



**בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע**

ע"מ 9321-02-12 התאחדות מלונות אילת נ' פקיד שומה אשקלון

בפני כב' הנשיא יוסף אלון

המערערת  
התאחדות מלונות אילת  
על ידי ב"כ עו"ד שמואל בורנשטיין

נגד

המשיב  
פקיד שומה אשקלון  
על ידי ב"כ עו"ד מרים פורת – פמ"ד דרום

**פסק דין**

- 1  
2  
3 1. המערערת – התאחדות מלונות אילת – הינה עמותה רשומה, ובפני ערעורה על שומות  
4 המשויב בעניינה לשנים 2006-2009.  
5 לטענתה – הכנסותיה פטורות ממס בהיותה "מוסד ציבורי" כמובנו בס"ק 9 (2) לפקודת מס  
6 הכנסה.  
7 המשיב בשומותיו, בהחלטתו בדחיית ההשגה ובעמדתו בערעור זה, טוען כי המערערת איננה  
8 "מוסד ציבורי" כמובן הדברים בס"ק 9 (2) – ועל כן הכנסותיה חייבות במס. זהו עניינו של  
9 הערעור שבפני.  
10  
11 2. נפתח בהסדר הנורמטיבי הקבוע בסעיף 9 (2) והפורט ממס הכנסה של:  
12 "רשות מקומית, מפעל הפיס ומוסד ציבורי, במידה שלא הושגה מעסק שהם עוסקים בו,  
13 או מדיבידנד או מריבית או מהפרשי הצמדה ששולמו על ידי חבר בני אדם  
14 שבשליטתם...".  
15 באותו הסעיף מוגדרים "מוסד ציבורי" ו"מטרה ציבורית" כדלהלן:  
16 "מוסד ציבורי – חבר בני אדם של שבעה לפחות שרוב חבריו אינם קשורים זה לזה...  
17 הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה  
18 הציבורית בלבד...".  
19  
20 "מטרה ציבורית" – מטרה שעניינה דת, תרבות, חינוך, מדע, בריאות, סעד או ספורט וכן  
21 מטרה אחרת שאושרה על ידי שר האוצר כמטרה ציבורית.  
22



## בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 9321-02-12 התאחדות מלונות אילת נ' פקי"ד שומה אשקלון

- 1 עפ"י סמכותו האמורה, קבע שר האוצר מטרות שונות כ"מטרה ציבורית" לעניין זה, ובהן:  
 2 עידוד תעסוקה והכשרה מקצועית של אוכלוסיות חלשות, קליטת עלייה, סיוע לחיילים  
 3 משוחררים, סיוע ליישובים במצוקה.  
 4
- 5 הצדדים אינם חולקים כי המערערת הינה עמותה אשר מייסדיה וחבריה הינם בתי מלון .3  
 6 בעיר אילת, כי היא מוגדרת ורשומה כמלכ"ר לצורך מע"מ וכי עיקר הכנסותיה הן מדמי  
 7 חבר שמשלמים חבריה.  
 8 הם גם אינם חולקים כמובן על כך שענף התיירות הינו מקור הכנסה מרכזי ודומיננטי  
 9 באילת, כי כשליש מתושבי אילת מועסקים במישרין או בעקיפין בענף זה – ובהם חיילים  
 10 משוחררים ועולים חדשים.  
 11 המשיב גם אינו מבקש לחלוק על כך שפעילות המערערת מתמקדת בנושאי קידום בתי  
 12 המלון והתיירות באילת בהיבטי שיווק, יזמות וקשרים עם משרדי הממשלה ועיריית אילת  
 13 בקידום השיווק ופעילות בתי המלון והתיירות באילת וקידום רגולציות שונות בנושאים  
 14 אלה.  
 15 בהינתן זאת – טוענת המערערת כי הגם ש"תיירות" אינה נמנית על ה"מטרות הציבוריות"  
 16 המוגדרות בסעיף 9 (2) לפקודה וגם לא במטרות הנוספות שנקבעו על ידי שר האוצר – מכוח  
 17 סמכותו עפ"י אותו הסעיף – בכל זאת יש לראות בה כמי שפועלת להשגת "מטרה ציבורית  
 18 בלבד".  
 19 ולדבריה: "... ברי כשם שתיירות אינה מטרה העומדת בפני עצמה אלא היא אך ורק  
 20 אמצעי להשגת מטרות אחרות – בראש ובראשונה מטרות כלכליות חברתיות – כן אין  
 21 לראות במערערת כמי ש"מטרתה" היא תיירות... תיירות כשהיא לעצמה אפשר ואינה  
 22 מטרה ציבורית כטענת המשיב. כאמור, תיירות ממילא אינה "מטרה" אלא בבחינת אמצעי  
 23 גרידא".  
 24 לטענתה, המטרות המהותיות ביסוד פעולותיה הן מטרות ציבוריות כהגדרתן בפקודה  
 25 וקביעות שר האוצר – ובהן עידוד תעסוקה והכשרה בעיר אילת, סיוע לעיר אילת המרוחקת  
 26 ומבודדת וממילא גם קידום פעילויות תרבות, חינוך וספורט באילת.  
 27
- 28 איני מקבל עמדתה של המערערת ואת פרשנותה המופלגת בהרחבתה להוראות סעיף 9 (2)  
 29 לפקודה.  
 30 אין חולק, גם לא המערערת, כי "בית מלון" איננו "מוסד ציבורי" וכי "תיירות" איננה  
 31 "מטרה ציבורית".  
 32 זאת על אף שברור לכל כי אין תיירות בלא בתי מלון וכי בתי מלון, בעיקר בעיר כמו אילת,  
 33 הינם מרכז ועוגן תעסוקתי ראשוני במעלה.  
 34 המערערת ביסודה הינה עמותה שנועדה לקידום עניינם של חבריה – כלל בתי המלון באילת.  
 35 קידום בתי המלון כמוהו כקידום התיירות.



## בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 9321-02-12 התאחדות מלונות אילת נ' פקידי שומה אשקלון

- 1 אולם אין בכך כמובן כדי לשנות מנקודת המוצא – שאין כאמור חולק עליה כי "בית מלון"  
 2 הינו עסק ולא "מוסד ציבורי" וכי "תיירות" איננה מטרה ציבורית.  
 3 הרצה לאמור, תוצרי הלוואי החיוביים והברוכים של קידום עסקי בתי המלון – כגון יצירת  
 4 תעסוקה, יצירת מוקדי בידור ואו תרבות, פיתוח אתרי נוף – ועוד ועוד – אין בהם להפוך  
 5 את בתי המלון מ"עסקים" ל"מוסדות ציבוריים" ואת תעשיית התיירות מתעשייה עסקית  
 6 ל"מטרה ציבורית".
- 7 מבחני ה"המטרה הציבורית" וה"מוסד הציבורי" שבסעיף 9 (2) לפקודה יש לפרשם  
 8 כמתייחסים לליבת המטרה והמוסד ולא לתוצרי הלוואי שלהם.  
 9
- 10 5. ההרחבה הפרשנית לה קוראת המערערת – לפיה ה"מטרה הציבורית" תילמד ותוסק גם  
 11 מ"תוצרי לוואי" כאמור תוביל מטבע הדברים לשיטפון של הכללת פעילויות עסקיות רבות  
 12 מספור תחת כנפי ה"מטרה הציבורית".  
 13 למשל, התאחדות חברות טיסה, או חברות אוטובוסים.  
 14 גם אלה לשיטתה אמנם גופים עסקיים אולם תוצרי הלוואי שלהם הינם עידוד תעסוקה,  
 15 פלטפורמה לשינוע תיירות, מופעי תרבות ובידור וכו'.  
 16 כך יהיה למעשה, אליבא דפרשנות זו, בכל התאחדות של בעלי עסקים, לסוגיהם המגוונים.  
 17 פרשנות כה מרחיבה אינה ראויה, והיא מנוגדת לתכלית החרגת "המוסד הציבורי" מהכלל  
 18 לפיו הכנסה מפעילות כלכלית מחויבת במס.  
 19 כך מתבקש גם מלשון המחוקק בהגדרת "מוסד ציבורי" ו"מטרה ציבורית" בסעיף 9 (2)  
 20 לפקודה.
- 21 ה"מוסד הציבורי" הינו חבר בני אדם "…הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם  
 22 והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד".  
 23 הגדרה זו אינה אמורה ואינה אומרת לכלול גוף שמהותו כלכלית, שמטרת חבריו קידום  
 24 עסקם הכלכלי ואשר תוצרי לואי של אלה הינם ברווחת הציבור במישור התעסוקה וכו'.  
 25 כדברים האלה (אמנם בהקשרו של סעיף 46 לפקודה – אך במאטריה כמעט זהה) נפסק  
 26 בבג"ץ 10893/08 העמותה לויפאסנה נ. שר האוצר (מיים 28.3.12 – לא פורסם) על ידי כבי  
 27 השופט ח. מלצר כדלהלן:  
 28 "נוכח האופי הכללי של ההגדרות העומדות לפרשנות, קיים חשש כי ללא מדיניות פרשנית  
 29 מצמצמת ייפרץ הסכר ומשאבי המדינה יחולקו ללא בקרה מספקת, שכן מטבע הדברים  
 30 ינסו מוסדות רבים להגדיר עצמם כ"מוסדות חינוך", ככל שפן זה או אחר בעשייתם ניתן  
 31 להעטות עליו זיקה חינוכית וממילא יכבד הנטל על התושבים האחרים" (מתוך פסקה 21  
 32 לפסה"ד הנ"ל).
- 33 הדברים נפסקו כאמור לעניין הוראות סעיף 46 לפקודה (הכרה בתרומה ל"מוסד ציבורי"  
 34 כהוצאה). ברם, לטעמי כוחם יפה, ומקל וחומר, גם למידת הפרשנות הנדרשת לעניין "מוסד  
 35 ציבורי" שבסעיף 9 (2) וביתר שאת לפרשנות הכה מרחיבה שטוענת לה המערערת בענייננו.



## בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע

ע"מ 9321-02-12 התאחדות מלונות אילת נ' פקייד שומה אשקלון

- 1
- 2 6. אשר על כן – מסקנתי הינה שבדין קבע המשיב, כי המערערת אינה באה בגדרי "מוסד
- 3 ציבורי" לעניין סעיף 9 (2) לפקודה – ודין הערעור בעניין זה להידחות.
- 4
- 5 7. המערערת מוסיפה וטוענת כי מאז התאגדותה ב- 1998 דיווחה בדוחותיה השונים על
- 6 הכנסותיה כהכנסות בפטור של "מוסד ציבורי" עפ"י סעיף 9 (2) – ורק בשנת 2010 דחה
- 7 המשיב את דוחותיה והוציא בעניינה את השומות נשוא ערעור זה (לשנים 2006-2009).
- 8 בנסיבות אלה קמה לה לטענתה "זכות החסתמכות" גם על השומות דן.
- 9 אין לקבל הטענה. "שומות החסתמכות" להן טוענת המערערת היו כולן "שומות עצמיות" –
- 10 כמובן בסעיף 145 לפקודה ולא שומות שהוצאו על ידי המשיב תוך דחיית השומה העצמית
- 11 במועדים הקבועים לכך.
- 12 על כן, אין לראות בדוחותיה האמורים של המערערת (עד לשנת 2005) כיוצרות "מצג
- 13 שומתי" אקטיבי מצד המשיב ולאור זאת אין מקום לטענת החסתמכות האמורה.
- 14
- 15 8. לעומת זאת – מוצא אני ממש בטענתה החלופית של המערערת. על פי הטענה, במשך כל
- 16 השנים דיווחה למשיב על הכנסותיה כפטורות ממס מכוח סעיף 9 (2) לפקודה.
- 17 כתוצאה מכך, לא קיזזה המערערת בדוחותיה לשנים 2006 ואילך (שהוגשו גם הם על בסיס
- 18 הנחתה כי היא מוסד ציבורי) את הפסדיה משנת 2005.
- 19 עתה, משלא קיבל המשיב את דוחותיה לשנים 2006 ואילך והוציא את השומות דן לפיה
- 20 היא אינה מוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9 (2), מן הדין הוא שיתאפשר לה לקזז מרווחיה
- 21 באותן השנים את אותו ההפסד משנת 2005.
- 22 המשיב מתנגד לקיזוז זה בהסתמכו על הוראת סעיף 28 לפקודה לפיה:
- 23 "מקום שלא ניתן לקזז את כל ההפסד בשנת המס כאמור, יועבר סכום ההפסד שלא קוזז
- 24 לשנים הבאות בזו אחר זו... ובלבד, שאם ניתן לקזז את ההפסד באחת השנים, לא יותר
- 25 לקזז בשנה שלאחריה".
- 26 הנה אפוא טוען המשיב, המערערת לא קיזזה ההפסד של 2005 בדוחותיה ל- 2006 ואילך
- 27 (השנים נשוא ערעור זה) ועל כן אין מקום לחתיר לה עתה קיזוז זה.
- 28
- 29 9. איני מקבל טענתו זו של המשיב שכן אין היא עולה בקנה אחד עם ההגינות הבסיסית
- 30 הנדרשת מהרשות, והמשיב בכללה, בהפעלת שיקול דעתה על פי חוק.
- 31 ברור בעליל כי המערערת לא קיזזה הפסדי 2005 מהכנסותיה בדוחות 2006 ואילך – לא
- 32 מחמת כך שויתרה על זכותה לקיזוז ההפסד – אלא מחמת כך שברצף דוחותיה החל
- 33 מייסודה (1998) יצאה מהנחה (שנמצאה עתה מוטעית) כי הכנסותיה פטורות ממס בהיותה
- 34 "מוסד ציבורי" עפ"י סעיף 9 (2).



**בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע**

ע"מ 9321-02-12 התאחדות מלונות אילת נ' פקיד שומה אשקלון

- 1 על כן, דיווחה על הכנסותיה בדוחות 2006 ואילך כ"הכנסות פטורות ממס" – ועל כן לא  
 2 ביקשה, מטבע הדברים, לקזז מ"הכנסות פטורות ממס" את הפסדיה מ-2005.  
 3 עתה – משנתאשרה בפסק דין זה עמדתו של המשיב כי הכנסותיה בשנים 2006 ואילך אינן  
 4 "הכנסות פטורות" ומתקיימת שומת המשיב לשנים אלה – מידת ההגינות האלמנטרית  
 5 מחייבת כי המשיב יתיר למערערת לקזז מהכנסות אלה, שנמצאו חייבות, את הפסדי 2005.  
 6 אשר על כן אני מקבל הערעור לעניין זה וקובע כי על המשיב להתיר למערערת לקזז  
 7 מהכנסותיה בשנות המס שבערעור זה (2006-2009) את הפסדיה משנת 2005.  
 8  
 9 10. סוף דבר – אני קובע כי המערערת איננה "מוסד ציבורי" כהגדרתו בסעיף 9 (2) לפקודה  
 10 ודוחה ערעורה על השומות, נשוא ערעור זה, בהן קבע המשיב כי הכנסותיה באותן השנים  
 11 חייבות במס.  
 12 בד בבד, אני מקבל טענתה החלופית של המערערת לעניין התרת קיזוז החפסד משנת 2005  
 13 ומורה למשיב כאמור בסעיף 9 לפס"ד זה לעיל.  
 14 נוכח תוצאת הדברים – איני עושה צו להוצאות.  
 15 המזכירות תשלח פסק דין זה לבי"כ הצדדים.  
 16  
 17  
 18 ניתן היום, י"ח אייר תשע"ג, 28 אפריל 2013, בהעדר הצדדים.  
 19

יוסף אלון, נשיא

- 20  
 21  
 22  
 23  
 24  
 25  
 26