

## פסיקה תקדימית שתאפשר קבלת מענקי קורונה באופן רחב וקל

הכותב: רמי אריה, עורך דין ורואה חשבון\*

בפסק דין תקדימי וראשון מסוגו, קובע בית המשפט סייגים לגבי התנהלות רשות המיסים ושל ועדות ערר קורונה, ומחייב אותם לאפשר תשלום מענקים בגין נזקי הקורונה, במועד וללא מחלוקת מיותרות. "מענקי הקורונה אינם בגדר נדבה לעוסקים והם כאוויר לנשימה עבורם".

כך נקבע בפסק דין שניתן על ידי בית המשפט המחוזי בעניין חברת ב.ג. בטחון הצפון (עמ"נ 21-06-27710, ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המיסים בישראל, ניתן ביום 3.1.2022), אשר קיבל את ערעור החברה לגבי האיחור של רשות המיסים בהוצאת החלטה בהשגה ובנושא הטלת נטל ההוכחה על החברה, כאשר יש נוסחה ברורה בחוק מענקי הקורונה, כפי שצפינו במאמרנו מיום 3.6.2021 בנושא "מענקי קורונה – התיישנות, הוצאות קבועות, אופן חישוב "הוצאות שכר נחסכות" ומענק קורונה גם לעסק עונתי".

הנימוקים שניתנו בפסק הדין של בית המשפט המחוזי לקבלת ערעור החברה, היו כדלקמן:

1. התיישנות החלטת רשות המיסים – היות ורשות המיסים לא נתנה את ההחלטה בהשגה בתוך 120 ימים כקבוע בחוק, אלא רק לאחר 69 ימים לאחר מכן, יש לקבל את ההשגה על הסף, ולקבל את ערעור החברה. התקופה של 120 ימים שהוקצבה לרשות המיסים איננה המלצה, אלא חובה, כך אפילו אם לא נרשם בחוק כי אי מתן החלטה במועד תביא לקבלת ההשגה, כך צריך לנהוג.
2. הרחבת חזית על ידי רשות המיסים – טענת רשות המיסים כי החברה היא "עסק עונתי" הועלתה לראשונה רק בהליך הערר, בלי שניתנה לחברה הזדמנות הוגנת לשימוע בפני רשות המיסים לגבי טענה זו ולכן מדובר בטענה שיש לפסול אותה על הסף.
3. אי מתן זכות טיעון לחברה – ועדת הערר לא קיימה דיון כלשהוא במהלך הליכי הערר, אפילו לא דיון בהיוועדות חזותית (בזום), וקבעה את החלטתה בלא מתן זכות טיעון לחברה. כך למשל, תנודתיות במחזור העסקאות אצל החברה, אינה מעידה בהכרח על עונתיות, שכן מחזורי עסקאות מטיבם אינם קבועים ומעשית, כלל לא נבדקה טענת העונתיות ע"י ועדת הערר.
4. הנוסחה שבחוק היא הבסיס העיקרי לקביעת סכום המענק – מלשון החוק לסיוע כלכלי ומדברי ההסבר לו, עולה כי כוונת המחוקק הייתה ליצור מנגנון מהיר יעיל ופשוט למתן המענקים לאותם עסקים הנמצאים במשבר קיומי, על מנת לאפשר להם לשרוד את תקופת הסגרים והמגבלות. על כן, הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע לצורך קביעת הזכאות למענק והיקפו – אינה מצריכה בדיקה פרטנית ארוכה ומסורבלת.
5. נטל ההוכחה לסטייה מהנוסחה מוטל על רשות המיסים – אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה. על כן, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.

בית המשפט פסל ככלל, את עמדת רשות המיסים בעניין היותן של ההוצאות הקבועות בפועל של העסק תקרה לסכום המענק ויש לחשב כל הוצאה באופן פרטני, היות והנוסחה לחישוב המענק כבר קובעת את אופן תחשיב המענק באופן גורף וממוצע לכל העסקים, לוודאות, פשטות ויעילות.

בית המשפט גם פסל את עמדת רשות המיסים בדבר אופן חישוב הוצאות השכר הנחסכות, כאשר החוק קבע מפורשות שיש לקבוע אותן על בסיס הוצאות השכר בשלושה החודשים שקדמו למשבר הקורונה, ולא לפי שלושה החודשים המקבילים בשנת 2019 כפי שקבעה הוראת הביצוע של רשות המיסים.

בית המשפט קבע כי ועדת הערר כלל לא קיימה דיון ממשי בסוגיות העולות מהמקרה, התייחסותה למכלול הנסיבות או ההשלכות הרלוונטיות הייתה חסרה. לכן, במקרים בהם המידע שעמד בפני ועדת הערר היה חסר, קיים טעם להתערבות בית המשפט בהחלטה וזאת גם כשמדובר בהתערבות בממצאים עובדתיים שקבעה ועדת הערר.

הנוסחה הקבועה בסעיף 8 לחוק, קובעת את שיעור המענק שניתן לעוסקים כתלות בירידה במחזור העסקאות בתקופת הזכאות. כך, נקבעה זכאות למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות לעוסק שמחזור עסקאותיו בתקופת הזכאות נמוך ממחזור עסקאותיו בתקופת הבסיס (היא שנת 2019) בסכום העולה על 40% ממחזור העסקאות בתקופת הבסיס.

הנוסחה נועדה לשקף את שיעור ההוצאות הקבועות הבלתי נחסכות בעסק נורמטיבי, אשר הוערכו בכ- 15% מהמחזור.

סעיף 8(3) לחוק קובע את דרישת הקשר הסיבתי בין השפעת הנגיף לבין הירידה במחזורי העסקאות של העסק בין תקופת הזכאות, לעומת תקופה מקבילה בשנת 2019.

בהינתן התכלית החקיקתית של החוק ובשים לב לרצון המחוקק לפשט את הליכי מתן המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של קשר סיבתי זה, ובכלל זאת, אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה.

על כן, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.

במקרה כזה, יעבור נטל הראייה אל העוסק להבהיר את הקשר בין ירידת מחזורי עסקאותיו בתקופת הזכאות לבין התפשטות נגיף הקורונה בישראל.

בענייננו נקבע, כי דין הערעור להתקבל ביחס לשתי טענות החברה כלפי החלטת ועדת הערר, האחת - כי לא היה מקום שוועדת הערר תקבל את התערבות רשות המיסים במקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות, מאחר והחברה אינה "עסק עונתי", השנייה - התיישנות ההחלטה בהשגה בשל האיחור במועד מתן ההחלטה על ידי רשות המיסים.

נפל פגם בהחלטת ועדת הערר בכך שביססה את הכרעתה על טענת "עסק עונתי" – טענה אשר הועלתה ע"י רשות המיסים רק בשלב הגשת התשובה לערר ואשר לא היה לה זכר קודם לכן - לא בהחלטה ביחס לבקשת המענק ולא בהחלטה בהשגה. משלא נתנה ועדת הערר הזדמנות לחברה להגיב לטענה טרם מתן החלטתה –

הרי שפגעה בזכות הטיעון של החברה ובכך נפל פגם היורד לשורשו של ההליך. יתרה מזאת, אף לגופו של עניין ועל בסיס הראיה שהוצגה בפני וועדת הערר - לא היה מקום לקביעה כי מדובר ב-"עסק עונתי". כמו כן, ועדת הערר שגתה בקביעתה כי רשות המיסים איחרה ב-20 ימים במתן ההחלטה בהשגה. שכן, מדובר באיחור של 69 ימים. ועדת הערר לא לקחה בחשבון בהחלטתה את היקף האיחור במתן ההחלטה בהשגה ואת המשמעות שיש לייחס לאיחור בסדר גודל כזה כאשר עסקינן במענק, אשר לעיתוי הענקתו יש משמעות כה קריטית לעוסק.

לסיכום, נקבע כי דין הערעור להתקבל ביחס לכל טענות החברה בערעור, כפי שצפינו במאמרנו מיום 3.6.2021 בנושא "מענקי קורונה – התיישנות, הוצאות קבועות, אופן חישוב "הוצאות שכר נחסכות" ומענק קורונה גם לעסק עונתי". כפי שקבע גם בית המשפט "מענקי הקורונה אינם בגדר נדבה לעוסקים והם כאוויר לנשימה עבורם".

\*רמי אריה עו"ד רו"ח ויועץ מיסוי, בעל משרד לדיני מסים, חבר צוות התגובות של לשכת עורכי הדין בישראל, מרצה בכיר בתחום דיני המס ומנהל מקצועי של אתר האינטרנט מסים ועסקים [il.co.ralc.www](http://il.co.ralc.www)