



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

ערר 1132-24
(ערר קורונה)

לפני כבוד חברי הוועדה:
נדב כנען, עו"ד - יו"ר
גרמן פייקין, רו"ח - חבר

עמנואל טורס (שירותי תיירות) בע"מ, מס' 514343441
ע"י ב"כ עו"ד אבנר אלבר אשד

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
דוא"ל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

1. לפנינו בקשה שהגישה המשיבה לסילוק הערר על הסף, בטענה כי הן ההשגה והן הערר הוגשו באיחור וללא טעמים מיוחדים.
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את המסמכים שצורפו ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי יש לדחות את בקשת המשיבה ככל שהיא נוגעת לאיחור בהגשת הערר, אך לקבלה ביחס לאיחור בהגשת ההשגה, ובהתאם לכך לסלק על הסף את הערר. זאת, מהנימוקים שיפורטו להלן.

רקע עובדתי ודיוני

3. העוררת היא חברה העוסקת במתן שירותי תיירות נכנסת לישראל.
4. ביום 23.4.21 הגישה העוררת בקשה למענק הוצאות קבועות לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק") עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021, בסכום של 354,344 ₪.
5. ביום 27.4.21 קיבלה העוררת מקדמה על חשבון הבקשה בסכום של 191,249 ₪.
6. ביום 22.11.21 דחתה המשיבה את בקשת העוררת בנימוק כי הכנסותיה בתקופת הזכאות היו בשיעור אפס כשלצד זאת נרשמה ירידה ניכרת בהוצאותיה לצורך ייצור הכנסה, כך שהיא מוחרגת מהגדרת "עוסק" בחוק. בהתאם לכך התבקשה העוררת להשיב את סכום המקדמה שקיבלה.
7. למעלה משנה וחצי לאחר מכן, ביום 1.8.23, ולאחר שהעוררת לא השיבה את המקדמה שניתנה לה, שלחה לה המשיבה הודעה על חוב מס בגין אי השבת תשלום המקדמה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

8. ביום 10.1.24 הגישה העוררת את ההשגה, וזאת 779 ימים לאחר מתן ההחלטה בבקשה, 734 ימים לאחר תום פרק הזמן שנקבע בחוק (45 ימים) לצורך הגשת השגה, וכחמישה חודשים לאחר שנשלחה אליה הודעת החוב.
9. ביום 3.4.24 דחתה המשיבה את ההשגה על הסף לנוכח האיחור בהגשתה.
10. ביום 28.5.24 הגישה העוררת את הערר שלפנינו, וזאת כ-9 ימים לאחר תום פרק הזמן (של 45 ימים) שנקבע לכך בחוק, וזאת מבלי להגיש בקשה להארכת מועד להגשת ערר ובה טעמים העשויים להצדיק את האיחור, כאמור בתקנה 6 לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020 (להלן – "התקנות").
11. ביום 29.5.24 הורתה הוועדה לעוררת להגיש בקשה להארכת מועד כאמור בתקנות עד ליום 4.6.24.
12. ביום 30.5.24 הגישה העוררת בקשת הבהרה, ובה טענה כי הערר לא הוגש באיחור שכן היא קיבלה בפועל את ההחלטה בהשגה רק ביום 11.5.24 (ולא ביום 3.4.24) ולפיכך הערר הוגש במועד ובתוך פרק הזמן שנקבע לכך. למען הזהירות הוסיפה העוררת כי גם אם נניח כי מדובר באיחור הרי שהוא של ימים ספורים בלבד, ועל כן יש לקבל את הערר ולדון בו לגופו (העוררת צירפה לתצהיר לתמיכה בטענותיה אלו מטעם בא כוחה, עו"ד אבנר אשד).
13. ביום 2.6.24 הורתה הוועדה למשיבה להגיש את תגובתה לערר ולבקשת הארכה עד ליום 11.6.24. כמו כן התבקשה המשיבה להימנע מהליכי גבייה עד לקבלת החלטה אחרת.
14. ביום 25.6.24, לאחר שהמשיבה לא הגישה את תגובתה במועד שנקבע כאמור לעיל, הגישה העוררת בקשה למתן החלטה. באותה יום הורתה הוועדה למשיבה להגיש את תגובתה באופן מיידי ולכל המאוחר עד ליום 1.7.24. אולם המשיבה לא עמדה במועד זה ולפיכך הגישה העוררת ביום 2.7.24 בקשה נוספת למתן החלטה. באותו יום הגישה לבסוף המשיבה את תגובתה, ובה ביקשה כאמור לסלק על הסף את הערר הן לנוכח האיחור בהגשתו והן לנוכח האיחור בהגשת ההשגה.
15. ביום 3.7.24 הורתה הוועדה לעוררת להגיש את תגובתה לתגובת המשיבה, וזו הוגשה ביום 21.7.24. לתגובת העוררת צורף תצהיר מטעם גב' סוזן אשד, בעל המניות בעוררת, וכן מסמכים רפואיים של אביה שהיה מנהל החברה.
16. ביום 29.8.24 התקיים דיון בערר שהתמקד בבקשת המשיבה לסלקו על הסף. בסיום הדיון אפשרה הוועדה לצדדים, לפני משורת הדין, להגיש מסמכים נוספים עד ליום 8.9.24.
17. ביום 4.9.24 הגישה העוררת מספר מסמכים, וזאת לצד בקשה למתן פס"ד לגופו ולחילופין לקביעת מועד דיון לגוף העניין. ביום 8.9.24 הגישה גם המשיבה שני מסמכים נוספים. לאחר מכן ניתנה לצדדים האפשרות להגיש תגובה ממוקדת למסמכים שהגשתם הושלמה לאחר הדיון.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

18. להשלמת התמונה העובדתית יצוין כי העוררת הגישה בקשות למענקים גם עבור חמש תקופות זכאות בשנת 2020, ואלו התקבלו ושולמו במלואן. לנתון זה תהיה חשיבות לענייננו, כפי שיוסבר בהמשך.

טענות הצדדים

טענות העוררת בכתב הערר

19. העוררת טוענת כי היא לא קיבלה את דרישת ההשבה (החלטת המשיבה בבקשה) במועד ולכן לא יכלה להגיש את ההשגה קודם לכן. לטענתה, לאחר שנודע לה על הדרישה היא הגישה את ההשגה אך זו נדחתה על הסף מבלי שנערך דיון ענייני ומהותי לגוף הדברים.
20. העוררת טוענת כי הודעת הדחייה מוטעית שכן היא לא סגרה את עסקה בחודשי הזכאות ובכלל אלא המשיכה להפעילו לאורך כל תקופת המגפה. העוררת מוסיפה כי בניגוד להחלטת המשיבה, היתה עלייה ניכרת בהוצאותיה בתקופת הזכאות הרלוונטית מושא הערר, ואלו עמדו על סכום של 219,505 ₪, כלומר יותר מסכום המקדמה ששולם לה. בעניין זה מצרפת העוררת את מאזן הבוחן לחודשי תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021.
21. לטענת העוררת היא פנתה לפקיד השומה ברחובות על מנת לברר מדוע נדחתה בקשתה למענק, וזאת לאחר שכל פניותיה למשיבה על מנת לקבל תשובה לא קיבלו כל התייחסות. לטענתה, רק ביום 10.1.24 קיבלה לבסוף את ההחלטה בבקשה ובו ביום הגישה את ההשגה, כך שאין לומר כי היא הוגשה באיחור.
22. העוררת מפנה לפסקי דין שבהם נקבע כי מטרת ההליך המשפטי היא לעשות צדק ולברר את המחלוקת לגופה, מאחר שהמהות גוברת על הפרוצדורה.
23. לעניין האיחור בהגשת הערר, העוררת טענה כאמור בהבהרה שהגישה כי ההחלטה בהשגה הועברה לה רק ביום 11.5.24 (ולא ביום 3.4.24) ולפיכך הערר הוגש בתוך פרק הזמן שנקבע לכך, וכי גם אם נניח כי מדובר באיחור הרי שהוא של ימים ספורים בלבד.

טענות המשיבה בבקשת הסילוק

24. ראשית טוענת המשיבה כי כתוצאה מטעות סופר בהגשת מספר הערר הוא לא שויך כראוי לעורך דין מטפל במחלקה ולפיכך ארע האיחור בהגשת בקשתה זו לסילוק.
25. לגוף הטענות מציינת המשיבה כי היא שלחה לעוררת את הודעת הדחייה אל כתובת הדוא"ל שצוינה בטופס הבקשה, וכי חלפו מעל שנתיים וחודש ממועד מתן הודעת הדחייה ועד להגשת ההשגה. לטענת המשיבה, העוררת נמנעה מלספק טעמים מיוחדים, הנוגעים לנסיבות חיצוניות שאינן בשליטת העוררת או מייצגה, היכולים להסביר איחור כה משמעותי, וכי טענתה היחידה של העוררת היא כי לא קיבלה לידיה את החלטת הדחייה.
26. המשיבה מוסיפה גם שהודעות עבור תקופות הזכאות האחרות נשלחו אל אותה כתובת דוא"ל, ובנוסף לכך נשלח גם מסרון למספר הטלפון שאותו ציינה העוררת בבקשתה. המשיבה מציינת כי מגיש הבקשה (רו"ח ימין דוד) אינו מי שהגיש את ההשגה (גב' דורית



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- מזור), וייתכן כי השינוי וריבוי המייצגים גרם לכך שהחלטה לא הגיעה לידיעת העוררת. המשיבה מצרפת צילום מתיק העוררת המתעד את משלוח ההחלטות והמסרון לעוררת.
27. המשיבה טוענת כי קשה אף יותר להבין את איחור העוררת לנוכח העובדה כי קיבלה רק את המקדמה בשיעור של 60% מבקשתה, ולמרות זאת לא ביררה במשך למעלה משנתיים מה הוחלט בנוגע לבקשתה וליתרת המענק (המגיע כזכור לסכום של 354,344 ₪).
28. המשיבה מוסיפה כי גם לאחר ששלחה אל העוררת הודעה בגין חוב מס ביום 1.8.23 (באמצעות אותה כתובת דוא"ל), העוררת השתהתה, פנתה אליה רק ביום 22.11.23 והגישה את ההשגה עצמה רק ביום 10.1.24, כלומר מעל חמישה חודשים לאחר מכן, וזאת בניגוד לטענת העוררת כי הגישה את ההשגה מייד לאחר שנודע לה על הדחייה. לטענת המשיבה, העוררת נמנעת מלציין מתי בדיוק קיבלה את הודעת החוב. לנוכח כל האמור טוענת המשיבה כי האיחור בהגשת ההשגה נגרם כתוצאה ממחדל של העוררת ועל כן יש לדחות את הערר על הסף.
29. לעניין האיחור בהגשת הערר, המשיבה טוענת כי העוררת ציינה בבקשתה את כתובת הדוא"ל שאליה נשלחה גם ההחלטה בהשגה ביום 3.4.24, ולפיכך יש למנות את הימים החל ממועד זה, ולא מהמועד המאוחר יותר (11.5.24) שבו קיבלה את ההחלטה (לאחר בירורים שערכה מול מחלקת הגבייה של המשיבה). המשיבה מפנה לפסיקה ולהחלטות של ועדות הערר שבהן נקבע כי המועד הקובע הוא המועד שבו נשלחה ההחלטה ולא המועד שבו נודע לו עליה בפועל, וכן להחלטות ופסקי דין בנושא הדרישה לטעמים מיוחדים.
30. לעניין סיכויי הלכאוריים של ההליך, המשיבה טוענת כי אלו נמוכים מאחר ששני התנאים הקבועים בס"ק 8 להגדרת עוסק בחוק מתקיימים בעניינה של העוררת, כפי שנכתב בהודעת הדחייה: דיווח על הכנסות בשיעור אפס וירידה ניכרת בהוצאות. המשיבה מוסיפה כי למעשה היה מקום לדחות את בקשות העוררת מאותו נימוק גם בחס לתקופות זכאות אחרות (יולי-אוגוסט 2020 וספטמבר-אוקטובר 2020), שבהן קיבלה העוררת מענקים.
31. לבסוף מבקשת המשיבה לדחות את בקשת העוררת לעיכוב הליכי הגבייה, ומפנה בעניין זה להוראות החוק הקובעות כי על העוסק להשיב את המקדמה שקיבל ביתר, וזאת מבלי שצוין כי הגשת השגה או ערר מעכבים את השבת הכספים. כמו כן מתייחסת המשיבה להבחנה בין החוק שלפנינו לבין חוקי מס אחרים שבהם נקבעה הוראה כאמור באופן מפורש, וכן טוענת כי מאזן הנוחות בעניין זה נוטה לטובתה שכן העוררת לא הצביעה על הנזק שייגרם לה ככל שבקשתה תידחה.
- עיקר טענות העוררת בתגובה לבקשה
32. העוררת חוזרת על טענותיה בערר לעניין המהות הגוברת על הפרוצדורה, ועל כך שמבחינה עניינית היו לה הוצאות קבועות בסכום של כ-219 אלף ₪ כך שהיא זכאית



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לקבל את המענק. לטענת העוררת, המשיבה מנסה להסתיר את האמת העובדתית מהוועדה ופועלת בחוסר הגינות.
33. העוררת מוסיפה כי המשיבה איחרה איחור ניכר בהגשת תגובתה (בקשת הסילוק) אך לא הגישה בקשה להארכת מועד, ועל כן מנועה מתוקף עקרון ההדדיות לטעון כי יש לסלק על הסף את הערר מחמת איחור, בבחינת נאה דורש נאה מקיים.
34. לעניין האיחור בהגשת ההשגה, העוררת שבה על טענתה כי לא קיבלה את הודעת הדחייה של הבקשה, וכי אם ההודעה היתה מתקבלת הדבר היה נרשם בדו"ח הכספי של אותה שנה, שהוגש למשיבה ואושר על ידה. העוררת מוסיפה כי המשיבה לא פעלה לגביית החוב שנוצר במשך כשנה וחצי ולא פנתה אליה, ומכאן שוויתרה בהתנהגותה על כל טענותיה.
35. לעניין מועד הגשת הערר, העוררת טוענת כי המשיבה אישרה בכתב כי הערר יוגש עד ליום 28.6.24, וכי עניין זה שומט מניה וביה את כל טענותיה בתגובה. בעניין זה מפנה העוררת להעתק ההחלטה בהשגה.

דין והכרעה

36. המשיבה טוענת כאמור כי יש לסלק על הסף את הערר הן לנוח האיחור בהגשתו והן לנוכח האיחור בהגשת הבקשה. מדובר אפוא בשתי טענות שונות, הראשונה היא כי אין להתיר את עצם הגשת הערר לנוכח האיחור בהגשתו, והשנייה היא למעשה טענה חלופית, שלפיה – גם אם נניח כי יש לקבל את הגשת הערר – הרי שיש לדחותו על הסף לנוכח איחורה של העוררת בהגשת ההשגה.
37. כפי שכבר ציינו קודם לכן, החלטנו לדחות את טענתה הראשונה של המשיבה הנוגעת לאיחור בהגשת הערר, אך לקבל את טענתה החלופית הנוגעת לאיחור בהגשת ההשגה. דון בסוגיות אלו כסדרן, ותחילה נדרש לעניין האיחור בהגשת הערר.

איחור בהגשת הערר

38. תקנה 6 לתקנות מסדירה את סמכותה של ועדת הערר להאריך את המועד להגשת ערר, וזאת מטעמים מיוחדים שיירשמו.
39. טעמים מיוחדים כאמור נבחנים בכל מקרה לפי נסיבותיו. במכלול השיקולים הקיימים בהקשר זה ניתן למנות את הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך, משך האיחור או הארכה המבוקשת, טיבו ומהותו של ההליך, הסתמכות בעל הדין שכנגד, וסיכויי הלכאוריים של ההליך שאת המועד לנקיטתו מבקשים להאריך (ראו למשל בש"א 482/08 **פיכמן נ' כונס הנכסים הרשמי** (נבו, 28.1.08), וכן עמ"נ 17082-07-23 **אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים בישראל** (נבו, 14.8.23), העוסק במתן מענק הוצאות קבועות בעקבות התפרצות הקורונה, כמו בענייננו).
40. עוד נקבע בפסיקה, כי בשונה מאמת המידה של "סיבה מוצדקת" או "נסיבה סבירה" וכיוצ"ב, כאשר נדרשים "טעמים מיוחדים" להארכת מועד שנקבע בחיקוק, תישקל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- הארכת המועד רק בנסיבות חריגות ומיוחדות המצדיקות את הארכת המועד, וכי ככלל מדובר בנסיבות חיצוניות שאינן בשליטתו של העורר או בא כוחו (ראו ו"ע (י-ם) 04-1211-15 רז נ' **המועצה לייצור ושיווק דבש** (נבו, 25.1.16)).
41. לצד זאת נקבע בפסיקת בית המשפט העליון כי במקרים שבהם מדובר בבקשה להארכת מועד להגשת הליך ערעורי על הפעלת סמכות של רשות לפי חוק סוציאלי, ניתן להקל במידת מה בדרישת הטעמים המיוחדים במקרים המתאימים, שכן מטרתם של חוקים אלו מלכתחילה היא להיטיב את מצבם של הזכאים באמצעות מתן הטבות או תגמולים. לפיכך נקבע כי קיים אינטרס ציבורי לאפשר את מיצוי ההליכים השיפוטיים (ראו בר"מ 6094/13 **מדהנה נ' המשד לקליטת עליה** (נבו, 10.12.13), פסקה 11 לפסק הדין של השופט פוגלמן). יודגש, כי הקביעה בפסק דין זה מתייחסת בצורה עקרונית להליכי ערעור הנוגעים לחקיקה סוציאלית, ולא רק לחוק הספציפי שנדון באותו מקרה.
42. גם ההליך שלפנינו מבוסס על הסדר סוציאלי שמטרתו להיטיב את מצבם של עסקים הזכאים למענק בשל השלכותיה הכלכליות של מגפת הקורונה. כאמור, אופיו הסוציאלי של ההסדר החוקי עשוי להצדיק הקלה, במידת מה ובמקרים המתאימים, בבחינת ה"טעמים המיוחדים" להארכת מועד להגשת ערר (ראו ערר 22-2202 **טריפ כארט בע"מ נ' רשות המסים**, נבו, 13.7.22).
43. ואכן, סקירת החלטותיהן של ועדות הערר מלמדת על גישה ליברלית, באופן יחסי, במתן הארכות מועד להגשת ערר. אולם, אין להבין מכך כי יש להיעתר כעניין שבשגרה לבקשות אלו להארכת מועד ככל שלא עולים טעמים מיוחדים כקבוע בחוק ולפי המבחנים שנקבעו בעניין זה בפסיקה. בעניין זה יש להדגיש כי ההקפדה על לוחות הזמנים הקבועים בחוק (הן לעניין הגשת ערר והן לעניין הגשת השגה) אינה בגדר דרישה טכנית או גחמה דווקנית, ויש לה חשיבות של ממש לצורך היערכות והתמודדות מערכתית ותקציבית של המשיבה ויתר הגורמים הרלוונטיים, במיוחד כשמדובר באיחורים ממושכים, כמו שארע בעניינינו (ראו לדוגמה ע"מ 24-04-58983 **מנהל מס רכוש וקרן פיצויים באר שבע נ' מצרפי** (נבו, 23.7.24), פסקה 69).
44. במקרה שלפנינו, ההחלטה בהשגה ניתנה ביום 3.4.24, והערר הוגש לאחר 55 ימים, ביום 28.5.24, כלומר באיחור של 9 ימים מפרק הזמן של 45 ימים שנקבע בסעיף 20(ב) לחוק.
45. לטענת העוררת, ההחלטה הגיעה לידיה בפועל רק ביום 13.5.24, והערר הוגש 17 ימים לאחר מכן ובתוך רק הזמן שנקבע לכך, כך שאין כלל איחור בהגשתו.
46. בעניין זה יש תחילה להבהיר כי מבחינה עקרונית, המועד הקובע לתחילת הספירה הוא המועד שבו נשלחה ההחלטה לעוררת (ולא המועד שבו נודע לה עליה בפועל). כך לדוגמה נקבע:

איננו סבורים כי מועד ההמצאה בעניינינו הוא המועד בו התגלה לעוררת דבר קיומה של ההחלטה בהשגה בתיבת דואר הזבל. בפועל, הודעת המשיבה הגיעה לתיבת הדואר האלקטרוני של העוררת ביום בו נשלחה (4.4.2023),



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ופרשנות אחרת עלולה לפתוח פתח לניצול לרעה על ידי מי שמבקש להאריך בדרך זו את התקופה להגשת השגה. " (ערר 1728/23 פ"ט מיינד (2009) בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 19.12.23), פסקה 24. ראו גם ההפניות השונות המופיעות בפסקה 23 לאותה החלטה, וכן לדוגמא ערר 1114/24 אי.סי.אס פרויקטים בינלאומיים בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 22.5.24), פסקאות 27-28).

47. החלטת המשיבה בהשגה נושאת את התאריך 3.4.24 והמשיבה אף הראתה, באמצעות צילום של תיק העוררת (נספח ו' לתגובת המשיבה), כי שלחה את ההחלטה בהשגה במועד זה לכתובת הדוא"ל שאותה הזינה העוררת בבקשתה (וכן הודיעה לה עליה באמצעות מסרון בטלפון). לפיכך יש לראות במועד האמור את מועד ההמצאה הקובע ולדחות את טענתה הראשונה של העוררת שלפיה לא היה איחור בהגשת הערר. עתה יש לבחון האם מתקיימים במקרה זה טעמים מיוחדים העשויים להסביר ולהצדיק את האיחור, כאמור.
48. בהקשר זה יש להביא בחשבון מספר שיקולים משמעותיים: ראשית, איחורה של העוררת הוא קצר ביותר ונמשך ימים ספורים בלבד. שנית, ההחלטה בהשגה נשלחה ביום 3.4.24 אל כתובת הדוא"ל של מייצגה הקודם של העוררת (אשר הגיש עבורה את הבקשה למענק), כך שהעוררת ומייצגה הנוכחי אכן לא קיבלו אותה לידיהם בפועל באותו מועד. שלישית, וזה למעשה העיקר, מהראיות שלפנינו ניכר כי העוררת ומייצגיה החדשים השקיעו מאמצים ניכרים על מנת לקבל לידיהם את ההחלטה במהירות, עניין המעיד כשלעצמו על כך שהיא לא הגיעה לידיהם בעת שנשלחה לראשונה למייצג הקודם. כך, מהמסמכים שצירפה העוררת (לאחר הדיון בערר) עולה כי היא פנתה למשיבה ביום 8.5.24 וביקשה לקבל את ההחלטה בהשגה ככל שניתנה, ושבה ופנתה אליה פעם נוספת יום לאחר מכן (9.5.24), אז ציין המייצג מטעמה כי נאמר לו ע"י פקיד השומה שההשגה נדחתה וכי לפיכך הוא מבקש לקבל את ההחלטה לכתובת דוא"ל אחרת (של המייצג החדש). בהמשך לכך הומצאה ההחלטה לעוררת ביום 13.5.24.
49. בנוסף לכך יש מקום להביא בחשבון בהקשר זה גם את התנהלות המשיבה במסגרת הליך הערר שלפנינו. המשיבה איחרה בהגשת תגובתה לבקשת הארכה של העוררת בכ-20 ימים, כתוצאה מתקלה, ועשתה כן רק שהוועדה קיבלה החלטה נוספת שהעניקה לה, לפני משורת הדין, פרק זמן נוסף, וזאת אף מבלי שהגיש קודם לכן בקשה לארכה.
50. בנסיבות אלו שבהן מדובר באיחור מצומצם ביותר של ימים ספורים בלבד, ומשהוכח כי מנהליה ומייצגיה הנוכחיים של העוררת לא קיבלו בפועל את ההחלטה במועד הראשון שבו נשלחה ולצד זאת גילו יוזמה ופעלו כנדרש ובמהירות על מנת לקבלה בהקדם האפשרי, ובהינתן שגם המשיבה איחרה במסגרת ההליך בהגשת תגובתה לערר במספר גבוה יותר של ימים, ודאי שאין הצדקה לסלק על הסף את הערר מחמת איחור בהגשתו, ויש לקבוע כי מתקיימים טעמים מיוחדים ולדחות את טענת המשיבה בעניין זה.
51. בשולי הדברים ולפני סיום חלק זה נבקש להעיר, כי העוררת העלתה בהקשר זה טענה עובדתית נוספת שלפיה המשיבה אישרה לה בכתב להגיש ערר על ההחלטה בהשגה עד



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ליום 28.6.24 (ראו פסקה 7 לתגובת העוררת מיום 21.7.24). לטענה זו אין למעשה כל בסיס, והיא מתבססת כפי הנראה על הערה בכתב יד המופיעה על גבי ההחלטה בהשגה, שבה נכתב "**התקבל**: 13/5, **עד**: 28/6". אין מדובר באישור בכתב שניתן ע"י המשיבה למתן ארכה, אלא בהערה שנכתבה ע"י ב"כ העוררת, כפי שהודה בעצמו במהלך הדיון שנערך (ראו עמ' 5 לפרוטוקול, שורות 18-23, עמ' 10 לפרוטוקול, שורה 14). יודגש, כי ב"כ העוררת לא יכול היה להצביע, במענה לשאלות הוועדה בנושא במהלך הדיון, על כל מסמך אחר התומך בטענתו זו להארכת מועד שלכאורה ניתן לו ע"י המשיבה. מדובר אפוא בטענה עובדתית חסרת בסיס שהיא למעשה בגדר מצג שווא שעשוי היה להטעות את הוועדה. כפי שנראה להלן, לצידה של טענה שגויה זו קיימות גם טענות עובדתיות שגויות נוספות שהעלתה העוררת, ועניין זה יצוין גם בהמשך.

52. נפנה עתה לדון בסוגייה השנייה, הנוגעת לאיחור העוררת בהגשת ההשגה.

איחור בהגשת ההשגה

53. החוק שלפנינו אינו מתייחס במפורש למצב שבו ההשגה מוגשת למשיבה באיחור. בהחלטות השונות של ועדות הערר נקבע כי למשיבה סמכות טבועה להעניק ארכה להגשת השגות, מעבר לפרק הזמן שנקבע בחוק, סמכות הדומה בטבעה לסמכות הטבועה להארכת מועדים הנתונה לבתי המשפט (ראו לדוגמא, ערר 1458/23 **לנבו שיווק ואחזקות בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 13.8.23)). יחד עם זאת, בהחלטות קודמות של ועדת הערר נקבע כי ראוי שהמשיבה תעשה שימוש בסמכות זו רק במקרים חריגים. עוד נקבע בהחלטות הוועדה, כי הארכת מועד להגשת השגות מותנית בקיומם של טעמים מיוחדים שיירשמו, וזאת בדומה לסמכותה של ועדת הערר להאריך מועד להגשת עררים, כפי שפורט כבר לעיל בפרק הקודם.

54. במקרה שלפנינו, ההחלטה בבקשת העוררת ניתנה ביום 22.11.21 אך העוררת הגישה את השגתה ביום 10.1.24, כלומר באיחור עצום של 734 ימים (למעלה משנתיים) מעבר לפרק הזמן של 45 ימים הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק. לנוכח טענת העוררת כי היא לא קיבלה את ההחלטה במועד שנשלחה, ניתן לחלק את פרק הזמן של האיחור לשתי תקופות, שתידונה להלן: התקופה הראשונה של כ-20 חודשים שבין מתן ההחלטה בבקשה (22.11.21) לבין שליחת הודעת החוב (1.8.23), והתקופה השנייה של כחמישה וחצי חודשים שבין מועד זה, שבו נודע לעוררת (לטענתה לראשונה) כי בקשתה נדחתה, לבין המועד שבו הוגשה לבסוף ההשגה (10.1.24). תקופה שבמהלכה פעלה העוררת על מנת לקבל את ההחלטה בבקשה. בנוסף לכך יש לדון במסגרת זו גם בסיכויי ההליך, ולבסוף נבקש להעיר מספר הערות בנוגע להתנהלות העוררת בהליך הערר שלפנינו.

תקופת האיחור הראשונה (בין החלטת המשיבה בבקשה לבין משלוח הודעת החוב)

55. העוררת טוענת כזכור כי ההחלטה בהשגה כלל לא הגיעה לידיה בעת שנשלחה לראשונה. מקרה דומה לענייננו של עוסק שטען כי החלטת המשיבה כלל לא הגיעה לידיו נדון בערר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

1253/23 החברה לפיתוח יסוד המעלה וחולתה בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 6.6.23), שם נקבע כי הנחת המוצא העקרונית היא שהודעות הנשלחות בדוא"ל מגיעות ליעדן:

על רקע זה, עולה השאלה מה הדין במקרה שבו העוסק טוען כי לא קיבל את ההודעה. האם כל עוסק יכול לטעון בפשטות כי ההודעה "לא התקבלה", ואגב כך לאיין כליל את מגבלת הזמן הקבועה בחוק? לטעמנו, התשובה היא מורכבת יותר. תוצאה פשטנית המאיינת את מגבלת 45 הימים עלולה לפגוע באופן חמור בסופיות ההליך המינהלי, והיא תאפשר התדיינות חדשות עבור כל מי שמוכן להעלות על דל שפתיו את הטענה "לא קיבלתי". אין בידינו לקבל תוצאה כזו.

...

טבע הדברים הוא כי הודעות דואר אלקטרוני נשלחות ומגיעות ליעדן ללא תקלות, בהסתברות גבוהה. תקלות כגון אלו שהוזכרו בתעודת עובד הציבור הן אפשריות, אך בשימוש סביר ורגיל בדואר אלקטרוני הן לא אמורות להתרחש כמעט בכלל. (פסקאות 34 ו-37 להחלטה).

בהמשך לכך נקבע באותה החלטה כי ככל שהמשיבה מציגה אינדיקציה לשליחת הודעת הדוא"ל, הרי שעל העורר לכל הפחות לתמוך בתצהיר את טענתו כי לא קיבל את ההודעה, וכן יש לתת את הדעת למכלול האינטראקציות שהתקיימו בין הצדדים (ראו גם ערר 1106/24 לב טרוול לבקוביץ בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 20.6.24), ערר 1601/23 סחר מודרני בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 29.1.24), פסקאות 23-24).

56. במקרה שלפנינו, המשיבה אכן הציגה צילומי מסך מתיק העוררת, שהוא למעשה בגדר רשומה מוסדית, ובו תיעוד לכך שהן ההודעה והן המסרון נשלחו בהצלחה במועד הנטען (22.11.21) אל כתובת הדוא"ל ומספר הטלפון שצוינו בבקשה (וכן צירפה תעודת ציבור בעניין שליחת ההודעות בדוא"ל מטעם מר ניר ידיד, אחראי על אבטחת מידע ותעבורת דוא"ל מטעמה). בכך עמדה המשיבה בנטל הראשוני המוטל עליה להראות כי ההודעה אכן נשלחה.

57. העוררת מטעמה הגישה תצהיר מטעמה של גב' סוזן אשד, בעלת מניות ונושאת משרה בעוררת, שבה הצהירה כי היא או כל אדם אחר בעוררת לא קיבלו או ראו את ההחלטה בבקשה, וכי היא אף בדקה בדואר האלקטרוני של העוררת טרם הגשת התצהיר וראתה כי לא נשלחו לשם הודעות כלשהן מהמשיבה.

58. אלא שהצהרה זו, ואין אנו מבקשים להטיל ספק באמיתותה, ממילא אינה יכולה לסייע לעוררת שכן אין למעשה מחלוקת כי הודעות הדוא"ל לא נשלחו אל כתובת הדוא"ל שלה, אלא לכתובת הדוא"ל שצוינה בבקשות, השייכת כאמור למיצגה הקודם, רו"ח ימין דוד. על מנת לטעון ולהראות כי הודעת המשיבה לא נשלחה ו/או לא התקבלה, היה על העוררת לכל הפחות להגיש תצהיר מטעם אותו רואה חשבון, אך הדבר לא נעשה (למקרה דומה ראו ערר סחר מודרני לעיל, פסקה 28). מכאן, שמלכתחילה לא עלה בידה של העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לסתור את טענת המשיבה, המגובה בראיות, כי שלחה כנדרש את הודעת הדחייה ואת המסרון לכתובת הדוא"ל ולטלפון שצוינו בבקשה, וכי בכך יצאה ידי חובתה (למקרה דומה שבו דחתה הוועדה טענה של עוררת כי החלטה נשלחה למיצגה וכי מחמת טעות הוא לא פעל ולא הודיע לה על כך, ראו ערר 1146/24 ר.א.א. **שיווק ירקות וזיתים בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 11.8.24)).

59. עוד יש להוסיף בהקשר זה כי מתיק העוררת עולה כי כתשעה חודשים לאחר מכן, ביום 17.8.22, שלחה המשיבה לעוררת (לאותה כתובת דוא"ל של מייצגה) מכתב פירוט תשלומים, שגם ממנו יכולה היתה העוררת ללמוד על כך שבקשתה נדחתה. עוד יש לציין כי גם הודעת החוב נשלחה ביום 1.8.24 אל אותה כתובת דוא"ל ואין מחלוקת כי העוררת קיבלה אותה וידעה עליה, נתון שגם בו יש כדי להטיל ספק בטענתה כי כלל לא קיבלה את הודעת הדחייה.

60. בנוסף לכך יש לומר, כי עצם העובדה שהעוררת לא ביררה את סטטוס הטיפול בבקשתה במשך כמעט שנתיים וחצי (ממועד הגשת הבקשה ביום 23.4.21 ועד לאחר קבלת הודעת החוב ביום 1.8.23), מעידה אף היא על התנהלות רשלנית ומעוררת קושי של ממש. בעניין זה יש לזכור כי העוררת הגישה בקשה למענק בסכום של כ-354 אלף ₪, אך קיבלה מקדמה בסכום של כ-191 אלף ₪ בלבד (כ-60% מסכום המענק המבוקש), כך שלכאורה ומבחינתה וכל עוד לא קיבלה החלטה אחרת היא היתה זכאית להשלמת היתרה בסכום לא מבוטל של כ-165 אלף ₪. מעבר לכך שניתן לתהות מדוע העוררת ויתרה למעשה על סכום מכובד זה (עניין הנתון לשיקול דעתה), עולה השאלה מדוע היא לא טרחה לבדוק מה עלה בגורל בקשתה ולא ביררה האם / מדוע לא ניתנה בה החלטה במשך תקופה כה ארוכה. בדיקה מעין זו, שאותה יכולה היתה לבצע כל העת באמצעות כניסה לאזור האישי המקוון ומבלי לפנות למשיבה, היתה מגלה לה כי בקשתה נדחתה.

61. לפני סיום חלק זה נעיר כי לא נעלמה מעינינו העובדה כי גם המשיבה איחרה איחור לא מבוטל של כ-3 חודשים במתן החלטה בבקשה. טענה זו לא הועלתה כלל ע"י העוררת בכתב הערר, בתגובתה לתשובה או בדיון, וזאת על אף שמדובר בטענה בעלת משקל שאותה הביאו ועדות הערר השונות בחשבון לחובת המשיבה במסגרת מכלול השיקולים הנבחנים במסגרת שאלת הטעמים המיוחדים, הן לנוכח עקרון ההדדיות המתבקש בין הצדדים והן מהבחינה המעשית (ראו לדוגמא ערר **לנבו** לעיל, פסקאות 16-19, ערר **פיט מיינד** לעיל, פסקאות 31-32, ערר 1088/24 **אר.בי.ג'י תיירות והפקות בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 21.5.24), פסקאות 18-21 וההפניות המופיעות שם, ערר 1021/24 **סער א.ת יזמות ומסחר בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 17.4.24), פסקאות 32-35). לנוכח האמור ובהתחשב גם בכך שאיחורה של המשיבה, שעליה הוטל עומס עבודה עצום לנוכח ריבוי בקשות הסיוע, מצומצם בהרבה מאיחורה של העוררת (3 חודשים לעומת 25 חודשים ממועד מתן החלטה בבקשה ועד להגשת ההשגה), הרי שאין בו כשלעצמו כדי לשנות מהמסקנה כי האחריות העיקרית לאי הידיעה של העוררת על כך שבקשתה נדחתה מוטלת עליה ולא על המשיבה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

62. התקופה הראשונה תופסת את החלק הארי מתוך משכו הכולל של איחור העוררת (20 חודשים מתוך 25 חודשים), ולפיכך האחריות הרובצת עליה להיעדר הידיעה ולחוסר הפעולה היא בגדר ממצא משמעותי ביותר, שאף עשוי להיות מכריע, הפועל לחובתה. לצד זאת יש לומר כי השיטה שאימצה המשיבה לשליחת כל הודעותיה לעוסקים בדוא"ל (בלבד) נושאת עמה קשיים בלתי מבוטלים, שכן היא אינה כוללת בתוכה רכיב של קבלת אישור מסירה, והיא אף לא נתונה לבחירה אמיתית של העוסקים (מאחר שהיא במידה רבה נכפית עליהם בעת הגשת הבקשה). קשייה של שיטה זו מתחדדים שעה שמדובר בהחמצה של הודעת דוא"ל ספציפית ויחידה (כמו שארע בענייננו).

63. לנוכח האמור, התנהלות יעילה ומהירה של עוסקים לאחר שנודע להם בפועל על דחיית בקשתם (במרבית המקרים לאחר קבלת הודעה על חוב מס), באמצעות הגשה של ההגשה בסמוך לאחר מכן ובמיוחד בתוך פרק הזמן של 45 ימים שנקבע לכך בחוק, היא בגדר שיקול שאותו מביאה הוועדה בחשבון לזכותם במסגרת מכלול שיקולי הטעמים המיוחדים, והיא עשויה לעיתים לכפר במידה מסוימת על ההשתהות שארעה עד לקבלת הודעת החוב והידיעה בפועל על דחיית הבקשה (ראו לדוגמא עניין סער, פסקאות 30, 43 ו-46). כתמונת מראה לכך, השתהות נוספת של העוסק גם לאחר שכבר נודע לו בפועל על החוב ועל דחיית בקשתו היא בגדר שיקול הפועל לחובתו (ראו לדוגמא ערר לב טרוול לבקוביץ לעיל, פסקה 38, ערר 1006/24 דב גליא – אדריכל נ' רשות המסים (אתר הוועדה, 22.1.24)). נפנה עתה לבירור התנהלותה של העוררת בנקודה זו.

תקופת האיחור השנייה (בין משלוח הודעת החוב לבין הגשת ההגשה)

64. אין מחלוקת כי העוררת קיבלה את הודעת החוב (שנשלחה כאמור לאותה כתובת דוא"ל שאליה נשלחה גם הודעת הדחייה), ביום 1.8.23. אלא שהחל ממועד זה ולמרות האיחור הממושך בתקופה הראשונה, חלפו עוד למעלה מחמישה חודשים עד שהעוררת הגישה לבסוף את השגתה ביום 10.1.24.

65. מעיון במסמכים שהגישה העוררת עולה כי היא פנתה למשיבה לראשונה רק ביום 19.9.23, כלומר כ-49 ימים לאחר שקיבלה את הודעת החוב, וזאת בניסיון להבין מדוע היא חויבה להחזיר את המענק (המקדמה) שקיבלה. בהמשך לכך פנתה העוררת עוד פעמיים נוספות בימים 20.9.23 ו-28.9.23. לאחר מכן השתהתה העוררת למשך כחודשיים נוספים (כפי הנראה גם בעקבות תקופת החגים ופריצתה של מלחמת חרבות ברזל ב-17.10.23), ופנתה שוב למשיבה ביום 22.11.23. יצוין כי פניות אלו נעשו אל פקיד השומה ברחובות שבה מטופל תיקה של העוררת ושממנו נשלחה הודעת החוב.

66. ביום 26.12.23, כחודש לאחר הפנייה האחרונה בדוא"ל, הגיע בעלי העוררת בעצמו למשרדי פקיד השומה ברחובות וטען כי הוא אינו מקבל תשובות מהמוקד ולפיכך הוא אינו יודע מדוע חויבה העוררת בהשבה (ראו הודעת דוא"ל מאותו יום ששלח מר עמיאל מיני, מנהל תחום בפקיד שומה רחובות, כהעתק למייצג העוררת). בהמשך לפנייה זו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

קיבלה לבסוף העוררת את הודעת הדחייה כשבועיים לאחר מכן ביום 10.1.24, ועוד באותו יום הגישה את ההשגה (על אף שלא הזכירה בה ולו בחצי מילה את האיחור הממושך בהגשתה, וממילא לא סיפקה לו הסברים).

67. ניתן אפוא לראות כי העוררת ונציגיה הקדישו מאמצים במהלך תקופה זו בניסיון להבין מדוע חויבו בהשבת התשלום (עניין המעיד כשלעצמו על כך שהודעת הדחייה לא היתה בידיהם באותה עת), וניתן אף לתהות מדוע נציגי המשיבה ביחידת פקיד השומה שקיבלו את פניותיה לא ידעו להפנות לקרן הפיצויים או את העוררת עצמה למוקד הטלפוני שמפעילה הקרן. יחד עם זאת לא ניתן להתעלם מהעובדה כי העוררת הגישה את פניית הברור הראשונית שלה רק לאחר 49 ימים ממועד קבלת הודעת החוב, כלומר כבר באיחור של ארבעה ימים מפרק הזמן של 45 ימים הקבוע בחוק, וזאת בנוסף כמובן לאיחור העצום שכבר היתה מצויה בו של 20 חודשים. גם לאחר מכן העוררת השתתתה מספר חודשים בין הפניות ולא ניכר שפעלה בדחיפות מיוחדת. יש לזכור בעניין זה כי העוררת מיוצגת ע"י רואי חשבון וכי היה באפשרותה לבדוק את סטטוס הטיפול בבקשותיה באתר האישי ולפנות למשיבה באמצעות המוקד הטלפוני, כך שבנסיבות אלו ניתן היה לצפות כי שלב קבלת ההחלטה (מחדש, לאחר שכבר נשלחה) והגשת ההשגה לא ייגרר על פני למעלה מחמישה חודשים (בנוסף לאיחור הקודם).

68. בשורה התחתונה נראה לנו כי אם היה מדובר בתקופת האיחור השנייה בלבד, ייתכן שניתן היה להתחשב בניסיונותיה של העוררת, בתקופות החגים והמלחמה ובהיעדר המענה המספק מנציגי המשיבה, ולקבל את הגשת ההשגה באיחור של כארבעה חודשים, גם אם בדוחק. אלא שתקופת האיחור השנייה מתווספת לתקופת האיחור הראשונה שהיתה ממושכת הרבה יותר (20 חודשים), ולא ניתן לומר כי העוררת הפגינה במהלכה את היעילות והדחיפות שצריכות לאפיין עוסק שכבר נתון באיחור כה ממושך, באופן שיכול כאמור להקהות לעיתים במידת מה את הרושם מהשתהותו הקודמת. לפיכך, אין בהתנהלותה של העוררת במהלך תקופה זו כדי לסייע לה במסגרת בחינת מכלול הדברים.

סיכויי ההליך

69. סוגייה זו היא כאמור חלק אחד מבין מכלול השיקולים הנבחנים במסגרת הטעמים המיוחדים. נראה כי העוררת הטילה עליו את מלוא יתרה, בניסיון לדחוק ולגמד את שאלת האיחור ותוך הפניה לקביעות כלליות מהפסיקה שלפיהן המהות גוברת על הפרוצדורה. אולם למעשה יש לומר כי גם רכיב זה אינו פועל לטובתה.

70. המשיבה דחתה כזכור את בקשת העוררת למענק בנימוק כי היא דיווחה על מחזורי עסקאות בשיעור אפס בתקופת הזכאות וכי חלה ירידה ניכרת בהוצאותיה, ומכאן שהיא אינה נכנסת להגדרת "עוסק" בחוק וכי היא נחשבת כמי שדיווח על סגירת עסקו. בעניין זה טענה העוררת כי היתה עלייה ניכרת בהוצאותיה וכי היא המשיכה לפעול במהלך כל תקופת הקורונה, כך שאין לראות אותה כמי שסגרה את עסקה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

71. סעיף קטן 8 להגדרת "עוסק" בחוק מחריג כאמור מההגדרה ומתחולת החוק עוסק שבעניינו מתקיימים שני תנאים אלו: (א) ירידה ניכרת בהוצאות לצורך ייצור הכנסה בשל הפסקת פעילות ו-(ב) דיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס בתקופת הזכאות. עוסק כזה מוחזק כמי שדיווח על סגירת עסקו.
72. עיון בדיווחי העוררת למע"מ (דו"ח ה-ESNA) מעלה כי שני התנאים מתקיימים בעניינה של העוררת: ראשית היא דיווחה על הכנסות בשיעור אפס בתקופת הזכאות, ולפיכך ברור כי התנאי השני מתקיים בעניינה. באשר לתנאי הראשון, התשומות שעליהן דיווחה העוררת בתקופת הזכאות היו בסכום של כ-79 אלף ₪ (כולן בחודש פברואר, בעוד שבחודש ינואר לא היו תשומות כלשהן). סכום התשומות הדו-חודשי של העוררת בשנת 2019, שקדמה לקורונה, הוא כ-265 אלף ₪. מדובר בירידה בשיעור של כ-70%, וודאי שניתן לומר כי היא בגדר "ירידה ניכרת", כך שגם התנאי השני שבסעיף מתקיים (יצוין כי סכום התשומות הוא הנתון הרלוונטי המצוי בפני המשיבה בדו"ח העוסק למע"מ שיש בו כדי להעיד על הוצאותיו).
73. לצד זאת יש להביא בחשבון כי המשיבה אימצה מדיניות ברורה, שאף אושרה בהחלטות ועדות הערר ובפסיקות בתי המשפט, שלפיה היא אינה מחריגה לחלוטין עוסקים העונים לשני התנאים בסעיף אלא בוחנת את הוצאותיהן הקבועות בפועל, ככל שישנן כאלו, ומעניקה להן מענק בהתאם (ראו לדוגמא ערר 1442/21 **שירי צפנת בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 10.10.21), פיסקה 19, ערר 2452/22 **ש. בנתאי אחזקות בעמ"נ' רשות המסים** (נבו, 18.12.23), פיסקה 26). מבחינה זו החלטת המשיבה בבקשה, שלא לבחון כלל את הוצאותיה הקבועות של העוררת, אכן חורגת ממדיניותה שלה.
74. אלא שבכך לא תם הדיון, שכן גם בחינת הוצאות הקבועות של העוררת בפועל היתה חייבת להיעשות בהתייחס לסכומי המענקים הנוספים שכבר קיבלה קודם לכן (ראו לדוגמא ערר 1254/22 **בייבל לנד פילגרימייגס בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 6.6.22), פיסקה 36, ערר 2008/22 **בי.אר.אס קונסלטינג בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 14.9.22), פיסקה 54). במקרה של העוררת, עיון במאזן הבוחן לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 שצירפה מעלה כי שני הרכיבים העיקריים בו הם הוצאות הנה"ח וביקורת (כ-76 אלף ₪) והוצאות משכורת (כ-99 אלף ₪). אלא שהוצאות הנהלת החשבונות והביקורת הן רכיב שנתי ולא דו-חודשי (כפי שהעוררת עצמה הודתה במהלך הדיון, ראו עמ' 18 לפרוטוקול שורה 3), וגם מהוצאות השכר יש מקום להביא בחשבון, אם בכלל, רק את אותן משכורות המשולמות למנהלים שאינם בעלי שליטה (כדוגמא אחת מבין רבות, ראו ערר **בי.אר.אס קונסלטינג** לעיל, פיסקה 32, וההפניות המוזכרות שם, וכן ערר 3038/22 **צעדי ענק פעילויות תוכן בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 6.11.23), פיסקה 53). מבלי לקבוע מסמרות בדבר, נראה אפוא כי הוצאותיה הקבועות של העוררת לתקופת הזכאות הדו-חודשית אינן עולות על כמה עשרות אלפי ₪.
75. במקביל לכך, לא ניתן להתעלם מכך שהעוררת קיבלה מענקים עבור תקופות זכאות קודמות: יולי-אוגוסט 2020, ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020, בסכום



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מצטבר של קרוב ל-900 אלף ש"ח ש (ובכלל זאת סכום המענק המקסימלי של 500 אלף ש"ח עבור תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020), **וזאת לפי הנוסחה הקבועה בחוק ולא בהתאם להוצאותיה הקבועות בפועל**, על אף שגם בתקופות אלו היו לה הכנסות בסכום אפס ש"ח וירידה ניכרת בהוצאות (כך ששני התנאים שבס"ק 8 להגדרת "עוסק" מתקיימים לכאורה). לפיכך, ומאחר שבחישוב ההוצאות הקבועות היה כאמור מקום להביא בחשבון את המענקים שהעוררת כבר קיבלה, ספק רב אם התוצאה הסופית שלפיה העוררת אינה זכאית למענקים נוספים עבור תקופת הזכאות שלפנינו, היתה משתנה גם לאחר השבת ההליך לשלב ההשגה.

76. לנוכח האמור יש לומר כי גם סיכויי ההליך לגופו אינם נראים טובים, ומכאן שגם רכיב זה אינו נוטה לטובתה של העוררת.

התנהלות העוררת במסגרת הערר וטענות נוספות

77. לפני סיום נבקש לציין כי לאורך ההליך ובמסגרת כתבי הטענות השונים שהגישה, הציגה העוררת מידע לא מדויק ולא נכון שאף עשוי היה להטעות את הוועדה:

א. כפי שכבר הוזכר קודם לכן, העוררת העלתה טענה עובדתית שגויה שלפיה המשיבה אישרה לה בכתב להגיש ערר על ההחלטה בהשגה עד ליום 28.6.24 (ראו פסקה 7 לתגובת העוררת מיום 21.7.24). לטענה זו אין למעשה כל בסיס, והיא מתבססת כפי הנראה על הערה בכתב יד המופיעה על גבי ההחלטה בהשגה, שבה נכתב "**התקבל**": 13/5, **עד**: 28/6". אין מדובר באישור בכתב שניתן ע"י המשיבה למתן ארכה, אלא בהערה שנכתבה ע"י ב"כ העוררת, כפי שהודה בעצמו במהלך הדיון (ראו עמ' 5 לפרוטוקול, שורות 18-23, עמ' 10 לפרוטוקול, שורה 14).

ב. העוררת טענה כאמור בערר כי הוצאותיה הקבועות מגיעות לסכום של כ-219 אלף ש"ח בהתאם למאזן הבוחן שצורף, אלא שסכום זה כולל בתוכו רכיב מרכזי של הוצאות הנה"ח וביקורת (בסכום של כ-76 אלף ש"ח), שהוא שנתי ולא דו-חודשי, כפי שב"כ העוררת הודה במהלך הדיון (עמ' 18 לפרוטוקול שורה 3). מדובר אפוא במצג עובדתי שגוי ומטעה, שכן העוררת ידעה או לכל הפחות היה עליה לדעת כי הסכום שאליו היא טוענת כולל בתוכו בעיקר הוצאות שנתיות ולא דו-חודשיות.

ג. בפסקאות 6-7 לכתב הערר טענה העוררת כי כל הבקשות שהגישה אושרו ע"י המשיבה וכי היא נדרשה להחזיר את המענק שכבר קיבלה, אלא שלמעשה בקשתה עבור תקופת הזכאות שלפנינו לא אושרה ע"י המשיבה, והיא הורתה לעוררת להחזיר רק את המקדמה שניתנה לה.

ד. בתגובה שהגישה ביום 4.9.24 הפנתה העוררת למספר אמירות שנאמרו לכאורה ע"י יו"ר הוועדה במהלך הדיון תוך ציטוטן והפנייה למקומן בפרוטוקול, אלא שעיון פשוט בפרוטוקול מעלה כי הדברים כלל לא נאמרו באופן שמצוטט ע"י העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ולמעשה ניתן לומר כי היא שיבשה את הדברים והציגה אותם באופן שמשרת אותה (ראו פסקאות 10 ובמיוחד 6 לאותה תגובה, הציטוטים וההפניות המופיעות שם).

78. ייתכן אמנם כי כמה מטענות שגויות אלו הועלו בתום לב כתוצאה מחוסר הבנה או תשומת לב, אלא שהצטברותן יחד מעוררת אי נחת של ממש, במיוחד לנוכח העובדה כי העוררת שבה וטוענת כי דווקא המשיבה היא זו שמבקשת להסתיר את האמת העובדתית מהוועדה (ראו לדוגמא פסקה 1 לתגובת העוררת לבקשה). לא למותר להזכיר בעניין זה את כלל היסוד המנהלי הידוע בדבר ניקיון הכפיים של מבקש הסעד, הכולל בתוכו גם את החובה להציג לערכאה המנהלית את מלוא העובדות הרלוונטיות (ראו לדוגמא בג"צ 799/80 שללם נ' מינהל נפת פתח תקווה משרד הפנים, פ"ד לו(1) 317 (1981)).

79. לבסוף, בנוגע לטענת העוררת בתגובתה האחרונה מיום 10.9.24 שלפיה אין לקבל את שני המסמכים הנוספים שאותם הגישה לאחר הדיון, נעיר כי אפשרות זהה להשלמת מסמכים ניתנה במקביל גם לעוררת ואף מומשה על ידה, וכי בניגוד לטענת העוררת המסמכים שהגישה המשיבה הם קריאים וברורים במידה מספקת (במיוחד על גבי מסך המחשב). על כל פנים, ממילא לא היה צורך במסמכים אלו לצורך גיבוש המסקנות העובדתיות בהחלטה שלפנינו, כפי שפורט לעיל.

סיכום ומסקנות

80. לנוכח המפורט לעיל הגענו למסקנה כי יש לדחות את טענת המשיבה ככל שהיא נוגעת לאיחור העוררת בהגשת הערר. מדובר באיחור קצר ביותר של תשעה ימים בלבד, בנסיבות שבהן הוכח כי החלטת המשיבה בהשגה לא הגיעה לידי ב"כ העוררת במועד שבו נשלחה, וכי היא פנתה ונקטה במאמצים על מנת להשיגה בדחיפות. עם השגת ההחלטה העוררת לא השתתתה והגישה את הערר במועד. בנוסף לכך הבאנו בחשבון בהקשר זה כי גם המשיבה עצמה איחרה בהגשת תגובתה (בקשת הסילוק) במסגרת הליך זה.

81. בנוגע לאיחור בהגשת ההשגה, לעומת זאת, מצאנו לנכון לקבל את עמדת המשיבה. העוררת השתתתה איחור ניכר של למעלה משנתיים בהגשת ההשגה, פרק זמן ממושך ביותר שמלכתחילה דורש טעמים מיוחדים בעלי משקל רב על מנת להצדיקו. בעוד שהמשיבה הראתה כי שלחה את הודעת הדחייה במועד הנטען אל כתובת הדוא"ל של מייצג העוררת ובמקביל במסרון טלפוני, העוררת לא הציגה תצהיר מטעמו של אותו מייצג ולמעשה לא סתרה את טענתה העובדתית של המשיבה, המגובה כאמור בראיות. בנוסף לכך הראתה המשיבה כי שלחה למייצג העוררת במועד מאוחר יותר מכתב פירוט תשלומים שגם ממנו ניתן היה ללמוד על כך שבקשתה נדחתה. גם העובדה שהעוררת לא טרחה לבדוק במשך כל אותה תקופה ארוכה מה עלה בגורל בקשתה ומדוע קיבלה בה רק את סכום המקדמה (בשיעור של 60%), מעוררת קושי. לנוכח האמור, ועל אף שגם המשיבה איחרה איחור מסוים במתן החלטתה בבקשה (טענה שכלל לא הועלתה ע"י העוררת), הגענו למסקנה כי האחריות העיקרית להיעדר הידיעה של העוררת במשך כל אותה תקופה ממושכת על כך שבקשתה נדחתה מוטלת עליה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

82. כמו כן הבאנו בחשבון במסגרת בחינת האיחור כי גם לאחר שנשלחה אל העוררת הודעת חוב ונודע לה בפועל ובוודאות כי בקשתה נדחתה, היא לא הפגינה דחיפות מיוחדת וכי חלפו למעלה מ-45 ימים עד שפנתה לראשונה למשיבה לצרכי בירור, ועוד למעלה מחמישה חודשים עד שקיבלה את ההחלטה והגישה לבסוף את השגתה. גם אם נניח כי חלק מהעיכוב בתקופה זו נגרם כתוצאה מחגי תשרי, פרוץ המלחמה והתנהלות המשיבה, לא ניתן לומר כי יש די בהתנהלותה של העוררת במהלך תקופה זו כדי לכפר על ההשתהות הממושכת שקדמה לה.

83. לבסוף הבאנו בחשבון כי גם סיכויי הערר אינם נוטים במקרה זה לטובתה של העוררת, שכן בחינה של הוצאותיה הקבועות היתה חייבת להביא בחשבון את המענקים הקודמים שכבר קיבלה, אשר ניתנו לה במלואם ובהתאם לנוסחה שבחוק. לפיכך, ובהתחשב בסכום ההוצאות הקבועות של העוררת לתקופת הזכאות (כפי שעולות ממאזן הבוחן שצירפה), ספק אם התוצאה שלפיה היא אינה זכאית למענק נוסף היתה משתנה במסגרת בחינה נוספת של הבקשה.

84. לאור כל האמור הגענו למסקנה כי לא מתקיימים טעמים מיוחדים היכולים להצדיק את איחורה העצום של העוררת בהגשת ההשגה, ומסיבה זו החלטנו לקבל את בקשת הסילוק.

85. בנסיבות העניין, ובהתחשב בהתנהלות הצדדים במסגרת הליך הבקשה בכללותו ובהליך הערר בפרט (כפי שפורטה לעיל), תישא העוררת בהוצאות המשיבה בסכום של 750 ₪.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.

ניתנה היום, כ"ב אלול תשפ"ד, 25/09/2024, בהעדר הצדדים.


גרמן פייקין, רו"ח,
רו"ח חבר


נדב כנען, עו"ד
יו"ר הוועדה