



## מדינת ישראל

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

ערר 2312-21  
ערר 2313-21  
ערר 2314-21  
ערר 2315-21  
ערר 2316-21  
ערר 1156-22  
ערר 1157-22

לפני כבוד חברי הוועדה:  
ערן עסיס, עו"ד - יו"ר  
טניה חכמוב, רו"ח - חברה

העוררים: 1. עבד אלראזק עראד  
2. ע. עראר ייעוץ והשקעות בע"מ, ח.פ. 516078292  
באמצעות עו"ד ג'ריס דחדולה

#### 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

#### החלטה

#### הצדדים לדיון וההליכים הקודמים

1. עורר מס' 1, מר עבד אלראזק עראד הוא עוסק מורשה, רואה חשבון במקצועו (להלן – העוסק המורשה, העורר, או מר עראד); עוררת מס' 2 היא חברה שהוקמה על ידי העורר במהלך שנת 2019, ובה ריכז העורר את פעילותו העסקית בתחום המלונאות (להלן – החברה או העוררת).
2. במהלך שנת 2021, הגישו החברה והעוסק המורשה, כל אחד בנפרד, עררים בגין החלטות שקיבלה המשיבה בהשגות שהוגשו, בנוגע לבקשות למענק הוצאות קבועות, במספר תקופות זכאות שונות, בהתאם להחלטת הממשלה מס' 5015 (מיום 24.4.2020) ובהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – החוק).
3. העררים שהגיש העוסק המורשה, בגין שתי תקופות זכאות, נדחו על ידי הוועדה בראשית כב' הדיין מוחמד מולא (ערר 1220-21 עבד אלראזק עראד נ' רשות המסים, ניתן ביום 3.10.2021). בתמצית, ההחלטה נסובה על טענת העורר כי יש לערוך לחברה ולעוסק



## מדינת ישראל

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

המורשה חישוב מאוחד, ונקבע כי אין לטענה זו בסיס בחוק, וכי לא הוכח שהמשיבה הביעה נכונות לכך בשלב מוקדם יותר כפי שנטען.

4. העררים שהגישה החברה, בגין שלוש תקופות זכאות, נדחו על ידי הח"מ (ערר 21-1222 ע. עראר ייעוץ והשקעות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 10.10.2021). בתמצית, נקבע כי בתקופה הקצרה מאז הקמת העוררת כחברה חלו שינויים בפעילותה, וכי לא נפל פגם בהחלטת המשיבה לקבוע את תקופת הבסיס לפי חישוב חלופי המבוסס על הכנסותיה מחודש נובמבר 2019 ואילך.

5. יוזכר כי הדיון בעררים אלו לא אוחד, מפאת השלב המאוחר שבו הוגשה הבקשה.

6. כנגד שתי החלטות אלו (להלן יחד ובנפרד – **ההחלטות בעררים הקודמים**) הגישו העוררים ערעור, והוא תלוי ועומד בימים אלו בפני בית המשפט המחוזי.

## רקע

7. העררים שבנדון מהווים המשך לעררים הקודמים, והם נסובים על תקופות זכאות נוספות לאלו שבגינן ניתנו ההחלטות בעררים הקודמים.

8. החברה הגישה השגות כנגד החלטת המשיב בנוגע לתקופות הזכאות ינואר-פברואר 2021 ומרץ-אפריל 2021. החלטת המשיבה בהשגות אלו הייתה זהה להחלטתה בהשגות שניתנו קודם לכן ואשר נדונו בהחלטה הקודמת בערר החברה. נוכח ההחלטה בהשגות, הגישה העוררת את תיקי הערר שבפנינו – ערר 22-1156 וערר 22-1157.

9. העוסק המורשה הגיש השגות כנגד החלטת המשיבה בנוגע לתקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, נובמבר-דצמבר 2020, ינואר-פברואר 2021, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021. החלטת המשיבה בהשגות אלו הייתה דומה להחלטתה בהשגות שניתנו ונדונו קודם לכן, ואולם נוסף לה טעם חדש – המשיבה ציינה כי כל החשבונות שהפיק העוסק המורשה מאז הקמת החברה ועד חודש פברואר 2020 הופקו עבור החברה הקשורה, ובהתאם לסעיף 8(2) לחוק, יש לנטרל עסקאות מעין אלו ממחזור ההכנסות של העוסק המורשה בתקופת הבסיס. כיוון שאלו הן כל הכנסות העוסק המורשה בתקופה שקדמה למגפת הקורונה, מחזור הבסיס שלו הועמד על אפס, ונקבע כי הוא אינו זכאי למענק גם מן הטעם הזה. נוכח ההחלטה בהשגות אלו, הגיש העוסק המורשה את תיקי הערר שבפנינו – ערר 21-2312, ערר 21-2313, ערר 21-2314, ערר 21-2315, וערר 21-2316.



## מדינת ישראל

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

#### טענות הצדדים

10. ככלל, כתבי הטענות של העוררים היו זהים לכתבי הטענות בעררים הקודמים.
11. בכל הנוגע לעוסק המורשה, כתב הערר נוסח באופן זהה לכתב הערר הקודם. יצוין כי הטענות בכתב הערר הועתקו מהערר הקודם, זאת אף מבלי להתייחס לטעם הנוסף שעלה במסגרת ההחלטה בהשגה. כיוון שטענות העוסק המורשה פורטו בהחלטה בערר הקודם, לא ראינו צורך להידרש אליהן בשנית.
12. בכתב התשובה לערר של העוסק המורשה, ציינה המשיבה כי עמדתה התקבלה בהחלטה הקודמת בערר העוסק המורשה, ולפיכך העוסק המורשה מושתק מלטעון לגבי החלק של ההשגה שהיה זהה להחלטות שנדונו בערר הקודם. המשיבה עמדה על כך שההבדל היחיד בהשגות הנדונות כעת הוא בקביעה שהחשבוניות של העוסק המורשה הופקו עבור החברה, והרחיבה בהבהרות ובהפניות לפסיקת ועדות הערר השונות בהקשר זה.
13. בתגובה לכתב התשובה טענה העוררת באופן כללי כי לפסיקות ועדת הערר שהוזכרו על ידי המשיבה יש פנים לכאן ולכאן, והדגישה כי מתקיים לגביה תנאי הקשר הסיבתי בשל העיסוק בענף המלונאות שספג פגיעה בכל העולם.
14. גם בכל הנוגע לחברה, הגיש ב"כ העוררים כתב ערר בנוסח זהה לכתב הערר שהוגש בשלב הקודם, וגם בהקשר זה, לא ראינו צורך לחזור על הטענות שפורטו בערר הקודם.
15. בהחלטה מיום 16.2.2022 נותבו גם תיקי הערר של העוסק המורשה אל הח"מ, ולמעשה, הדיון בהם אוחד. המשיבה הודיעה כי מקובלת עליה הצעת הוועדה כי הדיון שנקבע בעררי העוסק המורשה יתייחס גם לעררים שהגישה החברה, וזאת למרות שהמשיבה לא הגישה לגביהם כתב תשובה.
16. ביום 7.3.2022, התקיים בעררים דיון באמצעים טכנולוגיים ביום 7.3.2022. כפי שהבהרנו לצדדים, הדיון התקיים מתוך מטרה ליתן הזדמנות לעוררים ולבחון את ענייניהם של החברה ושל העוסק המורשה בראיה כוללת. בנוסף, נתנו דעתנו לעובדה שההחלטה הקודמת בערר החברה ניתנה לאחר שהתעוררו סימני שאלה לגבי הקשר הסיבתי, ומבלי שהתקיים דיון. סברנו כי קיום דיון פרונטלי עשוי לסייע בבירור טענות הצדדים, ואף ביקשנו לבחון אם יש היתכנות לפשרה אשר תייתר את הדיון בבית המשפט המחוזי. על טענות הצדדים בדיון נעמוד בהרחבה להלן. בתום הדיון, ביקשנו מהעוררים למסור מסמכים נוספים לתמיכה בטענותיהם לגבי [REDACTED] ולגבי [REDACTED] וכן חשבוניות [REDACTED] ודיווחי מע"מ נוספים.



## מדינת ישראל

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

#### דיון והכרעה

17. כאמור, חרף העובדה שטענות העוררים נשמעו בעררים הקודמים, ביקשנו להעמיק בהן ושמענו אותן בשנית, וכן עיינו במסמכים הנוספים שהוגשו על ידיהם. גם לאחר בחינה נוספת, החלטנו **לדחות את כל העררים שבנדון**. כאמור, התשתית המשפטית והעובדתית היא כמעט זהה לזו שבבסיס ההחלטות בעררים הקודמים, והחלטתנו מבוססת עליהן. עם זאת, להלן נבקש לחדד ולהבהיר את טעמי החלטה בהקשרים שלא התחדדו ולא נדונו בעררים הקודמים.

#### טענת איחוד תיקי החברה והעוסק המורשה

18. בדיון, טענו העוררים כי ההפרדה בין העוסק מורשה ובין החברה נדרשה על רקע פורמלי – רואה חשבון אינו יכול להעניק שירותי חשבונאות במסגרת חברה. לטענת ב"כ העוררים, אלמלא נעשתה ההפרדה בין החברה לבין העוסק המורשה, ואילו הייתה נערכת בחינה מאוחדת של נתוני החברה והעוסק המורשה, לא היה מתעורר ספק לגבי הזכאות למענק על בסיס נתוני ההכנסות בשנת 2019.

19. בהחלטה הקודמת בערר העוסק המורשה, קבעה הוועדה כי לפני התפשטות נגיף הקורונה חל שינוי בפעילות העוסק המורשה – העברת הפעילות בתחום המלונאות מהעוסק המורשה לחברה. הוועדה נתנה דעתה לירידה הניכרת שחלה במחזור ההכנסות של העוסק המורשה עם הקמת החברה, וקבעה כי ירידה זו לא אירעה בגלל מגפת הקורונה, ולכן סמכה את ידיה על החלטת המשיבה.

20. אולם בשלב הנוכחי, עומדים בפני הוועדה ממצאים נוספים מהם עולה כי השינוי בפעילות העוסק המורשה היה עוד יותר דרסטי. המשיבה ציינה כי כל החשבונות שהפיק העוסק המורשה עד חודש פברואר 2020 (קרי, עד פרוץ מגפת הקורונה) היו בגין שירותים שהוא העניק לחברה שלו עצמו. מר עראר לא חלק בדיון על קביעה זו, וציין כי מדובר בהחזר הוצאות שהוא הוציא כעוסק מורשה עבור החברה. המשמעות היא שמבחינה מהותית, מעת הקמת החברה, העוסק המורשה הפסיק לפעול כישות עצמאית, וכל הפעילות הועברה לחברה.

21. ועדות הערר עמדו בעבר על ההוראה לפיה יש לנטרל הכנסות שהן פועל יוצא של עסקאות בין חברה ובין בעלי מניותיה. סעיף 8(2)(א) לחוק מחריג מהגדרת עסקה "מכר טובין או מתן שירות מאת בעל מניות בחברה... לחברה שהוא בעל מניות בה", ומכוח הוראה זו יש לנטרל את עסקאות בעלי מניות ולא להביאן אותה בחשבון במחזורי העסקאות של העסק. על



## מדינת ישראל

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

תכליתה של הוראת נטרול העסקאות עמדנו בהרחבה בערר 21-1008 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 24.3.2021; ראו גם ערר 21-1589 פליסידז (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 4.11.2021; ערר 21-1836 חלפון רפי אחזקות (1993) בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 27.12.2021; ערר 21-1609 מפעלי אחים עמאר מרצפות ושיש בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 25.1.2022; ערר 21-1664 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 30.1.2022). בערר 21-1157 סימונה שרם הפקות ואירועים נ' רשות המסים (ניתן ביום 10.3.2022) עמדנו על הכפילות הכרוכה במתן מענקים לחברה ולעוסק מורשה המקיימים ביניהם עסקאות, ועל ההכרח למקד בנסיבות כאלו את המענק בישות מדווחת אחת.

22. אם כן, ההכנסות שנרשמו במע"מ בעוסק המורשה בתקופה הרלוונטית הן בגדר התחשבות פנימית מול החברה, הכנסות שאין לייחס להן משמעות לעניין הזכאות למענק. ההשלכה לענייננו היא ברורה: העוסק המורשה לא רק שינה את פעילותו, אלא הפסיק אותה לחלוטין, ולא התקיימה בו עוד פעילות נוספת עד פרוץ מגפת הקורונה.

23. אנו ערים לטענת העוררים כי במסגרת הפרדה בין החברה ובין העוסק המורשה, הכוונה הייתה לרכז במסגרת העוסק המורשה שירותים שהוא מעניק לגורמים שונים כרואה חשבון, ללא קשר לפעילות המלונאות. נתנו דעתנו גם לעובדה ששירותים כאלו ניתנו על ידי מר עראר מעת לעת, לאחר פרוץ המגפה, ואולם ניכר כי פעילות זו לא הניבה לו הכנסות באופן עקבי. מכל מקום, כיוון שפעילות זו לא הניבה לעורר הכנסות מאז השינוי שחל עם הקמת החברה, לא ניתן לומר שהכנסות אלו נפגעו עקב התפשטות נגיף הקורונה.

24. אשר על כן, לא ראינו לנכון לקבל את הצעת ב"כ העוררים לאחד את מחזורי ההכנסות של העוסק המורשה ושל החברה. בנסיבות שנוצרו, נכון יותר לומר שפעילות החברה באה במקום פעילות העוסק המורשה, ויש לבחון את זכאותה למענק בפני עצמה. אלא שכפי שצינו בהחלטה הקודמת בערר החברה, גם בפעילות החברה חלו שינויים בתקופה הקצרה שמאז הקמתה ועד פרוץ המגפה, ועל כך נעמוד להלן.

#### שינויים שחלו בפעילות החברה

25. כפי שהובהר בהחלטה הקודמת בערר החברה, הכנסות החברה בתקופה הרלוונטית נובעות מהתקשרות עם חברת [REDACTED]. כפי שהובהר עוד קודם לכן, בעבר שימש מר עראר כמנהל מלון המעיין מטעם החברה אחרת, ולאחר מכן עבד בתפקיד ניהולי זה כשכיר עבור חברת דן שקנתה את המלון. בחודש אוגוסט, עובר להקמת החברה, הוסכם על שינוי בהעסקתו של מר עראר – מכאן ואילך הפסיק מר עראר לשמש כמנהל המלון, והחל לשמש כיועץ לפעילות של מלון החברה בהודו.



## מדינת ישראל

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

26. בהחלטה הקודמת, עמדנו על אי הבהירות שנוצרה בקשר להחלטה על המשך פעילותו של מר עראר בהודו ולתגמול שיינתן לו על כך. בדיון הבהיר מר עראר כי במסגרת ההחלטה על העסקתו בהודו, הוחלט כי עד סוף שנת 2019, שכרו יחושב לפי המתכונת החוזית שסוכמה בהיותו מנהל המלון – הגם שהוא מילא באותה העת תפקיד אחר עבור החברה. בכלל זה, הוסכם על כך שהוא יקבל את סכום המענק שנקבע לפי עמידה ביעדים, וכן הוסכם שתשלום המענק יוקדם לחודש ספטמבר). לאחר הדיון, הוגשה גם התכתובת שהתקיימה בין מר עראר לבין מנכ"ל מלונות דן (תכתובת שהוזכרה בכתבי הטענות בערר הקודם אך לא הוגשה משום מה).

27. כזכור, בערר הקודם טענה החברה כי מתחילת שנת 2020 היא הייתה אמורה להניב הכנסות בשיעור דומה, והדבר לא התאפשר לה רק בשל [REDACTED] שעבר מר עראר באמצע ינואר 2020. עם זאת, כבר בהחלטה בערר הקודם עמדנו על כך שממילא חל שינוי בהכנסות החברה בשלב זה – עד סוף שנת 2019 קיבלה החברה הכנסות בסכום חודשי קבוע של [REDACTED] לחודש (לצד [REDACTED] שניתן בספטמבר), ואילו מתחילת שנת 2020 ואילך ההכנסות היו נמוכות יותר.

28. מר עראר הסביר בדיון כי בתחילת חודש ינואר לא היו לו הכנסות כיוון שהוא שהה ב[REDACTED], וכי לאחר מכן אירע [REDACTED] עד אמצע פברואר. מר עראר הסביר כי לאחר מכן סוכם בעל פה בשיחה טלפונית עם הנהלת מלונות דן על כך שהעסקתו תימשך במתכונת [REDACTED] – חישוב שהוביל בפועל לכך שמר עראר קיבל [REDACTED] עבור כל יום עבודה. עיון בחשבונות שהגישה העוררת עולה בקנה אחד עם טענותיו של מר עראר בדיון – בחשבונות בגין השירותים שהעניקה החברה לחברת מלונות דן חושבה התמורה לפי [REDACTED].

29. ההסברים שמסר מר עראר בדיון מחזקים את מסקנת הוועדה בערר הקודם, ולפיה משנת 2020 ואילך חל שינוי בהכנסות החברה – שינוי שעמדנו כעת ביתר הרחבה על טיבו, מעבר משכר חודשי לשכר יומי. נוכח השינוי, לא ניתן לומר שהחברה יכלה לצפות לכך שההכנסות שהיו לה בשנת 2019 ימשיכו להתקיים גם במהלך 2020. מאותם טעמים, לא ניתן לומר שהחברה יכלה לצפות שיהיו לה את אותן הכנסות שהיו לעוסק המורשה בתקופות הבסיס הרלוונטיות בשנת 2019. כפי שהובהר בהחלטות רבות של הוועדה בעבר, שינוי בפעילות העסק הוא אינדיקציה מובהקת להיעדר קשר סיבתי (ראו למשל ערר 1185-21 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 13.12.2021; ערר 1633-21 קונטקט לייט טכנולוגי בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 12.10.21; ערר 2153-21 אבו זהרה למסחר כללי בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 23.2.2022). בנסיבות כאלו, הנטל להוכחת הקשר הסיבתי מוטל על כתפי העוסק.



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

### הכנסות ספציפיות שאבדו עקב מגפת הקורונה

30. כפי שהעירו ועדות ערר בעבר, גם בנסיבות שבהן חל שינוי בפעילות העסק, יכול העוסק להרים את הנטל הראייתי, באופן מלא או חלקי, ולהוכיח כי היו צפויות לו הכנסות ספציפיות שלא יצאו אל הפועל בשל מגפת הקורונה (ראו למשל ערר 1059-21 א.ש.ת. **עבודות קבלנות נ' רשות המסים**, ניתן ביום 12.8.2021, פסקאות 25-31 להחלטה). העוסק עשוי להיות זכאי למענק אם יוכיח אובדן הכנסות ספציפיות (ובלבד שההכנסות האבודות הן בהיקף העולה על שיעור ירידת המחזורים הנדרש).

31. בדיון, ציין מר עראר כהערכה כללית כי עבודתו כעצמאי, בגין העבודה [REDACTED], היא שוות ערך ל [REDACTED], ואולם הובהר כי הערכה זו נסמכת על הצעת מחיר שהוא העביר ל [REDACTED] בגין שירותיו ב [REDACTED] – הצעת מחיר שממילא לא התקבלה וכלל לא יושמה על ידי מלוונת דן.

32. לצד זאת, טען מר עראר כי אלמלא התפשטות נגיף הקורונה, הוא היה מעניק לחברת דן ייעוץ בהיקף נרחב יותר – על פי הטענה, בחודש פברואר היקף שעות הייעוץ היה חלקי עקב [REDACTED], ומאוחר יותר היה ניתן לצפות כי היקף השעות יעלה. מר עראר ציין בדיון כי חברת מלוונת דן ביקשה שהוא יהיה זמין עבורם גם לעבודה בהיקף של 22 ימים בחודש, היינו, שניתן היה לצפות להכנסה בהיקף של חודש מלא.

33. גם הערכות אלו נטענו בעלמא ולא הוצגו להן תימוכין. אין מחלוקת כי בחודש יולי 2020 חתמה החברה על הסכם עם חברת מלוונת דן, ולפיו היא תועסק ב [REDACTED]. ההסכם עיגן את מתכונת ההעסקה שסוכמה קודם לכן בעל פה, ולפיה התמורה תהיה בסך של [REDACTED] ליום עבודה של מר עראר. בהסכם צוין במפורש כי העבודה תהיה בהיקף של [REDACTED]. כמו כן הובהר כי העבודה תיעשה [REDACTED] וצוין כי כשמר עראר יוכל לעבוד מהודו, הוא יקבל את אותו סכום [REDACTED], בתוספת [REDACTED]. ואכן, מחודש אוגוסט 2020 ואילך קיבלה החברה הכנסות על פי עיקרון זה.

34. האם אלמלא הקורונה הייתה החברה צפויה לקבל הכנסות בשיעור גבוה יותר? לא מצאנו שהעוררת הניחה תשתית ראייתית לכך. מההסכם שנערך בחודש יולי 2020 ניתן ללמוד שהעבודה שהחברה ביצעה עבור מלוונת דן מתמצה באותם [REDACTED] ימי עבודה בחודש – עבודה שאמנם התקיימה, אך בשל הקורונה ניתן היה לבצעה [REDACTED] בלבד. העורר הבהיר בדיון כי בחלק מהזמן העבודה קויימה [REDACTED], ואף ניתן היה להתרשם כי [REDACTED]



## מדינת ישראל

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

נחוצה בעיקר בשלב הראשון לביצוע העבודה (קרי בסוף שנת 2019). לא הוצגה ראייה לכך שהיקף העבודה היה שונה אילו השמיים היו פתוחים לנסיעות.

35. היקף עבודה דומה התקיים על ידי העוררת בחודש פברואר 2020. העוררת צירפה לעיון הוועדה את פירוט שעות העבודה שלפיה הגישה את החשבון עבור חודש פברואר, וממנו עולה כי בחודש זה עמד מר עראר 7.3 ימים בלבד – הגם שלא חלה בחודש זה השפעה של נגיף הקורונה. נדגיש כי העוררת טענה בכתבי טענותיה כי מר עראר היה מנוע מלעבוד עד אמצע חודש פברואר בשל [REDACTED] – טענה שעליה חזר מר עראר בדיון – ואולם בפירוט השעות נמצא כי כבר ב-6 בפברואר שב מר עראר לעבודתו. נעיר כי אי ההתאמה בין הטענה לבין הנתונים שב ומעורר את הספקות שהועלו בהחלטה הקודמת לגבי מידת ההשפעה של [REDACTED] על כשירותו של מר עראר. מכל מקום, עיון בגיליון שעות העבודה מעיד כי גם לאחר שמר עראר החל לעבוד - העבודה הייתה בהיקף חלקי. מטבע הדברים, היקף העבודה בחודש פברואר מעיד על צרכיה של חברת מלונות דן בתקופה, שלא כוללת השפעה של נגיף הקורונה, ולא הייתה מגבלה על טיסות להודו. גם אם מספר ימי העבודה היה גבוה במעט אלמלא היא החלה ב-6 בפברואר בלבד, בוודאי ניתן ללמוד שהיקף העבודה אינו עולה לכדי חודש מלא כפי שנטען בדיון.

36. בה בעת, ניתן ללמוד גם מהחשבוניות לשנת 2021 ולתחילת שנת 2022 על דפוס ההעסקה הקבוע בעבודה מול חברת מלונות דן. בתקופות אלו השפעת נגיף הקורונה היא בוודאי נמוכה יותר, ובכל זאת העבודה נותרה בהיקף דומה של שעות חודשיות – כ- [REDACTED] עד [REDACTED] שעות חודשיות (למעט חודש חריג אחד שבו בוצעו [REDACTED] שעות).

37. כאן המקום להזכיר כי המשיבה לא החליטה לשלול כליל את המענקים מהחברה, וכי גם המשיבה הכירה במחזור בסיס חלופי. המחזור החלופי חושב לפי הכנסות החברה מחודש נובמבר 2019 ואילך, תוך נטרול של ההכנסה החריגה בחודש ספטמבר 2019; אמנם, מהדברים עליהם עמדנו לעיל ניתן להבין כי דרך חישוב זו אינה משקפת בצורה נאותה את השינויים שחלו בהכנסות העוררת – שכן השינוי החשוב לעניינו חל בתחילת שנת 2020. אולם בדיעבד, ניתן לראות שהחישוב שערכה המשיבה מתיישב במידה מסוימת עם צפי ההכנסות שהיו לעוררת ממילא כפי שעולה מהבירור לעיל. לפי החישוב החלופי שערכה המשיבה, ממוצע ההכנסות החודשי של העוררת עומד על כ- [REDACTED] ₪ בחודש, שהם כ- [REDACTED] ימי עבודה במונחי ההתקשרות שהתקיימה בין הצדדים בשנת 2020. בהתחשב בכל המידע העומד בפנינו, אנו סבורים שמדובר בתחשיב בסיס סביר, שמביא בחשבון את ההכנסות שהיו צפויות לחברה בגין השירותים השוטפים שהיא העניקה לחברת מלונות דן בהודו.

38. נזכיר כי מדובר על שירותי ניהול למלונות החברה בדגש על הפן החשבונאי, שעשויים להידרש גם בתקופות שבהם מלונות פועלים במתכונת חלקית (ולא בכדי הוצאות על





## מדינת ישראל

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

ביקורת חשבונאית מוכרות כהוצאות קבועות, במקרים שבהם נבחנות ההוצאות הקבועות בפועל). כאמור, בחודש יולי 2020 ערכה חברת מלונות דן את ההתקשרות עם החברה, וקבעה כי נדרשים לה [REDACTED] ימי עבודה בחודש – נתון המתיישב גם הוא עם היקף העבודה שבוצע בעבר ועם התחשיב שערכה המשיבה. בנסיבות אלו, קשה לומר שעוררת הניחה את התשתית העובדתית הנדרשת כדי להוכיח שהיו צפויות לה הכנסות ספציפיות נוספות שאבדו עקב הקורונה.

39. בדיון ציין מר עראר כי בהיותו עוסק עצמאי הייתה לו אפשרות לקבל עבודה מלקוחות נוספים, שהוא יכול היה לקבל אלמלא התפשטות הנגיף (טענה שאמנם אינה מתיישבת עם הטענה שמר עראר התבקש לשמור על זמינות של [REDACTED] לטובת מלונות דן – אבל ראוייה להתברר בפני עצמה). בהקשר זה הוזכר לקוח אחד – מלון [REDACTED] – שהעוררת החלה להעניק לו שירותים בחודש אוגוסט, כאשר מיד לאחר מכן ההתקשרות הופסקה, לנוכח הסגר השני שחל בארץ. עם זאת מדובר באירוע נקודתי, ואין מחלוקת שהחברה לא העניקה שירותים לאף לקוח אחר לפני התפשטות נגיף הקורונה. לא ניתן ללמוד ממקרה נקודתי זה שכך היו פני הדברים אלמלא התפשטות הנגיף. בוודאי שלא ניתן לומר בנסיבות כאלו שהחברה הרימה את נטל ההוכחה לגבי אובדן הכנסות ספציפיות.

40. הלכה למעשה, גם אם העוררת לא הצליחה להוכיח בבירור מה היה גובה הכנסותיה האבודות, ומה היה שיעור ההכנסה בפועל אלמלא נגיף הקורונה, נחה דעתנו מכך שהחישוב שערכה המשיבה מכסה ממילא, ולו באופן מקורב, את ההכנסות שהיו צפויות להיות לה. התוצאה שאליה הגיעה המשיבה היא סבירה, גם אם מנימוקים אחרים.

### סיכום והערות אחרונות

41. למען הסדר הטוב, נעיר כי איננו קובעים ממצאים לגבי נסיבות סיום ההעסקה של מר עראר כמנהל המלון בנצרת. מר עראר הגיש ראיות מסוימות לכך שהנהלת מלונות דן הביעה שביעות רצון מפעילותו, וטען כי הפסקת העסקתו במלון נעשתה מיוזמתו. תהא אשר תהא הסיבה להפסקת העבודה כמנהל המלון, החלטה זו הביאה, משנת 2020, לשינוי בדפוסי ההכנסה של החברה, שינוי המתיישב עם החישוב החלופי שערכה המשיבה לתקופת הבסיס של העוררת.

42. לשלמות התמונה, נציין עוד כי בדיון הוזכרו תקופות זכאות נוספות שבהן הוגשו השגות, ואשר לא הוגש ערר בגינן כיוון שלא התקבלה החלטה בהשגה. המשיבה הסכימה לדון גם בתקופות זכאות אלה במסגרת הדיון, ואולם ב"כ העוררים התנגד לכך, על רקע טענות נוספות שעשויות להיות לו בעתיד לתקופות אלו, וביקש להותיר את ההחלטה בתקופות זכאות אלו לשלב מאוחר יותר.



## מדינת ישראל

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

43. מכל הטעמים שעליהם עמדו ועדות הערר בהחלטות הקודמות, ומכל הטעמים המפורטים לעיל, אנו דוחים את העררים שבנדון. נוכח אופי ההליך והשתלשלות העניינים בערר – איננו עושים צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום. ניתנה היום, כ"ו אדר ב' תשפ"ב, 29/03/2022, בהעדר הצדדים.

1157-22, 1156-22, 2316-21, 2315-21, 2314-21, 2313-21, 2312-21

טניה חכמוב, רו"ח  
נציגת ציבור

ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה