



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1732-21

ערר 2092-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

דורית וקליה ניהול והשקעות אילת בע"מ, ח.פ. 515626885
באמצעות גיא מלר

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

כיצד יש לחשב את התשומות השוטפות, לצורך חישוב גובה מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, בעסק שנפתח בשנת 2019 ופועל בעיר אילת? זו השאלה בערר שלפנינו.

רקע

1. העוררת היא חברה העוסקת ביבוא ומכירה של נעלי אופנה, ופועלת בעיר אילת. העוררת הגישה בקשות למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק** או **חוק התוכנית לסיוע כלכלי**). העררים שבנדון נסובים על בקשות העוררת למענק בתקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, וינואר-פברואר 2021.
2. בקשות העוררת למענק אושרו באופן חלקי בלבד, לפי חישוב תשומות שונה מזה שהצהירה עליו המשיבה בטופס הבקשה. בהשגה שהגישה העוררת, טענה כי אין לכלול בחישוב התשומות את המלאי הראשוני שנרכש בחודש נובמבר 2019, כיוון שאינו חלק מהפעילות השוטפת של העסק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

3. השגתה של העוררת נדחתה. המשיבה הסבירה בהחלטתה בהשגה כי הבקשה לנטרל את המלאי שנרכש בחודש נובמבר אינה עולה בקנה אחד עם הוראות החוק, לפיהן בעסק חדש יש לנטרל רק את החודש הראשון. המשיבה דחתה את הטענה שיש לנטרל את מלאי הפתיחה, שכן חלק מהמלאי נמכר ושימש לעסקיה השוטפים של החברה. עוד ציינה המשיבה כי סך התשומות שלפיו חושב המענק תואם את סך התשומות השוטפות בדוחות הכספיים של החברה לשנת 2019, אשר משקללים בתוכם את מלאי הסגירה. מכאן הערר שבפנינו.

4. בשולי הדברים, יוער כי ההחלטה בהשגה מתוארכת ליום 24.6.2021 (היינו, קודם להגשת הערר), ואולם העוררת טענה במסמכי הערר כי לא קיבלה את ההחלטה בהשגה. בשלב ראשון התבקשה המשיבה להעביר לוועדה את ההחלטה בהשגה, ולאחר שהוצגה ההחלטה – ניתנה לעוררת הזדמנות לתקן את נימוקי הערר, והיא העבירה התייחסות תמציתית נוספת. לאחר הגשת כתב התשובה, ניתנה לעוררת הזדמנות נוספת להתייחס לשאלות נוספות שהוצגו על ידי הוועדה. להלן נציג את מכלול טענותיה של העוררת בשלבי הערר השונים.

טענות הצדדים

5. העוררת טענה כי בהתאם לחוק יש לחשב את סך התשומות השוטפות בשנת 2019 לפי נתוני התשומות מהחודש העוקב לחודש פתיחת העסק, ולנטרל את התשומות של חודש הפתיחה. על רקע זה, הדגישה העוררת כי העסק נפתח בחודש אוקטובר 2019, ובהמשך לכך, טענה כי יש לנטרל גם את ההוצאה שאירעה בפועל ב-6.11.2019 – שכן מדובר על הוצאה משמעותית של קניית מלאי פתיחה ראשוני, שאינו חלק מהתשומות השוטפות של העסק, גם אם אירעה מספר ימים לאחר תום החודש הראשון. העוררת טענה כי לפי הסכום והמועד שבו נעשתה הרכישה, ניתן להבין כי מדובר בטעות בעיתוי הוצאת החשבונית. עוד הדגישה העוררת כי יש לנטרל את הרכישה החרیגה, בדיוק באותו אופן ששבו המשיבה נוהגת לנטרל הכנסות חריגות שהתקבלו בתקופת הבסיס.

6. העוררת הציגה את פירוט רכישות המלאי שערכה בשנת 2019, וטענה כי יש לנטרל את הוצאת המלאי האמורה מיום 6.11.2019 – הוצאה המהווה למעלה מ-80% מהוצאות רכש המלאי של העוררת בשנת 2019. העוררת הציגה את דרך חישוב המענק כפי שהיא רואה אותו לנכון, ובמסגרת חישוב התשומות השוטפות לשנת 2019 היא כללה רק את יתרת רכש המלאי (בנטרול ההוצאה העיקרית מיום 6.11.2019), יחד עם כל ההוצאות שסווגו בדו"ח הכספי לשנת 2019 כהוצאות הנהלה וכלליות (וכן והוצאה משנית נוספת של עמלת כרטיסי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אשראי). כיוון שמדובר בסכום תשומות לתקופה של חודשיים בלבד (נובמבר-דצמבר 2019) סכום זה הוכפל על ידי העוררת ב-6, כדי לשקף את התשומות על בסיס שנתי.

7. מנגד, המשיבה טענה בכתב התשובה כי היא נדרשה בהחלטתה לנתון המדויק של התשומות, כפי שעולה מהדו"ח הכספי של העוררת לשנת 2019. המשיבה העירה כי המחוקק לא קבע כי יש לחשב את התשומות לפי הדו"ח הכספי של שנת 2019, מתוך הערכה שהדו"ח טרם הוגש או נערך באותה העת, אך טענה כי חישוב התשומות לפי הדוחות הכספיים הוא ממילא מדויק יותר.

8. המשיבה הציגה את סעיפי ההוצאה בדו"ח הכספי שלפיהן חישובה את סך התשומות השוטפות של העוררת לשנת 2019 – עלות המכר, וכן חלק מההוצאות שסווגו בדו"ח כהוצאות הנהלה וכלליות. המשיבה הדגישה כי מדובר בחישוב מקל בהשוואה לחישוב שערכה העוררת עצמה (למעט חישוב המלאי – שבו יש לקזז את מלאי הסגירה ממלאי הפתיחה).

9. לעניין נטרול חודש הפתיחה בחישוב התשומות ציינה המשיבה כי המחוקק הניח שחודש הפתיחה הוא חודש לרכישת מלאים, וטענה כי יש לדבוק בלשון החוק, ולא לנטרל רכישת מלאי שנעשתה במועד מאוחר יותר.

10. במענה לכתב התשובה, הדגישה העוררת כי ההוצאה שאותה היא מבקשת לנטרל היא אכן, מבחינה מהותית, הוצאה בגין מלאי ראשוני, ולכן יש לנטרל אותה בהתאם לאותה הוראת חוק. העוררת אף הביעה הסכמה לגישת המשיבה לפיה יש לנטרל את המלאי, וטענה כי עמדה זו מתיישבת עם החישוב שהיא עצמה ערכה – נטרול המלאי הראשוני.

דיון והכרעה

11. 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 בעניינם של הצדדים. נקדים ונאמר כי החלטנו לדחות את הערר. להלן נבהיר את הרקע המשפטי ואת הטעמים שעומדים ביסוד החלטתנו.

חישוב תשומות שוטפות בעסק חדש באילת

12. חוק התוכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים שנפגעו מהתפשטות נגיף הקורונה. המענק ניתן על בסיס תקופות זכאות דו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

חודשיות, לעסקים שחלה אצלם ירידה במחזור ההכנסות, בהשוואה בין ההכנסות בתקופת הזכאות לבין ההכנסות בתקופה המקבילה בשנת 2019 – תקופת הבסיס.

13. בהתאם לחוק, אחד המרכיבים בחישוב של מענק ההשתתפות בהוצאות קבועות הוא מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, המחושב על פי הנוסחה בסעיף 7 לחוק. בבסיס נוסחת המקדם עומד היחס בין התשומות השוטפות של העסק לבין מחזור ההכנסות שלו, כפי שדווחו לרשות המסים בשנת 2019. למעשה, מקדם ההשתתפות עומד ביחס ישר לשיעור הערך המוסף של העסק – ככל שהפער בין ההכנסות לבין התשומות גדול יותר, כך יגדל גם מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות של העסק (בכפוף ליתר מרכיבי הנוסחה, ועד לתקרה של 30%).

14. ערך התשומות השוטפות של העסק, המוצב בנוסחת המקדם, מוגדר גם הוא בסעיף 7 לחוק. מפאת חשיבותה לענייננו, נצטט את הגדרת "תשומות שוטפות" במלואה:

"תשומות שוטפות" – אחת מאלה, לפי העניין, למעט תשומות של חברה או שותפות בשל רכישת טובין או קבלת שירות מבעל מניות באותה חברה או שותף באותה שותפות, לפי העניין:

(1) סך כל התשומות, למעט תשומות ציוד שנרכש לצורכי העסק ושנוכה בשלהן מס תשומות בהתאם לחוק מס ערך מוסף, כפי שדווח לרשות המסים בישראל באמצעות דוח תקופתי לפי סעיפים 67 או 67א לחוק מס ערך מוסף, לפי העניין, לרבות תשומות החייבות בשיעור מס ערך מוסף אפס ולרבות הוצאות שדווחו בדוח לפי סעיף 131 לפקודה שאינן תשומות;

(2) לגבי עסק שמקום רישומו בעיר אילת – סך התשומות כפי שדווח בדוח השנתי שהוגש לפקיד השומה לגבי שנת 2018, ואם הוגש דוח כאמור לגבי שנת 2019 – כפי שדווח בדוח כאמור;

(3) לגבי עסק שפעילותו החלה בתקופה שמיום כ"ד בטבת התשע"ט (1 בינואר 2019) עד יום ג' בטבת התש"ף (31 בדצמבר 2019) – סך התשומות, למעט תשומות ציוד שנרכש לצורכי העסק ונוכה בשלהן מס תשומות לפי חוק מס ערך מוסף, כפי שדווח לרשות המסים לפי דין, מה-1 בחודש שלאחר תחילת הפעילות עד יום ג' בטבת התש"ף (31 בדצמבר 2019), מחולק במספר חודשי הפעילות בשנת 2019 ומוכפל ב-12.

15. המצב הרגיל מוגדר בפיסקה (1) – התשומות השוטפות מחושבות, ביסוד הדברים, לפי הדיווח למע"מ. פיסקה (2) מתייחסת למצב מיוחד של עסק שאזור רישומו בעיר אילת, ובה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

נקבע כי בעסק כזה יחושבו התשומות לפי הדו"ח השנתי שהוגש לשנת 2018 או לשנת 2019 (לפי המאוחר). פיסקה (3) מתייחסת למצב מיוחד אחר, של עסק חדש, שהחל לפעול במהלך שנת 2019, ונקבע כי במקרה כזה יש להביא בחשבון את דיווחי התשומות החל מהחודש העוקב לתחילת הפעילות.

16. הגדרה זו בנויה במבנה קלאסי של כלל וחריגים. בדרך כלל, ייקבעו התשומות השוטפות לפי דיווחי המע"מ (בסייגים ובשינויים מסוימים שאינם רלוונטיים לענייננו). החריג הראשון הוא עסק שפועל באילת – בעסק כזה התשומות לא ייבחנו כלל לפי דיווחי המע"מ, אלא לפי הדו"ח השנתי; והחריג השני הוא של עסק חדש – עסק שפעילותו החלה במהלך שנת 2019, ובו יש לנטרל את נתוני חודש הפעילות הראשון ולהתאים את החישוב לבסיס שנתי.

17. כפי שניתן להיווכח, החוק לא כולל התייחסות מפורשת לשאלה כיצד יש לחשב את התשומות בעסק שמתקיימים בו שני החריגים – עסק חדש שפועל באילת. על פניו, עולה הרושם שמדובר בביכול בחסר חקיקתי (לאקונה) – מצב שלא נקבע בחוק איך להתייחס אליו. לצורך יישוב החסר, ננסה לעמוד על תכליתן של ההוראות הנוגעות לחישוב התשומות השוטפות בעסק חדש.

חישוב התשומות השוטפות בעסק חדש

18. מעיון בהגדרת תשומות שוטפות שנקבע לעסק חדש, ניתן ללמוד על שני שינויים עיקריים שיש לבצע בחישוב התשומות במקרה כזה: שינוי טכני-חישובי ושינוי מהותי.

19. השינוי הטכני נוגע לבסיס החישוב השנתי. מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, שעליו עמדנו לעיל, נבחן על בסיס נתונים שנתיים, ואילו בעסק חדש שפעילותו החלה במהלך שנת 2019, נתוני ההכנסות והתשומות השנתיים הם של תקופה קצרה יותר. כיוון שכך, משוואה הכוללת את סך התשומות עשויה להיות מעוותת, והחוק מגדיר את החישוב הנדרש כדי שבסיס החישוב יהיה שנתי – חלוקה במספר חודשי הפעילות והכפלה ב-12.

20. לצד זאת, ישנו השינוי המהותי בהגדרת התשומות לעסקים חדשים – הקביעה כי החודש הראשון לפעילות העסק ינוטרל ולא יובא בחשבון. המשיבה טענה כי הוראה זו, כי יש לנטרל את תשומות החודש הראשון, אמורה לטפל בבעיה דומה לזו שבפנינו. לפי גישה זו, החשש הוא שהיקפי התשומות בחודש הפתיחה של העסק יהיו שונים מהיקפי התשומות בחודשים רגילים, ולא יישקפו באופן מדויק את מהלך העסקים הרגיל של העסק. בהקשר זה, הביעה העוררת הסכמה לעמדת המשיבה, וסברה כי מאותה סיבה יש לקבל דווקא את החישוב שהיא ערכה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

21. עמדה זו מקובלת גם עלינו. הגדרת תשומות שוטפות נועדה לשקף את הפעילות השוטפת של העסק בלבד, ובעסק חדש עמד המחוקק על הצורך לנטרל את ההוצאות החריגות שנעשו עם הקמתו. על כך ניתן ללמוד גם מן העובדה שהמחוקק החריג מן ההגדרה תשומות ציוד – תשומות שעשויות להוות הוצאה חריגה ואינן מעידות על הפעילות השוטפת. מטבע הדברים, ההנחה היא שבשבועות הראשונים לפעילותו של העסק ישנה תקופת היערכות שבה ההוצאות אינן שגרתיות. התקופה הזו אמנם משתנה מעסק לעסק, ולא ניתן לאמוד עבור כל עסק בנפרד מתי ההכנסות וההוצאות שלו מתייצבות, ולכן, ככל הנראה משיקולי פשטות ויעילות, קבע המחוקק כי יש לנטרל את חודש הפתיחה בלבד ולהתייחס לחודש השני ואילך בפעילותו של כל עסק. תשומות אלו נוטרלו אפוא בהוראת המחוקק, מתוך הנחה שאינן משקפות את הפעילות השוטפת.

22. לשלמות התמונה נציין כי בעסק חדש, הורה המחוקק על נטרול החודש הראשון לא רק בצד ההוצאות, בחישוב התשומות, אלא גם בצד ההכנסות, בחישוב מחזור העסקאות. גם בהגדרה שנקבעה בחוק למחזור העסקאות השנתי בשנת 2019, וגם בהוראה הרלוונטית לחישוב מחזור העסקאות בתקופת הבסיס – נקבע באופן דומה כי בעסק חדש אין להביא בחשבון את החודש הראשון לפעילותו, ונערך חישוב דומה לזה שמתואר לעיל.

האם ישנו חסר חקיקתי – הפן המהותי

23. לאחר שעמדנו על הגיונה של ההוראה בעניין חישוב התשומות בעסק חדש, נשאלת השאלה האם ההוראה בדבר חישוב התשומות בעסק שאזור רישומו באילת היא אכן חסרה. עמדנו לעיל על שני שינויים בהגדרת התשומות בעסק חדש – שינוי טכני-חישובי ושינוי מהותי. לטעמנו, החוסר בהתייחסות לעסק חדש אינו בפן המהותי אלא בפן החישובי בלבד – ונסביר את עמדתנו.

24. כידוע, בהתאם לחוק אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), תשמ"ה-1985, עסקים שמקום רישומם בעיר אילת נהנים מפטור ממע"מ במקרים מסוימים, ומחויבים במע"מ בשיעור אפס במקרים אחרים. עסקים אלו מדווחים למע"מ על הכנסותיהם, ואולם דיווחי התשומות למע"מ אינם משקפים בהכרח את מלוא התשומות של העסק, במקרה של תשומות פטורות. על רקע זה, נאלץ המחוקק לקבוע הגדרה נפרדת לתשומות השוטפות של עסק שאזור רישומו באילת – התשומות השוטפות מחושבות לפי הדו"ח הכספי האחרון – דו"ח כספי לשנת 2018 או לשנת 2019, לפי הדו"ח המאוחר מביניהם שהוגש.

25. כיצד מחשבים את התשומות לפי הדו"ח הכספי? דו"ח כספי אינו כולל הפרדה מובנית בין הוצאות שניתן להגדירן כתשומות לבין הוצאות אחרות, ויש לחלץ את הנתונים הללו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מהדו"ח הכספי. על פניו, ניתן למצוא את נתוני התשומות בשני חלקים בדו"ח הכספי – קניית המלאי השוטף, שבאה לידי ביטוי בעלות המכר, וכן עלויות תפעול שונות, שיתבטאו בדו"ח בחלק של הוצאות הנהלה והכלליות. בענייננו, המחלוקת העיקרית בין הצדדים נסובה למעשה על חישוב התשומות בהקשר של קניית המלאי השוטף.

26. כאמור, רכישת המלאי באה לידי ביטוי בדו"ח הכספי בחישוב של עלות המכר. לפי ההגדרה החשבונאית המקובלת, עלות המכר אינה מוגדרת רק לפי עלות הקניות והעבודה בפועל, אלא בתוספת מלאי הפתיחה ובניכוי מלאי הסגירה. בחינת השינויים במלאי לאורך השנה היא הכרחית, על מנת שהדו"ח ישקף בצורה מהימנה את התוצאה העסקית של המכר. עסק שהגדיל את המלאי שלו הוציא אמנם הוצאה כספית במובן המיידית, אך בחישוב הרווח וההפסד של העסק לשנה נתונה, יש לנטרל את ההוצאה הזו, שכן מדובר במלאי סגירה שישירות את העסק רק בשנה הבאה.

27. סעיף עלות המכר מחושב אפוא כך: מלאי פתיחה + קניות (במהלך השנה) בניכוי מלאי סגירה. מדובר אמנם במושכלות יסוד חשבונאיות, אך נוכח התהיות שהועלו בנושא זה במסגרת העררים שבפנינו, אין מנוס מלהבהיר את הדברים. מלאי הפתיחה משמש, יחד עם המלאי שנקנה במהלך השנה שעליה נסוב הדו"ח, למכירות שנערכו במהלך השנה. בתום השנה, המלאי שנותר מוגדר כמלאי סגירה, והוא ינוכה מחישוב עלות המכר ויועבר למעשה לעלות המכר של השנה הבאה. בפרספקטיבה השנתית, מלאי הסגירה אמנם נרכש באותה שנה אך לא שימש לייצור הכנסה בשנה זו והועבר לשנה הבאה.

28. בעסק הפועל באילת, חישוב התשומות נעשה בהתאם לדו"ח הכספי, והוא נשען על חישוב עלות המכר. למעשה, חישוב זה מאיר באור אחר את חישוב התשומות לפי דיווחי המע"מ, הנערך בהתאם לחוק. אין חולק כי מבחינה חשבונאית, דו"ח כספי מבוקר משקף בצורה מהימנה ומדויקת את הפעילות השוטפת של העסק, יותר מאשר דיווחי התשומות למע"מ.

29. לכן לטעמנו הוראת החוק בנוגע לעסקים באילת היא מספקת גם ביחס לעסק חדש – בעסק כזה נבחנים נתוני התשומות לפי הדו"ח הכספי בלבד. אין צורך לערוך חישוב מלאכותי של נטרול המלאי בחודש הראשון או בכל תקופה אחרת, וכשמדובר בעסק הפועל באילת – אין צורך להידרש להוראת החוק לעניין חישוב התשומות בעסק חדש. בפן המהותי של נטרול המלאי, ההוראה הקיימת לעניין עסקים הפועלים באילת, אינה חסרה ואינה כוללת לאקונה.

השלמת החסר החקיקתי - הפן החישובי-טכני



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

30. לאחר שמצאנו כי ניתן להתבסס על הדו"ח הכספי כדי לנטרל כיאות את מלאי הסגירה מעלות המכר, כל שנדרש על מנת להשלים את החסר בהוצאות החוק הוא להשלים את הפן החישובי-הטכני. בעסק חדש, הדו"ח השנתי משקף פעילות של מספר חודשים בלבד, וההוראה שיוחזה לעניין זה בעסקים שפועלים בשאר הארץ, היא כי הסכום יחולק במספר חודשי הפעילות ויוכפל ב-12, כדי שבסיס החישוב יהיה שנתי. הוראה זו אינה קיימת בפסקת המשנה המתייחסת לעסקים הפועלים באילת, אך חישוב התשומות ללא עריכת החישוב השנתי מוביל כמובן לעיוות בחישוב המקדם. לפיכך, אין מנוס מהשלמת החסר כך שנתוני התשומות יחושבו על בסיס שנתי.

31. הצדדים בעררים שלפנינו לא נחלקו על מספר חודשי הפעילות של העסק שאותם יש להביא בחשבון בעריכת החישוב השנתי – גם לשיטת העוררת וגם לשיטת המשיבה, חישוב ההכנסות והתשומות של העוררת בשנת 2019 נערך בנטרול חודש הפעילות הראשון (כלומר, משקף פעילות של 2 חודשים ולא של 3 חודשים, הגם שהעסק נפתח בחודש אוקטובר 2019). משמעות הדברים היא כי רואים את פעילות החברה בשנת 2019, הן בצד ההכנסות והן בצד ההוצאות, כאילו ארכה חודשיים בלבד – אף שבפועל היא ארכה קצת יותר מחודשיים. חישוב זה מונע את העיוות החישובי העלול להיווצר במקרה שהפעילות מתחילה באמצע החודש, והוא מביא בחשבון גם את האפשרות שפעילות החודש הראשון לא תהא זהה מבחינת היקפיה לחודשים הבאים. חישוב זה גם מתיישב עם ההוראה שנקבעה לעניין חישוב מחזור ההכנסות בשנת 2019 בעסק חדש – הוראה כללית שחלה כמובן גם על עסק חדש באילת.

32. במאמר מוסגר, יוער כי ניתן היה לטעון, באופן תיאורטי, כי חישוב הבסיס השנתי לנתון התשומות הנגזר מהדו"ח הכספי צריך להיעשות באופן שונה. כיוון שמדובר בעסק שפעילותו החלה בחודש הקודם, סך התשומות של העסק מביא למעשה בחשבון את עלויות המכר בכל חודשי הפעילות, כולל החודש הראשון, ולכן ניתן לטעון שהבסיס השנתי בחישוב התשומות צריך להביא בחשבון את כל חודשי הפעילות, לרבות החודש הראשון (במלואו או באופן יחסי). לקביעה זו יכולה להיות השפעה משמעותית על סך התשומות השוטפות השנתי, ככל שמדובר במספר חודשים קטן יותר (לדוגמה – בעסק שנפתח בחודש נובמבר, ההבדל בין האפשרות שהתשומות מותאמות לחודש אחד לבין האפשרות שהן מותאמות לשני חודשים, מגיע לפי 2). יודגש כי מבחינה מתמטית, הגדלת התקופה לבסיס החישוב השנתי בחישוב התשומות מביאה לירידה בחישוב התשומות השנתי, ולכן היא עשויה להגדיל את המענק.

33. עם זאת, בנסיבות המקרה שלפנינו, אף שהעסק נפתח בחודש אוקטובר 2019, הובהר כי קניית המלאי הראשוני נערכה בחודש נובמבר בלבד, ולכן הקביעה כאילו סך התשומות מתייחס ל-3 חודשים ולא לחודשיים תהא מלאכותית ביותר. בנסיבות אלו, ובשים לב להסכמת הצדדים על אופן החישוב, איננו רואים צורך להידרש לשאלה זו. ממילא, רכישת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התשומות של העוררת בשנת 2019 חלה מחודש נובמבר ואילך, ובנסיבות כאלה, אין מקום לספק שהבסיס השנתי מחושב בהנחה שמדובר בהוצאות של חודשיים בלבד. חישוב זה גם מתיישב עם ההשוואה המתבקשת להוצאות אחרות בחוק (הגם שכפי שהערנו, השוואה זו אינה הכרחית והיא עשויה לפעול לרעת העורר ולהיות מעוותת, באותם מקרים חריגים שבהם חישוב התשומות נערך על בסיס עלות המכר בדו"ח השנתי).

סיכום והערות נוספות

34. המסקנה שאליה הגענו עולה בקנה אחד באופן מלא עם החלטתה של המשיבה – התשומות השוטפות של העוררת מחושבות לפי עלות המכר בדו"ח הכספי, חישוב המגלם ממילא נטרול של המלאי הסטטי של החברה בשנת 2019 (כלומר, נטרול של מלאי הסגירה ולא של מלאי הפתיחה). בעניינה של העוררת, נתוני עלות המכר מוצגים בביאור 9 בדוחות הכספיים, אשר אושרו על ידי רואי החשבון זיו האפט ונחתמו על ידי הבעלים (ראו דוחות כספיים ליום 31 בדצמבר 2019, עמ' 6), כך שלא יכולה להיות מחלוקת לגביהם.

35. בשונה מהסבריה של המשיבה, סברנו שיש להגיע לתוצאה זו מתוך ההוראה המתייחסת לעסקים הפועלים באילת, ולא מתוך ההוראה המתייחסת לעסקים חדשים, ואולם התוצאה שאליה הגענו היא זהה לזו שהגיעה אליה המשיבה.

36. לא נדרשנו בהחלטה זו לפער אחר שהתגלע בין החישוב שערכה העוררת לבין החישוב של המשיבה – העוררת כללה בחישוב התשומות לשנת 2019 את כל הוצאות ההנהלה וכלליות, ואילו המשיבה בחנה את הביאור לדו"ח הכספי בנוגע להוצאות שסווגו כהוצאות הנהלה וכלליות, וכללה בחישוב רק את ההוצאות שמתאימות להגדרת תשומות. באופן הזה, המשיבה הפחיתה מחישוב התשומות את סעיף ההוצאות שכותרתו "משכורות ונלוות". החישוב שערכה המשיבה בהקשר זה מפחית את גובה התשומות של העוררת, ולכן התוצאה היא שהוא מיטיב איתה; אנו יוצאים מתוך הנחה שהעוררת תקבל את תוצאת החישוב המוצע על ידי המשיבה בהקשר זה (הגם שהיא עמדה בטענותיה על אופן החישוב המוצע על ידה). מכל מקום, גם בהקשר הזה נראה כי הצדק עם המשיבה, שהחריגה מחישוב התשומות את הוצאות השכר – גם לטעמנו ברי כי אין מקום לכלול הוצאות אלו בחישוב התשומות.

37. הערר נדחה אפוא, מכל הטעמים המפורטים לעיל. בהתחשב באופי ההליך, וכן בשים לב לאי הבהירות המשפטית עליה עמדנו לעיל – אין צו להוצאות.

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



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ניתנה היום, כ"ז כסלו תשפ"ב, 01/12/2021, בהעדר הצדדים.

2092-21, 1732-21

צבי פרלמוטר, רו"ח
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה