



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1598-22
ערר 1599-22
ערר 1600-22

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

העוררת: **בירון הנדסה וביצוע בע"מ מס' 513538009**
באמצעות עו"ד אמיר ברמן

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 עררים שהגישה העוררת על החלטות המשיבה בהשגות ביחס לתקופות הזכאות יולי אוגוסט 2020, ספטמבר אוקטובר 2020 ונובמבר דצמבר 2020. העררים הוגשו בהתאם לפרק ו' לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק").

השתלשלות העניינים עד להגשת כתב הערר המתוקן

- יצוין כי העררים הוגשו ביום 30/03/2022 לאחר שלא התקבלה החלטת המשיבה בהשגות, וזאת על אף שחלף המועד שנקבע בחוק למתן ההחלטות בהשגות.
- יצוין כי הערר שהוגש התייחס גם לבקשות למענקים עבור שתי תקופות זכאות נוספות (מרץ אפריל 2021 ומאי יוני 2021) וכן לבקשה למענק פגיעה ממושכת, לגביהן לא התקבלה החלטה בבקשות למענקים באותה העת.
- כבר בערר שהוגש בשלב זה פרשה העוררת את טיעוניה. בהמשך הדרך, לאחר שהתקבלו החלטות המשיבה בהשגות, ניתנה לעוררת האפשרות להגיש כתב ערר מתוקן כדי שיתייחס להחלטות שהתקבלו ועל כן לא נרחיב בעניין הטענות שהועלו בשלב זה.
- נוכח האיחור במתן ההחלטות בהשגות, ניתנה החלטת יו"ר הוועדה המורה למשיבה להודיע האם התקבלו החלטות בהשגות ולהמציאן לעוררת ולתיק הוועדה (אם טרם הומצאו) וזאת עד ליום 07/04/2022.
- ביום 06/04/2022 הודיעה המשיבה כי ביקשה מהעוררת להמציא מסמכים הדרושים לה לצורך בחינת טענותיה בהשגות. העוררת לא המציאה את המסמכים המבוקשים ולכן לא עלה בידי המשיבה לבחון את טענות העוררת בהשגות לגופן. לפיכך ביקשה המשיבה כי העוררת תמציא למשיבה את מלוא המסמכים שהתבקשה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

7. ביום 07/04/2022 ניתנה החלטת יו"ר הוועדה במסגרתה התבקשה המשיבה להבהיר מהו המידע שהתבקש מהעוררת ומתי, וכן לצרף תיעוד של בקשת המידע שנשלחה לעוררת.
 8. מהודעת המשיבה מיום 10/04/2022 עולה כי המידע הנוסף התבקש רק ביום 04/04/2022, וכן פירטה את המידע המבוקש, וצירפה עותק מהודעת הדוא"ל שנשלחה לעוררת. השרשור שצורף כלל גם את תגובת ב"כ העוררת לבקשת המידע, הכוללות טענות שונות שבפי העוררת. לגופו של עניין, ציין ב"כ העוררת כי איתור המסמכים המבוקשים דורש זמן ולא בטוח שניתן יהיה להגישם במהלך השבוע הקרוב.
 9. בהחלטת יו"ר הוועדה מיום 13/04/2022, התבקשה העוררת להודיע האם בכוונתה להגיש את החומרים שהתבקשה ולחלופין להגיש את החומרים וזאת עד ליום 26/04/2022.
 10. בהודעתה מיום 18/04/2022 טענה העוררת כי פניית המשיבה היתה מטעה. יתר על כן, טענה כי בחלוף המועד האחרון למתן ההחלטות בהשגות, דין ההשגות להתקבל. כן הבהירה כי היא מתנגדת למתן ארכה למשיבה כדי שזו תבחן את הדברים לגופם לאחר יותר משנה.
 11. בצד כל האמור, ותוך הבהרה כי אין בכך כדי להסכים לאפשר למשיבה לתת החלטות נוכח החריגה בסדי הזמנים, הציגה העוררת את החומרים שהתבקשו על ידי המשיבה.
 12. בהמשך לכך, בהחלטת היו"ר מיום 24/04/2022, נקבע כי המשיבה תתן את החלטתה בהשגות עד ליום 01/05/2022, וכי עותק יוגש לתיק הוועדה עד למועד האמור.
 13. ביום 01/05/2022 הוגשו לתיק הוועדה החלטת המשיבה בשלוש ההשגות. נוסח ההחלטות בהשגה זהה, ומסקנתן כי דין השגותיה להידחות וזאת משני טעמים מרכזיים:
 - א. לעוררת עבודות שמשכן עולה על שנה ובהתאם לכך העוררת מוחרגת מגדרי הזכאים למענקים. מסקנה זו התבססה על טבלת הפרויקטים ששלחה העוררת בינואר 2021. כן צוין כי העוררת בהשגתה לא הכחישה כי יש לה פרויקטים שנמשכים יותר משנה ואף פורטו מסמכים התומכים במסקנה. מעבר לכך צוין כי גם בהשגה הטבלה תוקנה ונטען ביחס לאחד הפרויקטים כי הוא תוכנן להסתיים בתוך חמישה חודשים אך המזמין הגדיל את העבודה וזאת מבלי לצרף כל אסמכתא התומכת בכך.
- לעניין זה נציין כבר כעת כי בהתאם לערר 1070-21 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המסים** (22/06/2021, פורסם באתר הוועדה- כמו יתר החלטות הוועדה שיוזכרו להלן), משמעות קיומן של עבודות ממושכות הוא חוסר ודאות לעניין מועד קבלת הכנסות שונות באופן המערער את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה. בנסיבות המקרה שבפנינו, בו ממילא הועלתה טענת הקשר הסיבתי, לא מצאנו לנכון להכריע בשאלה זו.
- ב. העדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה – לעניין זה מצביעה המשיבה על מספר אינדיקציות שיש בהן לדעתה כדי לנתק את הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים לבין המשבר:
- **ירידה בפעילות החברה ערב המשבר** (להלן: "**נימוק הירידה בפעילות**") – נצפתה ירידה בפעילות החברה עוד ערב המשבר, באופן המעיד על כך שהירידה בפעילות החברה לא נגרמה ממשבר הקורונה. בנסיבות אלה, לא ניתן להסתמך על מחזורי שנת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

2019 לצורך הערכת הפגיעה בשל משבר הקורונה. מסקנה זו של המשיבה נסמכה על ירידה בהכנסות העוררת בחודשים ינואר פברואר 2020, וזאת בהשוואה לתקופה המקבילה בשנת 2019 ובהשוואה לכל תקופה אחרת בשנת 2019. בנסיבות אלה, סברה המשיבה כי לא ניתן להסתמך על מחזורי העסקאות בשנת 2019 לצורך חישוב תקופת הבסיס.

- **השלמת פרויקטים ערב המשבר** (להלן: "נימוק השלמת הפרויקטים") - בהתאם לחומרים שהגישה העוררת היא השלימה שלושה פרויקטים גדולים לפני פרוץ המשבר. בצד זאת, הסיקה המשיבה כי לא היה צפי לפרויקטים חדשים בתקופות הזכאות, שכן העוררת לא הצביעה על פרויקטים שהיו צפויים להיחתם או שנחתמו ובוטלו. לעניין זה הפנתה המשיבה לכך שבאחד הפרויקטים הקודמים שביצעה העוררת ההסכם נחתם כשלושה חודשים לפני תחילת הביצוע, ועל כן ניתן היה לצפות לחתימה על הסכם בדצמבר 2019 או ינואר 2020 כדי לשקף פרויקט שצפוי היה להתחיל במרץ 2020.

- **העדר התאוששות** (להלן: "נימוק העדר ההתאוששות") - גם בתקופות ללא מגבלות תנועה, דוגמת יולי אוגוסט 2020, יולי אוגוסט 2021, ספטמבר אוקטובר 2021 ונובמבר דצמבר 2021, העוררת לא דיווחה על מחזורי הכנסות דומים לאלו שדווחו בשנת 2019.

14. בשולי חלק זה נעיר כי בהתאם לכתב הערר המתוקן של העוררת, במעמד מתן ההחלטות בהשגה החליטה המשיבה לדחות את בקשות העוררת למענקים עבור החודשים מרץ אפריל 2021 ומאי יוני 2021. לא צוין האם התקבלה החלטה בבקשה למענק פגיעה ממושכת. על כל פנים, נכון למועד זה לא הוגשו לוועדה עררים ביחס לתקופות זכאות נוספות.

15. בהחלטה מיום 02/05/2022, ניתנה לעוררת שהות של 45 ימים להגיש כתב ערר מתוקן. ביום 01/06/2022 העוררת הגישה את כתב הערר המתוקן.

טענות העוררת

16. בעררה, טענה העוררת כי יש לקבל את השגותיה על הסף וזאת בשל **האיחור במתן ההחלטות בהשגות** (איחור של 310 ימים ביחס לתקופות הזכאות ביחס לתקופות הזכאות יולי אוגוסט וספטמבר אוקטובר 2020, ואיחור של 48 ימים ביחס לתקופת הזכאות נובמבר דצמבר). טענה זו נסמכה על פסק הדין שניתן 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) (להלן: "פס"ד בטחון הצפון"), שבו לדבריה נקבע כי סדי הזמנים הקבועים בחוק הם מחייבים ולא מנחים.

17. לטענת העוררת לא מדובר במקרה של איחור במתן החלטות בהשגה אלא במקרה שבו המשיבה לא נתנה כלל החלטות בהשגה וזאת עד להתערבות הוועדה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

18. בתגובה לכתב התשובה הפנתה העוררת גם לפסק הדין עמ"נ (חי') 3720-11-21 בוריס פודולסקי נ' רשות המסים (פורסם בנבו, ניתן ביום 15/07/2022) (להלן: "פס"ד פודולסקי"). לטענתה, בהתאם לפסק הדין על הוועדה לקבל את הערר בשל האיחור.
19. כן טענה העוררת כי המשיבה נקטה בשיהוי בלתי סביר אשר גרם לעוררת נזק רב לרבות קושי תזרימי חמור. בהמשך לנזקים עליהם הצביעה העוררת בשל המשבר, טענה העוררת כי הנזקים שנגרמו היו קטנים יותר אילו המענקים היו משולמים במלואם בזמן אמת, והיה משפיע על יחסיה עם הבנקים.
20. כן טענה כי לא ניתן לקבל טענות כגון מחסור בכוח אדם וזאת על רקע היקפי וחומרת המשבר. גם תיאור המשיבה לפיו כמות העובדים המטפלים בבקשות הופחתה היא תמוהה, וזאת בין היתר בהשוואה לנתוני המשאבים שהוקצו לפעילות בית הדין, בהתאם לדו"ח סיכום פעילות בית הדין לשנת 2021.
21. כן טענה העוררת כי נוסח ההחלטות זהה וכוללני ואינו כולל נימוק פרטני מדוע העוררת אינה זכאית למענק ביחס לכל תקופת זכאות בנפרד.
22. באשר לנימוק בעניין העדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, ראשית טענה העוררת כי מדובר בטענה חדשה המהווה הרחבת חזית שכן לא מדובר בנימוק שנכלל בהחלטה לדחות את הבקשות למענק אלא רק בשלב ההשגה. בפי העוררת היו טענות גם לעניין הנימוקים שהוצגו, כדלקמן:
23. ביחס לנימוק הירידה בפעילות, טענתה של העוררת היא כי ירידת המחזורים בחודשים ינואר-פברואר 2020 היא חלק מהתנודתיות הרגילה בפעילות העוררת ואין לראות בה כמעידה על מגמה של ירידה בהכנסות שהיתה צפויה להימשך, אלא ירידה נקודתית בלבד. לעניין זה מפנה העוררת את תשומת הלב לכך שבחודשים מרץ עד יוני 2020 ניתן לראות עליה בהכנסותיה, וזאת בדומה למקרי עבר בהם לאחר חודשים עם הכנסות נמוכות הגיעו חודשים עם הכנסות גבוהות (באופן ממנו ניתן להבין כי לטענת העוררת כך אף היה צפוי לקרות בחודשים שלאחר ינואר-פברואר 2020). בנסיבות אלה, לא ניתן להתבסס על תקופת דיווח אחת כדי להצביע על מגמת החלשות. כן הפנתה העוררת לעליית המחזורים בשנת 2021 בהשוואה לשנת 2020, שגם בה יש כדי לסתור את הטענה בדבר ירידה טבעית במחזורים.
24. כן טענה העוררת כי בהתאם לפס"ד בטחון הצפון, רק במקרה של פיחות בהיקף המתקרב להפסקת הפעילות, כלומר ירידה דרסטית שבאה לידי ביטוי על פני תקופה של מספר חודשים ניתן יהיה להסיק על מגמת ירידה בהכנסות וזהו אינו המקרה שבפנינו.
25. כן טוענת העוררת כי בחינת המשיבה את ירידת המחזורים ביחס להכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2020 אינה תואמת את הקריטריונים לפיהם בחנה מקרים אחרים. לעניין זה הפנתה העוררת לשני מקרים אחרים בהם המשיבה הצביעה על אינדיקציות אחרות המערערות את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי – האחד הוא השוואת היקפי ההכנסות השנתיים, והשני הוא בחינת ירידת המחזורים על סמך ההכנסות לאורך שלושה חודשים ולא חודשיים כפי שנעשה בענייננו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

26. בסיכומו של דבר, טענה העוררת כי אין בנימוק זה כדי להוות ממצא עובדתי מהימן, כנדרש בפס"ד בטחון הצפון.
27. ביחס לנימוק השלמת הפרויקטים, הסבירה העוררת כי אכן לא נחתמו חוזים באותה התקופה. יחד עם זאת, טענה העוררת כי אין דפוס קבוע בכניסת הפרויקטים, אורכם והיקפים הכספי כפי שניתן לראות "על פי האופי התנודתי של העוררת". לעניין זה הדגימה העוררת כי לעיתים מגישה שלוש הצעות מחיר במקביל ולעיתים לא נכנסת בקשות במשך מספר חודשים.
28. יתר על כן, לטענת העוררת הסיום של פרויקטים והעדרם של פרויקטים חדשים רק מחזקת את ההנחה כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה. בהמשך לנימוק המשיבה כי ניתן היה לצפות לחוזים שנחתמו בסוף 2019 ובתחילת 2020 שבה העוררת והסבירה כי הצעות המחיר אינן מוגשות בתדירות קבועה.
29. בתגובתה לכתב התשובה השלימה העוררת והבהירה כי בדרך כלל היא נכנסת לעבודה מיד עם חתימה על הסכם עבודה או בסמוך לו. בתמיכה לכך צורפו שלושה מסמכים משלוש התקשרויות בהן ההסכם נחתם בסמוך לתחילת העבודה או אחריה, כך שלא היה כל מקום לצפות כי יהיו בידיה הסכמים או הזמנות שבוטלו.
30. באשר לנימוק העדר ההתאוששות, טוענת העוררת כי מדובר בנקודת מבט מוטעית מיסודה. זאת, מפני שבתחום עיסוקה של העוררת החזרה לשגרה אינה מיידית על רקע עיכובים שונים שנגרמו בשל המשבר (כגון חוסר ודאות, עיכוב בקבלת מכונות וחומרי גלם וכו'), וזאת נוסף על ירידה בביקוש על רקע שינוי בהתנהלות העסקית והכספית של מזמינים פוטנציאליים). זאת בייחוד לאור טענת המשיבה עצמה כי החוזים נחתמים חודש או חודשיים מראש.
31. בסיכומו של דבר, טענה העוררת כי הממצאים עליהם הצביעה המשיבה אינם ממצאים עובדתיים מהימנים ומשקלם הראייתי מצומצם ביותר באופן שלא היה בו כדי להעביר את נטל הראייה לכתפי העוררת וזאת בדומה להחלטת הוועדה בערר 1640-21 מי קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים (06/02/2022) (להלן: "ערר 1640-21").
32. בפי העוררת היו גם טענות לעניין הפגיעה בשל משבר הקורונה לגופו של עניין; הפנתה העוררת למחזורי הכנסותיה השנתיים החל משנת 2016 המעידים על כך שבשנת 2019 הכנסותיה היו במגמת עליה וכי המומנטום החיובי והחזק בשנת 2019 נקטע בשנת 2020. מהסברה של העוררת כפי שהוצג בתגובה לכתב התשובה עולה כי העוררת היא קבלנית בתחום של הקמת תשתיות כבדות וכו'. תנודתיות הפרויקטים מצריכה חוסן כלכלי ועתודות פיננסיות, וקבלנים דוגמת העוררת לא יכולים לגשת למכרזים באופן עצמאי בשל הקושי להעמיד בטחונות ולעמוד בפער שבין תזרים המזומנים לבין זרם קבלת הכספים מהמזמין. לכן העוררת פעלה לביסוס עצמאות פיננסית שתאפשר לה להגיש הצעות ללא מעורבות של שותף מממן (שכל תפקידו לספק את החוסן הכלכלי הנדרש). שנת 2019 מדגימה, לטענת העוררת, את הצלחת התכנית. לכן, לטענת העוררת ניתן היה לצפות שאלמלא הקורונה, בשנת 2020 היתה עליית מחזורים נוספת.

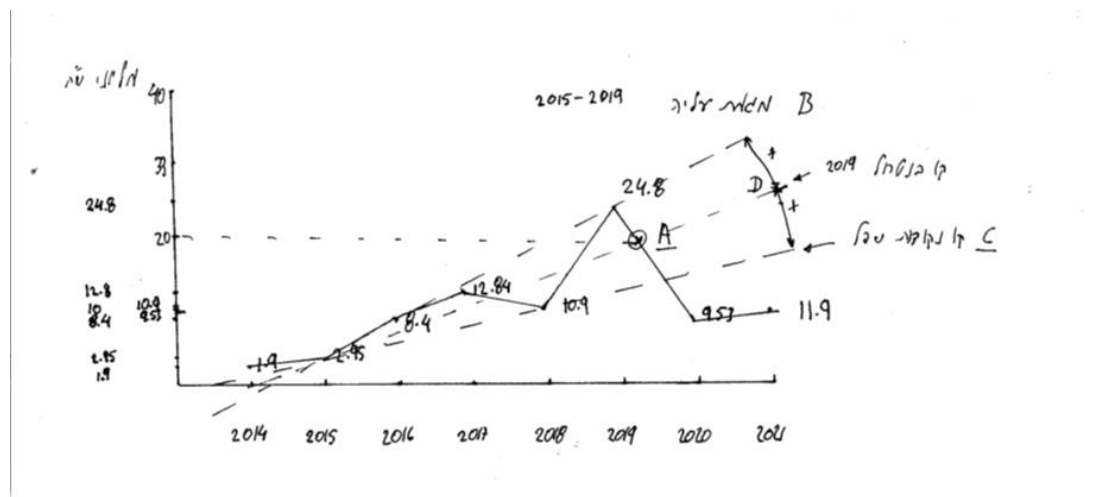


מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

33. מנגד טענה העוררת כי בהתאם לניתוחהאנת גרף הכנסותיה ברמה השנתית משנת 2016 עד לשנת 2021, ניתן לראות כי על אף שבחלק מהשנים ישנה ירידה בהשוואה לשנה הקודמת, המגמה הכללית היא מגמת עליה. לפי הערכת העוררת, אמנם ניתן היה לצפות לירידה מסוימת בשנת 2020 (ביחס לשנת 2019), אולם בהתאם להערכתה הירידה הצפויה עמדה על כ-20%, כך שיתר ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה.

34. נוכח חשיבות החישוב להמשך דברינו, נביא את החישוב בלשון ב"כ העוררת כדלקמן:
 "היקף ההכנסות בשנים 2015 עד 2021 היה 2.95, 8.4, 12.8, 10.9, 24.8, 9.5, 11.9. בהתאמה. קו B, העובר בנקודות, 2015, 2019 מתאר את מגמת הפסגות העולה לאורך השנים ואילו קו C, העובר בנקודות 2015, 2018 מתאר את מגמת השפלים העולה לאורך השנים. לצורך נטרול חוזקה של שנת 2019 סומנה נקודה D על הגזרה שנוצרה שבין B ל C המחלקת את הגזרה לשני קטעים שווים. נקודה A נמצאת על קו D למעשה מנטרלת את חוזקה המיוחד של 2019. הפועל היוצא הינו כי לאחר נטרול חוזקה של שנת 2019, היקף ההכנסות הצפוי ב- 2020 הינו כ-20 מיליון ₪. לעומת זאת בחישוב מתמטי יוצא שבשנת 2018 הייתה ירידה של כ-15% ועל כן אם נגזור גזירה שווה את הירידה הצפויה גרפית, היה צפוי שבשנת 2020 היקף ההכנסות יהיה נמוך ב-15% מהכנסות 2019 ויעמוד על כ-21 מיליון ₪. למעשה הפער שבין החישוב המתמטי ובין הגרף זניח. הפועל היוצא הוא כי לאחר נטרול חוזקה של שנת 2019, נזקה של העוררת בהשפעת הקורונה הינו ירידה של ביותר מ-50% וזאת גם כשנעשתה סטייה מנוסחת החשוב בשל גורם התנודתיות".



35. כן חידדה העוררת כי המשיבה לא טענה כי הכנסותיה תנודתיות ועל כן היא מושתקת מלטעון זאת בעתיד, ובהמשך לכך אף תהיה מושתקת מלהעלות טענה בדבר שינוי אופן החישוב בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות על רקע תנודתיות. בתגובתה לכתב התשובה טענה העוררת כי על רקע תנודתיות הכנסותיה ניתן היה לצפות שהמשיבה תנקוט בשיטת חישוב המנטרלת את התנודתיות כפי עשתה במקרים אחרים אך אם היתה עושה זאת כאן היתה קמה זכאות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בתקופות זכאות נוספות כך שסך המענקים היה גדול יותר. ככל הנראה, כוונת העוררת היתה לממוצע שנתי של שנת 2019 אל מול ממוצע שנתי של שנת 2020. לחלופין טענה העוררת כי אם תתקבל החלטה לסטות מאופן החישוב, ראוי יהיה לבחון את זכאות העוררת למענקים גם בתקופות בהן לא נמצאה זכאית למענק בהתבסס על השוואת המחזוריים בתקופות הבסיס אל מול תקופות הזכאות.

36. בתגובתה לכתב התשובה ולבקשת הוועדה, פירטה העוררת אודות הפגיעה ממנה סבלה בתקופות הזכאות. לעניין זה הסבירה העוררת כי פרויקטים שהיו בשלבי ביצוע התארכו באופן שהגדיל את הוצאות הניהול באופן לא מתוכנן. העוררת אף נקבה בעלות המשוערת לפגיעה זו ואף הבהירה כי מדובר בעלות בסיסית ושייתכנו עלויות נוספות עליהן לא ניתן להצביע באופן מובהק. לטענת העוררת, בשל הירידה בהיקף העבודה, לא היתה יכולה לכסות את הוצאותיה הבסיסיות (הנהלה וכלליות), ובהתאם שנת 2020 הסתיימה בהפסד וזאת לאחר שהשנים 2018 ו-2019 הסתיימו ברווח.

טענות המשיבה

37. בכתב תשובתה, עמדה המשיבה על רקע לחקיקת החוק. כן עמדה המשיבה על דרישת הקשר הסיבתי הקבועה כאחד מתנאי הזכאות למענק.

38. באשר לטענה בדבר **האיחור במתן ההחלטה בהשגה**, טענה המשיבה כי המועד למתן ההחלטה הקבוע בחוק הוא מועד מנחה ולא מחייב ועל כן חריגה ממנו אינה מצדיקה את קבלת הערר על הסף. טענה זו נסמכת על מספר נימוקים. ראשית נטען כי המועד לקבלת ההחלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצידו, וזאת בכוונת מכוון. לעניין זה הפנתה המשיבה פס"ד בע"ס 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובנייה נ' עמותת נאות ראש העין, ע"ר** (20/05/2008, פורסם באתר הרשות השופטת) (להלן: "**פס"ד המועצה הארצית**") בו נקבע כי מקום בו לא נקבעה סנקציה מפורשת על חריגה במועדים, ישנה חזקה פרשנית שחלוף המועד לא יבטל את תוקף הפעולה, אלא יבחן במסגרת בחינת סבירות ההחלטה.

39. על סמך האמור, לטענת המשיבה יש לבחון את האיחורים בהתחשב במכלול הנסיבות, שיש בהן להצדיק שלא להתערב בהחלטה מטעם האיחור בלבד ובכלל זאת הנסיבות הבאות: ההיקף חסר התקדים של הבקשות שהוגשו, וזאת נוסף לבקשות שהוגשו על רקע מבצע "שומר החומות", אודותיו פרטה בהרחבה.

40. כן מציינת המשיבה את גישתה הליברלית בהענקת אורכות כלליות ופרטניות להגשות הבקשות למענקים וכן בהגשת השגות, וכן בקבלת השגות שהוגשו באיחור. מעבר לכך, המשיבה איפשרה הגשת בקשות למענקים גם במקרים בהם לא היתה זכאות לפי הנוסחה, מה שהגדיל את כמות הבקשות לטיפול ולכן גם את מספר ההשגות שהוגשו. כן תיארה כי קיבלה השגות שהוגשו ללא מסמכים תומכים וללא נימוקים מפורטים, עניין שלעצמו האריך את משך הטיפול בהשגות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

41. שיקול נוסף אותו יש לבחון במסגרת סבירות ההחלטה המינהלית הוא הנזק שנגרם לעוסק עקב האיחור.
42. קיומו של פתרון אחר לעיכוב אפשרי במתן החלטות, בדמות תשלום מקדמות על חשבון המענק לפי סעיף 13 לחוק. גם בכך, יש לטענת המשיבה כדי לרפא את הפגם שבאי קבלת החלטה במועד.
43. בהקשר זה, עמדה המשיבה על כך שלעוררת שולמו מקדמות בסך של כ- 550,00 ₪ ביחס לתקופות הזכאות שבפנינו, סכום אותו נדרשה להשיב וטרם השיבה ואף לא ביקשה עיכוב של השבת המקדמה. לטענת המשיבה, בכך העוררת עשתה דין לעצמה והדבר חמור מאיחור במתן ההחלטה בהשגה.
44. כן טענה המשיבה כי ניתן לתת ביטוי לאיחור בהחלטה בהשגה באמצעות סנקציה חלופית כגון פסיקות הוצאות או אי פסיקות הוצאות.
45. לעניין דרישת הקשר הסיבתי, ראשית התייחסה המשיבה לטענת העוררת כי בהעלאת הנימוק בדבר העדר קשר סיבתי יש משום הרחבת חזית. לעניין זה הסבירה המשיבה כי בדיוק לצורך בחינה מעמיקה ומקיפה יותר נועד שלב ההשגה ולכן אך טבעי שיימצאו נימוקי דחיה נוספים במסגרת שלב זה. לכן אין מקום לכבול את המשיבה לנימוקי הדחייה שהועלו בשלב הבקשה. כן הפנתה המשיבה לפסיקות הוועדה לפיה ניתן להעלות טענות חדשות גם בשלב כתב התשובה (ערר 1167-21 אפרים וינשטיין עורכי דין נ' רשות המסים (30/08/2021) (להלן: "ערר 1167-21").
46. לעניין נימוק הירידה בפעילות, הפנתה המשיבה את תשומת הלב לכך שמחזור עסקאותיה השנתי של העוררת בשנת 2020 דומה למחזור העסקאות שלה בשנת 2018. כלומר, ההשוואה לשנת 2019 (שלטענת המשיבה "היתה שנה חריגה לכל הדעות") אינה מתאימה והשוואה לשנה קודמת, היא שנת 2018, מוביל למסקנה שאין ירידת מחזורים בהשוואה שנתית.
47. כן הפנתה המשיבה את תשומת הלב לכך שמחזורי העסקאות של העוררת בחודשים ינואר פברואר 2020, היו נמוכים באופן חריג, שאין לו תקדים בכל שנת 2019; מעבר לכך, גם מחזור העסקאות בחודש מאי 2020 שניתן כדוגמה להמשך פעילות העוררת כסתירה להסברה בדבר מגמה של ירידה בהכנסות, עודנו מחזור עסקאות נמוך ממחזורי העסקאות של שנת 2019.
48. כן חזרה המשיבה על נימוק השלמת העבודות. לעניין נימוק העדר ההתאוששות מציינת המשיבה כי גם מחזור העסקאות בשנת 2021 אינו גבוה בהרבה ממחזור העסקאות בשנת 2018, על אף שבשנה זו כבר לא חלו סגרים והגבלות. לעניין זה הפנתה המשיבה לטענות העוררת עצמה לפיהן אופי העבודה של הוא פרויקטלי ונגזר מהביקושים שאינם קבועים או רציפים.
49. בנסיבות אלה, לטענת המשיבה לא הוכח צפי לכך שמחזורי העסקאות בשנת 2019 יחזרו על עצמם בשנת 2020.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

50. ביום 26/07/2022 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים.
51. באשר לטענת העוררת בדבר המשמעות של האיחור במתן ההחלטות בהשגות, חזרה המשיבה על עמדתה כי מדובר בפגם שצריך להיבחן במסגרת סבירות ההחלטה, ובפרט בשים לב לשאלה האם מלכתחילה קמה זכאות למענק (עמ' 3 לפרוטוקול, שורות 23-24). כן עמדה המשיבה עמדה על כך שבנוסף להחלטות בפס"ד בטחון הצפון ובפס"ד פודולסקי, הנושא שנדון גם בהרכבים אחרים של הוועדה הגיע למסקנה כי אין בכל איחור כדי להצדיק את קבלת הערר בהכרח (עמ' 3 לפרוטוקול, 1-2).
52. באשר לנימוק השלמת הפרויקטים והעדר תיעוד לפרויקטים עתידיים מתוכננים ולטענת העוררת כי ההסכמים נחתמים לעיתים בטווח קצר מאוד, העירה המשיבה כי העוררת נתנה שלוש דוגמאות בעוד שבטבלאות שהגישה יש דוגמאות של הסכמים שנחתמו מספר חודשים מראש; כן לא צוין מה שווי ההסכמים אליהם הפנתה העוררת כדוגמא להסכמים שנחתמו בטווח קצר (עמ' 1 לפרוטוקול הדיון, שורות 26-36).
53. באשר להכנסותיה הגבוהות במיוחד של העוררת בשנת 2019, לטענת המשיבה היה עליה להציג אסמכתאות מאוד משמעותיות כדי לשכנע שההכנסות הללו היו צפויות לחזור על עצמן (עמ' 2, שורה 1-4).
54. יצוין כי במעמד הדיון נדונו הוצאותיה הקבועות של העוררת לצרכי פשרה.

דיון והכרעה

55. לאחר בחינת טענות הצדדים, הגענו למסקנה כי דין העררים להתקבל בחלקם. להלן נפרט טעמינו.

מועד קבלת ההחלטה בהשגה

56. בהתאם לסעיף 20(א)(1) לחוק, החלטה בהשגה תינתן בתוך 120 ימים.
57. בפס"ד בטחון הצפון בית המשפט קיבל את טענות המערערת לגופו של עניין בדבר אופן חישוב המענק לו היא זכאית. לאחר מכן, ובבחינת למעלה מן הצורך כפי שצוין בפסק הדין, הוא אף נדרש לכך שההחלטה בהשגה באותו המקרה ניתנה באיחור של 68 ימים מהמועד הקבוע בחוק.
58. בעניין זה, ביטא בית המשפט את עמדתו כי איחור של 68 ימים במתן ההחלטה בהשגה הוא איחור משמעותי ביותר, וזאת בהתחשב בתכלית החוק שהיא מתן סיוע מהיר ויעיל של כספים שימשו כ- "אוויר לנשימה" לעוסקים שפעילותם העסקית הופסקה בשל המגבלות שהוטלו על המגזר העסקי בשל התפשטות נגיף הקורונה.
59. בחודש יולי 2022 ניתן פס"ד פודולסקי שנדרש גם הוא לשאלת האיחור במתן ההחלטה בהשגה. באותו המקרה דובר על איחור של 130 ימים במתן אחת ההחלטות בהשגה. במסגרת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

פסק הדין, חידד בית המשפט את הקביעה כי משמעות האיחור במתן ההחלטה בהשגה צריכה להיבחן ביחס אל כל נסיבות המקרה. בהמשך פסק הדין אף קובע בית המשפט כי לאיחור במתן ההחלטה בהשגה, ולהתנהלות המשיבה לאורך ההליך, תהיה משמעות במסגרת היקף הביקורת מצד ועדת הערר ובתי המשפט, הבוחנים את סבירותה ותקינותה של התנהלות זו (פסקה 109).

60. כן הבהיר בית המשפט כי גם בכל האילוצים והנתונים שהציגה המשיבה בפניו במסגרת אותו ההליך אין כדי להצדיק את החריגה מהמועדים, וכי במצב בו המשיבה אינה מסוגלת לעמוד בסדי הזמנים הקבועים בחוק, היה עליה לפעול לתיקון החקיקה (פסקה 103), וכי אין בעומס הנטען כדי לפטור את המשיבה מקיום הוראות החוק (פסקה 111).

61. בהמשך לפסקי הדין האמורים, הרכבים שונים של הוועדה בחנו את האיחור במתן ההחלטה בהשגה במסגרת בחינת מכלול מאפייני ההחלטה. כך, במקרים מסוימים היה באיחור להוות שיקול (גם לא שיקול יחיד) להטות את הכף לטובת העורר (וראו ערר 1238-22 עציון, הנדסת חשמל בע"מ נ' רשות המסים (04/09/2022), פסקאות 46 ו-80), ערר 1971-21 אטלנטיס גוני קור טרוול בע"מ נ' רשות המסים (12/08/2022), פסקה 63). בפרט, בהחלטות שונות של הוועדה נקבע כי במצבים מסוימים איחור במתן ההחלטה בהשגה יוכל להטות את הכף לטובת העורר, מקום בו מתעוררת שאלת הקשר הסיבתי והממצאים העובדתיים אינם מובהקים דים (וראו ערר 1795-21 חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים (18/01/2022), פסקה 51), ערר 1947-21 סנסה ייצור נייר בע"מ נ' רשות המסים (02/02/2022), פסקה 41).

דרישת הקשר הסיבתי

62. סעיף 8(2) לחוק קובע כי אחד מתנאי הזכאות למענק הוא כי חלה ירידת מחזורים בהכנסותיו של מבקש המענק, בשיעור הקבוע באותו הסעיף. 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).

63. ואולם, ירידת המחזורים לבדה אינה מזכה במענק; סעיף 8(3) לחוק קובע את דרישת הקשר הסיבתי, 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.

64. בפס"ד בטחון הצפון 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).

65. מקום בו התערעה ההנחה בדבר קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר למבקש המענק ועליו להוכיח כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה (וראו למשל ערר 1268-21 נ.ע. הנדסה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- ייזמות (2001) בע"מ נ' רשות המסים (22/08/2021) (להלן: "ערר 1268-21"), פסקה 28 (להחלטה), והנטל שיוטל על מבקש המענק ייגזר מעוצמת האינדיקציות שיש בהן לערער את הקשר הסיבתי (וראו ערר 1640-21, פסקאות 25 ו-34).
66. שאלת הקשר הסיבתי יכולה להתעורר מקום בו עולה הספק האם אירוע אחר הוא שגרם לירידת המחזורים (לדוגמא, במצב של שינוי מתכונת הפעילות של מבקש המענק או פיצול הפעילות לשני עסקים נפרדים), אך היא גם יכולה להתעורר לעניין היקף ירידת המחזורים אותו ניתן לייחס למשבר הקורונה, לדוגמא במצב בו עולה הרושם כי מחזור העסקאות בתקופת הבסיס אינו משקף את פעילותו הרגילה של מבקש המענק. זאת, למשל במקרה בו חלה ירידת מחזורים שקדמה למשבר (וראו ערר 2095-21 י.ע.פ – יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המסים (14/06/2022)), או שנפסקה עבודה עם לקוח משמעותי (ערר 1249-22 מ. אדן לשיווק ומסחר בע"מ נ' רשות המסים (19/06/2022)).
67. ביחס למקרה בו מתעוררת שאלת הקשר הסיבתי לעניין היקף ירידת המחזורים אותו ניתן לייחס למשבר הקורונה, נקבע כי בנסיבות מיוחדות ישנה הצדקה לבחון את ירידת המחזורים שלא בהתאם למחזור העסקאות בתקופת הבסיס כפי שדווחה למע"מ וזאת כדי לעמוד על הנזק שנגרם בגלל משבר הקורונה ולא מסיבות אחרות (ראו לדוגמא ערר 1138-21 אגרולייט נ' רשות המסים (31/05/2021), ערר 1088-21 ש.ש.ג רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המסים (03/06/2021), ערר 1167-21).
68. במקרים מסוימים, ניתן להתמודד עם חוסר הוודאות בדבר חישוב מחזור הבסיס באמצעות עריכת חישוב חלופי, כגון ממוצע של שנת 2019 (ערר 1026-21 נתי זיו- סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים (05/05/2021)), או חישוב של ממוצע ההכנסות בתקופה אחרת (וראו, למשל ערר 1244-21 שמואל שיני נ' רשות המסים (03/10/2021)). ואולם, ייתכנו מקרים בהם חישוב כאמור לא יהווה תחליף מתאים, ואז ניתן יהיה לשקול חישוב חלופי אחר, כגון חישוב המנטרל הכנסות חריגות (ערר 1222-21 ע. עראר ייעוץ והשקעות בע"מ נ' רשות המסים (10/10/2021), פסקה 30), או כזה המתבסס על הערכת אחרת של ההכנסות הצפויות אלמלא המשבר (וראו ערר 1431-21 הקשר הישראלי תיירות בע"מ נ' רשות המסים (07/04/2022), פסקאות 104-107).

מן הכלל אל הפרט

69. בטרם נידרש לטענות העוררת לגופו של עניין, נבקש להתייחס לטענותיה העקרוניות: טענה אחת היא כי ההחלטות בהשגות היו בנוסח אחיד ולא התייחסו לכל תקופת זכאות באופן פרטני. הטענה השנייה התייחסה למועד מתן ההחלטה בהשגות.
70. באשר לטענה בדבר אחידות נוסח ההחלטות, בנסיבות המקרה שבפנינו לא מצאנו בטענה זו ממש; טענותיה של המשיבה מתייחסות לטיב ואופי פעילות העוררת באופן שאינו מצדיק



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- בהכרח התייחסות פרטנית לכל תקופה בנפרד (וזאת לדוגמא, בשונה מטענה בדבר תחולת ההחרגה על רקע סגירת העסק, הנבחנת ביחס לנתוני תקופת הזכאות הספציפית).
71. באשר לטענה בדבר מועד קבלת ההחלטה בהשגה, בתחילת ההליך טענה העוררת כי לא היה מקום לאפשר למשיבה לתת החלטות בהשגות באיחור כה ניכר. בהמשך ההליך טענה כי יש באיחור במתן ההחלטות בהשגות כדי להצדיק את קבלת ההשגות על הסף.
72. להבנתנו, טענת העוררת כי לא היה מקום להורות למשיבה לתת החלטות בהשגה, מהותה למעשה הטענה כי על הוועדה היה לקבל את ההשגות על הסף. כפי שצינו לעיל, בהתאם לפסיקה הקיימת, משמעות האיחור היא פגם מינהלי, וככזה יש לבוחנו ביחס להחלטה לגופה. על כן, לצורך בחינת המקרה, נדרשה החלטת המשיבה, שתיבחן גם בשים לב לאיחור במתן ההחלטות. על כן, נידרש לסוגיה שבמחלוקת לגופו של עניין, ולאחר מכן נידרש לטענות בדבר הפגם המינהלי ומשמעותו המעשית במקרה שבפנינו.

עמידה בדרישת הקשר הסיבתי

73. בפתח חלק זה, נתייחס לטענת העוררת כי עצם העלאת הטענה בדבר העדר קשר סיבתי מהווה הרחבת חזית.
74. אין בידנינו לקבל טענה זו. אמנם, טוב היה אילו המשיבה היתה מעלה את כל טענותיה עוד בהחלטות בבקשה למענק, באופן שהיה מאפשר להחל את הדיון והבירור בסוגיות אלה עוד בשלב ההשגה; אך אין בכך כדי למנוע ממנה להעלות נימוקים נוספים בשלב ההחלטה בהשגה (וראו ערר 1167-21).
75. לגופו של עניין, אנו נדרשים לארבעה נימוקים הנוגעים לניתוק הקשר הסיבתי, שלושה מהם הועלו בהחלטה בהשגה והרביעי, הנובע במידה מסוימת משלושת הנימוקים הראשונים, הועלה (על ידי שני הצדדים) בכתב הערר ובכתב התשובה. נקדים את המאוחר ונציין כי שוכנענו כי לעוררת נגרמה ירידת מחזורים בשל משבר הקורונה, אך כי לא ניתן לייחס את כל ירידת המחזורים למשבר הקורונה.
76. הנימוק הראשון, הוא נימוק **הירידה בפעילות** – המשיבה מצביעה על ירידת המחזורים בחודשים ינואר ופברואר 2020 כמעידה על ירידה בפעילות עוד טרם פרוץ המשבר. לעניין זה נציין כי ירידת המחזורים עליה מצביעה המשיבה אינה עומדת לבדה אלא גם מוצע לה הסבר בדמות הנימוק השני – סיומם של פרויקטים והעדר כניסתם של פרויקטים חדשים. בתשובה לנימוק זה העוררת מסבירה כי מדובר בתנודתיות הרגילה של הפעילות ושאינו לראות בכך תחילתה של מגמה.
77. מעוין בנתוני העוררת עולה כי לא ניתן לראות את ירידת המחזורים בחודשים ינואר ופברואר 2020 כירידה "שגרתית" (וזאת בשונה מנסיבות ערר 1640-21, אליה הפנתה העוררת): כך, לא ניתן לראות את ירידת המחזורים בנסיבות שבפנינו כחלק מדפוס. לעניין זה לא ניתן לקבל את טענת העוררת בדבר תנודתיות בהכנסותיה ברמה הדו חודשית, שכן מבחינת מחזור



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עסקאותיה הדו חודשי בשנת 2019, ניתן לראות כי היחס בין מחזור העסקאות הגבוה ביותר לנמוך ביותר עומד על כ- 1.58 (והשוו – ערר 21-2206 עלמה קיי. בע"מ נ' רשות המסים (14/04/2022)).

78. מעבר לכך, ובשונה מהנטען על ידי העוררת, לא ניתן לראות את הכנסות העוררת בחודשים מרץ עד יוני 2020 כ"תיקון" דוגמת מקרים קודמים. בשני מקרים קודמים בהם נרשמה לעוררת ירידת מחזורים תלולה יחסית, בחודשים ינואר-פברואר 2017 ובחודשים מאי יוני 2018, נרשמה לאחר מכן עליה בשיעור ממוצע של כ- 240% (פי 2.42). לעומת זאת, ו בשונה מהנטען על ידי העוררת, בחודשים מרץ-אפריל 2020 נצפתה ירידה נוספת במחזורי העסקאות. מעבר לכך, ביחס לעליה בהכנסות בחודשים מאי יוני 2020, בהתאם לטענת העוררת ניתן היה לצפות כי בחודשים אלה יירשם מחזור עסקאות של כ-3.1 מיליון ₪; בפועל נרשם מחזור עסקאות של כ-2.6 מיליון ₪. כלומר, מגמת התיקון ה"צפויה" על בסיס המקרים הקודמים לא התממשה באופן מלא, באופן המחליש את תזת העוררת לפיה מדובר בחלק מההתנהגות ה"רגילה" של הכנסות העוררת.

79. לעניין זה אף אין בידינו לקבל את פרשנות העוררת לפס"ד בטחון הצפון, לפיה רק ירידה בהכנסות בהיקף המתקרב להפסקת הפעילות מעידה על היחלשות בפעילות המערערת את ההנחה בדבר קשר סיבתי, אינה מקובלת עלינו. עמדת העוררת לא נומקה ואף אינה עולה בקנה אחד עם לשון ההחלטה, המתייחסת לשתי החלופות כשביניהן מילת הקישור "או". כן נשלים כי מעיון במחזורי העסקאות של העוררת ניתן לזהות מגמת ירידה בהכנסות לאחר שיא של הכנסות בחודש אוגוסט 2019 – כלומר לא מדובר בירידה בהכנסות למשך חודשיים בלבד אלא תקופה ארוכה יותר (ראו להלן).

80. גם בטענת העוררת כי המשיבה בחנה את עניינה בשונה מהפרמטרים בהם בחנה מקרים אחרים, לא מצאנו ממש. ברור כי ייתכנו אינדיקציות שונות המערערות את ההנחה בדבר קשר סיבתי, והתקיימות של אחת מהאינדיקציות ביחס למקרה מסוים אינה מונעת מהמשיבה לבחון את קיומן של אינדיקציות אחרות במקרים אחרים. בענייננו אמנם נרשמה ירידת מחזורים שנתית בשנת 2020, ומנגד ניתן לזהות את מגמת הירידה בהכנסות עוד מחודש אוקטובר 2019, ששיאה בחודש פברואר 2020 (בבחינה דו חודשית). לעניין זה אף נציין כי מהשוואה של הכנסות העוררת בחציון א' 2019 אל מול חציון א' 2020 (בו כאמור עוד לא ניתן היה לצפות באופן מלא את ירידת המחזורים בשל הקורונה) ניתן לראות ירידת מחזורים בשיעור של יותר מ-50%.

81. לסיכומו של חלק זה, הגם שלא כל ירידת מחזורים לתקופה בת חודשיים תהווה אינדיקציה מהותית, בנסיבות המקרה שבפנינו- בהן מדובר למעשה בירידת מחזורים ממושכת יותר, המלווה בהסבר אחר, דומה כי יש בכך כדי להוות אינדיקציה.

82. נימוקה השני של המשיבה היא **נימוק השלמת הפרויקטים**, לפיו ירידת המחזורים למעשה נגרמה מהשלמת פרויקטים במהלך שנת 2019 ומבלי שהעוררת הראתה צפי לפרויקטים בהיקפים דומים בשנת 2020. בתשובה כך הסבירה העוררת כי אין דפוס קבוע בכניסת הפרויקטים, אורכם והיקפם הכספי. לעניין זה הדגימה העוררת כי לעיתים מגישה שלוש



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הצעות מחיר במקביל ולעיתים לא נכנסת בקשות במשך מספר חודשים. במעמד הדיון הפנתה המשיבה את תשומת הלב לכך שאל מול הדוגמאות שהזכירה העוררת בתגובתה לכתב התשובה, בטבלה שצורפה להשגות ניתן לראות דוגמאות של הסכמים שנחתמו מספר חודשים מראש. יצוין כי מעיון בטבלאות שצורפו לכתב התשובה (וגם להשגות) לא נמצא כל פירוט של מועד החתימה על הסכמים אחרים.

83. באשר לנימוק זה, אנו נוטים לעמדת העוררת. ראשית, מקום בו תקופות הזכאות שבפנינו אינן עם פרוץ המשבר (חודשים מרץ אפריל או מאי יוני 2020), דומה כי קשה יותר לצפות לתיעוד של פרויקטים שלא יצאו אל הפועל; במילים אחרות, בעוד שביחס לעבודה שתוכננה לחודש מרץ או אפריל 2020 ניתן היה לצפות לתיעוד למגעים או לביטול עבודה, מקום בו מדובר בתקופות זכאות מאוחרות יותר, תרחיש סביר הוא כי הפרויקטים טרם הבשילו לכדי הסכם, ואין בכך כדי להמעיט מהפגיעה שנגרמה. בנסיבות אלה, גם אם תתקבל עמדת המשיבה בדבר פרק הזמן ה"סביר" לחתימה על הסכם לפני תחילת העבודה, הרי שלא יהיה בכך כדי להשפיע. לעניין זה נפנה גם לקביעות בית המשפט המחוזי בעניין פודולסקי בעניין הנטל שיש להטיל על מבקש המענק כדי להראות את קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין המשבר (וראו פס"ד פודולסקי, פסקה 77 לפסק הדין).

84. כלומר, אין בידינו לקבל את נימוקה זה של המשיבה. נחדד כי עמדתנו זו מתייחסת להעדרן של עבודות חדשות בתקופות הזכאות שבפנינו, ארבעה חודשים לאחר פרוץ המשבר ואילך. במילים אחרות, בעוד שהעדרן של עבודות חדשות בחודשים ינואר פברואר 2020 מחזק את נימוק הירידה בפעילות, העדרן של עבודות חדשות החל בחודש יולי 2020 ואילך אינו מערער את ההנחה בדבר הקשר הסיבתי.

85. נימוקה השלישי של המשיבה הוא **נימוק העדר התאוששות** הכנסות העוררת בשנת 2021; מנגד העוררת מפנה לעליה בהכנסותיה בשנת 2021 כתומכת בטענה הכללית בדבר תנודתיות בהכנסות. כן טוענת המשיבה כי גם במחצית השניה של שנת 2021, בה כלל לא היו מגבלות תנועה, לא נרשמה עלייה בהכנסות. ולעניין זה מסבירה העוררת כי ההתאוששות אינה מיידידת ולוקח זמן עד שהפעילות חוזרת להיקף מלא.

86. גם ביחס לנימוק זה, אנו נוטים לעמדת העוררת. נציין כי הסברה של העוררת גם תואם במידה מסוימת את העובדה כי ירידת המחזורים המשמעותית נרשמה החל מחודש יולי 2020, כלומר שהמשבר קיבל ביטוי רק מספר חודשים לאחר שפרץ.

87. הנה כי כן, מבין שלושת הנימוקים עליהם התבססו החלטות המשיבה בהשגות, מצאנו כי יש ממש בנימוק אחד, והוא נימוק ירידת המחזורים. כעת נפנה לנימוק הרביעי, והוא חריגות ההכנסות בשנת 2019.

88. בנושא זה, העוררת התבקשה להסביר מדוע ניתן היה לצפות לכך שהכנסותיה בשנת 2019 יחזרו על עצמן בשנת 2020; העוררת בהגינותה לא התיימרה לטעון כי כל ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה, ובהתאם לחישוב שהציגה לא ניתן היה לצפות כי יחזרו על עצמן במלואן בשנת 2020, אלא ניתן היה לצפות לירידת מחזורים של כ- 20%.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

89. בנסיבות אלה, ניתן להצביע על שני ממצאים שיש בהם כדי לערער את ההנחה כי ירידת המחזוריים במלואה נגרמה ממשבר הקורונה: הראשון הוא ירידת המחזוריים בתחילת שנת 2020 והשני הוא חריגות ההכנסות בשנת 2019. ואולם, לטעמנו ממצאים אלה אינם מערערים את ההנחה העובדתית ביחס לכל ירידת המחזוריים אלא אך מקשים על כימותה.
90. בנסיבות אלה, קמה ההצדקה לערוך חישוב חלופי לתקופות הבסיס. החישוב החלופי ההולם, לטעמנו, הוא חישוב תקופת הבסיס כממוצע מחזורי העסקאות הדו חודשי, שיחושב ביחס לתקופה ספטמבר 2019 עד לפברואר 2020.
91. לכאורה, נוכח מסקנתנו כי חלה ירידת מחזוריים בתחילת שנת 2020 שלא ניתן לה הסבר מניח את הדעת, נכון היה לחשב את תקופת הבסיס כמחזור העסקאות של החודשים ינואר פברואר 2020. בהתאם לחישוב זה, בשתיים מתוך שלוש תקופות זכאות לא חלה ירידת מחזוריים המזכה במענק. בנסיבות המקרה שבפנינו, סברנו כי נכון יהיה להרחיב את תקופת ההתייחסות כך שמחזור הבסיס החלופי יחושב כממוצע מחזורי העסקאות מחודש ספטמבר 2019 עד פברואר 2020. זאת, מפני שקבלת הנימוק בדבר הירידה בפעילות נסמכת בין היתר על כך שלא מדובר בירידת מחזוריים רק בחודשים ינואר פברואר 2020 אלא בירידת מחזוריים שהחלה להתבטא בחודש ספטמבר 2019. לעניין זה נציין כי אילו דובר בירידת מחזוריים בחודשיים בלבד, היה בכך כדי להחליש משמעותית את עצמת האינדיקציה. כך, מקום בו זיהוי המגמה נעשה באופן רחב יותר, סברנו כי יש בכך כדי להצדיק את חישוב תקופת הבסיס על סמך תקופה ארוכה יותר, ולא שיתמצה בנקודת השפל כאבן הבוחן.
92. שיקול נוסף בקביעת תקופת בסיס זו (לעומת למשל תקופת בסיס של אוקטובר או נובמבר 2019 עד פברואר 2020) הוא כי בחישוב זה יש כדי להיטיב עם העוררת, וזאת כדי לתת ביטוי לאיחורים הכבדים במתן החלטות בשתיים מתוך שלוש ההשגות, שכפי שצוין לעיל, יכולים להטות את הכף לטובת העוררת.
93. כן יצוין כי חישוב זה מיטיב עם העוררת גם ביחס לחישוב חלופי אשר היה מתייחס למגמות בהכנסותיה, וזאת בשים לב לטענתה כי ניתן היה לצפות לירידת מחזוריים בשיעור של 20% אלמלא המשבר. לעניין זה נסביר כי על אף שאיננו שוללים את האפשרות בעריכת חישוב חלופי או אומדן דוגמת הצעת העוררת, אנו מתקשים לקבל את האומדן שהציעה כצפי מהימן דיו. זאת, מפני שניתן היה לערוך חישוב אחר להערכת מחזורי העסקאות בשנת 2020, למשל כהמשך הציר של הכנסות העוררת בשנים 2016 ו-2018. חישוב כאמור היה מוביל למסקנה כי היתה צפויה ירידת מחזוריים בשיעור של 50%. נוכח חוסר הוודאות והבחירה בין שני התרחישים, גם חישוב שהיה מעריך את ירידת המחזוריים הצפויה באופן ממוצע (קרי 35%) היה מוביל למענק בסכום קטן יותר.
94. כמו כן, כפי שאף שוקף לעוררת בדיון, דומה כי קשה להעריך באופן מהימן את ההכנסות הצפויות שכן הנתונים הקיימים אינם מצביעים על מגמה אחידה או רציפה (בהינתן גם מיעוט השנים לצורך זיהוי דפוס).
95. לעניין עריכתו של חישוב חלופי, יושם אל לב כי עמדת העוררת לאורך ההליך לא היתה עקבית; מחד גיסא טענה כי המשיבה מושתקת מלטעון לתנדטיות ולעריכת חישוב חלופי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

להערכת הפגיעה בשל המשבר; מאידך גיסא העלתה את טענת התנודתיות בעצמה, ואף טענה כי ככל שנערך חישוב חלופי, יש לעורכו ביחס לכל תקופות הזכאות (העוררת התייחסה לבחינה שנתית מבלי להסביר מדוע יש לשקלל את ירידת המחזורים בינואר פברואר 2020 במסגרת הערכת הפגיעה ממשבר הקורונה). יצוין כי גם לאחר חישוב תקופת הבסיס בהתאם לחישוב החלופי שלעיל, לא קמה לעוררת זכאות למענק עבור תקופת זכאות מאי יוני 2020 (וביחס לתקופת הזכאות מרץ אפריל 2020 ממילא לא היתה זכאית למענק וזאת בהתאם לסעיף 1(א) להחלטת הממשלה 5015 מיום 24/04/2020).

96. יצוין כי לעוררת שולמו מקדמות בסך של כ- 530 אש"ח, כלומר כ- 60% מסך המענקים להם היתה זכאית בהתאם לחישוב לפי הנוסחה, בהשוואה למחזורי העסקאות ב-2019. כן נציין כי אמנם העוררת טענה לנזקים שנגרמו לה מהאיחור בבירור בקשותיה ואולם טענות אלה נטענו בעלמא וללא תימוכין. בנסיבות אלה, מצאנו כי בעריכת החישוב החלופי האמור, המיטיב עם העוררת, ובהינתן בתשלומי המקדמות יש כדי ליתן סעד מספק לאיחור במתן ההחלטות בהשגה. זאת, בנוסף לשקילת האיחור בפסיקת ההוצאות.

סוף דבר

97. לאחר בחינת נימוקי המשיבה, הגענו למסקנה כי בעוד שלא ניתן לקבל את נימוק השלמת הפרויקטים ונימוק העדר ההתאוששות, בנימוק בדבר ירידת הפעילות יש ממש. זאת, נוסף על הסכמת הצדדים לכך שמחזור העסקאות בשנת 2019 לא היה צפוי לחזור על עצמו במלואו בשנת 2020. לעניין זה, לא מצאנו בטענות העוררת משום מענה מספק, שיש בו כדי להרים את הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים **במלואה** לבין משבר הקורונה.


98. בנסיבות אלה, סברנו כי הדרך המתאימה להערכת זכאותה של העוררת למענק היא חישוב מחזור הבסיס באופן חלופי – כממוצע הכנסותיה בחודשים ספטמבר 2019 עד פברואר 2020.

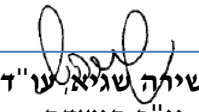
99. בהתאם לנתונים שבפנינו, העוררת תהיה זכאית למענקים בסך 544,024 ₪ עבור תקופת הזכאות שבנדון. יתרת התשלומים לה היא זכאית תשולם לה בהתאם להוראות סעיף 16 לחוק וזאת בתוך 30 ימים מיום החלטה זו.

100. לאור התוצאה אליה הגענו, ובשים לב להתנהלות המשיבה (האיחור במתן ההחלטות בהשגה; פתיחת הבירור העובדתי רק לאחר הגשת העררים) – המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסך של 30,000 ₪.

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

ניתנה היום, כ"א כסלו תשפ"ג, 15/12/2022, בהעדר הצדדים.


אילן עזרא, רו"ח
חבר


שירה שליתא, עו"ד
יו"ר הוועדה