

מינהל הכנסות המדינה

פעולות ביקורת

באגף מס הכנסה ומס רכוש נבדקה הפעלת ניהול פנקסי חשבונות בענף היהלומים. בהנהלת אגף המכס והבלו, בבית המכס בירושלים ובמשרד, האזורי של מס קנייה בתל אביב נבדקו דרכי קביעת המחיר הסיטוני של טובין לצורך תשלום מס הקנייה ודרכי הפיקוח של בתי מכס אלה על יצרנים לאימות תשלום מס הקנייה.

ניהול חשבונות בענף היהלומים

ענף היהלומים הוא אחד מענפי היצוא החשובים, ותפוקתו מופנית כמעט כולה ליצוא. בגלל הבעיות המיוחדות לענף זה היו במשך שנים קשיים להפעיל בו ניהול חשבונות לצורכי מס. רק אחרי דיונים ממושכים עם נציגי הענף הופעלה חובת ניהול חשבונות מ-1.1.1981. במשרדי השומה מנוהלים כ-2,500 תיקים של יהלומנים.

בחודשים פברואר-אוקטובר 1982 בדק משרד מבקר המדינה את סדרי הפעלת ניהול החשבונות בענף היהלומים והסדרים מיוחדים לגביית הפרשי מס, שנעשו בקשר לכך. הבדיקה נערכה בנציבות מס הכנסה ובמשרד השומה גוש דן, שבו מנוהל חלק גדול מתיקי היהלומנים.

הפעלת חובת ניהול חשבונות

1. החובה לנהל פנקסי חשבונות בענפים שונים נקבעה במשך השנים בהוראות נציב מס הכנסה לפי הפקודה; ובשנת 1973 רוכזו הוראות אלה בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) (מס' 2), התשל"ג-1973 (להלן - הוראות ניהול פנקסי חשבונות). ב-1975, במסגרת הרפורמה במס הכנסה, הוטלה חובת ניהול פנקסי חשבונות על כל הנישומים העצמאיים במשק וההוראות תוקנו בהתאם*. גם לפי הוראות ניהול פנקסי חשבונות, שהיו בחוקף קודם לכן, היו רוב היהלומנים חייבים לנהל פנקסי חשבונות, בתור יצרנים או בתור סיטונאים, שמחזור עסקיהם עלה על סכומים שנקבעו בהוראות, אך שלטונות המס לא עמדו על כך, וערכו להם שומות על פי תחשיבים.

באוקטובר 1975 מינו שר האוצר ושר המסחר והתעשייה ועדה, והטילו עליה לבדוק את הבעיות של ניהול החשבונות של היהלומנים. הוועדה כללה נציגים של משרד המסחר והתעשייה, של אגף מס הכנסה ושל ענף היהלומנים. הוועדה הגישה את הדין וחשבון שלה במאס 1977, ובעקבות המלצותיה פורסמה ב-31.12.1978 תוספת ט"ז להוראות ניהול פנקסי חשבונות, הדנה ייחודית בניהול פנקסי חשבונות על ידי יהלומנים. ההוראות שבתוספת כללות הקלות לעומת ההוראות המתייחסות לנישומים בכללם: ליהלומן הותר שלא לרשום את שמו של תושב חוץ שהוא צד לעסקה וכן נקבעו הקלות ברישום מלאי והערכתו.

גם אחרי פרסום תוספת ט"ז נמשכו הדיונים על הדרך, שבה על היהלומנים לנהל את חשבונותיהם, ושלטונות המס לא אכפו בשלב זה את החובה. היהלומנים העלו דרישות נוספות וביניהן זו של ניהול החשבונות במטבע חוץ, כדי למנוע את שחיקת הונם. ביולי 1979 מינה שר האוצר ועדה נוספת לבחינת הבעיות הקשורות לחובת ניהול חשבונות בענף היהלומים, בראשותו של המשנה ליועץ המשפטי לממשלה וחבריה האחרים היו נציב מס הכנסה והמפקח על היהלומנים במשרד התעשייה והמסחר ("ועדת ברסלע").

בדו"ח, שהגישה הוועדה, נאמר כי שחיקת ההון בתקופת אינפלציה, היא בעיה כללית במשק, ונובעת מגביית מס על רווחים מדומים, המחושבים על פי רישומים של הכנסות והוצאות בסכומים

* בדבר החלת חובת ניהול פנקסי חשבונות ראה דו"ח שנתי 27, עמ' 176.

נומינליים. הבעייה של שחיקת ההון המורה במיוחד בענף היהלומים, שחומרי הגלם שלו כולם מיובאים, ועיקר תוצרתו מיועדת ליצוא. בענף זה שיעור הרווח מוכתב על ידי המחירים בשוק הבינלאומי, ולדעת הוועדה הוא נמוך; משום כך אין הענף יכול לגלגל את המס או לספוג אותו, כפי שעושים ענפים אחרים המוכרים לשוק המקומי. הוועדה סברה, שבגלל היקפו הגדול של הענף ובהיות ישראל אחד המרכזים הבינלאומיים העיקריים למסחר ביהלומים, יש לחרוג מן השגרה ולמצוא פתרון מידי בלא להמתין לפתרונות בענפי משק אחרים.

הוועדה ציינה בסיכומיה, שניהול חשבונות היהלומנים במטבע ישראלי הוא דבר מלאכותי, והמליצה לאפשר ליהלומנים, על פי מעשה חקיקה מפורש, לנהל את חשבונותיהם בדולרים.

2. המלצות הוועדה שסוכמו בנובמבר 1979, אומצו במסגרת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 41), התש"ם-1980, שפורסם באוגוסט 1980 ובתקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של יהלומן וקביעת הכנסתו החייבת), התשמ"א-1980, ששר האוצר התקין על פיו בנובמבר 1980.

בעקבות תיקונים אלה הופעלו הוראות ניהול חשבונות לגבי יהלומנים מינואר 1981. מכאן שבדו"חות לשנת המס 1980 הצהירו היהלומנים על הכנסות משתי תקופות, וההכנסה שבשלושת החודשים האחרונים בלבד של השנה אמורה הייתה להתבסס על פנקסי חשבונות.

3. על פי תוספת ט"ז להוראות ניהול חשבונות, חייב יהלומן להגיש לפקיד השומה רשימת מלאי לסוף כל שנת מס. ברשימה זו עליו לפרט מלאי היהלומים לפי סוג וגודל, על ידי ספירה בעין, לרבות שקילה, ולרשום את מחירי העלות שלהם לפי מסמכי הקנייה; וכשלא ניתן לקבוע את העלות על פי מסמכים — לפי הערכתו.

לאחר שהיהלומנים טענו לקשיים בביצוע הוראה זו, הסכים הנציב לדחות את ביצוע התקנות ל-31.3.1982 וברשימות המלאי ל-31.3.1981 נדרשו להבחין רק בין חומר גלם, חומר מלוטש וחומר בתהליך עבודה, ולקבוע את הכמויות והשווי של כל אחת מקבוצות אלה.

לדעת הביקורת, לא היה מקום לדחות את הפעלת המלאה של חלק מהוראות ניהול חשבונות על ידי היהלומנים — לאחר שנים רבות של דחיות — עד ה-31.3.1982. הווייתור על חישוב ערך המלאי על פי רשימות מפורטות עלול למנוע שומה אמינה וזדאית להקשות על תהליך השומה. מכל מקום, אם החליטה הנציבות לדחות את הפעלת ההוראה, הדרך הנכונה הייתה לתקן את תקנות ניהול פנקסי החשבונות או לכלול בהן הוראת מעבר.

מס נוסף בגין אי ניהול פנקסים

על פי פקודת מס הכנסה, נשום החייב בניהול פנקסי חשבונות ולא ניהלם, יוספו למס שהוא חייב בו לאותה שנה 10% מההכנסה שלגביה הוא חייב בניהול חשבונות, ולכל שנה שלאחר מכן, שבה לא ניהל פנקסי חשבונות, יוספו 20% מההכנסה.

בדו"ח ועדת בר סלע נאמר, שהוועדה שוכנעה, כי היהלומנים סברו בתום לב, שאין הם חייבים לנהל פנקסי חשבונות, כל עוד לא יסוימו הדיונים בינם לבין נציגי משרד האוצר ולא יושלמו ההוראות לניהול ספרים. כדי להקל על שילובם של היהלומנים במעגל מנהלי ספרים הציעה הוועדה, כי משרד האוצר ייוון תיקון לחוק, שלפיו יהלומן שיתחיל לנהל ספרים במועד שייקבע בחוק, יהיה פטור מתשלום המס הנוסף שבגין השנים הקודמות.

בעקבות ההמלצה נכללה בתיקון מס' 41 לפקודת מס הכנסה הוראת שעה, שלפיה יהלומן, שהחל לנהל פנקסים כחוק לא יאוחר מהיום שנקבע בחוק, וניהל אותם כך בשנת המס 1980 וביסס עליהם את הדו"חות שהגיש, לא יחויב בתשלום המס הנוסף בשל השנים שקדמו לשנת המס 1980; ואם שילם מס נוסף — יוחזרו לו המס הנוסף, הריבית והפרשי ההצמדה ששילם על אותו מס נוסף, בתוספת ריבית והפרשי הצמדה המגיעים על ההחזר. לעומת זאת, יהלומן, שהוחזר לו סכום כלשהו כאמור, אך בשנת המס 1981 או 1982 לא ניהל את פנקסיו על פי תוספת ט"ז או לא ביסס את הדו"ח שלו על הפנקסים, ישלם את סכום ההחזר לפקיד השומה, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום קבלת ההחזר ועד ליום תשלומם לפקיד השומה. יהלומן כאמור, שלא שילם את המס הנוסף, ישלם אותו בתוספת הפרשי הצמדה וריבית, שיחושבו על מלוא התקופה מתום שנת המס.

לקראת הגשת הדו"חות על ההכנסה בשנת המס 1980, הורתה הנציבות לפקיד השומה כי יחד עם חישוב המס על פי הדו"חות שייגישו היהלומנים, ואשר ההכנסה לשלושת החודשים האחרונים של שנת המס מבוססת על ניהול חשבונות, יערכו פקיד השומה מחדש את חישובי המס שנערכו

בשומות לשנות המס 1975–1979, והפעם ללא מס נוסף. פקידי השומה נדרשו לתת עדיפות לטיפול בדו"חות של היהלומנים בגלל הצורך להחזיר את יתרות הזכות, שיווצרו על פי הודעות השומה המתקונות. הנציבות הסכימה לדחות את הגשת הדו"חות של היהלומנים על הכנסותיהם בשנת המס 1980 עד אפריל 1982. משהוגשו הדו"חות, חישבו פקידי השומה מחדש את המס המגיע עבור השנים הקודמות, והפעם ללא המס הנוסף, ויתרות הזכות שנוצרו על פי החישוב המתוקן הוחזרו להם, בתוספת הצמדה וריבית.

הנציבות הורתה לפקידי השומה לתקן את השומות על פי הצהרות היהלומנים בדו"חות לשנת המס 1980, אם בוססה ההכנסה ברבע האחרון של השנה על פנקסי חשבוניות. פקידי השומה לא נדרשו לוודא, שהפנקסים אמנם נוהלו בהתאם לתוספת ט"ז להוראות ניהול פנקסי חשבוניות.

בנציבות לא ניתן היה לברר, כמה יהלומנים חויבו במס נוסף מאז שנת המס 1975; כמה מהם שילמו אותו; לכמה מהם הוחזר המס הנוסף ששילמו בתוספת הפרשי הצמדה וריבית; ולכמה נערכו שומות בלא שחויבו במס נוסף. לא היו גם נתונים מרוכזים על הסכומים בהם מדובר. מכל מקום סביר להניח, שהוראות השעה בדבר הווייתור על מס נוסף נוגעות למספר רב של נישומים. יתר על כן, מדובר בסכומים ניכרים של מס ובהחזרים שנעשו בערכים ריאליים. כך למשל, על מס ששולם בשנת מס 1975 והוחזר ב-1.5.1982 נוספו 3,024% הפרשי הצמדה וריבית. לכן מן הראוי היה, שבמהלך שנות המס 1981 ו-1982, ייערכו ביקורות על ניהול פנקסים של היהלומנים כדי להבטיח, שאותם יהלומנים, שלא ניהלו פנקסים בהתאם להוראות תוספת ט"ז, ישלמו את המס הנוסף. ביקורות כאלה לא נערכו.

הגשת הצהרות ההון ליום 31.3.1979

לפי המלצות ועדת ברסלע בנושא מניעת שחיקת ההון קבע הנציב את כללי מס הכנסה (קביעת ערך ההון, הנכסים וההתחייבויות של יהלומן לתום שנת המס 1978), התשמ"א–1981. בעקבות פרסום הכללים הורתה הנציבות לפקידי השומה במאוס 1981 לדרוש מיד מהיהלומנים להגיש הצהרות הון ליום 31.3.1979*. היהלומנים לא הגישו את ההצהרות ועמדו על כך, שקודם תגיע אתם הנציבות להסדר בדבר אופן התשלום של הפרשי המס, שיווצרו בעקבות השוואת ההון שיוצהר ליום 31.3.1979 לבין ההון על פי הצהרות ההון הקודמות, שהיו בתיקיהם, ליום 31.3.1973 או לפני. הנציבות נענתה לדרישות אלה, ודחתה מספר פעמים את מועד הגשת ההצהרות ולאחרונה עד 15.3.1982.

למעשה לא קיבלו שלטונות המס הצהרות הון של יהלומנים במשך שמונה שנים. כאשר נדרשו היהלומנים להגיש את ההצהרות ל-31.3.1979 כפברואר 1982, הורתה הנציבות לפקידי השומה, כי כשלב זה אין להתהיל בבדיקת הצהרות ההון או בקביעת ההכנסות הסופיות. התברר לביקורת, שגם לאחר מכן לא ערכו פקידי השומה עיומות סופיות ליהלומנים, מאחר שבדיקת הצהרות ההון ועריכת השוואות מסובכות מבחינה מקצועית, ותשואת המס הצפויה משומות לשנים שלאחר מכן אינה גבוהה, עקב המשבר שפקד את הענף מאז 1979.

קביעת ערך ההון ליום 31.3.1979

1. לפי תקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבוניות של יהלומן וקביעת הכנסתו החייבת), התשמ"א–1980, בחשבוניות היהלומנים, שינוהלו בדולרים, יירשמו מחירי העלות של נכסים וההתחייבויות שנרכשו או שנוצרו במטבע אחר כשהם מתורגמים לפי השער היציג של הדולר. על פי המלצת ועדת ברסלע נקבע בכללי מס הכנסה (קביעת ערך ההון, הנכסים וההתחייבויות של יהלומן לתום שנת המס 1978), התשמ"א–1981, כי בהצהרת ההון ל-31.3.1979 יוצגו המלאי העסקי וההתחייבויות לפי עלותם במטבע חוץ, כשהוא מתורגם ללירות לפי 22 ל"י לדולר. שער זה הוא ב-2.6% גבוה מהשער היציג לאותו יום. חישוב ערך ההון ליום 31.3.1979 לפי שער של 22 ל"י לדולר מקטין בשיעור של 2.6 אחוז בקירוב את הפרשי ההון החל ממועד זה ועד להצהרת ההון הבאה.

* לגבי שש השנים שקדמו למעמד זה, ויתרו שלטונות המס ליהלומנים על הגשת הצהרות הון בהתאם להסדר מיוחד מדצמבר 1973 (ראו דו"ח שנתי 32, עמ' 118).

2. בכללים האמורים לקביעת ערך ההון, הנכסים וההתחייבויות של יהלומן ל-31.3.1979 קבע הנציב את אופן החישוב של ערך הנכסים וההתחייבויות, שאותם חייב היהלומן לפרט בהצהרת ההון. הנציבות התירה ליהלומנים, שלא לפרט בהצהרת ההון את המלאי, החייבים והזכאים ולרשום את ההון החוזר נטו בסכום אחד. ההקלה נזמקה בכך, שיהלומנים רבים מתקשים לפרט את סעיפי המלאי, החייבים והזכאים ל-31.3.1979, מאחר שבאותה תקופה הם לא ניהלו חשבונות. באופן כזה ויתרה הנציבות על רישום מפורט של ההון החוזר, כנדרש בכללים; ואלו הרי נקבעו במסגרת ההסדרים המיוחדים שבעקבות דיונים ממושכים ועל פי המלצות הוועדה, אשר הביאה בחשבון את ההיבט של העדר מסמכים.

לדעת הביקורת, אם הגיעה הנציבות למסקנה, שאין היהלומנים יכולים לעמוד בדרישות שבתקנות, היה עליה לדאוג למסגרת תחקיתית מתאימה.

תשלום המס על הפרשי הון

לגבי סכומי מס, שיחולו על הפרשי ההון, אשר יחושבו על פי השוואה של הצהרת ההון ל-31.3.1979 להצהרה שקדמה לה, המליצה ועדת בר סלע, שהיהלומנים ישלמו אותם במלואם באמצעות הלוואות בנקאיות, הניתנות לנשומים בהמלצת הנציבות, בתנאי הריבית הנהוגים להלוואות אלה, אבל ב-24 תשלומים חודשיים. בעוד שמקובל היה באותו זמן לאשר לנשומים תשלומים לתקופה מירבית של 6 חודשים בלבד.

בפברואר 1982 הסכימה הנציבות להסדר מיוחד בעניין המס על הפרשי ההון. יהלומן, שמהצהרת ההון שלו עולה, שהיה לו גידול הון, שנבע מהכנסות שלא חוייבו במס, נדרש לצרף להצהרה חישוב של הפרשי ההון ולתקן את הדו"ח על הכנסתו בשנת המס 1978 על ידי הוספת סכום הפרשי ההון להכנסה, וכן לחשב את סכום המס החל על הפרשים אלה ולפרוע אותו באחת משלוש דרכים:

1. ב-48 תשלומים חודשיים, על פי הסדר תשלומים ישיר עם משרד השומה, בתוספת ריבית והפרשי הצמדה המתווספים, על פי פקודת מס הכנסה לחובות מס, מתום שנת המס ועד מועד התשלום, אך בהפחתה של 30% מסכום הריבית והפרשי ההצמדה החלים על 48 החודשים.

2. ב-24 תשלומים חודשיים, בתוספת ריבית והפרשי הצמדה כאמור, אך בהפחתה של 40% מסכום הפרשי ההצמדה והריבית החלים על 24 החודשים.

3. במוזמן עד ל-21.3.1982 בתוספת 50% על חוב המס במקום הריבית והפרשי ההצמדה המגיעים בגין התקופה שמתום שנת המס ועד מועד התשלום.

750 יהלומנים שילמו על פי ההסדר סכום כולל של כ-352 מיליון שקל; כמעט כולם במוזמנים. רק שניים מהם הסדירו את התשלום ב-48 תשלומים, בסכום כולל של 17.6 מיליון שקל; אף אחד לא ערך הסדר של 24 תשלומים.

תנאי התשלום בכל שלוש הדרכים של ההסדר היוו הקלה ניכרת לעומת התנאים, שעליהם המליצה ועדת בר סלע:

בהלוואה בנקאית לפרעון חוב מס הכנסה, שהומלצה על ידי הוועדה, מוטלת ריבית (באותו מועד בשיעור 108% לשנה) על מלוא החוב — כולל הריבית והפרשי ההצמדה שנצברו עד למתן ההלוואה — ואילו בהסדר תשלומים ישיר, שלו הסכימה הנציבות, חלים ריבית והפרשי הצמדה על המס בלבד, שהיווה במקרה הנדון פחות מ-20% מכלל החוב. נוסף על כך, הסכימה הנציבות להקופת פרעון של ארבע שנים במקום שנתיים ולהפחתה של 30% מהריבית והפרשי ההצמדה החלים על המס במשך אותן ארבע שנים.

לפי הסברי הנציבות, התוספת של 50% בלבד, בדרך של תשלום במוזמן, חושבה על פי ערכם הנוכחי של 48 התשלומים החודשיים.

הביקורת העלתה, כי גם בחישוב של הערך הנוכחי על ידי הנציבות נכללו הקלות לנשומים:

1. הפרשי ההצמדה והריבית החלים, על פי פקודת מס הכנסה, על מס לשנת 1978 עד 21.3.1982 מסתכמים בשיעורים הנעים בין 419% ל-668% מסכום המס, בהתאם למועד הגשת הדו"ח ועריכת השומה הסופית. הנציבות ביססה את חישובה על השיעור המוערי

של 419%, החל על נישום, שהגיש את הדו"ח עד 30.9.1979 ושעד מועד התשלום לא נערכה לו שומה סופית. נציב מס הכנסה הסביר, כי השיעור שחושב מתאים לרוב היהלומנים והוחל על כולם כדי למנוע אפליה בין היהלומנים בשים לב לקצב הטיפול בשומותיהם. יוצא אפוא, כי אותם יהלומנים, שהגישו את הדו"חות אחרי ה-1.10.1979 או שנערכו להם שומות סופיות לשנת המס 1978 לפני מועד התשלום, ובחרו לשלם במזומן, נהנו מהקלה נוספת.

2. בחישוב הערך הנוכחי הביאה הנציבות בחשבון את ההקטנה של 30% מהפרשי ההצמדה לתקופת ההסדר, כמתואר לעיל.

3. כאשר חישובה הנציבות את הערך הנוכחי של 48 התשלומים, היא הביאה בחשבון, שהפרשי ההצמדה והריבית הם הוצאה מוכרת, כך שנשום, ששיעור המס השולי שלו הוא 60% ישא בפועל רק ב-40% מהוצאות הריבית והפרשי ההצמדה. על פי ערך נוכחי זה, חישובה הנציבות את התוספת של 50% בעת תשלום במזומן, אבל היא לא הביאה בחשבון, שגם הריבית תהווה הוצאה מוכרת — כבר בשנת המס 1981 — והנשום ישא אפוא בפועל רק ב-40% ממנה, כלומר ריבית של 20% מהחוב.

נציב מס הכנסה בתשובתו למשרד מבקר המדינה מינואר 1983 הסביר כי ההסדר אמנם נתן הקלות מסוימות ליהלומנים, אך כנגד זה איפשר גביית החובות מנשומים בענף, שהיה במצב מעורער. לא היה ביטחון כי יוכלו לעמוד בהתחייבות לתשלומים בעתיד. על פי ההסדר, חויבו היהלומנים לעשות בעצמם את החישובים של הפרשי ההון ושל המס החל עליהם — פעולות המוטלות בדרך כלל על פקידי השומה. התהליך של עריכת השוואות הון, הוצאת שומות, בירור השגות וערעורים הוא מסובך, ועד לסימום בכל תיקי היהלומנים היו עוברים חודשים ואולי אף שנים.

לדעת הביקורת היה על הנציבות לעגן את ההסדר בחוק. אמנם רשאי הנציב לפטור נשום מריבית והפרשי הצמדה כשהמדובר הוא בנשום בתור יחיד, בעוד שההסדר הופעל הרי באופן קיצוני על כל יהלומן שרצה ליהנות ממנו.

כאשר כשנה קודם לכן הותר לכלל הנשומים להגיש דו"חות מתקנים ולהגדיל את סכומי ההכנסות, שעליהם הצהירו דו"חות המקוריים, תוך פטור של מחצית מהפרשי ההצמדה והריבית החלים על הפרשי המס שנוצרו עקב התיקון, עוגן הדבר בחקיקה: תקנות מס הכנסה (פטור מיוחד לריבית והפרשי הצמדה על חובות מס), התשמ"א-1980, שהתקין שר האוצר באישור ועדת הכספים. פטור זה התייחס למחצית מהפרשי הצמדה וריבית לתקופה של 9½ חודשים בלבד, ואף הותנה בתשלום במזומן. לעומת זאת, ההקלות הנדונות, שניתנו ליהלומנים, אף כי היו יותר גדולות, נקבעו כהסדר מינהלי.



פרק זה מתאר את התהליך של הפעלת חובת ניהול החשבונות בענף היהלומנים. מתברר שבגלל הבעיות המיוחדות של הענף ובגלל הדיונים הממושכים, שניהלו שלמונות המס עם נציגיו, היו השתיות ניכרות, ומעד ההפעלה נקבע ל-1.1.1981.

כד בכד עם הפעלת החובה. לנהל חשבונות נקבעה בחוק הוראה, הפוסרת בגין השנים הקודמות את היהלומנים מתשלום המס הנוסף, החל על מי שחייב היה לנהל פנקסי חשבונות ולא ניהל אותם. הוראות אלו יושמו, ומס נוסף, ששילמו יהלומנים בשעתם, הוחזר להם, בלא שנכדק, אם אמנם עמדו בתנאים, שנבקשו באותה הוראה, וניהלו פנקסים בחוק בשנים 1980-1982.

בנושא הצהרות הון העלתה הביקורת, כי הנציבות איפשרה ליהלומנים לדחות עד פברואר 1982 את הגשת הצהרות ההון ליום 31.3.1979. חובות מס, שנוצרו כתוצאה מהשוואת הצהרות הון זו אל הצהרת ההון שקדמה לה, בדרך כלל לפני שש שנים, נגבו לפי הסדר מינהלי. על פי אותו הסדר, נגבו 352 מיליון שקל מס וריבית. בתנאי ההסדר הייתה הקלה ניכרת ליהלומנים, מאחר שנדרשו לשלם תוספת בסכום של 50% בלבד מחוב המס במקום ריבית והפרשי הצמדה לתקופה של כמעט 3 שנים. לדעת הביקורת, היה על הנציבות לעגן את ההסדר בחוק.

מס קנייה — קביעת מחיר סיטוני

חוק מס קנייה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952 מטיל חובת תשלום מס קנייה על טובין מיובאים ועל טובין מתוצרת הארץ. רשימת הטובין טעוני מס קנייה — על פי סעיף 3 לחוק — מפורטת בתוספת לצו מס קנייה על טובין, התשמ"ב-1982 (להלן — התעריף).

מס קנייה (להלן — המס) חל בשיעור שווה על טובין מיבוא ועל טובין מייצור מקומי, והוא בדרך כלל אחוז ממחירים הסיטוני של הטובין. שיעורי המס נעים בין 5% ל-150%. שיעורי מס גבוהים מוטלים על רכב פרטי ומוצרים בני קיימא, ושיעורים נמוכים יחסית על מוצרים עממיים לצריכה שוטפת. יש מקרים שהמס הוא בסכום קצוב. במקרים אחרים יש שילוב של שניהם: אחוז וסכום קצוב. מס קנייה הינו מס חד-שלבי, ומששולם מס על טובין, אין להטילו פעם נוספת, אפילו שיווק הטובין עד לצרכן עובר מספר שלבים. לגבי טובין מיובאים נקבע המחיר הסיטוני, שעליו משולם המס, כמחיר ס"פ בתוספת המסים החלים על יבואם ובתוספת שיעור שקבע שר האוצר, תוספת הקרויה בשם "תמ"א" (תוספת מיכסת אחוזים). לגבי קביעת המחיר הסיטוני של טובין מייצור מקומי — ראה להלן.

מאז הונהג מס ערך מוסף (להלן — מע"מ) ביולי 1976, בוטל המס על קבוצה של מוצרי צריכה ומוצרי ביניים, ובנובמבר 1977, כשהועלה שיעור מע"מ, הופחת המס על טובין שונים ביניהם חומרי גלם, מוצרי ביניים לתעשייה, מוצרי בנייה ומספר מוצרי צריכה. מאז הולך ומצטמצם היקף הטובין החייבים במס עקב ביטולו לגבי שורה ארוכה של מוצרים, אף כי ההכנסות מהמס לגבי חלק מהטובין הולכות וגדלות; זאת, כתוצאה משינויים בהרגלי צריכה עקב עלייה ברמת החיים, שהביאה לגידול בצריכה ולמעבר לרכישת מוצרים יקרים יותר.

להלן ההכנסות מהמס בשנים 82-1978 — במיליארדי שקלים במחירים שוטפים לפי נתוני אגף המכס ומע"מ (להלן — האגף):

שנת הכספים	מייצור מקומי	מיבוא	ס"ה
1978	0.500	0.841	1.341
1979	0.715	1.385	2.100
1980	1.650	2.797	4.447
1981	2.900	7.649	10.549
1982 ⁽¹⁾	4.320	13.370	17.690

(1) לפי אומדן.

בסוף אוקטובר 1982 נמנו כ-1200 יצרני טובין חבי מס עם האוכלוסיה הפעילה שברשת המס: 890 באזור תל-אביב, 240 באזור חיפה ו-70 באזור ירושלים. עוד מצויים ברשת כ-2,000 יצרנים בלתי פעילים, חלקם כתוצאה מביטול המס על המוצרים המיוצרים על ידם ולגבי חלקם נערכת עדיין התחשבות בדבר סילוק חובותיהם או שנערך דיון בהשגותיהם על החבות במס משנים קודמות.

בחודשים מארס עד אוגוסט 1982 בדק משרד מבקר המדינה לסירוגין בהנהלת האגף, בבית המכס בירושלים ואצל הממונה האזורי על מס קנייה בתל-אביב-יפו את דרכי קביעת המחיר הסיטוני של טובין מייצור מקומי לצורך גביית המס. בדבר ביקורת קודמת בנושא, ראה דו"חות שנתיים 20, עמ' 153 ו-22, עמ' 237.

המחיר הסיטוני בייצור מקומי

1. דרכי חישוב המחיר הסיטוני של טובין טעוני מס מפורטים בסעיף 4 לחוק ובתקנות 8-12 לתקנות מס קנייה (טובין), התשי"ג-1953. נאמר בהם, כי המחיר הסיטוני הוא הסכום המשולם בעד הטובין בישראל במכירה בסיטונות, או על-פי דין הדן בפיקוח על מחירים, או על-פי מחיר סיטוני מירבי כאשר זה נקבע כדין. לפי תקנה 8, לצורך חישוב המחיר הסיטוני יש לראות בכל מקרה, כאילו נמכרו הטובין לקמעונאי לצורכי עסק. על העוסק החייב במס לחשב בעצמו את המחיר הסיטוני של הטובין ולהצהיר עליו בפני האגף. אולם אם למנהל המכס יש יסוד להאמין,

שהמחיר שהודיע לו העוסק אינו המחיר הסיטוני הנכון, רשאי הוא לקבוע מחיר סיטוני לאותם טובין, לפי כללים שפורטו בחוק.

על-פי החוק, את המס משלם היצרן בתהליך של "שומה עצמית": היצרן אמור לדעת ולהודיע לאגף, מה המחיר הסיטוני שאותו משלם הקמעונאי — ועל בסיס זה לשלם את המס לאוצר. היצרן מדווח על מכירותיו ועל סכום זה הוא מוסיף שיעור מסוים שאותו הוא מחשב בעצמו (להלן — התוספת), המהווה את ההפרש, המקובל באותו ענף מסחרי, בין מחיר הטובין במכירה לסיטונאי לבין מחירים של אותם טובין במכירה לקמעונאי.

2. עד להנהגת מע"מ ביולי 1976 קבע האגף, בתיאום עם נציגי הענפים הכלכליים, מחירים סיטוניים ממוצעים למוצרים סטנדרטיים, שהוגדרו כ"מחיר אחיד", דבר שהיה אמור לפשט את התהליכים הכרוכים בחישוב המחיר הסיטוני. מחירים אלו, שנקבעו בדרך מינהלית ופורסמו בפרסום הפנימי של האגף שהובא גם לידיעת ציבור העוסקים, כללו את ההפרש המקובל בענף הכלכלי בין הסכום ששילם הסיטונאי לבין הסכום שהוא קבל מהקמעונאי ואיפשרו גם קביעת שיעור תוספת ספציפית לכל יצרן, שהוכיח כי המחיר האחיד לא חל לגביו. שיטה זו של קביעת "מחיר אחיד" לא הביאה בחשבון תנאי שיווק מיוחדים, כגון הנחות, והביאה עמה גל של השגות מצד עוסקים, דבר שהכביד גם על תהליך הטיפול המינהלי של גביית המס. עם הנהגת מע"מ, חוקן גם חוק מס קנייה כדי להתאים הליכים מינהליים וחשבונאיים בין שני החוקים — הן כדי לחסוך טרדה ממשלם המס והן כדי להקל על עבודת האגף, אשר חזר לקבוע מחיר אחיד למוצרים לצורכי המס. סעיף 4(ה), שנוסף לחוק ביולי 1976, הטיל את האחריות למחיר על משלם המס תוך התחשבות במחיר העסקה בפועל, לרבות תנאי מכירה ואשראי המקובלים באותו ענף. בלשון החוק נקבע, כי המחיר הסיטוני הוא התמורה שהוסכם עליה בתוספת שיעור מהמחיר, שאותו קבע שר האוצר.

שר האוצר קבע, בצו מס קנייה (קביעת שיעורי תוספת), התשל"ו—1976, את שיעור התוספת, שעל היצרן להוסיף למחיר הטובין בייצור מקומי, וכן שיעור התוספת שיש להוסיף ביבוא. מאז יולי 1976 התפרסם גם שיעור התוספת לייצור מקומי ברשימות כחלק מהתעריף, ודין השיעור שנקבע בתוספת היה כדין עצם קביעת שיעור המס, והוא חל על הענף הכלכלי כולו, ולא רק על יצרן זה או אחר.

במרוצת הזמן התברר לאגף, כי ההתחשבות במחיר עסקה בפועל, בהתאם לסעיף 4(ה) לחוק, הביאה במקרים לא מעטים לתשלום מס נמוך יותר, על ידי שיווק מוצרים לסוכנים ורשתות שיווק במחירים נמוכים מוסכמים שהוגדרו כמחיר סיטוני בפועל, שעליו הוסיפו את שיעור התוספת הנקוב בתעריף. עם זאת אין ודאות כי אכן שווקו המוצרים במחיר הנמוך לצרכן.

בעייה נוספת התעוררה בקשר לסעיף 4(ה)1 לחוק ובמה שמוגדר היה כ"מכירה עתידית" בעיקר של טובין ביתיים בני קיימא; לקוח שילם עבור טובין תמורה מוסכמת הכוללת את המס, כשמועד מסירת הטובין בפועל נדחה. הואיל ולפי סעיף 5 לחוק החיוב במס חל במועד מסירת הטובין לקונה, נוצר מצב שבו בין מועד העסקה למועד מסירת הטובין נשאר בידו של העוסק סכום המס שגבה ואשר הועבר לאוצר רק עם מסירת הטובין.

3. בסוף 1980, עם ההאצה בתהליך האינפלציוני במשק החליט האוצר לוותר על פרסום שיעור התוספת לייצור מקומי במסגרת התעריף, ולהסתפק בחיוב היצרן בתשלום המס על בסיס המחיר בפועל בהתאם לדרכי חישוב המס המפורטות בסעיף 4(א) לחוק ובתקנה 8 לתקנות.

בנוהל, שהפיץ האגף בינואר 1981, נדרשו העוסקים לחשב בעצמם את שיעור התוספת, הכל לפני הישוב מס קנייה ולפני חישוב מע"מ; אם לטובין יש כמה מחירים סיטוניים, הנובעים ממכירה בכמויות גדולות או ממכירה בתנאי אשראי, לא יפחת בשום מקרה המחיר הסיטוני המוצהר לעניין חישוב המס ממחיר המכירה בעסקת מזומנים. אשר ל"מכירה עתידית", נקבע בנוהל, כי המחיר הסיטוני לצורכי תשלום המס יהיה המחיר שבתוקף ביום מסירת הטובין ללקוח.

4. לפי החוק והתקנות, על העוסק החייב בתשלום מס להודיע למנהל האגף על העניינים הבאים: ייצור טובין טעוני מס מסוג שעדיין לא ייצר, מיד עם תחילת הייצור ועל מחירם הסיטוני לפני שהתחיל במכירתם; ועל שינויים במחיר הסיטוני של טובין טעוני מס — מיד עם השינוי. את ההודעה על העוסק להמציא — על פי הוראות הנוהל — לממונה האזורי על מס קנייה על גבי טיפס של האגף, הכולל את תיאור המוצר ומחיריו הנפרדים לסוכן, לסיטונאי, לקמעונאי ולצרכן, וכן את דרך חישוב המס.

האגף לא הקפיד לדרוש מהעוסקים את ההודעה על המחירים. הממונה האזורי על מס קנייה תל-אביב הסביר, שמשרדו אינו עומד על קבלת ההודעה, משום שהטופס תוכנן לתקופה רגועה במשק, כאשר המחירים יציבים במשך תקופה מסוימת, ולא נועד למשק השרוי בתהליך אינפלציוני; כאשר המחירים משתנים בתכיפות גבוהה מדי, הודעת העוסקים תהווה, לדבריו, משרד מינהלי ולא תועיל לתהליך גביית המס.

מאחר שאין לאגף מידע על מחירי הטובין — למעט הנתונים על תשלום המס כפי שהם כלולים ברשימות המחשב, המנהל עבור האגף את ההתחשבות עם העוסקים המשלמים את המס הרי דווקא בתקופה של שינויי מחירים תכופים יש, לדעת הביקורת, חשיבות לכך, שיהיה, בידי האגף מקור באמצעות ההודעות על המחירים, למידע על מחירי הטובין, כדי שבקלות יחסית ניתן יהיה לקבל ידיעה על סבירות תשלומי המס גם ללא עריכת ביקורת בעסקו של היצרן. לדו"ח זה יש משנה חשיבות, כאשר, כפי שיובא להלן, תדירות הביקורת אצל היצרנים נמוכה.

בדיקת המחיר הסיטוני

1. במשרד הממונה האזורי על מס קנייה בתל-אביב, המטפל בתיקיהם של 800 עוסקים פעילים, פועל צוות בן 5 עובדים (להלן — הצוות) שתפקידו לבדוק את המחירים לצורכי המס. דבר זה נעשה במפעלי היצרן על ידי השוואת עותק הדו"ח התקופתי שברשות היצרן להעתיקי חשבוניות המכר. הבדיקה אקראית ומבוססת בדרך כלל על מדגם של פריטים טעוני מס שיוצרו ושווקו בתקופה של 3 עד 6 חודשים שקדמו לבדיקה. במקביל לכך משווים עובדי הצוות, בדרך של בדיקה צולבת, את מחירי אותם טובין, שמכרו הסיטונאים העיקריים של היצרן, כדי לוודא את נכונות שיעורי התוספת לצורך חישוב המס, כפי שעולה מנתוני הדו"ח התקופתי של היצרן. את ממצאיו רושם הצוות בטופס "דו"ח ביקורת מחירים (מס קנייה)" המועבר למרכז הצוות, לקבלת ההחלטה על המשך הפעולה.

(א) הביקורת העלתה, כי לצוות לא היו נהלי עבודה כתובים וברורים; סמכויותיו לא הוגדרו ולא היה גם תכנון של כמות הבדיקות שעליו לערוך ותכיפותן.

אנשי הצוות עורכים בדיקות במסגרת ענפית על ידי השוואת תנאי השוק בין יצרנים שונים באותו ענף כלכלי על פי עונתיות הייצור והשיווק, כשמידע מסופק להם כתוצאה מתחרות בין היצרנים. לדברי הממונה, אמורים עובדי הצוות לבדוק את המחירים אצל כל היצרנים במחזור של שנה.

לפי נתוני המשרד האזורי מס קנייה תל-אביב, הכין הצוות בתקופה מינואר 1981 עד אוגוסט 1982 283 דו"חות על בדיקת מחירים אצל יצרנים שונים — גם כאלה שכבר הפסיקו להיות פעילים (164 דו"חות בשנת 1981; 119 דו"חות בשנת 1982). מנתונים אלה יוצא, שהצוות יבדוק, בקצב הבדיקה כיום, אחת לחמש שנים את כל היצרנים שבטיפולו.

(ב) בית המכס ירושלים מטפל בכ-70 יצרני טובין פעילים חייבי מס קנייה, אך בבית מכס זה לא נערכו כל בדיקות כדי לאמת את המחיר הסיטוני המוצהר על ידי היצרנים.

2. מבין התיקים שבטיפול המשרד האזורי מס קנייה תל-אביב, 136 תיקים הם של יצרנים בענף חלפים לרכב — ענף שממנו גבה האגף בשנת הכספים 1981 מס בסך 70 מיליון שקל. בעקבות בדיקות מחירים, שערך הצוות אצל חלק מיצרנים אלה, הוכנו 58 דו"חות בדיקה, כאשר לגבי חלק מהיצרנים נערך יותר מדו"ח בדיקה אחד. בדו"חות הבדיקה לא צוין, מתי נערכה הבדיקה הקודמת אצל אותם יצרנים.

משרד מבקר המדינה סקר דו"חות בדיקה אלה, ומהם התברר, כי האגף מצא פער ניכר בין המחיר הסיטוני בפועל לבין המחיר הסיטוני שלפיו שולם המס. התברר גם כי למרות שבסוף 1980 בוטל בתעריף הסעיף המתייחס לתוספת הסיטונית בייצור המקומי והאחריות לקביעת שיעורה הוטלה לפי סעיף 4(ג) לחוק על העוסק ולא על האגף, המשיך המשרד האזורי של מס קנייה תל-אביב לקבוע — על פי מימצאי בדיקותיו — את שיעור הרווח הסיטוני שעל פיו יחשבו העוסקים בעתיד את המס שישלמו.

את שיעור הרווח הסיטוני החדש כבסיס לתוספת קבע האגף, בהסכמת העוסקים, בשיעורים נמוכים מאלו שנמצאו בבדיקות. מהממצאים לא ניתן היה לדעת, מדוע קבע האגף בסופה של כל בדיקה שיעור נמוך מזה שנמצא בבדיקת מסמכי העוסקים וכמסמכי הסיטונאים. ממסמכי האגף גם לא ניתן היה לדעת, מדוע האגף לקח על עצמו את האחריות לחישוב

שיעור התוספת בעתיד, כאשר על פי הנסיון יש להניח, שתוך תקופה קצרה גם שיעור זה לא יהיה ריאלי, ולא תתאפשר כשל כך לאגף נביית הפרשי מס. לדעת הביקורת, לא היה מקום, שהאגף בעקבות עריכת בדיקת מחירים, יקבע את שיעורי התוספת.

מממצאי הביקורת עולה גם כי שיעורי הרווח הסיטוני החדש נקבעו לגבי טובין ששווקו רק החל כמעד סיום בדיקת המחירים ואילך. לפיכך התהוו על פי דרך החישוב שלפיו נהגו העוסקים לשלם את המס בתקופה שנבדקה גרעונות כתשלום המס; האגף ויתר אפוא על נביית הפרשי מס שנוצרו אפילו מחשבים את המס בהתאם לשיעור התוספת שהוסכם עליה, שהיא כאמור נמוכה מהתוספת הריאלית לגבי התקופה שנבדקה.

להלן ממצאי הביקורת מבדיקת תיקיהם של חמישה יצרנים:

(א) באוגוסט 1981 ערך הצוות בדיקת מחירים אצל יצרן חלפים א'. מדו"ח הבדיקה עלה, כי היצרן שיווק את מרבית תוצרתו לחברת שיווק מסוימת לאחר ניכוי הנחה בשיעור 65.2% מהמחירון לצרכן. חברת השיווק מכרה את המוצרים לבתי מסחר, מוסכים וחנויות, בהנחות המקובלות בענף, והאגף הכיר במחיר היצרן כמחיר סיטוני, למרות שלפי אופי המכירות, שלב המכירות הבא הוא שצריך להיחשב כמכירה בסיטונות כלומר מחיר השיווק לחנויות וכו'. בתיקי האגף לא הייתה אסמכתא, מדוע קבע האגף את המחיר של השלב הראשון כמחיר הסיטוני. התברר שבשנת 1981 המשיך היצרן לשלם את מס הקנייה בהוסיפו על מחיריו תוספת בשיעור 30%, כפי שהיה הדבר לפני ביטולה בתעריף.

מממצאי הבדיקה של האגף, שכללו השוואת מחירים בשלבי השיווק הבאים, עולה, כי הפער בין המחיר ששילמה חברת השיווק ליצרן לבין מחיר ששילם קמעונאי עלה על 30%; עד ל-2,681.2 כששיעור המס היה 37.5%, הפער היה 52.5%; החל ב-3,681.2 כששיעור המס ירד ל-30%, הגיע הפער ל-62%. בספטמבר 1981 ניהל האגף משא ומתן עם היצרן שהסביר, כי למרות הפער, שעליו הצביעה הבדיקה, יש למתן את שיעור התוספת כדי לאפשר לו להתחרות במחירי היבוא של מוצרים זהים. ב-24,981.1 הוסכם בין האגף ליצרן לחשב את המס על פי תוספת בשיעור 60% כשיעור התוספת ביבוא — אך זאת רק החל ב-1.10.81.

משרד מבקר המדינה ערך לגבי החודשים יולי—ספטמבר 1981 (כרבע מהתקופה, שלגביה צריך היה לגבות הפרשי מס) חישוב של המס המגיע מן העוסק, לו היה משלם לפי השיעור שבסופו של דבר קבע האגף (הנמוך מהשיעור הריאלי). לפי חישוב זה, היה סכום המס, שהעוסק היה חייב בו, גבוה בכ-90,000 שקל.

(ב) בדיקה, שערך הצוות בנובמבר 1981 אצל יצרן חלפים ב' לגבי התקופה יולי—ספטמבר 1981, העלתה, כי מס הקנייה שולם על בסיס מחיר המכירה בתוספת 30% שבטאה, לדברי היצרן, את הרווח הסיטוני. בדיקה השוואתית של מחירי היצרן אצל שלושה סיטונאים גדולים ששיוקו את מוצריהם העלתה, כי הרווח הסיטוני נע בין 40%—60% ממחיר המכירה של היצרן.

בתחילת דצמבר 1981 סוכם בעל-פה בין היצרן לאגף, כי החל באותו חודש ישלם היצרן את המס על בסיס מחיר המכירה שלו לסיטונאי בתוספת 50%, האמורים לבטא את הרווח הסיטוני.

בחישוב, שערך משרד מבקר המדינה לגבי הפרשי המס של יצרן זה לגבי החודשים יולי—נובמבר 1981 בהתחשב בשיעור הרווח שנקבע בהסכם, התברר, כי היה מקום לגבות מעוסק זה כ-86,000 שקל נוספים. נמצא עוד, שעד סיום הביקורת, באוגוסט 1982, לא נערכה אצל היצרן בדיקה שתאמת, אם הוא משלם מס לפי הבסיס החדש שנקבע.

(ג) בינואר 1982 בדק הצוות את המחירים הסיטוניים, שבהם נמכרים מוצרי חברה ג'. היצרן נהג להוסיף על מחיריו 30% ולשלם בהתאם את המס. הבדיקה הצולבת שנערכה אצל שני סיטונאים גדולים של מוצרי יצרן זה העלתה, כי התוספת בפועל נעה בין 94% ל-123%.

בתשובתו למשרד מבקר המדינה מינואר 1983 הודיע האגף, כי העוסק הוזמן לבירור ובסופו סוכם, כי הוא יחשב את המס לפי תוספת של 60%. לפי חישובים, שערך משרד מבקר המדינה לתקופה שבין יוני 1981 לבין מארס 1982, היה על העוסק לשלם כ-33,000 שקל נוספים, אילו נערך החישוב לפי תוספת ממוצעת של 114%.

(ד) בינואר 1982 בדק הצוות את מוצרי חברה ד', ובמקביל השווה את מחירי היצרן למחירי המוצרים אצל הסיטונאים העיקריים. היצרן שילם מס בשיעור של 30% לאחר שהוסיף על מחיריו תוספת קבועה של 30%.

ממציא הבדיקה עלה, כי התוספת הריאלית לא היתה אחידה והיו סטיות הן כלפיה מטה והן כלפי מעלה. לגבי המוצרים שנבדקו נעה התוספת שצריך היה לשלם לפיה מס בין 18% ל-49%. בתום הבדיקה החליט האגף להשאיר בעינו את שיעורי התוספת של 30%. מהמסמכים לא ניתן היה ללמוד על סמך אלו נתונים הוחלט בסופו של דבר שלא לשנות את שיעור התוספת, שהיא תוספת ממוצעת אשר קביעתה צריכה היתה להיות מבוססת על משקלו היחסי של כל פריט שבכלל המכירות של היצרן.

(ה) ביוני ובדצמבר 1981 בדק הצוות את מחירי המכירה של חלפים המיוצרים ע"י חברה ה'. זאת מאחר שהיצרן ביקש מהאגף לערוך שינוי בשיעור התוספת וטען, כי התוספת היא בשיעור 12% בלבד במקום 30% שעליה ביסס את תשלום המס. בדיקה צולבת, שערך הצוות אצל 3 סיטונאים עיקריים של היצרן העלתה, כי המחיר הסיטוני בפועל גבוה מהמוצהר, והפער נע בין 41% ל-86%. בדצמבר 1981 נקבע, בהסכמת היצרן, שיעור תוספת של 50% וזאת רק לגבי הטובין, ששווקו מסיום הבדיקה, ובפועל רק החל ב-1.1.82.

מחישוב, שערך משרד מבקר המדינה לגבי התקופה שנבדקה על ידי האגף, דהיינו יוני-דצמבר 1981, יוצא, כי מהעוסק צריך היה לגבות סכום נוסף של 159,000 שקל.

לגבי קביעת התוספת בשיעור של 50% לחברה ה' הסביר מרכז הצוות למשרד מבקר המדינה, כי היצרן מציא חשבוניות ללקוחותיו על בסיס תשלום במוזמן תוך 15 יום. מאחר שהסיטונאים אינם נוהגים לשלם תוך פרק זמן זה, גובה מהם היצרן סכומים יותר גבוהים, וההפרש בין המחירים אמור לייצג, לדבריו, את מחיר "האשראי החרגי" — רבית בשיעור של 15% לכל חודש — ולא את מחיר המוצר. האגף קיבל טיעון זה ולא קבע שיעור יותר גבוה, למרות שאותו סכום בא לידי ביטוי במחיר שבו משווק הסיטונאי את המוצר לקמעונאי.

לדעת הביקורת, אין בשימוש במושג "אשראי חריג" כדי להעלות או להוריד כהוא זה לגבי מחירו של המוצר. הסכום הכולל, שאותו משלם הסיטונאי ליצרן, הוא המחיר המציאותי של המוצר, והוא חלק מהמחיר, שאותו משלם גם הקמעונאי; גישה זו גם תואמת את האמור בתקנה 8(ג)(2)(3), שלפיה מחיר טובין במכירה בסיטונות הוא המחיר בתנאי המכירה והאשראי המקובלים באותו ענף, לרבות ההוצאות הכרוכות בייצור, במכירה בסיטונות, מסים וכל תשלום אחר שבו נתחייב אדם לגבי אותם טובין או בקשר למכירתם ולהעברתם.



על פי חוק מס קנייה, מהווה המחיר הסיטוני של טובין מיוצור מקומי את הבסיס לגביית המס מהיצרן, והיצרן בעצמו אמור לקבוע מחיר סיטוני זה. על אגף המכס לוודא, שהבסיס, שלפיו הוא גובה את המס, אמנם נכון. מהממצאים עולה, שאין האגף מצליח במשימה זו; אין בידיו מידע מספיק ומעודכן על השינויים התכופים החלים במחיר הסיטוני, ותדירות הביקורות שהוא עורך בנושא זה אצל יצרנים וסיטונאים נמוכה. גם כאשר בביקורת האגף התברר שהתוספת על מחיר היצרן כדי להגיע באמצעותה למחיר הסיטוני, לא היתה מציאותית, לא עמד האגף על קביעת התוספת הנכונה כדי לגבות הפרשי מס.

אם סבור האגף שבתנאים הקיימים, אין ביכולתו לגבות את מס הקנייה על פי הבסיס הנקבע בחוק, מן הנכון שייזום שינוי מתאים בהוראות החוק.