



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט יעקב שקד

מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ
ע"י עו"ד אהוד קרונפלד

תובעת

נגד

מדינת ישראל – אגף המכס והמע"מ
ע"י עו"ד ערן פיירשטיין - פרקליטות מחוז ת"א

נתבעת

פסק - דין

תביעה כספית על סך 80,290 ₪ וכן סעד הצהרתי, בנוגע לסיווג טובין לצרכי מכס.

רקע וגדר המחלוקת

1. תביעה זו עניינה סיווג טובין על פי צו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, התשע"ז – 2017 (להלן – **צו תעריף המכס או הצו**).

במרכז המחלוקת עומדת השאלה כיצד יש לסווג, לצורכי מכס, אופנוע מדגם "קוואסאקי נינג'ה" ex 400 שייבאה התובעת לישראל (להלן – **האופנוע**).

2. התובעת הינה חברה העוסקת ביבוא והפצה של אופנועים. כנטען בכתב התביעה, התובעת קיבלה רישיון ממשרד התחבורה לייבא את האופנוע. בשנת 2018, הגיעו מספר משלוחים המכילים עשרות יחידות של האופנוע. בכל אותם משלוחים שוחררו האופנועים ממחסני הערובה, ללא הסתייגות של הנתבעת. זמן מה לאחר מכן הגיע לנמל משלוח נוסף, הכולל 20 יחידות של האופנוע והוגשו רישומי יבוא כנהוג. 17 אופנועים שוחררו ללא הסתייגות מצד הנתבעת.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

כאשר ביקשה התובעת לשחרר 3 אופנועים נוספים, סירבה הנתבעת והתנתה את שחרור הטובין בתשלום נוסף, בהתאם לסיווג הנכון לשיטתה. מאז החליפו הצדדים טענות בעניין הסיווג הנכון של האופנוע, אך לא הגיעו להסכמה.

3. התובעת טענה בכתב התביעה כי סיווג האופנוע הוא בפרט מכס 3060-87.11 לצו, המתייחס להספק מנוע שבין 25 קילו וואט ל – 35 קילו וואט, לפיו החבות במכס היא בשיעור של 7% ובמס קניה בשיעור של 50%.

הנתבעת טענה בכתב ההגנה כי יש לסווג האופנוע לפי פרט מכס 3070-87.11 לצו, המתייחס להספק מנוע העולה על 35 קילו וואט, אשר חב במכס בשיעור 7% ובמס קניה בשיעור של 60%.

4. לשיטת התובעת, בשל תקינה שונה בארצות שונות, היצרן מייצר לאופנוע המדובר **שני דגמים שונים של מנועים**, שתוכננו באופן שונה על ידי היצרן, אחד מיועד לשוק האירופי לרבות לישראל, בהספק 33.4 קילו וואט, והשני בהספק של 36 קילו וואט, המיועד לשוק האסייתי, כאשר זה שיובא על ידה לישראל הינו הראשון, שהספקו קטן יותר.

הנתבעת אישרה בכתב ההגנה כי האופנוע משווק ברחבי העולם **בשתי גרסאות של הספק מרבי (סעיפים 56 – 65)**: גרסה עם הספק של 36 קילו וואט (בהודו, בווייטנאם, בפיליפינים, בקנדה), וגרסה המשווקת עם הספק של 33.4 קילו וואט (באיחוד האירופי). לשיטתה, היא בחנה פרמטרים שונים והגיעה למסקנה כי אין הבדלים בין המנועים בשני הדגמים, מלבד שיעור ההספק. לפי ממצאיה, הגיעה למסקנה כי מדובר באותו מנוע, אחד עם הגבלת הספק של 33.4 קילו וואט והשני עם הגבלת הספק של 36 קילו וואט.

5. בדיון ביום 13.6.19 מונה מהנדס מומחה מטעם בית המשפט בהסכמת הצדדים. ביום 3.11.19 הוגשה חוות דעת המומחה מר שמואל אביעד (להלן – **חוות הדעת ו - המומחה**). בהמשך נחקר המומחה בחקירה נגדית על חוות דעתו.

6. התובעת הגישה מטעמה שלושה תצהירים וחוות דעת כלכלית המתייחסת לשאלת "גלגול" המס לפי חוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968. כן הגישה תצהיר מטעם סמנכ"ל התובעת מר דודי נוף ותצהיר מטעם סגן מנהל בכיר במחלקת שירות טכני בחברת קוואסאקי מוטורס אירופה, מר הנס סיפקמה. הנתבעת הגישה שני תצהירים של עובדי המכס וכן חוות דעת בתחום הכלכלי, המתייחסת ל"גלגול" המס.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

בדיון ההוכחות ויתרה התובעת על תצהירה של הגב' טל ברנר (עמ' 24 לפרוטוקול, ש' 11).

כן הושג הסדר דיוני כי הדיון יפוצל כך ששאלת "גלגול" המס תידון רק לאחר הכרעה בנושא הסיווג, ככל שיהיה צורך (שם, ש' 19-16).

אקדמות מילין להכרעה

7. ניסיונה של הנתבעת בסיכומיה לשוות להליך זה גוון עקרוני מיותר ואינו מקובל עליי. כמבואר להלן, סיווג האופנוע מושא התביעה הינו העניין שבמחלוקת שלפניי, ולא יסודות הרפורמה במיסוי רכב דו גלגלי. ההכרעה בפסק דין זה נטועה איפוא בעובדות שהוכחו על ידי הצדדים, בשילוב פרשנות המונח "הספק" שבצו.

מכל מקום, מבלי למעט מהאמור, בפסק דין זה לא הסתפקתי ב"הכרעה ונימוקיה באופן תמציתי" כלשון תקנה 129(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, תשע"ט – 2018 (להלן – **התקנות**), אלא הרחבתי קמעא בהנמקותיי, על מנת שהנייר לא יימצא חסר.

8. כבר בפתח הדברים וטרם שאתייחס לראיות, ראוי להביא את הגדרת המונח "הספק" כפי שנקבעה בכלל 1(ט) לכללים הישראלים בפרק 87 לצו, כך:

"הספק" – ההספק המרבי בלא הגבלה שניתן להפיק ממנוע כלי הרכב כפי שתכנן היצרן את הדגם"

9. פסק הדין המנחה לעניין סיווג טובין לצורכי מכס הינו ע"א 2102/93 מדינת ישראל נ' מירון מפעלי תעשיות הגליל (ממ"ת) בע"מ, פ"ד נא(5) 160 (1997), אשר קבע מספר שלבים לצורך סיווג טובין:

"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 ייעשה על סמך ראיות, לרבות חוות דעת מומחים המובאות בפני בית המשפט, התרשמות השופט מן הטובין בהסתמך על ניסיון חייו ועל סמך ידיעתו השיפוטית. בשלב השני, יש להבהיר את משמעותם המשפטית של פרטי המכס הנוגעים לעניין. פרשנותם של פרטי המכס תיעשה לאור תכלית החקיקה ובהתאם לכללי הפרשנות המקובלים, תוך





בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

ניסיון לתחום את קשת הטובין אשר פרט מכס זה או אחר חל עליהם. בשלב השלישי, יפנה הפרשן למלאכת סיווג הטובין, אשר מהותם הובהרה בשלב הראשון, לפי פרט מכס זה או אחר אשר משמעותו המשפטית נחשפה בשלב השני. זוהי מלאכת ה"התאמה" בין הטובין לבין פרט המכס המתאים לו. במצב שבו קיימת יותר מאופציה סיווגית אחת יעשה הסיווג, בין היתר, בהסתמך על הוראות סיווג הנכללות בסעיף 5 לצו" (עמ' 165).

10. השלב הראשון כאמור נעשה ע"י בחינת המהות התפקודית של הטובין. הסיווג יהא הסיווג הדומיננטי, כלומר זה המשקף בצורה הטובה ביותר את אופייה העיקרי של הטובין (רע"א 483/85 מדינת ישראל נ' החברה המרכזית לייצור משקאות בע"מ, פ"ד לט(3) 768, 765 (1985)).

ניתן אף להיעזר במבחן השימוש היות ויש בו כדי להסביר או לאשש קביעות באשר למהות (ע"א 6296/95 דידקטיקט בע"מ נ' מנהל אגף המכס, פ"ד נג (2) 861, 873 (1999)).

אפנה איפוא תחילה לבחינת טיבו ומהותו הפיזית של האופנוע ולשימוש בו, ולאחר מכן, לבחינת פריט המכס הרלבנטי ולסיווגו.

חוות דעת מומחה בית המשפט, עדותו ומשקלה

11. מומחה בית המשפט התייחס לשאלה מהו "ההספק" המרבי שניתן להפיק ממנוע האופנוע, עם או בלי הגבלה. המומחה קבע בחוות דעתו כי האופנוע משווק למדינות שונות לפי התקינה השונה בכל מדינה. האופנוע המשווק לישראל אכן מגיע עם הגבלת הספק של 33.4 קילו וואט, לעומת מדינות אחרות שם הגבלת ההספק הינה 36 קילו וואט.

כך ציין המומחה: "הספק המנוע מוגבל באמצעות יחידת בקרת מנוע ו/או תוכנת מחשב של האופנוע" (סעיף 8.1 לחוות הדעת). מכאן הסיק המומחה כי לעניין הגדרת ההספק בצו: "ולכן במקרה דנן האופנוע המשווק בארץ מצויד במנוע שיכול להפיק הספק מרבי... הוא 36 קילו וואט" (סעיף 8.3). עוד ציין המומחה שלאור ממצאיו ונוסח הצו, הנתבעת צודקת בסיווג האופנוע (סעיף 8.4 לחוות הדעת) וכי מדובר באותו דגם מנוע (סעיף 7.12 לחוות הדעת).





בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

עולה איפוא, כי לדעת המומחה, הגורם באופנוע אשר מגביל את ניצולת ההספק של המנוע הינו יחידת הבקרה באופנוע.

12. בכל הכבוד, דומה כי המומחה נתפס לכלל טעות. תפקידו של המומחה היה לבחון בחינה **מכנית** את האופנוע בזיקה לסוגית הספק המנוע ובזיקה לטענות הצדדים, כעולה מכתבי הטענות והראיות. אין זה מתפקידו לבחון את **הגדרת** המונח "הספק" בצו, ולקבוע מי מהצדדים צודק בטענותיו, בחינה שהיא משפטית ביסודה.

ודוק: המומחה העיד כי חוות דעתו מבוססת על ההנחה כי יש לפרש את ההגדרה בצו כמתייחסת למנוע ולא לדגם האופנוע (וכפי שיוסבר להלן, לעניות דעתי הדבר שגוי), ואף הודה כי "**...ואם ההגדרה בפקודה בסוף המשפט של הספק היא דגם אופנוע ולא דגם מנוע, אז התובעת צודקת**" (עמ' 13 לפרוטוקול, ש' 6-5). אם כן, נמצא שדרך פעולתו והנחת המוצא של המומחה שגויה ויש בה כדי לפגוע במסקנותיו.

ביחס ל**יחידת הבקרה**, אשר לגביה קבע המומחה כי היא זו המגבילה את הספק המנוע, נשאל המומחה האם ניתן לשנות את ההגבלה לגבי ניצולת המנוע, מחוץ למפעל הייצור של האופנוע, והשיב כי הוא לא **יודע לעשות זאת ולא עוסק בכך** (עמ' 18 לפרוטוקול, ש' 25-7). מכל מקום, חוות דעת המומחה ועדותו לא נתנו מענה לשאלה האם יחידת הבקרה הינה חלק מהמנוע אם לאו, והאם היא נתונה למניפולציה או שינוי.

13. **ועוד: המומחה הודה בחקירתו כי לא בחן מכנית את האופנוע, לא פירק את המנוע ולא הניע אותו** (עמ' 5 לפרוטוקול, ש' 24 – 30 וכן עמ' 7 לפרוטוקול). ממילא, המומחה לא ערך בדיקות של האופנוע על רכיביו הרלבנטיים, כמצופה ממנו, כך שאינו יודע כיצד תוכנן האופנוע בזיקה להספק המנוע וההגבלה עליו.

14. אוסיף בהקשר לכך כי אין חולק שכאשר מוגשת חוות דעת מומחה בית המשפט, נשמרת בידי בית המשפט סמכות ההכרעה והוא הפוסק האחרון, כאשר חוות דעת המומחה הינה רק ראייה אחת ממכלול הראיות שבפניו (ע"א 402/85 **מרקוביץ נ' עירית ראשון לציון**, פ"ד מא(1) 133 (1987); ע"א 2160/90 **רז נ' לאץ**, פ"ד מז(5) 170 (1993)).

נוכח האמור לעיל ולאחר שמיעת עדותו של מר סיפקמה וניתוח יתר העדויות והראיות, אליהן אתייחס להלן, הגעתי לכלל מסקנה כי בכל הכבוד, קיימים טעמים כבדי משקל לדחות את מסקנות המומחה.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

15. על מנת לקבוע מהו הספק המנוע בהתאם להגדרה בצו, לפי נתוני האופנוע הספציפי שיובא לישראל, יש לבחון איפוא את מכלול הראיות שבפניי, בזיקה להגדרת "הספק" בצו.

ראיות התובעת

16. התובעת הגישה הצהרה מטעם היצרן, אותה גם צירפה להשגה שהגישה לנתבעת, ממנה עולה שהספק המנוע המקסימלי של האופנוע הינו 33.4 קילו וואט (נספח 16 לתצהיר מר דודי נוף). כן צורף צילום הלוחית בעלת מספר ייחודי לאופנוע, אשר מוטבע באופנוע, בו צוין באופן פרטני הספקו של האופנוע - 33.4 קילו וואט (סעיף 18 לתצהיר).

17. כאמור, מטעם התובעת העיד מר הנס סיפקמה, סגן מנהל בכיר במחלקת שירות טכני בחברת קוואסאקי מוטורס אירופה (סעיף 1 לתצהיר).

תחילה העיד מר סיפקמה כי קוואסאקי מוטורס אירופה הינה חברת בת של היצרנית קוואסאקי והיא הנציגה הרשמית שלה באירופה. בהמשך העיד כי קוואסאקי מוטורס אירופה מעורבת בתכנון וייצור אופנועים, וכי יש לחברה מחלקת מחקר ופיתוח שכפופה ישירות ליצרנית קוואסאקי ביפן, שעובדיה מועסקים על ידי החברה ביפן (עמ' 20 לפרוטוקול, ש' 22-28).

עוד נשאל: "האם אתה איש טכני, יש לך ידע טכני"?

ולכך השיב: "כן. אני למדתי הנדסת רכב" (עמ' 21 לפרוטוקול, ש' 14-15).

18. ביחס למחלוקת העיד מר סיפקמה כי למעשה מדובר בשני אופנועים עם מנוע שונה (עמ' 20 לפרוטוקול, ש' 32).

ביתר פירוט הסביר כי באירופה צריכים לעמוד בתקינה שונה, ובשל כך המנוע גופו שונה בכמה היבטים. כך נשאל והשיב:

ש. "אני מחדד שוב את השאלה, האם יש הבדל במנוע, במבנה המנוע בקושחה של המנוע, כי עד עכשיו תשובתך התייחסה לתקינה בלבד?"



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

ת. כן. יש הבדל בחלקים שונים של המנוע, למשל במצערת, ב-ECU וגם בחלקים קטנים יותר שמחברים חלקים שונים בתוך המנוע ובלעדיהם המנוע לא יעבוד באופן חלק, וכמוגדר בתקן" (עמ' 21 לפרוטוקול, ש' 9-13).

וכן השיב לשאלת בית המשפט באופן ישיר לשאלה העומדת במחלוקת כיצד היצרן תכנן את האופנוע:

" סיפר לנו מומחה בית משפט מהנדס שההספק המקסימלי האפשרי במנוע הזה הוא 36 קילו וואט, אבל יחידת הבקרה לא מאפשרת הגעה למספר הזה אלא רק ל-33.4. האם אתה יכול לאשר זאת או להתייחס לזה?

ת. לא. המנוע שמתוכנן ונמכר לאירופה ולישראל הוא מנוע של 33.4 קילו וואט, כך הוא תוכנן על ידי היצרן, כך מוצהר בהצהרה של היצרן וכך אושר גם על ידי מעבדת ורשות הבקרה באירופה.

ש. האם הסיבה שההספק הוא 33 בערך היא יחידת הבקרה או העדר יכולת של המנוע להגיע ליותר?

ת. כל החלקים של המנוע ביחד, שזה הבלוק של המנוע וגוף המצערת וה- ECU ביחד...

ש. מה זה ECU?

ת. זה יחידת הבקרה האלקטרונית, כולם ביחד מביאים לכך שהמנוע יכול להגיע רק עד 33.4 (עמ' 21 לפרוטוקול, ש' 16-26; ההדגשה אינה במקור).

הנה כי כן, העד השיב כי האופנוע תוכנן ויוצר כמקשה אחת, על כל חלקיו של המנוע, וכי ההספק שהוא מפיק איננו גבוה מ- 33.4 קילו וואט.

19. עוד הוסיף מר סיפקמה, כי אין אמצעי שמאפשר להגביר את ההספק וכי אם ייעשו שינויים האופנוע לא יפעל כראוי (עמ' 21 לפרוטוקול, ש' 29-31). זאת, בניגוד למומחה בית המשפט שלא ידע להשיב על שאלה זו (עמ' 18 לפרוטוקול).



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

כן השיב מר סיפקמה כי החלקים שמגבילים את ההספק הינם אינטגרליים למנוע (עמ' 22 לפרוטוקול, ש' 3-5 וכן עמ' 23 ש' 20 - 33). עוד אמר כי החברה מייצרת דגמים שונים לצורך עמידה בתקינות שונות וכי יש הבדלים בין הדגמים (עמ' 22 לפרוטוקול, ש' 22-28).

20. לא נשכחה ממני החלטתי מיום 24.8.20 בה הוריתי לבקשת הנתבעת על מחיקת חלקים מתצהירו של מר סיפקמה בשל היותם חוות דעת מומחה, שלא הוגשה כדין לפי פקודת הראיות [נוסח חדש], תשל"א-1971, וכן לאור כך שהוסכם על מינוי מומחה מוסכם.

דא עקא, בחקירה הנגדית הציגה הנתבעת למר סיפקמה שאלות רבות בעניינים מקצועיים (ראו עמ' 20 - 24), על אף שכאמור קודם לכן ביקשה למחוק את אותם חלקים מתצהירו שהיוו לשיטתה עניינים שבמומחיות.

במעשה זה ויתרה למעשה על טענותיה הקודמות ואפשרה לעד להעיד על עניינים אלה, לא רק ללא מחאה מצידה, אלא למעשה בשל ובעקבות שאלותיה כאמור. במעשה זה של הנתבעת גם ניתן לראות ויתור על ההסדר הדיוני הקבוע בתקנה 130 לתקנות סדר הדין האזרחי, תשמ"ד - 1984 (שהיו תקפות בעת החקירה), שעל סמכה בין היתר נמחקו חלקים מתצהירו, לבקשתה. לא אוכל איפוא, ואף לא ראוי, להתעלם בנסיבות אלה מעדותו של מר סיפקמה בעניינים שבמומחיות.

21. בהינתן האמור, לאחר פירוט השכלתו וניסיונו של מר סיפקמה בחקירה הנגדית ולאחר התרשמותי מעדותו, ראיתי לנכון לקבל את עדותו במלואה, הן כעדות מומחה, ועל כל פנים כעד אשר העיד לגבי האופנוע מתוך ידיעתו האישית.

בהקשר לכך ראוי להזכיר את הפסיקה שהוזכרה בהחלטתי בעניין מחיקת סעיפים מתצהירו של מר סיפקמה, לפיה קיימים שני סוגים של "עדים מומחים" אשר עדותם קבילה ורלוונטית, למרות שאין ברשותם בהכרח מידע ישיר בדבר העובדות המרכזיות שעליהן נסב המשפט שבו הם נקראים להעיד. ישנם "מומחים" במובן הקלאסי של המונח, היינו, אנשים שהתמחו במדע או במקצוע, בעלי תארים ודיפלומות, אשר בתי משפט נזקקים לעדותם, כאשר מחווים הם את דעתם בנושא שהוא בתחום מומחיותם המיוחדת. מאידך גיסא ישנם אנשים אחרים, אשר בדרך זו או אחרת רכשו מידע כללי בנושא מסוים ואף הם יכול ויוכרו כמומחים (ע"א 745/82 שחר נ' בור, פ"ד מ(2) 46 (1986); ע"א 70/88 פז נ' אלון, פ"ד מד(3) 32 (1990)).





בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

מר סיפקמה הינו גם מהנדס רכב מוסמך, כלומר יכול להעיד על מבנה האופנוע, המנוע והספקו מידיעה מקצועית, וגם הפגין ידע רב בכשירותו כעובד בכיר בחברה שייצרה את האופנוע הספציפי.

אכן, הוסכם על מינוי מומחה מוסכם, אך כאשר נמצא כי מומחה זה לא סיפק תשובות רלבנטיות שיש בהן כדי לסייע **מבחינה הנדסית** לפתרון המחלוקת, בנוגע לאופנוע שבפניי, ונוכח השאלות שהנתבעת עצמה הפנתה למר סיפקמה, אין כל מניעה להיזקק לעדותו, בבחינת עדות מומחה וגם בבחינת עד אשר מכיר את האופנוע על דגמיו היטב.

22. **מעדות מר סיפקמה עולה בצורה ברורה כי מדובר בדגמים שונים של מנועים אשר תוכננו אחרת ע"י היצרן, כל אחד לפי הספקו שנקבע ע"י היצרן ותוכנן כך מראש. לא מדובר בעניין טכני פעוט אשר משנה את ההספק, ואף בהגבלה של יחידת הבקרה (כפי שטען מומחה בית המשפט), אלא במכלול שלם של חלקים שונים במנוע שמביאים להספק שונה, שתוכנן כך מלכתחילה.**

ודוק, טענת הנתבעת בסעיף 33 לסיכומיה, כאילו מדובר ב-VARIANT ולא בדגם, לא הוצגה למר סיפקמה, אינה מתיישבת עם עדותו האמורה ואינה מתבססת על עדות אחרת שהוצגה בפניי. מדובר איפוא בטיעון בלתי מבוסס שהועלה לראשונה בסיכומי הנתבעת.

23. עדותו של מר סיפקמה מקובלת עליי במלואה, לרבות בשל התרשמותי הבלתי אמצעית ממנה. לכך יש להוסיף כי למעשה זהו העד **היחיד** שהעיד בפניי, אשר מכיר את סוג האופנוע הספציפי היטב והינו איש מקצוע, מהנדס מכונות.

כמבואר להלן, עדי הנתבעת אינם בעלי רקע טכני רלוונטי. אף מומחה בית המשפט לא יכול לסייע, הואיל וכאמור, כלל לא בחן את האופנוע גופו, לרבות המנוע ויחידת הבקרה, אלא רק ובעיקר מסמכים הקשורים בו. בנסיבות אלה, עדיפה עליי עדותו ודבריו של מר סיפקמה על עדותו ומסקנותיו.

24. **לפיכך, נקבע כממצא עובדתי כי הספק המנוע המקסימלי של המנוע באופנוע שיובא לישראל הינו 33.4 קילו וואט.**



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

פרשנות המונח "הספק" והנחה עובדתית חילופית

25. הפירוש להגדרה בצו של המונח "הספק" נלמד מהרקע לחקיקה הרלוונטית.

כעולה מתיקון מספר 15 לצו תעריף המכס, מחוקק המשנה החליט להשוות את מבחני הסיווג של כלי רכב דו גלגליים (צו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין) (תיקון מס' 15), (התשע"ה-2015); להלן – **תיקון מס' 15**; נספח 2 לסיכומי התובעת).

בתיקון מס' 15 נקבע כי יש למסות את כלי הרכב לפי הספק המנוע. בדברי ההסבר לתיקון זה נכתב:

"הוחלט בצו זה לבטל את האבחנה בין קטנוע לאופנוע ולהשוות את ההגדרות עם משרד התחבורה. שיעורי המס נקבעו כאיזון מבין הרצון לשקף את העלויות החיצוניות שמייצר השימוש ברכב דו גלגלי, לבין תכונותיו כגון נפח מנוע והספק, שיש להן השפעה ישירה על אופן השימוש בכלי" (נספח 3 לסיכומי התובעת).

עם התיקון הנ"ל פורסמה הוראת שעה מס' 12 (נספח 2 לסיכומי התובעת).

בדברי ההסבר של הוראת השעה נכתב:

"הוראת השעה תיבחן מנקודת ראות של ישימות תפעולית, בפרט בכל הנוגע לשינויים הפוטנציאליים של הספקי המנוע בתוך דגם נתון בתהליך הייצור או במועד מאוחר יותר" (נספח 4 לסיכומי התובעת; ההדגשה אינה במקור).

הנה כי כן, אף מדברי ההסבר ניתן ללמוד כי כוונת מחוקק המשנה הייתה לבחון את דגם האופנוע והספקו הספציפי ("דגם נתון"), וכפי שתכנן היצרן את כלי הרכב, מתוך ראייה של ישימות תפעולית. אותה ישימות מובילה להספק כנטען על ידי התובעת.

לא נעלמו מעיני טענות הנתבעת בסיכומיה, בין היתר, בכל הקשור לחלקים אחרים בדברי ההסבר ובפרוטוקול ועדת הכספים (ראו למשל סעיף 17 לסיכומים). לא מצאתי כי יש בהם כדי לשנות ממסקנותיי.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

26. אשר למשמעות המילים "ללא הגבלה" הכלולות בהגדרת המונח "הספק".

מניסוח ההגדרה עולה כי הדגש של מחוקק המשנה הינו על שני עניינים: האחד, ההספק המקסימלי ללא הגבלה. השני, האופן שבו תכנן היצרן את הדגם בהקשר לאותו הספק מקסימלי. אני שב ומביא את ציטוט ההגדרה: "ההספק המרבי בלא הגבלה שניתן להפיק ממנוע כלי הרכב כפי שתכנן היצרן את הדגם".

בין אם תאמר שהמילה "הדגם" הינה דגם האופנוע ובין אם תאמר כי מדובר בדגם המנוע, סבורני שנוכח ניסוח ההגדרה, הדגש הינו על המצב שבו יצא כלי הרכב (ובתוכו המנוע, כפי שהוא) ממפעלי היצרן.

ככלל, אם ייצר היצרן במקור את כלי הרכב, וגם את המנוע, בהספק מירבי מסוים, בהתאם יסווג הכלי לצרכי מכס. אם נעשה שינוי בכלי הרכב מחוץ למפעל היצרן ע"י מאן דהוא, ואין הכרח כי יהיה מדובר דווקא בהסרת מגבלה של כוח מנוע, אלא להיפך, הטלת מגבלה שנעשית במקרים מסוימים, אין לכך נפקות לצורך קביעת ההספק. בענייננו, אין ספק שהאופנוע, וכך גם המנוע, תוכננו, יוצרו והוצאו ממפעל היצרן בהספק מירבי ללא הגבלה של 33.4 קילו וואט ולא יותר מכך.

ודוק, האמור לעיל נכון במצב דברים בו בית המשפט משתכנע כי אין מדובר בפיקציה שניתנת לשינוי על נקלה, כפי ששוכנעתי בענייננו, כמבואר להלן.

27. בנוסף לאמור, יש להביא בחשבון גם את תכלית החיקוק הרלוונטי ומטרתו. שיעור מס מופחת הנגזר מהספק מנוע נמוך יותר, כעולה מהוראת השעה, הצו ודברי ההסבר, מעודד בין היתר תכליות חשובות, כגון היבטי בטיחות - הפחתת סיכון הנסיעה ברכב דו גלגלי וכן היבט של זיהום סביבתי - הפחתת זיהום האוויר (ראו ברי ההסבר נספח 3 לסיכומי התובעת).

מחוקק המשנה ביקש לעודד עמידה של יצרנים בהספק מסוים של כלי רכב דו גלגליים, על מנת לזכות בשיעור מס נמוך יותר (ראו נספח 1 לסיכומי התובעת). כתוצאה מכך, יופחת המחיר ללקוח הקצה, וזאת נוכח המגבלות שתכנן היצרן בכלי הרכב ו/או במנוע, בדיוק כלשון המילים "כפי שתכנן היצרן את הדגם", לפי הגדרת המילה "הספק" בצו.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

28. בהקשר זה ראוי להזכיר את פסיקת בית המשפט העליון:

"אכן, מקובלים עלי דברי השופט עמית כי בפרשנות חוקי המס, ובפרשנות חקיקה בכלל, יש ליתן משקל נכבד ללשון החוק, ויש להיזהר ממתחתה של הלשון מעבר לגבולותיה אך ורק על מנת להביא לתוצאה של חיוב במס. זאת ועוד, כבר הבעתי עמדתי בעבר כי כאשר לשונו של חוק המטיל חבות מס ברורה לא מאפשרת "מתחם" של אפשרויות לשוניות, וכאשר לפרשנות המוצעת על ידי בעל דין אין שום נקודת אחיזה בלשון הסעיף, אין צורך להמשיך ולבחון את הטענות בדבר פרשנות תכליתית של הסעיף..." (ע"א 9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים (30.09.2013), ההדגשה אינה במקור).

29. בהינתן האמור פרשנות המונח "הספק" אשר בצו, בזיקה לאופנוע ולמנוע המצוי בו מושא הליך זה, בשילוב הקביעה העובדתית ביחס להספק המקסימלי של האופנוע והמנוע כאחד, מובילים לכך שהספק הינו 33.4 קילו וואט כטענת התובעת.

30. למצער, אף אם אניח, בניגוד לעדות מר סיפקמה, כי מבחינה מכנית יחידת הבקרה איננה חלק מהמנוע, אלא רכיב נפרד באופנוע והמדובר למעשה במנוע זהה לזה המשווק לשוק האסייתי, סבורני כי עדיין הצדק עם התובעת.

איני מקבל את עמדת הנתבעת כי הגדרת "הספק" בצו מובילה לכך שהמילה "דגם" המופיעה בהגדרה מכוונת לדגם המנוע (ראו למשל סעיף 28 לסיכומיה). כזכור, ההגדרה היא כך – "ההספק המרבי בלא הגבלה שניתן להפיק ממנוע כלי הרכב כפי שתכנן היצרן את הדגם".

נניח כי יחידת הבקרה איננה חלק מהמנוע גופו. בהנחה כזו, ניתן לטעון לכאורה שההספק המירבי ללא הגבלה שניתן להפיק מהמנוע הינו 36 קילו וואט. דא עקא, להגדרת "הספק" יש המשך – "כפי שתכנן היצרן את הדגם". ודוק – לא כפי שתכנן את המנוע, אלא את הדגם.

לו היה חפץ מחוקק המשנה לכתוב במילה האחרונה "כפי שתכנן היצרן את המנוע", כך היה כותב, אך בפירוש נכתבה המילה "הדגם", ללמדך שאין הכוונה לתכנון המנוע אלא לתכנון דגם האופנוע הספציפי.





בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

ובענייננו – כפי שהעיד מר סיפקמה, דגם האופנוע שמשווק לשוק האירופאי ולישראל תוכנן ויוצר כך שהספק המנוע הוגבל ל – 33.4 קילו וואט, באמצעות יחידת הבקרה, ויתר חלקי האופנוע, שהינם חלק מדגם האופנוע. אף המומחה מטעם בית המשפט הודה כי הדגם הספציפי שיובא לארץ ועומד בתקינה האירופאית, הינו בהספק מירבי כפי שתכנן היצרן (33.4 קילו וואט), ואם ייבדק במעבדה לא יעבור את ההספק אותו הגדיר היצרן (עמ' 9 לפרוטוקול, ש' 22-25).

31. עולה מהמקובץ כי הן האופנוע והן מנועו עומדים בהגדרת "הספק" כקבוע בצו.

היעדר אפשרות לשינוי הספק האופנוע מושא ההליך

32. אשר לחששו של אגף המכס כי לאחר הייבוא תיערך מניפולציה ביחידת הבקרה באופנוע: לפי הראיות שלפניי, חשש זה הינו חשש בעלמא. אותה "תופעה מוכרת" שמתארת הנתבעת בסיכומיה (ראו למשל בסעיף 34) לא באה לידי ביטוי בראיות.

מעבר לכך, מר סיפקמה העיד כי הדבר לא אפשרי (עמ' 21 לפרוטוקול, ש' 27-31).

אף מומחה בית המשפט העיד כי שינוי יחידת הבקרה אינו חוקי והוא לא יודע איך עושים זאת (עמ' 18 לפרוטוקול, ש' 10 – 15).

גם מר נוף העיד כי מעולם לא עשה כן, לא פנו אליו בבקשה שיעשה זאת והוא גם אינו יודע כיצד לעשות את הדבר (עמ' 25 לפרוטוקול).

33. זאת ועוד, אפילו תאמר כי קיימת אפשרות לבצע שינוי ביחידת הבקרה, בניגוד לראיות שהוכחו לפניי, הרי שכאמור היצרן תכנן את האופנוע והמנוע כך שהספקו המירבי ללא הגבלה הינו 33.4 קילו וואט. כך יצא האופנוע משערי המפעל ואם מאן דהוא יצליח לבצע מניפולציה בענין זה, אין לזקוף זאת לחובתם של היצרן ושל היבואן - התובעת.

34. חשוב מכך, בל נשכח כי הפער בין 33.4 קילו וואט ל-36 קילו וואט הינו 2.6 קילו וואט בלבד, דהיינו כ-7% בלבד מההספק. מדובר בהפרש זניח יחסית. קשה להלום מצב שמאן דהוא ישקיע מאמצים, ינסה לבצע מניפולציה באופנוע ולסכן כך את כספו ואת תקינות האופנוע, על מנת להגדיל את הספק המנוע בשבעה אחוזים בלבד.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

נניח שההספק התאורטי של המנוע היה 60 קילו וואט, ויחידת הבקרה היתה מגבילה את ההספק למחצית, 30 קילו וואט. במקרה מעין זה יכול והיתה מובעת תמיחה על הגבלה כזו והחשש למניפולציה היה גובר.

עדי הנתבעת וטענותיהם

35. כאן המקום להתייחס לעדויות מטעם הנתבעת, למרות שבכל הכבוד, משקלן הראייתי אינו גבוה, כמבואר להלן.

הראשונה, של גב' אתי חזן, מעריכה ראשית בבית המכס מרכז. בסעיף 11 לתצהירה הפנתה למסמכים שאיתרה באתרי אינטרנט שונים, בהם ויקיפדיה, אתר אינטרנט של "אוטוקאר הודו" וסוכנות של היצרן בעולם (נספח ב').

בכל הכבוד, גב' חזן כלל לא בחנה את האופנוע, היא אינה מומחית בתחום הספקי מנועים של אופנועים ובוודאי שאין לתת משקל למסמכים אליהם הפנתה, כגון אתר ויקיפדיה (?) ואתר "אוטוקאר הודו", שמתייחס מן הסתם לדגם האופנוע המשווק בהודו (אסיה).

גב' חזן אף הודתה כי במקרה אחד הסתמכה על אתר אינטרנט שסברה בטעות במקורה באירופה אך התברר בדיעבד שמקורו באסיה ומן הסתם אתר זה התייחס לדגם המשווק באסיה (עמ' 36 לפרוטוקול, ש' 1-2; נספח 18 לתצהירו של מר דודי נוף).

כך גם לגבי העדות השניה, של מר עמוס יוגב, שהינו מנהל תחום סיווג ארצי בהנהלת המכס. עד זה אינו מהנדס מכונות וכלל לא בדק את האופנוע שבמחלוקת בדיקה פיזית (עמ' 30 לפרוטוקול, ש' 28 ועמ' 31 ש' 1).

מטעם זה גם אינני מקבל את "הסברו" באשר ליחידת הבקרה (בעמ' 31 לפרוטוקול), הן בשל חוסר מומחיותו בתחום והן בשל כך שכאמור כלל לא בחן את האופנוע הספציפי. אף ההפניות שהפנה לאתרים שונים בסעיף 7 לתצהירו חסרות משקל, מההנמקות שצינתי בקשר למסמכים שצירפה גב' חזן. אוסיף כי אף הפניותיו הינן לאתרים מהמזרח הרחוק וקנדה, שכאמור אליהם משווקת גרסה אחרת של אותו אופנוע, בהספק של 36 קילו וואט, בשונה מהשווק האירופי וישראל.



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 57355-12-18 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

36. אינני מתעלם מטענת הנתבעת כי לכאורה קיים קושי טכני לבחון כלי רכב שלא באמצעות מסמכים המלמדים על הספק מנוע מקסימלי, כפי ציין מר יוגב בסעיפים 12 – 14 לתצהירו.

לכך אשיב בשלוש: ראשית, אינני יודע אם אכן כך הדבר, אך מכל מקום בית המשפט לא אמור ויכול לפתור בעיות טכניות או להציע לאגף המכס דרכי פעולה. על המכס להיערך בהתאם על מנת לגבות מס אמת. קשייו של אגף המכס בסיווג מוצרים שונים הינם בתחום אחריותו והיערכותו ואינם אמורים לפגום בקביעת סיווג מדוייק.

ודוק, בדיון בועדת הכספים נאמר בין היתר כי "אנחנו חושבים שיש מקום להתחשב גם בהספק למרות שזה פרמטר קצת בעייתי לטיפול... למרות זאת, החלטתנו לתת לזה עוד שנה לרוץ ולחפש פתרונות לבעיות התפעוליות" (נספח ג'5, עמ' 4; סעיף 17 לסיכומי הנתבעת). מחוקק המשנה יחליט איפוא בהמשך כיצד להתמודד עם אותן "בעיות תפעוליות" של אגף המכס.

שנית, כאמור, התובעת הגישה הצהרה מטעם היצרן (אותה גם צירפה להשגה שהגישה לנתבעת), ממנה עולה שהספק המנוע המקסימלי של האופנוע הינו 33.4 קילו וואט (נספח 16 לתצהיר מר דודי נוף). כן צורף צילום הלוחית בעלת מספר ייחודי לאופנוע, אשר מוטבע באופנוע, בו צוין באופן פרטני הספקו של האופנוע - 33.4 קילו וואט (סעיף 18 לתצהיר). הצהרה זו אמורה ללמד את הנתבעת מהו ההספק המקסימלי של דגם האופנוע הספציפי, בהתאם להצהרת היצרן. אם הנתבעת חולקת על הצהרה זו, שומה עליה לערוך בחינה מכנית מקיפה של כלי הרכב ולא להסתפק בהפניה לאתר אינטרנט בלתי רשמי או בלתי מוסמך.

שלישית, חיזוק לאמור ניתן למצוא במסמך ת/1. מסמך זה הינו מכתב החתום ע"י מר עידן עבדי, ראש תחום אנרגיה, דלקים ואיכות הסביבה, בלשכת סמנכ"ל במשרד התחבורה.

בכותרת המסמך צוין: "הנדון: הגדרת הספק דו גלגלי". מסמך זה מסביר את עקרונות המיסוי המוטל על הייבוא, אשר נקבע בהתאם להספק המנוע וזאת על מנת שהמיסוי ישקף את העלויות האמיתיות של שימוש בסוג רכב זה. בסעיף ב' למכתב צוין כי:

"הספק האופנוע, לצורך המיסוי, יהיה בהתאם לתעודת ה-COC של הפריט עצמו. התעודה מכילה ערך הספק אחד בלבד שהוא ההספק המקסימלי של האופנוע ואינו ניתן לשינוי".



בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

דומה כי תעודת היצרן האמורה עונה על כך.

משקלו של מסמך זה אמנם אינו גבוה שכן לא הוגש על ידי עורכו, אך למרות האמור בסעיף 53 לסיכומי הנתבעת, המסמך נחזה כעמדת משרד התחבורה ותמוה כיצד משרד זה קובע עמדה אחרת מעמדת אגף המכס. סתירה מעין זו עלולה לבלבל את האזרח, לגרום לתקלות וליצור ספק, אשר בנסיבות מסוימות יכול ויפעל לטובת האזרח.

משמעות עמדת המכס ואי דיווח לכאורה על מחלוקת

37. אשר לטענת הנתבעת בסיכומיה, כי סעיף 231 לפקודת המכס (נוסח חדש) (להלן – **הפקודה**) קובע חובה לדווח על נקיטת עמדה שהינה בניגוד לעמדת אגף המכס. לטענתה, עמדת אגף המכס 7/2016 שצורפה לסיכומים מחייבת דיווח כאמור. אף טענה זו אינה מסייעת לנתבעת ואינה משנה ממסקנותיי.

ראשית, אכן, סעיף 231 לפקודה קובע כי יש לדווח על עמדה מעין זו בטופס מסוים. עם זאת, דומה כי מטרתו העיקרית של סעיף זה הינה להקל על עבודת המכס. אין פירושו כי הנישום אינו רשאי לטעון כנגד סיווג המכס, אף אם לא קיים את חובת הדיווח. אף אם הופרה חובה זו, ואיני קובע דבר בענין זה, פתוחה הדרך בפני הנתבעת הדרך לשקול אם ראוי וניתן לעשות שימוש בסנקציות הקבועות בפקודה (ראו למשל סעיף 214 לפקודה).

שנית, הנתבעת לא העלתה טענה מעין זו עד עתה ואין זה הוגן להעלותה כעת בסיכומים, תוך צירוף נספחים לסיכומים, מבלי שהתובעת תוכל להתייחס לכך.

שלישית, לפי הנתונים שבתביעה ובראיות, **כלל לא קיימת חובת דיווח** במקרה שלפניי שכן סעיף 231(2) לפקודה קובע כי החובה לדווח כאמור חלה רק כאשר יתרון המס הנובע מהעמדה החולקת עולה על 2 מליון ₪ בשנה או 5 מליון ₪ בארבע שנים.

התביעה עוסקת ביבוא כלי רכב בשנת 2018, כאשר יתרון המס בשנה זו, הנובע מעמדת התובעת, הינו סכום התביעה, כ – 80,000 ₪, בסך הכל, סכום רחוק מאד מהסכומים האמורים.

רביעית, עמדת אגף המכס, בכל הכבוד, אינה מחייבת את בית המשפט, שאמור להכריע במחלוקת שבין הצדדים.





בית משפט השלום בהרצליה

ת"א 18-12-57355 מטרו מוטור שווק (1981) בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

אחרית דבר

38. סיכומו של דבר, התביעה מתקבלת, כאמור בסעיף 47 א' ו-ב' לכתב התביעה. מחמת תוצאה זו, אינני נזקק לסוגיית גלגול המס.

39. אשר לשכה"ט והוצאות המשפט: התובעת לא פירטה בסיכומיה את הוצאות המשפט, תוך צירוף אסמכתאות, כנדרש לפי תקנה 155 לתקנות.

מכל מקום, לאחר שהבאתי בחשבון את מכלול השיקולים לפי תקנות 152 – 153 לתקנות, אפסוק לתובעת סכום כולל בגין שכר טרחה והוצאות משפט בסך 30,000 ₪.

ניתן היום, ז' שבט תשפ"א, 20 ינואר 2021, בהעדר הצדדים.



יעקב שקד, שופט