



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1684-21

ערר 1688-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

יונייטד טרוול אדוונצ'רס בע"מ, ח.פ. 515557643
באמצעות רו"ח נדאל סרור

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

1. העוררת היא חברת תיירות קטנה, הפועלת כסוכנת של חברת אינטרפיד העולמית.
2. בתקופות שונות, הגישה העוררת בקשות למענקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות – בגין תקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, יולי-אוגוסט 2020 וינואר-פברואר 2021. בתקופות אלו בקשותיה של העוררת למענקים התקבלו, והיא זכתה למענקים בסך כולל של 13,875 ש"ח. כמו כן, שולם לעוררת מענק בגין פגיעה ממושכת, בסך של 9,000 ש"ח. עם זאת, בקשות אחרות שהגישה העוררת, לתקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, ומרץ-אפריל 2021 – נדחו.
3. על ההחלטה בנוגע לשתי התקופות הללו הגישה העוררת השגות, והשגותיה נדחו. המשיבה הסבירה בהחלטתה כי בדקה את דיווחי העסקאות והתשומות, ומצאה כי העוררת דיווחה על מחזור הכנסות בשיעור אפס, וכי חלה ירידה ניכרת בהוצאותיה. לפיכך, לטענת המשיבה, חלה על העוררת ההוראה לפיה רואים אותה כמי שדיווחה על סגירת עסקה, ולכן היא אינה זכאית למענק. מכאן הערר שבפנינו.
4. לשלמות התמונה, יוער כי מחזור ההכנסות של העוררת בשנת 2019 הוא בין 100 אלף ל-200 אלף ש"ח, ולפיכך, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – החוק או חוק התוכנית לסיוע כלכלי), סכום המענק שהיא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זכאית לו בגין כל תקופת זכאות הוא סכום קבוע – 4,000 ש"ח – והוא הסכום שאותו מבקשת העוררת לקבל בעד כל תקופת זכאות.

5. לאחר שהוגש כתב תשובה בעררים שבנדון, התבקשה העוררת להתייחס לאמור בכתב התשובה ולהעלות נוספות של ועדת הערר, ולאחר מכן התבקשה המשיבה למסור התייחסות נוספת. למען הנוחות, נתייחס להלן למכלול טענות הצדדים כמקשה אחת.

טענות הצדדים

6. בכתב הערר טענה העוררת בקצרה כי לא הייתה לה ירידה בהוצאות, וכי החברה לא סגרה את פעילותה. לשאלת ועדת הערר, הבהירה העוררת כי היא עוסקת בתיירות חוץ, ומאחר והכנסותיה פטורות ממע"מ, תשומותיה אינן מותרות בניכוי, ולכן אינן מדווחות למע"מ. העוררת הסבירה כי הוצאותיה לשנת 2020 מוכחות מתוך דוחותיה הכספיים, וכן צירפה מאזן בוחן לשנת 2021 להוכחת הוצאות שהיו לה בתקופה זו.

7. בכתב התשובה, המשיבה הדגישה כי העוררת לא דיווחה הכנסות ולא על הוצאות – וזאת בהתבסס על דיווחי המע"מ – כך שלשיטתה חלה עליה הוראת ההחרגה והיא אינה זכאית למענק. המשיבה התבקשה להתייחס להוצאות שאותן הציגה העוררת מתוך דוחותיה הכספיים, ולהסביר שמסרה העוררת לכך שלא דיווחה על תשומות – ולכך השיבה בקצרה כי הוראת ההחרגה היא ברורה וכי התנאים שנקבעו בחוק מתקיימים בעניינה של העוררת.

8. בצד זאת, הזכירה המשיבה כי סך המענקים שקיבלה העוררת בתקופות השונות (לרבות המענק שניתן בעד פגיעה ממושכת), עולים על הוצאותיה הקבועות; זאת, בהתאם לבדיקת סך ההוצאות של העוררת בשנת 2020, כפי שצוינו בדוחותיה הכספיים (ובהתחשב בחלק היחסי של השנה שמאז פרוץ מגפת הקורונה, מחודש מרץ ואילך).

דיון והכרעה

9. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ובמסמכים שהוגשו, באנו לכלל למסקנה כי ניתן לדון בערר על פי הטענות והראיות שהוגשו בכתב, ומצאנו שאין בכך בכדי לפגוע בעשיית צדק בעניינים של הצדדים. נקדים ונאמר כי **החלטנו לקבל את הערר**. להלן נבהיר את הרקע המשפטי ואת הטעמים העומדים ביסוד החלטתנו.

עסקים שפעילותם הוקפאה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

10. בסעיף 7 לחוק נקבע כי "עוסק" הזכאי למענק הוא כל מי ש"חייב במס כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף", ואולם ההגדרה מוסיפה "למעט כל אלה", ומפרטת רשימה של מצבים שונים שבהם עסק לא ייכלל בהגדרת עוסק ולכן לא יהיה זכאי למענק. בכלל זה הוחרגו עסקים שנסגרו וכן עסקים שפעילותם הוקפאה: "לעניין זה, יראו גם עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק, ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות כמי שדיווח על סגירת עסקו" (להלן – הוראת ההחרגה).

11. בערר 1459-21 אדואר סליבא נ' רשות המסים (ניתן ביום 30.9.2021; להלן – עניין אדואר סליבא) עמדנו בהרחבה על תכליתה של הוראת ההחרגה. מדובר במקרים שבהם העסק אמנם לא סגר את שעריו, אך למעשה הקפיא את פעילותו; זהו עסק שדיווח על הכנסות בשיעור אפס, ובאותה תקופה גם לא היו לו הוצאות, או שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיו. עסק מסוג זה אמנם נפגע קשות והפסיק לתפקד בגלל הקורונה, אך הגיע לאיזון ולא היו לו הוצאות כלל, ולמצער, הוצאותיו נמוכות עד כדי כך שאין הצדקה למתן המענק.

12. בעניין אדואר סליבא, ציינו כי המחוקק לא הגדיר מהי "ירידה ניכרת" בהוצאות; עמדנו על הקושי הכרוך בקביעה איזה רף ייחשב "נסבל" מבחינת יכולת השרידות של העסק, וקבענו כי ככל שמדובר בעסק קטן יותר – די יהיה בהוצאה קטנה כדי לקבוע שלא חלה ירידה ניכרת בהוצאות (פיסקאות 26-28 להחלטה). עוד נציין כי בעניין אדואר סליבא, הערר התקבל לאחר שהעורר הציג ראיות להוצאות שלא באו לידי ביטוי בדיווח התשומות למע"מ באותה תקופת זכאות (פיסקאות 23-24 להחלטה). בנוסף, הדגשנו באותה החלטה כי בעסקים קטנים, שמחזור הכנסותיהם נמוך מ-1.5 מיליון ש"ח, אין למשיבה סמכות לבחון את ההוצאות הקבועות בפועל, והבענו הסתייגות מההערה שהביעה המשיבה בעניין זה (פיסקה 30 להחלטה).

זכאות העוררת למענק

13. נסיבות המקרה שנדון בפנינו דומות במידה רבה לאלו שנדונו בעניין אדואר סליבא. מדובר בעסק קטן, ובעניינו – עסק קטן במיוחד, שהמענק שלו נקבע בסכום קבוע בחוק ואינו מחושב לפי הנוסחה; העסק לא דיווח למע"מ על הכנסות או הוצאות, אך הציג לוועדת הערר מסמכים אחרים מספרי חשבוניות המעידים על כך שהיו לעסק הוצאות בתקופות הרלוונטיות.

14. בשונה מעניין אדואר סליבא, בעניינו ניתן אף לומר שכלל לא חלה ירידה בהוצאות העוררת, או לכל הפחות – לא חלה ירידה משמעותית. העוררת צירפה את דוחותיה הכספיים, מהם עולה כי הוצאותיה בשנת 2020 לא היו שונות בהרבה מהוצאותיה בשנת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

2019. כמו כן, בשונה מעניין אדואר סליבא, שבו הוצגה כרטסת הוצאות והכנסות בלבד, בענייננו הוצג דו"ח כספי מבוקר, שמהווה ראיה מוצקה לקיומן של הוצאות בעסקה של העוררת.

15. משום מה, עמדה המשיבה על כך שהשאלה אם חלה ירידה ניכרת בהוצאות נבחנת על פי דיווחי התשומות של העוררת למע"מ, ואף טענה שהוראות החוק בהקשר זה הינן "ברורות".

16. שבנו והפכנו בהוראת ההחלטה, ולא מצאנו בה זכר לכך שההוצאות צריכות להיבחן על פי דיווחי התשומות למע"מ. ההוראה מתייחסת לירידה ניכרת בהוצאות, ועמדנו לעיל על כך שמדובר על ירידה בהוצאות שתוצאתה היא למעשה הקפאה של העסק. ברור לכל כי דיווחי התשומות למע"מ אינם נותנים תמונה מלאה לגבי הוצאות העסק, וכי דיווח תשומות בשיעור אפס אינו מעיד על היעדר הוצאות. ישנן הוצאות משמעותיות שאינן נחשבות תשומות (כגון הוצאות שכר), וישנן הוצאות פטורות שאינן מדווחות; כמו כן, את דיווח התשומות ניתן להשהות במשך 6 חודשים, כך שהתשומות המדווחות בתקופה נתונה אינן משקפות בהכרח את הוצאות העסק באותה תקופה. דיווח תשומות בשיעור אפס יכול אולי להוות אינדיקציה להיעדר הוצאות, אך המשיבה חייבת לערוך בירור נוסף ואין באפשרותה להגיע למסקנה על סמך נתון זה בלבד.

17. לא למותר להעיר כי במקרה של העוררת, גם העיון בדיווחי המע"מ עצמם מלמד שאין לדיווח על הוצאות בשיעור אפס משמעות כלשהי. לאורך שנת 2019 דיווחה העוררת על תשומות בשיעור אפס. בוודאי שפעילותה לא הוקפאה בתקופה זו, וההסבר לדיווח בשיעור אפס עשוי להיות, כטענת העוררת, כי היא אינה רשאית לנכות את מע"מ התשומות מהוצאותיה.

18. באופן מתמיה, המשיבה עמדה על עמדתה גם לאחר שהופנתה להחלטות קודמות של ועדת הערר והובהר כי אין מקום להסתפק בדיווחי התשומות. ההסברים שסיפקה המשיבה לעניין זה היו סתומים, והם לא הביאו בחשבון את הערות ועדת הערר בהחלטה מיום 10.11.2021, ואת ההחלטות הקודמות שהתקבלו בעניינים דומים ואשר הוועדה הפנתה אליהם. הוצאותיה של העוררת הוכחו באופן ברור, ודי בכך בכדי לקבוע שהיא זכאית למענק.

19. לצד זאת, תמונה בעניינו גם הערת המשיבה לגבי הוצאותיה הקבועות של העוררת והטענה שהמענקים כיסו, כביכול, את ההוצאות הקבועות. כפי שכבר הובהר בעניין אדואר סליבא, למשיבה אין סמכות לבדוק את ההוצאות הקבועות בפועל בעסק שמחזור הכנסתו נמוך מ-1.5 מיליון ₪; הדברים הובהרו למשיבה גם בהחלטה מיום 10.11.2021. אולם גם אילו היה מקום לערוך חישוב של גובה המענקים שניתנו לעומת ההוצאות הקבועות בפועל, לא היה מקום להביא בחשבון את המענק שקיבלה העוררת בשנת 2021 (אשר צורף לסכומי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המענקים שחושבו כנגד ההוצאות של העוררת בשנת 2020 בלבד) ובוודאי שלא היה מקום להביא בחשבון את המענק שניתן בעד פגיעה ממושכת. לטעמנו, לא אמור להיות קשר בין מענק סיוע בשל פגיעה ממושכת לבין השאיפה לכסות את ההוצאות הקבועות של העסק (וראו דברי ההסבר להצעת חוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (תיקון מס' 4), התשפ"א-2020, ה"ח הממשלה תשפ"א, עמ' 181, שם צוין כי המענק ניתן על רקע העובדה שענפים רבים במשק לא שבו להיקפי הפעילות שהיו להם טרם המשבר – ולא צוין שהוא ניתן בכדי לכסות את הוצאותיהם הקבועות). מענק זה גם אינו מחושב לפי ההוצאות הקבועות של העסק, וכיוון שהוא מוסיף סכום נוסף הנגזר ממענק ההוצאות הקבועות שכבר ניתן, נראה כי תכליתו היא שונה. מענקי ההוצאות הקבועות שקיבלה העוררת בשנת 2020 מסתכמים אפוא ב-9,875 ₪ בלבד – סכום נמוך באופן ניכר מהוצאותיה הקבועות של העוררת כפי שחישבה אותן המשיבה לתקופה זו.

20. מכל הטעמים המפורטים לעיל, החלטנו לקבל את העררים שבנדון. כאמור לעיל, נוכח מחזור ההכנסות הנמוך של העוררת, גובה המענק שלה קבוע בחוק, והוא עומד על 4,000 ש"ח לכל תקופת זכאות. לפיכך, על המשיבה לשלם לעוררת 4,000 ש"ח בעד כל אחת מתקופות הזכאות הנדונות, ובסך הכל 8,000 ש"ח. סכום זה יועבר לעוררת בתוך 30 ימים ממועד מתן החלטה זו.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.

ניתנה היום, כ"ח כסלו תשפ"ב, 02/12/2021, בהעדר הצדדים.

1688-21, 1684-21

צבי פרלמוטר, רו"ח
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה