

י"ז סיון תשס"ד
06 יוני 2004

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

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 10/2004 - חקירות, ומיסוי מקרקעין

הנדון: יחסי גומלין בין הטיפול הפלילי לבין הטיפול האזרחי במיסוי מקרקעין

תוכן עניינים

עמוד

2	כללי	1.
2	גילוי עבירות מס והטיפול בהעברת מידע	2.
2	מבוא	2.1
3	גילוי עבירות אחריות משרדי השומה והתיאום עם משרדי החקירות	2.2
4	אופן הטיפול במידע במשרדי החקירות	2.3
4	אופן הטיפול במידע במשרדי השומה האזוריים	2.4
5	קריטריונים להעברת תיקים בעבירות מטריאליות	2.5
5	הטיפול במידע במשרדי המודיעים	2.6
6	יחסי גומלין בעבירות מטריאליות	3.
6	מבוא	3.1
6	הליכים במישור הפלילי	3.2
7	הטיפול במשרד מיסוי מקרקעין האיזורי	3.3
10	קריטריונים לגמר טיפול בתיקי חקירות	4.
10	הטיפול במחלקת חקירות במשרדי מס הכנסה	5.
10	הטיפול במחלקת שומת מקרקעין בנציבות מס הכנסה	6.
10	הקנס המנהלי וההליך הפלילי	7.
11	העברת מכסת תיקים טכניים למחלקת חקירות	8.
12	קווים מנחים להעברת תיקים טכניים למחלקת חקירות	9.
12	אחריות	10.

1. כללי

ההוראות אשר הנחו וקבעו את יחסי הגומלין בין הטיפול הפלילי לבין הטיפול האזרחי הופצו במספר הוראות במשך הזמן. בכדי להסדיר את נושא יחסי הגומלין ולכנסו במסמך אחד, נכתבה הוראה זו, אשר נועדה בין השאר לרענן ולרכז את ההוראות הכלולות בהו"ב 12/93, 48/93 ו-14/92.

מטרת נוהל זה היא להסדיר את יחסי הגומלין בין הליכי השומה האזרחית לבין ההליכים הפליליים החל מקבלת המידע והשימוש בו, הטיפול הפלילי במשרדי החקירות בתיקי מיסוי מקרקעין והטיפול האזרחי כמתחייב מההליך הפלילי. כמו כן מפורטים הסמכויות הנלוות ושיתוף הפעולה בין ההליך הפלילי לבין האזרחי.

ככלל, אין סיבה המונעת טיפול מקביל במישור האזרחי באותם תיקים פליליים בהם מטפלים משרדי החקירות למעט במיקרים בהם החקירה הפלילית לא הסתיימה אשר לגביהם יש לנהוג כפי שיפורט בהמשך הוראה זו. לא ייתכן כי העובר עבירות מס יצא נשכר כתוצאה מהליכים פליליים הננקטים נגדו והנמשכים לעתים זמן רב. על כן מטרת הנוהל להבהיר, בין היתר, את דרכי הפעולה, יחסי הגומלין והסמכויות הנלוות לגורמים המטפלים, כאשר הקו המנחה הוא: מיצוי ההליכים הפליליים וטיפול אזרחי כמתחייב סמוך ככל האפשר למועד ביצוע העבירה.

טיפול פלילי ואזרחי יעיל במקביל, יביאו להגברת ההרתעה וליתר ציות מצד הנישומים.

על מנת להקל על ההתמצאות בהוראה נילוה לה תוכן עניינים האמור לעזור במציאת הנושא הנדרש על ידי המשתמש.

2. גילוי עבירות מס והטיפול בהעברת מידע**2.1 מבוא**

בפרק זה נקבעו הנחיות טיפול בעניין העברת מידע לחקירות בעת גילוי עבירות מס במהלך עבודה שוטפת במשרדי השומה וכן העברת מידע ממשרדי החקירות לטיפול היחידות השונות של האגף, לשם עריכת ביקורת או טיפול במישור האזרחי.

נושא זה בא להבטיח טיפול מקיף ויסודי במידע המועבר למיסוי מקרקעין. מידע זה צריך לעבור שלבים של אימות, עיבוד, הערכה והפצה לתועלת היחידות השונות באגף מס הכנסה.

המגמה היא לאגור את כל המידע המצוי באמצעות שעי"מ כדי שיעמוד לרשות הזקוקים לו: בשומה, בגבייה, במס שבח ורכוש, בניכויים, במודיעין, במודיעים ובחקירות.

2.2 גילוי עבירות, אחריות משרדי השומה והתיאום עם משרדי החקירות

- 2.2.1 על מנת לחזק את יחסי הגומלין בין השומה לחקירות, מונה במח' שומת מקרקעין רפרנט מקצועי שתפקידו לתאם בין השומה לחקירות, להלן הרפרנט המתאם. הרפרנט יפקח ויעקוב אחר כל מערכת הגומלין שבין השומה לחקירות, והעברת התיקים לטיפול פלילי.
- 2.2.2 הגורם המטפל והמבצע, לגבי סעיפי העונשין (חלק אחד עשר לפקודת מס הכנסה) ופרק יא לחוק מיסוי מקרקעין וההליכים הפליליים הקשורים בכך, הינו פקיד השומה לחקירות בלבד. המדובר הוא הן בחשדות לגבי עבירות מהותיות (מטריאליות) והן לגבי עבירות בסיסיות (טכניות).
- 2.2.3 מפקח או בעל תפקיד אחר שגילה במהלך עבודתו חשדות לעבירות פליליות לפי חוק מיסוי מקרקעין, יעביר באמצעות הרכז את החשדות והממצאים לממונה האיזורי או סגנו אשר ייצור קשר עם הרפרנט של משרד פקיד שומה חקירות אזורי אשר יבדוק האם ישנו חשד לעבירות פליליות והאם התיק עומד בקטריונים שנקבעו בהוראה זאת. פקידי שומה חקירות יעבירו דיווח בהתאם אל מחלקת החקירות בנציבות ולמשרד האזורי. והמשרד האזורי יעדכן את הרפרנט המתאם מחלקת שומת מקרקעין לגבי ההחלטה לטיפול בתיק.
- 2.2.4 מובהר בזאת כי פקיד שומה חקירות רשאי לדחות תיקים שאינם נראים לו מתאימים לטיפול פלילי, וכל-זאת בדרך של הנמקה בכתב המופנית אל המשרד האזורי.
- מקרים של חילוקי דעות יובאו להכרעה בפני צוות שיורכב מנציג מחלקת שומת מקרקעין, לפי העניין ונציג מחלקת חקירות בנציבות.
- 2.2.5 המשרד האזורי איננו רשאי לסיים את הטיפול האזרחי בהתניה כלשהי לגבי ההליך הפלילי או לסגור את התיק בלא בדיקה של החשדות הפליליים או ע"י המרתם בחיוב שומה.
- האמור לעיל אינו כולל כמובן את הטיפול בעבירות המינהליות שהוא בתחום אחריותו של המשרד האזורי, ולגביהן יש לנהוג עפ"י ההנחיות המתפרסמות מעת לעת.
- בכל מיקרה מנהל מיסוי מקרקעין לא יטיל קנס מנהלי בתיק שהועבר לטיפול החקירות ללא אישור פקיד שומה חקירות.
- 2.2.6 מי שלדעתו גילה במהלך עבודתו חשדות לעבירות על פקודת מס הכנסה ייצור קשר באמצעות רכז החוליה עם הגורם המקביל במשרד פקיד השומה ויתאם איתו את דרך העברת המידע להמשך טיפול פקיד השומה. ופקיד השומה יחליט על העברת המידע הנוגע לפקודת מס הכנסה האם להעבירו לפקיד שומה חקירות.

2.3 אופן הטיפול במידע במשרדי החקירות

- 2.3.1 לצורך הטיפול הפלילי יסתייעו עובדי החקירות במשרד האזורי בו מצוי התיק, וישקלו עמו במשותף את הצעדים הדרושים לצורך ביצוע ההשלמות, ההשלכות והממצאים לגבי המשך הטיפול. במידת הצורך ניתן להיעזר ברפרנט המקצועי המתאים.
- 2.3.2 עובדי החקירות רשאים במסגרת תפקידם לגילוי עבירות וחשיפתן, לדלות ולקבל מידע מפקיד השומה וממחלקות אחרות באגף לגבי כל נושא הקשור לתיקי נישומים.
- 2.3.3 הקשר עם הפרקליטות בנושאים פליליים יבוצע באמצעות פקידי שומה חקירות ומחלקת חקירות בנציבות מס הכנסה.

2.4 אופן הטיפול במידע במשרדי מיסוי מקרקעין

- 2.4.1 ישנה חשיבות רבה בשמירת הסודיות של פרטי המקורות המוסרים מידע מכל סוג שהוא לאגף. השיקול המדריך בחשיפת המקור הינו: התועלת בגילוי לעומת הנזק שיכול להיגרם אם ייחשף, כפוף לשמירת הסודיות כמתחייב חוק מס שבח במקרים ספציפיים ומהותיים רצוי על כן להתייעץ עם מנהל מחלקת מודיעים.
- 2.4.2 אזרח הפונה למשרד האזורי (פנייה אישית, בטלפון או בכתב) ומבקש למסור מידע מהותי, יש להפנותו אל רכז חולית המודיעים בפקיד שומה חקירות בהתאם לחלוקה האיזורית. כאשר מדובר בנושא חשוב ודחוף ביותר יש ליצור מיד קשר טלפוני בין האזרח לבין מנהל מחלקת מודיעים.
- 2.4.3 אין לעשות הבחנה בין אזרח המבקש גמול עבור מידע, או אזרח המתלונן מכל מניע אחר, או המתלונן ללא סיבה נראית לעין. כל פנייה תועבר לרכז המודיעים בחקירות והוא אשר יקבל את המידע וישיב לאזרח הפונה. בכל מקרה לא יובטחו לפונה חסינות או גמול על ידי עובדי מיסוי מקרקעין אלא רק הבטחה לשמירת סודיות העניין והימנעות מחשיפת הפונה.
- 2.4.4 אזרח המעוניין למסור הודעה או תלונה רק במשרד האזורי, יש לרשום את הודעתו ולהעבירה בהקדם לרכז חולית המודיעים.
- 2.4.5 מידע שלדעת הממונה האזורי אינו ראוי לטיפול במישור המודיעים והחקירות יועבר למחלקת המודיעין בנציבות מס הכנסה לטיפול מרוכז, על-פי הנהלים הקיימים.

2.5 קריטריונים להעברת תיקים לחקירות בעבירות מטריאליות

2.5.1 ככלל יש מקום להעביר תיק לטיפול החקירות בעבירות מטריאליות במקום בו נתגלתה ראשית ראייה לעבירה פלילית עפ"י פרק אחד-עשר לחוק מס שבח מקרקעין.

למען הסר את אי-הבהירות בדבר הקריטריונים להעברת התיק לחקירות מובאות להלן דוגמאות למקרים בהם נדרשת העברת התיק:

- א. נעשתה פעילות זיוף.
- ב. מסירת מסמכים ותרשומות כוזבים.
- ד. מסירת מש"ח כוזב.
- ה. עזרה לאחר להתחמק ממס על-ידי ביצוע המעשים כמפורט לעיל.
- ו. כשיש חשד שקבלן רכש קרקע ומכר דירות והעסקה מוצגת כך שרוכשי הדירות רכשו קרקע ישירות מבעל הקרקע וחתמו על חוזה בניה במקביל עם הקבלן.
- ז. נמכר שלד דירת מגורים ודווח כמכירת דירת מגורים גמורה.
- ח. התמורה ששולמה שונה מהנקוב בחוזה.
- ט. הנכס הנמכר מתואר ע"י הצדדים לא כפי המצב האמיתי בפועל.
- י. קיים הסכם נוסף בין הצדדים לעסקה שלא דווח.

2.5.2 להלן דוגמאות למקרים בהם אין מקום להעביר תיק לחקירות אם המקרה המתואר בזאת משמש כעילה בלעדית להעברה זו:

- א. נעשה תכנון מס אפשרי תוך גילוי מלא של העובדות.
- ג. קיימים פסקי דין סותרים בעניין אזרחי שבמחלוקת, והנישום נקט בדרך הנוחה לו.
- ד. קיים חשד ערטילאי המבוסס על מידע שלא נבדק.

2.5.3 במקרה של גילוי מרצון, ייבדק הגילוי לגופו ועל סמך תוצאות הבדיקה יוחלט אופן הטיפול בגילוי.

2.6 הטיפול במידע במשרדי המודיעים

2.6.1 רכז חולית המודיעים אשר קיבל מידע, ישירות ממשרד מיסוי מקרקעין באותו מחוז או באמצעות פקיד שומה חקירות מחוזי, יטפל במידע בצורה הדיסקרטית ביותר, עפ"י הנהלים הקיימים, ובהתאם להנחיית מנהל מחלקת מודיעים. המידע ישודר למחשב ולאחר ביצוע פעולות איסוף והערכה יועבר, לפי העניין, לטיפול פקיד שומה חקירות האזורי, לתיק איסוף ולפקיד השומה האזרחי שם מטופל תיק הנישום לגביו נצבר המידע ולמחלקת המודיעין בנציבות מס הכנסה או לכל מחלקה מתאימה אחרת.

- 2.6.2 המידע אשר עובר הליך של בחינה וטיפול במחלקת המודיעים, נאגר בעיקרו במאגר מידע מודיעים, ויעמוד בחלקו לרשות משרדי השומה והמודיעין הגלוי. כך גם באשר למידע אשר יימצא ראוי לטיפול במישור הפלילי.
- 2.6.3 ידיעות שהגיעו למחלקת המודיעים והוחלט לגביהן שיש מקום לבודקן ולנצלן גם במישור האזרחי, ישלח רכז המודיעים את המידע במכתב אישי אל מנהל היחידה הנוגע לעניין. יש להקפיד שלא ייכללו באינפורמציה המועברת למנהלי היחידות השונות, שמו של מקור החסוי או פרטים אחרים העלולים לחשוף אותו, למעט אם הסכים לכך המקור החסוי מראש, כל זאת תוך ביצוע והתחשבות בהוראות שבהמשך.
- 2.6.4 עובד המודיעים / חקירות שקיבל את המידע ונפגש עם מוסר המידע, חייב, בין היתר, לברר האם מוסר המידע מוכן להיחשף ומסכים שהחומר יועבר לטיפול במישור האזרחי ללא גמול. על העובד לציין במפורש בכתב את עמדת מוסר המידע בעניין.
- 2.6.5 מידע שהגיע בכתב, שבו הזדהה הכותב, אך מסיבות שונות לא נוצר עמו קשר, ישקול מנהל מחלקת מודיעים, האם יועבר המידע לטיפול במישור האזרחי ואלו פרטים יצוינו בו.
- 2.6.6 במכתבי מידע שהגיעו ישירות ליחידות האגף השונות, יימנע העובד המטפל במידע מלחשוף את שם המקור החסוי. הוחלט שיש צורך בחשיפת המקור, ייעשה הדבר בהתייעצות עם פקיד השומה או סגנו, תוך שתישקל האפשרות לפנות למקור על-מנת לקבל את הסכמתו. במקרים חריגים כדאי ורצוי להיוועץ במנהל מחלקת מודיעים בכיר.

3. יחסי גומלין בעבירות מטריאליות

3.1 מבוא

בפרק זה יובהרו יחסי הגומלין בין הליכי השומה האזרחית לבין ההליכים הפליליים בתיקים מהותיים. ככלל, אין סיבה למנוע בתיקים הפליליים טיפול מקביל במישור האזרחי. ואולם לפני חתימת הסכם בשומה או הוצאת שומה יש לוודא כי השומה תכלול את ממצאי החקירות וכן יש לוודא כי השומה לא פוגעת בהליכים הפליליים. לשם כך יש ליידע את אנשי החקירות והפרקליטות לפי העניין לגבי הוצאת השומה.

3.2 ההליכים במישור הפלילי

- 3.2.1 הטיפול במישור הפלילי מתחיל מהעברת תיק השומה לחקירות, ניהול חקירה, ואמור להסתיים בתוך מספר חודשים עם הגשת דו"ח גמר חקירה. הטיפול בתיק מסתיים באחת משלוש האפשרויות הבאות:
- א. סגירה ללא סנקציות - לא מתאים לטיפול פלילי.
- ב. סיום ההליכים הפליליים בכופר.
- ג. העברת התיק לפרקליטות להגשת כתב אישום.

במהלך החקירה יהיה מפקח החקירות המטפל בתיק בקשר עם המפקח או הרכז במיסוי מקרקעין לשם עדכון והתייעצות, כמו כן ייבדקו האם קיימות עבירות בסיסיות בתיק. אם כן תטופלנה עבירות אילו במסגרת התיק המטריאלי. המפקח או הרכז במיסוי מקרקעין יעדכן את המפקח המטפל בפקיד שומה חקירות בכל התפתחות שאירעה בתיק, לרבות הסרת המחדלים במקרים של עבירות בסיסיות.

עבירה בסיסית – הינה כל עבירה לפי סעיפים 98(א) ו- 98(ב) לחוק מיסוי מקרקעין.

עבירה מטריאלית – הינה כל עבירה לפי סעיפים 98(1ב), 98(ג), 98(1ג) ו- 98(2ג) לחוק מיסוי מקרקעין.

3.2.2 דו"ח סיכום החקירה מתאר את מהלך החקירה, ממצאיה והמסקנות המתבקשות באשר להמשך הטיפול הפלילי. דו"ח זה מועבר כאמור למחלקת החקירות בנציבות מס הכנסה לשם קבלת החלטה בהתאם לאפשרויות הנ"ל.

3.2.3 לאחר קבלת החלטה במחלקת החקירות בנציבות בהתאם לאפשרויות דלעיל, יעביר פקיד השומה חקירות האזורי למנהל מיסוי מקרקעין העתק מדו"ח גמר החקירה בליווי מכתב הסבר, המסכם את ממצאי החקירה וההשלכות לגבי הטיפול במישור האזרחי. במכתב יציין פקיד השומה לחקירות את שם המפקח המטפל ליצירת קשר ישיר עמו ולצורך קבלת הסברים ומסמכים הנוגעים לשומה ולממצאים.

הדו"ח בגמר חקירה שיועבר מפקיד שומה חקירות למנהל מיסוי מקרקעין אזרחי, יכלול המלצות והדגשים לטיפול אזרחי בתיק, גם אם מדובר בנושאים שלא נמצאו ראויים לטיפול פלילי.

3.2.4 במקרים בהם סבור פקיד השומה לחקירות, שהמשך הטיפול בשומה האזרחית עלול לפגוע בהמשך ההליכים הפליליים, או מנימוקים אחרים, ידגיש במקום בולט בדו"ח את העובדה שהמשך הטיפול בשומה עלול לפגוע בהליכים הפליליים. מכל מקום, אין לעכב העברת הממצאים לאחר שהוגש כבר כתב אישום או ששולם כופר. החלטת העיכוב תהיה בתיאום עם מנהל תחום החקירות בנציבות ועם מנהל מחלקת שומת מקרקעין בנציבות.

3.2.5 עם סיום הטיפול במישור הפלילי, על פקיד שומה לחקירות להעביר לידיעת מנהל מיסוי מקרקעין דיווח סיכום חקירה המפרט תוצאות הטיפול הפלילי (תשלום כופר, סגירה ללא סנקציות, גזר דין) והודעה על סגירת התיק בחקירות.

3.3 הטיפול במשרד מיסוי מקרקעין האיזורי

3.3.1 על משרדי מיסוי מקרקעין לתת עדיפות לטיפול בתיקים שהיו בחקירות, לדווח למחלקת שומת מקרקעין על עריכת שומות סופיות ולאשר שממצאי החקירות אכן נלקחו בחשבון בשומות שנערכו. ובאם יש צורך לבצע תיקון שומה לפי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.

3.3.2 מנהל מסמ"ק או סגנו יהיו אחראים לטיפול מיידי בממצאי דו"ח בגמר חקירה ויודאו כי התיק אכן נכלל בתוכנית העבודה והוקצה. (דרך שאילתא ITSR – דיווח תיקי חקירות). עם קבלת הדו"ח בגמר חקירה, יורו מנהל מסמ"ק, או סגנו למפקח המטפל בתיק, באמצעות רכו החוליה, לדאוג לקבלת תיק השומה ממחלקת החקירות. אם לא ניתן להעביר את תיק השומה כאמור, אזי על פי הצורך, מנהל מסמ"ק, בתיאום עם פקיד שומה חקירות ידאגו לצילום החומר מתיק השומה לצורך המשך הטיפול במישור האזרחי.

3.3.3 סגן מנהל מסמ"ק ישמש כגורם המרכז את המעקב אחר הטיפול בתיקים כאמור במסגרת משרד השומה האזרחי.

באחריותו יהיו הנושאים הבאים:

- ניהול יומן מעקב אחר תיקים היוצאים מטיפול אזרחי לפילי, וכן תיקים החוזרים מטיפול בחקירות לטיפול שומתי. אחריות על המעקבים בשאילתא ITSR ועדכונה בנתונים לפי הצורך.
- עם קבלת תיקי הנישומים שחזרו מהחקירות יצוין באופן בולט בחלק הפנימי של כריכת כל אחד מהתיקים הקשורים (רצוי באמצעות מדבקות או "לורד") כי התיק היה בטיפול מחלקת חקירות.
- צילום עותקים מדו"ח גמר החקירה לשם תיוקם בכל התיקים הקשורים. וכן תיוקם בקלסר מיוחד שירכו את כל דו"חות החקירות.
- דיווח למחלקת שומת מקרקעין על גמר הטיפול השומתי בתיק, בכפוף לקריטריונים בסעיף 5 שלהלן, ובמקרים הרלוונטיים לאשר כי ממצאי החקירות אכן נלקחו בחשבון וזאת ע"י שאילתא ITSR.
- מתן התראה של חצי-שנה מראש, לרכז החוליה בו מתנהל הטיפול בתיק שחזר מטיפול החקירות, כי עומדת לחול התיישנות במישור האזרחי, על מנת שתישקל האפשרות לזירוז הוצאת שומות בתיקים אלה.
- סגן מנהל מסמ"ק ידאג לידע את משרד החקירות לגבי כל הליך שומה.

- 3.3.4 רכז החוליה יוודא עם קבלת תיקי השומה שחזרו מחקירות כי אכן מתויקים בהם דו"חות בגמר חקירה על כל נספחיהם הנלווים, יקצה אותם לטיפול ע"י המפקחים, ויקיים מעקב אחר התיקים האמורים הנמצאים בחולייתו.
- לא מן הנמנע לקבוע בשומה האזרחית שומה העולה בהיקפה על ממצאי החקירה הפלילית בהסתמך על נתוני התיק וממצאי הבדיקה של המפקח. אם יתגלו ממצאים חדשים בעלי אופי פלילי יש לעדכן את פקיד השומה חקירות.
- 3.3.5 עריכת השומה תעשה עפ"י הממצאים שנתגלו ע"י היחידה החוקרת. יש להשתדל להוסיף, את ממצאי החקירות בקביעת השומה, תוך הפעלת שיקול דעת ומיטב השפיטה, כמקובל.
- במקרים חריגים כאשר הוחלט להגיע להסכם עם הנישום על סכומים נמוכים יותר, חובה להיוועץ עם פקיד שומה חקירות האזורי והרפרנט המשפטי.**
- 3.3.6 אם חושש הנישום במהלך הטיפול השומתי "מהפללה עצמית" עקב השומה המוסכמת, יש אפשרות לציין על גבי ההסכם כי: "הסכם זה ישמש אך ורק לצורך השומה האזרחית".
- 3.3.7 לאחר עריכת השומות ידווח על כך מנהל מסמ"ק למחלקת שומת מקרקעין, ויאשר אם כל ממצאי החקירות הרלבנטיים אכן נלקחו בחשבון ע"י שאילתא ITSR.
- 3.3.8 בעמ"ה 28/95, מטאנס רמזי עיסא נגד פ"ש עכו-נהרייה נקבע כי מתן כופר אין משמעו הרשעה פלילית, אולם ניתן לראות בהסכמת אדם לכופר הודאה, ולכן היא ראייה שמותר לסמוך עליה בקביעת השומה.
- 3.3.9 בע"א 4403/96 פ"ש כ"ס נגד גולדמן עמיר, קבע בית המשפט העליון כי הלכה פסוקה היא, כי במסגרת סעיף 42 לפקודת הראיות יתקבלו כראייה לכאורה בהליך האזרחי רק אותם ממצאים ששימשו להרשעה במשפט הפלילי, להבדיל מהממצאים והמסקנות אשר שימשו לזיכוי החלקי. כן נפסק כי על יסוד הוראת תקנה 10(ב) לתקנות הערעורים בענייני מס הכנסה, ניתן לקבל כראיה במישור האזרחי את ההודעות שנפסלו בהליך הפלילי.
- 3.3.10 בפסקי הדין שלהלן נקבע כי אין מקום לקבוע כלל לפיו יש לעכב הליך אזרחי בהתקיים הליך פלילי:
- רע"א 854/97 לופטין יצחק נגד מוניקה תכשיטים בע"מ ואח';
- בג"צ 6319/95, 5565/95 חכמי יוסף ואח' נגד שופטת בימ"ש השלום בת"א, סגן נשיא בימ"ש השלום בטבריה ואח';
- ע"פ 725/97 קלקודה ואח' נגד הרשות לפתוח חקלאי;
- עמ"ה 5042/97 כהן שלמה נגד פ"ש חיפה.

לפי כך בכל מקרה בו מועבר תיק לבדיקה במישור הפלילי יש לבצע, בד בבד, את ההליך האזרחי הנדרש (הוצאת שומה, מתן תשובה בהשגה וכד').

אם הנישום מבקש לעכב את הליכי השומה או את התשובה בהשגה עד לסיום ההליך הפלילי בעניינו, הכלל הוא, שאין לעכב את הליכי השומה וההשגה. חריג לכלל זה אפשרי באישור המחלקה המשפטית או מח' שומת מקרקעין.

4. קריטריונים לגמר טיפול בתיקי חקירות מטריאליים

- 4.1 מקרה בו בכוונת המפקח להוציא שומות שאינן מביאות בחשבון ממצאי החקירות, או חלקן, יביא המפקח כוונתו זו לידיעת איש החקירות, שטיפול בתיק במישור הפלילי.
- אם בשומות שהוצאו לא נלקחו בחשבון ממצאי החקירות - יש לצרף הסבר מפורט לסיבות לכך.
- 4.2 מקרים בהם הוחלט אצל מנהל מסמ"ק כי אין מקום לטיפול שומתי, יש לדווח למחלקת שומת מקרקעין בנ.מ.ה. בצירוף הסבר המפרט הסיבות לכך או דרך שאילתא ITSR-דיווח תיקי חקירות.

5. הטיפול במחלקת החקירות בנציבות מס הכנסה

- 5.1 ככלל, פקיד שומה חקירות מדווח למחשב על כל המעורבים שנפתחו לגביהם תיקי חקר. ניתן לזהותם בשאילתא 11 MALL, לפי מספר התיק של הנישום.
- במועדים קבועים מועבר דיווח ממחלקת חקירות למחלקת שומת מקרקעין ובו פירוט התיקים בהם הוגש דו"ח בגמר החקירה ומועד משלוח הדוח לפקיד מסמ"ק לשם טיפול אזרחי.
- 5.2 העתק דו"ח בגמר החקירה יתויק בתיק החקר כמקובל ואם יהא צורך ניתן לפנות לפקיד שומה חקירות ולקבל עותק ממנו.

6. הטיפול במחלקת שומת מקרקעין בנציבות מס הכנסה

- 6.1 מח' שומת מקרקעין תערוך מעקב עפ"י הדיווח כאמור בסעיף 3.3.3 דלעיל.
- 6.2 שומת מקרקעין תפקח על סיום הטיפול השומתי וזירוז הטיפול בתיקים אלה.

7. הקנס המנהלי וההליך הפלילי

- 7.1 הכלל היינו כי דרך המלך לטיפול בעבירות מינהליות הנה קנס מנהלי. אולם עפ"י סעיף 15 לחוק העבירות המנהליות, קביעת עבירה כעבירה מנהלית אינה שוללת את סמכותו של תובע להגיש כתב-אישום. בכל מיקרה של העדפת ההליך הפלילי יציין התובע בכתב את הטעמים להעדפת הליך זה.
- 7.2 בסעיף 9 להלן מפורטים קווים מנחים להעברת תיקים בעבירות בסיסיות למחלקת חקירות. יודגש כי אין בקווים אילו בכדי לפגוע בשיקול הדעת של התובעים בהחלטתם להגיש כתב-אישום.

8. העברת תיקים בעבירות בסיסיות למחלקת החקירות

- 8.1 עבירה בסיסית הינם המקרים המנויים בסעיפים 98 (א) ו- 98(ב) לחוק מיסוי מקרקעין כגון: אי דיווח על עסקה.
- 8.2 ככלל יש להעביר כל תיק בעבירה בסיסית לפקיד שומה חקירות אלא אם יקבע אחרת ע"י מחלקת שומת מקרקעין. באם תתקיימנה נסיבות מיוחדות המבססות חשד כי אי דיווח על עסקה נעשה מתוך כוונה להתחמק ממס יש להפנות תשומת לב רפרנט החקירות לכך כדי שיבחן האם במקרה זה מתקיימת עבירה מטריאלית.
- 8.3 במשרדי מיסוי מקרקעין בשלב טיפול בתיק בשומה או בשלב השגה יוחלט על העברת תיקים לחקירות בעבירות בסיסיות לפי הקריטריונים שבסעיף 9 להלן.
- 8.4 כל תיק כזה שיועבר ילווה בתשקיף שיכלול את כל העבירות הבסיסיות לכאורה שמיוחסות לנישום בליווי מכתב העברה חתום הכולל את העובדות הרלוונטיות.
- 8.5 כאשר לנישום נפתח תיק חקירה בגין עבירות בסיסיות, יש לכלול במסגרת אותו התיק את כל העבירות הבסיסיות שבוצעו ע"י הנישום.
- 8.6 **כל החלטה** על העדפת ההליך הפלילי תהיה בתאום **עם הרפרנטים של** מחלקת החקירות. החלטה על העברת הטיפול למחלקת חקירות יש להביא בחשבון קיום התנאים הבאים:

- א. קיום קשר עם הנישום וידיעה שהוא כשיר לעמוד למשפט כגון: האם נמצא בארץ, אינו בגיל מופלג, אינו חולה קשה וכ"ו.
- ב. האם יש בתיק תרשומת טרום חקירה. האם נערך עם הנישום ברור לגבי מידת אחריותו למחדל, או אולי ישנם נישומים אחרים או נוספים האחראים למחדל וכן האם בנתיים המחדל הוסר.
- ג. לגבי תאגיד, יש לערוך בדיקה של כל המנהלים או העובדים האחראים למחדל והאם כתובתם ידועה.

9. קווים מנחים להעברת תיקים בעבירות בסיסיות למחלקת החקירות

להלן קווים מנחים שימשו בסיס להעדפת ההליך הפלילי במקום הטלת קנס מנהלי:

- א. הקנס המנהלי אינו משמש גורם מרתיע והנישום חוזר ועובר עבירות מנהליות, אזרח ששילם הקנס אך לא הסיר את המחדל וממשיך בסרבנותו.
- ב. המיצגים כגון: עו"ד, רו"ח, יועץ מס וכד' לגבי עבירה שנעברה בתוקף תפקידם כמיצגים.
- ג. העבירה נפוצה ויש צורך בהרתעה באזור מסוים, או בקבוצה מסוימת של נישומים או מייצגים / עוד.
- ד. נישום סרבן בעל עבר פלילי.

10. אחריות

משרדי מיסוי מקרקעין, המחלקות: חקירות, שומת מקרקעין, מודיעין, מודיעים. המחלקה הפלילית בלשכה המשפטית, רכזים ומפקחים אחראים לביצוע נוהל זה.

ב ב ר כ ה

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

תרשים זרימה למהלך הטיפול בתיקים המיועדים לחקירות

