



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 22-2663

לפני כבוד חברי הוועדה:
תמר שטיינר, עו"ד - יו"ר
אריאל ז'יטניצקי, רו"ח - חבר

העוררת: נדיה ג'נטיקס בע"מ מס' 513941849
ע"י ב"כ מר/גברת איתן בר גיל

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

רקע

1. העוררת עוסקת בפיתוח ייצור ושיווק של זרעי ירקות הן למגזר הפרטי והן למגזר העסקי. עקב פרוץ משבר הקורונה, ופגיעה בהכנסותיה הגישה העוררת בקשה למענקים בין היתר בעבור תקופת הזכאות נובמבר - דצמבר 2020, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), תש"ף-2020 (להלן: "החוק" או "חוק הסיוע"). עם הגשת הבקשה קיבלה העוררת מקדמה בסך 200,445 ₪, ע"פ המנגנון הקבוע בס' לחוק (להלן: "המקדמה").
2. ביום 24.1.2022 דחתה המשיבה את בקשת העוררת למענק בטענה עיקרית להיעדר קשר סיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה, ומשכך נדרשה להשיב את המקדמה אשר שולמה לה (להלן: "הבקשה").
3. על החלטה זו הגישה העוררת השגה ביום 26.1.2022 אשר נדחתה אף היא על ידי המשיבה ביום 25.8.2022 מאותו נימוק עיקרי בדבר העדר קשר סיבתי בין הירידה הנקודתית בהכנסות העוררת לבין משבר הקורונה.
4. מכאן הערר אשר בפנינו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ההליכים בפני ועדת הערר

5. עם תום הגשת כתבי הטענות מטעם הצדדים, קיימה הוועדה בהרכבה הקודם (בראשות כב' הדיין אורי סירוטה) דיון בהיוועדות חזותית, בנוכחות הצדדים ביום 6.12.2022 (להלן: "הדיון"). משעה שבמהלך הדיון נשאלה העוררת בדבר ראיות פוזיטיביות אשר באמתחתה כדי לתמוך בטענת הקשר הסיבתי, אפשרה הוועדה לעוררת להגיש בקשה להוספת מסמכים. המשיבה התנגדה לבקשה זו בתמצית משום שמדובר בשיהוי ניכר בצרוף הראיות אשר יש בו לסתור את עיקרון סופיות הדיון; לגישתה היה על העוררת לצרף את כלל הראיות כבר בשלב ההשגה ולא להמתין עד לשלב כה מתקדם בברור הערר;
6. בטרם התקבלה החלטת המותב הקודם בבקשתה זו של העוררת, התחלף הרכב הוועדה להרכבה הנוכחי. בשל חילופי ההרכב, הוועדה ביקשה לקיים דיון נוסף, ואולם בטרם הגיע מועד הדיון האמור הגישו הצדדים לוועדה בקשה מוסכמת, ולפיה תתקבל ההכרעה בהליך דן על סמך כתבי הטענות והראיות שהוגשו כמו גם על סמך פרוטוקול הדיון מיום 6.12.2022.
7. בהינתן האמור, התייתר הצורך במתן החלטה בבקשת העוררת להגשת ראיות נוספות והחלטתנו זאת תסתמך על החומרים עליהם הסכימו הצדדים כאמור בהודעתם.

עיקרי טענות העוררת

8. טיעונה העיקרי של העוררת הוא כי רכיב הקשר הסיבתי מתקיים בעניינה: 'סגירת השמיים' והפסקת פעילות המגזר העסקי באופן מובהק וממושך בשל משבר הקורונה הם אשר הובילו לירידת המחזורים שחוותה; חישוב שיעור ירידת המחזורים שערכה המשיבה על בסיס שנתי הוא חישוב שגוי והיה עליה לבצע אותו בהתאם לנוסחה הדו-חודשית הקבועה בחוק;
9. בנוסף לכך, לאור איחורי המשיבה הן במתן החלטתה בבקשה והן בהחלטה בהשגה שהגישה יש לקבל את הערר.

עיקרי טענות המשיבה

10. מן העבר השני, סבורה המשיבה כי במבט שנתי על הכנסות העוררת ניכר כי לא מתקיים רכיב הקשר הסיבתי בין ירידת הכנסות לבין משבר הקורונה: העוררת חוותה ירידת מחזורים ברמה השנתית החל משנת 2017; הכנסות העוררת תנודתיות באופן המערער את ההנחה ולפיה הירידה במחזוריה נובעת מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה; מחזורי העוררת בחודשי הסגר הגבוהים מחודשים בהם לא הוטל סגר;
11. כמו כן, אין מקום לקבל את השגת העוררת אך בשל איחור במתן החלטותיה: המועד לקבלת החלטה בהשגה נקבע ללא סנקציה בצדו ביודעין ובכוונת מכוון וכי לאור האמור בחר המחוקק לחלק מקדמות על חשבון המענק – אותן העוררת ממילא לא מצאה לנכון להחזיר תוך שהיא עושה דין לעצמה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

רקע עובדתי אודות העוררת

12. העוררת עוסקת כאמור בפיתוח ייצור ושיווק של זרעי ירקות הן למגזר הפרטי והן למגזר העסקי בארץ ומחוצה לה. מפאת חשיבות ניתוח הכנסות העוררת, נביא להלן ניתוח נתוני הכנסות על פי דיווחיה למע"מ במשך השנים 2017-2022:

א. התפלגות ההכנסות במשך שנת העבודה בין השנים 2017-2021

2017	2018	2019	2020	2021	2022	
65.8%	62.4%	65.9%	66.1%	50.1%	50%	שעור ההכנסות במחצית השנייה של השנה מסך ההכנסות בשנה
ספטמבר	אוקטובר	ספטמבר	ספטמבר	פברואר	יולי	החודש בו התקבלו ההכנסות הגבוהות ביותר
46.3%	50%	51.4%	51.8%	36.2%	41.4%	שיעור ההכנסות בשליש האחרון של השנה מסך ההכנסות בשנה

12.1. בין השנים 2017-2020 ניתן לראות כי רוב ההכנסות מתקבלות במחצית השנייה של השנה. בשנים 2021-2022 נדמה כי מגמה זו משתנה והתפלגות ההכנסות הופכת זהה בין שתי המחציות.

12.2. רוב הכנסות העוררת מתקבלות בשליש האחרון של השנה, זאת ניתן לראות באופן מובהק בין השנים 2017-2020.

12.3. בין השנים 2017-2020 ניתן לראות כי החודשים בהם מתקבלת ההכנסה הגבוהה ביותר הם עקביים: ספטמבר-אוקטובר. בין השנים 2021-2022 ניתן לראות כי מגמה זו מאבדת מעקביותה.

ב. ניתוח השינוי בהכנסות השנתיות במשך השנים 2017-2022

2017	2018	2019	2020	2021	2022	
13,516,584	12,548,926	11,479,937	9,573,146	8,163,967	7,171,752	סה"כ הכנסות
	7%-	8%-	17%-	15%-	12%-	שיעור השינוי בהכנסות השנתיות ביחס לשנה קודמת
6,638,603	6,439,093	5,896,969	5,416,078	4,391,469	3,097,463	הכנסות חייבות (ה"ח)
	3%-	8%-	8%-	19%-	30%-	שיעור שינוי ה"ח ביחס לשנה קודמת
6,877,981	6,109,833	5,582,968	4,157,068	3,772,498	4,074,289	הכנסות פטורות (ה"פ)
	12%-	9%-	26%-	10%-	8%+	אחוז שינוי ה"פ ביחס לשנה קודמת
3,119,912	3,342,000	3,142,248	3,048,989	3,028,777	2,158,536	תשומות
	7%+	6%-	3%-	1%-	29%-	שיעור השינוי בתשומות ביחס לשנה קודמת

12.4. במבט רב שנתי על הכנסות העוררת ניתן לזהות מגמת ירידה קלה החל משנת 2017 אשר מגיעה לשיאה בשנת 2020 בשיעור של 17%, וממנה והלאה עד לשנת 2022 מגמת הירידה מתחילה לרדת (15% בשנת 2021, ו-12% בשנת 2022).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

12.5. מאחר ולעוררת כפי שהובא לעיל הכנסות חייבות והכנסות פטורות (ייצוא זרעים)

הרי שיש חשיבות לנתח את שיעורי השינויים אשר חלו בהיבט זה:

12.5.1. החל משנת 2017 נכרת מגמת ירידה בהכנסות החייבות. שיעור הירידה

בהכנסות החייבות עולה בפער גדול יותר החל משנת 2021.

12.5.2. באשר להכנסות הפטורות ניכר כי בין השנים 2017-2021 שיעור הירידה עולה

אולם בשנת 2022 ישנה עלייה של 8% בייצוא ביחס לשנה אשתקד. בין השנים

2019-2020 שיעור הירידה בהכנסות הפטורות היה הגבוה ביותר מבין השנים

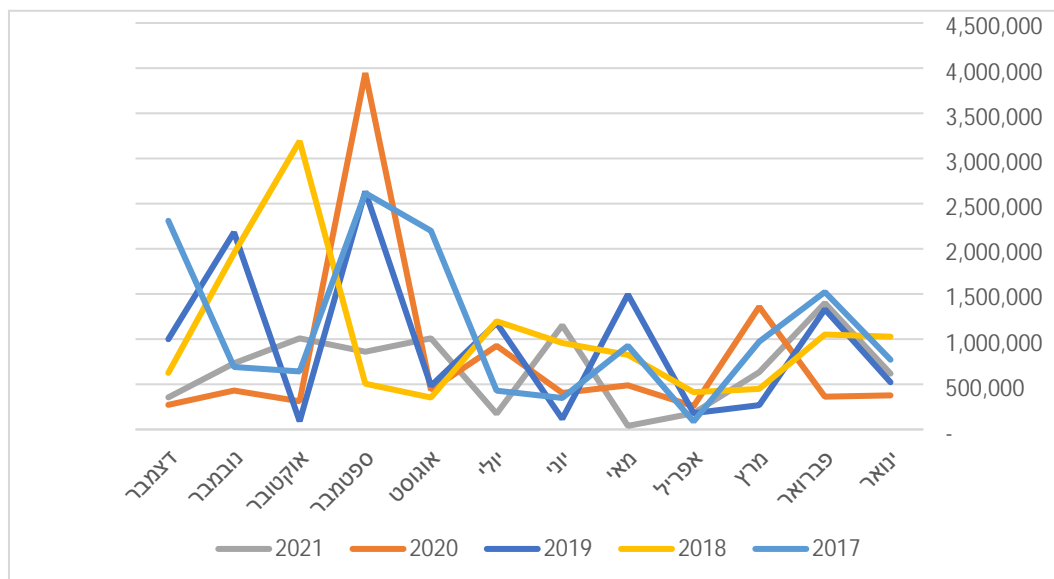
דנא.

12.6. ניתוח מקביל של התשומות של העוררת מראה באופן ברור כי העוררת שמרה

באופן יחסי על היקף התשומות בין השנים 2017-2021. בשנת 2022 ניכרת ירידה

חדה בתשומות.

ג. התפלגות הכנסות העוררת לפי חודשים במשך השנים 2017-2021



13. ניתוח גרפי של הכנסות העוררת בחודשי השנה מעיד על תנודתיות בהכנסות, אולם במקביל

עונתיות בקבלת הכנסות גבוהות בשליש האחרון של השנה החל מחודש ספטמבר ואילך.

14. מן הניתוחים אשר הובאו לעיל ניתן להסיק את המסקנות העיקריות הבאות:

14.1. הכנסות העוררת הינן תנודתיות במשך השנים דנא.

14.2. נצפית אף עונתיות, אשר מתבטאת בריכוז הכנסות גבוהות בחודשים ספטמבר - אוקטובר עד לשנת 2020.

14.3. נכרת מגמת ירידה קלה בהכנסות העוררת אשר מגיעה לשיאה בשנת 2020.

14.4. עיקר הירידה בהכנסות העוררת בשנת 2020 מבוססת על ירידה בהכנסות הפטורות.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

14.5. משנת 2017 ועד לשנת 2022 העוררת עמדה על היקף תשומות זהה, עובדה אשר מעידה על המשך פעילות עיסקית של העוררת, אף בשנים בהם נפגעה הכנסתה בשיעורים משמעותיים.

דיון והכרעה

15. לאחר שניתחנו את נתוני ההכנסות והתשומות של העוררת וריכזנו את עיקרי מסקנותינו, נעבור כעת לדיון והכרעה בשאלה המרכזית אשר בפנינו: סוגיית הקשר הסיבתי.

דרישת הקשר הסיבתי כתנאי בלעדיו אין לקבלת המענק

16. תנאי הכרחי לזכאות לקבלת מענק לפי חוק הסיוע הוא קיומו של קשר סיבתי בין התפשטות נגיף הקורונה לבין ירידת המחזורים של מבקש המענק בתקופת הזכאות הרלוונטית, בשיעורים שונים אשר נקבעו בהוראות החוק. ס' 8(3) לחוק קובע:

"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף *COVID-19*" (ההדגשות אינן במקור ש.ת.)

17. המחוקק היה מוכן להניח כי ירידת המחזורים לכשעצמה מעידה על קיומו של קשר סיבתי. מכאן כי הוקמה למבקשי המענק מעין חזקה אשר ניתנת לסתירה על פיה ירידת המחזורים נגרמה כתוצאה ממשבר הקורונה. מכאן, כי ע"פ ההסדר הקבוע בחוק מבקש המענק לא נדרש להוכיח באופן פוזיטיבי את הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים לבין משבר הקורונה. ההנחה היא כי המגבלות אשר הוטלו על המשק ע"י ממשלת ישראל, השפיעו במישרין ובעקיפין על ירידת מחזורי העסקאות של העוסק כהגדרתו בס' 7 לחוק (ראה עוד בהקשר זה עמ"נ 12-61-01772 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחת מוסדות נ' רשות המסים בישראל (ניתן ביום 3.1.22) (להלן: "עניין ב.ג. בטחון"), בפסקה 35; ערר 1133-21 מאסטר ב"פ 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)).

18. עם זאת, ומאחר ומדובר בחזקה הניתנת לסתירה הרי שבמקרים שבהם המשיבה מצביעה על ממצאים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, נטל ההוכחה עובר לכתפי העוסק, באופן שעליו להוכיח באופן פוזיטיבי את קיום הקשר הסיבתי (ראו ערר 1007-21 יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים, ניתן ביום 8.3.2021; ערר 1005-21 טי ג' את סיסטמס 2006 נ' רשות המסים, ניתן ביום 9.3.2021; ערר 1008-21 תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 24.3.2021), פסקה 16 להחלטה); ערר 1277-21 נורט'סטאר טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המסים, (ניתן ביום 14.10.21) בפס' 18).

19. כך נקבע בהקשר זה בעניין ב.ג. בטחון:

"העוסק אינו נדרש להוכיח את קיומו של קשר סיבתי זה, ובכלל זאת אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

במחזורים לבין התפשטות נגיף הקורונה. על כן, ככל שרשות המסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי".

20. סוגיית הקשר הסיבתי ונטלי ההוכחה הגיעה כידוע אף לפתחו של בית המשפט העליון, כך למשל **בעניין פודולסקי** קבעה כב' השופטת דפנה ברק ארז כי:

"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)".

(בר"מ 7502/22 **רשות המיסים נ' פודולסקי** (פורסם בנבו, 22.01.2023) (להלן: "**עניין פודולסקי**"), פס' 22), (ראה גם בר"מ 903/23 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים** (פורסם בנבו, 21.06.2023))

21. אם כן במקום שבו המשיבה סבורה כי הקשר הסיבתי נשלל, נטל ההוכחה עובר לכתפיה באופן שבו היא נדרשת להציג תשתית ראייתית לכאורית המבוססת על ממצאים עובדתיים מהימנים אשר יש בה לערער את יסודות הקשר הסיבתי. במקרה שבו הרימה המשיבה את הנטל כאמור, יעבור נטל ההוכחה לכתפי העוסק, על מנת שיבהיר את הקשר בין ירידת המחזורים ובין התפשטות נגיף הקורונה (עמ"נ 44553-07-22 **אי.וי.אי פרויקטים פיתוח ובניה בע"מ נ' מדינת ישראל**. (פורסם בנבו, 26.02.2023), פס' 8; **עניין פודולסקי לעיל**, בפס' 22 לפסק הדין).

22. בהמשך לכך קבעה כב' השופטת הוד במקום אחר:

"...מקום בו לא קיים קשר סיבתי בין הירידה במחזור העסקאות לבין התפרצות נגיף הקורונה או שלכל הפחות לא ניתן לייחס את כל הירידה בהכנסות להתפרצות הנגיף יש לבחון מה הירידה שנגרמה בעקבות התפרצות הנגיף ולבחון, האם יש בה כדי לזכות את העוסק במענק.."

(**עניין סלטי לעיל**, בפס' 36) (ראה בהקשר זה גם עמ"נ 49628-08-22 **הגר רם תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים** (פורסם בנבו, 02.12.2022), פס' 9 לפסק הדין) (ההדגשות אינן במקור ש.ת.).

טענת המשיבה לירידת מחזורים קודמת אשר יש בה לערער את יסודות הקשר הסיבתי

23. כפי שהובא לעיל, המשיבה טוענת כי ירידת המחזורים הקודמת לשנת 2020 קרי ירידה של 7-8% במחזורי ההכנסות השנתיות, וכן התנודתיות בהכנסות החודשיות של העוררת, ובניהן הירידה במחזורי נובמבר-דצמבר 2020 מעידות לכשעצמן על ניתוק הקשר הסיבתי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האם היה די בקביעה זו על מנת להעביר את הנטל אל כתפי העוררת?

24. וועדת הערר סבורה כי התשובה לשאלה זו היא בשלילה. אין די בקיומה של תנודתיות בהכנסות, והירידה השנתית הקלה (7-8%) אשר חלה כאמור עד לשנת 2020, כדי להניח תשתית ראייתית לכאורית אשר יש בה לערער את יסודות הקשר הסיבתי.

25. מכאן כי נדרשים ממצאים נוספים בעלי משקל התומכים במסקנה זו (ראו [עמ"נ \(מחוזי חיפה\) 48298-11-21 מאגמה ישראל פרוייקטים בע"מ נ' רשות המיסים](#), פורסם בנבו, 12.6.22 (להלן: "עניין מאגמה")). כך קבעה כב' השופטת ויינשטיין:

"תנודתיות" אינה מילת קסם שנועדה, אך בזו המילה, לאפשר למשיבה – או לוועדת הערר – לסטות מגבולות הנוסחה הקבועה בחוק, ולהצדיק בחינה פרטנית ומדוקדקת של הוצאות העסק.

(עניין מאגמה לעיל, פס' 73)

26. בעניין דומה קבעה כב' השופטת הוד כי:

"אינני מקבלת את קביעתה של וועדת הערר, לפיה הירידה במחזוריה של המערערת טרם התפרצות משבר הקורונה יש בה כדי להוות אינדיקציה אשר מערערת את שאלת קיומו של הקשר הסיבתי. ירידה בהכנסות טרם משבר הקורונה יכולה אמנם ללמד על שינוי בעסקו של העוסק והיא יכולה ללמד, כי הירידה בהכנסותיו בשנת הזכאות אינה קשורה למגפת הקורונה. עם זאת, לא די בירידה בהכנסות טרם התפרצות מגפת הקורונה כשלעצמה כדי ללמד על ניתוקו של הקשר הסיבתי...

בעניין זה יש לבחון, בין היתר, את דפוס מחזורי הכנסותיו של העוסק בעבר כדי ללמוד על משמעותה של הירידה הנוטענת. קרי, האם היא חלק מדפוס קודם או שמא היא חריגה וניתן ללמוד ממנה על ניתוקו של הקשר הסיבתי."

(עניין סלטי לעיל, בפס' 42) (ההדגשות הוספו).

27. בדיקה יסודית של הנתונים מלמדת, כי במשך ארבע שנים ועד לשנת 2020 הכנסות העוררת התאפיינו במגמתיות בהתפלגות ההכנסות לאורך חודשי השנה: החודשים בהם התקבלה ההכנסה הגבוהה ביותר באופן משמעותי הם בספטמבר-אוקטובר (תקופות חגים); המחציות השניות של ההכנסות גבוהות אף הן משמעותית מהמחציות הראשונות; השליש האחרון של השנה מתאפיין בהיקף הכנסות גבוה ביותר ביחס לכלל השנה. כפי שהראנו לעיל, מגמה זו נעצרת בשנת 2021.

28. המשיבה כלל לא התייחסה להתפלגות ההכנסות של העוררת, אף שמצופה היה ממנה לעשות כן, בוודאי במקום שבו היא נדרשת להעמיד תשתית ראייתית לכאורית אשר יש בה לערער את יסודות הקשר הסיבתי.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

29. יתרה מכך, וכפי שהובא לעיל העובדות הבאות דווקא מלמדות על קיומו של קשר סיבתי בין ירידת ההכנסות לבין משבר הקורונה:
- 29.1. ירידת ההכנסות טרם התפרץ משבר הקורונה בין השנים 2017-2020, היא ירידה קלה יחסית בשיעור של 7-8% בלבד. לעומת זאת, עם פרוץ משבר הקורונה ניתן לראות ששיעור הירידה בהכנסות עולה משמעותית ל- 17%. מגמת העליה בשיעור ירידת ההכנסות נעצרת בשנת 2021 ומתחילה לרדת כך שבשנת 2022 ירדה לשיעור ירידה של 12%.
- 29.2. הכנסות העוררת במשך השנים שקדמו לפרוץ משבר הקורונה מעידות על דפוסי הכנסות חודשיים חוזרים במשך השנים 2017-2020.
- 29.3. לאחר פרוץ משבר הקורונה והחל משנת 2021 לא ניתן לזהות עוד דפוס חוזר ומגמתיות בהכנסות העוררת. עם זאת, התנודתיות בהכנסות העוררת נמשכת. עובדה זו מעידה על השפעה של משבר הקורונה על דפוסי ההכנסות של העוררת.
- 29.4. תשומות העוררת עמדו באותו היקף במשך חמש שנים ועד לשנת 2022, מכאן כי העוררת המשיכה להשקיע בעסקה ולהוציא הוצאות לטובת ייצור הכנסה, וזאת על אף הפגיעה שחוותה בהכנסתה.
30. מכאן שאף אם הוועדה הייתה נדרשת להכריע בסוגיה על בסיס הראיות אשר הובאו בפניה, הרי שהוועדה סבורה כי במקרה דנא מתקיים רכיב הקשר הסיבתי. כמו כן, הוועדה סבורה כי דווקא במאפייני ההכנסות של העוררת המאופיינים בתנודתיות ועונתיות בקבלת ההכנסות אין מקום לסטות מן הנוסחה הקבועה בחוק.
31. יפים לענייננו הדברים הבאים אשר נקבעו בעניין מאגמה:

"אוסף ואדגיש, כי מקובלת עלי טענת המערערת לפיה הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע הכלכלי נועדה, בין היתר, לנטרל "עונתיות" ותנודתיות טבעית במחזורי עסקאותיו של עסק. שכן, הנוסחה מחייבת השוואת מחזורי העסקאות בחודשי הזכאות (השוואה זו חודשית) בגינם מתבקש המענק לחודשים המקבילים בתקופת הבסיס. אם אמנם בחודשים מסוימים בשנה, כל שנה – קיימת עליה או ירידה בהיקפי העסקאות, **ברי כי ההשוואה של חודשים אלו לתקופת הבסיס היא נכונה ומביאה לנטרול העיוותים האפשריים.**"

(עניין מאגמה לעיל, בפס' 79) (ההדגשות הוספו)

32. מכל המובא לעיל, סבורה הוועדה כי רכיב הקשר הסיבתי מתקיים בעניינה של העוררת. עם זאת, לצורך חישוב המענק ובנסיבות בהן קיימת מגמת ירידה אשר חלה בהכנסות העוררת החל משנת 2017, נדרש לחשב את תקופת הבסיס באופן המביא לידי ביטוי את מגמת הירידה הנ"ל.
33. בהתאם לאמור, לצורך חישוב המענק המגיע יש להתבסס על מחזור הבסיס של חודשים נובמבר-דצמבר 2019 כך שיקטן בשיעור של 10%, קרי שיעמוד על סכום מתוקן של 2,863,504



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ש" (במקום ע"ס של 3,181,671 ש"ח כפי שהוגש על ידי העוררת בבקשת המענק). כתוצאה מכך המענק המגיע לעוררת עומד על סך של 300,668 ש"ח.

34. יוער, כי הוועדה לא מצאה לנכון לקבוע מחזור בסיס חלופי לצורך חישוב המענק וזאת משום התנדדותיות והעונתיות אשר מייצגות גם יחד את הכנסות העוררת (ראה והשווה: **עניין סלטי לעיל**, פס' 58-59; עמ"נ (באר שבע) 28990-09-22 י. ע. פ. - יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 26.02.2023) (להלן: "עניין י.ע.פ."), פס' 14).

עמדת הפסיקה לגבי אי מתן החלטות בהתאם למועדים שנקבעו בחוק התוכנית לסיוע כלכלי ובהחלטת הממשלה

35. בהחלטת הממשלה ובחוק נקבעו מועדים למתן החלטה בהשגה בתוך 180 ימים ו-120 ימים בהתאמה, אולם לא נקבעה סנקציה בשל אי עמידה במועדים שנקבעו בחוק.

36. **בעניין פודולסקי** קבעה כבוד השופטת דפנה ברק ארז כי:

"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 ההחלטה בהשגה, בפרט כאשר מדובר בעיכוב משמעותי. בהיקש מסעיף 6(א) לחוק לתיקון סדרי מינהל (החלטות והנמקות), 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 הראייה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה הייתה נכונה, מבלי שחזקת התקינות המינהלית תעמוד לימינה." (עניין פודולסקי לעיל, בפסקה 24 לפסק הדין; ראה גם פס' 20 לבר"מ 1692/23 קבוצת ברקת יזמות והקמת מבנים בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 27.7.2023) (להלן: "עניין ברקת").

37. בית המשפט העליון שב על המדיניות שנקבעה בעניין פודולסקי לפיה, איחור במתן החלטות בהשגות אין משמעותה קבלת ההשגות, אלא הטלת נטל על המשיבה להוכיח כי ההחלטה על דחיית ההשגה הייתה נכונה מבלי שחזקת התקינות המנהלית תעמוד לטובתה (ראו גם בר"מ 903/23 הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים (פורסם בנבו, 21.06.2023); עניין ברקת לעיל בפס' 20; בר"מ 7656-23 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המיסים היחידה לטיפול במענק הקורונה (פורסם בנבו, 06.11.2023)).

38. העוררת הגישה את ההשגה 27.1.2022 בה התקבלה החלטת המשיבה ביום 25.8.2022, קרי באיחור של כשלושה חודשים מהמועד בו נדרשה המשיבה ליתן החלטה ע"פ הקבוע בחוק.

39. נוכח התוצאה אליה הגענו, לקיום קשר סיבתי וכן חישוב מחזור בסיס אשר הולם את מגמת הירידה בהכנסות העוררת במשך השנים, הרי שאין מקום להורות על קבלת העררים שבכותרת במלואם רק בשל האיחור במתן החלטה בהשגה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

40. נדגיש כי החלטתנו אינה מסתמכת על חזקת התקינות המנהלית. במקרה זה בחנו את הטענות העובדתיות והמשפטיות שהועלו על ידי הצדדים, כאשר קביעותנו בסוגיות שבמחלוקת הן לגופו של עניין (עניין י.ע.פ. לעיל, פס' 16).

סוף דבר

41. אנו קובעים כי דין הערר להתקבל באופן הבא:

41.1. לצורך חישוב המענק המגיע יש להתבסס על מחזור הבסיס של חודשים נובמבר-דצמבר 2019 כד שיקטן בשיעור של 10%, קרי שיעמוד על סכום מתוקן של 2,863,504 ₪ (במקום ע"ס של 3,181,671 ₪ כפי שהוגש על ידי העוררת בבקשת המענק). כתוצאה מכך המענק המגיע לעוררת עומד על סך של 300,668 ₪.

41.2. על המשיבה להשלים את סכום המענק, בצירוף הפרשי הצמדה בהתאם להוראת סעיף 17 לחוק.

42. לאור תוצאות ההליך החלטנו שכל צד ישא בהוצאותיו.

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

ניתנה היום, כ"ו שבט תשפ"ד, 04/02/2024, בהעדר הצדדים.

2663-22

אריאל ז'יטניצקי, רו"ח, עו"ד
חבר

תמר שטיינר, עו"ד
יו"ר הוועדה