



"מה קשור"?



על נוסחת הקשר בסיווג מכס



עו"ד עומר וגנר

כנס לשכת סוכני המכס והמשלחים הבינלאומיים תל אביב, 5.4.24

- שימוש בלעדי -

מכשירי טלפון, כולל טלפונים חכמים (SMARTPHONES) וטלפונים אחרים לרשתות תאיות (CELLULAR) או לרשתות אלחוטיות אחרות; מכשירים אחרים לשידור או לקליטה של קול, תמונות או נתונים אחרים, כולל מכשירי תקשורת ברשתות קוויות או אלחוטיות (כמו ברשתות מקומיות (LAN) או אזוריות (WAN), חוץ ממכשירי שידור או קליטה שבפרטים 84.43, 85.25, 85.27 או 85.28 -	85.17
מכשירים אחרים לשידור או קליטה של קול, תמונות או נתונים, כולל מכשירי תקשורת ברשתות קוויות או אלחוטיות (כמו ברשתות מקומיות (LAN) או אזוריות (WAN)):-	600000
--אחרים:-	690000
---לקליטה בלבד:-	695000



- שימוש בלעדי או עיקרי -

40.16	פריטים אחרים מגומי מגופר, חוץ מגומי מוקשה -
100000	-מגומי תאי:-
101000	---חלקים ואבזרים לשימוש בלעדי או עיקרי עם מיתקנים, מכונות, מכשירים, או ציוד חשמלי שבגדר חלק XVI או פרק 90:-



- שימוש עיקרי -

29.36	XI פרו-ויטמינים, ויטמינים והורמונים . 29.36 פרו-ויטמינים וויטמינים, טבעיים או מיוצרים בסינתזה (לרבות תרכיזים טבעיים), תולדות שלהם המשמשות בעיקר כויטמינים ותערובות בינם לבין עצמם, אם בממס כלשהו או לא -
-------	--



-מוצר "מיוחד"-

פריטי לבוש, אבזרי הלבשה ופריטים אחרים, מעור פרווה -	43.03
-פריטי לבוש ואבזרי הלבשה:-	100000
---המיוחדים לטיפול בפצעי לחץ או למניעתם	101000/2



- "מיועד" -

84.18	מקרים, מקפאים וציוד אחר לקירור או להקפאה, חשמלי או לא; משאבות חום, חוץ ממכונות למיזוג אוויר שבפרט 84.15 -
-------	---

900000	-חלקים:-
910000/5	--רהיטים המיועדים לקלוט ציוד קירור או הקפאה



- "מתוכנן" -

חלקי מכונות שאינם כוללים מחברים (CONNECTORS), מבדדים, סלילים, מגעים חשמליים או אמצעים חשמליים אחרים, של"פ בפרק זה -	84.87
-אחרים:-	900000
---ארונות, תיבות מגירות, כוננים, שלדות ודומיהם, המתוכננים להכיל את המכונות או המכשירים בהם, כל אלה ממתכת, ובלבד שאינם כוללים חלקים חשמליים או אלקטרוניים	904000/8



- "מתאים" -

43.01	עורות פרווה גלמיים (לרבות ראשים, זנבות, רגליים ופיסות אחרות או גזירים אחרים, המתאימים לשימוש של פרוונים), חוץ משלחים וגלדים גלמיים שבפרטים 41.01, 41.02 או 41.03 -
-------	--

900000/9	-ראשים, זנבות, רגליים ופיסות אחרות או גזירים אחרים המתאימים לשימוש של פרוונים
----------	---



-מהסוג המשמש ב..ל..כ.-

56.03	בדים לא-ארוגים, אם מוספגים, מצופים, מכוסים או מרובדים, או לא -
100000	-מנימים עשויים:-
110000	--שמשקלם אינו עולה על 25 גרם למ"ר:-
119000	---אחרים:-
119100/2	----דביקים (ADHESIVE) מהסוג המשמש בחיתולים חד פעמיים

85.12	ציוד תאורה או איתות (למעט פריטים שבפרט 85.39), מגבי שמשה, מפשירים ומפיגי אדים, חשמליים, מהסוג המשמש לאופניים או לרכב מנועי -
100000	-ציוד תאורה או ציוד איתות חזותי מהסוג המשמש לאופניים:-

05.11	מוצרים של בעלי חיים של"פ; פגרי בעלי חיים שבפרק 1 או שבפרק 3, שאינם ראויים למאכל אדם -
900000	-אחרים:-
910000	--מוצרים של דגים או של סרטנים, של רכיכות או של חסרי חוליות אחרים החיים במים; פגרי חיות שבפרק 3:-
913000/2	---מהסוג המשמש כמזון לדגי נוי או לציפורים



- ל. -

חלקים (כגון מנגנונים לתיבות נגינה) ואבזרים (כגון כרטיסים, דיסקות וגלילים לכלי נגינה מיכניים) של כלי נגינה; מטרונומים, קולנים ומשקיות כיוון מכל הסוגים -	92.09
-אחרים:-	900000
--חלקים ואבזרים לפסנתרים	910000/7



-בדרך כלל, כרגיל -

מזוודות גדולות, מזוודות, תיקי פירכוס, תיקי מנהלים, תיקיות, ילקוטים לתלמידים, נרתיקים למשקפיים, תיבות למשקפות, תיבות למצלמות, תיבות לכלי נגינה, תיבות לאקדחים, נרתיקים לאקדחים, וכלי קיבול דומים; תיקי נסיעה, תיקים מבודדים למזון או למשקאות, תיקים לכלי טואלט, תרמילי גב, תיקי יד, סלי קניות, ארנקים, תיקים, תיקי מפות, קופסאות לסיגריות, אמתחות לטבק, תיקים לכלים, תיקי ספורט, תיקים לבקבוקים, תיבות תכשיטים, תיבות לאיפור, תיבות לסכו"ם וכלי קיבול דומים, העשויים מעור מעובד, או מעור מורכב, מיריעות פלסטיק או מחמרי טקסטיל, מסיבים מגופרים או מקרטון, או המכוסים בשלמותם או בעיקרם	42.02
---	-------

-פריטים מהסוג הנישא בדרך כלל בכיס או בתיק יד:-

300000

פריטים מאבן או מחמרים מינרליים אחרים (לרבות סיבי פחם, פריטים מסיבי פחם ופריטים מכבול), של"פ -	68.15
-פריטים אחרים:-	900000
--אחרים:-	990000

---כלים מהסוגים המשמשים כרגיל ככלי שולחן, ככלי מטבח, ככלים סניטריים, ככלי משרד, ככלים לקישוט פנימי או למטרות דומות, שכמותם מזכוכית מסווגים בפרט 70.13:-

992000



- מיוחד+בלעדי -

801	תשמישי קדושה -
200000	-לפי הדת הנוצרית:-
201000	---צלבים, מוצלבים, מדליות מקודשות, כל אלה מהסוג המיוחד לפולחן בלבד; תמונות מקודשות שיעודן לתפילה, פסלים מקודשים, מחרוזות לתפילה שאינן לקישוט, קערות ובקבוקים למים מקודשים, מטה לבישוף, גלימות מקושטות לכמרים, המשמשות בטקסי תפילה, כלי עזר מיוחדים לטקס המיסה



-תוכנן בעיקר + מותאם במיוחד -

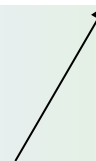


מכוניות ורכב מנועי אחר שתוכננו בעיקר להסעת נוסעים (מלבד אלה המסווגים בפרט 87.02), לרבות מכוניות מסוג STATION ומכוניות מרוץ -	87.03
-כלי רכב המותאמים במיוחד לנסיעה על שלג; מכוניות למגרשי גולף וכלי רכב דומים:-	100000



-תוכנן + מיוחד -

42.03	פריטי לבוש ואבזרי הלבשה, מעור מעובד או מעור מורכב -
200000	-כפפות, כסיות (MITTS, MITTENS)-:
210000/2	--שתוכננו במיוחד לשימוש בספורט

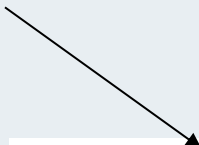


- מתוכנן בעיקר -

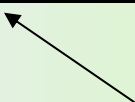
89.01	אניות נוסעים, סירות טיולים, מעבורות, אניות מטען, ארבות וכלי שיט דומים להובלת נוסעים או טובין -
100000	אניות נוסעים, סירות טיולים וכלי שיט דומים המתוכננים בעיקר להובלת נוסעים; מעבורות מכל הסוגים:-



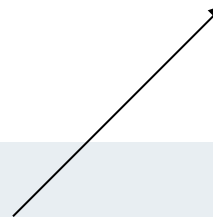
-בלעדי/עיקרי +מתאים במידה שווה -



84.73	חלקים ואבזרים (חוץ מכיסויים, תיבות נשיאה וכדומה) המתאימים לשימוש בלעדי או עיקרי עם המכונות שבפרטים 84.70 עד 84.72 -
-------	---



500000/6	חלקים ואבזרים המתאימים במידה שווה לשימוש עם מכונות שבשניים או יותר מהפרטים 84.70 עד 84.72
----------	---



- מיוחד + מיועד + בלעדי או עיקרי -

40.08	לוחות, יריעות, סרטים, מוטות וצורות פרופיליות, מגומי מגופר, חוץ מגומי מוקשה -
100000	-של גומי תאי:-
110000	--לוחות, יריעות וסרטים:-
111000/5	---המיוחדים והמיועדים לשימוש בלעדי או עיקרי עם סוג מסויים של מכונה או של מיתקן המסווגים לפי פרט כלשהו של חלק XVI או פרק 90 של חלק XVIII



הפרשנות של בתי המשפט

"ל.."(פסק-דין ביסאט)

מהי משמעות פרט מכס 85.43-8956 - "מכונות ומכשירים חשמליים בעלי פונקציות עצמאיות, של"פ בפרק זה- אחרים- לטלויזיה?"

עמדתה הפרשנית של הנתבעת (=המכס), לפיה פרט זה חל על טובין המיועדים אך ורק לטלויזיה.. אינה מקובלת עליי מן הפן המשפטי, ואינה מתיישבת עם כוונתו של מתקין הצו של תעריף המכס. בצדק טוענות התובעות בסיכומיהן כי מתקין צו המכס מבחין בין מספר סוגים של שימוש בטובין. כאשר נדרש שימוש בלעדי בטובין לצורך מסויים, הדבר נאמר מפורשות.. דרגת שימוש מחמירה פחות, מסתפקת בשימוש עיקרי מסויים.. וכך למשל פרט אחר מתייחס למיקרופונים "המיוחדים לטלפון". דרגת השימוש הרופפת ביותר היא כאשר ההגדרה מסתפקת בכך שהטובין ישמשו לשימוש מסויים, בלא צורך שיהא זה שימוש ייחודי או בלעדי. כך למשל, פרט 84.52-1000 מתייחס למכונות תפירה מהסוג למשק בית. אין הכרח שזה יהיה השימוש היחיד או העיקרי. בעניינו, פרט זה אינו דורש שימוש בלעדי לטלויזיה, או שימוש עיקרי לטלויזיה. הוא מסתפק בכך שהמכשיר משמש לטלויזיה..

לפיכך, גם אם הייתי מגיע למסקנה שהממירים שבמחלוקת משמשים לא רק לטלויזיה, אלא גם לטלויזיה, עדיין הסיווג הנכון לגביהם היה לפי פרט מכס לטלויזיה".



הפרשנות של בתי המשפט "המיוחדים ל.."(פסק-דין איתורית)

"האם ה"ביפר" נכנס להגדרה "מכונות ומכשירים המיוחדים לחקלאות לתעשייה ולמלאכה?"
ודוקו: אין נדרש כי למוצר יהיה שימוש מובהק יחיד. למוצר עשויים להיות שימושים מובהקים אחרים, להבדילם משימושים שוליים או חריגים.

כידוע, למכשירים המשמשים לעיסוק עשויים להיות גם שימושים אחרים, בעלי אופי אישי. פירוש הביטוי "מיוחד" כבלעדי אינו מתיישב עם תכלית החוק לפטור ממס מוצרים הדרושים לעיסוקו של אדם. שכן, פירוש כזה מחייב להוציא מגדר הפטור מכשירים המיועדים לשמש לעיסוק אך בשל כך שיש להם גם שימושים אחרים, לצרכים אישיים, כגון מברגים, פטישים וכיוצא באלה, שנהוג גם להחזיקם ולהשתמש בהם לצרכים ביתיים, שלא במסגרת עיסוק.

יש לסווג אפוא פריטים לצורך הפטור על-פי פיסקה (11) לתוספת בהתחשב בתשובה לשאלה אם שימוש מובהק בהם הוא לצורכי חקלאות, תעשייה או מלאכה.

בענייננו, זימונית, מעצם טיבה, אינה מיועדת רק לצרכים אישיים שאינם בגדר עיסוק, אף שניתן להשתמש בה גם לצרכים כאלה. בדרך-כלל, בני-אדם אינם נדרשים "לזמן" זה את זה לצורך שיח פרטי. על-כן, מכשירים המאפשרים זימון בלבד משמשים, בדרך-כלל, עובדים הנדרשים להיות "זמינים" לצורכי עבודתם. כך גם עולה מן הדוגמות שהביאו העדים שהעידו מטעם המדינה. בכך שזימונית מתאימה לשימושים אישיים במקרים חריגים, לצורכיהם של חירשים או כתחליף זמני לטלפון פרטי שטרם הותקן, אין כדי לשלול את ייעודה המובהק, ואף העיקרי, לשמש לצורכי עיסוק. אין זה מתקבל על הדעת כי ייצור זימונית היה כדאי כלכלית בעבור שימושים שאינם בגדר עיסוק".



הפרשנות של בתי המשפט

"המיוחדים ל.."(פסק-דין תם.אס)

"מהן 'מכונות גיהוץ וגיהוץ בכבישה (לרבות מכבשי-איחוי) המיוחדות לתהליך הייצור בתעשיית הטקסטיל'?"

בשלוש:

"לדידי, פרשנותה של המילה "מיוחד" על הטיותיה עשויה להשתנות בהתאם להקשר הפרטני של כל פרט מכס. מכל מקום וכפי שיפורט להלן, נראה כי בענייננו לא יכול להיות ספק בכך שהבחירה במילה "מיוחדות" מצביעה על דרישה מחמירה יותר משימוש רגיל, דהיינו אם לא שימוש בלעדי, אזי לכל הפחות שימוש דומיננטי ועיקרי.

להלן הגדרה מילונית של המילה "מיוחד" מתוך "המילון החדש" של א' אבן שושן, הוצאת קריית-ספר בע"מ (1993), בעמוד 1323: "1. נבדל נבחר... 2. שהוא אחד ויחיד... 3. מוגדר, קבוע לתכלית מסוימת..."

על-פי ההגדרה הנ"ל, המילה "מיוחד" מבדילה ומייחדת דבר מה מאחרים או מצביעה על קביעתו/ הגדרתו למטרה מסוימת כלשהי".

במחזי:

ג. עתה הגענו לאבן הראשה של הדיון, היא דרישת "המיוחדות", בגינה ייפול או יקום דבר.

המערערת תולה יתבה באשר נפסק בעניין בי סאט וכאילו אם נעדר המונח "אך ורק" אזי אין צורך במיוחדות זאת או אחרת. אולם מעיון בפסק הדין האמור, נראה כי בהתייחס לשימוש ספציפי ובלעדי מובאת דווקא הדוגמא הבאה (שם פסקה 11):

"וכך למשל פרט 85.18-1010 מתייחס למיקרופונים 'המיוחדים לטלפון'..."

פרשנות זאת, לכאורה, מחויבת המציאות. הואיל ואם לא נאמר כן, הרי לכאורה לא יהיה הבדל, לשיטת המערערת, בין מקרה וצוין "המשמשות לתעשייה" לבין "המיוחדות לתעשייה". אין זאת אלא שהמחוקק לא השחית מילותיו לריק. לו חפץ היה לכלול כל מכונת גיהוץ המשמשת לתהליכי הייצור בתעשיית הטקסטיל, היה משמיט את התוספת "המיוחדות".

יתר על-כן אם אכן ניזקק לעדויות מטעם המערערת, מעדויות אלה עולה שמשך השנים בעבר לא הייתה כל מכונת גיהוץ לחולצות אשר הייתה ספציפית ומיוחדת לייצור בתעשיית הטקסטיל להבדיל ממכונה המשמשת גם בתעשיית הכביסה וכד'. אם אכן כך הדברים, אזי תיתכן אף הפרשנות של המשיבה כי הכוונה למכונות גיהוץ אחרות ולא דווקא מכונות המיועדות לגיהוץ חולצות.

מכל מקום, המסקנה העולה מדברים אלה כי על מנת שמכונת גיהוץ תיכלל בפרט משנה הפטור, עליה למלא אחר שלושת התנאים. קרי, מיוחדת – דהיינו בעלת מפרט ייחודי, לתהליך הייצור – דהיינו שלא בהתייחס למוצרים מוגמרים, ובתעשיית הטקסטיל".



הפרשנות של בתי המשפט

"המיוחדים ל..". (פסק-דין אוטו-פרט)

"מה סיווגים של מפצלים למערכות רדיו ברכב מנועי-

האם מכוונות ומכשירים חשמליים המיוחדים לרכב מנועי, או "אחרים"?

ניתן להתרשם, כי בית המשפט קמא התבסס במידה רבה על בדיקת מהות השימוש במפצל. כפי שנראה להלן, המבחן הדומיננטי שנקבע בפסיקה, למעט במקרים בהם נאמר בצו במפורש אחרת, הוא מבחן אחר ולא מבחן השימוש. ואכן, על פי המבחנים שנקבעו בפסיקה, אני סבור, שלא ניתן לתאר את המפצל כמוצר המיוחד לשימוש ברכב מנועי. נפסק, כי המבחן הדומיננטי לצורך סיווג מוצרים לפרט זה או אחר שבצו, הוא מבחן המהות התפקודית העיקרית (להבדיל ממבחן השימוש). והנה, במובחן מכל אותם אביזרים, שהפונקציה שלהם, מהותם התפקודית, היא לשמש בכלי רכב, ואך ורק בו, עד שאם שולפים אותם מהרכב, הם מאבדים את מהותם התפקודית (כגון הגה, בלמים, חגורת בטיחות, מוט הילוכים), המפצל נותר בעל משמעות תפקודית במערכות שמע, גם אם הן אינן מצויות בכלי רכב. אופן שימוש כזה, שלא בכלי רכב, אינו נפוץ, בשל העובדה, שהמפצל דגן זקוק למקור זרם של V12, כפי הקיים בכלי רכב. ואולם, זהו אך היבט המתייחס לאופן השימוש במפצל ולא למהות תפקודו. מבחינת מהותו, יכול המפצל לתפקד גם מחוץ לכלי רכב וטיב הפעולה שהוא מבצע (פיצול תדרים במערכות שמע) אינה פעולה המיוחדת לכלי רכב."



הפרשנות של בתי המשפט

"המיוחדים ל..". (פסק-דין פילט אייר)

... אשר למחלוקת ביחס לפרשנות המונח "מיוחדים" בפרט המכס 34.21.3940 (מסננים המיוחדים למכונות מיזוג אויר) : אין חולק, כי עיקר המחלוקת בתיק דנן נוגעת לפרשנות המונח "מיוחדים" בפרט המכס 34.21.3940.

אזכיר - עמדת הנתבעת היא, כי יש לקרוא את המילה במובן של "רק" ו"באופן בלעדי", בעוד התובעת קוראת את המילה כ"משמשים".

התובעת טוענת, כי טענת הנתבעת לפיה משמעות המילה "מיוחדים" הינה "בלעדיים" נטענת בניגוד לפסיקת בית המשפט העליון במקרה איתורית. הנתבעת, מצדה, מציינת כי בית המשפט המחוזי בפסק דינו תם א.ס. מייחס למילה "מיוחדים" פרשנות בהתאם לפרשנות הנתבעת כ"בלעדי".

לאחר בחינת שני פסקי הדין שהובאו לעיוני על ידי הצדדים, הגעתי למסקנה, כי פסק דין איתורית אינו רלוונטי לעניין שלפנינו, אלא מתייחס להקשר הספציפי של מס קנייה ולתכלית חוק מס קנייה. מנגד, מצאתי, כי פסק דין תם מתייחס לפרשנות המילה "מיוחדת" כ"בלעדית" ומחזק את עמדתה של הנתבעת".



תודה רבה על ההקשבה

עו"ד עומר וגנר

מכס • מיסוי עקיף • יבוא יצוא • סחר בין"ל



שמרו על קשר



052-8582883



omer@omerwagner.co.il



omerwagner@gmail.com



omerwagner.co.il

