



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1483-23

לפני כבוד חברי הוועדה:

סגן ראשת בית הדין, ד"ר ערן בר, עו"ד - יו"ר
ראאד חאג' יחיא, רו"ח - חבר

העוררת: **שלומי שריקי חברת עורכי דין מס' 515367738**
ע"י ב"כ עו"ד שלומי שריקי

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

א. העובדות הצריכות לעניין

1. העוררת היא חברה העוסקת בשירותי עריכת דין בתחום חדלות פירעון.
2. ביום 10.7.22 הגישה העוררת בקשה למענק בהתאם להוראות חוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), התשפ"ב-2022 (להלן: "החוק" ו/או "חוק האומיקרון"). ביום 1.8.22 שולמה לעוררת מקדמה על חשבון המענק המבוקש בסך 66,662 ש"ח (להלן: "המקדמה").
3. ביום 19.10.22 דחתה המשיבה את בקשה העוררת למענק. בהודעת הדחייה נקבע כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות העוררת לבין ההשפעה שנגרמה בשל התפשטות זן האומיקרון. המשיבה נימקה החלטה זו בכך שהכנסות העוררת בחודשים מרץ-דצמבר 2019 נמוכות מההכנסות שדווחו בתקופת הבסיס. ההכנסות לפני משבר הקורונה, בחודשים 1-2/2020, נמוכות מהכנסות העוררת בחודשים 1-2/2019. בנוסף, הכנסות העוררת בחודשים 03/2022-08/2022, תקופה בה לא הוטלו מגבלות, נמוכות מההכנסות שדווחו על ידי העוררת בתקופת הבסיס. על סמך נימוקים אלה המשיבה דחתה את בקשת העוררת למענק וקבעה כי על העוררת להשיב את המקדמה ששולמה לה בתוך 90 ימים.
4. ביום 1.12.22 הגישה העוררת השגה על החלטה זו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

5. ביום 27.3.23 דחתה המשיבה את השגת העוררת. בהחלטה בהשגה נקבע כי הירידה בהכנסות אינה נובעת מההשפעה הכלכלית שנגרמה בשל התפשטות זן האומיקרון. המשיבה שבה על הנימוקים שפורטו במסגרת הודעת הדחייה והוסיפה כי ההכנסות בחודשים 1-2/2020 נמוכות משמעותית מההכנסות בתקופת הבסיס, כך שאין מקום לערוך השוואה בין ההכנסות בתקופת הבסיס לתקופת הזכאות. נימוק נוסף הוא שבחודשים 1-2/2023 העוררת דיווחה על הכנסות הנמוכות מאלה שדווחו על ידה בתקופת הבסיס, וזאת כשמדובר בתקופה שלא הושפעה מזן האומיקרון.
6. ביום 11.5.23 הגישה העוררת ערר על החלטת המשיבה בהשגה. העוררת צירפה לערר בקשה לקיום דיון בדלתיים סגורות ולאיסור פרסום (להלן: "הבקשה").
7. ביום 16.5.23 ניתנה החלטה בה נעתרנו חלקית לבקשת העוררת וקבענו כי הבקשה לקיום דיון בדלתיים סגורות מתקבלת אולם, הבקשה לאיסור פרסום נדחתה וההחלטה הסופית תהיה פומבית ותפורסם לציבור. עוד קבענו, שבמידה ובהחלטה הסופית יהיה צורך לפרט שמות לקוחות או עניינים שהוועדה תסבור שהם עלולים לפגוע בצנעת הפרט של העוררת, תשקול הוועדה השחרת פרטים אלה במסגרת ההחלטה שתפורסם לציבור.
8. ביום 11.6.23 הוגש כתב התשובה מטעם המשיבה. המשיבה שבה על עמדתה לפיה, לא מתקיים קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין ההשפעה הכלכלית שנגרמה בשל התפשטות זן האומיקרון. המשיבה ביקשה לדחות את הערר תוך חיוב העוררת בהוצאות המשיבה.
9. בהתאם להחלטתנו, ביום 25.6.23 הגישה העוררת תגובה משלימה במסגרתה התייחסה לטענות המשיבה שפורטו בכתב התשובה.
10. ביום 13.7.23 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים (להלן: "הדיון"). במהלך הדיון, לאחר ששמענו את טענות הצדדים, קבענו שמדובר בעסק תנודתי כאשר המשיבה בחרה שלא לקבוע את תקופת הבסיס לפי ממוצע, כפי שהיא נוהגת לעשות במקרים דומים. במהלך הדיון הוצע לצדדים לבחון מתווה פשרה בניסיון להגיע להסכמות, תוך שהבהרנו שמדובר בהצעה המשקפת סיכונים סיכויים לאור טענות הצדדים. בדיון הערנו כי אין המדובר בהחלטה סופית ובהיעדר הסכמה ייתכן ונגיע לתוצאה אחרת כגון קבלת הערר במלואו או דחייתו.
11. ביום 23.7.23 הודיעה המשיבה שאינה מסכימה למתווה הפשרה שהוצע בדיון. המשיבה ציינה שהיא מסכימה לאשר לעוררת מענק בסך 11,619 ₪, ולא מעבר לכך.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

12. לאור עמדת המשיבה, ביום 23.7.23 ניתנה החלטה נוספת, בה נקבע כי מדובר בעוסק שהכנסותיו מאופיינות בתנודתיות, מבלי שניתן כל הסבר מצד המשיבה מדוע לא נערכה בחינת זכאות על סמך ממוצע הכנסות שנתי. במקרה זה המשיבה החליטה לשלול את זכאות העוררת למענק ללא כל הסבר המניח את הדעת. עוד בשלב זה קבענו כי ההחלטה בהשגה היא בלתי סבירה ויש להתערב בה, כאשר השאלה העומדת להכרעה היא האם העוררת זכאית למענק במלואו, בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק, או לחישוב מענק חלקי על סמך ממוצע הכנסותיה. בהתאם לכך, המשיבה התבקשה להבהיר האם שינתה את החלטתה לגבי זכאות העוררת למענק, כך שמבחינתה העוררת זכאית למענק אומיקרון בסך 11,619 ₪ או שמא, היא עומדת על האמור בהחלטה בהשגה ומדובר בהצעה לצרכי פשרה בלבד.
13. ביום 27.7.23 הודיעה המשיבה כי לא שינתה את החלטה לגבי זכאות העוררת למענק וכי הסכמתה לאשר מענק כולל בסך 11,619 ₪ היא לצרכי פשרה בלבד.

ב. תמצית טענות העוררת

14. בכתב הערר העוררת פירטה מספר גורמים המעידים על הפגיעה בפעילותה בעקבות משבר הקורונה והתפשטות זן האומיקרון. לטענתה, דיווחיה השנתיים למע"מ מצביעים על קיומו של קשר סיבתי ברור. ממועד הקמת העסק בשנת 2010 ועד לשנת 2020 מחזור ההכנסות השנתי של העוררת עלה מידי שנה ביציבות. מנגד, בשנת 2020 מחזור העסקאות השנתי של העוררת ירד בשיעור של כ-50%. מגמה זו נמשכה לדברי העוררת גם בשנת 2021. בשנת 2022 חוותה העוררת עלייה בהכנסותיה בשיעור של כ-30% ובשנת 2023 היא צפויה לדווח על הכנסות בסך שלמעלה משני מיליון ש"ח.
15. במקרה זה נגרמה לעוררת פגיעה מוחשית כאשר בעל המניות נאלץ להזרים לעוררת מאות אלפי ש"ח באמצעות נטילת הלוואות פרטיות בערבות אישית והימנעות ממשיכת שכר, כל זאת בכדי להימנע מפטורי עובדים. מעבר לדרישה להשבת מקדמה בתיק זה, העוררת נאלצה להשיב מקדמות ומענקים לתקופות אחרות בסך שלמעלה מ-32,000 ש"ח.
16. העוררת התייחסה לאינדיקציות שהועלו על ידי המשיבה לאי קיומו של קשר סיבתי, וטענה כי תקבוליה מפסיקת שכר בתחום חדלות פירעון בו היא עוסקת אינם קבועים ותלויים בהחלטות שיפוטיות הניתנות לאחר קבלת עמדת המדינה. משפרץ משבר הקורונה נוצרה פגיעה בכל שרשרת הגורמים האחראים להכנסותיה ונוצר עומס רב, דבר שהוביל לעיכוב בקידום תיקים ובתשלום שכר טרחה. העוררת הוסיפה שלמרות שהלקוח העיקרי שלה הוא מדינת ישראל בתקופה זו התעורר קושי להפיק הכנסות מלקוחות פרטיים. מעבר לכך, בשנת 2022 מחזור העסקאות השנתי עלה בשיעור של כ-30% לעומת שנת 2021, כך שההסבר היחיד לירידה בהכנסות העוררת הוא התפרצות זן האומיקרון.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

17. בתגובה המשלימה נטען כי הפסיקה שהוצגה על ידי המשיבה בכתב התשובה אינה רלוונטית למקרה שבפנינו. בבר"מ 7502/22 **רשות המיסים נ' פודולסקי** (פורסם בבנו, 22.01.2023) (להלן: "עניין פודולסקי"), נקבע כי די בכך שקיימת ירידה במחזוריים בהפעלת נוסחת המענק וכי העוררת אינה נדרשת להוכיח קיומו של קשר סיבתי ולהציג ראיות לכאורה. מלבד הטענה השגויה, שבשנת 2019 הייתה לעוררת הכנסה חריגה, אין בידי המשיבה אינדיקציות כלשהן להעברת נטל ההוכחה לעוררת ולכן לא היה מקום לשלול את זכאותה למענק. בהתאם להוראות החוק והפסיקה, המשיבה שגתה בכך שקבעה שעל העוררת להוכיח קיומו של קשר הסיבתי. העוררת טענה כי מדי שנה היא מטפלת במאות תיקים חדשים של יחידים ותאגידים והמחזור השנתי בשנת 2019 אינו חריג, הן ברמה השנתית והן ברמה החודשית. ההכנסות בתקופת הבסיס מקורן מתיק כינוס נכסים ופירוק שותפות שהוא תחום בו עוסקת העוררת בשגרה. העובדה שבשנת 2023 היא צפויה לדווח על הכנסות מעל שני מיליון ש"ח שוללת את טענות המשיבה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי. עוד נטען, כי המשיבה התעלמה מכך שהעוררת נאלצה ליטול הלוואות בסך 250,000 ש"ח, מתוכן, ההלוואה בסך 150,000 ש"ח שניטלה בחודש מאי 2022, בסמוך לתקופת משבר האומיקרון. מקור הכנסות הוא מתקבולים של פושטי רגל ויחידים, הכנסות שהושפעו מזן האומיקרון, וזאת לאחר ששרד המשפטים הוציא נוהל להפחתה כמעט אוטומטית של התשלומים העיתיים ודחיית מועדים בהליכי חדלות פירעון.
18. בדיון, העוררת טענה כי נכון למועד זה, סך הכנסותיה בשנת 2023 עומד על כ-1.45 מיליון ש"ח כשתקבולים נוספים מתיקים משמעותיים טרם התקבלו. אלמלא משבר הקורונה העוררת הייתה מקבלת גם תיקים פרטיים, ולכל הפחות, הכנסותיה בשנת 2021 היו צפויות להיות גבוהות יותר משמעותית.
19. בתקופת משבר הקורונה היא חוותה הפסדים ולכן הטענה שלא מתיקיים קשר סיבתי אינה הגיונית כאשר ניתן לראות בבירור את העלייה בהכנסות לאחר המשבר. הפגיעה העיקרית מתבטאת בעיקר בתחום חדלות הפירעון בעבודה מול הכונס הראשי. בתקופה זו אי אפשר היה להתקרב למשרדי הכונס, לדבר עם פרקליטים, מגבלות שגררו דחיות רבות ועיכוב חקירות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

20. המשיבה הגישה כתב תשובה מפורט ובו התייחסות כללית לרקע לחקיקת חוק האומיקרון, תכלית המענק, נוסחת החישוב שנקבעה בחוק הנותנת ביטוי לתכליתו, ותנאי הסף בדבר קשר סיבתי.
21. המשיבה טענה כי ירידת המחזורים היא תנאי מצטבר לזכאות למענק, אך תנאי סף לזכאות למענק הוא דרישת הקשר הסיבתי כלומר, הירידה בהכנסות נגרמה במלואה בעקבות התפשטות זן האומיקרון ולא מגורמים אחרים. במקרה זה מדובר במשרד עורכי דין ולא בעסק צרכני שיתכן והיה נפגע מזן האומיקרון. חוק האומיקרון אינו מהווה המשך של תקופת זכאות של מענקי הוצאות קבועות ומטרתו לסייע לעסקים שנפגעו מזן האומיקרון ומאפייניו הייחודיים. יתרה מכך, העוררת נמצאה זכאית למענקי הוצאות קבועות לשתי תקופות זכאות בלבד בסכום נמוך יחסית של כ-27,000 ₪, כך שאם נגרמה לעוררת פגיעה הרי שזו נגרמה כתוצאה ממשבר הקורונה ולא מזן האומיקרון.
22. במקרה זה קיימות אינדיקציות ממשיות לכך שמחזורי העסקאות של העוררת לא נפגעו מנגיף האומיקרון, דבר המצדיק העברת הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי לכתפי העוררת. לחיזוק טענותיה, הפנתה המשיבה לדוחות ה-ESNA של העוררת שם ניתן לראות כי המחזור השנתי של העוררת בשנת 2019 (בסך כ-1.73 מיליון ש"ח) היה חריג ביחס למחזורי ההכנסות של העוררת משנת 2016 ואילך.
23. לטענת המשיבה, המחזור השנתי החריג של שנת 2019 נובע מהכנסה חריגה בחודשים ינואר-פברואר 2019 (בסך כ-793,000 ש"ח) כאשר הכנסה זו חודשית בהיקף דומה לא דווחה באף תקופה אחרת. המשיבה הפנתה לנתונים מדוחות ה-ESNA, מהם עולה שבחודשים שאחרי תקופת הבסיס הכנסות העוררת פחתו בצורה משמעותית עוד לפני תחילת משבר הקורונה.
24. לאחר משבר הקורונה, בחודשים 7-12/2021, חודשים בהם לא הוטלו סגרים ומגבלות הכנסותיה הדו חודשיות של העוררת הסתכמו בסך שנע בין 200,000-250,000 ₪, הכנסות הנמוכות באופן משמעותי מאלה שדווחו בתקופת הבסיס. ההכנסות שדווחו בתקופת הבסיס הן חריגות וגבוהות אף ביחס להכנסות שדווחו בשאר החודשים בשנת 2019. ההכנסות בתקופת הזכאות עולות גם על הכנסות העוררת בתקופות שלא הושפעו מהתפרצות הנגיף, כך שנטל ההוכחה הועבר לעוררת להוכיח קיומו של קשר סיבתי. במצב דברים בו העוררת לא עמדה בנטל הנדרש להוכחת קיומו של קשר סיבתי היא אינה זכאית למענק מכוח החוק.
25. בדיון, המשיבה הדגישה שטענות העוררת מתייחסות להגבלות וההשלכות של הקורונה באופן כללי, מבלי לתת הסבר כיצד נפגעה ספציפית מזן האומיקרון. עוד נטען, כי העובדה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שעוררת מקבלת תקבולים גבוהים בעקבות טיפול בתיקים מתמשכים מחלישה את טענותיה בנושא הקשר הסיבתי. בחינת הכנסות העוררת בשנת 2019 מראה כי קיימת ירידה בהכנסותיה ללא קשר לקורונה, עוד לפני הקורונה.

ד. דיון והכרעה

לאחר שבחנו את טענות הצדדים שהועלו בכתבי הטענות ובדיון, הגענו למסקנה כי דין הערר להתקבל חלקית. במקרה זה הגענו למסקנה כי מתקיים קשר סיבתי ואין מקום לשלול את זכאות העוררת למענק. יחד עם זאת, לאור התנודתיות המאפיינת את הכנסות העוררת וההכנסות החריגות שדווחו בתקופת הבסיס, מצאנו לערוך חישוב חלופי על דרך של עריכת ממוצע שנתי בתקופות הבסיס והזכאות, כפי שיפורט להלן.

הליכי החקיקה ותכלית המענק

26. בחודש מרץ 2020 התפשט בישראל נגיף הקורונה ולצורך צמצום ההדבקה והתמודדות עמו, הוטלו הגבלות שונות על המשק הישראלי. בין היתר הוטלו הגבלות על פעילותם של מקומות ועסקים. כדי לסייע למשק להתמודד עם המשבר שנוצר בשל התפשטות הנגיף, יצאה הממשלה בתכנית כלכלית נרחבת וביום 24.4.20 פורסמה החלטת ממשלה מס' 5015, במסגרתה החליטה ממשלת ישראל להעניק "מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה" (להלן: "החלטת הממשלה"), עבור תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020. ביום 29.7.20 פורסם חוק התוכנית לסיוע כלכלי אשר במסגרתו נקבעו תנאים דומים לזכאות למענק עבור תקופת זכאות נוספות. מטרת החלטת הממשלה הייתה לסייע לעסקים אשר פעילותם העסקית נפגעה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה, בכך שיינתן מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות. במסגרת החלטת הממשלה נקבעה תקופת מענק לחודשים מרץ – אפריל 2020, לעוסקים העומדים בתנאי הזכאות למענק.

27. ביום 4.7.22 פורסם חוק האומיקרון. בחוק נקבעה זכאות למענק הדומה לאלה שניתנו עד כה. המענק מיועד לעסקים שנפגעו מהתחלואה הגבוהה בזן האומיקרון של מגפת הקורונה, בחודשים ינואר-פברואר 2022. מדובר בחוק נפרד מחוק הסיוע, שקבע את הזכאות למענקים בתקופות הקודמות ובתנאים שונים במעט, אולם הליכי ההשגה והערר זהים לאלו שנקבעו במענקים הקודמים. ועדת הערר הוסמכה לדון גם בעררים בנושא מענקי אומיקרון, בהתאם להוראות סעיף 15 לחוק האומיקרון וחוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020 (להלן: "חוק התוכנית לסיוע כלכלי").

28. בערר 1398-23 קונטנטו מסעדות בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 25.07.2023) עמדה הוועדה על ייחודיות המענק לפי חוק האומיקרון. בעוד, בתקופת הקורונה נקבעו מענקים מסוגים שונים כגון מענק הוצאות קבועות ומענק סיוע לעצמאים ובעלי שליטה, חוק האומיקרון שילב בין שני מענקים אלו למענק אחד שמכונה מענק סיוע ולא מענק הוצאות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

קבועות. בהתאם לתכלית זו, נערך שינוי בשיעור המענק, כך שחישוב המענק לפי חוק האומיקרון עשוי להניב מענק גבוה יותר.

29. בדיוני החקיקה בוועדת הכספים הובהר שתכלית המענק היא לא לפצות את העוסק בגין הוצאות קבועות שלא היה יכול להימנע מהן בלבד, אלא המדובר במענק יחיד אשר מטרתו הייתה להגדיל את סכום המענק עבור תכליות נוספת כגון, אובדן רווחים:

"במרבית המקרים המענק שישולם יהיה בסכומים ובשיעורים יותר גבוהים ממענק הוצאות קבועות ששולם בתקופות הקודמות לעסקים באותו מחזור ובאותה רמת פגיעה, כדי שבאמת המענק הזה ייתן מענה שלם וכולל לפגיעה בתקופה בה אנחנו מדברים

... בעוד שהמענק הקודם בא לכסות הוצאות קבועות של עסק, הנוסחה כאן, וגם הסכומים הקבועים, נועדו לכסות גם רכיב של רווח."

(ראה פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 270, דברי המשנה למנהל רשות המסים, הגב' מירי סביון, עמ' 13 וממונה החקיקה ברשות המסים, עו"ד גיא גולדמן, בעמ' 15 (11.5.22)-ההדגשות אינן במקור).

30. כמפורט בתזכיר חוק האומיקרון, בחודשים ינואר-פברואר 2022 חלה התפשטות העיקרית של זן האומיקרון של נגיף הקורונה. קצב התפשטות זן האומיקרון היה גבוה מאוד ביחס לזנים קודמים. הדבר גרם לכך שקבוצה גדולה מהאוכלוסייה חלתה או שהתה בבידוד בהיקף גבוה לעומת גלי ההדבקה הקודמים ובעקבות כך נעדרה משוק העבודה. כתוצאה מכך, הפעילות הכלכלית הסדירה של חלק מהעסקים נפגעה לתקופה ממושכת, וזאת לאחר שנתיים בהן הטילה הממשלה מעת לעת הגבלות משמעותיות על פתיחת עסקים ועל התייצבותם של עובדים במקום עבודתם.

31. בסעיף 2(4) לחוק האומיקרון נקבע כי נדרש קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות לבין התפשטות זן האומיקרון:

"(4) הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (3) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון"

32. דרישת הקשר הסיבתי עוגנה בעבר בחקיקה דומה – חוק מס רכוש וקרן הפיצויים, התשכ"א – 1961 (להלן: "חוק מס רכוש"). בפרק הפיצויים בחוק מס רכוש, הוגדרו מענקי סיוע כתוצאה מנזקי מלחמה לרכוש, או כתוצאה מנזקי מלחמה עקיפים. בשורה של החלטות במסגרת ערעורים לפי חוק מס רכוש, נקבע כי יש הכרח בקיומו של קשר סיבתי בין נזק המלחמה לבין הירידה במחזור עסקאותיו של העוסק. נקבע כי דרישת הקשר הסיבתי עולה בקנה אחד עם תכלית החוק (ראו רע"א 6540/15 **כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 18.04.2016); בע"מ 20479-05-10 **חן מרגלית השקעות וסחר בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים** (פורסם בנבו, 22.11.2010); בע"מ 1120/09 **יעקב פאר נ' מנהל מס רכוש וקרן הפיצויים** (פורסם בנבו, 25.12.2011)).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

33. סוגיית הקשר הסיבתי בהקשר מענקי הוצאות קבועות נדונה במספר רב של החלטות ועדות הערר שהוקמו מכוח חוק התכנית לסיוע כלכלי (ראו לדוגמה: ערר 1030-21 א.ל.ניהול אולמות חתונה נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 24.03.2021); ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 24.03.2021); ערר 1007-21 יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 08.03.2021) וערר 1005-21 טי ג'אט סיסטמס 2006 נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 09.03.2021). גישה זו אומצה גם על ידי בתי משפט המחוזיים שדנו בערעורים על החלטת הועדות.

34. בעמ"נ (חיפה) 27710-06-121 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (פורסם בנבו, 03.01.2022), בית המשפט המחוזי התייחס לראשונה לאופן בחינת התנאי בדבר קיומו של קשר סיבתי וקבע:

" חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזוריים 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. " (פס' 52-53 לפסק הדין)

35. בעמ"נ 48298-11-21 מאגמה ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 12.06.2022) (להלן: "עניין מאגמה"), בית המשפט הדגיש כי קביעת הנוסחה בחוק נועדה להימנע ממצבים שבהם נדרשת "בדיקה דקדקנית" של כל עוסק ועוסק, וזאת במטרה להבריא את המשק במהירות ולהימנע ממשבר כלכלי חריף.

36. בעניין פודולסקי בית המשפט העליון קבע כי די בהצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בתקופת הזכאות בהשוואה לתקופת הבסיס על מנת להוכיח עמידה בתנאי בדבר קיומו של קשר סיבתי (ראה גם בר"מ 903/23 הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים (פורסם בנבו, 21.06.2023) (להלן: "עניין הגר רם").

37. בעמ"נ (באר שבע) 28990-09-22 י. ע. פ. - יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המיסים, פס' 13, (פורסם בנבו, 26.02.2023), בית המשפט קבע כי הנטל הראשוני המוטל על העוסק מתבסס כולו על הירידה במחזורי ההכנסות, כאשר לצורך עמידה בו די בהצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס.

38. עוד נקבע בפסיקה, שככל והמשיבה סבורה כי לא קיים קשר סיבתי, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (ראה עניין פודולסקי; הגר רם; ומאגמה לעיל).

מן הכלל אל הפרט

לאחר שבחנו את טענות הצדדים הגענו לכלל מסקנה שלא רק שהמשיבה לא עמדה בהעברת הנטל לעוררת להוכחת קיומו של קשר סיבתי, אלא שישנן ראיות המצביעות על כך שהעוררת נפגעה בצורה משמעותית בעקבות התפשטות זן האומיקרון.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

39. עוד בטרם נבחן את הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות לפי חוק האומיקרון, ראוי להתייחס לפגיעה שנגרמה לעוררת עם תחילת משבר הקורונה. מדיווחי ה-ESNA לשנים 2019-2022 ניתן ללמוד על הפגיעה הקשה שנגרמה לעוררת בעקבות התפשטות נגיף הקורונה וזן האומיקרון יחדיו. הכנסות העוררת בשנת 2019 הסתכמו בסך 1,742,759 ₪. לאחר תחילת משבר הקורונה, הכנסות העוררת בשנת 2020 צנחו לסך 985,995 ₪. השוואת הכנסות העוררת בתחילת משבר הקורונה לחודש הקודם לו מצביעה יותר מכל על הפגיעה שנגרמה לעוררת בעקבות משבר הקורונה. בחודש מרץ 2020, עם תחילת משבר הקורונה, העוררת דיווחה על הכנסות בסך 76,727 ₪ ש"ח לעומת סך 129,588 ₪ ש"ח בחודש הקודם. המדובר בירידה בהכנסות בשיעור של למעלה מ-40%.
40. טענת המשיבה כי הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות נובעת כתוצאה ממשבר הקורונה ולא עקב התפשטות זן האומיקרון אינה מתיישבות עם העובדה שבשנת 2021 חלה התאוששות בפעילות העוררת. בשנת 2021 חלה עלייה משמעותית בהכנסות בהשוואה לשנת 2020 (עליה בשיעור של כ-33%).
41. על השפעת התפשטות זן האומיקרון על הכנסות העוררת ניתן ללמוד מהשוואת ההכנסות בין השנים 2021-2022. למרות ההתאוששות בפעילות בשנת 2021, בשנת 2022 חלה ירידה נוספת בהכנסות העוררת בהשוואה לשנת 2021 בשיעור של 12%. המדובר בממצא נוסף שיש בו להעיד על הפגיעה שנגרמה לעוררת בעקבות התפשטות זן האומיקרון.
42. ההשוואה הדו חודשית שנערכה על ידי המשיבה בשלב ההשגה אינה רלוונטית לאופי פעילות העוררת. המדובר בעוררת אשר מדווחת על תקבולים מטיפול בתיקי חדלות פירעון. כפי שהבהירה העוררת בכתבי הטענות ובדיון, אין הלימה בין מועד מתן השירותים לבין מועד קבלת התקבולים בפועל. המדובר במשרד עורכי דין המדווח על הכנסותיו על בסיס מזומן, כך שיתכן והפגיעה בעוסקים מסוג זה תקבל ביטוי בחלוף מספר חודשים לאחר מועד תקופת הזכאות.
43. בערר 2715-22 ב. לוינבוק ושות' - עו"ד נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 14.03.2023), קבענו שבמקרה בו קיים פער זמנים בין מועד מתן השירות לבין מועד קבלת התקבול, שגתה המשיבה בכך שקבעה שלא חלה ירידה בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות בעקבות משבר הקורונה.
44. כפי שיובהר בהמשך, במסגרת הליך ההשגה המשיבה לא פנתה לעוררת בדרישה לברר נתונים או לקבל מסמכים על מנת שיעלה בידה לבחון כראוי האם התנאי בדבר קשר סיבתי אינו מתקיים במקרה זה. דחיית בקשה למענק בעניינו של עוסק המדווח על בסיס מזומן, מבלי לבחון את אופי פעילותו, היא התנהלות בלתי סבירה.
45. זאת ועוד, המשיבה טענה שהכנסות העוררת בתקופת הבסיס הן הכנסות חריגות. טענה זו הועלתה מבלי שהמשיבה הציגה בפנינו ראיות כלשהן מהן ניתן ללמוד כי מדובר בהכנסה חריגה שאינה קשורה למהלך עסקיה הרגיל של העוררת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

46. המשיבה אף לא נתנה כל הסבר מדוע לא ערכה השוואה שנתית של הכנסות העוררת על מנת לנסות ולבחון את שינוי המגמה בפעילותה. העובדה שבשנת 2022 הכנסות העוררת פחתו בצורה משמעותית ביחס לשנת 2021 ומנגד, בשנת 2023 צפויה לחול עליה משמעותית ביותר בהכנסות העוררת בהשוואה לשנת 2022 (ראה הנספחים שצורפו על ידי העוררת לתגובה המשלימה מיום 25.6.23), תומכת בטענה שהירידה בהכנסות בתקופת הזכאות נגרמה בעקבות ההשפעה הכלכלית הנובעת מהתפשטות זן האומיקרון.

47. אם לא די בנתונים העולים מדיווחי ה-ESNA, העוררת הגישה לוועדה פלט ריכוזי הלוואות מבנק לאומי, ממנו עולה שמתחילת הקורונה העוררת נטלה שלוש הלוואות בסך כולל של 340,000 ₪. בפלט מצוין כי בחודש מאי 2022, חודשים אחדים לאחר התפשטות זן האומיקרון, העוררת נטלה הלוואה בסך 150,000 ₪. החלטת המשיבה בהשגה מתעלמת מנסיבות בהן מדי שנה חלה עליה משמעותית בהכנסות העוררת (להוציא שנת 2018), ועם תחילת משבר הקורונה ועד למועד התפשטות זן האומיקרון חלה ירידה חדה בהכנסותיה. כאמור, בהחלטה לא ניתן ביטוי לכך שבעלי העוררת נאלץ ליטול הלוואות בסך מאות אלפי ₪ בתקופת הקורונה. המשיבה אף התעלמה מהעובדה שבשנת 2023, לאחר משבר הקורונה והתפשטות זן האומיקרון, העוררת צפויה לדווח על הכנסות הגבוהות מאלה שדווחו בשנת 2019 בפער ניכר. העלייה בהכנסות לאחר התפשטות זן האומיקרון, אף ביחס לשנת 2019, מהווה ממצא משמעותי לקיומו של קשר סיבתי. במקרה זה, לא די בכך שהמשיבה לא הציגה ראיות המצדיקות העברת הנטל לעוררת, אלא שדי בממצאים אלה בכדי לקבוע כי מתקיים קשר סיבתי ברור בין הירידה בהכנסות להשפעה הכלכלית שנגרמה בשל התפשטות זן האומיקרון.

התעלמות המשיבה מהתנודתיות בהכנסות העוררת

48. עיקר טענות המשיבה נסמכות על כך שבחודשים 03/2019-02/2020, לפני משבר הקורונה, חלה ירידה ניכרת בהכנסות העוררת לעומת תקופת הבסיס. בהקשר זה נעיר כי בתי משפט שדנו בערעורים על החלטות הוועדות, קבעו שאין בירידת הכנסות לפני משבר הקורונה בכדי להוות אינדיקציה להיעדר קשר סיבתי:

"סבורני, כי התנודתיות בהכנסות המערערת, בכל תקופת פעילותה, מלמדת, כי הירידה בהכנסות בסוף שנת 2019 אין משמעה, כי נותק הקשר הסיבתי ואין בה כדי ללמד, כי לא היה בידי המערערת לצפות, כי הכנסותיה בשנת 2020 יהיו בהתאם להכנסות בשנת 2019, אלמלא השלכות נגיף הקורונה.

...

"הנה כי כן, מצאתי, כי במהלך פעילות המערערת הייתה קיימת תנודתיות בהכנסותיה. לפיכך, אינני מקבלת את קביעת וועדת הערר לפיה הירידה בהכנסות בסוף שנת 2019 מהווה אינדיקציה לגבי ניתוק הקש"ס. מצאתי, כי יש ממש בטענת המערערת, לפיה מדובר בפעילות שוטפת רגילה שלה. אף הכנסותיה הגבוהות במהלך שנת 2019 אין בהן כדי ללמד על ניתוקו של הקש"ס ועל כך שלא היו צפויות הכנסות דומות בשנת 2020 אלמלא התפרצות נגיף הקורונה."



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

(עמ"נ (נצרת) 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים פס' 45 ו-68 (פורסם בנבו, 23.03.2023))

49. במקרה שבפנינו הירידה בהכנסות העוררת לפני משבר הקורונה נובעת מהתנודתיות המאפיינת את הכנסותיה. בשנת 2016 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 67% מהכנסתה הדו חודשית הגבוהה ביותר; בשנת 2017 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 30% מהכנסתה הדו חודשית הגבוהה ביותר; בשנת 2018 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 24% מהכנסתה הדו חודשית הגבוהה ביותר; בשנת 2019 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 19% מהכנסתה הדו חודשית הגבוהה ביותר; בשנת 2020 הכנסתה החודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 13.7% מהכנסתה הגבוהה ביותר; בשנת 2021 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 93% מהכנסתה הגבוהה ביותר; בשנת 2022 הכנסתה הדו חודשית הנמוכה של העוררת באותה שנה מהווה 30.6% מהכנסתה הגבוהה ביותר באותה שנה.

50. נתונים אלה מראים כי הכנסות העוררת מאופיינות בתנודתיות רבה (להוציא שנת 2021). בחלק מהמקרים, המדובר בפערים של פי חמישה ופי שבעה בין דיווח לדיווח. בנסיבות בהן מדובר בעוסק שהכנסותיו מאופיינות בתנודתיות רבה (וחלק הכנסותיו מתקבלות גם מעבודות שנפרשו על פני תקופה ארוכה) יש הצדקה משמעותית לבחון את זכאות העוסק למענק ברמה השנתית תוך עריכת ממוצע.

51. בתי המשפט קבעו כי הדרך הנכונה לבחינת זכאות עוסק שהכנסותיו מאופיינות בתנודתיות רבה היא לקבוע תקופת זכאות חלופית כך שהזכאות למענק תיבחן בהתאם לממוצע מחזור העסקאות בשנת הבסיס אל מול ממוצע מחזור העסקאות בשנת הזכאות. בעמ"נ (נצרת) 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 23.03.2023), פס' 58-59, נקבע:

"הנה כי כן, בנסיבות המקרה שלפני הדרך הנכונה לבחינת השלכות נגיף הקורונה היא באמצעות עריכת ממוצע שנתי בשנת הבסיס ובשנת הזכאות..."

52. במקרים נוספים נקבע כי אין כל פסול בביצוע חישוב ממוצע הכנסות שנתי, אשר יש בו כדי להוות כלי המסייע בבחינת מכלול הנתונים, ושאלת הקשר הסיבתי (ראו עמ"נ (בי"ש) 44553-07-22 אי.וי.אי פרויקטים פיתוח ובניה בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 26.02.2023), פס' 16)

53. השוואת הכנסות העוררת בין השנים 2019 ל-2022, מראה ירידה בשיעור של 25.5%, ירידה המקנה זכאות למענק. במקרה זה, לכל הפחות, היה ראוי שהמשיבה תבחן את זכאות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

העוררת למענק על סמך ממוצע הכנסותיה השנתיות וזאת לאור התנדטיות המאפיינת את דיווחיה. במקרים רבים של תנדטיות בהכנסות המשיבה מיוזמתה נוהגת לשלול זכאות למענקים או לצמצם את גובה המענקים. חרף הערותינו בדיון, המשיבה לא נתנה כל הסבר המניח את הדעת להתעלמות מהתנדטיות בהכנסות העוררת ולאי עריכת ממוצע. גם לאחר שהועדה העירה על חוסר סבירות התנהלות זו, המשיבה לא חזרה מעמדה זו והסכימה למתן פיצוי על פי חישוב זה לצרכי פשרה בלבד, תוך התעלמות מההוצאות שנגרמו לעוררת בשל הצורך לנהל הליך זה.

אי הצגת ראיות בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי

54. יש צדק בטענה העוררת, שהמשיבה לא יישמה את פסיקת בתי המשפט בכל הנוגע לאופן בחינת הזכאות למענק והיעדר צורך בהצגת ראיות מטעם העוסק להוכחת קשר סיבתי. המשיבה טענה כי יש להעביר את הנטל לעוררת על סמך נתונים חלקיים מדוחות ה-ESNA אשר כאמור, אינם רלוונטיים לאופי פעילותה של העוררת (תנדטיות בהכנסות, דיווח על בסיס מזומן, תקבולים בגין מתן שירותים שנפרשו על פני תקופה ארוכה). לאורך הליכי הבקשה וההשגה המשיבה לא פנתה לעוררת בדרישה להבהיר נתונים או להגיש מסמכים מהם ניתן ללמוד על קיומו או היעדר קיומו של קשר סיבתי. מלבד דוחות ה-ESNA המשיבה לא הציגה ראיות כלשהן, אשר יש בהן לתמוך בטענותיה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי.

55. בהתאם להוראות החוק ופסיקת בית המשפט העליון, הזכאות למענק נקבעת על סמך הירידה במחזור העסקאות כשהעוסק אינו נדרש להציג ראיות בדבר קיומו של קשר סיבתי. ההפך מכך, ככל שהמשיבה מעוניינת לסטות מהמנגנון הקבוע בחוק, עליה מוטל הנטל להציג ראיות לכאורה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי.

56. זה המקום לציין כי במסגרת כתב התשובה המשיבה לא רק שלא הפנתה לראיות כלשהן, אלא העלתה השערה כי "מדובר במשרד עורכי דין, ולא בעסק צרכני שיתכן והיה נפגע מזון האומיקרון" (סעיף 22 לכתב התשובה) מבלי להביא ראיות התומכות בכך. טענות מעין אלה יש לתמוך בראיות ולא להסתפק באמירות כלליות, קל וחומר במצב בו משרדי עורכי הדין מתנהלים בצורה שונה בהתאם לתחומי הפעילות, זהות הלקוחות וכו'.

הפער בין הוראות החוק והליכי החקיקה לבין היישום בפועל על ידי המשיבה

57. ראוי לציין כי עמדת המשיבה במקרה זו עומדת בסתירה לתכלית החקיקה ולדברים שנציגה ונציגי משרד האוצר העלו לאורך דיוני החקיקה בוועדת הכספים. אחד הנימוקים לדחיית ההשגה הוא שחלה ירידה בהכנסות העוררת בחודשים ינואר-פברואר 2020 בהשוואה לחודשים ינואר-פברואר 2019. עיון בפרוטוקולים של ועדות הכנסת מראה כי חברי הוועדה היו מעוניינים לאפשר לציבור העוסקים לבחור תקופת בסיס בין חודשים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ינואר-פברואר בשנת 2019 לבין חודשים ינואר-פברואר בשנת 2020 (לפי הסכום הגבוה יותר), באופן שייטיב עמם. בעיקר בשל אילוצים תפעוליים נזחה אפשרות זו. מעיון בפרוטוקול דיוני ועדת הכספים ניתן ללמוד שהכוונה היתה לנסות ולהרחיב את מעגל הזכאים אף מעבר לתנאים שנקבעו בחוק.

58. במקרה שבפנינו, המשיבה לא רק שלא בחנה את זכאות העוררת לפי הנוסחה שנקבעה בחוק, אלא בחרה לבחון את סוגיית הקשר הסיבתי על סמך אינדיקציות שלא קיבלו ביטוי בחקיקה ואף לא קיבלו ביטוי בהוראות נוהל מסודרות. בחינת החלטות המשיבה בהשגות לפי חוק האומיקרון מראה כי המשיבה נוהגת לבחון את דיווחי ה-ESNA של העוסקים לפני תקופת הזכאות ולאחריה, על מנת לבחון האם הירידה בתקופת הזכאות נגרמה בשל משבר הקורונה. הבדיקה הפרטנית שנערכה בעניינה של העוררת עומדת בסתירה לתכלית החקיקה קרי, בחינה מהירה, פשוטה ויעילה לקביעת זכאות למענק.

59. זאת ועוד, המשיבה טענה כי במקרה זה נראה שהעוררת נפגעה מההשפעה של משבר הקורונה ולא כתוצאה מהתפשטות זן האומיקרון. על הקושי ליצור אבחנה בין הירידה בהכנסות בעקבות נגיף הקורונה לבין התפשטות זן האומיקרון ניתן ללמוד מהליכי החקיקה, במסגרתן המשנה למנהל רשות המסים הבהירה כי תכלית המענק היא לתת מענה לעסקים שנפגעו במידה קשה בעיקר עקב התפשטות זן האומיקרון, בחודשים ינואר-פברואר 2022 (פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 270 עמ' 4, (11.5.22)).

60. במסגרת הליכי החקיקה נציגי האוצר היו מודעים לקושי הכמעט בלתי אפשרי לבחון פגיעה בעוסקים שנפגעו בשל התפשטות זן האומיקרון לבין עוסקים שנפגעו בשל התפשטות נגיף הקורונה, והבהירו כי בחינת הזכאות אינה יכולה להתבצע בתנאי מעבדה. במהלך הדיון, נציגי האוצר הבהירו כי נדרשת ירידת מחזוריים בשל השפעת הקורונה (ללא כל אבחנה בין קורונה לאומיקרון). לא זו אף זו, הנוסחה הכללית לזכאות למענק נקבעה מתוך הנחה שיתכן ותטיב עם ציבור מסוים של עסקים שלא בהכרח נפגעו בשל משבר הקורונה: "גיא גולדמן:"

אני אגיד עוד משהו. אחד התנאים שהיו בחוק שהיו גם בחוק הקודם, זה נזק בגלל הקורונה. ברור שיהיו גם כאלה שיש להם ירידת מחזוריים. אנחנו לא בעולם אידיאלי, בעולם של מעבדה שאנחנו יודעים שבדיוק כל עסק ועסק, ירידת המחזוריים שלו הייתה בגללה קורונה. יהיו כמה טרמפיסטים

...

הראל שליסל:
אני אתייחס בצורה מסודרת. בבקשה תנו לי את הדברים. חבר הכנסת אופיר וחברת הכנסת קרן, בסוף כשאתם רוצים לייצר מענק, זאת לא מעבדה. יש אלמנטים תפעוליים וצריך לנסות לראות איך עושים את המענק שמגיע ופחות או יותר מנסה למקד במי שנפגע. עיקר הפגיעה, אני חושב שמעל 90 אחוזים מהפגיעה, היא מי שנפגע באזור ינואר-פברואר. זה נכון שבקצה של נובמבר-תחילת דצמבר התחיל הגל, אבל אז היו מספר נדבקים מאוד מאוד מזעריים. כלומר, לקח זמן עד שהדבר הזה השפיע, עד שבאמת אנשים לא הגיעו לקניונים."

(ראה פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 270 דברי ממונה החקיקה ברשות המסים ונציג משרד האוצר, עמ' 16-17 (11.5.22)).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

61. למרות העובדה שזן האומיקרון החל להתפשט בחודש נובמבר 2021, המחוקק בחר לקבוע תקופת זכאות אחת לחודשים ינואר-פברואר 2022, וזאת על מנת שחלק גדול מהעסקים שנפגע בתקופת זו יזכה למענק. נציגי האוצר הבהירו לחברי הוועדה שיהיו לא מעט עסקים שיהיו זכאים למענק וזאת על אף שאין בידיעתם לקבוע האם אותם עסקים נפגעו ישירות מהתפשטות זן האומיקרון או שמא מדובר בירידת מחזורים טבעית:

" בגלל שחלק ניכר מהעסקים שיהיו זכאים למענק במקרה הזה לא יהיו עסקים שאנחנו יודעים לומר שנפגעו באופן ישיר מאומיקרון אלא עסקים שגם יכול להיות שכתוצאה ממחזור עסקים טבעי ירדו במחזורים. אנחנו יודעים שזה היקף ניכר מעסקים בכל תקופה דו-חודשית, גם שלא קשורה לקורונה. ככל שנכניס יותר תקופות, יש לזה הגדרה משמעותית של עלויות המענק על אותם עסקים שאנחנו לא יודעים להגיד.

...

הראל שליטל:

למה עושים תקופת בנצ'מרק? כי אנחנו רוצים לנסות להבין איך לפצות עסק. למה אני מסתכל אחורה? אני אומר שהעסק הזה בתקופה נורמלית פעל בצורה איקס ועכשיו הוא ירד ל- ואי והדלתה היא כנראה משקפת אומיקרון בהסתברות גבוהה, או שכן או שלא אבל זאת הדרך הכי טובה לעשות את זה. אנחנו הולכים ל-2020 כי ינואר-פברואר 2020 היא תקופה שהייתה בסדר."

(פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 270, עמ' 27-28 (11.5.22) – ההדגשות אינן במקור)

" גל ברנס:

הנטייה היא ללכת על מענק יותר מדויק, אבל בגלל הבירוקרטיה הלכנו על מענק הרבה יותר נרחב, בהיקף הרבה יותר משמעותי מאשר אותם עסקים מדויקים שהושפעו מגל האומיקרון בגלל היקף הבידודים או התחלואה הנרחבת. אם אולם אירועים נפגע אנחנו לא נדע לזהות את צלם המגנטיס, לא נדע לזהות ממי הוא רוכש, וזה נכון לגבי כל ענף וענף. כדי שהעסקים לא ייפלו בין הכיסאות הלכנו למענק רחבי על בסיס הירידה במחזור."

(פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 271, עמ' 18 (16.5.22) – ההדגשות אינן במקור)

62. במסגרת דיוני הוועדה הובהר הצורך ליצור מנגנון פשוט, מהיר ויעיל למתן מענקים, וזאת מתוך ידיעה שקביעת המנגנון עלולה להביא לכך שקביעת הזכאות וגובה המענק לא יהיו מדויקים לגבי כל עוסק ועוסק:

" הראל שליטל:

דיברנו על כמה עקרונות שהנחו אותנו כשבנינו את המענק הזה. אחד מהם היה פשטות. אתה רוצה תקופה של חודשיים מול תקופה של חודשיים, כי זה הכי פשוט, זה יגיע הכי מהיר לעסקים, זה הכי פחות בלגן. ניסינו לראות מה החודשיים הכי מדויקים שנכון לתת. בנובמבר לא היה שום דבר

...

כשאתה הולך לינואר-פברואר אתה רואה את זה. אני מסכים אתכם שזה לא מושלם, שהעולם לא מושלם, אבל אנחנו מנסים ללכת למענק הכי מדויק, הכי פשוט תפעולית. אנחנו רוצים ללכת על פשטות ועל כמה שיותר מדויק. זה נכון, יש לזה מחיר מסוים, אבל אנחנו חושבים שהוא כמעט אפסי, כי מי שנפגע בדצמבר נפגע עוד יותר בינואר ויקבל את המענק כפול.

...



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

נובמבר יאפס לו, כי אתה מסתכל על דו חודשי מול דו חודשי. יש לך דצמבר חלש מול נובמבר שאין כלום. בינואר-פברואר יש לך את ינואר שיא המחלה ואת פברואר שוליים, לכן ינואר-פברואר זה לטובת העסקים, לשיטתנו, ואתה שומר על הפשטות כשאתה מסתכל על בסיס של חודשיים מול חודשיים.

(פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 271, עמ' 23-24 (16.5.22))

"גל ברנס:

בעולם אידיאלי היינו שמחים לתת מענק מאוד מדויק, לזהות עסק-עסק שבאמת נפגע, לזהות בדיוק את היקף הפגיעה שלו ולשפות אותו על כך, אבל הטרייד-אוף הזה הוא בירוקרטיה. ככל שהיינו רוצים לעשות כזה דבר העסקים היו יושבים שעות רבות אצל רשות המסים, פותחים ספרים, מדייקים את הדבר. אנחנו צריכים להתמודד בין לתת מענה מדויק אך כרוך בבירוקרטיה, לבין לתת מענה ללא בירוקרטיה בלחיצת כפתור. אני יכול להעיד שגם רשות המסים נערכה מראש, לא חיכתה לדיון, על-מנת שנוכל לתת את המענק כמה שיותר מהר. הטרייד-אוף הוא חוסר דיוק, כשחוסר הדיוק הזה מתגבר בין התקופה שבה היינו בסגר והיקף גדול מאוד מהעסקים נפגעו, לבין התקופה של האומיקרון שגם בה העסקים נפגעו אבל הפגיעה הייתה יותר מצומצמת ויותר קשה לדיוק אותה.

... כדי להימנע מבירוקרטיה אנחנו הולכים למענק שהוא נורמטיבי והרבה יותר נרחב. עלתה בקשה לבחירה בין מחזורי ינואר-פברואר 2019 לבין ינואר-פברואר 2020. ברגע שאנחנו נותנים את הבחירה הזאת, וכבר כיום אנחנו יודעים להגיד ש-25% מהעסקים במשק עומדים בתנאי ויקבלו את המענק, אנחנו באופן מהותי מכניסים הרבה עסקים שעומדים בתנאי של עסקים רגילים שאנחנו לא יודעים לייחס את הפגיעה שלהם מהאומיקרון. כמו שאמרתי, המענק הוא לא בירוקרטי, הוא ניתן בלחיצת כפתור, וגם הבקרה שרשות המסים יכולה לעשות היא מוגבלת.

(פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 271, עמ' 16 (16.5.22) - ההדגשות אינן במקור)

63. האפשרות לשלול זכאות למענק בנימוק של היעדר קשר סיבתי נועדה למקרים חריגים, בהם נמצאה אינדיקציה ברורה לכך שהירידה בהכנסות אינה קשורה להתפשטות זן האומיקרון, אלא לשינוי בפעילות כגון, סגירת סניפים:

"אתה לא צריך להוכיח. אני אסביר. ההנחה היא שירידת המחזורים היא הקשר הסיבתי. במידה ואנחנו מגלים בבדיקה של התיק אינדיקציה מסוימת, למשל גילינו שסגרת סניף בין 2019, שאז היו לך חמש מסעדות ועכשיו יש לך רק מסעדה אחת, אז הירידה לא נבעה מן האומיקרון, היא נבעה מכך שסגרת סניפים. אם אנחנו רואים אינדיקציה אנחנו פונים אליך ומבקשים שתסביר את הקשר הסיבתי. ככלל, מסך 500,000 התביעות שהוגשו למענק הוצאות קבועות, 85% מהן שולמו בצורה אוטומטית בלי בדיקה, לא מצאנו אינדיקציות."

(ראה דברי מנהל קרן הפיצויים בוועדה, פרוטוקול ישיבת ועדת הכספים מס' 279, עמ' 49 (24.5.22))

64. לאור הוראות החוק ודברי החקיקה שסקרנו בהרחבה, אנו בדעה שבמקרה זה לא היה כל מקום לשלול את זכאות העוררת למענק. בעניין מאגמה בית המשפט שב והדגיש כי ככל שלא נמצאה ראיה לניתוק הקשר הסיבתי באופן מוחלט, אין כל מקום לברר מהו החלק בירידת המחזורים שיש לייחס להשפעת מגפת הקורונה ומהו החלק שיש לייחס לגורמים אחרים כגון תנודתיות. בערר 1363-23 דיגיטל ניוז ופרסום נ' רשות המסים (פורסם בנבו,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

28.05.2023) (להלן: "עניין דיגיטל"), קבענו שיש קושי ממשי להוכיח באיזו מידה נפגע העוסק כתוצאה מנגיף האומיקרון, והאם הכנסותיו בתקופת הזכאות פחתו בעקבות ההשפעה של נגיף הקורונה או נגיף האומיקרון בלבד. האינדיקציות המועלות על ידי המשיבה לאי קיומו של קשר סיבתי שונות מעוסק לעוסק ויש בהן לגרום לאי אחידות ולפגיעה בשוויון. נימוקים כגון, אי חזרה למחזורי הבסיס בחודשים שלאחר תקופת הזכאות, אינם יכולים להוות נימוק לשלילת המענק כאשר "קצב ההתאוששות" של עסקים מושפע מגורמים שונים הקשורים בעיקר לאופי פעילותם.

65. בנסיבות בהן המשיבה לא קבעה אמות מידה לסטייה מהנוסחה בנושא מענקי האומיקרון, אין מקום לערוך בחינה פרטנית, המושפעת משיקול דעתו של הגורם שבוחן את בקשת העוסק למענק.

חישוב תקופות בסיס וזכאות חלופיות

66. נוכח כל האמור לעיל, מצאנו להתערב בהחלטת המשיבה ולקבוע שאין באינדיקציות שהועלו על ידה בכדי להעביר את הנטל להוכחת הקשר הסיבתי לכתפי העוררת. קביעת זכאות בניגוד למנגנון השוואת המחזוריים הקבוע בחוק צריכה להיעשות בנסיבות חריגות, ולא על סמך השערות או הצגת נתונים חלקים העולים מדיווחי ה-ESNA.

67. למעלה מן הצורך, מדיווחי ה-ESNA ומהראיות והטענות שהוצגו על ידי העוררת ניתן ללמוד על הפגיעה שנגרמה לה בעקבות התפשטות זן האומיקרון. במקרה זה לא רק שהמשיבה לא הציגה ראיות המצדיקות סטייה מהמנגנון הקבוע בחוק, אלא שהעוררת הציגה ראיות השוללות טענות אלה ומעידות על קיומו של קשר סיבתי. בהתאם לכך, אנו דוחים את קביעת המשיבה בדבר היעדר קיומו של קשר סיבתי.

68. לפי סעיפים 15(ב) לחוק האומיקרון ו-21(ב) לחוק התוכנית לסיוע כלכלי, ועדת הערר מוסמכת לאשר את החלטה שעליה עוררים, לבטלה ולקבל החלטה אחרת במקומה או להחזיר את העניין עם הוראות למנהל.

69. מחזור ההכנסות בתקופת הבסיס, בחודשים ינואר-פברואר 2019, חריג בגובהו ביחס להכנסות העוררת בשנת 2019 ולדיווחים בשנים קודמות. בנוסף, הכנסות העוררת מאופיינות בתנודתיות רבה. בנסיבות אלה, קיימת הצדקה של ממש לקביעת מחזור בסיס חלופי שהוא ממוצע הכנסות העוררת בשנת 2019 ובשנת 2022, על מנת לנטרל השפעה של אקראיות ולחשב באופן מהימן את ירידת המחזוריים שנובעת מהתפשטות זן האומיקרון (ראו החלטות בנושא מענקי הוצאות קבועות שדנו בסוגיה זו: ערר 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים, (פורסם בנבו, 14.10.2021); ערר 1026-21 נתי זיו – סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים, (פורסם בנבו, 05.05.2021); ערר 1521-22 סמט גראונדוטר טכניקס נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 12.02.2023) וערר 1285-23 קבועה יאסין נ' רשות המסים (פורסם בנבו, 14.08.2023), בו נדון ערר לפי חוק האומיקרון. במקרה זה, הועדה קבעה תקופת בסיס חלופית למענק תוך עריכת ממוצע הכנסות העוררת בשנת 2019).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

70. השוואת ממוצע הכנסות העוררת בשנת 2019 אל מול ממוצע הכנסותיה בשנת 2022, מראה כי העוררת חוותה ירידה בהכנסות בשיעור של 25.5% והיא זכאית למענק בסך 11,618 ₪.

סוף דבר

71. דין הערר להתקבל. אנו קובעים כי העוררת זכאית למענק אומיקרון בסך של 11,618 ש"ח.

72. בבחינת ההוצאות בהליך זה, הבאנו בחשבון את התנהלות המשיבה בהליך ההשגה, חוסר הסבירות בהחלטתה, והמשאבים שהעוררת נאלצה להשקיע במסגרת ערר זה לשם הוכחת זכאותה למענק. לעיתים, ניהול הליך משפטי טומן בחובו השקעת משאבים והוצאות גבוהות ביחס לסעד המבוקש. בעניין מאגמה שצוין לעיל, נדון ערעור מנהלי על החלטת הוועדה למענק הוצאות קבועות בסך של 18,000 ₪. במקרה זה בית המשפט המחוזי פסק כי המשיבה תישא בהוצאות המערערת בסך 30,000 ₪ וזאת לאור העובדה שההחלטה בהשגה ניתנה באיחור, ובהינתן לכל נימוקי המשיבה שנדחו בערר. בנסיבות העניין, אנו קובעים כי המשיבה תישא בהוצאות העוררת בגין ערר זה בסך 10,000 ₪.

73. העוררת תשיב למשיבה את ההפרש שבין סכום המענק וההוצאות שנפסקו לטובתה במסגרת ערר זה לבין סכום המקדמה ששולמה לה. ההפרש יוחזר למשיבה בתוך 90 ימים מהיום. בהתאם להוראות סעיף 11(א) לחוק, לסכום זה יתווספו הפרשי הצמדה (ללא ריבית) ממועד קבלת המקדמה ועד למועד התשלום בפועל.

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

ניתנה היום, ז' אלול תשפ"ג, 24/08/2023, בהעדר הצדדים.


חגית יחיאל ראבד, רו"ח
חבר הוועדה


ד"ר ערן בר, עו"ד
יו"ר הוועדה