

רו"ח (משפטן) יובל אבוחצירא רו"ח (משפטן) ישי חיבה – ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן פתרונות מיסוי בע"מ

ביום 19.3.2019 ניתן פס"ד של ב-7 ערעורים שונים של חברות שונות שבבעלותן מפעל תעשייתי (ביחס לשנים 2011 ו-2012) שאוחדו להליך משותף והוא: עניין "מפעל מועדף" בהיותו "מפעל בר תחרות" הזכאי להטבות על פי המבחן השלישי הקבוע בסעיף 18(ג)(1)(ג) לחוק עידוד השקעות הון (להלן – "החוק"), אשר קובע רף כי 25% או יותר מכלל הכנסתו, בשנת המס, ממכירות המפעל, הן ממכירות בשוק מסוים המונה 12 מיליון תושבים (להלן – "המבחן").

1. נדונו השאלות הבאות:

האם ב"מבחן" (מדינה או טריטוריית מכס נפרדת, כאשר ידוע כי ישראל ושטחי יו"ש וחבל עזה מהווה טריטוריית מכס אחת (!!!) התכוון המחוקק רק למכירות לייצוא לשוק זר (כטענת פקיד שומה – תנאי לעידוד היצוא) או גם למכירות בשוק המקומי?

2. ביחס לשנת מס 2011 – האם יש לעמוד במבחן בכל שנת המס או די רק בחלקה?

3. ביחס לשנת מס 2012 – תיקון 70 לחוק מיום 11.7.2013 בתחילה מיום 1.1.2012, הגדיל רטרואקטיבית

הדרישה מ-12 ל-14 מיליון תושבים. מהי חוקיות התחולה אחורנית?

לטענת החברות: בחוק אין דרישת יצוא, ודי במכירות לשוק מקומי בלבד, ככל שעמד בגודל הנדרש (במהלך שנת 2011 חצה גודל השוק: ישראל+ הרשות, את 12 המיליון), ולגבי שנת 2012 – התיקון הוחל רטרואקטיבית, תוך פגיעה קניינית בהן, המוגנת בחוק יסוד, ובעיקרון ההסתמכות. כמו כן נטען לקיום פגמים בהליך החקיקה. בגין כל האמור נדרשת פסילת התיקון.

פסק הדין:

לשון החוק, התכלית ועצם חוסר האפשרות (לאור קיום הסכמי סחר בינלאומיים) להתנות הטבות המס ב"יצוא" – מוכיחים כי אין "דרישת יצוא".

לעניין שנת מס 2011: כפי שההכנסות נמדדות עבור כל השנה הרי שעל רף מבחן גודל שוק המכירות- להתקיים במהלך כל השנה. לפיכך כיוון שאין חולק שבמחצית הראשונה של שנת 2011 סך התושבים בישראל והרשות גם יחד – היה נמוך מ-12 מיליון, אין עמידה במבחן.

לעניין שנת המס 2012, רף המבחן עלה ל-14 מיליון תושבים, בחקיקה רטרואקטיבית.

ביהמ"ש קובע כי אין בדין הישראלי הוראה האוסרת חקיקה רטרואקטיבית (למשל כפי שיש בדין האמריקאי). עם זאת, ההלכה בישראל היא כי חקיקה כזו תחשב לחקיקה בלתי ראויה רק כאשר יש בה פגיעה בזכות הקניין. דהיינו, חקיקה רטרואקטיבית הפוגעת אך ורק בצפיפות שנוצרו אצל נישומים איננה פסולה.

צוין כי הצעת החוק הונחה לדיון בקריאה ראשונה כבר ב-10/2012 אולם הכנסת פוזרה והליך החקיקה הסתיים רק בחודש יולי 2013. (כאמרת אגב מציין בית המשפט, כי את התחולה אחורנית היה מקום לתקוף במישרין בהליך של עתירה לבג"צ ולא בערעור שומות).

בנוסף, בית המשפט לא קיבל את טענות החברות לעניין הפגמים שהיו לכאורה במהלך הליך החקיקה (כגון: ניסיון לקצר ההליכים, העדר נתונים עובדתיים רלוונטיים) וקבע שגם אם היו כאלה הרי שאינם פגמים היוורדים לשורש ההליך, עד כדי שנדרש לבטל את ההחלטה.

בעניין הפגיעה בקניין נקבע כי למרות שבתחולה כאמור ישנה פגיעה בקניין של החברות המערערות, עדיין פגיעה כאמור הינה מידתית, לתכלית ראויה והולמת את ערכי מדינת ישראל. זאת ביחס למצב שאם לא תתקבל התחולה כאמור, הרי ששיעור המס למרבית החברות במשק הישראלי באותה שנה, יקטן באופן מהותי – ללא כוונה, ללא מדיניות, וללא פתרון תקציבי לכך.

בהערת סיום קובע בית המשפט: ראוי שאם המחוקק חפץ להעניק הטבות ליצואנים שייקבע זאת באופן מפורש בחוק ולא יציב מבחני גודל שוק מעורפלים... "רק על מנת לטשטש ולעמעם את הכוונה האמתית של המחוקק..." דבר שאינו ראוי ואינו מתיישב עם התנהלות הוגנת של המדינה בכל הקשור להסכמי הסחר שהינה צד להם.