

בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 551/99

בפני: כבוד השופט מ' חשין
כבוד השופט י' זמיר
כבוד השופטת ד' ביניש

העותרת: שקם בע"מ

נ ג ד

המשיבים: 1. מנהל המכס והמע"מ
2. ממשלת ישראל
3. רשות שדות התעופה
4. סקאל דיוטי פרי
5. James Richrdson Proprietry Limited

עתירה למתן צו על-תנאי

תאריך הישיבה: כ"ב בחשון התש"ס (1.11.99)

בשם העותרת: עו"ד ארי וקסלר, עו"ד גיא בן-יהודה

בשם המשיבים 1-3: עו"ד עוזי פוגלמן

בשם המשיבה 4: עו"ד יורם וסרצוג

בשם המשיבה 5: עו"ד יצחק מירון, עו"ד דליה עבאדי

פסק-דין

השופט י' זמיר:

1. זוהי עתירה שניה המכוונת בעיקר נגד הסדר הנוהג בחנויות פטורות ממכס (דיוטי-פרי) בנמל

התעופה בן-גוריון (להלן - נמל התעופה). הסדר זה מאפשר לאדם היוצא מישראל דרך נמל התעופה לקנות

טובין בחנויות הפטור, לאחסן אותם במחסן של חנות כזאת, ולקבל אותם מן החנות, עם שובו לישראל, בפטור מתשלום מכס, קניה ומס ערך מוסף. הפטור מוגבל בתקרה: עבור סוגי טובין מסויימים (משקאות חריפים, סיגריות ותמרוקים מסויימים) הפטור מוגבל לפי הכמות או המשקל; עבור טובין מסוגים אחרים (כגון, מצלמה או רדיו) הפטור מוגבל לפי המחיר: טובין שהמחיר שלהם אינו עולה בסך הכל על 200 דולר. הסדר זה (הנקרא "פטור ושמור") הונהג בנמל התעופה בשנת 1989 (להלן - ההסדר החדש).

בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95) תקפו העותרות, ובהן גם העותרת בעתירה שלפנינו, את עצם החוקיות של ההסדר החדש. בפסק הדין שניתן באותה עתירה (ביום 23.8.99) הוחלט, ברוב דעות, כי ההסדר עצמו חוקי, ולפיכך העתירה נדחתה. בקשה שהוגשה על ידי העותרות לקיים דיון נוסף בפסק הדין, עדיין תלויה ועומדת בפני בית משפט זה.

בעתירה שלפנינו, אף שהוגשה לפני שניתן פסק הדין בעתירה הראשונה, יוצאת העותרת מהנחה שההסדר החדש הינו חוקי. לפיכך היא מכוונת טענותיה רק נגד האמצעים המשמשים לאכיפת ההסדר. לטענתה, אמצעים אלה אין בהם כדי למנוע הפרה, בקנה מידה רחב, של הדינים המחייבים תשלום מכס, מס קניה ומס ערך מוסף.

לאחר שניתן פסק הדין בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95), ביקשה העותרת את רשות בית המשפט להגיש טעונים נוספים, הנובעים מאותו פסק דין, והרשות ניתנה.

הטענה המרכזית של העותרת היא, שהפרת הדין בנוגע לתשלום המסים עבור טובין הנקנים בחנויות הפטור, במסגרת ההסדר החדש, פגיעה קשה בשני מישורים. במישור הראשון, טוענת העותרת, זוהי פגיעה בשלטון החוק, שכן אין משמעות לשלטון החוק אלא באכיפת החוק באופן יעיל ושוויוני. במישור זה היא מדברת כעותר ציבורי. במישור השני היא מדברת כעותר פרטי, כלומר, כבעלים של רשת גדולה של חנויות (יותר מארבעים חנויות) לשיווק מוצרים שונים, לרבות מוצרי קוסמטיקה ואלקטרוניקה, הטוענת שהיא הרשת הגדולה בישראל לשיווק מוצרי אלקטרוניקה. במישור זה היא טוענת כי האפשרות המעשית להימנע מתשלום מסים עבור טובין שנקנו בחנויות הפטור, במסגרת ההסדר החדש, גם כאשר לפי הכמות או המחיר של הטובין שנקנו מוטלת חובה לשלם מסים, נותנת יתרון עסקי, שאינו ראוי, למתחרים שלה, ופוגעת באופן קשה בעסקיה. לפיכך היא מבקשת שיינקטו צעדים שונים בתחום האכיפה של הדין במידה שהוא מטיל חובה לשלם מסים עבור טובין שנקנו בחנויות הפטור במסגרת ההסדר החדש.

נדון בשלוש הטענות העיקריות של העותרת, כפי שהוצגו על ידה בעת הדיון בפנינו, אחת לאחת.

2. ראשית, העותרת טוענת כי הפטור ממס קניה לגבי תושב חוזר, לפי צו מס קניה (פטור), התשל"ו-1975, חל ברוב המקרים רק על "חפצים אישיים" כהגדרתם בסעיף 1 לצו זה. "חפצים אישיים", הפטורים ממס קניה, פטורים גם ממכס וכן ממס ערך מוסף. ראו כלל 1 לפרט 7 לפרק "טובין שונים" בצו תעריף המכס והפטורים ומס קניה על טובין, התשנ"ט-1998, ופרט-משנה 4020/9 לפרט זה; סעיף 32(1) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976.

על פי צו מס קניה (פטור), התשל"ו-1975, יש להבחין בין "חפצים אישיים" אותם רשאי לייבא ללא מסים תושב חוזר ששהה מחוץ לישראל תקופה קצרה בלבד, לבין "חפצים ביתיים", כפי הגדרתם בסעיף 1 לצו, אותם רשאי לייבא ללא מסים עולה חדש או תושב חוזר ששהה מחוץ לישראל תקופה ארוכה. "חפצים ביתיים" הם, לפי ההגדרה, "טובין מן הסוג המשמש כרגיל בדירת מגורים". הם כוללים, בין היתר, מכשירים חשמליים, כגון טלוויזיה או וידיאו. לעומת זאת, מכשירים כאלה, לטענת העותרת, אינם נכללים בהגדרה של "חפצים אישיים". לכן, היא טוענת, יש לאסור על חנויות הפטור למכור טובין כאלה במסגרת ההסדר החדש.

טענה זאת חלה על יבוא טובין במסגרת ההסדר החדש, אך אין היא מוגבלת להסדר החדש, אלא היא חלה, לפי מהותה, גם על יבוא אחר, כגון יבוא טובין שנקנו בחנות פטור בחוץ-לארץ.

התשובה לטענה זאת היא, שההגדרה של "חפצים אישיים" בסעיף 1 לצו מס קניה (פטור), התשל"ו-1975, אינה מוציאה טובין מסויימים, כגון מצלמה, רדיו או טלוויזיה, מגדר ההגדרה. וזו לשון ההגדרה:

"חפצים אישיים" - כל אלה המפורטים להלן:

(א) הלבשה, הנעלה וצרכי טואלט מהסוגים ובכמויות שנהוג להביאם כמטען יד של נוסע;

(ב) יין בכמות שאינה עולה על 2 ליטר, וכן משקאות משכרים אחרים בכמות שאינה עולה על ליטר אחד, לכל נכנס שגילו לפחות 17 שנה;

(ג) תמרוקים כהליים בכמות שאינה עולה על ליטר אחד לכל נכנס;

(ד) חפצים שלא פורשו בפיסקאות (ב) ו-(ג) שערכם הכולל בשקלים אינו עולה על סכום השווה ל-200 דולר של ארצות הברית של אמריקה...."

אמור מעתה, לפי סעיף-קטן (ד) של ההגדרה, המבחן הוא מבחן של ערך בשקלים ולא מבחן של סוג הטובין. משמע, הפטור ממס חל גם על חפצים כמו מצלמה, רדיו או טלויזיה, ובלבד שהחפץ (או סך כל החפצים) אינו שווה יותר מ-200 דולר.

העותרת מקשה וטוענת כי אין זה הגיוני שחפץ מסויים, כגון טלויזיה, יחשב על פי הצו גם "חפץ אישי" וגם "חפץ ביתי". אך לא בהכרח כך. מבחינת ההגיון, אין הכרח ששתי הגדרות יוציאו זו את זו באופן מלא, אלא הן יכולות להיות חופפות באופן חלקי. כך גם, טוענת פרקליטות המדינה (בשם המשיבים 1-3: מנהל המכס ומע"מ, ממשלת ישראל ורשות שדות התעופה), במקרה הנדון, והיא אף נותנת לכך הסבר. ההסבר נעוץ בתכלית. תכלית הפטור ממסים על טובין מיובאים המוגדרים כ"חפצים אישיים" היא למנוע הכבדה יתירה, הן מן הנוסעים המגיעים לישראל והן מן המכס המופקד על גביית מסים מנוסעים אלה, וזאת אם מדובר ביבוא טובין לשימוש אישי, להבדיל מיבוא טובין בכמות מסחרית.

הסבר זה נתמך על ידי ההיסטוריה של הצו. בשעתו, ההגדרה שניתנה בצו ל"חפצים אישיים" הוציאה מגדר ההגדרה רשימה של חפצים: מכונת כתיבה, מצלמה, מסרטה, מקלט רדיו, רשם-קול ומשקפת. ראו צו מס קניה (פטור), התשל"ו-1975 (ק"ת - שיעורי מק"ח 151, תשל"ו, עמ' 36, 38, 42). אך במשך הזמן נמחקו חפצים אלה מן ההגדרה. ראו, לדוגמה, צו מס קניה (פטור) (תיקון מס' 3), התשמ"א-1981 (ק"ת - שיעורי מק"ח 347, התשמ"א, עמ' 518); צו מס קניה (פטור) (תיקון), התשמ"ז-1987 (ק"ת - שיעורי מק"ח 631, התשמ"ז, עמ' 756). התוצאה היא, שכיום טלויזיה, לדוגמה, נכללת הן בהגדרה של "חפץ אישי" והן בהגדרה של "חפץ ביתי". עם זאת, יש הבדל בין ההגדרות: רק טלויזיה אשר שווייה אינו עולה על 200 דולר נכללת בהגדרה של "חפץ אישי", ואילו טלויזיה אשר שווייה עולה על 200 דולר נכללת בהגדרה של "חפץ ביתי" בלבד.

3. טענה שניה בפי העותרת, שהאחסון של הטובין הנקנים במסגרת ההסדר החדש, עד שהקונה ישוב לישראל, אינו חוקי. ומדוע? האחסון נעשה על ידי חנויות הפטור במחסנים רשויים. לפי סעיף 69 לפקודת המכס קיימים שני סוגים של מחסנים רשויים. וכך קובע סעיף זה:

"מחסנים רשויים יכול שיהיו משני סוגים:

(1) מחסנים כלליים המשמשים להחסנת טובין בכלל;

(2) מחסנים פרטיים המשמשים להחסנת טובין של בעל הרשיון בלבד."

המחסנים המשמשים את חנויות הפטור סווגו, לטענת העותרת, כמחסנים פרטיים. בהתאם לכך, הם יכולים לשמש את החנויות רק להחסנת טובין של החנויות. אולם, כפי שנפסק בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95), מכירת הטובין על ידי חנות הפטור מסתיימת כאשר הקונה משלם לחנות את תמורת הטובין. מאותה שעה, עוד לפני האחסון של הטובין, הקונה הוא הבעלים של הטובין. משמע, החנות מאחסנת במחסן הרשוי שלה טובין שאינם שלה אלא של הקונים. אחסון זה אינו חוקי, שכן לפי סעיף 69 לפקודת המכס אין לאחסן במחסן פרטי אלא "טובין של בעל הרשיון בלבד".

טענה זאת שומטת, כביכול, את הבסיס מתחת לחוקיות ההסדר החדש, שהרי הסדר זה מבוסס על אחסון הטובין, הנקנים בחנות פטור, במחסן הרשוי של החנות, עד לשובו של הקונה לישראל. לפיכך מן הראוי היה להעלות טענה זאת בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95), בה הותקפה החוקיות של ההסדר החדש. לא זו בלבד. טענה זאת אף לא הועלתה בנוסח המקורי של העתירה שלפנינו, אלא נוספה בשלב מאוחר, והיא אף חורגת מן הצו על-תנאי שניתן בעתירה זאת. לפיכך מבקשת פרקליטות המדינה לדחות טענה זאת על הסף.

לגוף העניין, צודקת העותרת בטענה כי הטובין הנקנים בחנויות הפטור, במסגרת ההסדר החדש, ומאוחסנים על ידי החנות עד שובו של הקונה לישראל, צריכים להיות מאוחסנים במחסן רשוי כללי, ולא במחסן רשוי פרטי. בפועל, טובין אלה מאוחסנים על ידי חנויות הפטור, על פי דרישת המכס, במחסנים נפרדים מן המחסנים בהם מאוחסנים טובין של חנויות הפטור לפני שהם מוצאים למכירה. עם זאת, מסתבר כי מחסנים אלה קיבלו, כל אחד מהם, רשיון של מחסן רשוי, בלי לסווג את המחסן כמחסן רשוי כללי. מצב זה אינו תואם את הדין. אולם מצב זה לא נתברר אלא לפני זמן קצר בלבד, כאשר העותרת ביקשה להוסיף טענות חדשות לעתירה, ובהן גם טענה זאת. עכשיו, שהטענה הועלתה, הודיעה פרקליטות המדינה כי הגורמים הנוגעים בדבר יפעלו כדי לתקן את המצב בדרך של רישוי המחסנים, בהם מוחזקים הטובין שנמכרו במסגרת ההסדר החדש, כמחסנים כלליים. תהליך זה, הודיעה פרקליטות המדינה, "יבוצע בהקדם".

השאלה היא, אם כן, מה הדין עד אשר יבוצע התהליך והמחסנים, בהם מאוחסנים הטובין שנקנו במסגרת ההסדר החדש, יקבלו רשיון של מחסן כללי. לכאורה, כיוון שהמצב הקיים אינו תואם את הדין, מן הראוי שבית המשפט יוציא צו המונע את המשך המצב, כלומר, צו המונע אחסון הטובין במחסנים של חנויות הפטור. צו כזה משמעו, מבחינה מעשית, ביטול ההסדר החדש, אשר נבדק ונמצא, בפסק הדין שניתן זה מקרוב

בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95), שהוא הסדר חוקי. האם אי-החוקיות שנתגלתה זה עתה מצדיקה את ביטול ההסדר החדש?

מבחינה עקרונית, כידוע, לא כל פגם משפטי שנפל בהסדר או בהוראה גורר בטלות ההסדר או ההוראה. אפשר שהפגם יהיה קיים ואף-על-פי כן, בשל מהות הפגם או נסיבות המקרה, ההסדר או ההוראה אף הם יישארו קיימים, כפי שהם. יתירה מזאת. גם כאשר הפגם שנפל בהסדר או בהוראה מחייב ביטול ההסדר או ההוראה, לא בהכרח הביטול יהיה מיידי, אפילו מדובר בהוראה שבתקנה או בחוק. הביטול על ידי בית המשפט, במקרה כזה, יכול להיות עתידי (פרוספקטיבי). כלומר, בית המשפט יכול להצהיר כי ההסדר או ההוראה יהיו בטלים ממועד מסוים בעתיד, כפי שבית המשפט יקבע, ועד אז ההסדר או ההוראה, אף שהם פגומים, יישארו על כנם ובתוקפם. הצהרה עתידית כזאת ניתנת, במקרים הראויים, משום שהאיזון בין השיקולים השונים הכרוכים במקרה, בהם השיקולים של שלטון החוק, טובת הציבור והנזק הצפוי לנוגעים בדבר, מוביל למסקנה כי ראוי שהמצב הקיים, אף שאינו חוקי, יימשך עוד פרק זמן מסוים, עד שיתוקן כנדרש. זהו אחד הביטויים של תורת הבטלות היחסית. ראו, לדוגמה, ע"א 4275/94, 6230 הבורסה לניירות ערך בתל-אביב בע"מ נ' א' ת' ניהול מאגר הספרות התורנית בע"מ, פ"ד נ(5) 485, 531-530; בג"ץ 1715/97 לשכת מנהלי ההשקעות בישראל נ' שר האוצר, פ"ד נא(4) 367, 417-415; בג"ץ 6055/95, 7083 צמח נ' שר הבטחון (טרם פורסם), פסקה 44.

כך ראוי, לדעתי, לנהוג גם במקרה שלפנינו. טעמו של דבר הוא, קודם כל, שאי-החוקיות במקרה זה אינה טבועה במהות המצב הקיים. היא בגדר מעוות שיוכל לתקון. שהרי, כאמור, ההסדר החדש נבדק ונמצא על ידי בית המשפט, זה מקרוב, שהוא הסדר חוקי. אי-החוקיות, שנתגלתה זה עתה, מתייחסת להיבט משני של ההסדר, והיא ניתנת לתיקון. אילו הועלתה הטענה בדבר אי-חוקיות זאת במסגרת העתירה הראשונה, ניתן היה להתייחס לטענה זאת כבר אז, ולתקן זה מכבר את הטעון תיקון. עכשיו, משהועלתה הטענה, הודיעה פרקליטות המדינה, בשם הרשות המוסמכת, כי הרשיון הנדרש יינתן, ואי-החוקיות תסולק, "בהקדם". במצב זה, לא יהיה ראוי שבית המשפט יצווה להפסיק על אתר את השימוש במחסנים הקיימים של חנויות הפטור, משום שהם לא סווגו במפורש כמחסנים כלליים, וכתוצאה לבטל, ולו רק באופן זמני, את כל ההסדר החדש. צו כזה יגרום נזק חמור ללא הצדקה מספקת.

לפיכך, אנו מצהירים כי אסור יהיה לחנויות הפטור לאחסן את הטובין הנקנים במסגרת ההסדר החדש במחסנים של חנויות הפטור, אלא אם מחסנים אלה יקבלו רשיון כמחסן רשוי כללי; אולם הצהרה זאת תיכנס לתוקף כעבור שלושה חודשים מיום שניתן פסק דין זה.

4. הטענה השלישית שבפי העותרת מתייחסת לאכיפת הדין. היא טוענת שהסדרים שונים המקובלים בחנויות הפטור במסגרת ההסדר החדש מאפשרים, אולי אפילו מזמינים, הפרת הדין בנוגע למיסוי הטובין הנקנים במסגרת הסדר זה.

אולם, מאז הונהג ההסדר החדש, ובמיוחד מאז הוגשה העתירה לבית המשפט, חלו שינויים בהסדרים אלה, באופן המשפר במידה רבה את אכיפת הדין, כדלקמן.

על פי הדין והנהגה, וכפי שנקבע בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95), אדם היוצא מישראל רשאי לקנות בחנויות הפטור, ללא תשלום מס, טובין ללא מגבלה מבחינת סוג הטובין או מחיר הטובין, כשם שהוא יכול לקנות טובין ללא מגבלה של סוג או מחיר בחנות פטור בנמל תעופה אחר, בדרכו לישראל. אבל, כאשר אותו אדם חוזר לישראל, הוא חייב לשלם מס, מס קניה ומס ערך מוסף על הטובין המיובאים על ידו שמחירם עולה על 200 דולר או, לגבי משקאות, תמרוקים מסויימים וסיגריות, על הטובין העוברים תקרה של כמות או משקל, כפי שנקבע בצו. יתרה מזאת, מוצר אחד שמחירו עולה על 200 דולר חייב במסים, וגם אם הוא מיובא על ידי שני אנשים אי-אפשר לפצל את מחירו ביניהם, כדי שיחול עליו הפטור ממסים.

העותרת טענה כי חנויות הפטור מוכרות ליוצאים מישראל טובין שערכם עולה על 200 דולר, למשל מכשירי טלוויזיה, ללא תשלום מסים, ומאחסנות את הטובין במסגרת ההסדר החדש, עד שובו של הקונה לישראל. עם שובו של הקונה לישראל הוא מקבל מחנות הפטור את המכשיר, החייב בתשלום מסים מכיוון שמחירו יותר מ-200 דולר. אך בפועל, טוענת העותרת, יש לא מעט מבין החוזרים לישראל העוברים עם המכשיר, ארוז על-ידי חנות הפטור, במסלול הירוק, בלי לשלם את המסים כנדרש על פי דין.

אולם פירצה זאת נסתמה על ידי חנויות הפטור על פי דרישה של המכס. מזה חודשים אחדים אין חנויות הפטור מקבלות לאחסון, במסגרת ההסדר החדש, מוצר שמחירו עולה על 200 דולר.

5. העותרת הצביעה על הסדרים נוספים שהיה בהם כדי לאפשר יבוא טובין, חייבים במס, ללא תשלום המס. הסדר אחד, שהיה מקובל אצל המשיבה 4 (סקאל דיוטי פרי), היה בנוי על מבצע מכירות של חנות הפטור, שהיה מאפשר לקונה להצמיד למוצר אחד שמחירו עולה על 200 דולר עוד מוצר שמחירו נמוך, למשל להצמיד רדיו זול לז'אקטו יקר, ואז החנות היתה מורידה את המחיר של המוצר הראשון, כך שלא יעלה על 200 דולר, ומעלה את המחיר של המוצר השני. הסדר כזה, הבנוי על הורדה מלאכותית במחיר של מוצר יקר, כדי שבאופן רשמי מחירו לא יעלה על תקרת הפטור, היה מאפשר לשני קונים שחברו יחד להימנע מתשלום מס על מוצר שהיה חייב במס.

הסדר שני (שגם הוא היה מקובל אצל המשיבה 4) היה מאפשר לשני קונים לפצל מחיר של מוצר, העולה על 200 דולר, בין שני רכיבים של אותו מוצר, כל רכיב במחיר הנמוך מ-200 דולר, ובדרך זאת להימנע באופן מלאכותי מתשלום מס על המוצר השלם.

אולם, לאחר שהמכס הבהיר למשיבה 4 כי הסדרים אלה פסולים, ודרש ממנה להפסיק אותם, קיבלה על עצמה המשיבה 4 להימנע מהסדרים אלה מתחילת שנת 1999. פרקליטות המדינה ציינה בפני בית המשפט כי מאז לא נתקבלו יותר טענות בענין זה, ואף הביקורות שנערכו בחנויות הפטור העלו שהסדרים אלה אינם קיימים יותר.

6. טענה נוספת של העותרת היא, שבפועל אדם יכול לקנות בחנות פטור במסגרת ההסדר החדש טובין, כגון מוצרי קוסמטיקה, שמחירם הכולל עולה על 200 דולר, וכן לקנות טובין פטורים ממס, כגון משקאות חריפים או סיגריות, בכמות או משקל העולים על התקרה הפטורה ממס, והחנות אורזת טובין אלה באריזה אחת ומאחסנת אותה עד שובו של הקונה לישראל. במצב זה קיימת אפשרות קלה, אולי אפילו פיתוי, לעבור עם אריזה כזאת, שיש בה טובין חייבים במס, במסלול הירוק ללא תשלום מס.

פרקליטות המדינה הודתה שאכן זה המצב. אך גם במצב זה חל לאחרונה שינוי. ביום 14.10.1999 שלח גובה המכס בנמל התעופה למשיבה 5 (חנויות ג'ימס ריצ'רדסון) הודעה על מגבלות חדשות לגבי אריזת טובין במסגרת ההסדר החדש. לפי הודעה זאת, מיום 1.11.1999 מותר למשיבה 5 לארוז באריזה אחת, המאוחסנת במסגרת ההסדר החדש, לא יותר משתי מנות פטור, כלומר, טובין שמחירם כפולים מן התקרה הפטור ממס (משמע, טובין שמחירם מגיע עד 400 דולר) וכן טובין שלפי סוגם פטורים ממס (כמו משקאות חריפים וסיגריות) בכמות או במשקל כפולים מן התקרה. יתכן כי הסדר זה מתבסס על הנחה ששני בני זוג

יוצאים יחד את ישראל. אולם ברור וידוע כי במקרים רבים אדם יוצא את ישראל בגפו. יתכן כי משום כך מתכוון המכס לשנות גם הסדר זה ולהטיל על המשיבה 5 מגבלה נוספת. בהודעה שגובה המכס בנמל התעופה של למשיבה 5 ביום 14.10.1999 נאמר גם כי "חב' ריצ'רדסון תיערך לאספקת הטובין בשקיות ניילון שקופות חלקית שאינן ניתנות לפתיחה בקלות. עם סיום ההיערכות תספק חב' ריצ'רדסון את הטובין ממחסן הפטור ושמור בשקיות אלה ואז כל שקית תכיל לא יותר מ'מנת פטור' אחת".

7. עוד טוענת העותרת שכדי להילחם ביעילות בתופעה של הימנעות מתשלום מס על טובין חייבים במס, שנקנו במסגרת ההסדר החדש, אפשר וראוי לחייב את חנויות הפטור, הן בעצמן, לגבות את המס המגיע מן הקונה. לשיטת העותרת, חנויות הפטור יכולות לגבות את המס באחת משתי דרכים: הדרך הראשונה - כבר בשעת מכירת הטובין לקונה, לפני היציאה מישראל; הדרך השנייה - בשעת מסירת הטובין לקונה, עם שובו לישראל.

אשר לדרך הראשונה, כבר נפסק בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95) שעסקת המכירה של טובין בחנות הפטור, לפני יציאת הקונה מישראל, אינה חייבת במס. לכן אין יסוד לחייב את חנויות הפטור לגבות מס בשעת המכירה.

ומה בדבר הדרך השנייה, כלומר, גביית המס על ידי חנויות הפטור כשהן מוסרות את הטובין לקונה, עם שובו לישראל, לפני שהוא עובר את מסלול המכס? השאלות הכרוכות בדרך זאת, מבחינה משפטית ומבחינה מעשית, לא הובהרו בפני בית המשפט די הצורך. מכל מקום, גם אם מבחינה משפטית אפשר ללכת בדרך זאת, עדיין אין לבית המשפט יסוד לחייב את המכס ללכת בדרך זאת. מדוע?

על פי ההסדר הנהוג כיום, הקונה מקבל את הטובין מחנות הפטור, עם שובו לישראל, ועובר מיד לאחר מכן במסלול המכס, אם במסלול האדום ואם במסלול הירוק. על פי הדין, וכפי שהוסבר בעתירה הראשונה (בג"ץ 4140/95, פסקה 9), החיוב במסים, לגבי טובין מיובאים, חל "עם פדייתם מפיקוח רשות המכס" (סעיף 26(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976; סעיף 5(ד) לחוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952), והטובין נחשבים כמצויים בפיקוח רשות המכס "עד מסירתם לצריכה בארץ" (סעיף 14(1) לפקודת המכס). מתי, אם כן, נמסרים הטובין לצריכה בארץ? אפשר לטעון כי הטובין נמסרים לקונה, לצריכה בארץ, כאשר הוא מקבל אותם מחנות הפטור, עם הכניסה לישראל, לפני שהוא עובר עם הטובין במסלול המכס, וכך אכן טוענת העותרת; ואפשר גם לטעון כי הטובין נמסרים לקונה, לצריכה בארץ, זמן קצר ומרחק קצר לאחר מכן, כאשר

הוא עובר עם הטובין את מסלול המכס, לפני היציאה מבית הנתיות. איני רואה צורך להכריע בין שתי הטענות, בעיקר משום שלא שמענו טעון מלא בשאלה זאת. לצורך הדיון אני מוכן לקבל את הטענה כי הטובין נמסרים לקונה, לצריכה בארץ, כבר כאשר הוא מקבל אותם מחנות הפטור. אולם, גם אם כך, אין הכרח לקבוע, אף אין זה הגיוני או רצוי לקבוע, כי המכס חייב לגבות את המסים באותו מקום ובאותו רגע, וכי אין הוא רשאי לגבות את המסים לאחר זמן קצר, כשהקונה יוצא עם המזוודות מאולם הנוסעים הנכנסים ועובר, במרחק של עשרות מטרים בלבד, בחדר שהמכס יעד לצורך זה, לפני דלת היציאה מבית הנתיות. ההגיון במישור המעשי משפיע גם על הפירוש במישור המשפטי. ראוי לתת למכס מרחב מסוים של שיקול דעת לגבי דרכי הביצוע של תפקידיו. לכן, גם אם נאמר כי המכס רשאי היה לקבוע הסדרים לגביית המסים בחנות הפטור, בעת מסירת הטובין לידי הקונה הנכנס לישראל, עדיין אין בכך כדי לומר שהחלטת המכס לגבות את המסים בחדר המכס, הסמוך לחנות הפטור, היא בלתי-חוקית או בלתי-סבירה, עד שבית המשפט צריך לפסול אותה.

8. מעבר לטענות הנקודתיות של העותרת, בנוגע לאכיפת החיוב לשלם מסים במסגרת ההסדר החדש, העותרת מעלה גם טענה כללית נגד המכס על שאינו נוקט פעולות תקיפות ונמרצות די הצורך, כדי לאכוף את החיוב לשלם מסים עבור טובין מיובאים במסגרת ההסדר החדש. פרקליטות המדינה משיבה לעותרת, בתצהיר חתום בידי מנהל תחום מחסנים רשויים בהנהלת המכס והמע"מ, כדלקמן: "אגף המכס והמע"מ עורך מעת לעת בדיקות בחנויות הדיוטי-פרי, על מנת להבטיח פעולת המחסנים בהתאם לחוק, התקנות ונהלי המכס. ביקורות אלה מתבצעות על ידי יחידת המחסנים הרשויים של בית המכס בנתב"ג. בנוסף לביקורות האמורות, נעשות מידי פעם בפעם ביקורות של יחידת המחסנים הרשויים של הנהלת המכס, אשר ממונה על נושא המחסנים הרשויים בכל הארץ, לרבות חנויות הדיוטי-פרי. מעבר לכך, ביקורות סמויות נערכות מידי פעם בפעם בחנויות הדיוטי-פרי על ידי יחידת המכס המיוחדת (ימ"מ). דיווחים על תוצאות כל הביקורות הנזכרות... נמסרים לגובה המכס בנתב"ג, ובמקרה הצורך גם למשיב 1 [הוא מנהל המכס והמע"מ]."

מסתבר כי עדיין אין דעת העותרת נוחה מן הדרך בה המכס אוכף את החובה לשלם מסים עבור טובין מיובאים, הנקנים במסגרת ההסדר החדש, מעבר לתקרת הפטור. היא סבורה שהמכס צריך להגביר את הפיקוח על חנויות הפטור ועל הקונים בחנויות אלה, בעיקר כשהם עוברים את ביקורת המכס עם שובם לישראל, באמצעות ביקורות תכופות וקפדניות יותר. לכן העותרת מבקשת, בין יתר הסעדים, שבית המשפט יצווה על מנהל המכס והמע"מ לפעול "במסגרת סמכויותיו, לבדיקה שוטפת של הסדרי המכירה בחנויות הדיוטי-פרי ולאכיפה קפדנית של קיום הוראות הדין, וזאת לרבות באמצעות ביקורות גלויות וביקורות סמויות, הגשת כתבי אישום, וכל אמצעי סביר אחר, מוכח וניתן לכימות ובדיקה, אשר יידרש בנסיבות הענין".

אכן, אכיפת החוק, כל חוק, היא יסוד מוסד של שלטון החוק. כדברי השופט חשין: "חוק שהרשויות אינן עושות לאכיפתו כהלכתו, יפה היה לו שלא נחקק משנחקק": בג"ץ 53/96 תשלובת ח' אלוני בע"מ נ' שר התעשייה והמסחר, פ"ד נב(2) 1, 10. אכיפת החוק היא אחד התפקידים העיקריים של כל שלטון. הרשויות המוסמכות אינן רשאיות להתנער מתפקיד זה. כפי שמ"מ הנשיא זילברג אמר בבג"ץ 295/65 אופנהימר נ' שר הפנים והבריאות, פ"ד כ(1) 309, 328, "ההימנעות מלממש ולהגשים חוק קיים ומחייב, אינה מדיניות ואינה יכולה להיות מדיניות מכל בחינה שהיא; היא רק גורמת לדמורליזציה ביחסי השלטון והאזרח, וגוררת אחריה פריקת עול של כל חוקי המדינה". ראו עוד על החובה לאכוף את החוק, א' רובינשטיין, המשפט הקונסטיטוציוני של מדינת ישראל (מהדורה חמישית 1996), 228 ואילך; י' זמיר, "שלטון החוק במדינת ישראל", הפרקליט, גליון מיוחד לכבוד 25 שנים ללשכת עורכי הדין (1962-1987), 61.

עם זאת, התפקיד של אכיפת החוק מוטל על הרשויות המוסמכות של המינהל הציבורי, ולא על בית המשפט. בידי הרשויות המוסמכות מופקדים המשאבים הנדרשים לאכיפת החוק. משאבים אלה לעולם אינם מספיקים לצורך אכיפה מלאה של כל החוקים. לכן שומה על הרשויות המוסמכות לכלכל את צעדי האכיפה במסגרת המשאבים, בהתאם למדיניות אכיפה ולפי סדרי עדיפות המשתנים עם הנסיבות. תפקידו של בית המשפט בתחום זה מוגבל. הוא אינו אמור לבוא במקום הרשות המוסמכת ולקבוע עבודה תכנית פעולה לאכיפת החוק. הוא גם לא יתן הצהרה כללית ומופשטת, כפי שהעותרת מבקשת, שחובה על הרשות המוסמכת לאכוף את החוק. פשיטא שחובה זאת מוטלת על הרשות המוסמכת. היא נובעת מן החוק, ואין צורך, אף אין תועלת, בהצהרה של בית המשפט שהרשות המוסמכת חייבת לקיים את החוק. הצהרה כזאת היא בגדר סעד כוללני ומופשט שאינו מקובל על בית המשפט. ראו, לדוגמה, בג"ץ 1901/94 לנדאו נ' עיריית ירושלים, פ"ד מח(4) 411, 403, 414.

בית המשפט, כרגיל, אינו אמור לבצע אלא לבקר. הוא מבקר אם אין פגם משפטי במעשה או במחדל של הרשות המוסמכת, כגון פגם של חוסר סבירות או פגם של שיקולים זרים. כך לדוגמה, זה מקרוב נתבקש בית משפט זה לצוות על הממשלה לאכוף באופן יעיל את דיני התעבורה ב"מעבר הבטוח" שנפתח בהתאם להסכם מיום 5.10.1999 בין ממשלת ישראל לבין הרשות הפלשתינית: בג"ץ 6579/99 פילבר נ' ממשלת ישראל ואח' (לא פורסם). המשיבים הודיעו לבית המשפט כי הם נוקטים פעולות, באמצעות המשטרה, כדי להבטיח את שלום הציבור. בית המשפט, בדחותו את העתירה, אמר:

"כדי שבית המשפט יתערב ברמת האכיפה של חוק זה או אחר, צריך שהרשויות המוסמכות יתנערו לחלוטין מחובתן לאכוף את החוק, דבר שאינו קיים במקרה זה, או יימנעו ממילוי חובתן באופן בלתי-סביר, דבר שלא הוכח במקרה זה".

כמו כן, בית המשפט אמור לבקר אם אכיפת חוק מתבצעת על ידי הרשות המוסמכת באופן בררני (סלקטיבי), על יסוד שיקולים זרים. כפי שבית המשפט אמר בבג"ץ 6396/96 זקין נ' ראש עיריית באר-שבע (טרם פורסם), פיסקה 16:

"אפשר שאכיפה חלקית תהיה אכיפה בררנית ובשל כך גם תהיה אכיפה פסולה. מה היא אכיפה כזאת? ... אכיפה בררנית היא אכיפה הפוגעת בשוויון במובן זה שהיא מבדילה לצורך אכיפה בין בני אדם דומים או בין מצבים דומים לשם השגת מטרה פסולה, או על יסוד שיקול זר או מתוך שרירות גרידא. דוגמה מובהקת לאכיפה בררנית היא, בדרך כלל, החלטה לאכוף חוק כנגד פלוני, ולא לאכוף את החוק כנגד פלמוני, על בסיס שיקולים של דת לאום או מין, או מתוך יחס של עוינות אישית או יריבות פוליטית כנגד פלוני. די בכך ששיקול כזה, גם אם אינו שיקול יחיד, הוא השיקול המכריע (דומיננטי) בקבלת החלטה לאכוף את החוק. אכיפה כזאת נוגדת באופן חריף את העקרון של שוויון בפני החוק במובן הבסיסי של עקרון זה. היא הרסנית לשלטון החוק; היא מקוממת מבחינת הצדק; היא מסכנת את מערכת המשפט".

9. במקרה שלפנינו אין טענה של ממש כי הרשויות המוסמכות מתנערות מן החובה לאכוף את דיני המס בכל הנוגע ליבוא טובין לישראל, לרבות יבוא טובין במסגרת ההסדר החדש, או כי האכיפה מתבצעת באופן בררני, על יסוד שיקולים זרים, או מבחינה אחרת באופן בלתי-סביר. הרשויות המוסמכות מכירות בחובתן לאכוף את הדין. הוכח שהן פועלות בכיוון זה. בפועל, מאז הוגשה העתירה חל שיפור ניכר בתחום האכיפה, בעקבות דרישות שהוצגו על ידי המכס לחנויות הפטור. אכן, הדעת נותנת כי גם היום האכיפה אינה מלאה. למרבה הצער, זה המצב, בעיקר בגלל אילוצים של משאבים, בהרבה תחומים נוספים. אך העובדה שהאכיפה אינה מלאה אינה אומרת שהאכיפה, כפי שהיא כיום, לוקה בפגם משפטי המצדיק התערבותו של בית המשפט. לפיכך, לא נותר לבית המשפט אלא להניח כי המכס ימשיך לאכוף את דיני המס, גם במסגרת ההסדר החדש, כמיטב יכולתו.

10. בסיכום, אנו מצהירים כי בעוד שלושה חודשים לא תהיה חנות פטור רשאית לאחסן טובין שנמכרו במסגרת ההסדר החדש אלא אם תקבל, לצורך האחסון, רשיון של מחסן כללי. כפוף לכך, העתירה נדחית. אין צו לתשלום הוצאות.

שופט

השופט ד' ביניש:

אני מסכימה.

שופט

השופט מ' חשין:

ושוב מצטלבת דרכנו בדרכו של הסדר ה"פטור ושמור". בפרשת סופרפארם (ישראל) בע"מ ואח' נ' מנהל המכס ומע"מ ואח' (בג"ץ 4140/95), סבוגו הסדר זה שבע פעמים, תקענו בשופרות, וההסדר נותר על עומדו, שעה משערות ראשו לא נפלה. כך קבעו שניים מן השופטים שישבו לדין. אחד מן השלושה חלק על השניים, אך קולו לא נשמע אלא כקולו של מיעוט. משנקבעו באותה פרשה מימצאי-עובדה שנקבעו, זו היא האמת המשפטית המחייבת את הכל. וכאימרת-קדמונים: *Res judicata pro veritate accipitur* (habetur): דבר שפוט נקבל כאמת. ניתן דעתנו לדבר-חכמים זה: אין הוא משמיענו כי דבר שפוט הוא-הוא האמת; כל שאומר הוא לנו אינו אלא זה, שדבר שפוט נקבל כאמת. והרי הוא כאומר: גם אם האמת אחרת היא, מעתה ואילך - ולענייני משפט - זו היא האמת. הגם שידענו כי "כל שהוא כביצה - ביצה טובה הימנו" (ברכות מד ע"ב), הנה לעניינינו-שלנו כל שהוא כביצה - טוב מביצה.

ולא רק מימצאי-עובדה שנקבעו מחייבים אותנו; גם ההלכה שנקבעה בדעת רוב מחייבת אותנו, ולו משום שאיש לא תקף אותה בעניינינו עתה. וההלכה תחייב אותנו עד אם תיהפך על פיה. וכאימרתו השנונה של השופט ג'קסון

: Brown v. Allen 97 L ed 469, 533 (1953) (Mr. Justice Jackson) בפרשת

We are not final because we are infallible,
but we are infallible only because we are
final.

במסענו עתה שומה עלינו, אם-כן, להלך בדרך שנכבשה בפרשת סופרפארם, מי מאיתנו מתרוננים מי מאיתנו בפנים חמוצות. ופניי-שלי חמוצות הן.

משאמרתי דברים שאמרתי, לא נותר לי - זו הפעם - אלא להסכים לדברי חברי השופט זמיר. משנקבע העיקרון כפי שנקבע - לאמור: כי הסדר הפטור ושמור הסדר חוקי הוא ובדרך ישרים יהלך - שאלת ביצועו אינה, לכאורה, אלא שאלה מישנית שניתן לפותרה בדרך זו או אחרת. יחד-עם-זאת, לא אוכל להימנע מהעיר כי מי שנולד והצופן הגנטי שלו פגום, בל נופתע אם צאצאיו אף-הם ייוולדו ופגם בהם. הוא שנאמר: כאב כן בנו.

על צידי שלי אומר, כי אותם מעשים שעשו מנהלי החנויות בנמל התעופה, להגדיל ולהאדיר את הסדר הפטור ושמור - מעשים של "הבה נתחכמה לו" - לא היו אך ביצוע קלוקל של הסדר ראוי; היה זה ביצוע מתבקש של הסדר קלוקל - כפי שניסיתי להסביר בחוות-דעתי החולקת בפרשת סופרפארם; ניסיתי - ולא עלתה בידי. אכן, יכולים להערים על רשויות המכס - בניגוד לחוק - גם נוסעים שרכשו מוצרים בחוץ-לארץ. ואולם, לא זו בלבד שבענייננו לא רק הנוסעים ניסו - והצליחו, כמסתבר - להערים על רשויות המכס; היו אלה בעלי המשיבה מס' 4 בנמל התעופה שהשיאו את הנוסעים לעשות מעשים אשר-לא-ייעשו; אלה השיאו - ואלה נתפתו. ואלה חיזקו את ידי אלה. קשר קושרים קשרו.

כך באשר להורדת מחיר פיקטיבית של מוצר עד לשווי של 200 דולר, ובה-בעת - ובאותה עיסקה - העלאת מחיר פיקטיבית של מוצר אחר עד לשווי של 200 דולר; כך בפיקציה של פיצול מוצר אחד למוצרי-מישנה שכל אחד מהם שווה 200 דולר או פחות מכך, וכך בהסדרי-פיקציה אחרים. ולא אתמה אם מחר-מחרתיים תומצאנה פיקציות נוספות וייוולדו הסדרי-פיקציה חדשים. יתר-על-כן: משעמדו הרשויות על הקלקלה - והיתה זו קלקלה חמורה - סיפקו עצמן רשויות המכס במכתבי-התראה - פושרים בסיגנונם כמכתבי-תזכורת, ונעימת הכתוב בהם רכה כליטוף.

סוף מעשה במחשבה תחילה, ודרכי ביצועו של חוק יכולות שתעדנה על גופו-של-חוק. דרכי-ביצוע שכמו מתבקשות הן מפירושו של חוק בדרך אחת - והן דרכים קלוקלות - יכולות שתעדנה כי אותו פירוש שניתן לחוק אין הוא פירוש ראוי; כי ראוי שיבוא פירוש אחר לחוק תחת הפירוש שנתקבל. וזו דעתנו. ואולם עד אם ייאמר אחרת, הילכת סופרפארם על מכונה עומדת, ואסכים להכרעת הדין שנשמעה מפי חברי השופט זמיר.

שופט

לפיכך הוחלט כאמור בפסק הדין של השופט י' זמיר.

ניתן היום, ד' בשבט התש"ס (11.1.2000).

שופטת

שופט

שופט

העתק מתאים למקור
שמריהו כהן - מזכיר ראשי
110.99005510