



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-1949

ערר 22-1950

לפני כבוד חברי הוועדה:

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד - יו"ר

אילן עזרא, רו"ח - חבר

אהרן כהן שיווק סיגריות (1990) בע"מ מס' 511442014
ע"י ב"כ מר/גברת רמי אריה

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

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

החלטה

רקע עובדתי

1. העוררת היא חברה העוסקת בהפצה סיטונאית של מוצרי טבק, סיגריות ומוצרים משלימים.
2. בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק** או **חוק התכנית לסיוע כלכלי**) הגישה העוררת בקשה למענק הוצאות קבועות לתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021. בקשות העוררת נדחו בנימוק כי מדובר בעוסק שסגר את עסקו בשל דיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס וירידה ניכרת בתשומות.
3. כנגד החלטות אלה הגישה העוררת השגה ביום 7.12.2021. בהשגה טענה העוררת כי הירידה במחזוריה נבעה מסיום חד-צדדי של הסכם ההפצה עם חברת דובק עקב מגיפת הקורונה. עוד טענה העוררת כי החברה המשיכה את פעילותה העסקית ולא סגרה את עסקה ולכן היא זכאית למענק בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק. לחילופין טענה העוררת כי יש לאשר לה מענק בגובה ההוצאות הקבועות בפועל.
4. ביום 13.4.2022 דחתה המשיבה את השגת העוררת. בהחלטה בהשגה קבעה המשיבה כדלקמן:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

* הירידה במחזוריים הינה בגלל הפסקה של הסכם הפצה על ידי "דובק" עקב הקורונה. מעיון בדיווחים למע"מ, עלה כי המחזור העסקי של החברה בשנת 2020 אשר כללה סגרים והגבלות רבות עלתה ל-33 מיליון לעומת 25 מיליון בשנת 2019, כלומר, משבר הקורונה לא השפיע על פעילות החברה. גם בחודשי הסגר ינואר-פברואר 2021 מחזור העסקי לא נפגע. מהמכתבים שצירפה החברה, עלה כי "דובק" בתקופות ההגבלות שינתה באופן העבודה שלה אך לא הפסיקה. לא למותר לציין כי גם ממאזן הנוחן לחודשים מאי-יוני 2021 שצויורף להשגה עלה כי לחברה היו הוצאות בסך 10 אלף ש"ח בלבד

5. בהחלטה בהשגה לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021 ציינה המשיבה בנוסף לאמור לעיל כי בהתאם לחוק, עוסק שדיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס בשלושת החודשים שקדמו לחודש מרץ 2020, אינו זכאי למענק וכי ניכר מדיווחי העסק שהפסיק את פעילותו קודם להשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה וכי אין לעסק הוצאות קבועות שבשלבן משולם המענק.
6. מכאן העררים שבפנינו.

טענות הצדדים

7. **בכתב הערר** טענה העוררת כי העוררת עוסקת מזה עשרות שנים בהפצה סיטונאית של מוצרי טבק, סיגריות ומוצרים משלימים, בהתאם להסכמי הפצה שנחתמו בינה לבין דובק בע"מ (להלן – **דובק**), כחלק ממערך ההפצה של דובק בשנות התשעים. הסכם ההפצה של העוררת עם דובק הינו לחמש שנים אשר התחדש אוטומטית בתום כל חמש שנים.
8. ביום 22.3.2020 שלחה דובק למפיצים, לרבות העוררת, מכתב לפיו בשל מצב החירום במשך המתמודד עם נגיף הקורונה ובשל הנחיות משרד הבריאות, היא מצמצמת את מצבת כוח האדם שלה. בנוסף הודיעה למפיצים כי מצב החירום בשל הקורונה גורם לבעיות בשרשרת האספקה, מביא לייקור עלויות ועל כן היא מחויבת לבצע שינויים והתאמות בהתנהלות השוטפת שלה תוך עריכת שינויים שונים בסדרי האספקה והתשלומים של המפיצים.
9. ביום 30.8.2020 הודיעה חברת דובק לעוררת באופן חד צדדי על "סיום הסכם ההפצה" עמה באופן מייד. לטענת העוררת, הודעה זו נשלחה כחלק מההתמודדות של דובק עם השלכות הקורונה והתייקרות התשומות שלה כפי שהובהר על ידה במכתבה מיום 22.3.2020. בהמשך להודעת סיום הסכם ההפצה מאת דובק, הגישה העוררת תביעה לצו מניעה קבוע וצו אכיפה שימנע מדובק את עצירת אספקת המלאי ואת המשך קיום ההסכמים, על מנת שתוכל להמשיך בפעילותה. ביום 1.9.2020 קיבלה העוררת סעד זמני לפיו המצב המסחרי בין הצדדים יישמר. סעד זמני זה נותר בתוקף עד ליום 27.1.2021, ולאחר מכן המשך המכירות של העוררת נעשה מהמלאי שנותר בידה. בחודש ינואר 2021 הגישה העוררת, יחד עם מפיצים אחרים, תביעה נגד דובק, שעדיין מתנהלת.
10. לגופה של מחלוקת טענה העוררת כי הנימוק שצוין בהחלטת המשיבה בהשגה לעניין מענק



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מאי-יוני 2021, לפיו העוררת דיווחה על מחזורי אפס בשלושת החודשים שקדמו לחודש מרץ 2020, אינו נכון. בחודשים אלו דיווחה העוררת למע"מ על הכנסות חודשיות של כ- 2 מיליון ₪ בממוצע.

11. העוררת ציינה כי בהתאם לפסיקה קיימת הנחת מוצא עובדתית לעניין קיומו של קשר סיבתי. לטענתה, המשיבה לא הצביעה על עובדות או על נסיבות שיש בהן כדי לערער הנחה עובדתית זו. הירידה במחזורים בתקופות הזכאות שבנדון היא בגלל הפסקת הסכם ההפצה על ידי דובק עקב הקורונה, כפי שציינה המשיבה עצמה בהחלטות בהשגה. כעולה ממכתבה של דובק מיום 22.3.2020 מגיפת הקורונה חייבה את דובק לבצע שינויים והתאמות בהתנהלותה וחמישה חודשים לאחר מכן הודיעה לעוררת כי היא מסיימת איתה את ההסכם באופן מיידי. כל עוד היה הצו בתוקף יכולה היתה העוררת להמשיך במכירות וכך עשתה, אולם החל ממרץ 2021 מכירות העוררת נפגעו באופן דרסטי בשל הפסקת מכירת המלאי על ידי דובק לעוררת.

12. טענת המשיבה כי מחזור שנת 2020 גבוה ממחזור ההכנסות בשנת 2019 אינה רלוונטית, שכן הזכאות למענק נקבעת על בסיס דו-חודשי. בהתאם, העוררת לא ביקשה מענקים בשנת 2020 כאשר הכנסותיה לא נפגעו, והגישה בקשות למענקים בשנת 2021, השנה בה נפגעה בשל הקורונה. יש לראות כל תקופת זכאות כעומדת בפני עצמה ואין בעובדה כי בתקופות זכאות מסוימות העוררת לא נפגעה כדי לפגוע בקשר הסיבתי בין הקורונה לירידת המחזורים בתקופות בהן נפגעה. כך גם טענת המשיבה לפיה אי ירידה בהכנסות בשנת 2020 מעידה על היעדר קשר סיבתי לירידה בהכנסות בשנת 2021, שגויה. העדר פגיעה בתקופות זכאות אחרות אינו בגדר ממצא עובדתי לפיו ירידה בהכנסות בתקופת זכאות אחרת אינו בשל הקורונה.

13. טענת המשיבה כי דובק שינתה את אופן עבודתה אך לא הפסיקה אותה שגויה, שכן דובק הודיעה על סיום הסכם ההפצה והפסקת עבודתה עם העוררת. מכל מקום, אין זה משנה אם מדובר בהפסקה, כפי שאכן קרה, או בשינוי אופן העבודה, והבחינה שיש לבצע היא אם הכנסות העוררת נפגעו עקב הקורונה לאור התנהלות דובק. מכל מקום, בתקופות הזכאות שבנדון הפסיקה דובק כליל את ההתקשרות עם העוררת.

14. בנוגע לקביעת המשיבה לפיה לעוררת היו הוצאות בסך 10,000 ₪ בתקופת מאי-יוני 2021 ציינה העוררת כי אמירה זו סתומה, לא מנומקת ולא ברורה נפקותה לדחיית בקשות המענק של העוררת. העוררת טענה כי היא זכאית למענקים בהתאם לנוסחת החישוב הקבועה בחוק וציינה כי בחוק לא קיימת כל התייחסות לקיומן של הוצאות קבועות או הגדרתן וכי נוסחת חישוב המענק אינה משקפת את ההוצאות הקבועות של העסק, אלא שיעור כללי. בהתאם להחלטות ועד הערר, תכלית המענק אינה החזר הוצאות קבועות בלבד אלא מטרתו לשרת תכלית כללית של הבטחת המשכיות העסקית והאצת המשק.

15. המשיבה לא פירטה כיצד הגיעה לסכום ההוצאות שציינה ומאלו הוצאות הוא מורכב. ככל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שהחליטה המשיבה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת, לא ניתנה לכך כל הצדקה עניינית. בהתאם לקביעת ועדת הערר בערר 1750-21 אינקוגניטו מוסיקה (2002) בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 13.2.2022; להלן – ערר אינקוגניטו), כאשר בדיקת ההוצאות הקבועות נעשית ללא עילה ספציפית יש להתעלם מתוצאת הבדיקה ולקבוע את המענק בהתאם לנוסחה הקבועה בחוק.

16. העוררת פירטה את הוצאותיה בתקופות הזכאות שבנדון על פי מאזן הבוחן, המסתכמות לסך של 33,916 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 ו- 29,732 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021. בנוגע להוצאות הפחת טענה העוררת כי יש לראותן כהוצאה קבועה מאחר שאינה הוצאה חד פעמית אלא הוצאה שחוזרת על עצמה ונפרסת באופן קבוע לכל תקופה, שאינה משתנה ואינה מותנית בדבר. לטענת העוררת מדובר בהוצאה שלא ניתן להימנע ממנה ועל העסק להמשיך לשאת בה שאף שאינה מניבה הכנסה.

17. בהתאם להחלטות ועדות הערר, גם כאשר קיים פער בין סכום המענק המחושב על פי הנוסחה לבין סכום ההוצאות הקבועות של העוסק, הרי שפער זה מקובל ואף צפוי לאור שיטת חישוב המענק ואינו מהווה עילה להתערב בסכום המענק, ודאי כאשר לא היתה הצדקה לבחינת ההוצאות הקבועות. הפגיעה בהכנסות העוררת בשל הקורונה הינה דרסטית הרבה מעבר להוצאות העוררת, והחיוניות בקבלת הסיוע לשם התאוששות העוררת היא רבה.

18. בכתב התשובה עמדה המשיבה על תכלית המענק שהיא סיוע לעוסקים בתשלום ההוצאות הקבועות והתייחסה לתנאי המקדמי לזכאות למענק, שהוא קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזוריים להשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה.

19. לגופה של מחלוקת טענה המשיבה כי על העוררת חלה ההחרגה להגדרת "עוסק" הקבועה בסעיף 7 לחוק, לפיה עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיו ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות, אינו זכאי למענק. המשיבה ציינה כי העוררת דיווחה על מחזור עסקאות בשיעור אפס החל מחודש מרץ 2021 ועד סוף השנה (למעט חודש אוקטובר); במהלך תקופה זו גם סך התשומות הצטמצם משמעותית כאשר מחודש מרץ ואילך התשומות עומדות על אפס או על אלפים בודדים. אף מאזני הבוחן שצורפו לכתב ההשגה מעלים הוצאות קבועות בסכום נמוך מאוד בחודשי הזכאות.

20. כטענה חלופית טענה המשיבה כי השינוי הדרמטי שחל בדפוס הפעולה של העוררת, שבא לידי ביטוי במחזור עסקאות נמוך משמעותית ממחזורי הבסיס, מצדיק לכל הפחות סטייה מהנוסחה וחישוב המענק על פי ההוצאות הקבועות בפועל. בהמשך לכך טענה המשיבה כי ממאזני הבוחן של העוררת עולה כי סך ההוצאות הקבועות לתקופת מרץ-אפריל 2021 עמד על 17,930 ₪ ובתקופת מאי-יוני 2021 עמד על 13,746 ₪. המשיבה טענה כי יש לדחות טענת העוררת להתחשב בהוצאות הפחת כהוצאה קבועה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

21. בנוסף טענה המשיבה כי לא מתקיים קשר סיבתי בעניינה של העוררת, משום שירידת המחזורים נובעת מהפסקת ההתקשרות עם הספק המרכזי של העוררת, חברת דובק, ולא מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. המשיבה ציינה כי המכתב מיום 30.8.2020 ששלחה דובק לעוררת בדבר הפסקת הפעילות מולה, לא כלל כל אזכור למגיפת הקורונה או למכתבה הקודם מיום 22.3.2020. אמנם הפסקת ההתקשרות עם דובק היא הסיבה לירידת המחזורים אולם הפסקה זו לא נבעה ממשבר הקורונה אלא משינוי שיטת השיווק של דובק, כפי שעולה ממכתבה.
22. המשיבה ציינה כי מחזורי ההכנסות המדווחים למע"מ תומכים בטענה זו – החל מחודש מרץ 2021 ועד מועד כתיבת כתב התשובה מחזורי העסקאות של העוררת עומדים על אפס, והסיבה היא, כפי שציינה העוררת, הפסקת ההתקשרות עם דובק. העוררת עצמה אף ציינה כי המשך הפעילות בשנת 2020 התאפשר לאור קיומו של צו מניעה זמני שניתן במסגרת תביעה שהוגשה נגד דובק, אולם לאחר ביטולו של הצו החל מיום 27.1.2021 המשך המכירות נעשה מהמלאי שנותר בידי העוררת.
23. טענת העוררת כי שינוי שיטת ההפצה נבע ממגיפת הקורונה נטענה בעלמא וללא כל אסמכתא המוכיחה זאת. לטענת המשיבה, המכתב מיום 30.8.2020 לא כולל אזכור למגיפת הקורונה ואף לא התייחסות למכתב מיום 22.3.2020. שינוי שיטת הפצה, כמו שינויים ארגוניים אחרים, הם מהלכים טבעיים המתרחשים בחיי עסקים, ללא קשר להתפשטות המגיפה.
24. המשיבה הפנתה לפסק הדין שניתן בבקשה לצו מניעה שהגישה העוררת יחד עם מבקשות נוספות כנגד חברת דובק (תא (ת"א) 49568-07-20 מוסקוביץ את וינברג חברה לסיטונאות סיגרויות בע"מ ואח' נ' דובק בע"מ (27.1.2021), פורסם בנבו; להלן – פס"ד מוסקוביץ את וינברג)). המשיבה ציינה כי מפסק הדין (בו נדחתה הבקשה) עולה כי לדובק היתה זכות חוזית להפסקת ההתקשרות וכן במסגרת התביעה טענה דובק כי הודעתה על סיום ההתקשרות בא על רקע רצונה לשנות את שיטת השיווק שלה, באופן שלא יצריך מערך סיטונאים עצמאי ומכל מקום מגיפת הקורונה לא הוזכרה בפסק הדין כסיבה להפסקת ההתקשרות.
25. בתגובתה לכתב התשובה הוסיפה וטענה העוררת כי יש לדחות את טענת המשיבה בכתב התשובה לפיה יש לראות את העוררת כמי שסגרה את עסקה ולפיכך היא מוחרגת מזכאות למענק. טענה בדבר הוראת ההחרגה נזכרה בהחלטות הדחיה של המשיבה אולם לאחר הגשת ההשגות שינתה המשיבה את טענותיה וזנחה טענה זו. לפיכך, מדובר בהרחבת חזית אסורה ויש לדחותה.
26. מבלי לסייג טענה זו, ציינה העוררת כי בהתאם להחלטות ועדות הערר השונות החזקה בדבר סגירת עסק היא חזקה הניתנת לסתירה וירידה בהכנסות עקב הקורונה אינה משולה לסגירת העסק. העוררת טענה כי הירידה בהכנסות בתקופות הזכאות אינה בשל סגירת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

העסק אלא בשל אי יכולת להפיק הכנסה בשל אי אספקת מלאי עקב הקורונה. העוררת, באמצעות מנהלה מר אהרון כהן ז"ל, חיפשה דרכים לבצע ייבוא ישיר של סיגריות וקיימה פגישות בניסיון ליצור שיתופי פעולה, אך ללא הצלחה. למרבה הצער בחודש נובמבר 2012 נפטר מר אהרון כהן ז"ל ממחלה קשה.

27. במקרה דנן היו לעוררת הוצאות קבועות בתקופות הזכאות ואף כי היתה ירידה בהוצאות בשל הנסיבות, לא מדובר בירידה ניכרת בהוצאות. העוררת הפנתה להחלטות שונות של ועדות הערר בהן נקבע כי מקום בו העסק הראה כי המשיך לשאת בהוצאות קבועות אין לראותו כעסק שנסגר ואין לשלול ממנו את המענק. עוד ציינה העוררת כי דיווחי התשומות למע"מ לא יכולים להוות מדד מהימן להיקף ההוצאות של העסק ומועד הנשיאה בהוצאות, שכן יש הוצאות שאינן מוגדרות כתשומות וכן ניתן לדחות את דיווח התשומות לתקופה של שישה חודשים.

28. בנוגע לפירוט ההוצאות הקבועות הוסיפה העוררת כי יש להוסיף לחישוב שפורט בכתב הערר גם את שכר מנהל העוררת שהמשיך לעבוד בשכר נמוך יותר בניסיון להוציא את העוררת מהמשבר שנקלעה אליו, כך שסכום ההוצאות הקבועות לתקופת מרץ-אפריל 2021 עומד על 48,918 ₪ ולתקופת מאי יוני עומד על 43,522 ₪. לטענת העוררת, הפער בין סכום המענקים להם זכאית העוררת לבין סכומי ההוצאות הקבועות הני"ל – פי 4.5 לתקופת מרץ-אפריל 2021 ופי 2.6 לתקופת מאי-יוני 2021 – אינו משמעותי ולפיכך וכפי שנקבע בערר אינאקוגניטו, אינו מהווה עילה להתערבות בסכום המענק.

29. בעניין הקשר הסיבתי טענה העוררת כי המשיבה עצמה ציינה בהחלטות בהשגה כי "הירידה במחזורים הינה בגלל הפסקה של הסכם ההפצה על ידי דובק עקב הקורונה" ובכתב התשובה המשיבה משנה גירסה וסותרת את נימוקיה בהחלטה בהשגה. המשיבה מסתמכת על כך שבמכתב סיום ההתקשרות מיום 30.8.2020 לא נכלל אזכור למגיפת הקורונה אלא שלא ניתן לדעת מה השיקולים שהביאו את דובק לנסח את המכתב כפי שניסחה, וברור שבעת שביצעה מהלך קיצוני חד צדדי של הפרת הסכם הפצה ניסחה את מכתב סיום ההתקשרות כך שישרת את מטרותיה. העוררת הדגישה כי מדובר בהסכם הפצה של העוררת משך עשרות שנים, אשר חודש שוב ושוב לאורך השנים והנה בשנת 2020, שיא מגיפת הקורונה, הפסיקה חברת דובק באופן חד צדדי את ההסכם ההפצה, חמישה חודשים בלבד לאחר שדובק הודיעה על היערכות מחדש בשל הקורונה.

30. המשיבה הוסיפה כי העובדה כי בית המשפט המחוזי לא פסק כי שינוי שיטת השיווק של דובק נובעת מהקורונה, אין בה כדי לבסס את טענת המשיבה כי לא מתקיים קשר סיבתי, והמשיבה לא ציינה מדוע הדבר. יודגש כי השאלה האם דובק ביטלה את הסכמי ההפצה בשל מגפת הקורונה אם לאו, כלל לא הייתה רלוונטית להליך המשפטי, אשר בחן האם דובק אכן עברה להפצה ישירה כעילה לפיה רשאית לסיים את ההסכם אם לאו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

31. ביום 15.9.2022 התקיים דיון בערר, באמצעים טכנולוגיים, במהלכו הציעה הוועדה לצדדים הצעת פשרה המבוססת על חישוב חלופי. המשיבה הודיעה כי אינה מקבלת את הצעת הפשרה וביקשה כי תינתן בתיק החלטה סופית.
32. יוער כי ביום 17.11.2022 הוחלט על שינוי המותב בתיקים שבנדון, עקב יציאתה של יו"ר המותב הקודם לחופשת לידה. בהתאם לכך, הועבר התיק לטיפול של יו"ר הוועדה הנוכחית.

דיון והכרעה

33. לאחר שבחנו את כתבי הטענות ושמענו את הצדדים, מצאנו כי **דין העררים להתקבל באופן חלקי**.
34. מסקנתנו היא כי מתקיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים של העוררת בתקופות הזכאות למגיפת הקורונה. יחד עם זאת, בנסיבות העררים דנן יש מקום לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת ולקבוע את המענק בגובה ההוצאות הקבועות בפועל, הכל כפי שיפורט להלן.

דרישת הקשר הסיבתי – רקע נורמטיבי

35. חוק התכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, בתקופות שנקבעו בחוק. תנאי סף לקבלת המענק הוא כי חלה ירידה בין מחזור ההכנסות של העסק בתקופת הבסיס למחזור ההכנסות בתקופת הזכאות, בשיעור שנקבע בחוק. תנאי נוסף הוא כי הירידה במחזורי העסקאות **"נגרמה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה החדש"** (סעיף 8(3) לחוק); כלומר, רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה.
36. החוק אינו קובע כי על מבקש המענק להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בפסיקת בית המשפט העליון בבר"מ 22/7502 **רשות המסים נ' פודולסקי** (ניתן ביום 23.1.2023) נקבע כי לצורך הוכחת קיומו של הקשר הסיבתי, די בהצבעה על נתוני ירידת המחזורים בהתאם לקבוע בחוק. ככל שמבקשת רשות המיסים לטעון כי נותק הקשר הסיבתי, עליה להציג ראיות לכאורה לכך. ככל שתעשה כן, יעבור נטל ההוכחה לכתפי העוסק לביסוס קיומו של קשר זה:

"סעיף 8(3) לו קובע, כזכור, תנאי לקבלת המענק, והוא כי הירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס "נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש". הלכה למעשה, הדרך להוכיח עמידה בתנאי זה היא הצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הא – ותו לא. אכן, ייתכן שגרמו לירידה במחזורי העסקאות נסיבות אחרות, אך אין דרכו של המשפט לדרוש הוכחת יסודות שליליים (במקרה זה, אי-קיומם של גורמים אחרים לירידה במחזורי העסקאות). גם בחיי המעשה, רשות המיסים אינה דורשת הוכחה כאמור מכל עוסק הפונה בבקשה בהתאם לחוק. הדברים אף עולים בקנה אחד עם תכליתו של החוק, שהיא מתן מענה יעיל ומהיר למשבר הכלכלי שאליו נקלעו עסקים רבים על רקע מאורעות השעה (ראו: דברי הסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, ה"ח 432, 453). ככל שלטענת רשות המיסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העוסק לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 38(3) לחוק – על רשות המיסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת." (פסקה 22 לפסק הדין)

37. בפסיקה קודמת של בית המשפט המחוזי הובהר כי לצורך העברת הנטל נדרשת רשות המיסים להצביע על "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי (ראו עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טילים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (ניתן ביום 3.1.2022; להלן – פס"ד בטחון הצפון), פסקה 53).

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

הקשר הסיבתי בעניינה של העוררת

39. המשיבה טענה כי דרישת הקשר הסיבתי לא מתקיימת בעניינה של העוררת, שכן לטענתה הסיבה לירידת המחזורים היא הפסקת ההתקשרות עם דובק ולא מגיפת הקורונה. חיזוק לטענה זו מצאה המשיבה בעובדה שבשנת 2020 חל גידול במחזור ההכנסות של העוררת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לעומת שנת 2019 וגם בחודשי הסגר שחל בינואר-פברואר 2021 לא השפיעה הקורונה על הכנסות החברה.

40. אנו סבורים כי בנסיבות שבפנינו, אין בעלייה בהכנסות העוררת בשנת 2020 כדי לשלול את הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים בתקופות הזכאות בשנת 2021, למגיפת הקורונה. ראשית, כפי שנקבע בהקשר זה בעמ"נ (מרכז) 49628-08-22 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 2.12.2022), עליה במחזור השנתי הכולל היא לכל היותר אינדיקציה חלשה להיעדר קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות לבין הקורונה (פסקה 9 לפסק הדין) (ראו גם ערר 1821-22 **דחפורי הבקעה מחצבים בע"מ נ' רשות המיסים** (ניתן ביום 6.2.2023, פסקה 26); ערר 1863-22 **יניב שגב, עורכי דין נ' רשות המיסים** (ניתן ביום 9.1.2023, פסקאות 64-61)).

41. שנית, מנגנון הזכאות למענק הוצאות קבועות וחישובו מבוסס על חלוקה לשמונה תקופות זכאות בנות חודשיים כל אחת - חמש תקופות בשנת 2020 ושלוש תקופות בשנת 2021. בהתאם לחוק, הזכאות למענק נבחנת עבור כל תקופה בפני עצמה ואינה מותנית בזכאות למענק בתקופות אחרות או נוספות; כפי שנקבע בעבר, העובדה כי עסק לא נפגע בחלק מתקופת הקורונה אינה שוללת פגיעה בתקופות אחרות. אכן, במקרים מסוימים זכאות למענק בתקופה אחת בלבד עשויה לעורר סימני שאלה בנוגע לקשר הסיבתי, זאת בעיקר בהצטרף לאינדיקציות נוספות. עם זאת, איננו סבורים כי זה המצב בענייננו: אין מחלוקת כי בשנת 2020 לא נפגעה העוררת מהתפשטות נגיף הקורונה. הירידה הדרסטית בהכנסותיה של העוררת החלה בחודש מרץ 2021 והיא תוצאה ישירה של הפסקת ההתקשרות בין חברת דובק לעוררת (אשר הלכה למעשה נכנסה לתקופה בסוף חודש ינואר 2021, לאחר פקיעתו של צו המניעה הזמני שביקשה העוררת); השאלה הרלוונטית לענייננו היא אפוא, האם להפסקת ההתקשרות יש קשר למגיפת הקורונה כפי שטוענת העוררת, אם לאו.

42. לאחר שבחנו את טענות הצדדים מצאנו לקבל את עמדתה של העוררת בעניין זה. נסביר; כפי שציינה העוררת, בינה ובין דובק נחתם הסכם התקשרות להפצת סיגריות ומוצרי טבק. ההסכם נחתם בשנות התשעים והתחדש אוטומטית מדי חמש שנים מאז חתימתו. ביום 22.3.2020 שלחה דובק מכתב לעוררת בו הודיעה על שינויים שונים בסדרי האספקה והתשלומים של המפיצים עקב התפרצות מגיפת הקורונה (להלן – **המכתב הראשון**). ביום 20.8.2020 שלחה דובק מכתב לעוררת (ולמפיצים נוספים) בו הודיעה על סיום הסכם ההפצה באופן מיידי לאור שינוי שיטת השיווק בחברה "באופן שלא יצריך מערך סיטונאים עצמאיים" (להלן – **המכתב השני**).

43. אמנם כן, במכתב השני לא נזכרה מגיפת הקורונה כגורם לשינוי שיטת השיווק והפסקת הסכם ההתקשרות. עם זאת לא ניתן להתעלם ממועד משלוח המכתב – בשיאה של המגיפה ובתקופה של חוסר ודאות משמעותי – ומהעובדה שהשינוי הדרמטי בשיטת השיווק של דובק התחולל דווקא בתקופה זו, לאחר עשרות שנים של פעילות רציפה באמצעות מערך



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

סיטונאים (והעוררת ביניהם), וכחמישה חודשים לאחר עריכת שינויים משמעותיים בסדרי האספקה של דובק והיערכות מחדש עקב מגיפת הקורונה, כאמור במכתב הראשון. בהקשר זה, מקובלת עלינו טענת העוררת כי לא ניתן להסיק מאי אזכורה של מגיפת הקורונה במכתב השני על היעדר קשר בין הקורונה להפסקת ההתקשרות עם העוררת. כפי שציינה העוררת בתגובתה לכתב התשובה, ניתן להניח כי ניסוח המכתב השני על ידי דובק (מכתב סיום ההתקשרות) הושפע משיקולים שונים, משפטיים ואחרים. כך, בדיון טען ב"כ העוררת כי דובק בחרה לנמק את סיום ההתקשרות בשינוי שיטת השיווק מכיוון שבהתאם להסכם ההפצה בין הצדדים, סעיף זה הוא היחידי שלא מקנה פיצויים למפיצים במקרה של שינוי התקשרות (פרוטוקול הדיון, עמ' 4, שורות 16-18). אין זה מתפקידנו להכריע בנוגע לשיקוליה של דובק (וכאמור, בינה ובין העוררת מתנהלת תביעה בנוגע לסיום ההתקשרות), עם זאת בהיעדר אינדיקציות משמעותיות נוספות להיעדר קשר הסיבתי ובשים לב לעיתוי הפסקת ההתקשרות ולשינויים שקדמו לה כאמור לעיל, מצאנו לקבל עמדת העוררת כי הקורונה היוותה בסיס, או לכל הפחות זרז, להפסקת ההתקשרות בין דובק לעוררת ולפיכך לירידת המחזורים שבאה בעקבותיה.

44. נעיר כי לא מצאנו באי-אזכורה של מגיפת הקורונה בפסק הדין בעניין צו המניעה הזמני (פס"ד **מוסקוביץ את וינברג**) תמיכה לטענת המשיבה להיעדר קשר סיבתי, שכן נראה שסוגייה זו לא היתה רלוונטית להליך שהתנהל בבית המשפט.

45. משמצאנו כי דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת בענייננו, נפנה לבחון את טענתה הנוספת של המשיבה לפיה העוררת אינה זכאית למענק בשל סגירת העסק והחרגתה מהגדרת "עוסק".

החרגה מהגדרת "עוסק" בשל ירידה ניכרת בהוצאות ודיווח על מחזורי אפס בתקופת הזכאות

46. הגדרת "עוסק" בסעיף 7 לחוק קובעת כי לעניין החוק "עוסק" הוא "חייב במס כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף". בהמשך מפורטת רשימה של מצבים שונים בהם עסק יוחרג מהגדרת "עוסק" ולא יהיה זכאי למענק. החרגה הרלוונטי לענייננו מצוי בסעיף קטן (8) להגדרת עוסק, ולפיו "יראו גם עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק, ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות כמי שדיווח על סגירת עסקו".

47. בהתאם לאמור בהוראה זה, יראו עסק כסגור אף אם לא דיווח על סגירתו בפועל, בהתקיים שני תנאים מצטברים: האחד, כי חלה "ירידה ניכרת" בהוצאות שהוציא העסק לצורך ייצור הכנסה והשני, דיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס בתקופת הזכאות. הרציונל להחרגה זו נעוץ בהנחה שעסק שבפועל לא היתה בו פעילות – גם אם לא נסגר באופן פורמלי – הרי שהוא אינו נושא בהוצאות קבועות ומשכך אינו זכאי למענק. כך נכתב לעניין זה בדברי ההסבר להצעת החוק:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"מוצע להחריג מהגדרת "עוסק" כל עסק שדיווח לרשות המסים על סגירתו, עסק שהיתה ירידה מהותית בהוצאותיו לצורך ייצור הכנסה בעסקו, והוא דיווח על מחזור עסקאות של אפס בתקופה שבעדה הוא מבקש מענק, וכן עסק שבשלושת החודשים שקדמו לחודש מרס 2020 דיווח על מחזור עסקאות בסכום אפס. לעסקים אלה אין עוד הוצאות קבועות שהם משלמים והמענק נועד לפצות בשלהן" (הצעת החוק, עמודים 453-454)

48. מדובר במצב בו העסק אמנם לא סגר את שעריו, אך למעשה "הקפיא" את פעילותו או צמצם אותה למינימום, ובאותה תקופה גם לא היו לו הוצאות או שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיו. עם זאת, בהחלטות שונות של ועדות הערר נקבע ביחס להוראה זו כי על אף שלכאורה מוחרג העוסק מזכאות למענק, ככל שיוכיח כי למרות הקפאת הפעילות או צמצומה נשא העסק בהוצאות קבועות בתקופה זו, קיימת הצדקה למתן מענק בגובה ההוצאות הקבועות בפועל (ראו ערר 1459-21 **אדואר סליבא נ' רשות המסים** (ניתן ביום 30.9.2021); ערר 1442-21 **שירי צפנת בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 10.10.2021); ערר 1607-21 **רפול גבאלי נ' רשות המסים** (ניתן ביום 2.11.2021); ערר 1240-21 **חבל ארץ אסטרטגיות נדלן בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 15.11.21); ערר 1431-21 **הקשר הישראלי תיירות נ' רשות המסים** (ניתן ביום 7.4.2022); ערר 1245-22 **אולימפוס כנסים ותיירות בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 4.11.2022).

49. יצוין כי עמדה זו תואמת את האופן בו נוהגת המשיבה בפועל. כך, במסמך הבהרות לחישוב המענק שפרסמה המשיבה ביום 12.12.2021, בפסקה 3 נקבע: "...**יודגש שבמידה והעוסק יוכיח שבתקופת המענק הוצאו הוצאות קבועות שלא היה ניתן לחסוך – העוסק יקבל פיצוי בגובה אותם הוצאות**" (פורסם באתר רשות המסים).

50. כמו כן, בערר **אינקוגניטו** צוין כי אחד מהמקרים החריגים שבהם קיימת הצדקה ברורה לבחון את ההוצאות הקבועות בפועל הוא כשמדובר בעסקים שחלה ירידה ניכרת בהוצאותיהם (ראו פסקה 70 להחלטה).

טענת העוררת להרחבת חזית אסורה

51. העוררת טענה כי טענת המשיבה להחרגתה מהגדרת עוסק מהווה הרחבת חזית ואין לקבלה, שכן המשיבה ציינה נימוק זה במכתבי דחיית המענקים אולם בהחלטות בהשגה זנחה נימוק זה והעלתה אותו מחדש רק בכתב התשובה.

52. אכן, בהחלטה בהשגה לתקופת מרץ-אפריל לא ציינה המשיבה נימוק זה בין נימוקיה, ואילו בהחלטה בהשגה לתקופת מאי-יוני 2021 צוין בהקשר זה כי העוררת מוחרגת מהגדרת עוסק מכיוון שדיווחה על מחזורי עסקאות בשיעור אפס בשלושת החודשים שקדמו לחודש מרץ



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- 2020 (בהתאם לחריג הקבוע בסעיף קטן (9) להגדרת עוסק). כמו כן בשתי ההחלטות צוין כי מבדיקת מאזן הבוחן לחודשים מאי-יוני 2021 עולה כי לעוררת היו הוצאות בסך 10,000 ₪.
53. כפי שטענה העוררת, החריג הקבוע בסעיף קטן (9) להגדרת עוסק אינו רלוונטי לעוררת, שלא דיווחה דיווחי אפס בחודשים האמורים והמשיכה בפעילות מלאה עד חודש פברואר 2021. עם זאת, איננו מקבלים את הטענה כי מדובר בהרחבת חזית אסורה. הודעות הדחיה של בקשות העוררת למענקים כללו התייחסות מפורשת להוראת ההחרגה הקבועה בסעיף קטן (8). אמנם בהחלטות בהשגה לא צוין נימוק זה באופן מפורש (ואף צוין נימוק אחר שגוי), אך בכתב התשובה שבה ועמדה המשיבה על תחולתה ההחרגה על העוררת. אכן, ראוי היה כי המשיבה תקפיד ותציין בהחלטה בהשגה את מלוא נימוקיה. עם זאת, כפי שנקבע בעבר בהקשר זה, השיקול המנחה הוא בירור אמיתי של הזכאות למענק וניתן להידרש גם לטענות המועלות בשלב מאוחר יותר, ככל שהוועדה רואה הצדקה לכך ותוך שמירה על זכויותיהם הדיוניות של הצדדים.
54. עמדה זו עולה בקנה אחד עם הוראת תקנה 22 לתקנות בתי דין מינהליים (סדרי דין), תשנ"ב-1992, הקובעת: "בשמיעת הערר לא ייזקק בית הדין לעובדה או נימוק שלא הועלו בכתב הערר או בכתב התשובה, לפי הענין, אלא אם כן קבע כי שמיעת העובדה או הנימוק דרושה לשם עשיית צדק, ובלבד שניתנה ליתר בעלי הדין הזדמנות נאותה להגיב עליהם" (ראו גם ע"א 805/14 ינקו וייס אחזקות 1996 בע"מ נ' פ"ש חולון (ניתן ביום 13.10.2015), פסקאות 25-30; ערר 1167/21 ויינשטיין נ' רשות המסים (ניתן ביום 30.8.21) פסקאות 57-55; ערר 1881-21 טאהא סודקי נ' רשות המסים (ניתן ביום 21.3.2022); ערר 2516/22 מגנזי תשתיות ב.ג.מ. בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות (ניתן ביום 26.01.2023); ערר 1830-21 סיגנל איי או בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 28.12.2022)). בענייננו, טענה זו הועלתה לראשונה במכתבי הדחיה ולאחר מכן בכתב התשובה. לעוררת ניתנה הזדמנות נאותה להגיב לטענה במסגרת תגובתה לכתב התשובה וכן במהלך הדיון בעררים, כפי שאכן עשתה. בנסיבות אלו ולאור המפורט לעיל, אין בטענת המשיבה האמורה משום הרחבת חזית אסורה.
55. האם במקרה שלפנינו חל החריג הקבוע בסעיף קטן (8) להגדרת "עוסק" ובמידה שכן, האם קיימת הצדקה לתשלום מענק בגובה ההוצאות הקבועות?
- מדיווחי ההכנסות של העוררת למע"מ עולה כי בתקופות הזכאות שבנדון (ואף לאחריהן) דיווחה העוררת על הכנסות בשיעור אפס. בנוגע לירידה בהוצאות, בחינת הדיווחים למע"מ מעידה גם על ירידה ניכרת בדיווחי התשומות – מתשומות מדווחות בסך של למעלה מ-32 מיליון ₪ בשנת 2020 ודיווח תשומות חודשי ממוצע בסך של כ-2.7 מיליון ש"ח, חלה ירידה בסכום התשומות השנתי שדווח בשנת 2021 לסך של כ-3.3 מיליון ₪, כאשר רובו המכריע (כ-3.23 מיליון ₪) דווח בחודשים ינואר-פברואר 2021. בהתייחס לחודשי הזכאות בענייננו, בחודש מרץ 2021 לא דיווחה העוררת על תשומות, בחודש אפריל דווח על תשומות בגובה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4,000 ₪, בחודש מאי לא דווחו תשומות ובחודש יוני דווחו תשומות בגובה 8,870 ₪. מהנתונים המפורטים לעיל עולה אפוא כי מתקיימים שני התנאים הנזכרים בסעיף קטן (8) בעניינה של העוררת.

56. העוררת טענה כי בתקופות הזכאות שבפנינו המשיכה החברה להתקיים וניסתה לשמר את פעילותה, והיעדר ההכנסות אינו בשל סגירת העסק כי אם בשל חוסר יכולת להפיק הכנסה בשל אי אספקת מלאי עקב הקורונה. לטענתה, מנהל העוררת, מר אהרון כהן ז"ל, חיפש דרכים להמשיך את פעילות העסק באמצעות ייבוא ישיר של סיגריות וקיים פגישות עם מפיצים אחרים בניסיון ליצור שיתופי פעולה. מצאנו לקבל טענה זו של העוררת. חיזוק להנחה כי העסק לא "סגר את שעריו" ניתן למצוא גם בעובדה שבחודש אוקטובר 2021 ובחודש אפריל 2022 דיווחה העוררת על הכנסות (גם אם בשיעור נמוך יחסית).

57. בנסיבות אלו קיימת הצדקה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת בתקופות הזכאות ולקבוע את סכום המענק בגובה הוצאותיה בפועל. נציין כי ההצדקה לקביעת המענק בגובה הוצאותיה הקבועות בענייננו מקבלת משנה תוקף גם על רקע השינוי הדרמטי שחל בפעילות העוררת לאחר הפסקת ההתקשרות עם דובק והפסקת המכירות, וגם בשל הפער המשמעותי בין הוצאותיה הקבועות של העוררת לסכום המענקים המחושב על פי הנוסחה, כפי שיפורט להלן.

חישוב ההוצאות הקבועות

58. בכתב הערר פירטה העוררת את הוצאותיה הקבועות, בסך של 33,916 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 ובסך 29,732 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021. הוצאות אלו כוללות הוצאות ביטוח, הנהלה וכלליות, מימון וכן הוצאות פחת בסך של 15,986 ₪ לכל תקופה. בנוסף להוצאות אלו טענה העוררת כי יש לכלול גם את הוצאות השכר של מנהל העוררת בסך של 15,002 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 ו- 13,790 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021.

59. לאחר שעיינו במאזן הבוחן שצירפה העוררת מצאנו לקבל את חישוב ההוצאות הקבועות שהציגה העוררת לכל אחת מהתקופות, בניכוי הוצאות הפחת, כפי שיוסבר להלן. הוצאות אלו כוללות הוצאות אחזקה ומשרדיות; חשמל ומים; טלפון ותקשורת; הנהלת חשבונות; מימון; שירותים מקצועיים ועומדות על סך של 17,980 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 וסך של 13,746 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021.

60. באשר להכרה בהוצאות שכר המנהל כהוצאה קבועה, בהתאם לקביעות ועדות הערר השונות, יש מקום להכיר בהוצאות שכר המנהל כהוצאות קבועות במקרים מסוימים, ויש לבחון זאת בהתאם לאופי העסק ולמכלול נסיבות העניין (ראו ערר 21-1629 מ.ג.ב. שירותי ניקיון נ' רשות המיסים (ניתן ביום 8.12.2021)); ערר 21-1971 אטלנטיס גוני קור טרוול בע"מ נ' רשות המיסים (ניתן ביום 8.12.2022); ערר 21-1832 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה נ' רשות המיסים (ניתן ביום 22.7.2022)). בהקשר זה הסבריה של העוררת בדבר מאמציו ופעילותו של מנהלה למציאת אפיקי הכנסה חלופיים בתקופות אלו מקובלים עלינו, ועל כן מצאנו להכיר בהוצאות שכרו בתקופות אלו כהוצאה קבועה, ולהוסיף לסכום ההוצאות הקבועות סך של 15,000 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 וסך של 13,790 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021. נוסיף כי במהלך הדיון התברר כי מנהל העוררת קיבל מענק בעלי שליטה עבור התקופות הנדונות, אולם בהמשך החזיר מענקים אלו למשיבה (כאמור, מנהל העוררת נפטר ונציגי העוררת לא ידעו מדוע הוחזרו מענקים אלו). משכך, לא קיים חשש ל"כפל מענק" במקרה זה.

61. בנוגע להוצאות הפחת, אין בידינו לקבל טענת העוררת כי יש לכלול הוצאות אלו בחישוב ההוצאות הקבועות. ככלל, הוצאות פחת הוכרו כ"הוצאה רעיונית" ולא תזרימית, ולכן נטו ועדות הערר שלא להכיר בהוצאה זו כהוצאה קבועה (ערר 1068/21 ג'ו לג'נד ישראל בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 19.8.21, פסקה 49(ד); ערר 2304-21 דר. א. ויסמן אחזקות בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 7.8.2022, פסקה 71). עם זאת נקבע כי אין לשלול סיווגן של הוצאות פחת כהוצאות קבועות ויש לבחון זאת בהתאם לנסיבות המקרה ולאופי פעילות העסק (ערר 2008/22 בי.אר.אס קונסלטינג בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 14.9.22, פסקאות 35-39; ערר 2191-22 אוניברסל אליג בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 9.2.2023). העוררת טענה כי הוצאות הפחת היא הוצאה שנפרסת באופן קבוע לכל תקופה ואינה מותנית בדבר. ברם, העוררת לא צירפה מסמכים רלוונטיים מהם ניתן ללמוד על מהותן של הוצאות הפחת בתקופות הרלוונטיות וגובהן. כל שצורף הוא טופס פחת לשנת 2020 שאינו רלוונטי לבחינת הוצאות הפחת בתקופות שבפנינו.

62. לסיכום חלק זה ובהתאם למפורט לעיל, חישוב ההוצאות הקבועות של העוררת עומד על סך 32,980 ₪ לתקופת מרץ-אפריל 2021 וסך של 27,536 ₪ לתקופת מאי-יוני 2021.

סוף דבר

1. העררים מתקבלים באופן חלקי. העוררת זכאית למענקים בסך 32,980 ₪ לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 וסך של 27,536 ₪ לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021.
2. לאור תוצאת העררים תישא המשיבה בהוצאות העוררת בסך 7,500 ₪. העוררת תשיב את ההפרש בין המקדמות ששולמו לה עבור תקופות הזכאות מושאות עררים אלו, לבין סך המענקים שנקבע על ידנו בתוספת סכום ההוצאות, בצירוף הפרשי הצמדה כדון, תוך 60 ימים מהיום.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

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

ניתנה היום, כ"ד אייר תשפ"ג, 15/05/2023, בהעדר הצדדים.

אילן עזרא, רו"ח
חבר

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד
יו"ר הוועדה