



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

**המערערת:** ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ, ח.פ. 512769613  
ע"י ב"כ עוה"ד מיכל פוירשטיין-ריינפלד

נגד

**המשיבה:** רשות המיסים בישראל  
ע"י ב"כ עוה"ד רונית ליפשיץ מפרקליטות מחוזי חיפה (אזרחי)

### פסק דין

- 1
  - 2
  - 3
  - 4
  - 5
  - 6
  - 7
  - 8
  - 9
  - 10
  - 11
  - 12
  - 13
  - 14
  - 15
  - 16
  - 17
1. בפניי ערעורה של חברת ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ (להלן – **המערערת**) על החלטת ועדת הערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות של עסקים (להלן – **ועדת הערר**) מיום 28.4.21. הערעור הוגש לפי סעיף 21(ה)(2) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק** או **החוק לסיוע כלכלי**).
- החלטת ועדת הערר צורפה **כמוצג 1** לתיק המוצגים מטעם המערערת. אבהיר, כי המשיבה, רשות המיסים (להלן – **המשיבה**) לא טרחה להגיש תיק מוצגים מטעמה, על אף החלטתי מיום 17.6.21, ועל כן כל התייחסות בהמשך פסק הדין לתיק המוצגים, משמע – תיק המוצגים מטעם המערערת.
- הרקע הנדרש:**
2. המערערת, עוסקת מאז שנת 1999 בשירותי אבטחה, ליווי ומתן שירותי רפואה לטיולים ומחנות בהם משתתפים ילדים ובני נוער, בין אם באמצעות משרד החינוך ובאין אם באמצעות תנועות נוער ועמותות המונחות על ידי משרד החינוך.
  3. בחודש מרץ 2020 פרצה מגפת הקורונה בישראל. עם פרוץ המגפה והעלייה בנתוני התחלואה, הוכרז מצב חירום במדינת ישראל, אשר כלל הגבלות שונות, בין היתר על פתיחת מקומות עבודה ותיירות, אשר אילצו עסקים רבים לסגור את שעריהם או לצמצם את פעילותם.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 בתוך כך, נסגרו גם מוסדות החינוך ותנועות הנוער, ובוטלו כל הטיולים השנתיים ברחבי  
2 הארץ. מצב זה גרם להפסקה מוחלטת של פעילות המערערת, ולהוצאתם לחופשה ללא  
3 תשלום של 134 עובדיה.
- 4 החוק לסיוע כלכלי חוקק ביום 29.7.20 ומטרתו היא מתן סיוע לעסקים שנפגעו בשל מצב  
5 החירום על רקע מגפת הקורונה, על מנת שיוכלו להמשיך ולשלם את הוצאותיהם הקבועות,  
6 שלא חל בהם שינוי חרף ההגבלות, ובעלי העסקים נאלצו להמשיך לשלם. חוק זה, בא על  
7 רקע מדיניות הממשלה להבראת המשק ולבלימת הצמיחה הכלכלית השלילית שהייתה צפויה  
8 לעת ההיא.
- 9 ראו דברי ההסבר לחוק, בה"ח הממשלה 1341 בעמוד 453:
- 10 **"בשעת משבר זאת נדרשים העסקים לשלם את הוצאותיהם הקבועות, אף אם אין**  
11 **להם כל הכנסה. בשל כך, מוצע לתת מענק לעסקים אשר כושר השרידות שלהם**  
12 **נמוך מלכתחילה, כדי שייסייע להם בתשלום ההוצאות הקבועות..."**
- 13 בהתאם להוראות חוק הסיוע הכלכלי הגישה המערערת ביום 13.8.20 בקשה למענק בעד  
14 השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים מאי-יוני 2020 (הבקשה צורפה כמוצג 2 לתיק  
15 המוצגים) וטענה כי היא זכאית למענק בעד תקופה זו בסך של 386,398 ₪.
- 16 המשיבה לא קיבלה את בקשת המענק במלואה וקבעה כי המערערת זכאית למענק בסך של  
17 214,637 ₪ בלבד. סכום זה שולם לידי המערערת.
- 18 המערערת טוענת כי ביום 9.9.20 נמסרה לה באופן מקוון החלטת המשיבה בעניין בקשת  
19 המענק, והיא הגישה השגה על החלטה זו ביום 10.9.20 (ראו נספח 6 לכתב הערעור). בשלב  
20 מאוחר יותר, ביום 11.10.20, הגיעה לידי המערערת ההחלטה בכתב בנוגע לבקשת המענק  
21 הני"ל. המערערת טענה כי מטעמי זהירות הגישה את ההשגה פעם נוספת, ביום 28.10.20.
- 22 ביום 9.3.21 הגישה המערערת לוועדת הערר את הערר במסגרתו טענה כי יש לקבל את בקשת  
23 המענק שלה על פי המוצהר בה, וזאת מאחר והחלטה בהשגה לא ניתנה על אף שחלף המועד  
24 המקסימלי שנקבע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי למתן החלטה בהשגה (120 יום ממועד  
25 הגשת ההשגה).
- 26 רק ביום 18.3.21 הוגשה לתיק הערר החלטת המשיבה בהשגתה של המערערת מיום  
27 17.3.2021 (ההחלטה בהשגה צורפה כמוצג 6 לתיק המוצגים). בהחלטה זו קבעה המשיבה כי  
28 יש להקטין את המענק למערערת לסך של 110,930 ₪ וזאת אף כי בהחלטתה בבקשת המענק  
29 העמידה את סכום המענק על סך של 214,637 ₪.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

10. בהחלטה בהשגה קבעה המשיבה כי ערכה בדיקה נוספת לנתון של השכר שנחסך והעמידה אותו על סכום של 9,383,221 ₪, בעוד המערערת טענה בבקשת המענק כי סכום השכר שנחסך עומד על סך של 6,537,726 ₪. המשיבה קבעה את סכום השכר שנחסך על פי השוואת השכר המדווח בתקופה של חודשים מאי-יוני 2019 אל מול הנתונים של מאי-יוני 2020. המשיבה קבעה כי אין זה נכון להשוות את נתוני השכר של חודשי מאי-יוני 2020 אל מול נתוני השכר של חודשים ינואר-פברואר 2020, וזאת מאחר ולעמדת המשיבה בהחלטה בהשגה:
- 7 "שכר העבודה המשולם הוא בעצם עלות המכר של החברה, והכנסות 05+06/2019  
8 גבוהות מאוד ביחס ל 01+02/2020, כך גם הוצאות השכר של 05+06/2019 גבוהות  
9 ביחס להוצאות השכר של 01+02/2020. השוואת ההכנסות מבוצעת לעומת  
10 05+06/2019 ולכן גם השוואת השכר מבוצעת מול תקופה זו גם."
- 11 המשיבה הוסיפה וקבעה בהחלטתה בהשגה כי נערכה בדיקה נוספת ונמצא כי סך ההוצאות  
12 הקבועות של החברה לכל שנת 2020 עומד על 665,580 ₪, על פי מאזן הבוחן לשנת 2020,  
13 ומכאן קבעה המשיבה כי סך ההוצאות הקבועות לתקופה דו-חודשית עומד על סך של  
14 110,930 ₪. לפיכך קבעה המשיבה כי המערערת קיבלה מענק ביתר והיא נדרשה להשיב את  
15 היתר, בסך של 103,707 ₪ בתוך 90 יום.
- 16 למערערת ניתנה אפשרות על ידי ועדת הערר להתייחס לנימוקי ההחלטה בהשגה, והשלמת  
17 טיעון אכן הוגשה על ידה לוועדת הערר ביום 29.3.21 (ראו מוצג 7 לתיק המוצגים).
12. כתב תשובה לערר מטעם המשיבה הוגש ביום 11.4.21 (ראו מוצג 8 לתיק המוצגים) במסגרתו  
18 הועלתה טענה אחרת על ידי המשיבה, לפיה יש להתערב בשיעור המקדם מאחר והמערערת  
19 הינה "עסק עונתי", על כן אין לבחון את הוצאות השכר שנחסכו בהשוואה לשלושת החודשים  
20 שקדמו לתקופת הזכאות (כפי שקובע סעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי), משום שבחינה כזו  
21 "מובילה לעיוות במקרים מסוימים" ועל כן התוצאה המתקבלת "אינה קשורה במלואה  
22 לנגיף הקורונה" מאחר והוצאות השכר של חודשים דצמבר-פברואר קטנות משמעותית  
23 לעומת הוצאות השכר בחודשים מאי-יוני, אשר נטען כי בהם מחזור הפעילות גדול הרבה  
24 יותר. לפיכך, טענה המשיבה כי יש לבצע את ההשוואה של הוצאות השכר שנחסכו אל מול  
25 החודשים המקבילים בשנה שקדמה – קרי: ביחס לחודשים מאי-יוני 2019.
13. באשר לטענת המערערת לפיה ההחלטה בהשגה ניתנה לאחר חלוף המועד שנקבע בחוק הסיוע  
27 הכלכלי – טענה המשיבה כי אמנם חל עיכוב במתן ההחלטה בהשגה, אך לא עיכוב כפי שטענה  
28 המערערת. המשיבה ציינה כי מאזן הבוחן של המערערת התקבל ביום 14.3.21.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 עוד נטען, כי בשונה מהוראות חוק אחרות בתחום המס, לא נקבעה בחוק הסיוע הכלכלי  
2 סנקציה בגין איחור במתן ההחלטה בהשגה, ובמצב דברים זה מדובר בקביעת מועד מדריך  
3 בלבד ולא מועד מחייב. על כן, אין מקום לקביעה לפיה ההשגה מתקבלת ככל שהחלטה  
4 בהשגה לא ניתנה במועד הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי.
- 5 **החלטת ועדת הערר מושא הערעור:**
- 6 14. החלטת ועדת הערר התמקדה בשתי סוגיות: האחת, האיחור במתן ההחלטה בהשגה – הן  
7 בהיבט הקביעה של מידת האיחור והן בשאלת התוצאה האופרטיבית של איחור במתן  
8 ההחלטה בהשגה; השנייה, היא הסוגיה לגופו של עניין – האם קביעת המשיבה את סכום  
9 המענק המגיע למערערת נעשתה כדין.
- 10 15. ועדת הערר קבעה בהחלטתה, כי המשיבה איחרה ב- 20 יום במתן ההחלטה בהשגה, אולם  
11 איחור זה אינו מוביל לתוצאה של קבלת ההשגה על הסף, וזאת משום שסעיף 20(א)(1) לחוק  
12 הסיוע הכלכלי אינו קובע סנקציה בצידו או את האפשרות לראות בהשגה כאילו התקבלה,  
13 אם ההחלטה בהשגה לא ניתנת בתוך 120 ימים ממועד הגשת ההשגה. ועדת הערר קבעה כי  
14 המועד שנקבע למתן ההחלטה בהשגה הוא מועד מדריך ולא מחייב, ומאחר ושולם למערערת  
15 מענק בגובה 214,000 ₪ לערך הרי שנקבע כי גם אילו נגרם למערערת נזק – הרי שניתן לתקנו  
16 באמצעות פסיקת ריבית והפרשי הצמדה או באמצעות פסיקת הוצאות נגד המשיבה. הכל על  
17 פי נסיבות המקרה, לרבות משך האיחור ומידת הנזק שנגרם לעסק בשל ההשתהות במתן  
18 ההחלטה. עם זאת, ועדת הערר קבעה כי העובדה שמאזן הבוחן לשנת 2020 התקבל רק לאחר  
19 שחלף המועד למתן ההחלטה – אין בה כדי להצדיק את האיחור במתן ההחלטה.
- 20 16. באשר לדרישת המערערת למענק בעד הוצאות קבועות, בהתאם לסעיף 8 לחוק הסיוע  
21 הכלכלי, קבעה ועדת הערר כי תכלית הוראה זו היא מתן סיוע מהיר ויעיל לעסקים. על כן,  
22 קובע החוק לסיוע כלכלי נוסחה קבועה המפצה ברכיב קבוע, המשקף עד 15% מהמחזור  
23 ומגלם שיעור של הוצאות קבועות בעסק נורמטיבי – וזאת חלף בדיקת פרטנית וממושכת של  
24 ההוצאות. עם זאת, הבהירה ועדת הערר כי הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי הותירה  
25 למנהל רשות המיסים שיקול דעת לסטות ממנה לגבי עסק שמחזור עסקאותיו עולה על 1.5  
26 מיליון ₪, וזאת באמצעות שינוי מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות.
- 27 17. לגופו של עניין, קיבלה ועדת הערר את הערר באופן חלקי וקבעה כי היותה של המערערת  
28 "עסק עונתי" מהווה עילה סבירה לשינוי המקדם על-ידי המשיבה. עם זאת, ועדת הערר דחתה  
29 את אופן החישוב שהציגה המשיבה בהחלטתה בהשגה, אשר בדקה פרטנית את גובה  
30 ההוצאות הקבועות לפי מאזן הבוחן לשנת 2020 והפחיתה את סכום המענק ל-110,930 ₪.  
31



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 ועדת הערר קיבלה את אופן החישוב שהציגה המשיבה במסגרת ההחלטה בבקשת המענק,  
2 המקביל את תקופת הזכאות לחודשים המקבילים בשנה הקודמת, ושהעמיד את סכום  
3 המענק על סך של 214,638 ₪.
- 4  
5 נוכח העובדה כי המשיבה לא נימקה מדוע סטתה מלשון החוק בשלב ההשגה ונוכח האיחור  
6 במתן ההחלטה בהשגה שחייב את המערערת להגיש השלמת טיעון בערר, השיתה ועדת הערר  
7 על המשיבה הוצאות בסך של 3,000 ₪ לטובת המערערת.
- 8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20  
21  
22  
23  
24  
25  
26  
27  
28  
29
18. על כך הוגש ערעורה של המערערת ביום 13.6.21.
19. אציין, כי בדיון המקדמי שהתקיים ביום 21.7.21, משסברתי כי עיקר טענות המערערת מתמקדות בהרחבת חזית ובאי-מתן זכות טיעון בוועדת הערר, ביחס לטענת ה"עסק עונתי" שהועלתה לראשונה במסגרת כתב התשובה לערר – הצעתי לצדדים להסכים להחזיר את העניין לוועדת הערר, על מנת שזו תשמע את עמדת המערערת בעניין קיומו או העדר קיומו של "עסק עונתי" ותיתן החלטה בהתאם.
20. עם זאת, משהצדדים לא הגיעו להסכמה ולא נענו להצעת בית המשפט להחזיר את הדיון לוועדת הערר, ובנסיבות בהן המערערת שיקפה בפני בית המשפט את עמדת וועדת הערר ביחס לעררים נוספים שהוגשו על ידה לתקופות נוספות ביחס אליהן ביקשה את המענק – לפיה ועדת הערר עיכבה את מתן ההחלטה בעררים, בשל כך שביקשה להמתין להכרעתו של בית משפט זה בערעור דנן, מצאתי לנכון, בסופו של דבר, להכריע בערעור עצמו.
21. בדיון מיום 13.9.21 ביקשו הצדדים להגיש סיכומים קצרים ובהתאם לכך ניתן צו לסיכומים.
- מכאן פסק הדין.**
- תמצית טענות המערערת בערעור:**
22. ההחלטה בהשגה ניתנה איחור. יש לראות את מכתב המערערת מיום 10.9.20 כהשגה המקורית. רק מטעמי זהירות הגישה המערערת השגה פעם נוספת ביום 28.10.20. לפיכך, החלטת המשיבה בהשגה, שניתנה ביום 17.3.21, ניתנה בחלוף 189 ימים מיום ההשגה המקורית, ובאיחור של 79 ימים מסד הזמנים הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי.
23. אין להקל ראש בלוחות הזמנים שנקצבו על-ידי המחוקק. המועד שנקבע למתן ההחלטה בהשגה נקבע בשים לב לחשיבות הסיוע המהיר לעסקים, שנבצר מהם לפעול בתקופת מצב החירום בשל הקורונה. אין כל נימוק או הסבר כלשהו לאיחור המשמעותי של המשיבה במתן ההחלטה, כאשר כל הנתונים הנדרשים הוצגו על-ידי המערערת ממועד הגשת בקשת המענק.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1  
2 ועדת הערר שגתה משקבעה כי הוראות חוק הסיוע הכלכלי, הקובעות מועד למתן החלטה  
3 בהשגה הן בגדר המלצה מדריכה ולא מחייבת, בהיעדר סנקציה בצידן. יש לקבוע כי תכלית  
4 הוראת סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי היא יצירת וודאות אצל הנישום, במסגרת זמנים  
5 ידועה וקבועה. על כן, בהיעדר מניעה או עיכוב כלשהו שנגרם בעטייה של המערערת, הרי  
6 שמדובר בסחבת, בניסיון להתיש את המערערת, ולפיכך, גם מהטעם הפרוצדורלי, יש להורות  
7 על קבלת ההשגה על הסף.
- 8  
9 טענת המשיבה כי המערערת היא "עסק עונתי" מהווה הרחבת חזית, שכן הטענה האמורה  
10 נטענה אך ורק בכתב התשובה לערר. יש לקבוע כי ועדת הערר חרגה מסמכותה משקבלה את  
11 הטענה בלא מתן זכות טיעון למערערת.
- 12  
13 לגופו של עניין, עמדת המערערת היא כי היא איננה "עסק עונתי", שכן על-פי דוחות ה-ESNA  
14 עולה כי מחזור עסקאותיה אינו אפסי באף אחד מחודשי השנה (ראו נספח 8 לערעור).  
15 תנודתיות במחזוריה אינה מעידה על עונתיות, שכן מחזורי עסקאות מטיבם אינם קבועים.
- 16  
17 טענות המשיבה דינן להידחות גם מכוח כלל ההשתק השיפוטי, וזאת מהטעם שבהליכים  
18 אחרים טענה המשיבה טענות משפטיות סותרות בעניין מהותו של "עסק עונתי". המשיבה  
19 היא רשות מנהלית ומכאן שקל וחומר עליה להיות מושתקת מהעלאת טענות סותרות  
20 בהליכים מקבילים, על אחת כמה וכמה כאשר הללו התקבלו.
- 21  
22 ועדת הערר דחתה בצדק את דרישת המשיבה להרחיב את דרישת הקשר הסיבתי לכל רכיבי  
23 הנוסחה, ובדין קבעה כי דרישת הקשר הסיבתי קשורה לשאלת ירידת המחזורים בלבד.  
24 אולם, בעוד שהתוצאה האופרטיבית של החלטה זו הייתה צריכה לבטל את החישוב שעשתה  
25 המשיבה, הותירה ועדת הערר את תוצאה המשיב בנימוק כי היותה של המערערת עסק עונתי  
26 משאירה את שיקול הדעת בידי המשיבה להתערב בשיקול המקדם. בכך שגתה ועדת הערר.
- 27  
28 **תמצית עמדת המשיבה בערעור:**
- 29  
30 הלכה ידועה היא שהיקף הביקורת השיפוטית של בית המשפט בערעור מנהלי על החלטותיה  
המקצועיות של ועדת הערר הוא מצומצם. אין בית המשפט מחליף את שיקול דעתו תחת  
שיקול דעת ועדת הערר, אלא בוחן אך ורק אם זו הייתה סבירה בנסיבות העניין.
- 31  
32 המערערת לא הצביעה על פגם מנהלי אחד שנפל בהחלטת ועדת הערר, אלא מבקשת מבית  
המשפט להחליף את שיקול דעת ועדת הערר – ואין להתיר זאת.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1  
2 31. בתוך כך, החלטת ועדת הערר לפיה הוראת סעיף 20(א)(1) כוללת מועד "מנחה" ולא מועד  
3 מחייב נעשתה במסגרת סמכותה ותוך בחינת הוראות הדין. יש טעם רב בהחלטה זו, שכן על  
4 רשות המיסים לתת בתוך תקופה קצובה החלטות בכמות גדולה של תיקים. כמו כן, המענק  
5 שהתקבל בידי המערער עם מתן ההחלטה הראשונית ובטרם הגשת ההשגה מוכיח כי לא  
6 נגרם לה נזק בעיכוב במתן ההחלטה.
- 7 32. קביעתה של ועדת הערר שהמנגנון החוקי מטרתו, מצד אחד, להעניק פיצוי יעיל ומהיר לעוסק,  
8 ומצד שני להקנות למשיבה סמכות לסטות מהנוסחה בתנאים הקבועים בסעיף 7 – היא  
9 סבירה, מנומקת וכדין.
- 10 33. ועדת הערר אימצה בצדק את חישוב המשיבה בדבר שיעור ההוצאות הקבועות בשים לב כי  
11 מדובר בעסק עונתי. העובדה שהמערערת היא עסק עונתי נלמדת מדיווחיה שלה, המעידים  
12 על תנודתיות רבה במחזורי המערערת בחודשים אפריל-יולי לעומת חודשים ינואר-מרץ  
13 ואוגוסט-דצמבר.
- 14 34. לנוכח עובדה זו, מצאה לנכון המשיבה להתערב בשינוי המקדם, שכן אחרת הדבר יוביל  
15 לעיוות משמעותי ולפיצוי גבוה מהנזק האמיתי שנגרם למערערת. המערערת בחרה שלא  
16 להתמודד עם השאלה האם הפיצוי שמסתמך על הנוסחה משקף את הנזק האמיתי שנגרם לה  
17 – ושתיקתה זו מעידה כאלף עדים שעמדת המשיבה מוצדקת.
- 18 35. טענותיה של המערערת ביחס להשתק שיפוטי לא הועלו כלל בפני ועדת הערר. כאמור, ערעור  
19 מנהלי בוחן האם נפל פגם בהחלטת ועדת הערר – הא ותו לא. משלא העלתה המערערת טענות  
20 אלו במסגרת דיוני ועדת הערר, אין מקום לאפשר העלאתן כעת. כך או כך, אף לגוף הטענות,  
21 אין להקיש גזרה שווה מהעררים האחרים שאליהם התייחסה המערערת, שכן שם מדובר היה  
22 בעובדות שונות בתכלית.

### 23 דיון והכרעה:

- 24 א. מידת והיקף ההתערבות בהחלטות ועדת הערר:
- 25 36. על פי רוב, מידת התערבותו של בית המשפט בדונו בערעור מנהלי על החלטותיהן של ועדות  
26 ערר - היא מצומצמת. כלל זה נכון ביתר שאת, שעה שמתבקשת התערבותו של בית המשפט  
27 בממצאים עובדתיים או בקביעות מקצועיות, שהן בתחום מומחיותה של ועדת הערר.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 ראו: עמ"נ (י-ם) 47895-10-12 עמותת רואד לקידום החינוך והרווחה נ' מדינת ישראל משרד  
2 החינוך והתרבות, בפסקה 4 (7.7.2013); עמ"נ (חיפה) 11364-04-09 הוט טלקום שותפות  
3 מוגבלת נ' מועצה איזורית מטה אשר, בפסקה 6 (1.1.2010).
- 4 37. אולם, במקרים בהם החלטת ועדת הערר היא שגויה ביסודה או עלולה להוביל לעיוות דין של  
5 ממש – מצדיקים טעמים כאלה את התערבותו של בית משפט זה בהחלטתה. כך, יש שבית  
6 המשפט יתערב בהחלטות אשר נגועות בחוסר סבירות מהותי; החלטות בלתי מנומקות;  
7 החלטות שהתקבלו בחוסר תום לב מצד ועדת הערר; החלטות שבהן נפל פגם קיצוני אחר,  
8 כגון השפעת שיקולים זרים או פגיעה בכללי הצדק הטבעי, וכיו"ב.
- 9 ראו: עמ"נ 803/15 עיריית פתח תקווה נ' קונטאל אוטומציה ובקרה בע"מ, בפסקה 38  
10 (13.9.2017); עמ"נ (ת"א) 41787-10-12 רשת משחקיות פעלטון בע"מ נ' מנהלת הארנונה  
11 בעיריית רמת גן, בפסקאות 13, 25 (22.4.2014); עמ"נ (ת"א) 41151-04-15 ג'נה תכשיטים  
12 בע"מ נ' עיריית רמת גן מנהלת הארנונה בעיריית רמת גן (18.10.2015), בפסקה 7; עמ"נ  
13 (ת"א) 30042-02-17 תמוז תקשורת שיווקית בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל אביב  
14 (25.9.2018), בפסקאות 13-15; עמ"נ (ת"א) 39234-01-18 אלי עובדיה נ' מנהל הארנונה  
15 בעיריית תל אביב יפו (3.11.2018), בפסקה 32.
- 16 38. כמו כן, תידרש התערבותו של בית המשפט אם מתגלה טעות מהותית במסקנה המשפטית –  
17 להבדיל מקביעות עובדתיות – הנובעת מהערכה שגויה של הממצאים העובדתיים שהונחו  
18 בפניה.
- 19 ראו: עמ"נ (ת"א) 14215-12-20 גלובל דאטה סנטר בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית הרצליה  
20 (10.11.2021), בפסקה 22; עמ"נ (ת"א) 6650-04-17 מנהל הארנונה עיריית הרצליה נ'  
21 אקרשטיין תעשיות בע"מ (28.12.2017), בפסקה 13; עמ"נ (ת"א) 7770-11-19 שובל ניהול  
22 והשקעות בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית תל-אביב-יפו (6.7.2020), בפסקה 15.
- 23 39. במקרים בהם התגבש הרושם, כי ועדת הערר כלל לא קיימה דיון נרחב בסוגיות העולות  
24 מהמקרה, או כי התייחסותה למכלול הנסיבות או ההשלכות הרלוונטיות הייתה חסרה, כמו  
25 גם במקרים בהם המידע שעמד בפניה היה חסר, קיים טעם להתערבות בית המשפט בהחלטה,  
26 וזאת הגם שמדובר בהתערבות בממצא עובדתי שקבעה ועדת הערר [השוו: עמ"נ (י-ם) 15683-  
27 06-20 סרגיי אלכסייב נ' מדינת ישראל - רשות האוכלוסין הגירה (28.7.2020), בפסקה 7;  
28 עמ"נ (מינהליים י-ם) 42184-07-19 רוטשל מנדל נ' רשות האוכלוסין וההגירה (27.1.2020),  
29 בפסקאות 45-46].





## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

40. כך למשל, עשוי להיות מקום להתערבותו של בית המשפט בממצאים עובדתיים, ככל שלא התקיים הליך של הבאת ראיות בפני ועדת הערר ולא נשמעו עדים, ובכך נעלמה מעיני ועדת הערר ראייה מהותית, אשר יש בה כדי להשפיע באופן ממשי על גורל ההכרעה.
- יודגש, כי היקף ההתערבות של בית המשפט בערעור מנהלי על החלטת ועדת הערר כמוהו כהתערבותו של בית משפט שלערעור בקביעות עובדתיות ומשפטיות של הערכאה הדיונית. מאחר שוועדת הערר היא גוף מעין-שיפוטי, מוקנות לבית משפט בערעור מנהלי כל הסמכויות המוענקות לבית המשפט שלערעור, לרבות בחינת ממצאים עובדתיים ומסקנות משפטיות, והיקף הביקורת השיפוטית אינו בהכרח תחום לבדיקת עילת הסבירות בלבד [בר"מ 8242/08 מפעלי נייר אמריקאים ישראלים בע"מ נ' מנהלת הארנונה של עיריית חדרה (22.7.2009), בפסקה 9; עמ"נ (נצרת) 6070-03-11 חברת דואר ישראל בע"מ נ' עיריית צפת (15.3.2012), בפסקה 6].
41. יש לציין, כי ממילא בבחינת פרשנות הדין – אין ועדת הערר מקצועית יותר מבית המשפט, אשר לו הניסיון והכלים להכריע בהליכים מסוג זה.
- "...כאשר מדובר בסוגיה משפטית ובפרשנות דבר חקיקה, הערכאה השיפוטית העליונה היא בית המשפט..."** (עמ"נ (ת"א) 7469-12-15 נידץ את גלרט בע"מ נ' מנהל הארנונה בעיריית חולון (29.6.2016), בפסקה 9).
42. בהינתן העובדה כי לא קיימת פסיקה קודמת של ערכאה שיפוטית כלשהי (בית משפט מחוזי וממילא אף לא בית המשפט העליון) בעניינים הנוגעים לחוק הסיוע הכלכלי ולהחלטות ועדת הערר לענייני קורונה, וכאשר ועדת הערר עוסקת למעשה בפרשנות משפטית של עובדות שאינן שנויות במחלוקת בין הצדדים (למשל – מחזור עסקאות לשנת 2019, שכר עבודה חודשי של עובדים, ממוצעים של שכר עבודה, מספר ימי עבודה של עובד בתקופת הזכאות וכיוצ"ב) – הרי שבכל הקשור והמתייחס למידה והיקף ההתערבות של בית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לערעורים מנהליים, בדונו בערעור מנהלי על החלטת ועדת הערר לענייני קורונה, יש מקום כי בית המשפט המחוזי בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים יפעל לפיתוח פסיקה מנחה בתחום זה [ראו: בג"ץ 991/91 דוד פסטרנק בע"מ נ' שר הבינוי והשיכון, מה(5) 050 (1991), בפסקאות 10-11 (להלן – עניין פסטרנק)].
- יתר על כן, נוכח העובדה כי עררים מאוחרים יותר על החלטות בהשגות שהוצאו למעוררת לא הוכרעו בשל המתנתה של ועדת הערר לפסיקתו של בית משפט זה בערעור דנן – הרי שמצאתי, כאמור, כי יש מקום להכריע בערעור זה לגופו.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

### התשתית המשפטית הרלוונטית:

- 1  
2  
3 43. עקב התפשטות נגיף הקורונה, גיבשה ממשלת ישראל מדיניות להבראת המשק ולבלימת  
4 הצמיחה הכלכלית השלילית שהייתה צפויה לעת ההיא. כחלק ממדיניות זו, קבעה הממשלה  
5 במסגרת החלטה מספר 5015 מיום 24.4.20 להעניק מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות  
6 לעסקים. החלטה זו, עוגנה מאוחר יותר במסגרת החוק לסיוע כלכלי שחוקק ביום 29.7.20.
- 7 44. מטרת המענק על פי חוק הסיוע הכלכלי היא מתן סיוע לעסקים שהכנסותיהם נפגעו בשל מצב  
8 החירום על רקע מגפת הקורונה, כך שיוכלו להמשיך ולשלם את אותן הוצאות קבועות, אשר  
9 על אף ההגבלות על פתיחת עסקים בתקופת הסגרים או צמצום פעילותם – לא יכולים אותם  
10 עסקים שלא לשלם ונדרשים הם בכל זאת, ועל אף העדר האפשרות לייצר הכנסות - לעמוד  
11 בהוצאות אלו.
- 12 ראו דברי ההסבר לחוק, בה"ח הממשלה 1341 בעמוד 453:
- 13 "בשעת משבר זאת נדרשים העסקים לשלם את הוצאותיהם הקבועות, אף אם אין  
14 להם כל הכנסה. בשל כך, מוצע לתת מענק לעסקים אשר כושר השרידות שלהם  
15 נמוך מלכתחילה, כדי שייסיע להם בתשלום ההוצאות הקבועות..."
- 16 45. מלשון החוק לסיוע כלכלי ומדברי ההסבר לו, עולה כי כוונתה המחוקק היתה ליצור מנגנון  
17 מהיר יעיל ופשוט למתן המענקים במסגרת חוק הסיוע הכלכלי לאותם עסקים, הנמצאים  
18 במשבר קיומי על מנת לאפשר להם לשרוד את תקופת הסגרים והמגבלות. על כן, הנוסחה  
19 שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי לצורך קביעת הזכאות למענק והיקפו – אינה מצריכה בדיקה  
20 פרטנית ארוכה ומסורבלת.
- 21 המטרה שעמדה לנגד עיני המחוקק היתה תשלום המענקים בתוך עשרה ימים (ראו דברי מר  
22 אמיר דהן, מנהל מחלקת פיצויים ברשות המיסים, בישיבת ועדת הכספים מיום 21.7.20,  
23 בעמוד 103 לתיק המוצגים).
- 24 ראו גם הדברים שנאמרו בפרוטוקול מס' 97 מישיבת ועדת הכספים מיום 21.7.20 (מוצג 9):  
25  
26 "אי אפשר לתת על כל הוצאה בנפרד כי אז זה כבר הופך להיות בדיקה פרטנית  
27 של כל עסק. אנחנו רוצים שתהיה מערכת שעובדת, יעילה, ממוחשבת. אי אפשר  
28 לבדוק הוצאה לעסק... (בעמוד 83 בתיק המוצגים).
- 29 46. סעיף 8 לחוק הסיוע הכלכלי קובע:
- 30 "עוסק זכאי למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל השפעה הכלכלית של  
31 התפשטות נגיף הקורונה החדש, בסכום כאמור בסעיף 9 ובהתאם להוראות פרק זה  
32 (בפרק זה – מענק סיוע בעד השתתפות בהוצאות קבועות), אם מתקיימים לגביו כל  
33 אלה:



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 מחזור עסקאותיו בשנת 2019 עולה על 18 אלף שקלים חדשים (1)  
2 ואינו עולה על 40 מיליון שקלים חדשים;  
3 (א) מחזור עסקאותיו בתקופות הזכאות נמוך ממחזור  
4 עסקאותיו בתקופת הבסיס בסכום העולה על 40%  
5 ממחזור העסקאות בתקופת הבסיס; ....  
6 (ב) ....  
7 (ג) ....  
8 (3) הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (2) נגרמה מההשפעה  
9 הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש; ....
- 10 הנוסחה שנקבעה בסעיף 8 לחוק לסיוע הכלכלי, קובעת את שיעור המענק שניתן לעוסקים  
11 כתלות בירידה במחזור העסקאות בתקופת הזכאות. כך, נקבעה זכאות למענק בעד השתתפות  
12 בהוצאות קבועות לעוסק שמחזור עסקאותיו בתקופת הזכאות נמוך ממחזור עסקאותיו  
13 בתקופת הבסיס (היא שנת 2019) בסכום העולה על 40% ממחזור העסקאות בתקופת הבסיס.
- 14 הנוסחה נועדה לשקף את שיעור ההוצאות הקבועות הבלתי נחסכות בעסק נורמטיב, אשר  
15 הוערכו בכ-15% מהמחזור.
- 16 בסעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי מצויות ההגדרות הרלבנטיות לצורך מתן המענק לפי הנוסחה .47  
17 שבסעיף 8 לחוק.
- 18 כך, קיימת הגדרה של "מקדם השתתפות בהוצאות קבועות", לפיו ביחס לעוסק שמחזור  
19 עסקאותיו לשנת 2019 עולה על 1.5 מיליון שקלים חדשים, נקבע המקדם כדלקמן:
- 20 "ההפרש שבין 1 לבין מקדם הוצאות קבועות, ולא יותר מ-0.3; המנהל רשאי לקבוע  
21 מקדם אחר לגבי עוסק כאמור בפסקה זו, אם שוכנע כי המקדם לפי פסקה זו אינו  
22 משקף את ההוצאות הקבועות של העסק במקרה של אי הפעלת עסק מסוג עיסוקו  
23 של העוסק, ובלבד שהמקדם שיקבע לא יעלה על 0.3";
- 24 "מקדם ההוצאות הקבועות" מוגדר כך בסעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי:
- 25 "מקדם הוצאות קבועות" – אחד מאלה:  
26 (1) לגבי עוסק – הסכום המתקבל מצירוף של שני אלה:  
27 (א) התוצאה המתקבלת מהכפלת 0.9 ביחס שבין שני אלה:  
28 (1) סך כל התשומות השוטפות, למעט ציוד כהגדרתו  
29 בחוק מס ערך מוסף (בפרק זה – תשומות ציוד),  
30 כפי שדווח לרשות המיסים בישראל לפי דין בשל  
31 שנת המס 2019;  
32 (2) מחזור העסקאות לשנת 2019;  
33 (ב) סכום הוצאות השכר הנחסכות מחולק במחזור העסקאות  
34 לשנת 2019";
- 35 הגדרות נוספות אשר רלוונטיות לצורך נוסחת המענק הן הנוגעות לסכום הוצאות השכר .48  
36 הנחסכות וסכום השכר הקובע לתקופת הזכאות:



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 "סכום הוצאות השכר הנחסכות" – סכום השכר הקובע לתקופת הזכאות בעבר כלל  
2 העובדים שהוצאו לחופשה ללא תשלום, שפוטרו או שעבודתם הופסקה בדרך  
3 אחרת, מוכפל ב- 6;
- 4 "סכום השכר הקובע לתקופת הזכאות" – סכום השווה למכפלת 1.25 בשני אלה:
- 5 (1) שכר העבודה החודשי הממוצע של עובד שהוצא לחופשה ללא תשלום,  
6 שפוטרו או שעבודתו הופסקה בדרך אחרת, החייב בדמי ביטוח לאומי,  
7 ומחושב לפי שלושת החודשים האחרונים שאותו עובד עבד בהם לפני  
8 תקופת הזכאות;
- 9 (2) ביחס שבין מספר ימי העבודה בתקופת הזכאות שבהם לא עבד העובד בשל  
10 הוצאתו לחופשה בלא תשלום, בשל פיטוריו או בשל הפסקת עבודתו, לבין  
11 סך ימי העבודה בתקופת הזכאות."
- 12 49. בהתאם לנוסחה, וביחס לעסקים שמחזור עסקאותיהם לשנת 2019 עלה על 1.5 מיליון ₪,  
13 גובה המענק שווה למכפלת שיעור המענק במקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות ובמחזור  
14 עסקאות לתקופת המקבילה לתקופת הזכאות בשנת 2019. לשם הבהרה, מקדם ההשתתפות  
15 בהוצאות הקבועות מחושב על-פי נוסחה המפחיתה מ-1 את הסכום הנובע ממכפלת סך  
16 התשומות השוטפות לשנת 2019 ב-0.9 בתוספת הוצאות השכר הנחסכות, בחלוקה למחזור  
17 העסקאות של שנת 2019. כל זאת, עד לשיעור מקדם מקסימלי של 0.3.
- 18 50. יש לציין, כי לעניין קביעת מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, הסמך המחוקק את מנהל  
19 רשות המיסים או מי שהוסמך על ידו לקבוע מקדם אחר, וזאת בתנאי שהמנהל שוכנע כי  
20 המקדם הקבוע בחוק אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק הנדון, במקרה של אי-  
21 הפעלת עסק מסוג זה.
- 22 51. יוזכר, כי תכלית המענק היא לפצות על ירידת מחזור עסקאותיו של העוסק, עקב ההגבלות  
23 שהוטלו בשל התפרצות נגיף הקורונה. משמע, שביסוד החוק לסיוע כלכלי מונחת ההנחה  
24 שלולא התפשטות נגיף הקורונה, מחזור עסקאותיו של העוסק בתקופת הזכאות היה דומה  
25 לזה שהיה בשנת 2019.
- 26 52. סעיף 8(3) לחוק לסיוע כלכלי קובע את דרישת הקשר הסיבתי בין השפעות נגיף הקורונה לבין  
27 הירידה במחזורי העסקאות של העסק בין תקופת הזכאות, לעומת התקופה המקבילה בשנת  
28 2019.
- 29 53. עם זאת, בהינתן התכלית החקיקתית של חוק הסיוע הכלכלי ובשים לב לרצון המחוקק לפשט  
30 את הליכי מתן המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של קשר סיבתי זה, ובכלל זאת,  
31 אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי  
32 למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין  
33 התפשטות נגיף הקורונה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

1 על כן, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו,  
2 עליה מוטל הנטל להצביע על **ממצאים עובדתיים מהימנים** המעמידים בספק את קיומו של  
3 הקשר הסיבתי.

4 כך למשל, ניתן לבחון את דיווחי העוסק במערכת ה-ESNA של מע"מ, כדי לברר אם העסק  
5 הפסיק את פעילותו או היקף העסקאות פחת באופן משמעותי עוד טרם שהיתה ההתפרצות  
6 של נגיף הקורונה בישראל. בדרך זו אפשר ורשות המיסים תוכל להרים את נטל הראיה –  
7 לפחות לכאורה – ולטעון כי ירידת המחזורים בתקופת הזכאות המבוקשת נגרמה בשל טעמים  
8 אחרים ושונים שאינם קשורים לנגיף הקורונה, ועל כן אין אותו עוסק זכאי למענק.

9 במקרה כזה, יעבור נטל הראיה אל העוסק להבהיר את הקשר בין ירידת מחזורי עסקאותיו  
10 בתקופת הזכאות לבין התפשטות נגיף הקורונה בישראל.

11 **מן הכלל אל הפרט:**

12 54. כאמור, שתי טענות בפי המערערת ביחס להחלטת ועדת הערר – האחת, כי לא היה מקום  
13 שוועדת הערר תקבל את התערבות המשיבה במקדם השתתפות בהוצאות הקבועות, מאחר  
14 והמערערת אינה "עסק עונתי"; השנייה, התיישנות ההחלטה בהשגה בשל האיחור במועד מתן  
15 ההחלטה על ידי המשיבה.

16 55. **דין הערעור להתקבל ביחס לשתי טענותיה של המערערת.**

17 **ראשית**, לעמדתי, נפל פגם בהחלטת ועדת הערר בכך שביססה את הכרעתה על טענת היעסק  
18 העונתי" – טענה אשר הועלתה על ידי המשיבה רק בשלב הגשת תשובת המשיבה לערר ואשר  
19 לא היה לה זכר קודם לכן - לא בהחלטה ביחס לבקשת המענק ולא בהחלטה בהשגה. משלא  
20 נתנה ועדת הערר הזדמנות למערערת להגיב לטענה בדבר היותה "עסק עונתי" כביכול טרם  
21 מתן החלטתה – הרי שפגעה בזכות הטיעון של המערערת ובכך נפל פגם היורד לשורשו של  
22 ההליך. יתר על כן, אף לגופו של עניין ועל בסיס הראיה שהוצגה בפני ועדת הערר - לא היה  
23 מקום לקביעה כי עסקה של המערערת הוא "עסק עונתי".

24 **שנית**, ועדת הערר שגתה בקביעתה לפיה המשיבה איחרה ב- 20 ימים במתן ההחלטה בהשגה.  
25 המשיבה איחרה במתן ההחלטה בהשגה ב- 68 ימים. ועדת הערר לא לקחה בחשבון  
26 בהחלטתה את היקף האיחור במתן ההחלטה בהשגה ואת המשמעות שיש לייחס לאיחור  
27 בסדר גודל כזה כאשר עסקינן במענק, אשר לעיתוי הענקתו יש משמעות כה קריטית לעוסק.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 על כן, מסקנתה המשפטית של ועדת הערר, הנגזרת מגישתה לפיה המועד הקבוע בסעיף  
2 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי למתן החלטה בהשגה הוא מועד מנחה בלבד ולא מועד מחייב,  
3 אינה נכונה ואינה סבירה בנסיבות העניין.
- 4 יתר על כן, ועדת הערר אף לא נתנה את המשקל הראוי ל"נימוק" שניתן על ידי המשיבה  
5 לאיחור במתן ההחלטה בהשגה – ואף בכך נפל פגם בהחלטתה.
- 6 להלן אפרט נימוקי קביעותיי אלו.
- 7 **טענת ה"עסק העונתי":** א.
- 8 57. ועדת הערר קבעה בהחלטתה, ובדין קבעה, כי הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי לקביעת  
9 מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות לצורך חישוב המענק – מטרתה יצירת פשטות ויעילות  
10 בהליכי מתן המענק תוך יצירת חזקה לפיה גובה המענק משקף את ההוצאות הקבועות הלא  
11 נחסכות. עם זאת, החוק עדיין הותיר בידי המשיבה את האפשרות לסטות מנוסחת מקדם  
12 ההשתתפות בהוצאות הקבועות – הן על דרך הגדלת המקדם והן על דרך הקטנתו – במקרה  
13 בו שוכנעה כי המקדם כפי שנקבע בנוסחה אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק, אך  
14 הנטל הוא על המשיבה להצדיק ולבסס נימוקים לסטייה מהנוסחה (ראו פסקאות 41-45  
15 להחלטת ועדת הערר).
- 16 58. את קביעתה מדוע מקבלת היא את סטיית המשיבה מנוסחת מקדם ההשתתפות בהוצאות  
17 הקבועות נימקה ועדת הערר בפסקה אחת, היא פסקה 46 להחלטתה, כדלקמן:
- 18 "בעניינה של העוררת, אנו סבורים כי אופיה המיוחד – כעסק עונתי – מהווה עילה  
19 סבירה לשינוי המקדם. בדיקת דיווחי העוררת למע"מ לשנת 2019 (דו"ח ESNA)  
20 מצביעה על עסק עונתי כאשר היקף הפעילות בחודשים אפריל – יולי גבוהה בכ-  
21 454 אלפי ₪ מהממוצע החודשי בשנת 2019. לעומת זאת, החודשים ינואר-מרץ  
22 ואוגוסט-דצמבר נמוכים מהממוצע החודשי בכ- 227 אלפי ₪. בהתאם למחזור  
23 הפעילות משתנה גם היקף העובדים הדרוש ומתקבל פער של כשלושה מיליון ₪  
24 בהוצאות השכר הנחסכות אם הן מחושבות לפי החודשים דצמבר – פברואר  
25 (כבקשת העוררת) או לפי החודשים מאי-יוני (כהחלטת המשיבה). נוכח פער  
26 משמעותי זה השוואת הוצאות השכר הנחסך על פי לשון החוק, קרי השוואת  
27 החודשים מאי-יוני אל מול החודשים ינואר-פברואר, אכן מובילה לתוצאה שאינה  
28 משקפת את המצב לאשורו ומזכה את העוררת בפיצוי מוגדל שאינו מביא בחשבון  
29 את גובהן של ההוצאות הקבועות האמיתיות שחסכה."
- 30 בפסקה 47 להחלטתה מסכמת ועדת הערר את מצב הדברים כך:
- 31 "לכן, התוצאה אליה הגיע [כך במקור – א.ו.] המשיבה בהחלטה בבקשה (בשונה  
32 מנימוקיה בהחלטה בהשגה או בכתב תשובה) – של החפחתת המענק לאור השוואת  
33 הוצאות השכר הנחסכות לתקופה המקבילה אשתקד נכונה ונעשתה בסמכותו של  
34 המנהל לשינוי מקדם ההוצאות הקבועות, מהטעם שהשינוי הדרמטי במחזורי



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 הפעילות והשפעתו על הוצאות השכר הנחסכות "אינו משקף את ההוצאות  
2 הקבועות של העסק במקרה של אי-הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק",  
3 קרי עסק עונתי".
- 4 59. אקדים ואציין, כי הסטייה שסטתה המשיבה מנוסחת מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות  
5 היתה ביחס לרכיב של סכום "הוצאות השכר הנחסכות". על פי הוראת חוק הסיוע הכלכלי,  
6 קביעת סכום הוצאות השכר הנחסכות נעשית בהתייחס לשכר העבודה החודשי הממוצע של  
7 כל עובד שהוצא לחל"ת, פוטר, או עבודתו הופסקה בדרך אחרת, כאשר השכר החודשי  
8 הממוצע מחושב לפי שלושת החודשים האחרונים שאותו עובד עבד בעסק לפני תקופת  
9 הזכאות. כך, שבעניינה של המערערת – העובדים שעבודתם הופסקה חדלו מלעבוד כבר  
10 בחודש מרץ 2020 ועל כן החישוב של השכר הממוצע נעשה לפי שלושת החודשים שקדמו  
11 למועד זה, היינו לפי חודש דצמבר 2019, וחודשים ינואר-פברואר 2020.
- 12 אלא שהמשיבה סברה כי אין לחשב את מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות לפי השכר של  
13 שלושת החודשים האמורים כקבוע בחוק הסיוע הכלכלי, אלא כי יש לחשב את המקדם לפי  
14 השכר הממוצע בחודשים מאי-יוני 2019. ועדת הערר קיבלה את סטיית המשיבה מנוסחת  
15 מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, בשל הנימוק כי עסקה של המערערת הוא "עסק  
16 עונתי".
- 17 60. לטעמי, נפלו מספר פגמים בהחלטת ועדת הערר בעניין זה.
- 18 ראשית, ועדת הערר היתה מודעת היטב לכך שנימוקיה של המשיבה השתנו חליפות למן  
19 ההחלטה בעניין בקשת המענק, עבור בהחלטה בהשגה וכלה בכתב התשובה בערר – ראו  
20 פיסקה 47 להחלטת ועדת הערר – אך לא ייחסה לכך את המשקל הראוי.
- 21 61. כך, בהחלטה בבקשת המענק (מוצג 4 לתיק המוצגים), למעשה אין כל הנמקה מדוע סטתה  
22 המשיבה מנוסחת מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות. כפי שניתן להיווכח מההחלטה  
23 הנ"ל, המשיבה קבעה כי הוצאות השכר שנחסכו עומדות על סך של 9,383,221 ₪ (ראו סעיף  
24 1 להחלטה בבקשת המענק). כל שנאמר בעניין זה, בסעיף 4 להחלטה הנ"ל, הוא כי "**החישוב**  
25 **נעשה על פי הנתונים המצויים בידנו כעת**". המשיבה לא הבהירה או פירטה עניין זה ועל כן  
26 אין מדובר ב"נימוק" כלל ועיקר.
- 27 לפיכך, כבר בהחלטה בבקשת המענק לא הרימה המשיבה את הנטל המונח על כתפיה לשכנע  
28 מדוע יש לסטות מנוסחת החישוב הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי.
- 29 62. בנוסף, בהחלטה בהשגה (מוצג 6 לתיק המוצגים), אשר יוזכר כי ניתנה באיחור ניכר, קבעה  
30 המשיבה בסעיף 2.1 להחלטה בהשגה כדלקמן:





## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

1 "נערכה בדיקה נוספת לנתון השכר הנחסך ונמצא כי סכום השכר הנחסך אשר  
2 נקבע בטופס הבקשה הוא 9,383,221 ₪.  
3 סכום זה נבדק ונמצא תקין.  
4 השכר הנחסך נקבע ע"פ השוואת השכר המדווח בתקופה 05+06/2019 אל מול  
5 05+06/2020. יש לציין שלא נכון להשוואת [כך במקור - א.ו.] את השכר של  
6 05+06/2020 אל מול 01+02/2020 כפי שהחברה מבקשת בהשגתה, כיוון ששכר  
7 העבודה המשולם הוא בעצם עלות המכר של החברה, והכנסות 05+06/2019 גבוהות  
8 מאוד ביחס ל 01+02/2020, כך גם הוצאות השכר של 05+06/2019 גבוהות ביחס  
9 להוצאות השכר של 01+02/2020.  
10 השוואת ההכנסות מבוצעת לעומת 05+06/2019 ולכן גם השוואת השכר מבוצעת  
11 מול תקופה זו גם."

12 יוצא אפוא, כי גם בהחלטה בהשגה לא מצויה הנמקה של ממש לסטייה מנוסחת החישוב של  
13 מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, וזאת בניגוד לחובת המשיבה לנמק החלטתה בהשגה  
14 בהתאם להוראת סעיף 20(א) (1) לחוק הסיוע הכלכלי. כך למשל, אין הסבר בהחלטה בהשגה  
15 מדוע קבעה המשיבה כי שכר העבודה המשולם על ידי המערערת הוא "עלות המכר" שלה?  
16 איזה בירור ערכה המשיבה, אם בכלל, מול המערערת כדי לקבוע מה עלות המכר שלה? ברי,  
17 כי המשיבה לא לקחה בחשבון כי עשויות להיות למערערת הוצאות נוספות, מעבר לעלויות  
18 שכר, הנכללות בעלות המכר שלה.

19 יתר על כן, מלבד הטיעון כי הוצאות השכר של מאי-יוני 2019 הן גבוהות ביחס להוצאות  
20 השכר של ינואר-פברואר 2020, רק בשל כך שהכנסות המערערת גבוהות יותר בחודשים מאי-  
21 יוני 2019 לעומת ההכנסות בינואר-פברואר 2020 – לא הוצגו נתונים באופן מסודר ומפורט  
22 ועדיין אין הסבר מניח את הדעת לסטייה מנוסחת החישוב של מקדם ההשתתפות בהוצאות  
23 הקבועות. בכך, נפל פגם בהחלטה בהשגה, שאינה מנומקת כראוי ולפיכך אין לקבוע כי ככך  
24 הרימה המשיבה את הנטל המונח על כתפיה להוכיח עילה לסטות מנוסחת החישוב הקבועה  
25 בחוק.

26 והנה, בכתב התשובה שהגישה המשיבה במסגרת הערר (מוצג 8 לתיק המוצגים, טענה  
27 המשיבה טענה שונה בתכלית.

28 בפרק ח' לכתב התשובה, אשר כותרתו "תגובת המשיבה לטענות לגופן של דברים" טענה  
29 המשיבה כי עסקה של המערערת הוא עסק של ליווי ואבטחת טיולים ומחנות "המתאפיין  
30 בעונתיות". מטעם זה, גרסה המשיבה כי אין להשוות בין חודשי דצמבר-פברואר – שהם  
31 חודשי עונת החורף, לחודשי מאי יוני – שהם עונת אביב, מאחר ולשיטתה "התוצאה  
32 המתקבלת אינה קשורה במלואה לנגיף הקורונה, שכן הוצאות השכר בחודשים דצמבר-  
33 פברואר קטנות באופן קיצוני לעומת הוצאות השכר בחודשים מאי-יוני בהם מחזור הפעילות  
34 גדול הרבה יותר." (ראו פסקה 7 לפרק ח' לכתב התשובה)





## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 בכתב התשובה לערר הפנתה המשיבה לדו"ח ESNA של המערערת לשנים 2019-2020 אשר  
2 צורף כנספח 4 לכתב התשובה לערר, וטענה כי מחזורי העסקאות של דצמבר 2019 עד פברואר  
3 2020 נעים בין 748 אלף ₪ ל- 920 אלף ₪, ואילו מחזורי העסקאות של מאי-יוני 2019 נעים  
4 בין 1.09 מיליון ₪ ל- 1.485 מיליון ₪.
- 5 זהו המסד העובדתי שעליו ביססה המשיבה את טענת ה"עסק העונתי", והוא גם המסד  
6 העובדתי שעליו ביססה ועדת הערר את החלטתה בה קיבלה את טענת ה"עסק העונתי".
- 7 השוני בין הנמקות המשיבה, ככל שהיו כאלו, למן מתן החלטה בבקשת המענק עד לכתב .64  
8 התשובה בערר – בוודאי שחייב מתן אפשרות למערערת להגיב לטענה החדשה שהועלתה על  
9 ידי המשיבה בכתב התשובה ושלא היה לה זכר קודם לכן בהחלטה בבקשת המענק או  
10 בהחלטה בהשגה.
- 11 אלא שוועדת הערר לא נתנה למערערת אפשרות להגיב ולשטוח עמדתה ביחס לטענת ה"עסק  
12 העונתי". ועדת הערר לא מצאה לנכון לקיים דיון בנוכחות הצדדים (גם אם באמצעי היוועדות  
13 חזותית) ולשמוע את טענותיה של המערערת בעניין גרסת המשיבה להיותה "עסק עונתי", או  
14 לכל הפחות לאפשר למערערת להשלים טיעון בכתב ביחס לטענה זו.
- 15 באי-מתן זכות טיעון למערערת, ביחס לטענת "העסק העונתי", אשר ברור היה לוועדת הערר  
16 כי לא נטענה קודם לכן על ידי המשיבה - נפל פגם מהותי, היורד לשורשה של החלטת ועדת  
17 הערר, ודי בכך על מנת לפסול את החלטת ועדת הערר בעניין זה.
- 18 פגיעה בזכות הטיעון של המערערת כמוה כפגיעה בזכותה להליך הוגן – שהיא זכות יסוד  
19 במשפטנו. זכות זו נגזרת מזכותו של הפרט לכבוד, והיא חלה ביתר שאת בערכאות משפטיות,  
20 האמונות על הגנת זכויות הפרט.
- 21 משכך, הכרעה בעניינו של הפרט, מבלי לאפשר לו להציג את טיעונו, אינה יכולה לעמוד.

22 "אחד מן המרכיבים הבסיסיים והחיוניים לקיומו של הליך הוגן, נטוע בזכות  
23 הטיעון, ובבסיסו מצויים הרציונלים של הגעה לחקר האמת, ומתן לגיטימציה  
24 להליך המשפטי על-ידי מתן אפשרות לכל בעל-דין להשתתף בו ולהיות חלק ממנו...  
25 חשובה לא פחות ושזורה כחוט השני בזכות הליך הוגן, היא זכות הגישה לערכאות  
26 השיפוטיות על-מנת שמאן-דהוא יקבל הזדמנות נאותה לעשות שימוש בזכויות  
27 הדיוניות, אשר עומדות לבעל-דין... סבורני, כי בענייננו... לתובעת לא ניתנה  
28 הזדמנות נאותה וראויה, שלא נאמר לא ניתנה הזדמנות כלל לעשות שימוש בזכויות  
29 הדיוניות העומדות לרשות בעל-דין, ואף לא לבירור הולם והוגן של טענותיה, ולפיכך  
30 נמנעה ממנה הזכות להליך הוגן על כל השלכותיה ומשמעותיה." [ת"א (מחוזי חי')  
31 19197-08-19 נ' ח' נ' ס' (12.01.2021), בפסקה 14]

32



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 ראו גם: ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 1217/08 ד"ר ראובן הרמלין נ' מנהל מס רכוש וקרן  
2 **פיצויים** (24.6.2010); בג"ץ 1661/05 המועצה האזורית חוף עזה ואח' נ' כנסת ישראל ואח',  
3 נט(2) 481 (2005), בפסקה 173; וכן ראו: דפנה ברק ארז "זכות הטיעון – בין צדק פרוצדורלי  
4 ליעילות" **ספר אור – קובץ מאמרים לכבודו של השופט תיאודור אור** 817 (2013), בעמוד 821  
5 (להלן – **ספרה של ברק-ארז**)
- 6 66. יודגש, כי הפגם שנפל בהחלטת וועדת הערר בולט עוד יותר נוכח העובדה כי עיון פשוט  
7 בהחלטת המשיבה בבקשת המענק מעלה, כאמור, כי בקשתה של המערערת לא התקבלה  
8 במלואה - ללא הסבר. בהחלטה שהתקבלה על-ידי המשיבה קבעה היא את הוצאות השכר  
9 שנחסכו בסך של 9,383,221 ₪, בניגוד להצהרת המערערת כי אלו עמדו על סך של 6,537,726  
10 ₪. החלטה זו לא כללה כל נימוק מלבד אמירה לאקונית, כאמור, שלפיה "**החישוב נעשה על**  
11 **פי הנתונים המצויים בידינו כעת**".
- 12 אם בחרה ועדת הערר לאמץ את החלטת המשיבה בבקשת המענק – שומה היה עליה להסביר  
13 מדוע קבעה כך, בהינתן העובדה כי, כאמור, החלטת המשיבה הני"ל כלל איננה מנומקת, וזאת  
14 לא עשתה.
- 15 67. אוסיף ואדגיש, כי כלל ידוע הוא שזכות הטיעון כוללת בתוכה גם את זכות העיון, ואין האחת  
16 שלמה ללא השנייה. על מנת שהפרט יוכל להתמודד מול החלטת הרשות ולטעון את טענותיו  
17 באופן מלא ואפקטיבי, על הרשות להציג את מלוא העובדות והנתונים שביססו את החלטתה,  
18 ולאפשר עיון בחישובים ובראיות, שבהם נתמכת החלטה [**ספרה של ברק-ארז**, בעמוד 852;  
19 בש"א (מחוזי ירושלים) 1347/05 **ליה עטרה בן צבי נ' פרופ' יהודה היס** (27.7.2006), בפסקה  
20 8].
- 21 "זכותו של הפרט לעיין במסמכים המוחזקים בידי הרשות המינהלית ואשר שימשו  
22 אותה להחלטה בעניינו, היא ממושכלות היסוד של המשטר הדמוקרטי. זוהי "זכות  
23 העיון הפרטית", הנגזרת בעיקר מזכות הטיעון ומחובת המינהל לפעול בשקיפות... רק  
24 ידיעה כזו תבטיח שהשגתו על החלטת הרשות תהא עניינית וממוקדת. רק השגה  
25 שנעשית מתוך מידע מלא תהיה השגה אפקטיבית, הממצה את זכותו של המשיג  
26 לטעון את טענותיו ולתקוף באופן ישיר את המידע ששימש נגדו.... זכות העיון היא גם  
27 אמצעי ביקורת על הרשות, שנדרשת לבסס את החלטותיה כראוי בחומר ראיות סביר  
28 ומשכנע...." [רע"א 291/99 ד.נ.ד. אספקת אבן ירושלים נ' מנהל מס ערך מוסף, נח(4)  
29 221 (2004), בפסקה 15].
- 30  
31 68. בהיעדר נימוק או מידע על אופן החישוב, הגישה המערערת השגה, לפי מיטב ניסיונה להבין  
32 את עמדת המשיבה, ובפרט מיקדה את טיעוניה באופן חישוב הוצאות השכר הנחסכות. רק  
33 במסגרת החלטה בהשגה מיום 17.3.21 – שניתנה כאמור, באיחור ניכר ולאחר הגשת הערר  
34 – נתקלה המערערת ב"נימוק" אחר של המשיבה, המורכב משניים:



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 האחד, עמדת המשיבה לפיה יש לערוך השוואה בין תקופת הזכאות (מאי-יוני 2020) לבין  
2 חודשים מאי-יוני 2019, ולא בין חודשים ינואר-פברואר 2020, כבקשת המערערת, בשל  
3 ההפרש בין מחזורי העסקאות החודשיים; השני, טענת המשיבה כי בדיקה נוספת שנערכה  
4 לפי מאזן הבוחן של המערערת לשנת 2020, מעלה כי ההוצאות הקבועות בתקופת הזכאות הן  
5 למעשה 110,930 ₪. בכך קבעה המשיבה כי יש להקטין עוד יותר את המענק שאושר למערערת  
6 על-ידה. אציין כי הטענה השנייה אינה נדונה בערעור דנן מאחר וועדת הערר דחתה נימוק זה  
7 של המשיבה.
- 8 69. כשהגישה המערערת השלמת טיעון מטעמה בערר ביום 29.3.21, התייחסה בה לעמדת  
9 המשיבה בהחלטה בהשגה וטענה כי יש לדחות את דרך פרשנותה את החוק.
- 10 70. אלא מאי? במסגרת כתב התשובה שהוגש על-ידי המשיבה ביום 11.4.21, שינתה המשיבה את  
11 נימוקיה וטענה להיעדר קשר סיבתי בין הפסדי המערערת בתקופת הזכאות לבין נגיף  
12 הקורונה, וזאת על יסוד גישתה בדבר היות עסקה של המערערת "עסק עונתי". על כן, לטעמה  
13 היה צידוק לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק ולהקביל את תקופת הזכאות לחודשים  
14 המקבילים בשנה הקודמת (2019).
- 15 71. הנה כי כן, חוסר העקביות ושינוי הגישה של המשיבה בנימוקיה מדוע לא לקבל את בקשת  
16 המענק של המערערת במלואה, כאשר בכל פעם מעלה היא נימוק אחר - מנע מהמערערת את  
17 האפשרות לטעון את טענותיה באופן סדור בפני המשיבה כמו גם בפני ועדת הערר. כתוצאה  
18 מכך, לא זו בלבד שנמנעה מהמערערת ההזדמנות לשכנע את המשיבה בטענותיה מחוץ לכותלי  
19 ועדת הערר, אלא שגם נפגעה יכולתה של המערערת להתייחס לטענות אלו במסגרת הערר,  
20 וזאת בהינתן כי הכלל הוא כי כאשר מוגש ערר - נימוקיו מתייחסים לנימוקים שעליהם  
21 התבססה ההחלטה בהשגה.
- 22 72. זאת ועוד, ועדת הערר ערבבה בין הנימוק שניתן בכתב התשובה לערר לבין ההחלטה בבקשת  
23 המענק ויצרה מעין "יצור כלאיים". דהיינו: את ה"נימוק" לסטייה מנוסחת מקדם  
24 ההשתתפות בהוצאות הקבועות ביססה ועדת הערר על טענת ה"עסק העונתי" (טענה שכלל  
25 לא נטענה קודם לכתב התשובה בערר ושלא ניתנה למערערת הזדמנות להגיב עליה), אך קבעה  
26 כי ההחלטה של המשיבה ביחס לבקשת המענק (להבדיל מההחלטה בהשגה או מכתב  
27 התשובה) היא זו הנכונה, הגם שהחלטה זו כלל לא היתה מנומקת וכלל לא נסמכה על טענת  
28 ה"עסק העונתי"!



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

73. לפיכך, החלטת ועדת הערר לאמץ את טענת ה"עסק העונתי" כנימוק וצידוק לסטיית המשיבה מנוסחת החישוב של מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, בלא מתן זכות טיעון למערערת ביחס לטענה זו – אינה סבירה בעיניי ולא ניתן לקבלה.
74. פגם נוסף נפל בהחלטת ועדת הערר גם לגוף קביעתה כי עסקה של המערערת הוא "עסק עונתי".
- ראשית**, ועדת הערר כלל לא הגדירה מתי ייחשב עסק כ"עסק עונתי". לא למותר לומר, כי אף המשיבה כלל לא הגדירה מהם "עסקים עונתיים". קביעת המשיבה ביחס למערערת כי היא "עסק עונתי", כביכול, נשענת אך ורק על העובדה כי קיים פער בין היקף העסקאות של המערערת בחודשי ינואר-פברואר 2020, לעומת היקף העסקאות בחודשי מאי-יוני 2019.
- ספק גדול בעיניי, אם כל תנודתיות בהיקף עסקאות בין חודשים שונים במהלך השנה מובילה בהכרח לקביעה כי עסקינן ב"עסק עונתי".**
- עיון בדו"ח ה-ESNA של המערערת לשנת 2019 מעלה כי מחזור עסקאותיה יציב. ישנן עליות וירידות בהיקף העסקאות החודשיות, אך סבורני כי מדובר בעליות וירידות טבעיות, המאפיינות כל עסק באשר הוא, ולא ניתן לראות בכך משום "תנודתיות" בעסקה של המערערת.
75. בנוסף, לא ניתן להתעלם מן העובדה כי בהליך ערר אחר, ערר 1030-21 א.ל. **ניהול אולמות חתונה בע"מ נ' רשות המיסים** [החלטת ועדת הערר לענייני קורונה מיום 24.3.21] טען העוסק דווקא כי הוא בעל "עסק עונתי", והמשיבה טענה נגד זו לאחר שבחנה את מחזוריו המדווחים של העסק ומצאה כי לא היה חודש אחד שבו דיווח למע"מ על אפס עסקאות (ראו פסקה 13 להחלטת ועדת הערר בעניין א.ל. ניהול אולמות חתונה). מכאן, ולכל הפחות במשתמע אם לא מעבר לכך, עולה כי המשיבה הביעה כבר דעתה כי לא ניתן להתייחס לעסק כאל "עסק עונתי", מקום בו בחינת מחזורי עסקאותיו המדווחים מעידה על הכנסות חודשיות מעסקאות ואין אף חודש שבו אין עסקאות כלל או עסקאות אפסיות בהיקפן.
- על כן, עולה תמיהה משמעותית מדוע בעניינה של המערערת, אשר היקף עסקאותיה החודשיות בחודשים ינואר-פברואר 2020 עומד על מאות אלפי ₪ (748,514 ₪ ו-920,846 ₪ בהתאמה) – מצאה המשיבה לנכון להעלות טענה (ובאיחור ניכר מאוד) בכתב התשובה ל"עסק עונתי".
76. יובהר, כי להחלטת המשיבה לסטות מנוסחת החישוב ולבדוק באופן ספציפי ופרטני את הוצאותיו של עסק מסוים יש השלכה על מתכונתו ואופיו של הליך הבקשה לקבלת המענק.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 כך, במקום הליך מהיר וטכני, הופך ההליך לבחינה של טיב הפעילות של העסק ולסיווג של  
2 הוצאות שונות באופן פרטני – מעיין הליך שומתי. מצב דברים זה מוביל להתארכות ההליך  
3 וכן להתעוררות מחלוקות לא מבוטלות בין מבקש המענק לבין המשיבה.
- 4 על כן, כאשר מוצאת המשיבה לנכון להפעיל את סמכותה לסטות מנוסחת החישוב של מקדם  
5 ההשתתפות בהוצאות הקבועות – עליה לעשות כן בהתאם לעקרונות המשפט המינהלי.  
6 דהיינו: עליה לפעול באופן שוויוני בין עסקים מסוג מסוים, ולא באופן שרירותי כלפי עסק  
7 של עוסק ספציפי בלבד.
- 8 בהחלט ניתן היה לצפות, בנסיבות התמשכות מצב החירום בשל נגיף הקורונה, כי המשיבה  
9 תקבע אמות מידה להפעלת סמכותה לסטות מנוסחת החישוב של המענק, למען השקיפות,  
10 הבהירות ובחינת הסבירות והנאותות של החלטותיה. למיטב הבנתי, היתה הבעת כוונות מצד  
11 המשיבה כי היא אכן תקבע אמות מידה שכאלו, אך בפועל לא גובשה כל הוראת ביצוע או  
12 נוהל כלשהו. [ראו לעניין זה: ערר 1227-2 מרפז – סחר ותעשיות בע"מ נ' רשות המיסים,  
13 החלטה מיום 3.10.21, בפסקה 38].
- 14 **שנית**, המשיבה טענה בכתב התשובה לערר כי המערערת הינה "עסק עונתי" בהתבסס על  
15 בחינת דו"ח ה-ESNA של המערערת, שהוא למעשה הדו"ח בעניין העסקאות של המערערת  
16 כפי שדווחו למע"מ. אלא שדו"ח ה-ESNA שאליו הפנתה המשיבה, מתייחס לעסקאות  
17 שדווחו על ידי המערערת רק בשנת המס 2019.
- 18 **ספק בעיניי, אם ניתן לקבוע כי עסק מסוים הוא "עסק עונתי", אך ורק על סמך בחינת שנת**  
19 **מס אחת.** לכל הפחות, היה על המשיבה להציג בפני ועדת הערר את מחזור העסקאות של  
20 המערערת גם לשנת 2018, וזאת לא עשתה.
- 21 על כן, החלטת ועדת הערר לאמץ את קביעת המשיבה לפיה המערערת הינה "עסק עונתי" רק  
22 על בסיס בחינת דו"ח ESNA של שנת 2019 – אינה סבירה בעיניי.
- 23 זאת ועוד, המערערת צירפה **כמוצג 11** לתיק המוצגים טבלה ובה פירוט מחזורי העסקאות  
24 שלה לשנים 2018-2020.
- 25 עיון בהיקף העסקאות החודשי של המערערת לשנת 2018 שולל את טענת ה"עסק העונתי"  
26 כפי שהועלתה על ידי המשיבה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

77. כפי שפורט לעיל, ועדת הערר בהחלטתה סברה כי יש לקבוע כי המערערת הינה "עסק עונתי" בשל פערים במחזורי העסקאות החודשיים בין חודשי הקיץ (אפריל עד יולי 2019) לבין חודשי החורף (ינואר – מרץ 2019 ואוגוסט – דצמבר 2019).
- אלא שכאשר בוחנים את מחזור העסקאות החודשי של המערערת לשנת 2018 ניתן להיווכח בקלות כי בינואר 2018 היו עסקאות המערערת גבוהות יותר מעסקאותיה בחודש מאי 2018 (1,117,629 ₪ לעומת 974,633 ₪). כך גם באשר לעסקאות המערערת בחודש מרץ 2018 (1,602,919 ₪) שהיו גבוהות יותר מעסקאותיה בחודש יוני 2018 (1,471,831 ₪).
- סך כל העסקאות של המערערת בשנת 2018 עמד על 13,154,605 ₪. הממוצע החודשי השנתי של העסקאות עמד על כ- 1,096,216 ₪. הממוצע החודשי של העסקאות של המערערת בחודשים ינואר-מרץ 2018 עמד על 1,166,529 ₪. הממוצע החודשי של העסקאות בחודשים אפריל-יולי 2018 עמד על 1,325,333 ₪.
- ספק גדול בעיניי, לאור נתונים אלו, אם ניתן לכנות את המערערת בשם "עסק עונתי".**
78. אין ספק בעיניי, כי היקף פעילותה העסקית של המערערת, כעסק של ליווי ואבטחת מוסדות וטיולים הושפע מתאריכי חגי ומועדי ישראל – היינו: לחגי תשרי, פסח ושבועות ולחופשות החגים הללו, מן הסתם היתה השפעה על עיתוי קיומם של טיולים ומחנות של תנועות הנוער למיניהן. אלא, שבכך אין כדי להפוך את המערערת ל"עסק עונתי", שכן, בעסקים רבים, שונים ומגוונים מושפעת הפעילות ממועדי חגי ישראל וחופשות חג.
79. לפיכך, אני קובעת כי החלטת ועדת הערר, אשר קבעה כי עסקה של המערערת הוא "עסק עונתי" – אינה נכונה ואינה סבירה בנסיבות העניין, משלא בחנה את נתוני העסקאות של המערערת לכל הפחות גם לשנת המס 2018, טרם גיבוש עמדתה והחלטתה.
80. משנשמט הבסיס עליו נסמכה המשיבה כנימוק לסטיית מנוסחת החישוב של המענק הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי – נשמט גם היסוד להחלטת ועדת הערר לקבל את עמדת המשיבה לסטות מהנוסחה.
- די בכך, כדי לקבל את הערעור שבפניי.**



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 **ב. משמעות האיחור במתן ההחלטה בהשגה:**
- 2 81. כפי שנקבע לעיל, די בכך שנפל פגם בהחלטת ועדת הערר, אשר קיבלה את טענת הייעסק  
3 העונת"י שהועלתה על ידי המשיבה רק בכתב התשובה לערר, בלא מתן אפשרות למערערת  
4 להתייחס לטענה זו ובלא בחינה רחבה ומהותית של הטענה, אלא אך ורק על סמך נתוני שנת  
5 מס אחת - כדי לבטל את החלטת הוועדה ולקבל את הערעור.
- 6 עם זאת, ובבחינת למעלה מן הצורך, אתייחס גם לטענת המערערת בעניין התיישנות ההחלטה  
7 בהשגה בשל כך שניתנה באיחור.
- 8 82. יוזכר, כי המערערת הגישה ערר לוועדת הערר בשל כך שהמשיבה לא נתנה את ההחלטה  
9 בהשגה במועד שנקבע בחוק הסיוע הכלכלי ואף בחלוף המועד, כאשר המערערת ביקשה  
10 מוועדת הערר לקבוע כי יש לקבל את ההשגה בשל כך.
- 11 החלטת המשיבה בהשגה נחתמה ביום 17.3.21 ונמסרה לתיק הערר ולמערערת ביום 18.3.21.
- 12 83. בפתיח להחלטה בהשגה (מוצג 6 לתיק המוצגים) נאמר כך:
- 13 "בהתאם לסמכותי לפי סעיף 20(א) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה  
14 החדש) (הוראת שעה) התש"פ-2020 (להלן: "החוק"), השגתך מיום 09/09/2020  
15 לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של  
16 התפשטות נגיף הקורונה (להלן: "המענק"), נבדקה והוחלט כדלקמן:....."
- 17 יוצא אפוא, כי המשיבה עצמה מודה כי השגת המערערת היא מיום 9.9.2020.
- 18 84. סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי קובע:
- 19 "הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות  
20 בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות  
21 המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה;  
22 החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים";
- 23 85. משהוגשה השגה ביום 9.9.20, היה על המשיבה ליתן את ההחלטה בהשגה, לכל המאוחר עד  
24 ליום 8.1.2021. בפועל ניתנה ההחלטה בהשגה ביום 18.3.21 – דהיינו באיחור של 68 יום.
- 25 לטעמי, שגתה ועדת הערר בקביעתה כי המשיבה איחרה רק ב-20 יום במתן ההחלטה בהשגה.
- 26 86. בדיון שהתקיים בערעור דנן ביום 21.7.21 טענה המערערת כי ההשגה הוגשה ביום 9.9.20,  
27 וזאת מאחר וקיבלה בהודעת SMS את ההחלטה בעניין בקשת המענק שהגישה ונערכה מיד  
28 להגשת השגה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1      ההחלטה הכתובה הגיעה לידי המערערת רק בחודש אוקטובר 2020, והמערערת למען  
2      הזהירות הגישה שוב את ההשגה ביום 28.10.20 – ראו פרוטוקול הדיון בעמוד 8 שורות 4-11.  
3      המשיבה לא חלקה על טענתה זו של המערערת, ולמעשה, כעולה מההחלטה בהשגה – אישרה  
4      המשיבה כי מועד הגשת ההשגה הוא יום 9.9.20.
- 5      אוסף ואציון, כי אף אם במהלך בחינת ההשגה נדרשו נתונים נוספים מצד המערערת או  
6      התוספו נימוקים – אין בכך כדי לשנות את מועד הגשת ההשגה ובהתאם את מניין פרק הזמן  
7      למתן ההחלטה בהשגה.
- 8      87. איחור של 68 ימים במתן ההחלטה בהשגה – הינו איחור משמעותי ביותר.
- 9      אחזור ואזכיר, כי בבסיס חקיקתו של חוק הסיוע הכלכלי עמדה התכלית של מתן "אוויר  
10     לנשימה" לאותם עוסקים שפעילותם העסקית הופסקה בשל מגבלות שהוטלו על המגזר  
11     העסקי בשל התפשטות נגיף הקורונה.
- 12     מטרת המענק היתה לאפשר לעסקים אלו לצלוח ולשרוד את תקופת משבר הקורונה, על ידי  
13     כך שיוכלו להמשיך ולשלם את ההוצאות הקבועות שאין ביכולתם להימנע מלשלם, גם כאשר  
14     העסק סגור בשל משבר הקורונה או שפעילותו צומצמה. על כן, מתן המענק באופן מהיר,  
15     פשוט ויעיל היא מנשמת אפו.
- 16     88. ניתן להיווכח מן הפרוטוקולים של הדיונים בוועדת הכספים של הכנסת בהם נדונה חקיקתו  
17     של חוק הסיוע הכלכלי, כי המחוקק היה ער לחשיבות הקרדינלית של לוחות הזמנים שייקבעו  
18     בחוק הסיוע הכלכלי, וזאת מתוך מודעות והבנה לצורך המהותי במתן סיוע מהיר לעסקים  
19     שנאסר עליהם לפעול או פעילותם צומצמה בשל החלטות הממשלה בתקופת החירום בשל  
20     נגיף הקורונה. ראו פרוטוקול מס' 97 משיבת ועדת הכספים מיום 21.7.2020 (נספח 9 לכתב  
21     הערעור).
- 22     באופן ספציפי, ביחס למועד מתן ההחלטה בהשגה נדונו המועדים למתן ההחלטה בעמודים  
23     143-144 לפרוטוקול הדיון בוועדת הכספים, שם מבקשים חברי הוועדה וחברי הכנסת לברר  
24     מדוע יש ליתן 120 יום למתן החלטה בהשגה:
- 25     "אנטאנס שחאדה (הרשימה המשותפת):  
26     120 ימים זה הרבה מאוד זמן, שהתשובה תהיה בתוך פרק זמן סביר יותר, למשל  
27     45 ימים. 120 ימים זה הרבה.  
28     אסף וסרצוג:  
29     צריך להבין שיכולות להיות פה עשרות אלפי פניות שצריך להתמודד איתן.  
30     גיא גולדמן:  
31     אין טעם לקבוע מועד שרשות המיסים לא תוכל לעמוד בו.





## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 אנטאנס שחאדה (הרשימה המשותפת):  
2 60 ימים זה סביר.  
3 .....  
4 אסף וסרצוג:  
5 אתם אומרים: אל תסתכלו על הציבור כשקרן. זה אותו דבר. גם אל תסתכלו על  
6 רשות המיסים כאילו הכוונה היא להגיע ל-120 ימים.  
7 .....  
8 אנטאנס שחאדה (הרשימה המשותפת):  
9 אני חושב ששלושה חודשים זה סביר, כי זה סחבת. 90 ימים זה לא סביר?  
10 אסף וסרצוג:  
11 אני לא מרשות המיסים. אני בא פה רק להסביר. המטרה של רשות המיסים בסוף  
12 היא לתת מענה מיטבי ומהיר. בשביל זה היא מקדישה הרבה תשומות. בסופו של  
13 דבר, כשאתה מטפל בכל כך הרבה פניות, בהגדרה יהיו כאלו שאין מה לעשות, לוקח  
14 זמן להגיב, יכולים להיות מקרים כאלה. אני חושב שלא נכון להיתפס דווקא בזה  
15 ולהגיד: 60 ימים או 90 ימים. ביקשו 120 ימים – שיהיה 120 ימים. המטרה היא  
16 גם שזה יהיה בפחות זמן בסוף. זה פשוט זמן הקצה. " [ההדגשות אינן במקור – א.ו.]  
17
- 18 89. ועדת הערר בענייני קבעה כי מאחר ומדובר בהוראת חוק בעלת אופי מדריך ולא מחייב,  
19 האיחור במתן החלטה בהשגה אינו מביא לקבלתה. דעתי אינה כדעת ועדת הערר.
- 20 90. מן הדברים שצוטטו לעיל מדיוני ועדת הכספים, עולה בבירור כי נציגי המשיבה עצמם גרסו  
21 כי המועד של 120 יום למתן החלטה בהשגה – הינו מועד מקסימלי – "זמן קצה".
- 22 האם בשל העובדה כי לא נקבעה סנקציה בהוראת סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע, לפיה אם לא  
23 תינתן החלטה בהשגה במסגרת המועד של 120 ימים ממועד הגשת ההשגה – משמע כי ההשגה  
24 התקבלה, אזי יש לראות במועד שנקבע בסעיף הנ"ל כמועד שאינו מחייב את המשיבה?  
25 לעמדתי – אין לפרש את הוראת סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע בדרך זו, ובכל מקרה, בוודאי  
26 שלא ניתן לפרשה כך שכל איחור, לרבות איחור משמעותי כבמקרה דנן, אינו מביא לתוצאה  
27 המשפטית של קבלת ההשגה.
- 28 ועדת הערר הפנתה בהחלטתה (ראו פסקה 31 להחלטה) לפסק הדין בעמ"מ 1386/04 המועצה  
29 הארצית לתכנון ובניה ואח' נגד עמותת נאות ראש העין ע"ר ואח' (להלן – פס"ד המועצה  
30 הארצית).
- 31 ועדת הערר הפנתה לאבחנה שנעשתה בפס"ד המועצה הארצית בין קביעת מועד מדריך לבין  
32 קביעת מועד מחייב.
- 33 91. לטעמי, הדגש הרלבנטי לענייננו בפס"ד המועצה הארצית, הוא בקביעה בפסק הדין לפיה:  
34 "האבחנה בין מועד מחייב לבין מועד מנחה לעשיית פעולה מינהלית תלויה בתכלית  
35 ההסדר."



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

- 1 מאחר ותכלית ההסדר החקיקתי הנבחן בענייננו היא מתן סיוע ומענק באופן מהיר ויעיל  
2 ובהינתן העובדה כי הליך החקיקה של חוק הסיוע הכלכלי נעשה באופן מהיר ביותר על מנת  
3 לקדם בזריזות את מתן המענקים לעוסקים על מנת לספק להם "חמצן" בתקופת החירום  
4 בשל נגיף הקורונה - אזי ספק בעיניי אם ניתן להתייחס למועד שנקבע למתן החלטה בהשגה  
5 כמועד "מנחה" בלבד, אך בשל כך שלא נקבעה מפורשות סנקציה אם המשיבה לא תעמוד  
6 במועד שנקבע בחוק. סבורני, כי ההשוואה לדברי חקיקה אחרים בתחום המס, דוגמת פקודת  
7 מס הכנסה או חוק מע"מ, בהם נקבעו סנקציות לאי עמידה במועדי מתן החלטות בהשגות –  
8 אינה במקומה, בנסיבות של חקיקת חירום דוגמת חוק הסיוע הכלכלי.
- 9 רשות המיסים ביקשה מהמחוקק כי תיקבע תקופה של 120 ימים למתן ההחלטה בהשגה, 92  
10 כאשר התחייבותה היתה כי מדובר במועד מקסימלי, וכאשר נאמרה על ידה אמירה ברורה  
11 למחוקק, לפיה 120 ימים נחוצים לה במקרה ויהיו עשרות אלפי השגות. לא ניתן להתעלם  
12 מכך.
- 13 לא ניתן להתעלם אף מן העובדה כי המשיבה כלל לא טענה כי איחורה נבע מעומס השגות  
14 וממילא אף לא הציגה נתונים בפני ועדת הערר אודות היקף ההשגות שהוגשו לה, כנימוק או  
15 צידוק לאיחור הניכר במתן ההחלטה בהשגה. על כן, ועדת הערר כלל לא יכולה היתה לדעת  
16 האם אמנם התמודדה המשיבה עם עשרות אלפי השגות, וממילא – אף אילו התמודדה עם  
17 כמות כה ניכרת של השגות (וזאת איננו יודעים) – הרי שבדיוק מסיבה זו ניתנו 120 ימים למתן  
18 ההחלטה בהשגה, ולא 60 ימים או 90 ימים כפי שביקשו תחילה חברי הכנסת שייקבע.
- 19 לא ניתן גם להתעלם מהקרדינליות של המועד שנקבע למתן ההחלטה בהשגה - ביחס לעסקים 93  
20 שנדחתה בקשת המענק שלהם. המתנה של 120 ימים למתן החלטה בהשגה – היא המתנה  
21 ממושכת עד מאוד לבעל עסק שנקטע מקור פרנסתו והוא שוקע תחת עולן של הוצאות קבועות  
22 שאינן יכול להימנע מתשלומן, ואשר עשויות להביא את עסקו לעברי פי פחת.
- 23 לפיכך, סבורני כי הקביעה שקבעה ועדת הערר בסעיף 32 להחלטתה, בדבר היות המועד 94  
24 שנקבע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי – מועד מדריך בלבד, בשל הצורך לטפל בכמות  
25 גדולה של השגות בו זמנית – אינה עולה בקנה אחד עם ההנמקה והתכלית שהביאה לקביעת  
26 מועד כה ארוך של 120 ימים, כעולה מדיוני ועדת הכספים שהציגה את חוק הסיוע הכלכלי  
27 לאישור הכנסת. בכל מקרה, גם אם ניתן היה לטעון כי לא כל איחור במועד מתן ההחלטה  
28 בהשגה, כגון איחור של ימים בודדים, מביא עמו, מניה וביה, לקבלת ההשגה – אך ברור הוא  
29 כי זו תוצאתו של איחור משמעותי, כדוגמת האיחור במקרה דנן.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

95. ואם לא די בכך, הרי שוועדת הערר לא נתנה משקל ראוי לנימוק שניתן על ידי המשיבה  
לאיחור במתן ההחלטה בהשגה.
- ראשית, עיון בכתב התשובה של המשיבה לערר (מוצג 8 לתיק המוצגים) מעלה כי המשיבה  
למעשה ביקשה לפטור אותה בלא כלום מאיחורה במתן ההחלטה בהשגה (ראו פרק ז' לכתב  
התשובה פסקה 2), שכן היא אמנם מודה כי איחרה, אך לטעמה מדובר ב"עייכוב קצר", בן 20  
ימים.
- משקבעתי כי אין המדובר באיחור של 20 ימים, אלא באיחור של 68 ימים – ממילא אין  
המדובר ב"עייכוב קצר", אלא באיחור משמעותי ביותר.
96. שנית, ניתן להבין מפסקה 3 לפרק ז' לכתב התשובה של המשיבה בערר כי ה"נימוק" לאיחור  
במתן ההחלטה בהשגה הוא בשל כך ש"מאזן בוחן של העוררת התקבל ביום 14/3/21".
- ועדת הערר התייחסה לנימוק זה בסעיף 34 להחלטתה, וקבעה כי אין בו כדי להצדיק את  
האיחור במתן ההחלטה בהשגה. לפיכך, בהעדר נימוק מתקבל על הדעת לאיחור במתן  
ההחלטה בהשגה – אין מקום להשלים ולהסכין עם איחורים שכאלו ולאפשר הישנותם,  
כאשר המשיבה יוצאת פטורה בלא כלום.
97. אשר על כן, לעמדתי, שילוב העובדות הקונקרטי במקרה הנדון צריך היה להוביל את ועדת  
הערר למסקנה המשפטית לפיה דינו של הערר שהוגש על ידי המערערת – להתקבל בשל  
האיחור במתן ההחלטה בהשגה.
- כאשר מדובר בחקיקת חירום שנועדה לתת סעד מהיר ויעיל לעוסקים אשר מצויים במשבר  
כלכלי חמור בשל כוח עליון שאינו בשליטתם, שגרם לסגירת עסקם וצמצום פעילותו, כאשר  
מדובר באיחור של 67 ימים מעבר למועד המקסימלי שקבע החוק –דהיינו, שההחלטה בהשגה  
ניתנה בחלוף 188 ימים ממועד הגשת ההשגה (למעלה מפי 1.5 מהזמן שקבע המחוקק!), כאשר  
נשללת בשל כך אפשרותה של המערערת להגיש ערר והיא נותרת בפני שוקת שבורה, כאשר  
אין בפי המשיבה כל נימוק מתקבל על הדעת לאיחור ואף לא נטען על ידה כי האיחור במתן  
ההחלטה בהשגה נבע מעומס כלשהו – אזי התוצאה הסבירה והמתבקשת היא קבלת ההשגה  
בשל האיחור במתן ההחלטה.
98. ועדת הערר פסקה לטובת המערערת הוצאות בסך של 3,000 ₪ (ראו פסקה 69 להחלטת ועדת  
הערר), אלא שהוצאות אלו נפסקו בשל אי הנמקה של ההחלטה בבקשת המענק, בשל הצורך  
של המערערת להגיש השלמת טיעון לערר בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה ובשל אי  
ההנמקה לחישוב הסופי בהחלטה בהשגה.



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

1 למעשה, ועדת הערר לא פסקה לטובת המערערת כל הוצאה או פיצוי בשל עצם האיחור עצמו  
2 במתן ההחלטה בהשגה, ואף בכך נפל פגם בהחלטתה.

3 **סוף דבר:**

4 99. לאור כל האמור לעיל – דין הערעור להתקבל בגין שתי הטענות שהועלו על ידי המערערת.

5 ועדת הערר שגתה בכך שקיבלה את טענת ה"עסק העונתי" שנטענה לראשונה על ידי המשיבה  
6 בכתב התשובה לערר, הן בשל כך שלא נתנה למערערת זכות טיעון ביחס לטענה זו, והן לגופו  
7 של עניין.

8 ועדת הערר שגתה בכך שפטרה את המשיבה בלא כלום בגין איחורה המשמעותי במתן  
9 ההחלטה בהשגה.

10 100. אוסיף עוד, כי נתתי דעתי להתנהלותה של המשיבה, אשר גם לגבי סכומי מענק שאינם שנויים  
11 במחלוקת, ביחס לתקופות זכאות מאוחרות יותר, הוסיפה לגרור רגליים ונמנעה מלשלם  
12 למערערת את סכום המענקים אשר אינם שנויים במחלוקת, עד להתערבותו של בית משפט  
13 זה בעניין.

14 אינני סבורה כי זו ההתנהלות הראויה מצד המשיבה, על אחת כמה וכמה לא בתקופה  
15 מאתגרת כגון זו, שבה המענקים – המגיעים לבעלי העסקים מכוח החוק, אינם בגדר "נדבה"  
16 לעוסקים והם כאוויר לנשימה עבורם.

17 על כן, המשיבה תישא בהוצאות המערערת ובשכר טרחת עורכי דינה בערעור דנן בסך של  
18 45,000 ₪, אשר ישולם בתוך 15 יום מהיום, שאם לא כן יישא סכום זה ריבית והפרשי הצמדה  
19 כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

20 **המזכירות תשלח מיידית את פסק הדין לבאות כוח הצדדים.**

21 ניתן היום, א' שבט תשפ"ב, 03 ינואר 2022, בהעדר הצדדים.  
22

23



## בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה  
נ' רשות המיסים בישראל

אורית וינשטיין, שופטת

1  
2  
3  
4