



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי**

ערר 1014-24  
(ערר קורונה)

לפני כבוד חברי הוועדה:  
נדב כנען, עו"ד - יו"ר  
גרמן פייקין, רו"ח - חבר

העוררת: גי.וי. קוסמטיקס בע"מ, מס' 513550897  
ע"י ב"כ עו"ד קרן ופנר

נ ג ד

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

**החלטה**

1. העוררת שלפנינו הגישה תחילה השגה אל כתובת הדוא"ל הקודמת ששימשה את המשיבה, ורק משגילתה את טעותה שבה והגישה אותה כנדרש באמצעות האתר המקוון, לאחר זמן רב ובחלוף המועד שנקבע לכך. הערר שלפנינו עוסק בהחלטת המשיבה לדחות על הסף את השגת העוררת בנסיבות אלו, וכן בשאלת הקשר הסיבתי בין מגפת הקורונה לבין הירידה בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות, שהיא למעשה התקופה היחידה שבה היתה לעוררת ירידה בשיעור המזכה במענק (למעט תקופת האומיקרון).
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את הנתונים והמסמכים השונים ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי יש לדחות את טענת הסף של המשיבה בנוגע לאיחור בהגשת ההשגה, וכן את טענתה לגוף הדברים בעניין היעדר קשר סיבתי. לפיכך החלטנו לקבל את הערר.

**רקע עובדתי ודיוני**

3. העוררת היא חברה פרטית העוסקת בפיתוח פורמולות וייצור מוצרי קוסמטיקה.
4. ביום 8.6.21 הגישה העוררת בקשה למענק הוצאות קבועות עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"פ-2020 (להלן – "החוק"), בסכום של 500 אלף ₪.
5. ביום 29.11.21 דחתה המשיבה את הבקשה, בנימוק כי הירידה בהכנסות העוררת בתקופת הזכאות אינה נובעת מהתפרצות הקורונה אלא מצמצום הפעילות מול הלקוח העיקרי שלה, חברת מאליס קוסמטיקה בע"מ.
6. ביום 2.1.22 הגישה העוררת השגה על החלטת המשיבה ושלחה אותה אל כתובת הדוא"ל של המשיבה ששימשה קודם לכן להגשת השגות. אולם רק כשנה וחצי לאחר מכן, ביום



## מדינת ישראל

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

- 19.6.23, לאחר שקיבלה מהמשיבה דרישת חוב, נודע לעוררת כי ההשגה שהגישה לא נקלטה. בהמשך לכך הגישה העוררת את ההשגה פעם נוספת ביום 31.8.23, הפעם בדרך המקוונת שהתוותה המשיבה, לצד בקשה להארכת מועד.
7. ביום 13.12.23 דחתה המשיבה את השגת העוררת (ואת הבקשה להארכת מועד) על הסף, בנימוק כי היא הוגשה באיחור, וכי טענת העוררת שלפיה ההשגה נשלחה במועד (ביום 2.1.22) אינה נכונה ואינה סבירה. בעניין זה הוסיפה המשיבה כי במכתב ההחלטה בבקשה נכתב בבירור כי יש להגיש השגה באתר המקוון (ולא באמצעות דוא"ל), וכי מייצגה של העוררת הגיש עוד קודם לכן, ביום 22.7.21, השגה בדרך הנכונה, כלומר באמצעות האזור המקוון, וזאת עבור לקוח אחר. המשיבה ציינה בהחלטתה כי אותה תיבת דוא"ל נסגרה כבר בתחילת שנת 2021 ולפיכך ניתן לתהות מדוע העוררת שלחה לכתובת דוא"ל זו את ההשגה, וכי בעת הגשת הבקשה למענק האומיקרון ביום 21.7.22 וכן במכתב ההחלטה ביחס לבקשת האומיקרון שנשלח ביום 17.5.23 ניתן היה לראות בבירור את סטטוס הבקשה שלפנינו כ-"בקשה שנדחתה", כיוון שלא נקלטה השגה עד לאותו מועד.
8. מכאן הערר שלפנינו (ערר 1014/24) שאותו הגישה העוררת ביום 28.1.24.
9. להשלמת התמונה יצוין כי המשיבה דחתה את הבקשה וההשגה שהגיש העוררת גם עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2022, בהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), התשפ"ב-2022, בסכום של 93,174 ₪. לפיכך הגישה העוררת ערר נוסף (ערר 1011/24).
10. ביום 18.6.24 התקיים דיון בשני העררים שבסיומו הציעה הוועדה לצדדים הצעת פשרה, לה הסכימה העוררת. ביום 27.6.24 הודיעה המשיבה כי היא נכונה להעניק לעוררת את מענק האומיקרון במלואו (כפי שהציעה הוועדה), אך אינה נכונה לקבל את ההצעה ככל שהיא נוגעת לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 מושא הערר שלפנינו. לנוכח האמור ערר 1011/24 התקבל ונותר להכריע בערר 1014/24 שלפנינו.

#### טענות הצדדים

#### טענות העוררת

11. העוררת טוענת כי היא הגישה את ההשגה בתוך פרק הזמן שנקבע באמצעות כתובת דואר אלקטרוני של המשיבה ([hasaga.corona@taxes.gov.il](mailto:hasaga.corona@taxes.gov.il)) וכי לא התקבלה אצלה כל אינדיקציה כי קיימת בעיה כלשהי בהגשתה, כגון הודעת דחייה של ההודעה, כך שלא היתה לה כל סיבה להניח כי ההשגה נשלחה לכתובת סגורה או לא פעילה.
12. לטענת העוררת, היא המתינה בסבלנות למתן החלטה בהשגה ולא ראתה בעיכוב כסימן מחשיד, גם מאחר שההחלטה בשלב הקודם של הבקשה ניתנה באיחור ולאחר שחלף פרק הזמן שנקבע לכך בחוק. ביום 19.6.23 קיבלה העוררת הודעה מהמשיבה שבה נכתב כי נוצר לה חוב מס בהתאם להחלטה של ועדת ערר. הודעה זו לא היתה ברורה לעוררת שכן



## מדינת ישראל

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

- היא לא הגיעה לשלב הגשת ערר, ולאחר בדיקה שנערכה התברר לה שכתובת הדוא"ל שאליה שלחה את ההשגה, ושדרכה נהג מייצגה להגיש השגות בעבר ובמשך זמן רב, כבר אינה הכתובת הרלוונטית (החל מחודש מרץ 2021).
13. בנוגע לנימוק שצוין בהחלטה שלפיו מייצגה של העוררת הגיש קודם לכן השגה אחרת מתוך האזור האישי (כלומר בדרך המקוונת והנכונה), העוררת טוענת כי מייצגה אינו מכיר את ההשגה המוזכרת וכי למיטב זכרונו הוא לא הגיש השגות בדרך אחרת שאינה שליחתן לאותה כתובת דוא"ל. העוררת מצרפת תצהיר של המייצג בעניין זה.
14. לנוכח האמור טוענת העוררת כי ההשגה שהגישה לא הגיעה ליעדה כתוצאה מטעות בתום לב, וכי היא זכאית לקבל את יומה ולמצות את זכויותיה. העוררת מבקשת לדון בערר על פי הנימוקים שהועלו בהחלטות המשיבה, ולחילופין לקבל כל סעד שיאפשר דיון ובחינה.
15. לגוף הדברים ובהתייחס לשאלת הקשר הסיבתי (שבגינה נדחתה בקשתה הראשונה של העוררת), נטען כי כתוצאה מהסגר הראשון בחודש מרץ 2020 העוררת נאלצה להוציא את מרבית עובדיה לחופשה ללא תשלום ולעצור את ייצור המוצרים. עם סיום הסגר היא נתקלה במחסור חמור הן בעובדים והן בחומרי גלם שכן בוטלו קווי אספקה ימיים שבהם הועברו אליה חומרים אלו. כתוצאה מכך נפגעה באופן חמור יכולת הייצור שלה, והיא לא יכולה היתה לעמוד בהתחייבויותיה כלפי לקוחתה העיקרית, חברת מאליס קוסמטיקה. כמו כן, חברת מאליס התקשתה לייצא למדינות שבהן הן נמכרו (בעיקר ארה"ב) כתוצאה מהמשבר העולמי. בהמשך לכך נפגעה מערכת היחסים שבין העוררת לחברת מאליס, שבחרה להשתמש בזכותה לרכוש מהעוררת את הפורמולות שפיתחה ולהפסיק בהדרגה את רכש המוצרים ממנה.
16. עוד נטען, כי כתוצאה מהשתלשלות אירועים זו מצאה עצמה העוררת החל מחודש מאי 2021 ללא הלקוח העיקרי שלה כשגם יכולות הייצור שלה פגועות, ועל כן היא לא היתה יכולה להתקשר באופן מיידי עם לקוחות נוספים. לטענת העוררת היא פעלה על מנת להחזיר את הייצור והייצוא בחזרה למסלול ומאמצים אלו נשאו פרי, כפי שניתן לראות מנתוני ההכנסות לחציון השני של שנת 2021, שהיו גבוהים יותר מהתקופה המקבילה בשנים 2020 ואף 2019, וכן מהכנסותיה החל מחודש מרץ 2022, ששבו לעלות לאחר הסרת מגבלות האומיקרון.
17. בהמשך לכך מפנה העוררת אל התכתבויות שנערכה עם מנהלי חברת מאליס, שמהן עולה לטענתה בבירור כי סיום הפעילות מול חברה זו נבע ממגפת הקורונה.
18. לבסוף טוענת העוררת כי החלטת הדחייה ניתנה באיחור לא סביר, ומפנקה לפסיקה שניתנה בעניין זה.

#### טענות המשיבה

19. המשיבה טוענת כי ההשגה הוגשה באיחור משמעותי של למעלה משנה וחצי ועל כן נדחתה על הסף. לטענתה, הגשת השגה לכתובת שאינה פעילה ואינה רלוונטית יותר כאשר



## מדינת ישראל

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

בהחלטה צוין במפורש מהי הדרך הנכונה להגשתה ואף צורף קישור לשם כך, גורמת לה נזק ראייתי שכן היא אינה יכולה לבדוק כעת את הטענה בדבר שליחת ההשגה במועד.

20. לטענת המשיבה, החוק על פניו אינו מאפשר לדון בהשגות שהוגשו באיחור, אולם ועדות הערר קבעו כי במקרים חריגים יש למשיבה סמכות טבועה לדון בהשגות שהוגשו באיחור, בהיקש מסמכות ועדת הערר לדון בעררים שהוגשו באיחור מכוח "טעמים מיוחדים שיירשמו". המשיבה מפנה להחלטות ופסקי דין שניתנו בעניין זה.

21. המשיבה מוסיפה כי גם לגופו של עניין סיכויי הערר נמוכים מאוד. בעניין זה טוענת המשיבה כי שנתוני ההכנסות של העוררת מלמדים כי בתקופות שונות שבהן כן הוטלו מגבלות הכנסותיה כמעט שלא נפגעו. לטענתה, בגרסת העוררת קיימות סתירות, שכן מחד היא טוענת כי היו קשיים בגיוס עובדים לאחר הוצאתם לחל"ת וכי יכולת הייצור שלה נפגעה והיא איבדה לקוח עיקרי, אך מאידך היא טוענת כי הצליחה לייצר הכנסות גבוהות, הדומות לאלו שהיו לה בשנת 2019. המשיבה מציינת כי הירידה השנתית בהכנסות העוררת היתה בשיעור של כ-6% בלבד בשנת 2020 ובשיעור של כ-10% בשנת 2021, וכי גם בחודשי השיא של המגפה היו ההכנסות גבוהות יותר מאשר בתקופות המקבילות בשנת 2019. המשיבה מוסיפה כי מעיון בנתוני העוררת עולה כי מספר העובדים שהעסיקה בתקופות שונות של המגפה היה דומה למספרם בתקופות אחרות לפנייה, ונע בין 45 ל-55. לטענתה, מאחר שלעוררת היתה ירידה מזכה בתקופה אחת בלבד (מרץ-אפריל 2021), עליה להבהיר באופן ספציפי כיצד היא נפגעה מהקורונה.

22. לנוכח נימוקים אלו מבקשת המשיבה לדחות את הערר (יצוין כי המשיבה לא הגישה בקשה לסילוק על הסף של הערר).

#### טענות העוררת בכתב התגובה

23. העוררת חוזרת על טענותיה ומוסיפה, בהתייחס לטענת המשיבה אודות הסתירה בעמדתה, כי על אף הפגיעה הקשה שנגרמה לה במהלך תקופת הקורונה וההכרח לפטר כמעט מחצית מעובדיה, עלה בידה להתאים עצמה לשינויים ולקשיים ובהמשך לכך להתאושש ולחזור להכנסות גבוהות לאחר הסרת מגבלות הקורונה. העוררת מפרטת כי לנוכח אובדן חברת מאליס כלקוח עיקרי היא עשתה מאמצים לגיוס אנשי יבוא, שיווק וייצור, ועל אף שהדבר לקח זמן והיא נאלצה להגדיל משכורות ולהוציא הוצאות שיווק גבוהות יותר, מאמציה נשאו פרי בסופו של דבר. לטענת העוררת, הסבר זה נותן מענה גם לטענת המשיבה בדבר הגידול בכוח האדם בטפסי הניכויים, שכן לטענתה גידול זה נבע משכר גבוה יותר ותוספת של אנשי שיווק.

#### דין והכרעה

24. לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את הנתונים השונים ואת המצב המשפטי, הגענו כאמור למסקנה כי דין הערר להתקבל, מהנימוקים שיפורטו להלן. תחילה נתייחס להחלטת



## מדינת ישראל

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

המשיבה לדחות על הסף את ההשגה לנוכח האיחור בהגשתה, ולאחריה נדרש לגוף העניין ולשאלת הקשר הסיבתי.

איחור בהגשת ההשגה - כללי

25. סעיף 20(א)(1) לחוק קובע פרק זמן של 45 ימים להגשת השגה על החלטת המשיבה בבקשה למענק:

**הרואה את עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק הניתן לפי פרק זה, לרבות בנוגע להטלת קנס בשל הגשת תביעה ביתר, רשאי להגיש השגה לעובד רשות המסים בישראל שהמנהל הסמיכו לשם כך, בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה; החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן בכתב בתוך 120 ימים;**

26. החוק אינו מתייחס במפורש למצב שבו ההשגה מוגשת למשיבה באיחור. בהחלטות השונות של ועדות הערר נקבע כי למשיבה סמכות טבועה להעניק ארכה להגשת השגות, מעבר לפרק הזמן שנקבע בחוק, סמכות הדומה בטבעה לסמכות הטבועה להארכת מועדים הנתונה לבתי המשפט (ראו לדוגמא, ערר 1458/23 **לנבו שיווק ואחזקות בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 13.8.23), להלן – "**ערר לנבו**"). יחד עם זאת, בהחלטות קודמות של ועדת הערר נקבע כי ראוי שהמשיבה תעשה שימוש בסמכות זו רק במקרים חריגים.

27. עוד נקבע בהחלטות הוועדה כי הארכת מועד להגשת השגות מותנית בקיומם של "טעמים מיוחדים שיירשמו" וזאת בדומה לסמכות של ועדת הערר להאריך מועד להגשת עררים (ראו תקנה 6(ג) לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת הערר), תשפ"א-2020 הקובעת: "**הארכת מועד להגשת ערר תינתן מטעמים מיוחדים שיירשמו**" (ראו ערר 1471-23 **מרכז מלון תור ת"א בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 27.6.23) פסקאות 11-16; ערר 1613-22 **א.ד.א 23 שירותי שיווק בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 2.8.22), פסקאות 21-52, וערר 2870/22 **א.ס שחאדה לבניה בע"מ נ' רשות המסים** (נבו, 18.4.23), פסקאות 42-47).

28. טעמים מיוחדים כאמור נבחנים בכל מקרה לפי נסיבותיו. במכלול השיקולים הקיימים בהקשר זה ניתן למנות את הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך, משך האיחור או הארכה המבוקשת, טבעו ומהותו של ההליך, הסתמכות בעל הדין שכנגד וסיכוייו הלכאוריים של ההליך שאת המועד לנקיטתו מבקשים להאריך (ראו למשל בש"א 482/08 **פיכמן נ' כונס הנכסים הרשמי** (נבו, 28.1.08)).

29. עוד נקבע, כי בשונה מאמת המידה של "סיבה מוצדקת" או "נסיבה סבירה" וכיוצ"ב, כאשר נדרשים "טעמים מיוחדים" להארכת מועד שנקבע בחיקוק, תישקל הארכת המועד רק בנסיבות חריגות ומיוחדות המצדיקות את הארכת המועד, וכי ככלל מדובר בנסיבות חיצוניות שאינן בשליטתו של העורר או בא כוחו (ראו ו"ע (י-ם) 1211-04-15 **רז נ' המועצה לייצור ושיווק דבש** (נבו, 25.1.16)).



## מדינת ישראל

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

30. לצד זאת נקבע בפסיקת בית המשפט העליון כי במקרים שבהם מדובר בבקשה להארכת מועד להגשת הליך ערעורי על הפעלת סמכות של רשות לפי חוק סוציאלי, ניתן להקל במידת מה בדרישת הטעמים המיוחדים במקרים המתאימים, שכן מטרתם של חוקים אלו מלכתחילה היא להיטיב את מצבם של הזכאים באמצעות מתן הטבות או תגמולים. לפיכך נקבע כי קיים אינטרס ציבורי לאפשר את מיצוי ההליכים השיפוטיים (ראו בר"מ 6094/13 **מדהנה נ' המשרד לקליטת עליה** (נבו, 10.12.13), פסקה 11 לפסק הדין של השופט פוגלמן). יודגש, במענה לטענת המשיבה, כי הקביעה בפסק דין זה מתייחסת בצורה עקרונית להליכי ערעור הנוגעים לחקיקה סוציאלית, ולא רק לחוק הספציפי שנדון באותו מקרה.

31. כזה גם הוא ההליך שלפנינו, שבבסיסו הסדר סוציאלי שמטרתו להיטיב את מצבם של עסקים הזכאים למענק בשל השלכותיה הכלכליות של מגפת הקורונה. כאמור, אופיו הסוציאלי של ההסדר החוקי עשוי להצדיק הקלה, במידת מה ובמקרים המתאימים, בבחינת ה"טעמים המיוחדים" להארכת מועד להגשת ערר (ראו ערר 22-2202 **טריפ כארט בע"מ נ' רשות המסים**, נבו, 13.7.22).

32. ואכן, סקירת החלטותיהן של ועדות הערר מלמדת על גישה ליברלית, באופן יחסי, במתן הארכות מועד להגשת עררים. אולם, אין להבין מכך כי יש להיעתר כעניין שבשגרה לבקשות להארכת מועד ככל שלא עולים טעמים מיוחדים כקבוע בחוק ולפי המבחנים שנקבעו בעניין זה בפסיקה.

#### איחור בהגשת ההשגה – המקרה שלפנינו

33. במקרה שלפנינו החלטה בבקשה התקבלה ביום 29.11.21 ולפיכך היה על העוררת להגיש את ההשגה בתוך 45 ימים עד ליום 13.1.22. לטענת העוררת היא הגישה את ההשגה בהתאם עוד ביום 2.1.22, וזאת באמצעות שליחתה לכתובת הדוא"ל ששימשה את המשיבה ושדרכה הוגשו השגות בעבר. להוכחת טענתה צירפה העוררת העתק של הודעת הדוא"ל ששלחה למשיבה. העוררת מוסיפה כי היא לא ראתה בעיכוב שחל בקבלת החלטה בהשגה לאחר הגשתה כסימן מחשיד המעיד על בעיה כלשהי, לאור ההנחה כי הוא נובע מעומס העבודה החריג המוטל על המשיבה, וכן לנוכח העיכוב שחל קודם לכן במתן החלטה בשלב הבקשה. רק ביום 19.6.23, לאחר שמייצגה קיבל מהמשיבה הודעת דוא"ל שלפיה נוצר חוב מס לעוררת, נערכה פנייה לב"כ העוררת שגילתה את הטעות שנפלה והגישה ביום 31.8.23 את ההשגה פעם נוספת, לצד בקשה להארכת מועד.

34. המשיבה לעומתה גורסת כי טענת העוררת אינה נכונה ואינה סבירה, שכן מייצגה של העוררת כבר הגיש קודם לכן השגה בדרך הנכונה (המקוונת), ומאחר שמכתב החלטה מצוין במפורש כי יש להגיש השגה בדרך זו. לטענת המשיבה, היא אינה יכולה כיום לדעת האם העוררת אכן שלחה את ההשגה במועד לאותה כתובת דוא"ל, משום שהיא סגרה את התיבה בשנת 2021.



## מדינת ישראל

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

35. יצוין כי בניגוד למקרים דומים (שיוזכרו להלן) המשיבה לא הגישה בקשה לסילוק על הסף של הערר, ובכתב התשובה שהגישה התייחסה בהרחבה רק לסוגייה העקרונית של איחור בהגשת השגה, תוך שהיא מפנה בקצרה להחלטתה בהשגה לעניין הנסיבות הקונקרטיות של המקרה, מבלי לפרט בתשובה (יוער גם כי המשיבה לא ביקשה, לשם הזהירות, כי ההליך יושב לשלב ההשגה ככל שעמדתה לעניין האיחור בהשגה לא תתקבל).
36. ועדות הערר (במותבים שונים) דחו כבר מספר פעמים את עמדת המשיבה שלפיה יש לדחות על הסף השגות שהוגשו תחילה בטעות ע"י העוסקים לכתובת הדוא"ל הקודמת של המשיבה [hasaga@taxes.gov.il](mailto:hasaga@taxes.gov.il) (אשר שימשה אותה טרם המעבר להגשת השגות בצורה מקוונת באמצעות האזור האישי). בהקשר זה קבעו הוועדות השונות כי באספקלריה של יישום חוק סוציאלי שנועד לסייע לעסקים בתקופת משבר קשה, יש לבחון את עמידת העוסק בפרוצדורה שנקבעה בצורה גמישה יותר, ולהביא בחשבון שההשגה הוגשה במועד, לכתובת דוא"ל שהיתה עד מספר חודשים קודם לכן הכתובת הנכונה להגשת השגות, ומבלי שהעוסק מקבל חייווי כי הודעת הדוא"ל ששלח לא התקבלה אצל המשיבה או כי היה עליו להגיש את ההשגה באופן שונה (ראו לדוגמא ערר 1665/23 פרומו עבודי קידום מכירות והפקות ארועים בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 6.11.23), פסקאות 27-28 וההחלטות הנוספות המופיעות שם, ערר 1703/23 נ.ק שחר השקעות (2007) בע"מ נ' רשות המסים (נבו 8.1.24), פסקה 22, ערר 1467/23 פאולינה הפקות ירושלים בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 18.5.23), פסקאות 12-15).
37. גם במקרה שלפנינו, העוררת הציגה העתק מהודעת ההשגה ששלחה בדוא"ל ביום 2.1.22, כלומר בתוך פרק הזמן שנקבע לכך, וכן צירפה תצהיר מטעם מייצגה שבו הבהיר כי שלח את ההשגה בדוא"ל משום שסבר בטעות כי זוהי עודנה הדרך הנכונה להגשת השגות. בנסיבות אלו נראה כי מייצג העוררת, גם אם אמנם טעה מבחינה טכנית בדרך שבה נקט, פעל בתום לב והגיש את ההשגה במועד (וזה העיקר), ולפיכך קביעתה העובדתית של המשיבה בהחלטתה כי ההשגה לא נשלחה בדוא"ל באותו מועד אינה נכונה ואינה מבוססת. נוסף כי קביעה זו תמוהה גם מאחר שהמשיבה סגרה את תיבת הדוא"ל עוד בתחילת שנת 2021 (כפי שעולה מההחלטה עצמה), ולפיכך ממילא אין לה דרך לקבוע כי ההשגה לא נשלחה אליה, וודאי שאין בסיס לקביעה פוזיטיבית שכזו שעה שהעוררת מציגה בפניה את הודעת הדוא"ל ששלחה.
38. טענתה של המשיבה כי מייצגה של העוררת כבר הגיש קודם לכן (ביום 22.7.21) השגה מקוונת באזור האישי (כלומר ידע כי יש להגיש השגות בדרך זו ולא באמצעות הדוא"ל) אינה יכולה להועיל למשיבה בנסיבות אלו. ראשית יש לציין כי מייצג העוררת הצהיר בכתב כי לא עלה בידו לאתר את אותה החלטה כך שהוא אינו יודע במה מדובר, וכי למיטב זכרונו הוא לא הגיש באותה תקופה השגות שלא באמצעות הדוא"ל. שנית וחשוב מכך, אפילו אם נניח לצורך הדיון כי המייצג אכן הגיש קודם לכן השגה בדרך הנכונה ואז התבלבל והגיש את ההשגה שלפנינו בדרך הקודמת והשגויה, הדבר אינו מלמד על זלזול



## מדינת ישראל

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

- או חלילה על כוונת תרמית אלא על טעות שנעשתה לכאורה בתום לב, כך שאין בכך כדי להצדיק את הצעד הנוקשה של דחיית ההשגה על הסף מבלי לדון בה לגופה, כפי שעשתה המשיבה בהחלטתה.
39. בנוסף לכך, המסקנה כי בנסיבות שלפנינו אין הצדקה לדחות על הסף את ההשגה (והערר) מתחזקת אף יותר נוכח העובדה כי המשיבה עצמה איחרה קודם לכן במתן החלטתה בבקשה. בהתאם לסעיף 12(א)(2) לחוק היה עליה לקבל החלטה בבקשה בתוך 100 ימים (עד ליום 16.9.21) אולם ההחלטה ניתנה ביום 29.11.22, כלומר באיחור של מעל חודשיים.
40. ועדות הערר השונות קבעו במספר החלטות כי יש מקום להביא בחשבון את איחורי המשיבה כשיקול מבין השיקולים הנבחנים בהקשר זה, על אף ההבדל הקיים בין איחורים אלו, הנובעים מהעומס העצום שהוטל על המשיבה, לבין איחורי העוסק (ראו לדוגמא ערר לנבו, פסקאות 16-19, ערר 1728/23 פיט מיינד (2009) בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 19.12.23), פסקאות 31-32, ערר 1666/23 עדן מחיצות גבס (אפי) בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 23.10.23), פסקאות 20-22, ערר פרומו עבודי, פסקאות 25 ו-28, ערר 1088/24 אר.בי.ג'י תיירות והפקות בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 21.5.24), פסקאות 21-19, ערר 1085/24 איי.סי.אס פרויקטים בינלאומיים בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 22.5.24), פסקאות 40-42).
41. לא למותר לציין כי בעניין לנבו נקבע כי איחוריה הקבועים של המשיבה יכולים לכאורה להוות טעם מיוחד המצדיק את איחור העוסק, גם אם היא לא איחרה בבחינת בקשתו הספציפית (ובלבד שהעוסק התנהל בתום לב והאיחור מצידו אינו גדול במיוחד). בפרט, ומכוח קל וחומר, שמדובר בשיקול רלוונטי כאשר איחור המשיבה נעשה במסגרת אותו הליך, כפי שארע בענייננו.
42. בהמשך לכך ניתן להוסיף כי איחור של המשיבה במתן ההחלטה בהשגה יכול להסביר את איחור העוסק גם מבחינה מעשית (ולא רק להצדיק אותו מהבחינה העקרונית של ההדדיות). זאת, בין השאר משום שעורר שהגיש השגה שלא ניתנה בה החלטה במשך מספר רב של חודשים יכול להניח כי היעדר ההחלטה נובע מאיחוריה של המשיבה (הידועים לעוסקים בתחום ושאר התרחשו בענייני בשלב הקודם של הבקשה), במקום לחשוד כי הסיבה לכך היא שהשגתו לא נקלטה. כך אכן סבר מייצג העוררת גם במקרה שלפנינו, שלא פנה לבדוק את סטטוס הטיפול בהשגה משך זמן רב מתוך הנחה שהיא הוגשה על ידו כנדרש ושהיעדר ההחלטה בעניינה נובע מהעומס המוטל על המשיבה אשר טרם התפנתה לטפל בה.
43. לנוכח נימוקים אלו יש לדחות את טענת האיחור שהעלתה המשיבה (אשר היתה כזכור הטענה היחידה שהועלתה בהחלטה בהשגה). לפני סיום חלק זה נבקש להוסיף שתי הערות:
44. ראשית יש לומר כי ההחלטה בהשגה מנוסחת לכל אורכה בלשון צינית ואף מזלזלת באופן שאינו מכבד ואינו הולם החלטה רשמית של רשות מנהלית.





## מדינת ישראל

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

45. שנית, קיים לדעתנו טעם לפגם בכך שהמשיבה שבה ומסתמכת על הטענה הפרוצדורלית בנוגע לאיחור בהשגה, בסיטואציה זו שבה ההשגה הוגשה לכתובת הדוא"ל הקודמת בתוך פרק הזמן שנקבע לכך, וזאת בשעה שוועדות הערר, במותבים שונים, כבר דנו ודחו טענה זו וקבעו מספר פעמים כי היא אינה יכולה להצדיק דחייה על הסף של ההשגה (כאמור בפסקה 36 לעיל). לפיכך לא היה מקום כי המשיבה תסתמך על נימוק זה, וודאי שלא על נימוק זה בלבד, בהחלטתה בהשגה.

46. נוסף כי המשיבה תיקנה במקצת התנהלות זו משלא הגישה בקשה לדחייה על הסף של הערר מנימוק זה ולא הסתמכה רק עליו בתשובה שהגישה, אלא המשיכה והתייחסה לנימוקים המצדיקים לטענתה את דחיית הבקשה והערר לגופם, בהקשר של סוגיית הקשר הסיבתי (ובהמשך לכך גם הדיון בערר עסק בסוגייה זו, ראו עמ' 6-7 לפרוטוקול). נפנה עתה לדון בנימוקים אלו.

#### קשר סיבתי - כללי

47. התנאי הבסיסי למתן המענק שלפנינו הוא קיומה של ירידה במחזור ההכנסות בין תקופת הזכאות לבין תקופת הבסיס (היינו – התקופה המקבילה בשנת 2019), בשיעור המזכה במענק ביחס לכל אחת מהתקופות, כפי שנקבע בחוק. אולם, אין די בירידת מחזוריים כשלעצמה. סעיף 8(3) לחוק קובע תנאי נוסף: "**הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (2) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש.**" תנאי דומה נקבע גם בסעיף 1(ג) להחלטת הממשלה מס' 5015 מיום 24.4.20.

48. דרישת הקשר הסיבתי עומדת בבסיס החוק והחלטת הממשלה, ומהווה תנאי מקדמי הכרחי לצורך זכאות למענק. בהחלטות השונות של ועדות הערר נקבע כי עצם עמידתו של העסק בשיעור הירידה המזכה במענק בהתאם לנוסחה יוצרת הנחה או חזקה בדבר התקיימותו של קשר סיבתי, וכי ככל שמתקיימת ירידה במספר רב יותר של תקופות זכאות, כך מתחזקת הנחה זו. אולם, המשיבה יכולה להצביע על ממצאים עובדתיים המערערים את החזקה, ואז יועבר נטל ההוכחה לעוסק להראות את הקשר בין התפשטות הקורונה לבין הירידה במחזורי ההכנסות בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס).  
49. עמדה זו התקבלה גם על ידי בית המשפט העליון (ובתי המשפט המחוזיים). בעניין זה קבע בית המשפט העליון:

הלכה למעשה, הדרך להוכיח עמידה בתנאי זה היא הצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס. הא – ותו לא. אכן, ייתכן שגרמו לירידה במחזורי העסקאות נסיבות אחרות, אך אין דרכו של המשפט לדרוש הוכחת יסודות שליליים (במקרה זה, אי-קיומם של גורמים אחרים לירידה במחזורי העסקאות). גם בחיי המעשה, רשות המסים אינה דורשת הוכחה כאמור מכל עוסק הפונה בבקשה בהתאם לחוק. הדברים אף עולים בקנה אחד עם תכליתו של החוק, שהיא מתן מענה יעיל ומהיר למשבר הכלכלי



## מדינת ישראל

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

שאליו נקלעו עסקים רבים על רקע מאורעות השעה (ראו: דברי הסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020, ה"ח 432, 453). ככל שלטענת רשות המסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העורר לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 8(3) לחוק – על רשות המסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה היתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת.

(בר"מ 7502/22 רשות המסים נ' פודולסקי, ניתן ביום 22.1.23, פסקה 22, להלן – פס"ד פודולסקי. ראו גם עמ"נ 49628-08-22 הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המסים, ניתן ביום 2.12.22, פסקאות 9א-9ב).

קשר סיבתי – האינדיקציות שאליהן הפנתה המשיבה במקרה שלפנינו (נתוני ההכנסות)

50. במקרה שלפנינו טוענת כזכור המשיבה כי לעוררת ישנה ירידה המזכה במענק בתקופת זכאות אחת בלבד, וכי בתקופות שונות שבהן הוטלו מגבלות על המשק הכנסותיה כמעט שלא נפגעו, ולעיתים אף היו גבוהות יותר מאשר בתקופות מקבילות בשנת 2019. המשיבה מפנה לכך שהירידה בהכנסות העוררת בשנים 2020 ו-2021 היתה מינורית גם ברמה השנתית בהשוואה לשנת 2019, וכי גם מספר העובדים שהעסיקה נותר דומה.
51. ראשית יש להבהיר, באשר להשוואה בין התקופות הדו-חודשיות, כי מבחינה עקרונית כל אחת מתקופות הזכאות היא יחידת מדידה עצמאית ונפרדת, וגם אם בתקופות אחרות ארעה עלייה בהכנסות, ואפילו אם באותן תקופות הוטלו סגרים ומגבלות חמורות יותר על המשק, אין בכך די כדי להעיד בהכרח על היעדר קשר סיבתי ביחס לתקופות זכאות אחרות שבהן ארעה ירידה מזכה, שכן כל תקופה כזו עומדת בפני עצמה ונבחנת בהתאם.
52. בהמשך לכך נקבע, בנוגע להשוואות השנתיות לשנים 2020 ו-2021, כי עלייה בהכנסות בשנת 2020 בהשוואה לשנת 2019 מהווה לכל היותר אינדיקציה חלשה, ובוודאי שלא ממצא מכריע, להיעדרו של קשר סיבתי (ראו עמ"נ (מחוזי ב"ש) 49628-08-22 הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המסים (נבו, 2.12.22), פסקה 9(ה) לפסק הדין, ערר 2165/21 א. נור חשמל בניין בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 9.3.22), פסקאות 26-27). אם כך נקבע כאמור במקרים של עלייה בהכנסות בשנה זו, מכוח קל וחומר שמדובר באינדיקציה חלשה כאשר אין מדובר בעלייה אלא דווקא בירידה שנתית בהכנסה (של כ-6%), כפי שארע במקרה שלפנינו (ראו גם ערר 1315/23 ספ סמרט פרינט בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 14.12.23), פסקה 34).
53. יתרה מכך, ככל שמדובר בהשוואה גם לשנת 2021 כולה, שבמחציתה השנייה לא הוטלו עוד כל מגבלות על המשק, ההשוואה השנתית לשנת 2019 אינה עולה אף לכדי אינדיקציה חלשה להיעדרו של קשר סיבתי, ולמעשה היא מוטעית לחלוטין וחסרת רלוונטיות. יודגש, כי אין מדובר בנימוק חלקי או באינדיקציה מסוימת העשויים להעביר (בדוחק) את נטל



## מדינת ישראל

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

ההוכחה לעניין קיומו של קשר סיבתי אל כתפי העוסק באופן המצדיק דיון, אלא בהשוואה שהיא חסרת בסיס (לעניין זה ראו לדוגמא ערר 1011/24 סער א.ת יזמות ומסחר בע"מ נ' רשות המסים, פסקאות 37-38).

54. לעוררת שלפנינו אכן היו שתי תקופות דו-חודשיות שבהן רשמה עלייה בהכנסות במהלך משבר הקורונה (יולי-אוגוסט 2020 וינואר-פברואר 2021), לצד ירידה בשיעור המזכה במענק בתקופה אחת בלבד (תקופת הזכאות שלפנינו, מרץ-אפריל 2021). אלא שממצא זה הוא במידה רבה מטעה, שכן במשך חמש תקופות דו-חודשיות נוספות היתה לעוררת ירידה בהכנסות, לעיתים אף בשיעורים ניכרים (הגם שלא בשיעור המזכה במענק בהתאם לחוק): כך, בתקופה מרץ-אפריל 2020 היא רשמה ירידה בשיעור של כ-34%, ובתקופות מאי-יוני 2020 ונובמבר-דצמבר 2020 היתה לה ירידה בהכנסות בשיעורים של כ-24%.

55. בנוסף לכך, השוואה נכונה ומדויקת יותר אינה בין שנת 2019 כולה לשנת 2021 (כפי שביקשה המשיבה לעשות) אלא בין המחצית הראשונה של שנת 2021, שבה הוטלו מגבלות על המשק ושכוללת כזכור תקופת הזכאות שלפנינו, לבין התקופה המקבילה בשנת 2019. השוואה זו מעידה על ירידה בהכנסות בשיעור ניכר של כ-29%. עוד יצוין, להשלמת התמונה, כי גם בהשוואה רחבה יותר בין תקופת טרום הקורונה (ינואר 2019 – פברואר 2020) לבין תקופת הקורונה (מרץ 2020 – יוני 2021) היתה לעוררת ירידה בהכנסות בשיעור משמעותי של כ-16%. לכל זאת ניתן להוסיף כי לאחר הסרת מגבלות הקורונה במחצית השנייה של שנת 2021 מחזורי העוררת שבו ועלו: ניתן לראות כי הכנסות העוררת במחצית השנייה של שנת 2021 היו גבוהות יותר מהכנסותיה במחצית הראשונה של השנה בשיעור של כ-35%, נתון מובהק המעיד אף הוא על הפגיעה שנגרמה לה כתוצאה מהתפרצות המגפה.

56. לנוכח האמור נראה שנתוני ההכנסות שאליהם הפנתה המשיבה, הן בתקופות הזכאות האחרות והן ברמה השנתית, אינם בגדר ממצא עובדתי המערער את הנחת המוצא בדבר קיומו של קשר סיבתי, ולמעשה ניתן לומר כי דווקא ההיפך מכך הוא הנכון.

#### קשר סיבתי – הוכחת הפגיעה מהקורונה במקרה שלפנינו (הסברי העוררת)

57. מעבר לכך וגם אם נניח לצורך הדיון כי נטל הוכחת הקשר הסיבתי אמנם עבר לעוררת, הרי שהיא עמדה בו והבהירה בבירור כיצד מגפת הקורונה פגעה בפעילותה.

58. בהקשר זה הסבירה כאמור העוררת בכתב הערר כי היא מייצרת מוצרי קוסמטיקה בהתאם לפורמולות שפיתחה, וכי כתוצאה מהסגר הראשון בחודש מרץ 2020 נאלצה להוציא את מרבית עובדיה לחופשה ללא תשלום ולעצור את ייצור המוצרים. עם סיום הסגר נתקלה במחסור חמור הן בעובדים והן בחומרי גלם, שכן בוטלו קווי אספקה ימיים שבהם הועברו אליה חומרים אלו. בהמשך לכך נפגעה באופן חמור יכולת הייצור שלה, והיא לא יכולה היתה לעמוד בהתחייבויותיה החוזיות כלפי הלקוחה העיקרית שלה, חברת מאליס קוסמטיקה, ולא הצליחה לספק את ההזמנות שהזמינה ממנה אותה חברה. כמו כן הוסיפה העוררת כי חברת מאליס התקשתה לייצא את מוצרי העוררת למדינות



## מדינת ישראל

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

שבהן הן נמכרו, כתוצאה מעלויות הייצוא הגבוהות ומועדי האספה שהתארכו בעקבות משבר התעבורה העולמי. בעקבות זאת נפגעה מערכת היחסים שבין העוררת לחברת מאליס, שבחרה להשתמש בזכותה החוזית לרכוש מהעוררת את הפורמולות ולהפסיק בהדרגה את רכישת המוצרים ממנה, והודיעה על כך לעוררת כבר בחודש יוני 2020 (ההסכם המקורי בין חברת מאליס לעוררת והודעתה על כוונתה לרכוש ממנה שלוש מהפורמולות צורפו כנספחים י"א וי"ב לכתב הערר, בהתאמה). העוררת הוסיפה כי בחודש פברואר 2021 פנתה אליה חברת מאליס פעם נוספת וביקשה להשלים את רכישת שאר הפורמולות, וכי לאחר השלמת הרכישה הורידה את נפח הזמנותיה מהעוררת וחדלה לחלוטין מלייצר אצלה בחודש יוני 2021.

59. לתמיכה בטענותיה כי הפסקת העבודה עם חברת מאליס נגרמה כתוצאה מההשלכות של משבר הקורונה, היא צירפה הודעת דוא"ל שקיבלה ממנכ"ל חברת מאליס ביום 5.4.21 (כלומר בזמן אמת ובמהלך תקופת הזכאות שלפנינו), שבה כתב: "הבהרנו אז ואנחנו מבהירים שוב שאנחנו מייצרים ומתכוונים להמשיך לייצר עם מספר יצרנים בחו"ל בשל עלויות השילוח האסטרטגיות מישראל מאז תחילת הקורונה." (נספח י"ג לכתב הערר).

60. יוער כי ההסבר המפורט והממוסמך שהציגה העוררת לעיל תואם גם את נתוני ההכנסות החודשיים ומראה כיצד הכנסותיה ירדו עם תחילת משבר הקורונה (במיוחד בחודשים מאי-יוני 2020) ולאחר התאוששות מסוימת בחודשים יולי-אוגוסט 2020 החלו לרדת שוב בסוף שנת 2020 ובמחצית הראשונה של שנת 2021 (ובכלל זאת בתקופת הזכאות שלפנינו) כפי הנראה כתוצאה מההפחתה ההדרגתית של ההזמנות מחברת מאליס, עד לסיומן בחודש יוני 2021.

61. במקביל לכך הראתה העוררת כיצד התמודדה עם המשבר ועם הפסקת ההזמנות מלקוחותה העיקרית באמצעות השקעה בשיווק ובאתר מקוון, וזאת על מנת לצמצם את הפסדיה, ובכך הצליחה להביא לגידול בהכנסות בעיקר במחצית השנייה של שנת 2021 (ולירידה מינורית בלבד בין כל אחת מהשנים 2020 ו-2021 לשנת 2019, כאמור לעיל). בעניין זה השיב מנהל העוררת במענה לשאלות הוועדה:

**כשהתחילה הקורונה התכנסנו, בנינו תוכניות עבודה איך אנחנו בונים את עצמנו על כסף שנחזיק את עצמנו. בנינו תכנית עבודה עם השקעות, איך אנחנו בעצם מייצרים הכנסות ועשינו השקעות גדולות וזה מתבטא בהכנסה של צוות שיווק שהשקענו בו הרבה כסף, השקענו באון ליין והבנו שאנשים עושים הזמנות במחשב, בנינו מערך און ליין עשינו המון שיווק עסקי להחזיק את עצמנו ללא בקשת מענקים מהמדינה, רואים שאת המקסימום שלנו עשינו, ירדנו לקווי היצור אני אשתי, הילדים, מנהלי החברה, ירדנו לעבוד בפסי היצור כדי שהעסק יתקיים ונצא מהמשבר, עשינו הכל מהצד שלנו. ... החלפנו מיכון חדש, השקענו במכונות, בשיווק, גם אני וגם הילדים ירדנו לקווי הייצור, פקידות לא ישבו בכניסה, נכנסו לעבוד, נהגים נכנסו לעבוד**



## מדינת ישראל

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

בחדר ייצור, ייצרו מוצרים, כדי לחסוך בעלויות, להתייעל לעשות את הדברים כמה שיותר נכון, הקמנו אתר מכירה און ליין...  
בהתחלה לקח 5, 6 חודשים משהתחילה הקורונה, את המכירות התחלנו לראות רק בשנת 21 עד שמקימים אתר, זה לא היה ביום אחד היינו צריכים לגייס צוות מומחה, קופירייטר, גרפיקאים, עשינו גם פיתוח בינלאומי, כי לא יכולנו להתבסס רק על הפעילות פה, היא קטנה, זה מה שגרם לנו לתנודתיות.  
(עמ' 3-4 לפרוטוקול הדיון).

62. לבסוף יוער כי הסבר זה מספק מענה גם לירידה המינורית בלבד במספר העובדים של העוררת במהלך תקופת הקורונה שאליה הצביעה המשיבה (מכמות עובדים של 45-55 בשנת 2019 לכמות של 40-49 בשנת 2020): העוררת הבהירה כאמור כי הוסיפה למצבת כוח האדם עובדי שיווק במקום עובדי ייצור, לנוכח השקעתה במערך שיווק אונליין ולאור הקשיים שבהם נתקלה בהשגת עובדי ייצור וחומרי גלם כתוצאה מהשפעות המגפה (שהביאו כאמור לקשיי אספקה וייצור ולהפסקת ההזמנות מלקוחות העיקרית).  
63. לנוכח המפורט לעיל יש לומר כי העוררת הראתה והוכיחה כי הירידה בהכנסותיה בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס) נבעה ממגפת הקורונה, ולפיכך ניתן לקבוע כי דרישת הקשר הסיבתי שבחוק מתקיימת בעניינה.

### סוף דבר

64. בנסיבות העניין החלטנו אפוא לדחות את טענת הסף של המשיבה בנוגע לאיחור העוררת בהגשת ההשגה, משנמצא כי העוררת הגישה את ההשגה במועד לכתובת הדוא"ל ששימשה לכך בעבר, ובהתחשב גם באיחורה של המשיבה במתן ההחלטה בבקשה. כמו כן מצאנו כי אין בנתוני ההכנסות של העוררת, שעליהן הצביעה המשיבה בתשובתה, כדי לעורר ספק של ממש בעניין הקשר הסיבתי, באופן המצדיק את העברת נטל ההוכחה בעניין אל כתפי העוררת. ממילא יש לומר כי העוררת עמדה בנטל זה והוכיחה בצורה מפורטת וממוסמכת כיצד מגבלות הקורונה פגעו בה במהלך תקופת הזכאות.  
65. לנוכח האמור הערר מתקבל. המשיבה תישא בהוצאות העוררת בסכום של 11 אלף ₪.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.  
ניתנה היום, י"ב תמוז תשפ"ד, 18/07/2024, בהעדר הצדדים.

גרמן פייקין, רו"ח,  
רו"ח חבר

נדב כנען, עו"ד  
יו"ר הוועדה