



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

ערר 1682-23
(ערר קורונה)

לפני כבוד חברי הוועדה:
עדי ליאב, עו"ד - יו"ר
ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

ציבלין תקשורת צעירים (פרסום ושיווק 2008) בע"מ, מס' 514089382
ע"י רו"ח בני נתן

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

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

החלטה

המחלוקת בהליך דנן נוגעת לנתוני הבסיס המשמשים לצורך חישוב מענק האומיקרון לו זכאית העוררת. בעוד בהתאם לעוררת, יש לחשבו בהתאם להכנסות "האמתיות" בתקופת הזכאות, סבורה המשיבה כי יש להיצמד לצורך העניין לנוסחה הקבועה בחוק העושה שימוש בהכנסות שדווחו למע"מ ללא התערבות פרטנית. לאחר ששקלנו את טענות הצדדים, הגענו לכלל מסקנה כי מקרה זה אינו מצדיק לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק, ומכאן שיש לדחות את הערר. נפרט להלן את נימוקינו.

רקע עובדתי

1. העוררת היא חברה העוסקת בפרסום.
2. ביום 13.7.2022 הגישה העוררת בקשה למענק אומיקרון וזאת בהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), תשפ"ב-2022 (להלן - **החוק**).
3. ביום 22.1.2023 אושרה בקשת המענק ובגין כך שולם לעוררת סך 444,794 ₪. סכום זה חושב בהתאם להכנסות מדווחות בסך 295,405 ₪ בחודשים ינואר – פברואר 2022 (להלן - **תקופת הזכאות**) המורכב למעשה מהכנסות בשיעור אפס בגין חודש ינואר 2022, והכנסות בסך 295,405 ₪ בגין פברואר 2022.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. ביום 12.3.2023 הגישה העוררת דו"ח מתקן למע"מ בנוגע להכנסותיה בחודש ינואר 2022. בעוד שבמקור דווחו כאמור אפס הכנסות בגין חודש זה, כלל הדו"ח המתקן הכנסות בסך 1,267,661 ₪ (להלן - **הדוח המתקן**).
5. ביום 14.3.2023, בעקבות הדוח המתקן והשינוי שחל בהכנסות המדווחת של העוררת, תיקנה המשיבה את החלטתה בבקשת המענק. בהתאם להחלטה המתקנת, נדחתה הבקשה תוך שהמשיבה מציינת כי במידה ותבחר להגיש השגה על ההחלטה המתקנת, עליה לצרף אישור ממע"מ המעיד על תקינות דיווחיה בחודש ינואר 2022 (להלן - **ההחלטה המתקנת**).
6. ביום 3.4.2023 הגישה העוררת השגה על ההחלטה המתקנת אליה צירפה העתק הדו"ח התקופתי למע"מ לחודש ינואר 2022, אשר לפיו סך הכנסותיה בתקופה זאת עומדות על 1,267,661 ₪.
7. ביום 15.8.2023 קיבלה המשיבה באופן חלקי את השגתה של העוררת, ואושר לה מענק בסך 88,959 ₪ (להלן - **המענק המתוקן**). במסגרת החלטה זאת, ציינה המשיבה כי המענק חושב בהתבסס על הכנסות בתקופת הזכאות בסך 1,563,066 ₪ (הכנסות בסך 1,267,661 ₪ בגין ינואר 2022 בתוספת הכנסות בסך 295,405 ₪ בגין פברואר 2022) וזאת בהתאם לדוח המתקן שהוגש למע"מ.
8. במסגרת החלטה זאת, הסבירה המשיבה כי בטופס הבקשה המקורי דיווחה העוררת על הכנסות בשיעור אפס בעבור ינואר 2022, והכנסות בשיעור 295,405 ₪ בעבור פברואר 2022 ומכאן שחישוב המענק התבסס על הכנסות בסך 295,405 ₪ בלבד. מאחר ובעקבות הדוח המתקן עודכנו הכנסותיה בחודש ינואר 2022 להכנסות בסך 1,267,661 ₪, אזי סך הכנסותיה בגין החודשים ינואר-פברואר 2022 עמד על סך 1,563,066 ₪, ובהתאם עודכן גם סך המענק המאושר (להלן - **ההחלטה בהשגה**).
9. ביום 15.8.2023 הגישה העוררת ערר על ההחלטה בהשגה, הוא הערר שלפנינו.

רקע דיוני ועיקר טענות הצדדים

כתב הערר

10. במסגרת הערר, טענה העוררת כי ממחזור תקופת הזכאות יש לנטרל חשבונית בסך 414,000 ₪ (לפני מע"מ) אשר הופקה לבנק לאומי ביום 5.1.2022 (להלן - **הבנק, החשבונית שבמחלוקת** בהתאמה). לטענת העוררת, הכנסותיה אלו הן בגין פעילות שביצעה העוררת עבור הבנק בשנת 2021 וכבר הוצאה בגינן חשבונית בסך 474,000 ₪. מסיבות טכניות בוצע זיכוי לחשבונית זאת והופקה בתחילת ינואר 2022 חשבונית בסכום אותו היא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מבקשת לנטרל כאמור. לשיטתה, נטרול החשבונית שבמחלוקת ממחזור תקופת הזכאות מעמיד את שיעור ירידת המחזורים על 53% באופן המגדיל את המענק לו היא זכאית לסך כולל של 194,358 ₪.

כתב התשובה

11. במסגרת כתב התשובה עמדה המשיבה על כך שאין מקום לנטרל מתקופת הזכאות את החשבונית שבמחלוקת. המשיבה ציינה כי נוסחת המענק נסמכת על דיווחי העוסק למע"מ ולא ניתן לחשבו על סמך דיווחים פרטניים. לעמדתה קביעה אחרת תפרוץ את הסכר ותוביל להגשת בקשות לבחינה פרטנית במקרים רבים נוספים באופן שימנע את הגשמת תכלית חלוקה מהירה ויעילה של המענקים.

12. עוד הוסיפה המשיבה כי הטענה בדבר הצורך לנטרל החשבונית הועלתה לראשונה בכתב הערר ולא נזכרה במסגרת ההשגה שהגישה העוררת. וכי התנהלות העוררת אשר לא דכנה אותה על הגשת הדוח המתקן נגועה בחוסר תום לב המצדיק כשלעצמו את דחיית בקשתה.

תגובת העוררת לכתב התשובה

13. בתגובתה לכתב התשובה עמדה העוררת על כך שאין מקום לקבל הטענה בדבר הקושי לבחון בקשות באופן פרטני שעה שהמשיבה עצמה ביקשה לבחון אסמכתאות התומכות בטענות העוררת. לטענתה, מאחר ומדובר בחשבונית אחת בלבד בחינתה אינה דורשת משאבים רבים מצד המשיבה.

14. במסגרת תגובתה לכתב התשובה התייחסה העוררת לראשונה להליך מול מע"מ במסגרתו הוגש הדו"ח המתקן, תוך שהיא מציינת כי דיווחה על אפס הכנסות בחודש ינואר 2022 בהתאם להנחיות מע"מ אשר הורה לה לבטל חשבונית זיכוי ולהפיקה מחדש במועד מאוחר יותר.

15. יוער כבר עתה, כי באותו המועד שררה עמימות מסוימת בנוגע לחשבונית הזיכוי אליה התייחסה העוררת בתגובתה. בהמשך ההליך הובהר כי חשבונית זיכוי זאת איננה חשבונית הזיכוי אשר הופקה מחדש ואשר אותה מבקשת העוררת לנטרל כעת, אלא מדובר בחשבונית זיכוי נפרדת שהוציאה העוררת כחלק מהליך הכרה בחוב אבוד.

הדיון

16. ביום 8.4.2024 ערכה הוועדה דיון בערר בנוכחות הצדדים. במעמד הדיון, פירטה העוררת לראשונה את נסיבות הגשת הדו"ח המתקן למע"מ הקשורות כאמור בהליך הכרה בחוב אבוד. עוד ביקשה העוררת להתייחס בדבריה לחומרים שלא צורפו על ידה בהליך



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ותומכים לטענתה בכך שהבנק הוא אשר יזם את פיצול החשבונות אשר הוביל להפקת החשבונות בתקופת הזכאות על אף שהשירות בגינה ניתן עוד קודם לכן.

השלמות טיעון מטעם הצדדים

17. למחרת הדיון, 9.4.2024 ועל רקע הבהרת המצב העובדתי מטעם העוררת כמו גם טענותיה בדבר קיומם של מסמכים התומכים בטענותיה, אפשרה הוועדה לעוררת להגיש השלמת טיעון מטעמה תוך מתן זכות תגובה למשיבה. במסגרת זאת, הורתה הוועדה לעוררת להבהיר מדוע יש לטעמה לסטות במקרה זה מן הנוסחה הקבועה בחוק המתבססת על דיווחי של עוסק למע"מ.

18. ביום 11.4.2024 הגישה העוררת השלמת טיעון מטעמה. במסגרת זאת ציינה כי דיווחה המקורי למע"מ על אפס הכנסות התבצע טרם היה ידוע על חלוקת המענקים, ואילו הדו"ח המתקן אשר הוגש חודשים לאחר מכן הוא אשר יצר עיוות. על כן, ככל שיש להיצמד להוראות החוק המורות על חישוב המענק בהתאם לדיווח למע"מ, אזי יש להיצמד לדיווח המקורי לפני הדו"ח המתקן. עוד לטעמה, ככל שיש לערוך את החישוב בהתאם לדו"ח המתקן, אזי מן הצדק לתקן את הדיווח כך שישקף נכונה את הפגיעה בהכנסותיה.

19. ביום 5.5.2024 הגישה המשיבה את התייחסותה להשלמת הטיעון מטעם העוררת. במסגרת זאת, עמדה המשיבה על האיחור בהעלאת טענות מטעם העוררת; על כך שעל אף שהעוררת ניהלה באותה העת הליך לתיקון דו"ח המע"מ היא לא תיקנה אגב כך גם דיווחה בכל הנוגע לחשבונות שהופקה לבנק לאומי אותה היא מבקשת לנטרל כעת; וכי ממילא העוררת לא מצליחה לבסס את טענתה כי השירות בגינו הופקה החשבונות שבמחלוקת ניתן לפני תקופת הזכאות..

20. ביום 6.5.2024 וללא אישור מהוועדה, הגישה העוררת תגובה להשלמת הטיעון מטעם המשיבה. בתגובה זאת ביקשה העוררת להשיב לטענת המשיבה הנוגעת למועד מתן השירות בגינו הופקה החשבונות שבמחלוקת. בתמצית, הפנתה העוררת לתכתובת שניהלה עם הבנק כמו גם להצעת המחיר בגין אותו השירות כתומכות בכך שמרבית השירות ניתן כבר בשלהי שנת 2021 ולפיכך טרם תקופת הזכאות.

21. ביום 9.5.2024 ולאחר קבלת אישור מהוועדה התייחסה המשיבה לטענות אלו, תוך שהיא עומדת על טענתה כי השירותים שבמחלוקת ממילא ניתנו ברובם בתקופת הזכאות ולא קודם לכן.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דיון והכרעה

22. החוק קובע נוסחה ברורה ופשוטה לחישוב הפגיעה בעסקים בשל התפשטות זן האומיקרון. בהתאם לנוסחה, מחושב המענק על בסיס הפרש הכנסותיו של העוסק ב"תקופת הבסיס" המוגדרת כ- "מחזור עסקאות כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין..." (סעיף 1 לחוק) לבין הכנסותיו "תקופת הזכאות" שהנה התקופה שבין 1.1.2022 לבין 28.2.2022 (שם).

23. פשטותו של מנגנון זה מגשימה את אחת מתכליות החקיקה והיא יצירת מנגנון פשוט, מהיר ויעיל לחלוקת המענקים על מנת להעניק לעסקים סיוע מהיר בזמן אמת. (עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות מסים (ניתן ביום 3.1.2022), ור' החלה של עקרון זה גם ביחס לחוק האומיקרון: ערר 1483/23 שלומי שריקי חברת עורכי דין נ' רשות המסים (ניתן ביום 24.08.2023)).

24. בקשה של עוסק לערוך התאמות בנוסחת החישוב על בסיס נתוניו הספציפיים תוך בדיקה פרטנית של מחזוריו העסקיים ושיוך כל הכנסה לתקופה אליה היא שייכת "באמת" אינה עומדת בקנה אחד עם התכליות האמורות (ר' למשל: ערר 1006-21 תולי בית הדואר ירושלים בע"מ נ' רשות המסים (18.5.2021); ערר 1407-21 מזיה פלוס נ' רשות המסים (30.9.2021); ערר 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים, פס' 35 (14.10.2021)). אופן בחינה זה פוגע גם בוודאות, ובאחידות יישום החוק כלפי מבקשים אחרים (ר' ערר 1160-21 מ. אלבוטאני בע"מ נ' רשות המסים, פס' 28 (27.6.2021)).

25. בענייננו, נקשרו טענותיה של העוררת בין שני אירועים נפרדים. האחד, הגשת הדו"ח המתקן למע"מ במסגרת הליך הכרה בחוב אבוד אשר הוביל להפחתה בסך המענק לו היא זכאית מסך ₪ 444,794 לסך ₪ 88,959. השני והרלבנטי לענייננו, הוא ביטול החשבונית שהפיקה העוררת לבנק בשלהי 2021, והפקתה מחדש במהלך תקופת הזכאות – היא החשבונית המבוקשת לנטרול כעת. כפי שניתן לראות, אין בין אירועים אלו קשר למעט טענות העוררת ולפיהן משעה שהמשיבה כבר נדרשה לתקן את המענק על בסיס הדו"ח המתקן, היה זה צודק יותר להמשיך ולבחון את הכנסותיה הפרטניות בתקופת הזכאות.

26. על אף שניתנה לה מלוא ההזדמנות לכך, לא הצליחה העוררת להצביע על טעם המצדיק חריגה מהנוסחה הקבועה בחוק. טענתה היחידה כאמור באשר לצורך בנטרול החשבונית מבוססת על שיקולי צדק. כאמור לעיל, הפסיקה קבעה לא אחת כי אין מקום לסטות מהנוסחה הכללית על מנת להתאימה לעוסק מסוים והכנסותיו. פעולה כזאת נוגדת את



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אינטרס הפשטות והיעילות ויש בה משום חוסר אחידות אל מול בחינת בקשותיהם של כלל המבקשים.

27. נוסף לכך, שאף אם היינו מוצאים לנכון לקבל את בקשת העוררת ולבחון את הכנסותיה באופן פרטני, ואיננו מקבלים זאת כאמור, אזי ממילא היה מקום לבחון את כלל הכנסותיה הן בתקופת הזכאות והן בתקופת הבסיס. ודוק, יתכן כי כפי שקיימת לה הכנסה השייכת לכאורה לתקופה הקודמת לתקופת הזכאות, כך יש גם הכנסות אותן צריך לנטרל מתקופת הבסיס. דברים אלו מדגישים את המורכבות בביצוע הבחינה הפרטנית אותה מבקשת העוררת לבצע ומדוע היא אינה מקיימת את דרישת הפשטות והיעילות כאמור לעיל.

28. איננו מקבלים גם את טענת העוררת ולפיה חישוב המענק בהתאם לדו"ח המתקן מוביל לעיוות. עיוות יכול להימצא, למשל, כאשר קיים פער קיצוני ומופרז בין סך המענק המתקבל מהפעלת הנוסחה הקבועה בחוק לבין הוצאותיו הקבועות של העוסק בפועל אשר בהן ביקש המחוקק להשתתף (ע"ר 1750-21 אינקוגניטו מוסיקה (2002) בע"מ נ' רשות המסים (13.2.2022)). במקרה דנן העוררת כלל לא הסבירה מהו העיוות שיווצר וניכר כי העיוות היחידי הוא עצם זכאותה למענק מופחת ביחס למענק לו היתה זכאית טרם הגשת הדו"ח המתקן. משעה שאין בפי העוררת טענה לטעות בדו"ח המתקן (ולמעשה העוררת עצמה ציינה כי תיקונו אינו שנוי במחלוקת ואף השיבה את הפרש המענק בגינו) אין מקום לקבל טענה זאת לקיומו של עיוות כאמור.

29. משקבענו כי יש להיצמד לנוסחה הקבועה בחוק, מתייטר גם הצורך בהכרעה במחלוקת אשר התגלעה בין הצדדים בכל הנוגע למועד בו העניקה העוררת בפועל את שירותי הפרסום לבנק. עם זאת נציין בקצרה ובגדר למעלה מהצורך כי במסגרת השלמת הטיעון שהגישה העוררת צורפה הצעת המחיר מיום 19.12.2021 אשר היוותה את הבסיס להפקת החשבונית המבוקשת לנטרול. בהצעת המחיר מצוין כי השירות יתפרס על פני 240 תשדירים שיושמעו בחמש תוכניות רדיו שונות בתחנות רשת ב' וגל"צ. עוד מצוין בהצעת המחיר כי ימי השידור ייבחרו בהתאם לנותן השירות (העוררת) ובכפוף לזמינות ("ימי השידור ברשת ב' א-ד בגל"צ עפ"י בחירתנו והכל כמובן בכפיפות לזמינות..."). נוכח המועד בו התקבלה הצעת המחיר ומספר התשדירים הכלולים בה, מתחזק הרושם כי אכן לכל הפחות חלק מן השירותים שהעניקה העוררת לבנק ניתנו במהלך תקופת הזכאות. עם זאת וכאמור לעיל איננו מכריעים בכך מאחר ואין לנתון זה אין כל משמעות בשאלות הדורשות הכרעה בהליך דנן.

סוף דבר

30. הערר נדחה מהטעמים שפורטו לעיל.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

31. לאור התוצאה אליה הגענו, תישא העוררת בהוצאות המשיבה בגין הליך זה בסך 3,500 ₪.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.
ניתנה היום, י"ב תמוז תשפ"ד, 18/07/2024, בהעדר הצדדים.

1682-23

ברוך ברוכי, רו"ח
חבר

עדי ליאב, עו"ד
יו"ר הוועדה