

**חוות דעת משפטיות להצעות החלטה הנלוות
להצעת תקציב המדינה לשנים 2023 ו-2024**

נושא הצעת ההחלטה:

עדכון מיסוי תחליפי דלק.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטי המשפטיים:

ביום 1 בינואר 2022 נכנסו לתוקף בלו ומס קנייה על תחליפי דלק, שמני סיכה ותכשירי סיכה (להלן – **התיקון הראשון**). עם כניסת המס לתוקף, נכנס לתוקף גם מנגנון של פטור מותנה לשימושים תעשייתיים שונים.

מאז כניסת המיסוי לתוקף ישנה מגמת עלייה בייבוא של תזקיק שעווני. חומר זה מתאים לשמש כדלק לכלי רכב כבדים ולצמ"ח או כחומר בעירה, בפני עצמו או בתוך תערובת עם סולר או דלק אחר, וכיום לא חל עליו בלו בייצור המקומי או מס קנייה ביבוא. לצורך המשך הגשמת התכליות שעמדו בבסיס התיקון הראשון, מוצע במסגרת הצעת המחליטים להטיל על שר האוצר לתקן את צו תעריף המכס והפטורים ומס קנייה על טובין, התשע"ז-2017 (להלן – **צו התעריף**), ואת צו הבלו על דלק (הטלת בלו), התשס"ד-2004, כך שיוטלו מס קנייה ובלו על תזקיק שעווני בגובה המס הקיים על תחליפי דלק.

בנוסף, מנגנוני הפטור הקיימים מבלו וממס קנייה על תחליפי דלק כוללים רשימה של תעשיות הזכאיות לפטור למפעלי תעשייה, המשתמשים בתחליפי דלק כחומר זינה בתהליך הייצור וכן רשימת תעשיות הזכאיות לפטור המשתמשות בתכשירי סיכה או בשמן סיכה הבא במגע ישיר עם חומר הגלם בתהליך הייצור. על מנת להקל על התעשייה הישראלית העושה שימוש כאמור בתחליפי דלק או שמנים, מוצע במסגרת ההחלטה להטיל על שר האוצר לתקן את צו התעריף ואת צו הבלו על דלק (פטור והיטבון), התשס"ה-2005, כך שרשימות התעשיות הזכאיות לפטור כאמור יורחבו.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

אין.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם:

עמדת היועץ המשפטי של רשות המסים –

אין מניעה משפטית לאישור הצעת המחליטים.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

הארכת גביית דמי ביטוח לאומי לענף נפגעי העבודה ובחינת שינויים מערכתיים לצמצום תאונות העבודה במשק.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

מוצע לתקן את חוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה-1995 (להלן – **חוק הביטוח הלאומי**), כך שיבוטלו ההוראות בסעיף 149א שעניינן קביעת תשלום דמי ביטוח לאומי בגין עובד בהתאם למידת הסיכון להתרחשות תאונת עבודה אצל מעסיקו, אך להותיר על כנה את ההוראה לגביית דמי ביטוח לאומי של מעסיק עבור עובדיו בשיעור יחסי מהכנסתו של העובד כפי שנקבעו בסעיף האמור. בנוסף, מוצע לתקן את הוראות סעיף 149א לחוק הביטוח הלאומי כך שיהיה הוראת קבע ולא הוראת שעה, ולהגדיל את השיעור האמור בהדרגה לאורך השנים הבאות.

עוד מוצע לקבוע הוראות לעניין חובת דיווח של מעסיק בנוגע לתאונות עבודה, אשר יחייבו דיווח מקוון ויכללו פרטים נוספים על הקיימים כיום לצורך קבלת דיווח אפקטיבי בידי הגורמים המוסמכים לכך. בנוסף, מוצע להקים צוות בין משרדי לבחינת סוגיות שונות בנושא צמצום תאונות העבודה.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

בשים לב לכך שהגבייה האמורה מתקיימת כבר משנת 2018, ושתכליתה היא מתן מקור תקציבי לתשלום גמלאות עקב תאונות עבודה, אשר רק גדלות עם השנים וצפויות לגדול עוד, ועל אף ביטול ההוראות בדבר קביעת תשלום דמי ביטוח לאומי בהתאם למידת סיכון, אין מניעה משפטית לקבוע הוראה אחידה לגביית תשלום דמי ביטוח לאומי לפי שיעור יחסי מהכנסתו של העובד.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם:

עמדת היועצת המשפטית של משרד העבודה –


אין מניעה משפטית.

עמדת היועץ המשפטי של המוסד לביטוח לאומי –

אין מניעה משפטית.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לקבלת החלטת הממשלה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

עדכון קצבאות גימלאי שירות הקבע בדירוג המחקר הביטחוני.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטי המשפטיים:

תיקון 27 לחוק שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גימלאות) [נוסח משולב], התשמ"ה-1985 (להלן - **חוק שירות הקבע**), נכנס לתוקפו ביום 1 ביוני 2012. במסגרת התיקון האמור נקבע כי המשכורת הקובעת של גמלאי משרת קבע שהוראות חוק שירות הקבע חלות לגביו, המהווה בסיס לחישוב קצבת הפרישה, תעודכן אחת לשנה בהתאם לשיעור עליית מדד המחירים לצרכן. מנגנון העדכון האמור החליף את מנגנון עדכון הקצבה שהיה קיים טרם התיקון לפיו המשכורת הקובעת עודכנה בהתאם לשינויים במשכורת הקובעת של משרת קבע פעיל באותה דרגה. מועד המעבר בין השיטות נקבע ליום 30 ביוני 2012 (להלן - **מועד המעבר**).

זאת, בדומה למנגנון שנקבע במסגרת תיקון מס' 50 לחוק שירות המדינה (גימלאות) [נוסח משולב], התש"ל-1970 (להלן - **חוק הגימלאות**), תוך התחשבות במאפייני שירות הקבע הייחודיים ובשוני במועדי שינוי שיטת ההצמדה.

בעוד שתיקון מס' 50 לחוק הגימלאות החל בסמוך למועד חקיקתו, בעניין תיקון מס' 27 לחוק שירות הקבע נקבע הסדר בדבר ביצוע תשלומים ביחס לתקופה שקדמה למועד חקיקתו – משנת 2009 ואילך (באופן היוצר הקבלה מסוימת בין מועד שינוי שיטת הצמדת הגמלאות ביחס לגמלאי שירות המדינה, בתיקון מס' 50, לבין מועד תחילת שינוי שיטת הצמדת הגמלאות ביחס לגמלאי שירות הקבע, בתיקון 27).

מתן תשלומים בהתאם לשיעור עליית המדד למפרע, משנת 2009, הצריך קביעת הסדר ביחס לגמלאים שקיבלו תוספות שכר על בסיס שכר משרתי הקבע הפעילים בין השנים 2009 עד 2012. על כן, נקבע בתיקון מס' 27 לחוק שירות הקבע הסדר לפיו תשולם תוספת בשל המדד לשנים 2009 עד 2011 ומהתוספות האמורות יקוזזו תוספות שכר ששולמו לגמלאים בשל הסכמי שכר, ואשר לא שולמו לגמלאי שירות המדינה בשל שינוי שיטת ההצמדה אשר יושמה בעניינם עוד בשנת 2009. האמור עוגן באמצעות הפחתת שיעור הניכוי ששיקף את כל תוספות השכר שהיו ידועות וניתנו באותה תקופה.

בנוסף, ובמבט צופה פני עתיד נקבע בפסקה (4) להגדרה "**המשכורת הקובעת**" שבסעיף 5 לחוק שירות הקבע, לפיה אם שולמה לאחר מועד המעבר תוספת על משכורתו של חייל שמקורה בהסכם קיבוצי שהמדינה צד לו ונכרת לאחר מועד המעבר בעד התקופה שלפני מועד המעבר התוספת האמורה לא תובא בחשבון כחלק מהמשכורת הקובעת, אלא אם כן שר הביטחון, בהסכמת שר האוצר, קבע אחרת בצו.

שני המנגנונים שנקבעו בחוק נועדו למנוע מצב לפיו קצבתו של גמלאי תעודכן בשל אותה תקופה לפי שתי השיטות.

בהתאם להחלטת הממשלה ש/40 בדבר שכר אנשי הקבע בצבא הגנה לישראל מיום 11 בפברואר 1979, ולאופן בו נוהגת המדינה בפועל מאז ניתנה החלטה זו, שינויים בשכר העובדים בשירות המדינה בדירוג האחיד ובדירוגים המקצועיים מיושמים בהתאמה על משרתי הקבע.

ביום 25 בספטמבר 2011 נחתם הסכם קיבוצי מיוחד בין המוסדות להשכלה גבוהה לבין ארגוני הסגל האקדמי הבכיר במוסדות להשכלה גבוהה (להלן - **ההסכם הקיבוצי**), שבו הוסכם, בין היתר, על עדכון טבלאות השכר של חברי הסגל האקדמי הבכיר. בעת עריכת תיקון מס' 27 לחוק הגימלאות, בשנת 2012, תפיסת המדינה, כאמור, הייתה כי עדכון טבלאות השכר לעובדים בדירוג מחקר בשירות המדינה יבוצע רק לאחר חתימה על הסכם קיבוצי בין המדינה לבין ארגון סגל המחקר הביטחוני אשר ייקבע עדכון כאמור. כפועל יוצא עמדת המדינה הייתה כי במועד התיקון ועד לחתימה על הסכם קיבוצי כאמור, עדכון טבלאות השכר לא מיושם גם על משרתי קבע בדירוג המחקר. לעמדת המדינה בעת עריכת תיקון 27, עדכון טבלאות השכר של משרתי הקבע בדירוג המחקר בהתאמה לעדכון טבלאות השכר של חברי הסגל הבכיר באוניברסיטאות צריך היה לבוא אגב "הסכם קיבוצי שהמדינה צד לו ונכרת לאחר מועד המעבר", זאת בהתאם לסעיף קטן (4) שבהגדרת "המשכורת הקובעת" שבסעיף 5 לחוק הגמלאות. משכך, העדכון לא יבוא בחשבון לעניין המשכורת הקובעת אלא אם כן קבע שר הביטחון, בהסכמת שר האוצר, אחרת, בצו.

ביום 13 במאי 2014 דחה בית הדין הארצי לעבודה במסגרת עס"ק 38740-12-12 את עמדת המדינה וקבע כי היה על המדינה לעדכן את טבלאות השכר של העובדים בשירות המדינה בדירוג המחקר הביטחוני באופן אוטומטי במועדים ובשיעורים בהם עודכנו טבלאות השכר של חברי הסגל האקדמי הבכיר באוניברסיטאות, וזאת מבלי שייחתם הסכם קיבוצי שייקבע את העדכון האמור. בעקבות פסק הדין ובהתאם לאמור בו, בשנת 2014 עודכנו טבלאות השכר של העובדים בשירות המדינה בדירוג המחקר הביטחוני וזאת למפרע החל מיום 1 בינואר 2011. כפועל יוצא מהשינוי האמור בשכר עובדי המדינה בדירוג המחקר הביטחוני, בהתאמה, עודכנו גם טבלאות השכר של משרתי הקבע הפעילים בדירוג המחקר.

לאור עמדת המדינה כאמור בעת עריכת תיקון מס' 27 לחוק הגמלאות, לא נכללה בו הוראה המתייחסת לאופן הקיזוז שבין עדכוני המדד לבין התשלומים שנובעים מעדכון טבלאות השכר כמפורט לעיל ביחס לגמלאי שירות הקבע בדירוג המחקר – וממילא לא נקבע שיעור הקיזוז הנדרש בגין עליית המדד, כפי שנעשה ביחס לתוספות השכר שנובעות מהסכמים קיבוציים שהמדינה צד להם ששולמו לגמלאי שירות הקבע בין השנים 2009 עד 2012.

כעת, מוצע לתקן את חוק שירות הקבע ולהבהיר בו בהתאם לתכלית החוק שקצבתם של משרתי הקבע בדירוג המחקר לא תעודכן פעמיים וכי הם יהיו זכאים לעדכון אחד לפי הסכום הגבוה מבין שני העדכונים.

מועד תחילתו של התיקון יהיה במועד תחילתו של תיקון מס' 27, ביום 1 ביוני 2012.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

ביום 23 בינואר 2023 ניתנה החלטה של ועדת הערעור הפועלת מכוח חוק שירות הקבע, בו"ע (גמלאות) 4-21 **יעקב שחר ואח' נ' הממונה על תשלום גמלאות**, שבמסגרתו נקבע לראשונה כי פרשנות המדינה לסעיפים 5 ו-6א לחוק שירות הקבע לעיל אינה מקובלת, בשים לב לפרשנות המילולית של הוראות החוק, וכי יש לעדכן את גמלאותיהם של הגמלאים בדירוג המחקר הביטחוני גם לפי מנגנון הצמדה לשכר משרתיים פעילים וגם לפי העלויות במדד, ביחס לשנים 2009 עד 2012. בכונת המדינה להגיש ערעור על ההחלטה האמורה.

במקביל, לנוכח כל האמור, וכיוון שההסדר הממצה והשלם שנערך בחקיקה, על מלוא השיקולים שביסודו, לא כלל התייחסות לשיעור העדכון הנובע מעדכון טבלאות השכר כמפורט לעיל, ובשים לב לתכליות שעמדו בדבר מניעת כפל עדכון גמלה כמפורט לעיל, מוצע להשלים תיקון חקיקה הדומה להסדרים שנקבעו בתיקון מס' 27 בנוגע לתוספות שכר אשר נבעו מהסכמי שכר מקבילים אשר המדינה צד להם על מנת לשלם לגמלאי צה"ל את התוספות בגין ההסכם הקיבוצי כאמור.

תיקון זה נדרש לצורך הבהרה כי גמלאי צה"ל בדירוג המחקר הביטחוני יהיו זכאים לתוספות בדומה ליתר הדירוגים, תוך מתן מענה ללקונה הקיימת כיום בחוק ועיגון המנגנון הכלכלי הנכון והמתאים לביצוע תשלום תוספות המדד.

באשר לטענה כי מדובר בתיקון חקיקה רטרואקטיבי יצוין כי בעניינו גם אם מתעורר קושי להגיע למסקנה פרשנית מילולית להוראות סעיפים 5 ו-6א לחוק משרתי קבע, הרי שתכליתו של שינוי שיטת עדכון הקצבה לא הייתה להגדיל את קצבתו של גמלאי מסוים ולהעניק לו עדכוני כפולים של הקצבה. במילים אחרות: התיקון המבהיר המוצע משלים את שני המנגנונים שנקבעו בחוק ואשר נועדו למנוע מצב, שבו קצבתו של גמלאי תעודכן בשל אותה תקופה לפי שתי השיטות.

לעניין פרשנות בעניין דומה ראו למשל: סעיף 17 לפסק דינו של כב' השופט פוגלמן בג"ץ 3943/13 **ליאור אלמגור ואח' נ' שר הביטחון ואח' (פורסם בנבו)**, שבמסגרתו נקבע כי:

"מובן כי נדרשת פעולה חישובית מסוימת, שעה שמוסכם על הצדדים – וכך מכתוב גם השכל הישר והיגיון כלכלי ואקטוארי בסיסי – כי את "סכום ההיוון שקיבל" הגמלאי יש לכל הפחות להצמיד למדד, שהרי אם יעמוד בערכו הנקוב (הנומינלי) אל מול "סכומי הניכוי החודשי" לא יינתן כל ביטוי למשמעות הכלכלית הנובעת לחלוף הזמן ממועד ההיוון עד למועד הבדיקה. יחד עם זאת, השאלה מהי הפעולה החישובית הקונקרטית הנדרשת בעניין "סכום ההיוון שקיבל" גמלאי אינה זוכה למענה לשוני ברור בתקנה, כך שמתעורר קושי להגיע למסקנה פרשנית חד משמעית ונחרצת. נדרשת אפוא בחינה פרשנית-תכליתית שתחשוף את המהלך החישובי שיש לערוך בהתייחס ל"סכום ההיוון שקיבל" הגמלאי (ראו והשוו בג"ץ 7009/04 עיריית הרצליה נ' היועץ המשפטי לממשלה, פסקה 15 (5.2.2014) [פורסם בנבו])."

במצב דברים זה, ממילא יש קושי בטענה כי התגבשה זכותו של גימלאי להגדלת קצבתו, יש מאין, אך ורק כי בעת חקיקתו של התיקון אותה תוספת לא הייתה ידועה כמו גם היכולת להתייחס למצב דברים זה במפורש בחקיקה. מכל מקום, בנסיבות אלה, לטעמי, אין בתיקון משום פגיעה בזכויות אלא הבהרת הוראות החקיקה.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם:

עמדת היועץ המשפטי של מערכת הביטחון:

אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

מיסוי החזר מס מביטוח לאומי.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

סעיף 47א לפקודת מס הכנסה (להלן – **הפקודה**), מתיר לעובדים החייבים בדמי ביטוח לנכות מהכנסתם החייבת 52% מדמי הביטוח ששילמו, ובכך להקטין את חבות המס שלהם באותה שנה.

בשל האפשרות לקבל החזר מביטוח לאומי על תשלום ביתר ייתכן מצב עניינים שבו נישום משלם מקדמה על חשבון דמי הביטוח, ומנכה בשנת מס נתונה 52% מהמקדמה ששולמה בהתאם לסעיף 47א לפקודה. אלא שלאחר שנסתיימה שנת המס ונערכה לו שומה, מתברר שהוא שילם מקדמה ביתר והוא זכאי להחזר, כך שלמעשה ניכה בשנת הניכוי סכומים גבוהים מאלו שחויב בהם בפועל כדמי ביטוח לאומי בשל אותה שנה.

עד לאחרונה, במצב דברים כזה, לפי הפרקטיקה הנוהגת, בהתקבל החזר, הסכומים שהתקבלו הקטינו את הניכוי לפי סעיף 47א לפקודה שהנישום היה זכאי לו בשנה שבה התקבל החזר, בסכום החזר שהתקבל. כך, הנישום היה יכול לנכות רק את הסכום ששילם בפועל לביטוח לאומי – היינו: סכום דמי הביטוח שהיה חייב בתשלום באותה שנה, בהפחתת סכום החזר שהיה זכאי לקבל באותה שנה. אם החזר שהיה זכאי לו הנישום היה גבוה יותר מסכום דמי הביטוח שהיה חייב לשלם באותה שנה, הופעל מנגנון שלפיו ראו ב-52% מהסכום שקיבל הנישום כהכנסה לכל דבר ועניין בשנת החזר, וחלק זה מההחזר היה מחויב במס ככל הכנסה אחרת של הנישום באותה שנה.

ביום 1 במאי 2022 ניתן פסק דינו של בית המשפט העליון בעניין עע"מ 624/20 תובענה ייצוגית **מנחם קירשבלום נגד מדינת ישראל- רשות המסים** (פורסם בנבו). בית המשפט קבע, שעל אף שהפרקטיקה הנוהגת ראויה מבחינת מדיניות מס, ומגשימה את התכליות העומדות בבסיס הפקודה היא אינה מתיישבת עם אופן הניסוח של סעיף 47א לפקודה. על כן, פסק בית המשפט, שגביית המס על ידי רשות המסים בהתאם לפרקטיקה הנוהגת נעשתה בחוסר סמכות, וכי לפי הדין קבלת החזר איננו מהווה הכנסה בידי הנישום בשנת המס שבה התקבל, ואיננו מקטין בדיעבד את הניכוי שקיבל הנישום בשנת הניכוי.

על מנת לאפשר גביית מס אמת ובצדק האופקי, ועל מנת למנוע מצב שבו נישומים יזכו, שלא כדין, לניכוי הוצאה ביתר ולמיסוי בחסר, מוצע לתקן את סעיף 47א(א) לפקודה, כך שיקבע שסכום הניכוי שיהיה זכאי לו הנישום יהיה סכום דמי ביטוח לאומי ששילם בשנת המס בהפחתת סכום החזר של דמי ביטוח לאומי שקיבל באותה שנה. בנוסף, מוצע להוסיף את סעיף קטן 47א(ה) אשר יקבע כי אם בשנה מסוימת החזר שהתקבל מביטוח לאומי גבוה מדמי הביטוח שמשלם הנישום באותה שנה, יראו 52% מהסכום שבו עולה סכום החזר על סכום דמי הביטוח ששילם כחלק מהכנסתו של הנישום בשנת המס שבה קיבל את החזר. בכך, תתוקן הפחתת המס הבלתי מוצדקת של הנישום, והסכום אשר ניכה מהכנסתו למרות שבדיעבד לא שולם על ידו, ייכלל במסגרת ההכנסה החייבת של הנישום ויחויב במס.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

אין.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם:

עמדת היועץ המשפטי של רשות המסים -

אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:
בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.

ל.ס. רג

היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

עצירת הגידול בהטבת המס במשיכת קצבה פנסיונית בשנת 2025.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

הטבות מס לחיסכון פנסיוני ניתנות בשלושה מועדים שונים: הטבות מס בשלב ההפקדה לחסכון הפנסיוני, הטבת מס על רווחי ההון בשלב ניהול הכספים והטבת מס בשלב המשיכה של הקצבה.

במועד משיכת הכספים – יש להבחין בין שלושה רבדים כמפורט להלן:

1. קצבה מזכה או היוון קצבה - חלק הקצבה שנובע מתשלומים שנהנו מפטור ממס בשלב ההפקדה חייב במס במעמד המשיכה ("קצבה מזכה"). יחד עם זאת, סעיף 9א(ב) לפקודת מס הכנסה קובע כי הקצבה המזכה תהנה מהטבת מס בדרך פטור ממס בהתאם לכללים שנקבעו לכך.
2. קצבה הנובעת מתשלומים שחויבו במס במועד ההפקדה (להלן - **תשלומים פטורים**) – פטורה מס. יצוין שגם הרווחים על הפקדות כאמור ככל וימשכו בדרך של קצבה פטורים ממס.
3. היוון תשלומים פטורים – ההפקדות שחויבו במס ניתנות למשיכה בסכום חד פעמי והרווחים שנצברו ינוכה מס בשיעור 15%.

עד שנת 2012, הטבת המס במשיכת קצבה פנסיונית עמדה על 35% מהקצבה המזכה, עד לסכום התקרה של הקצבה המזכה הקבוע בסעיף 9א(א) לפקודת מס הכנסה. המשמעות של פטור זה היא כי הסכום המחושב כמכפלה של שיעור ההטבה בתקרת הקצבה המזכה, לא ייחשב כחלק מהכנסתו של הגמלאי לעניין הכנסתו החייבת במס.

החל משנת 2012 הוחל מתווה עולה של שיעורי הפטור, כך ששיעור הפטור גדל בהדרגה מ-35% עד לשיעור של 67% בשנת 2025, באופן הבא:

- (1) לגבי שנות המס 2012 עד 2015 – 43.5%;
- (2) לגבי שנות המס 2016 עד 2019 – 49%;
- (3) לגבי שנות המס 2020 עד 2024 – 52%;
- (4) לגבי שנות המס 2025 ואילך – 67%.

מוצע לתקן את סעיף 9א לפקודת מס הכנסה כך שבשנת 2025, לא ייכנס לתוקף הגדלת שיעור הפטור מ-52% ל-67%. בהתאם למוצע, שיעור הפטורים, כקבוע באותו סעיף, ימשיך לעמוד על 52% מעתה ואילך.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

החבות במס (או אירוע המס) בכל הקשור למשיכת קצבה מתגבשת לגבי אירוע של קבלת קצבה, במועד בו מתקבלים הכספים, או מופקת ההכנסה. על כן 'אירוע המס' הרלבנטי איננו יציאת הנישומים לקצבה, אלא המועד החודשי שבו מתקבלת הקצבה בפועל. ראו למשל: עא 8473/08 **פקיד שומה חיפה נ' אליעזר ריכנבך** (פורסם בנבו).

בהתאם להלכה הפסוקה מסמכותה של המדינה לגבות מיסים ולשנות מדיניות מיסוי, לרבות הטבות מס שניתנו, כמו מדיניות כלכלית אחרת, לפי צרכים ציבוריים וסדר עדיפויות שנקבע על-ידה. בהתאם לכך, אין לאדם זכות מוקנית בכך שמדיניות כלכלית-מיסוית, עליה התבסס והסתמך – תימשך.

ראו למשל: בג"ץ 4947/03 **עיריית באר שבע נ' ממשלת ישראל**, בפיסקאות 7-8 לפסק דינה של השופטת (כתוארה אז) ד' ביניש (פורסם בנבו); בג"ץ 3644/06 **לנדס נ' משרד האוצר** (פורסם בנבו) (להלן – **עניין לנדס**); בג"ץ 198/82 מוניץ נ' בנק ישראל, פ"ד לו(3) 466, 470; בג"ץ 4947/03 **עיריית באר שבע נ' ממשלת ישראל**, בפיסקאות 7-8 לפסק דינה של השופטת (כתוארה אז) ד' ביניש (פורסם

בנבו) ; בג"ץ 7691/95 שגיא נ' ממשלת ישראל, פ"ד נב(5) 577, 607-609.

בפסקה 9 לפסק דינו של כב' המשנה לנשיא (בדימוס) א' ריבלין נקבע כדלקמן :

"מדיניות כלכלית מיטיבה, דוגמת פטור ממס, איננה יוצרת זכות קנויה להמשך המדיניות, אף לא כאשר אדם ביסס את התכנון הכלכלי ארוך הטווח שלו על קיומה של המדיניות. אמנם אפשר שתיווצר ציפייה כי המדיניות תימשך, אך ציפייה זו אינה עולה כדי זכות..."

אשר על כן, שינוי גובה הפטור על קצבה שיחול משנת 2025 ואילך אינו כרוך בפגיעה כלשהי בזכות קנויה של הנישומים ועל כן אין מניעה משפטית לחוקק את התיקון כמוצע.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם :

עמדת היועץ המשפטי של רשות המיסים –

אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה :

לנוכח כל האמור, אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

היטל מימון פיתוח על מקרקעי קק"ל.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

מוצע לקבוע כי קרן קיימת לישראל תשלם למדינה היטל מימון פיתוח בשיעור של 30% מהכנסותיה מהקצאת מקרקעי קרן קיימת לישראל על ידי רשות מקרקעי ישראל בכל שנה ואשר ינוכה מהכנסות מקרקעי הקרן הקיימת לישראל (להלן – **קק"ל**) המועברות אליה על ידי רשות מקרקעי ישראל.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

בעבר קק"ל הייתה פטורה מכל מס ממשלתי מכוח סעיף 12 לחוק מעמדן של ההסתדרות הציונית ושל הסוכנות היהודית לארץ-ישראל, התשי"ג-1952. במסגרת חוק קרן קיימת לישראל (תחולת דיני המס והוראת שעה), התשע"ח-2018, נקבע שדיני המס יחולו על קק"ל ועל מוסדותיה כך שאין מניעה חוקית להטיל מיסוי על קרן קיימת לישראל ולהשוות את מעמדה לגופים אחרים החייבים במס.

ההצדקה לקביעת היטל הפיתוח היא שקרן קיימת לישראל נהנית כיום מהסדר מטיב לעניין תשלום היטל השבחה שחל ביחס לקרקעותיה בדומה לזה החל על מקרקעי המדינה וזאת על אף שקק"ל לא השקיעה את הכספים שהמדינה משקיעה לעניין זה.

קק"ל משלמת חלף היטל השבחה עבור נכסיה בשיעור של 12% מהתקבולים המתקבלים עבור הקרקע במקום היטל השבחה רגיל העומד על 50% מההשבחה במקרקעין עקב תכנית שאושרה, וזאת מכוח סעיף 21 לתוספת השלישית בחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965 והסכם החלף שנחתם בין מדינת ישראל לרשויות המקומיות משנת 2012 (להלן – **הסכם החלף**).

הרציונל בקביעת מנגנון ייחודי ביחס למקרקעי המדינה הוא בכך שאין הצדקה שהמדינה תחוב בהיטל השבחה מלא כפי שמחויב בעלים פרטיים במקרקעין שבתחומי הרשות המקומית מאחר שהמדינה משקיעה מתקציבה בתחומי הרשויות המקומיות מיליארדי ש"ח מדי שנה בפרויקטים מתחומים שונים, ובכלל זה תחבורה והסעת המונים ותשתיות.

עם זאת, מאחר שרציונל זה אינו מתקיים ביחס לקק"ל, מוצע להטיל היטל מימון פיתוח על קק"ל בשיעור של 30% מהכנסותיה לטובת המדינה. מיסוי כאמור ישקף את ההטבה אשר קק"ל נהנית ממנה עד כה עקב ניהול נכסיה על ידי רשות מקרקעי ישראל וההשקעות הכספיות שהמדינה מבצעת במקרקעי ישראל.

יובהר, כי אין במנגנון המיסוי המוצע כדי לשנות מהסכם החלף ובכלל זה אין הוא יוצר זכות לרשויות המקומיות לקבלת כספים נוספים כלשהם מעבר לאלו שנקבעו בהסכם החלף.

עד למועד העברת חוות הדעת להצעות ההחלטה הנלוות להצעת תקציב המדינה לשנים 2023 ו-2024 למזכירות הממשלה טרם התקבלה עמדות מאת:

עמדת היועצת המשפטית של משרד הבינוי והשיכון.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:
בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לקבלת החלטת הממשלה.

10.5.20

היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

הקרן לשמירת הניקיון.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

בהחלטת הממשלה מס' 285 מיום 1 באוגוסט 2020, שעניינה "הקרן לשמירת הניקיון" (להלן – **החלטה 285**), הוחלט להנחות את שר האוצר ואת השרה להגנת הסביבה לפנות אל הנהלת הקרן לשמירת הניקיון, בבקשה להעביר בשנת 2022, סך של 600 מיליון ש"ח מיתרת המזומנים שבחשבון היטל ההטמנה בקרן לשמירת הניקיון לשימוש משרדי הממשלה. עוד נקבע כי כנגד העברת הסכום האמור, משרד האוצר יתקצב את הקרן לשמירת הניקיון בהרשאה להתחייב בסך של 600 מיליון ש"ח בשנת 2022, אשר ישמשו לביצוע מטרות הקרן לפי סעיף 11ג לחוק שמירת הניקיון, התשמ"ד-1984 (להלן – **חוק שמירת הניקיון**), וכי יתרות שלא מומשו כאמור יתוקצבו מדי שנה שלא בתקציב המקורי עד לחיוב סך הסכומים הכלולים בה.

יצוין כי בחשבון היטל ההטמנה בקרן לשמירת הניקיון אשר מנוהלת במסגרת תקציב המשרד להגנת הסביבה, מכוח חוק שמירת הניקיון, הצטברו סכומי כסף משמעותיים העולים על מיליארד ש"ח. כמו כן, נכון להיום כספי הקרן לא מנוצלים במלואם לשם מימוש המטרות שקבועות בחוק שמירת הניקיון (להלן – **מטרות הקרן**).

מאחר שהעברת הכספים האמורה לא התבצעה, מוצע לתקן את החלטה 285 כך שהעברת הכספים תתאפשר עד סוף שנת 2024. מצב זה יאפשר לקרן להמשיך ולקדם את הפרויקטים בהתאם למטרותיה מבלי לפגוע בפעילותה השוטפת, תוך ניצול יעיל יותר של תזרים ההכנסות והתאמתו לביצוע בפועל.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

מאחר שהסכומים שיועברו מקרן הניקיון לשימושם של משרדי הממשלה מותנים במתן הרשאה להתחייב על כל הסכום לקרן הניקיון, הרי שאין חשש כי סך הכספים הצבורים נכון להיום בקרן הניקיון לא ישמשו במלואם למטרות הקרן ועל כן לא תהיה פגיעה בתפקוד הקרן והשגת מטרותיה בהתאם לחוק שמירת הניקיון.

עמדת היועצים המשפטיים של משרדים אחרים שהצעת ההחלטה נוגעת להם:

היועצת המשפטית של המשרד להגנת הסביבה -

אין מניעה משפטית לאישור ההחלטה.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לקבלת החלטת הממשלה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

מסגרות התקציב לשנת הכספים 2023 ואילך ;

הצעות תקציב המדינה לשנים 2023 ו-2024 ;

תעדוף הוצאות משרדי הממשלה לקראת דיוני התקציב לשנים 2023-2024 ;

עדכון תכנית התקציב לשנים 2024 עד 2027 ;

הקצאת סכום ההקצאה השנתי מהקרן לאזורי ישראל לשנים 2023 ו-2024 ;

יישום החלטות והקמת ועדת שרים.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטי המשפטיים :

לעניין ההחלטה בדבר "מסגרות התקציב לשנת הכספים 2023 ואילך" - מוצע לתקן את כלל ההוצאה בחוק הפחתת הגרעון והגבלת ההוצאה התקציבית, התשנ"ב – 1992 (להלן – **חוק המסגרות**), כך שהמדד הקבוע בסעיף 6א(ב) לחוק המסגרות ביחס לגידול השנתי של ההוצאה הממשלתית המותרת, יתוקן בהוראת שעה, ביחס לשנים 2023 ו-2024 באופן שישקף את העלייה החדה במדד המחירים לצרכן בשנת 2022.

לעניין ההחלטה בדבר "הצעות תקציב המדינה לשנים 2023 ו-2024" - חוק התקציב השנתי קובע את סך התקציב שהממשלה רשאית להוציא באותה שנה, וכן את חלוקתו לסעיפי תקציב, לתחומי פעולה ולתוכניות. הממשלה רשאית להוציא בשנת תקציב את הסכום הנקוב בחוק התקציב לאותה שנה בכל סעיף תקציב, תחום פעולה ותכנית, ובסך הכל את הסכום הכולל הנקוב בחוק התקציב.

תקציב המדינה קובע את סדרי העדיפויות של הממשלה בהוצאה התקציבית ואת תקצוב פעולותיה, ומבטיח כי ההוצאה התקציבית תיעשה מתוך ראייה של כלל צרכי המשק למול כלל האמצעים שבידי הממשלה, ובמסגרת המגבלות הפיסקאליות החלות עליה.

מוצע להסמיך את שר האוצר לבצע את כלל הפעולות הנדרשות לצורך הנחת הצעות חוק התקציב האמורות על שולחן הכנסת.

עוד מוצע לקבוע בתקציב המדינה לשנת 2024 תקציב התאמות על סך של 3,596,172 אלפי ש"ח בשנת 2024, שהם 0.7% מסכום ההוצאה הממשלתית המותרת לשנת 2024. מוצע כי התקציב ייועד לצורך איזון הפרש שבין תחזית מעודכנת של ההוצאה הממשלתית לשנת 2024 לסכום ההוצאה הממשלתית שייקבע בחוק התקציב לשנת 2024, או ההפרש שבין תחזית מעודכנת של הגרעון לשנת 2024 לסכום הגרעון המותר לשנת 2024, בהתאם לחוק המסגרות. תחזיות כאמור ייערכו בסמוך לסוף שנת 2023.

כמו כן, מוצע להטיל על שר האוצר להפיץ תזכיר לתיקוני חקיקה, שיכלול, בין היתר, הוראות לצורך קביעת תקציב התאמות כאמור והדרכים ליישומן.

לעניין ההחלטה בדבר "תעדוף הוצאות משרדי הממשלה לקראת דיוני התקציב לשנים 2024-2023" - מוצע לבצע הפחתה בבסיס תקציבי משרדי הממשלה לגבי שנות הכספים 2023 ו-2024, וכן להנחות את שר האוצר, בהתאם לסמכותו לפי סעיף 13 לחוק יסודות התקציב, התשמ"ה-1985 (להלן – **חוק יסודות התקציב**), להתיר לשימוש בשנים 2023 ו-2024 באותו סעיף תקציב סכום שיפחת מ-100% מהסכומים העודפים שיוותרו בכל אחד מסעיפי התקציב בשנה הקודמת לאותה שנה.

לעניין ההחלטה בדבר "עדכון תכנית התקציב לשנים 2024 עד 2027" - סעיף 3א לחוק יסוד : משק המדינה קובע כי יחד עם כל הצעת חוק תקציב, תגיש הממשלה לכנסת תכנית תקציב רב שנתית

לשתי השנים הבאות לאחר אותה שנת תקציב שבשלה מוגשת הצעת חוק התקציב.

סעיף 40א(א) לחוק יסודות התקציב קובע כי הממשלה תכין תכנית תקציב תלת-שנתית, על פי הצעת שר האוצר, שתונח על שולחן הכנסת בכל שנה יחד עם הצעת חוק התקציב השנתי.

תכנית התקציב התלת-שנתית כוללת: תחזית הצמיחה, סכום ההוצאה הממשלתית הצפוי, תחזית הכנסות המדינה, תחזית הגרעון הכולל, מגבלת ההוצאה המותרת, סכום הגרעון המותר וכן את ההפרשים בין סכום ההוצאה הממשלתית הצפוי למגבלת ההוצאה המותרת ובין תחזית הגרעון הכולל וסכום הגרעון המותר.

התכנית התלת-שנתית קובעת את המגבלות שחלות על הממשלה בקבלת החלטות חדשות שבביצוען כרוכה חריגה ממגבלת ההוצאה או מגבלת הגירעון באחת מהשנים שאליון מתייחסת התכנית האמורה, לרבות בהגשת הצעת חוק ממשלתית ותמיכה בקריאה ראשונה, שניה ושלישית בהצעות חוק פרטיות. בהתאם לסעיף 40א(ב) לחוק יסודות התקציב, ככל שקיים הפרש בין תחזית ההוצאות לסכום ההוצאה הממשלתית המותרת לאותה שנה הכלולה בתכנית התקציב התלת-שנתית, יש לכלול בתכנית האמורה פעולה מאזנת, כהגדרתה בחוק יסודות התקציב, על מנת לאזנה, ובהתאם לכך התוכנית המוצעת מביאה בחשבון את הצעדים המאזנים הנדרשים כאמור, שיבוצעו כחלק מהליך חקיקת חוק התקציב לשנים 2023 ו-2024.

מוצע לאשר את תכנית התקציב התלת-שנתית לשנים 2024 עד 2026 ולשנים 2025 עד 2027 המוגשות יחד, העומדות בהוראות סעיף 40א(ב) לחוק יסודות התקציב. על מנת למנוע כפילות, מוצע לראות בתכנית זו כתכנית הרב שנתית שהוגשה בהתאם לסעיף 3א לחוק יסוד: משק המדינה ביחס לשנים 2024 ו-2025 וכן 2025 ו-2026.

לעניין ההחלטה בדבר **"יישום החלטות והקמת ועדת שרים"** – כמפורט בדברי ההסבר להצעת ההחלטה.

לעניין ההחלטה בדבר **"הקצאת סכום ההקצאה השנתי מהקרן לאזרחי ישראל לשנים 2023 ו-2024"** - בשנת 2014 נחקק חוק קרן לאזרחי ישראל, התשע"ד-2014 (להלן – **חוק הקרן**), שמטרתו הקמת קרן לניהול הכנסות המדינה מהיטל על רווחי גז ונפט (להלן – **הקרן**). בהתאם לסעיף 38(ב) לחוק הקרן קובע כי סכום שנתי מתוך רווחי הקרן יוקצה למטרות חברתיות, כלכליות וחינוכיות במסגרת חוק התקציב השנתי. גובה סכום ההקצאה נקבע, ככלל, כמכפלת שווי נכסי הקרן בתשואה רב שנתית ממוצעת. כך, סכום ההקצאה השנתי לשנת 2023 עומד על 40 מיליון ש"ח וסכום ההקצאה השנתי לשנת 2024 עומד על 70 מיליון ש"ח.

הצעת הממשלה להקצאת הסכומים האמורים מפורטת בנספח א' להצעת ההחלטה, ובכלל כך, מטרת כל הקצאה שנכללה בהצעה, השיקולים בבחירתה ואופן יישומה. בהתאם לסעיף 38(ה) לחוק הקרן, הצעת הממשלה לשימושים בסכום ההקצאה השנתי (להלן – **הצעת הממשלה**) יכולה לכלול גם הקצאות לשימושים שביצועם מתפרס על מספר שנים, ובלבד שעלות ההקצאה מתוקצבת במלואה במסגרת הצעת הממשלה כך שאינה נסמכת על סכומי הקצאה שנתיים משוערים בשנים הבאות. לכן, במסגרת הצעת הממשלה לא מובאים שימושים שיש בהם כדי לחייב את הממשלה להוצאה נוספת מעבר לסכומים הקבועים המיועדים לכל שימוש על פי נספח א' להצעת ההחלטה.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

אין.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

לנוכח האמור לעיל אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.

ל.ס.ר

היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם

נושא הצעת ההחלטה:

יישום הסכמים קואליציוניים לשנים 2023 ו-2024.

תמצית ההצעה בהתייחס להיבטיה המשפטיים:

לצורך הגברת השקיפות בהליך הקצאת התקציבים הנובעים מההסכמים הקואליציוניים, ובהתאם להנחיית היועץ המשפטי לממשלה מס' 1.801 מרץ 2015 בעניין יישום הסכמים פוליטיים בעלי משמעות תקציבית, הקצאת סכומים שעליהם תחליט הממשלה בשנות הכספים 2023 ו-2024, לצורך יישום הסכמים קואליציוניים שלא נכללו בהחלטות שנתקבלו במסגרת התכנית הכלכלית לשנים אלו, יפורטו בנספח המצורף להצעת ההחלטה.

בניגוד להחלטות ממשלה אחרות אשר מתקבלות לאחר התייחסות של גורמי המקצוע והיועצים המשפטיים של המשרדים הרלוונטיים, מפאת אופיה, מועברת החלטה זו לעיון המשרדים רק לאחר קבלתה, ולכן קבלת חוות הדעת המקצועיות והמשפטיות הוא תנאי לקיום ההחלטה. בהתאם לכך, מוצע להבהיר במפורש כי תנאי ליישום החלטה זו, הוא קבלת חוות דעת מקצועית של המשרד וחוות דעת משפטית של המשרד הרלוונטי, והכל בהתאם להנחיית היועץ המשפטי לממשלה מס' 1.801.

סכומים אלה יתוקצבו בנפרד במסגרת התקציב וזאת בתכניות הרזרבה של משרדי הממשלה השונים שאליהם הם מיועדים למעט במקרים שבהם התקבלה חוות דעת משפטית ומקצועית לפיה ניתן להעביר את התקציבים לתקנות מפורטות (להלן – **התקנות הייעודיות**). העברת התקציבים לתקנות הייעודיות של אותם תקציבים **תותנה** בבדיקה מקצועית של המשרד ובחוות דעת משפטית של היועץ המשפטי של המשרד הרלוונטי.

יובהר כי תקציבים אלה יתוקצבו בתקנות ייעודיות המקבילות לתקנות קיימות בחוק התקציב לשנת הכספים 2022 בהתאמות הנדרשות הנובעות משינויים במבנה התקציב, וכי לא ייפתחו תקנות ייעודיות חדשות לשם תקצובם ובכפוף לשני אלה:

- א. הביצוע מהתקציב ייעשה בהתאם לנהלים המקובלים ובכפוף לכל דין.
- ב. תקציב אשר יימצא כי מממן פעילות או סוג פעילות הממומנים כבר על ידי אותו משרד או משרד אחר, יצורף למרכיב תכנית הפעולה הקיימת באותו עניין ויבוצע באותו אופן, למניעת כפל מקורות מימון.

קשיים משפטיים, ככל שישנם, ודרכי פתרונם:

אין.

עמדת היועץ המשפטי של המשרד שהשר העומד בראשו מגיש את ההצעה:

בכפוף לכל האמור לעיל, אין מניעה משפטית לאישור הצעת ההחלטה.



היועץ המשפטי של משרד האוצר

אסי מסינג

חתימה

תפקיד

שם