מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לפני כבוד חברי הוועדה: **ערר** 1735-21
מוחמד מולא, עו"ד - יו"ר הוועדה 1736-21
ראאד חאג' יחיא, רו"ח – חבר הוועדה 1737-21

העוררת: **חן - ביתר השקעות בע"מ מס'** 514898444
ע"י מר/גברת יוחנן ארנטל

נ ג ד

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

החלטה

1. לפנינו שלושה כתבי ערר אשר הגישה העוררת, העוסקת בהשכרת שטחי מסחר, ובהפעלת אולם אירועים, וזאת בהתאם לסעיף 20(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה)- תש"ף 2020 (להלן: "**חוק התכנית לסיוע כלכלי**"). להלן פירוט תיקי הערר:

א. **תיק ערר** 1735-21 על החלטת המשיבה בהשגה מספר 57188218, במסגרתה נדחתה בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים מרץ – אפריל 2020.

ב. **תיק ערר** 1736-21 על החלטת המשיבה בהשגה מספר 57275002, במסגרתה נדחתה בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים מאי – יוני 2020.

ג. **תיק ערר** 1737-21 על החלטת המשיבה בהשגה מספר 57293389, במסגרתה נדחתה בקשת העוררת לקבלת מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לחודשים ספטמבר – אוקטובר 2020.

2. טענות העוררת בכתבי הערר הופנו כנגד החלטות המשיבה מיום 04/08/2021, אשר ניתנו בנוסח אחיד, ובמסגרתן נדחו השגות העוררת, מהנימוקים שלהלן:

3. העוררת לא השלימה עם החלטות המשיבה בהשגות, והגישה כתבי ערר כמפורט לעיל.

<u>טיעוני העוררת</u>

4. לטענת העוררת, בביקורת ספרים שנערכה לעוררת על ידי רשויות מע"מ, עלה כי העוררת לא דיווחה למע"מ על כל עסקאותיה. העוררת ציינה כי נערכה לה שומת עסקאות לשנת 2019, וכלל עסקאותיה שלא דווחו בחודשים ינואר – אוגוסט 2019, דווחו למע"מ במסגרת השומה. מדובר במחזורי עסקאות בסכום כולל של 633,293 ₪.

5. לטענת העוררת, הנהלת החשבונות נוהלה במשרדו של רואה חשבון, אשר הלך לעולמו בשנת 2019 (מטעמי צנעת הפרט, הוועדה לא תציין את שמו של רואה החשבון) (להלן: **"רואה החשבון"**). העוררת הוסיפה וטענה כי בשל מותו של רואה החשבון, לא ניתן לדעת מדוע לא דווח למע"מ על מלוא עסקאותיה של העוררת.

6. במכתב הבהרה אשר הגישה העוררת, לבקשת הוועדה, ביום 30/09/2021, טענה העוררת כי הנהלת החשבונות שלה התנהלה מיום הקמתה בשנת 2013 במשרדו של רואה החשבון.

7. העוררת ציינה כי בחודש נובמבר 2020 נפטר רואה החשבון לאחר מאבק עם מחלה קשה שהתגלתה אצלו מספר שבועות לפני פטירתו. העוררת טענה כי לאחר מותו של רואה החשבון, הועבר הטיפול בהנהלת החשבונות שלה לרו"ח אביגיל שיקובצקי, אשר בדקה את ספרי העוררת, ומצאה כי העוררת לא ניהלה ספריה כנדרש ולא דיווחה למע"מ על עסקאותיה במשך תקופה ארוכה. להערכת העוררת, אי ניהול הספרים כנדרש והדיווח החלקי על עסקאותיה למע"מ, הם בעקבות מחלתו של רואה החשבון ומצבו הרפואי המיוחד.

8. לטענת העוררת, היא פנתה מיוזמתה לרשויות מע"מ, וביקשה שתיערך לה שומה לכל עסקאותיה אשר לא דווחו. העוררת צירפה להודעת ההבהרה העתקי הודעות אשר נשלחו לעוררת מתחנת מע"מ ירושלים (עליהם נרחיב בהמשך).

9. בהינתן האמור ביקשה העוררת מהוועדה להורות על ביטול החלטות המשיבה בהשגות, המבוססת על פסילת ספריה של העוררת, ועל אישור זכאותה למענקים נושא תיקי הערר.

<u>טיעוני המשיבה</u>

10. המשיבה טענה כי בביקורת ספרים שנערכה לעוררת לגבי דיווחיה בחודשים 01/2015-12/2019 עלה שבין השנים 2017-2019 העוררת לא ניהלה ספרים כלל, ולא רשמה כלל עסקאותיה מאולם האירועים שהפעילה. נוכח ממצאי הביקורת, נקבע כי ספריה של העוררת לשנים 2017-2019 נוהלו בסטייה מהותית.

11. בנוסף, טענה המשיבה כי על אף שאחד מתחומי עיסוקה של העוררת הוא השכרת נכסים, המניב, לשיטת המשיבה, לעוררת הכנסות קבועות, דיווחי העוררת מחודש מאי 2020 הם בשיעור אפס. לטענת המשיבה, נתוני הדיווח של העוררת מעוררים קושי בקביעת מחזורי העוררת, ומעלים תמיהה לאור תחום עיסוקה.

12. כמו כן, טענה המשיבה כי מחזורי העסקאות של העוררת בחודשים ספטמבר – דצמבר 2019, הם בשיעור אפס, ולכן העוררת אינה זכאית למענק לחודשים ספטמבר – אוקטובר 2020.

13. המשיבה ביקשה מהוועדה להורות על דחיית העררים.

<u>עמדת העוררת לאחר הגשת כתבי התשובה</u>

14. ביום 03/11/2021 ניתנה החלטת הוועדה, במסגרתה נקבע כי בשים לב לממצאי הביקורת שנערכה לעוררת במע"מ ירושלים, ולפיהם העוררת לא דיווחה במשך תקופה ארוכה על הכנסותיה למע"מ, ואף לא רשמה חלק מהכנסותיה בספריה, וכן בשים לב לקביעה כי ספריה של העוררת נוהלו בסטייה מהותית מהוראות חוק מס ערך מוסף, תשל"ו- 1975 (להלן: "**חוק מע"מ**") והתקנות, ובהתחשב בעובדה כי ממצאי הביקורת וקביעות מע"מ נבדקו על יד הבעלים של העוררת ואושרו על ידו בחתימה על הסכם השומה, וכן בשים לב לעמדת המשיבה וטענותיה בכתבי התשובה- הציעה הוועדה לעוררת לשקול בכובד ראש את המשך בירור טענותיה בכתבי הערר.

15. הוועדה ציינה, כי אם העוררת תמצא לנכון שלא להמשיך בבירור טענותיה בכתבי הערר, יישא כל צד בהוצאותיו בגין ניהול הליכים בפני הוועדה. בנוסף, תציע הוועדה למשיבה לחזור בה מכוונתה להטיל על העוררת קנס גרעון (כאמור בסעיף 35 לכתב התשובה).

16. הצדדים התבקשו לשקול האמור בהחלטת הוועדה מיום 03/11/2021, והצעות הוועדה, ולהודיע עמדתם תוך 7 ימים.

17. משלא הוגשה התייחסות העוררת להחלטת הוועדה מיום 03/11/2021, ואף מבלי שהוגשה בקשה למתן ארכה להגשת התייחסותה כאמור, הורתה הוועדה, לפנים משורת הדין, ביום 11/11/2021 לעוררת להגיש התייחסותה באופן מיידי, ולכל המאוחר תוך 7 ימים.

18. לאחר שהעוררת לא הגישה כל התייחסות להחלטת הוועדה מיום 03/11/2021 ומיום 11/11/2021, ואף לא בקשה למתן ארכה להגשת התייחסותה כאמור, הורתה הוועדה, לפנים משורת הדין, ביום 18/11/2021 לעוררת להגיש התייחסותה להחלטת הוועדה מיום 03/11/2021 עד ליום 23/11/2021.

19. ביום 22/11/2021 הגיש ב"כ העוררת, עו"ד י. בן- מלך, בקשה לארכה לצורך מתן התייחסות להחלטת הוועדה מיום 03/11/2021, וזאת למשך 21 ימים.

20. ביום 22/11/2021 ניתנה החלטת הוועדה בבקשת ב"כ העוררת למתן ארכה. במסגרת ההחלטה צוין כי בשים לב להתנהלות העוררת עד לאותו שלב, אשר לא מילאה אחרי החלטות הוועדה מיום 03/11/2021 ומיום 11/11/2021, ובהתחשב בעובדה שתיקי הערר לא מעלים סוגיה סבוכה או מורכבת, נעתרה הוועדה, לפני משורת הדין, באופן חלקי לבקשת ב"כ העוררת, והורתה כי התייחסות העוררת להחלטת הוועדה מיום 03/11/2021 תוגש עד ליום 25/11/2021.

21. ביום 25/11/2021 הודיע ב"כ העוררת כי העוררת עומדת על המשך בירור טענותיה בכל כתבי הערר.

<u>דיון והכרעה</u>

22. לאחר עיון בטענות העוררת והמשיבה, כפי שבאו לידי ביטוי בכתבי הטענות והנספחים להם, החליטה הוועדה לדון ולהחליט בערר על פי הטענות והראיות שהוגשו בכתב בלבד, וזאת מכוח הוראות תקנה 9(1) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמנהל בוועדת הערר), התשפ"א- 2020, ולאחר שהוועדה הגיעה לכלל מסקנה ולפיה אין בבירור הערר בדרך זו כדי לפגוע בעשיית צדק בעניינם של הצדדים המתדיינים.

23. הוועדה תקדים ותציין כי לאחר בחינת טענות העוררת והמשיבה, החליטה הוועדה כי דין העררים להידחות, ולהלן תפרט טעמיה.

24. במרץ 2020 התפשט בישראל נגיף הקורונה, ולצורך צמצום ההדבקה והתמודדות עמו, הוטלו הגבלות שונות על המשק הישראלי. כדי לסייע למשק להתמודד עם המשבר שנוצר בשל התפשטות הנגיף, יצאה הממשלה בתכנית כלכלית נרחבת וביום 24/04/2020 פורסמה החלטה 5015 במסגרתה החליטה ממשלת ישראל להעניק "מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה" (להלן: "**החלטת הממשלה**"), עבור תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020. ביום 29/07/2020 פורסם חוק התוכנית לסיוע כלכלי אשר במסגרתו נקבעו תנאים דומים לזכאות למענק עבור תקופות

זכאות נוספות, ובכללן תקופות הזכאות לחודשים מאי – יוני 2020 ו- ספטמבר – אוקטובר 2020.

25. בהתאם לסעיף 1 להחלטת הממשלה, עוסק יהיה זכאי למענק אם מתקיימים לגביו מספר תנאים. אחד התנאים שנקבעו בסעיף 1.ה. להחלטת הממשלה הוא שלא התקיימו לגבי העוסק אחד מאלה: (1) הוא חייב בניהול פנקסים לשנת המס 2019 ולא ניהלם; (2) פנקסיו לשנת המס 2019 נקבעו כבלתי קבילים, בקביעה שאינה ניתנת לערר או לערעור.

26. תנאי דומה נקבע בסעיף 8(4) לחוק התוכנית לסיוע כלכלי.

27. הוועדה מבקשת לציין כי ההוראה שבסעיף 8(4) לחוק התכנית לסיוע כלכלי, נמחקה במסגרת סעיף 5 לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (תיקון מס' 4), התשפ"א-2021 (להלן: "**תיקון מס' 4**"). ואולם, במסגרת סעיף 11 לתיקון מס' 4 נקבע באופן מפורש כי "**תחילתו של ביטול סעיף 8(4) לחוק העיקרי כאמור בחוק זה, ביום י"ז בטבת התשפ"א** (1 **בינואר** 2021), **והוא יחול על מענק המשולם בעד התקופה שמאותו היום ואילך**".

28. במילים פשוטות, התנאי לזכאות למענק, בדבר ניהול פנקסים קבילים לשנת המס 2019, חל על בקשותיה של העוררת לקבלת מענקים נושא תיקי הערר- הן מכוח סעיף 1.ה. להחלטת הממשלה, והן מכוח סעיף 8(4) לחוק התכנית לסיוע כלכלי.

29. בהינתן האמור, עולה השאלה האם פנקסי העוררת לשנת המס 2019 נקבעו כבלתי קבילים בקביעה שאינה ניתנת לערר או לערעור? דומה כי בהתבסס על ממצאי הביקורת שנערכו לעוררת במע"מ, התשובה לשאלה העובדתית הזו אינה נתונה במחלוקת.

30. העוררת צירפה, לבקשת הוועדה, העתקים מהודעות שקיבלה בדבר שומת עסקאות; שומת תשומות; והודעה על הטלת קנס גרעון. ההודעות התקבלו בעקבות ביקורת שנערכה לה במע"מ ירושלים. עיון בהודעות שצירפה העוררת, מלמד כי ממצאי הביקורת ונימוקי השומה הצביעו על התנהלות לא תקינה של העוררת, בכל הקשור לדיווחיה על עסקאותיה בשנים 2017-2019. כך לדוגמה, נקבע כי בשנים 2017-2018 העוררת דיווחה למע"מ על הכנסותיה מהשכרת שטחי מסחר בלבד, וכי הכנסותיה מאולם האירועים לא דווחו למע"מ כלל ואף לא נרשמו בספרי העוררת. כמו כן, נקבע כי בשנת 2019, העוררת רשמה בספריה חלק מהכנסותיה בלבד, ולא דיווחה על מלוא הכנסותיה למע"מ.

31. יתרה מכך, מההודעות עולה שממצאי הביקורת הוצגו למנהל העוררת, והלה חתם על הסכם שומת מס בהסכמה. ראוי לציין כי חתימת מנהל העוררת על הסכם השומה, משמעה כי השומה אינה ניתנת לערר או לערעור.

32. בנוסף, בהתאם לממצאי הביקורת, נקבע כי ספרי העוררת בשנות המס 2017-2019 נוהלו בסטייה מהותית, ואף הוטל על העוררת קנס בהתאם לסעיף 95 לחוק מע"מ, כאשר במסגרת הנימוקים להטלת הקנס צוין כי: "**על החברה (העוררת- מ.מ.) לנהל ספריה לפי**

תוספת יא' 2(**ב**) **להוראות ניהול ספרים ולנהל בין היתר ספר תקבולים ותשלומים, ספר הזמנות, שוברי קבלה וחשבוניות ועוד. מבדיקה עולה כי ספרי החברה לא נוהלו כנדרש.** 1. **בשנים** 2017-2018 **לא נרשמו בספרי החברה מלוא ההכנסות בגין הפעלת אולם האירועים "גולדן סקיי", לא הוצאו חשבוניות מס ולא דווחו למע"מ.** 2. **לשנת** 2019, **לא נרשמו בספרי החברה מלוא ההכנסות בגין הפעלת אולם האירועים "גולדן סקיי", לא הוצאו חשבוניות מס ולא דווחו למע"מ.** 3. **החברה חויבה בשומת עסקאות בגין אי דיווח על הפעלת אולם האירועים לשנים** 2017-2019 **בהתאם.** 4. **לאור האמור ראינו את ספרי החברה כספרים שנוהלו בסטייה מהותית לשנים** 2017-2019 {...}". ההודעה על הטלת קנס, כאמור לעיל, היא מיום 02/02/2020, והעוררת לא טענה כי הוגש עליה ערר או ערעור.

33. ואם לא די בכך, הרי שבמסגרת הביקורת בספרי העוררת, עלה כי העוררת דרשה בשנים 2015, 2017-2018 מס תשומות בכפל, ובעקבות כך נערכה לעוררת שומת תשומות. ההודעה בדבר שומת תשומות היא מיום 02/02/2020, והעוררת לא טענה כי הוגש עליה ערר או ערעור.

34. דומה כי אין מקום להכביר מילים על אודות ממצאי הביקורת, ותוצאותיה. הנימוקים להטלת קנס על העוררת, ונימוקי שומת העסקאות והתשומות מדברים בעד עצמם. לאי הסדרים בדיווחי העוררת ובניהול ספרי חשבונות בצורה לא תקינה, השלכות על קבילות ספריה, כאמור בסעיף 77א(א) לחוק מע"מ, שזו לשונו:

> **אי רישום תקבולים ואי ניהול קופה**
>
> 77**א.** **(א) עוסק הרושם תקבוליו בסרט קופה רושמת, בשובר קבלה, בחשבונית, בספר פדיון יומי, או בתעוד אחר שהוא חייב לנהל על פי הוראות מכוח סעיף** 66, **ולא רשם בהם תקבול שהיה חייב לרשמו על פי אותן הוראות, יראו את פנקסיו כבלתי קבילים באותה שנת מס, זולת אם שוכנע המנהל כי היתה סיבה מספקת לאי הרישום.**

35. משנקבע על ידי מע"מ כי העוררת ניהלה ספריה בסטייה מהותית מהוראות חוק מע"מ והתקנות שהותקנו על פיו, המסקנה המתבקשת מכך היא כי ספריה של העוררת לשנות המס 2018-2019 הם בלתי קבילים. כפועל יוצא מכך, מתבקשת המסקנה כי העוררת אינה עומדת בתנאי הזכאות לקבלת מענק השתתפות בהוצאות קבועות, ועל כן החלטות המשיבה בהשגותיה- בדין יסודן.

36. נבקש לציין כי לא נעלמו מעינינו טענות העוררת בדבר אחריותו של רואה החשבון, לליקויים בדיווחי העוררת למע"מ, או לקשר בין מצבו הרפואי של רואה החשבון סמוך לפני מועד פטירתו לבין רישום חלקי של הכנסות העוררת. ואולם, לאחר בחינת הטענות, החלטנו לדחותן בשתי ידיים.

37. ראשית, העוררת ניהלה ספרי חשבונות בסטייה מהותית במשך מספר שנים (2017-2019), זמן מה לפני גילוי המחלה אצל רואה החשבון ופטירתו (העוררת טענה בכתב ההבהרה כי רואה החשבון נפטר בחודש נובמבר 2020 לאחר שהתגלתה אצלו מחלה קשה מספר שבועות לפני כן). אף אם נניח, לצורך העניין, לטובת העוררת, כי רואה החשבון התרשל במילוי תפקידו, ואנו מבהירים ומדגישים כי זו אינה מסקנתנו בעניינה של העוררת, אין זה משנה כהוא זה מהקביעה הברורה של רשויות מע"מ כי ספרי העוררת נוהלו בסטייה מהותית מהוראות חוק מע"מ והתקנות שהותקנו על פיו.

38. שנית, אנו סבורים כי מקומן של טענות העוררת ביחס לאחריותו של רואה החשבון להתברר במסגרת דיוני השומה שהתקיימו במע"מ, ולא בפני הוועדה במסגרת הליכי ערר על החלטות המשיבה בהשגה. עיינו בהודעות שצירפה העוררת למכתב ההבהרה, המתעדים את עיקרי הדברים שעלו במסגרת דיוני השומה, ולא מצאנו כל טענה מצד העוררת כלפי התנהלותו של רואה החשבון.

39. כמו כן, נבקש לציין כי טענת העוררת ולפיה לאחר מותו של רואה החשבון בחודש נובמבר 2020, וגילוי אי הסדרים בניהול ספריה ודיווחיה למע"מ, היא פנתה מיוזמתה לרשויות מע"מ על מנת לערוך שומת עסקאות, היא טענה שובת לב אך אינה עומדת בקנה אחד עם העובדה שהודעות השומה וההודעה על הטלת קנס בשל אי ניהול ספרים כדין, יצאו בחודשים ינואר ופברואר 2020. וכן, הטענה לא עולה בקנה אחד עם העובדה שהסכם השומה נחתם ביום 29/01/2020.

40. בעניין בקשת העוררת לקבלת מענק לחודשים ספטמבר – אוקטובר 2020, נציין כי העוררת דיווחה על מחזורי עסקאות בשיעור אפס בחודשים ספטמבר – אוקטובר 2019. על כן, בנוסף למסקנתנו שפורטה לעיל, לא מתקיים בעניינה של העוררת תנאי נוסף לזכאות למענק לחודשים ספטמבר – אוקטובר 2020, בשל אי קיומה של ירידת מחזורים בתקופת הזכאות בהשוואה לתקופת הבסיס.

<u>סוף דבר</u>

41. בהינתן האמור לעיל, אנו מורים על דחיית העררים.

42. שקלנו אם להטיל הוצאות על העוררת בשל התנהלותה שתוארה לעיל. במסגרת שיקולינו, לקחנו בחשבון שלמשיבה ולוועדת הערר משאבים מוגבלים המוקדשים לעבודה חשובה של בירור הזכות למענק של עוסקים שנפגעו כתוצאה ממשב הקורונה, ואשר התנהלותם הייתה ללא רבב. התנהלות העוררת מצדיקה, בנסיבות העניין, להטיל עליה את נטל ההוצאות של הצד שכנגד. יחד עם זאת, החלטנו שלא לחייב את העוררת בהוצאות, מהטעם שהמשיבה בעצמה לא ביקשה זאת.

מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

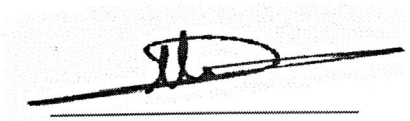
זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 **יום.**

ניתנה היום, כ"ו כסלו תשפ"ב, 30/11/2021**, בהעדר הצדדים.**

1735-21, 1736-21 **ו-**1737-21



ראאד חג' יחיא, רו"ח
חבר הוועדה



מוחמד מולא, עו"ד
יו"ר הוועדה