



כ"ד ניסן, תשע"ד

24.4.14

לכבוד

משרד האוצר – לשכה משפטית
קפלן 1 ירושלים
ת.ד. 3100 מיקוד 9103002

בדואר אלקטרוני: tazkir@mof.gov.il

הנדון: הערות לתזכיר חוק מיסוי רווחי נפט (תיקון), התשע"ד-2014

בשם אדם, טבע ודין- אגודה ישראלית להגנת הסביבה והתנועה למען איכות השלטון בישראל, ע"ר, הרינו לפרט הערותינו לתזכיר החוק אשר בנדון כדלקמן:

1. הגז הטבעי הישראלי נושא בחובו יתרונות רבים, והינו בעל פוטנציאל לצמצום התלות הישראלית במקורות אנרגיה זרים, להקטנת עלויות האנרגיה במשק, להורדת יוקר המחיה, לפיתוח שימושים בגז בתחבורה ובתעשייה, לצמצום זיהום האוויר, ומהווה חלון הזדמנויות לעבור בתנאים נוחים למקורות אנרגיה מתחדשת ובת קיימא.
2. מימוש פוטנציאל הגז הטבעי והנאה מיתרונותיו תלוי בקשר ישיר בהחלטות מדיניות ובניהולו התקין של משק האנרגיה בישראל. שווים הכולל של מאגרי הגז הטבעי אל מול חופי ישראל מגיע למאות מיליארדי שקלים. סכומי עתק אלו עלולים להוות תמריץ ללחצים פוליטיים מטעם חברות גז ישראליות ובינלאומיות ובהמשך העסקאות גם לדיווחים שגויים של נתוני מימון, הוצאות, הכנסות ורווחים. לאור זאת יש לגבש מדיניות מס שאינה מאפשרת מקום לתמרון ואשר מבטיחה כי הציבור יקבל את חלקו במכירת משאבי הטבע שלו לקהילייה הבינלאומית.
3. לפיכך, הכרעה בנושא, לא רק שעליה להתקבל במסגרת דיון ציבורי פתוח בוועדות הכנסת ובדרך של הסדר ראשוני, ולאחר ידיעת מלוא הנתונים הנוגעים לעניין, אלא יש לקבוע באופן מפורש את מדיניות המיסוי על רווחי הייצוא וזאת בטרם חתימה על חוזה ייצוא (בין אם מטעם החברות או המדינה) ומבלי להבטיח הבטחות שלטוניות באופן שאינו שקוף לציבור ואינו מובא לידיעתו ולהערותיו.

עמוד 1 מתוך 8

אדם טבע ודין, ת.ד. 15 תל אביב, מיקוד 61000

טלפון: 03-5669939 פקס: 03-5669940 דוא"ל: dana@adamteva.org.il www.adamteva.org.il



4. כמו כן, על מנת לאפשר שיתוף ציבור אמיתי יש לפרסם את עמדת היועצים החיצוניים והדוחות שהוגשו בנושא, מסמכי הסקירה הבין לאומית והמלצותיהם, שכן ללא שקיפות מלאה לא יתאפשר הליך אמיתי של שיתוף הציבור. **לאור זאת, לעמדתנו, יש לפרסם את הדוחות החיצוניים והעמדות השונות שהוגשו למשרד האוצר למען גיבוש תזכיר החוק הנדון וזאת בהקדם האפשרי.** עם פרסום עמדת חברות הייעוץ והיועצים החיצוניים, נוכל להביע עמדתנו בנוגע לתזכיר החוק ובין היתר לשאלת קביעת שיעור התשואה האם נכון לקבוע ואם כן מהו השיעור הנכון.

חקיקה ראשית

5. אנו מסתייגים מכך שמרבית היישום של תזכיר החוק מותנה בתקנות אשר ייקבעו על ידי שר האוצר. המהות בענייננו, שהינה שיעור המס אשר יקבע לייצוא הגז (כלומר קביעת מקדם ההיוון והתשואה) אינה מובאת לידי ביטוי בחקיקה ראשית ועל כן, לציבור הרחב ולוועדת הכספים של הכנסת אין יכולת להביע עמדתם באופן אמיתי. ברור לכל, כי קביעת גובה המס על ייצוא הגז הינו הסדר ראשוני וזאת לאור ההשלכה הכלכלית העצומה של הגז הטבעי על המשק הישראלי והשפעתו על החברה כולה הן בדור הנוכחי ואף על הדורות הבאים.
6. בהתאם לכך, **יש לוודא כי היישום של הוראות המיסוי ייקבע בחקיקה ראשית** על מנת לממש את שיטתנו הדמוקרטית. הותרת החלק העיקרי מחוץ לתזכיר החוק והותרת קביעתו בתקנות הינה בניגוד לעקרון השלטון.
7. על אף שאנו מתנגדים לקביעת החלק המהותי של תזכיר החוק בתקנות, יש לכלל הפחות להוסיף לתזכיר החוק דרישה לפיה כל תקנה שתותקן על ידי השר, תאושר אף על ידי ועדת הכספים ולאחר מתן זכות לציבור להגיש הערותיו ולהשמיע עמדותיו.

מטרת מיסוי ייצוא הגז

8. על מטרת התיקון המוצע בתזכיר חוק מיסוי רווחי נפט (תיקון), התשע"ד-2014 (להלן: **"ה"ח מיסוי ייצוא גז"**) להסדיר את אופן המיסוי של עסקאות ייצוא הנפט והגז באופן אשר יהווה תמריץ כלכלי לחברות הגז לתת עדיפות למכירת הגז לשוק המקומי. כלומר, יש לקבוע את אופן המיסוי בדרך שישתלם כלכלית לחברות הגז למכור גז למשק הישראלי על פני ייצוא הגז.

עמוד 2 מתוך 8

אדם טבע ודין, ת.ד. 15 תל אביב, מיקוד 61000

טלפון: 03-5669939 פקס: 03-5669940 דוא"ל: dana@adamteva.org.il www.adamteva.org.il



9. לאור זאת, יש להוסיף לתזכיר החוק סעיף מטרה אשר יבהיר את המטרות אשר מבקשים להשיג במיסוי רווחי הייצוא. מבלי לכפור בדרישה זו, נבקש כי המטרות והרציונאליים של תזכיר החוק אף יובהרו בדברי ההסבר לתזכיר עצמו.
10. בהתאמה, יש להבטיח כי המס אשר יוטל על הגז שייועד לייצוא יהיה בשיעור של 50% למן הרגע הראשון וללא המדרג וללא מקדם ההיטל היחסי אשר נקבע בסעיף 2 לחוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011 (להלן: "החוק").

מחיר העברה

11. לאור חוסר הבהירות העולה מקריאת דברי ההסבר לתזכיר החוק יחד עם ההגדרה אשר הוצעה למונח "מחיר העברה" נבקש כי יובהר מהו מחיר העברה עליו יוטל היטל המס. בעיקר נבקש כי יובהר היחס בין שיטות החישוב השונות למחיר העברה. ככל שכוונתם הינה שהחלטת המיסוי בעניין זה לא תוכל להיות נמוכה מהמחיר שמחושב לפי שיטת החילוץ לאחור (netback), נבקש כי כלל זה יובהר באופן שלא משתמע לשתי פנים.

קביעת התשואה

12. ככלל, שיטת החילוץ לאחור- netback, אשר אומצה כשיטה המתאימה לקביעת מחירי העברה מקובלת עלינו. יחד עם זאת, במידה ויש לבסס את שיעור התשואה אשר יוכר לפעילות הייצוא, יש לעשות זאת על סמך נתונים מקצועיים ועסקאות קיימות במגזר ייצוא הגז ולהימנע מקביעת אחוז תשואה גבוה מן הרגיל אשר יפחית את הכנסות המדינה ויפגע באינטרס הציבורי.
13. קביעת שיעור התשואה, אם כן, צריך להיקבע, בין היתר, על סמך מחקרים וידע מקצועי בנושא. להבנתנו, הצוות במשרד האוצר שגיבש את תזכיר החוק הנדון נעזר ביועצים חיצוניים וחברות ייעוץ בינלאומית- קבוצת אנרגיה קאפרה בע"מ.
14. כפי שכבר צויין, על מנת לאפשר שיתוף ציבור אמיתי יש לפרסם את עמדת היועצים החיצוניים והדוחות שהוגשו בנושא, מסמכי הסקירה הבין לאומית והמלצותיהם. כל אחוז אשר יקבע בשיעור התשואה הוא שווה ערך לסכומי עתק ומכאן החשיבות הציבורית בקביעת שיעור התשואה באופן שקוף ככל הניתן ועל הציבור לקבל את כל המידע הרלבנטי לנושא.
15. עוד לעמדתנו, יש לקבוע את שיעור התשואה בחקיקה ראשית ולא בתקנות. יתרון מובהק לחקיקה ראשית הינו בכך שחקיקה זו נעשית בהליך שקוף באופן מלא שבו הצעות



החוק מתפרסמות ברבים, הציבור משתתף בדיונים ובניסוח החוקים באמצעות נבחרי, כלי התקשורת משמשים להבעת דעה וביקורת מן השלבים הראשונים וניתנת לגופים שונים הזדמנות להביא השגותיהם בפני ועדות הכנסת על כל סעיף וסעיף. במקרה דנן, קביעת מקדם התשואה, מהווה חלק עיקרי במדיניות המס לייצוא הגז ועל כן, על הציבור להיות שותף מלא לקביעת מקדם התשואה וזאת על דרך של חקיקה ראשית.

16. לעמדתנו, יש לקבוע אף את מקדם ההיוון ושיעור ההפעלה המסחרית השנתי בחקיקה הראשית ואין להותיר את קביעת הנוסחה לתקנות.

17. בהתאם יש לשנות את הגדרת "מקדם ההיוון" ולקבוע כי: "המקדם הינו הריבית לפיה יחושב הערך של התשלומים שהוצאו לפני מועד ההפעלה המסחרית של מתקן יצוא, בשל התקופה שממועד הוצאת התשלום ועד מועד ההפעלה המסחרית של המתקן. מקדם זה יחושב לפי ריבית בנק ישראל במועדי התשלומים בתוספת של 2%".

מקדם ההצמדה

18. על פי התיקון המוצע, למנהל סמכות לשנות את מקדם ההצמדה בהסכמי הייצוא בהתאם לתנאים שנקבעו. המדובר בנושא מורכב אשר מחייב פיקוח ציבורי, שכן שינוי במקדם ההצמדה עלול להוביל להטבות ענק לחברות הגז בסכומי עתק וזאת על חשבון הציבור.

19. לאור זאת, יש להוסיף לתיקון החוק כי במידה והמנהל רואה לנכון לשנות את מקדם ההצמדה, עליו לפרסם את החלטתו תוך פירוט הנימוקים באמצעי התקשורת והמדיה ולהציג את טיעונו בפני ועדת הכספים בכנסת, ולאפשר 45 יום למתן תגובות מהציבור.

20. הצגת החלטת המנהל ונימוקיו בפני נבחרי הציבור ואזרחי המדינה חשוב לאין ערוך, שכן כפי שצוין, כל שינוי במקדם ההצמדה טומן בחובו סכומי עתק אשר אמורים להגיע לקופה הציבורית. על כן, יש לשנות את התיקון בהתאם למוצע.

חובת הדיווח וענישה פלילית

21. ההצעה לתיקון הסעיפים 13, 14 ו-16, המחילה את חובת הדיווח על בעלי מתקני יצוא, הנה מחויבת לאור השינויים בחוק, ואנו מברכים עליה. עם זאת, עמדתנו היא כי לאור חשיבותו והשלכותיו הכלכליות מרחיקות הלכת של המידע המדווח, והיקף הנזק הכלכלי העלול להיגרם לציבור כתוצאה מהעברת דוחות לא-נכונים, הענישה על כך, הקבועה בסעיפים 21 - 30 לחוק, אינה יוצרת הרתעה מספקת ביחס לחומרת העבירה.

עמוד 4 מתוך 8

אדם טבע ודין, ת.ד. 15 תל אביב, מיקוד 61000

טלפון: 03-5669939 פקס: 03-5669940 דוא"ל: dana@adamteva.org.il www.adamteva.org.il



22. כך לדוגמא, סעיפים 24 ו-28 בעניין 'דוח וידיעות לא נכונים' ו'אחריות נושא משרה בתאגיד' קובעים ענישה של מאסר שנתיים או קנס כאמור בסעיף 61(א)(3) לחוק העונשין תשל"ז-1977 (להלן: "**חוק העונשין**") (שהוא עד 75,300 ₪) והסכום החסר ברווחי הנפט או בהיטל. בראייתנו, לאור סדרי הגודל של עסקאות היצוא של הגז הטבעי, הנאמדות במיליארדי שקלים, והסכומים מתוכן המשולמים לאוצר המדינה, ערכם הכלכלי הפוטנציאלי של דיווחים לא נכונים הינו גבוה לאין שיעור.

23. למעשה, המצב החוקי בו העונש על עבירות הגוזלות מיליוני שקלים מהציבור הינו שנתיים מאסר או קנס בסך 75,300 שקלים וזאת בהתאם לדין הפלילי ולאחר הוכחת היסוד הנפשי של העבירה הפלילית, עלול ליצור תמריץ כלכלי עבור החברות להעביר דוחות לא נכונים. פער זה בין חומרת העבירה לחומרת הענישה אינו עולה בקנה אחד עם עקרון הנזק ופוגע ביכולת ההרתעה של החוק, שהינה אחת מתכליות דיני העונשין.

24. לפיכך, כחלק מקביעת מדיניות מס ויצירת מסגרת חוקית אשר ימנעו תכנוני מס ויבטיחו את חלקו של הציבור במכירת משאבי הטבע שבבעלותו, אנו סבורים כי יש לקבוע ענישה התואמת בחומרתה את חומרת העבירה, ומהווה הרתעה יעילה, וזאת באמצעות השינויים שלהלן:

א. **החמרת העבירות הפליליות לעבירות מסוג אחריות קפידה** - הוכחת מחשבה

פלילית או רשלנות בעבירות של מסירת דוחות לא נכונים מחייבת את רשויות המדינה או השופט לקבל ולהחזיק מידע רב שיאפשר לו לקבוע מעל לספק סביר כי הדוחות אכן היו לא נכונים, מצב המקשה על ניהול ההליך הפלילי ובכך גורע מאלמנט ההרתעה. יתר על כן, בסוגיית קביעת רווחי הנפט ומקדם ההיטל, קביעת ההיטל מבוססת בעיקר על המידע הנמסר על ידי החברות המפיקות ומייצאות את הגז, מה שמחזק את תלותה של המדינה במידע הנמסר לה על ידי החברות.

לעומת זאת, משטר של אחריות קפידה מעביר את נטל האחריות לידי החברות, ויתמרץ אותן להקפיד על מסירת דוחות נכונים, ובכך יחסוך הליכים משפטיים מסורבלים ויקרים. לאור זאת, **יש לקבוע כי עבירת מסירת דוחות לא נכונים הינה עבירה המקימה אחריות קפידה**, וזאת על ידי קביעה מפורשת כי העבירה אינה טעונה הוכחת מחשבה פלילית או רשלנות, בהתאם לאמור בסעיף 22 לחוק העונשין, ובדומה לקבוע בסעיף 20(כא)(ב) לחוק המיס התשי"ט-1959: "עבירה לפי סעיף זה היא מסוג אחריות קפידה".

ב. **הגדלת הקנס הכספי** - כאמור לעיל, העובדה שהקנסות הכספיים המוטלים על

העבירות המנויות בסעיפים 24 ו-28 בטלים בשישים ביחס לתועלת הכלכלית שהם

עמוד 5 מתוך 8

אדם טבע ודין, ת.ד. 15 תל אביב, מיקוד 61000

טלפון: 03-5669939 פקס: 03-5669940 דוא"ל: dana@adamteva.org.il www.adamteva.org.il



מסבים לחברות ההפקה והייצוא של הגז, מונעת את קיומה של הרתעה אפקטיבית ולמעשה עלולה ליצור תמריץ להעברת דוחות לא נכונים. על כן, יש לקבוע כי לצד משטר האחריות הקפידה המעביר את נטל ההוכחה לנושא המשרה בחברה, העונש על העבירות הנ"ל יהיה, בדומה לקבוע בסעיף 63(א) לחוק העונשין **קנס פי ארבעה משווי של הנזק הנגרם כתוצאה מהעבירה**. קביעה זו תיצור התאמה בין גובה הנזק הכלכלי הנגרם מהעבירה לסנקציה הכלכלית המוטלת עליה, בהתאם לעקרון הנזק, ותסייע ביצירת הרתעה אפקטיבית.

יחסים מיוחדים

25. יש לשנות את התיקון המוצע בסעיף 1(2) בהגדרת "יחסים מיוחדים" לנוסח הבא:
- "(1) יחסים שבין אדם לקרובו, כמשמעותו בסעיף 76(ד) לפקודה;
- (2) יחסים בין אדם אחד לאדם אחר, אשר **לאחד מהם יש עניין** להסיט הכנסה או הוצאה בין עסקה אחת שביניהם לעסקה אחרת שביניהם, משיקולי מס;
-"
26. הנוסח המוצע על ידינו מתייחס גם למצבים בהם הצד השני אדיש למצב או במקרה בו הצד השני יקבל את חלקו באופן מוסתר אשר אינו ידוע לרשות המס.

שינויים עתידיים

27. יש להוסיף לתזכיר החוק, **סעיף שמבהיר כי המתווה אשר נקבע כיום נתון לשינויים במידת הצורך במהלך השנים**.
28. תחום היזמות במשאבי נפט וגז מהווה ענף כלכלי המשתנה כדבר שבשגרה. זו אחת הסיבות שניתן למצוא בעולם שכיחות בשינויים במערכת הפיסקאלית בענף על פרויקטים בנושא הנדון. מכיוון שניסיון מדינתנו הינו דל, נכון לעכשיו, ובעיקר בנוגע למדיניות ייצוא הגז וקביעת שיעור ההעברה, **אין לקבוע כי קביעת מדיניות פיסקאלית חדשה תהווה מדיניות ללא אופציה לשינויים**. למדינה זכות בסיסית לשנות במידת הצורך את המערכת הפיסקאלית על מנת להעלות את הכנסות המדינה ממכירת משאביה וניתן לעשות זאת גם ביחד עם הבטחה לשמירת יציבות הענף וודאות להשקעת היזמים במשאבי הטבע בארץ.
29. קביעה שכזו אף עולה בקנה אחד עם עמדת בית המשפט העליון בעתירה כנגד התיקון הראשון לחוק ("חוק ששינסקי") לפיה "למשקיע אין זכות קנויה לכך שמדיניות כלכלית



עליה התבסס תימשך". בית המשפט אף הוסיף וקבע כי "לבעלי הזכויות בנפט אין כל ציפייה מוגנת שהכנסת לא תשנה את החקיקה ביחס למיסוי הרווחים מזכויותיהם."¹

30. לאחרונה פורסם באמצעי התקשורת כי חברת וודסייד הציעה לרשות המסים לחתום על הסכם מסחרי בין ישראל לאוסטרליה, אשר יכלול הצהרה של הצדדים בדבר שאיפתם שלא לשנות בעתיד את מתווה המיסוי על ייצוא הגז. אנו מתנגדים מכל וכל להסכם כזה. בשוק דינמי כשוק האנרגיה העולמי, בו מחירי הגז נתונים לשינויים הנובעים מגילויים חדשים, מהיעדרם או מתרחישים גיאופוליטיים שונים, החלטה כזו תחליש את יכולתה של מדינת ישראל להתאים את משטר המיסוי הנהוג בה לשינויים העולמיים, ותהווה פגיעה בריבונותה. נזכיר כי ההחלטות בדבר מתווה המיסוי על ייצוא הגז מצויה בתחום הריבונות של מדינת ישראל, ואין זה סביר כי הסכם מסחרי בין ישראל למדינה אחרת שאינו מעוגן בחקיקה, יפגע ביכולתה לקבל החלטות המצויות בתחום ריבונותה.

העלאת שיעור התמלוגים

31. התמלוגים מניבים למדינה הכנסה כבר מן תחילת ההפקה ומבטיחים כי המדינה תזכה לרמה מינימאלית של הכנסות מכל פרויקט המנצל את משאביה. מעבר ליתרון אשר מעניק למדינה את האפשרות לשפר את יכולת החיזוי של הכנסות המדינה הצפויות ומהווים כלי "שקוף" יותר, התמלוגים מבטיחים סף מינימאלי של הכנסות ממכירת המשאבים שלה. כמו כן, חשוב לזכור ובעיקר בהקשר ייצוא הגז, כי מבין הכלים הפיסקאליים האפשריים, תמלוגים נחשבים ככלי מוגן יחסית מפני מניפולציות חשבונאיות, כיוון שהוצאות היזמים אינן נלקחות בחשבון בחישוב התמלוגים.

32. לעמדתנו, על משאבי הגז והנפט המיוצאים יש להטיל שיעור תמלוגים גבוה מהקבוע כיום בחוק הנפט (12.5%) ולראות בתמלוגים ככלי פיסקאלי מרכזי יותר במערכת הפיסקאלית.

טעות סופר

33. בדברי ההסבר לתזכיר החוק בעמ' 4 בהגדרה של "יחסים מיוחדים", הגדרתם כי המונח "שליטה" מוגדר כהחזקה, במישרין או בעקיפין, ב- 50% או יותר.

34. יחד עם זאת בתיקון החוק, בעמ' 12 מצוין בסעיף (3) (א) התייחסתם ל- 10% של החזקה.

35. אנו סבורים כי מדובר בטעות סופר שבעמ' 4 בדברי ההסבר ועליכם לתקן זאת בהתאם.

¹ בג"ץ 3734/11 דודיאן נ' כנסת ישראל, פס' 24 לפסק דינה של השופטת נאור (פורסם בנבו, 15.08.2012).



התאמה בין דברי ההסבר לתיקון החוק

יש לוודא שהתיקונים המוצעים בוצעו ביחד עם תיקונים בדברי ההסבר וכי קיימת התאמה בין דברי ההסבר לבין התיקונים בחוק.

סיכום

36. בהתאם לבקשתנו לעיל, על מנת שנוכל להגיב לשיעור התשואה – האם ראוי לקבוע שיעור תשואה ואם כן מה גובה שיעור התשואה שיש לקבוע, נא פרסמו את הדוחות וההמלצות שהתקבלו לידיכם בנושא בהקדם האפשרי.

37. נודה לתגובתכם בנוגע לעמדתנו וקביעת פגישה בנושא בטרם גיבוש תזכיר החוק הסופי.

בכבוד רב,

נילי אבן חן, עו"ד
התנועה לאיכות השלטון

אמנון פורטוגלי
מכללה חברתית כלכלית

דנה טבצ'ניק, עו"ד
אדם טבע ודין

העתקים:

מר משה אשר, ראש רשות המיסים, בדוא"ל: moshe-asher@customs.mof.gov.il ;
מר יהודה וינשטיין, היועמ"ש לממשלה בפקס: 02-6467001 (טל: 02-6466521/2);
מר אבי ליכט, משנה ליועץ המשפטי לממשלה (כלכלי-פיסקאלי), באמצעות דוא"ל: avil@justice.gov.il

עמוד 8 מתוך 8

אדם טבע ודין, ת.ד. 15 תל אביב, מיקוד 61000

טלפון: 03-5669939 פקס: 03-5669940 דוא"ל: dana@adamteva.org.il www.adamteva.org.il