



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המיסים

לפני כב' השופטת אורית וינשטיין

בוריס פודולסקי, ת.ז. 306943622
ע"י ב"כ עוה"ד מיכאל מיכאלוביץ

המערער:

נגד

רשות המיסים
ע"י ב"כ עוה"ד יוסף דאוד מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

המשיבה:

1
2
3
4

פסק דין

5

6

7 המערער, מר בוריס פודולסקי (להלן – **המערער**) הגיש ערעור על החלטתה של ועדת הערר לענייני
8 קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות של עסקים (להלן – **ועדת הערר**) מיום 13.9.21 (נספח א' למוצגי
9 המערערת)

10 ועדת הערר דחתה את הערר שהוגש על ידי המערער על החלטות המשיבה, רשות המיסים (להלן –
11 **המשיבה**) בהשגות שהוגשו לה, בגין דחיית בקשות למענק סיוע בעד השתתפות בהוצאות קבועות
12 (להלן – **המענק**) לפי לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020
13 (להלן – **החוק** או **החוק לסיוע כלכלי**), לחודשים מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, יולי-אוגוסט 2020,
14 ספטמבר-אוקטובר 2020, נובמבר-דצמבר 2020, ינואר-פברואר 2021, מרץ-אפריל-2021 וכן מאי-יוני
15 2021. החלטת ועדת הערר חלה גם על בקשה למענק סיוע לעסקים בגין פגיעה ממושכת (להלן – **מענק**
16 **פגיעה ממושכת**).

17 ועדת הערר דנה במאוחד בכל העררים והחליטה לדחותם, מאחר וקבעה כי דוחות המערער מצביעים
18 על ירידת המחזוריים טרם התפשטות נגיף הקורונה בישראל. מטעם זה קבעה ועדת הערר כי הנטל
19 להוכיח כי הקשר הסיבתי לירידה במחזור עסקאותיו בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס נעוץ
20 בהשפעתו הכלכלית של נגיף הקורונה - עבר לכתפי המערער, אך קבעה כי המערער לא עמד בנטל זה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

1 ועדת הערר אף דחתה את טענות המערער בפניה בעניין האיחור במתן חלק מההחלטות בהשגות
2 וקבעה כי ההוראה המחייבת את המשיבה ליתן החלטה במועד הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי היא
3 הוראה בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, והפרתה – אינה מצדיקה מתן סעד דרסטי של קבלת ההשגה,
4 אלא מדובר בליקוי הראוי לביקורת בלבד.

5 הערעור הוגש בפניי, בהתאם להוראות סעיף 21(ה)(2) לחוק לסיוע כלכלי.

6 **הרקע הנדרש:**

- 7 1. המערער, בן 64, מהנדס בהשכלתו, עלה ארצה בשנת 1990. לפני 20 שנה הקים עסק לתכנון
8 וייצור מערכות אוטומציה למפעלים גדולים העוסקים בייצור מנועי סילון למטוסים, בשם
9 "באור הנדסה מתקדמת" (להלן – **העסק**). בעסק מועסקים שלושה עובדים, לרבות המערער
10 בעצמו. לקוחותיו המרכזיים של המערער בשלוש השנים האחרונות הם: חברת טק-ג'יט, שהיא
11 חברת בת של חברת רולס רויס המייצרת מנועי סילון למטוסי בואינג ואיירבאס, חברת BLT
12 – טכנולוגיות להבים, שהיא חברת בת של פראט אנד וויטני ושל חברת ג'נרל אלקטריק –
13 העוסקות בייצור מנועי סילון למטוסי בואינג ואיירבאס; חברת חישולי הכרמל, אשר מייצרת
14 חלקים למנועי סילון, והיא ספקית של חברת פראט אנד וויטני.
- 15 2. מתכונת העבודה בעסקו של המערער הינה על פי פרויקטים, דהיינו: לאחר שמתקבלת הזמנה
16 מלקוח – מופנים כל גורמי הייצור הפנויים בעסק, קרי – העובדים והמכונות, לביצוע ההזמנה,
17 כאשר משך זמן הביצוע של הזמנה יכול לנוע בין 3 ל-6 חודשים. לעסקו של המערער לא היו
18 חוזים קבועים או ממושכים. המערער עוסק בהגשת הצעות מחיר להזמנות עבודה עתידיות
19 תוך כדי ביצוע פרויקט מסוים, אך מתחיל פרויקט חדש רק לאחר שגורמי הייצור האמורים
20 מתפנים ומסיימים את הפרויקט הקודם – ראו נספח טז'1 לתיק המוצגים של המערער.
- 21 3. כידוע, בחודש מרץ 2020 פרצה מגפת הקורונה במדינת ישראל. עם פרוץ המגפה והעלייה
22 בנתוני התחלואה, הוכרז מצב חירום בארץ, אשר כלל סגרים והגבלות שונות, בין היתר על
23 פתיחת מקומות עבודה, בילוי ותיירות. הגבלות אלו אילצו עסקים רבים לסגור את שעריהם
24 או לצמצם את פעילותם. בהתאם, גם נמנעה כניסת תיירים למדינת ישראל והיקף הטיסות
25 הנכנסות והיוצאות – הצטמצם באופן ניכר.
- 26 אחד מענפי התעסוקה אשר הושפע כלכלית באופן משמעותי ביותר מהתפשטות נגיף הקורונה
27 ומההגבלות אשר הושטו על הציבור בגינו – היה ענף התיירות והתעופה. עסקו של המערער,
28 כאמור לעיל, הושתת על אספקת שירותים לענף התעופה. אין להתעלם גם מהעובדה, כי בנוסף
29 לכך, ההגבלות שנקבעו על ידי ממשלת ישראל בתקופת הקורונה אף מנעו כניסתם של בעלי
30 מקצוע שונים (בענפי תעסוקה שהוגדרו כ"לא-חיוניים") לבתי עסק שונים ולקוחות פרטיים.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

4. ממשלת ישראל חוקקה את החוק לסיוע כלכלי, אשר נכנס לתוקף ביום 29.7.20, במטרה
1 לסייע לעסקים שנפגעו בשל מצב החירום על רקע מגפת הקורונה, וזאת בכדי שהללו יוכלו
2 להמשיך ולשלם את אותן הוצאות קבועות של עסקיהם, שלא חל בהן שינוי חרף ההגבלות
3 שהוטלו, ואשר בעלי העסקים נאלצו להמשיך לשלמן. חוק זה, בא על רקע מדיניות הממשלה
4 להבראת המשק ולבלימת הצמיחה הכלכלית השלילית שהייתה צפויה לעת ההיא.
5
5. המערער הגיש בהתאם להוראות חוק הסיוע הכלכלי בקשות למענק וכן בקשה למענק פגיעה
6 מתמשכת כדלקמן:
7
- א. בקשת מענק מס' 57005991, הוגשה ביום 13.5.20 ביחס לחודשים מרץ-אפריל 2020.
8 בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה ביום 6.9.20. המערער הגיש השגה באותו יום,
9 6.9.20 - וזו נדחתה על-ידי המשיבה רק ביום 10.5.21 (נספחים א'-א'3 למוצג 1
10 למוצגי המשיבה).
11
- ב. בקשת מענק מס' 57144390 (ערר מספר 21-1397) מיום 18.8.20 ביחס לחודשים מאי-
12 יוני 2020. בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה ביום 27.10.20. השגה שהגיש המערער
13 ביום 2.9.20 (והוגשה בשנית באופן מקוון ביום 2.5.21) נדחתה ביום 10.5.21 (נספחים
14 ב'-ג' למוצגי המערער).
15
- ג. בקשת מענק מס' 57203941 (ערר מספר 21-1492) מיום 22.9.20 ביחס לחודשים יולי-
16 אוגוסט 2020. בקשה זו נדחתה באופן חלקי על-ידי המשיבה ביום 9.11.20. השגה
17 שהגיש המערער ביום 15.11.20 נדחתה ביום 10.5.21 (נספחים ד'-ה' למוצגי
18 המערער).
19
- ד. בקשת מענק מס' 57279072 (ערר 21-1493) מיום 10.11.20 ביחס לחודשים ספטמבר-
20 אוקטובר 2020. בקשה זו נדחתה באופן חלקי על-ידי המשיבה ביום 1.3.21. השגה
21 שהגיש המערער ביום 2.5.21 נדחתה ביום 10.5.21 (נספחים ו'-ז' למוצגי המערער).
22
- ה. בקשת מענק מס' 57341887 (ערר 21-1494) מיום 17.1.21 ביחס לחודשים נובמבר-
23 דצמבר 2020. בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה ביום 1.3.21. השגה שהגיש המערער
24 ביום 2.5.21 נדחתה ביום 10.5.21 (נספחים ח'-ט' למוצגי המערער).
25
- ו. בקשת מענק מס' 58014280 (ערר 21-1498) מיום 22.3.21 ביחס לחודשים ינואר-
26 פברואר 2021. בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה ביום 10.5.21. השגה שהגיש המערער
27 ביום 21.6.21 נדחתה ביום 8.8.21 (נספחים י'-יב' למוצגי המערער).
28



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 בקשת מענק מס' 57425868 (ערר 21-1499) מיום 16.5.21 ביחס לחודשים מרץ-אפריל
2 2021. בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה ביום 8.8.21. מאחר וההחלטה בהשגה הנ"ל
3 התקבלה כבר במהלך ניהול העררים בפני ועדת הערר – הסכימו הצדדים על צירופו
4 של ערר זה לדיוני הוועדה (נספח יג' למוצגי המערער).
- 5 ח. בקשת מענק מס' 57530340 שהוגשה ביום 27.7.21 ביחס לחודשים מאי-יוני 2021.
6 בקשה זו נדחתה על-ידי המשיבה רק ביום 3.2.22, לאחר שהוגש הערעור דן (ראו
7 נספח א' לבקשת המערער להוספת מסמך לעיקרי הטיעון מיום 16.2.22).
- 8 ט. בקשה למענק פגיעה ממושכת מס' 57975957 מיום 23.2.21. ועדת הערר דנה גם
9 בבקשה זו במסגרת הדיונים בעררים, בהסכמת הצדדים.
- 10 6. כלל בקשות המענק וההשגות שהוגשו על ידי המערער נדחו על-ידי המשיבה, בין במלואן או
11 בין באופן חלקי, בנימוק שחלה ירידה חדה בהכנסות המערער במחצית השנייה של שנת 2019
12 עקב סיום פרויקטים שונים וצמצום הפעילות לכדי "תחזוקה שוטפת". על כן, קבעה המשיבה
13 כי ירידה זו במחזורי העסקאות אינה קשורה למגפת הקורונה. לפיכך, קבעה המשיבה תקופת
14 בסיס חלופית לצורך חישוב זכאות המערער למענקים – לפי מחזורי העסקאות בחודשים
15 ינואר-פברואר 2020.
- 16 כאמור, הבקשות וההשגות לעיל נדונו במאוחד בפני ועדת הערר (נספח יד' למוצגי המערער).
- 17 7. במסגרת נימוקי הערר, אשר הוגש על ידי רואה החשבון של המערער, ציין המערער כי ענף
18 התעופה היה הראשון לעצור פרויקטים חדשים בשל נגיף הקורונה ועל כן החלה האטה
19 בפעילותו כבר בחודשים ינואר-פברואר 2020. המערער ציין כי המפקח מטעם המשיבה שוחח
20 עימו טלפונית והוציא מהקשרם את ההסברים שניתנו בעל פה על-ידו במסגרת שיחת הטלפון
21 בהליכי ההשגה. המפקח לא הבין את כוונת המערער שציין כי הפרויקט הספציפי עליו עבד
22 הסתיים וניתנו לגביו שירותי תחזוקה, אך שאר הפרויקטים שאליהם שלח המערער הצעות
23 מחיר ושהיו צפויות להתקבל, כמדי שנה – לא קיבלו אישור תקציבי עקב משבר הקורונה.
- 24 8. המערער הדגיש בערר כי העסק לא נסגר וניתן לראות גם בשנים קודמות שהיו חודשים שבהם
25 ההכנסות היו רק ממתן שירותי תחזוקה. עוד הדגיש המערער כי הצעות המחיר שנשלחו על-
26 ידו ואושרו בשנת 2020 – יצאו לפועל בסופו של דבר רק בשנת 2021. המערער הסביר כי
27 בפרויקט מסוים הוא אמור היה לבנות מערכות אוטומציה סביב מערכות מתוצרת גרמנית,
28 אך מאחר והללו לא הגיעו ללקוחות בשל עיכובי הקורונה - התעכב הפרויקט של המערער עד
29 שהצוות הגרמני יכול היה להגיע לארץ (בעיכוב של שנה וחצי). בנוסף, צירף המערער מסמכים
30 המעידים על פעולותיו לצורך השגת פרויקטים נוספים (נספח טו' למוצגי המערער).





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

9. עוד טען המערער במסגרת הערר כי יש לפצותו בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה – איחור של 8 חודשים – וזאת על אף שפנה בדחיפות בכל הערוצים האפשריים על מנת להחיש את מתן ההחלטה.
10. המשיבה טענה בכתב התשובה לעררים, כי בהתאם לדיווחי המערער למע"מ, חלה ירידה חדה הן בהכנסות המערער והן בהוצאותיו החל מחודש נובמבר 2019 – וירידה זו אינה קשורה לפרוץ משבר הקורונה. המשיבה טענה כי בסוף שנת 2019 המערער סיפק שירותי תחזוקה שוטפת "בקטנה עם סכומים קטנים" – וטענה כי זהו ציטוט שנרשם על ידי מפקח מטעמה מפיו של המערער. המשיבה הוסיפה וציינה כי מבדיקתה עולה כי חלה ירידה חדה בהכנסות המערער ובהוצאותיו בחודשים ינואר-פברואר 2020, באופן שתאם את הדברים שאמר המערער בעל-פה לנציג המשיבה בשיחה עימו. מסיבה זו נקבע כי מחזור הבסיס יהא על פי מחזורי העסקאות של חודשים ינואר ופברואר 2020.
11. המשיבה טענה כי המערער לא הרים את הנטל להוכיח כי הצעות המחיר שהציג לצורך פרויקטים אחרים היו משתכללות לכדי הזמנות עבודה וגרסה כי המערער לא הביא ראיה לכך שקיים קשר סיבתי לכך שהצעות המחיר לא הבשילו לכדי חוזים בשל מגיפת הקורונה, וייתכן כי הצעות המחיר לא היו מתקבלות מסיבות אחרות.
12. באשר לטענת המערער בדבר איחור בטיפול בהשגות, טענה המשיבה, כי בשל כך שהוגשו לה השגות רבות ובשל כך שהליך הטיפול בהשגות הצריך התייחסות פרטנית במתכונת חדשה, ארך הטיפול בהשגות זמן מה אך בסופו של דבר ניתנו החלטות. בשים לב להיעדר סנקציה בחוק הסיוע הכלכלי, בגין חריגה מהמועד הקבוע בחוק - הרי שמדובר במועד מנחה ולא מחייב ומכאן שאין לראות באיחור כאמור כמוביל לתוצאה של קבלת ההשגה לגופה. המשיבה אף טענה כי אין כל בסיס בדין למתן פיצוי למערער בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה.
22. **החלטת ועדת הערר מושא הערעור:**
13. ועדת הערר ציינה תחילה כי לאחר שעיינה בערר – הגיעה לכלל מסקנה כי ניתן לדון בערר על פי הטענות והראיות שהוגשו בכתב, ולא מצאה כי יש בכך כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינם של הצדדים.
14. ועדת הערר בחנה את טענות הצדדים לגופן, וקבעה כי: **"מדובר במקרה מובהק אשר בו קיימים נתונים המצדיקים את העברת הנטל לכתפי העורר, כאשר העורר לא עמד בנטל להוכיח קיומו של קשר סיבתי כאמור"** – קרי - להוכיח קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורי העסקאות בחודשי הזכאות לבין מחזורי הפעילות בתקופות הבסיס, הנובעת מפרוץ משבר הקורונה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

15. ועדת הערר ציינה כי דוחות המערער מצביעים על ירידת מחזורי העסקאות טרם התפשטות נגיף הקורונה החל מחודש מרץ 2020, ואילו הכנסות והוצאות העסק ירדו כבר במהלך 2019.
- ועדת הערר ציינה כי לאחר חודש ספטמבר 2019 המערער לא החל לבצע פרויקטים חדשים, ולא קיבלה את טענת המערער כי עסק בביצוע פרויקטים שלקחו את כל משאביו עד אותה עת. זאת, מאחר וקבעה כי עיון ברשימת הפרויקטים שביצע המערער בשנת 2019 מעלה כי הוא ביצע פרויקטים בסדר גודל דומה במקביל לפרויקטים נוספים. עוד נקבע, כי גם אם קצב כניסת הפרויקטים אינו אחיד, לא מצאה הוועדה כי הפסקה מעין זו שהתקיימה החל מחודש ספטמבר 2019 התקיימה גם בשלב מוקדם יותר.
16. ועדת הערר לא קיבלה את טענת המערער לפיה התפשטות נגיף הקורונה השפיעה על ענף התעופה עוד מתחילת שנת 2020, מאחר והטענה לא נתמכה במסמכים או ראיות לביטול פרויקטים כבר מחודשים ינואר-פברואר 2020. נגיף הקורונה התפשט בעיקר בסין בינואר 2020 ואילו בישראל רק מחודש מרץ 2020. על כן, ועדת הערר לא קיבלה את טענת המערער כי עבודות לשיפוץ מנועי מטוסים הופסקו בשלב כה מוקדם.
17. ועדת הערר סברה כי אין מקום להידרש להצעות המחיר ששלח המערער במהלך סוף 2019 ותחילת 2020, אותן הציג בפני הוועדה, מאחר והן "**חד צדדיות ואינן מעידות על התקשרות בפועל אלא על ניסיון לערוך התקשרות**" ולא ניתן ללמוד באופן מהימן על היקף העבודה שהיתה צפויה למערער אלמלא הקורונה.
18. בהיעדר הסבר מניח את הדעת מצד המערער לירידה במחזורים, קיבלה ועדת הערר את עמדת המשיבה, לפיה יש לבחון את מחזורי העסקאות של המערער בתקופת הזכאות אלו מול המחזורים בתקופת בסיס חלופית – היינו: חודשים ינואר-פברואר 2020.
19. באשר לטענת המערער ביחס לאיחור במתן החלטה בהשגה לגבי בקשת המענק של חודשים מרץ-אפריל 2020, קבעה ועדת הערר כי היא אינה מוסמכת לתת פיצוי כספי על עוגמת נפש שנגרמה למערער בשל האיחור, ועוד ציינה כי לטעמה "**ההוראה המחייבת את המשיבה לקבל החלטה במועד היא הוראה בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, וכי הפרת ההוראה אינה מצדיקה סעד דרסטי של קבלת התביעה**".
- ועדת הערר דחתה אפוא את כל העררים ללא צו להוצאות.
- 27
28
29
30
31



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

מהלך הערעור בפניי:

- 1
2
3 20. דיון בערעור התקיים ביום 9.3.22. טרם הדיון ובמסגרת עיקרי הטיעון מטעמו, ביקש המערער
4 להוסיף טענה משפטית באשר להתיישנות ההחלטה בהשגה שניתנה באיחור, לאור פסק דינו
5 של בית משפט זה בעמ"נ 21-06-27710 ב.ג. **בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טולים ומתן**
6 **שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל** (3.1.22) (להלן - פס"ד בטחון הצפון).
7 המשיבה התנגדה לבקשת המערער הנ"ל בטענה כי טענה בדבר התיישנות הטיפול בהשגות או
8 בבקשות המערער לא נטענה בפני ועדת הערר ועל כן היא הרחבת חזית שאין לקבלה.
9 21. בהחלטה שניתנה במהלך הדיון בערעור קבעתי כי אין מקום לשלול מהמערער את האפשרות
10 להעלות את הטענה בדבר התיישנות ההחלטה בהשגה, נוכח העובדה כי פס"ד **בטחון הצפון,**
11 הקובע כי איחור משמעותי במתן ההחלטה בהשגה עשוי להוביל לקבלת ההשגה, ניתן בינואר
12 2022, לאחר שהוגש הערעור דן.
13 על מנת שלא תצא המשיבה חסרה בטיעוניה, קבעתי כי המשיבה רשאית להגיש טיעוניה
14 לעניין טענת ההתיישנות בתוך 7 ימים וכי המערער רשאי להשיב לטיעוניה זה.
15 22. הצדדים חזרו בדיון על טענותיהם לגוף החלטתה של ועדת הערר וחיידו עמדתם, בהתייחס
16 לשאלות בית המשפט. ניתנה אפשרות גם למערער בעצמו לומר דברים.
17 23. בתום הדיון הוחלט, לאור עמדת באי כוח הצדדים, כי לאחר שהמשיבה תגיש את טיעוניה
18 ביחס להתיישנות ההחלטה בהשגה והמערער יגיש תגובתו לטיעוניה המשיבה הנ"ל – יועבר
19 התיק לכתובת פסק דין בהתבסס על טיעוניה הצדדים שהוגשו לתיק בית המשפט.
20 **תמצית טענות המערער:**
21 24. החלטת ועדת הערר אשר קבעה ניתן לדון ולהכריע בערר בלא צורך בדיון או בהעדת עדים
22 אינה סבירה ופוגעת בזכות הטיעון של המערער, בנסיבות בהן המערער הבהיר בערר כי
23 הדברים שנטענו על ידי המשיבה כי נאמרו על ידו בשיחה טלפונית עם מפקח מטעם המשיבה
24 – הוצאו מהקשרם ולא הובנו כראוי.
25 25. החלטת ועדת הערר חורגת באופן מהותי ממתחם הסבירות בקביעתה שהמערער לא הוכיח
26 כי מגפת הקורונה השפיעה על ענף התעופה בכלל ועל עסקו של המערער בפרט. השפעתה
27 ההרסנית של מגפת הקורונה היא מן המפורסמות. ועדת הערר לא התייחסה לראיות
28 רלוונטיות שהוצגו על ידי המערער בעניין טיבו וטבעו של העסק.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

26. ועדת הערר הוסיפה בהחלטתה "עובדות" אשר לא נטענו וכלל לא הוכחו, בדבר שינוי, כביכול, בהתנהלותו העסקית של המערער, אשר לשיטתה הוביל לירידה בהכנסות העסק. כמו כן, ייחסה ועדת הערר למערער גם כשלים ביכולתו לקבל פרויקטים חדשים, למרות דפוס ההתנהלות העסקית של המערער בשנים שקדמו לפרוץ מגיפת הקורונה.
- ביסוס ההחלטה על ראיות שכלל לא באו לעולם מהווה שגיאה היורדת לשורש ההחלטה ועל כן יש להורות על ביטולה.
27. לגופו של עניין, המערער הוכיח כי היתה ירידה במחזורי עסקאותיו בתקופות הזכאות. על כן, על פי הדין קמה חזקה, כי קיים קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לירידה בהכנסותיו. ככל שהמשיבה טוענת כי לא קיים קשר סיבתי – מוטל עליה הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את הקשר הסיבתי.
28. המערער נתן הסברים בדבר היות העסק מאופיין בקבלת הזמנות ב"גלים". המערער הוכיח קיומו של הקשר הסיבתי הנדרש עת הציג הצעות מחיר ששלח והראה כי לא התקבלו בעסק הזמנות העבודה להן ציפה כחלק מטבעו כנותן שירותים לענף התעופה. מחזורי העסק ירדו ירידה של כמעט 100% בתקופת הקורונה.
- מאישור רואה החשבון של המערער (נספח י"ט לתיק המוצגים) ניתן להיווכח במחזורי העסקאות שהיו למערער החל משנת 2016 שהלכו ועלו עד שהגיעו למעל 6 מיליון ₪ בשנת 2018. בשנת 2019 עמד מחזור העסקאות על כ-4 מיליון ₪ ואילו בשנת 2020 המחזור היה כמעט אפסי ועמד על כ-164,000 ₪, ובשנת 2021 – עד וכולל חודש אוקטובר – עמד מחזור העסקאות על כ-168,000 ₪ בלבד. רק בחודש נובמבר 2021 החל העסק להתאושש והזמנות העבודה החלו לזרום.
29. העובדה שבמחצית השנייה של 2019 קיימת האטה בקצב ביצוע הפרויקטים – קשורה למתכונת הפעילות של העסק. המערער הסביר לוועדת הערר, כי הוא החליט שלא לקחת על עצמו פרויקטים גדולים החל מחודש ספטמבר 2019 עקב פרויקט גדול שדרש את מלוא תשומת ליבו, ואילו פרויקטים עתידיים שהיו צפויים להתקבל לשנת 2020 נבלמו כתוצאה מהמשבר בענף התעופה.
30. המשיבה איחרה ב-126 ימים מעבר למועד הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי במתן ההחלטה בהשגה שהגיש המערער ביחס לבקשת המענק לחודשים מרץ-אפריל 2020, על כן יש לראות את ההשגה כאילו התקבלה. הוא הדין גם ביחס לבקשת המענק לחודשים מאי-יוני 2021, אשר החלטת המשיבה ביחס אליה ניתנה רק ביום 3.2.22, לאחר שהוגש הערעור.





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 יש לדחות את עמדת המשיבה כי אין להחיל את הסנקציה המוכרת מדיני המס, שלפיה אי-
2 מתן החלטה במועד מוביל לקבלת ההשגה על הסף, גם בגדרי חוק הסיוע הכלכלי.
- 3 קבלת עמדתה זו, משמעה הסכמה עם חוסר יעילות מנהלית, התעלמות מהוראות החוק ומתן
4 גושפנקא לרשלנות, חוסר יעילות וניהול לקוי. בכך ייפגע אמון הציבור ברשויות המינהל ותהא
5 בכך גם סטייה מתכלית החקיקה. יש לפרש את תוצאת אי-מתן ההחלטה בהשגה, בהרמוניה
6 לחקיקת המס, שהיא מאותה "משפחה" של חוק הסיוע הכלכלי, הן מבחינת זהות
7 האינטרסים והן מבחינת הרצון לעודד יעילות ותום לב מצד רשויות השלטון.
- 8 שתיקת המחוקק במסגרת חוק הסיוע הכלכלי בעניין הסנקציה על אי מתן החלטה בהשגה
9 במועד - היא לאקונה אשר יש למלאה בהתאם לתכלית החקיקה. אין לראות באי-קביעת
10 הסנקציה כבחירה מכוונת מצד המחוקק.
- 11 בהתחשב הכך שתכלית החוק הייתה לענות על צורך דחוף של שיתוק המשק נוכח מגפה
12 עולמית, ואשר להגשמתה הוקצו תקציבים משמעותיים, הרי שהמסקנה המתבקשת היא
13 שאי-מתן החלטה בהשגה במועד הקבוע בחוק מוביל לקבלת ההשגה, ואין בסיס לטענה בדבר
14 "חזקת הסירוב" כמובנה בסעיף 6(ה) לחוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות),
15 התשי"ט-1958 (להלן - **חוק ההנמקות**), עליה נסמכת המשיבה.
- 16 המחוקק היה מודע לגודל המשבר שנגרם למשק ולכלכלה בשל ההשפעות הכלכלית של מגיפת
17 הקורונה ולשם כך התכוון להקטין ככל האפשר את הנזק. בקביעת תקופת 120 הימים למתן
18 ההחלטה, איזן המחוקק בין האינטרסים המוגנים של הנפגעים ממגפת הקורונה לבין
19 היעילות התפעולית של רשות המיסים.
- 20 כך או כך, אי-הנמקה בענייננו, בחלוף פרק זמן משמעותי, היא פגומה, בלתי סבירה וחורגת
21 באופן קיצוני ממבחן השכל הישר. אין לקבל את טענות המשיבה בעניין פרקי הזמן והיקף
22 בקשות המענק וההשגות - שנטענו לראשונה רק במסגרת הערעור. המשיבה כשלה בטיפול
23 במשבר, והיא מגלה חוסר אכפתיות ורשלנות, ככל שאינה מקצה את כוח האדם הנדרש
24 לטיפול בבקשות למענק המוגשות לה, או בהשגות על החלטות לדחיית בקשות למענק. אין
25 להטיל את תוצאות התנהגותה של המשיבה על כתפי הנישומים הניזוקים.
- 26
27
28



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 **תמצית עמדת המשיבה בערעור:**
- 2 35. החלטת ועדת הערר ניתנה על בסיס נתונים עובדתיים מוכחים, בהתאם לסמכותה ותוך יישום
- 3 ראוי של החלטת הממשלה והוראות החוק. אין בקביעתה לדון על סמך ראיות בכתב, חלף
- 4 הזמנת עדים, כדי לפגום בעשיית צדק בעניינו של המערער. המערער היה יכול לבקש קיום
- 5 דיון ענייני לו סבר כי הדבר דרוש לצורך הצגת טיעונו.
- 6 36. ועדת הערר צדקה כאשר קבעה כי דיווחי המערער מצביעים על כך שעוד בשנת 2019 חלה
- 7 ירידה בהכנסותיו. ירידה זו מהווה ירידה טבעית שאינה קשורה למשבר הקורונה, וזאת נוכח
- 8 העובדה שהמערער לא החל לבצע פרויקטים חדשים מחודש ספטמבר 2019. ממצא זה מעביר
- 9 את נטל ההוכחה לכתפו של המערער – אולם הוא לא השכיל להרימו.
- 10 37. המערער טען כי השפעת נגיף הקורונה נתנה אותותיה בענף התעופה עוד בתחילת שנת 2020
- 11 ובהתאמה גם בעסקו – אולם גם טענה זו נדחתה על-ידי ועדת הערר מחמת אי-הצגת ראיות
- 12 לכך.
- 13 גם הצעות המחיר שהציג המערער אין בהן אזכור לפגיעה בענף התעופה עקב משבר הקורונה,
- 14 ולכן לא ניתן ללמוד מהן על צמצום הפעילות בענף. כל זאת, ביתר שאת, מול סקירה שבוצעה
- 15 על-ידי מכון המחקר והמידע של הכנסת בנוגע להשפעות נגיף הקורונה על ענף התעופה מיום
- 16 9.6.20 (נספח יז' למוצגי המערער), אשר דווקא מעידה על עלייה במספר הטיסות בחודשים
- 17 ינואר-פברואר 2020.
- 18 38. בניגוד לטענות המערער, דיווחי ה-ESNA של העסק אינם מצביעים על תנודתיות, אלא ניכר
- 19 כי למערער הכנסה שוטפת קבועה לאורך השנה. על כן, הירידה במחזור העסקאות היא חריגה
- 20 וקשורה לכך שהמערער לא הצליח לקבל פרויקטים חדשים, ולא דווקא לנגיף הקורונה. כמו
- 21 כן, ענף התעופה חזר לפעילות בהיקפים מסוימים בשנת 2020 ו-2021, אולם הדבר אינו
- 22 משתקף בהיקפי פעילות המערער.
- 23 39. לנוכח האמור, המשיבה הייתה חייבת להציע חישוב אלטרנטיבי שינטרל את הירידה שאינה
- 24 קשורה לנגיף הקורונה, ועל כן, הוצעה תקופת בסיס חלופית לחודשים ינואר-פברואר 2020.
- 25 40. באשר לאיחור במתן ההחלטה בהשגת המערער ובמענה לבקשת המענק – עומדת המשיבה על
- 26 כך שהאיחור אינו מוביל לקבלת ההשגה או הבקשה לגופה. בשים לב כי מטרתו של חוק הסיוע
- 27 הכלכלי היא להיטיב עם הניזוק בזמן אמת, הרי שקביעה כי איחור מוביל לקבלת ההשגה
- 28 תחטא למטרתו. הדבר עלול להוביל לכך שבקשות שאינן מבוססות תתקבלנה, בניגוד
- 29 להוראות החוק ולתכליתו.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

41. עסקינן בהחלטה מנהלית, ועל כן, יש להקיש מחוק ההנמקות לעניין תוצאת אי-מתן החלטה מנהלית במועד, אשר ככלל, מתפרשת כדחיית הבקשה ולא כקבלתה (חזקת הסיורב). חוק הסיוע הכלכלי לא מוציא עצמו מתחולת חוק ההנמקות.
42. חזקה היא, שכאשר המחוקק ביקש לקבוע כי איחור במתן החלטה בהשגה משמעותו קבלת השגה זו, אמר הוא את דבריו באופן חד וברור.
- יש להשוות את העניין דנן להסדר הקבוע בחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן – **חוק מס רכוש**), אשר קובע הסדר לקבלת ההשגה כתוצאה מאיחור במתן החלטה בשומת מס רכוש במסלול לקיחה מאדם (היינו – חיוב אדם במס) להבדיל משתיקתו במסלול נתינה לאדם (היינו – במסלול של מתן מענק או פיצוי).
- לעמדת המשיבה, אין מקום להקיש במקרה הנדון מחוקי מס אחרים, במסגרתם הנישום מתגונן מפני חיוב במס (לקיחה). במקרה דנן מבקש הנישום לזכות במענק או סיוע מהמדינה, ("מסלול נתינה"), ועל כן נכון יהיה ללמוד על הדין הראוי מהשוואה לחוק מס רכוש. יוצא אפוא, כי שתיקת חוק הסיוע הכלכלי היא הסדר שלילי ולא לאקונה.
43. מספר בקשות המענק שהוגשו למשיבה בגין ההשלכות הכלכליות של נגיף הקורונה הוא חסר תקדים, וכפועל יוצא מכך, גם זמן הטיפול בהן התארך. כל זאת, במקביל לתמורות ואירועים נוספים שאירעו במהלך התקופה (כגון מבצע שומר החומות) וכן העבודה השוטפת של המשיבה, אשר הובילו לעיכובים בטיפול בבקשות. קושי זה לא נעלם מעיני המחוקק, ולכן, בהבינו את סדרי הגודל של התביעות הצפויות, בחר המחוקק במודע שלא לקבוע סנקציה מהסוג המקובל בדיני המס. כמו כן, לראות במתן המקדמות והאורכות על-ידי המשיבה כמאזן נכונה את הקושי האמור.

דיון והכרעה:

- א. מידת והיקף ההתערבות בהחלטות ועדת הערר:
44. פסק הדין דנן הוא השלישי במספר שבית משפט זה נדרש לכתובתו בערעור על החלטות של ועדת הערר לענייני קורונה – ראו פס"ד בטחון הצפון וכן ראו את פסק הדין בעמ"נ 48298-21-11 מאגמה ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המיסים (12.6.22) (להלן – פס"ד מאגמה ישראל).
- טענות זהות הועלו על ידי המשיבה בכל אחד מהערעורים הקודמים בעניין מידת התערבותו של בית משפט זה בהחלטות ועדת הערר.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 אין לי אלא לחזור ולהפנות לאמור בפס"ד בטחון הצפון ובפס"ד מאגמה ישראל בעניין זה,
2 כאשר הובהר בפסקי דין אלו, כי על פי רוב מידת ההתערבות תהיה מצומצמת, במיוחד
3 במקרים בהם מתבקשת התערבות בית המשפט בממצאים עובדתיים או בקביעות מקצועיות,
4 שהן בתחום מומחיותה של ועדת הערר. עם זאת, הבהרתי בפס"ד בטחון הצפון ובפס"ד
5 מאגמה ישראל כי במקרים בהם החלטת ועדת הערר היא שגויה ביסודה או עלולה להוביל
6 לעיוות דין של ממש – מצדיקים טעמים כאלה את התערבותו של בית משפט זה בהחלטתה.
- 7 אדגיש, כי בית המשפט יתערב בהחלטות אשר נגועות בחוסר סבירות מהותי; החלטות בלתי
8 מנומקות; החלטות שהתקבלו בחוסר תום לב מצד ועדת הערר; החלטות שבהן נפל פגם
9 קיצוני אחר, כגון השפעת שיקולים זרים או פגיעה בכללי הצדק הטבעי, וכיו"ב.
- 10 כמו כן, נקבע בפסיקה לעיל, כי בית המשפט עשוי להתערב מקום בו מתגלית טעות מהותית
11 במסקנה המשפטית – להבדיל מקביעות עובדתיות – הנובעת מהערכה שגויה של הממצאים
12 העובדתיים שהונחו בפניה. הוספתי והבהרתי בפס"ד בטחון הצפון ובפס"ד מאגמה ישראל
13 כי היקף ההתערבות של בית המשפט בערעור מנהלי על החלטת ועדת הערר כמוהו
14 כהתערבותו של בית משפט שלערעור בקביעות עובדתיות ומשפטיות של הערכאה הדיונית.
- 15 מאחר שוועדת הערר היא גוף מעין-שיפוטי, מוקנות לבית משפט בערעור מנהלי כל הסמכויות
16 המוענקות לבית המשפט שלערעור, לרבות בחינת ממצאים עובדתיים ומסקנות משפטיות,
17 והיקף הביקורת השיפוטית אינו בהכרח תחום לבדיקת עילת הסבירות בלבד. אחזור שוב
18 ואציין, כי כאשר עסקינן בבחינת פרשנות הדין על ידי ועדת הערר – אין לראות בוועדת הערר
19 גורם מקצועי יותר מבית המשפט, אשר אוחז בניסיון ובמיומנות המשפטית להכריע בענייני
20 פרשנות הדין.
- 21 גם במקרה הנדון אבהיר, כפי שקבעתי גם בפס"ד בטחון הצפון ובפס"ד מאגמה ישראל, כי
22 כאשר מתבסס בפני בית המשפט הרושם כי ועדת הערר לא קיימה כלל דיון בסוגיות מושא
23 הערעור, או שהתייחסותה למכלול הנסיבות או השלכותיהן – היתה לוקה בחסר, או שהמידע
24 שעמד בפניה לצורך קבלת ההחלטה היה חסר – יש מקום להתערבות בית המשפט בהחלטה,
25 גם אם מדובר בהתערבות בממצא עובדתי שקבעה ועדת הערר. לא כל שכן, שעה שלא התקיים
26 הליך של הבאת ראיות בפני ועדת הערר ולא נשמעו עדים, באופן שהוביל לכך שוועדת הערר
27 לא דנה בראיות מהותיות, שיש בהן כדי להשפיע מהותית על ההכרעה.
- 28 בהינתן העובדה כי מלבד פסקי הדין האמורים בעניין בטחון הצפון ובעניין מאגמה ישראל -
29 לא קיימת פסיקה אחרת העוסקת בעניינים הנוגעים לחוק הסיוע הכלכלי ופרשנותו
30 ולהחלטות ועדת הערר לענייני קורונה, יש מקום כי בית משפט זה יפעל לפיתוחה וביסוסה
31 של פסיקה מנחה בתחום זה, בוודאי כאשר קיימת סתירה בין החלטות וועדות הערר השונות.





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 **ב. התשתית המשפטית הרלוונטית:**
- 2 **בפס"ד ב.ג. בטחון הצפון** פרשתי בהרחבה את התשתית המשפטית הרלבנטית לענייננו (ראו
3 פסקאות 43-53 לפסק הדין האמור). אציין אך בתמצית, כי מלשונו של חוק הסיוע הכלכלי
4 ומדברי ההסבר לו, עולה כי כוונת המחוקק היתה ליצור מנגנון מהיר, יעיל ופשוט למתן
5 המענקים לאותם עסקים, הנמצאים במשבר קיומי. זאת, על מנת לאפשר לאותם עסקים
6 לשרוד את תקופת הסגרים והמגבלות. על כן, הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי לצורך
7 קביעת הזכאות למענק והיקפו – נועדה למנוע את הצורך בבדיקה פרטנית ארוכה ומסורבלת,
8 כשהמטרה שעמדה לנגד עיני המחוקק היתה תשלום מהיר של המענקים בתוך מספר ימים.
- 9 **49.** בהתאם, נקבעו בסעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי ההגדרות הרלבנטיות לצורך מתן המענק, לפי
10 הנוסחה שנקבעה בסעיף 8 לחוק הסיוע הכלכלי. נוסחה זו קובעת את שיעור המענק שניתן
11 לעוסקים על פי תלות בירידה במחזור העסקאות בתקופת הזכאות.
- 12 כך, נקבעה זכאות למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לעוסק (שמחזור עסקאותיו בשנת
13 2019 עולה על 1.5 מיליון ₪) אם מחזור עסקאותיו בתקופת הזכאות נמוך ממחזור עסקאותיו
14 בתקופת הבסיס (שהיא בשנת 2019) בשיעור העולה על 40% ממחזור העסקאות בתקופת
15 הבסיס. הנוסחה נועדה לשקף את שיעור ההוצאות הקבועות הבלתי נחסכות בעסק נורמטיבי,
16 אשר הוערכו בכ-15% מהמחזור.
- 17 **50.** עוד אציין, כי על פי ההגדרה של "מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות" שבסעיף 7 לחוק,
18 רשאי מנהל רשות המיסים או מי שהוסמך על ידו לקבוע מקדם אחר, וזאת בתנאי שהמנהל
19 שוכנע כי המקדם הקבוע בחוק אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק הנדון, במקרה
20 של אי-הפעלת עסק מסוג זה.
- 21 **51.** בבסיסו של החוק לסיוע כלכלי מונחת ההנחה שלולא התפשטות נגיף הקורונה, מחזור
22 עסקאותיו של העוסק בתקופת הזכאות היה דומה לזה של התקופה המקבילה בשנת 2019.
23 בסעיף 8(3) לחוק הסיוע הכלכלי קבועה דרישת הקשר הסיבתי בין השפעות נגיף הקורונה
24 לבין הירידה במחזורי העסקאות של העסק בין תקופת הזכאות, לעומת התקופה המקבילה
25 בשנת 2019.
- 26 **52.** בפסק דיני בעניין בטחון הצפון הוספתי וקבעתי:
27
28 "בהינתן התכלית החקיקתית של חוק הסיוע הכלכלי ובשים לב לרצון המחוקק
29 לפשט את הליכי מתן המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של קשר סיבתי
30 זה, ובכלל זאת, אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך.
31 חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין
32 הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה.
33



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 על כן, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים
2 במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים
3 בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.
4 כך למשל, ניתן לבחון את דיווחי העוסק במערכת ה-ESNA של מע"מ, כדי לברר
5 אם העסק הפסיק את פעילותו או היקף העסקאות פחת באופן משמעותי עוד טרם
6 שהיתה ההתפרצות של נגיף הקורונה בישראל. בדרך זו אפשר ורשות המיסים תוכל
7 להרים את נטל הראיה – לפחות לכאורה – ולטעון כי ירידת המחזורים בתקופת
8 הזכאות המבוקשת נגרמה בשל טעמים אחרים ושונים שאינם קשורים לנגיף
9 הקורונה, ועל כן אין אותו עוסק זכאי למענק.
10 במקרה כזה, יעבור נטל הראיה אל העוסק להבהיר את הקשר בין ירידת מחזורי
11 עסקאותיו בתקופת הזכאות לבין התפשטות נגיף הקורונה בישראל." (פסקה 53
12 לפס"ד ב.ג. בטחון הצפון. ההדגשות אינן במקור)
- 13 **ג. סבירות החלטת ועדת הערר שלא לקיים דיון בערר:**
- 14 53. סעיף 21 לחוק הסיוע הכלכלי מגדיר את סמכויותיה של ועדת הערר. כעיקרון, נקבע בסעיף
15 21 הנ"ל כי למעט סעיפים ספורים המנויים בסעיף 21(ה) – יחולו על ועדת הערר הוראות חוק
16 בתי דין מנהליים, התשנ"ב-1992 (להלן – **חוק בתי דין מנהליים**).
- 17 סעיף 21(ה)(3) לחוק הסיוע הכלכלי קובע:
- 18 **"על אף האמור בסעיף 26(ג) לחוק האמור [קרי: חוק בתי דין מנהליים – א.ו.], ועדת**
19 **הערר רשאית לדון ולהחליט בערר על פי טענות וראיות שהוגשו בכתב בלבד, אם**
20 **מצאה שאין בכך כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינו של העורר."**
- 21 54. כפי שצוין לעיל, המשיבה ביססה את מסקנתה בדבר העדר קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות
22 בתקופת הזכאות אל מול ההכנסות בתקופת הבסיס לבין השפעות נגיף הקורונה, בין היתר,
23 על שיחה טלפונית שהתקיימה בין המערער לבין מפקח כלשהו של המשיבה, בערך בחודש
24 אפריל או מאי 2020, אשר נטען כי במסגרתה אמר המערער כי הפרויקט הגדול והמשמעותי
25 הסתיים והוא עוסק כעת במתן שירותי תחזוקה שוטפת "בקטנה עם סכומים קטנים".
- 26 מנגד, המערער טען במסגרת הערר כי בשל כך שהוא בעל קשיי שפה – הוצאו דבריו מהקשרם,
27 שכן כוונתו היתה כי נכון למועד השיחה אין לו פרויקטים תלויים ועומדים, ועיקר עיסוקו
28 באותה עת הוא במתן שירותי תחזוקה שוטפת. המערער אף טען, כי באותה שיחה הוא ציין
29 שהוא בתהליכי משא ומתן לקבלת הזמנות לפרויקטים חדשים.
- 30 55. ניתן להיווכח כי המערער, באמצעות רואת החשבון מטעמו, ביקש עוד למן שלב ההשגה (ראו
31 למשל נספח יא' למוצגי המערער) להשמיע דברים ולהרחיב בנוגע לעסקו והשפעות נגיף
32 הקורונה לגביו. יתר על כן, בערר עצמו טען המערער (ראו נספח יד' למוצגי המערער) וכן
33 בתגובתו לכתב התשובה שהוגש מטעם המשיבה לערר (ראו למשל חלק מנספח יד', עמוד 106
34 לתיק המוצגים של המערער) – בדבר קשיי השפה ובדבר חוסר ההבנה של המפקח את הדברים
35 שאמר ואת כוונתו.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 כמו כן, עולה כי המערער ביקש מוועדת הערר לדון בכלל בקשות המענק שהוגשו על ידו (ראו
2 נספח יא' עמוד 104 לתיק המוצגים של המערער).
- 3 56. דומני, כי ברור לכל בר-בי-רב מן המסמכים האמורים כי המערער ביקש כי יתקיים דיון בפני
4 ועדת הערר במכלול בקשות המענק שלו והחלטות המשיבה לדחותן. על אף זאת, ועדת הערר
5 לא מצאה לנכון לקיים דיון בערר.
- 6 **סבורני, כי נפל פגם בהחלטת ועדת הערר במקרה הנדון שלא לקיים דיון בערר.** החלטה זו
7 אינה סבירה בנסיבות העניין ויש בה כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינו של המערער, באשר
8 נשללה ממנו האפשרות להתייחס באופן מלא הן באשר לטענות שהועלו על ידי המשיבה ביחס
9 לדברים שנאמרו על ידו באותה שיחת טלפון עם מפקח מטעם המשיבה ולנסות להפריכם, והן
10 באשר לאפשרות להשמיע טיעונו באופן ברור ובהיר וליתן הסברים על אודות עסקו ומתכונת
11 התנהלותו - טרם קבלת החלטה בערר.
- 12 57. אמנם ועדת הערר ביקשה התייחסות בכתב מאת המערער ביחס לדברים שנאמרו בשיחת
13 הטלפון עם המפקח והתייחסות כזו אמנם ניתנה (ראו פסקה 10 ופסקה 11 להחלטת הוועדה),
14 אך עיון בהחלטתה של ועדת הערר מבהיר כי אי קיום דיון בערר הוביל למספר טעויות
15 בהחלטה – אשר ניתן היה למנוע אותן אילו היה מתקיים דיון בערר.
- 16 58. ראשית, ועדת הערר ביססה את החלטתה, בין היתר, על עיון ברשימת הפרויקטים של
17 המערער וקבעה קביעות על בסיס הסקת מסקנות שלה מאותה רשימה (ראו פסקה 18
18 להחלטת הוועדה) – וזאת בלא שניתנה אפשרות למערער להסביר את מתכונת ההתנהלות
19 וקצב כניסת הפרויקטים בעסקו:
- 20 **"אין מחלוקת כי לאחר חודש ספטמבר 2019, העורר לא החל לבצע פרויקטים**
21 **חדשים. העורר טען כי בתקופה זו, עד סוף שנת 2019, היו פרויקטים שלקחו את**
22 **המשאבים שלו ושל עובדיו. עם זאת, עיון ברשימת הפרויקטים שביצע העורר בשנת**
23 **2019 מגלה כי העורר ביצע פרויקטים בסדר גודל דומה במקביל לפרויקטים**
24 **נוספים. בחודש ינואר 2019 החל העורר לבצע פרויקט גדול, ועובדה זו לא מנעה**
25 **ממנו ליטול על עצמו פרויקטים נוספים לאחר מכן באותו חודש, וכן בחודשים**
26 **אפריל ומאי של אותה שנה. אכן, קצב הכניסה של פרויקטים חדשים בעסקו של**
27 **העורר אינו אחיד, אך לא מצאנו כי הפסקה מעין זו שהתקיימה החל מחודש**
28 **ספטמבר 2019 התקיימה גם בשלב מוקדם יותר."**
- 29 סבורני, כי מן הראוי היה לאפשר למערער לתת הסבר באשר למהות הפרויקטים שביצע בשנת
30 2019 ומדוע יכול היה לקחת על עצמו פרויקטים נוספים במקביל לפרויקט גדול, כפי שמצאה
31 ועדת הערר לקבוע. בנוסף, ראוי היה לאפשר למערער להתייחס להפסקות שהתקיימו, ככל
32 שהתקיימו, בכניסת פרויקטים לעסק.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

59. שנית, ועדת הערר אף קבעה קביעות בדבר התנהלותו העסקית של המערער, וזאת רק על בסיס עיון ברשימת הפרויקטים, תוך שהיא מניחה הנחות ומתבססת על הסתברויות לכאוריות, בלא לבררן:
- 4 "אדרבא, מעיון ברשימה מסתבר יותר לומר כי התנהלותו העסקית של העורר
5 השתנתה החל מספטמבר 2019, וכי מסיבה זו או אחרת, עוד קודם להתפשטות נגיף
6 הקורונה, הוא לא החל בפרויקטים חדשים." (פסקה 19 להחלטת הוועדה –
7 ההדגשה אינה במקור)
- 8 קביעה בדבר שינוי בהתנהלות העסקית אינה יכולה להיעשות בלא מתן הזדמנות למערער
9 להתייחס לקו מחשבה/קביעה כזו של ועדת הערר. לא כל שכן, שעה שוועדת הערר בעצמה
10 משערת השערות ("מסיבה כזו או אחרת") באשר לשינוי הלכאורי בהתנהלות העסקית.
60. ועדת הערר אף מצאה לנכון לדחות את התכתובות שהציג המערער מחודש ינואר 2020 בנוגע
12 לנסיגותיו לקבל פרויקטים חדשים, וקבעה:
- 13 "יוער כי העורר הציג תכתובות שהתקיימו בחודש ינואר 2020, לגבי נסיגותיו לקבל
14 פרויקטים נוספים. בתכתובות אלו אין עדות לכך שחלה הקפאה כזו או אחרת
15 בפעילות בתחום זה, ולכל היותר ניתן ללמוד מהן על מאמצי השיווק העצמיים של
16 העורר. ייתכן שבתקופה זו ניסה העורר להשיג פרויקטים חדשים ולא צלח בכך –
17 ללא קשר למשבר הקורונה." (פסקה 21 להחלטת הוועדה - ההדגשה אינה במקור)
61. התכתובות והצעות המחיר אליהן התייחסה ועדת הערר צורפו כחלק מנספח טו' לתיק
19 המוצגים של המערער. ספק גדול בעיניי, אם ניתן להניח הנחה – דוגמת זו שהניחה ועדת
20 הערר – לאחר עיון בתכתובות האמורות. מהתכתובות עולה כי לקוחות של המערער פונים
21 אליו ומבקשים ממנו שיגיש להם הצעות מחיר וכן מפרטים לביצוע פרויקטים שונים – ראו
22 התכתובות מעמוד 84 לתיק המוצגים ואילך – בנספח טו'.
- 23 על כן, לא ברור מדוע יצאה ועדת הערר מנקודת הנחה כי ייתכן שהמערער ניסה בתקופה זו
24 להשיג פרויקטים ולא צלח בכך בלי קשר למשבר הקורונה. לא ניתן להניח באופן סביר, לאחר
25 עיון סדור במכלול הראיות שהוצגו בפני ועדת הערר, כי המערער לא היה מצליח להשיג
26 פרויקטים חדשים ללא קשר למשבר הקורונה. אך מעבר לכך – לא ברור מדוע ועדת הערר לא
27 טרחה לאפשר למערער להבהיר עניין זה באמצעות קיום דיון, ובחרה להניח הנחות ולשער
28 השערות, שלא לצורך.
62. יתר על כן, ועדת הערר לא שמעה כלל לא את עדות המערער ולא את עדות המפקח מטעם
30 המשיבה, באשר לאותה שיחת טלפון; לא ביררה כלל מה נשאל המערער על ידי המפקח
31 באותה שיחה ולא ביררה מה בדיוק ענה המערער והאם לא הוסיף ואמר דברים נוספים שיש
32 בהם כדי לשפוך אור על טענותיו.





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 מקום בו המשיבה טענה בערר כי דחתה את השגותיו של המערער, בין היתר, על בסיס טענתה
2 אודות הדברים שנאמרו על ידי המערער באותה שיחה טלפונית – שומה היה על ועדת הערר
3 לברר את גירסאות שני הצדדים בעניין זה, באמצעות קיום דיון, לא כל שכן שעה שהמערער
4 הבהיר בערר כי יש לו קשיי שפה.
- 5 .63 נקודה נוספת, אשר ראויה לתשומת לב, בעת בחינת שיקול הדעת של ועדת הערר בקביעתה
6 שלא לקיים דיון בערר בפניה – מתייחסת לעניין הייצוג של העוסק אשר הגיש את הערר.
7 לעיתים, מחמת חיסרון-כיס או מכל סיבה אחרת – העוסק כלל אינו מיוצג אלא מנהל בעצמו
8 את הערר. לעיתים העוסק מיוצג על ידי רואה חשבון ולא על ידי עורך דין.
- 9 מטבע הדברים, העוסק עצמו ואף כאשר מיוצג על ידי רואה חשבון – אינו בקיא בדיני הראיות
10 ובסדרי הדיון. שומה על ועדת הערר לתת דעתה לעובדה כי היא דנה בעניינים של עוסקים אשר
11 ספגו מכה כלכלית לא מבוטלת בשל משבר הקורונה וככל שאינם מיוצגים על ידי עורך דין -
12 להבהיר לעוסק העורר בפניה את היקף הראיות הנדרש לה על מנת לבסס מסקנותיה.
- 13 במקרה הנדון, ועדת הערר לא פעלה כך ולמעשה, בכך שלא קבעה דיון בעררים, ולא הבהירה
14 למערער אילו ראיות נדרשות על מנת לבסס טענותיו בפניה – נפגעה יכולתה לעשות צדק
15 בעניינו של המערער ובכך נפל פגם משמעותי בהחלטתה.
- 16 **ד. בחינת סבירות החלטת ועדת הערר לגופה:**
- 17 .64 החלטות המשיבה אשר דחו את בקשות המענק של המערער ואת השגותיו – נשענו על שני
18 נימוקים – האחד, כי "חלה ירידה חדה" בהכנסות המערער בסוף שנת 2019, והשני - כי
19 המערער החל לספק שירותי תחזוקה שוטפת "בקטנה עם סכומים קטנים" (ראו ההחלטה
20 בהשגה מיום 10.5.21). מטעם זה קבעה המשיבה כי הירידה בהכנסותיו של המערער בשנת
21 2020 אינה נובעת כולה ממשבר הקורונה. המשיבה התבססה בטיעוניה על דוחות ה-ESNA
22 של המערער לשנת 2019 ולשנת 2020, וכן על דו"ח פילוח הפרויקטים, כפי שהוגש לוועדת
23 הערר (ראו נספחים ט"ו ו- טז למוצגי המערער).
- 24 המשיבה קבעה את חודשי ינואר-פברואר 2020 כתקופת הבסיס החלופית – אך לא ניתן כל
25 נימוק מדוע נבחרו דווקא חודשים אלו כתקופת הבסיס החלופית. ממילא, השוואת תקופת
26 הבסיס החלופית לתקופות הזכאות המבוקשות, הובילה לקביעת המשיבה לפיה לא חלה
27 ירידה בהכנסות המערער בשיעור הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי ומכאן שאינו זכאי למענקים
28 שהתבקשו. המערער נדרש להחזיר את כל הכספים ששולמו לו כמקדמות.
29
- 30 .65 ועדת הערר מצאה לנכון לקבל את טענות המשיבה בדבר סיבת הירידה בהכנסות וקבעה:



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

1 **'אכן, קצב הכניסה של פרויקטים חדשים בעסקו של העורר אינו אחיד, אך לא**
2 **מצאנו כי הפסקה מעין זו שהתקיימה החל מחודש ספטמבר 2019 התקיימה גם**
3 **בשלב מוקדם יותר" (פסקה 18 להחלטת ועדת הערר).**

4 לאור זאת, דחתה ועדת הערר את העררים שהגיש המערער.

5
6 **לטעמי, נפלה טעות מהותית במסקנות שהסיקה ועדת הערר מנתוני העסקאות של המערער.** 66

7
8 בחינת דוחות ה-ESNA של המערער החל משנת 2016 (ראו נספח טו' למוצגי המערער – עמוד
9 99 ואילך) מראים כי בכל שנה קיימת תנודתיות מסוימת בהכנסות המערער. אם ניקח לדוגמה
10 את שנת 2016 נראה כי בינואר-פברואר של אותה שנה היו הכנסות המערער נמוכות
11 משמעותית (105,160 ₪ ו-179,840 ₪) לעומת הכנסותיו בחודש מרץ (501,900 ₪). כך הם פני
12 הדברים גם אוקטובר עד דצמבר 2016, שבהם הכנסות המערער נמוכות משמעותית (60,720
13 ₪, 28,759 ₪ ו-9,560 ₪) לעומת הכנסותיו בחודש ספטמבר (459,990 ₪).

14 בחינת שנת 2017 מעלה דפוס מסוים של הכנסות – חודשיים או שלושה חודשים שבהם ישנן
15 הכנסות בסכומים גבוהים לעומת חודש או חודשיים שבהם ההכנסות נמוכות משמעותית.
16 אותו דפוס של הכנסות קיים גם בשנת 2018 – ראו למשל הכנסה של 162,857 ₪ בחודש ינואר
17 2018 לעומת 582,538 ₪ בחודש פברואר; 13,700 ₪ בחודש מרץ לעומת 746,850 ₪ בחודש
18 אפריל; 808,438 ₪ בחודש ספטמבר 2018 לעומת 230,600 ₪ בחודש אוקטובר 2018;
19 1,196,681 ₪ לעומת 389,779 ₪ בחודש דצמבר 2018.

20 שנת 2019 אינה שונה מהשנים שקדמו לה באשר ל"דפוס" ההכנסות בעסקו של המערער: גם
21 בשנה זו ניתן לראות את חודש ינואר עם הכנסה גבוהה יחסית (335,400 ₪) לעומת הכנסה
22 נמוכה בחודש פברואר - 7,800 ₪. לאחר מכן ישנו רצף של שלושה חודשים עם הכנסות גבוהות
23 יחסית (340,760 ₪, 306,880 ₪ ו-467,399 ₪) לעומת חודש יוני 2019 שבו ישנה הכנסה נמוכה
24 של 41,129 ₪. וחוזר חלילה בחודשים יולי, אוגוסט וספטמבר 2019 בהם ההכנסות הן
25 גבוהות, לעומת חודש אוקטובר בו ההכנסה נמוכה. בחודש נובמבר ישנה הכנסה גבוהה
26 וירידה בהכנסה בדצמבר 2019. (ראו נספח ז' למוצגי המשיבה).

27
28 גם על-פי דו"ח פילוח הפרויקטים שהגיש המערער, ניתן ללמוד ולקבל תימוכין על מתכונת 67
29 ההתנהלות של עסקו של המערער, המאופיינת בביצוע פרויקט וקבלת הכנסות בגין ביצועו
30 (החודשים עם ההכנסה הגבוהה) ולאחר מכן חודש או חודשיים של ביצוע עבודות תחזוקה
31 ותמיכה בפרויקט החדש שהושלם (או אז ההכנסה נמוכה יותר). כמובן שסכומי ההכנסות
32 מושפעים מהיקפו של הפרויקט המבוצע, על פי הזמנת העבודה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

68. ועדת הערר לא צללה לנבכי הפרויקטים הספציפיים בהם עסק המערער במהלך שנת 2019, אך ראוי היה שתיתן דעתה לטענת המערער לפיה אמור היה להשלים פרויקט גדול שהחל בספטמבר 2019 רק בחודש ינואר 2020 ולכן לא לקח פרויקט אחר עד לסיומו של אותו פרויקט. בחינת נתוני ההכנסות החל מספטמבר 2019 ועד דצמבר 2019 – עולה בקנה אחד עם טענות המערער ומתיישבת עם מתכונת העבודה של עסקו, כפי שמשקפת גם בדוחות ה-ESNA של המערער בשנות מס קודמות.
69. המערער טען בערר, כי עקב פרויקטים גדולים שנכנסו בשנת 2019 והיו עתידיים להימשך עד ינואר-פברואר 2020, הוא לא היה פנוי לקבל הצעות עבודה נוספות (ראו תגובת המערער לכתב התשובה מתאריך 25.8.21 – נספח טו' למוצגי המערער).
70. לפיכך, סבירה הרבה יותר המסקנה כי הקיטון בהכנסות המערער בחודש דצמבר 2019 נובע בשל עבודות התמיכה והתחזוקה שבוצעו ביחס לאותו פרויקט גדול עליו דיבר המערער, מאשר המסקנה אליה הגיעה ועדת הערר לפיה רמת ההכנסות במחצית השנייה של שנת 2019 מעידה כי "התנהלותו העסקית של העורר השתנתה החל מספטמבר 2019, וכי מסיבה זו אנ אחרת, עוד קודם להתפשטות נגיף הקורונה, הוא לא החל בפרויקטים חדשים" (בפסקה 19 להחלטה).
- לא ברור כלל, על שום מה ולמה הסיקה ועדת הערר כי התנהלותו העסקית של המערער השתנתה החל מספטמבר 2019. ההכנסה בחודש האמור היא הכנסה גבוהה מאוד (909,800 ₪), ההכנסה בחודש אוקטובר 2019 היא נמוכה (49,880 ₪), אך ההכנסה עלתה בחודש נובמבר 2019 לכ- 400,000 ₪ וירדה ל- 147,600 ₪ בחודש דצמבר.
- מאומה בנתוני ההכנסות הללו של סוף שנת 2019 אינו מעיד על שינוי בהתנהלות העסקית של המערער. למעשה, ההיפך הוא הנכון. ההכנסות תואמות את "דפוס" הכנסותיו של עסק המערער על פני שנים.
71. ועדת הערר ציינה בהחלטתה כי עיון ברשימת הפרויקטים בשנת 2019 מעלה, כי בחודש ינואר 2019 לקח המערער על עצמו פרויקט גדול, אך הדבר לא מנע ממנו לקחת על עצמו פרויקטים נוספים בחודשים העוקבים, ועל כן אי-נטילה של פרויקטים נוספים במחצית השנייה של 2019 מעידה על שינוי בהתנהלות העסקית של המערער. למעשה – מבין השיטין של החלטת ועדת הערר, עולה קביעה לפיה המערער היה בשלבי סגירה של העסק.
- אינני סבורה כי ניתן לקבל את מסקנת ועדת הערר וקביעתה האמורה, שאיננה סבירה כלל ועיקר. למערער שמורה הפררוגטיבה לנהל את עסקו כמיטב הבנתו.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 ככל שהמערער סבר כי לא יוכל לבצע יותר מפרויקט גדול אחד החל מספטמבר 2019 והתנהל
2 בהתאם ליכולותיו הביצועיות (כוח עבודה, ציוד ומכונות) – אין בכך כדי להעיד על שינוי
3 בהתנהלות העסקית.
- 4 אינני סבורה גם כי ניתן לבחון בחינה כה טכנית את ההתנהלות העסקית של המערער. ייתכנו
5 פרויקטים מורכבים יותר שהמערער לקח על עצמו וייתכנו פרויקטים מורכבים פחות אשר
6 אפשר במהלך ביצועם אפשר שניתן לבצע עוד פרויקטים. כך או כך, העוסק הוא הגורם
7 המקצועי המחליט על אופן ניהול עסקו, כאשר נקודת המוצא היא כי אם סבור היה כי יוכל,
8 מבחינת האמצעים העומדים לרשותו, להתמודד עם עבודות נוספות – ברי כי היה נוטל על
9 עצמו פרויקטים נוספים.
- 10 יתר על כן, מהחלטת ועדת הערר לא עולה כי היא בחנה את נתוני הפרויקטים וסדרי הגודל .72
11 שלהם בחודשים ינואר-אפריל 2019, ומכאן שוועדת הערר לא ביססה זהות בין הפרויקט של
12 ינואר 2019 לעומת הפרויקט של ספטמבר 2019. על כן קביעתה של ועדת הערר בעניין זה היא
13 מרחיקת לכת.
- 14 המערער טען בערר כי בחר שלא לקחת על עצמו פרויקטים נוספים עד לסוף שנת 2019,
15 ולהקדיש את כל מרצו לפרויקט שקיבל בתחילת ספטמבר 2019 – ואין מקום לזקוף לחובתו
16 החלטה זו, שנלקחה על ידו זמן ניכר לפני פרץ משבר הקורונה, ושהתבססה על שיקולים
17 מקצועיים. בהינתן העובדה כי עסקו של המערער הוא עסק קטן וייחודי, הפונה לקהל לקוחות
18 מצומצם, לא ניתן לקבוע כי טענתו זו אינה סבירה. מה שאינו סביר בעיניי היא העובדה כי
19 וועדת הערר לא לקחה בחשבון שיקוליה את טענותיו אלו של המערער וביצעה בחינה טכנית
20 של הפרויקטים ולא בחינה מהותית.
- 21
22 בהינתן כל האמור לעיל, עמדתי היא כי המשיבה כלל לא הרימה את הנטל לסתירת החזקה .73
23 העובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות המערער בתקופת הזכאות בשל
24 נגיף הקורונה לבין הכנסות המערער בתקופת הבסיס הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי. אינני
25 סבורה כי המשיבה הציגה ראיות עובדתיות מהימנות שיש בהן די לסתירת החזקה ולהעברת
26 נטל ההוכחה לכתפיו של המערער במקרה דנן, בהתאם לכלל שהוצג לעיל.
- 27
28 אולם, בבחינת למעלה מן הצורך, אציין כי גם אילו הייתי מקבלת את קביעת ועדת הערר, .74
29 לפיה הנתונים היבשים כשלעצמם מצדיקים את העברת הנטל לכתפי המערער – דומני, כי
30 המערער הצליח להרימו.
- 31
32 המערער הוכיח כי הירידה בהכנסותיו בתקופת הזכאות נגרמה בעטיו של משבר הקורונה. .75
33 על-פי גרסת המערער, זמן הבשלת הפרויקטים עומד על כ-3-4 חודשים.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 המערער הציג הצעות מחיר ששלח ללקוחותיו בחודשים נובמבר 2019-ינואר 2020 בהיקפים
2 לא מבוטלים, שהיו אמורים להשתכלל לכדי הזמנות עבודה במהלך המחצית הראשונה של
3 שנת 2020 (נספח טו' למוצגי המערער). לטענתו, פרויקטים אלו בסופו של דבר לא הבשילו או
4 נעצרו כתוצאה ממשבר הקורונה, אשר החל לאיים על ענף התעופה עוד בחודשים ינואר-
5 פברואר 2020.
- 6
7 ועדת הערר דחתה את טענות המערער ביחס להאטה בענף התעופה בחודשים ינואר-פברואר
8 2020, בין היתר על סמך דו"ח מרכז המחקר והמידע של הכנסת בנושא "השפעות משבר נגיף
9 הקורונה על ענף התעופה" (נעם בוטוש, 9.6.20) (נספח יז' למוצגי המערער).
- 10 דו"ח זה מציג גידול במספר הטיסות הבין-לאומיות בחודשים הללו, לעומת שנים עברו. ועדת
11 הערר אף ביססה החלטתה בשל היעדר ראיות מצד המערער התומכות בגרסתו. המשיבה אף
12 הוסיפה, הן בפני ועדת הערר והן בפניי, כי אם גרסתו של המערער הייתה אמת, אזי סביר היה
13 למצוא בתכתובות בין המערער ללקוחותיו משפט המזכיר ולו במילה את הקפאת הפעילות
14 עקב התפשטות נגיף הקורונה.
- 15 אינני רואה הצדקה להטלת נטל הבאת ראיות כה כבד על כתפי המערער, באשר להוכחת
16 ביטול הפרויקטים הצפויים, כפי שקבעה ועדת הערר.
- 17 עיון בחילופי ההתכתבויות בין המערער ללקוחותיו, שעניינן הזמנת המערער להציע הצעות
18 מחיר לפרויקטים מסוימים וקידומם, מעלה כי היו אלו הצעות קונקרטיות אשר עמדו על
19 הפרק, כאשר הלקוחות הם למעשה אלו שפונים למערער ומבקשים כי ייתן הצעת מחיר
20 לפרויקט שהם מבקשים לבצע. בהינתן העובדה כי המערער מנהל עסק בתחום ייחודי ביותר
21 - ספק גדול בעיניי אם במצב דברים זה ניתן להתייחס למערער כמי שעסקו על סף סגירה או
22 כי לקוחותיו סבורים כי אינו כשיר או אינו מקצועי או כי הצעות המחיר שלו אינן
23 אטרקטיביות. כאמור, זמן הבשלת הפרויקטים עמד על כ-4-3 חודשים, ועל כן סביר בהחלט
24 כי פרויקטים שנדונו בתחילת שנת 2020 והמערער התבקש לתת הצעת מחיר לגביהם – לא
25 הבשילו עד לפרץ משבר הקורונה.
- 26 אף הדרישה כי המערער יציג מסמכים מפורטים או התכתבויות בינו לבין לקוחותיו באשר
27 לסיבת הקפאת הפעילות – אינה דרישה סבירה בעיניי. שורת ההיגיון והשכל הישר מחייבת
28 התייחסות להיקפי העסקאות של המערער בשנים קודמות, המוכיחים כי אין המדובר בעסק
29 זמני או קיקיוני. לא הוצגה כל סיבה סבירה מדוע יש להגיע למסקנה כי המערער חדל מלספק
30 את שירותי האוטומציה ועבר רק לעסוק בשירותים מינוריים של תחזוקה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 עוד יש לדחות את טענות המשיבה בעניין המייל בין המערער למר מיכאל ברייר מיום 22.1.20
2 בנושא sharpening automation (נספח טו' למוצגי המערער), כאילו כוונת המערער היתה
3 לפרוץ לשוק בארצות-הברית, עקב כך ששווקים בישראל כנראה נסגרו בפניו - בהיותה טענה
4 בלתי מבוססת.
- 5 עוד אוסיף, כי איני סבורה כי ניתן להקיש מדו"ח מרכז המחקר והמידע של הכנסת לעניינינו
6 ואין בדו"ח זה כדי לשלול את טענות המערער, באשר להתחלת הקפאת פרויקטים חדשים
7 **בתחום עיסוקו** כבר בתחילת שנת 2020. שכן, אין קשר ישיר בין כמות הטיסות לכמות
8 הפרויקטים הרלבנטיים לעיסוקו של המערער הקשורים בפיתוח של מנועי סילון – פרויקטים
9 הצופים פני עתיד. העובדה כי עדיין היו טיסות לא מעטות בחודשים ינואר-פברואר 2020 אין
10 בה כדי להשפיע באופן ישיר על כמות מנועי סילון שהיתה כוונה עתידית לפתח ולייצר.
11
- 12 נהפוך הוא – לא ניתן לשלול את טענת המערער כי ענף התעופה "היה במתח" כבר מחודש
13 ינואר 2020 (עת נפוצו שמועות על הנגיף המסתורי מסין), ולכן הזמנות עבודה חדשות לא
14 התקדמו, גם אם טרם נסגרו לחלוטין השמיים הבין-לאומיים.
- 15
- 16 אוסיף ואדגיש, כי ראוי היה כי ועדת הערר תיבחן את נתוני עסקו של המערער באופן רחב
17 יותר ולא תצמצם את הבחינה אך ורק לחודשים ספטמבר 2019 עד פברואר 2020.
- 18 היקף עסקאותיו של המערער בשנת 2019 עמד על מעל 4 מיליון ₪. בשנת 2020, שנת פרוץ
19 משבר הקורונה, אשר הייתה מאופיינת במגבלות וסגרים רבים, עמד היקף העסקאות על סך
20 של 164,782 ₪. אולם בשנת 2021 ניכרת התאוששות בעסקיו של המערער, מיד בסמוך לחזרת
21 עולם התעופה לתפקוד, וניתן לראות כי מחזור העסקאות של המערער הגיע ל- 168,259 ₪
22 **במחצית הראשונה של שנת 2021**, כאשר בחודש נובמבר 2021 לבדו, עמד מחזור עסקאות
23 המערער על סך של 330,000 ₪ (נספח יט' למוצגי המערער). ניתן אם כך להיווכח, כי היקף
24 עסקאותיו של המערער לאחר התאוששות עולם התעופה, חוזר בהדרגה להיקפים המוכרים
25 משנים קודמות, והוא ממשיך לקבל פרויקטים חדשים ובהיקף נרחב מלקוחותיו. ראו לדוגמה
26 הזמנת הפרויקט מחברת תעש מערכות מיום 26.10.21 על סך של 1.1 מיליון ₪ (נספח טז'
27 למוצגי המערער).
- 28 נתונים אלו ממחישים כי לא חל שינוי במתכונת הפעילות העסקית של המערער, וזה חזר
29 לעבוד כהרגלו לאחר ההתאוששות ממשבר הקורונה. מכאן, שסבירה יותר המסקנה כי
30 אילולא משבר הקורונה, לא היה חל כל שינוי משמעותי במתכונת הפעילות או בהיקפה בשנת
31 2020.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

82. איני סבורה כי יש בסיס לטענות המשיבה בערעור, לפיהן היה על המערער להשיג פרויקטים נוספים מיד עם הסרת הסגרים בשנת 2020 – מדובר כאמור בענף שהתאושש לאיטו, וכך גם עסקו של המערער. כמו כן, יש לדחות את טענות המשיבה לפיהן משבר הקורונה דווקא היווה הזדמנות עבור חברות התעופה לשיפוצים כלליים – מה שהיה מוביל לעלייה בהיקף הפרויקטים של המערער. לעמדתי, טיעון זה אינו סביר. משבר הקורונה גרם לנזקים עצומים ומשמעותיים למשק כולו, ולענף התעופה בפרט, כאשר ידוע, כי חברות התעופה ספגו הפסדים עצומים במהלך תקופת הקורונה, והשבתת ענף התעופה הובילה לפיטורי עובדים באופן מאסיבי. ספק גדול אם חברות התעופה נתנו דעתן בעת חירום כזו לרכישת מנועים חדשים – כאשר ציי מטוסים שלמים מושבתים במשך תקופה ארוכה ועובדים רבים מפוטרים.
83. סיכומו של דבר הוא, כי החלטת ועדת הערר לבסס קביעתה כי עבר הנטל אל המערער להוכיח קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזוריים למשבר הקורונה, על נימוקי המשיבה הנ"ל – **אינה סבירה ואינה מתקבלת על הדעת**. למערער עומדת על פי דין חזקה בדבר קיומו של קשר סיבתי בין ירידת מחזורי העסקאות בתקופת הזכאות לבין מחזורי העסקאות בתקופת הבסיס, הנעוץ במשבר הקורונה. על המשיבה היה להוכיח את ניתוק הקשר הסיבתי – וזאת לא עשתה. מכאן שלא היה מקום להתערבותה וקביעת תקופת בסיס חלופית בענייננו – תקופה אשר למעשה משמעה חד משמעית – דחיית בקשות המערער למענקים.
- יתר על כן, המשיבה כלל לא נימקה מדוע בחרה דווקא בחודשים ינואר-פברואר 2020 כתקופת הבסיס החלופית. פועל יוצא מכך, הוא שהחלטת ועדת הערר לקבל את טענות המשיבה היא שגויה ובלתי סבירה ויש לבטלה.
- ה. **האיחור במתן החלטה בהשגה:**
84. סעיף 20 לחוק הסיוע הכלכלי, הדין בהליכי ההשגה והערר, קובע:
- ”א) הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת **ותינתן בכתב בתוך 120 ימים**;
-
- ב) על החלטה בהשגה לפי סעיף קטן (א) ניתן לערור לפני ועדת ערר כאמור בסעיף 21, בתוך 45 ימים מיום שנמסרה לעורר ההחלטה בצירוף הודעה על זכות הערר ועל המועד להגשתו.”
85. ביום 3.1.22 ניתן על ידי פסק הדין בעניין **בטחון הצפון**. בפס"ד **בטחון הצפון** הועלתה טענה על ידי המערער שם, לפיה החלטת המשיבה בהשגה שהוגשה על ידה – ניתנה באיחור של 68 ימים מעבר לתקופת ה-120 ימים הקבועה בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 על כן, נטען שם כי יש לקבוע כי משחלף המועד הקבוע בחוק למתן ההחלטה בהשגה –
2 והמשיבה לא נתנה החלטה במועד – משמע יש לראות את ההשגה כאילו התקבלה.
- 3 מנגד, טענה המשיבה בעניין **בטחון הצפון** טענה זהה לטענה המועלית על ידה, שוב, בערעור
4 דן – לפיה המועד הקבוע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי למתן החלטה בהשגה – הינו
5 מועד מנחה בלבד ואינו מועד המחייב אותה.
- 6 עמדת המשיבה בעניין האיחור במתן ההחלטה בהשגה - נדחתה על ידי בפסק הדין בעניין
7 **בטחון הצפון**. 86.
- 8 בתמצית, אומר כי בפס"ד **בטחון הצפון** קבעתי כי תכליתו של חוק הסיוע הכלכלי הינה מתן
9 "אוויר לנשימה" לעוסקים שפעילותם העסקית הופסקה או הוגבלה בשל התפשטות נגיף
10 הקורונה ולאפשר להם לצלוח את תקופת משבר הקורונה, כך שיוכלו לעמוד בתשלומי
11 ההוצאות הקבועות שאין ביכולתם להימנע מלשלם, גם כאשר עסקם סגור או מוגבל
12 בפעילות בשל משבר הקורונה. עוד קבעתי, כי מתן המענק באופן מהיר, פשוט ויעיל הוא
13 מנשמת אפו.
- 14 קבעתי כי מבחינת הליך החקיקה, כעולה מן הפרוטוקולים של דיוני ועדת הכספים של
15 הכנסת, עולה בבירור כי המחוקק היה ער לאקוטיות של לוחות הזמנים שייקבעו בחוק הסיוע
16 הכלכלי ככלל, ובאופן ספציפי – למועד מתן ההחלטה בהשגה. בפסק הדין בעניין **בטחון הצפון**
17 ציטטתי בהרחבה מתוך פרוטוקול מס' 97 משיבת ועדת הכספים מיום 21.7.2020, שם ביקשו
18 חברי הוועדה וחברי הכנסת לברר מדוע התבקשו 120 יום על ידי רשות המיסים למתן החלטה
19 בהשגה, וזו האחרונה הבהירה כי נדרש פרק זמן כה ארוך למקרה שיהיו עשרות אלפי פניות
20 למענק, ואף הודגש כי מדובר במועד מקסימלי - "זמן קצה".
- 21 בנוסף, קבעתי בפס"ד **בטחון הצפון** כי לאור תכלית ההסדר הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי - לא
22 ניתן לראות את המועד הקבוע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי כמועד מנחה בלבד, רק בשל
23 כך שלא נקבעה מפורשות סנקציה בצידו. הבהרתי כי ההשוואה לדברי חקיקה אחרים בתחום
24 המס, בהם נקבעו סנקציות לאי עמידה במועד מתן ההחלטה בהשגה – אינה במקומה,
25 בנסיבות של חקיקת חירום דוגמת חוק הסיוע הכלכלי.
- 26 הודגש, כי פסיקת בית המשפט העליון, אשר עסקה באבחנה בין קביעת מועד מדריך לבין
27 קביעת מועד מחייב (עע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובניה ואח' נ' עמותת נאות ראש**
28 **העין ואח'**), התייחסה לתכליתו של ההסדר החקיקתי, וכי במקרה הנדון של חוק הסיוע
29 הכלכלי, מאחר והתכלית היא מתן סיוע ומענק באופן מהיר ויעיל – אזי אין בסיס בדיון
30 להתייחס למועד מתן ההחלטה בהשגה, הקבוע בחוק הסיוע הכלכלי – כמועד מנחה בלבד.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 .88 בסופו של דבר, קבעתי בפס"ד **בטחון הצפון**, כי:
- 2 "כאשר מדובר בחקיקת חירום שנועדה לתת סעד מהיר ויעיל לעוסקים אשר
3 מצויים במשבר כלכלי חמור בשל כוח עליון שאינו בשליטתם, שגרם לסגירת עסקם
4 וצמצום פעילותו, כאשר מדובר באיחור של 67 ימים מעבר למועד המקסימלי שקבע
5 החוק –דהיינו, שההחלטה בהשגה ניתנה בחלוף 188 ימים ממועד הגשת ההשגה
6 (למעלה מפי 1.5 מהזמן שקבע המחוקק!), כאשר נשללת בשל כך אפשרותה של
7 המערערת להגיש ערר והיא נותרת בפני שוקת שבורה, כאשר אין בפי המשיבה כל
8 נימוק מתקבל על הדעת לאיחור ואף לא נטען על ידה כי האיחור במתן ההחלטה
9 בהשגה נבע מעומס כלשהו – אזי התוצאה הסבירה והמתבקשת היא קבלת ההשגה
10 בשל האיחור במתן ההחלטה." (פסקה 97 לפסק הדין)
- 11 .89 המשיבה לא הגישה ערעור לבית המשפט העליון על פס"ד **בטחון הצפון**. על אף זאת, סברה
12 המשיבה כי רשאית היא לחזור ולטעון באותה סוגיה, אשר הוכרעה כבר בפסק דינו של בית
13 משפט זה בעניין **בטחון הצפון**.
- 14 סבורני כי מעבר לעובדה כי קיים השתק עילה כלפי המשיבה, הרי שהתנהלותה זו – לפיה לא
15 מצאה לנכון להגיש ערעור לבית המשפט העליון על פס"ד **בטחון הצפון** אך על אף זאת חוזרת
16 היא וטוענת שוב ושוב (לרבות בערעורים אחרים המוגשים נגדה לפי חוק הסיוע הכלכלי) את
17 אותה טענה, אשר כבר נדחתה על ידי בית משפט זה - אינה ראויה ואינה סבירה.
- 18 .90 בהשלמת הטיעון שהוגשה על ידי המשיבה בעניין משמעות האיחור במתן ההחלטה בהשגה
19 על ידי רשות המיסים, התעלמה המשיבה לחלוטין מקיומו של פס"ד **בטחון הצפון**.
- 20 המשיבה פרסה את טיעוניה מדוע סבורה היא כי המועד למתן החלטה בהשגה הקבוע בחוק
21 הסיוע הכלכלי – אינו מועד מחייב, כאילו לא נדונה הסוגיה מעולם בבית משפט זה וכאילו
22 לא ניתן פסק הדין בעניין **בטחון הצפון**.
- 23 **בכל הכבוד הראוי, זו אינה דרך ההתנהלות המצופה מרשות מרשויות השלטון.**
- 24 .91 ככל שהמשיבה סברה כי קביעתו של בית משפט זה בפס"ד **בטחון הצפון** בעניין משמעות
25 האיחור במתן החלטה בהשגה – היא קביעה שגויה, היה עליה להגיש ערעור לבית המשפט
26 העליון.
- 27 ככל שבחרה המשיבה שלא להגיש ערעור לבית המשפט העליון, הרי שאין היא רשאית
28 להתעלם מפסק הדין בעניין **בטחון הצפון**, אשר הפך להיות חלוט והוא חל על המשיבה. ראו
29 לעניין זה בג"ץ 653/83 מבע מוציאיים לאור בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 3 (1.7.1985).
- 30 "פסק-דינו של בית המשפט המחוזי כלל וכלל אינו חסר משקל, משמעות
31 והשפעה, שהרי הלכתו של בית-משפט מחוזי תנחה בתי-משפט בדרגים
32 נמוכים יותר, בעת שהם נדרשים לפסוק בעניינים דומים. אך הגיוני הוא,



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 שלא רק את ערכאות השיפוט הנמוכות יותר ינחה פסק הדין של בית
2 המשפט המחוזי אלא גם את ציבור המשפטנים וציבור האזרחים, הניצבים
3 בפני קושיה, שפסק הדין האמור, על-פי ההלכה העולה ממנו, מתרץ אותה "
4 שם, בעמ' 41-42. ראו גם: דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד
5 בע"מ, פורסם בנבו [פסקה 5 לחוות דעתה של השופטת (כתוארה אז) מ'
6 נאור. (14.7.2011)]".
- 7 עוסקים, המגישים בקשות למענק לפי חוק הסיוע הכלכלי והמגישים השגות על החלטות .92
8 המשיבה לדחות את בקשת המענק – זכאים ורשאים להסתמך על פסיקתו של בית משפט זה
9 בעניין **בטחון הצפון**, ולהנחות עצמם בהתנהלותם ובטיעוניהם בהתבסס על פסיקה זו, ככל
10 שהמשיבה חרגה מהמועד הקבוע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי במתן ההחלטה בהשגה.
11 האילוץ שמאלצת המשיבה את אותם עוסקים, המערערים על החלטות ועדות הערר לבית
12 משפט המחוזי, לחזור ולטעון בעניין זה, על אף שקיימת כבר פסיקה חלוטה בסוגיה - מהווה
13 התנהלות בחוסר תום לב ושימוש לרעה בהליך המשפטי.
- 14 אם לא די בכך, במסגרת השלמת הטיעון מטעם המשיבה נטלה היא לעצמה את החירות, .93
15 במסגרת ערעור מינהלי ובלא אישור מבית המשפט, להעלות טענות עובדתיות חדשות – שלא
16 בא זכרן כלל בפני ועדת הערר, ואשר למערער לא ניתנה כל אפשרות להתמודד עמן במסגרת
17 הליך הערר.
- 18 כך, פרסה המשיבה טענות עובדתיות למכביר, ובלא תצהיר, בעניין מספרי התביעות
19 למענקים, מספרי ההשגות שהוגשו, סכומי המענקים ששולמו, השוואות לפיצויים ששולמו
20 במבצע "צוק איתן", מבצע "עמוד ענן", צירפה טבלאות והתפלגויות לפי חודשים של היקפי
21 הגשת השגות, פירטה מצבת עובדים של רשות המיסים העוסקים בטיפול בבקשות למענקים,
22 הלינה על הצורך לתת מענה במקביל לאירועי מבצע "שומר חומות" ועד כהנה וכהנה טענות
23 עובדתיות ניכרות – ראו סעיפים 36 עד 64 להשלמת הטיעון מטעם המשיבה. כל זאת, כאמור,
24 כאשר אף טענה מן הטענות הללו לא נשמעה כלל בפני ועדת הערר.
- 25 אבהיר את שאינו נדרש להבהרה כלל: **בית המשפט הזן בערעור מנהלי אינו שומע ראיות** .94
26 **ואינו קובע קביעות עובדתיות**. ועדת הערר היא זו אשר אמורה היתה לבחון את טענותיה
27 העובדתיות של המשיבה בעניין האיחור במתן החלטה בהשגה.
- 28 המשיבה אינה רשאית לעשות דין לעצמה ולנצל את ההזדמנות שבית המשפט העניק לה
29 להשלים טיעון בנושא משמעות האיחור במתן ההחלטה בהשגה – טיעון שנועד להיות משפטי
30 בלבד - לצורך העלאת טענות עובדתיות מובהקות, בניגוד לדין.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

95. למען הסר ספק ובבחינת הרבה מעל הנדרש אבהיר, כי לא מצאתי כל ממש במי מטענות המשיבה במסמך "השלמת טיעון בשאלת משמעות האיחור במתן החלטה מטעם רשות המיסים" – הן אלו המשפטיות והן אלו העובדתיות.
- כפי שקבעתי בפסק הדין בעניין **בטחון הצפון**, לאור התכלית של חוק הסיוע הכלכלי ליתן סיוע מהיר, פשוט ויעיל לכל אותם עוסקים, שפעילותם נפגעה משמעותית בשל המגבלות שהוטלו בגלל משבר הקורונה. נוכח העובדה כי הליך החקיקה של חוק הסיוע הכלכלי היה הליך של חקיקת **חירום**, **הוראת שעה**, שנעשה בלחץ זמנים – הרי שהעדר קיומה של סנקציה בשל אי מתן החלטה בהשגה במועד הקבוע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע הכלכלי **היא בגדר לאקונה ולא בגדר הסדר שלילי**.
96. דומני, כי אילו המשיבה היתה טורחת לקרוא קריאה סדורה את פרוטוקול מס' 97 של ועדת הכספים שצוטט בהרחבה בפס"ד **בטחון הצפון**, לא היתה מהינה לטעון כי מדובר בהסדר שלילי.
- מקום בו המחוקק שאף לקביעת מועד למתן החלטה בהשגה של לא יותר מ- 60 ימים, כעולה מפרוטוקול מס' 97 הנ"ל, אך נכנע בסוף ללחציה של רשות המיסים לקביעת מועד של 120 ימים לאור הצהרת רשות המיסים (המשיבה) כי מדובר **במועד מקסימלי**, ספק גדול בעיניי אם ניתן לומר כי המחוקק בחר בחירה מודעת ומכוונת שלא לקבוע סנקציה בגין איחור במתן ההחלטה בהשגה מעבר ל-120 הימים הקבועים בחוק.
- בהתאם, וכפי שכבר קבעתי בפסק הדין בעניין **בטחון הצפון** - אין מקום להשוואות שחזרה המשיבה וביצעה בהשלמת הטיעון מטעמה לחקיקת מס אחרת, בה קיימות הוראות הקובעות סנקציות בגין איחור במתן החלטה בהשגה. ההשוואה אינה במקומה ואינה רלבנטית.
97. טענת המשיבה כי הקביעה שכל איחור במתן ההחלטה בהשגה משמעו קבלה אוטומטית של ההשגה באופן החוטא לתכלית של מתן "סיוע אמת" – היא עצמה טענה החוטאת לאמת ומוטב שלא הייתה נטענת.
98. ראשית, אזכיר כי בפסק הדין בעניין **בטחון הצפון** לא קבעתי כי כל איחור במתן ההחלטה בהשגה משמעו קבלה אוטומטית של ההשגה, אלא נקבע כי איחור משמעותי במתן ההחלטה בהשגה, בשים לב לנסיבותיו הפרטניות של כל מקרה, צריך להוביל לקבלת ההשגה על הסף:
- "בכל מקרה, גם אם ניתן היה לטעון כי לא כל איחור במועד מתן ההחלטה בהשגה, כגון איחור של ימים בודדים, מביא עמו, מניה וביה, לקבלת ההשגה – אך ברור הוא כי זו תוצאתו של איחור משמעותי, כדוגמת האיחור במקרה דנן." (ראו פסקה 94 לפסק הדין בטחון הצפון)



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 בעניין **בטחון הצפון** ניתנה ההחלטה בהשגה באיחור של 68 ימים מעבר לתקופת 120 הימים
2 הקבועה בחוק ונקבע כי מדובר באיחור משמעותי המצדיק את קבלת ההשגה על הסף.
- 3 במקרהו של המערער ניתנה ההחלטה בהשגה הראשונה (המתייחסת לתקופת הזכאות של 99
4 מרץ-אפריל 2020) – **באיחור של 126 ימים (!!).** כאמור, ההשגה הוגשה ביום 6.9.20
5 וההחלטה בהשגה ניתנה רק ביום 10.5.21, כאשר על פי החוק היתה אמורה ההחלטה להינתן
6 לכל המאוחר ביום 22.12.20. ובפועל התקבלה באיחור של למעלה מארבעה וחצי חודשים!
7 (לא למותר לציין, כי כל יתר ההחלטות בהשגות ניתנו באותו מועד שבו ניתנה ההחלטה
8 בהשגה הראשונה, קרי ביום 10.5.2021, כך שישנן לפחות עוד שתי החלטות ביחס לשתי
9 תקופות זכאות שניתנו באיחור: מאי-יוני 2020 ויולי-אוגוסט 2020, ולמעשה ההחלטות הינן
10 זהות וחוזרות על עצמן.
- 11 דומני, כי לא יכול להיות ספק כי מדובר באיחור משמעותי ביותר. כאשר ממילא התקופה של
12 120 ימים למתן החלטה בהשגה היא תקופה ממושכת:
- 13 **"לא ניתן להתעלם מהקרדינליות של המועד שנקבע למתן החלטה בהשגה – ביחס
14 לעסקים שנדחתה בקשת המענק שלהם. המתנה של 120 ימים למתן החלטה
15 בהשגה – היא המתנה ממושכת עד מאוד לבעל עסק שנקטע מקור פרנסתו והוא
16 שוקע תחת עולן של הוצאות קבועות שאיננו יכול להימנע מתשלומן, ואשר עשויות
17 להביא את עסקו לעברי פי פחת. (פסקה 93 לפס"ד בטחון הצפון)**
- 18 שנית, הנחת המוצא של המשיבה לפיה אם תתקבל ההשגה על הסף בשל האיחור במתן 100
19 ההחלטה בהשגה משמע כי לא יהיה בכך משום מתן "סיוע אמת" – הינה בגדר הנחת המבוקש
20 ואינה תואמת כלל את החזקה הקבועה בדין. אחזור ואזכיר, כי:
- 21 **"סעיף 8(3) לחוק לסיוע כלכלי קובע את דרישת הקשר הסיבתי בין השפעות נגיף
22 הקורונה לבין הירידה במחזורי העסקאות של העסק בין תקופת הזכאות, לעומת
23 התקופה המקבילה בשנת 2019.
24**
- 25 **עם זאת, בהינתן התכלית החקיקתית של חוק הסיוע הכלכלי ובשים לב לרצון
26 המחוקק לפשט את הליכי מתן המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של
27 קשר סיבתי זה, ובכלל זאת, אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או
28 ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר
29 סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה.**
- 30 **על כן, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים
31 במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים
32 בספק את קיומו של הקשר הסיבתי."**
- 33 (פסקאות 52 ו-53 לפס"ד בטחון הצפון)
- 34



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

101. לפיכך, כאשר קיימת חזקה עובדתית כי ירידת מחזורים בתקופת הזכאות בשיעורים הקבועים בחוק הסיוע הכלכלי לעומת מחזורי העסקאות בתקופת הבסיס – מקורה בהשלכות התפשטות נגיף הקורונה – ספק אם ניתן לומר במצב זה כי מתן המענק בשל קבלת ההשגה על הסף, אינו בגדר מתן "סיוע אמת".
- בהתחשב בנטל המוטל על העוסק, מגיש בקשת המענק או מגיש ההשגה, המתמצה בהוכחת הפער בין מחזורי העסקאות בתקופת הזכאות לתקופת הבסיס בלבד, כמו גם לאור תכלית החקיקה, הרי שנראה כי העובדה כי המשיבה התרשלה ולא מילאה את תפקידה במתן החלטה בהשגה במועד הקבוע בחוק – אינה מעמידה דווקא את בקשת המענק של המערער בחזקת "חשודה".
- שעה שקיימת חזקה עובדתית כי קיים קשר סיבתי לירידת המחזורים בתקופת הזכאות למול תקופת הבסיס בשל התפשטות נגיף הקורונה, אשר הנטל להפריכו הוא על כתפי המשיבה – לא ניתן לקבל את טענת המשיבה כי קבלת בקשת מענק על הסף או קבלת השגה על הסף בשל איחור מעבר לתקופה קבועה בחוק – יוביל למתן מענק שאינו "מענק אמת".
102. עוד אוסיף, כי טיעון זה של המשיבה למעשה מבקש כי בית המשפט יקבל את איחורי המשיבה במתן החלטות בהשגות כנתון שאינו ניתן לשינוי. **ההיפך הוא הנכון.**
- ככל שוועדות הערר ימשיכו לקבוע כי כל שניתן לעשות ביחס לאיחורים הניכרים של המשיבה במתן החלטות בהשגות הוא לצקצק בלשונן ולהביע תרעומת על האיחור ותו לא – **מאומה לא ישתנה.**
- רק אם המשיבה תעמוד בפני סיכון מוחשי שהשגות יתקבלו על הסף, אם לא יינתנו החלטות במועד – יחול שינוי בהתנהלותה הבלתי תקינה. שכן, בידיה של המשיבה מצוי המפתח למתן "סיוע אמת" ולהסרת ה"איום" על קופת המדינה. **כל שעליה לעשות הוא – לעמוד בהוראות החוק ולתת החלטות במועד הקבוע בחוק.**
- אין זה מתפקידו של בית המשפט לומר למשיבה כיצד לעמוד בהוראות חוק – הקצאת כוח אדם נוסף, הסטת משאבים, קביעת תוכניות עבודה שונות – כל אלו הם עניין למשיבה לענות בו. הדבר היחיד שבית המשפט כן יכול לומר ולהורות למשיבה הוא – **לעמוד בהוראות החוק.**
103. גם ה"הצהרה" של המשיבה לפיה "זמן הטיפול הממוצע בהשגות עמד על 202 יום" (פסקה 60 להשלמת הטיעון מטעם המשיבה) – איננה מתקבלת על הדעת.
- כלום מבקשת המשיבה מבית המשפט שיאשרר את התנהלותה ואת חריגתה מהמועד הקבוע בחוק?!



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 כל הסיבות, הנימוקים, "ההסברים", הטענות והמענות, שפורטו בהשלמת הטיעון מטעם
2 המשיבה, מדוע אינה עומדת במועד שנקבע בחוק למתן החלטות בהשגות – **אינם יכולים**
3 **להתקבל.**
- 4 ראשית, משום שנקודת המוצא היתה כי 120 ימים אמורים להספיק למתן החלטות בהשגות
5 וזאת גם אם מוגשות עשרות אלפי השגות. ואמנם, טוענת המשיבה כי הוגשו כ-23,000 השגות.
6 גם אם זהו המצב – הרי זו בדיוק הסיבה שהוקצבו 120 יום למתן החלטה בהשגה ולא 60 או
7 90 יום כפי שרצה המחוקק מלכתחילה לקבוע.
- 8 שנית, ככל שהמשיבה סבורה כי אינה יכולה לעמוד במועד הקבוע בחוק בשל מגוון הטעונוים
9 שהציגה – **הפתרון אינו בהפרת החוק ובחריגה מהמועד תוך ריסוק אמון הציבור בשלטון**
10 **החוק, אלא שומה היה על המשיבה לפעול לתיקון החוק. וזאת לא עשתה.**
- 11 104. המשיבה הפנתה לסעיף 6(ב) לחוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות) תשי"ט – 1958
12 (להלן – **חוק ההנמקות**) ולחזקת הסירוב הקבועה בו, וגורסת כי יש לראות את תוצאת אי-
13 מתן החלטה בהשגה במועד הקבוע בחוק **כדחיית ההשגה ולא כקבלתה על הסף**, בהסתמך על
14 אותה הוראה בחוק ההנמקות.
- 15 **לעמדתי, אין מקום להחיל את חוק ההנמקות במקרה הנדון ומוטב היה אלמלא היתה**
16 **המשיבה משליכה יהבה על חוק זה.**
- 17 105. חוק ההנמקות עוסק ב"בקשה" המוגשת לרשות מנהלית, בדרך כלל לקבלת מידע או עמדה.
18 חוק ההנמקות אינו עוסק במצבים של הגשת בקשה למענק או של הגשת השגה ומתן החלטה
19 בהשגה.
- 20 יתר על כן, אותה "חזקת סירוב" עליה נשענת המשיבה בטיעוניה מתייחסת למתן תשובה
21 לבקשה של אדם שפנה לעובד ציבור בכתב, על מנת שזה ישתמש בסמכות שניתנה לו על פי
22 דין. אלא ש"השגה" – איננה בגדר "בקשה", ועוסק אינו צריך לבקש מעובד רשות המיסים
23 שישתמש בסמכות שניתנה לו לתת החלטה בהשגה. מחובתו של עובד רשות המיסים, מרגע
24 שהוגשה השגה, להפעיל את סמכותו, לדון בהשגה ולתת בה החלטה מנומקת.
- 25 ממילא החלטה בהשגה איננה בגדר "תשובה לבקשה". חוק ההנמקות מתווה סדרי דין
26 ספציפיים לעניין בקשות המוגשות לעובדי ציבור במטרה להתמודד עם סחבת במתן תשובות
27 לבקשות על ידי עובדי ציבור.
- 28 חוק הסיוע הכלכלי מתווה סדרי דין שונים ונבדלים לצורך טיפול בבקשות למענק קורונה
29 ולמתן החלטות בהשגות ככל שנדחו בקשות למענק.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 בהליך ההשגה, הרשות המנהלית נדרשת לאפשר לאזרח להשמיע טענותיו ולנמק השגתו,
2 נדרשת לערוך דיון ובחינה מחודשים, הכרוכים בהפעלת שיקול דעת נרחב, בדרך כלל על-ידי
3 גורם אחר מזה שנתן ההחלטה בבקשה מושא ההשגה.
- 4 משמעות הדבר היא, כי בשונה מ"בקשה" – אשר ביחס אליה יכול הפרט, בלית ברירה,
5 להסתפק בחזקת הסירוב כהודעת דחייה ולנקוט בצעדים אותם הוא רשאי לנקוט על פי דין
6 (ערר, עתירה וכד'), הרי שביחס ל"השגה", נדרשת הרשות השלטונית לקבל החלטה מפורטת
7 ומנומקת, בהתחשב באופי ההליך.
- 8 אוסיף ואומר, כי כידוע ועדת הערר בוחנת את סבירות ההחלטה שהתקבלה בהשגה – וללא
9 החלטה, וממילא ללא נימוקים להחלטה – אין ועדת הערר יכולה לקבוע דבר באשר לסבירות
10 החלטה שלא ניתנה. למעשה, ככל שהיה מוגש ערר על כך שלא ניתנה החלטה בהשגה במועד
11 – אזי אמור ערר שכזה להתקבל על הסף על ידי ועדת הערר, ועל כן התוצאה היא זהה.
- 12 טענתה של המשיבה, לפיה כביכול פתוחה הדלת בפני העוסק לפנות לוועדת הערר אם חלף
13 הזמן לקבלת ההחלטה בהשגה בעניינו – אינה במקומה ואף מוטב היה לה אלמלא הייתה
14 נטענת. טענה כזו מתעלמת מהנזקים והעלויות הנוספות הכרוכות בפנייה לערכאות.
- 15 יתר על כן, חוק הסיוע הכלכלי ממילא קובע מפורשות כי: **"על החלטה בהשגה לפי סעיף**
16 **קטן (א) ניתן לערוך לפני ועדת ערר כאמור בסעיף 21, בתוך 45 ימים מיום שנמסרה לעורר**
17 **ההחלטה בצירוף הודעה על זכות הערר ועל המועד להגשתו"** – ללמדך, כי באין החלטה
18 בהשגה – לכאורה אין העוסק יכול להתקדם הלאה במיציא זכויותיו על פי דין. ממילא, ישנן
19 ועדות ערר אשר אינן מאפשרות כלל ניהולו של ערר בלא החלטה בהשגה.
- 20 על כן, ראוי ומתחייב, כי לאיחור כאמור, וכן להתנהלותה של המשיבה לאורך ההליך, תהיה
21 משמעות במסגרת היקף הביקורת מצד ועדות הערר ובתי המשפט, הבוחנים את סבירותה
22 ותקינותה של התנהלות זו.
- 23 **"הפרת מסגרת המועדים החלה על הרשות המינהלית עשויה להיבחן גם במסגרת**
24 **בדיקת תקינותה וסבירותה של פעולת הרשות, על פי עקרונות כלליים כאמור, שכן**
25 **"על רשות מוסמכת לפעול בסבירות. סבירות משמעה גם עמידה בלוח זמנים סביר"**
26 **(עע"מ 1386/04 המועצה הארצית לתכנון ובנייה נ' עמותת נאות ראש העין**
27 **(בפסקה 31), (20.5.2008).**
- 28 כאמור לעיל, כל יום בו עוסק ישב בביתו כאשר עסקו סגור ובעוד שהוצאות הקבועות
29 ממשיכות להיערם – הוא קרדינלי עבורו, ואין לזלזל במשמעותו. מכאן, שאין מקום גם לקבל
30 את טענות המשיבה, שיש להתחשב בעומס הרב המוטל עליה – הן עקב סדר גודלו של המשבר
31 והן בשל עבודתה השוטפת, וכן בשל מחויבויותיה לאחר מבצע "שומר החומות".



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

- 1 דברים אלו שנשמעו מפי המשיבה, אינם נשמעים כאן לראשונה – וכבר זכו לביקורת בוועדות
 2 הערר השונות [ראו ערר 1664/21 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים (31.1.2022); ערר
 3 2205/21 א.ו.נ' רשות המיסים (23.2.2022)].
- 4
 5 111. אבהיר כי איני מקלה ראש בעומס המוטל על המשיבה. עם זאת, היא אינה יכולה לפטור עצמה
 6 מקיום הוראות החוק בגין כך. כאמור, חובתה של המשיבה למצוא את הדרכים והתקציבים
 7 להתמודדות עם מלוא המטלות והמשימות המונחות לפתחה, תוך עמידה בכללי המשפט
 8 המנהלי ובהוראות החוק.
- 9
 10 "רשות מינהלית נדרשת לקבל את החלטותיה ולהפעיל את סמכויותיה במהירות
 11 הראויה. חובה זו היא "מן המושכלות הראשונים של מינהל תקין" ונובעת מחובת
 12 הנאמנות וההגינות של הרשות המנהלית כלפי הציבור... כדי למנוע שיהוי בלתי
 13 מוצדק, על כל רשות מנהלית לקבוע סדרי עבודה נאותים ויעילים ואם לא תנהג כך
 14 יש מקום להתערבות שיפוטית..."
 15 (בג"ץ 4630/17 ADAM GUBARA TAGAL ו-23 אח' נ' שר הפנים (25.4.2021),
 16 בפסקה 16)
- 17
 18 112. גישת המשיבה למעשה מבקשת להביא לכך כי השלכות מחדליה יוטלו כולם על העוסק – ועם
 19 כך אין להסכין ואין להשלים. כפי שכבר הובהר, העוסק אינו פונה לקבל "נדבה" מרשות
 20 המיסים, אלא פונה הוא לקבל מענק שהמחוקק קבע כי הוא זכאי לפנות ולבקש על מנת
 21 "להשאיר את הראש מעל למים". כשם שהעוסק נדרש לקיים את "חלקו בעסקה" – דהיינו,
 22 לעמוד בתנאים הקבועים בחוק ולהגיש את השגתו בתוך התקופה המנויה בחוק הסיוע
 23 הכלכלי – על אחת כמה וכמה שנדרשת המשיבה, שהיא רשות מנהלית מרשויות המדינה,
 24 המחויבת בכללי המשפט המנהלי ובכללם - תום לב, סבירות והגינות, לעמוד בהוראות החוק.
- 25 ועדות הערר בוודאי אינן רשאיות להעלים עין, להשלים או ליתן גושפנקא למתן החלטות
 26 באיחור ולפטור את המשיבה בלא כלום.
- 27 113. כפי שקבעתי בפסק הדין בעניין **בטחון הצפון**, אחזור **ואדגיש** כי המועד הקבוע בסעיף 20(א)(1)
 28 לחוק הסיוע הכלכלי למתן החלטה בהשגה - הוא **מועד מחייב ולא מנחה**. איחור משמעותי
 29 (לא של ימים ספורים) במתן החלטה בהשגה יוביל, בהתאם לנסיבות הפרטניות של כל מקרה,
 30 לקבלת ההשגה על הסף ולאישור בקשת המענק.
- 31 114. במקרה דנן, ההחלטה בהשגה בבקשת המענק לחודשים מרץ-אפריל 2020 שהגיש המערער,
 32 ניתנה, כאמור, בחלוף 246 ימים (!) מיום הגשתה – קרי: **באיחור של 126 ימים**.
- 33 מדובר באיחור משמעותי ביותר, למעלה מכפליים האיחור שהיה בעניין **בטחון הצפון**, אשר
 34 ברקע לו התנהלות דומה של המשיבה באיחור ניכר במתן תשובתה לבקשה מענק נוספת
 35 שהגיש המערער.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-11-3720 פודולסקי נ' רשות המיסים

1 לפיכך, כאשר המערער עמד חסר אונים במשך תקופה כה ארוכה בה לא יכול היה למצות את
2 זכויותיו, לא יכול היה להגיש עררים בשל אי קבלת החלטה בהשגותיו, וכשאינן בפי המשיבה
3 כל הסבר מניח את הדעת להתנהלותה זו – אין מנוס מהמסקנה כי יש לקבל את השגת
4 המערער בשל האיחור במתן ההחלטה.

סוף דבר:

5
6 116. לאור כל האמור – **דין הערעור להתקבל על כל חלקיו.**

7 ועדת הערר שגתה עת קבעה כי הירידה בהכנסות המערער מקורן בהפסקת פעילות או שינוי
8 מתכונת הפעילות של עסקו. ועדת הערר אף שגתה בכך שפטרה את המשיבה בלא כלום בגין
9 האיחור המשמעותי במתן ההחלטה בהשגות המערער.

10
11 המערער הוכיח די הצורך כי הירידה בהכנסותיו בתקופות הזכאות מושא הערעור נגרמה
12 בעטיו של משבר הקורונה. אשר על כן, אין ולא היה מקום להתערבות המשיבה בנוסחה
13 הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי ולשינוי תקופת הבסיס, שנעשתה אף בלא כל נימוק בבחירת
14 תקופת הבסיס החלופית.

15
16 בקשות המערער למענק בגין השתתפות בהוצאות קבועות מושא הערעור תיבחנה אפוא
17 בהתאם לתקופת הבסיס הקבועה בדין, ועל כן הן מתקבלות, ועל המשיבה לפעול לאלתר
18 לביצוע תשלום המענקים להם זכאי המערער. בהתאם, **המערער זכאי למענק ירידה**
19 **ממושכת.**

20 השגות המערער אשר ההחלטות בהן ניתנו באיחור – דינן להתקבל על הסף, לאור האיחור
21 המשמעותי במתן ההחלטה על ידי המשיבה. בהתאם, דרישות המשיבה מהמערער להחזרת
22 המקדמות ששולמו לו על חשבון המענקים להם הוא זכאי ושנכללו בערעור דגן – מבוטלות.

23 117. המשיבה תישא בהוצאות המערער ובשכר טרחת עורכי דינו בערעור דגן בסך של 50,000 ₪,
24 אשר ישולם בתוך 15 יום מהיום, שאם לא כן יישא סכום זה ריבית והפרשי הצמדה כחוק
25 מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

26 **המזכירות תשלח מיידי את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

27 ניתן היום, ט"ז תמוז תשפ"ב, 15 יולי 2022, בהעדר הצדדים.





בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המיסים

אורית וינשטיין, שופטת



1
2