגש לוגיסטיק מיום 30.1.22 בעבור ביצוע עבודות מחודש דצמבר 2021 ועוד. ראה גם ס' 9 להסכם פרויקט הרצליה מיום 4.3.21 אשר נחתם בין העוררת לבין דגש לוגיסטיק בו מוגדרת מפורשות התחשבות בפועל על בסיס ביצוע בפועל, נספח 5 לתגובת משלימה של העוררת מיום 2.6.22.

35. התחשבות זו מקבלת ביטוי גם בדוחות הכספיים אשר הומצאו לתיקי הערר בעבור השנים 2019-2021. אופן הדיווח של העוררת מעיד כי העוררת אינה מחילה על עצמה את תקן 4 של המוסד הישראלי לתקינה בחשבוניות (להלן: "תקן 4"), הוא המקבילה החשבונית להוראות ס' 8א' לפקודה (עניין ברקת לעיל, בפס' 49 לפסק הדין).

36. מכל האמור שוכנעה הוועדה כי על העוררת אינו חל החרג המנוי בס' 7(5) לחוק, ומשכך אינה מוחרגת מהגדרת "עוסק" בחוק.

החרג להגדרת "עסקה" - עסקאות בין צדדים קשורים

37. האם הקשר בין העוררת ולקוחותיה, דגש לוגיסטיק ודגש פתוח, ע"פ לשון החוק ותכליותיו, מביא בהכרח לנטרול העסקאות ממחזור העסקאות של העוררת, ומשכך החזקה הקבועה בס' 8(2) היא חזקה חלוטה שאיננה ניתנת לסתירה; או לחילופין גם משעה שמדובר בעסקאות בין חברות קשורות, נדרש להעביר את נטל הוכחת הקשר הסיבתי לכתפי מבקשת המענק? לסוגיה זו נפנה כעת.

38. סעיף 8(2) לחוק קובע כי 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;



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

39. סוגיה זו, נדונה רבות ע"י וועדות הערר בהחלטות קודמות (בעניין תחנת דלק היצירה; 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); ערר 1589-21 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 04.11.2021) (להלן: "עניין פליסידד"); ערר 1664-21 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 31.01.2022) (להלן: "עניין ארג'נטרו"); ערר 1609-21 מפעלי אחים עאמר מרצפות ושיש בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 25.01.2022) (להלן: "עניין עאמר"); ערר 1157-21 סימונה שרם הפקות ואירועים בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 10.03.2022) (להלן: "עניין שרם"); ערר 1030-22 איי.טי.ג'י מוצרי אופטיקה יוקרתיים בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 6.10.22 (פורסם באתר בית הדין) (להלן: "עניין איי.טי.ג'י").

40. חוק הסיוע הכלכלי מחריג מפורשות עסקאות בין צדדים קשורים, בעוד הוראה דומה לא קיימת בהחלטת הממשלה הנוגעת לתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020. אולם, כפי שהובא בעניין פליסידד, די בעובדה שבעלי המניות של העוסק והלקוחה הם זהים כדי להחיל את הוראות החוק גם על תקופת זכאות זו. (להרחבה ראה עניין תחנת דלק היצירה בפס' 38-39 להחלטה שם נקבע בין היתר כי ההוראה הקבועה בחוק בהתייחס לעסקה עם בעל מניות יוצרת חזקה חלוטה המחייבת לנטרל עסקאות עם בעל עניין ואילו במקרים שבהם מסקנה זו נדרשת מכוח דרישת הקשר הסיבתי, מדובר בחזקה הניתנת לסתירה).

41. הרציונל העומד בבסיס החרגת עסקאות בין בעלי מניות משותפים הוא החשש הכבד לניגוד עניינים של בעלי המניות ועירוב אינטרסים בעת קבלת החלטות בחברה, בין היתר גם היכולת לשלוט בתזמון ההכנסות בחברות הקשורות. באופן טבעי, קיים חשש כי בעל מניות לא יכול לנטרל את שיקוליו העיסקיים הפרטיים, מהשיקולים הכלכליים העצמאיים של החברה, לפיכך ולא בכדי בוחנת המשיבה את עסקאות אלה בזירות המתבקשת.

42. בעניין עמאר, נקבע כי ככל שמדובר בעסקאות אשר התקיימו בין בעלי עניין, ואף עם מעורבות של נושאי משרה בחברה – נדרש להעביר את הנטל הראייתי להוכחת הקשר הסיבתי לכתפי מבקשת המענק, כך שככל שהקשר בין החברה לבעלי העניין הוא הדוק יותר כך הנטל הראייתי להוכיח את הקשר הסיבתי הוא כבד יותר (עניין עמאר לעיל, בפס' 20-21).

43. בעררים דנא, מדובר בעסקאות בין חברות אחיות - דגש פתוח והעוררת מוחזקות ע"י חברת דבדן וחברת אבקסיס, כך גם חברת דגש לוגיסטיק המוחזקת ע"י דגש גרופ אשר מוחזקת בעצמה ע"י חברת דבדן וחברת אבקסיס. מכאן עולה כי החברות הנ"ל וכן העוררת מוחזקות בהכרח ע"י שתי חברות בעלות המניות בשיעורים שווים בין אם במישרין ובין אם בשרשור.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האינטרסים העיסקיים של החברות הנ"ל הינם אותם אינטרסים, שכן כולן מוחזקות ע"י אותם בעלי מניות. יתרה מכך, נתח ההכנסות העיקרי של העוררת הינה מהחברות הקשורות דגש פתוח ודגש לוגיסטיק.

44. העוררת מבצעת עבודות בניה עבור חברות שונות מקבוצת דגש. בעת הגשת העררים, העוררת לא עמדה – לא בכתבי הערר, ולא במסמכים הרבים שדרשה וועדת הערר (בשני הרכביה), על השוני בין החברות עמן התקשרה לביצוע כל פרויקט ופרויקט, ועל הקשר בין החברות השונות – חברות דגש פתוח ודגש לוגיסטיק - לקוחות העוררת. במהלך הדיון השני כאשר נשאלה העוררת ע"י הוועדה על היחסים בין חברות דגש השונות, ועל היחס בין דגש לוגיסטיק לעוררת, וכן בין חברות דגש פתוח, דגש לוגיסטיק לעוררת, לא נענתה הוועדה ע"י העוררת אלא בהשלמת הטיעון מטעמה, וסיבותיה עמה. הוועדה תמהה על אי גילוי זה ממועד הגשת העררים, כמידע מהותי לבחינת העובדות בתיקי הערר, ויש בכך לעורר תמיהה של ממש על הסיבות אשר הובילו את העוררת שלא לפרוש בפני הוועדה את מלוא הרשת התאגידית של קבוצת דגש, לרבות הדוחות הכספיים הצריכים לעניין, ופירוט אודות הקשר בינה לבין העוררת.

45. עוד בכתב הערר הראשון, טענה העוררת כי העיכוב בפרוייקט הרצליה, הוא אשר הביא לטענתה לירידת המחזורים המזכים במענקים. כפי שהובא לעיל, הפרוייקט נחתם מול דגש לוגיסטיק. אולם, כאשר הורתה הוועדה לעוררת ביום 12.5.22 להמציא את הדוחות הכספיים של לקוחות העוררת חברת דגש, העוררת המציאה את הדוחות הכספיים של דגש פתוח בלבד, זאת על אף שהלקוחה הרלוונטית להכנסות העוררת בתקופות הזכאות למענקים היא דגש לוגיסטיק ולא אחרת. היעדר הגילוי מצד העוררת במהלך ניהול תיקי הערר, אלא בדיעבד, ואך ורק משנשאלה ע"י הוועדה על היחסים בין החברות לקוחות העוררת בהסכמים השונים, מעורר תמיהה.

46. מכל האמור לעיל, העסקאות עליהן דווחה העוררת הן מחברות קשורות ועל כן חלה עליה ההחרגה הקבועה בס' 8(2) לחוק.

47. מהי נפקות הקביעה כי מדובר בעסקאות עם חברות קשורות? האם בעצם הקביעה כי מדובר בעסקאות עם חברות קשורות יש בהכרח לקבוע נטרול אוטומאטי של אותן העסקאות או לחילופין שיש בכך להעביר את נטל ההוכחה לקיום רכיב הקשר הסיבתי בין משבר הקורונה לירידת המחזורים אל כתפי העוררת?



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענת היעדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין פרוץ משבר הקורונה

48. אף במידה ונצא מנקודת הנחה שהחזקה בדבר העסקאות בין העוררת לחברה הקשורה ניתנת לסתירה, במקרה זה הוועדה סבורה כי העוררת לא עמדה בנטל להוכיח שלא היה מקום להחריג את העסקאות בינה לבין החברה הקשורה. התנהלות העוררת במהלך ניהול תיקי הערר מעמידה בספק רב את קיום הקשר הסיבתי בין ירידת ההכנסות של העוררת לבין משבר הקורונה.

49. לטענת העוררת, ירידת המחזורים שחלה בתקופות הרלוונטיות, התרחשה בשל העיכוב שגרם משבר הקורונה בתחילת ביצוע פרויקט הרצליה (ראה ס' 18, ס' 59-57 לכתב הערר). פרויקט הרצליה צפוי היה להתחיל בחודש מרץ 2020, אולם בפועל בשל משבר הקורונה והעיכובים שחלו הפרויקט החל רק בחודש מאי 2021. הוועדה לא השתכנעה מכל אשר הובא בפניה כי אכן רכיב הקשר הסיבתי מתקיים וזאת מהטעמים הבאים:

50. **ראשית**, הסכם הביצוע בין העוררת לבין דגש לוגיסטיק נחתם אך ורק ביום 4.3.21. זאת, בעוד הסכם התמ"א (נספח 13 לכתב הערר (מוגדר כנספח 12 בחלק מהעררים)) נחתם כשלוש שנים וחצי לפני כן, ביום 27.9.2017 בין ד.ג.ש. לוגיסטיק (להלן: "**הסכם התמ"א**") לבין הבעלים.

51. כמו כן, פוליסת ביטוח לעבודות קבלניות לפרויקט הרצליה (נספח 4 לתגובת העוררת להשלמת הטיעון מטעם המשיבה), בה ניתן לראות כי הפוליסה נערכה ע"ש ד.ג.ש. לוגיסטיק (כאשר העוררת מוגדרת כ"מבוטח נוסף" בעמ' 2 לפוליסה) וכי תחולתה היא למועדים 15.2.2021 ועד ליום 28.2.2024 בחצות (להלן: "**הפוליסה**").

52. **שנית**, בדוח אפס של חברת האושנר מלול הנדסה שמאות מקרקעין בע"מ מיום 12.12.2019 (נספח 2 להשלמת התגובה מטעם העוררת מיום 8.12.22) השמאי המלווה את פרויקט הרצליה לטובת ליווי בנקאי לפרויקט, מובא בס' 6.2. כי לוחות הזמנים המשוערים לפרויקט הם:

"קבלת היתר והתארגנות: 12 חודשים החל מ 11/2019 ועד כולל 10/2020; **תקופת בניה**: 30 חודשים החל מ 11/2020 ועד כולל 04/23; טופס 4 ואכלוס: החל מ – 04/2023". (ההדגשות אינן במקור ש.ת.)

53. הנה כי כן, אף בתכנון הראשוני של הפרויקט ע"י השמאים מטעם הבנק, **תוכנון כי הבניה תחל אך ורק בחודש נובמבר 2020**, זאת בניגוד למובא ע"י העוררת כי הפרויקט צפוי היה להתחיל בחודש מרץ 2020 (ס' 57 לכתב הערר).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

54. **שלישית**, בניגוד לטענת העוררת כי חלו עיכובים רבים במתן ההיתרים לפרוייקט עקב משבר הקורונה, דוח הטיפול של עיריית הרצליה, מינהל ההנדסה, מיום 16.5.22 בבקשות להיתרים מטעם דגש לוגיסטיק אשר הומצא לתיקי הערר, מראה בברור כי הטיפול מטעם עיריית הרצליה בהפקת ההיתר היה רציף ולא ניכרו בו עיכובים מיוחדים (נספח 6 לכתב התגובה לכתב התשובה מיום 2.6.22).

55. ביום 9.7.2020 הופק היתר בניה והעוררת נדרשה להשלים מסמכים נוספים, כחלק מהתהליך השגרתי של קבלת צו תחילת עבודות. ניתן לראות כי ביום 22.7.20 ניתנה החלטה מעיריית הרצליה בדבר ההשלמות שנדרש להגיש, ורק ביום 26.10.20 שולמו האגרות וההיטלים ע"י דגש לוגיסטיק. זאת, כאשר יש לטענת העוררת עיכובים מצד הרשויות בהפקת היתרי הבניה. כך ניתן עוד לראות כי וועדת התכנון בעיריית הרצליה פנתה כשש פעמים במהלך חודש נובמבר 2020 לקבלת השלמות לתיק ההיתר. השלמות אלו הוגשו ביום 30.11.20 **וביום** 6.12.20 **נמסר היתר למבקש וניתן צו תחילת עבודה**, זאת בניגוד לטענת העוררת כי ניתן היה להתחיל את העבודות רק בחודש מאי 2021 (ראה ס' 18 לכתב הערר).

56. לפיכך, הוועדה לא התרשמה כי חל עיכוב כלשהוא בטיפול במתן ההיתרים. לעניין זה יובהר, גם לו קיבלה הוועדה את טענת העוררת כי חל עיכוב בקבלת ההיתרים לטובת השלמת פרויקט הרצליה, הרי שהעיכוב אשר חל בהתקדמות פרויקט הרצליה **חל אצל החברה הקשורה** בתהליך קבלת ההיתרים, היא חברת דגש לוגיסטיק, ולא אצל העוררת. ההסכם עם העוררת נחתם אך בחודש מרץ 2021, ולא הוצגו בפני הוועדה כל ראיות המעידות על עיכוב בקבלת עבודות מצד העוררת.

57. **רביעית**, העוררת לא נקטה בשום צעדים כלפי דגש לוגיסטיק בגין העיכובים שחלו לשיטתה בקבלת הפרוייקט. כאשר נשאלה העוררת בדבר השיח שהתקיים בין החברות במהלך תקופת העיכוב הנטענת בדיון השני, השיב מנכ"ל העוררת מר אבקסיס (להלן: "**מנכ"ל העוררת**"), המכהן כמנכ"ל הלקוחה, דגש לוגיסטיק כי לא התקיים כל שיח בנושא, ובהמשך לכך הסביר ב"כ העוררת כי "הייתה הבנה" בין החברות (עמ' 4 לפרוטוקול הדיון השני בשורות 34-31).

58. דגש לוגיסטיק היא החברה המובילה את הפרוייקט והיא אשר חבה בחובות החוזיים, הן כלפי הבנק המלווה את הפרוייקט, והן כלפי לקוחות הפרוייקט. ע"פ המסמכים הרבים אשר הומצאו לתיקי הערר, העוררת התחייבה חוזית כלפי דגש לוגיסטיק אך בחודש מרץ 2021. לכאורה, ככל שלא היה מדובר בחברות קשורות, מצופה היה שהעוררת תפעל להתקשר עם יזמים אחרים ותפעל במרץ לטובת העלאת הכנסות החברה. כפי שציין מנכ"ל העוררת: "הכדור עובר לי.פ.נ. רק מרגע שהביצוע מתחיל." (פרוטוקול הדיון השני בעמ' 4 שורות 32-34). בהתנהלות זו בין החברות יש להצביע בברור על קשר בין הפעילות העיסוקית של האחת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

על האחרת, כאשר ערוב השיקולים אינו בהכרח משקף את האינטרס העצמאי של כל חברה וחברה באופן עצמאי, כי אם את אינטרס קבוצת החברות כולה.

59. אולם, במקרה דנא, המתינה העוררת לדגש לוגיסטיק, שזו תחתום עמה על הסכם ביצוע עד לחודש מרץ 2021, ולא פעלה לטובת הגדלת ההכנסות, וזאת להתרשמות הוועדה אך ורק בשל היחסים המיוחדים אשר יש בין החברות, אשר היה בהם להשפיע על השיקולים העסקיים של העוררת, וכתוצאה מכך גם על מחזוריה הכספיים בתקופות הרלוונטיות.

60. **חמישית**, כבר בחודש ינואר 2020 דיווחה העוררת למע"מ על "0" הכנסות בחודשים וכך בהמשך בחודשים מרץ, אפריל, מאי, יוני, אוגוסט, אוקטובר ונובמבר לשנת 2020, וכן בחודשים אפריל, ויולי 2021. זאת בעוד משבר הקורונה החל בחודש מרץ 2020. כמו כן, וכפי שהובא לעיל, העוררת הייתה צפויה להתחיל את הפרויקט אך בחודש נובמבר 2020, ולמרות זאת גם בחודשים הקודמים לחודש נובמבר 2020 לא דיווחה העוררת על הכנסות למע"מ.

61. **שישית**, העוררת טענה כי הוציאה עובדים לחל"ת בעקבות משבר הקורונה וגם בכך יש לתמוך בקיום הקשר הסיבתי בין המשבר לבין ירידת המחזורים של העוררת. עיון בריכוז המשכורות לשנת 2020 של העוררת מיום 5.1.22 (ראה גם נספח 16 לכתב הערר) מראה בברור כי ההוצאה לחל"ת הייתה של שני עובדים, למשך חודשיים בלבד בין החודשים אפריל-מאי 2020. במכלול הנסיבות אשר פורטו לעיל, הוועדה לא מצאה כי יש בכך לתמוך בטיעוני העוררת.

62. מהטעמים המפורטים לעיל, לא שוכנעה הוועדה כי קיים קשר סיבתי בין משבר הקורונה לבין ירידת המחזורים של העוררת. התנהלות העוררת מול החברות הקשורות מקבוצת דגש, מעידה באופן ברור על ערוב שיקולים של חברה אחת באחרת. משכך, גם אם היינו מניחים לצורך העניין כי מדובר בחזקה הניתנת לסתירה, כפי שטענה העוררת, הרי שהעוררת לא הרימה את הנטל להוכיח כי הירידה במחזורי העוררת נגרמו כתוצאה ממשבר הקורונה באופן המזכה אותה במענק.

השלכות איחור במתן החלטה בדבר זכאות עוסק למענק

63. 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



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

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

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

65. 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 פרויקטים בע"מ נ' רשות המסים 48298-11-21 (פסק הדין מיום 12.6.22); עמ"נ 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המסים, (פסק דין מיום 15.7.22) (על פסק דין זה תלוי ועומד ערעור לביהמ"ש העליון); עמ"נ 40318-12-21 פליסיידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים, עמ"נ 321-03-22 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, (פסק דין מיום 13.11.22); עניין ברקת לעיל; והן בהחלטות ענפות של וועדות הערר (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); 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 שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 28.04.2021); ערר 1538-21 מחסני 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).

66. ועדות הערר ערכו הבחנה בין הוראות חוק שקבעו סנקציה לצדן לבין אלו שלא, 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 מנחה בלבד, ואין באיחור במתן החלטה בהשגה להביא לקבלתה.

67. בעניין ב.ג. בטחון נקבע כי על אף שלא נקבעה בחוק סנקציה בשל איחור במתן החלטה בהשגה, אין לפרש את הוראות החוק לפיהן איחור משמעותי לא יביא לתוצאה המשפטית של קבלת ההשגה. שם נקבע כי יש לקבל את ההשגה והערעור לנוכח איחור משמעותי בקבלת החלטה בהשגה, שבאותו מקרה עמד על 68 ימים. בעניין פליסיידד, נקבע בניגוד לעמדה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שנקבעה בעניין ב.ג.בטחון, כי אין מקום לקשור בין האיחור בקבלת החלטה בהשגה לבין קבלת או דחיית ההשגה לגופה. בית המשפט קבע כי הפתרון הראוי הינו מתן סנקציה ספציפית לאיחור בדרך של חיוב בהוצאות (ראה עניין פליסידד לעיל, פסקאות 66-69 בפסק הדין). **בעניין ברקת** נקבע שככלל, חריגה מהמועד שנקבע למתן החלטה בהשגה לא תביא לקבלתה וכי:

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

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 פליסידד וקבע כי ייתכנו מקרים חריגים, בהם תהיה הצדקה להשית הוצאות על המשיבה כאיזון לדרך התנהלותה, ולשקילת סבירות החלטתה.

68. במספר החלטות של ועדות הערר נקבע כי לאיחורים משמעותיים במתן החלטות בהשגות עלול להיות משקל בביקורת על סבירות החלטות לגופן (ראו ערר 22-1304 פ.ר. פרונט נ' **רשות המסים** (פורסם בנבו, 09.08.2022); ערר 21-1795 **חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 18.01.2022); ערר 21-1947 **סנסה ייצור בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 02.02.2022) וערר 22-1409 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 06.07.2022).

69. במקרה שלפנינו, המשיבה איחרה כ-139 ימים במתן החלטה בדבר זכאות העוררת למענקים לגבי תקופת זכאות אחת מאי – יוני 2020, בגינה הוגש ערר 22-2184. אין עוררין כי מדובר באיחור ניכר במתן החלטה מצד המשיבה. עם זאת, ומשעה שהגענו לכדי מסקנה כי העוררת אינה זכאית כלל למענקים בעבור התקופות דנא, מכל הטעמים אשר פורטו לעיל, אין באיחור כשלעצמו כדי להביא לקבלת ההשגה והערר אשר הגישה העוררת בעבור תקופת זכאות זו, אלא יש בכך להתווסף לטעמים נוספים במסגרת כלל השיקולים לקבלת הערר (ראה להרחבה **עניין מגדלי ברקת בפס' 68' ופס' 75' עניין פליסידד בפס' 41-42**).

70. הגם שאין להצדיק את השיהוי במתן החלטה ועל המשיבה לפעול במסגרת המועד שנקבע בחוק, הרי שאין בכך כאמור כדי לקבל את ההשגה על הסף. במקרים בהם הרשות חרגה מהמועדים הקבועים בחוק (מבלי שנקבעה סנקציה בחוקים אלה), נקבע כי אין מדובר בהפרה בעלת חומרה המצדיקה סעד דרסטי של קבלת התביעה, וניתן לנקוט בצעדים פחות דרסטיים כמו קביעת הוצאות או שלילת הוצאות (ראה ע"ש (חיפה) 5071/98 **איתן שריאל נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה חיפה** (פורסם בנבו, 28.10.1998)).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

71. בנסיבות העניין, העובדה שהרשות חרגה מהמועד הקבוע בחוק הובאה בחשבון, בעת קבלת ההחלטה שלא להטיל על העוררת הוצאות בפרט לאור אי הגילוי מלכתחילה וכפי שהיא נדרשת בחוק ובתקנות, של פרטים מהותיים בברור העררים דנא.

סוף דבר

72. העררים אשר בכותרת נדחים ללא צו להוצאות. העוררת נדרשת בזאת להשיב למשיבה את המקדמות אשר שולמו לה בעבור תקופות הזכאות דנא בסך כולל של 452,774 ₪.

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

ניתנה היום, ג' טבת תשפ"ג, 27/12/2022, בהעדר הצדדים.

אילן עזרא, רו"ח, רו"ח
חבר

תמר שטיינר, עו"ד
יו"ר הוועדה