



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי**

ערר 24-1164  
(ערר קורונה)

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

העוררת: **גיאומאג' 2003 בע"מ, מס' 513460675**  
ע"י מר נתן שרף

נ ג ד

**המשיבה:** **רשות המסים**  
באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות  
רחוב בן גוריון 38 רמת גן  
דוא"ל: [corona.ararim@taxes.gov.il](mailto:corona.ararim@taxes.gov.il)

**החלטה**

1. לפנינו בקשה שהגישה המשיבה לסילוק על הסף של הערר לנוכח האיחור הממושך בהגשת ההשגה.
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את הנתונים השונים ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי יש לקבל את הבקשה ולדחות את הערר על הסף.

**רקע עובדתי**

3. ביום 3.12.20 הגישה העוררת בקשה למענק הוצאות קבועות לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק"), עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, בסכום של 223,384 ₪.
4. בחודש דצמבר 2020 קיבלה העוררת מקדמות בסכום מצטבר של 134,030 ₪.
5. ביום 7.4.21 דחתה המשיבה את בקשת העוררת בנימוק כי הכנסותיה בשנים 2019 ו-2020 היו תנודתיות ביותר וכי חישוב ממוצע שנתי מעלה כי לעוררת לא נגרמה פגיעה בשנת 2020.
6. ביום 22.8.23 שלחה המשיבה לעוררת הודעה בדבר חוב מס בגין מענקי קורונה ששולמו ביתר. בהמשך לקבלת הודעה זו פנתה העוררת למשיבה בימים 23.9.24 ו-4.4.24 בבקשה לתיקון דוחותיה למע"מ לשנת 2020.
7. ביום 7.4.24, כשלוש שנים לאחר מתן ההחלטה, הגישה העוררת את השגתה עליה.
8. ביום 3.6.24 דחתה המשיבה את השגת העוררת על הסף בנימוק כי הוגשה באיחור.
9. בהמשך לכך הגישה העוררת ביום 16.7.24 את הערר שלפנינו.
10. ביום 1.9.24 הגישה המשיבה את בקשת הסילוק שלפנינו.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

11. ביום 2.9.24 הורתה הוועדה לעוררת להגיש את תגובתה לבקשת הסילוק עד ליום 9.9.24. אולם, העוררת לא הגישה תגובה ולפיכך פנתה המשיבה ביום 9.10.24 בבקשה למתן החלטה בהתאם למסמכים הקיימים ובהיעדר תגובת העוררת. באותו יום הורתה הוועדה לעוררת להגיש את תגובתה לבקשה בהקדם האפשרי ולא יאוחר מיום 11.10.24. כמו כן הורתה הוועדה למזכירות ליצור קשר טלפוני עם העוררת ולוודא כי קיבלה את ההחלטות בתיק. ביום 10.10.24 הגישה העוררת תגובה ובה חזרה בקצרה על הטענות שהעלתה בערר.
12. ביום 27.10.24 הגישה המשיבה מספר מסמכים משלימים, בהתאם להחלטת הוועדה.

#### טענות הצדדים

##### טענות העוררת

13. העוררת טוענת בקצרה כי היא מבקשת לבחון לפני משורת הדין את המקרה מאחר שכתובתה אצל המשיבה לא היתה מעודכנת ומכתב הדחייה לא התקבל בידיה, וכן מאחר שלא היתה מודעת לכך שעליה להגיש השגה בתוך 45 ימים.
14. לטענת העוררת, לאחר עיקול חשבון הבנק שלה בשנת 2024 היא ערכה בדיקה והתברר לה כי העיקול הוטל בעקבות חוב קורונה, ובעקבות זאת היא תיקנה את דיווחיה השגויים למע"מ והמשיבה הבהירה לה כי עליה להגיש השגה באתר.

##### טענות המשיבה

15. המשיבה מציינת כי החוק שלפנינו אינו מתייחס להשגות שהוגשו באיחור, אך כי לעמדתה ובהתאם להחלטות ועדות הערר קיימת בידה סמכות טבועה למתן ארכות, וזאת במקרים חריגים ויוצאי דופן וככל שמתקיים טעמים מיוחדים המצדיקים את האיחור. טעמים חריגים אלו נוגעים בעיקרם לנסיבות חיזוניות שאינן בשליטתו של העורר או בא כוחו.
16. המשיבה מוסיפה כי טענת העוררת שלפיה כתובתה לא היתה מעודכנת אינה ברורה שכן העוררת לא מציינת באיזו כתובת מדובר, ומאחר שכל ההחלטות בתיק נשלחו לכתובת הדוא"ל שאותה הזינה בעת הגשת בקשתה למענק. המשיבה מציינת כי כמו כל העוסקים, העוררת אישרה את קבלת ההודעות באמצעות הדוא"ל, לכתובת שאותה מסרה.
17. המשיבה טוענת כי גם הודעת החוב מיום 22.8.23 וגם ההחלטה בהשגה מיום 3.6.24 נשלחו אל העוררת לאותה כתובת דוא"ל, ואין מחלוקת שהגיעו לידי העוררת (שכן בעקבות הודעות אלו הוגש הערר שבנדון, שאליו גם צורפה ההחלטה בהשגה). המשיבה מוסיפה כי באתר המקוון לא מופיעים העתקי ההחלטות, ומכאן שצירוף העתק ההחלטה על ידי העוררת מעיד כשלעצמו על כך שהיא הגיעה אליה דרך כתובת הדוא"ל שצירפה.
18. המשיבה מדגישה כי במקרה שלפנינו מדובר באיחור משמעותי וחריג של כשלוש שנים בהגשת ההשגה, וכי העוררת לא ראתה לנכון לפעול להגשת ההשגה אלא רק לאחר שקיבלה את ההודעה על חוב המס. לטענתה, העוררת גם לא מפרטת מדוע השתתתה בהגשת דיווחיה המתוקנים למע"מ ומדוע לא פעלה לשם תיקון מיידי של הדיווחים ככל שהתרחשה טעות



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- אנוש, כפי שטענה. לטענת המשיבה, העוררת פעלה לתיקון דוחותיה רק לצורך קבלת המענק שלפנינו.
19. המשיבה טוענת כי גם אם נלך כברת דרך לטובת העוררת ונניח כי המועד שבו פנתה לראשונה למע"מ לצורך תיקון דוחותיה (23.9.23) הוא המועד הראשון והקובע שבו נודע לה בפועל על החלטת הדחייה, גם אז נמצא כי היא איחרה איחור משמעותי בהגשת ההשגה (שהוגשה כאמור ביום 7.4.24).
20. לעניין שאלת סיכויי ההליך, המשיבה טוענת כי דיווחיה החודשיים של העוררת למע"מ הם תנודתיים ביותר וכי לא משתקפת מהם פגיעה בפעילותה כתוצאה מהתפרצות מגפת הקורונה. בהמשך לכך טוענת המשיבה כי לא ברורה משמעותם של ה"ניטרולים" הנטענים שביצעה העוררת בדוחותיה למע"מ, שכן אין בהם כדי להביא לזכאות למענק. המשיבה מוסיפה בעניין זה כי מדובר בבקשתה היחידה של העוררת למענקי קורונה בשנים 2020 ו-2021, ולמעשה נתון זה כשלעצמו מעיד על כך שפעילותה לא נפגעה כתוצאה מהמגפה.

### דין והכרעה

21. סעיף 20(א) לחוק שלפנינו קובע כי ניתן להגיש השגה על החלטת המשיבה בבקשה בתוך 45 ימים מיום קבלתה.
22. החוק אינו מתייחס במפורש למצב שבו ההשגה מוגשת למשיבה באיחור, כלומר לאחר חלוף פרק הזמן שנקבע. בהחלטות השונות של ועדות הערר נקבע כי למשיבה יש 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 ולא כלאחר יד. 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 בהתאם לתקנה 6 לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020.
23. 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).
24. עוד נקבע בפסיקה, כי בשונה מאמות המידה של "סיבה מוצדקת" או "נסיבה סבירה" וכיוצ"ב, כאשר נדרשים "טעמים מיוחדים" להארכת מועד שנקבע בחיקוק, תישקל הארכת המועד רק בנסיבות חריגות ומיוחדות המצדיקות את הארכת המועד, וכי על דרך



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- הכלל מדובר בנסיבות חיצוניות שאינן בשליטתו של העורר או בא כוחו (ראו לדוגמא ו"ע (י-ם) 1211-04-15 רז נ' המועצה לייצור ושיווק דבש (נבו, 25.1.16)).
25. לצד זאת נקבע 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 לנוכח מהות ההליך, 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' המשרד לקליטת עליה (נבו, 10.12.13), פסקה 11 לפסק הדין של השופט פוגלמן).
26. כזה גם הוא ההליך שלפנינו, שבבסיסו 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)).
27. ואכן, סקירת החלטותיהן של ועדות הערר מלמדת על גישה ליברלית, באופן יחסי, במתן הארכות מועד. 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 אינה בגדר דרישה טכנית או גחמה דווקנית, וכי יש לה חשיבות של ממש לצורך היערכות והתמודדות מערכתית ותקציבית של המשיבה ויתר הגורמים הרלוונטיים, במיוחד כשמדובר באיחורים ממושכים, כמו שארע בענייננו (ראו לדוגמא ע"מ 24-04-58983 מנהל מס רכוש וקרן פיצויים באר שבע נ' מצרפי (נבו, 23.7.24), פסקה 69).
28. במקרה שלפנינו מדובר באיחור עצום של כמעט שלוש שנים מהמועד האחרון שבו היה על העוררת להגיש את השגתה לאחר מתן החלטה בבקשה (22.4.21) ועד למועד שבו ההשגה הוגשה לבסוף (7.4.24). ברי כי בנסיבות אלו שבהן אין מדובר באיחור של ימים ספורים או אף של שבועות בודדים או חודשים אלא של כשלוש שנים, נדרשים מלכתחילה טעמים מיוחדים ומשמעותיים ביותר על מנת להצדיקו (ראו ערר 1085/24 אי.סי.אס פרויקטים בינלאומיים בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 22.5.24)).
29. הטענה העיקרית שהעלתה העוררת בעניין זה היא כי כתובתה ברשות המיסים לא היתה מעודכנת וכי לא קיבלה את מכתב הדחייה (וכן שהיא לא היתה מודעת לכך שיש להגיש השגה בתוך 45 ימים).
30. מקרה דומה לענייננו של עוסק שטען כי החלטת המשיבה כלל לא הגיעה לידי נדון בערר 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:



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

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, ערר 1132/24 עמנואל טורס (שירותי תיירות בע"מ) נ' רשות המיסים (נבו, 25.9.24).

31. במקרה שלפנינו העוררת העלתה את הטענה בדבר אי קבלת ההודעה בעלמא וללא כל פירוט. בהשגה שהגישה, בכתב הערר או בתגובה לתשובה העוררת לא פירטה מהי הכתובת השגויה ומהי הכתובת הנכונה, ולא ניתן להבין האם הכתובת שאליה מתייחסת העוררת היא כתובת הדואר הרגילה שלה (דואר ישראל) או כתובת הדואר האלקטרוני. לא למותר לציין כי העוררת לא תמכה את טענתה זו בתצהיר כדין.

32. מעיון בהחלטה עצמה נראה כי היא נשלחה אל כתובת הדוא"ל שאותה ציינה העוררת בעת שהזינה את פרטיה לצורך הגשת הבקשה באתר המקוון של המשיבה. יתרה מכך, המשיבה שלחה גם את הודעת החוב מיום 22.8.23 אל אותה כתובת דוא"ל ואין מחלוקת כי העוררת קיבלה אותה, שכן כחודש לאחר מכן היא פנתה למשיבה וביקשה לתקן את דוחותיה למע"מ. גם ההחלטה בהשגה מיום 3.6.24 נשלחה אל אותה כתובת דוא"ל ואין ספק כי העוררת קיבלה גם אותה, שכן היא הגישה את הערר שלפנינו וצירפה אליו את ההחלטה.

33. בנסיבות אלו ברי כי לא ניתן לקבל את טענתה הסתמית וחסרת הביסוס של העוררת שלפיה כתובתה אצל המשיבה לא היתה מעודכנת וכי לא קיבלה את ההחלטה. מעבר לצורך, אפילו אם נלך כברת דרך לטובת העוררת ונניח כי המועד הקובע שבו נודע לה על דחיית בקשתה הוא לא המועד שבו נדחתה בקשה אלא מועד קבלת הודעת החוב (על אף שאין הצדקה לעשות כן), גם אז קיים איחור משמעותי ביותר של למעלה מחצי שנה עד שהעוררת הגישה לבסוף את השגתה ביום 7.4.24, שההסבר היחיד שניתן לו הוא כי העוררת לא ידעה כי עליה להגיש את ההשגה בתוך 45 ימים.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

34. ברי כי לא ניתן לקבל טענה זו. גם אם נניח כי הדבר אכן לא היה ידוע לעוררת מבחינה סובייקטיבית, מדובר בפרק זמן הקבוע במפורש בחוק (ומופיע גם על גבי ההחלטה) ולפיכך הוא גם ניתן לבירור פשוט ומיידי, ומכאן ברור שהיה על העוררת לבררו ולפעול בהתאם. אין מנוס מלומר כי התנהלות העוררת מלמדת על התרשלות וזלזול בהוראות החוק ובמועדים שנקבעו (לא למותר להזכיר בעניין זה כי העוררת גם לא פעלה בהתאם להוראת הוועדה ולא הגישה את תגובתה לבקשת הסילוק במועד שנקבע, אלא רק בחלוף למעלה מחודש ולאחר שהוועדה הורתה לה לעשות כן בהחלטה נוספת).
35. טעם מרכזי נוסף נוגע לסיכויי ההליך (שהם כאמור אחד מהרכיבים הנבחנים במסגרת מכלול הטעמים המיוחדים), אשר אינם נוטים לטובת העוררת במקרה שלפנינו. בעניין זה טענה העוררת כי נפלה טעות בדיווחיה למע"מ, וכי בעקבות דחיית בקשתה וקבלת הודעת החוב הגישה דיווחים מתוקנים. אלא שהעוררת לא הבהירה כלל בהשגה שהגישה או בערר שלפנינו כיצד דיווחים מתוקנים אלו, הנוגעים למעשה רק לחודשים ינואר-מרץ 2020 הקודמים לתקופת הזכאות שלפנינו (מאי-יוני 2020), מעידים על כך שהיא זכאית למענק. בעניין זה יש לזכור כי בקשתה של העוררת נדחתה בנימוק של היעדר קשר סיבתי כתוצאה מתנודתיות ועלייה בהכנסות בשנת 2020, ולא מפער כלשהו בדיווחי ההכנסות למע"מ (כפי שהעוררת ככל הנראה סבורה).
36. ואמנם, מעיון בדוחות ה-ESNA המתוקנים שהגישה העוררת עולה כי הכנסותיה החודשיות בשנת 2019 היו תנודתיות ביותר (נעו בין כ-46 אלף ₪ בחודשים ינואר-פברואר 2019 לבין למעלה מ-2 מיליון ₪ בחודשים מרץ-אפריל 2019), ובעיקר ניכר כי הם אינם מעידים על ירידה או על פגיעה כלשהי שנגרמה לעוררת בשנת 2020, שבה התפרצה המגפה. למעשה, בארבע מתוך חמש תקופות הזכאות של שנת 2020, כלומר בכל התקופות למעט תקופת הזכאות שלפנינו, חלה דווקא עלייה בהכנסות העוררת בהשוואה לשנת 2019, וזאת בשיעור של מאות אחוזים. הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות שלפנינו, אשר הביאה לזכאותה של העוררת למענק, נובעת בעיקרה ממחזור בסיס גבוה יותר ולא משקף בתקופת הבסיס (מאי-יוני 2019), העולה כאמור על 2 מיליון ₪ (בעוד שממוצע ההכנסות הדו חודשי של העוררת בשנת 2019 הוא נמוך בהרבה ועומד על כחצי מיליון ₪). יצוין כי הכנסותיה של העוררת בתקופת הזכאות שלפנינו דווקא גבוהות במקצת מהכנסותיה הדו-חודשיות הממוצעות בשנת 2019.
37. בנסיבות אלו ודאי שלא ניתן לומר כי החלטתה של המשיבה בבקשה, שלפיה העוררת אינה זכאית למענק מחמת היעדר קשר סיבתי, היא החלטה שגויה שאינה מבוססת בנתונים, ובהתאם לכך גם לא ניתן לומר כי סיכויי הערר לגופם הם טובים, ולמעשה נראה כי ההיפך מכך הוא הנכון.
38. לאור כל המפורט לעיל אין מקום לומר כי מתקיימים טעמים מיוחדים המצדיקים את הגשת ההשגה באיחור כה ממושך, ועל כן יש לקבל את בקשת הסילוק שהגישה המשיבה ולדחות את הערר על הסף.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

39. לנוכח התוצאה שאליה הגענו וההתנהלות המתוארת לעיל, העוררת תישא בהוצאות המשיבה בסכום של 1,500 ₪.

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

ניתנה היום, ג' חשון תשפ"ה, 04/11/2024, בהעדר הצדדים.

  
גרמן פייקין, רו"ח,  
רו"ח חבר

  
נדב כנען, עו"ד  
יו"ר הוועדה