



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי**

ערר 1313-23  
ערר 1314-23  
ערר 1650-23  
ערר 1153-24  
(ערר קורונה)

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

העוררת: **אדר מערכות מיזוג אויר בע"מ, מס' 515771772**  
באמצעות עו"ד גד קורמן

**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](mailto:corona.ararim@taxes.gov.il)

**החלטה**

1. העוררת היא חברה המבצעת עבודות בתחום מיזוג האוויר, ומספקת שירותים של תכנון, התקנה ושיווק של מערכות מיזוג אוויר.
2. העוררת הגישה מספר בקשות למענקי הוצאות קבועות ולמענק סיוע בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **חוק מענקי הקורונה**) ובהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), תשפ"ב-2022 (להלן – **חוק האומיקרון**).
3. העררים שבנדון קשורים להליכים קודמים שניהלה העוררת, בנוגע לבקשה למענק בגין תקופת הזכאות מאי-יוני 2021. להלן נעמוד בתמצית על השתלשלות העניינים בהליכים השונים שקדמו לערר זה:
  - א. בהתאם לחוק מענקי הקורונה, העוררת הגישה בקשות למענקים בגין תקופות הזכאות הבאות: מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, יולי-אוגוסט 2020, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021, וכן בקשה למענק בגין פגיעה ממושכת. בנוסף לכך, הגישה העוררת בהמשך גם בקשה למענק סיוע בגין החודשים ינואר-פברואר 2022 בהתאם לחוק האומיקרון.



## מדינת ישראל

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

- ב. בגין תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 שולם לעוררת מענק בסך של כ-81 אלף ש"ח. על פי הרישומים שבידינו, העוררת השיגה על גובה המענק והשגתה נדחתה. מטענות הצדדים ומהמסמכים בערר עולה כי מענק זה אינו שנוי עוד במחלוקת.
- ג. בגין תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, יולי-אוגוסט 2020 ומרץ-אפריל 2021 שולמו לעוררת מקדמות ולאחר מכן אושרו לעוררת מענקים בסך כולל של כ-270 אלף ש"ח. תשלומים אלו הועברו לעוררת בסמוך לאחר הגשת הבקשות, בין החודשים 07/2021-09/2020. המשיבה הסבירה לאחר מעשה כי מענקים אלו שולמו לעוררת באופן אוטומטי בהתאם לבקשות שהוגשו, מבלי שהזכאות נבדקה לגופה.
- ד. בגין תקופת הזכאות מאי-יוני 2021 שולמה לעוררת מקדמה נוספת, ואולם בשלב זה נבדקה זכאות העוררת. ביום 1.9.2021 הודיעה המשיבה לעוררת כי זכאותה למענק הופחתה לסך 12,577 ש"ח בלבד, בהתאם לגובה הוצאותיה הקבועות. על החלטה זו הגישה העוררת השגה, אשר נדחתה בהחלטה מיום 10.8.2022. בהחלטה זו קבעה המשיבה כי אין קשר סיבתי בין מגפת הקורונה ובין ירידת המחזוריים (ואולם הותירה על כנו את המענק המינימלי ששולם לעוררת). כמו כן נקבע בהחלטה כי גם אם היה קשר סיבתי – מדיווחי התשומות עולה שאין לעוררת הוצאות קבועות שמצדיקות את תשלום המענק.
- ה. החלטה זו של המשיבה נתקפה בערר 22-2611 **אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 8.1.2023; להלן – **הערר הקודם**). הערר הקודם נדחה לאחר שבחנו את סוגיית הקשר הסיבתי, ואת השינויים שאירעו בהכנסות העוררת בתקופות השונות. כנגד החלטה זו הגישה העוררת ערעורים לבית המשפט המחוזי, אולם אלה נמחקו בשל פגמים פרוצדורליים (עמ"נ 45248-04-23 **אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים** – נמחק בשל היעדר סמכות מקומית (פסק דין מיום 6.6.2023); ועמ"נ 17082-07-23 **אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים** – נמחק לאחר שנדחתה הבקשה להארכת מועד להגשת ערעור (פסק דין מיום 14.8.2023; להלן – **פסק הדין בבית המשפט המחוזי**)). ההחלטה בערר הקודם הפכה לחלוטה.
- ו. ביום 10.8.2022, בד בבד עם ההחלטה בהשגה שעליה נסוב הערר הקודם, החליטה המשיבה לתקן את החלטותיה בנוגע למענקים בתקופות הזכאות מאי-יוני 2020 ומרץ-אפריל 2021 ולשלול את המענקים שכבר ניתנו בגין תקופות אלו. החלטה זו נערכה בנוסח זהה להחלטה בהשגה – החלטה שהערר עליה נדחה כאמור – ואולם בהחלטות הנוספות צוין כי היא החלטה מתקנת בהתאם לסעיף



## מדינת ישראל

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

- 12(ב) לחוק מענקי הקורונה. העוררת הגישה השגה כנגד החלטות מתקנות אלו, השגה אשר נותרה תלויה ועומדת בעת בירור הערר הקודם.
- ז. ביום 24.1.2023, זמן קצר לאחר ההחלטה בערר הקודם, החליטה המשיבה לדחות את ההשגה שהגישה העוררת. בהחלטה בהשגה נקבע בקצרה כי העוררת לא התייחסה בהשגתה לממצאים שצוינו בהחלטה בהשגה, בדגש על ירידת המחזורים שהחלה לפני מגפת הקורונה, וניתנה הפניה להחלטת הוועדה בערר הקודם, תוך הדגשה ש"מגיש ההשגה נכח באותו דיון".
- ח. ביום 24.1.2023, בד בבד עם ההחלטה לדחות את ההשגה כאמור, דנה המשיבה גם בבקשה נוספת שהגישה העוררת – בקשה למענק סיוע בגין החודשים ינואר-פברואר 2022, בהתאם לחוק האומיקרון. בקשה זו נדחתה בהחלטה בה הודגש כי הכנסות העוררת נותרו נמוכות לפני תקופת האומיקרון ולאחריה, וכן צוין כי כבר באמצע שנת 2019 חלה ירידה חדה בהכנסות העסק, ירידה שהחמירה בחודש נובמבר 2019.
- ט. בשלב זה הגישה העוררת את שני העררים הראשונים שבפנינו: ערר 1313-23 וערר 1314-23, המתייחסים להחלטה בהשגה בנוגע לתקופות הזכאות מאי-יוני 2020 ומרץ-אפריל 2021 (להלן – **העררים הנוכחיים**); לצד זאת, הגישה העוררת השגה כנגד ההחלטה בנוגע לתקופת האומיקרון.
- י. ביום 17.4.2023, במהלך בירור העררים הנוכחיים (יום לאחר הגשת כתב התשובה), החליטה המשיבה לערוך החלטה מתקנת נוספת, ולשלול מן העוררת גם את המענק שניתן לה בגין תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020. ההחלטה נערכה בנוסח זהה להחלטות הקודמות מיום 10.8.2022 (ההחלטה שעליה נסוב הערר הקודם וההחלטה שעליה נסובו השגות העורר שבעררים הנוכחיים). כנגד החלטה זו הגישה העוררת השגה.
- יא. ביום 1.5.2023 קיימנו דיון בעררים הנוכחיים, ומשלא הושגה הסכמה התבקשו הצדדים למסור השלמת טיעון מטעמם.
- יב. ביום 27.6.2023, בטרם ניתנה החלטה בעררים, החליטה המשיבה לדחות את השגת העוררת בנוגע לתקופת האומיקרון. בהחלטה בהשגה שבה המשיבה על קביעותיה והציגה נתונים נוספים בדבר מחזורי ההכנסות הנמוכים של העסק לפני ואחרי תקופת האומיקרון. בהתייחס לטענות העוררת בנוגע לריחוק הזמן מאז שנת 2019, הבהירה המשיבה כי מדובר בנתוני שנת הבסיס, שנקבע שעליהם מבוססת בקשת המענק. עוד ציינה המשיבה כי את השפעות האומיקרון יש לבחון בנפרד מהשפעות מגפת הקורונה. כנגד החלטה זו הגישה העוררת ערר נוסף: ערר



## מדינת ישראל

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

1650-23 (להלן – **ערר האומיקרון**). בשלב זה, ההשגה לעניין תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 נותרה תלויה ועומדת.

יג. נוכח המחלוקת הנוספת בין הצדדים והגשת הערר הנוסף, ראתה הוועדה לנכון לאחד בין התיקים, וקבעה את הערר לדיון נוסף ביום 16.10.2023. ביני וביני, בטרם הספיקה העוררת להגיש תגובה לכתב התשובה, פרצו המאורעות של ה-7 באוקטובר ולאחריהם פרצה מלחמת חרבות ברזל. הדיון בערר נדחה והושהה מעת לעת. דיוני הוועדה התחדשו בחודש מרץ 2024, ואולם משלא התקבלה תגובת העוררת לכתב התשובה, פנתה מזכירות הוועדה אל משרד ב"כ העוררת ונמסר לוועדה עדכון אודות שירות המילואים של השותף עו"ד גד קורמן. תגובת העוררת לכתב התשובה נמסרה רק ביום 2.7.2024. על העיכובים בתגובות מצד ב"כ העוררת עמדנו בהרחבה בהחלטה מיום 25.6.2024 (ולא ראינו לחזור על הביקורת שהוטחה כלפי ב"כ העוררת במסגרת החלטה זו). הדיון בערר התקיים ביום 16.7.2024.

יד. ביני וביני, ביום 14.2.2024, החליטה המשיבה לדחות את ההשגה שהגישה העוררת בנוגע לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020. בהחלטה זו הובהר כי "גם לאחר עיון חוזר" המשיבה אינה מוצאת לנכון לחזור בה מהמסקנה הקודמת, שירידת המחזורים אינה נובעת ממגפת הקורונה, על בסיס אותם ממצאים; המשיבה הפנתה בהחלטה לפסקי דין המורים על העברת נטל הראיה אל כתפי העוסק בנסיבות כגון אלו, שבהן ירידת המחזורים החלה לפני מגפת הקורונה. כנגד החלטה זו הגישה העוררת ערר נוסף: ערר 1153-24 (להלן – **הערר האחרון**). הערר האחרון הוגש רק ביום 10.7.2024 – היינו, זמן קצר לפני הדיון שנקבע בנוגע לעררים הנוכחיים שנותרו פתוחים ולערר האומיקרון – ולוותה אליו בקשה להארכת מועד להגשת ערר, על רקע שירות המילואים של עו"ד קורמן. המשיבה הודיעה כי לפני משורת הדין, היא לא תתנגד למתן ארכה להגשת ערר.

טו. נוכח עמדת המשיבה, הארכת המועד להגשת הערר האחרון אושרה. בשלב זה העיר יו"ר הוועדה כי הדיון בטענות הצדדים מוצה במסגרת ההתדיינות בתיקי הערר הקודמים, ולצד זאת, ביקש את התייחסות הצדדים לשני עניינים שהתחדדו בדיונים שנערכו בעניינה של העוררת (עניינים אשר עליהם נעמוד בהרחבה להלן). העוררת לא ראתה לנכון למסור תגובה בהזדמנות זו.

4. ההחלטה להלן נסובה אפוא על כל תיקי הערר שנותרו פתוחים. משלא הושגה הסכמה בדיון האחרון, ולאחר שניתנה לצדדים הזדמנות להתייחס לעניינים נוספים שעליהם עמדה הוועדה, הועבר הערר למתן החלטה סופית.



## מדינת ישראל

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

#### מסגרת הדיון

5. במסגרת כתבי הטענות בעררים השונים שבפנינו, חזרו הצדדים במידה רבה על טענות שכבר נדונו והוכרעו במסגרת הערר הקודם. בדיון הראשון, שהתקיים ביום 1.5.2023, הבהרנו כי אין מקום לדון מחדש בסוגיות עובדתיות שכבר נדונו והוכרעו, וכי הערכאה המתאימה לבירור טענות נוספות היא ערכאת הערעור.
6. אעיר כי עד למועד הדיון הראשון, העוררת לא עדכנה את הוועדה על קיומם של הליכי הערעור שבהם נקטה בפני בית המשפט המחוזי, וגם ב"כ המשיבה לא הייתה ערה לכך. רק במהלך הדיון העירה העוררת כי הגישה ערעור על ההחלטה וכי הערעור תלוי ועומד. מכל מקום, הערעורים שהגישה העוררת לבתי המשפט המחוזיים – נמחקו, תחילה בשל היעדר סמכות מקומית, ולאחר מכן בשל איחור בהגשת הערעור (פסקי דין מיום 6.6.2023 ומיום 14.8.2023). ומשכך ההחלטה בערר הקודם הינה חלוטה.
7. כידוע, אחד העקרונות המנחים בהליכים משפטיים הוא עקרון סופיות הדיון: ערכאה שיפוטית אינה נדרשת בשנית להחלטות סופיות שהתקבלו על ידה בשלב קודם, וההליך המתאים לתקיפת החלטה שיפוטית הוא במסגרת ערעור. מעיקרון סופיות הדיון נגזרים כללי השתק – השתק עילה, השולל את האפשרות לדון בהליך **בעילה** שכבר הוכרעה בהחלטה סופית במסגרת הליך קודם; והשתק פלוגתא, השולל את האפשרות לדון ב**נושא** שכבר הוכרע בהליך קודם, גם אם העילה המשפטית היא שונה. מדובר בהשתק שיפוטי המונע מהצד הרלוונטי לדיון, להעלות טענות מנוגדות להחלטה שכבר התקבלה, ולמעשה מחיל על הצדדים את ההכרעה העובדתית והמשפטית, כפי שהתקבלה בהליך הקודם.
8. השתק פלוגתא מתקיים כאשר מתקיימים ארבעה תנאים: (א) הנושא הנדון בהתדיינות הנוכחית זהה לנושא שנדון במקרה הקודם, מבחינה עובדתית ומשפטית; (ב) בין הצדדים התקיימה התדיינות בנוגע לנושא; (ג) ההתדיינות הסתיימה בהכרעה, מפורשת או משתמעת, ונקבע לגביה ממצא פוזיטיבי; (ד) ההכרעה בנושא הייתה חיונית לצורך ההחלטה בפסק הדין הקודם (ע"א 4087/04 מוטי גורה נ' **בנק לאומי לישראל בע"מ** (ניתן ביום 8.9.2005), פסקה 7 לפסק הדין).
9. בהתאם לחוק הסיוע הכלכלי, עוסק עשוי להיות זכאי למספר מענקי הוצאות קבועות, בגין תקופות זכאות שונות שנקבעו בחוק. כל תקופת זכאות יוצרת עילה עצמאית לזכאות למענק, ולפיכך, בגין כל תקופה כזו יש להגיש בקשה נפרדת, הנבחנת בפני עצמה על ידי המשיבה. עם זאת, במקרים רבים, החלטות המשיבה בתקופות הזכאות השונות מבוססות על מסכת עובדתית זהה. במקרה שבו המחלוקת בין הצדדים היא זהה, והתקבלה לגביה החלטה של ועדת הערר בתקופת זכאות אחת, ניתן לומר כי חל השתק פלוגתא ואין מקום להידרש לטענות הצד שכנגד בתקופת זכאות נוספת (ראו ערר 1807-21 א.ס.ף פיתוח – **עבודות קבלניות וצמ"ה בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 21.11.2021).



## מדינת ישראל

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

ערר 1663-22 גני ירושלים מורדוך בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 3.7.2022; ערר 2929-22 טי ג' את סיסטמס 2006 בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 23.5.2023; והשוו ערר 1115-21 איבראהים עזאת נ' רשות המסים, החלטה מיום 17.10.21; ערר 2208-22 הקשר הישראלי תיירות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.1.2023).

10. אנו סבורים כי התנאים לקיומו של השתק פלוגתא מתקיימים באופן מובהק במקרה שלפנינו. נושא הקשר הסיבתי בין ירידות המחזוריים של העוררת לבין מגפת הקורונה הוא נושא עובדתי ומשפטי, שנדון באופן מפורש בערר הקודם והסתיים בהכרעה ברורה ומובהקת. לשאלת הקשר הסיבתי יש השלכות על עילות הזכאות השונות הקבועות בחוק, אשר כל אחת מהן יכולה להוות מושא להליכים נפרדים, אולם מעת שעניינה של העוררת התברר בפני הוועדה והוכרע כפי שהוכרע, הממצאים אינם יכולים לעמוד לבירור ולדיון חוזר בפני אותה ערכאה.

11. המסכת העובדתית שעמדה להכרעה בערר הקודם היא זו שעולה מהממצאים אשר תוארו בהחלטת המשיבה מיום 10.8.2022. העררים הנוכחיים וכן הערר האחרון נסובים על החלטה שניתנה בלשון זהה; גם ערר האומיקרון מתייחס לממצאים דומים שתוארו בלשון אחרת, באופן תמציתי (אם כי נדונה תקופת זכאות מאוחרת, ולכך נתייחס להלן). העוררת מצידה לא הציגה בפני הוועדה תזה עובדתית הכוללת הבחנה כלשהי בין התקופות השונות. בכל תקופות הזכאות, השאלה הייתה ונתרה האם העוררת חוותה ירידת מחזוריים כתוצאה ממגפת הקורונה, או שמא הירידה במחזורי ההכנסות החלה עוד לפני פרוץ המגפה, בשנת 2019.

12. העוררת התבקשה בהזדמנויות שונות להתייחס לסוגיית ההשתק, ואף ניתנה לה הזדמנות למסור התייחסות כתובה לעניין זה, ואולם משיקוליה שלה, היא לא ראתה לנכון למסור השלמת טיעון כפי שהתבקשה (וזאת גם כאשר הובהר לה כי אם לא תוגש תגובה תינתן החלטה סופית בעררים – ראו החלטה מיום 26.8.2024).

13. נקודת המוצא אפוא היא כי העוררת מושתקת מלהעלות טענות שאינן מתיישבות עם ממצאים אלו. להלן נעמוד בתמצית על הממצאים העובדתיים כפי שנפסקו בערר הקודם, אשר יהוו את התשתית העובדתית להחלטתנו:

- א. העוררת חוותה ירידת מחזוריים במהלך שנת 2019, ללא קשר למגפת הקורונה.
- ב. מחזוריים ההכנסות שהיו לעוררת בתחילת שנת 2019 הם גבוהים באופן חריג. בשנים רגילות, מחזור ההכנסות של העוררת נע בין כ-3 מיליון ש"ח ל-3.4 מיליון ש"ח.



## מדינת ישראל

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

ג. בשנת 2021 חלה ירידה נוספת, ורמת ההכנסות של העוררת הייתה נמוכה בהשוואה לשנים קודמות ולאלה העוקבות, שלאחר מכן.

ד. הסיבות לירידה בהכנסות בשנת 2021, שבאה בעיתוי מאוחר יחסית למועד פרוץ המגפה, לא הובהרו על ידי העוררת.

14. חשוב להדגיש כי איננו סבורים שקיימת זהות מלאה בין ההליכים שלפנינו לבין הערר הקודם. העררים הנוכחיים והערר האחרון שונים במובן זה שהם ניתנו במסגרת החלטה מתקנת, מכוח סעיף 12(ב) לחוק מענקי הקורונה – החלטה ששללה מענקים שכבר אושרו לעוררת בעבר; ערר האומיקרון שונה במובנים אחרים, ובמסגרתו הוסיפה המשיבה נימוקים נוספים מעבר לאלו שכבר נדונו והוכרעו. על ההשלכות של הבדלים אלו נבקש לעמוד במסגרת החלטה זו.

15. בדיונים שהתקיימו לפנינו, טען ב"כ העוררת כי לנוכח הבדלים אלו, לא ניתן לומר שמתקיימת זהות עובדתית ומשפטית בין ההליכים. איננו סבורים שהבדלים אלו מאיינים את העיקרון של סופית הדיון ומבטלים את תחולתו של ההשתק. בכל הנוגע לסוגיית הקשר הסיבתי וירידות המחזוריים שחלו אצל העוררת, השאלה העובדתית והמשפטית היא זהה לזו שהוכרעה. כיוון שפלוגתאות אלו כבר הוכרעו על ידי הוועדה, אין אפשרות לשוב ולדון בהן מחדש. ההבדלים בין ההליכים יכולים להוליד פלוגתאות חדשות שטרם הוכרעו, ובהן בלבד ניתן יהיה לדון במסגרת העררים שבפנינו. נקודת המוצא אפוא היא כי ההשתק עומד בעינו, וכי הנושאים שכבר נדונו והוכרעו לא יידונו בשנית.

16. משהובהרה מסגרת הדיון, נפרט מהן טענות הצדדים שגלומות בהן פלוגתאות חדשות, ונפנה להכרעה ממוקדת בעניינים הטעונים הכרעה.

#### טענות העוררת

17. העוררת טענה כי יש לבטל את ההחלטה רק בשל האיחור שנפל במתן ההחלטה בשלבים השונים – שכן ההחלטות הנדונות התקבלו זמן רב לאחר שהוגשה הבקשה, תוך שיהוי קיצוני ו"התיישנות" כהגדרת העוררת. לטענת העוררת, גם הסמכות לתיקון החלטות קודמות מוגבלת למניין 120 הימים הנתונים למשיבה לצורך מתן החלטה.

18. העוררת טענה כי ההחלטות המתקנות אשר שללו ממנה את הזכאות למענק שכבר אושר בעבר התקבלו ללא סמכות או בדרך מינהלית לא ראויה, תוך פגיעה בהסתמכות העוררת ובזכות הטיעון שלה. לטענת העוררת המענקים לא ניתנו לה בטעות, ועצם העובדה שניתנו לה כבר חמישה מענקים מעידה על כך. העוררת הוסיפה כי העובדה שמדובר בהחלטות מתקנות מגבירה את נטל הראיה המוטל על כתפי המשיבה, בנוסף לנטל הנובע מהאיחור



## מדינת ישראל

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

ביחס למועדים הקבועים בחוק; זאת במיוחד אם מקבלים את טענת המשיבה שהסמכות אינה מוגבלת בזמן, שאזי יש לנקוט זהירות בהפעלת הסמכות.

19. העוררת אף הביעה חשש לשיקולים זרים, שרירותיות וחוסר תום לב בהחלטה, נוכח עיתוי קבלתה ואופן הניסוח שלה.

20. העוררת ביקשה לדחות את טענות המשיבה כאילו עשתה "דין לעצמה" בכך שלא השיבה את המענקים, וטענה כי לנוכח ההסתמכות הלגיטימית של העוררת על מענקים שכבר אושרו, הדרישה להחזר המענקים בטרם מוצה ההליך היא בלתי סבירה ופוגעת בזכות הקניין של העוררת.

21. בעניין מענק האומיקרון, טענה העוררת כי מחזורי ההכנסות לפני או אחרי תקופת האומיקרון אינם רלוונטיים. העוררת הוסיפה כי היא לא יכלה לצפות למחזורי הכנסות דומים לאלו שהיו לה בשנת 2019, לנוכח חלוף הזמן הרב. עוד נטען כי מדובר בתקופה שבה השפעת נגיף האומיקרון באה בד בבד עם השפעת נגיף הקורונה. לטענת העוררת, הדרישה להוכיח כי הירידה נבעה ממגפת האומיקרון ולא ממגפת הקורונה היא בבחינת גזירה שלא ניתן לעמוד בה. העוררת העירה כי המשיבה ציינה בהחלטתה כי היא פועלת בהתאם לחוק מענקי הקורונה, במקום חוק האומיקרון, כך שהחלטה ניתנה בחוסר סמכות.

22. לא ראינו לנכון להתעכב על טענות העוררת לעניין הקשר הסיבתי, בין היתר בעניין ירידת המחזורים בשנת 2019 ובתחילת שנת 2020, בעניין החזקה העובדתית לכך שמגפת הקורונה היא זו שגרמה לירידת המחזורים, בעניין היעדר ההגבלות שהוטלו על פעילות לקוחותיה, ובעניין הפעילות מול הלקוח טיב טעם. כפי שהבהרנו לעיל, העוררת מושתקת מהעלאת טענות אלו, שכן עניינים אלו הוכרעו בערר הקודם.

23. עם זאת, העוררת הדגישה כי בערר הקודם צוין שהירידה בשנת 2021 הינה ירידה "נוספת", שאינה קשורה לירידה שאירעה בשנת 2019. העוררת טענה כי יש להניח בוודאות גבוהה שהיא חוותה ירידות בהכנסות בשנים 2020-2021 כתוצאה מהמגפה – ולטענתה הנחה זו לא נסתרה על ידי המשיבה.

#### טענות המשיבה

24. לגבי תיקון ההחלטה, המשיבה טענה כי אין מקום להותיר מענקים ששולמו לעוררת מבלי שדרישת הקשר הסיבתי מתקיימת, בפרט לאחר שטענותיה כבר נדחו בהליך אחר. המשיבה טענה כי אין זה סביר לאשר את המענק רק מכיוון שהחלטה ניתנה בדרך של תיקון החלטה קודמת.





## מדינת ישראל

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

25. המשיבה הדגישה כי סמכות התיקון היא רחבה מאוד, ואף לא הוגבלה בזמן, וכן הפנתה לפסיקות שונות בהליכים מכוח תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג-1973, שבהם יושמה הוראה דומה במגוון רחב של נסיבות. המשיבה טענה שהפסיקה הכירה בזכותה ואף בחובתה של המשיבה לבצע תיקון במקרים המתאימים, והעירה כי אינה סבורה שיש צורך בטעות קיצונית או בנסיבות מיוחדות לצורך הפעלת הסמכות. המשיבה טענה כי המחוקק כיוון לכך שהמענקים יחולקו בשיטה האמריקנית – קרי, הסכומים יועברו באופן מהיר, ותיערך בדיקה בדיעבד – והפנתה לאמירות פומביות של ראש הממשלה ושל ראש רשות המסים לפני חקיקת החוק.

26. המשיבה הוסיפה וטענה בהקשר זה כי בהתאם לפסיקה, אין לחייב רשות שלטונית לחזור על טעויותיה. המשיבה ציינה כי היא רואה לנכון לתקן את החלטותיה אגב הטיפול בתקופות זכאות אחרות, ואף העירה כי היא חשופה לביקורת כאשר הטיפול "אינו עקבי" בתקופות הזכאות השונות.

27. בנוגע לסוגיית ההסתמכות, טענה המשיבה כי העוררת היא זו שהצהירה על קיומו של קשר סיבתי עם הגשת הבקשה ורק אגב כך שולמו לה המענקים, כך שאין לה להלין בדיעבד על שלילת המענקים. עוד טענה המשיבה כי קבלת הערר רק על יסוד טענת ההסתמכות תאיין את הוראת המחוקק שלא הגביל בזמן את הסמכות לתיקון החלטה, והציעה כי ההתחשבות בשיקול ההסתמכות תבוא לידי ביטוי בפריסת ההחזר או בשיעור הריבית.

28. המשיבה העירה עוד כי בימים אלה היא מגישה ערעורים על פסיקות של ועדת הערר הקבועות נטל מוגבר על המשיבה במסגרת תיקון החלטה.

29. בנוגע לסוגיית האיחור במתן החלטה, הפנתה המשיבה לפסיקות בית המשפט העליון בה נקבע כי לא מוטלת סנקציה מפורשת בגין אי עמידה במועדים הקבועים בחוק. המשיבה העירה מנגד כי גם התנהלות העוררת ראויה לביקורת, בכך שעשתה דין לעצמה ולא החזירה את כספי המקדמות והמענקים שאותם נדרשה להשיב בתוך 90 ימים, בהתאם להוראות החוק.

30. לאחר שניתן פסק הדין הסופי אשר מחק את ערעורה של העוררת, הדגישה המשיבה כי גם מכוח העקרון של השתק פלוגתא, יש לדחות את העררים שלפנינו. המשיבה הדגישה כי גם בפסק הדין בבית המשפט המחוזי קבע בית המשפט ש"בצדק קבעה ועדת הערר הנכבדה כי בנסיבות התיק, עבר נטל הראייה להוכיח קיומו של קשר סיבתי אל כתפי העוררת, אלא שהעוררת לא הציגה ראיות כלשהן לביסוס טענותיה ולא עמדה בנטל זה" (סעיף 18 לפסק הדין).



## מדינת ישראל

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

31. לעניין תקופת האומיקרון, חזרה המשיבה על הממצאים הנוספים שצוינו בהחלטה בהשגה – נתוני ההכנסות של העוררת שנותרו נמוכים גם בחלוף תקופת הקורונה – במחצית השניה של שנת 2021, וכן לאחר תקופת האומיקרון, במהלך שנת 2022, ואף בשנת 2023. המשיבה הדגישה כי כל טענות העוררת הינן כלליות וכי העוררת כל ללא הסבירה כיצד נפגעה כתוצאה מהתפשטות הנגיף.

### דין והכרעה

32. לאחר ששקלנו את טענות הצדדים ואת מכלול נסיבות העניין, באנו לכלל מסקנה כי דין העררים להתקבל באופן חלקי: ראשית, בכל הנוגע לשלילת המענקים בדיעבד, ראינו לנכון להבחין בין שנת 2020, שבה רמת ההכנסות הכוללת הייתה דומה לתקופות שלפני ואחרי פרוץ המגפה, כפי שהובהר בערר הקודם, לבין המענק בשנת 2021, שבה חלה ירידה נוספת, שלא הוכח כי היא לא נבעה ממגפת הקורונה; בהתאם, מצאנו כי העוררת זכאית למענק בגין תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021. שנית, ראינו לנכון לזכות את העוררת במענק לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020, שכן מצאנו כי החלטת המשיבה לכלול תקופה זו בתיקון אינה מבוססת (ובשתי התקופות האמורות, נתנו דעתנו גם לשיקול ההסתמכות). לצד זאת, החלטנו לדחות את הערר בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, מהשיקולים לעיל, וכן את הערר בנוגע לתקופת האומיקרון – שבה מסקנת הערר הקודם רק מתחזקת לנוכח מאפייניה המיוחדים של תקופה זו. להלן נעמוד בהרחבה על טעמי החלטתנו.

### תיקון החלטות ושלילת מענקים בשל היעדר קשר סיבתי

33. רוב העררים שלפנינו נסובים על שאלה דומה לזו שהוכרעה בערר הקודם, כאשר ההבדל העיקרי הוא העובדה שהחלטה במקרה זה התקבלה כהחלטה מתקנת – החלטות לפי סעיף 12(ב) לחוק מענקי הקורונה, שמכולם נשללו מענקים שהעוררת נמצאה זכאית להם קודם לכן.

34. סעיף 12(א) לחוק מגדיר את חובת המנהל ליתן החלטה בתביעות למענק. סעיף 12(ב) לחוק מורה כי: "המנהל רשאי, ביוזמתו או לפי דרישת העוסק, לתקן את קביעתו כאמור בסעיף קטן (א), אם התגלו עובדות חדשות או אם מצא כי נפלה טעות בקביעה זו". בצדק ציינה המשיבה כי מדובר בסמכות רחבה, הן מבחינת עילות התיקון והן מבחינת הזמן הבלתי מוגבל – ואולם כפי שהעירה הפסיקה פעמים רבות מספור: סמכות לחוד ושיקול דעת לחוד. בטרם הפעלת הסמכות, נדרשת המשיבה לאזן את מכלול האינטרסים הנוגעים



## מדינת ישראל

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

לעניין ולהביא בחשבון את שיקול ההסתמכות הלגיטימי של העוסק על המענק שכבר הוענק לו זה מכבר.

35. על רקע זה, נקבע בין היתר כי בהפעלת הסמכות לפי סעיף 12(ב), הקביעה כי מדובר בטעות צריכה להיות מובהקת (ראו ערר 22-2415 מעלה אדומים – מפעלי תרבות בע"מ (חל"צ) נ' רשות המסים, ניתן ביום 13.11.2023, פסקה 46 להחלטה; להלן – עניין מעלה אדומים). המשיבה אינה רשאית לשלול מענק רק בשל "ספק טעות", כאשר קיימים ממצאים המעוררים סימני שאלה בלבד לגבי קיום תנאי הזכאות.

36. לדברים אלו חשיבות מכרעת בבואה של המשיבה לשלול מענקים בדיעבד בשל היעדר קשר סיבתי. הפסיקה דנה בהרחבה בסוגיית הקשר הסיבתי ולא ראינו לנכון לחזור על הדברים בהרחבה. נזכיר רק בתמצית כי בהתאם לפסיקה קיימת הנחת יסוד בדבר קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין מגפת הקורונה, וכי הנחה זו נסתרת כאשר רשות המסים מציגה "ראיות לכאורה" או "ממצאים עובדתיים מהימנים" העשויים להעיד על היעדר קשר סיבתי, ובמקרה כזה נטל הראיה עובר אל כתפי העורר (ראו בר"מ 7502/22 רשות המסים נ' בוריס פודולסקי, ניתן ביום 22.1.2023; להלן – עניין פודולסקי; עמ"נ 21-06-27710 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל, ניתן ביום 3.1.2022).

37. הנקודה החשובה לענייננו: קשר סיבתי אינו נתון עובדתי, אלא מונח משפטי, שניתן לקבל הערכה לגביו על יסוד ממצאים ונסיבות כלליות. ברוב המקרים, קיים קושי להוכיח את קיומו או את היעדרו של הקשר הסיבתי – לכאן או לכאן. במסגרת חוק מענקי הקורונה וחוק האומיקרון, גורם הנזק מוגדר באופן עמום – "השפעה כלכלית" של המגפה. דרכי ההשפעה הכלכלית של המגפה היו רבות מגוונות – בחלק מהמקרים ההשפעה הכלכלית הייתה ישירה, כגון עסקאות שבוטלו כתוצאה מהגבלות שהוטלו על המשק, אך במקרים רבים אחרים ההשפעה הייתה עקיפה – כגון, מגזרי פעילות רבים שבהם חלו ירידות ביכולת הייצור ובמתן השירותים, או בביקוש לעסקאות, גם ללא מגבלות ישירות. במקרים רבים, נזקים עקיפים מעין אלו הם בלתי ניתנים להוכחה.

38. בהינתן הנסיבות הרבות שבהן השפעת הקורונה יכולה לבוא לידי ביטוי, הובהר למעשה בפסיקה כי אף אחד מהצדדים אינו מחויב להוכיח את טענותיו לגבי הקשר הסיבתי באופן מלא, וההכרעה בסוגיה זו מבוססת בראש ובראשונה על מאזן של נטלי הוכחה (ראו עמ"נ 22-11-54477 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המסים, ניתן ביום 2.8.2023, פסקה 39 להחלטה). אם הציגה המשיבה אינדיקציות להיעדר קשר סיבתי – נטל ההוכחה עובר אל כתפי העורר; אם הפריך העורר את האינדיקציות או הציג הסברים נאותים ומבוססים, הנטל עובר בחזרה אל כפתי המשיבה; וכך הלאה.



## מדינת ישראל

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

39. כפי שהובהר בעבר, זהו הרקע שלאורו יש לבחון החלטות שעניינן שלילת מענקים בדיעבד, בעילה של היעדר קשר סיבתי (ראו ערר 1535-23 **ואליד חואלד נ' רשות המסים**, ניתן ביום 29.5.2023; להלן – **עניין ואליד חואלד**). אין ספק כי המשיבה מוסמכת לתקן את החלטותיה במקרה של טעות, אולם כאשר הטעות העומדת על הפרק היא בסוגיית הקשר הסיבתי, המשיבה נדרשת לרמת שכנוע מובהקת בנוגע לאי התקיימות הקשר הסיבתי. בשונה מההליך הרגיל שבו נבחנת שאלת הקשר הסיבתי לכתחילה, בשלב זה אין די ב"אינדיקציות" או בממצאים המותירים סימני שאלה כלליים בלבד (ראו ערר 1266-23 **אסף גלב – אנדי פרויקטים נ' רשות המסים**, ניתן ביום 9.5.2023; ערר 1315-23 **ספ סמרט פרינט בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 14.12.2023).

40. גם אם המשיבה מחזיקה בממצאים העשויים להעיד על היעדר קשר סיבתי, על המשיבה להוסיף חקר ולהתייחס לכל התרחישים האפשריים האחרים. לא בכדי, נדרשת המשיבה ליתן לעוסק הזדמנות להשמיע את טענותיו לפני מתן החלטה מסוג זה, שיש בה בכדי לפגוע בזכויותיו המוקנות (ראו ערר 1626-22 **יורם ברק – שמאות מקרקעין בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 18.7.2022; להלן – **עניין יורם ברק**). רק אם הנתונים שבידי המשיבה אינם מותירים מקום לספק, וההסברים החלופיים של העוסק לממצאים נשללים אף הם – ניתן יהיה להניח כי אכן נפלה טעות בהחלטה הקודמת.

41. לבסוף, גם אם המשיבה השתכנעה שנפלה טעות בהחלטה הקודמת, עליה לשקול את סוגיית ההסתמכות. הזמן שחלף מאז שניתן לעוסק המענק עשוי לבסס אצלו אינטרס הסתמכות לגיטימי. יש לאזן בין עוצמת הפגם בהחלטה המקורית והאינטרס הציבורי בתיקון מצד אחד, לבין אינטרס ההסתמכות של העוסק מן העבר השני (ראו **עניין יורם ברק**; ערר 1537-23 **אנטואן סלפית נ' רשות המסים**, ניתן ביום 26.3.2024).

42. עקרונות אלו נדונו בהרחבה בפסיקות הקודמות, ולא ראינו לנכון לחזור אלא על תמצית הדברים. במסגרת הפסיקות הקודמות, דנו בהרחבה גם בקושי האינהרנטי הכרוך בניסיון לבסס את תכלית החקיקה על אמירות פומביות שצוטטו בעיתונות, ואשר לא מצאו את ביטוי בדברי ההסבר או בפרוטוקולים של ועדות הכנסת (וכן עמדנו על כך שניתן לראות בחוק את "השיטה האמריקנית" בדמות המנגנון של תשלום מקדמות בשיעור של עד 60% מהמענק – מנגנון מרכזי שהיה לו משקל בעיצוב ההסדר החקיקתי; וראו בהרחבה **בעניין ואליד חואלד** ובהפניות שם). אנו ערים להערת המשיבה בדבר ערעורים שמוגשים בימים אלה על חלק מפסיקות הוועדה, ואולם בשלב זה – אין לנו אלא לדבוק בפסיקה הנוכחית.



## מדינת ישראל

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

#### התשתית העובדתית בסוגיית הקשר הסיבתי

43. עמדנו בהרחבה לעיל, על המשמעות המשפטית של השתק פלוגתא במקרה שלפנינו, ומכאן כי העובדות שהונחו בבסיס ההחלטה בערר הקודם והיו רלוונטיות לצורך מתן ההחלטה הקודמת, כבר אינן יכולות להיות שנויות במחלוקת.

44. הערר הקודם נסוב על תקופת הזכאות מאי-יוני 2021, ולצורך ההכרעה בשאלה האם ירידת המחזורים נבעה ממגפת הקורונה או שהחלה במועד מוקדם יותר, בחנו את השינויים בהכנסות העוררת לאורך כל החודשים והשנים, משנת הבסיס ועד שנת הזכאות, וכן בתקופות סמוכות נוספות. להלן נעמוד בתמצית על הממצאים העובדתיים, הרלוונטיים גם לעררים שלפנינו:

א. העוררת חוותה תקופה חד פעמית של הכנסות גבוהות, בין החודשים דצמבר 2018 עד מאי 2019 – הכנסות שאותן לא הצליחה לשחזר בתקופות מוקדמות או מאוחרות יותר.

ב. רמת ההכנסות השנתית האופיינית של העוררת עמודת על כ-3.4-3 מיליון ש"ח – בדומה להכנסות שהיו לעוררת בשנת 2018, בשנת 2020, בשנת 2022, וכן בשנת 2019 – מחודש יוני ואילך.

ג. בשנת 2020, למרות שפרצה מגפת הקורונה, הכנסותיה של העוררת נותרו יציבות והגיעו לסך כולל של 3.4 מיליון ש"ח.

ד. בשנת 2021 חוותה העוררת ירידה בהכנסות, גם בהשוואה לרמת ההכנסה האמורה לעיל. ההכנסה הכוללת לשנת 2021 עמדה על כ-1.6 מיליון ש"ח בלבד, וההכנסות במחצית השנה הראשונה (ינואר עד יוני 2021) היו נמוכות אף יותר בהשוואה לממוצע ההכנסות של אותה שנה (ממוצע של כ-128 אלף ש"ח בחודש).

45. נתונים אלו ישמשו אותנו אפוא לצורך הכרעתנו בעררים שלפנינו, ולהלן נעמוד על ההשלכות של המצב המשפטי השונה, בהשוואה לערר הקודם. לשם הנוחות, נתייחס בנפרד לתקופות הזכאות השונות

#### תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 (ערר 23-1313)

46. הערר הקודם נסוב על תקופת זכאות סמוכה. הערר נדחה לאחר שמצאנו כי הנתונים שעליהם עמדנו לעיל מעוררים סימן שאלה לגבי הקשר הסיבתי, אשר לא הופרכו על ידי העוררת. ציינו כי הטענות לגבי הירידה בהיקף הזמנות העבודה, שלא גובו באסמכתאות, אינן מניחות את הדעת, שכן לא ברור מדוע הירידה חלה דווקא בשנת 2021 ולא בשנת



## מדינת ישראל

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

2020. ניכר שהעוררת חוותה ירידת מחזורים בשנת 2021, ואולם עיתוי השינויים בהכנסות העוררת העלה תמיהות והיא לא הצליחה להשיב עליהן.

47. אולם בערר שלפנינו, נקודת המוצא היא שונה. הערר נסוב על החלטת המשיבה לערוך תיקון בהחלטתה הקודמת – החלטה שבה כבר נקבע כי העוררת זכאית למלוא המענק. הממצאים שעליהם ביססה המשיבה את החלטתה הם דומים, אולם הנטל המוטל עליה בהליך מעין זה הוא שונה. כפי שהובהר לעיל, אין די בסימני שאלה אודות קיומו של הקשר הסיבתי; יש צורך בממצאים ברורים וחד משמעיים, שמהם ניתן ללמוד בבירור כי חלה טעות בהחלטה הקודמת.

48. אנו סבורים כי יישום עקרונות אלו מוביל למסקנה ההפוכה: המשיבה לא הרימה את הנטל הנדרש על מנת להוכיח שחלה טעות בהחלטתה הקודמת, וההחלטה לשלול את המענק לתקופת זכאות זו לא הייתה מוצדקת. הממצא החשוב ביותר לעניין זה הוא ירידת המחזורים הבולטת שחלה בשנת 2021. ירידת מחזורים זו חלה בתוך תקופת המענקים, ולא מן הנמנע שהיא נגרמה כתוצאה ממגפת הקורונה. העוררת אמנם לא הוכיחה זאת במסגרת הערר הקודם, שעה שנטל הראיה היה מוטל עליה, אולם גם המשיבה לא הוכיחה את היפוכו של דבר.

49. בשלב זה, הטענות הכלליות שהציגה העוררת מקבלות משנה תוקף, שכן בכדי להצדיק את שלילת המענק – היה על המשיבה להפריך אותן. המשיבה לא הציגה ממצאים פוזיטיביים שיש בהם כדי להפריך את ההערכות והטענות הכלליות שהציגה העוררת בערר הקודם: העוררת טענה כי חלה ירידה בהיקף המכרזים והצעות העבודה שהיא קיבלה, וכן טענה כי כתוצאה ממשבר הקורונה, בשנת 2021 לא היו לה עבודות במגזר ההייטק (בניגוד לשנים קודמות). טענות אלו לא הופרכו, ולמעשה כלל לא נבדקו על ידי המשיבה.

50. נדגיש שוב – בערר הקודם, כוחן של טענות אלה היה מוגבל, שכן נטל הראיה היה מוטל על העוררת. בשלב זה, לא די היה בהצגת טענות כלליות, והיה עליה להציג בפני הוועדה תשתית ראייתית משכנעת יותר. לעומת זאת, כשמדובר בתיקון טעות, נקודת המוצא היא שונה – טענות כלליות מעין אלו מגלמות את האפשרות שהעוררת אכן נפגעה כתוצאה ממגפת הקורונה. הממצאים שאותם הציגה המשיבה יכולים לעורר סימני שאלה מסוימים לגבי הקשר הסיבתי, אך אין בהן כדי להפריך את טענות העוררת ולא די בכך בכדי להוכיח שהמענק הקודם ניתן בטעות. המשיבה אינה יכולה לשלול את המענק בדיעבד רק בשל עמימות סיבתית. על רקע זה, אנו סבורים כי לא היה מקום לשלול מן העוררת את המענק במסגרת החלטה המתקנת.



## מדינת ישראל

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

תקופות הזכאות מאי-יוני 2020 (ערר 23-1314)

51. בשונה מהאמור לעיל, מצבה של העוררת קשה יותר בכל הנוגע לתקופות הזכאות בשנת 2020. כאמור, בערר הקודם קבענו כי בשנת 2020, למרות פרוץ מגפת הקורונה, לא חלה ירידת מחזורים כלל. ירידת המחזורים מתקיימת רק בשל ההשוואה לתקופת השיא של תחילת 2019.

52. לשם המחשה נציין את הפערים ברמה המספרית. בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, הכנסות העוררת עמדו על כ-603 אלף ש"ח. בתקופת הבסיס (קרי, מאי-יוני 2019) ההכנסות עמדו על כ-1,360 אלף ש"ח, כך שמבחינה טכנית קיימת ירידת מחזורים, אולם מדובר בנתון מטעה הנובע מהכנסות גבוהות שהצטברו בתחילת שנת 2019. ממוצע ההכנסות בחודשים שלאחר מכן, מחודש יולי 2019 ואילך (עד חודש פברואר 2020), תואם רמת הכנסות דו חודשית של כ-473 אלף ש"ח. בהשוואה לכך, ברי כי לא חלה ירידת מחזורים, ואף להפך. מצב ההכנסות של העוררת בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 לא היה שונה ממצבה לפני פרוץ מגפת הקורונה.

53. העוררת יכולה הייתה לנצל את הליך הערר הנוכחי בכדי לשפוך אור על התהיות שעלו בקשר למצבה בשנת 2020. אילו העוררת סברה כי נפגעה כתוצאה ממגפת הקורונה, למרות שכל הנתונים מעידים על כך שבשנה זו הכנסותיה נותרו יציבות, אך מתבקש היה שהעוררת תסביר כיצד מתיישבים הנתונים עם טענותיה. אולם העוררת לא הציגה ולו הסבר תיאורטי מניח את הדעת שיש בו כדי לתת מענה לשאלה כיצד נפגעה בשנת 2020.

54. בכתבי הטענות של העוררת ניתן אולי למצוא התייחסות לסוגיה זו, אולם לא ברור מהי הטענה הקוהרנטית העומדת בבסיס הדברים. כך למשל, העוררת טענה כי הירידה בהכנסות בשנת 2019 "אינה רלוונטית לתקופת הזכאות", וכי "הירידה בתקופת הזכאות אינה מהווה המשך ישיר של הירידה ב-2019". אולם כאמור, נתוני ההכנסות של העוררת הם שונים לחלוטין והם מדברים בעד עצמם.

55. העוררת שבה והדגישה בטענותיה את דבר קיומה של חזקה עובדתית בנוגע לקשר הסיבתי – חזקה שעליה עמדה הפסיקה כפי שהובהר לעיל. אולם חזקה זו אינה רלוונטית לענייננו, שכן היא נסתרה על ידי המשיבה באופן משמעותי, על ידי הממצאים המעידים כי ירידת המחזורים החלה לפני מגפת הקורונה. אין צורך להזכיר כי בפסיקות בתי המשפט ובפסיקות הוועדה, ירידת מחזורים שקדמה למגפת הקורונה היא הדוגמה המובהקת והבולטת מכולם לממצאים שיש בהם כדי להעיד על היעדר קשר סיבתי. בשלב זה, העוררת לא יכולה להיתלות בחזקה העובדתית – עליה להציג לכל הפחות הסבר קוהרנטי ומניח את הדעת לשאלה המתבקשת: כיצד הנתונים מתיישבים עם הטענה לירידת מחזורים.



## מדינת ישראל

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

56. אכן, מדובר בהליך של תיקון טעות, ועיקר הנטל להוכחת קיומה של טעות מוטל על המשיבה, אולם העוררת לא הציגה ולו הסבר כלשהו לאשר אירע בשנת 2020. למעשה, העוררת מבקשת מהוועדה להתעלם מירידת המחזורים שחלה בשנת 2019, ולאשר לה את המענק כאילו לא הייתה ירידת מחזורים. את זאת לא ניתן לקבל.

57. נציין בשולי הדברים כי העוררת אכן הצביעה על קביעה של המשיבה שככל הנראה לא הייתה מדויקת; אם להתבסס על הפירוט שמסרה העוררת (שנמסר ברשימה בכתב יד), הלקוח טיב טעם לא הפסיק את הפעילות עם העוררת, אלא חזר לפעילות מול העוררת בשנת 2021, וביתר שאת בשנת 2022. מכל מקום, הטענה בנוגע ללקוח זה לא עמדה בבסיס ההחלטה בערר הקודם ובבסיס ההחלטה בהשגה שבאה בעקבותיה, ולא ראינו לנכון לייחס לכך חשיבות של ממש. נעיר בצד זאת כי העוררת לא הציגה תמונה מלאה של הפעילות מול כלל הלקוחות, על בסיס חודשי, ובחרה להציג לוועדה תמונה חלקית, בנוגע להכנסות מלקוחות מסוימים, על בסיס שנתי בלבד. גם הממצאים החלקיים שהציגה העוררת אינם ערוכים באופן שמאפשר להבחין בין המחצית הראשונה של שנת 2019 לבין המחצית השנייה, ומשמעות הדברים ממילא מוגבלת.

58. למסקנה, אנו סבורים כי עמדת המשיבה בנוגע לתקופת זכאות זו היא מוצדקת שכן לא הוצג כל הסבר מניח את הדעת לשאלה כיצד נפגעה העוררת בשנת 2020.

### תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 (ערר 24-1153)

59. בערר הקודם עמדנו על כך שלעוררת היו מחזורי ההכנסות גבוהים וחריגים בתחילת שנת 2019, אשר הסתיימו בחודש מאי 2019. מחודש יוני 2019 ואילך, היו הכנסותיה של העוררת נמוכות יותר. בשונה מתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, שכללה השוואה לחודש מאי ובו הכנסות גבוהות במיוחד, בתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020, ההשוואה היא לחודשי הבסיס יולי-אוגוסט 2019. אם כן, בנוגע למענק זה לא ניתן לומר כי חלה ירידת מחזורים קודמת – נתוני הבסיס הם כבר לאחר הירידה, והם אמורים לכאורה לגלם את מחזור ההכנסות העדכני של העוררת.

60. ההחלטה בדבר שלילת המענק הקודם שאושר לעוררת התבססה על נימוקים זהים לאלו שבגינם נשללו המענקים הקודמים; הממצא העיקרי שאותו הדגישה המשיבה הוא ירידת מחזורים קודמת שהחלה בשנת 2019. בערר הקודם כבר קבענו כי ירידת המחזורים החלה לפני כן, קרי בחודש יוני 2019.

61. נחזור אל מושכלות היסוד: ירידת מחזורים קודמת מעוררת סימן שאלה לגבי הקשר הסיבתי, כאשר היא מתרחשת בין תקופת הבסיס לבין תקופת הזכאות. כאשר מועד





## מדינת ישראל

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

הירידה אינו תואם את מועד ההתפרצות של נגיף הקורונה, הדבר עשוי להעיד שהפער בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות נובע מסיבות אחרות. אולם כאשר ירידת המחזוריים מתרחשת לפני תקופת הבסיס, מדובר בנתון לא רלוונטי. ייתכן שמדובר בעסק שנהנה בעבר מהכנסות גבוהות, ואולם המענק המבוקש ממילא מחושב על בסיס ההכנסות הנמוכות יותר שאליו הוא הגיע לאחר מכן. בנסיבות כאלה, חזקת הקשר הסיבתי בעינה עומדת.

62. נעיר כי לצד זאת, קשה להתעלם גם מהליך קבלת החלטות בנוגע לתקופה זו. בד בבד עם ההחלטה לגבי תקופת הזכאות מאי-יוני 2021, ראתה המשיבה לנכון לשלול מן העוררת את המענקים שאושרו לה בשתי תקופות זכאות קודמות: מאי-יוני 2020 ומרץ-אפריל 2021. החלטה בהשגה לגבי תקופות אלו התקבלה זמן קצר לאחר ההחלטה בערר הקודם. באותה העת, כבר הובהר כי ירידת המחזוריים של העוררת החלה בחודש יוני 2019. ניתן להבין אפוא מדוע לא ראתה המשיבה לנכון לשלול את המענק בגין תקופת יולי-אוגוסט 2020, שבו תקופת ההשוואה היא לאחר ירידת המחזוריים. רק בשלב מאוחר יותר, בד בבד עם ההתדיינות בעררים הנוכחיים, "נזכרה" המשיבה לשלול מן העוררת את המענק בגין תקופת יולי-אוגוסט 2020, כביכול תוך קביעה שאותם ממצאים רלוונטיים גם לגבי תקופה זו. אלא שהחלטה זו, אין לה על מה להסתמך – ירידת המחזוריים קדמה לתקופת הבסיס, והיא לא רלוונטית.

63. בהחלטה בהשגה אמנם נקבע כי ירידת המחזוריים החלה בחודש נובמבר 2019, ואולם קביעה זו מנוגדת להחלטתנו בערר הקודם, שבה הובהר בפירוש ובפירוט כי שינוי המגמה אירע כבר בחודש יוני 2019. נתונים נוספים שצוינו בהחלטה בהשגה אינם כאלו שבכוחם להכריע את הכף (כגון הטענה לעניין הלקוח טיב טעם, שהופרכה כאמור בפיסקה 58 לעיל, או הטענה לעניין אי השפעת המגבלות על לקוחות העוררת – טענה כללית שאינה מהווה כשלעצמה ראייה להיעדר קשר סיבתי).

64. מלבד הבעיה המהותית בהחלטה עצמה, ראוי לביקורת גם התנהלות המשיבה בנוגע לתקופת זכאות זו. כאמור לעיל, עסקינן בהחלטות מתקנות, שנעשו מכוח סמכות המשיבה לפי סעיף 12(ב), ובהן יש להביא בחשבון גם את שיקולי ההסתמכות הלגיטימיים של העוסק על מענקים שאושרו כדיון, ובהקשר זה, לחלוף הזמן יש משקל משמעותי. אם המשיבה סבורה שנפלה טעות בכך שמענקים קודמים של העוררת לא נבדקו, מצופה ממנה לכל הפחות לפעול באופן מיידי ולתקן מוקדם ככל הניתן את מה שאכן טעון תיקון. כך אמנם פעלה המשיבה בנוגע לשני מענקים אחרים, אולם המענק בגין יולי-אוגוסט 2020 לא נשלל (וככל הנראה, לא בכדי). אין להשלים עם העובדה שהחלטה זו הגיעה רק כ-8 חודשים לאחר שהמשיבה מצאה כי יש מקום לבחון מחדש את מענקיה של העוררת.



## מדינת ישראל

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

65. בשולי העניין, נציין כי המשיבה יכולה הייתה להעלות טענות בנוגע לתנודתיות בהכנסות העוררת (שכן בהשוואה לממוצע ההכנסות לאחר ירידת המחזורים, חלה ירידה בשיעור נמוך, שאינו מזכה במענק). אולם טענות מעין אלו שלא נשמעו ולא הוצגו בהחלטות בנוגע לעוררת או אף בכתב התשובה. בהתחשב בשיקולי ההסתמכות הלגיטימיים של העוררת, ובשים לב גם לגובה המענק, לא ראינו לנכון לפתח את הדיון במישור זה, ומצאנו לנכון לקבוע כי העוררת תהא זכאית למלוא המענק בגין תקופת יולי-אוגוסט 2020.

#### מענק האומיקרון (ערר 23-1650)

66. בשונה מיתר תיקי הערר שלפנינו, בעניין מענק האומיקרון לא התקבלה החלטה מתקנת, וההחלטה הנדונה היא ההחלטה הראשונית, שבה הוחלט מלכתחילה לשלול את הזכאות למענק.

67. עוד יש להעיר כי תקופת האומיקרון שונה גם במובן זה שהשתק הפלוגתא אינו חל עליה במובהק – מדובר בתקופת זכאות מאוחרת יותר (ינואר-פברואר 2022), בחודשים שעניינם לא נדון באופן ישיר בהחלטה בערר הקודם.

68. עם זאת, דומה כי מסקנותיה של ההחלטה בערר הקודם נכונות ביתר שאת גם לגבי תקופות האומיקרון, וזאת בבחינת קל וחומר.

69. בתקופת הזכאות הנדונה, בחודשים ינואר-פברואר 2022, הכנסות העוררת הגיעו לסך של כ-934 אלף ש"ח. הכנסה זו גבוהה בהרבה מרמת ההכנסה המאפיינת את העוררת. כבר ציינו לעיל כי ההכנסה הדו חודשית הממוצעת בחודשים יולי 2019 עד פברואר 2020 עמדה על כ-473 אלף ש"ח, דהיינו – ההכנסה בתקופת האומיקרון הייתה גבוהה כמעט פי 2 מהממוצע(!). למעשה, ההכנסה בתקופת האומיקרון הייתה ההכנסה הגבוהה ביותר של העוררת מאז חודש מאי 2019 – במונחים דו חודשיים מדובר בהכנסות שיא, הכנסות שהעוררת לא הצליחה לשחזר גם מאוחר יותר, עד חודש מאי 2023). בחודש ינואר 2022 לבדו, ההכנסה הייתה גבוהה יותר מכל דיווחי ההכנסה החודשיים של העוררת שהוצגו לוועדה בשנים 2020-2023.

70. אם כן, מהי ירידת המחזורים שעליה מבוססת בקשת המענק? ירידת המחזורים קיימת רק בהשוואה בין תקופת הזכאות לתקופת הבסיס, קרי – למול החודשים ינואר-פברואר 2019 (שבהם נרשמו הכנסות בגובה של כ-1.8 מיליון ש"ח). כבר בערר הקודם עמדנו על כך שההכנסות הגבוהות במחצית הראשונה של שנת 2019 היו הכנסות חריגות, שאינן מאפיינות את רמת ההכנסה הרגילה של העוררת. נתון טכני זה איפשר לעוררת להגיש



## מדינת ישראל

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

בקשה למענק בהתאם לחוק האומיקרון, אולם הנתונים שעליהם עמדנו מהווים בבירור ראייה לכאורה להיעדר קשר סיבתי, ומעבירים את נטל הראייה אל כתפי העוררת.

71. בהקשר זה, שתיקתה של העוררת זועקת. גם בנוגע לתקופת זכאות זו, ביקשה העוררת להישען על חזקת הקשר הסיבתי – חזקה שכאמור נסתרת בבירור על ידי הנתונים, המעידים באופן חד משמעי על ירידת מחזורים כבר בשנת 2019. אכן, צודקת העוררת כי המחוקק הוא שקבע את חודשי ינואר-פברואר 2019 כתקופת בסיס, למרות ריחוק הזמן, אולם קביעה זו של המחוקק אינה מבטלת את האפשרות לבחון את סוגיית הקשר הסיבתי, ואת נטל ההוכחה המוטל על העוררת במקרה כגון זה.

72. לא ראינו לנכון לקבל את טענות העוררת בנוגע לפגמים נוספים, כביכול, שבהם הייתה נגועה התנהלות המשיבה. העוררת הלינה כי החלטת הדחייה ניתנה "בחוסר סמכות" שכן היא נוסחה לפי חוק מענקי הקורונה ולא לפי חוק האומיקרון; לטעמנו, ניכר בבירור מבין הדברים כי מדובר בשגיאת ניסוח בתבנית ההחלטה, הא ותו לא, וממילא אין כל פגם בסמכות כאשר אותו גורם מוסמך לקבל החלטות מכוח שני החיקוקים. כמו כן, לא מצאנו בסיס לטענה כי ההחלטה "שרירותית" או נגועה ב"שיקולים זרים" כטענת העוררת; עצם העובדה שהמשיבה סברה שיש לשלול את כל מענקי העוררת, אינה מעידה על שרירות או על שיקול זר.

73. העוררת טענה בנוסף כי המשיבה איחרה את המועד ולמתן החלטה וכי ההחלטה "התיישנה". אכן, במקרה זה אירע איחור של 87 ימים במתן ההחלטה (בשלב הבקשה ולא בשלב ההשגה), ואולם מיותר לציין כי טענות ברוח זו נדחו בעניין פודולסקי. ממילא איננו סבורים כי האיחור משפיע או מסייע לעוררת בטענותיה החלטות ממילא לגופו של עניין.

74. בנסיבות העניין, לא ראינו צורך להידרש לשאלת ההפרדה בין התפרצות האומיקרון לבין מגפת הקורונה, שאלה מורכבת שעלתה בהחלטה בהשגה ובטיעוני הצדדים. במקרה של העוררת, הקשר הסיבתי נשלל בראש ובראשונה בשל ירידת מחזורים עוד לפני פרוץ מגפת הקורונה. איננו סבורים שיש צורך להידרש לשאלת ההתאוששות ולנתונים שציינה המשיבה לגבי תקופת הביניים, שבין תום תקופת מענקי הקורונה לבין תקופת האומיקרון. גם ללא נתונים אלה, האינדיקציות להיעדר קשר סיבתי חזקות דיין.

### סיכום ומסקנות

75. בתמונה הכוללת, החלטנו לקבל את הערר באופן חלקי. בניגוד לעמדת המשיבה, אנו סבורים כי נתוני ההכנסות הנמוכים לשנת 2021 מותירים מקום לספק בסוגיית הקשר הסיבתי, ואינם מספקים בסיס הולם לשלילת המענק שכבר שולם לעוררת. בדומה



## מדינת ישראל

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

לעמדת המשיבה, אנו סבורים כי בשנת 2020 לא חלה ירידת מחזורים משמעותית, אולם בתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 דווקא נרשמה ירידת מחזורים, ולא היה מקום לשלול את המענק מהטעמים שצוינו בהחלטה בהשגה. בדומה לעמדת המשיבה, גם אנו סבורים כי העוררת אינה זכאית למענק בגין תקופת האומיקרון.

76. מסקנה מורכבת זו עולה בקנה אחד עם שיקול ההסתמכות, שראוי לשיקול בנסיבות כגון אלו, והיה צריך לקבל משקל משמעותי יותר בהחלטתה של המשיבה. ייתכן כי אילו הדברים היו נבחנים מלכתחילה, היה מקום לנקוט בגישה מרוסנת יותר והעוררת לא הייתה זכאית לכל המענקים שהחלטנו להותיר בידיה. לגבי מענק מרץ-אפריל 2021, ניתן היה לשיקול עריכה של תחשיב חלופי, בהתחשב בירידת המחזורים שאירעה לאחר חודשי הבסיס, ולזכות את העוררת במענק חלקי בגובה נמול יותר; לגבי מענק יולי-אוגוסט 2020 ניתן היה כאמור לשיקול לבחון את סוגיית התנדוטיות, שלא נבחנה על ידי המשיבה. כיוון שמדובר במענקים שכבר אושרו ושולמו לעוררת, והוחלט "לפתוח" אותם ולשלול אותם זמן רב לאחר מכן (תקופה שנעה בין 13 ל-29 חודשים בתקופות הזכאות השונות), ראוי לטעמנו לצמצם את מידת ההתערבות למינימום ההכרחי, תוך מתן כבוד לשיקול ההסתמכות הלגיטימי.

77. המסקנה האופרטיבית היא כדלהלן:

א. **בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 (ערר 1314-23)** – הערר יידחה, וההחלטה לשלול את המענק תעמוד בעינה.

ב. **בנוגע לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 (ערר 1153-24)**, **ובנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 (ערר 1313-23)** – הערר יתקבל, והעוררת תהא זכאית למלוא המענק.

ג. **בנוגע לתקופת האומיקרון (ערר 1650-23)** – הערר יידחה.

78. לעניין פסיקת ההוצאות, נעיר כי לא שבענו נחת מהתנהלות הצדדים בעררים שלפנינו. התנהלות המשיבה הביאה לכך שההחלטות בעניינה של העוררת בנוגע לתקופות הזכאות השונות "נגררו" על פני שלושה שלבים, הגם שהן היו מבוססות כולן על תשתיות עובדתית דומה. בשים לב לעומס הרב המוטל על כתפי המשיבה, היינו מצפים ממנה לייעל את ההתדיינות ולהביא אל שולחן הדיונים במאוחד את כל המחלוקות שיש לה למול העוררת, ולא לנקוט בהליכים מדורגים. גם אם ההתנהלות לא הייתה מכוונת, התוצאה היא שהליכים כאלו "מתישים" את העוררים, בין אם טענותיהם מוצדקות ובין אם לאו, ויש לעשות מאמץ בכדי להימנע מכך. הדברים אמורים בפרט בנוגע לתקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020, שבה ננקטו הליכי תיקון טעות באיחור, בהשוואה להליכי תיקון אחרים, דווקא לגביה טענות המשיבה נמצאו לא מבוססות. על רקע ההתפתחויות, נאלצנו



## מדינת ישראל

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

להשהות חלק מתיקי הערר אף שכבר התקיים דיון, על מנת להתדיין שוב בעניינה של העוררת ולהכריע בכל התיקים במאוחד. התנהלות זו סיבכה את ההליך שלא לצורך ויש להצר על כך.

79. מנגד, גם התנהלות העוררת הייתה מוקשית בעינינו. תקופת המלחמה הותירה קושי רב עבור מתדיינים רבים, אולם הימנעותו של ב"כ המשיבה מהגשת תגובות, עדכונים, או בקשות הארכות מועד לוועדה, מהטעם היחיד ששותפו מצוי בשירות מילואים, הייתה תמוהה בלשון המעטה (וראו בהרחבה את הביקורת שהוטחה בב"כ העוררת במסגרת החלטת יו"ר הוועדה מיום 25.6.2024). כאן המקום להעיר כי בהזדמנויות רבות, הן לפני המלחמה והן לאחריה, לא עמדה העוררת במועדים שקבעה הוועדה למתן תגובה, וגם התנהלות זו הקשתה על ניהול הערר והביאה להארכת ההתדיינות שלא לצורך (ולא למותר להעיר כי בהיבט זה, שבה העוררת על דפוסים שכבר זכו לביקורת בפסק הדין של בית המשפט המחוזי בנוגע לערעור על הערר הקודם).

80. בשורה התחתונה, ליקויי שני הצדדים "מתקזזים" אלה מול אלה, ולא ראינו לנכון לפסוק הוצאות כנגד מי מהצדדים. מסקנה זו עולה בקנה אחד עם התוצאה המורכבת שאליה הגענו ממילא לגופם של דברים. העררים ייסגרו אפוא כמפורט לעיל, וללא צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.

ניתנה היום, י"ט אלול תשפ"ד, 22/09/2024, בהעדר הצדדים.

1153-24, 1650-23, 1314-23, 1313-23

צבי פרלמוטר, רו"ח  
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה