



הכנסת היועצת המשפטית לכנסת

(סימוכין: 007609-2024)
ירושלים, ג' באדר א' התשפ"ד
12 בפברואר 2024

לכבוד
חברות וחברי הכנסת

נכבדיי שלום רב,

הנדון: ההליך להטלת מס ערך מוסף ולשינוי שיעוריו

חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975; חוק מסי מכס ובלו (שינוי התעריף), התשי"ט-1941

בהמשך להנחייתי בדבר ההליך להטלת מיסים עקיפים ושינוי שיעוריהם מיום 27.12.23 המצ"ב, להלן התייחסות תמציתית לעניין ההליך בכנסת להטלת מס ערך מוסף, בהתאם לחקיקה המסדירה זאת:

מס ערך מוסף ומס שכר – כללי

- מס ערך מוסף** הוא מס שמוטל על עסקה, יבוא טובין ומתן שירותים, בשיעור אחיד ממחיר העסקה או הטובין. המס מוטל גם על עסקת אקראי שעשה אדם שאינו עוסק אם העסקה בעלת אופי מסחרי למכירת טובין, מתן שירותים או מכירת מקרקעין כשהקונה הוא עוסק וכן מוטל על יבוא טובין על ידי כל אדם.
- מס ערך מוסף מוטל מכוח לחוק מס ערך מוסף אשר קובע שני סוגי מס משלימים: מס שכר ורווח ומס שכר.
- מס שכר ורווח** מוטל על פעילות בישראל של מוסד כספי (בנקים, חברות ביטוח, קרנות נאמנות וכיוצ"ב). מס השכר מוטל בשיעור קבוע ומחושב מהשכר ששילם המוסד לעובדיו והרווח שהפיק.
- מס שכר** מוטל על פעילות בישראל של מוסד ללא כוונת רווח (המדינה, רשות מקומית או איגוד ערים, עמותה או חברה לתועלת הציבור, תאגיד שהוקם מכוח דין וקופת גמל הפטורה ממס הכנסה). המס מוטל בשיעור קבוע ומחושב מהשכר ששילם המוסד לעובדיו. מס זה באופן היסטורי נמוך משמעותית ממס השכר והרווח, כדי לעודד פעילות של מוסדות אלה.

שיעורי מס ערך מוסף בצו הקיים

- בצו מס ערך משנת 2005 נקבע שיעור המס ל-16.5%. בשנת 2006 תוקן הצו, כך ששיעור המע"מ נקבע בו ל-15.5%. בין השנים 2009 ל-2012 שונה שיעורו של המס שלוש פעמים בהוראות שעה, עד שביוני 2012 הועמד שיעורו באופן קבוע על 16% וחודש לאחר מכן עודכן שוב שיעורו ל-17%. בשנת 2013 עודכן שוב שיעור המע"מ בצו ל-18%, ובשנת 2015 הוחזר שיעורו ל-17%, ומאז ועד היום לא נערכו שינויים נוספים בשיעורי המס.
- באותן שנים, **מס השכר** שונה פעם אחת בלבד, בשנת 2006, כך ששיעורו הועמד על 7.5% במקום 8.5%, זאת במקביל להורדת המע"מ ומס השכר והרווח, זהו שיעורו של מס השכר גם היום.

7. בשנת 2006, במקביל להפחתת שיעורי המע"מ, הופחת גם שיעור מס השכר והרווח מ-17% ל-15.5%. מאותה שנה ואילך, כלל השינויים שנעשו בשיעור המע"מ נעשו גם בשיעור מס השכר והרווח, ועל כן גם הוא עומד נכון להיום על שיעור של 17%.

ההליך להטלת מע"מ ולהגדלת שיעור

- סעיף 1 לחוק-יסוד: משק המדינה; סעיפים 2 ו-3 לחוק מס ערך מוסף; סעיף לחוק מסי מכס ובלו (שינוי התעריף)
8. בהתאם לסעיף 1 לחוק-יסוד: משק המדינה, הטלת מס או שינוי שיעורו צריכים להיות בחוק או על פיו. מס שמוטל בחקיקת משנה אם כן מחייב אישור מראש, או תוך תקופת הזמן שנקבעה לכך בחוק, של הכנסת או של ועדה מוועדותיה שהכנסת הסמיכה לכך.
9. סעיף 2 לחוק מס ערך מוסף קובע כי מע"מ יוטל "כפי שקבע שר האוצר בצו לאחר התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת". סעיף 3 לחוק מס ערך מוסף קובע כי על ההליך להטלת מע"מ או לשינוי שיעורו חלות הוראות חוק מסי מכס ובלו (שינוי התעריף), התש"ט-1949 (להלן – חוק מסי מכס ובלו), בשינויים שנקבעו בו:
- א. תוקפו של צו מע"מ שמגדיל את שיעור המס או מטיל אותו על עסקה, יבוא טובין או מתן שירותים שעד עתה היו פטורים ממנו, יהיה שבועיים בלבד מיום פרסומו ברשומות, כאשר זמני הפגרה באים במניין הזמן.
- ב. מליאת הכנסת היא בעלת הסמכות לאשר את הצו, ולא ועדת הכספים של הכנסת כמו במקרה של מסי מכס ובלו.
10. משהחליט שר האוצר על הטלת מע"מ או הגדלת שיעורו, עליו לקיים חובת התייעצות על כך עם ועדת הכספים של הכנסת; לאחר קיום חובת ההתייעצות, הצו מתפרסם על ידו ברשומות ונקבע בו מועד כניסתו לתוקף. ממועד הפרסום הצו בתוקף לתקופה של שבועיים, במהלכם, נדרשת החלטת הכנסת בדבר אישור הצו או ביטולו.

חובת התייעצות עם ועדת הכספים

11. כחלק מחובת ההתייעצות של שר האוצר עם ועדת הכספים, עליו להעביר לוועדה את מכלול הנתונים והמידע הרלוונטי לקביעת הצו. על הוועדה לקיים דיון בנושא, תוך שניתנת לה הזדמנות ללמוד את הנושא ולשמוע גם את עמדות הציבור בעניין.
12. כאמור, לצווי המע"מ נדרש אישור הכנסת, והכנסת עובדת באמצעות ועדותיה. על כן, הדיון בוועדה הוא בעל חשיבות רבה, ותפקידו ללבן את מכלול הסוגיות הקשורות בצו, לייצר פומביות ושקיפות כלפי הציבור, ולאפשר לכלל הגורמים בעלי העניין להופיע בפני הוועדה ולהביע את עמדתם בנושא, דברים שלרוב אינם מתקיימים בדיוניה הפנימיים והמקדימים של הממשלה.
13. ראו לעניין זה את דברי כב' הנשיא שמגר¹:

"הדיון בוועדת הכספים - והוא הדין בוועדות אחרות של הכנסת - איננו מגביל עצמו בדרך כלל לבחירה בין אישור או דחייה, הא ותו לאו. הפיקוח הפרלמנטרי נועד להיות ענייני, מקיף ואקטיבי. למטרה זו נבחנים במסגרתו טעמי החקיקה, מעלותיה

¹ בג"ץ (ירושלים) 1827/92 התאחדות התעשיינים בישראל נ' שר האוצר, מו(4) 368 (1992), פסקה 9 לפסק דינו.

ומגבלותיה, העיתוי של החקיקה, השלכותיה לעתיד והשפעתה על טובת הציבור בכלל ועל המשק בפרט. כן נשקלות גם החלופות האפשריות, ובמסגרת אחרונה זו גם - הצורך או ההצדקה בשינויים ובהתאמות שיש בהם כדי לבטא גישתו ומגמתו של הרוב בוועדה, ככל שהם שונים מאלו של הרשות המבצעת, כפי שמצאו ביטויים בצו שפורסם ברשומות.”

14. על שר האוצר לשקול את הצעתה של הרשות המייעצת בתום לב, בלב פתוח ובנפש חפצה, שכן לעניין חקיקת משנה, ודאי משמעותית כהטלת מס, מהווה חובת ההתייעצות חלק מכלי הפיקוח הפרלמנטריים שיש לכנסת על עבודת הממשלה ובעניין זה – על משרד האוצר.
15. בסיומו של הדיון ומשהתמלאו תנאי חובת ההתייעצות, ועדת הכספים מצביעה על מסקנתה בהתאם להתייעצות שקוימה עימה.
16. בתום ההתייעצות, שר האוצר יפרסם צו ברשומות. הפרסום של הצו ברשומות מהווה תנאי לתוקפו של הצו, והוא ייכנס לתוקף עם פרסומו (אלא אם כן נקבעה בו תחילה אחרת).

אישור מליאת הכנסת לצו שפורסם ברשומות

17. שר האוצר יעביר את הצו שפרסם ליו"ר הכנסת; יו"ר ועדת הכספים יעביר את הצעת ועדת הכספים בעניין הצו להחלטת הכנסת בדבר אישור צו המע"מ.
18. יו"ר הכנסת ישבץ את הצו בסדר יומה של הכנסת כפי שימצא לנכון לאישורה של הכנסת, בהתאם לסעיף 2 לחוק מסי מכס ובלו.
19. אם הכנסת לא מאשרת את צו המע"מ בתוך שבועיים יפקע תוקפו; בחישוב השבועיים יש למנות את פגרות הכנסת וכן לרבות פגרות הבחירות.²
20. במאמר מוסגר יצוין כי לכאורה בתקופה זו הוראות הצו כבר מיושמות בפועל. עם זאת, מן הראוי ששר האוצר ימנע מלקבוע מועד תחילה מוקדם מאישור הכנסת, הן לנוכח הוראות חוק יסוד משק המדינה והן כחלק מכיבוד הרשויות ההדדי. מה גם שבשונה ממיסים עקיפים אחרים, בהטלת מע"מ אין חשש מפני יצירת מלאים שמצדיק החלה מידית של הצו עם פרסומו.
21. **הדיון במליאה הוא דיון אישי** שנפתח על ידי יו"ר ועדת הכספים של הכנסת, במסגרת זמן שלא תעלה על 10 דקות. לאחריו תינתן זכות דיבור לחברי הכנסת שנרשמו לדיון, במסגרת זמן שלא תעלה על 3 דקות. בסיום הדיון יו"ר ועדת הכספים רשאי לסכם במסגרת זמן של 5 דקות.
22. ההצבעה בתום הדיון היא על הצו:

אישורה הכנסת את הצו – הצו ימשיך לעמוד בתוקפו;

ביטלה הכנסת את הצו – הצו בטל מאותו מועד;

לא הובא הצו במועד למליאת הכנסת או שהיא לא קיימה דיון במועד – הצו יפקע בתום תקופת השבועיים.

² סעיף 3 לחוק מס ערך מוסף.

ההליך לביטול מע"מ והקטנת שיעורו

23. סעיף 2(ב) לחוק מסי מכס ובלו קובע כי: "כל הוראה אחרת בצו לפי סעיף 1 תעמוד בתקפה, אם לא בוטלה על ידי החלטה של הכנסת תוך התקופה המפורשת בסעיף קטן (א)".
24. הוראה המפחיתה את שיעוריו של מס ערך מוסף או מבטלת אותו, נכנסת לתוקף עם קביעתה בצו ששר האוצר פרסם ברשומות; כאשר בתוך שבועיים ממועד פרסומו של הצו לכנסת סמכות לבטלו. תקופות הפגרה, לרבות פגרת בחירות, נמנות בתוך השבועיים. כל אחד מחברי הכנסת רשאי לדרוש את ביטול הצו שפורסם ברשומות.
25. **ביטול על ידי הכנסת:** על חבר הכנסת הדורש לבטל צו הפחתה או ביטול מס ערך מוסף להגיש דרישה לבטל את הצו, בכתב, ליו"ר הכנסת, עם העתק ליו"ר ועדת הכספים, ליועצת המשפטית לכנסת, ליועצת המשפטית לוועדת הכספים ולמזכירות הכנסת.
26. על יו"ר הכנסת לשבץ את הנושא בסדר יומה של מליאת הכנסת **קודם לחלוף שבועיים ממועד פרסום הצו**. הדיון במליאה הוא דיון אישי והוא נפתח על ידי שר האוצר במסגרת זמן שלא תעלה על עשר דקות, והוא רשאי גם לסכמו, במסגרת זמן שלא תעלה על חמש דקות. לאחריו דוברים חברי הכנסת שהגישו את הדרישה לביטול הצו, במסגרת זמן שלא תעלה על 3 דקות.
27. בסיום הדיון, מתקיימת הצבעה בעניין הצו (הצבעה אחת, אף אם הוגשו מספר דרישות לביטול הצו): **הצביעה הכנסת כך שמשמעות ההצבעה היא אישור הצו – הצו ימשיך לעמוד בתוקף; הצביעה הכנסת כך שמשמעות ההצבעה היא ביטול הצו – הצו יבוטל ממועד הצבעתה ואילך.**

ההליך להטלת מס שכר ומס שכר ורווח, לביטולם ולשינוי שיעורם

28. סעיף 4 לחוק מס ערך מוסף קובע כי מס שכר ומס שכר ורווח יוטלו כפי שקבע שר האוצר בצו באישור הכנסת. כלומר, ביחס לשני סוגי המס הללו **לא נדרשת התייעצות עם ועדת הכספים, אלא אישור הכנסת בלבד.**
29. אף על פי כן, הנוהג בכנסת מזה שנים הוא שגם צווי הטלת מס שכר ומס שכר ורווח מובאים לדיון בוועדת הכספים בטרם העלאתם לדיון במליאה ומוחל לגביהם הליך דומה להליך אישור הטלת מס ערך מוסף למעט לעניין פרסום הצו ברשומות טרם הדיון במליאה, ולמעט התקופות לאישור. כלומר: אם אישרה המליאה את הצו – שר האוצר יכול לפרסמו ברשומות והוא יעמוד בתוקפו מרגע הפרסום (אלא אם נקבע בו מועד תחילה אחר). אם המליאה לא אישרה את בקשת השר – הוא לא יכול לפרסם את הצו.
30. **סדרי הדיון** בצו במליאה זהים לאלו של דיון במע"מ, כמפורט בסעיפים 13 ו-14 לעיל. למעשה, לרוב הדיון בצו המע"מ משולב יחד עם הדיון בצו השכר ורווח, שכן העלאת שיעורו של הראשון תביא בדרך כלל גם להעלאת שיעורו של השני.

הבעייתיות שבהליך הטלת מס ערך מוסף ושינוי שיעוריו

31. בישראל כל המיסים העקיפים מוטלים בצו, ללא צורך בחקיקה, ובכך אין המע"מ שונה. עם זאת, המע"מ הוא מס עקיף מאוד משמעותי, שיש לו השפעה ממשית על חיי כל האזרחים במדינת ישראל. נראה כי ההליך שנקבע בחקיקה להטלתו אינו מותאם לגודל השפעתו.

32. העובדה שלצורך הטלתו של המע"מ מספיקה התייעצות עם ועדת הכספים, ולא נדרש אישורה של הוועדה (כפי שהיה קורה אילו הוטל המס בחקיקה) מקשה מאוד על יכולת הפיקוח של הכנסת על המע"מ.

33. באשר למס השכר ולמס השכר והרווח, שאף הוא מס עקיף משמעותי, לא נדרשת אפילו התייעצות עם הוועדה קודם להטלתו או להגדלת שיעורו. אמנם הנוהג שהתפתח בכנסת עם השנים לפיו הצו מגיע בכל זאת לדיון בוועדה מרכז מעט את הפגיעה בסמכויות הפיקוח של הכנסת, אך נראה כי ההליך התקין והראוי ביותר גם ביחס למס הזה הוא כזה שידרוש אישור מראש של ועדת הכספים.

הצווים המונחים כעת לפני מליאת הכנסת

34. בצו מס ערך מוסף (שיעור המס על עסקה ועל יבוא טובין) שהועבר לוועדת הכספים לקיום חובת ההתייעצות ויובא לאחר מכן לאישור מליאת הכנסת מוצע להעלות את מס ערך מוסף החל מיום 1 בינואר 2025 לשיעור של 18%, במקום 17% כשיעורו היום.

35. צו מס ערך מוסף (שיעור המס על מלכ"רים ומוסדות כספיים) מוצע להעלות את מס השכר והרווח החל מיום 1 בינואר 2025 לשיעור של 18%, במקום 17% כשיעורו היום. אין בצו תיקון לשיעור מס השכר שחל על מלכ"רים, והוא ימשיך לעמוד על 7.5%, כשיעורו מאז שנת 2006.

36. לפי דברי ההסבר לצווים, הצורך בהם נובע מריבוי הצרכים שנוצרו כתוצאה ממצב החירום והימשכות המבצע הצבאי החל מיום 7 באוקטובר 2023, אשר מחייבים הוצאות תקציביות נוספות בהיקף נרחב בשנת 2024 לצורך הלחימה והסיוע בשיקום העורף. העלאת שיעור המע"מ היא אחת מהדרכים בהן החליטה הממשלה לנקוט על מנת להגדיל את ההכנסות, במטרה להתאים את יעדי הממשלה למסגרות התקציב.

37. הגידול בהכנסות המדינה הצפוי מהעלאת שיעור המע"מ ומס השכר בצווים אלה נאמד בסך של כ-7.2 מיליארד ש"ח בשנה משנת 2025 ואילך.

38. לנוחותכם, מצ"ב הצווים כפי שהועברו לוועדת הכספים ויובאו בהמשך לאישור מליאת הכנסת.

בכבוד רב,



שגית אפיק

העתקים:

חבר הכנסת אמיר אוחנה, יושב ראש הכנסת
חבר הכנסת משה גפני, יושב ראש ועדת הכספים
מר משה (צ'יקו) אדרי, מנכ"ל הכנסת
מר דן מרזוק, מזכיר הכנסת
עו"ד שלומית ארליך, היועצת המשפטית לוועדת הכספים
עו"ד אייל לב ארי, היועץ המשפטי למליאה