



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-2695

ערר 22-2773

לפני כבוד חברי הוועדה:

תמר שטיינר, עו"ד - יו"ר

אילן עזרא, רו"ח - חבר

העוררת: אורלי טל ייעוץ משפטי מס' 515844959
ע"י ב"כ מר/גברת אורלי טל

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 הגישה בקשה למענקי השתתפות בהוצאות קבועות בגין שתי תקופות הזכאות: ספטמבר - אוקטובר 2020 בסך של 95,872 ₪, וינואר - פברואר 2021 בסך של 58,420 ₪ (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. בהתאם להוראות החוק, העוררת קיבלה מקדמות בעבור תשלום המענקים המבוקש בסך כולל של 92,574 ₪ (להלן: "המקדמות"). בקשותיה של העוררת למענקים נדחו, והיא נדרשה להחזיר את המקדמות אשר שולמו לה.
3. על החלטות אלו הגישה העוררת שתי השגות: האחת, הוגשה ביום 17.3.2021 בעבור תקופת הזכאות ספטמבר - אוקטובר 2020 (להלן: "ההשגה הראשונה" ו- "תקופת הזכאות הראשונה" בהלימה); השנייה, הוגשה ביום 1.7.2021 בעבור תקופת הזכאות ינואר - פברואר 2021 (להלן: "ההשגה השנייה" ו- "תקופת הזכאות השנייה" בהלימה). שתי ההשגות שלעיל נדחו ע"י המשיבה ביום 3.2.2022 בגין שתי תקופות הזכאות דנא.
4. הוועדה דנה במאוחד בשני העררים שבכותרת, ובמסגרת זו קיימה דיון באמצעים דיגיטאליים ביום 3.1.2023. במסגרת הדיון טענה העוררת בין היתר כי באמתחתה ראיות נוספות התומכות בטיעוניה ומשכך הורתה הוועדה לעוררת על השלמת הטיעון מצדה תוך פרק זמן של 7 ימים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ממועד הדיון. כמו כן, ניתנה למשיבה שהות לפרק זמן זהה ליתן תגובה להשלמת הטיעון מצד העוררת.

5. לאחר השלמת הטיעונים מאת הצדדים, עברו התיקים שבכותרת למתן החלטה סופית.

העובדות בקליפת האגוז

6. העוררת הינה חברת עורכי דין שהחלה פעילותה במהלך שנת 2018, ועוסקת במתן ייעוץ משפטי וליטיגציה בתחומי משפט שונים.

7. העוררת מעסיקה עובדת אחת בלבד – היא העוררת עצמה.

8. בין היתר, העוררת מלווה פרוייקטים בתחום הנדל"ן הנמשכים בפרקי זמן של חצי שנה ועד לכשנתיים, כאשר הכנסותיה מפרוייקטים אלו הן בהתאם להשלמת חלקה בהתקדמות הפרוייקט. כך למשל, הכנסות בעבור פרוייקט שהעבודה עליו החלה בשנה אשתקד עשויות להכלל בהכנסות העוררת מספר חודשים מאוחר יותר מביצוע העבודה, ועשוי להגיע אף לכשנתיים לאחר ביצוע העבודה, הכל כאמור בהתאם להתקדמות ולהשלמת חלקה של העוררת בפרוייקט (ראה ס' 2.7 לכתב הערר).

תמצית טיעוני העוררת

9. **ראשית**, טוענת העוררת כי חלה התיישנות על תביעותיה למענקים; המשיבה איחור בלתי סביר של 412 ימים במתן החלטה בהשגה הראשונה ו- 306 ימים במתן החלטה בהשגה השניה, ויש לפיכך לקבל את העררים אך מטעם זה. בטיעונה התבססה העוררת על קביעת כב' השופטת ויינשטיין מביהמ"ש המחוזי בחיפה בעמ"נ 27710-06-21 **ב.ג.בטחון נ' רשות המסים**, מיום 3.1.2022 (להלן: "**עניין ב.ג.בטחון**").

10. **שנית**, העוררת טענה כי פעילותה נפגעה כתוצאה ממשבר הקורונה, פגיעה אשר התבטאה הן בירידת הכנסות והן בפגיעה בצמיחה אשר היתה צפויה עקב שביעות רצון רבה בקרב לקוחותיה. כמו כן, העוררת טענה כי לקיפאון אשר חל בשוק הנדל"ן בתקופת המשבר היתה השפעה על הכנסות העוררת, ועל התקשרותה בהסכמי שכר טרחה חדשים.

11. **שלישית**, העוררת טוענת כי לא קיימת תנודתיות בהכנסותיה. לטענתה מאחר ומדובר במשרד עורכי דין אשר מלווה פרוייקטים גדולים ומדווח על בסיס מזומן, הרי שאין לראות בהכנסותיה כהכנסות תנודתיות כלל ועיקר (ס' 2.8.3.1. לכתב הערר). כך, התנודות במחזוריים הדו חודשיים אשר מופיעים בדיווחי העוררת למע"מ הן תוצר של לקוח אשר "החליט" לשלם עבור השירות שניתן לו במועד מסוים, ולא בהכרח מהווה מדד להצלחה גדולה יותר בחודש זה (ס' 2.8.3.2. לכתב הערר). לפיכך, ומאחר והעבודה מצדה של העוררת מתבצעת באופן רציף לאורך השנה הרי שלא ניתן לראות בכך תנודתיות בהכנסות העוררת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תמצית טענות המשיבה

12. **ראשית**, 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.

13. **שנית**, המשיבה טוענת כי רכיב הקשר הסיבתי שבין משבר הקורונה לירידה הנקודתית בהכנסות העוררת לא מתקיים במקרה דנא. המשיבה מתבססת בטיעוניה על מספר אדנים: הכנסות העוררת לשנת 2020 גבוהות מהכנסות העוררת לשנת 2019; הכנסות העוררת הינן תנודתיות מאוד ועל כן הירידה הנקודתית בתקופות הזכאות אינן מעידות על קשר סיבתי בין המשבר לירידה בהכנסות, אלא מאפיינות את ההכנסות התנודתיות של העוררת; אין הלימה בין הכנסות העוררת למגבלות אשר הוטלו על המשק במהלך משבר הקורונה.

14. משכך, דחתה המשיבה את בקשותיה של העוררת ומכאן העררים שבפנינו.

דיון והכרעה

15. ייאמר כבר כעת כי החלטנו לדחות את ערר 22-2695 בגין תקופת הזכאות הראשונה, ולקבל את ערר 22-2773 בגין תקופת הזכאות השניה, ולקבוע כי העוררת זכאית למענק בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק, ברוח ההצעה שהציעה הוועדה בדיון. להלן נעמוד על הטעמים שעומדים ביסוד החלטתנו.

העובדות בקליפת האגוז

16. כאמור, העוררת הינה חברת עורכי דין המעניקה שירותים משפטיים בתחום הנדל"ן, לטיגציה, מיסוי ועוד. מהדוחות הכספיים, ודיווחי העוררת למע"מ אשר הומצאו לתיקי הערר דנא עולים הנתונים הבאים:

16.1. ההכנסות **השנתיות** של העוררת עמדו בשנת 2019 על כ – 2,165,068 ₪; בשנת 2020 הכנסות העוררת עמדו על כ – 3,118,666 ₪ (עלייה של כ – 40% ביחס לשנת 2019); בשנת 2021 עמדו על כ – 1,578,207 ₪ (ירידה של כ – 27% ביחס לשנת 2019);



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- 16.2. ההכנסות החודשיות של העוררת בשנת 2019 מתפלגות בין סכום של 1,026 ₪ לחודש שבו ההכנסה היא הנמוכה ביותר, לבין הכנסה בסך של 820,393 ₪ לחודש שבו הכנסתו היא הגבוהה ביותר.
- 16.3. ההכנסות החודשיות של העוררת בשנת 2020 נעות בין סך של 0 ₪ לסך של 1,025,827 ₪ לחודש שבו ההכנסה הגבוהה ביותר.
- 16.4. ממחזורי ההכנסות הדו חודשיים, ניכרת תנודתיות בהכנסות העוררת אשר באה לידי ביטוי הן בהכנסות לשנת 2019, והן בהכנסות לשנת 2020 ללא דפוס קבוע.
- 16.5. כך למשל חודשים יולי – אוגוסט 2019 היו הנמוכים ביותר בשנת 2019, ולעומת זאת בשנת 2020 היו אלה חודשים מאי – יוני. בנוסף, ההכנסות הגבוהות ביותר בשנת 2019 התקבלו בחודשים ספטמבר – אוקטובר, ואולם בשנת 2020 היו אלה חודשים ינואר – פברואר. בשנת 2021 דווקא בחודשים ינואר – פברואר התקבלה ההכנסה הדו חודשית הנמוכה ביותר. מכל אלו עולה, כי אכן קיימת תנודתיות בהכנסות העוררת ללא דפוס פעילות קבוע.
- 16.6. כמו כן, מהדוחות הכספיים של העוררת עולה כי הרווח של העוררת גבוה בכ- 50% בשנת 2020 לעומת שנת 2019.

דרישת הקשר הסיבתי כתנאי בלעדיו אין לקבלת המענק

17. תנאי הכרחי לזכאות לקבלת מענק לפי החוק הוא קיומו של קשר סיבתי בין התפשטות נגיף הקורונה לבין ירידת המחזוריים של מבקש המענק בתקופת הזכאות הרלוונטית, בשיעורים שונים אשר נקבעו בהוראות החוק. ס' 8(3) לחוק קובע תנאי סף לזכאות לקבלת המענק:

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

18. המחוקק היה מוכן להניח כי עצם ירידת המחזוריים עצמה מעידה לכתחילה על קיומו של קשר סיבתי. בהלימה לפסיקות קודמות של וועדות הערר השונות נקבע בעמ"נ 01772-61-12 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.22, פורסם בנבו, פסקה 35):

"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 במחזוריים 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).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

19. במקרים שבהם רשות המסים מצביעה על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, נטל ההוכחה מוטל על העוסק, ועליו להבהיר את הקשר בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו קביעתה של כב' השופטת דפנה ברק ארזי בבר"ם 7502/22 **רשות המסים נ' בוריס פודולסקי**, (22.1.2023) (להלן: "**עניין פודולסקי**"), בפס' 22 לפסק דינה).

19.1. במקרה דנא, המשיבה העלתה את טענת אי עמידת העוררת בתנאי הזכאות אשר נקבעו בחוק עוד בשלב ההשגה שם טענה כי הכנסות העוררת בשנת 2020 הינן גבוהות משמעותית משנת 2019, וכי הירידה בהכנסותיה של העוררת הינן נקודתיות ונובעות מהאופי התנדודתי של הכנסות העוררת ולא כתוצאה ממשבר הקורונה. כפי שכבר נקבע בעבר ע"י ועדות הערר השונות עליית מחזורים שנתית עשויה לערער את קיומו של רכיב הקשר הסיבתי ולהעביר את נטל הראייה בהקשר זה לכתפי העוררת [ראה עוד בהקשר זה קביעת ועדת הערר בערר 1114-22 **אמיר סלימאן נ' רשות המסים**, ניתן ביום 26.4.22 (פורסם בנבו) (פס' 30-32 לפסק הדין)]. הוועדה סבורה כי די היה בעובדות אלו, כדי להעביר את הנטל לעוררת.

האם העוררת הרימה את הנטל והוכיחה כי מתקיים קשר הסיבתי בעניינה?

20. ניתוח הנתונים אשר הובאו לעיל הביאו את הוועדה לכדי מסקנה כי רכיב הקשר הסיבתי אינו מתקיים ביחס לבקשה למענק בתקופת הזכאות הראשונה בשנת 2020, אולם אכן מתקיים ביחס לתקופת הזכאות השנייה בשנת 2021. נבאר להלן את החלטתנו באשר לכל אחת מתקופות הזכאות:

20.1. **ראשית**, מניתוח נתוני ההכנסות של העוררת ניכר כי הכנסותיה עלו בשנת 2020 בשיעור של כ-44%. בהלימה לכך, גם הרווח של העוררת בשנת 2020 עלה משמעותית בכ-50% בהשוואה לשנת 2019. כמו כן, בהשוואה דו חודשית בין השנים 2019 לשנת 2020 ניתן לראות ירידה בהכנסות בשתי תקופות זכאות בלבד, ביחס לעלית מחזורים משמעותית ביתר ארבעת תקופות הזכאות.

20.2. לעומת זאת, בשנת 2021 ניכרת ירידה בהכנסות בהשוואה שנתית ודו חודשית. שם, בשתי תקופות זכאות מתקיימת ירידת מחזורים בעוד, בתקופה אחת ישנה עלית מחזורים. ירידת המחזורים בשנת 2021 בתקופת הזכאות השנייה אף מתיישבת עם תאור העוררת עצמה את מאפייני הכנסותיה כהכנסות אשר מתקבלות מספר חודשים לאחר מתן השירות מצדה, כאשר הן בהכרח תלויות בהתקדמות פרויקטים אותם היא מלווה בין אם בעצמה ובין אם באמצעות קבלני משנה, ומושפעת בהכרח מהחלטת הלקוחות שלה לשלם במועד כזה או אחר (עמ' 1 שורות 30-37, עמ' 2 שורות 22-268 לפרוטוקול הדיון).

20.3. העוררת עצמה מעידה על אקראיות בקבלת הכנסותיה, אשר מתיישבת עם דפוס ההכנסות אשר הובאו לעיל, וכן עם התנדודתיות אשר מאפיינת את הכנסותיה במשך השנים 2019-2021.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

20.4. **שנית**, מניתוח הכנסות העוררת בין השנים 2019-2021, וכן מתיאור העוררת עצמה את אופי פעילותה ומאפייני הכנסותיה, ניתן להסיק כי מחזורי העוררת הינם תנודתיים מאוד. הכנסות העוררת מושפעות מסיום פרויקטים אשר התקדמותם אינה תלויה בעוררת כי אם בגורמים שונים אחרים, ובהתאם לכך גם הכנסותיה מפרוייקטים אלו. כאשר מדובר בתנודתיות כה משמעותית בהכנסות העוררת, הרי שעולה החשש כי העליות והירידות במחזורי העוררת אינם בהכרח תוצר של משבר הקורונה כי אם אקראיות שגרתית המאפיינת את הכנסות העוררת.

20.5. בערר 1277-21 **נורת סטאר נ' רשות המסים**, ניתן ביום 14.10.2021 (להלן: "**עניין נורת' סטאר**") סקרה וועדת הערר באופן מעמיק את ההשלכות שעשויות להיות לתנודתיות בהכנסות העוסק:

"במקרים אחרים, נמצא כי מחזור ההכנסות של העסק מתאפיין בתנודתיות ובחוסר יציבות – לא מפאת שינויים ואירועים חריגים שעברו על העסק, אלא כפועל יוצא מהמודל העסקי וממתכונת הפעילות של העסק. תנודתיות עשויה לאפיין עסקים שהכנסותיהם נובעות ממתן שירותים ארוכי טווח או מפרוייקטים מזדמנים. במקרים אלו, ההשוואה בין תקופה זו חודשית אחת לאחרת אינה מהווה בהכרח אינדיקציה למצבו של העסק – בהשוואה זו חודשית בלבד, גם ירידת מחזורים וגם עליית מחזורים עשויות להיות אקראיות ולא להעיד באופן מהימן על מצבו הריאלי של העסק באותה תקופה. במקרים מסוג זה, נהוג לחשב את תקופת הבסיס על פי ממוצע שנתי (וראו למשל ערר 1026-21 **נתי זיו – סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 5.5.2021), פסקאות 31-41; ערר 1165-21 **י.נ.מ. ראונד טייבלז קונספטס בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 18.7.2021), ראו פסקאות 4-6 ופסקה 32) ("פס' 19 לפסק הדין).

ובהמשך בפס' 44 לעניין נורת' סטאר לעיל:

"ככל שמדובר בעסקים שהתנודתיות במחזורי ההכנסות שלהם רבה יותר, דיווח המע"מ החודשי בנקודת זמן נתונה מהווה אינדיקטור פחות ופחות מדויק. בדרך כלל, בעסקים כאלו, המצב הכלכלי הריאלי של העסק לא נמדד לפי המחזור החודשי, אלא לפי המחזור השנתי, או לפי מדדים אחרים שמעניקים פרספקטיבה רחבה יותר."

21. בהקשר זה, טענה העוררת כי יש לנהוג במקרה דנא כפי שקבעו וועדות הערר במקרים אחרים קרי חישובו את תקופת הבסיס על פי ממוצע שנתי (ראה לדיון רחב בנושא עניין נורת סטאר לעיל). הוועדה שקלה בכובד ראש את טענתה של העוררת, אולם החליטה בנסיבות העררים שבפנינו. זאת מן הטעמים כי החלת ממוצע בחישוב מחזורי הבסיס מעוותת את תוצאת הנוסחה באופן קיצוני יותר, וזאת משום הפערים המשמעותיים ביותר אשר יש בהכנסות הדו חודשיות של העוררת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

22. טענה נוספת אשר העלתה העוררת בדיון אשר התקיים בנוכחות הצדדים, הוא כי יש לחילופין לנטרל את ההכנסות בחודשיים הראשונים של שנת 2020 שכן בתקופה זו, התקבל תקבול גבוה במיוחד, ולפיכך אם מוציאים את תקבול זה ניתן לראות במבט שנתי כי אין עליה בהכנסות שנת 2020 בהשוואה לשנת 2019, ומחישוב עולה כי היא זכאית למענקים בשני העררים דנא (עמ' 2 שורות 17-18 לפרוטוקול הדיון).

23. אין בידינו לקבל את טענתה של העוררת. זאת, משום שבחינה שנתית של מחזורי העוררת לשנים 2019-2021 מראים בברור כי ההכנסה בחודשים ינואר – פברואר 2020 אינה חריגה במיוחד: בחודש ינואר 2020 עמדה הכנסתה של העוררת ע"ס של 1,025,6827 ₪ ובחודש פברואר 2020 עמדה הכנסת העוררת ע"ס של 490,274 ₪. בדומה לכך, בחודש דצמבר 2020 עמדה הכנסת העוררת ע"ס של 888,784 ₪, ובחודש ספטמבר 2019 עמדה הכנסת העוררת ע"ס של 820,393 ₪. הנה כי כן, לעוררת הכנסות דומות בחודשים אחרים במהלך השנים הרלוונטיות, ועל כן הכנסת העוררת בחודשים ינואר – פברואר 2020 אינה יכולה להחשב כ"הכנסה חריגה" ביחס ליתר הכנסות העוררת בשנים הרלוונטיות.

24. בדיון שהתקיים עמדה העוררת על כך כי יש בידה ראיות נוספות המעידות על קיומו של הקשר הסיבתי בגין ירידת ההכנסות בתקופת הזכאות הראשונה. אולם, למרות שהוועדה התירה לצדדים להשלים טיעון לעניין זה, העוררת לא הציגה כל ראיה נוספת מטעמה אשר יש בה לתמוך בטיעוניה ולהרים את הנטל לעניין זה והסתפקה בחזרה על טיעוניה אשר הובאו לעיל.

25. משכך, החליטה הוועדה כאמור לדחות את הערר בגין תקופת הזכאות הראשונה.

26. לעומת זאת, בהשוואה בין הכנסות העוררת בשנת 2019 לשנת 2021 נכרת ירידה בהכנסות של כ- 27% כפי שהובא לעיל. ירידה זו מתיישבת אף עם תיאור מאפייני ההכנסות כפי שתארה אותן העוררת עצמה, קרי כי ההכנסות מתקבלות בשלב מאוחר יותר מביצוע העבודה ולפיכך הפגיעה אכן באה לידי ביטוי בהכנסות של שנת 2021 בתקופת הזכאות השניה. העוררת טענה כי במהלך שנת 2020 לא נחתם אף הסכם שכ"ט בשל השפעות הקורונה, וניתן להניח כי מצב זה הביא לירידת הכנסות במהלך שנת 2021 כפי שאף ניתן לראות בברור בדוחות הכספיים שהובאו לעיל (ס' ב' IX להשלמת הטיעון מאת העוררת).

27. לפיכך, במקרה דנא באשר לתקופת הזכאות השניה לא היתה הצדקה מצדה של המשיבה להעביר את נטל הראייה לכתפי העוררת. במקרה זה, די היה בירידת ההכנסות השנתית, והדו חודשית בתקופת הזכאות כדי שהחזקה בדבר קיומו של הקשר הסיבתי תעמוד לזכותה של העוררת, ועל כן תהא היא זכאית למענק ע"פ הנוסחה הקבועה בחוק.

28. ולא זו אף זו, מאפיין ההכנסות הנדחות בהכנסותיה של העוררת, היעדר חתימה על הסכמי שכר טרחה חדשים במהלך שנת 2020, וכן והירידה במחזורי הכנסות של שנת 2021 מעידים כולם על קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזוריים לבין משבר הקורונה בתקופת הזכאות השניה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

השלכות איחור במתן החלטה בדבר זכאות עוסק למענק

29. 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

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

31. 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); עניין **מגדלי ברקת לעיל**); עמ"נ 3720-11-21 **פודולסקי נ' רשות המסים, (פסק דין מיום 15.7.22)** (והערעור בעניין **פודולסקי לעיל**, בבית המשפט העליון); עמ"נ 40318-12-21 **פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים (להלן: "עניין פליסידד")**, 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 **פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 04.11.2021)**; 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)**).

32. 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.

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



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

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

34. 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.

35. **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 הראייה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה היתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה."

36. במקרה דנא, קבענו כי העוררת אינה זכאית למענק בעבור תקופת הזכאות הראשונה בעבורה החזיקה במקדמה ע"ס 57,523 ₪, וכי הינה זכאית למענק בעבור תקופת הזכאות השנייה בעבורה קיבלה מקדמה ע"ס של 35,051 ₪ בעוד גובה המענק עומד לפי הנוסחה ע"ס של 58,420 ₪ (פער של כ 23,369 ₪ לטובת העוררת). קרי, העוררת נדרשת להשיב סכום של 34,154 ₪ למשיבה.

37. המשיבה אכן אחרה איחור משמעותי ביותר במתן החלטות בהשגות דנא, אולם בהתחשב בעובדה שהעוררת החזיקה ממילא בעבור תקופת הזכאות הראשונה מקדמה אשר עולה על סכום המענק לו הינה זכאית בתקופת הזכאות השנייה, הרי שפגם זה נרפא במקרה דנא, ומשכך החלטנו שלא לפסוק הוצאות לחובת המשיבה.

סוף דבר

38. הוחלט כאמור לעיל לדחות את ערר 22-2695 בגין תקופת הזכאות הראשונה, ולקבל את ערר 22-2773 בגין תקופת הזכאות השנייה, ולקבוע כי העוררת זכאית למענק בהתאם לנוסחה



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הקבועה בחוק. בהתאם לכך, נדרשת העוררת להשיב למשיבה סך של 34,154 ₪, בהתאם לס' 16 בחוק.

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

ניתנה היום, ט"ז באדר תשפ"ג, 9 במרץ 2023, בהעדר הצדדים.

אילן עזרא, רו"ח, רו"ח
חבר

תמר שטיינר, עו"ד
יו"ר הוועדה