

**הצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 170), התשס"ט-2009**

תיקון סעיף 32<sup>1</sup>, בפקודת מס הכנסה<sup>1</sup>, בסעיף 32, אחרי פסקה (15) יבוא:  
 (16) תשלומים, בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, שיש יסוד סביר להניח שנתיתם  
 מהווה עבירה לפי כל דין.

**ד ב ר י ה ס ב ר**

נכונים לכל תשלום כאמור. הפעלת שיקול הדעת בשאלה אם מדובר בתשלום שיש יסוד סביר להניח שנתיתו מהווה עבירה לפי כל דין תיעשה בידי פקיד השומה, וזאת בדומה להפעלת שיקול הדעת לגבי כל אחת מההוצאות האחרות המנויות בסעיף 32 לפקודה.

התיקון המוצע תואם גם את דרישת ארגון ה-OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development), הארגון לשיתוף פעולה כלכלי-ופיתוח, אשר חברות בו המדינות המפותחות בעולם, שמועצת השרים שלו החליטה בחודש מאי 2007 להזמין את ישראל לפתוח בתהליך של הצטרפות לארגון.

כחלק מתהליך זה, בדצמבר 2008 צורפה ישראל כחברה בקבוצת העבודה למניעת שוחד עובדי ציבור זרים של הארגון, והוזמנה להצטרף לאמנה בדבר מאבק בשוחד עובדי ציבור זרים בעסקאות בין-לאומיות (Convention on Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions). אמנה זו היא הכלי המרכזי של ארגון ה-OECD במדיניותו במאבק בשחיתות הבינ-לאומית. המדינות שהן צד לאמנה מתחייבות לפעול למיגור התופעה של שוחד לעובדי ציבור זרים. כחברה בקבוצת העבודה מצטרפת ישראל להמלצות של הארגון שלפיהן, בין השאר, יש לאסור על ניכוי תשלום שוחד לפקידים זרים – כהוצאה בייצור הכנסה.

גם אמנת האו"ם נגד שחיתות (United Nations Convention Against Corruption), שממשלת ישראל אשררה את ההצטרפות אליה בדצמבר 2008, עוסקת במיגור השחיתות ואיסור התרת תשלומי שוחד כהוצאה בייצור הכנסה.

עוד יצוין כי לאחרונה תוקן גם חוק העונשין, התשל"ז-1977 ונקבע בו איסור מפורש על מתן שוחד לעובד ציבור זר בהקשר של פעילות עסקית, וזאת בהתאם לדרישות אמנת האו"ם ואמנת ה-OECD שהוזכרו לעיל (ר' חוק העונשין (תיקון מס' 99), התשס"ח-2008, מיום י"ח בתמוז התשס"ח (21 ביולי 2008)).

סעיף 1 סעיף 17 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה) קובע כי הוצאות המותרות בניכוי מההכנסה החייבת הן הוצאות שהוצאו כולן בייצור ההכנסה בשנת המס, ולשם כך בלבד, אשר לא הוגבלו או לא הותרו על פי סעיף 31 לפקודה. סעיף 32 לפקודה קובע ניכויים אשר אין להתירם בבירור ההכנסה החייבת.

פרשנות רשות המסים לסעיף 17 לפקודה, אשר באה לידי ביטוי בהנחיותיה המקצועיות, קובעת כי אין להתיר כהוצאה בייצור הכנסה סכומי כסף ששולמו תוך עבירה על חוק או תשלומי עונשין, שכן מטבעם אין סכומים אלה יכולים להוות הוצאה במהלכו הרגיל של העסק. כפועל יוצא מפרשנות זו, לא הותרו בניכוי הוצאות לשם תשלום שוחד.

בהקשר זה ראוי להזכיר את פסק דין ע"א 6726/05, הידרולה נגד פ"ש ת"א 1, שניתן בבית המשפט העליון, ופסק דין עמ"ה 1015/03 חברה בע"מ נגד פקיד שומה נתניה, שניתן בבית המשפט המחוזי בתל אביב, אשר אישרו את עמדת רשות המסים ולפיה אין להתיר בניכוי תשלום שוחד לפקיד ציבור במדינה זרה.

בפסק הדין האחרון אף נקבע כי התרת תשלומי שוחד כהוצאה לצורכי מס נותנת גושפנקא להתנהלות מושחתת ומשחיתת, לממשלים מושחתים הפוגמים במרקם הכלכלי של מדינות העולם ולפגיעה בתחרות הוגנת. בית המשפט קבע כי אי-התרת ההוצאה נועדה, בין השאר, לשמש תמריץ שלילי להיכנס לפעילות שכרוך בה צורך בביצוע תשלומי שוחד, וכי ערכי המדינה אינם נעצרים בגבולותיה. עוד אמר בית המשפט כי בהתרת תשלומי שלמונים כהוצאה, הופך ציבור משלמי המס בישראל לשותף למעשים אלה.

בהצעת חוק זו מוצע, למען הסר ספק, לעגן את עמדת רשות המסים כאמור בהקדמה, באמצעות תיקון סעיף 32 לפקודה והוספת תשלום, בין שניתן בכסף ובין בשווה כסף, אשר יש יסוד סביר להניח שנתיתו מהווה עבירה לפי כל דין, לרשימת ההוצאות שאין לנכותן מהכנסתו החייבת של אדם, וזאת אף אם אותו אדם לא הואשם או הורשע בבית משפט בשל העבירה כאמור. ההוראה המוצעת כוללת כל סוג של תשלום שנתיתו מהווה עבירה על פי דין ולא רק תשלום שוחד, שכן הנימוקים לאי-הכרה בתשלום שוחד

<sup>1</sup> דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; התשס"ח, עמ' 902.