



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-1483

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

העוררת: מבאריקי לעץ בע"מ מס' 513190728
באמצעות רו"ח מישיל נמורה

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

1. בפנינו ערר שהגישה העוררת על החלטת המשיבה מיום 14/02/2022 בדבר זכאותה למענק עבור תקופת הזכאות ספטמבר אוקטובר 2020 בהתאם לפרק ו' לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק").
2. החלטת המשיבה בהשגה מבוססת על הקביעה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות לבין הקורונה, וזאת על סמך הממצאים הבאים:
 - א. סך הכנסות העוררת בשנת 2020 עלה על הכנסותיה בשנת 2019, ומגמת הגידול נמשכה גם בשנת 2021;
 - ב. מחזור העסקאות בחודשים נובמבר דצמבר 2020 גבוה באופן משמעותי ממחזור העסקאות בחודשים נובמבר דצמבר 2019;
 - ג. בתקופה העוקבת לתקופת הזכאות החברה דיווחה על מחזור הכנסות חריג (המהווה כ- 25% מסך הכנסותיה בשנת 2020) שלא היה לו תקדים ברמה הדו חודשית החל משנת 2015.
3. על החלטה זו הגישה העוררת את הערר שבפנינו.

טענות הצדדים

4. בכתב עררה, עומדת העוררת על כך שעל אף העליה בהכנסותיה בשנת 2020, המדובר בעליה מתונה יותר מהעליה שהיתה צפויה אילו לא פרוץ משבר הקורונה. זאת, על רקע מגמת גידול שנתית, וכן על רקע עליה במחירי חומרי הגלם שהגדילה את מחזור העסקאות.
5. כן הפנתה העוררת את תשומת הלב לכך שהחוק בוחן את הפגיעה בשל משבר הקורונה בהשוואה של תקופות דו חודשיות, ואינו דורש ירידת מחזורים שנתית.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6. באשר למחזור העסקאות החריג לכאורה בחודשים נובמבר ודצמבר 2020, העוררת טוענת כי לא מדובר במחזור עסקאות חריג, ולשם כך מפנה למחזורי עסקאות בחודשים שונים בשנת 2020 (כדי ללמד על כך שיש תקדים למחזור הכנסות בסדר גודל זה) וכן למחזור עסקאות חודשים שונים בשנת 2021 וזאת מהטעם שאת "חריגות" ההכנסות יש לבחון ביחס למחירי המעודכנים של חומרי הגלם.
7. כן הסבירה העוררת כי על רקע המשבר, היה קושי בגיוס עובדים להגיע לעבודה וזאת מפני שחששו להחשף. כן הסבירה העוררת כי על רקע חוסר הוודאות הכלכלית, היתה ירידה בהזמנות ובמקרים מסוימים אף ביקשו להחזיר סחורות.
8. לסיום, טענה העוררת כי נקודת המוצא היא כי מתקיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורי לבין המשבר, ובנסיבות המקרה שבפנינו הטעמים עליהם הצביעה המשיבה הופרכו. לכן, אף אין מקום לסטות מדיווחי העוררת למע"מ בבחינת הפגיעה בשל המשבר. יתרה מכך, סטייה כאמור אף אינה שוויונית ושקופה, בייחוד מקום בו המשיבה לא פרסמה אמות מידה ברורות למקרים בהם תחליט לסטות מהנוסחה.
9. בכתב תשובתה, פרשה המשיבה את הרקע הכללי והנורמטיבי למנגנון חלוקת המענקים. כן פירטה אודות תכלית המענק ותנאי הסף בדבר קיומו של קשר סיבתי.
10. לגופו של עניין, חזרה המשיבה על הנימוקים שעמדו בבסיס ההחלטה בהשגה. כן הוסיפה וציינה כי קיומו של מחזור חריג אשר אינו משקף את ההתנהלות השוטפת של העוררת יוצר עיוות בהפעלת הנוסחה ויוצר מצב שאינו משקף נכונה את היקף הפגיעה בהכנסות בשל משבר הקורונה. על רקע מחזור העסקאות החריג, בקשותיה הנוספות של העוררת אושרו ורק ביחס לבקשה זו נערכה בדיקה נוספת.
11. כן טענה המשיבה כי טענת העוררת בדבר עליה במחירי חומרי הגלם נטענה בעלמא, ומבלי כל ראיה התומכת בכך.
12. בתגובתה לכתב התשובה עמדה העוררת על כך ששיטת חישוב המענק צריכה להיות פשוטה ותואמת את העקרון של מתן פיצוי מהיר ללא עריכת בדיקה פרטנית לכל עוסק. כך, לא ניתן להחליט על חישוב תקופת הבסיס חלופית.
13. כן חידדה העוררת כי בנטרול העליה במחירי חומרי הגלם, ניתן לראות כי הכנסות העוררת בשנת 2020 ו-2021 ירדו ביחס לשנת 2019. לעניין זה הבהירה העוררת כי עליית המחירים אינה אחידה ויכולה להשתנות בין ספקים ובין מוצרים. ואולם, הדגש הוא על כך שלא חל גידול בנפח המכירות ובכמות המוצרים אלא שהגידול במחזור נבע בעיקר מהעליה במחירי חומרי הגלם.
14. כן חזרה העוררת והפנתה לפסיקה בדבר הרף הראייתי ההולם לביסוס קשר סיבתי בנסיבות החוק. בהעדר המשאבים לערוך מחקר סטטיסטי מקיף בדבר העלייה במחירי חומרי הגלם, ערכה העוררת בדיקה ביחס לשני ספקים גדולים מהם רכשה כ-30% מסך הרכישות בשנת 2020, וממנה עלה כי ישנה עליה משמעותית במחירי חומרי הגלם (לדוגמה, עליית מחיר של 24% בהשוואה בין ינואר לדצמבר 2020, ועליה נוספת של 28% בשנת 2021). בתמיכה לכך הוגשו עותק חשבוניות.



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הדיון שהתקיים

15. ביום 23/06/2022 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים.
16. במעמד הדיון, ולאור החומרים שהגישה העוררת בתגובה לכתב התשובה, התבקשה המשיבה לעדכן האם יש במידע זה כדי לשנות מעמדתה. גם לאחר עיון בחומרים הנוספים, לא מצאה המשיבה לשנות בעמדתה. זאת, מפני שהרווח הגולמי עלה מ- 14% בשנת 2019 ל- 15% בשנת 2020, ואף הערך המוסף בתקופה של מרץ עד דצמבר 2020 בהשוואה לחודשים המקבילים ב- 2019 עלה מ- 23% ל- 25% (עמ' 2 לפרוטוקול, שורה 8 ואילך).
17. כן עמד נציג המשיבה על כך שירידת המחזורים היתה נקודתית, בחודש אוקטובר, ולאחר מכן "תוקנה" בחודש העוקב. כן הוסיף נציג המשיבה כי בבדיקה שנערכה ביחס לחודשים מרץ ואפריל 2020 באמצעות הצלבת חשבוניות מול מועדי משלוח נמצאה כי היתה דחיית הכנסות מפורשת מאפריל למאי, ואולם לא נערכה בדיקה מקבילה ביחס לתקופת הזכאות שבפנינו (עמ' 3 לפרוטוקול, שורה 7 ואילך). יצוין כי ב"כ העוררת הבהיר כי בחודשים מרץ ואפריל היו נסיבות אחרות על רקע רצון של לקוחות להחזיר סחורות.
18. כן הצביע נציג המשיבה על נימוק אחר (שלא נטען עד לאותה העת), והוא כי החל מחודש מאי 2020 ישנה עליה בהעסקת עובדים, ואף עובד לא הוצא לחל"ת, וגם בכך יש כדי להעיד על ניתוק הקשר הסיבתי.
19. ב"כ העוררת הבהיר כי ככלל העוררת מדווחת על הכנסותיה במועד אספקת הרהיטים.
20. כן עמד ב"כ העוררת על כך שבהתאם לחוק לא נדרש ניתוח של הדו"חות הכספיים. באשר למספר העובדים, הסביר כי העובדים לא הוצאו לחל"ת משיקולי יעילות של העוררת, והרצון לשמור על כוח האדם (שהיה מוצא מקום עבודה אחר אילו היה מוצא לחל"ת). (עמ' 4 לפרוטוקול, שורות 11 ואילך).
21. במעמד הדיון העלה נציג המשיבה טענה חדשה נוספת, והיא שהעוררת לא השיבה את כספי המקדמות להם היתה זכאית ביחס לתקופת זכאות אחרת. זאת, על אף שבפירוט התשלומים לעוסק (כפי שצורף להחלטה בהשגה) לא צוין כי מדובר בסכום שיש להשיבו.

דיון והכרעה

22. לאחר בחינת טענות הצדדים והמסמכים שהוגשו, הגענו לכלל מסקנה כי דין הערר להתקבל כפי שיפורט להלן.



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התשתית המשפטית

דרישת הקשר הסיבתי

23. עניינו של פרק ו' לחוק הוא מענקי סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות ומענקי סיוע בשל פגיעה ממושכת. תנאי הזכאות למענק השתתפות בהוצאות קבועות מפורטים בסעיף 8 לחוק וגובה המענק נקבע לפי סעיף 9 לחוק.
24. סעיף 8(2) לחוק קובע כי אחד מתנאי הזכאות למענק הוא כי חלה ירידת מחזורים בהכנסותיו של מבקש המענק, בשיעור הקבוע באותו הסעיף.
25. ככלל, שיעור ירידת המחזורים נבחן באמצעות השוואה בין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הזכאות (החודשים עבורם מבוקש המענק) לבין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הבסיס (החודשים המקבילים בשנת 2019) וזאת על סמך ההנחה כי אלמלא משבר הקורונה, מחזור עסקאותיו של מבקש המענק בתקופת הזכאות היו כמחזור עסקאותיו בתקופת הבסיס (וראו דברי ההסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, ה"ח 1341, עמ' 453).
26. אמנם, ייתכנו מקרים בהם מועד הדיווח למע"מ לא ישקף את הפעילות מייצרת ההכנסה בחודשים בהם דווחה ההכנסה, וזאת מקום בו ישנו פער בין מועד הפעילות למועד קבלת התשלום. ואולם, ההתבססות על הדיווחים למע"מ מניחה ומשלימה עם כך שמחזור העסקאות בתקופת הבסיס אינו משקף בהכרח או באופן מלא את "שווי" פעילות העורר בתקופת הבסיס. חוסר ודאות זה הוא מובנה מקום בו החליט המחוקק להתבסס על דיווחי מע"מ, ואף יש בה תועלת בכל הנוגע ליעילות מנגנון בחינת הזכאות וחלוקת המענקים כפי שפורט לעיל (ערר 1421-21, **רפאלוב ושות' משרד עורכי דין נ' רשות המסים** (19/10/2021), פסקה 35 להחלטה).
27. תנאי זכאות נוסף הרלבנטי לעניינו הוא דרישת הקשר הסיבתי הקבועה בסעיף 8(3) לחוק, שהיא הדרישה כי "הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (2) **נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש**"; (ההדגשה הוספה). כלומר, הדרישה היא כי יש קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, וכי ירידת המחזורים לא נגרמה מסיבות אחרות.
28. בעמ"נ 27710-06-21 **ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל** (ניתן ביום 03/01/2022, פורסם בנבו) נקבע כי הנחת המוצא היא כי דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת, ונדרשים ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (פסקאות 52-53 לפסק הדין).
29. בהמשך לכך, בעמ"נ 3720-11-21 **פודולסקי נ' רשות המסים** (ניתן ביום 15/07/2022, פורסם בנבו), הביע בית המשפט את עמדתו כי בנסיבות אותו המקרה, לא היה מקום להטיל על מבקש המענק נטל הבאת ראיות כבד לצורך הוכחת ביטול פרויקטים צפויים, ואף לא הצגת מסמכים או התכתבויות בינו לבין לקוחותיו באשר לסיבת הקפאת הפעילות (פסקאות 77 ו-78). יוער כי דובר בנסיבות שונות מהנסיבות בעניינו, בהן בית המשפט אף סבר כי ממצאי המשיבה כלל לא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- עלו כדי ממצאים עובדתיים מהימנים המצדיקים את העברת הנטל לכתפי המערער, וממילא גם אם הנטל עבר הרי שנימוקיו הרימו את הנטל.
30. בהמשך לכך, בהחלטות הוועדה אף נפסק כי הנטל שיוטל על מבקש המענק ייגזר מעוצמת האינדיקציות שיש בהן לערער את הקשר הסיבתי (וראו ערר 21-1640 מי קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים (06/02/2022) (פורסם באתר הוועדה – כמו כל יתר ההחלטות שיוזכרו להלן), פסקאות 25 ו-34).
31. מקום בו התערערה ההנחה בדבר קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר למבקש המענק ועליו להוכיח כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה (וראו למשל ערר 21-1268 נ.ע. הנדסה ייזמות (2001) בע"מ נ' רשות המסים (22/08/2021), פסקה 28 להחלטה).

מן הכלל אל הפרט

32. כזכור, הנחת המוצא היא כי מתקיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, וזאת אלא אם המשיבה מצביעה על אינדיקציות שיש בהן כדי לערער את ההנחה העובדתית.
33. במקרה שבפנינו, בבסיס החלטה בהשגות עמדו שלוש אינדיקציות שלדעת המשיבה היה בהן כדי לערער את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי.
34. **האינדיקציה הראשונה** בתקופה העוקבת לתקופת הזכאות החברה דיווחה על מחזור הכנסות חריג (המהווה כ-25% מסך הכנסותיה בשנת 2020) שלא היה לו תקדים ברמה הדו חודשית החל משנת 2015, אך היו מחזורים דומים ברמה החודשית ואף גבוהים מכך במהלך שנת 2021, מה שתומך בטענת העוררת כי המדובר במגמת גידול הנובעת מהעלייה בעלות חומרי הגלם.
35. לפחות חלקו של טיעון זה הוא טיעון של חשד לדחיית הכנסה. ואולם טענת המשיבה לא נתמכה בממצאים קונקרטיים המעידים על דחיית הכנסה כאמור. היעדרם של ממצאים קונקרטיים במקרה זה בולט ביתר שאת, מקום בו אף לדברי המשיבה עצמה ביחס לתקופת זכאות אחרת נערכה בדיקה והיו ממצאים קונקרטיים.
36. לכך מצטרפת טענת העוררת כי לא מדובר בהכנסה כה חריגה, שכן יש לבחון את ההכנסות ואת חריגותן תוך התחשבות בעלייה במחזור העסקאות שנבעה מעלייה בעלות חומרי הגלם, שעדות לה אף ניתן לראות במחזורי העוררת בשנת 2021.
37. נוסף על כל אלה, מעיון בדיווחיה של העוררת למע"מ, וכן מבחינת הבקשות שהגישה למענקים, ניתן לזהות ירידת מחזורים (בשיעור המזכה במענק) בכל אחת מתקופות הזכאות בהן הוטלו מגבלות תנועה.
38. **האינדיקציה השנייה** עליה נסמכה המשיבה היא כי מחזור העסקאות בחודשים נובמבר דצמבר 2020 גבוה באופן משמעותי ממחזור העסקאות בחודשים נובמבר דצמבר 2019. נזכיר, כי תקופת הזכאות נובמבר דצמבר 2020 אינה בפנינו וכלל לא הוגשה עבודה בקשה למענק. בנסיבות אלה, לא ראינו בנימוק זה ממצא עובדתי מהימן שיש בו כדי לערער את ההנחה בדבר הקשר הסיבתי, וממילא דומה כי הוא נובע מהאינדיקציה הראשונה, אליה התייחסנו לעיל.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

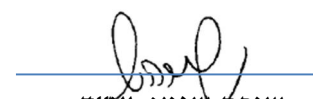
39. האינדיקציה השלישית היא כי מחזור העסקאות בשנת 2020 עולה על מחזור העסקאות בשנת 2019. אין בידינו לקבל אינדיקציה זו. זאת בשים לב לכך שמלכתחילה מדובר באינדיקציה על הצד החלש (כפי שאף נדרשנו במקרים אחרים, למשל – ערר 21-1895 ג'י. אן. סי החזקות בע"מ נ' רשות המסים (10/02/2022), פסקה 45 להחלטה), וזאת במיוחד מקום בו אינה נתמכת באינדיקציות משמעותיות אחרות.
40. בבחינת למעלה מן הצורך נציין כי לגופו של עניין טענה העוררת כי נפגעה ממשבר הקורונה, אך הפגיעה לא השתקפה במחזורי הכנסותיה בשל העליה במחירי חומרי הגלם (שהובילו לעליה במחירים). לטעמנו, הפירוט שהוצג על ידי העוררת בתמיכה לטענתה זו הוא מספק. יתרה מכך, גם מעיון בדיווחיה החודשיים למע"מ ומדוחותיה הכספיים עולה כי עלות הייצור והמכר עמדה ביחס דומה מאוד להכנסותיה. לאור כל האמור, לא מצאנו כי המשיבה הצליחה להצביע על ממצאים עובדיים מהימנים, ואילו אם היינו רואים את הממצאים כמהימנים – ראינו בהסברי העוררת הסברים מספקים לצורך הרמת הנטל בדבר קיומו של קשר סיבתי.
41. נשלים ונציין כי לא ראינו בטענת המשיבה בדבר יציבות מספר עובדי העוררת כדי להוביל למסקנה אחרת. זאת, מפני שניתן להניח כי אילו עליית המחזורים שיקפה עלייה בהיקף הפעילות, כפי שנטען על ידי המשיבה, מספר העובדים היה גדל. לעניין זה, הבהירה העוררת כי היתה ירידה בהיקף העבודה, והסיבה שמספר העובדים נותר יציב נבעה מהחלטתה שלא להוציא את עובדיה לחל"ת, לצורך שימורם להמשך פעילותה.
42. כן יוער כי לא נדרשנו לטענת המשיבה בדבר התערבות במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות מפני שדובר בטעות סופר, כפי שאף הובהר בדיון.

סוף דבר

43. לאור כל האמור, הערר מתקבל כך שהעוררת תהיה זכאית למלוא המענק. יתרת המענק (שלא שולם כמקדמה) ישולם בתוך 30 ימים ממועד החלטה זו, ויישאו ריבית והצמדה כקבוע בסעיף 17 לחוק.
44. לאור התוצאה אליה הגענו, גובה המענק שבמחלוקת ואופי ההליך שהתנהל (לרבות היות העוררת מיוצגת), המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסך 7,500 ₪.

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


גרמן פייקין, רו"ח
חבר


שירן שגיא, עו"ד
יו"ר הוועדה