



## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

לפני כבוד השופטת הדס פלד

התובעת: מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ  
ע"י ב"כ עו"ד סיימון יניב

נגד

הנתבעת: מדינת ישראל  
ע"י ב"כ עו"ד ליאנה חומי נג'ר ואח'

### פסק דין

בפני תביעה לסעד הצהרתי וכספי שענינו, סיווג טובין לפי צו תעריף המכס והפטורים ממס קניה על טובין, התשנ"ב - 2012 (להלן: "צו תעריף המכס" או "הצו").

#### רקע וטענות הצדדים:

1. בין השנים 2014-2017, ייבאה התובעת טובין, בהתאם לרשימוני ייבוא 0723415071, 0721882447, 0624607024, 0822104297, 0621319193, 0523062321, 0520189879, 0423001338 מחברת Welletech Enterprise Co., Ltd שמקום מושבה בטאיוואן (להלן: "הטובין", "רשימוני הייבוא" ו- "היצרן", בהתאמה).
2. התובעת סיווגה את הטובין על פי פרט משנה 8301500000/9 "נועלים ומסגרות בעלות נועלים, הכוללים מנעולים" לסעיף 3 לצו תעריף המכס, החייב במכס בשיעור 12% ולפטור ממס קניה.
3. הנתבעת הוציאה לתובעת הודעת חיוב בגין רשימוני הייבוא בשל גרעון בסך 120,772 ₪, וזאת מאחר וסיווגה את הטובין על פי פרט משנה 8301200000/2 "מנעולים מהסוג המשמש לרכב מנועי" לצו תעריף המכס, לפיו יש לחייב את הטובין החייב במס קניה.
4. אין מחלוקת בין הצדדים כי יש לסווג את הטובין, במסגרת חלק 15 לצו תעריף המכס "מתכות פשוטות ופריטים ממתכת פשוטה" בפרק 83 בתוספת הראשונה לצו תעריף המכס. המחלוקת בין הצדדים, נוגעת לסיווגם הטובין ביחס לפריט המשנה, עת לשיטת התובעת, מדובר בפריט המשמש לנעילת נגרר ויש לסווגו, לפי פריט משנה 8301500000/9 "נועלים ומסגרות בעלות נועלים, הכוללים מנעולים" (להלן: "פריט משנה 5000") ואילו לשיטת הנתבעת, מדובר במנעול המשמש לרכב מנועי ויש לסווגו, לפי פריט משנה 8301200000/2 "מנעולים מהסוג המשמש לרכב מנועי" (להלן: "פריט משנה 2000").
5. ביום 31.12.17 פנתה התובעת לנתבעת, באמצעות חברת עמילות המכס המטפלת בעניינה, בבקשה לתיקון סיווג פרט המשנה לפיו סווג הטובין. ביום 14.1.18 דחתה הנתבעת (בית



## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

- המכס חיפה) את פניית התובעת. בנימוקיה טענה הנתבעת, כי "המתקן אינו נועל או מסגרת בעלת נועל" היות והסגירה והנעילה של המתקן ע"ג הגלגל הינה באמצעות המנעול בלבד. המתקן מורכב, בין היתר, ממנעול מהסוג המשמש לרכב מנועי הנותן לו את אופיו העיקרי" (נספח 7 לתצהיר הנתבעת).
6. ביום 17.5.18 דחתה הנתבעת את בקשת התובעת לביטול החלטתה מיום 14.1.18 ועמדה על סיווג הטובין בהתאם להחלטה כאמור.
7. התובעת הגישה תביעה זו, לסעד הצהרתי לפיו, סיווגו הנכון של הטובין הוא על פי פריט משנה מס' 8301500000/9 "נועלים ומסגרות בעלות נועלים, הכוללים מנעולים", החייב במכס בשיעור 12% ולפטור ממס קניה, ולפיכך הודעת החיוב שהוציאה הנתבעת בטלה. לחילופין, מבקשת התובעת להצהיר כי היא עומדת בתנאי סעיף 3 לחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968 ולפיכך פטורה מתשלום הגרעון וזכאית לביטול הערבות הבנקאית שהעמידה תחת מחאה, לדרישת הנתבעת.
8. לטענת התובעת, הטובין משמשים רק לנגררים ולא לכלי רכב מנועי ויש לסווגם בפריט משנה "נועלים ומסגרות בעלות נועלים, הכוללים מנעולים", המתאר את הטובין במדויק ועולה בקנה אחד עם סעיף 3(א) לצו תעריף המכס ועם המבחנים שנקבעו בפסיקה.
9. הנתבעת טוענת מנגד, כי נוכח חזקת התקינות המנהלית הרי שחובת ההוכחה על התובעת, וזו לא עמדה בו. לטענת הנתבעת, אין מקום לסיווג הנטען ע"י התובעת, מקום שהטובין אינו כוללים נועל אלא מנעול בלבד. יישום הוראות הדין בסיווג פריט המשנה, מוביל לכך שיש לסווג את הטובין על פי פריט המשנה הרלוונטי לרכב ממונע. הנתבעת מפנה לאתר המרשתת (האינטרנט) של היצרן ומבקשת ללמוד ממנו, כמו גם מתיאור המוצר על גבי אריזתו, כי יעוד הטובין הינו מנעול לגלגל רכב מנועי.
10. ביום 17.3.19, הגישה התובעת כתב תביעה מתוקן והוסיפה שני רשימוני ייבוא משנת 2018 (18021008119354 ו-18021028753117, נספחים ב1 ו-2 לכתב התביעה המתוקן (להלן: "הרשימונים הנוספים"), כך ששכום התביעה הועמד על סך 146,471 ₪. הנתבעת טוענת להתיישנות בגין רשימוני יבוא אלה מכוח סעיף 154 לפקודת המכס [נוסח חדש].
11. הצדדים הגישו תצהירי עדות ראשית. מטעם התובעת, הוגשו תצהיריהם של מנהל ובעל שליטה בתובעת מר מיכאל נהב (להלן: "נהב"), של עמיקם יזדי, מנהל ובעל מניות בחברת נגררי השרון (להלן: "יזדי"). שני תצהירים נוספים, אשר הוגשו מטעם התובעת, נמחקו בהיעדר התייצבות המצהירים לדיון ההוכחות (החלטה מיום 14.9.20 פ' ע' 18 ש' 4-5). התובעת הגישה שתי חוות דעת- חוות דעת ביחס למאפייני הטובין ע"י המהנדס שלמה צפרייר (להלן: "צפרייר") וחוות דעת של סוכן מכס מר ניסים זמיר, לעניין סיווגם של הטובין (להלן: "זמיר"). מטעם הנתבעת הוגש תצהירו של מנהל תחום יחידות מקצועיות בנתבעת





## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 52371-06-18 מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

- (מכס חיפה) מר ז'ק צרפתי (להלן: "צרפתי") וחוות דעת מומחה מנהל תחום סיווג בנתבעת מר עמוס יוגב (להלן: "יוגב").
12. התובעת טוענת כי לא ראוי שיינתן מלוא המשקל לחוות דעתו של יוגב, באשר הוא שקיבל את ההחלטה מטעם הנתבעת לעניין הסיווג (פי ע' 29 ש' 1). אכן, יוגב, אשר הגיש את חוות הדעת, הינו מהנדס חשמל ואלקטרוניקה ביחידת הסיווג ובוחר מתוקף תפקידו החלטות סיווג. אולם, איני סבורה כי מטעם זה אין לתת משקל לעדותו. ממילא הצדדים אינם חלוקים לעניין הפרט בו יש לסווג את הטובין (83.01), אלא לעניין הסיווג בפרט המשנה.
13. בכתב ההגנה טענה הנתבעת, כי אין לסווג את הטובין בפריט 5000, מאחר ואין בהם נועל (ס' 84 לכתב ההגנה המתוקן). הנתבעת טענה כי בעת השימוש בנועל, מתבצעת נעילה ללא שימוש במפתח, תוך ייצוב שני החלקים של הטובין יחדיו (ס' 77-78 לכתב ההגנה המתוקן). אלא שהנתבעת חזרה בה מטענתה זו (פי ע' 31 ש' 30 עד ע' 32 ש' 1). כבר במהלך הדיונים המקדמיים הסכימה הנתבעת כי אם קיים נועל, הוא מצוי במנעול עצמו (ראה למשל פי ע' 4 ש' 2-4). בסיכומיה טענה הנתבעת, כי הנועל אינו מצוי במסגרת, ולפיכך אינו עונה על הגדרת פריט המשנה (סיכומי הנתבעת, פי ע' 46 ש' 5-6). לטענת הנתבעת על מנת לקבוע סיווג של פרט משנה, יש לפנות קודם לסעיף 3.6 לצו ורק לאחר מכן לסעיף 3.1 (פי ע' 45 ש' 23-25).
14. על פניו מדובר בשינוי חזית. עת לא נטען באופן מפורש כי אין לסווג את הטובין בפרט 5000 מאחר והמסגרת נעדרת נועל. מנגד, התובעת לא טענה לשינוי חזית והדברים באו לידי ביטוי בחקירתו של המומחה מטעמה.
15. בסיום ההוכחות סיכמו הצדדים טענותיהם בעל פה.

### דיון והכרעה

#### עקרונות הסיווג

16. צו תעריף המכס קובע הגדרות והוראות לסיווג טובין. הסיווג תואם שיטת סיווג המעוגנת באמנת בריסל משנת 1983- אמנה בינלאומית בדבר השיטה המתואמת לתיאור מצרכים וקידודם.

סעיף 3 לצו קובע כדלקמן:

"סיווג טובין בתוספת הראשונה יהיה לפי ההוראות שלהלן, ובהתאם לאמנה בדבר השיטה המתואמת לתיאורם ולקידודם של טובין (כ"א 1010):

(1) כותרות החלקים, הפרקים ותת הפרקים מוצגים לנוחות העיון בלבד; לענין כל דין, הסיווג ייקבע על-פי המונחים שבפרטים והכללים





## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 52371-06-18 מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

המתייחסים שבכל חלק או פרק, ובתנאי שפרטים או כללים אלה אינם קובעים אחרת, בהתאם להוראות שלהלן;

(2) כל התייחסות –

(א) לפריט בפרט כלשהו יראוה ככוללת התייחסות לפריט זה כשהוא בלתי מושלם או בלתי מוגמר, בתנאי שכפי שמוצג הפריט הלא מושלם או הלא מוגמר, יש לו את המאפיין המהותי של הפריט המוגמר או המושלם; התייחסות לפריט מוגמר או מושלם (או המסווג כמוגמר או כמושלם מכוחה של פסקה זו), תהיה גם אם יוצג כשהוא מפורק או בלתי מורכב;

(ב) לחומר (MATERIAL OR SUBSTANCE) שבפרט כלשהו תכלול גם התייחסות לתערובות או לצירופים של אותו חומר עם חומרים אחרים; כל התייחסות לטובין מחומר מסוים יראוה ככוללת התייחסות לטובין המורכבים בשלמותם, או בחלקם, מאותו חומר; סיווג של טובין המורכבים מיותר מחומר אחד, ייעשה לפי עקרונות פסקה (3);

(3) כאשר עקב יישום האמור בפסקה (2)(ב) או מכל סיבה אחרת ניתן לכאורה, לסווג טובין בשני פרטים או יותר, הסיווג יהיה כדלקמן:

(א) הפרט הנותן את התיאור המפורט ביותר יהיה עדיף על הפרטים הנותנים תיאור כללי יותר; אולם, כאשר שני פרטים או יותר מתייחסים כל אחד רק לחלק מהחומרים הכלולים בטובין מורכבים או מעורבים, או רק לחלק מהפריטים הנתונים במערכת למכירה קמעונית, ייראו פרטים אלה כמפורטים במידה שווה לגבי אותם טובין, אפילו אם אחד הפרטים מתאר באופן שלם יותר או מדויק יותר את הטובין;

(ב) תערובות, טובין מורכבים הכוללים חומרים שונים או העשויים מרכיבים שונים, וטובין הנתונים במערכות (PUT UP IN SETS) למכירה קמעונית, שלא ניתן לסווגם לפי פסקת משנה (א), יסווגו כאילו הם עשויים מהחומר או מהמרכיב המאפיין אותם ביותר, ככל שעיקרון זה ניתן ליישום;

(ג) אם לא ניתן לסווג טובין לפי פסקאות משנה (א) או (ב), יסווגו הטובין בפרט האחרון, לפי סדר המיספור של הפרטים שניתן להביאם בחשבון, באותה מידה;

.....





## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

(6) לעניין כל דין, סיווגם של טובין בפרטי משנה, לרבות הסעיפים של פרט כלשהו, ייקבע בהתאם למונחים של אותם פרטי משנה, לכללים המתייחסים לכל פרט משנה, לכללים המתייחסים לחלק ולפרק שפרט המשנה כלול בהם, אלא אם ההקשר מחייב אחרת ובהתאם להוראות אלה, בשינויים המחויבים לפי הענין; רק פרטי משנה באותה רמת סיווג הם ברי השוואה."

17. ההלכה לעניין סיווג טובין נקבעה בע"א 2102/93 מדינת ישראל נ' מירון מפעלי תעשיות הגליל (ממ"ת) בע"מ, פ"ד נא(5) 160 (להלן: "עניין מירון") והתוותה את הדרך לסיווג טובין בשלושה שלבים;

**בשלב הראשון**, יש להבהיר את טיבם ואת מהותם הפיזיים של הטובין המצויים בלב המחלוקת. המדובר בתיאור של מאפייני הטובין ובתוך כך עמידה על טיבם, על השימוש שנעשה בהם בפועל, על החומרים שמהם הם עשויים, על תכונותיהם וכיוצא באלה. אפיון הטובין יעשה על סמך ראיות, לרבות חוות-דעת מומחים המובאות בפני בית-המשפט, התרשמות השופט מן הטובין בהסתמך על ניסיון חייו וידיעתו השיפוטית.

**בשלב השני**, יש להבהיר את משמעותם המשפטית של פרטי המכס הנוגעים לעניין, לאור תכלית החקיקה ובהתאם לכללי הפרשנות המקובלים.

**בשלב השלישי**, יש לסווג את הטובין, ולהתאים בין הטובין לבין פרט המכס המתאים לו, על סמך הבנתו של ביהמ"ש את מהותו ואת מאפייניו של אותו מוצר שהיה בפניו ועל סמך פרשנותו את פרטי המכס שבתוספת.

הוראות הסיווג בצו המכס מסייעות לפרשן בסיווגם, לצורך מכס, של טובין תחת פרט מכס זה או אחר, לאחר שהובהרו מהותם של אותם טובין ופרשנותם של אותם פרטי המכס (ר' ר"ע 483/85 מדינת ישראל נ' החברה המרכזית לייצור משקאות בע"מ פד"י לט(3) 765).

כאשר קיימת יותר מאופציה סיווגית אחת, ייעשה הסיווג, בין היתר, בהסתמך על הוראות סיווג הנכללות בסעיף 3(3) לצו.

18. בע"א 6296/95 דידקטיקט בע"מ נ' מנהל אגף המכס והבלו, מס קנייה ומע"מ, פ"ד נג(2) 873, 861 (להלן: "עניין דידקטיקט"), נקבע, כי מבחן המהות הוא המבחן הדומיננטי הראוי לאפיון המוצר לטובת סיווגו, אולם כאשר מפנה המחוקק למבחן הייעוד והשימוש, יהיה זה המבחן השליט.

19. כבר כאן יאמר כי, פריט משנה 2000, כולל מבחן יעוד ושימוש: "מנעולים מהסוג המשמש לרכב מנועי". וכך נקבע בע"א (מח') 1041/00 אוטו פרט בע"מ נ' מדינת ישראל, מיסים ט/ו1 (פברואר 2001) ה-27:



## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

"בענייננו, מחוקק המשנה מצא להתייחס במפורש ליעוד המנעול בכלי רכב, זאת בתוך פרק מיסוי הדין בסוגי פריטים אחרים, וחרף העובדה שבתקנות מצוי פרק מיוחד הדין בנושאי כלי רכב. המדובר כאמור בפרק 83, וקונקרטית בפריט 2000/2-83.01. שם נקבע תעריף המכס ומס הקניה ל"מנעולים מהסוג המשמש לרכב מנועי". בבואנו לתור אחר הפרשנות הצריכה למיון, יש ליתן את הדעת לתכלית המיוחדת של פרט המכס, בעיקר כאשר מחוקק המשנה ראה לנכון לקבוע פריט ספציפי לפי יעוד השימוש בו, כפי המקרה דנן."

20. ככל וטובין מסוימים יכולים להתאים לכמה מטרות, נכון יהיה לבחור את הסיווג הדומיננטי, המשקף בצורה הקרובה ביותר את אופיו העיקרי של המוצר המהווה מכלול אשר בתוכו מרכיבים שונים (ר"ע 483/85 מדינת ישראל נ' החברה המרכזית לייצור משקאות בע"מ, פ"ד לט (3) 765, 768).

21. ככל ובתום השלבים הראשון והשני, עדיין נותרו מספר אפשרויות לסיווג וניתן לסווג את הטובין תחת שני פריטים או יותר מפרטי המכס שבתוספת לצו, יעשה הסיווג בהתאם להוראות הסיווג הנכללות בסעיף 3(3) לצו המצוטט לעיל (עניין מירון, עניין זידקטיקט, 871-872).

מן הדין אל המחלוקת-

### אפיון הטובין

22. מדובר במתקן ממתכת פשוטה, המתלבש על גלגל באמצעות שלוש זרועות, שתיים מהן קבועות באורכן וזרוע אחת משנה אורכה בתוך המסגרת להתאמה לגלגל.

23. על פי חוות הדעת מטעם התובעת, מנגנון הנעילה מורכב משני חלקים: מנעול פשוט מפליז עם מפתח ונועל הכולל פין נעילה מפלדה בקוטר 9 מ"מ וקפיץ, כאשר פעולת הנעילה נעשית על ידי לחיצה על גוף המנעול ללא צורך במפתח, ופתיחת המנעול נעשית באמצעות מפתח (ס' 7.3, 11 לחוות דעת צפרייר).

24. הנתבעת לא הגישה חוות דעת מטעמה בנוגע למנגנון הנעילה. יוגב אישר בחקירתו הנגדית, כי חוות דעתו הינה לעניין סיווג הטובין ואינה מהווה חוות דעת הנדסית (פ' ע' 30 ש' 12-13) כי לא פירק את המנגנון הפנימי (פ' ע' 31 ש' 29-28). יוגב אישר כי לא נדרש מפתח לצורך נעילה (פ' ע' 31 ש' 32 עד ע' 32 ש' 1).

25. באתר היצרן מוצג המיתקן כאשר הוא מורכב על גלגל רכב מנועי וכך גם על גבי האריזה, כפי שניתן לראות בתמונות (ס' 23-25; ס' 27, 28 לחוות הדעת מטעם הנתבעת). על גבי האריזה מצוין: "Ideal for cars, aravans, Boats and Trailers" וכן "helps prevent





## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 52371-06-18 מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

26. "theft" וכתובה אזהרה המסומנת באדום באותיות גדולות, שאין לנהוג ברכב עם הטובין (ר' תמונת האריזה בחוות הדעת מטעם הנתבעת בס' 26). לא זו אף זו, המתקן מוצג בקטלוג התובעת כ"סנדל דנבר" המיועד לגלגל 13-15 אינץ' (סעיף 57 לחוות הדעת מטעם הנתבעת).
27. הנתבעת צרפה את הודעתו של ערן כהן עמיל מכס, מטעם סוכן המכס ברשימונים נשוא המחלוקת אשר ציין כי הטובין משמשים כנועל גלגלים לרכב (נספח 3 לתצהיר צרפתי). אולם לא ניתן להסתמך על הודעה זו כראיה, עת עמיל המכס לא זומן לעדות.
28. המומחה מטעם התובעת, אישר כי ניתן לעשות שימוש במתקן ברכב מנועי (פי' ע' 12 ש' 17-19). "לא פסלנו רכב. אנחנו אומרים שפרט 5000 מתאר את המוצר המדויק מאשר 2000" (פי' ע' 14 ש' 14-15). אולם ממילא, אין בראיות שהציגה התובעת כדי לסתור את השימוש ברכב ועדותו של יזדי, לפיה הטובין אינם יכולים לשמש לרכב על בסיס ניסיונו (פי' ע' 18 ש' 29; ראה גם ע' 20 ש' 20-26), אינה יכולה לבסס מסקנה זו.
29. התובעת טוענת כי היא היבואן הבלעדי של הטובין לישראל והטובין משווקים על ידה לשימוש בנגררים בלבד ולא לכלי רכב. אלא שטענת התובעת לפיה, משמשים הטובין בארץ לנגררים בלבד, אינה נתמכה בראיות מספקות. התובעת לא הציגה אסמכתאות מהן ניתן ללמוד, כי שיווקה את הכמות המיובאת ברשימוני היבוא (ואף לא ביחס לרובה), לנגררים בלבד. וכלל לא הוצגו אסמכתאות לשנים 2014-2015.
30. מכתב היצרן אשר צורף כנספח ד' לתצהירו של נהב, במסגרתו נטען כי עיקר השימוש הינו נעילת נגררים קטנים ("small trailers"), אינו יכול להועיל לתובעת. התובעת לא זימנה את החתום על המכתב כעד מטעמה, לא צירפה כל הודעת דוא"ל או ראיה אחרת ממנה ניתן ללמוד, את הנסיבות בהן נמסר המכתב, זאת במיוחד, כאשר האמור בו, על פניו, אינו עולה בקנה אחד עם תיאור ויעוד הטובין באתר היצרן ועם התיאור על גבי האריזה עצמה.
31. התובעת עושה שימוש במונח "סנדלי דנבר" לתיאור הטובין ללקוחותיה (ר' למשל תיאור המוצר בדו"ח הפריטים שהוצג מטעם התובעת בו נרשם- " סנדל דנבר/ מנעול לגלגל M-702 WHEEL LOCK"- נספחים א-ב לתצהירו של נהב). התובעת טוענת כי מדובר בשם גנרי, לכל המוצרים הקשורים לנעילת גלגל (פי' ע' 25 ש' 26-32). התובעת מסתמכת על הבדלים טכניים במבנה הטובין לסנדלי דנבר (ר' טבלה בס' 22 לחוות דעתו של צפריר, ר' גם ס' 8, 15-18 לחוות דעתו). אלא שההבדלים אלה, אינם שוללים את מהות הטובין בהתאם ליעוד אותו קבע היצרן.
32. התובעת עצמה מאשרת כי לפי פריט משנה 2000 ניתן לעשות בטובין שימושים נוספים אולם טוענת כי נדרש שיהיו אלו שימושים עיקריים "אומנם לפי 2000 יכול להיות שיעשה שימוש נוסף אבל הוא בטח שימוש שולי ולא עיקרי כמו במקרה שלנו על בסיס הצהרת החברה" (סיכומי התובעת, פי' ע' 41 ש' 3-4). אלא שכאמור, אין בראיות התובעת כדי



## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 52371-06-18 מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

להוכיח את עיקר השימוש בטובין. מנגד, הציגה הנתבעת תימוכין לכך שהטובין משמשים לרכב, בהתבסס על האתר והוראות היצרן, וכן הציגה ראיות לכך שיש יותר רכבים מאשר נגררים כך שהשימוש העיקרי מיועד לרכבים.

### משמעותם המשפטית של פרטי המכס

32. פרק 83 "פריטים שונים ממתכת פשוטה", ופרטי המשנה בו הרלוונטיים לענייננו (פרטי המשנה 2000 ו-5000), הינם תרגום של אמנת בריסל. כך גם ההגדרה של פרט משנה 5000 "נועלים ומסגרות בעלות נועלים, הכוללים מנועלים", שהינה תרגום של ההגדרה בנספח לאמנת בריסל, המתייחס ל"claps" (הנועל). דברי ההסבר של פרק 83.01 מפרטים את סוגי המנועלים הנכללים בפרק זה והשימוש בהם.

33. בניגוד לנטען כתב התביעה (ס' 34.6 לכתב התביעה המתוקן). העובדה שהטובין אינם חלק אינטגרלי מהרכב אינה שוללת סיווגם בפרט משנה 2000 "מנועלים מהסוג המשמש לרכב מנועי". פריט המשנה נוקט במונח "לרכב מנועי". עולה, כי הכוונה למסות אביזרים שאינם חלק אינטגרלי מהרכב (ר' דברי ההסבר לתיקון לצו תעריף המכס (תיקון מס' 129), המתייחס להבדל בין ההגדרה "לרכב" ו"ברכב מנועי").

התובעת מבקשת להסתמך על פסקי הדין הנוגעים לסיווג ארגז שיובא לנגרר, בהם התקבלה עמדתה (ת/2 ו-3/ת). אולם באותו ענין, פריט המשנה התייחס למונח "ברכב מנועי" ולא היתה מחלוקת של ממש באשר לשימוש העיקרי בטובין (ראה ס' 21 לערעור ת/3).

34. לטענת הנתבעת, לצורך הפרשנות להגדרה בפרט משנה 5000 ניתן להיעזר בהגדרה דומה "מסגרות בעלות נועלים" בפרט משנה 83.08 (ההגדרה בפרט משנה 83.08 אינה כוללת מנועלים). פרט משנה 83.08 כולל אבזמים ואבזמים ממתכת פשוט מהסוג המשמש לביגוד ואביזרי ביגוד, מנועלים, תכשיטים, שעוני יד, ספרים, סוככים, טובין מעור, טובין לנסיעה או אוכפים או לפרטים אחרים שהוכנו לשימוש. כך למשל, הציגה הנתבעת תמונה של ארנק עם סגר "תיקתק" כדוגמא למסגרת עם נועל (ס' 51 לחוות דעת יוגב). יש ממש בטענת הנתבעת לפיה, הטובין בענייננו שונים מאותם טובין שהוגדרו תחת המונח "מסגרות בעלות נועלים". הנתבעת אף הציגה על החלטת מיסוי של המכס האמריקאי NYC88010 לפיה, מוצר דומה, היכול לשמש הן לרכב והן לנגרר, סווג כמנועול לרכב (ס' 53 לחוות דעת יוגב).

### הסיווג, התאמת הטובין

35. הנתבעת טוענת כי המסגרת נעדרת נועל ומפנה לעדותו של צפרייר בטענה כי הנועל הינו חלק בלתי נפרד מהמנועול ונמצא בתוכו (סיכומי הנתבעת, פ' ע' 48 ש' 7-9). אלא שבחינת הדברים מעלה, כי נדרש לפרק את הנועל מהמסגרת, כפי שעלה מחקירתו של צפרייר: "ש: זו המסגרת נכון והיא זזה. אתה פירקת פה אתה מסכים איתי שמאחר ושלפת אותו אם הוא לא נמצא פה יש לי רק מסגרת אין לי נועל? ת: נכון" (פ' ע' 10 ש' 14-12). דא עקא, המתקן







## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

מגיע כיחידה אחת בה הנועל אינו מופרד מהמסגרת ובהתאם להוראות סעיף 3(2)(א) לצו, יש לבחון את הטובין בצורתם המושלמת. ומשכך לא ניתן לקבל טענה זו של הנתבעת. אלא שאין בכך כדי לשנות מהמסקנה לפיה, יש לסווג את הטובין בפריט משנה 2000, כטענת הנתבעת.

36. יש לבחון מהו הפריט הספציפי והמתאים יותר לטובין. כאמור, התובעת עצמה מכנה את הטובין "סנדלי דנבר" אשר נדמה כי הכל מסכימים, כי מקור השם הינו סנדל לרכב מנועי. הנתבעת הציגה ראיות מאתר היצרן ומהאריזה לפיהן הטובין מיועדים לרכב מנועי. התובעת לא הציגה נתונים באשר לכמות הנגררים, ולא סתרה טענת הנתבעת לפיה כמות הרכבים בהם ניתן לעשות שימוש בטובין, גדולה לעין שיעור. התובעת לא הוכיחה כי השימוש העיקרי לטובין הוא בנגררים כטענתה, ומנגד הנתבעת הצביעה על ראיות מהן ניתן ללמוד כי הטובין מיועדים לרכב מנועי. אוסיף, כי בעניין דידקטיקט נדון סיווג של ארוניות המותאמות להנחה על רצפת כלי רכב בין המושבים הקדמיים והמיועדות לאחסון חפצים שונים. ביהמ"ש קבע כי הארוניות מהוות רהיט ואין בהצבתן בכלי רכב או בשימוש בהן במסגרת כלי רכב כדי לפגוע במהות זו ולכן יש לסווג כ"רהיטים אחרים". אולם קביעה זו זו מבוססת על מהות הטובין וכפי שנקבע: **"כדי שמהות הארוניות תהיה "אביזר של רכב מנועי" צריך שיחודה כדבר שאינו אביזר של רכב מנועי לא יתקיים או לפחות יהיה זניח... הארונית אינה מאבדת ממהותה ככלי לאחסון חפצים כאשר היא ממוקמת מחוץ לכלי הרכב.."** (ע' 874, ההדגשה במקור). זאת כאמור בשונה מענייננו.

מהמקובץ עולה, כי יש לסווג את הטובין בפריט משנה 2000- כטענת הנתבעת.

37. עת נקבע כי הטובין תואמים את הסיווג בפריט משנה 2000 ולא בפריט משנה 5000, אין מקום להפעלת הכללים בסי' 3(3) לצו המכס ואין נפקות לטענות התובעת ביחס לסעיף זה.

38. כמו- כן, יש לדחות את התביעה ככל שהיא נוגעת לרשימוני הייבוא הנוספים, גם בשל התיישנות מכוח סעיף 154(ב) לפקודת המכס הקובע: **"בעל הטובין רשאי, תוך שלושה חדשים מיום התשלום, להגיש תובענה נגד הממשלה להחזרת הסכום ששילם כאמור, כולו או מקצתו."** התובעת לא סתרה את טענת הנתבעת ואף זנחה טענותיה לעניינם במסגרת הסיכומים.

סעיף 3 לחוק מיסים עקיפים.

39. התובעת עותרת לחילופין, כי בית המשפט יקבע, שאינה חייבת בתשלום המס הנובע מהסיווג, מכח סעיף 3 לחוק מיסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968 (להלן: **"חוק מיסים עקיפים"**). הנתבעת טוענת כי יש לדחות את הטענה מן הטעם שהתובעת לא מיצתה בגינו את ההליך המנהלי.





## בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-06-52371-מ. נ. מערכות לתחבורה ולתעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל

40. ס' 3 לחוק מסים עקיפים קובע:

3. על אף האמור בסעיף 2, לא יהא הנישום חייב בתשלום חסר אם הוכח להנחת דעתו של המנהל כי נתקיימו כל אלה:
- (1) החסר לא נבע מחמת ידיעה בלתי נכונה שמסר הנישום או מחמת שלא מסר ידיעה שהיה חייב למסרה;
- (2) הנישום לא ידע, ובנסיבות הענין לא היה צריך לדעת, על קיומו של החסר;
- (3) הנישום מכר את הטובין בתום לב, לפני דרישת תשלום החסר במחיר שלא נכלל בו אותו חסר.

41. תכלית הסעיף היא להגן על נישום שפעל בתום לב, שלא יפסיד מהונו משלא לקח בחשבון את עלות המס של הטובין (ע"א 5341/93 י.ד. תעשיות חייגנים בע"מ נ' מדינת ישראל- מס קניה תל אביב, פ"ד נא(4), 444; ע"א 5717/05 מנהל מע"מ ומס קניה תל אביב נ' אמקור מקררים בע"מ (21.9.10)). על התובעת מוטל הנטל להוכיח קיומם של שלושת התנאים המצטברים כדרישת הסעיף (ראה גם ע"א 4814/09 טמפו תעשיות בירה בע"מ נ' מדינת ישראל (22.12.10) וההפניות שם).

42. התובעת לא טענה בתצהיר מטעמה כי נגרם לה חסר כאמור ולא הביאה ראיות לתמיכה בטענה, לרבות באשר למחיר המכירה של הטובין. ומכאן כי יש לדחות טענתה מטעם זה לבדו. ממילא, התובעת לא טענה לעניין זה בסיכומיה ונדמה כי הטענה נזנחה.

### סוף דבר

43. התביעה נדחת. התובעת תישא בשכ"ט עו"ד הנתבעת בסך 16,500 ₪.

ניתן היום, ט"ו טבת תשפ"א, 30 דצמבר 2020, בהעדר הצדדים.

הדס פלד, שופטת

