



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 40318-12-21 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 32134-03-22 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

כבוד השופט גלעד הס

לפני

פליסידד (פיסגה) בע"מ

המערערת
(עמ"נ 40318-12-21)

ארג'נטרו אחזקות בע"מ

המערערת
(עמ"נ 32134-03-22)

נגד

רשות המיסים בישראל

המשיבה

פסק דין

רקע

1. חברת פליסידד (פיסגה) בע"מ (המערערת בעמ"נ 40318-12-21) וחברת ארג'נטרו אחזקות בע"מ (המערערת בעמ"נ 32134-03-21) (להלן: "המערעות") הינן חברות שנתנו, לטענתן, שירותי שיווק, תפעול וניהול אסטרטגי לחברת הפרסום ארג'נטרו ופליקס בע"מ (להלן: "חברת הפרסום").
2. המערערות סברו כי מגפת הקורונה שפרצה בראשית שנת 2020 פגעה ברווחיהן פגיעה קשה, אשר התבטאה גם בירידת מחזורי ההכנסות של המערערות. לפיכך, הגישו המערערות דרישה למענקים מכוח חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020 (להלן: "חוק הסיוע").



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

המנהל מטעם המשיבה סירב להיעתר לדרישת המערערות, ומכאן המערערת 1 הגישה ביום 21.1.2021 השגות על דחיית הבקשה למענק עבור התקופות 7-8/2020 ו- 9-10/2020. ביום 18.8.2021 ניתנה החלטה מאוחדת בהשגות הללו, החלטה בה נקבע כי המערערת 1 אינה זכאית למענקים.

המערערת 2 הגישה ביום 30.12.20 השגה על החלטת מנהל המשיבה ביחס למענקים עבור התקופה 5-6/20, וביום 18.1.2021 הגישה השגה על החלטת מנהל המשיבה בבקשה למענק עבור תקופת 7-8/2020.

לגבי המערערת 2, ניתנה החלטה מאוחדת בשתי ההשגות הללו ביום 12.8.2021 במסגרתה נדחו ההשגות ונקבע כי המערערת 2 אינה זכאית למענק.

3. למען שלמות התמונה ראוי לציין, כי על אף שנקבע כי המערערות אינן זכאיות למענקים, הרי הן קיבלו מקדמות על חשבון מענקים אלו, מקדמות אשר הן נדרשות כיום להחזירן.

4. לאור דחיית ההשגות של המערערות הגישו המערערות עררים ל- 'ועדת הערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים' (להלן: "ועדת הערר"). המערערת 1 עשתה כן במסגרת עררים 1589/21 ו- 1591/21 ואילו המערערת 2 במסגרת עררים 1664/21 ו- 1665/21.

במסגרת העררים העלו המערערות טענות בשני מישורים. במישור הראשון, טענו המערערות כי מבחינה מהותית החלטת המשיבה בהשגה אינה מתיישבת עם לשון החוק ותכליתו. **במישור השני**, טענו המערערות כי יש לקבל את ההשגה אף אם אין זכאות מכוח החוק, וזאת לאור העובדה כי המועד לקבלת החלטה בהשגה הינו 120 יום ואילו ההחלטות בעניינן נתקבלו למעלה מ- 200 ימים לאחר מכן. מכאן, לטענתן, כאשר לא ניתנה החלטה בהשגה בפרק זמן זה, יש לראות את ההשגה כאילו התקבלה.

5. ועדת הערר, בשני הרכבים שונים, דנה בעררים שהגישו המערערות, ודחתה את העררים.

ועדת הערר בעררים 1664-5/21 דחתה את הטענות לגופם של דברים בהחלטה מנומקת ומפורטת המסתמכת על התשתית העובדתית שהוצגה בפניה, לשון החקיקה ותכלית החקיקה.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

לעניין הטענה בדבר משמעות האיחור במתן החלטה בהשגה, קבעה ועדת הערר כי אין חולק כי ההשגות ניתנו באיחור משמעותי, כאשר ההחלטות בהשגה ניתנו 206 ו- 225 ימים לאחר הגשת ההשגות, וזאת כאשר החוק קוצב 120 יום להכרעה בהן. עם זאת קבעה ועדת הערר, כי אין באיחור להוות הצדקה לסעד דרסטי של קבלת העררים, וניתן להסתפק בקביעת הוצאות או שלילת הוצאות.

לפיכך, דחתה ועדת הערר את העררים ופסקה הוצאות לטובת המשיבה בשיעור של 5,000 ₪, כאשר ועדת הערר מציינת כי היה מקום להטיל הוצאות גבוהות יותר, אולם לאור האיחור במתן ההחלטה בהשגה נפסקו הוצאות נמוכות.

ועדת הערר בעררים 1589-91/21 דחתה אף היא את ההשגות. גם ועדת ערר זו קבעה בהחלטה מנומקת ומפורטת, כי יש לדחות לגופם של דברים את טענות העוררת (המערערת 1) וזאת לאור התשתית העובדתית שנפרסה, לשון החוק ותכלית החקיקה.

במישור אי העמידה במועד החוקי לקבלת ההחלטה בהשגה, הגיעה ועדת הערר למסקנה כי המשיבה חרגה ב- 86 ימים מהמועד הקבוע בחוק. עם זאת, גם ועדת הערר זו סברה כי אין מקום לסעד דרסטי של קבלת ההשגה, וניתן להתחשב בנושא זה בעניין פסיקת הוצאות.

לאור האמור לעיל, הערר נדחה ללא פסיקת הוצאות.

הערעורים, הדיון בערעורים ומיקוד השאלה

6. על ההחלטות של ועדות הערר הוגשו שני הערעורים שלפני. כאשר ערעור המערערת 1 הוגש ביום 19.12.2021 (עמ"נ 21-12-40318) ואילו ערעור המערערת 2 הוגש ביום 15.3.2022 (עמ"נ 22-03-32134).

7. ביום 20.6.2022 התקיים דיון בערעור המערערת 1. בסיומו של הדיון, ולאחר שמיעת טענות, הורה בית המשפט לאחד את ערעור המערערת 1 עם ערעור המערערת 2.

ביום 6.7.2022 נתקיים דיון השלמה בערעור המערערת 2.

בסיומו של הדיון ניתנה הצעת פשרה של בית המשפט לגבי שני הערעורים, כאשר לאחר מספר גלגולים נדחתה זו על ידי הצדדים.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

8. ביום 17.7.2022 ניתנה החלטה של בית משפט זה, במסגרתה קבע בית המשפט כי שאלת משמעות האיחור במתן מענה להשגה הינה שאלת רוחב, ולכן ראוי שתקבל על סמך מסד נתונים מלא וטיעון שלם.

לפיכך, הורה בית המשפט למשיבה להגיש דוח אשר יכלול את הפרטים הבאים: מס' ההשגות שהוגשו על דחיית המענק, מס' ההשגות בהן ניתנה החלטה במועד, מס' ההשגות בהן היה איחור במתן החלטה והזמן הממוצע לקבלת הכרעה בהשגה.

כמו כן קבע בית המשפט מועד להשלמת טיעון בעל פה, וזאת בנושא המשמעות של האיחור במתן ההחלטה בהשגה בלבד.

9. ביום 29.9.2022 הוגש הדוח מטעם המשיבה.

ביום 20.10.2022 התקיים הדיון בעל פה. במסגרת הדיון חידדו הצדדים את טענותיהם בנושא המשמעות של האיחור בקבלת החלטה בהשגה.

כמו כן, המערערות בשני הערעורים הסכימו לוותר על טענותיהם לגופם של דברים, ולהתמקד אך ורק בטענה, כי משמעות האיחור במתן החלטה בהשגה הינה כי יש לקבל את ההשגה, או לחלופין לפסוק הוצאות משמעותיות לזכות המערערות.

לאור הסכמה זו, הורה בית המשפט על מחיקת הטענות לגופם של דברים וזאת ללא צו להוצאות.

10. לאור האמור לעיל, הסוגיה שנותרה להכרעה בערעורים המאוחדים שלפניי הינה אחת והיא - המשמעות שיש לתת לכך שהחלטות המשיבה בהשגות המערערות ניתנה באיחור.

דיון והכרעה

התשתית העובדתית המוסכמת לעניין המקדמות ותקופת האיחור

11. אין מחלוקת בין הצדדים כי המענקים במקרה שלפניי הינם מענקים שהתבקשו מכוח סעיף 8 לחוק הסיוע. עוד אין מחלוקת, כי המערערות פנו למנהל המשיבה בדרישה לקבלת מענקים עבור התקופות המוזכרות לעיל, כאשר במקביל ביקשו המערערות קבלת מקדמות על חשבון המענקים.

המערערות קיבלו מקדמות על חשבון המענקים, המסתכמות ביחד לסכום העולה על 350,000 ש"ח (ר', למשל, לגבי המערערת 2 בלבד סעיף 80 להחלטת ועדת הערר בעניינה).





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

12. עוד אין מחלוקת בין הצדדים לגבי תקופת האיחור במתן החלטה בהשגות. כאשר לגבי המערערת 1 מדובר במתן החלטה בהשגה לאחר 206 ימים, כלומר איחור של 86 ימים, ואילו לגבי המערערת 2 מדובר בקבלת החלטה כעבור 225 ימים בהשגה אחת ו- 206 ימים בהשגה האחרת, כלומר איחור של 105 ימים ו- 86 ימים בהתאמה.

המסגרת הנורמטיבית והצגת המחלוקת

13. כאמור, כאשר ויתרו המערערות על הטיעון לגופם של דברים, יש להתמקד בטענה לגבי המשמעות של האיחור במתן החלטה בהשגה.

14. סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע קובע:

"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 המיסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים;"

המחלוקת בענייננו, נעוצה בסיפת הסעיף הקובעת **"החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים"**, כאשר כאמור במקרה שלפנינו אין מחלוקת כי ההחלטה בהשגה ניתנה באיחור משמעותי.

15. במסגרת הטיעונים בכתב ובעל פה, הוצגו שלוש פרשנויות אפשרויות לאמור בחוק הסיוע לגבי המועד לקבלת ההחלטה:

הפרשנות הראשונה, הינה פרשנות המערערות, על פיה, המשמעות של המועד הקבוע בסעיף הינה כי מדובר במועד **המחייב** את המנהל מטעם המשיבה. מכאן, במקרים בהם מנהל המשיבה לא מחליט בהשגה בפרק זמן של 120 ימים, רואים את ההשגה כאילו נתקבלה.

הפרשנות השנייה הינה פרשנות ביניים, והיא הפרשנות של ועדת הערר בשתי ההחלטות שלפניי. על פי פרשנות זו המועד שנקבע בסעיף 20(א)(1) דנא הינו מועד **מנחה**, כך שאי עמידה במועד זה אין משמעותה קבלת ההשגה. עם זאת קבעו ועדות הערר, כי הכוונה אינה כי אין כל משמעות למועד זה, אלא שיש להביא את האיחור בקבלת ההחלטה בחשבון עת פסיקת ההוצאות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

הפרשנות השלישית הינה פרשנות המשיבה. על פי פרשנות זו, המועד שנקבע בחוק לקבלת החלטה בהשגה הינו מועד מנחה אשר אמור להנחות את המנהל ביחס לתקופה עליו להחליט בהשגה. עם זאת, ככל שהמנהל, בתום לב, אינו מחליט בהשגה בתקופה זו, בין היתר מטעמים של עומס בלתי צפוי, הרי אין מקום לנקוט סנקציה כלשהי כנגד המשיבה.

הפסיקה הקיימת לגבי המחלוקת

16. בתיק זה, כאשר בית משפט זה נדרש להכרעה במחלוקת הפרשנית, עליו להביא בחשבון כי אין מדובר בזריעה בקרקע בתולה, אלא בקרקע חרושה, כאשר קיימים שני פסקי דין מפורטים ומנומקים של בית המשפט המחוזי בחיפה במחלוקת זו בדיוק, וזאת בנוסף לפסיקות רבות של ועדות הערר בנושא זה.

מכאן, טרם הכרעה במחלוקת הפרשנית, ראוי לפרט את פסיקת בית המשפט המחוזי בסוגיה.

17. פסק הדין הראשון בעניין הינו פסק הדין עמ"נ (חיי) 21-06-27710 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המיסים בישראל [פורסם במאגר נבו] (03.01.2022) (להלן: "עניין ב.ג. בטחון").

18. בפסק הדין בעניין ב.ג. בטחון נדון ערעור על החלטת ועדת הערר שדחתה בקשה למענק מכוח חוק הסיוע. בית המשפט המחוזי שם מקבל את הערעור לגופו, בעיקר על סמך הטענה כי בניגוד לקביעת ועדת הערר אין מדובר ב-"עסק עונתי".

עם זאת, בית המשפט שם ממשיך ודן גם במשמעות האיחור במתן החלטה בהשגה, כאשר שם קובע בית המשפט כי מדובר באיחור של 68 ימים. בית המשפט בעניין ב.ג. ביטחון ממשיך וקובע כי איחור של 68 ימים הינו איחור משמעותי, כך שגם אם לא היה מתקבל את הערעור לגופו, עדיין היה מקום לקבל את הערעור לאור האיחור במתן החלטה בהשגה.

אציין כי בית המשפט שם אינו קובע כי בכל איחור במתן החלטה ייראו את ההשגה כאילו התקבלה, אלא רק במקרה של איחור משמעותי, ואצטט:

"בכל מקרה, גם אם ניתן היה לטעון כי לא כל איחור במועד מתן החלטה 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."



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

בית המשפט שם מבהיר כי האיחור במתן ההחלטה, מצדיק בנסיבות התיק שם, כשלעצמו את קבלת הערעורים:

"אשר על כן, לעמדתי, שילוב העובדות הקונקרטי במקרה הנדון צריך היה להוביל את ועדת הערר למסקנה המשפטית לפיה דינו של הערר שהוגש על ידי המערער – להתקבל בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה."

19. בית המשפט בעניין ב.ג. בטחון משתית את מסקנתו, כי יש לקבל את הערעורים על סמך האיחור במועד קבלת ההחלטה בהשגה כשלעצמו על מספר אדנים:

הנימוק הראשון של בית המשפט שם, עניינו תכליתו של חוק הסיוע, כאשר בית המשפט שם מבאר כי התכלית של חוק הסיוע הייתה לאפשר לעסקים שנפגעו כתוצאה ממשבר הקורונה "אוויר לנשימה" לצלוח את המשבר, ואצטט:

"אחזור ואזכיר, כי בבסיס חקיקתו של חוק הסיוע הכלכלי עמדה התכלית של מתן "אוויר לנשימה" לאותם עוסקים שפעילותם העסקית הופסקה בשל מגבלות שהוטלו על המגזר העסקי בשל התפשטות נגיף הקורונה."

מכאן מסיק בית המשפט שם, כי מתן המענק באופן מהיר, פשוט ויעיל עומדת בבסיסו של החוק, ואצטט:

"מטרת המענק היתה לאפשר לעסקים אלו לצלוח ולשרוד את תקופת משבר הקורונה, על ידי כך שיוכלו להמשיך ולשלם את ההוצאות הקבועות שאין ביכולתם להימנע מלשלם, גם כאשר העסק סגור בשל משבר הקורונה או שפעילותו צומצמה. על כן, מתן המענק באופן מהיר, פשוט ויעיל היא מנשמת אפו."

20. הנימוק השני של בית המשפט שם, מבוסס על הליכי החקיקה, כאשר לעניין זה מפנה בית המשפט לפרוטוקולים של ועדת הכספים שדנה בהצעת החוק. בית המשפט מצביע על כך כי פרק הזמן עד לקבלת החלטה בהשגה לא רק שנדון שם באופן מפורש, אלא שנאמר על ידי נציג המשיבה כי התקופה של 120 יום הינה "זמן קצה", ואצטט:

"מן הדברים שצוטטו לעיל מדיוני ועדת הכספים, עולה בבירור כי נציגי המשיבה עצמם גרסו כי המועד של 120 יום למתן ההחלטה בהשגה – הינו מועד מקסימלי – "זמן קצה"."



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

בית המשפט שם אף סבור שיש להביא בחשבון במסגרת שיקולי ההכרעה את העובדה, כי רשות המיסים היא זו שדרשה תקופת של 120 יום למתן החלטה בהשגה, ואצטט:

"רשות המיסים ביקשה מהמחוקק כי תיקבע תקופה של 120 ימים למתן ההחלטה בהשגה, כאשר התחייבותה היתה כי מדובר במועד מקסימלי, וכאשר נאמרה על ידה אמירה ברורה למחוקק, לפיה 120 ימים נחוצים לה במקרה ויהיו עשרות אלפי השגות. לא ניתן להתעלם מכך."

21. בית המשפט שם אינו מתעלם מהקושי הגלום בכך כי חוק הסיוע אינו כולל סנקציה של קבלת ההשגה במקרה של איחור במתן החלטה, וקובע כי העובדה שאין סנקציה רשומה בחוק אינה מונעת פרשנות הרואה במועד מועד מחייב שהפרתו גוררת סנקציה, לרבות קבלת ההשגה.

22. בית המשפט בעניין ב.ג. ביטחון דוחה גם את ההשוואה שביקשה המשיבה לעשות עם פסק הדין בעניין עע"מ 1386/04 המועצה הארצית לתכנון ובניה ואח' נגד עמותת נאות ראש העין ע"ר ואח' [פורסם בנבו] (להלן: "עניין ראש העין") וקובע כי בניגוד למועד בו עסק פסק דין ראש העין לעיל שהיה מועד מנחה, כאן מדובר על מועד מחייב. בית המשפט שם ממשיך ומנמק כי ההבחנה בין מועד מחייב למועד מנחה נבחנת על פי תכלית ההסדר, ובמקרה של חוק הסיוע, אשר תכליתו מתן "חמצן" מהיר לעסקים, הרי יש לפרש את המועד כמועד מחייב. בהקשר זה דוחה בית המשפט שם גם את ההשוואה לפקודת מס הכנסה או חוק מע"מ, כאשר אלו לא עוסקים בחקיקת חירום כמו חוק הסיוע.

23. בית המשפט שם קובע, כי נימוק נוסף בגינו יש לקבל את הפרשנות כי מדובר במועד מחייב אשר הפרתו גוררת סנקציה נעוץ בעובדה, כי רשות המיסים לא הציגה כי אכן היה קיים עומס שהצדיק את האיחור ולמעשה כלל לא טענה כי האיחור נובע מעומס.

24. אציין כי בעניין ב.ג. ביטחון חייב בית המשפט את רשות המיסים גם בהוצאות בסך של 45,000 ש"ח, בין היתר, לאור האיחור במתן ההחלטה.

25. פסק הדין הנוסף שניתן בענין המחלוקת הפרשנית של סעיף 20(א) לחוק הסיוע, הינו פסק הדין בעניין עמ"נ (חי') 21-11-3720 בוריס פודולסקי נ' רשות המיסים [פורסם במאגר נבו] (15.7.2022) (להלן: "עניין פודולסקי").

בפסק דין זה חוזר בית המשפט המחוזי בחיפה על קביעותיו בעניין ב.ג. ביטחון ואף מטיח ביקורת קשה במשיבה שלא פעלה בהתאם לאמור בפסק הדין בעניין ב.ג. ביטחון.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

בית המשפט בעניין פודולסקי דנא מבהיר את עמדתו כי לא כל איחור במתן החלטה בהשגה משמעותו קבלת ההשגה, אלא רק איחור משמעותי, ואצטט:

"כפי שקבעתי בפסק הדין בעניין בטחון הצפון, אחזור ואדגיש כי המועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי למתן החלטה בהשגה - הוא מועד מחייב ולא מנחה. איחור משמעותי (לא של ימים ספורים) במתן החלטה בהשגה יוביל, בהתאם לנסיבות הפרטניות של כל מקרה, לקבלת ההשגה על הסף ולאישור בקשת המענק."

26. כלומר, לעמדת בית המשפט המחוזי בחיפה, בכל מקרה של איחור במתן החלטה בהשגה יש לבחון את תקופת האיחור, את הנסיבות הפרטניות של המקרה, ובמקרים המתאימים, יהיה בעצם האיחור בכדי להביא לקבלת ההשגה.

בית המשפט בעניין פודולסקי דנא, מוסיף וקובע כי בנסיבות הערעור שלפניו, כאשר מדובר באיחור של 126 ימים, יש מקום לקבל את השגת המערער רק בשל האיחור במתן החלטה בהשגה (סעיף 115 לפסק הדין).

דין והכרעה

27. עיינתי בכובד ראש בפסקי הדין המנומקים והמפורטים בעניין ב.ג. ביטחון ובעניין פודולסקי לעיל, ובכל הכבוד הראוי, על אף שאני שותף לעמדת בית המשפט שם בדבר החשיבות של העמידה במועדים שנקבעו בחוק הסיוע, איני יכול להסכים לתוצאה הפרשנית של פסקי הדין הללו.

ואנמק.

אי עמידה במועד למתן החלטה בהשגה - אין משמעותה קבלת אוטומטית של ההשגה

28. לטעמי, תוצאת הניתוח הפרשני של חוק הסיוע בכלל, ושל המועד שנקבע בסעיף 20(א)(1) בפרט, הינה כי יש לערוך הפרדה ברורה בין שאלת הזכאות של האזרח לקבלת המענק, לבין שאלת המשמעות של המועד שנקבע בסעיף 20(א)(1) והסנקציה, ככל שקיימת, על הפרת המועד.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

מכאן, לשיטתי, שאלת הזכאות של האזרח לקבלת מענק נבחנת בהתאם לקריטריונים ולכללים שנקבעו בחוק הסיוע, והיא אינה אמורה להיות מושפעת מהמועד בו נתקבלה ההחלטה בהשגה. עוד לשיטתי, שאלת הפרת המועד שנקבע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע, יש כי תגרור סנקציה כספית לאור נסיבות ההפרה, אולם לעולם לא סנקציה של קבלה של ההשגה מבלי דיון בה לגופה.

29. לטעמי ההפרדה בחוק הסיוע בין שאלת הזכות לקבלת המענק לבין שאלת הסנקציה על אי עמידה במועד למתן החלטה בהשגה עולה מלשון החוק, מתכליתו וכן מהעקרונות הכלליים של הדין הישראלי בנושא זה. ואנמק.

מבוא - לשון החקיקה והנורמה הכללית בנושא

30. אין עוררין, כי עיון בלשונו של סעיף 20(א)(1) מגלה, כי סעיף זה אינו קובע, כי אי עמידה במועד שנקבע למתן החלטה בהשגה דינו קבלת ההשגה.

מכאן עולה השאלה, האם ניתן לקרוא לתוך הסעיף את אשר לא קיים בו?

31. המערערות, בהסתמך על פסקי הדין לעיל בעניין ב.ג. בטחון ופודולסקי טוענות כי מדובר בלאקונה בחוק, לאקונה שיש למלא בהוראה, כי איחור בקבלת החלטה משמעותו קבלת ההשגה.

לעומת זאת המשיבה טוענת, כי כאשר לא נכתב בסעיף 20(א)(1), כי אי עמידה במועד משמעותה קבלת ההשגה, הרי מדובר בהסדר שלילי, אשר לא ניתן לקרוא לתוכו סנקציה כה חריפה.

אציין, כי דרך אחרת להציג את המחלוקת בין הצדדים הינה, כי המערערות מבקשות לראות במועד שנקבע בסעיף 20(א)(1) כמועד מחייב, אשר הפרתו קובעת סנקציה של קבלת ההשגה, ואילו המשיבה מבקשת לראות במועד כמועד מנחה שהפרתו אינה גוררת סנקציה.

32. עמדתי במחלוקת זו בין הצדדים הינה, כי סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע מהווה הסדר שלילי ואינו מאפשר קבלת ההשגה במקרה של אי עמידה במועד זה. עם זאת, לטעמי, גם אם היה מדובר בלאקונה בחוק, הרי בנסיבות חוק הסיוע אין מקום לצקת ללאקונה זו אמירה כי איחור בהחלטה מהווה טעם לקבלת ההשגה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עוד אציין, כי, לשיטתי, בין אם מדובר במועד מחייב ובין אם מדובר במועד מנחה, הסנקציה על חריגה מהמועד אינה קבלת ההשגה.

33. עמדתי זו מבוססת על שני מישורים: המישור ראשון, הינו המישור הכללי, ובפרט ההתייחסות של המשפט הישראלי בחקיקה או בפסיקה למקרים בהם נקבע מועד לקבלת החלטה וקיימת חריגה ממועד זה. המישור השני, הינה מישור חוק הסיוע, הן הוראות החקיקה עצמה והן תכליתה.

אעמוד על מישורים אלו.

המישור הכללי - בהעדר אמירה מפורשת, חריגה מהמועד אינה מובילה לקבלת ההשגה

34. הנדבך הראשון במישור הכללי הינו העיקרון בפסיקה הישראלית הקובע, כי בהעדר אמירה מפורשת בחקיקה, אי עמידה במועד שנקבע בחיקוק אין משמעותה בטלות הפעולה המנהלית שנעשתה לאחר תום המועד, כלומר, בענייננו אין משמעותה קבלת ההשגה.

ר', פסק הדין בעניין בג"ץ 5992/97 שוש ערער נ' ראש-עיריית נתניה צבי פולג [פורסם במאגר נבו] (30.12.1997) (להלן: "עניין ערער"):

"כבר נפסק בבית-משפט זה, כי ההכרעה אם מועד שנקבע בחיקוק הוא בגדר "הוראה מנחה" או "הוראה מחייבת" תיעשה על-פי תכליתה של הוראת החוק. כך למשל, מועד שנקצב כדי להבטיח הגנה על זכות יסוד של האדם, כל סטייה ממנו עשויה לרדת לשורש הסמכות (כך הדבר לדוגמה באשר למועד המתייחס לתקופות מעצר). בדרך-כלל, כאשר אין החוק מנוסח באופן השולל סמכות בחלוף המועד או כאשר אין הוא מטיל סנקציה מפורשת עקב האיחור, ואין פירוש כזה מתחייב מתכליתו, תהא ההוראה מן ההיבט של תוצאת הפעולה שהתבצעה שלא במועד הוראה "מנחה" בלבד." (הדגשה אינה במקור – ג.ה.).

וכן ר' בג"ץ 6827/07 בריל ראש עיריית ערד נ' שר הפנים [פורסם במאגר נבו] (20.12.2010), ע"מ 1386/04 בעניין ראש העין לעיל וכן ר' דפנה ברק-ארז, 'משפט מינהלי' (כרך ב', 2010) עמ' 802 עד 804 והאסמכתאות שם.

35. מן האמור לעיל עולה, כי הכלל במשפט הישראלי הינו כי כאשר נקבע מועד בחיקוק מנהלי, הרי בהעדר נסיבות מיוחדות מדובר במועד מנחה, ואף אם מדובר במועד מחייב, אי עמידה במועד אינה מפקיעה באופן אוטומטי את האקט המינהלי שנעשה באיחור.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

מובן, כי לא נעלם מעיני, כי הפסיקה גם הכירה בכך, כי כאשר יש תכלית מהותית למועד (למשל, הגנה על זכויות אדם או צד שלישי) ניתן יהיה לראות במועד כמועד מחייב המצדיק סנקציה דרסטית על הפרתו. עם זאת, אקדים את המאוחר ואציין, כי כפי שאפרט בפרק הזן בתכלית החקיקה ובשיקולי המדיניות במקרה זה, לטעמי במקרה שלפניי אין מדובר במועד המגן על זכויות אדם, או על זכויות אחרות המצדיקות סטייה מהכלל האמור בפסיקה.

36. הנדבך השני בעניין זה הינו השוואה של הוראות סעיף 20(א) להוראות דומות בחוקי מס אחרים. ההשוואה כזו מובילה למסקנה, כי אין בנמצא מקרה בו נקבע בפסיקה כי אי עמידה במועד לקבלת החלטה בהשגה או בערר מובילה לתוצאה של קבלת ההשגה או הערר, מבלי שקיימת הוראה ברורה בעניין.

ואבאר. בחוקי מס רבים ומגוונים נקבעה הטכניקה על פיה בהעדר קבלת החלטה בהליך של השגה או ערר, רואים את ההשגה או הערר כמתקבלים, ר', למשל, סעיף 82(ב) לחוק חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, סעיף 87(ו) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963, סעיף 152(ג) לפקודת מס הכנסה וסעיף 4(ב) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), תשל"ו-1976.

אולם, וזה העיקר לעניין שלפניי, המערערים כאן לא הציגו ולו דוגמה אחת למקרה בו בית המשפט קבע כי יש לפרש חקיקת מס, או כל חקיקה אחר הנוגעת לרשות, כקובעת כי בהעדר הכרעה בהשגה או בערר בפרק הזמן הקבוע בחוק, יש לראות את ההשגה או הערר כמתקבלים, וזאת ללא שנקבעה הוראה מפורשת לכך בחוק.

37. זאת ועוד, בפסקי הדין שעסקו בסעיפים כדוגמת הסעיף שלפניי, בית המשפט שם הדגש על השילוב בין שתי ההוראות בסעיף - קביעת המועד הקשיח מצד אחד, והוראה ברורה בדבר הסנקציה של קבלת ההשגה מהצד השני, ר' ע"א 3178/12 יגאל שלמי נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה [פורסם במאגר נבו] (17.11.2014):

"סעיפים דומים במהותם ובניסוחם פזורים בחוקי מס שונים [ראו למשל: סעיף 82(ד) לחוק מע"מ וסעיף 152(ג) לפקודת מס הכנסה], והם מורכבים בדרך כלל משני חלקים המשלימים זה את זה: מחד, קציבת מסגרת זמן נוקשה לרשות המנהלית למתן החלטה בהשגה, ומאידך, קביעת סנקציה ברורה בגין חריגה של הרשות המנהלית ממסגרת הזמן הקצובה. תכליתם של סעיפים אלו ברורה:





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

הם נועדו לתמרץ את הרשות המנהלית לקבל החלטה בתוך פרק זמן סביר, על מנת לצמצם את חוסר הוודאות שבו שרוי הנישום שממתין להחלטת הרשות המנהלית בהשגה ולאפשר לו לכלכל את צעדיו בתבונה. תכלית זו מושגת על ידי השילוב שבין שני החלקים האמורים לעיל: קציבת מסגרת זמנים נוקשה למתן החלטה מגדירה מהו פרק הזמן הסביר המקסימאלי שניתן לרשות המנהלית על מנת לדון ולהחליט בהשגה, ואילו קביעת הסנקציה הברורה בגין חריגה של הרשות המנהלית ממסגרת זמנים זו מייצרת (ולמצער מצמצמת) את ההתדיינות המשפטית הפוטנציאלית בדבר תוצאותיה המשפטיות של חריגת הרשות המנהלית ממסגרת זמנים זו. (הדגשה אינה במקור – ג.ה).

כאמור, במקרה שלפניי, בסעיף 20(א)1 לחוק הסיוע אין הוראה בדבר סנקציה של קבלת ההשגה במקרה של חריגה מהמועד למתן החלטה.

38. הנדבך השלישי במישור הכללי הינו החוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות), תשי"ט-1958 (להלן: "חוק סדרי המינהל"). במסגרת חוק זה, נקבע העיקרון המנחה בעניין, כי בהעדר תשובה של עובד ציבור מכוח סמכות שמוקנית לו יש לראות את התשובה כסירוב, ר' סעיף 6(ב):

"6(ב) לא השיב עובד הציבור או לא הודיע תוך שלושת החדשים כאמור בסעיף 2(א) או (ג), רואים בכך, לענין כל דין, החלטה לסרב לבקשה, ללא מתן נימוקים".

ראוי לציין כי בעניין חוק זה, מקובלת עליי אמירתו של בית המשפט בעניין פודולסקי כי סעיף זה אינו חל באופן ישיר על חוק הסיוע, כאשר חוק הסיוע מהווה הסדר ספציפי של השגה במצב מיוחד.

עם זאת, בניגוד לעמדת בית המשפט בעניין פודולסקי, לטעמי, ניתן ואף ראוי להשתמש בחוק סדרי המינהל ככלי פרשני, אשר ממנו ניתן להסיק, כי הכלל במשפט הישראלי הינו כי בהעדר החלטה של עובד ציבור במועד, יש לראות בכך סירוב לבקשה ולא קבלתה.

מכאן, ניתן להשתמש בכלל זה ככלי עזר פרשני במקרה של מחלוקת פרשנית, וזאת גם במקרים בהם אין מדובר "בבקשה" כמובנה בחוק סדרי המינהל, וגם כאשר אין תחולה ישירה לחוק זה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

39. עוד ראוי לציין בהקשר זה, כי בתי המשפט אכן עשו שימוש פרשני בהוראות סעיף 6(ב) לחוק סדרי המינהל כאשר התעוררה מחלוקת דומה למחלוקת שלפניי. כך, למשל, פסק בית המשפט בעניין איחור בתשלום פיצויי הפקעה שהינו בסמכות שר התחבורה, ר' ת"א (חיי) - 39685-03-16 קיבוץ נווה ים נ' מדינת ישראל משרד התחבורה והבטיחות בדרכים [פורסם במאגר נבו] (9.6.2017):

"מבין שלוש הדרכים לעיל, אני סבור כי יש להחיל במקרה זה את החלופה לפיה העדר החלטה של שר התחבורה לבקשה לתשלום פיצויי סבל, בתוך זמן סביר שמשכו יקבע בהתאם לנסיבות הענין, תחשב כדחיית הבקשה לפיצויים. את קביעתי זו אני מבסס על הוראות חוק ההנמקות אשר קובע את תוצאות הפרת חובת מתן המענה על ידי עובד הציבור וזאת בסעיף 6(ב) הקובע כי...," (הדגשה אינה במקור – ג.ה.).

עוד על שימוש בחזקת הסירוב מכוח סעיף 6(ב) לחוק סדרי המינהל על מנת להסיק כי אי קבלת החלטה במועד מהווה דחייה ולא קבלה, ר' בג"ץ 9388/11 גולדין אלי נ' שרת התרבות והספורט [פורסם במאגר נבו] (27.2.2012) בהקשר של סעיף 15 לחוק העתיקות, התשל"ח-1978.

40. למדנו, אפוא, כי מבחינת הדין הכללי, הרי באופן עקרוני, כאשר החוק אינו כולל אמירה מפורשת כי אי קבלת השגה או ערר במועד משמעותם קבלת הערר, אין מקום לקרוא לתוך החוק סנקציה כזאת.

לטעמי, יש להחיל עקרון זה גם על חוק הסיוע ועל סעיף 20(א)(1) מכוחו וזאת מטעמי ההרמוניה הפנימית של חוק הסיוע, תכלית החקיקה ושיקולי מדיניות, ואבאר.

המישור הספציפי של חוק הסיוע

הרמוניה פנימית

41. כפי שצינתי לעיל, אין חולק כי סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע אינו קובע הוראה של קבלת ההשגה במקרה של אי עמידה במועד למתן החלטה. לטעמי, מחוק הסיוע עצמו ניתן ללמוד כי מדובר בהסדר שלילי, וזאת לנוכח העובדה כי כאשר המחוקק סבר כי אי עמידה במועד הקבוע בחוק זה מצדיקה תשלום לאזרח, קבע זאת חוק הסיוע בצורה מפורשת, ואפרט.

סעיף 13 לחוק הסיוע, קובע כך:





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

"(ב) לא הודיע המנהל לעוסק על החלטתו לפי הוראות סעיף 12(א) בתוך 21 ימים מיום הגשת התביעה, ולעניין עסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 1.5 מיליון שקלים חדשים בתוך 14 ימים מיום הגשת התביעה – ישלם לעוסק מקדמה בשיעור של 40% מסכום המענק המגיע לעוסק להנחת דעתו של המנהל.

(ג) לא הודיע המנהל לעוסק על החלטתו לפי סעיף 12(א) בתוך 28 ימים מיום הגשת התביעה, ולעניין עסק שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 1.5 מיליון שקלים חדשים בתוך 21 ימים מיום הגשת התביעה – ישלם, נוסף על המקדמה האמורה בסעיף קטן (ב), מקדמה בשיעור של 20% מסכום המענק המגיע לעוסק להנחת דעתו של המנהל." (הדגשה אינה במקור – ג.ה).

והדברים ברורים. חוק הסיוע עצמו כאשר הוא עוסק בעניין המועד לקבלת החלטת המנהל ותשלום המקדמות קובע סנקציה ברורה, מדורגת, על אי עמידה של המנהל מטעם המשיבה במועד שקבע החוק. כך, היה והמנהל לא מקבל החלטה בתביעה בתוך 14 ימים, משולמת מקדמה בשיעור של 40 אחוז מסכום המענק, ובמידה ולא מתקבלת ההחלטה בתוך 21 ימים, משולמת מקדמה נוספת בשיעור של 20 אחוז מהמענק.

42. כלומר, המחוקק בחוק הסיוע עצמו ערך הבחנה ברורה בין סעיף 13 לחוק הסיוע, סעיף אשר בו נקבעה באופן מפורש ופוזיטיבי סנקציה על אי עמידה במועדים לקבלת החלטה, לבין סעיף 20(א)(1) לאותו החוק, הסעיף נושא הדיון כאן, בו לא נקבעה כל סנקציה שכזו על אי עמידה במועד.

בנסיבות אלו, כאשר מדובר באותו החוק עצמו, וכאשר במקרה א' בחוק קיים הסדר מסוים, ובמקרה ב' הסדר זה הושמט, הרי יש בכך על מנת ללמד כי אין מדובר בלאקונה, אלא בהסדר שלילי.

תכלית הסעיף ושיקולי מדיניות

43. התכלית של חוק הסיוע הינה ברורה ועולה הן מהליכי החקיקה, הן משמו של החוק והן מהוראותיו, והיא מתן פיצוי לעסקים שנפגעו עקב נגיף הקורונה ועקב הצעדים שנקטה הממשלה בעקבות התפרצות הנגיף.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עם זאת, ראוי לזכור כי אין מדובר במענק כללי לעסקים לאור מגפת הקורונה, אלא בחקיקה ספציפית הבאה לעזור לעסקים ספציפיים אשר חלה ירידה בהכנסות שלהם עקב מגפת הקורונה, כך שאלו אינם יכולים לכסות את ההוצאות הקבועות שלהם.

ר', דברי ההסבר לחוק (הצעות חוק ממשלה 1341, 14.7.2020):

"עסקים שפעילותם נפגעה כאמור יכולים לצמצם את הוצאותיהם המשתנות, כגון רכישות מספקים ותשלומי שכר, ואולם יש הוצאות שאין ביכולתם להימנע מהן, ובהן תשלומי שכירות, הוצאות ביטוח, חשבונות חשמל ומים וכדומה.

בשעת משבר זאת נדרשים העסקים לשלם את הוצאותיהם הקבועות, אף אם אין להם כל הכנסה. בשל כך, מוצע לתת מענק לעסקים אשר כושר השרידות שלהם נמוך מלכתחילה, כדי שיסייע להם בתשלום ההוצאות הקבועות."

כלומר, אין מדובר במענק כללי, אלא מענק למטרה ספציפית ומובחנת.

לאור תכלית זאת, קבע החוק הוראות מפורטות ומדויקות לגבי העסקים הזכאים ושאינם זכאים לקבלת מענק, ורק מי שעומד בפרמטרים הקבועים בחוק יהיה זכאי למענק.

44. חוק הסיוע גם קבע את הפרוצדורה לקבלת המענק ולמתן הכרעה במחלוקת בין האזרח למדינה, ככל שמתגלה כזאת, אשר הינה באופן כללי, כדלקמן:

- סעיף 11 לחוק הסיוע קוצב את מועדים להגשת הבקשה לקבלת מענק, כאשר התביעה מוגשת באמצעות טופס מקוון.
- סעיף 12 לחוק הסיוע קובע את סמכות המנהל מטעם המשיבה לקבוע זכאות למענק בהתאם לתביעה. כאשר, הסעיף מקציב 14 ימים למנהל להחליט לגבי מענק שאינו עולה על 300,000 ₪ ו-100 ימים למענק העולה על 300,000 ₪.
- סעיף 13 לחוק הסיוע קובע את הסנקציה על אי קבלת החלטת המנהל במועדים הנקובים לעיל, כך שהיה והמנהל אינו עומד במועדים האמורים לעיל לאישור או דחיית המענק, משולמת מקדמה לאזרח.





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- סעיף 13א' לחוק הסיוע מאפשר לאזרח לבקש מקדמה בשיעור של 50% על חשבון המענק וזאת בתנאים הקבועים בסעיף.
45. כאמור, הסעיף הרלוונטי לפסק דין הינו כאמור סעיף 20(א)(1) אשר קובע את זכות האזרח להגיש השגה על החלטת המנהל בתוך 45 ימים, ובפרט קובע כי החלטה מנומקת בהשגה תינתן בתוך 120 ימים.
46. על רקע האמור לעיל, אני סבור כי תכליתו הבסיסית של סעיף 20(א)(1) ברורה, והיא קביעת מועד ברור למתן החלטה של המשיבה בהשגה, וזאת הן על מנת ליצור ודאות אצל האזרחים הממתניים להכרעה והן על מנת למנוע מהאזרח עינוי הדין הכרוך בהמתנה להכרעה בהשגה.
- ר' לעניין זה דבריו של בית המשפט בעניין פודולסקי לעיל:

"קבעתי כי מבחינת הליך החקיקה, כעולה מן הפרוטוקולים של דיוני ועדת הכספים של הכנסת, עולה בבירור כי המחוקק היה ער לאקוטיות של לוחות הזמנים שייקבעו בחוק הסיוע הכלכלי ככלל, ובאופן ספציפי – למועד מתן החלטה בהשגה. בפסק הדין בעניין בטחון הצפון ציטטתי בהרחבה מתוך פרוטוקול מס' 97 מישיבת ועדת הכספים מיום 21.7.2020, שם ביקשו חברי הוועדה וחברי הכנסת לברר מדוע התבקשו 120 יום על ידי רשות המיסים למתן החלטה בהשגה, וזו האחרונה הבהירה כי נדרש פרק זמן כה ארוך למקרה שיהיו עשרות אלפי פניות למענק, ואף הודגש כי מדובר במועד מקסימלי - "זמן קצה"."

עמדה זו של בית המשפט בחיפה מקובלת עליי, כך שגם לטעמי המחוקק קבע את המועדים בחוק הסיוע במחשבה ברורה ליצור מסגרת זמנים מתוחמת להליכים מכוח חוק זה. דברים אלו נכונים לחוק הסיוע בכלל וגם לעניין סעיף 20(א)(1) נשוא פסק דין זה בפרט, כאשר נקבעה מסגרת זמנים ברורה לקבלת החלטה בהשגה.

47. עם זאת, בכל הכבוד הראוי, איני שותף לעמדת בית המשפט המחוזי בחיפה כי תכלית זו של סעיף 20(א)(1) מצדיקה או מחייבת הטלת סנקציה של קבלת ההשגה במקרה של אי עמידה במועד הקבוע בסעיף, ובפרט איני סבור כי תכלית סעיף 20(א)(1) הינה יצירת מסלול "עוקף" חוק הסיוע לקבלת מענק, כאשר אין זכאות מהותית לקבלת המענק.

במילים אחרות, לטעמי, תשלום מענק לאזרח, כאשר זה לא זכאי למענק מבחינה מהותית, אינו מתיישב עם לשון החוק, הליכי החקיקה ושיקולי המדיניות, ואבאר.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

48. ראשית, וכפי שפירטתי לעיל בהרחבה, מבחינת לשון החוק, המחוקק נמנע מלקבוע בסעיף זה סנקציה של קבלת ההשגה בהעדר קבלת החלטה במועד, וזאת בניגוד לקביעתו בעניין המקדמות בסעיף 13 לאותו החוק.

49. שנית, מבחינת הליכי החקיקה, אין בהצעת החוק, בדברי ההסבר או בפרוטוקולים בוועדות הכנסת (אשר חלקם מצוטטים בפסק הדין בעניין ב.ג. ביטחון לעיל), כל אמירה או רמז לכך כי אי עמידה במועד לקבלת החלטה דינה קבלת ההשגה.

אבהיר, כי לא מצאתי כל אמירה מפורשת, ואף לא רמז, לכוונה כי אי עמידה במועד תהווה קבלת ההשגה, וגם כאשר בוועדת הכספים דנים בחשיבות של העמידה במועד הנקוב בסעיף, לא נאמר כי אי עמידה במועד משמעותה קבלת ההשגה.

50. שלישית ומהותית, מבחינת שיקולי המדיניות, אין מקום לפרשנות המערערות. אני סבור שיש לבחון את שיקולי המדיניות בשלושה מישורי התייחסות, ביחס למשיבה, ביחס לאזרח וביחס לציבור בכללותו. לטעמי שלושת המישורים מובילים למסקנה, כי אין מקום לקרוא לסעיף 20(א)(1) סנקציה של קבלת ההשגה במקרה של אי עמידה במועד. ואבאר.

51. ביחס לשיקולי המדיניות במישור המשיבה, הרי ברור כי שיקולי המדיניות תומכים בקביעת סנקציה על אי העמידה במועד. כפי שצינתי לעיל, המועד בסעיף נקבע על רקע הכוונה לקבוע מסגרת זמנים ברורה להליכי חוק הסיוע. מכאן קביעת סנקציה על אי עמידה במועד, יש בה לתת משמעות למועדים הקבועים בחוק.

לעניין שיקול זה ר', עניין ערער לעיל:

"כאשר קוצב המחוקק זמן לעשייתה של פעולה אין הרשות יכולה ליטול לעצמה חירות להתייחס אליה כאל "עצה טובה" בלבד, ומן הראוי כי תקפיד על לוח הזמנים שנקבע על-ידי המחוקק כדי להבטיח סדרי מינהל תקינים. היותה של הוראה בבחינת "הוראה מנחה" אינה מפחיתה מאופייה המצווה כלפי הרשות שעה שהיא מכלכלת את צעדיה ואת דרך פעולתה."

52. עם זאת, לטעמי סנקציה הכורכת את אי העמידה במועד עם קבלת ההשגה אינה סנקציה ההולמת את תכלית החוק והאיזון הקיים בו, כאשר סנקציה שכזו אינה מידתית, ואסביר.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

קביעת סנקציה כלשהי על אי עמידה במועד משמעותה במישור המשיבה הינה למעשה "ענישה" של המשיבה, מתוך כוונה כי ענישה שכזו תכווין את התנהגות המשיבה. עומד על כך בית המשפט בעניין פודולסקי לעיל:

"רק אם המשיבה תעמוד בפני סיכון מוחשי שהשגות יתקבלו על הסף, אם לא יינתנו החלטות במועד - יחול שינוי בהתנהלותה הבלתי תקינה"

מכאן, כאשר אנחנו באזור הגאומטרי של 'ענישה' והכוונת התנהגות, יש להביא בחשבון כי על מנת להגיע לענישה יעילה ומכוונת התנהגות יש לשמור על עיקרון ההלימה. כך, שיש ליצור הלימה בין העונש בגין המעשה לבין המעשה עצמו, ר', למשל, ד' טייכמן, **"הבניית שיקול הדעת בענישה, נקודת-הראות הכלכלית"**, עיוני משפט לב(2011) 649, 676.

53. במקרה שלפניי, 'עונש' של קבלת ההשגה רק עקב איחור בהחלטה בהשגה, אינו עומד בקנה אחד עם עיקרון ההלימה. עיקרון ההלימה דורש יחס מסוים בין המעשה שנעשה לעונש המוטל בעקבות המעשה.

מכאן ברור, כי עצם הגדרת הסנקציה כ- **'קבלת ההשגה'** חותר תחת עיקרון ההלימה, כך שהסנקציה המוטלת על המשיבה, אינה קשורה כלל למעשה שעשתה, או לאיחור בקבלת ההחלטה, אלא להיקף ההשגה שהוגשה.

כך, למשל, מקרה בו הוגשה השגה על סך של 5 מיליון ₪, והחלטה בהשגה ניתנה באיחור של 126 ימים (כמו שהיה בעניין פודולסקי לעיל), הרי הסנקציה על איחור זה במתן החלטה לפי שיטת המערערות יהיה בסך של 5 מיליון ₪, קשה להלום בין סנקציה זו לבין מעשה האיחור. בפרט נכונים הדברים, כי על אותו איחור ממש, כלומר על אותו המעשה, אילו היה מדובר בהשגה בסך של 10,000 ₪, הסנקציה הייתה 10,000 ₪ בלבד.

מכאן ברור כי סנקציה של קבלת השגה במקרה של איחור אינה מתיישבת עם עיקרון ההלימה.

54. בנסיבות אלו, לטעמי, כאשר מדובר על מועד כמועד מכווין התנהגות של הרשות, אכן ראוי לקבוע סנקציה למשיבה על אי העמידה במועד, אולם את הסנקציה צריך לגזור לאור נסיבות האיחור, אורך האיחור והתנהלות הרשות, ולא לקבוע את הסנקציה כתלויה בגובה ההשגה שהוגשה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

55. לשיטתי גם מנקודת המבט של האזרח, אין הצדקה לקבוע כי אי קבלת החלטה במועד תהווה קבלה של ההשגה, ואפרט.

ראשית, קביעה שכזאת יוצרת **קיפוח** דווקא של אזרחים אשר מגיע להם לגופם של דברים מענק בהתאם לחוק הסיוע ביחס לאלו שלא מגיע להם המענק. כך, אזרח אשר הגיש בקשה למענק, ואשר היה מקום להיעתר לה לגופה, הרי קבלת ההשגה רק עקב האיחור במתן ההחלטה, לא מועילה לו ולא תורמת לו דבר, הרי ממילא ההשגה הייתה מתקבלת לגופה.

לעומת זאת, דווקא האזרח אשר הגיש השגה שאין בה ממש, ואשר אין לו זכות לקבלת מענק, זוכה להטבה משמעותית בקבלת ההשגה על רקע האיחור ללא דיון בה.

56. שנית, איני סבור שיש בטיעון "האוויר לנשימה" בכדי להצדיק את פרשנות המערערות. הטענה המרכזית של המערערות בשיקולי המדיניות, טענה הנתמכת באמור פסקי הדין בעניין **ב.ג. ביטחון ופודולסקי לעיל**, הינה כי האזרח זקוק למענק "כאוויר לנשימה" ולכן נקבע המועד הקשיח של 120 ימים לקבלת ההשגה. מכאן, לשיטת המערערות, ראוי לקבוע סנקציה חריפה מאוד על אי עמידה במועד זה, עד כדי קבלת ההשגה.

ר', למשל, בעניין **ב.ג. ביטחון לעיל**:

"מאחר ותכלית ההסדר החקיקתי הנבחן בענייננו היא מתן סיוע ומענק באופן מהיר ויעיל ובהינתן העובדה כי הליך החקיקה של חוק הסיוע הכלכלי נעשה באופן מהיר ביותר על מנת לקדם בזריזות את מתן המענקים לעוסקים על מנת לספק להם "חמצן" בתקופת החירום בשל נגיף הקורונה - אזי ספק בעיניי אם ניתן להתייחס למועד שנקבע למתן החלטה בהשגה כמועד "מנחה" בלבד, אך בשל כך שלא נקבעה מפורשות סנקציה אם המשיבה לא תעמוד במועד שנקבע בחוק"

וכן ר':

"המתנה של 120 ימים למתן החלטה בהשגה - היא המתנה ממושכת עד מאוד לבעל עסק שנקטע מקור פרנסתו והוא שוקע תחת עולן של הוצאות קבועות שאינו יכול להימנע מתשלומן, ואשר עשויות להביא את עסקו לעברי פי פחת."

57. מקובלת עליי עמדת המערערות ועמדת בית המשפט בעניין **פודולסקי לעיל**, כי מטרת חוק הסיוע הינה לספק "חמצן" מבחינה כלכלית לעוסקים שנפגעו כלכלית בתקופת הקורונה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

אולם, וזה העיקר לנושא זה, אני סבור כי בהקשר של סעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע, הסעיף נשוא הדיון שלפניי, הרי סעיף זה אין מטרתו "הזרמת החמצן המהיר" לעוסקים, וזאת כאשר הזרמת החמצן המהירה מוסדרת בחוק שלא על דרך סעיף 20(א)(1).

ואחדד. חוק הסיוע, אכן הביא בחשבון כי מדובר בעסקים המצויים במצב קשה, ואשר זקוקים לקבלת עזרה מהירה ולא בירוקרטית כמנת חמצן מהירה, אולם לשם כך נקבע בחוק מנגנון מיוחד, מפורש ומוסדר של קבלת מקדמות.

כלומר, המחוקק לא אמר לאזרח, אנא תמתין עד להחלטה בהשגה בתום 120 הימים על מנת לקבל את המענק, אלא איפשר לאזרח לקבל את המענק באופן מהיר וכמעט מידי, ללא קשר למועד ההחלטה בהשגה.

כך, סעיף 13 לחוק הסיוע מאפשר לאזרח לקבל מקדמה של עד 60% מהמענק שביקש בתוך פרק זמן קצר ביותר (עד 28 ימים מיום הגשת התביעה), אם לא מתקבלת החלטה של המנהל.

וכך סעיף 13א' לחוק הסיוע מאפשר לאזרח לקבל מקדמה של 50% מהמענק, כאשר מקדמה שכזו תשולם בתוך 4 ימים ממועד הגשת הבקשה.

58. מכאן, אכן תכלית חוק הסיוע הינה גם מתן אוויר לנשימה לעוסק בפרק זמן קצר, אולם תכלית זו מוגשמת על ידי מנגנון של תשלום מקדמות מהירות. מכאן, תכלית סעיף 20(א)(1) הינה אכן כי האזרח יזכה לוודאות ביחס להשגה שהגיש בתוך פרק זמן סביר, אולם סעיף זה אין תכליתו מתן "אוויר לנשימה" לעסק, כאשר לעניין זה החוק קבע מנגנון לתשלום מהיר לאזרח אשר שאינו מחייב את האזרח להמתין עד להכרעה בהשגה.

במילים אחרות, התמהמהות הרשות במתן החלטה בהשגה, אכן אינה ראויה ופוגעת באזרח, אולם, על רקע המנגנון החלופי שקבע המחוקק בדבר תשלום מקדמות אשר משולמות ללא קשר להשגה ולהכרעה בה, עוקצה של פגיעה זו קהה.

59. דוגמא נאה להקטנת הפגיעה באזרח כתוצאה מהאיחור במתן החלטה, ניתן לראות במקרה שלפניי, כאשר המערערות לא נאלצו להסתדר ללא כל מענק עד למתן החלטה המאוחרת שלא כדין בהשגות, אלא קיבלו מקדמות בשיעור משמעותי של מאות אלפי ש"ח, עוד זמן רב טרם בכלל הוגשה ההשגה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

60. המישור האחרון במסגרתו אבחן את שיקולי המדיניות הינו המישור הציבורי הכללי. במישור זה מצד אחד, אכן עומדת הכוונה והתכלית של המחוקק כי רשות המיסים, רשות מרשויות המדינה, תעמוד במועדים שקבע לה המחוקק. בעניין זה מקובלת עליי עמדת בית המשפט בעניין ב.ג. בטחון ופודולסקי לעיל.

אולם, מצד שני, יש להביא בחשבון כי חיוב עונשי שכזה נעשה מכספי ציבור ומקופת המדינה. בהקשר זה, של התשלום מקופת הציבור, ראוי להביא בחשבון מספר פרמטרים:

61. הפרמטר הראשון, כי מדובר בתשלום כספי ציבור לאזרחים אשר אין חולק כי מהותית אינם זכאים למענק. ודוק. אותם אזרחים להם מגיע מענק מכוח החוק לגופם של דברים, הרי דין ההשגה היה ממילא להתקבל, כך שהסעד של קבלת ההשגה רק על בסיס האיחור אינו מהווה פרס או פיצוי עבורם. פרשנות המערערות מעניקה את ה- "פרס" של קבלת ההשגה, רק לגבי אזרח שלא היה זכאי לגופם של דברים למענק.

מכאן, פרשנות המערערות מהווה פגיעה גם בעיקרון השוויון, כך שדווקא האזרחים אשר זכאים לקבל את המענק לגופו ואשר השגתם אמורה הייתה להתקבל ממילא, אינם מקבלים כל פיצוי על האיחור במתן החלטה, ואילו אלו שדין השגתם היה להידחות, זוכים לתגמול מלא.

הפרמטר השני נעוץ בכך, כי מדובר בתשלום אשר הינו בגדר "בור ללא תחתית", אין מדובר בהוצאה תקציבית צפויה וידועה על סמך פרמטרים מוסדרים, אלא ההוצאה מהקופה הציבורית היא פועל יוצא של מספר ההשגות שהוגשו וגובהן, בין אם אלו מוצדקות ובין אם אלו אינן מוצדקות.

בעניין זה הציגה המשיבה בפני בית המשפט, לאור החלטתו, את הנתונים בדבר ההשגות שהוגשו והיקף האיחור בקבלת החלטות בהשגות אלו, ועל פני הדברים מדובר בסכומי כסף ניכרים, אשר כאמור יוצאים מקופת הציבור לאזרחים אשר אין להם זכות מהותית לקבלת המענקים.

62. לאור האמור לעיל, לטעמי, באיזון במקרה זה בין הרצון להכווין את המשיבה לקבלת החלטה במועד הקבוע בסעיף 20(א) לחוק הסיוע, לבין הפגיעה בקופה הציבורית בגין תשלום מעניקים בקנה מידה נרחב לאזרחים אשר אינם זכאים מהותית למענק, יש לתת יותר משקל לפגיעה בקופה הציבורית.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

סיכום ביניים

63. לאור האמור והמנומק לעיל, ולאחר שהבאתי בחשבון את כלל השיקולים המפורטים לעיל, אני סבור כי אין מקום לקרוא לסעיף 20(א)(1) סנקציה הקובעת, כי במקרה של אי קבלת החלטה במועד, מתקבלת ההשגה. מכאן, לשיטתי, העדר הסנקציה בסעיף מהווה הסדר שלילי בעניין.

64. שקלתי, האם יש מקום ליתן פרשנות מורכבת יותר לסעיף זה, כך שמצד אחד, אי קבלת החלטה בהשגה לא תהווה באופן אוטומטי קבלת ההשגה, אלא רק תבוא בחשבון השיקולים כאשר בוחנים את ההשגה לגופה. כלומר, יצירת מעין 'מקבילית כוחות' בין סיכויי ההשגה לגופה למשך האיחור ונסיבותיו.

אולם, אני סבור שאין מקום גם לפרשנות מורכבת שכזו, ואנמק.

65. ראשית, כאמור, אין כל עיגון בלשון החוק לפרשנות שכזו.

שנית, כפי שהסברתי לעיל ומשורה של שיקולים שמניתי לעיל, אין לטעמי מקום לקשור בין ההשגה לגופה לבין האיחור בקבלת ההחלטה. כך, שאת ההשגה יש לבחון לגופה ולשלם את המענק רק למי שזכאי מכוח החוק, ואת האיחור יש לבחון לגופו, וככל שיש איחור משמעותי ניתן לפסוק בגינו הוצאות, הן למי שזכאי למענק והן למי שאינו זכאי.

שלישית, פרשנות שכזו פוגעת בעיקרון הוודאות והיעילות המשפטית, כך שבכל תיק ותיק יהיה מקום לעשות איזון מורכב של הנימוקים מהותיים ושל האיחור במתן החלטה, דבר שיגרום להליכים מיותרים ופגיעה ביכולת של הצדדים להעריך את סיכויי ההליך.

הפתרון הראוי

66. כפי שפירטתי לעיל, מצד אחד, אני סבור כי יש לתת משמעות למועד שקבע המחוקק בסעיף 20(א)(1), בפרט כאשר מדובר בהוראת חוק המתייחסת למצב חירום ועל רקע הליכי החקיקה. מצד שני, אני סבור כי אין מקום לקשור בין האיחור בקבלת החלטה ואי העמידה במועד לבין קבלת או דחיית ההשגה לגופה.

67. בנסיבות אלו, אני סבור כי הפתרון הראוי הינו מתן סנקציה ספציפית לאיחור לאור נסיבותיו של כל מקרה ומקרה.

כאשר הסנקציה המתאימה לדעתי הינה תשלום הוצאות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

68. לטעמי, הטלת תשלום הוצאות על מהשיבה מהווה הכוונת התנהגות ראויה והולמת למשיבה, כך שהיה עליה להיערך כראוי ליתן החלטה בהשגות במועד הקבוע בחוק, וכאשר לא עשתה כן, חשופה המשיבה לסנקציה כספית.

זאת ועוד, הטלת הוצאות מאפשרת הלימה בין הסנקציה שתטיל ועדת הערר על המשיבה לאור התנהלות המשיבה והאיחור, ללא הצורך בקבלה נוקשה של ההשגה, אשר הינה לעתים על סכום ניכר, רק בשל איחור.

עוד יתרון בשיטת החיוב בהוצאות לעומת קבלת ההשגה באופן אוטומטי, היא מתן אפשרות לפסוק פיצוי ראוי גם במקרים בהם ההשגה התקבלה לגופה, אולם זאת באיחור ניכר.

69. בנסיבות אלו, אני מקבל את עמדת המערערות, וכן את עמדת בית המשפט המחוזי בחיפה בפסקי הדין בעניין ב.ג. בטחון ופודולסקי, כי יש מקום לתת משמעות כלכלית למועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע, אולם המשמעות הינה פסיקת הוצאות המשקפות את המחדל ולא קבלת ההשגה לגופה.

תשלום הוצאות במקרה שלפני

70. כמבואר בפתח להחלטה זו, בשני הערעורים שלפניי מדובר באיחור משמעותי ביחס לתקופה הקבועה בחוק, כאשר ההחלטות בהשגות ניתנו 206 ו- 225 ימים לאחר הגשת ההשגות, וזאת כאשר החוק הקציב 120 יום להכרעה בהן.

71. בנסיבות אלו, לטעמי שגתה ועדת הערר, כאשר נמנעה מלפסוק הוצאות לטובת המערערות והסתפקה באי פסיקת הוצאות, או בתשלום של סכום הוצאות מופחת.

לפיכך, באופן עקרוני, ניתן היה להשיב את התיק לוועדת הערר, על מנת שתפסוק הוצאות בהתאם לאמור בפסק דין זה.

72. עם זאת, סברתי כי הדרך היעילה והראויה בנסיבות תיק זה הינה שבית משפט זה ייקבע את ההוצאות הראויות, כאשר למעשה כל התמונה העובדתית והמשפטית פרוסה לפניי.

73. לפיכך, לאחר שבחנתי את ההשגות לגופן, והבאתי בחשבון את נסיבות ההשגות, את הוויתור של המערערות על הטענות לגופן, את החלטות המשיבה, את החלטת ועדות הערר, ובעיקר את האיחור המשמעותי בקבלת ההחלטה בהשגה וכן את ההוצאות של הליך זה, אני פוסק, כדלקמן:





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 21-12-40318 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

עמ"נ 22-03-32134 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

אני מבטל את פסיקת ההוצאות שנפסקו בוועדת הערר.

המשיבה תשלם את הוצאות כל אחת מהמערערות, בסך של 55,000 ₪ (כולל מע"מ) לכל אחת מהן.

אבהיר כי הוצאות אלו משקפות הן את תקופת האיחור במתן ההחלטה בהשגה, הן את ההליכים בוועדת הערר והן את הוצאות הליך שלפניי.

74. הסכומים האמורים לעיל ישולמו בתוך 30 יום מהיום.



ניתן היום, י"ט חשוון תשפ"ג, 13 נובמבר 2022, בהעדר הצדדים.


גלעד היס, שופט