

סמכות פקיד השומה - לפתיחת הסכם שומה - מוגבלת למקרים חריגים

מאי 2013

חוזר מקצועי מספר 48/13

ברצוננו לעדכןכם בפסיקת בית המשפט המחוזי¹, הקובעת כי הסמכות שהוקנתה לרשות המסים בסעיף 147 לפקודת מס הכנסה, לפתוח מחדש שומה שנקבעה בהסכם - לא תיזום באם הסיבה לכך טעות משפטית ושיקול דעת שגוי של פקיד השומה - זאת בגלל הפגיעה באינטרס ההסתמכות וסופיות השומה של הנישום.

למר אייזינגר הוקצו אופציות לרכישת מניות חברת אם, שבחברת הבת שלה עבד. רשות המסים נתנה את אישורה להקצאת האופציות במסלול "סעיף 102". בהתאם לסעיף זה כל רווח של העובדים מהאופציות שהוקצו, יראה כהכנסת עבודה שהופקה בישראל וישולם בגינה המס המלא החל על הכנסת עבודה בישראל. לאחר מכן, נמכרה חברת האם. רשות המסים אישרה, כי אימוץ האופציות על ידי החברה הרוכשת לא ייחשב כאירוע מס, וישמר מסלול המיסוי לפיו הוענקו האופציות מלכתחילה.

עם רכישת חברת האם, מר אייזינגר מימש חלק מהאופציות שהיו ברשותו, ודיווח על הכנסותיו מהאופציות. בעקבות כך נחתם הסכם שומה לפיו חויבה ההכנסה ממימוש האופציות, כהכנסה הונית מאופציות על נייר ערך זר. למרות הסכם השומה, פקיד השומה הפעיל את הסמכות הקבועה בסעיף 147 לפקודה, לאחר שנחתם הסכם השומה, והורה על תיקון השומה שבהסכם וקביעתה בהתאם לאישור רשות המסים משנת הקצאת המניות.

לטענת פקיד השומה, הסמכות הנתונה בסעיף 147 לפקודה הופעלה במקרה זה כדין, שכן בהסכם השומה שנחתם עם מר אייזינגר נפלה טעות משפטית, היות והוא נוגד את מדיניות רשות המסים בנוגע לסיווג ההכנסה ממימוש האופציות לעובדים, כפי שהשתקף ב"רולינג" (אישור), שניתן בהקשר הנדון טרום חתימת הסכם השומה, ועל פיהם נישומו כל העובדים האחרים בחברה. יישום הסכם השומה יצר אפליה בין נישומים והפרש המס בגינו הינו בסכום משמעותי. כמו כן, ההסכם נוגד את הנחיות היועץ המשפטי. בנוסף, ההסכם נערך על בסיס מידע מוטעה וחסר, עקב הסתרת הסכם הרולינג הקודם, על ידי מר אייזינגר.

בית המשפט קבע, כי סמכות המנהל, הקבועה בסעיף 147 לפקודה, לפתוח שומה "רגילה" תפורש בצמצום, ויש להתירה רק במקרים חריגים ומיוחדים. בנוסף, נקבע כי כאשר מבקש המנהל לעשות שימוש בסמכות זו לשם ביטול שומה שבהסכם עקב טעות, יש לפרש את הסמכות בצמצום ניכר עוד יותר, בשים לב למאפייניה הייחודיים של השומה שבהסכם, כפשרה סופית לגבי חוב המס בעבר.

¹ ע"מ 45057-01-12 אייזינגר נ.רשות המסים.

ברית פיקוח • MBT

רואי חשבון

כמו כן, אין לצפות מהנישום כי יביא לידיעת פקיד השומה נתונים השייכים לו (הסכמי הרולינג הקודמים), וודאי שאין לראות בכך הטעיה, המתגברת על אינטרס ההסתמכות וסופיות השומה ומהווה עילה לפתיחת ההסכם.

כמו כן, אין די בקביעת שיעור המס בהסכם בניגוד לרולינג, כדי להצדיק את פתיחת השומה שבהסכם. עמדת רשות המסים והנחיות היועץ המשפטי מחייבות את פקיד השומה. אין להישמע כיום לטענת אפליה ולהעניש את הנישום על "חטאיו" של פקיד השומה שנעשו קודם לכן. לפיכך, יש לראות בשומה הנדונה כשומה סגורה. הערעור התקבל.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845
yosys@mbtcpa.co.il