



## מדינת ישראל

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

ערר 22-2489

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

ארמור פליט (1988) בע"מ, ח.פ. 511336661  
באמצעות עו"ד יובל גריבסקי

העוררת:

### נ ג ד

#### רשות המסים

המשיבה:

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

### החלטה

1. העוררת היא חברה שעיסוקה היחיד הוא החזקת נכס המשמש כמלון בשם 'ישרוטל רויאל גארדן' בעיר אילת. החברה המפעילה את המלון, ישרוטל בע"מ, מחזיקה ב-100% ממניות של חברה זרה, המחזיקה בתורה 100% ממניות העוררת (קרי, החברה מוחזקת בעקיפין ב-100% על ידי חברת ישרוטל). הכנסות העוררת מקורן מדמי שכירות שמשלמת לה חברת ישרוטל, שהיא כאמור בעלת שליטה בעוררת.

2. ההליכים שקדמו להגשת הערר היו ארוכים מהרגיל. לא ראינו צורך לעמוד עליהם בהרחבה ונתאר אותם בתמצית ובמידה הנדרשת לענייננו:

(א) ביום 8.9.2020 העוררת הגישה בקשה למענק בגין תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק**).

(ב) ביום 16.11.2020 דחתה המשיבה את הבקשה, שכן מצאה כי הירידה בהכנסות נובעת ממתן הנחה ללקוח. בהחלטה זו העירה המשיבה כי הסכם השכירות עומד בתוקף וכי עומדות לרשות העוררת אפשרויות חוקיות לקיום החוזה ולקבלת מלוא דמי השכירות.



## מדינת ישראל

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

- (ג) ביום 30.12.2020 הגישה החברה השגה כנגד החלטה זו. ביום 27.5.2021, משלא ניתנה תשובה אף שחלפו 120 ימים, פנתה העוררת למשיבה, והעירה כי כיוון שחלפה התקופה שבה ניתן היה לדון בהשגה, יש לזכותה במלוא המענק המבוקש.
- (ד) ביום 2.6.2021 פנתה המשיבה לעוררת באמצעות דואר אלקטרוני לצורך קבלת מסמכי הנהלת חשבונות. העוררת השיבה שאין בכוונתה למסור מסמכים כיוון שהתקופה שבה ניתן לדון בהשגה חלפה.
- (ה) ביום 9.6.2021 דחתה המשיבה את ההשגה בהחלטה קצרה, בה צוין רק כי החברה סירבה להעביר חומר בהנהלת חשבונות אשר נדרש ממנה לבדיקת ההשגה.
- (ו) כנגד החלטה זו הגישה העוררת ערר שמספרו 1471-21 (להלן – **הערר הקודם**). לאחר שהוגש כתב תשובה, עמד יו"ר הוועדה בהחלטת ביניים על כך שהעוררת הייתה צריכה להמציא את המסמכים שהתבקשו ממנה, ומנגד, על כך שהחלטת המשיבה נעדרת נימוקים, ועל הקושי להכריע בערר במצב זה. בהמשך להחלטה זו, הצדדים הסכימו להסדר דינוי בדבר החזרת הערר לשלב ההשגה. בהחלטה ביום 25.11.2021 ניתנו ההנחיות הבאות לגבי המשך ניהול ההליך: העוררת תהא רשאית להגיש כתב השגה מתוקן בתוך 14 ימים; לאחר מכן, בתוך 7 ימים המשיבה תהא רשאית לפנות לב"כ העוררת בבקשה לקבלת מסמכים – אשר תיענה על ידי העוררת בתוך 7 ימים; המשיבה תפעל לקיום דיון פרונטלי בהשגה ולקבלת החלטה בהשגה בתוך 30 ימים.
- (ז) ביום 1.12.2021 הפנתה המשיבה אל העוררת דרישה להצגת מסמכים, ומשלא נענתה שבה ופנתה ביום 9.12.2021. העוררת מצידה הגישה ביום 16.12.2021 כתב השגה מתוקן והעירה כי בהתאם להחלטה נדרשת המשיבה להגיב ולדרוש השלמת מסמכים רק לאחר שתוגש ההשגה המתוקנת (בה נכלל חלק קטן מהמסמכים); המשיבה מצידה עמדה, במסגרת שתי פניות נוספות (ביום 26.12.2021 וביום 31.1.2022), על כך שנדרשים לה מסמכים שלא נמסרו לה. חלק מהמסמכים הועברו למשיבה מיד לאחר מכן. ביום 14.2.2022 דחתה המשיבה את ההשגה מפאת העובדה שלא הוגשו לה כל המסמכים שנדרשו (להלן – **ההחלטה הראשונה בהשגה**).
- (ח) ביום 22.2.2022 הגישה העוררת בקשה לעיון חוזר בהחלטה, וצירפה לבקשה מסמכים שהיו ברשותה. לאחר מספר שיחות טלפון בין הצדדים, תואמה פגישה פרונטלית ליום 24.3.2022. בתום הפגישה התבקשה העוררת להתייחס לתחשיב



## מדינת ישראל

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

פשרה ולפיו תחושב לה זכאות לחלק מהמענק, ואולם העוררת דחתה את ההצעה ושבה על טענותיה.

(ט) בהחלטה מיום 21.7.2022 דחתה המשיבה את ההשגה בשנית, בהחלטה ארוכה ומפורטת. בהחלטה זו הזכירה המשיבה את מרכיבי תשלום השכירות וציינה כי הכנסות השכירות הינן מחברה קשורה (חברת ישרוטל) כך שיש לנטרל אותן ממחזור ההכנסות בתקופת הבסיס ובתקופת הזכאות, ובחישוב זה העוררת אינה זכאית למענק. לצד זאת צוין כי ההוצאה הקבועה היחידה שהעוררת טוענת לה היא הוצאה רישומית של פחת שנתי, שאינה מהווה הוצאה בפועל ולא ניתן להכיר בה כהוצאה קבועה. מטעם זה, הוחלט להעמיד להפעיל את סמכות המנהל לסטות מן הנוסחה ולקבוע את מקדם ההוצאות הקבועות על 0 – כך שגם מן הטעם הזה העוררת אינה זכאית למענק (להלן – **ההחלטה האחרונה בהשגה**).

3. מכאן הערר שלפנינו.

#### טענות הצדדים

4. בכתב הערר, טענה העוררת כי נפלו פגמים רבים בהתנהלות המשיבה ובהחלטותיה. להלן נעמוד על עיקרי טענות העוררת בהקשר השונים

(א) **בשאלת הקשר בין החברות**: העוררת טענה כי המחוקק החריג רק עסקאות שבהן בעל המניות מוכר טובין או נותן שירות לחברה שבבעלותו. העוררת טענה כי בהתאם להגדרות בחוק מע"מ, השכרת נכס מקרקעין אינה נכנסת להגדרת מכר טובין, וכן העירה כי סוג הקירבה בין הצדדים הוא שונה – החברה העוררת היא זו שמשכירה את הנכס לחברת האם, ולא בכיוון ההפוך כפי שנקבע בחוק. לצד זאת העוררת הדגישה כי יש קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין מגפת הקורונה – הוסבר כי עקב המגפה ומצב התיירות ישרוטל ביקשה וקיבלה הנחות מגורמים שונים שהשכירו לה נכסים, כולל צדדים שלישיים, וגם העוררת נהגה באופן דומה – מתוך מטרה לשמור באופן מיטבי על פעילותה העסקית מול ישרוטל. העוררת הדגישה כי דמי השכירות מורכבים ממרכיב קבוע וממרכיב משתנה, הנגזר מהיקף הפעילות במלון (כמקובל בעסקאות שכירות מלונאית), וטענה כי המרכיב המשתנה מהווה גם הוא ראיה לקיומו של קשר סיבתי – שכן העוררת נפגעה באופן ישיר מהירידה בפעילות בענף המלונאות.

(ב) **בשאלת ההוצאות הקבועות**: העוררת טענה כי אין להיתלות בקביעה שתכלית המענק היא נשיאה בהוצאות קבועות בלבד, תוך שהפנתה להחלטתה של הוועדה בערר 1750-21 **אינקווגניטו מוסיקה** (2002) בע"מ נ' **רשות המסים** (ניתן ביום



## מדינת ישראל

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

13.2.2022; להלן – **עניין אינקוגניטו**). העוררת הדגישה כי היא הקימה את מבנה המלון אותו היא משכירה לישרוטל, וטענה כי הוצאות הפחת הנגזרות מהקמת המבנה הן קבועות, ואינן תלויות בגובה ההכנסה. העוררת התייחסה גם לשימוש בסמכות לסטות מהנוסחה, ולקביעה כי מקדם המענק עומד על אפס, וטענה כי הנימוקים לכך היו דלים, וכי החלטה זו מהווה חריגה מסמכות. זאת בפרט על רקע העובדה שאין הגדרה בחוק להוצאות קבועות, שלא נקבעו אמות מידה להפעלת הסמכות לסטות מן הנוסחה, ושהתוצאה היא שלילת המענק מן העוררת.

(ג) **פגמים נוספים בהתנהלות המשיבה**: העוררת ציינה כי המשיבה איחרה במתן החלטה בהשגה, וכי הפניה לקבלת פרטים בחלוף 160 ימים מנוגדת לחוק, שכן בשלב זה יש לקבל את ההשגה. העוררת טענה גם כי המשיבה נוקטת בדרישה להגשת מסמכים שאין בהם צורך, כביכול כשיטה לדחיית הערר, והעירה כי המשיבה צריכה לציין בהחלטה בהשגה לא רק את עצם העובדה שלא הוגשו מסמכים, אלא את הצורך בהם ומדוע היעדרם מעיד על היעדר זכאות למענק. כמו כן הלינה העוררת על עיתוי דרישת המסמכים לאחר סגירת הערר הקודם. העוררת הוסיפה כי ההחלטות לא היו מנומקות, כיוון שלא התייחסו לטענות הרבות שלה. כמו כן טענה העוררת כי המשיבה העלתה טענות סרק ושינתה חזית תוך כדי בירור ההשגה.

5. בכתב התשובה חזרה המשיבה על השתלשלות העניינים ועל קביעותיה במסגרת ההחלטה האחרונה בהשגה. לעניין הקשר בין החברות הפנתה לפסיקת ועדת הערר בערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 24.3.2021), ממנה עולה כי כשהשוכר הוא בעל עניין בחברה, בעלי המניות הם שקובעים את תנאי ההתקשרות והתשלומים, ויש חשש של ממש שהוויתור על דמי השכירות נובע משיקולים אחרים ודרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת. המשיבה ציינה את ההערות בביאורים לדוחות הכספיים בדבר הקשר בין החברות, לרבות הלוואה שהעניקה העוררת לישרוטל, והעירה כי בין החברות ישנה זהות אינטרסים מלאה המנתקת את הקשר הסיבתי. המשיבה העירה כי יש חשש שתשלומי השכירות נדחו למועד מאוחר יותר, וטענה כי העוררת לא הרימה את הנטל להראות שהוויתור על דמי השכירות המגיעים לה אכן נבע ממגפת הקורונה ולא מהחלטתה העסקית. המשיבה הדגישה כי בעלת השליטה, חברת ישרוטל, אינה זכאית למענק (כיוון שמחזור הכנסות השנתי שלה עולה על 400 מיליון ש"ח), ולפיכך הענקת סיוע בעקיפין לחברה העוררת חוטאת לכוונת המחוקק.

6. לעניין הוצאות הפחת, הסתפקה המשיבה בהפניה להחלטות קודמות של הוועדה שדחו את הבקשה להכיר בפחת כהוצאה קבועה.



## מדינת ישראל

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

7. המשיבה העירה כי האיחור בהחלטה בהשגה הקודמת אינו מהווה עילה לקבלת ההשגה באופן אוטומטי. לעמדת המשיבה, המחוקק היה ער לעומסים המוטלים עליה בטיפול במענקים, ובכוונת מכוון לא נקבעה סנקציה למקרה של איחור בקבלת ההחלטה; המשיבה העירה, משום מה, כי המקדמות המצויות בידי העוררים מהוות מענה לעיכוב האפשרי בקבלת ההחלטה (הגם שבמקרה זה, ככל הידוע לוועדה, המקדמות הוחזרו), וציינה כי כסנקציה חלופית ניתן לנקוט בפסיקת הוצאות, או באי פסיקת הוצאות כנגד העורר.
8. בתגובה לכתב התשובה חזרה העוררת על טענותיה, ועמדה על אי דיוקים אחדים שהיא סבורה שקיימים בכתב התשובה. בין היתר, הדגישה העוררת כי אין לה כוונה לגבות מחברת ישרוטל את דמי השכירות, כפי שהבהירה גם בהשגה השנייה, וציינה כי במידת הצורך היא מוכנה להציג התחייבות זו במסגרת תצהיר.

### דיון והכרעה

9. ביום 26.12.2022 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים. בתום הדיון הורתה הוועדה לעוררת להגיש דו"ח כספי מבוקר לשנת 2020 ונקבע כי ההחלטה הסופית תינתן בהמשך.
10. ביני וביני הוחלט של שינוי המותב הדרן בתיק הערר – הערר הועבר לטיפול של יו"ר הוועדה עו"ד ליאת קציר-מרגלית, ולאחר מכן הועבר הערר פעם נוספת לטיפולו של יו"ר הוועדה הנוכחי. נעיר כי לנוכח הזמן הרב שחלף ובשים לב למסמכים הרבים שכבר הוגשו, לא ראינו לנכון לקיים דיון נוסף בערר חרף החלפת המותב, וסברנו כי יהיה זה מוצדק וראוי שההחלטה תינתן במותב הנוכחי על בסיס המסמכים שבתיק, ובהתייחס לטענות שהשמיעו הצדדים בדיון, כפי שתועדו בפרוטוקול הדיון.
11. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ובפרוטוקול הדיון, באנו לכלל מסקנה כי **דין הערר להידחות ברובו**. בשונה מהמשיבה, סברנו כי העוררת הרימה את הנטל הנדרש בכדי להוכיח שהירידה בהכנסה נבעה ממגפת הקורונה, הגם שההכנסה מתקבלת מחברה קשורה; בדומה למשיבה סברנו כי העוררת אינה נושאת בהוצאות קבועות, וכי בנסיבות כאלו יש הצדקה לעשות שימוש בסמכות המשיבה לסטות מן הנוסחה; ראינו לנכון לתקן ולקבוע כי במקרה של היעדר הוצאות קבועות, ומקדם הוצאות קבועות בשיעור אפס, המענק המחושב לפי הוראות החוק אינו בגובה אפס אלא מענק מינימלי בגובה 6,000 ש"ח. להלן נעמוד בהרחבה על טעמי החלטתנו בכל אחד מהעניינים שעליהם נסובו טענות הצדדים.



## מדינת ישראל

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

#### רקע – נטרול הכנסות מחברה קשורה

12. נקודת המוצא היא כי המענקים לפי החוק נועדו לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות של נגיף הקורונה. בהתאם לחוק, התנאי הבסיסי למתן המענק הוא כי חלה בעסק ירידת מחזורים, בהשוואה בין תקופת הזכאות לבין החודשים המקבילים בשנת 2019, בשיעור שנקבע (בענייננו – 40%).

13. במסגרת ההוראה לעניין חישוב ירידת מחזורי העסקאות, קובע החוק כך:

**"עסקה" – למעט מכר טובין או מתן שירות מאת בעל מניות בחברה או שותף בשותפות לחברה שהוא בעל מניות בה או לשותפות שהוא שותף בה, לפי העניין; " (סעיף 8(א)(2) לחוק)**

14. משמעות הדבר היא כי כאשר העסקה מתקיימת בין בעל מניות בחברה לבין החברה עצמה, יש לנטרל את העסקה ולא להביא אותה בחשבון במחזורי העסקאות – לא במחזור העסקאות של תקופת הבסיס, ולא במחזור העסקאות של תקופת הזכאות (להלן – הוראת נטרול העסקאות).

15. באופן כללי, בעסקאות המתקיימות מול בעלי ענין, לעיתים קרובות ישנה זהות אינטרסים המאפשרת לצדדים לבצע התאמות ושינויים, לעיתים תוך ניגוד עניינים, וקשה להבטיח כי עיסקה שנרשמה בין הצדדים אכן משקפת סיטואציה עסקית רגילה. הטעם המרכזי שהוזכר בפסיקות ועדת הערר לנטרול עסקאות אלו נעוץ בחשש שמא הדיווחים לרשויות המס אינם משקפים באופן נאות את האינטראקציה העסקית שמתקיימת בין הצדדים, או את זו שהייתה צריכה להתקיים ביניהם באופן ריאלי, כמו גם בחשש שמא כלל לא התקיימה אינטראקציה עסקית אמיתית שהצדיקה דיווח. (ראו ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 24.3.2021; להלן - עניין תחנת דלק היצירה; ערר 1609-21 מפעלי אחים עמאר מרצפות ושיש בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 25.1.2022); ערר 1589-21 פליסידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 4.11.2021); ערר 1836-21 חלפון רפי אחזקות (1993) בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 27.12.2021)). בנוסף, הוזכר בפסיקה כי בחינה פרטנית של העסקאות השונות שהתקיימו בין החברה לבעלי העניין וניסיון להתחקות אחר טיב העסקאות ואופיין עומד בסתירה לשיקולי הפשטות והיעילות, המהווים חלק מתכלית החקיקה (ערר 1664-21 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 30.1.2022, פסקה 41-42 להחלטה).

16. בעניין תחנת דלק היצירה, עמדה הוועדה בהרחבה על התחולה הרחבה של הכלל המחמיר בקשר לעסקאות בעלי עניין. בהתאם להוראת נטרול העסקאות שנקבעה בחוק, כשהעיסקה נעשית בין בעל המניות לבין החברה עצמה, יש לנטרל כליל את ההכנסות הללו ממחזור העסקאות, ואולם ישנם מקרים דומים אחרים של עסקאות המתקיימות בין בעלי עניין אחרים, שעליהן לא חלה במפורש הוראת נטרול העסקאות – כגון כאשר



## מדינת ישראל

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

העסקה אינה נעשית למול בעל המניות עצמו, אלא למול בעלי עניין אחרים (חברות קשורות אחרות, נושאי משרה וכדומה). צוין כי במקרה כזה הפסול אינו קטגורי, אך מוטל על העוסק נטל מוגבר להוכחת הקשר הסיבתי.

17. כזכור, אחד התנאים לזכאות למענק בהתאם לחוק הוא כי ירידת המחזורים נגרמה **"כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19"** (סעיף 8(3) לחוק). במקרים שבהם המשיבה מצביעה על ממצאים המעידים על היעדר קשר סיבתי – נטל ההוכחה עובר אל כתפי העורר (ראו בר"מ 7502/02 **רשות המסים נ' בוריס פודולסקי** (ניתן ביום 22.1.2023; להלן – **עניין פודולסקי**); עמ"נ 27710-06-21 **ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל**, ניתן ביום 3.1.2022, פסקה 53 לפסק הדין).

18. הלכה למעשה, במקרה של עסקאות בעלי עניין, כל עוד הוראת נטרול העסקאות אינה חלה במישרין, הקשר בין החברות מהווה אינדיקציה המעבירה אל כתפי העורר נטל מוגבר להוכחת הקשר הסיבתי. על העורר להוכיח במקרה כזה כי השינויים בהכנסות אינם נובעים מהקשר שבין הצדדים, וכי ירידת המחזורים הייתה מתרחשת בשל הקורונה, גם אלמלא היה מדובר בצדדים קשורים.

### ירידה בהכנסות משכירות

19. בפסיקת ועדות הערר ובהנחיות מטעם המשיבה ישנה התייחסות מיוחדת להכנסות שמקורן מדמי שכירות. בעבר סברה המשיבה כי מי שחלה בירידה בהכנסותיו עקב ויתור על דמי שכירות אינו זכאי למענק, שכן אלו הוצאותיו הקבועות של השוכר, בעוד המשכיר יכול היה לדרוש את דמי השכירות במלואם; לעמדת המשיבה בעבר – שהובעה גם בהחלטות קודמות בעניינה של העוררת – יש לומר כביכול שהחלטת המשכיר להימנע מגביית דמי השכירות המגיעים לו אינה תוצאה הכרחית של מגפת הקורונה אלא נובעת מהחלטה עסקית שלו. עמדה זו נדחתה על ידי ועדות הערר, ונקבע כי ככלל, ירידה בהכנסות משכירות יכולה לזכות במענק (וראו למשל ערר 1119-21 **חולון סנטר השקעות בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 17.8.2021 (להלן – **עניין חולון סנטר**); ערר 1120-21 **חנית ניהול חניון כרמיאל בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 3.9.2021; ערר 1218-21 **בניני פריזה בע"מ נ' רשות המסים**, ניתן ביום 17.10.2021).

20. בהתאם, פרסמה המשיבה הנחייה כללית בה עדכנה אודות עמדתה בסוגיה זו ("עמדת רשות המסים לעניין זכאותם של משכירי נכסים למענק הוצאות קבועות", מיום 29.11.2021, פורסם באתר האינטרנט של המשיבה; להלן – **הנחיית השכירות**). בהנחייה זו נקבע כי ניתן להכיר בירידה בהכנסות מדמי שכירות, תוך בדיקה פרטנית בדבר השפעת מגפת הקורונה על השוכרים שניתנה להם הנחה.



## מדינת ישראל

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

21. לצד זאת נציין כי למרות העמדה העקרונית המתוארת לעיל, בתיקי ערר שונים נדחו בקשות שונות למענקים בעניין דמי שכירות, כאשר החברה השוכרת הייתה חברה קשורה – וזאת על רקע הנטל המוגבר המוטל על העוררת להוכחת הקשר הסיבתי במקרה כזה (ראו למשל **עניין תחנת דלק היצירה**; ערר 1025-21 אלה ר. רחל ובניה בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.4.2021; ערר 1012-20 רוטשילד 57 ראשל"צ יזמות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 10.5.2021). גם היבט זה עוגן בהנחיית השכירות – נקבע כי מקרים אלו ייבחנו בראי החלטת ועדת הערר בעניין **תחנת דלק היצירה**, וכי "יהיה על מבקש המענק לעמוד בנטל מוגבר להוכיח את הקשר הסיבתי להשפעה הכלכלית של התפשטות הנגיף" (פיסקה 3 להנחיית השכירות).

22. מקרה מיוחד נוסף שנדון בפסיקה ובהנחיית השכירות, הוא מקרה שבו דמי השכירות אינם קבועים ונגזרים, באופן מלא או חלקי, מהפעילות העסקית בנכס. במקרה כזה, ירידה בדמי השכירות אינה נובעת מהחלטה מכוונת בדבר מתן הנחה או ויתור על דמי שכירות, וניתן לומר כי שוכר כזה מושפע במישרין מהתוצאות העסקיות של מגפת הקורונה. עמדת המשיבה עוד לפני פרסום הנחיית השכירות הייתה כי במקרה כזה אין ספק בקיומו של קשר סיבתי (וראו **עניין חולון סנטר**, פיסקה 48 להחלטה). עמדה זו אף עוגנה בהנחיית השכירות עצמה (פיסקה 5 להנחיית השכירות).

23. יוער עם זאת כי הנחיית השכירות אינה כוללת הבהרה כיצד יש לנהוג במקרה של דמי שכירות שמתקיימות לגביהם שתי האינדיקציות לעיל – הכנסה מחברה קשורה מהווה אינדיקציה להיעדר קשר סיבתי, ומטילה על העוסק נטל מוגבל, ואילו שכירות הנגזרת מהיקף הפעילות מהווה אינדיקציה חיובית לקשר סיבתי.

### סוגיית הירידה בהכנסות השכירות – מן הכלל אל הפרט

24. כפי שהובהר לעיל, קיומן של עסקאות בין חברות קשורות מהווה אינדיקציה המצריכה בחינה מעמיקה של הסיבות לירידת המחזורים, אך לא מדובר באינדיקציה מוחלטת; קביעה זו אף עוגנה במפורש בהנחיית השכירות. במקרה שלפנינו, העוררת הייתה ערה לכך, והסבירה כי אף שהיא קשורה לחברת ישרוטל, היא לא העניקה לה יחס מיוחד, שכן גם צדדים שלישיים שהשכירו נכסים לחברת ישרוטל התבקשו להעניק הנחות ונענו לכך בחיוב.

25. שבתי ועיינתי בכתב התשובה ובפרוטוקול הדיון, ולא מצאתי תשובה כלשהי מצד המשיבה לעניין זה. אילו הייתה העוררת זוכה ליחס מיוחד בגלל הקשר בינה ובין חברת ישרוטל, ניתן היה להבין את טענותיה של המשיבה בהקשר זה. אלא שהעוררת צירפה





## מדינת ישראל

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

לכתב הערר שלושה הסכמים נוספים המעידים על הנחות דומות שקיבלה ישרוטל מחברות שהשכירו לה נכסים.

26. ההערה היחידה של המשיבה הייתה כי לא הוכח שההנחות שניתנו לעוררת הן אכן בגדר ויתור על דמי שכירות, ולא בגדר דחיית התשלום בלבד. אמנם, הצדק עם המשיבה שבמקרים של דחיית התשלום למועד מאוחר יותר אין להכיר בירידת ההכנסות כמזכה במענק (וראו ערר 1098-21 אמיר השקעות נדל"ן בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 11.8.2021), ואולם במקרה זה המשיבה לא הציגה כל אינדיקציה לכך שמדובר על דחייה בלבד. כיוון שהעוררת הראתה כי היא זכתה ליחס דומה לזה שזכו לו משכירי נכסים אחרים, איננו רואים מקום להסתפק בהפרחת ספקות בעלמא. בדומה לכל מי שהשכיר לישרוטל נכסים, חלה אצל העוררת ירידה בדמי השכירות, ומשאלו הם פני הדברים – אין מקום לדון בחששות שהעלתה המשיבה ללא בסיס.

27. הדברים אמורים ביתר שאת לנוכח מרכיבי ההכנסה של השכירות – המשיבה ערה לכך שדמי השכירות שהעוררת זכאית להם מישרוטל מורכבים ממרכיב קבוע וממרכיב משתנה (הדברים אף צוינו בפירוש בהחלטה בהשגה). כאמור, במסגרת הנחיית השכירות המשיבה עצמה קבעה כי בסיטואציה כזו ישנה זכאות למענק – שכן הירידה בהכנסות היא תוצאה ישירה של הירידה בהיקף הפעילות. דברים אלו באו לידי ביטוי, ככל הנראה, בדיון פרונטלי שקיימה המשיבה בפני העוררת, אך מטעמים שלא הובהרו, לא זכו להתייחסות בשלב מאוחר יותר.

28. יש להצר על כך שהמשיבה המשיכה לאחוז בטענות אלו, לא התייחסה לטענות המפורשות של העוררת, ואף הציגה בפני הוועדה טיעונים שאינם עולים בקנה אחד עם הנחיותיה הפנימיות במקרים מסוג זה. ניתן לומר כי אילו השאלה היחידה בערר הייתה נוגעת לירידה בהכנסות מדמי השכירות מחברת ישרוטל ולקיטומו של קשר סיבתי, ניתן היה לקבוע בנקל כי העוררת זכאית למענק. אלא שכאמור עלינו להידרש לסוגיה נוספת – שאלת ההוצאות הקבועות של העוררת – ובהקשר זה מצאנו כי הדין נוטה לטובת עמדתה של המשיבה. על כך נרחיב להלן.

### רקע – סטייה מהנוסחה ובדיקת ההוצאות הקבועות

29. בהתאם לחוק, גובה המענק שניתן לעוסקים שנמצאו זכאים לכך מחושב לפי נוסחה שקובעת את "מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות". במקרים הרגילים, המקדם מחושב לפי דיווחי ההכנסות ודיווחי התשומות של העסק בשנת 2019. עם זאת, בחוק נקבעה הוראה לפיה ניתן לסטות מהמקדם המחושב לפי הנוסחה, ולקבוע את המענק בהתאם לשיעור התואם את ההוצאות הקבועות של העסק:



## 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" (פיסקה (2) להגדרת "מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות", סעיף 7 לחוק).

30. בעניין אינקוגניטו עמדה הוועדה בהרחבה על תכלית המענק, ועל הפרשנות שיש ליתן להוראה זו. נקבע כי למרות הכינוי "מענק הוצאות קבועות", המענק משרת גם תכלית כללית של הבטחת המשכיות העסקית והאצת המשק, והמנגנון לחלוקת המענק נועד להיות מנגנון פשוט ויעיל (ראו פסקאות 31-36 להחלטה). יחד עם זאת, נקבע כי הסטייה מן הנוסחה עשויה להיות מוצדקת במקרים מסוימים, כאשר ישום הנוסחה עלול להוביל לעיוות – בשל פער קיצוני ומופרז מול ההוצאות הקבועות של העסק בפועל, או מסיבה אחרת (פיסקאות 78-83 להחלטה).

31. במקרה שנשקלת סטייה מהנוסחה, יש צורך לבחון את ההוצאות הקבועות של העסק, ואולם החוק אינו מגדיר מהן "הוצאות קבועות" ובאיזה אופן יש להפעיל את הסמכות להתאים את גובה המענק לגובה ההוצאות. הסיווג של הוצאות כקבועות נעשה בהתאם לשאלה האם מדובר בהוצאות שלא ניתן להימנע מהן (ראו ערר 21-1031 אי איי סי איי אייזנברג אגר. קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 21.6.2022; להלן – ערר 21-1031).

### הוצאותיה הקבועות של העוררת

32. על מנת להבהיר את המחלוקת, חשוב להתעכב על דוחותיה הכספיים של העוררת לשנת 2019 ולשנת 2020. התמונה העסקית העולה מדוחות אלו היא פשוטה – העוררת רושמת בכל שנה הכנסות בסדר גודל של עשרות מיליוני שקלים, כל ההכנסות מחברות קשורות (ההכנסות העיקריות מדמי שכירות והכנסות משניות מהלוואות שהחברה מעניקה לחברות קשורות). מן העבר השני העוררת רושמת סעיף הוצאה משמעותי אחד בלבד – הוצאות פחת (לצד הוצאות זניחות מאוד שנרשמו תחת סעיף הוצאות הנהלה וכלליות).

33. גם מערכת היחסים העסקית העומד מאחורי דוחות אלו היא פשוטה. העוררת היא חברה בשליטת ישרוטל, שכל ייעודה העסקי הוא החזקה של נכס המלון ישרוטל רויאל גארדן באילת, מלון שאותו מפעילה חברת ישרוטל עצמה. הסכם ההפעלה של המלון לא הוצג לוועדת הערר, אך מהדוחות הכספיים ניכר שהעוררת אינה נושאת בהוצאות כלשהן, ושיש לה תפקיד פאסיבי בלבד – היא נהנית מחלק מההכנסות כפי שקבוע בהסכם השכירות (זאת כאמור לצד הכנסות נוספות מהלוואות). במערכת היחסים שבין ישרוטל



## מדינת ישראל

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

לבין העוררת, אין לעוררת כל תפקיד תפעולי או תפקיד מעשי אחר. היא אינה מעסיקה עובדים, היא אינה רוכשת ציוד, אין לה הוצאות שוטפות. למעשה, אין בחברה זו פעילות עסקית של ממש. החברה העוררת נותרת כתאגיד עצמאי, שאליו מנותבות חלק מההכנסות – וזאת כתוצאה מהעובדה שהבעלות בנכס משויכת אליה – ואולם מנקודת מבט ריאלית, אין מדובר בעסק עצמאי אלא בנספח לפעילות המלוונאית של ישרוטל.

34. חשוב להבהיר – אין כוונתנו לומר שמדובר שרישום החברה הוא פיקטיבי או שאינו כדין. ישנן נסיבות שבהן חברות יכולות להיוותר במתכונת פעילות רדומה, מעין זו שרשומה אצל העוררת. סביר להניח שלהפרדה תאגידית בין חברת ישרוטל לבין בעלי הנכס הייתה בעבר סיבה עסקית (או שנעשתה משיקולי מיסוי בהתחשב בשרשור האחזקות דרך חברה ליברית); מטבע הדברים בנסיבות כאלו עשוי להיווצר צורך להותיר על כנו את המבנה התאגידי. מכל מקום, בשלב זה השלד התאגידי נותר ריק – כל הפעילות העסקית מרוכזת בחברת ישרוטל.

35. בנסיבות כאלה, ניתן בהחלט להבין מדוע ראתה המשיבה לנכון לבחון את הוצאותיה הקבועות של העוררת. בחברה הפועלת במתכונת כזו, השימוש בשיעור הסטנדרטי של מקדם ההוצאות הקבועות, שנגזר בנוסחה הקבועה בחוק מגובה ההכנסות של העסק – עלול להוביל לעיוות רציני. ואכן, העוררת היא חברה נטולת הוצאות שוטפות, ורישום ההוצאה היחיד שלה הוא בסעיף הפחת.

36. בהחלטות ועדת הערר כבר הוזכר לא אחת כי הוצאת פחת הינה "הוצאה רעיונית", שלא אמורה להיות חלק מתחשיב ההוצאות הקבועות (ראו ערר 1068-21 ג'ו לג'נד ישראל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 19.8.2021; ערר 2304-21 דר. א. ויסמן אחזקות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 7.8.2022; ערר 1949-22 אהרן כהן שיווק סיגריות (1990) בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 15.5.2023). במקרים חריגים הכירה ועדת הערר בהוצאות פחת מסוימות כהוצאות קבועות, ואולם זאת רק כאשר הוועדה שוכנעה כי הפחת לא נרשם כהוצאה רעיונית בלבד, וכי מאחורי רישום זה ישנן הוצאות ממשיות שהעסק נאלץ לשאת בהן בקביעות גם בתקופת מגפת הקורונה (ראו ערר 2008-21 בי.אר. אס קונסלטינג בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 14.9.2022; ערר 2351-22 דפוס הקריה ב.ג בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 8.1.2023).

37. בענייננו, העוררת לא טענה שהוצאת הפחת היא הוצאה תזרימית, ולא בכדי. העוררת מיקדה את טענותיה במישור הרעיוני, וביקשה להמחיש כיצד הוצאת הפחת נותרת קבועה גם כאשר ההכנסות יורדות. אולם ניתוח זה אינו רלוונטי לשאלה מהן ההוצאות הקבועות של העוררת. נזכיר כי המענקים מכוח החוק נועדו לסייע לעסקים שנאלצים להמשיך לשלם את הוצאותיהם הקבועות, והוא נועד לסייע להם "להרים את הראש מעל למים". העוררת אינה נושאת בהוצאות כלל, היא רק "רושמת" הוצאות, כחלק מהעלות



## מדינת ישראל

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

ההיסטורית של המלון שבבעלותה. גם אם מגפת הקורונה גרמה לירידה בהכנסות וברווחים, העוררת לא נאלצה להתמודד עם הוצאות בתקופה זו.

38. לשלמות התמונה נציין כי הוצאת הפחת ה"קבועה" של העוררת, לא מנעה ממנה לרשום רווחים משמעותיים גם בשנת 2020. אף לאחר ההפחתה בדמי השכירות, הכנסות העוררת נותרו גבוהות בהשוואה להוצאות הפחת הנמוכות שהיא רושמת. מגפת הקורונה הורידה את שיעור הרווח הגבוה שהעוררת נהנתה ממנו בשנים קודמות, אולם העוררת נותרה רווחית, ולא נראה כי מגפת הקורונה הקשתה על העוררת להמשיך לתפקיד כבעבר (וראו ערר 1832-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.7.2022, פסקאות 69-72 להחלטה; ערר 1447-23 ש.צ. פיננסיים בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 20.8.2023, פסקה 29 ואילך).

39. מכל מקום, מצאנו כי כלל לא מדובר בהוצאות קבועות מהסוג שהמענק נועד לכסות. מסקנה זו היא תוצאה של המבנה העסקי של פעילות העוררת – הפעילות המלוונאית מבוצעת בחברת ישרוטל (שאינה זכאית למענק בשל מחזור שנתי העולה על הרף המקסימלי הקבוע בחוק). אילו קבוצת ישרוטל הייתה מקיימת חלק מהפעילות עסקית באמצעות העוררת, לא הייתה מניעה לזכות את ההוצאות הקבועות הנגררות לפעילות הזו במענק לפי החוק, ואולם בהיעדר פעילות עסקית של ממש – לא ניתן לומר שהעסק נושא בהוצאות קבועות (וראו והשוו להחלטת הוועדה בהקשר אחר בערר 2458-22 פאי נפט לישראל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 27.3.2023).

### גובה המקדם וחישוב המענק

40. כיוון שאין לעוררת הוצאות קבועות, מקובלת עלינו המסקנה כי המשיבה רשאית לסטות מהנוסחה ולקבוע את מקדם ההוצאות הקבועות של העוררת על אפס. אולם שאלה נפרדת היא מהן ההשלכות של קביעה כזו על גובה המענק שהעוררת זכאית לו.

41. כזכור, המחוקק הסמיך את המשיבה לסטות מנוסחת החישוב במקרים מסוימים בהתאם להוצאות קבועות, ולקבוע מקדם חלופי. המקדם – נזכיר – הוא חלק מנוסחת החישוב, והוא עשוי להיות בין 0 ל-0.3, וגובה המענק הוא תוצאה של מכפלת המקדם במחזור ההכנסות בתקופת הבסיס (תוך הכפלה במקדם נוסף שאינו מענייננו כרגע).

42. עם זאת, ההוראה האופרטיבית שקובעת את גובה המענק היא בסעיף 9(א) לחוק, ולענייננו, בפסקת משנה (4). בפסקת משנה זו נקבע כי המענק יהיה תוצאת המכפלה האמורה, אך ברישת פסקת המשנה נקבע שהסכום לא יפחת מ-6,000 שקלים חדשים.



## מדינת ישראל

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

43. כאן המקום להזכיר כי החוק אינו קובע כי עוסק שאין לו הוצאות קבועות לא יהיה זכאי למענק כלל. באותם מקרים חריגים שבהם נמצא שהעסק אינו נושא בהוצאות קבועות כלל, ויש הצדקה להעמיד את המקדם על 0 – אזי העסק יהיה זכאי לכל הפחות למענק מינימלי בסך 6,000 ש"ח (וראו ערר 21-1031, פסקאות 38 ואילך). למעשה עסק כזה עומד בכל תנאי הסף למתן המענק (לרבות תנאי הקשר הסיבתי כפי שהובהר לעיל), אך כיוון שאין לו הוצאות קבועות יש לזכותו במענק ברף המינימלי הקבוע בחוק – הא ותו לא.

### טענות בנוגע להתנהלות הצדדים

44. במהלך בירור שאלת זכאותה של העוררת למענק, נתפסו הצדדים לטענות רבות אודות ההתנהלות בהליך, כאשר בשלבים שונים כל צד הפנה אל משנהו טענות שונות. בהתחשב באופי הטענות, ובעובדה ששני הצדדים התנהלו באורח ראוי לביקורת ותרמו להתמשכות ההליך, לא ראינו צורך לתת לכך משקל משמעותי ולהידרש לכך בהרחבה, ואולם פטור בלא כלום אי אפשר, ונעמוד בקצרה ככל הניתן על הבעיות שהתעוררו בניהול ההליך.

45. ליקוי ראשון נזקף לחובת המשיבה, שנדרשה להשגה הראשונה שהגישה העוררת באיחור – בחלוף 160 ימים (במקום 120 הימים הקבועים בחוק), וגם זאת ככל הנראה רק בעקבות פנייתה של העוררת. ספק אם מדובר באיחור משמעותי (בוודאי בהשוואה למקרים אחרים שנדונו בפני הוועדה) ואולם ברי כי המשיבה לא מילאה אחר הוראת החוק לגבי מועד החלטה בהשגה.

46. למרות שמדובר באיחור לא גדול, העוררת נתפסה לעניין זה, ונמנעה במכוון משיתוף פעולה עם פניותיה של המשיבה לבירור מידע ולטיפול בהשגה לגופו של עניין. באותו שלב, טענה העוררת כי היא אינה צריכה להשיב לפניות המשיבה, שכן יש לקבל את ההשגה "על הסף" עקב האיחור. מדובר במשגה חמור, הגובל ברשלנות מצידה של העוררת. אילו היה הערר מתנהל על קו הטיעון הזה בלבד, כפי שביקשה העוררת בעצמה לנהוג, היו טענותיה של העוררת עשויות להידחות, שהרי כבר נפסק בבית המשפט העליון בעניין פודולסקי כי איחור במתן החלטה בשלב ההשגה אינו מביא לקבלת הערר באופן אוטומטי (פסקאות 23-24 לפסק הדין). התעקשותה של העוררת שלא לשתף פעולה ושלא לבחון את זכאותה לגופו של עניין – דהיינו, לא לדון בטענות שהיא עצמה העלתה בהשגה – יכולה הייתה להוביל אפוא לדחיית הערר הקודם, ויחד עם זאת קיבלה העוררת הזדמנות שניה, עת הוחזר התיק לשלב ההשגה.

47. כאן המקום להעיר כי גם החלטת המשיבה בהשגה הראשונה הייתה פגומה, שכן לא ניתן ללמוד ממנה מאיזה טעם נשללה זכאות העוררת למענק. אי הגשת מסמכים אינה עילה



## מדינת ישראל

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

המובילה להיעדר זכאות. המשיבה צריכה הייתה להצביע על הממצאים שעמדו בפניה, על סימני השאלה שהתעוררו ושבינם נדרשו המסמכים, ועל המסקנה הראייתית המתבקשת כתוצאה מהיעדר שיתוף הפעולה ומאי הגשת המסמכים. קיים קושי לערוך ביקורת שיפוטית ולהגיע למסקנה כלשהי ביחס להחלטה בהשגה שאינה כוללת כל נימוק ענייני. נעיר כי גם בשלב ההשגה השני, חזרה המשיבה והוציאה תחת ידיה החלטה עם פגם דומה – שמצביעה רק על אי הגשת המסמכים ולא על טעמי דחיית ההשגה.

48. ליקויים נוספים בהתנהלות הצדדים קשורים ביישום החלטת הוועדה בערר הקודם. תמוה בעינינו מה ראו הצדדים לסטות שוב ושוב מהמתווה הברור שהכתיבה הוועדה לגבי המשך בירור ההשגה – הגשת השגה מתוקנת בתוך 14 ימים, דרישת מסמכים בתוך 7 ימים, תגובה עם המסמכים בתוך 7 ימים ומתן החלטה בתוך 30 ימים (לרבות הכוונה לקיום דיון פרונטלי). משום מה, המשיבה מסרה לעוררת דרישת מסמכים בתוך ימים ספורים, לפני שהוגשה השגה מתוקנת, ואף פנתה לעוררת פעמיים (לכתובת דואר אלקטרוני לא עדכנית). העוררת מצידה, שהייתה ערה לדרישת המסמכים (וככל הידוע לוועדה, לא הגיבה להם כלל), צירפה להשגה המתוקנת רק חלק קטן מהם. העוררת ציינה אמנם כי היא נכונה להגיש מסמכים, אך היא לא טרחה לעשות זאת, ולא טרחה להראות מדוע הגשת ההשגה המתוקנת פוטרת אותה ממתן מענה לאינפורמציה שהמשיבה גילתה בה עניין. העוררת התעקשה – פעם שניה למעשה – על זכותה הפרוצדורלית כביכול שלא להגיש מסמכים שהמשיבה מבקשת. התעקשות זו לא הועילה בדבר ורק גרמה להתמשכות ההליך.

49. לאחר מכן, העוררת ציינה כי קיבלה לידיה ביום 26.12.2021 וביום 31.1.2022 דרישת מסמכים, וטענה כי הופתעה לקבל ביום 14.2.2023 את ההחלטה הדוחה את ההשגה בשל אי הגשת מסמכים (כביכול, בעוד העוררת עמלה על איתור המסמכים המבוקשים). הפליאה שהביעה העוררת כרוכה בהיתממות רבתי – העוררת בוודאי הייתה ערה להחלטת הוועדה ולפיה עליה להגיש את המסמכים המבוקשים על ידי המשיבה בתוך 7 ימים (החלטה שדקדוקיה ופרטיה שימשו את העוררת כבסיס לביקורת כלפי התנהלות המשיבה בדרישת המסמכים עצמה). תחת זאת העוררת המשיכה לעמול על הגשת המסמכים גם כשחלפו כ-50 ימים ממועד הפניה. במקום לפעול בתיאום עם המשיבה ובשיתוף פעולה (למשל, בדרך של הסכמה להארכת המועד, ככל שנדרש זמן נוסף) בחרה העוררת להדחיק את התנהלותה הפגומה ולהאשים את המשיבה בלבד.

50. ויחד עם זאת, ניתן היה לצפות מהמשיבה לנהוג באחריות בשלב זה ולא לדחות את ההשגה – בפעם השנייה – בגין אי הגשת מסמכים. בשונה מההשגה הראשונה, העוררת לא הביעה התנגדות למסירת המסמכים ואף ציינה כי היא עמלה למצוא אותם. המשיבה התבקשה לחזור לשלב ההשגה ולנהל עם העוררת פגישה פרונטלית. דחייה נוספת של ההשגה בתואנה של אי הגשת מסמכים לא שירתה את התהליך שראוי היה לקיים לבירור



## מדינת ישראל

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

הזכאות לגופו של עניין. רק לאחר מכן השכילו הצדדים סוף סוף לקיים הידברות, וכך הגיעה המשיבה, בחלוף זמן רב, מדי, להחלטה לגופו של עניין (ונוכח בשולי הדברים גם את הביקורת של העוררת בעניין ההתראה הקצרה שניתנה לה לקיום הפגישה).

51. בתמונה הכוללת, נוצר מצב עגום שבו ההשגה שהוגשה ביום 30.12.2020 נדונה לגופה רק במהלך שנת 2022, וההחלטה העניינית היחידה התקבלה רק ביום 21.7.2022, כאשר שני הצדדים מצאו עצמם מותשים מהליכים ותתי הליכים, שרובם ככולם אינם נוגעים לגופו של עניין. בשלב זה, נאלצה המשיבה להקדיש שני עמודים שלמים במסגרת ההחלטה בהשגה לתיאור השתלשלות העניינים – עניין חריג כשלעצמו. שני הצדדים אחראים לכך שההליך התמשך, שכן בשלבים שונים של ההליך, שני הצדדים נאחזו בטפל ולא בעיקר, בתהליך בירור הזכאות ולא בזכאות עצמה, ונמנעו מהושטת יד להידברות ולבירור ענייני ויעיל של המחלוקת בין הצדדים.

52. בנסיבות אלה, למרות אי הנוחות מההליך, לא ראינו לנכון לקבוע כי יש להתנהלות הצדדים השלכה כלשהי על תוצאת הערר.

### סיכום ומסקנות

53. לסיכום, נזכיר כי בתום הליך ההשגה האחרון ביססה המשיבה את שלילת הזכאות על שני טעמים: א) נטרול ההכנסות מישראל בהיותה חברה קשורה; ב) היעדר הוצאות קבועות.

54. בעניין נטרול ההכנסות מישראל, דחינו את מסקנת המשיבה. בדומה לכל קבוצת ישרוטל וענף המלונאות בכללותו, גם הכנסות העוררת נפגעו בתקופת הקורונה, ולא מצאנו כי העובדה שההכנסה היא מצד קשור עיוותה את התמונה.

55. עם זאת, צדקה המשיבה בקביעה כי לעוררת אין הוצאות קבועות, והמסקנה לגבי הוצאות הפחת היא מתבקשת בנסיבות העניין. בנסיבות אלה, כיוון שהעוררת עומדת בתנאי הסף וזכאית למענק, ראינו לנכון לחדד ולקבוע כי היעדר הוצאות קבועות משפיע על גובה המענק בלבד, ולא על עצם הזכאות למענק. לפיכך, בהתאם לסעיף 9(א)(4) לחוק, העוררת זכאית למענק מינימלי בגובה 6,000 ש"ח בלבד.

56. מהמידע שבפנינו עולה כי המקדמות ששולמו לעוררת הוחזרו למשיבה זה מכבר. לפיכך, המשיבה תעביר לעוררת את יתרת הסכום האמור לעיל בתוך 30 ימים ממתן החלטה זו. ככל שקיים קושי לבצע את ההחלטה במועד, עקב תפקידי החירום המוטלים על המשיבה, היא תהא רשאית לדחות את המועד לביצוע ההחלטה עד תום מצב החירום.



## מדינת ישראל

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

57. בנסיבות העניין, ובשים לב להערות לעיל לגבי התנהלות הצדדים, הערר ייסגר ללא צו להוצאות.

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

ניתנה היום, כ"ח כסלו תשפ"ד, 11/12/2023, בהעדר הצדדים.

2489-22



ברוך ברוכי, רו"ח  
נציג ציבור



ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה