



עו"ד גיל נדל

# כיצד יכול היבואן להיפטר מתשלום חובות של מסי יבוא?

"גלגל" את מסי היבוא על הקונה, עלול לאבד את כל רווחיו מן העסקה בעקבות חיוב רטרואקטיבי במסי יבוא ואף להיגרר להפסדים עצומים! ד. הואיל ומדובר בדרישת תשלום, המוצאת ליבואן לאחר מעשה, ליבואן קשה לחזות את התרחשות העניין ולפעול מניעתית להקטנת הסיכון.

המחוקק היה ער למצוקתו של היבואן במקרה של חוב מס רטרואקטיבי, ועל כך הוא קבע מנגנון המאפשר ליבואן לקבל פטור מתשלום חוב המס בתנאים מסוימים. כוונתו לסעיף 3 לחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), התשכ"ח-1968. על-פי סעיף זה, לחוק יבואן יהיה פטור מתשלום חוב מס, אם:

1. חוב המס אינו נובע מידיעה בלתי נכונה שהיבואן מסר, או מידיעה שהיה עליו למסור והוא לא מסר.
  2. היבואן לא ידע, או לא היה צריך לדעת על קיומו של החסר במס.
  3. היבואן לא גלגל את המס על הקונים.
- כפי שהבהיר זאת יפה בית-המשפט העליון באחד מן העניינים, לב לבו של ההסדר הוא תום לב. יבואן שסבר בתום לב, כי המוצר פטור ממסי יבוא ובהתאם לכך תמחר את המוצר, עשוי לקבל פטור מתשלום החוב. מצד שני, יבואן שהיה צריך לחשווד שהמכשיר חייב במסי יבוא, אך הוא העדיף לעצום את עיניו, לא לברר, ולא לשלם את המס מלכתחילה, לא יוכל ליהנות מן הפטור.

## רשות המכס מפרשת בצמצום את סעיף 3 לחוק מסים עקיפים

סעיף 3 לעיל מעורר תמיהות מצד רשות המכס כלפי היבואן: אם אנחנו צודקים בעמדתנו - למה שנוותר ליבואן על המס הנדרש? מדוע הקופה הציבורית צריכה לממן את מחדלו של היבואן? בהתאם לכך, רשות המכס מפרשת בצמצום את החוק ובאופן מאוד לא ליברלי, עד שמעטים המקרים שבהם רשות המכס פוטרת את היבואן מתשלום החוב. על-פי ההערכות של העוסקים בתחום, רק שיעור מועט מן הבקשות

## תיאור הבעיה

גיבורי סיפורנו הנוכחי הם יבואנים, המקבלים מרשויות המסים דרישה לתשלום רטרואקטיבי של מסי יבוא בגין יבוא טובין שביצעו בעבר. הודעת החיוב מהווה מהלומה קשה ביותר ליבואן מארבע הסיבות העיקריות להלן:

- א. לוח הזמנים לתשלום הגירעון: על-פי האמור, בהודעת החיוב נדרש היבואן לשלם את הגירעון בתוך זמן קצר, כאשר הסנקציות המתלוות לאי תשלום הן חמורות ביותר - עיכוב מטענים ונקיטת הליכי גבייה, וגירעון המס הנושא הצמדה, ריבית וקנס פיגורים!
- ב. על-פי החוק אפשר לדרוש את הגירעון במסי יבוא בתוך חמש שנים מיום היווצרותו (ולעתים אף יותר), ובמלים אחרות, רשויות המסים רשאיות לחשב את המסים חמש שנים אחורה (ואף יותר)!
- ג. מסי יבוא אינם מוטלים על הרווח שהפיק היבואן בעסקה, אלא מחושבים בדרך כלל כשיעור מערך הטובין המיובאים. יבואן, שבעת מכירת הטובין לא

המחוקק היה ער למצוקתו של היבואן במקרה של חוב מס רטרואקטיבי, ועל כך הוא קבע מנגנון המאפשר ליבואן לקבל פטור מתשלום חוב המס בתנאים מסוימים. כוונתנו לסעיף 3 לחוק מסים עקיפים (מס ששולם ביתר או בחסר), התשכ"ח-1968



לפי סעיף 3 לעיל נענה בחיוב.

אמקור במהלך השנים, אישרה את דו"חותיה, ולא העירה לה על הטעויות.

התנאי השני בסעיף 3 לחוק מהווה את המכשלה הגדולה העומדת בפני היבואנים, ורשות המכס מרבה לטעון, כי היבואן ידע, או היה עליו לדעת על קיומו של החסר. הדבר מופיע תדיר במחלוקות סיווג. רשות המכס נוהגת לטעון כלפי היבואן, כי ידע או היה עליו לדעת, שיש לסווג את הטובין בפרט החייב במסי יבוא. על-פי החוק והפסיקה, יש לייחס ליבואן את ידיעתו של סוכן המכס שלו, המהווה שליח של היבואן, ועל כן יש לשאול: האם היה על סוכן המכס לדעת, שיש לסווג את המוצר בפרט החייב במסי יבוא?

### פסק דינו האחרון של בית-משפט השלום בתל-אביב-יפו

לאחרונה ניתן פסק דינו של בית-משפט השלום בתל-אביב-יפו, הדין בפרשנותו של סעיף 3 לעיל. אמנם, מדובר בפסק דין של ערכאה נמוכה שאין לו תוקף מחייב, אולם אין ספק, כי כמה מקביעותיו של בית-המשפט מהוות בשורה טובה לציבור היבואנים ולסוכני המכס (ת.א. 072590/04, ויליפוד נ' מ"י). באותו העניין דובר בגבינות מתוצרת דנמרק, בעלות גידים ירוקים, המתאפיינות בגידי העובש הנוצרים בהן כחלק מתהליך הבשלתן. רשות המכס הוציאה ליבואניות הודעות חיוב, שכן לטענתה, הסיווג הנכון של הגבינות בעלות גידי העובש היה בפרט מכס 04.06.4010. פרט זה, כולל גבינות, המשתייכות למשפחת הגבינות הכחולות (Blue Cheese) והחייב במכס, בשיעור גבוה. בעקבות הבהרה שנתן ארגון המכס העולמי, היבואניות קיבלו את עמדת רשות המכס בעניין הסיווג, ועיקר יהבן הושלך על עמידתן בסעיף 3 לחוק.

בכל הנוגע לתנאי הראשון של סעיף 3, בית-המשפט קבע, כי כאשר נמסר סיווג שגוי ברשומון היבוא, הדבר אינו מהווה מסירת ידיעה בלתי נכונה, שכן עניין הסיווג הוא עניין משפטי, שאינו נחשב בגדר "ידיעה". לטעמנו, אין ספק שמדובר בקביעה משמעותית ביותר, שכן כל גירעונות הסיווג קשורים לטעות סיווג הנעשית ברשומון היבוא, והקביעה אשר על-פיה סיווג שגוי הוא ידיעה בלתי נכונה הייתה סותרת את הגולל על השימוש בחוק מסים עקיפים, כדי לקבל פטור מגירעונות מכס בגין סיווג לקוי.

בכל הנוגע לתנאי השני של סעיף 3 לחוק לעיל, הרי בדרך כלל המכשיר העומד להצדקתו של היבואן הוא קיומה של בדיקה פיזית, שנערכה לטובין ושבה רשות המכס אישרה את הסיווג השגוי. במצב דברים זה, היבואן יאמר: "אם רשות המכס שגתה כמוני, הרי לא ידעתי ולא הייתי צריך לדעת על החסר".

כך, למשל, בפסק דינו של בית-המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, בעניין אמקור (ע"ש 1083/99, אמקור מקררים בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פס"ד מיום 6.3.2005), בית-המשפט קיבל את עמדת אמקור וקבע, בין היתר, כי על אמקור לא היה לדעת על קיומו של החסר, שכן רשות מס קניה ערכה ביקורות אצל

על-פי החוק והפסיקה, יש לייחס ליבואן את ידיעתו של סוכן המכס שלו, המהווה שליח של היבואן, ועל כן יש לשאול: האם היה על סוכן המכס לדעת, שיש לסווג את המוצר בפרט החייב במסי יבוא?

אלא שבענייננו לא נזכר בפסק הדין עניין הבדיקות הפיזיות, ובית-המשפט השתית את קביעתו על בסיס ניתוח אחר. בית-המשפט נעזר בעובדה, כי ארגון המכס העולמי הזדקק להבהיר את פרשנות הביטוי גבינות בעלות גידים כחולים ולציין, כי הוא כולל גם גבינות בעלות גידים ירוקים. בהתאם לכך הסיק בית-המשפט, כי מדובר בתיקון שמטרתו להבהיר, כי - "קודם לתיקון, תחולת הפרט לא הייתה ברורה דיה, ולכן נזקקו לתיקון מבהיר. מכאן שבמועד שקדם לתיקון ניתן לקבל את טענת התובעות כי לא ידעו, או לא יכלו לדעת את ההגדרה הנכונה".

בית-המשפט לא הסתפק בכך ואף הוסיף: "לעניין זה אני מקבלת גם את טענת התובעות כי לנוכח הקושי שבסיווג הרי כאשר מדובר ב'מקרה גבולי' בו הסיווג אינו ברור די, יש לקבל את טענת הנישום כי הוא



המשפיעים על כללי המקור); ולא עשתה כל ניסיון מצדה לבדוק עם הספק, האם הטובין עומדים בכללי המקור.

בהתאם לכך, בית-המשפט קבע, כי הגירעונות שהוצאו לחברת טמפו - בסכום של יותר מ-7.5 מיליוני ש"ח (!) - שרירים וקיימים, ואף חייב את טמפו בתשלום 70 אלף ש"ח (!) הוצאות משפט ושכר טרחת עורך דין.

### כיצד בכל זאת, אפשר לעמוד בדרישות סעיף 3 לחוק מסים עקיפים?

1. מלכתחילה, רצוי לצאת לדרך לאחר שקיבלתם אישור/חוות דעת מסוכן המכס בנוגע לעמדת הסיווג (או הצהרת ערך הטובין לצורכי מכס). חשוב להעביר לסוכן המכס את כל המידע הרלוונטי ולקבל ממנו התייחסות ברורה לעניין. באופן זה תוכלו לתמוך בטענתכם, שלא ידעתם ושלא היה עליכם לדעת (לרבות סוכן המכס) על קיום החסר. אם המקרה נראה בעייתי - אל תהמרו על סעיף 3 לחוק. עדיף לפנות לבקשה למידע מוקדם אצל רשות המכס, ובמקרה הצורך, כאשר הרשות קבעה, כי המוצר חייב במסי יבוא, לשלם את המס אגב מחאה ולתבוע השבה.
2. כדאי מאוד לברר, האם קיימת הנחיה של רשות המכס הרלוונטית לעניינכם. במקרים אחדים נשללה הטענה בדבר "ידע או היה עליו לדעת על החסר", לאור קיומה של הנחיית הרשות.
3. כדאי לעקוב ולתעד, במידת האפשר, את עמדת המתחרים בשוק. מן המחירים שדורשים המתחרים, אפשר ללמוד על שיעור מסי היבוא שהם משלמים ועל עמדת הסיווג שלהם. במקרה אחד, בית-המשפט אף הביע נכונות להיעזר בנתון זה.
4. היתממות ועצימת עיניים לא יעזרו! בפסק דין שניתן לאחרונה, בית-המשפט השלום בתל-אביב-יפו "זרק מכל המדרגות" יבואן (וסוכן מכס), לאחר שהתברר לבית-המשפט, שהיבואן וסוכן המכס לא בדקו את הטובין לצורך סיווגם במשך עשר שנים!
5. לעתים מעורבים גופים ממשלתיים נוספים בתהליך שחרור הטובין: משרד התמ"ס, משרד הבריאות (אגף הרוקחות, שירות המזון), משרד החקלאות, מכון התקנים, ועוד. חשוב לבדוק, מהי עמדת הגופים לעיל, שכן פעמים רבות עמדתם תואמת את עמדתכם ומנוגדת לעמדת רשות המכס.
6. והחשוב מכול - יש לעקוב אחרי התנהלות שחרור המטענים שלכם. שחרורים, שנדרשו לבדיקות פיזיות ויסודיות, ושאישר בית המכס עשויים למלט אתכם מן הצרה. בכמה מקרים, קיומו של אישור הרשות שלל את הטענה בדבר "ידע או היה עליו לדעת על החסר". ■

האמור לעיל מהווה מידע כללי, והוא אינו מהווה חוות דעת משפטית. לקבלת ייעוץ משפטי, יש לפנות לעורך דין עם מלוא פרטי המקרה הספציפי. עו"ד גיל נדל עוסק בדיני יבוא ויצוא, מסים עקיפים, דיני סחר חוץ, הובלה ושילוח בין-לאומי וקניין רוחני. אפשר להוריד מאמרים נוספים, מפרי עטו של עו"ד גיל נדל, באתר האינטרנט: [www.nadel-law.co.il](http://www.nadel-law.co.il)

לא ידע ולא צריך היה לדעת כי הסיווג שניתן על ידו שגוי". זאת כבר קביעה בעלת משמעות רחבה הרבה יותר.

### פסילת תעודות מקור, ופסק דינו האחרון של בית-המשפט המחוזי בבאר-שבע

במחלוקות, המתגלעות בעקבות פסילת תעודות מקור, רשות המכס טוענת שתעודת מקור שנפסלה היא בבחינת ידיעה בלתי נכונה שמסר היבואן. אין זה משנה לרשות המכס, שבעת שחרור הטובין התעודה הייתה בתוקף, והיבואן הסתמך עליה בתום לב. המבחן הוא אובייקטיבי לחלוטין, טוענת רשות המכס, ותעודה שנפסלה נחשבת לידיעה שאינה נכונה.

את העמדה הזאת, בתי-המשפט אישרו בערכאות שונות, והיא זכתה לאחרונה לדיון מקיף בפסק דינו של בית-המשפט המחוזי בבאר-שבע (ת.א. 7182/06, טמפו תעשיות בירה בע"מ נ' מדינת ישראל, פס"ד מיום 17.3.2009). בית-המשפט חזר על ההלכה שקבעה, כי תעודת תנועה EURO1 שנפסלה היא ידיעה בלתי נכונה שמסר הנישום: "זה מכבר נקבע, כי יש לפרש את התנאי פירוש אובייקטיבי, משמע, אם ייקבע כי הטובין שיובאו על-ידי המערערת סווגו על-ידה במסגרת התדיינותה מול רשויות המכס בדרך שאינה נכונה באופן עובדתי, לא יחול התנאי המערערת לא תוכל להיכנס בגדר החריג".

אלא שבית-המשפט גם פסק, כי היבואנית לא נקטה את מכלול הצעדים המתחייבים להבטיח את עמידת הטובין בכללי המקור ואת כשרות תעודת התנועה. שכן, היבואנית לא הצליחה לציין את שמו של נציג הספק, שהבטיח לה שהטובין פטורים ממכס; לא ביררה עם הספק, האם ייבוא הטובין בידי היבואן הקודם היה פטור ממס בפועל; לא סיכמה עם הספק, במסגרת הסכמי האספקה, שהוא מתחייב שהטובין עומדים בכללי המקור (ואף להיפך, היה נראה שלספק יש חופש מלא לשנות ללא כל סיגי תנאים מהותיים,



חשוב להעביר לסוכן המכס את כל המידע הרלוונטי ולקבל ממנו התייחסות ברורה לעניין. באופן זה תוכלו לתמוך בטענתכם, שלא ידעתם ושלא היה עליכם לדעת (לרבות סוכן המכס) על קיום החסר