

יבוא, יצוא ומה שביניהם סקירות וחידושים בענייני חוק ומשפט

עו"ד גיל נדל, ראש תחום יבוא, יצוא וסחר בינלאומי במחלקת מיסים ותגמול בכירים

עזרים לייצור שסופקו למוכר ללא תמורה יוכלו בערך הטובין לצרכי מכס ומע"מ

עו"ד גיל נדל, עו"ד דייב זיתון, עו"ד עומר וגנר

אחת המחלוקות הנפוצות בין יבואנים מסחריים לרשות המכס עוסקת בשאלה של הערכת טובין, או במילים אחרות- מהו הערך שעליו יוטלו מיסי היבוא.

מאחר ורוב מסי היבוא על רוב המוצרים מוטלים באחוזים ולא כמס קצוב לפי יחידת מידה (כמו ק"ג, אחוז כהל), מחלוקות בדבר הערך שעליו יוטלו המסים, מתעוררות פעמים רבות.

החל מסוף שנות ה-90, אימצה מדינת ישראל את שיטת ההערכה הבינלאומית של ארגון המכס העולמי, ולפיה מסי היבוא מוטלים על ערך העסקה (מחיר העסקה בפועל ולא "מחיר שוק"), שאליו יש לצרף "תוספות" שונות הכרוכות מטבען בהליך של יבוא, כגון הובלה, ביטוח וכו'.

בסקירה זו נבקש לתאר סוג של "תוספת", אשר מופיעה בסעיף 133(א)(2) לפקודת המכס [נוסח חדש], ולפיו יש להוסיף למחיר העסקה את:

- "הערך היחסי של השירותים ואמצעי הייצור המפורטים להלן, שסיפק היבואן, במישרין או בעקיפין, ללא תמורה או במחיר מוזל, בקשר לייצורם ולמכירתם לייצוא של הטובין –
- (א) חומרים, מרכיבים, חלקים ופריטים דומים, הכלולים בטובין;
 - (ב) כלים, תבניות ופריטים דומים, ששימשו בייצור הטובין;
 - (ג) חומרים שנצרכו והתכלו בייצור הטובין;
 - (ד) הנדסה, פיתוח, עבודת אמנות, עבודת עיצוב תכניות וסקיצות, שנעשו מחוץ לישראל, ונדרשו בייצור הטובין;"

סעיף זה מאמץ את סעיף 18(B) להסכם הערכת טובין במסגרת ארגון המכס העולמי.

בדברי ההסבר להצעת החוק לתיקון פקודת המכס משנת 1997 אשר אימצו סעיף זה, נכתב שמטרתה של הוראה זו להתקרב ככל האפשר למחיר האמיתי ששילם היבואן תמורת הטובין.

סעיפים אלה מתייחסים, למשל, למצב בו היבואן מפצל את התשלום עבור העסקה לשני גורמים: לגורם אחד משלם עבור רכישת חומרי גלם, ולאחר מכן הוא מספק את אותם חומרי גלם בחינם או במחיר מוזל לספק, אשר מייצר מהם מוצר, אשר בסופו של דבר מיובא למדינת היבואן. סעיפים אלה באים למנוע מצב בו היבואן מצהיר על מחיר חלקי לצורך חישוב המסים, אלא על המחיר המלא.

דוגמא טיפוסית ליישום מקרה כזה נמצא במקרה לדוגמא 5.1 של ארגון המכס העולמי. באותו מקרה, יבואן אי רכש במדינה מסוימת 10 כלי רכב ושילם בעבורם תמורה מלאה, וסיפק את כלי הרכב ללא תמורה לספק אחר שנמצא באותה המדינה, ואשר ביצע עליהם עבודות שריון. לאחר מכן, יבואו כלי הרכב המשוריינים למדינת היבואן. ארגון המכס העולמי פסק כי יש להוסיף לערך לצרכי המכס את כלי הרכב שסופקו ללא תמורה למבצע השריון, בהתאם לסעיף המקביל לסעיף 133(א)(2)(א), משום שכלי הרכב נחשבים כ"חומרים/מרכיבים" שסופקו על ידי היבואן ללא תמורה לצורך ייצור הטובין.

דוגמאות נוספות ליישום סעיפים אלה הן למשל כאשר היבואן מספק לספק, בחינם או במחיר מוזל, תבניות לייצור הטובין. הנחת היסוד היא שבמצב כזה, היבואן "חוסך" לספק עלויות ייצור, וכי אם התבניות לא היו מסופקות על ידו, הרי שהספק היה נדרש לרכוש תבניות ואז מחיר הטובין היה גבוה יותר.

יש לשים לב כי תנאי להפעלת סעיף זה, הוא כי העזרים הללו סופקו על ידי היבואן לספק בחינם או במחיר מוזל. כלומר, במצב בו העזרים סופקו ליבואן במחיר מלא- הרי שלפי לשון הסעיף, אין להוסיף את העלויות של העזרים למחיר העסקה לצורך חישוב מסי יבוא, שכן במצב כזה ישנה הנחת יסוד שהספק לא יוריד את מחיר הטובין, היות ולא קיבל הנחה בעד רכישת העזרים.

לאחרונה, בחודש ספטמבר 2017, פרסמה רשות המסים טיוטת נייר בנושא עמדות חייבות בדיווח לשנת 2017, וכללה בה חובת דיווח לגבי הפעלת סעיף זה הנוגע ל"עזרים". במסמך נכתב כך:

"יש להוסיף לערך לצרכי מכס את כל העלויות בגין תבניות ופריטים דומים, ששימשו בייצור הטובין, והן סופקו לספק ע"י היבואן במישרין או בעקיפין ללא תמורה או במחיר מופחת, או שהספק מתמחר אותם בנפרד, ועלויות אלו לא נכללו בחשבונות הספק שהוצאו ליבואן. זאת בהתאם לסעיפים 132 או 133 לפקודת המכס, לפי העניין. לדוגמא: מוצרים המיוצרים מפלסטיק כדוגמת: מגשי פלסטיק, ארגזים מפלסטיק, חלקי פלסטיק שתוכננו עבור מכשירים שונים, ועוד. ייצור מוצרים אלה נעשה בין השאר באמצעות הזרקת חומר הגלם (פלסטיק) לתוך תבנית עשויה פלדה, דבר המאפשר ייצור תעשייתי של מוצרי וחלקי הפלסטיק בכמויות גדולות. במידה ותבנית זו סופקה בחינם או בפחות מעלות התבנית, על ידי היבואן לספק במישרין או בעקיפין, יש להוסיף את עלות תבנית הפלדה לערך העסקה לצורך חישוב מסי יבוא".

קישורים למאמרים נוספים שנכתבו על ידי צוות משרדנו ואשר עוסקים בנושאים משיקים לסקירה זו:

כשר בהשגחת המכס

הנחות פרסום, דמי הפצה ואחריות - וערך טובין-(הרחבה בעקבות הנחיה חדשה של רשות המכס)

לידיעת היבואנים - הגדלת הערך לצרכי מכס בדלת האחורית (במסגרת חוק ההסדרים)

* * *

הסקירה לעיל הינה בבחינת תמצית. המידע הכלול בה נמסר למטרות אינפורמטיביות בלבד ואין במידע כדי להוות ייעוץ משפטי. לקבלת פרטים נוספים, אנא פנו לעו"ד גיל נדל - ראש תחום יבוא, יצוא וסחר בינלאומי במחלקת מיסים ותגמול בכירים. בדוא"ל Gill.Nadel@goldfarb.com ו/או בטלפון 03-6089979.