

תאריך: 8 בספטמבר, 2014
סימוכין: 96005

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מס' 23.2014

א.ג.ב.,

הנדון: נוהל גילוי מרצון והוראת שעה המאפשרת "מסלול אנונימי" ו"מסלול מקוצר"

בעקבות הגברת המאבק בהון השחור ומאמצי רשות המסים לחשוף מידע לגבי הכנסות והון של מעלימי מס שלא דיווחו כנדרש על הכנסותיהם והונם, רשות המסים מעוניינת לעודד נישומים, עוסקים, יחידים ובעלי תפקידים בתאגידים שעברו עבירות על חוקי המסים¹, לתקן את דיווחיהם ולדווח נתוני אמת. משכך, רשות המסים פרסמה ביום 7 בספטמבר 2014 "**נוהל גילוי מרצון**" חדש ("הנוהל החדש") המחליף את הנוהל הקיים² ו"**הוראת שעה על בקשות לגילוי מרצון**" ("הוראת השעה") לתקופה של שנה מיום פרסומה להגשת בקשות לגילוי מרצון.

הליך הגילוי מרצון מאפשר למבקשים לגלות ביוזמתם את ההכנסות וההון שלא דווחו בארץ ובח"ל לרשויות המס בישראל, לשלם את המיסים החלים בישראל כדין, ולהימנע מנקיטת הליכים פליליים כנגד מי שיבצעו הליך של גילוי מרצון בהתאם לתנאים שיפורטו בהמשך.

במסגרת הנוהל החדש ולאור הניסיון שנצבר בהוראת שעה קודמת משנת 2011 על גילוי של הכנסות והון של ישראלים בחו"ל, נכללו גם שתי הוראות שעה לתקופה של שנה אחת מיום פרסומן, שנועדו להקל על הגשת הבקשות לגילוי מרצון ועיקרן:

1. **הגשת בקשות אנונימיות** - במסלול זה ניתן להגיש בשלב הראשוני בקשות ללא ציון פרטי הנישום על מנת לברר את חבות המס הנובעת מהבקשה. עם בירור חבות המס הצפויה יידרש הפונה לציין את שמו של הנישום ופרטיו המלאים.

2. **מסלול מקוצר** - כאשר סך ההון שנכלל בבקשה אינו עולה על 2 מיליון ₪ וההכנסה החייבת הנובעת ממנו אינה עולה על 0.5 מיליון ₪, ניתן להגיש את הבקשה במסלול המקוצר בצירוף דוחות המס המתקנים הרלוונטיים. עם אישור הבקשה, יונפק לפונה שובר תשלום. עם תשלום השובר במועד, תימסר לפונה הודעה שלא תיפתח נגדו חקירה פלילית בנוגע למידע שמסר.

¹ מס הכנסה, מע"מ, מיסוי מקרקעין, מס קנייה מכס ובלו וכדומה.
² נוהל גילוי מרצון מיום 10 באפריל 2005.

משרד ראשי - תל אביב	משרד רמת-גן	משרד ירושלים	משרד חיפה	משרד באר שבע	משרד אילת
מרכז עזריאלי 1 תל אביב, 67021 ת.ד. 16593 תל אביב, 61164	הרקון 6 רמת-גן, 52521	שרי ישראל 12 ירושלים, 94390	מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 31055	פארק תעשיות עומר, בניין 10, ת.ד. 1369 עומר, 84965	המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 88104
טלפון: 03-6085555 פקס: 03-6094022 info@deloitte.co.il	טלפון: 03-7551500 פקס: 03-5759955 info-ramatgan@deloitte.co.il	טלפון: 02-5018888 פקס: 02-5374173 info-jer@deloitte.co.il	טלפון: 04-8607333 פקס: 04-8672528 info-haifa@deloitte.co.il	טלפון: 08-6909500 פקס: 08-6909600 info-beersheva@deloitte.co.il	טלפון: 08-6375676 פקס: 08-6371628 info-eilat@deloitte.co.il

להלן התנאים שנקבעו להליך גילוי מרצון במסגרת הוראות הנוהל החדש והוראת השעה:

א. הנוהל החדש:

1. הגילוי מרצון יהיה כן ומלא ויעשה בתום לב. משכך הוא יכלול את כל המידע הרלבנטי לבקשה, ובין השאר, שמות המבקשים, שנות המס הרלבנטיות, מקור ההכנסה, פירוט סכום ההכנסה שהושמטה ואומדן המס לתשלום.³
2. במועד הפניה לגילוי מרצון לא נערכה חקירה או בדיקה⁴ בעניין המבקש על-ידי רשות המסים.
3. במועד הפניה לגילוי מרצון אין בידי רשות המסים מידע הקשור לגילוי מרצון, לרבות ביחס לבת/בן הזוג של המבקש, חברות שבשליטתם ותיקי שותף.
4. במועד הפניה לגילוי מרצון לא נערכה בדיקה או חקירה בעניין המבקש, בת/בן זוגו או חברות בשליטתם על-ידי משטרת ישראל בעניין הקשור לבקשה לגילוי מרצון, לרבות פעילותם העסקית, או כל פעילות אחרת המניבה הכנסות.
5. רשות המסים רשאית שלא לאשר בקשה לגילוי מרצון אם קיים מידע הקשור לבקשה לגילוי מרצון ולו בעקיפין, לרבות ביחס לבת/בן הזוג של המבקש, חברות שבשליטתם ותיקי שותף, במקומות הבאים: ברשות שלטונית אחרת; באמצעי התקשורת; בכתבי בי דין או בפרוטוקולים או בכל מסמך אחר בהליכים אזרחיים ופוליטיים המתנהלים בערכאה שיפוטית בישראל או בחו"ל.
6. מקרים חריגים:
 - א. במקרים חריגים, בהם קיימות נסיבות אישיות יוצאות דופן (כגון מחלה קשה), רשאית רשות המסים לאשר בקשה לגילוי מרצון, גם אם קיים מידע כאמור בסעיף 3 לעיל, או שנערכה בדיקה או חקירה כאמור בסעיפים 2 ו-4 לעיל.
 - ב. במקרים חריגים ומטעמים מיוחדים שיירשמו, כאשר המידע, החקירה, או הבדיקה כאמור בסעיפים 2 ו-4 לעיל, מתייחסים לחברה אחת מני חברות רבות שבשליטת המבקש וכאשר לא קיים קשר, במישרין או בעקיפין, בין המידע, הבדיקה, החקירה לבין הבקשה, רשאית רשות המסים לאשר בקשה לגילוי מרצון, גם אם קיים מידע כאמור בסעיף 3 לעיל, או שנערכה בדיקה או חקירה כאמור בסעיפים 2 ו-4 לעיל.
 7. המבקש ישלם את המס במועד שייקבע על-ידי הגורם האזרחי הרלבנטי⁵, כאשר תשלום המס כולל תשלום קרן, הצמדה, ריבית וקנסות אזרחיים על-פי קביעת הגורם האזרחי.
 8. המבקש ישתף פעולה באופן כן ומלא עם כל גורם רלבנטי ברשות המסים בכל עניין הקשור לבקשה לגילוי מרצון.
 9. ראוי לציין, כי נקבעו סייגים לחסינות מפני הליך פלילי, כאשר בין השאר נקבע כדלקמן:
 - א. אדם זכאי ליהנות מהליך גילוי מרצון פעם אחת בלבד, כאשר בקשה נוספת תתקבל רק בנסיבות מיוחדות.⁶
 - ב. הנוהל לא יחול על הכנסות שמקורן בפעילות לא חוקית.
 - ג. הנוהל לא יחול כאשר הוא אינו מניב תשלום מס משמעותי בפועל לגבי שנות המס הרלבנטיות לבקשה, למעט כאשר מדובר בכספי ירושה.⁷
 - ד. במידה ולא אושרה הבקשה לגילוי מרצון, לא תעשה רשות המסים שימוש במידע שבבקשה גם לא בהליך אזרחי, זולת אם הופרו סעיפים מסויימים לנוהל (ראה סעיפים 1 ו-8 לעיל) - או אז לא תינתן

³ לבקשה יצורפו כל המסמכים הרלבנטיים התומכים בבקשה ובמקור ההון.

⁴ ראוי לציין, כי "חקירה ובדיקה" מתייחסת גם לבת/בן הזוג של המבקש והחברות שבשליטתם.

⁵ פקיד השומה, ממונה תחנת מע"מ, מנהל מיסוי מקרקעין, גובה מכס וכדומה.

⁶ נסיבות מיוחדות, כגון מחלה קשה של המבקש, גיל מתקדם וכדומה.

⁷ על אף האמור, הנוהל יחול גם אם המס אינו משמעותי, כאשר מדובר בכספי ירושה שהעבירה היחידה של מגיש הבקשה לגביהם היא אי דיווח החל משנת 2003, או במקרים דומים לאלה.

למבקש חסינות מפני ההליך הפלילי ורשות המסים תוכל להשתמש בנתונים שמסר המבקש בבקשה כראיה בכל הליך פלילי ואזרחי.
ה. תחילה ותחולה: נוהל זה יחול מיום פרסומו ועד ליום 31.12.2016.

ב. הוראת השעה:

להלן המסלולים שנקבעו במסגרת הוראת השעה לתקופת ניסיון **למשך שנה** מיום פרסומה (7.9.2014):

1. מסלול אנונימי:

- א. הבקשה האנונימית תכלול את כל המידע הרלבנטי לרבות שנות המס הרלבנטיות, מקור ההכנסה, מקור ההון, פירוט סכום ההכנסה שהושמטה ואומדן המס לתשלום⁸.
- ב. הבקשה האנונימית תופנה לגורם האזרחי הרלבנטי⁹ על מנת לברר את חבות המס הנובעת ממנה.
- ג. בתוך 90 ימים ממועד קבלת הבקשה, ימסור הפונה את שמו של המבקש, להמשך הבדיקה והטיפול בבקשה¹⁰.
- ד. במידה ולא נמסר שמו של המבקש במועד שנקבע, תידחה הבקשה.
- ה. כל הוראות נוהל גילוי מרצון יחולו, בשינויים המחויבים, גם על בקשות במסלול האנונימי.
- ו. ניתן לקזז הפסדים שנובעים מהגילוי מרצון רק כנגד הכנסות פירותיות או רווחי הון, לפי העניין, המדווחים בגילוי מרצון ורק בשנות השומה הרלבנטיות, כאשר הקיזוז יעשה בהתאם לסעיפים 28, 29 ו-92 לפקודה, לפי העניין.
- ראוי להדגיש, כי הפסדים שלא קוזזו בשנות השומה עליהן דווח בגילוי מרצון, לא יותרו בקיזוז בשנים שלאחר מכן, ובנוסף לא יתאפשר לקזז הפסדים עליהם הוצהר כבר בדוחות שהוגשו ערב הבקשה לגילוי מרצון כנגד רווחים או הכנסות שדווחו בגילוי מרצון.

2. מסלול מקוצר:

- א. המסלול מיועד למקרים בהם סך ההון שנכלל בבקשה לגילוי מרצון אינו עולה על 2 מיליון ₪ וההכנסה החייבת הנובעת ממנו אינה עולה על 0.5 מיליון ₪ בשנות הדיווח.
- ב. הבקשה תוגש בצירוף לדוחות שנתיים או דוחות אחרים רלבנטיים כשהם מתוקנים לתקופת הגילוי לפי מקור ההכנסה, סכום ההכנסה החייבת, חבות קרן המס וסכום ההון בגינו נובעת ההכנסה בבקשה.
- ג. אם נמצא שהבקשה עומדת בתנאי הנוהל, יוצא שובר תשלום לפונה על סכום המס הנובע מהבקשה.
- ד. במידה וסכום המס הנובע מהבקשה ישולם תוך 15 ימים מיום מסירת הודעת התשלום, לא יפתח הליך פלילי כנגד המבקש לגבי המידע שנמסר בבקשה וסכום המס ששילם במסגרת הליך זה.
- ה. במסלול זה לא תתאפשר הגשת בקשות אנונימיות.
- ו. כל הוראות נוהל גילוי מרצון יחולו, בשינויים המחויבים, גם על בקשות במסלול המקוצר.

⁸ לבקשה יצורפו כל המסמכים הרלבנטיים התומכים בבקשה.

⁹ פקיד השומה, ממונה תחנת מע"מ, מנהל מיסוי מקרקעין, גובה מכס וכדומה.

¹⁰ ניתן להאריך את פרק הזמן לטיפול בבקשה מעבר ל-90 הימים כאמור, ובלבד שלא תוארך תקופת הטיפול מעבר ל-90 ימים נוספים.

הערות

1. הוראת השעה מאפשרת חלון הזדמנויות להגשת בקשות לגילוי מרצון לתקופה של שנה מיום הפרסום (7 בספטמבר 2014), כאשר בניגוד להוראת השעה משנת 2011, בהוראת השעה החדשה לא ניתנו הקלות במישור הגבייה - ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות.
2. הוראת השעה חלה על כלל ההכנסות וההון בישראל ומחוץ לישראל וזאת בניגוד להוראת השעה משנת 2011 אשר חלה רק על הכנסות ונכסים מחוץ לישראל.
3. מומלץ לבחון את הוראות הנוהל גילוי מרצון החדש לרבות הוראת השעה לצורך הגשת בקשות לגילוי מרצון בהתאם לאחד מהמסלולים הרלבנטיים.

לקבלת פרטים נוספים אנא צרו קשר עם:

רו"ח רוני קריה, שותף, ראש מחלקת Deloitte Private בחטיבת המס
טל: 03-7181810 או בדוא"ל: rkirya@deloitte.co.il

רו"ח כפיר אילני, מנהל, חטיבת המס, טל: 03-7181764 או בדוא"ל: kilani@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'
רואי חשבון
Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© כל הזכויות שמורות

www.deloitte.co.il

Deloitte Brightman Almagor Zohar is one of Israel's leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. Through 78 partners and directors and approximately 1000 employees the firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US and European capital markets. The firm is a fully integrated member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in 154 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 200,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

© 2014 Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.