



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים**

ערר 22-1409

לפני כבוד חברי הוועדה:  
שירה שגיא, עו"ד - יו"ר  
חגי נמיר, רו"ח - חבר

העוררת: הגר רם תשתיות בע"מ מס' 514786391  
באמצעות עו"ד אילן אורלי

נ ג ד

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

**החלטה**

1. עניינו של הערר שבפנינו הוא בקשת העוררת למענק השתתפות בהוצאות קבועות עבור החודשים מרץ ואפריל 2020, המחולק בהתאם להחלטת הממשלה 5015 מיום 24/04/2020 (להלן: "החלטת הממשלה"). הערר הוגש בהתאם לסעיף 20(ב) לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן: "החוק").
2. יצוין, כי זהו עררה השני של העוררת בעניין זה. ראשית נפרט אודות ההליך הקודם שהתנהל בעניין ולאחר מכן נציג את המחלוקת שבפנינו כעת.

**ההליכים הקודמים וההחלטה שבפנינו**

3. ביום 09/03/2021 ניתנה החלטת המשיבה בהשגה שהגישה העוררת, וזאת לאחר שהגישה על החלטת המשיבה לדחות את בקשתה למענק (להלן: "ההחלטה הראשונה"). הנימוק שעמד בבסיס ההחלטה הראשונה הוא שלעוררת עבודות שמשכן עולה על שנה, ועל כן היא נכנסת לגדרי החרגה המופיעה בפסקה (6) להגדרת "עוסק" שבסעיף 5 להחלטת הממשלה, לפיה מי שבשנת 2019 ו-2020 חל בחישוב הכנסתו סעיף 8א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] אינו זכאי למענק.
4. ביום 22/06/2021 ניתנה ההחלטה הסופית בערר. בתמצית, לאחר שנמצא כי אכן לעוררת עבודות שמשכן עולה על שנה, נדרשנו למשמעות עובדה זו והשפעתה על זכאות העוררת למענק. לאחר בחינת טענות הצדדים, הגענו לכלל מסקנה כי הפרשנות המתאימה להחרגה האמורה היא כי במקרה בו ישנן עבודות מתמשכות שמשכן עולה על שנה, הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה עובר לכתפי מבקש המענק (ראו פסקאות 37



## מדינת ישראל

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

- עד 77 להחלטה בערר 1070-21 הגר רם תשתיות בע"מ נ' רשות המסים (22/06/2021), פורסם באתר הוועדה – כמו כל יתר החלטות הוועדה שיוזכרו להלן) (להלן – "הערר הראשון").
5. בנסיבות אותו המקרה, ולאחר שלא נחה דעתנו כי ניתנה לעוררת הזדמנות אמיתית להוכיח את קיומו של הקשר הסיבתי כנדרש בהתאם להחלטת הממשלה, הורינו על השבת התיק לבחינת המשיבה לצורך בדיקת הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה.
6. כפי שאושר על ידי הצדדים במעמד הדיון שהתקיים (עמ' 2 לפרוטוקול הדיון), על ההחלטה בערר הראשון הגישה המשיבה בקשה להארכת מועד להגשת ערעור לבית המשפט המחוזי, וזאת עד לסיום בירור זכאותה של העוררת למענק (תיק 30365-09-21).
7. בתגובה לבקשה להארכת המועד להגשת הערעור ציינה העוררת (בהליך שבפנינו) כי מאז מתן ההחלטה ועד להגשת הבקשה להארכת מועד להגשת הערעור לא נוצר עימה קשר לצורך בירור העניין. לכן, בתגובתה לבקשה להארכת המועד להגשת הערעור ביקשה העוררת מבית המשפט כי יורה למשיבה לקיים דיון ענייני עימה לגבי הזכאות למענק בתוך 30 ימים ובהתאם לתת ארכה למשיבה להגשת הערעור בתוך 30 ימים נוספים.
8. בהחלטת בית המשפט המחוזי מיום 11/10/2021, נקבע כי "יש ממש בטענות המשיבה (העוררת בהליך שבפנינו – הח"מ) לכן המבקשת תקיים דיון ענייני לגבי הזכאות למענק וזאת במועד שיקבע בתוך 45 יום מהיום".
9. כן נשלים כי ביום 03/11/2021 הגישה המשיבה בקשה לתיק ערר 1070-21, ובו עדכנה כי סיימה את בדיקת הקשר הסיבתי אך לא ברור לה האם עליה למסור ממצאי בדיקה זו במסגרת החלטה נוספת בהשגה שהוגשה או במסגרת מסירת הודעה לוועדה.
10. בהחלטה מיום 04/11/2021 הורתה יו"ר הוועדה למשיבה לתת את החלטתה כהחלטה בהשגה, כך שהעוררת תהיה רשאית להגיש ערר חדש על ההחלטה בהתאם לסדי הזמנים הקבועים בדיון.
11. ביום 25/01/2022 ניתנה החלטת המשיבה (להלן: "ההחלטה השניה"). בהתאם להחלטה, לא נמצא קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה וזאת מהסיבות הבאות:
- א. עליה בהכנסות העוררת בשנת 2020 ובשנת 2021, "שנות קורונה" ביחס לשנת 2019;
- ב. עליה בהיקף העבודה עם הלקוח המרכזי של העוררת בשנים 2019 ו-2020, שהובילה את המשיבה למסקנה כי "מדובר בירידה נקודתית בגלל עיתוי";
- ג. מדיווחי החברה לניכויים במס הכנסה, טופס 102 וניכויים במקור מספקים עולה כי בתקופת הזכאות היו לחברה יותר קבלני משנה מאשר בתקופת הבסיס, מה שמעיד על עליה בהיקף הפעילות שבוצעה על ידי החברה;
- ד. בפרט, בחודש אפריל 2020 חלה ירידה במחזור ההכנסות ובהתאם גם בתשומות העוררת. אך מבדיקה מדגמית עלה כי מרבית פעילות החברה נעשית באמצעות קבלני משנה. ביחס לאחד מקבלני המשנה, הקבלן מוציא לעוררת חשבונית מדי חודש. ואולם, בחודש אפריל 2020 לא הפיק חשבונית כאמור אך בחודש מאי 2020 הפיק שתי חשבוניות- האחת בתחילת החודש והשניה בסופו. מבירור עם קבלן המשנה עלה כי החשבונית מתחילת חודש מאי 2020 היא למעשה עבור העבודה של חודש אפריל. כלומר, לא היתה ירידה בהיקף הפעילות כפי שניתן היה לחשוב במבט ראשון.



## מדינת ישראל

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

12. על החלטה זו הוגש הערר שבפנינו כעת.

#### טענות הצדדים בכתבי הטענות

13. בכתב עררה, מעלה העוררת טענות הנוגעות להליך קבלת ההחלטה בהשגה, וטענות הנוגעות לתוכן ההחלטה.
14. ביחס להליך קבלת ההחלטה, טוענת העוררת כי המשיבה ביססה את ההחלטה השניה על טענה חדשה שלא הועלתה קודם לכן – היא טענת הקשר הסיבתי.
15. כן עומדת העוררת על האיחור במתן ההחלטות – ההחלטה הראשונה ניתנה 190 ימים לאחר הגשתה, וההחלטה נשוא ערר זה ניתנה בחלוף שנה וחצי ממועד הגשת ההשגה וזאת על אף שלפי החוק החלטה בהשגה תינתן בתוך 120 ימים. לעניין זה מפנה העוררת לפסק הדין של בית המשפט המחוזי בעמ"נ 27710-06-21 ב.ג. **בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 03/01/2022, פורסם בבנו) (להלן: "**פס"ד בטחון הצפון**").
16. כן מלינה העוררת על כך שקבלת ההחלטה השניה נעשתה מבלי שניתנה לה הזדמנות לטעון את טענותיה, וזאת על אף שלעמדתה החלטת בית המשפט כיוונה לכך שיתקיים דיון ענייני בנוכחות הצדדים. תוצאת פגם זה, לטענת העוררת, היא הסקת מסקנה שגויה לפיה ההבדל במחזורי הדיווח אינו משקף ירידה אמיתית ולכן התמקדה בבחינת מחזורי העסקאות השנתיים מבלי לתת לעוררת אפשרות להסביר מדוע זוהי אינה ראייה נכונה של הדברים.
17. לגופו של עניין, טוענת העוררת כי מנגנון הזכאות מבוסס על השוואת מחזור תקופת הזכאות (התקופה עבורה מבוקש המענק – בענייננו מרץ אפריל 2020) לעומת תקופת הבסיס (החודשים המקבילים בשנת 2019 - בענייננו מרץ אפריל 2019), וזו היתה כוונת המחוקק. בתמיכה לכך מפנה העוררת להוראות החוק המתייחסות להשוואה בין תקופת הבסיס לבין תקופת הזכאות וכן לדברי ההסבר לחוק.
18. בנסיבות אלה, לטענת העוררת לא היתה למשיבה סמכות לחרוג מהדיווחים הדו חודשיים למע"מ, כפי שעשתה כשהשוותה בין מחזור העסקאות השנתי בשנת 2019 לעומת שנת 2020.
19. נוסף על כך, טענה העוררת כי כל עוד המשיבה אינה טוענת לכך שירידת המחזורים נבעה ממרמה של העוררת, אין היא יכולה להתעלם מירידת המחזורים בהשוואה בין תקופת הבסיס לתקופת הזכאות וזאת בהתבסס על מועד הוצאת החשבונית של קבלן משנה.
20. לתמיכה בטענתה הפנתה העוררת לפס"ד בטחון הצפון, בו נקבע כי ככלל ישנה הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, ואם המשיבה מבקשת לטעון כי לא מתקיים הקשר הסיבתי כנדרש, עליה להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.
21. כן השלימה העוררת וטענה כי גם אם ישנה הצדקה לחריגה מבחינת הדיווחים למע"מ כפי שהם, על המשיבה לפעול באופן אחיד ובהתאם לעקרונות המשפט המינהלי. בתמיכה לכך מפנה



## מדינת ישראל

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

- העוררת להחלטות הוועדה בערר 21-1480 א.ג. בלקל יזמות ובנייה בע"מ נ' רשות המסים (08/11/2021) ובערר 21-1291 פייט-טק הנדסה בר לב בע"מ נ' רשות המסים (06/12/2021). לעניין זה טענה העוררת כי בהעדר הנחיות ברורות מביא למצב שכל ועדה מחליטה באופן אחר בלי שום קו מנחה. בתמיכה לכך הפנתה העוררת לקביעת בית המשפט בפס"ד בטחון הצפון, שהתייחסה להחלטה לחרוג מהנוסחה באמצעות התערבות במקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות.
22. בכתב תשובתה, פרשה המשיבה את הרקע הכללי והנורמטיבי למענקי ההשתתפות בהוצאות קבועות. בתוך כך, עמדה על התנאים לזכאות למענק ותנאי הסף בדבר קשר סיבתי. כן פירטה את הרקע לגבי טענות העוררת והטיפול בפניותיה.
23. באשר להליך בדיקת עניינה של העוררת לאחר ההחלטה בערר הראשון, טענה המשיבה כי הבינה את ההחלטה כך שעליה לקיים דיון פנימי לגבי הזכאות למענק וזאת במועד שתקבע ולא יאוחר מ- 45 ימים מהחלטת בית המשפט. לאור האמור קיימה המשיבה דיון פנימי לגבי המקרה יחד עם הנציגים המקצועיים ועם יועציה המשפטיים, ולאחר מכן ביצעה מספר בדיקות עובדתיות שפורטו בהחלטה בהשגה וקיבלה החלטה ביום 25/01/2022.
24. לגופו של עניין, עמדה המשיבה על האינדיקציות השונות המעידות על כך שירידת המחזוריים לא נגרמה ממשבר הקורונה שפורטו בהחלטה (ראו פסקה 11 לעיל) ובכך מערערות את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי. לכתב התשובה צורפו דיווחי העוררת למע"מ לשנים 2018 עד 2021 וכן דו"ח הניכויים של העוררת לשנים 2019 – 2020.
25. בתגובה לטענת העוררת בדבר החלפת הנימוק לדחיית בקשתה של העוררת למענק, מפנה המשיבה להחלטה בערר הראשון שהיא שהורתה למשיבה לבחון את קיומו של קשר סיבתי. בנסיבות אלה, טוענת המשיבה כי אין לראותה כמי שזנחה את טענתה בדבר אי זכאותה של העוררת למענק על רקע קיומן של עבודות מתמשכות שכן על רקע זה בדיוק הגישה המשיבה בקשה להארכת מועד להגשת ערעור.
26. באשר לטענה בדבר איחור בקבלת ההחלטה, טוענת המשיבה כי לא חל כל איחור במתן ההחלטה ואף לא הופרה כל חובה לזמן את העוררת בטרם מתן ההחלטה. לעניין זה ציינה המשיבה כי קיימה דיון פנימי בהוראת בית המשפט (וזאת מבלי שציינה את המועד שבו התקיים אותו דיון פנימי, או מדוע הליך הבדיקה נמשך לאורך תקופה ממושכת יחסית).
27. כן מפנה המשיבה את תשומת הלב כי העוררת בעררה בחרה להתמקד בטענה הכללית בדבר בחינת מחזורי העסקאות השנתיים, ולא התייחס באופן פרטני לאינדיקציות שנמצאו ולעובדות כפי שפורטו בהחלטה בהשגה.
28. כלומר, גם לאחר שניתנה לעוררת זכות טיעון, היא נמנעה מלהתייחס לאינדיקציות העיקריות עליהן הצביעה המשיבה. בנסיבות אלה, גם אילו היתה ניתנת לה זכות טיעון בטרם מתן ההחלטה, לא היה בכך כדי להוביל למסקנה אחרת.
29. כן הפנתה המשיבה להחלטות ועדת הערר בערר 21-1389 אהוד לויטן הנדסה בע"מ נ' רשות המסים (12/09/2021) (להלן – "ערר 21-1389"), בו נקבע כי מקום בו ישנה ירידת מחזוריים



## מדינת ישראל

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

- בתקופת זכאות אחת בלבד, עובדה זו יכולה להוות אינדיקציה להעדר קיומו של קשר סיבתי ומצריכה התייחסות והסבר נקודתיים.
30. בנסיבות אלה, לטענת המשיבה העדר ירידת המחזורים ברמה השנתית ואף עליה בהם הוא נתון משמעותי שלא ניתן להתעלם ממנו והעוררת לא נתנה לו הסבר.
31. לאחר הגשת כתב התשובה, העוררת התבקשה להגיש את תגובתה לכתב התשובה, ובמסגרת התגובה אף לפרט כיצד נפגעה ממשבר הקורונה בתקופת הזכאות, בצירוף אסמכתאות התומכות בטענותיה.
32. בתגובתה, מעלה העוררת ספקות בדבר פרשנות המשיבה את החלטת בית המשפט המחוזי בדבר קיום דיון ענייני פנימי ולא דיון בהשתתפות העוררת. לטענת העוררת יש בכך כדי להצדיק את קבלת הערר.
33. באשר לדרישת הקשר הסיבתי, חזרה העוררת על טענתה כי המנגנון שנקבע התייחס לתקופות זכאות בנות חודשיים.
34. בתמצית, תגובת העוררת מתמקדת בשניים מתוך ארבעת הנימוקים שפורטו בהחלטת המשיבה בהשגה; עליית המחזורים השנתית וכן החשבונתית שהופקה לקבלן המשנה בתחילת מאי 2020 ושמידקות המשיבה עלה כי התייחסה לפעילות באפריל 2020 ((ראו פסקה 11(ד) לעיל).
35. באשר לנימוק בדבר עליית מחזורים שנתית, חזרה העוררת בתמצית על טענותיה בכתב הערר.
36. באשר לנימוק בדבר המשך פעילות סדירה עם קבלן המשנה, טענה העוררת כי עמדת המשיבה נסמכת על שיחה עם קבלן משנה, אך לא צורף כל תזכיר של השיחה, תצהיר שיפרט מי קיים את השיחה, כיצד, עם מי בדיוק התקיימה השיחה מטעם קבלן המשנה וכיו"ב. בנסיבות אלה, לטענת העוררת לא מדובר בממצא עובדתי מהימן כנדרש בפס"ד בטחון הצפון.
37. לגופו של עניין ובתשובה לשאלת הוועדה מזכירה העוררת כי חודשי תקופת הזכאות, מרץ ואפריל 2020 היו חודשי פרוץ המשבר, ואך טבעי שהיתה ירידת מחזורים באותם החודשים ושירידת המחזורים נובעת מהמשבר. טענה זו לא נתמכה באף מסמך, כגון תיעוד של עבודות שבוטלו או הוקפאו, הודעות על כניסת עובדים לבידוד וכיו"ב.

### הדיון

38. ביום 18/05/2022 התקיים דיון בתיק.
39. במעמד הדיון עמדנו על הקושי שבהחלטת המשיבה, מקום בו ההחלטה בדבר העדר קיומו של קשר סיבתי התקבלה מבלי שניתנה לעוררת הזדמנות לטעון את טענותיה או להתעמת עם האינדיקציות שמצאה המשיבה. בתגובה לכך עמדה המשיבה על כך שלעוררת ניתנו במסגרת הליך הערר שתי הזדמנויות לטעון את טענותיה לגופו של עניין (בעצם הגשת הערר וכן בתגובה שהתבקשה להגיש) ובשתיהן לא העלתה נימוקים מהותיים שהיה בהם כדי לשנות מעמדת המשיבה, כך שבנסיבות אלה, בהן לא היו בפי העוררת טענות מהותיות, השאלה בדבר פגיעה בזכות הטיעון מתייתרת (עמ' 3 לפרוטוקול, שורות 1-18).



## מדינת ישראל

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

40. באשר לסוגיית הקשר הסיבתי, במעמד הדיון ניתנה לב"כ העוררת הזדמנות נוספת להראות את קיומו של קשר סיבתי בין ירידת מחזורים למשבר הקורונה. בתגובה לכך טען ב"כ העוררת שבחלוף שנתיים מתקופת הזכאות, אין באפשרות העוררת להמציא את פירוט העובדים שהגיעו כל יום ומה נעשה כל יום ויום בעבודה (עמ' 5 לפרוטוקול, שורות 27-35). בתגובה לכך טענה המשיבה כי מדובר בנתונים שהיה על העוררת לשמור על פי דין (עמ' 16 לפרוטוקול, שורות 8-11).

41. בהמשך אף הבהיר ב"כ העוררת כי אינו טוען שחווה ספציפי נדחה או שעובדים לא הגיעו לעבודה, אלא שהעובדים הגיעו אך העובדה התנהלה בקצב איטי יותר. כן הבהיר כי אין לו יומני עבודה ספציפיים כדי להראות מה ההספק השגתי של עובד אל מול ההספק בתקופת המשבר (עמ' 7 לפרוטוקול, שורות 17-22).

42. כן התבקשה העוררת להסביר כיצד חלה ירידת מחזורים רק בתקופת זכאות אחת (שהתבטאה בעיקר בחודש אפריל 2020 שכן מחזור ההכנסות בחודש מרץ 2020 אמנם היה נמוך אבל לא באופן חסר תקדים), על אף שגם בהמשך הוטלו מגבלות תנועה. בתגובה לכך הסביר ב"כ העוררת כי לאחר פרוץ המשבר מצאה העוררת דרך לפעול בצורה יעילה יותר ועל כן הפעילות הסתדרה וכך לא חלה ירידת מחזורים בתקופות נוספות (עמ' 10 לפרוטוקול, שורות 4 עד 21).

## דיון והכרעה

### התשתית המשפטית

#### **דרישת הקשר הסיבתי**

43. עניינם של החלטת הממשלה ופרק ו' לחוק הוא מענקי סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות ומענקי סיוע בשל פגיעה ממושכת. תנאי הזכאות למענק השתתפות בהוצאות קבועות מפורטים בסעיף 1 להחלטת הממשלה ובסעיף 8 לחוק, וגובה המענק נקבע לפי סעיף 2 להחלטת הממשלה וסעיף 9 לחוק.

44. סעיף 1(ב) להחלטת הממשלה וסעיף 8(2) לחוק קובעים כי אחד מתנאי הזכאות למענק הוא כי חלה ירידת מחזורים בהכנסותיו של מבקש המענק, בשיעור הקבוע באותו הסעיף. יצוין, מנגנון המענקים מבוסס על תקופות זכאות בנות חודשיים כך שהיקף הפגיעה ובהתאם חישוב המענק נעשה בהתאם לתקופה של חודשיים.

45. ככלל, שיעור ירידת המחזורים נבחן באמצעות השוואה בין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הזכאות לבין מחזור העסקאות שדווחו למע"מ בתקופת הבסיס וזאת על סמך ההנחה כי אלמלא משבר הקורונה, מחזור עסקאותיו של מבקש המענק בתקופת הזכאות היו כמחזור עסקאותיו בתקופת הבסיס (וראו דברי ההסבר להצעת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התשי"ף-2020, ה"ח 1341, עמ' 453).



## מדינת ישראל

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

46. תנאי זכאות נוסף הרלבנטי לענייננו הוא דרישת הקשר הסיבתי הקבועה בסעיף 1(ג) להחלטת הממשלה ובסעיף 8(3) לחוק, שהיא הדרישה כי הירידה במחזורי העסקאות כאמור לעיל נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. כלומר, הדרישה היא כי יש קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, וכי ירידת המחזורים לא נגרמה מסיבות אחרות.
47. בפס"ד בטחון הצפון נקבע כי הנחת המוצא היא כי דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת, ונדרשים ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (פסקאות 52-53 לפסק הדין).
48. מקום בו התערערה ההנחה בדבר קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר למבקש המענק ועליו להוכיח כי ירידת המחזורים נגרמה ממשבר הקורונה (וראו למשל ערר 21-1268, פסקה 28 להחלטה, ערר 21-1133 **מאסטר ביף בע"מ נ' רשות המסים** (19/05/2021), ערר 21-1037 **ע. חורי דאמוני בע"מ נ' רשות המסים** (20/06/2021)).
49. בהמשך לכך, בהחלטות הוועדה אף נפסק כי הנטל שיוטל על מבקש המענק ייגזר מעוצמת האינדיקציות שיש בהן לערער את ההנחה בדבר קשר סיבתי (וראו ערר 21-1640 **מי קומפני ישראל בע"מ נ' רשות המסים** (06/02/2022), פסקאות 25 ו-35).

### מועד קבלת ההחלטה בהשגה

50. בהתאם לסעיף 4(ב) להחלטת הממשלה, החלטה בהשגה תינתן בתוך 180 ימים.
51. בפס"ד בטחון הצפון, בית המשפט קיבל את טענות המערערת לגופו של עניין בדבר אופן חישוב המענק לו היא זכאית. לאחר מכן, ובבחינת למעלה מן הצורך כפי שצוין בפסק הדין, הוא אף נדרש לכך שההחלטה בהשגה באותו המקרה ניתנה באיחור של 68 ימים מהמועד הקבוע בחוק.
52. בעניין זה, ביטא בית המשפט את עמדתו כי איחור של 68 ימים במתן ההחלטה בהשגה הוא איחור משמעותי ביותר, וזאת בהתחשב בתכלית החוק שהיא מתן סיוע מהיר ויעיל של כספים שישמשו כ- "אוויר לנשימה" לעוסקים שפעילותם העסקית הופסקה בשל מגבלות שהוטלו על המגזר העסקי בשל התפשטות נגיף הקורונה. עניין זה, סבר בית המשפט המחוזי כי אין לפרש את סד הזמנים שנקבע בחוק, גם אם נקבע בלא סנקציה בצידו, כך שכל איחור, משמעותי ככל שיהיה, לא יוביל לתוצאה של קבלת ההשגה.
53. כן קבע בית המשפט כי היה מקום לכל הפחות לפסוק לטובת המערערת הוצאות או פיצוי בשל עצם האיחור עצמו במתן ההחלטה בהשגה.
54. יושם אל לב כי בנסיבות אותו המקרה, הערעור התקבל לגופו וההכרעה לעניין האיחור ניתנה בבחינת למעלה מן הצורך. כלומר, נסיבות אותו המקרה לא העלו את השאלה מהי משמעות האיחור מקום בו לא נמצא מקום להתערב בהחלטה לגופה.
55. לעניין זה נבקש להפנות לפסק הדין בע"מ 1386/04 **המועצה הארצית לתכנון ובנייה נ' עמותת נאות ראש העין, ע"ר** (20/05/2008, פורסם באתר הרשות השופטת), אליו מפנה בית המשפט





## מדינת ישראל

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

- בפס"ד בטחון הצפון, ובו עומד בית המשפט העליון על כך שהפרת מסגרת המועדים החלה על הרשות המינהלית עשויה להיבחן גם במסגרת בדיקת תקינותה וסבירותה של פעולת הרשות.
56. בפסק הדין בית המשפט העליון אף מציין (אף כאן – בבחינת מעל לנדרש) כי גם במקרה בו נפל פגם בכך שההחלטה ניתנה באיחור, יש מקום לבחון את משמעותו של הפגם בהתאם לתורת הבטלות היחסית, לפיה לא כל הפרה של הדין גוררת בהכרח בטלות, אלא יש לבחון את מהות הפגם ולהתאים את הסעד הראוי לכלל נסיבות המקרה.
57. ואמנם, החלטות הוועדה גם לאחר פס"ד בטחון הצפון (ובשים לב לפסיקת העליון) קבעו כי בבחינת המשמעות של האיחור במתן החלטה בהשגה יש לתת משקל משמעותי לתכלית ההוראה שהיא מתן מענה מהיר ויעיל לעסקים שנפגעו בעקבות נגיף הקורונה. כך, איחור במתן החלטה בהשגה הוא שיקול במסגרת בחינת החלטות המשיבה. ואולם שיקול זה אינו עומד לבדו אלא נבחן בצד שיקולים נוספים ובהם עצם הזכאות למענק (כך שמקום בו מלכתחילה העורר לא היה זכאי למענק, איחור במתן ההחלטה בהשגה לא יוכל להצדיק את מתן המענק (ערר 1795-21 חיים ישראלי ובניו בע"מ נ' רשות המסים (18/01/2022) (להלן: "ערר 1795-21"), פסקה 51), וזאת לעומת מקום בו מדובר בעסק הזכאי למענק והמחלוקת מתמקדת בגובה המענק (ערר 1664-21 ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים (31/01/2022) (להלן: "ערר 1664-21"), פסקה 75), מידת הנזק שנגרמה לעורר מהאיחור במתן ההחלטה בהשגה ובכלל זאת האם קיבל את המענקים או המקדמות להם היה זכאי (ערר 1664-21, פסקאות 79-80).
58. פרט לאפשרות להצדקת קבלת הערר בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה, לאיחור כאמור ייתכנו השלכות נוספות למשל מקום בו מתעוררת שאלת הקשר הסיבתי אך הממצאים העובדתיים אינם מובהקים דים – האיחור במתן ההחלטה בהשגה יכול להטות את הכף לטובת העורר (ערר 1795-21, פסקה 51).

### זכות הטיעון

59. כלל השימוע ("זכות הטיעון") נחשב לאחד מכללי הצדק הטבעי. הכלל מטיל על הרשות המינהלית חובה לתת הזדמנות לאדם לטעון טענותיו וזאת לפני שתחליט על הפעלת סמכותה באופן שיש בו כדי לפגוע באותו האדם. ככלל, זכות הטיעון קמה מקום בו החלטת הרשות צפויה לפגוע באינטרס מוגן.
60. תכליתו של כלל השימוע כפולה: ראשית, מתן זכות טיעון לאדם שההחלטה נוגעת אליו מאפשר לרשות המינהלית לקבל תמונה שלמה יותר של המצב שבפניה, הן מבחינה עובדתית והן מבחינת השיקולים שיש לבחון, ובכך מגדיל את הסיכויים לקבלת החלטה מיטבית בנסיבות העניין; תכליתו הנוספת של כלל השימוע נובעת מראיית הרשות המינהלית כנאמן של הציבור, המחויב לפעול לטובת הציבור ולפיכך לשקול את האינטרסים של הפרטים מהם מורכב הציבור (וראו בג"צ 3/58 ברמן נ' שר הפנים, פ"ד יב 1493, 1506 וכן בג"צ 5194/03 גרוסמן נ' שר הבטחון, פ"ד נו (4) 426, 432).





## מדינת ישראל

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

61. על אף חשיבותה של זכות הטיעון, לא כל החלטה שהתקבלה תוך פגיעה בזכות הטיעון תבוטל. זאת, לאור תורת הבטלות היחסית הנהוגה במשפט המינהלי הישראלי, כמפורט בפסקה 56 לעיל. ביתר פירוט, גם ביחס לזכות הטיעון נקבע כי לא כל הפרה של זכות זו תוביל לביטול ההחלטה. וראו למשל בג"צ 2911/94 באקי נ' מנכ"ל משרד הפנים, פ"ד מ"ח (5), 291, בו נקבע כי מקום בו מניעת השימוע לא גרמה עוול, לא יהיה בפגיעה בזכות הטיעון כדי להצדיק את ביטול ההחלטה (עמ' 306).

### מן הכלל אל הפרט

#### עמידה בדרישת הקשר הסיבתי

62. נפתח ונציין כי אין בידינו לקבל את טענת העוררת כי נימוק הקשר הסיבתי הוא נימוק חדש, שכן מסקנת החלטתנו בערר הראשון היתה כי בהתקיים העבודות המתמשכות, ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי מתערערת (וזאת חלף המסקנה לה טענה המשיבה באותו ההליך, כי בהתקיים העבודות המתמשכות נשללת כל זכאות למענק).

63. לגופו של עניין נזכיר כי הנחת המוצא היא כי מתקיים קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, וזאת אלא אם המשיבה מצביעה על אינדיקציות שיש בהן כדי לערער את ההנחה העובדתית.

64. במקרה שלפנינו, המשיבה פירטה בהחלטתה מספר אינדיקציות שיש בהן כדי לערער את ההנחה העובדתית בדבר קשר סיבתי: (1) עליה בהיקף הפעילות הכללית ובהיקף הפעילות עם לקוח משמעותי בפרט; (2) עליה בכמות העובדים וקבלני המשנה בתקופת הזכאות; (3) דחיית חשבונית לקבלן משנה שיש בה כדי להעיד כי פעילות העוררת נמשכה כרגיל. בכתב התשובה הפנתה לאינדיקציה נוספת – ירידה במחזור העסקאות בתקופת זכאות אחת בלבד. אינדיקציות אלה מצטרפות למסקנתנו מהערר הראשון, שהיא כי עצם קיומן של עבודות מתמשכות מערערת את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי.

65. בפי העוררת היו טענות ביחס לחלק מהאינדיקציות שמנתה: באשר להשוואת מחזורי העסקאות השנתיים, טענה העוררת כי יש בכך סטייה מהוראת החוק לבחינת השפעת המשבר באמצעות בחינת מחזור העסקאות בתקופה של חודשיים כל פעם.

66. לעניין זה נציין, כי בנסיבות המקרה שלפנינו, לטעמנו אין בנימוק זה של המשיבה משום סטייה מהדיווחים למע"מ, שכן בחינת ירידת המחזורים נעשתה בהתאם למחזורים המדווחים, ועליות המחזורים השנתית הוצגה כאינדיקציה להעדר קיומו של קשר סיבתי. ואולם, מוסכם עלינו כי לכל היותר מדובר באינדיקציה על הצד החלש (וראו ערר 21-1895 ג"י. אן. סי החזקות בע"מ נ' רשות המסים (10/02/2022), פסקה 45 להחלטה). בנסיבות אלה אנו מתקשים להידרש לטענת העוררת בדבר העדרן של הנחיות.



## מדינת ישראל

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

67. בהקשר זה אף נעיר כי אמנם נפסק בעבר שירידת מחזורים בתקופת זכאות אחת בלבד יכולה להוות אינדיקציה בדבר העדר קשר סיבתי, ואולם מקום בו הירידה היא בתקופת הזכאות הראשונה, מדובר באינדיקציה חלשה יחסית שכן ניתן להעריך שלאחר תקופת הסתגלות העוסק מצא דרכים להתייבב ולשוב ולייצר הכנסה (וראו ערר 21-1895, פסקה 53), כפי שאף עלה מדברי ב"כ העוררת בדיון.
68. כן מקובלת עלינו טענת העוררת כי הנימוק בדבר דחיית החשבונית מחודש אפריל לחודש מאי אינו מבוסס כנדרש, שכן נסמך על תשתית עובדתית שלא בוססה כראוי.
69. ואולם, גם אם לא נכלול אינדיקציות אלה, נותרנו עם שתי אינדיקציות: עליה בהיקפי ההעסקה של עובדים וקבלני משנה וקיומן של עבודות מתמשכות.
70. אל מול אינדיקציות אלה, העוררת לא הציגה כל הסבר משכנע או מבוסס לכך שירידת המחזורים בתקופת הזכאות נגרמה ממשבר הקורונה.
71. לפיכך, הגענו למסקנה כי בנסיבות המקרה שבפנינו ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי התערערה, הנטל להוכחת הקשר הסיבתי הועבר לכתפי העוררת, והיא לא הרימה אותו.

### פגמים בקבלת ההחלטה

#### איחור בקבלת ההחלטה בהשגה

72. העוררת עמדה על כך שההחלטה הראשונה בהשגה התקבלה בחלוף 190 ימים ממועד הגשתה, וההחלטה נושא ערר זה התקבלה בחלוף שנה וחצי ממועד הגשת ההשגה.
73. ראשית נבקש לחדד, כי המועד לקבלת החלטה בהשגה ביחס לתקופת הזכאות מרץ אפריל 2020 מוסדר בהחלטת הממשלה, ובהתאם לה על ההחלטה להתקבל בתוך 180 ימים (סעיף 4(ב) להחלטה). יוער כי מהוראות המעבר שבסעיף 26 לחוק לא עולה במפורש כי סדי הזמנים יקוצרו ל-120 כפי שנקבע ביחס לתקופות הזכאות המוסדרות בחוק (ודומה כי הוראה שכזו היתה כרוכה בקושי מעשי), וממילא העוררת לא העלתה טענה קונקרטית בעניין זה.
74. בנסיבות אלה, ומבלי להכריע בשאלה האם הליך זה הוא המקום המתאים להעלות טענות הנוגעות למתן ההחלטה הראשונה בהשגה באיחור, הרי שגם לשיטת העוררת מדובר באיחור של 10 ימים בלבד.
75. באשר להחלטה השנייה, אין בידינו לקבל את חישוב העוררת הבוחן את מועד קבלת ההחלטה ביחס למועד הגשת ההשגה הראשונה. כזכור ההחלטה בערר הראשון ניתנה ביום 22/06/2021 והחלטת המשיבה ניתנה ביום 25/01/2022. יצוין, כי בהחלטתנו לא נקצבו מועדים (וחבל שכך) ואף העוררת לא פנתה להבהרה בעניין זה. בנסיבות אלה, ובהנחה שניתן היה לראות את מועד ההחלטה בערר הראשון כמועד הגשת ההשגה, הרי שהמועד האחרון למתן ההחלטה היה ביום 19/12/2021. כלומר, החלטת המשיבה ניתנה באיחור של 37 ימים.



## מדינת ישראל

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

76. כפי שפורט לעיל, חריגה מהמועד לקבלת החלטה בהשגה הוא שיקול הנבחן בצד שיקולים נוספים, כגון טיב המחלוקת, האם שולמו לעורר מקדמות וכיו"ב. בנסיבות המקרה שבפנינו, ולאחר שבחנו את ההחלטות לגופן, לא מצאנו שיש באיחורים במתן ההחלטות כדי להצדיק את קבלת העררים על הסף. זאת, בשים לב לכך שנמצא כי העוררת כלל אינה זכאית למענק. נוסף על כך, לעוררת שולמה מקדמה ובנסיבות אלה אנו מתקשים לזהות את הנזק שנגרם לה בגין האיחור.

77. כן נחדד ונציין כי הגם שבמקרים אחרים נפסק כי איחור במתן ההחלטה בהשגה יכול להטות את הכף במקרה של ספק בדבר קיומו של קשר סיבתי, בנסיבות המקרה שבפנינו ולאור נימוקינו לעיל, בנסיבות המקרה שבפנינו אין המדובר בספק שבו האיחור יכול להכריע את הכף.

### זכות טיעון

78. נזכיר, כי בבסיס ההחלטה להשיב את בקשת העוררת למענק למשיבה לצורך בחינת הקשר הסיבתי עמד הרושם כי לא ניתנה לעוררת הזדמנות להציג את טענותיה בנושא. בנסיבות אלה, מתעוררת תהיה ותמיהה כיצד המשיבה הגיעה לכלל החלטה בשאלת הקשר הסיבתי וזאת ללא קבלת התייחסות מצד העוררת. כלומר, בנסיבות המקרה שבפנינו בולטת במיוחד התכלית הראשונה של זכות הטיעון שהיא מיצוי הבירור העובדתי ברמה מספקת.

79. משמצאנו שנפל פגם בהתנהלות המשיבה, עלינו לבחון מהו הסעד המתאים לפגם זה. שאלת מפתח היא האם נגרם עוול לעוררת. בנסיבות המקרה שבפנינו ועל אף הקשיים המשמעותיים בהתנהלות המשיבה, הגענו לכלל מסקנה כי לא כל נגרם עוול לעוררת. זאת מפני שלאורך ההליך שבפנינו ניתנו לעוררת מספר הזדמנויות לשטוח את טענותיה בנושא, וכפי שצוין לעיל היא לא העלתה נימוקים או אסמכתאות ממשיים שיש בהם כדי להצדיק מסקנה אחרת ממסקנת המשיבה. נשלים ונציין לעניין זה ההזדמנויות שניתנו לעוררת לאורך ההליך שבפנינו מתווספות להזדמנויות שניתנו לה במסגרת בירור הערר הראשון (וראו פסקאות 83 ו-84 להחלטה בערר הראשון).

### סוף דבר

80. לאור כל האמור, דין הערר להידחות. לאחר מכלול בחינת התנהלות הצדדים – ללא צו להוצאות.

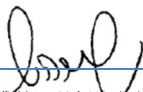
זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.

ניתנה היום, ז' תמוז תשפ"ב, 06/07/2022, בהעדר הצדדים.



**מדינת ישראל**  
**ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים**

  
חגי נמיר, רו"ח  
חבר

  
שירה שגיא, עו"ד  
יו"ר הוועדה