



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1240-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

סילס מורן, עו"ד - יו"ר

ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

חבל ארץ אסטרטגית נדל"ן בע"מ מס' 513479212
ע"י ב"כ עו"ד חיים פינץ

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. חבל ארץ אסטרטגית נדל"ן בע"מ (להלן: "העוררת"), בבעלותו של מר גדי כרמלי, פועלת בשני תחומים הקשורים בתחום הנדל"ן. האחד, ליווי חברות ואנשים פרטיים בהליכי תכנון ובניה מול וועדות התכנון. השני, עניינו באיתור והשבה של נכסי נפקדים ליורשי בעלי הקרקעות המקוריים.
2. בהתאם להחלטת הממשלה 5015 בדבר מענק סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, מיום 24.4.20 (להלן: "החלטת הממשלה") ולחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק" או "חוק התוכנית לסיוע כלכלי"), הגישה העוררת בקשה למענק לחודשים מרץ-אפריל 2020 בסך של 84,342 ש"ח; ולחודשים ספטמבר-אוקטובר 2020 בסך של 69,179 ש"ח.
3. בשנת 2019 דיווחה העוררת על מחזור עסקאות בסך 1,590,802 ש"ח. מאז פרוץ מגפת הקורונה בחודש מרץ 2020 דיווחה העוררת על מחזור עסקאות אפס. דיווח זה המשיך במשך 14 חודשים רצופים עד חודש יוני 2021 שבו דיווחה על הכנסה בסך של 1,720,205 ש"ח (להלן: "הדיווח בתקופת הזכאות").
4. בקשר עם המענק לחודשים מרץ-אפריל, ביום 12.10.20 אישרה המשיבה מענק בסך של 39,770 ש"ח. ביום 3.8.20 העוררת הגישה השגה וטענה כי על פי הנוסחה היא זכאית למענק



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בסך של 84,342 ש"ח. העוררת טענה כי ככל שנערך בעניינה ממוצע שנתי של ההכנסות בשנת 2019 לצורך קביעת ממוצע הבסיס הרי שיש להחיל את אותו ממוצע על כל תקופות הזכאות ואז היא תהיה זכאית למענק גם עבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020. ביום 4.2.21 קיבלה העוררת מכתב דחייה בנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל/מרץ-יוני שכלל מספר נימוקים. נקבע כי העוררת דיווחה על הכנסות אפס החל מ- 3/2020 עד 12/2020 ולפי סעיף 8 לחוק רואים בה עסק סגור המוחרג מהמענק. נמצא כי לעוררת היו הוצאות של קבלני משנה וספקים בשנת 2020 ללא הקבלה בהכנסות ולפיכך המשיבה הגיעה למסקנה שעבודת העוררת לא הופסקה בתקופת הקורונה אלא שהכנסות שנת 2020 נדחו לעתיד. עוד נקבע, שהעוררת דיווחה על הכנסות בגובה אפס גם בחודשים ינואר –פברואר 2019 ובחודשים מאי-יוני 2019 ולכן הירידה בהכנסות בשנת 2020 אינה קשורה בקורונה אלא בשיטת העבודה של העוררת המבוססת על תשלום לפי הצלחה. מאחר שאושר לעוררת מענק בגובה של 39,770 ש"ח הוחלט לא לבטל את המענק על אף שהוא נמוך [צ"ל- גבוה] משמעותית מסך ההוצאות הקבועות של העוררת אשר נבדקו על ידי המשיבה. בהמשך לאותה הודעה נאמר לעוררת שעליה להשיב את המקדמה ששולמה לה. על מכתב הדחייה לא הוגשה השגה נוספת. נציין כבר כאן, שבדיון שנערך בפנינו בהחירה המשיבה כי היא אינה עומדת על החזר המענק ששולם בסך 39,770 ש"ח.

5. בקשת העוררת לקבלת מענק לחודשים ספטמבר-אוקטובר 2020 נדחתה מאחר ש"לפי סעיף 8 לחוק 'יראו עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך יצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות – כמי שדיווח על סגירת עסקו'. העסק הגיש למע"מ דוחות אפס בהכנסות ובהוצאות במשך 240 יום". העוררת התבקשה להחזיר את המענק שאושר לה בגובה של 41,508 ש"ח בתוספת הצמדה.

6. ביום 14.4.21 נדחתה ההשגה שהגישה העוררת על תקופת הזכאות ספטמבר-אוקטובר ממספר טעמים - העוררת דיווחה על אפס בהכנסות במשך שנה מחודש מרץ 2020 ועד חודש פברואר 2021; בשנת 2019 דיווחה העוררת על הכנסות אפס בחודשים שונים ולכן הירידה בהכנסות בשנת 2020 אינה קשורה לקורונה אלא נובעת משיטת העבודה של העסק המקבל תשלום "לפי הצלחה"; לעוררת פרויקטים ארוכי טווח שמשך ביצועם עולה על שנה.

טענות העוררת

7. העוררת פועלת בשני תחומים הקשורים לתחום הנדל"ן, המביאים לידי ביטוי את המומחיות שצבר בעל החברה, מר גדי כרמלי, אשר שימש במשך עשור כראש המועצה המקומית אבן יהודה ומילא תפקידים נוספים שעניינם תכנון עירוני וניהול מקרקעין. שכרה של העוררת נגזר מהערך שהיא מייצרת עבור לקוחותיה באמצעות מומחיותה בתחום הנדל"ן. בקשר עם איתור יורשים, העוררת פועלת מול לקוחות בישראל ומחוצה לה תוך הפעלת נציגים שונים ברחבי העולם לאיתור יורשים של בעלי הזכויות המקוריים בקרקע.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

8. העוררת צירפה טבלה המפרטת רשימת לקוחות, מועד ההתקשרות, השלב בו מצוי הפרויקט ופירוט הכנסותיה לשנים 2018 – 2020. העוררת מציינת כי כל הפרויקטים שלה ממושכים ונמשכים בין 5 ל- 10 שנים.
9. לטענתה, אופי פעילותה מכתוב קבלת תמורה לפי הצלחה ותנודתיות בגובה הדיווחים התקופתיים. העוררת היא חברה קטנה המטפלת במספר מצומצם של לקוחות ומכאן נובעת תנודתיות בהכנסותיה.
10. העוררת טוענת כי בהחלטת הממשלה ובחוק הסיוע הכלכלי לא נקבע שעוסק חייב להוכיח את הקשר הסיבתי בין התפשטות הנגיף לירידת המחזורים באופן פוזיטיבי. בנוסף, המחוקק לא ביקש לשלול את המענקים מעסקים שעובדים לפי הצלחה. לשיטתה, לפי לשון סעיף 7 לחוק יש לבחון את הירידה בסכומי המחזורים ואין לבחון את פוטנציאל ההכנסה העתידי של העוסק לאחר תום תקופת הקורונה.
11. העוררת פועלת מול לקוחות בארץ ובעולם ונותנת שירותים בתחום הנדל"ן בארץ ובחול. ההכרזות על שלושה סגרים, סגירת משרדי ממשלה ועצירת הטיסות בעולם הובילו לכך שלא ניתן היה לקדם פרויקטים של העוררת והיא לא הצליחה להביאם לידי גמר ולגייס פרויקטים חדשים. מטעם זה העוררת לא רשמה הכנסות כלל מאז חודש מרץ 2020, וזאת למרות שהייתה במגמת עלייה בהכנסות בין השנים 2017 ל- 2019. אלמלא הקורונה ציפתה העוררת להמשיך את מגמת העלייה בהכנסות החברה. פעילותה נעצרה והכנסותיה נפגעו באופן אנוש.
12. העוררת טוענת שקיבלה מענק לחודשים יולי-אוגוסט 2020 ועמדת המשיבה אינה עקבית. יצוין כי לאחר הגשת הערר ולאחר קיום דיון בערר קיבלה העוררת הודעה על ביטול המענק לתקופה זו. (בהחלטתנו מיום 30.9.21 הובהר לעוררת שעליה להגיש ערר נפרד בגין תקופה זו).
13. בהתייחס לעובדה שגם לפני הקורונה היו חודשים בהם לא דיווחה על הכנסות כלל (דיווח אפס), טוענת העוררת שיש להסתכל על התמונה הרחבה. העוררת הייתה במגמת צמיחה אך מאז תחילת הקורונה לא הייתה לה הכנסה כלל ומכך הקשר הסיבתי לקורונה ברור ומובהק והנטל עובר למשיבה להראות שירידת המחזורים לא התרחשה בשל נגיף הקורונה.
14. העוררת התנגדה לעריכת ממוצע שנתי של הכנסותיה לשנת 2019 לצורך קביעת מחזור הבסיס רק לתקופת זכאות ספציפית באופן סלקטיבי. לשיטתה, אם נערך ממוצע לתקופת הבסיס הרי שיש להחיל אותו – כתקופת בסיס - על כל תקופות הזכאות.
15. העוררת טוענת כי בקשר עם תקופת הזכאות מרץ-אפריל הרי שעד היום לא התקבלה החלטה בהשגה. אמנם התקבלה החלטה של המשיבה ביום 4.2.21 (לאחר הגשת השגה) אך הודעה זו הוכתרה כהודעת דחייה ולא החלטה בהשגה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

16. בתשובה שהגישה העוררת לכתב התשובה שהגישה המשיבה, טענה העוררת כי המשיבה ביצעה הרחבת חזית בכתב התשובה וטענה לראשונה שיש לראות בה עסק סגור. העוררת מפנה לכך שהמשיבה עצמה קבעה בהחלטה בהשגה שהיא מבינה שהעוררת לא סגרה את העסק והמשיכה להוציא תשומות. עוד מוסיפה העוררת, כי גם טענות המשיבה שחל בחישוב הכנסתה סעיף 8א לפקודת מס הכנסה הן שינוי חזית וממילא תנאי זה אינו קבוע בהחלטת הממשלה בנוגע לתקופת הזכאות מרץ-אפריל. לעומת זאת, הנימוק העיקרי לדחיית ההשגה בדבר שלילת הקשר הסיבתי לא קיבל ביטוי בכתב התשובה של המשיבה.
17. סעיף 8א לפקודת מס הכנסה מאפשר דחיית מס של תשלום ראשון לקבלן, ומאפשר לו שלא לשלם מס עד שיבצע 25% מהפרויקט. חישוב זה אינו חל אצל העוררת שעיסוקה במתן שירות ומדווחת על בסיס מזומן. העוררת אינה עוסקת "בייזום ובניה" כפי שקבעה המשיבה והשבחת הנכסים אינה לצורך מכירתם.
18. העוררת, בניגוד לקבלן, אינה מוגנת בחוזה, אלא שהיא מקבלת את התמורה לפי הצלחה. המוצר שמוכרת העוררת מורכב מזמן וידע ואת הזמן שלא יכלה למכור בתקופת הקורונה לא תוכל למכור שוב בעתיד.
19. העוררת טוענת כי תכלית החוק היא סיוע לעסקים ולא תשלום בגין הוצאות קבועות בלבד. על התכלית לומדת העוררת מסעיפי החוק ומאופן בניית הנוסחה המתבססת על מחזורי דיווח ולא על הוצאות קבועות.
20. פרשנות המשיבה מובילה לתוצאה אחת של הפחתת המענקים שנקבעו לפי הנוסחה.

טענות המשיבה

21. לטענת המשיבה, העוררת מוחרגת מהגדרת עוסק. ס"ק (8)(9) להגדרת "עוסק" שבסעיף 7 לחוק מוציא מגדר הגדרת עוסק מי שדיווח אפס בתקופת הזכאות וחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו. העוררת דיווחה על מחזור עסקאות בשיעור אפס מחודש מרץ 2020 ועד לחודש דצמבר 2020 ולכן זכאותה למענק נשללה. גם בשנת 2021 המשיכה העוררת לדווח מחזור אפס וזאת עד חודש יוני 2021 שאז דיווחה על הכנסה בגובה 1,720,205 ש"ח שהיא, לטענת המשיבה, הכנסה עבור עבודה שביצעה העוררת במהלך שנת 2020.
22. בקשתה של העוררת נדחתה גם מהטעם שהיא עוסקת בביצוע עבודות מתמשכות כמשמען בסעיף 8א לפקודת מס הכנסה ולכן חל בחישוב הכנסתה ס' 8א לפקודת מס הכנסה, בשל עבודה מתמשכת שמשך ביצועה מעל לשנה ועל כן מוחרגת מהזכאות למענק.
- הרציונליים להחרגת מי שחל על הכנסתו סעיף 8א – (1) מי שיש לו הסכם עבודה ממושך מוגן בהסכם ולכל היותר יחווה דחיית הכנסה ולכן עוסק כזה אינו זכאי למענק; (2) חוסר היכולת של המשיבה לקבוע את מחזורי הבסיס ומחזורי הזכאות באופן ודאי; (3) הדיווחים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

של מי שמבצע עבודות העולות על שנה אינם סדירים ואין צפי חוזר להכנסותיהם, אלא שההכנסות אקראיות ותלויות פרויקט.

23. המשיבה טוענת כי גם אם העוררת אינה מדווחת לפי סעיף 8א, הרי שלעניין חוק הסיוע הכלכלי צריך לקבוע כי "חל" עליה סעיף זה. מדובר לשיטתה בהוראה קוגנטית להחרגתה של העוררת מהמענק.

24. נספח יב לערר שהוגש מלמד שעבודותיה של העוררת מתבצעות בטווח של בין 3 חודשים ל-12 שנים. כל הפרויקטים של העוררת שעניינם השבחת נכסים החלו בשנת 2017 או בשנת 2020 ועדין לא הגיעו לסיומם.

25. מאזן הבוחן של העוררת מראה שהיו לעוררת הוצאות רבות בשנת 2020 ללא הקבלה בהכנסות, ומכך עולה שהפעילות של העוררת בשנת 2020 הינה פעילות של עבודות מתמשכות (סעיף 27 לכתב התשובה). בהמשך לכך טוענת המשיבה כי העוררת דיווחה על תשומות נמוכות ביותר החל מחודש פברואר 2020 ועד לסוף שנת 2020 ולכן היא מוחרגת מהמענק (סעיף 32 לכתב התשובה).

26. תכלית המענק, לשיטת המשיבה, היא השתתפות בתשלום ההוצאות הקבועות. העוררת הפחיתה את פעילותה והפסיקה לדווח על הוצאות ולכן ממילא אין לה הוצאות קבועות שהמדינה צריכה להשתתף בתשלומן. עסק כזה יש לראות כמי שסגר את עסקו גם אם לא דיווח על כך באופן רשמי.

27. המשיבה טענה כי לעוררת אין הוצאות קבועות משמעותיות. מר כרמלי הוא העובד היחיד בעוררת ומשרד העוררת רשום בביתו. המשיבה ציינה בנוסף כי לא כל ההוצאות הקבועות שייכות לעוררת ולמרות שהעוררת מעסיקה עובד אחד היא מדווחת על הוצאות בגין שני כלי רכב וארבעה טלפונים ניידים.

28. המשיבה טוענת כי ירידת מחזורים כשלעצמה אינה מבססת את הקשר הסיבתי לקורונה ונטל ההוכחה להוכיח שהירידה נגרמה בשל הקורונה מוטל על העוררת.

דיון והכרעה

29. לאחר בחינת טענות הצדדים, כפי שנטענו בכתב ובעל פה בדיון שקיימנו באמצעים טכנולוגיים ביום 16.8.21, מצאנו כי קיימת הצדקה להפעלת סמכות המנהל לשינוי מקדם ההשתתפות בהוצאות הקבועות וקביעת המענק לפי גובה ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל. זאת, בין היתר, בשל אופייה העסקי הייחודי של העוררת, המתבטא בניהול פרויקטים ארוכי טווח כאשר התמורה משולמת רק בסוף הפרויקט, ומאופיין בדיווח הכנסות תנודתי ולא עקבי, כפי שמנהל העוררת העיד: "אני לא עובד שכיר ולא עובד בריטיינר, אני עובד בפרויקטים. הם קורים 2-4 פעמים בשנה" (פרוטוקול דיון עמ' 7, ש' 6).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לכך יש להוסיף שבמשך כל תקופות הזכאות מלבד תקופת הזכאות האחרונה, דיווחה העוררת דיווחי אפס ובתקופת הזכאות האחרונה, מאי-יוני 2021, דיווחה דיווח דו-חודשי חריג העולה בהיקפו על הכנסות שנת 2019 כולה.

לטעמנו, תשלום המענק על פי הוצאותיה הקבועות של העוררת בפועל מוביל לתוצאה מאוזנת אשר, מחד גיסא, לוקחת בחשבון את מורכבות הדיווחים ואופייה העסקי של העוררת ומאידך גיסא, אינה שוללת מהעוררת את זכאותה למענק באופן גורף.

להלן נפרט טעמינו בהרחבה.

התשתית המשפטית ותכלית המענק

30. העוררת הקדישה חלק נרחב מטענותיה לטענה בדבר תכלית המענק. לשיטתה, תכלית החקיקה היא סיוע לעסקים ולא היצמדות לסוגיית ההוצאות הקבועות. איננו מקבלים את עמדת המוצא של העוררת בעניין זה. תכלית המענק היא השתתפות בתשלום ההוצאות הקבועות של העוסק ולא פיצוי בגין פגיעה ברווחים (ערר 1030/21 א.ל. ניהול אולמות חתונה בע"מ נגד רשות המסים, החלטה מיום 25.3.21, פורסמה באתר הוועדה. על ההחלטה הגישה א.ל. ניהול אולמות ערעור לבית המשפט לעניינים מנהליים בחיפה במסגרת עמ"נ 17620-05-21 ולאחר דיון ביקשה המערערת למחוק את הערעור).

31. עניינו של פרק ו' לחוק הוא מענקי סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות ומענקי סיוע בשל פגיעה ממושכת. כפי ששמו של פרק ו' מרמז, תכליתו היא מתן סיוע לעסקים על מנת שיוכלו להמשיך ולשאת בהוצאות הקבועות בהן מחויבים גם כשהעסק אינו פעיל או שפעילותו צומצמה. זאת גם ניתן ללמוד מהשימוש במונח "מענק סיוע בעד השתתפות בהוצאות קבועות" לאורך החוק כמו גם מדברי ההסבר לחוק (הצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, הצ"ח הממשלה, 1341, בעמ' 453) (להלן: "הצעת החוק").

32. גובה המענק נקבע בהתאם להוראות סעיף 9 לחוק. כפי שצוין לעיל, ביחס לחברות שמחזור עסקאותיהן בשנת 2019 עלה על 300,000 ש"ח, דוגמת העוררת, המענק מחושב בהתאם לנוסחה שהיא מכפלה של מחזור העסקאות בתקופת הבסיס, במקדם שנקבע בהתאם לשיעור ירידת המחזורים וגם במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, המוגדר בסעיף 7 לחוק.

33. בקביעת נוסחה זו יש כדי להגשים את כוונת המחוקק ליצירת מנגנון יעיל ומהיר לבחינת הבקשות וקביעת גובה המענק, במקום בחינת הוצאותיהם הקבועות של כל העסקים שנפגעו ממשבר הקורונה ואשר עומדים בתנאי הזכאות למענק. על כוונת המחוקק לקבוע מנגנון מהיר ויעיל ראו ערר 1060/21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שרותי רפואה נ' רשות המסים (החלטה מיום 28.4.21, להלן: "ערר ב.ג. ביטחון"); ערר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

1068-21 ג'ו לג'נד נ' רשות המסים (פורסם באתר הוועדה), פסקאות 31 עד 33).

34. ואולם, במקרים מסוימים החוק מאפשר לחרוג מהנוסחה לחישוב המענק וזאת באמצעות שיקול הדעת הנתון למשיבה ביחס לעוסקים שמחזור עסקאותיהם בשנת 2019 עלה על 1.5 מיליון ש"ח, דוגמת העוררת. ביחס לעסקים אלה, המשיבה רשאית לקבוע מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות, כקבוע בפסקה (2) להגדרת "מקדם השתתפות בהוצאות קבועות" שבסעיף 7 לחוק:

"לגבי עוסק שמחזור עסקאותיו לשנת 2019 עולה על 1.5 מיליון שקלים חדשים – ההפרש שבין 1 לבין מקדם הוצאות קבועות, ולא יותר מ-0.3; 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";

35. סמכות המנהל לשינוי המקדם היא סמכות רחבה הפועלת הן להקטנת המקדם והן להגדלתו. ראו ערר ב.ג. בטחון פסקאות 44-45:

"לטעמנו, סמכות המנהל פועלת לשני הכיוונים, הן לצורך הגדלת המקדם והן לצורך הקטנתו. סמכות זו נלמדת בראש ובראשונה מלשון הסעיף המנסח את סמכות המנהל באופן רחב – לקבוע מקדם "אחר". כאשר אם כוונת המחוקק הייתה להגביל את סמכות המנהל הרי שהיה נכתב לקבוע מקדם "גבוה יותר". יצוין כי בדיונים בוועדת הכספים נדונה סמכות זו ברחל ביתך הקטנה ונדונה האפשרות לנסח את החוק באופן מצומצם. אפשרות זו נדחתה והנוסח שנבחר משקף את הרצון לאפשר למשיבה שיקול דעת הפועל לשני הכיוונים וזאת על מנת להגשים את תכלית החקיקה (ראו עמ' 56 – 58 לפרוטוקול).

הנה כי כן, על אף שהנוסחה מקפלת בתוכה את החזקה שגובה המענק משקף את ההוצאות הקבועות הלא נחסכות, הרי שבעסק שמחזור עסקאותיו עולה על 1.5 מיליון ש"ח ניתנה למנהל סמכות לסטייה מהנוסחה באמצעות שינוי המקדם. הנטל במקרה זה מוטל על המנהל ועליו להצדיק ולבסס את השיקולים ששכנעו אותו לסטות מהנוסחה.

36. לאחר שפרשנו את התשתית המשפטית, נפנה לבחינת השאלות שבבסיס הערר שבפנינו.

קושי בהוכחת קשר סיבתי בין ירידת המחזורים בתקופות הזכאות ובין התפשטות נגיף הקורונה

37. החלטת הממשלה מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בחודשים מרץ-אפריל 2020, בגין ההתפשטות של נגיף הקורונה. מאוחר יותר, נקבעה הזכאות למענקים דומים, בגין תקופות זכאות נוספות, במסגרת חוק התכנית לסיוע כלכלי. החלטת הממשלה והחוק הם חלק משורת מהלכים שנועדו לשמר ככל הניתן על שרידותו של המגזר העסקי, תחת המגבלות שנקבעו, ובתוך כך לצמצם ככל הניתן את הפגיעה בצמיחה ובמשק בכללותו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

38. התנאי הבסיסי למתן המענק הוא כי מתקיימת ירידה במחזור ההכנסות, בהשוואה הנערכת בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס. היינו – התקופה המקבילה בשנת 2019. עם זאת, ירידת מחזורים כשלעצמה אינה תנאי מספיק. סעיף 1(ג) להחלטת הממשלה קובע תנאי נוסף: **"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19"**. תנאי דומה נקבע גם בחוק התוכנית לסיוע כלכלי, בסעיף 8(3).

39. יצוין כי בניגוד לטענת העוררת, המשיבה לא זנחה נימוק זה במסגרת כתב התשובה (סעיף 34 לכתב התשובה).

40. העוררת טוענת כי בהחלטת הממשלה ובחוק לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. איננו מקבלים טענה זו. על רקע הפגיעה הכלכלית הנרחבת שנבעה מהתפשטות הנגיף, ביקשה הממשלה לפשט את הליכי מתן המענק, ולא העמידה בפני מבקשי המענק דרישה להצגת מסמכים או ראיות אחרות המוכיחות את קיומו של הקשר הסיבתי. כפי שצוין בהחלטות הוועדה עד כה, ניתן לומר כי יש מעין הנחת מוצא עובדתית לפיה במקום שקיימת ירידת מחזורים, קיים גם קשר סיבתי להתפשטות נגיף הקורונה. יחד עם זאת, מדובר בהנחה עובדתית הניתנת לסתירה. במקרים בהם רשות המסים מצביעה על ממצאים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר לעוסק, ועליו להבהיר את הקשר בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (ראו ערר 1007-21 **יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים**, (ניתן ביום 8.3.2021 פורסם באתר הוועדה); ערר 1005-21 **טי ג'אט סיסטמס 2006 נ' רשות המסים**, (ניתן ביום 9.3.2021 פורסם באתר הוועדה); ערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 24.3.2021 פורסם באתר הוועדה); 1277-21 **נורט' סטאר טכנולוגיות נ' רשות המסים** (ניתן ביום 14.10.21, פורסם באתר הוועדה). כל זאת, ברוח הפסיקה בעניין מסלולי הפיצוי בגין נזקים שנגרמו לעסקים במלחמת לבנון השנייה (ראו רע"א 6540/15 **כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים**, פסקה 3 (ניתן ביום 18.4.2016)).

41. בעניינה של העוררת, כבר במהלך שנת 2019 היא דיווחה על הכנסות ב-4 דיווחים דו-חודשיים בלבד ובשני הדיווחים הנוספים דיווחה דיווחי אפס. העוררת גם מציגת שכל פרויקט שלה נמשך בין 5 ל-10 שנים (פרוטוקול דיון ע' 2 ש' 10) והתמורה כולה מתקבלת רק בסיום הפרויקט. דיווחים אלה מעידים על הכנסות בלתי סדירות ואקראיות ואינם מבטיחים ציפייה להכנסה דומה בחודשים המקבילים בשנת 2020. לכן, מטבע הדברים, נוצר קושי בהוכחת הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים לקורונה והיצמדות לנוסחה בעניינה של העוררת תוביל לתשלום מענק שרירותי.

42. בנוסף, העוררת דיווחה על מחזור אפס בכל תקופות הזכאות מלבד תקופת הזכאות האחרונה וזאת לצד ירידה של 62% בתשומות המדווחות. אנו דוחים את טענת העוררת שפעילותה הושבתה למשך 14 חודשים רצופים בשל הקורונה. טענת העוררת שבשל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הסגרים, הריחוק החברתי בישראל ובעולם כולו, נמנעה ממנה היכולת לבצע את עבודתה (סעיף 64 לתגובת העוררת לכתב התשובה) **בכל** תקופות הזכאות, למעט תקופת הזכאות האחרונה, היא טענה שקשה לקבלה והעוררת לא הרימה את הנטל להצדיק דיווח אפס במשך 14 חודשים רצופים. זאת, בהתחשב בעובדה שהעוררת המשיכה בפעילותה ודיווחה על תשומות. הסבריה של העוררת במישור זה היו צריכים להיות ממוקדים ולא השתכנענו מטענתה הכללית בדבר הגבלות הנובעות מריחוק חברתי או סגירת מוסדות התכנון. ידוע כי פעילות המשק לא הושבתה באופן גורף והיינו מצפים לראות אצל העוררת תקבול כלשהו של הכנסה גם בתקופות הזכאות, ובמיוחד מאז הסרת כל המגבלות על המשק, בחודש פברואר 2021. (לדיון בנטל המוטל על העוררת ראו ערר 1389-21 **אהוד לויטן הכנסה בע"מ נ' רשות המסים** (החלטה מיום 12.9.21, פורסמה באתר הוועדה; ערר 1268-21 **נ.ע. הנדסה יזמות** 2001 **נ' רשות המסים** מיום 22.8.21 (פורסמה באתר הוועדה)).

43. רק עם סיום תקופות הזכאות למענקים, בחודש יוני 2021 חזרה העוררת לדווח על הכנסות אלא שאז דיווחה בתקופה דו-חודשית אחת דיווח הכנסה חריג הגבוה מסך ההכנסות השנתיות של 2019. דיווח זה מעיד כי לפחות חלק מאותה הכנסה היה בגין שירותים שסיפקה העוררת בפועל במהלך שנת 2020 או קודם לכן, ובמידה והתרומה הייתה מתקבלת על בסיס אבני דרך או שעות עבודה ולא בסוף הפרויקט אזי היו מדווחות הכנסות גם בשנת 2020, ובאופן הזה שיעור ירידת המחזורים היה נמוך יותר. **מתן מענק על פי הנוסחה, המגלים ירידת מחזורים של 100%, אינו מוצדק בנסיבות שפורטו.**

44. לאור האמור, הצמדות לנוסחה בעניינה של העוררת יוביל לעיוות מהותי ולקביעת מענק שרירותי.

45. העוררת טוענת כי אלמלא התפשטות הקורונה הייתה מצפה לדווח על הכנסות של כ- 2 מיליון ש"ח בשנת 2020. הכנסה זו, הגם שנדחתה, מהווה פגיעה משום שלטענתה המוצר שהיא מוכרת מורכב מזמן וידע ואת הזמן שלא יכלה למכור בתקופת הקורונה לא תוכל למכור שוב בעתיד. אנו מקבלים את טענת העוררת שהסתכלות שנתית על שנת 2020 מראה על פגיעה כללית בהכנסות, ולכן קבענו שיש לקבוע את גובה המענק בעניינה בגובה ההוצאות הקבועות בפועל. גם המשיבה הסכימה לתוצאה זו והותירה בידי העוררת את המענק ששולם על מרץ-אפריל לצורך תשלום הוצאותיה הקבועות בפועל.

46. כדי להתגבר על הבעייתיות בהוכחת הקשר הסיבתי, הנובעת מאופי הפעילות, יכולנו להורות על עריכת ממוצע לתקופת הבסיס באמצעות מיצוע ההכנסות בכל שנת 2019. אולם, ממוצע כאמור מתעלם מהצד השני של המשוואה- תקופת הזכאות. בנסיבות עניינה של העוררת, משום שלא השתכנענו שהקורונה היא שגרמה לדיווח אפס במשך כל תקופות הזכאות, יש הגיון בעמדת המשיבה המבקשת לערוך ממוצע גם בתקופת הזכאות. עריכת שני הממוצעים והשוואה ביניהם, לטענת המשיבה, מראים שלעוררת הייתה ירידת מחזורים של כ- 14%, ירידה שאינה מזכה במענק כנדרש בחוק. אנו סבורים כי עקרונית



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ניתן להשתמש במוצק של שנת 2019 לקביעת "מחזור הבסיס" בעסק המאופייין בתנודתיות אשר לא קשורה לעונתיות אופיינית של העסק, אך מנגד, אנו סבורים כי באופן רגיל לא רצוי להשתמש במוצק של "תקופות הזכאות" לקביעת מחזור הזכאות משום שגישה זו מעוותת את המנגנון הבסיסי של המענקים המבוססים על תקופות דו-חודשיות, כאשר הנחת הבסיס היא שהתנודתיות בין תקופות אלו הושפעה ממגפת הקורונה. לטעמנו, במקרה דנן, בחישוב ממוצע תקופת הזכאות קיימת שרירותיות מאחר שלא ידוע אם ההכנסה המדווחת בחודש יוני 2021 היא תוצאה של עבודה שבוצעה דווקא בשנת 2020. לכן, תוצאה צודקת יותר תהיה קביעת המענק על בסיס ההוצאות הקבועות שהיו לעוררת. תוצאה זו מהווה פתרון ראוי בנסיבות העניין.

47. לסיכום, מצאנו שהעוררת לא הצליחה להרים את הנטל ולהוכיח את הקשר הסיבתי בין התפשטות מגפת הקורונה לתקופות הזכאות נשוא ענייננו. אנו מקבלים את עמדת העוררת כי הסתכלות שנתית על שנת 2020 מעידה על פגיעה בהכנסותיה, לצד זאת, היינו מצפים לראות הכנסה כלשהי ולו מועטה במשך תקופת הקורונה. הסברי העוררת לשיתוק מוחלט של פעילותה במשך 14 חודשים רצופים אינם משכנעים, ודיווחיה מצביעים על כך שהפעלת הנוסחה הקבועה בחוק תוביל לתוצאה שרירותית. תוצאה שתגלם שיעור ירידה של 100% בהכנסותיה, על אף שהעוררת המשיכה לעבוד בשנת 2020 ודיווחה לפחות על חלק מההכנסה שנצברה בשנת 2020 רק בחודש יוני 2021. לפיכך- הפתרון הראוי במקרה זה יהיה הפעלת סמכות המנהל לשינוי מקדם ההוצאות הקבועות וקביעת המענק בהתאם לכך.

יצוין כי המשיבה הגיעה לתוצאה זוהי עשתה המשיבה שלא עמדה על החזר המענק ששולם לעוררת לחודשים מרץ-אפריל. תוצאה זו מאוזנת משום שהיא מובילה לתשלום הוצאותיה הקבועות של העוררת בפועל וזכאותה לא נשללה באופן גורף רק בשל העובדה שלא הוכח קשר סיבתי ספציפי בתקופת הזכאות.

48. החלטתנו יכלה להסתיים כאן, אך המשיבה טוענת שיש לשלול מהעוררת את המענק מאחר שהיא מוחרגת מהגדרת "עוסק" משני טעמים נוספים- בשל הפסקת פעילות העסק ובשל ביצוע עבודות ממושכות. נדון להלן בשני נושאים אלו.

האם יש לראות בעוררת עסק שנסגר?

49. סעיף 7 לחוק מחריג מגדרי המונח "עוסק" (שהוא הגורם הזכאי למענק על פי החוק) מספר סוגי עוסקים, כשהסוג המוגדר בפסקה (8) להגדרה המצוי בבסיס המחלוקת שבפנינו הוא: "עוסק שדיווח לרשות המסים בישראל על סגירת עסקו לפני תקופת הזכאות; לעניין זה, יראו גם עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק, ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות כמי שדיווח על סגירת עסקו;" (להלן: "ההחרגה").



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

יצוין כי החלטת הממשלה אינה קובעת סייג כאמור ולכן סוגיה זו תקפה רק ביחס למענק של ספטמבר-אוקטובר 2020.

50. כאמור, העוררת דיווחה על מחזורי אפס במהלך כל תקופות הזכאות, למעט תקופת הזכאות האחרונה, ובמקביל דיווחה על ירידה בתשומות. בהשוואה בין תקופת טרום הקורונה- החל מחודש ינואר 2019 ועד חודש פברואר 2020 ובין תקופת הקורונה - החל ממרץ 2020 ועד חודש אפריל 2021, נמצאה ירידה של 63% בתשומות (ללא תשומות רכוש קבוע) מסך של 476 אלפי ש"ח לסך של 174 אלפי ש"ח.

51. מעיון בדברי ההסבר לחוק עולה כי מטרת ההחרגה היתה לשלול את המענק מעוסק שלא נשא בהוצאות קבועות: **"מוצע להחריג מהגדרת 'עוסק' כל עסק שדיווח לרשות המסים על סגירתו, עסק שהיתה ירידה מהותית בהוצאותיו לצורך ייצור הכנסה בעסקו, והוא דיווח על מחזור עסקאות של אפס בתקופה שבעדה הוא מבקש מענק, וכן עסק שבשלושת החודשים שקדמו לחודש מרס 2020 דיווח על מחזור עסקאות בסכום אפס. לעסקים אלה אין עוד הוצאות קבועות שהם משלמים והמענק נועד לפצות בשלהן"** (הצעת החוק, בעמודים 453-454) (ההדגשה הוספה).

52. משמעות הדבר היא כי מקום בו העסק ממשיך לשאת בהוצאות קבועות – אין לראותו כעסק שנסגר ובהתאם אין לשלול ממנו את המענק (וראו ערר 1165-21 י.נ.מ. ראונד טייבלז קונספטס בע"מ נ' רשות המסים (18/07/2021), פורסם באתר הוועדה), בפסקה 26 (להלן: **"ערר 1165-21"**) והשוו לערר 1007-20 **אבנר נוקראי ייעוץ חשבונאי נ' רשות המסים** (28/04/2021, פורסם באתר הוועדה), בפסקה 61).

53. לפיכך, מקובלת עלינו עמדת העוררת במובן זה שההחרגה נועדה לשלול מענק מעסקים שהפסיקו לשאת בהוצאות קבועות ולא מעסקים שפעילותם צומצמה. כלומר, מקום בו מחזור עסקאותיו של מבקש מענק בתקופת הזכאות עומד על אפס, וישנה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לייצור הכנסה, ההנחה העובדתית היא כי מבקש המענק לא נשא בהוצאות קבועות ועל כן אינו זכאי למענק. ואולם, אם מבקש המענק יוכל להראות כי נשא בהוצאות קבועות (בין אם דווחו כתשומות ובין אם לא), יהיה בכך כדי לסתור את החזקה, ובמצב דברים זה יהיה זכאי למענק. (ערר 1320-21 **ניו הולילנד טורס מ.ו. מארום** (1991) בע"מ נגד רשות המסים, החלטה מיום 21.10.21, פורסם באתר הוועדה)

54. בענייננו, המשיבה היא זו שטוענת כי "עולה מכרטסת הנהלת החשבונות של העוררת כי לעוררת ישנם הוצאות רבות בשנת 2020". (סעיף 27 לכתב התשובה) ולכן ניתן לקבוע שפעילותה של העוררת צומצמה ולא הופסקה. משכך, אין לומר כי העוררת מוחרגת מהגדרת "עוסק" בהתאם לחוק, ומטעם זה אינה זכאית למענק.

האם העוררת מוחרגת מהמענק בשל ביצוע עבודות מתמשכות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

55. סעיף 8א הוסף לפקודת מס הכנסה בתיקון מס' 54 משנת 1982. התיקון נחקק על רקע האינפלציה ומטרתו הייתה למנוע את דחיית הדיווח על ההכנסות לשלב השלמת העבודה הממושכת. זאת, כיוון שבמציאות האינפלציה משמעות הדבר הייתה הפחתה משמעותית במס האפקטיבי (וראו את דברי ההסבר להצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 50), התשמ"א-1981, ה"ח 1548). הסעיף קובע הוראות בדבר אופן הדיווח על הכנסות המתקבלות בתמורה לעבודה מתמשכת, שהרלבנטיות לענייננו קבועה בסעיף 8א(ב) לפקודה. לפי סעיף 8א(ב)(1) לפקודה, על הנישום לדווח על הכנסה מעבודה מתמשכת בשנה בה השלים 25% משווי או היקף העבודה, ולאחר מכן לדווח בכל שנה על ההכנסה שנצמחה לו בהתאם לחלק העבודה שהשלים באותה השנה.

56. תכלית ההחרגה, לטעמנו, היא התמודדות עם חוסר ודאות בדבר גובה הכנסותיו של עוסק בחודש מסוים ובכלל באופן שלא מאפשר להסיק האם ירידת מחזורים נגרמה בשל משבר הקורונה (ערר 1070-21 הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 22.6.21 פורסם באתר הוועדה, להלן "הגר רם").

57. צודקת המשיבה כי מקום בו למבקש מענק יש עבודות הנמשכות מעל לשנה, קשה יותר לעמוד על מצבו הכספי בנקודת זמן מסוימת והדבר מצריך הרחבה והעמקה של הבדיקה. אך נראה שקושי זה נובע מטיב הפעילות של העוררת שהוא שירות ולא מכר, ולא ממשך מתן השירות. לפי סעיף 24 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, מועד החיוב במס במתן שירות הוא במועד קבלת התשלום. זאת, בשונה ממועד החיוב במכר טובין שהוא במועד המסירה של הטובין (סעיף 22 לחוק האמור).

58. מכך עולה, כי מחזור העסקאות כפי שמדווח למס ערך מוסף, אינו משקף באופן מהימן את היקף הפעילות באותו החודש ואינו מעיד על צפייה להכנסה דומה בשנה שלאחר מכן; לכן, גם מקום בו משתקפת ירידת מחזורים בהתאם לדיווחים למס ערך מוסף, אין בכך כדי להעיד בהכרח על פגיעה בפעילות או על ירידה בפעילות המייצרת הכנסות.

59. בהקשר זה המשיבה אף טענה כי ירידה במחזורים משמעה דחיית הכנסות המצדיקה את שלילת המענק. כאמור, אין בידינו לקבל טענה זו באופן גורף; כפי שנטען על ידי המשיבה, תכלית המענק היא לסייע לעוסקים לשאת בהוצאותיהם הקבועות במצב של ירידת מחזורים ולא מתן פיצוי על הכנסות שלא התקבלו, כלומר- פגיעה ברווחים. המשיבה לא טענה שהעוררת לא נשאה בהוצאות קבועות. עם זאת, בנסיבות ענייננו, לאור הדיווח החרג של העוררת בחודש יוני 2021, העולה על כל הכנסותיה בשנת 2019, דיווח שאין לו תקדים במחזורי העוררת מאז שנת 2017, טענת המשיבה כי העוררת דחתה לפחות חלק מהכנסותיה שהיו אמורות להתקבל במהלך שנת 2020, אינה מנותקת מהמציאות. מדובר בהכנסה אשר סביר שייצורה התבצע במהלך החודשים הקודמים או השנים הקודמות אך התשלום התקבל רק ביוני 2021.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

60. כזכור, הצדדים נחלקו בדעותיהם האם ההחרגה חלה על העוררת, וזאת בהתחשב בכך שהעוררת לא דיווחה על הכנסותיה בהתאם לסעיף 8 לפקודה. לדעתנו הדין עם המשיבה כך שיש לפרש את ההחרגה בהתאם לתחולה העקרונית ולא לדיווח בפועל. ואולם, על אף שתכלית ההחרגה מצדיקה להחילה גם על מי שלא דיווח בפועל לפי סעיף 8 לפקודה אין בידינו לקבל את פרשנות המשיבה, לפיה ההחרגה חלה באופן גורף, ללא הפעלת שיקול דעת. ההחרגה של מי שחל עליו סעיף 8 נועדה למנוע מתן מענק ממי שהירידה במחזור הכנסותיו לא נגרמה ממשבר הקורונה ועל מבקש המענק יהא להראות כי ירידת המחזורים נבעה ממשבר הקורונה. יתרונה של פרשנות זו הוא בכך שהיא מאפשרת להגשים את תכלית ההחרגה במקרים ובמידה המתאימים לכך. כמו כן, בפרשנות זו יש המשכיות לאופן שבו נבחנת דרישת הקשר הסיבתי ביחס למבקשי מענק אחרים, באופן שנותן ביטוי לקושי המיוחד המתעורר במקרים מעין אלה, אך זאת מבלי לשלול מראש ובאופן גורף את הזכאות למענק (ראו לעניין זה ניתוח הסוגיה בערר הגר רם).

61. בענייננו, העוררת הצביעה על פגיעה שנגרמה לה בשל נגיף הקורונה אך מאחר שלא ניתן להתבסס על דיווחיה התנודתיים והאקראיים ומאחר שדיווחה דיווחי אפס בכל תקופות הזכאות, ראוי לקבוע את המענק בעניינה על סמך ההוצאות הקבועות שהוציאה.

ההוצאות הקבועות של העוררת בפועל

62. בפתחו של פרק זה מצאנו לנכון לחזור ולהדגיש כי תכלית המענק, בין היתר, היא מתן פיצוי מהיר ויעיל באמצעות הנוסחה הקבועה בחוק (ראו ערר ב.ג ביטחון). קביעת המענק על בסיס ההוצאות הקבועות, תוך סטייה מהנוסחה, אינה דרך המלך והיא דרושה רק במקרים ייחודיים, דוגמת המקרה שבפנינו. בהתאם לזאת, פרשנותנו את "ההוצאות הקבועות", אשר ממילא לא הוגדרו בחוק, תיטה להיות פרשנות מקלה ולא מצמצמת.

63. הצדדים לא הרחיבו טענותיהם בעניין ההוצאות הקבועות. המשיבה טענה שלעוררת אין הוצאות קבועות משמעותיות. משרדי החברה ממוקמים בביתו הפרטי של בעלי החברה והמשיבה אף טענה לכך שמועמסות על העוררת הוצאות של שני כלי רכב וארבעה טלפונים ניידים אף על פי שמועסק בעוררת עובד אחד. בתגובתה מיום 23.8.21 פירטה המשיבה את ההוצאות הקבועות של העוררת, לצרכי פשרה, וקבעה אותן על סך של 46,852 ש"ח לשנה, ולתקופת זכאות של חודשיים, 7,809 ש"ח, לפי החישוב הבא:

אחזקה: 4,817 ש"ח, הנהלת חשבונות: 17,256 ש"ח, ייעוץ עסקי: 600 ש"ח, משרדיות: 4,243 ש"ח, פרסום: 1,200 ש"ח, הוצאות רכב 40%: 16,759 ש"ח, הוצאות בנק: 645 ש"ח, אגרות: 1,332 ש"ח.

64. העוררת טענה בכלליות, ומבלי להציג ראיות, כי בכדי להמשיך ולתחזק את העסק המשיכה לשאת בהוצאות קבועות של תשלום לעורכי דין, מתכננים וחוקרים. העוררת סירבה לפרט בפני הוועדה את ההוצאות הקבועות שנשאה בהן בפועל, חרף החלטת הוועדה מיום 2.9.21



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המורה לה לעשות כן, מאחר ולשיטתה הוצאות אלה לא הוגדרו בחוק. לטעמנו, בכך ויתרה העוררת על זכות טיעון בעניין זה.

65. לאור האמור, החלטנו להפעיל את סמכותנו לפי סעיף 21(ב) לחוק "לקבל החלטה אחרת" ולקבוע כי העוררת זכאית למענק בגובה הוצאותיה הקבועות – בסכום שקבעה המשיבה לצרכי פשרה, כאמור בסעיף 63 לעיל.

66. יוער, כי ייתכן שבנוסף להוצאות הקבועות שפירטה המשיבה בסך של 7,809 ש"ח, היה ניתן לכלול הוצאות נוספות, כגון: הוצאות משפטיות, חלק מהוצאות השכר וחלק מהוצאות הטלפון ולקבוע את סך ההוצאות הקבועות לתקופה זו חודשית על סך של כ- 19,000 ש"ח. מאחר שהעוררת לא הציגה ראיות מדוע יש לכלול בנוסף גם הוצאות אלה, החלטנו לקבל את חישוב המשיבה. עם זאת, העוררת לא נפגעה מכך מאחר שממילא הסכימה המשיבה להותיר בידי העוררת את המענק ששולם עבור מרץ-אפריל בסך של 39,770 ש"ח. סכום זה משקף, לטעמנו, את מלוא ההוצאות הקבועות של העוררת לשתי תקופות הזכאות נושא ערר זה, גם בגישה מקלה.

67. נמליץ לצדדים להחיל תוצאה זו, של קביעת המענק על בסיס ההוצאות הקבועות בפועל, לאחר מתן זכות טיעון לעוררת בעניין זה, ביחס ל- 5 תקופות הזכאות בהן הראתה העוררת ירידת מחזוריים. ואולם, מדובר בהמלצה בלבד משום שתקופות זכאות אחרות אינן עומדות בפנינו (וראו החלטתנו מיום 30.9.21).

סיכום

68. העובדות שפורטו מדגישות את ייחודיות המקרה בעניינה של העוררת ומראות שהיצמדות לנוסחה הקבועה בחוק תוביל לעיוות מהותי של גובה המענקים. זאת, כאמור, בשל קושי בהוכחת קשר סיבתי הנובע מאופי פעילותה ודיווחיה של העוררת – אשר מדווחים רק בסיום הפרויקט ומגלמים עבודה של שנים רבות; מאופיינים בדיווחים אקראיים ותנודתיים עוד לפני הקורונה בשנת 2019; ובעיקר נוכח דיווחי העוררת על מחזור אפס בכל תקופות הזכאות יחד עם דיווח הכנסה חריג בחודש יוני 2021. עם זאת, לא יכולה להתעורר מחלוקת על כך שהעוררת, אשר הראתה דפוס של צמיחה בין השנים 2017 ל- 2019, נפגעה כלכלית בשנת 2020.

לכן, ועל מנת להתגבר על מכשול הקשר הסיבתי, בחרנו בפרשנות מקלה המבקשת לתת לעוררת מענק בגובה ההוצאות הקבועות שנשאה בהן בתקופות הזכאות נושא ענייננו וזאת באמצעות סמכותנו של המנהל לשינוי מקדם ההוצאות הקבועות.

69. פתרון זה של הקטנת מקדם ההוצאות הקבועות בהתאם להוצאות הקבועות אשר נשא העסק בפועל אפשרי רק במקרים ייחודיים בהם החישוב על בסיס הנוסחה יוצר עיוות מהותי.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

70. כתוצאה מכך, זכאית העוררת למענק על פי הוצאותיה הקבועות. לאור האמור, הגם שהערים התקבלו טכנית, במובן זה שזכאותה של העוררת למענק לא נשללה, התוצאה האופרטיבית של החלטתנו אינה שונה מהתוצאה אליה הגיעה המשיבה. סכום המענק ששולם לעוררת עבור חודשים מרץ-אפריל 2020 בסך של 39,770 ש"ח, שהמשיבה הסכימה להשאיר בידי העוררת, משקף את ההוצאות הקבועות בהן נשאה העוררת בפועל עבור תקופות הזכאות מרץ-אפריל וספטמבר-אוקטובר 2020. העוררת צריכה להשיב את סכום המענק שקיבלה עבור החודשים ספטמבר-אוקטובר בסך של 41,508 ש"ח בתוספת הצמדה וזאת תוך 30 ימים מהיום.

71. לאור התוצאה אליה הגענו- אין צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.
ניתנה היום, יא' כסלו תשפ"ב, 15/11/2021, בהעדר הצדדים.

1240-21

ברוך ברוכי, רו"ח
חבר

סילס מורן, עו"ד
יו"ר הוועדה