



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 69068-05-24 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

### לפני כבוד השופט אביגדור דורות

**המעוררת:** דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ  
ע"י ב"כ עוה"ד אבישי בן-יצחק

נגד

**המשיבה:** רשות המסים - היחידה לטיפול במענק השתתפות בהוצאות קבועות  
ע"י ב"כ עוה"ד עדן מלסה-מלכה  
מפרקליטות מחוז ירושלים - אזרחי

### פסק דין

1  
2 לפניי ערעור על החלטה מיום 28.3.24 של ועדת ערר לענייני קורונה וחרבות ברזל -מסלול ארצי ,  
3 בגדרה החליטה הוועדה לדחות 8 עררי קורונה שהוגשו מטעם המערערת.  
4

### רקע והחלטות קודמות

- 5  
6 1. המערערת הגישה בקשות למענקי הוצאות קבועות, לכל תקופות הזכאות הקבועות בחוק  
7 התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש) (הוראת שעה), התש"ף-2020 (להלן-**החוק**).  
8  
9 2. המשיבה דחתה את בקשות המערערת למענקים וקבעה כי המערערת נמנית על סוגי  
10 העסקים שהמחוקק החריג מהזכאות למענק, שכן סעיף 8 א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש],  
11 התשכ"א-1961 (להלן – **הפקודה**) חל בחישוב הכנסתה, בשל ביצוע עבודות מתמשכות  
12 (שביצוען עולה על שנה).  
13  
14 3. ביום 4.5.22 הגישה המערערת השגות כנגד החלטות המשיבה, אשר הוגשו באיחור ניכר.  
15 השגות אלה נדחו בהחלטה נוספת של המשיבה מיום 7.8.22.  
16  
17 4. ביום 12.2.23, למעלה מחצי שנה לאחר המועד האחרון להגשת ערר לפי החוק, הגישה  
18 המערערת עררים בנוגע להחלטת המשיבה בשלב ההשגה. במסגרת אותם עררים הגישה  
19 המערערת בקשה להארכת מועד להגשת העררים. המערערת עוסקת בעבודות כבישים  
20 וקירות תומכים, כאשר, לטענה, פרק הזמן של כל העבודות הוא מספר חודשים בודדים.  
21 נטען כי למערערת הסכם מסגרת כללי עם עיריית ירושלים לביצוע עבודות ברחבי העיר.  
22 בסוף כל חודש מגישה המערערת חשבון לעירייה ומקבלת תשלום על פי החשבון שהוגש.  
23 לטענת המערערת, בהתאם לאופי פעילותה כמתואר לעיל, לא חלות עליה הוראות סעיף 8א  
24 לפקודה ומכאן הטעות בהחלטת המשיבה. ועדת הערר דחתה בהחלטתה מיום 3.5.23 את



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 69068-05-24 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

הבקשה להארכת מועד. בשולי ההחלטה, ציינה הוועדה, כי למשיבה נתונה סמכות לערוך  
תיקון בהחלטותיה, סמכות שהפעלתה אינה מוגבלת בזמן וזאת, לנוכח הוראות סעיף 12(ב)  
לחוק.

5. ביום 23.8.12 דחתה המשיבה את בקשת המערערת לתיקון טעות. בהחלטה נקבע כי סעיף  
12(ב) לחוק לא נועד להוות מסלול עוקף למועדים הקבועים בחוק. בשולי ההחלטה, ציינה  
המשיבה כי ניתן להגיש ערר על החלטה זו ובהתאם לכך, הגישה המערערת את העררים  
שנדונו בהחלטת הוועדה.

### החלטת הוועדה

6. ועדת הערר החליטה ביום 28.3.24 לדחות את העררים במלואם. הוועדה ציינה כי הפסיקה  
התמקדה במקרים בהם ההחלטה על תיקון טעות באה ביוזמת המנהל ולא על פי דרישת  
העוסק. הוועדה הזכירה החלטה קודמת שניתנה על ידה ביום 2.11.23 בעניין **אולמי אוריאן  
בע"מ**, שם נקבע כי אין לאפשר להשתמש בהליך של בקשה לתיקון טעות, כמעקף ללוחות  
הזמנים הקבועים בחוק לשם הגשת השגה או ערר. הוועדה סברה בעניין אולמי אוריאן (ערר  
1519-23) כי אם העורר נמנע מלהגיש השגה במועד, והוא מגיש בדיעבד בקשה לתיקון טעות,  
מבלי שהתגלו עובדות חדשות, אזי מדובר במעקף.

7. ועדת הערר קבעה ביחס למערערת, כי מדובר במקרה מובהק של מעקף ללוחות הזמנים  
הקבועים בחוק. לדעת הוועדה, אם סברה המערערת שנעשתה בעניינה טעות מובהקת, היה  
עליה להגיש השגה בהקדם. הוועדה סברה כי אם היא תתיר למערערת לנהל הליך נוסף,  
למרות שחלף המועד להגשת השגות ועררים, יתרוקנו מתוכן ההוראות הקובעות לוחות  
זמנים להגשת השגה וערר. הוועדה ציינה כי בכל מקרה שעוסק סבור כי מדובר בטעות, עליו  
להגיש השגה וערר, וספק אם קיים תרחיש שבו יש הצדקה לדון מחדש בהחלטה לפי סעיף  
12(ב) לחוק עקב טעות בהחלטה. יחד עם זאת, הוועדה ציינה כי היא לא רואה צורך להכריע  
בשאלה זו, שכן בנסיבות המקרה לא קיימת הצדקה כלשהי, לעקוף את לוחות הזמנים  
להגשת השגות ועררים.

8. לאור האמור, החליטה הוועדה לדחות את העררים שהוגשו מטעם המערערת, מבלי לעשות  
צו להוצאות.

### טענות המערערת



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 24-05-69068 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

9. לטענת המערערת, שגתה הוועדה בקביעתה כי לא עומדת למערערת הזכות לפנות למשיבה לצורך תיקון הטעות שנפלה בהחלטה. נטען, כי סעיף 12(ב) לחוק מאפשר למנהל לתקן החלטה בה נפלה טעות, גם אם לא התגלו עובדות חדשות.

10. המערערת בחרה לערוך השוואה בין סעיף 12(ב) לחוק, לבין אפשרות לתיקון שומה לפי סעיף 85(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, התשכ"ג-1963 (להלן-**חוק מיסוי מקרקעין**), שהוראותיו, לדעת המערערת, מקבילות לענייננו בדבר תיקון טעות. לטענת המערערת, האפשרות לתיקון לאחר שהתגלתה טעות בשומה, לפי סעיף 85(א)(3) לחוק מיסוי מקרקעין, מתייחסת הן לטעות עובדתית והן לטעות משפטית. לאור האמור, סברה המערערת כי היה על הוועדה לדון בבקשה לתיקון טעות, אף ללא גילוי של "עובדות חדשות".

11. לאור כך, טענה המערערת, כי נפלה שגיאה בשאלה משפטית משמעותית, הדורשת את התערבות בית משפט זה בהחלטה. נטען, כי יש להורות למשיבה לקבל את הבקשה לתיקון טעות ולדון בה לגופו של עניין.

12. בדיון שהתקיים ביום 20.1.25 הבהיר ב"כ המערערת את הפרשנות הראויה, לטענת המערערת, להוראת סעיף 12(ב) לחוק. נטען, כי גם לאחר שהמשיבה דוחה השגה מטעם העוסק, ביחס לטעות שנפלה בהחלטה הדוחה בקשה למענק קורונה, וגם לאחר שהוועדה דוחה ערר מטעם העוסק, רשאי העוסק להגיש בקשה לתיקון הטעות שנפלה בהחלטת המשיבה ועל המשיבה לדון לגופה בבקשה לתיקון הטעות (ראו עמ' 3-5 לפרוטוקול הדיון).

### טענות המשיבה

13. לטענת המשיבה, על החלטה בעניין מענק קורונה ניתן להגיש בקשה לתיקון טעות, כאמור בסעיף 12(ב) לחוק, או להגיש השגה לפי סעיף 20(א) לחוק, לפי העניין. נטען, כי המערערת בחרה להגיש השגה (באיחור) ולאחר מכן, לא ניתן לפתוח את הדלת לאפיק של בקשה לתיקון טעות, אחרת יתאפשר מעקף של לוח הזמנים הקבוע בחוק להגשת השגה.

14. המשיבה הזכירה פסיקה, אשר אינה מאפשרת לעקוף מועדים הקבועים בדיון וזאת, אף אם ישנה מלכתחילה אפשרות לפנות למסלול נוסף, המהווה מעקף.

15. נטען כי הדברים האמורים לעיל נכונים, גם מבחינת השאיפה להביא לסיום דיונים במענקי קורונה. לטענת המשיבה, מדובר במתווה מענק שנועד לטפל בהיקף עצום של כ- 550,000 בקשות למענק, שהוגשו בגין 8 תקופות זכאות ובמטרה שישולמו לעסקים מענקים בהקדם ככל שניתן. עוד ציינה המשיבה כי עסקינן בחוק בעל אופי סוציאלי אשר מטיל נטל כלכלי



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 69068-05-24 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

1 בגין נזקים חריגים על הקופה הציבורית ובכך שונה הדבר מחוק מיסוי מקרקעין, שמטרתו  
2 פיסקלית. נטען, כי שיקולים של יעילות וודאות תקציבית תומכים בהחלטת המשיבה שלא  
3 לאפשר הגשת בקשה לתיקון טעות, לאחר שהוגשה השגה באותו עניין ממש.  
4  
5 16. נוכח האמור, נטען כי החלטת הוועדה סבירה ואף מתבקשת, בהתחשב באמור בחוק  
6 ובתכליותיו ולפיכך, אין מקום להתערבות בית המשפט בהחלטת הוועדה.  
7

### דיון והכרעה

8  
9 17. את הדיון נפתח בהוראות הרלוונטיות בחוק. סעיף 26 לחוק קובע כדלקמן:

10  
11 "... על החלטה בעניין מענק לפי החלטת הממשלה 5015 מיום ל' בניסן התש"ף (24)  
12 באפריל 2020) (בסעיף זה-החלטת הממשלה) יחולו הוראות אלה:  
13 (1) על החלטת רשות המסים בישראל בעניין זכאות למענק ניתן להגיש בקשה לתיקון  
14 טעות כאמור בסעיף 12(ב) או להגיש השגה לפי סעיף 20(א), לפי העניין;"

15 סעיף 12(ב) לחוק קובע כך:

16  
17 "המנהל רשאי, ביוזמתו או לפי דרישת העוסק, לתקן את קביעתו כאמור בסעיף (א),  
18 אם התגלו עובדות חדשות או עם מצא כי נפלה טעות בקביעה זו".  
19

20 עוד נזכיר כי סעיף 20(א)(1) לחוק קובע כי מי שרואה עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק  
21 הניתן לפי פרק זה רשאי להגיש השגה בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה.  
22

23 18. על פי הפסיקה אשר דנה במועדים הקבועים בחוקי המס השונים, על הנישום לפנות לבית  
24 המשפט בהתאם למסלול והמועד שנקבעו בחוקי המס, ואין אפשרות לנקוט בהליך אחר,  
25 בהתעלם מן המועדים שנקבעו בחוקי המס. ראוי, למשל, את הדברים הבאים אשר נקבעו  
26 בע"א 367/85 מדינת ישראל נ' יהונתן קיטאי, פ"ד מא(3) 398 (1987):

27 "ההבחנה שנעשתה בענייננו על-ידי שופטי הרוב בין שומה הבטלה מעיקרא  
28 לשומה הניתנת לביטול לעניין תקיפה עקיפה בבית-משפט שלום אינה מקובלת  
29 עלי. לפי גישה זו יוכל כל נישום, בין שאיחר את המועד להגשת השגה או ערר ובין  
30 שאינו מרוצה מהחלטה שניתנה נגדו בהליכים אלה, לפנות לבית-משפט השלום  
31 בתביעה להשבה ולטעון במסגרתה שהשומה בטלה מעיקרא. בטענה זו הוא יפתח  
32 לעצמו שערי דיון חדשים. לא זו היתה מטרת המחוקק, שקבע הליכים מיוחדים  
33 להשגה ולערר ומועדים להגשתם. מי שלא פעל במועד או מי שנדחו השגתו או עררו



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 69068-05-24 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

– הפכו אלו ל"מעשה-בית-דין", ואין מקום לעורר את העניין מחדש במסגרת  
תביעה להשבה, (וראה בנדון ע"א 714/68, בעמ' 628)."

כן, ראו את ע"א 306/78 פרומה קרוליק נ' עזבון המנוח פנחס, פ"ד לג(1) 496  
(1979) ואת ע"א 2801/06 מואטי נ' פקיד שומה ת"א 4 (19.9.07).

19. כאשר נקבע בסעיף 20(א)(1) לחוק כי ניתן להגיש השגה תוך 45 ימים מיום קבלת החלטת  
המנהל, וכאשר ההשגה נדחתה, לא ניתן להגיש בקשה לתיקון טעות שנפלה בהחלטה, באותו  
עניין ממש שהועלה בהשגה. בענייננו, הוגשה השגה על בסיס טענה זוהי, ולפיה לא חלות על  
המערכת הוראות סעיף 8א לפקודת מס הכנסה ומכאן שטענת המשיבה בדחותה את  
בקשות המענקים, על בסיס קביעה מוטעית שסעיף 8א לפקודה חל על המערכת.

20. אני מוכן להניח (לטובת המערכת) לצורך הדיון, כי ניתן ללמוד מהוראת סעיף 85 לחוק  
מיסוי מקרקעין על הפרשנות של הוראת סעיף 12(ב) לחוק. כפי שצוין בספרו של פרופסור א'  
נמדר, מיסוי מקרקעין (חלק רביעי) בעמודים 4-533, המנהל רשאי לתקן שומה ללא קשר  
להליכי ההשגה והערעור המתנהלים לגבי השומה. המנהל רשאי לתקן שומה הן לפני קבלת  
ההשגה, הן כחלק מהחלטתו בהשגה תלויה ועומדת, והן לאחר קבלת ההשגה ואף לאחר  
הכרעה בערר שהוגש לוועדת הערר. יחד עם זאת, לאחר שנדחתה ההשגה, ולאחר שנדחה  
הערר, לא ניתן לחזור ולפנות למשיבה, בבקשה לתיקון טעות שנפלה בהחלטה, באותו נימוק  
שהיווה את הבסיס להשגה ולערר.

21. משמעות פרשנות המערכת לסעיף 12(ב) לחוק היא אבסורדית. לפי פרשנות זו, עוסק  
שבקשתו למענק נדחתה, ולאחר מכן נדחתה ההשגה ואף הערר שהגיש בגין אותה החלטה  
נדחה, יוכל להגיש לאחר שנים (הואיל וסעיף 12(ב) אינו מוגבל בזמן), בקשה לתיקון הטעות  
שנפלה בהחלטת המשיבה, בהתעלם מן המועדים שנקבעו בחוק להגשת השגה ולהגשת ערר  
ואף בהתעלם מכך, שההשגה והערר נדחו, כאילו לא נוצר "מעשה-בית-דין".

22. הפסיקה עסקה במצבים שבהם בעל דין הגיש בקשה לביטול פסק דין ולאחר מכן, ביקש  
להגיש ערעור על פסק הדין. כך למשל, במצב שבו ניתן פסק דין במעמד צד אחד, הגיש הנתבע  
בקשה לביטול הפסק. אם בעל הדין ימתין להחלטה בבקשה לביטול הפסק, ברור כי הוא  
יחמיץ את המועד שנקבע להגשת ערעור על פסק הדין. במצב זה, מי שמבקש לא להחמיץ את  
המועד הרלוונטי להגשת הערעור, רשאי להגיש בקשה להארכת מועד להגשת הערעור, לפני  
סיומה של התקופה להגשתו ובמקרה כזה יש להניח כי הבקשה להארכת המועד להגשת  
הערעור תתקבל. מדובר בנקיטת הליך נוסף מטעמי זהירות, תוך ניצול נכון של הזכויות



## בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

עמ"נ 69068-05-24 דוד חי פיתוח וכבישים בע"מ נ' רשות המסים - היחידה לטיפול  
במענק השתתפות בהוצאות קבועות

תיק חיצוני: ערר 1705/23

המוקנות על פי דין ועם זאת, גילוי דעת שלא נעשה ויתור על המסלול האחר (הגשת ערעור):  
בש"א 356/89 שמעונה בריק נ' בנק אוצר החייל, פ"ד מג(4) 22,26-28.  
בענייננו, המערערת לא נקטה בדרך זו. המערערת בחרה להגיש (באיחור) השגה על ההחלטה  
של המשיבה, בגדרה נדחתה בקשתה לקבלת מענק קורונה. לאחר דחיית ההשגה, סברה  
המערערת כי אין כל מניעה להגיש בקשה לתיקון ההחלטה, בהתבסס על אותה טענה ממש  
שעמדה בבסיס ההשגה. כאמור לעיל, איני סבור כי דרך זו הייתה פתוחה בפני המערערת.

### סוף דבר

23. לאור כל האמור, מצאתי כי לא נפלה טעות משפטית בהחלטת וועדת הערר ועל כן, הערעור  
נדחה.

24. בכל הנוגע לפסיקת הוצאות המשיבה, מצאתי לנכון להביא בחשבון את קביעת הוועדה כי  
המערערת ביקשה להביא בפני המשיבה טענות טובות בנוגע לזכאותה למענקים. בנסיבות  
אלה, מצאתי שלא לעשות צו להוצאות.

**המזכירות תמציא את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

ניתן היום, כ"ג טבת תשפ"ה, 23 ינואר 2025, בהעדר הצדדים.

ד"ר

אביגדור דורות, שופט

