



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

לפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ ח.פ. 515816155
ע"י ב"כ עו"ד איתן לירז ו/או עו"ד יעד רותם

המערערת:

נגד

רשות המיסים
ע"י ב"כ עו"ד רונית ליפשיץ מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

המשיבה:

פסק דין

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
1. המערערת, וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ (להלן – **המערערת**), היא חברה פרטית אשר הוקמה בשנת 2018 ועוסקת בתכנון, הקמה והתקנה של מערכות לטיהור, השבחה וטיפול במים, ללקוחות בישראל ובחול"ל, למגוון של מטרות – בתחום החקלאות, התעשייה ולצריכת מי-שתייה.
- הערעור דנן הוגש על ידי המערערת בשל החלטת ועדת הערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות של עסקים (להלן – **ועדת הערר**) מיום 2.12.2021.
- ועדת הערר דחתה את שני העררים שהוגשו על ידי המערערת על החלטות המשיבה, רשות המיסים (להלן – **המשיבה**) בהשגות שהוגשו לה בשל דחיית בקשות למענק סיוע בעד השתתפות בהוצאות קבועות (להלן – **המענק**) לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) התש"ף – 2020 (להלן – **חוק הסיוע הכלכלי**) לחודשים מאי-יוני 2020 ויולי-אוגוסט 2020 (להלן – **תקופות הזכאות**).
2. המשיבה החליטה ביום 18.11.20 לדחות את שתי בקשות המענק לכל אחת מתקופות הזכאות (מאי-יוני ויולי-אוגוסט – ראו עמוד 34 לתיק המוצגים מטעם המערערת וכן ראו נספח 3 לתיק המוצגים של המערערת בעמוד 86). בנימוק זהה לפיו:



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 "מחזורך העסקיים הינם תנודתיים, לאור זאת בוצעה השוואת ממוצעי המחזוריים
2 לשנת 2019 אל מול ממוצעי מחזורי שנת 2020 ולא נמצאה פגיעה העולה על 40%
3 (ממוצע חודשי 2019 - 739,040 - 2019 ש[כך במקור - א.ו.], ממוצע חודשי 2020
4 (745,923 ש[).
- 5 לאור האמור, בקשתך אינה עומדת בתנאים שנקבעו בחוק, ולפיכך הוחלט על
6 דחייתה."
- 7 המערערת הגישה באמצעות רואה החשבון שלה, רו"ח שי כהן, השגות על החלטות המשיבה .3
8 לדחות את בקשות המענק לתקופות הזכאות (ראו השגה מיום 2.3.21 בקשר עם ההחלטה
9 לגבי תקופת הזכאות מאי-יוני - בעמוד 37 לתיק המוצגים, והשגה מיום 24.12.2020 בקשר
10 עם ההחלטה לגבי תקופת הזכאות יולי-אוגוסט - נספח 4 לתיק המוצגים בעמוד 88).
- 11 המערערת טענה בהשגות כי במכתב הדחיה של בקשות המענק לא מצויה הנמקה והוסיפה
12 וציינה כי חישוב הזכאות למענק לפי ממוצעים אינו תואם את הוראות חוק הסיוע הכלכלי,
13 לפיהן חישוב הזכאות למענק נעשה על בסיס דו-חודשי, לפי היחס בין תקופת הזכאות לבין
14 התקופה המקבילה בשנה החולפת.
- 15 המערערת ציינה בהשגותיה כי בתחילת שנת 2020 היא ביצעה פרויקטים בפיליפינים ועם
16 תחילת משבר הקורונה - פרויקטים אלו בוטלו והתשלומים בגינם הופסקו. יתר על כן, נטען
17 כי בתחילת מרץ 2020 נדרשו עובדי המערערת לעזוב את הפיליפינים. כך, התקדמות
18 הפרויקטים נפסקה ובהתאם גם ההכנסות, בעוד המערערת ממשיכה לשאת בהוצאות קבועות
19 לרבות שכר עבודה של עובדיה אותם לא הוציאה לחל"ת ולא פיטרה. על כן, המערערת טענה
20 בהשגותיה כי היא זכאית לקבל את המענק לתקופות הזכאות, וזאת נוכח העובדה כי הירידה
21 במחזור עסקאותיה בין תקופת הזכאות לתקופת הבסיס הינה בשיעור שמעל 40%, והירידה
22 במחזורי העסקאות נגרמה כתוצאה ממשבר הקורונה.
- 23 החלטות המשיבה בהשגות שהוגשו על ידי המערערת ניתנו ביום 26.5.21 - ראו עמוד 40 לתיק .4
24 המוצגים (החלטה בהשגה לתקופה מאי-יוני) ונספח 5 עמוד 90 (החלטה בהשגה לתקופה יולי-
25 אוגוסט). בהחלטות בהשגות (שהינן זהות) קבעה המשיבה כי:
- 26 "מבדיקת דיווחיך למע"מ לשנים 2019 ו 2020 ניכרים מחזוריים תנודתיים מאוד כמו
27 כן נמצא כי עסקאותיך לתקופה מינואר עד דצמבר 2020 לא ירדו באופן משמעותי
28 לעומת העסקאות בשנת 2019, בחישוב ממוצע מחזוריים הן לתקופת הבסיס והן
29 לתקופת המענק לא נמצאה ירידת מחזוריים המזכה במענק ומשכך לא הוכחה
30 שקיימת פגיעה בהכנסותיך כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה, יש לציין כי מטרת
31 המענק הינה השתתפות בהוצאות קבועות בעסקים שנאלצו להפסיק פעילותם ולא
32 יכלו לממן הוצאות קבועות מה שאינו המקרה להלן, לאור האמור דינה של בקשתך
33 להידחות."



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

5. המערערת לא השלימה עם החלטותיה אלו של המשיבה בהשגותיה והגישה שני עררים נפרדים לוועדת הערר, על ידי שני מייצגים שונים – ערר 2000/21 (נספח 2 לתיק המוצגים) הוגש על ידי עו"ד מוחמד וואתד בשם המערערת ביחס להחלטה בהשגה לתקופת מאי-יוני (ניתנה ארכה להגשת ערר זה); ערר 1398/21 (נספח 3 לתיק המוצגים) הוגש על ידי ב"כ המערערת בערעור דן ביחס להחלטה בהשגה לתקופה של יולי-אוגוסט.
6. בתמצית ייאמר, כי המערערת טענה בשני העררים כי הציגה ראיות לעניין הקשר הסיבתי בין ירידת מחזורי עסקאותיה בתקופות הזכאות לעומת תקופות הבסיס לבין התפשטות נגיף הקורונה, המוכיחות כי אלמלא משבר הקורונה לא היתה נגרמת לה ירידת המחזורים בתקופות הזכאות. המערערת טענה כי הוזמנו ממנה שלושה פרויקטים בפיליפינים – פרויקט כארמן, פרויקט קורודבה ופרויקט סנטה מריה – אשר היו אמורים להפיק לה הכנסות בתקופות הזכאות, אך הפרויקטים הללו הופסקו בשל מגיפת הקורונה ולא התקבל תשלום בגינם.
7. המערערת ציינה כי תכליתו של חוק הסיוע הכלכלי מתקיימת במתן המענקים לתקופות הזכאות בשל כך שהיא המשיכה לשאת בהוצאותיה הקבועות ונקלעה לקשיים תזרימיים בשל כך.
8. לעמדת המערערת בעררים שהוגשו על ידה – אין נפקות לתנודתיות של מחזורי עסקאותיה מקום בו המערערת הוכיחה את הקשר הסיבתי בין התפשטות נגיף הקורונה לבין הירידה במחזורי עסקאותיה בתקופות הזכאות. המערערת הוסיפה וטענה כי מאחר וההכנסות בגין שלושת הפרויקטים בפיליפינים שבוטלו – לא הגיעו לידיה גם בהמשך, ומאחר ומחזורי תקופות הבסיס שיקפו את פעילותה העסקית השגרתית – אזי אין כל בסיס לשיטת השוואת ממוצעי המחזורים בה נקטה המשיבה.
9. המערערת טענה לחלופין ולמען הזהירות, ומבלי לגרוע מטענותיה הראשיות, כי ממוצע המחזורים היחיד שעשוי להיות רלבנטי ולשקף פעילותה רגילה של המערערת, לצורך בירור מחזור הבסיס לחישוב המענק – הוא מחודש מאי עד דצמבר 2019.
10. דיון בעררים (בהיוועדות חזותית) התקיים ביום 4.11.2021 (ראו פרוטוקול הדיון בוועדת הערר – עמוד 225 ואילך לתיק המוצגים). בדיון נכחו מנכ"ל המערערת, מר זיו מלכין, רואה החשבון של המערערת ובאי כוחה בשני העררים, וכן באת כוח המשיבה בעררים, ושתי נציגות של המשיבה.
11. במהלך הדיון נשאל רואה החשבון של המערערת מספר פעמים על ידי חבר הוועדה לפי איזה בסיס נרשמות ומדווחות הכנסות המערערת.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 רואה החשבון חזר וענה שוב ושוב כי הכנסות המערערת מדווחות על בסיס מצטבר ולא על
2 בסיס מזומן (ראו הפרוטוקול עמוד 227 לתיק המוצגים וכן בעמוד 231-232), בהתאם לשלבי
3 ההתקדמות בעבודה ולאבני הדרך בביצוע הפרויקטים, שנקבע כי תשולם תמורה בגין השלמת
4 כל אחד מהם.
- 5 בנוסף, נשאל רואה החשבון של המערערת ביחס להכנסות המערערת בחודש ספטמבר 2020, 9
6 והתבקש להבהיר אם ההכנסות שדווחו על ידי המערערת בחודש זה התקבלו בספטמבר 2020
7 או קודם לכן – ראו הפרוטוקול עמוד 227 לתיק המוצגים שורה 27. רואה החשבון הבהיר כי
8 לא יוכל לענות לשאלה זו ללא בדיקה.
- 9 יו"ר הוועדה ביקשה ממנכ"ל המערערת, מר מלכין, הסבר בנוגע להכנסה הגבוהה שדווחה
10 בספטמבר 2020. מר מלכין הסביר כי אין לו את הנתונים ממה מורכבת ההכנסה בחודש
11 ספטמבר 2020 ועל כן ביקש שלא לתת תשובה שלא תוכל להיות מדויקת, אך חזר והדגיש כי
12 העבודות מבוצעות על ידי המערערת בשלבים וכשמסתיים שלב מוגשת חשבונית (ראו
13 הפרוטוקול בעמוד 228 לתיק המוצגים).
- 14 יו"ר הוועדה הוסיפה וביקשה הסבר בנוגע לקיומה של סתירה לכאורה בין טיעוני המערערת
15 בערר על ההחלטה ביחס לחודשי הזכאות מאי-יוני, בדבר הפסד הכנסות בגין שלושת
16 הפרויקטים שבוטלו בפיליפינים, לבין טיעוני המערערת בערר על ההחלטה ביחס לחודשי
17 הזכאות יולי-אוגוסט, שגם לגביהן נטען לכאורה לאותו הפסד.
- 18 באי כוחה של המערערת הבהירו (ראו הפרוטוקול בעמוד 229 לתיק המוצגים) כי לא קיימת
19 סתירה בין הנטען בשני העררים, שכן העוררת היתה אמורה לקבל כספים בחודש מאי 2020
20 וכן היתה אמורה לקבל כספים בחודשים יולי-אוגוסט לפי אבני הדרך בפרויקטים
21 בפיליפינים.
- 22 יש לציין שתי עובדות רלבנטיות, אשר יידונו בהמשך: ראשית, לא הוצג בפני בית המשפט כל
23 מסמך זימון לדיון בעררים, הכולל דרישה מצד הוועדה למתן תשובות לשאלות אשר אפשר
24 והטרידו את חברי הוועדה. על כן, נקודת המוצא לענייננו היא כי המערערת נערכה לדיון
25 בעררים בהסתמך על הטיעון המצוי בהחלטות בהשגות ובכתב התשובה של המשיבה.
- 26 שנית, המשיבה לא הגישה כלל כתב תשובה לערר 2000/21 המתייחס לתקופת הזכאות מאי-
27 יוני. ועדת הערר צירפה את הדיון בשני העררים ועל אף שלא הוגש כתב תשובה בערר 2000/21
28 החליטה על דיון בו, כאשר לצורך העניין שימש כתב התשובה שהוגש בערר 1398/21 ככתב
29 התשובה גם לצורך ערר 2000/21.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

1 בכתב התשובה (עמוד 220-214 לתיק המוצגים) טענה המשיבה בסעיפים 26-30 כי נימוקי
2 דחיית ההשגה אינם רק בשל תנודתיות מחזוריה של המערערת, וכי המשיבה אינה שוללת כל
3 קשר סיבתי בין הירידה במחזורי העסקאות של המערערת לבין התפשטות נגיף הקורונה. אין
4 זו אלא שלשיטת המשיבה יש מקום לקביעת "ממוצע חלופי המבוסס על כל שנת 2019 לעומת
5 כל שנת 2020, אך זה לא הוביל לירידה בשיעור העולה על 40%"

6 דהיינו: לגישת המשיבה בכתב התשובה מטעמה – היא אינה מתכחשת לעובדה כי ירידת
7 מחזורי העסקאות של המערערת בתקופת הזכאות הושפעה מהתפשטות נגיף הקורונה, אך
8 לשיטתה, מאחר ומחזורי המערערת הינם תנודתיים – הן בשנת 2019 והן בשנת 2020, אזי יש
9 מקום לעריכת הממוצע שערכה בין כל שנת 2019 ובין כל שנת 2020, וחישוב חלופי זה לא
10 הביא לתוצאה של ירידת מחזורים בשיעור של מעל 40% ולכן שללה המשיבה מהמערערת את
11 המענקים.

החלטת ועדת הערר:

12 12. ועדת הערר סקרה את טענות הצדדים בכתבי טענותיהם וכן את מהלך הדיון בעררים והטענות
13 שהועלו שם, לרבות בעניין שאלות הוועדה שהופנו למערערת.

14 לאחר סקירת התשתית המשפטית הרלבנטית, קבעה ועדת הערר כי:

15 "בענייננו, מחזוריה "התנודתיים" של העוררת מערערים את ההנחה לפיה הירידה
16 במחזורי העסקאות בתקופת הזכאות היא כתוצאה מההשפעה הכלכלית של
17 התפשטות נגיף הקורונה, ולא כתוצאה מהתנודתיות המאפיינת את מחזוריה.
18 התנודתיות במחזוריה של העוררת עולה בבירור מעיון בדוחותיה השנתיים למע"מ.
19 ...

20 בהחלטה בהשגה קבעה המשיבה כי תנודתיות זו יוצרת עוות בהפעלת הנוסחה
21 ומחייבת בחינת דיווחי העוררת במבט רוחבי על ידי חישוב תקופת בסיס "חלופית",
22 המבוססת על השוואה של ממוצע מחזורי שנת 2019 אל מול ממוצע מחזורי שנת
23 2020. חישוב זה לא הוביל לירידה הנדרשת בשיעור העולה על 40% לשתי תקופות
24 הזכאות נושא העררים. האם קביעה זו של המשיבה היא בלתי סבירה באופן
25 שחוטא לתכלית החוק ומצדיק התערבות הוועדה? לאחר בחינה מעמיקה של נתוני
26 העוררת ושמיעת טענותיה בדיון, סבורה הוועדה כי התשובה לשאלה זו היא
27 שלילית ולמרות שהעוררת הצביעה על פגיעה מסוימת בהכנסותיה בעקבות
28 הקורונה, דין העררים להידחות. להלן תפרט הוועדה את טעמיה.

29 כאמור, הוועדה יוצאת מנקודת הנחה כי העוררת אכן חוותה פגיעה כלכלית כתוצאה
30 מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. העוררת הצביעה על כך
31 שבחודש מרץ 2020 אולצה להפסיק עבודתה בפרויקטים במדינת הפיליפינים
32 ולהשיב את עובדיה לישראל. עם זאת, לאור מאפייני העוררת ולאור מחזוריה
33 התנודתיים, לא ניתן להתעלם מתנודתיות זו והשפעתה על שיעור ירידת המחזוריים
34 בתקופת הזכאות נושא העררים, באופן שלא מאפשר לקבוע מה מתוך אחוז הירידה
35 במחזוריים משויך למאפייני התנודתיים ומה מתוכו משויך לפגיעה כתוצאה
36 ממשבר הקורונה.
37



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

1 בבסיס החלטת הממשלה ובבסיס תכלית חוק התכנית לסיוע כלכלי עומדת
2 הדרישה כי הפיצוי יינתן בשל השפעת נגיף הקורונה ולא עקב קיומו של פער טכני
3 בין הדיווחים בין תקופת הבסיס לבין תקופת הזכאות למענק.

4 הסתכלות טכנית על נתוני המעוררת מצביעה על ירידה של למעלה מ-40% בתקופת
5 הזכאות. לצד זאת, התנודתיות הממשית במחזוריה מעוותת את ההנחה כי שיעור
6 ירידה זה מקורו בהשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה ולא בהתנהלות
7 התנודתית של העוררת.

8 העוררת טענה כי שיעור הירידה במחזוריה מקורו כולו בהפסד ההכנסות
9 מהפרויקטים שבוטלו בפיליפינים, וכי פרויקטים אלו היו צפויים להניב לה
10 הכנסות גבוהות דווקא בחודשי הזכאות. להוכחת טענה זו צירפה העוררת לכתב
11 הערר בתיק 21-1398 מכתבים שעל בסיסם נטען כי הפרויקטים שבוטלו גרמו
12 לפגיעה בהכנסותיה בחודשי הזכאות יולי-אוגוסט 2020. בערר 21-2000 שהוגש על
13 ידי מייצג אחר הועלה טיעון הסותר את שנטען בערר 21-1398, לפיו פרויקטים אלה
14 היו אמורים להניב הכנסה דווקא בחודשי הזכאות מאי-יוני 2020. בדיון לא הצליחה
15 העוררת ליישב את הסתירה שעלתה בעניין זה.

16 יתרה מזאת, בחודש ספטמבר 2020, בסמוך לחודשי תקופת הזכאות נושא העררים
17 ועוד בטרם שב מנהל העוררת לעיסוקיו בפיליפינים, דיווחה העוררת על מחזור
18 הכנסות חריג בגובהו, בסך למעלה משלושה מליון ₪. מחזור בסדר גודל כזה לא
19 דווח על ידי העוררת בשנים 2018-2019. למרות שמנהל העוררת טען כי מקור
20 הכנסות אלה בפרויקט אחר שאינו קשור לפרויקטים שבוטלו, חריגות מחזור זה
21 העלתה חשש כי חלק מההכנסות המדווחות בחודש זה מקורן בתקופת הזכאות
22 הסמוכות. בהקשר זה ניסתה הוועדה להבין מהו בסיס הדיווח במס של העוררת –
23 האם העוררת מדווחת על בסיס "מזומן", או שמא על בסיס "מצטבר".

24
25 בבסיס נסיון הוועדה להבין את בסיס הדיווח של העוררת עמד כאמור החשש כי
26 הדיווח החריג בחודש ספטמבר 2020 כולל עסקאות שמקורן בתקופת הזכאות אך
27 דווחו בשלב מאוחר יותר. לשאלות הוועדה בעניין זה השיב מייצג העוררת רו"ח
28 כהן, כי העוררת מדווחת על בסיס "מצטבר", כלומר בהתאם לאבני הדרך אליהן
29 היא מגיעה. הסבר זה סותר את טענת העוררת וטענת עו"ד רותם, לפיה ההכנסה
30 בגין הפרויקטים שבוטלו היתה צפויה לעוררת דווקא בתקופת הזכאות נושא
31 העררים.

32 יתרה מזאת, לשאלת הוועדה האם ייתכן שחלק מההכנסות שדווחו בספטמבר
33 מתייחסות לעבודות שבוצעו במהלך מאי עד ספטמבר, ואז אבן הדרך נולדה
34 בספטמבר, ענה רו"ח כהן בחיוב. כך התייחס גם לשאלת הוועדה לגבי דיווח
35 ההכנסות הגבוה בחודש אפריל 2020, וטען כי מדובר בהכנסות שקדמו לתקופת
36 הקורונה.

37 ... הוועדה סבורה כי אכן לאור מאפייניה התנודתיים של העוררת ובסיס הדיווח
38 שלה, החלטת המשיבה לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק ולבחון את עניינה של
39 העוררת ברמה שנתית, אינה בלתי סבירה באופן המצדיק התערבות הוועדה. "

40
41 13. יש לציין, כי ועדת הערר דחתה גם טענתה החלופית של המערערת, כי יש לבחון את מחזור
42 ההכנסות בתקופת הזכאות אל מול ממוצע המחזורים בחודשים מאי-דצמבר 2019. ועדת
43 הערר קבעה כי טענת המערערת כי רק מחודש מאי 2019 החלה לקבל תנופה עסקית שנגדעה
44 באיבה בשנת 2020 – לא גובתה באסמכתאות והיא עומדת בסתירה לדיווחים התנודתיים של
45 המערערת למע"מ.

46



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

תמצית טענות המערערת בערעור:

- 1
- 2 14. על פי הוראות חוק הסיוע הכלכלי עוסק המבקש את המענק נדרש להצביע על הירידה
- 3 הנדרשת במחזורי עסקאותיו בתקופת הזכאות אל מול תקופת הבסיס בכדי לעמוד בנטל
- 4 הנדרש לצורך קבלת המענק. רק במקרה חריג וככל שהוצגו על ידי המשיבה נתונים הסותרים
- 5 את ההנחה כי הירידה במחזורים מקורה בהתפשטות נגיף הקורונה – אזי יחזור הנטל אל
- 6 העוסק להוכיח קיומו של קשר סיבתי כאמור.
- 7 ועדת הערר קבעה במקרה דנן בעניין הקשר הסיבתי, כי המערערת אמנם הוכיחה כי אילולא
- 8 התפשטות נגיף הקורונה לא היתה נגרמת לה ירידת המחזורים בתקופת הזכאות.
- 9 15. המערערת הציגה ראיות חותכות ובכתב המלמדות כי שלושת הפרויקטים בפיליפינים
- 10 אמורים היו להניב למערערת הכנסות בתקופת הזכאות, והפרויקטים הללו הופסקו אך ורק
- 11 בשל התפשטות הקורונה, ואף לא חודשו ולא נתקבל בגינם כל תשלום מאז. ועדת הערר אף
- 12 דחתה את ניסיונה של המשיבה להרחיב חזית ולטעון נגד מהימנות המסמכים שהוצגו על ידי
- 13 המערערת וכן לטעון טענות הנוגעות לעסקאות עם חברות קשורות.
- 14 16. התפשטות נגיף הקורונה פגעה קשות בכושר השרידות של המערערת וביכולתה לממן את
- 15 הוצאותיה הקבועות, אותן נאלצה להמשיך ולשלם, לרבות שכר עבודה. המערערת התריעה
- 16 על כך בזמן אמת למשיבה, נוכח העובדה כי מחזורי העסקאות של המערערת צנחו לאפס
- 17 בתקופת הזכאות וזאת כתוצאה מביטול הפרויקטים בשל התפשטות נגיף הקורונה. על כן,
- 18 המערערת הוכיחה כי כל התנאים הקובעים בחוק הסיוע הכלכלי התקיימו ומתן המענק אף
- 19 מגשים את מטרת החוק, ועל כן החלטת ועדת הערר הינה תמוהה.
- 20 17. ועדת הערר ביססה את החלטתה לקבל את עמדת המשיבה ולאשר את הסטייה מהנוסחה
- 21 הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי על שני עניינים, אשר הועלו ביוזמת ועדת הערר במהלך הדיון,
- 22 בלא שנכללו בהחלטות בהשגה או בכתב התשובה של המשיבה בעררים ובלא שניתנה
- 23 למערערת זכות טיעון ביחס אליהם: האחד, הסתירה הלכאורית בין הטיעון בערר 2000/21
- 24 לטיעון בערר 1398/21 בדבר ההכנסה שהיו אמורים להניב שלושת הפרויקטים בפיליפינים;
- 25 השני – מחזור העסקאות הגבוה בחודש ספטמבר 2020 והחשש שהעלתה ועדת הערר בדבר
- 26 הסטת הכנסות.
- 27 18. המשיבה לא העלתה כל טענה לסתירה בין הטיעון בשני העררים וממילא המערערת הוכיחה
- 28 באמצעות המסמכים המצויים בתיק כי לא קיימת סתירה בין הטיעונים בשני העררים וכי
- 29 המערערת היתה צפויה לקבל הכנסות בשתי תקופות הזכאות מהפרויקטים שבוטלו בשל
- 30 משבר הקורונה, בהתאם לאבני הדרך שנקבעו בפרויקטים.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 ככל ש"אבן הדרך" הראשונה (בחודשים מאי-יוני) לא הושלמה בשל ביטול הפרויקטים עקב
2 משבר הקורונה, אזי ממילא גם אבן הדרך השניה (חודשים יולי-אוגוסט) לא תושלם.
- 3 19. אין בסיס ל"חשש להסטת הכנסות" שהעלתה ועדת הערר ביוזמתה, כאשר המשיבה עצמה
4 כלל לא העלתה טענה שכזו, אשר יש בה כדי להטיל דופי במערערת. ביסוס החלטת הוועדה
5 על ה"חשש" להסטת הכנסות הינו מנוגד לדין ובחוסר סבירות, שכן, וועדות ערר אחרות לא
6 היות מוכנות במקרים אחרים לשעות לטענה של "הסטת הכנסות" גם כאשר הועלו על ידי
7 המשיבה.
- 8 ממילא חוק הסיוע הכלכלי מחייב היצמדות לדיווחי המע"מ של המערערת וקובע כי
9 ההשוואה תיעשה בין תקופת זכאות דו-חודשית למקבילתה בשנה הקודמת. עצם ההפרדה
10 הדו-חודשית שוללת מניה ביה את הטענה ל"הסטת הכנסות".
- 11 יתר על כן, המערערת הוכיחה "שקל לשקל" כי התפשטות נגיף הקורונה היא הסיבה הבלעדית
12 לאיפוס מחזורי עסקאותיה בתקופת הזכאות. על כן, לא היה כל מקום להיזקק לממוצעי
13 מחזוריים – לא כדי לבחון ובוודאי שלא כדי לשלול את זכאות המערערת למענק.
- 14 20. החלטת ועדת הערר אינה סבירה, אינה מידתית ואינה צודקת ואף מעוותת את כוונת
15 המחוקק בחוק הסיוע הכלכלי. החלטת ועדת הערר אף סותרת פסיקה של ועדות ערר אחרות
16 והיא ניתנה תוך פגיעה בזכות הטיעון של המערערת.
- 17 21. ערר 2000/21 לא היה בשל כלל לדיון שכן הוגשה בקשה להארכת המועד להגשתו והמשיבה
18 לא הגישה כתב תשובה ביחס אליו. ועדת הערר לא פנתה כלל אל המערערת טרם שהחליטה
19 לדון בשני העררים בצוותא תוך התעלמות מן העובדה כי לא הוגש בערר 2000/21 כתב תשובה
20 מטעם המשיבה. שילוב דברים זה, של קביעה כי העררים יידונו יחד, למרות הייצוג השונה
21 של המערערת בכל אחד מהם ותוך שוועדת הערר מעלה בעצמה טענות שהמשיבה כלל לא
22 העלתה – יצר מאסה קריטית של פגיעה חוזרת ונשנית בזכות הטיעון של המערערת.
- 23 22. המשיבה הוסיפה באופן פסול ובניגוד לדין ראיות לסיכומיה (מכתב שנשלח למשיבה על ידי
24 המערערת בהמשך להמלצת בית המשפט להידברות בעניין מקור ההכנסות בחודש ספטמבר
25 2020) בלא מתן היתר מבית המשפט ותוך ניסיון להרחבת חזית אסורה ושרבוב "ציטוטים"
26 לכאורי מפיו של רואה החשבון של המערערת – שכלל לא נאמר על ידי רואה החשבון אלא
27 הוא משפט שהמשיבה הוסיפה על דעת עצמה.

28

29





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

תמצית טענות המשיבה:

- 1
23. עסקינן בערעור מנהלי על החלטת ועדת הערר שהיקף הביקורת השיפוטית על החלטות מקצועיות כאלו הינו מצומצם. על בית המשפט לבחון אם ההחלטה שהתקבלה הינה סבירה, בהינתן העובדות כפי שנקבעו על ידי ועדת הערר, ואין מקום להחלפת שיקול דעת הוועדה בשיקול דעתו של בית המשפט.
24. המחלוקת בין הצדדים נוגעת לאופן החישוב של מחזור הבסיס והמחזור בתקופת הזכאות במקרה דנן. החלטת וועדת הערר היא סבירה ובצדק אימצה את החלטת המשיבה בהשגה לקבוע ממוצע מחזור בסיס לשנת 2019 וממוצע מחזור להשוואה בשנת 2020, בשל התנדטיות המאפיינת את מחזורי עסקאותיה של המערערת ובשל כך שרואה החשבון של המערערת והמנכ"ל שלה העידו בפני הוועדה כי ההכנסה המדווחת בחודש מסוים אינה מאפיינת את ההכנסה של אותו חודש בלבד.
25. גם אם נקודת המוצא תהיה שהמערערת לא שינתה את מחזוריה המדווחים בכוונת מכוון, אלא כי מחזורים אלה הינם תוצר של התנדטיות המאפיינת את הכנסות המערערת – יש מקום לערוך ממוצע של מחזור הבסיס לשנת 2019 לעומת מחזור שנת 2020 כולה. כל חישוב אחר יוצר עיוות בבחינת הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים לבין השפעת נגיף הקורונה.
26. אין די בכך שהמערערת נפגעה מהשפעת נגיף הקורונה כדי לקבל את המענק, אלא עליה להוכיח כי ירידת המחזורים שלה היתה בשיעור של 40% לפחות – וירידה כזו לא אירעה במחזורי המערערת, לפי החישוב הממוצעים שערכה המשיבה.
27. לא ניתן להתעלם מהסתירות בין טענות המערערת ביחס לתקופות הזכאות השונות, גם אם העררים בגינן נוהלו על ידי שני מייצגים שונים. הכנסות המערערת בפועל היו קרובות לתחזית המכירות שלה לשנת 2020.
28. המסמכים שצורפו בקשר לביטול הפרויקטים נערכו כולם ביום 4.8.21 והם מעלים קיומה של סתירה בינם לבין תחזית ההכנסות של המערערת לשנת 2020. בנוסף, לעמדת המשיבה רואה החשבון של החברה העיד כי היעדר המחזור בתקופת הזכאות נובע מתנדטיות בקבלת ההכנסות המאפיינת את עסקה של המערערת ואין קשר סיבתי לקורונה.
29. עריכת ממוצע במקרה דנן היא סבירה ומחויבת המציאות, שכן לא ניתן ללמוד דבר מדיווחיה של המערערת, אשר מדווחת על מחזור "אפס" במשך חודשים רצופים אף טרם תחילת משבר הקורונה. על כן, לא ניתן להניח באופן אוטומטי כי ירידת המחזורים בתקופת הקורונה נובעת מהתפשטות נגיף הקורונה ולא מטבעו של העסק המאופיין בתנדטיות.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

30. מדברים שאמר רואה החשבון של המערערת בדיון בערר עולה כי הדיווח על הכנסה בחודש מסוים הינו אקראי ובדרך כלל ההכנסה המדווחת בחודש מסוים, משקפת עבודה שהתבצעה על פני תקופה שקדמה למועד ההכרה בהכנסה. מדברים אלו וממסמכי המערערת עולה כי אין קשר סיבתי בין מחזוריה האפסיים בתקופות הזכאות לבין התפשטות הקורונה. המערערת מדווחת על הכנסתה רק במועד ההתחשבות הסופית, על אף שבפועל ביצעה את הפרויקט מספר חודשים לפני ההתחשבות. לאור דברים אלו שנאמרו ביחס להכנסה של חודש ספטמבר 2020 ולאור הנתונים של המערערת – יש מקום לערוך מחזור ממוצע לתקופת הבסיס ולתקופת הזכאות ומאחר והשוואת הממוצעים בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות אינה מביאה לירידה של 40% בתקופת הזכאות – אזי אין מקום למתן המענק.
31. לאחר הדיון המקדמי בערעור דגן נערך בירור נוסף והוגשו למשיבה ראיות נוספות על ידי המערערת מהן עולה כי המחזור שדווח בחודשים מאי עד אוגוסט (מחזור מדווח אפס) אינו מבטא ירידה בשל הקורונה אלא רישום הכנסה במועד מאוחר יותר בשל אופן הדיווח על ההכנסות של המערערת.
32. המערערת מצטטת באופן לא נכון את הדברים שנכתבו בהחלטת ועדת הערר ומוציאה דברים מהקשרם. המערערת טוענת כי וועדת הערר העלתה ביוזמתה טענה להסטת הכנסות אך אין זכר לטענה כזו בהחלטת ועדת הערר והטענה גם לא נטענה על ידי המשיבה. ועדת הערר אך הציגה את הקושי בקביעת הקשר הסיבתי על רקע התנודתיות במחזורי המערערת ועל רקע הדיווח החרגי בחודש ספטמבר 2020.
33. המערערת לא הוכיחה "שקל לשקל" כפי טענתה, משום שוועדת הערר לא קיבלה מענה לסיבה לתנודתיות במחזורי העסקאות של המערערת והקשתה בשאלות למערערת מאחר וזו טענה פעם כי היא מדווחת על בסיס מזומן ופעם טענה כי מדווחת על בסיס מצטבר.
34. המערערת לא הצליחה ליישב את הסתירה בין הנתען בשני העררים שהוגשו על ידיה, אך ועדת הערר לא ביססה את החלטתה על כך. כמו כן, טענת המערערת כי המחזור החרגי של ספטמבר 2020 הועלה על ידי ועדת הערר מבלי שניתנה זכות טיעון למערערת בעניין זה – אינה נכונה. המערערת נשאלה מספר פעמים בדיון מה משמעותו של דיווח חריג זה ורואה החשבון שלה השיב כי היא מדווחת על בסיס מצטבר בהתאם לאבני הדרך בפרויקטים וכן ענה בחיוב לשאלת הוועדה האם ייתכן שחלק מההכנסות שדווחו בספטמבר 2020 מתייחס לעבודות שבוצעו במהלך מאי עד ספטמבר.
- 29
- 30



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

דיון והכרעה:

- 1
- 2 **א. התשתית המשפטית הרלבנטית:**
- 3 35. בפסקי דין קודמים שניתנו על ידי בית משפט זה בעניין מענקים לסי חוק הסיוע הכלכלי
- 4 (עמ"נ 21-06-27710 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ'
- 5 רשות המיסים בישראל (3.1.22) (להלן - פס"ד בטחון הצפון); עמ"נ 21-11-48298 מאגמה
- 6 ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המיסים (12.6.22) (להלן - פס"ד מאגמה ישראל); ועמ"נ
- 7 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים (15.7.2022) (להלן - פס"ד פודולסקי), פורטה
- 8 בהרחבה התשתית המשפטית הרלבנטית לענייננו.
- 9 36. בתמצית יצוין, כי בחקיקת חוק הסיוע הכלכלי התכוון המחוקק ליצור מנגנון מהיר, פשוט
- 10 ויעיל למתן מענקים לעסקים אשר נקלעו למשבר קיומי בשל התפשטות נגיף הקורונה ותקופת
- 11 הסגרים והמגבלות שהוטלו על עסקים רבים בשל הקורונה. המחוקק קבע אפוא נוסחה בסעיף
- 12 8 לחוק הסיוע הכלכלי, שנועדה לקבוע את הזכאות למענק ואת היקפו, כאשר לנגד עיניו עמדה
- 13 המטרה של מניעת הצורך בבדיקה פרטנית ארוכה ומסורבלת וביצוע תשלומי המענק על פי
- 14 הזכאות בתוך תקופה קצרה ביותר. הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי נועדה לשקף את
- 15 שיעור ההוצאות הקבועות הבלתי נחסכות בעסק נורמטיבי.
- 16 37. בהתאם לנוסחה זו, נקבע כי עוסק שמחזור עסקאותיו בשנת 2019 עלה על 1.5 מיליון ש"ח יהיה
- 17 זכאי למענק אם מחזור עסקאותיו בתקופת הזכאות נמוך ממחזור עסקאותיו בתקופת
- 18 הבסיס (התקופה המקבילה הרלבנטית בשנת 2019) בשיעור העולה על 40%. הנחת היסוד של
- 19 החוק היא כי אילולא התפשטות נגיף הקורונה, היה מחזור עסקאותיו של העוסק בתקופת
- 20 הזכאות דומה לזה בתקופה המקבילה בשנת 2019.
- 21 היקף המענק לו זכאי העוסק נקבע לפי נוסחה המחושבת על פי "מקדם ההשתתפות בהוצאות
- 22 הקבועות". יצוין, כי בהתאם לסעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי, רשאי מנהל רשות המיסים או מי
- 23 שהוסמך על ידו לקבוע מקדם אחר, ככל שהשתכנע כי המקדם הקבוע בחוק אינו משקף את
- 24 ההוצאות הקבועות של העסק הנדון, במקרה של אי הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק
- 25 הרלבנטי. מכוח סמכותה זו מוסמכת המשיבה לערוך חישוב של ההוצאות הקבועות בפועל
- 26 ולקבוע את המענק בהתאם לחישוב החלופי שלה (בכפוף לכך שהמענק על פי חישוב זה לא
- 27 יעלה על גובה המענק המחושב לפי מקדם מקסימלי של 0.3). עוד יש להדגיש, כי המשיבה
- 28 נדרשת להציג הצדקה מיוחדת להחלטתה לסטות מן הנוסחה הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי
- 29 ולבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל, על דרך של בירור פרטני יותר של נתוני
- 30 העסק.





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 הזכאות למענק על פי חוק הסיוע הכלכלי כפופה לקיומו של קשר סיבתי בין השפעת
2 התפשטות נגיף הקורונה לבין הירידה במחזורי העסקאות של העסק בתקופת הזכאות לעומת
3 התקופה המקבילה בשנת 2019. עם זאת, מאחר והגשת הבקשה לקבלת המענק נעשית באופן
4 מקוון, כאשר העוסק מזין למחשב את הנתונים הרלבנטיים, ובהעדר כל דרישה בחוק לצירוף
5 מסמכים לבקשה – הרי שקיימת הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה
6 במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה.
- 7 לפיכך, ככל שהמשיבה סבורה כי לא קיים קשר סיבתי כאמור – מוטל עליה הנטל להצביע על
8 ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.
- 9 **ב. העלאת טענות ביוזמת ועדת הערר – פגיעה בזכות הטיעון:**
- 10 39. החלטת המשיבה בהשגות מושא העררים שהונחו בפני ועדת הערר ומושא הערעור שבפניי,
11 התבססה על הטענה כי מחזורי עסקאותיה של המערערת הינם תנודתיים, הן בשנת 2019 והן
12 בשנת 2020. המשיבה החליטה כי המערערת אינה זכאית למענקים בתקופות הזכאות הנדונות
13 בשל כך שהיקף עסקאותיה **השנת** בשנת 2020 לא ירד בשיעור של למעלה מ- 40% לעומת
14 היקף עסקאותיה **השנת** בשנת 2019. המשיבה הדגישה בהחלטתה כי המענק מיועד לאותם
15 עסקים שהפסיקו את פעילותם בשל התפשטות נגיף הקורונה ונפגעה יכולתם לממן את
16 הוצאותיהם הקבועות.
- 17 40. במסגרת הדיון בעררי המערערת בפני ועדת הערר הופנה מספר ניכר של שאלות על ידי ועדת
18 הערר למנכ"ל המערערת ולרואה החשבון שלה. השאלות עסקו בעניין שיטת הדיווח של
19 המערערת – האם במזומן או במצטבר; בעניין סתירה, כביכול, בין טענות המערערת בין שני
20 העררים שהוגשו על ידה, וכן בעניין הדיווח על עסקאות המערערת בחודש ספטמבר 2020.
- 21 כאמור, המערערת טוענת בערעור דן כי נפגעה זכות הטיעון שלה כתוצאה מכך שוועדת הערר
22 העלתה **מיוזמתה** טענות שכלל לא נטענו על ידי המשיבה, ויתרה מזו, כי ועדת הערר אף
23 הטילה בה דופי על ידי העלאת חשש להסתת הכנסות – כאשר אפילו המשיבה לא העלתה
24 חשש שכזה.
- 25 41. אקדים ואציין, כי אין ספק שוועדת הערר רשאית לשאול את מי מהצדדים שאלות לצורך
26 הבהרת עמדתם. עם זאת, ככל ששאלות ועדת הערר חורגות ממסגרת המחלוקת שהותוותה
27 בכתבי הטענות של הצדדים ומטה את הדיון לכיוון שאינו נובע מטענות הצדדים או מי מהם
28 – ספק בעיניי אם התנהלות כזו תואמת את סמכויותיה של ועדת הערר.
- 29 42. אזכיר, כי הרכב ועדת הערר וסמכויותיה קבועים בסעיף 21 לחוק הסיוע הכלכלי.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 ועדת הערר מורכבת, באופן לא שגרתי, משני חברים בלבד – יו"ר הוועדה שהינו עובד ציבור
2 בעל כשירות להתמנות כשופט שלום (דהיינו: עורך דין בעל ותק של חמש שנים לפחות) וחבר
3 ועדה שהינו רואה חשבון או כלכלן. במקרה של מחלוקת בין חברי ועדת הערר – מכריעה
4 עמדת יו"ר הוועדה.
- 5 לוועדת הערר מוקנית סמכות כשל בית דין לעניינים מנהליים, לפי חוק בתי דין מנהליים,
6 תשנ"ב-1992, למעט הוראות מסוימות שהוחרגו בסעיף 21(ה) לחוק הסיוע הכלכלי. שר
7 המשפטים אף התקין את תקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה)
8 (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר) תשפ"א – 2020 (להלן – **תקנות הסיוע הכלכלי סדרי דין**),
9 כאשר תקנות 7 ו-9 עוסקות בסמכות הוועדה לעיון בערר ולבירור ערר. על פי תקנה 7 לתקנות
10 הסיוע הכלכלי סדרי דין, רשאית ועדת הערר, בין היתר, למחוק או לדחות על הסף ערר, בין
11 מיוזמתה ובין אם לבקשת המשיב (מטעמי חוסר סמכות או מחמת העדר עילה) – ובלבד
12 שניתנה לעורר הזדמנות להגיב על בקשה שכזו. ועדת הערר אף מוסמכת להורות לעורר להגיש
13 הודעה משלימה בעניינים שהורתה עליהם או להגיש נוסח מתוקן של הערר. על פי תקנה 13
14 לתקנות הנ"ל מוקנית סמכות לוועדת הערר להחליט על איחוד עררים ככל שהוגשו בידי אותו
15 עורר או שמתעוררת בהם שאלות משפטיות או עובדתיות דומות.
- 16 43. הנה כי כן, על פי הדין סמכויותיה של ועדת הערר הן סמכויות אדברסריות, קרי: הסמכות
17 להכריע על פי כתבי הטענות והראיות שהובאו בפניה.
- 18 לוועדת הערר לפי חוק הסיוע הכלכלי אין סמכות אינקוויזיטורית. יודגש, כי מקום בו
19 המחוקק ביקש להקנות סמכויות אינקוויזיטוריות – הרי שניתן לכך ביטוי מפורש בחוק.
- 20 ראו למשל, סמכותה של ועדת הערר לפי סעיף 89(ג) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)
21 תשכ"ג-1963, אשר לה הוקנו הסמכויות שאפשר להעניקן לפי סעיפים 5 ו-5א לפקודת ועדות
22 חקירה (בין היתר, לזמן ולחקור בעצמה עדים ולדרוש כי יומצאו לה מסמכים), והיא בעלת
23 סמכויות כניסה למקרקעין או מתן הרשאה לכניסה למקרקעין ובעלת סמכות לדרוש מבעל
24 נכס או מחזיק למסור לה כל ידיעה או מסמך הדרושים לה לשם מילוי תפקידיה.
- 25 44. אין ספק כי בהחלטות המשיבה בהשגות – לא הועלתה כלפי המערערת כל טענה בעניין סתירה
26 בין טענותיה ביחס להכנסות שהיו צפויות לה בתקופת הזכאות של מאי-יוני לעומת ההכנסות
27 שהיו צפויות לה בתקופת הזכאות יולי-אוגוסט ואף לא הועלתה כל טענה קונקרטיית בעניין
28 הכנסתה המדווחת של המערערת בחודש ספטמבר 2020 ושאלת מקור ההכנסה הנ"ל. טענות
29 כאמור, אף לא הועלו בכתב התשובה שהגישה המשיבה לערר 1398/21. ממילא וכפי שצוין
30 לעיל, המשיבה כלל לא הגישה כתב תשובה לערר 2000/21.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 45. כידוע, הלכה היא כי גוף שלטוני, אשר הוסמך על פי דין להפעיל סמכויות מסוימות, מחויב
2 בקיומן של נורמות המשפט המינהלי, ובראש ובראשונה חייב הוא לפעול בשקיפות, בהגיונות
3 ובסבירות, תוך מתן זכות טיעון לצדדים הבאים בפניו.
- 4 לוועדת הערר הוקנו סמכויות על פי חוק הסיוע הכלכלי ועל פי תקנות הסיוע הכלכלי סדרי
5 דין. בהפעלתן, מחויבת ועדת הערר בכל אותן נורמות מתחום המשפט המינהלי.
- 6 46. נשאלת השאלה האם נפגעה זכות מזכויות המערערת בכך שוועדת הערר עוררה במהלך הדיון
7 סוגיות שכלל לא נטענו על ידי המשיבה – לא בהחלטה בהשגה ולא בכתב התשובה לעררים?
8 סבורני, כי בחינת מהלכו של הדיון בפני ועדת הערר (באמצעים חזותיים) ובחינת החלטת
9 ועדת הערר – מובילה למסקנה כי יש ממש בטענות המערערת בעניין הפגיעה בזכויותיה.
- 10 47. בראש ובראשונה, המערערת זכאית שלא להיות מופתעת בדיון בוועדת הערר בשאלות שאינן
11 חלק מגדר המחלוקת כפי שהותוותה בכתבי הטענות של הצדדים והנובעת מהחלטה בהשגה
12 ושאינה יכולה ליתן את התשובה עליהן "בשליפה מהמותן".
- 13 המערערת נערכה לדיון בעררים שהוגשו על ידה, בהתייחס לטענות המשיבה, וזו האחרונה
14 לא העלתה כל טענה בעניין סתירה בין טענות להכנסות צפויות בחודשי הזכאות ובוודאי שלא
15 העלתה כל טענה בעניין הכנסת חודש ספטמבר או הסטה של הכנסה זו מחודשים מוקדמים
16 יותר לספטמבר.
- 17 ועדת הערר ועדת הערר אינה רשאית "לרדת לזירה" ואינה יכולה להרחיב את חזית המחלוקת
18 בין הצדדים לסוגיות שלא הועלו כלל על ידי המשיבה ולהעביר את כובד המשקל של הדיון
19 לשאלות החורגות מההנמקה בהחלטה בהשגה ומטיעון המשיבה בכתב התשובה לעררים.
- 20 48. יתר על כן, גם אם נאמר כי ועדת הערר רשאית לשאול שאלות, שיש בהן משום שינוי גדר
21 המחלוקת בין הצדדים – **ואיני סבורה כן** – בוודאי שאין היא רשאית לעשות כן על אתר
22 במסגרת הדיון, בלא מתן שהות למערערת להיערך מראש עם מסמכים רלבנטיים ותשובות
23 לשאלות שכאלו, או לכל הפחות לדחות את המשך הדיון למועד מאוחר יותר שיאפשר
24 למערערת להיערך לשאלות אלו.
- 25 אזכיר, כי לוועדת הערר הוקנתה הסמכות, מכוח תקנה 7 לתקנות הסיוע הכלכלי סדרי דין,
26 לדרוש הבהרות והשלמות מהמערערת, וזאת עוד טרם קיום הדיון בערר, או אף בלא קיום
27 דיון בערר. יוצא אפוא, כי ככל שוועדת הערר הוטרדה בשאלות שונות – יכולה היתה לדרוש
28 הבהרות מהמערערת טרם שהתקיים הדיון בעררים, אך זאת לא עשתה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

49. כפי שכבר צוין לעיל, לא הובאה בפניי כל ראייה לכך שוועדת הערר שלחה למערערת דרישה למתן הסבר בעניין ההכנסה המדווחת בחודש ספטמבר 2020, עוד לפני קיום הדיון בעררים. למרות זאת, נדרשו מנכ"ל המערערת ורואה החשבון שלה ליתן על אתר תשובות בעניין הרכב ההכנסה המדווחת של חודש ספטמבר 2020 וזאת לא יכלו לעשות.

ראו פרוטוקול הדיון בעררים עמוד 3 ועמוד 4 (עמוד 227 ו- 228 לכרך המוצגים של המערערת):

6 "לשאלת חבר הוועדה: ההכנסות שנרשמו בספטמבר 2020 נתקבלו בספטמבר או
7 קודם לכן?
8 רו"ח שי כהן: אני לא יודע לענות ללא בדיקה. צירפתי לערר השני, שישי
9 ירידה של 31% בממוצע אם ניקח את כל חודשי הקורונה
10 לעומת החודשים טרם הקורונה.
11 ...

12
13 לשאלת יו"ר הוועדה: מר מלקין, מדובר בערר מנהלי והנטל עליך להוכיח דברים
14 לא פשוטים כאן. עמוק בתוך תקופת הקורונה יש דיווח
15 גבוה בחודש ספטמבר 2020. מבקשים שתסביר על הדיווח
16 בחודש ספטמבר.
17 רלוונטי להסתכל על המצטבר ולא להסתכל על כל חודש,
18 אלא על הממוצע.
19 העורר:

20 אין לי איתי את הנתונים ממה מורכבת ההכנסה
21 בספטמבר, לכן לא ארצה לענות תשובה לא מדויקת. חשוב
22 להבין שמדובר בעבודה בשלבים. כשמסתיים שלב,
23 מגישים. זה לא סתם שהחודשים הראשונים של הקורונה
24 ריקים. אם לא היו לנו הכנסות גם המענקים של המדינה
25 לא היו מצילים אותנו. עבדנו לא רק בפיליפינים, למרות
26 ששם המיקוד העסקי שלנו. פעלנו גם באזורים אחרים
בפרויקטים נוספים.

27 נציגי המערערת אף נדרשו להשיב לשאלות ועדת הערר בעניין הסטת הכנסה לחודש ספטמבר,
28 ראו לעניין זה בעמוד 8 לפרוטוקול בעררים (עמוד 232 לכרך המוצגים של המערערת):

29 "לשאלת יו"ר הוועדה: רו"ח כהן, אבקש שתענה לשאלת חבר הוועדה לעניין
30 ההכנסה בספטמבר ואני חוזרת על השאלה: "יתכן
31 שהכנסה שנרשמה בספטמבר 2020 למשל מתייחסת
32 לעבודות שבוצעו במהלך מאי עד ספטמבר, ואז אב הדרך
33 נולדה בספטמבר?"

34 רו"ח שי כהן: כן, יכול להיות."

35 לעמדתני, למערערת לא ניתנה הזדמנות ממשית להתייחס לשאלות וועדת הערר בעניין
36 ההכנסה של חודש ספטמבר 2020 ולספק תשובות לשאלות אלו.

37 בסופו של יום, חלק משמעותי מהחלטת וועדת הערר נשען על עניין ההכנסה הגבוהה בחודש
38 ספטמבר 2020, תוך שוועדת הערר מעלה תמיהות וסימני שאלה ביחס לאותה הכנסה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 ועדת הערר אף העלתה "חשש" כי ההכנסה דווחה בספטמבר אך היא מתייחסת לעבודות
2 שבוצעו בחודשים קודמים, קרי – הסטה של ההכנסה – ראו פסקאות 50-53 להחלטת
3 הוועדה.
- 4 קביעה כזו, בעניין הכנסת חודש ספטמבר, תוך העלאת חשש על ידי ועדת הערר כאילו
5 המערערת הסיטה הכנסות מחודשי תקופת הזכאות לחודש ספטמבר (לכאורה כדי לזכות
6 במענק בתקופת הזכאות) – הינה קביעה עובדתית, שראוי היה לה שתבורר כדבעי, תוך מתן
7 אפשרות סדורה למערערת להתייחס אליה, נוכח חומרת החשד שהעלתה ועדת הערר כלפי
8 המערערת, שהוביל למסקנה אליה הגיעה ועדת הערר.
- 9 הדברים נכונים גם באשר לשאלות ועדת הערר בעניין הסתירה הלכאורית בין טענות
10 המערערת לפגיעה בהכנסות בחודשי הזכאות מאי-יוני לעומת חודשי הזכאות יולי-אוגוסט.
11 ועדת הערר סבורה היתה כי המערערת נשענה על ראיות סותרות בעניין זה, אך לא נשלחה
12 דרישת הבהרה למערערת טרם הדיון. דרישה כזו בוודאי היתה יותר מנחוצה בנסיבות בהן
13 ברור היה לוועדת הערר כי כל אחד מהעררים הוגש על ידי מייצג שונה.
- 14 דרישת ועדת הערר ליישב סתירה נטענת שכזו, על אתר במהלך הדיון, אשר כזכור הינו
15 באמצעים חזותיים (עניין המקשה כשלעצמו את ההידרשות למסמכים), בלי מתן אפשרות
16 להציג הסבר במועד נדחה, וכאשר ועדת הערר מבססת, בין היתר, את החלטתה על אותה
17 סתירה נטענת (ראו פסקה 49 להחלטת ועדת הערר) – אינה סבירה בעיניי.
- 18 52. לטעמי, בכך נפל פגם מהותי בהחלטת ועדת הערר אשר ביססה את החלטתה הן על עניין
19 הסתירה בראיות ביחס לפגיעה בהכנסות בין תקופות הזכאות והן על עניין ההכנסה המדווחת
20 של חודש ספטמבר 2020, מבלי שאיפשרה למערערת להתייחס באופן שלם ומלא לנושאים
21 אלו, תוך פגיעה משמעותית בזכות הטיעון של המערערת ובזכותה להתגונן כראוי.
- 22 פגם זה מקבל משקל משמעותי עוד יותר ויורד לשורשה של החלטת ועדת הערר בשל העובדה
23 כי, כאמור, עניינים אלו הועלו על ידי ועדת הערר מיוזמתה, וכלל לא נטענו על ידי המשיבה.
24 יתר על כן, חובתה של ועדת הערר לאפשר למערערת להשמיע את טיעוניה באופן שלם מלא
25 וסדור הינה חובה מוגברת עוד יותר מקום בו היא מאשרת סטייה מהנוסחה הקבועה בחוק
26 הסיוע הכלכלי ומאפשרת עריכת חישוב על בסיס ממוצע שנתי הן לתקופת הבסיס והן
27 לתקופת הזכאות. די בכך, כדי לקבוע כי יש בסיס בדיון לערעורה של המערערת
- 28 53. אציין, כי מצב דברים דומה נדון בפס"ד מאגמה ישראל, שם קבעתי (ראו פסקאות 60-62):
- 29 "אילו המערערת היתה מודעת לכוונתה של ועדת הערר לבסס את החלטתה לדחות
30 את הערר על סטייה ממקדם השתתפות בהוצאות הקבועות הקבוע בחוק בשל



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 נימוקים של "תנודתיות" – ברי כי יכולה היתה לבקש בעצמה להשלים טיעונים
 2 בעניין זה.
 3 אך גם אפשרות זו נשללה מהמעוררת. למערערת לא ניתנה ההזדמנות להציג
 4 טיעוניה בכתב או בעל-פה בעניין הטיעון ל"עסק עונתי" או "תנודתי", או לטעון
 5 לגופו של החישוב. על כן, אין ולא יכול להיות כל ספק, שיכולת ההגנה של
 6 המערערת נפגמה מהותית בשל כך שנמנעה ממנה ההזדמנות הנאותה להשמיע
 7 טענותיה ולבררן באופן הולם, וזכותה להליך הוגן נרמסה.
 8 בהקשר זה ראוי לציין, כי ועדת הערר נושאת בתפקיד מעין-שיפוטי. על כן, חובתה
 9 היא להקפיד על מתן זכות טיעון שוויונית, לשני הצדדים הטוענים בפניה, ולהקצות
 10 זמן ראוי לשמיעת טענות הצדדים – בוודאי ככל שמסתמנת פגיעה בזכויות הפרט.
 11 לעמדתי, בהתנהלותה האמורה של ועדת הערר, לפיה לא ניתנה למערערת זכות
 12 טיעון ביחס לטענת ה"עסק העונתי" ו/או טענת ה"תנודתיות" המסוימת במחזורי
 13 העסקאות של המערערת – נפל פגם מהותי, היורד לשורשה של החלטת ועדת
 14 הערר, אשר יש בו כשלעצמו כדי לפסול את החלטת ועדת הערר.
 15 בקביעתי זו ניתן משקל משמעותי וממשי לעובדה כי ועדת הערר לא הניחה בפני
 16 המערערת בשום שלב את כוונתה לפסוק בערר על בסיס נימוקים עובדתיים
 17 ומשפטיים שונים בתכלית מאלו שהיוו את הבסיס להחלטת המשיבה בהשגה.
 18 יתר על כן ועיקר – ועדת הערר אינה רשאית לקבוע קביעות עובדתיות בדבר היותו
 19 של עסק "עונתי" או "תנודתי" – בלא שתישמענה טענות ותובאנה ראיות בפניה
 20 בעניינים אלו. לא ניתן לקבל את הסתמכותה של ועדת הערר על אמירות-אגב
 21 שנאמרו על ידי בעל המניות של המערערת בדיון בערר, בסערת נפש, בעת שנדונה
 22 הצעת הפשרה של הוועדה. לא ניתן לראות בהתנהלות זו משום הליך ראוי והוגן של
 23 הבאת ראיות, בוודאי כאשר אין למערערת או לבעל המניות שלה כל מודעות להלך
 24 המחשבה של ועדת הערר שהוביל למתן החלטתה כפי שניתנה."
 25 הדברים נכונים ויפים גם לענייננו.
- 26 ג. **בחינת סבירות החלטת ועדת הערר לגופה:**
- 27 54. ועדת הערר קבעה בהחלטתה (ראו פסקה 44 להחלטה) כי היא יוצאת מנקודת הנחה כי
 28 העוררת חוותה פגיעה כלכלית כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. ועדת הערר למעשה אף
 29 קיבלה את טיעונה של המערערת כי היא אולצה להפסיק את עבודתה בשלושת הפרויקטים
 30 שביצעה בפיליפינים ולהחזיר את עובדיה לישראל.
- 31 לעמדת המערערת, די היה בקביעה זו כדי לקבל את העררים שהוגשו על ידה. אלא שוועדת
 32 הערר סברה כי "לאור מאפייני העוררת ולאור מחזוריה התנודתיים, לא ניתן להתעלם
 33 מתנודתיות זו והשפעתה על שיעור ירידת המחזוריים בתקופות הזכאות נושא העררים, באופן
 34 שלא מאפשר לקבוע מה מתך אחוז הירידה במחזוריים משויך למאפיינייה התנודתיים ומה
 35 מתוכו שויך לפגיעה כתוצאה ממשבר הקורונה".
- 36 ועדת הערר אף הוסיפה בפסקה 45 להחלטתה כי בפסיקת ועדות הערר נקבע לא אחת כי
 37 כאשר התנודתיות במחזורי העסק יוצרת קושי בבחינת שיעור הירידה במחזוריו כתוצאה
 38 מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה – ישנה הצדקה לערוך מחזור בסיס חלופי תוך סטייה
 39 מהנוסחה הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 ועדת הערר סברה כי אין לבחון בחינה "טכנית" בלבד את פערי המחזורים בין תקופת הבסיס
2 לתקופת הזכאות, ומצאה כי התנודתיות במחזורי המערערת "מעוותת את ההנחה כי שיעור
3 ירידה זו מקורו בהשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה ולא בהתנהלות התנודתית
4 של העררת".
- 5 בהמשך, מגיעה ועדת הערר למסקנה כי יש לדחות את העררים בשל הנימוק כי המערערת לא
6 הצליחה ליישב בדיון את הסתירה בין הטיעון שהועלה בערר לגבי תקופת הזכאות של מאי-
7 יוני ביחס לפגיעה בהכנסות לעומת הטיעון שהועלה בערר ביחס לתקופת הזכאות של יולי-
8 אוגוסט. ועדת הערר אף ביססה החלטתה על מחזור ההכנסות של חודש ספטמבר והחשש
9 שהעלתה כי "חלק מההכנסות המדווחות בחודש זה מקורן בתקופת הזכאות הסמוכות".
- 10 סבורני, כי קביעותיה אלו של הוועדה אינן מבוססות ואינן מנומקות וכי לא היה כל מקום
11 מצידה לדחות את ההסברים שניתנו על ידי המערערת באשר לאופן שבו היא דיווחה על
12 הכנסותיה במהלך תקופת הזכאות ולאחריהן. בנסיבות אלה גם לא היה כל מקום לערוך
13 חישוב חילופי תוך סטייה מהנוסחה הקבועה בחוק.
- 14 המערערת הסבירה כי היא אמורה לקבל תשלום בעד הפרויקטים המבוצעים על ידה כדלקמן:
15 מקדמה עם תחילת הביצוע של פרויקט, ולאחר מכן המערערת זכאית לתשלום כאשר היא
16 משלימה אבן דרך (שלב) בביצוע הפרויקט.
- 17 רואה החשבון של המערערת חזר והבהיר שוב ושוב במהלך הדיון בוועדת הערר ובמענה
18 לשאלותיה כי המערערת מדווחת על הכנסותיה על בסיס מצטבר ולא על בסיס מזומן – ראו
19 פרוטוקול הדיון בוועדת הערר (מוצג 5 לתיק המוצגים של המערערת) עמוד 3 שורות 10-14,
20 ושורות 31-33, עמוד 7 שורות 24-31.
- 21 המשמעות של הדיווח על בסיס מצטבר הוא כי המערערת מוציאה חשבונית ללקוח ומדווחת
22 על הכנסותיה בהתאם למועד בו השלימה את אבן הדרך בביצוע הפרויקט, שהוא המועד בו
23 היא זכאית לקבל את התשלום. זאת, ללא קשר לשאלה אם התשלום שולם מיד לאחר הוצאת
24 החשבונית או שהתשלום שולם מאוחר יותר, אולי אף בחודש אחר.
- 25 יובהר, כי להבדיל, עוסק המדווח לפי שיטת דיווח על בסיס מזומן – מדווח כאשר רק קיבל
26 את התשלום בפועל לידיו.
- 27 מאחר והמערערת היא חברה המבצעת פרויקטים בתחום של טיהור מים – מועדי הדיווח על
28 הכנסותיה הם בהתאם למועדי השלמת אבני הדרך בפרויקטים, המקימים לה זכאות לקבלת
29 תשלום.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 לא מצאתי סתירה בין תשובת רואה החשבון של המערערת בדבר שיטת הדיווח המצטבר בה
2 נוקטת המערערת לבין התשובות שניתנו על ידי המערערת ומייצגה בדיון בוועדת הערר כי
3 למערערת היתה צפויה הכנסה בתקופות הזכאות בגין הפרויקטים שבוטלו.
- 4 ככל שהיו שלבים בפרויקטים שהיו אמורים להיות מושלמים בחודשי הזכאות (ועניין זה
5 ייבחן בהמשך) – אזי המערערת היתה אמורה לדווח על הכנסה בחודשים אלו, בהתאם לשיטה
6 המצטברת. מאחר והפרויקטים בוטלו על ידי הלקוחות בפיליפינים בשל התפשטות נגיף
7 הקורונה, אזי על פני הדברים המסקנה המתבקשת, כי ככל שהיו צפויות למערערת הכנסות
8 בתקופות הזכאות, לפי אבני הדרך בפרויקטים, והללו בוטלו – אזי מתקיימת דרישת הקשר
9 הסיבתי בין איפוס מחזוריה של המערערת בתקופות הזכאות לבין התפשטות נגיף הקורונה.
- 10 לגופו של עניין, הדבר היחיד שוועדת הערר היתה צריכה לבדוק הוא האם המערערת הצליחה
11 להרים את הנטל להוכיח כי המחזורים האפסיים שהיו לה בתקופות הזכאות – אינם נובעים
12 מתנודתיות מחזוריה, אלא מהשפעת נגיף הקורונה.
- 13 יודגש, כי אם בתקופת הבסיס הרלבנטית (מאי-יוני 2019) היו מחזורים אפסיים בשל מתכונת
14 ההתחשבות של המערערת עם לקוחותיה – ממילא המערערת לא היתה זכאית למענק. מכאן,
15 שאם בתקופת הבסיס היה מחזור עסקאות – צריך לבדוק אם בתקופת הזכאות אמורות היו
16 להיות הכנסות.
- 17 סבורני, כי המערערת עמדה בנטל הראיה והוכיחה כי על פי תנאי התשלום בפרויקטים
18 בפיליפינים, אשר בוטלו בשל התפשטות נגיף הקורונה, היא היתה זכאית לקבל תשלום
19 בתקופות הזכאות. המערערת צירפה להשגותיה מסמכים בעניין הפרויקטים בפיליפינים,
20 ההצעות המסחריות שהועברו על ידה והזמנות העבודה שהתקבלו מהלקוחות כמו גם
21 מכתבים מהלקוחות בדבר הפסקת פרויקט כארמן, פרויקט קורדובה ופרויקט סנטה מריה
22 (נספחים 7-12 לתיק המוצגים).
- 23 באשר לפרויקט כארמן - מהמסמכים שהציגה המערערת עולה, כי המערערת היתה זכאית
24 לקבל תשלום בחודש מאי 2020 - מועד בו היה אמור להסתיים פרויקט כארמן. אלא שבשל
25 משבר הקורונה – העבודות הופסקו והפרויקט לא הושלם במועד שנקבע – על כן, על פני
26 הדברים, אבן הדרך שבגינה היתה זכאית לתשלום – לא הושלמה ועל כן המערערת לא יכלה
27 לדווח על הכנסה וממילא לא קיבלה תשלום. עוד עולה מהמסמכים כי המערערת אף ספגה
28 פיצויים עונשיים שהושתו עליה בשל אי השלמת הפרויקט (ראו עמוד 113 לתיק המוצגים).
- 29 באשר לפרויקט קורדובה – לאחר שלב התכנון, אמור היה להתחיל ביצוע הפרויקט בחודשים
30 אפריל-מאי 2020.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 המערערת היתה אמורה לקבל מקדמה של 10% בחודש יולי 2020 ותשלומים נוספים בסך
2 כולל של כ- 1 מיליון דולר היו אמורים להגיע למערערת באוגוסט 2020 (ראו עמוד 115 לתיק
3 המוצגים). מאחר ועובדי המערערת הוצאו מהפיליפינים – אזי ביצוע הפרויקט לא החל כלל
4 במועד שנקבע.
- 5 באשר לפרויקט סנטה מריה – לפי טבלת הגאנט של הפרויקט אבני הדרך הראשונות היו
6 אמורות להסתיים באפריל ומאי 2020. תשלום עבור אבני דרך 1 ו- 2 אמור היה להשתלם
7 בחודשים יולי אוגוסט 2020. אבני דרך 3 ו- 4 אמורים היו להסתיים ביולי-אוגוסט ותשלום
8 בגינם אמור היה להתבצע בספטמבר ואוקטובר 2020 (ראו עמוד 117 לתיק המוצגים).
- 9 בנוסף, גם לא מצאתי כי היה מקום לקביעת הוועדה לפיה קיים חשש להסטת הכנסה על ידי
10 המערערת לחודש ספטמבר 2020, וזאת, בראש ובראשונה, משום שלא ניתנה למערערת
11 הזדמנות נאותה להתמודד עם הטענה האמורה שהועלתה על ידי הוועדה **ביוזמתה**.
- 12 אזכיר בהקשר זה, כי המערערת, באמצעות מנהלה ורואה החשבון שלה, חזרה וציינה בדיון,
13 לאחר שאלות וועדת הערר, כי היא אינה יכולה לענות בו במקום על שאלות בנוגע להכנסה
14 בחודש ספטמבר וכי הרכב ההכנסה בחודש האמור מצריך בדיקה.
- 15 יתר על כן, לא מצאתי כי עמדו בפני ועדת הערר נתונים ומסמכים אשר יש בהם כדי לבסס
16 את קיומו של חשש להסטת הכנסה.
- 17 אציין כי במהלך הדיון המקדמי בערעור דנן, הצעתי כי המערערת תציג בפני המשיבה
18 אסמכתאות באשר למקור ההכנסה שהתקבלה בחודש ספטמבר 2020 וראיות כי הכנסה זו
19 אינה קשורה לפרויקטים שבגין ביטולם ביקשה המערערת את המענקים בתקופות הזכאות.
20 המערערת הסכימה, לצרכי פשרה ומבלי לגרוע מזכויותיה הדיוניות ומבלי שהסכמתה תהווה
21 עילה להרחבת חזית – להציג בפני המשיבה את האסמכתאות והראיות כאמור ביחס להכנסת
22 חודש ספטמבר 2020.
- 23 סבורני, כי גם במסמכים הנוספים שהציגה המערערת יש כדי לתמוך בטענתה כי דיווחיה
24 עולים בקנה אחד עם האופן שבו היא מדווחת על הכנסותיה דרך כלל, וכי בכל מקרה אין
25 בדיווחיה בחודש ספטמבר 2020 משום ניסיון להסיט הכנסתה מחודשי הזכאות לחודשים
26 אחרים לצורכי קבלת המענק.
- 27 אעיר, כי מסמכים נוספים אלה צורפו על ידי המערערת לסיכומי התשובה מטעמה, וזאת בלי
28 ברירה ונוכח העובדה כי המשיבה מצאה לנכון לכלול בסיכומי טענותיה גם טיעון באשר
29 למסמכים מסוימים שהמציאה המערערת לידיה לצרכי פשרה ובהתאם להמלצתי בדיון



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 המקדמי, כמו גם נוכח העובדה כי המשיבה ציטטה באופן שגוי דברים שהובאו על ידי רואה
2 החשבון של המערערת במסמך שהעביר אליה.
- 3 המשיבה ציטטה בסעיף 17 לסיכומיה מתוך מסמך שהעביר רואה החשבון של המערערת לידי .66
4 המשיבה כחלק מהמגעים לצרכי פשרה, והתייחסה לשתי חשבוניות בלבד (חשבוניות מס' 33
5 ו- 36 שהוצאו על ידי המערערת). רוי"ח כהן הסביר באותו מסמך כי המערערת השלימה רק
6 בחודש ספטמבר 2020 את שלב התכנון של פרויקט קורדובה ועל כן היתה זכאית לתשלום
7 בגין עבודות התכנון בחודש ספטמבר (ראו נספח לסיכומי התשובה של המערערת שכותרתו
8 "וטרמטיק – טבלת חשבוניות" אליה צורפו גם החשבוניות).
- 9 בסעיף 17 לסיכומיה הוסיפה המשיבה "ציטוט" שאין לו כל זכר ב"טבלת החשבוניות", ויצרה .67
10 מצג בפני בית המשפט כאילו נכתב על ידי רוי"ח כהן, כדלקמן: "מכאן, שאין ספק שהמחזור
11 שדווח בחודשים מאי עד אוגוסט (דווח מחזור אפס) אינו מבטא ירידה בשל הקורונה אלא
12 רישום הכנסה במועד מאוחר יותר בשל אופן הדיווח על ההכנסות של המערערת."
- 13 בהמשך סיכומי המשיבה, בסעיף 18 – נסמכת המשיבה על אותו ציטוט בכדי להצדיק את
14 עריכת הממוצע השנתי בתקופת הבסיס ובתקופת הזכאות.
- 15 דרך התנהלות זו של המשיבה בסיכומיה, המתעלמת מעמדת המערערת ומדרישתה כי
16 המסמכים שהועברו לעיון המשיבה לאחר הדיון המקדמי, הם לצרכי משא ומתן לפשרה
17 בלבד, כמו גם התנהלות המשיבה בציטוט מסמכים באופן שגוי ומטעה – הינה מוקשית בעיני
18 ורחוקה מלהניח את הדעת, ובוודאי שאינה עולה בקנה אחד עם המצופה מרשות ציבורית
19 וממיציגה בבתי המשפט. במקרה הטוב, נראה כי סיכומי המשיבה בעניין זה נערכו ברשלנות
20 ניכרת, ובמקרה הפחות טוב – עלול להיווצר רושם של ניסיון להטעות את בית המשפט.
- 21 מכל מקום וכאמור, מכלול המסמכים שהציגה המערערת תומכים בעמדתה. יש לזכור, כי .68
22 ועדת הערר ביססה את החלטתה על שני נימוקים: האחד, סברתה כי ישנה סתירה בין ראיות
23 שהציגה המערערת לגבי ירידה בהכנסות בחודשי הזכאות, כאילו אותן ראיות ששימשו
24 לביסוס הטענה כי נפגעה ההכנסה במאי-יוני, שימשו את המערערת גם לביסוס הטענה כי
25 נפגעה הכנסתה בחודשים יולי אוגוסט; השני, כי קיים חשש שהמערערת הסיטה את
26 הכנסותיה מחודשי הזכאות לחודש ספטמבר 2020.
- 27 אלא שעיון יסודי ומעמיק במסמכים שצורפו על ידי המערערת להשגותיה – כמו גם המסמכים .69
28 שנאלצה לצרף לסיכומי התשובה שלה, בעקבות הטענות והציטוטים שהובאו על ידי המשיבה
29 בסיכומיה שלה - מלמד על אובדן הכנסות הן במאי-יוני 2020 בשל ביטול הפרויקטים



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 האמורים והן ביולי-אוגוסט 2020. כמו כן, ניתן במסמכים האמורים הסבר שיש בו לכל
2 הפחות כדי להניח את הדעת בעניין הדיווח על ההכנסות בחודש ספטמבר 2020.
- 3 לפיכך, נשמט הבסיס להחלטת ועדת הערר.
- 4 ועדת הערר אף התעלמה לחלוטין מטענות המערערת לפיהן בתקופות הזכאות היא המשיכה
5 לשאת בהוצאות קבועות, על אף העדר הכנסות, שהיו צפויות בתקופות הזכאות, ושילמה את
6 שכרם של עובדי המערערת, הגם שבוטלו הפרויקטים בפיליפינים, וזאת בשל אי הוודאות
7 האם הפרויקטים יחודשו.
- 8 כאמור, הרציונל למתן המענקים הוא רצון המחוקק לסייע לעסקים, דוגמת המערערת,
9 שנפגעו בשל מצב החירום על רקע התפשטות נגיף הקורונה, על מנת שיוכלו לשלם את
10 הוצאותיהם הקבועות, שלא חל בהם שינוי – חרף ההגבלות ושהם נאלצו להמשיך לשלם.
- 11 משהוכיחה המערערת כי מחזורי עסקאותיה בתקופות הזכאות צנחו כמעט לאפס וזאת בשל
12 התפשטות נגיף הקורונה, ומשהוכיחה כי המשיכה לשלם את שכרם של עובדיה ולשאת
13 בהוצאות קבועות על אף העדר הכנסה – שומה היה על ועדת הערר לקחת בחשבון שיקוליה
14 את העובדות הנ"ל ואת קיום הרציונל למתן המענק. משלא עשתה כן, הרי שהחלטתה לוקה
15 בשרירותיות ובחוסר סבירות, המצדיקות התערבות בה על ידי בית משפט זה.
- 16 בבחינת למעלה מן הצורך, אוסיף גם ואומר כי אינני מקבלת את קביעת ועדת הערר המאשרת
17 את סטיית המשיבה מהנוסחה הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי ועריכת חישוב הזכאות למענק
18 על פי ממוצע שנתי הן של תקופת הבסיס והן של תקופת הזכאות.
- 19 בעניין כזה כבר דנתי בפס"ד מאגמה ישראל, שם קבעתי (ראו שם, פסקאות 70 ו- 79-80):
- 20 "את טענת המשיבה, לפיה יש לקבוע כי ועדת הערר לא פעלה באופן חריג, שכן
21 בסטייתה מהנוסחה הקבועה בחוק, למעשה חיפשה היא אחר היקף "הקשר
22 הסיבתי האמיתי" בין פרוץ משבר הקורונה לירידה במחזורי העסקאות, במצבים
23 שבהם ישנו קשר סיבתי חלקי, וזאת לשם הגשמת תכלית החוק – לא ניתן לקבל.
- 24 חוק הסיוע הכלכלי אינו עוסק ב"קשר סיבתי חלקי". משדחתה ועדת הערר את
25 טענות המשיבה בדבר ניתוק הקשר הסיבתי באופן מוחלט, לא היה עוד מקום,
26 בנסיבות העניין, לחישוב החלופי שבוצעה, כביכול כדי לברר מהו החלק בירידת
27 המחזורים שיש לייחס להשפעת מגפת הקורונה ומהו החלק שיש לייחס
28 ל"תנודתיות" הרגילה בעסקה של המערערת.
29 ...
- 30 אוסיף ואדגיש, כי מקובלת עלי טענת המערערת לפיה הנוסחה שנקבעה בחוק
31 הסיוע הכלכלי נועדה, בין היתר, לנטרל "עונתיות" ותנודתיות טבעית במחזורי
32 עסקאותיו של עסק. שכן, הנוסחה מחייבת השוואת מחזורי העסקאות בחודשי
33 הזכאות (השוואה זו חודשית) בגינם מתבקש המענק לחודשים המקבילים בתקופת



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

- 1 הבסיס. אם אמנם בחודשים מסוימים בשנה, כל שנה – קיימת עליה או ירידה
 2 בהיקפי העסקאות, ברי כי השוואה של חודשים אלו לתקופת הבסיס היא נכונה
 3 ומביאה לנטרול העיוותים האפשריים.
 4 לא למותר להוסיף ולומר, כי סטייה מנוסחת החישוב של המענק הקבועה בחוק,
 5 ובחירת תקופת בסיס שונה מזו הקבועה בחוק, באופן שלא נבחרת תקופה דו-
 6 חודשית אלא נערך ממוצע דו-חודשי שנתי, כפי שבחרה ועדת הערר בהחלטתה –
 7 משמעה למעשה עיוות הנוסחה לחלוטין, באופן שנראה מרחיק לכת ואינו נראה
 8 סביר בעיניי.
 9 בחוק לסיוע כלכלי אין אף לא תנאי אחד המתייחס לבחינה שנתית של מחזורי
 10 העסקאות, ולא נמצאת כל אינדיקציה ממנה ניתן להסיק כי גם במקרה החריג של
 11 סטייה מהנוסחה הקבועה בחוק – אפשר יהיה לבצע חישוב של המענק על פי
 12 ממוצע שנתי.
 13 ועדת הערר אף לא נימקה מדוע סבורה כי קנויה בידה הסמכות לסטות מנוסחת
 14 החישוב הקבועה בחוק בדרך של עריכת ממוצע שנתי לצורך קביעת מקדם תקופת
 15 הבסיס.
 16 לגישתי, אין בסיס בדין לעריכת ממוצע שנתי לצורך קביעת המחזור של תקופת
 17 הבסיס, כשם שאין בסיס בדין לקביעת מחזור שנתי לתקופת הזכאות. מתכונת
 18 חישוב כזו יוצרת עיוות של נוסחת החישוב של המענק – נוסחה אשר מבוססת על
 19 בחינה של תקופה דו-חודשית.”
- 20 עוד אציין, כי בפסיקתי הקודמת – בפס"ד בטחון הצפון וכן בפס"ד מאגמה ישראל התייחסתי
 21 לעובדה כי למשיבה, כרשות מנהלית, קיימת חובה לקבוע אמות מידה ברורות לסטייה
 22 מנוסחת החישוב של המענק הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי וקיימת חובה לפרסם אמות מידה
 23 אלו, למען השקיפות, הבהירות ובחינת הסבירות והנאותות של החלטותיה. מעבר להבעת
 24 כוונות לעשות כן – לא פעלה המשיבה עד כה בעניין זה ולא גיבשה כל הוראת ביצוע או נוהל
 25 כלשהו.
- 26 "בחלוף שנתיים אז חקיקת חוק הסיוע הכלכלי ובחלוף חצי שנה מאז מתן פס"ד
 27 ב.ג. בטחון הצפון – הנחיות ואמות מידה שכאלו, עדיין אינן קיימות, ואין אלא להצר
 28 על התנהלות זו של המשיבה. עם זאת, לעמדתי, התמהמהותה של המשיבה
 29 מקביעת אמות מידה שכאלו – הוא בעיקר בעוכריה של המשיבה, שכן הדבר יכביר
 30 קשיים בדרכה לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק, בלא יצירת קווים מנחים להגדרת
 31 מצבים "חריגים" בעסקיהם של נישומים, המצדיקים את הסטייה מהנוסחה."
 32 (פס"ד מאגמה ישראל פסקה 83)
- 33 כפי ששיקפתי בדיון בערעור דנן, סבורני כי קיימת תנודתיות רבה בשימוש המשיבה בטיעון
 34 בדבר תנודתיות מחזורי העסקאות של עוסקים. ה"תנודתיות" הפכה לטיעון-סל שהמשיבה
 35 עושה בו שימוש, בלא העמקה והנמקה ממשית.
 36 המקרה דנן – הוא דוגמה מובהקת לכך.
 37
 38



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 22-01-33553 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני: 1398/21 ו- 2000/21

1 **סוף דבר:**

2 75. דין הערעור להתקבל על כל חלקיו, בשל כל הטעמים והנימוקים שפורטו לעיל.

3 החלטת ועדת הערר – מבוטלת. החלטת המשיבה בהשגות – מבוטלת.

4 אני קובעת כי אין הצדקה לסטיית המשיבה מנוסחת החישוב הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי
5 בעניינה של המערערת.

6 המערערת זכאית למענקים לחודשים מאי-יוני 2020 ויולי-אוגוסט 2020, על בסיס השוואה
7 של מחזורי עסקאותיה בחודשי הזכאות למחזורי עסקאותיה בחודשים מאי-יוני 2019 ויולי-
8 אוגוסט 2019.

9 המענקים ישולמו למערערת בתוספת ריבית והפרשי הצמדה כחוק ממועדי הגשת הבקשות
10 למענקים.

11 76. בשים לב להתנהלות המשיבה בערעור דנן ובמיוחד התנהלותה בסיכומי טענותיה – תישא
12 המשיבה בהוצאות המערערת ובשכר טרחת עורכי דינה בסך כולל של 40,000 ₪, אשר ישולם
13 בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום
14 המלא בפועל.

15 **המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

16

17 ניתן היום, כ"א תשרי תשפ"ג, 16 אוקטובר 2022, בהעדר הצדדים.

18

אורית וינשטיין, שופטת

19

20

21

22