



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

בפני כבוד השופט גד גדעון

טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ
ע"י ב"כ, עוה"ד דרור יצחק ונאור יפת

המערערת

נגד

פקיד שומה אילת
ע"י ב"כ, עוה"ד ערן סירוטה (פמד"א)

המשיב

פסק דין

- 1
- 2 1. זהו פסק דין בערעור על שומות נכויים לשנות המס 2005-2010. המחלוקת בין הצדדים
- 3 מתמקדת בחיוב המערערת בתשלום היטל בגין העסקת עובדים זרים, בהתייחס למבקשי
- 4 מקלט מסודן ומאריתריאה. הערעורים התייחסו במקור לחיובים נוספים, שעמדו במחלוקת
- 5 בין הצדדים, אלא שבהמשך הגיעו הצדדים להסכמה בכל הנוגע לאותם חיובים נוספים,
- 6 והסכמה זו אושרה בפסק דין חלקי. הוחלט לדחות את הערעור, ולהלן הנימוקים.
- 7
- 8 2. המערערת הינה חברה העוסקת במתן שרותי כח אדם, וניהול כח אדם, בין היתר, בתחומי
- 9 אחזקה ונקיון. השירותים סופקו בתקופה הרלוונטית, בין היתר, לבתי מלון באילת ובאזור
- 10 ים המלח. החברה החלה לפעול בחודש מאי 2004.
- 11
- 12 בשנות המס הנדונות העסיקה המערערת, בין היתר, עובדים אשר הסתננו ארצה מאריתריאה
- 13 וסודן, וביקשו בה מקלט (להלן: "העובדים"). עובדים אלה החזיקו בתקופה האמורה,
- 14 באשרת שהייה, אשר הוצאה על פי ס"ק 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב – 1952
- 15 (להלן: "חוק הכניסה לישראל"). יודגש - המערערת אינה טוענת, כי מי מהעובדים, החזיק
- 16 ברישיון עבודה בתקופה הנדונה, וגם אינה טוענת, כי במהלך התקופה האמורה, הוכר מי
- 17 מהעובדים כפליט (ר' עדות רו"ח גבריאל ועקנין בעמ' 21 לפרוטוקול הדיון מיום 2.11.15,
- 18 שורות 28-32).
- 19
- 20 המערערת שילמה לעובדים שכר עבודה, אך לא שילמה היטל בגין העסקתם, וזאת, לדעת
- 21 המשיב ועפ"י קביעתו במסגרת השומות שבמחלוקת – בניגוד להוראות סעיף 45 לחוק
- 22 התוכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית
- 23 לשנות הכספים 2003 ו- 2004) התשס"ג-2003 (להלן: "חוק ההיטל"). יצוין, כי המערערת
- 24 לא שילמה כלל היטל עובדים זרים, גם בגין עובדים זרים שאינם מבקשי מקלט, וזאת משנת
- 25 2007 (ר' עדות רו"ח גבריאל ועקנין בעמ' 12 לפרוטוקול שורות 2-21).
- 26



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 11-13-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- 1 המשיב הוציא למערערת שומת ניכויים, אשר במסגרתה חייב את המערערת בתשלום היטל
2 עובדים זרים בשנות המס האמורות, לצד חיובים נוספים, שבגינם כאמור הגיעו הצדדים
3 להסכמה לאחר הגשת הערעור.
4
5 השומות והצווים שהוצאו על פיהן התקבלו אצל המערערת, ביום 13.10.13.
6
7 סכומי ההיטל אשר בתשלומם חוייבה המערערת במסגרת השומות (קרן בלבד), הינם:
8
9 בגין שנת 2005 (היטל בשיעור 8% משכר העובדים) – 3,984 ₪.
10 בגין שנת 2006 (היטל בשיעור 10% משכר העובדים) – 3,023 ₪.
11 בגין שנת 2007 (היטל בשיעור 10% משכר העובדים) – 102,529 ₪.
12 בגין שנת 2008 (היטל בשיעור 10% משכר העובדים) – 857,115 ₪.
13 בגין שנת 2009 (היטל בשיעור 10% משכר העובדים) – 844,513 ₪.
14 בגין שנת 2010 (היטל בשיעור 20% משכר העובדים) – 2,013,829 ₪.
15
16 על סכומי ההיטל האמורים, הצטברו הפרשי הצמדה וריבית וכן קנסות בגין אי ניכוי
17 ופיגורים.
18
19 בפירוט הנימוקים לצו קבע המשיב, כי המערערת "העניקה" לעובדים נקודות זיכוי, לפי
20 הוראת ס"ק 2(א) לכללי מס הכנסה (נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי) התשס"ז – 2007, על אף
21 שהעובדים לא היו זכאים לנקודות זיכוי כאמור, משלא הותרו שהייתם והעסקתם בארץ על
22 פי דין. יחד עם זאת, לא חויבה המערערת בגין האמור, משום שהיתה זכאית להטבת עלויות
23 על פי סעיף 12 לחוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממיסים), תשמ"ה – 1985,
24 (להלן: "חוק אס"ח").
25
26 בהודעתה המפרשת את נימוקי הערעור טענה המערערת, בין היתר, כדלקמן:
27
28 א. המערערת העלתה טענה מקדמית לפיה, הסתמכה, לעניין אי תשלום היטל עובדים
29 זרים, על הסכם שנערך בין חברת האם שלה, טלרן אחזקות ונקיון (2000) בע"מ
30 (להלן: "חברת האם") ובין פקיד שומה תל אביב 5, בהתייחס לשנות המס 2005 –
31 2007. במסגרת הסכם השומה האמור, אישר פקיד השומה דוחות מתקנים שערכה
32 חברת האם, באמצעות רואה החשבון שלה ביום 4.5.08, שכללו ביטול חיוב היטל
33 העסקת עובדים זרים, בגין עובדים, מבקשי מקלט מאפריקה. יוער כבר עתה, כי
34 במכתב רואה החשבון, אשר צורף לדוחות המתקנים, נאמר: "תיקון הדוחות נובע
35 מביטול חיוב בגין היטל העסקת עובדים זרים שדווח בטעות. מדובר בעובדים



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 11-13-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1 שהינם פליטים מסודן בעלי מעמד של תושב ארעי וחלקם אף בעלי תעודות זהות
2 ישראלית ולפיכך העסקתם אינה מחויבת בתשלום היטל" (נספח א' להודעה
3 המפרשת את נימוקי הערעור). כן יוער, כי הסכם השומה אינו מתייחס באופן מפורש
4 לעניין היטל עובדים זרים, אלא ל"שווי שימוש ברכב...". ו"חוב בגין תשלום גבייה,
5 ניכויים", הגם שאין חולק, כי הסכומים שפורטו במסגרתו, אכן חושבו לאחר הפחתת
6 היטל עובדים זרים, ביחס לשלוש שנות המס האמורות.
7
8 המערערת טענה בהקשר זה, כי הסכם השומה, אשר במסגרתו אושרו הדוחות
9 המתוקנים, בא לאחר מספר דיונים בין חברת האם ופקיד השומה, אשר לסברתה
10 "...ככל הנראה כללו התייעצות עם גורמים מקצועיים מוסמכים בהנהלת רשות
11 המיסים...".
12
13 המערערת טענה, כי: "...לא ייתכן מצב בו רשות המיסים מביעה עמדה מקצועית
14 במסגרת דיונים שהתקיימו מול פקיד שומה ת"א 5, (שתחום התמחותו הנו
15 ניכויים), בוודאי כאשר עסקינן בעמדה מקצועית שעסקה בשנות מס דומות
16 ובחברה שהינה חברת האם של המערערת ו"ביום בהיר אחד", לאחר שהמערערת
17 הסתמכה על אותה עמדה ופעלה על פיה, תהפוך רשות המיסים את "עורה"
18 ותתכחש לעמדתה היא. המערערת תציין כי בדיוני השומה שהתקיימו בעניינה עם
19 המשיב עדכנה אותו בדבר הסתמכותה ואף העבירה לה את הפרטים על כך".
20
21 המערערת הוסיפה, כי הסכמתה האמורה של רשות המיסים, מהווה הבטחה
22 שלטונית, המחייבת אותה, מכח חובת ההגינות ומכח עקרון ההסתמכות, וזאת,
23 משום שהמערערת הסתמכה על עמדתה האמורה של הרשות, ושינתה את מצבה
24 לרעה. עוד טענה, כי המשיב לא היה רשאי לדרוש ממנה היטל עובדים זרים, גם מכח
25 דוקטרינות השתק והמניעות. לדעת המערערת, פועלים לעקרונות אלה לזכותה
26 ביתר שאת, משהוצאה לחברת האם שלה שומה סופית ע"פ הסכם השומה, ביחס
27 לשנות המס האמורות (2005 - 2007). לטענתה מדובר באותם נושאים אליהם
28 מתייחס הערעור וההסכמה התקבלה "...באותן שנות מס ומול רואה חשבון מייצג
29 זה לחלוטין!" (סעיף 19 לנימוקי הערעור).
30
31 נוכח הסכם השומה האמור שנערך עם חברת האם ביחס לשנים 2005 – 2007, העלתה
32 המערערת טענה מקדמית נוספת, ולפיה, יש בדרישתו של המשיב משום אפליה
33 פסולה של המערערת ביחס לחברת האם, וזאת, לכל הפחות עד למועד אישור הסכם
34 השומה עם חברת האם.
35



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 11-13-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- 1 לעניין עצם חלות ההיטל על העסקת העובדים, טענה המערערת בין היתר, כי אין
2 דינם של העובדים, כדין עובדים זרים, אליהם התייחס חוק ההיטל, שכן מדובר במי
3 שהגיעו לישראל שלא מתוך רצון, אלא בכפייה, לאחר שנמלטו מתוך חשש לחייהם
4 מארצות מוצאם, ובשל כך זכו גם להגנה קבוצתית בישראל המונעת את גירושם.
5
6 לטענתה, אין מתקיימת ביחס לעובדים תכלית חוק ההיטל, משום שמדובר במי
7 שאינם יכולים לחזור לארצות מוצאם, ולא ניתן לגרשם, ועל כן, מקום שלא תימצא
8 להם תעסוקה, ייאלצו להתפרנס בדרכים לא חוקיות.
9
10 המערערת טענה, כי משמעות ההכרה בשהיית מבקשי המקלט בישראל, כמוה כמתן
11 **"...היתרי העסקה אוטומטיים ללא כל סנקציות"**, וזאת, נוכח החובה ליתן למבקשי
12 המקלט אפשרות להתפרנס ולהתקיים קיום בסיסי, על רקע מדיניותה המכוונת של
13 המדינה, אשר נמנעת מלבדוק באופן פרטני, את בקשות המקלט שלהם.
14
15 המערערת טענה עוד, כי חיובה בתשלום היטל, סותר את הוראות האמנה
16 הבינלאומית בדבר מעמדם של פליטים משנת 1951 (להלן: **"אמנת הפליטים"**), אשר
17 אוסרת להטיל על פליטים, היטלים או מסים שאינם מוטלים על אזרחי המדינות
18 החתומות על האמנה.
19
20 המערערת הוסיפה וטענה, כי העובדים **"...עונים להגדרת תושב לפי כל מבחני**
21 **פקודת מס הכנסה והפסיקה בנושא, לרבות בעניין מבחן מרכז החיים ולפיכך אינם**
22 **מהווים תושבים זרים שנדרש לשלם בגינם את היטל העסקה"** (סעיף 52 לנימוקי
23 הערעור).
24
25 ג. המערערת טענה, כי גם אם יימצא שהיא חבה בתשלום היטל, הרי שהיא זכאית לקזז
26 את סכומי ההיטל, מן ההטבות להן היא זכאית מכוח חוק אס"ח, אשר מטרתן, בין
27 היתר, להקטין את עלויות השכר של מעסיקים, בגין העסקת עובדים בתחומי העיר
28 אילת. לעניין זה, יש לטענתה להתייחס אל ההיטל, כאל מס שנוכה במקור
29 ממשכורתם של העובדים.
30
31 ד. לטענת המערערת, זכאים הפליטים לנקודות זיכוי, בהיותם תושבי ישראל בפועל
32 משמתיקיימים בהם מבחני פקודת מס הכנסה לעניין תושבות, לרבות "חזקת
33 הימים", באשר הם מתגוררים בישראל כל ימי השנה, ולרבות מבחן "מירב הזיקות",
34 משום שהעובדים ניתקו את מרבית הזיקות שלהם למדינות מוצאם, ובכוונתם
35 לשהות בישראל דרך קבע.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1

2 לחלופין טענה המערערת, כי המערערים זכאים לנקודות הזיכוי בהיותם בגדר תושבי
3 חוץ זכאים, לעניין כללי מס הכנסה (נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי) התשס"ז – 2007,
4 משום שהן שהייתם בישראל והן העסקתם בה, מותרים על פי דין, משאין המדינה
5 מונעת מהם לעבוד על אף שאין בידיהם היתר העסקה כדין, וזאת נוכח המדיניות של
6 הגנה קבוצתית שהיא נוקטת ביחס למבקשי מקלט.

7

8 המשיב טען, כי יש לדחות את הטענות המקדמיות שטענה המערערת. זאת בין היתר, משום
9 שהסכם השומה בו מדובר, נכרת מול חברת האם ולא מול המערערת, ע"י פקיד שומה אחר,
10 ותוקפו הוגבל בזמן, משום שמדובר בהסכם אשר נעשה כפשרה בין הצדדים לו, על רקע מספר
11 מחלוקות שעמדו אז ביניהם, משום שנשען על מצג שונה של חברת האם בדבר העובדים,
12 ומשום שפקיד השומה אינו כבול בעמדותיו ביחס לשנות מס קודמות, ורשאי הוא לשנות
13 עמדתו, לשם גביית מס אמת.

14

15 לעניין החיוב בהיטל טען המשיב, כי העובדים הינם בגדר עובדים זרים לעניין חוק ההיטל,
16 וכי אין לראות בהם תושבי ישראל, כאשר המבחנים הרלוונטיים אינם המבחנים הקבועים
17 בפקודה לעניין התושבות, כי הטלת ההיטל על העסקתם מגשימה את תכלית החקיקה, לרבות
18 משום שהעסקתם פוגעת בהעסקת תושבי ישראל, ומעודדת חדירת מהגרי עבודה לשטח
19 המדינה, וכי גם אם יוחלו לגביהם מבחני התושבות הקבועים בפקודה, הרי שאין הם עומדים
20 במבחנים אלו.

21

22 המשיב טען כי העובדים אינם זכאים לנקודות זיכוי, משלא הוכח כי שהייתם והעסקתם
23 בארץ מותרת על פי דין, וחזר וציין, כי לא בוצע חיוב בגין סעיף זה, נוכח זכאותה של
24 המערערת להטבת עלויות על פי חוק אס"ח.

25

26 .6 למערערת העידו:

27

28 **הגב' סיגל רוזן**, אשר שימשה בתקופה הרלוונטית לערעור, כרכזת מדיניות ציבורית במוקד
29 לפליטים ומהגרים (בהמשך: "המוקד לסיוע לעובדים זרים"), ובחלק מהתקופה גם כרכזת
30 הפורום לזכויות פליטים. הגב' רוזן העידה בין היתר, על ההיסטוריה של הגירת מבקשי מקלט
31 מאריתראה וסודן לישראל, ועל השינויים במדיניות מדינת ישראל ביחס לכניסתם ארצה.
32 העדה גם העידה, על השינוי במדיניות ביחס להעסקתם בישראל, ועל השוני בין מבקשי
33 המקלט לבין מהגרי עבודה, לתפיסתה. כן העידה, על קליטת מבקשי המקלט בעבודה אצל
34 המערערת, אשר בה הייתה העדה מעורבת.

35



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- 1 רו"ח גבריאל וקנין, רואה החשבון של המערערת ושל חברת האם בתקופה הרלוונטית, אשר
2 העיד, בין היתר, על המגעים עם פקיד שומה תל אביב 5, אשר הובילו להסכם השומה בינו
3 ובין חברת האם.
4
5 **מר יעקב סטרוג** אשר שימש בשנים 2007 – 2010 כמנהל המערערת, וגם כמנהל חברת האם.
6 העד העיד, בין היתר, על העסקת מבקשי המקלט ע"י החברות, על ההבדלים בין עובדים זרים
7 המגיעים לארץ ומועסקים בה מכוח אשרת עבודה, ובין מסתננים בעלי אשרה 2(א)(5), וכן, על
8 המגעים שניהלה חברת האם עם פקיד שומה תל אביב 5 באמצעות רו"ח וקנין.
9
10 **מר יחיאל אלימלך**, אשר שימש חשב חברת האם, ואשר גם טיפל בהנהלת החשבונות והשכר
11 של המערערת בשנים האמורות. העד העיד בין היתר, על העסקת מבקשי המקלט בחברות.
12
13 לאחר שהסתיימה שמיעת הראיות וניתן צו להגשת סיכומים ביקשה המערערת להגיש
14 כראיה, פרוטוקולים של ישיבות שהתקיימו בע"מ (ת"א) 49450-12-14, אשר במסגרתו נדון,
15 ככל שניתן להבין, ערעור מס של המערערת דכאן, על חיובה בהיטל עובדים זרים בשנת 2011
16 (ויתכן כי בשנים נוספות) וע"מ 49575-12-14, אשר במסגרתו נדון ערעור חברת האם על חיובה
17 בהיטל עובדים זרים בשנים 2009 ואילך. בין היתר כוללים הפרוטוקולים האמורים, את
18 חקירותיהם הנגדיות של מנהלי המערערת וחברת האם, ושל עובדי משרד פקיד שומה 5 תל
19 אביב, אשר היו מעורבים בעריכת הסכם השומה. המשיבה התנגדה לבקשה מנימוקים שונים.
20 בהחלטה מיום 25.11.15, התקבלה בקשת המערערת משנקבע כי אין מניעה לקבל את
21 הפרוטוקולים שהינם בגדר תעודות ציבוריות, כראיה, כפוף להתנגדות לעדויות בלתי קבילות,
22 ולטענות לעניין רלוונטיות ומשקל. בהמשך התקבלו הפרוטוקולים כמוצגים.
23
24 **מר שלומי מרק**, אשר השיב בתצהירו לטענות ההסתמכות .7
25 והאפליה. בין היתר טען, כי פקיד השומה אינו כבול בעמדות היסטוריות שלו, והוא רשאי
26 לשנות את עמדותיו משנת מס לשנת מס. לטענתו, בעניין חברת האם נערך הסכם שומה, אשר
27 כלל מספר סוגיות. לטענתו, אין יסוד לטענת האפליה, כאשר גם לחברת האם כמו גם לגופים
28 נוספים, הוצעו בשנים האחרונות שומות ניכויים, בגין אי תשלום היטל עובדים זרים, והדבר
29 משקף את עמדת רשות המיסים, ונתמך בפסיקת בתי המשפט.
30
31 מר מרק הדגיש, כי טענת ההסתמכות אינה רלוונטית לתקופה שקדמה למועד עריכת הסכם
32 השומה בין פקיד שומה תל אביב 5 וחברת האם, אשר נכרת רק בחודש מאי 2009, ואולם
33 לדבריו, אין חולק על כך שהמערערת לא שילמה היטל, גם בתקופה שקדמה למועד כריתת
34 הסכם השומה. מר מרק טען, כי הסתמכות של נישום על עמדה שהביע פקיד שומה אחר כלפי
35 נישום אחר, אינה מקובלת, ודאי משלא הוצג בפני המערערת מסמך רשמי של רשות המיסים,



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1 המביע עמדה, לפיה העסקת מסתננים פטורה מתשלום היטל עובדים זרים. מר מרק העיד גם,
2 כי המערער דיווחה על העובדים כעובדים זרים, למוסד לביטוח לאומי, על מנת לזכות
3 בשיעור תשלום מופחת למוסד, ביחס לשיעור המשולם בגין תושבי ישראל. מר מרק פרט
4 בעדותו, את הטענות שנטענו לעניין קיום תכלית חוק ההיטל ביחס למסתננים, מבקשי מקלט.
5
6 סבורני, כי אין לקבל את טענותיה המקדמיות של המערער בדבר הסתמכות או אפליה. 8.
7
8 ראשית, לא הוצגה בפני בית המשפט התשתית העובדתית הנחוצה, כדי לבסס את המסקנה
9 בדבר זהות העניינים, ולא הוכח, כי כל עובדי חברת האם, אשר אליהם מתייחס הסכם
10 השומה, היו אכן מבקשי מקלט, בעלי מעמד זהה לעובדים אליהם מתייחס הערעור דנא, אשר
11 שהו בארץ מכח אשרה מסוג 2(א)5). על פני הדברים, נראה כי המצג שהציגה חברת האם בפני
12 פקיד שומה 5 לעניין זה היה שונה, כעולה ממכתב משרד רואה החשבון של המערער מיום
13 4.5.08, שאליו צורפו הדוחות המתקנים, שכן כמצוטט לעיל, נאמר במכתב מפורשות: **"מדובר**
14 **בעובדים שהינם פליטים מסודן בעלי מעמד של תושב ארעי וחלקם אף בעלי תעודת זהות**
15 **ישראלית...".** זאת, כאשר בענייננו אין חולק, כי אף אחד מן העובדים לא הוכר כפליט
16 בתקופה הרלוונטית, איש מהם אינו נושא תעודת זהות ישראלית, ולא ניתן למי מהם מעמד
17 של תושב ארעי. יתכן, כי מצג זה לא היה נכון, וכי בפועל, כל העובדים שהעסיקה חברת האם,
18 ואשר אליהם מתייחסים הדוחות היו מבקשי מקלט, אלא שאין בכך לשנות את המסקנה
19 בדבר השוני הרלוונטי בין הקבוצה המוצגת במכתב רואה החשבון, ובין העובדים אליהם
20 מתייחס הערעור שבפנינו.
21
22 יודגש, כי למצג האמור ניתן, ככל הנראה, משקל על ידי נציג פקיד השומה, שכן במכתב מנהל
23 התחום הרלוונטי בפקיד שומה ת"א 5 מיום 15.5.08 (נספח ב' לתצהיר רו"ח וקנין) נדרשה
24 המערער בין היתר, להמציא **"טפסי 101 מקוריים של העובדים בצירוף צילומי תעודות**
25 **זהות והיתרי העסקה ממשרד הפנים..."**, ובהמשך – **"לגבי כל עובד להמציא צילום תעודת**
26 **זהות"**.
27 כאמור, בענייננו לא החזיק מי מהעובדים בתעודת זהות או בהיתר העסקה. כאשר נחקר רו"ח
28 וקנין לעניין זה, העיד, כי איננו זוכר אם חלק מהעובדים של חברת האם היו בעלי מעמד של
29 תושב ארעי והחזיקו בתעודת זהות ישראלית, ולא שלל את אפשרות כי כך היה (עמ' 14
30 לפרוטוקול הדיון מיום 2.11.15, ש' 6-11). ב"כ המערער ביקש להסתמך לעניין זה, על עדות
31 עובדת פקיד שומה 5 במסגרת ההליך בבית המשפט בת"א, אשר העידה, כי רשימת העובדים
32 נבדקה. דא עקא, משלא נחקרה אותה עדה ביחס לשאלה האמורה, ומשלא הוצגו בפני בית
33 המשפט כל כתבי הטענות ויתר הראיות באותו הליך, העשויים ללמד על הפלוגתאות
34 שהתעוררו במסגרתו, אין להסיק מן העדות את המסקנה שמבקשים להסיק ממנה ב"כ
35 המערער.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1
2 נוסף על האמור, הסכם השומה שנערך לטובת חברת האם, איננו מפרט עמדה מפורשת של
3 רשות המיסים, בסוגיית הטלת היטל עובדים זרים, על העסקת מסתננים מבקשי מקלט. לא
4 רק שלא פורטה עמדה עקרונית מפורשת בעניין, אלא גם שמדובר בהסכם כולל, המתייחס
5 לתקופה מוגדרת ומסויימת, ואינו כולל כל הצהרה, וודאי לא התחייבות, ביחס לשנות מס
6 עתידיות. הסכם השומה, עוסק לפחות בעניין אחד נוסף, והוא שווי השימוש ברכב, כאשר
7 השיקולים שעמדו בבסיס ההסכם, לא פורטו בו. בנסיבות אלה, אין ללמוד ממנו על קיומה
8 של הבטחה שלטונית כלשהי, ודאי שלא כלפי המערערת, אשר לא היתה צד להסכם, וממילא
9 לא ניתנה לה הבטחה כלשהי.

10
11 נוכח האמור, סבורני כי יש לדחות, גם את טענת ההסתמכות, מה גם שקשה לסבור, כי
12 המערערת הסתמכה על עמדתו הנטענת של פ"ש תל אביב 5, עת נמנעה מלשלם את היטל
13 העובדים הזרים בגין העובדים מבקשי המקלט, משהוכח, כי לא שילמה את ההיטל גם במהלך
14 השנים שקדמו להסכם השומה שנערך עם חברת האם שלה, וכאשר מעדות רו"ח וקנין (עמ' 12
15 לפרו' ש' 2-21) עולה, כי המערערת לא שילמה היטל עובדים זרים עוד משנת 2007, גם בגין
16 עובדים זרים שלא הגיעו מסודן או מאריתריאה.

17
18 כמו כן, נכונה לסברתי טענת המשיב, לפיה, גם אילו ראינו בהסכם השומה שנערך עם חברת
19 האם, כמבטא עמדה מוסמכת של פקיד שומה 5 בסוגיה, הרי שהמשיב איננו כבול לעמדה זו,
20 נוכח הפסיקה, אשר על פיה עמדת פקיד שומה בשנת מס אחת, לא תחייב אותו בהכרח בשנות
21 מס אחרות, ודאי כאשר העמדה הראשונה התבססה על טעות [ע"א 8150/11 חברת ש.י סימון
22 אחזקות בע"מ נ' אגף המכס והמע"מ אשדוד (ניתן ביום 11.2.15)], בסעיף 20 לפסק דינו של
23 כב' השופט ח. מלצר, ע"א 7973/11 ר.א שליט פיתוח בניה ויזום בע"מ נ' בע"מ נ. מנהל מס
24 ערך מוסף (ניתן ביום 16.6.13) בסעיף 20 לפסק הדין, בעקבות ע"א 461/84 עורך דין יוסף
25 י.לוי נ. מנהל מס רכוש חיפה, פ"ד מב (4) 78, 86, 85, וע"א 165/64 עיריית תל אביב-יפו נ.
26 יעקב כהן, פ"ד יח (3) 302]. על הטעות לכאורה שבהסכם השומה שנערך בין פ"ש תל אביב 5
27 ובין חברת האם, ניתן ללמוד בין היתר, מעדותה של עובדת משרד פ"ש תל אביב 5, במסגרת
28 ההליך האחר, בעמ' 23 ש' 3 לפרו' הדיון מיום 5.11.15, אשר הוגש כאמור ע"י המערערת
29 כראיה.

30
31 9. אשר לעצם חיוב המערערת בתשלום היטל עובדים זרים, בגין העסקת מבקשי המקלט –
32 הסוגיה העקרונית של חיוב מעסיקים בתשלום היטל כאמור בגין מסתננים, מבקשי מקלט,
33 נדונה בפסק דינו של כב' הנשיא (כתוארו אז) י.אלון, בע"מ 58167-12-12 ג. ארזים ניהול
34 ותפעול בע"מ נ. פקיד שומה אילת (ניתן ביום 28.10.14 להלן: "ג. ארזים"), ובפסקי הדין של
35 מותב זה – ע"מ 14-03-9266 שלמה סעד נ. פקיד שומה אשקלון, (ניתן ביום 17.3.1 להלן:



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1 "סעד"), ע"מ 14-11-59357 מאה אחוז גיוס והשמת כח אדם בע"מ נ. פקיד שומה אשקלון
2 (ניתן ביום 29.6.16 להלן: "מאה אחוז גיוס"), וכן ע"מ 14-01-26687 ואקאנס מלונות בע"מ
3 נ' פקיד שומה אילת (ניתן ביום 17.8.16 להלן: "ואקאנס מלונות").
4
5 הריני חוזר ומאמץ את נימוקי כב' הנשיא (כת"א) י. אלון בפסק דינו בעניין ג.ארזים, ואזכיר,
6 כי בקשת רשות ערעור שהוגשה על פסק הדין, נמחקה לבקשת המערערת שם, ובית המשפט
7 העליון הנכבד העיר, כי "...טוב עשתה ...", בכך שביקשה למחוק אותו [ע"א 672/15 ג.ארזים
8 ניהול ותפעול בע"מ נ. פקיד שומה אילת (ניתן ביום 4.2.16)].
9
10 דעתי, כפי שפורטה בפסקי הדין שהוזכרו לעיל, לא השתנתה, חרף טיעוניהם המלומדים של
11 באי כח המערערת. יש ע"כ לראות את הנימוקים שפורטו באותם פסקי דין, כחלק מהנמקת
12 פסק דין זה, לעניין הטענות אשר העלתה המערערת, ואשר נדונו כבר באותם פסקי דין.
13
14 על מנת להקל על הצדדים, ועל מנת שלא להותיר את ההנמקה על דרך ההפניה בלבד, אחזור
15 להלן על עיקרי הנימוקים:
16
17 נפסק, כי יש לפרש את המונח "עובד זר", בהתאם לחוק עובדים זרים, ולא על פי פקודת מס
18 הכנסה, ובהתאם אין עובד זר יכול לחשב תושב ישראל [ע"א 7553/14 רצון נ' מס הכנסה
19 פקיד שומה (ניתן ביום 6.7.15), אשר במסגרתו אומץ פסק דין של בית המשפט המחוזי הנכבד
20 מרכז – לוד ע"מ 11-10-37101 רצון נ' מס הכנסה – פקיד שומה נתניה (ניתן ביום 17.9.14),
21 ה"פ (מח' חי') 35693-09-12 China civil Engineering construction Coporation
22 נ. פקיד שומה חיפה (ניתן ביום 28.4.11), וכן עמ"ה (מח' ת"א) 1061/07 טלרום משאבי אנוש
23 בע"מ נ. פקיד שומה ת"א-יפו (ניתן ביום 27.11.08)].
24
25 כמפורט בפסק הדין ג.ארזים, אין לראות בעובדים אשר הסתננו לישראל שלא כחוק, תושבי
26 ישראל, גם אם הם מבקשים בה מקלט, נוכח טיב אשרת השהייה אשר הוצעה להם, לפי סעיף
27 2 (א) (5) לחוק הכניסה לישראל. המדובר ברישיון זמני, אשר ניתן למי שנמצא בישראל ללא
28 רישיון והוצא לו צו הרחקה. הרישיון עומד בתוקף עד ליציאת האדם שלו הוצא מן הארץ, או
29 עד הרחקתו ממנה. מתקיימת סתירה ברורה בין סטאטוס התושבות, ובין טיבה של האשרה
30 האמורה. הדבר נלמד גם מהחרגת סוגים של עובדים זרים, לרבות מסתננים, לעניין הוראות
31 ההיתר שבחוק, המלמדים על הכלל שלפיו מסתננים המועסקים בישראל, הינם עובדים זרים.
32
33 תכליתו של חוק ההיטל מתקיימת לסברתי, לא רק ביחס לעובדים זרים המוזמנים לישראל
34 מראש ע"י מעסיקים, ואשר זוכים לאשרת עבודה, עמה נכנסים הם לתחומי המדינה, אלא גם



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1 ביחס למסתננים המגיעים לישראל, ומבקשים לעבוד בה, וזאת, ללא תלות בסיבה שבגינה
2 נכנסו לארץ מלכתחילה.
3
4 לשון החוק תומכת אף היא לסברתי, במסקנה, לפיה יש להחיל את ההיטל גם על העסקת
5 מסתננים השוהים בארץ מכוח אשרת שהיה זמנית מסוג 2(א)(5), באשר המשמעות הפשוטה
6 של המונח "עובד זר", כוללת כל מי שנמצא בתחומי המדינה ועובד בה, ואשר איננו תושב
7 המדינה.
8
9 סבורני, כי משהוחל ההיטל על העסקת עובדים זרים בעלי היתר עבודה בישראל, לאחר
10 שעמדו בתנאי הבקרה והמכסות בענפי התעסוקה, הרי שיש להחילו, מקל וחומר, על העסקת
11 עובדים זרים שהסתננו לישראל, לא קיבלו היתר עבודה בישראל, ולא נקבעו לגביהם כל
12 מכסה או אמצעי בקרה.
13
14 מעבר לכך, קשה להלום, כי דווקא מי שמעסיק עובד זר, אשר נכנס ארצה כדין ובהיתר, יחוייב
15 בהיטל, ואילו מי שמעסיק עובד זר שהסתגן ללא היתר, יופטר מחובה זו. הדבר עלול לעודד
16 העדפת העסקת עובדים זרים שאינם בני הרחקה, על פני עובדים זרים בהיתר, ועל פני תושבי
17 ישראל, ולעודד המשך ההסתננות לישראל לצרכי פרנסה - תופעה שהמדינה מבקשת למנוע.
18
19 העובדים לא הוכרו בתקופה הרלוונטית כפליטים. אין חולק על כך שיש לאפשר להם לחיות
20 ולהתפרנס בכבוד, כל עוד הם נמצאים בתחומי המדינה. עם זאת, ההיטל אינו מוטל על
21 העובדים, אלא על המעסיקים, וזאת למעשה, כדי ליצור העדפה מתקנת לטובת עובדים
22 ישראלים. כל עוד לא יוכרו כפליטים, וכל עוד לא הוחרגה העסקתם מפורשות, מתחולת
23 ההוראה בדבר תשלום היטל, אין מקום להחיל לגביהם פרשנות, החורגת מלשונו של החוק
24 ומתכליתו.
25 נראה אפוא, כי כל עוד עומדות הוראות החוק שצוטטו לעיל בתוקף, וכל עוד לא יפטור
26 המחוקק את המעסיקים מתשלום היטל בגין עובדים שהסתננו לישראל ומבקשים בה מקלט,
27 במפורש, הרי שחלה חובת תשלום ההיטל, בגין העסקת עובדים אלה.
28
29 אזכיר, כי בפסק הדין בעניין **ואקאנס מלונות**, התקבלו טענותיה העובדתיות של המדינה, כי
30 העסקת עובדי המקלט פגעה בפועל בהעסקת עובדים ישראלים בבתי מלון, וכי הייתה כרוכה
31 בהשלכות חברתיות וכלכליות נוספות, רחבות יותר, לרבות הגברת המוטיבציה של מהגרי
32 עבודה להסתגן ארצה (סעיף 16 לפסק הדין).
33
34 נוכח כל האמור, יש לסברתי לדחות, גם את יתר הטענות שפירטה המערערת, לעניין עצם
35 חיובה בהיטל.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

10. גם באשר למחלוקת בדבר מתן נקודות זיכוי לעובדים, סבורני כי אין לקבל את טענות המערער, ואחזור על נימוקים שפורטו בעניין זה, בפסקי הדין בעניין סעד ובעניין מאה אחוז גיוס, היפים גם לערעור דנא:
- 1 ס' 1 לפקודה מגדיר "תושב ישראל", או "תושב":
- "(א) לגבי יחיד – מי שמרכז חייו בישראל; ולענין זה יחולו הוראות אלה:
- (1) לשם קביעת מקום מרכז חייו של יחיד, יובאו בחשבון מכלול קשריו המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים, ובהם בין השאר:
- (א) מקום ביתו הקבוע;
- (ב) מקום המגורים שלו ושל בני משפחתו;
- (ג) מקום עיסוקו הרגיל או הקבוע או מקום העסקתו הקבוע;
- (ד) מקום האינטרסים הכלכליים הפעילים והמהותיים שלו;
- (ה) מקום פעילותו בארגונים, באיגודים או במוסדות שונים;
- (2) חזקה היא שמרכז חייו של יחיד בשנת המס הוא בישראל -
- (א) אם שהה בישראל בשנת המס 183 ימים או יותר;
- (ב) אם שהה בישראל בשנת המס 30 ימים או יותר, וסך כל תקופת שהייתו בישראל בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה הוא 425 ימים או יותר;
- לענין פסקה זו, "יום" - לרבות חלק מיום;
- (3) החזקה שבפסקה (2) ניתנת לסתירה הן על ידי היחיד והן על ידי פקיד השומה
- (4)...
- (ב)..."
- על פני הדברים, התקיים בעובדים אליהם התייחס הערעור, בשנות המס הנדונות, מבחן מקום המגורים, באשר אין חולק, על כך כי התגוררו בישראל מעת שהסתננו לתוכה, ובמהלך התקופה הרלוונטית לשומות. סבורני עם זאת, כי לא הוכחה בראיות, עמידתם באיזה מן המבחנים האחרים המנויים לעיל, לעניין האינטרסים הכלכליים של העובדים, קשרי המשפחה וכיו"ב.
- אכן, התקיימה בעובדים בשנות המס האמורות, חזקת הימים הקבועה בסעיף (א)(2) לפקודה, אלא שחזקה זו ניתנת לסתירה, ע"פ הוראת ס' 1(א)(3) לפקודה, ודעתי, כי בענייננו אכן נסתרה החזקה, באשר, אין לראות אדם שנכנס לישראל שלא כדין, אשר מוטל עליו צו הרכקה ממנה, כאדם אשר מרכז חייו בישראל. רישיון השהיה מסוג 2(א)(5), אשר ניתן למסתננים הוא זמני מטבעו. על פי הסטטוס של אותם עובדים, כל עוד לא הוכרו באופן רשמי כפליטים, הימצאותם בישראל היא זמנית, והגם שהיא עשויה להימשך זמן רב, הרי שאם לא יוכרו כפליטים, יידרשו בסופו של דבר לעזוב את המדינה.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1
2 נקודות הזיכוי, הן בגדר הטבת מס הניתנת על ידי המדינה באופן בסיסי לתושביה, במסגרת
3 יחסי הגומלין, המתקיימים בין המדינה לבין התושבים, מסגרת אשר אינה מתקיימת ביחס
4 לזרים, אלא בתנאים הקבועים בכללים, לעניין תושב חוץ זכאי. בנוסף, הענקת נקודות זיכוי
5 למסתננים, תוך ראייתם כתושבים לעניין הפקודה, תיצור תמריץ להגעתם לישראל ולניסיונם
6 להשתקע בה, וכפי שנאמר לעיל, תוצאה שכזו מנוגדת לחלוטין למדיניות הנוהגת ולפעולות
7 הננקטות, במסגרת ההתמודדות עם תופעת ההסתננות.
8
9 אשר לטענה החלופית, בדבר היות כל אחד מהעובדים בגדר "תושב חוץ זכאי", לפי כללי מס
10 הכנסה (נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי) –
11 על פי הכללים, תושב חוץ זכאי הוא "מי ששהייתו בישראל ... והעסקתו בישראל ... מותרות
12 על פי דין".
13 על פני הדברים, קשה להכיר במי שהסתנן לישראל, והמדינה, לא רק שלא התירה באופן
14 רשמי וחיובי את שהייתו והעסקתו בה, אלא אף הוציאה נגדו צו הרחקה, שהותלה באופן
15 זמני, כמי ששוהה בישראל ומועסק בה כדין.
16 כאמור, המסתננים מחזיקים ברישיון מסוג 2(א)5, שהוא: "רישיון זמני לישיבת ביקור למי
17 שנמצא בישראל בלי רישיון ישיבה וניתן עליו צו הרחקה – עד ליציאתו מישראל או הרחקתו
18 ממנה".
19 בדברי ההסבר להצעת חוק הכניסה לישראל (תיקון מס' 8), התשס"א-2000 (ה"ח 2931, א'
20 בחשוון התשס"א, עמ' 110) הוסבר, כי: "כיום שוהים שלא כדין בישראל, שהוצא נגדם צו
21 גירוש ואינם מוחזקים במשמורת ממשיכים לשהות בישראל עד לגירושם או יציאתם מן
22 הארץ שלא על פי רשיון ישיבה כדין. מוצע, לפיכך, לייחד במסגרת רישיונות הישיבה
23 האמורים בסעיף 2 לחוק הכניסה לישראל ..., רשיון ישיבה מיוחד למי שהוצא נגדו צו
24 הרחקה. הרשיון יהיה זמני מטבעו, וינתן למי ששוחרר בערובה לפי החוק המוצע, ולתקופת
25 השחרור בערובה. רשיון גישור (BRIDGING VISA) מקובל במדינות שונות, ונועד להגשים
26 את לשון החוק ותכליתו, שכל שהייה בישראל תהיה על סמך רשיון ישיבה כדין".
27 הענקת הרישיון הזמני על ידי המדינה, בין היתר משיקולי רישום ומעקב, אינה מהווה הכרה
28 מצד המדינה, בחוקיות שהייתם של המסתננים בישראל. אדרבא, רישיון זה מוענק, כאמור,
29 למי שמלכתחילה נכנסו לישראל שלא כדין, ונמצאים בה בלא רישיון ישיבה, והוא מהווה,
30 כאמור בדברי ההסבר, רישיון גישור עד להרחקתם.
31 סבורני, כי לעניין הכללים, אין לראות את העובדים כמי שמועסקים בישראל כדין. לעובדים
32 לא הונפקו היתרי העסקה לפי חוק עובדים זרים, וחרף ההכרה בפסיקת בתי המשפט בזכותם



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- 1 לעבוד בישראל לשם כלכלתם הבסיסית – אין לראות במדיניות אי – האכיפה, בה נוקטת
2 המדינה, כמתן אישור העסקה למסתננים. אזכיר גם לעניין זה, את דברי בית המשפט העליון
3 הנכבד: " נראה כי עמדת המדינה שפורטה לעיל, לפיה אין להעניק אישורי עבודה, לצד
4 האמירה כי בשלב זה לא ינקטו פעולות כנגד מעסיקים, יש בה משום איזון ראוי בהתחשב
5 במציאות הקשה והרגישה שנוצרה" [בג"ץ 6312/10 קו לעובד נ' הממשלה (ניתן ביום
6 6.1.11)].
- 7 העיקר לענייננו, כי לא ניתנו לעובדים אישורי העסקה, ועל כן, אין לראותם, כמי שהעסקתם
8 הותרה על פי דין, וכמי שהינם תושבי חוץ זכאים, לעניין נקודות זיכוי.
- 9 סבורני, כי אין גם לקבל את טענת המערערת, שלפיה יש מקום לקזז את ההיטל משווי הטבת
10 השכר לפי חוק אס"ח.
- 11
- 12 הוראת החוק הרלוונטית, הינה הוראת סעיף 12 לחוק אס"ח, המורה: "**א) מעסיק תושב**
13 **תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה לעובדו בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת,**
14 **זכאי להטבה לשם הקטנת עלויות השכר, בשיעור של 20% מהכנסת העבודה האמורה, אך**
15 **לא יותר מסכום המס שעליו לנכות מהכנסת העבודה של אותו עובד ... (ב) הזכאי להטבה על**
16 **פי סעיף קטן (א), יקבל אותה על ידי הפחתת סכום ההטבה מהסכום שהוא חייב לנכות**
17 **מהכנסת העבודה של העובד".** המערערת טענה, כטענה חילופית, למקרה שלא תתקבלנה
18 טענותיהן ביחס לחלות הוראות חוק ההיטל על העסקת העובדים מבקשי המקלט, כי הוראת
19 סעיף 12 לחוק אס"ח, חלה ביחס לכל "**... הסכום שעל המעסיק להעביר לרשות המס בגין**
20 **הכנסות עובדיו"**, וכי ככל שתחוייב המערער בהיטל, הרי שסכום ההיטל נכלל בסכומים
21 המועברים לרשות, בגין הכנסת העובדים, כאמור לעיל, ויש לראותו כמס המשולם בגין
22 הכנסת העובדים, לעניין הוראת החוק האמורה.
- 23
- 24 המערערת טענה, כי ההטבה הגלומה בהוראת החוק האמורה, הינה "**... חלק מחבילת**
25 **ההטבות הכלכליות שהמחוקק בחר להעניק...**", לצורך הגשמת תכליות חוק אס"ח שהינן,
26 שיפור במעמד היצור המקומי בעיר, ובמישור הסחר הבינלאומי ושיפור בענף התיירות, אשר
27 יושגו על ידי הפחתת העלויות למעסיקים בתחומים אלה, וכן, הנעת עובדים מחוץ לאזור
28 אילת אל תחומי העיר. לעניין זה הפנתה המערערת את בית המשפט, לעמ"ה 517/04 צייגר
29 **משה נ' פקיד שומה אילת** (ניתן ביום 30.3.05), במסגרתו הודגש, כי שלוש התכליות האמורות
30 "**... שמות הדגש דווקא על מרכיב 'המסחרי' של ייצור ההכנסה באזור אילת...**" (סעיף 6
31 לפסק הדין). המערערת טענה, כי בהינתן שהעובדים הועסקו בעבודה בבתי המלון בתחום
32 העיר אילת, הרי שמתקיימת תכלית החוק, לעניין הפחתת העלויות למעסיקים בענף התיירות
33 בעיר, ועל כן, זכאית היא לקיזוז ההיטל כנגד ההטבה האמורה, עד לשיעור הנקוב בהוראת
34 החוק.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

1
2 המשיב טען, כי יש לדחות את הטענה מחמת הרחבת חזית אסורה, בעצם העלאתה לראשונה
3 בהודעה המפרשת את נימוקי הערעור, וכאשר לא הועלתה בשלב כלשהו, קודם הגשת הערעור.
4 לגוף הטענה, טען המשיב, כי היות שסעיף 12 לחוק אס"ח עוסק ב"מס", כאשר המונח מוגדר
5 בסעיף 1 לפקודה: "... בין מס הכנסה ובין מס חברות המוטלים על פי פקודה זו", הרי שאינו
6 חל, על תשלומים שאינם מוטלים במסגרת הפקודה, ובהם ההיטל.
7
8 המשיב הפנה לע"מ 34,41/93, מלון שלמה המלך בע"מ ואח' נ' פקיד שומה באר-שבע (ניתן
9 ביום 1.3.95), אשר במסגרתו נדחתה טענת הנישומים בדבר זכותם לקזז היטל שהוטל על
10 מעסיקים, במסגרת חוק ההסדרים, התשנ"א-1991. בית המשפט דחה את טענת הנישומים,
11 לפיה משהוחלו, לעניין ההיטל, הוראות הפקודה לעניין ניכוי מס הכנסה במקור, ומשנקבע
12 בהוראות חוק ההסדרים האמור, כי "... הוראות פקודת מס הכנסה יחולו, בשינויים
13 המחוייבים, על ההיטל כאילו היה מס הכנסה", יש לראות בהיטל שנדון שם, "מס" לעניין
14 סעיף 12 לחוק אס"ח. בית המשפט פסק, כי "סעיף 1 לפקודה מלמד כי 'מס הכנסה' או 'מס'
15 – הוא זה 'המוטל על פי הפקודה'. משאין ההיטל שבמחלוקת מוטל על פי הפקודה הזו
16 ממילא אינו בא בגדר 'מס' לא לצורך הפקודה ולא לצורך חוק אילת... העובדה שהמשיב כאן
17 פעל לעניין גביית ההיטל מכח סמכותו המפורטת בסעיפים 164 ו-167 (א') לפקודת מס
18 הכנסה אין בה כדי ללמד, כי לעניינינו 'המס', התוחם את תקרת ההטבה, כולל גם את שיעור
19 ההיטל " (סעיפים 6 ו-7 לפסק הדין), ובהמשך קבע, כי השיקולים שעמדו ביסוד חוק אס"ח,
20 לא עמדו ביסוד הוראות החוק בדבר הטלת ההיטל באותו עניין.
21
22 ערעור שהוגש על פסק הדין האמור [ע"מ 2393/95 מלון המלך שלמה בע"מ ואח' נ' פקיד
23 שומה באר-שבע (ניתן ביום 7.10.97)], נדחה, ובית המשפט העליון הנכבד פסק: "הכרעתו של
24 בית משפט קמא נראית נכונה וראויה בעינינו, ומעיקרי הטעמים המועלים בה. אכן, לו ביקש
25 המחוקק לפרוש את ההטבה הניתנת בחוק אילת גם על ההיטל, חזקה עליו שהיה עושה
26 לתיקונו של חוק אילת. ההיטל אין דינו כמדרגת מס נוספת, שלו כן היה כי אז היה המחוקק
27 טורח לתקן את פקודת מס הכנסה. נמצא לנו איפוא, כי פקודת מס הכנסה נשארה כשהיתה;
28 חוק אילת נשאר כשהיה, וחוק ההיטל ברר לו דרך משלו להלך בה.
29 לא מצאנו הצדק להנות את המערערות בהטבה שהמחוקק לא הורנו מפורשות עליה,
30 ובהקשר זה נזכיר את ההלכה כי כשם שהטלת מס צורכת הוראת חוק ברורה, כן הוא
31 באשר לפטור ממס או להבטה בדיני המס".
32
33 עמדת המשיב, ההולמת את לשון החוק, התקבלה אפוא, בהלכה הפסוקה, ויש על כן לדחות
34 את עמדתה הפרשנית של המערערת ואת טענותיה בחלק זה של הערעור.
35



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 13-11-17507 טלרן אחזקות ונקיון (אילת) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל

- 1 טענותיה של המערערת נדחות אפוא, במלואן, ומשלא נמצא בהחלטות המשיב פגם העשוי
2 להצדיק התערבות בהן, נדחה הערעור. נוכח היקף ההתדיינות וסכום המס שבמחלוקת,
3 תשלם המערערת למשיב הוצאות משפט, בסך 60,000 ₪.

4

5

- 6 ניתן היום, כ"ד אלול תשע"ו, 27 ספטמבר 2016, בהעדר הצדדים.

7

8

9

10



11

12