

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיבורי :

בפני כבוד השופטת ד"ר דפנה אבניאלי

המבקשים

1. אופיר ליברמן
2. עדי חיון
3. שלומי ברקאי
4. גלעד לוי
5. שמואל שטטר
6. הילה אינציג (זוארץ)

ע"י ב"כ עו"ד מיכאל רוזן

נגד

המשיבים

1. מי רמת גן בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אלי אליאס
2. מי אביבים (2010) בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד פנינה ברודר
3. מי מודיעין בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד משה זוהרי ועו"ד טלי אילון
4. מניב ראשון בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אורן דיאמנט
5. מי נתניה (2003) בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אלי אליאס
6. מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד גתית שרמן
7. רשות המיסים
ע"י ב"כ עו"ד אריק ליס

1 מתוך 22

<http://www.CapiTax.co.il/Attachments/14167-11-12.pdf>



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

פסק - דין

1
2
3 פסק הדין מתייחס לשש בקשות אישור תובענות מנהליות כייצוגיות, שהוגשו נגד תאגידי
4 המים והביוב בערים שונות. הדיון בבקשות האישור אוחד בהסכמת הצדדים ונשמע לפני
5 כמקשה אחת.
6
7 בבקשות נטען, כי המשיבות גובות מע"מ בשיעור הקיים בעת תשלום החיוב או עם גמר מתן
8 השירות, בעוד שעליהן לגבות את המע"מ במועד אספקת השירות. כתוצאה מכך, נאלצו
9 המבקשים וצרכנים רבים אחרים לשלם מע"מ בשיעור של 17% במקום בשיעור של 16%, בגין
10 שירותי מים וביוב שסופקו להם עובר ליום 1.9.12 (מועד בו שיעור המע"מ עלה ל-17%).
11
12 המשיבות טוענות, כי השירות הניתן על ידן הינו "שירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין
13 חלקיו", כהגדרתו בסעיף 29 (א1) לחוק מע"מ, ועל כן המועד לחיוב במס חל לגבי כל סכום
14 ששולם בעת תשלום התמורה.
15
16 המחלוקת מתמקדת בשאלה העקרונית: אימתי חל החיוב במס ערך מוסף על הצרכן – האם
17 במועד אספקת השירות או במועד תשלום התמורה. כפי שיוברר להלן, הפרשנות שמציעים
18 המבקשים לחוק מס ערך מוסף היא שגויה. המועד הנכון לחיוב במע"מ הוא מועד תשלום
19 התמורה, ולכן אין מקום לאשר את התובענות הייצוגיות.
20

רקע עובדתי בקצרה

21
22
23 1. המבקשים בכל בקשות האישור הינם בעלים או מחזיקים בנכסי מקרקעין,
24 המתגוררים בתחומי פעילותן של המשיבות. המשיבות 1-6 הן תאגידי מים וביוב, שהוקמו
25 בהתאם לחוק תאגידי המים וביוב, התשס"א – 2001 (להלן: "המשיבות" ו"חוק תאגידי
26 מים"). המשיבה 7 היא רשות המיסים בישראל. המשיבות עוסקות באספקת שירותי מים
27 וביוב לצרכנים מוסדיים ופרטיים בתחומי פעילותן.

2 מתוך 22



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיזוני :

- 1
2 תעריפי החיוב בגין שירותי מים וביוב נקבעים על ידי הרשות הממשלתית למים וביוב,
3 ומחויבים לפי כמות המים הנצרכת בתקופת החיוב, הנמדדת באמצעות מונים, אשר התקנתם
4 מהווה תנאי לאספקת שירותי מים וביוב.
5
6 בסעיף 2(א) לכללי תאגידי מים וביוב (תעריפים לשירותי מים וביוב והקמת מערכות מים או
7 ביוב) תשי"ע – 2009 (להלן: "כללי התעריפים") נקבע כדלקמן:
8
9 **"(ב) חברה לא תגבה כל תשלום בעד שירותי מים וביוב שלא לפי התעריפים**
10 **הנקובים בכללים אלה...או כל תשלום שהסמכות לקובעו נתונה בידי מועצת**
11 **הרשות הממשלתית או כל תשלום שקבע בהתאם".**
12
13 בסעיף 3 לכללי התעריפים נקבעו תעריפי דמי המים שעל המשיבה לגבות מהצרכנים.
14 בהתאם לסעיף 2(ד) לכללי התעריפים, דמי המים אינם כוללים מע"מ. תאגידי המים
15 מחויבים לגבות ולהעביר לאוצר המדינה מס ערך מוסף, בגין שירותי מים וביוב המסופקים
16 על ידם, בהתאם להוראות **חוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975** (להלן: "חוק מע"מ").
17
18 2. המבקשים טוענים, כי חישוב המע"מ נעשה על ידי המשיבות באופן שגוי. לדבריהם,
19 המשיבות גובות מע"מ בשיעור הקיים בעת תשלום החיוב או עם גמר מתן השירות, בעוד
20 שעליהן לגבות את המע"מ במועד אספקת השירות. כתוצאה מכך, נאלצו המבקשים
21 וצרכנים אחרים לשלם מע"מ בשיעור של 17% במקום בשיעור של 16%, בגין שירותי מים
22 וביוב שסופקו להם עובר ליום 1.9.12 (מועד בו שיעור המע"מ עלה ל-17%). המבקשים
23 טוענים, כי מעשי המשיבות מהווים עוולה של הפרת חובה חקוקה, רשלנות ועשיית עושר
24 ולא במשפט, ולכן על המשיבות להשיב לקבוצה את כל הכספים אשר נגבו ביתר שלא כדין.
25
26 הגדרת הקבוצה כוללת את כל לקוחות המשיבות אשר אינם "עוסקים", כמשמעותם בחוק
27 מע"מ, ואשר חויבו במע"מ בשיעור 17% בגין שירותים שסופקו להם בחודשים יולי



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוט בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1 אוגוסט 2012. סכום ההשבה הנדרש הוערך על ידי המבקשים במאות אלפי שקלים, מבלי
- 2 לציין את הסכום המדויק (סעיף 62 לסיכומי המבקשים).
- 3
- 4 3. המשיבות טוענות, כי השירות הניתן על ידן הינו "שירות מתמשך שלא ניתן להפריד
- 5 בין חלקיו", כהגדרתו בסעיף 29 (א1) לחוק מע"מ, ועל כן המועד לחיוב במס חל לגבי כל
- 6 סכום ששולם בעת תשלום התמורה. לטענת המשיבות, הדברים ברורים ומפורשים, וניתן
- 7 להבינם הן מהוראות חוק מע"מ והן מהנחיות רשות המסים ורשות המיס. עוד טוענות
- 8 המשיבות, כי בקשות דומות הסתיימו בעבר בהסתלקות המבקשים או במחיקתן
- 9 בהסכמה, נוכח היעדר תשתית עובדתית ומשפטית מספקת, כאשר במרבית המקרים היו
- 10 המבקשים מיוצגים על ידי בא-כוחם עו"ד מיכאל רוזן ו/או ברקאי, המייצגים גם את כל
- 11 המבקשים בחליף דגן.
- 12
- 13 חלק מהמשיבות טענו גם, כי לא ניתן להגיש את התובענות מכוח פריט 11 לתוספת השנייה
- 14 בחוק תובענות ייצוגיות, מאחר ומדובר בגבייה כדין ומדובר בבקשה הנעדרת כל עילת
- 15 תביעה אישית או קבוצתית; כי הבקשות אינן עומדות בתנאים לאישור התובענות
- 16 כייצוגיות על פי מבחן העילה וסיכוייה; כי קיים חשש שתובענה ייצוגית אינה הדרך
- 17 היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת דגן, ואף חשש שענייני הקבוצה לא ייוצגו וינזלו
- 18 בדרך הולמת ובתום לב. לבסוף טענו, כי דין הבקשה לאישור להידחות, בשל היעדר פניה
- 19 מוקדמת, המהווה על פי ההלכה כיום תנאי להגשת תובענה ייצוגית.

שאלת הסמכות ואיחוד הדיון בבקשות האישור

- 23 4. תחילתו של ההליך לפני היתה בבקשת אישור שהגיש המבקש, אופיר ליברמן, בת.צ.
- 24 14167-11-12 (להלן: "בקשת האישור הראשונה"). לאחר מכן הוברר, כי ב"כ המבקש הגישו
- 25 בקשות אישור דומות, בשם מבקשים אחרים, לבתי משפט בערים שונות, בין היתר בית משפט
- 26 השלום בפתח תקוה ובתל אביב. בבקשות שהוגשו לבית משפט השלום נטען ע"י המשיבות, כי



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוט בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- יש להעביר את הדיון לבית המשפט המחוזי בתל-אביב, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, מחמת חוסר סמכות עניינית. בנוסף הוגשו בקשות לאיחוד הדיון בתובענות.
- ב"כ המבקשים טענו בתחילתו של ההליך, כי בית משפט השלום מוסמך אף הוא לדון בתביעות, מאחר שהמשיבות אינן "רשות" כהגדרתה בחוק ועילת התביעה נושא הבקשות הינה פעולתן כ"עוסק" במשפט הפרטי, ולא במילוי תפקיד ציבורי כלשהו. טענה זו, שהועלתה כאשר ביקש להצדיק פנייתו לבתי משפט השלום, נזנחה כאשר המבקשים הסכימו ואף ביקשו, כי כל הבקשות תועברנה לדיון בבית המשפט המחוזי, בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים. ב"כ המבקשים הודיע, כי לאור העובדה שישנם שני פסקי דין מנחים של בתי משפט מחוזיים, הקובעים כי הסמכות העניינית לדון בבקשות מסוג זה נתונה לבית המשפט לעניינים מנהליים (רע"א 60290-05-13 מי אביבים (2010) בע"מ נ' עדי חיון (29.12.13) וע"א 22972-01-14 פלכנר נ' מי שבע תאגיד המים והביוט לבאר שבע בע"מ (30.6.14), מבוקש להעביר את הדיון לבית המשפט המחוזי.
- בשלב זה יוזכר, כי התביעה הייצוגית היחידה שניתן להגישה כנגד הרשות בכובעה ככזאת, היא על פי פרט 11 לתוספת השניה לחוק: "תביעה נגד רשות להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או תשלום חובה אחר". אמנם, ניתן להגיש מספר סוגי תובענות ייצוגיות כנגד הרשות בכובעיה האחרים, ביניהם תובענה ייצוגית כנגד הרשות בכובעה כ"עוסק" כהגדרתו בחוק הגנת הצרכן, תשמ"א-1981, על פי פרט 1 לתוספת השניה; תובענה ייצוגית כנגד רשות בכובעה כמעסיק (לפי פרט 8), או בענין הקשור להקפדה על שוויון זכויות ומתן נגישות לבעלי מוגבלויות (לפי פרט 9). אולם, במקרה דנן הוגשו התובענות ובקשות האישור כנגד המשיבות על פי פרט 11 לתוספת השניה בעילה מובהקת של גביית כספי מע"מ שלא כדין.
5. אמנם שאלת הגדרתן של המשיבות כ"עוסק" או כ"רשות" לא הועלתה שוב לדיון, אך מצאתי לנכון לציין, כי השאלה שבה ועלתה לאחרונה בע"מ 2978/13 מי הגליל תאגיד הביוט האיזורי בע"מ נ' יוסף אחמד יונס (23.7.15). כבי השופט רובינשטיין הבהיר, כי תאגידי המים עונים על הגדרתה של רשות הפועלת על פי דין, גם אם מתקיימים לכאורה יחסי עוסק-לקוח בין הצדדים ויש בפעולותיהם פן עסקי. לדבריו:

5 מתוך 22



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1
2 "נמצא כי כאשר מוגשת תביעה כנגד תאגיד מים בגין גביית סכומים שלא
3 כדין, ענין לנו בתובענה כנגד רשות על פי פרט 11, ולא כנגד עוסק; ראו למשל,
4 בש"א (מחוזי י-ם) 10835/09 חברת הגיחון בע"מ נ' חיים קורפו [פורסם בנבו]
5 (2010), שם הוגשה תובענה כנגד היטל מים שנגבה – לפי הטענה – שלא
6 כדין, על בסיס פרט 1 לתוספת. בית המשפט המחוזי קבע, כי תביעה מסוג
7 זה עונה באופן מלא על ההגדרה שבפרט 11. תוך כך הוסיף בית המשפט וציין,
8 כי מדיניות גביית היטלים בגין שירותי מים וביוב היא שלטונית, ולא עסקית
9 באופיה...
10
11 ניתן אף להצביע על מספר אינדיקציות נוספות, המעידות על כך שהמאפיינים
12 הדומיננטיים של פעולת המעוררת בנדון - גביית ריבית על תשלומים בגין
13 שירותי מים – הם שלטוניים-ציבוריים, ולא עסקיים-פרטיים: כך, שיעורי
14 המים הנגבים מציבור הצרכנים – וכך גם שיעור הריבית הנגבה בהסדר
15 תשלומים – קבועים בחוק, ואינם הסכמיים; המדובר בהחלטה כופה חד-
16 צדדית. בהמשך לכך, הרציונל בבסיסו של חוק הגנת הצרכן, שעניינו צמצום
17 פערי כוחות בין העוסק ללקוח, אינו מתקיים באותה עוצמה כאשר עסקינן
18 בגביה מצרכנים רבים, על פי שיעורים הקבועים בחוק, בשונה ממקרים
19 שבהם מקיימת הרשות עסקאות נפרדות ומורכבות מול צדדים פרטיים..."
20
21
22 6. בהחלטה שניתנה על ידי ביום 24.10.14, נעתרתי לבקשה לאיחוד הדיון בתובענות,
23 לאחר שהוברר כי המבקשים מסכימים לאיחוד המבוקש. בהחלטתי ציינתי, כי השאלה
24 המשפטית המשותפת לכל הבקשות לאישור היא זהה וראוי לקיים בה דיון משותף, כדי למנוע
25 כפל הליכים ואף חשש לפסיקות סותרות.
26
27 אציין, כי רשות המיסים, לא היתה צד להליך שהחל לפני בבקשת האישור הראשונה, אך
28 נתבקשה על ידי להודיע מהי עמדתה העקרונית בשאלה השנויה במחלוקת בין הצדדים. רשות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 המיסים הגישה את נייר עמדה ביום 6.12.14, באמצעות בא-כוחה, עו"ד אריק ליס (להלן: "נייר העמדה"). בהסכמת הצדדים נקבע, כי עמדת רשות המיסים תשמש בכל התיקים
2 שישמעו בפני במאוחד.
3
4

סעיף 29 (א1) לחוק מע"מ – חיוב במע"מ על מתן שירותים

5
6
7 הצדדים מסכימים כי מדובר במע"מ המוטל בגין "מתן שירותים" ולא בגין מכר טובין.
8 הצדדים אף מסכימים כי חל על המקרה סעיף 29 (א1) לחוק מע"מ, ולא סעיף 24 לחוק.
9 המחלוקת בין הצדדים נוגעת לפרשנותו הנכונה של סעיף 29 הנ"ל.
10

11 סעיף 29 (א1) שכותרתו "מקרים מיוחדים", הוסף במסגרת תיקון מס' 41 לחוק מע"מ (שנכנס
12 לתוקף ביום 1.1.11) ותוקן במסגרת תיקון מס' 42 לחוק מע"מ (שנכנס לתוקף ביום 1.4.12).
13

14 וזו לשונו של סעיף 29 (א1) לחוק מע"מ:
15

16 "א1) בשירות שניתן בעסקה שמחירה מושפע מיחסים מיוחדים בין
17 הצדדים, או שלא נקבע לה מחיר או שתמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף,
18 וכן בשירות שניתן על ידי עוסק שמחזור העסקאות שלו עולה על 15 מיליון
19 שקלים חדשים בשנה וחלה עליו החובה לנהל פנקסי חשבונות לפי תוספת
20 י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, יחול
21 החיוב במס עם נתינת השירות; ניתן השירות כאמור חלקים חלקים, יחול
22 החיוב על כל חלק שניתן, ובשירות שנתנתו מתמשכת ושלא ניתן להפריד בין
23 חלקיו – יחול החיוב לגבי כל סכום ששולם על חשבון התמורה, בעת תשלומן
24 או עם גמר מתן השירות, לפי המוקדם; שר האוצר רשאי, בצו, באישור ועדת
25 הכספים של הכנסות, להעלות את הסכום האמור בפסקה זו" (ההדגשה שלי
26 (..א.ד –



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1 המבקשים טוענים, כי מדובר בשירות "חלקים חלקים" שחל לגביו הכלל של חיוב במע"מ בעת
- 2 אספקת השירות, כפי שקובע חלקו הראשון של ס"ק 1א. המשיבות טוענות, כי מדובר בשירות
- 3 שלא ניתן להפריד בין חלקיו וחלה לגביו הסיפא לס"ק 1א הנ"ל, לפיה מועד החיוב במע"מ
- 4 הינו מועד תשלום התמורה בגין השירות.

שירות "חלקים חלקים" או שירות "שלא ניתן להפריד בין חלקיו"

8. סעיף 29 (א1) לחוק מורה, כי בשירות הניתן "חלקים חלקים" ישולם המס בעת מתן
- 9 השירות, כאשר החיוב במע"מ יחול לגבי כל חלק שניתן. לדברי המבקשים, השירות שמספקות
- 10 המשיבות הינו שירות שניתן "חלקים חלקים", ואין כל קושי ליחס את התמורה בגין חלק של
- 11 השירות, לאותו חלק שבגינו משולמת התמורה. לטענתם, סוגיית יכולת ההפרדה בין חלקי
- 12 השירות נדונה בספרות המשפטית ובפסיקה, ונקבע כי "עצם היכולת להגיש חשבון חלקי
- 13 מלמדת על היכולת להפריד בין חלקי השירות" (ע"ש 85/93 רפאל דאהן נ' מנהל אגף המכס
- 14 (1.3.98), להלן: "רפאל דאהן"). במיוחד נכונים הדברים, לדבריהם, כאשר החיוב נעשה על
- 15 סמך קריאת מונה, המודד את כמות המים שסופקה לכל צרכן בתקופת החיוב.
- 16
- 17 לטענת המבקשים, לא עלה בידי המשיבות ורשות המים להסביר, מדוע שירות של אספקת
- 18 מים, אשר החיוב בגינו נעשה באמצעות מונה, שונה משירותים של אספקת תקשורת, חשמל
- 19 וגז, אשר הינם בעלי מאפיינים דומים עד כדי זהות לשירות של אספקת מים, והחיוב במס
- 20 בגינם נעשה לפי שיעור המס במועד אספקת השירות.
- 21
22. 9. המשיבות טוענות בסיכומיהן, כי הן פועלות על פי הנחיות רשות המיסים, המסווגת
- 23 את השירות שניתן על ידן כ"שירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו". המשיבה 2 (מי
- 24 אביבים) צירפה לתגובתה חוות דעת של מומחה בתחום המע"מ, בה נאמר כי יש לגבות את
- 25 המע"מ לפי שיעורו בעת קבלת התמורה ולא בעת קבלת השירות. המשיבה 2 הפנתה גם
- 26 להחלטתו של כב' השופט מגן אלטוביה מיום 20.2.13, בתובענה זהה, שהוגשה ע"י אותם
- 27 עורכי דין המייצגים את המבקשים (ת"צ 14030-11-12 משען נ' מי גבעתיים). כב' השופט
- 28 אלטוביה קבע שם בהחלטתו, כי בקשת האישור הינה בקשת סרק. לדבריו:

8 מתוך 22



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28

"לא יכולה להיות מחלוקת כי שיעור המע"מ שהיה צריך להיות משולם
בנסיבות אילו הוא שיעור המע"מ במועד התשלום. לא יכולה להיות מחלוקת
כי מדובר בשירות מתמשך, שגם יש לקוות שלא נפסק. מדובר במושכלות
יסוד בחוק מע"מ".

עמדת רשות המיסים

10. **רשות המיסים** מציינת בנייר העמדה שהגישה, כי מדובר בשירות מתמשך, שלא ניתן
להפריד בין חלקיו. לדבריה, גם בתדריך אגף מכס ומע"מ, הדן במועד החיוב במס נאמר, כי יש
לראות את פעילותן של המשיבות כשירות מתמשך שלא ניתן להפריד בין חלקיו (נספח א' לנייר
העמדה). רשות המיסים טוענת, כי על מנת שיחול הכלל של שירות חלקים חלקים, אין די בכך
שהעוסק יוכיח כי התשלום הוא בגין שירות הניתן לשיעורין, או אף כי קיימת זיקה בין גובה
התשלום לבין השירות שניתן בתקופה מסויימת, אלא עליו להראות שהתשלום שולם הינו
בגין השירות שניתן במועד אליו מתייחס התשלום ואשר בגינו הוצאה חשבונית המס.

בנייר העמדה נאמר, כי "אמנם תמחור השירות נקבע בזיקה לכמות המים הנצרכת, אולם אין
מדובר במכירה של יחידות מים ותשלום בגין בלבד, אלא תשלום על בסיס תמחור המביא
בחשבון את כלל עבודות אספקת המים, אשר ביצוען אינו חופף בהכרח את התקופה אשר
בגינה הוצאו החשבוניות נשוא הדיון" (סעיף 8 לנייר העמדה).
לפיכך, כך לטענת רשות המיסים, אין כל רלוונטיות לעסקאות מכר כגון אספקת חשמל,
המובאות על ידי המבקשים בסיכומיהם, ואין דימיון ביניהן.

רשות המיסים מציינת, כי עמדתה היא אחידה בכל מקרה של שינוי בשיעור המע"מ. לפיכך,
גם במקרים של ירידת שיעור המע"מ, ישלמו הצרכנים מע"מ בשיעור המס בעת התשלום,
ובמקרה זה השיעור יהיה נמוך יותר מזה שחל בתקופה אשר אליה מתייחסת החשבונית.

עמדת רשות המיסים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1
2 11. רשות המים אינה צד להליך אך מסתבר כי הוציאה הנחיות עבודה לתאגידי המים,
3 בהסתמך על הנחיות רשויות מע"מ. נאמר בהן, כי "תאגידי מים וביוב מדווחים למע"מ על
4 בסיס מזומן [ולכן] ... יחול החיוב במע"מ על פי השיעור אשר יהיה בתוקף ביום קבלת
5 התשלום. מכאן, שכל סכום שישולם לתאגיד מיום 1 בספטמבר 2012 ואילך, יחויב במע"מ
6 בשיעור של 17% (ללא קשר לסכום המע"מ הכלול בחשבונית)" (העתק מהנחיות רשות המים
7 צורף כנספח ד' לתגובת המשיבה 3, מי מודיעין בע"מ). קביעה זו נשנית גם בהנחיה מעודכנת
8 שהוציאה רשות המים ביום 5.9.12 (נספח ה' לתגובת המשיבה 3).
9

10 אופן קביעת המחיר עבור אספקת שירותי מים וביוב

11
12 12. ביום 1.1.10 נכנסה לתוקפה רפורמת משק המים והביוב בישראל. חוק תאגידי
13 מים ערך שינוי מבני במשקי המים והביוב, בין היתר, בהעברת משקים אלה לאחריותם של
14 תאגידים פרטיים תחת הרשויות המקומיות. בבסיס הרפורמה עמדו שני עקרונות מרכזיים.
15 הראשון – עקרון האחידות – לפיו תעריפי המים והביוב יהיו אחידים ברמה הארצית לכל סוגי
16 הצרכנים בתאגידי המים והביוב העירוניים. השני – עקרון העלות – לפיו, תעריפי המים והביוב
17 בתאגידים ייקבעו על-פי עקרון העלות הריאלית של אספקת שירותי המים והביוב. בהתאם
18 לכך, נקבע בכללים החדשים כי כל הצרכנים ישלמו לפי תעריף אחיד בכל הארץ. התעריף נקבע
19 לפי כלל העלויות השונות (ברכיבי התפעול, ההון והאחזקה של כלל התאגידים), בתוספת רווח
20 נאות ועלות המים שגובה חברת מקורות מתאגידי המים ("הרפורמה בתעריפי המים והביוב"
21 12, 14 (רשות המים, ינואר 2010)).
22

23 עוד נקבע ברפורמה, כי תעריפי המים לצרכנים הביתיים יהיו מדורגים. כל מדרגה כללה כמות
24 מים מסוימת ונקבע לה מחיר שונה. מחירי המדרגות עלו ככל שגדלה צריכת המים. כך,
25 לצרכנים הביתיים נקבע תעריף מסוים (כ-8 ש"ח) בעוד שליתר הצרכנים (למעט חקלאות) נקבע
26 התעריף גבוה יותר (כ-14 ש"ח). בכך, למעשה, נטמע בתעריפי המים "סבסוד צולב" בין צרכנים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 (בבג"ץ 1195/10 מרכז השלטון המקומי נ' הרשות הממשלתית למים ולביוב (13.11.14),
2 להלן: "מרכז השלטון המקומי").

3
4 סעיף 102(ב) לחוק תאגידי מים מסמיך את מועצת הרשות לקבוע את התעריפים שישלמו
5 הצרכנים לתאגידי המים, בהתבסס על הכללים לחישוב עלותם של שירותי המים והביוב:

6
7 "בלי לגרוע מהוראות סעיפים קטנים (ב1) ו-(ג), התעריפים בעד שירותי
8 המים ובעד שירותי הביוב ייקבעו בהתאם לעלות אספקת השירותים,
9 בהתבסס על הכללים שנקבעו לפי סעיף 101(א); כל מחיר ישקף, ככל
10 האפשר, את עלות השירות שלו הוא נקבע".

11
12 סעיף 101(א) קובע כי:

13
14 "מועצת הרשות תקבע כללים לחישוב העלות הריאלית, לרבות שיעור
15 תשואה נאות על ההון, של שירותי מים ושל שירותי ביוב שנותנת חברה;
16 כללים כאמור יכול שייקבעו לפי שטח הקרקע והמבנים שאליהם או שבהם
17 מסופקים המים או שמהם זורמים השפכים, העומס על המערכת, איכות
18 המים, סוג השפכים ואיכותם, או כל ענין אחר שיש בו לשנות את העלות של
19 שירותי המים או שירותי הביוב, ויכול שיתייחסו לעלות כלל השירותים
20 שמספקת חברה או לסוגי שירותים או לכל שירות בנפרד" (ההדגשות אינן
21 במקור – ד.א.).

22
23 מכוח הסמכות שהוקנתה למועצת הרשות בחוק תאגידי מים נקבעו כללי תאגידי מים וביוב
24 (חישוב עלות שירותי מים וביוב והקמת מערכת מים או ביוב), תשי"ע-2009 לענין עלות שירותי
25 מים וביוב לתאגידי המים. בנוסף נקבעו כללי תאגידי מים וביוב (תעריפים לשירותי מים וביוב
26 והקמת מערכות מים או ביוב), תשי"ע-2009, לענין התעריף לצרכני תאגידי המים בגין שירותי
27 מים וביוב.

28



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1

2

מה כולל המחיר לצרכן

3

13. המבקשים סבורים, כי החיוב נעשה לפי כמות מ"ק מים המסופקת בתקופת
הרלבנטית, ולכן אין כל קושי להפריד בין חלקי השירות שמספקות המשיבות. לטענתם,
השירות היחיד שמספקות המשיבות הינו שירות של אספקת מים ופינוי ביוב, אשר התמורה
בגינו משולמת לפי הצריכה בפועל – על פי קריאת מונה. כל שירות אחר (שלא נגבית בגינו
תמורה נפרדת, כגון אחזקה וטיפול ברשתות המים), אינו חלק מהשירות ללקוחות, אלא
פעולות נלוות, שהמשיבות חייבות לבצע על מנת שתוכלנה לספק את השירות ללקוחות.

10

שאלת אופן קביעת המחיר נדונה בענין מרכז השלטון המקומי. כב' השופט רובינשטיין הדגיש,
כי מחיר המים אינו נגזר רק מהכמות שנצרכה על ידי הצרכן, אלא משקף את "כלל העלויות
הממשיות של אספקת שירותי המים והביוב":

14

"בבחינת התכלית הסובייקטיבית של חוק תאגידי מים, בולטת לשונו של
סעיף 102(ב) לחוק תאגידי מים המורה כי "כל מחיר ישקף, ככל האפשר, את
עלות השירות שלו הוא נקבע". שתיים הן בחירותיו של המחוקק באמור:
האחת, בתיבה "מחיר" להגדרת התשלום בגין שירותי המים והביוב
המסופקים על-ידי תאגידי המים, על כל המשתמע מכך. השנייה, בכריכתו
של התשלום בשווי השירותים המסופקים – קרי, עקרון העלות הריאלית.
עיון בלשונם של שאר סעיפי ההסמכה בחוק תאגידי מים ובחוק המים מעלה,
כי מועצת הרשות הוסמכה באופן ספציפי וברור לקבוע כללים, שעל בסיס
אמות המידה שבהם ייקבעו תעריפי המים והביוב. עקרון העלות הריאלית
הוא יסודם של התעריפים; כחוט השני עובר עיקרון זה בחוקים המסמיכים,
וכשמו כן הוא – לפיו יש לשלם בעבור כלל העלויות הממשיות של אספקת
שירותי המים והביוב, ובעבורן בלבד". (שם, פסקה ל"א).

27



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

14. טענת המבקשים, כי העלויות הנוספות הכרוכות באחזקת רשת המים, התקנת מדי מים וכדי אינם נכללים בתעריף הנקבע על ידי רשות המים, היא טענה שגויה ומנותקת מן המציאות. הטענה לא רק עומדת בסתירה לאמור בנייר העמדה של רשות המים (פסקה 8), אלא סותרת גם את עיקרי הרפורמה במשק המים, כפי שתוארה ע"י כב' השופט רובינשטיין בענין מרכז השלטון המקומי:

6

7 "...מקובלת עלי טענת המדינה, כי עקרון העלות הריאלית בתכליתו מהווה
8 שינוי חשיבה ויישום מדיניות כלכלית מצד המחוקק, כמרכיב עיקרי
9 ברפורמה במשק המים. זאת – על-ידי קביעת מערכת כללים לחישוב העלויות
10 הממשיות, באופן המכסה את סך העלויות הנדרשות לצורך אספקת המים
11 מטעם תאגידי המים, הספקים המקומיים מקובלת עלי טענת המדינה, כי
12 עקרון העלות הריאלית בתכליתו מהווה שינוי חשיבה ויישום מדיניות כלכלית
13 מצד המחוקק, כמרכיב עיקרי ברפורמה במשק המים. זאת – על-ידי קביעת
14 מערכת כללים לחישוב העלויות הממשיות, באופן המכסה את סך העלויות
15 הנדרשות לצורך אספקת המים מטעם תאגידי המים, הספקים המקומיים"
16 (שם, פסקה לג').

17

18 **סיכום ביניים:**

19

20 לשונם של סעיפים 101 ו-102 לחוק תאגידי המים ברורה ומלמדת, כי מחיר המים נקבע לפי
21 פרמטרים שונים. המחיר מגלם בתוכו את עלות כלל השירותים או סוגי שירותים שמספקים
22 התאגידים, ולא רק את עלות המים עצמם.

23

24 מחיר המים אינו מגלם רק את עלות המים לתאגידים העוסקים באספקתם, כטענת
25 המבקשים, אלא את עלויות מתן שירותי אספקת מים וביוב. מחיר המים אינו נגזר רק
26 מהכמות שנצרכה על ידי הצרכן, אלא משקף את "כלל העלויות הממשיות של אספקת
27 שירותי המים והביוב", שירותים שלא בהכרח ניתנים בתקופה אשר בגינה הוצאו
28 החשבוניות נושא הדיון. המבקשים לא התמודדו עם הטענה, כי המחיר שנדרש ע"י



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 התאגידים מגלים תמורה עבור כלל השירות שמספקות המשיבות, לרבות שירותי אחזקה
2 וטיפול ברשתות המים, החלפת מודדי מים וכד'. אין יסוד לטענת המבקשים, כי הסכום
3 המשולם נקבע על פי צריכת המים בלבד או לטענה, כי המשיבות מחויבות לחייב את
4 לקוחותיהן בתשלום לפי כמות המים שסופקה בתקופת החיוב ולא מעבר לכך.

שירות "חלקים חלקים" – האמנם?

15. כמות המים הנצרכת על ידי הצרכנים היא וולונטרית ונמדדת על ידי קריאת מדי
המים, אחת לחודשיים. אספקת המים הינה שוטפת והמשיבות חייבות להמשיך ולספקם, כל
עוד לא התקיימו התנאים המתירים להן להפסיק או לצמצם את אספקת המים לצרכן (כגון,
במקרה של אי-תשלום), כאמור בסעיף 39 ובסעיף 146 לחוק תאגידי מים וביוב, התשס"א-
2001.

14 השאלה היא, האם מדובר בשירות מתמשך, שלא ניתן להפריד בין חלקיו - כטענת
15 המשיבות, או שמא בשירות הניתן חלקים חלקים - כטענת המבקשים.

17 תאגידי המים מחויבים לבצע קריאה של מדי המים לפחות פעם אחת בחודשים ולחייב את
18 צרכניהם לפי הכמויות שנמדדו במדי המים. כלל 7 לכלל תאגידי המים וביוב (אמות המידה
19 והוראות בענין הרמה, הטיב והאיכות של השירותים על חברה לתת לצרכניה), תשע"א-2011,
20 שנקבע על פי הנחיות רשות המים קובע כך:

22 "7. חברה תקרא לפחות פעם אחת בחודשיים אל כל קריאי מדי המים
23 הראשיים ואת כל קריאי מדי המים המשויכים שבתחומה ותחייב את
24 צרכניה לפי הכמויות שנמדדו במדי המים".

26 ב"כ המבקשים מוצאים תימוכין בכלל 7 הנ"ל לטענה, כי מדובר בשירות הניתן "חלקים
27 חלקים", באופן המאפשר לייחד את התמורה לחלק מסוים מהשירות. לטענתם, התמורה
28 משולמת למשיבות על פי צריכה בפועל בתקופת החיוב ועל פי קריאת מונה, ולפיכך ברי כי ניתן



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1 להפריד בקלות בין התמורות השונות הניתנות בעבור כל חלק של השירות, והפרדה זו אף
- 2 מתבצעת בפועל. באופן דומה מתבצע החיוב, לטענתם, גם בשירותי תשתית נוספים, כגון,
- 3 חשמל וגז, המסופקים על פי קריאת מונה ונחשבים ע"י רשות המיסים כשירותים הניתנים
- 4 "חלקים חלקים" ועל כן מועד החיוב במע"מ בגינם יחול עם "קריאת המונה" של הלקוח.
- 5
- 6 16. עובר להקמת תאגידי המים נעשתה הגבייה עבור אספקת מים על ידי הרשויות
- 7 המקומיות עצמן, וזאת בנוסף לחיוב בגין ארנונה ושירותים נלווים אחרים. כיום, מצבם של
- 8 הצרכנים המשלמים בעבור שירותי המים והביוב לתאגיד, שונה, שכן "במקרים אלה מוחל
- 9 מנגנון של עלות ממוצעת המשלב את שירותי המים והביוב ומחיל מחירים אחידים על כלל
- 10 הצרכנים בארץ" כדברי כב' השופט גיוראן בבג"ץ 10541/09 יובלים ש.ד.י. בע"מ נ' ממשלת
- 11 ישראל (5.1.12, פסקה 39). מנגנון ממוצע זה, המשלב את שירותי המים והביוב עומד בבסיס
- 12 עמדתה של רשות המיסים (סעיף 8). טענת ב"כ המבקשות, כי אין בעמדת רשות המיסים כל
- 13 התייחסות לשוני בין שירותי תקשורת ושירותי מים וביוב, לא רק שאינה נכונה, אלא היא
- 14 מתיימרת להטיל על רשות המיסים נטל המוטל על המבקשים עצמם, להראות כי מדובר
- 15 במקרים זהים. בהקשר זה ראוי לציין, כי בתדריך אגף המכס ומע"מ (שצורף כנספח א לנייר
- 16 העמדה של רשות המיסים) נאמר במפורש, כי יש לראות בשירות אספקת מים "שירות
- 17 מתמשך, שלא ניתן להפריד בין חלקיו" (סעיף 2(א) לתדריך). לעומת זאת, "שירותי תקשורת
- 18 הניתנים ע"י חברות התקשורת נחשבים לשירותים הניתנים "חלקים חלקים" ועל כן מועד
- 19 החיוב במס יחול עם "קריאת המונה של הלקוח, כלומר עם עריכת החשבון החודשי או הדו-
- 20 חודשי" (סעיף 2(ב) לתדריך). האמור בתדריך אמנם אינו מחייב את בית המשפט, אך הוא
- 21 משמש אינדיקציה לכוונת הרשות הממונה על גביית מס ערך מוסף, באשר למועד הנכון
- 22 לחיובו.
- 23
- 24 17. ב"כ המבקשים הפנה בסיכומיו להמ"ר (מחוזי חיפה) 3294/95 ת.א. 1222/95 סלמה נ'
- 25 חברת החשמל לישראל בע"מ, פ"מ תשנ"ח (3) 487, 503. לדבריו, נקבע שם, בהסתמך על סעיף
- 26 24 לחוק מס ערך מוסף, כי עסקאות חברת החשמל הינן עסקאות לאספקת שירות מתמשך,
- 27 הניתן חלקים חלקים, כפי שגורסים המבקשים. אכן, בית המשפט קבע כי מדובר בשירות
- 28 הניתן חלקים חלקים, אך ב"כ המבקשים השמיט את המסקנה אליה הגיע בית המשפט, כי

15 מתוך 22



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 מועד החיוב במע"מ שחל על הצרכן הוא "במועד בו הוא חייב בפירעון מחיר השירות" ובכך
2 סילף את תוצאת פסק הדין.

3
4 ואלה דברי בית המשפט (השופט גרשון) במלואם:

5
6 "השאלה אימתי מוטל החיוב במס ערך מוסף על הצרכן, מוצאת את תשובתה
7 בסעיף 24 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1976, המצוי בפרק ו' לחוק שכותרתו
8 "מועד החיוב במס". בסעיף זה, שכותרת השוליים שלו היא "בשירות" קבע
9 המחוקק לאמור:
10 "בשירות חל החיוב במס עם נתינתו; ניתן השירות חלקים חלקים, חל החיוב
11 על כל חלק שניתן, ובשירות שנתניתו מתמשכת ושלא ניתן להפריד בין חלקיו
12 – עם גמר נתינתו".
13 הנה-כי-כן, השירות בו עסקינו הינו שירות הניתן חלקים חלקים והתשלום
14 בגינו נגבה מדי תקופה של חודש או חודשיים. מכאן שהחיוב במס חל על
15 הצרכן במועד בו הוא חייב בפירעון מחיר השירות, כפי שנקבע בכללים
16 ובתעריפים (ההדגשה שלי – ד.א.).

17
18 מסקנת כב' השופט גרשון היתה, כי החיוב במע"מ חל על הצרכן במועד הוא חייב בפירעון
19 מחיר השירות – כטענת המשיבות, ולא במועד מתן השירות – כטענת המבקשים. סעיף 24
20 בנוסחו הישן (שתוקן מאז) דומה לסעיף 29 (א1) שחוקק לאחר מכן והוסכם כי הוא הסעיף
21 שעליו נסבה המחלוקת. לפיכך, הדברים שנאמרו בענין סלמה ישימים לענייננו והקביעה, כי
22 מועד החיוב במע"מ הוא מועד תשלום התמורה - נכונה גם לגבינו. קביעה זו עולה בקנה אחד
23 עם עמדת המשיבות ורשות המיסים, ולא עם עמדת המבקשים.

24
25 18. פסק הדין נוסף אליו הפנה ב"כ המבקשים, בענין רפאל דאהן (ע"ש 85/93) אינו רלוונטי
26 לענייננו, מאחר שהוא עוסק במקרה ספציפי, ולא ניתן להקיש ממנו על הסוגיה שלפנינו.
27 המדובר היה שם בעסק של שירותי העתקות אור, שעל פי אופן התנהלותו והדרך שבה הוצאו



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 חשבוניות המס על ידו, נקבע כי הוא מתיישב עם הגדרת שירות חלקים חלקים. כדברי
2 בית המשפט (כבי השופטת דניאלה וכסלר):

3
4 "חשבוניות העסקה שצורפו לתצהיר המערער סיכמו עסקאות ברורות
5 ומוגדרות שגם המע"מ בגינן חושב וננקב בחשבונית, ועצם האפשרות להגיש
6 חשבון חלקי מלמדת על היכולת להפריד בין חלקי השירות.
7 לפי ספרם של יוסף גרוס ואברהם אלטר "מס ערך מוסף", 1987, בעמ': 237
8 "...החלוקה לחלקים לפי סעיף 24 אפשרית כאשר ניתן להפריד בין התמורות
9 השונות הניתנות בעבור כל חלק. לעומת זאת, שירות אחריות, שירות משפטי
10 או ייעוץ אחר שהינו פרוייקט אחד ובו ההפרדה של השירות לחלקים הינה
11 מלאכותית, אינו שירות שניתן להפריד בין חלקיו".
12 במקרה הנדון, על פי תיאור העוסק, ולפי החשבוניות שצורפו לתצהירו אני
13 סבורה כי מדובר בשירות שניתן חלקים חלקים ועל כן יחול החיוב במס על
14 כל חלק שניתן, על פי סעיף 24". (שם, עמ' 4).

15
16 כאמור הניסיון להקיש מאותם דברים על ענייננו נדון לכישלון, ולא ניתן למצוא כל דימיון בין
17 עסק של שירותי העתקות אור, שנקבע לגביו כי התנהלותו מתיישבת עם הגדרת שירות הניתן
18 חלקים חלקים, לבין השירות הניתן על ידי תאגידי המים לצרכנים.

סיכום ביניים:

21
22 שירות אספקת המים הניתן על ידי המשיבות הוא שירות מתמשך, שלא ניתן להפריד בין
23 חלקיו, ולא שירות הניתן חלקים חלקים - כטענת המבקשים. לפיכך אני קובעת, כי
24 הפרשנות שניתנה על ידי המבקשים להוראת סעיף 29 (א) לחוק מס ערך מוסף – היא שגויה
25 ואין לקבלה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיזוני:

מועד החיוב במע"מ נקבע בשל אינטרסים כלכליים של המשיבות

19. טענתם האחרונה של המבקשים היא כי תשלום מע"מ על בסיס מזומן (בעת תשלום התמורה), הינו בעל יתרונות כלכליים למשיבות, ומאפשר להן לשלם את המס רק לאחר גביית התשלום מהלקוח. אין מקום לטענה זו.

המבקשים מתארים את התנהלות המשיבות כמניפולטיבית ומונעת ע"י אינטרסים כלכליים וכוונה להתעשר על חשבונם, אך מדובר בטענה משוללת יסוד. המשיבות משמשות כ"בלדריות" שתפקידן להעביר את הסכום שנגבה לרשויות מס ערך מוסף. ככאלה הן אדישות לשיעור המס שיגבה על ידן. יתירה מכך, למשיבות אין כל שליטה ולפעמים אין אף ידיעה מוקדמת על שינויים שיחולו בשיעור המס. אין ביכולתן להקדים תרופה למכה ולהתחמק מחובתן להעביר את סכומי המע"מ שנגבו על ידן.

המציאות מלמדת, כי שיעורי מס ערך מוסף לא תמיד מועלים. לעיתים מופחת שיעור המס ומסתבר שהתנהלותן של המשיבות עשויה דווקא להיטיב עם הצרכנים במקרה זה.

בחקשר זה ראוי לזכור, כי רשות המיסים הודיעה כי היא נוקטת בפרשנות עקבית ולכן גם במועד שמע"מ יורד, על המשיבות לגבות את השיעור המוגיע ביום התשלום, למרות שבעת קבלת השירות היה שיעור המע"מ גבוה יותר. לפיכך, הצרכנים יחויבו על צריכת מים שנעשתה לפני הורדת שיעור המס רק ב- 17% מע"מ, למרות שבעת קבלת השירות המס היה 18%.

בעת כתיבת פסק הדין ירד שיעור מס ערך מוסף מ- 18% ל-17%. המבקשים לא התייחסו בסיכומיהם לאפשרות שמס ערך מוסף יופחת, למרות שכבר אירעו מקרים כאלה בעבר.
האם גם במקרה כזה סבורים המבקשים כי יש לחייבם ב- 18% מס ערך מוסף, כפי שחל קבלת השירות, במקום לשלם את המס במועד החיוב של 17%?
נראה כי המבקשים העדיפו לא להתייחס לסיטואציה של הפחתת המס, מאחר שהבינו כי בכך יחשף האבסורד שבטיעוניהם.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1 הפרשנות המוצעת ע"י המבקשים לסעיף 29 (א) לחוק מס ערך מוסף היא לא רק מגמתית
2 ושגויה, אלא אף פוגעת בחברי הקבוצה. זאת לאור העובדה, שאם תתקבל עמדת המבקשים,
3 לא יוכלו הצרכנים ליהנות מההפחתה במע"מ, באותם מקרים שההפחתה חלה במועד
4 התשלום, ויאלצו לשלם את המע"מ "ההיסטורי" שחל במועד קבלת השירות.

5

6

7 היעדר סיכויי התביעה – תביעת סרק

8

- 9 20. אין זו פעם ראשונה שסוגיית מועד החיוב במע"מ מועלית במסגרת בקשה לאישור
10 תובענה ייצוגית ע"י אותם עורכי-דין, כל פעם בשמם של מבקשים אחרים. נראה, כי הנושא
11 טורד את מנוחתם ולכן ניתן היה לצפות, כי עובר להגשת הבקשות המאוחדות, יערכו ב"כ
12 המבקשים מחקר מקיף, אודות סוגיית מועד החיוב הנכון במע"מ תוך השוואתם לדין
13 ולפסיקה החלים על שירותים אחרים (חשמל, אינטרנט וכיוב').

14

- 15 ב"כ המשיבות 1-6 טוענים, כי מדובר בתביעת סרק, שכמותה כבר הוגשו ונמחקו על ידי ב"כ
16 המייצגים את המבקשים ועל ידי ב"כ נוספים. מדובר ברשימה ארוכה הכוללת למעלה מעשר
17 בקשות, שנמחקו בטרם דיון לגופן ופורטו בסיכומי המשיבה 1.

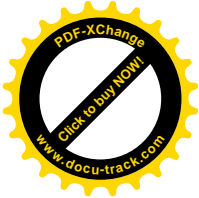
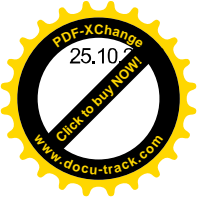
18

- 19 המשיבות מלינות, כי למרות עמדת רשות המיסים, התומכת בבירור בהתנהלות המשיבות,
20 המבקשים וב"כ ראו לנכון להמשיך בניהול התביעות שבכותרת, ללא התחשבות בכך
21 שהמשאבים המושקעים בניהול ההליכים, הינם למעשים משאבים המוצאים מהקופה
22 הציבורית, כך שהנפגעים מניהול הבקשות המיותרות הינם צרכני התאגיד – אותה קבוצה
23 שהמבקשים וב"כ מתיימרים לייצג. לדבריהן, יש להימנע ממתן לגיטימציה לתופעה של הגשת
24 תובענות חסרות סיכויים, אשר משחיתות את זמנו השיפוטי של בתי המשפט לריק, חושפות
25 את הנתבעים לסיכון כלכלי מיותר ומדלדלות את הקופה הציבורית.

26

- 27 21. למרבה הצער, טיעוני המבקשים הועלו ללא התמודדות רצינית עם עמדת רשות
28 המיסים, שהוגשה על פי החלטתי עוד בשלבים המוקדמים של ההליך.

19 מתוך 22



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטרר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

- 1
2 כזכור, רשות המיסים ציינה בנייר העמדה, כי השירות שמספקות המשיבות הינו שירות
3 מתמשך, שאינו ניתן להפרדה לחלקים, אך המבקשים טענו, כי עמדת רשות המסים לוקה
4 בחוסר עקביות ועולה ממנה סתירה ביחס למבחנים להבחנה בין שירות הניתן "חלקים
5 חלקים", לבין שירות שלא ניתן להפריד בין חלקיו.
6
7 רשות המיסים התבקשה לחוות דעתה, בהיותה הרשות המופקדת על יישום הוראות חוק
8 מע"מ, אך הסמכות להכריע בשאלות פרשניות העולות ממנו, נתונה לבית המשפט. יחד עם
9 זאת, הכרעת בית המשפט נעשית תוך מתן משקל לנוהג של הרשות ולפרשנות שהיא מציעה
10 לדבר החקיקה הרלוונטי, כפי שנאמר בעת"מ 57630-05-11 **קבוצת קדם חידוש וחזוק מבנים**
11 **בע"מ נ' עיריית תל אביב** (19.12.12). (ההתייחסות שם היתה לפרשנות תכנית בניין על ידי
12 הגוף הרלוונטי ברשות – העירייה, אך הדברים ישימים גם לענייננו).
13
14 22. בתי המשפט ובראשם בית המשפט העליון, התריעו לא אחת בפסיקתם מפני הסכנות
15 הטמונות בשימוש לרעה במכשיר התובענה הייצוגית (רע"א 4556/94 **טצת נ' זילברשץ**, פ"ד
16 מט(5) 774, 785; ע"א 2967/95 **מגן וקשת בע"מ נ' טמפו**, פ"ד נא(2) 312, 329; ת"צ (ת"א)
17 428181-11-12 **גליה כהן נ' ליימן שליטל בע"מ** (20.7.15). אמנם פסקי הדין בענין **טצת ומגן**
18 **וקשת** ניתנו לפני חקיקתו של חוק תובענות ייצוגיות, אך הדרישה להוכחת קיומה של עילת
19 תביעה מבוססת ולאפשרות סבירה, כי השאלות יוכרעו לטובת הקבוצה, מתחדדת שבעתיים,
20 לאור האמור בסעיף 8(א)(1) לחוק תובענות ייצוגיות.
21
22 במקרה דנן, למעט אמירות כלליות, כי מהבקשה עולה שאלה משפטית, אשר קיים סיכוי סביר
23 לכך שתוכרע בתובענה לטובת הקבוצה, לא הציגו המבקשים טיעון משכנע, התוקף את עמדת
24 המשיבות, כי עליהן לחייב את הצרכנים במע"מ במועד התשלום, ולא במועד אספקת השירות.
25 בנסיבות אלה, לא ניתן לומר כי התובענה הייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה
26 במחלוקת, על פי התנאי הקבוע בסעיף 8(א)(2) לחוק התובענות הייצוגיות, וגם מסיבה זו יש
27 לדחות את הבקשה.
28



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוט בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1 ולבסוף, ראוי להדגיש כי לא קדמה להגשת הבקשות פניה מוקדמת למשיבות. לאחרונה נקבע
2 ע"י בית המשפט העליון, כי היעדר פניה מוקדמת לרשות יכול להוות שיקול שלא לאשר הגשת
3 תובענה ייצוגית, (ע"מ 2978/13 מי הגליל תאגיד המים והביוט האזורי בע"מ נ' יונס
4 (23.7.15)). אמנם, אין מדובר בשיקול יחיד, אך ראוי לקחת בחשבון, במיוחד לאור העובדה
5 שבקשות דומות שהוגשו בסוגיה זו ע"י ב"כ המבקשים, כבר נמחקו או סולקו על הסף בבית
6 המשפט.

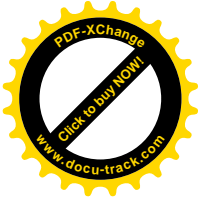
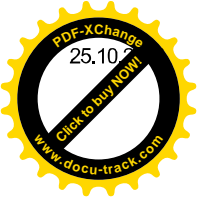
סוף דבר

7
8
9
10 מן המקובץ עולה, כי בקשת האישור איננה עומדת בתנאים המנויים בסעיף 8(א) לחוק
11 התובענות הייצוגיות. לא הוכחה עילת תביעה אישית, בעוולה של הפר חובה חקוקה, רשלנות
12 ועשיית עושר ולא במשפט. טענת המבקשים, כי המשיבות חייבו את צרכניהן במע"מ במועד
13 שגוי, אשר כתוצאה ממנו נאלצו הצרכנים לשלם מע"מ בשיעור 18% במקום 17% נדחתה,
14 בהיותה פרשנות שגויה של סעיף 29 (א1) לחוק מס ערך מוסף. הפרשנות היא לא רק שגויה,
15 אלא אף פוגעת בחברי הקבוצה. המבקשים הלינו כנגד מועד החיוב, בהנחה ששיעור מס ערך
16 מוסף תמיד עולה, אך המציאות מלמדת כי שיעור המס יכול גם לרדת, כפי שאירע לאחרונה.
17 אם תתקבל עמדת המבקשים, לא יוכלו הצרכנים ליהנות מהפחתה שתחול במע"מ לקראת
18 מועד התשלום, ויאלצו לשלם את המע"מ "ההיסטורי", כפי שהיה במועד קבלת השירות.
19 תפקידו של בית המשפט הוא לוודא כי עניינה של הקבוצה יוצג כראוי וכפי שהוסבר, אין
20 בעמדת המבקשים כדי להיטיב עם הקבוצה.

21
22 לפיכך, אני דוחה את הבקשות לאישור התובענות כייצוגיות.

23
24 המבקשים ישלמו לכל אחת משבע המשיבות הוצאות משפט ושכ"ט עו"ד בסך 30,000 ₪
25 (בסה"כ 210,000 ₪).

26
27 ב"כ המבקש ידאג להמציא עותק מפקס הדין למנהל בתי המשפט לצורך עדכון פנקס
28 התובענות הייצוגיות.



**בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לעניינים
מנהליים**

ת"צ 14167-11-12 ליברמן נ' מי רמת גן בע"מ
ת"צ 42656-11-12 אינציג נ' מי בת-ים תאגיד מים וביוב בע"מ
ת"צ 24634-11-12 שטר נ' מי נתניה (2003) בע"מ ואח'
ת"צ 18014-11-12 לוי נ' מניב ראשון בע"מ ואח'
ת"צ 15294-11-12 ברקאי נ' מי מודיעין בע"מ ואח'
ת"צ 14215-11-12 חיון נ' מי אביבים 2010 בע"מ

תיק חיצוני:

1
2
3
4

5
6
7
8
9
10
11
12

ניתן היום, י"ב חשוון תשע"ו, 25 אוקטובר 2015, בהעדר הצדדים.


ד"ר דפנה אבניאלי, שופטת

13
14
15
16