



בבית המשפט העליון

בר"ם 3786/24

לפני: כבוד השופטת ד' ברק-ארז

המבקשת: א.א.א. הנדסה אזרחית (2010) בע"מ

נגד

המשיבה: מדינת ישראל – רשות המיסים

בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים מיום 25.2.2024 בעמ"ן 68900-01-23 שניתנה על-ידי כבוד השופט ג' הס

בשם המבקשת: עו"ד איל שפיר

החלטה

1. בפני בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים מיום 25.2.2024 (עמ"ן 68900-01-23, השופט ג' הס). בית המשפט המחוזי דחה ערעור שהגישה המבקשת על החלטתה של ועדת הערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים (להלן: ועדת הערר) מיום 13.12.2022 (ערר 1619-22, עו"ד ע' עסיס ורו"ח ט' חכמוב).

רקע והליכים קודמים

2. המבקשת היא חברה קבלנית המבצעת עבודות בניה ושיפוצים במבני תעשייה, מסחר ומשרדים. המבקשת הגישה למשיבה, רשות המיסים, בקשות למענקי הוצאות קבועות בגין פגיעה נטענת במחזור העסקים שלה בעקבות משבר הקורונה. זאת, בהתאם להחלטת ממשלה מס' 5015 מיום 24.4.2020 שעוגנה בהמשך בחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: חוק הסיוע). הבקשות הוגשו בגין מספר תקופות, שהחשובות שבהן לענייננו היו ארבע התקופות שכללו את החודשים

הבאים: מרץ-אפריל 2020, ינואר-פברואר 2021, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021. יצוין כבר בפתח הדברים כי התנאי הבסיסי לקבלת מענק ביחס לכל תקופת זכאות הוא קיומה של ירידה במחזור ההכנסות של העוסק בהשוואה ל"תקופת הבסיס", שהיא התקופה המקבילה (באותם חודשים) בשנת 2019 (כפי שמורה סעיף 7 לחוק הסיוע. ראו עוד: בר"ם 7656/23 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים – היחידה לטיפול במענק הקורונה, פסקה 2 (6.11.2023) (להלן: עניין חיון)).

3. המשיבה דחתה את ארבע הבקשות האמורות, בעיקרו של דבר לאחר שקבעה כי הירידה בהכנסותיה של המבקשת התחילה עוד קודם לפריצתו של משבר הקורונה וללא קשר אליו. כן נקבע כי ירידה נוספת ארעה על רקע סיומם של פרויקטים בהם הייתה המשיבה מעורבת, אף זאת ללא קשר למשבר הקורונה. בנוסף צוין כי הירידה בהכנסותיה של המבקשת נבחנה אף ביחס לתקופת בסיס חלופית (ינואר עד פברואר 2020) וכי אף ביחס לתקופה זו היא לא זכאית למענק.

4. המבקשת הגישה על כך השגות, ואלו נדחו על-ידי המשיבה ביום 17.2.2022. המשיבה שבה, בעיקרו של דבר, על טעמי הדחייה של הבקשות, ובכללן על העובדה שהירידה בהכנסותיה של המבקשת "החלה לפני הקורונה וללא קשר לקורונה", וכן על כך שלא מתקיימת במקרה זה זכאות למענק אף ביחס לתקופת הבסיס החלופית.

5. ביום 3.4.2022 המבקשת הגישה ערר על החלטתה של המשיבה לדחות את ההשגות שהגישה לוועדת הערר. המבקשת טענה, בין היתר, כי המשיבה לא הציגה ממצאים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסותיה לבין התפשטותו של נגיף הקורונה, וכן הדגישה כי משבר הקורונה הביא לעיכובים בביצועם של פרויקטים ולקושי בקבלת פרויקטים חדשים. בנוסף, המבקשת עמדה על כך שבשל אופי עיסוקה הכנסותיה תלויות במשתנים רבים ויש שונות גבוהה במחזורי העסקאות שלה בין חודש לחודש. ממילא נטען כי הכנסה נמוכה של המבקשת בחודש מסוים אינה מעידה על ירידה בהיקף הפעילות שלה. המבקשת הטעימה כי הבחירה של המשיבה לבחון את הירידה בהכנסותיה בהתחשב בתקופת הבסיס של החודשים ינואר-פברואר 2020 נעשתה באופן שרירותי וללא כל נימוק. המבקשת הדגישה כי בחודשים אלה הכנסתה הייתה נמוכה במיוחד. על רקע האמור, המבקשת הטעימה כי אף אם היה מקום להידרש לתקופת בסיס חלופית, היה על המשיבה לעשות כן בהתחשב בממוצע ההכנסות של המבקשת בשנת 2019 כולה.

6. ועדת הערר קיבלה את הערר באופן חלקי. ועדת הערר קבעה כי המבקשת הרימה את נטל הראיה הנדרש על מנת להוכיח כי הכנסותיה בשנת 2021 נפגעו בשל נגיף הקורונה. בהתאם לכך נקבע כי המבקשת זכאית למענקי סיוע ביחס לחודשים ינואר-יוני 2021. לצד זאת, ועדת הערר קבעה כי מחזורי ההכנסה של המבקשת בתחילת שנת 2019 היו חריגים, ואילו בהמשך השנה חלה ירידה בהכנסותיה. לפיכך, אף ועדת הערר סברה כי מוצדק לקבוע תקופת בסיס חלופית אשר לפיה תיבדק הירידה בהכנסותיה של המבקשת. אולם, בניגוד לעמדתה של המשיבה – שקבעה כזכור כי תקופת הבסיס החלופית תהיה בין החודשים ינואר-פברואר 2020 – ועדת הערר קבעה כי התקופה הרלוונטית היא בין החודשים ספטמבר 2019-פברואר 2020. בהקשר זה קיבלה ועדת הערר את טענתה של המבקשת לפיה תקופת הבסיס החלופית שנקבעה על-ידי המשיבה הייתה "שרירותית ומקרית" וכי ביחס לעסק תנודתי יש לבחון תקופות ארוכות יותר. ועדת הערר הוסיפה, כי הכנסותיה של המבקשת בתקופת הבסיס החלופית שקבעה משקפות בצורה מהימנה יותר את הכנסותיה הרגילות. ועדת הערר הטעימה כי ככלל הכנסותיה של המבקשת בשנת 2019 היו במגמת ירידה, כי השינוי הקטן שחל בחודש אוקטובר 2019 הוא "זניח בכל קנה מידה", וכי מחזורי ההכנסות של תחילת שנת 2019, שהיו גבוהים באופן יוצא דופן, היו "בבחינת אפיזודה חולפת" בלבד. בהתאם לכך, נקבע כאמור כי המבקשת זכאית למענקי סיוע בגין הירידה במחזורי הכנסותיה שבתקופות שבין החודשים ינואר-יוני 2021. לצד זאת, נקבע כי המבקשת אינה זכאית למענק בגין הירידה בהכנסותיה ביחס לחודשים מרץ-אפריל 2020.

7. ביום 29.1.2023 הגישה המבקשת ערעור על החלטה זו של ועדת הערר. טענתה המרכזית של המבקשת נסבה על כך שוועדת הערר משוללת סמכות לקבוע תקופת בסיס חלופית שונה מזו שנקבעה בסעיף 7 לחוק הסיוע כאמור בפסקה 2 לעיל. המבקשת הוסיפה וטענה כי אף לגוף הדברים, ועדת הערר שגתה ביחס לבחירת החודשים שייחשבו כתקופת הבסיס החלופית, היה עליה לבחור את שנת 2019 כולה כתקופת בסיס חלופית. לשיטתה, תחת בחירה בתקופה "שרירותית ומקרית" על-ידי המשיבה, קבעה ועדת הערר תקופת בסיס שרירותית אחרת, המביאה לעיוות בחישוב זכאותה של המבקשת למענקי סיוע. בהמשך לכך, המבקשת טענה כי ועדת הערר שגתה בקבעה כי העלייה בהכנסותיה בתחילת שנת 2019 הייתה בבחינת "אפיזודה חולפת", וכי דווקא ההכנסות החל מחודש ספטמבר של אותה שנה משקפות נאמנה את מחזורי ההכנסות הרגילים שלה.

8. ביום 20.4.2023 הגישה המשיבה תשובה לערעור, וטענה כי יש לדחות. המשיבה טענה, בין היתר, כי לוועדת הערר נתונה סמכות רחבה, המאפשרת לה גם להעלות טענות מיוזמתה ולקבל כל החלטה שהרשות המינהלית הייתה מוסמכת לקבל.

בהקשר זה, המשיבה ציינה כי הפרקטיקה של עריכת ממוצעים כאשר יש ירידה בהכנסות שקודמת להתפרצות נגיף הקורונה היא שכיחה וידועה, וכי תקופת הבסיס החלופית לא נבחרה באופן שרירותי, אלא על בסיס המועד שבו החלה ירידה עקבית במחזורי ההכנסות של המבקשת. המשיבה הטעימה כי לאמיתו של דבר, המבקשת אינה עסק תנודתי כי אם עסק שחווה ירידת מחזורים עקבית עוד בתקופה שלפני משבר הקורונה.

9. בפסק הדין הנזכר בפתח הדברים דחה בית המשפט המחוזי את ערעורה של המבקשת. בית המשפט המחוזי קבע כי בהתאם להחלטתו של בית משפט זה בעניין חיון, נתונה לוועדת הערר סמכות לערוך חישוב זכאות לפי תקופת בסיס חלופית. זאת, כאשר ועדת הערר מצאה כי תקופת הבסיס המקורית אינה מאפיינת את מחזורי פעילותו של העסק עובר למשבר הקורונה. כן ציין בית המשפט המחוזי כי מעיון בהחלטתה של ועדת הערר בעניין חיון ניכר שמדובר במקרה הדומה בנסיבותיו למקרה דנן, וכי אף שם לא נדון מצב של הכנסה תנודתית, אלא של ירידה ניכרת בהכנסות העסק עובר למשבר הקורונה אשר הובילה את ועדת הערר למסקנה כי יש לקבוע תקופת בסיס חלופית. בית המשפט המחוזי הבהיר עוד כי הוא שקל תחילה להשיב את הדיון לוועדת הערר מכיוון שלא ניתנה למבקשת הזדמנות לטעון כנגד שינוי תקופת הבסיס. עם זאת, בית המשפט המחוזי הגיע למסקנה שאין מקום להורות על כך, בהתחשב בכך שטענותיה של המבקשת הן טענות משפטיות בעיקרן ונתוני הכנסותיה אינם שנויים במחלוקת. אשר לטענותיה של המבקשת בדבר האופן שבו יש לפרש את הנתונים, בית המשפט המחוזי הבהיר כי אלו נשמעו בפניו בהרחבה במסגרת הדיון בערעור, כך שלמבקשת ניתן יומה בבית המשפט. בית המשפט המחוזי הוסיף וקבע כי אף לגוף הדברים, תקופת הבסיס החלופית שקבעה ועדת הערר משקפת בצורה מהימנה את הכנסותיה של המבקשת עובר למשבר הקורונה, בהתאם לחומר הראיות כולו.

בקשת רשות הערעור

10. בקשת רשות הערעור שבפני מכוונת כלפי פסק דינו של בית המשפט המחוזי. אף בשלב זה, טענתה המרכזית של המבקשת היא כי נוכח העובדה שוועדת הערר עצמה קבעה שהמבקשת הוכיחה קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין נגיף הקורונה, היה עליה לקבל את הערר באופן מלא, כך שהזכאות למענקים תיקבע בהתחשב בתקופת הבסיס הקבועה בחוק, ולחלופין בהתחשב בתקופת בסיס חלופית המבוססת על ממוצע מחזורי ההכנסות בשנת 2019 כולה. המבקשת שבה וחוזרת על טענתה לפיה ועדת הערר נעדרת סמכות לקבוע תקופת בסיס חלופית תחת הנוסחה הקבועה בחוק הסיוע. לטענת המבקשת, מוצדק לדון בבקשתה ב"גלגול שלישי" שכן סוגיית הסמכות היא סוגיה

עקרונית שניתנו לגביה החלטות סותרות בערכאות נמוכות. המבקשת מוסיפה כי קביעה בעניין חיון לפיה יש לוועדת הערר סמכות לקבוע תקופת בסיס חלופית הייתה בגדר "אמרת אגב", ואין לראות בה הלכה מחייבת. לחלופין, היא טוענת כי קביעה זו מוגבלת למקרים שבהם יש בכך כדי להקל עם מבקש המענק, שלא כבענייננו.

דיון והכרעה

11. לאחר שעיינתי בבקשה ובנספחיה, כמו גם בתשובתה של המשיבה לערעור שהוגש לבית המשפט המחוזי, באתי לכלל מסקנה כי יש לדחותה. הטעם לכך הוא כי זו אינה מעלה כל שאלה עקרונית או חשש לעיוות דין, אלא נסבה על עניינה הפרטני של המבקשת. לפיכך, לא מצאתי שהבקשה מצדיקה מתן רשות ערעור ב"גלגול שלישי", ויש לדחותה בהתאם לתקנה 148א לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 והחלטה בהליך זה מכוח תקנה 34 לתקנות בתי המשפט לעניינים מינהליים (סדרי דין), התשס"א-2000.

12. להנחת דעתה של המבקשת, יש מקום להוסיף הבהרה. כפי שהזכרתי בעניין חיון, במקרים מסוימים שבהם תקופת הבסיס אינה מאפיינת את מחזורי הפעילות של העוסק טרום משבר הקורונה, נוהגת המשיבה לערוך חישוב זכאות לפי תקופת בסיס חלופית. לאמיתו של דבר, כך ניתן להבין, אף המבקשת עצמה אינה חולקת על סמכותה של המשיבה לעשות כן. כפי שכבר צוין, המבקשת טענה כבר מראשית הדרך (כמתואר בפסקה 5 לעיל) כי היה על המשיבה לקבוע בעניינה תקופת בסיס חלופית המתאימה לכל שנת 2019. טענותיה של המבקשת מופנות אפוא רק כלפי סמכותה של ועדת הערר לעשות כן אף היא, ולחלופין ביחס לאופן שבו נבחרה תקופה זו. בעיקרו של דבר, לא התרשמתי כי יש ממש בטענותיה של המבקשת בכל הנוגע לסמכותה של ועדת הערר בעניין זה. כידוע, לוועדת הערר מוקנה שיקול דעת רחב, והיא מוסמכת לקבל כל החלטה שהרשות המינהלית הייתה מוסמכת לקבל (de novo) (ראו והשוו: רע"א 2425/99 עיריית רעננה נ' י.ח. יזום והשקעות בע"מ, פ"ד נד(4) 481, 495 (2000)). מסקנה זו מתיישבת עם הוראתו של סעיף 21(ב) לחוק הסיוע, שעל-פיו ועדת הערר מוסמכת "לקבל החלטה אחרת" במקום החלטתה של רשות המסים שעליה נסב הערר. היא אף עולה בקנה אחד עם סעיף 37 לחוק בתי דין מינהליים, התשנ"ב-1992 המורה כי בית דין שעליו החוק חל (וכזו היא ועדת הערר, המנויה בתוספת לו) מוסמך "לאשר את ההחלטה שעליה עוררים, לשנותה, לבטלה ולקבל החלטה אחרת במקומה, או להחזיר את הענין עם הוראות לרשות שהחליטה".

13. יתר טענותיה של המבקשת נוגעות לשיקול דעתה של ועדת הערר לגופו. ועדת הערר אמנם סברה כי במקרה דנן המבקשת הוכיחה שהכנסותיה בשנת 2021 ירדו עקב התפשטותו של נגיף הקורונה. יחד עם זאת, ועדת הערר קבעה כי עוד קודם לפרוץ משבר הקורונה חלה ירידת מחזורים מובהקת בעסק, וכי עובדה זו מעידה על כך שגם הירידות בהכנסותיה של המבקשת לאחר פרוץ משבר הקורונה נובעות מנסיבות שאינן קשורות למשבר זה. ועדת הערר הוסיפה וקבעה כי המבקשת הייתה יכולה להרים את נטל ההוכחה ולהראות שירידת המחזורים בעסק שלה לאחר פרוץ משבר הקורונה – כולה או חלקה – נבעה ממשבר הקורונה, ולא מן הסיבות שגרמו למגמת הירידה שקדמה לכך. אולם, היא לא עשתה כן, וכפי שקבעה ועדת הערר, אף לא סיפקה הסברים לאותה ירידה. במצב דברים זה, שבו קיימות ראיות לכך שלא כל ירידת המחזורים נובעת מנגיף הקורונה, אלא רק חלקה – יש אכן הצדקה לקביעת תקופת בסיס חלופית. מדובר אפוא במחלוקת עובדתית, שבה ידה של המבקשת אינה על העליונה. מכל מקום, בשלב זה אין עוד אפשרות להידרש למחלוקת זו.

14. סוף דבר: בקשת רשות הערעור נדחית. משלא התבקשה תשובה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, י"ד בסיון התשפ"ד (20.6.2024).

ש ו פ ט ת