

25670-10-22

ע.מ

בבית המשפט המחוזי בלוד

קבוע לדיון 19.2.2022 בשעה 09:00

בפני כבוד השופט א. גורמן

המערער, בעצמו

רשות המיסים – מנהל המע"מ
באמצעות פרקליטות מחוז מרכז

המשיבה, וגם המנהל

הגשה חוזרת בהמשך להחלטת המזכיר המשפטי עו"ד לירון פרי מתאריך 12/9/2022 על הגשה
בניגוד לתקנות - אסמכתא 12810027.

ערעור מס נגד החלטת מנהל המע"מ.

ערעור מס נגד החלטת מנהל המע"מ (להלן "ההחלטה") לדחות בקשה לניכוי מס
תשומות לרכב מדברי (להלן "הבקשה"), בטענה כי מדובר ברכב פרטי אשר אינו עומד
בהוראות סעיף 14(ב)(2)(ב) לתקנות המע"מ (להלן "התקנה"), וזאת למרות שמדובר ברכב
מדברי, שהינו רכב ציבורי שייעודו לשמש הסעות בשכר ע"פ פקודת התעבורה ותקנות
התעבורה, ואינו רכב פרטי כפי שקבע המנהל בטעות. רכב שבגין רכישתו ניתן לנכות מס
תשומות ע"פ סעיף 18(א) לתקנות המע"מ.

תוכן עניינים ורשימת נספחים ראה עמ' 17

I כותרת

1. סוג ההליך: ערעור מס - ע"מ .
2. נושאו של ההליך: ערעור מס על החלטת המנהל, כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1976 (להלן "חוק המע"מ"), ע"פ סעיף 83(א) לחוק המע"מ, וע"פ תקנות מע"מ (סדרי הדין בערעור), תשל"ו-1976 (להלן "תקנות סידרי הדין") מצ"ב ההחלטה נספח 1, לא לאשר ניכוי מס תשומות לרכב מדברי מספר רישוי **1741900** (להלן "הרכב") לפי תקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976 (להלן "תקנות המע"מ") סעיף 14. (ב)(2) (ב) (להלן "התקנה").
3. תאריך ההחלטה עליה מוגש הערעור: 18 יולי 2022 .
4. מועד המצאת ההחלטה עליה מוגש הערעור: 15 אוגוסט 2022 .
5. המועד האחרון להגשת הערעור: תוך 60 יום, ע"פ סעיף 2 לתקנות סדרי הדין, פגרת בתי המשפט לא נחשבת, ולכן רשאי המערער להגיש ערעור זה עד לתאריך 5/11/2022 .
6. סכום החיוב עליו הוגש ערעור זה:
 - 6.1 מס תשומות לרכב מדברי מספר רישוי **1741900** ₪ 21,587
 - 6.2 ריבית והצמדה שהוטלה בשומה על סכום שלא שולם מצ"ב שומה מתאריך 16/11/2021 נספח 2 (להלן "השומה") ₪ 946
7. הסכום השנוי במחלוקת - מס התשומות לרכב בסך ₪ 21,587 ועוד ריבית והצמדה על הסכום במחלוקת מתאריך 19/10/2020 .

לציין כי המשיבה הסכימה בע"פ כי הריבית וההצמדה בסך 946 ₪ לא יחויבו.
8. סכום אגרת בית משפט: 923 ₪, לפי סעיף 17 לתעריפי אגרות בבתי המשפט – ערעור אחר או ערעור. מצ"ב קבלה נספח 3 - בסך 923 ₪, ששולמה בהגשה הראשונה שנפסלה.
9. הסעדים המבוקשים מבית משפט נכבד זה:
 - 9.1 להורות למשיבה לאפשר למערער לנכות מס תשומות לרכב בסך 21,587 ₪ ע"פ סעיף 18(א) לתקנות המע"מ, בתוספת ריבית והצמדה מתאריך ספטמבר 2020.
 - 9.2 להורות למשיבה לבטל את הריבית וההצמדה בשומה, על סכום שמעולם לא שולם.
 - 9.3 להורות למשיבה לשלם למערער את הוצאותיו בגין ערעור זה.
 - 9.4 לקבוע כי למשיבה אסור לעשות אפליה.
 - 9.5 לקבוע כי רכב פרטי אינו רשאי להסיע נוסעים בשכר.
 - 9.6 לקבוע כי כל הגדרות רכב נמצאות בגדרות סמכות פקודת התעבורה, תקנות התעבורה, תשכ"א-1961, בקיצור ת"ת, צווים ונהלים של משרד התחבורה, ואינן נמצאות בגדרות סמכותם של המשיבה, המנהל והחיקוק שבתחום רשות המיסים בכלל והמע"מ בפרט.
 - 9.7 לקבוע כי רכב מדברי הינו רכב ציבורי שיעודו הסעת נוסעים, ואינו רכב פרטי, ורשאי לעסוק בכל אחד מהעיסוקים שמתיר לו המפקח על התעבורה, והכוללים הסעה נוסעים ממקום למקום, והסעת סיור שהינה הסעה והדרכה במסלול.

- 9.8. **לקבוע כי חובתה של המשיבה לתת מענה מנומק בכתב בעת שהוגשה בפניה בקשה תוך 45 יום, ובהתייחסות למצב בעת רכישת הרכב, וללא כל קשר למה שיקרה בעתיד, וללא כל קשר לבדיקות ושומה שתעשה המשיבה בהמשך לאחר שנה ויותר, וע"פ תפקידה.**
- 9.9. **לקבוע כי אסור למשיבה בהחלטה לשנות או להוסיף עניינים שכלל לא עלו בשומה.** ראה עניין ההדרכה. שבשומה זה ברור שכולל הדרכה ובהחלטה אסור הדרכה.
- 9.10. להורות למשיבה כי אסור לה להטיל ריבית והצמדה על סכום שלא שולם.
- 9.11. **לקבוע כי חובתה של המשיבה לפעול ע"פ תפקידה וההגיונות הבסיסית, ולהתחשב במשבר הקורונה שבמשכו נעצרה התיירות לישראל או כל גורם אחר מבחינת "כוח עליון".**
- 9.12. **לקבוע כי חובתה של המשיבה בעת שהיא נותנת החלטה על ביטול בקשת ניכוי מס תשומות היא חייבת לעשות זאת בכתב וכולל נימוקים,** ואסור לה לתת החלטה בטלפון וללא נימוקים וכפי שעשתה גב' עבדה זאנט, ראש ענף גביה ואכיפה משרד מע"מ ת"א 2 (להלן "הרע"ן") בטלפון בלבד ולאחר שידור הבקשה לראשונה ב 17/9/2020.
- 9.13. **לקבוע כי חובת משיבה בעת שמוציאה החלטות עליה לערוך אותן ע"פ כללי הכתיבה בכלל והמינהל התקין בפרט, לספר את הממצאים, הטיעונים והטיעונים שמנגד. ולרשום את החיקוק הרלוונטי עליה היא מתבססת.**
- 9.14. **לקבוע כי בעת ציון אזכורים לביסוס טיעונים, חובה לפרטם ע"פ כללי האזכור האחיד, כולל מספר תיק, מספר סעיף, לצטט, ולהצביע על הרלוונטיות לעניין.**
- 9.15. **לקבוע כי חובתה של המשיבה בעת שהיא עורכת שימוע, דיונים, השגה, החלטה או שומה, לרשום ולהתייחס גם לטיעוני המערער.**
- 9.16. **להורות למשיבה לבחון את התקנה וכל חיקוק אחר, הנוגע אליה, המבוסס על ההנחה הלא חוקית כי רכב פרטי רשאי לבצע הסעות בשכר, ולבצע תיקונים.**
10. **מתכבד המערער להגיש ערעור מס זה נגד החלטת המנהל לדחות את הבקשה ששודרה לראשונה בתאריך 17/9/2020 (להלן "השידור הראשון"), ותוך הפנמת ההערות שנתן המזכיר המשפטי של בית המשפט הנכבד וכנ"ל.**
11. **הבקשה בוטלה בהודעת טלפון ע"י גב' עבדה זאנט רע"ן גביה ואכיפה מע"מ ת"א 2 (להלן "הרע"ן") אחרי ששודרה ב- 17/9/2020, ללא מכתב וללא נימוקים וכנדרש ע"פ המינהל התקין. רק תודות להתערבות יו"ר אגודת אשכול, אגודה המשמשת כאיגוד המקצועי לבעלי רכב מדברי (להלן "האיגוד המקצועי"), במכתבו מתאריך 4/5/2021 מצ"ב נספח 4 (להלן "המכתב"), הואילה הרע"ן לאשר שידור הבקשה בשנית, ששודרה בתאריך 6/6/2021, ובתאריך 5/5/2021 8 חודשים לאחר שנתנה את החלטתה, כי "יש להודיעכם שלא אושרה בקשתכם לקיזוז מע"מ תשומות עבור רכישת רכב מדברי מס' 1741900. במידה ומעוניין לקבל תשובה נוספת, יש לפנות למחלקת הביקורת למר אריה אלעזר. " מצ"ב נספח 5. מה שמוכיח כי הרע"ן לא הפעילה כל שיקול דעת בעת שנתנה את ההחלטה הראשונית בטלפון ללא כל נימוקים.**
12. **ההחלטה נעשתה על השגה של המערער מתאריך 15/12/21 שנעשתה בהתאם לסעיף 82. (א) לחוק המע"מ, מצ"ב נספח 6 (להלן "ההשגה"). ההשגה נעשתה על שומת מס מתאריך 23/11/21 של מר אריה אלעזר מנהל בקרת חשבונות מע"מ ת"א 2 – בת ים (להלן "המבח"ש"), ראה נספח 2, (להלן "השומה").**
13. **מצורף לערעור בקשה של החבר מרדכי (מוטי) בר-נס יו"ר אגודת אשכול – האיגוד המקצועי של בעלי רכב מדברי לשמש ידיד בית המשפט.**
14. המערער מבקש לציין כי נעזר בחבר מוטי בר-נס יו"ר האיגוד המקצועי בכתיבת ערעור זה.

II תמצית הטענות

15. הטענה העיקרית של המערער נגד ההחלטה היא כי רכב מדברי בכלל, ורכב מדברי מ.ר 1741900 נשוא הבקשה (להלן "הרכב"), אינו רכב פרטי אלא רכב ציבורי. ולכן טעה המנהל כאשר הגדיר את הרכב כרכב פרטי בהחלטה.

16. סעיף 14(א) לתקנות המע"מ המתייחס לרכב פרטי בלבד, לא חל על הרכב! שכן הרכב אינו רכב פרטי, אלא רכב ציבורי. ולכן רשאי המערער כעוסק ועל פי חוק המע"מ לנכות מהמס שהוא חייב בו בעסקה החייבת במע"מ את מס התשומות הכלול בחשבונית שהוצא לו כדין ובלבד שהתשומה שימשה לצרכי העסק, וזאת ע"פ סעיף 18 (א) לתקנות המע"מ.

17. טעה המנהל כאשר הכניס את הבקשה של המערער לניכוי מס תשומות לגדרות התקנה, וזאת משום שהתקנה מתייחסת לרכב פרטי בלבד, והרכב הינו רכב ציבורי וכנ"ל.

18. נפלה טעות בתקנה הקובעת רשימה מצומצמת של כלי רכב שההוראה בסעיף 14 א לתקנות המע"מ לא תחול עליהם, וכי ניתן לנכות מס תשומות לרכב פרטי "בידי עוסק אחר אם הרכב משמש אך ורק לאחד מאלה" :

18.1 " ללימודי נהיגה בבית ספר לנהיגה "

18.2 " להשכרת רכב בידי מי שעסקו השכרת רכב "

18.3 " להסעת נוסעים במהלך העסק, בידי מי שעסקו הסעת נוסעים. "

18.4 " לסיורים וטיולי שטח, בידי מי שעסקו ארגון סיורים או טיולים כאמור. "

וזאת מכיוון שלרכב פרטי אסור על פי החוק לעשות הסעת נוסעים בשכר. ולכן התקנה אינה חוקית וראוי כי המשיבה והמנהל יפעלו לתיקון התקנה.

19. טעה המנהל בפרשנותו לחוק כאשר קבע כי הרכב אינו זכאי לניכוי מס תשומות בגלל נושא ההדרכה " בענייננו, הרכב אינו משמש אר ורק להסעות נוסעים כנדרש בתקנות מע"מ, שכן בחשבוניות המס שהוצאו על ידך נמצא כי מרבית החשבוניות כוללות את ההדרכה.... " עמוד 3 להחלטה. וזאת מכיוון שהרכב הינו רכב מדברי ציבורי, והמערער הינו מורה דרך, ניתן לבצע עם הרכב גם הסעת סיור, דהיינו, גם הסעה וגם הדרכה.

20. טעה המנהל בפרשנותו לחוק כאשר קבע כי הרכב אינו זכאי לניכוי מס תשומות בגלל העובדה שהמערער משתמש ברכב כדי להגיע לאתר ההדרכה " ... בנוסף בדיונים ציינת כי בהדרכות הטיולים של עסקך, אתה משתמש פעמים רבות ברכב לצורך הגעה לאתר ההדרכה.... " עמוד 3 להחלטה. הובלת המדריך לאתר ההדרכה הינו חלק אינטגרלי מהעיסוק של ארגון סיורים וטיולים בשטח, הרכב נושא אתו ציוד חובה להדרכה הכולל ערכת עזרה ראשונה, מים, ולעיתים גם מזון. האם זה סביר כי המערער ישכור שירותיו של רכב מדברי אחר כדי לבצע משימות חיוניות בעיסוקו ושאינו רשאי את הרכב המדברי שלו בבית כאבן שאין לה הופכי?!

20.1. למשיבה אסור לפגוע בזכות מוגנת בחוק חופש העיסוק. בפועל וע"פ התקנה אם הולכים לסעיף האחרון " לסיורים וטיולי שטח, בידי מי שעסקו ארגון סיורים או טיולים כאמור " הרי סעיף זה כולל הדרכה! ובשימוע הוסכם כי זה השימוש וההדרכה היא חלק מהעיסוק.

20.2. עניין ההדרכה, שהוא חלק אינטגרלי מהעיסוק של סיורים וטיולי שטח, עלה בדיונים עם מר אוסמו יצחק סגן מנהל סניף מע"מ ת"א 2 במשרד היפה שלהם בפנטהאוז הצופה לים בבת-ים, ובהתכתבות עם המבח"ש, והוסכם כי ההדרכה הינה חלק אינטגרלי מהעיסוק בארגון סיורים וטיולים בשטח, ואף זה צוין מתחת לסעיף 5 בשומה " **בידי מי שעוסק אך ורק בארגון סיורים או טיולים כאמור** " .

20.3. **אבל המנהל החליט, בניגוד לשומה, לשנות את העיסוק לרכב להסעות ע"פ הסעיף הלפני האחרון בתקנה " להסעת נוסעים במהלך העסק, בידי מי שעסקו הסעת נוסעים** " . עסק שבאמת לא קשור להדרכה. **זה לא חוקי לשנות בדיעבד את השומה ואת המדיניות של המשיבה**. העניין הזה נובע כי גם בשומה וגם בהחלטה לא נרשמו כל העובדות כנדרש.

20.4. עניין זה גם מוכיח כי קיים ליקוי נוסף בתקנה שכן רכב מדברי נופל בגדרות 2 הסעיפים האחרונים של התקנה, אבל התקנה באופן דווקני (ולא הגיוני) מצמצמת רק " **בידי עוסק אחר אם הרכב משמש אך ורק לאחד מאלה** :... " והרכב המדברים משמש בשניים!

21. טעה המנהל בפרשנותו לחוק כאשר קבע כי הרכב אינו זכאי לניכוי מס תשומות בגלל העובדה שהמערער משתמש ברכב לנסיעות פרטיות. " **... ובנוסף אף מקיים בו נסיעות פרטיות** ... " עמוד 3 להחלטה. ומכיוון **שהמערער שילם כסף מלא עבור השימוש הזה** ! הן ברכישת הרכב והן בהחזקתו, ולכן ניתן לראות זאת כתמורה אחרת להסעה בשכר. הנסיעה הפרטית, לכאורה, שעושה המערער ברכב המדברי שרכש בכספו ומשלם את כל הוצאותיו. אף גורם לא שילם עבור הרכב, או משלם את כל הוצאותיו, ולכן המצב אינו דומה לנסיעה שעובד עושה ברכב של המעביד, כאשר המעביד נשא בכל הוצאות רכישת הרכב והחזקתו כולל תשלום עבור הדלק. המערער נתן תמורה מלאה עבור "השימוש הפרטי", ולכן ניתן להכניס את הנסיעה הפרטית כנסיעה בשכר בהתייחס לתקנה. זה עוד עניין המחייב אותנו לעבור לניכוי מס תשומות לרכב ע"פ סעיף 18(א) לתקנות המע"מ, שניתן לפצל בין נסיעה פרטית לעבודה, ולא ע"פ התקנה. ובנוסף -

21.1. " **לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא רכב סיור או רכב מדברי, כאמור בתקנה 271א(ד)(1) לתקנות התעבורה – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 80% מהוצאות החזקת הרכב, לפי הגבוה** " . תקנה 2. (1ג) לתקנות מס הכנסה (הוצאות רכב) מגדירה מה היקף הנסיעות שאינן לטובת העסק ברכב מדברי – 20% ולכן אינו רשאי לנכות הוצאות אלו. דהיינו, תשלום ההוצאות של המערער לכיסוי הנסיעות הפרטיות הינו מלא! גם עניין זה מחזק את הטענה שיש להתבסס על תקנה 18(א) לתקנות המע"מ.

21.2. מכיוון שהמנהל ומנהל רשות המיסים הינם אותה ישות, ניתן לראות בתקנה 2. (1ג) לתקנות מס הכנסה הנ"ל, גם כקביעה של המנהל, וזאת ע"פ סעיף 18(ב) לתקנות המע"מ " **קבע המנהל את החלק היחסי לשימוש שלא לצרכי עסק, יראו את קביעתו כשומה וינהגו על פיה, כל עוד לא נקבע אחרת** " . או כל קביעה אחרת ע"פ סעיף 18. (ב) לתקנות המע"מ.

22. **אין חולק כי הרכב מסווג כרכב מדברי**, ראה רישיון רכב, צורף למכתב, ראה נספח 4. רכב מדברי מוגדר ע"פ סעיף 1 לתקנות התעבורה **כרכב ציבורי**, וכרכב ציבורי מוגדר ע"פ סעיף 1 לפקודת התעבורה, וע"פ סעיף 84. א (3) לתקנות התעבורה **כרכב המיועד לשימוש בהסעות בשכר**. בנוסף השימוש ברכב מותר לכל עבודה אחרת שלא נאסרה בחוק. כמו למשל רכב כוננות וחילוץ בחניוני לילה של קבוצות מטיילים, רכב "ביום אויב" עבור צה"ל כולל הסעת חיילים, רכב לצורך הכנסת ציוד ולוגיסטיקה בשטח עבור ארגון טיולים, השכרתו לאחר לצורך העיסוק בהסעות בשכר ועוד.

23. **טעו גם המערער, שאינו משפטן, וגם נציג האיגוד המקצועי, כאשר בהשגה נכנסו לגדרת התקנה.** וזאת בגלל הטעות של המשיבה כנ"ל, טעות שנמשכה במשך שנים רבות עת המשיבה הגדירה את הרכב כרכב פרטי למרות האיסור לבצע נסיעות בשכר, ולמרות שהרכב הינו רכב ציבורי שיעודו הסעת נוסעים בשכר ע"פ פקודת התעבורה ותקנות התעבורה וכנ"ל.
24. **חובתה של המשיבה לתת מענה לבקשה תוך 45 יום ע"פ סעיף 2.(א) לחוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות), תשי"ט-1958 (להלן "חוק ההנמקות") ! אסור למשיבה להפוך את חוק ההנמקות לאות מתה ! ובעת שנותנת תשובה לבקשה היא אינה יכולה לקחת לעצמה את כל הזמן שבעולם, ובוודאי שלא יותר משנה! **בחינת הבקשה חייבת להיעשות על פי נתונים בעת רכישה הרכב ומעת שהוגשה הבקשה ב 17/9/2020 ותוך 45 יום אחרי הגשת הבקשה והמשיבה לא יכולה לקחת לעצמה כמעט שנתיים עד 18/7/2022 כדי לאשר או לדחות סופית את הבקשה!** למשיבה יש סמכות לבדוק ולחקור את השימוש שעושה העוסק ברכב בהמשך, וגם להטיל שומה אבל **לבקשה הראשונית היא חייבת לתת תשובה תוך 45 יום בלבד!****
25. **ההחלטה והשומה הן פעולות מעין שיפוטיות** המחיבות את המשיבה לעשות שימוע, לנהוג ע"פ ההגיונות, המינהל התקין והחוק. אך המנהל, כמו גם המבח"ש בשומה, כלל לא רשם ולא התייחס לכל הטיעונים של המערער בדיונים ובהשגה.
26. לציון כי כל הטעויות וכל האי סדרים המנהליים שעשתה המשיבה בשומה ובהחלטה כנ"ל, נעשו למרות הזמן הרב שלקח לכל הגומרים הנוגעים בדבר לבצע את תפקידם.
27. גב' עבדה ז'נט ראש ענף גביה ואכיפה משרד מע"מ ת"א 2 **נתנה את ההחלטה הראשונית מספטמבר 2020 בטלפון, ולא בכתב, ללא נימוקים וללא שיקול דעת הינה לא חוקית ופסולה על הסף.** ורק 8 חודשים אח"כ מודיעה למערער בכתב, ראה נספח 5, כי ההחלטה נעשתה ללא נימוקים והיא מפנה לאדם אחר כדי שייתן את הנימוקים! זה לא חוקי!
28. המערער מבין היטב את האחריות המוטלת על כל עובדי המע"מ בנושא ניכוי מס תשומות לרכב, ומבין היטב את ההשפעה של ההרשעה שנתן בית הדין למשמעת של עובדי המדינה מ 24/11/2018 0491-0022-2017-005010 בד"מ 4.17 התובע עו"ד שפיק חאמד נ' הנאשם ריאד תומא עובד רשות המיסים ששימש ממונה חוליית ביקורת ביחס לענייננו " **... אין לכלול בבקשות להחזרי מס של תיק חברה חשבוניות בגין רכישת רכבים פרטיים האסורות בניכוי** ...". והמערער מבין היטב שהמנהל והמבח"ש חייבים לבחון היטב כל מקרה ומקרה. אבל כאמור ענייננו כלל לא דומה למקרה הזה שבו מדובר על רכבים פרטיים שאינם רשאים לנכות מס תשומות על פי התקנה, בעוד בענייננו מדובר על רכב ציבורי שכן רשאי לנכות מס תשומות ע"פ תקנה 18 לתקנות המע"מ.
29. **המשיבה התעלמה לחלוטין מהמציאות שפקדה את העולם, משבר הקורונה!** משבר שהשבית לחלוטין את ענף התיירות הנכנסת שעליו מתבסס עיסוקו של המערער וחובת המשיבה היה להכניס עניין זה לשיקול הדעת שלה. זה לא סביר באופן קיצוני בעת שממשלת ישראל אוסרת על תיירים הכניסה לישראל, דורשת המשיבה מהמערער להציג בפניה חשבוניות עבודה של הסעות תיירים! עניין המעיד על השרירות הלא חוקית שהפעילה המשיבה על המערער בניגוד לכל דין!
30. המשיבה משתמשת בסמכותה באופן שרירותי ולא חוקי כאשר היא הטילה על המערער ריבית והצמדה על סכום שמעום לא שולם לו! רק רשות עיוורת לחוק להגיונות ולצדק יכולה להרשות לעצמה לעשות כזו החלטה, ואח"כ להצדיק זאת ברישומים חשבונאים שכלל לא מובנים לאיש מן הישוב.

31. המנהל ציין 3 אזכורים בהחלטה, אך הוא לא פעל כנדרש ממנו ע"פ כללי האזכור האחיד, לא מפרט את מספרי התיקים, לא את הציטוט הפרטני שאליו הוא מתייחס, וגם לא את הרלוונטיות שלהם לענייננו. והוא מצפה מהמערער שאינו משפטן, שימצא את התיקים, ואת האזכורים עצמם מתוך פסקי הדין, ויבין את הרלוונטיות שלהם לענייננו. זה מוכיח את חוסר ההגינות הלא חוקי של המשיבה שמנצלת את כוחה העדיף נגד המערער!

32. **כל האזכורים אינם רלוונטיים לענייננו**, מכיוון שדנים בהם ברכב פרטי שנועד להשכרה, רכב שעל פי הדין אינו רשאי להסיע נוסעים בשכר, ולא כמו בענייננו על רכב מדברי ציבורי שיועדו העיקרי הסעת נוסעים בשכר, וכן ניתן להשכרה! ולכן מן הראוי כי בית המשפט הנכבד יתעלם מהם. **חל איסור הסעת נוסעים בשכר על רכב השכרה, ראה סעיף 38 לצו!** " לא ישכיר אדם רכב השכרה לשם הסעת נוסעים בשכר ולא יסיע אדם נוסעים בשכר ברכב כאמור שהושכר לו. "

רכב מדברי כן ניתן להשכיר לשם הסעת נוסעים בשכר, זה חלק מההכנסות שיש לבעל רכב מדברי להשכיר אותו לאחרים לשם עבודה, וזאת מהטעם שרכב מדברי אינו נכנס לגדרות "השכרה" ראה סעיף 1 לצו - "השכרה" **השכרה לנהיגה עצמית או על ידי נהג שהועמד לרשות השוכר על ידי המשכיר של אופנוע בעל נפח מנוע עד 50 סמ"ק, רכב פרטי, רכב מסחרי ורכב מנועי המיועד למגורים (קרוואן) (להלן – רכב השכרה), לרבות השאלתו, מתן רשות שימוש בו והעמדתו לרשות אדם אחר בכל אופן שהוא, כאשר הדבר נעשה או ניתן בתמורה למעט רכב בהחכר מימון;** "

רכב מדברי הינו רכב ציבורי ואינו אחד מכלי הרכב המוגדרים כרכב להשכרה בסעיף 1 לצו " ... רכב פרטי, רכב מסחרי ורכב מנועי המיועד למגורים (קרוואן) (להלן – רכב השכרה) "

33. **המשיבה עושה אפליה לא חוקית**, בעוד מרבית משרדי המע"מ ובכלל זה מע"מ ירושלים גב' מזל סלמן מנהלת החזרים, מע"מ אשדוד רוי"ח רונן אלעד – ממונה אזורי מע"מ אשדוד שגם הם התלבטו לגבי ניכוי מס תשמות לרכב מדברי, אך תודות למאמצי האיגוד המקצועי הם מאשרים ניכוי מס תשומות לכל רכב מדברי הפועל באופן זהה לרכב נשוא ערעור זה, והיו"ר החבר מרדכי (מוטי) בר-נס מוכן להעיד באופן אישי כי כך גם קרה בעת שהוא הגיש בקשה לניכוי מס תשומות לרכב המדברי שבבעלותו.

34. **המשיבה פועלת בניגוד לסעיף 2 לחוק לתיקון סדרי המינהל** (החלטות והנמקות), תשי"ט-1958 כאשר לא נתנה החלטה בכתב כולל נימוקים לבקשה מתאריך 17/9/2020 במשך יותר משנה ועד שהוציאה מידה את השומה בתאריך 16/11/2021!

35. **ורק למען הזהירות**, ורק במידה ובית המשפט הנכבד לא יקבל את טיעוניו הנ"ל של המערער, ויקבל את האמור בתקנה למרות אי חוקיותה, ואת פרשנותו של המנהל כי ניתן לבצע הסעות ברכב פרטי בניגוד לחוק, ויתעלם מההוראה הדווקנית בתקנה " **אם הרכב משמש אך ורק לאחד מאלה...** " מכיוון שהרכב מבצע שני סוגי הסעות המפורטות בתקנה – גם " **להסעת נוסעים במהלך העסק, בידי מי שעסקו הסעת נוסעים** ". דהיינו, הסעת נוסעים ממקום למקום. וגם " **לסיורים וטיולי שטח, בידי מי שעסקו ארגון סיורים או טיולים כאמור** ". דהיינו, הסעת תיירים במסלול קבוע או משתנה שאינו ממקום למקום, וזאת ע"פ הגדרת סיור בסעיף 1 לחוק שירותי תיירות וכמפורט להלן.

הרי במקרה זה, שהמשיבה מרשה לעצמה לשנות את בסיס התקנה כפלסטלינה, יטען המערער כי הוא עומד גם בדרישות התקנה וכנ"ל.

36. סיווג רכב אינו בגדרות סמכות חוק המע"מ, תקנות המע"מ, המשיבה או המנהל!

תקנות המע"מ בעצמן מאששות טיעון זה " לעניין תקנה זו ותקנות 2-1 - 14, "רכב פרטי", רכב פרטי דו-שימושי, רכב מסחרי אחוד ורכב מסחרי בלתי אחוד כמשמעותם בתקנות התעבורה, תשכ"א-1961 ... " סעיף 1 לתקנות המע"מ.

"... כמשמעותם בתקנות התעבורה ... " . דהיינו, תקנות המע"מ מאששות את העובדה כי הגדרות רכב הן ע"פ תקנות התעבורה, ולא ע"פ המשיבה או המנהל או כל חיקוק אחר של המע"מ. נושא הגדרות רכב הינו מחוץ לגדרות סמכותו של המע"מ!

37. המשיבה גם בכובעה כרשות המיסים הממונה על מס הכנסה מתבססת על תקנות התעבורה בהקשר לסיווג כלי רכב ולא "ממציאה" הגדרות משל עצמה ראה תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), תשנ"ה-1985 סעיף 2 (ג1)

(ג1) לגבי רכב שסיווגו MI, שסיווג המשנה שלו הוא רכב סיור או רכב מדברי, כאמור בתקנה 271א(ד)(1) לתקנות התעבורה – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 80% מהוצאות החזקת הרכב, לפי הגבוה;

" ... כאמור בתקנה 271א(ד)(1) לתקנות התעבורה... " דהיינו, רשות המיסים מכבדת את העובדה שתקנות התעבורה הן החיקוק היחיד שניתן להתבסס עליו לגבי הגדרות רכב, והיא מכבדת את העובדה שתקנות אלו אינן נמצאות בגדרות סמכותה.

38. סעיף 44א. (א) לפקודת התעבורה (להלן "הפקודה") אוסר הסעת נוסעים בשכר ברכב פרטי " הורשע אדם על עבירה לפי תקנה שהותקנה על פי פקודה זו האוסרת הסעת נוסעים בשכר ברכב פרטי או ברכב מסחרי, או השכרת רכב פרטי או רכב מסחרי לשם הסעה כאמור, או מתן הרשאה להסעה כאמור ברכב פרטי או ברכב מסחרי (להלן - עבירת הסעה), רשאי בית המשפט - בנוסף לכל עונש אחר - לפסול את בעל הרשיון לרכב שבו בוצעה עבירת ההסעה מהחזיק ברשיון לסוג מסויים של רכב או לרכב מסויים, לצמיתות או לתקופה מסויימת.

39. ועוד הוכחה כי זה לא חוקי להסיע נוסעים בשכר ברכב פרטי היא, בדף 56 לחוברת נוסחי אישום של משטרת ישראל מוטל דוח נגד מי שעושה כך " הסעת / הרשית לאחור להסיע ברכב הנ"ל נוסעים בשכר בניגוד לתקנה 84א לתקנות התעבורה, סעיף 6467 " מוגשת למי שמבצע עבירה זו הזמנה לדיון בבית משפט. דהיינו, אסור להסיע נוסעים בשכר ברכב פרטי!

40. רכב פרטי אינו רכב ציבורי!

" רכב פרטי " - רכב שאינו רכב ציבורי ולא רכב מסחרי. " סעיף 1 לפקודת התעבורה.

סעיף 271 א. (ד) לת"ת - טבלת סוגי הרכב היא כמפורט להלן:

(1) רכב מסוג M:

סוג הרכב

סיווג ראשי	סיווג משנה
M1	(1) (א) פרטי
רכב שבו עד 8 מושבים נוסף על מושב הנהג ומשקלו הכולל המותר אינו עולה 3,500 ק"ג	(ב) אמבולנס
	(ג) כיבוי אש
	(ד) אוטובוס פרטי
	(ה) (נמחקה)
	(2) (א) מונית
	(ב) רכב סיור
	(ג) רכב מדברי
	(ד) אוטובוס ציבורי
	(ה) אוטובוס שצוין ברישיון הרכב שלו כרכב להוראת נהיגה

רכב פרטי כמפורט לעיל סעיף (1) (א) אינו רכב מדברי סעיף (2)(ג) לעיל!

וגם אוטובוס פרטי ראה לעיל סעיף (1)(ד) אינו אוטובוס ציבורי סעיף (2)(ד) לעיל, וכל אחד מהם נמצא בסיווג שונה. ורק אוטובוס ציבורי רשאי להסיע נוסעים בשכר, ואוטובוס פרטי אינו רשאי להסיע נוסעים בשכר

40.1. הסעות בשכר ניתן לבצע אך ורק בסוגי כלי רכב כמפורט בסעיף 84א. לת"ת

" לא יסיע אדם ולא ירשה לאחר להסיע נוסעים בשכר או בתמורה אחרת אלא אם כן הוא מסוג המצוין בטור א' להלן ובתנאים המצויינים לצידו בטור ב' :

טור א' סוג הרכב	טור ב' התנאים
(1) אוטובוס ואוטובוס זעיר ציבורי	כאמור בחלק ה'
(2) מונית	
(3) (א) (נמחק)	הרכב יעמוד כולו לרשות מזמין ההסעה ולא יגבה שכר מכל נוסע בנפרד
(ב) טיולית	
(ג) רכב מדברי	
(ד) רכב סיור	
(ה) רכב בטיחותי	
(4) רכב מסוג N1 ורכב מסוג N2 שמוגנו נגד ירי	הרכב מסיע נוסעים מישראל לאזור או מהאזור לישראל; בפסקה זו, "אזור" – יהודה והשומרון.
(5) רכב נוסעים פרטי	בהסעה שהיא הסעה שיתופית כאמור בתקנה 84ב
(6) אמבולנס	בעת שהמוסע בו נזקק להשגחה או טיפול רפאי בזמן הנסיעה

ולכן ברכב פרטי אסור לבצע הסעת נוסעים בשכר !

40.2. **ברכב פרטי מותרת רק הסעה שיתופית ע"פ ת"ת 84ב.** דהיינו, התשלום רק עבור כיסוי

ההוצאות הישירות של הרכב, ואינו מבחינת שכר, ניתן להסיע רק פעמיים ביום, עד 4 נוסעים. ואי אפשר לראות בהסעה שיתופית כהסעה בשכר בכלל וע"פ התקנה בפרט. ולכן

ברכב פרטי אסור להסיע נוסעים בשכר !

40.3. הסעה בשכר מותרת רק בתנאי שלרכב יש רישיון הסעה מטעם המפקח על התעבורה, והרכב רשום במשרד שיש לו רישיון הסעות. רישיון הסעה לרכב ורישיון משרד הסעות צורפו למכתב ראה נספח 4. ולרכב פרטי אין רישיון הסעה ואינו יכול להיות רשום במשרד הסעות שכן זה בניגוד לצו!

40.4. הסעה בשכר ניתן לבצע רק בתנאי שלרכב יש ביטוח נוסעים בשכר מצ"ב נספח 7 ביטוח ובה נוסעים בשכר של הרכב.

לרכב פרטי אין ולא יכול להיות לו ביטוח נוסעים בשכר ! ראה רע"א 143/98 בענין מחמד דיב נ' הסנה – חברה ישראלית לביטוח ואח' בפסק הדין של כבוד השופט י' אנגלדר סעיף ז " ... כמקובל בפוליסות לרכב פרטי, אין כיסוי ביטוחי במקרה של הסעת נוסעים בשכר. " ...

41. הרכב הינו רכב ציבורי ולא רכב פרטי כנטען בהחלטה ! אין ספק שפס"ד בעמ"ה 86/74 של כבוד השופט ע. נתן, בעניין טראבקס סיור וטיול נ' פקיד השומה ירושלים, פורסם בנבו, זהה לענייננו בהקשר לסיווג הרכב - המחלוקת הייתה לגבי סיווג מכוניות סיור האם הם "רכב פרטי" או "רכב ציבורי". הרכב כזכור בענייננו הינו רכב מדברי שגם הוא מסווג ע"פ הפקודה כרכב ציבורי. רכב מדברי דומה מאוד בהפעלתו לרכב סיור, למעט שברכב סיור ובהסעות סיור נדרש הנהוג להיות גם מורה דרך, וברכב מדברי לא נדרש -

א. " המחלוקת המשפטית הנטושה בין בעלי הדין בערעור זה הינה בשאלה אם כלי הרכב המופעלים כאמור על-ידי המערערת הם בגדר "רכב" במונח התקנה 2 הנ"ל, או, לשון אחר, האם כלי הרכב מהאלה הם "רכב פרטי" (כטענת המשיב) או "רכב ציבורי" (כטענת המערערת) במונח הסעיף 1 לפקודה הנ"ל. " סעיף 3 לפס"ד

ב. " אני סבור כי המבחן אם רכב הוא "רכב ציבורי" במונח ההגדרה הנ"ל הוא מבחן פונקציונאלי גרידא, דהיינו מבחן השימוש, תוך התעלמות מוחלטת מכל מבחן אחר, כגון מבחן הצור או מבחן של תכונות המיכניות או תכונות אחרות כלשהן של הרכב.

במקרה שלפנינו אין חולק על כך כי כלי הרכב המופעלים ע"י המערערת משמשים להסעת תיירים בשכר, ובכך באים כלי רכב אלה בגדר הגדרת המונח "רכב ציבורי" שבסעיף 1 לפקודת התעבורה. " סעיף 7 לפס"ד .

ג. " הלכה ברוח זה נפסקה בשעתו על ידי בית-המשפט המחוזי בירושלים ב-ע"פ י-ס 25/52 (פסקים מחוזיים ח' 12) – לגבי משמעות המונח "רכב מסחרי", אשר בו נקבע כי נהג הנוהג כלי רכב מסחרי אשר אינו משמש לו באותה עת ככלי רכב מסחרי אינו קשור בהגבלת המהירות החלה על כלי רכב מסחרי.

המונח "רכב מסחרי" מוגדר בסעיף 1 הנ"ל לאמור: "רכב מסחרי" – רכב המשמש, או המיועד לשמש, להובלת משא, בין בשכר ובין בקשר לעסקו או למסחרו של בעל-הרכב".

אינני סבור כי יש בעובדה שכלי הרכב שבבעלות המערערת פועלים ע"פ רישיון שניתן לפי הצו בדבר הולכת סיור ברכב פרטי שהוצא ע"פ חוק הפיקוח על מצרכים ושירותים כדי להעלות או להוריד.

בסעיף 1 לצו הנ"ל מוגדר המונח "רכב פרטי" כדלקמן: "רכב פרטי" – כמשמעותו **בפקודת התעבורה**. אין איפוא מקום ליחד למונח זה למטרת הצו הנ"ל משמעותו שונה מזו שיוחדה לו כאמור בפקודה ואם מתקין הצו בדבר **בסעיף 2** שבו על רישוי רכב פרטי להולכת סיור, הרי אין הכוונה אלא לרכב שערב רישויו להולכת סיור כאמור הוא רכב פרטי **במובן הסעיף 1** לפקודה, אך אין להסיק מכאן שרכב פרטי כזה ממשיך להיות רכב מפרטי לאחר שניתן לו רישיון להולכת סיור, והוא משמש להולכת נוסעים בשכר.

ואולם אם טעיתי במסקנתי זו הרי נוכח הגדרת המונח "רכב פרטי" בסעיף 1 לצו (המפנה להגדרה **שבסעיף 1** לפקודה). במידה ומשתמעת מתוך התקשר בהוראה כלשהי בצו כוונה אחרת מזו שהמחוקק ייחד לה **בסעיף 1** לפקודה, הוראה כזו בטעות יסודה נוכח הסתירה שבינה לבין הגדרת המונח בפקודה.

זאת ועוד: הוראות הצו הנ"ל אינן ענין לכאן כי עלינו לפרש את המונח "רכב" כפי שהוגדר **בתקנה 2** לתקנות הנ"ל והגדרה זו מפנה **לסעיף 1** לפקודה הנ"ל ואינה מזכירה ולו ברמז את הוראות הצו הנ"ל.

שאלת הסתירה שבין הוראות הצו שהותקן לפי "חוק הפיקוח" לבין הוראות התקנות הנ"ל אינה מתעוררת שכן שני החיקוקים מפנים להגדרות המתאימות **שבפקודת התעבורה**.

התוצאה היא שכלי הרכב שבבעלות המערערת הינם "רכב ציבורי" **במובן סעיף 1** לפקודה הנ"ל ועקב כך, אינם "רכב" **במובן התקנות הנ"ל** אשר אינן חלות עליהן.

אשר על כן אני מחליט לקבל את ערעור המערערת, לבטל את שומת המשיב ומחייב אותו ביציאות המערערת ובשכר-טרחת עו"ד בסך של 700 ל"י.

ניתן היום, 22.1.1976 במעמד עו"ד פרופסורסקי, בשם המשיב, ובהעדר ב"כ המערערת. "

האמור בסיכום של פסק הדין - "התוצאה היא שכלי הרכב שבבעלות המערערת הינם "רכב ציבורי" **במובן סעיף 1 לפקודה הנ"ל, ועקב כך, אינם "רכב" במובן התקנות הנ"ל** אשר אינן חלות עליהן." זהו לטענה המרכזית של המערער, כי **בעוד שהתקנה מדברת על רכב פרטי, הרכב המדברי של המערער הינו רכב ציבורי, ולכן המנהל אינו יכול להכניס את הבקשה בעניין רכב ציבורי לגדרות תקנה 14 המדברת על רכב פרטי**. במקרה זה כאשר הרכב הינו רכב ציבורי ניכוי מס התשומות לרכב נכנס לתוך גדרות תקנה 18 א. לתקנות המע"מ, המאפשר ניכוי מס תשומות לרכב שאינו רכב פרטי.

42. חובתה של המשיבה לתת מענה לבקשה תוך 45 יום ע"פ חוק ההנמקות היא ברורה לכל, ולכן בעת שהמשיבה נותנת תשובה לבקשה לניכוי מס תשומות היא אינה יכולה לקחת לעצמה את כל הזמן שבעולם כדי לתת תשובה. **המשיבה אינה מעל לחוק!**

43. המשיבה התעלמה לחלוטין מהמציאות שפקדה את העולם! משבר הקורונה השבית לחלוטין את ענף התיירות הנכנסת שעליו מתבסס עיסוקו של המערער ולכן הייתה זו חובתה של המשיבה ע"פ תפקידה וההגיונות שהיא מחוייבת לה להכניס עניין זה לשיקול הדעת שלה, והיא כלל לא עשתה כן. המשיבה דרשה מהמערער חשבוניות מס של עבודות בתקופת הקורונה. עניין שהינו בלתי סביר לחלוטין מכיוון שחל איסור על תיירים להיכנס למדינת ישראל. אז איך בדיוק ציפתה המשיבה כי המערער ישיג חשבוניות כאלה. ובשומה ובהחלטה התבססו על העובדה שהמערער לא הצליח להציג חשבוניות מס בתקופה זו. עניין שהמשיבה כלל לא טרחה לציין בשומה ובהחלטה.

44. השומה וההחלטה הן החלטות מעין שיפוטיות המחייבות את המשיבה לעשות שימוע, ע"פ הכללי, להבהיר היטב למה הכוונה באופן פרטני ולנהוד בהגינות.

הן בשומה והן בהחלטה המשיבה כלל לא טרחה לציין את פירוט הטיעונים שלה כמו לדוגמה בשומה סעיף 1 טוען המבח"ש " **בדיקת הדוחות שהגשת לנו לתקופות המפורטות בטבלה מס. 1 העלה כי הדוחות אינם מפורטים ואינם נכונים**..." והמבח"ש כלל לא טרח לציין למה הוא מתייחס באופן פרטני אלא נתן הערה כללית, שכלל לא מובן למה הוא מתייחס! השומה נעשתה רק על שורה אחת של הדוח. השורה של הבקשה המתייחסת לניכוי מס תשומות של הרכב, ואיך זה קשור לעניינים אחרים? ולא ברור לאיזה עניינים המבח"ש מתכוון! האם מדובר כאן בעיצום כספי? והרי עיצום כספי צריך להתייחס באופן פרטני ולא לדבר ערטילאי שכלל לא מובהר. ובכל מקרה גם אם המשיבה החליטה להטיל עיצום לגבי הגשת הדוחות הרי אין לזה כל קשר לעניין הבקשה לניכוי מס תשומות.

הן בשומה והן בהחלטה המשיבה כלל לא טרחת לציין את הטיעון העיקרי של המערער כי מדובר ברכב ציבורי ולא רכב פרטי !

45. המשיבה עושה אפליה לא חוקית ! בעוד היא מאפשרת לכל העוסקים בענף לנכות מס תשומות לרכב מדברי, כמו למשל יו"ר אגודת אשכול מוטי בר-נס, בסניף ירושלים, כך גם בסניפים אחרים שלה. בסניף מע"מ ת"א 2 הנמצא בבת ים יש החלטה מקומית לא לאשר ניכוי מס תשומות, מתוך מדיניות אסורה שכל סניף עצמאי להחליט כרצונו.

46. מחדל נוסף הפוסל את ההחלטה היא העובדה כי המשיבה מתנהלת בחוסר הגינות, בניגוד למינהל התקין ובניגוד להוראות הדין **ולא נתנה החלטה מנומקת בכתב מייד בתחילת הדרך בספטמבר 2020 לאחר שידור הבקשה לראשונה אלא רק שנה אחר כך** וכמפורט :

46.1. בעת שהמערער שידר את הבקשה לניכוי מס תשומות, באמצעות המייצג שלו, בתאריך 17/9/2020 המשיבה באמצעות הרע"ן החליטה לבטל את הבקשה **באמצעות הודעת טלפונית בלבד ולא ע"פ חובתה בהחלטה כתובה ומנומקת** וזאת ע"פ חובתה ע"פ תפקידה, ההגינות הבסיסית ועל פי סעיף 2(א) לחוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות), התשי"ט-1958 (להלן "חוק ההנמקות") **"נתבקש עובד הציבור, בכתב, להשתמש בסמכות הניתנה לו על פי דין, יחליט בבקשה וישיב למבקש בכתב בהקדם, אך לא יאוחר מארבעים וחמישה ימים מיום קבלת הבקשה."**

46.2. למרות פניות רבות לרע"ן בע"פ ובכתב לא נתנה נימוקים להחלטתה וזאת בניגוד לסעיף 2א. לחוק ההנמקות "עובד הציבור שנתבקש כאמור בסעיף 2(א) וסירב לבקשה, יודיע למבקש בכתב את נימוקי סירובו."

46.3. למרות פניות רבות ולבסוף רק תודות להתערבותו של האיגוד המקצועי במכתב ראה נספח 4, בתאריך 5/5/2021, 8 חודשים לאחר שידור הבקשה, הואילה הרע"ן לתת מענה, אבל היא מודיעה כי היא לא הכתובת למתן הנימוקים, אלא היא מפנה את המערער למבח"ש. ולכן זה יהיה רק סביר לקבוע **כי ההחלטה שנתנה הרע"ן בעצמה בספטמבר 2020, נעשתה ללא בחינה וללא נימוקים ולכן פסולה.**

- 46.4. ובהמשך כאשר העניין מגיע לפתחו של המבח"ש, גם הוא לא נותן מענה באופן מידי וכנדרש לבקשה מתאריך 17/9/2020, אלא רק בתאריך 16/11/2021, שנה וחודשיים לאחר הבקשה ורק באמצעות השומה, ורק לאחר שהוא מבצע בדיקות ובירורים מדוע בוטלה הבקשה. דהיינו, **הבקשה ששודרה ב- 16/9/2020 בוטלה ללא שיקולים, ללא נימוקים בצעד שרירותי ולא חוקי! מה שפוסל את כל ההליך!**
- 46.5. חובתה של המשיבה לתת מענה לבקשה תוך 45 יום ע"פ חוק ההנמקות היא ברורה לכל, ולמשיבה אסור לקחת לעצמה את כל הזמן שבעולם כדי לתת תשובה. **ומכיוון שברור כי ההחלטה הראשונה נעשתה ללא שיקול דעת מדובר בהחלטה שבושלה!**
- 46.6. ההחלטה שהמשיבה עושה לגבי ניכוי מס תשומות רכב, חייבת להתבצע על בסיס הנתונים בעת הגשת הבקשה ב- 17/9/2020, ולא על סמך עובדות שנאספו "ובישולים" עד מתן ההחלטה ב 18/7/2022, כמעט שנתיים מיום הגשת הבקשה!
- 46.7. המשיבה התעלמה לחלוטין מהמציאות שפקדה את העולם! משבר הקורונה השבית לחלוטין את ענף התיירות הנכנסת שעליו מתבסס עיסוקן של המערער וחובת המשיבה היה להכניס עניין זה לשיקול הדעת שלה.
- 46.8. השומה וההחלטה הן החלטות מעין שיפוטיות המחייבות את המשיבה לעשות שימוע, לנהוג ע"פ ההגינות החוק והכללים הידועים לכל.
47. כיוון שהרכב בעניינו אינו רכב פרטי, לכן לא חלה עליו הוראת סעיף 14. (א) לתקנות המע"מ " **המס שהוטל על מכירת רכב פרטי לעוסק או על ייבוא רכב כאמור בידי עוסק לא יהיה ניתן לניכוי.** "
48. מכיוון שתקנה 14. (א) לא חלה על הרכב, כאמור לעיל, רשאי המערער לנכות מס תשומות על הרכב ע"פ תקנה 18. (א)
- בלי לפגוע בהוראות פרק זה, מס תשומות בשל רכישת נכסים או בשל קבלת שירותים לשימוש בעסקאות שלגביהן מותר מס התשומות בניכוי (להלן בתקנה זו - לצרכי העסק) וגם לשימוש בעסקאות שלגביהן אין מס התשומות מותר בניכוי או לכל שימוש אחר (להלן בתקנה זו - שלא לצרכי העסק) - יהא ניתן לניכוי בשיעור יחסי שהוא כיחס השימוש לצרכי העסק לכלל השימוש.**
49. **המשיבה עושה אפליה אסורה!** בעוד שבמרבית משרדי המע"מ היא מאשרת למאות ואלפי כלי רכב מדבריים לנכות את מס התשומות, הרי במשרד מע"מ ת"א 2 יש מדיניות פרטנית שאינה מאפשרת. המערער מתקשה להביא את עמיתיו כעדים לאפליה זו שעושה המשיבה, שכן הרוב המכריע של החברים מפחדים להתעמת עם המשיבה פן זו תרע להם. אבל יו"ר האיגוד המקצועי אינו אחד מהם, והוא מוכן להעיד על העובדה כי הוא כן קיבל את מס התשומות לרכב המדברי שבבעלותו וזאת למרות שהוא מפעיל רכב זה באופן זהה למערער. וכאמור היו"ר מוכן להעיד בעניין זה, ובנוסף גם מבקש מבית משפט נכבד זה לשמש כידיד בית המשפט. מצ"ב בקשה בנדון .
50. בעניין הליך שינוי ייעוד הרכב, **חייב המערער לציין כי עשה טעות בעת הגשת המסמכים הנלווים לבקשה לניכוי מס תשומות, עת הגיש את מסמכי הרכב לפני שעשה את שינוי הייעוד לרכב מדברי כרכב פרטי.** ולכן ההחלטה של הרע"ן הייתה סבירה אם הייתה מציינת מה צריך לעשות

כדי לתקן את הבקשה, וזאת לאחר שהמייצג של המער ציין בפניה כי הרכב נמצא בהליך של שינוי ייעוד והעניין נסחב בגלל משבר הקורונה. בכל מקרה המשיבה כלל לא ציינה זאת בדיונים, בשומה ובהחלטה.

51. בעניין זה של שינוי ייעוד הרכב לאחר רכישתו ולא בעת רכישתו, הכשל כולו נמצא בעובדה שיבואני הרכב שהם מונופולין בפועל של יבוא רכב מיצרן בישראל ועושים ככל שיחפצו. וגם אם משרד התחבורה הורה להם כי זה תפקידם לבצע את שינוי הייעוד בעת רכישת הרכב בחצר היבואן, הרי יבואני הרכב לא מבצעים זאת בעצמם ומעדיפים להעביר את הטרחה לרוכש הרכב, וזאת למרות ההוראות הברורות של משרד התחבורה בעניין.

52. חלק ניכר מהמאמצים שעשתה המשיבה כדי לברר את החלטתה היא דרישתה לקבל חשבוניות בגין עבודות שעשה המערער בתוך תקופת משבר הקורונה. עניין זה המשיבה כלל לא טרחה לציין הן בשומה והן בהחלטה, מה שכמובן מנוגד לחובתה ע"פ כללי המינהל התקין וההגיונות. המבח"ש והמנהל דרשו שוב ושוב לראות חשבוניות ואח"כ בעת שהמערער כן הגיש להם חשבוניות המנהל פסל אותן בגין שכללו גם הדרכה. והרי ההדרכה מהווה חלק אינטגרלי מהעבודה של מורה דרך במתן שירות של הסעת סיור לתיירים, ולכאורה, המנהל אינו מבין כי זה מהות המקצוע. לציין כי לקראת השומה **בדיון ובשומה עצמה הוסכם כי עניין ההדרכה מהווה בסיס העיסוק של מתן שירותי הסעת סיור לתיירים**. למערער לא רק שמותר לתת שירותי הדרכה, זו גם חובתו בעת שהוא נותן שירותי הסעת סיור, או כפי שהמשיבה הגדירה בסיפא של התקנה (גם כאן לא טרחה לספרר את הסעיפים) **"לסיורים וטיולי שטח, בידי מי שעסקו ארגון סיורים או טיולים כאמור"** ומה המשמעות של "סיור" "

52.1. **"סיור"** **סיור של קבוצת נוסעים במקומות שונים, בשכר או בתמורה אחרת, בליווי והדרכה של מורה דרך שניתן לו רשיון לפי תקנות שירותי תיירות (מורי דרך), התשכ"ז-1967;** "סעיף 1 לצו.

52.2. **"סיור"** **בין במסלול קבוע ובין במסלול שאינו קבוע, לרבות טיול ולמעט הסעה של נוסעים ממקום למקום בקו נסיעה קבוע ו"ארגון סיור" - לרבות ביצוע סיור והצעה או והסכמה לבצעו.** סעיף 1 לחוק שירותי תיירות, תשל"ו-1976 (להלן "חוק שירותי תיירות").

העיסוק בסיור וארגון טיולים כנ"ל הינו שירות הכולל גם הסעה וגם הדרכה במסלול, וזאת בשונה מהסעת נוסעים בשכר שבד"כ היא מנקודה אחת לנקודה שניה ללא תוספת הדרכה.

53. למרות שלכאורה המשיבה אפשרה למערער להשמיע את טענותיו בדיונים, שהיו בפועל חקירות חד צדדיות ולא דיון, כמו גם באמצעות המכתב ובהשגה, הרי בפועל בהחלטה המנהל כלל לא נתן ביטוי לטיעונים של המערער שבראשם כי מדובר ברכב ציבורי ולא רכב פרטי, ובכך פעל בניגוד לחובתו לאפשר למערער להשמיע את טענותיו ביחס להחלטה הראשונית ולשומה.

54. בהחלטה המנהל נטל לעצמו חופש פעולה אסור לשנות את השומה, והגדיר את השימוש ברכב, בשונה מהשומה, להסעות בלבד שאינן כוללות הדרכה, ולא לסיורים וארגון טיולים ע"פ השומה ובדיונים לפני כן שכן כולל הדרכה. מן הראוי שבית המשפט הנכבד יפסול טענות חדשות המועלות בהחלטה, ויחייב את המשיבה לצמצם את הנושאים שהיא מעלה בהחלטה רק לנושאים שהועלו בשומה ולא יותר.

סיכום

55. טעה המנהל בהחלטה כאשר סיווג את הרכב כרכב פרטי, שכן הרכב הינו רכב מדברי המיועד להסעות בשכר ע"פ ת"ת ומוגדר כרכב ציבור ע"פ פקודת התעבורה, ואינו רכב פרטי. ולכן גם טעה המנהל בהחלטה לשייך את ניכוי מס תשומות של רכב ציבורי ע"פ תקנה 14 (א) לתקנות המע"מ וע"פ התקנה.
56. תקנה 14(א) לא חלה על רכב ציבורי, ולכן לא חלה על הרכב.
57. אין כל מניעה כי המערער יפעל ע"פ תקנה 18 (א) לתקנות המע"מ כדי לנכות מס תשומות, וזאת מכיוון שהרכב הינו רכב ציבורי ואינו רכב פרטי כנ"ל.
58. לאור האמור לעיל חובתה של המשיבה לאשר למערער את ניכוי מס התשומות כמו גם לשלם לו ריבית והצמדה מספטמבר 2020.
59. בתקנה יש טעויות הפוסלות אותה שכן לרכב פרטי אסור לעשות הסעות בשכר. וראוי כי המשיבה תבחון ותתקן את התקנה וכל חיקוק אחר המתיר לרכב פרטי הסעות בשכר.
60. המשיבה נוהגת כמי שנמצאת מעל לחוק !
- 60.1. היא מרשה לעצמה להגדיר סיווגי רכב למרות שזה לא נמצא בתוך גדרות סמכותה.
- 60.2. היא מטילה ריבית והצמדה על סכום כסף שמעולם לא שולם.
- 60.3. היא עושה אפליה.
- 60.4. בעת שהיא נותנת החלטות היא מרשה לעצמה לעשות זאת בעל פה וללא נימוקים .
- 60.5. בעת שהיא עושה שימוע היא מנצלת את כוחה העדיף, הדיונים הופכים לחקירות חד צדדיות, היא לא רושמת את טיעוני המערער, ואינה מתייחסת לטיעונים אלו.
- 60.6. היא מתעלמת מהמצב בשטח - התעלמה ממשבר הקורונה שהקפיא את עיסוקו של המערער, אך למרות זאת דרשה ממנו חשבוניות על עבודות.
- 60.7. היא מציינת איזכורים ללא מספרי תיק, ללא פירוט הסעיפים בפסקי הדין, כמו גם היא מרשה לעצמה לא לציין את הרלוונטיות של האזכורים לענייננו.
- 60.8. בעת שהיא מוציאה מידה שומה והחלטה היא אינה עושה זאת על פי המינהל התקין אינה מספררת את הסעיפים וכאמור גם לא טורחת להביא את טיעוני המערער.

60.9. בעת שהיא נותנת החלטה על השגה לשומה היא מרשה לעצמה להתחיל את כל ההליך מחדש ולהתעלם מהשומה ומההשגה. זה לא חוקי ולא הוגן לטפל בהשגה על בסיס נתונים חדשים שהמנהל מרשה לעצמו לחקור מחדש.

60.10. התארכות ההליך לעד שנתיים מרגע הגשת הבקשה לניכוי מס תשומות אינו סביר! חובתה של המשיבה לתת החלטה לגבי הבקשה תוך 45 יום.

60.11. המשיבה חייבת לתת החלטה על פי המצב בעת הגשת הבקשה ולא להמשיך בהליך במשך שנה עד השומה ואח"כ כמעט שנתיים עד ההחלטה.

60.12. מתן החלטה לבקשה תוך 45 יום לא מונע מהמשיבה לעשות ביקורות ככל שתרצה אחר כך בהליך עצמאי ומנותק מהליך בקשה לניכוי מס תשומות.

61. לאור כל האמור לעיל מבקש המערער מבית המשפט הנכבד לתת לו את הסעדים כמפורט לעיל בסעיף 9.

א"א

ולראיה באתי על החתום, עמית מוסאי, המערער

היום 6 אוקטובר 2022, י"א תשרי תשפ"ג

תוכן עניינים עמ' 17

הנושא	<u>עמודים</u>
1-3	1. פרק I דף פתיח וכותרת
4-7	2. פרק II תמצית הטענות
8-14	3. פרק III פירוט הטענות
15-16	4. סיכום
17	5. תוכן עניינים ורשימת נספחים

רשימת נספחים

עמודים	פרוט	<u>מסומן</u>
	ההחלטה - החלטת המנהל מתאריך 18/7/22	נספח 1
	שומת המס מתאריך 23/11/2021	נספח 2
	קבלה על תשלום ערעור מס עמית מוסאי	נספח 3
	המכתב, כולל רישיון רכב, רישיון הסעה ורישיון משרד הסעות	נספח 4
	הודעת רע"ן לפנות למר אריה אלעזר	נספח 5
	השגת המערער מ 15/12/2021 כולל חשבוניות	נספח 6
	ביטוח חובה נוסעים בשכר	נספח 7