

הליכי דיוני שומות ומידושי פסיקה במיסים

www.ralc.co.il



נושאי ההרצאה:



- התנאים לביטול הסכם שומה.
- אין סמכות לגבות מחברה תאומה.
- חשיבותו הדרסטית של שלב ההשגה.
- הפסדים משנים קודמות
- הזכות להחזר מס ששולם ביתר.
- חשיבות ההשגה.
- התיישנות שומות.
- גביית חוב מס של חברה מבעלי מניותיה.
- הטעיות בהצגת משיכות בעלים.
- קבלה בגין תקבול.
- טענת רשות מס לעסקה מלאכותית.
- חובת גילוי מסמכים הדדית.
- שינויים הכרחיים בהפקת אישורי ניכויים במקור.
- שומות לפי תדריכים כלכליים.
- "לא בקלות שנה רביעית".

התנאים לביטול הסכם שומה

ע"א 13-05-22086 ודאד נירוך נ' מדינת ישראל

נישום חותם על הסכם עם פקיד השומה.

האם רשאי הנישום לבטל את הסכם השומה, ואם כן מה הן העילות לביטול הסכם השומה?

➤ ביטול הסכם שומות תוך 90 יום.

➤ עילות כפייה והטעייה לביטול הסכם שומות.

➤ התערבות ביהמ"ש לביטול הסכם שומות.

➤ היחס בין ההליכים הפליליים לאזרחיים.



אין סמכות לגבות חוב מס של חברה אחת מחברה תאומה שלה

**רע"א 3542/10 מדינת ישראל אגף מכס ומע"מ נ' זייתון תעשיות שמנים
בע"מ**

האם רשאי גובה המס, במסגרת הליכי גבייה של אגף המכס ומע"מ, להרים את המסך ולייחס חוב של חברה חייבת לחברה אחרת, אליה העבירה החברה החייבת את פעילותה ?

➤ דוקטרינת הרמת מסך, עומדת בבסיס הסוגיה - ס' 6א לחוק החברות.

➤ השאלה היא אם גובה המס הוא נושה מסוג מיוחד.

➤ המחוקק ביקש להשוות את תהליכי הגבייה על פי פקודת המסים להליכי הוצאה לפועל. ברם, אין בכוחו של היקש זה להרים את המסך אגב הליכי גבייה תוך ייחוס של חברה אחת לחברה אחרת.

חשיבותו הדרסטית של שלב ההשגה בפני רשויות המס

**ליבוביץ' ו-י. ליבוביץ' מסחר ושירותים בע"מ נ' פקיד השומה גוש דן רע"א
777/14**

**ביהמ"ש העליון: "על נישום לכלול בהשגתו את כל טענותיו מבלי להותיר סרח
עודף ולהביאו רק בשלב הערעור"**

- **יש להתייחס אל ההליך השומתי, כאל הליך מעין משפטי.**
- **כל טענה וטיעון שלא יוצגו בפני פקיד השומה במהלך ההליך השומתי וכל מסמך שלא הוצג בפניו באותה עת, לא יותרו להצגה מאוחר יותר בערעור המס אם יידרש כזה.**
- **חשוב במיוחד כאשר מדובר בכתיבת השגה ובדיוני ההשגה- שלב אחד לפני שההליך השומתי מסתיים.**
- **היעדר טיעון או מסמך עשוי להגדיל את סיכוני המייצג לתביעות רשלנות.**

הפסדים משנים קודמות ייבדקו גם בשנת הקיזוז שלהם

**רע"א 6786/13 אי אנליין קפיטל (אי.או.סי) בע"מ נ' פקיד השומה תל
אביב**

לאחר שחלף הזמן שהקציב המחוקק לפקיד השומה לבדוק דוחות מס, אזי השומות העצמיות שהופקו לפי הדוחות שהתיישנו, הופכות להיות סופיות. לכלל זה יש חריגים, כאשר מדובר בדוחות שדיווחו על הפסדים למס.

➤ **ביהמ"ש המחוזי דחה בקשת אונליין קפיטל – פקיד השומה מצא כי מטרת עסקת הרכישה הייתה קיזוז הפסדים, ולכן רשאי היה להתעלם מהקיזוז שהתבקש.**

➤ **טענת ההסתמכות- ביהמ"ש נמנע מלקבוע עמדה.**

➤ **אין המדובר ב"פתיחת השומה" בגין שנים שהתיישנו באופן הסותר את הוראת סעיף 145(א)(2) לפקודה.**

➤ **לא הייתה פגיעה בעקרון סופיות השומה.**

הזכות להחזר מס ששולם במקור אינה מותנית בשומות הניכויים

ת"א 10-12-47023 שופרסל בע"מ נ' פקיד השומה גוש דן

התביעה התקבלה ונקבע כי, קבלת ההטבה למעסיק באילת אינה מותנית בהגשת בקשה או בכל תנאי אחר וכי מימושה הוא באמצעות הסדר אוטומטי הקבוע בסעיף 12(ב) לחוק.

➤ שופרסל סירבה להסכים לפתיחת השומות הסגורות, עתרה לביהמ"ש.

➤ ביהמ"ש: ההטבה למעסיק באילת איננה מותנית.

➤ שופרסל טענה שעמדה לה זכות (אותה לא מימשה מחמת טעות) לשמור בידיה חלק מכספי הניכויים בהתאם ל- ס' 12ב לחוק אסח"א.

➤ רשות המיסים התנגדה מהטעם של דרישת שופרסל לפתיחת השומות הסגורות לשנים 1999-2003. ביהמ"ש קבע כי לדרישה זו אין בסיס שבדין.

התיישנות שומות – גם במיסוי מקרקעין

ו"ע 253331-02-13 עזבון אליהו מירון ז"ל ואח' נ' מנהל

מיסוי מקרקעין ת"א

ביום 24.2.2014 קיבלה ועדת ערר מס שבח ליד בית המשפט המחוזי בתל אביב, את הערר שהגישו המערערים מחמת התיישנות, בטענה שמנהל מיסוי מקרקעין איחר בהוצאת השומות ובהפעלת סמכותו בהחלטה בהשגה, כמתחייב מהוראות חוק מיסוי מקרקעין כנוסחו לפני תיקון 70.

➤ 1.1.12 – הגיש עזבון מירון ז"ל השגה על השומה המתוקנת.

➤ 31.12.12- ביום האחרון למרוץ ההתיישנות שלח מנהל מיסוי מקרקעין בפקס טיוטא בהחלטתו בהשגות.

➤ 14.1.13- רק בתאריך זה מירון ידעו על ההחלטה הרשמית.

➤ התנהלות לא תקינה מנהל מיסוי מקרקעין- איחור הוצאת השומות- "תיקון באמצעות ס' 85 לחוק"- איחור נוסף.

תביעת חובות מס מבעלי מניות בגין משיכות שמשכו מהחברה

ע"מ 11-07-36166 אבנר קופל נ' פקיד שומה אשקלון

אם היה לחבר בני אדם חוב מס ונתפרק או העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות אלה. סעיף 119א(א)(1)

- ברירת מס- פקיד השומה יכול להיפרע מהם כאשר יש לחברה חובות מס שהחברה עצמה אינה יכולה לפרוע אותן.
- בהתאם להוראת סעיף 119א(ו) השיג קופל על דרישות התשלום בפני סגן נציב מס הכנסה. השגות אלו נדחו.
- בהמ"ש מצא כי עלה בידי פקיד השומה, להוכיח התקיימותם של כל תנאי הסף הקבועים בסעיף 119א(א)(1) לפקודה.
- כאשר יש משיכות בעלים מהחברה שבשליטתם, והם לא מגלמים מרצונם את המשיכות ומשלמים עליהם את המס כדיבידנדים לפחות, עלולים הבעלים למצוא את עצמם נתבעים באופן אישי לתשלום כל חובות המס של החברה עד גובה משיכות הבעלים.

הטעיות בהצגת משיכות בעלים מהוות עברה פלילית

ת"פ 12-09-53045-09 מדינת ישראל נ' דוד גולדברג

יש המתפתים להטעות ולהימנע מלהציג בדוחות הכספיים המוגשים לפקיד השומה את משיכות הבעלים, על ידי ביצוע פעולות כספיות המסתירות את המשיכות שבוצעו. הטעייה כזו, מהווה עברה פלילית, וככל שגם רואה החשבון מסייע לה, הרי גם הוא צפוי לעמוד לדין פלילי. התרשומות חייבות בדיווח גם על גבי טופס מיוחד המצורף לדוח השנתי, מכוח תקנה 2(6) לתקנות מס הכנסה

➤ **תרשומת כוזבת בדוחות של החברה שנועדה למנוע חיובם כהכנסה, בין כדיבידנד, כמענק או כמשכורת.**

➤ **בדוח השנתי של החברה נמנעו מלתת גילוי לעובדה שיתרת החובה שלבעל עניין בחברה (זריף), נסגרה סמוך לפני תאריך המאזן וצפויה להמשך בשנית סמוך לאחר סוף השנה.**

➤ **סנקציות פליליות:המדינה סברה כי יש מקום לעונש הכולל מאסר בפועל וכן סנקציה מקצועית והליך משמעתי נגד רו"ח גולדברג.**

חובת גילוי מסמכים הודדית במסגרת ערעורי מס

עמ"ה 12-01-55419 בנימין שטינמץ נ' פקיד שומה גוש

בפס"ד בעניינו של בנימין שטינמץ קבע בית המשפט, כי יש לעכב את גילוי המסמכים שבידי פקיד השומה עד להשלמת גילוי המסמכים והנתונים שדרש פקיד השומה מבני שטינמץ.

➤ קיימת חובת גילוי הודדית החלה על כל אחד מבעלי הדין (כמפורט ברע"א 291/99 ד.נ.ד. אספקת אבן ירושלים ואח' נ' מנהל מס ערך מוסף).

➤ המחלוקת : שאלת עיתוי הגילוי בו חייב פקיד השומה נוכח טענתו בדבר העדר שיתוף פעולה מצד שטינמץ.

➤ בהמ"ש קבע כי יתכבד שטינמץ ויגלה לפקיד השומה את הטעון גילוי כדי להעמיד את פקיד השומה על טעותו.

שינויים הכרחיים בהפקת אישורי ניכויים במקור (1)

הגיע הזמן לרפורמה ושינוי כולל בשיטת הפקת אישורי הפטור מניכוי במקור או הקטנת שיעור הניכוי במקור, בהתאמה לשיעורי המס הנוכחיים ובהתאמה להוראות פקודת מס הכנסה.

- הפחתת שיעור הניכוי במקור הקבוע בתקנות- מוצע להשתמש בסמכויות הקיימות כיום להקטין את שיעור הניכוי במקור לחברות, שלא יעלה על 10% (וליחידים 20%).
- חובת בדיקה של שיעור הניכוי במקור אחת לחודש תטיל עומס קשה על משלמי התשלומים. **(מטילה אחריות פלילית ואזרחית)**, הסתמכות של משלמים.
- קביעת הנחיות בהו"ב בדבר לו"ז לטיפול בבקשות הניכוי ואופן ההשגות על ההחלטות.
- צמצום הליקויים **(ס' 165א לפקודה)**. - אין סמכות בדין להתחשב בהם במניעת אישור הפחתת ניכוי במקור.

שינויים הכרחיים בהפקת אישורי ניכויים במקור

אין סמכות בדין להתחשב במרבית הליקויים המוזכרים בטיוטא במניעת אישור הפחתת ניכוי במקור.

➤ המחוקק לא התיר בשום מקום שימוש בשיטת הניכוי במקור כסנקציה עונשית לשמה, ושלא כדרך לגביית מס בגין ההכנסה החייבת באותה שנת מס.

➤ חובת ה- "שימוע" בטרם חסימת או שלילת אישור באופן יזום על ידי פקיד השומה.

➤ ביטול ההוראה לפיה יחידים לא יכולים לקבל אישור ניכוי במקור מוקטן בגין הכנסות משוק ההון (סותרת חזיתית את האמור בסעיף 165(א) לפקודה.

➤ יש לכלול הוראות בדבר היחס שבין תשלום המקדמה לפי סעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין, לחובת הניכוי במקור.

שומה לפי תדריכים כלכליים של רשות המסים(1)

סמכותו של פקיד השומה לערוך שומה מעוגנת בפקודת מס הכנסה. פעמים רבות נראה כי מפקחי מס הכנסה בוחרים בדרך הקלה ועורכים שומות על בסיס תוצאה עסקית בלתי סבירה וללא בדיקה של ספרי החשבונות.

➤ "תוצאה עסקית בלתי סבירה" אינה יכולה להתבסס על תחשיבים כלכליים בלבד, במקום בדיקה מדוקדקת של ספרי הנישום, ואין להתעלם מנתונים הספציפיים של הנישום.

➤ אין להסתמך על קווים סטטיסטיים כלליים, אלא יש להסתמך על המאפיינים הספציפיים של בית העסק עצמו. (ראה עמ"ה 265/01 מסעדת הודית רון פיתה בע"מ נ" פקיד שומה עכו).

➤ בתי המשפט קבעו כי על פקיד השומה לערוך חקירה מעמיקה בנתוני העסק.

➤ סבירות- יש לבחון לעומת הסביבה העסקית הישירה של העסק. **"ספק רב אם ביקור של מפקח יום אחד בעסק היא דגם מייצג"** (עמ"ה 224/91 מוסך שגב בע"מ נ' פקיד השומה עכו)

שומה לפי תדריכים כלכליים של רשות המסים

➤ מטרתה של השומה לפי מיטב השפיטה לקבוע "מס אמת" על יסוד הכנסת אמת (ע"א 5324/05 בשיר נבהאן שחאדה נ' פקיד שומה עכו, ע"א 734/89 פיקנטי תעשיות מזון בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן).

➤ שומה- לא נועדה "להעניש" נישום אשר ספריו נפסלו, אלא מטרתה לקדם קביעה של "מס אמת".

➤ טענה שלא נטענה בשלב ההשגה, לרבות טענה משפטית, לא תינתן להעלאה בפני בית המשפט.

➤ יש למעט בהוצאת שומות סתמיות בטענה של קיום סטייה בין הרווח הגלום המוצהר לבין המודלים הכלכליים הכלליים לענף. (הו"ב 9/91)

➤ ההשגה תהא מפורטת מנומקת עובדתית ומשפטית ומגובה באסמכתאות לביסוסן.

"לא בקלות שנה רביעית"

בסוף שנת 2013 הייתה אמורה לחול התיישנות על הדוחות השנתיים לשנת המס 2009 ככל שהם הוגשו במהלך שנת 2010. במקרים רבים מאריך מנהל רשות המיסים את תקופת ההתיישנות (3 שנים) לשנה נוספת, רביעית.

➤ **תיקון 134 לפקודה, ס' 145(א)(2) - ניתנה למנהל רשות המיסים הסמכות להארכת תקופת הבדיקה של הדוחות השנתיים בשנה נוספת, רביעית.**

➤ **חוזר מס הכנסה 3/2009:** " הארכת תקופת השומה הינה חריג לא הכלל, ולכן תעשה במקרים מיוחדים תוך התחשבות בעקרון סופיות השומה.

➤ **ס' 145 לפקודה - זכות שימוע לנישום.**

➤ **יש להפעיל ס' 145 כמו את ס' 147 לפקודה הפעלת הסמכות להארכת תקופת ההתיישנות. פרשת משה סמי, פרשת שירצקי.**

➤ **ה"מצודה" בע"מ ע"א 4998/06:** "שומה הפכה לסופית, לנישום קיים אינטרס להסתמך על השומה, ופתיחת שומה זאת על ידי הנציב תיעשה רק כאשר השיקולים והאינטרסים הציבוריים יצדיקו פגיעה בהסתמכות זו."

תודה על ההקשבה!!!

www.ralc.co.il

