



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1008-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

טניה חכמוב - חבר

תחנת דלק היצירה בע"מ, ח.פ. 513718353
באמצעות רחל פולק

העוררת:

נ ג ד

רשות המסים

המשיבה:

באמצעות היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות
רחוב בן גוריון 38 רמת גן
corona.ararim@taxes.gov.il

החלטה

1. הערר שבפנינו נסוב בעיקר על השאלה האם מתקיימת זכאות במענק השתתפות בהוצאות קבועות לעסק שהירידה במחזורי הפעילות שלו נובעת מוויתור על דמי שכירות, ועל הדין החל במקרה ששבו השוכר, לו ויתר העסק על דמי השכירות, הוא בעל עניין בחברה המשכירה.

העובדות

2. העוררת, חברת תחנת דלק היצירה בע"מ, היא בעלת תחנת דלק. בעלי המניות בעוררת הן שתי חברות, "יעד חברה לדלק בע"מ" (להלן – **חברת יעד**), ו"אחים יעקב – סוכנות לדלק בע"מ", המחזיקות בחברה בחלקים שווים. החל משנת 2012, העוררת אינה מפעילה את תחנת הדלק בעצמה, אלא משכירה את התחנה לחברת יעד, אם כי כפי שיובהר בהמשך, נותרה עמימות מסוימת בשאלה האם החברה השוכרת היא אכן חברת יעד או חברה קשורה אחרת.

3. העוררת הגישה לרשות המסים (להלן – **המשיבה** או **רשות המסים**) בקשה למענק בגין תקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, מכוח החלטת ממשלה מס' 5015 מיום 24.4.2020 (להלן – **החלטת הממשלה**). ביום 29.7.2020 הודיעה המשיבה לעוררת על זכאות חלקית



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

למענק, ומהחלטה עולה כי המענק חושב על יסוד מקדם ההשתתפות בהוצאות קבועות שנקבע למי שעוסק במסחר סיטונאי או קמעונאי בדלק – מקדם בשיעור של 0.075.

4. על החלטה זו הגישה העוררת השגה, והבהירה כי היא אינה עוסקת במסחר בדלק, וכי כל עיסוקה הוא השכרת נכס מקרקעין שבבעלותה. לפיכך, ביקשה העוררת לחשב את המענק לפי מקדם השתתפות בהוצאות קבועות בשיעור של 0.3 (מענק גבוה פי 4 מזה שקיבלה), כפי שמורה החלטת הממשלה לגבי חברות "רגילות", שאינן עוסקות במסחר בדלק. בהחלטה בהשגה, מיום 4.1.2021, הודיעה המשיבה כי העוררת כלל לא זכאית למענק, כיוון שהחליטה לוותר על דמי השכירות. המשיבה ציינה כי במקרה של אי תשלום דמי שכירות, עומדות לרשות המשכיר תרופות בדין לקיום החוזה ולקבלת דמי השכירות מהשוכר. בהחלטה צוטט מייל ממייצג החברה ולפיו "סוכס בין הצדדים כי השכירות לחודשיים אלו לא תשולם", ומכך נלמד כי מדובר בהחלטה עסקית שהתקבלה על ידי החברה. עוד צוין באופן כללי כי הסיכון שהשוכר לא ישלם את דמי השכירות הוא סיכון מסיכוני העסק. על החלטה זו נסוב הערר דנן.

טענות הצדדים

5. העוררת טענה בקצרה בכתב הערר כי העובדה שהיא הקטינה בהסכמה את דמי השכירות בנכס אינה מצדיקה שלילת זכאותה למענק. עוד נטען כי סכום המענק לו זכאית העוררת מתקזז למול ההוצאות הקבועות של החברה השוכרת, אשר פחתו בהתאם. כך, לעמדת העוררת, לא נוצרת פגיעה באוצר המדינה במתן מענק למי שמשכיר נכס (כלומר, אין מדובר במענק כפול).

6. המשיבה טענה כי תנאי למתן המענק הוא קיום קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, וכי במקרה של העוררת – הקשר הסיבתי האמור אינו מתקיים. בהקשר זה, הדגישה המשיבה שוב כי חוזה השכירות עומד בעינו, וכי העוררת רשאית לנקוט צעדים משפטיים כדי למצות את זכותה החוזית. כן ציינה המשיבה כי העוררת ויתרה לשוכרת על דמי השכירות, ואף לא ניהלה עימה משא ומתן – וכי בנסיבות כאלו קופת המדינה אינה צריכה לשאת בעלות במסגרת המענק.

7. עוד טענה המשיבה כי בעסק שעיסוקו השכרת נכס, הסיטואציה שבה השוכר מפסיק לשלם את דמי השכירות היא בגדר סיכון מסיכוני העסק. בהקשר זה, טענה המשיבה כי גם הצוות הבינמשרדי לבחינת השפעות הקורונה על דיני החוזים קבע שלא ניתן לקבוע חד משמעית שהקורונה היא אירוע מסכל או בלתי צפוי מבחינה נורמטיבית, והזכירה גם את פתרונות שהוצעו בפסיקה, בנוגע לתשלום חלקי של דמי שכירות בגין תקופת הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

8. המשיבה טענה כי העוררת לא הוכיחה שהשוכר אינו יכול לקיים את החוזה, ואף ציינה כי תחנת דלק היוותה עסק חיוני שהופעל גם בתקופת הסגר, ולפיכך ניתן היה לצפות שגם חוזה השכירות יקיים.
9. יוער כי לאחר שהתקבלה תגובת המשיבה, בהחלטתנו מיום 16.2.2021, ניתנה לעוררת הזדמנות להגיב לכתב התשובה והיא התבקשה להתייחס במסגרת זו לשאלות נוספות שהציגה בפניה הוועדה ולהציג מסמכים נוספים. תגובת העוררת, שהגיעה באיחור ורק לאחר דרישה נוספת שהופנתה אליה (בהחלטה מיום 4.3.2021), כללה מספר מסמכים שאותם נדרשה להציג, וללא התייחסות לטענות המשיבה או לשאלות ועדת הערר.

דיון והכרעה

10. לאחר שעיינו בערר, באנו לכלל למסקנה כי ניתן לדון בערר על פי הטענות והראיות שהוגשו בכתב, ומצאנו שאין בכך בכדי לפגוע בעשיית צדק בעניינם של הצדדים. נקדים ונאמר כי **החלטנו לדחות את הערר**, אך זאת מטעמים שונים מאלו שאותם הציגה המשיבה בטענותיה. להלן נבהיר את הרקע המשפטי ואת הטעמים שעומדים ביסוד החלטתנו.

מענק הוצאות קבועות – רקע

11. החלטת הממשלה מס' 5015, מיום 24.4.2020, מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בחודשים מרץ-אפריל 2020, בגין ההתפשטות של נגיף הקורונה. מאוחר יותר, נקבעה הזכאות למענקים דומים, בגין תקופות זכאות נוספות, במסגרת חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק או חוק התוכנית לסיוע כלכלי**).
12. ככלל, החלטת הממשלה והחוק נועדו לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה. סיוע זה הוא חלק משורת מהלכים שנועדו לשמר ככל הניתן על שרידותו של המגזר העסקי, תחת המגבלות שנקבעו, ובתוך כך לצמצם ככל הניתן את הפגיעה בצמיחה ובמשק בכללותו.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דרישת הקשר הסיבתי

13. סעיף 1(ג) להחלטת הממשלה, קובע את התנאי הבא למתן המענק: **"ירידת מחזור העסקאות בתקופת המענק נגרמה כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף covid-19".** תנאי דומה נקבע גם בחוק התוכנית לסיוע כלכלי, בסעיף 8(3).

14. נוכח השאלות שעולות במקרה שלפנינו, אנו נדרשים להכריע לראשונה בשאלות פרשניות באשר לאופי הקשר הסיבתי שאותו יש להוכיח. חוק התוכנית לסיוע כלכלי הוא חוק חדש, שטרם זכה לביאור ולפרשנות בפסיקותיו של בית המשפט, ועלינו להתוות אבני דרך ראשונות בפרשנות החוק וביישומו.

15. דרישת הקשר הסיבתי מוכרת גם מהסדר הפיצויים שנקבע בחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן – **חוק מס רכוש**), ובחלק מהעניינים נוכל להסתייע בפרשנות שניתנה לחוק מס רכוש ולתקנות שלפיו. בדומה לענייננו, בתקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נוק מלחמה ונוק עקיף) (הוראת שעה), התשס"ו-2006, נקבעה אפשרות דומה לקבלת פיצוי בגין נזקים שנגרמו לעסקים בעקבות מלחמת לבנון השנייה, כאשר אחד המסלולים ("מסלול מחזוריים"), התבסס על ירידת מחזוריים. הפסיקה עמדה על כך שבבסיס ההסדר עומדת דרישה לקיום קשר סיבתי, בין אירוע המלחמה ובין הנזק. מסלול המחזוריים מבוסס אמנם על ההנחה שירידת המחזוריים נובעת מנזקי המלחמה, אך מדובר בהנחה עובדתית הניתנת לסתירה (ראו רע"א 6540/15 **כתר אחזקות בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים**, פסקה 3 (פורסם בנבו, 18.4.2016); רע"א 6948/13 **מנהל מס רכוש וקרן פיצויים נ' קטיף מושב שיתופי**, פסקה 14 (פורסם בנבו, 13.12.2015)).

16. גם בענייננו, בהחלטת הממשלה ובחוק לא נקבע כי עוסק המבקש מענק מחויב להוכיח את הקשר הסיבתי באופן פוזיטיבי. על רקע הפגיעה הכלכלית הנרחבת שנבעה מהתפשטות הנגיף, ביקשה הממשלה לפשט את הליכי מתן המענק, ולא העמידה בפני מבקשי המענק דרישה להצגת מסמכים או ראיות אחרות המוכיחות את קיומו של הקשר הסיבתי. ניתן לומר כי הממשלה מוכנה הייתה להניח, כמעין הנחת מוצא עובדתית, כי קיים קשר בין ההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה לבין ירידת המחזוריים של העוסק. אולם אין מדובר בויתור על דרישת הקשר הסיבתי. מקום שרשות המסים מצביעה על ממצאים המעמידים בספק את קיומו של קשר סיבתי, יידרש העוסק להרים את נטל ההוכחה ולהבהיר את הקשר בין ירידת המחזוריים ובין התפשטות נגיף הקורונה.

17. כך למשל, בתיקים קודמים קבעה ועדת הערר כי ירידה ניכרת במחזור העסקאות של עסק, שחלה לפני התפשטות נגיף הקורונה, מנתקת את הקשר הסיבתי (ערר 21-1007 **יתד טכנולוגיות נ' רשות המסים**, ניתן ביום 8.3.2021) (פורסם במאגר ההחלטות של ועדת הערר), וכי גם כאשר מדובר מחזור חריג שכלל בתוכו תשלומים בגין עסקאות שקדמו לתקופת הבסיס, הקשר הסיבתי אינו עומד בעינו, וירידת המחזוריים תחושב באופן שונה



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מזה שנקבע בחוק (ערר 1005-21 טי ג' את סיסטמס 2006 נ' רשות המסים, ניתן ביום 9.3.2021 (פורסם במאגר ההחלטות של ועדת הערר)).

ויתור על דמי שכירות

18. בענייננו, טוענת המשיבה כי הקשר הסיבתי אינו מתקיים, לנוכח העובדה שירידת המחזורים נובעת מוויתור על דמי שכירות. האם ויתור על דמי שכירות, כשלעצמו, מעיד על היעדר קשר סיבתי, או למצער מעמיד בספק את קיומו של קשר סיבתי ומעביר את נטל ההוכחה אל העורר? זו השאלה הראשונה המונחת בפנינו.

19. כאמור לעיל, המשיבה טענה כי מבחינה משפטית עומדת לעוררת הזכות לתבוע את החברה השוכרת, שהפסיקה לשלם, ובהינתן התרופות הקיימות בדין – יש לראות את ההחלטה לוותר על דמי השכירות כהחלטה שמנתקת את הקשר הסיבתי. איננו רואים לנכון לקבל את עמדת המשיבה בהקשר זה. לעמדתנו, יש לבחון את העניין מנקודת מבט עסקית ולא מבחינה משפטית. לטעמנו, השאלה המתבקשת היא לא אם יש לבעל הנכס זכות משפטית מול השוכר, אלא האם ויתור על דמי שכירות מהווה, מנקודת מבטו של בעל הנכס, אילוץ עסקי.

20. חשוב לזכור כי הקשר העסקי בין שוכר ומשכיר הוא קשר ארוך טווח, וכי חוזה שכירות מסוג זה הוא למעשה "חוזה יחס", המסדיר את מערכת היחסים בין הצדדים על בסיס מתמשך (רע"א 1185/97 יורשי ומנהלי עיזבון המנוחה מליגרום הינדה ז"ל נ' מרכז משען, פ"ד נב(4), 145 (1998); ע"א 7649/18 ביבי כבישים עפר ופיתוח נ' רכבת ישראל (פורסם בנבו, 20.11.2019) (להלן - עניין ביבי כבישים)). באופן רגיל, בעלי עסקים שמצויים בקשר עסקי ארוך טווח, עשויים לצאת נשכרים ממערכת יחסים בריאה ומגילווי התחשבות הדדיים, במידה שאינה פוגעת יתר על המידה באינטרס העסקי של כל אחד מהם. בהקשר של חוזים המשקפים מערכת יחסים בין הצדדים, ציין פרופ' איל זמיר:

"למעשה, אנשי עסקים נוטים להתעלם מאינספור מעשים ומחדלים שבעיני המשפט נחשבים כהפרת חוזה. ההיזקקות למערכת האכיפה המשפטית נדירה ביותר. הסעדים שבתי-המשפט נותנים בשל הפרת חוזה הם כמעט תמיד בבחינת 'מעט מדי ומאוחר מדי', בעוד שהעלויות של פנייה לערכאות הן עצומות. עלויות אלה... כוללות גם אובדן כמעט הכרחי של מערכת-היחסים עם הצד השני, ורכישת מוניטין מפוקפקים של עמידה דווקנית ובלתי-מתפשרת על זכויות משפטיות, העלולים לפגום גם בהתשרויות נוכחיות ועתידיות עם אנשים אחרים." (איל



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

זמיר, חוק חוזה הקבלנות, תשל"ד-1974, פירוש לחוק החוזים בעריכת ג'
טדסקי (1994), עמ' 391-394).

21. אם כן, במקרים רבים, המשך שיתוף הפעולה עם השוכר יהווה אינטרס עסקי של בעל הנכס, ומסיבה זו עשוי להיות לו לעיתים אינטרס לגלות התחשבות בשוכר. בסיטואציה משברית, בעל הנכס נדרש מטבע הדברים לערוך ניהול סיכונים ולקבל החלטה – האם עדיף להסתכן בהליך נגד השוכר, על כל המשמעות הנלוות לכך, או שמא לגלות התחשבות ולוותר, ולהפסיד סכום מסוים מדמי השכירות, הגם שיש לו זכות חוזית לגבות אותו.

22. הכדאיות העסקית של ויתור על דמי שכירות עשויה להשתנות ממקרה למקרה, בהתאם ליחסי הכוחות שבין הצדדים. השאלה איזו גישה לנקוט בסיטואציה נתונה היא כאמור שאלה עסקית שנגזרת מניהול סיכונים. בנסיבות של מצוקה, ניתן לסמוך על כך שבעלי העסקים יפעלו באופן מיטבי על מנת לצמצם את הנזק שנגרם להם. במקרה שבו עסק ויתר על דמי השכירות בנכס, חזקה עליו כי הוא עשה זאת רק אם מדובר מבחינתו באילוץ עסקי. ככלל, בעל העסק הוא "מונע הנזק הטוב ביותר", והוא הגורם המתאים להחליט מתי כדאי לנקוט בהליך משפטי ולמצות את זכויותיו נגד גורם שיש לו איתו שיתוף פעולה עסקי, ומתי עדיף להימנע מכך. בה במידה, בעל העסק הוא זה שייקבע, בהתאם לאינטרסים העסקיים שלו, אם לנהל אם השוכר משא ומתן ובאילו תנאים.

23. אמנם, ההנחה שהעסק פועל בכדי למקסם את האינטרס העסקי שלו היא בגדר חזקה עובדתית בלבד. ייתכנו נסיבות שבהן ניתן יהיה להצביע על פעולה חריגה של העסק, שמעוררת תהיה של ממש לגבי ההיגיון העסקי שלה. פעולה כזו עשויה לנתק למעשה את הקשר הסיבתי, או לכל הפחות לעורר סימני שאלה בקשר לכך, ובנסיבות כאלה, הנטל להוכחת קיומו של הקשר הסיבתי עשוי לעבור לעוסק. להלן נעמוד על מצב כזה המתקיים גם במקרה שלפנינו. יחד עם זאת, כאמור לעיל, איננו רואים בעצם הוויתור על דמי השכירות כאמת מידה מספקת לקביעת כי הקשר הסיבתי נותק.

שאלת סיכול חוזה השכירות

24. למעלה מן הצורך, יוער כי גם אילו היה העניין נבחן לפי הפרספקטיבה המשפטית – הרי שאין תשובה משפטית ברורה ומובהקת לשאלה האם בעל הנכס זכאי לדמי השכירות במקרה שבו השכירות אינה מתאפשרת בשל התפשטות נגיף הקורונה. סעיף 18(א) לחוק החוזים (תרופות בשל הפרת חוזה), תשל"א-1970 קובע כך:



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

"היתה הפרת החוזה תוצאה מנסיבות שהמפר, בעת כריתת החוזה, לא ידע ולא היה עליו לדעת עליהן או שלא ראה ולא היה עליו לראותן מראש, ולא יכול היה למנען, וקיום החוזה באותן נסיבות הוא בלתי אפשרי או שונה באופן יסודי ממה שהוסכם עליו בין הצדדים, לא תהיה ההפרה עילה לאכיפת החוזה שהופר או לפיצויים."

25. באופן דומה, סעיף 15(א) לחוק השכירות והשאילה, תשל"א-1971, קובע כך:

"היה הנכס המושכר מקרקעין ונמנע מן השוכר להשתמש בו למטרת השכירות מחמת נסיבות הקשורות במושכר או בדרכי הגישה אליו והשוכר לא ביטל את החוזה בשל כך, פטור הוא מתשלום דמי השכירות בעד הזמן שהשימוש נמנע כאמור; המשכיר רשאי, כעבור זמן סביר בנסיבות הענין, לבטל את החוזה, זולת אם הודיע לו השוכר לפני כן שהוא מוותר על הפטור מתשלום דמי השכירות."

26. הוראות אלה מסירות אחריות ממי שהפר חוזה שכירות, בסיטואציה המוכרת כ"סיכול חוזה", ואולם הפסיקה נטתה לפרש בצמצום רב את תחולתן, והגישה שהשתרשה היא כי ניתן לצפות גם את האירועים הקשים, החריגים והקיצוניים ביותר (ראו למשל גבריאלה שלו ואפי צמח, דיני חוזים, עמ' 757-796 (מהדורה רביעית, 2019); ע"א 5054/11 ספיר וברקת נדל"ן (הולילנד) בע"מ נ' אמסטר, פ"ד סו(1) 480 (2013)). עם זאת, הפסיקה לא סתמה לחלוטין את הגולל על הוראת הסיכול (ראו ע"א 6328/97 רגב נ' משרד הביטחון, פ"ד נד(5), 506 (2000)), והיו מקרים שבהם הוראה זו אכן יושמה (ראו למשל ת"א (מחוזי י-ם) 3531/01 בן אבו חברה לבנין נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 21.7.2002)).

27. כפי שניתן ללמוד מדו"ח הצוות הבינמשרדי לבחינת השפעות משבר הקורונה על קיום חוזים, ישנה אי ודאות בשאלה האם מגפת הקורונה תיחשב בבתי המשפט לאירוע מסכל ותפטור את השוכר מאחריותו לקיום החוזה. נוכח הסיכון המשפטי בנקודה זו, המליץ הצוות לצדדים לנהל משא ומתן בתום לב ולהגיע להסכמות בדבר אופן ביצוע החוזה – גם אם באופן חלקי או בשינויים שניתן להגיע אליהם בהסכמה (ראו מסקנות הצוות הבינמשרדי לבחינת השפעות משבר הקורונה על קיום חוזים, מיום 7.7.2020 (קישור: <https://www.gov.il/BlobFolder/reports/corona-contracts-report/he/contracts-report-corona.pdf>)).

28. בשולי הדברים, יוער כי גם התיאוריה של חוזי היחס, שהוזכרה לעיל, מובילה לטעמנו למסקנה דומה. הפסיקה מסבירה כי "לא כל החוזים נולדו שווים", וכי חוזי יחס עשויים להסמיך את בית המשפט "לקרוא לתוכם תנאים וחיובים חדשים, שלא הוסכמו מראש,



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

על בסיס עקרונות משפט רחבים כמו תום לב, הגינות וסבירות, כשכל אלו מותאמים למטרות החוזה" (עניין ביבי כבישים, פסקה 12 לפסק הדין של השופט דנציגר). ברוח זו, חוזה שכירות המסדיר מערכת יחסים ארוכת טווח, עשוי להתפרש באופן גמיש, בוודאי על רקע מצבים בלתי צפויים כמו מגפת הקורונה, שלא ניתן לצפות שתהיה להן הסדרה חוזית מראש. מאידך, דווקא עמידה דווקנית על קיום החוזה עלולה להתפרש בנסיבות מסוימות כחוסר תום לב בקיום החוזה. גם על הרקע הזה, ניתן לומר לכל הפחות שאין ודאות לגבי התוצאה, בהליך משפטי לתביעת דמי השכירות.

29. מכל מקום, כאמור, השאלה המשפטית אינה נחוצה לצורך ההכרעה, וממילא נקודת המוצא היא שהחלטה לוותר על דמי השכירות היא החלטה עסקית שלא אמורה לעבור תחת שבט הביקורת המינהלית של המשיבה.

עסקאות בעלי עניין

30. הערר שבפנינו נסוב על החלטת העוררת לוותר על דמי שכירות לטובת חברה שהיא בעלת עניין. ענייננו בהחלטה בדבר מתן מענק מכוח החלטת הממשלה, אולם בכל הנוגע לעסקאות עם בעלי עניין, מן הראוי לעמוד על הוראה ספציפית שמצאה את ביטוייה בכללי הזכאות לפי חוק התוכנית לסיוע כלכלי. סעיף 8(2)(א) לחוק מצוין כי ירידה במחזור העסקאות מהווה תנאי לצורך קבלת המענק, אך לעניין אותה הוראה קובע החוק כך:

"עסקה" – למעט מכר טובין או מתן שירות מאת בעל מניות בחברה או שותף בשותפות לחברה שהוא בעל מניות בה או לשותפות שהוא שותף בה, לפי העניין;

31. משמעות הדבר היא כי כאשר העיסקה מתקיימת בין בעל מניות בחברה לבין החברה עצמה (ובאותו אופן – בין שותף לשותפות), יש לנטרל את העיסקה ולא להביא אותה בחשבון במחזורי העסקאות – לא במחזור העסקאות של תקופת הבסיס, ולא במחזור העסקאות של תקופת הזכאות. משמעות הדבר היא כי במקרים שבהם החלטה מתקבלת מכוח החוק (קרי, לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 ואילך), וכאשר העיסקה היא עם בעל מניות בחברה, החוק מורה בבירור שלא להתחשב בעסקה כזו. כך, אם ירידת המחזור באה לידי ביטוי בצמצום עסקאות עם בעל המניות בלבד, היא לא תבוא לידי ביטוי בחישוב שיערך לפי החוק ולא תזכה את העסק במענק. להלן נכנה את ההוראה זו "הוראת נטרול עסקאות".

32. לכאורה, הוראת נטרול העסקאות רלוונטית לענייננו ונותנת מענה חד משמעי, ואולם בנסיבות המקרה שלפנינו מתעוררות שתי שאלות. ראשית, מדובר במענק לתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, הניתן מכוח החלטת הממשלה. החלטת הממשלה אינה כוללת



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

הוראת נטרול עסקאות, ועולה השאלה מה היחס בהקשר זה בין החלטת הממשלה ובין החוק.

33. שנית, בכתבי הטענות ובמסמכים שהועברו לעיוננו נותרה עמימות מסוימת בשאלה איזו חברה שוכרת את הנכס מהעוררת; הסכם השכירות נוקב בשמה של חברת יעד, בעלת מחצית המניות בעוררת, כמי ששוכרת את הנכס, ואולם במאזן הבוחן לשנים 2019 ו-2020, שהוצגה לוועדה לבקשתה, וכן בתכתובות נוספות, מופיעה שמה של חברה אחרת, חברת יעד לניהול תחנות דלק בע"מ כמי שמשלמת לחברה העוררת דמי שכירות. מבחינה עובדתית, הטשטוש בעניין זהות החברה השוכרת עשוי להעיד כי מדובר בחברות קשורות. המדובר בחברה בעלת שם דומה, אשר נוטלת על עצמה בפועל את חיוביה של חברת יעד לפי חוזה השכירות. בנסיבות העניין, כיוון שהוצג לוועדת הערר הסכם שכירות עם חברת יעד, וכיוון שהעוררת התבקשה לספק הסברים לגבי הקשר בינה ובין החברה השוכרת ונמנעה מלעשות כן, סברנו כי ניתן לצאת מתוך הנחה שמדובר בחברה קשורה לחברת יעד. ככל שאכן החברה השוכרת אינה חברת יעד, בעלת המניות בעצמה, אלא חברה קשורה אחרת, עולה גם השאלה כיצד יש לנהוג לגבי בעלי עניין שאינם בעלי מניות, אשר לכאורה אינם נתפסים בהוראת נטרול העסקאות.

34. התשובה לשתי השאלות הללו נעוצה בטעמים העומדים ביסוד הוראת נטרול העסקאות עם בעלי המניות. כידוע, כלל יסוד בדיני החברות, הוא כי עסקה של חברה עם בעל עניין כרוכה בניגוד עניינים, ומטעם זה היא נבחנת ביתר זהירות. חוק החברות, התשנ"ט-1999 קובע הליכי אישור מיוחדים לעסקאות עם בעלי עניין, עליהם הוסיפה הפסיקה כללי זהירות נוספים (ראו ע"א 7657/17 רו"ח חן ברדיצ'ב בתפקידו כנאמן על הסדר הנושים של פויכטונגר תעשיות בע"מ נ' פויכטונגר (פורסם בנבו, 18.6.2020), פסקה 56 לפסק הדין של השופטת וילנר; ת"צ (מחוזי ת"א) 26809-01-11 כהנא נ' מכתשים-אגן תעשיות בע"מ (פורסם בנבו, 15.5.2011)). בנסיבות כאלו, החשש הוא כי מנהלי החברה אינם מייצגים באופן הולם את האינטרסים של החברה, וכי בהחלטות אלו מעורבים גם אינטרסים אישיים שלהם, או של תאגידי אחרים שהם בעלי עניין בהם.

35. עסקה עם בעל שליטה היא אולי המקרה שבו ניגוד העניינים הוא מובהק ביותר, אך ניגוד עניינים יכול להתקיים גם בעסקאות עם בעלי עניין אחרים – בעלי מניות שאינם בעלי שליטה, נושאי משרה בחברה, חברות אחרות שלבעל השליטה יש עניין אישי בהם, ועוד.

36. ניגוד העניינים הכרוך בעסקה עם בעל עניין בחברה עשוי להוביל לכך שהחלטה על עסקה כזו לא תהיה החלטה מיטיבית מנקודת מבטה הפנימית של החברה. כך בענייננו, כאשר החברה משכירה נכס לבעל עניין בה, לא ניתן להבטיח שעסקה זו נעשית בתנאים מיטביים מנקודת מבטה של החברה, ובה במידה, אם וכאשר החברה מחליטה לוותר



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

לבעל העניין על דמי השכירות, יש חשש של ממש שבהחלטה זו יהיה מעורבים מניעים זרים, שאינם עולים בקנה אחד עם טובת החברה.

37. עמדנו לעיל על כך שבמקרים חריגים, ייתכן שנכון יהיה לבודד את ההחלטה לוותר על דמי השכירות ולהתייחס אליה כהחלטה שאינה נובעת מההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה. לעמדתנו, במקרה שבו השוכר הוא בעל עניין בחברה, יש חשש של ממש שדרישת הקשר הסיבתי אינה מתקיימת, ושהירידה במחזורים אינה נובעת מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, אלא משיקולים אחרים, שאינם רלוונטיים לחברה.

38. לעמדתנו, אם כן, גם בהיעדר תחולה ספציפית להוראת נטרול העסקאות עם בעלי המניות, הקבועה בסעיף 8(2)(א) לחוק, ירידת מחזורים שבאה לידי ביטוי בעסקה של חברה עם בעלי עניין, חשודה מראש ככזו שדרישת הקשר הסיבתי לא מתקיימת לגביה. במקרים שבהם מדובר בעסקה של חברה עם בעלי מניותיה, קיימת חזקה חלוטה כי אין להתחשב בעסקאות אלו כלל, והיא מעוגנת בהוראת נטרול העסקאות שחבוק, ואילו במקרים של עסקאות עם בעלי עניין שאינם בעלי מניות, הכלל אינו מוחלט אלא יחסי, והוא נעוץ בדרישת הקשר הסיבתי. במקרים כאלו, שבהם האיסור אינו מוחלט, מוטל על העורר נטל מוגבר להסביר הן את התשתית הכלכלית של העסקה עם בעל העניין, והן את הכדאיות העסקית של הפחתת העסקאות עם בעל העניין בעקבות ההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה. ככל שמדובר בבעל עניין שיש לו זיקה משמעותית יותר לחברה, וניגוד העניינים הוא משמעותי יותר, הנטל המוטל על העורר להצדיק את ירידת המחזורים הנובעת מעסקאות אלו יהיה כבד יותר, כאשר במקרה של עסקאות עם בעל מניות, שהוא בעל הזיקה המשמעותית ביותר לחברה, קובע החוק חזקה חלוטה ולמעשה שולל לחלוטין את טענת ירידת מחזורים המבוססת על עסקאות אלו.

39. לעמדתנו, ירידת מחזורים שיסודה בעסקאות עם בעלי עניין עלולה לעמוד בניגוד לדרישת הקשר הסיבתי. קביעה זו עומדת בעינה בין אם מדובר בהחלטה בתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, מכוח החלטת הממשלה, והן אם מדובר בתקופת זכאות שבהן ההחלטה מתקבלת מכוח החוק. אמנם, בתקופות זכאות אחרות, שבהן מתקבלת החלטה מכוח החוק, חלה החזקה החלוטה השוללת כל התחשבות בעסקאות עם בעלי מניות, בעוד בתקופת הזכאות מרץ-אפריל 2020, עסקה עם בעל מניות תיחשב כמו כל עסקה עם בעל עניין, ככזו שמצדיקה העברת הנטל המוגבר לעורר. כאמור, בעל מניות הוא בעל הזיקה המשמעותית ביותר לחברה, ולכן במקרה זה הנטל המוגבר המוטל על העורר הוא כבד במיוחד.

40. הדברים האמורים לעיל מתיישבים עם המגמה הפרשנית הראויה לטעמנו באשר ליחס בין החלטת הממשלה ובין החוק. סברנו שלנוכח הדמיון הרב בין שני הסדרים אלו, יש מקום



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

להעדיף פירוש הרמוני, שלפיו החלטת הממשלה והחוק עולים בקנה אחד ואינם עומדים בסתירה זה לזה, וזאת מבלי לקבוע מסמרות בדבר, ומבלי למצות את הדיון במכלול השאלות הפרשניות שעשויות להתעורר בין החוק ובין החלטת הממשלה.

41. בהערת אגב, נציין כי ביישום הוראת נטרול העסקאות, עשויה להתעורר שאלה לגבי בעלי מניות מיעוט. החוק נוקט אמנם בלשון כללית, אבל ספק אם הוראה זו נועדה לחול על בעלי מניות המחזיקים בשיעור נמוך ממניותיה של החברה (כגון מי שמחזיק במניות בשיעור נמוך מ-5% ואינו עונה להגדרת בעל עניין בחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968). מכל מקום בענייננו בעל העניין הרלוונטי מחזיק ב-50% ואין ספק כי ההוראה נועדה לחול עליו.

42. אם כן, אנו סבורים כי בנסיבות המקרה, לנוכח הקשר בין החברה השוכרת ובין העוררת, הוויתור על דמי השכירות מלמד על ניתוק הקשר הסיבתי. בהיעדר תחולה לחזקה החלוטה הקבועה בחוק, עשויה הייתה העוררת ליהנות מן ההזדמנות להרים את הנטל ולהסביר מה היו השיקולים העצמאיים של החברה העוררת בהחלטה לוותר על דמי השכירות. ואולם העוררת נמנעה מלהשיב לשאלות שהופנו אליה בהקשר זה, ואף לא הציגה בפני ועדת הערר הסבר כלשהו להחלטתה.

43. בנסיבות כאלו, על העוררת היה להסביר, בין היתר, מדוע ויתרה על דמי השכירות ללא משא ומתן, מדוע ההחלטה על אי תשלום דמי שכירות באה לידי ביטוי בהודעה חד צדדית מצד החברה השוכרת. כאמור, מדובר בנטל מוגבר, וככל שהחברה השוכרת היא אכן בעלת המניות בחברה, כפי שעולה מחוזה השכירות, הנטל הוא כבד במיוחד.

44. אכן, אילולי היה מדובר בצדדים קשורים, יתכן שהתוצאה הייתה שונה, שכן כאמור, חזקה על בעל הנכס שקיבל את ההחלטה העסקית המיטבית. לא כן כאשר מדובר בחברה שהיא בעלת עניין, שכן במקרה כזה נקודת המוצא משתנה – לא בנקל ניתן לסמוך על השיקולים העסקיים של החברה, והנטל להוכיח שהקשר הסיבתי מתקיים צריך לעבור אליה. העוררת לא עמדה כאמור בנטל זה.

התייחסות לסוגיות נוספות

45. לקראת סיום, ראינו לנכון להתייחס לשתי סוגיות נוספות אליהן התייחסה המשיבה בכתב תשובתה. לעמדת המשיבה, ירידת המחזורים במקרה של העוררת שונה מהבעיה שבה נתקלו עסקים שנאלצו לסגור את דלתותיהם באופן ממש, והיא אינה נובעת ישירות מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה. בהקשר זה, טענת המשיבה כאילו דרישת הקשר הסיבתי מתקיימת רק כאשר ירידת המחזורים נובעת באופן ישיר מנגיף הקורונה.



מדינת ישראל

ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

46. אין בידינו לקבל את טענת המשיבה בהקשר זה. ההשפעה הכלכלית של נגיף הקורונה יכולה לבוא לידי ביטוי בהגבלות שהטילה הממשלה, אך היא יכולה לבוא לידי ביטוי גם באופנים אחרים. ניתן היה לצמצם את המענק לעסקים שפעילותם הוגבלה, או לקבוע שרידת המחזורים תנבע מהמגבלות שהטילה הממשלה, ולא בכדי נקטו החלטת הממשלה והמחוקק בביטוי רחב יותר. ניתן להניח שבגדר השפעותיו של הנגיף ביקשה הממשלה להביא בחשבון הן את התוצאות הישירות של המגבלות שהיא הטילה על הציבור, הן את התוצאות של הגבלות התנועה וההתקהלות, והן תוצאות עקיפות יותר (כגון, פגיעה בעסקים שנגרמה מהמלצות משרד הבריאות או צעדי זהירות אחרים שנקטו בציבור, או מהגבלות שהוטלו על ידי מדינות זרות). נדגיש כי בעניין זה שונה ההסדר שבפנינו מההסדר הקבוע בחוק מס רכוש – המבחין בין נזקים ישירים (המוגדרים בחוק כ"נזק מלחמה") לבין נזקים עקיפים, הנובעים מהם (ראו סעיף 35 לחוק מס רכוש). אין בכוונתנו להגדיר במסגרת זו פרשנות ממצה לביטוי "השפעה כלכלית", אולם לא מצאנו בסיס לטענה שיש לקרוא לתוכו דרישה לקשר ישיר עם החלטות הממשלה.

47. טענה נוספת שהעלתה המשיבה, הייתה כי המענק נועד להשתתפות בהוצאות קבועות, וכי העוררת לא הצביעה כלל על הוצאות קבועות כך שניתן לקבוע שהיא אינה זכאית למענק גם מהטעם הזה.

48. אכן, מהכותרות שניתנו להחלטת הממשלה ולפרק ולסימן הרלוונטיים בחוק, ומדברי ההסבר להחלטת הממשלה ולחוק, ניתן להבין כי המענק נועד לסייע לעסקים לממן את ההוצאות קבועות. ברם, החלטת הממשלה והחוק לא קבעו כל מנגנון אופרטיבי לבחינת ההוצאות קבועות, ואף לא התנו את קבלת המענק בהצהרה מצד העסק על גובה ההוצאות קבועות או על כך שהוצאות קבועות בכלל מתקיימות בעסק. גם הנוסחה שנקבעה בהחלטת הממשלה ובחוק לקביעת מקדם השתתפות בהוצאות קבועות, אינה כוללת משתנה המביא לידי ביטוי את ההוצאות קבועות בפועל; הנוסחה מבטאת בעיקר את היחס בין התשומות ובין המחזור, ללא הבחנה בין תשומות שהן הוצאות קבועות לבין תשומות אחרות. ההקשר היחיד שבו ניתנה משמעות אופרטיבית להוצאות קבועות הוא בסמכות הנתונה למנהל, לגבי עסקים שמחזורם מעל 1.5 מיליון ש"ח, לחרוג ממקדם ההוצאות קבועות המתקבל לפי הנוסחה הקבועה בחוק, אם הוא אינו משקף את ההוצאות קבועות של העסק (סעיף 7 להחלטת הממשלה מס' 5015, כפי שתוקנה בהחלטת הממשלה מס' 152, מיום 28.6.2020; סעיף 7 לחוק, פסקת משנה (2) להגדרת "מקדם השתתפות בהוצאות קבועות"). אילו הייתה מתקבלת לגבי העוררת החלטה חריגה לפי ההוראה המסמיכה את המנהל לסטות מן הנוסחה, היה מקום לדון בשיעור ההוצאות קבועות שלה, אך לא זה המצב בענייננו. בוודאי שאיננו רואים מקום לביקורת כלפי העוררת בגין כך שלא הציגה הוצאות קבועות, בה בעת שהיא כלל לא התבקשה לעשות כן.



מדינת ישראל
ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

סיכום

49. הערר נדחה אפוא, מכל הטעמים המפורטים לעיל. אין צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום.

ניתנה היום, ד' אדר תשפ"א, 24/03/2021, בהיעדר הצדדים.

1008-21



טניה חכמוב, רו"ח
נציגת ציבור



ערן עסיס, עו"ד
יו"ר הועדה