

א' אדר תשס"ד
23 פברואר 2004

מספרנו: 2410203

אל
תפוצה א', נצ' (1), ב' (3), ג' (1), ד' (2), ו'
לפעולה – פקידי שומה, רכזי חוליות הניכויים

הוראת ביצוע מס הכנסה מס' 4/2004 - ניכויים

הנדון:- תוכנית העבודה בתחום הניכויים לשנת 2004
- השלכות תיקון 134 על שומת הניכויים

1. **מבוא**
תוכנית העבודה נועדה להציב יעדים ליחידות הניכויים במשרדי השומה לשנת המס הקרובה, לקבוע את היקף הביקורת ואת סדרי הקדימויות.
מטרת עבודת הביקורת היא להבטיח יישום מדיניות האגף בתחום הניכויים והגברת האכיפה.
המיתון הכלכלי והירידה במספר עובדי הביקורת מחייבים בחירת תיקים קפדנית כך שתניב תשואת מס גבוהה ותשיג הרתעה מירבית.
לתוכנית יבחרו תיקים גדולים, תיקי ענפים גואים ותיקים בתחומים בהם חלו שינויים בחקיקה בשנה האחרונה, כמו כן יוגבר שיתוף הפעולה בין הניכויים לשומה וליתר יחידות האגף.

2. מבנה התוכנית

2.1. מכסת תיקים למפקח:
 בשנת 2004, לכל עובד ביקורת יוקצו 140 תיקים משוקללים. שקלול התיק נעשה על פי המשתנים: גודל התיק, סוג השומה ומספר השנים המבוקרות.

להלן המשקלות:

$\frac{5}{1}$	$\frac{4}{1.24}$	$\frac{3}{1.75}$	$\frac{2}{3.65}$	$\frac{1}{4.9}$	גודל התיק
				(5)	המשקל במונחי סוג תיק קטן

מכסת התיקים היא אחידה למעט חוליות הפשמ"ג בתל אביב 5.

מכסת התיקים הותאמה למספר עובדי הביקורת בחוליות הניכויים.

המכסה ניתנת להגדלה עד ל- 120%.

מכסת התיקים אינה כוללת תיקים בשלב ב' (השגה). תיקים אלו נבחרים לתוכנית באופן אוטומטי במועד רישום ההשגה ומועברים משנה לשנה עד לסיום הטיפול בהם.

2.2. בחירת התיקים
 לתוכנית העבודה יבחרו רק תיקים פעילים, פעיל למעט תיקים המסומנים בהתחלת עבודה לא נבחנת.

50% מהתיקים יבחרו בבחירת מטה ויוגדרו כתיקי חובה (70 תיקים משוקללים).

יתרת 50% התיקים תבחר על ידי רכזי הניכויים כתיקי שדה (70 תיקים משוקללים).

2.3. גודל התיק
 גודל התיק מתעדכן באופן שוטף על פי הדיווחים בטופסי 102 הקיימים במאגר הנתונים בשע"מ.

לעניין שכר העידוד יילקח בחשבון גודל התיק כפי שהוא מופיע על גבי המסך בשאילתה N, 230.

בסמכות הרכז לשנות את גודל התיק רק במקרים בהם מעלים ממצאי ביקורת הניכויים כי הגודל אינו תואם את המציאות בשטח ורק על פי מספר העובדים ולא לפי מספר המנוכים.

.3

תיקי מטה

תיקי החובה נבחרו ע"י המטה על פי הקריטריונים של גודל התיק, מועד הביקורת האחרונה והענפים הנבחרים.

בשנים האחרונות הצטמצם מספר תיקי הניכויים שבוקרו וכתוצאה מכך חלה התיישנות של שנת מס אחת או יותר בתיקים גדולים ובינוניים.

על פי ניסיון העבר מניבים תיקים אלו תשואת מס גבוהה, ולכן יקפידו הרכזים לוודא כי התיקים שנבחרו בבחירת מטה יבוקרו במהלך שנת המס.

3.1 קריטריונים לתיקי החובה

בתוכנית המטה יכללו תיקים שלא נערכה בהם ביקורת ניכויים משנת 2000 ואילך ואשר נפתחו לא יאוחר מיום 1.1.2000.

קריטריון 1

תיקים בגודל 1 ו-2 אשר הועברו מתוכנית העבודה של שנת 2003 (סומנו ב-ה').

קריטריון 2

תיקי 1, 2 ו-3 של עיריות ומועצות מקומיות.

קריטריון 3

תיקי 1 ו-2 שלא נכללו בקריטריונים הקודמים.

קריטריון 4

4.1 עובדים זרים

תיקים בגודל 3 של מעבידים המעסיקים עובדים זרים.

4.2 תיקים אחרים בגודל 3.

קריטריון 5

תיקים בגודל 4 ו-5 של חברות להן מפעלים מאושרים.

קריטריון 6

תיקים לפי רשימת הענפים המפורטת להלן:

6.1 חברות כח אדם, שמירה וניקיון – 7400, 7500 ו-7501

6.2 מוסדות חינוך ושיבות – 8060 – 8030

6.3 בניה – 4523, 4521, 4551 – 4556

6.4 ספורט – 9480

6.5 פרסום – 7640

.4

בחירת שדה

מכסת התיקים לבחירת שדה הוגדרה גם היא במונחי תיקים משוקללים.

תיקי השדה יבחרו ע"י הרכז על פי שיקוליו, שיקולי המשרד ופניות של יחידות אחרות במס הכנסה. הבחירה תשען על הכרת הרכז את תיקי החוליה ופוטנציאל המס הגלום בהם.

רשימת התיקים העשויה לסייע בבחירתו

- 4.1. תיקים הנכללים בקריטריוני החובה אך לא נבחרו בשל מגבלת המכסה.
- 4.2. תיקי נישומים להם העברות תשלומים לחו"ל (ניתן להשתמש במידע הקיים במאגר הנתונים בשע"מ).
- 4.3. תיקי נישומים בענפי הבניה והחקלאות הרוכשים שרותים מפלסטינאים בתחומי הרש"פ.
- 4.4. מועצות אזוריות (למשרדים תועבר רשימת תיקים). תיקים אלה יבוקרו במחצית השנייה של שנת המס.
- 4.5. תיקי ענפים נבחרים (רשימת הענפים ראה קריטריון מס' 6) שלא נכללו בבחירת המטה.
- 4.6. תיקי ענפים גואים בתחומי הביטחון (רשימה נפרדת תועבר למשרדים).
- 4.7. תיקים הכוללים מידע פנימי או חיצוני מיחידות החקירות, ניהול ספרים, משטרת ההגירה וכדומה, המחייב טיפול בתחום הניכויים.
- 4.8. תיקי חברות בהפסדים.
- רשימת החברות בהפסדים מצויה בשאלתה N, 230 במסך הרשימה הכללית.
- 4.9. תיקים המועמדים לסגירה.

5. תכנון עבודת המפקח
 הקצאת תיקים למפקח משמשת ככלי ניהולי חשוב בידי הרכז. באמצעות הקצאה מבוקרת ניתן לפקח ולוודא כי סדרי העדיפות שנקבעו ע"י הרכז מיושמים בפועל.

הביקורת תתוכנן במשותף עם הרכז, והוא יהיה מעודכן בכל שלבי הביקורת ויסייע במידת הצורך לקידומה.

הרכז יוודא כי לביקורת קדם עיון בתיק הניכויים, תיק השומה ובחוזרים מקצועיים הקשורים לענף המבוקר, במידע המוקדם בניס ובמאגר הנתונים הכללי של שע"מ לרבות שאילתות N, 240, N, 250, N, 432 ו- 4856.

תינתן עדיפות לתיקים הנמצאים גם בתוכנית העבודה של השומה.

הרכז ידאג שתהיה תחלופה בין העובדים בתיקים המבוקרים. התיקים יוקצו בהתאמה ליכולתם והתמחותם של עובדי החוליה, יחד עם זאת מפקחים לא יערכו, במידת האפשר, ביקורות חוזרות באותם תיקי ניכויים.

הרכז יקיים פגישת עבודה לעתים קרובות.

השינויים התכופים בחקיקה מחייבים קיום תכופ של ישיבות חוליה בהן יוסברו התיקונים, יוצגו החוזרים המקצועיים והוראת הביצוע החדשות, ההנחיות המקצועיות שניתנו ופסקי הדין החדשים בתחום הניכויים. הישיבות ישמשו להעברת מידע בין עובדי החוליה, לדיונים בנושאים עקרוניים ומינהליים.

מוצע לקיים אחת לחודש מפגש של החוליה עם הרפרנט לענייני ניכויים. בפגישה זו יציג כל אחד מעובדי החוליה תיק שבוקר על ידו.

6. תיקון 134 לפקודה
 6.1. בחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקון 134) אשר פורסם ב- 1.6.2003 תוקנו סעיפים 145, 150, 152 ו- 167 העוסקים בהליכי שומה.

בסעיפים 145(א) ו- 167(א) הוענקה לנציב סמכות לאשר את הארכת תקופת השומה ל- 4 שנים. חלק מן הרפרנטים במחלקה הארצית לניכויים יוסמכו לעניין זה.

סעיף 152 תוקן והוארכה התקופה לטיפול בהשגה משנה - מיום שהוגשה הודעת ההשגה (על פי תיקון 114) - לשלוש שנים מתום שנת

המס שבו הוגש הדו"ח או ארבע שנים באישור הנציב, או בתום שנה מיום שהוגשה ההשגה לפי המאוחר שביניהם.

לסעיף 167(א) נוספו פסקאות 1 ו-2 המחליפות את הסיפא של הסעיף ועל פיהן תקופת השומה היא המאוחרת שבין התקופה בה ניתן לשום את סכום הכנסת הנישום או תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדו"ח הניכויים השנתי האחרון של החייב לפי הוראת סעיפים 161, 164 או 243, ובאישור הנציב תוך 4 שנים.

מן התיקון עולה כי הדו"חות הסוף שנתיים בניכויים קיבלו מעמד זהה למעמדו של הדו"ח על ההכנסות לעניין ההתיישנות.

תחולתם של תיקונים אלה היא על דו"חות שהוגשו לשנת המס 2002 ואילך.

6.2. על שנות המס 2001 – 1996 חלים הליכי השומה שקדמו לתיקון ושנות המס הפתוחות לביקורת ניכויים לגבי נישומים שדו"חותיהם הוגשו במועד הן 2003 – 2000. הדו"ח הקובע לעניין זה הוא הדו"ח על ההכנסות.

7. שומת ניכויים

7.1. שומה בשלב ראשון

על פי מדיניות האגף תוצא שומת ניכויים אחת לכל שנת מס.

בהעדר הסכמה מלאה על כל הסעיפים המחוייבים בדו"חות, יש להוציא שומה לפי מיטב השפיטה (שומה 03) ולרשום השגה על הסעיפים השנויים במחלוקת.

שומה 04 – שומה על פי מיטב השפיטה בהעדר הדו"ח השנתי למס הכנסה ניתן להוציא על פי סעיף 145(ב) לפקודה. ניתן להוציא שומה זו גם באותם מקרים בהם לא הוצגו למפקח ספרי חשבונות ו/או לא ניתן ליצור קשר עם המבוקר.

שומת ניכויים תוצא לשנים הפתוחות לביקורת ניכויים ואשר לגביהן לא חלה התיישנות.

שומות בשל מקדמות בגין הוצאות עודפות יוצאו רק לחברות להן אין שומה סופית.

בחברה בהפסדים לה שומת סופית תידרש מקדמת מס בשל הוצאה עודפת רק אם תואמה ולא שולמה.

- 7.2. שומה בשלב שני
 סעיף 168 לפקודה מאפשר להגיש השגה בכתב תוך שבועיים ימים לפקיד השומה. יש להקפיד ולרשום השגה מנומקת שהוגשה במועד החוקי.
- תקופת הטיפול בהשגה הוארכה כאמור בסעיף 6.1 משנת המס 2002 ואילך.
- יש לוודא כי תקויים הוראת סעיף 150א לפקודה – מפקח שערך את השומה לא ידון בהשגה.
- 7.3. צווים ופתיחת שומות
 למרות הנטייה להגיע להסכמה, יש להוציא צווים ולהעמיד למבחן משפטי שאלות עקרוניות אשר לא נבחנו בעבר או ההחלטות שנתקבלו בהן היו בערכאות נמוכות או לא תאמו את עמדות האגף.
- הוצאת צו תותנה, מלבד אישורו של פקיד השומה או סגנו, גם באישור הרפרנט לענייני ניכויים והרפרנט המשפטי.
- פתיחת שומות ניכויים תעשה ע"י הרפרנט לענייני ניכויים של המשרד ובתאום עם רכז הניכויים ופקיד השומה.
- 7.4. טיפול בהליכי שומה האזרחיים במקביל להליכים פליליים
 בית המשפט קיבל את עמדת האגף בעניין זה (עמ"ה 1061/00 – טכנורקס בע"מ).
- ניתן לנהל במקביל הליכי שומה אזרחיים ופליליים לרבות הוצאת צו.
- למרות האמור, יתייעץ רכז הניכויים עם רכז פ"ש חקירות באשר לטיפול המקביל. דחיית הוצאת שומת הניכויים מחייבת מעקב שוטף אחר סיום ההליך הפלילי.

8. הנחיות מיוחדות
- 8.1. בחירות: תיקי רשויות מקומיות ועיריות בהן נערכו בשנת 2003 בחירות ואשר לא בוקרו לאחרונה נכללו בתוכנית העבודה לשנה זו.
- מומלץ לבקר גם מועצות אזוריות אשר הבחירות בהן יתקיימו בתחילת שנת 2004. תיקים אלה יבוקרו במחצית השנייה של שנת המס.
- סוג הביקורת לתיקי המועצות האזוריות יהיה 05 (ביקורת בשנה השוטפת). ניכויי המס המיוחד ידווחו בסעיף 9.
- 8.2. חברות בעלות מפעל מאושר
- השנה נכללו, בין התיקים בתוכנית העבודה, תיקי חברות להן מפעלים מאושרים. בתיקים אלה יטפלו המפקחים בקצובות והטבות אותן ניתן לייחס לעובדים ואשר דווחו ומוסו כהוצאות עודפות בשל שיעורי המס הנמוכים המושגים על החברות.
- 8.3. העברות לחו"ל
- תשומת לב מיוחדת תינתן לבדיקת הניכוי במקור מתשלומים המועברים לחו"ל. הרכזים ידאגו להכללה בתוכנית העבודה של תיקים אשר הפעילות הכלכלית שלהם כרוכה ביבוא ויצוא.
- ניתן להיעזר בעובדי המחלקה הארצית לניכויים אשר התמחו בנושא זה, בכל שלבי העבודה.
- מידע בדבר אישורים שהוצאו קיים בשאלתה N,240.
- 8.4. עובדים תושבי חוץ
- בתוכנית העבודה נכללו חברות המעסיקות עובדים זרים. לפני תחילת הביקורת יסרקו הרכזים והמפקחים את ההנחיות שנתנו בעניין זה.
- במהלך שנת המס ניתן יהיה לאתר מעבידים שקבלו אישור של שירות התעסוקה להעסקת עובדים זרים.

9. שינויים בשאלתה N, 230 (שומת ניכויים)
 9.1. מכתב דרישת תיקון הליקויים

על מנת להבטיח את תיקון הליקויים ובהתחשב בצמצום כוח האדם נקבעו מכתבים במערכת NIS, המופנים ישירות לבעל הסמכות העליונה בחברה, בדרישה לתיקון הליקויים שביקורת הניכויים העלתה.

מכתב אחד מיועד למקרה שהליקויים הופיעו לראשונה ומכתב אחר למקרה שהליקויים הופיעו בביקורת הקודמת וטרם טופלו. בשני המקרים, המכתב מתבקש לפעול אישית על מנת שהליקויים יתוקנו ולהודיע לרכז הניכויים על השינויים שחלו, תוך חודשיים מיום קבלת המכתב.

למרות שהמכתבים קיימים מזה מספר שנים, נעשה בהם שימוש מועט, על כן, בעתיד הקרוב לא יתאפשר גמר דיווח על ידי הרכז אלא אם כן יובטח משלוח המכתב המתאים.

על כן, כהכנה לגמר הדיווח, על המפקח להכין את המכתב תוך ציון שם המכותב ותפקידו.

המכתב ישלח למעביד עם השומה.

אחת לרבעון, רכז הניכויים יפיק רשימת התיקים בהם נשלחו ההודעות הנ"ל ויוודא כי הגיעו תשובות מהמכותבים.

במידת הצורך הרכז ישלח תזכורות. הרכז יעביר לרפרנט לענייני ניכויים את רשימת הנישומים שאישרו ביצוע התיקונים ורשימת המעבידים שלא הגיבו.

הרכז ישבץ את המעבידים שלא הגיבו בתוכנית העבודה בבחירת שדה לאחר שנתיים ויופעלו כל הסנקציות לרבות קנס מינהלי.

9.2. סעיפים נוספים בשאלתה N230:

בעקבות שינויי חקיקה במסגרת חוק התכנית להבראת כלכלת ישראל הוכנסו שני סעיפים נוספים.

א. סעיף 12: מס על השתכרות מהימורים, הגרלות או פעילות נושאת פרסים.

ב. סעיף 2: היטל על העסקת עובדים זרים.

9.3. מסך 27.3 (ריכוז הוצאות עודפות)

המסך ישונה החל מינואר 2004. הסברים ופרוט יועברו למשרדים בנפרד.

10. אחריות שומה וסגניהם ורכזי חוליות הניכויים אחראים ליישום הוראת ביצוע ז.

לבירורים והבהרות נוספות ניתן לפנות למחלקת הניכויים בנציבות מס הכנסה, אל גב' רחל קליין, טלפון 02-6559576 או אל הגב' סימה לוי, טלפון 02-6559351.

בנושא העברת תשלומים לחו"ל ניתן לפנות לגב' אביבה רום טלפון 02-6559352 או למר נעם שרעבי טלפון 02-6559592.

ב ב ר כ ה

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין