

בבית המשפט העליון

ע"א 8269/02

בפני: כבוד השופט א' ריבלין
כבוד השופטת מ' נאור
כבוד השופט ס' גובראן

המערער: פקיד שומה חיפה

נגד

המשיבה: כרמל אולפינים בע"מ

ערעור על פסק-דין של בית-המשפט המחוזי בחיפה,
בתיק עמ"ה 182/99, מיום 20.6.02, שניתן על-ידי כבוד
סגן-הנשיא ד"ר ד' ביין

תאריך הישיבה: י' בשבט תשס"ד (2.2.04).

בשם המערער: עו"ד קמיל עטילה; עו"ד לאה מרגלית

בשם המשיבה: עו"ד יוסי דולן

פסק-דין

השופט ס' גובראן:

כיצד יש לקזז הפסדים מן העבר ב"מפעל מעורב" על-פי סעיף 74 לחוק עידוד
השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: החוק)? זו השאלה הניצבת לדיון בערעור זה.

עיקרי העובדות

1. כרמל אולפינים בע"מ (להלן: החברה) עוסקת בייצור חומרי גלם לתעשיית
הפלסטיקה החל מהיווסדה בשנת 1988. לחברה "מפעל מעורב" במוכן החוק, מאחר
שיש לה השקעות רגילות והשקעות מאושרות על פי החוק, במסלולי הטבות שונים.
ההשקעות המאושרות זוכות בהטבות מס, ובכלל זה, שיעורים מוגדלים לניכוי פחת

ושיעורי מס מופחתים. ההשקעה האחת זכתה לאישור ב"מסלול מענקים" לפי סעיף 47 לחוק, שמקנה לה, בין היתר, שיעור מס חברות מופחת של 25% לתקופה של שבע שנים, החל מהשנה הראשונה שבה יש לחברה הכנסה חייבת במס (להלן: תוכנית א'). האישור ניתן ביום 21.10.88 וחלו בו תוספות ותיקונים בתקופה שבין 11.2.92 עד 11.8.93 (מוצג ב' במוצגי המערער). ההשקעה האחרת אושרה ב"מסלול חלופי" לפי סעיף 51 לחוק, שמקנה לה, בין היתר, פטור ממס חברות בארבע השנים הראשונות, החל מהשנה הראשונה שבה יש לה הכנסה חייבת במס, ומס חברות מופחת בשיעור של 25% בשלוש השנים שלאחר מכן (להלן: תוכנית ב'). אישור זה ניתן ב 23.7.95 (מוצג ג' למוצגי המערער).

2. בשנת המס 1996 נוצרה לחברה לראשונה הכנסה חייבת חיובית. בדו"ח המס שהגישה לשנה זו היא ייחסה את ההכנסה החייבת להשקעותיה השונות (הרגילה, תוכנית א' ותוכנית ב') בהתאם ליחס הנכסים בכל השקעה, כאמור בסעיף 74 לחוק, לפיו:

"74. מפעל מעורב

(א) מפעל שחלקו מפעל מאושר וחלקו אינו מפעל מאושר, ... יהיה זכאי להטבות, הקבועות בחוק זה למפעל מאושר, לגבי החלק שאושר בלבד, ..
 (ב) מפעל שחלק ממנו מזכה בשנת מס מסויימת להטבות... המינהלה תקבע את האופן שבו יחושב אותו חלק מהכנסתו החייבת של המפעל שיש לראותו כהכנסה חייבת של כל חלק מאושר; כל עוד לא קבעה המינהלה את אופן החישוב יראו כהכנסתו החייבת של חלק מאושר כלשהו, שיעור מהכנסתו החייבת של המפעל כולו שהוא כיחס שבין שווי הנכסים הקבועים של המפעל באותו חלק מאושר לבין שווי הנכסים הקבועים של המפעל כולו באותו זמן.
 "הכנסה חייבת" – לפני ניכוי הפחת והפחת המואץ".

לאחר הייחוס האמור, קיזזה החברה את הפסדי העבר שנצטברו עד שנת 1995, מן ההכנסה החייבת שיוחסה לפעילות הרגילה בלבד. בהתאם לכך, עשתה החברה את חישובי חבותה הסופית במס. פקיד השומה חלק על שיטת קיזוז ההפסדים של החברה ולא קיבל את הדו"ח שהגישה. לשיטתו, יש לקזז את הפסדי העבר מן ההכנסה החייבת הכוללת בטרם תיוחס להשקעות השונות, כך שהקיזוז יהיה בעצם מכל ההשקעות באופן יחסי, ולא מההשקעה הרגילה בלבד. משהשגת החברה על כך נדחתה, היא ערערה לבית המשפט המחוזי.

3. בית-המשפט המחוזי (כבוד השופט ד' ביינ) מיקד את הדיון בשאלת פרשנות המונח "הכנסה חייבת" בסעיף 74 לחוק. הוא קבע כי, כעיקרון, יש לפרש מונח זה כמשמעותו בפקודת מס הכנסה (להלן: הפקודה), דהיינו, "הכנסה לאחר הניכויים, הקיזוזים והפטורים שהותרו ממנה לפי כל דין". אולם, הוא הוסיף כי יש הצדקה למודיפיקציה במשמעות המונח לצורך סעיף 74 לחוק, כך שהוא לא יכלול קיזוז הפסדים מן העבר. שכן, כך על-פי בית המשפט קמא, "ההתחשבות בהפסדים מועברים מהעבר תביא לטשטוש יחודו של 'המפעל' (שאושר במלואו או בחלקו) כיחידה חדשה. היא תגרום לכך שההפסדים העסקיים מהעבר שאינם נובעים מפעילותו השוטפת של המפעל ייוחסו למפעל, שהרי אין מניעה כי הפסדי עסק אחד שבבעלות הנישום ישמשו לקיזוז רווחי עסק אחר שבבעלותו." (שם, פסקה 10 בעמ' 12). וכן, "קיזוז ההפסדים בשלב קביעת 'העוגה' העומדת לחלוקה, יכול להביא לכך שההטבה המתבטאת בהקטנת שיעורי המס תשחק (בבחינת 'ימין מקרבת ושמאל מרחיקה') והנטייה בפסיקה היא להימנע מפרשנות המונעת מהנישום ליהנות ממלוא הטבות המס הניתנות לו" (שם, פסקה 10, בעמ' 13). לאור זאת, קיבל בית משפט קמא את ערעור החברה, במובן זה שקיזוז ההפסדים מן העבר ייעשה מן ההשקעה הרגילה בלבד לאחר הייחוס על פי סעיף 74 לחוק. מכאן, ערעור פקיד השומה בפנינו.

הטענות בערעור

4. לטענת פקיד השומה, יש לפרש את המונח "הכנסה חייבת" בסעיף 74 לחוק, כמשמעותו בסעיף 1 לפקודה. זאת, כך נטען, משום שסעיף 47 בפרק השביעי לחוק, מפנה מפורשות לעניין פרשנות מונחים בפרק השביעי, להגדרות אשר בפקודה. פקיד השומה מוסיף, כי אמנם סעיף 74 איננו כלול בפרק השביעי, אך ההפניה מתייחסת גם לסעיף 74 המצוי בפרק העשירי, משום שפרק עשירי זה הוא פרק כללי שמצטרף לפרקים המהותיים הקודמים לו, ובכלל זה, הפרק השביעי. עוד טען פקיד השומה, כי ההפניה לסעיף 1 לפקודה מתבקשת, משום שמהגדרת "הכנסה חייבת" בסעיף 74 הוצא ניכוי הפחת והפחת המואץ, ללמדך כי ההגדרה הבסיסית היא ההגדרה המקובלת בסעיף 1 לפקודה והכוללת ניכוי רכיבים אלה, וללמדך כי המחוקק ביקש למעט רכיבים אלה ואלה בלבד. בנוסף, טען פקיד השומה, כי תכליתו של סעיף 74 לחוק היא הפרדת הפעילות העסקית המאושרת מהפעילות הבלתי מאושרת, כדי שההטבות יינתנו לחלק המאושר בלבד בפעילות ה "מפעל המעורב". בהתאם לכך, טען פקיד השומה, כי

הפסדי החברה נבעו בעיקר מהפעילות המאושרת עקב ניכוי פחת מואץ על הנכסים המאושרים, ולכן, ההצדקה העניינית היא לקזום מהפעילות המאושרת, לפחות חלקית, על-פי סעיף 74 לחוק. לדידו, קיזוז הפסדי העבר מההכנסה הרגילה בלבד, כבקשת החברה, משמעותו קיזוז הפסדי הפעילות המאושרת מן ההכנסה הרגילה, דבר שמשמעותו מתן הטבה לפעילות הרגילה, בניגוד לתכליתו של סעיף 74, ושיש בו כדי להביא לאי מיסוי החברה בכלל על הכנסותיה, המאושרות והרגילות.

5. מנגד, טענה החברה, כי אין בסעיף 74 לחוק הגדרה מפורשת למונח "הכנסה חייבת", וכי אין בו גם הפנייה מפורשת להגדרה אשר בסעיף 1 לפקודה. לשיטתה, ההפנייה אשר בסעיף 47 לחוק, שמתייחסת להוראות הפרק השביעי לחוק, איננה חלה לעניין סעיף 74 לחוק, שנמצא בפרק העשירי, ואין כל מקום לטענה כי סעיף זה איננו עצמאי ומצטרף להוראות המהותיות אשר נמצאות, בין היתר, בפרק השביעי, כפי שניסה פקיד השומה לטעון. היא הוסיפה, כי לשון סעיף 74 לחוק מלמדת דווקא כי הוא מתייחס לשנת המס השוטפת בלבד, ואין הוא כולל הפסדים מן העבר. בנוסף, טענה החברה, כי יש לפרש את המונח "הכנסה חייבת" בסעיף 74 לחוק, על-פי תכליתו של הסעיף, וזו מובילה לפרשנות כי מונח זה איננו כולל קיזוז הפסדים מן העבר. שכן, כך הטענה, תכליתו של סעיף 74 לחוק היא אכן בידוד הפעילות המאושרת והענקת ההטבות לה, אך הפסדי העבר הם הפסדי פעילות רגילה ולא פעילות מאושרת, כי ההטבות על-פי החוק החלו בשנת 1996 בלבד, היא השנה הראשונה שבה צמחה הכנסה חייבת חיובית, ומכאן, ועל-פי תכליתו של סעיף 74 לחוק, אין הצדקה לקזוז הפסדי העבר מן ההכנסה המוטבת. היא חולקת על טענת פקיד השומה, כי הפסדי העבר הם הפסדים מן הפעילות המאושרת, שנבעו מניכוי פחת מואץ, ולדידה, הפחת נוכה על פי תקנות מס הכנסה (תיאומים בשל אינפלציה) (שיעורי פחת), התשמ"ו-1986, ולא על פי החוק. לבסוף, מטבע הדברים, תמכה החברה גם בהנמקותיו ומסקנותיו של בית המשפט המחוזי.

המסגרת הנורמטיבית

6. החוק ביקש להעניק הטבות מס שונות כדי לעודד השקעות הון. ההטבות ניתנות להשקעה אשר זכתה לאישור על-ידי המינהלה כאמור בחוק. השקעה שזכתה לאישור כאמור הופכת להיות "מפעל מאושר". "מפעל מאושר" נהנה מניכוי פחת מואץ בשיעורים גבוהים מהשיעורים הרגילים. "מפעל מאושר" נהנה משיעורי מס מופחתים בהתאם למסלול ההטבה, במסגרת סעיף 47 או 51 לחוק. סעיף 74 לחוק דן ב "מפעל

מעורב", כלומר, מפעל שחלקו מאושר וחלקו בלתי מאושר, או מפעל שאושרו בו מסלולי הטבות שונים. בסעיף זה נקבע העיקרון, כי ב"מפעל מעורב" יזכה החלק המאושר בלבד בהטבות המס על פי החוק (סעיף קטן א). להגשמת עיקרון זה, מוסיף הסעיף וקובע כי את "ההכנסה החייבת" של "מפעל מעורב" יש לייחס לחלקיו השונים. השיטה השיורית לייחוס "ההכנסה החייבת" לחלקי ה"מפעל המעורב" השונים היא שיטת היחס בין הנכסים הנמצאים בחלקי המפעל השונים. הסעיף מגדיר "הכנסה חייבת" כ"לפני ניכוי הפחת והפחת המואץ" (סעיף קטן (ב)(1)). השאלה היא, אם "הכנסה חייבת" בסעיף 74 היא גם לפני קיזוז הפסד מן העבר, ושהפסד כזה יקוזז מן ההכנסה הרגילה בלבד, כפי שטוענת החברה, או שהיא אחרי קיזוז הפסד מן העבר, כך שהפסד יקוזז מכל ההכנסה, כפי שטוען פקיד השומה.

7. זו שאלה פרשנית. היא תוכרע על פי כללי הפרשנות המקובלים. הכלל המנחה הוא כי חוק מס, כמו כל חוק אחר, יש לפרש על-פי התכלית המונחת בבסיסו (ראו ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד לט(2) 70; ע"א 4271/00 מ.ל. השקעות ופיתוח בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין, פ"ד נז(2) 953; ע"א 900/01 רון קלט נ' פקיד שומה ת"א 4, פ"ד נז(3) 750; א' ברק, "פרשנות דיני המסים", משפטים כח (3) (תשנ"ז) 425). תכלית החוק היא המטרות, הערכים והאינטרסים שהחוק בא להגשים (ראו: א' ברק, פרשנות במשפט (כרך שני, פרשנות החקיקה, 1993) 291). מבין המשמעויות הלשוניות השונות של החוק, תיקבע הפרשנות המשפטית הנכונה על פי תכלית החוק. לשון החוק היא איפוא, נקודת ההתחלה, ותכלית החוק היא נקודת הסיום, במסלול הפרשני (ראו ע"א 2000/97 לינדורן נ' קרנית, פ"ד נה(1) 12, 30). על תכלית החוק יש ללמוד מלשון החוק, ההיסטוריה החקיקתית, ערכי היסוד של השיטה ומכל מקור אמין (ראו ע"א 93/88 מעבדות טרבינול (ישראל) בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד מו(2) 765 (776)). על-פי קווים מנחים אלה, נפנה לפרשנות סעיף 74 לחוק.

פרשנות סעיף 74 לחוק – קיזוז הפסדי עבר ב"מפעל מעורב"

8. בסעיף 74 לחוק אין הגדרה פוזיטיבית מפורשת בדבר משמעות המונח "הכנסה חייבת". אין בידי לקבל את טענת פקיד השומה, כי יש הפניה מפורשת לסעיף 1 לפקודה, מכוח סעיף 47 לחוק, מאחר שסעיף זה מצוי בפרק השביעי לחוק ואיננו חל על הפרק העשירי, שבו נמצא סעיף 74 לחוק. כן אני דוחה את טענת החברה, כי לשון החוק דנה מפורשות בשנת המס השוטפת ושוללת כל הפסד מן העבר. הפתיח ברישא של סעיף 74(ב), שדן בהטבות לשנת מס מסויימת, מובן על רקע כך, ששנת מס היא

יחידת החישוב והשומה בדיני המס, ואין ללמוד ממנו על שלילה מפורשת של קיזוז הפסדי העבר, כפי שניסתה החברה לטעון.

9. מבחינת לשון הסעיף, המונח "הכנסה חייבת" סובל הן את פרשנות פקיד השומה, כי הוא כולל קיזוז הפסדים מן העבר והן את פרשנות החברה כי אין הוא כולל קיזוז כאמור. זו ככזו, היא פרשנות אפשרית מבחינת לשון ההוראה. אכן, יש גם טעם בטענות פקיד השומה, כי לשון הסעיף מלמדת על כוונת המחוקק לתת למונח "הכנסה חייבת" בסעיף 74 לחוק משמעות כמשמעות הנודעת לו בסעיף 1 לפקודה, כלומר, בקיזוז הפסדים מן העבר. אכן, הוצאת ניכוי פחת ופחת מואץ מהגדרת "הכנסה חייבת" מלמדת במידה מסוימת, כי המחוקק כיוון להגדרת "הכנסה חייבת" בסעיף 1 לפקודה. יחד עם זאת, מסקנה זו אינה הכרחית וחד משמעית ויש מקום לפרשנויות נוספות.

10. אין חולק, כי תכליתו של סעיף 74 לחוק היא להבטיח מתן ההטבות על פי החוק לחלק המאושר בלבד ובהתאם למסלול האישור ב"מפעל מעורב" שיש בו פעילות מאושרת ופעילות בלתי מאושרת, או שיש בו מסלולי אישור שונים. כדי להגשים תכלית זו, קבע המחוקק, כי בהעדר קביעה אחרת על-ידי המינהלה, יש לייחס את ההכנסה החייבת במפעל המעורב בין החלקים השונים בהתאם ליחס הנכסים בין כל חלק וחלק. זאת, מתוך תפיסה, כי יחס הנכסים משקף במידה רבה את יחס הפעילות העסקית וההכנסות. מה מתבקש מתכלית זו לעניין השאלה הפרשנית שבפנינו?

11. לטעמי, כדי להגשים את התכלית האמורה יש לפרש את המונח "הכנסה חייבת" ככולל קיזוז הפסדים מן העבר, ככל שמדובר בהפסדים של "המפעל המעורב". כלומר, הפסדים מן העבר, שנוצרו בטרם הפך המפעל להיות "מפעל מעורב", הם הפסדים שיש לקזום מן הפעילות שקדמה ל"מפעל המעורב", ואין כל הצדקה תכליתית להחיל עליהם את סעיף 74 לחוק. אולם, הפסדים מן העבר, שנוצרו "במפעל המעורב", הם הפסדים של "המפעל המעורב", ויש לייחסם לכל פעילות "המפעל המעורב", בהתאם לשיטת הייחוס הקבועה בסעיף 74 לחוק. כשמדובר בהפסדים מן העבר שנוצרו בתקופת ה"מפעל המעורב", אינני רואה כל הצדקה תכליתית, מדוע לא להחיל עליהם את סעיף 74 לחוק. הפסדים כאלה נבעו מכל פעילות "המפעל המעורב", ולכן, אין הצדקה לקזום רק כנגד ההכנסה הרגילה ולהיטיב עם הנישום, כשם שאין הצדקה לקזום רק כנגד ההכנסה המוטבת ולהרע עם הנישום. תכלית החוק מובילה למסקנה כי יש לקזום גם כנגד ההכנסה הרגילה וגם כנגד ההכנסה המוטבת, ושיטת הייחוס שתחול

לעניין זה היא שיטת הייחוס הקבועה בסעיף 74 לחוק. כך תוגשם תכליתו של סעיף 74 לחוק. לאור זאת, נשאלת השאלה, מה המועד הרלבנטי לתחילתו של "מפעל מעורב"?

12. בעניין זה, טענה החברה, כאמור, כי מועד התחילה הוא בשנה הראשונה שבה נוצרה לחברה הכנסה חייבת חיובית, שמזכה בשיעור מס מופחת. אינני מקבל פרשנות זו. שיעורי מס מופחתים הם הטבה אחת הניתנת ל "מפעל מעורב" אך לא ההטבה היחידה. "מפעל מעורב", זוכה להטבות שונות, לאחר אישורו, ובכלל זה, ניכוי פחת בשיעורים גבוהים מהרגיל. על-כן, סיווג מפעל כ "מפעל מעורב", לצורך סעיף 74 לחוק, רק מהשנה הראשונה שבה יש למפעל הכנסה חייבת חיובית, מוביל לקיזוז הפסדים שנבעו מפעילות רגילה ומפעילות הנהנית מהטבות מס מסוימות על פי החוק, כנגד ההכנסה הרגילה בלבד. משמעות הדבר היא מתן הטבה לפעילות רגילה, בניגוד לתכליתו של סעיף 74 לחוק. על-כן, אין בידי לקבל את טענת החברה, כי הסיווג "מפעל מעורב" מתחיל בשנה הראשונה שבה יש הכנסה חייבת חיובית. בהעדר כל טענה אחרת, ובהינתן כי החברה החלה בניכוי פחת מואץ עם מתן האישור להשקעותיה, הרי שיש לראות בה, בנסיבות המקרה דנן, "מפעל מעורב", החל מיום מתן האישור, מבלי שהדבר ימצה את הדיון בשאלה המשפטית בדבר מועד תחילת הסיווג "מפעל מעורב" לצורך סעיף 74 לחוק, בנסיבות שונות.

13. סיכומו של דבר, הפסד מן העבר, שנוצר לאחר תחילת פעילותו של המפעל המעורב, במועד האישור/תחילת ההטבות, הוא הפסד שבא בגדרי המונח "הכנסה חייבת" בסעיף 74 לחוק, ולכן, יש לקזזו בטרם ביצוע נוסחת הייחוס על פי הסעיף. שכן, ההנחה המתקבלת היא, שהפסד זה נבע מכלל פעילות המפעל המעורב, ולכן, יש לקזזו מכל ההכנסה, ולא מהכנסתו של חלק זה או אחר בלבד מבין חלקי המפעל. קיזוז כזה מבטיח כי ההטבות על-פי החוק יינתנו לחלק המאושר בלבד, ולא תהיה העברה בלתי נכונה של הטבות בין החלקים השונים. בכך, מוגשמת תכליתו של סעיף 74 לחוק.

14. במקרה שלפנינו, אושרה תוכנית א' ביום 21.10.88 על פי מסלול ההטבות אשר בסעיף 47 לחוק, והחברה החלה לקבל הטבות על-פי החוק, ובכלל זה, ניכוי פחת בשיעורים גבוהים. על-כן, החל ממועד זה היא "מפעל מעורב" לצורך סעיף 74 לחוק. אין בידי לקבל את טענת החברה, כי תחילת סיווגה כ "מפעל מעורב" על פי סעיף 74, הוא בשנת 1996, שבה נוצרה לראשונה הכנסה חייבת חיובית, והחלה בקבלת הטבה של שיעורי מס מופחתים, מאחר שקודם לכן, נהנתה מההטבות האחרות על פי החוק, ובכלל זה, ניכוי פחת בשיעורים מוגדלים. לאור זאת, הפסד שנוצר החל מיום 21.10.88

יש לקזז מן ההכנסה החייבת של המפעל המעורב, ולייחס את ההכנסה החייבת הנוותרת בין תוכנית א' ובין הפעילות הרגילה על פי האמור בסעיף 74 לחוק.

15. תוכנית ב' אושרה ב 23.7.95 במסלול הטבות על פי סעיף 51 לחוק, והחל ממועד זה התחילה החברה ליהנות מהטבות מסוימות על פי החוק. על כן, החל ממועד זה, החברה היא "מפעל מעורב" שיש לו שלושה חלקים: החלק האחד, מאושר על פי סעיף 47 לחוק (תוכנית א'). החלק השני, מאושר על פי סעיף 51 לחוק (תוכנית ב'). החלק השלישי, בלתי מאושר (פעילות רגילה). לאור זאת, הפסד שנוצר החל מ 23.7.95, יש לקזזו מן ההכנסה החייבת של החברה, ואת ההכנסה החייבת הנוותרת, יש לייחס על פי סעיף 74 לחוק, בין תוכנית א', תוכנית ב' והפעילות הרגילה.

16. בצורה זו, מיוחסים הפסדי החברה לפעילות שיצרה את ההפסדים, על סמך הנחת המחוקק, כי יחס הנכסים משקף גם את יחס ההפסדים. בצורה זו ניתנות הטבות על פי החוק לפעילות המאושרת בלבד. בכך, אין הטבה בלתי נכונה ואין הרעה במצבה של החברה. בכך, אין פתח לחברה לקזז הפסדים מפעילות אחרת, בלתי מאושרת, מה שגם בית משפט קמא ביקש להגשים. על פי התוצאות האמורות, מוגשמת תכליתו של סעיף 74 לחוק, ומושגת תוצאה ראויה וצודקת שלוקחת בחשבון את כל השיקולים הנכונים, ושאפשר גם לומר, מוסכמים על כל הצדדים לדיון.

17. אשר על כן, אני מציע להחזיר את הדיון בפרשה לשלב ההשגה, כדי שהצדדים יפעלו על-פי פסק-דיננו ויערכו את החישובים הנדרשים, שלא נערכו בדיונים שהתקיימו עד כה. במידה ויתגלעו חילוקי דעות בין הצדדים, פתוחה הדרך לחברה לפנות בערעור לבית-המשפט המחוזי.

הערעור, איפוא, מתקבל חלקית, כאמור לעיל.

בנסיבות העניין יישא כל צד בהוצאותיו.

ש ו פ ט

השופטת מ' נאור:

1. אני מסכימה לפסק דינו של חברי השופט ג'ובראן. ברצוני להוסיף הערה קצרה שאין לה השלכה על ענייננו אנו.

2. חברי עמד על "שיטת הייחוס" הקבועה בסעיף 74. נוסחת ייחוס זו חלה רק באין קביעה אחרת של המינהלה. בענייננו אין קביעה כזו. על דרך העקרון נראה לי כי במקום שניתן לקבוע שיטת ייחוס מדוייקת יותר, על יסוד נתונים קונקרטיים הנוגעים ל"מפעל המעורב", עדיף שהמינהלה תפעיל סמכותה, בין ביוזמתה היא, ובין בעקבות פניה של המפעל המעורב. באופן זה תיקבע ההכנסה החייבת על יסוד הנתונים הנוגעים לחלקי המפעל השונים (המאושר והלא מאושר), ולא על יסוד נוסחה מתמטית המבוססת על יחס שווי הנכסים, נוסחה שלא בהכרח משקפת את היחס האמיתי של ההכנסה החייבת הקיימת בין חלקי המפעל השונים.

ש ו פ ט

השופט א' ריבלין:

אני מסכים לפסק-דינו של השופט ס' ג'ובראן ולהערתה של השופטת מ' נאור.

ש ו פ ט

הוחלט כאמור, בפסק דינו של השופט ס' ג'ובראן.

ניתן היום, ט"ו באלול תשס"ד (1.9.04).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט