



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1228-23

ערר 1251-23

לפני כבוד חברי הוועדה:

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד - יו"ר

ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

קומויה בע"מ מס' 513428557

ע"י ב"כ מר/גברת אמיר מינדל

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

רקע עובדתי

1. העוררת היא חברה סיטונאית העוסקת ביבוא, שיווק ומכירה של רכיבי אלקטרוניקה (מוצרי מדף) למגוון רחב של פרויקטים בתעשיות השונות.
 2. העררים שבפנינו נסובים על בקשות העוררת למענקי הוצאות קבועות בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק** או **חוק התכנית לסיוע כלכלי**), עבור תקופות הזכאות ינואר-פברואר 2021 ומרץ-אפריל 2021.
 3. להשלמת התמונה יצוין כי העוררת הגישה בקשה למענק גם עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, שנדחתה אף היא על ידי המשיבה. ביום 26.2.2023, בחלוף כ- 21.5 חודשים מתום המועד שנקבע בחוק להגשת ערר, הגישה העוררת בקשה להארכת מועד להגשת ערר בקשר עם תקופת זכאות זו. הבקשה נדחתה בהתאם להחלטת הוועדה מיום 17.3.2023.
- תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021** – ביום 5.8.2021 אישרה המשיבה לעוררת מענק לתקופת זכאות זו, בסך של 49,612 ₪. ביום 13.12.2022 הגישה העוררת השגה ובה ביקשה מהמשיבה לתקן טעות חישובית שנפלה בהזנת נתוני הבקשה למענק, כך שסכום המענק המתוקן לו היא זכאית עומד על סך של כ- 101,000 ₪. ביום 10.1.2023, בד בבד עם דחיית השגת העוררת בקשר עם המענק לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, דחתה המשיבה גם את ההשגה לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 - בקשת העוררת למענק נדחתה ביום 16.8.2021. בהודעת הדחיה צוין כי הירידה בהכנסות העוררת נבעה מירידה בפעילות מול חברת אינטל ישראל, לקוח משמעותי של העוררת. ביום 17.8.2021 הגישה העוררת השגה כנגד הודעת הדחיה, וביום 10.1.2023 דחתה המשיבה את ההשגה.

4. בהחלטות בהשגה מיום 10.1.2023, שנוסחן זהה, קבעה המשיבה כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין הקורונה, מהנימוקים הבאים:

(א) קיימת ירידה חדה בהכנסות חודשים ינואר-פברואר 2020 אל מול הכנסות ינואר-פברואר 2019;

(ב) קיימת ירידה מאוד חדה בחציון השני של שנת 2019, החל מחודש יוני, אל מול החציון הראשון של שנת 2019, ולכן מחזורי ההכנסות בחודשים ינואר-מאי 2019 אינם רלוונטיים לקביעת מחזור בסיס;

(ג) הכנסות החציון הראשון של שנת 2019 הן כ- 5.3 מיליון ₪ בעוד שהכנסות החציון השני הן כ- 1.6 מיליון ₪, ולפיכך הירידה בהכנסות החלה כבר ביוני 2019, לפני הקורונה.

5. כנגד החלטה זו הוגשו העררים שבפנינו.

עיקר טענות העוררת

6. לא ניתן להסיק באופן מוחלט וחד משמעי כי הירידה בהכנסות שחלה במחצית השניה של שנת 2019 מנתקת את הקשר הסיבתי, שכן בחודשים ינואר-פברואר 2020 חל גידול בהכנסות ביחס לחודשים הקודמים, ואין להסיק מהירידה בחציון השני לשנת 2019 לעניין המגמה לשנים הבאות. כמו כן, מחזורי העוררת תנודתיים מאוד ונתונים לשינויים, ומניתוח ההכנסות בין השנים 2018-2022 לא ניתן לזהות מגמה ברורה או נוסחה קבועה.

7. מחזורי ההכנסות השנתיים בשנים 2020-2021 הם הנמוכים ביותר בחמש השנים שבין שנת 2018 עד שנת 2022. העובדה שלפני ואחרי תקופת הקורונה רשמה העוררת הכנסות גבוהות יותר, מחזקת את קיומו של הקשר הסיבתי בין הירידה בהכנסות לקורונה.

8. בהתאם להלכה שנפסקה בבר"ם 7502/22 **רשות המיסים נ' פודולסקי** (פורסם בנבו, 22.01.2023; להלן - **עניין פודולסקי**), אין בטענות המשיבה כדי להעביר את נטל ההוכחה לעוררת, ועל המשיבה לבסס טיעוניה בראיות פוזיטיביות ובדיקות מעמיקות. בנוסף, ההחלטה בהשגה לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021 התקבלה באיחור של 388 ימים מהמועד הקבוע בחוק. בהתאם לאמור בעניין **פודולסקי** יש באיחור כדי להטיל על המשיבה נטל מוגבר להוכחת טענותיה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

9. בעקבות משבר הקורונה חלה עלייה משמעותית בביקוש לרכיבי אלקטרוניקה (שבבים) אשר השפיעה על זמינותם של שבבים הנחוצים לייצור מנגנון רחב של מכשירים אלקטרוניים. ההיצע המוגבל השפיע על תעשיות רבות. השבתת המפעלים בתקופת הקורונה גרמה לשיבושים קשים בשרשראות האספקה, ולייקור משמעותי של עלויות השינוע מהמפעלים בחו"ל לארץ ועיכוב בזמני האספקה ללקוחות. כל אלו השפיעו על שיקולי לקוחות העוררת בדבר הזמנות חדשות של רכיבי אלקטרוניקה ולקוחות רבים החליטו להקפיא פרויקטים בשל הייקור המשמעותי בעלות המכירה לצרכן.
10. מוצרי האלקטרוניקה אותם משווקת העוררת הם "מוצרי מדף" שנמכרים ללקוחות לפי דרישה בהתאם לפרויקטים מזדמנים ועל כן לא ניתן להסיק מסקנות מהשוואת המחזורים בין חודשים מקבילים בשנים קודמות. לעומת זאת, ניתן לזהות מגמת גידול בהשוואת ההכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2020 לעומת נובמבר-דצמבר 2019, ומכאן המסקנה כי אלמלא משבר הקורונה היו צפויים לעוררת מחזורי הכנסות גבוהים יותר.
11. מניתוח הכנסות העוררת לפי חציונים/רבעונים ניתן לראות כי בשנת 2019 היה שינוי חריג וחד פעמי בין החציונים. בנוסף, בהיבט ההוצאות הקבועות לא חל שינוי מהותי בין השנים שקדמו למשבר הקורונה לבין השנים 2020-2021.
12. היקף המכירות לחברת אינטל אכן היה משמעותי בשנים 2018-2019 והחל לרדת במהלך שנת 2019 ואילך, אך במקום הכנסות ממכירות לאינטל התקשרה העוררת עם לקוחות אחרים נוספים, כך שעל אף הירידה המהותית בהכנסות העוררת מחברת אינטל, חל גידול משמעותי בסך הכנסות העוררת בשנת 2022.
13. ביחס למענק לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 הוסיפה העוררת כי המשיבה ניצלה את בקשת העוררת לתיקון טעות חישובית שהוגשה בתום לב, ולא רק שלא קיבלה את בקשת התיקון אלא שללה את המענק שאושר באופן סופי לעוררת לתקופת זכאות זו, בחלוף 524 ימים מאישורו.

עיקר טענות המשיבה

14. בנוגע לאיחור במתן ההחלטה בהשגה הפנתה המשיבה לפסק הדין בעניין פודולסקי, שם נקבע כי בהיעדר סנקציה מפורשת בחוק המורה על קבלת ההשגה במקרה של איחור, הרי ככל שמדובר באיחור משמעותי, לכל היותר יוטל על המשיבה הנטל להוכיח כי דחיית ההשגה היתה נכונה מבלי שחזקת התקינות תעמוד לימינה. במקרה דנן המשיבה לא נשענה על חזקת התקינות המנהלית והציגה ראיות לכאורה להיעדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים של העוררת לבין הקורונה. המשיבה הוסיפה כי אי קביעת סנקציה בחוק על אי-עמידה במועד היתה בכוונת מכוון וכי היקפי הבקשות בהן נדרשה המשיבה לטפל היו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

חסרי תקדים. נטען כי העוררת עשתה דין לעצמה כאשר בחרה שלא להשיב את המקדמות שקיבלה ותחת זאת פנתה לוועדת הערר לקבלת סעד.

15. המשיבה הצביעה על מספר אינדיקציות לכך שדרישת הקשר הסיבתי לא מתקיימת בעניינה של העוררת: הירידה בהכנסות העוררת החלה טרם פרוץ המגיפה; חלה ירידה קיצונית בהכנסות העוררת (בסך של למעלה מ- 2 מיליון ₪) בין שנת 2018 לשנת 2019; במחצית השניה של שנת 2019 חלה ירידה חריגה בהכנסות לעומת ההכנסות במחצית הראשונה, בשיעור של 63%.

16. הכנסות העוררת מחברת אינטל, לקוחה משמעותית של העוררת, ירדו באופן משמעותי במהלך השנים 2018-2022, כאשר הירידה העיקרית חלה כבר במחצית השניה של שנת 2019 וטרם פרוץ מגיפת הקורונה. גם בשנת 2022, לאחר תום ההגבלות, לא שבה העוררת להיקף ההכנסות מאינטל כפי שהיו לה טרום הקורונה. בנוסף, בשנת 2018 העסיקה העוררת קבלני משנה בסכום של כ- 3.2 מיליון ₪, זאת בנוסף למצבת עובדי העוררת העומדת על שישה עובדים בממוצע. בשנת 2019 חדלה העוררת לחלוטין מעבודה עם קבלני משנה, דבר העולה בקנה אחד עם הירידה הדרסטית בהכנסות מאינטל במחצית השניה של שנת 2019.

17. טענת העוררת לירידה בהכנסותיה כתוצאה ממשבר עולמי בתעשיית השבבים ושיבושים גלובליים שחלו בתקופת הקורונה, לא גובו בראיות.

דיון והכרעה

18. ביום 3.5.2023 התקיים דיון בעררים, באמצעים טכנולוגיים. בדיון שבו הצדדים על טענותיהם. בתום הדיון הציעה הוועדה לצדדים הצעת פשרה אשר נדחתה על ידי העוררת, ומשכך נדרשת הכרעתנו בעררים.

19. לאחר שבחנו את כלל טענות הצדדים, באנו לכלל מסקנה כי דין העררים להתקבל באופן חלקי. כפי שיפורט להלן, קבענו כי תקופת הבסיס לצורך חישוב המענקים שבפנינו תבוסס על הכנסות העוררת בחודשים ינואר-פברואר 2020. בהתאם לחישוב זה זכאית העוררת למענק בסך של 42,374 ₪ עבור תקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 ואינה זכאית למענק עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021.

20. להלן נעמוד בהרחבה על הטעמים להחלטתנו.

דרישת הקשר הסיבתי – רקע נורמטיבי

21. חוק התכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, בתקופות שנקבעו בחוק. תנאי סף לקבלת המענק הוא כי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

חלה ירידה בין מחזור ההכנסות של העסק בתקופת הבסיס למחזור ההכנסות בתקופת הזכאות, בשיעור שנקבע בחוק. תנאי נוסף הוא כי הירידה במחזורי העסקאות "נגרמה מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה החדש" (סעיף 8(3) לחוק); כלומר, נדרש קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה.

22. החוק אינו קובע כי על מבקש המענק להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בפסיקת בית המשפט העליון בעניין פודולסקי נקבע, כי לצורך הוכחת קיומו של הקשר הסיבתי די בהצבעה על נתוני ירידת המחזורים בהתאם לקבוע בחוק. ככל שמבקשת רשות המיסים לטעון כי נותק הקשר הסיבתי, עליה להציג ראיות לכאורה לכך. במידה ותעשה כן, יעבור נטל ההוכחה לכתפי העוסק לביסוס קיומו של קשר זה:

"סעיף 8(3) לו קובע, כזכור, תנאי לקבלת המענק, והוא כי הירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס "נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש". 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 המיסים 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 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 המיסים נותק הקשר הסיבתי בין הירידה במחזור ההכנסות של העוסק לבין השלכותיו של נגיף הקורונה – קרי, כי לא מתקיים התנאי הקבוע בסעיף 8(3) לחוק – על רשות המיסים לבסס טענתה זו ולסתור את החזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם הדומיננטי לשינוי. אם אכן תציג ראיות לכאורה לכך – או אז יעבור הנטל לכתפי העוסק להוכיח אחרת." (עניין פודולסקי, פסקה 22 לפסק הדין)

23. בפסיקה קודמת של בית המשפט המחוזי הובהר כי לצורך העברת הנטל נדרשת רשות המיסים להצביע על "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי (ראו עמ"נ 21-06-27710 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.2022); להלן – עניין בטחון הצפון), פסקה 53).

24. בעניין בטחון הצפון ובפסיקות קודמות של ועדות הערר הוזכרו ממצאים שונים שהוכרו ככאלו שמעבירים לעורר את הנטל הראייתי להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי. בין היתר,



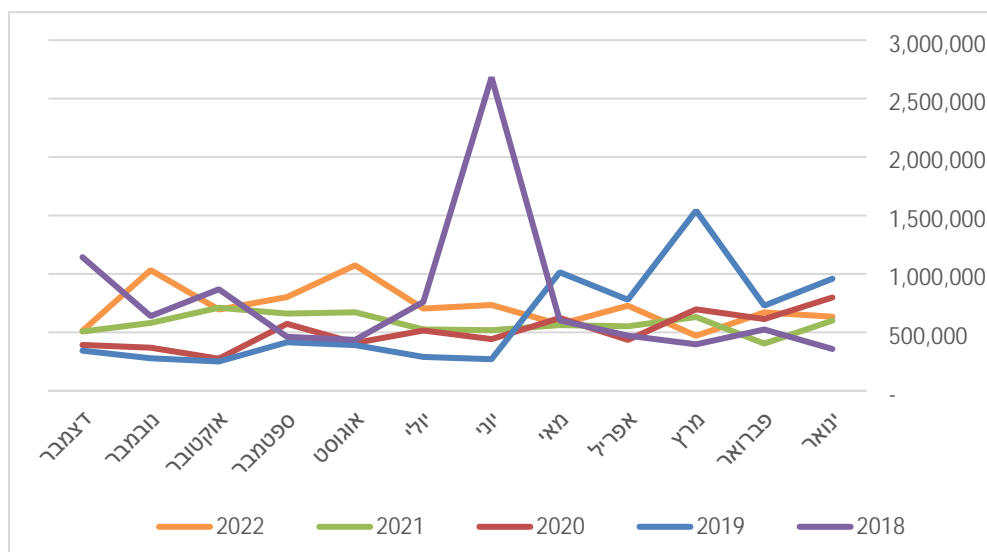
מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

נקבע כי העורר נדרש להוכיח את הסיבה לירידת המחזורים כאשר חלה ירידה בהיקף ההכנסות שלו עוד לפני משבר הקורונה, או שחל שינוי אחר בעסק לפני פרוץ המגפה (עניין **בטחון הצפון**, שם; ערר 1133-21 **מאסטר ביי בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 19.5.2021); ערר 2153-21 **אבו זהרה למסחר כללי נ' רשות המסים** (ניתן ביום 23.2.2022)), או כאשר חל שינוי באופי הפעילות של העסק ללא קשר למשבר הקורונה (ערר 1130-21 **חיאדרה חאלד נ' רשות המסים** (ניתן ביום 5.7.2021); ערר 1256-21 **א.ס.ף פיתוח - עבודות קבלניות וצמ"ה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 10.10.2021); לפירוט אודות מקרים נוספים ראו ערר 1740-21 **זרון אוסט נ' רשות המסים**, ניתן ביום 21.12.2021, פסקה 17 להחלטה, ובמובאות שם).

קשר סיבתי – בחינת נתוני העוררת

25. האם בעיינו הצביעה המשיבה על ממצאים עובדתיים המעבירים את נטל הראיה לעוררת? אנו סבורים שהתשובה לשאלה זו חיובית. ניתוח דיווחי ההכנסות של העוררת למע"מ בין השנים 2018-2022 מעלה כי בניתוח חודשי/דו-חודשי, קיימת תנועתיות משמעותית בהכנסות העוררת בשנים שקדמו למגיפת הקורונה, כפי שציינה העוררת עצמה בכתבי טענותיה. כך, לדוגמה, בשנת 2018 עמדו הכנסות העוררת בחודשים ינואר-פברואר על כ- 882,000 ₪ ובחודשים מאי-יוני רשמה העוררת הכנסות בסך של כ- 3.2 מיליון ₪. בשנת 2019 עמדו הכנסות העוררת על סך של כ- 2.3 מיליון ₪ בחודשים מרץ-אפריל, סך של 1.2 מיליון ₪ בחודשים מאי-יוני וסך של כ- 622,000 ₪ בחודשים נובמבר-דצמבר. להלן תרשים הממחיש את התנודתיות המשמעותית בהכנסות בשנים אלו, אשר באה לידי ביטוי באופן מובהק בשנים 2018-2019:





מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

26. נתון נוסף ומשמעותי עליו הצביעה המשיבה הוא הירידה הניכרת והחריגה בהכנסות העוררת, החל מחודש יוני 2019. מהשוואת התפלגות ההכנסות בין החציונים בשנים 2018-2021 עולה כי בעוד שבשנים 2018, 2020, 2021 ו-2022 חל שינוי קטן יחסית (ירידה/עליה) בין ההכנסות במחצית הראשונה של השנה למחצית השנייה, הרי שבשנת 2019 חלה ירידה חריגה בהכנסות בין שתי המחציות, בשיעור של 63%:

שנה	חציון 1	חציון 2	שינוי ב-%
2018	5,036,954	4,309,261	-14.4%
2019	5,293,113	1,969,021	-62.8%
2020	3,610,815	2,534,689	-29.8%
2021	3,268,875	3,656,108	11.8%
2022	3,807,145	4,820,454	26.6%

27. אין חולק אפוא, כי במחצית השנייה של שנת 2019 חלה ירידה חריגה ויוצאת דופן בהכנסות העוררת ביחס למחצית הראשונה, הנובעת בעיקרה מירידה ניכרת במכירות לחברת אינטל (במחצית הראשונה עמדו ההכנסות מאינטל על כ- 521,000 ₪ בעוד שבמחצית השנייה עמדו ההכנסות מאינטל על כ- 19,000 ₪ בלבד). ירידה זו, בשילוב עם התנודתיות במחזורי העוררת כמפורט לעיל, מעוררות ספק של ממש בנוגע להשפעת מגיפת הקורונה על הירידה בהכנסות העוררת בתקופות הזכאות שבפנינו, אשר מצדיק העברת הנטל להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי לכתפי העוררת. בעמ"נ (ב"ש) 44553-07-22 אי.וי.אי פרויקטים פיתוח ובניה בע"מ נ' מדינת ישראל. (פורסם בנבו, 26.02.2023), קבע בית המשפט בנסיבות דומות:

"מכלול נתונים אלו, התנודתיות הרבה, לצד תחילת ירידת ההכנסות קודם לתחילת משבר הקורונה, שילוב של שני אלו מביא למסקנה כי קיימת תשתית ראייתית לכאורית המטילה ספק של ממש בשאלת הקשר הסיבתי, וכפועל יוצא מכך עובר הנטל להוכחת קיומו אל המערערת. " (שם, פס' 7)

הוכחת קיומו של הקשר הסיבתי

28. כאמור, העוררת הסבירה כי כתוצאה מהמעבר לעבודה מהבית והריחוק החברתי שנכפה בתקופת הקורונה, חלה עליה משמעותית בביקוש למחשבים, אשר השפיעה על זמינותם של שבבים אלקטרוניים הנחוצים לייצור מגוון רחב של מכשירים אלקטרוניים (הידוע בכינויו "משבר השבבים"). ההיצע המוגבל השפיע על תעשיות רבות והשבתת מפעלי הייצור בתקופת הקורונה גרמה לשיבושים קשים בשרשראות האספקה והלוגיסטיקה,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לייקור משמעותי של עלויות השינוע מהמפעלים בחו"ל לארץ ולעיכוב בזמני האספקה של הסחורה ללקוחות. לטענת העוררת, לכל אלו היתה השפעה ישירה על שינוי המדיניות התפעולית אצל לקוחות החברה, ובכללם חברת אינטל, וחלקם החלו להקים מפעלים לייצור שבבים וכתוצאה מכך חלה ירידה בהזמנת רכיבי אלקטרוניקה מקבלני משנה, כגון העוררת.

בדיון התייחס לסוגיה בעל העוררת, מר אבי ליפניק:

"הירידה ב-2019 היא פשוט ירידה שנובעת מתהליך עסקי שאנחנו כמוכן לא רצינו שזה יקרה אבל קורה מול לקוחות. עשינו את מיטב מאמצינו ואני כבעל חברה. לגבי אינטל עצמה, נקדים ונאמר שכשהתחילה הקורונה היא השפיעה בכל מיני דרכים, החל מזה שהשמיים נסגרו ואני מזכיר שיש חברות תעופה אזרחיות שלא נכנסו ארצה, אז היה קושי להביא את הרכיבים לישראל מהספקים השונים. היינו צריכים לעשות סוויץ' משמעותי והיינו חייבים לייבא רק עם חברות כמו DHL וכד וזה בעצמו היווה מכשול רציני כי עלויות הייבוא קפצו פי 4-5. הם פשוט ניצלו את המצב וזה הפחיד חלק מהלקוחות. כשאנחנו חברה קטנה מתמודדים מול מפלצות גלובאליות הן מחזיקות בהסכמים שנתיים מול הספקים. בנו זה נוגע, אנחנו ספק קטן בלי הרבה אחיזה ואין לנו שום סיי בקטע הזה ומי אנחנו שנבוא ונתמקח עם העובדות. דבר נוסף, עד לאחרונה ויש כתבות על זה, אנחנו שומעים על עיכובים במסירת מכונות עקב העובדה שהמכונות צריכות רכיבים אלקטרוניים. זה רכיב שמשמש אוטו מזדה, הוא יכול לשמש גם ציוד רפואי או טיל של תעשייה אווירית או רפא"ל אז הפגיעה הייתה אנושה ואין כמעט כוח אנוש שלא נפגע.

דבר נוסף, לצד צניחה משמעותית בהיצע הרכיבים היה עלייה דרמטית בביקוש עקב הקורונה. זה תרם באופן דרמטי גם לעליית מחירים שהיינו צריכים להתמודד איתה – בין מאות לאלפי אחוזים עליית מחירים בעלות הרכיבים." (פרוטוקול הדיון, עמ' 6, שורות 2-19)

וכן דברי ב"כ העוררת, רו"ח מינדל:

"אם לוקחים את חמש השנים אז אין ספק שהמחזורים ב-2018 ו-2019 נמוכים משמעותית. לגבי אינטל נכון שהייתה ירידה משמעותית אבל הראנו שלחברה יש עוד לקוחות והחברה יודעת לעשות את הסוויץ' ולהתקשר עם לקוחות חדשים והראנו את זה שב-2022 חזרה וחזרו המחזורים של 2018 ו-2019 לא בהתבסס על אינטל. יש לה את הכוח ללקוחות פוטנציאליים חדשים והסברה היא שב-2018 ו-2021 אם לא הייתה קורונה אז היא הייתה מוצאת לקוחות חדשים להתקשר איתה והמחזורים היו אמורים להיות פלוס מינוס זהים או דומים ל-2018 ו-2019 ול-2022. אפשר לראות שב-2021 המחזורים נמוכים משמעותית.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

2020 כולם ישבו בבית, 2021 היה אומיקרון ולמדו לחיות עם זה ואז ב-2022 שחזרנו לעבוד בלי קורונה אז החברה ידעה להסתמך על לקוחות שהם לא אינטל, היה ביקוש לרכיבים שלה, ידעה להתגבר על ליקוי כשל האספקה מול אינטל וכראיה המחזור ב-2022 חזר ואי אפשר להתעלם מהנתון הזה או להפריך על הסף שלמשבר הקורונה אין השפעה על הירידה במחזורים." (פרוטוקול הדיון, עמ' 7, שורות 30-36; עמ' 8, שורות 1-4).

29. הסבריה של העוררת מקובלים עלינו. אמנם הירידה המשמעותית בהיקף המכירות לאינטל במחצית השנייה של שנת 2019 אינה נובעת ממגיפת הקורונה אלא מ"תהליך עסקי" בהתאם לדברי מר לפיניק לעיל; כפי שנבחר בהמשך, יש לתת לכך ביטוי במסגרת חישוב המענק. עם זאת, בניגוד לעמדת המשיבה, איננו סבורים כי יש ליחס משקל מיוחד לאי-חזרתה של העוררת בשנת 2022 להיקפי הכנסות מחברת אינטל כפי שהיו לפני פרוץ הקורונה. כפי שטענה העוררת בצדק, ההתאוששות שהחלה כבר במחזורי חודשים ינואר-פברואר 2020 והעלייה הניכרת בהכנסות בשנת 2022, גם אם זו נובעת מהכנסות מלקוחות אחרים/חדשים, מעידות על קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסותיה בשנים 2020 ו-2021 להשפעות הקורונה, ללא קשר לירידה בהיקף המכירות לחברת אינטל בשנת 2019. בהקשר זה יפים דבריה של השופטת הוד בעמ"נ (נצרת) 40181-04-22 **סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 23.03.2023) (להלן - **עניין סלטי**):

"אוסף ואומר, כי סיומם של קשרים עסקיים עם לקוחות ואף ירידה במספר העובדים אין בהם כדי ללמד בהכרח על ניתוק קשר סיבתי. אין בסיומם של קשרים עסקיים כדי לשלול התקשרויות שהיה בידי המערערת להתקשר בהן בשנת 2020, אלמלא השלכות נגיף הקורונה." (שם, פסקה 66).

30. להלן פירוט הכנסותיה השנתיות של העוררת בשנים 2018-2022 (בש"ח):

2022	2021	2020	2019	2018
8,627,599	6,924,983	6,145,504	7,262,134	9,346,215

מנתונים אלו עולה כי חרף הירידה בהכנסות במחצית השנייה של שנת 2019 והעלייה בהכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2020, חלה ירידה נוספת של למעלה ממיליון ש"ח בהכנסות השנתיות של העוררת בשנת 2020, בהשוואה לשנת 2019. בשנת 2021 החלה מגמת גידול בהכנסות (שעיקרה במחצית השנייה של השנה), אשר באה לידי ביטוי ביתר שאת בהכנסות שנת 2022, העולות על הכנסות שנת 2019. לטעמנו, יש בנתונים אלו כדי לחזק את טענת העוררת לקיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסותיה להשפעת נגיף הקורונה. לצד זאת, התנדויות המשמעותיות בהכנסות העוררת והירידה הניכרת בהכנסותיה במחצית השנייה של שנת 2019, מצדיקות קביעת מחזור בסיס חלופי שיביא



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בחשבון את השינויים שחלו בהכנסות העוררת טרום מגיפת הקורונה וישקף באופן מהימן את מידת השפעתה של הקורונה על הירידה בהכנסותיה (ראו עניין סלטי, פסקה 36; כן ראו לדוגמה: ערר 1277-21 נורט' סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 14.10.2021); ערר 1026-21 נתי זיו – סטודיו זיו בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 5.5.2021); ערר 1521-22 סמט גראונדוטר טכניקס נ' רשות המסים (ניתן ביום 12.2.2023)).

31. על רקע האמור לעיל, ראינו לנכון לקבוע כמחזור בסיס חלופי את מחזור ההכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2020, בסך של כ- 1.4 מיליון ₪. בהתאם לחישוב זה, זכאית העוררת למענק בגובה 42,374 ₪ לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 ואינה זכאית למענק לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021.

32. נעיר, כי החלופה המתבקשת והמקובלת בנסיבות כגון אלו היא קביעת מחזור הבסיס לפי ממוצע ההכנסות על פני תקופה ארוכה יותר, כגון שנת 2019 כולה, או ממוצע הכנסות שנת 2019 יחד עם הכנסות חודשים ינואר-פברואר 2020. ברם, בהתאם לנתוני העוררת חישובים אלו אינם מזכים אותה במענקים כלל. לפיכך, בחירתנו בהכנסות חודשים ינואר-פברואר 2020 בלבד כתקופת בסיס חלופית מיטיבה עם העוררת ומשקללת את מכלול הנסיבות בענייננו.

משמעות האיחור במתן החלטה בהשגה

33. העוררת טענה כי בשל איחור המשיבה במתן החלטה בהשגה בקשר עם תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2021, העומד על 388 ימים מעבר לתקופה הקבועה בחוק, יש לקבל את הערר על הסף בהתאם לקביעת בית המשפט בעניין בטחון הצפון.

34. משמעות האיחור במתן החלטה בהשגה נדונה בבית המשפט העליון בעניין פודולסקי. ביחס לסוגיה זו נקבע כי בהיעדר קביעה מפורשת בחוק המטילה סנקציה על אי-עמידה במועד, אי-מתן החלטה בהשגה במועד אינה מובילה באופן אוטומטי לקבלתה. לצד זאת, נקבע כי כאשר מדובר בעיכוב משמעותי, יש לייחס משקל לעיכוב במתן החלטה בהשגה, ובמקרה כזה יוטל על רשות המיסים "נטל מוגבר" להוכיח את טענותיה מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה:

"במכלול הנסיבות, ובהתחשב בשיקול של העומס המוטל על ועדת הערר כמו גם בשיקול של הקופה הציבורית, אני סבורה כי חריגה מהמועד הקבוע בסעיף 20(א)(1) לחוק הסיוע הכלכלי אינה מחייבת את קבלת ההשגה באופן אוטומטי כאשר אין מדובר בעיכוב משמעותי (ראו לעניין זה: ברק-ארז, בעמ' 414-415). לצד זאת, יש בהחלט מקום לייחס משקל נכבד לעיכוב במתן החלטה בהשגה, בפרט כאשר מדובר בעיכוב משמעותי. בהיקש מסעיף 6(א) לחוק לתיקון סדרי מינהל (החלטות והנמקות),



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התשי"ט-1958, ניתן לומר כי אי-עמידה במועד הקבוע לא תביא אמנם לקבלת ההשגה באופן אוטומטי, ואולם במקרה זה על רשות המיסים יוטל נטל הראיה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה הייתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה. " (פסקה 24 לפסק הדין)

35. בית המשפט העליון חזר על קביעתו לפיה איחור במתן החלטה בהשגה אינו מביא לקבלת ההשגה, ומשמעותו הטלת נטל על המשיבה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה היתה נכונה מבלי שחזקת התקינות המנהלית תעמוד לטובתה, גם בבר"מ 1692/23 **קבוצת ברקת יזמות והקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 27.7.2023; פסקה 20 לפסק הדין) (ראו גם: בר"מ 903/23 **הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים** (פורסם בנבו, 21.06.2023); בר"מ 7656-23 **יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים היחידה לטיפול במענק הקורונה** (פורסם בנבו, 06.11.2023)).

36. האיחור בעניינה של העוררת הוא אכן איחור משמעותי אולם בהתאם לעקרונות שנקבעו בפסיקה, אין באיחור כשלעצמו כדי להביא לקבלת הערר (ראו גם: עמ"נ (מרכז) 37303-02-22 **בסמרקט בע"מ נ' רשות המיסים בישראל** (פורסם בנבו, 02.06.2023), פסקה 12 לפסק הדין; עמ"נ (נצרת) 44862-06-22 **חברת א.ו. שיווק תוצרת חקלאות בע"מ נ' רשות המיסים** (פורסם בנבו, 15.02.2023) פסקה 39 לפסק הדין). לאחר שבחנו את טענות הצדדים לגופן ולאור קביעתנו בדבר קיומו של קשר סיבתי וחשוב המעניקים בהתאם למחזור בסיס חלופי, אין מקום להורות על קבלת הערר לתקופת זכאות זו רק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה. עם זאת, כפי שיובהר להלן מצאנו לתת ביטוי לאיחור במתן ההחלטה במסגרת פסיקת ההוצאות בתיק.

סוף דבר

37. העוררת זכאית למענק לתקופת הזכאות ינואר-פברואר 2021 בלבד, בסך של 42,374 ₪. יתרת כספי המקדמות ששולמו לעוררת מעבר לסכום האמור, יוחזרו למשיבה בתוך 90 ימים ממועד החלטה זו בצירוף הפרשי הצמדה, כאמור בסעיף 16(א) לחוק.

38. לאור התוצאה ולנוכח האיחור במתן ההחלטה בהשגה, תישא המשיבה בהוצאות העוררת בסך 5,000 ₪ אשר יקוזזו מסכום ההחזר.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.
ניתנה היום, ב' אדר א' תשפ"ד, 11/02/2024, בהעדר הצדדים.

ברוך ברוכי, רו"ח
חבר

ליאת קציר-מרגלית, עו"ד
יו"ר הוועדה