



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1045-23

ערר 3032-22

לפני כבוד חברי הוועדה:

תמר שטיינר, עו"ד - יו"ר

ברוך ברוכי, רו"ח - חבר

לוראנו הנדסה ובנייה בע"מ מס' 515064111

ע"י ב"כ עו"ד גריס דחדולה

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות

רחוב בן גוריון 38 רמת גן

מייל: corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

1. העוררת הגישה בקשה למענקי השתתפות בהוצאות קבועות בגין שתי תקופות הזכאות: מרץ - אפריל 2020 ומאי יוני 2020 (להלן: "המענקים" ו-"תקופות הזכאות"), בהתאם להוראות חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"פ-2020 (להלן: "החוק" או "חוק הסיוע") והחלטת הממשלה מס' 5015 מיום 24.4.2020 (להלן: "החלטת הממשלה").

2. ביום 11.1.2021 הוציאה המשיבה החלטה בדבר זכאות העוררת למענק בעבור תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בה העלתה המשיבה כי קיימת ירידה טבעית בהכנסות העוררת אשר אינה קשורה במשבר הקורונה ולפיכך מחזורי העוררת חושבו בהתאם לשיעור הירידה אשר התרחשה בטרם פרוץ המשבר, קרי המענק המאושר עמד על סך 37,491 ₪. בהתאם לכך העוררת נדרשה להשיב את הסכום אשר שולם לה ביתר בעבור תקופת זכאות זו בסך של 72,812 ₪. על החלטה זו הגישה העוררת השגה ביום 30.1.2021 אשר נדחתה ביום 9.6.2022 מן הטעם כי העוררת הפסיקה לעבוד עם לקוח עיקרי עוד בטרם החל משבר הקורונה ולפיכך לא מצאה כי רכיב הקשר הסיבתי מתקיים בעניינה.

3. ביום 9.6.2022 הוציאה המשיבה תיקון להחלטתה בדבר זכאות העוררת למענק בעבור תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020 מכוח ס' 12(ב) לחוק הסיוע, על פיה העוררת כלל לא זכאית למענק בעבור תקופת זכאות זו בשל היעדר קשר סיבתי בין פרוץ נגיף הקורונה לירידה בהכנסות העוררת. על החלטה זו הגישה העוררת השגה ביום 9.7.2022 אשר נדחתה אף היא ביום 27.10.2022 בעיקרה מאותם נימוקים אשר הובאו לעיל.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

4. להשלמת התמונה יצויין כי העוררת קיבלה מענק גם בעבור תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 בסך של 92,526 ₪ אף הוא בהתחשב בירידת מחזורים טבעית של העוררת, וגם שם נדרשה העוררת להשיב את הסך ששולם לה ביתר בסך של 42,216 ₪. יודגש כי תקופת זכאות זו אינה עומדת לדיון בתיקי הערר שבכותרת כפי שיובהר בהמשך.

ההליכים בפני וועדת הערר

5. העוררת הגישה ביום 15.12.2022 את העררים שבכותרת. בכתב הערר ציינה כי בבקשתה לערור על החלטת המשיבה בשלושת תקופות הזכאות: מרץ-אפריל, מאי יוני, ויולי אוגוסט לשנת 2020. אולם, על אף הנחיות הוועדה בהקשר זה לא הגישה העוררת ערר נפרד בעבור תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020. מאוחר יותר התברר לוועדה כי לא הוגשה השגה בעבור החלטת המשיבה בדבר זכאות העוררת למענק בגין תקופת זכאות זו (להלן: "תקופת הזכאות השלישית").

6. עם פתיחת תיקי הערר שבכותרת נדרשה העוררת להמציא את החלטת המשיבה עליה היא מבקשת לערור. בתגובה לדרישת הוועדה הגישה העוררת את תגובתה כי לא קיבלה ההחלטה בהשגה מאת המשיבה ולפיכך הורתה הוועדה למשיבה ביום 10.1.2023 להמציא לתיקי הערר את כל ההחלטות בהשגה אשר ניתנו בעניינה של העוררת.

7. ביום 16.1.2023 המציאה המשיבה לתיקי הערר שבכותרת את הפרוט המבוקש של המקדמות, ההחלטות והדרישות להחזרים של המשיבה מהעוררת לרבות ההחלטה בהשגת העוררת לתקופות הזכאות מרץ-אפריל 2020. משכך, אפשרה הוועדה לעוררת לעדכן את כתב הערר ככל שתחפוץ בכך, אולם העוררת לא עשתה כן וביום 21.2.2023 הוגש כתב תשובה מטעם המשיבה בתיקים שבכותרת.

8. על אף החלטות הוועדה מיום 22.2.2023 וכן לקראת קיום הדיון בתיקי הערר דנא מיום 8.6.2023 לא הגישה העוררת כתב תגובה לכתב התשובה.

9. ביום 9.6.2023 הגישה העוררת מסמך אשר כותרתו "כתב ערר מתוקן מטעם המבקש" אף הוא מתייחס לשלושת תקופות הזכאות כאמור לעיל לרבות תקופת הזכאות יולי-אוגוסט 2020 (ייקרא להלן: "כתב הערר המתוקן"). בהמשך לכך, הורתה הוועדה לעוררת להגיש הבהרה באשר לכתב הערר המתוקן אשר הוגש בפרט לאור השלב הדיוני בו היו מצויים התיקים שבכותרת, וסדרי הדין הנדרשים בנסיבות הבקשה, והנחתה פעם נוספת באשר לדרישה בהוראות הדין כי יוגש ערר נפרד בעבור תקופת הזכאות השלישית.

10. בהבהרה אשר הגיש ב"כ העוררת ביום 12.6.2023 טען כי קיבל אליו את הייצוג בתיקי הערר דנא במהלך חודש מאי 2023. לחילופין ביקש ב"כ העוררת מהוועדה לראות בכתב הערר המתוקן ככתב תגובה לכתב התשובה. בהתייחס לתקופת הזכאות השלישית עדכן ב"כ העוררת כי העוררת טרם קיבלה את החלטת המשיבה וביקש כי הוועדה תורה לה לעשות כן. הוועדה הורתה בו ביום כי כל בקשות העוררת ידונו במעמד הדיון אשר קבוע היה ליום למחרת.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

11. ביום 13.6.2023 התקיים דיון באמצעים דיגיטאליים בנוכחות הצדדים (להלן: "הדיון"). במסגרת הדיון, הוועדה אישרה את בקשת העוררת לראות בכתב הערר המתוקן ככתב תגובה לכתב התשובה; הורתה לב"כ העוררת להגיש בקשה להוספת ראיות לתימוכין בטענותיו העובדתיות אשר עלו במסגרת הדיון, ובהתייחס לתקופת הזכאות השלישית עדכן ב"כ העוררת כי הם שומרים על זכותם לפעול ע"פ הוראות הדין למיצוי זכויות העוררת בהקשר זה.

12. ביום 1.8.2023 ולאחר מתן תזכורת מצד הוועדה הודיע ב"כ העוררת כי לא עלה בידם להמציא ראיות נוספות וכי מבוקש מהוועדה להסתפק בטענות ובחומר הראיות אשר הומצא זה מכבר לתיקי הערר. בהמשך לכך, הורתה הוועדה לעוררת להמציא מסמכים נוספים הנדרשים לדעתה לצורך הכרעה במחלוקת שבין הצדדים וכך פעלה העוררת, והגישא את הנדרש לתיקי הערר שבכותרת. לאחר קבלת כלל החומרים הועברו התיקים שבכותרת לכתבת החלטה סופית.

תמצית טענות העוררת

13. **ראשית**, העוררת טענה כי הינה זכאית למענק מכוח חוק הסיוע וזאת מן הטעם העיקרי כי רכיב הקשר הסיבתי מתקיים בעניינה: קרי הירידה אשר חלה במחזורי ההכנסות שלה נבעה אך ורק כתוצאה מפרוץ המגפה, זאת ניתן לראות בברור מניתוח מחזורי ההכנסות של העוררת במשך השנים; העוררת דחתה את הטענה כי עיקר הכנסותיה בשנת 2019 הינן מלקוח עיקרי אחד ולטענתה היא נוהגת לעבוד על כמה פרויקטים במקביל בעיקר עבור מועצות מקומיות שונות; התקשרויות העוררת עם לקוחותיה מתפרשות על שנות פעילותה של העוררת ולפיכך ניתן להניח כי ההכנסות אשר היו אמורות להתקבל בשנת 2020 נדחו, או בוטלו כתוצאה ממשבר הקורונה אשר פגע בענף; במקביל, חלו עיכובים בביצוע פרויקטים עקב מגפת הקורונה ועל כן חל עיכוב בקבלת ההכנסות מביצוע הפרוייקטים; העוררת היתה במגמת עלייה בהכנסות השנתיות אשר נגדעה כתוצאה ממשבר הקורונה. בהקשר זה, נטען כי מחזור ההכנסות הדו חודשי של העוררת אינו מייצג את הפעילות העסקית של העוררת בשל התנדויות בהכנסות הדו חודשיות אשר מקורה באופי הפעילות העסקית של העוררת (חברה שעוסקת כאמור בביצוע פרויקטים).

14. **שנית**, העוררת סבורה כי מאחר והוציאה חשבוניות שונות בשנת 2020 בעבור עבודה שבוצעה בשנת 2019 יש להתאים את חישוב המענק לביצוע העבודות בפועל, ולפי חישוב זה ירידת המחזורים של העוררת בתקופות הזכאות אף גדולה יותר מהשיעור המתקבל ע"פ דיווחי החברה למע"מ. לטענת העוררת יש להסיט את ההכנסות שנרשמו בשנת 2020 לשנת 2019 בפרוייקטים אשר ביצעם הסתיים בשנה זו כדוגמת פרויקט לכיש ופרוייקט סביוני אלומה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

תמצית טענות המשיבה

15. המשיבה סבורה כי לא מתקיים רכיב הקשר הסיבתי בין הירידה בהכנסות העוררת לבין משבר הקורונה ועל כן העוררת אינה זכאית למענקים. את מסקנתה בססה המשיבה על מספר אדנים עיקריים:

15.1. **ראשית**, הירידה במחזורי העוררת בשנת 2020 נגרמה כתוצאה מהפסקת עבודה עם לקוח עיקרי בשם יוניון נכסים ובהתאם ללוח זמנים אשר היה קבוע וידוע מראש.

15.2. **שנית**, ההכנסות מיוניון נכסים היווה 76.5% מכלל הכנסות העוררת בשנת הבסיס 2019, בעוד הירידה בהכנסות בשנת הזכאות 2020 הינה בסכום הדומה לסך ההכנסות מיוניון בשנת 2019.

16. לא ניתן להיענות לבקשת העוררת לחישוב חלופי פרטני לקבלת ההכנסות בהתאם לביצוע העבודות בשנת 2019, שכן מנגנון זה חוטא לתכלית החקיקה ולמנגנון אשר נקבע בחוק.

רקע עובדתי

17. העוררת הינה חברה קבלנית העוסקת בתחומי הבניה וההנדסה בעבור חברות שונות, גופים ציבוריים ומועצות אזוריות.

18. בשנים הרלוונטיות התקשרה העוררת לביצוע מספר פרויקטים עיקריים (ראה השלמות לכתב הערר מיום 31.12.2022 על נספחיו):

18.1. הסכם מול מועצה אזורית שפיר – ההסכם נחתם ביולי 2019 לביצוע עבודות "הקמת ממ"מ ושיפוץ מקלחות ושירותים באולם ספורט אבן שמואל" בסכום של 710,939 ₪ לא כולל מע"מ (להלן: "**הסכם שפיר**"). בהסכם אשר צורף כנספח 1 להשלמת הפרטים להם נדרשה העוררת ע"י הוועדה מיום 31.12.2022 (להלן: "**השלמת העוררת**") לא מצויין מהו המועד לביצוע העבודות. בעבור ביצוע הסכם שפיר הוצאו שתי חשבוניות הראשונה ביום 15.1.2020, והשניה ביום 20.12.2020. להסכם שפיר צורף לנספח 1 כמובא לעיל, הסכם הגדלה בשיעור של 25% מהיקף הסכם שפיר המקורי (להלן: "**הסכם ההגדלה**") אשר אינו נושא תאריך גם הוא.

18.2. הסכמים שונים מול חברת יוניון נכסים בע"מ (להלן: "**יוניון נכסים**") להקמת מתחם אחסון לרכבים מיובאים – ההתקשרות עם יוניון פיתוח הסתיימה בשנת 2019, עם השלמת ביצוע העבודה ע"י העוררת. בשנת 2021 התקשרה העוררת עם חברת יוניון מוטורס (להלן: "**יוניון מוטורס**"), חברה קשורה לחברת יוניון נכסים לביצוע עבודות נוספות (ראה נספח 5 לכתב התשובה). יודגש כי שתי ההתקשרויות הנ"ל אינן קשורות זו בזו וכי מדובר בשתי עבודות עצמאיות אשר הוזמנו לביצוע מהעוררת.

18.3. פרויקט שדרות הציונות בחיפה – התקשרות העוררת עם אלן חורי ואח' לביצוע עבודות הריסת בניין ובניית חדש במקומו, בגינו ניתן צו תחילת עבודה ביום 19.1.2020 (להלן: "**פרוייקט הציונות**") (צורף כנספח 3 להשלמת העוררת). ס' 4.1. להסכם קובע כי השלמת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ביצוע הפרוייקט תתבצע תוך 24 חודשים מיום מתן צו תחילת עבודה. כמו כן ע"פ הקבוע בס' 5.5 להסכם ההתחשבות בין הצדדים הינה חודשית בהתאם להתקדמות ביצוע העבודות בפועל. לטענת העוררת השלמת ביצועו התעכבה באופן משמעותי ביותר בעקבות מגפת הקורונה.

18.4. פרויקט לכיש – פרויקט אשר הסתיים אף הוא בשנת 2019, אולם החשבוניות בעבורו יצאו בשנת 2020 (להלן: "פרוייקט לכיש") (נספח 4 להשלמת העוררת).

18.5. פרויקט סביוני אלומה – פרויקט אשר עתיד היה להסתיים בסוף שנת 2019 אולם ההתחשבות בעבור פרויקט זה נמשכה לשנת 2020 (להלן: "פרוייקט סביוני אלומה") (נספח 5 להשלמת העוררת). במסגרת נספח 5 צרפה העוררת גם התכתבות עם ב"כ מזמין העבודות מיום 12.3.2020 בהם לא ניתן אישור לביצוע שלב ג' (האחרון והסופי) בפרוייקט זה, עד לגיוס יתרת הכספים בקופה לטובת השלמת העבודות.

דיון והכרעה

19. נאמר כבר עתה כי הוועדה סבורה כי דין הערר להתקבל חלקית וזאת בגין קשר סיבתי חלקי בין ירידת המחזורים של העוררת לבין משבר הקורונה. נעבור כעת לדיון בטענות העוררת לגופן והתשתית העובדתית והמשפטית העומדת בבסיס החלטתנו.

טענת העוררת לנטרול הכנסות אשר דווחו בשנת 2020 ובוצעו בשנת 2019

20. העוררת טענה כי מתוך הכנסות שנת 2020 ישנן הכנסות אשר דווחו בשנת 2020 אולם הינן בגין עבודות שבוצעו בשנת 2019 ועל כן במידה והייתה מדווחת עליהן במועד ביצוע העבודות הרי ששיעור הירידה במחזוריה היה גבוה עוד יותר. העוררת מתייחסת לחשבוניות הבאות אליהן היא מתייחסת בהשלמת הפרטים מיום 31.12.22 כפי שנתבקשה להגיש ע"י הוועדה:

20.1. חשבונית מס' 166 מיום 15.1.2020 וחשבונית מס' 197 מיום 20.12.2020 בעבור ביצוע פרויקט שפיר במהלך שנת 2019.

20.2. חשבוניות 172, 179 ו-181 הופקו בעבור ביצוע פרויקט לכיש בשנת 2020 אשר הושלם לטענת העוררת בשנת 2019.

20.3. חשבוניות מס' 167, 171 ו-173 בעבור ביצוע פרויקט סביוני אלומה אף הן הוגשו רק בשנת 2020 בעבור עבודה אשר הסתיימה ביום 31.12.2019.

21. חוק הסיוע מגדיר בס' 7 מהו "מחזור עסקאות" לצורך חוק הסיוע:

"מחזור עסקאות" –

(1) לגבי מי שאינו מוסד ציבורי זכאי – מחזור עסקאות של עוסק, כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף, למעט מכירות הוניות ועסקאות שדווחו בידי הקונה לפי סעיפים 20 או 21 לחוק מס ערך מוסף;

(2) לגבי מוסד ציבורי זכאי – הכנסה כהגדרתה בפקודה;



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"מחזור עסקאות בשנת 2019" – מחזור עסקאות כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין לגבי שנת 2019, ולעניין כל אחד מאלה, מחזור העסקאות כמפורט לצדו:

(1) לעניין עוסק שפעילותו החלה אחרי יום כ"ד בטבת התשע"ט (1 בינואר 2019) – מחזור העסקאות שלו מיום 1 בחודש שלאחר יום תחילת הפעילות עד יום ג' בטבת התש"ף (31 בדצמבר 2019), מחולק במספר חודשי הפעילות בשנת 2019 ומוכפל ב-12;

(2) לעניין עוסק הרשום כשותפות לפי חוק מס ערך מוסף או עוסק הרשום כעוסק אחד עם עוסק אחר לפי סעיף 56 לחוק האמור – לפי מחזור העסקאות המאוחד של השותפות או של העוסקים הרשומים יחד, לפי העניין;

"מחזור עסקאות בשנת 2020" – מחזור עסקאות כפי שדווח לרשות המסים בישראל על פי דין, מיום תחילת הפעילות ועד היום שלפני תקופת הזכאות, מחולק במספר חודשי הפעילות ומוכפל ב-12; "(ההדגשות אינן במקור ש.ת.)"

22. מלשון החוק אנו למדים כי על מבקש המענק לענות על הגדרת "עוסק" שבחוק המבוסס על הגדרת "עוסק" בחוק מע"מ, וכי בחינת מחזורי העסקאות אף היא מבוססת על מחזורי העסקאות של "עוסק" כהגדרתו בחוק מע"מ.

23. חריגה מהמנגנון הקבוע בחוק לחישוב זכאות העוסקים למענק ע"פ החוק, המחייבת את המשיבה בבדיקה פרטנית של בקשות, חוטאת לתכליות אשר עומדות בבסיס החוק כגון: יעילות, פשטות, מהירות, ועוד (להרחבה ראה ערר 1496-22 מוגוגו בע"מ נ' רשות המסים, (ניתן ביום 7.2.2023) בפס' 37-52 לפסק הדין). (עוד בהקשר זה ראה ערר 1138-21 אגרולייט נ' רשות המסים (31/05/2021), ערר 1088-21 ש.ש.ג. רפאלו (ניהול מותג) נ' רשות המסים (03/06/2021), ערר 1167-21 אפרים ויינשטיין עורכי דין נ' רשות המסים (30/08/2021) בערר 2020-22 הנריית לחאם נ' רשות המסים, (ניתן ביום 30.10.2022)).

24. עם זאת במקרים מיוחדים קבעו וועדות הערר כי ייתכנו מקרים בהם מוצדק לחרוג מבחינת הבקשה למענק בהתאם לדיוחי מע"מ, אך נדרש להצביע על טעמים משמעותיים המצדיקים את החריגה (וראו לדוגמא: ערר 1011-21 רנפון תקשורת בע"מ נ' רשות המסים (08/02/2021); ערר 1140-21 הקבלן 45 בע"מ נ' רשות המסים (21/06/2021), סעיפים 61-66 להחלטה; ערר 1121-21 ד.ק. סדנאות בע"מ נ' רשות המסים (17/10/2021)).

25. הוועדה סבורה כי במקרה דנא, העוררת לא הביאה אף טעם העומד בבסיס הטענה ומשכך לא הרימה את הנטל להוכחת טעם משמעותי אשר בעטיו ראוי לסטות מן המנגנון הקבוע בחוק: העוררת אף לא טרחה להגיב על הטענות הנגדיות של המשיבה בנושא כפי שהובאו לעיל, והסתפקה בהקשר זה בטענה כי ביצוע העבודות חל בשנת 2019 הא ותו לאו; (ראה את דברי ב"כ העוררת בפרוטוקול הדיון בעמ' 2 שורות 16-24).

26. משכך אנו קובעים כי אין בבסיס בקשת העוררת כל טעם משמעותי אשר בעטיו מוצדק לסטות מהמנגנון הקבוע בחוק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דרישת הקשר הסיבתי כתנאי בלעדיו אין לקבלת המענק

27. 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.)

28. 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 ביף 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)).

29. 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 (להלן: "עניין נורט'סטאר") בפס' 18).

30. 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 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".

31. סוגיית הקשר הסיבתי ונטלי ההוכחה הגיעה כידוע אף לפתחו של בית המשפט העליון במספר מקרים. בעניין פודולסקי קבעה כב' השופטת דפנה ברק ארז בהקשר זה כי:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"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 בהקשר זה גם [בר"מ 903/23](#) הגר תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים (פורסם בנבו, 21.06.2023))

32. 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 22-07-44553 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).

מן הכלל אל הפרט

33. במקרה דנא, מניתוח העובדות אשר הובאו לעיל עולה כי בנסיבות תיקי הערר שבכותרת מתקיים קשר סיבתי חלקי. יוזכר כי אף המשיבה בהחלטתה מיום 11.1.2021 בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 סברה כי מתקיים במקרה דנא קשר סיבתי חלקי אולם, בשלב מאוחר יותר תיקנה את החלטתה בהתאם לסמכותה לפי ס' 12(ב) לחוק.

34. המשיבה סברה כי לעוררת ירידת מחזורים "טבעית" אשר קדמה לתקופת הזכאות (ראה ס' 2.1 להחלטת המשיבה מיום 11.1.21 בנוגע לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020, צורף כנספח 2 לכתב התשובה להלן: "ההחלטה") וזאת לקראת סוף שנת 2019 ובמנותק ממסבר הקורונה.

35. ניתוח הכנסות העוררת בין השנים 2017-2022 מעלה את העובדות הבאות:

2017	2018	2019	2020	2021	2022	
2,983,963	4,025,830	9,026,087	4,109,618	5,830,787	6,434,705	הכנסות שנתיות
248,664	335,486	1,017,386	342,468	485,899	536,225	ממוצע הכנסות חודשי
2,663,073	2,922,864	6,045,001	3,480,320	5,594,884	5,621,994	תשומות שנתיות
51%	63%	43%	62%	36%	53%	אחוז הכנסות חציון II מסך ההכנסות השנתי



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

- 35.1. הכנסות העוררת בשנים 2018, 2020 זהות בקירוב, ובהלימה לכך גם ממוצע ההכנסות החודשי, והתשומות השנתיות, ובדומה לכך גם התפלגות ההכנסות במשך חודשי השנה.
- 35.2. בחינת ההכנסות השנתיות בין השנים 2017-2022 מעלה בברור כי ההכנסה השנתית בשנת 2019 הינה הכנסה חריגה בהיקפה ביחס ליתר השנים דנא. ניתן לראות בהקשר זה כי גם בשנת 2022 לא חזרה העוררת למחזורי שנת 2019. כמו כן, ניתן לראות כי במחצית השניה של 2019 אחוז הכנסות החציוני היה מעט נמוך ביחס לשנים הקודמות. אולם ביחס לשנים שלאחר מכן לא מוזהה מגמה ברורה.
- 35.3. ניתן לזהות במבט שנתי כי אכן ישנה פגיעה מסויימת בשנת 2020 בצמיחת העוררת שכן בשנים 2021 ו-2022 נצפית מגמת התאוששות וחזרה למגמת עליה בהכנסות העוררת, מגמה אשר נצפתה בין השנים 2017-2020.
- 35.4. ניתוח חודשי של שנות הפעילות 2017-2022 מעלה את העובדות הבאות:
- 35.4.1. ניתן לצפות כי חודש מאי 2020 נעדר כל הכנסה, נתון חריג בבחינת ההכנסות החודשיות של העוררת בין השנים 2018-2022 (בשנת 2017 דיווחה העוררת על בסיס דיווח דו חודשי).
- 35.4.2. ניתוח חודשי של הכנסות העוררת בשנים אלו מעיד אף הוא על תנודתיות בהכנסות העוררת. תנודתיות זו נצפית באופן שכיח כאשר עסקינן בחברה אשר מקור הכנסותיה בביצוע פרויקטים.
- 35.4.3. בנוסף לכך, ניתן לראות כי הכנסות העוררת במחצית השניה של שנת 2019 הן כ-43% מסך ההכנסה השנתית. בהשוואה למחציות המקבילות במשך השנים שנבחנו נצפית ירידה מסוימת בהכנסות היחסיות.
- 35.4.4. מנגד, במחצית הראשונה של שנת 2021 ניכר כי ישנה התאוששות מהירה מהירידה אשר חלה בשנת 2020. יוזכר כי במחצית השנה הנ"ל משבר הקורונה עדיין היה בעיצומו. למרות זאת, השפעת המשבר אינה ניכרת על מחזורי העוררת בחודשים אלו.
- 35.4.5. מהניתוח החציוני עולה כי דווקא בשנת 2020, החציון השני אשר היה כולו בתקופת משבר הקורונה מהווה כ-62% מההכנסה השנתית, ואילו ב-2021, החציון השני אשר היה כולו לאחר תקופת משבר הקורונה מהווה 36% בלבד מסך ההכנסה השנתית. מכאן שדווקא בתקופת הקורונה בשנים 2020 ו-2021 הכנסות החברה היו גבוהות יותר מההכנסות טרום המגפה ולאחר המגפה בשנים אלו. נתונים אלו אינם עולים בקנה אחד עם טענת העוררת כי ירידת המחזוריים נבעה כולה מהשפעת משבר הקורונה.
- 35.5. המשיבה טענה בנוסף לכך, כי מקור ירידת המחזוריים הוא הפסקת התקשרות עם הלקוח יוניון נכסים, לקוח עיקרי לטענתה, ע"פ לוח זמנים שנקבע בין הצדדים להתקשרות הנ"ל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מראש. את טענותיה אלו בססה המשיבה הן על דווחי העוררת למע"מ והן על תכתובות אשר צרפה לכתב התשובה כנספח 5.

36. הוועדה סבורה כי קטיעת מגמת העלייה בהכנסות העוררת, וכן הקושי התזרימי, הנצפה בברור החל מפרוץ משבר הקורונה בחודש מרץ 2020 (כפי שהובא לעיל למשל העובדה שחודש מאי 2020 נעדר כל הכנסה נתון חריג בדוחות ההכנסות של העוררת במשך השנים הרלוונטיות) מלמדים על פגיעה מסויימת כתוצאה ממשבר הקורונה. וכך נקבע ע"י כב' השופטת ויינשטיין:

"... כאמור, העובדה שהמערכת ישרה מחוסרת עבודה במשך חודשי הסגר, תוך שהיא נאלצת לשלם את ההוצאות הקבועות ובכך סובלת ממשבר תזרימי, היא אשר מקימה את זכותה למענק. העובדה כי בשלב מאוחר יותר, קיבלה המערכת עבודות שהייתה יכולה לקבל מוקדם יותר (אך לא קיבלה) – אינם שוללים את זכאותה למענק. כל החלטה אחרת תעקר את חוק הסיוע הכלכלי מתוכו."

(עמ"נ 53616-06-22 רי.גו.מס. נדל"ן בע"מ נ' רשות המיסים בישראל, ניתן ביום 7.7.23 (פורסם בנבו) בפס' 111).

37. ניתן להקיש לענייננו גם ממקרה נוסף אשר נדון בעמ"נ (נצרת) 40181-04-22 סלטי מערכות חשמל 2000 בע"מ נ' רשות המיסים (פורסם בנבו, 23.03.2023), (להלן: "עניין סלטי"). שם, דובר בחברה קבלנית, לה נצפה מחזור בסיס חריג בגובהו בשנת 2019, כאשר חלה ירידת מחזורים מספר חודשים בטרם החל משבר הקורונה (החל מדצמבר 2019). כך קבעה כב' השופטת הוד:

"...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 (מרכז) 49628-08-22 הגר רס תשתיות בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים (פורסם בנבו, 02.12.2022), פס' 9 לפסק הדין) (ההדגשות אינן במקור ש.ת.).

38. מכל אלו ובשים לב לעיקרי הנתונים הבאים: מגמת התאוששות מהירה אשר ברובה התרחשה במחצית הראשונה של שנת 2021; הפסקת התקשרות מתוכננת עם יוניון נכסים; ירידת מחזורים שנתית בהכנסות שנת 2020 אשר יש בה להעיד על הקושי שהיה לעוררת במחצית הראשונה של שנת 2020 להתקשר בהסכמי העסקה חדשים, ובדחיית ביצוע עבודות; הכנסה שנתית חריגה בשנת 2019; הוועדה למדה שלא ניתן לייחס את הירידה המלאה במחזורי העוררת במשך תקופות הזכאות למשבר הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

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

39. המשיבה טענה בין היתר כי לעוררת היתה ירידת מחזורים אשר קדמה לפרוץ מגפת הקורונה. אולם בדיקה יסודית של הנתונים מלמדת כי 43% מהכנסות העוררת התקבלו במחצית השנייה של 2019, נתון אשר לכשעצמו מערער את טענת המשיבה שכן מדובר על סכום הקרוב למחצית ההכנסות השנתיות, אשר כאמור לעיל היו חריגות בגובהן. בהקשר דומה קבעה כב' השופטת הוד כי:

"...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. לא די באמור כדי ללמד, כי עלה בידי המשיבה להרים את הנטל המוטל על כתפיה ולשלול קיומו של קשר סיבתי. בעניין זה יש לבחון, בין היתר, את דפוס מחזורי הכנסותיו של העוסק בעבר כדי ללמוד על משמעותה של הירידה הנטענת. קרי, האם היא חלק מדפוס קודם או שמא היא חריגה וניתן ללמוד ממנה על ניתוקו של הקשר הסיבתי." (עניין סלטי לעיל, בפס' 42).

40. מכל האמור לעיל, הוועדה סבורה כי לא ניתן להסיק מהנתונים אשר הובאו לעיל באופן מובהק כי התקיימה ירידת מחזורים קודמת למשבר הקורונה. טענה זו אינה נתמכת באופן מובהק במחזורי ההכנסות של העוררת כפי שהובא לעיל, וממילא אין בירידה הנקודתית לבדה, ככל שהתרחשה, להעיד על ניתוק הקשר הסיבתי. מכאן כי המשיבה לא הצביעה על תשתית ראייתית מוצקה אשר יש בה לערער את יסודות הקשר הסיבתי.

השפעת קיומו של קשר סיבתי חלקי על גובה המענקים

41. בנסיבות אשר בפנינו ובהינתן מסקנת הוועדה בדבר קשר סיבתי חלקי בין ירידת המחזורים של העוררת לבין משבר הקורונה, נשאלת השאלה כיצד נבחין בין ירידת המחזורים של העוררת אשר נעוצה במשבר הקורונה ובין החלק שלא?

42. כפי שהובא לעיל, ובהתבסס על הנתונים אשר הובאו לעיל, הוועדה סבורה כי התוצאה אליה הגיעה המשיבה בהחלטתה בדבר זכאות העוררת למענק בנספח 2 לכתב התשובה מיום 11.1.2021, היא התוצאה הסבירה והראויה בנסיבות העניין. משכך, הוועדה סבורה כי יש להחיל את אותה שיטת חישוב על תקופת הזכאות השנייה אשר נדונה בפנינו, קרי על חישוב העוררת למענק בעבור תקופת מרץ-אפריל 2020.

43. הוועדה מבססת את מסקנתה על האדנים הבאים:

43.1. **ראשית**, שנת 2019 היא שנה חריגה בהכנסותיה ביחס להכנסות השנתיות של העוררת ולפיכך, ובהינתן מאפייני התנודתיות, והפרוייקטאליות כאמור לעיל של העוררת הרי שלא ניתן לקבוע את הכנסות העוררת כהווייתן בשנת 2019 כשנת בסיס לצורך חישוב המענק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

43.2. **שנית**, ניכר כי העוררת חוותה פגיעה מסויימת אשר באה לידי ביטוי בקטיעת מגמת הצמיחה אשר חלה בין השנים 2017-2020. מגמת צמיחה זו חוזרת כאמור החל משנת 2021.

43.3. **שלישית**, במחצית הראשונה של שנת 2021 מוצגות הכנסות יחסית גבוהות על אף שבחודשים אלו המשק בישראל בעיצומו של משבר הקורונה.

43.4. **רביעית**, על אף הדרישות החוזרות והנשנות של הוועדה, העוררת לא הביאה כל ראיות לעניין ירידת המחזורים אשר קדמה למשבר הקורונה החל מחודש אוגוסט 2019, והתבססה על ירידת המחזורים לבדה. אף כאשר וועדת הערר נאותה להותיר לעוררת להביא ראיות לאחר קיום הדיון, ובשלב דינוי מתקדם של ניהול התיקים שבכותרת, לא עשתה כן. בעקבות טענות העורר כי היו פרויקטים אשר תחילתן נפגעה כתוצאה ממשבר הקורונה, הפנתה הוועדה לעורר שאלה האם ניתן לגבות את טענותיו אלו בראיות כלשהן וכך נענתה:

"העוררת: בטח אני אתן לך מסמך שהוא רצה לתת לי עוד עבודה. ובגלל הקורונה דחו את זה והעבירו שנה אחרי."

43.5. בהמשך לכך, הורתה הוועדה לב"כ העוררת לצרף את המסמכים עליהם מבסס העורר את טענותיו, וזאת לפני משורת הדין ועל אף שנדרש היה מהעורר לעשות כן עם הגשת הערר ע"פ תקנה 2 לתקנות התכנית לסיוע כלכלי (נגיף קורונה החדש) (הוראת שעה) (סדרי הדין והמינהל בוועדת ערר), התשפ"א - 2020 (להלן: "**התקנות**").

43.6. ביום 1.8.2023 ולאחר תזכורת שיצאה לעוררת מאת הוועדה, הודיע ב"כ העוררת כי לא עלה בידו לאתר מסמכים שכאלו שיש בהם כאמור לתמוך בדברי העורר, וכי למרות זאת העוררת עומדת על טענותיה כי רכיב הקשר הסיבתי מתקיים בעניינה, וכי לצורך כך מספקת ירידת המחזורים של העוררת לצורך בחינת זכאותה למענקים.

43.7. **חמישית**, הלכה למעשה ע"פ הראיות שהוגשו לתיקי הערר, וביניהם נספח 5 לכתב התשובה, דובר בהתקשרות עם חברת יוניון נכסים אשר הסתיימה בשנת 2019 ולא היתה צפויה להמשך לתוך שנת 2020. במהלך הדיון שהתקיים טען העורר כדלקמן (עמ' 6 לפרוטוקול הדיון בשורות 32-30):

"..... בקשר לספק העיקרי שהוא יוניון מוטורס שאני סיימתי עבודה ב 2019 הוא דיבר איתי על פרויקט צמוד למה שעשיתי שהינו צריכים להמשיך אותו ב2020."

44. מכל המובא לעיל, הוועדה סבורה כי מתקיים קשר סיבתי חלקי בעניינה של העוררת ולפיכך יש לחשב את זכאותה למענק באופן הזהה לקביעת המשיבה כאמור בהחלטה, קרי כי מחזור תקופת הבסיס יוכפל ב-50% בהתאם לירידת המחזורים טרום תקופת הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

45. על פי מתווה זה, שיעור ירידת המחזורים בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 נקבע על 43% ושיעור מקדם המענק יעמוד על 20% כך שבעבור תקופת הזכאות מאי - יוני 2020 המענק יעמוד על גובה של 37,491 ₪ ובעבור תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020, שיעור ירידת המחזורים יעמוד על 34% ושיעור מקדם המענק יעמוד על 25% כך שגובה המענק בגין תקופה זו יעמוד על 19,652 ₪.

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

46. 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.

47. **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 החלטה 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 הראיה 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").

48. 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)).

49. העוררת הגישה את ההשגה בעבור תקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020 ביום 9.7.2022 בה התקבלה החלטת המשיבה ביום 27.10.2022. ס' 4א' להחלטת הממשלה המעגנת את מתן המענקים לתקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020 קובע כי למשיבה 180 ימים למתן החלטה בהשגה, ועל כן המשיבה עמדה במסגרת לוחות הזמנים אותם קבעה הממשלה.

50. ההשגה בעבור תקופת הזכאות מאי – יוני 2020 הוגשה ביום 30.1.2021, והחלטה בהשגה ניתנה ע"י המשיבה ביום 9.6.2022, קרי בחלוף של למעלה משנה מהמועד בו נדרשה המשיבה ליתן החלטה ע"פ הקבוע בחוק.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

51. נוכח התוצאה אליה הגענו בדבר קיומו של קשר סיבתי חלקי, באופן שבו העוררת קיבלה מענק ביתר והיה עליה להשיב את יתרת הסכומים אשר שולמו לה בהלימה לס' 16 לחוק הסיוע, הרי שאין מקום להורות על קבלת העררים שבכותרת במלואם רק בשל האיחור במתן ההחלטה בהשגה.

52. 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 (ראו עמ"נ (באר שבע) 28990-09-22 י. ע. פ. - יצחק עפר ופיתוח בע"מ נ' רשות המיסים בישראל (פורסם בנבו, 26.02.2023), פס' 16).

53. נעיר כי הטענה בדבר איחור במתן החלטה בהשגה עלתה לראשונה במסגרת הגשת כתב הערר המתוקן אשר התקבל ע"י הוועדה כתגובה לכתב התשובה במהלך הדיון, (ראה שורות 7-12 בעמ' 3 לפרוטוקול הדיון). קביעותנו בסוגייה זו היא בבחינת למעלה מן הצורך.

סוף דבר

54. אנו קובעים כי דין הערר להתקבל חלקית באופן הבא:

55.1 שיעור ירידת המחזורים **בתקופת הזכאות מאי-יוני 2020** יקבע על 43% ושיעור מקדם המענק יעמוד על 20% המענק יעמוד על גובה של 37,491 ₪.

55.2 שיעור ירידת המחזורים **בתקופת הזכאות מרץ – אפריל 2020**, יעמוד על 34% ושיעור מקדם המענק יעמוד על 25% כך שגובה המענק בגין תקופה זו יעמוד על 19,652 ₪.

55. על העוררת להשיב למשיבה את סכום המקדמות ששולם לה ביתר, בצירוף הפרשי הצמדה בהתאם להוראת סעיף 16(א) לחוק וזאת בתוך 90 ימים ממועד מתן החלטה זו.

56. לאור תוצאות ההליך החלטנו שכל צד ישא בהוצאותיו.

ניתנה היום, י"ג בשבט תשפ"ד, 23 בינואר 2024, בהעדר הצדדים.

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

ברוך ברוכי, רו"ח, רו"ח
חבר

תמר שטיינר, עו"ד
יו"ר הוועדה