



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1154-22

לפני כבוד חברי הוועדה:
נדב כנען, עו"ד - יו"ר
ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

שי לוי מס' 32237851
ע"י מר שי לוי

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים - היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
דוא"ל: corona.ararim@taxes.gov.il

המשיבה:

החלטה

1. הערר שלפנינו נוגע לשאלה אם ישנו קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה שנרשמה במחזורי ההכנסות של העורר בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס המקבילה בשנת 2019).

רקע דיוני

2. העורר הוא עוסק מורשה המתמחה לדבריו בתיווך לעסקים בתחום המזון.
3. ביום 4.12.20 הגיש העורר בקשה למענק הוצאות קבועות עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, בהתאם לחוק התכנית הכלכלית (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן - "החוק"), בסכום מבוקש של 8,711 ₪.
4. ביום 3.2.21 דחתה המשיבה את בקשת העורר לאחר שקבעה כי הוא דיווח על מחזור הכנסות בשיעור אפס בתקופת הזכאות, כשבמקביל לכך חלה ירידה ניכרת בסכום ההוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה, ולפיכך הוא נחשב, בהתאם להגדרת "עוסק" שבחוק, כמי שדיווח על סגירת עסקו.
5. ביום 11.2.21 הגיש העורר השגה על החלטת המשיבה שלעיל.
6. כשנה לאחר מכן, ביום 25.1.22, דחתה המשיבה את ההשגה שהגיש העורר, וזאת מנימוק שונה מהנימוק שציינה בהחלטתה בבקשה, שלפיו לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות לבין מגפת הקורונה, מאחר שמחזורי ההכנסות של העורר תנודתיים ביותר, כך שבתקופת הסגר הראשון (מרץ-אפריל 2020) הוא דווח על הכנסות, אולם דווקא לאחר הסרת הסגר בחודשים מאי-יוני 2020 (כלומר בתקופת הזכאות מושא הערר שלפנינו) דיווח על הכנסות בסכום אפס. בהמשך לכך ולצורך נטרול התנודתיות קבעה המשיבה את



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- מחזור הבסיס לפי ממוצע שנת 2019 ואת מחזור תקופת הזכאות לפי ממוצע שנת 2020, ובהתאם לחישוב זה קבעה כי העורר אינו זכאי למענק.
7. מכאן הערר שלפנינו, שהוגש ביום 13.2.22.
 8. ביום 13.3.22 הגישה המשיבה כתב תשובה בתיק, וביום 14.3.22 קבעה הוועדה כי באפשרותו של העורר להגיב לכתב התשובה עד ליום 21.3.22.
 9. העורר לא הגיש תגובה עד למועד שנקבע, אך כתוצאה מתקלה ומאחר שהעורר לא הגיש כל בקשה נוספת בערר, התגלה עניין זה רק ביום 14.8.22. לפיכך החליטה הוועדה באותו יום כי העורר יודיע עד ליום 16.8.22 אם הוא עודנו עומד על הערר.
 10. ביום 14.8.22 הגיש העורר את תגובתו לכתב התשובה, ובמסגרתה טען כי כלל לא קיבל את ההחלטה מיום 14.3.22 ולפיכך לא פעל בהתאם לה. העורר צירף מספר מסמכים לתגובה שהגיש, ובכלל זאת התכתבויות ברשת ה-whatsapp עם לקוחות, חשבונות ודו"ח כספי.
 11. ביום 6.9.22 התקיים דיון בערר. יש לציין כי העורר לא היה מיוצג בדיון ולאורך ההליך שלפנינו.
 12. ביום 7.9.22 הורתה הוועדה לעורר להגיש את ההתכתבויות שצירף לתגובתו בתוספת התאריך הרלוונטי, מאחר שאלו צורפו על ידו ללא תאריך נלווה.
 13. להשלמת התמונה יצוין, כי העורר הגיש בקשה למענק גם עבור תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, וזו אושרה כמבוקש על ידי המשיבה בסכום של 6,000 ₪ (סכום המענק המינימלי האפשרי).
 14. עוד יוער, כי העורר זכאי היה לקבל מענקים גם עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 (במסלול המאוחר) ונובמבר-דצמבר 2020, אולם לא הגיש בקשות עבור תקופות אלו.

טענות הצדדים

עיקר טענות העורר בכתב הערר

15. העורר טוען כי הכנסותיו בתקופת הסגר הראשון (בחודשים מרץ-אפריל 2020) נבעו מעסקאות שנחתמו בחודשים ינואר-פברואר 2020, וזאת מאחר שלקוחותיו משלמים בתשלומים או בשיקים דחויים, כך שהכנסות המופיעות בחודשים מסוימים נובעות מעסקאות שנערכו בחודשים קודמים.
16. לטענת העורר, בחודשים מאי-יוני 2020 לא דווחו הכנסות כלשהן מכיוון שבחודשים שקדמו להם הוטל סגר מוחלט ואף בעל עסק לא רכש או מכר עסק, כך שהוא נאלץ להקפיד את עבודתו ואת פרסומיו, וזאת עד לסיום הסגר הראשון. העורר מדגיש כי במהלך סגר זה המשק הושבת כליל, וכי לא ניתן היה לצאת ולגייס עסקים או לקיים פגישות עם לקוחות.
17. העורר מוסיף כי עיקר התמחותו היא בתיווך עסקים בתחום המזון, וכי ענף זה גסס לחלוטין במהלך התקופה הראשונה של הקורונה, רוב המסעדות ובתי הקפה נסגרו לגמרי, ורק המעטים שפעלו על בסיס משלוחים שרדו בקושי את התקופה.



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עיקר טענות המשיבה

18. המשיבה טוענת כי ירידת המחזורים בשיעור שנקבע בחוק היא תנאי מצטבר לזכאות למענק, אולם תנאי סף לקבלתו היא כי הירידה נגרמה במלואה בעקבות משבר הקורונה ולא מגורמים אחרים. לפיכך, אין די בקיומה של ירידת מחזורים כשלעצמה, שכן מטרת החוק היא להעניק סיוע לעסקים הממשיכים לשלם את ההוצאות הקבועות על אף הפגיעה שנגרמה להם בעקבות נגיף הקורונה.
19. המשיבה טוענת כי במקרה שלפנינו קיימות אינדיקציות ממשיות לכך שהעורר לא סבל מפגיעה במחזוריו בעקבות מגפת הקורונה. בעניין זה טוענת המשיבה כי מחזורי ההכנסות של העורר תנודתיים ביותר, הן בתקופת הבסיס והן בתקופת הזכאות, וכי גם ברמה השנתית קיימת ירידה זניחה בלבד בהכנסותיו, שאינה בשיעור המזכה במענק, וכי העורר לא מספק לה כל הסבר (כלומר לכך שמדובר בירידה זניחה בלבד).
20. לטענת המשיבה, אם עסקי התיווך אכן נפגעו בעקבות הסגרים, ניתן היה לצפות לירידות נוספות ברמה השנתית, אך הדבר לא קרה והעורר אינו מספק לכך הסברים וממילא לא מצרף לכך אסמכתאות, כפי שנדרש ממנו וכפי נעשה במקרים דומים אחרים שנדונו בוועדות הערר. בהקשר זה מוסיפה המשיבה כי טענת העורר שלפיה השפעות הסגר הראשון מתבטאות רק בחודשי הזכאות הועלתה בעלמא וללא כל תימוכין.
21. יצוין כי במהלך הדיון העלתה המשיבה טענה נוספת שלפיה היא גילתה, במהלך בדיקה מקדמית שערכה, חשבונית שהוציא העורר ביום 1.6.22 בסכום של 15 אלף ₪, שדווחה למע"מ רק ביום 1.7.22 (כלומר, לאחר תקופת הזכאות שלפנינו). המשיבה טוענת כי ייתכן שקיימות חשבוניות נוספות מעין אלו (שדווחו באופן לא תקין), וכי הדבר מחזק את מסקנתה שלעורר היו הכנסות בתקופת הזכאות, כך שלכל היותר מדובר על דחיית הכנסות באותה תקופה ולא באובדן הכנסות.

טענות העורר בכתב התגובה

22. העורר חוזר ומדגיש כי הוא עוסק אך ורק בתיווך עסקים שעיקרם בתחום המזון וההסעדה, כגון מסעדות, בתי קפה, מזנונים וכיוצ"ב, וכי הוא מעולם לא תיווך דירות ונכסי מגורים. לטענתו, אופי פעילותו כולל פגישות עם בעלי עסקים ולקוחות המעוניינים לרכוש או למכור מסעדות או בתי קפה, וכי תחום עסקים זה קרס בצורה טוטאלית בתקופת הקורונה, רוב עסקי המזון נסגרו לגמרי וחלקם ניסה להתקיים ממשלוחים בלבד. העורר מוסיף כי מתחמי היי טק ומשרדים, שהיוו נתח מכירות משמעותי מאופי הפעלת עסק למשך חמישה ימים בשבוע, נסגרו או עברו לעבודה מבית, דבר שהביא לקריסתם של מרבית עסקי המזון באזורים אלו, ומנע ביצוע עסקאות קנייה ומכירה.
23. העורר מפנה להוצאות קבועות שהוא נדרש להמשיך לשלם בתקופת הזכאות, ובעיקרם שכר דירה, פרסום שנתי באתר "יד 2", והוצאות רכב, וכן מצרף חשבוניות ומסמכים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אחרים לתמיכה בטענה זו. בנוסף לכך מפנה העורר גם לדו"ח הכספי לשנת 2020 שממנו עולה כי בחודשים מאי-יוני 2020 לא היו לו כל הכנסות.

24. העורר טוען כי בסיכום השנתי לא נרשמה ירידה (בשיעור מזכה) בהכנסות ביחס לשנה קודמת מאחר שהיה עליו לדאוג להכנסות ממקורות נוספים לשם פרנסת משפחתו. העורר מצוין כי קיימת ירידה של כ-80 אלף ₪ בהכנסותיו בשנת 2020 בהשוואה לשנת 2019, אך כי הבקשה למענק מתייחסת לתקופת זכאות ספציפית שבה נרשמה ירידה של מאה אחוז.

דין והכרעה

25. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את המסמכים שהוגשו ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי יש לקבל את הערר.

26. המשיבה דחתה כאמור את ההשגה שהגיש העורר בטענה כי לא מתקיים קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס בשנת 2019), וזאת לנוכח התנודתיות הרבה במחזוריים. בהמשך לכך ציינה המשיבה בכתב התשובה גם את הירידה הזניחה (כך לטענתה) בהכנסות ברמה השנתית, שלא ניתן לה הסבר מצד העורר.

קשר סיבתי

27. התנאי הבסיסי למתן מענק הוא קיומה של ירידה במחזור ההכנסות בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס (היינו – התקופה המקבילה בשנת 2019), וזאת בשיעור המזכה ביחס לכל אחת מהתקופות כפי שנקבע בחוק. אולם, אין די בירידת מחזוריים כשלעצמה. סעיף 8(3) לחוק קובע תנאי נוסף, שלפיו "הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (2) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש".

28. דרישת הקשר הסיבתי עומדת בבסיס החוק והחלטת הממשלה, ומהווה תנאי מקדמי הכרחי לצורך זכאות למענק. ועדות הערר דנו בסוגית הקשר הסיבתי במספר רב של החלטות, שבהן עמדו על חשיבותו ועל מרכזיותו של תנאי זה (ראו למשל: ערר 1030-21 א.ל. ניהול אולמות חתונה נ' רשות המיסים (ניתן ביום 24.3.2021); ערר 1007-21 יתד טכנולוגיות נ' רשות המיסים (ניתן ביום 8.3.2021)).

29. בהחלטות השונות של ועדות הערר שניתנו בעניין זה נקבע כי עצם עמידתו של העסק בשיעור הירידה המזכה במענק בהתאם לנוסחה יוצרת חזקה בדבר התקיימותו של קשר סיבתי, אולם המשיבה יכולה להצביע על ממצאים המערערים הנחה זו, ואז יועבר נטל ההוכחה אל העוסק להבהיר את הקשר בין הירידה במחזורי ההכנסות לבין התפשטות נגיף הקורונה (ראו למשל: ערר 1005-21 טי ג'את סיסטמס 2006 נ' רשות המיסים, ניתן ביום 9.3.2021; ערר 1185-21 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 22.8.2021).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

30. גישה זו אומצה גם על ידי בית המשפט המחוזי, ובפסק הדין בעמ"נ (חיפה) 27710-06-121 ב.ג ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (3.1.22), נקבע בעניין זה:

"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." (פסקאות 52 ו-53 לפסק הדין).

31. בהמשך לדברים אלו נבחן תחילה את משקלן של האינדיקציות שהעלתה המשיבה, ולאחר מכן נתייחס להסברים שסיפק העוררר במענה להן.

תנודתיות במחזורי ההכנסות

32. האינדיקציה הראשונה שאליה הפנתה המשיבה היא כאמור התנודתיות הקיימת במחזורי ההכנסות של העוררר (יצוין, כי זהו למעשה הנימוק היחיד שניתן במסגרת ההחלטה בהשגה, אם כי מעצם החישוב החלופי שערכה המשיבה בהחלטתה, המבוסס על ממוצע שנת 2020 כולה כבסיס לתקופת הזכאות, עולה גם האינדיקציה הנוספת, הנוגעת להשוואה השנתית בהכנסות).

33. תנודתיות במחזורים עשויה להעיד כי הירידה בהכנסות שנרשמה במהלך תקופת הזכאות (בהשוואה לשנת 2019) אינה נובעת ממגפת הקורונה אלא מירידה טבעית המאפיינת את העסק גם בעתות השגרה שקדמו למגפה. במקביל או לחילופין ייתכן כי המחזור הגבוה יותר שנרשם בתקופת הבסיס הוא חריג ואינו תואם את הכנסות העסק בעת שגרה, וחריגות זו היא שמביאה לירידה הנרשמת בתקופת הזכאות.

34. במקרה שלפנינו, הפערים בהכנסות העוררר בשנת 2019 נעים בין 18,735 ₪ בחודשים ינואר-פברואר לבין 235,000 ₪ בחודשים נובמבר-דצמבר (הדיווח של העוררר למע"מ נעשה בצורה דו-חודשית). מדובר אמנם בפערים משמעותיים (בעיקר מבחינה יחסית), אולם בהשוואה למחזור הדו-חודשי הממוצע לשנה זו (101,109 ₪) נראה כי לא מדובר בתנודות קיצוניות, אלא בעליות ובירידות תקופתיות המאפיינות עסקים רבים. בעניין זה קבע בית המשפט המחוזי:

"מטרת קביעת נוסחה לחישוב פיצוי או מענק נועדה "ללכוד" את מרבית המקרים של עסק "נורמטיבי" שנפגע מהשפעותיו הכלכליות של נגיף הקורונה. רק במקרים חריגים - נתונה למשיבה הסמכות לסטות מהנוסחה. אלא שאין להפוך את החריג - לכלל. המשמעות של פסיקת ועדת הערר, הסוטה מנוסחת החישוב הקבועה בחוק הסיוע הכלכלי לצורך קביעת המענק - היא כי בכל פעם שתהא "תנודתיות מסוימת" במחזורי העסקאות השנתיים של עוסק כלשהו - תהא המשיבה חופשיה לסטות מהנוסחה ולבצע בדיקה פרטנית של אופי העסק. לא זו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

היתה כוונת המחוקק. "תנודתיות" אינה מילת קסם שנועדה, אך בזו המילה לאפשר למשיבה – או לוועדת הערר – לסטות מגבולות הנוסחה הקבועה בחוק, ולהצדיק בחינה פרטנית ומדוקדקת של הוצאות העסק."
(עמ"נ (חיפה) 48298-11-21 מאגמה ישראל פרוייקטים בע"מ נ' רשות המיסים, 12.6.22, פסקה 73, ההדגשות במקור).

35. מסקנה זו מתחזקת עוד יותר לנוכח נתוני ההכנסות של העוררת בשנת 2018, שם התנודתיות במחזורים נמוכה עוד יותר, ונעה בין סכומים של 30 אלף ₪ (בחודשים ספטמבר-אוקטובר 2018) ל-149,800 ₪ (בחודשים מרץ-אפריל 2019).
36. עוד יש להביא בחשבון בעניין זה, כי בעסקים שבהם ההכנסות החודשיות אינן גבוהות ומסתכמות בעשרות או במאות בודדות של ש"ח (כמו אצל העורר), הפער היחסי בין החודשים יהיה גדול גם בעתות שגרה, בניגוד לעסקים שבהם ההכנסות החודשיות הן של מיליוני ₪, שאז הפערים היחסיים הם בדרך כלל קטנים יותר.
37. לכך יש להוסיף, כי במקרה שלפנינו רשם העורר ירידה בהכנסותיו בשיעור מזכה במהלך ארבע תקופות זכאות שונות בשנת 2020 מתוך חמש תקופות זכאות: מרץ-אפריל 2020 (המסלול המאוחר), מאי-יוני (התקופה שלפנינו), ספטמבר-אוקטובר ונובמבר-דצמבר. ברי כי ככל שנרשמת ירידה במהלך מספר רב יותר של תקופות זכאות (לא כל שכן כאשר מדובר בירידה בשיעור מזכה – כמו שארע בענייננו), כך נחלשת הטענה בדבר תנודתיות במחזורים, ומתחזקת ההנחה כי לא מדובר בירידה נקודתית ומקרית בהכנסות, אלא בתוצאה הנובעת ממגפת הקורונה.
38. בנסיבות אלו, ספק לדעתנו אם ניתן לומר כי יש בתנודתיות המסוימת הקיימת במחזורי העורר בשנים שקדמו למגפת הקורונה כדי להוות "ממצא עובדתי מהימן המעמיד בספק את הקשר הסיבתי" (כפי שנקבע בפס"ד ב.ג. ביטחון כאמור לעיל), ובוודאי שאין מדובר בנתון המצדיק כשלעצמו את החריגה מהכלל ואת הסטייה מהנוסחה שנקבע בחוק, באופן השולל לחלוטין את זכאותו של העורר למענק, כפי שקבעה המשיבה.

השוואה שנתית של מחזורי ההכנסות

39. בנוגע לאינדיקציה נוספת זו טענה כזכור המשיבה כי הכנסותיו של העורר בשנת 2020 (529,111 ₪) היו נמוכות אך במעט מהכנסותיו בשנת 2019 (606,609 ₪) וכי לא ניתן על ידו כל הסבר לירידה בשיעור כה זניח, בהתחשב בהגבלות ובסגרים שהוטלו בשנת 2020.
40. ראשית יש לומר בעניין זה כי מדובר בירידה שנתית בהיקף של כ-13% בהכנסות, ולפיכך ספק אם מוצדק לומר כי היא זניחה. אולם חשוב מכך הוא כי הנוסחה שנקבעה בחוק מבוססת מבחינה עקרונית על השוואה בין תקופות דו-חודשיות, ולא על השוואה שנתית. לפיכך, הסתמכותה של המשיבה על השוואה שנתית (הבאה לידי ביטוי במקרה שלפנינו גם בעריכת חישוב מחזורי הזכאות למענק בהתאם להשוואה זו), מוסיפה למעשה לחוק תנאי סף לקבלת מענק שכלל לא קיים בו, ושלפיו נדרשת להתקיים גם ירידה שנתית בשיעור



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- מזכה, בנוסף לירידה מזכה בתקופת הזכאות (לעניין היעדר ההצדקה לחישוב תקופת הזכאות לפי ממוצע של שנת 2020, ראו לדוגמה ערר 1491/21 אק-סייט.קום בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 12.1.22, פסקאות 66-73).
41. יודגש, כי אפילו במקרים שבהם קיימת עלייה שנתית בהכנסות בשנת 2020 לעומת שנת 2019, אין מדובר בנתון השולל כשלעצמו את הזכאות למענק (ראו לדוגמה ערר 1845/21 ג.י.א.ן.סי החזקות בע"מ נ' רשות המסים, 10.2.22, פורסם באתר הוועדה, וכן ערר 2018/21 לוסיטיגמן, לפלר – עורכי דין נ' רשות המסים, 31.12.21, פסקה 29), ומכוח קל וחומר שאין הדבר כך כאשר לא מדובר בעלייה שנתית בהכנסות אלא דווקא בירידה, ובמקרה שלפנינו אף בשיעור לא מבוטל של כ-13%, כאמור לעיל.
42. בהמשך לכך יש לשוב ולציין כי העורר רשם ירידה בשיעור מזכה בהכנסותיו גם במהלך שלוש תקופות זכאות נוספות מלבד התקופה שלפנינו (מרץ-אפריל (המסלול המאוחר) 2020, ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020), כלומר בארבע מבין חמש תקופות הזכאות החלות בשנת 2020.
43. בנקודה זו יש מקום להתייחס גם לטענה נוספת שהעלתה המשיבה (רק במהלך הדיון) שלפיה העלייה שנרשמה במחזורי ההכנסות של העורר במחצית השנייה של שנת 2020 (לאחר הירידה למחזור אפס בתקופת הזכאות שלפנינו), מעידה על כך שהכנסותיו לכל היותר נדחו, ולא נאבדו.
44. ראשית יש להזכיר בעניין זה, כי על אף העלייה שנרשמה בהשוואה לתקופת הזכאות שלפנינו, עדיין מדובר על ירידה בהכנסות בהשוואה למחצית השנייה של שנת 2019, ואף בשיעור ניכר המזכה במענק, בשתיים מתקופות הזכאות (ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020), ומכאן שספק אם אמנם מדובר במקרה של דחייה בהכנסות לחודשים אלו ולא באובדן. אולם מעבר לכך יש לזכור כי דחיית הכנסות כמוה כאובדן הכנסות בעסקים מסוימים – שכן בזמן שבו העסק נותן שירות ללקוח אחד, הוא אינו יכול לתת שירות ללקוח אחר, ואלמלא דחיית ההכנסות הוא יכול היה לטפל בלקוחות ובעסקאות אחרות באותה תקופת זמן נתונה (ראו לדוגמה ערר 1268-21 נ.ע הנדסה יזמות (2001) בע"מ בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.8.21, פסקה 51).
45. לבסוף יש להזכיר בהקשר זה של השוואה שנתית, כי נימוקי המשיבה שלעיל, שניתנו במסגרת החלטה בהשגה, היו שונים מהנימוק שניתן בהחלטה בבקשה, וכי המשיבה לא פנתה לעורר בשלב בירור ההשגה על מנת לקבל ממנו הסברים בעניין זה. במילים אחרות, לעורר לא ניתנה ההזדמנות, במסגרת שלב ההשגה וטרם הגשת הערר, להעלות בפני המשיבה את טענותיו והסבריו בנוגע להכנסותיו השנתיות. לפיכך, טענתה של המשיבה (במסגרת כתב התשובה), שלפיה העורר לא סיפק הסברים בעניין זה, אינה יכולה להצדיק את החלטתה בהשגה, שניתנה כאמור מבלי שפנתה קודם לכן לעורר לקבל את הסבריו. מכאן נראה כי החלטת המשיבה כפי שניתנה, ממילא אינה מבוססת כנדרש.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

46. לנוכח המפורט לעיל, אין לדעתנו מקום לומר כי שתי האינדיקציות שאליהן הפנתה המשיבה, המבוססות על נתוני ההכנסות של העורר, מעידות כשלעצמן על היעדר קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העורר בתקופת הזכאות הרלוונטית. לכל היותר ניתן לומר כי מדובר באינדיקציות המערערות מבחינה מסוימת את ההנחה הקיימת בדבר קשר סיבתי ומעבירות אל העורר את נטל ההסבר וההוכחה בנושא זה, אך כי אין מדובר בנטל כבד. בעניין זה נקבע:

ואכן, ניתן לומר שהנטל הראייתי משתנה בהתאם לעוצמת הממצאים שהציגה המשיבה, ובמקרה שבו המשיבה מציגה ממצאים שמעוררים שאלות קלות בלבד, הנטל הראייתי מצטמצם בהתאם. גם בענייננו, המשיבה לא הציגה ממצאים חד משמעיים שמעידים על היעדר קשר סיבתי, אלא הצביעה על נתונים ושיקולים מסוימים שיכולים לעורר תהיות ושאלות מסוימות לגבי הקשר הסיבתי. בנסיבות כאלה, הנטל המוטל על העורר אינו גבוה, והציפיה היא שהוא יציג תשובות קוהרנטיות לגבי השתלשלות האירועים, שישלקו את הספקות לגבי הקשר הסיבתי. (ערר 1740-21 דורון אוסט נ' רשות המסים, ניתן ביום 21.12.21, פיסקה 32, וראו גם ערר 1187-21 בני פאיז שמשום בע"מ נ' רשות המסים, פיסקה 23).

הוכחת הקשר הסיבתי במקרה שלפנינו

47. בהמשך לכך ובמענה לנימוקי המשיבה טען כזכור העורר כי פעילותו בתחום תיווך עסקי המזון וההסעדה נפגעה קשות במהלך הסגר הראשון, לנוכח הנזקים החמורים שגרמה מגפת הקורונה לענף זה, אך כי הפגיעה לא באה לידי ביטוי בהכנסות של אותם חודשים (מרץ-אפריל 2020) אלא רק בחודשים מאי-יוני (שבהם רשם הכנסה בשיעור 0 ₪), וזאת לאור פער הזמנים בין עריכתן והשלמתן של עסקאות תיווך לבין קבלת התשלומים עבורן. בנוסף לכך טען כי בעקבות הירידה הדרסטית בהכנסותיו וקריסתם של עסקי ההסעדה כאמור, הוא נאלץ להרחיב את פעילות התיווך גם לנכסים עסקיים אחרים, ומכאן ההכנסות שיצר העסק החל מהחודשים יולי-אוגוסט ובמחצית השנייה של שנת 2020, אשר הביאו לכך שברמה השנתית נרשמה בהן ירידה מתונה בלבד (בהשוואה לשנת 2019).

48. הסברו זה של העורר כולל למעשה שלושה חלקים (או היבטים):

- (א) הפגיעה שנגרמה לעסקי המזון וההסעדה, וכתוצאה מכך לתיווך במכירתם ובקנייתם של עסקים אלו (שבו הוא עוסק), במהלך הסגר הראשון והחודשים מרץ-אפריל 2020;
- (ב) קיומו של פער זמנים של כחודשיים בין הירידה בפעילות העסקית (שהיתה לטענתו במרץ-אפריל 2020) לבין ביטוייה בהכנסות (במאי-יוני 2020), וזאת לנוכח דרך ההתנהלות העסקית והסדרי התשלומים המקובלים;
- (ג) המעבר לתיווך בתחומים אחרים (מלבד עסקי המזון), שהביא להחזרת הפעילות בחודשים יולי-אוגוסט 2020 ואילך.

49. בהקשר זה השיב העורר במהלך הדיון, במענה לשאלת הוועדה:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

יו"ר הוועדה: אנחנו רואים שביולי-אוגוסט וגם לאחר מכן היתה לך הכנסה גבוהה, איך זה מסתדר?

מר לוי שי: כשראיתי שתחום המזון נעצר ומוגבל מצד הקורונה פניתי לנישות נוספות וחדשות ועשיתי גם כל מני שיתופי פעולה עם לקוחות מסוימים, אם אפשר לראות את זה, יש חשבונות רבות של שיתופי פעולה עם עסקים אחרים, לא כל ההכנסות שלי. בחשבון השנתי היתה ירידה של 80,000 ₪ בהכנסות שלי בסה"כ. אבל מכיוון שראיתי שיש מגבלה מצד עסקי המזון פנינו לנישות נוספות ועסקים אחרים שכן יכולים לעבוד בתקופה הזאת, וניסינו לעשות עבודות אחרות, אני אבא לחמשה ילדים וסבא לנכד אחד, מטפל באמא מבוגרת, אין לי הכנסות ממקורות אחרים, אשתי היתה מסעדנית באותה תקופה וגם לא יכלה לעבוד כי המסעדה היתה סגורה, קיבלה השלמה מהחל"ת באותה תקופה. עשינו את השינוי בתחום העיסוק, לשאלת הוועדה, בחודשיים האלה שהיה סגר. היה הרבה זמן לשבת ולא היתה עבודה, חשבנו לפנות לנישות נוספות לבדוק את הנושא הזה. סתם דוגמה, מאפיות שלא היו חלק מקהל הלקוחות שלי, בתקופת הקורונה שכן גדלו – עבדנו מולם, או עסקים שעוסקים במשלוחים. (עמ' 2 לפרוטוקול הדיון, שורות 10-24).

בנוגע לאופי העבודה ופער הזמנים בין ביצוע הפעילות לבין קבלת התשלומים השיב העורר:

יו"ר הוועדה: הטענה שלך שכתוצאה מהסגרים וההגבלות במרץ-אפריל הם באו לידי ביטוי במאי-יוני.

מר לוי שי: לא היו פגישות באותה תקופה.

יו"ר הוועדה: איך לא רואים את זה במרץ-אפריל?

מר לוי שי: אתה עובד על עסקאות, היא לא נסגרת באותו רגע, זה תהליך של חתימת חוזה, קבלת תשלום, יש מי שמשלם באופן דחוי, כמו רשתות של בתי קפה, לא נותנים לך צ'ק במקום, אלא עוד חודש, חודש וחצי, לפעמים בפריסה של תשלומים. (עמ' 6 לפרוטוקול הדיון, שורות 14-24).

50. הסבריו של העורר בעניין זה ביחס לכל שלושת ההיבטים שהוזכרו לעיל מסתברים על פניהם ועולים בקנה אחד עם הנסיבות הקיימות ועם ההתנהלות העסקית. בעניין זה יש לזכור כי במהלך החודשים מרץ-אפריל 2020 הוטל סגר הדוק וממושך וכן מגבלות התכנסות והתקהלות נוספות, שצמצמו מאוד ואף מנעו לחלוטין את האפשרות להיפגש ולבקר בעסקים, ובנוסף לכך הביאו לסגירתם, הזמנית או הקבועה, של מקומות הסעדה רבים, שבתיווך למכירתם וקנייתם עוסק העורר. בעסק המתאפיין בפער זמנים מסוים בין הפעילות לבין קבלת ההכנסה, כפי שמתאר העורר, אין לצפות כי הפגיעה בהכנסות כתוצאה ממגבלות קשות אלו תתבטא בהכרח בצורה מיידיה, כך שהירידה בהכנסותיו עד לשיעור 0 ₪ בתקופה העוקבת של מאי-יוני 2020 אינה נראית חריגה או בלתי סבירה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

51. במילים אחרות, ניתן להניח כי ההכנסות שנרשמו בחודשים מרץ-אפריל 2020 נבעו בעיקרם מעסקאות שבוצעו עוד בטרם הוטלו המגבלות והסגרים, כלומר עד לאמצע חודש מרץ. לא למותר לציין בעניין זה, כי הכנסות העורר בחודשים מרץ-אפריל 2020 (ש79,120) ממילא לא היו גבוהות במיוחד.
52. כמו כן אין לתמוה כי לנוכח הפגיעה הקשה שנגרמה לעסקי המזון וההסעדה, בחר העורר (ולמעשה נאלץ) לעבור לתיווך גם של נכסים עסקיים אחרים, וכתוצאה מכך, ובהתחשב גם בהקלות שנרשמו במגבלות במחצית השנייה של שנת 2020, חזר לייצר הכנסות במהלך תקופה זו (על אף שאלו נותרו נמוכות יותר מאשר בתקופות המקבילות בשנת 2019 גם בתקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר ונובמבר-דצמבר 2020, כאמור).
53. יש לציין כי בנוסף להסברים שהעלה, תמך העורר את טענתו בנוגע לפגיעה שנגרמה לעסק כתוצאה מהקורונה גם במספר התכתבויות עם לקוחות (או לקוחות פוטנציאליים), אולם התכתבויות אלו נערכו ברובן לאחר תקופת הזכאות שלפנינו (וממילא לאחר מרץ-אפריל 2020) ולפיכך ניתן ללמוד מהן ככל היותר על פגיעה שנגרמה לעסקים בתחום ההסעדה לאורך תקופת הקורונה, אך לאו דווקא במהלך החודשים מרץ-אפריל 2020. ממילא יש לומר כי התכתבויות אלו אינן נוגעות לשני ההיבטים הנוספים של ההסבר שהעלה העורר (פער הזמנים בין פעילות העסק לבין קבלת ההכנסות, והשינוי בפעילותו במהלך המחצית השנייה של שנת 2020).
54. על אף שההוכחות שסיפק העורר הן מוגבלות וחלקיות כאמור, הגענו למסקנה כי די בהסברים שניתנו כדי לקבוע כי העורר עמד בנטל המוטל עליו בעניין, בנסיבות המיוחדות שבענייננו, וזאת ממספר סיבות:
55. ראשית, האינדיקציות שעליהן הסתמכה המשיבה במקרה שלפנינו לא היו חזקות ומובהקות, ולפיכך גם נטל ההוכחה שהועבר אל העורר במובן זה אינו כבד, כאמור לעיל. שנית, ההסבר שסיפק העורר לדברים הוא סביר ותואם את ההתרחשויות ואת הנתונים, כפי שפורט לעיל, ומבחינה מעשית יש להביא בחשבון כי קיים גם קושי מסוים להוכיח בצורה פוזיטיבית מעשים שלא התרחשו, ובמקרה שלפנינו פגישות שלא התקיימו ועסקאות שלא נחתמו.
- שלישית, במקרה שלפנינו העורר שלפנינו אינו מיוצג, ומכאן שהוא אינו בקיא בדיני בראיות, בסדרי הדין ובדרכי ההוכחה (ראו עמ"נ (חיפה) 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המסים, 15.7.22, פסקה 63).
- רביעית, סכום המענק המבוקש במקרה שלפנינו הוא נמוך ביותר (8,711 ₪), ועל כן, אפילו אם נניח כי לא כל הפגיעה שנגרמה לעורר מקורה מהקורונה, הרי שמדובר בפערים בסכומים זניחים (בהתחשב בכך שהמענק המינימלי הוא 6,000 ₪), כך שהקפדה יתרה על הגשת הראיות לצורך כימות מדויק יותר של הנזק שנגרם לעורר כתוצאה מהקורונה ממילא לא היתה מביאה לשינוי כספי מהותי.
56. לנוכח האמור הגענו למסקנה כי העורר עמד בנטל להוכיח קיומו של קשר סיבתי במקרה שלפנינו, לכל הפחות בהתאם לנטל ההוכחה האזרחי, כך שסביר יותר להניח כי הירידה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בהכנסותיו נגרמה בעיקרה כתוצאה מהקורונה (מאשר להניח כי היא לא נגרמה מסיבה זו). לפיכך, העורר זכאי למענק המבוקש, בסכום של 8,711 ₪.

57. מעבר לצורך יש לומר, כי מסקנה זו מתחזקת עוד יותר לנוכח שני נתונים נוספים שאותם ניתן להביא בחשבון, הכרוכים זה בזה ונוגעים להסתכלות רחבה יותר ולתמונה המלאה.
58. הראשון הוא כי העורר היה זכאי לכאורה לקבל מענקים גם עבור שתי תקופות נוספות, שעבורן כלל לא פנה בבקשה למענק: מרץ-אפריל 2020 (במסלול המאוחר) ונובמבר-דצמבר 2020. הסכום המצטבר של המענקים שביחס אליהם העורר כן הגיש בקשות, כלומר המענק המבוקש בערר שלפנינו בתוספת המענק שכבר אושר לו עבור התקופה ספטמבר-אוקטובר 2020 (בסכום של 6,000 ₪), הוא 14,711 ₪. מכאן, שהמענקים מושא הבקשות ושאותם מקבל העורר הם בסכום נמוך הרבה יותר מסכום המענקים שלהם היה זכאי בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק, המגיעים לסך של כ-25 אלפי ₪.
59. לא למותר לציין בעניין זה, כי לטענת העורר הוא לא פנה בבקשות למענקים נוספים מאחר שלא היה זקוק להם באותן תקופות (על אף שלכאורה היה זכאי להם, כאמור). בעניין זה טען:

נקודה אחרת שהיא חשובה בעיניי ואני אומר את זה גם לגברתי, היו עוד פעמים שיכלתי להגיש – לא שלא ידעתי, ידעתי שאני זכאי, פשוט באותה תקופה לא היה צריך. אין שום עניין לקחת כסף מהמדינה כשאני לא צריך. ידעתי שזכאי אבל היתה לי עבודה והסתדרתי אז לא רציתי לקחת משהו שמישהו אחר יכול להשתמש בו, אולי עסק או אדם אחר שזקוק. הגשתי פעם אחת או פעמיים רק בזמן שהייתי צריך וזקוק, זה היה משהו מינימאלי ולא משהו מעבר לזה. שישמע בית הדין, לא שלא הוגש בגלל שלא ידעתי, אלא לא הגשתי מתוך בחירה, הסתדרתי, היתה פרנסה באותה תקופה ולא רציתי לקחת משהו שמישהו אחר זקוק לו אולי באותו זמן. (עמ' 10-11 לפרוטוקול).

60. בנוסף לכך הבאנו בחשבון, כי גם אם נניח שיש מקום במקרה זה לקבל את טענת המשיבה ולחרוג מהנוסחה שנקבעה בחוק באמצעות עריכת חישוב ממוצע חלופי לתקופת הבסיס המבוסס על שנת 2019 (לצורך נטרול התנודתיות), הרי שהסכום שיתקבל הוא 15,165 ₪ עבור תקופת הזכאות הנוכחית, מבלי שקיימת זכאות נוספת בתקופות הזכאות האחרות. מכאן, שסכום המענקים הכולל שאותו מקבל העורר עבור הבקשות שהגיש (14,711 ₪ כאמור) ממילא תואם לסכום המענק שאותו היה מקבל גם לפי שיטת החישוב החלופית, ואף נמוך ממנו במקצת.
61. לאור האמור לעיל, התוצאה שאליה הגענו נראית מוצדקת גם בהסתכלות רחבה יותר ובהתחשב במכלול נסיבות המקרה.

טענת המשיבה בנוגע לדיווח חשבונות לא תקין



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

62. לפני סיום יש להתייחס בקצרה לטענת המשיבה שלפיה גילתה, במסגרת בדיקה מדגמית שערכה, חשבונית של העורר בסכום של 15 אלף ₪, שיצאה ביום 1.6.20 אך דווח עליה רק ביום 1.7.20.
63. ראשית יש לומר כי מדובר בטענה שלא בא זכרה במסגרת ההחלטה בבקשה, ההחלטה בהשגה או כתב התשובה, והיא הועלתה לראשונה רק במהלך הדיון. החשבונית עצמה ממילא לא הומצאה לתיק, אלא רק הוזכרה בדברי ב"כ המשיבה כאמור. מדובר למעשה בטענה חדשה, וככל שהמשיבה מבקשת להסתמך עליה, הרי שהיה עליה להעלותה לכל המאוחר בכתב התשובה שהגישה, וזאת תוך צירוף החשבונית עצמה. גם אם נניח כי לפני משורת הדין ניתן היה להעלות טענה זו, בצירוף החשבונית, לאחר הגשת תגובת העורר וטרם הדיון, על מנת לאפשר לעורר (ולוועדה) להיערך לקראתה כנדרש, ודאי שלא היה מקום לעשות כן רק בשלב הדיון, ומסיבה זו בלבד ניתן לדחותה על הסף.
64. לא למותר להזכיר בהקשר זה כי בהתאם לתקנה 9(1) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020, אין הכרח לקבוע דיון בערר, וניתן גם לדון בו בהתאם לטענות ולראיות שהוגשו בכתב. לפיכך, הצדדים לערר נדרשים להעלות את כל טענותיהם ולהגיש את כל ראיותיהם במסגרת כתבי בית-הדין, והם אינם רשאים להסתמך על כך שיתקיים דיון שבו יוכלו להעלות טענות נוספות וחדשות (ובוודאי שלא ניתן במהלכו להציג מסמכים נוספים).
65. שנית, לגוף הטענה, גם אם נניח כי יש מקום לנכות את סכום החשבונית מחודש יולי 2020 ולהעבירו לתקופת הזכאות שלפנינו (מאי-יוני 2020), ממילא מדובר רק על הפחתה שולית במענק לכדי סכום של 6,098 ₪, כך שלא מדובר בנתון המביא להיעדר כל זכאות.
66. בהמשך לכך יש לדחות את טענת ב"כ המשיבה בדיון שלפיה מדובר בבדיקה מדגמית בלבד וכי לא ידוע כמה עוד חשבוניות יש המעידות על דחיית הכנסה (עמ' 9 לפרוטוקול, שורה 16). מעבר לכך שהיה על המשיבה לערוך את הבדיקה בעניין (ולא בצורה מדגמית) קודם לכן ולא בסמוך לדיון, אין כל מקום להניח לחובת העורר כי קיימות עוד חשבוניות לא תקינות, בתקופה הרלוונטית, רק מעצם העובדה כי נתגלתה חשבונית אחת כזו שלכאורה אינה תקינה.
67. בהקשר זה התרשמה הוועדה כי העורר לא פעל מתוך ניסיון ליצור זכאות למענק יש מאין באמצעות עיכוב מכוון של הדיווחים, ולמעשה מסקנה זו נלמדת בבירור מעצם העובדה שהוא לא הגיש כלל בקשה למענק עבור שתי תקופות זכאות נוספות שעבורן היה זכאי למענק בהתאם לנוסחה.
68. לנוכח האמור, אין בטענה זו של המשיבה כדי לשנות מהמסקנה שאליה הגענו.

סוף דבר

69. לסיכום, הערר מתקבל. המשיבה תשלם לעורר את המענק המבוקש לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בסכום של 8,711 ₪.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

70. בהתחשב בתוצאה שאליה הגענו ובהתנהלות הצדדים, ובכלל זאת באיחור הממושך שחל בקבלת החלטה בהשגה, המשיבה תישא בהוצאות העורר בסכום של 1,000 ₪.

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

ניתנה היום, י"ז אלול תשפ"ב, 13/09/2022, בהעדר הצדדים.

ברוך ברוכי, רו"ח
רו"ח חבר

נדב כנען, עו"ד
יו"ר הוועדה