



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

ערר 1157-21

לפני כבוד חברי הוועדה:

ערן עסיס, עו"ד - יו"ר

טניה חכמוב, רו"ח - חבר

סימונה שרם הפקות ואירועים בע"מ, ח.פ. 513146001  
באמצעות עו"ד רמי אריה

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

#### רקע – העוררת וחשבוניותיה

1. העוררת היא חברה העוסקת בהפקת אירועים כגון חתונות ואירועים עסקיים ופרטיים אחרים.
2. בשנים האחרונות, חלה הגבלת פעילות על חשבוניות החברה בבנקים השונים, ומטעם זה, לא יכלה החברה לקבל תקבולים בחשבוניותיה. על מנת להסדיר את פעילותה העסקית השוטפת, תקבולי החברה התקבלו בחשבון הבנק הפרטי של גב' סימונה שרם, בעלת המניות בחברה העוררת.
3. מהפך החשבונאי, מתכונת פעילות זו הוסדרה דרך תיק עוסק מורשה שנפתח לגב' סימונה שרם כעצמאית – סימונה שרם, בתיק העצמאי, הוציאה חשבוניות ללקוחות, וכנגד כל חשבונית כזו הוציאה החברה העוררת חשבונית נוספת, שיועדה לתיק העצמאי של סימונה שרם. במילים אחרות, כל הכנסות החברה העוררת הגיעו מבעלת המניות סימונה שרם, אשר שימשה כצינור לקבלת הכספים מהלקוחות.
4. לשלמות התמונה יוער כי ההגבלות על חשבון הבנק של העוררת הוסרו בחודש ספטמבר 2020, ומתכונת פעילות זו הופסקה, ואולם בתקופות הרלוונטיות לערר שבפנינו – ההכנסות התקבלו דרך התיק העצמאי כמתואר לעיל.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

#### השתלשלות העניינים

5. העוררת הגישה בקשה למענק בעד תקופת הזכאות מאי-יוני 2020, בהתאם לחוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן – **החוק**). בקשה זו אושרה בחלקה ועל כך הוגשה השגה. בעת בדיקת ההשגה, מצאה המשיבה כי כל מחזור ההכנסות של העוררת בחודשים מאי-יוני בשנת 2019, בתקופת הבסיס, מורכב מחשבוניות אשר הונפקו לבעלת המניות – גב' סימונה שרם.
6. כאן המקום לציין את הוראת סעיף 8(2)(א) לחוק, לפיה לצורך חישוב המענק, אין להביא בחשבון עסקאות בין חברה לבין בעל מניותיה. על רקע הוראה זו, קבעה המשיבה כי יש לנטרל את כל מחזור תקופת הבסיס, דבר המוביל להיעדר זכאות למענק. עוד ציינה המשיבה בהחלטה בהשגה, כי בתיק העצמאי הגישה סימונה שרם בקשות למענקים (וכפי שיובהר מאוחר יותר, היא קיבלה מענקים לפי בקשות אלו). מכאן הערר שבפנינו.
7. חשוב להדגיש כי בכתב הערר, העוררת ציינה שגב' שרם הגישה בקשות למענקים בתיק העצמאי, אך לא ציינה כי מענקים אלו התקבלו בפועל. רק במענה לשאלה ספציפית של ועדת הערר, ציינה העוררת כי גב' שרם קיבלה מענק בתיק העצמאי, וכי מענק זה יתייתר "במידה וועדת הערר תשתכנע" בדבר זכאות העוררת למענק, ואזי יהיה על גב' שרם להשיב את המענק שקיבלה בתיק העצמאי. ככל הידוע לוועדת הערר, עד למועד זה גב' שרם לא השיבה את המענק שקיבלה בתיק העצמאי.
8. בשולי הדברים יוער כי בכתב הערר התייחסה העוררת למענקים שהתבקשו (הן בתיק החברה והן בתיק העצמאי) ב-3 תקופות זכאות. בהחלטה מיום 22.4.2021 הובהר כי הערר שבנדון מתייחס לתקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בלבד, וכי העוררת נדרשת לפתוח תיקי ערר נוספים ולצרף אליהם את ההחלטה בהשגה, ככל שהיא מבקשת לערור על תקופות נוספות. עררים נוספים לא נפתחו, והערר נסוב לפיכך על תקופת הזכאות מאי-יוני 2020 בלבד.

#### טענות הצדדים

9. בכתב הערר, תיארה העוררת את מערכת היחסים בינה ובין גב' שרם, כמתואר לעיל. בתמצית, טענה העוררת כי פעילות גב' שרם בתיק העצמאי נועדה להוות צינור בלבד – מתכונת שהיוותה פתרון זמני לתקופה שבה חשבונות הבנק של החברה היו מוגבלים. בתגובה מיום 5.9.2021, הדגישה העוררת כי בין תיק העוררת לתיק העצמאי מועברות חשבוניות Back To Back – בגין כל חשבונית שמפיקה גב' שרם מפיקה החברה חשבונית



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

מקבילה, ועל גבי כל חשבונית של החברה מצוין מספר החשבונית המקביל בתיק העצמאי. העוררת מדגישה לפיכך כי הפעילות העסקית התנהלה בחברה בלבד, וכי בתיק העצמאי אין כלל הוצאות עסקיות.

10. לגבי הוראת סעיף 8(2)(א) לחוק, המחריגה מהמחזורים המדווחים עסקאות שנעשו בין החברה לבין בעלי מניותיה, טענה העוררת בתגובתה מיום 5.9.2021 כי מדובר ב"חזקה הניתנת לסתירה", והפנתה לפסיקה קודמת של ועדת הערר וכן לפסיקות בתי המשפט בהקשרים דומים. כיוון שהוראה זו נועדה למנוע מניפולציות הנובעות מהיכולת של הצדדים לשלוט בסכום העסקה ובמועד הוצאת החשבונית, סבורה העוררת כי היא לא חלה לגבי העסקאות שלה עם בעלת המניות, שנשאו אופי טכני.

11. מנגד, המשיבה טענה כי אין להיענות לטענות העוררת על רקע התנהלותה הפסולה – בכך שהגישה בקשה למענק הן בתיק העוררת והן בתיק העצמאי. המשיבה הביעה תמיהה של ממש על טענות העוררת כי התיק העצמאי המהווה "צינור" בלבד, בה בעת שבעלת המניות בעוררת החליטה להגישה בקשה למענק בתיק העצמאי. בנוסף, ציינה המשיבה כי העוררת לא מצאה לנכון להציף ולציין את הדברים – בשלב ההשגה גילתה המשיבה בדרך מקרה כי הכנסות העוררת הן מגב' שרם, אשר הגישה אף היא בקשות למענקים, ואף בכתב הערר הוזכרו הדברים מעורפל ולא צוין כי גב' שרם קיבלה מענקים.

12. לגופו של עניין, טענה המשיבה כי החוק אינו מקנה לה סמכות להימנע מנטרול עסקאות של חברה עם בעל מניותיה, וכי אין עיגון לשוני לפריצה של ההוראה הקטגורית הקבועה בחוק. המשיבה הפנתה להחלטה בערר 1008-21 **תחנת דלק היצירה בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 24.3.2021; **להלן – עניין תחנת דלק היצירה**), בו נדונה בהרחבה החובה לנטרל עסקאות עם בעלי עניין אף שלא מכוח החוק, והודגש כי כשמדובר בעסקה עם בעל מניות הנבחנת מכוח החוק – החזקה היא חלוטה ואינה ניתנת לסתירה.

13. בדיון הראשון, שהתקיים ביום 28.6.2021 באמצעים טכנולוגיים, עלתה השאלה מדוע הגישה העוררת בקשות למענקים הן בתיק החברה והן בתיק העצמאי. ב"כ העוררת דאז, רוי"ח סיגל יפת, השיבה כי הבקשות הוגשו דווקא מכיוון שהוחלט לדחות את בקשותיה של העוררת, מתוך מודעות לכך שפעולה זו אינה תקינה. מפאת חשיבות הדברים נצטט כאן מפרוטוקול הדיון:

**"למה הגשתי את הבקשות למענקים, כי אמרו לי שהם לא מקבלים את**

**זה. אמרתי לפחות שיהיה לה ממה לחיות. שם זה סתם פעילות של back-**

**to-back. לא היו לה שום אירועים בקורונה, לא אישרו לה מענקים. גם**

**מה שנמצא זה לא תקין. עלי לדאוג שיהיה לה ממה לחיות. האם לא לעזור**

**ללקוחות שלי? מה אמורה לעשות הלקוחה בתקופה זו שאסור להפיק**



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

**אירועים? מה הייתם עושים במקומי? לא תכננתי את זה בשום דרך אחרת.**  
**כל מה שאתם שומעים זה הכל בדיעבד.** " (פרוטוקול הדיון מיום 28.6.2021,  
עמ' 7)

14. המשיבה הדגישה כי לא מדובר במעידה חד פעמית וכי בקשה דומה הוגשה גם בגין תקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020. עוד ציינה המשיבה כי הבקשה הנוספת בגין תקופת זכאות זאת נעשתה לאחר המועד שבו העוררת עצמה טענה שהמגבלות על חשבון הבנק של העוררת כבר הוסרו, בחודש אוקטובר 2020. עוד טענה המשיבה בדיון כי הובאה לידיעתה הודעת דואר אלקטרוני ששלחה העוררת בסוף חודש מרץ 2020 ללקוחות ולספקים שלה, ובה הובהר שהפעילות הוחזרה לחברה ויש לרשום את מספר הח.פ של החברה, הגם שחשבון הבנק נשאר זהה – חשבון הבנק המשויך לתיק העצמאי.

15. בהמשך לכך, טענה העוררת כי היא אכן שגתה בהגשת הבקשות בתיק העצמאי, ואולם יש להביא בחשבון את אופי הפעילות האמיתי של החברה, שמשתקף בתיק החברה ולא בתיק העצמאי. בקשר להעברת הפעילות לחברה, טענה העוררת כי אכן ניתן היה להעביר את הפעילות לחברה כבר בחודש מרץ 2020 ואולם בגלל משבר הקורונה לא כל הלקוחות אכן יישמו את השינוי הנדרש, כך שבחודשים מרץ עד אוקטובר 2020 חלה תקופת מעבר ורק בחודש נובמבר 2020 הופסקה הוצאה החשבוניות דרך תיק העצמאי.

16. ביום 22.11.2021 קיימו דיון נוסף, באמצעים טכנולוגיים, וזאת לאחר שהעוררת דחתה את הצעת הפשרה שהעלתה המשיבה בדיון הראשון. במהלך הדיון ביקשנו מהעוררת התייחסות לקושי הגלום בהגשת בקשות מקבילות בשני התיקים, וביקשנו מהצדדים לשקול שוב את האפשרות להגיע לפשרה. גם בתום דיון זה הותרנו בידי העוררת שהות ארוכה לשקול הצעת פשרה שהועלתה על ידי המשיבה, וניתנו הארכות מועד לצורך הודעה על השלמת מתווה הפשרה. ביום 28.2.2022, לאחר התנצלות על העיכוב בתשובה, הודיעה העוררת כי היא אינה מקבלת את הצעת הפשרה שהועלתה.

### דיון והכרעה

17. לאחר שעיינו בכתבי הטענות ובמסמכים שהגישו הצדדים ולאחר ששמענו את טענותיהם, באנו לכלל מסקנה כי דין הערר להידחות, לנוכח הוראות החוק הברורות בענייננו ובשים לב להתנהלותה של העוררת. להלן נעמוד בהרחבה על טעמי ההחלטה.



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

#### רקע נורמטיבי – נטרול עסקאות בעלי עניין

18. חוק התוכנית לסיוע כלכלי מורה על מתן מענקים לעסקים שנפגעו בתקופת ההתפשטות של נגיף הקורונה, וזאת מתוך מטרה לסייע לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות הנגיף. 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. בהתאם לחוק, התנאי הבסיסי למתן המענק הוא כי חלה בעסק ירידת מחזורים, בהשוואה בין תקופת הזכאות לבין החודשים המקבילים בשנת 2019, בשיעור שנקבע (בענייננו – 40%).

19. במסגרת ההוראה לעניין חישוב ירידת מחזורי העסקאות, 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; (סעיף 8(2)(א) לחוק)**

20. משמעות הדבר היא כי כאשר העסקה מתקיימת בין בעל מניות בחברה לבין החברה עצמה, יש לנטרל את העסקה ולא להביא אותה בחשבון במחזורי העסקאות – לא במחזור העסקאות של תקופת הבסיס, ולא במחזור העסקאות של תקופת הזכאות (להלן – **הוראת נטרול עסקאות**).

21. **בעניין תחנת דלק היצירה** עמדנו בהרחבה על תכליתה של הוראת נטרול העסקאות. הוזכר כי כשמתקיימת עסקה של חברה עם בעל עניין יש חשש שמנהלי החברה אינם מייצגים באופן הולם את האינטרסים שלה, ושבהחלטות על עסקה כזו מעורב גם אינטרס אישי שלו, או של תאגידים אחר שהו בעל עניין בו. בערר 1609-21 **מפעלי אחים עמאר מרצפות ושיש בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 25.1.2022) הוספנו כי עיסקה כזו נבחנת ביתר זהירות, הן לנוכח ניגוד העניינים הפוטנציאלי, והן לנוכח החשש שמא הדיווחים לרשויות המס אינם משקפים באופן נאות את האינטראקציה העסקית האמיתית שהתקיימה בין הצדדים, אם בכלל התקיימה (וראו ערר 1589-21 **פליסיידד (פיסגה) בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 4.11.2021); ערר 1836-21 **חלפון רפי אחזקות בע"מ נ' רשות המסים** (1993) (ניתן ביום 27.12.2021)).

22. בערר 1664-21 **ארג'נטרו אחזקות בע"מ נ' רשות המסים** (ניתן ביום 30.1.2022) עמדה הוועדה על טעם נוסף לנטרול עסקאות עם בעלי עניין – בחינה פרטנית של העסקאות השונות שהתקיימו בין בעלי העניין, וניסיון להתחקות אחר טיב העסקאות ואופיין עומד בסתירה לשיקולי הפשטות והיעילות, המהווים חלק מתכלית החקיקה (פיסקה 41-42 להחלטה; ולעניין תכלית החוק ראו עמ"נ 27710-06-21 **בג בטחון הצפון אבטחת מוסדות, לוי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המסים בישראל** (ניתן ביום 3.1.2022), פיסקה



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

45 להחלטה; ערר 1750-21 אינקוגניטו מוסיקה (2002) בע"מ נ' רשות המסים (ניתן ביום 13.2.2022), פסקאות 31-36).

23. בעניין תחנת דלק היצירה עמדנו בהרחבה על ההבחנה שנוצרת מכוח הוראות החוק, בין עסקאות עם בעלי מניות, שבהם הוראת נטרול העסקאות חלה במפורש, לבין עסקאות עם בעלי עניין אחרים שאינם בעלי מניות. ציינו כי במקרים שבהם לא מדובר בבעלי מניות והוראת נטרול העסקאות אינה חלה במפורש, מתבקשת מסקנה דומה מכוח התנאי המחייב את העורר להוכיח קשר סיבתי בין ירידת המחזורים ובין נגיף הקורונה. עמדנו על כך שההוראה הקבועה בחוק המתייחסת לעסקה עם בעל מניות יוצרת חזקה חלוטה, המחייבת לנטרל עסקאות עם בעלי עניין, ואילו במקרים שבהם מסקנה זו מתבקשת מכוח דרישת הקשר הסיבתי, מדובר בחזקה הניתנת לסתירה (אשר הנטל להפרכתה גובר ככל שגובר הקשר בין החברה העוררת ובין בעל העניין; ראו עניין תחנת דלק היצירה, פסקאות 38-39 להחלטה).

### מן הכלל אל הפרט

24. במקרה שלפנינו, כל הכנסות העוררת בתקופות הרלוונטיות התקבלו מבעלת המניות היחידה בעוררת, גב' שרם. הכנסות אלו הן ביטוי לעסקאות שהתקיימו בין העוררת לבין בעלת מניותיה, עסקאות שבגינן העוררת הוציאה חשבוניות. בתיק העצמאי, חשבוניות אלו דווחו למע"מ כתשומות, ולפיכך אנו יוצאים מתוך הנחה שמדובר בעסקאות שהתקיימו כדין, גם לשיטת העוררת (ראו סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975). בנסיבות כאלו, הוראת נטרול העסקאות היא חד משמעית – אין להביא עסקאות אלו במחזור ההכנסות של החברה.

25. כפי שצינו לעיל, בניגוד לטענת העוררת, הוראת נטרול העסקאות הקבועה בחוק היא בבחינת חזקה חלוטה, ואינה ניתנת לסתירה (וזאת להבדיל מנטרול העסקאות המתקיים בין בעלי עניין אחרים, בהתאם לפסיקה בעניין תחנת דלק היצירה).

26. לכאורה, היה די בכך כדי להגיע למסקנה פשוטה בדבר לדחיית הערר, אלא שהעוררת טוענת כי עסקאות אלו נעשו באופן אוטומטי, שכן התיק העצמאי היווה צינור טכני לעסקאות שהתקיימו בחברה העוררת, רק בשל אותן הגבלות בחשבון. ואכן, העוררת הציגה מסמכים רבים המעידים על כך: העוררת הציגה דיווח למס הכנסה בתיק העצמאי וכן דיווחי מע"מ, לפיהם ההוצאות וההכנסות של הן זהות (קרי, העסק מהווה צינור בלבד ולא מייצר הכנסה); כמו כן העוררת הציגה את כל החשבוניות שהוציאה גב' שרם ללקוחות העוררת בתקופת הזכאות ובתקופת הבסיס, ולצד זאת את החשבוניות שהוציאה העוררת – ישנה זהות הן במועד הוצאת החשבון והן בסכום ההוצאה, כאשר החשבוניות של העוררת מפנות לחשבוניות שהוציאה גב' שרם ומוסבות עליהן. על רקע זה, העוררת טוענת כי מדובר



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

בטכניקה חשבונאית שנועדה לפתור בעיה נקודתית, ומבקשת כי נבסס את החלטתנו על המהות העסקית.

27. כפי שהערנו בשני הדיונים, טענות העוררת אינן מתיישבות עם ההתנהלות שלה ושל גב' שרם מול המשיבה, במסגרת בקשות המענקים. העוררת עומדת על כך שתיק העצמאי אינו בעל משמעות עסקית, ואולם העוררת הגישה בקשות למענקים במסגרת התיק העצמאי, בד בבד עם הבקשות שהוגשו בתיק החברה. אין מדובר בעניין של מה בכך – מדובר במענק השתתפות בהוצאות קבועות, המיועד לעסקים שפעילותם נפגעה עקב התפשטות נגיף הקורונה. הגשת בקשות למענקים בשני התיקים, בעוררת ובתיק העצמאי, כמוה כהצהרה מפורשת – מדובר בשני עסקים פעילים, שכל אחד מהם זכאי למענק בפני עצמו.

28. לכך יש להוסיף את העובדה שהעוררת וגב' שרם לא גילו למשיבה על כך שמוגשות בקשות כפולות, בשני התיקים, והמשיבה היא זו שגילתה זאת מיוזמתה. גם בכתב הערר שהופנה לוועדה לא הובהרו הדברים אלא ברמז, ורק במענה לשאלות הוועדה ציינה העוררת כי גב' שרם קיבלה המענק וכי יהיה עליה להשיבו אם יתקבלו טענותיה. תמוהה עוד יותר העובדה שהוגשה בקשה בתיק העצמאי למענק בגין תקופת הזכאות נובמבר-דצמבר 2020 – תקופה שבה כבר לא היה צורך בהתחשבות דרך התיק העצמאי והעוררת חדלה ממתכונת דיווח זו.

29. אם כן, העוררת לא פנתה לוועדה בידיים נקיות, אלא השיגה לבעלת השליטה מענק דרך תיק העצמאי, ואף לא דיווחה על כך לוועדה. העוררת מבקשת לשכנע את הוועדה כי תיק העצמאי הוא מסגרת טכנית שאינה מעידה על פעילות עסקית של ממש, אך התנהלותה אינה עולה בקנה אחד עם טענותיה.

30. אין צורך להזכיר כי אדם המבקש סעד בהליך של ביקורת שיפוטית על החלטות מינהליות, נדרש לבוא בידיים נקיות, וכי היעדר ניקיון כפיים מהווה עילת סף בהליך מינהלי (ראו בג"ץ 3483/05 ד"ר. בי. אס שירותי לוויין (1998) בע"מ נ' שרת התקשורת (ניתן ביום 9.9.2007)). בעיית ניקיון הכפיים מתחדדת במקרה של אי ציות לכללים העומדים ביסוד טענות העורר עצמו, וכפי שניסחה זאת השופטת ברק ארז: "**מצופה ממי שמעלה בפני בית המשפט טענה שעניינה התנהגות בלתי חוקית מצדה של הרשות, שלא יחטא בעצמו בהפרת החוקים שעליהם נסבה העתירה**" (ד' ברק ארז, משפט מינהלי דיוני, עמ' 378).

31. יכולנו לגלות הבנה או סלחנות לטענות העוררת, אילו הייתה מתקנת בדיעבד את דרכיה. מעת שהובהר כי קבלת המענק בתיק העצמאי לא הייתה תקינה, ניתן היה לפעול במהירות על מנת להשיב את המענק בתיק העצמאי, ולנהל דיון מיטיבי על זכאות העוררת. בדיון התברר כי רואת חשבון במשרד ב"כ העוררת היא זו שהחליטה על הגשת הבקשות בתיק העצמאי, והעוררת הייתה יכולה להבהיר לכל הפחות מכאן ואילך כי התנהלות זו אינה על



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

דעתה, בוודאי לאחר שהחליפה את הייצוג. אלא שגם לאחר החלפת הייצוג ובמסגרת הדיון השני הובהר שאין לעוררת כוונה להחזיר את המענק.

32. לטעמנו, העוררת מושתקת מלטעון כי התיק העצמאי הינו צינור בלבד, מקום שהיא עומדת על קבלת המענק ואף אינה מחזירה אותו למשיבה. טענת העוררת בהליך שלפנינו אינה מתיישבת עם העובדות המשמשות בסיס להליך המינהלי של בקשת המענק, שאותו קיימה גב' שרם מול המשיבה. קבלת טענות העוררת בערר דנן, שומטת את הקרקע תחת בקשת המענק שהיא עצמה הגישה. בנסיבות כאלו – חל על העוררת השתק שיפוטי, והיא מנועה מלטעון זאת בפנינו (וראו ע"א Interlego A/S 513/89 נ' Exin – Lines Bros S.A., פ"ד מח(4) 133, 194 (ניתן ביום 9.6.1994)).

33. אין לקבל את הטענה שמדובר בטענות חלופיות. תקנה 27 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018, קובעת כי בעל דין אינו רשאי להעלות בכתבי הטענות טענה שבעובדה סותרת או חלופית. אמנם, בהתאם לפסיקה, אין מניעה לטעון טענות חלופיות בפן המשפטי, להבדיל מהפן העובדתי (וראו רע"א 11490/03 פקיד שומה ירושלים 1 נ' מרדכי ועקנין, פ"ד ס(3) 577), ואולם בענייננו – ברור כי מדובר בטענות שאינן עולות בקנה אחד גם בפן העובדתי. אין דרך ליישב את הטענה כי בעלת השליטה בעוררת זכאית למענק, וכי חלה אצלה ירידת מחזורים שנבעה מנגיף הקורונה, בד בבד עם הטענה שמדובר בתיק חשבונאי טכני שאינו משקף פעילות עסקית כלשהי. העוררת מנסה לאחוז במקל בשני קצותיו, ולהסתמך על מסכת עובדתית שונה בכל אחד מהתיקים, ואין באפשרותנו להסכים לכך.

34. אנו ערים לכך שקיים פער בין המענק שהתקבל אצל בעלת השליטה בעוררת בתיק העצמאי, לבין המענק שהעוררת טוענת לו במסגרת החברה. כפי שהובהר לעיל, תיק העצמאי הוא מאוזן – ההכנסות שוות להוצאות; מקדם ההוצאות הקבועות מחושב לפי הפער שבין התשומות לבין ההכנסות, בשינויים מסוימים, ומסיבה זו המענק שהתקבל בתיק העצמאי הוא נמוך ביותר. ניתן להבין את טענת העוררת שיש לחשב את המענק לפי ההוצאות שנרשמו בתיק החברה – שכן אלה ההוצאות האמיתיות שלה – ובחישוב כזה הפער בין התשומות להכנסות היה גדול יותר והמענק יכול היה להיות גודל יותר. אולם בנסיבות שנוצרו, אין לעוררת להלין אלא על עצמה.

35. נזכיר כי כבר נקבע בעבר שהוראת נטרול העסקאות היא בבחינת חזקה חלוטה, ולפיכך, ממילא הייתה מתבקשת התוצאה של דחיית הערר. מבלי לקבוע מסמרות בדבר, הסתפקנו ממילא אם טענות העוררת לגבי מהות מערכת היחסים בינה ובין בעלת השליטה מביאות לתוצאה אחרת מזו המתבקשת מכוח הוראת החוק המפורשת. נזכיר גם כי בחינה מקיפה של מערכת היחסים בין העוררת ובין בעלת השליטה, כפי שמבקשת העוררת לקיים, אינה מתיישבת עם התכלית של פשטות ויעילות במסגרת מתן המענקים, וספק רב אם היה מקום



## מדינת ישראל

### ועדת ערר לענייני קורונה – השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים

להטיל על המשיבה נטל כזה. מכל מקום, כאמור, התנהלותה של העוררת מכריעה ממילא את הכף ובנסיבות שנוצרו, איננו רואים צורך להידרש לשאלות אלו.

#### סיכום

36. אנו דוחים אפוא את הערר. בהתחשב באופי ההליך ובמכלול הנסיבות, איננו עושים צו להוצאות.

זכות ערעור בפני בית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בתוך 45 יום. ניתנה היום, ז' אדר ב' תשפ"ב, 10/03/2022, בהעדר הצדדים.

1157-21

טניה חכמוב, רו"ח  
נציגת ציבור

ערן עסיס, עו"ד  
יו"ר הועדה