



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

עררים 1589-23 1590-23
(ערר קורונה)

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

העוררת: חלי ממן שיווק והפצה בע"מ, מס' 514787316
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

החלטה

העררים שלפנינו עוסקים בשאלת קיומו של קשר סיבתי בין התפרצות זן האומיקרון לבין הירידה בהכנסות העוררות בתקופת הזכאות (ינואר-פברואר 2022), בהשוואה לתקופת הבסיס (ינואר-פברואר 2019).

1. מדובר בשני עררים שהגישו שתי חברות קשורות, חלי ממן בע"מ (להלן – "העוררת הראשית"), וחלי ממן שיווק והפצה בע"מ (להלן – "חברת השיווק").
2. נקדים ונציין כי לאחר שבחנו את טענות הצדדים, את הנתונים השונים ואת המצב המשפטי, הגענו למסקנה כי יש לקבל את הערר שהגישה העוררת הראשית (ערר 1590/23) ולדחות את הערר שהגישה חברת השיווק (ערר 1589/23).

רקע עובדתי ודיוני

3. העוררת הראשית היא חברה המעניקה שירותי הרזיה במסגרת קבוצות הרזיה פרונטליות ברחבי הארץ.
4. ביום 12.7.2022 הגישה העוררת הראשית הגישה בקשה למענק עבור תקופת האומיקרון (ינואר-פברואר 2022) בהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), התשפ"ב-2022 (להלן – "חוק האומיקרון"), בסכום של 294,589 ₪.
5. המשיבה דחתה את הבקשה ביום 3.1.23 (לאחר 175 ימים), מבלי שניתנה לעוררת מקדמה על חשבון הסכום.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

6. ביום 24.1.23 הגישה העוררת הראשית השגה על החלטת המשיבה, וזו נדחתה ביום 25.6.23, בנימוק כי לא נמצא קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות העוררת לבין התפרצות נגיף האומיקרון. בהקשר זה הפנתה המשיבה לתקופות שבהן לא הוטלו מגבלות בשנים 2021 ו-2022, ושהן היו מחזורי ההכנסות של העוררת נמוכים יותר מאלו שדווחו בתקופת הבסיס (מחזור הבסיס היה 3.7 מיליון ₪ ואילו המחזורים בתקופות שלאחר הקורונה ב-2021 וב-2022 היו כ-2 מיליון ₪). לפיכך קבעה הוועדה כי העוררת לא יכולה היתה לצפות למחזורי הכנסה דומים בתקופת הזכאות, גם אלמלא התפרצות האומיקרון. המשיבה הוסיפה כי מספר העובדים של העוררת ירד מ-154 עובדים בתקופת הבסיס ל-82 עובדים בתקופת הזכאות.
7. מכאן הערר הראשון שלפנינו (ערר 1590/23), שאותו הגישה העוררת הראשית ביום 13.7.23.
8. העוררת השנייה (חברת השיווק) היא חברה העוסקת במכירת מוצרי הרזייה, מזון דיאטטי ומוצרים נלווים.
9. חברת השיווק הגישה בקשה למענק עבור תקופת האומיקרון ביום 3.8.22, בסכום של 114,024 ₪. המשיבה דחתה את הבקשה לאחר 214 ימים, ביום 5.3.23.
10. עוד באותו יום הגישה חברת השיווק השגה, שאותה דחתה המשיבה ביום 27.6.23, מנימוקים דומים לנימוקים שהוזכרו לעיל, הנוגעים אף הם להיעדרו של קשר סיבתי.
11. מכאן הערר השני שלפנינו, שהוגש אף הוא ביום 13.7.23 (ערר 1589/23).
12. להשלמת התמונה יצוין כי שתי העוררות קיבלו מענקי הוצאות קבועות עבור שבע מקטעי זכאות במהלך תקופת הקורונה, בנוסף למענקי פגיעה ממושכת.
13. לאחר עיכובים שנגרמו כתוצאה מפריצתה של מלחמת חרבות ברזל, נותבו העררים למותב הנוכחי, ונערך בהם דיון בנוכחות הצדדים ביום 28.3.24.
14. לאחר הדיון הודיעה המשיבה כי אין בידה לקבל את הצעת הפשרה שהעלתה הוועדה.

עיקר טענות הצדדים

15. ראשית יצוין כי על אף שמדובר בשתי עוררות שונות ובשני עררים נפרדים, טענות הצדדים בכתבי הטענות ביחס לשתי החברות כמעט זהות זו לזו מבחינה מהותית ומתייחסות לקבוצת החברות כולה, ולפיכך מובאות להלן במאוחד (זאת למרות שמבחינה פורמלית כתבי הטענות של הצדדים הוגשו בנפרד ביחס לכל אחת מהעוררות).

טענות העוררות בכתבי הערר

16. העוררות טוענות כי פעילותן של קבוצות ההרזייה הפרונטליות שמפעילה העוררת הראשית הוגבלה בתקופת הקורונה והשופעה קשות כתוצאה מהסגרים ומגבלות הנוכחות, שלא אפשרו את קיום המפגשים והאימונים באופן תקין. לטענתן, עם סיום מגבלות הקורונה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- באמצע שנת 2021 החלה חזרה הדרגתית לפעילות ולעבודת שיווק אינטנסיבית, אולם כבר בחודש נובמבר 2021, עם השמועות על גל האומיקרון, החלה נשירה ופרישה של לקוחות.
17. העוררות טוענות כי מרבית לקוחותיהן הם בגילאים מבוגרים, ורבים מהם סובלים ממחלות כרוניות ומעודף משקל ועל כן משתייכים לקבוצות סיכון, ומכאן שהיו הראשונים להימנע מנוכחות במקומות שבהם יש התקהלות בקבוצה. לטענתן, הפגיעה בהכנסות באה לידי ביטוי כבר בחודש דצמבר 2021, ובהמשך לכך בתקופת הזכאות (החודשים ינואר-פברואר 2022). העוררות מוסיפות כי מלבד הירידה בהכנסות, הוצאות הפרסום והעבודה שנעשו לאחר החגים ירדו גם הן לטמיון בעקבות התפרצות הזן החדש.
18. לטענת העוררות, הן לא התאוששו עד היום ממשבר הקורונה על אף המאמצים הגדולים להחזיר את היקף הפעילות, ולא עלה בידן להגיע או אף להתקרב להכנסות שהיו להן טרם התפרצות המגפה. העוררות מציינות כי הן נאלצו לקחת אשראי בנקאי גבוה מאוד בתקופת הקורונה על מנת לאפשר להן לשרוד, וכפועל יוצא הוצאות המימון שלהן כבדות.
19. העוררות מציינות כי חברה נוספת בקבוצה, חלי ממן אונליין, מיועדת לקהל לקוחות צעיר יותר או כאלו המתגוררים בחו"ל, וזאת בניגוד ללקוחותיהן המבוגרים שמתקשים עם הפעילות הטכנולוגית ומעדיפים את המפגשים הקבוצתיים. לנוכח האמור טוענות העוררות כי לקבוצה כולה נגרמו נזקים קשים כתוצאה מהתפרצות הקורונה ושפל נוסף בתקופת האומיקרון.
20. העוררות טוענות כי הוראות חוק האומיקרון מתייחסות למחזור הבסיס בחודשים ינואר-פברואר 2019, ועל כן אין הצדקה לבחון את מחזורי ההכנסות בתקופות שלאחר הקורונה. לטענתן, המחוקק לא ביקש להחריג מזכאות עוסק שנפגע בעקבות הקורונה באופן כללי ולא מזן האומיקרון באופן דווקני.
21. לצד זאת, העוררות מדגישות כי בין החודשים דצמבר 2021 לפברואר 2022 ארעה ירידה בהכנסותיהן, וזאת כתוצאה ישירה ממגבלות האומיקרון. בהקשר זה מפנות העוררות לנתוני ההכנסות תוך השוואה לתקופות ללא מגבלות בשנת 2021 ובשנת 2022.
22. בנוסף לכך טוענות העוררות כי יש לקבל את שני העררים על הסף נוכח האיחורים הממושכים שאירעו במתן החלטות בבקשות (איחורים של 75 ו-94 ימים).

טענות המשיבה

23. המשיבה חוזרת על הנימוקים שהעלתה בהחלטותיה, וטוענת כי יש לדחות את טענת העוררות שלפיה דין העררים להתקבל על הסף נוכח האיחור במתן החלטות בבקשות. המשיבה מפנה בעניין זה לפסקי דין שניתנו בבית המשפט העליון ובבית המשפט המחוזי, שבהם נקבע כי איחור במתן החלטות בהשגות אינו יוצר התיישנות מהותית.
24. בנוגע לשאלת הקשר הסיבתי, המשיבה מפנה להחלטות קודמות של ועדות הערר וטוענת כי יש לבחון את ההכנסות בתקופות שבהן לא הוטלו מגבלות, על מנת לקבוע האם הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות נבעה מהתפרצות נגיף האומיקרון או מסיבות אחרות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לטענתה, ככל שהכנסות לא חזרו לעצמן גם לאחר הסרת המגבלות, הרי שניתן להסיק כי הירידה אינה נובעת מהאומיקרון.
25. המשיבה מוסיפה כי מרבית טענות העוררות בעניין זה נוגעות להמשך ההשלכות של מגפת הקורונה, ולא לזן האומיקרון באופן ספציפי. בעניין זה טוענת המשיבה כי מטרת חוק האומיקרון אינה לקבוע תקופת זכאות נוספת עבור מגפת הקורונה, אלא לסייע לעסקים שנפגעו ספציפית מהזן החדש וממאפייניו הייחודיים. המשיבה שבה ומציינת כי הכנסות העוררות בתקופות ללא מגבלות בשנים 2021 ו-2022 נמוכות בהרבה מהכנסותיהן בתקופת הבסיס, ועל כן הן לא יכלו לצפות לקבל הכנסות דומות בתקופת הזכאות, גם אלמלא התפרצות האומיקרון.
26. לטענת המשיבה, מחזור ההכנסות הדו-חודשי הממוצע של העוררות בתקופות ללא קורונה ב-2021 ו-2022 לא היה גבוה בצורה משמעותית ממחזורי ההכנסות בתקופת הזכאות, ומכאן שלא נגרמה להן פגיעה כתוצאה מהאומיקרון. המשיבה מציינת כי גם בשנת 2023, מחזורי ההכנסות הממוצעים של העוררות נמוכים בהרבה מהכנסותיהן בתקופת הבסיס בשנת 2019.

טענות העוררות בכתבי התגובה

27. העוררות טוענות כי הן ספגו נזק ישיר ונפרד מהאומיקרון, המתווסף על הנזק המתמשך שנבע מהתפשטות הקורונה. בעניין זה הן שבות ומצביעות על הירידה בהכנסות בתקופת הזכאות לעומת התקופות ללא מגבלות שקדמו לה או באו אחריה. לטענתן, הגם שאין מדובר בירידה בשיעור עצום, היא עודנה משמעותית ואין מקום לומר כי היא זניחה.
28. העוררות שבות ומדגישות כי המחוקק בחר להסתמך על מחזור הבסיס בשנת 2019, מאחר שלא ניתן לצפות מעסק שהושבת למשך פרק זמן של שנה וחצי להתאושש תוך מספר חודשים ולהגיע לאותן הכנסות שהיו לו טרם ההשבתה.
29. בנוגע לירידה בכמות העובדים, העוררות טוענות כי בתקופה שלפני התפרצות הקורונה הועסקו עובדים רבים ללא הקדשת חשיבות לחסכון בעלויות השכר ולמיקסום כוח האדם באופן אופטימלי, שכן העסק היה משגשג ורווחי ביותר. אולם, בעקבות משבר הקורונה בוצע רה-ארגון בקבוצת החברות לצורך התייעלות וחסכון בעלויות השכר, על מנת שהחברות יוכלו להמשיך לפעול ולעמוד בהתחייבויותיהן. לטענת העוררות, ירידה זו בכמות העובדים אינה קשורה ישירות להיקף הפעילות או להכנסות המתקבלות, כפי שניתן ללמוד מהשוואה בין התקופות, ואינה מעידה על כך שהיא לא נפגעה מהאומיקרון.

דין והכרעה

30. לאחר שבחנו את טענות הצדדים שהועלו בכתבי הטענות ובדיון, את הנתונים שהוצגו ואת המצב המשפטי, הגענו כאמור למסקנה כי דין הערר שהגישה העוררת הראשית להתקבל, ואילו דין הערר של חברת השיווק להידחות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

31. בטרם נדרש לגוף הדברים, יש לדחות את טענת העוררות שלפיה יש לקבל את העררים על הסף נוכח האיחורים שאירעו במתן ההחלטות בבקשות (באיחור של 75 ימים בעניינה של העוררת הראשית ו-94 ימים בעניינה של החברה המשווקת).
32. בפסק הדין בעניין **פודולסקי** דחה למעשה בית המשפט העליון את העמדה הפרשנית שלפיה יש באיחור במתן ההחלטה כשלעצמו כדי להביא לקבלת הבקשה (ולקבלת הערר): **"בהיעדר קביעה מפורשת בחוק המטילה "סנקציה" מפורשת על אי-עמידה במועד זה, איני סבורה שאי-מתן החלטה במועד משמעותה היא קבלה "אוטומטית" של ההשגה. זוהי תוצאה קיצונית יחסית, המוצדקת רק במקרה שבו קיים הסדר סטטוטורי מפורש בעניין זה.**" (בר"מ 7502/22 רשות המסים נ' פודולסקי (נבו, 22.1.23), פסקה 23).
33. במקרה שלפנינו, האיחורים במתן ההחלטות בבקשות, של כחודשיים וחצי ושל שלושה חודשים, הם אמנם איחורים משמעותיים שאין להקל בהם ראש, במיוחד לנוכח העובדה כי העוררת הראשית לא קיבלה מקדמה עבור בקשתה. יחד עם זאת, אין לומר כי מדובר באיחורים בהיקף חריג ויוצא דופן באופן שעשוי להצדיק כשלעצמו את קבלת הבקשות והעררים על הסף, מבלי לבחון את זכאותן של העוררות לגופה. על כל פנים, סוגיית האיחור תובא בחשבון במסגרת פסיקת ההוצאות בתיק.
34. נפנה עתה לבחון את שאלת הקשר הסיבתי, העומדת במרכז העררים שלפנינו.

חוק האומיקרון והדרישה לקשר סיבתי - כללי

35. לקראת חודש מרץ 2020 החל נגיף הקורונה להתפשט בישראל. על מנת לצמצם את ההדבקה הטילה הממשלה מגבלות שונות על המשק, בין היתר ביחס לפעילותם של מקומות ועסקים. במקביל, על מנת לסייע למשק להתמודד עם המשבר הכלכלי שנוצר בשל התפשטות הנגיף, נקטה הממשלה בתוכנית כלכלית נרחבת, וביום 24.4.20 פרסמה את החלטת ממשלה מס' 5015, שבמסגרתה החליטה להעניק **"מענק בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה"**, עבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020. בהמשך לכך, ביום 29.7.20, חוקק חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"פ-2020 (להלן – **"חוק הקורונה"**), שבמסגרתו נקבעו תנאים דומים לזכאות למענק עבור תקופות זכאות נוספות.
36. תקופת הזכאות האחרונה שעבורה ניתנו מענקים במסגרת חוק הקורונה היא מאי-יוני 2021. עם הירידה בשיעור ההדבקה מהנגיף במחצית השנייה של שנת 2021 לא הוטלו עוד מגבלות מיוחדות על המשק, עד להתפרצות זן האומיקרון של נגיף הקורונה לקראת סוף אותה שנה.
37. בהמשך לכך חוקקה הכנסת ביום 4.7.22 את חוק האומיקרון, המיועד לעסקים שנפגעו מהתחלואה הגבוהה בזן האומיקרון בחודשים ינואר-פברואר 2022. מדובר בחוק נפרד מחוק הקורונה, שקבע כאמור את הזכאות למענקים בתקופות הקודמות ובתנאים שונים במעט (אם כי הליכי ההשגה והערר שנקבעו בו זהים לאלו שנקבעו בחוק הקורונה).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

38. אחת מהדרישות שנכללה בהחלטת הממשלה ובחוק הקורונה ומופיעה גם בחוק האומיקרון (כמו גם בחקיקה דומה, לדוגמה חוק מס רכוש וקרן הפיצויים, התשכ"א-1961), היא הדרישה לקשר סיבתי, במקרה זה בין התפשטות זן האומיקרון לבין הירידה במחזורי הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס). סעיף 2(4) לחוק האומיקרון קובע בעניין זה תנאי סף שלפיו:

"(4) הירידה במחזורי העסקאות כאמור בפסקה (3) נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות זן האומיקרון".

39. משמעותה של דרישה זו לקשר סיבתי (שהיא גם נושא העררים שלפנינו) היא כי אין די בירידת המחזורים כשלעצמה על מנת להקנות לעוסק זכאות למענק. לצד זאת נקבע בהחלטות השונות של ועדת הערר שדנו בתנאי זה, כי עצם עמידתו של העסק בשיעור הירידה המזכה במענק בהתאם לנוסחה יוצרת הנחה או חזקה בדבר התקיימותו של קשר סיבתי, וכן כי הנחה זו מתחזקת עוד יותר ככל שמתקיימת ירידה במספר רב יותר של תקופות זכאות. אולם, המשיבה יכולה להצביע על ממצאים עובדתיים המערערים את החזקה, ואז יועבר נטל ההוכחה לעוסק להצביע על אותו קשר סיבתי בין התפשטות הקורונה לבין הירידה במחזורי ההכנסות בתקופת הזכאות (ראו למשל: ערר 1005/21 טי ג'את סיסטמס 2006 נ' רשות המסים (נבו, 9.3.2021); ערר 1185/21 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 22.8.2021)).

40. עמדה זו התקבלה גם על ידי בתי המשפט המחוזיים ובית המשפט העליון שדנו בערעורים על החלטות הוועדה. בהקשר 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 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 העורך 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. (פס"ד פודולסקי, פסקה 22. ראו גם עמ"נ 27710-06-21 ב.ג בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל, פסקאות 52-53, (נבו, 3.1.22), עמ"נ 49628-08-22 הגר רס תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל – רשות המסים פסקאות 9א-9ב (נבו, 2.12.22), עמ"נ (באר שבע) 28990-09-22 י.ע.פ. - יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המסים, פסקה 13 (נבו, 26.2.23).

41. ועדות הערר אימצו ויישמו את הגישה הפרשנית שלעיל גם ביחס לדרישת הקשר הסיבתי שבחוק האומיקרון (ראו למשל ערר 1483/23 שלומי שריקי חברת עורכי דין נ' רשות המסים פסקאות 31-38 (נבו, 24.8.23), להלן – "עניין שריקי"), ערר 1285/23 קבועה יאסין נ' רשות המסים, פסקאות 42-45 (נבו, 14.8.23).

חוק האומיקרון והדרישה לקשר סיבתי – המקרה שלפנינו

42. במקרה שלפנינו, המשיבה העלתה שתי טענות עיקריות הנוגעות לסוגיית הקשר הסיבתי להתפרצות האומיקרון. הראשונה היא כי שתי העוררות לא חזרו להיקפי ההכנסות שלהן בתקופת הבסיס (ינואר-פברואר 2019), אלא רשמו הכנסות נמוכות בהרבה גם לאחר שהוסרו מגבלות הקורונה, בחציון השני של שנת 2021, ובחודשים מרץ-דצמבר 2022 (לאחר שהוסרו מגבלות האומיקרון). הטענה השנייה היא כי הכנסות העוררות בתקופת האומיקרון לא היו שונות משמעותית מההכנסות באותן שתי תקופות סמוכות (לפני ואחרי התפרצות הזן), ומכאן שהירידה בהכנסות שנרשמה בתקופת הזכאות (בהשוואה לתקופת הבסיס) לא נבעה מהתפרצות האומיקרון.

43. בנוגע לטענה (או האינדיקציה) הראשונה, אין כל מחלוקת כי שתי העוררות לא חזרו עם סיום משבר הקורונה לאותן הכנסות שהיו להן טרם התפרצות המגפה, הן בתקופת הבסיס הקבועה בחוק (ינואר-פברואר 2019) והן בשנת 2019 כולה: הכנסות העוררת הראשית בתקופת הבסיס היו כ-3.6 מיליון ₪, ובשנת 2019 כולה עמדו על ממוצע דו חודשי של כ-4.3 מיליון ₪, בעוד שבתקופות שלאחר הסרת מגבלות הקורונה, בחציון השני של 2021 ובחודשים מרץ-דצמבר 2022 עמדו על כ-2 מיליון ₪, כך שמדובר בירידה בשיעור של כ-53%. אצל חברת השיווק, ההכנסות בתקופת הבסיס היו 958,504 ₪, ובשנת 2019 כולה עמדו על ממוצע דו-חודשי של 886,188 ₪, בעוד שבתקופות שלאחר הסרת הקורונה הגיעו לממוצע דו-חודשי של 234,833 ₪, כלומר ירדו בשיעור עצום של כ-73%.

44. אלא, שאין בנתונים אלו כשלעצמם ובהיעדר ההתאוששות של העוררות ממגפת הקורונה כדי לשלול את ההנחה המוקדמת בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות לבין התפרצות זן האומיקרון. בעניין זה קבעו ועדות הערר השונות, כי קצב ההתאוששות ממגפת הקורונה משתנה מעסק לעסק ומענף לענף ותלוי בפרמטרים שונים (ערר 1398/23 קונטנטו מסעדות בע"מ נ' רשות המסים (נבו, 25.7.23), פסקה 41, עניין שריקי, פסקה 63, ערר 1363/23 דיגיטל ניוז ופרסום נ' רשות המסים (נבו, 28.5.23), פסקה 37, להלן – "עניין דיגיטל ניוז"). בהמשך לכך נקבע כי מדובר בנתון שאינו יכול להוות נימוק יחיד



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- לשלילת המענק (עניין דיגיטל ניוז לעיל, ערר 1482/23 וייסמן ראו' נ' רשות המסים (נבו, 26.7.23), פסקה 19).
45. במקרה שלפנינו, שתי העוררות נפגעו בצורה קשה ממגפת הקורונה לכל אורך התקופה בה נמשכה (ובהתאם לכך קיבלו מענקי הוצאות קבועות בשבע מקטעים שונים). לנוכח האמור, ובהתחשב גם בפרק הזמן הלא ארוך שחלף בין הסרת מגבלות הקורונה במחצית שנת 2021 לבין התפרצות האומיקרון בסוף אותה שנה, לא ניתן לצפות כי העוררות ישובו כה מהר למחזורי ההכנסות שהיו להן בשנת 2019 לפני התפרצות המגפה. לפיכך נראה כי אין לייחס משקל של ממש לטענה זו בהקשר של בחינת קיומו של הקשר הסיבתי.
46. באשר לטענתה הנוספת של המשיבה, שלפיה הכנסותיהן של העוררות בתקופת האומיקרון לא היו שונות במידה ניכרת מההכנסות בתקופות הסמוכות לפני ואחרי שבהן לא הוטלו מגבלות, יש לדעתנו מקום להבחין בין שתי העוררות.
47. אצל העוררת הראשית, מדובר בירידה בשיעור של כ-14%, מסכום דו-חודשי ממוצע של 2.079 מיליון ש"ל בחציון השני של שנת 2021 להכנסות בסכום של 1.783 מיליון ש"ל בתקופת הזכאות, ואז לעלייה בשיעור דומה לסכום דו-חודשי ממוצע של 2.034 מיליון ש"ל בין החודשים מרץ-דצמבר 2022. דפוס זה מעיד איפה על כך שההכנסות הממוצעות של העוררת הראשית בתקופות ללא מגבלות בשנים 2021 ו-2022 היו דומות, בעוד שבמהלך תקופת הזכאות של האומיקרון נרשמה ירידה בולטת יחסית (ואז עלייה דומה) בשיעור של כ-14% כאמור. ניתן גם להוסיף כי מחזור ההכנסות הדו-חודשי של העוררת הראשית בתקופת הזכאות היה הנמוך ביותר מבין מחזורי ההכנסות שלה במהלך התקופה שבין ספטמבר 2021 לדצמבר 2022.
48. לנוכח האמור ניתן להבחין בכך שהכנסות העוררת הראשית בתקופת האומיקרון מהוות חריגה מדפוס ההכנסות שלה לאחר הקורונה, ובנוסף נראה כי טענת המשיבה שלפיה מדובר בפערים זניחים יחסית, אינה מדויקת.
49. גם אצל חברת השיווק נרשמה ירידת מחזורים בתקופת האומיקרון בהשוואה לתקופות הסמוכות שבהן לא הוטלו מגבלות, אלא שבניגוד לעוררת הראשית מדובר בירידה בשיעור נמוך יותר. כך, סכום ההכנסות הדו-חודשי הממוצע בחציון השני של שנת 2021 היה 228,037 ש"ל, והוא ירד בשיעור של כ-7.6% אחוז (בלבד) לסכום של 210,552 ש"ל בתקופת האומיקרון. העלייה למחזור הדו-חודשי הממוצע בחודשים מרץ-דצמבר 2022 היתה בשיעור מעט גבוה יותר של כ-11.8%, לסכום של 238,911 ש"ל. עוד ניתן להוסיף, כי בניגוד לעוררת הראשית, שאצלה כאמור היו מחזורי האומיקרון נמוכים יותר מאשר כל המחזורים שבין ספטמבר 2021 לדצמבר 2022, אצל חברת השיווק היה מחזור האומיקרון בינואר-פברואר 2022 גבוה יותר, ואף במידה ניכרת, ממחזורי ההכנסות במקטעים ספטמבר-אוקטובר 2021 וספטמבר-אוקטובר 2022 (הכנסות העוררת בתקופה ספטמבר-אוקטובר 2021 היו 163,022 ש"ל, בעוד שבתקופת הזכאות היו כאמור 210,552 ש"ל).
50. מכאן נראה כי גם אצל חברת השיווק נרשמה ירידה בהכנסות בתקופת האומיקרון בהשוואה לממוצע התקופות הסמוכות, אלא שמדובר בפערים נמוכים יחסית, הן באופן



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אבסולוטי, והן בהשוואה לפערים אצל העוררת הראשית (שם הפער בין החציון השני של 2021 לתקופת הזכאות הוא כפול מהפער המקביל אצל חברת השיווק). בנוסף, ההכנסות בתקופת האומיקרון של חברת השיווק היו דווקא גבוהות יותר מאשר בחלק מהמקטעים בתקופות הסמוכות, גם זאת בניגוד למצבה של העוררת הראשית. בהסתכלות כוללת ישנו קושי לומר כי מחזור ההכנסות של חברת השיווק בתקופת הזכאות מהוות חריג בולט ומובחן המצביע על ירידה מובהקת בהכנסות.

51. בעניינה של העוררת הראשית יש אפוא מקום לומר, כי נתוני ההכנסות השונים כפי שפורטו לעיל אינם מעידים על היעדרו של קשר סיבתי בין הירידה במחזורים לבין התפרצות זן האומיקרון. לעומת זאת, ביחס לחברת השיווק, הפערים בהכנסות בין תקופת הזכאות של האומיקרון לבין התקופות הסמוכות הם אכן לא גדולים, והמחזור אף אינו נמוך יותר מאשר מחזורים אחרים באותן תקופות, ולפיכך עולה ספק ממשי בנוגע למידת ההשפעה של זן האומיקרון על ההכנסה שדווחה.

52. מלבד התייחסותן לנתוני ההכנסות כאמור במענה לטענת המשיבה, העוררות ביקשו גם להסביר, מבחינה מהותית, כיצד זן האומיקרון פגע בפעילותן. אולם גם כאן יש להבחין בין ההסברים שניתנו על ידי כל אחת מהעוררות.

53. העוררת הראשית הבהירה כי היא עוסקת במתן שירותי הרזיה במסגרת קבוצות הרזיה פרונטליות, וכי לאחר שמגבלות הקורונה מנעו או צמצמו את יכולתה לקיים מפגשי קהל בחללים סגורים כפי שנהגה לעשות, היא החלה לחזור לפעילות במתכונת רגילה בחציון השני של שנת 2021 עם הסרת המגבלות. אולם כבר בחודש נובמבר, עם תחילת השמועות על זן האומיקרון, היא חוותה נשירה ופרישה של לקוחות, שהגיעה לשיאה בחודשים ינואר-פברואר 2022 (תקופת הזכאות). העוררת הראשית הוסיפה כי מרבית לקוחותיה הם אנשים מבוגרים הסובלים ממחלות כרוניות ועודף משקל, ולפיכך הם משתייכים לקבוצות סיכון, שנמנעו מנוכחות במקומות התקהלות כמו המפגשים הקבוצתיים. מדובר בהסבר מפורט ומשכנע ביחס לפגיעה הספציפית והעצמאית שנגרמה לעוררת הראשית כתוצאה מהתפרצות האומיקרון, המתלווה לנתוני ההכנסות התומכים אף הם במסקנה זו, כאמור.

54. הסברה של חברת השיווק, לעומת זאת, היה כוללני ודל, וכל שנאמר בו הוא כי מדובר בחברה המוכרת מוצרי הרזיה, מזון דיאטטי ומוצרים נלווים, במסגרת קבוצות ההרזיה הנפגשות בפלטפורמות השונות וכן בחנות האונליין, כך שפעילותה מבוססת על פעילות שתי החברות הקשורות (העוררת הראשית וכן חברת חלי ממן אונליין), ומשעה שאלו נפגעו באופן ישיר, גם הכנסותיה נפגעו לרעה. חברת השיווק לא הבהירה כיצד החברה השלישית, חלי ממן אונליין, נפגעה ממגפת האומיקרון (אם בכלל), ולמעשה לא פירטה מעבר לכך, לדוגמא בנוגע לשיעור לקוחותיה משתי החברות הנוספות בהשוואה ללקוחות מהציבור הרחב, שאינם מקרב הקבוצות וכדומה.

55. עוד יוער בהקשר אחרון זה, כי במהלך הדיון שנערך בעררים ביקשה הוועדה לברר ולהרחיב בעניין זה, אולם מנהלת החברה לא מצאה לנכון לנכוח בדיון, ואילו ב"כ החברה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התקשתה להוסיף פרטים מעבר לאותם פרטים כלליים שצוינו בכתב הערר (ראו פרוטוקול הדיון, עמ' 3, שורות 30-36, עמ' 4, שורות 1-4, עמ' 8, שורות 11-21). לאחר בירור טלפוני שערכה עם מנהלת העוררות, ציינה ב"כ העוררות כי מוצריה של חברת השיווק נמכרים גם בחנויות (עמ' 8 לפרוטוקול הדיון, שורות 11-12), אך העובדה שהמוצרים נמכרים בחנויות הכלליות ובחנויות האונליין, ולפיכך נרכשים גם ע"י ציבור הלקוחות הרחב ולא רק על ידי קהל המשתתפים בקבוצות ההרזיה של העוררת הראשית (שמפגשיהן נמנעו), דווקא מחלישה את ההנחה בדבר קשר סיבתי בין הירידה בהכנסותיה של חברת השיווק לבין התפרצות האומיקרון, בהתחשב גם בכך שבתקופת האומיקרון לא הוטלו סגרים והחנויות נותרו פתוחות לקהל הרחב (במגבלות התווים השונים).

56. בשורה התחתונה הגענו אפוא למסקנה כי המשיבה לא הצליחה לערער את ההנחה בדבר קיומו של קשר סיבתי בין התפרצות האומיקרון לבין ירידת המחזורים בתקופת הזכאות בעניינה של העוררת הראשית, שאף הבהירה בבירור כיצד הביא זן האומיקרון והמגבלות שהוטלו בעקבותיו לפגיעה קונקרטית בפעילותה. בעניינה של חברת השיווק, לעומת זאת, נתוני ההכנסות אינם מעידים על פגיעה מובחנת מזן האומיקרון במהלך תקופת הזכאות, ולא עלה בידה להסביר כנדרש את פעילותה וכיצד נפגעה לכאורה מהתפרצות הזן.

57. לנוכח האמור הגענו למסקנה כי יש לקבל את הערר שהגישה העוררת הראשית (ערר 1590/23), ולדחות את הערר של חברת השיווק (ערר 1589/23) מחמת היעדר קשר סיבתי.

58. בהתחשב בתוצאה שאליה הגענו, באיחור במתן ההחלטה בנסיבות שבהן לא ניתנה לעוררת הראשית מקדמה על חשבון המענק, תישא המשיבה בהוצאות ההליך בסכום של 4,500 ₪.

גרמן פייקין, רו"ח, רו"ח
חבר הוועדה

נדב כנען, עו"ד
יו"ר הוועדה