



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-2562
ערר 22-2563
ערר 22-2564
ערר 22-2565
ערר 22-2567
ערר 23-1214

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

אננס פאשן בע"מ, ח.פ. 515122109
ע"י ב"כ עו"ד גיא בר און

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 שהפעילה, בתקופות הרלוונטיות, רשת חנויות ביגוד.
2. העובדות הבאות אינן שנויות במחלוקת: בשנת 2019 הפעילה העוררת 4 סניפים, שאותם שכרה בשכירות ארוכת טווח – בתל אביב, בבתי ים, בנתניה ובבית שמש. הסניף בבית שמש נסגר בחודש דצמבר 2019, עוד לפני פרוץ מגפת הקורונה, ואילו במהלך תקופת הקורונה נסגרו שני סניפים נוספים – בתחילת חודש אפריל 2020 נסגר הסניף בנתניה, ובסוף חודש יוני 2020 נסגר הסניף בתל אביב.
3. העוררת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות, בגין כל שמונה תקופות הזכאות הקבועות בהחלטת הממשלה מס' 5015 (מיום 24.4.2020; להלן – **החלטת הממשלה**) ובחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק**).
4. חלק מהמענקים שביקשה העוררת אושרו או שולמו במלואם, וחלק מהמענקים אושרו באופן חלקי בלבד. בהחלטות בנוגע למענקים שאושרו באופן חלקי בלבד, ציינה המשיבה כי קיימת ירידה טבעית וחישיבה את מחזור הבסיס לפי שיעור הירידה. בשתי תקופות זכאות העירה המשיבה שבחנה גם את ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל לפי מאזן בוחן.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

5. ביום 31.3.2022 הסתיים הטיפול בהשגה שהגישה העוררת לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020 – תקופת זכאות שאינה נדונה בעררים שבפנינו. במסגרת הטיפול בהשגה זו, על רקע הסברי העוררת, קבעה המשיבה כי יש לנטרל מהכנסות העוררת בשנת 2019 את ההכנסות שנבעו מסניף בית שמש – סניף שנסגר לפני פרוץ מגפת הקורונה. בד בבד עם סגירת ההשגה לתקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020, קיבלה המשיבה החלטה דומה, המתייחסת לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 (תקופה שבגינה שולם המענק באופן מלא כשנה וחצי קודם לכן). בגין כך, הועמדה הזכות למענק בתקופת מרץ-אפריל 2020 על סך של 89,125 ש"ח (במקום סכום של 181,105 שאושר והועבר לעוררת בשלב קודם בגין תקופת זכאות זו).
6. העוררת השלימה עם החלטה זו, ואולם ביום 3.4.2022 הגישה השגה וביקשה במסגרתה להחיל את אותו עיקרון על יתר תקופות הזכאות, שבהן כאמור הופחת גובה המענק עוד קודם לכן מסיבות שונות.
7. ביום 7.8.2022 קיבלה המשיבה החלטה עקרונית והפיקה בהתאם מספר החלטות בנוגע לזכאות העוררת למענק בתקופות השונות. בשלב זה קבעה המשיבה כי יש לנטרל ממחזור ההכנסות של העוררת בתקופת הבסיס לא רק את ההכנסות מסניף בית שמש (כפי שביקש ב"כ העוררת) אלא גם את ההכנסות משני הסניפים הנוספים שנסגרו במהלך תקופת הקורונה – בנתניה ובתל אביב. כמו כן, קבעה המשיבה כי יש לנטרל את ההכנסות שהעוררת הפיקה מחברה קשורה. בהתאם, ניתנו ההחלטות הבאות:
- א. בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 (שבה אושר לעוררת קודם לכן מלוא המענק בסך 101,942 ש"ח) – הופחת המענק ל-73,115 ש"ח. הובהר כי ממחזור הבסיס נוטרלו ההכנסות מסניף בית שמש וכן מסניף נתניה (שנסגר בחודש אפריל 2020) וכן נוטרלו הכנסות מחברה קשורה.
- ב. בנוגע לתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021 (שבהן אושרו לעוררת קודם לכן מענקים בסכומים נמוכים מהמבוקש, בסך של 34,527 ש"ח ו-39,804 ש"ח, בהתאמה) – הופחתו המענקים לסכומים של 11,102 ש"ח, ושל 11,650 ש"ח (בהתאמה) – וזאת לאחר נטרול ההכנסות מסניף בית שמש, מסניף נתניה ומסניף תל אביב (שנסגרו בשנת 2020) וכן לאחר נטרול ההכנסות מחברה קשורה.
- ג. בנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, ציינה המשיבה כי ההשגה לא התייחסה לתקופה זו והותירה על כנו את המענק החלקי שאושר (בסך 89,125, בנטרול ההכנסות מסניף בית שמש, כאמור בפיסקה 5 לעיל).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- ד. לצד זאת, בנוגע לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (שבה אושר לעוררת קודם לכן מענק בסך 90,548 ש"ח) – הודיעה המשיבה על תיקון החלטה בהתאם לסעיף 12(ב) לחוק, והפחיתה את גובה המענק לסך של 37,627 ש"ח, מאותם טעמים.
8. כנגד ההחלטה האחרונה, המוזכרת בסעיף 7(ד), הגישה העוררת השגה. יתר ההחלטות, המפורטות בסעיף 7(א)-(ג) לעיל, ניתנו בשלב ההשגה, וביום 19.9.2022 הגישה העוררת כנגדן את חמשת תיקי הערר הראשונים שבנדון: ערר 22-2562, ערר 22-2563, ערר 2564-22, ערר 22-2565, ערר 22-2567. עררים אלו נסובו על ההחלטות בתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020, מאי-יוני 2020, מרץ-אפריל 2021 ומאי-יוני 2021, אשר פורטו לעיל, וכן על תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 20. העוררת ציינה כי לא קיבלה את ההחלטה בעניין תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 20, וכי הערר מוגש למען הזהירות ומבלי לוותר על טענותיה.
9. בדיעבד התברר כי ההחלטה בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 20 לא התקבלה כלל לפני הגשת הערר. רק ביום 28.9.2022, לאחר הגשת הערר, ניתנה החלטה בתקופה זו, בה נדחתה ההשגה על הסף מפאת האיחור בהגשתה (שכן ההחלטה בעניין תקופה זו ניתנה ביום 10.3.2021). לצד זאת צוין "למען הזהירות" כי יש לנטרל את ההכנסות מהסניפים שנסגרו ומהחברה הקשורה. בתוך כך, הופחת סכום הזכאות למענק בתקופה זו מ-43,714 ש"ח, ל-36,995 ש"ח.
10. בד בבד עם הטיפול בתיקי הערר, ביום 10.1.2023, נדחתה ההשגה שהגישה העוררת בנוגע לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021. בהחלטה זו שבה המשיבה על ההסברים בנוגע לנטרול ההכנסות מהסניפים שנסגרו, וכן העירה כי ההשוואה לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 אינה רלוונטית – שכן לאחר תקופה זו נסגרו סניפים נוספים.

טענות העוררת

11. בכתב הערר, הסבירה העוררת כי עם פרוץ מגפת הקורונה עסקיה נפגעו פגיעה אנושה, והיא מצאה עצמה במצוקה ותלויה בהלוואות בניסיון לשרוד. זאת, מאחר שהחנויות שהפעילה נסגרו לסירוגין לתקופות הסגרים, וגם כשנפתחו עמדו כמעט שוממות מאחר שמגבלות התנועה מנעו מקונים רבים להגיע לחנויות. העוררת הבהירה כי הסניף שהפעילה בנתניה נסגר בסוף חודש אפריל 2020 כתוצאה ממגפת הקורונה, לאחר שהמכירות בו ירדו באופן דרסטי ולא ניתן היה עוד לשלם את דמי השכירות. בהמשך לכך, נסגר הסניף ברח' אלנבי בת"א, מסיבות דומות. העוררת הסבירה כי השאירה רק את העובדים ההכרחיים לקיום הפעילות, ובעל המניות בה לקח על עצמו מטלות רבות על מנת לשמר את העסק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

12. לגוף ההחלטות שניתנו, טענה העוררת כי החלטות המשיבה מתבססות על פרשנות שאינה משתמעת מלשון החוק, וכי המשיבה אינה מפנה להוראות שמהן ניתן להבין כי ניתן להשתמש במחזור בסיס שונה או להפחית חלק מהמחזור המדווח.
13. העוררת הוסיפה כי החוק מתייחס לעסק כולו כיחידה אחת, ולא מורה על הפרדת פעילות, מוצרים או זמני פעילות, שכן המחוקק ביקש להימנע מירידה לרזולוציה שכזו. לטענת העוררת, משמעות פרשנותה של המשיבה היא כי העוסק ידרש לחשב את המענקים שהוא מבקש שלא על פי לשון החוק, וכי כל מגיש בקשה נדרש להזין את המחזור שעליו דווח, מבלי שניתנת אפשרות לשנות את המחזור בגלל סניף שנסגר או מכל סיבה אחרת. העוררת הפנתה להחלטות של הוועדה שבהן נקבע כי אין הצדקה להפריד בין יחידות הייצור השונות של העסק, שכן הדבר כרוך בבחינה פרטנית של חשבונות ההכנסה וההוצאה. לצד זאת טענה העוררת כי גם אם יש מקום לשיקול דעת מוגבל בנוגע לשינויים בעסק, אין מקום להפעילו במקום שבו ההתערבות נעשית כדיעבד לאחר שחלף זמן רב, בניגוד ללשון החוק ומבלי שניתן גילוי למדיניות זו, וביחס למענקים שחלקם כבר שולמו ונעשה בהם שימוש.
14. העוררת העירה כי את המענקים שקיבלה כבר הוציאה באופן מיידי, לצורך תשלום ההוצאות השוטפות שלה – הוצאות שכירות והחזקה, וגם משכורות שמהן לא ניתן היה להימנע.
15. לעניין הקשר הסיבתי, העוררת טוענת כי סגירת שניים מסניפיה ארעה תוך כדי מגפת הקורונה וכתוצאה מהם, ולפיכך אין מקום לנטרל את ההכנסות מסניפים אלו. לעניין הסגירה של סניף בית שמש, עוד לפני התפרצות הקורונה, העוררת טוענת כי הסגירה נעשתה בשל בעיות בטיחות בבניין, וכי אלמלא היתה פורצת המגפה היא היתה ממשיכה בפעילותה גם באזור בית שמש, במקום חלופי. יחד עם זאת, העוררת הציגה תחשיב ובו מוצגים המענקים שיש להעניק לה בנטרול ההכנסות מסניף בית שמש – מענקים העולים על אלו שאושרו לה בגין נטרול שני הסניפים הנוספים.
16. לצד זאת, טוענת העוררת כי היא זכאית למלוא המענק המבוקש, שכן ההוצאות הקבועות שלה עולות באופן מהותי על המענקים המופחתים שהתקבלו. העוררת פירטה את ההוצאות הקבועות, וטענה כי לא היה מקום לסטות מן הנוסחה לנוכח ההוצאות הגבוהות ממילא.
17. לעניין נטרול העסקאות מהחברה הקשורה, העוררת מפנה להוראת סעיף 8 לחוק, וטוענת כי אין בחוק הוראות לפגיעה במחזור עקב עסקאות בין חברות. העוררת טוענת כי ההחלטה הנוגעת לנטרול העסקאות נוגעת לחישוב גובה התשומות אך לא לעניין נוסחת גובה המענק. עוד טענה העוררת כי ייתכן והמחוקק רואה חיוב של בעל מניות יחיד בגין שירותים שהוא מעניק לחברה, כאקט שעלול להיות תחליף למשיכת רווחים (דיבידנד), בעוד שלגבי חיוב של חברה ע"י החברה, המחוקק אינו מתערב. בנוסף לכך, ביחס למענק עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, אין בהחלטת הממשלה 5015 כל הוראה בדבר נטרול עסקאות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

18. העוררת מבקשת לדחות את הפרשנות שהעניקה ועדת הערר להוראת נטרול העסקאות בערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה נ' רשות המסים** (ניתן ביום 12.3.2021). לטענתה, אין לטעמים שפורטו באותה החלטה, לעניין התכליות העומדות בבסיס הוראת ההחרגה, בסיס בדיונים שקדמו לחקיקת החוק או להצעת החוק, וכי מדובר בגישה גורפת שאין לה בסיס בלשון החוק, שכן המחוקק בחר לציין במפורש כי רק שירות מאת בעל מניות הוא שמוחרג. עם זאת, העוררת הוסיפה והבהירה כי התשתית הכלכלית של העסקה עם החברה הקשורה היא אותנטית ושונה ממקרה הקיצון שנדון **בעניין תחנת דלק היצירה**: מדובר בחברת אם שמייבאת סחורה ומוכרת אותה לחברת הבת. לפיכך, אין מדובר בתחליף לדיבידנד.

19. העוררת הוסיפה כי גם אם יש מקום לנטרל הכנסות מסוימות, מגיעים לה מענקים בסכומים גבוהים יותר מאלו שניתנו. בעניין זה נטען כי המשיבה הכפילה בשגגה את המקדם במחזור שנת המס השוטפת ולא במחזור שנת הבסיס, וכך השתמשה בחישוב שגוי. העוררת מציגה את התחשיב המתאים לאחר נטרול ההכנסות מסניף בית שמש.

20. לצד זאת, טענה העוררת כי החלטות המשיבה אינן מנומקות די הצורך, שכן לא ניתן להבין מהן כיצד חושבו המענקים ומהם הסכומים שנוטרלו. בנוסף, העירה העוררת, כי זהות מקבל החלטה אינה מצוינת על גבי ההחלטות (הן בבקשות והן בהשגות), כך שיש לראות את ההחלטות כאילו התקבלו בחוסר סמכות.

21. נעיר כי העוררת טענה בהרחבה גם ביחס לאיחור של המשיבה במתן ההחלטה – איחור שלעמדת העוררת מצדיק את קבלת הערר אף מבלי להידרש לגופו של עניין. לאחר שהוצגו טענותיהם העיקריות של הצדדים בנושא זה, ניתן פסק דינו של בית המשפט העליון בבר"מ 7502/22 **מדינת ישראל נ' בוריס פודולסקי**, ניתן ביום 22.1.2023; להלן – **עניין פודולסקי**). נוכח פסיקת בית המשפט העליון בעניין פודולסקי, וכן לנוכח העובדה שבמרבית ההשגות מדובר באיחור של ימים ספורים בלבד, והגם שחל עיכוב מסוים במתן החלטה בשלב הראשוני – לא ראינו לנכון להידרש לטענות העוררת בהקשר זה אלא בשולי החלטתנו.

טענות המשיבה

22. בכתב התשובה הסבירה המשיבה כי לאור סגירת הסניפים, נערך חישוב שבמסגרתו נוטרלו ההכנסות מהסניפים לאחר סגירתם, וזאת על מנת להגיע לתוצאה נכונה יותר בחישוב המענק המגיע לעוררת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

23. המשיבה הדגישה כי המענקים נועדו להשתתפות בהוצאות הקבועות שהעסק ממשיך לשאת בהן בד בבד עם הפעילות המצומצמת בתקופת הקורונה, ולכן, המענק אינו אמור לעלות על שיעור ההוצאות הקבועות. המשיבה הזכירה כי יש בסמכותה לבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל ולסטות מן הנוסחה כך שהמענק יהיה תואם לשיעור ההוצאות הקבועות (לטובת העוסק או לרעתו), וציינה כי זהו המצב בעניינה של העוררת, שכן נמצא כי המענקים ששולמו עד כה עולים על ההוצאות הקבועות השנתיות שלה. לעמדת המשיבה, לא נדרשות נסיבות מיוחדות או יוצאות דופן, ויש בסמכותה לסטות מהנוסחה במקום בו נדרשת בחינה נוספת או כאשר נמצא כי קיים פער בין המענק לבין ההוצאות בפועל.

24. לצד זאת, ציינה המשיבה כי העוררת לא שבה לעבוד בהיקפים דומים גם לאחר שהוסרו המגבלות השונות שהוטלו בתקופת הקורונה, וכי בשנת 2022 לא רשמה הכנסות כלל. בהקשר זה הזכירה המשיבה את תנאי הסף לפיו המענק יינתן רק כאשר קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין מגפת הקורונה, והעירה כי הנטל להוכחת הקשר הסיבתי מוטל על העוררת.

25. לעניין נטרול ההכנסות מהחברה הקשורה, המשיבה טוענת כי כאשר העסקה מתקיימת ביחס לצדדים קשורים יש לנטרלה ממחזורי העסקאות, הן בתקופת הבסיס והן בתקופת הזכאות. המשיבה מפנה בעניין זה להחלטה שניתנה בעניין **תחנת דלק היצירה**, וטוענת כי די בכך שבעל המניות בעוררת הוא בעל המניות בחברה הקשורה, שלה ניתנו השירותים, כדי להחיל את הוראות הסעיף, שכן בעסקאות מסוג זה יש חשש של ממש כי דרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת, וכי הירידה במחזורים נובעת משיקולים אחרים שאינם נוגעים לקורונה.

26. בנוגע לטענה בדבר היעדר הנמקה, ציינה המשיבה כי החלטותיה נומקו באופן המאפשר את הבנת בסיס החלטה, לרבות את החישוב שבוצע, תוך התמקדות בעיקרי הדברים. הוסבר כי החלטות שניתנו מתמקדות בהתקיימותו של החריג לנוסחה, וכי יש בנימוק שניתן מידת פירוט מספקת בכדי שתעמוד בפני העוררת התמונה הנדרשת ויהיו בידיה כלים לתקוף את החלטה בצורה מושכלת, כפי שאכן עשתה בפועל.

27. לעניין הטענה בדבר היעדר הסמכה, העירה המשיבה כי אנשי המקצוע ביחידת קרן הפיצויים הוסמכו לטפל בבקשות ובהשגות, וטענה כי בניגוד לחיקוקים אחרים, אין בחוק התוכנית הכלכלית דרישה לכך שהמינוי או ההסמכה למתן החלטה בהשגה ייעשו בכתב או במסגרת פרסום ברשומות. המשיבה הוסיפה כי גם אם נפל פגם בהסמכה, הוא אינו מחייב את המסקנה כי המעשה המנהלי בטל מעיקרו, וזאת מכוח דוקטרינת הבטלות היחסית.

תגובה לכתב התשובה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

28. במסגרת תגובה לכתב התשובה, חזרה העוררת על טענותיה הקודמות. העוררת טענה כי המשיבה לא הצביעה על בסיס חוקי להחלטה שלא להעניק לה מענקים בהתאם לקבוע בחוק.

29. העוררת הוסיפה וטענה כי עשתה מאמץ לשמור על העסק בתקופת הקורונה, ערכה מבצעים (ואף מכרה ירקות בסניפים על מנת להשאירם פתוחים), וצמצמה עלויות בכל דרך אפשרית כולל פיטורי עובדים.

30. לגבי סוגיית הקשר הסיבתי, טענה העוררת כי כאשר מתרחשת פגיעה תוך כדי משבר הקורונה, ההנחה היא כי היא נובעת מהמשבר. העוררת העירה כי הקביעה שיש לנטרל את ההכנסות מסניפים שנסגרו התייחסה, כפי שנכתב בהוראות שפרסמה המשיבה בעצמה, רק לסניף שמסגר טרם משבר הקורונה.

31. העוררת הביעה התנגדות לטענת המשיבה שהמענק אמור לשקף במדויק את סכום ההוצאות הקבועות. לטענת העוררת, המשיבה לא ערכה כל בדיקה של הוצאותיה הקבועות קודם להחלטות בהשגה, וכי התייחסותה לעניין זה בכתב התשובה מהווה הרחבת חזית אסורה. העוררת מוסיפה כי יש לה הוצאות קבועות גבוהות וכי גם השכר מהווה במקרה זה הוצאה קבועה, שכן נותרו מספר מצומצם של עובדים שלא ניתן היה להפעיל את החנויות בלעדיהם, וכי גם הפסדים כתוצאה ממכירה של הסחורה במבצע הם בגדר נזק של הקורונה הראוי לפיצוי, מאחר שללא גלגול המלאי העסק לא היה שורד. לטענת העוררת, סכומי המענקים ששולמו אינם עולים באופן חריג על הוצאותיה הקבועות.

32. העוררת הוסיפה כי אף אם מנטרלים את ההכנסות מסניפים אלו, יש לדייק ולציין שעבור החנות בת"א שולמו דמי שכירות עד לחודש נובמבר 2020, כך שאין לנטרל את הירידה במחזורים קודם לכן, ובאופן דומה יש לנהוג ביחס לנטרול ההכנסות מהסניף בנתניה, שעבורו שולמה שכירות עד ל-1.6.20.

33. לגבי החברות הקשורות, העוררת שבה והסבירה כי מדובר במכירה של מלאי שנמכר לחברת אננס פאשן צפון, שהחזיקה סניף בירכא. הוסבר כי המלאי כולו נרכש על ידי העוררת, ברכישה מרוכזת שמביאה לידי ביטוי את יתרון הגודל. הוסבר כי צורת עבודה זו לא השתנתה בעקבות הקורונה, והיא חלק ממהלך העסקים הרגיל, וכי שיעור הקיטון במכירות לחברה הקשורה אינו שונה משיעור הקיטון בשאר המכירות.

הליכים נוספים

34. כפי שהוסבר לעיל, ביום 10.1.2023, במהלך בירור הערר ובטרם התקיים דיון, ניתנה החלטה בהשגה שהגישה העוררת לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

35. ביום 31.1.2023 התקיים דיון באמצעים טכנולוגיים (להלן – **הדיון הראשון**). במהלך הדיון הראשון הועלתה הצעת פשרה, שהביאה בחשבון את הוצאותיה הקבועות של העוררת בפועל, ונועדה ליישב את המחלוקת בין הצדדים בנוגע לכל תקופות הזכאות. משלא הגיעו הצדדים להסכמה, הגישה העוררת ערר נוסף בגין תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (ערר 1214-23).

36. בכתב הערר, חזרה העוררת על טענותיה בשלבים הקודמים, שפורטו לעיל. העוררת הרחיבה והסבירה את הקשיים שעמם התמודדה עם פרוץ מגפת הקורונה, והבהירה כי החנויות בנתניה ובתל אביב נסגרו בגלל הקושי לעמוד בתשלומי השכירות (כך שהסחורה אף נמכרה בחינם). העוררת הוסיפה ומסרה הסברים לגבי ההוצאות הקבועות שהיא המשיכה לשאת בהן: משכורות לעובדי החנויות, משכורת למנהל, חשמל, מים, תקשורת, שילוט, שמירה, הוצאות מבנה, ביטוחים והוצאות תחזוקה. העוררת הסבירה כי גם התשלומים הגבוהים על הסחורה, שלא ניתן היה למכור לבסוף, הם בבחינת הוצאה שלא ניתן היה להימנע ממנה.

37. גם כתב התשובה נערך על בסיס טענות המשיבה בשלב הקודם, בצירוף מספר הערות לגבי מסמכים שצורפו לתגובה לכתב התשובה. במסגרת כתב התשובה, ביקשה המשיבה לקיים דיון בערר.

38. לעוררת ניתנה הזדמנות להגיש תגובה לכתב התשובה. גם בשלב זה חזרה העוררת על טענות שהוצגו לוועדה בעבר, תוך הדגשה בנוגע לכך שבתקופה זו המענק כבר אושר לעוררת באופן סופי, ורק לאחר מכן הוחלט על תיקון החלטה והפחתת המענק.

39. ביני וביני, הוחלט על שינוי המותב המטפל בתיקי הערר, והם נותבו לחברי הוועדה הנוכחיים. הערר נקבע לדיון נוסף, אשר התקיים באמצעים טכנולוגיים ביום 17.4.2023 (להלן – **הדיון השני**). בתום הדיון השני, התבקשה המשיבה לשקול הצעת פשרה נוספת, והובהר כי יהיה עליה לתת את דעתה לנטל הכבד המוטל עליה בבואה לתקן את החלטתה הסופית בדבר זכאות למענק. הוועדה קבעה כי אם לא תתקבל הצעת הפשרה, יהיה על המשיבה למסור השלמת טיעון לעניין הסמכות לתיקון החלטה, וכי היא תהא רשאית להשלים טענות בסוגיית הסטייה מהנוסחה ובנוגע להוצאותיה הקבועות של העוררת.

40. בהמשך לכך, מסרה המשיבה השלמת טיעון, ובה עמדה על הסמכות לתיקון טעות, הקבועה בסעיף 12(ב) לחוק. בתגובה, העירה המשיבה כי מדובר רק על שתי תקופות זכאות שבהן נערך תיקון, וכי בתקופות אלו נופקה בשלב קודם החלטה מהמערכת האוטומטית. המשיבה הדגישה כי הסמכות לתקן טעות הינה סמכות רחבה, שאף לא הוגבלה בזמן, וכי היא נגזרת מהעיקרון של אי סופיות המעשה המינהלי. לטענת המשיבה, בפסיקות הנוגעות לתקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), התשל"ג-1973, סמכות זו פורשה בהרחבה, וכך יש לפרש אותה גם בענייננו. המשיבה העירה כי היא ערה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לכך שהחלטה המתקנת כפופה למבחני סבירות, אך לעמדתה אין צורך בטעות קיצונית או בנסיבות מיוחדות לצורך התיקון. לגופו של עניין, ציינה המשיבה כי

41. לצד זאת, הציגה המשיבה טענות נוספות – שלא הוצגו בדיונים הקודמים ובכתבי טענותיה הקודמים. טענות אלו נסובו על סוגיית הקשר הסיבתי: המשיבה טענה כי העובדה שסניף אחד נסגר לפני פרוץ מגפת הקורונה, וסניף שני נסגר בפרק זמן קצר לאחר פרוץ המגפה (ביום 29.3.2020), מעידות על כך שישנה ירידה בפעילות וסגירה של שני סניפים, ללא קשר למגפת הקורונה. המשיבה הוסיפה טענה חדשה נוספת – כי סגירת שני הסניפים מהווה שינוי מבני, המחייב התייחסות לעוררת כעסק חדש, דבר שהיה מוביל למענקים נמוכים בהרבה (כך שהחישוב שנערך הוא חישוב מיטיב, כביכול). המשיבה טענה שוב כי לא ניתן להשוות את ההכנסות (וההוצאות) של עסק שניהל מספר סניפים לפני הקורונה, לעסק שמנהל סניף אחד, כפי שהיה במהלך תקופת הקורונה.

42. בשלב זה, העיר יו"ר הוועדה כי טענותיה של המשיבה בנושא הקשר הסיבתי הינן טענות חדשות, שאינן עולות בקנה אחד עם טענותיה בדיון הראשון והשני, והותיר למשיבה שהות להסביר מדוע לא ייפסלו טענות אלו בשל שינוי החזית הגלום בהן. בתגובה, הצביעה ב"כ המשיבה על אזכורים קודמים לסוגיית הקשר הסיבתי, בכתבי הטענות ובמהלך הדיונים, והבהירה כי לא מדובר בשינוי חזית. לעמדת המשיבה, מדובר בהסבר המהווה מענה לשאלת הוועדה מהו הבסיס להחלטה לסטות מן הנוסחה. בצד זאת, סקרה המשיבה פסיקה ממנה עולה כי לוועדת הערר יש סמכות לדון בטענות חדשות, מתוך מטרה להגיע לבירור האמת בנוגע למענק המגיע לעוררת.

43. במענה להודעותיה של המשיבה, מסרה העוררת שתי תגובות – תגובה לעניין הסמכות לתקן טעות לפי סעיף 12(ב) לחוק, ותגובה לעניין שינוי החזית ובנוגע לטענותיה הנוספות של המשיבה. בנוגע לסמכות לתיקון טעות לפי סעיף 12(ב), העירה העוררת כי המנגנון האוטומטי אינו מצדיק את תיקון הטעות, וכי גלומה בכך הודאה כי ההחלטה אושרה ללא בדיקה. העוררת העירה כי בהתאם לפסיקת ועדות הערר, השימוש בסעיף 12(ב) מתאים למקרים חריגים, וכי לא הוצגו עובדות חדשות שלא היו ידועות למשיבה קודם לכן. כמו כן ציינה העוררת כי המענק לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 ניתן מכוח החלטת הממשלה, בה לא כלל נקבעה אפשרות לתיקון טעות. עוד העירה העוררת כי בעת בחינת סבירות ההחלטה המתקנת, יש לקחת בחשבון את האיחור במתן ההחלטה בהשגה.

44. בנוגע לשינוי החזית ולטענות בנושא הקשר הסיבתי, טענה העוררת כי הטענות החדשות מועלות לאחר שהתקיימו שני דיונים ארוכים, ואין לאפשר למשיבה להעלות טענות חדשות בשלב זה. העוררת הדגישה כי טענות המשיבה לעניין הסניף בנתניה שנסגר בצמוד לפרוץ מגפת הקורונה (להבדיל מהסניף בתל אביב שנסגר מאוחר יותר) לא הובאו במסגרת ההחלטה בהשגה וביתר כתבי הטענות. לגופו של עניין, העוררת הדגישה כי המשיבה לא הציגה ראיות לכך שקיימת סיבה אחרת לסגירת הסניפים, שאינה קשורה למגפת הקורונה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

(למעט סניף בית שמש שנסגר קודם לקורונה). לטענת העוררת, ההערות בנוגע למועד סגירת סניף נתניה הן ספקולציות כלליות שאינן מהוות ראייה להיעדר קשר סיבתי. העוררת הדגישה כי הבעיות החלו לאחר פרוץ מגפת הקורונה, ולנוכח הבעיות הכלכליות שבהן היא נתקלה. לצד זאת, דחתה העוררת את טענות המשיבה לעניין השינוי המבני, והדגישה כי מדובר בשינויים שאירעו כתוצאה ממגפת הקורונה. העוררת הדגישה כי גם לעמדת המשיבה, הוצאותיה הקבועות של העוררת כלל לא נבחנו, כך שמתן המענקים לפי ההוצאות הקבועות תהא מנוגדת לעקרונות שהותוו בפסיקה.

דיון והכרעה

45. לאחר ששמענו את טענות הצדדים, ועיינו בכתבי הטענות הרבים שהוגשו לוועדה, באנו לכלל מסקנה כי דין הערר להתקבל בעיקרו, בהתאם לטענות שהציגה העוררת בשלב ההשגה – קרי, העוררת תהא זכאית למלוא המענקים המבוקשים, בנטרול ההכנסות מסניף בית שמש. להלן נעמוד בהרחבה על טעמי החלטתנו.

רקע נורמטיבי – דרישת הקשר הסיבתי

46. נקודת המוצא היא כי המענקים לפי חוק התוכנית לסיוע כלכלי נועדו לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות של נגיף הקורונה. בהתאם להחלטת הממשלה ולחוק, לא די בעובדה שחלה בעסק ירידת מחזורים בהשוואה לשנת 2019, אלא יש להראות כי **"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19"** (סעיף 38) לחוק; סעיף 1(ג) להחלטת הממשלה). במילים אחרות, המענק יינתן רק אם קיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה.

47. בחוק התוכנית לסיוע כלכלי לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בפסיקת בית המשפט העליון בעניין **פודולסקי** נקבע כי באופן רגיל, הדרך להוכיח את קיומו של הקשר הסיבתי היא באמצעות הצבעה על נתוני ירידת המחזורים, וכי ישנה חזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם לכך. בפסיקה קודמת שניתנה בבית המשפט המחוזי, הובהר כי נטל ההוכחה בעניין הקשר הסיבתי עובר אל כתפי העורר אם רשות המסים מצביעה על "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (ראו 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; להלן – עניין ב.ג. בטחון).

48. בעניין ב.ג. בטחון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. הדוגמה המובהקת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לכך היא כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות או בהיקף הפרויקטים של העורר עוד לפני משבר הקורונה (עניין ב.ג. בטחון שם, וראו למשל גם ערר 1101-21 זידאן מוחמד נ' רשות המסים, ניתן ביום 5.5.2021).

49. עיקרון זה עוגן גם בהנחיותיה הפנימיות של המשיבה. נקבע כי כאשר הירידה שהחלה לפני תקופת הזכאות נובעת מצמצום פעילות, ירידה זו תנוטרל מחישוב ירידת המחזורים לצורך חישוב הזכאות למענק – ואף ניתנה הדוגמה הספציפית הרלוונטית לענייננו, של סגירת סניף שאירעה בשנת 2019 (ראו פסקה 4 למסמך "הבהרות לחישוב המענק בעד הוצאות קבועות", פורסם באתר האינטרנט של המשיבה ביום 12.12.2021; להלן – **מסמך ההבהרות**). במסמך ההבהרות הודגש עם זאת כי אם הירידה נובעת ממגפת הקורונה, יהיה העוסק זכאי למענק.

סטייה מהנוסחה

50. בהתאם להחלטה הממשלה ולחוק, 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 (ראו פסקה 2) להגדרת "מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות", סעיף 7 לחוק; סעיף 7 להחלטת הממשלה).

51. בערר 1750-21 אינקוגניטו מוסיקה (2002) בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 13.2.2022; להלן – **עניין אינקוגניטו**) עמדנו בהרחבה על תכלית המענק, ועל הפרשנות שיש ליתן להוראה המאפשרת לסטות מהנוסחה ולקבוע את המקדם לפי ההוצאות הקבועות בפועל. עמדנו על כך שלמרות 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). בהחלטה זו, שבנו על קביעותיה הקודמות של ועדות הערר לפיהן נדרשת הצדקה מיוחדת לצורך ההחלטה לסטות מן הנוסחה ולבחון את ההוצאות הקבועות של העסק בפועל, ועמדנו על המצבים שעשויים להצדיק בחינה כזו (פסקאות 78-83 להחלטה). במקרה שבו נערכת בחינה פרטנית של ההוצאות הקבועות, יש צורך לחלץ מתוך הדוחות הכספיים את מרכיבי הוצאה הקבועים, ובמידת הצורך לקבוע מהם מרכיבי ההוצאה שלא ניתן להימנע מהם (ראו סעיף 2 למסמך **ההבהרות**; ערר 1031-21 אונס פאשן בע"מ נגד רשות המסים, ניתן ביום 21.6.21; עניין אינקוגניטו, פסקה 43; ערר 1832-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.7.2022, פסקה 57).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

52. חשוב להבהיר: במקרים הרגילים, במסגרת חישוב המענק לפי הנוסחה, המענק נקבע כשיעור מסוים מתוך ההכנסות שהיו לעוסק בתקופת הבסיס, בשנת 2019; שיעור המענק נקבע על פי נוסחת המקדם (בשילוב פרמטר נוסף), והמענק המקסימלי הוא בשיעור של 15% מההכנסות בתקופת הבסיס. במקרה של סטייה מהנוסחה, חישוב המענק נעשה ללא תלות בגובה ההכנסה – המענק ניתן לפי בדיקה של צד ההוצאות בלבד, הוצאות שנעשו בפועל בשנת 2020, ללא תלות בגובה ההכנסות ב-2019 (למעט תקרת המענק, המחושבת כאמור כ-15% מגובה ההכנסה בתקופת הבסיס).

נטרול ההכנסות של העוררת מסניף בית שמש

53. כאמור, במקרה שלפנינו, החליטה המשיבה לנטרל את ההכנסות מהסניפים שנסגרו, ולחשב את המענק בכל תקופת זכאות רק על פי ירידת המחזורים של הסניפים שהיו פעילים באותה תקופה. בכלל זה, נטרלו ההכנסות מסניף בית שמש, שנסגר לפני תקופת הקורונה, אך גם ההכנסות מסניפי נתניה ותל אביב, שנסגרו במהלך משבר הקורונה (במענקים שהתייחסו לתקופות הזכאות שלאחר הסגירה של כל אחד מהסניפים). כמו כן, נטרלו ההכנסות מחברה קשורה, וגם לכך נתייחס להלן.

54. למען הסדר הטוב, נתעכב תחילה על סגירת סניף בית שמש. אין מחלוקת כי סניף זה נסגר לפני מגפת הקורונה. ערב פרוץ מגפת הקורונה, הפעילה העוררת שלושה סניפים בלבד ולא ארבעה. על רקע זה, ניתן בהחלט להבין את הקביעה שנעשתה בשלב מוקדם, ובה הוחלט כי בחישוב ירידת המחזורים, ינטרלו מתקופת הבסיס ההכנסות מסניף בית שמש. במסגרת ההשגה שהגישה העוררת, היא עצמה קיבלה את תוצאת החישוב הזה (שנערך בתקופת זכאות אחרת), וביקשה להחיל אותו על תקופות זכאות נוספות (שבהן צומצם המענק מסיבות אחרות). קל להבין שסניף בית שמש נסגר עוד לפני מגפת הקורונה וללא קשר אליה, ולכן יש צורך לנטרל את ההכנסות ממנו.

55. נקודת מוצא זו היא כמעט בבחינת מובן מאליו, ואולם בכתב הערר טענה העוררת כי יש מקום לכלול גם את ההכנסות מסניף בית שמש. העוררת הסבירה כי סניף זה נסגר משיקולי בטיחות, וטענה כי אלמלא מגפת הקורונה היא הייתה פותחת חנות אחרת באזור בית שמש במקום החנות שנסגרה. טענה זו לא הועלתה על ידי העוררת בשלב ההשגה, וגם בכתב הערר היא הועלתה בשפה רפה ולחלופין בלבד; העוררת אף לא עמדה על טיעון זה בשלב מאוחר יותר ולא הרחיבה לגביו – וככל הנראה לא בכדי. העוררת לא צירפה כל מסמך המעיד על שיקולי הבטיחות שבגינם נסגר הסניף, ולא הציגה ראיות לכך שפעלה לפני מגפת הקורונה בכדי לפתוח סניף אחר במקומו. טענותיה של העוררת בנוגע לסניף בית שמש היו מעטות ולא מבוססות, והחלטנו לדחותן.



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

נטרול ההכנסות מסניף נתניה ומסניף תל אביב – הסברי המשיבה

56. השאלה העיקרית בערר נסובה על החלטת המשיבה לנטרל את ההכנסות מהסניפים הנוספים – סניף נתניה וסניף תל אביב, שנסגרו בתחילת אפריל ובסוף יוני, בהתאמה. בהחלטה בהשגה לא הוסבר מדוע החליטה המשיבה לנטרל את ההכנסות מסניפים אלו. גם בכתב התשובה, נותר ערפול מסוים בשאלה מהו הבסיס לחישוב זה. המשיבה הסבירה בכתב התשובה כי "סך הוצאות העוררת כחברה עם סניף אחד אינן יכולות להיות זהות לחברה עם 4 סניפים" וכי ההכנסות נוטרלו "על מנת להגיע לתוצאה נכונה יותר בחישוב המענק המגיע" (סעיף 65 לכתב התשובה). הודגש כי המענק נועד ל"השתתפות בהוצאות הקבועות בלבד" וכי הוא "אינו אמור לעלות על שיעור זה" (סעיף 66 לכתב התשובה). יחד עם זאת, בשולי טיעוניה העירה המשיבה כי העוררת לא חזרה לפעילות מלאה בשנת 2021 (סעיף 70 לכתב התשובה), והזכירה גם את סוגיית הקשר הסיבתי באופן כללי (סעיף 71 לכתב התשובה).

57. הרושם המתקבל בקריאת כתב התשובה הוא כי נטרול העסקאות בוצע בגלל הירידה בהוצאות ולא בגלל היעדר קשר סיבתי. ניתן להבין כי הטענה היא שסגירת הסניפים הובילה לכך שהעוררת נושאת בהוצאות קבועות נמוכות בהשוואה לאלו שהיו לה בשנת 2019, ולכן, לעמדת המשיבה – אין לבסס את המענק על נתוני שנת 2019. כפי שהוסבר בהרחבה לעיל, המשיבה אכן מוסמכת לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק, ולקבוע את גובה המענק לפי ההוצאות הקבועות בפועל, ולא לפי נתוני ההכנסות בשנת 2019. בהתאמה לכך, המשיבה אכן העירה כי בדקה ומצאה שהמענקים המבוקשים על ידי העוררת גבוהים באופן משמעותי מההוצאות הקבועות שלה (סעיף 66 לכתב התשובה) – וכן הוסיפה הרחיבה בעניין הסמכות לסטות מנוסחת המקדם כאשר קיים פער בין גובה ההוצאות בפועל לבין גובה המענק והפעלתה במקרים אחרים גם לטובת העוסק (סעיפים 67-70 לכתב התשובה).

58. אלא שהסבר זה אינו עולה בקנה אחד עם העמדות שהוצגו בשלבים אחרים. המשיבה לא ציינה בהחלטה בהשגה מהן הוצאותיה הקבועות של העוררת, ואף לא ציינה בכתב התשובה מהן ההוצאות הקבועות שהובאו בחשבון במסגרת ה"בדיקה" שנערכה על ידה. למעשה, בדיונים שנערכו בערר התברר כי האמור בכתב התשובה בעניין זה אינו מדויק – המשיבה לא ערכה בדיקה של ההוצאות הקבועות של העוררת, ולמצער – לא הציגה תוצאות של בדיקה כזו (ראו דברי ב"כ המשיבה בעמ' 3 שורה 33 לפרוטוקול הדיון הראשון: "זה לא תיק של הוצאות קבועות והלכו איתם לפי הנוסחה", וכן במענה לשאלה האם נבחנו ההוצאות הקבועות השיבה ב"כ המשיבה "אני לא בטוחה" (עמ' 4 שורה 10); וראו התייחסות אחרת לעניין זה להלן).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

59. למעשה, ההסבר שהציגה המשיבה בדיון הראשון ובדיון השני הוא כי במקרה זה נערכה סטייה מהנוסחה, ואולם החישוב החלופי לא נערך בהתאם להוצאות הקבועות בפועל. החישוב נערך על פי שינויים והתאמות אחרות בנוסחה המקורית – נטרול של ההכנסות מסניפים שנסגרו, שכן כביכול אין בסניפים אלו עוד הוצאות.

60. במהלך הדיון השני, ביקשה הוועדה לחדד ולהבהיר מהו הבסיס המשפטי לחישוב זה. על פי הפרשנות המקובלת לחוק, עליה עמדנו בהרחבה לעיל, ואשר עוגנה גם בהנחיותיה הפנימיות של המשיבה, במקרה שבו נוצר עיוות כתוצאה מהפעלת הנוסחה – יש לבדוק את ההוצאות הקבועות בפועל. תחשיב של נטרול ההכנסות ממרכיב פעילות מסוימת מוכר כמנגנון שנועד "לטפל" בבעיות של היעדר קשר סיבתי – כאשר נמצא כי הירידה במרכיב הכנסה מסוימים אינה קשורה למגיפת הקורונה והייתה מתרחשת גם בלעדיה.

61. יו"ר הוועדה הציג בפני ב"כ המשיבה מספר פעמים את השאלה, בניסוחים שונים (ראו עמ' 2-1 לפרוטוקול הדיון השני). המשיבה לא טענה קודם לכן שהנטרול נבע מבעיה של קשר סיבתי, ואולם יו"ר הוועדה פתח בפני ב"כ המשיבה "צוהר" לאפשרות זו. אולם ב"כ המשיבה הבהירה כי הקושי נעוץ בירידה בהוצאות, ובכך שהמענק גבוה מדי ולא מתיישב עם תכלית המענק (ראו עמ' 2 שורה 16 לפרוטוקול: "**הסניפים לא המשיכו אז על מה לתת מענקים**"). עם זאת, ב"כ המשיבה לא הצליחה להצביע על הוראת החוק שמכוחה נערך החישוב החלופי. הן בדיון הראשון והן בדיון השני הובהר למשיבה כי במקרה שבו נוצר עיוות בחישוב המענק, וההוצאות הקבועות הן נמוכות – דרך המלך היא לבחון את ההוצאות הקבועות. המשיבה העירה בהקשר זה כי ערכה בדיקה מסוימת שבה נמצא כי אילו המענק היה ניתן לפי ההוצאות הקבועות בפועל, התוצאה הייתה נמוכה יותר מכפי שאושר (עמ' 2 שורה 20 לפרוטוקול הדיון השני) – אולם כאמור תוצאותיה של בדיקה זו לא הוצגו לוועדה.

62. כאן המקום להעיר כי הן בדיון הראשון והן בדיון השני, ביקשה הוועדה להביא את הצדדים להסכים למתווה של פשרה, שיבוסס על תחשיב של ההוצאות הקבועות שהעוררת נשאה בהן בפועל. בתום הדיון השני ניתנה למשיבה רשות להשלים את טענותיה "בסוגיית הסטייה מהנוסחה ובדיקת ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל" (וכן בסוגיית תיקון ההחלטות עליה נעמוד בנפרד להלן). למעשה, החלטה זו איפשרה למשיבה, למרות ההסברים השונים שניתנו ולמרות הקשיים שהיו כרוכים בתחשיב שנקט על ידה, להחזיר את הדיון לדרך המלך – למישור של בחינת ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל.

63. אולם בשלב זה, ביום 24.4.2023, הגישה המשיבה תגובה ששומטת את הקרקע תחת טיעוניה הקודמים. בתגובת המשיבה הועלו לראשונה טענות חדשות, שלא הוצגו לוועדה עד כה – לא בכתבי הטענות ולא בשני הדיונים שנערכו. המשיבה הדגישה בכותרת כי הנימוק העומד בבסיס נטרול הכנסות הסניפים שנסגרו – הוא היעדר קשר סיבתי ושינוי מהותי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

במצבו של העסק. המשיבה העירה כי הסניף בנתניה נסגר זמן קצר לאחר פרוץ מגפת הקורונה, זמן קצר לאחר סגירה של סניף קודם – לפני מגפת הקורונה. לצד זאת העירה המשיבה כי הסניף בתל אביב נסגר זמן קצר לאחר מכן. לעמדת המשיבה, הסגירה של שני סניפים לפחות לפני הקורונה או בתחילתה, מעידה על מגמה של ירידה בפעילות ללא קשר למגפת הקורונה. המשיבה העירה כי מדובר ב"שינוי מבני", שהיה מצדיק חישוב המענקים לעוררת כאילו הייתה עסק חדש – שינוי שהיה מנמיך באופן דרמטי את גובה המענקים. המשיבה חזרה על טענותיה כי לא ניתן להשוות בין עסק עם 4 סניפים לעסק עם סניף אחד, אך הדגישה הפעם את העובדה שלא ניתן להשוות בין המצבים מבחינת ההכנסות (והותירה בסוגריים או בשולי הדברים התייחסות גם להיעדר ההוצאות; ראו לדוגמה פסקה 13 לתגובה).

64. שינוי החזית הגלום בתגובה זו הוא דרמטי. עד להגשת התגובה, חזרה המשיבה בכל הזדמנות על כך שהחלטה בעניינה של העוררת נעוצה למעשה בסמכות להפעיל שיקול דעת במקרים חריגים, שבהם חישוב המענק מוביל לעיוות, בשל הוצאות קבועות נמוכות יותר. ב"כ המשיבה נשאלה בפירוש על סוגית הקשר הסיבתי, שלא הועלתה אלא בשולי כתב התשובה, וחזרה בכל זאת על ההסבר המתייחס לצד ההוצאות ולתכלית המענק באופן כללי.

65. להבהרת השינוי הדרמטי, נבקש להביא מדברי ב"כ המשיבה בדיון הראשון, המדברים בעד עצמם (ההדגשה נוספה):

"בדקו וראו שיש עוד סניפים שנסגרו, אף אחד לא אומר שאין קשר סיבתי לקורונה אבל הם נסגרו. אם הם נסגרו לא נכון להשוות את ההכנסות של העוררת החל מחודש יוני 20, בוודאי שההכנסות שלה ירדו כי הסניפים סגורים. אושר לה מענק. המטרה היא שיהיה מצב שאותה חברה תמשיך להתקיים. אותם סניפים שנסגרו אין שם הוצאות קבועות, איזה הוצאות המשיכו לשלם? אין סניף. ההכנסות המקבילות בשנה שעברה היו של ארבעה סניפים ובתקופה הזו היא של שני סניפים. מטרת המענק היא לכסות את ההוצאות קבועות כדי שסניף יחזיק מעמד."

66. הדברים הודגשו בהחלטת יו"ר הוועדה מיום 25.4.2023, וניתנה למשיבה שהות להתייחס לכך. המשיבה הפנתה לאזכורים שונים של סוגיית הקשר הסיבתי, בדיונים ובכתבי התשובה, וניסתה להבהיר כי גם ההסברים לגבי הסטייה מן הנוסחה כוונו לכך וכי זו הייתה כוונת הדברים לאורך כל הדרך. המשיבה אף העירה כי היא אינה חולקת על כך שהסניף בתל אביב נסגר עקב מגפת הקורונה, ואולם לעמדתה – שני הסניפים הראשונים לא נסגרו עקב הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

67. הסברים אלו תמוהים בעינינו. אילו סברה המשיבה שהסניף בנתניה נסגר שלא כתוצאה ממגפת הקורונה, למרות שהוא נסגר לאחר פרוץ המגפה – היה עליה לכתוב את הדברים בבירור, בדיוק כפי שכתבה בתגובה מיום 24.4.2023. אילו סברה המשיבה שיש הבדל בין הסניף הראשון שנסגר באפריל לבין הסניף שנסגר ביוני – היה עליה לכתוב זאת, או לכל הפחות לומר זאת. העוררת טענה בכתב הערר הסניפים בנתניה ובתל אביב נסגרו בגלל מגפת הקורונה, והמשיבה לא התייחסה לכך כלל. כל טענותיה בנוגע לנסיבות הסגירה של סניף נתניה היו חדשות, ולא הובעו ולו ברמז עד למועד הגשת התגובה האמורה.

68. כאן המקום להעיר: העובדה שהסניף בנתניה נסגר אחרי פרוץ מגפת הקורונה מהווה ראיה חזקה לטובת העוררת. העיתוי הוא קריטי – כשם שסגירת סניף לפני מגיפת הקורונה מהווה ראיה לכך שאין קשר סיבתי, לגבי הירידה בהכנסות מאותו סניף, כך משתנה התמונה כאשר מועד הסגירה הוא לאחר פרוץ המגפה. ייתכן שניתן היה לומר, בדוחק אמנם, שסמיכות הזמנים מעוררת סימן שאלה, ודורשת הסבר – ואמנם אילו טענה זו הייתה נטענת מלכתחילה, היה מקום לברר עניין זה בדיון. אולם בשלב זה, לאחר שהתקיימו שני דיונים בערר, אין מקום להפרכת ספקות וסימני שאלה כלליים מעין אלו.

69. חשוב לחדד שהצדדים אינם חסומים באופן מוחלט מלהעלות טיעונים חדשים, ואולם ככל שהטיעון החדש עולה בשלב מאוחר יותר, וככל שהוא עומד בניגוד לטענות קודמות שניתנו על ידי אותו צד, כך יגבר הנטל הנדרש על מנת להצדיק את ההידרשות לטענות החדשות. אילו הייתה המשיבה מציגה בשלב זה ממצאים חד משמעיים המפריכים את הקשר הסיבתי באופן ברור ומובהק, לא היה מנוס מלהידרש אליהם, ואולם כאמור, הטענות שהועלו הן בבחינת סימני שאלה ולא סימני קריאה, מעין פרשנות שנויה במחלוקת לנתונים שהיו בפנינו ממילא. בחלוף שני דיונים, לאחר שטענות הצדדים הובהרו ומוצו כל הניסיונות להגיע להסכמה – לא זה הזמן להעלות סימני שאלה חדשים.

70. המשיבה לא הסבירה מה עומד מאחורי שינוי החזית, וביקשה "לגמד" את העניין. נעיר כי במסגרת הדיון השני, לאחר שינוי המותב בתיק, הוצג למשיבה מתווה פשרה דומה לזה שהוצג בדיון הראשון, אך הוא התבסס על חישוב גבוה יותר של ההוצאות הקבועות של העוררת; קשה לשלול את האפשרות שהמשיבה שינתה את עמדתה רק לאחר שמצאה כי מצבה הורע וכי הוועדה עלולה לדחות את טענותיה ככל שאלו יתבססו על ההוצאות הקבועות. לא למותר להעיר כי הוצגו לוועדה דוחות כספיים המאפשרים התדיינות לגבי מרכיבי ההוצאות הקבועות של העוררת, והוועדה אף איפשרה למשיבה לכוון את טענותיה למישור זה. נותרנו מסופקים בשאלה מדוע החליטה המשיבה להעלות בשלב מתקדם זה טיעונים שלא הושמעו עד עתה.

71. לסיכום עניין זה, לא מצאנו כי יש מקום להידרש לסוגיית הקשר הסיבתי. נקודת המוצא היא כי סניפים אלו נסגרו בעקבות מגיפת הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האם חישוב המענק לפי הנוסחה מוביל לעיוות

72. בשלב זה, שומה עלינו להידרש לקו הטיעון הראשון של המשיבה, שעליו היא המשיכה לעמוד גם במסגרת תגובתה מיום 24.4.2023. טענת המשיבה היא כי המענק נועד לסייע לעסקים בכיסוי ההוצאות שנגרמו עקב מגפת הקורונה, ובמקרה כזה יש לערוך מניפולציה בדרך החישוב הקבועה בחוק ולנטרל ממנה את ההכנסות מהסניפים שנסגרו, על מנת שהמענק המחושב ישקף באופן נאות את רמת ההוצאות של העוררת. ההנחה הגלומה בתחשיב שהוצע על ידי המשיבה היא כי מקדם ההוצאות הקבועות, המחושב לפי הנוסחה בחוק, משקף את שיעור ההוצאות הקבועות של העוררת מתוך סך ההכנסות שלה בתקופה נתונה, וכי שיעור ההוצאות הקבועות של העוררת לא השתנה, אף שהפעילות צומצמה. על רקע זה, בוצע תחשיב אלטרנטיבי שבמסגרתו יושם מקדם ההוצאות הקבועות המחושב לפי הנוסחה, על אותו חלק מההכנסות שבו הפעילות נמשכה.

73. על הקושי העיקרי בתחשיב זה עמדנו לעיל – יהיה אשר יהיה ההיגיון העומד בבסיסו, הוא אינו מעוגן בהוראות החוק. למשיבה יש אמנם סמכות לסטות מהנוסחה, אך במסגרת זו נדרשת המשיבה לקבוע את מקדם ההוצאות הקבועות החלופי. במסגרת החישוב ה"יצירתי" של המשיבה, מקדם ההוצאות הקבועות נותר בעינו, ודווקא מחזור הבסיס הוא זה שהשתנה. לאפשרות חישוב זו לא מצאנו תימוכין בהוראות החוק.

74. נזכיר כי במסגרת מסמך ההבהרות, הגדירה המשיבה את אופן היישום של הסמכות לסטות מן הנוסחה, ונקבע כי הסטייה מן הנוסחה תיעשה באמצעות בחינת ההוצאות הקבועות של העסק בפועל. הפרקטיקה המקובלת לא ננקטה במקרה זה, ובשום שלב לא הוסבר מדוע.

75. אולם מעבר לכך, גם אם היינו מניחים שהמשיבה מוסמכת לסטות מן הנוסחה ולקבוע את המענק באופן שונה מהרגיל – הרי שהנחות היסוד שבבסיס התחשיב החלופי הינן רעועות. ראשית, כבר עמדנו בעבר על כך שמקדם ההוצאות הקבועות, המחושב לפי הנוסחה, אינו משקף את רמת ההוצאות הקבועות של העסק כלל וכלל; הנוסחה מגלמת את שיעור הערך המוסף של העסק בשנת 2019, בשינויים מסוימים, ולמעשה מתקיים יחס הפוך – המקדם יורד ככל שרמת ההוצאות בעסק עולה (ראו עניין אינקוגניטו, פסקה 28 להחלטה). על רקע זה, ככל שעולה צורך להתאים את המענק לגובה ההוצאות הקבועות, יש צורך לזנוח את הנוסחה, שבה המענק מחושב על פי צד ההכנסות, ולברר מהן ההוצאות של העסק בפועל.

76. שנית, אף אילו היינו מניחים שהמקדם שמחושב לפי הנוסחה משקף את ההוצאות הקבועות של העסק, ספק רב אם הפקטור השלילי, שאותו חישה המשיבה על פי נטרול ההכנסות, אכן משקף בצורה נאמנה את רמת ההכנסות בתקופת משבר. ניטול לדוגמה עסק שפעילותו פחתה במחצית בשל מגפת הקורונה – האם ההוצאות הקבועות שלו פחתו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

במחצית? בוודאי שהתשובה לכך היא שלילית. בעסק כזה, ניתן לשער שההוצאות המשתנות, שגובהן נגזר מהיקף הפעילות, פחתו במחצית, ואולם מהו שיעור ההוצאות הקבועות של העסק? את זאת לא ניתן לדעת. ההנחה התיאורטית המתבקשת היא הפוכה – הוצאות קבועות הן מרכיב הוצאה שלא ניתן לגזור אותו מהיקף הפעילות. ההוצאות הקבועות מצייתות לעקרון התועלת השולית הפוחתת – גם אם ניתן לצמצם בהוצאות עם ההפחתה בהיקף הייצור, שיעור ההוצאה אמורות להיות גבוה יותר במקרה של צמצום פעילות. ייתכן אמנם שבעסק הפועל במתכונת של סניפים האפקט של עקרון זה הוא פחות, אך בוודאי שלא ניתן לבטל את העיקרון הזה.

77. לכך יש להוסיף את העובדה שגם לפי ההיגיון שהפעילה המשיבה, החישוב אינו מדויק, שכן כפי שהעירה העוררת, היא המשיכה לשאת בחלק מההוצאות (כגון הוצאות שכירות) במשך חודשים נוספים, גם לאחר מועד סגירת הסניף. יוצא אפוא שגם ההוצאות שבהן היא הצליחה לצמצם, לא צומצמו בהתאם למועדים שנגזרו באופן פשטני לפי חישוב המשיבה.

78. אולם מעל הכל, ניכר כי המשיבה לא הפנימה את ההחלטה בעניין אינקוגניטו, שעסקה בהרחבה בתכלית החוק ובמטרות המענק. בעניין אינקוגניטו, עמדנו בהרחבה על כך שהמענקים נועדו למטרות רחבות יותר – ובכלל זה, שיקולים מאקרו כלכליים של האצת המשק והבטחת ההמשכיות העסקית, וכן שיקולים מערכתיים של פשטות ויעילות. מטבע הדברים, המחוקק היה ער לכך שהנוסחה אינה משקפת את ההוצאות הקבועות, והגם שהמענק יועד לכיסוי ההוצאות הקבועות – אין פסול בכך שבמקרה זה או אחר המענק יהיה גבוה מסך ההוצאות הקבועות. לכן, במקרה שבו המשיבה סבורה שנוצר עיוות, יש צורך לבחון מהן ההוצאות הקבועות בפועל. עצם העובדה שעלול להיווצר עיוות אינה מצדיקה, כשלעצמה, סטייה מהנוסחה והפחתת המענק לפי מודל יצירתי. אדרבא, כל עוד לא נבדקו ההוצאות הקבועות, ייתכן בהחלט שהחישוב שערכה המשיבה מוביל לעיוות הפוך, ומקנה לעוררת מענקים נמוכים מסך ההוצאות הקבועות. תוצאה זו בוודאי אינה מתיישבת עם תכלית החקיקה.

79. כאמור, המשיבה לא הציגה בפני הוועדה נתונים או טענות קונקרטיות לגבי הוצאותיה הקבועות של העוררת בפועל – אף שניתנה לה הזדמנות לכך. הימנעות זו של המשיבה פועלת לרעתה. ייתכן שהמשיבה בחנה את ההוצאות הקבועות של העוררת אחרי הדיון השני, וייתכן שנמנעה מכך משיקולים אחרים. בפני הוועדה הונחו מאזני בוחן מלאים, לשנים 2020 ו-2021, ואילו הייתה המשיבה סבורה כי ניתן ללמוד מהם על שיעור ההוצאות הקבועות הנמוך של העוררת – חזקה עליה שהייתה עושה כן.

80. למעלה מן הצורך, נעיר כי ערכנו בדיקה מסוימת בנוגע לשיעור ההוצאות הקבועות של העוררת. בשנת 2020, הוצאות העוררת בגין תשלומי שכירות, חשמל, משרדיות, תקשורת מיסים ואגרות, ושירותים מקצועיים – כולם בגדר הוצאה קבועה מובהקת – הסתכמו ב-



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

382,156 ש"ח (שהם 63,692 ש"ח במונחים דו חודשיים). לכך יש להוסיף את שכר ההנהלה, שעשוי בנסיבות מסוימות להיחשב כהוצאה קבועה; על רקע נתונים שהוצגו לוועדה, לא מן הנמנע כי הייתה הצדקה להביא בחשבון שכר בגובה של 15,000 ש"ח בחודש (קרי, 30,000 ש"ח נוספים במונחים דו חודשיים). על פי תחשיב זה, סך ההוצאות הקבועות בשנת 2020 עמד על למעלה מ-90 אלף ש"ח בחודש – סכום שאינו שונה בהרבה מהסכומים שחושבו על ידי העוררת (סכומים שנעים בין כ-75 אלף ש"ח לבין כ-124 אלף ש"ח בתקופות השונות, לאחר נטרול ההכנסות מסניף בית שמש). אנו ערים לכך שבתקופות הזכאות בשנת 2021 סכומי ההוצאות הקבועות הם נמוכים יותר, כיוון שהפעילות צומצמה, אולם גם אם מביאים בחשבון את ההוצאות שפורטו במאזן הבוחן לעניין זה בשנת 2021 – קשה לקבוע שבמאזן הכולל, בחישוב כלל המענקים שהעוררת זכאית להם, נוצר עיוות שמצדיק סטיה מהנוסחה. בהתחשב בכך שההצדקה לסטות מן הנוסחה במקרה זה לא הוכחה במובהק, נדרש פער משמעותי, שלא נראה כי מתקיים בענייננו (וראו **עניין אינקוגניטו**, פסקאות 83 ו-89 להחלטה).

81. נדגיש שוב כי ההתייחסות לעניין ההוצאות הקבועות היא בבחינת למעלה מן הצורך, ונעשתה רק על מנת להסיר את החשש שהמענק מנוגד ל"תכליתו". המשיבה לא טענה לעניין גובה ההוצאות הקבועות, ולא ניתנה לעוררת הזדמנות לטעון בעניין זה. החישובים לעיל נכונים על פניו לצרכי התרשמות כללית, ואין בכך בכדי לקבוע באופן פוזיטיבי מהם שיעורי ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל.

נטרול הכנסה מחברה קשורה

82. מרכיב נוסף שאותו סברה המשיבה כי יש לנטרל מהכנסות העוררת הוא ההכנסות מהחברה הקשורה – חברת אננס פאשן צפון. העוררת הסבירה כי מדובר בחברה בת, שבמסגרתה מבוצעת פעילות מכר דומה לפעילות שלה עצמה; לדברי העוררת, רכש מלאי הבגדים מתבצע במרוכז על ידי החברה העוררת, והחברה הבת רוכשת מן העוררת מלאי בהתאם לצרכיה.

83. **בעניין תחנת זלק היצירה**, עמדנו על כך שכאשר ירידת המחזורים נעוצה בירידה בהכנסות מחברה קשורה, עשוי להתעורר צורך לנטרל את אותן הכנסות. גם במקרים שבהם לא חלה הוראה מפורשת בדבר נטרול העסקאות בין החברה ובין בעל המניות, עשוי להתעורר צורך לנטרל את ההכנסות הללו, לנוכח השליטה של בעל המניות בעסקאות אלו, והחשש שהירידה בהכנסות אינה פועל יוצא של מגפת הקורונה, אלא נובעת מהחלטה של בעל המניות, משיקוליו האישיים. בנסיבות כאלה הנטל להוכחת הקשר הסיבתי המוטל על העוסק הוא נטל מוגבר, אך ישנה אפשרות להרים את נטל הראיה, אם מוכח שהעסקאות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הינן אותנטיות ודווחו בשווי הוגן ובמועד הנדרש (וראו גם ערר 22-2458 פאי נפט לישראל בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 27.3.2023, פסקה 31 ואילך וההפניות שם).

84. במקרה שלפנינו, ספק רב אם הייתה הצדקה מלכתחילה לנטרל את ההכנסות האמורות. לפי הנתונים שהוצגו בפנינו, נראה כי מדובר בהכנסות בסכום נמוך מאוד, שממילא ההשפעה שלהן על סך ההכנסות של העוררת אינו גבוה. המשיבה גם לא סתרה את הסבריה של העוררת, וניתן לשער במידה רבה של ביטחון שהפעילות מול החברה הבת היא שוות ערך לפעילות של יתר הסניפים של העוררת, ורק בשל הפרדה התאגידית נערכת התחשבות נפרדת, שאינה מעלה ואינה מורידה לעניינו. בנסיבות שנוצרו, לא ראינו לנכון לקבל את טענות המשיבה לעניין נטרול הכנסות אלו.

סופיות החלטות – תקופות הזכאות ספטמבר-אוקטובר 20 וינואר-פברואר 21

85. כזכור, בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, המשיבה דחתה על הסף את ההשגה וקבעה שאין להידרש אליה כיוון שהוגשה באיחור. דהיינו, לשיטת המשיבה, יש להבטיח את סופיות החלטה, וכיוון שהמועדים להגשת השגה בנוגע לתקופה זו חלפו – אין להידרש אליה כלל (אם כי בבחינת "למען הזהירות", גם בתקופת זכאות זו הציגה המשיבה את החישוב החלופי בנימוקי החלטה בהשגה).

86. מגמת המשיבה הייתה שונה לחלוטין בנוגע לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021. בנוגע לתקופה זו, הבקשה שהוגשה אושרה במלואה ביום 22.7.2021, והעוררת קיבלה מענק מלא בסך 90,528 ש"ח. אף על פי כן, ביום 7.8.2022, בד בבד עם דחיית כל השגותיה של העוררת – החליטה המשיבה להפעיל את סמכותה בהתאם לסעיף 12(ב) לחוק, והפיקה החלטה מתוקנת בה צומצם גובה המענק, על פי נטרול הסניפים שנסגרו – בהתאם לחישוב שנערך ביתר תקופות הזכאות.

87. לכאורה, התשתית המשפטית הנוגעת לכל אחת מתקופות הזכאות היא שונה. בתקופת זכאות אחת עסקינן בחריגה מהמועדים הקבועים בחוק להגשת השגה, ובתקופת זכאות אחרת עסקינן בסמכות המשיבה לתקן את החלטתה עקב עובדות חדשות או טעות שנפלה בהחלטה. יחד עם זאת, ישנו יסוד משותף לשני העניינים – השאלה העומדת לדיון היא האם לעמוד על עקרון סופיות החלטה המינהלית, או לאפשר, לשני הצדדים, "לפתוח" תקופות זכאות שכבר נסגרו, חרף הזמן שחלף. בשני המקרים, הדין מכיר בהצדקה לחרוג מעקרון סופיות החלטה, במקרים חריגים.

88. תקופות הזכאות דומות גם באקספט של משך הזמן שחלף שבו החלטה הייתה סופית וחלוטה, כביכול. בנוגע לתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020, החלטה ניתנה ביום 10.3.2021, וההשגה הוגשה לאחר שחלפה כשנה ושלושה שבועות – ביום 3.4.2022. בנוגע



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021, המענק אושר ביום 22.7.2021, והמשיבה הודיעה על תיקון ההחלטה בהתאם לסעיף 12(ב) בחלוף פרק זמן כמעט זהה – כשנה ושבעים.

89. כאן המקום להזכיר כי ההשגה הנוגעת לכל תקופות הזכאות הוגשה בהמשך להחלטה שניתנה בבקשה אחרת (תקופת זכאות נובמבר-דצמבר 2020, שאינה בפנינו). רק בעקבות אותה החלטה, נדרשה העוררת מחדש לתקופות הזכאות הקודמות, וביקשה להחיל עליהן את אותו הסדר. העוררת לא פנתה בזמן אמת, עם דחייתן החלקית של הבקשות המקוריות, אולם משעה שהוסכם על הסדר מסוים – היא ביקשה להחיל אותו על כל התקופות. גם אם ניתן לומר שהעוררת יכלה להגיש השגות במועד, הרי שהיה עוגן מסוים לכך שהיא פנתה למשיבה במועד שפנתה.

90. מנגד, ניתן להבין גם את הלך הרוח של המשיבה. לאחר שהוגשה ההשגה, נדרשה המשיבה מחדש לעניינה של העוררת, ומצאה כי חלק מהמענקים שהעוררת קיבלה חושבו באופן רגיל, מבלי לנטרל את ההכנסות מסניף בית שמש – הכנסות שכאמור הצדקה לנטרל היא ברורה וחזקה, ובעת הגשת ההשגה נטרול זה כלל לא היה שנוי במחלוקת. אגב כך, תיקנה המשיבה בהתאם את ההחלטה שניתנה בנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 (בה לא נערך אלא תיקון זה), וכן תיקנה את ההחלטה בנוגע לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 – תוך שהרחיבה את צעדיה בתקופה זו ונטרלה את ההכנסות מסניפים נוספים. דחינו אמנם את טענותיה של המשיבה לעניין נטרול ההכנסות מהסניפים הנוספים, אך נראה כי בנוגע לסניף בית שמש לא אמורה להיות מחלוקת על כך שחלה טעות ושהייתה הצדקה "לפתוח" את ההחלטה.

91. בנסיבות אלו, ראינו לנכון "ליישר קו" – אין מניעה דיונית לכך ששני הצדדים יעלו את טענותיהם בנוגע לשתי תקופות הזכאות הללו. לא ראינו לנכון לייחס משקל לעובדה שההשגה בתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020 הוגשה באיחור, כמו גם לעובדה שההחלטה בעניין ינואר-פברואר 2021 היא אקט חריג של תיקון להחלטה סופית קודמת. שני הצדדים הביעו בהתנהלותם רצון "לפתוח" את ההחלטות הסופיות שהתקבלו, ומסקנתנו הכללית לעיל חלה על תקופות אלו באופן שווה.

סיכום ומסקנות

92. מצאנו כי בכל תקופות הזכאות הנדונות, ישנה הצדקה לנטרל את ההכנסות מסניף בית שמש ממחזור ההכנסות של העוררת בתקופת הבסיס. יחד עם זאת, לא מצאנו שקיימת הצדקה לנטרל מרכיבים אחרים של מחזורי ההכנסה, או לסטות מן הנוסחה באופן אחר.

93. לכתב הערר בתיקים הראשונים שנפתחו על ידי העוררת, צורף תחשיב שבו צוינו הנתונים הנדרשים לחישוב גובה המענק בכל אחת מתקופות הזכאות (פיסקה 139 לכתב הערר,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בעמוד 21; להלן – **תחשיב העוררת**). המשיבה לא חלקה על הנתונים שצוינו בתחשיב העוררת, ואנו קובעים שהעוררת זכאית למלוא המענקים שצוינו (בכפוף להערה להלן בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2021):

- א. בתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 – מענק בסך 89,125 ש"ח.
 - ב. בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 – מענק בסך 124,405 ש"ח.
 - ג. בתקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר 2020 – מענק בסך 84,829 ש"ח.
 - ד. בתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 – מענק בסך 75,855 ש"ח.
 - ה. בתקופת הזכאות מאי-יוני 2021 – חושב מענק בסך 154,080 ש"ח, אך ניכר כי העוררת לא יישמה את הוראת סעיף 9(ג) לחוק, שבו נקבע כי המענק לתקופת זכאות זו יהיה בגובה מחצית מהמענק המחושב. לפיכך, זכאית העוררת למענק בסך 77,040 ש"ח בלבד.
94. בנוגע לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 (שהערר בגינה הוגש בשלב מאוחר יותר), לא צורף לכתב הערר תחשיב דומה בדבר גובה המענק. נעיר כי בשלב מסוים התבקשה העוררת למסור את הנתונים הגולמיים בדבר ההכנסות החודשיות מכל סניף בתקופות השונות – ואולם נתונים אלו לא הוגשו לנו, ואין בידינו אפשרות לערוך את חישוב גובה המענק בתקופה זו בנטרול ההכנסות מסניף בית שמש. אנו יוצאים מתוך הנחה שהנתונים מצויים בידי המשיבה (שאמנם התייחסה אליהם באופן פרטני במסגרת ההחלטה בהשגות השונות) – ולפיכך, אנו מורים למשיבה לערוך חישוב של גובה המענק לתקופת זכאות זו, באופן זהה לחישוב שנערך בתחשיב העוררת. ככל שתיוותר מחלוקת בין הצדדים לגבי גובה המענק בתקופת זכאות זו, רשאים הצדדים להגיש בקשה להבהרת ההחלטה, בצירוף הנתונים הרלוונטיים.
95. מכאן לפסיקת ההוצאות: בנימוקי ההחלטה לעיל, הבענו את הסתייגותנו מהתנהלותה של המשיבה – אשר עמדה בהליך שלפנינו על תחשיב חריג, שאין לו כל בסיס, נמנעה מלהציג לוועדה חישוב של ההוצאות הקבועות של העוררת (חרף טענותיה בקשר לירידה בהוצאות) ולבסוף שינתה באופן משמעותי את קו הטיעון שהוצג לוועדה. נעיר בנוסף כי העוררת העירה בצדק שחלו אצל המשיבה עיכובים ואיחורים במתן ההחלטה – ההחלטה במרבית ההשגות התקבלה במועד (באיחור של ימים ספורים) ואולם בחלק ניכר מהבקשות, עוד לפני שלב ההשגה, החלטה הראשונית התקבלה באיחור. נוכח שיקולים אלו, ועל רקע התוצאה שאליה הגענו, החלטנו להטיל על המשיבה את הוצאות העוררת, בסך כולל של 18,000 ש"ח (3,000 ש"ח בגין כל אחד מתיקי הערר).




מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

96. המשיבה תשלם לעוררת את יתרת המענקים ואת ההוצאות האמורות בפיסקה הקודמת בתוך 30 ימים ממועד מתן החלטה זו.

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

ניתנה היום, י"ז תמוז תשפ"ג, 06/07/2023, בהעדר הצדדים.

1214-23 ,2567-22 ,2565-22 ,2564-22 ,2563-22 ,2562-22



טניה חכמוב, רו"ח
נציגת ציבור



ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה