



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל – מסלול ארצי

ערר 1569-23
ערר 1571-23
ערר 1572-23
ערר 1573-23
ערר 1659-23
(ערר קורונה)

לפני כבוד חברי הוועדה:
ערן עסיס, עו"ד - יו"ר
טניה חכמוב, רו"ח – חברה

העוררת: **מגנזי תשתיות בע"מ, ח.פ. 510845571**
באמצעות עו"ד רועי פלר

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 היא חברה קבלנית העוסקת בעבודות עפר, פיתוח ובניה.
2. העוררת הגישה מספר בקשות למענקי הוצאות קבועות, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **חוק התוכנית לסיוע כלכלי**). העררים שבנדון נסובים על המענקים המבוקשים לתקופות הזכאות הבאות:
 - א. מאי-יוני 2020 – מענק מבוקש בסך 431,675 ש"ח;
 - ב. ספטמבר-אוקטובר 2020 – מענק מבוקש בסך 500,000 ש"ח;
 - ג. ינואר-פברואר 2021 – מענק מבוקש בסך 500,000 ש"ח;
 - ד. מרץ-אפריל 2021 – מענק מבוקש בסך 500,000 ש"ח;
 - ה. מאי-יוני 2021 – מענק מבוקש בסך 250,000 ש"ח.
3. בקשות העוררת למענקים נדחו, בזו אחר זו, בהחלטות בנוסח דומה. בהחלטות אלו נקבע על דרך הציטוט כי העוררת מוחרגת מהגדרת עוסק: "הנך עוסק במכירת זכות במקרקעין המהווה מלאי עסקי בידך או שבשנת המס 2019 ו-2020 חל בחישוב הכנסתך סעיף 8א



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לפקודה, בשל עבודה מתמשכת שמשך ביצועה עולה על שנה". לצד זאת צוין כי בהתאם לביאור 7 לדוחות הכספיים, לחברה מלאי קרקעות. כנגד כל אחת מהחלטות, הגישה העוררת השגה.

4. הליך בירור ההשגות נמשך זמן רב, והוא כלל חילופי תכתובות עם נציגי המשיבה במספר הזדמנויות. ביום 19.4.2023 החליטה המשיבה לדחות את השגות העוררת, וציינה בהחלטתה את הנימוקים הבאים:

א. המשיבה קבעה כי העוררת מוחרגת מהגדרת עוסק, שכן יש ברשותה מלאי מקרקעין, ובנוסף לדוחות הכספיים שהוזכרו, הפנתה גם להצהרת הרוכש בשומה מיום 3.3.2019.

ב. המשיבה קבעה כי העוררת מוחרגת גם מהסיבה שהיא מבצעת פרויקטים שמשך ביצועם עולה על שנה, והפנתה לטבלה שהעוררת מסרה לה בעת בירור ההשגה.

ג. למען הזהירות, הוסיפה המשיבה וקבעה כי לא מתקיים קשר סיבתי בין הירידה בהכנסות ובין מגפת הקורונה. בהקשר זה הוזכרו אינדיקציות רבות המעידות על ירידת מחזורים שקדמה למגפת הקורונה – ירידות חדות בהכנסות החברה בהשוואה בין שנת 2018 לשנת 2019; ירידה חדה מאוד בהשוואה בין ההכנסות בחודשים ינואר-פברואר 2019 לחודשים ינואר-פברואר 2020 (לפני פרוץ המגפה); ירידה בהשוואה בין החציון הראשון של שנת 2019 לחציון השני של אותה שנה; ירידה במספר העובדים שהחברה העסיקה – כ-140 בתחילת שנת 2019 וכ-78 בלבד לפני פרוץ המגפה; לפי טבלת פרויקטים שהועברה למשיבה, ישנם 14 פרויקטים שאמורים היו להסתיים בשנת 2019 (פרויקטים שהחלו בשנים קודמות), כאשר רק פרויקט אחד אמור היה להתחיל בשנת 2019, ורק 3 אמורים היו להסתיים בשנת 2020. על רקע ממצאים אלו, קבעה המשיבה כי הירידה בשנת 2020 הייתה צפויה מראש, ולא נבעה ממגפת הקורונה.

5. מכאן העררים שלפנינו.

6. נציין כבר כעת כי עיקר הדיון בעניינה של העוררת נסוב על סוגיית הקשר הסיבתי, ומסיבות שנעמוד עליהן להלן, לא ראינו צורך להידרש אלא בקצרה לשאלה האם היה מקום להחריג את העוררת מהגדרת עוסק, כפי שנקבע על ידי המשיבה. על טענות הצדדים ועל השיקולים הנדרשים להכרעה בהקשר זה נעמוד להלן באופן תמציתי בלבד.

7. בכל הנוגע לסוגיית הקשר הסיבתי, חשוב להעיר כהערה מקדימה כי העוררת הכירה במגמת הירידה בהכנסותיה של העוררת בתקופה שלפני מגפת הקורונה, והסבירה בכתב הערר (ולמעשה גם בשלב קודם) כי הירידות בהשוואה לשנים קודמות נבעו מכך שחלק מרישיונות



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הקבלן שלה הוקפאו במהלך שנת 2017, עקב החלטת רשם הקבלנים – שינוי שאכן הביא לצמצום הפעילות העסקית שלה ולירידה בהכנסות בשנים 2018-2019. עם זאת, העוררת עומדת על כך שלאחר מכן, בשנים 2020-2021 נפגעה בנוסף גם כתוצאה ממגפת הקורונה, ועל טענותיה בהקשר זה נעמוד בהרחבה להלן.

רקע – הליכים אחרים

8. נציין לשלמות התמונה כי העוררת הגישה בקשות נוספות למענקים, בגין תקופות הזכאות יולי-אוגוסט 2020 ונובמבר-דצמבר 2020 (להלן – **שתי תקופות הזכאות האחרות**). השגות שהוגשו בעניין שתי תקופות הזכאות האחרות נדחו גם הן, והוגש ערר גם בעניינן. כל העררים שהגישה העוררת התבררו ונדונו במאוחד, ואולם בשלב מאוחר של בירור העררים, לאחר שהתקיים דיון בערר, מסרה העוררת הסבר בנוגע לדיווחי ההכנסות שלה, ובנוגע לפערים בינם ובין נתוני ההכנסות ששימשו אותה לצורך הגשת הבקשה. בעקבות הסברי העוררת, נמצא כי בשתי תקופות הזכאות האחרות לא חלה ירידה בדיווחי ההכנסות של העוררת. על רקע זה, דחתה הוועדה על הסף את העררים שהוגשו בגין שתי תקופות הזכאות האחרות (ערר 1568-23 **מגנזי תשתיות בע"מ נ' רשות המסים**, החלטה מיום 13.10.2024; להלן – **ההחלטה הקודמת**). ההחלטה בעררים שבנדון משלימה אפוא את הטיפול ביתר העררים של העוררת, אשר לא נדחו על הסף.

9. בנוסף, נציין ברקע הדברים כי העוררת מדווחת על הכנסותיה למע"מ במסגרת איחוד עוסקים, בו מצויות חברות נוספות בבעלות משותפת, כאשר העיקרית שבהם היא מגנזי תשתיות ב.ג.מ בע"מ (להלן – **חברת ב.ג.מ**) – חברה בת של העוררת. חברת ב.ג.מ הגישה גם היא בקשות למענקים, אשר גם לגביהם התקיימו הליכי ערר וערעור, שהסתיימו לבסוף בבית המשפט המחוזי. באותו עניין, הובהר כי חלק מהכנסותיה של חברת ב.ג.מ התקבלו במסגרת מתן שירותים לחברה האם (קרי, העוררת שלפנינו). כיוון שהתברר כי חלה ממילא ירידה בפעילות העוררת, עקב הקפאת רישיונות הקבלן, קבעה ועדת הערר כי חברת ב.ג.מ אינה זכאית למענק בגין הירידה בהכנסות שהתקבלו מהחברה העוררת (אם כי מצאה שהיא זכאית למענק בגין ירידה בהכנסותיה העצמיות, שלא נבעו מחברת האם; ראו ערר 2516-22 **מגנזי תשתיות ב.ג.מ בע"מ נ' רשות המסים**, ניתנה ביום 26.1.2023; להלן – **ערר ב.ג.מ**).

10. נעיר בשולי הדברים כי ההחלטה בהשגות בעניינה של העוררת, התקבלה כחודשיים לאחר סיום ההליכים בעניינה של חברת ב.ג.מ (בשים לב גם להחלטה מיום 21.2.2024, בנוגע לבקשת הבהרה שהוגשה על ידי המשיבה).



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תמצית טענות העוררת

11. העוררת טענה כי האינדיקציות שהציגה המשיבה בדבר ירידה בהכנסותיה אינן מעידות על היעדר קשר סיבתי, ואף אינן מעבירות אל כתפיה את הנטל להוכחת קיומו של קשר סיבתי.
12. טענתה העיקרית של העוררת היא כי הקפאת רישיונות הקבלן של העוררת אירעה בשלהי שנת 2017, והיא אמנם הביא לירידה בהכנסותיה בשנת 2018, אך במהלך שנת 2019, בדגש על החציון השני של השנה, כבר התייצבו הכנסותיה. לעמדת העוררת, הירידה הנוספת שאירעה בחציון הראשון של שנת 2020 אינה יכולה להיות אלא תוצאה של התפשטות מגיפת הקורונה.
13. העוררת הדגישה כי למרות הקפאת רישיון הקבלן, הפרויקטים שבהם לקחה חלק לא בוטלו, והיכולת שלה ליטול חלק במכרזים לא התאינה באופן מוחלט אלא רק צומצמה. העוררת הדגישה כי הפרויקטים שהיא מבצעת הם ארוכי טווח ומחולקים לאבני דרך, ולא ניתן ללמוד מכמות הפרויקטים שהסתיימו בשנת 2019 לגבי צפי ההכנסות לשנת 2020.
14. להמחשת טענתה, ביקשה העוררת להצביע על העליה בהכנסות שאירעה במהלך שנת 2022, שנת ההתאוששות והיציאה מהמשבר – שבה חלה עליה בהכנסות ברמה השנתית, ובעיקר בחציון השני של השנה. זאת לעומת שנת 2020 שבה חלה מגמת דעיכה (בהשוואה בין החציונים), ושנת 2021 שבה המחזוריים נותרו נמוכים (ללא הבדל בין החציונים). נתונים אלה, לדעת העוררת, מראים כי מגפת הקורונה פגעה בה באופן נקודתי, בשנים 2020-2021.
15. לגבי מספר העובדים, העוררת ציינה כי היא מכירה במגמת הירידה בהשוואה לשנים קודמות, ואולם טענה כי בסוף שנת 2019 חלה התייצבות במספר העובדים. לטענת העוררת, העובדה שבחודשיים הראשונים של שנת 2020 חלה אף עליה קלה במספר, מעידה על מגמת ההתייצבות.
16. כמו כן טענה העוררת כי האינדיקציה שהציגה המשיבה לעניין חודשי ינואר-פברואר 2020, והירידה המצטיירת בהשוואה לינואר-פברואר 2019 אינה במקומה, שכן ינואר ופברואר היו חריגים לטובה ביחס לשנת 2019, ויש להשוות למול תקופות ארוכות יותר.
17. לעניין הכללת העוררת בהגדרת עוסק, העוררת הדגישה כי לא ביצעה עסקאות במקרקעין וכי סיווג המקרקעין שברשותה כ"מלאי" אינו מעיד על פעילותה ככזו שעוסקת במכירת זכויות במקרקעין, שכן כפי שנקבע בפסיקה, יש לבחון את אופי הפעילות העסקית או את חלקה העיקרי. לעניין ביצוע העבודות הממושכות העירה העוררת כי בהתאם לפסיקה, במקרה שבו העוסק אינו מדווח בפועל על הכנסותיו לפי אומדנים, בהתאם לסעיף 8א לפקודת מס הכנסה, אין די בעצם קיומן של עבודות ממושכות, ויש צורך לבחון האם הן לא ניתנות להפרדה לחלקים, בהתאם להסכמים ולאופן הביצוע בפועל. העוררת טענה כי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

המשיבה התעלמה מהתשתית העובדתית הרחבה שהונחה לפנייה בהקשר זה. בהמשך, הפנתה העוררת לדוגמאות מחוזי ההתקשרות שמעידים על כך שההסכמים ניתנים לחלוקה. כמו כן העירה העוררת כי קיומן של הכנסות לקבל אינו מעיד על אומדן, על אלא על קיומו של חוב שייגבה בשנה העוקבת, שאותו יש לייחס לפעילות השנה הקודמת.

18. בתגובה לכתב התשובה הוסיפה העוררת והבהירה כי גם לאחר הקפאת רישיונות הקבלן נותרו לה פרויקטים לביצוע בהיקף כולל של כ-500 מיליון ש"ח (רשימת הפרויקטים שאושרה בהליך מול רשם הקבלנים צורפה לבקשת הוועדה).

19. העוררת הדגישה בנוסף כי לא נשללה אפשרותה לנהל פעילות עסקית חדשה שאינה מצריכה שימוש ברישיונות הקבלן שהוקפאו. העוררת טענה כי בהתאם לכך, לאחר שהיא הבינה שהיא נדרשת ליצור פלח פעילות עסקית נוסף על מנת לייצר יציבות כלכלית לאורך זמן, היא חיזקה ופיתחה פלחי פעילות נוספים – השכרת ציוד הנדסי, אספקת עובדים לפרויקטים, וכן פינוי והטמנה של פסולת. העוררת הציגה נתונים המראים כי בשנים 2022 ו-2023, כ-50% מההכנסות היו מפעילות עסקית חדשה.

20. בנוסף, להוכחת הטענה כי חלה התייצבות בהכנסות בשנת 2019, שבה ההכנסה השנתית עמדה על כ-81.5 מיליון ש"ח, הצביעה העוררת על ההכנסות בשנת 2023, שהסתכמו בכ-64.8 מיליון ש"ח. נתון זה מלמד, לעמדת העוררת, שהקפאת הרישיונות לא היוותה מכת מוות עבורה.

21. העוררת העירה, בתגובה לכתב התשובה בלבד, כי התחלואה והבידודים, המשבר העולמי וההגבלות שהוטלו בעקבותיו, פגעו בה באופן ניכר, והוסיפה כי מגפת הקורונה מנעה ממנה להשתלב בפרויקטים נוספים במהלך השנים 2020-2021. כמו כן הצביעה העוררת על פרויקט ספציפי (בית עלמין ברקת) שאמור היה להתחיל בחודש מרץ 2020, כאשר לאור המצב המורכב תחילת העבודות התעכבה עד אפריל 2021 (ואולם לא צורפו ראיות לתמיכה בטענה זו).

תמצית טענות המשיבה

22. בכתב התשובה המשיבה הדגישה כי בחודש אוגוסט 2019 הוגש כתב אישום נגד העוררת ונגד בעל השליטה בחברה, מר גבריאל מגנזי, במסגרתו הואשמו בעבירות של קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, וכן עבירות נוספות של זיוף, רישום כוזב במסמכי תאגיד ועבירות לפי חוק איסור הלבנת הון. הודגש כי עקב החקירות הוחלט לבטל את רישום העוררת ברשם הקבלנים, ובמסגרת הליך מינהלי שנקטה העוררת לעניין זה הוחלט שהעוררת לא תיטול על עצמה מיזמים חדשים. כמו כן, צוין כי בשנת 2021 הוגש כתב



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- אישום חמור נוסף נגד העוררת ובעל השליטה בה. המשיבה טענה כי החקירות וההליכים הפליליים שהביאו לשלילת רישיונותיה של העוררת, גרמו לשיבוש ולהשהיית פעילותה.
23. המשיבה הדגישה כי מההחלטות בעניין רישיונות הקבלן של העוררת עולה כי בניגוד לטענותיה בערר, היא לא יכלה לגשת למכרזים חדשים, גם לא באופן מצומצם. המשיבה הצביעה על הירידה החדה בהכנסות השנתיות של העוררת – מהיקף של כ-285 מיליון ש"ח בשנת 2017, לכ-232 מיליון ש"ח בשנת 2018, וירידה דראסטית משנת 2019 ואילך, לכ-81.5 מיליון ש"ח. בהיעדר יכולת לקבל פרויקטים חדשים, מגמת הירידה נמשכה גם בשנים 2020-2021 ואין מקום להניח שדווקא בשנים אלו הירידה אירעה עקב מגפת הקורונה.
24. המשיבה הדגישה כי גם בדוחות הכספיים לשנת 2021, שנחתמו והוגשו בחודש מרץ 2023, במסגרת חוות הדעת המסכמת, ציין רואה החשבון המבקר של החברה את ההערה בעניין ביטול הרישום של החברה בספרי רשם הקבלנים והעיר כי "אין באפשרות של החברה להעריך את היקף החשיפה העתידית והשפעתה האפשרית על פעילות החברה".
25. המשיבה העירה כי בכתב הערר, העוררת לא ציינה כלל כיצד מנעה ממנה. מגפת הקורונה לבצע את שיגרת העבודה הרגילה שלה, והעירה כי ענף התשתיות שבו עוסקת העוררת לא ניזוק כתוצאה מהמגבלות השונות אלא אף להפך – הוא היה מהענפים היחידים שבהם ניתן היה להמשיך את שיגרת העבודה הרגילה.
26. המשיבה הדגישה כי טענות בעניין ירידת המחזורים של החברה העוררת כבר נדונו בערר **ב.ג.מ**, שכן גם אז דנה הוועדה בירידה הניכרת בהכנסות של החברה האחות, ונמצא שהחלק של ירידת המחזורים שנבע מהחברה העוררת נבע מאיבוד רישיונות הקבלן והעוררת לא הרימה את נטל הראייה הנדרש כדי להוכיח שהמגפה היא זו שפגעה בהכנסותיה.
27. לעניין ההחרגה מהגדרת עוסק, טענה המשיבה כי העוררת רכשה בשנת 2019 נכס מקרקעין, שנרשם בספרי החברה כמלאי מתוך כוונה למכור אותו במסגרת פרויקט בינוי בינוי. לעמדת המשיבה, החרגת עסקים אלו מהזכאות למענק נובעת מאופיים הייחודי, והמקרים שבהם קיימות פעילויות עסקיות נוספות לצד העיסוק במכירת זכות במקרקעין לא סויגו על ידי המחוקק. לעניין ביצוע הפרויקטים הממושכים, שבה המשיבה והצביעה על טבלת הפרויקטים ארוכי הטווח שהעוררת מודה כי הועברו אליה בשנת 2017 ובשנים שלפניה (טרם הקפאת רישיונות הקבלן). המשיבה טענה כי ניתן לראות שהעוררת מבססת את דיווחיה על אומדנים, שכן אין התאמה בין ההכנסה המדווחת למע"מ לבין ההכנסה המדווחת למס הכנסה, ובכל שנה נרשמות "הכנסות לקבל".
28. בכתב התשובה המשיבה הוסיפה וציינה כי בשנת 2019 היו לעוררת עסקאות רבות עם חברות קשורות, והעירה כי העוררת הייתה מחויבת לנטרל עסקאות אלו בהגשת הבקשה. נציין כבר כעת כי הערת המשיבה בהקשר זה לא הייתה במקומה, שכן לעוררת לא היו



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הכנסות מחברות קשורות אלא הוצאות בלבד, ונטרול הוצאות אלו לא היה גורע מירידת המחזורים של העוררת.

רקע נורמטיבי

29. כידוע, נקודת המוצא היא כי המענק לפי חוק התוכנית לסיוע כלכלי נועד לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות מגפת הקורונה. בהתאם לחוק, לא די בעובדה שחלה בעסק ירידת מחזורים בהשוואה לתקופת הבסיס, אלא יש להראות כי הירידה במחזורי העסקאות נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה (ראו סעיף 8(3) לחוק התוכנית לסיוע כלכלי). זוהי מהותה של הדרישה המכונה בפסיקה דרישת הקשר הסיבתי.

30. בחוק התוכנית לסיוע כלכלי, לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. בפסיקת בית המשפט העליון בעניין פודולסקי, אשר ניתנה בקשר למענקי הקורונה, נקבע כי באופן רגיל, הדרך להוכיח את קיומו של הקשר הסיבתי היא באמצעות הצבעה על נתוני ירידת המחזורים, וכי ישנה חזקה באשר לכך שמגפת הקורונה הייתה הגורם לכך. העיקרון הכללי שנקבע בפסיקת בית המשפט העליון 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 21-06-27710 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).

31. שאלות לגבי הקשר הסיבתי יכולות להתעורר גם אגב דפוסים ברמת ההכנסות של העסק, שאינם תואמים את הדפוס המתבקש של ירידת המחזורים בתקופת הקורונה, ואולם המקרה המובהק לכך, המוזכר בפסיקה בהזדמנויות רבות, הוא כאשר חלה ירידה ברמת ההכנסות לפני פרוץ מגפת הקורונה (ראו בר"מ 7656/23 יגאל חיון הנדסה בע"מ נ' רשות המסים – היחידה לטיפול במענק קורונה, ניתן ביום 6.11.2023; וראו עמ"נ 22-03-47819 אבו זהרה למסחר כללי בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 17.1.2023, ועמ"נ 22-02-37303 בסמרקט בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.6.2023).

32. במקרה של ירידת מחזורים קודמת, ניתן לומר כי ירידת המחזורים הקודמת "מדברת בעת עצמה", והמשיבה אינה נדרשת להציג ראיות פוזיטיביות או ממצאים נוספים מעבר לנתוני ההכנסות המעידים על כך. הלכה היא כי הנטל המוטל על כתפי העוררים נגזר מעוצמת האינדיקציות שהציגה המשיבה; ככל שירידת המחזורים שקדמה למגפת הקורונה היא דרסטית ומובהקת יותר, יהיה זה ניכר יותר שקיים גורם אחר שהביא למצבו של העסק, והנטל להוכיח שבתקופת הקורונה היו צפויות בכל זאת הכנסות גבוהות – הוא כבד יותר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

(ראו ערר 1640-21 מי קומפני בע"מ נ' רשות המסים, ניתן ביום 6.2.2022, פסקה 25 להחלטה וההפניות שם).

ירידת המחזורים של העוררת ונטל הראיה המוטל עליה

33. כמו בכל הכרעה בסוגיית הקשר הסיבתי, בירור הטענות בנוגע לעיתוי ירידת המחזורים מתחיל בדיווחי ההכנסות של העסק למע"מ. במקרה שלפנינו, העוררת מדווחת אמנם במסגרת איחוד עוסקים, וההכנסות החודשיות שלה (דוחות סולו, במובחן מיתר העוסקים באיחוד) אינן מדווחות למע"מ, ואולם לבסוף – לאחר עיכוב שנבע מהצגת נתונים לא נכונים על ידי העוררת (כפי שבואר בהרחבה בהחלטה הקודמת) – הוצגו לוועדה נתוני ההכנסות החודשיים של העוררת בין השנים 2019-2022. במאמר מוסגר, יוער כי לאחר שהוצגו לוועדה נתוני ההכנסה המלאים של כל החברות באיחוד, העולים בקנה אחד עם דיווחי המע"מ המאוחדים, נחה דעתנו באשר לאמינות הנתונים שהוצגו, גם אם באיחור.

34. התמונה המצטיירת מהעיון בנתונים אלו היא ברורה. אין מחלוקת שהעוררת חוותה ירידת מחזורים משמעותית, שניתן להבחין בה בכל קנה מידה. ברמה השנתית, חלה ירידה דרסטית בהכנסות, וההידרדרות משנה לשנה, החל משנת 2017 ועד שנת 2021, היא ניכרת ומובהקת. מגמת הירידה היא ברורה גם בהשוואה על פי חציונים או רבעונים – השנים 2018-2019 היו שנות התדרדרות בנתוני ההכנסות של העוררת. התיאור הטוב ביותר של קו המגמה בהכנסות העוררת הוא "צניחה חופשית" – הירידה נמשכה ככל שחלפו החודשים והשנים.

35. הנתון היציב היחיד שניתן לחלץ מתוך נתוני ההכנסות הוא שיעור הירידה, שנותר יציב לאורך תקופה ארוכה. לשם המחשה, להלן הצגת נתוני ההכנסות של העוררת על בסיס רבעוני בתקופות הרלוונטיות:



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

שינוי מתקופה קודמת	הכנסות	תקופה
	כ-46 מיליון ש"ח	רבעון רביעי 2018
-33%	כ-30.6 מיליון ש"ח	רבעון ראשון 2019
-33%	כ-20.4 מיליון ש"ח	רבעון שני 2019
-10%	כ-18.3 מיליון ש"ח	רבעון שלישי 2019
-33%	כ-12.2 מיליון ש"ח	רבעון רביעי 2019
-26.2%	כ-9 מיליון ש"ח	רבעון ראשון 2020
-34%	כ-5.9 מיליון ש"ח	רבעון שני 2020

36. כאן המקום להעיר כי נתוני ההכנסות בשנת 2020 ובשנת 2021 כוללים דיווחי הכנסות גבוהים, שהעוררת ביקשה להגדיר אותן כהכנסות חריגות – הכנסות שהתקבלו בתקופת הקורונה אך נבעו מהתחשבות בגין עבודות שבוצעו בעבר. בהחלטה הקודמת עמדנו בהרחבה על כך שלא ניתן לנטרל הכנסות באופן הזה ולייצר עבור העוררת זכאות למענק, על בסיס ירידת מחזורים שלא הייתה קיימת בפועל. יחד עם זאת, נטרול ההכנסות כפי שהציעה העוררת עשוי ללמד על המשך המגמה גם ברבעונים הבאים – בנטרול ההכנסות החריגות מגמת ההידרדרות נמשכה – כ-2.3 מיליון ש"ח ברבעון השלישי בשנת 2020, וכ-2.5 מיליון ש"ח ברבעון הרביעי. בשנת 2021 ניכרה מגמת עליה קלה בלבד בדיווחי ההכנסות בתחילת השנה (כ-4 מיליון ש"ח לאחר הנטרול), ואולם נראה כי מדובר בתנודתיות נקודתית וברמה השנתית ההכנסה נותרה נמוכה באופן דומה.

37. כזכור, טענתה העיקרית של העוררת היא כי בשנת 2019 חלה התייצבות וירידות המחזורים שאירעו לאחר מכן נבעו ממגפת הקורונה. בהתחשב במגמת הירידה העקבית והמתמשכת, ניתן לומר בבירור כי טענה זו אינה מתיישבת עם המציאות. הירידה בהכנסות העוררת בשנת 2020 הייתה המשך טבעי וברור של מגמת הירידה הקודמת, שהחלה בשנת 2018, שאירעה עקב הקפאת רישיון הקבלן בשנת 2017. נתונים אלו מדברים בעד עצמם, ומטילים על העוררת נטל כבד בבואה לבסס את טענותיה לעניין הקשר הסיבתי.

38. האינדיקציות להיעדר קשר סיבתי אינן מסתכמות בירידת המחזורים, במובן המספרי. קו המגמה של הירידה בהכנסות מתיישב עם המידע הידוע לנו לגבי החברה, שאינו שנוי במחלוקת – רישיונות הקבלן של החברה הוקפאו, והכנסותיה ירדו בהשוואה לתקופה הקודמת, עקב העובדה שהיא לא יכלה להתמודד כקבלם מבצע במכרזים חדשים, אלא רק לסיים פרויקטים שבהם החלה בעבר. אין מדובר בחשש תיאורטי להיעדר קשר סיבתי – הגורם לירידת המחזורים הוצג לוועדה והעוררת אינה כופרת בו.

39. במצב דברים כזה, הנטל המוטל על העוררת על מנת להוכיח שהיא נפגעה כתוצאה ממגפת הקורונה הוא נטל כבד ביותר. אף אילו טענה העוררת שרק חלק מירידת המחזורים נבע



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ממגפת הקורונה, היה עליה להציג ראיות חד משמעיות וברורות לכך שאלמלא מגפת הקורונה היו הכנסותיה גבוהות יותר.

40. אולם בכתב הערר, שנפרס על פני כ-20 עמודי טיעונים, העוררת כלל לא ראתה לנכון להבהיר באיזה אופן פגעה מגפת הקורונה בהכנסותיה. העוררת טענה באריכות כי חזקת הקשר הסיבתי עומד בעינה וכי הממצאים שהוצגו אינם מפריכים אותה. טענה זו לא יכולה להתקבל – ירידת המחזורים של העוררת עקב הקפאת רישיונות הקבלן הייתה עקבית וברורה, ועל מנת לשכנע שלצד זאת חלה פגיעה גם עקב מגפת הקורונה, על העוררת להציג תמונה ראייתית ברורה.

41. רק בתגובה לכתב התשובה, טענה העוררת באופן אגבי וללא כל פירוט, כי נפגעה עקב "תחלואה, בידודי עובדים, המשבר העולמי וההגבלות שהוטלו בעקבותיו". העוררת לא התייחסה לטענה המפורשת של המשיבה, כי בענף התשתיות שבו היא פועלת לא הייתה מניעה להמשיך לעבוד, ותחת זאת הסתפקה בהערות כלליות נוספות כגון "אי הוודאות ששררה במשק".

42. ככל שהעוררת סבורה שאלו הגורמים למצבה, היה עליה להוכיח את הטענות הללו. העוררת לא הציגה נתונים או אסמכתאות בנוגע לתחלואה או בידוד של עובדיה; שיעור התחלואה ממילא השתנה בין תקופות המגפה השונות, ואמירות כלליות לגבי תחלואה אינן מוכיחות את טענות העוררת.

43. טענה עובדתית נוספת נוגעת לעצירת פרויקטים. העוררת ציינה כי "חלק ניכר" מהפרויקטים הוקפאו, ואולם הביאה כדוגמה פרויקט אחד בלבד – פרויקט "בית עלמין ברקת", שאמור היה להתחיל בחודש מרץ 2020 והחל בחודש אפריל 2021. כאמור, טענה זו הועלתה בעלמא ולא לוותה באסמכתאות כמקובל. אולם גם אם נקבל את לוחות הזמנים שצוינו על ידי העוררת, קשה להתעלם מהעובדה שלפי המידע שמסרה העוררת לרשם הקבלנים בהליך הנוגע לרישיונותיה, פרויקט זה אמור היה להתחיל בחודש יולי 2018(!), כאשר החוזה לגביו נחתם עוד בחודש אפריל 2014(!). לא יהיה זה מרחיק לכת לומר שבפרויקטים כגון אלו, עיכובים ושינויים במועד התחילה צפויים ממילא, גם ללא מגפת הקורונה. משלא הוצגה אסמכתא ברורה לסיבות שהביאו לדחיית הביצוע, לא ראינו לנכון לקבל גם את טענת העוררת בהקשר נקודתי זה.

44. בשולי הדברים נעיר כי לא ראינו צורך להתעכב על טענות הצדדים לעניין השינויים במספר העובדים בחברה. הניסיון מלמד כי בחברה שמבצעת עבודות קבלניות, מספר העובדים עשוי להשתנות מזמן לזמן בהתאם לאופי העבודות בכל תקופה נתונה. הירידה מתחילת שנת 2019 היא אמנם מובהקת, אך נתוני ההעסקה החודשיים שהוצגו לוועדה אינם מספקים בכדי לתת מענה לשאלה העיקרית, האם אכן חלה התייצבות ברמת הפעילות בסוף שנת 2019, כטענת העוררת.



מדינת ישראל ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

פלח פעילות חדש בהכנסות העוררת

45. טענה נוספת של העוררת הייתה כי נפגעה עקב המשבר העולמי, ועקב אי הוודאות במשק, ואולם העוררת לא הבהירה די הצורך מהו ההיגיון העסקי שעומד מאחורי טענה זו.
46. נקודת המוצא היא כי העוררת הייתה מנועה מלהשתתף במכרזים כקבלן מבצע, והעוררת לא חלקה על כך. בכתבי הטענות ובמהלך הדיון הסבירה העוררת כי גם בהינתן הקפאת רישיון הקבלן, היה באפשרותה להמשיך לבצע כקבלן משנה פעילויות שאינן דורשות רישיון – השכרת ציוד הנדסי, אספקת עובדים לפרויקטים, וכן פינוי והטמנה של פסולת. העוררת הראתה כי ההכנסות מעבודות מסוג זה החלו בעיקר משנת 2022 ואילך, וטענה כי אלמלא מגפת הקורונה היה באפשרותה להשתלב בשלב מוקדם יותר בעבודות מסוג זה.
47. גם בהקשר זה, העוררת לא הוכיחה את טענותיה ברמה הנדרשת, ולמעלה מכך – ניתן לומר שטענות העוררת לא היו קוהרנטיות דיין ואף אינן מתיישבות עם דיווחיה לרשויות המס.
48. אכן, הכנסותיה של העוררת בשנת 2022 ואילך היו גבוהות יותר. ברבעון הראשון של שנת 2022 ההכנסה עלתה לכ-6 מיליון ש"ח, ובהמשך חלו עליות נוספות, וסך ההכנסה השנתית הגיע לכ-42 מיליון ש"ח. העוררת טענה למעשה כי העליה בהכנסות דווקא לאחר שוך מגפת הקורונה, מעידה על השפעת המגפה בשנים הקודמות, אולם הסבריה של העוררת לעניין הפעילות העסקית בתקופה זו נותרו תמוהים ויש בהם כדי לחזק דווקא את המסקנה ההפוכה.
49. בתגובה לכתב התשובה, טענה העוררת כי על רקע הקפאת רישיונות הקבלן, היא הבינה שהיא נדרשת ליצור לעצמה פלח פעילות עסקית נוסף, על מנת לייצר יציבות כלכלית לאורך זמן, ובהתאם לכך היא "חיזקה ופיתחה" את הפעילויות לעיל, שאותה ביצעה כקבלן משנה, כ"פלחי פעילות נוספים". העוררת המחישה את טענותיה באמצעות נייר עבודה, המציג את הרכב ההכנסות שלה בשנים 2022-2023, וממנו עולה כי כמחצית מההכנסה בשנים אלו נובע מאותה פעילות עסקית חדשה.
50. אלא שהטענה כי מדובר בפעילות עסקית חדשה אינה מסייעת לעוררת. ההחלטה לשנות בשנת 2022 את אופי פעילות העסק אינה יכול להוות שיקול לענייננו, שכן מדובר בהחלטה מאוחרת. אדרבא, ככל שמדובר בהחלטה מאוחרת, הרושם של היעדר קשר סיבתי למגפה רק מתחזק – לא מדובר במשבר נקודתי שהעוררת התאושה ממנו מיד עם תום המגפה, אלא במשבר עמוק ומתמשך, שהחל לפני פרוץ מגפת הקורונה, והעוררת התאושה ממנו באופן חלקי רק כשהחליטה לשנות את פעילותה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

51. רק בדיון שהתקיים באמצעים טכנולוגיים ביום 19.11.2024, בתגובה לשאלות הוועדה בהקשר זה, טענה העוררת כי לא מדובר בפעילות חדשה, אלא באפיק פעילות שהיה קיים ממילא לאורך השנים, וכי כבר בשנים 2018-2019, בד בבד עם ביצוע הפרויקטים שנתרו, עסקה העוררת במקביל גם בהשכרת כלים ואספקת עובדים.

52. טענה זו אינה מתיישבת עם כתבי הטענות של העוררת, שבהם צוין במפורש שמדובר בפעילות עסקית חדשה, תוך הפניה לנתוני ההכנסות של שנת 2022 ואילך. אולם גם אם היינו מיישבים את כתבי הטענות באופן זה או אחר – הטענה אינה מתיישבת עם דוחותיה הכספיים של העוררת עצמה.

53. דוחותיה הכספיים של העוררת כוללים ביאור בנוגע להרכב ההכנסות, תוך חלוקה לאפיקי הפעילות של העוררת – הכנסות מפרויקטים, הכנסות מדמי ניהול והכנסות מתאגידי מים. כמתבקש, כיוון שהחברה עוסקת בפרויקטי תשתית, רוב הכנסותיה של העוררת סווגו תחת "הכנסות מפרויקטים שונים". רק בדוח הכספי לשנת 2022 שולב בדיווח סוג הכנסה נוסף – הכנסות מהשכרת כלי צמ"ה; בשנה זו, ההכנסות שסווגו כהכנסות מפרויקטים עמדו על כ-60% מהכנסות החברה, ואילו הכנסות מהשכרת כלי צמ"ה עמדו על כ-39% מההכנסות. השינוי בדוחות מעיד אפוא על שינוי בפעילות. משנת 2022 בלבד, החלה העוררת לפתח אפיק הכנסה חדש – אפיק שאותו היא ראתה לנכון להגדיר בדוחותיה הכספיים כתת סוג נפרד של מקור הכנסה.

54. העוררת טענה בדיון כי מדובר בסוג פעילות שהתקיים גם בעבר, ורק מן הטעם שנפח הפעילות עלה – הוחלט לשקף זאת גם ברמה החשבונאית כסוג פעילות נפרד. אכן, הגדרת סוגי ההכנסות היא וולונטרית אינה נובעת מתקן חשבונאי מחייב. ייתכנו מקרים שבהם משיקולים כאלו ואחרים נערך שינוי בסיווג החשבונאי, ואזי הדוחות המאוחרים יכללו אבחנות ברזולוציה שלא קיימת בדוחות הקיימים; העוררת טענה אפוא כי בדוחות לשנים הקודמות, ההכנסות מפרויקטים כללו גם שיעור קטן של הכנסות מהשכרת צמ"ה שהובלעו בסכום הכולל. אולם במקרה שבו נערך שינוי בסיווג החשבונאי, כיוון שהדוח הכספי כולל מספרי השוואה לשנה הקודמת, הפרקטיקה המקובלת היא שגם נתוני השנה הקודמת יוצגו בהתאם לסיווג המחודש. במקרה שלפנינו, העוררת אכן הציגה את הדוח הכספי לשנת 2022 תוך הבחנה בין פרויקטים לבין הכנסות מהשכרת כלי צמ"ה, ואולם במספרי השוואה לשנת 2021, נרשם "0", קרי, לא היו לעוררת הכנסות מהשכרת כלי צמ"ה.

55. לא מדובר אפוא בהסקת מסקנות עקיפה או מרומזת, מאופן ניסוח הדוחות הכספיים בלבד. הדוחות הכספיים כוללים הצהרה ברורה ומפורשת על כך שהעבודות מהשכרת כלי צמ"ה לא הביאו לעוררת הכנסות כלל בשנת 2021, והחלו רק בשנת 2022. אין לקבל את ניסיונו של מנהל העוררת להתנער מהצהרה מפורשת זו, שנכללה בדוחות הכספיים של החברה שעליהם הוא חתום, על כל המשמעות הנלווית לכך.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

56. כאמור, ממצא זה מתיישב עם ההסבר שהציגה העוררת בתגובה לכתב התשובה, כי מדובר בפלח פעילות חדש, שאותו פיתחה העוררת בדיעבד. בדיון ניסתה העוררת לגמד את משמעות העניין, אולם בפשטות – ההסברים שניתנו בדיון אינם תואמים את דוחותיה הכספיים של העוררת.

57. כאן המקום להזכיר את נקודת המוצא הראייתית: אירוע הקפאת רישיון הקבלן, בד בבד עם הירידה בנתוני ההכנסות לאורך השנים 2017-2021, מעוררים ספקות כבדים בשאלת הקשר הסיבתי. בכדי להוכיח שמגפת הקורונה השפיעה על הכנסות העוררת למרות הירידה הצפויה ממילא, מוטל על העוררת נטל כבד. לא ניתן להסתפק בכך שקיימת עליה בנתוני ההכנסות בשנת 2022; סמיכות הזמנים יכולה אמנם להצביע על מעין התאוששות, אבל בהינתן הממצאים הברורים לגבי הגורם האמיתי למשבר המתמשך, אין די בכך בכדי להוכיח שהקורונה גרמה למשבר או השפיעה באופן כלשהו על הכנסות החברה.

58. לא למותר להעיר כי עיתוי ההתאוששות אינו תואם אפוא את השפעות המגפה כפי שהעוררת מתארת אותן. העוררת טענה בדיון שנפגעה עקב התחלואה, הבידודים והסגרים, ואולם אם זה היה הגורם לירידה בפעילות – ההתאוששות הייתה אמורה להתרחש עם סיום תקופות הסגרים – קרי מאמצע 2021 ואילך – ולא רק במהלך 2022 ובעיקר בסופה.

59. אילו הייתה העוררת מציגה תשתית ראייתית בנוגע לאירועים העסקיים שפקדו אותה עקב מגפת הקורונה, ניתן היה לבחון מהו משקלם הראייתי והאם הם תואמים את יתר הנתונים שבידינו. אולם העוררת נמנעה מכך ושיקוליה עימה. תחת זאת, ביקשה העוררת להישען על הטיעון הספקולטיבי שגלום במגמת ההתאוששות כשלעצמה – כביכול, אם הייתה התאוששות זמן מה לאחר הקורונה, היה גם משבר בתקופת הקורונה. אולם מדובר בנתון אינדיקטיבי בלבד שאינו יכול להוות כשלעצמו ראיה לקשר סיבתי.

60. הניסיון של העוררת להסביר את המשמעות העסקית של אותה התאוששות אינו מחזק את טענותיה אלא להפך. השינוי בפעילות בשנת 2022 והעלייה בהכנסות מפעילות שאינה מצריכה רישיונות קבלן, מעידה על הגורם למשבר – חוסר היכולת של העוררת לבצע פרויקטים חדשים, עקב הקפאת רישיונות הקבלן.

61. נדגיש כי העוררת עצמה היא זו שקשרה בין השינוי בפעילות העסקית, לבין המשבר המתמשך שנבע מהקפאת רישיונות הקבלן, במסגרת התגובה לכתב התשובה (פיסקה 38). כיוון שהתאוששות זו קשורה למשבר הרישיונות ולא למשבר הקורונה, היא אינה מלמדת על קשר סיבתי. ככל שהעוררת סבורה כי אלמלא הקורונה ההתאוששות הייתה מתרחשת בשלב מוקדם יותר, היה עליה להציג תשתית ראייתית מוצקה בהרבה על מנת לבסס טענה זו. העובדה כי השינוי בפעילות, לפי הדוחות הכספיים, הוא משיעור אפס בשנת 2021, לשיעור משמעותי וגבוה בשנת 2022 – מדברת בעד עצמה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

סיכום והערות אחרונות

62. לפני סיום, נעיר כי המסקנה שאליה הגענו מתיישבת עם המסקנה שאליה הגיעה הוועדה בערר ב.ג.מ, בעניין החברת האחות. כבר אז קבעה הוועדה שלא הוכח כי הירידה בהכנסות מהחברה העוררת – בגין פרויקטים של העוררת ששורשרו לחברת ב.ג.מ – נבעה ממגפת הקורונה. באותו מקרה, ציינה הוועדה את הדברים הבאים: **"נראה כי הסיבה לירידה בהכנסות מהחברה האחות נבעה בעיקר מכך שזו איבדה את רישיונות הקבלן שלה... לפיכך, יש לקבל את טענת המשיבה בעניין זה, ולנטרל את ההכנסות שקיבלה העוררת מחברה זו"** (פיסקה 97 להחלטה). הדברים נאמרו אגב העיסוק בחברה האחות, אך מצאנו כי המסקנה עומדת בעינה גם לאחר בחינת עניינה של החברה העוררת במישרין.

63. כיוון שמצאנו כי העוררת לא הוכיחה את הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים ובין מגפת הקורונה, וכי האינדיקציות להיעדר קשר סיבתי הן מוצקות ומובהקות – לא ראינו צורך לדון בהרחבה ביתר העילות שבגינן שללה המשיבה את המענק. עם זאת, ראינו לנכון להעיר מספר הערות קצרות בנוגע לעמדות שהוצגו בהקשר זה:

א. הקביעה של המשיבה לפיה העוררת "עוסקת במכירת זכויות במקרקעין" לא הייתה במקומה, שכן מהממצאים עולה שמדובר ברכישה נקודתית שאינה מאפיינת את פעילות העסק. קיומו של מלאי מקרקעין הוא רק אחד מהתנאים הקבועים בחוק, ולא ניתן לקבוע דבר לגבי עיסוקה של חברה רק מעצם ההחזקה של נכס בודד. למעשה, גם אם העוררת רכשה נכס מקרקעין, וגם אם הייתה לה כוונה עתידית לפתח אותו, לא הוצג לוועדה כל מידע על עיסוק של העוררת **במכירת** זכויות במקרקעין (להבדיל מרכישה). בהתאם לפסיקות ועדת הערר, יש לבחון את אופי העיסוק העיקרי של העוררת בסיוע מבחני העזר שהוגדרו בפסיקה בעניינים דומים (נושא זה נדון בהרחבה בהחלטה בערר ב.ג.מ; ערעור וערעור שכנגד נסגרו בהסכמה לאחר שהצדדים הסכימו על תיקונים שאינם נוגעים לעניין). חלק זה של הוראת ההחרגה אינו רלוונטי אפוא לעוררת ולא היה מקום להידרש לעניין זה.

ב. קביעה נוספת של המשיבה הייתה כי העוררת מוגדרת כמי ש"סעיף 8 חל בחישוב הכנסתה עקב ביצוע עבודות מתמשכות שמשך ביצוען עולה על שנה". גם בעניין זה לא ראינו צורך להוסיף ולהעמיק יתר על המידה. על פניו, לא נראה כי העוררת החילה בפועל את סעיף 8 בדיווחי הכנסותיה; בהתאם לפסיקה, אין מקום לראות את דיווחי ה"הכנסות לקבלן" ככאלו המעידים על אומדן בחישוב ההכנסות (ראו והשוו ערר 22-1880 **אס קי הנדסה ופרויקטים נ' רשות המסים**, ניתן ביום 15.11.2022, פיסקה 20 ואילך). צודקת העוררת בטענתה כי המשיבה לא בחנה את



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

האפשרות להפריד את הפרויקטים לחלקים, כנדרש לפי הפסיקה (וראו עמ"נ 45404-09-21 מדינת ישראל – רשות המסים נ' ק. סלאמה בע"מ, ניתן ביום 8.11.2022; עמ"נ 22833-07-22 מדינת ישראל – רשות המסים נ' י"ג בינפלד חברה לבנייה בע"מ, ניתן ביום 28.3.2023; עמ"נ 54477-01-22 יגאל חיון הנדסה נ' רשות המסים, ניתן ביום 2.8.2023). מכל מקום, נוכח המסקנה המובהקת שאליה הגענו בסוגיית הקשר הסיבתי, לא ראינו צורך להוסיף ולהרחיב בעניין זה.

64. הלכה למעשה, העוררת לא הרימה את נטל הראיה הכבד המוטל עליה להוכיח הקשר הסיבתי בין ירידת המחזורים שחוותה לבין מגפת הקורונה. בשלבים שונים אמנם ראינו לנכון להציע לצדדים מתווה פשרה, מתוך הכרה במשמעות האינדיקטיבית המוגבלת של ההתאוששות בהכנסות לאחר מגפת הקורונה, וזאת לפני משורת הדין וחרף מצבה הראייתי הבעייתי של העוררת. משלא הושגה הסכמה לפשרה ברוח זו, אין לנו אלא לדחות את העררים שבנדון במלואם.

65. בנסיבות העניין, ובשים לב להוצאות שכבר הוטלו על העוררת במסגרת ההחלטה הקודמת, איננו עושים צו להוצאות.

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

ניתנה היום, ה' טבת תשפ"ה, 05/01/2025, בהעדר הצדדים.

1659-23, 1573-23, 1572-23, 1571-23, 1569-23



טניה חכמוב, רו"ח
נציגת ציבור



ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה