ת"צ 23273-12-17 ספראי נ' מדינת ישראל- רשות המיסים

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט אביגדור דורות

המבקש: **יאיר ספראי**
ע"י ב"כ עו"ד ורד כהן

נגד

המשיבה: **מדינת ישראל- רשות המיסים**
ע"י ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ'
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

החלטה

המבקש עתר לתיקון בקשתו להכיר בעתירה המנהלית שהוגשה על ידו כעתירה ייצוגית. המשיבה מתנגדת לבקשה.

רקע והליכים קודמים

1. ביום 12.12.17 הוגשה לבית המשפט המחוזי מרכז בלוד מטעם המבקש "עתירה דחופה מנהלית כייצוגית", בגדרה עתר המבקש כי בית המשפט יקבע כי כל העוגנים כלי שיט במרינות בישראל מלפני שבע שנים שנדרשו לשלם, או שכבר שילמו, מס קניה ומע"מ ביבוא כלי השיט וכל העוגנים כלי שיט מלפני אוגוסט 2013 וגבו מהם מס קניה, יוכרו כקבוצה בשמה תתנהל העתירה הייצוגית.

2. במסגרת העתירה התבקש בית המשפט לקבוע כי הסעד יהיה בדרך של פיצוי והשבה של מס קניה ומע"מ שנגבו על ידי המשיבה שלא כדין. במסגרת העתירה נטען, בין היתר, כי מירוץ ההתיישנות הנוגע לדרישת תשלום מס הקניה מתחיל בכניסה הראשונה של כלי השיט למרינה בישראל.

3. ביום 31.1.18 ניתנה החלטת כב' השופט שמואל בורנשטין, להעברת התובענה ובקשת האישור מבית המשפט המחוזי מרכז לבית משפט זה, לאור בקשה דומה שהוגשה לבית משפט זה בתיק ת"צ 43164-04-17 קודם להגשת בקשת האישור בתיק הנוכחי (להלן: עניין אנטי טפיו).

4. ביום 6.2.18 הוגשה מטעם המבקש בקשה לאיחוד בקשת האישור בתיק זה עם הבקשה הקודמת לאישור בעניין אנטי טפיו ואיחוד הדיון, בגדרה טען המבקש כי "אין כל טעם לנהל שני

הליכים חופפים במקביל מאחר והבקשה המאוחרת נבלעת בבקשה הראשונה..." וכן נטען כי "לאור הזהות המוחלטת במסכת העובדתית ובשאלות המשפטיות העולות מהבקשות מבוקש לדון בבקשות במאוחד".

5. ביום 9.3.18 הוגשה תגובת המשיבה לבקשת האיחוד, בגדרה נטען כי עניינה של התובענה בתיק זה זהה בשאלות המשפטיות לתובענה שכבר הוגשה בעניין אנטי טפיו וכי יש להורות על מחיקת התובענה מקום בו כבר הוגשה תובענה שהדיון טרם החל בה.

6. ביום 29.1.19 ניתן פסק דין בעניין אנטי טפיו, בגדרו נדחתה בקשת האישור. ביום 3.2.19 ניתנה החלטה בתיק זה לפיה על המבקש להודיע אם הוא עומד על בקשתו, לאור פסק הדין האמור. ביום 8.4.19 הגישה המשיבה את עמדתה לפיה היא מסכימה לעיכוב ההליך בתיק זה עד להכרעת בית המשפט העליון בערעור שהוגש על פסק הדין בעניין אנטי טפיו וככול שהערעור יידחה, גם הבקשה בתיק זה תידחה ללא בירור נוסף. ביום 17.4.19 הוגשה הודעה מטעם המבקש, לפיה הוא מצטרף לעמדת המשיבה, לפיה יעוכב הליך זה עד להכרעה בערעור על פסק הדין בעניין אנטי טפיו. ביום 18.4.19 ניתנה החלטתי בגדרה נקבע כי לנוכח הסכמת הצדדים, יעוכב בירור התובענה עד להכרעת בית המשפט העליון בערעור.

7. ביום 4.4.21 ניתנה החלטה על ידי כב' רשמת בית המשפט העליון דר להב במסגרת הערעור על אנטי טפיו (עע"מ 2152/19), ממנה עולה כי המבקש עתר לתיקון הודעת הערעור, על דרך של הוספת טענה חדשה, לפיה המשיבה הסתירה בעת הדיון שהתקיים בפניי, עובר למתן פסק הדין, את פרט המכס שלפיו סווגו כלי השיט של חברי הקבוצה ואשר לפיו הם חויבו במס קניה ובמע"מ. המשיבה התנגדה לבקשת התיקון שהוגשה כשנתיים לאחר הגשת הערעור. כב' הרשמת דחתה את בקשת תיקון הודעת הערעור, אף שטרם הוגשו סיכומי הצדדים בערעור. נקבע בהחלטת הרשמת כי לא ניתן כל הסבר בבקשה מדוע הועלתה הטענה החדשה בשלב כה מאוחר, שעה שעל פניו, פרט המכס שלפיו סווגו הטובין מופיע במפורש בהודעת החיוב שצירף המערער כנספח לבקשת האישור והוא אף צוין על ידי המשיבה בבקשה למחיקה על הסף שהוגשה מטעמה לבית משפט זה. עוד נקבע כי התיקון המבוקש עלול להכביד על בירור הערעור ולסרבלו, שכן לא מדובר בתיקון נקודתי וממוקד, אלא בהוספת טענות אשר חורגות מהמסכת העובדתית והמשפטית שנפרשה לפני בית משפט זה.

8. ביום 21.3.21 הגיש המבקש הודעה בגדרה טען כי רק לאחרונה התגלה לו ולבאת כוחו מהו פרט המכס עליו מסתמכת המשיבה ועל כן הוגשה לבית המשפט העליון ביום 28.1.21 בקשה לתיקון הודעת הערעור. צוין בהודעה כי ביום 17.3.21 הוגשה תגובת המשיבה לבקשה אך הבקשה טרם

הוכרעה. צוין בהודעה כי המבקש לא מוכן להמתין להליך בערעור שנקבע לדיון בחודש ינואר 2022 והוא מגיש בד בבד עם הודעתו, בקשה לתיקון בקשת האישור.

9. אכן באותו יום בו הוגשה ההודעה, הגיש המבקש את בקשת התיקון, באופן שתוסר טענת ההתיישנות, כך שבקשת האישור תתמקד אך ורק בעניין סיווג כלי השיט על פי צו תעריף המכס ומס קניה שנכנס לתוקף בשנת 2013.

<u>טענות הצדדים בתמצית</u>

10. בבקשה טען המבקש כי רק לאחרונה התגלה לו ולבאת כוחו מהו פרט המכס עליו מסתמכת המשיבה על פי צו תעריף המכס שהינו "בניגוד לאמנת בריסל", אשר "בנתה מדיניות חסרת בסיס חוקי". נטען כי לאור מצב דברים זה עומדת בפני המבקש האפשרות לחזור בו מההסכמה הדיונית לאור הטעיית המשיבה ולהגיש את בקשת התיקון.

11. המבקש טען כי הבקשה לתיקון אינה חורגת מהעילות המקוריות ואין לראות בתיקון כהרחבת חזית או מקצה שיפורים, אלא כתיקון שיביא להכרעה בשאלות שבאמת במחלוקת, במיוחד כאשר המשיבה העלימה מהמבקש ומיתר חברי הקבוצה את פרט המכס על פי צו תעריף המכס עליו היא מסתמכת וגובה מס קניה בתוספת מע"מ למרות שכלי שיט מעולם לא שילמו מע"מ טרם כניסתו לתוקף של התיקון לצו בחודש אוגוסט 2013 (צו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין (תיקון מס' 28), התשע"ג-2013).

12. נטען כי עיקרו של הדיון נדרש להיות בעניין סיווג כלי השיט לפי פרט המכס שעניינו כלי שיט שאורכם מעל 7 מטר בהתאם לאמנת בריסל, כאשר סיווג המכס עליו מסתמכת המשיבה עניינו בכלי שיט שאורכם עד 7 מטר בלבד. לטענת המבקש, אם הדבר היה ידוע לו מיד עם קבלת הודעת החיוב לתשלום שנשלחה אליו, הוא היה מגיש את בקשת האישור לפי הטענה העיקרית בדבר הסיווג השגוי של כלי השיט.

13. על פי בקשת התיקון, הצו המתוקן מטיל מס קניה על כלי שיט שאורכם עד 7 מטר, ללא רכיב המע"מ, ולא חלה חובת תשלום מס קניה עבור היאכטה של המבקש ושל יתר חברי הקבוצה, אשר הן יאכטות שאורכן עולה על 7 מטר.

14. המשיבה טענה כי יש לדחות את בקשת התיקון ובפיה מספר טעמים לכך. ראשית, נטען כי על פי הסכמת הצדדים, אשר אושרה על ידי בית משפט זה, הכרעת בית המשפט העליון בעניין אנטי טפיו, תחול גם על עניינו של המבקש. אם המבקש חוזר בו מהסכמתו, על בית המשפט להכריע

ת"צ 23273-12-17 ספראי נ' מדינת ישראל- רשות המיסים

תיק חיצוני:

בבקשת המשיבה למחיקת ההליך לפי סעיף 7(ב) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: "החוק"). שנית, נטען כי יש לדחות את בקשת התיקון בשל העובדה כי הבקשה הוגשה לאחר חלוף 4 שנים מיום שנפתח ההליך בעוד שהמבקש ידע על סיווג כלי השיט כבר בחודש ספטמבר 2017 ולכל המאוחר בחודש יוני 2019. שלישית, נטען כי טענת הסיווג אינה ראויה להתברר בהליך של תובענה ייצוגית, הואיל ושאלת הסיווג הינה מורכבת מבחינה עובדתית ומשפטית, בעוד שמטרת תובענה ייצוגית היא להילחם את ריבו של הציבור בשאלה עובדתית ומשפטית ברורה. רביעית, נטען כי טענת הסיווג שהעלה המבקש אינה נכונה, שכן מדובר ביאכטות להנאה או לספורט שסיווגן בפרט 89.03 לצו והסיווג המדויק הוא בפרט 89.03-9129 המתייחס ליאכטות הכוללות תא המותאם למגורים ושאורכן מעל 7 מטר.

<u>דיון והכרעה</u>

15. כפי שיוסבר להלן, אין מקום לקבל את בקשת התיקון וזאת מכמה טעמים.

16. בבסיס בקשת התיקון ניצבת הטענה כי רק לאחרונה התגלה למבקש ולבאת כוחו, המנהלת תיקים פרטניים בבתי משפט אחרים בשמם של בעלי כלי שיט רבים, מהו פרט המכס עליו מתבססת המשיבה בדרישתה לחיוב המבקש במס קניה ובמע"מ.

17. בתצהירו של המבקש התומך בבקשת התיקון הוצהר כי ביום 16.10.17 נשלחה אליו הודעת החיוב במס קניה ובמע"מ בגין היבוא של היאכטה "מקושלה" מבלי שצוין בהודעת החיוב מהו פרט המכס עליו מסתמכת המשיבה. אכן, בהודעת החיוב לא צוין פרט המכס בו סווג כלי השיט הנ"ל. בהליך הקודם בעניינו של אנטי טפיו, הגישה המשיבה ביום 29.9.17 תגובה ובקשה למחיקת התובענה על הסף ושם הובהר בסעיף 20 לתגובה כי היאכטה של אנטי טפיו סווגה בפרט 89.03 לצו תעריף המכס:

> "20. ואכן, שר האוצר עשה שימוש בסמכותו וקבע את צו תעריף המכס. בכל הנוגע למקרה דנן, יבוא כלי השייט חייב במס קנייה בשיעור 15%, לפי חלק 17 (XVII) (כלי רכב, כלי טיס, כלי שיט וציוד הקשור להובלה) פרק 89 (אוניות סירות ומבנים צפים) פרט 03 (יכטות וכלי שיט אחרים להנאה או לספורט, סירות משוטים ובוציות (CANOES)) לצו תעריף המכס".

התגובה לא כללה פירוט של פרט המשנה בגדרו של פרט 89.03 שבו סווגה היאכטה של אנטי טפיו, ופרט 89.03 כולל תתי קטגוריות: תתי קטגוריות של יאכטות עם או בלי תא המותאם למגורים ותתי

קטגוריות של יאכטות שאורכן עד 7 מטר ושאורכן מעל 7 מטר. מכאן שלא ניתן ללמוד מתגובת המשיבה לבקשת האישור של אנטי טפיו מהו הסיווג המדויק של היאכטה עליו הסתמכה המשיבה.

18. יחד עם זאת, בתגובה המקדמית מטעם המדינה מיום 20.6.19 לעתירה שהוגשה בבג"צ 836/19 מטעם המבקש, נכלל פירוט המתייחס לסיווג כלי השיט של המבקש (סעיף 9 לתגובה):

> "9. שר האוצר עשה שימוש בסמכותו האמורה וקבע את צו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, התשע"ב-2012 (להלן: צו תעריף המכס ומס קניה), המפרט את שיעורי מיסי היבוא החלים על כל מיני הטובים השונים. החיוב בתשלום מס קניה בגין יבוא כלי שיט נעשה מכוח תיקון לצו תעריף המכס ומס קניה משנת 2013, שהוצא במסגרת יישום החלטת ממשלה מס' 216 מיום 13.5.13, אשר ביקשה להטיל מס קניה על מוצרי יוקרה (צו תעריף המכס והפטורים ומס קנייה על טובין (תיקון מס' 28), התשע"ג-2013) (להלן: **התיקון לצו תעריף המכס ומס קניה**).
>
> במסגרת התיקון לצו תעריף המכס ומס קניה הוספו כלי שיט, כדוגמת כלי השיט מושא העתירה דנן, לתוספת הראשונה לצו תעריף המכס ומס קניה, והוגדרו כטובין שיבואו מחויב במס קניה בשיעור 15% (חלק 17 (XVII)) (כלי רכב, כלי טיס, כלי שיט וציוד הקשור להובלה); פרט 89 (אוניות סירות ומבנים צפים); ופרט 89.03-9129/5 (יכטות וכלי שיט אחרים להנאה או לספורט, סירות משוטים ובוציות (CANOES); וסיווגי המשנה הבאים: אחרות; מפרשיות עם מנוע עזר או בלעדיו; עם תא המותאם למגורים לפי טיבו; אחרים (שארכן עולה על 7 מטרים)).
>
> יצוין, כי התיקון לצו תעריף המכס ומס קניה הוא הצו הנתקף, בין היתר, בעתירה.
>
> צילום התיקון לצו תעריף המכס ומס קניה, כולל החלק הרלבנטי בתוספת הראשונה, מצורף ומסומן מש/3"

הנה כי כן, בסעיף 9 לתגובת המדינה לעתירת המבקש נכתב במפורש כי פרט המכס עליו מסתמכת המשיבה הוא 89.03-9129 לצו תעריף המכס והוסבר כי פרט מכס זה מתייחס ליאכטות להנאה או לספורט, עם תא המותאם למגורים, שאורכן עולה על 7 מטר.

משמעות הדברים היא כי החל מיום 20.6.19 הובהר במפורש למבקש ולבאת כוחו מהו פרט המכס המדויק בו סיווגה המשיבה את היאכטה של המבקש. מכאן, שלא ניתן לקבל את טענת המבקש, כי רק לאחרונה נודע לו מהו הסיווג עליו מסתמכת המשיבה. לא ניתן כל הסבר לשיהוי הרב בהגשת הבקשה, שכן מאז חודש יוני 2019 ועד לחודש מרץ 2021 חלפו 21 חודשים, באופן המשמיט את הבסיס לטענה ביחס למועד המאוחר כביכול שבו נודע למבקש מהו הסיווג עליו מסתמכת המשיבה. לאור האמור, לא ברורה הטענה לפיה המשיבה בחרה להסתיר את סיווג היאכטה ואף לא נטען כי המבקש פנה לבירור מידע זה ובקשתו לא נענתה.

19. זאת ועוד. טענת הסיווג של המבקש היא כי הצו המתקן לא חל על כלי השיט מהסוג הנדון שבבעלותו, קרי שאורכו מעל 7 מטר, מאחר והוא פטור ממס קניה וממע"מ, על פי פרט 89.03 (סעיף 13 לבקשת התיקון). נטען כי הצו המתקן מטיל מס קניה רק על כלי שיט באורך של עד 7 מטר (סעיף 16 לבקשת התיקון), ולא על כלי שיט שאורכם מעל 7 מטר.

20. עיון בצו תעריף המכס לאחר התיקון מלמד כי בכל הנוגע למס קניה ולמע"מ, אין הבדל בין יאכטות הכוללות תא המותאם למגורים, שאורכן אינו עולה על 7 מטר לבין יאכטות מסוג זה שאורכן עולה על 7 מטר. יש לבחון קביעה זו בהתאם לכללים הנוהגים בבקשות לתיקון כתבי טענות כפי שיוסבר להלן.

21. הכללים לתיקון כתב טענות, לרבות ביחס לבקשה להוספת עילת תביעה חדשה, סוכמו ברע"א 7615/13 **מובילי עטיה שבתאי בע"מ נ' מדינת ישראל – מינהל מקרקעין ישראל** (30.1.14) בפסקה 4 כדלקמן:

> "בהכרעה בשאלה אם יש לאפשר את תיקון כתב הטענות ישקול בית המשפט את אינטרס בעל הדין מבקש התיקון להעלאת טענה אמיתית אל מול אינטרס המשיב שיריעת הדיון לא תורחב שלא לצורך ואינטרס הציבור ביעילות הליכים ושלא יוקצה לבעל דין שאינו מכלכל את ענייניו כהלכה זמן שיפוטי שלא לצורך (ראו שלמה לוין, תורת הפרוצדורה האזרחית מבוא ועקרונות יסוד 110-111 (1999); רע"א מרקט-פלייס מערכות בע"מ נ' טלטל ערוצי תקשוב (25.9.2008)). אמנם, על פי רוב ננקטת גישה ליברלית בסוגיית תיקון כתב התביעה, בהתאם לאיזון הנדרש בין האינטרסים לעיל, ברם, בית המשפט בשקלו אם לאפשר את התיקון יבחן גם את התנהגות מבקש התיקון, ובכלל זה האם נהג בשיהוי בהגשת בקשת התיקון, והשלב הדיוני בו מוגשת הבקשה (ראו, לדוגמא רע"א 1819/11 עיריית חולון נ' אליונבק, פסקה 11 (11.5.2011); רע"א 1118/06 הראש נ' מדינת ישראל (2.7.2006); יואל זוסמן, סדרי הדין האזרחי 353-354 (מהדורה שביעית, 1995))."

כמו כן נפסק כי מקום שבו מבוקש להוסיף עילת תביעה חדשה, שהוכחתה כרוכה בהבאת ראיות נוספות, בית המשפט ייעתר לבקשה בצמצום (עניין מרו, בפסקה 6, אורי גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי 352-355 (מהדורה אחת עשרה, 2013))".

בהקשר זה נכתב בספרות המשפטית כי בבקשה לתיקון, שבה עותרים להוספת עילה חדשה, גורם חשוב בשיקולי בית המשפט הוא השיהוי בהגשתה (אורי גורן, סוגיות בסדר דין אזרחי, 327 (מהדורה 12, 2015).

22. היאכטה שבבעלות המבקש כוללת תא המותאם למגורים ולכן סיווגה בפרט 89.03-9120. פרט זה מתחלק לשני תתי סוגים:

9121 – שכולל כלי שיט מסוג זה שאורכו עד 7 מטר.
9129 – שכולל כלי שיט מסוג זה שאורכו מעל 7 מטר.

בשתי תתי הקטגוריה הנ"ל קיימת חבות זהה במס קניה ובמע"מ, ומכאן שאין נפקא מינה לאורך היאכטה. הן יאכטה שאורכה עד 7 מטר והן יאכטה שאורכה מעל 7 מטר חייבות ב-15 אחוזים מס קניה וחייבות במע"מ. משום כך, ובשים לב לשיהוי בהגשת הבקשה יש לשקול מול אינטרס המבקש את אינטרס המשיבה שיריעת המחלוקת לא תורחב שלא לצורך ואת אינטרס הציבור ביעילות ההליכים.

23. המבקש הוסיף כי היאכטה שבבעלותו ובבעלות יתר חברי הקבוצה (שאורכן מעל 7 מטר) מסווגות כפטורות ממס קניה וממע"מ ביתר פרטי המכס שמופיעים בפרק 89 לצו תעריף המכס שאימץ את הסיווג על פי "אמנת בריסל". בעניין זה נתפס המבקש לכלל טעות. צו תעריף המכס הישראלי מבוסס על הסיווג הבינלאומי על פי השיטה המתואמת לסיווג טובין (Harmonized System). על פי השיטה המתואמת, כל קבוצת מוצרים מזוהה על ידי קוד הכולל שש ספרות. פרט המכס (Heading) מורכב מארבעת הספרות הראשונות של הקוד ובמקרה שלפנינו, מדובר בפרט 89.03. שתי הספרות האחרונות מציינות חלוקת משנה של פרט המכס. במקרה שלפנינו – 8903.90. בצו תעריף המכס הישראלי מדובר בפרט 89.03-9000. כל מדינה רשאית להרחיב את הסיווג, על ידי הוספת ספרות נוספות, מעבר לספרה הששית (ראו: אביגדור דורות, דיני מכס וסחר חוץ (2006), עמ' 99-101). כך עשתה ישראל, אשר הוסיפה לשש הספרות, ספרות נוספות, לצורך יצירת תת קטגוריות: 9121 – 89.03 ו- 9129 – 89.03.

צו תעריף המכס הישראלי מבוסס על השיטה המתואמת, אשר מסתפקת בחלוקה פחות מפורטת, כאשר מחוקק המשנה הישראלי הוסיף תת קטגוריות של הסיווג על פי השיטה המתואמת. האבחנה בין יאכטות לפי אורכן היא אבחנה ישראלית ולא בינלאומית. ההחלטה בדבר שיעורי המס שיחולו על סוגי היאכטות היא החלטה של שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, ואין לשיטה המתואמת כל עמדה בנוגע לשיעורי המס ולפטורים ממס.

24. כאשר שוקלים את אינטרס המשיבה שיריעת הדיון לא תורחב שלא לצורך; את אינטרס הציבור ביעילות ההליכים ושלא יוקצה לבעל דין שאינו מכלכל את ענייניו כהלכה זמן שיפוטי שלא לצורך; כאשר הבקשה נגועה בשיהוי; וכאשר מדובר בעילה חדשה, אין מקום להיעתר לבקשת התיקון, בוודאי כאשר על פניה, אין בה כדי לקדם את עניינו של המבקש.

<u>סוף דבר</u>

25. המסקנה העולה מן המקובץ הוא כי הבקשה הוגשה בשיהוי ניכר, ללא כל הסבר לשיהוי זה. לא נמצא טעם המצדיק את בקשת המבקש לחזור בו מן ההסכמה הדיונית שפורטה בהודעתו מיום 17.4.19, לפיה, הליך זה יעוכב עד להכרעה בערעור על פסק הדין בעניין אנטי טפיו. לא נמצא טעם להתיר את תיקון בקשת האישור, הואיל וצו תעריף המכס מטיל שיעורי מס קניה ומע"מ זהים על יאכטות שאורכן עד 7 מטר ועל יאכטות מהסוג של המבקש, שאורכן מעל 7 מטר.

26. אשר על כן, בקשת התיקון נדחית. המבקש ישלם למשיבה הוצאות ושכ"ט עו"ד בסכום כולל של 5,000 ₪ וזאת תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לחיוב הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כחוק, עד ליום התשלום בפועל.

המזכירות תשלח את ההחלטה לב"כ הצדדים.

ניתנה היום, ג' תמוז תשפ"א, 13 יוני 2021, בהעדר הצדדים.

אביגדור דורות, שופט