



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1683-23

ערר 1716-23

לפני כבוד חברי הוועדה:

עדי ליאב, עו"ד - יו"ר

אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד - חבר

גבריאל בלמס בע"מ מס' 514437250

ע"י ב"כ עו"ד יהושוע רגב

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

לפנינו ערר אשר הוגש על החלטת המשיבה לדחות על הסף השגות שהגישה העוררת בשל איחור בהגשתן. לאחר שקילת כלל הנימוקים, הגענו לכלל מסקנה כי **דין הערר להידחות**, כמפורט להלן.

רקע עובדתי ועיקר טענות הצדדים

1. העוררת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות בעבור שתי תקופות זכאות: 5-6/2020 ו-7-8/2020 וזאת בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020 (להלן - **הבקשות, החוק**).
2. הבקשות נדחו על ידי המשיבה מן הטעם ולפיו העוררת מוחרגת מזכאות למענקי הוצאות קבועות בשל עיסוקה במכירת זכות במקרקעין המהווה מלאי עסקי בידה, או שחל בחישוב הכנסתה סעיף 8א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], בשל עבודה ממושכת שמשך ביצועה עולה על שנה (להלן - **החלטות הדחיה**).
3. כשנתיים וחצי לאחר החלטות הדחיה, הגישה העוררת למשיבה השגות על החלטות אלו. נוכח האיחור הרב שבהגשתן, נדחו השגות אלו על הסף על ידי המשיבה מבלי שהיא דנה בהן לגוף העניין.
4. בהינתן האמור, הגישה העוררת ערר על החלטות המשיבה ביחס להשגותיה. במסגרת זאת, טענה העוררת כי השגותיה הוגשו באיחור בשל שינויים שחלו בפסיקה ולפיהם אין



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מקום להחריג את העוררת מזכאות למענק. העוררת סבורה כי נוכח האמור היה על המשיבה לבחון את בקשותיה לגוף העניין.

5. מן הצד השני, טוענת המשיבה כי אין בנסיבות אלו כל טעם מיוחד המצדיק מתן ארכה. לטעמה, אין לפסיקה אליה מפנה העוררת כל רלבנטיות לעניינה של העוררת ועל כן יש לדחות את הערר על הסף.

6. לאחר בחינת טענות הצדדים מצאנו כי ניתן לקבל בערר זה החלטה על סמך החומרים שבתיק, וזאת מבלי שהדבר יפגע בעשיית הצדק בעניינה של העוררת כאמור בסעיף 21(ה)(3) לחוק, וכך אנו עושים.

רקע נורמטיבי

7. סעיף 20(א)(1) לחוק קובע כי השגה על החלטת המשיבה הדוחה בקשה למענק תוגש עד 45 ימים מיום קבלת ההחלטה.

8. אף שבחוק אין הוראה המאפשרת להאריך את המועד להגשת השגה, נקבע בפסיקה כי במקרים חריגים למשיבה סמכות טבועה להאריך מועד זה מטעמים מיוחדים שיירשמו וזאת בהיקש מסמכות הוועדה לדון בעררים שהוגשו באיחור (ערר 1613-22 א.ד.א 23 שירותי שיווק בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 2.8.2022); ערר 2870-22 א.ס.ש שאדה לבניה בע"מ נ' רשות המסים ניתן ביום 18.4.2023)).

9. המונח "טעמים מיוחדים" מהווה אמת מידה המאפשרת לאזן בין האינטרסים המתחרים העומדים בבסיסו, ובמקרה זה בין זכות הגישה לערכאות לבין סופיות הדיון (ע"א 3857/96 שגיא נ' תעשיות רוגזין בע"מ (ניתן ביום 29.6.1998); בש"א 3780/98 רוזן ואח' נ' כפר הרי"ף כפר שיתופי להתיישבות חקלאית (ניתן ביום 9.8.1998)).

10. בענייננו טוענת העוררת כי שינוי שחל בהלכה הנוגעת לזכאותם של קבלנים למענקי קורונה הוא בגדר טעם מיוחד המצדיק את מתן הארכה המבוקשת, ועל כן היה על המשיבה לבחון את השגותיה לגוף העניין בהתאם להלכה החדשה. בעניין זה, מפנה העוררת להחלטה בערר 1071-21 ק. סלאמה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 22.6.2021) (להלן- ערר סלאמה) וכן לפסק הדין בערעור שהגישה המשיבה על החלטתה זאת של הוועדה במסגרת הליך עמ"נ (חי') 43404-09-21 מדינת ישראל - רשות המיסים נ' ק. סלאמה בע"מ (ניתן ביום 8.11.2022) (להלן- פסק דין סלאמה).

11. בפסיקה נקבע כי שינוי הלכה משפטית יכול להוות במקרים המתאימים "טעם מיוחד" המצדיק הארכת מועד לפתיחתו של הליך ערעורי (ע"א 430/64 גיטה רייטלר נ' אגודה צרכנית שיתופית (ניתן ביום 31.1.1965) (להלן- גיטה). לצורך האמור, יש להראות התקיימותם של שני תנאים מצטברים: האחד כי ההחלטה עליה מבקשים להשיג ניתנה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בסמוך לשינוי ההלכה, והשני כי הבקשה להארכת מועד נערכה אף היא בסמוך לקביעת ההלכה (בש"מ 2628/22 עיריית בני ברק נ' יוסף אסטל (ניתן ביום 03.11.2022)). תנאים אלו, נועדו למנוע מצב בו יוכלו בעלי הדין שהתדיינו בעבר לפתוח בהליך ערעורי ללא מגבלת זמן כל אימת שמתחדשת הלכה בעניינם.

12. גם הכרעה ראשונה בסוגיה חדשה יכולה לבסס טעם מיוחד כאמור. נפסק, כי אם שינוי שחל בהלכה פסוקה וברורה שהיתה קיימת בעבר מצדיק במקרים המתאימים הארכת מועד מבלי שהדבר ייחשב כפוגע ביציבות המשפטית, קל וחומר כי יש לכך מקום כאשר מדובר בפסיקה ראשונה בסוגיה שהיתה שנויה במחלוקת בבית משפט קמא (ע"ש (מחוזי באר שבע) 2631/97 א. לוי קבלנים נ' מס שבח (ניתן ביום 31.01.2000) (להלן- א. לוי קבלנים)).

13. לעניין מיהות הערכאה שהתוותה את ההלכה החדשה, התייחסה הפסיקה לשינויי הלכה שהתוותה על ידי בית המשפט העליון (ר' למשל: רע"א 2620/07 מדינת ישראל הרשות המוסמכת לצורך חוק נכי רדיפות הנאצים נ' סטלה ארלזוב (ניתן ביום 10.06.2007); המר' ת"א 3097/73 תעשיית ארג ישראלית בע"מ נ' בנק ישראלי לתעשייה בע"מ (ניתן ביום 9.4.1973)). ואולם קיימת גם פסיקה בה הכירו בהכרעה של ועדת ערר ככזאת המהווה טעם מיוחד להארכת מועד (א. לוי קבלנים).

מן הכלל אל הפרט

14. ראשית ובניגוד לטענת המשיבה, מקבלים אנו את טענת העוררת ולפיה שינוי ההלכה האמור רלבנטי לעניינה. הפרשנות החדשה נוגעת לעילת הדחיה של בקשותיה, כך שכל והיינו מקבלים את הערר דן היה על המשיבה לבחון את בקשותיה מחדש בהתאם לפרשנות החדשה ויתכן שהיה בה כדי לשנות את התוצאה הסופית.

15. בענייננו, אף שעמדה בפני העוררת האפשרות להשיג על החלטות המשיבה עם קבלתן, היא בחרה מסיבותיה להשלים עמן ורק כשנתיים וחצי לאחר מכן הגישה למשיבה את השגותיה. לפיכך, דחתה המשיבה השגות אלו על הסף מבלי שהיא מקיימת בהן דיון לגוף העניין.

16. העוררת הגישה ערר על החלטות אלו ובמסגרתו ציינה כי ההשגות הוגשו באיחור "לאור השינויים בפסיקה בנוגע לקבלנים, ראה פס"ד רשות המיסים נ' ק. סלאמה בע"מ". בהמשך ובמענה לבקשת המשיבה לסילוק העררים על הסף הוסיפה כי נודע לה על פסק הדין באקראי וכי היא הגישה את השגותיה מיד לאחר מכן. עם זאת, טענותיה אלו לא נתמכו בתצהיר.

17. בטרם נפעיל את המבחנים שהתוותה הפסיקה על עניינה של העוררת, נציין כי בקשתה של העוררת רלבנטיות הלכה למעשה לא רק לצדדים דן ולכך משקל ניכר בענייננו. קבלת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בקשת העוררת יכולה להוביל לפתיחתם מחדש של הליכים רבים שהסתיימו זה מכבר והדבר אינו רצוי. אין אנו מעוניינים ליצור נוהל המאפשר פניה מאוחרת של כל מי שהתדיין בעבר מול המשיבה והמועד להשיג או לערור על ההחלטה בעניינו חלף כל אימת ומתחדש דבר מה בפסיקה מאוחרת יותר.

18. זאת ועוד, היה מצופה מהמבקשת כמי שמבקשת לחרוג מן הזמנים הקבועים להגשת השגה במידה כה ניכרת, להבהיר בצורה מפורטת מדוע יש לסטות מהם בעניינה. העוררת לא עשתה כן, תוך שהיא טוענת באופן כללי בלבד כי שינוי הלכה מצדיק את מתן הארכה ומבלי שהיא מתייחסת לסוגיות השונות העולות אגב טענתה זאת.

19. אחת מסוגיות אלו נוגעות לזהות הערכאה במסגרתה נקבעה ההלכה החדשה. אף שקיימת פסיקה שהכירה בהחלטה של ועדת ערר כמבססת טעם מיוחד למתן ארכה (א. לוי קבלנים), קיימת גם פסיקה הקובעת כי הכרעה של בית המשפט המחוזי לא יכולה לשמש טעם מיוחד שכן פסיקותיו של בית המשפט המחוזי הן אך בגדר הלכה מנחה ליתר בתי המשפט המחוזיים (בש"א 294/00 החברה המאוחדת לתיירות בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ת"א (ניתן ביום 06.08.2000)). נוכח מסקנתו הסופית בהליך דנן אין לנו צורך להכריע בשאלה זו. עם זאת ולצורך המשך הדיון, נצא מנקודת הנחה כי השינוי שחל בפסיקה ונוגע לעניינה של העוררת הוא כזה היכול לבסס טעם מיוחד להארכת מועד.

20. בחינת בקשתה של העוררת בהתאם למבחנים שהותוו בפסיקה מביאה אותנו למסקנה כי דינה להידחות. תקופה בת שנתיים וחצי בין דחיית בקשותיה של העוררת לבין הגשת השגותיה אינה מקיימת את התנאי הראשון לסמיכות זמנים. מדובר בתקופה ארוכה במהלכה התגבשה הסתמכותה של המשיבה בדבר סופיות הדיון אל מול העוררת:

"בעבר נמצא כי פרק זמן של שמונה חודשים וחצי "אינו קצר כלל ועיקר", נוכח עקרון הסופיות של הליכים משפטיים ואינטרס ההסתמכות של המשיבים (עניין פלונית); כי פרקי זמן של בין שמונה חודשים לשנתיים וחצי הם "פרקי זמן ארוכים אשר אינם מקיימים אחר התנאי בדבר 'סמיכות זמנים'" (בש"מ 4320/13 פלוני נ' משרד הפנים [פורסם בנבו] (12.1.2014)); וכי פרק זמן של שישה חודשים הוא "פרק זמן ניכר ומשמעותי", שבו פסק הדין הסופי הפך לחלוט וההליך הסתיים (בש"א 6048/07 עזבון המנוח בלינדר יורם ז"ל נ' אליהו חברה לביטוח [פורסם בנבו] (19.7.2007))." (בש"מ 2628/22 עיריית בני ברק נ' יוסף אסטל (ניתן ביום 03.11.2022) (להלן- אסטל) (ההדגשות במקור).

21. יוער, כי לא נעלם מעיני הוועדה פסק הדין בעניין ע"א (מחוזי תל אביב-יפו) 3279/06 אלזרוב סטלה נ' הרשות המוסמכת לצורך חוק נכי רדיפות הנאצים (ניתן ביום 18.02.2007) אשר בדומה לעניין דנן עוסק בהליך מול רשות ציבורית ובעניינים סוציאליים, ואשר במסגרתו נמצא כי שינוי הלכה שהתרחש בחלוף שלוש שנים ממועד



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

קבלת ההחלטה עליה ערערו מהווה טעם מיוחד. באותו העניין ובשונה מענייננו, לא השלימו המערערים שם עם ההחלטה שניתנה כנגדם והגישו עליה ערעור. ערעורם נדחה בעקבות דחייתו של ערעור מקביל שהגישו צדדים שלישיים ועסק באותה הסוגיה, אשר בו גם התקיים בסופו של יום דיון נוסף בבית משפט העליון במסגרתו שונתה ההלכה. לפיכך, סבר בית המשפט שם כי אין לזקוף את משך הדיון בסוגיה המהותית שלצורך בירורה הועבר הדיון להרכב מורחב של שופטים לחובתם של המערערים. בשונה מאותו המקרה, בענייננו כלל לא נטען על ידי העוררת כי פעלה כנגד החלטות המשיבה ועל כן יש לזקוף את מלוא התקופה שחלפה לחובתה.

22. עוד סבורה הוועדה כי העוררת אינה עומדת גם בתנאי הנוסף שקבעה הפסיקה הבוחן את משך הזמן שחלף בין קביעת ההלכה החדשה למועד בו הוגשה בקשת הארכה. העוררת הפנתה בעניין זה הן להחלטה בערר סלאמה והן לפסק הדין בעניין סלאמה. החלטת הוועדה בעניין סלאמה התקבלה כשנתיים לפני הגשת השגותיה ופסק הדין התקבל כשמונה חודשים לפני הגשת השגותיה.

23. גם אם נתייחס למועד בו ניתן פסק הדין, שמונה חודשים בטרם הגישה את השגותיה, קשה לומר כי השגות אלו הוגשו בסמוך למועד בו ניתן. בהתאם וקל וחומר כי נגיע לאותה התוצאה אף אם נבחן עניין זה ביחס להחלטת הוועדה בערר סלאמה.

24. קושי זה אף מתגבר שעה שהזמן שחלף בין דחיית בקשותיה של העוררת לבין שינוי ההלכה (התנאי הראשון) אף הוא משמעותי:

"שאלת המועדים צריכה להיבחן בזהירות יתרה במקרה כגון זה, כאשר מתבקשת זכות להגיש ערעור למעלה משנתיים לאחר מתן פסק הדין הסופי בערעורה של המבקשת. עצם מתן האורכה הממושכת כל כך מהווה חריג לעקרון סופיות הדיון, ותוצאותיה כלפי הצד שכנגד עלולות להיות קשות. לפיכך, גם אם אניח כי קיים פער זמן מסויים בין מועד פרסומו של פסק הדין לבין הודעו ברבים, נראה לי כי בעידן האינטרנט ומאגרי המידע הממוחשבים, פרק זמן של שבעה חודשים בין פרסום פסק הדין לבין הגשת הבקשה המבוססת עליו הוא מופרז ביותר" (בשא 2957/00 חסידה עשיר נ' בנק לאומי למשכנתאות בע"מ (ניתן ביום 6.10.2000)) (ההדגשות אינן במקור).

וראה גם:

"בענייננו, פסק הדין של בית המשפט קמא ניתן ביום 29.3.2021. ההלכה החדשה שלטענת המבקשת נקבעה בעניין אומ"ץ ניתנה ביום 3.4.2022. מדובר, איפוא, בפרק זמן של כשנה. זהו פרק זמן ממושך ביותר המטה את הכף לטובת דחיית הבקשה, וזאת גם בהתחשב בכך שהבקשה להארכת המועד



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

להגשת הליך ערעורי הוגשה 11 ימים לאחר שניתן פסק הדין בעניין אומ"ץ.
(עניין אסטל, ההדגשות אינן במקור).

25. לסיכום, מצאנו כי העוררת לא עומדת בשני התנאים שהתוו בפסיקה ועל כן לא ניתן לראות בשינוי שחל בפסיקה כטעם מיוחד המצדיק מתן ארכה להגשת השגותיה. בנסיבות אלו סבורים אנו כי החלטת המשיבה לדחות ההשגות שהגישה העוררת סבירה ומוצדקת, ואין להתערב בה.

סוף דבר

26. הערר נדחה ללא צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.
ניתנה היום, י"א שבט תשפ"ד, 21/01/2024, בהעדר הצדדים.

1683-23


אריאל ז'יטניצקי, רו"ח ועו"ד
חבר הוועדה


עדי ליאב, עו"ד
יו"ר הוועדה