



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

לפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מבקשת **ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ**  
ע"י עוה"ד גיל נדל, דייב זיתון ורנון גורן

נגד

משיבה **רשות המיסים**  
ע"י עו"ד אדם טהרני

### החלטה

בבקשה לאישור תובענה ייצוגית

1

2

### פתח דבר

1. לפניי בקשה לאישור תובענה כייצוגית (להלן: **בקשת האישור**) לפי חוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: **חוק תובענות ייצוגיות**) שהגישה ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ (להלן: **המבקשת**) כנגד רשות המסים (להלן: **המשיבה**), שעניינה בטענה לגבייה שלא כדין של קנס פיגורים לפי חוק המסים (קנס פיגורים), התשמ"א – 1981 (להלן: **החוק או חוק קנס פיגורים**), אשר אלה הוראותיו:

8

בחוק זה –

9

"חוק מס" – חיקוק הדרן בהטלת מס או תשלום חובה, ששר האוצר ממונה על ביצועו או על הגביה לפיו;

10

11

"חוב מס" – כל סכום שאדם חייב בו על פי חוק מס, למעט קנס ולמעט מקדמת מס הכנסה שחל עליה סעיף 190 לפקודה;

12

13

"מס בפיגור" – חוב מס שלא שולם במועד שנקבע לכך בחוק מס.

14

2. (א) לכל חוב מס יווסף מתום שבוע מהמועד שנקבע לתשלום המס קנס פיגורים של 0.2% מסכום המס שבפיגור או שיעור אחר שקבע שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת לכל שבוע של פיגור או חלק ממנו, והוא על אף האמור בכל הוראה אחרת בדבר קנס על מס בפיגור ואף בהעדר כל הוראה לענין זה בחוק מס.

15

16

17

18



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 ב) לענין סעיף זה, מקום שנקבע בחוק מס שמש ישולם בעת הגשת  
2 דו"ח, יראו כמועד לתשלום המס את המועד שנקבע להגשת הדו"ח  
3 בתיקוק, ואם נדחה כדין המועד להגשת הדו"ח – המועד שנקבע בדחיה.  
4 3. סמכות לפי חוק מס להקטין סכום קנס או לוותר עליו, תהא נתונה  
5 גם לגבי קנס לפי סעיף 2.
- 6 2. נטען בבקשת האישור, כי המשיבה גובה מיבואנים קנס פיגורים כשהוא מחושב החל  
7 ממועד הגשת הצהרת הייבוא, וזאת גם כאשר מוצאת ליבואן הודעת חיוב המגדילה  
8 את סכום מסי הייבוא, הודעה שניתן להוציאה בתוך חמש שנים ממועד ההצהרה.  
9 לטענת המבקשת, השתת קנס הפיגורים באופן האמור מנוגדת לדין, שכן יש להטיל  
10 ולחשב את הקנס רק לאחר שהוצאה הודעת החיוב ולא באופן רטרואקטיבי.
- 11 3. אשר לעניינה האישי של המבקשת בתובענה הרי שזו עוסקת בייבוא טובין הקשורים  
12 בפתרונות מיגון לחנויות. במסגרת הליך הייבוא, היה על המבקשת להגיש הצהרת  
13 יבוא לרשויות המכס, הכוללת את פרטי סיווג הטובין והערכת השומה העצמית  
14 לצורך תשלום המסים הנדרשים, וזאת באמצעות סוכן המכס מטעמה.
- 15 4. ביום 16.10.2021 הגישה המבקשת הצהרת יבוא עבור טובין מסוימים. בעקבות  
16 ההצהרה הופקה הודעת חיוב במסי יבוא, בה נקבע מועד התשלום עד ליום  
17 17.10.2021. עם זאת, בשל תקלה טכנית במערכת התשלומים האלקטרונית של סוכן  
18 המכס, נמנע ביצוע התשלום במועד, והמבקשת ביצעה את התשלום ביום  
19 21.10.2021, דהיינו באיחור של ארבעה ימים. המשיבה הטילה על המבקשת קנס  
20 פיגורים החל מיום אחד לאחר המועד המקורי שנקבע לתשלום, קרי החל מיום  
21 18.10.2021.
- 22 5. בד בבד נתגלעה מחלוקת בין המבקשת למשיבה בנוגע לסיווג המכס של מספר  
23 מוצרים שיובאו בשנים קודמות, החל משנת 2018. המבקשת סברה כי מדובר בפרטי  
24 מכס הפטורים ממסי ייבוא, כפי שהוצהר על ידה, ואילו המשיבה סברה כי יש  
25 לסווגם כחייבים. בחודש מרץ 2021, בתום בירור המחלוקת, לרבות הגשת ערעור  
26 ליחידת הסיווג הארצית, הוציאה המשיבה למבקשת הודעת חיוב הכוללת קנס  
27 פיגורים, שחושב החל ממועד הצהרת הייבוא, דהיינו שלוש שנים לפני מועד הודעת  
28 החיוב.





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 .6. לטענת המבקשת בבקשת האישור, הטלת קנס פיגורים בדרך האמורה מבססת  
2 תביעה אישית וכן מצדיקה אישור תובענה ייצוגית.
- 3 .7. ביום 30.11.2021 מסרה המשיבה הודעת חדילה חלקית בהתאם לסעיף 9(ב) לחוק  
4 תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 ולפיה מיום 8.11.2021 ואילך המשיבה מטילה  
5 קנס פיגורים כך שלא יחושב החל ממועד הגשת הצהרת הייבוא, אלא החל מתום  
6 שבוע ממועד הגשת הצהרת הייבוא, וזאת כאמור בסעיף 2 (א) לחוק קנסות פיגורים.  
7 המבקשת מתנגדת להודעת החדילה וטוענת כי בנסיבות העניין אין מקום לאשר  
8 הודעת חדילה חלקית. עוד אציין כי לצורך ההחלטה דנן, ומטעמי נוחות, וכל עוד לא  
9 נאמר אחרת, אתייחס למועד בו סבורה המשיבה כי ניתן להטיל קנס פיגורים, דהיינו  
10 בתום שבוע ממועד הצהרת הייבוא, כמועד ההצהרה.
- 11 .8. לטענת המשיבה, הטלת הקנס המחושב ממועד ההצהרה, ולא ממועד הודעת החיוב  
12 (או מועד מאוחר יותר ככל שקיימת מחלוקת בעניין הודעת החיוב), עונה על דרישות  
13 הדין, שכן בהתאם להוראות הרלוונטיות בחוקי המס בעניין היבוא (סעיף 123ב  
14 לפקודת המכס, סעיף 89 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו – 1975 וסעיף 10(א)(1) לחוק  
15 חוק מס קניה (טובין ושירותים), תשי"ב-1952), המועד לתשלום מסי הייבוא הוא  
16 במועד ההצהרה, עם שחרורם של הטובין מרשות המכס. לפיכך, משלא שולמו  
17 במלואם מסי הייבוא במועד ההצהרה, יש לחשב את קנס הפיגורים החל ממועד זה  
18 ואילך.

### דיון

- 19
- 20 .9. כידוע, בהתאם לסעיף 8(א) לחוק תובענות ייצוגיות בית המשפט רשאי לאשר  
21 תובענה ייצוגית, אם מצא שהתקיימו כל אלה:
- 22 (1) התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות  
23 לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה לטובת  
24 הקבוצה;
- 25 (2) תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת  
26 בנסיבות העניין;
- 27 (3) קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל  
28 בדרך הולמת; ....
- 29 (4) קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל  
30 בתום לב.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

10. אקדים ואומר כי מצאתי לקבל את בקשת האישור. סבורני כי על פני הדברים ולצורך שלב זה של ההליך הייצוגי, יש לקבוע כי ניתן לחשב את קנס הפיגורים רק החל ממועד הוצאת הודעת החיוב, בה נקבע סכום מסי הייבוא ששולמו בחסר, ולא החל ממועד הצהרת הייבוא. לפיכך, משחושב הקנס החל ממועד הצהרת הייבוא והוטל בדרך זו על חברי הקבוצה (כמוגדר להלן), הרי שניתן לקבוע כי התובענה מעוררת שאלה מהותית המשותפת לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהיא תוכרע לטובת הקבוצה. יתר על כן, סבורני כי מתקיימים במקרה דנן יתר התנאים לאישור תובענה ייצוגית בהתאם לחוק תובענות ייצוגיות.
11. קנס הפיגורים, כשמו כן הוא. מטרתו היא לאכוף על החייב את תשלום המס. ככל שיקדים את התשלום, כך יחסוך מעצמו את הסנקציה הגלומה בהטלת הקנס. לגיشتי, כל עוד לא הוצאה הודעת החיוב, קיים ספק, הדורש בירור במסגרת ההליך הייצוגי, אם חישובו של הקנס ממועד הצהרת הייבוא עולה בקנה אחד עם מטרתו האמורה של חוק קנס פיגורים.
12. לא למותר לציין כי אין מדובר בסכום קנס של מה בכך, אלא בקנס בשיעור של 0.2% בכל שבוע. בהתחשב בכך שניתן להוציא את הודעת החיוב בתוך חמש שנים מיום הצהרת הייבוא, כפי שעולה מחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), תשכ"ח-1968 (להלן: **חוק מסים עקיפים**; ראה סעיף 2(א) לחוק ולפיו "נישום יהא חייב בתשלום חסר אם נדרש לעשות כן תוך התקופה הקובעת", כאשר "התקופה הקובעת" לגבי טובין שיובאו היא חמש שנים מן היום בו נתהווה החסר) - הרי שקנס הפיגורים יכול להגיע כדי 50% מסכום החסר.
13. איני מתעלם מהחשש כי הצהרת הייבוא, בכוונת מכוון, תוגש בחסר, ולכאורה אין בידי רשות המסים אמצעי הרתעה בעניין זה, מלבד הוספת ריבית והפרשי הצמדה על חוב המס החל ממועד הצהרת הייבוא (והמבקשת אינה חולקת על כך). אלא שנראה, כי הדרך הראויה לטפל במקרים שבהם מוגשות הצהרות בלתי נכונות, בלתי שלמות או בלתי מדויקות, היא באמצעות הסנקציות הפליליות או המנהליות העומדות לרשות המשיבה (ראו סעיף 212 לפקודת המכס שעניינו עבירות מכס; פרק 13א לפקודת המכס שעניינו אמצעי אכיפה מנהליים). ואם ההצהרה הבלתי נכונה אינה מגיעה כדי הרף הפלילי או העיצום הכספי, וגם אם בסופו של יום מסתבר כי היבואן נדרש לשלם תוספת מס נוכח פרט בלתי נכון, בלתי שלם או בלתי מדויק





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 הכלול בהצהרה, כפי שנקבע בהודעת החיוב, או - אם היבואן חולק על הודעת החיוב,  
2 משלם את תוספת המס תחת מחאה, ומגיש תביעה להשבתה - כפי שנקבע בהחלטה  
3 שיפוטית חלוטה, ספק אם יש בכך כדי להצדיק חישוב קנס פיגורים החל ממועד  
4 הגשת הצהרת הייבוא.
- 5 14. לא למותר לומר כי התוצאה האמורה לפיה קנס הפיגורים אינו מחושב בטרם  
6 הוציאה הרשות את השומה או את החלטתה או את הודעת החיוב, כלל ועיקר אינה  
7 זרה לעולם המסים. בסוגי המסים האחרים, כדוגמת מס הכנסה, מס ערך מוסף, מס  
8 שבח ומס רכישה, ככל שקיימת מחלוקת בין הנישום ובין רשות המסים בדבר  
9 התשלומים שיש לשלם, ואפילו אם הנישום מעלה טענות נעדרות בסיס משפטי או  
10 עובדתי של ממש שיש להדפם בנקל, כל עוד לא הוכרעה אותה מחלוקת, לא רק שלא  
11 קיימת חובה לשלם את המס שבחסר, אלא אף לא מוטל ולא מחושב קנס פיגורים.  
12 זו גם עמדת רשות המסים שאינה מטילה קנסות פיגורים כל עוד לא הוצאה שומה,  
13 ואם הנישום חולק עליה, כל עוד לא ניתנה החלטה בהשגה, ואם הוגש ערעור או ערר,  
14 כל עוד לא ניתן פסק דין חלוט.
- 15 15. רק בכל הנוגע למסי הייבוא סוברת המשיבה כי הדין הוא אחר וכי את קנס הפיגורים  
16 יש לחשב החל מתום שבוע מועד הגשת ההצהרה. כאמור, על פני הדברים עמדה זו  
17 מוקשית, וספק אם ניתן למצוא לה תימוכין ברציונל העומד מאחורי הטלת קנס  
18 הפיגורים. כפי שאראה בהמשך הדברים, אף קיים ספק אם ניתן למצוא לגישה זו  
19 תימוכין בהוראות הדין הנוגעות למועד תשלום מסי הייבוא. מכאן למסקנה כי נכון  
20 לשלב זה של בקשת האישור, ובהתחשב בכך שמתקיימים לכאורה אף יתר התנאים  
21 הקבועים בסעיף 8(א) לחוק תובענות ייצוגיות, יש לאשר את הבקשה.
- 22 16. אוסיף לעניין הרציונל העומד מאחורי הטלת קנס הפיגורים, שאף התחדד ביתר  
23 שאת בעקבות הודעת החדילה, כי גישת המשיבה בדבר המועד לחישוב הקנס אין בה  
24 כדי לספק הסבר של ממש לתקופת החסד בת שבעה ימים הניתנת ליבואן לשם  
25 תשלום המס בטרם מוטל הקנס. אם אמנם הקנס אינו מחושב ממועד הוצאת הודעת  
26 החיוב, אלא ממועד הצהרת הייבוא, מה רבותא יש במתן אותה תקופת חסד? וכי יש  
27 טעם כלשהו באותו "חלון" של שבעה ימים שבו הקנס אינו מחושב, מקום בו הודעת  
28 החיוב יוצאת לאחר מספר שנים? ואכן, על פניו נראה כי מטרת הטלת קנס הפיגורים



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 היא לעודד את היבואן לשלם את המס בהקדם, סמוך למועד שבו הוצאה לו הודעת  
2 החיוב, ואף ניתנת לו שהות של שבעה ימים לתשלום המס לצורך הסדרת חובו.
- 3 17. ועוד אוסיף בעניין זה, כי לדברי המשיבה הקנסות מבוטלים "במקרים מתאימים"  
4 וכאשר מסתבר שקיימת הצדקה לביטול הקנס. בהתאם לנתונים שמסרה המשיבה  
5 עולה, כי חלק ניכר מהקנסות אכן מבוטלים. אם כך, הלכה למעשה ההליך דנן מעורר  
6 שאלה בדבר "ברירת המחדל" בהטלת קנסות פיגורים. המבקשת סבורה כי הכלל  
7 הוא שאין להטיל קנס פיגורים כל עוד לא יצאה הודעת החיוב שכן הטלת הקנס  
8 בטרם הוצאה הודעת החיוב היא, על פניה, בלתי מוצדקת. המשיבה סבורה שהכלל  
9 הוא שיש להטיל קנס פיגורים בכל מקרה שבו היבואן לא שילם את מלוא המסים  
10 שהיה צריך לשלם בעת הייבוא כפי שנקבע בהודעת החיוב, דהיינו שיש ככלל לחשוב  
11 החל ממועד הצהרת הייבוא, ואולם אם קיימת הצדקה לבטלו, כך יש לעשות.
- 12 18. המשיבה מפנה בהקשר זה ל"נוהל ויתור על קנסות, הפרשי הצמדה וריבית" באוגדן  
13 המכס (צורף כנספח 8 לבקשת האישור). הנוהל מונה שורת שיקולים לויתור על  
14 הקנסות, ובין היתר, קיומם של הליכים פליליים, קיומה של מחלוקת  
15 משפטית/מקצועית "לגיטימית", נסיבות אישיות מיוחדות, שיקולי גביה וכיוצא  
16 בכך, כשהמשותף למרביתם של אותם שיקולים הוא, מדרך הטבע, שאלת **תום לבו**  
17 **של היבואן** שהצהיר הצהרת ייבוא בחסר (ראו סעיף 5 לנוהל). לטעמי, הנחת המוצא  
18 של המשיבה לפיה ברירת המחדל היא הטלת הקנס, דהיינו כי היבואן אינו תם לב  
19 אלא אם יסתבר אחרת, מוקשית. דומה שהעובדה שחלק ניכר מהקנסות מבוטלים  
20 בסופו של דבר, כפי שציינתי לעיל, אף היא אומרת דרשני.
- 21 19. אוסיף לעניין ההשוואה בין מסי היבוא למסים האחרים, כי החשש מפני הצהרות  
22 סרק ביבוא והעדר סנקציה "אזרחית" כנגדן, מלבד הוספת ריבית והפרשי הצמדה,  
23 קיים בוודאי גם במסים האחרים; אין מן הנמנע כי הנישום יגיש במכוון דו"ח בחסר  
24 או יגיש השגה או ערר שאין בהם כל ממש, ועדיין אין להטיל עליו קנס פיגורים עד  
25 אשר המחלוקת בינו לבין רשות המסים, אף אם היא מחלוקת שיצר הנישום באופן  
26 מלאכותי אך ורק על מנת לדחות את הקץ ולהימנע מתשלום המס, תבוא לידי סיום.  
27 יתר על כן, ככל שמדובר במסים האחרים, קנס הפיגורים לא יוטל כל עוד המחלוקת  
28 בדבר תשלום המס עצמו עומדת בעינה (בג"צ 9901/01 שגיאה נ' מנהל אגף המכס  
29 ומע"מ (10.8.2003) (להלן: "עניין שגיאה")). לעומת זאת, כפי שנראה מיד, לעניין מסי



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 יבוא, קנס הפיגורים יוטל ויחושב גם אם המס שנוי במחלוקת, באותה מידה שקיומה  
2 של המחלוקת לא תגרור, דרך כלל, את עיכוב תשלומו של המס עצמו. כאמור, ספק  
3 בעיני אם ניתן להגדיל את הפער בין מסי הייבוא ובין המסים האחרים, כך שהקנס  
4 יחושב לא רק ממועד הודעת החיוב, גם אם היבואן חולק עליה, אלא אף קודם לכן,  
5 ממועד הצהרת הייבוא.

6 20. עד כאן באשר לרציונל העומד מאחורי הטלת קנס הפיגורים. אשר להוראות הדין  
7 הרלוונטיות לסוגיה שבפנינו ואשר עניינן במועד תשלום מסי הייבוא, יש להפנות  
8 לסעיפים 62, 123ב ו-154 לפקודת המכס. הוראות אלו באות בנוסף להוראות חוק  
9 קנס פיגורים והוראות חוק מסים עקיפים שהובאו לעיל. יצוין כי ההוראות הנוגעות  
10 לייבוא טובין שבחוק מע"מ ובחוק מס קניה, מפנות להוראות שבפקודת המכס  
11 ולפיכך אתייחס להלן רק להוראות פקודת המכס, ולמסים המשולמים בייבוא  
12 הטובין אתייחס כ"מכס" או כ"מס". זו לשון ההוראות:

13 62. (א) בעל טובין המיובאים לישראל, למעט טובין כאמור המיובאים  
14 למטרת שטעון, יגיש עליהם למנהל הצהרת ייבוא לאחת מהמטרות האלה  
15 (בחוק זה – הצהרת ייבוא): (1) צריכה בארץ; (2) אחסנה.

16 (ב).....

17 123ב. (א) המכס על טובין מייובאים שחלה חובה להגיש לגביהם הצהרת  
18 ייבוא לפי הוראות סימן ה' בפרק רביעי, ישולם בעת הגשת הצהרת  
19 הייבוא.

20 (ב) המכס על טובין שיובאו בדואר ישולם בעת הגשת הצהרת  
21 הייבוא, ואם לא הוגשה הצהרת ייבוא – בעת קבלתם בסניף  
22 הדואר.

23 (ג) ....

24 (ד) ....

25 154. (א) התגלע סכסוך בנוגע לסכום המכס או לשיעור המכס המשתלם  
26 על טובין מסויימים, או בנוגע לחבות הטובין במכס לפי דיני המכס, רשאי  
27 בעל הטובין לשלם אגב מחאה את הסכום הנדרש על ידי גובה המכס,  
28 וסכום ששולם בדרך זו ייחשב לגבי בעל הטובין כשיעור המכס הנכון  
29 המשתלם על הטובין, כל עוד לא ניתנה החלטה אחרת בתובענה שהוגשה  
30 לפי סעיף זה.

31 (ב) בעל הטובין רשאי, תוך שלושה חדשים מיום התשלום, להגיש  
32 תובענה נגד הממשלה להחזרת הסכום ששילם כאמור, כולו או  
33 מקצתו.



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 21-07-38663 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 (ג) אין להגיש תובענה להחזרת כל סכום לפי סעיף זה, אלא אם  
2 לפני התשלום נכתבו בהצהרת הייבוא המלים "שולם אגב מחאה"  
3 ונחתמו בידי בעל הטובין או בידי סוכנו.
- 4 21. המשיבה, לאורך כל טיעוניה, נתלית בסעיף 123ב לפקודת המכס. לגישתה, הסעיף  
5 האמור קובע באופן מפורש וחד משמעי את המועד לתשלום המס – מועד הגשת  
6 הצהרת הייבוא - ולפיכך, כל מס שלא שולם באותו מועד, **לרבות מס שהתווסף**  
7 **כפועל יוצא מהודעת החיוב**, הינו מס בפיגור ויש להטיל בגינו קנס פיגורים לפי חוק  
8 קנס פיגורים. זאת כפי שניתן ללמוד מהגדרת "מס בפיגור", דהיינו "חוב מס שלא  
9 שולם במועד שנקבע לכך בחוק מס", מסעיף 2(א) לחוק, הקובע כי הקנס ישולם  
10 מתום שבוע "מהמועד שנקבע לתשלום המס" וכן מסעיף 2(ב) לחוק ולפיו "מקום  
11 שנקבע בחוק מס שמשולם בעת הגשת דו"ח, יראו כמועד לתשלום המס את  
12 המועד שנקבע להגשת הדו"ח".
- 13 22. המשיבה אף מוסיפה וטוענת, כי לאור הוראה מפורשת זו שבפקודת המכס בעניין  
14 המועד לתשלום המס, אין דינם של מסי היבוא כדין המסים המוטלים על פי חוקי  
15 מס אחרים כדוגמת מס הכנסה, מע"מ, מס שבח ומס רכישה, שכן בחוקים אלה  
16 נקבע באופן מפורש כי המס הנובע מהשומה שהוצאה על ידי רשות המסים ישולם  
17 רק לאחר הוצאת השומה, ואם קיימת מחלוקת בעניין אותה שומה, רק לאחר  
18 שהמחלוקת הוכרעה, אם במסגרת החלטה בהשגה, ואם מוגש ערעור או ערר,  
19 במסגרת פסק דין חלוט.
- 20 23. גישתה זו של המשיבה מעוררת ספק. נראה לכאורה כי הוראת סעיף 123ב לפקודת  
21 המכס עניינה בתשלום המס הנובע באופן ישיר מהצהרת הייבוא. מס שמקורו  
22 בהודעת החיוב, ישולם במועד שבו הוצאה הודעת החיוב. יתר על כן, המס ישולם  
23 וזאת גם אם היבואן חולק על הודעת החיוב. בהתאם לסעיף 154 לפקודת המכס,  
24 תנאי לכך שהיבואן יהיה רשאי להביא את המחלוקת שיש לו עם רשות המכס  
25 להכרעה בערכאה שיפוטית, הוא תשלום המס תחת מחאה. כל עוד לא שולם המס,  
26 עומדת בעינה החובה לשלמו, ומשעה ששולם, עומדת בפני היבואן, בתוך שלושה  
27 חודשים לאחר מכן, הזכות לתבוע את השבתו.
- 28 24. יצוין בהקשר הנ"ל, כי נוכח חשיבותה של זכות הגישה לערכאות, המדינה אינה  
29 מתנה הגשת תובענה בתשלום המס (עם זאת, במקביל להגשת התובענה, מנהל  
30 המכס פועל לגביית המס באמצעי האכיפה העומדים לרשותו), וכי כי קיימת





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 אפשרות לפיה היבואן לא ישלם את מסי הייבוא שנוספו בהודעת החיוב, אלא יגיש  
2 תביעה לסעד הצהרתי כנגדם. יחד עם זאת, דרך זו שמורה למקרים חריגים ויוצאי  
3 דופן (ראו בג"ץ 2762/22 אלי פתיה יבוא ושיווק בע"מ נ' מנהל רשות המיסים  
4 (12.6.2022) (פסקה 8): "הנה כי כן, דרך המלך להשיג על החיוב במס קנייה בעבור  
5 ייבוא טובין, לרבות על עצם חיובו, היא באמצעות הפרוצדורה הקבועה בסעיף 154  
6 לפקודת המכס, ולחילופין, במקרים המתאימים (שהינם כאמור יוצאי דופן),  
7 באמצעות הגשת תביעה למתן סעד הצהרתי").

8 25. בכך אכן נבדלים מסי הייבוא מסוגי המסים האחרים שלגביהם הדין הוא שלא  
9 קיימת חובה לשלם מס השנוי במחלוקת, ולפיכך אף המשיבה אינה מטילה קנס  
10 פיגורים כל עוד המחלוקת לא הוכרעה. לטעמי, גם אם יש לשלם את מסי הייבוא  
11 במועד הוצאת הודעת החיוב, בין אם היבואן חולק עליהם ובין אם לאו (ולפיכך כי  
12 יש להטיל קנס פיגורים ולחשבו ממועד זה ואילך), ספק אם ניתן לומר כי יש להקדים  
13 את המועד לחישוב קנס הפיגורים באופן זה שהמס שהתווסף על פי הודעת החיוב  
14 ייחשב מס בפיגור כבר במועד הגשת ההצהרה. כאמור, על פני הדברים נראה שסעיף  
15 123ב לפקודת המכס עניינו אך ורק במסים הנובעים באופן ישיר מהצהרת היבוא,  
16 ואילו ההוראה הרלוונטית הנוגעת לקנס הפיגורים מצויה בסעיף 2(ב) לחוק קנס  
17 פיגורים, ולפיה "מקום שנקבע בחוק מס שמשלם ישולם בעת הגשת דו"ח, יראו כמועד  
18 לתשלום המס את המועד שנקבע להגשת הדו"ח בחיקוק".

19 26. תמיכה במסקנתי האמורה באשר למועד תשלום המס וחישוב הקנס אני מוצא  
20 בפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין שגיא הנ"ל. באותו מקרה נדונה השאלה  
21 מאימתי יש להטיל קנס פיגורים בגין חוב מע"מ מקום בו העוסק חולק על השומה.  
22 בית המשפט העליון נתן דעתו להוראותיו הספציפיות של חוק מע"מ הקובעות כי  
23 המס על פי השומה ישולם חודש לאחר הוצאתה, ואם הוגשה השגה או הוגש ערעור  
24 – חודש לאחר החלטה או ההכרעה (סעיף 90 לחוק). עם זאת בית המשפט אף לא  
25 התעלם מסעיף 2 לחוק קנס פיגורים, וכך קבע:

26 "בעוד שסעיף 2(א) מתייחס באופן כללי למועד שנקבע בחוק מס לתשלום  
27 המס כמועד שממנו ייווסף קנס פיגורים על מס שלא שולם, סעיף 2(ב)  
28 מתייחס באופן ספציפי למס המשולם בעת הגשת דוח. במקרה זה מועד  
29 הגשת הדוח הוא המועד שממנו ייווסף קנס אם המס לא שולם. למעט  
30 ההסדר שבסעיף 2(ב) לעניין תשלום קנס כאשר מדובר בהגשת דוח, לא



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 נקבע בחוק הקנסות מהו "המועד שנקבע לתשלום המס". כדי לאתר מועד  
2 זה יש לפנות לחוק המס הרלוונטי, ובענייננו – לחוק מע"מ"

3 ובהמשך הוסיף:

4 "במקרה דנן מדובר בחוב מס הנובע מפסק-דין. המועד שנקבע לתשלום  
5 המס הוא "תוך חודש מיום שהומצאה לחייב במס ההודעה עליהם"  
6 (סעיף 90). הפועל היוצא מכך הוא שהקנס ייווסף על חוב המס משבוע  
7 לאחר שעבר חודש מההודעה על פסק-הדין. לקביעה זו עומדות לכאורה  
8 למכשול שתי הוראות:

9 האחת, סעיף 2(ב) לחוק הקנסות, הקובע כי "מקום שנקבע בחוק מס  
10 שמש ישולם בעת הגשת דו"ח, יראו כמועד לתשלום המס את המועד  
11 שנקבע [להגשת דוח] בחיקוק, ואם נדחה כדין המועד להגשת הדו"ח –  
12 המועד שנקבע בדחיה". זהו סעיף ספציפי הדין במצב פרטני שעניינו  
13 הגשת דוח, שאז תשלום המס הוא עם הגשתו או עם המועד הדחוי  
14 להגשתו. אין עניינו במועד תשלום מס, כאשר תלויים ועומדים השגה או  
15 ערעור על מס השנוי במחלוקת. לפיכך נראה כי אין להחיל סעיף זה מקום  
16 שבו המס הוא תוצאה של החלטה או פסק-דין, שאז יש להחיל את סעיף  
17 2(א) לחוק הקנסות המחזיר אותנו ל"מועד שנקבע לתשלום המס". מועד  
18 זה הוא המועד שנקבע בסעיף 90 לחוק, הקובע את תשלום המס תוך  
19 חודש מיום ההחלטה או פסק-הדין. הנה-כי-כן אין הוראת סעיף 2(ב)  
20 עומדת לנו לרועץ".

21 27. דומני כי אם סעיף 2(ב) לחוק קנס פיגורים עניינו במס שיש לשלמו על פי הדו"ח,  
22 ואם הסעיף האמור אינו עומד לרועץ אל מול ההוראות הספציפיות הקיימות בחוק  
23 המס באשר למועד תשלום המס, באותה מידה אין הוא, וכיוצא בכך – אין סעיף  
24 123ב לפקודת המכס - עומדים לרועץ למסקנה לפיה כל עוד לא יצאה הודעת החיוב,  
25 לא קמה החובה לשלם את המס שנקבע כי יש לשלמו על פי הודעת החיוב, ולפיכך  
26 ספק אם ניתן לומר שהחוב הוא בפיגור ויש להטיל בגינו קנס פיגורים.

27 28. בית המשפט העליון אף בחן את השיקולים השונים והמנוגדים בהתייחס לאפשרות  
28 הטלת קנס גירעון מקום בו המס שנוי במחלוקת. בסופו של דבר מצא כי יד  
29 השיקולים המצדיקים שלא להטיל קנס גרעון, גוברת על יד השיקולים המצדיקים  
30 להטילו. להלן יובאו דברי בית המשפט על דרך הקיצור (סעיפים 11 – 13 לפסק  
31 הדין):

32 11. עקרונית, הטלת קנס על חוב מס שלא שולם במועד היא לגיטימית  
33 ומשרתת תכלית ראויה. היא מבטיחה אכיפת חוק המס ומעודדת תשלום  
34 המס המגיע במועדו. השאלה היא מה דין הקנס על חוב שנוי במחלוקת  
35 התלוי ועומד בהשגה או בערעור, שתשלומו נדחה כדין. ממתי ייווסף על





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 חוב כזה קנס? התשובה לכך אינה פשוטה, ויש בה שיקולים לכאן ולכאן,  
2 ואמנה אותם להלן:
- 3 (א) בהטלת קנס ממועד הגשת הדוח על מס שמועד תשלומו נדחה כדין  
4 מפאת היותו בבירור, בהשגה או בערעור, יש משום הטלת סנקציה על  
5 החייב, שיש בה קורטוב של "רטרואקטיביות"...
- 6 (ב) הקנס הצפוי לחייב שדחה את מועד תשלום המס השנוי במחלוקת  
7 פוגע בזכות הערעור של החייב...
- 8 (ג) הטלת הקנס על יתרת המס כאמור יוצרת אסימטריה בין הנישום  
9 לבין רשויות המס...
- 10 (ד) נישום הבוחר לממש את זכותו שלא לשלם את המס שהוא משיג  
11 עליו או מערער עליו, אינו יכול "להגן" על עצמו למקרה שערעורו יידחה...
- 12 (ה) קושי נוסף טמון בעובדה שלנישום אין שליטה על משך זמן בירור  
13 ההשגה או הערעור, ועל-כן חיובו בתשלום קנס בגין כל התקופה שבה  
14 תלויים ועומדים השגתו או ערעורו אינו מוצדק...
- 15 12. אל מול הקשיים הפוגעים בחייב עומדים שיקולים התומכים  
16 בהוספת קנס פיגורים על חוב מס שהיה מצוי בהליכי השגה או ערעור.  
17 אמנה את העיקריים שבהם:
- 18 (א) כאמור, טומנת בחובה הוראת סעיף 91 לחוק פוטנציאל לניצול  
19 לרעה של זכות ההשגה והערעור על חוב מס. הנישום קובע את סכום המס  
20 השנוי במחלוקת, ובידו הזכות שלא לשלמו עד להכרעה בעניינו. הסתפקות  
21 בתוספת הפרשי הצמדה וריבית ללא קנס הפיגורים עלולה ליצור תמריץ  
22 שלילי לחייבים להגשת ערעורי סרק.
- 23 (ב) קנס פיגורים הוא "קנס אזהרה" שמטרתו לאכוף את החוק, לשמר  
24 את ערכו הריאלי של הכסף ולכסות את הוצאותיה של המדינה בגין  
25 טיפולה המיוחד באזרח, לפיכך אין לראות בו ענישה או סנקציה.
- 26 (ג) [נוכח] אופיו המיוחד של מס ערך מוסף שהוא מס עקיף (Value  
27 Add Tax). מס זה משולם למעשה על-ידי הלקוחות, ואילו החייב במס  
28 משמש רק "צינור" העברה של מס זה לרשויות...
- 29 (ד) חייב במס שהשגתו או ערעורו נדחו, נמצא מעכב בידו שלא כדין  
30 סכומי מס שהיה צריך להעבירם מלכתחילה לידי רשויות המס בהיותו  
31 צינור העברה לכספי המס העקיף, לפיכך ראוי להטיל עליו קנס מהמועד  
32 המקורי לתשלום הקנס אף שהיה רשאי, על-פי החוק, לדחות את מועד  
33 תשלומו עד לאחר ההשגה או הערעור....
- 34 (ה) האדם הבוחר לדחות את תשלום המס כדין לוקח סיכון מודע שאם  
35 יפסיד את ערעורו ישלם קנס על החוב שאת תשלומו דחה....
- 36 13. בחנתי את כל השיקולים והפכתי בהם לכאן ולכאן. הגעתי לכלל  
37 מסקנה כי יד השיקולים השוללים הטלת קנס על תשלום מס שנוי  
38 במחלוקת שתשלומו נדחה כדין, על העליונה. מסקנה זו מתיישבת עם  
39 הפרשנות התכליתית הראויה של החוק על-פי כללי הפרשנות הנקוטים  
40 בידינו. היא עולה בקנה אחד הן עם תכליתו הסובייקטיבית של החוק הן  
41 עם תכליתו האובייקטיבית..."



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

29. השיקולים המפורטים לעיל יפים, לא רק כאשר המס כבר שנוי במחלוקת והוא מצוי בהליך של שומה, השגה או ערעור (ככל שמדובר בסוגי מסים אחרים), אלא אף קודם לכן, בשלב שבו השומה או הודעת החיוב, לפי העניין, עדיין לא יצאה ושאלת היותו של המס שנוי במחלוקת טרם התעוררה. כך הם השיקולים המצדיקים להטיל קנס גרעון, כגון ניצול לרעה של ההליך השומתי או הערעורי (ובמקרה שלנו – הגשת הצהרה בחסר ושלא בתום לב), היותו של קנס הפיגורים קנס אזרחי שנועד לכסות את הוצאותיה של המדינה, היותו של הנישום בבחינת צינור, וכיוצא בזה. עם זאת כך הם גם, ואולי אף ביתר שאת, השיקולים המצדיקים שלא להטיל את קנס הפיגורים, כגון סוגיית הרטרואקטיביות, העדר הסימטריה בין הנישום ורשות המס, העדר השליטה על הזמן שבו מתברר ההליך (וברור שהשליטה של הנישום על המועד שבו תצא הודעת החיוב, אף פחותה מהשליטה שיש לו על משך הזמן שבו מתבררת ההשגה או הערעור), העדר אפשרותו של הנישום "להגן" על עצמו למקרה שהערעור ידחה (או תצא הודעת החיוב, לפי העניין), וכיוצא בזה.

30. בסופו של דבר מצא בית המשפט העליון כי יד השיקולים השוללים הטלת קנס גרעון בשלב שבו המס שנוי במחלוקת היא על העליונה, ודומני כי ניתן, לכל הפחות באופן לכאורי, להגיע לאותה מסקנה גם בהתייחס לעניין העומד לפניי. לא למותר לציין כי מסקנתו זו של בית המשפט העליון הייתה על אף קיומה של הוראה מפורשת בחוק מע"מ, היא הוראת סעיף 98(ב) לחוק, ולפיה "מס המגיע בנסיבות האמורות בסעיף 90 (דהיינו בהוצאת שומה ובהגשת השגה או ערעור – ש.ב.), ייוספו עליו, החל מתום המועד להגשת הדו"ח התקופתי שאליו מתייחס המס, קנס, והפרשי הצמדה וריבית כאמור בסעיפים 96 ו-97".

31. יתר על כן, מסקנתו של בית המשפט העליון בעניין שגיאה עמדה בעינה חרף הוראת סעיף 88(א) לחוק מע"מ, הקובע כי "חייב במס ישלם את המס המגיע לתקופת הדו"ח, בין על פי הדו"ח התקופתי ובין על פי הדו"ח הארעי, עם הגשתם". לדידי, סעיף זה אינו שונה באופן מהותי מסעיף 123 לפקודת המכס, וכשם שיש לפרש את סעיף 88(א) הנ"ל כמי אשר עניינו אך ורק במס שיש לשלם בהתאם לדו"ח התקופתי ולפיכך אין לחשב את קנס פיגורים, בגין תוספת המס שנקבעה בשומה, החל ממועד הגשת הדו"ח, כך לכאורה ראוי לפרש אף את סעיף 123 לפקודת המכס. ובדומה לסעיף 88(א) לחוק מע"מ, כך גם סעיף 182(א) לפקודת מס הכנסה, סעיף 78(א) לחוק מיסוי מקרקעין ועוד.





## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

32. טוענת המשיבה, כי עמדתה עולה בקנה אחד עם "לשון החוק הברורה". לא למותר  
לומר כי אם כך היה הדבר, לא היה בתוצאה לפיה קיימת הבחנה בין מסי הייבוא  
ובין יתר המסים לעניין חישוב קנס הפיגורים, די כדי להגיע למסקנה לפיה יש לקבל  
את בקשת האישור. עם זאת, ספק בעיני אם כך הדבר. מסעיף 123ב לפקודת המכס  
אכן עולה בבירור כי יש לשלם את המס במועד הגשת הצהרת הייבוא. עם זאת, מהו  
אותו מס שיש לשלם, האם המס על פי ההצהרה או גם המס הנוסף על פי הודעת  
החיוב? לכך ההוראה אינה מתייחסת, ומשעה שקיים ספק בעניין זה, ולצורך שלב  
זה של ההליך הייצוגי, די בכך כדי לאשר את הבקשה.
33. במסגרת נימוקיה מבקשת המשיבה לערוך הבחנה בין הלשון בה נעשה שימוש לצורך  
הוראות הדין הנוגעות למסים האחרים ובעיקר אלו המאפשרות לנישום לדחות את  
תשלום המס, לבין הוראת סעיף 123ב הנ"ל. לדידה, ההוראות האחרות נוקטות לשון  
המכונה על ידה לשון "סובייקטיבית" (התשלום יהיה על פי הדו"ח) ואילו סעיף 123ב  
נוקט בלשון "אובייקטיבית" (המכס ישולם בעת הגשת הדו"ח). איני סבור כי יש  
בהבחנה זו די כדי לתמוך בגישת המשיבה. גישתה היא כי קנס הפיגורים מוטל בשל  
אי תשלומם במועד של מסי הייבוא שהיה היבואן צריך לשלם אילו הצהיר ושילם  
את המסים "הנכונים", דהיינו אלה שנקבעו בהודעת החיוב. לטעמי, גישה זו  
מחייבת אחיזה ברורה בלשון החוק, והעובדה כי המחוקק עושה שימוש בלשון  
"אובייקטיבית" אין בה די.
34. ער אני לטענת המשיבה כי היא נוהגת שנים רבות לחשב את קנס הפיגורים החל  
ממועד הגשת הצהרת הייבוא, וכי גם בשעה שסוגיית קנס הפיגורים הובאה בפני  
בית המשפט, במסגרת תביעה שעניינה השבת מסי הייבוא, לא נקבע כי אין לחשב  
את קנס הפיגורים בדרך שבו נוהגת המשיבה. בתוך כך הציגה המשיבה פסק דין  
שניתן על ידי בת"א (מרכז) 4581-04-12 **גוטקס אופנה בע"מ נ' מדינת ישראל (אגף  
המכס ומע"מ)** (12.9.2016) בו קבעתי שיש לבטל את קנס הפיגורים בשל כך  
שהשאלה שנדונה באותו מקרה הינה סוגיה משפטית עקרונית. יחד עם זאת, באותו  
מקרה לא העלו התובעות טענה מהסוג הנטען כאן על ידי המבקשת.
35. ועוד טוענת המשיבה, כי נוכח העובדה שבאופן זה נהגה במשך שנים רבות, הרי שגם  
אם ניתן לפרש את הוראות הדין באופן אחר מהאופן שבו היה מפרשת אותו, הרי  
שיש להעדיף את הפרשנות הקיימת והמיושמת בפועל, בבחינת "אמת ויציב – אמת



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 עדיף, אך אמת ואמת – יציב עדיף". עם זאת, סבורני כי גם בכך אין כדי להטות את  
2 הכף לטובת דחיית בקשת האישור. על פני הדברים שתי הפרשנויות הנטענות אינן  
3 בעלת משקל דומה. הפרשנות הנטענת על ידי המבקש מתיישבת עם הגיונם הפשוט  
4 והרגיל של הדברים – קנס פיגורים יש להטיל ולחשב מהמועד שבו נקבע כי היבואן  
5 חייב במס נוסף על זה שהוצהר ושולם על ידו בעת הייבוא, ואם היבואן אינו משלם  
6 את אותה תוספת מס, ממילא הוא מתחיל לפגור בתשלומו. לעומת זאת, פרשנותה  
7 של המשיבה נסמכת אך ורק על לשון החוק הדווקנית, וזו, וכאמור, נתונה היא עצמה  
8 לפרשנויות שונות.

9 36. המשיבה מנסה לערוך הבחנה בין עיתוי אירוע המס, שלטענתה אינו רלוונטי לסוגיה  
10 דנן, ובין המועד שבו מתגבשת חובת תשלום המס, הוא מועד הגשת הצהרת הייבוא.  
11 עוד טוענת המשיבה כי להבדיל ממסים אחרים, לא הודעת החיוב היא זו המגבשת  
12 את חבות המס, אלא החבות מתגבשת עם הגשת הצהרת הייבוא.

13 איני סבור כי הבחנה זו מקדמת את העניין שבמחלוקת. ברי, כי אירוע המס הוא  
14 מועד הייבוא (או הצהרת הייבוא הבאה יחד עמו) והמועד בו התגבשה חבות המס,  
15 בוודאי במובן הרעיוני, אף הוא במועד זה, אך ספק אם קנס הפיגורים מוטל על חבות  
16 מס "שהתגבשה" בשעה שטרם באה לעולם הפעולה המנהלית שיצרה, גם אם בדרך  
17 של תחולה רטרואקטיבית, את חבות המס כך שניתן לומר שאי תשלומה הוא בפיגור.

18 37. יתר על כן, על פני הדברים, ובכל הקשור והמתייחס לשאלה מה המועד שבו התגבש  
19 החיוב במס, דין השומה היוצאת על ידי רשות המסים והנוגעת למסים האחרים, כך  
20 דין הודעת החיוב במסי היבוא; אם המשיבה סבורה כי חוב מס ההכנסה מתגבש רק  
21 במועד היוצאתה של השומה ולא, למשל, במועד שבו הופקה ההכנסה, באותה מידה  
22 נראה כי אפשר לומר זאת גם על מסי הייבוא.

23 38. המשיבה מפנה בהקשר זה לסעיף 5 לחוק מס קניה ומדגישה כי בעוד שמי שחולק  
24 על שומת מס קניה "רגילה" רשאי להשיג עליה לפני המנהל, ולערער על החלטת  
25 המנהל בהשגה, ולעניין זה יחולו סעיפים 82 עד 85 ו-91 לחוק מס ערך מוסף, כאילו  
26 היו שומה או החלטה על פי החוק האמור, דהיינו כי המס לא ישולם כל עוד הוא  
27 שנוי במחלוקת - הרי שמי שחולק על החיוב במס ביבוא הטובין, יחולו בעניינו  
28 הוראות סעיף 154(א) ו-(ב) לפקודת המכס. אלא וכאמור, המייחד מס בייבוא הוא



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 בכך שיש לשלמו עם הודעת החיוב, גם אם היבואן חולק עליה; בוודאי שאין זה  
2 אומר כי יש לחשב קנס פיגורים בטרם הוצאת הודעת החיוב.

3 39. ולבסוף, המשיבה מפנה לפסק דינו של בית הדין הארצי לעבודה בעב"ל (ארצי)  
4 57587-03-19 המוסד לביטוח לאומי - מגן דוד אדום (24.8.2020) שם נקבע כי יש  
5 להטיל את הקנס מהמועד שבו היה על המעסיק לשלם את דמי הביטוח. עם זאת,  
6 מסקנת בית הדין מבוססת, בין היתר, על השוואת ההוראות הנוגעות לתשלום  
7 הקנס, המצויות בחוק גופו, עם הוראות אחרות שבחוק, מה גם שספק אם התכלית  
8 העומדת ביסוד תשלום דמי הביטוח דומה לזו העומדת ביסוד תשלום מסי הייבוא.  
9 מטעם זה, כך נדמה, מצא בית הדין חיזוק למסקנתו בהוראת סעיף 358 לחוק ממנה  
10 עולה כי "מטרת הגביה היא ייחוס הסכום שנגבה לדמי הביטוח אותם מחויב היה  
11 המעסיק לשלם במועד הקבוע לתשלום השכר, רוצה לומר כי החוב מוגדר ביחס  
12 למועד בו נוצרה זכותו של העובד כי יועברו בגינו דמי ביטוח מן הרכיבים השנויים  
13 במחלוקת".

### הכרעה

14  
15 40. לאור כל המקובץ לעיל נחה דעתי כי לשלב זה של ההליך הייצוגי הוכיחה המבקשת,  
16 במידה הנדרשת, כי התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה ומשפט  
17 המשותפות לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה לטובת  
18 הקבוצה.

19 41. נוכח האמור איני מוצא מקום לדון בשאלה האם מקור הסמכות להוצאת דרישות  
20 חיוב ביחס למיסי יבוא ששולמו בחסר, מצוי בסעיף 2 לחוק מסים עקיפים או האם  
21 לשונו של חוק מסים עקיפים תומכת בגישת המבקשת או המשיבה. בסופו של יום,  
22 מסקנתי הלכאורית, הן מבחינת לשון החוק והן מבחינת תכליתו, היא שקנס  
23 פיגורים יש לחשבו רק לאחר שהוצאה הודעת החיוב. כך למשל, לא מצאתי כל  
24 רבותא בעובדה שבחוק מסים עקיפים מוגדרת התקופה הקובעת לגבי יבוא טובין  
25 כ"חמש שנים מן היום שבו נתהווה החסר או היתר": "התהוותו" של המס העקיף  
26 היא במועד הצהרת הייבוא, דהיינו מועד אירוע המס, אך השאלה בה עוסקת בקשת  
27 האישור אינה נוגעת למועד התהוות המס, אלא המועד שיש לשלמו, והמועד שבו  
28 ניתן לומר כי הוא "מס בפיגור".



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 21-07-38663 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 42. באותה מידה איני סבור כי יש מקום לדון בשאלה האם הצהרת הייבוא היא למעשה  
2 בבחינת "שומה עצמית" ואילו הודעת החיוב היא למעשה בבחינת "שומה לפי מיטב  
3 שפיטה" ומהי המסקנה הנובעת מכך לעניין שבפנינו לאור ההשוואה לסוגי המסים  
4 האחרים. ברי כי התיאור הנ"ל, בין אם נכון ובין אם לאו, אינו זה שיקבע מה המועד  
5 שבו יוטל ויחושב קנס הפיגורים.
- 6 43. נוכח מסקנתי אף לא מצאתי מקום לדון בשלב זה במחלוקת בין הצדדים הנוגעת  
7 להודעת המשיבה בדבר החדילה החלקית. סבורני כי ראוי לדון בשאלה זו במסגרת  
8 התובענה העיקרית, אם וככל שהתובענה תידחה והמסקנה תהא שהמשיבה רשאית  
9 להטיל קנס פיגורים ממועד הצהרת הייבוא. לעומת זאת, אם התובענה תתקבל  
10 ויקבע כי יש להטיל קנס פיגורים אך ורק ממועד הודעת החיוב, התקופה מושא  
11 ההודעה החלקית, ממילא תבלע בה.
- 12 44. אשר לתנאים הנוספים הנדרשים לצורך אישור תובענה ייצוגית, סבורני כי אף אלה  
13 מתקיימים. על פני הדברים נראה כי התובענה הייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת  
14 להכרעה במחלוקת דנן. סעיף 8(א)(2) לחוק תובענות ייצוגיות מחייב השוואת  
15 חלופות, בין ניהול הליך של תביעה ייצוגית כמבוקש במסגרת הבקשה דנא, לבין  
16 הגשת תובענות אישיות על ידי תובעים שונים, ובמקרה זה יבואנים. אני ער לטענת  
17 המשיבה כי מאחר שפעמים רבות סכום קנס הפיגורים הוא משמעותי, ממילא אין  
18 התובענה מתאימה להתברר כייצוגית.
- 19 בהקשר זה הציגה המשיבה בסיכומיה ראיות חדשות בדמות תובענות פרטניות  
20 שהוגשו על ידי ב"כ המבקשים שבהן נתבעו סכומי קנס פיגורים המגיעים לעשרות  
21 מיליוני שקלים. המבקשת התנגדה להוספת ראיות אלה ולטיעונים העולים בעניין  
22 זה. עם זאת, מאחר שאיני סבור כי בשלב זה ניתן לקבוע, אפריורי, כי כך המצב אצל  
23 כל היבואנים, או כי לא קיימים מקרים רבים אחרים שבהם סכומי הקנס כלל אינם  
24 גבוהים, או כי לא ניתן במסגרת ההליך גופו לצמצם את הקבוצה כך שלא תכלול  
25 יבואנים מסוג האמור - איני נדרש למחלוקת בין הצדדים בנוגע להוספת הראיות  
26 ומחיקת סעיפים מסיכומי המשיבה.
- 27 45. על כך יש להוסיף כי השאלה העולה בבקשת האישור היא בעיקרה שאלה משפטית.  
28 הכרעה בשאלה זו באמצעות הליך ייצוגי, תחסוך התדיינות משפטיות רבות  
29 ומיותרות ומשאבי כסף וזמן. לפיכך, אף טענת המשיבה לפיה "ממילא ננקטים







## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 הליכים משפטיים בקשר עם דרישת מיסוי הייבוא לגופה, כאשר מרכיב קנס  
2 הפיגורים הוא אחד מן הרכיבים הכלולים בה" אין בה די כדי להטות את הכף לטובת  
3 דחיית בקשת האישור. יתר על כן, קיימים בוודאי מקרים לא מעטים שבהם לא  
4 ננקטים הליכים משפטיים כלשהם, היבואן משלים עם הודעת החיוב שהוצאה לו,  
5 משלם את תוספת המס ואינו מגיש תביעה להשבתה, ועדיין התשלום כולל מרכיב,  
6 בסכום כזה או אחר, של קנס פיגורים.

7 46. אשר להגדרת הקבוצה טוענת המשיבה כי אין לכלול בה מי שהגיש תביעה עצמאית  
8 בקשר עם חיובו במסי ייבוא, לרבות מי שהגיש תביעה אך לא טען בעניין קנס  
9 הפיגורים, שיש לראותו כמי שוויתר על הסעד בעניין זה, או מי שהגיע להסדר פשרה  
10 הכולל תשלום קנס פיגורים. אכן, יש פנים לדעה כי אין לכלול בקבוצה יבואנים מעין  
11 אלה, גם על רקע ההנחה הסבירה כי מדובר במקרים שבהם הוטלו קנסות פיגורים  
12 בסכומים משמעותיים שאינם מתאימים להתברר במסגרת הליך ייצוגי. יחד עם  
13 זאת, נראה לי כי לשלב זה של ההליך יש לכלול בקבוצה כל מי ששילם קנס פיגורים  
14 במסגרת דרישת חיוב במסי יבוא (ככל שהוצאה לו החל מ-24 החודשים לפני הגשת  
15 בקשת האישור), כאשר שמורה למשיבה הזכות לטעון בתובענה לגופה לצמצום  
16 הקבוצה כך שלא תכלול את היבואנים מהסוג האמור.

### סוף דבר

17  
18 47. הגעתי לכלל מסקנה לפיה עילת התביעה בעניינינו נמנית עם העילות המוזכרות  
19 בחוק תובענות ייצוגיות, התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט  
20 המשותפות לכלל חברי הקבוצה, וקיימת אפשרות סבירה שהשאלות שהעלתה  
21 המבקשת תוכרענה בתובענה לטובת הקבוצה. כמו כן, בנסיבות העניין, תובענה  
22 ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת ואף קיים יסוד סביר להניח  
23 כי עניינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל על ידי המבקש ובאי כוחו בדרך הולמת  
24 ובתום לב. לפיכך, יש מקום לאשר את ניהול התובענה כייצוגית.

25 48. על פי סעיף 14(א) לחוק תובענות ייצוגיות, אני מורה כדלהלן:

26 א. הקבוצה בשמה תנוהל התובענה הייצוגית: כל מי ששילם קנס פיגורים במסגרת  
27 דרישת חיוב במסי יבוא שהוצאה לו החל מ-24 החודשים לפני הגשת בקשת  
28 האישור ואילך. שמורה למשיבה הזכות לטעון לצמצום הקבוצה כך שלא תכלול



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 מי שהגיש תביעה עצמאית בעניין דרישת מסי הייבוא ו/או שהגיע להסדר פשרה  
2 עם המשיבה הכולל תשלום קנס פיגורים.
- 3 ב. התובעת המייצגת היא ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ.
- 4 ג. באי הכוח המייצגים הם עוה"ד גיל נדל, דייב זייתון ורנון גורן.
- 5 ד. עילות התביעה בגין מאושרת התובענה כייצוגית הינן גבייה שלא כדין ועשיית  
6 עושר ולא במשפט.
- 7 ה. השאלות של עובדה ומשפט המשותפות לחברי הקבוצה הינן האם המשיבה נהגה  
8 כדין בשעה שהטילה וחישבה את קנס פיגורים הנובע מהודעת החיוב וזאת החל  
9 מהמועד שבו הוגשה הצהרת היבוא, והאם על המשיבה להשיב לחברי הקבוצה  
10 את קנס הפיגורים שחושב בדרך האמורה. יובהר כי המשיבה הגישה הודעת  
11 חדילה בהתייחס לגביית קנס פיגורים שהוטל וחושב החל ממועד הצהרת היבוא  
12 ועד שבעה ימים לאחר מכן. השאלה הנוספת שתידון היא האם יש לקבל את  
13 הודעת החדילה החלקית של המשיבה.
- 14 ו. הסעד הנתבע הוא השבת כספי קנס הפיגורים שנגבו ביתר.
- 15 49. בהתאם לסמכותי לפי סעיף 23 לחוק תובענות ייצוגיות הריני לפסוק לבאי הכוח  
16 המייצגים שכר טרחה, בגין טיפולם בבקשה לאישור התובענה כייצוגית, נכון לשלב  
17 זה, בסכום של 40,000 ₪.
- 18 50. באי כוח המבקשת יפעלו לפרסום הודעה על אישור התובענה הייצוגית, כאמור  
19 בסעיף 25 לחוק תובענות ייצוגיות. ההודעה תכלול את הפרטים הנדרשים על פי  
20 סעיף 14(א) לחוק בהתאם להחלטה וכן הבהרה בדבר זכותו של כל חבר בקבוצה  
21 להודיע לבית המשפט בתוך 45 יום מיום פרסום ההודעה על רצונו לצאת מהקבוצה  
22 בהתאם לסעיף 11 לחוק תובענות ייצוגיות.
- 23 גודל ההודעה ונוסחה יתואם בין באי כוח המבקשת לבין באי כוח המשיבה. ההודעה  
24 תפורסם בשני עיתונים יומיים נפוצים, והמשיבה תישא בהוצאות הפרסום. נוסח  
25 ההודעה, גודלה וכן שמות העיתונים, יוגשו לאישור בית המשפט בתוך 14 יום ממועד



## בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 38663-07-21 ב.ג. אילנית שערים ואלמנטים אורבניים בע"מ נ' רשות המיסים

1 מתן החלטה זו. עותק של ההודעה, לאחר פרסומה, יישלח על ידי ב"כ המבקש ליועץ  
2 המשפטי לממשלה ולמנהל בתי המשפט.

3 51. התובענה תיקבע לדיון קדם משפט ליום 12.3.2025 שעה 11:30. במועד זה יותווה  
4 המשך ניהול ההליך.

5 52. הצדדים ישלימו ההליכים המקדמיים ביניהם עד 15 ימים קודם למועד ישיבת קדם  
6 המשפט.

7

8

9

10

11

12

ניתנה היום, ט' כסלו תשפ"ה, 10 דצמבר 2024, בהעדר הצדדים.

13

שמואל בורנשטין, שופט

14

15

