



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

עררים 1971-22 2442-22

לפני כבוד חברי הוועדה:
נדב כנען, עו"ד - יו"ר
ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

כדורי הנדסה בע"מ מס' 514608587
ע"י ב"כ מר אייל עובד

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים - היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
דוא"ל: corona.ararim@taxes.gov.il

המשיבה:

החלטה

1. העררים שלפנינו עוסקים בעיקרם בשאלת קיומו של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העוררת בתקופות הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס), וכן בהצדקה לבחון ולקבוע את המענקים בהתאם לסכום הוצאותיה הקבועות של העוררת. בנוסף לכך נדונה שאלת הנפקות שיש לייחס לאיחור במתן החלטת המשיבה בהשגה שהגישה העוררת, וכן לפגמים נוספים שנפלו בהתנהלותה המנהלית של המשיבה.
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את השאלות שלעיל הגענו למסקנה כי יש לקבל את העררים באופן חלקי, ולקבוע את המענקים המגיעים לעוררת בהתאם להוצאותיה הקבועות.

רקע עובדתי ודיוני

3. העוררת, חברה לניהול פרויקטים ואדריכלות בתחום התשתיות, הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות עבור תקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021, לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק"). סכום המענקים הכולל שביקשה העוררת עבור תקופות הזכאות השונות מגיע ל-452,056 ₪.
4. העוררת קיבלה מקדמות בסכום של 171,166 ₪ עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, ו-85,584 ₪ ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021 (256,751 ₪ במצטבר).
5. המשיבה קיבלה את בקשותיה של העוררת למענקים עבור התקופות מרץ-אפריל 2020 ומרץ-אפריל 2021 (17,241 ₪ ו-6,896 ₪ בהתאמה). הבקשה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 אושרה תחילה בסכום של 50,420 ₪, וזאת בהתבסס על ממוצע בסיס חלופי שערכה המשיבה לשנת 2019 כולה (כפי שנמסר לעוררת בהודעת דוא"ל מיום 26.1.21).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- הבקשה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2021 אושרה אף היא באופן חלקי בסכום של 30,905 ₪, אך זאת מנימוק שונה המתבסס על חישוב ההוצאות הקבועות של העוררת.
6. לנוכח חישוב הממוצע החלופי ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, סברה העוררת כי היא זכאית למענקים גם עבור תקופות זכאות נוספות, שקודם לכן לא היתה לה זכאות אליהם (לפי החישוב שבנוסחת החוק). לפיכך פנתה העוררת למשיבה וביקשה לקבל מענקים גם עבור תקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020 (שעבורם נוצרה זכאות למענקים בהתאם לחישוב החלופי שערכה המשיבה).
7. ביום 22.2.21 הודיעה המשיבה לעוררת, גם כן בדוא"ל, כי היא אינה זכאית לקבל מענקים עבור חודשים שבהם יש לה מחזורי אפס בשנת 2019. השאלה אם תשובה זו מתייחסת לבקשה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 או לתקופות הזכאות הנוספות שעבורן ביקשה העוררת לקבל מענק בעקבות עריכת הממוצע החלופי (ספטמבר-אוקטובר 2020 ונובמבר-דצמבר 2020), או גם וגם, נתונה במחלוקת. נתייחס לעניין זה בהמשך.
8. בימים 2.5.21 ו-9.9.21 הגישה העוררת השגות על החלטות המשיבה לדחות את בקשותיה ביחס לתקופות הזכאות מאי-יוני 2020 ומאי-יוני 2021.
9. ביום 14.2.22 דחתה המשיבה את השגותיה של העוררת. יש לציין כי על אף ששתי ההחלטות התקבלו באותו יום, הן שונות במקצת זו מזו.
10. בהחלטה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 נקבע כי העוררת מוחרגת מזכאות למענק לנוכח סעיף 8 לחוק, מאחר ששני התנאים הכלולים בהוראה זו – דיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס, וירידה ניכרת בהוצאות שהוצאו לצורך ייצור הכנסה – מתקיימים בעניינה (ביחס לתקופת זכאות זו). עוד נקבע, כי מבדיקת ההוצאות הקבועות של העוררת על פי מאזן הבוחן לשנת 2020, נמצא כי מדובר בסכום שנתי של 13,763 ₪ (הכולל את הרכיבים הבאים: ביטוחים, עמלות בנק, אינטרנט, הוצאות טלפון נייד, והנהלת חשבונות), וכי עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 כבר אושר מענק בסכום של 17,241 ₪ (העולה על ההוצאות השנתיות שחושבו, כאמור). כמו כן צוין בהחלטה כי עיקר ההוצאות האחרות המופיעות במאזן הבוחן התהוו בחודשים ינואר ופברואר 2020, לפני התפרצות הקורונה.
11. בהחלטה בהשגה בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021 נקבע כי העוררת קיזזה תשומות בתקופת הזכאות בסכום של 14,393 ₪, בעוד שסכום המענק המבוקש הוא 285,280 ₪. בהמשך לכך נבחנו ונקבעו ההוצאות הקבועות (כפי שפורט ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020). בנוסף לכך נקבע בהחלטה זו כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין מגפת הקורונה, שכן העוררת עובדת מול לקוחות כגון "נתיבי ישראל" ו-"נתיבי איילון", שפעילותן בתחום התשתיות לא פסקה בזמן הקורונה.
12. ביום 24.5.22 הגישה העוררת ערר על תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בלבד (להלן – "הערר הראשון"). יצוין כי לצד ערר זה הגישה העוררת בקשה להארכת מועד להגשת ערר, לנוכח חלוף המועד שנקבע לצורך הגשתו בסעיף 20(ב) לחוק (45 ימים). המשיבה לא התנגדה לבקשת הארכה והיא התקבלה ביום 30.5.22.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

13. ביום 18.8.22 נערך דיון בערר. בסיום הדיון התבקשה העוררת להמציא תחשיב לעניין ההוצאות הקבועות. ביום 25.8.22 הגישה העוררת את התחשיב, וכן השלמת טיעון קצרה לעניין האיחור בקבלת ההחלטה בהשגה (טענה שלא הועלתה על ידה קודם לכן). ביום 15.9.22, בחלוף ארבעה ימים מהמועד שנקבע לכך, הגישה המשיבה את תגובתה להשלמת הטיעון של העוררת.
14. ביום 24.8.22, בעקבות הדיון בערר הראשון, הגישה העוררת בקשה להארכת מועד לצורך הגשת ערר נוסף, עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2021. המשיבה התנגדה לבקשת ארכה זו, אולם הוועדה החליטה לקבלה ביום 4.9.22, מהנימוקים שפורטו. ביום 14.9.22 הגישה העוררת את נימוקי הערר ביחס לתקופה זו.
15. בהמשך לכך נערך ביום 17.11.22 דיון נוסף בעררים. ביום 22.11.22 הודיעה העוררת כי אין בידה לקבל את הצעת הפשרה שהציעה הוועדה בסיום הדיון.

טענות הצדדים

טענות העוררת בערר הראשון

16. בכתב הערר טענה העוררת בקצרה כי החישוב שערכה המשיבה בהשגה התבסס על ההוצאות ממאזן הבוחן ולא על דו"ח כספי מבוקר (שבהתאם לכך צורף לערר). עוד נטען כי המשיבה פירשה את המונח הוצאות קבועות בפרשנות צרה ומצמצמת ומבלי להביא בחשבון את אופי פעילותה של העוררת, כך שהוצאות מסוימות שנראות כהוצאות משתנות הן הכרחיות וקיומיות לפעילותה.
17. העוררת טוענת כי בהתאם לנוסחה שנקבעה בחוק היא זכאית למענקים בסכום מצטבר של 452,056 ₪, וכי לחילופין, ככל שהמענק שקיבלה מתבסס על ההוצאות הקבועות בפועל בסכום של 50,420 ₪ כפי שאושר, הרי שהיה על המשיבה להעניקו בכל שמונה תקופות הזכאות, ובסכום מצטבר של 403,360 ₪.
18. לאחר הגשת כתב התשובה הגישה העוררת תגובה מפורטת, בה נכתב בין השאר כי מנהלה ובעל השליטה בה הוא סא"ל במילואים המשמש כקצין ארגון רפואה, שגויס למאבק בקורונה ושירת 105 ימי מילואים בשנת 2020 (ובכלל זאת 46 ימים בחודשים מרץ-אפריל 2020 ו-40 ימים בחודשים יוני-יולי 2020). לטענת העוררת, מנהלה רתם את כישוריו לשם הקמת כפר מחלימים, להתנעת תכנון מחלוקות קורונה, ולניהול וארגון כלל מערך בדיקות הקורונה בצה"ל בגל השני. מכאן, ברור כי היעדרו מהחברה פגע ברציפות התפקודית של העסק וביכולתו לפעול לגיוס פרויקטים חדשים מעבר להיעדר ההכנסות.
19. העוררת טוענת כי תחום ניהול הפרויקטים בתשתיות שבו היא עוסקת מאופיין בקבלת עבודות ע"י הגשת הצעות למכרזים ולתחרויות פומביות, לצד שיווק עצמי ע"י פגישות עם יזמים שאותן עורך מנהל החברה. אבני הדרך לתשלום בתחום זה נקבעות בעיקרן לפי ביצוע בפועל ולא מדי חודש (למעט ניהול ביצוע שבו קיים רכיב תשלום חודשי). לטענת העוררת, תקצוב פרויקטים בתחום התשתיות תלוי בקיום תקציב מדינה, וללא תקציב לא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- קודמו פרויקטים חדשים, אלא רק פרויקטים קיימים בביצוע שהוצאו. העוררת מוסיפה כי היא סיימה שני פרויקטים גדולים לפני פרוץ מגפת הקורונה והיתה במגמת צמיחה מובהקת שבאה לידי ביטוי בדוחות השנתיים.
20. העוררת מוסיפה כי היא לא קיבלה עד היום את מכתב ההחלטה בנוגע לבקשה שהגישה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, וההסבר היחיד שקיבלה הופיע בהחלטה בהשגה, שניתנה יותר מ-240 ימים לאחר הגשתה, וזאת למרות שכל הנתונים היו בידי המשיבה עוד ביום 21.2.21.
21. העוררת מציינת כי בהחלטה בהשגה קבעה המשיבה כי כלל ההוצאות הקבועות לכל שנת 2020 הן 13,763 ₪, בעוד שביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 נקבע בהחלטה בבקשה סכום של 30,905 ₪ עבור תקופת הזכאות עצמה, שהוא שווה ערך ל-185,430 ₪ עבור שנה שלמה (שש תקופות זכאות). מעבר לחוסר האחידות בקביעת הסכום, העוררת טוענת כי החלטת המשיבה שלפיה הוצאותיה הקבועות לשנה כולה הן 13,763 ₪, כלומר 2,293 ₪ לכל תקופת זכאות, אינה סבירה או הגיונית, שכן מדובר בהיקף זעום.
22. בנוסף לכך טוענת העוררת כי מאחר שמחזור ההכנסות שלה בשנת 2019 היה חריג בגובהו, כפי שטוענת גם המשיבה, היה עליה לערוך ממוצע של חמש השנים האחרונות, שממנו עולה כי היקף ההכנסות הממוצע הוא כמיליון ₪, ומכאן שהיא אינה מוסמכת להתערב במקדם ההוצאות הקבועות (שהסמכות להתערב בו בהתאם לחוק מוגבלת לעסקים שמחזורי ההכנסות שלהם בשנת 2019 היו מעל 1.5 מיליון ₪).
23. העוררת טוענת כי הדיווחים על אפס הכנסות בתקופת הזכאות אינם מעידים על כך שסגרה את שעריה, שכן קיימים דיווחים זהים גם בשנים קודמות, וזאת לנוכח אופי התחום שבו היא עוסקת ותנאי התשלום בו. העוררת מדגישה כי היא לא סגרה את שעריה ואף גייסה עובדים ועובדי קבלן, עשתה כל מאמץ לנסות ולהשיג עבודות נוספות, וממשיכה בפעילותה עד היום.
24. בנוגע לטענת המשיבה כי קיים שוני בין הדו"ח הכספי השנתי לבין מאזן הבוחן ודוחות המע"מ, העוררת טוענת כי קיימות הוצאות קבועות שנרשמו עקב הביקורת וכן הוצאות ביטוח עסק ואחריות מקצועית שהן ללא מע"מ, כמו גם הוצאות פחת.

טענות המשיבה בערר הראשון

25. המשיבה טוענת כי במהלך תקופת הזכאות העוררת דיווחה על הכנסות בסכום אפס ₪ וכן על תשומות המעידות על ירידה ניכרת בהוצאות, ולפיכך היא מוחרגת מזכאות למענק בהתאם לסעיף קטן (8) להגדרת עוסק בחוק.
26. לטענת המשיבה, מבדיקת ההוצאות הקבועות של העוררת לפי מאזן הבוחן מיום 21.2.21 עולה כי סכום ההוצאות הקבועות שלה לכל שנת 2020 הוא 13,763 ₪, וכבר אושר לה מענק בסכום של 17,241 ₪ בגין תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, וכי עיקר ההוצאות הוצאו בחודשים ינואר ופברואר 2020, טרם פרוץ הנגיף.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

27. המשיבה מוסיפה כי העוררת אינה מדווחת על הכנסות במשך חודשים רבים מהשנה, וזאת באופן קבוע וללא קשר לקורונה, וכי מחזורי ההכנסות שלה בשנת 2019 היו חריגים וגבוהים גם בהשוואה לשנים קודמות.
28. המשיבה מציינת כי תנאי סף לקבלת המענק הוא כי ירידת המחזורים בשיעור המזכה הקבוע בחוק נגרמה במלואה בעקבות משבר הקורונה, ולא מגורמים אחרים. המשיבה טוענת כי במקרה זה יש קושי ליחס לנגיף הקורונה את היעדר ההכנסות בתקופת הזכאות, בהתחשב בכך שהעוררת לא דיווחה על הכנסות גם בתקופות קודמות וגם לאחר הסרת המגבלות בשנת 2021. לטענתה, לא ניתן להתעלם מכך שהמחזור לשנת 2019 הוא גבוה באופן חריג, ולפיכך אישור המענק בנסיבות אלו יוצר עיוות של ממש.
29. המשיבה מוסיפה כי מלבד היעדרו של קשר סיבתי, גם ההוצאות הקבועות של העוררת אינן מגיעות לכדי המענק המתקבל מהפעלת הנוסחה. לטענתה, כמעט כל ההוצאות הוצאו עוד בטרם התפרצות הנגיף, כך שגם אם הן גבוהות יותר לפי הדו"ח הכספי, הן אינן רלוונטיות לתקופת הקורונה, והעוררת לא הציגה אסמכתאות להראות שהן הוצאו בתקופת הזכאות. המשיבה מוסיפה כי מקום שבו דווח על הכנסות בסכום אפס ש, ממילא נדרשת בחינה של הדו"ח הכספי, ומשנבדקו ההוצאות במאזן הבוחן ונמצא כי קיים פער משמעותי, לא ניתן להתעלם מכך בעת קביעת המענק.
30. לעמדת המשיבה, סכום ההוצאות המופיע בדו"ח הכספי שונה מהסכום המופיע במאזן הבוחן ואינו תואם את התשומות המדווחות למע"מ (גם לאחר הפחתת הוצאות השכר), דבר המצדיק הסבר.

טענות העוררת בהשלמת הטיעון

31. בהשלמת הטיעון שהגישה מציינת העוררת כי ההחלטה בהשגה התקבלה כ-240 ימים לאחר הגשת השגה, כלומר באיחור של 120 ימים מהמועד שנקבע לכך בסעיף 20(א) לחוק (120 ימים). העוררת מפנה בעניין זה לפסק הדין בעמ"נ (חיפה) 3720-11-21 פודולסקי נ' רשות המסים, ניתן ביום 15.7.22, להלן – פס"ד פודולסקי (מחוזי), שבו נקבע כי יש לקבל על הסף את ההשגה לנוכח האיחור במתן ההחלטה.
32. בנוסף לכך צירפה כאמור העוררת לתגובה זו תחשיב הוצאות קבועות המסתכם בסכום של 59,411 ₪ לתקופה דו-חודשית.

טענות המשיבה בתגובתה להשלמת הטיעון

33. המשיבה טוענת כי כבר במסגרת בחינת הבקשה נמסר לעוררת בהודעת דוא"ל (מיום 22.2.21) כי על אף התחשיב הראשון שהביא לזכאות בסכום של 50 אלף ₪, מצא בבדיקה נוספת שנערכה כי היא אינה זכאית לכל מענק בתקופה זו.
34. בנוגע לתחשיב ההוצאות הקבועות, המשיבה טוענת כי הוא לא כולל התייחסות למועד שבו הוצאו ההוצאות, וזאת על אף שבכתב התשובה היא הפנתה לכך שמרבית התשומות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- דווחו בחודשים ינואר-פברואר 2020. המשיבה מסכימה כי מרבית ההוצאות הכלולות בתחשיב הן אכן הוצאות קבועות, למעט הוצאות השכר של העובדים ובעל השליטה, הוצאות פרויקטים, הוצאות נסיעה והוצאת רכישת ציוד חדש. ביחס לרכיב האחרון, המשיבה טוענת כי לא מדובר בהוצאות שירדו לטמיון אלא בציוד חדש לטובת העסק.
35. בנוגע לטענה המקדמית שהעלתה העוררת, שלפיה יש לקבל את הערר על הסף לנוכח האיחור שחל בקבלת החלטה בהשגה, המשיבה טוענת בהרחבה כי המועד בחוק לקבלת החלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצדו, וזאת בשונה מהוראות מקבילות בחוקי מס אחרים, שבמסגרתם נקבעה סנקציה מפורשת (שבהתאם לה, בהיעדר החלטה בתקופה שנקבעה, דין ההשגה להתקבל). המשיבה מפנה לפסקי דין שונים שניתנו בעניין זה. עוד טוענת המשיבה כי שיטה זו נבחרה על ידי המחוקק ביודעין, לנוכח ההשלכות חסרות התקדים של מגפת הקורונה.
36. בהמשך לכך מפנה המשיבה לנתונים שונים הנוגעים לכמות הבקשות וההשגות, ואף לכך שמספרן של אלו גדל משמעותית רק לאחר חקיקת החוק, כך שלא ניתן היה לצפות אותם בעת החקיקה. לטענת המשיבה, היא עשתה כל שיכלה כדי לטפל בהיקף הבקשות חסר התקדים, וכי הסיבה שלא עלה בידה לתת את החלטותיה במועד שנקבע נובע מההיקף חסר התקדים של הבקשות וההשגות והסגרים הנוספים שחלו תוך כדי הטיפול, כמו גם אירועי מבצע "שומר חומות" שהתרחשו במהלך התקופה ובקשות הפיצוי שהוגשו בעקבותיו. כמו כן טוענת המשיבה כי היא נקטה בגישה ליברלית בנוגע להענקת אורכות כלליות ופרטניות להגשת בקשות למענקים והשגות, וזאת אף במקרים שבהם לא היתה זכאות לפי הנוסחה.
37. המשיבה טוענת כי על אף שלא הפעילה את סמכותה להפוך את המענקים שיש להשיב עקב דחיית הבקשה או ההשגה לחוב מס ולא החלה בהליכי גבייה מנהליים, עורר שאינו משיב את המקדמות שקיבל ובמקום זאת מגיש ערר לוועדה אינו פועל בידיים נקיות, שכן הגשת הערר אינה מעכבת את השבת הכספים.
38. בנוסף טוענת המשיבה בעניין זה כי המחוקק קבע פתרון אחר לעיכוב האפשרי במתן ההחלטות בדמות הענקת מקדמות על חשבון המענק, ובכך ניתנה לה שהות לקבל את החלטתה ולרפא את הפגם שבאי קבלת החלטה במועד. לטענתה, המקדמות נועדו להעניק לעוסקים אוויר לנשימה, כשבכך שונה החוק שלפנינו מחוקים אחרים שבהם נקבעה סנקציה, שבמסגרתם לא ניתנו מקדמות. לפיכך טוענת המשיבה כי על העוררת להראות מה הנזק שנגרם לה עקב אי קבלת החלטה במועד, בנסיבות שבהן ניתנו לה מקדמות. לבסוף טוענת המשיבה כי ניתן לרפא את הפגם שבאי קבלת החלטה במועד באמצעות סנקציות חלופיות, כגון פסיקת הוצאות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

טענות העוררת בערר השני (מאי-יוני 2021)

39. לעניין הטענה בדבר היעדר קשר סיבתי (שהועלתה בהחלטת המשיבה בהשגה), העוררת טוענת כי פעילות חברות התשתיות אכן לא פסקה במהלך הקורונה, ופרויקטים שהיו בביצוע אף הואצו, אולם לצד זאת פרויקטים שהיו בתכנון הושהו, ולא נמסרו פרויקטים חדשים. זאת, מאחר שבאותה תקופה טרם אושר תקציב מדינה, שהוא חיוני להתנעת פרויקטים חדשים. העוררת מוסיפה כי היא פנתה לסקטור הפרטי בניסיון לקבל פרויקטים והשקיעה בכך משאבים רבים, אך ללא הצלחה.

40. העוררת מוסיפה כי סכום המענק המבוקש המופיע בהחלטה אינו נכון (שכן בהתאם לסעיף 9(ג) סכום המענק עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2021 הוא מחצית מסכום הנוסחה), וכי למעשה היא לא ביקשה לקבל סכום זה אלא להחיל את החישוב החלופי שערכה המשיבה (בסכום של כ-50 אלף לכל תקופת זכאות) גם על תקופת הזכאות האחרות. לטענתה, רק חישוב כזה מהווה פיצוי הולם על היקף הפגיעה שנגרם לה בפועל.

41. העוררת מבקשת להחיל את תחשיב ההוצאות הקבועות שהגישה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 גם על תקופת הזכאות מאי-יוני 2021, מאחר שהדו"ח השנתי לשנת 2021 טרם הוגש.

טענות המשיבה בתשובתה לערר השני

42. המשיבה שבה על טענותיה מתשובתה לערר הראשון, ומוסיפה כי העוררת עצמה מציינת שהפסקת העבודה עם לקוחותיה נבעה מהיעדר תקציב מדינה, ולא מנגיף הקורונה, ומכאן שלגם לגישת העוררת דרישת הקשר הסיבתי למעשה לא מתקיימת.

דין והכרעה

43. לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את המסמכים שהוגשו ואת המצב המשפטי, הגענו כאמור למסקנה כי יש לקבל את שני העררים באופן חלקי ולקבוע את המענקים המגיעים לעוררת בהתאם לחישוב חלופי של הוצאותיה הקבועות.

44. המשיבה העלתה בהחלטותיה ובתשובותיה שני נימוקים, הראשון נוגע להיעדר לכאורה של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות, והשני לסכום הוצאותיה הקבועות של העוררת. נדון בנימוקים אלו כסדרם.

קשר סיבתי - כללי

45. התנאי הבסיסי למתן המענק שלפנינו הוא קיומה של ירידה במחזור ההכנסות בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס (היינו – התקופה המקבילה בשנת 2019), וזאת בשיעור המזכה במענק ביחס לכל אחת מהתקופות, כפי שנקבע בחוק. אולם, אין די בירידת מחזורים כשלעצמה. סעיף 8(3) לחוק קובע תנאי נוסף: "הירידה במחזורי העסקאות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כאמור בפסקה (2) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש. " תנאי דומה נקבע גם בסעיף 1(ג) להחלטת הממשלה מס' 5015 מיום 24.4.20. 46. דרישת הקשר הסיבתי עומדת בבסיס החוק והחלטת הממשלה, ומהווה תנאי מקדמי הכרחי לצורך זכאות למענק. בהחלטות השונות של ועדות הערר נקבע כי עצם עמידתו של העסק בשיעור הירידה המזכה במענק בהתאם לנוסחה יוצרת הנחה בדבר התקיימותו של קשר סיבתי, וכי ככל שמתקיימת ירידה במספר רב יותר של תקופות זכאות, כך מתחזקת הנחה זו. אולם, המשיבה יכולה להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המערערים חזקה זו, ואז יועבר נטל ההוכחה לעוסק להראות את הקשר בין התפשטות נגיף הקורונה לבין הירידה במחזורי ההכנסות בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס). 47. עמדה זו התקבלה גם על ידי בית המשפט העליון (ובתי המשפט המחוזיים). כך לדוגמה קבע בית המשפט העליון:

"הלכה למעשה, הדרך להוכיח עמידה בתנאי זה היא הצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס. 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 המסים 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 שאליה 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 המסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העורר לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 8(3) לחוק – על רשות המסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה היתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת." (בר"מ 7502/22 רשות המסים נ' פודולסקי, ניתן ביום 22.1.22, פסקה 22, להלן – פס"ד פודולסקי. ראו גם עמ"נ (חיפה) 121-06-27710 ב.ג ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (3.1.22), להלן – פס"ד ב.ג ביטחון, פסקאות 52 ו-53 לפסק הדין, עמ"נ 49628-08-22 הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המסים, ניתן ביום 2.12.22, פסקאות 9א-9ב).

48. בהחלטות קודמות של ועדות הערר הוזכרו מצבים שונים שבהם יש הצדקה להעביר לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי: לדוגמה, כאשר המשיבה מראה כי חלה ירידה בהיקף ההכנסות של העסק עוד לפני משבר הקורונה (כפי שנטען על ידי המשיבה גם במקרה שלפנינו. ראו למשל: ערר 1101-21 מוחמד נ' רשות המסים (ניתן



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ביום 5.5.2021, ערר 1133/21 מאסטר ב"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), כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130/21 חאלד נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.7.2021), ערר 1256/21 א.ס.ף פיתוח - עבודות קבלניות וצמ"ח בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 10.10.2021), ועוד (לפירוט הנסיבות המצדיקות העברת הנטל לעורר, ראו ערר 1740/21 אוסט נ' רשות המסים).

קשר סיבתי – המקרה שלפנינו

49. במקרה שלפנינו, טענתה העיקרית של המשיבה במישור הקשר הסיבתי היא כי ישנו קושי לקשור את הירידה בהכנסות העוררת לאפס במהלך תקופות הזכאות לנגיף הקורונה, מאחר שהעוררת דיווחה על מחזורים בסכום אפס שגם בתקופות שקדמו לנגיף, וגם לאחר שכבר הוסרו ההגבלות על המשק. בנוסף טוענת המשיבה כי מחזור ההכנסות שעליו דווחה העוררת בשנת 2019 היה גבוה באופן חריג ואינו קרוב למחזורי ההכנסות שלה בשנת 2018 או בשנת 2021. כמו כן קבעה המשיבה, במסגרת החלטתה בהשגה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021, כי העוררת עובדת מול חברות ממשלתיות בתחום התשתיות שפעילותן כלל לא פסקה בזמן הקורונה.

50. עיון בנתוני ההכנסות של העוררת מעלה כי אכן ישנו קושי להסיק מהם כי הירידה בהכנסותיה בתקופות הזכאות נבעה ממגפת הקורונה. העוררת מדווחת על הכנסותיה באופן דו-חודשי, ובשנים 2018-2019, שקדמו כמובן להתפרצות הקורונה, דיווחה בכל שנה על הכנסות (כלשהן) רק בשתי תקופות דו-חודשיות, כלומר שבארבע התקופות הדו-חודשיות הנוספות בכל אחת משנים אלו היא לא רשמה כל הכנסות. בנסיבות אלו, לא ניתן לומר כי ההכנסות בסכום אפס שנרשמו בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, או ההכנסות בסכום של 84,400 ש"ח בתקופת הזכאות מאי-יוני 2021, הן נמוכות באופן חריג ובהכרח מעידות על פגיעה שנגרמה לעוררת. למעשה, ההכנסות שקיבלה העוררת בתקופה מאי-יוני 2021 גבוהות יותר מארבע תקופות דו-חודשיות ב-2019 וב-2021, שבהן לא רשמה כאמור הכנסות כלשהן.

51. בהמשך לכך נראה כי עמידתה של העוררת בנוסחה המזכה שנקבעה בחוק אינה נובעת מהכנסות נמוכות בתקופות הזכאות (שכן ההכנסות שרשמה בתקופות אלו מאפיינות את פעילותה גם לפני התפרצות הקורונה, כאמור), אלא ממחזור ההכנסות הגבוה בתקופת הבסיס, מאי-יוני 2020. מדובר על מחזור הכנסות בסכום של 1.9 מיליון ש"ח שהוא חריג ביותר בגובהו, ועולה על הכנסותיה של העוררת בשלוש השנים 2018, 2020 ו-2021 גם יחד. מכאן ניתן לומר כי הכנסות בהיקף זה לא היו צפויות לחזור על עצמן בתקופות הזכאות, ולמעשה נראה כי גם ממוצע חלופי של שנת 2019 כולה לא היה משקף את מחזור ההכנסות הטיפוסי של העוררת בשנים שקדמו לקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

52. נתוני ההכנסות של העוררת כשלעצמם אינם תומכים אפוא בהנחה כי הירידה בהכנסותיה בתקופות הזכאות, בהשוואה לתקופת הבסיס, נגרמה כתוצאה ממגפת הקורונה.

53. לנוכח אינדיקציות אלו הועבר אל העוררת הנטל להסביר את הפגיעה שנגרמה לה כתוצאה מהמגפה. בעניין זה טענה העוררת כי מנהלה ובעל השליטה בה, שהוא קצין רפואה בהכשרתו, גויס לצה"ל כחלק מהמאבק בנגיף, ושירת 46 ימי מילואים בחודשים מרץ-אפריל 2020, ובסה"כ 105 ימי מילואים בשנת 2020 כולה. העוררת הוסיפה כי גיוס זה של מנהלה פגע ברציפות התפקודית שלה וביכולתה לפעול לגיוס פרויקטים חדשים, גם אם נניח כי אפשרויות אלו היו קיימות. בנוסף לכך טענה העוררת, במענה להחלטת המשיבה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021, כי פעילות חברות התשתית שעמם היא עובדת אמנם לא פסקה, אולם פרויקטים בתכנון הושהו עקב מחסור בעובדים משרדיים, ולא נמסרו פרויקטים חדשים בהיעדר תקציב מדינה.

54. בהתייחס לטענתה האחרונה של העוררת, הרי שהיא עצמה מבהירה כי לקוחותיה מקרב החברות הממשלתיות לא מסרו פרויקטים חדשים כתוצאה מהיעדר תקציב מדינה, ולא בגלל משבר הקורונה. הטענה הנוספת בדבר השהיית פרויקטים בתכנון לנוכח מחסור בעובדים משרדיים הועלתה בכלליות, ללא אסמכתאות וללא כל פירוט ביחס לפרויקטים ספציפיים שהושהו, מועדי ההשהיה והחזרה לפעילות וכיוצ"ב. בנוסף לכך, העוררת מציינת בהגינותה כי פרויקטים שהיו בביצוע דווקא הואצו, כך שייתכן כי במישור זה העוררת אף הפיקה תועלת מהמגבלות שהוטלו, באופן שעשוי לכאורה לקזז את הפגיעה שנגרמה לה כתוצאה מהשהייה של פרויקטים אחרים. מכאן, שאין בהסבריה אלו של העוררת כדי לעמוד בנטל ההוכחה המוטל עליה, בהתחשב במיוחד באינדיקציות המשמעותיות שהעלתה המשיבה בהקשר זה (הנשענות כאמור על נתוני ההכנסות, כפי שפורט לעיל).

55. לעומת זאת, אין ספק כי גיוסו של מנהל העוררת לצה"ל (לנוכח הכשרתו כקצין רפואה וכחלק מהמאבק הלאומי בקורונה) וזאת למשך 46 ימי מילואים במרץ-אפריל 2020, ו-105 ימים במשך השנה כולה, היא בגדר נתון שעשוי להצביע על פגיעה שנגרמה לעוררת מהקורונה. העוררת הציגה בעניין זה את אישור המילואים של מנהלה, שממנו עולה כי אכן גויס לשירות מילואים ממושך בתקופה זו, ובכלל זאת לשירות רציף של 32 ימים במהלך חודש אפריל כולו (העוררת לא הציגה נתונים נוספים ביחס להתפלגות ימי המילואים במשך שאר חודשי השנה).

56. יוער, כי ריכוז ימי המילואים של מנהל העוררת בחודשים מרץ-אפריל 2020 מחזק את המסקנה בדבר קשר סיבתי בעיקר ביחס לתקופת הזכאות העוקבת, מאי-יוני 2020 (וכן תקופות זכאות הנוספות בשנת 2020, אלא שביחס אליהן לא נוצרה זכאות בהיעדר הכנסות בתקופות הבסיס בשנת 2019). לעומת זאת, הקשר הסיבתי לירידה בהכנסות בתקופת הזכאות הנוספת, מאי-יוני 2021, הוא חלש יותר, לנוכח פרק הזמן הממושך שחלף בין תקופת המילואים המרוכזת לבין תקופה זו, ובהתחשב גם בכך שבחודשים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

נובמבר-דצמבר 2020 ומרץ-אפריל 2021 קיבלה העוררת הכנסות נוספות (אלא שלא נוצרה זכאות למענקים בהיעדר הכנסות בתקופות הבסיס, כאמור). בהקשר זה ישוב ולהזכיר כי הזכאות למענקים של העוררת בשתי תקופות הזכאות שלפנינו נבעה במידה רבה, ולמעשה עיקרית, ממחזור ההכנסות הגבוה והחריג שלה בתקופת הבסיס.

57. לנוכח גיוסו הממושך של מנהל העוררת לצה"ל במהלך שנת 2020, אין לטעמנו הצדקה לקבוע כי לא מתקיים כל קשר סיבתי בין המגפה לבין הירידה בהכנסות העוררת בתקופות הזכאות, באופן המצדיק את שלילת המענקים המגיעים לה עבור תקופות הזכאות מושא הערר. לצד זאת, לנוכח הקשיים המשמעותיים הקיימים בעניין זה, העולים בעיקר מנתוני ההכנסות של העוררת ומחריגותו הקיצונית של מחזור הבסיס כאמור, יש מקום לסטות מהחישוב הקבוע בנוסחה שבחוק, על מנת לכמת בצורה מדויקת יותר את הנזק בר הפיזי המזכה במענק אמת. בהמשך לכך אנו סבורים כי החלטתה של המשיבה לעשות שימוש בסמכותה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת ולקבוע את המענק בהתאם להן היא מוצדקת ומבוססת בנסיבות העניין.

58. למסקנה זוהי הגיעה ועדת הערר גם במקרה אחר שבו התעוררו קשיים שונים ביחס לרכיב הקשר הסיבתי, שם נקבע:

מהנתונים שהובאו בפני הוועדה עולה כי קיים חשש מסוים להיעדר קשר סיבתי בין הירידה במחזורי עסקאותיה של העוררת בתקופת המענק לבין הקורונה. כאמור, חשש זה התבסס על ירידה במחזורי עסקאותיה של העוררת בתקופה שקדמה לקורונה וכן בהתבסס על שינוי פעילותה. עם זאת, הוועדה סבורה כי אין בחשש זה כדי לשלול לחלוטין את זכאותה של העוררת למענק וקובעת כי העוררת זכאית למענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות. לצד קביעה זו, מקבלת הוועדה במקרה זה את השימוש שעשתה המשיבה בסמכותה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת ולקבוע בהתאם אליהן את גובה המענק שיינתן לה. (ערר 1068/21 ג'ו לג'נד ישראל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 19.8.21, פיסקה 39. ראו גם ערר 1677/22 קטניה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 18.12.22, פיסקה 82).

59. לנוכח האמור, נפנה עתה לבחון את השימוש שעשתה המשיבה בסמכותה לבחון את ההוצאות הקבועות ולקבוע את המענקים המגיעים לעוררת בהתאם להן, כאמור לעיל.

ההוצאות הקבועות

60. סעיף 7 לחוק קובע, ביחס לעוסק שמחזור עסקאותיו לשנת 2019 עולה על 1.5 מיליון ש"ח:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המנהל רשאי לקבוע מקדם אחר לגבי עוסק כאמור בפסקה זו, אם שוכנע כי המקדם לפי פסקה זו אינו משקף את ההוצאות הקבועות של העסק במקרה של אי-הפעלת עסק מסוג עיסוקו של העוסק, ובלבד שהמקדם שיקבע לא יעלה על 0.3.

61. סמכות המשיבה להתערב במקדם ההוצאות הקבועות בהתאם לסעיף 7 שלעיל פועלת לשני הכיוונים, הן לצורך הגדלת המקדם והן לצורך הקטנתו (ובלבד שהמקדם אינו עולה 30%), כאשר הנטל במקרה זה מוטל על המשיבה ועליה להצדיק ולבסס את השיקולים המצדיקים סטייה מהנוסחה (לעניין הגדלת המקדם במקרים שבהם הוא אינו עולה על 30% וישנו פער משמעותי בין סכום ההוצאות הקבועות לבין סכום המענקים המבוקשים, ראו ערר 1830/21 סיגנל. אייאו בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 29.12.22).

62. יש לציין כי הוראה זו מעניקה למנהל המשיבה סמכות לשינוי המקדם בסוגי עסקים, וניתן היה לכאורה להבין שהכוונה הייתה לשינוי מקדם בענפים שלמים שהם בעלי מאפיינים מיוחדים, ושהפעלת הנוסחה בעניינם תוביל לעיוות משמעותי. עם זאת, הסמכות לשינוי המקדם גם אצל עוסק יחיד (ולא בענף עסקי), באמצעות בדיקת ההוצאות הקבועות בפועל, נקבעה אף היא כאפשרית (ראו פרשת ב.ג. ביטחון, פסקה 50, וכן, לדוגמא, ערר 1832/21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.7.22, פסקאות 63-64, להלן – ערר 1832/21).

63. נראה כי יש מקום להבחין מבחינה עקרונית בין שני שלבים שונים בהקשר זה: הראשון נוגע לעצם ההחלטה לבחון את ההוצאות הקבועות, בעוד השני נוגע להחלטה לקבוע את המענק בהתאם להן (ראו לדוגמא פסקה 66 להחלטה בעניין אינקוגניטו). ככל שהצדקה לבחון את ההוצאות הקבועות ברורה ומשכנעת יותר, כך גם ההחלטה לקבוע בהתאם להן את ההוצאות הקבועות תהיה מבוססת יותר, ולהיפך: אם לא קיימת הצדקה או עילה קונקרטית לבחינת ההוצאות מלכתחילה, רק פער חריג וקיצוני בין סכום ההוצאות הקבועות לבין סכום המענק המבוקש לפי הנוסחה, יצדיק את קביעת המענק בהתאם לסכום הראשון. נשוב למסקנות חשובות אלו בהמשך הדברים.

64. במקרה שלפנינו, גם העוררת לא טענה כי אין הצדקה לבחון את הוצאותיה הקבועות ולקבוע את המענק המגיע לה בהתאם להן, וממילא הגענו למסקנה כי ישנה הצדקה כזו לנוכח הקשיים הקיימים ביחס להוכחת הקשר הסיבתי, כאמור לעיל (יוער, כי הצדקה נוספת לבדיקת ההוצאות הקבועות נעוצה בפער הקיים בין סכום התשומות המדווחות לבין סכום המענק המבוקש, כפי שציינה המשיבה בהחלטתה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021). במקום זאת טענה העוררת כי יש לערוך חישוב אחר של ההוצאות הקבועות, וכן להעניק אותן ביחס לתקופות הזכאות הנוספות הקיימות בחוק. נדון עתה בטענות אלו.

חישוב ההוצאות הקבועות

65. באשר לחישוב, החוק שלפנינו אינו מגדיר מהן הוצאות קבועות ואינו כולל מנגנון אופרטיבי לבחינתן. כך לדוגמא נקבע:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

כיוון שהחלטת הממשלה והחוק לא הגדירו את המונח הוצאות קבועות, עולה מאליה השאלה אילו הוצאות ייחשבו הוצאות קבועות באותם מקרים חריגים שבהם מפעילה המשיבה סמכות זו. בדברי ההסבר להחלטת הממשלה צוינו הדברים הבאים:

'עסקים שפעילותם נפגעה כאמור יכולים לצמצם את הוצאותיהם המשתנות, כגון רכישות מספקים ותשלומי שכר, אולם ישנן הוצאות שאין ביכולתם להימנע מהן, ובהן תשלומי שכירות, הוצאות ביטוח, חשבונות חשמל ומים וכדומה...'. מדברי ההסבר עולה כי הוצאות קבועות הינן הוצאות שהעסק אינו יכול להימנע מהן, ואולם דברי ההסבר נוסחו על דרך הדוגמה ואינם מבהירים מה העיקרון שלפיו צריך להגדיר הוצאות כאלו ואחרות כהוצאות קבועות. " (ערר 1031/21 אי אי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 18-19, ניתן ביום 21.6.21, ראו גם ערר 1832/21, פסקאות 57-58).

66. בהחלטה שניתנה בערר 1031/21 לעיל הועלו שתי אפשרויות פרשניות לביטוי הוצאות קבועות, אחת שלפיה מדובר בהוצאות שאינן משתנות בהתאם להיקף הייצור או המכירה, ושנייה שלפיה מדובר בהוצאות שהעסק אינו יכול להימנע מהוצאתן (ראו פסקאות 24-27 להחלטה). בכל מקרה, לנוכח תכליות המענק, יש לטעמנו מקום להעניק פרשנות מרחיבה למונח "הוצאות קבועות" בהקשר החוק שלפנינו (לעניין זה ראו גם ערר 1832/21 שלעיל).

67. במקרה שלפנינו, המשיבה קבעה כזכור בהחלטותיה בהשגות כי סכום הוצאותיה הקבועות של העוררת לכל שנת 2020 הוא 13,763 ₪, ובמסגרת זו כללה הוצאות ביטוח, עמלות בנק, אינטרנט, הוצאות טלפון נייד והנהלת חשבונות. לאחר הדיון הציגה העוררת, בהנחיית הוועדה, תחשיב הוצאות קבועות שהגיע לסכום דו-חודשי של 59,411 ₪ (לכל תקופת זכאות).

68. מעיון בתגובת המשיבה לתחשיב העוררת עולה כי המחלוקת בין הצדדים היא מצומצמת יחסית, שכן גם המשיבה נכונה להכיר במרבית הסעיפים שציינה העוררת, למעט הוצאות שכר, הוצאות נסיעה, רכישת ציוד חדש ופרויקטים.

69. אנו מוצאים לנכון לקבל את טענת המשיבה כי הוצאה לרכישת ציוד חדש היא הוצאה מובהקת שנועדה לייצור הכנסה, כלומר השקעה, ועל כן אין לראות בה כהוצאה קבועה. יצוין, כי הוצאה זו גם לא מוזכרת בדו"ח השנתי של העוררת לשנת 2020.

70. בנוגע להוצאות פרויקטים, מדובר לטענת העוררת בעלויות ההשתתפות במכרזים (ראו עמ' 2 לפרוטוקול הדיון מיום 17.11.22, שורות 28-30). על אף שמדובר בהוצאה שטיבה לא הובהר עד תום על ידי העוררת, ונראה כי אין מדובר בהוצאה קבועה במובנה המקובל, ניתן לטעמנו להכיר בה כהוצאה קבועה בנסיבות העניין, משני טעמים. ראשית, מאחר שמדובר בהוצאה שבמידה רבה ירדה לטמיון כתוצאה מהתפרצות המגפה. שנית ובעיקר, מאחר שהעוררת ביקשה להכיר רק בחלק קטן מהוצאה זו: מדובר על סכום שנתי של



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

59,595 ₪ מתוך סכום כולל של 345,596 ₪ המופיע בדו"ח השנתי, וזאת משום שמרבית ההוצאה הוצאה עוד בחודשים ינואר-פברואר 2020, בטרם התפרצות הקורונה (ראו עמ' 2 לפרוטוקול הדיון מיום 17.11.22, שורות 34-35).

71. באשר להוצאות השכר, בהחלטות קודמות של ועדות הערר נדונה השאלה האם הוצאות אלו, במיוחד של מנהלי העסק, ייחשבו כהוצאות קבועות, ונקבע כי יש לבחון שאלה זו בהתאם לאופי העסק ולמכלול נסיבות העניין (ראו למשל ערר 1629/21 מ.ג.ב שרותי ניקיון בע"מ"מ ; ערר 1089/21 ל. לייב פרויקטים בע"מ"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 10.9.2021, להלן – ל. לייב פרויקטים ; ערר 1607/21 גבאלי נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.11.2021).

72. בהקשר זה נקבע כי יש לבחון בין היתר האם הוצאות השכר צומצמו במהלך תקופת הקורונה, ובמקרה של מנהלים בשכר שהם גם בעלי שליטה – האם השכר שניתן להם הוא סביר ומקובל מבחינה אובייקטיבית, והאם הם קיבלו גם במקביל מענק בעלי שליטה.

73. במקרה שלפנינו, העוררת לא ביקשה להכיר בהוצאות השכר של מנהלה (שאף קיבל מענק בעלי שליטה), אלא בהוצאות שכר עובד בסכום שנתי של 67,535 ₪. מאחר שמנהלה של העוררת גויס כאמור לצה"ל במהלך 105 ימים בשנת 2020 ומרבית החודשים מרץ-אפריל 2020, ברי לא היה באפשרותו לנהל את העוררת בכלל או כראוי, ובנסיבות מיוחדות אלו יש הצדקה להכיר בשכר העובד שהחליפו לצורך המשך תפעולה של העוררת בהיעדרו, במיוחד בהתחשב בכך שמדובר בשכר חודשי סביר ואף נמוך (5,628 ₪ בלבד).

74. לנוכח המפורט לעיל יש מקום להכיר בהוצאות הקבועות שהציגה העוררת בתחשיב, למעט רכישת ציוד חדש, בסכום דו-חודשי מצטבר של 46,942 ₪.

קביעת ההוצאות הקבועות כמענק

75. בשלב השני, לצורך הכרעה בשאלה אם יש לקבוע את המענקים בהתאם לסכום ההוצאות הקבועות, יש לבחון כל אחת מתקופות הזכאות, ולהביא בחשבון האם היתה מלכתחילה הצדקה לבחון אותן, וכן את הפער בין סכום ההוצאות לבין סכום המענק המבוקש.

76. במקרה שלפנינו, היתה כאמור הצדקה מבוססת לבחון את ההוצאות הקבועות בשתי תקופות הזכאות (לנוכח הקשיים הקיימים ביחס לקשר הסיבתי והפערים בין סכומי התשלומות לבין המענקים המבוקשים), ולפיכך נותר לבחון האם הפער בין סכום ההוצאות הקבועות (46,942 ש"ח ₪ כאמור לעיל) לבין סכום המענק המבוקש בכל אחת מהתקופות, הוא משמעותי באופן המצדיק את הסטייה מהנוסחה, שנועדה להישמר למקרים חריגים.

77. בנוגע לתקופת הזכאות הראשונה, מאי-יוני 2020, סכום המענק המבוקש הוא 285,279 ₪, כך שמדובר על פער משמעותי ביותר בהשוואה לסכום ההוצאות הקבועות, הן מבחינה אבסולוטית-נומינלית והן מבחינה יחסית (16%). פער זה מצדיק אפוא את קביעת המענק בהתאם לסכום ההוצאות הקבועות.

78. בנוגע לתקופת הזכאות הנוספת, מאי-יוני 2021, מדובר על פער מצומצם יותר, שכן סכום המענק המבוקש הוא 142,650 ₪. מדובר אפוא על יחס של כ-33% בין הסכומים, הדומה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ליחס שנדון בפסק דין אינקוגניטו (שם היה היחס כ- 31%). באותו מקרה נקבע אמנם כי אין מדובר בפער חריג ויוצא דופן היוצר עיוות המצדיק את קביעת המענק בהתאם להוצאות הקבועות, אולם שם נקבע גם כי לא היתה הצדקה מיוחדת לערוך בחינה של ההוצאות הקבועות, בעוד שבענייננו קיימת הצדקה מבוססת לבחינה זו, כפי שהוסבר לעיל. יתרה מכך, הקשר הסיבתי בין הקורונה לבין הירידה בהכנסות העוררת מתבסס במקרה שלפנינו על גיוסו של מנהלה למילואים במחצית הראשונה של שנת 2020, כך שהשפעה על תקופת הזכאות מאי-יוני 2021 היא חלשה למדי, כפי שהוסבר בפסקה 56 לעיל. לנוכח האמור הגענו למסקנה כי במקרה שלפנינו יש מקום לקבוע את המענק בהתאם להוצאות הקבועות גם ביחס לתקופה זו.

79. לבסוף יש לדחות את טענות העוררת כי יש להעניק את סכום ההוצאות הקבועות גם עבור תקופות זכאות אחרות, שבהן לא ארעה ירידה מזכה בהתאם לנוסחה (ולפיכך לא הוגשה עבורן בקשה למענקים). טענה זו מנוגדת ליסודותיו של החוק שלפנינו, המבוסס על חלוקה לתקופות שונות, כשהזכאות למענקים נבחנת ביחס לכל אחת מהן בנפרד. כלומר, ככל שלא מתקיימת ירידה המזכה במענק בתקופה מסוימת הרי שהעסק אינו זכאי לקבל מענק או פיצוי עבורה.

80. הנחה בסיסית זו מקבלת משנה תוקף במקרה שלפנינו, שבו קיימים כאמור קשיים ביחס לקיומו של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה שנרשמה בהכנסות העוררת, לנוכח העובדה כי גם בתקופות הבסיס היו לעוררת חודשים רבים ללא הכנסות והיותו של מחזור הבסיס גבוה באופן חריג בהשוואה למחזורי ההכנסות הטיפוסיים של העוררת. בנסיבות אלו, אין הצדקה להעניק לעוררת מענק הוצאות קבועות עבור תקופות זכאות נוספות, שביחס אליהן לא נרשמה ירידה מזכה. לא למותר לציין, כי עצם זכאותה של העוררת למענקים מבוססת במקרה זה על הנוסחה כפי שנקבעה בחוק, ולא על עריכת ממוצע בסיס חלופי.

81. לנוכח האמור, הגענו למסקנה כי יש להעניק לעוררת מענק בסכום הוצאותיה הקבועות (46,942 ₪) עבור כל אחת משתי תקופות הזכאות.

82. נפנה עתה לבחינת הטענה הנוספת שהעלתה העוררת בנוגע לאיחור במתן החלטה בהשגה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020.

טענה מקדמית בדבר איחור בקבלת החלטה בהשגות

83. העוררת הגישה את ההשגה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 ביום 2.5.21, והחלטה בהשגה ניתנה ביום 2.5.21, כלומר לאחר 289 ימים, דהיינו באיחור של 179 ימים מעבר לפרק הזמן שנקבע בחוק (120 ימים). לפיכך, ובהתאם להלכה שנקבעה בפס"ד פודולסקי (מחוזי), טוענת אפוא העוררת כי יש לקבל השגות ועררים אלו על הסף.

84. יצוין כי העוררת אמנם הזכירה בקצרה בתגובתה לתשובה כי החלטה בהשגה ניתנה באיחור, אולם לא העלתה את הטענה כי איחור זה מצדיק את קבלת ההשגה, לא בכתב



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הערר שהגישה, לא בתגובתה לתשובה ולא בדיון שנערך בערר הראשון, אלא רק בהשלמת הטיעון, שנועדה במקורה להתייחס לשאלת ההוצאות הקבועות (ראו ההחלטה בסיום הדיון מיום 18.8.22). בנוסף יוער כי פרקי הזמן שאותם ציינה העוררת בתגובתה זו אינם נכונים. עוד יובהר כי טענת העוררת בנוגע לאיחור מתייחסת להחלטה בהשגה ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 (בלבד), ולא ביחס להחלטה בנוגע לתקופת הזכאות השנייה (על אף שגם שם נרשם איחור, של 38 ימים).

85. סעיף 20(א)(1) לחוק קובע:

הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים;

86. פסק הדין המנחה בנושא הנפקות שיש לייחס להחלטות מנהליות המתקבלות באיחור ניתן בבית המשפט העליון בע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובניה נ' עמותת נאות ראש העין ע"ר** (20.5.2018). בפסק דין זה הבחין בית המשפט העליון בין הסדרים חוקיים שבהם המועד למתן החלטה הוא מחייב, כך שסטייה ממנו גוררת סנקציה שנקבעה בחוק, לבין הסדרים שבהם קביעת המועד היא בעלת אופי מנחה או מדריך בלבד. בית המשפט קבע באותו מקרה כי ההבחנה בין מועד מחייב לבין מועד מנחה תלויה באופי ההסדר ובתכליתו, כאשר במקרים שבהם לא נקבעה בחוק הוראה מפורשת לגבי תוצאות החרגה מן המועד, קיימת "חזקה פרשנית... כי מדובר בנורמה המגדירה מסגרת זמן לפעולה שהיא בעלת אופי מנחה ומדריך בלבד, ואיננה בעלת אופי מחייב" (פיסקה 32 לפסק הדין). לצד זאת צוין בפסק הדין כי גם כאשר לא נקבעה סנקציה מפורשת בחוק עשויה להיות לאיחור משמעות במסגרת הפעלת הביקורת השיפוטית על סבירות ועל תקינות ההחלטה. בנוסף לכך הזכיר בית המשפט העליון באותו עניין את תורת הבטלות היחסית, שלפיה גם אם נפל פגם בהחלטה, יש לבחון את מהותו ולהתאים את הסעד הראוי לכלל נסיבות המקרה.

87. בפרשת **ב.ג. ביטחון דן** בית המשפט המחוזי בחיפה (כבוד השופטת א' ויינשטיין) במשמעות שיש לתת לאיחור במתן החלטה בהשגה על מענקים הניתנים לפי החוק שלפנינו (פסקאות 81-98 להחלטה). בית המשפט קבע כי ההבחנה הקיימת בפסיקה בין "מועד מחייב" לבין "מועד מנחה" תלויה בעיקר בתכלית ההסדר החקיקתי, וכי בחוק שלפנינו תכלית ההסדר היא מתן סיוע מהיר ויעיל לעסקים שנפגעו, על מנת לספק להם "חמצן" בתקופת החירום של נגיף הקורונה, כך שספק אם ניתן להתייחס למועד שנקבע כמנחה בלבד.

88. לנוכח האמור נקבע בפסק הדין כי תוצאתו של איחור משמעותי בקבלת ההחלטה (באותו מקרה דובר על איחור של 68 ימים) תביא עמה, מניה וביה, לקבלת ההשגה (פיסקה 94



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לפסק הדין). לצד זאת יש להוסיף כי בית המשפט המחוזי לא הסתפק באותו מקרה בקבלת הטענה המקדמית בנושא האיחור אלא המשיך ודן בטענות הצדדים ביחס לנימוקי ההחלטה המהותיים, כך שהערעור התקבל גם לגוף הטענות המהותיות.
89. בפסק הדין **פודולסקי (מחוזי)** שניתן אף הוא בבית המשפט המחוזי בחיפה על ידי אותו מותב, נדחו טענותיה השונות של המשיבה לעניין האיחור בקבלת ההחלטה, ונקבע פעם נוספת כי המועד שנקבע בחוק הוא מועד מחייב ולא מנחה, וכי איחור משמעותי במתן החלטה בהשגה, שאינו של ימים ספורים, יוביל, בהתאם לנסיבות הפרטניות של כל מקרה, לקבלת ההשגה על הסף ולאישור בקשת המענק (פיסקה 113 לפסק הדין). יצוין כי בדומה למקרה **ב.ג. בטחון**, גם בפסק דין זה נערך דיון בטענות הצדדים לגוף ההחלטות, והערעור התקבל גם מנימוק זה, כלומר מכוח העילה העיקרית (בנוסף לקבלת הטענה המקדמית, כאמור).
90. המשיבה לא ערערה לבית המשפט העליון על פסק הדין בפרשת **ב.ג. ביטחון**, ומכאן שהוא נעשה חלוט, בעוד שעל פסק הדין **פודולסקי (מחוזי)** הגישה המשיבה בקשת רשות ערעור. ביום 22.1.23 ניתן בבית המשפט העליון פסק דין בהמשך לבקשה זו, כמפורט להלן.
91. גישה שונה למשמעות שיש לייחס לאיחור ניתנה על ידי ועדות הערר, וכן על ידי בתי משפט מחוזיים אחרים.
92. ועדות הערר אימצו גישה פרשנית שלפיה עצם קבלת החלטה בהשגה באיחור אינה מצדיקה כשלעצמה את קבלת הערר, אך היא עשויה להוות שיקול בבחינת ההשגה לגופה, וכי יש לבחון בעניין זה את מכלול נסיבות המקרה, ובכלל זאת את משך האיחור, סכומי המענק שבמחלוקת, המקדמות ששולמו, הנזק שנגרם לעוררת והתנהלות הצדדים (ראו לדוגמא ערר 1795/21 **חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 18.1.22, פסקאות 25, 50, ניתן ביום 18.1.22, ערר 1834/21 **הלל גולנד אחזקות בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 13.3.22, פיסקה 71, ערר 1539/21 **אלדד שיווק פרוייקטים (200) בע"מ נ' רשות המסים**, פסקאות 28-33, ניתן ביום 20.3.22).
93. בהמשך לכך ובאופן דומה אימצו ועדות הערר השונות את העמדה כי "יש לייחס משקל משמעותי לשאלה האם התקיים איחור בשלב ההשגה, וכן למשך האיחור, אך לא ניתן לומר כי הפסיקה צריכה להיות אוטומטית, ובכל מקרה יש לדון בעילות הזכאות ובטענות הצדדים כשלעצמן." (ערר 1533/22 **ערן מבל ארכיטקטורה ובניו ערים בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 2.8.22; ערר 1030/22 **איי.טי.ג'י מוצרי אופטיקה יוקרתיים בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 6.10.22).
94. זאת ביחס לוועדות הערר. בנוגע לבתי המשפט המחוזיים, בעמ"נ (מחוזי ת"א) 40318-12-21 **פליסיידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים בישראל** (13.11.22, להלן – פס"ד **פליסיידד**) אימץ בית המשפט המחוזי בתל אביב (כבוד השופט גלעד הס) גישה שונה מזו של בית המשפט המחוזי בחיפה בנוגע לנפקות שיש לייחס לאיחור בקבלת ההחלטות בהשגות. יוער, כי בניגוד לפסקי הדין בפרשות **ב.ג. ביטחון** ו**פודולסקי (מחוזי)**, שבהן דן בית המשפט הן בטענת האיחור והן בטענות לגוף ההחלטות, המערערות בעניין **פליסיידד** חזרו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- בהן מטענותיהן המהותיות, כך שהדיון בפסק הדין התמקד כולו בשאלת המשמעות והתוצאות שיש לייחס לאיחור.
95. בפסק דין זה נקבע כי סעיף 20(א) לחוק אינו כולל סנקציה שלפיה אי מתן החלטה במועד תביא לקבלת ההשגה, וכי היעדר הסנקציה בסעיף מהווה הסדר שלילי. בית המשפט בחן בהרחבה את לשון החוק, את תכליותיו ואת העקרונות הכלליים של הדין, והדגיש כי אין מקום לקשור בין ההחלטה לגופה לבין האיחור בקבלתה, כך שיש להעניק את המענק רק למי שזכאי לכך מבחינה מהותית מכוח הוראות החוק. נקבע כי את האיחור יש לבחון בנפרד, וככל שמדובר באיחור משמעותי ניתן לפסוק בגינו הוצאות, וזאת הן למי שנקבע זכאי למענק והן למי שנקבע שאינו זכאי (מבחינה עניינית).
96. יוער, כי בית המשפט המחוזי דחה בפסק דין זה גם את גישת ועדות הערר שהובאה לעיל ושלפיה האיחור בהשגה עשויה להוות שיקול גם במסגרת בחינת ההחלטה לגופה, בטענה כי אין לפרשנות זו אחיזה בלשון החוק וכי היא מנוגדת לעקרונות הוודאות והיעילות המשפטית. נקבע כאמור, כי יש לערוך הפרדה מלאה בין בחינת הזכאות המהותית למענק לבין שאלת האיחור, שתובא בחשבון רק במסגרת פסיקת ההוצאות בהליך. בהמשך לכך הורה בית המשפט על פסיקת הוצאות בסכום של 55,000 ₪ לכל אחת מהערורות, וזאת בהתחשב במכלול נסיבות ההליך ובעיקר באיחור המשמעותי שחל בקבלת ההחלטה בהשגה, וזאת למרות שהערעורים נדחו למעשה (בניגוד לפסקי הדין בפרשות **ב.ג בטחון ופודולסקי (מחוזי)**, שם התקבלו הערעורים, הן לגופם והן לנוכח האיחור, כאמור).
97. בעמ"נ (מחוזי מרכז-לוד) 54772-06-22 **מגדלי ברקת חברה להקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים בישראל** (30.11.22, להלן – פס"ד **מגדלי ברקת**) בחן בית המשפט המחוזי (כבוד השופט מנחם גורמן) את הדין הכללי הנוגע לפעולות מנהליות הננקטות בחלוף המועד שנקבע לכך, וכן את החוק שלפנינו, והגיע למסקנה כי היעדרה של סנקציה בהוראה אינה בגדר לקונה אלא מהווה בחירה מכוונת של המחוקק (פיסקה 68 לפסק הדין). עוד נקבע, כי בניגוד לסעיף 20 לחוק שאינו כולל סנקציה, סעיף 13 לחוק מעניק סיוע מהיר ומידי בדמות מקדמה חלקית וזמנית, ככל שהמשיבה אינה מקבלת את החלטתה במועד שנקבע בסעיף זה (פסקאות 70-72).
98. לנוכח האמור קבע בית המשפט המחוזי באותו מקרה כי ככלל, איחור במועד מתן החלטה בהשגה אינו מביא כשלעצמו ובאופן אוטומטי לקבלת ההשגה והערר/ערעור. יחד עם זאת, ובניגוד לפס"ד **פליסידז**, נקבע כי קבלת ההשגה והערר כתוצאה מהאיחור עשויה בכל זאת להתרחש כאשר מדובר באיחור שהוא חריג באופן ברור ומיוחד, או כאשר קיימים לצד האיחור טעמים כבדי משקל נוספים המציבים את המקרה כמקרה גבולי (פיסקה 74 לפסק הדין). מכאן, שמדובר בשיקול נוסף שעל ועדות הערר להביא בחשבון בעת בחינת השיקולים השונים ומכלול נסיבות העניין.
99. ביום 22.1.23 ניתן כאמור פסק דין בבית המשפט העליון, בהרכב תלתא, בעניין **פודולסקי**. בפסק דין זה, שהוא בגדר הלכה מחייבת, נדחתה למעשה העמדה שנקבעה בפסק הדין קמא שלפיה אי-מתן החלטה במועד משמעה קבלה אוטומטית של ההשגה, וזאת בהיעדר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

קביעה מפורשת בחוק המטילה סנקציה על אי-עמידה במועד זה (פסקה 23 לפסק הדין).
בהמשך לכך נקבע כי:

"חריגה מהמועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי אינה מחייבת את קבלת ההשגה באופן אוטומטי כאשר אין מדובר בעיכוב משמעותי. ... לצד זאת, יש בהחלט מקום לייחס משקל נכבד לעיכוב במתן ההחלטה בהשגה, בפרט כאשר מדובר בעיכוב משמעותי. ... ניתן לומר כי אי-עמידה במועד הקבוע לא תביא אמנם לקבלת ההשגה באופן אוטומטי, ואולם במקרה זה על רשות המסים יוטל נטל הראייה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה היתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המנהלית תעמוד לימינה." (פסקה 24 לפסק הדין).

100. במקרה שלפנינו, החלטות המשיבה התקבלו כאמור באיחור של כ-179 ימים לאחר המועד האחרון שנקבע לכך בחוק. מדובר אמנם באיחור משמעותי ביותר, העולה על האיחורים שנדונו בפסקי הדין ב.ג. ביטחון ופודולסקי. לצד זאת יש להביא בחשבון כי העוררת קיבלה מקדמות עבור תקופת זכאות זו בסכום מצטבר של 171,167 ₪, ומכאן שניתן לה סיוע כלכלי מיידי, והפגיעה שנגרמה לה מהאיחור כשלעצמו היא ממילא מצומצמת. יתרה מכך, סכום המקדמות ששולם לעוררת עבור תקופה זו גבוה בהרבה מסכום המענק לו היא זכאית בהתאם למסקנה שאליה הגענו, כאמור לעיל (46,942 ₪).

101. בנסיבות אלו, לנוכח פסיקות בתי המשפט והחלטות הוועדה כפי שתוארו לעיל, ובהתחשב גם בכך שהעוררת העלתה טענה זו רק לאחר הדיון שנערך (למעשה, לפני משורת הדין) אין לטעמנו מקום לקבוע כי יש לקבל את ההשגה ואת הערר ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 על הסף מכוח עצם קיומו של האיחור שלעיל. לצד זאת, יש מקום להביא בחשבון איחור זה במסגרת פסיקת ההוצאות בתיק, כפי שיפורט להלן.

התנהלות המשיבה בקבלת ההחלטות

102. לפני סיום יש מקום להתייחס לפגמים שנפלו בהתנהלותה של המשיבה במסגרת קבלת ההחלטות ביחס לבקשות שהגישה העוררת.

103. העוררת קיבלה תחילה, ביום 26.1.21, הודעת דוא"ל במסגרת התכתבותה עם נציגי המשיבה, שבה נמסר לה כי היא זכאית למענק בסכום של 50,420 ₪, וזאת בהתאם לחישוב ממוצע בסיס חלופי שערכה המשיבה.

104. המשיבה טענה כי על אף האמור בהודעת הדוא"ל מיום 26.1.21, נערכה בדיקה נוספת בעניינה של העוררת מול הרכז המטפל, שבמסגרתה הוחלט כי היא לא זכאית כלל למענקים, וכי גם תשובה זו נמסרה לעוררת בדוא"ל מיום 22.2.21. אולם, מעיון בהתכתבות בין הצדדים עולה בבירור כי תשובה שנייה זו (מיום 22.2.21) לא התייחסה לבקשה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, אלא לבקשתה של העוררת לקבל מענקים בסכום זהה גם עבור תקופות הזכאות הנוספות, שביחס אליהן קמה לה לכאורה זכאות רק לנוכח עריכת ממוצע הבסיס החלופי (ראו הודעת הדוא"ל מטעם העוררת מיום



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

31.1.21, וכן התזכורות הרבות ששלחה לאחר מכן). מסקנה זו עולה בבירור גם מהתשובה עצמה, שבה נכתב כי העוררת אינה זכאית למענקים "עבור חודשים שבהם יש לה מחזורי אפס בשנת 2019": כלומר, ביחס לתקופות הזכאות הנוספות שביקשה, אך לא ביחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020.

105. בשורה התחתונה, העוררת לא קיבלה כאמור תשובה פורמלית מהמשיבה ביחס לבקשתה עבור התקופה מאי-יוני 2020, לא לפי זכאות של 50,420 ₪, ולא לפי היעדר זכאות (כפי שטוענת כיום המשיבה בשגה). בנסיבות אלו, העוררת סברה בצדק כי ניתן לה מענק בסכום של 50,420 ₪ עבור תקופת זכאות זו, ובהתאם לכך הגישה את השגתה (שבה הסכימה לקבל את הסכום שניתן לה עבור אותה תקופת זכאות, אך ביקשה להעניק לה מענקים בסכום זהה גם עבור התקופות הנוספות שבהם קיימת זכאות לפי ממוצע הבסיס החלופי, כאמור).

106. המשיבה לא הבהירה כנדרש את זכאותה של העוררת גם במסגרת ההחלטה שקיבלה בהשגה. בהחלטה זו לא צוין מהו סכום המענק המגיע לעוררת, או כי היא אינה זכאית למענק, אלא כי סכום הוצאותיה הקבועות נמוך מהסכום שכבר אושר לה, וכי לנוכח האמור הוחלט לדחות את ההשגה. מנוסח זה ניתן לכאורה להבין כי מאחר שההשגה נדחתה, נותר בידיה של העוררת הסכום שאושר לה טרם הגשת השגתה (50,420 ₪), וזאת במיוחד לנוכח העובדה שבפירוט התשלומים הנלווה להחלטה, זהו הסכום המתקבל עבור אותה תקופה לאחר סכימת שתי המקדמות וביצוע שני הקיזוזים בגין "תשלום סופי".

107. בהתאם לכך סברה העוררת, ואף הוועדה, כי זהו סכום המענק שאושר לעוררת, ורק במהלך הדיון הראשון הבהירה ב"כ המשיבה כי לא אושר לעוררת כל מענק (ראו עמ' 4 לדיון מיום 18.8.22).

108. מכאן, שהעוררת לא קיבלה תשובות ברורות ומובנות מהמשיבה ביחס לסכומי המענק המגיעים לה, הן בשלב הבקשה והן בשלב ההשגה. יש להביא בחשבון פגמים מנהליים אלו במסגרת פסיקת ההוצאות בהליך, כפי שיפורט להלן.

סיכום ומסקנות

109. לנוכח המפורט לעיל, הגענו למסקנה כי החלטתה של המשיבה לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת היתה מוצדקת בנסיבות העניין, לנוכח הקשיים הקיימים ביחס לשאלת קיומו של קשר סיבתי, וכן לנוכח הפערים הגבוהים בין סכומי התשלומים שדווחו לבין סכומי המענקים המבוקשים. אולם, לאחר בחינת ההוצאות הקבועות, מצאנו כי יש לתקן את החישוב שערכה המשיבה ולקבוע את סכום ההוצאות הקבועות על 46,942 ₪. לנוכח ההצדקה המבוססת לבחינת ההוצאות והפערים הניכרים בין סכום זה לבין סכומי המענקים המבוקשים (במיוחד עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020), החלטנו כי יש מקום לקבוע את המענק שתקבל העוררת בהתאם להוצאות הקבועות.

110. בנוגע לפסיקת ההוצאות בתיק, לנוכח התוצאה שאליה הגענו, ובהתחשב באיחור המשמעותי במתן ההחלטה ביחס לתקופת הזכאות הראשונה ובפגמים הנוספים שנפלו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים


בהתנהלותה של המשיבה במסגרת קבלת החלטות ביחס לתקופה זו (כפי שפורט לעיל), החלטנו כי המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסכום של 12,500 ₪.

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

ניתנה היום, כ"ט שבט תשפ"ג, 20/02/2023, בהעדר הצדדים.



ברוך ברוכי, רו"ח
רו"ח חבר



נדב כנען, עו"ד
יו"ר הוועדה