

מ"ה 4/00 - 23.2.00 - הפעלת סמכות לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#)

מיסים יד/ג-7

י"ז אדר א', תש"ס

23 פברואר, 2000

אל:

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

חוזר מס הכנסה מס' 4/2000 - מקצועית/משפטית

הנדון: הפעלת סמכות לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#)

1. כללי

מטרת חוזר זה היא לרענן את הנהלים להפעלת הסמכות על פי סעיף 147 לפקודה, כפי שפורטו בחוזר מס הכנסה 29/92, להדגיש מספר נושאים הקשורים בהפעלתו, וכן להביא עדכונים בנוגע לשינויי חקיקה ופסיקה שניתנו בהקשר לסעיף זה.

2. מהות הסמכות

הסמכות הנתונה לנציב לפי סעיף 147 לפקודה נועדה להעניק לו אמצעי להתערב בהחלטות ובשומות שנערכו ע"י פקיד השומה, לפי שיקול דעתו.

סמכות זו, בין אם מופעלת ביוזמת הנישום ובין אם ביוזמת פקיד השומה, נועדה להביא לגביית מס אמת בדרך של תיקון ההליכים שנעשו בשלבים הקודמים של הטיפול בתיק. (ראה בנדון: [עמ"ה 105,106/89](#) לוטן ואריאל נ' פשמ"ג פד"א כד עמ' 86 וכן [עמ"ה 52,53/90](#) ברקוביץ נ' פ"ש חיפה פד"א י"ט עמ' 417).

בעניין ברקוביץ נקבע כי לנציב יש סמכות לבצע פתיחת שומה לפי סעיף 147 אף במקרה בו ידע פקיד השומה את כל העובדות אך טעה מבחינה משפטית, או שמסיבות שונות זנח את הטיפול בסוגיה מסוימת.

בע"א 264/64 בן ציון נ' פ"ש ת"א 4 פד"י י"ט (1) 246, 248 קובע בית המשפט: "הסעיף 147 לפקודתנו אינו כולל כל סייג - מלבד סייג ההתיישנות - להפעלת סמכות הנציב..."

באופן דומה [בעמ"ה 13/98](#) איגלטקס בע"מ נ' נציב מס הכנסה פד"א כ"ז (7) 222, נקבע כי סמכות הנציב "רחבה היא, ודי בהצבעה על טעות משפטית או במחלוקת משפטית או עובדתית בין הנציב לפקיד השומה, על מנת שסמכותו הביקורתית לפעול במסגרת סעיף 147 תקום, ועל מנת שהשומה המוטעית תוחלף בשומה חדשה מתוקנת".

עם זאת, עקב היות הסמכות הקבועה בסעיף רחבה והמועד להפעלתה רחוק ממועד הגשת הדו"ח, באופן שיש בו כדי לפגוע בזכות הנישומים ורשויות המס לסופיות השומה, יש להפעיל סמכות זו לאחר שיקול דעת מעמיק תוך לקיחה בחשבון של שיקולים כגון: גובה המס, מהותיות הסוגיה המתעוררת בו והשלכתה על נישומים אחרים.

במקרה בו מתבקשת פתיחה לפי סעיף 147 של שומות שנערכו בהסכם, על הנציב להשתכנע כי קיימת הצדקה מיוחדת לפתיחת השומות, תוך הבאה בחשבון של צפיית הנישום לסיום ההליכים השומתיים כלפיו עם חתימתו על הסכם השומה.

פנייתו של הנישום תהא מנומקת ויצורפו אליה כל המסמכים הרלבנטיים לבקשתו.

3. שלבי הפעלת הסמכות לפי סעיף 147

הפעלת הסמכות לפי סעיף 147 לפקודה מחולקת לשלושה שלבים נפרדים, כדלקמן:

א. פתיחת השומה בשלב זה מחליט הנציב האם לפתוח את השומה שנעשתה לנישום ("לערוך חקירה" כלשון הסעיף).

הליך זה מתבצע אך ורק ע"י הנציב / סגן נציב או ע"י מי שמונה ע"י שר האוצר לפי סעיף 229 לפקודה לשמש כסגן נציב לצורך הפעלת הסמכות שבסעיף 147.

מפקחים ארציים ומנהלי תחומים שבמחלקה המקצועית המשמשים כרפרנטים מקצועיים במשרדי השומה ממונים כסגני נציב לעניין סעיף 147 (ראה בנדון [עמ"ה 22/96](#) חנני נ' פ"ש חיפה פד"א כו, עמ' 182, [עמ"ה 52/90](#) לעיל ולאחרונה [עמ"ה 13/98](#) איגלטקס בע"מ נ' נציב מס הכנסה פד"א כז' (7) 222).

הפניה לפתיחת השומה יכולה להיות מיוזמתו של הנציב, לפי בקשת פקיד השומה או הנישום.

בשלב זה יעיין הנציב בממצאים הרלוונטיים לדיון בפתיחת השומה, וכן בחומר הנוגע לשומה שלגביה מתבקשת החקירה. במקרים בהם חסר מידע הנדרש לשם גיבוש ההחלטה אם לפתוח את השומה, או כאשר סבר הנציב כי הדבר נדרש מסיבה אחרת, רשאי הוא לזמן את הנישום, כבר בשלב זה לדיון שייסוב על סוגיית הפתיחה בלבד. הודעה על כך תיערך על פי הנוסח הקובע בנספח א' לחוזר זה.

במקרים בהם נעשתה בעבר שומה בהסכם, שהתייחסה למספר נושאים - ככלל, פתיחת השומה תתייחס לכל הנושאים.

במקרה בו החליט הנציב לפתוח את השומה, תשלח על ידו הודעה על הפתיחה לפקיד השומה שבמשרדו מתנהל תיק הנישום בנוסח המופיע בנספח ב' לחוזר זה.

העתק ההודעה כאמור בנספח ב' תשלח לנישום.

- ב. שלב עריכת החקירה - הנציב רשאי לערוך בעצמו את החקירה (היינו: בדיקה מדוקדקת יותר של השומה ושל החומר הרלוונטי הנוסף) ורשאי הוא להאציל סמכות זו לאחר. (פס"ד ברקוביץ לעיל).
האצלת הסמכות תעשה בדרך של נקיבת שמו של המוסמך/כים והדבר יופיע מפורשות בהודעה שתשלח לפקיד השומה, כאמור בנוסח המופיע בנספח ב' להלן.

הנציב רשאי להגביל את היקף היריעה לגביה יופעל סעיף 147.

- ג. מתן הצו - הוצאת הצו מהווה את סיומו של ההליך המנהלי לפי סעיף 147. צו יכול שינתן ע"י הנציב עצמו או ע"י מי שהוסמך על ידו, כאמור בסעיף 147(ב).

הצו יכול להשאיר את השומה על כנה, להקטינה או להגדילה.

במקרה בו הצו שיוצא עשוי להגדיל את השומה, מחייב סעיף 147(ג) לזמן את הנישום ולתת לו הזדמנות סבירה להשמיע את טענותיו.

הזמנה לנישום כאמור, תעשה על פי הנוסח הקבוע בנספח ג' לחוזר זה.

אם ידע הנישום או נשלחה אליו הזמנה בדואר רשום על מועד הדיון אך הוא לא הופיע אליו, יחשב הדבר כויתור על הזכות המוקנית לו להשמיע את טענותיו לעניין הגדלת השומה.

במקרה בו האציל הנציב את סמכותו לערוך חקירה ולהוציא צו לפי סעיף 147 אולם החליט שנסיבות העניין מצדיקות ליווי קרוב שלו אף בשלב זה, רשאי הוא לנהל בעצמו כל שלב משלבי ההליך לפי סעיף 147 ובמקרה הצורך אף להוציא את הצו.

בכפוף לאמור לעיל, היה והוחלט כי את הצו יוציא האדם אליו הואצלה הסמכות, שיקול הדעת להוצאת הצו יופעל על ידו, זאת בכפוף לסמכות האמורה של הנציב להגביל את היקף היריעה שלגביה יחול הצו.

4. מועדי הפעלת סעיף 147

סעיף 147 לפקודה מאפשר פתיחת שומות במועדים הקבועים בו, מעבר לתקופות הנקובות בסעיפים 145 ו-152 לפקודה.

מכיוון שתיקון 114 שינה את המועדים הקבועים בסעיף, תיערך להלן סקירה של המצב לפני התיקון ולאחריו, תוך ציון הוראות המעבר לתחולת התיקון.

בכל מקרה, נקבע בפסיקה, כי על הנציב או מי שהוסמך מטעמו, להוציא את הצו (השומה עם חיוב המס) בתוך המועדים הקבועים בסעיף. (ראה עמ"ה 13/85 סלומון נ' פ"ש ירושלים פד"א טו(2), 19).

ישנם מצבים בהם מתבקשת פתיחה לפי סעיף 147, הן ע"י הנישום והן ע"י פקיד השומה, במועד שהוא מעבר למועדים שנקבעו בחוק וזאת בהסכמתם של שני הצדדים.

חוזר זה בא להבהיר ולהדגיש כי לא ניתן לבצע פתיחת שומות במקרה כאמור שכן מעבר למועדים הקבועים בחוק פוקעת סמכותו של הנציב להפעיל את סעיף 147.

א. המצב לפני תיקון 114

סמכותו של הנציב לפעול לפי סעיף 147(א)(1) מוגבלת לתקופה המסתיימת בתום שנה לאחר התקופות להוצאת שומות כאמור בסעיפים 145(א) ו-152(ג) לפקודה. יוצא אפוא כי במקרה בו נפתחת לפי סעיף 147 שומה שהוצאה בשלב ראשון, יש להוציא את הצו בתוך חמש שנים מתום שנת המס בה הוגש הדו"ח ואילו במקרה בו פותח הצו שומה שהוצאה בשלב שני, יש להוציא את הצו לפי סעיף 147 בתוך שנה וששה חודשים ממועד הגשת ההשגה או תוך שש שנים מתוך שנת המס בה הוגש הדו"ח, לפי המאוחר.

במקרה בו הוצאה השומה בהעדר דו"ח לפי סעיף 145(ב) לפקודה, ניתן להוציא צו לפי סעיף 147 תוך שש שנים מיום שנעשתה השומה לפי סעיף 145(ב).

בסעיף 147(א)(2) נקבעו תקופות ארוכות יותר, שבמהלכן רשאי הנציב להפעיל את סמכותו וזאת בהתאם לחומרת המעשים הפליליים שעשה הנישום: אם עשה הנישום מעשים המפורטים בסעיף 217 לפקודה, רשאי יהיה הנציב להפעיל את סמכותו במהלך תקופה המסתיימת בתום חמש שנים לאחר התקופות המנויות בסעיף 147(א)(1), ואם עשה הנישום דברים המפורטים בסעיף 220 - בתום עשר שנים לאחר התקופה האמורה.

יודגש כי להבדיל מהמצב המשפטי לאחר תיקון 114, לגבי צווים שהוצאו לפני התיקון, אין זה תנאי מוקדם שיפתחו כנגד הנישום הליכי חקירה פליליים או שיוורשע בדין. על פי הפסיקה, די שיוכח שהנישום עשה את המעשים המהווים עבירה. (ראה עמ"ה 23/87 מ.ת.מ.נ' פשמ"ג פד"א יח' עמ' 189 [ועמ"ה 124/89](#) רוטברד נ' פ"ש פ"ת פד"א יט' עמ' 335).

לפני תיקון 114 ניתן היה לפתוח לפי סעיף 147 לפקודה אף שומות עצמיות לפי סעיף 145(א)(1) לפקודה (שומות 00). ראה בנדון עמ"ה 115/91 א. רובינשטיין נ' פשמ"ג פד"א כ"ג עמ' 3 [ועמ"ה 116/96](#) דנה מילמן נ' פ"ש פ"ת, פד"א כ"ה עמ' 155. לאחר תיקון 114 שונה המצב המשפטי כמפורט בהמשך חוזר זה.

סעיפים 167 ו-173 מקנים סמכות לפקיד השומה לערוך שומה לפי מיטב השפיטה בנוגע לסכום המס שאדם היה חייב לנכות לפי סעיפים 161 או 164 ו-171 בהתאמה.

[בע"א 4673/90](#) חברת מלון טבריה בע"מ נ' פ"ש טבריה, פד"א כ"א עמ' 113, נקבע כי תקופת ההתיישנות בנוגע לשומת ניכויים נמנית מתום שנת המס שבה הוגשו הדו"חות החודשיים השוטפים.

לפיכך פרק הזמן להפעלת סעיף 147 לגבי שומת ניכויים הינו שנה מעבר למניין ארבע השנים האמורות בסעיף 145, כאשר מניין השנים חל מתום שנת המס שבה הוגשו הדו"חות החודשיים השוטפים.

ב. המצב לאחר תיקון 114

במסגרת התיקון קוצרו התקופות שבמהלכן רשאי פקיד השומה להוציא שומות. על פי התיקון רשאי פקיד השומה להוציא שומה בשלב ראשון לפי סעיף 145(א)(2) בתוך שלוש שנים מתום שנת המס בה הוגש הדו"ח. ואילו שומה בשלב שני לפי סעיף 152(ב) רשאי כיום פקיד השומה להוציא בתוך שנה ממועד הגשת ההשגה.

אי לכך, לאחר תיקון 114 רשאי הנציב להפעיל את סמכותו לפי סעיף 147 בתוך ארבע שנים מתום שנת המס בה הוגש הדו"ח, באם הצו פותח שומה שנערכה בשלב ראשון לפי סעיף 145(א)(2), ואם פותח הצו שומה שנערכה בשלב שני לפי סעיף 152(ב), על הנציב להוציא את הצו לפי סעיף 147 בתוך שנתיים ממועד הגשת ההשגה.

במסגרת תיקון 114 נקבע בסעיף 150 לפקודה, כי יראו דו"ח שהגיש נישום לשנת מס לגביה נערכה לו שומה בהעדר דו"ח לפי סעיף 145(ב), כהשגה.

לגבי השגה שהוגשה על שומה שנערכה לפי סעיף 145(ב), התקופה להוצאת השומה ע"י פקיד השומה היא שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגשה ההשגה.

אי לכך, מועד הפעלת הסמכות לפי סעיף 147 לפקודה לגבי השגה שהוגשה על שומה שנערכה לפי סעיף 145(ב) הוא במהלך ארבע שנים מתום שנת המס שבה הוגשה ההשגה.

יודגש כי על שומה שהוצאה בהעדר דו"ח עפ"י סעיף 145(ב) לפקודה שעליה לא הוגשה השגה, מועד הפעלת הסמכות לפי סעיף 147 היה ונותר גם לאחר תיקון 114 שש שנים מיום שנעשתה לנישום שומה כאמור.

סעיף 147(א)(2) שונה במסגרת תיקון 114 ונקבע בו כי רק אם הורשע הנישום בעבירות לפי סעיפים 216ב או 217 עד 220 או הוטל עליו כופר לפי סעיף 221, רשאי הנציב להוציא צו בתוך תקופה המסתיימת בתום שנה מיום ההרשעה או מיום תשלום הכופר לפי העניין, או עד תום המועדים שנקבעו בסעיף 147(א)(1) העוסק כאמור בפתיחת שומות שלא נעברו בהקשר להן עבירות פליליות, הכל לפי המאוחר.

יוצא אפוא, שלאחר התיקון אין די בכך שיוכח כי הנישום עשה מעשים המהווים עבירה בכדי להפעיל את סמכות הנציב לפי סעיף 147(א)(2), אלא תנאי לכך הוא שהנישום הורשע בביצוע העבירה או שהוטל עליו כופר בגינה. מאידך הורחבו סוגי העבירות שבגינן ניתן להפעיל סמכות זו.

במסגרת תיקון 114 הוסף סעיף 147(א)(3), לפיו ניתן לפתוח שומה עצמית לפי סעיף 145(א)(1) (שומת 00) לפי סעיף 147 רק אם הורשע הנישום בעבירות לפי סעיפים 216ב או 217 עד 220 או הוטל עליו כופר בגין ביצוע עבירות אלה.

במסגרת תיקון 114 תוקנו סעיפים 167 ו-173 העוסקים בשומות ניכויים. במסגרת התיקון נוספה פסקה לפיה פקיד השומה יהא רשאי לערוך שומה כאמור, בתקופה בה הוא רשאי לשום את הכנסתו של אותו מנכח לאותה שנת מס. יוצא איפוא שפקיד השומה רשאי כיום להוציא שומות לפי סעיפים 167 או 173 באותם מועדים הקבועים בחוק להוצאת שומות מס הכנסה.

בהתאם לכך פרק הזמן להפעלת סעיף 147 הינו שנה מעבר לתקופה בה רשאי פקיד השומה להוציא שומה כאמור.

תיקון זה הינו שינוי להלכה שנקבעה [בע"א 4673/90](#) חברת מלון טבריה בע"מ נ' פ"ש טבריה.

הוראה דומה נקבעה במסגרת תיקון 114 בנוגע לסעיף 181 ב לפיה פקיד השומה יהא רשאי לשום כאמור בסעיף תוך התקופה בה הוא רשאי לשום את הכנסתו של אותו חבר בני אדם לאותה שנת מס.

ג. מועדי כניסת הוראות תיקון 114 לתוקף

1. במקרה של צו לפי סעיף 147 הפותח שומה שנערכה בשלב ראשון לפי סעיף 145(א)(2) יחול התיקון החל מהדו"חות השנתיים שיש להגישם לשנת המס 1996.
2. במקרה של צו הפותח שומה שנערכה בשלב שני לפי סעיף 152(ב) יחולו הוראות התיקון לגבי כל ההשגות שהוגשו לאחר 17.7.97, ואין רלבנטיות לשנת המס שבה הוגש הדו"ח.
3. הוראות סעיף 147(א)(2) כפי שתוקנו בתיקון 114 בהקשר להפעלת הסמכות לפי סעיף 147 על הנישום שהורשע בפלילים או שילם כופר יחולו לגבי דו"חות שיש להגישם לשנת המס 1996 ואילך.

5. עריכת תיקונים בשומות סופיות

קיימים מקרים רבים בהם לאחר שהשומה הפכה לסופית אם בשלב ראשון או בשלב שני, בהם פונה הנישום ומבקש לתקן מיוזמתו את השומה (לדוגמא: עקב הוספת משכורת בן הזוג הלא רשום, זיכוי וניכוי קופות גמל, זיכוי בגין נטול יכולת וכו').

מובהר בזה כי במצב בו הפכה השומה לסופית, הדרך היחידה להיעתר לבקשת הנישום ולשנות את השומה הינה בדרך של הפעלת הסמכות לפי סעיף 147 לפקודה, כל זאת בכפוף לאמור בסעיף 4 לעיל.

חריג לכלל זה קבוע בסעיף 145(א)(2) לפקודה המתיר לפקיד השומה לתקן טעות חשבונית שנפלה בחישוב הניכויים, הזיכויים או הפטורים, אם מיוזמתו או לבקשת הנישום, בתוך שנה מתום התקופות המנויות בסעיף 145(א)(2)(ב) להוצאת שומה לפי מיטב שפיטה בשלב ראשון.

תוקף הוראה זו שהוספה אף היא במסגרת תיקון 114 הוא לגבי דו"חות שיש להגישם לשנת המס 1996 ואילך.

6. פסילת ספרים במסגרת פתיחה לפי סעיף 147

במסגרת פתיחת שומה לפי סעיף 147 יש לנציב שיקול דעת מלא באשר לצו: הנציב רשאי להגדיל את השומה, להקטינה או להותירה על כנה. באופן דומה רשאי הנציב או מי שהוסמך על ידו, לקבוע במסגרת ההליך לפי סעיף 147, שספרי הנישום בלתי קבילים אם סבר שיש עילה לכך.

7. פתיחת שומה לפי סעיף 147 בשלב ערעור על הצווים

פתיחת שומה לפי סעיף 147 לאחר הגשת ערעור מס הכנסה ע"י הנישום לבית המשפט על הצווים שהוצאו לו תעשה לאחר התייעצות עם היועץ המשפטי.

הוחלט על פתיחת שומות לפי סעיף 147 ובעקבות זאת הוצא צו, בשלב בו מתנהל בבית המשפט ערעור על הצווים לפי סעיף 152, קובע סעיף 147(ו) כי במסגרת אותו הליך ערעור ידונו בצו החדש במקום בצו לפי סעיף 152.

במקרה כזה, לאחר פתיחת השומה, תפנה מחלקת הערעורים בלשכה המשפטית לפרקליטות ובאמצעותה תוגש בקשה לבית המשפט לעכב את הדיון בצו לפי סעיף 152, ולדון במסגרת הערעור בצו החדש לפי סעיף 147 לפקודה.

משהוצא הצו ידאג פקיד השומה בתיאום עם הרפרנט המשפטי, להוציא נימוקי שומה מתוקנים בהתאם לצו החדש לפי סעיף 147 ועל פי הוראות בית המשפט.

לאחרונה נקבע בפסיקה כי כל עוד לא הושלם ההליך לפי סעיף 147 בהוצאת צו, השומה הקודמת שהוצאה לנישום נותרת תקפה.

לכן, אם הוחלט על פתיחת שומה אך טרם הוצא צו לפי סעיף 147, ובמסגרת ההליך הערעור על הצו לפי סעיף 152 הוגשה בינתיים הודעת ערעור בלבד, יש להודיע באמצעות הפרקליטות לבית המשפט על פתיחת השומה, ולבקש אורכה להגשת נימוקי שומה עד למועד הוצאת הצו לפי סעיף 147 (עמ"ה 180/93, 179 מגן מעליות בע"מ נ' פ"ש פ"ת, פד"א כ"ג עמ' 429).

8. הפעלת סעיף 147 על שומה שהוצאה לפי סעיף 147

בפסק דין במסגרת תיק [עמ"ה 110/92](#) מילשטיין קידוחים נ' פ"ש ת"א פד"א כ"ג עמ' 8 קבע בית המשפט כי רשאי הנציב לפתוח לפי סעיף 147 צו שהוצא לפי סעיף זה כל עוד לא תמה התקופה הקבועה בחוק להפעלת סמכות זו, כלומר, הנציב רשאי להפעיל פעם נוספת את סמכותו לפי סעיף 147 במסגרת המועדים הקבועים בחוק.

בפסק הדין נקבע כי הנציב מוסמך לשנות את החלטתו בנדון, כשם שכל רשות מנהלית אחרת מוסמכת לשנות החלטה קודמת שלה.

פסק הדין מסתמך על פסיקת בית המשפט העליון בעניין [ע"א 736/87](#) יעקובוביץ נ' מנהל מס שבח פד"א כג' עמ' 9 אשר דן בנסיבות בהן רשאית רשות לחזור בה מהחלטתה גם אם יש בכך להרע את מצבו של האזרח.

למרות פסיקה זו מודגש כי יש לעשות שימוש בסמכות לפי סעיף 147 לפתוח צו לפי סעיף 147 לעתים נדירות ביותר, וזאת לאחר שקילה מדוקדקת של אינטרס האגף להוציא שומת אמת מחד גיסא, ואינטרס הנישום לסופיות ההליכים נגדו מאידך גיסא, ובהתייעצות עם סגן הנציב לעניינים מקצועיים.

9. שידור שומה לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#) (סעיף שומה 05)

שומות לפי סעיף 147 הן בעלות אפיונים מיוחדים לסעיף שומה זה:

א. יוזם "פתיחת השומה" - עפ"י סעיף 147 רשאי הנציב ביוזמתו או לבקשת הנישום לפעול כאמור בסעיף.

ב. צו הניתן לפי סעיף 147 יכול להיות בהסכמת הנישום או שלא בהסכמתו.

על מנת לזהות את מאפייני השומה נוסף שדה לשידור שומה לפי סעיף 147 (שומה 05) - וסימולו שדה "147".

תוכן השדה יהיה מורכב משתי ספרות:

הספרה הימנית תציין האם השומה נערכה בהסכם או ללא הסכם. (קוד 1 - בהסכם. קוד 2 - ללא הסכם).

הספרה השמאלית תציין מי יזם את פתיחת השומה. (קוד 1 - בקשת הנישום. קוד 2 - יוזמת הנציב). לעניין זה, יחשב כל מקרה שאינו על פי בקשת הנישום כיוזמת הנציב.

לדוגמא: בשומה לפי סעיף 147 שנערכה בעקבות יוזמת הנציב, ובהסכמתו של הנישום, יהיה הסימון בשדה 147: 21 - הספרה השמאלית (2) מציינת כי יוזם הפתיחה הוא הנציב. הספרה הימנית (1) מציינת כי השומה נערכה בהסכם.

החובה לשדר שדה 147, בעת שידור שומות 05, תהא לגבי שומות המתייחסות לשנת המס 1994 ואילך.

10. נוהל טיפול בפניות נישומים

א. פניות נישומים לפתיחת שומה לפי סעיף 147, המגיעות למשרדי השומה, יש להפנות למחלקה המקצועית בנציבות מס הכנסה או לרפרנט המקצועי של המשרד לאחר שנאספו כל העובדות הרלבנטיות.

ב. פניות של פקיד השומה לפתיחת שומה לפי סעיף 147 יופנו לרפרנט המקצועי של המשרד.

ג. כל עוד לא הוציא הנציב צו לפי סעיף 147, לא יעוכבו הליכי גביה בכל הקשור למס הנובע מההליך נשוא הבקשה.

11. אחריות

באחריות סגני הנציב, בעלי הסמכות לפי סעיף 147, פקידי השומה, הרכזים והמפקחים לפעול על פי חוזר זה ולהקפיד על ביצועו.

בברכה,

נציבות מס הכנסה

נספח א'

לכבוד:

מר/גב' _____

הנדון: זימון לדיון בפתיחת שומות

שם הנישום _____ תיק מס' _____ תיק מס

פתיחת שומה לשנת מס _____ לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#)

בכוונתי לבחון את האפשרויות לפתוח את השומה לשנת המס שבנדון לפי סעיף 147(א) לפקודה. אי לכך הנך מוזמן להשמיע בפני טענות ו/או נימוקים שתמצא לנכון לענין הדיון בפתיחת השומה.

הדיון יתקיים בתאריך _____ בשעה _____,

במשרד פקיד שומה _____ בכתובת _____

בכבוד רב,

העתק:פקיד שומה

נספח ב'

הסמכה לערוך חקירה וליתן צו ע"פ סעיף 147 לפקודה

לכבוד:

מר'גב' _____

פקיד שומה _____

הנדון: שם הנישום _____ תיק מס' _____

פתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודה

בתוקף סמכותי לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#), ולאחר שעיינתי בחומר הנוגע לשומת הנישום שבנדון לשנת המס _____, הריני מורה על פתיחת השומה לשנת מס זו.

הריני מסמיך ו/או את _____ לערוך כל חקירה הנוגעת לעניין האמור וכן להוציא כל צו הנובע מכך.

תשומת ליבך לסעיף 147(ג) [לפקודת מס הכנסה](#), לפיו לא ינתן צו להגדיל את השומה אלא לאחר שניתנה לנישום הזדמנות סבירה להשמיע טענותיו.

בכבוד רב,

העתק:הנישום

נספח ג'

הודעה על כוונה להגדיל את השומה לפי סעיף 147 [לפקודת מס הכנסה](#)

לכבוד:

מר/גב' _____

הנדון: הזמנה לפי סעיף 147(ג) לפקודה להשמעת טענות

לאחר שעיינתי בחומר הנוגע לשומה שהוצאה לך לשנת מס _____, הגעתי למסקנה כי יש מקום להגדיל את הכנסתך לשנת מס זו.

הריני להודיעך כי בתוקף הסמכות שניתנה לי על פי סעיף 147 לפקודה, ניתנת לך הזדמנות להשמיע טענותיך לעניין זה _____, בשעה _____ במשרד _____ בכתובת _____.

בכבוד רב,
