

## בפני בית משפט לעניינים מנהליים

בש"א 11/

### בתל אביב

המבקש:

פארג'יאן (משה) סראוס ת.ז. 015605751

ע"י ב"כ עו"ד כדר משה ו/או עו"ד אמנון סמרה  
מרח' הרקון 6, רמת גן 52521  
טל': 6353535 - 03, פקס: 6353536 - 03

נגד

המשיבה:

מדינת ישראל – רשות המיסים

ע"י ב"כ מפרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)  
רח' הנרייטה סולד 1, תל אביב 64924  
טל': 6970222 - 03, פקס: 6970291 - 03

## בקשה לאישור תובענה מנהלית כתובענה ייצוגית

המבקש מתכבד בזאת להגיש בקשה לאישור התובענה המינהלית (המוגשת בד בבד עם בקשה זו) כתובענה ייצוגית, בהתאם להוראות סעיף 5 לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן - "חוק תובענות ייצוגיות"), ובהתאם להוראות תקנות תובענות ייצוגיות, התש"ע-2010 (להלן - "תקנות תובענות ייצוגיות").

התובענה דנא ענינה בשווי השימוש ברכב צמוד הנזקף לעובדים שכירים כהכנסה. כמפורט להלן, טענת המבקש היא, שההכנסה הנזקפת כהכנסה בגין שווי השימוש ברכב מביאה לגביית מס ביתר, ושלא כדין.

בהתאם לכך יתבקש בית המשפט הנכבד, להורות למשיבה לתקן את שווי השימוש לרכב צמוד, ולהורות לה על השבת סכומי המס שנגבו על ידה ביתר.

ואלו נימוקי הבקשה:

2	<b>I. מבוא</b>
4	הצדדים לתובענה
4	הסמכות העניינית
5	<b>II העובדות המקימות את עילת התביעה האישית של המבקש</b>
8	רקע משפטי
8	רכב צמוד – טובת הנאה החייבת במס
9	אומדן ההטבה (שווי השימוש) הנצמחת מרכב צמוד
12	כימות ההטבה בפועל- הסכומים שנקבעו בתקנות שווי שימוש
13	תיקון תקנות שווי רכב – מעבר מ"שיטת הקבוצות" ל"שיטה הלינארית"
15	החיוב בדמי ביטוח לאומי
15	הודאת בעל דין
18	פסיקה תומכת
19	עילות התביעה
19	עריכת האומדן – חריגה ממתחם הסבירות
20	רשלנות
20	פעולה בחוסר תום לב
22	החיוב במס על סמך האומדן מנוגד לפקודת מס הכנסה
23	תיקון תקנות שווי שימוש - חריגה מסמכות
24	תיקון תקנות שווי שימוש - חריגה ממתחם הסבירות
25	עשיית עושר – גביית מס שלא כדין
26	סכום התביעה (האישית)
27	סיכום ביניים – עילת התביעה האישית
28	<b>III. הבקשה לאשר את התובענה כייצוגית</b>
29	תנאי הסף להגשת תובענה כייצוגית
31	הגדרת הקבוצה
32	גודלה של הקבוצה
35	התקיימות תנאי הסף להכרה בתובענה כייצוגית
35	קיומן של שאלות מהותיות משותפות של עובדה ומשפט
36	סעדים משותפים
37	קיימת אפשרות סבירה שהשאלות המשותפות יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה
37	תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת לניהול התביעה
38	יסוד סביר להניח כי עניינם של חברי הקבוצה ייוצג וינוהל בדרך הולמת ובתום לב
39	<b>VI. סיכום</b>
40	<b>V. סוף דבר</b>

## 1. מבוא

1. תובענה זו עניינה **במס הכנסה אותו גבתה וגובה המשיבה ביתר ושלא כדין, בגין השימוש ברכב צמוד** אותו מעמיד המעסיק לטובת עובדיו.

כפי שיפורט להלן, טענת המבקש היא, שכתוצאה מתיקון הסכומים הקבועים בתקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז -1987 אשר תחולתם הסופית הינה מיום 1.1.11, נוקפת לחובת התובעים הפוטנציאליים (להלן – "התובעים") **הכנסה ביתר** בשל טובת ההנאה הנובעת מן השימוש ברכב.

2. ויובהר, פקודת מס הכנסה קובעת מפורשות, כי טובת ההנאה הנצמחת מן השימוש ברכב צמוד חייבת במס, ואף הסמיכה את שר האוצר לקבוע את שווי טובת ההנאה, באישור ועדת הכספים של הכנסת.

ואולם, התקנות אשר הותקנו בפועל, כפי שיפורט להלן, קבעו סכום אחיד לכל ציבור השכירים הנהנים מן ההטבה, מבלי להביא בחשבון, את השימוש העסקי ברכב הצמוד (השימוש לטובת המעביד אשר איננו מהווה טובת הנאה החייבת במס); את ההבדלים בהיקף השימוש העסקי הקיימים בין קבוצות שונות בתוך ציבור השכירים הנהנים מן ההטבה; ואת ההבדלים האינהרנטיים בין הנישומים השונים אשר בהכרח מפחיתים את שווי טובת ההנאה אצל חלקים נרחבים מציבור השכירים הנהנים מרכב צמוד. כתוצאה מכך, הביאו התקנות החדשות **למיסוי הכנסה שאינה קיימת** בפועל אצל אותם עובדים (מיסוי אלמנטים הקשורים בשימוש ברכב אשר העובדים לא נהנים מהם בפועל) **וסטו מתכלית החקיקה של חיוב במס אמת**, תוך חריגה מן הסמכות שהוענקה לכך בפקודה, ולכל הפחות תוך חריגה קיצונית ממתחם הסבירות.

**לפיכך טוען המבקש, כי התקנות בטלות, ולחילופין יש מקום להצהיר על בטלותן.**

**כך או כך טוען המבקש, כי התקנות הביאו לגביית מס בגין הכנסה גבוהה בהרבה מטובת ההנאה שנצמחה לו בפועל, ובכך גבתה ממנו המשיבה מס שלא כדין.**

3. כפי שיפורט להלן, טענת המבקש מתרכזת בשנים מתוך האלמנטים הכלולים בשווי השימוש הקבוע בתקנות, ואשר המבקש איננו נהנה מהם בפועל: הראשון הוא מרכיב השימוש העסקי ברכב; השני הוא השימוש ברכב בשבתות וחגי ישראל. בהתאם לכך, יתרכזו מרבית הטענות בתובענה שלהלן במרכיבים אלו מתוך שווי השימוש, אף שבפועל ניתן להעלות ולבחון מרכיבים שונים מתוך שווי השימוש שלא ניתן להחילם במאוחד על כלל ציבור השכירים הנהנים מרכב צמוד.

כמפורט בתובענה, טענת המבקש היא, שבעקבות התיקון נזקף לציבור התובעים שווי שימוש, כאילו הרכב הצמוד שהעמיד לרשותם המעביד משמש אותם לצרכיהם הפרטיים בלבד, וזאת מבלי להביא בחשבון את השימוש העסקי שעושים התובעים ברכב, במסגרת העבודה, לטובת המעביד, וכתנאי לביצוע עבודתם.

**כפועל יוצא, טוען המבקש, גובה המשיבה מס הכנסה ביתר, ושלא כדין.**

בנוסף, טוען המבקש, כי בהיותו אדם דתי, אשר אינו נוהג בשבתות ובמועדי ישראל, שווי השימוש, אשר נזקף לו וליתר השכירים שומרי השבת הנהנים מרכב צמוד, כטובת הנאה מן השימוש ברכב, אינו מביא בחשבון את העובדה שהם אינם נהנים מן הרכב בסופי שבוע ובחגי ישראל, ובכך נזקף להם שווי שימוש גבוה מידי.

**כפועל יוצא, גם מן הבחינה הזו, גובה המשיבה מס הכנסה ביתר, ושלא כדין.**

בהתאם לכך, יתבקש בית המשפט הנכבד להורות למשיבה להפחית את שווי השימוש שנקבע לתובעים בגין טובת ההנאה הנצמחת להם מן השימוש ברכב הצמוד, ולהביא בחשבון הן את השימוש העסקי שעושים התובעים ברכב לצורכי העבודה ולטובת מעבידיהם, והן את העובדה שהרכב אינו משמש את התובעים בשבתות וחגים.

4. כבר בפתח הבקשה, יקדים המבקש ויטען, כי בכל הנוגע למרכיב השימוש העסקי ברכב הצמוד, קיימת הודאת בעל דין של המשיבה בעניינם של חלק מן התובעים, שנמסרה בפני ועדת הכספים של הכנסת, על ידי נציג רשות המיסים שנכח בדיוני הועדה (מר בועז סופר), ממנה עולה כי המשיבה ידעה כבר במעמד תיקון התקנות, כי קיימת בעיה עם "רכבי השירות", קרי אותם רכבים המשמשים טכנאים – דוגמת המבקש – והתחייבה למצוא פתרון בעניינם.

למותר לציין כי פתרון כזה, אף אם נמצא, לא יושם, ועל כן מהווים הדברים הודאת בעל דין, לגבי אותה קבוצה מתוך התובעים הפוטנציאליים, על כל המשתמש מכך (ר' בהרחבה, סעיפים 50 – 59 להלן).

5. כמפורט להלן, התובענה דנן מתאימה להתברר כתובענה ייצוגית, מאחר שהשאלות המשפטיות והעובדתיות המתעוררות בה נוגעות לציבור רחב מאוד של תובעים פוטנציאליים, כאשר סכום התביעה האישית של כל אחד ואחד מהם מסתכם במאות או אלפי שקלים בודדים לחודש, החל מיום 1.1.11 - מועד תחולתן הסופית והמלאה של תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז – 1987 (להלן – "תקנות שווי שימוש") - ואילך.

6. מאחר שהתובענה דנן עניינה בגביית מס הכנסה שלא כדין על ידי רשות המיסים, הרי שהתובענה דנן מוגשת מכח פרט 11 לתוספת השניה לחוק תובענות ייצוגיות.

7. בד בבד עם הגשת הבקשה דנן, מוגשת תובענה מנהלית, המתייחסת לעילת התביעה הפרטית ולנסיבותיו האישיות של המבקש.

## הצדדים לתובענה

8. המבקש הינו טכנאי מעליות במקצועו, הנדסאי חשמל בהכשרתו, בעל רשיון חשמלאי מוסמך ממשרד העבודה. המבקש עובד כשכיר. כחלק ממשרתו, ועל מנת שיוכל לבצע את תפקידו, מעמיד לרשותו המעסיק רכב צמוד – טנדר – מסוג פיגיו פרטנר. במהלך כל שנות עבודתו כשכיר, נזקפה לחובתו הכנסה בגין טובת ההנאה הנצמחת לו מן השימוש ברכב הצמוד, והמבקש שילם על הכנסה זו מס הכנסה כדין.

בעקבות תיקון תקנות מס הכנסה (שווי שימוש ברכב), התשמ"ז – 1987 (להלן – "תקנות שווי שימוש"), נזקפת למבקש, החל מיום 1.1.2011 הכנסה בגין השימוש ברכב הצמוד בסכום של 3,040 ₪ לחודש. כאמור במבוא לבקשה זו, שווי השימוש האמור מביא את המבקש לתשלום מס ביתר, ושלא כדין, בגין חלק מן השווי המייצג את מרכיב השימוש העסקי ברכב, כמו גם מרכיב השימוש המייצג את ההנאה מן השימוש ברכב בשבתות וחגים.

9. המשיבה הינה מדינת ישראל – רשות המיסים, האחראית על מערכת המס בישראל, לרבות תכנון, קידום חקיקה, עריכת שומות, גביית המס, ואכיפתו. המשיבה, בתפקידה כאחראית על תכנון המס וכיוזמת תיקוני חקיקה בתחום המיסים, היא שערכה, באמצעות מחלקת תכנון וכלכלה ברשות המיסים, את אומדן שווי השימוש לרכב צמוד, והביאה אותו בפני שר האוצר וועדת הכספים של הכנסת לאישורם. בנוסף, המשיבה כרשות הממונה על גביית מס הכנסה מכלל הנישומים, לרבות המבקש, היא הגובה בעניינו מס ביתר בגין שווי השימוש ברכב, מבלי להביא בחשבון – לא את מרכיב השימוש העסקי, ולא את מרכיב השימוש המיוחס לשבתות וחגים. מכאן, שהמשיבה היא בעל הדין הרבלנטי בעניינו.

## הסמכות העניינית

10. בהתאם להוראות סעיף 5(ב)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו – 2006 (להלן – "החוק" או "חוק תובענות ייצוגיות"), הסמכות העניינית לדון בתובענה ייצוגית כנגד רשות, לרבות בתביעה בגין החלטה של רשות או גביית מס, הינה לבית המשפט לעניינים מנהליים. העילה מכוחה מתבקש אישור התובענה כייצוגית, הינה פרט 11 לתוספת השניה לחוק. מכאן שבית המשפט הנכבד, הוא בית המשפט המוסמך לדון בתובענה דנן.

# א. העובדות המקימות את עילת התביעה האישית

## של המבקש

11. כאמור, המבקש הינו טכנאי מעליות מוסמך המועסק כשכיר באחת מחברות המעליות הגדולות והמובילות במשק (להלן – "החברה").
12. במסגרת תפקידו כטכנאי מעליות מעניק המבקש, בין היתר, שירותי תחזוקה ותיקון למעליות, הן ברמה השוטפת, והן במקרי חירום.
13. מטבע הדברים, נדרש המבקש - בדומה לכל טכנאי אחר המעניק שירות ללקוחות - להגיע ללקוחותיו על מנת לבצע את העבודה.  
לצורך כך, וכחלק אינהרנטי ממשרתו, מעמיד המעסיק לרשות המבקש רכב צמוד – טנדר - מסוג פיג'ו פרטנר (להלן – "הטנדר" או "הרכב").
- \* העתק מרישיון הרכב מצ"ב כנספח "1" לתובענה זו.
14. הטנדר צמוד למבקש בכל שעות היממה, ומלבד היותו רכב לנסיעה משמש את המבקש גם כמחסן כלים, בו מאוחסנים באופן קבוע כלי העבודה הדרושים לו לצורך ביצוע עבודתו, כך שחלקו האחורי של הטנדר (מעבר לספסל הנוסעים) תפוס כמעט כולו בכלי העבודה הדרושים למבקש.
- \* תצלום חלקו האחורי של הרכב מצ"ב כנספח "2" לתובענה זו.
15. כחלק מהסכם ההעסקה של המבקש, רשאי המבקש לעשות שימוש ברכב גם מחוץ לשעות העבודה.
16. במסגרת תפקידו, אחראי המבקש, יחד עם מספר טכנאים נוספים, על מעליות החברה באזור פתח תקווה.
17. שיטת העבודה של החברה היא כזו, שלכל טכנאי נשלחת רשימת תיקונים שעל אותו טכנאי לבצע במעליות החברה, בהתאם לרשימת ליקויים שמעבירים לחברה בודקים מוסמכים בעלי רישיון משרד העבודה העורכים את הבדיקות התקופתיות במעליות.  
רשימה זו נשלחת לטכנאי בתקשורת מחשבים, ישירות למחשב כף יד הנמצא ברשות הטכנאי.  
הטכנאי אחראי על ביצוע התיקונים הללו – כחלק מעבודתו השוטפת - במסגרת יום העבודה הרגיל שלו.

18. בנוסף, מקבלת החברה במהלך שעות העבודה קריאות דחופות מדיירים, במקרים בהם מעלית החברה שובקת או נתקעת. במקרה כזה מעבירה החברה את הטיפול בבעיה לאחד מן הטכנאים הנמצא באזור, לצורך מתן מענה מידי לתיקון התקלה ו/או לחילוץ נוסעים התקועים במעלית.
19. יום העבודה הרגיל של המבקש מתחיל בימים א' – ה' בשעה 7:30 בבוקר, ומסתיים בשעה 16:10. בימי ו' עובד המבקש בין השעות 7:30 – 12:10. במהלך יום העבודה אחראי המבקש לביצוע אותם "תיקונים מתוכננים" (ליקויים עליהם דיווחו בודקים מוסמכים), וכן טיפול בכל אותן קריאות דחופות שמעבירה לו החברה. לעיתים, נאלץ המבקש לעבוד שעות נוספות (תמורת שכר כדון), במקרה בו הוא מתעכב בהשלמת תיקון או תקלה אשר הטיפול בהם התארך מעבר למתוכנן.
20. בנוסף, מחויב המבקש – כמו כל אחד מטכנאי החברה – לכוונות אחת לשבוע. במסגרת הכוונות, שתחילתה בשעה 16:10 וסיומה בשעה 7:30 למחרת היום, מטפל הכונן בקריאות דחופות המתקבלות לאחר שעות העבודה. בכל יום מחזיקה החברה מספר כוננים, אך מטבע הדברים, ובהתאם למספר הקריאות ומיקומן, נאלץ המבקש ליתן שירות גם מחוץ לאזור פתח-תקווה. שכן, במסגרת הכוונות החלוקה היא לפי אזורים, והמבקש כמו יתר הטכנאים המתגוררים במרכז הארץ, נדרש ליתן מענה לישובים שונים, החל מרעננה וכ"ס בצפון, ועד לחולון - בת ים בדרום, וכן עד לאריאל ומודיעין במזרח.
21. לאור צורת העבודה בחברה, מתחיל המבקש את עבודתו מידי יום באחת המעליות שבאזור אחריותו, וממשיך משם לכל יתר המעליות בהן נדרש לבצע תיקון מתוכנן ו/או מתן מענה דחוף. מדי פעם בפעם נדרש המבקש להגיע למשרדי החברה לצורך הצטיידות בחלקי חילוף ממחסן החברה, ו/או לשיבות, פגישות עבודה וכו'.
22. כפועל יוצא מצורת העבודה, ימי העבודה, ושעות העבודה (כולל כוונות) מרביתן המכרעת של הנסיעות המבוצעות ברכב, הינן במסגרת העבודה, לצורך הגעה למקום בו נדרש המבקש לבצע עבודתו (הבניינים בהם מותקנות המעליות), והינן תנאי הכרחי לשם ביצוע העבודה.
- למעשה, מרביתן המכרעת של הנסיעות המתבצעות בימות השבוע הינן לטובת המעסיק, ועל מנת שניתן יהיה לבצע את המטלות שהמעסיק מטיל על המבקש.**
23. בנוסף, מאחר שהמבקש הינו אדם דתי שומר מצוות, **המבקש איננו משתמש ברכב בשבתות וחגי ישראל**, ועל כן יכולתו להפיק הנאה מן ההטבה הגלומה בקבלת הרכב הצמוד, מוגבלת לכל היותר לשישה ימים במהלך שבוע רגיל, ופחות מזה בתקופות חגי ישראל.

24. כחלק מנהלי החברה, מחויבים העובדים הנהנים מרכב צמוד להגיש לחברה דיווח חודשי על סה"כ הנסועה (הקילומטראז') שנסעו באותו חודש, תוך מתן פרטים על סה"כ הנסועה הפרטית במהלך החודש.  
 כעולה מן הדיווח שהעביר המבקש לחברה, מידי חודש מסתכם השימוש הפרטי ברכב בכ- 200-300 ק"מ לכל היותר.
- \* העתק מן הדיווח החודשי לדוגמה מצ"ב כנספת "3" לתובענה זו.
25. בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה, עצם העמדת רכב צמוד לעובד – דוגמת המבקש – מהווה טובת הנאה החייבת במס. שווי טובת הנאה הנצמחת למבקש מן העובדה שהמעסיק מעמיד לרשותו רכב צמוד נקבע בהתאם לתקנות שווי שימוש.  
 אלא, שתקנות שווי שימוש אינן מביאות בחשבון, לא את מרכיב השימוש העסקי ברכב הצמוד, ולא את העובדה שהמבקש איננו משתמש ברכב בשבתות וחגים.  
 לפיכך, נזקפת למבקש הכנסה משווי שימוש בסכום מלא, בזהה לכל שכיר הנהנה מרכב צמוד – דוגמת עובדי היי-טק – שמרבית השימוש ברכביהם הינו נסיעה לעבודה וחזרה, וטיולים בסופי שבוע.
26. מאז קיבל המבקש רכב צמוד מן החברה (עם סיום הכשרתו כטכנאי מעליות), זקפה החברה למבקש הכנסה משווי שימוש ברכב, בסכום הקבוע בתקנות שווי שימוש, והמבקש נושא בתשלום מס הכנסה בגין הסכום האמור.
27. לאחרונה הוחלף רכבו של המבקש בטנדר חדש שנרשם לראשונה במהלך חודש נובמבר 2010. לפיכך, נזקפה למבקש בחודש דצמבר הכנסה בגין השימוש ברכב הצמוד בסכום של 2,450 ₪.
- \* העתק מתדפיס סכום הזקיפה לחודש דצמבר 2010 לפי השיטה הלינארית מצ"ב כנספת "4" לתובענה;  
 העתק מתלוש השכר של המבקש לחודש דצמבר ובו החיוב הראשון לפי השיטה הלינארית מצ"ב כנספת "5" לתובענה זו.
28. החל מיום 1.1.2011 בעקבות עדכון והצמדת מחיר הרכב הממוצע (ר' הדיון בשיטה הלינארית להלן), נזקפת למבקש הכנסה בגין השימוש בטנדר בסך של 3,040 ₪ לחודש.
29. בהתאם לשיעור המס השולי החל על המבקש, נושא המבקש בתשלום מס הכנסה בשיעור 30% מסכום השווי האמור הנזקף לו כהכנסה + תשלום ביטוח לאומי בשיעור של כ- 5% נוספים על אותו סכום שווי.



30. טענת המבקש כלפי המשיבה היא, שחיובו במס בגין הרכב הצמוד - בהתעלם מן השימוש העסקי ברכב לצורכי עבודתו כטכנאי, ובהתעלם מהיותו אדם דתי שומר מצוות שאיננו נוסע בשבתות וחגי ישראל – הינו בסכום גבוה משמעותית משווי טובת הנאה האמיתית שהוא מפיק ו/או יכול להפיק מהרכב, וכפועל יוצא חיובו במס הכנסה בגין שווי השימוש ברכב הינו ביתר ושלא כדין.

## רקע משפטי

### רכב צמוד – טובת הנאה החייבת במס

31. סעיף 2 רישא לפקודת מס הכנסה (להלן – "הפקודה") פותח וקובע את מקורות ההכנסה עליהם יוטל מס הכנסה, כדלקמן:

"מס הכנסה יהא משתלם, בכפוף להוראות פקודה זו, לכל שנת מס, בשיעורים המפורטים להלן, על הכנסתו של אדם תושב ישראל שהופקה או שנצמחה בישראל או מחוץ לישראל ועל הכנסתו של אדם תושב חוץ שהופקה או שנצמחה בישראל, ממקורות אלה."

סעיף קטן (2)2 לפקודה מתייחס להכנסה שמקורה בעבודה וקובעו:

"(א) השתכרות או רווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שקיבל עובד ממעבידו; תשלומים שניתנו לעובד לכיסוי הוצאותיו, לרבות תשלומים בשל החזקת רכב או טלפון, נסיעות לחו"ל או רכישת ספרות מקצועית או ביגוד, אך למעט תשלומים כאמור המותרים לעובד כהוצאה; שווי של שימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד שהועמד לרשותו של העובד; והכל – בין שניתנו בכסף או בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו;

"(ב) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יקבע את שווי של השימוש ברכב או ברדיו טלפון נייד, שהועמד כאמור לרשות העובד;"

(כל ההדגשות לעיל ולהלן הוספו, אא"כ צוין אחרת –הח"מ)

הנה כי כן, נקודת המוצא בפקודת מס הכנסה היא שהעמדת רכב צמוד לרשותו של עובד מהווה טובת הנאה, דהיינו תשלום נוסף הניתן לאותו עובד בשווה כסף. בהתאם לכך קובעת הפקודה מפורשות, בסעיף (2)2 לפקודה, כי טובת הנאה זו חייבת במס כחלק משכרו הכולל של העובד. לצורך כימות טובת הנאה, קרי קביעת שווי השימוש ברכב, הסמיך מחוקק הפקודה את שר האוצר לקבוע תקנות בהן ייקבע שווי ההטבה, באישור ועדת הכספים של הכנסת.

### אומדן ההטבה (שווי השימוש) הנצמחת מרכב צמוד

32. מכח הוראת סעיף 2(2)(ב) לפקודה התקין שר האוצר, בהסכמת ועדת הכספים, את תקנות שווי שימוש.

בהתאם לתקנות, בנוסחן הקודם, עד לתיקון ביום 30.12.09, חולקו הרכבים למספר קבוצות מחיר בהתאם לסיווגם בתוספת לתקנות התעבורה התשכ"א – 1961, וכמפורט ברישיון הרכב (להלן – "קבוצות מחיר"). במסגרת התקנות נקבע שווי שימוש (סכום ספציפי קבוע) לכל קבוצת מחיר.

בהתאם לכך, נקבע שווי השימוש לעובד הנהנה מרכב צמוד, בהתאם לשיכוך לאחת מקבוצות המחיר, ולפי שווי השימוש הספציפי שחל על אותה קבוצה.  
(בנוגע לתיקון התקנות ר' להלן).

33. במהלך השנים עודכנו סכומי השווי לכל קבוצת מחיר, ואף נערכו שינויים במספר הקבוצות והרכבים המשתייכים לכל קבוצה.

34. בשנת 2007 הוביל משרד האוצר מהלך לתיקון תקנות שווי שימוש במסגרתו ביקש להעלות בצורה משמעותית את סכומי שווי השימוש הקבועים לקבוצות הרכב. המהלך שאותו יזם משרד האוצר נכלל במסגרת תוכנית רחבת היקף אותה קידמה הממשלה, ואשר נועדה להביא לצמצום הפערים החברתיים במשק. התוכנית אושרה כמכלול, בהחלטת הממשלה מיום 4.2.07, שכותרתה "צעדים לצמצום הפערים החברתיים והגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה". במסגרת התוכנית כללה הממשלה תיקונים בתחומים שונים, לרבות, מס הכנסה שלילי, פנסיית חובה לעובדים, תמרוץ אמהות להשתלבות במעגל העבודה, והפחתת נטל המס.

\* העתק מהצעת החלטת הממשלה מס' 1134 מיום 4.2.07 מצ"ב כנספח "6" לכתב התביעה. (ההצעה אושרה ככתבה וכלשונה, ומפורסמת באתר משרד ראש הממשלה: <http://www.pmo.gov.il/PMO/Archive/Decisions/2007/02/des1134.htm>).

35. עיון בהחלטת הממשלה ודברי ההסבר להחלטה מלמד, כי הממשלה כרכה את העלאת שווי הרכב בהפחתת נטל המס (הורדת מדרגות המס) בשכבות הביניים, כאשר הפחתת המס ממומנת בהעלאת שווי השימוש. וכך הוסבר הצורך בהעלאת שווי השימוש בדברי ההסבר (עמ' 11 להצעת ההחלטה):

**"ח. חלוקה שוויונית של נטל המס באמצעות העלאת שווי**

**השימוש ברכב צמוד, במקביל להפחתת שיעור המס על יחידים**

כיום, זקיפת שווי ההטבה בגין רכב צמוד לעובד שכיר ממקום עבודתו איננה משקפת את הערך הכלכלי הגלום בהטבה זו. שווי ההטבה הנמוך הנזקף כיום לעובד, גורם לאפליה ולחוסר שוויוניות בין עובד שמקבל רכב ממעסיקו לעובד שאינו מקבל רכב ממעסיקו – זאת מאחר ורק 10% מהשכירים, רובם מהשכבות החזקות, נהנים מרכב צמוד ואילו היתר נאלצים, אם מצאו לנכון, לרכוש רכב פרטי. מיסוי נמוך ולא ראלי של הטבה זו גורם לשימוש עודף בהצמדת כלי רכב לעובדים, לאובדן הכנסות ממסים בגובה של כ- 2.5 מיליארדי ₪ לשנה, לריכוז ההטבה באוכלוסייה מצומצמת בלבד, בעיוותים קשים במבנה שוק הרכב ולמפגעים סביבתיים.

לאור האמור מוצע להעלות את סכום הזקיפה בגין שווי שימוש ברכב צמוד, באופן מדורג על פני 3 שנים. סכום הזקיפה המתוקן, בחלוף 3 שנים, משקף קירוב אובייקטיבי לערכה של ההטבה. האובייקטיביות של האומדן נובעת מהיותו מבוסס על עלות אחזקת רכב המחושבת על ידי "חשב" ועל היקף הנסועה הפרטית הממוצעת המפורסמת על ידי הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה...

כעולה מן הציטוט, כוונת הממשלה בעת תיקון תקנות שווי שימוש והעלאת השווי הקבוע בתקנות (עוד במסגרת שיטת הקבוצות) הייתה, העמדת שווי ההטבה הנובעת מן השימוש ברכב צמוד על ערכים ריאליים. וכפי שצוין בדברי ההסבר, הכוונה היא ליצור שקילות בין עובד שכיר הנהנה מרכב צמוד, לבין עובד הרוכש רכב מכספו הפרטי.

במילים אחרות, מטרת התיקון היא, ליצור שוויון במונחים של שכר נטו, בין עובד הנהנה מרכב צמוד (מקבל שכר בעין באמצעות העמדת רכב צמוד לשימוש האישי), לבין עובד שכיר הנאלץ לרכוש רכב ולשאת בעלויות אחזקתו מכספו הפרטי (לאחר תשלום המס).

לצורך כך, נערך אומדן לכימות ההטבה הנובעת משווי השימוש ברכב בהתבסס על עלות אחזקת רכב פרטי לפי מחירון "חשב" כפול היקף הנסועה הפרטית המפורסמת על ידי הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה.

36. ציון, כי אין בידי המבקש את התחשיבים הספציפיים עליהם נסמך משרד האוצר בבואו לקבוע את האומדן לשווי השימוש ברכב (להלן – "האומדן"). ואולם, על סמך דברי ההסבר המובאים לעיל, ניתן לאתר את הנתונים עליהם מבוסס האומדן, ולשחזר את התחשיב בקירוב. כמפורט להלן, משחזור האומדן ניתן ללמוד, כי שווי השימוש שנקבע בתקנות, מתעלם ממרכיב השימוש העסקי ברכב.

לצורך כך, יובאו להלן הנתונים אותם ניתן לאתר כיום, תוך שהמבקש יגיש, בד בבד עם הגשת התובענה דנן, בקשה לגילוי מסמכים, במסגרתה יבקש, הן את חשיפת התחשיב, והן את חשיפת בסיס הנתונים עליהם נסמך משרד האוצר לצורך עריכת האומדן.

37. להלן הנתונים שניתן היה לאתר:

בהודעת "חשב" לעיתונות מינואר 2007 (המפורסמת באתר "חשב" באינטרנט: [http://www.heshev.co.il/article\\_rechev.htm](http://www.heshev.co.il/article_rechev.htm)) עולה, כי עלות השימוש ברכב פרטי בשנת 2007 עמדה על כ- 2 ש"ק"מ בקירוב (החל מ- 2.016 לרכב בנזין, וכלה ב- 2.185 ברכב היברידי).

\* העתק מהודעת חשב לעיתונות מיום 15.1.07 (המפורסמת באתר חשב באינטרנט) מצ"ב כנספח "7" לכתב התביעה.

עיון בנתוני הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה (להלן – "הלמ"ס") מלמד, כי הנתונים אותם מפרסמת הלמ"ס בנוגע להיקף הנסועה (הקילומטראז') ברכבים במדינת ישראל, כוללים הבחנה בין רכבים פרטיים, משאיות, אוטובוסים, מוניות, אופנועים ורכבים מיוחדים.

ככל שעסקינן ברכבים "דו שימושיים" (טנדרים בלשון העם) – דוגמת הרכב המשמש את המבקש – הרי שאלו כלולים בקבוצת הרכבים הפרטיים.

בהתאם לנתוני הלמ"ס, היקף הנסועה ברכבים פרטיים בשנת 2007 עמד על 16,500 ק"מ **בממוצע לרכב פרטי בשנה.**

**וידגש, ככל שעסקינן בנתוני הלמ"ס – אין בפרסומים אלו כל הבחנה באשר לשימוש בפועל שנעשה ברכבים – דהיינו, הבחנה בין השימוש העסקי והפרטי ברכב.**

\* העתק מהגדרת המונחים הרלבנטיים לנתוני הלמ"ס בנוגע לנסועה, וכן טבלאות נתוני הנסועה בחלוקה לסוגי רכבים, מצ"ב כנספחים "8" ו-"9" בהתאמה.

38. מניתוח הנתונים דלעיל עולה, כי מכפלת עלות השימוש ברכב פרטי לק"מ בשנת 2007 (כ-2 ש"ק"מ בקירוב) X היקף הנסועה ברכבים פרטיים באותה שנה (16,500 ק"מ) = מובילה לעלות כוללת של **33,000 ש"ק לשנה.**  
חלוקת סה"כ העלות השנתית ב- 12 חודשים, מובילה לעלות שימוש ממוצעת לרכב פרטי בסך **2,750 ש"ק לחודש.**

39. ואכן, עיון בסעיף 11 (ב) להחלטת הממשלה מיום 4.2.07 מלמד, כי שווי השימוש לרכב בקבוצה 2 (קבוצת הרכבים הנפוצה ביותר בקרב הרכבים הפרטיים), אמור היה להגיע בעקבות התיקון לסכום של **2,770 ש"ק לחודש.**

40. הנה כי כן, אף שאין בידי המבקש את התחשיב המקורי עליו התבסס משרד האוצר לצורך עריכת האומדן לקביעת שווי השימוש ברכב, הרי שמן הנתונים שנמסרו לממשלה בבואה

להצביע על התיקון (במסגרת החלטה 1134 שנוכרה לעיל) ניתן לשחזר בקירוב את התחשיב וללמוד על בסיס הנתונים עליו נסמך משרד האוצר בקביעת האומדן.

41. **כפועל יוצא, ניתן להסיק מן הנתונים דלעיל, כי בעת עריכת האומדן לא ערכה המשיבה כל הבחנה בין מרכיב השימוש הפרטי ברכב הצמוד, לבין מרכיב השימוש העסקי ברכב.**

**בדומה לכך, לא נערכה כל הבחנה בין רכבים המשמשים את נהגיהם שבעה ימים בשבוע – בדומה לאותם רכבי חברה המשמשים לטיולי סוף השבוע ברחבי הארץ – לבין רכבים שאינם נוסעים בשבתות וחגים, ואשר היקף הנסועה בהם, וכפועל יוצא שווי ההטבה הנובע מן השימוש בהם, בהכרח קטן יותר.**

### **כימות ההטבה בפועל- הסכומים שנקבעו בתקנות שווי שימוש**

42. למען שלמות התמונה מן הראוי להוסיף לציין, כי שעה שעלה התיקון (העלאת סכומי שווי השימוש ברכב) לדיון בוועדת הכספים של הכנסת (כאמור, סמכות שר האוצר לקבוע את שווי השימוש ברכב לפי סעיף 2(2) לפקודה כפופה לאישור ועדת הכספים), נתקל התיקון בהתנגדות עזה.

עוד טרם לעריכת הדיון בתיקון, התעוררה מחאה ציבורית, וחלק מחברי הכנסת – כולל חברים בוועדת הכספים – הצטרפו למחאה הציבורית.

לפיכך, הגיע משרד האוצר להסכמות עם יו"ר הוועדה דאז, ח"כ סטס מיסז'ניקוב, ביניהן, פריסת התיקון של שווי השימוש ברכב על פני ארבע שנים במקום שלוש (החל משנת 2008 וכלה בתחילת 2011), וכן תיקון סכום שווי השימוש ברכב שייקבע בסופו של יום לקבוצות המחיר הנמוכות (קבוצות 1-3), כך ששווי השימוש אומנם עלה משמעותית, אך לא הגיע לסכום האומדן המקורי שהוצג בפני הממשלה (ההפרש לקבוצה 1 הסתכם ב- 50 ₪ בסה"כ; לקבוצה 2 ב- 320 ₪; לקבוצה 3 ב- 150 ₪).

\* העתק ממסמך ההבנות במצ"ב כנספח "10".

43. בהתאם להסכמות שבין המשיבה לוועדת הכספים, אישרה ועדת הכספים של הכנסת, בנובמבר 2007, את העלאת שווי השימוש לקבוצות הרכב השונות. נכון להיום, סכום ההכנסה הנזקף לעובד שכיר כשווי שימוש - לאחר הצמדת הסכומים שנקבעו בתקנות למדד<sup>1</sup> - דומה מאוד לשווי אותו ביקשה המשיבה לקבוע בעת עריכת הדיון בפני ועדת הכספים: לרכב מקבוצה 1 עומד שווי השימוש על 2,580 ש"ח לחודש; לרכב מקבוצה 2 – 2,790 ₪; לרכב מקבוצה 3 – 3,590 ₪.

<sup>1</sup> מתוך הודעת רשות המיסים (מיום 6.1.11) "שינויים במערך הניכויים לשנת המס 2011"

### תיקון תקנות שווי רכב – מעבר מ"שיטת הקבוצות" ל"שיטה הלינארית"

44. בהמשך לתיקון והעלאת שווי השימוש לקבוצות הרכב (לעיל), ביקש משרד האוצר לבצע רפורמה נוספת בתחום מיסוי הרכבים הצמודים, תוך ביטול שיטת הקבוצות, ומעבר למיסוי פרטני, המבוסס על שווי הרכב הספציפי בהתאם למחיר הרכב (לפי דגם הרכב ושנת ייצור).

שינוי זה במנגנון קביעת שווי השימוש, נכלל כחלק מרפורמה רחבה יותר שנקראה "המיסוי הירוק".

45. רפורמת המיסוי הירוק גובשה על ידי ועדה בין משרדית בראשה עמד נציג מחלקת תכנון וכלכלה ברשות המיסים דאז, מר בועז סופר. בראשית הדוח שפרסמה הועדה, בפרק "עיקרי הדברים", מסבירה הועדה ב"דוח הועדה הבין משרדית למיסוי ירוק" (התפרסם באתר רשות המיסים: <http://ozar.mof.gov.il/taxes/>), בעמ' 8 כדלקמן:

"המיסוי על השימוש ברכב קטן מהיקף ההשפעות החיצוניות הנגרמות ממנו...מכאן שיש הצדקה כלכלית להגדיל את המיסוי על שימוש זה, תוך שינוי הרכב המיסוי והדגשת העלאת המיסוי על המרכיב המשתנה בנסיעה...השינוי האמור עשוי לתרום גם למעבר לכלי רכב חדישים ובטוחים יותר ולצמצום בכמות המכוניות הנעות בכבישים..."

ובהמשך בעמ' 9 לדו"ח:

"שינוי תחשיב זקיפת ההטבה לבעלי רכב צמוד - מומלץ בזאת לשנות את שינוי שיטת תחשיב שווי השימוש ברכב לצורכי מס הכנסה, ולהחיל שיטה לפיה שווי השימוש יקבע כשיעור ממחיר המחירון של הרכב, ללא תלות בקבוצת המחיר אליה משתייך הרכב. באופן זה, תגדל האפקטיביות של יישום המודל המקנה הטבות במס קניה בעת יבואו של רכב ירוק, בשילוב שינוי בסיס המס של שווי שימוש ברכב צמוד לצורכי מס הכנסה."

בהמשך הדו"ח, מתייחסת הועדה בהרחבה לשינוי שיטת הקבוצות ומסבירה (עמ' 28-29):

"חישוב של שווי שימוש - גובה טובת הנאה כאמור, נקבע, משיקולי ישימות, באופן נורמטיבי לפי קבוצות המחיר של רכב בהיותו חדש. שיטת החישוב של שווי שימוש ברכב מבוססת על אומדן עלויות אחזקת רכב זהה לרכב הצמוד, בבעלות פרטית. עד לאחרונה היו סכומי הזקיפה של שווי השימוש ברכב נמוכים משמעותית מעלויות החזקת רכב באופן פרטי, דבר אשר יצר מעין "סבסוד" של כלי רכב צמודים וכתוצאה מכך - להרחבה מואצת של מעגל המשתמשים בו, עם כל השלכות הסביבתיות השליליות הכרוכות בה - הגדלת הנסועה, זיהום אוויר,

**הרס תשתיות ועוד. העלאת סכומי הזקיפה כפי שמפורטת לעיל נועדה לתקן את עיוות המס. הפריסה של העלאת שווי השימוש על פני ארבע שנים מאפשרת לשחקנים בשוק הרכב להיערך לשינויים במיסוי."**

\* העתק החלק הרלבנטי מתוך הדו"ח מצ"ב כנספח "11" לתובענה.

46. ואכן, מסקנות הועדה למיסוי ירוק יושמו באמצעות תיקוני חקיקה שונים, ביניהם תיקון תקנות שווי השימוש ברכב. בהתאם לתיקון, שווי השימוש לרכב יהא בשיעור קבוע מתוך המחיר הממוצע של רכב מן הדגם הספציפי, בהתאם לשנת ייצורו. עם זאת נקבע, כי התיקון האמור יחול על רכבים שנרשמו לראשונה החל מיום 1.1.2010 ואילך. בנוגע לרכבים שנרשמו לפני מועד זה, תמשיך לחול שיטת הקבוצות. בנוסף, מאחר ששווי השימוש לפי שיטת הקבוצות הועלה כבר בעבר (לעיל), נמנע משרד האוצר מהעלאה נוספת של שווי השימוש במסגרת המעבר לשיטה הלינארית, ושיעורי החיוב מתוך מחירו הממוצע של הרכב הותאמו פחות או יותר לשווי שנקבע בעבר לפי שיטת הקבוצות.

47. במילים אחרות, הן שיטת הקבוצות שחלה על רכבים שנרשמו עד ליום 31.12.2009, והן השיטה הלינארית החלה על רכבים שנרשמו החל מיום 1.1.2010 ואילך, מביאות לזקיפת שווי בסכום קבוע, המבוסס על אותו אומדן. אומדן הקובע את שווי ההטבה על בסיס עלות השימוש ברכב פרטי, מתוך כוונה ליצור שוויון בין עובד שכיר הנהנה מרכב צמוד, ובין עובד הרוכש את אותו הרכב מכספו הפרטי.

התייחסה לכך מחלקת תכנון וכלכלה ברשות המיסים בהודעתה מיום 11.8.2010 הנושאת את הכותרת "שנה לרפורמת "המיסוי הירוק" של כלי רכב" בעמ' 3 כדלקמן:

**"...בהתאם לסיכום בין רשות המיסים ללשכת התיאום של הארגונים הכלכליים במשק, כוללות התקנות מנגנון חד פעמי של התאמת רמת המחירים החדשה לשיעור שווי השימוש כדי שבממוצע לא יעלה וגם לא יפחת שווי השימוש בשיטה הלינארית ביחס לשיטת הקבוצות. מובן שאם בממוצע אין שינוי במיסוי הרכב הצמוד אזי לא ייתכן שזה לכשעצמו ייצר תמריץ שלילי לשימוש ברכב צמוד. יש להימנע מלבבל בין עצם המעבר לשיטה הלינארית אשר לכשעצמה לא נועדה, כאמור, לשנות בממוצע את רמת המיסוי על רכב צמוד, לבין מתווה העלאת שווי השימוש שנקבע לשנים 2008-2011. שינוי זה, שאושר עוד בסוף שנת 2007, נועד להתאים את המיסוי לערכים כלכליים ריאליים."**

\* העתק מהודעת רשות המיסים "שנה לרפורמת "המיסוי הירוק" של כלי רכב" מצ"ב כנספח "12" לתובענה.

48. יוצא, כי בשתי השיטות האמורות, שבה וחזרה על עצמה אותה תופעה: התעלמות מוחלטת ממרכיב השימוש העסקי המבוצע ברכב.

תופעה זו יוצרת עיוות מס אצל כל השכירים הנהנים מרכב צמוד, ומובילה לתוצאות קשות בעיקר אצל אותם טכנאים – דוגמת המבקש – אשר הרכב הצמוד מהווה תנאי למתן השירות מבחינתם, ואשר עיקר השימוש הנעשה ברכבים אלו הינו לצרכים עסקיים, ולא פרטיים.

בדומה לכך, גם עובדים דתיים – דוגמת המבקש – אשר אינם נוסעים בשבתות וחגים נפגעים אף הם מאותה תופעה, שכן בעוד הרכבים הצמודים המשמשים את חבריהם לנסיעות וטיולים פרטיים בסופי שבוע (ומהווים טובת הנאה משמעותית מבחינתם), הרי שאצל הדתיים יכולת השימוש ברכב לצרכים פרטיים, ומידת ההנאה הפרטית שניתן להפיק מאותם רכבים קטנה בצורה משמעותית.

### החוב בדמי ביטוח לאומי

49. עוד נציין, למען שלמות התמונה, כי הגבייה ביתר נשוא תובענה זו בגין שווי השימוש ברכב, משליכה ומשפיעה ישירות גם על חבות העובד בדמי ביטוח לאומי. שכן, חבותו של העובד בדמי ביטוח לאומי הינה פועל יוצא ישיר הנגזר מהכנסתו החייבת לצרכי מס הכנסה. ככל שהכנסה לצרכי מס הכנסה גדלה, כך גם חבות הנישום בדמי הביטוח הלאומי עולה [עד לתקרה מקסימלית של כ- 73,000 ₪ ברוטו לחודש - נכון לינואר 2011]. מכאן, גביית המס והחוב בגין שווי שימוש ביתר, הינן בעלות השפעה ישירה לא רק על מרכיב מס הכנסה בו נושא המבקש אלא אף וגם באופן ישיר על מרכיב דמי הביטוח לאומי, הנגבים אף הם שלא כדין.

### הודאת בעל דין

50. כידוע, הודאת בעל דין הינה התבטאות של בעל דין, או שלוח מטעמו, שיש בה משום הודאה בקיומה של עובדה, לרבות זכות, הדרושה להוכחת עניין השנוי במחלוקת בין בעלי הדין (ר' י. קדמי על הראיות (דיונון, תשס"ד – 2003) בעמ' 1496).

הודאת בעל דין יכול שתימסר בין כותלי בית המשפט במהלך הליך משפטי, אך אין כל מניעה כי תימסר מחוץ לכותלי בית המשפט, אף ללא כל קשר להליך משפטי בין הצדדים.

51. בטרם נתייחס לאומדן שווי השימוש נשוא התובענה, מן הראוי להקדים ולהביא מדבריו של מנהל רשות המיסים, בדיון שנערך בפני ועדת הכספים ביום 13.11.06 (דיון שעסק בתיקון תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) התשנ"ה - 1995, במסגרתו נדונה שאלה הוספת אגרה המשולמת לכביש 6, כהוצאה מותרת בניכוי), עוד קודם לתיקוני תקנות שווי שימוש שנדונו לעיל. וכך מסביר מר יהודה נסרדישי לחברי הועדה:



**"מטבע הדברים, הוצאות החזקת רכב - המשתנות והקבועות - הם הוצאה מעורבת. חלקם הוא לצורך ייצור הכנסה וחלקם פרטי. הראיה לכך היא שבאו תקנות הוצאות הרכב וקבעו חד משמעית כמה מתוך ההוצאה היא הוצאה פרטית וכמה מתוכה היא הוצאה עסקית. אליבא דתקנות היום, רוב ההוצאה היא הוצאה עסקית, וחלקה - עד לגבולות של 10 אלף ק"מ - היא הוצאות פרטי. לכן, אין זה משנה אם אתה מוסיף את אותה הוצאה שמשלמים על אגרת רכב להוצאות המשתנות של הרכב, וביחד מחלק אותם על מספר הקילומטרים. חלקם הגדול יפלו לתחום הכרת ההוצאה, וחלקם יפלו לתחום הפרטי. עצם הוצאות הרכב שוויו השימוש ברכב הוא הוצאה מעורבת. אז ממה נפשך."**

אין ספק, כי מר נסרדישי האמון על רשות המיסים מדייק בדבריו. כידוע לכל בר בי רב, הוצאות רכב הינן מסוג ההוצאות המעורבות. חלקן עסקיות, וחלקן פרטיות. בהתאם לכך, קבעו תקנות מס הכנסה ניכוי הוצאות רכב הכרה בחלק מהוצאות הרכב (בתקופה בה נאמרו הדברים המנגנון שנקבע היה הכרה בחלק יחסי מתוך סה"כ הנסועה ברכב הספציפי), ואף תקנות שווי השימוש קבעו סכום נמוך מעלות השימוש הריאלית – מתוך הבנה שחלק מן העלות מיוחסת לשימוש עסקי, ורק יתרתה לשימוש עסקי.

52. אלא, שבבואה של רשות המיסים לתקן את אומדן שווי השימוש ברכב צמוד, נשכחו מושכלות יסוד אלו מעורכי התחשיב, ואלו ערכו תחשיב אומדן חדש, המתעלם ממרכיב השימוש העסקי ברכב.

53. ויודגש - במהלך הדיונים לתיקון התקנות, הודו נציגי המשיבה במספר הזדמנויות, הן בכתב והן בע"פ, כי המשיבה מודעת לכשל שבאופן קביעת אומדן שווי שימוש לרכב צמוד, לכל הפחות, בכל הנוגע ל"רכבי השירות" אותם רכבים המשמשים את הטכנאים.

54. כך לדוגמה, בהודעה שפרסמה רשות המיסים ביום 23.6.09 שכותרתה "הסדר בין האוצר לארגונים הכלכליים על קידום תוכנית ה"מיסוי הירוק" " מציינת רשות המיסים בסעיף 9 למסמך:

**"במקביל, יוקם באופן מיידי צוות משותף לרשות המסים, משרד התחבורה והארגונים הכלכליים, שישאף למציאת מענה הולם לסוגיית רכבי השירות, מבלי להתחייב כי אכן ניתן יהיה למצוא מענה הולם - בהתייחסות להיבטים שונים - טכניים, תפעוליים, אכפתיים, כלכליים, משפטיים וכדומה. מסקנות הצוות יוגשו למנכ"ל משרד האוצר עד ליום 30 בספטמבר 2009..."**

\* העתק ההודעה על ההסדר הסדר בין האוצר לארגונים הכלכליים על קידום תוכנית ה"מיסוי הירוק" מצ"ב כנספח "13" לתובענה זו.

55. ובדומה לכך, בדיון בפני ועדת הכספים מיום 25.11.09 בה עלה לדיון תיקון תקנות שווי שימוש במסגרת רפורמת "המיסוי הירוק" (החלת השיטה הלינארית - לעיל), נשאל מר בועז סופר, מנהל מחלקת תכנון וכלכלה דאז אצל המשיבה, ע"י נציגי הציבור שהוזמנו לדיון לעניין העיוות הנוצר כתוצאה מן האומדן בנוגע לרכבי הטכנאים.

על מנת לרדת לעומקם של דברים, מן הראוי להפנות לדבריו של מר רובי גינל (נציג הארגונים הכלכליים וההסתדרות), בעמ' 11 לפרוטוקול:

"נאמר כאן על ידי נדב הכהן [נציג לשכת רוה"ח שנכח בדיון – הח"מ] שיש להחיל תיקון שונה על רכבים של טכנאים שמרבית השימוש שלהם הוא לצורכי עבודה...מדובר בטנדרים וכדומה שמשמשים רק כרכבי שירות. נעשה איזשהו מהלך של הידברות מול רשות המסים כדי להחריג את הרכבים האלה ואני חושב שכדאי להתייחס לזה."

בתחילה התייחס מר סופר בכלליות לשלל הטענות שהועלו נציגי הציבור באומרו:

"...אתם חייבים להבין שאנחנו כאן מנהלים 317 אלף כלי רכב צמודים. מי שמנהל את כל ה-317 אלף, אלה כל מעסיק ומעסיק אבל בסוף אנחנו כמערכת מסתכלים על 317 אלף כלי רכב צמודים נכון להיום. אין שום דרך לעקוב אחרי הקילומטרג' של כל רכב ורכב..."

"... אנחנו אומרים שלאור חוסר היכולת שלנו, אנחנו מודים – וגם בעולם ניסו לעשות את זה ונכשלו – שלעשות איכשהו לעשות חישובים לפי קילומטרג', זה פשוט לא עובד. אין לנו שום יכולת לעשות את זה."

ואולם, בהמשך שב והתייחס מר בועז סופר ספציפית לדבריו של מר רובי גינל, תוך שהוא מודה בפה מלא בקיומה של הבעיה באומרו (עמ' 24 לפרוטוקול):

"...אני רוצה לומר משהו לגבי רכבי השירות. אנחנו בהתדיינות מאוד ממושכת וקשה כי זאת סוגיה בעייתית ואין לנו פתרון. אנחנו יושבים עם הארגונים הכלכליים ואנחנו מנסים לגבש פתרון. אני לא מבטיח שום דבר. אני חושב שרובי יאשר את הדברים שאני אומר. אנחנו ממש בהידברות כל הזמן ומחפשים פתרונות. כאשר נמצא אותם, נבוא אתם"

\* העתק החלק הרלבנטי מפרוטוקול ועדת הכספים מצ"ב כנספח "14" לתובענה זו.

56. נמצא, כי בעוד המשיבה מודעת היטב לטיבן הייחודי של הוצאות רכב בהיותן הוצאות מעורבות (חלקן פרטיות וחלקן עסקיות), הרי בבואה לערוך את אומדן שווי השימוש מן הרכב הצמוד, התעלמה המשיבה מן העיוות הנוצר אצל עובדים אשר עיקר השימוש ברכב מבחינתם הינו לצורכי עבודתם.

זאת ועוד, נציגי המשיבה שהיו מודעים לכשל בקביעת האומדן בהתעלם ממרכיב השימוש

העסקי הודו בפה מלא, כי בכל הנוגע לרכבי השירות ולציבור הטכנאים – עליהם נמנה המבקש – קיימת בעיה מהותית. למרות זאת, משיקולי נוחות בחרה המשיבה להתעלם מן הקושי האמור, וטענה כי בכוונתה למצוא פתרון כלשהו בהמשך.

למרבה הצער, למרות דבריו של מר בועז סופר בפני ועדת הכספים של הכנסת, עד היום לא מצאה המשיבה כל פתרון לסוגיה.

57. יתרה מזו, תשובת מר סופר תמוהה ומתחמקת גם לגופה. האם אכן סבורה המשיבה, כי קיים כיום קושי לעקוב אחר מקום הימצאו שם הרכב בכל רגע נתון? האם קיים קושי לשחזר - אפילו בדיעבד - את השימוש שנעשה ברכב בשעות העבודה ולאחריה? ודאי שלא. בעידן ה-GPS אין כל בעיה לבצע מעקב שכזה ואין כל בעיה לבצע חישוב מדויק – ולכל הפחות לאפשר לעובד הספציפי לבצע חישוב שכזה – על סמך נתונים מוצקים ותחשיבים מדויקים בהתבסס על מיקומי הרכב ושעות הנסיעה. אלא, שהמשיבה – מטעמיה שלה – העדיפה לאמץ פיתרון נוח וקל, תוך פגיעה בציבור השכירים הנהנים מרכב צמוד, וזאת בשעה שהיא מודעת לכשל הנובע מגישה זו, לפחות בנוגע לציבור הטכנאים.

58. במהלך תקופת הביניים, מאז קבלת התיקון ועד להחלתו באופן סופי ומלא ביום 1.1.11, קיים היה פער בין שווי השימוש המלא שנקבע ע"פ האומדן לבין שווי השימוש בו חויבו העובדים.

כל עוד קיים היה פער כזה, ניתן היה לייחס את ההפרש לכאורה למרכיב העסקי (למרות שלא נערכה עבודה סטטיסטית מטעם המשיבה לבחינת נתונים אלו).

ואולם, משעה שהתיקון האמור הוחל באופן מלא וסופי, וסכום זקיפת ההכנסה בגין שווי רכב צמוד הגיע לסכום שווי רכב זהה בבעלות פרטית, אין כל ספק, כי המשיבה התעלמה ממרכיב השימוש העסקי, ולא נתנה לו כל ביטוי בקביעת שווי ההטבה בתקנות.

59. כך או כך, משידעה המשיבה על הכשל האמור, ונציגה אף הודה בכך קבל עם ועדה בפני ועדת הכספים של הכנסת, המשיבה לא פעלה לתיקון הכשל האמור, יש בכך משום הודאת בעל דין מצד המשיבה, בעובדה הבסיסית לפיה שווי השימוש ברכב ע"פ התקנות הקיימות הינו גבוה בהרבה מטובת ההנאה האמיתית, לכל הפחות, לגבי ציבור טכנאי השירות הנדרשים לעשות שימוש ברכב לצורכי עבודתם.

### פסיקה תומכת

60. לא למותר להוסיף ולציין בענייננו, את פסק דינה של כבי"ש. קרת בע"ש 1097/04 על רד מעליות (1992) בע"מ נ. מנהל מע"מ ת"א 1, מיסים כ/5-ה-33 (להלן – "ענין על רד"). בענין על רד נדונה טענת המערער, לפיה יש להכיר לה במלוא מס התשומות בגין הרכבים הצמודים לעובדי החברה (טכנאי מעליות), זאת למרות הוראת תקנה 18 לתקנות מע"מ, הקובעת כי מקום בו מדובר בתשומות מעורבות (תשומות ששימשו הן למטרה עסקית והן למטרה ופרטית) ועיקר השימוש הינו עסקי יותרו בניכוי 2/3 מן התשומות. פסק דינה

קיבלה כבי' הש. קרת את טענת המערערת באופן עקרוני, והתירה לה לנכות 90% ממס התשומות בגין רכבים אלו.

זאת מתוך הבנה, כי עיקרו המכריע של השימוש באותם רכבים הינו שימוש עסקי, ולא פרטי.

61. פסיקה זו, אף שאיננה חלה במישרין בעניינו, יש בה כדי להעיד על השימוש העיקרי ברכבי השירות דוגמת רכבו של המבקש.

## עילות התביעה

### עריכת האומדן - חריגה ממתחם הסבירות

62. המבקש יטען, כי התעלמות עורך התחשיב, הן ממרכיב השימוש העסקי ברכב, והן מהעובדה שמידת השימוש הפרטי של אדם דתי ברכב הצמוד פחותה יחסית, חורגת ממתחם הסבירות.

63. הלכה פסוקה היא, כי בית המשפט אינו מתערב בפעולתה השלטונית של הרשות, ואיננו מחליף את שיקול דעתה של הרשות בשיקול דעתו שלו. זאת, כל עוד הרשות פועלת ומקבלת החלטות בתוך מתחם הסבירות.

**ואולם, שעה שבית המשפט נוכח כי החלטת הרשות חורגת ממתחם הסבירות, חובה על בית המשפט להתערב בהחלטת הרשות ואף לבטלה.**

64. בעניינו, ערכה המשיבה תחשיב לאומדן טובת ההנאה הנצמחת לשכירים הנהנים מרכב צמוד, בהתבסס על עלות האחזקה לרכב פרטי אצל אדם הרוכש את הרכב מכספו הפרטי, מתוך כוונה לקבוע את שווי טובת ההנאה בסכום הזהה לעלות אחזקת הרכב אצל אותו אדם פרטי.

בפעולתה זו, התעלמה המשיבה ממושכלות יסוד בדיני המס, ולא ייחסה כל משקל לשימוש העסקי שעושה השכיר ברכב הצמוד. שהרי, חלק מהותי (במקרה דנן אף מכריע) מן השימוש ברכב הינו לצרכים פרטיים, וחובה היה על המשיבה לערוך בדיקה סטטיסטית או אומדן כלשהו, ולייחס לפחות חלק מן העלות למרכיב העסקי, כך שהעובד יחויב בגין השימוש הפרטי בלבד.

65. בדומה לכך, התעלמה המשיבה מחוסר היכולת של עובד דתי ליהנות מרכב פרטי בשבתות וחגי ישראל. שהרי, כאשר מדובר ברכב פרטי, בבעלות פרטית, כל השימוש ברכב הינו הוצאה פרטית, ואין נפקא מינה באילו מימות השבוע נעשה השימוש ברכב.

ואולם, ברכב צמוד בו השימוש הפרטי הוא מחוץ לשעות העבודה, העובדה שהרכב איננו נוסע בשבתות וחגים מפחיתה את יכולת השימוש הפרטית ברכב בצורה מהותית, **ולפחות בשיעור ודאי של  $1/7 = 14.286\%$** .

66. זאת ועוד, קביעת שווי שימוש זהה לשכירים דתיים וחילוניים כאחד, מובילה על פניו לעיוות ברור. שכן, בעוד העובד הדתי איננו נוסע בשבת וחג, ואיננו יכול ליהנות מן הרכב בשבת וחג, לא יתכן שמידת ההנאה ממנו (שווי טובת ההנאה) תהא זהה לשניהם.
67. התעלמות המשיבה, הן מן ההבחנה שבין אדם פרטי לעובד שכיר הנהנה מרכב צמוד בכל הנוגע לשימוש העסקי ברכב, והן מן ההבחנה שבין עובד דתי לעובד חילוני הנהנים מרכב צמוד, בעת עריכת אומדן כלכלי לקביעת שווי ההטבה **מהווה חריגה ברורה ממתחם סבירות**.
68. **בהתאם לכך, עומדת למבקש עילת תביעה בגין חריגה מסמכות כנגד המשיבה.**

### רשלנות

69. רשות המיסים, ככל רשות שלטונית, מחויבת בחובת זהירות מושגית כלפי הנישומים בעת הפעלת סמכויותיה על פי דין.
70. בעת עריכת התחשיבים והאומדנים הדרושים לצורך קביעת שווי טובת ההנאה הנצמחת מן השימוש ברכב על ידי המשיבה, לצורך הצגתו בפני שר האוצר וועדת הכספים במסגרת תיקון התקנות, פעלה המשיבה במסגרת סמכותה כרשות שלטונית. ועל כן כפופה פעולתה לחובת זהירות.
71. ככל שפעולת הרשות נוגעת לאדם ספציפי, נושאת הרשות גם בחובת זהירות ספציפית כלפיו.
72. בענייננו, עריכת התחשיב וקביעת האומדן, משפיעה על חיוב המבקש במס, ועל כן נושאת המשיבה גם בחובת זהירות ספציפית כלפיו.
73. עריכת התחשיבים וקביעת האומדן, בהתעלם ממרכיב השימוש העסקי ברכב, ומאי יכולת המבקש – כאדם דתי – ליהנות מן מטובת ההנאה בשבתות וחגים, שני אלו מהווים הפרה של חובת הזהירות של המשיבה כרשות בעת הפעלת סמכותה.
74. התעלמות הרשות ממרכיבים אלו בעת קביעת האומדן גרמה למבקש נזק, שכן כתוצאה מכך נדרש המבקש לשלם מס על חלק מאותה "טובת הנאה" אשר בפועל לא נהנה מהם.
75. מכאן, שפעולת המשיבה בעת עריכת התחשיבים וקביעת האומדן, עולים לכדי רשלנות המעניקה למבקש עילת תביעה כנגדה.

### פעולה בחוסר תום לב

76. אין חולק, כי המדינה והמשיבה כגוף חבים בחובת הגינות שלטונית ואחריות מוגברת מן האזרח.
- בע"א 10011/07 פור ואח' נ' פ"ש אשקלון, פורסם בתקליטור מסים כד/3 יוני 2010 עמ' ה-10, מיום 13/5/10- התייחס כב' הש. רובינשטיין לחובת ההגינות השלטונית בקובעו:

"על הכל חופים איפוא, כמובן, העקרונות הבסיסיים של מס אמת ושל הגינות. כשם שהמחוקק, הרשויות ובתי המשפט מצווים ועושים להיאבק במניפולציות ובהערמות בתחום המס, שמטבע הדברים מועד לפורענויות אשר כאלה, שכן מטבע האנוש רבים הם שאינם ששים לתשלום מס - כך חובתם גם לתת יד לכך שנישום לא ייפגע בלא צורך במובן של מס אמת. על ההגינות שהרשויות מצוות עליה ראו לאחרונה בחוות דעתי בעניין כרמל התפלה (אמנם בדעת מיעוט, אך סבורני כי בנושא זה אין מחלוקת של ממש):

"חובת המדינה להגינות יתרה בהתנהגותה בכל דרכיה ברורה לדידי כשמש בצהרי היום, עד כי אינה טעונה אסמכתאות; 'דבר שאינו מחוור ומבורר אל נכון, מבקשים לו אסמכתאות ממקומות רבים' (מתוך אוצר המשלים והפתגמים ל"ח טביוב). זהו מותר המדינה, במיוחד, והשירות הציבורי בכללו, באופן חד ומובהק. אף שאין הדברים צריכים ראיה, בית משפט זה עמד פעמים רבות על חובתיה של המדינה כנאמן הציבור (ראו דברי הנשיא ברק בבג"ץ 840/79 מרכז הקבלנים והבונים בישראל נ' ממשלת ישראל פ"ד לד(3) 729, 745, וכן דבריו בבג"ץ 7074/93 סויסא נ' היועץ המשפטי לממשלה, פ"ד מח(2) 749, 775). בעניין קונטרס ציין השופט זמיר, כי: "חובת ההגינות החלה על הרשות כלפי האזרח היא המקור הרעיוני של כללים שונים המסבירים את היחסים שבין הרשות לבין האזרח..." (בג"ץ 164/97 קונטרס נ' משרד האוצר, פ"ד נב(1) 289, 319; כן ראו דבריו בספרו הסמכות המינהלית (כרך ב', תשנ"ו) 674) " (רע"א 470/08 כרמל התפלה בע"מ נ' מדינת ישראל - משרד האוצר (לא פורסם) פסקה ט')

77. חובת תום הלב המוטלת על המשיבה הינה חובה מוגברת בהיותה רשות שלטונית (ר' רע"א 8733/96 רוברט לנגברט נ. מ"י, פ"ד נה (1) 168; בג"צ 4422/92 שלמה עפרון נ. מינהל מקרקעי ישראל, פ"ד מז(3) 853).
78. בענייננו, ידעה המשיבה כי השימוש ברכב הצמוד כולל בחובו מרכיב פרטי ומרכיב עסקי (כפי שהצהיר מנהל רשות המיסים בדיון אחר בפני ועדת הכספים של הכנסת בנוגע להכרה בהוצאות רכב), ולמרות זאת בבואה לקבוע את אומדן שווי השימוש ברכב התעלמה מכך, וקבעה את האומדן בסכום זהה לעלות השימוש של אדם פרטי שאיננו עושה כל שימוש עסקי ברכבו.
79. יתרה מכך, בכל הנוגע לרכבי השירות, הודה נציג המשיבה בוועדת הכספים (ר' לעיל הדיון בהודאת בעל דין), כי המשיבה מודעת לבעיה הקיימת עם רכבי השירות – דוגמת רכבי הטכנאים עליהם נמנה המבקש – ואף התחייבה למצוא פתרון לסוגיה, ולמרות זאת החלה המשיבה בגביית המס על סמך אומדן השווי החדש שנקבע, ללא כל פיתרון מתאים.
80. פעולת המשיבה בקביעת אומדן המתעלם ממרכיב השימוש העסקי, שעה שהיא יודעת שיש בעיה עם החיוב בגין מרכיב זה – למצער בתחום רכבי השירות – מהווה הפרה בוטה של חובת תום לב של המשיבה, המעמידה למבקש עילת תביעה כנגדה.

### החוב במס על סמך האומדן מנוגד לפקודת מס הכנסה

81. פקודת מס הכנסה כשמה כן היא, נועדה להטיל מס על הכנסה. לשם כך, ועל מנת שלא להטיל מס מחזור, קובע סעיף 17 לפקודה, כי מס הכנסה ישולם על הכנסה לאחר ניכוי הוצאות שהוצאו לשם ייצור ההכנסה, וכלשון הפקודה:
- "לשם בירור הכנסתו החייבת של אדם ינוכו- זולת אם הניכוי הוגבל או לא הותר על פי סעיף 31- יציאות והוצאות שיצאו כולן ביצור הכנסתו בשנת המס ולשם כך בלבד.."**
82. מתוך אותו עקרון, ועל מנת למסות עובדים שכירים על מלוא ההכנסה המשולמת להם, הן בכסף והן בשווה כסף, קובע סעיף 2(2) לפקודה, כי הכנסת עבודה כוללת בחובה גם טובת הנאה, ואף מוסיף ומציין מפורשות את שווי השימוש ברכב כטובת הנאה כזו החייבת במס. וכלשונו של הסעיף:
- "השתכרות או רווח מעבודה; כל טובת הנאה או קצובה שקיבל עובד ממעבידו...שווי של שימוש ברכב...שהועמד לרשותו של העובד; והכל – בין שניתנו בכסף או בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו "**
83. בהתאם לכך, מקום בו ניתנת לעובד טובת הנאה – דוגמת ארוחות בבתי מלון – נזקפת לאותו עובד הכנסה בסכום שווה של אותה טובת הנאה, והעובד משלם מס בגינה.
84. דא עקא, שמקום בו טובת הנאה הניתנת לעובד נועדה לקידום מטרותיו של המעביד, ואין בה הנאה אישית של העובד, לא תיזקף לאותו עובד הכנסה והוא לא יחויב במס בגינה, שכן טובת הנאה הניתנת לטובת המעביד איננה הכנסה בידיה של העובד.
- [ר' לענין זה פסק הדין הידוע בע"א 545/59, "דן" אגודה שיתופית בע"מ נ' פקיד השומה תל אביב 5. תקליטור "מיסים ועוד"].
85. עם זאת, באותם מקרים בהם טובת הנאה מעורבת, קרי חלקה מיועד לשימוש של המעביד וחלקה לשימוש של העובד, יש לערוך הבחנה בין המרכיבים ולחייב את העובד בגין טובת הנאה הפרטית הנצמחת לו.
86. ובמיושם לענייננו, העמדת רכב צמוד לשימוש של שכיר מהווה אומנם טובת הנאה בידיה, שכן אותו עובד יכול לעשות בו שימוש לצרכיו הפרטיים, מחוץ לשעות העבודה, ושלא לטובת המעביד.
- ואולם, בבואנו להעריך את שווי טובת הנאה, עלינו לחייבו בגין המרכיב הפרטי בלבד, קרי השימוש שלא לצרכי עבודה, שכן כל עוד השימוש הוא במסגרת העבודה ולצרכי העבודה, השימוש הינו לטובת המעביד.
87. בפועל, קבעה המשיבה את אומדן שווי השימוש ברכב הצמוד, בזהה לעלות אחזקתו של רכב פרטי, על סמך נתוני הנסועה הכלל ארציים – בלא לערוך כל הפרדה בין השימוש הפרטי והשימוש העסקי המתבצע ברכבים אלו.

88. בכך חטאה המשיבה לתפקידה, והביאה לחיוב עובדים בגין חלק מטובת ההנאה הנובעת משימוש ברכב צמוד, ממנו לא נהנו בפועל.  
הלכה למעשה, קביעת האומדן בדרך בו נקבע על ידי המשיבה, מביא את אותם עובדים לשאת בתשלום מס בגין אותו מרכיב אשר המעביד נהנה ממנו ולא הם.
89. בדומה לכך, חיוב עובדים דתיים בגין שימוש ברכב צמוד, מבלי להביא בחשבון את העובדה שלפחות באחד מימות השבוע אותם עובדים לא נהנים מן הרכב הצמוד, מוביל לחיוב אותם עובדים בגין "טובת הנאה" שמעולם לא הייתה להם.
90. ויובהר, בנוגע לאותם עובדים דתיים, מידת ההנאה שהם יכולים להפיק מן הרכב הצמוד קטנה **לפחות** ב- 1/7 (יום אחד מתוך שבעת ימי השבוע) בהשוואה ליתר העובדים הנהנים מרכב צמוד.  
(למעשה מידת ההנאה אף קטנה יותר: ראשית, מאחר שאותם עובדים אינם משתמשים ברכבים גם בשבתות; שנית, מאחר ששעות המנוחה בשבת (השעות בהן יכול העובד לעשות שימוש פרטי ברכב) עולות על מספר שעות המנוחה מידי יום, דהיינו שיכולת אותו עובד לעשות שימוש פרטי ברכב קטנה אף יותר מ 1/7).
91. בפועל, נזקפה למבקש – כמו לכל יתר העובדים השכירים הנהנים מרכב צמוד – הכנסה בגין השימוש ברכב הצמוד בהתאם לאומדן שערכה המשיבה בסכום מלא, למרות שלפחות לגבי חלק מן הסכום האמור ניתן לקבוע שלא נהנה בפועל.  
**בכך חרג החיוב במס בפועל - מכח התקנות - מהוראות ועקרונות פקודת מס הכנסה.**

### **תיקון תקנות שווי שימוש - חריגה מסמכות**

92. כמובא לעיל, סעיף 2(2)ב) לפקודת מס הכנסה מסמיך את שר האוצר – באישור וועדת הכספים של הכנסת – לקבוע את שווי טובת ההנאה הנצמחת לעובד מן השימוש ברכב צמוד.
93. כמפורט לעיל, תנאי ראשון שאין בלתו לחיוב טובת הנאה במס, הוא היותה טובת הנאה שהעובד נהנה ממנה, ולא מעבידו.
94. מכאן, שבבוא שר האוצר, באישור וועדת הכספים, לקבוע את שווי השימוש ברכב צמוד, היה עליו להקדים ולאמוד את מרכיב ההנאה הפרטית שמפיק העובד מן השימוש ברכב הצמוד.
95. כך לדוגמה, מקום בו עובד משתמש במהלך יום העבודה ברכב המעביד, אך בסוף היום משאיר את הרכב במקום התניה בעסק, ואינו רשאי לעשות כל שימוש ברכב מחוץ לשעות העבודה – אותו עובד אינו מחויב במס, שכן השימוש ברכב במקרה זה איננו לטובת העובד אלא לטובת המעביד ולצרכיו של המעביד בלבד.  
רק מקום בו העובד רשאי להשתמש ברכב מחוץ לשעות העבודה, ולשימושו לצרכיו מעבר לעבודה עצמה, ייחשב הדבר לטובת הנאה של העובד.



96. מכאן, שבעת חיוב העובד במס בגין אותה הטבה, יש לבצע אומדן אשר ישקף את מידת ההנאה הפרטית של העובד – השימוש הפרטי של אותו עובד<sup>2</sup> – ברכב, ולזקוף לעובד הכנסה (לחייבו במס) בגין מרכיב זה בלבד.
97. מאחר שפקודת מס הכנסה מחייבת במס את המרכיב הפרטי בשימוש ברכב הצמוד בלבד (השימוש שלא במהלך העבודה ושלא לצורכי המעסיק) – **הרי שסמכות שר האוצר, באישור ועדת הכספים, מוגבלת לקביעת שווי השימוש הפרטי ברכב.**
98. בפועל, כפי שתואר לעיל בהרחבה, **חרג שר האוצר מסמכותו זו**, וקבע את שווי השימוש בגין כל השימוש ברכב הצמוד (הן הפרטי והן העסקי כאחד), שכן שווי השימוש שנקבע בתקנות מבוסס על עלות אחזקתו המלאה של רכב הנרכש ע"י עובד באופן פרטי.
99. זאת ועוד, גם בהתעלמו מכך שחלק ניכר מציבור הנהנים מרכב צמוד איננו יכול להפיק כל הנאה מן השימוש ברכב בשבתות וחגים, כך שמידת השימוש וההנאה שלו מרכב בשעות הפנאי קטנה בהרבה, **חרג שר האוצר מסמכותו בעת התקנת התקנה.**
100. כיוון שמדובר בחקיקת משנה החורגת מתחום הסמכותו של מתקין התקנה, הרי שמדובר בחריגה מסמכות המביאה לבטלות התקנה.
- בהתאם לכך, יתבקש בית המשפט הנכבד להורות על בטלותה של התקנה, הזוקפת למבקש הכנסה בגין מלוא השימוש ברכב, ללא הפרדה בין המרכיב העסקי והפרטי.**
101. **לחילופין, יתבקש בית המשפט הנכבד להצהיר על בטלותה היחסית של התקנה, כך שמרכיב השימוש העסקי ברכב, ומידת ההנאה שיש לייחס לשימוש ברכב בשבתות וחגים, שניהם לא יובאו בחשבון במסגרת האומדן, כך שלמבקש לא תיזקף הכנסה בגינם, והמבקש לא יחויב במס בגין מרכיבים אלו.**

### **תיקון תקנות שווי שימוש - חריגה ממתחם הסבירות**

102. באם תדחה טענת המבקש דלעיל, וייקבע כי אין בהתקנת התקנות תוך התעלמות מן הכשל שנפל בהן לעניין השימוש העסקי והעדר השימוש בשבתות משום חריגה מסמכות, עדין יש בהחלטת השר משום חריגה ממתחם הסבירות.
103. כאמור לעיל, חריגה ממתחם הסבירות יש בה כדי להסמיך את בית המשפט הנכבד לבטל את החלטת הרשות – לרבות תקנת משנה או חקיקה ראשית.
104. בענייננו, אף אם פעל שר האוצר במסגרת סמכותו, עדין קביעת שווי שימוש לרכב צמוד, בהתעלם ממרכיב השימוש העסקי ברכב, ומהעדר יכולת להשתמש וליהנות מן הרכב

<sup>2</sup> לענין זה מן הראוי לציין, כי נסיעה למקום העבודה בתחילת היום, והנסיעה חזרה ממקום העבודה נחשב ע"פ דיני המס בישראל כנסיעה פרטית – ר' סעיף 32(1) לפקודה.

בדומה לכך, כאשר העובד איננו מגיע למקום העסק, אלא עובר בין מקומות שונים במהלך עבודתו, כדוגמת התובע, הנסיעה הראשונה בתחילת היום תחשב כנסיעה פרטית, והנסיעה בסיום היום תחשב כנסיעה פרטית.

בשבתות וחגי ישראל, מהווה החלטה החורגת ממתחם הסבירות חריגה קיצונית, המצדיקה, ואף מחייבת, את ביטולה של התקנה.

105. **בהתאם לכך, יתבקש בית המשפט הנכבד להורות על ביטולן של התקנות החדשות הזקפות למבקש הכנסה בהתעלם ממרכיבים אלו.**

106. לחילופין, יתבקש בית המשפט הנכבד להצהיר על ביטולה היחסי של התקנה, כך שמרכיב השימוש העסקי ברכב, ומידת ההנאה שיש לייחס לשימוש ברכב בשבתות וחגים, שניהם לא יובאו בחשבון במסגרת האומדן, כך שלמבקש לא תיזקף הכנסה בגינם, והמבקש לא יחויב במס בגין מרכיבים אלו.

### עשיית עושר - גביית מס שלא כדין

107. סעיף 1 לחוק יסוד משק המדינה, התשל"ה - 1975 קובע:

“(א) **מסים, מילואות חובה ותשלומי חובה אחרים לא יוטלו, ושיעוריהם לא ישונו, אלא בחוק או על פיו; הוא הדין לגבי אגרות.**

(ב) **מסים, מילואות חובה, תשלומי חובה אחרים ואגרות המשתלמים לאוצר המדינה, ושיעוריהם לא נקבעו בגוף החוק, ולא נקבעה בחוק הוראה שקביעתם בתקנות טעונה אישור הכנסת או ועדה מועדותיה, קביעתם בתקנות טעונה אישור מראש או תוך התקופה הקבועה לכך בחוק – בהחלטת הכנסת או בהחלטת ועדה מועדותיה.**”

בהתאם להוראות הסעיף ברי, כי המשיבה איננה רשאית לגבות מיסים שלא ע"פ הרשאה מפורשת בחוק המטיל את אותו המס.

108. בענייננו, חויב המבקש בתשלום מס הכנסה בגין טובת ההנאה הנצמחת מהעמדת הרכב הצמוד לרשותו. חיוב זה מקורו, כאמור, בהוראות סעיף 2(2) לפקודה.

109. דא עקא, שסעיף 2(2) לפקודה אינו קובע את שווי טובת ההנאה הנובעת לעובד כתוצאה מהעמדת הרכב שירותו, והפקודה מטילה את האחריות לקביעת שווי ההטבה על שר האוצר, באישור ועדת הכספים.

110. מכל המפורט לעיל יוצא, כי המשיבה זוקפת לנתבע הכנסה מרכב צמוד, בשיעור מלא, וסכום הזהה לעלות השימוש המלאה של רכב פרטי בבעלות פרטית.

111. אומנם, שווי השימוש נקבע בתקנות מס הכנסה אשר אושרו בישיבת ועדת הכספים של הכנסת, אלא שכמפורט לעיל, תקנות אלו אושרו תוך חריגה מסמכות, ולחילופין תוך חריגה ממתחם הסבירות.

דהיינו שתקנות שווי השימוש ברכב בטלות ו/או ניתנות לביטול, בהתאם להחלטת בית המשפט הנכבד.

112. ברי, כי מקום בו תקנות שווי השימוש בטלות או שבית המשפט הנכבד יורה על ביטולן מפאת חוסר סבירות קיצונית של מתקין התקנות, פירושו של דבר הוא, שהמשיבה גבתה את המס מבלי להתבסס על חוק בר תוקף.
- מכאן, שגביית שווי השימוש בגין שווי שימוש ברכב צמוד, בוצעה ללא חקיקה מפורשת המורה על גבייתו, ותוך חריגה מן הסמכות שהוענקה למשיבה.
113. לחילופין, ואפילו אם תדחנה טענות המבקש בדבר חריגת השר מסמכות בעת התקנת התקנות, וחריגת התקנות ממתחם הסבירות, יוסיף המבקש ויטען, כי זקיפת שווי השימוש בעניינו בוצעה תוך חריגה מהוראות הפקודה, וסטייה מעקרון גביית המס על הכנסה בלבד (להבדיל ממס מחזור).
- כפועל יוצא, ומאחר שזקיפת שווי ההטבה בוצעה ביתר, תוך חריגה מהוראות הפקודה ועקרונות גביית מס ההכנסה, יש במס נשוא התובענה כמס שנגבה ללא הוראה חוקית המתירה למשיבה את גבייתו.
114. כך או כך, שעה שגבתה המשיבה מס בגין טובת הנאה שאיננה קיימת אצל המבקש (בין בעבור המרכיב העסקי של ההטבה, ובין בהעדר הטבה בשבתות וחגים), הרי שבפעולתה זו גבתה המשיבה מס בגין הכנסה שלא הופקה, לא נצמחה, ולא נתקבלה בידי המבקש. כפועל יוצא, ומאחר שמדובר במס על הכנסה בגין מרכיבים בשימוש ברכב הצמוד שאינם קיימים אצל המבקש (מרבית השימוש הפרטי, וכל השימוש בשבתות וחגים), המדובר הוא בגביית מס שלא כדין.

### **סכום התביעה (האישית)**

115. היות והטנדר הצמוד למבקש הינו רכב חדש שנרשם לראשונה בנובמבר 2010, ההכנסה הנוקפת למבקש מן השימוש בטנדר מחושבת לפי השיטה הלינארית. בהתאם לכך, נזקפה למבקש בחודש דצמבר 2010 הכנסה משווי שימוש בסך של 2,450 ₪.

עם עדכון סכומי השווי למדד המחירים לצרכן עלה הסך האמור, והחל ינואר 2011 נזקפת למבקש הכנסה בגין שווי השימוש בטנדר בסך של 3,040 ₪ לחודש.

\* העתק מתדפיס לחישוב סכומי הזקיפה כאמור מתוך אתר האינטרנט של רשות המיסים מצ"ב כנספח "15" לתובענה.

116. המבקש יטען, כי מאחר ואומדן שווי השימוש מבוסס על עלות אחזקת רכב פרטי לפי נתוני "חשב" מחד, והיקף הנסועה הפרטית הממוצעת מאידך – ניתן לזקוף לו הכנסה לפי עלות השימוש המלאה בתקנות X שיעור הק"מ הפרטיים שנסע המבקש ברכב כעולה מן הדוחות אותם הגיש לחברה.

בהתאם לכך, ומאחר ששיעור השימוש הפרטי ברכב אצל המבקש, כפי שבא לידי ביטוי בדוח להנה"ח של החברה המעסיקה אותו, הינו 12.83% בלבד, הרי שה"כ ההכנסה שיש

לזקוף למבקש עומדת על 390 ₪ לחודש בלבד, ואותה יש למסות לפי שיעור המס השולי (30% למס הכנסה בלבד, ללא ביטוח לאומי)

117. לחילופין יטען המבקש, כי בשים לב למרכיב העסקי בשימוש ברכב, ולעובדה שהוא איננו משתמש ברכב בשבתות וחגים, הרי שיש לייחס לו הנאה משימוש פרטי בשיעור של כ-15% (כהערכה) לכל היותר.

בהתאם לכך, ומאחר ששווי השימוש נקבע, כמפורט לעיל, בהתבסס על עלות אחזקתו של רכב פרטי על סמך הנסועה הפרטית במלואה, ללא התחשבות בשבתות וחגים, יש לזקוף לו את החלק היחסי מסה"כ שווי השימוש כהכנסה בידו, ועל כן סה"כ ההכנסה שיש לזקוף לחובתו הינה 456 ₪ בלבד.

118. בהתאם לחישוב המבוסס על סך הנסיעה בפועל טענת המבקש היא, שעל המשיבה להשיב לו את ההפרש שבין סך המס שנגבה ממנו בפועל (912 ש"ח), לבין המס הנובע מעלות השימוש הפרטי בפועל (117 ₪), קרי 795 ₪ לחודש, בהיותו מס שנגבה שלא כדין.

### סיכום ביניים - עילת התביעה האישית

119. מן המפורט לעיל יוצא, כי למבקש עילת תביעה אישית המבוססת כדבעי המעידה כי המשיבה גבתה ממנו מס **שלא כדין** בגין אלמנטים שונים מטובת ההנאה לכאורה הנצמחת מן השימוש צמוד, אשר המבקש כלל לא נהנה ו/או לא יכול היה ליהנות מהם:

- הן בנוגע לשימוש העסקי ברכב, והן בנוגע לשימוש בשבתות וחגים, מתברר, כי שווי השימוש שקבעה המשיבה כולל אותו בחובם, שעה שהמבקש לא נהנה מהם.
- קביעת השווי באופן אחיד וגורף, תוך התעלמות המשיבה ממרכיבים אלו, **חורגת ממתחם הסבירות, ואף עולה לכדי רשלנות.**
- התעלמות המשיבה מן הקשיים והכשלים הנוגעים לקביעת השווי באופן אחיד, לכל הפחות בנוגע לקבוצת רכבי השירות (הטכנאים) שהמבקש נמנה עליהם, מהווה **הפרה של חובת תום הלב ו/או חריגה מסמכות המשיבה כרשות שלטונית.**
- חיוב המבקש בהכנסה בגין מרכיבים אלו כחלק מטובת ההנאה הנצמחת מרכב צמוד, שעה שהוא לא נהנה מהם כלל, **מנוגדות להוראות פקודת מס הכנסה.**
- תיקון תקנות שווי שימוש ע"י שר האוצר, ואישורן ע"י ועדת הכספים בנסיבות אלו, מהווה **חריגה מן הסמכות החוקית הקבועה לשם כך בפקודת מס הכנסה, מובילה לבטלות התקנות, ולמצער לבטלותן היחסית;**
- לחילופין, תיקון התקנות ואישורן בנסיבות דלעיל, מהווה **חריגה קיצונית ממתחם הסבירות, המאפשרת לבית המשפט להצהיר על ביטולן.**

- חיוב המבקש לפיכך במס הכנסה, בגין שווי הרכב הנזקף לו ע"פ תקנות שווי רכב הבטלות ו/או ניתנות לביטול, פירושה הפרת החובה החקוקה בסעיף 1 לחוק יסוד משק המדינה.
- חיוב המבקש במס בגין טובת הנאה שלא נצמחה לו (המרכיב העסקי בשימוש ברכב, והשימוש בשבתות וחגים), מהווה עשית עושר שלא במשפט המחייבת את המשיבה בהשבתו.
- כך או כך, גביית המס בגין טובת הנאה שלא נצמחה למבקש מהווה גביית מס שלא כדין.

120. בנסיבות אלו, ומאחר שלמבקש עלת תביעה טובה – לכל הפחות פחות לכאורה (ר' הרחבה להלן) – מתבקש אישור התובענה כייצוגית.

### III הבקשה לאשר את התובענה כייצוגית

121. כאמור, בד בבד הגשת הבקשה לאישור התובענה כייצוגית, מגיש המבקש לבית המשפט הנכבד את התובענה שבכותרת. כפי שיפורט להלן, הן התובענה שבכותרת והן בקשה זו, מכוח חוק תובענות ייצוגיות בהתאם לקבוע בפרט 11 לתוספת השנייה ולסעיף 29 לחוק תובענות ייצוגיות הקובע, כי "חוק זה יחול על המדינה".

122. חוק תובענות ייצוגיות קובע כמטרה ראשונית ניהול תביעות ייצוגיות, כבמקרה זה, תחת מסגרת יעילה. כך קובע סעיף 1 לחוק:

"מטרתו של חוק זה לקבוע כללים אחידים לעניין הגשה וניהול של תובענות ייצוגיות, לשם שיפור ההגנה על זכויות, ובכך לקדם בפרט את אלה:

- (1) מימוש זכות הגישה לבית המשפט, לרבות לסוגי אוכלוסיה המתקשים לפנות לבית המשפט כיחידים;
- (2) אכיפת הדין והרתעה מפני הפרשתו;
- (3) מתן סעד הולם לנפגעים מהפרת הדין;
- (4) ניהול יעיל, הוגן וממצה של תביעות."

123. בעניינו, התאמתה של תובענה זו לניהול כתביעה ייצוגית בולטת וברורה, במיוחד על רקע מטרת החוק של "אכיפת הדין והרתעה מפני הפרתו" והמטרה של "ניהול יעיל, הוגן וממצה של תביעות".

124. התנאים להגשתה ולאישורה של תביעה כתובענה ייצוגית קבועים בחוק תובענות ייצוגיות. תנאי הסף להגשת בקשה לאישור קבועים בסעיפים 3, 4 ו-5 לחוק תובענות ייצוגיות והתנאים לאישור בקשה שהוגשה קבועים בסעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות.

125. להלן ידונו תנאי הסף להגשת בקשה לאישור תביעה כתובענה ייצוגית ובהמשך ידונו התנאים לאישור הבקשה.  
המבקש יראה, כי התובענה דנן עומדת בכל אחד ואחד מתנאים אלה, כך שיש לאשר את התובענה כתובענה ייצוגית.

### תנאי הסף להגשת תובענה כייצוגית

126. כמפרט להלן, בעניינו מתקיימים כל תנאי הסף להגשת בקשה לאישור הקבועים בסעיפים 3, 4 ו-5 לחוק תובענות ייצוגיות.
127. תנאי הסף ראשון נקבע בסעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות (שכותרתו "הגשת תובענה ייצוגית), המגדיר את הנושאים והעילות בהן ניתן להגיש תובענות ייצוגיות, קובע: **"לא תוגש תובענה ייצוגית אלא בתביעה כמפורט בתוספת השניה או בעניין שנקבע בהוראת חוק מפורשת כי ניתן להגיש בו תובענה ייצוגית..."**
128. כאמור בעניינו, חל פרט 11 לתוספת השניה הקובע כי ניתן להגיש תובענה: **"נגד רשות להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או תשלום חובה"**
129. כמפורט לעיל, טענת המבקש היא, שרשות המיסים, המשיבה, גבתה וגובה מס בגין טובת הנאה הנצמחת לו מן השימוש ברכב, שעה שאין הוא נהנה ו/או אין הוא יכול ליהנות מרכיבים מהותיים מאותה טובת הנאה, וכתוצאה מכך התעשרה שלא כדין. מכאן שהמשיבה גבתה **"סכומים שלא כדין, כמס"**. קרי, שמתקיים בעניינו סעיף 3 לחוק.
130. התנאי השני להגשתה ולאישורה של תביעה כתובענה ייצוגית, הוא שלבית המשפט קיימת סמכות עניינית ומקומית לדון בה.
131. כמוזכר לעיל, סעיף 5 (ב)(2) לחוק תובענות ייצוגיות קובע, כי מקום בו מדובר בתביעה כנגד רשות "...שעילתה החלטה של הרשות ושהסעד המבוקש בה פיצויים או השבה, לרבות השבת סכומים שגבתה הרשות כמס, אגרה או תשלום חובה אחר..." **"בית המשפט המוסמך הוא בית משפט לעניינים מנהליים"**.
132. לאור זהות המשיבה, המקנה לתובעים את האפשרות להגיש את תביעתם בכל מקום בארץ, מוקנית לבית המשפט הנכבד סמכות מקומית ועניינית לדון בתובענה.
133. מכאן, שבית משפט נכבד זה, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים הוא בית המשפט המוסמך לדון בתובענה דנן.

134. **תנאי סף שלישי** להגשתה ולאישורה של תביעה כתובענה ייצוגית, הוא כי **למבקש קיימת עילת תביעה אישית**, מאחד הסוגים המנויים בסעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות.

135. סעיף 4(א) לחוק תובענות ייצוגיות מפרט זהות הגורמים הרשאים להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית, ובין היתר קובע כי:

**"4. (א) אלה רשאים להגיש לבית המשפט בקשה לאישור תובענה ייצוגית כמפורט להלן:**

**(1) אדם שיש לו עילה בתביעה או בעניין כאמור בסעיף 3(א), המעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט והמשותפות לכלל החברים הנמנים עם**

**קבוצת בני אדם – בשם אותה קבוצה;"**

136. כאמור, למבקש עילת תביעה אישית, עילת תביעה המעוררת שאלות של עובדה ומשפט המשותפות לכל חברי הקבוצה (ר' להלן), ועל כן רשאי הוא להגיש את הבקשה.

137. ויודגש, בשלב הדיון בבקשה לאישור, על התובע הייצוגי להוכיח את עילתו ועמידתו בתנאי הסף רק באופן לכאורי, וזאת כדי לא להכביד על הדיון ולא להרתיע תובעים פוטנציאליים. וכפי שנקבע בע"א 2967/95 מגן וקשת נ' טמפו תעשיות בע"מ, פ"ד נא(2) 312 (להלן – "ענין מגן וקשת"), נטל השכנוע ומידת ההוכחה הנדרשים מן התובע, לשם עמידה בתנאי הסף הקבועים בסעיפים הרלוונטים של חוק ניירות ערך (הדומים ברובם לתנאים שבחוק התובענות הייצוגיות), לשם אישורה של התובענה כייצוגית, הם אחידים וזהים לכל התנאים ולפיהם על בית המשפט להשתכנע, במידת סבירות ראויה, שהתובע ממלא באופן לכאורי, אחר התנאים. כדברי כב' הש. שטרסברג-כהן (בעמ' 329-330):

**"...על המבחן למילוי התנאים שבסעיף 54א' ו-54ב' מבחינת נטל ומידת ההוכחה, להיות אחיד לכל סעיפיו המשניים לגבי כל התנאים הנדרשים מהתובע, ועליו לשכנע את בית המשפט במידת הסבירות הראויה ולא על פי האמור בכתב התביעה בלבד, כי הוא ממלא לכאורה אחר כל דרישות סעיף 54א... אין להעמיד דרישות מחמירות מדי, לעניין מידת השכנוע, משום שאלה עלולות להטיל על הצדדים ועל בית המשפט עומס יתר בבירור הנושא המקדמי, דבר העלול לגרום להתמשכות המשפט, לכפילות בהתדיינות ולרפיון ידיים של תובעים ייצוגיים פוטנציאליים. את כל אלה יש למנוע על ידי קריטריון מאוזן בנושא נטל ומידת ההוכחה הנדרשים מהתובע הייצוגי, שמצד אחד שלא יפטור אותו מחובת שכנוע ומצד שני לא יטיל עליו נטל כבד מדי".**

ור' גם ע"א 8332/96 שמש נ' רייכרט, פ"ד נה (5) 276 (להלן – "ענין שמש").

138. לא למותר לציין, כי דרישה זו מעוגנת כיום בסעיף 8(א)(2) לחוק, הדורש מן המבקש להוכיח כי **"יש אפשרות סבירה"** שאותן שאלות מהותיות של עובדה או משפט, המשותפות לכלל חברי הקבוצה, תוכרענה בתובענה לטובת הקבוצה, וברור כי הדבר כולל, בראש ובראשונה, את עילת התביעה האישית. בית המשפט העליון הדגיש כי אין להעמיד דרישות מחמירות מדי לעניין מידת השכנוע בקיומה של עילה לכאורה, על מנת שלא לגרום להתמשכות השלב המקדמי, וכדי לא להרתיע תובעים ייצוגיים פוטנציאליים.

זאת, על רקע רצון המחוקק להגן על הציבור. וכפי שהבהיר בית המשפט העליון בענין שמש נ. רייכרט, תובענה ייצוגית נועדה להגן על אינטרס היחיד שנפגע, דווקא באותם המקרים בהם הוא איננו טורח להגיש תביעה, אך קיים אינטרס ציבורי לאכיפת הוראות החוק שבגדרו באה התובענה הייצוגית, על מנת להרתיע מפי הפרת החוק, ולמנוע שימוש לרעה בכוח הנתון בידי גופים בעלי עוצמה כלכלית מרובה.

139. ברי, כי עילת התביעה האישית המפורטת לעיל, די בה כדי להוכיח קיומה של "אפשרות סבירה" כי אותן שאלות מהותיות של משפט ועובדה הקשורות לאופן קביעת שווי השימוש ברכב, התחשבות המשיבה במרכיבי השימוש ויכולת המבקש – כמו יתר העובדים השכירים במצבו - ליהנות מהם, כל אלו יוכרעו לטובת הקבוצה. לענין זה מן הראוי לשוב ולהפנות לטענת המבקש בענין הודאת בעל דין, בכל הקשור להתבטאות נציג המשיבה בדיוני ועדת הכספים ערב אישור התיקון לתקנות שווי רכב, אשר הודה בכשל הקיים בתקנות, לכל הפחות בנוגע לציבור הטכנאים.

140. **בנסיבות אלו, עומד המבקש בנטל השכנוע הלכאורי המוטל עליו (אם לא למעלה מזה), להוכחת קיומה של עילת תביעה אישית, ולסיכויי הצלחתו בתובענה כנגד רשות המיסים.**

141. תנאי הסף הרביעי, המתבקש מאליו בתובענה ייצוגית, קבוע בסעיף 4(א) (1) לחוק ודורש קיומה של קבוצה והגדרתה.

### הגדרת הקבוצה

142. בעניינו, משתייך המבקש עקרונית לשלוש קבוצות בעלות ענין משותף המעוררת את אותן טענות של משפט ועובדה כנגד המשיבה:

- ❖ הקבוצה הרחבה ביותר הינה: **כל העובדים השכירים הנהנים מרכב צמוד ממעסיקם.**
- ❖ הקבוצה השניה הינה: **ציבור העובדים השכירים הדתיים הנהנים מרכב צמוד ואינם יכולים לעשות שימוש ברכב בשבתות וחגים מכח אמונתם.**
- ❖ הקבוצה השלישית הינה: **ציבור העובדים השכירים הנהנים מרכב שירות המשמש אותם כרכב צמוד (כגון טכנאי השירות), אשר עבודתם מחייבת אותם לעשות שימוש ברכב כתנאי לביצוע העבודה.**

143. בשלב זה, ועד לגילוי המסמכים לגביהם מגיש המבקש בקשה לגילוי מכח תקנות תובענה ייצוגית, מוגשת הבקשה לאישור בשם הקבוצה הראשונה, קרי הקבוצה הרחבה ביותר, שכן על פניו המשיבה לא הפרידה בין המרכיב העסקי למרכיב הפרטי בכל הקשור לשימוש ברכב הצמוד, וההנחה היא שכל העובדים עושים שימוש עסקי כלשהו ברכב הצמוד, שימוש הפועל לטובת המעסיק, ובגינו אין מקום לחיבם במס.



לפיכך יתבקש בית המשפט הנכבד להגדיר את קבוצת התובעים באופן ובהיקף הרחב ביותר, עד שיתבררו העובדות לאשורן.

144. לחילופין, ובאם יתברר, כי אכן בוצעה הפרדה כזו – לפחות ברמה הסטטיסטית העקרונית – בין השימוש העסקי לשימוש הפרטי בנוגע לכלל ציבור השכירים הנהנים מרכב צמוד, יתבקש בית המשפט הנכבד להגדיר את קבוצת התובעים תוך שילוב חברי הקבוצה השניה והשלישית דלעיל (שכן ללא כל ספק קיימת חפיפה חלקית ביניהן – בדומה למבקש עצמו).

145. לחילופין חילופין, ובאם יתברר, כי נעשתה הפרדה ו/או התחשבות בציבור השכירים הדתיים הנהנים מרכב צמוד, אשר מידת ההנאה שלהם מן הרכב פחותה, יתבקש בית המשפט הנכבד להגדיר את קבוצת התובעים לפי הגדרת הקבוצה השלישית ("הטכנאים" – נותני השירות), שכן בעניינם מרכיב השימוש העסקי הינו החלק העיקרי המשמעותי מתוך השימוש, ולגביהם קיימות, כאמור, הודאת בעל דין מטעם המשיבה, המעידה כי המשיבה גבתה וגובה מס ביתר בעבור שווי השימוש ברכבים אלו.

### גודלה של הקבוצה

146. בשלב זה אין בידי המבקש נתונים מדויקים לגבי כל אחת מן הקבוצות. עם זאת, ניתן ללמוד על היקפה המרבי של הקבוצה (הקבוצה הגדולה ביותר), מתוך דברי נציג המשיבה בפני ועדת הכספים ערב אישור התיקון לתקנות שווי שימוש, אשר הצהיר בשעתו, כי המדובר בכ- 317,000 עובדים הנהנים מרכב צמוד (ר' הציטוט לעיל). למען הזהירות המשפטית, לשם הנוחות, ניתן להגדיר את הקבוצה בכ- 300,000 איש. (יובהר, כי בידי המשיבה נתונים ברורים ומדויקים לקביעת היקף הקבוצה).

בכל הנוגע לקבוצה השניה, ספק אם ניתן ללמוד בשלב זה על היקפה המדויק, וספק אם נתון זה קיים בידי המשיבה. עם זאת ניתן להניח ברמה הסטטיסטית, כי ההתפלגות באוכלוסיה בכלל בין חילוניים ודתיים מתקיימת גם בין כלל העובדים הנהנים מרכב צמוד, ולכן ניתן להחיל נתון זה בעניינו. בהתאם לכך, הערכת המבקש היא, כי כ- 1/3 מהשכירים הנהנים מרכב צמוד הינם דתיים ושומרי מסורת, שאינם נוסעים בשבתות וחגים. לפיכך, הערכה המבקש היא, שמדובר בכ- 100,000 איש.

בכל הנוגע לקבוצה השלישית, אין בידי המבקש נתונים ברורים באשר להיקף העובדים אשר הרכב הצמוד אצלם מהווה "רכב שירות". עם זאת סבור המבקש, כי נתון זה מצוי בידי התובעת.

147. תנאי סף נוסף נקבע בסעיף 4(ב)(1) לחוק תובענות ייצוגיות קובע כדלקמן:

"(ב) לעניין סעיף זה, כאשר אחד מיסודות העילה הוא נזק –  
 (1) בבקשה לאישור שהוגשה בידי אדם כאמור בסעיף קטן (א)(1) – די בכך שהתובע יראה כי לכאורה נגרם לו נזק."

הנתונים שהוצגו לעיל הוכיחו כי למבקש נגרם לכאורה נזק בגבייה הבלתי-חוקית בסך של 795 ₪ לחודש, החל מינואר 2011 (ההפרש בין מס ההכנסה בגין שווי השימוש המלא ע"פ התקנות לבין שווי השימוש האמיתי, על סמך השימוש בפועל).

148. תנאי נוסף שעל המבקש להראות הוא קיומו של נזק לקבוצה. לענין זה יקדים המבקש וידגיש, כי מדובר בנזק לכאורי, שנגרם ל"מבקש", ולא בהכרח לקבוצה.

ב.ת.א 165/05 אמיר שהי שאול נ. תדיראן מוצרי צריכה בע"מ, תק-מח 2008 (1) 7156 (להלן – "ענין תדיראן") קבע כב' הש' ד"ר בנימיני כי לענין סעיף 4(ב)(1) לחוק תובענות ייצוגיות ולצורך אישור התובענה, די בכך שהמבקש יראה כי לכאורה נגרם לו נזק" (ההדגשה במקור). וכדביר כב' הש. בנימיני:

**"כאשר אחד מיסודות העילה הוא נזק, "די בכך שהמבקש יראה כי לכאורה נגרם לו נזק" (סעיף 4(ב)(1) לחוק). בשלב זה אין צורך להראות נזק שנגרם לכאורה לכל חברי הקבוצה".**

מכאן, שאין על המבקש להוכיח - אף לא לכאורה - כי נגרם נזק לקבוצה. די בכך שיוכיח את הנזק שנגרם לו, וגם זאת לכאורה.

149. גישה זו, בשלב הדיוני כעת, תואמת את גישת בית המשפט העליון בענין שמש:

**"בנסיבות העניין ובשל הדיוני בו אנו מצויים אין להחמיר עם התובע על ידי הצבת דרישות פירוט דקדקניות. יש לראות בבקשה לאישור תובענה ייצוגית הליך הקרוב באופיו להליך ביניים, שבו מידת הפירוט הנדרשת נופלת מזו שבהליך העיקרי..כלל, מן הראוי לדרוש פירוט והגדרה של מהות הטעיה תוך ציון חלקו של כל נתבע ואחריותו לאותה הטעיה. אולם, בנסיבות המיוחדות של המקרה שלפנינו, כאשר קיימת אפשרות סבירה ואולי אף קרובה לוודאי בדבר קיומם של פרטיםבלתי נכונים במסמכי החברה ובדבר קיום זיופים ועיוותים בניהול ספרי החברה, כפי שדווח על ידי מנהל החברה, אין לדרוש פירוט קונקרטי בשלב של אישור התובענה הייצוגית. פירוט מלא של העיוותים, הזיופים, ההטעיה ומהותה, במצב בו כל המידע מצוי בידי הנתבעים, הוא משימה קשה אם לא בלתי אפשרית, לתובע. כאשר קיימת תשתית ראייתית כה נרחבת באשר לעצם קיומם של שיבושים בדו"חות הכספיים ואי סדרים במערך הכספי של החברה, אין לדקדק עם התובע ולגזור עליו גזירה שאין הוא יכול לעמוד בה".**

150. על אף האמור, ינסה המבקש להלן לאמוד את היקף הנזק שנגרם לקבוצה מידי חודש:

ככל שעסקינן בקבוצת התובעים הראשונה לעיל (הקבוצה הרחבה ביותר), המדובר בכ- 300,000 תובעים פוטנציאליים.

בשל ההבדלים בין סוגי הרכבים וסכום השווי שנזקף לכל אחד מהם, לא ניתן לערוך חישוב

מדויק של סך ההכנסה הנוקפת לכל אחד ואחד מהם. עם זאת, מאחר ולגישת המשיבה, השיטה הלינארית מובילה לתוצאה דומה לשיטת הקבוצות, ניתן להסתמך על שווי השימוש בשיטה זו. מאחר שעיקר הרכבים הצמודים מסווגים בקבוצה 2 (ר' דברי נציגי האוצר בדיון בועדת הכספים) הרי שווי זה לשנת 2011 עומד על 2790 ₪. להערכת המבקש, שיעור השימוש העסקי בכלל הרכבים הצמודים בממוצע מגיע לכ- 20%. מכאן שסה"כ ההכנסה הנוקפת ביתר לקבוצה זו עומדת על 167,400,000 ₪. מאחר ששיעור המס השולי הממוצע עומד על כ- 30% ניתן לאמוד את סה"כ המס הנגבה שלא כדין לפי סך של כ- 50,220,000 ₪ מדי חודש (!).

לחילופין, ואם מדובר בקבוצה השניה בלבד, הרי שיש לחלץ מסה"כ הנזק האמור, את סכום הנזק בהתאם לשיעור האוכלוסייה הדתית מתוך סה"כ השכירים הנהנים מרכב צמוד. לפיכך שיעור הנזק יעמוד על כ- 30%, וסך המס הנגבה שלא כדין מגיע לכ- 15,066,000 ₪ מדי חודש.

\* יש לציין, כי בחלופה זו יש לצרף לקבוצה השלישית גם את ציבור הטכנאים המשתייכים בעקרון לקבוצה השלישית, אך אינם דתיים (נוסעים בשבתות). בהעדר נתונים באשר להיקף רכבי השירות, אין בידי המבקש לבצע הערכה של הנזק הרבולנטי לגביה, אך מבחינה חישובית יש לקחת בחשבון כ- 70% מסה"כ הטכנאים (קרי אלו שנוהגים בשבתות). באשר לנזק הפרטי הנגרם לכל אחד מן הטכנאים, הרי שלהערכת המבקש היקף השימוש העסקי בקבוצה זו מגיע לכ- 80%, ולכן ההכנסה הנוקפת ביתר אצל כל אחד מהם מגיעה ל- 2,432 ₪, והמס הנגבה ביתר (בהנחה של שיעור ממס ממוצע 30%), הינו כ- 729.5 ₪ לכל טכנאי מדי חודש.

לחילופי חילופין, ככל שמדובר בקבוצת הטכנאים, אין למבקש כל ידיעה בכמה עובדים המדובר. ואולם, להערכתו שיעור השימוש העסקי בקבוצה זו מגיע, לכ- 80% בממוצע. בהתאם לחישוב דלעיל, סך המס הנגבה מכל טכנאי שלא כדין מגיע לכ - 729.5 ₪ לכל טכנאי לחודש.

**יצוין, כי הסכומים דלעיל מתייחסים לנזק הנגרם מידי חודש בחודשו, החל מיום 1.1.11 ואילך. ככל שחולף הזמן הולכים וגדלים הנזקים האמורים מדי חודש בחודשו. המבקש שומר לעצמו את הזכות לתקן הסכומים ולהתאימם לנזק המצטבר שייגרם בסופו של יום עד לפסיקת בית המשפט הנכבד בנדון.**

**\*\*\* למען הסר ספק יודגש, כי הסכומים דלעיל מבוססים על הערכה, וכי היקף הסכומים המדויק מצוי, להבנת המבקש, בידי המשיבה.**

151. מן המפורט לעיל יוצא, כי המבקש הוכיח, לכל הפחות במידת ההוכחה הלכאורית הנדרשת בשלב זה של הדיון, את עמידתו בתנאי הסף להגשת תובענה ייצוגית. להלן יתייחס המבקש לתנאי הסף הדרושים להכרה בתובענה דנן כייצוגית.

### התקיימות תנאי הסף להכרה בתובענה כייצוגית

152. סעיף 8(א) לחוק קובע את תנאי הסף להכרה בתובענה כייצוגית. ואילו התנאים שמעמיד הסעיף:

- ”(א) בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם מצא שהתקיימו כל אלה:
- (1) התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה;
  - (2) תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות הענין;
  - (3) קיים יסוד סביר להניח כי עניינם של כלל חברי הקבוצה ייוצגו וינוהל בדרך הולמת; הנתבע לא רשאי לערער או לבקש על החלטה בענין זה;
  - (4) קיים יסוד סביר להניח כי עניינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל בתום לב.”

### קיומן של שאלות מהותיות משותפות של עובדה ומשפט

153. בענין תנאי זה הבהיר כב' הנשיא ברק ברע"א 4556/94 טצת ואח' נ. זילברשטיין ואח', פ"ד מט(5) 774 (להלן – "ענין טצת"): "אין כל צורך שכל השאלות המתעוררות ביחס לקבוצה תהיינה משותפות. די בכך שהיסוד המשותף מהווה מרכיב מהותי בהתדיינות". ר' גם דברי כב' השופטת שטרסברג-כהן בעניין שמש. תנאי זה מתקיים בענייננו.

154. סוגית אומדן שווי ההטבה הנצמחת מן השימוש ברכב צמוד, ואופן קביעתו, משותפת לכלל חברי הקבוצה.

השאלה הראשונה הנגזרת מכך היא, האם המשיבה ערכה תחשיב מסודר לבחינת מרכיב השימוש העסקי ברכבים, ודאגה להפחית אותו מתוך שווי השימוש המלא – שאלה עובדתית – משפטית זו, היא השאלה העומדת בבסיס התובענה דנן, המשותפת לכל חברי הקבוצה. (לענין זה אין נפקא מינה באילו משלוש הקבוצות מדובר). בהתאם למידע שיימסר במסגרת גילוי המסמכים ניתן יהיה להמשיך ולבחון האם יש מקום לצמצם את היקף הקבוצה ולבחון את השאלה הבאה:

האם המשיבה הביאה בחשבון בקביעת שווי ההטבה הנצמחת מרכב צמוד, את העובדה ששכירים דתיים הנהנים מרכב צמוד אינם יכולים ליהנות מן השימוש בו בשבתות ובחגים, באופן המפחית משמעותית את היקף השימוש ומידת ההנאה שלהם מן ההטבה. (שאלה זו מוגבלת כמובן לחברי הקבוצה הדתיים המהווים חלק מן הקבוצה השניה).

השאלה הנוספת היא:

האם המשיבה הביאה בחשבון בעת קביעת שווי השימוש את מרכיב השימוש העסקי ברכבי

השירות, אותם רכבים צמודים המשמשים טכנאים ודרושים להם כתנאי לביצוע עבודתם. (שאלה זו רלבנטית לציבור ה"טכנאים" המהווים חלק מן הקבוצה השניה, ומקימים את הקבוצה השלישית).

**בשאלה זו על פניו, לאור הודאת בעל דין מטעם המשיבה, התשובה שלילית.**

### **סעדים משותפים**

155. הגדרת השאלות העובדתיות – משפטיות דלעיל מובילה גם לקיומם של סעדים משותפים לכלל קבוצת התובעים.

הסעדים המשותפים לכלל קבוצת התובעים הינם:

❖ הוצאת צו מניעה שיורה למשיבה להפסיק לאלתר את ההוראה לזקוף לחברי הקבוצה שווי רכב בסכום גבוה משווי ההנאה בפועל, בגין מרכיבים הכלולים, על פניו, בסכום השווי הקבוע כיום, ואשר חברי הקבוצה אינם נהנים מהם.

❖ הוצאת צו עשה שיחייב את המשיבה לערוך תחשיב מסודר ומפורט באשר להפרדה בין מרכיבי השימוש, תוך מתן אפשרות לזקיפת שווי מתאים לחברי הקבוצה לפי סוג השימוש המתבצע על ידם – או לחילופין, קביעת שווי ממוצע משוכלל שיביא לקביעת שווי מתואם לכלל חברי הקבוצה.

❖ השבת המס שנגבה מהם שלא כדין, בגין שווי השימוש המוגדל שנזקף לחובתם ללא הצדקה.

156. לעניין הסעד הכספי יצוין, כי המחוקק לא קבע דרישה בדבר זהות הנזק הנתבע כתנאי לאישור תביעה כתובענה ייצוגית. נהפוך הוא: סעיף 20 לחוק תובענות ייצוגיות קובע במפורש, כי במסגרת ההכרעה בתובענה ייצוגית רשאי בית המשפט ליתן הוראות בקשר עם הוכחת נזק פרטני על ידי כל אחד מחברי קבוצת התובעים. לכן, אין צורך בכך שסכום ההשבה יהיה זהה לכל אחד מחברי הקבוצה ודי בכך שהשאלות המרכזיות – המשפטיות והעובדתיות – הן משותפות לכל חברי הקבוצה. הדברים נכונים גם בענייננו, שכן ההכרעה בשאלות המשותפות תהווה הכרעה בשאלת חובתה של רשות המיסים להשיב לחברי הקבוצה את סכומי המס שגבתה מהם ביתר.

157. לעניין צו המניעה וצו העשה יודגש, כי התובענה דנן ממחישה את הצורך במתן צו כזה באופן מיידי, משום שהפגיעה בחברי הקבוצה ממשיך להתקיים ולהצטבר מידי חודש בחודשו עם ניכוי המס ממשכורתם של חברי הקבוצה.

158. סיכומו של דבר, גם לאור הסעדים המשותפים, מתחדד הצורך לאשר את התובענה כייצוגית, והתנאי בדבר קיומן של שאלות משותפות של עובדה ומשפט, נתקיים באופן מובהק.

**קיימת אפשרות סבירה שהשאלות המשותפות יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה**

159. כמפורט לעיל, מתוך פרסומי רשות המיסים והנתונים שנמסרו לחברי ועדת הכספים בדיונים עובר לאישור התיקון עולה, כי המשיבה לא ערכה הפרדה כנדרש בין אותם מרכיבים שונים בעת קביעת שווי ההטבה הנגזרת מן השימוש ברכב צמוד, אלא העמידה את שווי השימוש בסכום כולל השקול לסכום אותו נדרש האדם הפרטי להוציא מכיסו לצורך אחזקת הרכב.

160. בנסיבות אלו, ועל סמך הנתונים אותם מסרו נציגי המשיבה, ואשר מצאו ביטויים גם בפרסומי המשיבה, ניתן להעריך כי **קיימת יותר מאפשרות סבירה**, כי התובענה תוכרע לטובת הקבוצה.

161. יתרה מכך, לאור הודאת נציג המשיבה בדיונים בפני ועדת הכספים, כי קיימת בעיה עם השכירים הנהנים מ"רכבי השירות" – קבוצת התובעים השלישית – ניתן להניח, כי **לכל הפחות בנוגע לקבוצה זו מרבית הסיכויים שהתובענה תוכרע לטובתם**.

162. מכאן, שגם התנאי האמור מתקיים בענייננו.

**תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת לניהול התביעה**

163. אחד הרעיונות המרכזיים העומדים מאחורי תובענה ייצוגית הוא מציאת מנגנון משפטי שיאפשר פיקוח ואכיפה של האזרח הקטן מקום בו הנתבע גורם לנזק גדול, אך בשל פיזור הנזק, האזרח הקטן איננו ממהר, מטעמים כלכליים, להגיש את התובענה. כתוצאה מכך, הנתבע איננו נושא בעלות הנזק, איננו מפנים את עלויות פעילותו המזיקה, ואף ממשיך לבצע בהעדר פיקוח, אכיפה או הרתעה.

164. הפתרון שמציב מכשיר התובענה הייצוגית הוא ריכוז הנזק הקטן יחסית שנגרם לכל אחד מן הניזוקים (כתוצאה מפיזור פעולתו של המזיק על פני מספר רב של אזרחים), בידי תובע אחד שייצג את כלל הניזוקים, באופן שיהפוך את ההליך המשפטי לכדאי, ובכך יקים מנגנון לפיקוח ואכיפה, במקביל ליצירת הרתעה אצל המזיק.

165. בחינת הנסיבות נשוא התובענה מלמד, כי רעיון זה מתממש במלואו. בעוד שעלות השימוש לרכב ממוצע (רכב מקבוצה 2) עומדת על 2,790 ₪ נכון להיום, רק חלק מן השימוש מהווה שימוש עסקי, ובאופן דומה רק חלק מן השימוש (כ- 1/7) ניתן לייחוס לשבתות וחגים.

לפיכך, הנזק הנגרם לכל אחד מן הנישומים – אף שהוא הולך ומצטבר מידי חודש – איננו נזק המצדיק מבחינה כלכלית נקיטת הליכים משפטיים ע"י נישום בודד כנגד המשיבה.

166. יתרה מזו, לפחות לגבי חלק מן הנישומים (חברי הקבוצה השלישית – "טכנאים") היתה המשיבה מודעת לקיומה של בעייתיות בקביעת השווי, ולמרות זאת לא פעלה לתיקון העיוות שנוצר במסגרת השנים שחלפו מאז אישור התיקון ועד ליישום המלא בימים אלו.

167. מנגד, המדובר הוא במאות אלפי שכירים, ולכל הפחות עשרות אלפי שכירים (בהתאם להגדרת קבוצת התובעים, לעיל), אשר אין כל הגיון ו/או טעם בניהול הליכים משפטיים נפרדים על ידי כ"א מהם.

168. זאת במיוחד, שעה שהשאלות העובדתיות והמשפטיות הנגזרות מכך משותפות לכלל חברי הקבוצה.

169. יפים לענין זה דברי בית המשפט בת.מ. 113/06 (בש"א 31032/06 סריגי שלום ומלכה בע"מ נ. עיריית ת"א, (לא פורסם) פדאור 09 (19) 439 :

"תכליות אלו של התובענה הייצוגית באות לידי ביטוי גם, ואולי ביתר שאת, ביחסי האזרח עם רשות הגובה תשלומי חובה. האזרח מניח – ובוודאי רשאי לצפות – שגביית תשלום החובה נעשית בדרך חוקית, והוא נאלץ לשלם את המס הנדרש ממנו, פן יהא צפוי לסנקציות אזרחיות, ולעיתים גם פליליות. מסתבר, למרבה הצער, ששימוש לרעה בכוח השלטון, ביחסיו עם האזרח, מתגלה מדי פעם אצל רשויות ציבוריות. המחוקק הכיר בכך בחוק החדש, כאשר התיר (אמנם במגבלות מסויימות, ותוך קיצור תקופת ההתיישנות לשנתיים) הגשת תובענה ייצוגית מנהלית נגד רשות, להשבת תשלומי חובה שנגבו שלא כדין (ראה פרק ג(1) לעיל). גם כאן מתקיימת התכלית הנוגעת לצורך לאפשר מימוש זכות הגישה וקבלת סעד יכיל לאזרחים רבים שנפגעו ממעשה הרשות, ולא היו טורחים או מעיזים להתמודד עם הרשות בגין נזק שאיננו גדול יחסית, אלמלא קיומו של מכשיר התובענה הייצוגית. כך גם מתקיימת בתביעה ייצוגית נגד רשות התכלית הנוגעת לפיקוח ואכיפה של נורמות התנהגות ראויות של הרשות ביחסיה עם האזרחים, והצורך בניהול יעיל וחסכוני של מספר רב של תביעות בהליך אחד. על אחת כמה וכמה רלבנטי לענייננו התכלית הנוגעת להשבת רווח לא-חוקי שעשתה רשות על חשבון האזרח, כאשר גבתה ממנו תשלום חובה שלא כדין."

170. מכאן, שהכרה בתובענה דן כתובענה ייצוגית, היא הדרך הנכונה, היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת דן.

#### **יסוד סביר להניח כי עניינם של חברי הקבוצה יוצג וינהל בדרך הולמת ובתום לב**

171. המבקש נמנה כחבר בכל אחת מן הקבוצות שפורטו לעיל, כקבוצות פוטנציאליות להגשת התובענה.

172. המבקש מייצג דוגמה מובהקת לנזק שנגרם כתוצאה מפעולת המשיבה. שכן, בעוד נזקפת למבקש הכנסה מן השימוש ברכב בסך של 3,040 ₪ לחודש, מרביתו המכרעת של השימוש ברכב (כ- 85% מן השימוש הכולל), הינו לצרכים עסקיים, לטובת המעביד, וכתנאי לעצם מתן השירות על ידו (תיקון מעליות). בדומה לכך, נאלץ המבקש לשלם שווי רכב מלא בגין השימוש ברכב, שעה שהוא – כאדם

דתי - העובד שישה ימים בשבוע, איננו יכול לעשות ברכב שימוש בשבתות וחגים, עובדה המפחיתה את הנאתו מן השימוש ברכב צמוד לפחות ב- 1/7 (14.2%). זאת עוד טרם לעריכת חישוב מדויק באשר להיקף שעות הפנאי בהן ניתן לעשות שימוש ברכב במהלך שבוע העבודה לעומת שבתות וחגים.

173. מכאן שהמבקש מייצג נאמנה את כלל חברי הקבוצה, נמנה עם חבריה, נפגע באופן מובהק מפעילות המשיבה לגביו "קיים יסוד סביר להניח" – ואף מעבר לכך – שייצג וינהל את ענייני הקבוצה בדרך הולמת, ובתום לב.

## VI. סיכום

174. מן האמור לעיל יוצא, כי למבקש עילת תביעה אישית מבוססת כנגד המשיבה, מן הטעם שזו גבתה ממנו, שלא כדין, מס הכנסה בגין טובת הנאה שנצמחה לו לכאורה כתוצאה מן השימוש בטנדר שהעמידה לרשות מעסיקתו. זאת שעה, שמרביתו המכרעת של השימוש בטנדר הינו עסקי ולטובת המעביד: הן מאחר שהמבקש בעבודתו כטכנאי מעליות העובד שישה ימים בשבוע + תורנות באחד מימי השבוע נאלץ להשתמש ברכבו כתנאי למתן השירות לביצוע עבודתו; והן מאחר שהמבקש הינו אדם דתי שאיננו נוסע בשבתות וחגים.

175. עילת התביעה כנגד המשיבה מבוססת על גביית מס שלא כדין, בהתאם לפרט 11 לתוספת השניה חוק תובענות ייצוגיות.

176. קיים סיכוי סביר – אם לא מעבר לכך, שההכרעה בתובענה תהיה לטובת הקבוצה, בין היתר, לאור הודאת בעל דין הקיימת לפחות לגבי חלק מחברי הקבוצה (הטכנאים – חברי הקבוצה השלישית).

177. נסיבות התובענה דנן מצדיקות את בירורה בדרך של תובענה ייצוגית, שכן לחברי קבוצת התובעים שאלות משפטיות ועובדתיות משותפות, שעה שמדובר במאות אלפי, ולכל הפחות, עשרות אלפי נישומים.

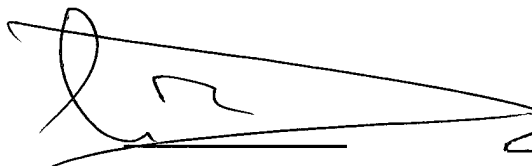
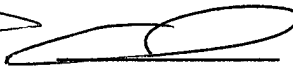
178. המבקש מייצג נאמנה את חברי הקבוצה בדרך הולמת ובתום לב.

179. הבקשה נתמכת בתצהירו של המבקש.



## V. סוף דבר

180. לאור המפורט לעיל, מתבקש בזאת בית המשפט הנכבד לאשר את התובענה דנן כתובענה ייצוגית.
181. בנוסף יתבקש בית המשפט הנכבד, ליתן צו גילוי מסמכים, בהתבסס על בקשה נפרדת שתוגש לאחר פתיחת ההליך דנן, אשר יחייב את המשיבה לגלות ניירות עבודה ותחשיבים העומדים בבסיס קביעת האומדן שנערך לקביעת שווי השימוש ברכב הצמוד, כמו גם תחשיבים הנוגעים לפילוח השוק ולהפרדת הנסועה העסקית מן הנסועה הפרטית.
182. מאחר שמידי חודש בחודשו ממשיכה המשיבה לגבות מס ביתר על סמך האומדן המוטעה העומד בבסיס תקנות שווי רכב, מתבקש בזאת בית המשפט הנכבד להוציא צו מניעה שיוורה למשיבה להפסיק באופן מיידי את זקיפת ההכנסה ביתר, הן בגין המרכיב הפרטי והן בגין העדר השימוש בשבתות וחגים.
183. במקביל מתבקש בית המשפט הנכבד ליתן צו המורה למשיבה לערוך תחשיב מסודר ומפורט באשר להפרדה בין מרכיבי השימוש, תוך מתן אפשרות לזקיפת שווי מתאים לחברי הקבוצה לפי סוג השימוש המתבצע על ידם – או לחילופין, קביעת שווי ממוצע משוכלל שיביא לקביעת שווי מתואם לכלל חברי הקבוצה.
184. בנוסף מתבקש בית המשפט הנכבד להורות על השבת המס שנגבה מחברי הקבוצה שלא כדין.
185. כמו כן יתבקש בית המשפט הנכבד לפסוק את גמולו של המבקש כתובע ייצוגי, והגמול לעורכי דינו.


  
 משה כדר, עו"ד                      אמנון סמרה, עו"ד

כדר-סמרה, עורכי-דין  
 ב"כ התובע

## תצהיר

אני הח"מ פארגיאן (משה) סראוס בעל תעודת זהות מספר 015605751, לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת ואם לא אעשה כן אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק, מצהיר בזאת כדלקמן:

1. אני טכנאי מעליות במקצועי, הנדסאי חשמל בהכשרתי, בעל רישיון חשמלאי מוסמך ממשרד העבודה.  
אני עובד כשכיר באחת מחברות המעליות הגדולות והמובילות במשק (להלן – "החברה").
2. במסגרת תפקידי כטכנאי מעליות אני מעניק, בין היתר, שירותי תחזוקה ותיקון למעליות, הן ברמה השוטפת, והן במקרי חירום.
3. מטבע הדברים, אני נדרש - בדומה לכל טכנאי אחר המעניק שירות ללקוחות - להגיע ללקוחות על מנת לבצע את העבודה.  
לצורך כך, וכחלק אינהרנטי ממשרתי, מעמידה החברה לרשותי רכב צמוד – סנדר - מסוג פיגיו פרטנר (להלן – "הסנדר" או "הרכב").
4. הסנדר צמוד אלי בכל שעות היממה, ומלבד היותו רכב לנסיעה משמש אותי גם כמחסן כלים, בו מאוחסנים באופן קבוע כלי העבודה הדרושים לי לצורך ביצוע עבודתי, כך שחלקו האחורי של הסנדר (מעבר לספסל הנוסעים) תפוס כמעט כולו בכלי העבודה הדרושים לי.
5. כחלק מהסכם ההעסקה שלי, אני רשאי לעשות שימוש ברכב גם מחוץ לשעות העבודה.
6. במסגרת תפקידי, אני אחראי, יחד עם מספר טכנאים נוספים, על מעליות החברה באזור פתח תקווה.
7. שיטת העבודה של החברה היא כזו, שלכל טכנאי נשלחת רשימת תיקונים שעל אותו טכנאי לבצע במעליות החברה, בהתאם לרשימת ליקויים שמעבירים לחברה בודקים מוסמכים בעלי רישיון משרד העבודה העורכים את הבדיקות התקופתיות במעליות.  
רשימה זו נשלחת לטכנאי בתקשורת מחשבים, ישירות למחשב כף יד הנמצא ברשות הטכנאי.
8. הטכנאי אחראי על ביצוע התיקונים הללו – כחלק מעבודתו השוטפת - במסגרת יום העבודה הרגיל שלו.  
בנוסף, מקבלת החברה במהלך שעות העבודה קריאות דחופות מדיירים, במקרים בהם מעלית החברה שובקת או נתקעת. במקרה כזה מעבירה החברה את הטיפול בבעיה לאחד

מן הטכנאים הנמצא באזור, לצורך מתן מענה מידי לתיקון התקלה ו/או לחילוץ נוסעים התקועים במעלית.

9. יום העבודה הרגיל שלי מתחיל בימים אי – ה' בשעה 7:30 בבוקר, ומסתיים בשעה 16:10. בימי ו' עובד המבקש בין השעות 7:30 – 12:10. במהלך יום העבודה אני אחראי לביצוע אותם "תיקונים מתוכננים" (ליקויים עליהם דיווחו בודקים מוסמכים), וכן טיפול בכל אותן קריאות דחופות שמעבירה אלי החברה. לעיתים, אני נאלץ לעבוד שעות נוספות (תמורת שכר כדון), במקרה בו אני מתעכב בהשלמת תיקון או תקלה אשר הטיפול בהם התארך מעבר למתוכנן.

10. בנוסף, אני מחויב – כמו כל אחד מטכנאי החברה – לכוונות אחת לשבוע. במסגרת הכוונות, שתחילתה בשעה 16:10 וסיומה בשעה 7:30 למחרת היום, מטפל הכוונ בקריאות דחופות המתקבלות לאחר שעות העבודה. בכל יום מחזיקה החברה מספר כווננים, אך מטבע הדברים, ובהתאם למספר הקריאות ומיקומן, אני נאלץ ליתן שירות גם מחוץ לאזור פתח-תקווה. שכן, במסגרת הכוונות החלוקה היא לפי אזורים, ואני כמו יתר הטכנאים המתגוררים במרכז הארץ, נדרש ליתן מענה לישובים שונים, החל מרעננה וכ"ס בצפון, ועד לחולון - בת ים בדרום, וכן עד לאריאל ומודיעין במזרח.

11. לאור צורת העבודה בחברה, אני מתחיל את עבודתי מידי יום באחת המעליות שבאזור אחריותי, וממשיך משם לכל יתר המעליות בהן אני נדרש לבצע תיקון מתוכנן ו/או מתן מענה דחוף. מדי פעם בפעם אני נדרש להגיע למשרדי החברה לצורך הצטיידות בחלקי חילוף ממחסן החברה, ו/או לישיבות, פגישות עבודה וכ'.

12. כפועל יוצא מצורת העבודה, ימי העבודה, ושעות העבודה (כולל כוונות) מרביתן המכרעת של הנסיעות שאני מבצע ברכב, הינן במסגרת העבודה, לצורך הגעה למקום בו אני נדרש לבצע עבודתי (הבניינים בהם מותקנות המעליות), והינן תנאי הכרחי לשם ביצוע העבודה.


**למעשה, מרביתן המכרעת של הנסיעות המתבצעות בימות השבוע הינן לטובת המעסיק, ועל מנת שניתן יהיה לבצע את המטלות שהמעסיק מטיל עלי.**

13. בנוסף, מאחר שאני הינו אדם דתי שומר מצוות, אינני משתמש ברכב בשבתות וחגי ישראל, ועל כן יכולתי להפיק הנאה מן ההטבה הגלומה בקבלת הרכב הצמוד, מוגבלת לכל היותר לשישה ימים במהלך שבוע רגיל, ופחות מזה בתקופות חגי ישראל.

14. כחלק מנהלי החברה, מחויבים העובדים הנהנים מרכב צמוד להגיש לחברה דיווח חודשי על סה"כ הנסועה (הקילומטראז') שנסעו באותו חודש, תוך מתן פרטים על סה"כ הנסועה

הפרטית במהלך החודש.  
כעולה מן הדיווח שהעברתי לחברה, מידי חודש מסתכם השימוש הפרטי ברכב בכ- 200-  
300 ק"מ לכל היותר.

15. להערכתי, היקף השימוש הפרטי שאני עושה ברכב מגיע לכ- 15% לכל היותר.
16. מאז קבלתי רכב צמוד מן החברה (עם סיום הכשרתי כטכנאי מעליות), זקפה לי החברה הכנסה משווי שימוש ברכב, בסכום הקבוע בתקנות שווי שימוש, ואני נשאתי בתשלום מס הכנסה בגין הסכום האמור.
17. לאחרונה הוחלף הרכב שלי בטנדר חדש שנרשם לראשונה במהלך חודש נובמבר 2010. לפיכך, נזקפה לי בחודש דצמבר הכנסה בגין השימוש ברכב הצמוד בסכום של 2,450 ₪.
18. החל מיום 1.1.2011 נזקפת לי הכנסה בגין השימוש בטנדר בסך של 3,040 ₪ לחודש.
19. זהו שמי זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.



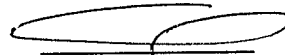
פארגייאן (משה) סראוס

### אישור

הריני מאשר כי ביום 31 בינואר 2011 הופיע בפני, עו"ד אמנון סמרה, מרח' הרקון 6 רמת-גן, מר פארגייאן (משה) סראוס, שהזדהתה בפני על ידי תעודת זהות 015605751, ולאחר שהזהרתיו כי עליו להצהיר את האמת, וכי הוא צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר הנ"ל את נכונות הצהרתו דלעיל, וחתמה עליה בפני.

אמנון סמרה, עו"ד  
מ.ר. 23706

חותמת



חתימה