



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1419-23

ערר 1429-23

לפני כבוד חברי הוועדה:

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד - יו"ר

ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

דראושה סובחי בע"מ מס' 512261017
ע"י ב"כ מר/גברת עאמר כנאנה

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
מייל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

רקע עובדתי

1. העוררת היא חברה העוסקת בביצוע עבודות עפר, ביוב ומים. העוררת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות לתקופות הזכאות מאי-יוני 2020 וספטמבר-אוקטובר 2020 בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – החוק או חוק התכנית לסיוע כלכלי). תחילה שולמו לעוררת מקדמות על חשבון למענקים. בהמשך נדחו בקשותיה למענק, וביום 16.4.2021 הגישה העוררת השגה על החלטות הדחיה.

2. ביום 1.3.2023 דחתה המשיבה את השגת העוררת. בהחלטה בהשגה צוין כי החברה מוחרגת מהגדרת עוסק בשל ביצוע פרויקט "ברדלה" במשך למעלה משנה. בנוסף קבעה המשיבה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לקורונה, וזאת בשל הממצאים הבאים:

א. בחודש ינואר 2020 דיווחה החברה על מחזור הכנסות זניח ובחודש פברואר 2020 דיווחה העוררת על אפס הכנסות.

ב. מבדיקה שנערכה עם הלקוח העיקרי של העוררת – חברת "מקורות" – עולה כי הירידה במחזורים אינה קשורה לנגיף הקורונה אלא נובעת מגורמים חיצוניים הקשורים לפרויקטים שביצעה העוררת עבור "מקורות", כגון העדר חידוש ביטוח מצד העוררת, סיום פרויקט ואי-השתתפות במכרזים נוספים במסגרת "הסכמי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המסגרת" של מקורות, אשר העוררת אינה כלולה בהם. עוד צוין כי החברה עוסקת בענף שלא הוטלו עליו הגבלות וכי גם בשנת 2022 דיווחה עוררת על הכנסות זניחות.

לבסוף ציינה המשיבה כי תישלח הודעה על קנס גירעון וכן כי נשקלת האפשרות להעברת התיק למחלקה הפלילית לצורך נקיטת הליכים פליליים.

3. כנגד החלטה זו הוגשו העררים שבפנינו.

4. להשלמת התמונה יצוין, כי בנוסף למענקים שביקשה העוררת לתקופות הזכאות נשוא העררים שבפנינו, הגישה העוררת בקשות למענקים גם עבור תקופות הזכאות נובמבר-דצמבר 2020 וינואר-פברואר 2021, אשר אושרו על ידי המשיבה. בשלב מאוחר יותר שללה המשיבה את זכאות העוררת גם למענקים אלו, באמצעות החלטה לתיקון קביעה לפי סעיף 12(ב) לחוק.

טענות הצדדים

5. ברקע הדברים יצוין כי ערב התפשטות מגיפת הקורונה עסקה העוררת בביצוע שני פרויקטים מרכזיים עבור חברת מקורות – **פרויקט ברדלה** ו**פרויקט שדה יעקב**.

פרויקט ברדלה – העבודה החלה בסוף חודש פברואר 2019 והסתיימה בחודש אפריל 2020. בשל חבלה משמעותית בצינור המים בפרויקט שהתרחשה בסוף אפריל 2020, החלה העוררת בתיקון הקו וסיימה את התיקון בחודש ספטמבר 2020. צוין כי מסירה סופית של הפרויקט למקורות מתעכבת עקב הצורך בביצוע עבודות אספלט לאורך הקו שהינם באחריות מקורות.

פרויקט שדה יעקב – הפרויקט החל בחודש יולי 2019 ונמשך ברצף עד חודש נובמבר 2019, אז נעצר הפרויקט בשל אי מתן אישור לחברת מקורות לחציית קו נפט. בחודש יוני 2020 ביקשה מקורות מהעוררת לבצע פעולות נוספות מבלי להתקרב לקו הנפט. עבודות אלו נמשכו חודש ימים. בחודש אוקטובר 2020 ביקשה מקורות מהעוררת לחדש את הביטוח באתר בתקווה להשלים את הפרויקט. העוררת חידשה את הביטוח באופן מיידי והפוליסה נמסרה למקורות (העוררת צירפה לתמיכה את העתק פוליסת הביטוח). חרף זאת, לא עלה בידי מקורות לקבל את אישור חציית קו הנפט והפרויקט לא התקדם. בהמשך לבקשת מקורות ולאחר הגשת הצעת מחיר, המשיכה העוררת בביצוע עבודות חלקיות בפרויקט (בחודש מרץ 2022 ובחודש מאי 2023).

עוד צוין כי בתחילת חודש מרץ 2020 החלה החברה לבצע פרויקט חדש עבור מקורות – **פרויקט זרזיר**; לא סופקו פרטים נוספים עבור פרויקט זה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6. העוררת טענה כי פרויקט ברדלה הוא פרויקט גדול הדורש מצבת כח אדם משמעותית גם מצד העוררת וגם מצד המזמינה, וכולל ציוד הנדסי רב וכבד. מגיפת הקורונה גרמה נזק רב עקב אי-התייצבות חלקית של העובדים ואנשי צוות, שערכה משמעותית את העבודה. צוין כי חברת מקורות שלחה לעיתים תכופות הודעות שלא להתייצב לעבודה מחשש לסיכון חיי אדם, ובמיוחד לעובדים מטעמה (מנהלי עבודה, מפקחים).
7. העוררת הכחישה בתוקף את טענת המשיבה בנוגע להפסקת פרויקט שדה יעקב עקב אי-חידוש הביטוח. כפי שפורט לעיל, העוררת חידשה את הביטוח כנדרש ואי-המשכת הפרויקט נבע מסיבות שאינן קשורות לעוררת.
8. החלטת המשיבה בהשגה ניתנה באיחור רב של למעלה מ-18 חודשים. בהתאם לקביעת בית המשפט העליון בבר"מ 7502/22 **רשות המיסים נ' פודולסקי** (פורסם בנבו, 22.01.2023; להלן – **עניין פודולסקי**), שיהוי בלתי סביר עשוי להטות את הכף כנגד המשיבה.
9. העוררת קבלה על התנהלות המשיבה במהלך הטיפול בהשגות וציינה כי המשיבה ניסתה להגיע לפשרה עם העוררת בעניין ההשגות שהוגשו תוך איומים בהטלת קנס גירעון ונקיטת הליכים פליליים כנגד העוררת במידה ולא תיענה להצעת הפשרה. בהמשך ולאחר סירוב העוררת להצעה, שללה המשיבה מהעוררת מענקים עבור שתי תקופות זכאות נוספות שאושרו על ידה באופן סופי.
10. בכתב התשובה טענה המשיבה כי מבדיקתה מול חברת מקורות נמצא כי כל הפרויקטים שביצעה העוררת עבור מקורות נמשכו במהלך תקופת הקורונה והסתיימו בהתאם לחוזים שנחתמו, כפי שנקבע מראש. העוררת לא ניגשה למכרזים נוספים מבחירתה ועל כן הירידה במחזורים נובעת מסיום ההתקשרות מול חברת מקורות. עוד צוין כי בשנת 2021 ירדו הכנסות העוררת בהשוואה לשנת 2020, ובשנת 2022 חלה ירידה נוספת בהכנסות. בנוסף, בחודשים ינואר-פברואר 2020, טרום התפרצות הקורונה, לא דיווחה העוררת על הכנסות כלל.
11. בנוגע לטענת העוררת להיעדר התייצבות עובדים לעבודה בשל הקורונה ולהודעות ששלחה חברת מקורות לקבלנים שלא להתייצב לעבודה, ציינה המשיבה כי טענה זו נטענה בעלמא ומבלי שצורפה לה כל אסמכתא. בנוסף, נטען שיש לדחות את טענת העוררת בנוגע לקושי בהעסקת עובדים עקב הקורונה, שכן גם לפני הקורונה השתנה מספר העובדים המועסקים על ידי העוררת (בעיקר קבלני משנה) בהתאם להיקף הפעילות.
12. המשיבה הוסיפה כי כלל ההוצאות הקבועות של העוררת לשנת 2020 עומד על כ-105,000 ₪, בעוד שסכום המענקים שהתבקש על ידה עבור שתי תקופות הזכאות שבנדון עומד על כ-484,000 ₪, סכום הגבוה פי 4.6 מכלל ההוצאות הקבועות לשנת 2020. צוין כי בהתאם



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לפסיקת ועדות הערר, ניתן לסטות מהנוסחה לחישוב המענקים מקום בו התברר כי קיים פער קיצוני ומופרז בין ההוצאות הקבועות בפועל לבין המענק המבוקש.
13. אשר לאיחור במתן ההחלטה בהשגה טענה המשיבה כי בהתאם לקביעת בית המשפט **בעניין פודולסקי**, המשיבה הציגה ראיות לכאורה להיעדר קשר סיבתי וממילא אינה נשענת על חזקת התקינות המנהלית, כך שהחלטתה סבירה וניתנה כדין.
14. בתגובתה לכתב התשובה הדגישה העוררת כי היא אינה "קבלן בונה" ואינה מבצעת עבודות המתמשכות למעלה משנה.
15. לעניין השפעת הקורונה על עבודתה הדגישה העוררת כי לא טענה שלא השלימה את העבודות שביצעה עקב הקורונה, אלא שהשפעות המגיפה וההגבלות שהוטלו הובילו להפסקת עבודה מפעם לפעם ולנזקים כלכליים. צוין כי העבודה מול חברת מקורות מחייבת נוכחות של מפקחים מטעמה ובשל השפעות הקורונה חלק מצוות המפקחים לא היה נוכח באופן תמידי, דבר שהוביל לאובדן ימי עבודה ולהתארכות העבודה בפרויקט ברדלה.
16. בהתייחס לתכתובת עם נציג מקורות שצירפה המשיבה לכתב התשובה, הרחיבה העוררת בנוגע ל"הסכמי המסגרת" של חברת מקורות וציינה כי בחרה שלא להצטרף לקבוצת הקבלנים הזכאים להתמודד במסגרת מכרזי המסגרת של מקורות, משיקולי כדאיות עסקית. עם זאת, העוררת ממשיכה לגשת למכרזים ה"פתוחים" של מקורות ועובדת גם עם גופים אחרים. לטענתה, השלכות "הסכמי המסגרת", ככל שהיו כאלה, רלוונטיות ממילא רק מאמצע שנת 2021, פוסט הקורונה, ואינן מפחיתות מהנזקים שנגרמו לעוררת בתקופת הקורונה.
17. ביום 5.7.2023 התקיים דיון בעררים, באמצעים טכנולוגיים. בפתח הדיון הובהר על ידי המשיבה כי לאור העובדה שהתמשכות העבודות בפרויקט ברדלה הן תוצאה של תקלה, היא אינה עומדת על הטענה להחרגה מהגדרת עוסק בשל ביצוע עבודות הנמשכות למעלה משנה. הדיון התמקד לפיכך בסוגיית הקשר הסיבתי תוך בירור השפעת הקורונה על עבודת העוררת. בתום הדיון הציעה הוועדה לצדדים הצעת פשרה, שנדחתה על ידי ב"כ העוררת.

דיון והכרעה

18. לאחר שבחנו את טענות הצדדים באנו לכלל מסקנה כי דין העררים להידחות. נפרט להלן בהרחבה את הטעמים להחלטתנו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דרישת הקשר הסיבתי – רקע נורמטיבי

19. חוק התכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, בתקופות שנקבעו בחוק. תנאי סף לקבלת המענק הוא כי חלה ירידה בין מחזור ההכנסות של העסק בתקופת הבסיס למחזור ההכנסות בתקופת הזכאות, בשיעור שנקבע בחוק. תנאי נוסף הוא כי הירידה במחזורי העסקאות "נגרמה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה החדש" (סעיף 8(3) לחוק); כלומר, נדרש קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה.

20. החוק אינו קובע כי על מבקש המענק להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בפסיקת בית המשפט העליון בעניין פודולסקי נקבע, כי לצורך הוכחת קיומו של הקשר הסיבתי די בהצבעה על נתוני ירידת המחזורים בהתאם לקבוע בחוק. ככל שמבקשת רשות המיסים לטעון כי נותק הקשר הסיבתי, עליה להציג ראיות לכאורה לכך. במידה ותעשה כן, יעבור נטל ההוכחה לכתפי העוסק לביסוס קיומו של קשר זה:

"סעיף 8(3) לו קובע, כזכור, תנאי לקבלת המענק, והוא כי הירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס "נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש". הלכה למעשה, הדרך להוכיח עמידה בתנאי זה היא הצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס. הא – ותו לא. אכן, ייתכן שגרמו לירידה במחזורי העסקאות נסיבות אחרות, אך אין דרכו של המשפט לדרוש הוכחת יסודות שליליים (במקרה זה, אי-קיומם של גורמים אחרים לירידה במחזורי העסקאות). גם בחיי המעשה, רשות המיסים אינה דורשת הוכחה כאמור מכל עוסק הפונה בבקשה בהתאם לחוק. הדברים אף עולים בקנה אחד עם תכליתו של החוק, שהיא מתן מענה יעיל ומהיר למשבר הכלכלי שאליו נקלעו עסקים רבים על רקע מאורעות השעה (ראו: דברי הסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, ה"ח 432, 453). ככל שלטענת רשות המיסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העוסק לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 8(3) לחוק – על רשות המיסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת." (עניין פודולסקי, פסקה 22 לפסק הדין)

21. בפסיקה קודמת של בית המשפט המחוזי הובהר כי לצורך העברת הנטל נדרשת רשות המיסים להצביע על "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של קשר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

סיבתי (ראו עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.2022; להלן – עניין בטחון הצפון), פסקה 53).

22. בעניין בטחון הצפון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. בין היתר, נקבע כי העורר נדרש להוכיח את הסיבה לירידת המחזורים כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו עוד לפני משבר הקורונה, או שחל שינוי אחר בעסק לפני פרוץ המגפה (עניין בטחון הצפון, שם; ערר 1133-21 מאסטר ב"פ בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 19.5.2021); ערר 2153-21 אבו זהרה למסחר כללי נ' רשות המסים (ניתן ביום 23.2.2022)), או כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130-21 חיאדרה חאלד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.7.2021); ערר 1256-21 א.ס.ף פיתוח – עבודות קבלניות וצמ"ה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 10.10.2021); לפירוט אודות מקרים נוספים ראו ערר 1740-21 דורון אוסט נ' רשות המסים, ניתן ביום 21.12.2021, פסקה 17 להחלטה, ובמובאות שם).

דרישת הקשר הסיבתי – מן הכלל אל הפרט

23. בענייננו, הצביעה המשיבה על מספר ממצאים המעוררים ספקות בנוגע לקיומו של הקשר הסיבתי ומעבירים לעוררת את נטל הראייה. ראשית, ירידה משמעותית בהכנסות שהחלה לפני פרוץ מגיפת הקורונה; כך, בחודשים נובמבר-דצמבר 2019 דיווחה העוררת על הכנסה בסך 170,000 ₪, בחודש ינואר 2020 דווח על הכנסה בסך 2,700 ₪ ובחודש ופברואר 2020, דיווחה העוררת על אפס הכנסות. שנית, בשנת 2019 החלה העוררת לבצע מספר פרויקטים עבור חברת מקורות, שהינה לקוחה עיקרית. הפרויקטים בוצעו והושלמו בהתאם לחוזים שנחתמו, והירידה בהכנסות העוררת נובעת מסיום הפרויקטים ואי-השתתפות במכרזים חדשים ולא מהשלכות מגיפת הקורונה. שלישית, הכנסות העוררת בשנת 2021 ירדו ביחס להכנסות בשנת 2020 וכן בשנת 2022 חלה ירידה משמעותית נוספת בהכנסות.

24. אנו סבורים כי יש בממצאים שצוינו על ידי המשיבה כדי להעביר את הנטל להוכחת הקשר הסיבתי לעוררת. כפי שפירטה העוררת עצמה, הפרויקטים המרכזיים שביצעה עבור מקורות בתקופת הקורונה – פרויקט ברדלה ופרויקט שדה יעקב – נמשכו ובוצעו כמתוכנן. פרויקט ברדלה הסתיים כמתוכנן בתחילת חודש אפריל 2020 אולם בעקבות חבלה שבוצעה בצינור המים בסוף חודש אפריל, החלה העוררת בעבודות תיקון שנמשכו בפועל עד חודש דצמבר 2020. פרויקט שדה יעקב נמשך עד חודש נובמבר 2019, והופסק בשל אי-קבלת אישור לחציית קו הנפט. בחודש יוני 2020 בוצעו מספר השלמות בפרוייקט



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לבקשת מקורות (בפרוייקט בוצעו השלמות נוספות בהמשך בשנת 2022 ובשנת 2023). העוררת לא טענה כי היו צפויים להתבצע בשנת 2020 פרויקטים נוספים שבוטלו או עוכבו בשל מגיפת הקורונה.

25. לשיטת העוררת כפי שהובהר בתגובתה לכתב התשובה ובמהלך הדיון, השפעות הקורונה על עבודתה באו לידי ביטוי בעיקר בהתמשכות ביצוע עבודות התיקון בפרוייקט ברדלה מעבר למצופה, בין החודשים מאי – דצמבר 2020. לטענת העוררת, ביצוע הפרוייקט היה כרוך בנוכחות יומית של מפקחים מטעם מקורות ואלו נעדרו מפעם לפעם בשל השפעות הקורונה. הדבר גרם לאובדן ימי עבודה ונשיאה בעלויות אחזקת הכלים בשטח לאורך התקופה בה לא ניתן היה להתקדם בעבודה.

בהקשר זה טען ב"כ העוררת בדיון:

"... אבל אי אפשר להתעלם מהמצב הזה, הפחד הנוראי, בידודים, כל מיני, אנשים סבלו, ובחלקם לא הגיעו לעבודה וזה שורש העניין, כל מה שאנחנו טוענים: הייתה האטה בעבודה, לא בגלל שאין עבודה, בגלל שהצד השני בחלק מהזמן לא יכול היה למלא את תפקידו." (פרוטוקול הדיון, עמ' 5, שורות 16-21)

ובהמשך הדיון:

"נורא פשוט, במקום לעבוד מאפריל עד דצמבר 7 חודשים, אולי יותר מ-7 חודשים, היינו אמורים לסיים את העבודה נגיד תוך 3-4 חודשים, הרי אנחנו את הציוד שלנו, הציוד מונח שם, צריך להבין, זה לא רופא שהולך לבדוק מישהו וחוזר. זה בייגרים, וטרנשרים, ומחפרונים, לא כל יום מחזירים אותם. הציוד נמצא שם, נגיד רביעי-חמישי מכל סיבה שהיא אם זה בבידודו אם זה מסיבה אחרת לא הגיעו לעבודה, אנחנו מתחילים עם הציוד שלנו, עם המפעיל של הציוד, והם בחוסר מעש בגלל המצב הזה של המגיפה, ובמקום לסיים את העבודה ב-4 חודשים אז סיימנו ב-8 חודשים, עלה לנו יותר. אני לא אומר כל יום, לא עולה 100 אחוז הפסדים, אבל אין ספק שבמסגרת סוג זה של עבודות, עם כלים כבדים, עם מפקחים וכו', לקח לנו 8 במקום 4 חודשים, זה מסביר את ההפסד, נורא קל" (פרוטוקול הדיון, עמ' 7, שורות 1-15).

26. אלא שכפי שציינה המשיבה, טענות אלו נטענו מבלי שנתמכו באסמכתאות ומבלי שפורטו נתונים רלוונטיים. אדרבה, מעיון ביומני העבודה המדגמיים שצורפו לתגובה לכתב התשובה, עולה כי העוררת עבדה באופן רצוף במהלך החודשים מאי עד דצמבר 2020, חרף מגבלות הקורונה; ככל שבמהלך תקופה זאת הושבתה העבודה בשל היעדרותם של עובדי מקורות כפי שטענה העוררת, לא ניתן ללמוד על כך מיומני העבודה שצורפו. כמו כן, העוררת ציינה בעררה כי חברת מקורות שלחה "לעיתים תכופות" הודעות לקבלנים המבצעים עבודות עבודה שלא להתייצב לעבודה מחשש לסיכון חיי אדם, אולם הודעה מעין זו שנשלחה לעוררת או לאחרים לא הוצגה לוועדה. כך לא הוצגו אישורי מחלה או



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תיעוד בדבר היעדרויות עובדים או מפקחים, וכן לא הוצגו נתונים בנוגע למשמעות הכלכלית של התארכות העבודות הנטענת.

27. אנו ערים למגבלות שהוטלו במהלך שנת 2020 בשל מגיפת הקורונה ולהשפעתן הרחבה על המשק. עם זאת, לא ניתן להסתפק בטענה כללית אודות היעדרות עובדים מעבודה באופן שגרם לעוררת לנזק ממשי, בנסיבות בהן נראה כי ככלל התבצעה העבודה כסדרה והתמורה עבורה שולמה במלואה לעוררת. כאמור, העוררת טוענת שבעקבות מגבלות הקורונה עבודות התיקון בפרויקט ברדלה התעכבו ונמשכו מעבר למצופה וכתוצאה מכך נשאה העוררת בעלויות נוספות אשר השפיעו על רווחיות הפרויקט. ברם, העוררת לא פירטה כמה זמן היה אמור התיקון להימשך לולא השפעות הקורונה ומהן העלויות הנוספות בהן נשאה כתוצאה מהתארכות משך הפרויקט. יובהר כי ככל שהיתה מוסרת העוררת פרטים אלו, היה עליה לצרף אסמכתאות לתמיכה באמור. מכל מקום, אלו גם אלו לא נמסרו. עוד יצוין כי מעיון בדוחותיה הכספיים של העוררת לשנת 2020, עולה כי שיעור העלויות הישירות של העוררת (עלות החומרים וכלי העבודה ועלות קבלני המשנה) ירד בשנת 2020 בהשוואה לשנת 2019, דבר העומד בניגוד לטענת העוררת בדבר גידול בעלויות בהשוואה לתקופת שגרה.

28. להלן פירוט הכנסותיה השנתיות של העוררת בשנים 2016-2022 (בש"ח):

2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016
600,973	1,612,330	4,179,373	5,944,746	235,350	1,025,981	600,754

התמונה העולה מניתוח הכנסות העוררת בשנים אלו ומהנתונים שהוצגו שבפנינו היא כי העוררת התקשרה עם חברת מקורות בהסכמים לביצוע מספר פרויקטים במהלך השנים 2019-2020. הגדול שבהם הוא **פרויקט ברדלה** (בהיקף של קרוב לעשרה מיליון ₪), שרובו בוצע בשנת 2019. הפרויקטים בוצעו כמתוכנן על ידי העוררת ובמידת הצורך נמשכו גם בשנת 2020, והתמורה בגינם שולמה לעוררת במלואה. בהתאמה, הכנסותיה של העוררת בשנים 2019-2020 עלו באופן משמעותי. החל משנת 2021 (ובפרט במחצית השנייה של השנה), בהלימה לסיום פרויקטים אלה וללא קשר למגיפת הקורונה, ירדו הכנסותיה של העוררת באופן ניכר והיא לא שבה למחזורי ההכנסות כפי שהיו לה בשנים 2019 ו-2020. כפי שציינה העוררת, הדבר נובע בין היתר מהחלטתה שלא להצטרף ל"הסכמי המסגרת" של חברת מקורות משיקולי כדאיות כלכלית ועסקית (הגם שלדברי ב"כ העוררת, העוררת ממשיכה לבצע פרויקטים שונים עבור מקורות גם היום).

על רקע כל האמור לעיל, מצאנו כי החלטת המשיבה בדבר אי-קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות העוררת לנגיף הקורונה סבירה, ואין מקום להתערב בה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

29. יובהר כי חלק מהמידע שהופיע בתכתובת המשיבה עם נציג מקורות שעליה הסתמכה המשיבה (ואשר צורפה לכתב התשובה), התברר כלא מדויק. כך, העוררת הבהירה כי אי-חידוש העבודה בפרויקט שדה יעקב לא נגרם בעטייה של העוררת אלא בשל אי-קבלת אישור לחציית קו הנפט, כאמור, על ידי חברת מקורות. עוד הובהר כי בניגוד לנטען באותה תכתובת, העוררת חידשה באופן מיידי את הביטוח באותו פרויקט לבקשת מקורות, ואף צירפה אסמכתאות לכך. אלא שנתונים אלו אינם משנים את התמונה בכל הנוגע להשפעת הקורונה על עבודת העוררת, כמפורט לעיל.

30. למעלה מן הצורך נציין כי גם לו היינו מגיעים למסקנה בדבר קיומו של קשר סיבתי, הרי שלאור התנודתיות המשמעותית בהכנסות העוררת (לדוגמה, הכנסות העוררת בחודשים מאי-יוני 2019 עמדו על כ- 2.1 מיליון ₪ בעוד שבחודשים מרץ אפריל 2020 לא דיווחה העוררת על הכנסות כלל ובחודשים נובמבר-דצמבר 2020 דיווחה על הכנסה בגובה 170,000 ₪ בלבד), היה מקום לסטות מהנוסחה ולערוך חישוב חלופי המביא לסכומי מענקים נמוכים משמעותית מאלו שביקשה העוררת בהתאם לנוסחה (בנוגע לתנודתיות המצדיקה חישוב חלופי ראו עמ"נ (נצרת) 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 23.03.2023)).

האיחור במתן החלטה בהשגה

31. משמעות האיחור במתן החלטה בהשגה נדונה בבית המשפט העליון בעניין פודולסקי. ביחס לסוגיה זו נקבע כי בהיעדר קביעה מפורשת בחוק המטילה סנקציה על אי-עמידה במועד, אי-מתן החלטה בהשגה במועד אינה מובילה באופן אוטומטי לקבלתה. לצד זאת, נקבע כי כאשר מדובר בעיכוב משמעותי, יש לייחס משקל לעיכוב במתן החלטה בהשגה, ובמקרה כזה יוטל על רשות המיסים "נטל מוגבר" להוכיח את טענותיה מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה:

"במכלול הנסיבות, ובהתחשב בשיקול של העומס המוטל על ועדת הערר כמו גם בשיקול של הקופה הציבורית, אני סבורה כי חריגה מהמועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי אינה מחייבת את קבלת ההשגה באופן אוטומטי כאשר אין מדובר בעיכוב משמעותי (ראו לעניין זה: ברק-ארז, בעמ' 414-415). לצד זאת, יש בהחלט מקום לייחס משקל נכבד לעיכוב במתן החלטה בהשגה, בפרט כאשר מדובר בעיכוב משמעותי. בהיקש מסעיף 6(א) לחוק לתיקון סדרי מינהל (החלטות והנמקות), התשי"ט-1958, ניתן לומר כי אי-עמידה במועד הקבוע לא תביא אמנם לקבלת ההשגה באופן אוטומטי, ואולם במקרה זה על רשות המיסים יוטל נטל הראיה להוכיח כי החלטה על דחיית ההשגה הייתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה." (פסקה 24 לפסק הדין)



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

32. בית המשפט העליון, בפסקי דין נוספים, חזר על קביעתו לפיה איחור במתן החלטה בהשגה אינו מביא לקבלת ההשגה, ומשמעותו הטלת נטל על המשיבה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה היתה נכונה מבלי שחזקת התקינות המנהלית תעמוד לטובתה (ראו בר"מ 903/23 הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים (פורסם בנבו, 21.06.2023); בר"מ 1692/23 קבוצת ברקת יזמות והקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 27.7.2023) פסקה 20 לפסק הדין; בר"מ 7656-23 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים היחידה לטיפול במענק הקורונה (פורסם בנבו, 06.11.2023)).

33. ההחלטה בהשגה בעניינה של העוררת ניתנה באיחור משמעותי. יחד עם זאת, בהתאם לעקרונות שנקבעו בפסיקה, אין באיחור כשלעצמו כדי להביא לקבלת העררים (ראו גם: עמ"נ (מרכז) 37303-02-22 בסמרקט בע"מ נ' רשות המיסים בישראל (פורסם בנבו, 02.06.2023), פסקה 12 לפסק הדין; עמ"נ (נצרת) 44862-06-22 חברת א.ו שיווק תוצרת חקלאות בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 15.02.2023) פסקה 39 לפסק הדין). יובהר כי קביעתנו בדבר אי-קיומו של קשר סיבתי התקבלה לאחר שבחנו את טענות הצדדים לגופן ומבלי להסתמך על חזקת התקינות המנהלית. לצד זאת, מצאנו שלא לחייב את העוררת בהוצאות ההליך בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה.

החלטת המשיבה על הטלת קנס גירעון ושקילת נקיטת הליך פלילי כנגד העוררת

34. לפני סיום, ראינו לנכון להעיר באשר לקביעת המשיבה בהחלטה בהשגה בנוגע להטלת קנס גירעון ושקילת האפשרות לנקיטת הליך פלילי כנגד העוררת. העוררת פעלה בהתאם להוראות החוק בהגישה את הבקשות למענקים ואת ההשגה על דחיית בקשותיה. כפי שציינה העוררת, במהלך בירור ההשגה הוצעו לה שתי הצעות פשרה מטעם המשיבה, להן סירבה. גם אם הגיעה המשיבה למסקנה כי יש לדחות את השגת העוררת, לא מצאנו כי העוררת התרשלה באופן המצדיק הטלת קנס לפי סעיף 18 לחוק, וודאי שלא פעלה באופן המעורר חשד לביצוע עבירה בהתאם לאמור בסעיף 22 לחוק (ראו גם ערר 1833/22 אייל אריכא בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 20.02.2023), פסקה 41). כפי שהערנו בעבר, ראוי כי המשיבה תשקול בכובד ראש ההצדקה לנקיטת הליכים כנגד מבקשי המענקים ולהימנע מ"איומים" העלולים להרתיע עוסקים מלמצות את זכויותיהם הדיוניות (ראו גם ערר 1434-23 ספינ עסקים בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 25.10.2023), פסקה 119 וההפניות המצוינות שם).

סוף דבר

35. העררים נדחים. העוררת תשיב את המקדמות שקיבלה תוך 90 ימים ממועד החלטה זו, בצירוף הפרשי הצמדה בלבד בהתאם לאמור בסעיף 16(א) לחוק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

36. נוכח האיחור במתן ההחלטה בהשגה, יישא כל צד בהוצאותיו.

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

ניתנה היום, י"א אדר א תשפ"ד, 20/02/2024, בהעדר הצדדים.

ברוך ברוכי, רו"ח

חבר

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד

יו"ר הוועדה