



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עררים 1305-22 1304-22

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

פ.ר. פרונט בע"מ מס' 515685220
ע"י ב"כ מר שלמה לקס

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. העוררת היא חברה העוסקת בתחום הפרסום.
2. בימים 16.11.20 ו-26.1.21 הגישה העוררת בקשות למענקים בעד הוצאות קבועות עבור תקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020 (בסכום של 60,157 ₪) ונובמבר-דצמבר 2020 (בסכום של 63,926 ₪), לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק").
3. העוררת קיבלה מקדמות בגין בקשותיה בסכום מצטבר של 74,449 ₪.
4. בימים 29.12.20 ו-5.4.21 דחתה המשיבה את בקשותיה של העוררת למענקים בנימוק כי מחזורי ההכנסות השנתיים שלה בשנת 2019 ובשנת 2020 שווים בהיקפם, כך שלא קיימת ירידת מחזוריים.
5. בימים 14.1.21 ו-2.5.21 הגישה העוררת השגות על החלטות המשיבה לדחות את בקשותיה.
6. ביום 17.2.22 דחתה המשיבה את השגותיה של העוררת וקבעה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות לבין הקורונה, שכן ההכנסות השנתיות ב-2020 (4.2 מיליון ₪) עלו במקצת על ההכנסות השנתיות ב-2019 (4.1 מיליון ₪), והירידה הנקודתית בהכנסות נובעת מאופי פעולה התנדוּתית של העוררת. כמו כן צוין בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, כי גם לגישת העוררת, שלא אושרה (ושהתבססה על הירידה בהיקף הכנסות בהתאם לדוחות השנתיים), שיעור הירידה בהכנסות הוא 24.9% ולפיכך אינן מזכה במענק.
7. מכאן העררים שלפנינו, שהוגשו ביום 1.3.22.
8. ביום 3.3.22 העירה הוועדה לעוררת כי מלבד דוחות ה-ESNA לשנים 2019 ו-2020 היא לא צירפה אסמכתאות נוספות לתמיכה בטענותיה, וזאת על אף שטענה בכתב הערר כי הנתונים המופיעים בדוחות אלו אינם משקפים כראוי את התנהלותה (ראו להלן). לפיכך



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- ניתנה לעוררת האפשרות, לפני משורת הדין, לצרף כל מסמך נוסף שעשוי לסייע לבירור הערר ולתמיכה בטענותיה.
9. בהמשך להחלטה זו הגישה העוררת דוחות כספיים לשנים 2019 ו-2020, הצעת מחיר, חשבונית עסקה וחשבונית מס מאחד מלקוחותיה (חברת ח.מ.מ. מקסיקו ישראל בע"מ), והתכתבות עם מנהלה של לקוחה אחרת (אקה נדל"ן).
10. ביום 22.5.22, לאחר הגשת כתב התשובה, ניתנה לעוררת האפשרות להגיש תגובה משלימה לכתב התשובה ולצרף לה מסמכים נוספים לתמיכה בטענותיה, אולם תגובה כאמור לא הוגשה.
11. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את המסמכים והנתונים שבתיק ואת המצב המשפטי, החלטנו לקבל את העררים במלואם, מהנימוקים שיפורטו להלן.

טענות הצדדים

טענות העוררת

12. העוררת טוענת כי ההחלטות בהשגות התקבלו לאחר 399 ימים (ביחס להשגה בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020) ו-291 ימים (ביחס להשגה בנוגע לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020), כלומר בחריגה משמעותית מהמועד של 120 ימים שנקבע בסעיף 20(א) לחוק. בעניין זה מפנה העוררת לפסק הדין בעמ"נ (מחוזי חיפה) - 27710-06-2020 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (3.1.22), שם נקבע כי יש לקבל את ההשגה והערעור לנוכח איחור משמעותי בקבלת החלטה בהשגה, שבאותו מקרה עמד על 68 ימים, כלומר פרק זמן קצר יותר מאשר האיחורים שאירעו במקרה שלפנינו. העוררת מוסיפה כי ביום 26.10.21 היא אף שלחה הודעת תזכורת למשיבה בנוגע לטיפול בהשגות שהגישה, שנתרה ללא מענה.
13. לגוף הדברים טוענת העוררת כי ההשוואה שערכה המשיבה בין מחזורי ההכנסות השנתיים ב-2019 וב-2020 אינה מוזכרת בחוק ולפיכך אינה יכולה להביא לדחיית בקשותיה. העוררת מפנה בעניין זה להחלטת הוועדה בערר 1895-21 ג.י.א.נ. סי החזקות בע"מ נ' רשות המיסים (10.2.22) שבה נקבע כי אין בעליית מחזורים שנתית בשנת 2020 כדי לנתק את הקשר הסיבתי או לתמוך בניתוק הקשר הסיבתי.
14. העוררת טוענת כי במסגרת פעילותה היא מספקת ללקוחותיה חבילת פרסום הכוללת שירותי מיתוג, עבודות סטודיו והדפסות וכן חבילות פרסום באמצעי מדיה שונה. במסגרת זו היא מתקשרת עם ספקי פרסום שונים, בעיקר בעיתונות הכתובה, ורוכשת חבילות פרסום עבור לקוחותיה, ובהמשך לכך יוצרת חבילת פרסום המועברת לגוף המפרסם, כאשר התשלום מתקבל מהלקוח בסיום פרסום החבילה.
15. העוררת מוסיפה כי היא נוהגת להוציא חשבונית מס, וכפועל יוצא מכך לדווח על העסקה למע"מ, במועד קבלת התמורה בפועל, כך שהמחזורים המדווחים למע"מ משקפים את הגבייה והפדיון בפועל, ולא את היקף פעילותה באותה תקופה. לפיכך, תמונת המצב



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האמתית המשקפת את ירידת היקף פעילות החברה מתקבלת מבחינת מחזורי החברה כפי שהם מוצגים בדוחותיה הכספיים, הערוכים בהתאם לביצוע עבודות לפי שנים (בסיס מצטבר) וכוללים את ההכנסות בגין כל אותן עבודות שביצעה וטרם קיבלה עבורן תשלום. העוררת טוענת כי מהשוואת הדוחות הכספיים השנתיים ניתן לראות כי חלה ירידה של כ-25% בהיקף פעילותה. לפיכך טוענת העוררת כי אין לראות בדיווחי המע"מ בלבד כאינדיקטור לפעילות הממשית שביצעה באותם חודשים.

16. העוררת טוענת כי טענת התנדויות הועלתה על ידי המשיבה בשלב ההחלטה בהשגה בלבד, ולפיכך מהווה הרחבת חזית, מבלי שניתנה לה האפשרות להשיב עליה אלא במסגרת העררים.

17. לגוף הטענה מציינת העוררת כי היא החלה את פעילותה העסקית בשנת 2018, ועד לאפריל 2019 התאפיינה בתנדויות הנובעת מכניסתה לשוק ומכך שטרם ביססה את מעמדה. לטענתה, החל מאפריל 2019 הכנסותיה גדלו באופן עקבי עד לחודש פברואר 2020, מועד התפרצות הקורונה בישראל, שלאחריו נרשמה ירידה בפעילותה, עד להתייצבות לקראת סוף שנת 2020. לפיכך טוענת העוררת כי הכנסותיה אינן מתאפיינות בתנדויות, וכי הירידה בפעילותה החלה רק עם תחילת התפרצות המגפה וכתוצאה ממנה.

טענות המשיבה

18. בנוגע לטענה המקדמית שהעלתה העוררת שלפיה יש לקבל את הערר על הסף לנוכח האיחור שחל בקבלת ההחלטה בהשגה, המשיבה טוענת בהרחבה כי המועד בחוק לקבלת החלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצדו, וזאת בשונה מהוראות מקבילות בחוקי מס אחרים, שבמסגרתם נקבעה סנקציה מפורשת (שבהתאם לה, בהיעדר החלטה בתקופה שנקבעה דין ההשגה להתקבל). המשיבה מפנה לפסקי דין שונים שניתנו בעניין זה. עוד טוענת המשיבה כי שיטה זו נבחרה על ידי המחוקק ביודעין לנוכח ההשלכות חסרות התקדים של מגפת הקורונה. בהמשך לכך מפנה המשיבה לנתונים שונים הנוגעים למספר הבקשות וההשגות, ואף לכך שמספרם של אלו גדל משמעותית רק לאחר חקיקת החוק, כך שלא ניתן היה לצפות אותם בעת החקיקה.

19. בנוסף לכך טוענת המשיבה בהקשר זה כי המחוקק קבע פתרון אחר לעיכוב האפשרי במתן ההחלטות בדמות הענקת מקדמות על חשבון המענק (כפי שניתנו לעורר במקרה שלפנינו), וכן כי ניתן לרפא את הפגם שבאי קבלת החלטה במועד באמצעות סנקציות חלופיות, כגון פסיקת הוצאות.

20. לגוף ההחלטה מציינת המשיבה כי בסעיף 8(3) לחוק נקבע תנאי סף לזכאות למענק, שלפיו ירידת המחזורים בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות נגרמה בעקבות ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, ולא מגורמים אחרים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

21. המשיבה שבה על טענתה כי הכנסותיה של העוררת תנודתיות מאוד, וכי הכנסותיה בשנת 2020, שהיא שנת קורונה עם סגרים ומגבלות, היו גבוהות במקצת מהכנסותיה בשנת 2019 (4.2 מיליון לעומת 4.1 מיליון ₪).
22. לטענת המשיבה, שלב ההשגה נועד לצורך בדיקה מעמיקה ומקיפה יותר ולפיכך במסגרת זו טבעי שיימצאו נימוקי דחייה נוספים או אחרים, ואין לכבול את המשיבה לנימוקים שהועלו בשלב הבקשה. המשיבה מפנה בעניין זה להחלטת הוועדה בערר 1631/21 **לביא (ב.י) חברה להנדסה בע"מ נ' רשות המסים** (8.12.21).

דיון והכרעה

טענה מקדמית בדבר איחור בקבלת החלטה בהשגה

23. סעיף 20(א)(1) לחוק קובע:
- הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים;**
24. פסק הדין המנחה בנושא הנפקות שיש לייחס להחלטות המדינה הניתנות באיחור ניתן בבית המשפט העליון בע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובניה נ' עמותת נאות ראש העין ע"ר** (ניתן ביום 20.5.2018). בפסק דין זה הבחין בית המשפט העליון בין הסדרים חוקיים שבהם המועד למתן החלטה הוא מחייב, כך ששטייה ממנו גוררת סנקציה שנקבעה בחוק, לבין הסדרים שבהם קביעת המועד היא בעלת אופי מנחה או מדריך בלבד. בית המשפט קבע באותו מקרה כי ההבחנה בין מועד מחייב לבין מועד מנחה תלויה באופי ההסדר ובתכליתו, כאשר במקרים שבהם לא נקבעה בחוק הוראה מפורשת לגבי תוצאות החרیגה מן המועד, קיימת "חזקה פרשנית... כי מדובר בנורמה המגדירה מסגרת זמן לפעולה שהיא בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, ואיננה בעלת אופי מחייב" (פיסקה 32 לפסק הדין). לצד זאת צוין כי גם כאשר לא נקבעה סנקציה מפורשת בחוק עשויה להיות לאיחור משמעות במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירות ועל תקינות ההחלטה. בנוסף לכך הזכיר בית המשפט העליון באותו עניין את תורת הבטלות היחסית, שלפיה גם אם נפל פגם בהחלטה, יש לבחון את מהותו ולהתאים את הסעד הראוי לכלל נסיבות המקרה.
25. **בעניין ב.ג בטחון** דן בית המשפט המחוזי בחיפה (כבוד השופטת א' ויינשטיין) במשמעות שיש לתת לאיחור במתן החלטה בהשגה על מענקים הניתנים לפי החוק שלפנינו (פסקאות 81-98 להחלטה). בית המשפט קבע כי ההבחנה הקיימת בפסיקה בין "מועד מחייב" לבין "מועד מנחה" תלויה בעיקר בתכלית ההסדר החקיקתי, וכי בעניין החוק שלפנינו תכלית ההסדר היא מתן סיוע מהיר ויעיל לעסקים שנפגעו, על מנת לספק להם "חמצן" בתקופת החירום של נגיף הקורונה, כך שספק אם ניתן להתייחס למועד שנקבע כמנחה בלבד. לנוכח



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- האמור נקבע בפסק הדין כי תוצאתו של איחור משמעותי בקבלת ההחלטה (באותו מקרה דובר על איחור של 68 ימים) תביא עמה, מניה וביה, לקבלת ההשגה (פיסקה 94 לפסק הדין).
26. בפסק הדין בעמ"נ 3720-11-21 **פודולסקי נ' רשות המיסים** (15.7.22) שניתן אף הוא בבית על ידי אותו מותב, נדחו טענותיה השונות של המשיבה לעניין האיחור בקבלת ההחלטה (שאותן העלתה גם בערר שלפנינו) ונקבע פעם נוספת כי המועד שנקבע בחוק הוא מועד מחייב ולא מנחה, וכי איחור משמעותי במתן החלטה בהשגה, שאינו של ימים ספורים, יוביל, בהתאם לנסיבות הפרטניות של כל מקרה, לקבלת ההשגה על הסף ולאישור בקשת המענק (פיסקה 113 לפסק הדין). עוד נקבע כי מאחר שהמשיבה לא הגישה ערעור על פסק הדין שניתן בעניין **ב.ג. בטחון**, הרי שהוא הפך לפסק דין מנחה החל על המשיבה (פיסקה 91 לפסק הדין).
27. להשלמת התמונה בנושא זה יצוין כי בעמ"נ (מחוזי ת"א-יפו) 68282-03-22 **המבורג הפקות תל אביב בע"מ נ' רשות המיסים בישראל** (ניתן ביום 10.7.22) אישר בית המשפט המחוזי את החלטת ועדת הערר, שבמסגרתה נקבע כי טענת ההתיישנות שהעלתה העוררת באותה מקרה מצדיקה הטלת הוצאות על המשיבה, אך לא את קבלת הערר על הסף. לצד זאת יש לומר כי בית המשפט לא דן באותו מקרה בטענת האיחור ולא קבע קביעות פוזיטיביות בנושא, שכן פסק הדין ניתן בעקבות הסכמה דיונית שאליה הגיעו הצדדים, שלתוכה יצק בית המשפט תוכן.
28. במקרה הנדון שלפנינו ההחלטות שניתנו בהשגות התקבלו באיחורים ממושכים ביותר של 279 ימים ביחס לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, ו-171 ימים ביחס לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020. איחורים אלו של למעלה מחמישה ותשעה חודשים **לאחר** חלוף המועד של 120 ימים שנקבע לכך בחוק, הם ממושכים ביותר ועולים אף על האיחורים שנדונו בפסקי הדין **ב.ג. בטחון** (68 ימים) ו**פודולסקי** (126 ימים), שביחס אליהם נקבע כאמור כי הם כשלעצמם מצדיקים את קבלת ההשגות. כפי שנקבע, איחורים בהיקפים מעין אלו חותרים תחת תכליתו של החוק שלפנינו, שהיא להעניק לעסקים סיוע כלכלי דחוף לנוכח הירידה המשמעותית בהכנסותיהם בעקבות משבר הקורונה.
29. יש להוסיף כי האיחורים הממושכים שלפנינו התרחשו על אף שהעוררת פנתה ביוזמתה למשיבה ושלחה לה ביום 26.10.21 הודעת תזכורת בדוא"ל ביחס לשתי ההשגות שהגישה (הודעת התזכורת צורפה לערר), וזאת לאחר שחלפו המועדים לקבלת החלטות ביחס לשתי ההשגות. על אף תזכורת זו, ההחלטה בהשגות ניתנה כאמור רק ביום 17.2.22, כלומר כשלושה וחצי חודשים לאחר שליחת התזכורת.
30. טענותיה המשפטיות הנוספות של המשיבה ביחס לאיחור בקבלת החלטות בהשגות ולמועד שנקבע בחוק, נדחו כאמור כולן לאחר דיון מפורט על ידי בית המשפט המחוזי במסגרת פסקי הדין **ב.ג. בטחון** ו**פודולסקי** שהוזכרו לעיל, שהם בגדר פסקי דין המנחים את ועדות הערר (וכן את המשיבה).
31. לנוכח האמור הגענו למסקנה כי בנסיבות המקרה שלפנינו יש מקום לקבל את טענתה המקדמית של העוררת ואת העררים על הסף, וזאת לנוכח העיכובים המשמעותיים במתן



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

החלטות המשיבה בהשגות. מעבר לכך מצאנו לנכון לקבל את העררים גם לגופם בהתייחס לשאלת הקשר הסיבתי שאותה העלתה המשיבה, כפי שיפורט להלן.

קשר סיבתי

32. החוק שלפנינו והחלטת הממשלה שקדמה לו (מס' 5015 מיום 20.4.20) נועדו לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. מדובר בסיוע שניתן כחלק משורת מהלכים שנועדו לשמר ככל הניתן את שרידותו של המגזר העסקי תחת המגבלות שנקבעו, ובתוך כך לצמצם ככל הניתן את הפגיעה בצמיחה ובמשק בכללותו.

33. התנאי הבסיסי למתן מענק הוא התקיימות ירידה במחזור ההכנסות בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס (היינו – התקופה המקבילה בשנת 2019), וזאת בשיעור המזכה במענק כפי שנקבע בחוק ביחס לכל אחת מהתקופות. אולם, אין די בירידת מחזורים כשלעצמה. סעיף 8(3) לחוק קובע תנאי נוסף: "**הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (2) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש**". תנאי דומה נקבע גם במסגרת סעיף 1(ג) להחלטת הממשלה.

34. דרישת הקשר הסיבתי עומדת בבסיס החוק והחלטת הממשלה, ומהווה תנאי מקדמי הכרחי לצורך זכאות למענק. סוגיית הקשר הסיבתי נדונה במספר רב של החלטות שניתנו על ידי ועדות הערר, שבהן עמדו הוועדות על חשיבותו ומרכזיותו 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)).

35. בהחלטות הוועדות 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'אט 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).

36. גישה זו התקבלה גם על ידי בית המשפט המחוזי, ובפסק הדין בעניין **ב.ג. ביטחון** 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).

37. בפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו מצבים שונים שבהם יש הצדקה להעביר לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי: כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות של העסק עוד לפני משבר הקורונה (ראו למשל: ערר 1101-21 **זידאן מוחמד נ' רשות המיסים** (ניתן ביום 5.5.2021), ערר 1133-21 **מאסטר ביי בע"מ נ' רשות המיסים** (ניתן ביום



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

19.5.2021), ערר 1088-21 ש. שג רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המסים (ניתן ביום 3.6.2021), כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130-21 **חיאדרה האלד 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 (לפירוט הנסיבות המצדיקות העברת הנטל לעורר, ראו ערר 1740-21 **דורון אוסט נ' רשות המסים**).
38. בהמשך לאמור ובמקרה שלפנינו, המשיבה הצביעה על שתי אינדיקציות עיקריות המערערות לטענתה את ההנחה הראשונית בדבר קיומו של הקשר הסיבתי, הנובעת מעצם קיומה של הירידה בשיעור המזכה.
39. האינדיקציה הראשונה שהעלתה המשיבה היא כי מחזורי הכנסות החודשיים של העוררת הם תנודתיים ביותר, וזאת גם בעת שגרה, כלומר גם במהלך שנת 2019 שקדמה לקורונה. האינדיקציה השנייה נוגעת לעלייה (הקלה) שנרשמה במחזורי ההכנסות השנתיים של העוררת בשנת 2020 (בהשוואה לשנת 2019).

תנודתיות

40. האינדיקציה הראשונה שאליה הפנתה המשיבה נוגעת כאמור לתנודתיות במחזורי העוררת בשנים 2018-2019, עוד בטרם התפרצות המגפה במרץ 2020. תנודתיות במחזוריים 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 בתקופת הזכאות.
41. עיון ראשוני בדוחות ה-ESNA של העוררת במקרה שלפנינו מעלה כי אכן ישנם פערים משמעותיים במחזורי ההכנסות שלה, הנעים בין סכומים דו-חודשיים של 193,709 ₪ בספטמבר-אוקטובר 2018 לבין סכום דו-חודשי של 627,030 ₪ בנובמבר-דצמבר 2018 (ההכנסות בשנת 2018 דווחו באופן ד-חודשי), או בין סכומים חודשיים של 169,009 ₪ בחודש דצמבר 2019 לבין סכום של 869,422 ₪ בחודש נובמבר 2019 שקדם לו. יצוין כי חודש נובמבר 2019 היה חודש שיא בהכנסות העוררת, כך שההכנסות בו היו גבוהות פי 23 מההכנסות בחודש ינואר 2019, שהיו הנמוכות ביותר (37,521 ₪).
42. מדובר אמנם בפערים גדולים בין ההכנסות השונות ככל שהבחינה נעשית באופן חודשי, אולם הסתכלות דו-חודשית על ההכנסות (שעליה מבוסס גם החוק שלפנינו), מעלה כי החל מהחודשים מרץ-אפריל 2019 ועד להתפרצות המגפה כשנה לאחר מכן, קיימת דווקא מגמה ברורה ולא תנודתית של עלייה קבועה ומתמשכת בהכנסות: 241,748 ₪ במרץ-אפריל, 639,108 ₪ במאי-יוני, 900,497 ₪ ביולי-אוגוסט, 1,002,613 ₪ בספטמבר-אוקטובר, 1,065,431 ₪ בנובמבר-דצמבר, ו-1,127,271 ₪ בינואר-פברואר 2021.
43. להשלמת התמונה יצוין כי עם התפרצות המגפה בישראל בחודש מרץ 2020, נרשמה מגמה ברורה של ירידה בהכנסות העוררת: 812,798 ₪ בחודשים מרץ-אפריל, 579,306 ₪ בחודשים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- מאי-יוני, 525,641 בחודשים יולי-אוגוסט 2020, ולאחר מכן התייצבות ואף עלייה קלה ל- 541,451 ₪ בספטמבר-אוקטובר, ו-612,519 ₪ בנובמבר-דצמבר 2020 (אך זאת מבלי שההכנסות הדו-חודשיות חזרו לרמתן בתקופה שלפני התפרצות המגפה).
44. מחזורי ההכנסות הדו-חודשיים של העוררת בתקופות הבסיס שלפנינו: 1,002,613 ₪ בספטמבר-אוקטובר ו-1,065,431 ₪ בנובמבר-דצמבר הם אכן גבוהים יחסית להכנסותיה באותה שנה, אולם הם משקפים כאמור עלייה ליניארית וקבועה שנרשמה בהכנסות העוררת בשנת 2019, שאף המשיכה לאחר מכן אל תוך החודשים ינואר-פברואר 2020 (כך שההכנסה בהם היתה גבוהה אף יותר, 1,127,271 ₪). מכאן, שלא מדובר במחזורי הכנסות בסיס חריגים בגובהם, שאינם משקפים את הכנסותיה הרגילות של העוררת, אלא בנתונים שאכן משקפים את פעילותה ואת הגידול הקבוע שחל בהכנסותיה.
45. בחינה של הכנסות העוררת בפריזמה זו מעלה אפוא כי אין מדובר בתנודתיות של ממש כפי שנטען על ידי המשיבה, אלא דווקא במגמת עלייה ברורה (כפי שטענה העוררת).
46. לא למותר לציין בהקשר זה כי גם אם נניח כי קיימת תנודתיות מסוימת בהכנסות (ככל שההסתכלות היא חודשית, כאמור), הרי שהיא אינה מעידה בהכרח על ניתוק הקשר הסיבתי ואינה יכולה להצדיק חריגה מהנוסחה שנקבעה בחוק. 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 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 (מחוזי חיפה) 48298-11-21 מאגמה ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המיסים, 12.6.22, פסקה 73, ההדגשות במקור).**
47. כמו כן יש לציין, כי במקרה שלפנינו רשמה העוררת ירידה בשיעור מזכה במהלך שלוש תקופות זכאות שונות בשנת 2020 (שתי תקופות הזכאות נשוא הערר שלפנינו וכן תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020. יוער כי נתוני ה-ESNA לשנת 2021 לא הוצגו לוועדה ולפיכך אין בידינו לומר אם נרשמו ירידות מזכות גם בשנה זו). ברי כי ככל שנרשמת ירידה בשיעור מזכה במהלך מספר רב יותר של תקופות זכאות, כך מתחזקת ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי, ונחלשת הטענה בדבר תנודתיות במחזורים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

48. לאור כל האמור לעיל, אין בידינו לקבל את טענת המשיבה שלפיה קיימת תנודתיות ניכרת בהכנסותיה של העוררת, וודאי שאין לומר כי מדובר בתנודתיות חריגה המהווה אינדיקציה להיעדר קשר סיבתי.

עלייה במחזורי ההכנסות השנתיים

49. האינדיקציה השנייה שאליה הפנתה המשיבה נוגעת לעלייה במחזורי ההכנסות של העוררת בשנת 2020 בהשוואה לשנת 2019. בעניין זה ציינה המשיבה כי אלו לא ירדו כלל בשנת 2020 על אף הסגרים והמגבלות, אלא דווקא עלו במקצת (מסכום של 4.1 מיליון ₪ בשנת 2019 לסכום של 4.2 מיליון ₪ בשנת 2020).

50. עלייה שנתית במחזורי ההכנסות עשויה להוות אינדיקציה בעלת משקל מסוים להיעדר קשר סיבתי, שכן היא יכולה להעיד, במקרים מסוימים, כי הירידה המזכה שהתרחשה בחלק מתקופות הזכאות במהלך אותה שנה היא למעשה נקודתית או מקרית, ובכל מקרה לא נובעת מהשפעות הקורונה.

51. לצד זאת יש להדגיש כי מדובר באינדיקציה בלבד (כשמה כן היא), ואין בה די כשלעצמה כדי להוות נתון מכריע המסיים את הדיון. המחוקק ביסס את הנוסחה לקבלת מענק על השוואה בין תקופות דו-חודשיות ולא על השוואה שנתית, ולפיכך ייתכנו מצבים שונים שבמסגרתם תירשם עלייה שנתית בהכנסות, ולצד זאת תתרחש בחודשים מסוימים פגיעה בהכנסות כתוצאה מהתפרצות הקורונה, שתזכה במענק. בעניין זה נקבע: " ... אין בידינו לקבל את טענת המשיבה לפיה בעליית המחזוריים בשנת 2020 יש כדי לנתק את הקשר הסיבתי או אף לתמוך בניתוק הקשר הסיבתי במקרה שבפנינו ; החלטת הממשלה והחוק אינם קובעים תנאי הבוחן את מחזורי העסקאות השנתיים." (ערר 1845/21 ג.י.אן.סי החזקות בע"מ נ' רשות המיסים, פורסם באתר הוועדה, 10.2.22). מדובר אפוא בנתון מסייע, אך לא בנתון מכריע.

52. עוד יש לזכור בעניין זה, כי ההשוואה בין שנת 2019 לשנת 2020 כולה עלולה להטעות, שכן שנת 2020 כוללת בתחילתה מספר חודשים שבהם טרם התפרצה מגפת הקורונה, ולפיכך הכללתם בחישוב המשווה משבשת את היכולת לבדוד את מידת הפגיעה של העסק מהמגפה.

53. ואכן, עיון מעמיק יותר בנתוני ההכנסות של העוררת שלפנינו מעלה כי בנטרול החודשים ינואר-פברואר 2020, שבמהלכם טרם התפרצה עדיין מגפת הקורונה בישראל, רשמה העוררת ירידה בהכנסות בשיעור של כ-10% בהשוואה לשנת 2019 כולה (ראו גם דבריו של המפקח מר אורי גוטליב בדיון, עמ' 4 לפרוטוקול הדיון, שורות 3-4). השוואה של עשרת החודשים שבין מרץ-דצמבר 2020 לעשרת החודשים המקבילים בשנת 2019 מעלה כי הכנסותיה של העוררת ירדו בשיעור גבוה יותר של כ-20% (מ-3,849,397 ₪ ב-2019 ל-3,071,715 ₪ בשנת 2020). ככל שמנטרלים גם את ההכנסות בחודש מרץ (שרק במחציתו השנייה החלו מוטלות מגבלות מחמירות והולכות על המשק) ומשווים בין תשעת החודשים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- אפריל-דצמבר 2020 לתקופה המקבילה בשנת 2019, מדובר בירידה חדה אף יותר בשיעור של כ-33% (מ-3,734,379 ש"ח בשנת 2019 ל-2,495,261 ש"ח בשנת 2020).
54. נתוני הכנסות אלו, שהם מדויקים יותר כאמור מאשר השוואה שנתית פשוטה, מעידים כי החל ממועד התפרצות המגפה והטלת המגבלות לא חלה כל עלייה בהכנסות העוררת אלא להיפך מכך, ארעה ירידה קבועה ומתמשכת בשיעורים ניכרים. מסקנה זו מערערת אפוא את הטענה שהעלתה המשיבה בעניין זה.
55. בנוסף לכך יש לומר, כי עיון בדו"ח הכספי המבוקר של העוררת לשנת 2020 מעיד על ירידה חדה בהכנסותיה לעומת שנת 2019, מסכום של 5,067,725 מיליון ש"ח בשנת 2019 לסכום של 3,805,436 ש"ח בשנת 2020. מדובר בירידה ניכרת ברמה השנתית כולה בשיעור של 24.9%. אמנם, אין מדובר בירידה בשיעור המינימלי המזכה במענק, שהיא 25% בדיוק (כפי שציינה המשיבה בהחלטתה בהשגות), אך ברי כי מדובר בירידה משמעותית ביותר, ובוודאי שאין מדובר עוד בסטגנציה או בעלייה בהכנסות כפי שעולה מדיווחי ה-ESNA (אשר עליה התבססה המשיבה בהחלטות הדחייה שלה).
56. בהקשר זה יש לשוב ולהזכיר כי המבחן הקובע לצורך הזכאות למענק אינו שיעור הירידה השנתית אלא שיעור הירידה בתקופות הזכאות הדו-חודשיות, וכי ההשוואה השנתית היא בגדר אינדיקציה בלבד. עיון מעמיק ומדויק יותר בנתונים הנוגעים לאינדיקציה זו במקרה שלפנינו מעלה אפוא כי היא אינה מבוססת דיה וכי לא ניתן ללמוד ממנה על היעדר קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות העוררת לבין התפרצות המגפה.

עלייה בשכר ששולם בשנת 2020

57. להשלמת התמונה יש מקום לציין כי מעיון בדו"ח הכספי של העוררת לשנת 2020 עולה כי המשכורות ששילמה לעובדיה, ובמיוחד לבעלי המניות העובדים בה, עלו בצורה ניכרת בשנת 2020, מסכום של 1,185,220 מיליון ש"ח בשנת 2019 לסכום של 1,505,123 ש"ח בשנת 2020. גם דמי הניהול שמשלמת העוררת עלו בשנת 2010 ל-280 אלף ש"ח (לעומת 240 אלף ש"ח בשנת 2019). נתונים אלו, המנוגדים לכאורה להנחה כי העוררת נפגעה במהלך שנת 2020 כתוצאה מהקורונה ולפיכך נדרשה לצמצם את הוצאותיה, לא הוזכרו על ידי המשיבה בהחלטותיה בבקשות, בהשגות, בכתב התשובה או בדיון שנערך, אולם לא נעלמו מעיני הוועדה, שסברה כי אין מקום להתעלם מהם במסגרת בחינת הקשר הסיבתי, ולפיכך היא ביקשה לקבל את התייחסותה של העוררת אליהם במהלך הדיון שהתקיים.
58. במענה לבקשת הוועדה להסביר את העלייה בשכר בשנת 2020, השיב ב"כ העוררת: "יש פה עלייה של שכר הבעלים. החברה הייתה במגמת צמיחה ב-2019, היה פה גיוס של עובדים, עובדים יותר יקרים גם. הם לא התכוונו לזה שתהיה קורונה. המגמה הזו המשיכה. תחילת הדרך הם הוציאו עובדים לחל"ת אחר כך הם לא יכלו להחזיק את העובדים בחל"ת החזירו את העובדים, החזיקו אותם גם כשלא תמיד יש עבודה. וזו העלייה בשכר. ... בעלי המניות העמידו את השכר שלהם בתחילת השנה בהתאם לנתונים של 2019. היה פה צורך לכספים למטרות פרטיות הם היו צריכים למשוך כספים." (עמ' 10)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6 לפרוטוקול הדיון שורות 8-11, עמ' 7 לפרוטוקול שורות 10-11, וראו גם עמ' 11 לפרוטוקול, שורות 2-7).

59. החלטתה הניהולית של העוררת להשיב עובדים מחל"ת ובמיוחד להעלות את משכורות בעלי המניות במהלך שנת 2020, וזאת בשיעור ניכר ביותר של כ-27% (מסכום של 1,185,220 ₪ בשנת 2019 לסכום של 1,505,123 ₪ בשנת 2020), אינה תואמת לכאורה את טענתה לפגיעה שנגרמה לה בשנה זו, שכן עסקים הנפגעים כלכלית והכנסותיהם יורדות (כפי שאכן ארע לעוררת במקרה זה) נוהגים בד"כ לצמצם באופן משמעותי את הוצאותיהם, וודאי שלא להעלות אותם באופן כה משמעותי, כפי שנעשה במקרה זה. לא למותר לציין בעניין זה כי על דרך הכלל, רכיב המשכורת נועד להביא לידי ביטוי תמורה ביחס לעבודה שנעשתה בפועל (בניגוד לדוגמא למתן דיווידנד), ומכאן שעלייה בשכר שמשלם העסק, ודאי שבהיקף נרחב, מעידה לכאורה גם על עלייה מקבילה בפעילותו.

60. על אף האמור הגענו למסקנה כי אין להעניק לעלייה במשכורות משקל מכריע במסגרת בחינת שאלת הקשר הסיבתי, וזאת ממספר טעמים.

ראשית, מבחינה פרוצדורלית, המשיבה עצמה לא העלתה כאמור את הטענה בעניין זה לאורך ההליך כולו, ומכאן גם שלא ניתנה לעוררת האפשרות להשיב לה בצורה נאותה ומלאה תוך הסתייעות במסמכים וכיוצ"ב. לא למותר לציין בהקשר זה כי המשיבה יכולה היתה לבקש מהעוררת את הדו"ח השנתי שלה לצורך בדיקתו (וייתכן כי אף עשתה כן), וממילא דו"ח זה הוגש במסגרת ההליך שלפנינו ביום 9.3.22, לבקשת הוועדה ועוד בטרם הורתה הוועדה למשיבה להגיש כתב תשובה לעררים (הדו"ח הוגש ביום 15.5.22).

שנית וחשוב מכך: על אף שהעלייה השנתית במשכורות מנוגדת לכאורה להנחה כי העוררת נפגעה בצורה משמעותית במהלך שנת 2020, נתוני ההכנסות מדיווחי המע"מ ומהדו"ח השנתי לשנת 2020 מעידים בבירור כי מחזורי ההכנסות שלה ירדו בהשוואה לשנת 2019, לא רק בתקופות הזכאות אלא במהלך תקופת הקורונה כולה, כלומר החל מחודש מרץ 2020 (כפי שפורט לעיל), וזהו אחרי הכל, המבחן הקובע לשאלת הקשר הסיבתי והזכאות למענק. בהקשר אחרון זה ניתן לקבל לפחות חלק מהסברי העוררת שהועלו בעת הדיון, שלפיהם היא ביקשה לשמור את עובדיה ולהחזירם מחל"ת, וכן לקבוע את שכר בעלי המניות העובדים בה בתחילת שנת 2020 בהתאם לנתוני שנת 2019. במילים אחרות, העלייה שנרשמה בשכר ששולם אינה סותרת בהכרח את המסקנה בדבר הפגיעה שנגרמה לעסק, וזאת לנוכח הירידה המובהקת שנרשמה בהכנסותיו, כאמור.

פגיעה ממגפת הקורונה והכרעה בשאלת הקשר הסיבתי

61. נתוני ההכנסות של העוררת מעידים אפוא על ירידה במהלך תקופת הקורונה בהשוואה לשנת 2019. אין מדובר בירידה נקודתית ומקרית או בירידה הנובעת מעצם ההשוואה למחזור הכנסות בסיס חריג בגובהו וכו', אלא בירידה אמתית ומתמשכת המעידה על פגיעה שנגרמה לעוררת, כפי שפורט לעיל. ירידה זו החלה בחודש אפריל 2020 במקביל להתפרצות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- המגפה והטלות המגבלות בישראל כחודש לפני כן, בעוד שטרם חודשים אלו רשמה העוררת עלייה קבועה במחזוריה לאורך שנת 2019 והחודשיים הראשונים של שנת 2020.
62. לצד זאת יש מקום לומר, כי מלבד עצם הירידה בהכנסות התואמת כאמור בזמן להתפרצות הקורונה, העוררת לא השכילה להראות באופן מובהק וישיר כי ירידה זו נגרמה כתוצאה מהמגפה. היא אמנם תיארה בקווים כלליים את פעילותה בתחום הפרסום (בימי שגרה), אולם לא פירטה ולא הוכיחה כיצד פעילותה זו נפגעה כתוצאה מהמשבר, מי הם לקוחותיה העיקריים, האם אלו נפגעו מהמגפה, וכיוצ"ב.
63. המסמך היחיד שאותו הגישה העוררת בעניין זה הוא הודעת דוא"ל מיום 17.5.20 ממר שלומי קליין מאקה נדלין, שבו נכתב בקצרה: "מצ"ב חן שנשלח לאקה עבוד חודשים מרץ/אפריל/מאי? מזכיר לך שמתאריך 16/3 ועד היום לא בוצעה כל עבודה ואף עדכנתי שאנחנו בהמתנה. אבקשך להוציא חיוב עבור מחצית מרץ ומחצית מאי, כלומר חודש אחד."
64. ממכתב זה ניתן ללמוד רק כי במשך חודשיים בין 16.3.22 ל-17.5.22 "לא בוצעה כל עבודה" מהלקוח, אולם לא ניתן להבין ממנו באילו עבודות בדיוק מדובר, מדוע הן לא בוצעו והאם הדבר נובע ממגפת הקורונה. בנוסף, לא הובהר מהו היחס בין אותו לקוח "אקה נדלין" לבין העוררת (האם מדובר בלקוח מרכזי ובאיזה היקף מהמחזור), וממילא מדובר במכתב מלקוח אחד בלבד, המעיד על היעדר עבודות בתקופת הזמן שבין מרץ למאי 2020, הקודמת בחצי שנה לתקופות הזכאות נשוא העררים והבקשות למענקים.
65. יודגש, כי העוררת לא סיפקה הסברים ברורים לשאלות שלעיל על אף שאלותיה המפורשות של הוועדה:
- "יו"ר הוועדה: הזכרת שהראיתם ירידה שנגרמה כתוצאה מהקורונה, צירפתם מייל שאמור להעיד על כך. אם אני מבין נכון מייל מדדי אזולאי, תוכל להסביר פשוט מה אנחנו למדים ממנו?
- ב"כ העורר: מה שצירפתי שם בקטן אני מקריא, המייל נשלח ב-17.5.20 ובאותו מייל כותב דדי שהוא מזכיר לך שמתאריך 16.3 ועד היום לא בוצעה כל עבודה, ואנחנו בהמתנה. יו"ר הוועדה: ומי זה אותו דדי אזולאי?
- ב"כ העוררת: חברה שמתעסקת בנדל"ן, לקוחה של העוררת. (מצטט מהמכתב)
- יו"ר הוועדה: אז מה אנחנו למדים מזה?
- ב"כ העוררת: מתחילת הקורונה היו לקוחות שהקפיאו את הפעילות. (עמ' 1 לפרוטוקול הדיון, שורות 32-33, עמ' 2 לפרוטוקול הדיון, שורות 1-8).
- יצוין, כי גם ב"כ העוררת הודה בהמשך הדיון כי: "הצטערתי אפילו שהבאנו את המייל זה לא מוכיח כלום." (עמ' 9 לפרוטוקול הדיון, שורות 21-22).
66. מוטב היה לו העוררת היתה מוכיחה, ולכל הפחות מבהירה, כיצד הירידה שללא ספק נרשמה בהכנסותיה במהלך תקופת הקורונה, אכן נגרמה כתוצאה מהמגפה. לצד זאת הגענו למסקנה כי בנסיבות המקרה שלפנינו אין בליקוי זה כדי להעיד על היעדרו של קשר סיבתי ולהביא לשלילת זכאותה של העוררת למענק, וזאת משני נימוקים.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

67. ראשית, כפי שהובהר לעיל, קיימת הנחה או חזקה כי משעה שקיימת ירידה בשיעור מזכה, מתקיים קשר סיבתי בין ירידה זו לבין התפרצות נגיף הקורונה. ככל שהירידה נרשמת במספר רב יותר של תקופות זכאות, כך מתחזקת הנחה ראשונה זו, כאמור לעיל. במקרה שלפנינו ארעה ירידה מזכה בשלוש תקופות זכאות לפחות בשנת 2020 (כאמור, נתוני ההכנסות של העוררת בשנת 2021 לא הוגשו לוועדה), ולפיכך ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי מתבססת עוד יותר.

68. אמנם, המשיבה יכולה לסתור את אותה חזקה ראשונית ולהעביר את נטל הוכחת הקשר הסיבתי אל כתפי העוסק, אולם עליה לעשות כן באמצעות הבאת ממצאים עובדתיים מהימנים (כאמור בפס"ד **ב.ג. בטחון**). במקרה שלפנינו, שתי האינדיקציות שאליהן הפנתה המשיבה, שהן התנודתיות היחסית שנרשמה במחזוריה והעלייה הקלה בהכנסות שנת 2020 לעומת 2019, אינן בעלות משקל מספק לצורך העברת הנטל, שכן עיון מעמיק ומדויק יותר בנתוני ההכנסות מעלה כאמור כי הכנסותיה של העוררת אינן תנודתיות (ודאי שלא באופן חריג), וכי על אף העלייה הקלה בהכנסותיה השנתיות בהתאם לדוחות ה-ESNA, נגרמה לה ירידה מובהקת בהכנסות החל מהחודשים מרץ-אפריל 2020, שבמהלכם התפרצה המגפה בישראל והוטלו המגבלות, בעוד שטרם תקופה זו ולאורך שנת 2019 כולה והחודשיים הראשונים של שנת 2020, נרשמה מגמה של עלייה קבועה ומתמשכת בהכנסותיה.

69. מכאן, שבנסיבות המקרה שלפנינו העוררת למעשה אינה נדרשת להוכיח באופן מיוחד את הקשר בין הירידה המתמשכת בהכנסותיה לבין התפרצות המגפה (לעניין זה ראו גם פס"ד **פודולסקי**, פסקה 73). די למעשה במסקנה זו כדי לקבוע שדרישת הקשר הסיבתי מתקיימת וכי העוררת זכאית לקבל את מלוא המענקים שביקשה.

70. שנית ומעבר לצורך, גם אם נלך כברת דרך לכיוון המשיבה ונניח כי שאלת הקשר הסיבתי במקרה שלפנינו היא גבולית (על אף שאין מקום לעשות כן, כאמור), הרי שניתן להביא בחשבון את האיחורים הממושכים שאירעו בהחלטות שקיבלה המשיבה כמעין נתון מכריע המטה את הכף. בעניין זה נקבע בהחלטות קודמות של הוועדה כי לאיחורים משמעותיים עשוי להיות משקל גם בביקורת על סבירות ההחלטה לגופה, וזאת במיוחד במקרים שבהם הממצאים העובדתיים בשאלת הקשר הסיבתי אינם מובהקים דיים (ראו ערר 1795-21 **חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים**, 18.1.22, פסקאות 49-54, ערר 1947-21 **סנסה ייצור בע"מ נ' רשות המסים**, 2.2.22, פסקה 38, ערר 1409-22 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המסים**, 6.7.22, פסקה 58). מכאן, שאפילו אם לא היה מקום לקבל את הערר על הסף לנוכח האיחורים שאירעו בקבלת ההחלטות, הרי שיש באיחורים אלו כדי להצדיק את קבלת הערר לגופו.

71. לאור האמור לעיל הגענו למסקנה כי יש לקבל את שני העררים שהגישה העוררת, וזאת הן לנוכח הטענה המקדמית ביחס לאיחורים והן לגופם, בהתחשב בשאלת הקשר הסיבתי.

72. לנוכח התוצאה שאליה הגענו ובהתחשב בעלויות הייצוג והתנהלות הצדדים, אנו פוסקים הוצאות לטובת העוררת בסכום של 7,500 ₪.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.
ניתנה היום, י"ב אב תשפ"ב, 09/08/2022, בהעדר הצדדים.

 גרמן פייקין, רו"ח, חבר	 נדב כנען, עו"ד יו"ר הוועדה
--	--