



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

ערר 1788-23
(ערר קורונה)

לפני כבוד חברי הוועדה:
ערן עסיס, עו"ד - יו"ר
צבי פרלמוטר, רו"ח - חבר

העוררת: **מתכות הקריה א.ב. בע"מ, ח.פ. 511615320**
באמצעות עו"ד (רו"ח) ליאת פייג-נויבירט

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. העוררת היא חברה המייצרת עמודי תאורה, וכן עוסקת בייבוא ושיווק כבלי חשמל ומעניקה פתרונות בנושא תאורה וייעוץ הנדסי. העוררת הסבירה כי היא מספקת את שירותיה בעיקר למשרדי הממשלה, לחברות ממשלתיות ולרשויות מקומיות, וכי החלק הארי של חומרי הגלם המשמשים לייצור מוצריה מיובאים מסיין. העוררת מדווחת למע"מ על הכנסותיה במסגרת איחוד עוסקים (אם כי הכנסות העוסק הנוסף הן בסכומים שוליים ביחס לכלל הכנסה המדווחת).
2. בתקופת מגפת הקורונה, הגישה העוררת בקשות למענקי הוצאות קבועות ב-5 תקופות זכאות שונות. מענקים אלו שולמו לעוררת במסגרת החלטות סופיות שניתנו מחדש יוני 2020 ועד חודש ינואר 2022, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020. סך המענקים ששולמו לעוררת הוא כ-533 אלף ש"ח.
3. ביום 25.8.2022, הגישה העוררת בקשה למענק סיוע בגין תקופת האומיקרון, לחודשים ינואר-פברואר 2022, בהתאם לחוק מענק סיוע לעסקים בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות זן אומיקרון של נגיף הקורונה החדש (הוראת שעה), תשפ"ב-2022 (להלן – **חוק האומיקרון**).
4. בקשה זו נדחתה על ידי המשיבה בהחלטה מיום 4.4.2023, בקביעה כי אין קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין נגיף האומיקרון. המשיבה העירה כי בהכנסות החודשים ינואר-פברואר הייתה ירידה כבר בשנת 2020, טרם פרוץ מגפת הקורונה; עוד העירה המשיבה כי גם בחלוף תקופת האומיקרון, היו לעוררת הכנסות דומות לאלו שדווחו בתקופת הבסיס.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- בהחלטה צוין גם כי "הוחלט בשלב זה להסתפק בדחיית הבקשה, ללא הטלת קנס גרעון וללא בדיקת מענקים נוספים אשר כבר אושרו".
5. העוררת הגישה השגה כנגד החלטה זו. בהחלטה בהשגה, מיום 11.9.2023, שבה המשיבה על הקביעה כי לא מתקיים קשר סיבתי, וביססה את מסקנתה על הממצאים הבאים:
- א. חלה ירידה בהכנסות העסק עוד לפני תקופת המגפה – כבר בחודש ספטמבר 2019.
- ב. גם בחודשים שלפני מגפת האומיקרון (יולי עד דצמבר 2021), וגם לאחר תקופת האומיקרון (חודשים מרץ עד דצמבר 2022) הכנסות העוררת נותרו נמוכות.
6. מכאן הערר שלפנינו.
7. במהלך בירור הערר הובהר כי המשיבה שלחה לעוררת הודעה על כוונתה לבצע תיקון בהחלטות הקודמות בנוגע למענקי הוצאות קבועות שכבר אושרו לה. החלטה בעניין זה לא התקבלה עד למועד הדיון בערר.

טענות העוררת

8. העוררת טענה כי מכיוון שהיא מתבססת על ייבוא חומרי גלם מסין, נגיף הקורונה החל להשפיע עליה כבר בסוף שנת 2019. נטען כי הזמנה של חומרי גלם מסין שבוצעה בחודש ספטמבר 2019, הגיעה בפועל רק בחודש דצמבר 2019, ובאופן חלקי בלבד. לטענת העוררת השפעת הנגיף על פעילותה החלה בחודש דצמבר 2019, וירידת מחזורים של ארבעה חודשים בלבד אינם מלמדים על ירידה ניכרת בפעילותה.
9. לטענת העוררת גם בתקופות שלאחר מכן, בתקופת מגפת הקורונה ובעת התפרצות האומיקרון, קשיי הייבוא של חומרי הגלם השפיעו על פעילותה ועל יכולתה של החברה לספק סחורה ללקוחותיה ולהתקשר בהזמנות חדשות. העוררת טענה כי בתחילת ניסתה לבסס את פעילותה על ייבוא חומרי גלם מטורקיה אולם הניסיון לא צלח.
10. עוד נטען כי היקף הפעילות של לקוחות העוררת – רשויות מקומיות, חברות ממשלתיות, וקבלני תשתיות אחרים בתחום התחבורה – ירד עקב משבר הקורונה וחלה ירידה בהיקף הזמנות העבודה.
11. העוררת טענה כי ההנחה שהפעילות העסקית שלה הייתה אמורה להתאושש הינה שגויה, ודי בהתאוששות קלה בתקופה מאוחרת יותר בכדי לבסס את ההנחה שהעסק נפגע בתקופת האומיקרון. העוררת העירה כי אין לצפות להתאוששות במחצית השניה של



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- 2021 רק בגלל שבאותה תקופה הופסקו המענקים וטענה כי ולאחר האומיקרון, בסוף שנת 2022, חזרה הפעילות למתכונת הקודמת.
12. העוררת טענה כי ההבדלים בין הפעילות בשנת 2019 לבין הפעילות בשנים 2022 ו-2023 אינם כה גדולים, שכן בשנים אלו חלה עליה בהיקף ההזמנות שהעוררת קיבלה – הגם שחלק מההזמנות לא יוצר באותה שנה, אלא בשנה העוקבת או שהושהה עקב המלחמה. העוררת הוסיפה וטענה כי מחזור ההכנסות של שנת 2023 היה גדול יותר אלמלא המלחמה שפקדה את ישראל, וצירפה פירוט של הזמנות שלא סופקו בפועל בשנת 2023. העוררת ביקשה להצביע בהקשר זה גם על הגידול בהוצאות בגין קבלני כוח האדם.
13. על כך הוסיפה העוררת כי השוואה לשנת 2019 ממילא אינה אפשרית שכן בשנים שחלפו חלה התייקרות במחירי ההובלה הימית (נטען כי גם בחודש יולי 2022 היו המחירים גבוהים ביותר, ואף בחודש מרץ 2023 המחיר היה פי 3 מאשר המחיר בחודש יולי 2019); לטענת העוררת, פערי המחירים נבעו ממגפת הקורונה.
14. העוררת הדגישה כי בתקופת הקורונה חלה עליה משמעותית במחירי חומרי הגלם – מגמה שהגיעה לשיאה בחודש אוקטובר 2021 נמשכה לפחות עד אפריל 2022. לטענת העוררת, קשיים אלו השפיעו עליה גם בעקיפין, ונפגעה הנכונות של לקוחותיה להתקשר עימה ולהזמין ממנה את מוצריה גם בהמשך (ולחכחת עניין זה הוצגה השוואה בין הצעות מחיר שהוגשו לאותו לקוח בדצמבר 2019 ובדצמבר 2021).
15. עוד העירה העוררת כי המשיבה איחרה ב-21 ימים במתן ההחלטה בשלב ההשגה.

טענות המשיבה

16. המשיבה חזרה בכתב התשובה על הממצאים שצוינו בשלב ההשגה, והעירה כי טענות העוררת לעניין ההשפעות המגפה על העסק הועלו בעלמא ולא גובו במסמכים. בפרט, צוין כי הטענות לקשיי ייבוא של חומרי גלם מסין לא גובו בראיות, והודגש כי הדבר מתבקש בנוגע לתקופות שונות לפני ואחרי תקופות המענקים – בחודשים 02/2020-09-2019, וכן במחצית השניה של שנת 2021 ואחרי תקופת האומיקרון.
17. המשיבה הוסיפה כי גם אילו הייתה העוררת מוכיחה את הטענות לעניין קשיי הייבוא מסין, אין הסבר מדוע הכנסות העוררת נותרו נמוכות מחודש ספטמבר 2019, בעוד הנגין התגלה בסין בחודש דצמבר 2019 בלבד.
18. המשיבה העירה כי בהתאם לפסיקה, הירידה בהכנסות לפני ואחרי תקופת האומיקרון מהווה אינדיקציה רלוונטית המצריכה בירור. בהקשר זה הודגש כי ההכנסות בתקופת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האומיקרון, בסך כ-1.7 מיליון ש"ח, לא היו שונות מההכנסות לפני תקופת האומיקרון, בחודשים 12/2021-07/2021, או לאחר תקופת האומיקרון, בחודשים 12/2022-03/2022; בתקופות אלו, ההכנסות נעו ממילא בין 1.3 ל-2.5 מיליון ש"ח, וההכנסה שנרשמה בתקופת האומיקרון הייתה ממילא קרובה לממוצע.

19. לצד זאת, המשיבה העירה כי העוררת עשתה דין לעצמה בכך שלא השיבה את כספי המקדמות ששולמו לה, אף שהיא נדרשת לעשות כן ומחויבת לכך בהתאם לחוק.

דיון והכרעה

20. ביום 16.5.2024 התקיים דיון בערר באמצעים טכנולוגיים. בתום הדיון הוצע לצדדים לבחון מתווה פשרה, ואולם המשיבה הביעה התנגדות לכרוך במסגרת ההתדיינות גם את המחלוקת בנוגע למענקי הקורונה – הגם שהמשיבה כרכה בין העניינים, במסגרת הודעת הדחייה. משלא הושגה פשרה, ניתנה לעוררת הזדמנות למסור השלמת טיעון ומסמכים נוספים על מנת להוכיח כי היא הייתה מצויה במגמת התאוששות, שנבלמה רק עקב מלחמת חרבות ברזל.

21. בהמשך לכך, מסרה העוררת פרטים נוספים לגבי עבודות שלא ניתן היה להשלים עקב המלחמה. כמו כן הוצגו נתונים נוספים אודות הזמנות עבודה שקיבלה החברה בשנת 2023 וטרם בוצעו, וכן הוצגה כרטיסת ההזמנות המלאה לשנת 2022 ולשנת 2023. כמו כן, כיוון שהעוררת מדווחת במסגרת איחוד עוסקים, היא הציגה בשלב זה גם את דיווחי הכנסות המדויקים שלה למע"מ (תוך הפרדה מהכנסה חודשית שולית שנרשמה בגין חברה אחרת באיחוד).

22. לאחר שעיינו בכתבי הטענות של הצדדים וכן במסמכים שהוגשו לאחר הדיון, באנו לכלל מסקנה כי דין הערר להידחות. להלן נעמוד בהרחבה על טעמי החלטתנו.

רקע נורמטיבי – דרישת הקשר הסיבתי

23. כידוע, המענק לפי חוק האומיקרון נועד לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות המגפה. בהתאם לחוק, לא די בכך שחלה ירידה במחזורי ההכנסות, אלא יש להראות כי קיים קשר סיבתי – דהיינו, שהירידה נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות המגפה (ראו סעיף 2(4) לחוק האומיקרון).

24. בפסיקת בית המשפט העליון נקבע כי באופן רגיל אין צורך להציג ראיות להוכחת הקשר הסיבתי, וכי ישנה חזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם לכך (בר"מ 7502/22).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

רשות המסים נ' פודולסקי, ניתן ביום 22.1.2023). העיקרון הכללי שנקבע בפסיקת בית המשפט הוא כי הנטל יעבור אל כתפי העורר באותם מקרים שבהם רשות המסים מציגה "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי (ראו גם עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. בטחון הצפון אבטחת מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה בע"מ נ' רשות המסים בישראל, ניתן ביום 3.1.2022, פסקה 53 לפסק הדין; להלן – עניין ב.ג. בטחון).

25. יוער כי לצורך העברת הנטל אל כתפי העורר, המשיבה אינה נדרשת בהכרח להציג ראיות פוזיטיביות או ממצאים נוספים מעבר לנתוני ההכנסות (וראו למשל בר"מ 7656/23 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המסים – היחידה לטיפול במענק קורונה, ניתן ביום 6.11.2023). מקרה מובהק שבו נטל ההוכחה עובר אל כתפי העורר הוא כאשר לפי נתוני ההכנסות בשנת 2019, חלה ירידה ברמת ההכנסות בעסק עוד לפני פרוץ המגפה (עניין ב.ג. בטחון, פסקה 53; וראו למשל ערר 2611-22 אדר מערכות מיזוג אוויר בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 8.1.23).

26. ממצא נוסף העשוי להיות רלוונטי לשאלת הקשר הסיבתי, בעיקר בתקופת האומיקרון הוא נתוני ההכנסות בתקופות הסמוכות. בפסיקה צוין כי במקרה שבו העסק לא התאושש ממגפת הקורונה, והכנסותיו נותרו נמוכות גם לפני תקופת האומיקרון וגם לאחריה, היעדר ההתאוששות היא סוגיה הראויה לבירור, בהתאם למכלול הנסיבות (וראו ערר 1398-23 קונטנטו מסעדנות בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 25.7.2023, להלן – עניין קונטנטו; זאת בשונה מהאופן שבו נבחנה סוגיית התאוששות במענקי הקורונה, וראו את הדיון הנרחב בסוגיה זו בעניין קונטנטו).

השינויים בהכנסות העוררת בשנת 2019 ובתקופת הקורונה

27. עיון בדיווחי ההכנסות של העוררת מעורר סימן שאלה בסיסי בנוגע לזכאות למענק בתקופת האומיקרון – במהלך שנת 2019 היו שינויים בהכנסות העוררת. בחודשים ינואר עד יולי 2019, הכנסות העוררת היו גבוהות יחסית, וממוצע ההכנסות עמד על 1.459 מיליון ש"ח בחודש. לעומת זאת, מחודש אוגוסט 2019 ואילך, נרשמו הכנסות נמוכות בהרבה – ממוצע ההכנסות מחודש זה ועד חודש ינואר 2020 עמד על כ-1.023 מיליון ש"ח בלבד. מדובר בצניחה של ממש, שהחלה בחודש ספטמבר 2019. הפער בין התקופות הוא כ-30%.

28. נציין כי בתקופות מאוחרות יותר נרשמו שינויים נוספים. בחודשים פברואר עד יוני 2020, שעל פניו קשורים בבירור לתקופת הקורונה (ככל שהעוררת אכן קשורה בקשרי מסחר עם יצרנים בסין) ממוצע ההכנסות החודשי עמד על כ-696 אלף ש"ח לחודש בלבד. נתונים



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

אלו אכן מעידים על ירידה נוספת, של כ-32% נוספים (בהשוואה לרמת ההכנסות של סוף 2019).

29. בהמשך, חלה עליה הדרגתית בהכנסות העוררת. ביתר החודשים עד סוף שנת 2020 ממוצע ההכנסות עלה לכ-781 אלף ש"ח בחודש, בתחילת שנת 2021 (עד חודש אפריל) הממוצע המשיך לעלות לכ-883 אלף ש"ח לחודש, ומחודש מאי 2021 ואילך חזרה העוררת, בקירוב, לרמת ההכנסות שאפיינה אותה בסוף שנת 2019 (ממוצע החודשים מאי עד דצמבר 2021 עומד על כ-974 אלף ש"ח) – תוך תנודתיות טבעית. גם בהמשך, נתוני ההכנסות של העוררת היו עקביים: בשנת 2022 ממוצע ההכנסות עמד על כ-943 אלף ש"ח, ובשנת 2023, עד חודש ספטמבר (לפני פרוץ המלחמה) ממוצע ההכנסות עמד על כ-1.039 מיליון ש"ח.

30. ניכר אפוא כי העוררת חוותה ירידת מחזורים משמעותית בסוף שנת 2019. העוררת חוותה ירידה נוספת בתחילת שנת 2020, ואולם במהלך שנת 2021 נרשמה התאוששות, ומכאן ואילך חזרה העוררת למחזורי ההכנסות שהיו לה בסוף שנת 2019. נתונים אלו מעידים, על פניו, על כך שהעוררת נפגעה בצורה מסוימת בתקופת הקורונה, ואולם חלק גדול מירידת המחזורים אירע כאמור בחודש אוגוסט 2019, לפני פרוץ המגפה.

31. בהינתן נקודת השוואה זו, ההכנסות בתקופת האומיקרון היו בגדר הממוצע, ולא היו חריגות כלפי מטה. זוהי דוגמה מובהקת למצב שבו הנטל להוכחת הקשר הסיבתי עובר אל כתפי העוררת.

עניין סלטי – תנודתיות ודפוסי הכנסות קודמים

32. העוררת טענה כי בהתאם לפסיקת בתי המשפט ולהחלטות הוועדה, מחזורי עסקאות של ארבעה חודשים בלבד אינם מלמדים על "ירידה ניכרת" בפעילות העסק. העוררת לא הבהירה בבירור לאיזו פסיקה היא מכוונת, אם כי הפנתה בהמשך לפסיקת בית המשפט המחוזי בעמ"נ 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 23.3.2023; להלן – עניין סלטי), שאכן התייחסה לעניין זה במישרין.

33. אלא שפסיקת בית המשפט בעניין סלטי עסקה במקרה של תנודתיות משמעותית, שאינו דומה לענייננו. בעניין סלטי, מחזורי ההכנסות החודשיים של העסק בשנת הבסיס נעו בין 103 אלף ש"ח ל-3.325 מיליון ש"ח בחודש. באותו מקרה, התייחסה המשיבה לחודשים נובמבר ואילך בלבד(!), והעוררת טענה כי ההכנסה הנמוכה בתקופה קצרה זו היא בגדר "הפוגה" בהכנסותיה, ואינה מלמדת על מצב קבוע. טענה זו התקבלה בבית המשפט המחוזי על רקע התנודתיות החריפה, ועל רקע נתוני ההכנסות בשנים הקודמות, שהוצגו בהבלטה בפסק הדין (ראו עניין סלטי, פסקאות 43-45 לפסק הדין).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

34. למעשה, בעניין סלטי עמד בית המשפט על הקושי לבודד תקופת קצרה של ירידת מחזורים, ועל הצורך לבחון איך היא משתלבת בדפוסי התנודתיות הטבעיים של העוררת על פני תקופות ארוכות יותר. על רקע זה, ביקשנו מן העוררת, בטרם מתן החלטה זו, למסור לידינו את פירוט ההכנסות החודשי שלה בשנים 2015-2018 (הגם שאלו לא הוגשו על ידה מלכתחילה). עיון בנתונים אלו רק מחזק את הרושם שאליו הגענו.

35. בשנת 2015 ובתחילת 2016 הכנסות העוררת לא היו יציבות, אולם מחודש מרץ 2016 ואילך ניכרת יציבות ברמת ההכנסות החודשית של העוררת. מחודש מרץ 2016 ועד חודש ספטמבר 2018, דיווחי ההכנסות החודשיים נעו בין כ-791 אלף ש"ח לכ-1.386 מיליון ש"ח (למעט שני חודשים חריגים בלבד שבהם נרשמו באופן ספורדי הכנסות גבוהות יותר). ממוצע ההכנסות בתקופה זו עמד על כ-1.094 מיליון ש"ח, כאשר טווח התנודתיות לא היה גבוה, וסטיית התקן הייתה קטנה יחסית.

36. שינוי מגמה בולט ניתן לזהות בדיווחי ההכנסות מחודש אוקטובר 2018 ואילך. בחודש זה דיווחה העוררת על הכנסה גבוהה בסך 1.587 מיליון ש"ח, וגם בחודשים הבאים נמשכה מגמה זו באופן עקבי ורמת ההכנסות של העוררת עלתה לכ-1.5 מיליון ש"ח בממוצע, עד חודש יולי 2019. תקופה זו של גאות בהכנסות הסתיימה בחודש אוגוסט 2019 כפי שהבהרנו בהרחבה לעיל – אז חזרה העוררת להכנסות של כ-1.039 אלף ש"ח בממוצע.

37. אם כן, נתוני ההכנסות היציבים הקבועים של העוררת הם אלו שהיו לה בסוף שנת 2019 – שהם כמעט זהים לנתוני ההכנסות בחודשים מרץ 2016 עד ספטמבר 2018, וכן להכנסות בחודשים מאי 2021 ואילך. הרושם המתקבל מעיון בדיווחים הוא כי הכנסותיה הרגילות של העוררת נעות בין סביב כ-1 מיליון ש"ח בממוצע, עם שינויים קלים לכאן ולכאן. בתקופות רגילות, גם התנודתיות אינה כה חריפה. העוררת הצליחה לייצר הכנסות גבוהות בסוף שנת 2018 ובתחילת שנת 2019, אולם ככל הנראה, לא הצליחה לשמור על עקביות ברמת ההכנסה הזו, וחזרה לדפוס ההכנסות היציב שהיה לה עוד קודם לכן.

38. בתקופת האומיקרון דיווחה העוררת על הכנסות של 1.669 מיליון ש"ח. הכנסות אלו נמוכות במעט מהממוצע האמור אולם הן מצויות בתוך טווח התנודתיות הטבעי של העוררת. לפיכך, גם בהתאם לאמות המידה שנקטו על ידי בית המשפט בעניין סלטי – הצורך בבחינה מעמיקה של הכנסות העוררת בתקופות השונות, ובראייה רחבה של טווח התנודתיות והשינויים בהכנסות – לא ראינו לנכון לשנות ממסקנתנו.

39. נציין לצד זאת כי התקופה הנדונה, שבה חלה ירידת מחזורים, היא גם ארוכה יותר מאשר זו שנדונה בעניין סלטי, שכן הבאנו בחשבון ירידה של 6 חודשים לפחות – מחודש אוגוסט עד חודש ינואר. זאת בשונה מעניין סלטי שבו נדונו בעיקר החודשים נובמבר-



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דצמבר. בשונה מעניין סלטי, גם לא מצאנו שקיימת תנודתיות חריפה, שיכולה להביא לתוצאה שרירותית של ירידת מחזורים לתקופה קצרה.

תחילת השפעת המגפה על הכנסות העוררת

40. בנוגע לירידת המחזורים שהחלה בשנת 2019, העוררת טענה כי היא הייבוא מסין נתקל בקשיים עוד לפני שמגפת הקורונה הוגדרה כמגפה וניתן לה פומבי. העוררת טענה כי בחודש ספטמבר 2019 ביצעה הזמנה של חומרי גלם, שהגיעה בפועל באופן חלקי בלבד, רק בסוף חודש דצמבר 2019.

41. אולם טענה זו נטענה בעלמא ולא הוצגו לה תימוכין. העוררת לא הציגה ולא מסמך אחד המאמת את הטענה כי הגיע לידיה משלוח עם חלק מהתוצרת שהוזמנה, ובוודאי שלא הוכיחה כי הביצוע החלקי של המשלוח נבע ממגפת הקורונה.

42. נקודת המוצא הראייתית היא כי מגפת הקורונה הוכרזה על ידי ארגון הבריאות העולמי כמגפה רק ביום 27.12.2019. על פי הפרסומים הרווחים בנושא זה, המחלה זוהתה לראשונה במהלך חודש דצמבר, ועד סוף שנת 2019 חלו בעיר ווהאן 270 חולים בלבד. העוררת טענה בדיון כי המידע שהתפרסם אינו מדויק, וכי למגפה היו השפעות מוקדמות יותר, ואולם העוררת לא הבהירה על מה מבוססת השערה זו. העובדה שמשלוח מסוים הגיע באיחור או באופן חלקי (אם אכן כך ארע, אף שלא הוצגו מסמכים בעניין), אינה מלמדת על קשר כלשהו למגפת הקורונה. בוודאי שלא ניתן על סמך טענה זו בלבד להסיט לאחור את מחוגי הזמן, ולמקם את מגפת הקורונה במועד מוקדם יותר מהמועד שבו היא אירעה בפועל והוכרה רשמית.

43. כאן המקום להעיר כי טענות העוררת בכתב הערר לעניין זה לא היו קוהרנטיות – על פני חצי עמוד הציגה העוררת שלוש טענות שאינן מתיישבות זו עם זו: (א) נטען כי הירידה בהכנסות החברה **ברבעון האחרון של שנת 2019** "מקורה במשבר הקורונה" (פיסקה 56 לכתב הערר); (ב) נטען כי **חודש דצמבר** הוא בבחינת חודש שהושפע ממגפת הקורונה (פיסקה 57 לכתב הערר); (ג) נטען כי את הפגיעה של החברה נוכח הקורונה יש לבחון **החל מחודש ינואר 2020** (פיסקה 56 לכתב הערר). ניסיונה של העוררת למשוך את השפעת הקורונה לאחור ניכר כבר מניסוח טענותיה, וברי כי אין לקבלו.

44. לצד זאת נעיר כי בקשר להכנסותיה לאחר תקופת האומיקרון ולשאלת ההתאוששות (אליה נתייחס להלן), נתלתה העוררת בטענה כי נדרש תהליך ארוך לצורך ייצור ההכנסות – משלב ההזמנה, עד למועד הייצור והמסירה בפועל. טענה זו מעידה על כך שלא ניתן היה לצפות להשפעה מיידית ומוקדמת של מגפת הקורונה, אלא להפך ההשפעה הייתה צפויה לבוא לידי ביטוי מעט מאוחר יותר – כך שפער הזמנים בפועל מהמועד שבו החלה ירידת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המחוזים ובין המועד שבו הייתה צפויה השפעת המגפה הוא אף גבוה יותר. ירידת המחוזים בסוף שנת 2019 היא מובהקת, ולא ניתן לתלות אותה בקשרי המסחר עם היצרנים בסין.

45. חשוב להבהיר: בשלב זה, איננו קובעים כי העוררת לא נפגעה כתוצאה ממגפת הקורונה או האומיקרון. נתוני ההכנסות מראים ירידת מחוזים שקדמה לפרוץ המגפה, ובמובן זה הם מערערים את הנחת היסוד בדבר קשר הסיבתי, ומעבירים את נטל הראיה אל כתפי העוררת. לא נעלמה מעינינו העובדה שלמרות ירידת המחוזים המוקדמת, העוררת הושפעה לרעה ממגפת הקורונה וחווה ירידות מחוזים נוספות בשנת 2020. אלא שלאחר מכן, במהלך שנת 2021 העוררת התאזנה והגיעה לרמת הכנסות דומה לזו שהייתה לה לפני פרוץ המגפה (ואם לדייק, נראה כי חלה ירידה קלה אך הפער קטן ולא קרוב לרף הזכאות). בכדי לבסס את זכאותה למענק אומיקרון, על העוררת להראות שהיו צפויות לה הכנסות כפי שהיו לה בתקופת הבסיס, למרות ירידת המחוזים.

הסברי העוררת לעניין השפעות בתקופת המגפה

46. מרבית טענותיה של העוררת לעניין השפעות המגפה על הכנסותיה היו כלליות, ולא נסמכו על ראיות קונקרטיות. כך למשל, העוררת טענה כי הלקוחות המזמינים ממנה את עמודי התאורה – רשויות מקומיות, חברות ממשלתיות וקבלני תשתיות – הפחיתו את פעילותם וכמות ההזמנות ירדה. אולם טענה זו נטענה בעלמא והיא נותרה בגדר השערה.

47. כזכור, עסקינת בתקופת האומיקרון – בחודשים ינואר-פברואר 2022. התחלואה בתקופה זו הייתה גבוהה, אולם על רקע שיעור ההתחסנות והשינוי במאפייני המחלה, הסיכון היה נמוך יותר, ובהתאם, גם המגבלות שהוטלו על המשק היו פחותות. בשונה מגלי ההתפרצות הראשוניים של מגפת הקורונה, בשלב זה לא חלו הנחיות לצמצום מספר המועסקים בשירות הציבורי, ולא הייתה אמורה לחול ירידה בפעילות של המגזר הציבורי. טענת העוררת הייתה מתקבלת על הדעת אילו הייתה מוסבת על מענקי הקורונה, אולם בתקופת האומיקרון – טענה זו אינה מובנת מאליה. לכל הפחות היה על העוררת לתמוך את טענתה זו בראיות מתאימות.

48. טענה אחרת של העוררת הייתה כי בתקופת הקורונה, עקב המגפה, חלה עליה במחירי חומרי הגלם ובמחירי ההובלה הימית – מגמה שהובילה להתייקרות של מוצריה ולירידה ברמת ההכנסות. בעניין זה הציגה העוררת ראיות אחדות שעליהן נעמוד להלן.

49. את התייקרות מוצריה ביקשה העוררת להוכיח תוך הפניה למסמכי הצעת מחיר שאותן העבירה לאותו לקוח בחודש דצמבר 2019 ובחודש 2021. בתגובה לכתב התשובה צוין כי המחיר של אותו מוצר עלה פי 2 בהשוואה לשנת 2019, מה שהוביל לכך שהלקוח לא ביצע



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

את ההזמנה. אולם באופן מתמיה, הנתונים בהצעות המחיר שצורפו שונות מהנטען ואינן מגלות על התייקרות חדה כל כך: כפי שנרשם באופן ידני על גבי הצעות המחיר, בחודש דצמבר 2019 המחיר הכולל של "עמוד + זרוע + מחזיק דגל" הסתכם ב-1,965 ש"ח, ואילו בחודש דצמבר 2021, המחיר של אותו "סט" הסתכם ב-2,540 ש"ח. מדובר בהתייקרות של 29% בלבד. העוררת לא טרחה להבהיר האם עליה בסדר גודל כזה משפיעה על פעילותה העסקית, והאם התייקרות כזו הייתה עשויה להתקיים ממילא באופן טבעי – והסתפקה בטיעון השגוי שהמחירים עלו פי 2. ספק בעינינו אם מדובר בממצא מובהק המעיד על השפעת התקופה.

50. העוררת טענה כי המצב הקשה שבו הייתה שרויה הביא לכך שהיא "איבדה לקוחות" אולם טענה זו נטענה בעלמא ולא הוצגו כל ממצאים התומכים בה.

51. אמנם, בכל הנוגע למחירי ההובלה הימית, הראיות שהוצגו אכן מעידות על עלייה של ממש במחירי ההובלה. מהממצאים השונים, ניכר כי במהלך שנת 2021 חלה עליה דרמטית במחירי ההובלה הימית, התייקרות שהחלה להתמתן בהדרגה רק במהלך שנת 2022. אולם גם לאחר שמחירי ההובלה הימית התייצבו, רמת ההכנסות של העוררת נותרה דומה ולא מצאנו שאירעו שינויים של ממש בדיווחי ההכנסות של העוררת. אין מחלוקת על כך שהעוררת מתבססת על הובלה ימית, אולם לא הונחו בפנינו נתונים מספקים בכדי לקבוע כי עליה חדה במחירי התובלה היא בעלת השפעה מכרעת על הכנסות העוררת.

52. ברור עניין זה כרוך בהיבט נוסף שעליו נסובו טענות הצדדים – סוגיית ההתאוששות של העוררת ורמת ההכנסות שלה בתקופה שלאחר תום תקופת האומיקרון. אף שבמהלך שנת 2022 מחירי ההובלה הימית התמתנו, הכנסות העוררת נותרו יציבות גם במהלך שנת 2022 וגם בשנת 2023. להלן נעמוד בהרחבה על טענות העוררת בקשר לסוגיית היעדר ההתאוששות.

היעדר התאוששות לאחר המגפה

53. כאמור לעיל, החלטת המשיבה בשלב השגה נסמכה על שני אדנים – לצד הטענה בנוגע לירידת מחזורים שהחלה לפני פרוץ המגפה, נטען כי גם לאחר תום המגפה הכנסות העוררת נותרו נמוכות.

54. עמדנו לעיל על כך שבתחילת תקופת הקורונה ירדו הכנסות העוררת לרמה נמוכה ביותר, וכי לאחר מכן חלה עליה הדרגתית. בתקופה שקדמה למגפת הקורונה, עד חודש ינואר 2020, וכן בתקופה שלאחר השפעותיה העיקריות של הקורונה, מחודש מאי 2021 ואילך,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הגיעו הכנסותיה החודשיות של העוררת לממוצע של כמיליון ש"ח בחודש, עם שינויים קלים לכאן ולכאן.

55. מגמה זו עמדה בעינה גם בשנת 2022 וגם בשנת 2023 – בשנת 2022 ממוצע ההכנסות היה מעט פחות ממיליון ש"ח, ואילו בשנת 2023 מעט יותר ממיליון ש"ח, בהפרש לא גדול. גם עיון מדוקדק יותר ברמת ההכנסות החודשיות אינו מעיד על מגמה ברורה אחרת. בתחילת 2022 ההכנסות היו על הצד הנמוך, באמצע 2022 ההכנסות עלו מעט יותר, ובסוף 2022 ההכנסות ירדו שוב – ואולם כל השינויים היו בתוך טווח התנודתיות הטבעי של העוררת.

56. תמוה אפוא מהו הבסיס לטענת העוררת כי נרשמה התאוששות בפעילותה וכי בסוף שנת 2022 חזרה הפעילות למתכונת הקודמת. בארבעת החודשים האחרונים של שנת 2022 הכנסות העוררת היו אף נמוכות מעט מהממוצע, ללא הבדל משמעותי בהשוואה לתקופת האומיקרון.

57. העוררת טענה כי בכדי לבסס את ההנחה שהיא נפגעה כתוצאה מהאומיקרון, די בהתאוששות קלה, ולפי שיטתה, ההכנסות בשנת 2023 מעידות על כך. אין בידינו לקבל טענה זו של העוררת – הן מן הפן העקרוני והן במישור המעשי.

58. במובן העקרוני, נקודת המוצא היא כי כובד המשקל הראייתי המונח על כתפי העוררת בבואה להוכיח את הקשר הסיבתי, הוא בהתאם לחומרתן של האינדיקציות שהוצגו על ידי המשיבה. בענייננו, טענת ההתאוששות היא רק סמך לטענה מרכזית וחשובה יותר של המשיבה – שירידת המחזורים העיקרית החלה עוד לפני פרוץ מגפת הקורונה, ושבהשוואה לנתונים לאחר הירידה לא חלה ירידת מחזורים מזכה. בנסיבות כאלה, לא ניתן לומר שדי בהתאוששות קלה בכדי "להפריך" את בעיית ההתאוששות. העובדה שהעוררת התאזנה על רמת הכנסות של כמיליון ש"ח בחודש משליכה לאחור ומחזקת את קו הטיעון של המשיבה גם בנוגע לירידת המחזורים הקודמת. יש בכך ראייה נוספת לכך שזו רמת ההכנסות הטבעית והרגילה של העוררת, גם אלמלא המגפה. ממצאים אלה מטילים על העוררת נטל משמעותי, ולא ניתן להסתפק בראיות דלות משקל בכדי להפריכם.

59. אולם גם אם היינו מקבלים את טענת העוררת שדי בהתאוששות קלה – איננו סבורים שהנתונים שלפנינו מעידים על התאוששות כלשהי. מחזורי ההכנסות של העוררת הם תנודתיים – לעיתים הממוצע החודשי הוא מעט פחות ממיליון ש"ח ולעיתים מעט יותר ממיליון ש"ח. ההבדל בין שנת 2022 לשנת 2023 אינו דרמטי, ואינו מעיד על חזרה לרמת ההכנסות של תקופת הבסיס, גם לא באופן חלקי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

התאוששות בהיקף הזמנות העבודה

60. לבסוף, ניסתה העוררת לאחוז בטענה כי במקום סכומי ההכנסות התקופתיים, יש לבחון את נתוני הזמנות העבודה. העוררת הציגה את סך הזמנות העבודה שקיבלה בכל שנה, ואכן עולה כי בשנת 2022 ובשנת 2023 חלה עליה בהיקף הזמנות העבודה.

61. מלכתחילה, ניתן לתהות אם יש מקום לייחס חשיבות לנתון זה. מדובר בהזמנות שלמעשה לא בוצעו בפועל ולא הניבו לעוררת הכנסות באותה שנה. מכל מקום, גם לאחר העיון בנתונים שהוצגו על ידי העוררת נותרו סימני שאלה רבים.

62. נתוני ההזמנות שהוצגו לשנים 2019-2021 תואמים, בקווים כלליים, את נתוני ההכנסות השנתיים. בכך אין פלא – מדובר בהזמנות עבודה שאושרו לביצוע, ובאופן טבעי, הערך המצרפי של הזמנות אלה עשוי להיות תואם את הערך הסופי של העבודות שבוצעו בפועל, כאשר המעבר בין התכנון לביצוע עשוי לגרור אחריו שינויים קלים בלבד. ואולם בשנים 2022 ו-2023 נוצרה אנומליה שלא הובהרה עד תום – העוררת החלה לרשום במערכתיה הזמנות עבודה בהיקף גבוה באופן ניכר בהשוואה לסך ההכנסות השנתי. לשם השוואה, בשנת 2019 הפער בין סך הזמנות העבודה לבין סך ההכנסות השנתי בפועל עמד על 11%, ואילו בשנים 2022-2023 הפער עלה לכ-30%-31%.

63. העוררת טענה כי בחלק מהמקרים הפער מוסבר בכך שהביצוע התעכב וההזמנות בוצעו בשנה העוקבת – ואולם אין די בכך. בשנת 2022 הפער הסתכם בכ-3.5 מיליון ש"ח של הזמנות שלא בוצעו, ואין עדות לכך שההכנסות בסדר גודל כזה התקבלו בתחילת שנת 2023, או בשנת 2023 כולה (שבה ההכנסות היו גבוהות משנת 2022 רק בכ-1.5 מיליון ש"ח). פער של כ-3.8 מיליון ש"ח קיים גם בשנת 2023 עצמה, וגם נתוני ההכנסות החלקיים שהוצגו לשנת 2024 אינם שונים במובן זה, ולא ניתן למצוא בהם הסבר לפער. סכום ההכנסות בפועל אינו מתכנס ואינו מסביר את הפער בהיקף ההזמנות.

64. הרושם שנוצר אפוא הוא כי מדובר בנתון שלא הוכח דיו, של הזמנות שלא יצאו אל הפועל מסיבות עסקיות אחרות. נתון זה, של עבודה פוטנציאלית שלבסוף לא נעשתה, אינו יכול להוות מדד להתאוששות של העוררת.

65. טענה אחרת של העוררת, לגבי שנת 2023, היא כי "חלק משמעותי" מההזמנות היו מוכנות למסירה ועוכבו בגלל מלחמת חרבות ברזל. בהקשר זה, התייחסה העוררת לפירוט של הזמנות שאותו ערכה בתגובה שהוגשה לאחר תום הדיון. אולם מהפירוט עולה כי בניגוד לטענות העוררת, הזמנות שכלל לא סופקו בגלל המלחמה הן אינן "חלק משמעותי", והן מסתכמות בכ-771 אלף ש"ח בלבד. סכום כזה בוודאי אינו מסביר לאן נעלמו הזמנות בשווי כולל של 3.8 מיליון ש"ח.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

66. לצד זאת הציגה העוררת נתונים על הזמנות בסך כ-2.4 מיליון ש"ח שבוצעו בתחילת שנת 2024, ואולם למעט יוצאי דופן ספורים – בכל המקרים מדובר בהזמנות שנקלטו בחודשים אוקטובר-דצמבר 2023, וסופקו בפועל בינואר-אפריל 2024. על פניו, הנתונים מתיישבים עם תהליך העבודה השגרתי של העוררת, של קבלת הזמנות וביצוע העבודה באופן מתמשך לאורך התקופה העוקבת, ובהתאם לצרכים העסקיים של הלקוחות. מנהל העוררת תיאר בדיון את לוחות הזמנים של תהליך העבודה – תהליך הייצור של חומרי הגלם אצל הספק עשוי לארוך עד חודש וחצי, המשלוח של חומרי הגלם לארץ עשוי לארוך חודש וחצי נוסף לכל הפחות, וגם הייצור עצמו אורך כחודש (ראו פרוטוקול הדיון מיום 15.6.2024, עמ' 5 שורה 14 ואילך). מהדברים עלה גם כי ההכנסה נרשמת רק במועד שבו הסחורה מועברת ללקוח, כך שהיא עשויה להתעכב זמן רב יותר, בהתאם לקצב שבו הלקוח אוסף את הסחורה לצורך העבודות באתר (שם, עמ' 9 שורה 5).

67. למסקנה, לא מצאנו לנכון לייחס משקל לשינויים בנתוני ההזמנות בשנים הרלוונטיות. ייתכן שכחלק מהזמנות העבודה שנרשמו אצל העוררת לא הבשילו לכלל הכנסות, משיקולים עסקיים כאלו ואחרים שאין לוועדה אפשרות לעמוד עליהם. בשורה התחתונה, בסך ההכנסות, קו המגמה היציב מלמד על כך שהכנסות העוררת מתכנסות למוצע של כמיליון ש"ח בחודש. ההכנסות בתקופת האומיקרון אינן שונות ואינן מעידות על ירידת מחזורים המזכה את העוררת במענק.

68. בשולי הדברים, יש לדחות את טענת העוררת כי חלה עליה כלשהי בהוצאות על שכר העבודה בשנת 2023, המעידה כביכול על עליה בהיקף הפעילות. מסיבה לא ברורה, העוררת הדגישה את סך ההוצאה על קבלני כוח אדם, אולם כפי שמשתקף היטב ממאזני הבוחן שהגישה העוררת, מדובר במרכיב אחד, קטן יחסית, בין שאר מרכיבי הוצאות השכר. בהשוואה לשנים קודמות, בשנת 2023 חלה ירידה בחשבון ההוצאה שכותרתו "שכר עבודה עובדי ייצור", וכן חלה ירידה בתשלומי ביטוח לאומי והוצאות סוציאליות. ההפרש בין סך ההוצאות השכר בשנת 2022 לאלו של שנת 2023 הוא נמוך מאוד, ואף זניח אם מנטרלים את שכר המנהלים וכן מרכיב אקראי של תאוונות עבודה.

סיכום והערות אחרונות

69. התייחסנו לעיל לטיעונים השונים שהציגה העוררת, בקשר לאינדיקציות שעלו בסוגיית הקשר הסיבתי – ירידת המחזורים שקדמה למגפת הקורונה מצד אחד, והיעדר התאוששות לאחר מגפת הקורונה מן העבר השני. למסקנה, מצאנו כי בהתחשב בספקות שהציגה המשיבה בסוגיית הקשר הסיבתי, העוררת לא הרימה את נטל הראיה המוטל עליה, ובנסיבות כאלה אין היא זכאית למענק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

70. לקראת סיום נעיר כי בראיה כוללת, קשה ליישב את טיעוני העוררת אלה עם אלה. בנוגע לתקופה שלאחר מגפת הקורונה והאומיקרון ביקשה לדון בנתוני ההזמנות, מתוך הנחה שההכנסות בפועל עשויות להתעכב. מן העבר השני, בנוגע לתקופה שלפני מגפת הקורונה, ביקשה העוררת "למזער" את הנתונים אודות ירידת מחזורים קודמת, בטענה שמדובר בתקופה קצרה של כ-4 חודשים בלבד. בהינתן תהליך העבודה הממושך על הזמנות וביצוען, בהתחשב בתהליך העבודה השגרתי אצל העוררת, אין לנו אלא להניח שהירידה בחודשים האחרונים של שנת 2019 משקפת ירידה בהזמנות שהחלה עוד כמה חודשים קודם לכן. ניתן לומר כי "השמיכה קצרה מדי" – העוררת לא יכולה לטעון שבשנת 2019 השפעת הקורונה התבטאה מיידית בדיווחי ההכנסות, וגם לטעון שבשנת 2022, לאחר תום התקופה, כפי שהעוררת ציינה, ישנו תהליך עבודה שאורך זמן. כך או כך, הדברים אמורים בבחינת למעלה מן הצורך שכן טענות העוררת הופרכו גם לגופן.

71. עוד נציין כי לא ראינו לנכון לייחס משמעות כלשהי לאיחור של 21 יום בלבד במתן החלטה בהשגה. דומה כי אף הפסיקה המטילה על המשיבה נטל מוגבר במקרה של איחור אינה רלוונטית בנסיבות העניין, שכן מדובר באיחור זניח ולא משמעותי.

72. הערה נוספת נוגעת ליתר תקופות הזכאות, שלגביהן אושרו לעוררת מענקים בעבר. בהחלטה מיום 4.4.2023, בה דחתה המשיבה את בקשת מענק האומיקרון, כרכה המשיבה באופן מרומז את ההחלטה עם יתר תקופות הזכאות, וציינה כי המענקים הנוספים לא ייבדקו "בשלב זה". בהמשך, משהגישה העוררת השגה, ראתה המשיבה לנכון לשלוח לעוררת הודעה על כוונה לבצע תיקון בהחלטות אלו. ההליך בעניין זה לא מוצה, שכן עד למועד זה לא התקבלה החלטה בנוגע לתקופות הנוספות.

73. מובן כי אין לוועדה סמכות לדון ולהכריע בנוגע לזכאות העוררת בתקופות הנוספות. עם זאת, קשה להתעלם מכך שהמשיבה עצמה כרכה בין המענקים, הן בנוסח ההחלטה מיום 4.4.2023 והן בעיתוי ההודעה שנמסרה לעוררת. לא ברור מדוע סוגיה זו נותרת תלויה ועומדת זמן רב כל כך, ויש להצר על כך שהדברים נשארו פתוחים למרות שכבר נערך דיון בעניינה של העוררת. בנסיבות אלו, מן הראוי היה שהמשיבה תביע נכונות להביא לשולחן הדיונים את כל תקופות הזכאות, ולו לצרכי פשרה.

74. מבלי לקבוע מסמרות בנוגע לתקופות הנוספות, אזכיר כי הממצאים שהוצגו בערר הנוכחי הם ממצאים אינדיקטיביים בלבד, ועל פניו קיים קושי לשלול בדיעבד מענקים שכבר אושרו לעוררת על סמך ממצאים מסוג זה (ראו ערר 1535-23 ואלניד חואלד נ' רשות המסים, ניתן ביום 29.5.2024). נזכיר כי חרף הביקורת לטענות העוררת, בהחלטה לעיל עמדנו על ירידת מחזורים ממשית שחלה אצלה עם פרוץ מגפת הקורונה ועל מגמת התאוששות איטית שהושלמה רק לאחר תום תקופת המענקים. ספק רב אפוא אם זהו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תיק מתאים לשלילת מענקים בדיעבד. כאמור איננו מכריעים בעניין זה, ואולם מתבקש כי המשיבה תביא בחשבון את החלטתנו ואת ההערות לעיל.

75. מכל הטעמים האמורים לעיל, החלטנו לדחות את הערר. בנסיבות העניין, איננו עושים צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 60 יום.

ניתנה היום, ט"ו תמוז תשפ"ד, 21/07/2024, בהעדר הצדדים.

1788-23

צבי פרלמוטר, רו"ח
נציג ציבור

ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה