



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-2105

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

העוררת: י.א. פרויקטים מס' 52974920  
ע"י מר ירון אהובים

#### נ ג ד

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

#### החלטה

1. הערר שלפנינו עוסק בשאלת קיומו של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העורר בתקופות הזכאות.
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את המסמכים שהוגשו ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי דין הערר להתקבל באופן חלקי.

#### רקע עובדתי ודיוני

3. העורר, עוסק מורשה המבצע עבודות קבלניות, הגיש בקשות למענקי הוצאות קבועות לפי חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – "החוק") עבור תקופות הזכאות מרץ-אפריל ומאי-יוני 2020 ומרץ-אפריל 2021.
4. מפירוט התשלומים שצורף לתיק עולה כי בקשות העורר למענק אושרו עבור תקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020 (בסכום של 27,252 ₪) ומרץ-אפריל 2021 (בסכום של 31,563 ₪), אולם נדחתה הבקשה עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 (בסכום של 95,138 ₪). העורר קיבל עבור תקופת זכאות זו, שהיא מושא הערר שלפנינו, מקדמות בסכום מצטבר של 57,082 ₪.
5. ביום 10.3.21 הגיש העורר השגה על החלטת המשיבה, וזו נדחתה ביום 8.5.22. בהחלטתה בהשגה קבעה המשיבה כי בהתאם לסעיף 8(2) לחוק, יש לנטרל ממחזור הבסיס את ההכנסות שקיבל העורר מחברה קשורה, וכי לאחר נטרול הכנסות אלו לא קיימת ירידה בהכנסות בשיעור הקבוע בחוק. עוד נקבע, כי החל מחודש אוקטובר 2019 היה לעורר לקוח אחד בלבד שהוא אותה חברה קשורה, ולנוכח שינוי פעילות זה כל מחזורי ההכנסות שקדמו לו בשנת 2019 אינם רלוונטיים לקביעת מחזור הבסיס. המשיבה הוסיפה כי החל מחודש ינואר 2020, כלומר כחודשיים לפני תחילת הסגר הראשון, לעורר לא היו בכלל הכנסות, בעוד שהכנסות החברה הקשורה עלו בשנים 2020-2021 בהשוואה לשנת 2019. לנוכח האמור קבעה המשיבה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין המגפה.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6. מכאן הערר שלפנינו, שהוגש ביום 22.6.22.
7. ביום 26.6.22 הורתה לעורר יו"ר הוועדה הקודמת, עו"ד שירה שגיא, להגיש הודעה משלימה ובה פירוט ביחס לזיקה בינו לבין החברה הקשורה, וכן פירוט של ההכנסות שקיבל מחברה זו בין יוני 2019 ליוני 2020. כמו כן הורתה הוועדה לעורר לפרט את הבקשות והמענקים שקיבל עבור תקופות זכאות נוספות, וכן אפשרה לו להגיש כל אסמכתא שעשויה לתמוך בטענות שהעלה בערר.
8. ביום 3.7.22 הגיש העורר הודעה משלימה בהתאם להנחיית הוועדה שלעיל ובה הבהיר כי הוא בעל המניות בחברה הקשורה, וכי שני העסקים עוסקים בביצוע פרויקטים, כל אחד לפי סיווגו המקצועי וסוג המכרזים שאליו הוא רשאי לגשת. העורר הוסיף כי רק לו (כעצמאי) ישנה אפשרות להעסיק עובדים פלסטינים דרך רשות ההגירה, וכי בינו לבין החברה מבוצעות עבודות קבלני משנה בהתאם לצורך, לפרויקטים ולזמן הביצוע.
9. ביום 17.8.22, לאחר הגשת התשובה בתיק, הורתה הוועדה למשיבה להגיש הודעה משלימה ובה פירוט החשבוניות שהופקו בין העורר לבין החברה הקשורה בין ינואר 2019 ליוני 2021. ביום 29.8.22 המציאה המשיבה מידע זה.
10. יצוין כי העורר לא הגיש את תגובתו לכתב התשובה או מסמכים תומכים, על אף שניתנה לו שתי אפשרויות נוספות לעשות כן (ראו החלטות הוועדה מימים 31.8.22 ו-10.11.22). כמו כן יצוין כי מזכירות בית הדין שלחה לעורר את כתב התשובה באופן אישי לכתובת הדוא"ל, כפי שעולה מתגובתו מיום 14.9.22 (שהוגשה בכתב יד).
11. ביום 20.12.22 התקיים דיון בערר. במהלך הדיון התברר כי המשיבה תיקנה את החלטותיה גם ביחס לתקופות הזכאות הנוספות וקבעה כי העורר אינו זכאי למענקים עבורן. אולם, העורר לא הגיש השגות (וממילא עררים) ביחס לתקופות אלו (ראו עמ' 9 לפרוטוקול, שורות 14-15), ולפיכך הבקשות ביחס להן אינן עומדות לדיון בפנינו.

### טענות הצדדים

#### טענות העורר בכתב הערר

12. העורר טוען כי הוא בעל אישור מרשות ההגירה והאוכלוסין להעסקת עובדים פלסטינים, שאותם העסיק לפני תקופת הקורונה ומעסיק גם כיום. לדבריו, הוא מבצע עבודות בקבלנות משנה לחברות ולקבלנים אחרים וכן מבצע בפרויקטים מול רשויות מקומיות.
13. לטענת העורר הוא ביצע עבודות בפרויקט לחברה הקשורה (חברת י.א. אהובים פרויקטים בע"מ) בשנת 2019, שעבורן קיבל תשלום והוציא חשבונית מס שדווחה לרשויות, כך שמדובר בעבודה ובהכנסה לכל דבר עניין (ועל כן אין הצדקה לנטרל אותן מהחשוב).
14. העורר מוסיף כי ביצוע הפרויקטים בעקבות זכייה במכרזים נמשך מספר חודשים עד שנה ואף יותר מאחר שישנם עיכובים טכניים ומיעוט לקוחות או מכרזים חדשים. כתוצאה מכך הוא ממשך לשאת בהוצאות ובתשלומים לעובדים, בעוד שהחשבוניות מוצאות בהתאם למצב הפרויקט והעבודה שבוצעה.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

15. העורר טוען כי בחודשים ינואר-פברואר 2020 הוא העסיק עובדים שביצעו עבודות בפועל, כפי שעולה מתלושי השכר והדיווח לרשויות ההגירה והאוכלוסין (שצירף לערר), אולם החשבונות עבור העבודה הוצאו רק לאחר מכן (ולפיכך לא היו דיווחים על הכנסות למע"מ בתקופה זו). לטענתו, היו לו פרויקטים מול עיריית בית שאן, שהתחילו בשנת 2019 אולם הוקפאו כתוצאה מהקורונה ומושהים עד היום מסיבות רבות שאינן קשורות אליו. העורר מוסיף כי הוא נמצא במאגר מאוחר אולם בעקבות הקורונה כל העבודות בו הוקפאו וחזרו רק בשנת 2021.

16. לטענת העורר, גם הוא וגם החברה הקשורה עבדו בשנת 2019 והגיעו למחזור הכנסות של למעלה מ-1.5 מיליון ₪, אולם הוא נפגע קשה בקורונה ועבודותיו הוקפאו, כך שרק לאחרונה החל לקבל עבודות מאותו מאגר מאוחד ומעיריית בית שאן. לעומת זאת, החברה גדלה במעט כתוצאה מגידול טבעי.

#### טענות המשיבה בכתב התשובה

17. המשיבה טוענת כי תנאי סף לצורך זכאות למענק היא כי הירידה במחזורי ההכנסות נגרמה כתוצאה ממשבר הקורונה ולא מגורמים אחרים. לטענתה, חלה במקרה זה ירידה ברורה ועקבית במחזורי ההכנסות של העורר עוד בטרם התפרצות המגפה, והוא דיווח על אפס הכנסות ברצף במשך חמישה חודשים החל מינואר 2020 ועד מאי 2020. בנוסף נטען כי ענף הבנייה שבו פועל העורר הוחרג מהמגבלות שהוטלו על המשק.

18. המשיבה מוסיפה כי אינדיקציה זו (בדבר ירידת מחזורים עוד בטרם התפרצות המגפה) מתחזקת נוכח העובדה שהחברה הקשורה, שהעורר הוא בעל מניותיה, המשיכה לדווח על הכנסות ואף חלה אצלה עליית מחזורים (מסכום של כ-2 מיליון ₪ בשנת 2019 לסכום של כ-2.3 מיליון ₪ בשנת 2020). המשיבה מציינת כי החברה הקשורה היא הלקוחה היחידה של העורר החל מחודש ספטמבר 2019, ומכאן שהיעדר הפגיעה בה אמור היה לבוא לידי ביטוי גם במחזורי העורר, אולם לא כך ארע.

19. בנוסף לכך טוענת המשיבה כי יש לנטרל ממחזורי העסקאות של העורר את ההכנסות שקיבל מהחברה הקשורה, בהתאם לסעיף 8(2)(א) לחוק. לטענת המשיבה, התכלית העומדת בבסיס הוראת הסעיף קיימת בכל מצב של עסקה בין שני גופים קשורים, גם אם אין מדובר בעסקה בין חברה לבין בעליה. המשיבה מפנה למספר החלטות של ועדות הערר שניתנו בעניין זה.

#### דין והכרעה

20. הסוגיה העיקרית בערר שלפנינו נוגעת לשאלת קיומו של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העורר בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס). נדון תחילה בסוגיה זו, ולאחר מכן נתייחס בקצרה לטענה נוספת שהעלתה המשיבה שלפיה יש לנטרל



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

את ההכנסות שקיבל העורר מהחברה הקשורה הנמצאת בבעלותו, וכי לאחר נטרול זה ממחזור הבסיס לא נוצרת עוד זכאות למענק.

קשר סיבתי - כללי

21. 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 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.

22. 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 מועבר נטל ההוכחה לעוסק להראות את הקשר בין התפשטות נגיף הקורונה לבין הירידה במחזורי ההכנסות בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס).

23. 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 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 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)



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

121-06-27710 ב.ג ביטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים בישראל (3.1.22), פסקאות 52 ו-53 לפסק הדין, עמ"נ 22-08-49628 הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המיסים, ניתן ביום 2.12.22, פסקאות 9א-9ב).

24. בהחלטות קודמות של ועדות הערר הוזכרו מצבים שונים שבהם יש הצדקה להעביר לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי: לדוגמא, כאשר המשיבה מראה כי חלה ירידה בהיקף ההכנסות של העסק עוד לפני משבר הקורונה (כפי שטענה המשיבה גם במקרה שלפנינו. ראו למשל: ערר 1101-21 מוחמד נ' רשות המיסים (ניתן ביום 5.5.2021), ערר 1133-21 מאסטר בן בע"מ נ' רשות המיסים (ניתן ביום 19.5.2021), ערר 1088-21 ש. ג רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המיסים (ניתן ביום 3.6.2021)), כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130-21 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)), ועוד (לפירוט הנסיבות המצדיקות העברת הנטל לעורר, ראו ערר 1740-21 אוסט נ' רשות המיסים).

#### קשר סיבתי – המקרה שלפנינו

25. במקרה שלפנינו הצביעה המשיבה על הירידה במחזורי העורר עוד לפני התפרצות המגפה ועל השינוי בפעילותו החל מחודש אוקטובר 2019 (שאיז החל לעבוד עם החברה הקשורה כלקוחה יחידה), כאינדיקציות המעידות על היעדרו קשר סיבתי. כמו ציינה המשיבה את עצם השתייכותו של העורר לענף הבנייה, שהורג מהמגבלות שהוטלו על המשק בתקופת המגפה, כאינדיקציה נוספת להיעדר קשר סיבתי.

26. בנוגע לטענה האחרונה, אין בכך שהעורר משתייך לענף הבנייה כדי להעביר אליו את נטל ההוכחה לעניין קיום של קשר סיבתי. ראשית יש לומר בעניין זה כי המשיבה כלל לא ביססה את טענתה שלפיה ענף הבנייה הורג ממגבלות הקורונה, ולא הבהירה אלו הגבלות הוטלו ובמהלך אילו תקופות. די בכך כדי לדחות את טענתה זו. מעבר לכך יש לומר, כי גם אם נניח כי ענף הבנייה הורג ממגבלות ישירות מסוימות במהלך חלק מהתקופות, אין ללמוד מכך כי לא נגרמה לעוסקים בתחום פגיעה של ממש כתוצאה ממגבלות כלליות ועקיפות שהוטלו במהלך התקופה, כגון האיסור על כניסת פועלים מיו"ש, ירידה בהזמנות וביטול חוזים כתוצאה מפגיעה שנגרמה ללקוחות, כניסת עובדים לבידוד וכיוצ"ב (ראו גם ערר 1070-21 הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 22.6.21, פסקה 59).

27. שתי האינדיקציות הנוספות שהעלתה המשיבה נוגעות לנתוני ההכנסות של העורר ולפיכך הן קונקרטיות יותר.

28. לעניין הירידה במחזורי העורר עוד בטרם התפרצות המגפה, ניתן אכן לראות כי לעורר לא היו כל הכנסות במשך חמשת החודשים שבין ינואר למאי 2020. העורר טען כי היו לו



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מחזורים חודשיים בסכום אפס גם בשנים קודמות והדבר אמנם נכון, אולם מעיון בדוחות ה-ESNA לשנים 2018-2019 עולה כי מדובר בחודשים בודדים וספורים, שני חודשים בשנת 2018 (פברואר ונובמבר) ושלושה חודשים בשנת 2019 (ינואר, אפריל ואוגוסט) ללא רצף ביניהם. במקרה שלפנינו לעומת זאת מדובר כאמור על לא פחות מחמישה חודשים רצופים ללא כל הכנסות.

29. מסקנה זו בדבר הירידה בהכנסות מתחזקת עוד יותר משעה שבוחנים את מחזורי ההכנסות בצורה דו-חודשית ולא חודשית: בחינה כזו מעלה כי בשנים 2018-2019 לא היתה תקופה דו-חודשית ללא כל הכנסות (התקופה הדו-חודשית עם ההכנסה הנמוכה ביותר היתה בינואר-פברואר 2019 כאשר ההכנסה היתה 26,007 ₪). בשנת 2020 לעומת זאת נרשמו שתי תקופות דו-חודשיות רצופות, ולאחר מכן חודש נוסף, ללא כל הכנסות (ינואר-פברואר, מרץ-אפריל ואז מאי, כאמור).

30. אמנם, החודשים אפריל ומאי וכן מחציתו השנייה של חודש מרץ נמצאים כבר בתוך תקופת הקורונה, אולם הירידה בהכנסות החלה כאמור כבר בחודשים ינואר-פברואר שקדמו להתפרצות המגפה ולהטלת המגבלות והסגרים בישראל. מכאן, שהירידה במחזורי ההכנסות של העורר בחודשים מאי-יוני 2020 (מושא הערר שלפנינו) נראית, לפחות בחלקה, כהמשכה של מגמת ירידה שהחלה עוד קודם לכן, לפני התפרצות הקורונה וללא קשר אליה.

31. לכך יש להוסיף את הממצא הנוסף שאליו הפנתה המשיבה שלפיו העורר שינה את פעילותו החל מחודש אוקטובר 2020 כך שכל הכנסותיו החל מחודש זה היו מהחברה הקשורה הנמצאת בבעלותו. ואמנם, עיון בתדפיס החשבוניות שצירפה המשיבה לבקשת הוועדה ביום 29.8.20, מעלה כי ישנו מתאם כמעט מוחלט בין ההכנסות שקיבל העורר מהחברה הקשורה לבין ההכנסות שעליהן דיווח למע"מ (לפי דו"ח ה-ESNA) החל מחודש אוקטובר 2019 ועד לסוף שנת 2020. לנוכח האמור קבעה המשיבה בהחלטתה כי מחזור ההכנסות בתקופת הבסיס מאי-יוני 2019 אינו משקף את הכנסותיו הצפויות של העורר בתקופת הזכאות (מאי-יוני 2020), לנוכח השינוי באופי פעילותו החל מחודש אוקטובר 2020.

32. במענה לטענות אלו ולאינדיקציות שעליהן הצביעה המשיבה, הגיש העורר מספר מסמכים, ובכלל זאת תדפיס על העסקת עובדים מרשות האוכלוסין וההגירה לשנים 2019-2020, כרטסת הנהלת חשבונות מיום 19.6.22 מעיריית בית שאן לתקופה שבין 1.1.19 ועד 10.2.22 (להלן: "כרטסת הנהלת החשבונות"), חשבון סופי לתשלום בפרויקט פיתוח "בית לנערה" מול עירייה זו מיום 8.12.19, חשבון נוסף בפרויקט "שצ"פ גן נדיה" גם כן מול עיריית בית שאן מיום 11.5.20, וחשבון עסקה מספר 171 שהוציא לעיריית בית שאן מיום 30.4.20.

33. יש לומר כי העורר לא היטיב להבהיר את המשמעות והנפקות שהוא מבקש לייחס למסמכים שהגיש, והם אף מעוררים מספר שאלות.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

34. לצד זאת ניתן לומר מעיון בתדפיס פירוט שכר העובדים הזרים, כי על אף שלעורר לא היו כאמור הכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2020 הוא המשיך בעבודתו גם בתקופה זו, וכי השכר ששילם לעובדים הזרים בחודשים אלו לא היה נמוך יותר מאשר בחודשי שנת 2019, עוד לפני השינוי בפעילות והירידה בהכנסות. יש בנתון זה כדי להקהות במידה מסוימת את האינדיקציות שהעלתה המשיבה בהקשר זה, כאמור לעיל.
35. כמו כן ניתן ללמוד מתדפיס שכר זה, כי אכן חלה ירידה משמעותית בשכר ששילם העורר לעובדים הזרים מיו"ש החל מחודש מרץ 2020: בתקופה שקדמה לקורונה (כלומר שנת 2019 והחודשים ינואר-פברואר 2020), השכר החודשי ששילם העורר לא פחת מ-15,000 ₪, ואילו בחודש מרץ 2020 הוא ירד בצורה דרסטית לסכום של 3,746 ₪, ובחודשים מרץ ואפריל לא שולם שכר כלל. גם לאחר מכן, כלומר בחודש יוני 2020 ואילך, השכר ששולם אמנם עלה לסדר גודל של כ-10 אלף ₪, אולם לא שב לסכומים ששולמו בתקופה שקדמה לקורונה. מנתון זה ניתן לכאורה ללמוד כי אכן נגרמה פגיעה מסוימת לעבודתו של העורר בחודשים מרץ-מאי 2020, באופן הנוגע למגבלות על כניסת העובדים מיו"ש לישראל.
36. בנוסף לכך, מכרטיס הנהלת החשבונות שצירף העורר עולה כי במהלך החודשים נובמבר-דצמבר 2019 הוא קיבל מעיריית בית שאן ארבעה פרויקטים לביצוע בסכום של 201,305 ₪, וכן פרויקט נוסף ביום 3.3.20 בסכום של 35,100 ₪, אולם לאחר מכן לא קיבל פרויקטים נוספים עד ליום 31.12.20. מנתונים אלו נראה אפוא כי במהלך שנת 2020, ובמיוחד בתקופת הזכאות ובחודשים הסמוכים לה, פחתו היקפי הפרויקטים שאותם קיבל העורר לביצוע, והתשלומים בגין עבודתו שולמו בתקופות שלאחר תקופת הערר.
37. במהלך הדיון שנערך בערר לא עלה בידי העורר ובא כוחו להבהיר בצורה ברורה באיזה אופן פגעה בו הקורונה, על אף שאלותיה של הוועדה בעניין. מצד אחד טען העורר כי הוא עובד מול עיריות ומשרדים ממשלתיים וכי כל המכרזים הממשלתיים נעצרו, וזאת בניגוד לחברה הקשורה שאינה עובדת מול גופים ממשלתיים (עמ' 2 לפרוטוקול, שורות 12-23). במקום אחר, במענה לשאלת הוועדה, טען העורר כי מספר פרויקטים הוקפאו כתוצאה מהתפרצות הקורונה:

**"חבר הוועדה: האם יש לך אסמכתאות שעבדת באותה תקופה ועצרו לך את העבודות האלה, לא הצגת לפנינו, בפני הוועדה, האם יש לך עבודות שנעצרו? אמרו לך אתה שב בבית אתה לא יכול לעבוד?"**

**מנהל העוררת: בעוסק מורשה כן. שצפ' ד', בית לנערה נעצרו. יש לנו משרד לביטחון פנים גם. שלושה פרויקטים שנעצרו במיידית והכסף הסתבך ולא הגיע." (עמ' 6 לפרוטוקול, שורות 1-6).**

38. בא כוחו של העורר הוסיף וטען בעניין זה: **"הפלסטינים בתקופה הזאת בכלל לא עבדו. על הדוח של הפלסטינאים בחודשים של הקורונה שהשכר שלהם ירד מ-20,000 ל-3000 שקל. כל הפרויקטים נעצרו." (עמ' 4 לפרוטוקול, שורות 14-16).**





## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

39. אולם במקביל לכך שב העורר וטען לאורך הדיון כי הוא דווקא לא עצר את העבודות במהלך תקופת הקורונה, אלא שלא קיבל את הכספים מהעירייה ומהגופים הממשלתיים במשך שנתיים, וזאת כתוצאה מהקורונה, לדבריו. כך לדוגמא טען:

"עיריית בית שאן והגופים הממשלתיים היו חייבים לעוסק מורשה (כלומר לעורר) למעלה מ-400,000, שנתיים לא קיבלנו את הכסף ואני תושב בית שאן ולא עצרתי את העבודות. אחת העבודות הייתה מיזוג בתי ספר לקורונה. סיימנו את העבודות ולא קיבלנו שנתיים כסף." (עמ' 3 לפרוטוקול הדיון, שורות 33-36, ראו גם עמ' 4 לפרוטוקול, שורות 4-5).

במקום אחר ציין העורר: "אנחנו קבלני שטח, יש לנו 8 עובדים רק שלנו ועוד 2 קבלני משנה. אני עבדתי יום ולילה, עם קבלני משנה כי לא היו פלסטינאים." (עמ' 7 לפרוטוקול הדיון, שורות 24-25).

40. לנוכח סתירות אלו ובהיעדר הסבר סדור ועקבי לפגיעה שלכאורה נגרמה לעורר כתוצאה מהקורונה, לא ניתן לומר כי העורר עמד בנטל להוכיח קיומו של קשר סיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות במהלך תקופת הזכאות, באופן המזכה במלוא המענק המבוקש. יש להזכיר בעניין זה כי לעורר ניתנה האפשרות להציג הסברים והוכחות ברורים בעניין זה, לא רק במסגרת כתב הערר עצמו אלא בשלוש הזדמנויות נוספות, שניתנו למעשה לפני משורת הדין (ראו החלטות הוועדה מימים 26.6.22, 31.8.22 ו-10.11.22).

41. לצד זאת, והגם שאין כאמור מקום להעניק לעורר את מלוא המענק המבוקש עבור התקופה, הגענו למסקנה כי לעורר נרמה פגיעה מסוימת מהמגפה, כתוצאה מהקפאה ועיכוב הפרויקטים שאותם ביצע ומהמגבלות שהוטלו על כניסת עובדים פלסטינים לישראל, כעולה מהמסכים שהגיש וכפי שפורט לעיל.

42. עוד הבאנו בחשבון בעניין זה כי לעורר נגרמה ירידה בשיעור המזכה במענק בכל תקופות הזכאות (למעט ינואר-פברואר 2021), נתון המחזק כשלעצמו את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי, כפי שצוין (ראו לדוגמא ערר פ.ר. פרונט בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 9.8.22, פסקה 67). לפיכך הגענו למסקנה כי אין הצדקה לשלול מהעורר את המענק באופן מוחלט.

43. בנסיבות אלו מצאנו לנכון לערוך חישוב חליפי של ממוצע הבסיס, באופן הכולל את החודשים אוקטובר 2019 – פברואר 2020 (במקום מחזור הבסיס המקורי של מאי-יוני 2020). חישוב זה מביא למעשה בחשבון את שתי האינדיקציות שעליהן הצביעה המשיבה, כלומר את הירידה בהכנסות העורר עוד קודם להתפרצות המגפה, ואת השינוי הנטען בפעילות כתוצאה מהמעבר לעבודה מול החברה הקשורה כלקוחה יחידה. בהתאם לחישוב חלופי זה זכאי העורר למענק עבור התקופה מושא הערר בסכום של 19,782 ₪.

44. עריכת ממוצע בסיס חלופי שנתי חורגת אמנם מהנוסחה שנקבעה בחוק, אולם חריגה זו מוצדקת במקרים שונים (לדוגמא, במקרים של הכנסות חריגות או מחזורים תנודתיים





## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ביותר, או במקרה של ירידה בהכנסות ושינוי בפעילות שהחלו עוד לפני התפרצות הקורונה, כמו בענייננו), ולפיכך מהווה חלופה מוכרת שבה נעשה שימוש תדיר הן על ידי המשיבה והן על ידי ועדות הערר. שיטת חישוב זו משקפת כאמור בצורה נכונה יותר את ההכנסות הריאליות של העסק, ובנוסף לכך מהווה אמצעי פשוט ויעיל המגשים את תכליתו של החוק שלפנינו (ראו לדוגמה ערר 1134/22 משרד עורך דין אביגדור קנטי נ' רשות המסים, ניתן ביום 26.7.22, פסקאות 55-58, והאסמכתאות המופיעות שם).

#### נטרול הכנסה מחברה קשורה

45. לפני סיום נתייחס בקצרה לטענה הנוספת שהעלתה המשיבה בנוגע לנטרול ההכנסה מהחברה הקשורה. המשיבה לא ציינה בהחלטתה בהשגה, בכתב התשובה או בדיון מהו סכום ההכנסה מהחברה הקשורה שאותו יש לנטרל ממחזור הבסיס. יתרה מכך, בתדפיס החשבונות בין העורר לחברה הקשורה שאותו הציגה המשיבה ביום 29.8.23 לא מופיעה בו כל חשבונותית בתקופת הבסיס, ולמעשה החשבונות הראשונה המופיעה בו היא מחודש אוקטובר 2019 (יצוין כי הוועדה הורתה למשיבה בהחלטתה מיום 17.8.22 להציג בפניה את כל החשבונות שהופקו בין התאריכים ינואר 2019 ל-יוני 2021). עוד יוער, כי המשיבה לא שבה על טענה זו במהלך הדיון שנערך. לנוכח האמור, לא מצאנו כי קיים לה ביסוס.


#### סיכום ומסקנות

46. לנוכח המפורט לעיל הגענו למסקנה כי האינדיקציות שאליהן הפנתה המשיבה הן בעלות משקל מסוים וכי לא עלה בידו של העורר לספק הסבר סדור בנוגע לפגיעה שנגרמה לו כתוצאה מהקורונה, באופן המצדיק את קבלת המענק במלואו. לצד זאת, מהמסמכים שצירף העורר נראה כי הוא המשיך לעבוד בהיקף דומה גם בחודשים שקדמו להתפרצות המגפה, באופן המחליש את האינדיקציות שהעלתה המשיבה, ונראה כי אמנם נגרמה לו פגיעה מסוימת כתוצאה מהמגבלות שהוטלו על כניסת עובדים פלסטינים לישראל. בנסיבות אלו ישנה הצדקה לערוך חישוב חלופי של מחזור הבסיס, באופן הנותן מענה לאינדיקציות שאותן העלתה המשיבה, ומביא למתן מענק חלקי בסכום של 19,782 ₪. 47. לנוכח התוצאה שאליה הגענו, המשיבה תישא בהוצאות העורר בסכום של 2,500 ₪.

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

ניתנה היום, ז' אדר תשפ"ג, 28/02/2023, בהעדר הצדדים.

  
יעקב ישראל, רו"ח,  
רו"ח חבר

  
נדב כנען, עו"ד  
יו"ר הוועדה