



## מדינת ישראל

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

ערר 21-2206

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

העוררת: **עלמה קיי. בע"מ מס' 514069509**  
באמצעות רו"ח בנימין גואטה

נ ג ד

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

#### החלטה

1. בפנינו ערר על החלטת המשיבה בהשגה מיום 24/10/2021 לפיה העוררת אינה זכאית למענק עבור תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020 המחולק מכוח פרק ו' לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"פ-9-2020 (להלן: "החוק").
2. הנימוק שעמד בבסיס ההחלטה בהשגה הוא כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות העוררת לבין משבר הקורונה, וזאת לאור התנודתיות בהכנסות העוררת והעובדה שלא נמצא קשר ישיר בין הסגרים וההגבלות לבין הדיווחים החודשיים. כך למשל הכנסות העוררת בחודש ספטמבר 2020 (בו הוטלו מגבלות תנועה) גבוהות באופן משמעותי מהכנסות העוררת בחודש יולי 2020 בו רוב המגבלות הוסרו. דוגמא אחרת היא חודשים בהם בשנת 2020 הוטלו מגבלות תנועה שונות ועדיין הכנסות העוררת באותם החודשים עלו על הכנסותיה בחודשים המקבילים בשנת 2019.
3. לכן, סברה המשיבה כי יש מקום לבחון את הירידה במחזור עסקאותיה של העוררת תוך השוואה בין ממוצע הכנסותיה בשנת 2019 לבין ממוצע הכנסותיה בשנת 2020, ומהשוואה זו עלה כי שיעור ירידת המחזורים אינו עולה כדי השיעור המזכה במענק.
4. לטובת בהירות הקריאה בהמשך נסביר כי אחד מתנאי הזכאות למענק בתקופת הזכאות שבפנינו הוא ירידת מחזורים בשיעור 25%. ככלל ירידת המחזורים נבחנת באמצעות השוואה בין מחזורי העסקאות שדווחו למע"מ בתקופה עברה מבוקש המענק (להלן: "תקופת הזכאות") לבין החודשים המקבילים בשנת 2019 (להלן: "תקופת הבסיס").
5. תנאי זכאות נוסף הרלבנטי לענייננו הוא כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה ולא מסיבות אחרות, כפי שנרחיב להלן.
6. במרוצת ההליך הגישו הצדדים מסמכים שונים וכן התקיים דיון בערר ביום 15/03/2022. לטובת נוחות הקריאה נתייחס לטענות כל אחד מהצדדים כמקשה אחת.



## מדינת ישראל

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

#### טענות הצדדים

7. מכתב הערר עולה כי העוררת עוסקת בייצור מוצרים המיוצאים לחו"ל. בכתבי טענותיה ובדיון הסבירה העוררת כי היא מספקת את סחורתה בהתאם להזמנה מלקוחות מראש כך שההזמנות מסופקות כחודשיים עד שלושה חודשים מיום ההזמנה. מועד אספקת הסחורה מושפע מזמינות חומרי הגלם וכן משיקולי אופטימיזציה לצמצום עלויות השילוח וההובלה.
8. לגופו של עניין, טענה העוררת כי המנגנון הקבוע בחוק מבוסס על בחינת מחזור העסקאות כפי שדווח למע"מ על בסיס בחינה דו חודשית, ואין כל הצדקה לחרוג מבחינה זו בעניינה של העוררת. לכך מצטרפת העובדה כי תנודתיות הכנסות העוררת מקבלת ביטוי בכך שהעוררת עמדה בתנאי הזכאות למענק בשלוש תקופות זכאות בלבד.
9. בתגובה לטענת המשיבה לפיה ירידת המחזורים השנתית אינה בשיעור המזכה במענק, ציינה העוררת כי היתה מצויה במגמת גידול שנתית כבר מ- 2015 וזאת עד לפרוץ המשבר, כך שביחס למגמת הגידול הצפויה אלמלא המשבר, ירידת המחזורים השנתית עמדה על כ- 29%. על רקע הפגיעה בלקוחותיה באירופה, חלה ירידה משמעותית בהזמנות העוררת בשנת 2020.
10. נוסף על כך, לטענת העוררת ניתן לזהות את השפעת משבר הקורונה על פעילותה רק החל מחודש מאי 2020 וזאת בשים לב לאופן פעילותה- כך שירידת ההזמנות בחודש מרץ מתבטאת בהכנסות העוררת חודשיים-שלושה מאוחר יותר. על כן ככל שנערכת השוואה שנתית, יש לערוך אותה תוך בחינת הכנסותיה בחודשים מאי 2019 עד אפריל 2020 אל מול מאי 2020 עד אפריל 2021. בתגובתה לכתב התשובה אף הפנתה העוררת את תשומת הלב לכך שהחוק אינו כולל כל דרישה לירידת מחזורים שנתית בשיעור מינימלי ואף נטען כי אין עדויות לכך שהמשיבה מחילה דרישה זו באופן שוויוני על כל מבקשי המענק.
11. כן הפנתה העוררת את תשומת הלב לכך שהכנסותיה בחודש ספטמבר 2020 אינן חריגות וכי הכנסותיה היו דומות להכנסות באוקטובר 2017, אוגוסט 2018 וכן מרץ 2019 וזאת בניגוד לטענת המשיבה. כן עמדה העוררת על כך שהכנסותיה בחודשים ספטמבר-אוקטובר בכל שנה הן גבוהות יחסית מפני שמדובר באספקת מלאי לקראת סוף השנה האזרחית וחג המולד. כך, לא מדובר בהכנסות חריגות אלא בחלק אינטגרלי מפעילות החברה.
12. בתמיכה לטענותיה צירפה העוררת לכתב הערר פירוט של המכירות של אחד מלקוחותיה המרכזיים. לבקשת הוועדה, לתגובה לכתב התשובה צירפה העוררת פירוט של הזמנות אותו הלקוח מהעוררת במהלך שנת 2019 ו-2020, התומכת בטענת העוררת כי הכנסותיה בחודשים מרץ אפריל 2020 התבססו על הזמנות שהתקבלו לפני פרוץ המשבר ובה גם משתקפת הירידה בהזמנות שהתקבלו מאותו הלקוח החל מפרוץ המשבר.
13. כן הזכירה העוררת כי ההחלטה בהשגה התקבלה באיחור של כ- 5 חודשים מעבר לסד הזמנים הקבוע בחוק, וראוי שהדבר יילקח בחשבון בבחינת נסיבות המקרה. בתגובה לכתב התשובה הפנתה העוררת להחלטת בית המשפט המחוזי בעמ"נ 27710-06-21 ב.ג. **בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 03/01/2022, פורסם בנבו) (להלן: "**פס"ד בטחון הצפון**"), בו ביטא בית המשפט את עמדתו כי



## מדינת ישראל

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

- איחור של 68 ימים במתן ההחלטה בהשגה הוא איחור משמעותי ביותר. כן ציינה העוררת כי הבירור היחיד שנערך איתה היה בפניה מיום 07/01/2021, שלטענתה נענתה מיד.
14. לטענת המשיבה, בנסיבות המקרה נמצאו מספר אינדיקציות ממשיות שיש בהן כדי לערער את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי: תנודתיות הכנסות העוררת ובפרט הכנסותיה בחודש ספטמבר 2019 שלא נראו כמותן למעט בחודש מרץ 2019 וכן ירידת מחזורים שנתית בשיעור שאינו מזכה במענקים. על רקע נתונים אלה, לטענת המשיבה יש לבחון את דיווחי העוררת במבט רחב יותר, ומהשוואת ממוצע ההכנסות הדו חודשי של העוררת בשנת 2019 אל מול שנת 2020 עולה באופן ברור כי העוררת לא נפגעה מהמשבר.
15. כן חזרה המשיבה על נימוקי ההשגה על כך שבחודשים בהם חלו מגבלות תנועה שונות הכנסות העוררת היו גבוהות מחודשים ללא הגבלות תנועה, באופן שאף הוא מעיד על כך שירידת המחזורים לא נגרמה מהמשבר. בפרט, מצביעה המשיבה על כך שהכנסות העוררת בחודשים מרץ אפריל 2020 היו גבוהות מההכנסות שהתקבלו עבור אותם החודשים בשנת 2019.
16. באשר לטענה כי אין לכלול את החודשים ינואר עד אפריל בבחינת שיעור ירידת המחזורים השנתית עומדת המשיבה על כך שלעוררת היו הכנסות גבוהות בחודש מרץ 2020 ועל כך שהדיווחים משקפים את המכירות והייצוא בחודש בו קרו ועל כן אין מקום להשמיט הכנסות אלה בבחינת המגמה השנתית.
17. במעמד הדיון העירה ב"כ המשיבה כי בהגשת הבקשה העוררת ציינה את התשומות המדווחות למע"מ וזאת על אף שיתכן שישנן תשומות אחרות אותן יש לכלול, בשים לב להגדרת "תשומות שוטפות" שבסעיף 7 לחוק.
18. המשיבה התייחסה בכתב תשובתה לטענת העוררת בדבר איחור במתן ההחלטה בהשגה, ועמדה על כך שההוראה הקובעת את מועד מתן ההחלטה בהשגה היא הוראה מנחה ולא מחייבת, שכן לא נקבעה כל סנקציה בצידה. יצוין כי כתב התשובה הוגש ביום מתן פסה"ד בטחון הצפון.

### דיון והכרעה

#### התשתית המשפטית

19. עניינו של פרק ו' לחוק הוא מענקי סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות ומענקי סיוע בשל פגיעה ממושכת. תנאי הזכאות למענק השתתפות בהוצאות קבועות מפורטים בסעיף 8 לחוק וגובה המענק נקבע לפי סעיף 9 לחוק.
20. לפי סעיף 8(2) לחוק אחד מתנאי הזכאות למענק הוא כי חלה ירידת מחזורים בהכנסותיו של מבקש המענק, כאשר ביחס לתקופת הזכאות שבפנינו נקבע כי שיעור ירידת המחזורים הנדרשת היא 25% (וראו סעיף 8(2)(ב)(1) לחוק).



## מדינת ישראל

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

21. ככלל, שיעור ירידת המחזורים נבחן באמצעות השוואה בין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הזכאות לבין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הבסיס וזאת על סמך ההנחה כי אלמלא משבר הקורונה, מחזור עסקאותיו של מבקש המענק בתקופת הזכאות היו כמחזור עסקאותיו בתקופת הבסיס (וראו דברי ההסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, ה"ח 1341, עמ' 453). בזאת יש כדי להגשים את כוונת המחוקק לקיום מנגנון יעיל ופשוט.
22. תנאי זכאות נוסף הרלבנטי לענייננו הוא דרישת הקשר הסיבתי הקבועה בסעיף 8(3) לחוק, שהיא הדרישה כי הירידה במחזורי העסקאות כאמור לעיל נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש. כלומר, הדרישה היא כי יש קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, וכי ירידת המחזורים לא נגרמה מסיבות אחרות.
23. בפס"ד בטחון הצפון נקבע כי הנחת המוצא היא כי דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת, ונדרשים ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (פסקאות 52-53 לפסק הדין). בהמשך לכך, בהחלטות הוועדה אף נפסק כי הנטל שיוטל על מבקש המענק ייגזר מעוצמת האינדיקציות שיש בהן לערער את הקשר הסיבתי (וראו ערר 1640-21 מי קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים (06/02/2022) (פורסם באתר הוועדה- כמו כל החלטות הוועדה שיוזכרו להלן), פסקאות 25 ו-34).
24. מקום בו התערעה ההנחה בדבר קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר למבקש המענק ועליו להוכיח כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה (וראו למשל ערר 1268-21 נ.ע. הנדסה וייזמות (2001) בע"מ נ' רשות המסים (22/08/2021), פסקה 28, ערר 1133-21 מאסטר ביי בע"מ נ' רשות המסים (19/05/2021), ערר 1037-21 ע. חורי דאמוני בע"מ נ' רשות המסים (20/06/2021)).
25. שאלת הקשר הסיבתי יכולה להתעורר מקום בו עולה הספק האם אירוע אחר הוא שגרם לירידת המחזורים (לדוגמא, במצב של שינוי מתכונת הפעילות של מבקש המענק או פיצול הפעילות לשני עסקים נפרדים), אך היא גם יכולה להתעורר לעניין היקף ירידת המחזורים אותו ניתן לייחס למשבר הקורונה, לדוגמא במצב בו עולה הרושם כי מחזור העסקאות בתקופת הבסיס אינו משקף את פעילותו הרגילה של מבקש המענק.
26. ביחס למקרה בו מתעוררת שאלת הקשר הסיבתי לעניין היקף ירידת המחזורים אותו ניתן לייחס למשבר הקורונה, נקבע כי בנסיבות מיוחדות ישנה הצדקה לבחון את ירידת המחזורים שלא בהתאם למחזור העסקאות בתקופת הבסיס כפי שדווחה למע"מ וזאת כדי לעמוד על הנזק שנגרם בגלל משבר הקורונה ולא מסיבות אחרות (ראו לדוגמא ערר 1138-21 אגרולייט נ' רשות המסים (31/05/2021), ערר 1088-21 ש.ש.ג. רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המסים (03/06/2021), ערר 1167-21 אפרים ויינשטיין עורכי דין נ' רשות המסים (30/08/2021) (להלן: "ערר 1167-21")).
27. ואולם, יש להצביע על טעמים משמעותיים המצדיקים לחרוג מבחינת הבקשה למענק בהתאם לדיווחי מע"מ (וראו לדוגמא: ערר 1011-21 רנפון תקשורת בע"מ נ' רשות המסים



## מדינת ישראל

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

- 08/02/2021); ערר 1140-21 הקבלן 45 בע"מ נ' רשות המסים (21/06/2021), פסקאות 66-61 להחלטה; ערר 1121-21 ד.ק. סדנאות בע"מ נ' רשות המסים (17/10/2021)).
28. אחד המקרים שיכול להצדיק חישוב חלופי החורג מדיווחי מבקש המענק למע"מ הוא מקרה של תנודתיות בהכנסות מבקש המענק. זאת, מפני שבמקרים של תנודתיות משמעותית, לעיתים קשה להעריך האם הסיבה היחידה לירידת המחזורים היא משבר הקורונה או שמא חלק מירידת המחזורים היא חלק מהתנודתיות הרגילה בהכנסות העורר (וראו למשל ערר 1026-21 נתי זיו – סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים (05/05/2021)). דרך המלך להתמודדות עם תנודתיות בהכנסות היא באמצעות חישוב תקופת הבסיס כממוצע ההכנסות הדו חודשי בשנת 2019 (וראו לעניין זה ערר 1167-21).
29. ייתכנו מקרים חריגים בהם תימצא הצדקה לעריכת ממוצע גם ביחס לתקופת הזכאות, כגון במקרה של תנודתיות קיצונית (על הקשיים שבחישוב תקופת הזכאות כממוצע ראו ערר 1491-21 אק-סייט. קום בע"מ נ' רשות המסים (12/01/2022) פסקאות 66 עד 72).
30. נשלים ונסייג כי לא כל שינוי בהיקפי הכנסות מבקש המענק יעלה כדי תנודתיות המערערת את ההנחה העובדתית בדבר קשר סיבתי (וראו, למשל, ערר 1584-21 פני הבניין עבודות בניה בע"מ נ' רשות המסים (13/03/2022) שם נמצא כי פער של כפי שניים בין מחזור ההכנסות הנמוך למחזור ההכנסות הגבוה הוא תנודתיות טבעית).
31. נוסף על כך, תיתכן תנודתיות שלא תצדיק עריכת חישוב חלופי, וזאת במצב בו הכנסות העסק עולות ויורדות בהתאם לדפוס קבוע לאורך חודשי השנה או חלק מהם, כלומר מצב בו ההכנסות הן עונתיות. בהתקיים דפוס כאמור, אין מקום לסטות מדיווחי מבקש המענק למע"מ, שכן הדיווחים הם המשקפים באופן המהימן ביותר את ההכנסות להן היה ניתן לצפות בתקופת הזכאות (וראו 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים (14/10/2021), פסקאות 19(ב) ו-20). במצב דברים זה, עליה או ירידה חריגה אינן מנתקות את הקשר הסיבתי למשבר הקורונה. השאלה האם מדובר בעליית או ירידת מחזורים עונתית תיבחן ביחס לדיווחי מבקש המענק למע"מ ביחס לשנים קודמות, לצורך זיהוי דפוס בדיווחים (וראו 1137-21 מ. מוסיקה פלוס בע"מ נ' רשות המסים (12/07/2021), פסקאות 18-20).
32. לסיום חלק נזכיר כי בהתאם לסעיף 20(א)(1) לחוק, ההחלטה בהשגה תינתן בתוך 120 ימים. בפס"ד בטחון הצפון, ביטא בית המשפט את עמדתו כי איחור של 68 ימים במתן ההחלטה בהשגה הוא איחור משמעותי ביותר, וזאת בהתחשב בתכלית החוק שהיא מתן סיוע מהיר ויעיל של כספים שימשו כ-"אוויר לנשימה" לעוסקים שפעילותם העסקית הופסקה בשל מגבלות שהוטלו על המגזר העסקי בשל התפשטות נגיף הקורונה.

מהכלל אל הפרט

33. לאחר בחינת טענות הצדדים והחומרים שהוגשו, הגענו למסקנה כי דין הערר להתקבל.



## מדינת ישראל

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

34. בהינתן ההנחה העובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי, נידרש לממצאים עליהם מצביעה המשיבה כממצאים עובדתיים שיש בהם כדי לערער את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי.
35. בתמצית, בבסיס עמדת המשיבה עמדו שני נימוקים: הנימוק הראשון הוא כי ירידת המחזורים השנתית היתה בשיעור נמוך יחסית וממילא לא בשיעור המזכה במענק; הנימוק השני הוא תנודתיות הכנסות העוררת, ובפרט העובדה כי אין התאמה בין ירידת המחזורים החודשית של העוררת לבין מגבלות התנועה שהוטלו בישראל במהלך שנת 2020.
36. באשר לירידת המחזורים השנתית, כפי שטענה העוררת ואף ציינו בעבר, החוק אינו כולל דרישה בדבר ירידת מחזורים שנתית בשיעור מינימלי, ובהינתן המנגנון הקבוע בחוק המתייחס לתקופות זכאות בנות חודשיים, הרי ששיעור ירידת המחזורים השנתית מקבל ביטוי בכך שהעוררת לא תהיה זכאית למענק עבור כל תקופות הזכאות (וראו ערר 2018-21 לוסטיגמן, לפלר - עורכי דין נ' רשות המסים (02/03/2022)). זאת, במיוחד לאור ממצאו לעניין תנודתיות הכנסות העוררת -להלן.
37. בשולי נקודה זו נעיר כי לאור הסברי העוררת מקובלת עלינו טענתה כי בבחינת שיעור ירידת המחזורים השנתית יש להשמיט את הכנסותיה גם בחודשים מרץ ואפריל 2020 שכן הכנסות אלה מבטאות את פעילותה בחודשים שקדמו לכך. בהשמטת הכנסות אלה, מהשוואה בין הכנסות העוררת בחודשים מאי 2019 עד דצמבר 2019 אל מול מאי 2020 עד דצמבר 2020 עולה כי חלה ירידת מחזורים בשיעור של 27%.
38. באשר לטענת המשיבה בדבר תנודתיות בהכנסות העוררת, גם בטענה זו לא מצאנו ממש. אמנם מבחינה של מחזורי העסקאות של העוררת ברמה החודשית ניתן לזהות תנודתיות מסוימת. ואולם, מנגנון בחינת הזכאות למענק וכן חישוב המענק נסמכים על חישוב דו חודשי. בבואנו לערוך חישוב דו חודשי במקרה שלפנינו ניתן לראות כי התנודתיות מתקיימת בעצמה נמוכה ביותר; כך, הפער הגדול ביותר במחזורי העוררת בשנת 2019 עומד על כפי 2.5, ובשנת 2020 הפער עומד על כפי 8. לטעמנו לא מדובר בפער שמעיד על תנודתיות בעצמה המצדיקה עריכת ממוצע בנסיבות המקרה.
39. לכך מצטרפת טענתה של העוררת בדבר עונתיות, כך שהכנסותיה בחודשים ספטמבר אוקטובר גבוהות באופן קבוע מפני שאז מסופקת הסחורה לקראת מכירות חל המולד, טענה שנתמכת גם בדיווחיה למע"מ החל משנת 2017, מהן עולה כי הכנסות העוררת בחודשים אלה הן באופן מסורתי גבוהות יחסית (כ- 30% בשנת 2017 וכ- 28% בשנת 2019; יצוין כי גם בשנת 2018 ניתן לראות הכנסה גבוהה יחסית בחודשים אלה אך החלק היחסי ביחס להכנסות השנתיות קטן יותר).
40. גם מבחינה של יתר הקריטריונים של הכנסות העוררת בחודש ספטמבר 2019 לא עולה הצדקה להתייחס להכנסות העוררת בחודשים ספטמבר אוקטובר 2019 כהכנסות חריגות המצדיקות חריגה מהדיווחים למע"מ; כך, לא מדובר בתשלום עבור עבודה משנה אחרת; הכנסה שאינה חלק מהפעילות השוטפת של העסק או תשלום עבור שירות שלא צפוי לחזור על עצמו עקב שינוי במתכונת הפעילות (וראו- ערר 2019-1649 טיקו בניה מתקדמת בע"מ נ' רשות המסים (21/12/2021), פסקאות 38 ואילך והמובאות המוזכרות שם).



## מדינת ישראל

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

41. בנסיבות אלה, הגענו לכלל מסקנה כי יש לחשב את מחזור תקופת הבסיס של העוררת בהתאם לדיווחיה למע"מ.
42. באשר לחישוב מחזור תקופת הזכאות, כאמור לעיל מבחינה זו חודשית אמנם ניתן לראות תנודתיות משמעותית יותר; יחד עם זאת, מטבע הדברים על רקע פרוץ המשבר והשינויים שחלו בעקבותיו, ניתן לצפות להקצנה של התנודתיות בהכנסות העוררת. כפי שכבר נקבע במקרים קודמים, נדרשת תנודתיות קיצונית כדי להצדיק חריגה מחישוב תקופת הזכאות בהתאם לדיווחים למע"מ (וראו פסקה 30 לעיל).
43. בנסיבות אלה לא מצאנו כי תנודתיות הכנסותיה הן בקיצוניות המצדיקה את חישוב תקופת הזכאות כממוצע של שנת 2020. זאת במיוחד על רקע הכנסות העוררת בחודש מרץ 2020 ששיקפו את פעילותה בחודשים שקדמו לפרוץ המשבר, ושיש בהם כדי לעוות את התמונה באופן משמעותי (כלומר, עיקר התנודתיות נובעת מההשוואה למחזורי הכנסותיה בחודש מרץ 2020). בנסיבות אלה ודאי שלא נמצאה הצדקה לחשב את תקופת הזכאות כממוצע של מחזורי העסקאות בשנת 2020 (והשוו: 21-1398 ווטרמטיק אינטרנשיונל בע"מ נ' רשות המסים (02/12/2021), פסקאות 42 ו-50, ערר 21-1291 פייט-טק הנדסה בר לב בע"מ נ' רשות המסים (06/12/2021), פסקאות 24 ו-26).
44. נשלים ונציין כי לא מצאנו ממש גם בטענות המשיבה שביקשו להתבסס על עליית מחזורים בתקופת מגבלות תנועה. לעניין זה נזכיר, כי עסקים שונים פועלים באופן שונה וחלים עליהם כללים שונים בדבר מועד דיווח ההכנסה למע"מ. בהחלטת המחוקק להסתמך על דיווחי מע"מ כבסיס להשוואה בין פעילותו של מבקש מענק בתקופות שונות (תקופת הבסיס מול תקופת הזכאות) היתה מקופלת ההסכמה או ההשלמה עם כך שהדיווחים לא תמיד ישקפו את פעילות המבקש באופן מדויק (וראו למשל ערר 21-1070 הגר רם תשתיות נ' רשות המסים (22/06/2021), פסקאות 43 ו-57, וכן הפסיקה שהוזכרה לעניין בדיקת הזכאות בחריגה מהדיווחים שהוגשו למע"מ בפסקה 28 לעיל).
45. אמנם, ייתכן כי בעסקים מסוגים מסוימים יהיה בכך משום אבן בוחן רלבנטית (כגון עסקים שהכנסותיהם מושפעות מהגעה של לקוחות לבית העסק), אך בנסיבות המקרה שבפנינו אין בכך כדי להשפיע. לעניין זה מקובל עלינו הסבר העוררת על כך שהכנסותיה מושפעות מהזמנות לקוחותיה בחו"ל, הזמנות שהצטמצמו בתקופת המשבר. לעניין זה נעיר כי צמצום ההזמנות יכול לנבוע מהטלת סגרים אך גם יכול לנבוע מירידה בביקוש עקב המשבר הכלכלי עצמו.
46. נשלים ונציין כי לא מצאנו להידרש לטענת המשיבה שהועלתה בדיון בדבר אופן חישוב תשומות העוררת וזאת לאור מועד העלאת הטענה ועל אף שמהחומרים שהגישה העוררת עולה כי עוד בשלב בירור ההשגה ביקשה המשיבה עותק מהדו"ח הכספי או מאזן בוחן לשנת 2019, ולא נטען כי החומרים לא הומצאו כמבוקש. על מנת לסבר את האוזן נעיר כי בהתאם לחישובינו, גם אם תשומות העוררת היו כפולות מתשומותיה המדווחות למע"מ, לא היה בכך כדי להשפיע על חישוב המענק.



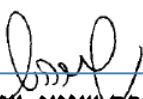
**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים**

**סוף דבר**

47. הערר מתקבל, כך שהעוררת זכאית למענק שיחושב בהתאם לדיווחיה למע"מ. המענק ישולם בתוך 30 יום מיום החלטה זו ויישא ריבית והצמדה החל בתום 30 ימים מיום הגשת התביעה.  
48. בשים לב לנסיבות המקרה, ובככלל זאת למועד מתן ההחלטה בהשגה, המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסך של 5,000 ₪.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.  
ניתנה היום, י"ג ניסן תשפ"ב, 14/04/2022, בהעדר הצדדים.

  
אילן עזרא, רו"ח  
חבר

  
שירה שגיא, עו"ד  
יו"ר הוועדה