



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-2715

לפני כבוד חברי הוועדה:

סגן ראשת בית הדין, ד"ר ערן בר, עו"ד - יו"ר
חאג' יחיא ראאד, רו"ח - חבר

העוררת: **ב. לוינבוק ושות' - עו"ד מס' 557685799**
ע"י ב"כ עו"ד יוסף ישועה

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

(נוסח לפרסום)

א. העובדות הצריכות לעניין

1. העוררת היא חברת עורכי דין העוסקת בתחום הליטיגציה אזרחית-מסחרית ובדיני בנקאות.
2. ביום 6.6.21, העוררת הגישה בקשה לקבלת מענק הוצאות קבועות עבור חודשים ינואר-פברואר 2021, בהתאם להוראות חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) תש"ף – 2020 (להלן: "חוק" ו/או "חוק התכנית לסיוע כלכלי").
3. המענק שנדרש על ידי העוררת הסתכם בסך של 280,346 ₪ (להלן: "המענק"), וזאת בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק. ביום 24.6.21 העוררת קיבלה מקדמה על חשבון המענק בסך 168,207 ש"ח (להלן: "המקדמה").
4. ביום 12.12.21, כעבור כחצי שנה ממועד הגשת הבקשה למענק, המשיבה דחתה את בקשת העוררת למענק. המשיבה קבעה כי העוררת לא נפגעה בעקבות משבר הקורונה ולראיה, העוררת חוותה ירידה בשיעור 8.4% בלבד בהכנסותיה בחודשים ינואר-אוקטובר 2021 בהשוואה אל חודשים ינואר-אוקטובר 2019. המשיבה ציינה כי העובדה שהעוררת הגישה בקשה למענק עבור תקופת זכאות אחת בלבד תומכת בקביעתה, שהעוררת לא נפגעה בשל משבר הקורונה (העוררת הגישה בקשה למענק לתקופת זכאות אחת מבין שמונה תקופות הזכאות שנקבעו בחוק ובהחלטת הממשלה).
5. ביום 25.1.22, העוררת הגישה השגה על החלטת המשיבה בבקשה למענק. העוררת טענה שקיים פער זמנים בין הפעולות והשירותים שהעניקה ללקוחותיה לבין קבלת שכר הטרחה בפועל. שעות השותפים והעובדים הם אמצעי הייצור של העוררת, ונוכח הסגרים והמגבלות ירדו חיובי הלקוחות ברבעון הרביעי של שנת 2020. בעקבות כך, חלה ירידה בתקבולים בחודשים ינואר-פברואר 2021. טענה נוספת היא שהוראות החוק קבעו נוסחה פשוטה וברורה לחישוב המענק. בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק העוררת זכאית למענק ואין כל הצדקה חוקית לבחון את זכאות העוררת למענק בהשוואה שנתית ולא דו חודשית.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6. עוד נטען, כי בפסק הדין בעמ"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"), נקבע כי תכלית החקיקה לתת מענה מהיר ויעיל לבקשות, ללא צורך בבדיקות פרטניות מעמיקות, והכל בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק.
7. ביום 6.9.22, המשיבה דחתה את השגת העוררת. המשיבה קבעה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות. המשיבה ציינה כי הכנסות העוררת בשנים 2019-2021 הסתכמו בסך שנע בין [REDACTED] ש"ח ובין [REDACTED] ש"ח. עוד נקבע כי הירידה הנקודתית בהכנסות נובעת מאופיו התנודתי של העסק. לדוגמא, בחודש מרץ 2019 ההכנסות היו נמוכות בלמעלה מ- 50% מהכנסות העוררת בחודש פברואר 2019, זאת על אף שבאותה תקופה לא הייתה השפעה של נגיף הקורונה. ממצא זה עולה גם מהשוואת ההכנסות בין החודשים אוגוסט-ספטמבר 2019. המשיבה דחתה את הטענה בדבר הכנסות על בסיס רבעוני, מאחר והעוררת דיווחה על הכנסות חריגות בחודש מרץ 2020 ביחס לתקופות המקבילות בשנים 2017-2019. בהחלטה צוין כי בחודשים נובמבר-דצמבר 2020 הכנסות העוררת עלו בלמעלה [REDACTED] לעומת התקופה המקבילה בשנת 2019. לשיטת המשיבה, הכנסות העוררת תנודתיות ומושפעות מעיתוי הפקת ההכנסות. המשיבה הפנתה לדוגמאות מדיווחי האסנה בשנים 2018-2019. (להלן: "ההחלטה בהשגה")

ב. טענות העוררת

8. בכתב הערר העוררת פירטה את מנגנון גביית שכר הטרחה מלקוחותיה. מרבית לקוחות העוררת הם בנקים, ובסוף כל רבעון העוררת מוציאה ללקוחותיה חיוב רבעוני בגין שעות העבודה שהושקעו בתיקים השונים. לאחר המצאת דרישת החיוב, החשבונות משולמים לעוררת ברבעון העוקב. העוררת שבה והדגישה כי בעקבות משבר הקורונה ובהיעדר עובדים שהגיעו למשרד, חלה ירידה בחיובי שכר הטרחה ברבעון האחרון של שנת 2020 וכן בתחילת שנת 2021. כפועל יוצא, חלה ירידה בהכנסות בחודשי הזכאות.
9. העוררת טענה כי חלה התיישנות על החלטת המשיבה בהשגה, וזאת נוכח אי עמידתה בזמנים הקבועים בחוק, הן לגבי מתן ההחלטה בבקשה למענק והן לגבי ההחלטה בהשגה. בהתאם להוראות סעיף 12(א)(2) לחוק, על המשיבה היה לקבל החלטה בבקשה למענק בתוך 100 ימים (ואם ביקשה מהעוסק פרטים נוספים – המשיבה רשאית להאריך את המועד האמור בתקופה נוספת אחת בלבד של 20 ימים). בפועל, המשיבה קיבלה החלטה רק בחלוף 189 ימים.
10. בהתאם להוראות סעיף 20(א)(1) לחוק, על המשיבה היה לקבל החלטה בהשגה בתוך 120 ימים. גם בהליך ההשגה המשיבה לא קיימה את הוראות החוק וקיבלה החלטה בהשגה בחלוף 224 ימים, חריגה של 104 ימים מעבר למועד הקבוע בחוק. התנהלות זו יצרה תחושת הסתמכות מצד העוררת בדבר זכאותה למענק. כתמיכה לטענותיה, העוררת הפנתה להחלטות ועדות הערר ופסקי דין וביניהן עניין ב.ג. ביטחון, שם נקבע כי המועד שנקבע בחוק למתן החלטה בהשגה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הוא מועד סופי ומחייב. העוררת טענה כי פעולה הנעשית לאחר תום תקופת ההתיישנות אינה תקפה. המועדים שנקבעו בחוק נועדו להגביר את הוודאות והאחידות, כך שנישומים יוכלו לכלכל את צעדיהם באופן מושכל.

11. לגופו של עניין, העוררת טענה כי ספגה פגיעה משמעותית כתוצאה מההגבלות בתקופת הקורונה. בין החודשים ספטמבר-דצמבר 2020 הוטלו סגרים והוחמרו ההגבלות, כך שיציאה לעבודה הותרה למקומות חיוניים בלבד. רק ביום 7.2.21 צומצמו ההגבלות. ההחלטות על סגרים והגבלות בחלק משמעותי מהרבעון האחרון בשנת 2020, גרמו להפחתת היקף העבודה של העוררת. בשים לב לעובדה שהבסיס לחיוב שכר טרחה הוא שעות עבודה, חלה ירידה בחיוב השעות ובהיקף החשבונות. בשנת 2021 העוררת עשתה מאמץ אדיר להתייעל תוך למידה לעבודה מהבית ואכן, מאמצים אלו נשאו פרי בהמשך שנת 2021.

12. טיעון נוסף הוא שהנימוקים שנכללו בהחלטה בהשגה מהווים הרחבת חזית, מאחר ונימוקים אלה לא נכללו בהחלטה בבקשה למענק. במצב דברים זה לא ניתנה לעוררת האפשרות להשיב על הטענות החדשות שפורטו בהחלטה בהשגה.

13. באשר לטענה בדבר התנדטיות בהכנסות, העוררת הפנתה להחלטות של ועדות הערר בהן נקבע שעל המשיבה מוטלת החובה לנמק עמדתה בדבר התנדטיות ואת הצורך בעריכת ממוצע הכנסות שנתי. בהתאם לפסיקה, על המשיבה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיום הקשר הסיבתי. העוררת טענה שלא הוצגו ממצאים עובדתיים ומעבר לכך, היא הצביעה על קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות להשפעת נגיף הקורונה.

14. לאחר הגשת כתבי התשובה, הורינו לעוררת להגיש תגובה משלימה בה תתייחס לטענות המשיבה שפורטו בכתב התשובה. בתגובה המשלימה מיום 15.12.22, העוררת דחתה את טענת המשיבה לפיה האיחור במענה להשגה עמד על 23 ימים, והבהירה כי מדובר באיחור משמעותי של 104 ימים. לגבי הטענה שלא נפגעה בעקבות משבר הקורונה ולראייה, היא הגישה בקשה למענק רק עבור תקופת זכאות אחת, טענה העוררת כי חוותה ירידה משמעותית בהכנסותיה גם בתקופות זכאות אחרות. לאחר הסגר הראשון, בחודשים מאי-יוני 2020, היא חוותה ירידה בשיעור של 38% בהכנסותיה. מאחר ותנאי הסף לזכאות למענק בתקופת זכאות זו הוא ירידה בשיעור שלא יפחת מ-40%, היא לא הגישה בקשה למענק. נתון זה מלמד שהעוררת נפגעה באופן מובהק גם לאחר הסגר הראשון.

15. עוד נטען כי הוראות החוק מחייבות, ולכן יש לקבוע את הזכאות למענק בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק. העוררת תהתה האם נוכח מדיניות המשיבה בערר זה, משרדי עורכי דין ורואי חשבון המדווחים על בסיס מזומן, יכולים לנטרל הכנסות משכר טרחה עבור שירותים שניתנו לפני הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

16. בתגובה המשלימה העוררת טענה באריכות בסוגיית ההתיישנות ובמשמעות שיש לתת לאיחור במתן החלטה בהשגה. העוררת התייחסה לפסק הדין בעמ"נ 40318-12-21 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים בישראל ועמ"נ 32134-03-22 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים בישראל (פורסם בנבו, 13.11.2022)(להלן: עניין פליסידד), שם נקבע כי אין לקשור בין זכאות העוסק למענק ובין האיחור במתן החלטה. במקרה זה בית המשפט קבע כי אי מתן החלטה בהשגה במועד אינה מביאה לקבלת ההשגה וניתן לנקוט בסעדים אחרים כגון פסיקת הוצאות. בעניין פליסידד, בית המשפט הטיל על המשיבה הוצאות משמעותיות. נוכח האיחור המשמעותי במתן החלטה בהשגה בתיק זה, טענה העוררת שיש להטיל על המשיבה הוצאות גבוהות באופן משמעותי. זאת ועוד, בניגוד לעניין פליסידד, במקרה זה אין חשש שישולמו כספים למי שאינם זכאים להם, וזאת לנוכח טיעוני העוררת בדבר קיומו של קשר סיבתי.

ג. טענות המשיבה

17. בכתב התשובה המשיבה סקרה בהרחבה את תכלית החוק, חישוב המענק בהתאם לנוסחה שמבטאת את תכלית החוק ואת תנאי הסף בדבר קשר סיבתי. המשיבה טענה באריכות לגבי טענת ההתיישנות. לעמדתה, המועד לקבלת החלטה בחוק נקבע ללא סנקציה בצדו וזאת בכוונת מכוון. המשיבה הפנתה לנתונים המעידים על כך שמגפת הקורונה מהווה אירוע חסר תקדים מבחינת היקף הבקשות למענקים והשגות בהן נדרשה לטפל. המשיבה טענה כי פתרון לעיכוב האפשרי במתן החלטות בהשגות הוא המנגנון למתן מקדמות על חשבון המענק שנקבע בחוק. מנגנון זה נותן מענה לריפוי הפגם של אי מתן החלטה בהשגה במועד. על אף טענה זו, המשיבה טענה כי העוררת עשתה דין לעצמה ולא השיבה את כספי המקדמות.

18. לגופו של עניין, המשיבה טענה שהכנסות העוררת מאופיינות בתנודתיות כפי שעולה מדיווחי ה-ESNA. עוד טענה המשיבה כי לא נמצאה ירידת מחזורים משמעותית בכל יתר תקופות הזכאות לאורך משבר הקורונה, נתונים המעידים על היעדר קיומו של קשר סיבתי.

19. המשיבה טענה כי מבדיקה שערכה עלה כי העוררת לא הוציאה עובדים לחל"ת, היקף העובדים המועסקים על ידה לא השתנה ושכרם לא פחת, כך שיש לדחות את טענת העוררת בדבר הפחתת היקף הפעילות וצמצום שעות החיוב של לקוחותיה. עוד נטען, כי בתקופת הסגר הראשון, בחודשים מרץ-אפריל 2020, חלה עליה בהכנסות העוררת בשיעור של 17%, אינדיקציה נוספת אשר לטענתה שוללת את קיומו של קשר סיבתי. גם בחודשים ספטמבר-אוקטובר 2020 עלו מחזורי העוררת בשיעור של 25% ביחס לתקופה המקבילה בשנת 2019. המחזורים החריגים של העוררת אינם משקפים את התנהלותה השוטפת ויוצרים עיוות בהפעלת הנוסחה, ולכן המשיבה יצרה מנגנון לבחינת תיקים אלה בבחינה נוספת. עוד טענה המשיבה כי לא חלה פגיעה בהכנסות העוררת ולכן נראה כי הוצאותיה בתקופות הזכאות כוסו על ידי מחזור הפעילות בשנת 2021. המשיבה ציינה כי ברמה השנתית לא חלה ירידה משמעותית בהכנסות העוררת, אינדיקציה נוספת להיעדר קיומו של קשר סיבתי. לתמיכה בטענתה, העוררת הפנתה להחלטת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ועדת הערר בערר 1389-21 אהוד לויתן הנדסה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 12.09.2021).

20. לגבי טענת העוררת בדבר הרחבת חזית ושינוי הנימוקים בהחלטה בהשגה אל מול הנימוקים בהחלטה בבקשה, טענה המשיבה כי שלב ההשגה נועד לצורך בחינה מעמיקה ומקיפה. בנסיבות אלו, טבעי שיימצאו נימוקי דחייה נוספים ואין בכך לכבול את ידה של המשיבה. המשיבה הפנתה להחלטת הועדת הערר בערר 1167-21 אפרים וינשטיין נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 30.08.2021), שם נקבע כי גם בשלב התשובה לערר ניתן להעלות טענות חדשות.

21. מנימוקים שאינם ברורים, המשיבה טענה שחובת נטל הראיה להוכחת קיומו של קשר סיבתי רובץ על שכמה של העוררת וכי האחרונה לא הרימה אותו, ולא הוכיחה כי חל קשר סיבתי בין משבר הקורונה למצבה הכלכלי.

ד. טענות הצדדים בדיון

22. בדיון שהתקיים ביום 22.12.22, העוררת הסבירה אודות פעילותה ואופן ההתחשבות מול לקוחותיה. העוררת הדגישה כי במרבית התיקים המטופלים על ידה שכר הטרחה מחושב על בסיס "שעתי" ובחלק מהתיקים שכר הטרחה מתקבל בהתאם לשיעור הגבייה או ההצלחה (להלן: "תיקים תוצאתיים"). העוררת הדגישה כי בחודשים מרץ-אפריל 2020, בתחילת משבר הקורונה לא ניתן היה לצאת לעבודה. בתקופה זו השותפים והעובדים ישבו בביתם ולכן חלה ירידה דרמטית בהכנסות בחודשים מאי-יוני 2020. נציג העוררת, עו"ד ליבוביץ, טען בדיון שבחודשי הקורונה חלו עיכובים בתשלומים מאחר והבנקים לא טיפלו בחשבונות. במחלקות המשפטיות וברפרנטים דיללו את העובדים ולכן לעוררת הייתה פחות עבודה באותה תקופה (עמ' 2 לפרוטוקול ש' 24-28). לשאלת הוועדה, העוררת הבהירה שאין בידה תיעוד מדויק של החישוב השעתי של הלקוחות בתקופת הקורונה מהסיבה שעובדים לא הגיעו למשרד והגישו את דוחותיהם באיחור. כמו כן, בתחילת הקורונה העוררת רק החלה ללמוד כיצד להתנהל בתקופת סגרים בכל הנושא של רישום שעות ועבודה מהבית. עו"ד ליבוביץ התייחס למתן ההחלטה בהשגה באיחור, והבהיר שקבלתה באיחור תגרום לנזק בלתי הפיך. שותפה של המשרד עזבה את המשרד ונערכה עמה התחשבות מנקודת מוצא שהמענק אושר. השבת המקדמה ואי קבלת יתרת כספי המענק אינם מאפשרים כעת התחשבות מול השותפה וגורמים לפגיעה נוספת בעוררת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

23. המשיבה שבה על טענתה כי במקרה זה לא מתקיים קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות למשבר הקורונה. העוררת לא הוציאה עובדים לחל"ת לאורך השנים 2020-2021. טענות העוררת שחלה ירידה בחיוב הלקוחות בגין השעות שהושקעו בתיקים נטענה בעל פה, מבלי שהובאה ראיה התומכת בכך. מחזורי העוררת מזה למעלה מחמש שנים הם יציבים למדי ולא השתנו.

ה. דיון והכרעה

הוועדה תקדים ותציין כי דין העררים להתקבל ותפרט טעמיה.

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 ממשלה מס' 5015, במסגרתה החליטה ממשלת ישראל להעניק "מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה" (להלן: "החלטת הממשלה"), עבור תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020. ביום 29.7.20 פורסם חוק התוכנית לסיוע כלכלי אשר במסגרתו נקבעו תנאים דומים לזכאות למענק עבור תקופות זכאות נוספות. 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.

25. 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".

26. תכלית החלטת הממשלה והחוק היא מתן פיצוי בגין השפעת נגיף הקורונה ולא רק בעקבות ירידה בין מחזורי תקופת הבסיס למחזורי תקופת הזכאות. דרישת הקשר הסיבתי עומדת בבסיס תכלית החלטת הממשלה והחוק ומהווה תנאי מקדמי לזכאות למענק. בכל תקופת זכאות, קבלת המענק מותנית בכך שהירידה במחזור העסקאות, בהשוואה לתקופה מקבילה בשנת 2019, נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה.

27. דרישת הקשר הסיבתי עוגנה בעבר בחקיקה דומה – חוק מס רכוש וקרן הפיצויים, התשכ"א – 1961 (להלן: "חוק מס רכוש"). בפרק הפיצויים בחוק מס רכוש, הוגדרו מענקי סיוע כתוצאה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מנזקי מלחמה לרכוש, או כתוצאה מנזקי מלחמה עקיפים. בשורה של החלטות במסגרת ערעורים לפי חוק מס רכוש, נקבע 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 רע"א 6540/15 **כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 18.04.2016); בע"מ 20479-05-10 **חן מרגלית השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים** (פורסם בנבו, 22.11.2010); בע"מ 1120/09 **יעקב פאר נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 25.12.2011)).

28. סוגיית הקשר הסיבתי בהקשר מענקי הקורונה נדונה במספר רב של החלטות ועדות הערר שהוקמו מכוח חוק התכנית לסיוע כלכלי (ראו לדוגמה: ערר 1030-21 א.ל **ניהול אולמות חתונה נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 24.03.2021); ערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 24.03.2021); ערר 1007-21 **יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 08.03.2021) וערר 1005-21 **טי ג'את סיסטמס 2006 נ' רשות המסים** (פורסם בנבו, 09.03.2021).

29. **מאחר והגשת הבקשה לקבלת המענק נעשית באופן מקוון, ובהיעדר כל דרישה בחוק לצירוף מסמכים לבקשה, קיימת הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה.**

(ראה עמ"נ 33553-01-22 **ווטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 16.10.2022) (להלן: "עניין ווטרמטיק").

30. בניגוד לטענות המשיבה, בחוק נקבעה הנחת מוצא שעצם הירידה בהכנסות העוסק בתקופות זו חודשיות, מבססת קיומו של קשר סיבתי מעל שיעור מסוים. טענת המשיבה כי על העוררת מוטל הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי, עומדת בניגוד להוראות החוק והפסיקה. ככל שהמשיבה סבורה כי לא מתקיים קשר סיבתי, עליה מוטל הנטל להצביע בממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (ראה **עניין ווטרמטיק לעיל**; עמ"נ 48298-11-21 **מאגמה ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 12.06.2022) (להלן: "עניין מאגמה"); ועמ"נ 49628-08-22 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים** (פורסם בנבו, 02.12.2022) (להלן: "עניין הגר רם"), שם נקבע שככל והמשיבה מבקשת לסתור הנחה זו, עליה להציג אינדיקציות לכך שירידת המחזורים אינה קשורה למשבר הקורונה).

31. בחוק נקבע מנגנון השוואה זו חודשי לצורך מתן מענקים באופן מהיר ויעיל. המנגנון שנקבע לחישוב המענק משקף שיקולי פשטות ויעילות, ואינו מצריך בחינה פרטנית ודקדקנית של הוצאותיו הקבועות של העוסק, כפי שנקבע בעניין **ב.ג. ביטחון**:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"כוונת המחוקק הייתה ליצור מנגנון מהיר יעיל ופשוט למתן המענקים...
לאותם עסקים הנמצאים במשבר קיומי, על מנת לאפשר להם לשרוד את תקופת
הסגרים והמגבלות" (פס' 45 לפסק הדין)

32. בערר 1863-22 יניב שגב, עורכי דין נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 09.01.2023) (להלן: "עניין שגב"), קבענו שעוסקים שונים מתנהלים בצורה שונה וחלים עליהם הוראות שונות לעניין דיווח לרשויות המס (על בסיס מצטבר, מזומן, עבודה ממושכת וכו'). נוכח קביעת המחוקק שדיווחי העוסק למע"מ מהווים הבסיס להשוואה בין פעילותו של עוסק בתקופות הבסיס והזכאות, דיווחים אלה אינם משקפים בהכרח את הירידה בפעילות באופן מדויק (ראה גם ערר 2206-21 עלמה קיי נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 14.04.2022)).

33. המדובר בנוסחה לחישוב פיצוי או מענק שנועדה "ללכוד" את מרבית המקרים של עסק "נורמטיבי" שנפגע מהשפעותיו של משבר הקורונה ורק במקרים חריגים נתונה למשיבה הסמכות לסטות מהנוסחה (ראה עניין מאגמה לעיל, פס' 73).

מן הכלל אל הפרט

34. העוררת הגישה בקשה למענק לאחר שנמצאה ירידה בהכנסותיה בתקופות הזכאות בהתאם לשיעור המינימלי שנקבע בחוק. המשיבה לא נתנה בהחלטתה משקל משמעותי לעובדה שמדובר במשרד עורכי דין המדווח על הכנסותיו על בסיס מזומן, כאשר ברור כי קיים פער זמנים בין מתן השירותים לדיווח על הכנסות בדוחות ה-ESNA. הכנסות עוסקים מסוג זה מאופיינות בתנדטיות בעקבות מספר גורמים ובהם: תחום העיסוק, מועד ההתחשבות מול הלקוחות, קבלת שכר טרחה בתיקים תוצאתיים, פגרות בתי משפט ועוד. כאמור, מלבד תנדטיות, מאפיין נוסף הוא פער זמנים בין מועד מתן השירות לבין מועד הדיווח על ההכנסות. לדוגמא, משרדי עורכי דין בתחום הנזיקין מדווחים על תקבוליהם עם סיום ההליכים המשפטיים או בהגעה להסכם פשרה. במקרים רבים, הדיווח על ההכנסות הוא בחלוף חודשים ארוכים ושנים ממועד תחילת הטיפול בתיק.

35. למרות שמדובר בערר המתייחס לתקופת זכאות בשנת 2021, המשיבה בניסיון לבסס את טענתה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי השוותה נתונים בין שנת 2019 לשנת 2020. מעבר לכך, אנו דוחים את טענת המשיבה כי העובדה שהכנסות העוררת בחודשים מרץ-אפריל 2020 גבוהות מהכנסות בתקופה המקבילה בשנת 2019, שוללת קיומו של קשר סיבתי. אמנם, משבר הקורונה החל בישראל בחודש מרץ 2019, אולם כפי שהובהר בכתבי הטענות ובהרחבה בדיון, ההתחשבות מול הלקוחות מתבצעת על בסיס רבעוני. נוכח פער הזמנים בין מועד מתן השירות לבין קבלת התקבולים מהלקוחות, הכנסות העוררת בחודשים מרץ-אפריל 2020 הן בעיקרן ממתן שירותים לפני משבר הקורונה. מאחר וקיים פער זמנים בין מועד מתן השירות לבין מועד קבלת התקבול, שגתה המשיבה בכך שקבעה שלא חלה ירידה בהכנסות העוררת בתקופות הזכאות בעקבות משבר הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

36. ראוי לציין כי על אף האיחור המשמעותי במתן ההחלטה בהשגה, המשיבה לא דרשה מסמכים מהעוררת בשלב ההשגה ולא טרחה לבדוק נתון חיוני זה. נראה כי המשיבה התעלמה מהעובדה כי העוררת חוותה ירידה משמעותית נוספת בהכנסותיה בסמוך לתחילת משבר הקורונה.

37. בחינת הכנסותיה של העוררת בחודשים שלאחר סגרים וההגבלות מראה כי הכנסותיה פחתו בצורה משמעותית, ומעידה על הלימה בין מועדי הסגרים לבין הירידה בהכנסות הנדחות של העוררת. להלן המועדים בהם הוטלו סגרים בעקבות התפשטות נגיף הקורונה:

| סגר ראשון | |
|---|------------|
| הוטל איסור על התקהלות של יותר מעשרה אנשים, סגירת מקומות בילוי | 14.3.20 |
| הוכרז על סגרים מקומיים ומעבר של שוק העבודה למתכונת פעילות מצומצמת | 16.3.20 |
| החמרה נוספת בהגבלות התנועה. הותרה יציאה למרחק של עד 100 מטר ממקום המגורים ולזמן קצר | 25.3.20 |
| החמרה בהגבלות התנועה ופעילות בחג הפסח | 7.4.20 |
| הקלה בהגבלות התנועה והפעילות | 19.4.20 |
| החמרה בהגבלות היציאה למרחב הציבורי ביום הזיכרון, ביום העצמאות ובחודש הרמדאן | 22.4.20 |
| הקלות נוספות שנועדו להחזיר את המשק לפעילות | 24.4.20 |
| הקלות נוספות שנועדו להחזיר את המשק בהדרגה לפעילות | 20.5.20 |
| סגר שני | |
| הטלת הסגר השני | 18.9.20 |
| סיום הסגר השני | 17.10.20 |
| סגר שלישי | |
| החלטת ממשלה על הטלת סגר שלישי | 27.12.20 |
| יציאה הדרגתית מהסגר | ינואר 2021 |
| הגבלה של הפעילות והיציאה למרחב הציבורי בחג פורים | 24.2.21 |
| הקלות בהגבלות בפעילות במקומות ציבוריים ובהגבלות על אירועים ציבוריים | 6.3.21 |

(ראה מבקר המדינה, "דוח מיוחד: התמודדות מדינת ישראל עם משבר הקורונה", התשפ"א-2021, עמ' 10-13)

38. בחודשים מרץ-אפריל 2020 הוטלו לראשונה מגבלות תנועה ואיסור התקהלות. הירידה בהכנסות העוררת בחודשים מאי-יוני 2020 מעידה על הלימה בין המגבלות אשר הוטלו על המשק לבין הירידה בהכנסות העוררת כמפורט לעיל. בחודשים אלה העוררת חוותה ירידה בסך 677,090 ₪, בהשוואה להכנסותיה בחודשים מאי-יוני 2019. המדובר בירידה בהכנסות בשיעור 38.6%.

39. טענת המשיבה כי העוררת הגישה בקשה למענק עבור תקופת זכאות אחת, נתון המעיד על היעדר קיומו של קשר סיבתי, דינה להידחות. השוואת הכנסות העוררת בין החודשים מאי-יוני



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

2019 לחודשים מאי-יוני 2020, מלמדת כי העוררת חוותה פגיעה קשה בהכנסותיה גם בתקופה זו. בתקופת זכאות זו, נדרשת ירידה בשיעור הגבוה מ- 40% בהכנסות שבין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות על מנת לזכות במענק (בשש מתוך שמונה תקופות הזכאות נדרשת ירידה בשיעור 25% בלבד). אין מחלוקת כי העוררת חוותה ירידת משמעותית בהכנסותיה ואלמלא פער בשיעור של כ-1.4% בלבד, הרי שהיא היתה זכאית למענק גם עבור תקופת זכאות זו.

40. השפעה דומה עולה גם בדיווחי העוררת לתקופת הזכאות נשוא ערר זה. המגבלות שהוטלו במהלך תקופת הסגר השני והשלישי יש בהן להשפיע על הכנסות העוררת בחודשים העוקבים. בתקופת זכאות ינואר-פברואר 2021, העוררת חוותה ירידה בסך 1,618,639 ש"ח, ירידה בשיעור שלמעלה מ-60%.

41. בכתב התשובה המשיבה טענה כי העוררת לא הוציאה את עובדיה לחל"ת, היקף העסקתם לא השתנה ואף לא חלה ירידה בשכרם. לעמדתה, נתונים אלה תומכים במסקנתה כי הכנסות העוררת לא נפגעו בעקבות משבר הקורונה. המדובר במשרד עורכי דין המעסיק עובדים בעלי מומחיות בתחומי פעילות המשרד. העובדה שהעוררת בחרה שלא לפגוע בתנאי העסקתם של עובדיה או להוציאם לחל"ת אינה גורעת מכך שנפגעה בעקבות משבר הקורונה. ראוי להבהיר כי בנקודת זמן זו, המשק היה מצוי בתנאי אי וודאות כאשר לא היה ברור מהי התקופה בה יחולו ההגבלות. רצון העוררת להמשיך ולתמוך בעובדיה הוא שיקול סביר ומתיישב עם כוונותיה לחזור לפעילות עם הסרת הסגרים וההגבלות. ככל שהעוררת הייתה מוציאה עובדים אלה לחל"ת, ייתכן ולא היה ניתן להעסיק עובדים אלה עם הסרת ההגבלות, דבר שהיה מונע את חזרתה של העוררת לפעילות סדירה.

42. אנו קובעים כי במקרה בו המשיבה מבקשת לחרוג מהנוסחה שנקבעה בחוק ולשלול את זכאות עוסק למענק, מוטלת עליה החובה לבדוק את אופי פעילותו של העוסק בתקופת הזכאות טרם מתן החלטה השוללת את זכאותו למענק.

43. התעלמות המשיבה מעובדת קיומו של פער בין מועד מתן השירותים לדיווח על ההכנסות אינה סבירה. אין בנתונים שצוינו בהחלטה בהשגה על מנת להפריך את חזקת הקשר הסיבתי. במקרה זה מצופה היה כי המשיבה תצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיום הקשר הסיבתי, כגון דיווחי שעות בתקופת הזכאות, המצאת דרישות לתשלום וכו'.

44. ראוי לציין כי דחיית ההשגה והקביעה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי ניתנו תוך התעלמות מוחלטת מהעובדה שהמשיבה לא קיימה את הוראות החוק וקיבלה את החלטותיה בבקשה למענק ובהשגה באיחור ניכר (לסוגיית האיחור במתן החלטות בבקשות ובהשגות תינתן התייחסות מפורטת בהמשך). בבר"מ 7502-22 רשות המיסים נ' בוריס פודולסקי (פורסם בנבו, 22.01.2023) (להלן: "עניין פודולסקי") קבע בית המשפט את הדברים הבאים:

"אני סבורה כי חריגה מהמועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי אינה מחייבת את קבלת ההשגה באופן אוטומטי כאשר אין מדובר בעיכוב משמעותי (ראו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לעניין זה: ברק-ארז, בעמ' 414-415). לצד זאת, יש בהחלט מקום לייחס משקל נכבד לעיכוב במתן החלטה בהשגה, בפרט כאשר מדובר בעיכוב משמעותי. בהיקש מסעיף 6(א) לחוק לתיקון סדרי מינהל (החלטות והנמקות), התשי"ט-1958, ניתן לומר כי אי-עמידה במועד הקבוע לא תביא אמנם לקבלת ההשגה באופן אוטומטי, ואולם במקרה זה על רשות המיסים יוטל נטל הראיה להוכיח כי החלטה על דחיית ההשגה הייתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המנהלית תעמוד לימינה.

מהלכה למעשה – הנה כי כן, דומה שיש צדק בחלק מטענותיה המשפטיות של רשות המסים, ובמובן זה הייתה הצדקה להגשתה של בקשת רשות הערעור. עם זאת, בנסיבות הקונקרטיות של המקרה שבפנינו, לא מצאתי כי המבקשת עמדה בנטל להראות הצדקה להתערב בתוצאתו של פסק הדין שניתן. כפי שקבע בית המשפט המחוזי, המשיב הראה כי הירידה בהכנסותיו אכן נגרמה בשל משבר הקורונה, בעוד שרשות המסים לא הציגה ראיות מספיקות לכך שנותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של עסקו של המשיב לבין התפשטות נגיף הקורונה. הדברים מקבלים משנה תוקף נוכח האיחור המשמעותי במתן החלטה בהשגה, שכאמור יש בו להטיל נטל מוגבר על רשות המיסים להוכיח את טענותיה. בנסיבות אלה, ולאחר שהעמדנו את המסגרת הנורמטיבית על מכונה, דין הערעור לגופו להידחות". (פס' 24-25 בפסק הדין- ההדגשות אינן במקור)

45. המשיבה לא נתנה כל הסבר המניח את הדעת לאיחור במתן החלטה בהשגה. מדובר בהתנהלות בלתי סבירה שלא ניתן לה כל מענה על ידי המשיבה, מלבד טענות כלליות בדבר עומס עבודה בלתי סביר. כפי שנקבע בעניין פודולסקי, במקרה זה לכל הפחות, מוטל על המשיבה נטל מוגבר להוכיח את טענותיה. האינדיקציות הכלליות שהועלו על ידי המשיבה אינן מהוות "נטל מוגבר" וספק אם המשיבה הציגה ראיות המצדיקות העברת הנטל לכתפי העוררת. יתרה מכך, לא רק שהמשיבה לא העבירה את הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי לעוררת, אלא שהירידה בהכנסות בסמיכות לתקופות סגרים והגבלות תומכת במסקנה כי הכנסותיה של העוררת באותן תקופות אכן הושפעו בעקבות משבר הקורונה.

46. העובדה שלאחר משבר הקורונה העוררת חזרה להיקפי פעילות דומים או גבוהים מאלו שהיו לפני משבר הקורונה, אין בה לשלול את ההנחה שפעילותה נפגעה בעקבות משבר הקורונה בתקופת הזכאות. זו החזקה הקבועה בחוק, והמשיבה לא הצביעה על כל ראיה מהותית לסתירת חזקה זו.

התנודתיות בהכנסות העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

47. הן בהחלטה בהשגה והן בכתב התשובה, המשיבה שבה וטענה כי הכנסות העוררת מאופיינות בתנודתיות, דבר שיש בו להסביר כי הירידה הנקודתית בהכנסות בתקופת הזכאות לא נגרמה בעקבות משבר הקורונה.

48. כפי שקבענו בעניין **שגב**, תנודתיות בהכנסות לא מביאה בהכרח לשלילת זכאות למענק. אין לצפות שדיווחיו החודשיים של עוסק יהיו זהים לאורך כל חודשי השנה. הנוסחה שנקבעה בחוק לצורך קביעת הזכאות למענק והיקפו נועדה למנוע את הצורך בבדיקה פרטנית ארוכה ומסורבלת מצד המשיבה. בעניין פודולסקי בית המשפט עמד על תכלית זו וקבע "**שהמטרה שעמדה לנגד עיני המחוקק הייתה תשלום מהיר של המענקים בתוך מספר ימים**". לא בכל מקום מקרה בו מתגלים פערים בין הכנסות העוסק הדבר מצריך בחינה פרטנית. תנודתיות לכשעצמה אינה מובילה בהכרח למסקנה בדבר העדר קשר סיבתי. בעניין **וטרמטיק**, עמד בית המשפט המחוזי על השימוש הנרחב מצד המשיבה בשלילת מענקים לאור תנודתיות בהכנסות: ה"**תנודתיות הפכה לטיעון-סל שהמשיבה עושה בו שימוש, בלא העמקה והנמקה ממשית**".

49. וועדות הערר ובתי המשפט המחוזיים שדנו בערעורים על החלטות הוועדות, שבו והדגישו כי רק במקרים חריגים נתונה למשיבה הסמכות לסטות מהנוסחה שנקבעה בחוק. במקרים מסוימים נקבע כי בחינת זכאות עוסק למענק על סמך ממוצע שנתי ובחירת תקופת בסיס שונה מזו הקבועה בחוק, באופן שלא נבחרת תקופה דו חודשית אלא נערך ממוצע דו חודשי שנתי, היא בגדר עיוות מוחלט ובלתי סביר של הנוסחה והעקרונות העומדים ביסודה (ראה עניין **מאגמה**, פס' 80). ועדות הערר חזרו וקבעו כי על המשיבה מוטלת החובה לנמק עמדתה לגבי "התנודתיות" בהכנסות והצורך החריג לעריכת ממוצע (ערר 1710-21 ב. לוינבוק ושות' - עו"ד נ' **רשות המסים**, פס' 29 (פורסם בנבו, 18.12.2021)).

50. העובדה שהכנסות העוררת מאופיינות בתנודתיות מסוימת והעדר ירידה משמעותית בהכנסות ברמה השנתית, אינן מהווים ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.

הטענה בדבר "הרחבת חזית", אי בדיקת נתוני העוררת וזכות הטיעון

51. המשיבה דחתה את השגות העוררת מנימוקים וממצאים שלא נזכרו כלל במסגרת החלטותיה בבקשות למענקים. אנו דוחים את טענת העוררת כי למשיבה אין סמכות לשנות את נימוקה בין שלב ההשגה לשלב הערר. לא מדובר בהרחבת חזית, אלא בהצגת ממצאים נוספים שעלו במסגרת הליך ההשגה. זו תכלית הליך ההשגה, וככל שהמשיבה גילתה נתונים או ממצאים נוספים, מוטלת עליה החובה לשקול את עמדתה בשנית. יחד עם זאת, שינוי נימוקים ועמדות בשלב ההשגה, כפוף לכך שלעוררת תינתן האפשרות להביע עמדתה או להציג מסמכים מטעמה בטרם המשיבה תכריע בעניינה.

52. במסגרת הליך זה ניסינו לברר האם באפשרות העוררת להציג נתונים לגבי ההתחשבות מול הלקוחות בתקופת הזכאות על מנת לבסס בממצאים עובדתיים קיומו של קשר סיבתי. העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הבהירה את הקשיים בהצגת נתונים אלה בשלב זה של ההליך. האיחורים המשמעותיים בהחלטות בבקשה ובהשגה, תרמו לכך שערר זה מתברר בחלוף כ-3 שנים ממועד תקופת הזכאות. במידה והמשיבה הייתה דורשת מהעוררת להמציא מסמכים ונתונים בסמוך למועד הגשת הבקשה למענק, העוררת היתה יכולה להציג נתונים מהימנים בזמן אמת לגבי מועד חיוב הלקוחות בחודשים אלו, על מנת לתמוך בטענה כי מתקיים קשר סיבתי בין הירידה בהכנסותיה למשבר הקורונה. בדיקות אלו לא ניתן לבצע כיום.

53. המשיבה לא אפשרה לעוררת להתייחס לשינוי בנימוקיה בהחלטה בהשגה, ולא בחנה כלל את אופי פעילותה לפני משבר הקורונה, במהלכו ולאחוריו. התנהלות זו פגעה בצורה משמעותית בזכות הטיעון של העוררת, בכך שלא ניתנה לה האפשרות להציג נתונים לגבי ההתחשבות מול לקוחותיה בסמוך למועד הגשת הבקשה למענק. בעניין ב.ג. ביטחון עמד בית המשפט על הפגיעה בזכות הטיעון:

"פגיעה בזכות הטיעון של המערערת כמוה כפגיעה בזכותה להליך הוגן – שהיא זכות יסוד במשפטנו. זכות זו נגזרת מזכותו של הפרט לכבוד, והיא חלה ביתר שאת בערכאות משפטיות, האמונות על הגנת זכויות הפרט. משכך, הכרעה בעניינו של הפרט, מבלי לאפשר לו להציג את טיעוניו, אינה יכולה לעמוד.

אחד מן המרכיבים הבסיסיים והחיוניים לקיומו של הליך הוגן, נטוע בזכות הטיעון, ובבסיסו מצויים הרציונלים של הגעה לחקר האמת, ומתן לגיטימציה להליך המשפטי על-ידי מתן אפשרות לכל בעל-דין להשתתף בו ולהיות חלק ממנו... חשובה לא פחות ושזורה כחוט השני בזכות להליך הוגן, היא זכות הגישה לערכאות השיפוטיות על-מנת שמאן-דהוא יקבל הזדמנות נאותה לעשות שימוש בזכויות הדיוניות, אשר עומדות לבעל-דין... סבורני, כי בענייננו... לתובעת לא ניתנה הזדמנות נאותה וראויה, שלא נאמר לא ניתנה הזדמנות כלל לעשות שימוש בזכויות הדיוניות העומדות לרשות בעל-דין, ואף לא לבירור הולם והוגן של טענותיה, ולפיכך נמנעה ממנה הזכות להליך הוגן על כל השלכותיה ומשמעותיה." [ת"א (מחוזי חי') 19197-08-19 נ' ח' נ' ס' [פורסם בנבו] (12.01.2021), בפסקה 14] (פס' 64-65 לפסק הדין בעניין ב.ג. ביטחון - ההדגשות אינן במקור)

איחור המשיבה במתן החלטות בבקשה למענק ובהשגה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

54. המשיבה קיבלה את ההחלטה בבקשה למענק באיחור של 89 ימים, מעבר למועד בחוק ואת ההחלטה בהשגה באיחור של 104 ימים, מעבר למועד הקבוע בחוק. בחוק התכנית לסיוע כלכלי לא נקבעה סנקציה בשל אי עמידה במועדים שנקבעו בחוק. ועדות הערר במספר רב של החלטות ערכו הבחנה בין הוראות חוק שקבעו סנקציה לצדן לבין אלו שלא וקבעו כי משלא נקבעה סנקציה בשל אי עמידה במועד שנקבע בחוק למתן החלטה בהשגה, הרי שמדובר בהוראה בעלת אופי מנחה 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) ערר 1589-21 פליסידז (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 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).
55. בעניין ב.ג. ביטחון נדון לראשונה ערעור בסוגיית האיחור במתן החלטה בהשגה לפי חוק התוכנית לסיוע כלכלי. בפסק הדין 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. בפסק הדין נקבע כי יש לקבל את ההשגה והערעור לנוכח איחור משמעותי בקבלת החלטה בהשגה, שבאותו מקרה עמד על 68 ימים.
56. בעמ"נ 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 15.07.2022), בית המשפט המחוזי חזר על קביעותיו בעניין ב.ג. ביטחון, וקבע כי המועד שנקבע בחוק הוא מועד מחייב ולא מנחה. עוד נקבע כי איחור משמעותי במתן החלטה בהשגה, שאינו של ימים ספורים, יוביל, בהתאם לנסיבות הפרטניות של כל מקרה, לקבלת ההשגה ולאישור בקשת המענק (פסקה 113 לפסק הדין בעניין פודולסקי).
57. בית המשפט העליון שדן בערעור בעניין פודולסקי, קבע כי בהיעדר קביעה מפורשת בחוק המטילה "סנקציה" על המשיבה בגין אי עמידה במועד, אי מתן החלטה בהשגה מועד אינה מובילה "אוטומטית" לקבלתה. לצד זאת, נקבע כי יש בהחלט מקום לייחס משקל נכבד לעיכוב במתן החלטה כאשר מדובר באיחור ממושך.
58. בעניין פליסידז הנ"ל, בית המשפט קבע שאין מקום לקשור בין האיחור בקבלת החלטה בהשגה לבין קבלת או דחיית ההשגה לגופה. יחד עם זאת, בית המשפט קבע כי הפתרון הראוי הינו מתן סנקציה ספציפית לאיחור בדרך של חיוב בהוצאות.
59. בעניין ברקת נקבע שככלל, חריגה מהמועד שנקבע למתן החלטה בהשגה לא תביא לקבלתה: "רק במקרים חריגים במיוחד עצם האיחור במועד מתן החלטה בהשגה עלול כשלעצמו ובעיקר בהצטרף לטעמים נוספים ובהתאם לנסיבות המקרה, להביא לכך שערר שהוגש יתקבל".



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

60. בית המשפט קבע 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 פליסיידז וקבע כי ייתכנו מקרים חריגים, בהם תהיה הצדקה להשית הוצאות על המשיבה כאיזון לדרך התנהלותה.
61. במקרה שבפנינו מדובר בהתנהלות חוזרת ונשנית של התעלמות מהמועדים הקבועים בחוק הן בשלב בחינה הבקשה והן בהשגה. בהתאם לפסקי הדין בעניין פודולסקי, פליסיידז וברקת, ספק אם האיחורים במתן ההחלטות היה מוביל אותנו למסקנה שיש להורות על קבלת הערר מטעם זה בלבד. די בנימוקים שפורטו לעיל, בכדי להגיע למסקנה כי החלטת המשיבה בהשגה היא בלתי סבירה ויש להתערב בה. אלמלא כך, היה מקום לתת ביטוי לאיחור במתן ההחלטות בבקשה בהשגה בהטלת הוצאות משמעותיות על המשיבה. נוכח העובדה שהחלטנו לקבל את הערר לא מצאנו מקום לפסוק הוצאות נוספות בגין האיחור במתן ההחלטות.

סוף דבר

62. דין הערר להתקבל.
העוררת זכאית למענק הוצאות קבועות עבור תקופת זכאות ינואר-פברואר 2020 בסך של 280,346 ₪.
63. ההפרש שבין המקדמה ששולמה לעוררת לבין סך המענק לו היא זכאית על פי החלטה זו, ישולם לעוררת בתוך 30 ימים מהיום, בתוספת ריבית והפרשי הצמדה כחוק, ממועד הגשת הבקשה למענק ועד לתשלום בפועל.
64. לאור התוצאה אליה הגענו, המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסך כולל של 10,000 ₪. סכום זה ישולם לעוררת בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.
ניתנה היום, כ"ז אדר תשפ"ג, 20/03/2023, בהעדר הצדדים.

חגית יחיאל ראד, רו"ח
חבר הוועדה

ד"ר ערן בר, עו"ד
יו"ר הוועדה