



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 21-2317
ערר 21-2319

לפני כבוד חברי הוועדה:
ערן עסיס, עו"ד - יו"ר
צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

העוררת: **אי.וי.אי פרויקטים פיתוח ובניה בע"מ, ח.פ. 515053882**
באמצעות חיים כהן

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. העוררת היא חברה קבלנית המבצעת עבודות בניה כקבלן מבצע. העוררת הגישה בקשה למענק הוצאות קבועות בגין תקופות הזכאות מאי-יוני 2020 ויולי-אוגוסט 2020, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התשי"ף-2020 (להלן – **החוק או חוק התוכנית לסיוע כלכלי**). בקשותיה של העוררת נדחו, ובגין החלטות אלו הגישה העוררת השגות.
2. המשיבה דחתה את ההשגות שהגישה העוררת. לעמדת המשיבה, חלה על העוררת ההוראה המחריגה אותה ממתן המענק, כיוון שהיא מבצעת עבודות מתמשכות וחל בחישוב הכנסתה סעיף 8א לפקודת מס הכנסה. בהחלטה בהשגה, הצביעה המשיבה על כך שהעוררת עצמה רשמה בהשגה כי יש לה פרויקטים שמשך ביצועם עולה על שנה, וציינה כי כך נמסר לה בשיחה עם מנהלת החברה העוררת ועם נציגים נוספים מטעמה.
3. מכאן הערר שבפנינו.

טענות הצדדים

4. בכתב הערר, טענה העוררת כי סעיף 8א לפקודת מס הכנסה עוסק בחישוב ההכנסה על בסיס אומדנים, אך הוא לא רלוונטי לעבודתם של מרבית קבלני הביצוע בישראל, שעבודתם מבוצעת על בסיס חיובים חודשיים. העוררת הדגישה כי היא אינה חברה יזמית, וכי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הכנסותיה במסגרת הפרויקטים מתקבלות על בסיס חשבונות חודשיים שהיא מגישה לאישור הלקוח. העוררת טוענת כי במקרה כזה הכנסותיה נרשמות באופן שוטף, ואין צורך ביישום של סעיף 8א לפקודת מס הכנסה. לבקשת יו"ר הוועדה, מסרה העוררת מסמכים המעידים על העבודות שאותן ביצע בתקופות הרלוונטיות, לרבות הסכמים וחשבונות חודשיים.

5. בכתב התשובה, עמדה המשיבה על הוראות סעיף 8א לפקודת מס הכנסה, וקבעה כי הוא חל בחישוב הכנסתה של העוררת. לעמדת המשיבה, חלוקה של פרויקטים לתתי חלקים אינה מעוגנת בלשון הסעיף, והיא מנוגדת להיגיון ולמעשה מרוקנת את הסעיף מתוכן.

6. המשיבה הדגישה כי עסקים מסוג זה הוחרגו מהזכאות למענק מן הטעם שהפרויקטים שבהם הם עוסקים עומדים בעינם והפגיעה בהם באה לידי ביטוי לכל היותר בדחיית הכנסות. המשיבה הדגישה כי מתן מענק בגין תקופה שבו הושהתה העבודה מיטיבה את מצבו של העוסק, שכן הכנסתו של העסק לא נפגעת והיא מתקבלת ממילא בסיום הפרויקט. המשיבה הוסיפה כי בעיה זו מתקיימת אצל העוררת – שהכנסותיה בשנת 2020 רק עלו, והמשיכו לעלות בשנת 2021.

7. בדיון שהתקיים באמצעים טכנולוגיים, עמדנו על בעיה נוספת – עיון בנתוני ההכנסות העלה ספק בשאלה האם מחזורי ההכנסות של העוררת ירדו בגלל ההשפעה הכלכלית של התפשטות הקורונה, ברמה הנדרשת לצורך הזכאות למענק. ציינו בדיון את התנודתיות הרבה בהכנסות העוררת, את הירידה בהכנסותיה שהחלה בחודש ספטמבר 2019, וכן את החישוב החלופי שניתן לערוך למחזור ההכנסות בתקופת הבסיסי, על פי ממוצע ההכנסות בשנת 2019 – כאשר לפי חישוב זה ירידת מחזורים אמנם חלה אך בשיעור נמוך מהרף הנדרש לצורך זכאות למענק.

8. העוררת טענה בדיון כי מגפת הקורונה האטה את פעילותה, והדגישה את העובדה שעובדים פלסטינאיים לא יכלו להיכנס ולבצע עבודות שלד. עוד טענה העוררת כי ממוצע ההכנסות של שנת 2019 אינו משקף את צפי ההכנסות שהיו לה בתקופות הזכאות (בשנת 2020), וכי אלמלא הקורונה היו לה הכנסות ברמה גבוהה יותר, בדומה לזו שהייתה בתקופת הבסיס. העוררת הדגישה כי היא אינה אדישה לעיכובים כמו אלו שנגרמו בתקופת הקורונה, וכי היא נושאת בהוצאות בגין התקופה שבה לא הצליחה לייצר הכנסה ברמה המצופה. בתום הדיון, התבקשה העוררת למסור ראיות להוכחת טענותיה לעניין הקשר הסיבתי; לצד זאת, לצורך בחינת השאלה האם סעיף 8א חל בחישוב ההכנסה, התבקשו השלמות מסמכים בקשר לאופי ההתחשבות עם הלקוחות.

9. בתגובתה הדגישה העוררת כי הכנסותיה בחודשים הרלוונטיים – מאי עד אוגוסט 2020 – נזרות מהעבודה שהיא ביצעה בחודשים מרץ-יוני 2020, דהיינו – בשיא תקופת הקורונה. לצורך הוכחת הקשר הסיבתי, העוררת הציגה מסמכים לגבי היקף העסקת העובדים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הפלסטינאים, וטענה כי עולה מהם שחלה ירידה ניכרת במספר ימי העבודה בפועל בחודשים מרץ 2020 עד יוני 2020; הודגש כי עובדים אלו מבצעים עבודות טפסנות וברזלנות – עבודות חיוניות לעבודת השלד, ובהיעדר העובדים נמנע מהחברה לקדם את הפרויקט ולהגיש חשבונות לקבלן הראשי. לתמיכה בטענה זו הציגה העוררת את כרטיס ההוצאות בגין עבודות בטון, ממנה עולה כי אכן חלה ירידה ניכרת בהוצאות אלו בחודשים מרץ-מאי 2020 (הגם שבחודש יוני ניכרת עליה משמעותית). בנוסף, הצביעה העוררת על פרויקט ספציפי שהעבודה עליו הופסקה – עבודות שיפוץ במלון סינט, שהחלו בשנת 2019 והופסקו בחודש מרץ 2020. בנוסף, ציינה העוררת את הוצאות השכר שהיא נאלצה לשאת בהן בתקופות הסגר.

דיון והכרעה

10. לאחר שבחנו את טענות הצדדים ושמענו את טענות העוררת בדיון, באנו לכלל מסקנה ש**דין העררים להידחות**, שכן העוררת לא הוכיחה כי התפשטות מגפת הקורונה גרמה לה לירידה בהכנסות בשיעור העולה על הרף שנקבע בחוק.

רקע נורמטיבי – קשר סיבתי

11. חוק התוכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בתקופת ההתפשטות של נגיף הקורונה, וזאת מתוך מטרה לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות הנגיף. בהתאם להחלטת הממשלה ולחוק, התנאי הבסיסי למתן המענק הוא כי חלה בעסק ירידת מחזורים, בהשוואה בין תקופת הזכאות לבין החודשים המקבילים בשנת 2019, בשיעור שנקבע (בשתי תקופות הזכאות הנדונות, שיעור ירידת המחזורים הנדרש הוא 40%). עם זאת, המענק ניתן רק במקרים שבהם "**ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19**", כלומר – רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו סעיף 8(3) לחוק).

12. בחוק התוכנית לסיוע כלכלי לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי, וכפי שנקבע בעבר בהקשר זה, ניתן לומר כי יש מעין הנחת מוצא עובדתית לפיה במקום שקיימת ירידת מחזורים, קיים גם קשר סיבתי להתפשטות נגיף הקורונה. יחד עם זאת, במקרים שבהם ישנם ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, נטל ההוכחה מוטל על העוסק, ועליו להבהיר את הקשר בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לזוי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל, ניתן ביום 3.1.2022 (להלן – עניין ב.ג. בטחון), פיסקה 53 להחלטה).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

13. בעניין ב.ג בטחון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי – למשל כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו עוד לפני משבר הקורונה או ירידה בהיקף הפרויקטים שלו, או כאשר חל שינוי באופי פעילות העסק. (עניין ב.ג בטחון, פסקה 53 להחלטה; וראו לדוגמה ערר 1101-21 זידאן מוחמד נ' רשות המסים, ניתן ביום 5.5.2021; ערר 1059-21 א.ש.ת עבודות קבלנות בניה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 12.8.2021; ערר 1130-21 חיאדרה חאלד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.7.2021)). במקרה כזה, ההכנסות שהיו צפויות לעסק אינן ההכנסות שהיו לו בתקופת הבסיס, ויש מקום לערוך חישוב חלופי, של ממוצע ההכנסות שהיו לו בתקופה שלאחר השינוי ולפני פרץ מגפת הקורונה (ראו למשל ערר 1185-21 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.8.2022 (להלן – עניין יגאל חיון); ערר 2079-21 נופים בנגב בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 23.2.2022).
14. לצד זאת, דנה ועדת הערר בעבר גם במקרים שבהם דפוס ההכנסות של העסק הוא תנודתי (ראו למשל ערר 1026-21 נתי זיו – סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 5.5.21; ערר 1167-21 אפרים וינשטיין משרד עורכי דין נ' רשות המסים, ניתן ביום 30.8.21; ערר 1398-21 וטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.12.2021). בעסק תנודתי, חלות ירידות ועליות במחזורי ההכנסות, ולכן אירוע של ירידת מחזורים בהשוואה דו חודשית יכול להיות סטנדרטי, ואינו מעיד בהכרח על שינוי כלשהו במצבו של העסק ועל פגיעה שנגרמה כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. במקרה כזה, יש לערוך חישוב חלופי של ההכנסות בתקופת הבסיס, על פי ממוצע ההכנסות של העוררת על פני שנת 2019, ולא על פי תקופה דו חודשית אחת שעשויה להיות שרירותית. נקודת המוצא היא כי ירידת המחזורים תיבחן על פי השוואה בין הממוצע הדו חודשי של הכנסות העסק בשנת 2019 לבין הכנסותיה בתקופת הזכאות (וראו את הדיון הנרחב בערר 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 14.10.2021).
15. החישוב החלופי נועד לשקף בצורה מדויקת ככל הניתן את התשובה לשאלה האם נגרמה ירידת מחזורים ובאיזה שיעור, אך כמו בכל מקרה שבו נערך חישוב חלופי, אין מדובר בבחינת סוף פסוק. ככל שהעורר סבור כי חישוב זה אינו משקף בצורה מהימנה את אובדן ההכנסות שהיה לו בפועל עקב התפשטות נגיף הקורונה, הוא יכול להרים את נטל ההוכחה ולהציג ראיות לאובדן הכנסות ספציפיות שהיקפן עולה על תוצאת החישוב החלופי (ראו למשל ערר 1059-21 א.ש.ת עבודות קבלנות בניה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 12.8.2022, פסקאות 25-31 להחלטה; עניין יגאל חיון, פסקאות 50-53 להחלטה; ערר 1431-21 הקשר הישראלי תירות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 7.4.2022, פסקאות 101-107 להחלטה).



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תחשיבי ירידי המחזוריים

16. כפי שהובהר בדיון, התנודתיות בהכנסותיה של העוררת היא מובהקת. הן בשנת 2019 והן בשנת 2020, ההכנסה החודשית הגבוהה ביותר היא פי 5 מההכנסה החודשית הנמוכה ביותר. בנוסף, בפרספקטיבה שנתית, כלל לא חלה ירידה בהכנסות העוררת. ההכנסה בשנת 2020 דומה להכנסות בשנת 2019 (קיימת ירידה קטנה בשיעור זניח של פחות מ-4%), כאשר דווקא בשנת 2018 ההכנסות היו גבוהות באופן ניכר (כ-18% יותר משנת 2019) – שינוי משמעותי יותר שבוודאי אינו קשור לנגיף הקורונה.

17. בעיון מעמיק יותר בנתוני ההכנסות הדו חודשיים של העוררת ניתן לזהות גם ירידה בהכנסות העוררת. ב-6 החודשים ממרץ עד אוגוסט בשנת 2019 הכנסות העוררת היו גבוהות – הכנסותיה בכל תקופה דו חודשית היו גבוהות מהממוצע הדו חודשי השנתי בכ-16%, בכ-34% ובכ-28% (בהתאמה לסדר התקופות). לעומת זאת, ב-12 החודשים מספטמבר 2019 עד אוגוסט 2020, חלה ירידה – ההכנסות היו נמוכות מהממוצע הדו חודשי השנתי בכ-27%, בכ-32%, בכ-14%, בכ-43%, בכ-21% ובכ-26% (בהתאמה לסדר התקופות). נראה אפוא כי כבר בחודש ספטמבר 2019 חלה ירידה בהכנסות העוררת, ומאז ועד חודש אוגוסט 2020 נותרו הכנסותיה ברמה עקבית. ירידה זו אירעה זמן רב לפני התפשטות נגיף הקורונה, ובוודאי שהיא אינה קשורה להתפשטות הנגיף.

18. אם כן, ירידת המחזוריים שעל בסיסה הוגשה הבקשה למענק היא אקראית, בין תקופה שבה היו לעוררת הכנסות גבוהות, לבין תקופה שבה היו לה הכנסות נמוכות – על פניו ללא קשר לנגיף הקורונה. לכן, מחזור תקופת הבסיס אינו רלוונטי לחישוב ירידת המחזוריים – הן בגלל האופי התנודתי של ההכנסות והן בגלל ירידת המחזוריים הקודמת. בנסיבות כאלו, מתבקש לערוך חישוב חלופי.

19. כאמור לעיל, במקרה של ירידת מחזוריים קודמת נערך חישוב חלופי של ההכנסות בתקופה שלאחר הירידה, ואילו במקרים של עסק תנודתי – החישוב החלופי מבוסס על ממוצע ההכנסות השנתי.

20. העוררת לא הסבירה בדיון מדוע חלה ירידה בהכנסותיה במחצית השניה של 2019, ועל מה מבוססת ההנחה האופטימית שבשנת 2020 היו צפויות להיות לה הכנסות גבוהות, ברמה דומה לאלו שהיו בתקופת הזכאות. אילו היינו עורכים את החישוב החלופי למחזור תקופת הבסיס על פי ממוצע ההכנסות לאחר הירידה, בחודשים ספטמבר 2019 עד פברואר 2020 – אזי התוצאה הייתה שאין לעוררת כמעט ירידת מחזוריים כלל בתקופות הזכאות הנדונות (ירידת מחזוריים של כ-5% בחודשים יולי-אוגוסט 2020 ועליית מחזוריים זניחה בחודשים מאי-יוני 2020).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

21. אפשרות נוספת היא לחשב את מחזור הבסיס לפי ממוצע ההכנסות של העוררת בשנת 2019. חישוב זה מטיב עם העוררת, כיוון שהוא כולל גם תקופות שבהן ההכנסה הייתה גבוהה. אלא שגם לפי תחשיב זה העוררת אינה זכאית למענק – לעומת הממוצע, הכנסותיה ירדו ב-24.44% בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 וב-28.84% בתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020. תחשיב זה מעיד אמנם על ירידת מחזורים אך הירידה אינה בשיעור המינימלי המזכה במענק (בשתי תקופות הזכאות הנדונות – 40%).

22. בשולי הדברים נציין כי בשני התחשיבים שהוצעו לעיל, חלה ירידת מחזורים לא מבוטלת בתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020; אלא שהעוררת אינה עומדת בתנאי אחר שנקבע למענק בתקופה זו – הדרישה כי מחזור ההכנסות השנתי לא יעלה על 20 מיליון ש"ח – ומטעם זה תקופת זכאות זו אינה נתונה לדיון.

23. אם כן, ניתוח טכני של דיווחי ההכנסות של העוררת, מוביל למסקנה שירידת המחזורים שעל בסיסה הוגשה בקשת המענק היא אקראית ומקרית, ושני התחשיבים הריאליים שהוצעו למדידת ירידת המחזורים מעידים על כך שלא חלה ירידת מחזורים בשיעור המזכה במענק.

24. כאמור, ניתוח זה מהווה שלב ראשוני בלבד. ככל שהעוררת סבורה כי ישנם ממצאים המוכיחים שאין מדובר בירידה מקרית, ושאלמלא הקורונה היו לה הכנסות גבוהות כפי שהיו בתקופת הזכאות, היא הייתה רשאית להציג ראיות לתמיכה בטענותיה. עם זאת, ראינו לנכון להתעכב על התחשיבים השונים, כיוון שהם מציגים תמונה מובהקת וברורה. כפי שהובהר לעוררת בדיון, בנסיבות כאלו הנטל המוטל עליה הוא כבד יותר – אין די בטענות כלליות אודות הפגיעה שנגרמה לה כתוצאה מהתפשטות הנגיף. רק אם העוררת תוכיח מהן ההכנסות שהיו צפויות להיות לה בתקופת הזכאות אלמלא הקורונה, ניתן יהיה לערוך חישוב שונה מזה שמצטייר לפי התחשיבים לעיל.

טענות העוררת לעניין הקשר הסיבתי

25. כאמור, בתום הדיון הציגה העוררת התייחסות כתובה מפורטת, וצירפה להוכחת טענותיה אסמכתאות ומסמכים. נקדים ונאמר כי הרושם הכללי העולה מהטענות וממסמכים הוא כי העוררת אכן נפגעה בתקופת מגפת הקורונה; עם זאת, העוררת לא הוכיחה שפגיעה זו הובילה, בתקופות הזכאות הנדונות, לאובדן הכנסות בשיעור העולה על 40% מסך ההכנסות שהיו צפויות לה.

26. ראשית, נציין כי העוררת לא הציגה כל מסמך אודות סכומי ההכנסה שהיו צפויים לה בתקופות הרלוונטיות. העוררת הצביעה על ממצאים בנוגע לכוח האדם (עובדים פלסטינים)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ובנוגע להוצאות הבטון, וכן הציגה ראיות לכך שפרויקט מסוים הופסק בתקופה הרלוונטית – ללא מסמכים המעידים על סכומי ההכנסה הצפויים. גם אם מסמכים אלו מעידים על הקשיים שהיא חוותה בתקופת הקורונה, הם אינם מספקים תמונה כלשהי אודות ההיקף הכספי של אובדן ההכנסות שנטען כי נגרם כתוצאה מכך.

27. העוררת הוכיחה כי היקף ההעסקה של עובדים פלסטינים, שעל פי הסבריה עסקו בעבודות שלד, ירד בחודשים מרץ עד מאי 2020 (בניגוד להסברי העוררת, עולה מהדיווחים כי בחודש יוני 2020 מרבית העובדים הפלסטינים שבו לעבודה סדירה). שינוי דומה חל בהוצאות העוררת בגין אספקת בטון – באותם חודשים ממש חלה ירידה ניכרת בהוצאות אלו, לרמה של אלפי שקלים בודדים. אמנם, יש להעיר כי היקף הוצאות הבטון אינו סדיר – בחודשיים שקדמו למגפת הקורונה, הוצאות אלו עמדו על סדר גודל של עשרות אלפי שקלים בחודש, ומחודש יוני ואילך, חלה עליה ניכרת בהוצאות אלו, לרמה של מאות אלפי שקלים בחודש. מכל מקום, ניכר כי חלה ירידה של ממש בפעילות זו בחודשים מרץ עד מאי 2020.

28. יחד עם זאת, העוררת לא הציגה כל ראיה באשר להיקף ההכנסות שהיו צפויות מעבודות אלו – אילו סכומים הייתה העוררת מצליחה להכניס לקופתה מעבודות השלד, אם הן היו מתקיימות במועד, ובאילו מועדים היו מתקבלים סכומים אלו. המציאות מלמדת כי למרות הקשיים הללו, העוררת הצליחה ליצור הכנסות בתקופות הזכאות הנדונות. אין מחלוקת שמדובר בשיבוש בעבודתה של העוררת, אך שיבוש זה גרם לכל היותר לאובדן של חלק מהכנסותיה. אין דרך לדעת האם נתונים אלו שקולים לאובדן הכנסות של 40%, ברמה המזכה במענק, או שמא מדובר בסכומים נמוכים יותר.

29. העוררת טענה באופן כללי כי ההכנסות בכל תקופה נתונה משקפות פעילות של כ-3-2 חודשים קודמים, ולכן, השיבוש שנוצר כתוצאה מהיעדרות העובדים הפלסטינים בחודשים מרץ-מאי 2020, הביא לירידה בהכנסות בחודשים מאי-אוגוסט באותה שנה. טענה זו הגיונית כשלעצמה, אולם יש להעיר כי כבר בחודשים מרץ-אפריל 2020, במקביל לשיבוש שחל בעבודות השלד, ירדו הכנסותיה של העוררת לרמה נמוכה באופן משמעותי (וכאמור, בגין תקופה זו העוררת אינה זכאית למענק מטעמים אחרים). ניכר אפוא ששיבושים אלו הובילו לאובדן הכנסות כבר במועד התרחשותם, וניתן להסתפק בשאלה מה הייתה מידת ההשפעה שלהם על ההכנסות בחודשים שלאחר מכן כפי שנטען.

30. לצד זאת, הציגה העוררת ראיות לכך שפרויקט שיפוץ בבית מלון הופסק בחודש מרץ 2020. הממצאים שהוצגו לגבי פרויקט זה הם דלים – מהחומר שצורף עולה כי מדובר בפרויקט שהתקשרות לגביו החלה בשנת 2018 או 2019, אשר בסוף חודש מרץ 2020 העבודה בו הופסקה ובוטלה והוצא לגביו צו הפסקת עבודה. בגין הפסקת העבודה ביקשה העוררת פיצוי מהמזמין, ועבודה זו לא הושלמה מעולם. העוררת לא הזכירה את הפרויקט בדיון ולא הרחיבה אודותיו בתגובתה. למעשה, העוררת כלל לא ציינה בתגובה שהעבודה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בפרויקט הופסקה בגלל הקורונה, ובמסמכים שצורפו מגפת הקורונה כלל לא מוזכרת. כל שציינה העוררת הוא כי ההודעה על "הקפאת העבודות" במלון נעשתה "עם התפשטות נגיף הקורונה ואי הוודאות הכללית ששרתה במשק". כיוון שהעבודות הופסקו לחלוטין (ולא הוקפאו) זמן קצר לאחר פרוץ מגפת הקורונה, ואף לא נמשכו בשלב מאוחר יותר, ניתן רק לשער כי על השלמת הפרויקט העיבו, ככל הנראה, גורמים נוספים, שלא צוינו בתגובת העוררת, והתפשטות הקורונה הייתה לכל היותר זרז בהחלטה על הפסקת העבודות. מכל מקום, גם בהקשר זה לא הציגה העוררת נתונים ולא הניחה תשתית עובדתית מספקת להוכחת אובדן הכנסותיה.

31. לסיכום, נראה כי העוררת חוותה פגיעה מסוימת בהכנסותיה בעת התפשטות נגיף הקורונה, אך אין לדעת מהו ההיקף הכספי של ההכנסות שהיא איבדה ומתי הן היו צפויות להתקבל. ייתכן כי אלמלא התפשטות נגיף הקורונה היו הכנסות העוררת גבוהות יותר, אולם לפי החומר שהונח בפנינו, ניתן לשער על דרך האומדן שפוטנציאל ההכנסות לא היה גבוה יותר מממוצע ההכנסות שהיו לה בשנת 2019. העוררת לא הרימה את נטל ההוכחה ולא הציגה תשתית ראייתית מספקת לרמת ההכנסות הצפויה שלה, ולכך שהיא ספגה אובדן הכנסות בשיעור העולה על 40%.

סיכום והערות אחרונות

32. נוכח המסקנה שהגענו אליה כאמור לעיל, לא ראינו צורך לדון במחלוקת שנפלה בין הצדדים בעניין החרגת העוררת מהזכאות למענק בשל תחולת סעיף 8 לפקודת מס הכנסה. נציין בשולי הדברים כי בשונה מעסקים אחרים שעניינם נדון בוועדה, עלו בפנינו ספקות מסוימים בשאלה האם בנסיבות כאלה סעיף 8 צריך היה לחול בחישוב הכנסותיה של העוררת, ואולם כאמור לא ראינו צורך להכריע בכך.

33. חשוב לציין כי בהתאם לפסיקות קודמות של ועדת הערר, הקושי הכרוך בביצוע עבודות מתמשכות קשור בטבורו לשאלת הקשר הסיבתי, ובמקרים של עבודות בניה שבהם מתעורר ספק תחולת סעיף 8 לפקודת מס הכנסה, ממילא יש מקום לבחון ביתר שאת אם דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת (ראו בהרחבה ערר 1070-21 הגר-רם **תשתיות בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 22.6.2021; וראו ערר 1059-21 **א.ש.ת. עבודות קבלנות בניה נ' רשות המסים**, ניתן ביום 12.8.2021). בחינה זו נערכה על ידי הוועדה במסגרת הדיון ולאחריו, והמסקנה המתבקשת היא כי העוררת ממילא אינה זכאית למענק

34. העררים נדחים אפוא, מכל טעמים המפורטים לעיל. בהתחשב באופי ההליך ובהשתלשלות העניינים בערר – איננו עושים צו להוצאות.



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"ד אייר תשפ"ב, 25/05/2022, בהעדר הצדדים.

2319-21, 2317-21

צבי פרלמוטר, רו"ח
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה