



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת מירב קלמפנר נבון

וילהלם זאב פרנקל ת.ז. 042937870
ע"י ב"ב עוה"ד רני שוורץ ואח'

תובע

נגד

בית המכס חיפה
ע"י ב"ב פרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

נתבעים

פסק דין

לפני תביעה כספית.

- 1
- 2
- 3 1. התובע, פנסינור, בן 75, רכש סירה למטרות פנאי. לטענתו, הסירה נרכשה ביום 11/5/12
- 4 מחברה ישראלית ונמסרה לתובע מחוץ לישראל. לטענתו, ביום 27/3/12 עם הגעת הסירה
- 5 ארצה הוא רשם אותה במשרד התחבורה בישראל. לטענת התובע, החל משנת 2012 הוא
- 6 נכנס ויצא מישראל באמצעות הסירה בהתאם לדין. התובע טוען כי בגין כניסת הסירה
- 7 ארצה, לרבות במעמד רישומה בישראל, הנתבעת לא דרשה תשלום.
- 8 2. במהלך שנת 2017 התברר לתובע כי הנתבעת החלה בגביית מיסי יבוא מבעלי סירות ולכן,
- 9 לשם הזהירות, פנה התובע מיוזמתו לנתבעת על מנת לוודא כי אינו חייב בתשלום מס.
- 10 לטענתו, ביום 13/9/17 דרשה הנתבעת מהתובע כי ישלם לה מע"מ בסך של 92,959 ₪ וכן
- 11 מס קניה בסך 71,324 ₪ וכן תשלום ריבית והצמדה בסך 10,258 ₪ ובסך הכול 174,541
- 12 ₪. ביום 5/12/17 שילם התובע את סכום מיסי היבוא אגב מחאה, כאמור בס. 154(א)
- 13 לפקודת המכס [נוסח חדש].
- 14 3. לטענת התובע, הנתבעת הפרה את אינטרס ההסתמכות שלו. לטענתו, במשך שנים ארוכות
- 15 לא דרשה מיסי יבוא מבעלי סירות שעגנו בישראל, גם לאחר תיקון צו תעריף המכס
- 16 והפטורים ומס קנייה על טובין (תיקון מס' 28), התשע"ג-2013 אשר קבע מס קנייה בשיעור
- 17 15% בגין יבוא סירות מפרש, עם מנוע עזר או בלעדיו ותא המותאם למגורים לפי טיבו.
- 18 לטענתו, בעת רישום הסירה במשרד התחבורה עוד בשנת 2012, לא הופנתה אליו כל דרישה
- 19 לתשלום מס ולכן נוצרה אצלו ציפייה והסתמכות שהסירה אינה חייבת במיסי יבוא.
- 20 התובע יצא ונכנס לישראל מספר רב של פעמים, הציג במשטרת הגבולות את מלוא



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 המסמכים הנדרשים, ובאף מקרה לא חויב במיסי יבוא. לטענתו, משהפרה הנתבעת את
2 אינטרס ההסתמכות של התובע, החיוב במיסי יבוא בטל מעיקרו. לטענתו, בהיעדר מנגנון
3 הטלת מיסי יבוא ברור על פי קריטריונים ומדיניות ברורה, אין מקום לדרישת הנתבעת.
4 לטענת התובע, דרישת תשלום המס נערכה בחוסר סמכות. לטענתו, הדרישה נעשתה
5 בחלוף התקופה הקובעת ולכן הנתבעת מנועה מלגבות מס ששולם בחסר. לטענתו, מועד
6 הכניסה הראשונה של הסירה לישראל הוא לכל המאוחר במועד רישומה בישראל בחודש
7 מרץ 2012 ובו נוצר החסר. בשים לב לחוק מיסים עקיפים, ניתן לגבותו רק עד חלוף 5 שנים
8 מהמועד בו נתהווה החסר, ולכן אין לנתבעת סמכות לחייב בתשלום החסר בחודש
9 ספטמבר 2017. לטענתו, גישת הנתבעת מאפשרת לה לעקוף את הוראות חוק ההתיישנות
10 שבחוק מיסים עקיפים כמו גם את תקופת ההתיישנות הקבועה בחוק ההתיישנות,
11 התשי"ח-1958.
- 12 לטענת התובע, דרישת תשלום החסר הוצאה בחוסר סמכות. לטענתו, משחלפו 5 שנים
13 מיום כניסתה ורישומה של הסירה לראשונה לישראל, הבסיס החוקי שנתר מכוחו יכולה
14 הנתבעת לחייב את התובע הוא בס. 2(ב) לחוק מיסים עקיפים. אלא שלטענתו, החריגים
15 הקבועים בסעיף זה אינם מתקיימים. אף אם מתקיימים החריגים, ההודעה הוצאה ע"י
16 עובדת בית המכס, ולא ע"י המנהל כפי שקבוע בס. 8 לחוק מיסים עקיפים, מבלי שהמנהל
17 רשאי להאציל את סמכותו, ומטעם זה הודעת החיוב נערכה בחוסר סמכות ובטלה
18 מעיקרה.
- 19 התובע טוען כי הטלת מס קניה על הסירה משמעותה החלה רטרואקטיבית של חקיקה
20 שאין לה תחולה רטרואקטיבית. זאת, משום שהצו נכנס לתוקף רק ביום 18/8/13, כשנה
21 וחמישה חודשים לאחר שהסירה נרשמה בישראל (מיום 27/3/12). על כן, החלת מס קניה
22 רטרואקטיבי היא בלתי סבירה, נוגדת את עיקרון החוקיות ודינה להתבטל.
- 23 לטענת התובע, בהתאם להוראות חוק מיסים עקיפים התובע אינו חייב בתשלום החסר.
24 זאת משום תחולת הסייג שבס. 3 לחוק מיסים עקיפים: המערער מעולם לא החסיר מידע
25 כלשהו מהנתבעת ומסר את כל הידיעות שהיה חייב למסור במסגרת רישום הסירה במשרד
26 התחבורה ובכל פעם שביקש לצאת את ישראל; התובע לא ידע ולא היה צריך לדעת כי הוא
27 חייב במע"מ ובמס קנייה לאור מדיניותה ארוכה השנים של הנתבעת; הסירה כלל לא
28 נמכרה על ידי כך שממילא לא גלגל את החסר על הקונה. מכאן התביעה אשר לפניי בה
29 טוען התובע להשבת מלוא הסכומים אשר שולמו תחת מחאה, בסך כולל של 174,541 ₪.
30 בסיכומיו עתר התובע להשבת רכיב מס הקניה בלבד.
- 31 לטענת הנתבעת מקור החיוב במס קניה לסירה הוא בחוק מס קניה (טובין ושירותים),
32 התשי"ב-1952 וכן בתיקון לצו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, התשע"ב-
33 2012, אשר ביקש להטיל מס קניה על מוצרי יוקרה, לרבות כלי שיט. לטענת הנתבעת, ס.
34 5(ד) לחוק מס קנייה, שכותרתו "מועד החיוב במס" קובע בנוגע ליבוא טובין כי "ביבוא



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 טובין חל החיוב במס בשעת פדייתם מפיקוח רשות המכס". לטענתה, מי שחייב בתשלום
2 המס, בהתאם לס. 19(1) ביבוא הוא היבואן. עוד לטענתה נקבע כי בעל טובין הוא בין היתר,
3 הבעלים או היבואן או המחזיק.
- 4 9. לטענת הנתבעת מקור החיוב במע"מ הוא בס. 2 לחוק מס ערך מוסף. בהתאם לס. 26(א)
5 לחוק מע"מ נקבע כי בנוגע ליבוא טובין "לחל החיוב במס עם פדייתם מפיקוח רשות
6 המכס". לטענת התובעת, נוכח הגדרת הייבוא בס. 1 לפקודת הפרשנות [נוסח חדש]
7 והאמור בס. 144 לפקודת המכס שכותרתו "מועד ייבואם של טובין" הרי שכל כניסה של
8 טובין לישראל היא בגדר ייבוא טובין המחויב במיסי ייבוא ומהווה אירוע מס. לטענתה,
9 חיזוק לכך ניתן למצוא בס. 153 לפקודת המכס אשר קובע את העיקרון לפיו כל טובין
10 המוחזרים לישראל חבים במס כל עוד בעל הטובין לא הוכיח שהמיסים שולמו בעבר. עוד
11 לטענתה, אמנם אין סעיף מקביל לס. 153 לפקודת המכס בעניין מע"מ ומס קנייה אלא
12 שניתן ללמוד מסעיפים אחרים כי המס נדרש בכל כניסה מחדש כל עוד לא שולם בעבר.
13 כך למשל בס. 32(2) לחוק המע"מ אשר קובע כי אם טובין חזרו לישראל לאחר שנעשו בהם
14 פעולות השבחה, אזי יש לשלם מס רק על ההשבחה. מכאן שעל הטובין יש לשלם מס כל
15 עוד לא שולם המס בעבר. כך גם בס. 7 לחוק מס קנייה, נקבע כי טובין ששולם עליהם מס
16 בעבר, לא יוטל עליהם מס בשנית.
- 17 10. לטענת הנתבעת, האחריות היא על היבואן להגיש רשימון ייבוא למכס לפי חובתו בדין,
18 והיא אינה תלויה בהתנהלות הרשות. התובע לא עשה זאת ולא הגיש רשימון. יבואן אשר
19 עושה דין לעצמו ונמנע מלהגיש רשימון יבוא עפ"י הנסיבות העובדתיות כאשר חלה עליו
20 חובה כזאת, מסתכן בנקיטת הליכים אזוריים ופלייליים מטעם הרשות.
- 21 11. הנתבעת טוענת כי ההיגיון הוא שבמיסי יבוא, בשונה ממס הכנסה, כל משלוח ממוסה
22 בנפרד וככלל, אין התחשבנות בין היבואן לבין רשות המיסים וביתר שאת כאשר מדובר
23 על ייבוא אישי.
- 24 12. לטענת הנתבעת, במהלך השנים אכפה רשות המיסים את תשלום מיסי הייבוא הנובעים
25 מייבוא כלי שיט לישראל, ככל שהדבר התאפשר, בשים לב לכך שכלי שיט אינם מוכנסים
26 דרך מעברי הגבול "הרגילים" בהם מועברים רובם המכריע של הטובין הנכנסים לישראל
27 ובהם יש לרשויות המכס נקודות בידוק ייעודיות. בסמוך לתחילת שנת 2017, מטעמים
28 שונים שעיקרם קשיי גבייה אכיפה ופיקוח, הוחלט להסתייע במנהלי נמל. הודעות בדבר
29 האמור הופצו על ידי מנהלי הנמלים לכלי השיט העוגנים בנמלים. הנתבעת טוענת כי גביית
30 המס בוצעה כדין ובסמכות לפי ס. 2 לחוק מיסים עקיפים.
- 31 13. בכתב התשובה, טען התובע כי הנתבעת נותנת פרשנות מוטעית, מטעה ומאולצת בענייננו.
32 לטענתו, הנתבעת התנערה מאחריות לגביית המיסים עליה היא אמונה וגלגלה זאת לפתחו
33 של התובע וזאת על אף שהתובע נהג בתום לב ובשקיפות מלאה עם הרשויות לאורך כל
34 הליך ייבוא הסירה.



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

14. לטענת התובע, פרשנות הנתבעת מתעלמת מהגדרת "ייצוא" המעוגנת בס. 1 לפקודת הפרשנות, שכן זו ביחד עם ס. 32(2) לחוק המע"מ מעלה כי הסירה פטורה מתשלום המע"מ היום, שנים לאחר רישומה בישראל ותחילת השימוש בה.
15. לטענת התובע, עמדת הנתבעת לעניין ס. 7 לחוק מס קנייה אינה מעוגנת בלשון החוק ומתעלמת מכך שבמועד השלמת הייבוא הסירה כלל לא הוטל מס קנייה על ייבוא סירות. כן, עמדת הנתבעת מתעלמת מס. 8(2) לחוק מס קנייה אשר קובע כי ככלל, לא יוטל מס קנייה על טובין שהוחזרו לישראל לאחר שיובאו.
16. לטענת התובע, נוכח הרישום כדין במשרד התחבורה ניתן היה לקבוע כי היה ידוע לנתבעת, בכוח ובפועל, כי הכלי יובא לישראל. כך גם אל נוכח כניסותיו ויצאותיו מהארץ תוך הצגת המסמכים בפני נציגי הרשויות. עוד לטענת התובע, נפלה שגגה ברישום התאריכים. לטענתו, הסירה נרכשה ביום 19/12/11 ונמסרה לתובע בסמוך לרישומה ביום 27/3/12. התובע אישר כי לא הגיש רשימון ייבוא אך הוסיף וטען כי רשם את הסירה במשרד התחבורה ויצא ונכנס למדינה פעמים רבות.

דיון:

רכיבי המס בהודעות החיוב והמחלוקת שבענייננו

17. עיון בהודעת החיוב נושא התביעה, מעלה כי היא מורכבת מחיוב במע"מ בסך 92,959 ₪, חיוב במס קנייה בסך 71,324 ₪, חיוב בתשלום ריבית והצמדה בסך 12,979, קנס פיגורים בסך 27,600 וכן קוזזו מהסכומים סכום של 30,325 ובסך הכול, הסכום לתשלום שנתר הוא 174,541 ₪ (להלן: "הודעת החיוב"). מעדות מר רועי מרגלית, חוקר ברשות המיסים, עלה כי הסכום שקוזז אמור היה להיות סכום קנס הפיגורים אל נוכח הודאתו מרצון של התובע, אלא שמדובר בסכום גבוה יותר מסכום הפיגורים ולא הובהר מה מרכיב את הסכום אשר קוזז.
18. בהתאם לס. 154 לפקודת המכס [נוסח חדש], המס שולם תחת מחאה, ולאחר מכן הוגשה התביעה המונחת לפניי להשבת הסכומים אשר שולמו. תחילה יש לבחון מהי המסגרת החוקית בה מתנהלים הצדדים.

חיוב במס קנייה

19. מס קנייה הוא מס המוטל על מוצרים מיובאים ומוצרים בישראל אם נקבעה למוצרים אלו חבות במס - "טובין טעוני מס", כאמור בהוראות חוק מס קנייה (טובין ושירותים), תשי"ב-1952 (להלן: "חוק מס קנייה"). בענייננו, נקבעה החבות לתשלום מס קנייה על יאכטות בצו תעריף המכס והפטורים ומס קנייה על טובין (תיקון מס' 28), התשע"ג – 2013 (להלן: "הצו"). הצו מטיל חבות במס קנייה ולעיתים מוטלת חבות במכס כללי במקום או





בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

1 בנוסף לחיוב במס קנייה, על מוצרי יוקרה בהם מטוסים פרטיים, רכבי יוקרה, יאכטות
 2 ועוד.
 3 20. הוראות ס. 5(ד) לחוק מס קנייה, קובעות כי מס על יבוא טובין חל בשעת "פדייתם מפיקוח
 4 רשות המכס". כלומר, לאחר ששוחררו היאכטות מפיקוח המכס או בעת משלוח הודעת
 5 החיוב בגין הגרעון במס, קמה החבות לשלם את המס באופן מיד. ויודגש, על מנת להוציא
 6 טובין מפיקוח רשות המכס כדין, נדרש היבואן, המבקש לייבא טובין לישראל, להגיש
 7 דיווח. כך עולה מס. 62 לפקודת המכס, לפיה נדרש בעל טובין להגיש למנהל "הצהרת
 8 ייבוא" המתיר את צריכת הטובין בארץ.
 9

חיוב במע"מ

10
 11 21. מס ערך מוסף הוא מס אשר מוטל על עסקה בישראל ועל יבוא טובין, כפי שנקבע בס. 2
 12 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: חוק המע"מ): "על עסקה בישראל ועל יבוא
 13 טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין, כפי שקבע שר האוצר
 14 בצו לאחר התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת.". בדומה למס קנייה, גם מע"מ חל
 15 בשעת "...פדייתם מפיקוח רשות המכס" (ס. 26(א) לחוק המע"מ). כאמור, על מנת להוציא
 16 טובין מפיקוח רשות המכס כדין, נדרש היבואן, להגיש דיווח "הצהרת ייבוא".
 17

אירוע מס לעניין יבוא יאכטות

18
 19 22. ייבוא יאכטות, הוא אירוע מס, המתחדש בעת כל כניסה של יאכטות לישראל, ובפרט,
 20 כניסתה האחרונה של היאכטה נושא התביעה טרם הודעת החיוב במס. כך בסעיף 144
 21 לפקודת המכס נקבע:

22 **"מקום שהיה דרוש, לענין דיני המכס, לקבוע בדיוק אימתי חלה שעת**
 23 **ייבואם של טובין, יראו כשעת הייבוא את זמן כניסתה של האניה**
 24 **המביאה את הטובין לתחומי אותו נמל שבו יש למסור, לפי הסדר**
 25 **הראוי, מצהר על האניה ומטענה ולפרוק את הטובין; ואם יובאו הטובין**
 26 **שלא בדרך הים, יראו כשעת הייבוא את הזמן שבו חצו הטובין את**
 27 **הגבול".**

28 בעניין זה, "ייבוא" בהתאם לס. 1 בפקודת הפרשנות [נוסח חדש], הוגדר כ"**הבאה או גרם**
 29 **הבאה לישראל, בים, ביבשה או באוויר**". עוד ס. 153 לפקודת המכס נקבע כי כל טובין
 30 חבים במס כל עוד בעל הטובין לא הוכיח המסים שולמו בעבר.
 31 23. מסעיפים אלו עולה העיקרון לפיו כל כניסה של טובין לישראל היא בגדר ייבוא טובין
 32 המחויב במיסי יבוא, ומהווה אירוע מס. המקור לגביית מע"מ ומס קניה אינו בהוראות
 33 פקודת המכס, אלא שמחוק המע"מ ומחוק מס קנייה עולה כי המס נדרש בכל כניסה
 34 מחדש כל עוד הוא לא שולם בעבר.



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

24. כד מס. 32(2) לחוק המע"מ, אשר קובע פטור ממס עבור " (2) טובין שיוצאו מישראל והוחזרו אליה ובהיותם בחוץ לארץ לא נעשה בהם תיקון, חידוש או שיפור או שנעשה בהם תיקון, חידוש או שיפור במסגרת אחריותו של הספק וללא תמורה", עולה כי כל אימת שבוצעו פעולות השבחה או שלא שולם המס בעבר, יש לשלם בכל כניסה מחודשת. מנוסח הסעיף עולה הכוונה להימנע ממצב שבו בכל כניסה מחודשת חייב הטובין במס גם אם שולמו המסים בעבר. כד מס. 7 לחוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952, שכותרתו "לא יוטל כפל מס" נקבע כי "טובין ששולם עליהם מס בעבר לא יוטל עליהם מס שנית, אולם שר האוצר רשאי להורות, בצו, כי הוראה זו לא תחול על הפרשי מס המוטלים על טובין שייבואם או מכירתם נהנו בזמן מן הזמנים מפטור חלקי מהמס". הקביעות ברורות ותכליתן לפטור מתשלום המס ככל שזה שולם כבר בכניסה קודמת לגבולות הארץ. 25. ויודגש, אין בכך פרשנות מוטעית, מטעה ומאולצת, כטענת התובע. פקודת הפרשנות המגדירה ייצוא כהוצאה או גרם הוצאה מישראל בים, ביבשה או באוויר ולהיפך ייבוא כהכנסה של טובין לישראל, מתיישבת היטב עם הגיונם של דברים ולפיו כל כניסה של טובין למדינת ישראל מהווה אירוע מס ויש למסות בכל כניסה מחדש, אלא אם כן כבר שולם מס בגינם בעבר. סעיף 8(2) לחוק מס קניה עוד מחזק עמדה זו שכן הוא דן בתשלום מס רק על השבחת טובין, ככל שכבר שולם בעבר מס על אותם טובין אשר יצאו את הארץ וערכם הושבח מחוצה לה.

18
19 האם הנתבעת הפרה את אינטרס ההסתמכות של התובע?

20. לטענת התובע, הנתבעת הפרה את אינטרס ההסתמכות של התובע. לטענתו, הסתמכותו נובעת הן מהיעדר אכיפת הצו אשר קובע מס קנייה על כלי שיט, הן מהיעדר דרישת תשלום בעת הרישום במשרד התחבורה עוד בשנת 2012 והן משום שנכנס ויצא מישראל מספר רב של פעמים, הציג במשטרת הגבולות את מלוא המסמכים הנדרשים ובאף מקרה לא חויב במיסי יבוא. לטענת התובע, נוכח הרישום כדן במשרד התחבורה, ניתן היה לקבוע כי היה ידוע לנתבעת, כי כלי השיט יובא לישראל. כך גם אל נוכח כניסותיו ויציאותיו מהארץ תוך הצגת המסמכים בפניי נציגי הרשויות. לטענתו, משהפרה הנתבעת את אינטרס ההסתמכות של התובע, החיוב במיסי יבוא בטל מעיקרו, גם בהיעדר מנגנון הטלת מיסי יבוא ברור על פי קריטריונים ומדיניות ברורה. 27. לטעמי, אין בהתנהלות הרשות משום הפרה של אינטרס ההסתמכות של התובע, ואנמק. כאמור, הדין הוא כי חובת הדיווח בגין ייבוא מונחת על כתפי התובע, היבואן, המבקש לייבא טובין לישראל. התובע הודה בכך שלא הגיש רשימון ייבוא (ס' 10 לכתב התשובה; ור' גם בפרוטוקול הדיון מיום 12/1/2020, בעמ' 2). עוד אישר התובע בעדותו כי בשנת 2004, כאשר רכש את היאכטה הגיע למכס על מנת לשלם מע"מ משום שידע כי הוא נדרש לכך.



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

28. מעדותו של התובע, עלה כי כאשר רכש את היאכטה נושא התביעה, הוא לא ידע שצריך להגיש רשימון ייבוא וכי אף פעם לא הגיש רשימון יבוא אלא פנה למשרד התחבורה, ולדבריו "זה היה ברור לי שמשרד התחבורה מודיע למכס שהגיעה סירה לארץ". טענת התובע כי היה "ברור" לו שמשרד התחבורה מודיע למכס, אין לה על מה שתסמוך. הטענה כי התובע לא ידע שצריך להגיש רשימון יבוא סותרת את עדותו ולפיה במענה לשאלה אם הגיש רשימון ייבוא על היאכטה אותה רכש בשנת 2004 השיב התובע: "כן וודאיי". אומנם, בהמשך דבריו כאשר עומת עם הסתירה שבעדותו הסביר התובע כי התכוון לכך שבשנת 2004 ניגש למכס כדי לקבל דגל ישראל ולצורך כך פנה אל המכס ואילו בשנת 2011 ניגש למשרד התחבורה כדי לקבל דגל ישראל. גם אם השתנה המיקום שבו מקבל התובע את הדגל אשר יתנוסס על היאכטה, אין בכך כדי לגרוע מחובתו להגיש הצהרת ייבוא או רשימון ייבוא.
29. עוד עלה מעדותו של התובע כי גם במשרד התחבורה נמסר לו כי תשלום המס הוא במקום אחר ויפנו אליו. לא שוכנעתי כי מאמירה זו, יכול היה התובע להניח כי משרד התחבורה מעביר דיווח לרשות המיסים. נהפוך הוא, מעדות התובע עולה כי הפקידה הבהירה לתובע כי תשלום מע"מ אינו משולם במשרד אלא במקום אחר (פרוטוקול הדיון מיום 12/1/20, בעמ' 5); לתובע הייתה ידיעה ברורה בעניין עצם החבות במס (לכל הפחות מע"מ), בין היתר אל נוכח תשלום מע"מ בגין יאכטה שרכש בשנת 2004. לא ניתן טעם של ממש מדוע לא פנה למכס כפי שעשה בשנת 2017 ומדוע בהתאם לדבריו "יחכיתי שיקראו לי ולא קרא לי אף אחד..". (פרוטוקול הדיון מיום 12/1/20, בעמ' 3). אף לא הוצגו ראיות המעידות על בסיס להנחת התובע כי משרד התחבורה הוא המודיע לרשות המיסים על אודות ייבוא היאכטה. כשם שהתובע שלח הודעה לרשות המיסים, סמוך לשנת 2017 על מנת לברר את החבות במס, היה בידי לעשות כן, סמוך להגעתו עם היאכטה נושא התובענה, על מנת לשלם את מיסי היבוא כדין. ויודגש, אין ברישום הסירה במשרד התחבורה משום הצהרת יבוא או הגשת רשימון ייבוא. התובע, כלל לא הבהיר כיצד הגיע למסקנה כי רישום הסירה במשרד התחבורה, מקים לנתבעת חזקת ידיעה בדבר ייבוא היאכטה.
30. התובע טען כי במשך שנים ארוכות לא דרשה הנתבעת מס קניה לפי הסמכות שבצו ואף אין בידיה מנגנון הטלת מיסי יבוא ברור על פי קריטריונים ומדיניות ברורה. לפיכך טען כי יש לפטור מדרישות התשלום של הנתבעת למס קניה.
31. כפי שהתרשמתי מעדות נציג רשות המיסים, מר רועי מרגלית, הרשות אכפה את התשלום במס קנייה, ככל שהיה באפשרותה לעשות כן. עוד העיד רועי מרגלית כי מחלקתו אוכפת את תשלום המיסים באופן אחיד מחודש 1/17 עת קיבלה מחלקתו את הסמכות לגבות מיסי יבוא בעת כניסת כלי שיט לישראל ועל כן לא יכול היה להצביע מהן אותן פעולות אשר ננקטו לפני 1/17. הנתבעת אכן הצביעה על כך כי בעבר, היו קשיים בגבייה, אכיפה ופיקוח כל מיסי יבוא על כלי שיט, בין היתר, בהיעדר עמדות בדיקה ייעודיות לאכיפת יבוא



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 כלי שייט כפי שקיים במעברים "רגילים" ועלו קשיים לגביית מיסי ייבוא על כלי שיט.
2 בעקבות הקשיים הללו, סמוך לינואר 2017, תוקן ס. 40 לפקודת הנמלים [נוסח חדש],
3 התשל"א – 1971, ואפשר, ביתר קלות, לאכוף את חובת התשלום על מסי ייבוא על כלי
4 שיט. גם אם לא נאכפה חובת התשלום, אין פירושו כי מכך צומח פטור לתובע בחובתו על
5 פי דין בתשלום.
- 6 32. משלא מילא התובע את חובתו לדווח לנתבעת על אודות היבוא, ולא פעל בהתאם לדין, על
7 אף שבשעת ייבוא היאכטה כלל לא הייתה מחלוקת לכל הפחות על הצורך בתשלום מע"מ,
8 ברור כי אין התובע, אשר נמנע מחובת הדיווח, יכול להתחמק מתשלום מס כדין, בטענה
9 כי הסתמך על אי אכיפת המס על היאכטות. הנתבעת, אשר הייתה ערה לקושי בגביית
10 המס, פעלה כדי לאפשר, ביתר קלות, את אכיפתו על פי חוק, ובסופו של דבר, שינוי
11 חקיקתי אכן מאפשר לנתבעת לגבות את המס, ביתר קלות, חרף ניסיונות לחמוק
12 מתשלומו. אין בידי לקבל את טענת ההסתמכות כאשר התובע לא מילא את חובתו לדווח,
13 על אף שהיה מודע כי צריך לשלם לכל הפחות מע"מ.
- 14 33. המחוקק, אפשר לנתבעת פרק זמן בו היא רשאית לגבות את המס- חמש שנים לטובין
15 שיובאו או שלוש שנים, לטובין אחרים. לגישת התובע, ככל שלא ידווח מאן דהוא על מוצר
16 חייב במיסי ייבוא – יכול שיזכה, אם הצליח משך תקופה ממושכת להתחמק מתשלום
17 המס – ב'הטבת מס'. זאת, בניגוד להוראות החוק וחרף עמדת המחוקק אשר מאפשרת
18 את גביית המס בגין טובין שיובאו בתוך 5 שנים. עניין זה מעודד ומהווה תמריץ לנישומים
19 שלא לדווח על ייבוא מוצרים, שמא יופטרו מחבות במס. מובן כי כעניין של מדיניות
20 שיפוטית ראויה, אין מקום לתת תמריץ או הטבה או הנאה כלשהי לתובע אשר נובעת מאי
21 הדיווח כדין כאשר המס נגבה כדין ויש לדחות את טענותיו של התובע להסתמכות.
- 22 34. הוראות חוק ההתיישנות, התשי"ח-1958 כלל אינן רלבנטיות במקרה אשר לפני, משקיים
23 הסדר ספציפי לעניין התקופה שבה ניתן לגבות מס אשר שולם בחסר. לאור מכלול הדברים
24 האמורים לעיל אני דוחה את טענות התובע לפיהן הפרה הנתבעת את אינטרס ההסתמכות
25 שלו.
- 26
- 27 האם הדרישה נערכה בחוסר סמכות?
- 28 35. לטענת התובע, דרישת תשלום המס החסר ממנו, נערכה בחוסר סמכות. לטענתו, הדרישה
29 נעשתה בחלוף התקופה הקובעת ולכן הנתבעת מנועה מלגבות מס ששולם בחסר. לטענתו,
30 מועד הכניסה הראשונה של הסירה לישראל הוא לכל המאוחר במועד רישומה בישראל
31 בחודש מרץ 2012 ובו נוצר החסר במס. לכן, לטענתו, לפי חוק מיסים עקיפים, בחלוף חמש
32 שנים מהמועד בו התהווה החסר, אין לנתבעת סמכות לחייב בתשלום החסר, בחודש
33 ספטמבר 2017. לטענתו, גישת הנתבעת מאפשרת לה לעקוף את הוראות חוק ההתיישנות



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 שבחוק מיסים עקיפים, כמו גם את תקופת ההתיישנות הקבועה בחוק ההתיישנות,
2 התשי"ח-1958.
- 3 36. כבר קבעתי לעיל כי יבוא יאכטה הוא אירוע מס, המתחדש בעת כל כניסה של היאכטה
4 לישראל, כל עוד לא שולמו המיסים בעבר. לפיכך יש לדחות טענת התובע כי מועד תחילת
5 תקופת ההתיישנות נמנה החל מחודש 3/12, מועד רישום היאכטה בישראל. התובע יצא
6 עם היאכטה את ישראל פעמיים במהלך שנת 2015 ופעמיים במהלך שנת 2016. התובע
7 עצמו אף אישר כי נכנס ויצא את הארץ מספר רב של פעמים. אם כך כל כניסה שכזו, היא
8 אירוע מס ויש למנות את תקופת ההתיישנות החל ממנו. בהתאם לעדותו של מר רועי
9 מרגלית, מועד כניסתו האחרונה של התובע לארץ, הוא אירוע המס האחרון, וחל ביום
10 30/4/16.
- 11 37. בהתאם לחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968, ככל שלא נגבה
12 מס, מעניק חוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968, סמכות לגבות
13 את המס במשך תקופה מוגדרת. ס. 2(א) קובע כי "נישום יהא חייב בתשלום חסר אם נדרש
14 לעשות כן תוך התקופה הקובעת", כשבס. 1 הוגדרה "התקופה הקובעת" כלהלן:
15 "לגבי טובין שיובאו – חמש שנים מן היום בו נתהווה החסר או היתר; (2) לגבי טובין
16 אחרים – שלוש שנים מן היום שבו נתהווה החסר או היתר". על כן, משמועד קרות אירוע
17 המס האחרון, חל ביום 30/4/16 והודעת החיוב הונפקה בתוך 5 שנים ממועד אירוע המס
18 האחרון, הרי שיש לדחות את טענת התובע לפיה הדרישה לתשלום נערכה בחוסר סמכות.
19
- 20 האם הדרישה לתובע הוצאה בחוסר סמכות?
- 21 38. לטענת התובע, משחלפו 5 שנים מיום כניסתה ורישומה של הסירה לראשונה לישראל, הרי
22 שהבסיס החוקי אשר נותר ומכוחו יכולה הייתה הנתבעת לחייב את התובע, מצוי
23 בחריגים הנקובים בס. 2(ב) לחוק מיסים עקיפים. לטענת התובע, החריגים הקבועים בסעיף
24 זה אינם מתקיימים ואף אם מתקיימים החריגים, ההודעה הוצאה ע"י עובדת בית המכס,
25 ולא ע"י המנהל כפי שקבוע בס. 8 לחוק מסים עקיפים, מבלי שהמנהל רשאי להאציל את
26 סמכותו, ומטעם זה הודעת החיוב הוצאה בחוסר סמכות ובטלה מעיקרה.
- 27 39. אלא שהדרישה לתובע הוצאה בהתאם להוראות ס. 2(א) לחוק מסים עקיפים, בתוך 5
28 שנים ממועד אירוע המס האחרון, שהתרחש בעת הכניסה האחרונה לישראל, ביום
29 30/4/16. על כן, ס. 2(ב) לחוק המסים העקיפים, על כלל החריגים הנקובים בו, כלל אינו
30 רלבנטי ובהתאם גם הקביעה שבס. 8 לחוק מסים עקיפים, אשר לפיו המנהל אינו יכול
31 לאצול את סמכויותיו לפי ס. 2(ב), אינה רלבנטית. משכך, גם הטענה כי הדרישה הוצאה
32 בחוסר סמכות, נדחית.
- 33
- 34 האם חל הסייג שבס. 3 לחוק מיסים עקיפים?



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 40. לטענת התובע, בהתאם להוראות חוק מיסים עקיפים התובע אינו חייב בתשלום החסר.
2 זאת משום תחולת הסייג שבס. 3 לחוק מיסים עקיפים: המערער מעולם לא החסיר מידע
3 כלשהו מהנתבע ומסר את כל הידיעות שהיה חייב למסור במסגרת רישום היאכטה במשרד
4 התחבורה ובכל פעם שביקש לצאת את ישראל; התובע לא ידע ולא היה צריך לדעת כי הוא
5 חייב במע"מ ובמס קנייה לאור מדיניותה ארוכה השנים של הנתבעת; היאכטה כלל לא
6 נמכרה על ידו, כך שממילא לא גלגל את החסר על הקונה.
7 41. הסייג שבס. 3 לחוק מיסים עקיפים קובע כי "על אף האמור בסעיף 2, לא יהא הנישום
8 חייב בתשלום חסר אם הוכח להנחת דעתו של המנהל כי נתקיימו כל אלה:
9 (1) החסר לא נבע מחמת ידיעה בלתי נכונה שמסר הנישום או מחמת שלא מסר
10 ידיעה שהיה חייב למסרה;
11 (2) הנישום לא ידע, ובנסיבות העניין לא היה צריך לדעת, על קיומו של החסר;
12 (3) הנישום מכר את הטובין בתום לב, לפני דרישת תשלום החסר במחיר שלא
13 נכלל בו אותו חסר."
14 42. היינו, ס. 3 לחוק מיסים עקיפים מציב שלושה תנאים מצטברים אשר אם הוכחו למנהל,
15 לא יהיה הנישום חייב בתשלום החסר. בענייננו אף לא אחד מהתנאים הללו מתקיים:
16 החסר אכן נבע מחמת "שלא מסר ידיעה שהיה חייב למסרה" שהרי כאמור לעיל, על התובע
17 הייתה החובה לדווח על אודות היבוא ולהגיש רשימון ייבוא או הצהרת יבוא בהתאם
18 לנוסח אשר בס. 62 לפקודת המכס; הנישום היה צריך לדעת על החסר שכן כבר בשנת
19 2004, כאשר ייבא היאכטה אחרת בייבוא אישי, ניגש למכס ושילם מע"מ. התובע גם אישר
20 בעדותו כי הוא מסכים שהיה צריך לשלם מע"מ; התובע אישר בעדותו גם כי לא מכר את
21 היאכטה והיא עדיין ברשותו. מכאן, כי יש לדחות גם את טענת התובע, לתחולת הסייג
22 שבס. 3 לחוק מיסים עקיפים.

האם גביית מס קניה מהווה תחולה רטרואקטיבית של חקיקה?

- 23
24
25 43. לטענת התובע, הטלת מס קניה על היאכטה, משמעותה היא החלה רטרואקטיבית של
26 חקיקה, שאין לה תחולה רטרואקטיבית. זאת, משום שהצו נכנס לתוקף רק ביום 18/8/13,
27 כשנה וחמישה חודשים לאחר שהסירה נרשמה בישראל (מיום 27/3/12). על כן, החלת מס
28 קניה רטרואקטיבית היא בלתי סבירה, נוגדת את עיקרון החוקיות ודינה להתבטל.
29 44. הצו האמור נכנס לתוקף ביום 12/8/13. מר רועי מרגלית, חוקר ברשות המיסים, אישר כי
30 לו היה התובע מדווח במועד רישום היאכטה, הוא לא היה חייב בתשלום מס קנייה.
31 כאמור לעיל, אירוע מס, הוגדר בחוק בעת כניסה לישראל, כאשר הסמכות לרשויות המס
32 לגבות מס קנייה לפי ס. 1 ו-2(א) לחוק מיסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר) היא
33 בתוך 5 שנים "מן היום שנתהווה החסר או היתר". כבר קבעתי כי אירוע מס הוא אירוע
34 מתחדש בעת כל כניסה לישראל, כל עוד לא שולם המס בעבר ולכן משנמנע התובע מדיווח



בית משפט השלום בחיפה

ת"א 19-01-30490 פרנקל נ' בית המכס חיפה

תיק חיצוני:

- 1 במועד רכישת היאכטה ורישומה במשרד התחבורה, ביום 27/3/12, ויצא ונכנס לארץ
 2 מספר פעמים לרבות ביום 30/4/16, הרי שהמועד שבו אירע אירוע המס, ונתהווה החסר,
 3 הוא ביום 30/4/16 ובמועד זה כבר עמד הצו לגביית המס בתוקפו, כך שאין כאן תחולה
 4 רטרואקטיבית של החוק.
 5 45. בית המשפט המחוזי, נדרש בעבר לתשלום מס על כלי שיט שנרכשו לפני תחולת הצו,
 6 בת"צ (י-ם) 43164-04-17 בעניין טפיו נ. רשות המסים (ניתן ביום 29/1/19) ושם נקבע כי
 7 גם אם נקנתה היאכטה טרם כניסת הצו לתוקף, יחול מס הקניה על היאכטה, מרגע
 8 שנכנסה למרינה בישראל לראשונה לאחר כניסת הצו לתוקף (מועד קרות אירוע המס),
 9 כלומר לאחר יום 12/8/13.
 10 46. לאור האמור לעיל, הודעות החיוב לתובע הוצאו בהתאם לדין ולסמכויות הנתבעת, והם
 11 אינן מהוות מיסוי רטרואקטיבי כי אם גביית חסר במס, כדין.
 12

חישוב גובה המס

- 13
 14 47. לעניין גובה החיוב, העיד מר רועי מרגלית, חוקר ברשות המיסים, כי החישוב מבוצע באופן
 15 אוטומטי לפי הנתונים אשר מזינים במערכת. במקרה שלפניי, הוזן אירוע המס ביום
 16 30/4/16 ובהתאם הונפק הפלט אשר צורף לתצהיר התובע (ת/1, נספח ה'1).
 17 48. התובע כלל לא טען בעניין גובה המס, ומכל מקום, משדחיתי את מלוא טענות התובע אשר
 18 הובאו לפניי, יש לקבוע כי הנתבעת גבתה את המס כדין ואין כל מקום להתערב בגובה
 19 המס על כלל הרכיבים שבו.
 20

49. סוף דבר,

- 21 התביעה נדחית על כלל רבדיה.
 22 התשלום אשר שילם התובע תחת מחאה, שולם כדין וייוותר בידי הנתבעת.
 23 התובע יישא בהוצאות הנתבעת בסך 1500 ₪ ושכ"ט עו"ד בסך 8,500 ₪. הסכומים יישאו
 24 הפרשי הצמדה וריבית מיום מתן פסק הדין ועד ליום התשלום המלא בפועל.
 25
 26
 27

28 ניתנה היום, י"ב אדר תש"פ, 08 מרץ 2020, בהעדר הצדדים.
 29

מירב קלמפנר נבון, שופטת

30
31