



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1139-22

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

שמיאב בע"מ, ח.פ. 513918797  
באמצעות יגאל אסולין

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 חברה העוסקת בהפעלת דוכני מזון וקפיטריות במוסדות אקדמאיים ובבתי חולים ברחבי הארץ.
2. העוררת הגישה בקשה למענק הוצאות קבועות בגין תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק**). בקשת העוררת למענק התקבלה באופן חלקי, וגם במסגרת השגה שהגישה העוררת על החלטה זו, נקבעה לה זכאות חלקית בלבד למענק.
3. בהחלטה בהשגה נקבע כי אין קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות העוררת לבין נגיף הקורונה, וכי היא זכאית למענק חלקי בלבד, וזאת בהתבסס על הממצאים הבאים:
  - (א) הכנסות העוררת בחודשים ינואר-פברואר 2020 היו נמוכות בהשוואה לכל תקופה זו חודשית אחרת בשנת 2019, ונמצא כי ירידת המחזורים קדמה לנגיף הקורונה.
  - (ב) בתחילת 2020 חלה גם ירידה במספר העובדים שהעסיקה החברה מ-69 עובדים בשנה הקודמת ל-46 עובדים בלבד בינואר 2020.
  - (ג) את מחזור הבסיס יש לקבוע לפי ההכנסות של העוררת בחודשים ינואר-פברואר 2020, ולא על פי ההכנסות שהיו לה בתקופת הבסיס.



## מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. מכאן הערר שבפנינו.

### טענות הצדדים

5. לטענת העוררת, היא מפעילה דוכני מזון ומסעדות במקומות שונים כאשר ההתקשרויות מתחלפות מדי תקופה. לדבריה, בשנים שקדמו להתפשטות נגיף הקורונה היא הפעילה כ-9-8 דוכנים, ועמדה על ממוצע הכנסות של כ-8 מיליון ש"ח בשנה. אולם, כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה וההגבלות שהטילה הממשלה עקב כך, חלה ירידה דרמטית במספר המבקרים במוסדות השונים, בהם הפעילה העוררת דוכני מזון והסעדה, דבר שהביא לירידה משמעותית בהכנסות העוררת עד שהיא נאלצה לבסוף לסגור את הדוכנים.
6. העוררת הבהירה כי בית חולים רמב"ם, אחד מלקוחותיה המשמעותיים, אכן הפסיק את ההתקשרות איתה בחודש ינואר 2020, אך לצד זאת טענה כי חתמה על הסכם חדש להפעלת דוכן מזון בבית חולים תל השומר וכי בחודשים ינואר-פברואר 2020 נערכה לקראת תחילת העבודה – שהייתה מתוכננת לחודש מרץ 2020, ונגדעה עקב התפרצות נגיף הקורונה. הפגיעה הקשה שנגרמה לעוררת מנעה ממנה אף לשלם לספקיה את התשלומים המגיעים להם.
7. עוד הוסיפה העוררת והסבירה כי הירידה במספר העובדים שלה נובעת מכך שבתחילת חודש ינואר 2020 חתמה על הסכמים עם שני סניפים שונים, מכללת אורנים ואוניברסיטת תל אביב, שמטרתם הייתה העברת תפעול הדוכן למתפעל אחר תמורת סכום חודשי קבוע.
8. העוררת הלינה באופן כללי על כך שסכום המענק שחושב לה לבסוף נקבע תוך סטייה מהנוסחה שנקבעה בחוק, כאשר לטענת העוררת המשיבה נוהגת "איפה ואיפה", ובוחרת לסטות מנוסחת החישוב הקבועה בחוק כאשר זו אינה מטיבה עמה. בנוסף טענה העוררת כי דין הערר להתקבל אף בשל הסיבה כי החלטה בהשגה שהגישה ניתנה רק לאחר שנה ושלושה חודשים מיום שהוגשה, היינו באיחור של 299 יום.
9. המשיבה טענה בכתב התשובה כי ישנן אינדיקציות רבות לכך שירידת המחזורים לא נגרמה כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. המשיבה אינה טוענת כי התפשטות נגיף הקורונה לא השפיעה באופן מסוים על עסקיה של העוררת, ולפיכך גם אישרה לה מענק בסכום חלקי. אולם, נוכח העובדה שחלה ירידה חדה בהכנסותיה של העוררת בתקופה הקודמת להתפשטות נגיף הקורונה, ירידה העולה בקנה אחד עם ירידה בהיקף התשומות ועם היקף העובדים המועסקים, ניכר כי ירידת המחזורים לא נבעה במלואה מהתפשטות נגיף הקורונה. העוררת אף מאששת מסקנה זו בכך שהיא עצמה מציינת שהפסיקה התקשרות עם לקוח משמעותי, בדיוק בתקופה בה החלה הירידה בהכנסות המדווחות. טענת העוררת



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כי היא נערכה להתקשרות עם לקוח חדש, וכי הייתה אמורה להתחיל את ההתקשרות עמו בדיוק עם פרוץ התפשטות הנגיף, נטענה בעלמא וללא כל תימוכין.

10. לטענת המשיבה, היא אף הלכה כברת דרך משמעותית לקראת העוררת באופן חישוב המענק, ואישרה לה מענק גבוה יותר מזה המתקבל מהפעלת הנוסחה שבחוק, על רקע בעיות שהתעוררו בחישוב הוצאות השכר שנחסכו. אולם העוררת איננה מסתפקת בכך, וחפצה בחישוב המענק על בסיס חישוב שאינו מתיישב עם דיווחיה למע"מ.

11. באשר לטענת העוררת כי דין הערר להתקבל רק בשל האיחור שחל בקבלת החלטה בהשגה, המשיבה פירטה בהרחבה בדבר עמדתה מדוע אין מקום לקבלת טענה זו נוכח העובדה שבחוק לא נקבעה כל סנקציה בעניין וזאת בשונה מהסדרי חוק אחרים בהם נקבע כי בהיעדר החלטה לפי המועד שנקבע בחוק, דין ההשגה להתקבל. עוד הפנתה המשיבה לנתונים המצביעים על המספר המשמעותי של בקשות והשגות שהוגשו לפי החוק, כאשר נטען כי בקביעת ההסדר שנקבע בחוק המחוקק היה מודע להיקף הבקשות הצפוי, ומשכך ביודעין הוחלט להסתפק ב"הוראה מנחה" לעניין מועד מתן החלטה, ללא קביעת סנקציה בצדה. המחוקק אף נתן דעתו לאפשרות כי ייגרם עיכוב במתן החלטות, ולפיכך הורה על תשלום מקדמות על חשבון המענק. בנוסף, את הפגם הכרוך באי מתן החלטה במועד ניתן לרפא בסנקציה חלופית בדמות פסיקת הוצאות לטובת המבקש, או ויתור על חיוב בהוצאות במקרה שהבקשה תדחה. מכל מקום, לעמדת המשיבה כאשר אין בסיס לזכאות למענק, אין להעניקו רק בשל איחור שנפל בהחלטה בהשגה.

### דיון והכרעה

12. ביום 29.3.2022 קיימנו דיון בערר באמצעים טכנולוגיים. על עיקרי טענות הצדדים בדיון נעמוד בהרחבה להלן. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ושמענו את טענות הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי **דין הערר להידחות**. להלן נעמוד על טעמי החלטנו

### רקע נורמטיבי – דרישת הקשר הסיבתי

13. 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. עם זאת, המענק ניתן רק במקרים שבהם "ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19", כלומר –



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו סעיף 8(3) לחוק).

14. 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 רשות המסים מצביעה על 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 27710-21-06 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טילים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.2022; להלן – עניין ב.ג. בטחון), פסקה 53 להחלטה).

15. בעניין ב.ג. בטחון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. בין היתר נקבע כי העורר נדרש להוכיח את הסיבה לירידת המחזורים כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו עוד לפני משבר הקורונה (עניין ב.ג. בטחון, פסקה 53 להחלטה; וראו לדוגמה ערר 1101-21 זידאן מוחמד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.5.2021), ערר 1133-21 מאסטר בן בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 19.5.2021)), או ירידה בהיקף הפרויקטים שלו (ערר 1059-21 א.ש.ת. עבודות קבלנות בניה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 12.8.2021)), כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130-21 חיאדרה חאלד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.7.2021), ערר 1256-21 א.ס.ף פיתוח - עבודות קבלניות וצמ"ה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 10.10.2021)), ועוד.

### ההסברים לירידת המחזורים של העוררת

16. בענייננו, הצביעה המשיבה על שינויים שחלו לפני נגיף הקורונה, החל מחודש ינואר-פברואר 2020 – הן בהיקף ההכנסות של העוררת לפי דיווחי המע"מ, והן בהיקף העסקת העובדים. העוררת לא חולקת על כך שחלו שינויים בפעילותה בתקופה זו. העוררת הבהירה כי לצד הסגירה של דוכן השווארמה שהיא הפעילה בבית החולים רמב"ם, יש להביא בחשבון גם את ההכנסות שהיו צפויות לה מדוכן דומה, שאמור היה להיפתח בבית החולים שיבא בתל השומר.

17. במהלך הדיון, עלתה השאלה כיצד השפיעה מגפת הקורונה על הכנסותיה של העוררת לאורך שנת 2020. לפי טענות העוררת, הסגרים והמגבלות שהוטלו על המשק הביאו לירידה בתנועת המבקרים באוניברסיטאות ובבתי החולים שבהם פעלו דוכניה. אולם כידוע, הסגרים הוטלו על המשק בהתאם לגלי התחלואה, ובתקופות שונות הוסרו מרבית



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המגבלות. על רקע זה, ניתן היה לצפות לכך שתחול התאוששות מסוימת בתקופות שבין הסגרים, בדגש על תקופת יולי-אוגוסט 2020 שבה למשך מספר שבועות הרושם הרווח בציבור היה שפעילות המשק חוזרת לסדרה במידה רבה. העובדה שהכנסות העוררת נותרו נמוכות מאוד ונוצרה ירידה קבועה על פני כל שנת 2020, כמעט ללא הבדל בין תקופות סגר לבין תקופות שבהן לא חל סגר – אומרת דרשני.

18. ההסברים שמסרה העוררת בדיון לא סייעו בהבהרת העניין, והתמונה הכללית נותרה מעורפלת ולא ברורה, בלשון המעטה. טענתה הראשונה של העוררת היא כי גם בתקופות שבהן לא ניתן היה להפעיל את הדוכנים, המוסדות שבהם היא פעלה חייבו אותה להמשיך ולשאת בדמי השכירות ובהוצאות אחזקה נוספות; העוררת הסבירה כי לא עמדה בתשלומים אלו וצברה חובות, ובחלק מהמקרים אף חולטו לה כספי ערבויות, והיא נאלצה להפסיק את ההתקשרות עם מוסדות אלו, או להעביר את הפעילות לזכיינים.

19. הסבר זה אינו מניח את הדעת ומעורר תהיות. על פניו, בין מוסד ציבורי ובין דוכן מזון הפועל בשטחו אמורה להתקיים מערכת יחסים עסקית ארוכת טווח, אשר לרוב יש בה מידה מסוימת של הבנה הדדית של האינטרסים של כל אחד מהצדדים, מתוך מטרה לאפשר את שיתוף הפעולה עסקי. ככל שמצבו הקשה של מפעיל הדוכן נובע מאירוע אובייקטיבי כמו מגפת הקורונה, ניתן לצפות שהמוסד יגלה הבנה לקשיים אלו – שעשויים ממילא להיות נחלתו של כל זכין אחר. גם אם המוסד הציבורי מחליט משיקוליו לעמוד על קבלת דמי השכירות שמפעיל הדוכן מחויב בהם, אין היגיון בהתנהלות שהעוררת מתארת – חילוט ערבויות וסיום התקשרות עימה באופן מיידי, תוך כדי המשבר. ככל שמדובר בקשיים אובייקטיביים הנובעים ממגפת הקורונה בלבד, התנהלות כזו פוגעת במידה רבה גם במוסד הציבורי, שברמה המיידית מאבד את דוכן המזון, שנתקל בקושי שיעמוד לנגד כל דוכן מזון אחר שיבוא במקומו. הטענה כאילו חלק ניכר מהמוסדות שבהם פעלה העוררת סיימה את ההתקשרות עימה מכיוון שהיא לא עמדה בתשלומים הקבועים עקב הקרובה, היא תמוהה במידה רבה.

20. הסברי העוררת, כאילו מחזורי ההכנסות הנמוכים שלה נובעים מהפסקת ההתקשרויות, אגב הדרישות המתמשכות שהוצבו לה בתקופת הקורונה – מעוררות תהיות נוספות לגבי לוחות הזמנים. ניתוח מחזורי ההכנסות החודשיים של העוררת כפי שדווחו למע"מ ניתן למצוא דפוס עקבי יחסית, של ירידה שנמשכה לאורך כל חודשי שנת 2020 (מחודש מרץ ואילך). אולם במהלך הדיון טענה העוררת כי דווקא בשנת 2021, ולא בשנת 2020, נאלצה העוררת לוותר על מספר דוכני מזון לאחר שחולטו לה ערבויות. גם אם נקבל את ההסבר הזה, הוא אינו רלוונטי לשאלות אודות מחזורי ההכנסות, שנתרו נמוכים בין גלי התחלואה וללא סגרים, גם בשנת 2020.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

21. הסבר נוסף שהעלתה העוררת בדיון הוא כי במוסדות אקדמיים, שבהם התלמידים עברו ללמידה מרחוק למשך תקופות ארוכות יחסית, דוכני המזון היו סגורים לאורך תקופה ארוכה, ולמעשה נטען כי הם סגורים עד לימים אלה (קרי, חודש מרץ 2022, מועד קיום הדיון). בה במידה, נטען כי מצב דומה מתקיים בחלק מבתי החולים – כיוון שלפי הטענה "אין כניסה חופשית לבתי חולים". כפי שהערנו בדיון, טענה זו תמוהה ביותר, שהרי התקופות שבהן הוטלו מגבלות על התקהלויות והוגבלה הכניסה למוסדות ציבוריים היו קצרות, וביתר התקופות ניתן היה להגיע לבתי חולים ולמוסדות אקדמיים. אין בידינו אלא לדחות את הטענה כאילו בשנת 2020 הכניסה לבתי חולים ולמוסדות אקדמיים הייתה אסורה, כמו גם את הטענה שבגין מגבלות כאלו או אחרות אסרו המוסדות הללו על העוררת לפתוח את דוכני המזון.

22. יתרה מכך, הסבר זה מעורר תמיהה רבתי לנוכח הטענה הקודמת, לפיה המוסדות השונים הכריחו את העוררת להמשיך ולשאת בתשלומי השכירות. כפי שציינו לעיל, למוסדות מסוג זה יש עניין בכך שלבאי המקום תהיה אפשרות ליהנות משירותי המזון שהעוררת מעניקה. הטענה כאילו מוסדות אלו העלו דרישה לא הגיונית – להמשיך לשאת בדמי שכירות בנכס שבו הן עצמן אוסרות עליה להשתמש בו – אינה מסתברת בכל קנה מידה הגיוני.

23. לא למותר להעיר כי הסבר זה עומד בסתירה לטענה הפוכה שהעלתה העוררת בדיון, אגב נושא מספר העובדים בחברה (אליו נתייחס בנפרד להלן). העוררת טענה כי היא חויבה, כביכול, להשאיר את דוכני המזון פתוחים, כך שהיא נאלצה להמשיך להעסיק מספר מינימלי של עובדים. טענה זו, שהייתה הפוכה מהטענה הקודמת של העוררת בדבר סטטוס הפעילות של דוכני המזון, לא סייעה כדי לשפוך אור על מצב עסקיה בתקופות השונות שעליהן נסוב הדיון, וזאת בלשון המעטה.

### המשך העסקת עובדים וחישוב הוצאות השכר שנחסכו

24. בכתב התשובה, ציינה המשיבה כי בשלב הראשוני, בטרם התקבלה החלטה בהשגה, נדחו טענותיה של העוררת בשל פערים בנתוני הוצאות השכר שנחסכו. הגם שעניין זה לא הוזכר בשלב ההשגה, חזרה המשיבה על טענותיה בהקשר זה בכתב התשובה.

25. בקשתה של העוררת להגדיל את המענק שאושר לה, מבוססת על החישוב שנערך בהתאם לנתוני הוצאות השכר שנחסכו שעליהם דיווחה. לנוכח הפערים המשמעותיים בין ההסברים שמסרו הצדדים, נדרשו בדיון גם לכך.

26. נסביר בקצרה כי בהתאם להוראות החוק, המקדם שלפיו נקבע גובה המענק, מביא בחשבון את הוצאות השכר שנחסכו; עלות שכרם של עובדים שיצאו לחל"ת, או שעבודתם הופסקה



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עקב התפשטות הנגיף בדרך אחר, היא הוצאה שנחסכה, ולכן היא מתווספת לצד התשומות במשוואה של תחשיב המקדם, ולמעשה מקטינה את גובה המענק (ראו סעיף 7 לחוק, בהגדרת "מקדם הוצאות קבועות").

27. העוררת צירפה לכתב הערר טבלה ובה פירוטה את זהותם של ארבעה עובדים בלבד שעבודתם הופסקה עקב התפשטות נגיף הקורונה. בדיון טענה העוררת כי לא חל שינוי משמעותי במספר העובדים – במרץ 2020 הועסקו 35 עובדים ובמאי 2020, בתום הסגר, הועסקו 25 עובדים – פער של 10 עובדים בלבד. אגב כך, צוין כי 6 עובדים נוספים עזבו את החברה "מרצונם החופשי".

28. ראשית, ניתן לתהות האם הדיווח אודות העובדים שעבודתם הופסקה עקב הקורונה נערך כדיון. הטענה ש-6 עובדים עזבו 'מרצונם החופשי', בתקופה הקצרה של הסגר הראשון שבה המשק עבר טלטלה עצומה, היא לכל הפחות תמוהה.

29. במאמר מוסגר, נציין כי גם הנתונים שעליהם נסמכה המשיבה בחישוב הוצאות השכר שנחסכו, שהצביעו על פער של עשרות עובדים, אינם בהכרח נכונים לענייננו. המשיבה בחנה את הוצאות השכר שנחסכו בהתאם להנחיה הפנימיות שנערכה בעניין זה (מסמך מיום 6.10.2020, שכותרתו "המלצת רשות המסים בחישוב 'הוצאות השכר הנחסכות'"), וכפי שהבהרנו בעבר – הנחיה זו אינה עולה בקנה אחד עם הוראות החוק ואין לה תוקף משפטי מחייב כשהיא אינה מוסכמת בין הצדדים (וראו ערר 1137-21 מ. מוסיקה פלוס נ' רשות המסים, ניתן ביום 12.7.2021). השאלה העיקרית לענייננו היא כמה עובדים היו בעסק ועבודתם הופסקה בשל הקורונה, וכאמור גם באמת מידה זו לא הציגה העוררת תשובות משביעות רצון.

30. אולם מעבר לכך, נתונים אלו שאותם הציגה העוררת בעצמה – מפריכים את טענותיה בחלק הקודם של הדיון. אם אכן נאלצה העוררת לסגור את מרבית דוכני המזון שאותם היא הפעילה, בשל הסגרים והמגבלות שהוטלו על המוסדות – כיצד נוצר מצב שחלה ירידה כה קטנה במצבת העובדים שלה? העוררת ניסתה להסביר בדיון כי העובדים שנתרו הועסקו בדוכני מזון שבהם העבודה לא הופסקה – בבתי החולים כרמל, זיו ופוריה – ואולם אין בכך די. אם 25 העובדים הנותרים משתייכים ל-3 דוכני מזון שאותם הפעילה העוררת, להיכן 'נעלמו' עשרות עובדים נוספים שאמורים היו לעבוד ב-6-5 דוכני מזון נוספים, שעבודתם הופסקה עקב הנחיות הקורונה? הסברי העוררת לגבי היקפי העובדים שלה, והירידה מ-35 ל-25 בלבד, מעידה מעל הכל על ההיקף האמיתי של השפעת נגיף הקורונה על עסקיה.

שינויים אחרים שחלו בפעילות העוררת



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

31. כאמור לעיל, המשיבה לא קבעה כי העוררת אינה זכאית למענק כלל, אלא בחנה את ירידת המחזורים לפי השוואה למול תקופת בסיס שונה – חודשים ינואר-פברואר 2020 שבהם חלה ירידה ניכרת בהשוואה לתקופות קודמות. עיקר טענת העוררת הייתה כי בתקופה זו נבעה ירידת ההכנסות מהפסקת ההתקשרות בבית החולים רמב"ם – ירידה שהייתה אמורה להתאזן עם תחילת הפעילות בסניף דומה בבית החולים תל השומר. אלא שמהסבריה של העוררת עצמה, ניתן ללמוד על כך שבתקופה הרלוונטית חלו שינויים נוספים, שיכולים היו להסביר את הירידה בהכנסותיה – ללא קשר לנגיף הקורונה.

32. בהשגה שהגישה העוררת, ציין מייצגה כי בסוף שנת 2019 ובתחילת שנת 2020, הועברו שני סניפים שבהפעלתה לידי צדדים שלישיים, על פי הסכמי זכיינות. העוררת צירפה את הסכמי הזכיינות, על מנת להמחיש את אובדן ההכנסות שנובע מאי קבלת תשלומים מהזכיינים לאחר תקופת הקורונה. אולם בחינה של סכומי ההכנסות הללו מובילה למסקנה שונה – העברת סניפים ממתכונת של הפעלה ישירה מצמצמת את הכנסות העוררת באופן משמעותי. בסניפים הפועלים באמצעות זכיון, אמורה העוררת להיות זכאית לסכום קטן יחסית, של כ-15 אלף ש"ח בחודש, שחלקו מיועד לכיסוי הוצאות (כגון שכירות, ארנונה וחשמל). גם אם הסכמי הזכיינות כוללים מרכיב מסוים של רווח, כמובן שיש להם השפעה שלילית על מחזור ההכנסות – כל ההכנסות וההוצאות (לרבות הקטנת הוצאות השכר) אינן נזקפות עוד לחשבונה של העוררת, אלא מתנהלות אצל הזכיון. העברה של שני סניפים לפעילות של זכיון חיצוני, הורידה אפוא את הכנסות העוררת. אין לנו נתונים מלאים אודות ההכנסות של העוררת מכל סניף בנפרד, אולם ניתן לשער שיש לכך השפעה שלילית, שהיקפה ותוצאותיה לא הוצגו לוועדה.

33. נציין כי בכתב ההשגה צוינו רק שני סניפים שהועברו לפעילות זכיון – דוכן מזון באוניברסיטת תל-אביב (בבניין רקאנטוי), וקפיטריות במכללת אורנים. אולם במהלך הדיון, הזכיר מנהל העוררת סניף נוסף שהועבר לזכיון – סניף הפארק הלאומי. גם אם מהסכמי זכיינות אלו הייתה צפויה להיות הכנסה, וגם אם נכונה הטענה שהכנסה זו לא התקבלה עקב נגיף הקורונה – מדובר בהכנסה מינורית ביותר. מדובר אפוא באובדן עיקר הכנסות משלושה סניפים שונים שהעוררת החליטה, משיקולים שלא נמסרו לוועדה, להעביר אותם להפעלה על ידי זכיון.

34. נציין כי במהלך הדיון, הבהיר מנהל העוררת כי הקשיים הכלכליים שנוצרו בחברה גרמו לכך שחלק מהסניפים נסגרו וחלק הועברו לזכיינים. מהנתונים שהוצגו לוועדה, אין בידינו אפשרות לבחון כמה סניפים הועברו לזכיון, באילו מועדים ומאילו טעמים. מובן עם זאת כי הספקות שנתרו בהקשר זה אינם פועלים לטובת העוררת.





## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

35. נוכח כל הקשיים שעמדנו עליהם לעיל, הגענו למסקנה כי יש לדחות את הערר. העוררת לא הציגה הסבר קוהרנטי לירידה העקבית בהכנסותיה החודשיות, וההסברים השונים שהיא הציגה אינם מתיישבים עם הנתונים אודות היקפי העסקת עובדים שאותם הציגה היא עצמה בדיון. לא מצאנו כי קיימת התאמה בין השינויים בהכנסות החודשיות לבין תקופות הסגר וגלי התחלואה, אף שהתאמה כזו הייתה מתבקשת. מעבר לכך, מצאנו כי מסמכים אחרים שהוצגו, בדבר העברת סניפים לזכיינים עוד לפני התפשטות הנגיף, מעידים על סיבות נוספות לירידת המחזורים.

36. חשוב להדגיש כי ההחלטה בדבר דחיית הערר אינה מותירה את העוררת בידיים ריקות. המשיבה החליטה לחשב את המענק תוך השוואה להכנסות שהיו לה בחודשים ינואר-פברואר 2020, ונמצא כי חלה ירידת מחזורים המזכה במענק. ההנחה היא שלפני התפשטות נגיף הקורונה חלו שינויים אחרים שהובילו לירידה בהכנסותיה הצפויות של העוררת, והממצאים שעלו בדיון מחזקים את המסקנה – ואולם גם לאחר תחשיב זה, נמצא כי מחזורי ההכנסות של העוררת נפגעו למול מחזור הבסיס וחלה בהם ירידה, ובגין ירידה זו זוכתה העוררת במענק.

37. העוררת ציינה במספר הזדמנויות את מצבה העסקי הבעייתי, את העובדה שחולטו לה ערבויות, ואת הקשיים שהיא נתקלה בהם בתקופה זו. העוררת שבה והדגישה בדיון כי הוא עוסקת בתחום דוכני המזון שנפגע באופן משמעותי בתקופת הקורונה, וביקשה לייחס לכך את מצבה. כאמור, איננו חולקים על הטענה שעסקיה של העוררת נפגעו עקב נגיף הקורונה, ואולם הרושם שקיבלנו על פניו לגבי העוררת הוא כי לרוע מזלה, הקורונה "תפסה" אותה בתקופה שבה חלו ממילא קשיים עסקיים נוספים. בתמונה הכוללת, באנו לכלל מסקנה שהחלטת המשיבה, שהביאה בחשבון רק חלק מירידת המחזורים ככזו שנובעת מנגיף הקורונה, הייתה סבירה, ולא מצאנו מקום להתערב בה.

38. התלבטנו בסוגיית פסיקת ההוצאות בערר. מצד אחד, כפי שהערנו בדיון – התנהלותה של המשיבה הייתה לקויה, שכן ההחלטה בהשגה ניתנה כשנה ורבע אחרי שהוגשה ההשגה, איחור משמעותי מאוד ואף יוצא דופן, של למעלה מ-300 ימים. כפי שצינו בעבר, איחור בהחלטה בהשגה עשוי להיות בעל משקל בבחינת הסבירות של החלטת המשיבה, ובכלל זה, עשוי להיות לו משקל במקרים שבהם מתעורר ספק לגבי הקשר הסיבתי, כמו גם בפסיקת ההוצאות (ערר 1947-21 סנסה ייצור נייר בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.2.2022; ערר 2133-21 אדיר מילר בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 15.2.2022). אולם לטעמנו, המקרה שלפנינו אינו מבין המקרים המצויים בטווח האפור, שבו עולה ספק בשאלה האם הורם נטל הראיה (וראו ערר 1795-21 חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 18.1.2022). אדרבא, התנהלות העוררת בדיון הייתה בעייתית; העוררת הציגה טענות תמוהות שאינן מתיישבות זו עם זו, ומכיוון שהיא לא פרסה בפנינו את התמונה העובדתית המלאה, נאלצנו לבסס את החלטתנו על סדקים, בקיעים וסתירות פנימיות בטענותיה. כפי



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים**

שצוין, העוררת קיבלה מקדמות על חשבון מענקים צפויים. בנסיבות שנוצרו, החלטנו שלא להטיל הוצאות על אף אחד מהצדדים.

39. הערר נדחה אפוא מכל הטעמים המפורטים לעיל, ללא צו להוצאות.

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

ניתנה היום, י"א אייר תשפ"ב, 12/05/2022, בהעדר הצדדים.

1139-22

צבי פרלמוטר, רו"ח  
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה