



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1640-21

ערר 1641-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

טניה חכמוב, רו"ח - חברה

מי קומפני ישראל בע"מ, ח.פ. 515691939
באמצעות אברהם סנדרס

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

1. העוררת היא חברה המעניקה שירותי ייעוץ בתחום של ניתוח נתונים, ומסייעת ללקוחותיה בפיתוח יכולות מורכבות של בינה מלאכותית (AI). לקוחות החברה הן חברות גדולות ובולטות במשק הישראלי – שופרסל, מקס איט פיננסים (להלן – מקס), אי די בי, ועוד.
2. העוררת הגישה בקשה למענק בעד תקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020 ויולי-אוגוסט 2020. בקשות העוררת למענק נדחו, בהחלטה דומה – מן הטעם שהירידה במחזורי ההכנסות שלה החלה עוד לפני התפשטות נגיף הקורונה. העוררת הגישה השגות על החלטות אלה, ובהחלטה בהשגה שבה המשיבה ודחתה את הבקשה מנימוקים דומים: נטען כי חלה ירידה חדה בהכנסות החברה מחודש דצמבר 2019, שאינה נובעת ממשבר הקורונה, ולכן ההכנסות בתקופת הבסיס, לצורך חישוב ירידת המחזורים, חושבו על פי ממוצע ההכנסות בחודשים 12/2019 עד 2/2020. עוד צוין כי המשיבה ערכה בירור מול הלקוח העיקרי של העוררת, חברת מקס, אשר מסרה לה את הדברים הבאים: "השרות שהתקבל מהספק היה יעוץ בקשר לפרויקט דטה ותוכנית הכשרה. העבודה על הפרויקט הסתיימה ב-11/2019. במקביל תוכנית ההכשרה נמשכה והסתיימה ב-2020". המשיבה ציינה כי הסברי הלקוח תואמים את דיווחי המע"מ, בהם ניתן לראות ירידת מחזורים חדה מחודש דצמבר 2019.
3. מכאן העררים שבפנינו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענות הצדדים

4. בכתבי הערר, ציינה העוררת כי הכנסותיה מבוססות על ייעוץ ללקוחות גדולים, בפרויקטים אסטרטגיים הממוקדים בחדשנות.
5. העוררת הדגישה כי היא גובה תשלום מהלקוח בתחילת כל פרויקט ובסיומו, ומהטעם הזה ההכנסה שלה תנודתית, עם חודשים רווחיים וחודשים שמסתיימים בהפסד. על רקע זה, טענה העוררת כי שינויים בהיקף ההכנסות החודשי קיימים ממילא בכל שנה, והאם אינם מעידים על ירידה בהיקף הפעילות.
6. עוד הדגישה העוררת כי לקוחותיה אינם משלמים שכר טירחה קבוע וכי פעילותה מול הלקוחות הקיימים תלויה בהחלטות על פרויקטי המשך ופרויקטים נוספים. בנוסף, ציינה העוררת כי בחברות עתירות משאבים, מהסוג שעליו נמנים לקוחותיה, משברים כלכליים גדולים הגורמים ללחץ ולאי ודאות, מעמידים בסיכון את המשך ההתקשרות שלהם עימה – נוכח אופי שירותי הייעוץ והערך המוסף שהם מעניקים לחברות. העוררת טענה כי בתקופה הרלוונטית, בתחילת שנת 2020, היא קיימה דיוני רכש עם שני לקוחות חדשים – מכבי שירותי בריאות ואלטשולר שחם, ודיונים אלו הופסקו עם פרוץ משבר הקורונה אף שהיו בשלבים מתקדמים.
7. העוררת טענה כי תיק הלקוחות שלה ירד בשנת 2020 בלבד, ועלה בחזרה בשנת 2021, וכי בהיקף ההכנסות חלו שינויים דומים בשנים אלו – עובדה המעידה על כך שירידת המחזורים היא חריג המאפיין את שנת 2020 בלבד, בשל האירוע החריג שחל בה.
8. במענה לשאלות ועדת הערר, מסרה העוררת פרטים ומסמכים נוספים. לגבי חברת מקס, מסרה העוררת מכתב מאת גב' לנה דובילייר, הנושאת בתפקיד CDO בחברת מקס (Chief Data Officer) – בו צוין כי שיתוף הפעולה בין הצדדים פסק בשנת 2020 בשל משבר הקורונה וחוסר היציבות שנוצר בשוק, וכי עם ההתאוששות מהמשבר נחתם שיתוף פעולה חדש לשנת 2021. העוררת הדגישה כי הקשר עם לקוח זה היה יציב וכי הוא נפסק רק בשל משבר הקורונה.
9. כמו כן, מסרה העוררת פרטים על משא ומתן שקיימה עם קופת חולים מכבי (בשיתוף פעולה עם שלדור), שהחל בחודש נובמבר 2019, ואשר כלל תוכנית מקיפה של טרנספורמציה ניתוח נתונים. העוררת ציינה כי התהליך כלל פגישת היכרות, סדנה מודרכת, שהסתיימה בדרישת הצעה מצד הלקוח, הצעה שנשלחה לאחר מכן, שיחה נוספת שבעקבותיה חודדה ההצעה הסופית שנשלחה בחודש פברואר 2020. הובהר כי ההצעה כללה לוחות זמנים ומתווה תשלומים, ובאופן חריג המשא ומתן נקטע על אף מצבו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המתקדם. בנוסף, ציינה העוררת כי קיימה בחודש מרץ 2020 דיון מבטיח עם חברת אי די בי, שעומו התקשרה גם בשנים 2017-2019, לגבי המשך שיתוף הפעולה בשנת 2020 – דיון שהמשכו התקיים רק בסוף שנת 2020, והבשיל בשנת 2021 בלבד, בשל מגפת הקורונה. באופן כללי, טענה העוררת כי רוב דיוני הרכישה שהיא קיימה הסתיימו באופן פתאומי בחודש מרץ 2020. העוררת צירפה תכתובות שקיימה עם לקוחותיה לגבי חלק מהמשאים והמתנים הללו, אך לא הציגה ראיות פוזיטיביות לכך שהעסקאות בוטלו עקב נגיף הקורונה.

10. בכתב התשובה, עמדה המשיבה על כך שהעוררת לא הציגה ראיות לכך שהפרויקטים בוטלו או לא יצאו אל הפועל עקב מגפת הקורונה. המשיבה הדגישה כי שוחחה עם הלקוח העיקרי של העוררת, חברת מקס, אשר טענה בפניה כי העבודה הסתיימה ולא תלתה את הפסקת הפרויקט במגפת הקורונה. המשיבה הדגישה כי העוררת לא הציגה ראיות לכך שהחברות האמורות נפגעו כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה.

11. המשיבה טענה עוד כי לא הוצגו ראיות לכך שהחברה עמדה בפני התקשרות עם קופת חולים מכבי ועם אלטשולר שחם, והדגישה כי היה צפוי שהתקשרויות אלו יצאו אל הפועל בשנת 2021, אך הלכה למעשה הן נזנחו והעוררת מצאה לקוח אחר (חברת כלמוביל). לטענת המשיבה, השתלשלות עניינים זו שוללת את טענת העוררת שהמשאים ומתנים היו לקראת השלמה. המשיבה טענה בנוסף כי הכנסות העוררת נותרו נמוכות גם בשנת 2021 – למעט הכנסה חריגה בחודש מאי 2021.

השתלשלות הדיון בעררים

12. בדיון שהתקיים ביום 12.12.2021 נסובו טענות הצדדים על הוכחת הקשר הסיבתי בהתאם לראיות שהוצגו. העוררת הוסיפה בדיון כי פעולות השיווק וההכנה לפרויקטים שהיא מבצעת עבור לקוחותיה אורכות כ-3-6 חודשים, בה בעת שהעבודה עצמה אורכת כ-2-3 חודשים. מנהל העוררת הסביר כי הוא עצמו מעורב באופן אישי בביצוע הפרויקטים, כך שבעת ביצוע פרויקטים אינטנסיביים, הוא מתפנה לפעול בערוצים של שיווק והכנה לפרויקטים נוספים רק עם תום העבודה – מה שמוביל לתנודתיות בהכנסות.

13. לצד זאת הבהירה העוררת כי לצורך ביצוע עסקאותיה, הכרוכים בתהליכי חדשנות הדרושים שינויים בליבת הפעילות של החברה, יש צורך להגיע אל החברה בתזמון הנכון, וכי התהליך דורש קשב ניהולי, ולעיתים קרובות נבנה על בסיס קשר אישי. על הרקע הזה, טען מנהל העוררת כי עסקאות שהושעו אינן יוצאות אל הפועל מחדש בהכרח – שכן לא תמיד ההנהלה פנויה לעסוק בכך באותו אופן, ולא תמיד הצרכים הניהוליים נותרים בעינם, ובפרט בתקופת הקורונה שבה התעוררו משברים ניהוליים משמעותיים. העוררת הדגישה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כי לקוחותיה היו במצב קשה בתקופות הקורונה – חברת מקס סבלה מירידה בהיקף העסקאות באשראי, ואילו חברת אי די בי הייתה שרויה באי ודאות לגבי החזרי המשכנתאות של לקוחותיה, וכך גם לגבי הלקוחות האחרים. כמו כן ציינה העוררת כי לעיתים בעל התפקיד הספציפי שאיתו נוצר הקשר אינו ממלא עוד את התפקיד ומהטעם הזה עסקת ההמשך אינה מתקיימת.

14. מנגד, המשיבה הדגישה בדיון כי העוררת סיימה את הפרויקטים שבהם החלה, כך שנקודת השפל שבה היא הייתה מצויה לא הייתה פועל יוצא של נגיף הקורונה. לעמדת המשיבה, גם אם בוצעו משאים ומתנים לביצוע פרויקטים נוספים היה על העוררת להציג ראיות לכך שפרויקטים נוספים היו יוצאים אל הפועל – והיא לא הציגה ראיות לכך.

15. לעניין המשברים שפקדו את לקוחותיה של העוררת, טענה המשיבה כי מדובר בחברות גדולות שלא נפגעו בתקופת הקורונה, ולכל הפחות לא הוצגו נתונים לכך שחברות אלו נפגעו. באותו אופן, טענה המשיבה שחילופי בעלי התפקידים אצל הלקוחות היו יכולים לגרום גם הם לשינוי בהחלטה שלא להתקשר עם העוררת, ולא הוצגו נתונים בקשר לכך.

16. מחלוקת נוספת בדיון נסובה על היקף פעילות העוררת בשנת 2021 – העוררת טענה כי בשנת 2021 חזרה לפעילות בהיקפים דומים לאלו שהיו לה בשנת 2019, והדבר מהווה עדות נוספת על חריגותיה של שנת 2020. מנגד, המשיבה הצביעה על כך שהכנסות העוררת נותרו נמוכות גם במועד הדיון, לקראת תום שנת 2021. העוררת טענה כי ישנן עסקאות נוספות שטרם דווחו וכי בתום השנה, הכנסותיה השנתיות צפויות להיות גבוהות. להשלמת הטיעון, התבקשה העוררת להעביר ריכוז דיווח מע"מ תקופתי (דו"ח ESNA) מעודכן לשנת 2021 וכן מידע אודות הכנסות שהתקבלו ושצפויות להתקבל בחודש דצמבר. כמו כן, כיוון שההחלטה הסופית נערכה לאחר הגשת דוחות חודש דצמבר למע"מ, התבקשה העוררת בשנית למסור דו"ח ESNA מעודכן, הכולל את ההכנסות כפי שדווחו לבסוף בפועל.

17. לפי דו"ח ה-ESNA, הכנסותיה של העוררת בשנת 2021 הסתכמו לסך של כ-1.7 מיליון ש"ח בשנה. עוד יצוין כי בתגובתה הבהירה העוררת שבימים אלה מתקיימת בדיקה לגבי דיווחי המע"מ שלה, והיא התבקשה על ידי רשות המסים שלא לדווח על הכנסה נוספת שהתקבלה בשנת 2021, שדווחה בחשבונית אחת על סך של 325,000 ש"ח.

18. בתגובה מטעם המשיבה הובהר כי המשיבה לא סבורה שנתוני שנת 2021 רלוונטיים, והיא העירה כי המסמכים שהוגשו אינם מעידים על התקשרויות עם הלקוחות הפוטנציאליים שאיתם התקיים משא ומתן לפני משבר הקורונה, אלא על התקשרויות עם לקוחות חדשים – שממילא אינה מעידה על קשר סיבתי.

19. יצוין כי העוררת מסרה בתום הדיון מסמך נוסף, המעיד על התקשרויות עם חברת מקס – מסמך מיום 17.9.2021, ממנו ניתן ללמוד על כך שההתקשרויות הושעתה ויצאה אל הפועל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לאחר תקופת הקורונה. המשיבה העירה כי סכום ההכנסות מהסכם זה הוא קטן, וממילא גם בהתקיים התנאים שנקבעו בו – הכנסות העוררת ממנו הן נמוכות.

דיון והכרעה

20. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ובמסמכים שהוגשו ולאחר ששמענו את טענות הצדדים בדיון, באנו לכלל מסקנה כי **דין העררים להתקבל**. להלן נבהיר את טעמי החלטתנו.

רקע נורמטיבי – דרישת הקשר הסיבתי

21. חוק התוכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בתקופת ההתפשטות של נגיף הקורונה, וזאת מתוך מטרה לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות הנגיף. סיוע זה הוא חלק משורת מהלכים שנועדו לשמר ככל הניתן על שרידותו של המגזר העסקי, תחת המגבלות שנקבעו, ובתוך כך לצמצם ככל הניתן את הפגיעה בצמיחה ובמשק בכללותו.

22. בהתאם לחוק, התנאי הבסיסי למתן המענק הוא כי חלה בעסק ירידת מחזורים, בהשוואה בין תקופת הזכאות לבין החודשים המקבילים בשנת 2019, בשיעור שנקבע (בענייננו – 25%). עם זאת, המענק יינתן רק אם "**ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19**", כלומר – רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו סעיף 8(3) לחוק).

23. בהחלטת הממשלה ובחוק לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. על רקע הפגיעה הכלכלית הנרחבת שנבעה מהתפשטות הנגיף, ביקשה הממשלה לפשט את הליכי מתן המענק, ולא העמידה בפני מבקשי המענק דרישה להצגת מסמכים או ראיות אחרות המוכיחות את קיומו של הקשר הסיבתי. כפי שצינו בעבר בהקשר זה, ניתן לומר כי יש מעין הנחת מוצא עובדתית לפיה במקום שקיימת ירידת מחזורים, קיים גם קשר סיבתי להתפשטות נגיף הקורונה. יחד עם זאת, במקרים שבהם רשות המסים מצביעה על ממצאים עובדיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, נטל ההוכחה מוטל על העוסק, ועליו להבהיר את הקשר בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (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 ב.ג. בטחון**), פסקה 53 (להחלטה).

24. בעניין ב.ג. בטחון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים את לעורר הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. בין היתר נקבע כי העורר נדרש להוכיח את הסיבה לירידת המחזורים כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עוד לפני משבר הקורונה (עניין ב.ג בטחון, פסקה 53 להחלטה; וראו לדוגמה ערר 1101-21 זידאן מוחמד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.5.2021), ערר 1133-21 מאסטר בייף בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 19.5.2021), ערר 1088-21 ש. שג רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המסים (ניתן ביום 3.6.2021), ערר 1887-21 וולו מדיה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 11.11.2021)), או ירידה בהיקף הפרויקטים שלו (ערר 1059-21 א.ש.ת. עבודות קבלנות בניה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 12.8.2021)), כמו גם במצבים נוספים (לפירוט אודות הנסיבות המצדיקות העברת הנטל לעורר, ראו ערר 1740-21 דורון אוסט נ' רשות המסים (ניתן ביום 21.12.2021); להלן – עניין דורון אוסט).

25. העברת הנטל הראייתי לעורר אינה עשויה מקשה אחת, והמשמעות של העברת הנטל משתנה ממקרה למקרה. לאחר שהמשיבה מציגה ממצאים המעוררים חשש לגבי קיומו של קשר סיבתי, העורר נדרש להפריך את החשש, והנטל הראייתי המוטל עליו נגזר מאופי הממצאים שהציגה המשיבה ומהמשקל הראייתי שלהם; כאשר הממצאים שהציגה המשיבה הם כלליים או מעוררים שאלות קלות בלבד באשר לקיומו של קשר סיבתי, גם הנטל הראייתי מצטמצם בהתאם (ראו עניין דורון אוסט, פסקה 32 להחלטה; ערר 1187-21 בני פאזי שמשום בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 8.12.2021), פסקה 23 להחלטה; להשוואה לפסיקה בהקשר זה בעניין פיצוי בגין נזק מלחמה לפי תקנות מס רכוש, ראו ע"מ (ת"א) 16032-04-14 עדירן פיורה השקעות (1996) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (ניתן ביום 8.1.2015)).

דרישת הקשר הסיבתי – מן הכלל אל הפרט

26. בענייננו, שאלת הקשר הסיבתי התעוררה לנוכח ירידה בהכנסות העוררת, לפני התפשטות נגיף הקורונה, למשך 3 חודשים – מחודש דצמבר 2019 עד חודש פברואר 2020. לצד זאת, תועדה שיחה שקיימו נציגי המשיבה עם חברת מקס בדבר מועדי סיום הפרויקטים של העוררת.

27. השאלה הראשונה המתבקשת היא מהי משמעותה של ירידת המחזורים המוקדמת – ירידה שחלה כאמור מחודש דצמבר 2019 ואילך. בשנת 2019, ממוצע ההכנסות החודשי של העוררת עמד על כ-248 אלף ש"ח, ואילו בחודשים דצמבר 2019 עד פברואר 2020 – הכנסותיה של העוררת נעו בין 53 אלף ש"ח ל-73 אלף ש"ח; אכן, על פני הדברים ההכנסות בחודשים אלו צנחו ביותר מ-70% בהשוואה לממוצע.

28. יחד עם זאת, יש לתת את הדעת לכך שהכנסות העוררת הן תנודתיות ממילא. בתקופה הקצרה שבה החלה העוררת לדווח על הכנסות (מסוף שנת 2017), ניתן להצביע על תקופה נוספת של 3 חודשים שבה הכנסות העוררת היו אף ברמה נמוכה יותר – בחודשים אפריל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

יוני 2019 לא דיווחה העוררת על הכנסות כלל, ואילו הכנסות בחודש מאי הסתכמו ב- 44,894 ש"ח בלבד. צניחה פתאומית זו בהכנסות העוררת לא השפיעה על נתוני ההכנסות השנתיים שלה – באותה שנה כאמור ממוצע ההכנסות החודשי עמד על 248 אלף ש"ח. עיון בנתונים בלבד מעיד אפוא שתקופת שפל של 3 חודשים בלבד אינה מעידה בהכרח על שינוי בפעילות העסק. במקרים אחרים, ניתן לראות במחזורי ההכנסות של העוררת ירידה חד פעמית בחודש מסוים (כגון חודש ינואר וחודש אוגוסט בשנת 2019).

29. ממצאים אלה מתיישבים עם ההסברים שמסר מנהל העוררת בדיון. הובהר כי דפוס הפעילות של החברה כולל מעבר בין תקופות עבודה אינטנסיביות לבין תקופות הכנה ושיווק שבהן, וכי ההכנסות מתקבלות בתחילת העבודה על הפרויקט ובסיומו, כך שההכנסות לא אמורות להיות רציפות.

30. יש להעיר כי גם בחודשים אפריל-יוני 2019, בהם אירעה תקופת שפל נוספת, חלה מיד לאחר מכן צמיחה משמעותית - הכנסה בסך 555 אלף ש"ח בחודש יולי (שאמנם מיד לאחריה, בחודש אוגוסט, חלה ירידה נוספת). לפי הסבריה של העוררת, הדעת נותנת שבתקופת השפל בהכנסות, הייתה צריכה להיות מנוצלת להליכי שיווק והיערכות לפרויקטים נוספים, שהיו אמורים להניב עליה הכנסות – ולמרות זאת עליה כזו לא התרחשה בחודש מרץ 2020. מכל מקום, הממצא של ירידת המחזורים הוא ממצא מינורי, שכן הוא עשוי להיות מוסבר גם כירידה אקראית, והוא מתיישב עם דפוס הפעילות של החברה כפי שהובהר בדיון.

31. הממצא הנוסף הוא תיעוד השיחה שהתקיימה בין המשיבה ובין חברת מקס. בשיחה הבהירה חברת מקס כי השירות שהעניקה העוררת כולל שני מרכיבים – פרויקט דאטה, ותוכנית הכשרה; פרויקט הדאטה הסתיים בנובמבר 2019, ואילו תוכנית ההכשרה הסתיימה בשנת 2020.

32. בהקשר זה, התמקדה המשיבה בממצא המסייע לה – התייחסות הלקוחה לפרויקט הדאטה. מועד הסיום של פרויקט מתיישב בצורה מדויקת עם טענתה הקודמת של המשיבה, לפיה חלה ירידת מחזורים בחודש דצמבר 2019. יחד עם זאת, גם בתקופה הזו – תקופת ירידת המחזורים כביכול – ההתקשרות עם חברת מקס נמשכה, בהקשר של תוכנית ההכשרה. מנתוני ההכנסות של העוררת בשנת 2020 (כמו גם מהמסמכים שהגישה העוררת לגבי שנת 2021), ניתן להסיק שתוכנית ההכשרה, שנמשכה אל תוך שנת 2020, לא הניבה הכנסות מרובות, ופרויקט הדאטה שהסתיים בחודש נובמבר 2019 הניב הכנסות רבות יותר.

33. מנגד, למול השיחה הטלפונית שקיימה המשיבה, עומד ממצא נגדי שאותו העבירה העוררת – מסמך מבעלת התפקיד הרלוונטית בחברת מקס, בו היא מעידה על כך שהתקשרות הופסקה עקב הקורונה. אמנם, מדובר במסמך שנערך זמן רב לאחר האירועים עצמם, ככל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הנראה לבקשת העוררת ולצורך תמיכה בטענותיה בעררים אלו, ואולם יש בו כדי להאיר באור שונה את המידע שהתקבל מחברת מקס. מקובלת עלינו עמדת העוררת, לפיה המסמך אינו סותר במפורש את ההבהרות שניתנו למשיבה, אך הפער בין שני הממצאים מעורר שאלות ומותיר תמונה מעורפלת במידה מסוימת – מבין שני פרויקטים שהתקיימו בסוף שנת 2019, אחד הסתיים זמן מה לפני משבר הקורונה והשני (וככל הנראה הפחות משמעותי מביניהם) נמשך. לא ברור אפוא איזו השפעה הייתה למשבר הקורונה בהחלטות שקיבלה חברת מקס על ההתקשרויות עם העוררת. מצד אחד, נראה שנשמר קשר רציף בין העוררת לבין חברת מקס גם בתחילת שנת 2020, ומצד שני נראה שפרויקט משמעותי הושלם בנובמבר 2019 ולא הוסכם על תחילת פרויקט אחר לאחר מכן.

34. נוכח כל האמור לעיל, ספק אם הממצאים שהציגה המשיבה מהווים "אינדיקציה עובדתית מהימנה" (ראו עניין ב.ג. ביטחון הצפון, פסקה 53 להחלטה) לצורך העברת נטל השכנוע אל כתפי העוררת. בשונה ממקרים אחרים שנדונו בעבר בוועדה, אין מדובר במקרה מובהק של ירידת מחזורים קודמת – שכן כפי שכבר הוצג לעיל, ירידה בהכנסות הנמשכת 3 חודשים אינה מעידה אצל העוררת על שינוי בהיקפי הפעילות. בתוך דפוס הפעילות של העוררת, נכון יהיה לומר שמדובר בתקופת שפל מעט ארוכה, המצריכה הסבר. גם הממצאים שהתקבלו מחברת מקס נותרו מעורפלים כאמור. הלכה למעשה, התרשמנו שממצאים אלו מעוררים שאלות מסוימות, המכרסמות במידה מעטה בחזקה העובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי, ומהטעם הזה ביקשנו לקבל את התייחסות העוררת. כאמור לעיל, בנסיבות כאלו, אין צורך בהוכחת הקשר הסיבתי מן היסוד, ודי במתן הסברים שיפריכו את החששות שהעלתה המשיבה.

35. העוררת הצביעה כאמור על משאים ומתנים שהיא קיימה מתוך מטרה לקיים פרויקטים נוספים בשנת 2020, ובכלל זה – משא ומתן מתקדם שהיא קיימה עם קופת חולים מכבי, שעשוי היה להניב לה הכנסות משמעותיות, וכן מגעים שהיא החלה לקיים עם חברת אי די בי ונדחו למועד מאוחר יותר.

36. אין חולק כי קופת חולים מכבי הייתה במוקד האירועים של משבר הקורונה. לא הוצגו נתונים על מצבה הכלכלי של קופת החולים בתקופה הרלוונטית, ואולם אנחנו מוכנים להניח שאף אם מצבה הכלכלי היה ונותר איתן בתקופה זו – לא היה באפשרותה להקדיש תשומת לב ניהולית לפרויקטים מהסוג שהעוררת מקיימת. התמודדות עם מגפה חסרת תקדים העמידה את קופות החולים כולן בחזית המאבק, יחד עם הממשלה, לצורך מתן מענה רפואי למגפה עצמה. לא מן הנמנע שמשבר זה נותן את הטון עד היום, מבחינת הפניות שיש להנהלת קופת החולים לפרויקטים מהסוג שהעוררת מקדמת.

37. לפיכך, איננו מקבלים את טענת המשיבה כי העובדה שההתקשרות לא התקיימה בשנת 2021 לאחר תום משבר הקורונה, מוכיחה שהיא בוטלה מסיבה אחרת. ראשית, ספק אם



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מבחינתה של קופת החולים מכבי משבר הקורונה הסתיים. שנית, כפי שהדגישה העוררת, מתן ייעוץ להנהלה של חברה גדולה מושפע במידה רבה מהעיתוי ומהצרכים הניהוליים של החברה בנקודת זמן נתונה; ניתן להניח כי גם אם משבר הקורונה כבר "נרגע", מנקודת מבטה של הנהלת קופת החולים, הצרכים הניהוליים של הקופה עברו טלטלה, ולא ניתן להניח שהיא חוזרת לנקודת ההתחלה וממשיכה בפיתוח פרויקטי חדשנות מול העוררת כאילו לא קרה דבר. בנסיבות כאלו, היעדר המשכיות למשא ומתן מול מכבי, שהחל בשנת 2020 ונקטע, אינו מעיד על היעדר קשר סיבתי.

38. הדוגמה של קופת החולים מכבי היא אולי מקרה קיצון, אך התרשמנו גם מטענתה העקרונית של העוררת, לפיה בפרויקטים מהסוג שהיא מקיימת, יש חשיבות לתזמון ולקשב הניהולי, ולכן הציפיה להמשכיות עסקית ביחס למשאים ומתנים שהחלו ונקטעו, אינה מובנת מאליה. לכך יש להוסיף את העובדה שהעוררת הצליחה בכל זאת לייצר המשכיות מסוימת מול חברת מקס – העובדה שבתום משבר הקורונה חזרה חברת מקס להתקשר עם העוררת, גם אם בחלוף זמן רב ובהיקף מוגבל, מעידה על קשר סיבתי ולא על היעדרו.

39. המשיבה שבה וטענה כי העוררת לא הציגה ראיות לכך שלקוחותיה, הנמנות על החברות הגדולות במשק, נפגעו עקב משבר הקורונה, ואולם לטעמנו אין פסול בכך. אין מחלוקת על כך שהמשק כולו, כולל החברות הגדולות, עבר טלטלה של ממש עם פרוץ משבר הקורונה. חברות רבות נדרשו לערוך שינויים וצעדי התייעלות. בטענת המשיבה מובלעת ההנחה שחברות גדולות מהסוג שעליו נמנים לקוחותיה של העוררת, צלחו את המשבר עם תוצאות טובות יותר מעסקים בינוניים וקטנים, כיוון שיש להן את המשאבים לכך. אולם גם אם הנחה זו נכונה, אין בה כדי לשנות את מצבה של העוררת – ניתן להניח שחברות אלו הקדישו את מרב תשומת הלב הניהולית להתמודדות עם המשבר, והיו פחות פנויות לעיסוק בנושאי חדשנות וניתוח נתונים, ומכאן הירידה החדה בהכנסות העוררת.

40. התמונה הכוללת לגבי השינויים שחלו בהיקף הלקוחות של העוררת מבהירה גם היא את התמונה – בשנים 2018-2019 היו לעוררת 3 לקוחות קבועים (שופרסל, אי די בי ומקס), בשנת 2020 רק לקוח אחד המשיך באופן רציף (שופרסל), ובשנת 2021 היו לעוררת 4 לקוחות, רובם חדשים (שופרסל, כלמוביל, שטראוס מים ושלדור). גם היקף ההכנסות של העוררת היו מעל 2-3 מיליון בשנים 2018-2019 ורק בשנת 2020 חלה ירידה למעט פחות ממיליון ש"ח הכנסות; בהתאם, בשנת 2021 חלה התאוששות הדרגתית, שתוצאתה הייתה עליה להכנסות בסך של 1.7 מיליון ש"ח (לצד טענות של העוררת להכנסות עתידיות ולהכנסות נוספות שלא דווחו). עוד עולה כי הלקוח היחיד שהמשיך את הפעילות בשנת 2020 הוא שופרסל – רשת קמעונאית שפחות נפגעה ממשבר הקורונה, ביחס לחברות אחרות. מדובר אמנם בראיות נסיבתיות, וניתן להתווכח על התוקף שלהן, אבל התמונה העולה מהן היא חדה וברורה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

41. לטעמנו התמונה הכוללת של השינויים שחלו בעסק על פני השנים השונות משכנעת לא פחות מהספקות הכלליים שהציגה המשיבה. בעוד המשיבה בחנה תנודות שהתקיימו על פני 3 חודשים בלבד, העוררת הצביעה על שינויים בתקופת זמן של שנה קלנדרית – שינויים במספר הלקוחות בכל שנה וכן שינויים בסך ההכנסות השנתי. בעסק תנוודתי שמבוסס על פרויקטים, שההיערכות אליהם והביצוע שלהם נמשך ממילא מספר חודשים, הערכה של תקופת זמן ארוכה יותר היא ממילא מהימנה יותר.

42. אכן, העוררת לא הצביעה על מסמך כתוב ממנו ניתן ללמוד בבירור שהתקשרויות שהיא נערכה אליהן לא התקיימו לבסוף רק בשל משבר הקורונה. יחד עם זאת, העוררת מסרה הסבר קוהרנטי המבהיר כיצד הממצאים שהוצגו מתיישבים עם דפוס הפעילות של עסקיה, וכן הצביעה על הפער הבולט בין שנת 2020 ליתר שנות הפעילות. כמו כן, העוררת הציגה ראיות לכך שהייתה במשאים ומתנים מתקדמים, וקיבלנו את הסבריה שבמקרה שלה, היכולת לסגור פרויקטים מתערערת בעת משבר. לטעמנו, הרף הראייתי שאותו היה על העוררת לעבור לא היה צריך להיות גבוה מלכתחילה, והיא עברה אותו בהצלחה.

סיכום והערות אחרונות

43. כפי שפורט בהרחבה לעיל, השתכנענו כי התפשטות נגיף הקורונה היא שגרמה לירידה בהכנסותיה של העוררת, ולפיכך מצאנו כי היא זכאית למענק. לא הונחו בפנינו כל הנתונים המדויקים המאפשרים לקבוע את גובה המענק (כגון, רכיב הוצאות השכר שנחסכו), ומהטעם הזה – אנו מותירים למשיבה לערוך את החישוב הסופי של גובה המענק.

44. שקלנו אם יש מקום לערוך התאמות בחישוב מחזור ההכנסות של העוררת בתקופת הבסיס, שכן המחזור הוא תנוודתי ובנסיבות כאלו עשויה להיות לעיתים הצדקה לחישוב ההכנסות בתקופת הבסיס על פי ממוצע שנתי, כחלק מדרישת הקשר הסיבתי (ראו ערר 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים) (ניתן ביום 14.10.2021)). עם זאת, יוער כי לחישוב על בסיס ממוצע שנתי עשויות להיות השלכות על תקופות זכאות נוספות, ואילו העררים שלפנינו נסובים על שתי תקופות זכאות בלבד. בתקופות הבסיס העומדות לדיון, נתוני ההכנסות של העוררת גבוהות מהממוצע השנתי, אך לא מדובר בפער משמעותי במיוחד. לכך יש להוסיף את העובדה שהמשיבה עצמה לא העלתה בכתב התשובה או בדיון בפנינו כל טענה לעניין זה. הלכה למעשה, לא ראינו לנכון להורות על שינוי כלשהו בחישוב ירידת המחזורים של העוררת.

45. אנו מקבלים אפוא את העררים במלואם. אנו מורים למשיבה לחשב של גובה המענק בהתאם לנתוני הבקשה למענק שהגישה העוררת ולשלם לה את המענקים, והכל בתוך 30



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ימים ממועד מתן החלטה זו. בהתחשב באופי ההליך ובהשתלשלות העניין בערר, איננו עושים צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.
ניתנה היום, ה' אדר א' תשפ"ב, 06/02/2022, בהעדר הצדדים.

1641-21, 1640-21

טניה חכמוב, רו"ח
נציגת ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה