

תזכיר חוק ההתייעלות הכלכלית לשנות הכספים 2015-2016 (תיקוני חקיקה), התשע"ה-2015

פרק __': מיסוי רווחים ממשאבי טבע

תזכיר זה מיישם את החלטות הממשלה מיום 5 באוגוסט 2015, והוא צפוי לעלות על סדר יומה של ועדת השרים המיוחדת לעניין התכנית הכלכלית לשנים 2015 ו-2016 ביום 19 באוגוסט 2015.

א. שם החוק המוצע

חוק התוכנית ההתייעלות לשנת הכספים 2015-2016 (תיקוני חקיקה), התשע"ה-2015, פרק __': מיסוי רווחים ממשאבי טבע

ב. מטרת החוק המוצע והצורך בו

ביום 17 ביוני 2013 מונתה הוועדה לבחינת המדיניות לגבי חלק המדינה המתקבל בעד השימוש של גורמים פרטיים במשאבי טבע לאומיים בראשות פרופ' איתן ששינסקי, (להלן – "הוועדה"). הוועדה מונתה בהמשך לעבודת הוועדה לבחינת המדיניות הפיסקאלית בנושא משאבי נפט וגז בישראל וכחשלמה להמלצותיה. ביום 18 במאי 2014 פרסמה הוועדה את טיוטת עיקרי המלצותיה להערות הציבור, ובהמשך לכך הטילה על צוות משנה לקיים פגישות עבודה להעמקת הבנת ההשלכות האפשרויות של הסדרת התחום הנבחן על ידיה. מסקנותיה הסופיות של הוועדה פורסמו ביום 20 באוקטובר 2014 (להלן – "דוח הוועדה").

בהחלטה הממשלה מס' 2219 (חכ/44) מיום 20 בנובמבר 2014 אימצה הממשלה באופן מלא את דוח הוועדה ואת מסקנותיה.

הוועדה מונתה על מנת לבחון את חלק המדינה המתקבל בעד השימוש של גורמים פרטיים במשאבי טבע, ולהסדרת המערכת הפיסקאלית על כלל משאבי הטבע המצויים בשטחה של ישראל, למעט גז ונפט. לנגד עיני הוועדה עמד, מחד גיסא, הצורך להבטיח כי חלק הציבור באותם המשאבים ישקף את החלק המגיע לו, ומאידך גיסא, הצורך בהבטחת כדאיות הפקת משאבי טבע קיימים וחיפוש אחר משאבי טבע חדשים, תוך שמירה על ניטרליות כלפי החלטות ההשקעה של היזמים. כעולה מדוח הוועדה, הבטחת האיזון הנכון חיונית לשם המשך הפקת משאבי הטבע בישראל והמשך שגשוג התעשייה בישראל בכלל ובנגב בפרט.

הוועדה מצאה כי חלק מהמשאבים הקיימים בישראל מניבים רווחי יתר גבוהים, כאשר הנהנים העיקריים הן החברות שלהן ניתנה הזכות לעשות שימוש במשאב. מערכת מיסוי משאבי הטבע בישראל היא מערכת המבוססת על תמלוגים. מערכת שכזו, היא מערכת רגרסיבית אשר מצד אחד אינה מבטיחה חלק ראוי לציבור כאשר הרווחיות הנובעת מהמשאב עולה, ומצד שני עלולה לפגוע בתמריץ להפקת משאבים כאשר הרווחיות הנובעת מהמשאב נמוכה. עוד מצאה הוועדה, כי מודל המיסוי הנוכחי של משאבי הטבע בשיעורי רווחיות בינוניים עד גבוהים הוא נמוך אף בהשוואה בינלאומית. על רקע האמור

לעיל, סברה הוועדה כי נחוצה הסדרה מיידית של מודל המיסוי על משאבי הטבע בישראל, תוך מתן ביטוי לעקרונות הבאים: מודל כלכלי צופה פני עתיד, מתן חלק ראוי לציבור, המשך כדאיות הפקת משאבי הטבע הקיימים וניטרליות לגבי החלטות השקעה, פרוגרסיביות לצד יציבות, תוך התמקדות במיסוי הרווחיות מפעילות הפקת משאב הטבע, שיקולים סביבתיים, וכן פשטות.

החוק המוצע בא לעגן בחקיקה את העקרונות העיקריים שעליהם המליצה הוועדה בהיבט זה.

בהתאם להמלצות הוועדה, בהצעת חוק זו מוצע לקבוע – לצד תמלוגים ומס בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה (לרוב מס חברות) – היטל רווחי יתר על רווחים הנובעים מהפקת משאבי טבע. כך, שלצד המס המוטל על ההכנסה של בעל הזכות לניצול משאבי הטבע המוטל על כל אדם בהתאם לפקודת מס הכנסה, ייקבע היטל נוסף אשר ישקף את בעלות הציבור על המחצבים אשר מהווים את בסיס הרווח של בעל הזכות.

רווחי היתר מהווים את בסיס המס עליו יוטל ההיטל בכל שנה ושנה. על פי ההצעה בסיס המס יהיה הרווח התפעולי של התאגיד, עליו יבוצעו התאמות מסוימות, בניכוי סכום אשר יבטא תשואה בשיעור של 14% על יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע המשמש אותו לפעילות הפקת משאבי הטבע ומכירתו, כמפורט בטבלה להלן. הקטנת בסיס המס בסכום המבטא תשואה על יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע בחברה מבטיחה שיעור תשואה הולם על ההשקעות שביצעה החברה, ובכך למעשה מבטיחה כי המס יוטל רק על "רווחיות היתר", הנובעת מהפקת המשאבים ומכירתם. על בסיס המס, כפי שפורט לעיל, יוטל מס פרוגרסיבי בשיעורים של 25%-ו-42%, בהתאם למדרגות המפורטות להלן, המבטאות את שיעור התשואה על יתרת עלותו המופחתת של הרכוש הקבוע בחברה, המשמש אותה לפעילות הפקת המחצב ומכירתו, באותה שנה.

מדרגת מס משאבי הטבע הראשונה תעמוד על 25% והמדרגה השנייה תעמוד על 42% בהתאם לטווח התשואות שלהלן:

תוצאת חישוב התשואה השנתית	שיעור מס היתר
14% ≤ רווח תפעולי	0%
14% > רווח תפעולי ≥ 20%	25%
רווח תפעולי < 20%	42%

משטר המדרגות המוצע מבטיח, כי שיעור המס על השקעות אשר התשואה עליהן הינה בינונית-גבוהה יהיה נמוך יותר בהשוואה לשיעור המס המוטל על השקעות אשר התשואה עליהן גבוהה במיוחד. החלת משטר המדרגות תסייע במניעת תמריץ שלילי לביצוע השקעות, בייחוד השקעות בעלות כדאיות כלכלית גבולית. המודל המוצע, יסייע לחברות כאשר מחירי הסחורות יורדים ויבטיח את חלקו הראוי של הציבור כאשר המחירים עולים.

כמו כן, מוצע לקבוע כי ההיטל ייגבה על בסיס שנתי, ולצד זאת, כי בשנים שבהן בסיס מס משאבי הטבע

יהיה שלילי, ייגרר הסכום השלילי משנה לשנה וישמש להפחתת בסיס מס משאבי טבע בשנת המס העוקבת. התמלוג ייחשב כהוצאה לצורכי ההיטל, כשבנוסף, התמלוג וההיטל ייחשבו הוצאה לצרכי מס הכנסה. זאת ועוד, מוצע להחיל את ההיטל רק על הרווחים הנובעים מעצם הפקת המשאב ומכירתו, כדוגמת אשלג, פוספט ונחושת, ולא על רווחים הנובעים מפעילויות אחרות. כך, על פי ההסדר המוצע, כל זכות להפקת משאב טבע תיבחן בנפרד לצורך חישוב ההיטל, בעבור כל משאב. בנוסף, מוצע לקבוע הסדר ייחודי לעניין מחירי העברה באשר למשאב מסוג ברום, שכן קביעת מחיר העברה עבור משאב זה מורכבת במיוחד לאור האיזון העדין הקיים בין הפקת המחצב ובין תעשיית ההמשך שלו וקשרי הגומלין ביניהן (ייחודיות הברום הינה רק להיבט זה – ההיטל יחול על הברום באותו האופן שיחול על יתר המשאבים). וכן, מוצע לקבוע הסדר המביא לידי ביטוי את הסינרגיה שבין משאב המגנזיום למשאב האשלג.

זאת ועוד, כחלק מההסדרה המוצעת, וכדי להבטיח את יישום ההסדר ואכיפתו, מוצע לקבוע הוראות מפורטות לעניין היטל רווחי יתר ושיעורו, חובת דיווח ושומה, וכן הוראות לעניין עסקאות מיוחדות, ובכלל זה לעניין משאב טבע מסוג ברום ומסוג מגנזיום, כמפורט לעיל.

ג. עיקרי החוק המוצע

סעיף 1

פסקה (1)

חוק מיסוי רווחי נפט, תשע"א-2011 (בפרק זה: "חוק מיסוי רווחי נפט"), מסדיר את המדיניות הפיסקאלית בנושא משאבי טבע מסוג נפט בישראל. על מנת שאופן המיסוי על כלל משאבי הטבע יפורט בחוק אחד, מוצע להוסיף לחוק האמור, את ההסדרים הפיסקאליים ביחס למשאבי טבע בישראל שאינם נפט כמפורט בהצעה זו. מוצע לתקן את שם החוק כך שייקרא "חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע", כך ששם החוק ישקף את תוכנו של החוק המסדיר את המערכת הפיסקאלית על כלל משאבי הטבע.

פסקה (2)

מוצע לחלק את חוק מיסוי רווחי נפט לחלקים, כאשר חלק מהחלקים יחולקו לפרקים. בפרקים א' עד ז' לחוק מיסוי רווחי נפט כנוסחו היום, מפורטים הסדרים אשר רלוונטיים למיסוי רווחי נפט ואינם רלוונטיים למיסוי משאבי טבע אחרים. מוצע לקבוע כי פרקים א' אלה יהוו חלק א' של החוק. בפסקה (7) לחוק זה, מוצע לקבוע כחלק ב' את הפרקים העוסקים במיסוי רווחים ממשאבי טבע נוספים אשר מוצעים בהצעה זו. בפסקה (8) מוצע לסמן כחלק ג' את סעיפי העונשין, בפסקה (15) מוצע לסמן כחלק ד' את הסעיפים העוסקים בעיצום הכספי, בפסקה (22) מוצע לסמן כחלק ה' את החלק הדרגתי בסמכויות אכיפה, בפסקה (24) מוצע לסמן כחלק ו' את החלק המפרט את הוראות שונות בחוק, בפסקה (29) מוצע לסמן כחלק ז' את ההוראות העוסקות בקרן לניהול כספי היטל על רווחי נפט, ובפסקה (30) מוצע שפירוט הוראות התחולה והמעבר לעניין רווחי נפט יסומנו כחלק ח'.

פסקאות (3) עד (6)

בפסקאות (3) עד (6) מוצעים מספר תיקונים אשר עושים את ההתאמה הנדרשת מהכנסת החלק הדרגתי במשאבי טבע בישראל שאינם נפט, לתוך החוק הקיים. בעיקרם מדובר בתיקונים המחילים את ההגדרות

וההוראות השונות הקבועות בחוק לעניין מיסוי רווחי נפט, על החלק הדין בנושא זה בלבד, כך שלא יחולו על החלקים העוסקים במיסוי משאבי טבע הנוספים אשר לגביהם אינם רלוונטיים.

פסקה (7)

בפסקה זו מוצע להוסיף את חלק ב' הדין במיסוי רווחים ממשאבי טבע שאינם נפט (להלן: משאבי טבע).

לסעיף 20א המוצע

מוצע להגדיר מספר הגדרות לצורך החלקים בחוק שעניינם מיסוי רווחים ממשאבי טבע, כפי שיפורט להלן.

להגדרה "בעל זכות לניצול משאב טבע" "משאב טבע"

ההוראות וההסדרים לעניין שימוש במשאבי טבע, אשר החלק המוצע עתיד לחול לגביהם נמצאים בפקודת המכרות ובחוק זיכיון ים המלח, התשכ"א-1961. משאבי הטבע בישראל הינם נכסי מדינה. עם זאת מאפשרת המדינה לגופים שונים לפעול להפקתם באמצעות מתן זכויות או זיכיונות. פקודת המכרות, היא דבר החקיקה המרכזי העוסק במשאבי טבע, מסדירה את התנאים בהם תינתן זכות לחיפוש ולכריית מחצבים. חוק זיכיון ים המלח, נותן למפעלי ים המלח את הזכות להפיק את משאבי הטבע הנמצאים בים המלח ומתחתיו, תחת מגבלות שונות. החוק אף מאפשר, למפעלי ים המלח, להעניק זיכיונות משנה מכוח הזיכיון. מוצע להחיל את הוראות החלק, על בעל זכות לכריית מחצבים על פי חלק ד' לפקודת המכרות, ועל בעל זיכיון, זיכיון משנה או חכירת משנה לפי חוק זיכיון ים המלח, ולגבי רווחים אשר הרוויח מהפקת משאב הטבע שחל עליו דבר החקיקה האמור וממכירתו. מוצע כי ההיטל יושת רק על גורם אחד ולא יפוצל בין בעל הזיכיון ובעל זיכיון המשנה, ולכן נקבע כי מקום בו קיים זיכיון משנה או החכרת משנה, בעל זיכיון המשנה בלבד יחשב כבעל הזכות לניצול משאב הטבע.

מוצע להחיל את מס משאבי הטבע רק על הרווחים הנובעים מעצם הפקת המשאב הסחיר בנקודה הראשונה בשרשרת הייצור, כדוגמת אשלג, פוספט ונחושת, ולא על רווחים הנובעים מפעילות המשך התעשייתית. המלצה זו נובעת מהרציונל לפיו ההיטל מוטל על הפקה ומכירה שעד וכולל משאב הטבע ולא על פעילות המשך. על מנת להעניק וודאות לשחקנים הפועלים במשך ובתוך כך לחברות העוסקות בפעילות המשך תוך שימוש במשאבי טבע מוצע להבהיר בצורה מדויקת מה יהיה קו הגבול שבין משאב הטבע לבין פעילות המשך תעשייתית. לפיכך מוצע להבהיר כי פעילות הפקת משאב הטבע הינה עד להפקתו של המשאב הסחיר הראשון המפורט בתוספת.

להגדרה "דולר", "נפט", "הוועדה", "המנהל", "פקיד שומה" ו"שנת מס", "הפקודה" ו-"השר"
מוצע שההגדרות המפורטות בסעיף 1 לחוק מיסוי רווחי נפט, למינוחים המפורטים בהגדרה, ישמשו גם לצורך חלק זה של החוק.

להגדרה "הפקה", של משאב טבע

רווחי היתר מהמכירה של משאב טבע, על בסיסם משולם המס, מחושבים באמצעות הפחתת ההוצאות

אשר הוצאו לשם הפקה ומכירה של משאב הטבע, ממחזור המכירות של משאב הטבע. לשם כך, מוצע להגדיר הפקה של משאב טבע ככל פעולה הנעשית לשם הפקת משאב טבע משלב הפקת המחצב הגולמי, ועד להשלמת עיבודו של משאב הטבע.

להגדרה "יחסים מיוחדים"

מוצע להגדיר יחסים מיוחדים כהגדרתם בסעיף 85א(ב) לפקודת מס הכנסה. על פי ההגדרה האמורה, ביחסים מיוחדים יכללו גם יחסים שבין אדם לקרובו, וכן שליטה של צד אחד לעסקה במשנהו, או שליטה של אדם אחד בצדדים לעסקה, במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר.

להגדרה "כללי החשבונאות המקובלים"

על פי סעיף 20 המוצע, ככלל, חישוב רכיבי רווחי היתר והיטל רווחי היתר יהיה בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים. לפיכך, יש חשיבות רבה לקביעת כללי החשבונאות החלים על כל בעל זכות לשם קביעת ההיטל. מוצע לקבוע כי כללי החשבונאות שיחולו לצורך חישוב ההיטל ורכיביו יהיו זהים לכללי החשבונאות שמציג התאגיד כלפיי המשקיעים בו ועל כן מוצע כי יוגדרו כללי החשבונאות המקובלים כך שעל תאגיד מדווח, כהגדרתו בתקנות ניירות ערך (דוחות כספיים שנתיים), תש"ע-2010, יחולו כללי החשבונאות הקבועים בתקנות האמורות לגביו. על חברה המוחזקת בידי תאגיד מדווח, יחולו כללי החשבונאות אשר חלים על המחזיק מכוח התקנות האמורות, וזאת אפילו אם התקנות האמורות לא מחילות חובת דיווח על החברה המוחזקת. לעניין תאגיד שניירות הערך שלו רשומים למסחר בבורסה מחוץ לישראל, תאגיד שדוחותיו מאוחדים עם דוחות תאגיד מדווח בבורסה בחו"ל או תאגיד שנתוניו הכספיים כלולים בדוח של תאגיד מדווח כאמור, יחולו תקני דיווח כספי בין-לאומיים או כללי חשבונאות המקובלים בארצות הברית, במידה ואילו כללי החשבונאות החלים עליו על התאגיד הנסחר בבורסה בה נסחר. כל בעל זכות אשר אינו עונה על כל אלה, ידווח לפי תקני החשבונאות שקבע המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות.

להגדרה "רכוש קבוע"

מוצע להגדיר רכוש קבוע כרכוש קבוע המשמש להפקה או למכירה של משאב טבע, וכן נכסים בלתי מוחשיים הנובעים מהוצאות מחקר ופיתוח והמשמשים להפקה או למכירה כאמור. ההשקעות ברכוש הקבוע אשר ביצע בעל הזכות לניצול משאבי טבע, משמשות לשם חישוב רווחי היתר וההיטל של בעל הזכות ממשאב הטבע. היות, שלעתים בעלי הזכויות משקיעים במחקר ופיתוח בכדי לייעל את תהליך הפקת משאב הטבע, מוצע שגם נכסים בלתי מוחשיים ייכללו בהגדרת רכוש קבוע, בתנאי ששימשו בהפקת משאב הטבע או במכירתו.

לסעיף 20ב ו-20ג המוצעים

סעיף 20 המוצע מגדיר את בסיס המס אשר עליו יוטל היטל רווחי היתר, וסעיף 20ב המוצע קובע את חובת תשלום ההיטל ושיעור המס אשר יוטל. על פי המוצע, בסיס המס עליו יוטל היטל רווחי היתר בכל שנה ושנה, הוא הרווח התפעולי של בעל הזכות, עליו יבוצעו התאמות מסוימות אשר יפורטו בהמשך, בניכוי סכום אשר יבטא תשואה בשיעור של 14% על יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע המשמש

אותו לפעילות הפקת משאב הטבע ומכירתו (להלן: התשואה). הקטנת בסיס המס בסכום המבטא תשואה של 14% מבטיחה שיעור תשואה הולם על ההשקעות שביצע בעל הזכות, ובכך למעשה מבטיחה כי המס יוטל רק על "רווחיות היתר", הנובעת מהפקת המשאב ומכירתו.

על בסיס המס האמור, יוטל מס פרוגרסיבי בשיעורים של 25%-ו-42%, בהתאם למדרגות המפורטות להלן, המבטאות את שיעור התשואה על יתרת עלותו המופחתת של הרכוש הקבוע של בעל הזכות, המשמש אותה לפעילות הפקת המשאב ומכירתו, באותה שנה.

מדרגת מס משאבי הטבע הראשונה תעמוד על 25%, והיא תוטל על רווחי יתר של 6% (כלומר על תשואה כוללת של בין 14% עד 20%), והמדרגה השנייה תעמוד על 42% והיא תוטל על רווחים גבוהים יותר (כלומר, על תשואה כוללת של יותר מ-20%). משטר המדרגות המוצע מבטיח, כי שיעור המס על השקעות אשר התשואה עליהן הינה בינונית-גבוהה יהיה נמוך יותר בהשוואה לשיעור המס המוטל על השקעות אשר התשואה עליהן גבוהה במיוחד. משטר המדרגות תיצור אלמנט של פרוגרסיביות בהיטל, ותסייע במניעת תמריץ שלילי לביצוע השקעות, בייחוד השקעות בעלות כדאיות כלכלית גבולית.

לעניין סעיף 20(ג) המוצע, ההיטל המוצע בהצעת החוק, שונה במהותו ובאופן חישובו ממס רווח מסוג מס חברות ומס הכנסה, מכיוון שמטרתו גביית נתח מהרנטה הכלכלית הנובעת מכל משאב טבע, הנובע מזכות אחת לניצול משאב טבע, בפני עצמו. לכן, רווחי היתר ושיעורי ההיטל יחושבו לכל משאב טבע, הנובע מזכות אחת להפקת משאב טבע, בנפרד. לפיכך, חישוב ההיטל יהיה נפרד עבור כל זכות, ואם הזכות כללה מספר משאבי טבע – בעד כל משאב טבע בנפרד, ולא יהיה ניתן להסיט הכנסות או הוצאות או רכוש קבוע מפעילויות אחרות ואליהן, ובכלל זה פעילויות אחרות בתחום ניצול משאבי הטבע. יתרה מזאת, בשל הפרוגרסיביות של ההיטל, שיעור ההיטל של הנישום בגין זכות אחת ובגין כל משאב עשוי להיות שונה משיעור ההיטל שיחול עליו בגין זכות או משאב אחר. לפיכך מוצע לקבוע את יחידת הפעילות הכלכלית שבגינה נגבה ההיטל – שהיא כל משאב טבע בנפרד.

לסעיף 20 המוצע

במסגרת ההיטל מוצע למסות את הרווח התפעולי הנובע הפקת המשאב ומכירתו. הרווח התפעולי הוא הרווח לפני הוצאות והכנסות אחרות, הוצאות מימון ומס ומפורט בסעיף. מוצע כי הפחת אשר יוכר לצורך מס משאבי הטבע יהיה הפחת החשבונאי בהתאם לדו"ח רווח והפסד, אשר יחושב על בסיס עלות הרכוש הקבוע, למעט אומדן עלויות פירוק ופינוי הרכוש הקבוע ושיקום האתר שבו הוא ממוקם.

מוצע כי מאחר ולצורך חישוב רווחי היתר ושיעורי ההיטל נלקחת בחשבון יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע ללא הפרשות לירידת ערך, הרי שהוצאה הנובעת מרישום ירידת ערך כאמור לא תילקח בחשבון בחישוב רווחי היתר. עלויות המימון המשמעותיות ביותר נובעות בדרך כלל כתוצאה מביצוע השקעות. לאור העובדה שמבסיס מס משאבי הטבע מופחת סכום המבטא תשואה על השקעות, אלו שמומנו באמצעות הון עצמי וגם אלו שמומנו באמצעות הון זר, הרי שהכרה בהוצאות המימון תיצור מגן מס כפול בגין אותה הוצאה, ולכן אין להפחיתו מבסיס המס. מנגד מאחר וההתחשבות במרכיב המימוני

בקביעת התשואה מתייחסת רק לרכוש הקבוע, בשעה שיתכן וינבעו הוצאות מימוניות מהפעילות השוטפת, מוצע להפחית מהרווח התפעולי 5% מההון החוזר הממוצע. ההון החוזר כולל את מרכיבי הרכוש השוטף בניכוי ההתחייבויות השוטפות, המפורטים, המתייחסים לפעילות מכירת והפקת משאב טבע. ממוצע ההון החוזר הוא הממוצע של יתרת ההון החוזר לסוף שנה המס ויתרת ההון החוזר לסוף שנת המס שקדמה לה.

לסעיף 20ה המוצע

לצורך חישוב שיעור ההיטל ורווחי היתר, יש לחשב את יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע. בחישוב זה נלקח בחשבון הרכוש הקבוע ששימש בשנת המס להפקת ולמכירת משאב הטבע. על כן מוצע לקבוע, כי העלות המופחתת תכלול עלות רכוש קבוע שנרכש בשנת המס בתוספת עלות רכוש קבוע לתום שנת המס שקדמה לה, בניכוי פחת שנצבר בגינו (קרי- פחת על בסיס העלות לא כולל הוצאות פינוי ושיקום אתר). ככל שרכוש קבוע כלשהו שימש להפקת או למכירת משאב הטבע רק בחלק משנת המס, יילקח בחשבון רק החלק היחסי של העלות המופחתת.

לסעיף 20ו(א) המוצע

מאחר והיטל משאבי טבע מחושב בגין פעילות להפקת משאב ומכירת משאב טבע אחד, מכוח זכות אחת לניצול משאב טבע, הרי שבחישוב רווחי היתר ושיעור ההיטל יש לקחת בחשבון רק מרכיב הון חוזר, רכוש קבוע והוצאות ששימשו להפקת ומכירת אותו משאב טבע. במידה ומי ממרכיבי ההון החוזר, הרכוש הקבוע או ההוצאות משמשים לפעילות נוספת שאינה מכירת והפקת משאב הטבע (להלן – רכיב משותף), וככל שלא ניתן לבצע יחוס ספציפי, הרי שייחסו את הרכיב המשותף לפעילות להפקת ומכירת משאב הטבע בהתאם ליחס מחזוריים- מחזור המכירות של משאב הטבע חלקי ההכנסות מכלל הפעילויות להן שימש הרכיב המשותף. בחישוב יחס המחזוריים יחולו הוראות סעיף 20 יט-כא, כך שהכנסות הנובעות מעסקאות בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים יובאו בחשבון לפי שווי השוק, בכפוף להוראות הסעיפים האמורים. כמו כן, מוצע כי בחישוב מחזור המכירות של משאב הטבע יובא בחשבון כלל מחזור המכירות הכלול בחישוב הרווח התפעולי המתואם למעט מכירות מכוח סעיף 20יח(ב)(2), וזאת לפי שמכירות אלו הינן מכירות שלא התרחשו בפועל ועל כן לא נבעו מהן הוצאות, הון חוזר ולא שימש ביצירתן רכוש קבוע.

לסעיף 20ו(ב) המוצע

מאחר ורכוש קבוע שבבעלות בעל זכות לניצול משאב טבע אחד, יכול וישמש להפקת משאבי טבע שבבעלות בעלי זכויות אחרים להפקת משאבי טבע שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, מוצע כי גם אם הרכוש הקבוע בבעלות אחד מהם בלבד, ועל מנת להגיע לתשואה נכונה ורווחי יתר נכונים בגין משאב הטבע, ייחוס הרכוש הקבוע לכל אחד מבעלי הזכויות בהתאם ליחס המחזוריים ממכירות משאבי הטבע שבהפקתם או מכירתם משמש הרכוש הקבוע המשותף. בהתאם לאמור בסעיף קטן (א), בחישוב מחזור המכירות של משאב טבע לצורך חישוב יחס המחזוריים, יובא בחשבון כלל מחזור המכירות הכלול בחישוב הרווח התפעולי המתואם של משאב הטבע, למעט מכירות מכוח סעיף 20יח(ב)(2).

לסעיף 20 המוצע

לצורך חישוב רווחי היתר וההיטל, ומאחר וההיטל מחושב בהתאם לרכיבים בדוחות הכספיים מוצע לקבוע כי חישוב הרכיבים יהיה בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים, אלא אם נקבע מפורשות אחרת בחוק ובכפוף להוראות פרק ה' לחוק.

לסעיף 20ח המוצע

בדומה להוראות בפקודת מס הכנסה בנוגע לקיזוז הפסדים, מוצע כי בשנה בה בסיס המס של ההיטל יהיה שלילי, קרי לא יהיו רווחי יתר, יועבר הפער לשנים בהן בסיס המס יהיה חיובי. הסכום השלילי ישמש כמגן מס לרווח באמצעות קיזוזו מבסיס המס בשנים הבאות. לפיכך, ככל שבשנה מסוימת יהיה הרווח התפעולי של החברה נמוך מהתשואה הנורמטיבית על יתרת העלות המופחתת של הרכוש הקבוע, היא תוכל להשתמש בתשואה שלא נוצלה כמגן מס בשנה הבאה, ובכך מובטח כי לאורך חיי הפרויקט יוטל המס רק לאחר שהשקעת החברה החזירה תשואה נורמטיבית של 14%. מנגנון קיזוז זה חשוב לאור תנודתיות המחירים בחלק משווקי הסחורות העולמיים, ומאפשר לוודא כי המס מוטל על רווחי היתר של היזם בראיה רב-שנתית.

לסעיף 20ט המוצע

בהתאם לסעיף 20ב(ג) היטל רווחי יתר יחושב בעד כל זכות לניצול משאב טבע, בנפרד, ואם הייתה הזכות לניצול כמה משאבי טבע – בעד כל משאב טבע בנפרד. עם זאת, ישנם תנאים כלכליים וגאולוגיים אשר עשויים להצדיק חריגה מכלל זה. מוצע לקבוע כי במסגרת קביעת שומה לפי מיטב השפיטה לפי סעיף 20ט(ב), או במסגרת החלטת מיסוי לפי סעיף 44 שניתנה לבקשת בעל זכות לניצול משאב טבע, המנהל יהיה רשאי להורות שכמה זכויות לניצול אותו משאב טבע שבידי אותו בעל זכות, ייחשבו לעניין חלק זה כזכות אחת לניצול משאב טבע. מוצע לקבוע שסמכות המנהל לקבוע כאמור תותנה בכך שחלק מהותי מעלות המכירה לרבות תמלוגים, שכר, עלויות הובלה ושיווק, הוצאות הנהלה וכלליות, והוצאות מחקר ופיתוח, משותפים למשאבים השונים. וכן בכפוף לכך, שאיחוד הזכויות לא יביא להפחתת היטל רווחי היתר.

לסעיף 20י המוצע

מוצע לקבוע את מועד התשלום של היטל רווחי היתר במועד הגשת דוח רווחי היתר, קרי בתוך 120 ימים מתום שנת המס שלגביה הוא מוגש.

לסעיף 20יא המוצע

מוצע להסמיך את שר האוצר לקבוע בתקנות הוראות לעניין תשלום מקדמות על חשבון ההיטל. נקבעו הוראות כאמור, יינתן לפקיד השומה הסמכות לפטור או להגדיל את המקדמה על פי הוראות סעיף 180 לפקודת מס הכנסה.

לסעיף 20יב המוצע

מוצע לקבוע כי אם נעשתה לחייב בהיטל רווחי יתר שומה על פי סעיף 20ט(ב)(2), או שניתנה החלטת

פקיד השומה לפי הוראות סעיף 20טז(ד), חייב הנישום לשלם את המס שאינו שנוי במחלוקת תוך 15 ימים, מיום מסירת ההודעה. כמו כן, מוצע לקבוע כי אם ניתנה החלטת בית המשפט המחוזי בערעור על ההחלטה בהשגה או החלטת בית המשפט העליון בערעור על החלטת בית המשפט המחוזי, ושילם החייב בהיטל רווחי יתר פחות מדי, תשולם היתרה תוך 15 יום מיום מסירת ההחלטה בצירוף הפרשי הצמדה וריבית, כמשמעותם בסעיף 159א(א) לפקודת מס הכנסה, זולת אם קבע בית המשפט אחרת. אם שילם יותר מדי, יוחזר לו סכום העודף בצירוף הפרשי הצמדה וריבית כאמור.

לסעיף 20יג המוצע

מוצע לקבוע כי פקיד השומה יהיה רשאי, אם ניתנה לו סיבה מספקת לכך, להאריך את המועדים לתשלום ההיטל, כולו או מקצתו, או את המועדים לתשלום המקדמה, כולה או מקצתה, לתקופה שימצא לנכון, ובלבד שהנישום ישלם על תקופת הדחייה הפרשי הצמדה וריבית. כמו כן, מוצע לקבוע כי על סכום ההיטל לשנה פלונית, שלא שולם עד תום שנת המס, יוטלו על הנישום הפרשי הצמדה וריבית כמשמעותם בסעיף 159א(א) לפקודה, קרי הסכום שמדובר בו צמוד למדד, ובתוספת ריבית של 4%, וזאת בעד התקופה מתום שנת המס ועד יום התשלום.

לסעיף 20יד המוצע

לשם קביעת סכום היטל רווחי היתר אשר על החייב בהיטל רווחי יתר לשלם, נדרש בעל זכות לניצול משאב טבע להגיש לפקיד השומה דוח רווחי יתר, ביחס לכל משאב טבע הנובע מזכות אחת להפקת משאב טבע. דוח רווחי היתר יפרט את כל הרכיבים לחישוב רווחי היתר ויהיה מאושר על ידי רואה חשבון. לדוח רווחי היתר יצורפו דוחות כספיים נפרדים מלאים של בעל הזכות לניצול משאב הטבע- הכוללים דוח על המצב הכספי, דוח על הרווח או הפסד, דוח על השינויים בהון העצמי, דוח תזרים מזומנים וביאורים, הערוכים לפי כללי חשבונאות מקובלים ומבוקרים על ידי רואה חשבון. דוח רווחי היתר והדוחות הכספיים יוגשו בתוך 120 ימים מתום שנת המס שלגביה מוגשים. יובהר כי אף אם הפקת משאב הטבע ומכירתו נעשית על ידי אישיות משפטית אחת, יחויב בעל הזכות במשאב להבחין בין פעילויותיו השונות לצורך הדוח, ולדווח ביחס לכל משאב טבע בנפרד.

מוצע לקבוע כי במידה והדוחות הכספיים מוצגים במטבע חוץ בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, יוצג דוח רווחי היתר באותו מטבע. אולם, הסך המתקבל במטבע חוץ של ההיטל, יתורגם לשקלים חדשים לפי השער היציג של אותו מטבע ביום האחרון של שנת המס לשם תשלום ההיטל.

לסעיף 20טו המוצע

מוצע לקבוע הליך שומה לקביעת ההיטל בדומה להליכים הקבועים בפקודה לעניין קביעת הכנסה חייבת, שומתה והמס הנובע ממנה. לפיכך מוצע לקבוע כי הגשת דוח רווחי יתר לפי הוראות סעיף 20יד ייחשב כשומה עצמית, על פיו ייקבע סכום ההיטל אשר ישולם. בתוך התקופה הקבועה בסעיף 145א(2) לפקודה מתום שנת המס שבה נמסר לפקיד השומה דוח על רווחי יתר, רשאי פקיד השומה לאשר את הדוח או לקבוע לפי מיטב שפיטתו את רווחי היתר של בעל הזכות לניצול משאב הטבע בשנת המס ואת היטל רווחי היתר החל לגביו, אם יש לו טעמים סבירים להניח שהדוח אינו נכון. פקיד השומה רשאי לקבוע שומה

לעניין היטל רווחי יתר לפי מיטב שפיטתו, גם במקרה שבו לא הוגש דוח רווחי יתר.

לסעיף 20טז המוצע

מוצע לקבוע כי מקום שבו קבע פקיד השומה, לפי מיטב שפיטתו, את רווחי היתר של בעל הזכות במשאב טבע באותה שנה או את ההיטל החל עליו, יהיה רשאי בעל הזכות האמור להשיג באופן מנומק על השומה שהוצאה לו, בתוך 30 ימים מיום הוצאת השומה. השגה על שומה לפי מיטב השפיטה שנעשתה לאחר שלא הוגש דוח כלל, יהיה ניתן להגיש רק בצירוף דוח רווחי יתר שיוגש לגביה.

עוד מוצע לקבוע, בדומה לקבוע בסעיפים 150 עד 152 לפקודה, הוראות שונות לעניין ההשגה. כך, מוצע לקבוע, כי מי שערך את השומה לא ידון בהשגה עליה. כמו כן, מוצע לקבוע כי בשלב ההשגה יהיה רשאי פקיד השומה לדרוש מהמשיג את כל הפרטים והמסמכים הנראים לו דרושים לשם החלטתו. החלטת פקיד השומה בהשגה תינתן בתוך התקופה הקבועה בסעיף 152(ג) לפקודה והחלטה זו צריכה להיות מנומקת. היה ופקיד השומה לא השתמש בסמכותו בתקופה האמורה, יראו את ההשגה כאילו התקבלה. לעניין ערעור על החלטת פקיד השומה בהשגה, מוצע להחיל את הוראות סעיפים 153 עד 158 לפקודה, שלפיהן יש זכות ערעור לבית משפט המחוזי ולאחריו, לבית המשפט העליון, לפי הזמנים הנקובים בהם.

לסעיף 20יז המוצע

מוצע להחיל את סמכות המנהל לעיין בשומה ולתקנה, כקבוע בסעיף 147 לפקודה, גם על שומה לפי חוק זה.

לסעיף 20יח המוצע

היטל רווחי היתר מוטל על בעל זכות לניצול משאב טבע בשל רווחי היתר הנובעים ממכירת והפקת משאב הטבע. כמפורט לעיל, הבסיס לחישוב רווחי היתר הוא הרווח התפעולי המתואם ממכירת משאב הטבע. רווח תפעולי מתואם זה הוא מחזור המכירות של משאב הטבע בניכוי הוצאות ובהתאמות שונות כמוצע. משמע, במידה ואין מכירה של משאב הטבע לא יהיו רווחי יתר ולא יושג היטל. במידה ובעל הזכות לניצול משאב הטבע לא מוכר את משאב הטבע אלא את מוצר ההמשך שלו הרי שלא מתקיימת מכירה של משאב הטבע, כך גם במידה ובעל הזכות לא מוכר את משאב הטבע אלא משתמש בו שימוש עצמי. על כן מוצע לקבוע מכירה רעיונית במועד בו הועבר משאב הטבע למתקן לצורך שימוש בו, כך בחישוב הרווח התפעולי המתואם, לצורך חישוב מחזור המכירות, יובא בחשבון הסכום שהיה מתקבל אם משאב הטבע היה נמכר במועד ההעברה בהתאם לתנאי השוק.

באותו האופן, במידה ובעל הזכות לניצול משאב הטבע לא מוכר את משאב הטבע אלא את המחצב הגולמי המשמש להפקת משאב הטבע, הרי שלא מתקיימת מכירה של משאב הטבע. כמו כן הרוכש של המחצב שצפוי להשלים את ההפקה ולמכור את משאב טבע לא ישא בתשלום ההיטל הואיל וההיטל מוטל רק על בעל הזכות לניצול משאבי טבע. לאור האמור, מוצע לקבוע כי יראו במכירת המחצב הגולמי כמכירת משאב הטבע. במקרים אלה, בכדי להשוות את ההיטל בין מוכר כאמור למוכר אשר מעבד את המחצב הגולמי עד להפיכתו למשאב טבע, מוצע לקבוע כי בחישוב הרווח התפעולי המתואם, יובא בחשבון, לצורך

חישוב מחזור המכירות, הסכום שהיה מתקבל אם משאב הטבע המופק מאותו מחצב גולמי היה נמכר לאחר השלמת הפקתו, במועד מכירת המחצב הגולמי, בניכוי הוצאות רעיוניות שהיו נדרשות לשם השלמת ההפקה של משאב הטבע מאותו מחצב גולמי, והכל בהתאם לתנאי השוק. מוצע להקנות לשר סמכות לקבוע הוראות לעניין חישוב ההוצאות הרעיוניות לפי פסקה זו.

לסעיף 20יט המוצע

סעיף 85א לפקודה קובע כי עסקה בינלאומית בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, אשר בה נקבע מחיר או תנאים לעסקה באופן בו הופקו ממנה פחות רווחים משהיו מופקים אלמלא היחסים המיוחדים בין הצדדים לעסקה, תדווח לצורך קביעת ההכנסה החייבת בהתאם לתנאי שוק. מכוח הסעיף נקבעו תקנות לקביעת מחיר בעסקה בהתאם לתנאי שוק. מאחר והסטת רווחים בין צד למשנהו יכול ותעביר רווחיות למי שכלל לא חייב בהיטל או שרווחי היתר שלו נמוכים או שליליים, מוצע לקבוע כי בעסקאות בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים יחולו הוראות סעיף 85א לפקודה, לעניין קביעת רווחי יתר של בעל זכות לניצול משאב טבע ולעניין חישוב היטל רווחי היתר, בין שמדובר בעסקאות למכירת משאב טבע ובין שהן עסקאות אחרות המשפיעות על רכיב מרכיבי רווחי היתר, גם אם אין מדובר בעסקאות בינלאומיות.

רווחי היתר עליהם מוטל ההיטל ושיעור ההיטל, מחושבים, בין היתר, על בסיס העלות של הרכוש הקבוע. עלות הרכוש הקבוע עשויה להוות מרכיב מהותי מאוד בקביעת ההיטל- הן בשל השפעתו על העלות המופחתת של הרכוש הקבוע- לפיה נקבעים רווחי היתר ושיעורי ההיטל, והן בשל הוצאות הפחת המנוכות בחישוב הרווח התפעולי ונגזרות מעלות הרכוש הקבוע. בכדי למנוע מבעלי זכות לניצול משאב טבע, שיש ביניהם יחסים מיוחדים, למכור רכוש קבוע מאחד לשני, ועל ידי כך לשערך את הרכוש הקבוע ולהעניק לו עלות חדשה גבוהה יותר, מוצע לקבוע שאם בעל זכות לניצול משאב טבע מכר רכוש קבוע לבעל זכות אחר והתקיימו ביניהם יחסים מיוחדים, תחושב עלות הרכוש הקבוע האמור בידי בעל הזכות הרוכש, לפי המחיר שבו רכש את הרכוש הקבוע (המחיר בפועל בעסקה) או לפי העלות המופחתת של הרכוש הקבוע בידי בעל הזכות המוכר, לפי הנמוך. מוצע שקביעה זו, תחול רק לצורך חישוב רווחי היתר של הרוכש והיטל רווחי היתר, ולא לצורך יתר דיני המס.

לסעיף 20כ המוצע

הסעיף המוצע קובע הוראות מיוחדות לעניין קביעת מחיר משאב טבע מסוג ברום בעסקאות בהן מתקיימים בין הצדדים יחסים מיוחדים. משאב הברום הוא משאב ייחודי בכך שיש לו מעט מאוד שימושים במצבו כמשאב טבע, ונתח גדול ממנו משמש לייצור תרכובות שונות. הברום הוא נוזל רעיל ומסוכן בתצורתו הגולמית, ולכן מסוכן ויקר לשנע את הברום ליעדים רחוקים. עלויות ההובלה הגבוהות גרמו למפיקי הברום בארצות שונות להקים גם את תעשיית ההמשך לייצור תרכובות ברום, לרוב בסמוך למיקום הפקת הברום.

העובדה שחברות ההפקה הן גם הבעלים של תעשיית ההמשך, קרי, מוכרות את המחצב לעצמן במכירה פנימית לצורך ייצור מוצרי המשך, מובילה להיעדר מדד השוואה בינלאומי מקובל (Benchmark) למחיר

הברום, אשר משקף מחיר בין קונה מרצון למוכר מרצון. בדומה ליצרני הברום האחרים, חלק הארי מהברום המיוצר בישראל על ידי חברת הברום מועבר לחברות נשלטות או קשורות שמייצרות או משווקות תרכובות מבוססות ברום.

להלן יפורטו עקרונות המודל המוצע לשם אמידת שווי משאב הברום הנמכר לצדדים קשורים. מחיר העברה של הברום לצדדים קשורים ייקבע בנפרד לגבי מכירות לצדדים קשורים בישראל ובנפרד לגבי מכירות לצדדים קשורים בחו"ל. מחיר ההעברה של הברום לצדדים קשורים יהיה לפי הגבוה מבין: מחיר המכירה בפועל של הברום לצד הקשור; או המחיר הנורמטיבי ליחידת ברום אשר יקבע לראשונה ביום 1.1.2016 ויוצמד למדד תרכובות הברום. המנהל רשאי לקבוע מחיר נורמטיבי חדש אחת לחמש שנים אם הנסיבות מצדיקות שינוי כאמור.

המחיר הנורמטיבי ייקבע בהתבסס על שיטת החילוץ לאחור ("Netback"), ובהסתמך על נתוני מכירות הברום של בעל הזכות לניצול משאב הטבע מסוג ברום לצדדים שמתקיימים בינו לבינם יחסים מיוחדים (חברות ההמשך) בחמש השנים הקודמות, ויחושב בנפרד לכלל חברות ההמשך תושבות ישראל ולכלל חברות ההמשך שאינן תושבות ישראל. בכל אחת מהשנים ינוכו ממחזור המכירות של תרכובות הברום של חברות ההמשך, כל עלויות ייצור תרכובות הברום על ידן, פרט לניכוי עלות רכישת הברום. מהרווח התפעולי לפני ניכוי עלות רכישת הברום, יופחת סכום השווה ל- 12% ממחזור המכירות של חברת תרכובות הברום בישראל או בחו"ל, לפי העניין, ומהווה מרכיב רווח נורמטיבי לחברות ההמשך. הסכום שיתקבל בכל אחת מהשנים שיבדקו יחולק בכמות הברום ששימשה לייצור תרכובות הברום שנמכרו בכל אחת מהשנים וישוקלל למחיר הנורמטיבי כאמור. יובהר כי מס משאבי הטבע יחול על הברום באותו האופן שהוא יחול על יתר המשאבים, למעט אופן קביעת מחיר העברה לצדדים קשורים.

לסעיף 20כא המוצע

קרנליט הוא מחצב גולמי המעובד לכדי משאב טבע מסוג אשלג, המשמש גם במסגרת הליך הפקת משאב טבע מסוג מגנזיום. חלק מהקרנליט המופק מבריכות האידוי של מפעל האשלג מועבר למפעל המגנזיום. תוצר לוואי של עיבוד הקרנליט לכדי מגנזיום, במפעל המגנזיום, הוא מחצב גולמי מסוג סילבניט. הסילבניט היא למעשה אשלג לא מעובד, עליו יש לבצע עיבודים עד לקבלת אשלג סחיר. הסילבניט המופקת במפעל המגנזיום מועברת למפעל האשלג, שם מתבצע העיבוד הסופי לכדי אשלג סחיר. יוצא איפה, כי מפעל המגנזיום סייע בהפקת האשלג. שכן, הפקת אשלג מקרנליט יקרה יותר מהפקת אשלג מסילבניט. ניתן לומר כי מפעל המגנזיום חסך למפעל האשלג את עלויות ההפקה של הפיכת קרנליט לסילבניט.

לאור האמור, מוצע הסדר מיוחד המביא לידי ביטוי סינרגיה זו, כך שכאשר יש בין בעל הזכות לניצול משאב טבע מסוג אשלג לבעל זכות לניצול משאב טבע מסוג מגנזיום יחסים מיוחדים, ומבוצעת עסקת החלפה כך שבעל הזכות לאשלג מוכר קרנליט לבעל הזכות למגנזיום ורוכש ממנו חזרה תוצר לוואי מסוג סילבניט, העלויות שנחסכו לבעל הזכות לאשלג בגין הפקת הסילבניט על ידי בעל הזכות למגנזיום, תוכר כהוצאה להפקת אשלג לצורך חישוב הרווח התפעולי המתואם של בעל הזכות לאשלג, ובהתאמה תוכר

כהכנסה בהפקת מגנזיום. מנגנון זה מבטיח כי תרומת מפעל המגנזיום לתעשיית האשלג תישמר בהיקפה חרף הטלת מס רווחי יתר על הפקת האשלג.

לצורך כך מוצע לקבוע כי חישוב העלויות שנחסכו לעניין סעיף זה ייעשה על בסיס העלויות שבעל זכות האשלג מוציא בפועל לצורך עיבוד קרנליט לאשלג, כאשר מנהל רשות המסים רשאי לקבוע כללים לחישוב העלויות כאמור.

לסעיף 20 כב המוצע

מוצע להחיל את סעיף 86 לפקודת מס הכנסה, גם על עסקאות שהוראות חלק זה חלות עליהן, כלומר על עסקאות במשאבי טבע או עסקאות שמשפיעות על גובה ההיטל. סעיף 86 הוא סעיף אנטי תכנוני המאפשר לפקיד השומה, להתעלם מעסקה או מפעולה, כאשר סבור כי עסקה או פעולה פלונית מפחיתה או עלולה להפחית את סכום המס המשתלם, והיא מלאכותית או בדויה, או כי אחת ממטרותיה העיקריות של עסקה או פעולה היא הימנעות או הפחתת מס בלי נאותות, אף אם אינן נוגדות את החוק.

פסקה (9)

מוצע להוסיף אי הגשת דוח רווחי יתר לפי הוראות סעיף 20 יד, כעבירה לעניין הסעיף הקובע עונשין על אי-הגשת דוח, אי-ניהול פנקסי חשבונות והשמדה או הסתרה של מסמכים.

פסקה (10)

מוצע לקבוע שרק רואה חשבון, יחיד הראוי לערוך בקורת על פנקסי אגודה שיתופית לפי סעיף 20 לפקודת האגודות השיתופיות, יועץ מס, ועורך דין יהיו רשאים לייצג בעל זכות לניצול משאב טבע בפני רשות המסים.

פסקה (11)

מוצע לקבוע הוראה, לגבי דוח רווחי יתר, הדומה להוראה הקבועה בסעיף 24 לחוק מיסוי רווחי נפט, לגבי דוח מקדם רווחי נפט ודוח היטל הנפט. לפי הסעיף המוצע, מי שערך דוח לא נכון או מסר ידיעות לא נכונות, כמפורט בסעיף, דינו – מאסר שנתיים או קנס כאמור בסעיף 61(א)(3) לחוק העונשין, ותשלום סכום החסר ברווחי היתר אשר היו עלולים להיגרם או שנגרמו בשל מסירת הידיעות הלא נכונות.

פסקאות (12) עד (27)

מוצעים שינויים אשר מטרתם להתאים את נוסח הסעיפים בחוק מיסוי נפט, העוסקים בעונשין, עיצומים כספיים, סמכויות אכיפה, והקובעים הוראות שונות, כך שהסעיפים האמורים יחולו גם לגבי היטל רווחי יתר, בשינויים המחויבים.

פסקאות (28) ו-(31)

בפסקה (31) מוצע להוסיף תוספת לעניין הגדרת "משאב טבע" בסעיף 20א, בה ייקבעו רשימה של מוצרים סחירים אשר בעיבוד מחצב אליהם, ייחשבו למשאב טבע לצורך החוק. בפסקה (28) מוצע לקבוע, כסעיף

לסעיף 2

מוצע לקבוע כי הוראות חוק מיסוי רווחי נפט, כנוסחן בסעיף 1 להצעת החוק, יחולו על רווחי יתר של בעל זכות לניצול משאב טבע, שנצמחו ביום תחילתו של חוק זה ואילך. זאת למעט משאב טבע מסוג אשלג, אשר החוק יחול על רווחי יתר שנצמחו לגביו, ביום ג' בטבת התשע"ז (1 בינואר 2017) ואילך. תכלית סייג זה, לאפשר למפעלי ים המלח זמן סביר להתכונן ליישום החוק. החלה מאוחרת זו מוצעת בשל נסיבות ייחודיות המתקיימות בעניינה של חברת מפעלי ים המלח, והצהרת המדינה כי לא תפעל "לעת הזאת" לשינוי המשטר הפיסקאלי החל על מפעלי ים המלח.

לסעיף 3

בחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, ניתנות הטבות מס למפעלים בישראל לשם עידוד השקעות הון ויוזמה כלכלית. בהתאם להגדרת "מפעל תעשייתי" בסעיף 51 לחוק עידוד השקעות הון, מועט מההגדרה באופן מפורש, מפעל להפקת מחצבים בתיקון מס' 68 לחוק, כך שמפעל להפקת מחצבים אינו זכאי להטבות לפי חוק עידוד השקעות הון. התכלית בבסיס האבחנה שעורך חוק עידוד השקעות הון היא שמשאבים השייכים למדינה ושלא ניתן להוציאם מהמדינה, אין הגיון בעידודם באמצעות חוק זה. בנוסף, תכלית זו משתלבת עם התכלית שבבסיס

החוק המוצע, לפיה על פעילות מסוימת מחד לא ניתן עידוד ומנגד היא ממוסה במס יתר. לאור האמור, מוצע להבהיר את ההגדרה האמורה, כך שפעילות הכרוכה בהפקת ומכירת משאב הטבע, תמוסה במס משאבי טבע ולא תהנה מהטבות מס במסגרת חוק עידוד השקעות הון, בעוד שפעילות מוצרי המשך, לא תהווה בסיס לחישוב מס רווחי היתר ולא תוחרג מתחולת חוק עידוד השקעות הון.

לסעיף 4

לפסקה (1)

סעיף 104(3) לפקודת המכרות קובע את אופן קביעת האגרות ודמי הזכות (תמלוגים) שניתן לגבות לפי הפקודה. מוצע לקבוע, כי דמי הזכות ייקבעו בתוספת לפקודה, וכי שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים יהיה מוסמך לשנותה. מדובר בתיקון מבהיר למצב המשפטי הקיים ושאינו משנה את הסמכויות הקיימות כיום.

לפסקאות (2) ו-(3)

ההוראות בדבר התמלוגים המשולמים לפי פקודת המכרות, קבועות בחלק ג' בתוספת השלישית לפקודת המכרות. מוצע לבטל את חלק ג' בתוספת השלישית, ולקבוע במקומה את תוספת שלישית א' בהתאם להמלצות הוועדה. בהתאם לכך – גובה התמלוג לכל מחצב יהיה בשיעור של 5% משווי השוק של המחצב. בתיקון המוצע מבוטלת ההבחנה שקיימת כיום בין מחצבים יקרים ושאינם יקרים, והתמלוג בעד מחצבים שאינם יקרים עולה משיעור של 2% ל-5%. כן מבוטל הצורך בהסכמה בין המדינה לבעלי הזכויות, באשר לגובה התמלוג במחצבים יקרים או לשווי המחצב בתמלוגים שאינם יקרים.

בתיקון מוצע כי שוויו של מחצב ייקבע לפי מחיר המוצר הסחיר הראשון שניתן להפיק מהמחצב הגולמי בניכוי הוצאות בעד זיקוק, עיבוד והובלה, ככל שישנן, כפי שיקבע שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים, ובניכוי סכום נוסף השווה ל-10% מהסכום המתקבל לאחר ניכוי ההוצאות הנורמטיביות ממחיר השוק.

מחיר המוצר הסחיר הראשון ייקבע בהתאם למחיר השוק שלו, המפורסם בדרך המקובלת באותו ענף, ואם אין מחיר שוק או שנמכר טרם הפיכתו למוצר הסחיר הראשון, יחושב שוויו של המחצב בהתאם להוראות שיקבע לעניין זה שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים.

לסעיף 5

לפסקה (1)

סעיף 3(ג1) לפקודת מס הכנסה קובע כי סכומים שקיבל מי שחייב בתשלום היטל לפי חוק מיסוי רווחי נפט המוחזרים לו בשל תשלום היטל ביתר, יראו אותם כהשתכרות של מי שקיבל אותם, בעת שקיבל אותם. מוצע להתאים את הסעיף האמור למוצע בחוק זה, כך שהוא יחול גם על מי ששילם היטל רווחי יתר לפי חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע, המוחזרים לו בשל תשלום היטל ביתר.

לפסקה (2)

סעיף 17(15) לפקודת מס הכנסה, מאפשר להכיר כהוצאה לצרכי מס, היטל ששולם לפי חוק מיסוי רווחי נפט. מוצע להכיר כהוצאה גם היטל רווחי יתר ששולם על פי החוק המוצע, בחישוב הכנסתו החייבת של החייב במס רווחי יתר.

ד. השפעת החוק המוצע על החוק הקיים

תיקון חוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011, חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, פקודת המכרות, פקודת מס הכנסה וחוק קרן לאזרחי ישראל, התשע"ד-2014.

ה. השפעת החוק על תקציב המדינה

בהתאם למחירי המשאבים הקיימים היום, תיקון החקיקה צפוי להגדיל את הכנסות המדינה בכחצי מיליארד ₪ בהבשלה מלאה.

ו. השפעת החוק המוצע על התקן המנהלי

אין.

ז. נוסח החוק המוצע:

להלן נוסח החוק המוצע:

הצעת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנת הכספים 2015-2016 (תיקוני חקיקה), התשע"ה-2015

פרק ...: מיסוי רווחים ממשאבי טבע

1. תיקון חוק מיסוי רווחי נפט, התשע"א-2011¹ (בפרק זה – חוק מיסוי רווחי נפט) – רווחי נפט

(1) בשם החוק, במקום "רווחי נפט" יבוא "רווחים ממשאבי טבע";

(2) לפני כותרת פרק א' יבוא:

"חלק א': מיסוי רווחי נפט";

(3) בסעיף 1 -

(א) ברישה, במקום "בחוק זה" יבוא "בחלק זה, וכן בחלקים ג' עד ח' בהוראות שעניינן מיסוי רווחי נפט";

(ב) בהגדרה "היטל", במקום "היטל" יבוא "היטל", "היטל רווחי נפט";

(4) בסעיף 2(א), במקום "חוק זה" יבוא "חלק זה";

(5) בסעיף 4(ב)(1), בהגדרה "תשלומים מצטברים", בפסקת משנה (ב), במקום "חוק זה" יבוא "חלק זה";

(6) בסעיף 8, בכל מקום, במקום "חוק זה" יבוא "חלק זה";

(7) אחרי פרק ז' יבוא:

"חלק ב': מיסוי רווחים ממשאבי טבע נוספים

פרק א': הגדרות

הגדרות 20א. בחלק זה, וכן בחלקים ג' עד ו' בהוראות שעניינן מיסוי רווחים ממשאבי טבע שאינם נפט -

"בעל זכות לניצול משאב טבע" – כל אחד מאלה:

(1) בעל זכות כרייה לפי פקודת המכרות²;

¹ ס"ח התשע"א, עמ' 806; התשע"ד, עמ' 620.
² חוקי א"י, כרך ב', עמ' (ע) 910, (א) 938.

(2) בעל זיכיון, זיכיון משנה או חכירת משנה לפי חוק זיכיון ים המלח, ואולם אם ניתנו זיכיון משנה או חכירת משנה כאמור, יראו את בעל זיכיון המשנה או חוכר המשנה בלבד כבעל הזכות לניצול משאב הטבע;

"דולר", "נפט", "הוועדה", "המנהל", "פקיד שומה" ו"שנת מס", "הפקודה" ו-"השר" - כהגדרתם בסעיף 1;

"היטל רווחי יתר" - היטל על רווחי יתר, כמשמעותו בסעיף 20ב;

"הפקה", של משאב טבע – כל פעולה הנעשית לשם הפקת משאב טבע משלב הפקת המחצב הגולמי שממנו מעובד משאב הטבע ועד להשלמת עיבודו של משאב הטבע;

"חוק זיכיון ים המלח" - חוק זיכיון ים המלח, התשכ"א-1961³;

"חוק ניירות ערך" - חוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968⁴;

"יחסים מיוחדים" - כהגדרתם בסעיף 85א(ב) לפקודה;

"כללי החשבונאות המקובלים" - כמפורט להלן, לפי העניין:

(1) לעניין תאגיד מדווח כהגדרתו בחוק ניירות ערך - כללי החשבונאות החלים עליו בהתאם לתקנות לפי סעיפים 17 ו-36 לחוק ניירות ערך (בהגדרה זו – תקנות הדיווח);

(2) לעניין חברה מוחזקת בידי תאגיד מדווח, כמשמעותה בתקנות הדיווח - כללי החשבונאות החלים על התאגיד המדווח, כאמור בפסקה (1);

³ ס"ח התשכ"א, עמ' 130.
⁴ ס"ח התשכ"ח, עמ' 234.

(3) לעניין תאגיד שניירות הערך שלו רשומים למסחר בבורסה מחוץ לישראל, שהוראות פסקאות (1) ו-(2) אינן חלות עליו, והוא חייב, לפי כללי אותה בורסה, בדיווח בהתאם לתקני דיווח כספי בין-לאומיים או בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בארצות הברית, כמשמעותם בתקנות הדיווח (בהגדרה זו – תאגיד מדווח בבורסה בחו"ל) – תקני הדיווח או כללי החשבונאות כאמור, החלים עליו;

(4) לעניין תאגיד שדוחותיו מאוחדים עם דוחות תאגיד מדווח בבורסה בחו"ל או שנתוניו הכספיים כלולים בדוח של תאגיד מדווח כאמור, והוראות פסקאות (1) ו-(2) אינן חלות עליו – תקני הדיווח או כללי החשבונאות החלים על התאגיד המדווח, כאמור בפסקה (3);

(5) לעניין בעל זכות לניצול משאב טבע שפסקאות (1) עד (4) אינן חלות עליו- תקני חשבונאות שקבע המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות;

"משאב טבע"- מחצב כהגדרתו בפקודת המכרות או מחצב שחל לגביו חוק זיכיון ים המלח, למעט נפט, שהוא המוצר הסחיר הראשון המפורט בתוספת;

"העלות המופחתת של הרכוש הקבוע" – כמשמעותה בסעיף 20ה;

"רווחי יתר" – כמשמעותם בסעיף 20ג;

"רווח תפעולי מתואם" - כמשמעותו בסעיף 20ד;

"רכוש קבוע"- הרכוש הקבוע המשמש להפקה או למכירה של משאב טבע וכן נכסים בלתי מוחשיים הנובעים מהוצאות מחקר ופיתוח והמשמשים להפקה או למכירה כאמור.

פרק ב': היטל רווחי יתר ושיעורו

היטל רווחי יתר 20.ב. (א) בעל זכות לניצול משאב טבע חייב בתשלום היטל על רווחי יתר ממכירה של משאב הטבע, בהתאם להוראות חלק זה.

(ב) ההיטל יהיה בשיעור מרווחי היתר כמפורט להלן:

(1) על רווחי היתר עד לסכום השווה ל-6% מהעלות המופחתת של הרכוש הקבוע - 25% ;

(2) על רווחי היתר העולים על הסכום האמור בפסקה (1) - 42%.

(ג) היטל רווחי יתר יחושב בעד כל זכות לניצול משאב טבע, בנפרד, ואם הייתה הזכות לניצול כמה משאבי טבע – בעד כל משאב טבע בנפרד.

חישוב רווחי יתר 20.ג. רווחי יתר ממכירה של משאב טבע יחושבו, לגבי כל ממכירה של משאב טבע שנת מס, בסוף אותה שנה, כסכום ההפרש שבין הרווח התפעולי המתואם באותה שנה לבין 14% מהעלות המופחתת של הרכוש הקבוע באותה שנה.

חישוב הרווח התפעולי המתואם 20.ד. (א) הרווח התפעולי המתואם, יחושב לגבי כל שנת מס, בתום אותה שנה, כרווח התפעולי באותה שנת מס ממכירת משאב הטבע, בניכוי הוצאות הפחת באותה שנה ובניכוי 5% מההון החוזר הממוצע בשנה האמורה.

(ב) בסעיף זה -

”רווח תפעולי”- מחזור המכירות של משאב הטבע בהפחתת כל ההוצאות להפקה ולמכירה של משאב הטבע, המפורטות להלן, למעט פחת ולמעט הוצאות בגין הפחתה בשל ירידת ערך רכוש קבוע:

(1) עלות המכר, לרבות תמלוגים, ושכר;

(2) עלויות הובלה ושיווק;

(3) הוצאות הנהלה וכלליות;

(4) הוצאות מחקר ופיתוח;

"הוצאות פחת"- הוצאות הפחת בשל הרכוש הקבוע המחושבות על בסיס עלות הרכוש הקבוע כהגדרתה בסעיף 20ה(א);

"הון חוזר ממוצע" – סכום השווה להון החוזר בשנת המס בתוספת ההון החוזר בשנת המס שקדמה לה, כשהוא מחולק לשניים; לעניין זה, "הון חוזר" – סך הנכסים השוטפים שיש לכלול בסעיפי "מלאי", "לקוחות" ו"חייבים ויתרות חובה", המתייחסים לפעילות הפקה או מכירה של משאב הטבע, בניכוי סך ההתחייבויות השוטפות שיש לכלול בסעיפי "ספקים", "נותני שירותים" ו"זכאים ויתרות זכות", המתייחסים לפעילות כאמור.

חישוב העלות המופחתת של הרכוש הקבוע של ה.20. (א) העלות המופחתת של הרכוש הקבוע תחושב, בכל שנת מס, בסוף אותה שנה, כעלות הרכוש הקבוע שנרכש במהלך שנת המס, בתוספת עלות הרכוש הקבוע בשנת המס הקודמת ובניכוי הוצאות הפחת, כהגדרתן בסעיף 20ד(ב), שנצברו בשל אותו רכוש עד תום שנת המס; לעניין זה, "עלות הרכוש הקבוע" - למעט אומדן עלויות פירוק ופינוי הרכוש הקבוע ושיקום האתר שבו הוא ממוקם.

(ג) שימש רכוש קבוע להפקה או למכירה של משאב הטבע בחלק משנת המס, תובא בחשבון לצורך חישוב העלות המופחתת של הרכוש הקבוע, רק העלות המופחתת היחסית של אותו רכוש; לעניין זה, "העלות המופחתת היחסית" - עלות הרכוש הקבוע האמור, בניכוי הוצאות הפחת, כהגדרתן בסעיף 20ד(ב), שנצברו בשלו עד תום שנת המס, כשהתוצאה מוכפלת בחלק היחסי משנת המס שבמהלכו שימש הרכוש הקבוע האמור להפקה או למכירה של משאב הטבע.

120. (א) עשה בעל זכות לניצול משאב טבע שימוש ברכוש קבוע או בנכסים שוטפים כאמור בהגדרה "הון חוזר" שבסעיף 20ד(ב), להפקה או למכירה של משאב הטבע וכן לפעילות נוספת (בסעיף קטן זה – פעילויות משותפות), או היו לו הוצאות בשל פעילויות משותפות או התחייבויות שוטפות הנובעות מפעילויות כאמור, ייחסו הנכסים, ההוצאות או ההתחייבויות האמורות להפקה או למכירה של משאב הטבע לצורך חישוב רווחי היתר, בהתאם ליחס שבין מחזור המכירות הכלול בחישוב הרווח התפעולי המתואם של משאב הטבע בשנת המס למעט מכירות כאמור בסעיף 20ח(ב)(2), לבין מחזור ההכנסות של בעל הזכות לניצול משאב הטבע באותה שנה מהפעילויות המשותפות.

ייחוס נכסים,
הוצאות
והתחייבויות
הקשורים
לפעילויות
משותפות

(ג) על אף האמור בסעיף קטן (א), שימש רכוש קבוע להפקה או למכירה של משאבי טבע בידי כמה בעלי זכות לניצול משאב טבע, שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים, ייוחס הרכוש הקבוע להפקה או למכירה של כל משאב טבע לצורך חישוב רווחי היתר, בהתאם ליחס שבין מחזור המכירות הכלול בחישוב הרווח התפעולי המתואם של כל אחד ממשאבי הטבע בשנת המס, לבין סך כל מחזורי המכירות הכלולים בחישוב הרווח התפעולי המתואם של משאבי הטבע יחד באותה שנה; בחישוב מחזורי המכירות לפי סעיף קטן זה לא יובאו בחשבון מכירות כאמור בסעיף 20(ב)(2).

20ז. חישוב בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים

חישוב רכיבי רווחי היתר והיטל רווחי היתר לפי פרק זה יהיה בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, אלא אם כן נקבע אחרת בחוק זה, ובכפוף להוראות פרק ה'.

20ח. העברת רווחים לשנות מס עוקבות

היה הרווח התפעולי המתואם של בעל זכות לניצול משאב טבע ממכירת משאב הטבע נמוך מ-14% מהעלות המופחתת של הרכוש הקבוע, יופחת ההפרש ביניהם מהרווח התפעולי המתואם ממכירת אותו משאב טבע בשנות המס הבאות, בזו אחר זו, ובלבד שאם ניתן להפחית את ההפרש האמור באחת השנים הבאות כאמור, לא תותר הפחתה בשנה שלאחריה.

20ט. כללים לאיחוד זכויות לניצול משאב טבע

המנהל רשאי להורות, במסגרת קביעת שומה לפי מיטב השפיטה לפי סעיף 20טו(ב), או במסגרת החלטת מיסוי לפי סעיף 44 שניתנה לבקשת בעל זכות לניצול משאב טבע, כי כמה זכויות לניצול אותו משאב טבע שבידי אותו בעל זכות, ייחשבו לעניין חלק זה כזכות אחת לניצול משאב טבע, ובלבד שמתקיימים, בין השאר, כל אלה:

(1) חלק מהותי מעלות המכר כאמור בהגדרה "רווח תפעולי" שבסעיף 20ד(ב), משותף לכל הזכויות;

(2) איחוד הזכויות לא יביא להפחתת היטל רווחי היתר.

פרק ג': תשלום ההיטל

מועד התשלום 20.י. בעל זכות לניצול משאב טבע ישלם את היטל רווחי היתר במועד הגשת דוח רווחי היתר.

מקדמות 20.יא. השר רשאי לקבוע הוראות לעניין תשלום מקדמות על חשבון היטל רווחי יתר; הוראות סעיף 180 לפקודה, יחולו על מקדמות לפי סעיף זה, בשינויים המחויבים.

תשלום היטל לאחר 20.יב. (א) נמסרה לחייב בתשלום היטל רווחי יתר שומה, השגה וערעור 20טו(ב)(2), חייב הוא, בתוך 15 ימים מיום מסירת החלטת פקיד השומה לפי הוראות סעיף 20טו(ב)(2), לשלם את יתרת היטל רווחי יתר הנובעת ממנה, ואם הוגשה השגה לפי הוראות סעיף 20טז – את יתרת ההיטל שאינה שנויה במחלוקת.

(ב) נמסרה לחייב בתשלום היטל רווחי יתר החלטת פקיד השומה לפי הוראות סעיף 20טז(ד), חייב הוא, בתוך 15 ימים מיום מסירת ההודעה, לשלם את יתרת היטל רווחי יתר הנובעת ממנה, ואם הוגש ערעור לפי הוראות סעיף 20טז(ו) – את יתרת ההיטל שאינה שנויה במחלוקת.

(ג) נמסרה לחייב בתשלום היטל רווחי יתר החלטת בית המשפט בערעור לפי סעיפים 156 או 157 לפקודה, יחולו לגביו הוראות סעיף 185 לפקודה כאילו היה הנישום.

דחיית תשלום והפרשי הצמדה וריבית 20.יג. הוראות סעיפים 186 ו-187 לפקודה יחולו על תשלום היטל רווחי יתר לפי פרק זה, בשינויים המחויבים.

פרק ד': חובות דיווח ושומה

20ד. (א) בעל זכות לניצול משאב טבע יגיש לפקיד

השומה, לגבי כל שנת מס, דיווח לגבי רווחי היתר ממכירת משאב הטבע בשנת המס שלגביה מוגש הדיווח; דוח רווחי יתר יפרט את כל הרכיבים לחישוב רווחי היתר כאמור בפרק ב', ויאשר בידי רואה חשבון כהגדרתו בחוק רואי חשבון, התשט"ו-1955⁵ (בסעיף זה – רואה חשבון).

(ב) לדוח רווחי יתר יצרף בעל הזכות לניצול משאב טבע דוח המשמש בסיס להכנת דוח רווחי היתר, המפרט את נתוניו הכספיים והכולל דוח על המצב הכספי, דוח על רווח או הפסד, דוח על שינויים בהון העצמי, דוח על תזרימי מזומנים וכן ביאורים; דוח כאמור יהיה דוח כספי נפרד הערוך לפי כללי החשבונאות המקובלים ומבוקר בידי רואה חשבון.

(ג) היה הדוח הכספי הנפרד כאמור בסעיף קטן (ב) מוצג במטבע חוץ בהתאם לכללי החשבונאות המקובלים, יוצג דוח רווחי היתר באותו מטבע, ואולם סך ההיטל המתקבל במטבע חוץ, יתורגם לשקלים חדשים לפי השער היציג של אותו מטבע ביום האחרון של שנת המס.

(ד) דוח רווחי יתר יוגש לפקיד השומה בתוך 120 ימים מתום שנת המס שלגביה הוא מוגש, בטופס שקבע המנהל; פקיד השומה רשאי, אם הוכח להנחת דעתו שקיימת סיבה מספקת לכך, לדחות את הגשת הדוח, למועד שיקבע, ובלבד שמי שקיבל דחייה כאמור יגיש במועד הקבוע בסעיף קטן זה דוח משוער על רווחי היתר, שייערך לפי מיטב אומדנו.

(ה) לא צירף בעל זכות לניצול משאב טבע את הדוח הכספי הנפרד כאמור בסעיף קטן (ב) לדוח רווחי היתר, יראו אותו כמי שלא הגיש את דוח רווחי היתר.

⁵ ס"ח התשט"ו, עמ' 26.

20טו. (א) מסר בעל זכות לניצול משאב טבע דוח רווחי

יתר לפי הוראות סעיף 20ד, יראו את הדוח כשומה עצמית לעניין רווחי היתר; פקיד השומה ישלח לבעל הזכות הודעה בדבר סכום ההיטל שהוא חייב בו על פי השומה העצמית.

(ב) בתוך התקופה הקבועה בסעיף 145(א)(2) לפקודה מתום שנת המס שבה נמסר לו דוח רווחי יתר, רשאי פקיד השומה לעשות אחת מאלה:

(1) לאשר את השומה העצמית;

(2) לקבוע לפי מיטב שפיטתו את רווחי היתר של בעל הזכות לניצול משאב הטבע בשנת המס ואת היטל רווחי היתר החל לגביו, אם יש לו טעמים סבירים להניח שהדוח אינו נכון; שומה לפי פסקה זו יכול שתיעשה בהתאם להסכם שנערך עם בעל הזכות.

(ג) לא הוגש דוח רווחי יתר לגבי שנת מס כלשהי, רשאי פקיד השומה לקבוע את רווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב טבע באותה שנה לפי מיטב שפיטתו ולהטיל לגביו היטל רווחי יתר בהתאם.

השגה לפני פקיד שומה

20טז. (א) קבע פקיד שומה, לפי מיטב שפיטתו, את רווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב טבע בשנת המס או את היטל רווחי היתר החל לגביו, לפי הוראות סעיף 20טו(ב)(2) או (ג) (בפרק זה – הודעת שומה לפי מיטב השפיטה), רשאי בעל הזכות לבקש מפקיד השומה, בהודעת השגה מנומקת בכתב, לחזור ולשנות את השומה, בתוך 30 ימים מיום המצאת הודעת השומה לפי מיטב השפיטה; לעניין זה יראו כהשגה על שומה לפי מיטב השפיטה לפי סעיף 20טו(ג), רק דוח רווחי יתר שיוגש לגביה.

(ב) מי שערך את שומת היטל רווחי היתר לא ידון בהשגה עליה.

(א) קיבל פקיד השומה הודעת השגה לפי הוראות סעיף קטן (א), רשאי הוא לדרוש מהמשיג למסור לו את כל הפרטים הנראים לו דרושים לעניין רווחי היתר של החברה והיטל רווחי יתר החל לגביו, ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 151 לפקודה, בשינויים המחוייבים.

(ד) בתוך התקופה האמורה בסעיף 152(ג) לפקודה יחליט פקיד השומה על קבלת ההשגה או על דחייתה, כולה או חלקה, בהודעה מנומקת, ורשאי הוא לערוך הסכם לעניין זה עם בעל הזכות לניצול משאב הטבע; דחה פקיד השומה את ההשגה, כולה או חלקה, יקבע בכתב את רווחי היתר של בעל הזכות לניצול משאב הטבע בשנת המס, או את היטל רווחי היתר החל לגביו, ורשאי הוא להגדיל את הרכיבים, הרווחים או ההיטל מעבר לסכומים שקבע בהודעת השומה לפי מיטב השפיטה.

(ה) לא השתמש פקיד השומה בסמכויותיו לפי סעיף זה בתוך התקופה הקבועה בסעיף קטן (ד), יראו את ההשגה כאילו התקבלה.

(ו) על החלטת פקיד השומה בהשגה לפי הוראות סעיף קטן (ד), רשאי בעל זכות לניצול משאב טבע לערער, ויחולו לעניין ערעור כאמור הוראות סעיפים 153 עד 158 לפקודה, בשינויים המחוייבים.

20 יז. הוראות סעיף 147 לפקודה יחולו, בשינויים המחוייבים, על שומה לפי פרק זה. סמכות המנהל לעיין בשומה ולתקנה

פרק ה': עסקאות מיוחדות

20 יח. (א) לעניין חלק זה יראו את גם את הפעולות אותן כמכירה של משאב טבע

(1) העברת משאב הטבע למיתקן לצורך שימוש בו לאחר השלמת הפקתו;

(2) מכירת מחצב גולמי המשמש להפקת משאב הטבע לפני השלמת הפקת משאב הטבע;

(ג) בחישוב הרווח התפעולי המתואם מפעולה המנויה בסעיף קטן (א), יובאו בחשבון, לצורך חישוב מחזור המכירות, הסכומים כמפורט להלן, לפי העניין:

(1) לעניין העברה כאמור בסעיף קטן (א)(1) – הסכום שהיה מתקבל אם משאב הטבע היה נמכר במועד ההעברה בהתאם לתנאי השוק;

(2) לעניין מכירת מחצב גולמי כאמור בסעיף קטן (א)(2) – הסכום שהיה מתקבל אם משאב הטבע המופק מאותו מחצב גולמי היה נמכר לאחר השלמת הפקתו, במועד מכירת המחצב הגולמי, בניכוי הוצאות רעיוניות שהיו נדרשות לשם השלמת ההפקה של משאב הטבע מאותו מחצב גולמי, והכל בהתאם לתנאי השוק; השר רשאי לקבוע הוראות לעניין חישוב ההוצאות הרעיוניות לפי פסקה זו.

(ג) לעניין חישוב הסכומים לפי סעיף קטן (ב) יחולו הוראות סעיף 20יט, גם אם אין בין הצדדים לעסקה יחסים מיוחדים.

20יט. (א) בעסקאות בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים יחולו, לעניין קביעת רווחי יתר של בעל זכות לניצול משאב טבע ולעניין חישוב כל רכיב בהם כאמור בפרק ב' והיטל רווחי היתר, ההוראות לפי סעיף 85א לפקודה, בשינויים המחויבים, והכל בין שהן עסקאות בין-לאומיות ובין שאינן עסקאות כאמור, בין שהן עסקאות למכירת משאב טבע ובין שהן עסקאות אחרות המשפיעות על רכיב מרכיבי רווחי היתר.

עסקאות בין צדדים שמתקיימים ביניהם יחסים מיוחדים

(ג) מכר בעל זכות לניצול משאב טבע רכוש קבוע לבעל זכות אחר והתקיימו ביניהם יחסים מיוחדים, תחושב עלות הרכוש הקבוע האמור בידי בעל הזכות הרוכש, לפי הוראות סעיף 20ה, לצורך חישוב רווחי היתר שלו והיטל רווחי היתר, לפי המחיר שבו רכש את הרכוש הקבוע כאמור או לפי העלות המופחתת של הרכוש הקבוע בידי בעל הזכות המוכר, לפי הנמוך.

הוראות מיוחדות 20.כ. (ס) בסעיף זה-
לעניין משאב טבע
מסוג ברום

"חברת המשך"- חברה המשתמשת בברום לייצור מוצרי המשך;

"יחידת ברום"- טון ברום או יחידה אחרת שקבע המנהל;

"מוצרי המשך" - מוצרים שהברום מהווה מרכיב מהותי בהם;

"תושב ישראל" - כהגדרתו בפקודה.

(ג) על אף האמור בסעיפים 20ח(ב) ו-20(ג) על 20-ו, במכירת משאב טבע מסוג ברום לחברת המשך, בעסקה שבה מתקיימים בין הצדדים לעסקה יחסים מיוחדים, יובא בחשבון, לצורך חישוב מחזור המכירות של משאב הברום שנמכר לחברת המשך וקביעת רווחי היתר, המחיר הגבוה מבין אלה:

(1) המחיר ליחידת ברום שנקבע בין הצדדים לעסקה;

(2) המחיר הנורמטיבי המשוקלל של יחידת ברום, בישראל או מחוץ לישראל, לפי העניין, שיחושב בהתאם להוראות סעיפים קטנים (ג) ו-20(ד) ולפי כללי החשבונאות המקובלים.

(א) המחיר הנורמטיבי המשוקלל של יחידת ברום יחושב כממוצע המשוקלל של המחיר הנורמטיבי של כל יחידות הברום שנמכרו בידי בעל הזכות לניצול משאב טבע מסוג ברום לכל חברות ההמשך במהלך תקופת הבדיקה כמשמעותה בסעיפים קטנים (ד) ו-(ה); לעניין זה, "המחיר הנורמטיבי", של יחידת ברום - מחזור המכירות של מוצרי המשך של חברת ההמשך, בניכוי ההוצאות והסכום המפורטים להלן, כשהתוצאה התקבלת מחולקת במספר יחידות הברום ששימשו לצורך ייצור מוצרי ההמשך שנמכרו:

(1) הוצאות חברת המשך כאמור בפסקאות (1) עד (4) להגדרה "רווח תפעולי" שבסעיף 20ד(ב), לצורך מכירת מוצרי המשך, למעט עלות רכישת ברום;

(2) סכום השווה ל-12% ממחזור המכירות של מוצרי ההמשך של חברת ההמשך.

(ד) המחיר הנורמטיבי המשוקלל יחושב בנפרד, לפי הוראות סעיף קטן (ג), לעניין יחידות הברום הנמכרות לחברות המשך תושבות ישראל (בסעיף זה – מחיר נורמטיבי משוקלל בישראל) ולעניין יחידות הברום הנמכרות לחברות המשך שאינן תושבות ישראל (בסעיף זה – מחיר נורמטיבי משוקלל מחוץ לישראל).

(ה) המחיר הנורמטיבי המשוקלל ייקבע לראשונה לפי הממוצע המשוקלל בחמש השנים שקדמו ליום " בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015).

(ו) בתום חמש שנים מהמועד האמור בסעיף קטן (ה) רשאי המנהל לקבוע מחדש מחיר נורמטיבי משוקלל, לפי הממוצע המשוקלל בחמש השנים הקודמות, אם מצא כי התקיימו נסיבות מיוחדות המצדיקות זאת, ורשאי הוא לחזור ולעשות כן אחת לחמש שנים.

(ז) ב-1 בינואר של כל שנת מס, יתואם המחיר הנורמטיבי המשוקלל שנקבע לפי סעיפים קטנים (ה) או (ו), לפי שיעור שינוי מדד תרכובות הברום בשנת המס הקודמת; לעניין זה, "מדד תרכובות הברום" – כפי שיקבע המנהל.

הוראות מיוחדות 20כא (א) על אף הוראות סעיפים 20יח ו-20יט, מכר לעניין משאב טבע . בעל זכות לניצול משאב טבע מסוג אשלג (בסעיף זה מסוג סילבניט – בעל זכות לאשלג) קרנליט לבעל זכות לניצול משאב טבע מסוג מגנזיום (בסעיף זה – בעל זכות למגנזיום), ורכש ממנו חזרה תוצר לוואי מסוג סילבניט למטרת הפיכתו לאשלג, ומתקיימים בין הצדדים לעסקה יחסים מיוחדים, יחולו לעניין העסקאות האמורות ההוראות אלה:

(1) לעניין בעל הזכות לאשלג - יראו בעלויות שנחסכו לבעל הזכות לאשלג (בסעיף זה – העלויות שנחסכו), לצורך חישוב הרווח התפעולי המתואם שלו, כהוצאות להפקה ולמכירה של משאב טבע כאמור בפסקאות (1) עד (4) להגדרה "רווח תפעולי" שבסעיף 20ד;

(2) לעניין בעל הזכות למגנזיום - יופחתו העלויות שנחסכו מעלות המכר לצורך חישוב הרווח התפעולי המתואם שלו;

(ג) חישוב העלויות שנחסכו לעניין סעיף זה ייעשה על בסיס העלויות שבעל זכות האשלג מוציא בפועל לצורך עיבוד קרנליט לאשלג; המנהל רשאי לקבוע כללים לחישוב העלויות כאמור.

סמכות להתעלם 20כב. הוראות סעיף 86 לפקודה יחולו, בשינויים מעסקאות המחויבים, על עסקאות שהוראות חלק זה חלות מסוימות עליהן.;

(8) בכותרת פרק ח', במקום "פרק ח'" יבוא "חלק ג";

(9) בסעיף 21, בפסקה (1), בסופה יבוא "או דוח רווחי יתר לפי הוראות סעיף 20יד";

(10) בסעיף 23, אחרי "מיזם נפט" יבוא "או בעל זכות לניצול משאב טבע";

(11) בסעיף 24, האמור בו יסומן "א)", ואחריו יבוא :

"(ב) אדם, אשר בלא הצדק סביר, ערך דוח רווחי יתר לא נכון, מתוך שהשמיט רכיב מרכיבי רווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב טבע, או מתוך שרשם אותו בחסר, או אדם שמסר ידיעות לא נכונות בנוגע לכל עניין או דבר המשפיעים על חיובו בהיטל רווחי יתר או על חיובו של אדם אחר, דינו – מאסר שנתיים או קנס כאמור בסעיף 61(א)(3) לחוק העונשין וסכום החסר ברווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב הטבע שנקבע מחמת אותם דוח או ידיעות לא נכונים או שעלול היה להיקבע אילו נתקבלו הדוח או הידיעות כנכונים."

(12) בסעיף 27 -

(א) ברישה, במקום "ופי שניים" יבוא "וכן פי שניים", במקום "או מההיטל" יבוא "או מההיטל רווחי הנפט" ובסופה יבוא "או פי שניים מהסכום מרווחי היתר שהעלים או שהתכוון להעלים";

(ב) בפסקה (1), בסופה יבוא "או השמיט מתוך דוח רווחי יתר לפי חוק זה רכיב מרווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב טבע שיש לכללו בדוח";

(ג) בפסקה (2), במקום "או בדוח רווחי נפט" יבוא "בדוח רווחי נפט או בדוח רווחי יתר";

(13) בסעיף 28, בכל מקום במקום "פרק זה" יבוא "חלק זה";

(14) בסעיף 29, במקום "פרק זה" יבוא "חלק זה", במקום "או מההיטל" יבוא "או מההיטל רווחי הנפט, או שבסיסו הוא סכום מרווחי היתר של בעל זכות לניצול משאב טבע";

(15) בכותרת פרק ט', במקום "פרק ט'" יבוא "חלק ד";

(16) בסעיף 31, אחרי "בסעיף 13" יבוא "או כי בעל זכות לניצול משאב טבע לא הגיש דוח רווחי יתר עד למועד האמור בסעיף 20ג", ובמקום "בפרק זה" יבוא "בחלק זה";

(17) בסעיף 32, במקום "בפרק זה" יבוא "בחלק זה";

(18) בסעיף 33(א) ו-(ב), אחרי "מיזם נפט" יבוא "או בעל זכות לניצול משאב טבע";

(19) בסעיף 35, במקום "בפרק זה" יבוא "בחלק זה";

(20) בסעיף 37(א) ו-(ג), במקום "בפרק זה" יבוא "בחלק זה";

(21) בסעיף 38(א) ו-(ב), אחרי "מיזם נפט" יבוא "או בעל זכות לניצול משאב טבע";

(22) בכותרת פרק י', במקום "פרק י" יבוא "חלק ה";

(23) בסעיף 39(א), במקום "בפרק זה" יבוא "בחלק זה";

(24) בכותרת פרק י"א, במקום "פרק י"א" יבוא "חלק ו";

(25) בסעיף 41(א), במקום "בתשלום ההיטל" יבוא "בתשלום היטל רווחי נפט" ובמקום "או בתשלום חלק ממנו" יבוא "או בתשלום היטל רווחי יתר שהוא חייב בו לפי חלק ב', או בתשלום חלק מהיטל כאמור";

(26) בסעיף 45 -

(א) בכותרת השוליים, אחרי "בעל זכות נפט" יבוא "או בעל זכות לניצול משאב טבע";

(ב) אחרי "מיזם נפט" יבוא "או בעל זכות לניצול משאב טבע";

(27) בסעיף 47, אחרי "היטל" יבוא "לפי חוק זה";

(28) אחרי סעיף 51 יבוא:

"שינוי התוספת 51א. שר האוצר רשאי, בצו, להוסיף משאבי טבע לתוספת";

(29) בכותרת פרק י"ב, במקום "פרק י"ב" יבוא "חלק ז";

(30) בכותרת פרק י"ג, במקום "פרק י"ג" יבוא "חלק ח" ובסופה יבוא "לעניין מיסוי רווחי נפט";

(31) אחרי סעיף 54 יבוא:

"תוספת

(הגדרת "משאב טבע" בסעיף 20א)

- (1) ברום
- (2) חשמל - המופק מפצלי שמן.
- (3) כלוריד האשלג
- (4) כלוריד המגנזיום
- (5) נחושת – המופקת מעופרת נחושת
- (6) נפט כמשמעותו בחוק הנפט - המופק מפצלי שמן
- (7) סלע פוספט – המופק מסלע פוספוריט

חוק מיסוי רווחי
נפט - תחילה
ותחולה
בכפוף לכך
שתחילת חוק
הסדרים ב-16-1-1

2. (א) הוראות חוק מיסוי רווחי נפט, כנוסחן בסעיף 1 לחוק זה, יחולו על רווחי יתר של בעל זכות לניצול משאב טבע, שנצמחו ביום תחילתו של חוק זה ואילך.

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), יחולו הוראות החוק כאמור באותו סעיף קטן, לעניין משאב טבע מסוג אשלג, על רווחי יתר שנצמחו ביום ג' בטבת התשע"ז (1 בינואר 2017) ואילך.

תיקון חוק לעידוד
השקעות הון

3. בחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959,⁶ בסעיף 51, בהגדרה "מפעל תעשייתי", ברישה, במקום "מפעל אחר להפקת מחצבים" יבוא "מפעל אחר שפעילותו, כולה או חלקה, הפקה של משאב טבע כהגדרת מונחים אלה בחוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע, התשע"א-2011".

תיקון פקודת
המכרות

4. בפקודת המכרות⁷ -

(1) בסעיף 104 -

(א) בפסקה (3), במקום "האגרות ודמי הזכות שיש לשלם" יבוא "האגרות שיש לשלם" ובמקום "שהאגרות ודמי הזכות הקבועים" יבוא "שהאגרות הקבועות", ובמקום "כוחם" יבוא "כוחן";

(ב) אחרי פסקה (3) יבוא:

"(4) דמי הזכות שיש לשלם לפי פקודה זו יהיו כמפורט בתוספת שלישית א'; שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים רשאי, בצו, לשנות את התוספת."

(2) בתוספת השלישית, חלק ג' - בטל.

(3) אחרי התוספת השלישית יבוא:

"תוספת שלישית א'

⁶ ס"ח התשי"ט, עמ' 234; התשע"ג, עמ' 171.
⁷ חא"י עמ' 910; ס"ח התשע"ב עמ' 388.

(סעיף 104(4))

דמי זכות

1. בעד כל מחצב שניתנה לגביו זכות כרייה לפי פקודה זו, ישולמו תמלוגים בגובה 5% משווי המחצב, בעת כרייתו.
2. שוויו של מחצב ייקבע לפי מחיר המוצר הסחיר הראשון שניתן להפיק מהמחצב הגולמי בניכוי הוצאות בעד זיקוק, עיבוד והובלה, ככל שישנן, כפי שיקבע שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים (בסעיף זה – הוצאות נורמטיביות), ובניכוי סכום נוסף השווה ל-10% מהסכום המתקבל לאחר ניכוי ההוצאות הנורמטיביות ממחיר השוק כאמור.
3. מחיר המוצר הסחיר הראשון ייקבע בהתאם למחיר השוק שלו, המפורסם בדרך המקובלת באותו ענף, ויחושב לפי ממוצע המחירים החודשיים בתקופה שבעבורה משולמים התמלוגים או לפי המחיר שנמכר בפועל על ידי בעל הזכות, לפי הגבוה מבניהם.
4. לא ידוע מחיר שוק של המוצר הסחיר הראשון כאמור בסעיף 3 לתוספת זו, או שנמכר טרם הפיכתו למוצר הסחיר הראשון, יחושב שוויו של המחצב בהתאם להוצאות שיקבע לעניין זה שר התשתיות הלאומיות, האנרגיה והמים.
5. הכמות עבודה משולם תמלוג היא כמות המחצב כפי שנכרה, ומועד התשלום הוא לפי מועד כריית המחצב הגולמי
6. על אף האמור בתוספת זו רשאי המפקח לגבות תמלוגים גבוהים יותר מהקבוע בה אם החליט להעניק זכות כרייה לפי פקודה זו בהליך תחרותי שבו אחד ממדדי הבחירה הוא גובה התמלוגים שישלם הזוכה בהליך.

5. תיקון פקודת מס הכנסה
בפקודת מס הכנסה⁸ -

- (1) בסעיף 3(ג), במקום "היטל לפי חוק מיסוי רווחי נפט" יבוא "היטל רווחי נפט או היטל רווחי יתר לפי חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע";

⁸ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשע"ד, עמ' 735.

(2) בסעיף 17(15), במקום "היטל ששולם לפי חוק מיסוי רווחי נפט" יבוא "היטל רווחי נפט או היטל רווחי יתר, ששולם לפי חוק מיסוי רווחים ממשאבי טבע".

6. בחוק קרן לאזרחי ישראל, התשע"ד-2014⁹ -

תיקון חוק קרן
לאזרחי ישראל

(1) בסעיף 1, בהגדרה "היטל", במקום "מיסוי רווחי נפט" יבוא "מיסוי רווחים ממשאבי טבע";

(2) בסעיף 46 -

(א) בכותרת השוליים וברישה, במקום "רווחי נפט" יבוא "רווחים ממשאבי טבע";

(ב) בסעיף 53 המובא בו -

(1) בכותרת השוליים, במקום "כספי ההיטל" יבוא "כספי היטל על רווחי נפט";

(2) במקום "שהתקבלו מההיטל" יבוא "שהתקבלו מהיטל על רווחי נפט".

⁹ ס"ח התשע"ד, עמ' 610.