

17.64x19.85	1	עמוד 60	בטאון רואה החשבון	23.02.2009	16937255-8
משרד עורכי דין ביין ושו - 24350					

מבחן הסמכות

בית המשפט העליון הגביל את סמכותו של מנהל רשות המיסים לתקן שומות לפי סעיף 147. אחד השופטים אף קבע שפרשנות החוק אינה יכולה להסתמך על "החבק" או על הוראות פנימיות של הרשות. המשך יבוא < אלעד רוזנטל

"סעיף 147 לא נועד לפתוח שומה כאשר הפתיחה נובעת אך ורק ממחדלו של פקיד השומה מטיפול בשומת הנישום, וכאשר לא התקיימו כל נסיבות מיוחדות אחרות הרו- בצות לפתחו של הנישום, ואשר יצדיקו את פתיחת השומה".

השופט דנציגר הצטרף לעמדתו העק- רונית של השופט ג'ובראן, ובנוסף לכך התייחס לפרשנות של רשות המיסים וקבע: "בבוא בית המשפט לפרש הוראות מס, אל לו לפנות לקובץ הפרשנות לפקודת מס הכנסה ('החבק') או להנחיות פנימיות אחרות של רשות המיסים, מתוך כוונה ללמוד מהי תפי- סתה הפרשנית של רשות המיסים בהתייחס להוראת המס שיצאה תחת ידו של המחוקק. "בבוא בית המשפט לפרש את תכליתה של הוראת מס, עליו להסתמך בראש וברא- שונה על לשון החוק. בצד לשון החוק ניתן כמובן ללמוד על תכלית החקיקה גם מן ההיסטוריה החקיקתית והפרלמנטרית של דבר החקיקה".

אמירה זו, שנאמרה כאמירת אגב, משמ- עותה היתה עשויה להיות הפיכת סדרי עולם בהתייחסותו של בית המשפט לפרשנות החוק ע"י רשות המיסים. מדובר בסוגייה עקרונית שחשיבותה רבה בפסיקות בנושאי המס.

השופט ריבלין בחר להנמיך את גובה הלהבות, והגיב על אמירתו של השופט דנציגר: "לכך אינני מסכים. יש, לדעתי, חשי- בות רבה לתפיסה הפרשנית של יוזמי החוק ולכוונתם של מחוקקיו... אשר להפניה לפר- שנות הנקוטה בידי הרשות – גם כזו עשויה במקרים מתאימים להיות לתועלת".

יש לשער, שסוגייה זו תיבחן בעתיד פעם נוספת בבית המשפט העליון, בעת שידון בערעור על פרשנות רשות המיסים

על השומה בשנת 1999, ובשנת 2002 הפעיל מנהל רשות המיסים את סמכותו מכוח סעיף 147 וקבע בצו את שומת החברה.

במקרה השני דובר על הרשעה פלילית של שלוש חברות ובעל השליטה בהן בשורה של עבירות מס. בעקבות ההרשעה הורה הנציב על מתן צווים כנגד בעל השליטה, לפי סעיף 147.

סעיף 145 לפקודה מאפשר לפקיד השומה לערוך "ביקורת שומות" בספרי הני- שום, תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר הדוח, או באישור המנהל – תוך ארבע שנים.

סעיף 147 מעניק סמכות נוספת למנהל רשות המיסים, תוך שנה מסיום המועד שלהלן, לערוך חקירה וליתן צו. כלומר: יש למנהל רשות המיסים סמכות נוספת לפתיחת "שומות סגורות". סמכות זו מופעלת לעיתים קרובות, כולל במקרים שספק אם ראוי היה לעשות בה שימוש.

לשונו של סעיף 147 מעניקה למנהל רשות המיסים סמכות רחבה מאוד. הסעיף אינו מגביל בתנאים את סמכותו של הנציב, למעט מועד התיישנות להפעלת סמכות זו. בפסיקות ישנות (למשל: ע"א 264/64) נקבע, כי די בכך שהנציב חולק על פקיד השומה מבחינה עובדתית או משפטית, בכדי להפעיל את סמכותו זו.

אלא שכעת קבע השופט ג'ובראן: "סבור אני, כי את סמכות הנציב לפתוח שומות על פי סעיף 147 יש לפרש בצמצום ולהתירה רק בנסיבות מיוחדות וחריגות. מרגע ששומה הפכה לסופית, לנישום קיים אינטרס להס- תמך על השומה, ופתיחת שומה זאת על ידי הנציב תיעשה רק כאשר השיקולים והאינ- טרסים הציבוריים יצדיקו פגיעה בהסתמ- כות זו.



סלים ג'ובראן. הסעיף לא נועד לרפא מחדלים של פקיד השומה

תקדים מרענן נקבע בבית המשפט העליון בחודש נובמבר האחרון. השופטים אליעזר ריבלין, סלים ג'ובראן ויורם דנציגר, בהלכת חברת המצודה ודן מרום (ע"א 976/06), הגבילו את סמכות מנהל רשות המיסים לתקן שומות לפי סעיף 147 לפקודת מס הכנסה.

היו אלו שני מקרים שהוחלט לדון לגביהם במשותף. במקרה הראשון דובר בחברה אשר לא הגישה במועד את הדוח לשנת 1994, ועל כן קבע לה פקיד השומה לפי מיטב השפיטה, בהיעדר דוח. החברה הגישה השגה

רו"ח ומשפטן אלעד רוזנטל, משרד פרופ' ביין ושות' - עורכי דין