

הפיקוח על החזר מס ערך מוסף לתיירים ועל אזור סחר חופשי אילת

תקציר

יש עסקאות שרשות המסים בישראל (להלן - הרשות) מחייבת אותן בהתאם לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - חוק מע"מ), במס ערך מוסף (להלן - מע"מ) בשיעור אפס, דהיינו אף על פי שלא שולם מע"מ בגין העסקאות שביצע העוסק, הוא זכאי לנכות את המע"מ שהוטל על התשומות ששימשו לצורך העסקאות האלה. בין העסקאות: מתן שירותים מסוימים לתיירים, וכן רכישת טובין מסוימים בישראל על ידי תיירים בכוונה להוציאם מן הארץ וקבלת החזר על המע"מ ששולם בגינם. זאת ועוד, בחוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ה-1985 (להלן - חוק אס"ח אילת), נקבע כי מע"מ בשיעור אפס יוטל על מכירת טובין מסוימים לאזור אילת, והוא מעניק הטבות מס למעסיקים באילת.

פעולות הביקורת

בחודשים מרס עד יוני 2009 בדק משרד מבקר המדינה את הפיקוח של הרשות על החזר המע"מ לתיירים ועל מתן הטבות המס לפי חוק אס"ח אילת. הביקורת נעשתה בהנהלת הרשות, בתחנת המכס והמע"מ אילת, בכמה משרדי מע"מ ובמשרד התיירות. בדיקת השלמה נעשתה במשרד פקיד השומה אילת.

עיקרי הממצאים

החזר המע"מ לתיירים

1. בנובמבר 1997 פרסם אגף המכס והמע"מ¹ מכרז לבחירת זכיון למתן שירותי החזר המע"מ לתיירים. הרשות לא נתנה דעתה לניגוד העניינים המובנה שהזכיון הנבחר (להלן - הזכיון) הועמד בו. מצד אחד, הוא המאשר את החזר המע"מ לתיירים ואת סכום ההחזר; ומצד שני, העמלה שהוא מקבל נגזרת מסכום ההחזר, לכן יש לו עניין שסכומי ההחזר יהיה גבוהים ככל האפשר.
2. הרשות לא עשתה די לתיקון הליקויים שנמצאו בביקורות שנערכו אצל הזכיון. כמו כן, היא לא הורתה לגובי המכס לבקר את פעילותו של הזכיון ולפקח עליו, אף על פי שכל פעילות בתחום שדות התעופה ובמעברי הגבול היא באחריותם.
3. הרשות לא נערכה כראוי במהלך שנת 2008 לסיום ההתקשרות עם הזכיון, ולכן היא נאלצה להאריך את ההתקשרות עמו לשנה נוספת. רק בסוף ינואר 2009 פרסמה הרשות מכרז חדש לבחירת זכיון למתן שירותי החזר המע"מ לתיירים. בבדיקה

1 האגף אוחד עם אגפים אחרים לרשות המסים בישראל.

שעשה משרד מבקר המדינה בעיצומם של הליכי המכרז האמור התברר כי חלק מהנתונים שהתפרסמו בו היו שגויים והיה הפרש גדול ביניהם לבין הנתונים הנכונים. בעקבות הבדיקה האמורה תיקנה הרשות את פרטי המכרז וקבעה מועד חדש להגשת ההצעות.

4. נמצא כי למשרד התיירות אין תכנית עבודה שנתית שעניינה פיקוח על בתי העסק שייכללו בהסדר החזר המע"ם לתיירים (להלן - ההסדר). נכון למאי 2008, כ-980 (18%) מ-5,479 בתי העסק שאשר משרד התיירות, לא היו צריכים להיכלל בהסדר. הרשות אינה מקפידה לעדכן את משרד התיירות לגבי עסקים אלו, ובמיוחד לגבי עסקים שאינם רשאים להוציא חשבוניות מס. הרשות גם אינה מקפידה לבצע בדיקה שיטתית של העסקים המצטרפים להסדר ולתעדם.

5. נמצא כי משנת 2005 עד אפריל 2009 היו יותר מ-15,000 חשבוניות בסכום עסקאות כולל של יותר מ-26 מיליון ש"ח שהמע"ם עבורן לא הוחזר לתיירים עקב אי-הקפדה של בתי העסק על קיום ההוראות שבהסדר, ומשרד התיירות לא בדק את הסיבות לכך. כמו כן, משרד התיירות לא פעל נגד בתי עסק הכלולים בהסדר החזר המע"ם לתיירים שמבצעים, בעת מכירת טובין לתיירים, המרה של מט"ח לשקלים ביחס המרה המרע עם התיירים.

אזור סחר חפשי אילת

1. בחוק אס"ח אילת לא נקבעה סנקציה שתנקט כלפי עוסקים או מובילים שבמסוף הכניסה לאילת מבקשים לקבל חותמת אישור של פקיד המכס על חשבוניות המס בלי שהטובין ברשותם. בדרך זו ניתן לנצל לרעה את ההטבות שמקנה החוק, שכן עסקה כזו מדווחת כחייבת במע"ם בשיעור אפס. כלומר, העוסקים יכולים לדווח על הכנסת טובין החייבים במע"ם בשיעור אפס מבלי שאלה הוכנסו לאילת בפועל.

2. בניגוד להוראות לחוק אס"ח אילת, מסוף היציאה מאילת אינו מאושר, ואין סימון של המקום שהוצאת טובין ממנו היא בגדר הברחה. הרשות לא יזמה הצעה לתיקון ההוראות לחוק אס"ח אילת לגבי הוצאת טובין מאילת בשווי העולה על 30 ש"ח הנחשבת להברחה אם לא שולם המע"ם.

3. משרד האוצר והרשות לא בחנו ביסודיות את האפשרות לשכלל את שיטת המע"ם שנקבעה בחוק אס"ח אילת, כפי שהמליצה ועדה מקצועית לפני יותר מעשור. השינוי יפשט ויעמיק את השליטה והביקורת של הרשות.

4. הרשות אינה נוקטת מדיניות אחידה כלפי חברות הנותנות שירותים באס"ח אילת בלי שפתחו בו סניף. חברות כרטיסי האשראי זוכות לפטור ממע"ם על שירותים שהן מעניקות לאס"ח אילת מבלי שפתחו בו סניף ממשי, זאת בניגוד לנדרש בחוק אס"ח אילת.

5. משרד פקיד השומה אילת, הקטן בהיקפו, אינו מבצע ביקורות ניהול פנקסים כמקובל ברשות, ומבצע מעט ביקורות לבדיקת ההטבות שניתנות למעסיקים באס"ח אילת. זאת בשעה ששיעור הליקויים המהותיים שנמצאו בביקורות ניהול הפנקסים המועטות שנעשו באזור אילת, באמצעות עובדים ממשרדים אחרים, הוא מהגבוהים בארץ.

סיכום והמלצות

קביעת מע"ם בשיעור אפס נועדה לעודד תחומי פעילות מסוימים במשק. מממצאי הביקורת עולה כי קיימים ליקויים בבקרה ובפיקוח של הרשות על החזר המע"ם לתיירים; וכי הרשות הפריטה את כל שלבי ביצוע החזר המע"ם לתיירים, בדרך המעמידה את הזכיון במצב של ניגוד עניינים מובנה. כמו כן, מתבקש כי רשות המסים תפעל לשינויים בחוק אס"ח אילת כדי לקבוע הסדרי בקרה ופיקוח נאותים למניעת ניצול לרעה של החוק.



מבוא

בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - חוק מע"ם), נקבע כי על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מע"ם בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין - כיום 16%² אולם על עסקאות בתחומים מסוימים ובכללן יצוא טובין, מכירת פירות וירקות ומתן שירות לתייר כהגדרתו בחוק מע"ם - מוטל מע"ם בשיעור אפס. בחוק מע"ם נקבע כי מי שחל עליו מע"ם בשיעור אפס, דינו לעניין חוק זה כדין חייב במע"ם בשיעור רגיל, דהיינו, אף על פי שלא שולם מע"ם בגין העסקאות שביצע, העוסק זכאי לנכות את המע"ם שהוטל על התשומות ששימשו לצורך העסקאות האלה.

1. בחוק מע"ם נקבע: (א) בעת יציאתו של "תייר"³, כמוגדר בחוק, מישראל הוא זכאי להחזר המס ששילם בעת רכישת טובין בבית עסק שאושר לעניין זה, ובלבד שהוכיח שהתקיימו תנאים אלה: (1) הוא יוצא מישראל עם הטובין. (2) בידיו חשבונית מס שהוצאה כדין, וכן מסמך אחר ובו פרטים הקשורים למכירת הטובין.

משנת 1998 החזר המע"ם לתיירים מתבצע על ידי תאגיד פרטי שזכה במכרז (להלן - הזכיון) שפרסמה רשות המסים בישראל (להלן - הרשות). הזכיון פועל בשדות התעופה ובמעברי הגבול. עובדי הזכיון צריכים לקבל מהתייר שקית סגורה ובה הטובין שנרכשו, בצירוף המסמכים שהונפקו לו בגין הרכישה. על העובדים לבדוק אם יש התאמה בין הטובין לבין המסמכים, לוודא כי בית העסק שמכר לתייר את הטובין כלול בהסדר החזר המע"ם לתיירים ולוודא את הימצאותה של חותמת אשרת ביקור או אשרת מעבר תקפה בדרכון. הזכיון מנכה את עמלתו מתשלומי המע"ם שהוא מחזיר לתיירים. סכום הרכישה המזערי המזכה תייר בהחזר המע"ם הוא סכום בשקלים השווה ל-100 דולר אמריקניים כולל מע"ם, על פי שער החליפין היציג ביום הרכישה. בשנת 2008 החזירה המדינה לתיירים באמצעות הזכיון יותר מ-80 מיליון ש"ח; סכום זה מבטא מחזור שנתי של רכישות טובין בסכום של כ-500 מיליון ש"ח על ידי תיירים בישראל שדרשו החזר מע"ם.

2. בחוק אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ה-1985 (להלן - החוק או חוק אס"ח אילת) נקבע שיחול מע"ם בשיעור אפס על מכירת טובין בידי עוסק שאינו תושב אזור אילת לעוסק שהוא תושב אזור אילת לצורך עסקו באזור אילת. הוראה זו לא תחול על טובין

2 - ב-1.7.09 שונה שיעור המע"ם שונה מ-15.5% ל-16.5%, וב-1.1.10 הוא הופחת ל-16%.
3 - תייר מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"ם - יחיד השווה בישראל על פי אשרה ורישיון לישיבת מעבר או לישיבת ביקור, לפי פסקאות (1) או (2) של סעיף 2(א) לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב-1952, או מי שהוראות החוק האמור אינן חלות לגביו מכוח סעיף 17 לאותו חוק, למעט מי ששווה בישראל על פי אשרה לישיבת ביקור כדי לעבוד זמנית בשכר בישראל.

שמפורטים בתוספת השנייה לחוק⁴. זאת ועוד, החוק מעניק פטור ממע"ם על מכירת טובין המצויים באזור אילת, בידי עוסק תושב אזור אילת לצריכה באזור זה או לשימוש בו (למעט טובין המפורטים בתוספת השנייה לחוק), ועל מכירתם של מקרקעין המצויים באזור אילת. אשר למתן שירותים - החוק גם מעניק פטור ממע"ם על מתן שירותים באזור אילת בידי תושב האזור, למעט השירותים המפורטים בתקנות אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ו-1985⁵ (כמפורט בהמשך), שחל עליהם מע"ם בשיעור אפס. עלות ההטבה שמקנה חוק אס"ח אילת מוערכת על ידי חטיבת התכנון והכלכלה של הרשות בכ-500 מיליון ש"ח בשנה.

בחודשים מרס עד יוני 2009 בדק משרד מבקר המדינה את הפיקוח של הרשות על החזר המע"ם לתיירים ועל מתן הטבות המס לפי חוק אס"ח אילת. הביקורת נעשתה בהנהלת הרשות, בתחנת המכס והמע"ם אילת, בכמה משרדי מע"ם ובמשרד התיירות. בדיקת השלמה נעשתה במשרד פקיד השומה אילת.

החזר המע"ם לתיירים

בנובמבר 1997 פרסם אגף המכס והמע"ם מכרז לשירות החזר המע"ם לתיירים בנקודות היציאה מן הארץ, ולפיו החזר המע"ם ייעשה בידי תאגיד פרטי, תמורת עמלה שתיגבה מהתייר. במכרז נקבע כי ההתקשרות עם הזוכה היא לתקופה של חמש שנים, ותהיה לרשות אופציה להאריכה, בכל פעם בשנה, עד חמש שנים נוספות. בהסכם שנחתם עם הזכיין שנבחר נקבע שתוקף ההתקשרות אתו יהיה בנובמבר 1998 עד נובמבר 2003. הרשות ניצלה את האופציה שניתנה לה והאריכה את תוקף ההסכם לתקופה כוללת של עשר שנים, דהיינו עד לנובמבר 2008.

ברבות ממדינות מערב אירופה החזרי המע"ם לתיירים מופקדים בידי תאגיד פרטי. אולם בדיקת הטובין, חשבונות המס ודרכונו של התייר נעשית בידי פקיד המכס⁶.

4 התוספת השנייה לחוק אס"ח אילת כוללת: רכב פרטי כהגדרתו בתקנה 1(ב) לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976, למעט רכב המשמש ללימוד נהיגה בבית הספר לנהיגה שקיבל רישיון לכך מאת רשות הרישוי כמשמעותה בפקודת התעבורה, שהוא לשימושו של תושב אזור אילת באזור אילת; אופנוע; טלוויזיה צבעונית, למעט מכשיר המשמש במלון באזור אילת וכל עוד הוא משמש לכך; מדיח כלים ביתי; מייבש כביסה ביתי; מערכת וידאו-טייפ; מערכת סטריאו-טיוניט; מקפאי עמוק; סיגריות וטבק ומוצרים; מצלמת וידאו-טייפ. תכשיט שערכו עולה על סכום בשקלים חדשים השווה ל-200 דולר של ארצות הברית לפי השער היציג שפרסם בנק ישראל לפני מועד המכירה; לרבות שעון; בול כהגדרתו בחוק הדואר, התשמ"ו-1986.

5 סעיף 20 לתקנות - השירותים שחל עליהם מע"ם בשיעור אפס, כגון הובלת טובין לאילת, שירותי ניהול לבתי מלון, שירותי טכנאות שיניים וכו'.

6 במדינות מערב אירופה החזרי המע"ם לתיירים מתבצעים בשלושה שלבים: 1. הרכישה נעשית בחנויות שמוצג בהן לוגו של חברה זכיינית. בחנויות מנפיקים לתייר חשבונית מס ייעודית, הכוללת את סכום המע"ם שהתייר אמור לקבל לאחר ניכוי עמלת החברה. 2. לפני שהתייר עוזב את המדינה או יוצא מתחום האיחוד האירופי עליו להציג את הטובין, את חשבונות המס ואת הדרכון לאישור בפני פקיד המכס. 3. התייר מגיש את חשבונית המס המאושרת לסניף של החברה הזכיינית ומקבל את החזר המע"ם.

לעומת זאת, במכרז שקיימה הרשות נקבע שהזכיין מופקד על כל תהליך החזר המע"ם לתיירים - הן על בדיקת הטובין, חשבונית המס והדרכון וקביעת הזכאות של התייר להחזר המע"ם; והן על תשלום ההחזר לתייר בניכוי העמלה. על פי שיטת ההתחשבות שנקבעה במכרז, העמלות של הזכיין נגזרות מהסכומים שהוחזרו בפועל לתיירים, ואם נשללת מהתייר הזכות להחזר, הזכיין לא יוכל לגבות עמלה מהתייר או תמורה כלשהי מהרשות. לפיכך, קיים מצב של ניגוד עניינים מובנה בתהליך החזר המע"ם לתיירים.

מאז תחילת ההסדר הנוכחי של החזר המע"ם לתיירים, לא נתנה הרשות דעתה לניגוד העניינים האמור. הבעיה עלתה לסדר היום בדוח שהגישה לרשות במאי 2008 ועדה פנימית לבדיקת הסדר החזר המע"ם לתיירים. בדוח הוועדה הודגש כי ככל שעובדי הזכיין יידרשו לבצע בדיקות קפדניות יותר בעת הטיפול בבקשת ההחזר (כגון בדיקה אם הטובין מוצאים מישראל על ידי התיירים, בדיקת סוג האשרה בדרכון, בדיקת נאותות הפרטים השונים שמולאו בחשבונית), כן יידרש הזכיין להגדיל את מצבת כוח האדם שלו, מספר גדול יותר של בקשות להחזר המע"ם יידחו על ידי עובדיו, והכנסותיו יקטנו.

הוועדה הציעה שלוש חלופות לתפעול ההסדר הנדון, שתיים מהן מפקדות את הבדיקה בידי עובדי המכס. אולם שיטת הפעולה לא השתנתה. היועץ המשפטי של הרשות, עו"ד משה מזרחי, החליט להותיר את ההתקשרות עם הזכיין כפי שהיא ולהגביר את הפיקוח על פעילותו באמצעות העסקת רו"ח חיצוני והקמת מנגנון להטלת קנסות עליו.

לדעת משרד מבקר המדינה, משמעות ההחלטה היא שעדיין אין הפרדה ראויה בין הגורם שבדק את הטובין ומאשר את ההחזר, לבין הגורם שמשלם את החזר המע"ם לתיירים וגובה מהם את העמלה, ולכן ניגוד העניינים המובנה ממשיך להתקיים. אף אין בהחלטה זו פתרון לבעיית אפקטיביות הבקרה הלכה למעשה על הטובין שנרכשו, כמפורט בהמשך.

פיקוח ובקרה

ועדה משותפת של הרשות ושל משרד התיירות המליצה על ביצוע ביקורות שנתיות אצל הזכיין וכיצד יערכו. נמצא כי ממועד תחילת ההתקשרות עם הזכיין ב-1998 עשתה הרשות שלוש ביקורות בלבד על פעילותו. הועלה כי, כל הביקורות נעשו בסניף המרכזי של הזכיין, בנתב"ג; הרשות לא עשתה די לתיקון הליקויים שנמצאו, ובהם: לא נבדק אם הטובין נמצאים בידי מבקשי ההחזר; לא הייתה הקפדה על בדיקת הנתונים בחשבוניות המס; אושרו החזרי מע"ם עבור רכישות שבוצעו באמצעות המחאות ישראליות וכרטיסי אשראי שהונפקו בישראל; תיירים קיבלו החזרי מע"ם עבור רכישות מעוסקים שאינם כלולים בהסדר ואינם רשומים במחשבי מע"ם (יחידת שירות עיבודים ממוכנים ברשות) או מעוסקים שלפי המידע שבידי הרשות סגרו את עסקם. בביקורות הרשות נמצא גם כי תיירים קיבלו החזר עבור טובין שהציגו בעמדה החיצונית המצויה באזור משלוח המזוודות, אף שעל פי הוראות ההסדר היה עליהם להציגם רק בעמדה הפנימית המצויה באזור חנויות הדיוטי פרי, כדי למנוע את האפשרות שיושאר בישראל. הועלה על ידי הוועדה מקרה שבו חנות בגדים סיפקה לתיירים חשבוניות מס על רכישות שביצעו ישראלים, והתיירים קיבלו בגינת החזרי מע"ם; הרשות לא פתחה בחקירה נגד הגורמים המעורבים והסתפקה בביצוע ביקורת מע"ם והוצאת שומה לחנות האמורה.

בביקורת של משרד מבקר המדינה נמצא כי תיירים קיבלו החזרי מע"ם עבור רכישות בהיקף חריג. לדוגמה: בשנים 2007 עד 2009 רכשה תיירת טובין 148 פעמים, ותייר רכש טובין 124 פעמים. תייר מסוים רכש פריט אחד בסכום של יותר מ-3.9 מיליון ש"ח, ותייר אחר רכש טובין בסכום של יותר

מ-2.8 מיליון ש"ח. הרשות לא פעלה לבירור רכישות אלה. עוד נמצא כי הרשות אינה אוספת ואינה שומרת נתונים על שמותיהם ופרטיהם של התיירים שקיבלו החזרי מע"ם.

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות לקבוע אמות מידה לטיפול ברכישות טובין בידי תיירים; כמו כן ראוי כי הרשות תשמור את נתוני התיירים הרוכשים טובין לצורכי פיקוח ובקרה.

הרשות לא הורתה לגובי המכס לבקר את פעילותו של הזכייין, אף על פי שמדובר בפעילות בתחום שדות התעופה ומעברי הגבול, שהיא באחריות המכס.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי המלצת היועץ המשפטי שלה בנוגע להמשך ההתקשרות עם הזכייין כפי שהיה בעבר הייתה להעסיק רו"ח חיצוני לצורך הגברת הבקרה, ובכלל זה הבקרה על תהליך החזר המע"ם לתיירים והבקרה על שלב בדיקת הטובין. עם זאת היא ציינה כי עדיף שהפיקוח והבקרה יתבצעו באופן שוטף על ידי גורמים ברשות אשר להם יש הידע והמקצועיות הדרושים לביצוע הבדיקות, אך אין באפשרות הרשות להעמיד את כוח האדם הדרוש לכך.

לדעת משרד מבקר המדינה כל עוד מתקיים ההסדר במתכונתו הנוכחית, על הרשות לבצע ביקורות תכופות בכל מתקני הזכייין. כן עליה לפעול לתיקון הליקויים שנמצאו. ראוי כי הרשות תבחן את האפשרות לקבוע כי הפיקוח על תהליך בדיקת הטובין והמסמכים בידי הזכייין יהיה באחריותם של גובי המכס הנמצאים בשדות התעופה ובכל מעברי הגבול, שכן ביקורת של רו"ח חיצוני אינה אמורה לעסוק בבדיקה של הטובין עצמם, אלא בעיקר בהתחשבות הכספית בין הרשות לבין הזכייין. כמו כן, עליה לבדוק רכישות חריגות הנעשות על ידי תיירים ולקבוע סנקציות שיינקטו כלפי כל בית עסק שינצל לרעה את הסדר החזר המע"ם לתיירים.

פרסום מכרז חדש

1. החוזה המקורי בין הזכייין לרשות נחתם בנובמבר 1998, ותוקפו הוארך עד לתום התקופה האפשרית - נובמבר 2008. הרשות לא נערכה כראוי במהלך שנת 2008 ולא פרסמה מבעוד מועד מכרז חדש לבחירת זכייין למתן שירותי החזר המע"ם לתיירים (להלן - המכרז). לכן היא נאלצה להאריך את ההתקשרות עם הזכייין לשנה נוספת, עד נובמבר 2009, באישור מיוחד של ועדת המכרזים של משרד האוצר. רק בסוף ינואר 2009 פרסמה הרשות מכרז חדש. בחוברת המכרז נכללה טבלת נתונים על מספר חשבוניות המס שטופלו ועל סכומי החזרי המע"ם שניתנו לתיירים ב-2008. מידע זה הוא חיוני למעוניינים להשתתף במכרז, מאחר שלפי תנאי המכרז עמלת הזכייין נגזרת מהסכומים השנתיים של החזרי המע"ם לתיירים.

מנתוני הטבלה שהתפרסמה עולה כי מספר חשבוניות המס שטופלו בשנת 2008 היה כ-38,000, והיקפם הכספי של החזרי המע"ם לתיירים באותה שנה היה כ-47 מיליון ש"ח; סכום זה מבטא עסקאות רכישה של תיירים בישראל לפי הסדר החזר המע"ם בהיקף של כ-303 מיליון ש"ח⁷. אולם מבדיקה שעשה משרד מבקר המדינה, בתקופת פרסום המכרז, עלה כי הנתונים שפורסמו בו היו שגויים. סכום עסקאות הרכישה האמתי של תיירים בישראל שקיבלו החזר מע"ם בשנת 2008 היה כ-500 מיליון ש"ח, והחזר המע"ם בגין העסקאות הללו היה כ-80 מיליון ש"ח; מספר חשבוניות

7 שיעור המע"ם בשנת 2008 היה 15.5%.

המס שטופלו ב-2008 היה כ-300,000 - פי שמונה בקירוב מהמספר שצוין במכרז. נמצא אם כן הפרש גדול בין הנתונים הכספיים הנכונים לנתונים שפורסמו במכרז.

לפי תנאי המכרז, המציעים מתחרים ביניהם על שיעור העמלה שיגברו מסכום החזר המע"ם לתיירים. הנתונים השגויים בוודאי השפיעו על התחשיבים הכלכליים של המציעים בכוח, וייתכן שחלקם הסיקו שספק אם כדאי להם להשתתף במכרז. יצוין כי רק גורם אחד חוץ מהזכיין רכש את חוברת המכרז. בדיקת משרד מבקר המדינה הביאה את הרשות לתקן את הנתונים השגויים שפורסמו בעניין החזרי המע"ם בעבר ולקבוע מועד חדש להגשת ההצעות. ביולי 2009 פורסם תיקון למכרז מינואר 2009 ונקבע שההצעות למכרז יוגשו לא יאוחר מ-8.9.2009. לא הוגשו הצעות למכרז זה והרשות האריכה את ההסכם עם הזכיין לשנה נוספת, מיום 15.11.09 עד ליום 15.11.10.

2. לפי תנאי הסף שנקבעו במכרז המקורי בשנת 2009: המציע צריך להיות מוסד כספי כהגדרתו בחוק בנק ישראל, התשי"ד-1954; למציע צריך להיות יחס שוטף חיובי - של אחת לפחות, בין הרכוש השוטף לבין ההתחייבויות השוטפות שלו. יצוין כי בבנקים (הנכללים בהגדרת "מוסד כספי") היחס האמור לרוב נמוך מאחת, משום שבנק שואף לתת אשראי ולא להחזיק מזומנים. לפיכך, הדרך החשבונאית הנכונה למדוד יציבות של בנקים היא לפי יחס הלימות ההון שלהם, ולא לפי היחס השוטף. כלומר, בשל תנאי הסף האמור נמנעה השתתפותם במכרז של חלק מהגופים שהיו צפויים להשתתף בו (כמו בנקים).

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי החלופות לתפעול החזר המע"ם נדונו בהנהלת הרשות ובשל כך התעכב פרסום מסמכי המכרז. הרשות הודיעה כי תבחן את הסיבות לכישלון המכרז.

לדעת משרד מבקר המדינה הרשות לא נערכה כראוי להכנת המכרז שפורסם בינואר 2009, לשם בחירת זכיין למתן שירותי החזר המע"ם לתיירים. על הרשות להיערך בדחיפות לפרסום מכרז חדש תוך הפקת לקחים מכישלון המכרז המתוקן.

משרד התיירות

על פי סעיף 43ב לחוק מע"ם לשר התיירות נתונה הסמכות לאשר, בהתייעצות עם הרשות, את בתי העסק שייכללו בהסדר החזר המע"ם לתיירים (להלן - ההסדר), כלומר, רכישת טובין מבתי העסק האלה בידי תייר תזכה אותו בעת יציאתו מישראל בהחזר המע"ם ששילם עבורם. קבלת אישור הצטרפות להסדר מותנית בביצוע בדיקות בבית העסק על ידי נציגי משרד התיירות, כדי להיווכח כי הוא עומד באמות המידה שנקבעו. משרד מבקר המדינה מצא ליקויים בפעילות של משרד התיירות:

1. למשרד התיירות אין תכנית עבודה שנתית שעניינה פיקוח הלכה למעשה על בתי העסק האמורים. המשרד מאשר בתי עסק שמבקשים להצטרף להסדר ללא התייעצות עם הרשות. אין העברת מידע מהרשות למשרד התיירות לגבי בתי העסק שאינם רשאים להוציא חשבוניות מס: נכון למאי 2008, כ-980 (18%) מ-5,479 בתי העסק שהיו כלולים בהסדר לא היו זכאים להיכלל בו, שכן הם אינם מורשים על ידי הרשות להוציא חשבוניות מס משום שיש להם תיקים סגורים⁸ במע"ם, הם עוסקים פטורים שאינם רשאים להוציא חשבוניות מס ועוד.

2. משרד התיירות אינו מפרסם ברשומות את שמות בתי העסק שהצטרפותם להסדר אושרה בכל שנה, וגם לא את שמות בתי העסק שנגרעו מההסדר - אף שהדבר נדרש בחוק מע"ם.

8 עוסקים שהפסיקו כליל את פעילותם העסקית, והודעה על כך נמסרה לרשות.

3. משנת 2005 עד אפריל 2009 היו יותר מ-15,000 חשבוניות מס בסכום עסקאות כולל של יותר מ-26 מיליון ש"ח שהמע"ם עבורן לא הוחזר לתיירים, עקב אי-הקפדה של בתי העסק על קיום ההוראות שבהסדר. הסיבות השכיחות לאי-החזר המע"ם לתיירים היו: (א) בית העסק הנפיק לתיירים חשבונית ייעודית להחזר המע"ם אף על פי שלא עמדו בסכום הרכישה המזערי (לפחות 100 דולר בחשבונית אחת). (ב) סניפים של בתי עסק שאינם כלולים בהסדר הנפיקו לתיירים חשבוניות ייעודיות. (ג) בית העסק לא צירף לחשבונית הייעודית את חשבונית המס המקורית. בכך הוטעו התיירים שרכשו בבתי עסק אלה. אולם משרד התיירות לא היה ער למצב זה, וממילא לא בדק עם הזכיון את הגורמים לו ואת זהות בתי העסק הנוגעים בדבר כדי שיהיה אפשר לפעול לתיקון הליקויים, ולחלופין לפעול להוצאת אותם בתי עסק מההסדר.

בבתי העסק אין טבלאות המפרטות את סכומי החזר המע"ם בניכוי העמלה, והם אינם נוהגים לעדכן את התיירים בעניין זה. דהיינו, התיירים אינם יודעים מה שיעור העמלה שתנוכה מסכום החזר המע"ם שיקבלו.

4. בתי עסק מסוימים הכלולים בהסדר מבצעים המרה של מט"ח לשקלים ביחס המרה המרע עם התיירים. לדוגמה: בית עסק המיר אירו לשקל ביחס של 1:4.5, במועד שבו השער היציג של בנק ישראל היה 1:5.5. משרד התיירות לא פעל נגד אותם בתי עסק.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי החל מיוני 2009 כל בקשה של בית עסק להיכלל בהסדר אכן מועברת לרשות לאישור.

בתשובת משרד התיירות למשרד מבקר המדינה מאוקטובר 2009 צוין כי המשרד יבחן את האופן שבו יובא לידיעת התייר הרוכש שיעור העמלה הנגבית ממנו. המשרד גם יפעל בשיתוף פעולה עם הרשות לקבלת מידע על בתי עסק שאינם פועלים על פי ההסדר ובמידת הצורך אף לנקיטת אמצעים כנגדם. כמו כן, צוין כי לרשות מחלקת הביקורת של משרד התיירות עומדים ארבעה מבקרים בכל רחבי הארץ החולשים על כל תחומי הביקורת, ובשל מגבלות כוח אדם לא ניתן לפקח על כל העסקים הכלולים בהסדר החזר המע"ם לתיירים. למרות הקשיים, הונחו הגורמים המקצועיים להכין תכנית עבודה שנתית. עוד צוין שהרשות לא הודיעה למשרד התיירות על בתי עסק שהוסרו מרשימת הזכאות להחזר המע"ם ובעניין זה הגורמים המקצועיים הונחו לפעול להוצאת נוהל עבודה משותף.

לדעת משרד מבקר המדינה על משרד התיירות ועל הרשות לקבוע נוהל שלפיו יאשרו בתי העסק הנכללים בהסדר או ייגרעו ממנו. על משרד התיירות לקיים פיקוח יעיל על פעילותם של בתי העסק ולפקח על עמידתם בתנאי ההסדר. על המשרד גם לוודא כי התייר ידע מה סכום ההחזר שהוא זכאי לו ולוודא שקיבל סכום זה.

אזור סחר חפשי אילת

בנובמבר 1985 הוחל חוק אס"ח אילת על אזור העיר אילת. מטרת החוק, בין היתר, הייתה לסייע בפיתוח האזור על ידי גיוון מקורות התעסוקה, באמצעות עידוד יזמות והרחבת התיירות הנכנסת לאזור. הרשות אחראית לביצוע החוק.

עיקר ההטבות שמקנה החוק נוגעות למיסוי לפי חוק מע"ם. סעיף 5 לחוק אס"ח אילת קובע: (א) יבוא טובין לאזור אילת לשם מכירתם לצריכה באזור או לשימוש בו, יהא פטור ממע"ם. (ב) על טובין שמוכר עוסק שאינו תושב אזור אילת לעוסק שהוא תושב האזור לצורך עסקו באזור זה, יחול מע"ם בשיעור אפס, דהיינו, על אף שלא שולם מע"ם בגין העסקאות, העוסק שאינו תושב אזור

אילת זכאי לנכות את המע"ם שהוטל על התשומות ששימשו לצורך העסקאות האלה. מע"ם בשיעור אפס לא יחול על טובין המפורטים בתוספת השנייה לחוק, וגם לא יחול על מכירת טובין ליחידים תושבי אילת, למוסדות ללא כוונת רווח (מלכ"רים) ולמוסדות כספיים באס"ח אילת. (ג) מכירתם של טובין המצויים באזור אילת בידי עוסק תושב האזור, לצריכה באזור או לשימוש בו, ובכלל זה גם לאורחים המבקרים באילת (למעט טובין המפורטים בתוספת השנייה לחוק), תהא פטורה ממע"ם. (ד) מתן שירותים באזור אילת בידי תושב האזור יהא פטור ממע"ם; לעומת זאת מתן שירותים באזור אילת בידי עוסק שאינו תושב האזור לעוסק תושב האזור יהיה חייב במע"ם בשיעור רגיל, למעט השירותים המפורטים בתקנות אזור סחר חפשי באילת (פטורים והנחות ממסים), התשמ"ו-1985 (להלן - תקנות אס"ח אילת), שחל עליהם מע"ם בשיעור אפס, כגון הובלת טובין לאילת.

חוק אס"ח אילת מעניק גם הטבות במס הכנסה למעסיק תושב תחום העיר אילת המשלם הכנסת עבודה לעובדו בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר, בשיעור של 20% מהכנסת העבודה, אך לא יותר מסכום המס שעליו לנכות מהכנסת העבודה של אותו עובד, וכן הוא מעניק פטור ממס מעסיקים.

הפיקוח על הכנסת טובין לאילת ועל הוצאתם ממנה

לצורכי פיקוח על הכנסה והוצאה של טובין הוקמו שלושה מסופים: (א) בנמל התעופה אילת; (ב) לצדו המערבי של כביש הערבה, סמוך למקום המפגש שלו עם אזור אילת (להלן - מסוף הכניסה); (ג) לצדו המזרחי של כביש הערבה, מול מסוף הכניסה (להלן - מסוף היציאה). על פי הוראות אזור סחר חפשי באילת (פיקוח על הכנסת טובין והוצאתם), התשמ"ו-1985 (להלן - הוראות אס"ח אילת), טובין המוכנסים לאילת או מוצאים ממנה חובה להעבירם במסופים. לפי ההוראות האמורות ניתן להכניס טובין לאזור אילת בכל יום שאינו יום מנוחה, מ-5:00 בבוקר עד 19:00 בערב. אולם בפועל מסוף הכניסה פועל בימי חול 24 שעות ביממה, ולסוף השבוע נקבע הסדר ייחודי, כמפורט להלן. ניתן להוציא טובין מאס"ח אילת בכל ימות השנה ובכל שעות היממה.

הכנסת טובין

מוביל טובין לאילת נדרש על ידי העוסק שאינו תושב אילת להציג בפני פקיד המכס במסוף הכניסה את חשבונית המס או את תעודת המשלוח או מסמך אחר שאישר המנהל⁹ כדי שיטביע אותן בחותמת "אזור סחר חפשי אילת" (להלן - החותמת). חשבונית המס או תעודת המשלוח המוטבעת בחותמת חייבת לכלול את שם רוכש הטובין באס"ח אילת, את כתובתו ואת מספר העוסק שלו במע"ם. פקידי המכס במסוף בודקים באופן מדגמי אם הטובין המפורטים בחשבונית המס או בתעודת המשלוח אכן מוכנסים לאזור, וכן אם הם מיועדים לעוסק תושב אזור אילת לצורכי עסק. בשלב זה מאתרים פקידי המכס עסקאות שאינן מזכות במע"ם בשיעור אפס, כגון אספקת טובין למלכ"רים, למוסדות כספיים וליחידים תושבי אילת, וכן עסקאות בטובין הנכללים בתוספת השנייה לחוק. לאחר שפקיד המכס במסוף וידא את הפרטים הללו הוא מטביע את חשבונית המס או את תעודת המשלוח בחותמת, וזו משמשת לעוסק שאינו תושב אילת אסמכתה להכנסת הטובין לאס"ח אילת והיא תנאי לדיווח על העסקאות הללו כחייבות במע"ם בשיעור אפס.

9 סעיף 1 לחוק אס"ח אילת מפנה להגדרת מנהל בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה, המפנה לסעיף 229 בפקודה "...רשאי שר האוצר למנות מנהל, פקידי שומה ופקידים אחרים או בני אדם אחרים, הכול לפי הצורך".

נוסף על הבדיקה הפיזית המדגמית של הטובין, פקידי המכס במסוף מקלידים את נתוניו של חלק מהחשבוניות לבסיס המידע של הרשות. כך ניתן לאתר מקרים שבהם אין לתת הטבות לפי חוק אס"ח אילת, כגון רישום מספר שגוי של העוסק תושב אזור אילת, איתור עוסקים שלא נרשמו כסניף באילת אף על פי שהם פעילים באילת, ומכירת טובין לעוסק תושב אזור אילת אף על פי שאין התאמה בין הטובין שנמכרו לו לאופי העסק שהוא מנהל. הקלדת הנתונים גם משמשת את הרשות לצורכי פיקוח ובקרה על דיווח על עסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס, לצורכי סטטיסטיקה ולהעשרת בנק החשבוניות לשם ביצוע בדיקות הצלבה עם דיווחים ממקורות אחרים, לאיתור עסקאות שלא דווח עליהן ולאיתור חשבוניות פיקטיביות.

1. בשנת 2008 הוגשו לחתימה במסופי הכניסה לאילת כ-500,000 מסמכים; מהם כ-300,000 חשבוניות מס וכ-200,000 תעודות משלוח. נמצא כי באותה שנה הזינו פקידי המכס לבסיס הנתונים את פרטיהן של כ-150,000 חשבוניות מס בלבד, שהן כ-50% מהחשבוניות שהוגשו להם. פרטי תעודות המשלוח אינם מוזנים לבסיס הנתונים, למעט חלק מהן שמוצאות בגין חשבוניות מס חודשיות מרוכזות המתקבלות במסוף מכמה ספקים על פי הסדר שערכה אתם תחנת המכס והמע"ם אילת (להלן - התחנה או תחנת אילת).

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות להגדיל את היקף הזנת פרטי חשבוניות המס לבסיס המידע, וכן לבחון את האפשרות למצוא שיטה שתקל את ביצוע הדבר, כגון שימוש בברקוד. הזנת הנתונים תאפשר איתור ליקויים רבים יותר, תגביר את הפיקוח על דיווחי העוסקים על עסקאות שחייבות במע"ם בשיעור אפס ותמנע ניצול לרעה של ההטבות שמקנה חוק אס"ח אילת.

2. על פי הוראות תקנות אס"ח אילת, מע"ם בשיעור אפס יחול על מכירת טובין בידי עוסק שאינו תושב אזור אילת לעוסק תושב אזור אילת לצורך עסקו באזור זה בתנאי שהוצאה חשבונית בהתאם לחוק מע"ם ושהטובין הובלו בצירוף חשבונית. התברר משיחות עם עובדי הרשות, כי מפעם לפעם עוסקים ומובילים מבקשים להחתים חשבוניות מס בלי שהטובין מצויים בכלי ההובלה. באופן זה, והיה אם החשבונית תוחתם, הם יהיו זכאים לדווח על העסקאות כחייבות במע"ם בשיעור אפס, בלי שהטובין הרלבנטיים הועברו לאס"ח אילת. על פי חוות הדעת של הלשכה המשפטית באגף המכס מדצמבר 1997, הגשת חשבונית מס להחתמה בידי פקיד המכס במסוף הכניסה בזמן שהטובין שאליהם היא מתייחסת אינם נמצאים בכלי ההובלה אינה עברה פלילית. בשולי חוות הדעת נכתב שהלשכה המשפטית תציע תיקון חקיקה כדי שההפרה האמורה תיחשב עברה פלילית. גובה המכס אילת לשעבר, מר יעקב אוסטר, פנה עוד בספטמבר 1997 ובינואר 1998 להנהלת המכס בעניין זה, אולם עד מועד סיום הביקורת, בנובמבר 2009, הרשות לא יזמה הצעה לתיקון החוק.

3. מסוף הכניסה לאילת פועל 24 שעות ביממה בימי חול וסגור בימי מנוחה. אולם אף שלפי הוראות אס"ח אילת אין להפעילו בסופי שבוע, הרשות מאפשרת הכנסת טובין לאס"ח אילת בימי שבת וחג, באמצעות הסדר שבו מוביל הטובין מטלפן ממסוף הכניסה הלא מאויש לעמדת המכס בטאבה, הפועלת גם בשבתות ובחגים. פקיד המכס ממלא לכך טופס, לרוב בלי להופיע במסוף הכניסה. על המוביל לגשת בתחילת השבוע למסוף הכניסה ולהחתים את חשבונית המס בהסתמך על הדיווח הטלפוני.

משרד מבקר המדינה בדק את רשימת הטובין שדווח עליהם שהוכנסו לאס"ח אילת בסופי השבוע ומצא שרובם הם מוצרים חיוניים, כגון דלק ומוצרי מזון. אולם דווח שהוכנסו גם מוצרים אחרים, כגון מוצרי קוסמטיקה, צעצועים, ציוד לאופנועים, צמיגים, בגדים ועוד. כך עוסק או מוביל יכולים לעקוף בסופי שבוע את הביקורת של מסוף הכניסה ולנצל לרעה את ההקלות של חוק אס"ח אילת: לדווח על עסקאות חייבות במע"ם בשיעור אפס בגין אספקת טובין לאס"ח אילת מבלי שהטובין הוכנסו בפועל.

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות לבצע מפעם לפעם בדיקות פתע לעוסקים ולמובילים גם בשבתות ובחגים, כדי לוודא שההקלה אינה מנוצלת לרעה.

הוצאת טובין

בסעיף 16(ב) לחוק אס"ח אילת נקבע כי טובין שהוצאו מאזור אילת למקום אחר בישראל בלי ששולמו המסים או הוחזרו הטבות המס ייחשבו לטובין מוברחים ויחולו עליהם הוראות פקודת המכס החלות על טובין מוברחים, גם אם ההטבות ניתנו שלא במסגרת יבוא. על פי הוראות אס"ח אילת יותקנו בכל המסופים שלטים המורים על דרכי פעולת המסופים והמעבר בהם. השלטים יהיו כתובים בשפות עברית, ערבית ואנגלית לפחות ובאותיות קלות לקריאה.

נמצא כי מסוף היציאה מאילת אינו מאויש כלל; ולשם איתור הברחות מוקמים מחסומי פתע ביציאות מאזור אילת על ידי יחידת היס"ם (יחידת סמים מכס) ונערכת גם פעילות בעקבות מידע מודיעיני. יחידת היס"ם תופסת טובין מוברחים לאחר שכלי הרכב עובר את מחסום משמר הגבול הנמצא סמוך למסוף היציאה מאילת לכיוון צפון, אף על פי שהוא עדיין נמצא בתחום אס"ח אילת. אף אין שילוט ברור, כנדרש בהוראות, ואין שילוט וסימון של המקום שהוצאת הטובין ממנו היא בגדר הברחה על פי פקודת המכס, בדומה לשילוט ולסימון במסלולים האדום והירוק בנקודות הכניסה לארץ.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי "הועבר תקציב של מיליון ש"ח במטרה להעביר את מסוף אס"ח אילת כ-3 ק"מ צפונית למחסום הקיים וכן יינתן מענה לכל השילוט והסימון במקום".

תיקוני חקיקה נדרשים בחוק אס"ח אילת

כמפורט לעיל, ההטבות במע"ם לפי חוק אס"ח אילת אינן חלות על טובין המפורטים בתוספת השנייה לחוק. להלן הבעיות המתעוררות מכך:

1. מרבית הטובין שבתוספת השנייה נכללו בה עוד בשנת 1985. כיום נמכרים בחנויות באזור אילת מוצרי מותרות שאינם נכללים בתוספת השנייה ולכן לא מוטל עליהם מע"ם, לדוגמה: אופנועי ים, סירות, יאכטות וטרקטורונים. מוצרים אלה נרכשים על ידי תושבי אס"ח אילת בפטור ממע"ם, ולאחר זמן מה חלקם מועברים לתושבים מחוץ לאזור אילת. תחנת אילת משקיעה מאמצים רבים לצורך התחקות אחרי הברחות טרקטורונים ואופנועי ים לצפון. מבדיקות שעשתה התחנה בשנת 2005 עולה כי יותר מ-50% מהמוצרים הללו הוברחו לצפון. על כן, היה על הרשות לשקול יזמת תיקון לתוספת השנייה במטרה להגביל את סוגי הטובין שמכירתם באילת בידי תושב האזור תהיה פטורה ממע"ם; היא עשתה זאת במאוחר, כמפורט להלן.

גובה המכס אילת לשעבר, מר יעקב אוסטר, ביקש לעדכן את התוספת השנייה לחוק לפני שנים רבות. אולם רק בשנת 2007 החליטה הממשלה¹⁰ להורות לשר האוצר להגיש לאישור ועדת הכספים של הכנסת עדכון והרחבה של התוספת השנייה לחוק אס"ח אילת ולהוסיף לה מוצרים שיהיו חייבים במע"ם, כגון אופנועי ים וטרקטורונים. העדכון אושר בהחלטת הממשלה ב-2007 ונועד להיות מוגש לאישור ועדת הכספים של הכנסת בשנת 2008, אולם הוגש לה רק במרס 2009 ועד מועד סיום הביקורת טרם נדון בה.

2. סעיף 20 לתקנות אס"ח אילת מעניק פטור ממס קנייה על מכירת בירה מייצור מקומי באס"ח אילת, נוסף על הפטור ממע"מ. ביוני 2006 המליצה חטיבת התכנון והכלכלה של הרשות לבטל את הפטור ממס הקנייה על הבירה מכמה סיבות: אין פטור ממס הקנייה באילת על שום מוצר אחר; לשתיית בירה עשויות להיות השפעות שליליות ואין כל עניין לעודד את קנייתה בכל מקום בארץ לרבות באילת. מס הקנייה הקצוב המוטל על הבירה החל מיום 9.7.07 הוא בשיעור של 2.1 ש"ח לליטר¹¹. לפי הנתונים שקיבל משרד מבקר המדינה מחטיבת התכנון והכלכלה, סכום המס המרבי המשוער הנגרע בשנה מקופת המדינה בשל הפטור ממס הקנייה על בירה באילת הוא כ-23 מיליון ש"ח.

3. בסעיף 21 לתקנות אס"ח אילת נקבע כי מי שמביא עמו מאזור אילת למקום אחר בישראל טובין בכמות לא מסחרית, שערכם הכולל אינו עולה על 30 ש"ח, יהא פטור ממסים עקיפים וממע"מ על אותם טובין. סעיף זה הופך את כל תושבי ישראל הקונים טובין באילת - ובכלל זה דלק - בסכום של יותר מ-30 ש"ח, ולוקחים אותם למקום אחר בישראל לחייבים במע"מ. אם לא שולם המע"מ, הטובין נחשבים למוברחים.

הנהלת הרשות הציעה לתקן גם עניינים אלה באיחור ניכר וגם הצעה זו הונחה על שולחן ועדת הכספים, במרס 2009. הוצע לבטל את הפטור ממס קניה על בירה מייצור מקומי הנמכרת באילת. כמו כן הוצע לקבוע שיהיה מותר להוציא מאס"ח אילת לאזור אחר בישראל טובין שנועדו לשימוש עצמי בלא קביעת הערך המרבי של הטובין. עד למועד סיום הביקורת לא חל שינוי.

4. התברר כי תחנת אילת מחייבת באופן גורף בתשלום מע"מ בשיעור רגיל על מכירת כרטיסי חיוג לטלפונים הנקנים באזור אילת, אף על פי שאינם כלולים בתוספת השנייה לחוק וייתכן גם שחלק מערכם הכספי נצרך באזור אילת.

לדעת משרד מבקר המדינה היה על משרד האוצר ועל הרשות לזום זה כבר תיקון של התוספת השנייה לחוק, בנוגע למכלול העניינים לעיל, כדי למנוע ניצול לרעה של ההטבות שמעניק חוק אס"ח אילת, וכדי למנוע פגיעה ביוצאים מאילת צפונה.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה צוין כי תיקון לתקנות אס"ח אילת מונח על שולחן ועדת הכספים של הכנסת והוא כולל שינוי של הכללים בדרך שתפשט אותם ותקל את אכיפתם, לרבות איסור על ניכוי מע"מ תשומות מאופנועי ים וטרקטורונים לאחר שהתגלה כי הם מועברים החוצה מאילת.

בחינת הצורך בשינוי שיטת המע"מ בחוק אס"ח אילת

ועדה שהוקמה בדצמבר 1993 מטעם מינהל הכנסות המדינה שבמשרד האוצר המליצה שעל כל עסקאותיו של עוסק תושב אזור אילת המבוצעות באס"ח אילת, חוץ מעסקאות בטובין שנכללו בתוספת השנייה לחוק, יחול מע"מ בשיעור אפס - ולא פטור ממע"מ כנהוג כיום. לפי ההמלצה, על טובין או שירותים שעוסק מאס"ח אילת ירכוש מחוץ לאזור אילת יחול מע"מ בשיעור הרגיל, אולם העוסק יוכל לקבל החזר של המע"מ ששילם (מס תשומות) על רכישות אלו.

היתרונות של שינוי השיטה הם אלה¹²: (א) הרחבת השליטה והביקורת של הרשות - באמצעות מעקב על הדרישות להחזר מס התשומות שיגישו כ-5,400 עוסקים תושבי אזור אילת בלבד, ולא

11 לפני 9.7.07 היה שיעור המס על הבירה 40%, אך לא פחות מ-1.3 ש"ח לליטר.

12 ראו חטיבת התכנון והכלכלה ברשות המסים (יוני 2006), בפרק "איזור סחר חפשי באילת - המלצות לשינויים בחוק מע"מ".

בדיקת דיווחים של כל העוסקים בישראל כמו היום. (ב) שיפור בעבודת השומה והביקורת - חוסר ההפרדה בטופס הדיווח החודשי או הדו-חודשי למע"ם הנהוג כיום בדיווחי העוסקים (כמפורט להלן) יוצר קשיים במיקוד הדיווחים על מכירות שחייבות במע"ם בשיעור אפס לאס"ח אילת, בבחירת העוסקים שיבוקרו וכן בביקורת עצמה. (ג) מניעת שוני בהטבות שחלות על מכירת טובין בידי עוסק שאינו תושב אזור אילת לעוסק תושב אזור אילת, לצורך עסקו באילת לבין ההטבות שחלות על מתן שירותים - כיום יש עדיפות למכירת טובין; לעומת זאת, נותני שירותים מהצפון חייבים לפתוח סניף לשם רישום באילת, כדי שלא ישולם מע"ם על שירותים שהם נותנים באס"ח אילת. יצוין כי כל עוסק מהצפון שנרשם באילת נדרש כיום לנהל פנקסים בנפרד ולהוכיח קיום ממשי של עסק (ד) הפשטת מערכת המס - חוק מע"ם הוא חוק פשוט ביסודו. השיטה הנוכחית פוגעת בפשטות זו.

בדוח שנתי 46 של מבקר המדינה¹³ צוין כי הרשות מסרה כי בדעתה לפעול ליישום המלצות הוועדה האמורה בנוגע לתיקון החוק וכן לשנות את שיטת הפטור ממע"ם באס"ח אילת לחיוב במע"ם בשיעור אפס. בדוח שנתי 48 של מבקר המדינה¹⁴ צוין כי הרשות מסרה למשרד מבקר המדינה כי היא העבירה את המלצות הוועדה למשרד האוצר, אך שר האוצר לא אימץ אותן.

ביוני 2006 פרסמה חטיבת התכנון והכלכלה של הרשות סיכום שנתי ל-2005, ובו ציינה, בפרק "אזור סחר חפשי אילת - המלצות לשינויים בחוק מע"ם", כי השיטה של מתן פטור ממע"ם פוגעת מאוד ביעילות מערכת המס ומקשה עליה לאכוף את הוראות החוק. היא המליצה לעבור לשיטת חיוב במע"ם בשיעור אפס.

פקידת השומה אילת הגב' שולה הרשקו, ציינה בפגישה שקיימה עם עובדי משרד מבקר המדינה ביום 16.6.09, כי לדעתה שינוי שיטת המע"ם באס"ח אילת יתרום להגברת הפיקוח של הרשות.

נמצא כי בשנים האחרונות לא התקיימו דיונים במשרד האוצר וברשות על שינוי שיטת החיוב במע"ם בחוק אס"ח אילת.

לדעת משרד מבקר המדינה על משרד האוצר ועל הרשות לבחון ביסודיות את האפשרות לשנות את שיטת החיוב במע"ם שנקבעה בחוק אס"ח אילת, לשיטת מע"ם בשיעור אפס.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה, בין השאר, כי השינוי המוצע בחוק ישפר באופן משמעותי את יכולת הבקרה על העסקאות באס"ח אילת. עוד צוין כי במסגרת המעבר לדיווחים מקוונים במע"ם, תוגבר הלכה למעשה האכיפה על כל מה שקשור לעוסקים באילת.

ביצוע ביקורות על ידי תחנות המע"ם

1. מכירת טובין או מתן שירותים באס"ח אילת בידי עוסק תושב אזור אילת, המיועדים לצריכה באזור או לשימוש בו, פטורים כאמור ממע"ם. לפיכך, במרבית המקרים עוסק תושב אזור אילת אינו רשאי לנכות מע"ם ששילם על רכישותיו (מס תשומות), כי הן שימשו לעסקה הפטורה ממע"ם. עוסקים משאר חלקי הארץ המוכרים טובין ושירותים מסוימים לאס"ח אילת רשאים לדווח על עסקאות אלו כחייבות במע"ם בשיעור אפס.

13 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 46 (1996), בפרק "פיקוח אגף המכס ומע"ם על אזור סחר חפשי באילת", עמ' 49.

14 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 48 (1998), בפרק המביא ממצאי מעקב בנושא "פיקוח אגף המכס ומע"ם על אזור סחר חפשי באילת", עמ' 80.

בטופס הדיווח התקופתי הנהוג (החודשי או הדו-חודשי), שממלאים עוסקים בכלל לרשויות המע"ם, מכירות הפטורות ממע"ם ומכירות החייבות במע"ם בשיעור אפס מדווחות יחד, ללא הפרדה בין מרכיבין השונים. הדבר מקשה על הרשות לקיים פיקוח ובקרה על העוסקים.

לדוגמה בביקורת שערכה תחנת המכס והמע"ם אילת התגלו מפעם לפעם עוסקים מחוץ לאזור אילת שדיווחו על מכירות לאס"ח אילת כחייבות במע"ם בשיעור אפס, אף שעל פי הדין הם היו חייבים לדווח על העסקאות הללו כחייבות במע"ם בשיעור רגיל (לדוגמה: סניף של רשת ארצית שלא נרשם כעוסק באילת).

בנוסף לכך, בתכנית העבודה השנתית של הרשות יש התייחסות כללית בלבד לבדיקת עוסקים המדווחים על עסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס ועל עסקאות פטורות ממע"ם; אין בה התייחסות מיוחדת לבדיקת עוסקים המדווחים על עסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס בגין מכירות מוצרים ומתן שירותים לאס"ח אילת.

לדעת משרד מבקר המדינה דיווח מפורט בידי העוסקים היה יכול ליצור הרתעה ולמנוע דיווחים מעין אלה.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 צוין כי לא ניתן לאבחן תיקים שבהם המכירות בשיעור אפס הן מכירות לעוסקים באילת. תכנית העבודה של מחלקת ביקורת המע"ם ברשות כוללת ענפים ונושאים שנבחרים לאחר עבודה משותפת עם חטיבת התכנון והכלכלה, ויצוין כי נושא עסקאות בשיעור אפס עולה בה מפעם לפעם.

לדעת משרד מבקר המדינה, כל זמן שלא שונתה שיטת החיוב במע"ם באס"ח אילת, על הרשות לשקול לחייב את כל העוסקים המדווחים על עסקאות פטורות ועל עסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס להגיש דוח שנתי שיפרט את הרכב העסקאות הפטורות ממע"ם ואת הרכב העסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס. עסקאות אלו ידווחו על פי מקורן: מכוח חוק אס"ח אילת, מכירות ליצוא, מכירת פירות וירקות, מתן שירותי תיירות לתיירים מחו"ל, מסחר ביהלומים ועוד. דיווח כזה יגביר את הפיקוח, וכן את איכות בדיקות ההצלבה עם דיווחים ממקורות אחרים על עסקאות אלו.

2. חלק מתיקי הביקורת בתחנות המע"ם האזוריות עוסקים בעסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס שנעשו ללא הטבעת החותמת "אזור סחר חפשי אילת" על החשבונית על ידי פקיד המכס במסוף הכניסה לאילת. מממצאי הביקורת של משרד מבקר המדינה עולה כי במקרים כאלה נהגו חלק מהתחנות אלה, בשיתוף גובה המכס אילת, להטיל על העוסקים קנס הנקרא "שומת קנס". הם בדרך כלל חייבו את העוסקים ב-25% מהמס החל על העסקאות. נמצא כי לשומת הקנס אין בסיס חוקי.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי אכן הוצאו שומות בשיעור נמוך של 25% מהשומות המקוריות, כחלק מתהליך של "פשרה" ולא כ"שומת קנס", במקרים שבהם התברר שהסחורה סופקה לעוסק תושב אילת וכי אי-ההחתמה הייתה בתום לב. עוד ציינה הרשות בתשובתה כי הסוגיה תיבחן עם גובה המכס אילת ועם הלשכה המשפטית, לשם קבלת החלטה.

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות לקבוע הנחיות אחידות לגבי טיפול בעוסקים המדווחים על עסקאות החייבות במע"ם בשיעור אפס ללא הטבעת החותמת על החשבונית, כדי שהטיפול בהם יהיה שוויוני.

3. יש חברות הנותנות שירותי סליקה של כרטיסי אשראי, שלא הקימו יחידת עסק ממשית באזור אילת. רוב השירות שלהן ניתן באמצעות כוח אדם, משרדים וציוד המצויים מחוץ לאילת. כלומר, רוב השירות ניתן מחוץ לאילת, ולכן הפטור ממע"ם לפי סעיף 5 לחוק אס"ח אילת אינו חל עליהן. הגובה הראשית בתחנת אילת ציינה בפגישה שקיימה עם עובדי משרד מבקר המדינה, ביום 17.6.09, כי מדובר באישור ייחודי שניתן לחברות אלה עוד בתחילת הפעלתו של חוק אס"ח אילת.

לדעת משרד מבקר המדינה על הרשות לגבש מדיניות אחידה ושוויונית כלפי כל העוסקים שנותנים שירות באס"ח אילת אך לא הקימו בה יחידת עסק ממשית. אם הרשות מעוניינת להיטיב עם חברות כרטיסי האשראי, עליה לעשות זאת באמצעות תיקון תקנה 20 לתקנות אס"ח אילת והוספת השירות שהן נותנות לרשימת השירותים שחל עליהם מע"ם בשיעור אפס.

פקיד השומה אילת

פקיד השומה אילת אחראי לתחום העיר אילת וליישובים בערבה, עד הק"מ ה-101. על פי תקנות אס"ח אילת, עוסק תושב אזור אילת שיש לו עסק גם מחוץ לאזור זה, וכן עוסק תושב אזור אילת הרשום כאחד עם עוסק שיש לו עסק מחוץ לאילת, ינהלו פנקסים ורשומות ויגישו דוחות לגבי העסק באזור אילת בנפרד מהעסק שמחוץ לאזור זה. מי שפתח עסק באילת שהוא סניף של עסק ארצי נדרש גם הוא לדווח ולנהל פנקסים בנפרד. זאת ועוד, עוסק תושב אזור אילת שהעסק שלו הוא סניף של עסק ארצי חייב לפתוח תיק ניכויים נפרד בפקיד השומה אילת עבור העובדים המועסקים בסניף באילת. כאמור, חוק אס"ח אילת מעניק הטבות במס הכנסה למעסיק תושב אילת המשלם הכנסת עבודה לעובדו בעד עבודה המתבצעת בתחום העיר אילת. המעסיק יהא זכאי להטבה לשם הקטנת העלויות.

1. יש פיתוי גדול לנצל את ההטבות במס הכנסה הניתנות כאמור למעסיקים תושבי אילת המשלמים הכנסת עבודה לעובדיהם, ונדרשת הרתעה בהתאם. בביקורות שעשה משרד פקיד השומה אילת התגלו מקרים שהכנסות עבודה ששולמו לעובדים בכירים בחברות ארציות יוחסו לסניף בעיר אילת, אף על פי שהעובדים עבדו בצפון. גם סגן פקיד השומה אילת ציין בפגישה שקיים עם עובדי משרד מבקר המדינה, ביולי 2009, כי קיימים תיקי נישומים בתחום הניכויים שיש בהם פוטנציאל לגביית מס, אך אין לרשותו כוח אדם לטפל בהם.

2. פקידת השומה אילת, גב' שולה הרשקו, ציינה בפגישות שקיימה עם עובדי משרד מבקר המדינה כי קיים אצלה מחסור בכוח אדם, וקיימים קשיים באיש תפקידים של מפקחי חברות ומפקחי ניכויים. עובדה זו פוגעת ביכולתו של משרד השומה אילת לערוך שומות לחברות ושומות ניכויים, ובייחוד בעניין הטבות המס למעסיקים באס"ח אילת. כמו כן, היא ציינה כי אין לה תקנים לעובדי ביקורת ניהול פנקסים, ולכן ובניגוד למקובל ברשות אין נעשות ביקורות יזומות בתחום זה. פקידת השומה ציינה כי במשרדה יש עובד אחד בלבד האחראי לביקורת ניהול הפנקסים, נוסף על תפקידו כאחראי לתחום המודיעין. עוד ציינה כי שיעור התקבולים שאינם נרשמים באס"ח אילת גבוה מהשיעור הממוצע בשאר היישובים.

3. על פי סעיף 150א לפקודת מס הכנסה, מי שערך לנישום שומה לפי מיטב השפיטה לא ידון בהשגה עליה. במצב הקיים, במשרד השומה אילת לא מתבצע כיום דיון בהשגה על ידי מפקח אחר, כפי שמקובל במשרדי שומה אחרים, וקיים חשש לפגיעה בזכות זו של הנישום.

4. ביקורות ניהול הפנקסים באס"ח אילת מבוצעות על ידי הקצאת צוותי ביקורת ממשרדי שומה אחרים ברחבי הארץ. ב-2007 וב-2008 נשלחו רק תשעה ושבעה צוותים בהתאמה, לביצוע ביקורות כאלה. מנתונים שמסרה פקידת השומה אילת בדבר ביקורות ניהול הפנקסים שנעשו מינואר 2008 עד יוני 2009 עולה כי שיעור התיקים שנמצאו בהם ליקויים בניהול הפנקסים באילת היה 20.8%, לעומת ממוצע ארצי של 8.3%. גם מנתונים שהתקבלו מהנהלת הרשות עולה כי במשרד השומה אילת שיעור העסקים שנמצא שאינם מנהלים פנקסים ושיעור הליקויים המהותיים שנמצאו בביקורות ניהול הפנקסים הם מהגבוהים בארץ.

בתשובת הרשות למשרד מבקר המדינה מנובמבר 2009 היא ציינה כי קיים מחסור עצום בעובדי שומה בכל הארץ המקבל ביטוי גם בפקיד השומה אילת. לפני שנה הקים מנהל הרשות הנוכחי ועדה שהתבקשה לבחון ולהמליץ בעניין מערך ניהול הפנקסים בעתיד. דוח הוועדה יוגש להנהלת הרשות וכל החלטה שתתקבל תתייחס גם לצורכי פקיד השומה אילת.

לדעת משרד מבקר המדינה על משרד האוצר ועל הרשות לבצע הערכה מחודשת של הבקרה והפיקוח על אס"ח אילת. רבים ממקרי הניצול לרעה של חוק אס"ח אילת היו יכולים להימנע על ידי ביצוע ביקורות יזומות בבתי העסק ועל ידי הידוק הפיקוח של הרשות. עיקרו של פיקוח זה מוטל על משרד פקיד השומה אילת, שכן הוא מטפל גם בעוסקים שמרבית עסקאותיהם פטורות ממע"ם ושמשום כך רשויות המע"ם אינן מייחדות משאבים לפיקוח עליהם. באילת, שבה החוק מעניק הטבות ופטורים ממס, יש לפעול להגברת הפיקוח והבקרה על העוסקים, כדי להגדיל את סכומי מס ההכנסה הנגבים.

סיכום

החזר המע"ם לתיירים נועד לעודד תיירות נכנסת לישראל ולהגדיל את כמות המוצרים שהם קונים בארץ. כדי להשיג מטרה זו, על הרשות לפעול למניעת ניגוד העניינים המובנה בשיטת החזר המע"ם לתיירים ולקבוע נוהלי בקרה ופיקוח נאותים כדי למנוע ניצול לרעה של ההסדר. על הרשות ומשרד התיירות לקיים שיתוף פעולה הדוק למניעת פגיעה בתיירים הזכאים ליהנות מההסדר.

חוק אס"ח אילת מעניק הטבות מס לתושבי האזור ולמתארחים בו, והטבות אלה תרמו להתפתחותו. על משרד האוצר והרשות להגביר את הפיקוח והבקרה ולהיערך כראוי למניעת האפשרויות לניצול לרעה של החוק. עליהם גם לבחון את הצורך בשינוי שיטת המע"ם בחוק אס"ח אילת ובייזום הצעות שיביאו לפישוט ביצוע חוק אס"ח אילת והתקנות שהותקנו לפיו. מן הראוי גם שהרשות תבחן אם לרשות משרד השומה אילת עומדים המשאבים והכלים הדרושים לביצוע תפקידיו.