

ה' באדר, תשס"ב
17 בפברואר, 2002

מספרנו: HOR49.doc

אל

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

חוזר מ"ה 2/2002 - משפטית / סקירה של לקט פסקי דין והחלטות בימ"ש
בעניין הליכי שומה

חוזר זה יסקור לקט פסקי דין והחלטות שניתנו בבתי המשפט, במהלך השנה שחלפה, העוסקים בחובות הנישום ובסמכות רשויות המס: דו"חות הנישום, הליכי השומה, החזר מס, וחובת הסודיות.

1. דו"ח מתקן והחזר מס לפיו

ע"א 3708/97 הארגון למימוש האמנה על ביטחון סוציאלי נ. פ"ש ת"א 4, פד"א כח' עמ' 262.

הארגון המערער הגיש דו"ח מתקן בעקבות חיובו במע"מ על תשלומים עליהם לא דיווח כהכנסה בדו"ח השנתי המקורי. בדו"ח המתקן נכללו הוצאות מע"מ אך לא ההכנסות לגביהם הושת מע"מ. פקיד השומה הוציא שומה תוך 90 ימים ממועד הגשת הדו"ח המתקן ולפיה אין להתיר את ההוצאה ולפיכך לא נוצרת יתרת מס להחזר. הארגון ערער על סירובו של פקיד השומה להחזיר מס על פי הדו"ח המתקן. ביהמ"ש המחוזי קבע כי פקיד השומה הוציא שומה בפרק הזמן הנקוב בסעיף 159א לפקודה, ולכן רשאי הוא שלא להחזיר מס ששולם ביתר, כשפרשנות זו תואמת את כוונת המחוקק. עניין החזר צריך להיות נדון, בנסיבות אלו בהתאם להוראות סעיף 160 לפקודה (החזר מס על פי שומה) (פד"א כ"ו עמ' 52).

הארגון ערער על החלטת ביהמ"ש המחוזי, וביהמ"ש העליון בפסק דינו בערעור קבע כי דו"ח מתקן הינו דו"ח לכל דבר ועניין ואף ניתן לתבוע החזר מס לפיו. כמו כן קבע, כאשר מהדו"ח שהגיש נישום לפקיד השומה עולה יתרת מס בזכות - על פקיד השומה להשיב את יתרת המס לנישום תוך 90 יום כאמור בסעיף 159א(ב). העובדה שהוצאה שומה על ידי פקיד השומה לשנת המס תוך 90 הימים, אינה מונעת את החזר המס על פי הדו"ח לנישום.

ביהמ"ש העליון החזיר את הדיון לביהמ"ש המחוזי כדי שידון בטענות הצדדים לגופן, העובדתיות והמשפטיות ובין השאר בכך שהדו"ח איננו אמין על פניו ואינו מהווה דו"ח כדין לענין סעיף 159א' לפקודה. מטעם זה, שהדיון הוחזר לביהמ"ש המחוזי, החליטה נציבות מס הכנסה שלא לערער על ההחלטות העולות מפסה"ד.

2. היקף חובת חסיון מידע
ה"פ 1054/00 אפרת רונן נ. מדינת ישראל - מס הכנסה (טרם פורסם).

המבקשת ביקשה משלטונות המס שימציאו לה את כל החומר המצוי בידיהם בקשר להכנסותיה ולניכוי המס מהם מכל מעסיקיה בין השנים 1994 - 1998.

נציבות מ"ה התנגדה להעברת המידע ממספר טעמים:

א. המבקשת אינה מקור המידע אותו היא מבקשת. חסיון במסירת מידע נועד גם לטובת המדינה - חסיון בדבר מידע שהגיע לפקיד השומה שלא על ידי הנישום, אף אם המידע רלבנטי להכנסתו של הנישום.

ב. משלא צרפה המבקשת לדו"ח השנתי שלה את טופסי 106 שקבלה ממעסיקיה.

ג. לאור סעיפים 13(ה)2 לחוק הגנת הפרטיות תשמ"א - 1981 וסעיפים 9(ב)1 ו-20 לחוק חופש המידע תשנ"ח - 1998.

בית המשפט המחוזי קבע כי המעביד הינו שלוחו של העובד השכיר, ועל כן לא ניתן להתייחס למידע המגיע מהמעביד לגבי עובדו כאל מידע המגיע מצד ג' ומכאן שאין מקום לטעון לחסיון המידע.

ביהמ"ש הורה לפקיד השומה להעביר למבקשת כל מידע אודות משכורותיה וניכויי המס עליהן, אשר הועברו לפקיד השומה ב-7 השנים האחרונות.

יחד עם זאת קובע בית המשפט כי על רשויות המס לבחון נסיבות כל מקרה ומקרה.

על פסק הדין הגישה נציבות מס הכנסה ערעור לבית המשפט העליון, המתנגד לקביעת ביהמ"ש המחוזי. הערעור נוגע לפירוש חוק חופש המידע לגבי מידע שהגיע לפקיד השומה לפי הפקודה ונוגע לקביעה של ביהמ"ש המחוזי לפירוש חורג מהוראות הסודיות בפקודת מס הכנסה. הפקודה קובעת שאין למסור כל מידע לאדם אלא לצורך ביצוע הפקודה או אם שר האוצר התיר הגילוי. בערעור נטען כי המבקשת לא טענה כי יש לגלות לה את המידע לצורך הפעלת הוראות הפקודה ולא ידוע מה המניע האמיתי לגילוי. לו סברה המשיבה כי מגיעים לה

החזרים היתה רשאית לפנות לפקיד השומה להגשת דו"ח מקוצר על הכנסותיה. לטענתה כי אינה יכולה לזכור את כל מקומות עבודתה - טענה הנציבות בערעור כי זו לא הוכחה. אם שכחה המשיבה מעביד או שניים עליה היה לטעון זאת לפני פקיד השומה ולהביא ראשית ראיה לגבי מעבידיה.

בערעור נטען כי הנחת היסוד בפקודה היא כי על הנישום מוטלות חובות עשה רבות ביניהן - חובת הגשת דו"ח ומסירת מידע. פסיקת ביהמ"ש המחוזי הפכה את היוצרות.

עוד נטען בערעור כי הוראות הסודיות נועדו גם למען הנישום אך גם למען פעילותה התקינה של רשות המס, כך שלא תצטרך לחשוף מידע המגיע אליה אלא אם הוכח שמדובר במידע הדרוש לצורך הפעלת הפקודה. רשויות המס אינן משמשות ומחזיקות מידע שניתן להם לצרכי הנישומים אלא לצורכי גביית מיסים.

בנוסף, בערעור נטען כי ביהמ"ש המחוזי טעה בקביעתו שהמידע הנדרש היה מצוי בידי המשיבה. המידע מגיע לרשויות המס ממעבידי המשיבה ועל פי דוחות שעליהם להגיש. המעביד אינו משמש כשליחו של העובד אלא כזרועו הארוכה של פקיד השומה לגביית מס.

בימים אלו מתגבש הסדר פשרה, כשלאחריו יוצא חוזר נפרד.

3. סעיף 147 לפקודה - סמכות נציב ומועד הוצאת צו
ע"א 1593/93 מנשה לוי נגד פ"ש ירושלים, דו ירחון מיסים יד/6 עמ' ה-63.

המערער טען, כי לא ניתן למנות סגן נציב לעניין סעיף 147 לפקודה בלבד וכי השומה יצאה לאחר המועד הקבוע בסעיף 147 לפקודה.

ביהמ"ש העליון קבע כי היעילות המנהלית מאפשרת מינוי סגן נציב לעניין מסויים או לסעיף מסויים.

לעניין עיתוי הוצאת הצו קבע ביהמ"ש כי נימוקי השומה הוצאו במועד. בצו היה סיכום אריטמטי בלבד של הנתונים שהיו בנימוקי השומה. בנסיבות אלה די בכך שנימוקי השומה הוצאו במועד.

ההנחיה בחוזר זה לפקידי השומה לדאוג להוצאת הצווים ונימוקי השומה במועד.

4. סעיף 147 לפקודה על שומות בהסכם ומשקל ראייתי לרישום במאזן
עמ"ה 167/97 יגאל ארגוב נגד פ"ש ת"א 3, דו ירחון מיסים יד/6 עמ' ה-130.

הנציב פתח שומות בהסכם משמצא כי המערער ביתרת זכות על פי מאזן חברה בה הוא בעל שליטה, אשר לא נכללה בהצהרת הונו.

בית המשפט המחוזי בפסק דין חלקי קיבל עמדתו של פקיד השומה. ביהמ"ש קבע כי השימוש ככלל בסעיף 147 לפקודה ייעשה במשורה, תוך צמצומו למקרים חריגים בלבד ולאחר הפעלת שיקול דעת ממצה בהתחשב בכללי המינהל התקין והתיק הספציפי.

אין לנקוט בהליך של פתיחת שומה מקום שתוצאתו הנצפית אינה אמורה להתבטא בתוספת מס מהותית.

עוד קבע ביהמ"ש כי החריג המאפשר פתיחת שומה בהסכם בהתאם לפסיקה הוא גילוי אלמנטים של כזב או שגגה שעוגנו בו בזדון או בלי משים, ואשר בשל כך ראוי ההסכם לבחינה מחדש.

ביהמ"ש מצא כי בנסיבות התיק לא הוצגו בפני פקיד השומה מלוא הפרטים שהיו נחוצים להעמדת תמונת הון שלימה של הנישום, כך שעל פניו ההסכם לקה בחסר מהותי.

כמו כן המערער לא נתן הסבר הגיוני לטענה כי ביום 31.12.92 לא היתה כל יתרת זכות בחברה לטובת המערער. גם "השקעה אבודה" חייבת למצא ביטוי בהצהרת הון מכוח העובדה שהיתה הוצאה ויש להסביר את מקורה.

עוד נקבע בפסק הדין החלקי כי הרישום במאזן מאושר של חברה היינו כבד משקל ובעל רמת אמינות גבוהה כל עוד לא הוכח כי בוסס על מידע שיקרי או על שגגה מובהקת. כל טענה הבאה להכחיש רישום כאמור טעונה בדיקות ומצריכה ביסוס בראיות של ממש.

5. שימוש פקיד השומה בסמכותו לפי סעיף 135 לפקודה

הפ' 1046/00 דפוס בארי טכנולוגיות 1997 בע"מ ואח' נגד פקיד שומה יא"ל (טרם פורסם).

במסגרת טיפול שומתי של המבקשות הוציא המשיב צו תפיסת מסמכים הנמצאים ברשותן בתוקף סמכותו לפי סעיף 135(3)(א) לפקודה. המבקשות מסרו המסמכים למעט טיוטת מכתב ממושרד רו"ח שלהן וסיכום פגישה בין החשב שלהן לבין רואה החשבון.

מסמכים אלו הוכנסו למעטפה סגורה תוך התחייבות המשיב שלא לעיין בהן כשהמבקשות פונות לביהמ"ש לקבל פס"ד הצהרתי כי אין בסמכות המשיב לעיין, לצלם להעתיק או לתפוס מסמכים אלו. המבקשות טענו כי מסמכים אלו אינם נדרשים לבדיקת שומתן והם מסמכים פנימיים שחשיפתם בפני המשיב פוגעת בצנעת הפרט של המבקשות, בניגוד לחוק כבוד האדם וחירותו.

פקיד השומה טען כי נוסחו של סעיף 135 רחב ומחייב העברת המסמכים אליו כאשר לו הסמכות הבלעדית לבדיקת משקלם ומידת הסיוע שלהם לקביעת

ההכנסה של המבקשות, להבטחת ביצוע הוראת הפקודה ולמניעת התחמקות ממס.

ביהמ"ש המחוזי דחה את הבקשה וקבע כי פקיד השומה רשאי לתפוס במסמכים השנויים במחלוקת ולעיין בהם.

ביהמ"ש קבע כי לשונו של סעיף 135 לפקודה רחבה ומקיפה ביותר ומקנה לפקיד השומה סמכויות נרחבות וכמעט בלתי מוגבלות לתפוס מסמכים ולעשות פעולות רבות במטרה להגיע לידיעה מלאה בדבר הכנסתו של אדם.

ההוראה גם מקנה לפקיד השומה שקול דעת רחב ביותר לעיין ולתפוס מסמכים, חשבונות, רשומות ותעודות אחרות הנוגעים לאותו עסק או משלח יד. שקול הדעת אילו מסמכים יש למסור, אינו נתון בידי הנישום.

כל עוד מפעיל פקיד השומה שקול דעתו באופן סביר והגיוני לא יתערב ביהמ"ש בשקול הדעת ולא יפעיל שקול דעתו הוא תחת שקול דעת פקיד השומה. אולם כמו בהפעלת שקול דעת של כל רשות מנהלית - נתון הדבר, לפי הנסיבות לביקורת שיפוטית, כך לדוגמא אם הנישום מחזיק במשרדי החברה או העסק מסמכים אישיים ופרטיים שאינם קשורים לבדיקת הכנסותיו של הנישום - פקיד השומה אינו רשאי לתופסם ולהחליט על מידת הרלבנטיות שלהם לגבי הכנסת הנישום.

ביהמ"ש קבע כי המסמכים נשוא המחלוקת, על פניו, רלבנטים למילוי תפקידו של פקיד השומה ונוגעים לאותו עסק, ולו לכאורה, שכן המסמכים קשורים קשר הדוק לעסקיהן של המבקשות גם אם הם מתייחסים לתכנוני מס עתידיים.

ב ב ר כ ה

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין