

ל"ז אדר א' תשס"ג
19 פברואר 2003

מספרנו: 2185403

אל
תפוצה א', נצ' (1), ב' (3), ג' (1), ד' (1), ו'
לפעולה – פקידי שומה ורכזי חוליות הניכויים

הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 4 / 2003 ניכויים

הנדון:- תוכנית העבודה בתחום הניכויים לשנת 2003

1. מבוא

תוכנית העבודה נועדה לקביעת מסגרת לפעילות עובדי ביקורת הניכויים בשנת 2003. מטרת התוכנית היא יישום מדיניות האגף בתחום הניכויים ואכיפת הוראות הפקודה, הצווים והתקנות על מעבידים ומנכים אחרים.

יעדי התוכנית הם העמקת פעילות חוליות הניכויים, טיפול בתיקים גדולים בעלי פוטנציאל אשר יניבו תשואת מס גבוהה, טיפול בענפים נבחרים ובתחומים בהם היו בשנה האחרונה שינויים בחקיקה או במדיניות האגף.

גם השנה יודגשו התיאום ושיתוף הפעולה בין הניכויים ליתר היחידות באגף.

ההיקף המצומצם של כוח האדם ביחידות הניכויים מחייב בחירת תיקים לביקורת, כך שישוגו במקביל שתי המטרות המרכזיות של האגף שהן תשואת מס גבוהה וקיום הרתעה נאותה.

2. מבנה התוכנית

2.1. מכסת תיקים למפקח

לכל עובד ביקורת יוקצו בשנת העבודה 2003 140 תיקים משוקללים. השקלול לוקח בחשבון את גודל התיק, מספר השנים הפתוחות לביקורת וסוג השומה.

להלן המשקלות:

גודל התיק	1	2	3	4	5
המשקל במונחי סוג תיק 5	4.9	3.65	1.75	1.24	1

מכסת התיקים נקבעה על פי מספר עובדי הביקורת בחוליות. ניתן להקטין ולהגדיל המכסה השנה, בהתאמה לתוספת או הפחתה במספר העובדים בחוליה. השינוי ייעשה ע"י הרפרנטים לניכויים בנציבות.

מכסת התיקים אחידה לכל משרדי השומה למעט חוליות 46 ו-47 בפ"ש ת"א 5 להן נקבעה של 100 תיקים משוקללים למפקח.

המכסה ניתנת להגדלה עד 120%.

המכסה אינה כוללת תיקים בשלב ב'. תיקים אלו יכנסו אוטומטית לתוכנית העבודה במועד רישום ההשגה. תיקים בהשגה אשר הטיפול בהם עדיין לא הסתיים יועברו לתוכנית 2003 באופן אוטומטי.

2.2. בחירת התיקים

גם השנה תהיה חלוקה שווה בין בחירת מטה ובחירת שדה כדלקמן:

- 50% מן התיקים יבחרו ע"י המטה ויקבעו כתיקי חובה (70 תיקים משוקללים).

- 50% מן התיקים יבחרו ע"י המשרדים בבחירת שדה (70 תיקים משוקללים).

2.3. גודל התיק

גודל התיק מתעדכן באופן שוטף מרשמי שע"מ עפ"י הדיווחים בטופסי 102.

גודל התיק לענין הדיווח בניס (230N) נקבע כסוג התיק הגבוה ביותר בשנים המבוקרות. ככלל אין לשנות את סוג התיק. במקרים בהם שוכנע הרכז כי הדיווח של הנישום לא שיקף את גודל התיק בפועל הוא יוכל להתאימו במסך ממצאי הביקורת.

3. בחירת מטה

תיקי חובה נבחרים ע"י המטה על פי קריטריונים של גודל ומועד הביקורת האחרונה. לכך מתווספים ענפים גואים ענפים בהם התעוררו שאלות מיוחדות של מיסוי עובדים ומנכים אחרים, וענפים אשר לא נכללו בתוכנית העבודה בשנים האחרונות.

מספרם של תיקי הניכויים הגדולים והבינוניים המבוקרים הולך ופוחת מידי שנה וכתוצאה מכך חלה התיישנות של שנת מס אחת או יותר. על פי ניסיון העבר גלומה בתיקים אלה תשואת מס גבוהה. לכן, מתבקשים רכזי הניכויים לוודא כי התיקים הכלולים בתוכנית העבודה יבוקרו.

להלן הקריטריונים שנקבעו בבחירת תיקי חובה:

קריטריון 1

תיקי 1 ו-2 שנכללו בתוכנית העבודה בשנת 2002 ולא בוקרו.

תיקי "חברות מיוחדות", נאמנים לעניין סעיף 102 לפקודה וקבוצות ספורט בליגות גבוהות, שנבחרו לתוכנית העבודה בקריטריון 2 בתוכנית לשנת 2002 וטרם בוקרו:

תיקי שלוחות זרות של מוסדות להשכלה גבוהה ומכללות, הפועלים בישראל.

קריטריון 2

תיקי 1, 2 אשר שנת מס 1999 או שנים שקדמו לה לא בוקרו.

קריטריון 3

תיקי 3 אשר שנת המס 1999 או שנים שקדמו לה לא בוקרו.

קריטריון 4

תיקים בגודל 4 של הענפים הבאים:

- א. חברות כוח אדם, שמירה וניקיון – ענפים 7400, 7500 ו-7501
- ב. בתי חולים ומרפאות - ענפים 8588 – 8500
- ג. חברות היי-טק - ענפים 7280 – 7200
- ד. ספורט - ענף 9480
- ה. מוסדות חינוך ושיבות – ענפים 8060 - 8030
- ו. חברות ביטוח - ענפים 6821 – 6800
- ז. תעשיית ציוד רפואי - ענפים 2450, 3941 – 3930, 5124
- ח. בנייה - ענפים 4525, 4521, 4556 – 4551

בחירת שדה

4.

מכסת התיקים לבחירת תיקי שדה למבקר הוגדרה גם היא במונחי תיקים משוקללים.

תיקים אלה יבחרו ע"י רכז הניכויים לאור ההכרות הקרובה עם מאגר התיקים המצוי במשרד. הרכז יקח בחשבון בעת בחירת התיקים פניות של רכזי השומה ויחידות אחרות באגף.

הרכז יוכל להעזר בבחירת התיקים ברשימה המומלצת הבאה:

- 4.1 תיקים בגודל 1, 2 ו-3 שלא נבחרו כתיקי חובה
- 4.2 תיקי בחירות לכנסת בשנת 2003 (ראה סעיף 9.1)
- 4.3 תיקי ענפים מועדפים (קריטריון 4 בבחירת המטה) שלא נבחרו כתיקי חובה
- 4.4 תיקים לגביהם התקבל מידע מיחידות אחרות כגון חקירות, ניהול ספרים, שומה וכו'.

4.5. תיקים המועמדים לסגירה

4.6. חברות בהפסדים – רשימת תיקים ניתן לקבל באמצעות שאילתא N 230, מסך הרשימה הכללית.

תכנון עבודת המפקח

5.

הרכז יקצה תיקים למפקח. באמצעות כלי ניהולי זה יוכל הרכז לוודא שסדר העדיפות שקבע מיושם בפועל. התיקים יחולקו באופן הדרגתי ועל פי התקדמות המפקח בעבודה.

הרכז יקבע יחד עם המפקח את תוכנית הביקורת, יהיה מעודכן בכל שלביה ויסייע במידת הצורך בטיפול בתיקים מורכבים.

הרכז יודא כי יוקדם הטיפול בתיקים הנמצאים גם בתוכנית העבודה של השומה, וכי המפקחים יעשו שימוש במסך להעברת המידע ליחידות השונות באגף.

כהכנה לביקורת יאספו מפקחי ומבקרי הניכויים את כל המידע הרלוונטי מתיקי השומה והניכויים, ממאגר הנתונים של שע"מ, כגון שאילתות N 230, N240, 432, 856 יעינו בחוזרים מקצועיים, בפסקי דין והנחיות מקצועיות ובכל חומר רלוונטי העשוי לסייע בביקורת.

בחוליות הניכויים תתקיים לפחות אחת לחודש ישיבה בה ישתתפו גם עובדי תיאומי מס ונותני אישורים, ובה יוצגו שינויים בחקיקה, חוזרים מקצועיים, הוראות ביצוע והנחיות שהוצאו ע"י מח' הניכויים בנציבות ויחידות אחרות באגף.

בישיבות אלו יהיה סעור מוחות ובו יוצגו ללמידה ממצאים מיוחדים כמו תיקים שבוקרו ונמצאו בהם ליקויים ומהותיים.

תיקים יוקצו לעובדים על פי נסיונם הקודם ויכולתם. למרות זאת רצוי להימנע מהקצאת תיק לביקורת חוזרת למפקח אשר ערך את הביקורת הקודמת.

שנים פתוחות לביקורת

6.

פקיד השומה הוסמך על פי סעיף 145 לפקודה לשום את הכנסת המנכה תוך 3 שנים מתום שנת המס בה הוגש הד"ח על ההכנסות.

לפיכך, שנות המס הפתוחות לביקורת ניכויים בשנת 2003, לגבי נישום שהגיש במועד ד"חות למס הכנסה, הן 2002 – 1999.

מידע על שנים פתוחות לביקורת ניכויים בחברות ויחידים מצוי בשאילתה N 230. מידע זה אינו קיים עבור שותפויות, שכן הד"ח הקובע לעניין זה הינו דוח שהגיש נציג השותפות אשר אינו מזוהה במערכת. לפיכך שנות המס שיבוקרו יהיו בתיאום עם הרכז.

מידע על מועד הגשת הד"ח ע"י מלכ"רים נמצא בשאלתה 154,002, ועל פיו יקבעו שנות המס הפתוחות לביקורת ושומות ניכויים.

שומות ניכויים .7

שומה בשלב ראשון .7.1

על פי מדיניות האגף, תוצא לכל שנת מס שומת ניכויים אחת (למעט תיקי בחירות).

כאשר מתנהל דיון בשלב ראשון ויש הסכמה על חלק ממצאי הביקורת תוצא שומה לפי מיטב השפיטה (03) ותרשם השגה רק על הסעיפים השנויים במחלוקת.

יש להקפיד ולהוציא שומות רק לשנים הפתוחות לביקורת בניכויים ואשר עדיין לא התיישנו.

ניתן להוציא שומת ניכויים בהעדר ד"ח החברה על פי סעיף 145ב (שומה 04). שומה זו תוצא גם במקרים בהם לא הוצגו למפקח הניכויים ספרי חשבונות ו/או לא ניתן ליצור קשר עם המבוקר.

שומות בשל מקדמות בגין הוצאות עודפות לא יוצאו לנישומים להם שומות סופיות על הכנסתם למעט הפרש בין הוצאות שתואמו בד"ח ההתאמה אך לא שולמה מקדמה בגינן בחברות בהפסדים, וקנס בגין הוצאות עודפות שלא נדרשו בחברות ברווחים.

שומה בשלב שני .7.2

על פי סעיף 168 לפקודה ניתן להגיש השגה בניכויים תוך שבועיים ימים. יש לרשום השגה מנומקת בלבד ורק אם הוגשה במועד החוקי. יחד עם זאת במקרים מוצדקים בהם מנוע החולק על השומה להגיש השגה מסיבות סבירות ניתן להאריך את המועד כאמור בסעיף 150 לפקודה.

תיקון 114 לפקודה הגביל את תקופת הטיפול בהשגה לשנה מיום שהוגשה. רכזי הניכויים מתבקשים לטפל בהשגות במועד על מנת למנוע התיישנות השומות.

מפקח שטיפל בשומה בשלב ראשון לא יטפל בשלב שני ויקוימו הוראות סעיף 150 לפקודה.

רישום השגה יכניס אוטומטית את התיק לרשימת תיקים בתוכנית העבודה.

צווים ופתיחת שומה .7.3

שאלות עקרוניות אשר עדיין לא נבחנו רצוי להביא להכרעתם של בתי המשפט. לפני הוצאת צווים יתייעצו הרכזים עם הרפרנטים לענייני ניכויים והרפרנטים המשפטיים.

הוצאת צו תאושר רק ע"י פקיד שומה ו/או סגנו.

8. קשר עם יחידות אחרות באגף
 אחד מיעדי תוכנית העבודה הינו הגברת הקשר ושיתוף הפעולה עם המחלקות השונות.

מומלץ להגביר את שיתוף הפעולה בין הניכויים לשומה בתוך משרדי השומה ובין המשרדים כשהתיקים מתנהלים בפ"ש שונים, ולערוך במידת האפשר, ביקורת משותפת, או לחילופין, להקדים את הביקורת הניכויים לטיפול השומה.

רכזי הניכויים יוודאו כי המפקח יעשה שימוש במסך העברת המידע ליחידות אחרות באגף וזאת באמצעות שאילתה N-230, כדי להבטיח המשך הטיפול, בעיקר בתיקים בהם לא נגבה המס בשומת ניכויים וכאשר לממצאים בתיק הניכויים השלכה על ההוצאות הנדרשות ע"י החברה.

9. הנחיות מיוחדות

9.1 בחירות

רכזי הניכויים ידאגו לעריכת ביקורת ניכויים במפלגות שהשתתפו בבחירות לכנסת ובמידת האפשר גם בתיקי המועמדים לחברות בכנסת אשר התמודדו בבחירות מקדימות.

סוג הביקורת יהיה 05 ויכלול סעיפי הוצאות עודפות וסעיף 9 (ניכו בשיעור 25%) בלבד. ניתן יהיה לדווח על ביקורת בשנת המס השוטפת (2003).

ביקורת זו לא תחסום את האפשרות לעריכת ביקורת ניכויים והוצאת שומות ניכויים לאותן שנים בעתיד.

רשימת תיקי המפלגות תועבר למשרדי השומה ותבחר לתוכנית העבודה בבחירת המשרד.

המפלגות חייבות להגיש למבקר המדינה ד"ח על הוצאותיהן תוך שלושה חודשים ממועד הבחירות. ביקורת הניכויים יערכו בסמוך למועד זה, כלומר בחודשים מאי ויוני 2003.

9.2 "חברות מיוחדות"

חברות מסוימות אושרו משנת 1998 ל"חברות מיוחדות". משמעות הדבר היא כי חברות אלו יכולות להעביר כספים לחו"ל ללא אישור פקיד שומה, נציבות מס הכנסה או ר"ח מורשה.

מידע על העברות לחו"ל נמצא בשאילתה N 230. מפקח הניכויים יבדוק בעת עריכת הביקורת האם החברה העבירה תשלומים לחו"ל והאם נוכח מס במקור על פי ההוראות, גם אם לא נמצא כל מידע בשאילתה N.

- 9.3 **נאמנים לני"ע לעובדים:**
רכזי הניכויים ידאגו לעריכת ביקורת ניכויים אצל "נאמנים" לעניין סעיף 102. ניתן לפנות למחלקת הניכויים בנציבות לקבלת הדרכה וסיוע.
- 9.4 **אגודות ספורט**
בתוכנית העבודה נכללו תיקי ניכויים של אגודות ספורט בליגות העליונות של הכדורגל והכדורסל.
- בביקורת יבדקו בין היתר גם ניכויי המס מתשלומים ששולמו לשחקנים, לרבות שחקנים זרים, בין בכסף ובין בשווה כסף, תשלום בגין השאלת שחקנים (תמלוגים), תשלומי מס מעסיקים, מס שכר וכדומה.
- 9.5 **נוסע מתמיד**
בעת עריכת ביקורת ניכויים אצל מעבידים להם מספר נסיעות גדול לחו"ל יבדק גם נושא הזכאות לטיסות חינם בשל צבירת נקודות זכות וחברויות במועדוני חברים.
- ניתן לפנות למחלקת ניכויים בנציבות לקבלת הדרכה וסיוע בנושא.
10. **שינויים בשאילתה ניס (N, 230)**
- 10.1 **שווי שימוש ברדיו טלפון נייד***
שווי השימוש ברדיו טלפון נייד (רט"ן) ידווח כסכום כולל בסעיף 10, בנפרד מהחזקת טלפון ועם כותרת וקוד מלל מתאים. הוחלט לא לבנות סעיף נפרד במתכונת סעיף שווי הרכב. מאחר וחישוב שווי השימוש יעשה על בסיס חודשי ולא שנתי.
- 10.2 **הוצאות עודפות בשל רט"ן***
ההוצאה שאינה מותרת לניכוי תדווח בסעיף 21.
- 10.3 **היטל על בעלי הכנסות גבוהות**
הדיווח יעשה בסעיף הכללי 31, תחת כותרת נפרדת וקודי מלל מתאימים, לשנת מס 2002 בלבד.
- 10.4 **מניות לעובדים**
לניס נוסף סעיף 48 המיועד לדיווח על ההכנסות וחייב המס בגין ההטבה שנצמחה לעובדים מהקצאת ני"ע. המסך יתפצל לשני תתי סעיפים המיועדים לדיווח על הכנסת עבודה ועל הכנסה מרווח הון.
- * הוראת ביצוע המפרטת את דרכי החישוב של שווי השימוש וההוצאה העודפת תוצא בתחילת שנת 2003.

11. אחריות פקידי שומה, סגניהם ורכזי חוליות הניכויים אחראים ליישום הוראת ביצוע זז.

לביורורים והבהרות נוספות ניתן לפנות למחלקת הניכויים בנציבות מס הכנסה, אל רחל קליין, טלפון 02-655580 או אל סימה לוי, טלפון 02-6559570.

לסיוע במיסוי העברת תשלומים לחו"ל ניתן לפנות אל אביבה רום טלפון 02-6559571 או אל שמעון חנוני טלפון 02-6559329.

ב ב ר כ ה

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין