



בבית המשפט העליון

בר"ם 7656/23

לפני: כבוד השופטת ד' ברק-ארז

המבקשת: יגאל חיון הנדסה בע"מ

נגד

המשיבה: רשות המיסים – היחידה לטיפול במענק הקורונה

בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים מיום 2.8.2023 בעמ"ן 24697-10-21 שניתן על-ידי כבוד השופט א' גורמן

בשם המבקשת: עו"ד אילן אורלי

החלטה

1. זוהי בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים מיום 2.8.2023 (עמ"ן 24697-10-21, השופט א' גורמן). בית המשפט המחוזי דחה שני ערעורים שהגישה המבקשת על החלטותיה של ועדת הערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים (להלן: ועדת הערר) מיום 22.8.2021 ומיום 13.12.2021 (ערר 1185-21 וערר 1896-21 בהתאמה, עו"ד ע' עטיס ורו"ח צ' פרלמוטר).

רקע והליכים קודמים

2. ההליך דנן נסב על מענקי סיוע לעסקים שחלה פגיעה במחזור העסקים שלהם בעקבות התפרצות נגיף הקורונה, על-פי החלטת הממשלה מס' 5015 מיום 24.4.2020 (להלן: החלטת הממשלה), שעוגנה בהמשך גם בחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: חוק הסיוע הכלכלי או החוק). התנאי הבסיסי לקבלת המענק ביחס לכל תקופת זכאות הוא קיומה של ירידה במחזור ההכנסות

של העוסק בהשוואה ל"תקופת הבסיס", שהיא התקופה המקבילה (באותם חודשים) בשנת 2019. הן החלטת הממשלה והן חוק הסיוע הכלכלי קבעו כי המענק ניתן ל"עוסק". מהגדרה זו הוחרג – הן לפי סעיף 5 להחלטת הממשלה והן לפי סעיף 7 לחוק הסיוע הכלכלי – מי שעל חישוב הכנסתו חל סעיף 8 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] כמי שמבצע עבודה מתמשכת האורכת יותר משנה (להלן: הפקודה) (ראו: בר"ם 1692/23 קבוצת ברקת יזמות והקמת מבנים בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 3-4 (27.7.2023) (להלן: עניין ברקת יזמות)).

3. המבקשת היא חברה קבלנית העוסקת בכניית חדרים נקיים עבור תעשיית הקנביס הרפואי בישראל ובמתן שירותים בתחום הנדסת המכונות ברחבי הארץ. המבקשת הגישה לרשות המסים, היא המשיבה, שתי בקשות לקבלת מענקים לפי חוק הסיוע הכלכלי עבור החודשים מרץ–אפריל 2020 (להלן בהתאמה: הבקשה הראשונה ו-תקופת הזכאות הראשונה) ועבור החודשים מאי–יוני 2020 (להלן בהתאמה: הבקשה השנייה ו-תקופת הזכאות השנייה).

4. המשיבה דחתה את שתי הבקשות. ביחס לבקשה הראשונה, טענה המשיבה תחילה כי המבקשת מוחרגת מתחולת המענק מאחר שעל חישוב הכנסתה ביחס לשנים 2019-2020 חל סעיף 8 לפקודה כמי שביצעה עבודה המתמשכת יותר משנה. במענה להשגה שהוגשה על החלטת הדחייה הצביעה המשיבה על טעם אחר לאי-זכאותה של המבקשת, והוא היעדר קשר סיבתי בין ירידת המחזוריים לבין התפשטות נגיף הקורונה. בעשותה כן הצביעה המשיבה על כך שחלה ירידה במחזורי ההכנסות של המבקשת עוד קודם להתפרצות נגיף הקורונה. יצוין כי המשיבה ערכה גם חישוב חלופי של תקופת הבסיס, כך שתחילתה במועד תחילת הירידה במחזורי ההכנסות (חודש אוגוסט 2019) וסופה עם פרוץ נגיף הקורונה (פברואר 2020). אף חישוב זה לא הוביל לתוצאה אחרת. באשר להשגה על הבקשה השנייה, המשיבה סברה כי אף אותה יש לדחות. זו הפעם המשיבה ציינה במענה להשגה את שני הטעמים גם יחד.

5. המבקשת הגישה עררים על החלטות בשתי ההשגות לוועדת הערר. בהחלטה הראשונה הנזכרת בפתח הדברים, ועדת הערר קיבלה באופן חלקי את הערר שהוגש ביחס לתקופת הזכאות הראשונה, ואילו בהחלטתה השנייה דחתה את הערר שהוגש ביחס לתקופת הזכאות השנייה.

6. בהחלטתה הראשונה, ועדת הערר קבעה כי המשיבה לא הציגה תשתית עובדתית מספקת לקביעה כי העבודות שביצעה המבקשת נמשכו יותר משנה, וכי מכל מקום,

הוועדה השתכנעה, בהתבסס על נתונים עובדתיים, שהעבודות חולקו לרכיבים שונים שעל-פיהם תמחרו הצדדים את העסקה ביניהם. לפיכך, ועדת הערר סברה שסעיף 8א לפקודה אינו חל על המבקשת. אולם, ובהמשך לכך, ועדת הערר סברה שלא הוכח הקשר הסיבתי הנדרש בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה. בעניין זה, קבעה ועדת הערר כי לאמיתו של דבר התקיימה ירידה עקבית במחזורי ההכנסות של המבקשת חודשים רבים עובר להתפרצות נגיף הקורונה. לצד זאת, הוועדה ערכה חישוב שונה מהחישוב שערכה המשיבה ביחס למוצע הכנסותיה של המבקשת בתקופת הירידה שקדמה לפרוץ הקורונה, וקבעה כי יש להתחיל את תקופת החישוב מחודש יולי 2019, ולא מחודש אוגוסט 2019 (להלן: החישוב החדש ו-תקופת הבסיס לפי החישוב החדש בהתאמה). בהסתמך על נתונים אלה, ועדת הערר קבעה כי ממוצע הכנסותיה של המבקשת בתקופת הבסיס לפי החישוב החדש היה גבוה יותר בהשוואה לחישוב שערכה המשיבה, וכי ממילא ירידת המחזורים הייתה בשיעור העולה על הרף שנקבע למתן המענק לפי החלטת הממשלה (ירידה בשיעור של 25% מההכנסות בין תקופת הבסיס לתקופת המענק). לפיכך ועדת הערר קבעה כי המבקשת זכאית למענק בגין הירידה בהכנסותיה ביחס לתקופת הבסיס לפי החישוב החדש.

7. בהחלטתה השנייה, שבה ועדת הערר על הקביעות המשפטיות שניתנו בהחלטתה בערר הקודם, וקבעה כי מחזור העסקאות בתקופת הזכאות השנייה עולה על המחזור בתקופת הבסיס לפי החישוב החדש, ולפיכך לא ניתן להצביע על קשר בין ירידת מחזורי ההכנסות של המבקשת לבין התפרצות נגיף הקורונה.

8. המבקשת ערערה על ההחלטות בשני העררים לבית המשפט המחוזי. המשיבה, מצדה, הגישה ערעור שכנגד בכל הנוגע להכרה בזכאותה של המבקשת למענק חלקי. הדיון בכל הערעורים אוחד לבקשת הצדדים.

9. המבקשת טענה בבית המשפט המחוזי, לראשונה, כי ההחלטות בהשגות ניתנו באיחור רב – 105 ימי איחור ביחס לבקשה הראשונה ו-185 ימי איחור ביחס לבקשה השנייה – וכי טעם זה לבדו הצדיק את קבלת העררים. בנוסף, המבקשת טענה כי די היה בכך שהצביעה על ירידה במחזוריה בהשוואה לתקופת הבסיס על מנת לזכות במענק, וכי אין הכרח להראות כי הירידה במחזור העסקאות בתקופת הזכאות נגרמה במלואה רק כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. המבקשת הוסיפה, כי ועדת הערר חרגה מהסמכות המוקנית לה בדין בכך שערכה חישוב חדש, באופן שהפחית מסכום המענק שלו הייתה זכאית, לשיטתה. לחלופין, המבקשת טענה כי היה על ועדת הערר לחשב את סכום המענק על סמך השוואה בין תקופת הזכאות לבין הממוצע השנתי של הכנסותיה בשנת 2019.

10. מנגד, טענה המשיבה, כי יש לדחות את טענות המבקשת בדבר האיחור בקבלת ההחלטות בהשגות, שהועלו רק בשלב מאוחר של ההליך, וכי מכל מקום, אין באיחור בקבלת החלטה בהשגה כדי להביא לקבלת ערעור שאינו מוצדק. עוד סברה המשיבה, כי המבקשת לא עמדה בתנאי הסף של ירידה במחזורי ההכנסות בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות, ובתוך כך חזרה והדגישה את הירידה הברורה והעקיבת בהכנסות המבקשת, שהתחילה חודשים רבים עובר להתפרצות נגיף הקורונה. המשיבה אף ציינה, כחיזוק למסקנה זו, כי בחודשים ספטמבר–אוקטובר 2020, בעיצומו של משבר הקורונה ובתקופה שחל בה סגר, חלה "עלייה דרסטית" בהכנסות המשיבה. לחלופין, טענה המשיבה, כי דרך החישוב שבה נקטה ועדת הערר נכונה ומתאימה לנסיבות המקרה, גם אם היא משקפת גישה מקלה שננקטה כלפי המבקשת.

11. כפי שצוין, בצד האמור, הגישה המשיבה גם ערעור שכנגד, אשר עסק בקביעות העקרוניות של ועדת הערר ביחס לתחולת סעיף 8א לפקודה. יצוין כי המשיבה לא הגישה בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, אשר דחה כאמור את הערעור שכנגד, ולפיכך איני נדרשת לפרט את טענותיה ביחס לכך.

12. בית המשפט המחוזי דחה את הערעורים כולם. אשר לסוגיית הקשר הסיבתי, בית המשפט המחוזי הנחה עצמו לאורו של פסק הדין שניתן בינתיים בבר"ם 7502/22 רשות המסים נ' פודולסקי (22.1.2023) (להלן: עניין פודולסקי), ויישם אותו על נסיבות המקרה. באופן יותר קונקרטי, בית המשפט המחוזי קבע כי אכן בשלב הראשון די בכך שהמבקשת תצביע על ירידה במחזור ההכנסות בהשוואה לתקופת הבסיס. אולם, הירידה במחזור ההכנסות כאמור אך מקימה חזקה לפיה קיים קשר סיבתי בינה לבין התפרצות נגיף הקורונה. בשלב זה, אם עלה בידי המשיבה להביא ראיות המלמדות כי הירידה במחזורי הכנסות לא נבעה מנגיף הקורונה, אזי הנטל שב אל כתפי המבקשת להראות כי לא כך הוא. בית המשפט המחוזי סבר שבנסיבות דנן המשיבה הציגה ראיות כבדות משקל להיעדר קשר סיבתי, ואילו המבקשת מצדה לא הצליחה להציג הסבר אשר יניח את הדעת בדבר קיומו של קשר סיבתי. בית המשפט המחוזי הוסיף כי הוא מסופק אם היה מקום במקרה זה לקבוע תקופת בסיס לפי החישוב החדש, אך גם כי אין הוא נדרש להכריע בכך שכן המשיבה לא ערערה על רכיב זה בהחלטתה של ועדת הערר. מכל מקום, כך קבע בית המשפט המחוזי, לא היה בסיס במקרה זה לאמץ שיטת חישוב של ממוצע שנתי, שהיא שיטה המתאימה למקרים שבהם יש תנודתיות משמעותית במחזורי הכנסות, ולא ירידה עקיבת ארוכה כמו במקרה דנן. בית המשפט המחוזי דחה גם את טענת המבקשת באשר לאיחור במתן ההחלטות בהשגות, וקבע – גם כן בהתבסס על הפסיקה בעניין פודולסקי – כי אי-

עמידה במועד הקבוע להחלטה בהשגה לא תביא לקבלת ההשגה באופן אוטומטי. להשלמת התמונה יצוין כי בית המשפט המחוזי דחה גם את הערעור שכנגד, בקבוע שסעיף 8א לפקודה אינו חל על המבקשת, שכן בהתבסס על ראיות שהוצגו, עבודתה בתקופה הרלוונטית לא הייתה בגדר "עבודה ממושכת".

בקשת רשות הערעור

13. בקשת רשות הערעור שבפני מכוונת כלפי פסק דינו של בית המשפט המחוזי. בבקשתה, שבה המבקשת על הטענות שהעלתה בפני בית המשפט המחוזי, ומדגישה כי הטענה לניתוק הקשר הסיבתי מתעלמת מירידה דומה שחלה בהכנסותיה גם בשנת 2018 וכן מנתונים עובדתיים נוספים שהציגה. המבקשת שבה וטוענת אף עתה כי לוועדת הערר לא הייתה סמכות לקבוע תקופת בסיס לפי חישוב חדש, וכי היה עליה לקבוע שהמבקשת זכאית למענק במלואו. המבקשת חוזרת וטוענת כי האיחורים המשמעותיים במענה להשגות מצדיקים לקבל את השגותיה באופן אוטומטי. המבקשת סבורה כי בקשת רשות הערעור דנן נסבה על פרשנותן של עובדות שאינן שנויות במחלוקת, ועל כן אין לראות בה בקשה המכוונת לערעור עובדתי.

דיון והכרעה

14. לאחר שעיינתי בבקשה על נספחיה הגעתי לכלל מסקנה שדינה להידחות אף מבלי להידרש לתשובתה של המשיבה. ההיבטים העקרוניים של הכרעה בבקשות מסוג זה הובהרו בפסק דיני בעניין פודולסקי. מאז, הנושא חזר והגיע לפתחו של בית משפט זה גם בעניינים נוספים (ראו: בר"ם 903/23 הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המסים (21.6.2023); עניין ברקת יזמות). הבקשה דנן אינה מעלה כל שאלה עקרונית או חשש לעיוות דין, ועיקר עיסוקה הוא בממצאים עובדתיים וביישומו של הדין על עניינה הפרטני של המשיבה. למעשה, המבקשת אף לא טענה אחרת. 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.

15. יש מקום להוסיף, כי בניגוד לטענות המבקשת, וכפי שעולה מכתבי הטענות שהוגשו לערכאות הקודמות, במקרים מסוימים שבהם תקופת הבסיס אינה מאפיינת את מחזורי הפעילות של העוסק טרום משבר הקורונה, אף המשיבה עצמה נוהגת לערוך חישוב זכאות לפי תקופת בסיס חלופית. טענותיה של המבקשת לגבי החישוב החדש שומטות אפוא במידה רבה את הקרקע שעליה היא עומדת, שכן לו אכן לא הייתה לוועדת

הערר סמכות לקבוע את תקופת הבסיס לפי החישוב החדש, לא הייתה למבקשת כל זכאות לקבלת המענק, והיא הייתה יוצאת בלא כלום.

16. סוף דבר: הבקשה נדחית. משלא התבקשה תשובה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, כ"ב בחשון התשפ"ד (6.11.2023).

ש ו פ ט ת