



כ"ד חשוון, תש"ע
11 נובמבר, 2009

חוזר מס הכנסה מס' 3/2009 – רשות המסים

הנדון: הארכת תקופת התיישנות שומה

1. רקע

במסגרת החוק להבראת כלכלת ישראל (תיקון 134 לפקודה) אשר פורסם ביום 1.6.03, תוקנו סעיפים 145, 150, 152 ו-167 לפקודה העוסקים בהליכי השומה. במסגרת התיקון הוספו הוראות חדשות ביחס לפרק הזמן בו יכול פקיד השומה לטפל בשומה שלב א' ושלב ב'. התיקונים הינם בתחולה לגבי דוחות לשנת המס 2002 ואילך. להלן התיקונים הרלבנטיים:

1.1. שומה שלב א' - סעיף 145(א)(2) לפקודה

הסעיף תוקן ונקבע בו, כי באישור המנהל רשאי פקיד השומה לבדוק את הדוח אותו הגיש הנישום, לאשרו או לקבוע שומה במהלך **שנה נוספת** מהתקופה הקבועה בסעיף. כלומר, פקיד השומה יהא רשאי לשום, במקרים אילו, בתוך ארבע שנים מתום שנת המס בה הוגש הדוח.

1.2. שומה שלב ב' - סעיף 152(ג) לפקודה

הסעיף תוקן ונקבע בו, כי תקופת ההתיישנות להוצאת שומה שלב ב' תהיה כמאוחזר מאלה:

1.2.1. בתום שנה מיום שהוגשה ההשגה;

1.2.2. בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדוח לפי סעיף 131, ובאישור המנהל, **תוך ארבע שנים** מתום שנת המס כאמור.

1.3. שומה בהעדר דוח - סעיף 152(ג) לפקודה

הסעיף תוקן ונקבע בו, כי תקופת ההתיישנות להוצאת שומה שלב ב' לאחר שיצאה שומה בהעדר דוח (מכוח סעיף 145(ב)) תהיה, ארבע שנים מתום שנת המס בה הוגשה ההשגה, ובאישור המנהל, **תוך חמש שנים** מתום שנת המס.

בנוסף, תוקן סעיף 150(ב) לפקודה ונקבע בו, כי יראו כהשגה רק דוח שהוגש לשנת המס שלגביה הוצאה השומה.



1.4. שומת ניכויים - סעיף 167(א) לפקודה

הסעיף תוקן ונקבע בו, כי תקופת ההתיישנות של שומת ניכויים תהא כמאוחר מאלה:

- 1.4.1. בתקופה שבה רשאי פקיד השומה לקבוע, לפי מיטב שפיטתו, את סכום ההכנסה החייבת של אותו אדם לשנת המס שבה היה חייב בניכוי המס.
- 1.4.2. תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש דוח הניכויים השנתי האחרון לפי סעיפים 161, 164 ו-243, ובאישור המנהל, **תוך ארבע שנים** מתום שנת המס כאמור.

2. המקרים בהם ניתן לפנות בבקשה להארכת תקופת השומה

הואיל והארכת תקופת השומה הינה החריג ולא הכלל, השימוש בסמכות זו תעשה במשורה. לפיכך, פניה להארכת תקופת השומה תעשה במקרים מיוחדים בלבד תוך התחשבות בעקרון סופיות השומה.

פניה להארכת תקופת השומה, תעשה זמן סביר לפני תום תקופת ההתיישנות הרגילה של השומה, במקרים כגון:

- 2.1. במסגרת הליך הביקורת בתיק, קיים קושי אובייקטיבי באיסוף מידע חיוני לביסוס השומה עד לתום תקופת ההתיישנות הרגילה (לרבות מקרה בו לא הוגשה הצהרת הון או שהוגשה באיחור, במידה כזו המעכבת את הליך השומה, ועל פניו עולים הפרשי הון בלתי מוסברים מאותו דו"ח);
- 2.2. במהלך הטיפול השוטף בתיק, התגלו עובדות חדשות העשויות להשפיע באופן מהותי על קביעת השומה ונדרש זמן נוסף לבירור עובדות אלה;
- 2.3. במקרים בהם מתבצעת ביקורת שומה בקבוצת חברות קשורות כאשר הוצאת שומה בחברה מסוימת עשויה להשפיע על השומות בחברות אחרות, יש לשקול להאריך את תקופת ההתיישנות בכדי לא לפגוע בשומות של החברות הקשורות;
- 2.4. במקרים בהם מתקיימת בדיקה ו/או חקירה, גלויה או סמויה, או שנדרשה התערבות פקיד שומה לחקירות בטרם יינקט הליך שומה אזרחי (אשר עלול לסכל את החקירה / הבדיקה הצפויה);
- 2.5. במקרים בהם במהלך ביקורת בתיק קיים קושי לקבל מידע מגורמים חיצוניים, כגון משטרה, הרשות להלבנת הון, שלטונות מס זרים וכד', יש לשקול להאריך את תקופת ההתיישנות.
- 2.6. במסגרת שומה שלב ב' קיים צורך בבדיקות נוספות לשם ביסוס עובדתי לקראת הוצאת צו;
- 2.7. במסגרת השיקולים להארכת תקופת ההתיישנות, יש להביא בחשבון את מהותיות הסוגיות העולות בתיק;



בשל עקרון סופיות השומה, יש להאריך את תקופת ההתיישנות עוד בטרם הסתיימה תקופת ההתיישנות הרגילה. אישור המנהל לאחר תום תקופת ההתיישנות הרגילה ייעשה רק במקרים חריגים, לאחר עריכת שימוע בנוכחות הנישום או בא כוחו ובאישורו של הסמנכ"ל לעניינים מקצועיים.

3. הנחיות ליישום

- 3.1. פקיד שומה המעוניין להאריך תקופת התיישנות שומה, יפנה לרפרנט המקצועי של המשרד בבקשה מנומקת על טופס המצ"ב כנספח לחוזר זה. את הבקשה יש להגיש זמן סביר בטרם הסתיימה תקופת ההתיישנות הרגילה.
- 3.2. במידה והרפרנט המקצועי החליט כי יש מקום להאריך את תקופת ההתיישנות בשנה נוספת, יאשר את הבקשה בכתב. את האישור יש להעביר בהקדם האפשרי לנישום ו/או למייצגו.
- 3.3. בקשות להארכת תקופת התיישנות לשומת ניכויים, כמפורט בסעיף 1.4 לעיל, יש להפנות, באמצעות הרפרנט המקצועי, לסמנכ"ל לעניינים מקצועיים.
- 3.4. יש להזין את אישור הארכת תקופת ההתיישנות באמצעות שאילתת ISGA. ניתן לראות בשאילתת ITAM האם הוארכה תקופת ההתיישנות לשומה מסוימת.
- 3.5. יובהר, כי סמכות הארכת תקופת ההתיישנות שונה באופן מהותי מסמכות המנהל מכוח סעיף 147. במקרים בהם מחליט המנהל לפתוח את השומה מכוח סעיף 147, עליו לעיין מחדש בשומות שנערכו ולקבוע האם יש מקום לשנות את השומות. סמכות הארכת תקופת ההתיישנות הינה בטרם יצאה השומה, לכן, סמכות הוצאת השומה נשארת בידי פקיד השומה.

בברכה,

רשות המסים בישראל



נספח

אל: מנהל רשות המסים

מאת: פקיד שומה _____

בקשה להארכת תקופת התיישנות שומה

שם הנישום	מספר תיק	חוליה
פעילות הנישום	כתובת	

אבקש לאשר הארכת תקופת התיישנות השומות הנ"ל עפ"י סעיפים 145(א)(2), 152(ג) או 167(א) לפקודה:

שנת מס	תאריך הגשת הדו"ח	תאריך שידור השומה	סעיף השומה	תאריך התיישנות נוכחי	החל הליך הביקורת בתיק הנישום
					<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא

הנימוקים לבקשה:

קיים קושי אובייקטיבי באיסוף מידע חיוני לביסוס השומה, פרט/י: _____

טרם הובהרו עובדות חדשות שהתגלו ואשר עשויות להשפיע מהותית על קביעת השומה, פרט/י: _____

קיימת השפעה אפשרית על שומת חברות קשורות שבטיפול, פרט/י: _____

קיימת/נדרשת מעורבות פקיד שומה חקירות, פרט/י: _____

קיים קושי בקבלת מידע חיוני מגורמים חיצוניים, פרט/י: _____

יש צורך בביסוס עובדות בשלב ב', פרט/י: _____

מדובר בסוגיות מהותיות ומשמעותיות, פרט/י: _____

אחר, פרט/י: _____

תאריך	שם	פקיד שומה/סגן פקיד שומה ⁽⁴⁾	חתימה
-------	----	--	-------

(1) בקשה זו תיחתם ע"י פקיד השומה או סגנו בלבד

לשימוש נ.מ.ה

בתוקף סמכותי עפ"י סעיפים 145(א)(2), 152(ג) ו-167(א) לפקודה, הריני לאשר הארכת תקופת התיישנות השומות האמורות בשנה נוספת.

אינני מאשר הארכת תקופת התיישנות השומות האמורות בשנה נוספת.

חתימה

שם

תאריך