

כ"ה אלול תשס"ג
22 ספטמבר 2003

אל : תפוצה א', נצ(1), ב' (3), ג' (2), ד' (2), ו'

הוראת ביצוע מס-הכנסה מס' 18/2003 - מודיעין

הנדון: הגברת השימוש בחוק העבירות המינהליות

1. מבוא

במסגרת הרפורמות במס הכנסה ובמיסוי מקרקעין, הופחת נטל המס על העבודה והורדו שיעורי המס על רווחי-הון ושבח מקרקעין.

לצד הפחתות מס אלה שנועדו להגביר את הצמיחה ואת הפעילות העסקית במשק, מוגברים האכיפה והציות להוראות המס כולל החמרת הענישה על מי שאינו מצייט להן.

לצורך השגת מטרה זו הוחלט, בין היתר, על שימוש מוגבר בקנסות מינהליים, כפי שיפורט בהוראת ביצוע זו, וזאת לצד שימוש בסנקציות האזרחיות הקיימות על-פי הפקודה (שלא יפורטו בהוראה זו).

יודגש כי יש לאבחן בין הקנסות הפליליים או המעין-פליליים לבין הקנסות האזרחיים. הגשת כתב אישום, או הטלת קנס מינהלי באות להעניש על ביצוע עבירה פלילית הקבועה בחוק. הסנקציות האזרחיות באות כאמצעי לאכיפת החוק, כגון שמירת ערכו הריאלי של הכסף, מניעת כדאיות כלכלית באי עמידה בהוראות החוק, כיסוי הוצאותיה של המדינה בגין טיפולים מיוחדים וכדומה. על כן אין מניעה להטיל קנסות מינהליים לצד הטלת קנסות אזרחיים, אם כי יש לשקול כל מקרה לגופו ולהעמידו בפרופורציה (ראה ר"ע 277/82 נירוסטה בע"מ ואח' פד"א י"ב, 107).

הוראה זו אינה באה לשנות, לבטל או להחליף הנחיות, הוראות קודמות, ובפרט הוראת ביצוע 14/92 מיום 23/3/1992 והתוספת מיום 29/7/1992 והוראת ביצוע 13/95 מיום 8/3/1995 אלא אם כן צויין על כך במפורש בהוראה זו.

2. הטיפול השוטף במשרד השומה האזרחי

2.1 פקידי השומה האזרחיים מתבקשים לעשות שימוש מוגבר בחוק העבירות המינהליות מבחינת מספר המקרים שיטופלו.

2.2 במשרדי פקידי השומה האזרחיים יעשה מאמץ כדי לאתר את המחדלים של אי הגשת דו"חות, אי הענות לדרישת הצהרת הון, אי דיווח על מחזור לצורך תשלום מקדמות ואי העברת ניכויים, וזאת מיד עם היווצרותם.

יש לשלוח לנישום "הזמנה לפני הטלת קנס מינהלי" (טופס 4418).

אם כתוצאה מההזמנה יסיר הנישום את המחדל טרם השימוע או לאור הסבריו תינתן לו ארכה להסרת המחדל והנישום יעמוד במועד שנקבע לו, ישקול המשרד שלא להטיל קנס מינהלי ולהסתפק בסנקציות האזרחיות על-פי פקודת מס הכנסה, כגון: קנסות אזרחיים.

לא הסיר הנישום את המחדל במועדים שנקבעו או לא הופיע לזימון ללא סיבה מספקת יוטל עליו קנס מינהלי.

2.3 בעבירת אי הודעה על פתיחת עסק, אי ניהול ספרים, אי התייצבות וסרוב לקבל הודעה, יוזמן הנישום באצמעות טופס 4418 להשמיע את טענותיו, בהקדם האפשרי לאחר גילוי המחדל ואם לא הוכיח כי היתה לו סיבה מספקת, יוטל עליו מיידית קנס מינהלי.

2.4 יש לערוך פרוטוקול של התשאול עם הנישום שבו ירשמו הסבריו של הנישום לגבי המחדל, המועד להסרת המחדל אם נקבע מועד כאמור וכיוצ"ב.

2.5 גורמי עזר בהטלת הקנס

לפני כל הטלת קנס יש להעזר בגורמי עזר במשרד, בהתאם לעבירה, אשר ימליצו בפני ה"מפקח" להטיל או לא להטיל קנס מינהלי.

רשימת גורמי העזר והעבירות שבתחום אחריותם:

2.5.1 משרדי מס הכנסה

רכז חולית עצמאים

- סעיף 216(1) - אי הענות לדרישת הצהרת הון ודרישה אחרת.
- סעיף 216(2) - אי התייצבות.
- סעיף 216(3) - סרוב לקבל הודעה.
- סעיף 216(4) - אי הגשת דו"ח שנתי במועד.
- סעיף 216(5) - אי ניהול ספרים בהתאם להוראות הנציב.
- סעיף 216(7) - אי רישום תקבול.
- סעיף 190 א' - קיזוז ניכוי במקור שלא כדין.

רכז חולית ניכויים

- סעיף 216(1) - אי הענות לדרישה.
- סעיף 216(2) - אי התייצבות.
- סעיף 216(3) - סרוב לקבל הודעה.
- סעיף 218 - אי ניכוי מס במקור.

גובה ראשי

- סעיף 215 לענין סעיף 175(ב) - אי דיווח על מקדמות לפי מחזור.
- סעיף 219 - אי העברת ניכויים במועד.

מרכז מודיעין

- סעיף 215 לענין סעיף 134 - אי הודעה במועד על פתיחת עסק או משלח יד.

2.5.2 משרדי מיסוי מקרקעין

רכז חוליה

- סעיף 98(א) - אי הגשת הצהרה על עיסקה במועד.

2.6 לצורך קבלת רשימת נישומים לטיפול בעבירות מינהליות ניתן להעזר בשאילתות הבאות:

עבירה	שאילתא	באחריות
אי הגשת דו"ח שנתי	002 תת שאילתא 215	מרכז מודיעין

מרכז מודיעין	002 תת שאילתא 215	אי רישום תקבול
מרכז מודיעין	002 תת שאילתא 215	אי ניהול ספרים
רכז חוליה	AHAZ	אי הענות לדרישת הצהרת הון
גובה ראשי	N תת שאילתא 090	אי העברת ניכויים

- 2.7 גורם העזר אשר יגלה במהלך עבודה שוטפת מחדל שבתחום אחריותו יעביר את המקרה הפרטני לעובד הקנסות המינהליים על מנת שתשקל הטלת קנס מינהלי בהתאם לנוהל.
- 2.8 עובד הקנסות המינהליים יעדכן בשאילתא KMG את כל המקרים שהועברו לטיפול לצורך הטלת קנסות מינהליים יזומים.

3. אי העברת ניכויים

העבירה על-פי סעיף 219 לפקודה בשל אי העברת ניכויים כוללת בחובה, על-פי הפסיקה, אלמנטים של גניבה ומירמה באשר המנכה משאיר תחת ידיו כספים שניכה מהכנסת עובד או נתן שרות במקום להעבירם לרשויות המס. מדובר איפוא בעבירה חמורה, שבתי המשפט גוזרים בגינה עונשים חמורים של מאסר בפועל לתקופות ארוכות וקנסות משמעותיים.

המשלם שלא העביר במועד את הניכויים שנוכו בשל מצב כלכלי קשה מתקשה עוד יותר למצוא את המימון הדרוש ככל שמתארך הזמן ונוצרים חיובים חדשים ונוספים בגין ניכויים.

פקידי השומה מתבקשים לנהל מעקב אחר מעבידים ונותני שרותים המפסיקים לדווח על ניכויים ולברר עימם אם שולמו כספים החייבים בניכוי מס במקור.

אם מתברר כי נוכה מס שלא הועבר יש לפעול בהתאם לסעיף 2.2 לעיל.

4. אי רישום תקבול

4.1 בעת קבלת החלטה בנוגע לאי רישום תקבול בעקבות השימוע לפי סעיף 145ב לפקודה, יחליט עורך השימוע גם אם להעביר את המקרה לטיפול פקיד שומה חקירות, אם להטיל קנס מינהלי או לא לנקוט בצעדים כאמור נגד הנישום או נגד מי שעשה את המעשה בפועל.

4.2 בניגוד לאמור בסעיף 2.1.2 להוראת ביצוע 13/95, המקרים שבהם הוחלט על פסילת הספרים יכללו ברשימות ברי הטלה שיופקו לאחר שחלפו 90 יום מקביעת פסילת הספרים (קוד "7").

עובד הקנסות המינהליים יבדוק מה היתה ההחלטה. אם היתה החלטה להטיל קנס מינהלי, עליו לבדוק אם קיימות ראיות במידה מספקת לצורך הטלת הקנס.

הוחלט להטיל קנס מינהלי על עובדו או שלוחו של הנישום שספריו נפסלו, ואותו עובד או שלוח טרם השמיע את טענותיו לגבי העבירה המיוחסת לו, יש להזמין ולשמוע את הסבריו לפני הטלת הקנס עליו.

4.3 הטלת הקנס בפועל תיעשה לאחר שחלפו 90 יום משידור קוד 7.

5. אי הודעה על פתיחת עסק

5.1 על מנת להגביר את ההרתעה, תוקן סעיף 134 לפקודה בתיקון מס' 134 לפקודה ונקבע כי הודעה על פתיחת עסק או תחילת עיסוק במשלח-יד תימסר לפקיד השומה לא יאוחר מיום פתיחת העסק או תחילת העיסוק במשלח-היד.

במחק:

5.2 בבוא ה"מפקח" לענין חוק העבירות המינהליות לשקול אם להטיל קנס מינהלי אם לאו בגין אי הודעה במועד על פתיחת עסק או על התחלת עיסוק במשלח-יד רשאי הוא להתחשב לקולא בכך שניתנה הודעה באיחור ביוזמת הנישום (לרבות הודעה עקיפה על-ידי הגשת הדו"ח הראשון), וכן בעובדה שהנישום הגיש הודעה במועד לשלטונות מע"מ.

6. נישומים שהוזמנו למחלקת חקירות

- 6.1 תיקים של עבירות טכניות/בסיסיות מועברים על ידי משרדי פקיד שומה/מיסוי מקרקעין (להלן - המשרד האזרחי) לפקדי שומה חקירות ביוזמתם רק כאשר חומרת העבירה עומדת בקריטריונים להעדפת הליך פלילי כפי שנקבעו בהנחיות וכן בהוראות ביצוע 14/92 ו- 13/95, וזאת במקרים בהם אין בהטלת קנס מינהלי הרתעה וענישה מספיקות בנסיבות הענין, או כאשר המשרד האזרחי הטיל קנס והנקנס הגיש בקשה להשפט לפי סעיף 8(ג) לחוק העבירות המינהליות.
- על מנת להגביר את ההרתעה יש חשיבות בהטלת קנס מינהלי על כל נישום אשר יוזמן לפקיד שומה חקירות בשל עבירות כגון: אי הגשת דו"ח או אי העברת ניכויים במועד וזאת גם אם המחדל מוסר אחרי ההזמנה ולפני שהתחילה החקירה (כמובן רק אם אכן נעברה עבירה והנחקר נושא באחריות על העבירה).
- אי הטלת קנס תהיה מנומקת על-ידי פקיד השומה/ממונה מיסוי מקרקעין בכתב.
- 6.2 נישום אשר נחקר על-ידי פקיד שומה חקירות והוחלט שלא להגיש כתב אישום אלא להסתפק בהטלת קנס מינהלי, הקנס המינהלי יוטל על-ידי "מפקח" לענין חוק העבירות המינהליות של המשרד האזרחי בו מתנהל תיק השומה.
- אי הטלת קנס תהיה מנומקת על-ידי פקיד השומה/ממונה מיסוי מקרקעין בכתב.
- 6.3 במבצעי החקירות ישתתף "מפקח" לענין חוק העבירות המינהליות מתוך המשרד האזרחי שהתיקים שייכים לו אשר יטיל את הקנסות המינהליים לאור ממצאי החקירה מיד בתום החקירה וימסור אותם לנישום במסירה אישית וידנית בהתאם לנוהל המצאת קנסות.
- 6.4 הוחלט שלא להגיש כתב אישום, יודיע על כך פקיד שומה חקירות למשרד האזרחי בהודעה מנומקת שתאפשר המשך טיפול מתאים במשרד האזרחי.
- 6.4.1 אם הסיבה לסגירת תיק החקר היא העדר ראיות מספיקות לא יוטל קנס מינהלי במשרד האזרחי.
- 6.4.2 אם קיימות ראיות והתיק עומד בקריטריונים להעדפת ההליך הפלילי, אך קיימות נסיבות נוספות שבגינן הוחלט שלא להגיש כתב אישום, הנסיבות יפורטו בהודעה המנומקת של פקיד שומה חקירות. במקרה זה על המשרד האזרחי להטיל קנסות מינהליים זולת אם ראה שלא לעשות כן בשל נסיבות מיוחדות שיפורטו בכתב.
- 6.4.3 נעברה העבירה על-ידי חבר-בני-אדם, הודעת פקיד שומה חקירות תפרט את כל נושאי המשרה בחבר-בני-האדם הנושאים באחריות פלילית על-פי סעיף 224א לפקודה, לרבות יו"ר פעיל בדירקטוריון, מנכ"ל, כל מנהל פעיל אחר וכל פקיד אחראי אשר היה ביכולתו למנוע את המחדל, אשר לא הוכיחו לכאורה בפני פקיד שומה חקירות את ההגנות שבסעיף 224א לפקודה.
- פקיד השומה האזרחי יטיל את הקנסות המינהליים על כל אחד מנושאי המשרה.
- אם בחקירה התברר כי קיימות נסיבות מיוחדות העשויות להצדיק /המצדיקות שלא להטיל קנס מינהלי על חלק מנושאי המשרה, נסיבות אלה יפורטו בהודעת פקיד שומה חקירות לפקיד השומה האזרחי.
- 6.4.4 בקשות להישפט לפי סעיף 8(ג) לחוק העבירות המינהליות יועברו לתובע בצרוף תשקיף והתובע יגיש כתב אישום זולת אם ראה שלא לעשות כן מטעמים מיוחדים שירשמו (סעיף 13 לחוק).
- לתשקיף יצורף גם פרוטוקול התשאול עם הנישום בטרם הטלת הקנס כאמור בסעיף 2.4 לעיל.
- חזר בו הנקנס מבקשתו להישפט, עליו לשלם את הקנס המקורי והתוספת שנתווספו ממועד המצאת ההודעה על הטלת קנס מינהלי.

7. גביית הקנס

- 7.1 יש לגבות את הקנס מוקדם ככל האפשר.
- 7.2 משהגיע המועד לתשלום הקנס והקנס לא שולם, יש לפעול לגבייתו על-פי פקודת המסים (גביה), וזאת בהתאם להוראות סעיף 18 לחוק העבירות המינהליות.
- חלפו ששה חודשים מיום הטלת הקנס והקנס טרם שולם במלואו, יש לפעול להגשת בקשות לבית המשפט להטיל מאסר במקום הקנס שלא שולם, לפי סעיף 19 לחוק העבירות המינהליות וזאת על-פי הקריטריונים וההוראות שנקבעו בהוראת ביצוע 24/95 מיום 7.12.95. המקרים שלגביהם חלפו ששה חודשים מיום ההטלה מופיעים בשאילתא KM66 וזאת לאחר משלוח ההתראה הממוחשבת על-ידי המחשב.
- החלטה שלא להגיש בקשה לפי סעיף 19 תהיה מנומקת בכתב על-ידי התובע.

8. אחריות

- פקידי שומה/ממוני מיסוי מקרקעין וסגניהם, לשכה משפטית, מחלקת המודיעין בנציבות ומרכזי מודיעין אחראים לביצוע הוראה זו.

ב ב ר כ ה ,

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין