

ח' בתמוז התשס"ד
27 ביוני 2004

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

הוראת ביצוע מס הכנסה 13/2004 - משפטית/שומה

הנדון: עיכוב החזר מס בהליך שומה

1. כללי

הוראה זו באה להנחות את פקיד השומה בקשר לעיכוב החזרי מס בהליך שומה, בעקבות סעיף 160א לפקודת מס הכנסה, שהוסף במסגרת חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003 (להלן - "התוכנית הכלכלית").

2. הנחיות לפקידי השומה

סעיף 160א לפקודת מס הכנסה, שהוסף כאמור במסגרת התוכנית הכלכלית, קובע חריג להוראות סעיפים 159 א ו-160 לפקודת מס הכנסה. על פי סעיף 160א האמור, פקיד השומה רשאי לעכב החזר עודף מס ששולם על ידי נישום, עד גובה מחצית מהסכום המגיע לנישום לפי דו"ח או עד גובה הסכום השנוי במחלוקת, לפי הנמוך מביניהם.

סעיף 160א קובע כתנאי לעיכוב החזר המס, שפקיד השומה הורה לבדוק את הדו"ח של הנישום. הסעיף נועד לשמש את פקיד השומה בכל אותם מקרים בהם, לדעת פקיד השומה, על פניו הדו"ח איננו נכון ואינו משקף את החזר המס הנחזה על פיו, כולו או חלקו. יצויין כי הדבר מתחדד במקום בו פקיד השומה סבור ששימוש בהליכי השומה הרגילים עלול לגרום לכך, כי לאחר ביצוע החזר על פי דו"ח, שוב לא ניתן יהיה לגבות את המס כולו או חלקו בתום הליכי השומה והערעור. למעשה, הפעלת הסמכות על פי סעיף 160א לפקודה תיעשה שלא כדבר שבשגרה, אלא בנסיבות ראויות ומתאימות כאמור, ובמיוחד אם קיים חשש פן תסוכל גביית חוב המס. דוגמא לחשש האמור: העברת נכסים וכספים של הנישום לקרוביו, כשהנישום עוזב את הארץ. יש להדגיש כי העיכוב בהחזר המס עקב בדיקת דו"ח הנישום יהיה במקרים מהותיים בלבד, כשעל פניו נראה כי הסכום השנוי במחלוקת בין פקיד השומה והנישום, הינו משמעותי.

בין יתר השיקולים שישקול פקיד השומה בהפעלת הסמכות יהיו נסיבות הקשורות בהכנסתו המדווחת של הנישום ופקיד השומה סבור כי להן השלכות שומתיות על הדו"ח המוגש. דוגמאות לנסיבות כאמור: לא הוגשו דוחות לשנים קודמות, לפי סעיף 131 או 135 לפקודה, תיק הנישום נמצא בטיפול מחלקת החקירות, קיימות שומות לפי מיטב שפיטה בתיקים קשורים לתיק הנישום, בדו"ח שבגיננו נדרש החזר לא ניתן ביטוי בדיווח המתחייב לאור שומות ו/או הסכמים לגבי שנים קודמות. במקרים בהם מתעורר ספק בנוגע לשימוש בסמכות יש להיוועץ ברפרנט משפטי. לאור ההוראה לפיה סמכות העיכוב הינה בשקול דעתו של פקיד השומה, ניתן לשחרר את החזר המס המעוכב לנישום, במקרים בהם העמיד הנישום ערובה או ערבות לתשלום חוב המס, להנחת דעתו של פקיד השומה.

3. לוח הזמנים לעיכוב החזר המס במקרים שונים

3.1 העיכוב יהיה עד 90 ימים ממועד קבלת הדו"ח.

3.2 קבע פקיד השומה שומה לפי מיטב שפיטה לפני תום 90 הימים מהגשת הדו"ח- ניתן לעכב את החזר עד גובה מחצית הסכום שנקבע בשומה למשך 90 יום נוספים.
פקיד השומה יהיה רשאי שלא להחזיר את הסכום המעוכב כאמור, למשך 90 ימים מיום השומה כאמור.
אם לא הוגשה השגה – יתרת חוב המס תהא בת גבייה.
אם הוגשה השגה – יחול סעיף 3.3 להלן.

3.3 הוגשה השגה על השומה לפי מיטב שפיטה- ניתן לעכב את הסכום כאמור בסעיף 3.2 ב-180 יום נוספים שיחלו במועד הגשת ההשגה.

3.4 ניתנה החלטה בהשגה לפי סעיף 152 לפקודה בתוך 180 הימים, ממועד הגשת ההשגה – ניתן להמשיך ולעכב את החזר המס עד גובה סכום המס שנקבע בשומה. העיכוב כאמור יהא עד המועד בו ניתן לגבות את חוב המס לפי פקודת המיסים (גביה).
לא יעוכב החזר המס לאחר פסק דין חלוט שניתן לטובת הנישום.

3.5 תשומת לב פקידי השומה ללוח הזמנים להפעלת הסמכות על פי הסעיף ולתקופות השומה "המקוצרות" הקבועות בסעיף, כמו גם לגובה הסכום המעוכב: עד למתן החלטה בהשגה- עיכוב החזר הינו באשר למחצית הסכום השנוי במחלוקת או מחצית מההחזר הנתבע על פי הדו"ח (לפי הנמוך) ומשנערכה שומה עד למחצית מהסכום שנקבע בשומה, לפי העניין.
לאחר מתן החלטה בהשגה- העיכוב נוגע לכל הסכום שנקבע בשומה.

3.6 בנספח לחוזר זה ניתנו דוגמאות לחישוב הסכום המעוכב לפי סעיף 160 א לפקודה.

3.7 הנחיות בנוגע לשימוש בשאילתות לצורך ביצוע סעיף זה ינתנו בנפרד.

בברכה

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

נספח**דוגמא א':**

₪ 500,000	(א) הנישום שילם מס (מקדמות וניכויים)-
₪ 300,000	(ב) הנישום הגיש דו"ח לשנת המס לפיו חבותו במס היא
₪ 200,000	חישוב החזר מס לפי הדו"ח
₪ 150,000	(ג) תוך 90 ימים ממועד קבלת הדו"ח הוציא פקיד שומה שומה לפי מיטב שפיטה (03) לפיה המס הנוסף לתשלום (מעבר למס לפי הדו"ח)
₪ 50,000	(ד) יתרה להחזר שאינה שנויה במחלוקת
₪ 75,000	(ה) פקיד השומה מוסמך לעכב למשך 90 ימים נוספים ואם הוגשה השגה – למשך 180 ימים מיום שהוגשה מחצית מהסכום כאמור בסעיף(ג)
$50,000 + 75,000 = 125,000$	(ו) החזר מס לתשלום לפי סעיף 159 א וסעיף 160 א (סעיפים (ד)+(ה))
₪ 150,000	(ז) ניתן צו תוך 180 ימים מיום הגשת ההשגה , לפיו חבות המס הנוספת מעבר לדו"ח (00) היא
₪ 75,000	(ח) פקיד השומה מוסמך להמשיך לעכב את הסכום כאמור בסעיף (ה) עד למועד בו ניתן לגבות מכוח פקודת המיסים(גביה) (קוד 11) ולא יותר מהסכום שנקבע בסעיף (ז)
0	(ט) החזר לתשלום אחרי הצו

דוגמא ב':

₪ 60,000	אותם נתונים כבדוגמא א' סעיפים (א) עד (ו) אולם :
₪ 60,000	(ז) ניתן צו תוך 180 ימים מיום הגשת ההשגה , לפיו חבות המס הנוספת מעבר לדו"ח (00) היא
₪ 60,000	(ח) פקיד השומה מוסמך להמשיך לעכב את הסכום כאמור בסעיף (ה) עד למועד בו ניתן לגבות מכוח פקודת המיסים(גביה) (קוד 11) ולא יותר מהסכום שנקבע בסעיף (ז)
₪ 15,000	(ט) החזר לתשלום אחרי הצו

דוגמא ג':

אותם נתונים כבדוגמא א', סעיפים (א) ו-(ב), אולם

(ג) תוך 90 ימים ממועד קבלת הדו"ח הוציא פקיד שומה שומה לפי מיטב שפיטה (03) לפיה המס הנוסף לתשלום (מעבר למס לפי הדו"ח)

₪ 360,000

0

(ד) יתרה להחזר שאינה שנויה במחלוקת

(ה) פקיד השומה מוסמך לעכב למשך 90 ימים נוספים ואם הוגשה השגה – למשך 180 ימים מיום שהוגשה

₪ 180,000

מחצית הסכום כאמור בסעיף (ג)

(ו) החזר מס לתשלום לפי סעיף 159 א וסעיף 160 א (סעיפים ד+ה)

$200,000 - 180,000 = 20,000$

₪ 420,000

(ז) ניתן צו תוך 180 ימים מיום הגשת ההשגה, לפיו חבות המס הנוספת מעבר לדו"ח (00) היא

(ח) פקיד השומה מוסמך להמשיך לעכב את הסכום כאמור בסעיף (ה) עד למועד בו ניתן לגבות מכוח פקודת המיסים (גביה) (קוד 11)

₪ 180,000

ולא יותר מהסכום שנקבע בסעיף (ז)

0

(ט) החזר לתשלום אחרי הצו