



בית המשפט המחוזי בבאר שבע
לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

הסעות בירת הנגב בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד יהודה שוקרון

המערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף באר שבע
ע"י ב"כ עו"ד ערן סירוטה
פרקליטות מחוז דרום (אזרחי)

המשיב

פסק דין

1

2

מבוא

1. ערעור על פי סעיף 83 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מס ערך

מוסף"), על החלטת המשיב (להלן: "המנהל") בהשגה על שומת עסקאות ושומת תשומות שהוצאו למערערת.

2. על פי תיאורה עוסקת המערערת בהפעלת מערך אוטובוסים והסעות לתיירות, בתי ספר מפעלים ועוד.

3. שומת העסקאות, בסך 1,272,552 ₪ (בערכי 18.1.2021), לתקופת חיוב ינואר 2015-

ספטמבר 2019, הוצאה לאחר שהמנהל לא קיבל את דיווחה של המערערת על עסקאות בשיעור מס 0, בגין הסעות תיירים, מהטעם שבמהלך הביקורת נמצא כי המערערת לא עמדה בהוראות סעיף 30(א)(8)(ב)(2) בחוק מס ערך מוסף ותקנה 12(א) בתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות").

4. שומת התשומות, בסך 41,043 ₪ לתקופת חיוב 12/12-1/18, נקבעה לאחר שהמערערת ניכתה מס תשומות בגין שתי חשבוניות מס שהוצאו לה שלא כדין, ובגין ניכוי מס תשומות הגלום בחשבונית שבוטלה ע"י הספק (והונפקה במקומה חשבונית אחרת), ואולם המערערת לא הציגה את הזיכוי בגין החשבונית שבוטלה בספריה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 5. (בהחלטה בהשגה התייחס המנהל גם להכנסות מריבית רעיונית, בסכום של 17,371
2 ₪, האמורה לצמוח למערערת בגין הלוואה שנטלו בעליה, בניגוד לאמור בסעיפים
3 1 ו-2 בחוק מס ערך מוסף. המערערת לא התייחסה לסוגיה זו בכתב הערעור,
4 בתצהירה או בסיכומיה, ועל כן יש לראות את החיוב האמור כחיוב שאינו שנוי
5 במחלוקת ושלא הוגש עליו ערעור).

6 6. לאחר עיון בטענות הצדדים ובראיותיהם מצאתי שיש לדחות את הערעור.

7

8

שומת העסקאות

9

ההחלטה בהשגה

10 7. במהלך הביקורת שערך מצא כאמור המנהל כי לצד דיווח על עסקאות של הסעת
11 נוסעים בסכום של כ- 10 מיליון ₪ בשנה, החייבות בשיעור מס ערך מוסף רגיל,
12 דיווחה המערערת גם על עסקאות הסעה בשיעור מס 0, בסכום של 6,409,032 ₪,
13 בטענה שמדובר בהסעות של תיירים.

14 בבדיקה שערך מצא כאמור המנהל כי לא התקיימו התנאים שנקבעו בהוראות סעיף
15 30(א)(8)(ב)(2) בחוק מס ערך מוסף ובתקנה 12 בתקנות, לדיווח על ההכנסות
16 בשיעור מס 0, ומכאן השומה שנקבעה, העומדת במרכז המחלוקת בענייננו.
17 בהחלטה בהשגה צוין כי חלק מהעסקאות אשר דווחו בשיעור מס 0 נערכו בשנים
18 שהתיישנו, ועל כן הסתפק המנהל בקביעת שומה בשנים 'הפתוחות' בלבד.

19 8. בנימוקי ההחלטה בהשגה פורט כי בניגוד לדרישת תקנה 2(א)(2) בתקנות, לא ניהלה
20 המערערת תיעוד המציין את פרטי עסקאותיה, אף לא מצוי בידיה רישום של שמות
21 התיירים, מענם הקבוע ומספר דרכונם. המערערת אף לא רשמה בספריה את סוג
22 המטבע שבו קיבלה תקבולים עבור אותן עסקאות ולא תיעדה בחשבוניות שעליהן
23 דיווחה מע"מ בשיעור 0, את שמות התיירים, מספרי הדרכון שלהם, המטבע שבו
24 שולמה העסקה. כמו כן לא צירפה לחשבוניות צילומים של הדרכונים.

25 9. הודגש בהחלטה כי עמידה בתנאים שנקבעו בסעיף ובתקנה נועדה להבטיח את
26 הגשמת מטרת המחוקק לחזק את התיירות באמצעות מתן הטבת המס לעוסקים
27 המעניקים שירותים מסוימים לתיירים. עוד הודגש כי התנאים הקבועים בתקנה 2
28 בתקנות מחייבים רישום בספרים של פרטי העסקה, מחירה, דרך התשלום
29 והמטבע. בענייננו נמצא כי אין כל אינדיקציה כתובה או תיעוד על כך שהמערערת
30 אכן הסיעה תיירים.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 בנימוקים פורט כי לשאלה האם ניהל ספר שבו נרשמו שמות התיירים, והאם שמר
2 צילום של דרכוניהם, השיב מנהל המערכת כי יש לו הזמנות בלבד מצד משרדי
3 נסיעות, ואולם בפועל לא הוצגה מעולם למנהל רשימת תיירים ופרטי דרכונם.

4

5

המסגרת החוקית

6 11. סעיף 30(א) בחוק מס ערך מוסף, קובע רשימה סגורה של עסקאות שעליהן יחול מס
7 ערך מוסף בשיעור אפס. לענייננו רלוונטית הוראת סעיף 30(א)(8)(ב)(2) בחוק מס
8 ערך מוסף, הקובעת כי מס ערך מוסף בשיעור 0 יחול על :

9

"הסעת סיור של תייר ברכב מנועי פרטי או באוטובוס וכן

10

הספקת ארוחות לתייר בידי המסיע אגב הסעה כאמור

11

באוטובוס, בין אם הוא מספקן במישרין ובין בעקיפין;"

12

(ההדגשה אינה במקור).

13 12. הסעיף האמור קובע אפוא כי על עסקה של הסעת תיירים באוטובוס יוטל מס ערך
14 מוסף בשיעור 0, במקום בשיעור 17%. זאת ועוד, בניגוד להטבת המס בדמות פטור
15 ממס, שלגביה נקבע כי עוסק הזכאי לפטור ממס אינו רשאי לנכות את תשומותיו,
16 בעסקה ששיעור המס לגביה הוא 0 רשאי העוסק לנכות את התשומות ששילם
17 לצורך העסקה, כך שמדובר בהטבת מס כפולה המוענקה להסעת תיירים, הגדולה
18 לעין שיעור מהטבת המס שנקבעה לעסקה הפטורה ממס.

19 13. מטרת ההטבה היא עידוד התיירות וכן ייצוא של שירותי תיירות, כפי שציינ כב'
20 השופט טירקל בע"א 460/00 ממנ מסופי מטען וניטול בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ,
21 פ"ד נז (2) 461, (להלן: "פרשת ממנ"), עמ' 478-

22

23 "קביעת מס בשיעור אפס מזכה את הנישום בניכוי מס תשומות בגין
24 העיסקה, לפיכך עדיפה היא מבחינתו של הנישום, שגם אינו משלם מס
25 על העיסקה. תוצאה זאת נובעת מהוראת סעיף 30(ב) לחוק שלפיה מי
26 שחל עליו מס בשיעור אפס, דינו לעניין החוק כדין נישום החייב במס.
27 מכיוון שהעיסקה נחשבת עיסקה החייבת במס, לא חל עליה, כאמור
28 לעיל, הסייג שבסעיף 41 לחוק, שלפיו אין לנכות מס על תשומות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 המשמשות בעיסקה שאינה חייבת במס. בשל יתרון זה שבקביעת מס
2 בשיעור אפס העניק המחוקק את ההטבה רק לצורך עידוד מגזרים
3 מסוימים, בעלי עדיפות כלכלית..."

4 "לדוגמה, נקבע בסעיף 30(א)(8)(ב)(2) לחוק, בין היתר, כי מס בשיעור
5 אפס יחול על "הסעת סיור" של תייר ברכב מנועי פרטי או באוטובוס,
6 אם לכלי הרכב ניתן רישיון או היתר להשכרה או להסעה לפי חוק
7 הפיקוח על מצרכים ושירותים, תשי"ח-1957."

8 14. לשם הבטחת מתן הטבות המס לייעודן, ולשם מניעת שימוש לרעה, נקבעו בתקנה
9 12 בתקנות, הוראות דווקניות בדבר תיעוד פרטי הנסיעות, בספרי העוסק
10 ובחשבוניות כאחד, כדלקמן:

11 "(א) שיעור אפס על פי סעיף 30(א)(1), (2), (4), (5), (7) ו- (8) לחוק
12 מותנה בכך שיוכח להנחת דעתו של המנהל כי נתקיימו כל אלה:
13 (1) נרשמו בספרי החשבונות של העוסק מחיר העסקה, לרבות
14 דרך התשלום והמטבע שבו שולמה;

15 (2) בידי העוסק הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי
16 העסקה, ולענין החלת שיעור אפס על פי סעיף 3(א)(8) לחוק,
17 בידי רישום של שם התייר, מענו הקבוע ומספר דרכונו,
18 והוצאה חשבונית המפרטת את השירות שניתן לו;

19 (3) לענין השירותים המפורטים בסעיף 30(א)(8)(ב), (ג) ו- (ד) -
20 בחשבונית שהוצאה לתייר צוינו מספר הרישוי של הרכב, ולפי
21 הענין - שם הנהג של הרכב;..."

22
23 15. תקנה 12 בתקנות קובעת כי התיעוד הנדרש בתקנה, יהווה תנאי למתן ההטבה,
24 ובהעדר תיעוד נאות, המוכיח את הסעת התיירים, ומאפשר למנהל לפקח על מתן
25 הטבות המס, נשללות הטבות המס, אשר נועדו כאמור לעודד את התיירות.

26 16. כפי שצוין בהחלטה בהשגה וכן בתצהיר עדותו הראשית של **מר ארז אביטבול**, מנהל
27 תחום ביקורת חשבונות במשרדי מס ערך מוסף באר שבע (להלן: "**מר אביטבול**")
28 ובחקירתו הנגדית, בשעה שמדובר בהטבת מס כה משמעותית, מוטל על העוסק
29 המבקש ליהנות ממנה, לעמוד בדרישות החוק באופן דווקני ומדוקדק, ולתעד את



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 העסקאות באופן מסודר. הדרישה להתמלאות תנאי הרישום והדיווח היא דווקנית,
2 לשם מניעת שימוש לרעה.

מן הכלל אל הפרט

3
4
5 17. המערערת טענה כי התמלאו בעניינה כלל התנאים המזכים אותה בהטבות המס,
6 ואולם לא עלה בידה להוכיח טענתה זו.

7 18. המערערת לא הציגה לפני תיעוד מזמן אמת, בספריה ובחשבוניות המס שהוציאה,
8 הכולל את דרישות תקנה 12 בתקנות, ובכלל זה דרישות תקנת משנה (ב) בעניין
9 שמירת הסכמים או מסמכים אחרים המאשרים את פרטי העסקה; רישום של
10 שמות התיירים, מענם הקבוע, ומספר דרכונם; בחשבונית לא פורט מהו בדיוק
11 השירות שניתן ולמי ניתן השירות האמור.

12 19. את דרישות התיעוד שנקבעו בתקנה 2 בתקנות יש לקיים באופן שוטף ובזמן אמת,
13 הן על מנת למנוע טעויות מצדו של העוסק בדרישת הטבות מס שאינו זכאי להן,
14 והן על מנת למנוע שימוש לרעה בהטבה. גביית מס ערך מוסף נעשית בראש
15 ובראשונה באופן עצמי, על בסיס חשבוניות שמוציא העוסק ודיווחיו, ולא תמיד
16 עולה בידי המנהל לערוך ביקורת על יישום הטבת המס בידי נישומים. תיעוד מזמן
17 אמת נועד לאפשר למנהל עריכת ביקורת יעילה ומהירה, ואין להשלים עם מצב שבו
18 נמנע עוסק מתיעוד כלשהו בזמן אמת, מתוך הנחה שאם תערך ביקורת ישלים את
19 התיעוד, הן מאחר שלא בהכרח תערך ביקורת (בענייננו נמצא כאמור כי לגבי חלק
20 מהחשבוניות שלא היה להן כל תיעוד חלה התיישנות, ועל כן לא עלה בידי המנהל
21 לשלול את הטבת המס שניטלה בשנים אלו מבלי שהוכחה זכאות לאותה הטבה);
22 הן מאחר ומתן הזדמנויות חוזרות ונשנות להשלים את התיעוד בדיעבד, כמו
23 בענייננו, גורם לסרבול ממושך של הליך הביקורת, התארכותה, ופגיעה בעריכת
24 ביקורת אחרות, שתוצאתה פגיעה בקופת הציבור.

25 20. אף שיש לקיים את דרישות התיעוד והרישום שנקבעו בחוק מס ערך מוסף ובתקנות
26 בזמן אמת ובאופן שוטף, על מנת למנוע שימוש לרעה בהטבת המס ועל מנת לאפשר
27 למנהל בקרה ופיקוח על מימוש הטבות המס, ניתנו למערערת הזדמנויות חוזרות
28 ונשנות להשלים את הדרישות הסטטוטוריות לקבלת ההטבה, הן במהלך הדיונים
29 בהשגה, הן במהלך הדיונים שהתקיימו לפני. **חרף הזדמנויות חוזרות ונשנות אלו**
30 **לא עלה כאמור בידי המערערת להוכיח את טענותיה.**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

21. בקדם המשפט הראשון, שהתקיים ביום 23.6.2021, תיאר מר אביטבול את
ההזדמנויות השונות שניתנו למערערת במהלך הדיונים שהתקיימו לפניו, וכן את
הניסיון להגיע עמה לפשרה, במיוחד בשים לב לתקופת הקורונה וההסדרים שנעשו
באותה תקופה. בעקבות הדברים שנאמרו בקדם המשפט ניתנה למערערת אפשרות
נוספת להגיע להסכמות עם המנהל, ואולם הדבר לא צלח, והתיק נקבע להגשת
ראיות.
22. לשם תמיכה בטענותיה הגישה המערערת, ביום 16.8.2021, את תצהיר עדותו
הראשית של מנהלה ובעל מניותיה, **מר עיד אבו סבייח** (להלן: "**מר אבו סבייח**"),
אשר טען בתצהירו כי המערערת עמדה בכל תנאי חוק מס ערך מוסף והתקנות, אף
הצהיר כי יש באפשרותה של המערערת להוכיח כי היא הסיעה תיירים.
23. לתצהירו צירף מר אבו סבייח מספר נספחים כאסמכתא: חשבוניות מס (אשר דווחו
בשיעור מס 0); רשימות הנחזות להיות רשימות של תיירים; אישורי כניסה לארץ;
וכן אישורים מחברות תיירות, המאשרים לטענתו של מר אבו סבייח כי "**כל
ההסעות שביצעתי הן לתיירים**".
24. אף שניתן היה לצפות כי נוכח הימנעותה של המערערת מליישם את הוראות החוק
והתקנות בזמן אמת ובאופן שוטף, תנצל המערערת את ההזדמנות שניתנה לה
בהליך המנהלי ובמהלך תקופת בירור הערעור תגיש את ראיותיה 'דבר דבור על
אופניו', תוך התייחסות לכלל החשבוניות השנויות במחלוקת שדווחו בשיעור מס
0, והגשת אסמכתאות ברורות לגבי כל חשבונית וחשבונית. לא כך נעשה.
25. הצרופות לתצהיר, הכוללות 7 חשבוניות בלבד, (אשר הוצגו לראשונה במסגרת
הערעור, ולא הוצגו למנהל בשלב הדיונים בשומה או בהשגה), הוגשו בערבוביה,
ללא מיון, אף ללא סדר כרונולוגי, ומבלי שהובהר הקשר בין המסמכים לבין
החשבוניות. הרשימות ואישורי הכניסה לישראל אינם ממוענים למערערת, ולא
צורף כל הסבר מטעם המערערת ליחומר הגלם' שהוגש, המפרט את הקשר הנטען
בין החשבוניות לבין המסמכים.
26. לא זו אף זו. מרבית החשבוניות והמסמכים שהוגשו מתייחסים למועדים
המאוחרים לתקופת השומה, אשר הסתיימה כאמור בספטמבר 2019, כך שהם
אינם רלוונטיים לענייננו ואין בהם כדי להוכיח את טענות המערערת.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 27. במצב דברים זה, לא ניתן ללמוד על קשר בין החשבוניות שבמחלוקת לבין
2 המסמכים שהוגשו לכאורה כאסמכתא וכהשלמת תיעוד שהיה על המערערת
3 לבצע בזמן אמת.
4 28. אף שאין זה מתפקידו של בית המשפט ל'סדר' למערערת את ראיותיה, כדי לסבר
5 את האוזן להלן פירוט המסמכים שהוגשו בצירוף לתצהיר, על פי סדר הגשתם, תוך
6 התייחסות לבעייתיות בכל מסמך.
7

המסמך	מועד	הבעייתיות שבמסמך
העתק משוחזר של חשבונית 12245, על סכום של 8,330 ₪ (2,380 במט"ח), אשר הוצאה לבלסינד לנד טורס	מועד החשבונית- 31.10.2019 על פי המפורט בחשבונית היא הוצאה עבור שירות שניתן בין 21-26/10/2019	החשבונית הוצאה לאחר תקופת השומה, למועדים שלאחר תקופת השומה; לא ברור מהו השירות שניתן, והאם מדובר בהסעת תיירים
העתק משוחזר של חשבונית 12208, על סך של 76,160, אשר הוצאה ל- בליסינד לנד טורס	מועד החשבונית- 1.10.2019 מצוינים בחשבונית מועדים שונים באוקטובר ובנובמבר 2019, לכאורה עבור אוטובוסים	החשבונית הוצאה לאחר תקופת השומה, למועדים שלאחר תקופת השומה; לא ברור האם מדובר בהסעת תיירים
רשימת שמות, לכאורה של תיירים (הממוספרים 1-48), ומספרי הדרכון שלהם	בכותרת המסמך הוסף בכתב יד התאריך- 26/10 בצד ימין של המסמך הוסף בכתב יד התאריך 24/10	לא ברור מהרשימה מה הקשר בינה לבין המערערת, והיא אינה ממוענת למערערת. לא ברור מהתאריכים שנוספו בכתב יד, האם מדובר בתקופת השומה. בעיית המועדים מתחזקת בשל כך שהרשימה צורפה לאחר חשבוניות המתייחסות לתקופה המאוחרת לתקופת השומה, ולכאורה נועדה לתמוך במי מאותן חשבוניות.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

לא ברור הקשר לתקופת השומה, אף לא ברור הקשר למערערת או לשירות שנתנה לתיירים, שכן הרשימה אינה נושאת את שם המערערת, ולא ברור הקשר לחשבונית כלשהי	ללא תאריך	רשימה של 6 שמות, הממוספרים מ-45-50, עם ציון מדינה,
לא ברור הקשר למערערת, לשירות שנתנה, לתקופת השומה, או לחשבונית מסוימת	ללא תאריך	רשימה של 10 שמות, לכאורה של תיירים, עמ' 8 מתוך 12
מועד האישור לאחר תקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	התשלום בוצע על פי המפורט באישור ביום 4.12.2019	אישור על תשלום 340 ₪,
מועד מעבר הגבול מאוחר לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מעבר גבול היה ביום 26.12.2019	אישור מעבר גבול בנהר הירדן, ובו פירוט מסלול טיול בארץ
מועד האישור מאוחר לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	ביצוע התשלום ביום 4.12.2019	אישור תשלום טפסים של שירות התשלומים הממשלתי
המועד מאוחר לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מועד האישור – 9.12.2019, ומועד הגשת הבקשה – 28.11.2019	אישור ביקורת הגבולות לגבי כניסה של 53 תיירים



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

המועד מאוחר לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה ביום 21.10.2019	אישור רשות האוכלוסין לכניסת תיירים בגשר אלנבי, עבור 35 תיירים מהודו נשלח בפקס ביום 3.9.2020,
לכאורה מדובר בביצוע הסעות בחודש אוקטובר, לאחר תקופת השומה, ולא ברור לאיזו חשבונית הוא מתייחס.	מועד האישור הוא מיום 23.9.2019, לביצוע 15 הסעות במהלך חודש אוקטובר 2019	אישור של חברת נסיעות המופנה למערערת, לביצוע הסעות עתידיות
לא ברור האם קשורה הרשימה לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	לא צוין מועד	רשימה של 44 אנשים ולצדם ציון טיפוסי חדרי מלון,
לא ברור מהאישור האם הוא מתייחס להסעות בתקופת השומה ובזיקה לאיזה חשבוניות ניתן.	מועד האישור – 23.6.2021	אישור של חברת נסיעות (סקופוס) על כך שהתקשרה בשנים הקודמות עם המערערת להסעת תיירים זרים
לא ברור מהאישור לאיזה חשבוניות הוא קשור	מועד האישור – 4.11.2020	אישור של חברת נסיעות (טרה סנקטה) שלפיו עבדה עם המערערת בשנים 2015-2018 בעניין קבוצות תיירים זרים אשר נחתו או המריאו מנמל התעופה בן גוריון



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

לא ברור מהאישור האם הוא מתייחס לשנות המס נושא השומה ואם כן לאיזה חשבוניות הוא קשור.	מועד האישור מיום 16.6.2021	אישור של חברת נסיעות (טריפליס) שלפיו במסגרת פעילותה השתמשה גם בשירותי הסעה של המערערת עבור הסעת קבוצות תיירים מחו"ל
החשבונית אינה רלוונטית לתקופה השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך התשלום המצוין בחשבונית הוא 31.10.2019 ומועד ההסעות באוקטובר ונובמבר 2019	חשבונית 12233 שהוציאה המערערת (לטריפליס) בסכום של 27,300 עבור 2 הסעות תיירים
האישור אינו לתקופה השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה 29.10.19	אישור (מטושטש) של משרד הפנים לכניסה לישראל לבקשה מיום 46148 עבור קבוצה בת 25 נוסעים
האישור אינו למועד השומה ולא ברור לתקופה השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה 29.10.19	אישור משרד הפנים לבקשה 45806, על כניסה לישראל עבור קבוצה בת 24 נוסעים
האישור אינו למועד השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה 29.10.19	אישור משרד הפנים לבקשה 45806, על כניסה לישראל עבור קבוצה בת 24 נוסעים
החשבונית אינה רלוונטית לתקופה השומה, ולא ברור הקשר בינה לבין לחשבונית מסוימת שהוציאה המערערת	מועד הוצאת החשבונית ביום 31.1.2020 מועד להסעות שבוצעו בין ינואר לפברואר 2020	חשבונית 12366 ע"ס 6,460 ₪ שהוצאה לחברת טריפליס עבור הסעות תיירים



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

הרשימה אינה רלוונטית לתקופת השומה, ולא ברור הקשר בין הרשימה לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	נושאת תאריך 31.1.2020 עד 4.2.2020	רשימה של 31 תיירים
החשבונית אינה רלוונטית לתקופה השומה	מיום 31.10.2019 עבור הסעות באוקטובר ונובמבר 2019	חשבונית 1233 ע"ס 27,300 ₪ לחב' טריפלס
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה 29.10.2019	אישור משרד הפנים על כניסה לישראל לבקשה 45806, לקבוצה בת 24 תיירים
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך הגעה 29.10.2019	אישור משרד הפנים לבקשה 46778, על כניסה לישראל לקבוצה בת 24 תיירים
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור לאיזה חשבונית הוא מתייחס	תאריך הגעה 29.10.2019	אישור משרד הפנים (מטושטש) על כניסה לישראל
לא ברור האם האישור מתייחס לתקופת השומה ולאיזה חשבוניות הוא קשור	מועד האישור ביום 17.6.2021	אישור של חברת הנסיעות (בלסיד לנד טורס) שלפיו שוכרת החברה מהמערערת אוטובוסים לצורך הסעת קבוצות תיירים
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור לאיזו חשבונית הוא מתייחס	מועד ההסעות בדצמבר 2019	אישור של חברת הנסיעות לביצוע הסעות לתיירים



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מועד הכניסה לישראל 22.12.2019	אישור משרד הפנים לכניסה לישראל לבקשה מס' 47543
לא הוצגה אסמכתא לכך שמדובר בחשבונית עבור הסעת תיירים	מועד החשבונית 1.2.2018 ועל גבי החשבונית נרשם הסעות תיירים בחודש פברואר 2018	חשבונית משוחזרת 11084 ע"ס 16,656 ₪ (לתשלום מט"ח 4,800) אשר הוצאה ל ZDZISLAW KOLIN
לא הוצגה אסמכתא לכך שמדובר בחשבונית עבור הסעת תיירים	מועד החשבונית 28.2.2018 ועל גבי החשבונית נרשם הסעות תיירים בחודש פברואר 2018	חשבונית משוחזרת 11093 ע"ס 7,350 ₪ (לתשלום מט"ח 2,100) אשר הוצאה ל ZDZISLAW KOLIN
לא ברור האם העברה קשורה לחשבונית המס הקודמת	העברה בוצעה ביום 22.8.2018	אישור בנק הפועלים על העברה מחו"ל של \$ 2,072.50 לחשבון המערערת
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור לאיזה חשבונית הוא מתייחס	מועד ההגעה 22.12.2019	אישור משרד הפנים לכניסה לישראל לבקשה 48150 לקבוצה בת 10 תיירים
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מועד האישור 15.12.2019	אישור של מחלקת ביקורת גבולות על כניסת 10 תיירים לישראל



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מועד ההגעה 22.12.2019	אישור רשות האוכלוסין לגבי כניסת תייר
האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	מועד האישור 15.12.2019	אישור מחלקת ביקורת גבולות ומעברים על כניסת קבוצה בת 10 תיירים
מועד האישור אינו רלוונטי לתקופת השומה ולא ברור הקשר בין האישור לבין שירותי הסעה שנתנה המערערת לתיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה	תאריך ההגעה 21.12.2019	אישור משרד הפנים לכניסה לישראל של 53 תיירים
	תאריך החשבונית 31.3.2018 עבור הסעת תיירים במרץ 2018	חשבונית משוחזרת 11222 ע"ס 7350 ₪ (במט"ח) (2,100) אשר הוצאה ל- ZDZISLAW KOLIN
		צילום מושחר של קבלת מס של המערערת אשר לא ברור מה צוין בה
לא ברור הקשר בין ההעברה לבין שירות שנתנה המערערת או חשבונית שהוציאה.	מועד האישור 18.3.2018	אישור העברה של בנק הפועלים על העברה מחו"ל בסכום של 2,072.50
לא ברור לאיזה חשבונית מתייחס האישור	מועד האישור 25.8.2019	רשימה של מחלקת ביקורת וגבולות



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

		מעברים המתעדת כניסה של כ- 35 תיירים
--	--	---

- 1
2. כפי שציינתי, מרבית המסמכים והחשבוניות אינם רלוונטיים למחלוקת נושא
3 הערעור, שכן הם מתייחסים לתקופה המאוחרת לתקופת השומה, אשר הסתיימה
4 כאמור בספטמבר 2019.
30. לא ברור הקשר בין רשימות תיירים או אישורי כניסה של תיירים לארץ, לבין
5 שירותי הסעה שנתנה המערערת, אף לא ברור הקשר בין הרשימות או האישורים
6 לבין החשבוניות שבמחלוקת.
31. המערערת צירפה לתצהיר עדות ראשית מטעמה 3 חשבוניות בלבד הרלוונטיות
9 לתקופת השומה, ואולם לא ברור מהם המסמכים הקשורים לחשבוניות האמורות,
10 וכיצד ממלאים אותם מסמכים על דרישת החוק והתקנות באשר לתיעוד והוכחת
11 קיומן של הסעות של תיירים זרים.
32. מעיון באישורי חברות הנסיעות אשר צורפו לתצהיר, ניתן להיווכח כי האישורים
12 (למעט אחד, האישור של טרה סנקטה) כלליים, ואינם מפרטים תאריכים של ביצוע
13 הזמנות, של הסעות התיירים, ביצוע התשלומים עבור הסעות תיירים, מספר
14 התיירים או פרטי זהותם. מדובר באישורים כלליים בדבר ביצוע הסעות, ומעבר לכך
15 שמדובר באישורים שניתנו בדיעבד ולא בזמן אמת, אין בהם כדי למלא אחר
16 הדרישות שנקבעו בתקנות בעניין חובת התיעוד. גם מהאישור שניתן על ידי טרה
17 סנקטה, הרלוונטי לכאורה למועד השומה, לא ברור לגבי איזה חשבוניות הוא
18 מתייחס, ולכן אין בו כדי לתמוך בכך שחשבונית כלשהי שהוצגה לי הוצאה עבור
19 הסעת תיירים.
33. המסמכים שצורפו לתצהיר לא הוצגו למנהל בהליכי השומה, וסביר להניח כי הם
21 הגיעו לידיה בדיעבד, ולא נשמרו על ידה בזמן אמת. לא ברור מיהו הגורם שהעביר
22 למערערת את המסמכים, ואם אכן מדובר בחברות הנסיעות אשר הזמינו שירותי
23 הסעה כביכול מהמערערת, כפי שנרמז, לא צורף מכתב מטעם אותן חברות המבאר
24 כי מדובר ברשימות תיירים או באישורי כניסה לארץ, המתייחסים לשירות מסוים
25 שנתנה המערערת לאותם תיירים, או לחשבונית מסוימת שהוציאה. למותר לציין
26 כי לא צורף תצהיר מטעם אותו גורם ששלח את החומר, המבאר את הקשר בין
27 רשימות התיירים ואישורי הכניסה לבין המערערת וחשבוניותיה, אותם גורמים אף
28



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 לא זומנו לעדות. אין להוציא מכלל אפשרות כי מדובר ברשימות תיירים או אישורי
2 כניסה לארץ שאינם רלוונטיים לתקופת השומה, אף אינם רלוונטיים למערערת או
3 לחשבוניות שהוציאה.
- 4 34. בחקירתו הנגדית, בדיון ההוכחות שהתקיים ביום 12.6.2022, התבקש מר אבו
5 סבייח להתייחס למסמכים שצורפו לתצהירו ולהסבירם, ואולם הוא לא ידע להשיב
6 לשאלות או לבאר מדוע צירף חשבוניות ומסמכים הקשורים לתקופה המאוחרת
7 לתקופת השומה. כמו כן לא ידע להסביר את הקשר בין רשימות התיירים ואישורי
8 הכניסה לארץ לבין שירותים שנתנה המערערת או לבין חשבוניות שהוציאה. בין
9 היתר השיב כי מעולם לא התבקש להמציא את רשימת התיירים לפי כל חשבונית,
10 וכן כי אין לו כל מניעה מלעשות זאת.
- 11 35. מעבר למר אבו סבייח, אשר העיד לתמיכה בטענות המערערת, לא זומן עד נוסף
12 כלשהו, כגון נהג הסעה שהסיע תיירים, רו"ח או בעל מקצוע אחר שהיה באפשרותו
13 לתמוך בגרסתה של המערערת.
- 14 36. בתום דיון ההוכחות ביום 18.7.2022, נקבעו מועדים להגשת סיכומים. יחד עם זאת
15 הוצע לצדדים לעשות מאמץ נוסף לסיים את המחלוקת בפשרה לשם הבטחת
16 תשלום מס אמת.
- 17 37. ביום 6.9.2022 הגישה המערערת בקשה להגשת ראיות נוספות. בבקשתה טענה כי
18 היא עשתה מאמצים רבים לאתר מסמכים המוכיחים שהשירות ניתן לתיירים.
19 נטען כי חברות התיירות נקלעו לקשיים רבים עקב מגפת הקורונה וחלק מהספקים
20 הפסיקו פעילות או ששבו לפעילות רק לאחרונה. הבקשה, אשר נוסחה בכלליות,
21 תוך חזרה על טענות שהעלתה המערערת בעבר, לא נתמכה בתצהיר.
- 22 38. המנהל התנגד לבקשה מהטעם שהיא הוגשה זמן קצר לפני חלוף המועד להגשת
23 סיכומי המערערת; מהטעם שהיא לאקונית, ולא פורטה בה הראיות שבהן מדובר,
24 מספרן, היכן נמצאות אותן ראיות, מה הם המאמצים שנעשו בעבר להשגת הראיות,
25 מתי הגיעו הראיות לידי המערערת, אף לא ניתן כל הסבר מדוע החל איסוף הראיות
26 רק עתה. בהתנגדות נטען כי אין למערערת זכות קנויה להגיש ראיות בשלב זה של
27 הגשת הסיכומים, ובוודאי שאין הצדקה להגיש בקשה לאקונית, ללא כל פירוט,
28 מבלי שצורף תצהיר לתמיכה בבקשה. הודגש כי המשק חזר לתפקוד מלא לפני
29 חודשים רבים, וכי הטענה בדבר הפסקת פעילות של חלק מהחברות, או חידוש



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 פעילות רק לאחרונה, נטענה באופן סתמי מבלי לציין מי הן אותן חברות שיש
2 בידיהן ראיות חדשות, ומבלי לתמוך את הטענה בדרך כלשהי.
- 3 39. בהחלטתי מיום 23.11.2022, צוין כי אין מקום להיעתר לבקשה, אשר הוגשה
4 כאמור לאחר שדיון ההוכחות הסתיים ולאחר שחלף המועד להגשת סיכומים.
5 הודגש כי הבקשה אינה נתמכת בתצהיר, המבאר מה הן הראיות שאותן מבקשת
6 המערערת להגיש בשלב מאוחר זה, ומדוע לא היה באפשרותה להגיש את הראיות
7 במועד מוקדם יותר. עוד הודגש כי היה על המערערת להציג את הראיות בפני
8 המנהל עוד לפני מתן החלטתו. בהחלטתי אף צוין כי בתום דיון ההוכחות הומלץ
9 לצדדים לנסות ולמצות פעם נוספת את המשא ומתן ביניהם, וככל שנמצאו ראיות
10 חדשות, לא ברור מדוע לא הוצגו ראיות אלו בפני המנהל לאחר שהדיון הסתיים.
11 בהחלטתי ניתנה למערערת ארכה בת 30 ימים להגשת סיכומים, על מנת שיהא
12 באפשרותה להציג בתקופה זו למנהל את הראיות המבוקשות.
- 13 40. ביום 25.12.2022 הגישה המערערת את סיכומיה, שבהם חזרה על טענותיה. למרות
14 שבחקירתו הנגדית לא היה באפשרותו של מר אבו סבייח להסביר את הקשר בין
15 החשבוניות שבמחלוקת לבין מסמכים שהגיש, גם בסיכומים לא ניתן הסבר לקשר
16 בין המסמכים לבין החשבוניות, ולא בואר כיצד יש במסמכים כדי לתמוך בטענותיה
17 של המערערת.
- 18 41. בסעיף 16 בסיכומיה טענה המערערת טענה בעלמא, שלפיה חויבה גם על חשבוניות
19 בשיעור 0 שהוציאה לחברה זרה בשם מג'די טורס, שמקום מושבה בארצות הברית,
20 בסכום מצטבר של 400,000 ₪, ואולם לא בואר באלו חשבוניות מהחשבוניות
21 שהגישה מדובר, האם מדובר בתקופת השומה, האם מדובר בשירות הסעות
22 לתיירים, ואילו אסמכתאות צורפו להוכחת הטענה.
- 23 42. לסיכומיה צרפה המערערת אסופה של מסמכים אשר יש בה לטענתה כדי להוכיח
24 את זכאותה להטבות המס. למערערת לא ניתן היתר לצירוף ראיות נוספות
25 לסיכומים, היא אף לא הגישה בקשה להתיר לה הגשת מסמכים נוספים, ועל כן יש
26 להתעלם מאותם מסמכים.
- 27 43. מעבר לדרוש אציין כי המסמכים הוגשו גם הפעם בערבוביה, מבלי שניתן הסבר
28 לקשר בין המסמכים לבין שירותים שנתנה המערערת או לקשר בינם לבין
29 החשבוניות שבמחלוקת. לכאורה לוקים המסמכים באותם פגמים שבהם לקו
30 המסמכים שצורפו לתצהירה של המערערת. לכאורה צורפו המסמכים שהוצגו גם



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 1434-03-21 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 בעבר, וכן שני מסמכים חדשים: חשבונית 10328 מיום 1.3.2017 בסכום של 13,320
2 ש אשר הוצאה לסקופוס, ועל גביה צוין כי היא מתייחסת לאוטובוס עבור תיירות
3 במרץ 2017; וכן רשימה שהוכנה על ידי סוכנות התיירות סקופוס המתייחסת ל- 47
4 תיירים. על גבי רשימת התיירים לא מופיע מועד של עריכת המסמך או מועד כניסת
5 התיירים לארץ, אף לא ברור מהמסמך הקשר בין הרשימה לבין שירותי הסעה
6 שנתנה כביכול המערערת לתיירים או בין הרשימה לבין החשבונית.
- 7 44. ביום 22.1.2023, הגישה המערערת הודעה שלפיה הועברו הראיות החדשות לידי
8 המנהל עוד ביום 12.12.2022, ואולם הוא נמנע מלהתייחס אליהן.
- 9 45. ביום 29.5.2023 הודיע ב"כ המערערת כי הצדדים ניסו להגיע לסיום המחלוקת
10 בפשרה מחוץ לכותלי בית המשפט, ולשם כך בחנו את המסמכים שהציגה
11 המערערת, ואולם חרף מאמציהם לא עלה בידם לסיים את המחלוקת בפשרה.
12 הצדדים ביקשו מביהמ"ש לנסות לסייע בידם, ולזמנם לדיון קצר לשם כך.
- 13 46. לבקשת הצדדים התקיים, ביום 25.6.2023, דיון נוסף. ב"כ המנהל ציין כי
14 המסמכים הנוספים שהוגשו נבחנו, וכי לא מדובר במסמכים מסודרים באופן
15 המאפשר לקשר בין חשבונית לבין רשימת תיירים. במהלך הדיון ביקשה המערערת
16 להגיש מסמכים נוספים. מר אבו סביח נחקר במהלך הדיון לאחר שהוזהר, והעיד
17 כי פנה למשרדי חברות התיירות, וקיבל מהן את רשימות התיירים. חברות התיירות
18 אף השיבו שהן מוכנות להגיע להעיד, והגישו תצהירים. עוד טען כי מעולם לא
19 התבקש להביא את המסמכים האמורים. למותר לציין כי המערערת לא הציגה
20 תצהירים מטעם חברות הנסיעות, ולא ביקשה לזמנן לעדות.
- 21 47. בהחלטתי מאותו היום ניתנה למערערת הזדמנות נוספת להגיש למנהל, בתוך 30
22 ימים, ריכוז של החשבוניות בצירוף תיעוד התומך בכך שכל אחת מהחשבוניות
23 הוצאה עבור שירות הסעה לתיירים. כמו כן ניתנה לצדדים ארכה בת 60 ימים
24 להודיע האם הגיעו לפשרה.
- 25 48. ביום 16.2.2024 הגיש המנהל הודעה לבית המשפט שבה ציין כי ביום 24.8.2023,
26 העבירה המערערת לידו מסמכים רבים הקשורים לטענתה לחשבוניות שהוציאה
27 ללקוחותיה בשנים הרלוונטיות. נטען כי לאחר בחינת המסמכים לא מצא המנהל
28 מקום לשנות את השומה ולבטלה. פורט כי בחינת המסמכים לא רק שאינה מוכיחה
29 כי החשבוניות הוצאו בגין הסעות של תיירים, אלא גם מעלה ספקות של ממש באשר
30 לטיב המסמכים, נסיבות הוצאתם, מועד הוצאתם, הגורם עבורם הוצאו והמועד בו



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 הומצאו למנהל – שנים רבות לאחר שנות השומה הרלוונטיות. עוד צוין כי לא ניתן
2 לקשור בין המסמכים שצורפו לבין המערערת ולבין החשבוניות שהוציאה
3 ללקוחותיה. פורט כי גם לאחר המצאת המסמכים ניהלו הצדדים מו"מ ואולם לא
4 עלה בידם להגיע להסכמה שתייתר את הצורך במתן פסק דין.
5 49. בעקבות זאת הגישו הצדדים את סיכומיהם. יצוין כי אף שניתנה למערערת
6 אפשרות להשלים את סיכומיה לא הועלתה בהשלמת הסיכומים טענה של ממש
7 שיש בה כדי להצדיק את קבלת הערעור.
8 50. המנהל הדגיש בסיכומיו כי אין מקום להכשיר הגשת מסמכים באמצעות צירופם
9 לסיכומים. יחד עם זאת הדגיש כי אף שהגשת המסמכים הנוספים לא הותרה,
10 לפני משורת הדין, ולשם הבטחת תשלום מס אמת, בדק את המסמכים שהומצאו
11 לאחר סיום ההוכחות ואולם לא מצא בהם כל תימוכין לטענותיה של המערערת אף
12 לא לקשר בין המסמכים שהוצגו לבין המערערת.

13

14

דיון והכרעה

15 51. הטבות המס המוענקות לשם עידוד התיירות מותנות בקיומו של תיעוד מפורט
16 המעיד על כך ששירותי ההסעה אכן ניתנו לתיירים. המערערת בענייננו הוציאה
17 חשבוניות מס בשיעור 0, בסכום של למעלה מ- 6 מיליון ₪, ונמנעה מלשמור תיעוד
18 המוכיח כי החשבוניות אכן ניתנו בשל מתן שירותי הסעה לתיירים.
19 52. חרף החשיבות בשמירת התיעוד בזמן אמת, כפי שציינתי קודם לכן, ניתנו למערערת
20 מספר הזדמנויות להוכיח את טענותיה בדבר זכאותה להטבות המס, ואולם התיעוד
21 שהציגה מתייחס כאמור, ברובו המכריע, לתקופה המאוחרת לתקופת השומה.
22 לתצהירי עדותו הראשית של מנהל צירפה 3 חשבוניות בלבד הרלוונטיות לתקופת
23 השומה: חשבונית 11084 על סך 16,656, מיום 1.2.2018; חשבונית 11093 על סך
24 7,350 מיום 28.2.2018; וחשבונית 11222 מיום 31.3.2018 על סך 7,350 ₪. סה"כ
25 חשבוניות על סך 31,356 ₪ בלבד, סכום זניח ביחס לסכום שלגביו הוגשו חשבוניות
26 בשיעור מס 0. (סכום החשבונית 10328 שצורפה לסיכומים, מיום 1.3.2017,
27 הסתכם ב- 13,320 ₪ בלבד).
28 53. גם לגבי חשבוניות משוחזרות אלו לא הוגשו אסמכתאות ברורות העונות על
29 דרישות התקנות, המעידות על כך שאותן חשבוניות הוצאו בשל תשלומים עבור



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 הסעת תיירים, וזאת חרף מתן הזדמנויות חוזרות ונשנות לבצע שחזור של
2 האסמכתאות הנדרשות.
3 54. הימנעותה של המערערת מלהציג מסמכים מהותיים שיתמכו בטענותיה, נזקפת
4 לחובתה, בהתאם לכלל הידוע שלפיו מי שנמנע מלהביא ראיה הנמצאת בחזקתו,
5 קמה חזקה שאילו הובאה הראייה היא הייתה פועלת נגדו (ראו למשל: ע"א
6 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (מיום 26.8.2014). זאת
7 ועוד, קשה להתעלם מסימני השאלה המתעוררים בשל אופן הגשת המסמכים, ללא
8 כל סדר או מיון, ומריבוי המסמכים שאינם קשורים לתקופת השומה.
9 55. לא למותר לחזור על דבריה של כב' השופטת ד' ברק ארז בע"א 10071/16 מנהל מס
10 ערך מוסף נ' טי. גי. די הובלות בע"מ (מיום 8.10.2015) -

11
12 בשולי הדברים אציין כי בניגוד לנטען אף אין להשקיף על השאלה
13 שהונחה לפתחנו כעל עימות חזיתי בין שיקולים פורמאליים לבין
14 החתירה לגביית "מס אמת". לאמיתו של דבר, "מס אמת" אינו מונח
15 טכני-מתמטי. זהו מונח נורמאטיבי, המגלם בתוכו לא רק את הערך
16 המתמטי או החשבונאי של המס, אלא גם שיקולים של הוגנות, צדק
17 חלוקתי, ודאות ויעילות מינהלית (ראו למשל: רפעת עזאם "פרשנות
18 דיני המסים: מס אמת וזכויות האדם בפסיקת בית-המשפט העליון"
19 משפט ועסקים יח 410, 401 (2014))."
20

21 56. המערערת לא הוכיחה אפוא כי החשבוניות הוצאו עבור שירות הסעות לתיירים
22 כנדרש על פי תקנה 12 בתקנות, ולפיכך לא מצאתי כל פגם בהחלטת המנהל בעניין
23 זה.
24

שומת התשומות

25
26 57. ההחלטה בהשגה התייחסה כאמור גם לשומת התשומות, בסך 41,043 ₪ לתקופת
27 חיוב 1/18-12/12, בשל ניכוי מס תשומות בגין שתי חשבוניות מס שהוצאו למערערת
28 שלא כדיון, ובגין ניכוי מס תשומות הגלום בחשבונית שבוטלה ע"י הספק (והונפקה
29 במקומה חשבונית אחרת), ואולם המערערת לא הציגה את הזיכוי בגין החשבונית
30 שבוטלה בספריה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 21-03-1434 הסעות בירת הנגב בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 58. אף שהמערערת הזכירה מחלוקת זו בכתב הערעור (סעיפים 16 ו-17), לא הובאו כל
2 ראיות לתמיכה בטענותיה של המערערת בעניין זה. בסיכומיה התייחסה המערערת
3 באריכות לסוגיית שומת העסקאות, ואולם כל שנטען בעניין שומת התשומות היה
4 בסעיף 22 בסיכומים, שם נטען כי "דין הערעור להתקבל, ודינה של שומת
5 העסקאות ושומת התשומות להתבטל". אף ששומת התשומות הוזכרה באופן כללי
6 בסיכומים, בהעדר כל ראיה, ובהעדר כל טענה זולת הטענה הכללית האמורה, יש
7 לראות את המערערת כמי שזנחה את הערעור על שומת התשומות, על כל פנים, לא
8 עלה בידה להוכיח כי נפל פגם כלשהו בשומה האמורה או כי יש לקבל את ערעורה
9 בעניין זה.

10

11

סיכום

12

59. אשר על כן הערעור נדחה.

13

60. נוכח היקף ההליכים בתיק תשלם המערערת למנהל את הוצאותיו בסכום כולל של

14

70,000 ₪. הסכום זה ישולם בתוך 30 יום, שאם לא כן יישא הפרשי הצמדה וריבית

15

עד יום התשלום בפועל.

16

17

אפשר לפרסם את פסק הדין

18

19

20

21

ניתן היום, י"ד תשרי תשפ"ה, 16 אוקטובר 2024, בהעדר הצדדים.

22

יעל ייטב, שופטת

23

24