



## מדינת ישראל

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

ערר 1257-23

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

העוררת: ש. אלברט עבודות ציבוריות, שרותי נקיון, אחזקה ופיקוח בע"מ  
ח.פ. 511354359  
באמצעות רו"ח רפאל אוזנה

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

#### רקע

1. העוררת היא חברה העוסקת במתן שירותי ניקיון ותחזוקה בבתי ספר ובמוסדות. העוררת הגישה למשיבה בקשה למענק סיוע בגין תקופת האומיקרון, בהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), תשפ"ב-2022 (להלן – חוק האומיקרון או החוק).
2. בקשה זו נדחתה על ידי המשיבה, בה נקבע כי לא מתקיים קשר סיבתי בין ירידת המחזוריים בתקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס. המשיבה ציינה בהקשר זה כי לפי השוואה בין החודשים ינואר-פברואר 2020 לחודשים המקבילים בשנת 2019, עולה כי עוד לפני מגפת הקורונה חלה ירידה בהכנסותיה ובהוצאותיה המדווחות של החברה, וכי חלה ירידה גם במספר העובדים (מ-302 ל-217 עובדים).
3. בהמשך, דחתה המשיבה גם את ההשגה שהגישה העוררת, תוך הפניה לנימוקי ההחלטה הקודמת. בהחלטה בהשגה, הצביעה המשיבה גם על מחזורי ההכנסות לפני תקופת האומיקרון ולאחריה – בין החודשים 07/2021 עד 12/2021 וכן בחודשים 03-04/2022 ו-07/2022, נתונים דומים ואף נמוכים בהשוואה להכנסות בתקופת האומיקרון – והעירה כי הם מעידים על כך שהירידה אינה קשורה לנגיף האומיקרון. בנוסף, ציינה המשיבה כי



## מדינת ישראל

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

במחצית השניה של שנת 2021 חלה ירידה נוספת במספר העובדים (מ-167 ל-64 בלבד). המשיבה הוסיפה כי הטענה לעניין ההגבלות שחלו בתקופת האומיקרון בשטחי בית הספר היא שגויה, שכן לא היו הגבלות בבתי הספר בתקופה זו.

4. לשלמות התמונה יצוין כי ברקע ערר זה, הגישה העוררת בקשה להארכת מועד להגשת מספר בקשות נוספות למענקי הוצאות קבועות בהתאם לחוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש), (הוראת שעה), התש"ף-2020. במהלך הדיון הסבירו נציגי המשיבה כי הארכת המועד נמצאה מוצדקת וכי בקשותיה של העוררת ליתר המענקים יידונו למרות האיחור בהגשתן, ואולם מאוחר יותר הבהירה המשיבה כי הבקשות נדחו במסגרת החלטה מתקנת בשל האיחור בהגשתן. מכל מקום, מענקים אלו נסובים על תקופות זכאות אחרות והם אינם עומדים לדיון בענייננו.

#### טענות הצדדים

5. בכתב הערר טענה העוררת כי נפגעה בצורה קשה ומהותית ממגפת הקורונה, כפי שניתן לראות מהירידה במחזורי ההכנסות שלה. העוררת הסבירה כי הכנסותיה נובעות מזכיה במכרזים, וכי בתקופות הקורונה והאומיקרון השוק התאפיין בהצעות מחירים נמוכות, וכתוצאה מכך היא לא ניגשה לחלק מהמכרזים, כך שהיקף הפעילות נותר נמוך.

6. לעניין הירידה במספר העובדים, צוין כי במהלך שנת 2022 חלה התאוששות – בעוד שבסוף 2021 הועסקו 49 עובדים (בחודש נובמבר) ו-64 עובדים (בחודש דצמבר), הרי שבחודש בפברואר 2022 כבר הועסקו 100 עובדים ונרשמה מגמת עליה קלה גם בהמשך.

7. העוררת טענה, תוך הפניה לפסיקה, כי היה על המשיבה לקחת בחשבון רק את תקופת הבסיס ולא לסטות מהנוסחה תוך השוואה לתקופות שונות. עוד העירה העוררת כי נלקחו בחשבון בהחלטה בהשגה תקופות לא אופייניות – חודשי יולי-אוגוסט שבהם ההכנסה נמוכה וממילא בגלל חופשות בתי הספר – וכן לא נלקחו בחשבון חודשים שבהם ההכנסות היו גבוהות (כגון נובמבר-דצמבר 2022).

8. בכתב התשובה חזרה המשיבה על הנתונים שצוינו בהחלטה בהשגה, והעירה כי העוררת לא התייחסה אליהם, וכי טענותיה הועלו ללא תימוכין וללא אסמכתאות. לטענת המשיבה, האינדיקציות שהוצגו הינן משמעותיות ביותר, ויש בהם כדי להעביר את נטל ההוכחה לעוררת. המשיבה הדגישה את טענות העוררת לעניין המכרזים, והעירה כי טענות אלו רק מוכיחות שהסיבה לירידה הינה כלכלית, ואינה נובעת מהנגיף. לטענת המשיבה, העוררת בחרה שלא לגשת למכרזים מאחר וסברה שאין בהם כדאיות כלכלית, ואין לה להלין בהקשר זה אלא על עצמה.



## מדינת ישראל

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

9. בתגובה לכתב התשובה, טענה העוררת כי בשנת 2019 היו לה מחזורים גבוהים יותר מאשר בשנת 2018, כך שהחברה הייתה במגמת צמיחה ולא במגמת ירידה. לטענת העוררת, ההשוואה בין החודשים ינואר-פברואר 2019 לינואר-פברואר 2020, כביכול כדי להראות ירידה שאירעה לפני הקורונה, אינה מדויקת, שכן יש לערוך השוואה על בסיס תקופות ארוכות יותר. החברה הצביעה על ההפסדים שנרשמו בדוחות הכספיים לשנת 2020, המעידים גם הם על משבר הקורונה.

10. לעניין המכרזים, טענה העוררת כי ניסתה לגשת למספר מכרזים חדשים, בהם לא הצליחה לזכות בהם כתוצאה מהתחרותיות הרבה בענף, וכי לאחר האומיקרון זכתה במכרזים והכנסותיה עלו. להוכחת טענה זו צירפה העוררת תכתובות המעידות על אי זכייה במכרזים מסוימים (אולם מעבר לתוצאות המכרז לא צורפו אסמכתאות בנוגע לטעמי אי הזכייה או בנוגע לניקוד שניתן לעוררת).

### דיון והכרעה

11. לאחר קיומו של דיון באמצעים טכנולוגיים ניתנה לצדדים האפשרות לקיים הידברות לצורכי פשרה, וזאת בעיקר בשים לב לתקופות הזכאות הנוספות השנויות במחלוקת. לאחר מכן, משהובהר כי גם בתקופות הזכאות הנוספות נדחתה הבקשה על הסף, הודיעה המשיבה כי היא עומדת על עמדתה לפיה דין הערר להידחות.

12. בהחלטת הוועדה מיום 1.6.2023 הוצע לעוררת לשקול מחדש את עמדתה נוכח הקשיים בתזה שהציגה. הצעה זו נדחתה על ידה, ובשלב זה העוררת העלתה טענות נוספות שעליהן נעמוד להלן.

13. לאחר ששמענו את טענות הצדדים, **באנו לכלל מסקנה כי דין הערר להידחות במלואו.** להלן נעמוד בהרחבה על טעמי החלטתנו.

### רקע נורמטיבי – קשר סיבתי

14. נקודת המוצא היא כי המענקים לפי חוק התוכנית לסיוע כלכלי נועדו לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות של נגיף הקורונה. בהתאם להחלטת הממשלה ולחוק, לא די בעובדה שחלה בעסק ירידת מחזורים בהשוואה לשנת 2019, אלא יש להראות כי "הירידה במחזורי העסקאות... נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון" (סעיף 2(4) לחוק). במילים אחרות, המענק יינתן רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים



## מדינת ישראל

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

ובין התפשטות המגפה (וראו ערר 1398-23 קונטנטו מסעדות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 25.7.2023).

15. בחוק האומיקרון, כמו במענקי הקורונה (ראו חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020), לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בבר"מ 7502/22 רשות המסים נ' בוריס פודולסקי (ניתן ביום 22.1.2023; להלן – עניין פודולסקי) תיאר בית המשפט העליון את החשש שהירידה במחזורים אינה נובעת ממגפת הקורונה כחשש נגטיבי, ועמד על כך שלא ניתן לדרוש מן העוסק להוכיח "יסוד שלילי" – דהיינו, להוכיח שאין סיבות אחרות שביגן נגרמה ירידת המחזורים. אשר על כן, נקבע כי רק אם המשיבה מציגה ראיות המעמידות בספק את קיומו של הקשר הסיבתי – וכלשון בית המשפט המחוזי, "ממצאים עובדתיים מהימנים" – עובר נטל הראיה אל כתפי העורר ועליו להפריך את החששות שעליהן הצביעה המשיבה.
16. בעמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.2022), וכן בפסיקות קודמות של ועדות הערר, הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. הדוגמה המובהקת לכך היא כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות או בהיקף הפרויקטים של העורר עוד לפני משבר הקורונה (עניין ב.ג. בטחון, פיסקה 53; וראו למשל גם ערר 1101-21 זידאן מוחמד נ' רשות המסים, ניתן ביום 5.5.2021). יחד עם זאת, שאלות לגבי הקשר הסיבתי יכולות להתעורר גם אגב דפוסים אחרים ברמת ההכנסות של העסק, שאינם תואמים את הדפוס המתבקש של ירידת המחזורים בתקופת הקורונה – כגון כאשר חלה עליה ברמת ההכנסות השנתית בשנת 2020, כאשר הירידה בהכנסות חלה בתקופת זכאות אחת בלבד, או כאשר הירידה בהכנסות החלה בשלב מאוחר בהשוואה למועדי פרוץ המגפה (ראו למשל ערר 1305-22 פ.ר. פרונט בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 9.8.2022; ערר 1389-21 אהוד לויתן הנדסה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 12.9.2021; ערר 2809-22 אינץ' מדינה (2017) בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 7.2.2023; ערר 2611-22 אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 8.1.23).

### הסיבות לירידת המחזורים של העוררת

17. בענייננו, המשיבה הציגה בהחלטות השונות נתונים עובדתיים שמעוררים ספק בשאלת הקשר הסיבתי – בגין ירידה ברמת ההכנסות עוד לפני מגפת הקורונה, וכן בתקופות ביניים שבהן ניתן היה לצפות להתאוששות (וזאת לצד ירידה גם ברמת ההוצאות ובהיקפי העסקת העובדים). אם אכן חלה מגמת ירידה בהיקפי הפעילות עוד לפני מגפת הקורונה, אך מתבקש שהעוררת תסביר מה גרם לכך. ממצאים אלו העבירו את נטל ההוכחה אל כתפי העוררת.



## מדינת ישראל

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

18. בשלב זה, דווקא ההסברים של העוררת עצמה עוררו סימני שאלה נוספים, מובהקים אף יותר מאלו שהעלתה המשיבה בהחלטותיה. העוררת הסבירה כי בתקופת הקורונה והאומיקרון היא "לא הצליחה לזכות במכרזים היות והשווק התאפיינו בהצעות מחירים נמוכות בהן החברה לא יכלה להתחרות". העוררת הסבירה שזו הייתה הסיבה למספר העובדים הנמוך – למעשה, היקף העבודה של העוררת ירד, בגלל חוסר הצלחתה במכרזים, בהם היא השתתפה.

19. הסבר זה עולה בקנה אחד עם פירוט הכנסותיה של העוררת לפי לקוחות (נספח א' לתגובה לכתב התשובה). עיון במסמך זה מגלה כי כמעט כל לקוחותיה הגדולים של העוררת הפסיקו את הפעילות עימה, במועדים שככל הנראה אינם קשורים להתפשטות מגפת הקורונה. מבין ששת הלקוחות הגדולים של העוררת בשנים 2018-2019 (הכנסות מעל 1 מיליון ש"ח בשנה), ישנם שלושה לקוחות שההתקשרות איתם הסתיימה במהלך שנת 2021: חולון, גיאסר ודרום השרון (הכנסות אחרונות התקבלו בחודשים יולי-ספטמבר 2021); לצד זאת, ישנו לקוח גדול נוסף שההתקשרות איתו הסתיימה באוגוסט 2020 (אור עקיבא) ולקוח אחר שההכנסות ממנו נפסקו כבר במרץ 2019 (עיריית רמת גן). מבין לקוחותיה הגדולים של העוררת, נותר רק לקוח גדול אחד שההכנסות ממנו נמשכו ללא הפסקה (ספורט רעננה).

20. עיתוי הפסקת קבלת ההכנסות מהלקוחות השונים אינו מקרי. העוררת הסבירה כי היא מתקשרת עם לקוחותיה בחוזים שנתיים או דו שנתיים, שמסתיימים בחודש ספטמבר בכל שנה, ואכן אצל ארבעה מתוך חמשת הלקוחות הגדולים שהעבודה איתם הסתיימה – ההכנסות הופסקו בחודש ספטמבר או מעט קודם לכן (שלושה חוזים הסתיימו ב-2021 וחווה אחד הסתיים ב-2020). חוזי התקשרות אלו עמדו בעינם בתקופת הקורונה. בעיון מדוקדק בטבלת ההכנסות, ניתן אף להבחין בירידות מסוימות בהיקפי ההכנסה החודשיים מכוח חוזים אלו, בהתאם לתקופות הסגרים ולמגבלות שככל הנראה צמצמו את הפעילות, ואולם נראה כי ההכנסות חזרו לסידרן עם סיום הסגרים. ייתכן שלמגפת הקורונה הייתה אפוא השפעה מסוימת על היקף הפעילות בשטח, אולם הסיבה לכך שמקורות הכנסה אלו נפסקו לחלוטין – נעוצה בסיבה אחרת: סיום ההתקשרות החוזית.

21. העוררת הבהירה כי ניסתה לחדש את התקשרותה עם לקוחות אלו במסגרת מכרזי המשך, אך לטענתה הדבר לא עלה בידה בשל התחרותיות הרבה בענף שהובילה את העוסקים בו להוריד מחירים בצורה משמעותית. על אף שהעוררת נשאלה על כך מספר פעמים במהלך הדיון ואף שניתנה לה הזדמנות להתייחס לקושי זה במסגרת החלטת הוועדה מיום 1.6.2023, היא לא נתנה הסבר המניח את הדעת לשאלה כיצד ניתן לקשור בין הפסדה במכרזים אלו למגפת הקורונה או התפשטות זן האומיקרון (פרוטוקול עמ' 3 שורות 10 עד 14; עמ' 3 שורות 24 עד 31).



## מדינת ישראל

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

22. העוררת טענה – כאמור ללא אסמכתאות מתאימות – כי בתקופת הקורונה חלה ירידה במחירים, וכך, הצעות המחיר שהגישה העוררת, שנותרו על רמת המחירים הקודמת שבה סופקו השירותים קודם לכן, לא היו נמוכות מספיק ומציעים אחרים זכו במכרז. אף אם אכן הייתה ירידת מחירים בענף – והטענה כלל לא נתמכה באסמכתאות ועל כן לא הוכחה – אזי ממילא כלל העוסקים בתחום היו מצויים באותו המצב. גם העוררת יכולה הייתה להגיש הצעות מחיר, ולהתאים את עצמה למצב החדש שנוצר בשוק.

23. ניטול לשם הדוגמה מצב תיאורטי: נניח שהעוררת הפסידה כיוון הגישה הצעת מחיר בשווי של 100% למול מחירי התקופה הקודמת, ובמכרז זכתה חברה אחרת שהציעה מחיר של 95%; גם אם העוררת הייתה מוכיחה שירידת המחירים בשוק נבעה ממגפת הקורונה, הרי שטיעון זה תופס לגבי שיעור הירידה בלבד – אותם 5% בדוגמה שלעיל (ולא מדובר בדוגמה אקראית – העוררת הסבירה בדיון כי בתחום זה, כיוון שהשירות מבוסס על כוח אדם בשכר מינימום, שיעור ההוצאות הוא קבוע ומתח הרווחים הוא נמוך). עצם העובדה שהעוררת הפסידה וחברה אחרת זכתה, היא תוצאה של שיקול דעת עסקי. נימוקה של העוררת ולפיו ביקשה שלא להפחית מרווחיותה ביחס לתקופות התקשרות קודמות תומך דווקא במסקנה כי ירידת המחזורים שחוותה נובעת משיקולים כלכליים שאינם נוגעים לקורונה.

24. דיון זה נכון במישור התיאורטי גרידא – ואולם אפילו הפן המצומצם הזה לא הוכח על ידי העוררת, שלא הניחה ולו תשתית ראייתית מינימלית להוכחת טענותיה. כל שידוע לנו הוא כי העוררת לא זכתה במכרזים – המסמכים שהוגשו כוללים הודעות בדבר מיקומה בטבלת המציעים. העוררת לא טרחה להציג לוועדה מידע על ההצעות האחרות שהוגשו במכרזים או על המדדים ששימשו את מארגני המכרז בהחלטה הזוכה. כך למשל, ייתכן שרשויות מקומיות אחדות לא היו שבעות רצון מהשירות שניתן על ידי העוררת בשנים קודמות, וייתכן שהצעותיה של העוררת זכו לניקוד נמוך מסיבות אחרות. בוודאי שאין באפשרות הוועדה לסמוך את ידיה על הסברים בעלמא.

25. נדגיש שוב: מעת שהובהר כי העוררת לא זכתה במכרזים וכי זו הסיבה לירידה במחזורי ההכנסות שלה – העוררת מצויה בעמדת נחיתות מבחינה ראייתית. בפסיקה קודמת של ועדת הערר כבר נקבע כי הפסד במכרזים מהווה ממצא פוזיטיבי ומובהק להיעדר קשר סיבתי. ההפסד במכרז הוא אירוע עצמאי, שאינו קשור למגפת הקורונה, ולכאורה – הוא הגורם לירידת המחזורים (ראו ערר 22-2897 איכות מזון י.ג.ש בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 31.1.2023). כדי להוכיח שקיים קשר בין ההפסד במכרז לבין ירידת המחזורים, העוררת נדרשת להרים נטל ראייתי של ממש, ולהציג ראיות פוזיטיביות לקשר בין מגפת הקורונה לבין תוצאות המכרז. בוודאי שלא ניתן להסתפק לעניין זה בהסבריה הספקולטיביים של העוררת, כאילו כביכול אלמלא מגפת הקורונה הייתה תוצאת המכרז שונה.



## מדינת ישראל

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

26. לאחר הדיון, ולאחר שיו"ר הוועדה עמד בשנית על הקשיים הראייתיים הנדונים לעיל, ביקשה העוררת להיבנות מטענה חלופית – לטענת העוררת גם אם דוחים את הסבריה לעניין השנים הקודמות, ניתן להוכיח את הקשר הסיבתי של ירידת המחזוריים למגפת האומיקרון תוך השוואה לשנת 2023; על פי טענה זו, השוואה בין חודשי ינואר-פברואר 2022 לבין החודשים המקבילים בשנת 2023 מעידים על כך שבשנת 2023 חלה עליה, אשר בהשוואה אליה ניתן להקנות לעוררת מענק בסך 102 אלף ש"ח.

27. עם כל הכבוד ליצירתיות הגלומה בטענה זו, אין בה בכדי לסייע לעוררת. העוררת אינה צריכה להוכיח לוועדה שחלה ירידה בהכנסותיה – הנתונים בהקשר זה מדברים בעד עצמם; נתוני ההכנסות של תקופת הזכאות הם נמוכים בהרבה בהשוואה לתקופת הבסיס. השאלה העיקרית שבה עלינו להכריע היא מהן הסיבות שהובילו לירידה במחזוריים. אכן, ישנם מקרים שבהם קשה להתחקות במדויק אחר הסיבות שהובילו למצבה העסקי של חברה זו או אחרת, ואזי ניתן להסתייע בנתוני השנים הקודמות, ולעיתים אף בנתוני השנים המאוחרות, בכדי להבין האם נתוני ההכנסות הנמוכים הם שגרתיים או שהם מעידים על מצב מיוחד, ואגב כך לתמוך בהסברים הכלליים לגבי הקשר הסיבתי. אלא שבמקרה זה אין צורך לשער השערות ולערוך אומדנים על בסיס תקופות כאלה או אחרות; הסיבות לירידת המחזוריים של העוררת הוכחו והוסברו – הירידה נובעת מאי זכיה במכרזים, הא ותו לא. גם אם מצבה של העוררת הוטב בתחילת שנת 2023, בעקבות הפעלת שיקול דעת עסקי מוצלח, אין בכך בכדי לשנות את המצב לגבי תחילת שנת 2022 – שבה ההכנסות היו נמוכות בגלל שיקול דעת עסקי שלא הניב תוצאות טובות.

### הערות נוספות בסוגיית הקשר הסיבתי

28. נציין כי העוררת לא הציגה כל הסבר מניח את הדעת לירידה בפעילות שהחלה עוד בשנת 2019 – ירידה המשתקפת בהיקף ההכנסות ובמספר העובדים שהועסקו אצלה. העוררת טענה כי לא ניתן להסתפק בהשוואת חודשי ינואר-פברואר 2019 לינואר-פברואר 2020 וכי יש לקחת בחשבון תקופה ארוכה יותר, אולם גם בדיקה זו אינה מועילה לעוררת. ההכנסות החודשיות של העוררת הן אכן תנודתיות, ואולם במבט רחב יותר ישנו הבדל בולט בין המחצית הראשונה של שנת 2019 לבין המחצית השנייה. במחצית הראשונה ההכנסות החודשיות לא ירדו מ-1.4 מיליון ש"ח וממוצע ההכנסות החודשי עמד על כ-1.77 מיליון ש"ח, ואילו במחצית השנייה ההכנסה החודשית לא עלתה על 1.2 מיליון ש"ח, והממוצע החודשי ירד לכ-1.06 מיליון ש"ח. קו מגמה דומה נמשך גם בחודשים ינואר-פברואר 2020, שקדמו למגפת הקורונה. טענת העוררת כי שנת 2019 הייתה גבוהה יותר משנת 2018 אינה מהווה תשובה מספקת – בשנת 2019 ניכרת מגמת ירידה שלא נצפית בשנת 2018, והיא מעלה את הרף הראייתי שהעוררת צריכה לעמוד בו.



## מדינת ישראל

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

29. העוררת ציינה כי מצבת כוח אדם שהעסיקה צומצמה בעקבות תהליכי "התייעלות" בהם נקטה, ואולם טענה זאת לא נתמכה באסמכתא כלשהי. כיוון שהעוררת סיימה את התקשרותה עם מספר לקוחות, המסקנה המסתברת יותר היא כי סיום העסקתם של העובדים נבע מסיום התקשרותה עם לקוחותיה ולא כתוצאה מתהליכי התייעלות כלשהם. הירידה במספר העובדים מעידה אף היא על מגמת הצמצום שפקדה את העוררת – שבאה לידי ביטוי בהפסדי מכרזים, גם לפני מגפת הקורונה וגם במהלכה. ציינו לעיל כי לקוח גדול סיים את פעילותו מול העוררת עוד בחודש מרץ 2019, העוררת לא התייחסה כלל לעניין זה.

30. בתמונה הכוללת, המשיבה הצביעה בהחלטותיה על אינדיקציות שיש בהן כדי להעביר את נטל הראייה לעוררת – ירידה במחזורי ההכנסות ובהיקפי הפעילות בתקופות שלפני מגפת הקורונה (וכן בתקופה שלפני גל האומיקרון). ממצאים אלו העבירו את נטל הראייה לעוררת, ואולם דווקא הסבריה לגבי השתלשלות העניינים לימדו יותר מכל על מצבה המסובך של העוררת בתקופה זו – העוררת הפסידה במכרזים ואיבדה לקוחות, וזאת ככל הנראה ללא קשר למגפת הקורונה. לא זו בלבד שהעוררת לא הרימה את הנטל הראייתי, הסבריה אף הגביהו את הרף והותירו סימני שאלה רבים יותר מכפי שהיו בעניינה של העוררת אלמלא הוגש הערר.

31. את עיקר לקוחותיה הגדולים איבדה העוררת בשנת 2021. ייתכן שבאותה העת, או מעט מאוחר יותר, זכתה העוררת במכרזים נוספים, שהניבו לה הכנסות בסדר גודל נמוך יותר. ככל הנראה, זהו ההסבר להתאוששות החלקית שנרשמה בהכנסותיה של העוררת בהמשך שנת 2022. מכל מקום, כיוון שלא הוכח שהכנסותיה מהלקוחות הגדולים נפסקה בגלל מגפת הקורונה, הרי שהיא לא הרימה את נטל הראייה הנדרש להוכחת התקיימות הקשר הסיבתי.

32. בשולי הדברים, נעיר כי לנוכח מסקנה זו, לא ראינו צורך להכריע במחלוקת שנפלה בין הצדדים בשאלה האם דרישת הקשר הסיבתי נבחנת בהתייחס להשפעותיו הקונקרטיות של נגיף האומיקרון, במובחן מהקורונה (כטענת המשיבה) או שמא הפרספקטיבה היא רחבה וכוללת גם את השפעות נגיף הקורונה (כטענת העוררת). את עמדתנו בעניין זה הבענו בעבר (ראו ערר 1398-23 **קונטנטו מסעדות בע"מ נ' רשות המיסים**, ניתן ביום 25.7.2023, פסקה 31 להחלטה). העוררת ממילא לא עמדה בנטל הראייתי הנדרש להוכחת הקשר הסיבתי לקורונה, ולא ראינו צורך להוסיף על כך.

33. על רקע זה, מתייתר גם הדיון בטענותיה של העוררת בכל הנוגע להשוואת המחזוריים שערכה המשיבה מול תקופות שאינן תקופת הבסיס כהגדרתה בחוק. במענקי האומיקרון עורכת המשיבה לעיתים קרובות השוואה גם לחודשים יולי-דצמבר 2021, וכן לחודשים שלאחר גל האומיקרון – מתוך מטרה לבודד את השפעת זן האומיקרון. אולם בענייננו





## מדינת ישראל

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

מצאנו שגם ההשוואה לתקופת הבסיס אינה יכולה לעמוד, שכן ההפסדים במכרזים – שאירעו בעיקר במהלך שנת 2021 – הורידו את הכנסות העוררת ללא קשר למגפת הקורונה.

#### סוף דבר

34. מכל הטעמים המפורטים לעיל, אנו דוחים את הערר. משהובהר כי הפסד המכרזים גרם למצבה של העוררת, לא היה מקום להגיש את הערר, ולמצער, לא היה מקום לעמוד עליו ולהאריך את ההליך שלא לצורך. בנסיבות אלה, תישא העוררת בהוצאות המשיבה בהליך זה בסך של 3,000 ש"ח. סכום זה ישולם למשיבה בתוך 30 ימים ממתן החלטה זו.

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

ניתנה היום, י"ז אלול תשפ"ג, 03/09/2023, בהעדר הצדדים.

1257-23

צבי פרלמוטר, רו"ח  
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה