

ניהול הליך השומה במס הכנסה ובמע"מ

מרצה: רו"ח ועו"ד בהגאון חנוך

כנס רואי חשבון – יולי 2023, אילת



1. שלב ההזמנה לדיון
2. שלב הדיון
3. שלב השומה
4. משרד רעננה
5. מע"מ
6. הליכי שומה בהתכתבות

שלב ההזמנה לדיון - שאלות

- מהו פרק הזמן הנדרש בין ההזמנה לדיון הראשוני.
- האם ניתן להורות למפקחי המס לתאם טלפונית דיונים – טרום הוצאת זימון לדיון.
- מה סמכויותיו של מתמחה ברשות המיסים והאם הוא רשאי להוציא הזמנה לדיון.
- דרישות חומר ממייצג – מה רשאי מפקח/מבקר לבקש? והאם ניתן לדרוש ממיצג להכין עבודות שונות למפקח (אקסל, חישובים וכד').
- הזמנות לדיונים – הופכות לסטנדרטיות ללא עיון מקדים בתיקים.
- כניסת מפקחי מס למשרדי מייצגים בכל הקשור לנישום מבוקר – אסור/מותר, האם מפקח/מבקר רשאים לדבר בנושאי הדיון עם עובדי המייצג?
- מהו מרווח הזמן בין הדיונים כאשר אין הסכמה בין המפקח למייצג לקביעת מועד לדיון נוסף?

תגובת רשות המיסים – פרק זמן להזמנה

לא קבוע בחוק פרק זמן להזמנה לדיון. המפקחים קובעים מועד לדיון וברוב המקרים בהם המייצג מבקש לדחות את הדיון, מקבלים את בקשתו ונקבע מועד חדש. מבחינת המועד הנדרש להגשת המסמכים, קשה מאוד לקבוע כלל מנחה בנושא מאשר שכל מקרה צריך להבחן לגופו של נושא. כמו כן אם נקבע כלל, הוא יכול להרע את המצב לשני הצדדים, המייצג יכול להידרש לזמן ארוך יותר מהכלל שיקבע. ישנם מקרים שההתנהלות בין המייצג למפקח נמשכת מעבר לזמן סביר, ועל כן המפקח מתעקש על מועד מסוים להפקת המסמכים. מקובל שדרישת המסמכים תהיה ממצה בהתאם לסוגיות שבתיק, אם מדובר בכמות גדולה של מסמכים יש לקבוע זמן סביר להמצאתם בהתאם לנסיבות.

תשובת רשות המיסים – סמכויות המתמחה

מתמחה, שטרם הוסמך כמפקח, צמוד למפקח בכל תקופת ההתמחות, לומד ממנו את העבודה, ומבצע פעולות כאלו ואחרות בתיאום עם מפקח. למתמחה אין סמכות לשום או לערוך דיונים לקביעת השומה, אך הוא בוודאי יכול לסייע למפקח במהלך הטיפול השומתי, כפי שמזכירת חוליה וסטודנט עוזרים למפקח. מדובר בסמכויות טכניות, הזמנת חומר, מעבר על הדוחות השנתיים וכו'. לא בהפעלת שיקול דעת ובוודאי לא בהפעלת עריכת שומה.

תשובת רשות המיסים – דרישת חומר

בהתאם לסעיף 135(א) לפקודה רשאי פקיד השומה לבקש את כל הפרטים והמסמכים הנדרשים לפקיד השומה לצורך ידיעה מלאה בדבר הכנסתו של הנישום. לעיתים מייצגים מתנגדים להציג חומרים מסוימים ו/או אינם משתפים פעולה עם המפקח מסיבות השמורות עימם. גם אם הרשות תוציא הנחייה למפקחים, היא לא תחייב את המייצגים וזו סיטואציה לא סבירה. חשוב לזכור שהנושא מורכב ולא פשוט קיימים מקרים בהם דרישה מסוימת רלוונטית ובמקרים אחרים היא לא תהיה רלוונטית. אתם - מוזמנים להציע רשימת מסמכים שלדעתכם חובה על המייצג להגיש וכן רשימת מסמכים שלדעתכם אין לדרוש ונשקול זאת. בנוגע לטענה כי לעיתים מפקחים מבקשים לקבל מסמכים/ניירות עבודה בנוגע לחישובים שהמייצג ביצע, לעיתים למפקח לא ברור כיצד המייצג חישב נתון מסוים שמופיע במאזן/בדוח השנתי, ועל כן סביר מאוד שיבקש מהמייצג מסמכים שיסבירו את החישובים שערך וראוי שהמייצג ישתף פעולה ויציג את הנדרש.

תשובת רשות המיסים – הזמנה לדיון

במידה ונדרשים חומרים שאינם רלוונטיים, ניתן לציין זאת בפני המפקח, אשר יבחן ויחליט בעניין ואם הדבר נדרש יש להפנות את תשומת לב הממונים לבחינת סבירות הדרישה.

לשכה: האם ניתן להזמין נישום לדיון מס הכנסה?

רשות המסים: ככלל, כאשר ישנו רישום ייצוגי, הזימון נשלח למייצג ולעתים נשלח העתק מהזימון לנישום. על פי סעיף 135(1)(א) לפקודה רשאי המפקח באישור פקיד השומה להזמין את הנישום להתייצב בעצמו לדיון. בפועל, זימון ישיר של הנישום שלא באמצעות מייצגו נעשה לעיתים רחוקות בלבד כאשר קיימת הצדקה להתייצבות אישית, כאשר הדבר נדרש לבירור חבות המס, לדוגמה: כאשר אין שיתוף פעולה מצד המייצג ו/או כאשר המייצג אינו מצליח להשיב על חלק מהשאלות אשר התשובות עליהן הינן בידיעת הנישום.

תשובת רשות המיסים – כניסת מפקחים

מדובר באירוע חריג, בדר"כ לא מגיעים למשרדי המייצג ללא תיאום, ככל שהנושא מתעורר ניתן להביא לידיעת מנהל המשרד או סגנו ובמידת הצורך, להפנות לגורם הרלבנטי בהנהלת הרשות לבחינת ההתנהלות. בעניין המשרד המשולב, כל מעבר מהליך אזרחי להליך פלילי נעשה באישור הנהלת המשרד.

ככל ויש מקרים כפי שתוארו על ידכם נא העבירו את פרטיהם ונבדוק זאת.

תשובת רשות המיסים – פרק זמן בין דיונים

בחוק לא קיימת הוראה לעניין פרק זמן בין דיונים. חשוב לכולנו לסיים דיונים כמה שיותר מהר. בדרך כלל המועדים נקבעים בהסכמה בין הצדדים. בכל מקרה, יש לקבוע פרק זמן סביר בהתאם למועדים הקבועים בפקודה לטיפול (שלב א', שלב ב').

1. שלב ההזמנה לדיון
2. שלב הדיון
3. שלב השומה
4. משרד רעננה
5. מע"מ
6. הליכי שומה בהתכתבות

שלב הדיון - שאלות

- האם מתמחה רשאי לנהל דיון לבדו?
- הבהרת הנושא של פניה ישירה של מפקח לנישום/מנהל חברה, או לעובדיו. ומה המשמעות לגבי ההליך השומתי כאשר בוצעה פניה כזו.
- ניהול פרוטוקול במהלך הדיון – וחתימות
- האם רכז החוליה רשאי להיות נוכח בדיון?
- איומים על מייצגים בהפניית התיק למחלקת חקירות אם לא יסכים לחתום על הסכם.
- ניהול הליך שומתי כאשר מתנהל הליך פלילי במקביל.
- אפשרות להקלטת דיונים .
- קריטריונים להוצאת שומה לפי מיטב השפיטה – ורלוונטיות הסתמכות על תדריכים כלכליים.
- פניות במייל למייצגים בדרישה לקבל מסמכים נוספים תוך כדי הקצבת זמן מינימלית.
- גבולות הגזרה בין דיוני שומה בחוליות השונות לבין מחלקת ניכויים – מהן סמכויות כל חוליה?
- בקורת מפקחים בעסק – מהן סמכויות המפקחים לקחת חומר מהנישום המבוקר, להפריע במהלך פעילות העסק? לשוחח עם עובדים?
- הפסקת דיונים ע"י מפקח/מבקר ללא הסבר וחזרה לדיונים לאחר פרק זמן ארוך.

תשובת רשות המיסים - איומים

במקרים שלטענת המייצג קיימת התנהגות בלתי הולמת מצד המפקח, יש לפנות לממונים במשרד והנושא יטופל מיידית. ככלל מדיניות ההנהלה היא אפס סבלנות כלפי מקרים כאלה, רק לאחר שהטיפול במקרה מוצה ברמת המשרד, יש להפנות לבדיקה ובחינה של הסמנכ"ל. אנו מדגישים בקורסי המפקחים את החשיבות בהתנהלות ממלכתית ומכבדת ומזכירים את מגילת זכויות הנישום.

אנו נמשיך לרענן את ההנחיות גם בכנסים, גם במשרדים, גם בימי עיון ובהדרכות.

כמו כן נעלה את הנושא גם בפורום פקידי שומה ומנהלי מע"מ. חשוב לציין בהקשר זה שלעיתים עולות טענות מצד מפקחים על התנהלות בלתי הולמת מצד מייצגים – מיותר לומר שנדרשת הדדיות מצד זה.

תשובת רשות המיסים – פנייה למנהל החברה ולעובדיה

אנו לא בהליך פלילי אלא באזרחי. במס הכנסה ככלל כשיש מייצג הפניות נעשות למייצג. – כאשר נדרש בירור עובדתי אנו פונים למייצג לבקש שימציא מידע עובדתי על ידי פנייה לנישום. ככל והמייצג לא ממציא את המידע, לעיתים פונים לנישום/ מנהל החברה אשר רשאי להתייעץ עם המייצג. קיימת אף סמכות לפי סעיף 135 באישור פקיד השומה כי הנישום יתייצב בעצמו ורשאי הנישום להגיע עם מייצגו. בכל הנוגע למע"מ, במסגרת הליכי ביקורת, לפני הוצאת שומה, הרשות מבצעת את כל הבירורים העובדתיים הנדרשים לה באמצעות פניה לכל הגורמים הרלוונטיים לרבות הנישום עצמו. לאחר הוצאת שומה, במידה והנישום מיוצג, הרשות נוהגת להתנהל מול המייצג בהליך הרלוונטי.

תשובת רשות המיסים – פרוטוקולים

הקלטה של הדיון יכולה לפגוע במהלך התקין של הדיון ובהתנהלות החופשית בין הצדדים לדיון ולכן אנו סבורים שלא נכון לעשות זאת. כבר בדצמבר 2015 הוצאה הנחיה של סמנכ"לית שומה וביקורת והיועץ המשפטי של הרשות בה משרדי השומה הונחו לערוך תרשומת של הדיון בה יפורטו בתמצית עיקרי הדברים שעלו בדיון. ההנחיות קובעות שבפרוטוקול יש לפרט בין השאר, הסברים שנמסרו, שאלות עליהן התבקש הצד השני להשיב, דרישות לקבלת מידע או מסמכים, הצעות פשרה (ככל שעלו) תמצית הסוגיות שעלו וכיוצ"ב. ככלל, יש להחתיים את הצד השני על התרשומת ולמסור עותק לנישום/מייצג. במידה והצד השני מסרב לחתום על התרשומת, יש לציין זאת בגוף התרשומת ולמסור לנישום/מייצג העתק מהתרשומת. מייצג הסבור שהתרשומת אינה משקפת את כל הנושאים המהותיים שעלו בדיון מוזמן להפנות את תשומת לב המפקח לכך.

תשובת רשות המיסים – ביקורת בעסק

המפקח רשאי לערוך ביקורת בעסק לפי סעיף 135 (1)(א)(2) לפקודה ולבדוק את המסמכים הנוגעים לאותו עסק. הליכי ביקורת בעסק מתנהלים תוך שימת לב, ככל שניתן, בנסיבות העניין, שלא להפריע לפעילות הסדירה של העסק. יש לאפשר למפקח לבצע את הביקורת הדרושה למילוי הוראות הפקודה. המפקח רשאי לדרוש מבעל העסק או מפקיד אחראי שלו לגלות היכן מצויים הפריטים המפורטים בסעיף לבדקם ולדרוש הסברים אם הדבר יראה לו דרוש לצורך ביצוע הוראות הפקודה. ניתן לפנות בביקורת לבעל העסק או לפקיד אחראי שלו.

1. **שלב ההזמנה לדיון**
2. **שלב הדיון**
3. **שלב השומה**
4. **משרד רעננה**
5. **מע"מ**
6. **הליכי שומה בהתכתבות**

שלב השומה - שאלות

- הסכם – חובת המפקח לתת למייצג הסכם חתום – מיידית.
- הבהרה למפקחים לגבי איסור ניהול דיונים בחודשים נובמבר דצמבר לגבי שנת מס שנסגרת.
- צו – חובת משלוח חישובי השומה למייצג ולא לציין כי ניתן לעיין בחישובים במשרדי השומה.
- במידה ואין ממצאים בתיק – להוציא שומות 01.

תשובת רשות המיסים – שומה ללא ממצאים

ככלל, במידה ונערכה ביקורת מלאה בתיק ולא נמצאו ממצאים, המפקח אמור להוציא שומה.

ישנם מקרים שלא מוציאים שומה מכיוון שאיננו משוכנעים בממצאים ו/או אנו סבורים שנדרשת בחינה נוספת.

כמו כן, השתדלנו שתיק שהחל הטיפול השומתי בו במשרד המעביר, התיק יועבר לרעננה רק לאחר הסיום הטיפול השומתי.

1. שלב ההזמנה לדיון
2. שלב הדיון
3. שלב השומה
4. משרד רעננה
5. מע"מ
6. הליכי שומה בהתכתבות

- ריבוי דיונים לנישום (מע"מ, ניכויים, מס הכנסה)
- שימוש בסמכויות של מבקר מע"מ לצורך קבלת מידע לדיוני מס הכנסה.
- התנהגות מפקחים כלפי מייצגים.

תשובת רשות המיסים – משרד אזור השרון

בשנה הראשונה היה לנו קושי לאתר דוחות עקב ההעברה מפקיד שומה אחר. כעקרון, ההנחיה של אגף השומה למשרדי השומה הינה שלא לבקש מהמייצג להגיש שוב העתק של הדוחות שהגיש (בדגש על דוחות מהשנים האחרונות המוגשים באופן מקוון ונמצאים במחשב). המשרד החל לפעול מינואר 2022. רוב העובדים במשרד חדשים ועברו הכשרות והתנסות פרקטית. כל העובדים עברו, גם הכשרות של מע"מ וגם של מס הכנסה. כולם מכירים את כל הסמכויות. על פי החוק לתיקון דיני מיסים (חילוף ידיעות בין מערכי המס), הדיון במע"מ ומס הכנסה מאוחד לצורך יעילות כאשר הדבר נדרש, וזה אף מצוין בזימון. לפי החוק האמור, גם כאשר הדיון אינו מאוחד, ניתן להשתמש במידע ממערך אחד לצורך ביקורת במערך השני. פקידת השומה הגב' מירב צדיקריו ציינה כי אנו מדגישים בפני העובדים לא "להחליף כובעים" וכי היא חותמת באופן אישי על זימון של נישום לדיוני מס הכנסה במידת הצורך. כמו כן, מפקח יכול לבצע גם שומת מס הכנסה וגם שומת מע"מ/ניכויים, הדבר יעיל וטוב ותורם לחיסכון במשאבים ואף מצוין באופן רשמי בזימון לדיון. יש יתרון בלסיים עם שתי השומות באותו פרק זמן. בישיבה חודשית אשר נערכת במשרד, אנו מדגישים את נושא הפרדת הסמכויות. ניתן להעביר לידיעתנו מקרים ספציפיים שבהם אתם סבורים שנדרש לטפל בהקשר זה. לעניין ליווי של המייצגים בתוך המשרד קיים ליווי, מכיון שהשומה מופרדת באמצעות - דלתות עם קוד ממחלקות קבלת קהל. לכן, יש ליווי מייצגים לצורך כניסתם לחדרי הישיבות שמספקים פרטיות לדיון.

1. שלב ההזמנה לדיון
2. שלב הדיון
3. שלב השומה
4. משרד רעננה
5. מע"מ
6. הליכי שומה בהתכתבות

- ככל שיותר זמן – נעבור על שלבי ההתדיינות במע"מ.

1. שלב ההזמנה לדיון
2. שלב הדיון
3. שלב השומה
4. משרד רעננה
5. מע"מ
6. הליכי שומה בהתכתבות

הליכי שומה בהתכתבות

- ככל שיותר זמן.

ידע
שווה
כסף

תודה על ההקשבה!!!

עו"ד ורו"ח חנוך בהגאון

