

4. בדיקה מסורגת בתיקי מנהלים העלתה מקרים של פיגור ניכר בעריכת שומות (בדבר קצב עריכת שומות, ובמיוחד שומות לחברות, ראה דו"ח שנתי 16, עמ' 89). בחלק מן המקרים נערכו שומות לכמה שנים בבת אחת, בלי שנבדקו כראוי הנתונים שבהצהרות הנישומים. לגבי מנהלים, שבתיקיהם לא היה טיפול במשך שנים ומשום כך הם לא נדרשו באותן שנים להמציא הצהרות הון, נשללה מפקיד השומה האפשרות לערוך בדיקה מעמיקה של הכנסותיהם, על פי נתונים בדבר גידול הונם.

5. מנהלי חברות מקבלים במקרים רבים הטבות שונות לכיסוי הוצאות — בעיקר אש"ל, הוצאות על החזקת מכונית, דמי נסיעות בארץ ובחוץ לארץ, להם ולבני משפחותיהם, תשלומים של ביטוח חיים, הוצאות אירוח ותשלומים בעד החזקת דירות. אפשרי הדבר, שחלק מהוצאות אלה הן למעשה הוצאות פרטיות, ובתור שכאלה חייב המנהל במס עליהן.

— הוראות נציבות מס הכנסה קובעות, כי למנהל בחברה פרטית, שהוא גם בעל מניות, ניתנת ברירה לראות בסכומים, שקיבל לכיסוי הוצאות פרטיות, הכנסה אישית שלו, או הוצאה של החברה, שניכיה מהכנסתה לא יותר והיא לא תתוּסַף להכנסתו. מתן אפשרות הבחירה למנהל בין הוספת סכום ההטבה לשומתו לבין הוספתה לשומת החברה גורם הפסד לשלטונות המס, כיוון שבדרך כלל יעדיף הנישום את הדרך שתחייבו בתשלום מס בסכום הנמוך יותר. אם כי היקפה של הבעייה הצטמצם עם התקנת תקנות מס הכנסה (תנאים לניכוי הוצאות מסוימות), תשכ"ז — 1967, מיום 10.1.1967, יש לה משמעות יתרה בתקופות של גיאות במשק, שבהן עלולות להופיע צורות נוספות של כיסוי הוצאות פרטיות, שהמעוניינים עלולים לטעון, שהן הוצאות עסקיות. לדעת הביקורת צריכים שלטונות המס לקבוע במידת האפשר את האופי הממשי של ההוצאה: להתירה אם הוצאה להשגת הכנסה של החברה, ולצרפה לשומת המנהל אם היא הוצאה אישית של המנהל, שלא למען החברה.

התרת ניכוי בעד פחת

פקודת מס הכנסה מתירה לנכות מהכנסת נישום פחת על הנכסים שבעלותו, המשמשים לו לצורכי עסק. ניכוי הפחת מחושב על פי עלות הנכסים בשיעורים שנתיים שווים, שנקבעו לכל סוג נכסים, בהתאם לאורך חייהם המשוער, כמפורט בתקנות מס הכנסה (פחת), 1941. התקנות הסמיכו את פקיד השומה להתיר את הגדלת שיעור הפחת במקרה של עבודה במשמרות. החוק לעידוד השקעות הון, תשי"ט — 1959, מאפשר למפעלים מאושרים לנכות את הפחת על נכסיהם המאושרים בקצב מואץ, וגם כאן הסמיך את פקיד השומה להתיר את הגדלת השיעור עקב עבודה במשמרות. תקנות מס הכנסה (נכויי פחת לגבי בניינים, מכונות וציוד), תש"ך — 1960, הסמיכו את נציב מס הכנסה להתיר את הפחת המואץ האמור בחוק ההשקעות גם על נכסים שאינם מאושרים, על פי המלצת מרכז ההשקעות. תקנות מס הכנסה (ניכוי התחלתי בשל מבנים, מכונות וציוד חדשים), תשכ"ז — 1967, התירו ניכוי פחת התחלתי על נכסים חדשים בשיעורים כפולים. סך הכול סכומי הפחת המנוכים לפי הפקודה על נכס לא יעלה על מחירו המקורי. בהתחשב בירידת ערך המטבע איפשר המחוקק ניכויי פחת בסכום העולה על עלות הנכסים, מתוך התאמה לערכם הממשי. חוק מס הכנסה (תוספת פחת על נכסים עסקיים), תשי"ח — 1958, וכן חוק מס

הכנסה (תוספת פחת על נכסים עסקיים), תשכ"ד — 1964, התירו ניכוי פחת נוסף על הפחת הרגיל, שטרם נוכה מהמחיר המקורי.

נישום התובע ניכוי פחת חייב להגיש, בצירוף להצהרה על ההכנסה, תביעה בפירוט מתאים, על גבי טופס שנקבע בתקנות. מפעלים נוהגים לחשב את הפחת, לצורכי החשבונות התוצאתיים שלהם, בהתאם לשיקוליהם, לפי שיטות חשבונאיות שונות, שאינן תואמות בהכרח את שיטת החישוב ואת השיעורים המותרים לניכוי לצורך חישוב ההכנסה החייבת במס. במקרים אלה על הנישום, בהצהרתו לפקיד השומה, להתאים את הפחת, שחושב בחשבונות העסק לפי שיטתו לפחת המותר לצורכי מס הכנסה.

בחוודשים יולי עד ספטמבר 1968 בדק משרד מבקר המדינה במשרדי המס בירושלים ובחיפה ופקיד השומה למפעלים גדולים (פש"מ"ג) בתל אביב את ההסדרים, שנקבעו לגבי התרת הפחת, וכן את הטיפול בבעיות פחת, שהתעוררו בשומותיהן של חברות, במיוחד בענפי תעשייה ושירותים.

קביעת שיעורי הפחת

שיעורי הפחת התקפיה נקבעו בתקנות בשנת 1941 ובתוספות המעטות שנוספו במשך השנים. מאז סיווג הנכסים הכלול בתקנות אלה הייתה התפתחות טכנולוגית גדולה, חלו שינויים רבים במבנה המשק. מתוך ההכרה, שאין סיווג הנכסים והשיעורים שנקבעו בזמנם תואמים עוד את אופי הציוד המקובל כיום, ושדרוש פירוט יתר בסיווג, נוהגים שלטונות המס לערוך הסדרים מיוחדים הנוגעים להתרת פחת. הנציבות עדיין לא גיבשה הצעה סופית לסיווג חדש של הנכסים ולקביעת שיעורי פחת מתאימים.

— נמצאו מקרים, שהנציבות או פקידי השומה התירו לפנים משורת הדין ניכוי פחת בשיעורים גבוהים מאלה שנקבעו בתקנות. הסדרים אלו לא פורסמו לידיעת הציבור, וכתוצאה מכך נישומים, שלא ידעו על ההסדרים, לא נהנו מניכוי פחת בשיעורים גבוהים, כפי שהותר במקרים דומים לנישומים אחרים.

לדעת הביקורת מן הראוי לסווג מחדש ולקבוע בתקנות את שיעורי הפחת על נכסים, שסיווגם אינו ברור או שיש לגביהם הוראות מיוחדות, כדי למנוע הפלייה בין נישומים ולצמצם ככל האפשר את הצורך בהתדיינות עם פקידי השומה ואת תחום שיקול דעתם בעניין זה.

הנציב הודיע עוד בינואר 1968, שהוא מינה ועדה משרדית, שמתפקידה להציע תיקונים בסיווגים ובשיעורים שבתקנות הפחת בהתחשב בשינויים המהותיים, שחלו במשך השנים בנכסים ובדרכי תפעולם. בעקבות החלטת הממשלה על חקיקת החוק לעידוד התעשייה, שפרק ממנו מוקדש לנושא הפחת והניכוי הנוסף, חל עיכוב בדיוני הוועדה. בתום הדיונים בהצעת החוק לעידוד התעשייה חזרה הוועדה לטפל בתקנות הפחת. הנציבות הודיעה, שעם קבלת דו"ח הוועדה יש בכוונתה לעשות להוצאת תקנות חדשות, שבהן, במידת האפשר, ייכללו וימוינו מחדש הנכסים העסקיים. לאחר שהתקנות החדשות ייכנסו לתוקפן, מתכוונת הנציבות לפרסם דברי הסבר מפורטים כדי להבטיח טיפול אחיד בהתרת פחת.

הגדלת הפחת בגין עבודה במשמרות

פקיד השומה רשאי, אם נוכח לדעת, שקיימת בלייה מעל לשיעור הרגיל עקב עבודה במשמרות נוספות, להתיר ניכוי פחת שנתי מוגדל, כפי שימצא לנכון, עד לשיעור שנתי כפול ובמקרה של נכסים מאושרים עד לשיעור של 250% מהפחת השנתי הרגיל.

— הנציבות לא קבעה הנחיות בדבר שיעור ההגדלה של הפחת על פי מספר המשמרות, אלא השאירה את הדבר לשיקול דעתו של פקיד השומה. כתוצאה מכך אושרו שיעורי הגדלה שונים לגבי נכסים זהים במהותם ומספר משמרות זהה. רק לגבי טחנות קמח נקבע סולם שיעורים בהתאם למספר המשמרות.

— במפעלים אחדים, שאושר להם שיעור פחת מוגדל עקב עבודה במשמרות, התיירו פקידי השומה את הפחת המוגדל גם על נכסים שבמהותם פועלים באופן רצוף בכל שעות היממה ואינם זכאים להגדלת פחת, מאחר ששיעור הפחת שנקבע להם בתקנות כבר מבוסס על שימוש זה.

פחת על קרקע

את הפחת על בניינים יש לחשב, לפי הפקודה, מן המחיר המקורי, למעט מחיר הקרקע. בהוראות המקצועיות של הנציבות נאמר, שקביעת אותו החלק ממחירו הכולל של הבניין הנוגע לקרקע, נתונה לשיקול דעתם של פקידי השומה. להדרכתם של פקידי השומה מציינות ההוראות, שמקובל להעריך את מחיר הקרקע בשליש ממחירו הכולל של בניין חדש באיזור עירוני, וברבע ממנו באיזור כפרי, כשחלקו היחסי של מחיר הקרקע הולך וגדל ככל שמתיישן הבניין.

— פקידי השומה לא הקפידו לבדוק את תביעות הנישומים לפחת על בניינים בכל הנוגע לחלקו של מחיר הקרקע במחיר הכולל. במקרה אחד הותר לחברה, המספקת שירותים, חישוב מחיר הקרקע לפי 10% בלבד ממחירם הכולל של בנייני משרדים וחנויות, מהם ברחובות מרכזיים בערים הגדולות. ערכם הכולל של הבניינים הסתכם ב־750,000 ל"י בקירוב.

מועד התחלת חישוב הפחת

לחישוב הפחת הנתבע על נכסים, שהופעלו לראשונה תוך שנת המס, נוקטים הנישומים שיטות שונות. לא נקבעה שיטה לחישוב הפחת, ופקידי השומה נוהגים להתיר את הפחת, כפי שחושב בתביעה.

לדעת הביקורת רצוי לקבוע שיטה לחישוב הפחת על נכסים כגון אלו ולהביאה לידיעת ציבור הנישומים.

היוון הוצאות

יש הוצאות, כגון החלפת חלקי מכונות, שהנישום תובע לראותן כהוצאה שבפירות, המותרת כולה לניכוי בשנה שבה נעשתה, ואילו פקיד השומה קובע, שהמדובר בהוצאות שבקרון ומהוון אותן, תוך התרת פחת, כמגיע על נכסי הון.

— נמצאו מקרים של הוצאות שהוונו, ופקידי השומה התיירו להפחיתן בשיעורים מוסכמים, שאינם תואמים את שיעורי הפחת הקבועים בתקנות לאותם נכסים, שההוצאות יוחסו להם.

— הביקורת הפנתה את תשומת לב הנציבות לכך, שהוצאות שהוונו לא נכללו בטפסי תביעת הפחת של הנישום בשנים שלאחר ההיוון. כיוון שכך, לא כללו תביעות הפחת את מלוא הסכומים של השקעות והפחתות, ועל ידי כך נמנעה מפקיד השומה האפשרות להתחשב בהשקעות הנוספות ובהפחתות, בעת חישוב רווח ההון במקרה של מכירת הנכס.

הנציבות הודיעה, כי נערך טופס חדש לתביעת פחת המבטיח רישום זה.

נישום זכאי לניכוי נוסף בהתאם לחוק מס הכנסה (תוספת פחת על נכסים עסקיים) תשכ"ד — 1964, לגבי הפחת, שעוד מגיע לו מהמחצית השנייה של שנת המס 1963 ואילך. שנת מס מוגדרת בפקודה כ"תקופת שנים עשר חודש, שתחילתה ב-1 באפריל 1954 וכל תקופת שנים עשר חודש שלאחריה". באופן כזה מתיר החוק הפחתה נוספת מתוך אותו חלק מהמחיר המקורי, שטרם הופחת עד ליום 1.10.1963. פקודת מס הכנסה מסמיכה את פקיד השומה להרשות לנישום, על פי בקשתו ובהתאם לנהוגי עבודתו, את חישוב הכנסותיו לפי תקופת שומה מיוחדת, שהיא שנה המסתיימת ביום שאיננו האחרון בשנת המס.

— נישומים, שהותרה להם תקופת שומה מיוחדת, נהנו מתוספת פחת למחצית השנייה של תקופת השומה המיוחדת להם, וכתוצאה מכך הותר להם ניכוי נוסף גם לתקופה שלפני 1.10.1963. הביקורת העירה, שבמקרים אלה מן הראוי היה לחשב את החלק היחסי של הפחת מיום 1.10.1963 ועד היום האחרון לתקופת השומה המיוחדת ולהתיר ניכוי נוסף רק לגבי אותו פרק זמן. באותם מקרים, שתקופת השומה נסתיימה ב-30.9.1963 או קודם לכן, לא הייתה מגיעה כלל תוספת פחת לשנת המס 1963 המיוחדת, ומהצורך היה להתירה רק לשנת המס 1964 המיוחדת או לחלק יחסי ממנה.

תעודות על מלוות חובה

בשנות המס 1961 — 1967 הוטל על חייבי מס הכנסה, על פי חוק, תשלום של מלווה קליטה וחסכון חובה, בשיעור קבוע מן המס. בשנת 1961 הוטל תשלום של מלווה קליטה בלבד, ואילו ב-1962 הוטל תשלום של מלווה קליטה ותשלום של חסכון חובה. בשנת המס 1963 אוחדו מלווה הקליטה וחסכון החובה בשיעור, שנקבע לפי 18% ממס ההכנסה של יחיד ו-12% מהמס של חבר בני אדם. עוד נקבע, שיחיד, שמס ההכנסה שהוא חייב בו אינו עולה על 248 ל"י לשנה, חייב במלווה בשיעור של 12% בלבד; יחיד, שהמלווה שהוא חייב בו בשנה אחת אינו עולה על 20 ל"י, פטור מתשלום המלווה.

סכומי מלווה קליטה וחסכון חובה, שנגבו בשנים 1961 — 1967, הגיעו, לפי רישומי נציבות מס הכנסה, ל-800 מליון ל"י בקירוב: כ-211 מליון ל"י נגבו מעצמאיים, כ-145 מליון ל"י מחברות, וכ-444 מליון ל"י משכירים, על ידי ניכוי במקור.

תעודות המלווה המגיעות לאזרח על סכומי מלווה שהוא שילם מונפקות על ידי בנק ישראל, על יסוד נתונים המתקבלים מיחידת מלווה הקליטה שבנציבות מס הכנסה. עד סוף 1968 הונפקו תעודות לגבי השנים 1961 — 1963. כל התעודות שהונפקו הן סחירות. תקופת הפדיון של המלוות של השנים 1961, 1962 ו-1963 מתחילה 4 עד 6 שנים לאחר קבלתם על ידי הממשלה, ונמשכת בין 4 ל-10 שנים, כשבכל שנה נפרדה החלק היחסי של המלווה בהתאם לתקופת הפדיון.

בשנת 1967/68 היו ביחידת מלווה קליטה 44 עובדים, והוצאותיה אותה שנה הסתכמו ב-348,000 ל"י.

משרד מבקר המדינה ערך בשנת 1964 ובשנת 1966 ביקורת על סדרי הנפקת תעודות מלווה קליטה לשנים 1961 ו-1962 (ראה דו"ח שנתי 15, עמ' 69, ודו"ח שנתי 17, עמ' 98).

בחודשים אוגוסט וספטמבר 1968 נערכה ביקורת חוזרת, שהקיפה בעיקר את סדרי הנפקת תעודות המלווה לשכירים לגבי שנת המס 1963.

1. להלן נתונים על הנפקת תעודות (מלווה קליטה לשנים 1961—1963) ונתונים על הגבייה לגבי השנים האמורות, על פי רישומי נציבות מס הכנסה ובנק ישראל (באלפי ל"י).

מספר הזכאים שהונפקו להם תעודות	סכום ההנפקה (2)	סכום הגבייה (1)	שנת המלווה
300,580	23,262	22,135	1961
353,835	59,773	65,228	1962
389,905	93,783	102,910	1963

(1) סכומי גבייה, שנרשמו עד סוף מארס 1968 לאחר ניכוי סכומים שהוחזרו במזומן בהתאם לחוק.

(2) תעודות שהונפקו עד סוף דצמבר 1968.

— עוד בעבר עמדה הביקורת על כך שבנציבות אין מתנהל רישום מדויק של הגביות, ואין בידיה פירוט של כל הזכאים. יוצא, שאין אפשרות להשוות את סכומי הגבייה, שצוינו לעיל, לסכומי ההנפקה של תעודות המלווה, וממילא לא ניתן לעמוד על מידת ההתקדמות בהנפקת התעודות. אין גם אפשרות לוודא על פי הגביות את נכונות הסכום הכולל של התעודות שהונפקו כיוון שכך, חסר אמצעי בידוק חשוב שיבטיח, שכל התעודות הונפקו רק למי שזכאי להן, ושכל הזכאים לתעודות אמנם קיבלו אותן (בעניין זה ראה לאחרונה דו"ח שנתי 17, עמ' 98).

2. תעודות המלווה לשכירים מונפקות על יסוד דו"חות, שהמעבידים מציגים אותם לפקיד השומה. לפי הוראות החוק חייב המעביד לרשום בכרטיס, שהוא מנהל לכל עובד לצורכי מס הכנסה (טופס 101) את פרטי השכר והסכומים, שהוא ניכה כמלווה קליטה. הוד שלוש חודשים מתום שנת המס על המעביד להמציא למשרדי מס הכנסה את הכרטיסים יחד עם רשימה שמית מרוכזת של עובדיו בציון הסכומים שנוכו על חשבון המס והמלווה. ברור אפוא, שאם שלטונות המס אינם מקפידים, שכל המעבידים ימציאו את הדו"חות הדרושים, לא יונפקו התעודות המגיעות לעובדים.

— בידי הנציבות לא היה בשנת 1963 מרשם מעבידים מלא ומעודכן וגם לא נערכה בדיקה מלאה, אם כל המעבידים, שהיו כלולים במרשם, המציאו את הדו"חות המשמשים בסיס להנפקת התעודות. בעדכון מרשם המעבידים לשנת 1964 נמצא, שכי-8,000 מעבידים לא היו במרשם.

3. הכנת תעודות המלווה לשנים 1964 ואילך נעשית במחשב, על יסוד מרשם מעבידים מעודכן. דבר זה עשוי לאפשר איתור המעבידים, שלא הגישו את הכרטיסים ואת הרשימות השמיות של העובדים ובכך להבטיח הנפקת תעודות לכל הזכאים להן. (לגבי המלוות לשנים 1961, 1962 ו-1963 לא היה מעקב אחר מעבידים, שלא המציאו דו"חות. בנסיבות אלה נותרו יחידים רבים ואף קבוצות עובדים, שלא הונפקו להם התעודות המגיעות להם.) נציבות מס הכנסה בתשובתה למשרד מבקר המדינה ציינה, שמעקב אחר המעבידים היה מעכב הנפקת התעודות, ולכן הוחלט להנפיק תעודות מלווה לשנים 1961—1963 על פי פניות של יחידים ושל קבוצות עובדים; בכך אפשר לדעתה להבטיח, שהתעודות יגיעו

לאותם העובדים, שמעבידיהם לא המציאו את הרו"חות הדרושים. לדעת הביקורת היה על הנציבות לדאוג מראש להנהגת שיטה, שתבטיח קבלת רו"חות מכל המעבידים, ועל פי הרו"חות תתאפשר הכנת רשימה מלאה של כל הזכאים לקבלת התעודות. **אין גם להניח, שכל אלה, שלא קיבלו תעודות, יעמדו על זכותם ויפנו לנציבות.**

4. לגבי המלווה לשנת המס 1963 קובעות תקנות מלווה הקליטה, שכל אדם, ששילם מלווה קליטה עד 30.11.1967, יונפקו לו תעודות עד ל-31.3.1968.

— לפי נתוני הנציבות הונפקו עד 31.3.1968 תעודות בסכום כולל של 87 מליון ל"י בקירוב. אין כאמור נתונים מדויקים על הגבייה, אך העובדה, שעד סוף נובמבר 1967, שהוא התאריך הקובע, נרשמה גבייה בסכום של כ-99 מליון ל"י, מצביעה על כך, שהנציבות לא עמדה בתנאים, שנקבעו בתקנות, ולא הנפיקה את כל התעודות. הדבר בא לכלל ביטוי גם במספר ניכר של תלונות, המתקבלות ביחידת מלווה קליטה ובמשרד מבקר המדינה מאורחים, שלא קיבלו את התעודות המגיעות להם.

5. הדפסת התעודות, הפצתן ואיתור כתובות של בעלי תעודות, שהדואר החזיר אותן, הם מתפקידו של בנק ישראל. על פי נתוני הבנק הופצו עד סוף דצמבר 1968 יותר ממליון מעטפות, עם תעודות מלווה בסכום כולל של כ-177 מליון ל"י; מספר המעטפות, שהחזיר הדואר, היה כ-96,000. אם כי נעשו מאמצים רבים לאיתור כתובות, אותרו עד המועד האמור כתובות של זכאים שלהם נועדו 43,000 מעטפות; יותר מ-53,000 מעטפות המתיחסות לזכאים, שלהם מגיעות תעודות בסכום כולל של כ-6.1 מליון ל"י, עוד לא אותרו.

הנציבות בהסבריה למשרד מבקר המדינה עמדה על הקשיים הגדולים שבהנפקת התעודות ובהמצאתן לזכאים, כגון שיבושים ברו"חות של המעבידים, הצורך בבדיקות ובבירורים ממושכים ושינויי כתובת של נישומים. לדברי הנציבות נעשים מאמצים לקצר את משך הטיפול בתלונות על ידי פניות מיידיות לבנק ישראל ולפקידי השומה, ואף הוקצו עובדים נוספים לטיפול בפניות מאת הציבור. בדצמבר 1968 פרסמה הנציבות בעיתונות הודעה, שכל מי שלא קיבל את תעודות המלווה לשנים 1961, 1962 ו-1963 יפנה אל יחידת מלווה קליטה לקבלן. כמו כן הודיעה הנציבות על כוונתה לפתוח בשלוש הערים הגדולות לשכות קבלה לקהל, שמתפקידן יהיה להדריך את הקהל בענייני מלווה קליטה.

מס רכוש על ציוד ומלאי

עד סוף מארס 1967 היה הטיפול בשומת מס החל על ציוד ומלאי וגבייתו בידי מנהל מס רכוש, שפעל באמצעות 11 יחידות אזוריות. ביום 29.3.1967 נתקבלה הצעת תיקון חוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א — 1961. המטרה העיקרית של התיקון הייתה לשלב את הטיפול המינהלי במס על ציוד ומלאי בתהליכים המקבילים במס הכנסה. נעשו גם תיקונים, שלא היה להם קשר לשילוב המינהלי, כגון הקטנת שיעור המס על הציוד מ-1.2% משווי ל-0.8%, ביטול הפחת על הציוד לצורך חישוב המס, והעלאת תקרת הפטור ממס רכוש על ציוד ומלאי מ-2,000 ל"י ל-3,000 ל"י של שווי.

מאז 1.4.1967 שומת המס על ציוד ומלאי וגבייתו הן מתפקדיהם של פקידי השומה. הטיפול בחיסול הפיגורים מלפני 1.4.1967 נשאר בידי יחידות מס רכוש, פרט לטיפול

בתיקים הנוגעים לנכסים בשווי העולה על 200,000 ל"י, שהועברו לפקידי שומה בירושלים, בתל אביב ובחיפה. היתרונות העיקריים, שלדעת האוצר היו צפויים משינוי זה, הם: ייעול הגבייה כתוצאה משומה מעמיקה יותר, שתתאפשר על ידי השוואת הנתונים בתיק מס הכנסה אל אלו שבתיק מס רכוש; מניעה הטרדה מהאזרח, שלא יצטרך לפנות לשני משרדים; וחסכון בכוח אדם.

בחודשים יולי עד אוקטובר 1968 בדק משרד מבקר המדינה בנציבות מס הכנסה ומס רכוש, בשירות עיבודים ממוכנים בירושלים, ביחידת פקיד שומה למפעלים גדולים (פשמ"ג) בתל אביב, ב-12 יחידות פקידי שומה אחרים וב-6 יחידות מס רכוש את סדרי הטיפול בשומת המס על ציוד ומלאי ואת חיסול הפיגורים בעריכת השומות ובגבייה.

עד לשילוב הועסקו ביחידות מס רכוש 112 עובדים בענייני ציוד ומלאי. במהלך השינויים הארגוניים נעשו עד לסוף שנת 1968 הפעולות הבאות: 84 עובדים הועברו לאגף מס הכנסה; 20 עובדים מועסקים ביחידות מס רכוש בחיסול פיגורים ובתפקידים אחרים; 8 פרשו.

במשך שנת 1968 נערכו מטעם הנציבות שתי בדיקות ביחידות מס הכנסה על אופן הטיפול במס על ציוד ומלאי: היחידה לביקורת פנים בדקה בכמה יחידות, אם הוצאו שומות במס הכנסה יחד עם שומות במס רכוש; אם ניצלו פקידי השומה את זכותם לעריכת שומה לפי מיטב שפיטה; ואם נעשתה השוואה מעמיקה בין תיקי מס רכוש לתיקי מס הכנסה של גישומים. גם המדור לפיקוח שומות של הנציבות ערך בדיקות ביחידות מס הכנסה.

שילוב הטיפול בתיקי ציוד ומלאי

לפי אומדן של אגף מס רכוש היו קיימים בשנת 1966/67 כ-56,000, תיקים של ציוד ומלאי עירוני (אינו כולל אותם סוגי רכב, שעליו משתלם מס קצוב, ללא שומת מס רכוש, לפי התוספת (סעיף 5 ב) לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א — 1961). הטיפול בתיקי ציוד ומלאי חקלאי התנהל קודם יחד עם ענייני הנדל"ן החקלאי. כדי לאפשר שילוב מלא היה צורך להפריד ביניהם, ולהעביר את הטיפול בתיקי ציוד ומלאי של חקלאים ושל כמה משקים לפקידי השומה. כתוצאה מכך נפתחו, לפי האומדן, כ-32,000 תיקים נוספים.

כדי לאפשר טיפול במס על ציוד ומלאי על ידי פקידי השומה, היה צורך למוג את רשת משלמי מס הכנסה ברשת משלמי מס רכוש עבור ציוד ומלאי, דבר שהיה כרוך בקשיים רבים. תיקי מס הכנסה מתנהלים לפי מספרי זהות של הגישומים ואילו ביחידות מס רכוש סומנו תיקים רבים במספרי סימון אחרים. את התיקים, שנוהלו ב-11 יחידות מס רכוש, צריך היה לפזר בין 23 פקידי שומה. היה כאמור צורך להפריד בין ענייני ציוד ומלאי חקלאי לבין ענייני הנדל"ן החקלאי. במס הכנסה מתנהל תיק משותף לבעל ולאשתו, כשיש לה הכנסה משלה, ואילו במס רכוש התנהל תיק אשה, שהיא בעלת רכוש, בנפרד מתיק הבעל. במס רכוש התנהלו תיקים של שותפויות, והיה צורך לייחסם לשותפים אישית.

במסגרת התכנית לשילוב שתי הרשתות כשלב ראשון הוכנו בפברואר 1967, על פי המרשם של תיקי ציוד ומלאי שבאגף מס רכוש, תיקונים, ובהם פרטים על הגישום ומסמכים על החיוב משנת מס 1966. התיקונים נועדו לספק מידע לפקידי השומה לעריכת שומה לשנת המס 1967. אין התיקונים מתייחסים לתיקים של ציוד ומלאי חקלאי ולעוד קבוצות אחרות.

במקרים רבים לא הייתה אפשרות לייחס תיקונים אלה לתיקים המנוהלים במשרדי המס, ופקידי השומה העבירו את התיקונים ליחידה לאיתור וזיהוי שבנציבות להמשך הטיפול. ליחידה זו הגיעו כ-25,000 תיקונים לבירור, מהם נשארו עד סוף נובמבר 1968 כ-2,500; חלק גדול מהתיקונים בוטל, ונמצא שלא היו פעילים או שמאיוז סיבה שהיא נותק הקשר עם בעלי הציוד והמלאי, שהתיקונים התייחסו אליהם, וחלק התייחס לציוד ומלאי ששווי פחות מ-3,000 ל"י.

ניהול חשבונות

לשם הבטחת שלימות הטיפול הוחלט, שחשבונות של ציוד ומלאי לשנת 1967 ואילך ינוהלו במחשב אלקטרוני גם לגבי יחידות מס הכנסה, שניהול חשבונותיהן טרם הוסב למחשב. נקבע, שהנתונים על ציוד ומלאי יועברו, לצורך קליטתם במחשב, באמצעות תקצירים, במקרים אלה: כשנדרשה מקדמה; כשנדרש המס על פי הצהרה; כשנערכה שומה לפי מיטב השפיטה בהעדר דו"ח; כשנפתח תיק חדש, בלא שהיו קיימים בעת ההיא בתיק נתונים, שיאפשרו חיוב. עד ליום 30.4.1968 נקלטו במחשב כ-58,000 חשבונות. מספר גדול של חשבונות לא הועברו למחשב.

אחת הסיבות להפרש הגדול בין מספר התיקים שבטיפול היחידות לבין אלו שנקלטו במחשב היא, שחשבוננו של נישום, שלא רשם בהצהרתו גם את נכסי ציוד ומלאי שלו ואשר לא נערכה לו שומה לפי מיטב השפיטה, לא נקלט במחשב; דבר זה יתקן, רק כשתיערך לו שומה סופית. ביחידות מס הכנסה לא נהגו לבדוק, אם נישום, שהגיש דו"ח על הכנסתו, צירף אליו גם הצהרה על ציוד ומלאי שברשותו, ולא נקטו צעדים, כגון משלוח תזכורת והטלת קנס, נגד המפרגים בהגשת ההצהרה.

נציבות מס הכנסה ומס רכוש הודיעה, כי דבר זה יוסדר עם הכנסת תכנות חדש במחשב, החל ביולי 1969.

מקדמות

לפי החוק המתקן חייב נישום לשלם עד ל-10 במאי של כל שנה מקדמה של 50% מהמס שחויב בו לגבי השנה הקובעת (ראה להלן) את יתרת המס יש לשלם עם הגשת ההצהרה עד ל-30.6, ואם הנישום מנהל ספרים, עד ל-31.8. הנציבות הורתה לחייב רק בעלי ציוד ומלאי ששוים מעל 60,000 ל"י. לפי נתוני האגף, שהוכנו על ידי היחידה הכלכלית של הנציבות, היו כ-6,000 נישומים מסוג זה.

משרדי מס רכוש, שעליהם הוטל להכין דרישות למקדמה, לא הקפידו לשלוח דרישות מקדמה לכל הנישומים, ששווי הציוד והמלאי שלהם עולה על 60,000 ל"י, וכתוצאה מכך חויבו רק 1,426 מבעלי ציוד ומלאי במקדמות על חשבון המס, בסך של 18.6 מליון ל"י. בשנת 1968 חויבו — על סמך הנתונים שהועברו מפקידי השומה — 3,886 נישומים בסך של 22 מליון ל"י.

חוק מס רכוש וקרן פיצויים (תיקון מס' 2), תשכ"ד — 1964, קבע, ששיעור המקדמה יהיה מבוסס על החיוב בשנה הקודמת לדרישה. לפי תיקון החוק משנת 1967 מבוססת המקדמה על חיוב של "השנה הקובעת", שהיא השנה האחרונה, שעליה נערכה לבעל ציוד ומלאי שומה סופית. מבין היחידות, המטפלות בתיקים בעלי תוחלת מס גבוהה, קבעו פקידי השומה בירושלים ובחיפה את גובה המקדמה על פי החוק הישן ורק בתל אביב פעלו כראוי לפי החוק החדש.

הודעת שומה

1. עריכת שומות סופיות קיבלה משנה חשיבות, משום שבעקבות השינוי בחוק לא חויבו הנישומים במקדמה בגובה החיוב, שחויבו בו בשנה הקודמת, אלא ב-50% מהחיוב של השנה הקובעת, ומשום ההוראה המינהלית לחייב רק חלק קטן מהנישומים במקדמות. בבדיקה מסורגת, שנערכה באמצע שנת 1968 ב-10 יחידות מס-הכנסה ואשר הקיפה כ-3,000 חיובים לשנת המס 1967, התברר, שרק כ-1,000 חיובים מקורם בשומות, ואילו יתרם מבוסס על הצהרות נישומים. עם העברת הטיפול לפקדי השומה, מן הראוי היה, ששומות לצידוד ומלאי ייערכו יחד עם שומות מס הכנסה באופן כזה, ששומת מס הכנסה לשנת 1966 תלווה שומה לצידוד ומלאי לשנת 1967. למעשה עלה הפיגור בעריכת שומות מס רכוש על זה שבשומות מס הכנסה, כיוון שבמקרים רבים לא הקפידו מפקחי מס-הכנסה על עריכת שתי השומות יחד.

2. בדיקה מסורגת של שומות, שנערכו ביחידת מס הכנסה בחיפה, העלתה, שבכמה תיקים נקבע מלאי לצורכי שומה בסכום קטן בהרבה מזה שנקבע ביחידת מס רכוש שנה קודם לכן. הסיבה לכך, שמפקח מס הכנסה לא כלל בעת הערכת המלאי סכומים, שעל פי החוק יש לייחסם למלאי החייב במס, כגון סחורות בדרך (בשטח מדינת ישראל) ותשלומים ע"ח מלאי.

בשומה של מפעל תעשייתי גדול הוסיפו עובדי מס רכוש לשנת מס 1966 מלאי בדרך בשווי של 2,100,000 ל"י, שלא היה כלול במלאי הנקוב במאזן, דבר שהביא להגדלת המס ב-25,000 ל"י. מפקח מס הכנסה, שטיפל בשומה לשנת מס 1967, לא התייחס בשומתו למלאי בדרך. ביולי 1968 הוציאה הנציבות חוזר המורה, שכל מלאי הנמצא בשטח המדינה חייב במס, גם אם הוא מוצג בסעיפים אחרים במאזן, כגון תשלומים על חשבון מלאי, סחורה בדרך או אשראי דוקומנטרי.

3. במקרים רבים לא הקפידו המפקחים על קיום הוראה שבחוק המתוקן, שלפיה פטור נישום ממס החל על צידוד ומלאי, ששווי אינו עולה על 3,000 ל"י וחייבו נישומים רבים בסכומי מס קטנים מאוד. בבדיקה מסורגת של כ-3,800 חשבונות העלתה 440 חיובים כנ"ל, מהם כ-140 חיובים, שלא עלו על 10 ל"י. מספר גדול של חיובים כאלה נעשו במסגרת שומות סופיות, אם לפי מיטב שפיטה ואם בשומות שבהסכמה, ובמקרים לא מעטים הופעלו נגד הנישומים אמצעי גבייה. בספטמבר 1967 הוציאה הנציבות הוראה, שמטרתה למנוע חיובים מסוג זה, אך המפקחים המשיכו לחייב נישומים במס שלא בהתאם לחוק, ובבדיקה מסורגת עדיין היו מקרים רבים של חיובים כאלה. בעקבות הביקורת הוציאה הנציבות בספטמבר 1968 הוראה נוספת בעניין הנדון.

חיסול פיגורים משנים קודמות

חיסול פיגורים בשומות ובהשגות שלפני 1.4.1967 נשאר בידי יחידות מס רכוש, פרט לתיקים, שבהם שווי הצידוד והמלאי הוא גבוה ואשר הועברו ליחידות שומה בשלוש הערים הגדולות. בבדיקה, שנערכה ביחידות, התברר, שקצב חיסול הפיגורים היה איטי, ותיקים רבים נשארו ללא טיפול. כך, למשל, העלו הבדיקות, שביום 1.10.1968 מהצורך היה לערוך עוד כ-1,340 שומות, מזה כ-450, שבהן עומק הפיגור הגיע עד שש שנים. מספר ההשגות שנשארו ללא טיפול הגיע ל-250.

בדיקת הטיפול בחלק מהתיקים שבפיגור מצביעה על כך, שחיסול פיגורים יותר מזורז עשוי להביא לגבייה של סכומים ניכרים. לדעת הביקורת מן הצורך להועיד לכך כוח אדם, שיוכל לטפל בפיגורים בקצב סביר.

ההכנסות מגביית מס על ציוד ומלאי הגיעו בשנת 1967/68 ל-43.4 מליון ל"י, לעומת 58 מליון ל"י בשנת 1966/67. את הירידה בהכנסות בסכום של כ-14.5 מליון ל"י ניתן ליחס במידה רבה לליקויים, שצוינו לעיל. תיקים רבים של בעלי ציוד ומלאי לא נקלטו במחשב. דרישות מקדמות נשלחו בהיקף מצומצם ביותר. נוצר פיגור ניכר בעריכת שומות, שרק בחלקו היה בלתי נמנע מחמת השילוב באגף מס הכנסה; ולא נקטו צעדים מספיקים לחיסול פיגורים משנים קודמות. גורמים נוספים יש לראות בכך, שלא ניתנה הדרכה מספקת למפקחי מס הכנסה ושמפקחים אלה, החייבים לעמוד במדדים קבועים לגבי תפוקת שומות מס הכנסה, הטיפול בענייני ציוד ומלאי הוא בעיניהם נושא שולי ואחת הסיבות לכך היא, שסכומי המס הנגבים על ציוד ומלאי הם נמוכים מאוד לעומת סכומי מס הכנסה.

נציבות מס הכנסה ומס רכוש הסבירה את הליקויים שהועלו בצורך בהכשרת צוות לטיפול בנושא חדש, ובבעיות רבות, שעמדו בפני הצוות ואשר מקורן במיזוג שני גופים, השונים מבחינת הליכי עבודתם.

ממצאי הביקורת מראים, שבתהליך מיזוג היחידות לא הוקפד די הצורך על דרישות היעילות; אך יש להביא בחשבון, שהממצאים מתייחסים בעיקר לראשית התקופה של הטיפול המשולב בגביית המס על ציוד ומלאי ומס הכנסה — שילוב שהיה חיובי כשלעצמו הן מנקודת הראות של הגברת הגבייה והחסכון בכוח אדם ובכסף והן מבחינת נוחות האורח.

יחידת מס עזבון

המס החל על העזבון הוא מס פרוגרסיבי: ככל שתגדל יתרת העזבון כן יגדל שיעור המס. יתרת העזבון לפי החוק היא שווים של כל נכסי העזבון לאחר הפחתת סכום פטור כללי של 10,000 ל"י, ולאחר הפחתת הניכויים האישיים לבן-זוג, בנים או הורים יורשים, ולאחר הפחתה של הוצאות קבורה ואגרות, וכן חובות והתחייבויות, שהיו לנפטר בעת פטירתו. השיעור המזערי של המס הוא 5%, והוא חל על 35,000 הלירות הראשונות של יתרת העזבון, ואילו השיעור השולי המירבי הוא 60%, והוא חל על יתרת העזבון, ששוויה יותר ממליון ל"י. ההוראות בדבר הטלת מס עזבון וגבייתו מפורטות בחוק מס עזבון, תש"ט — 1949, שתוקן פעמים מספר, לאחרונה ב-1964.

להלן נתונים על גביית מס עזבון בשנים 1965/66 עד 1967/68 לעומת האומדן. הסכומים מתייחסים למס, שנגבה במזומנים (באלפי ל"י).

1967/68	1966/67	1965/66	
6,000	6,000	7,000	אומדן
4,274	4,030	5,211	גבייה למעשה (1)

(1) על פי הדריח הכולל של החשב הכללי.

יחידת מס עזבון, שבמינהל הכנסות המדינה, ממונה על שומת המס ועל גבייתו. ביחידה עבדו בשנת 1967/68 11 איש. הוצאה באותה שנה הסתכמה ב-101,260 ל"י.

ב-1964 וב-1965 ערכה המחלקה לביקורת של אגף המכס והבלו, מטעם הממונה על הכנסות המדינה, ביקורת ביחידת מס עזבון. ביקורת מקיפה נוספת נערכה על ידי המחלקה בסוף 1966. באמצע 1967 דן משרד מבקר המדינה עם הממונה על הכנסות המדינה על תוצאות הבדיקות, שנערכו מטעמו, ועמד על הצורך לתיקון הליקויים, שהועלו באותה ביקורת.

בחודשים פברואר—מאי 1968 בדק משרד מבקר המדינה, לסירוגין, את סדרי העבודה ביחידה, בכללם טיפול בתיקים, קצב עריכת שומות, סדרי הגבייה והנהלת החשבונות*. הביקורת כללה בדיקת הפעולות לתיקון הליקויים, שהעלתה המחלקה לביקורת של אגף המכס והבלו.

דיווח על עזבונות ואיתורם

1. על פי החוק על היורשים להגיש למנהל היחידה דו"ח על ענייני העזבון, תוך 60 יום מתאריך הפטירה. בית המשפט לא יתן צו עזבון אלא על סמך אישורו של המנהל על הגשת הדו"ח, ורשאי בית המשפט, לפי בקשת המנהל, להתנות את מתן צו העזבון בקבלת ערובה לתשלום המס.

לפי נוסח החוק, שהיה תקף עד לשנת 1964, אינה חלה חובת הדיווח אלא על מי שחייב במס. תיקון, שהוכנס באותה שנה, מטיל חובה זו על כל המחזיק בנכסי עזבון ועל היורשים; עם זאת מאפשר החוק למנהל להתקין כללים בדבר פטור מחובת הגשת הדו"ח. מנהל מס עזבון לא השתמש בסמכות זו ולא קבע כללים בתחום זה. יוצא, שבכל מקרה של פטירה, אמנם קיימת החובה להגיש דו"ח, ללא כל הבחנה לפי גודל העזבון, אך למעשה מספר הדו"חות המגיעים ליחידה הוא קטן ממה שצריך היה להגיע, לו קיים החוק על ידי כל מי שהוא חל עליו.

לדעת הביקורת רצוי לשקול קביעת כללים בדבר עזבונות, שעליהם לא יהיה צורך לדווח ליחידה. בעת קביעת כללים אלה יש להתחשב בעיקר בפטור הכללי של 10,000 ל"י, בתוספת הפטור של 25,000 ל"י לאלמנה, והפטור של 10,000 ל"י לכל בן או בת. מטרת הכללים תהיה לצמצם את מספר הדו"חות, שאין מהם תועלת מעשית, ולהקל על היחידה לעמוד על אותם מקרים, שבהם יש לה עניין, אך היא לא קיבלה עליהם דו"ח.

— במאי 1967 העירה המחלקה לביקורת, כי הדו"חות על העזבון מוגשים באיחור של חודשים, בלא שננקטו צעדים נגד המפגרים בהגשת הדו"ח. בדיקה חוזרת של משרד מבקר המדינה העלתה, שהפיגור בהגשת הדו"חות הוא ניכר ומגיע לעתים לשנים רבות. מנהל היחידה הודיע ביולי 1968, שמינהל הכנסות המדינה מכין הצעת חוק, שתאריך את התקופה של הגשת הדו"ח ל-6 חודשים, ותאפשר הטלת ריבית פיגורים.

2. בכל אחת מהשנים 1965/66 עד 1967/68 התקבלו ביחידה בין 5,300 ל-5,900 דו"חות על עזבונות. הדו"חות נרשמים בפקס וממוספרים במספר שוטף. בבדיקה ראשונית לאחר הרישום מסווג אחד מעובדי היחידה את הדו"חות ל"חייבים"—דו"חות שהיקף הנכסים שצוינו בהם מצדיק, לדעת העובד, עריכת שומה; ו"שלייליים"—דו"חות שאינם דורשים לדעת העובד טיפול נוסף.

* בדבר ביקורת קודמת וממצאיה ראה דו"ח שנתי 14, עמ' 91.

— מספור שוטף ואחיד לשני סוגי הדו"חות גורם שאין ביחידה נתונים מרוכזים על מספר הדו"חות, שלגביהם הוחל בהליכי השומה, ועל מספר הדו"חות שסווגו כשליליים. ניתן להעריך, שמספר הדו"חות, שסווגו כשליליים, הגיע בשנת 1967/68 לשני שלישים בקירוב ממספר הדו"חות שנתקבלו. המחלקה לביקורת הציעה למספר את הדו"חות בשתי סדרות נפרדות: סדרה אחת לדו"חות החיוביים, שלגביהם נפתח תיק, וסדרה שנייה לדו"חות השליליים, שאין בהם טיפול נוסף, אך דבר זה עוד לא בוצע.

3. בדרך כלל זקוקים היורשים לצו עזבון מבית המשפט, והם מקבלים אותו רק לאחר הצגת אישור ממנהל מס עזבון על הגשת הדו"ח. אולם יש נכסי עזבון, שמהם יכולים היורשים ליהנות גם בלא לקבל קודם לכן צו עזבון, כגון מניות, שנרשמו במשותף וחשבון משותף בבנק או כשיש בעזבון נכסי דלא נידי שהיורשים אינם מעוניינים בשינוי רישום הבעלות שלהם בספרי האחווה. מן הצורך אפוא, שהיחידה תזוּם פעולה לגילוי עזבונו, שעליהם לא נמסרו דו"חות, ולהעמקת הבדיקה של הדו"חות שהוגשו. לצורך זה יכולה היחידה להיעזר במידע הרב המגיע אליה, בעיקר מרשם השותפויות, מרשם הקרקעות ומשלטונות מס הכנסה.

המחלקה לביקורת העירה, כי מידת השימוש במידע האמור היא מועטה ביותר, ועמדה על הצורך לנצל אותו ככלי עזר לאימות הנתונים שבדו"חות. לדעת משרד מבקר המדינה, רצוי להיעזר במידה גדולה יותר בחומר, שאפשר לקבלו מפקידי השומה, ולשקול תיאום בין השומות, שנערכו לנפטר על ידי מס הכנסה לבין השומות, הנערכות על נכסי העזבון. יתכן, שמהנתונים שעליהם מתבססת שומת מס הכנסה, ניתן לעמוד על פרטי הון, שעליהן לא דיווחו היורשים בדו"ח על העזבון.

— ניצול המידע המתקבל ביחידה יכול היה לסייע במידה רבה גם בסיווג הראשוני של הדו"חות. הביקורת העלתה כמה דו"חות, שסווגו כשליליים, אף כי על יסוד המידע הקיים ביחידה היה מקום לסווגם כחיוביים. בעקבות הביקורת הוחל בטיפול בדו"חות אלה. משרד מבקר המדינה גם הצביע על כך, שחומר המידע, בחלקו הגדול, לא תויק.

4. נוסף על חובת הדיווח האמורה מטיל סעיף 12 לחוק חובת הודעה על נכסי עזבון לא רק על אדם המנהל נכסי עזבון או מחזיק בהם אלא גם על חברה, אגודה שיתופית וגוף מאוגד אחר, שבספריהם רשומות מניות או אגרות חוב על שם הנפטר; את ההודעה יש למסור בטופס, שיקבע מנהל היחידה. המחלקה לביקורת קבעה, שלא היה טופס מיוחד לצורך דיווח, והמליצה למנהל להוציא טופס ולהפיץ חוזר בין הבנקים בדבר חובת הדיווח על יתרות חשבון של נפטרים.

— ההמלצה לא הוצאה לפועל, והיחידה גם לא הביאה בדרך אחרת לידיעת הגופים הנוגעים בדבר, שמחובתם לדווח על נכסי עזבון הנמצאים בהחזקתם או הרשומים אצלם.

הערכת נכסי העזבון

לפי החוק יש לקבוע שווים של נכסי עזבון על ידי שומת כל נכס ונכס שבעזבון, וצירוף שווים של כל הנכסים, בניכוי הוצאות שונות. בעת קביעת שווי הנכס מתעוררת בעית הערכתם של נכסים מסוגים שונים, הדורשת ידע מקצועי.

1. היחידה מעבירה את רשימת נכסי דלא-נידי, שנכללו בעזבון, להערכתו של שמאי ביחידת מס שבה מקרעין. המחלקה לביקורת מצאה, שבמקרים רבים נשלחה הרשימה להערכת השמאי באיחור רב, והיחידה אף לא עמדה על כך, שהערכות השמאי יומצאו לה.

תוך זמן סביר. עד למועד הבדיקה, שערך משרד מבקר המדינה, לא חלה התקדמות בתחום זה. בדיקה מסורגת של תיקים העלתה, שהרשימה הועברה לשמאי, לעתים, 3 עד 10 חודשים לאחר קבלת הדו"ח. הביקורת גם העלתה, שבמקרים אחדים לא נכללו ברשימה כל נכסי דלא-ניירי, שציינו היורשים בדו"ח על העזבון. היו גם מקרים, שנערכה שומה סופית לפני שנתקבלה הערכה.

2. כספת הרשומה על שם נפטר, או שהוחזקה על ידו בעודו בחיים, אין לפי החוק לפתוח אלא בנוכחותו של מנהל מס עזבון, או על פי הרשאה חתומה על ידו. תקנות מס עזבון (טיפול בכספת), תשכ"ה—1965, מסמיכות את המנהל לאסור הוצאת כל דבר מהכספת או לחסום כל דבר הנמצא בה. המחלקה לביקורת קבעה, כי בדרך כלל ניתן ליורשים אישור להוציא חפצים מכספת, עוד לפני שהוערך שווים, וכי בעת הערכת התכשיטים ודברי הערך, שהיו בכספת, סמכה היחידה, בדרך כלל, על ההערכה, שמסרו לה היורשים, ולא על חוות דעת מקצועית. בעקבות הערות אלה הוחלט בספטמבר 1967, כי עובד אגף המכס בענף התכשיטים יהא שותף להערכת תכשיטים ודברי ערך, ואף יהא נוכח בפתיחת כספות. בעקבות הבדיקה של משרד מבקר המדינה בוצעה ההחלטה האמורה בנובמבר 1968.

3. בהערות המחלקה לביקורת גם צוין, שהערכה של מוניטין ושל מניות, שאינן נסחרות בבורסה, שימשה לעתים נושא למיקוח בין המפקח, שהוא עורך השומה, לבין היורשים, והוצע להקים ועדה, שתדון בבעיות אלה. הועלה, שערכם של מוניטין ומניות עדיין נקבע במשא ומתן, ואין הנחיות בכתב בתחום זה.

שומת המס

1. החוק מאפשר למנהל המס לתת אישור זמני לדו"ח על העזבון, ולשום לפיו את המס שומה זמנית, בלא שדבר זה יגרע מסמכותו לחזור ולשום את המס שומה סופית. בשנת 1967/68 נערכו ביחידה 809 שומות סופיות.

— אין ביחידה נתונים על מספר השומות, שעוד לא נערכו, ועל משך הפיגור בעריכתן. ההערכה של מספר הדו"חות החיוביים המגיעים ליחידה מצביעה על כך, שמשך הפיגור נמצא, מזה שנים בקו עלייה.

— לגבי דו"חות רבים נערכו שומות זמניות בפיגור ניכר, שהגיע לשנתיים ויותר. דו"חות, שמחמת העדר נתונים בהם אי אפשר היה לערוך לפיהם שומה, נשארו לעתים ביחידה ללא טיפול במשך תקופה ארוכה, כיוון שהיחידה, לא דרשה ממגיש הדו"ח, שימציא את הפרטים החסרים. השלמת הנתונים לצורך עריכת שומה סופית נמשכה אף היא תקופה ארוכה, שהגיעה עד שלוש שנים מאז עריכת השומה הזמנית. בבדיקה מסורגת של 30 תיקים נמצא, שב־20 מהם, שהשומה הזמנית לגביהם נערכה 3 עד 4 שנים קודם לכן, עוד לא נערכה שומה סופית, ולא היה במשך כל הזמן טיפול בתיק.

2. החוק מאפשר למנהל מס עזבון לשום את המס לפי מיטב שפיטחו, אם לא נמסר לו דו"ח או אם הוא מניח, שהדו"ח אינו מהימן.

— מנהל מס עזבון נמנע בדרך כלל מלהשתמש בזכותו לעריכת שומה לפי מיטב השפיטה.

בהתחשב בקשיים המרובים, שיש ליחידה לעתים קרובות. בהשגת נתונים מהיורשים, הציעה הביקורת לשקול יתר שימוש בשומה לפי מיטב השפיטה, במיוחד כאשר לדעת

המנהל ניתן להגיע לשומה מבוססת ומציאותית. דבר זה יכול לשמש כאמצעי להחשת היענותם של היורשים.

גבייה

על היורשים לשלם את המס תוך 60 יום מתאריך מסירת השומה. המנהל רשאי להתיר את תשלום המס בשיעורים, במשך תקופה שלא תעלה על שבע שנים מיום הפטירה. אם הוגשה השגה, יש לשלם את המס, שאינו שנוי במחלוקת, ואילו תשלום המס השנוי במחלוקת נדחה, והמנהל רשאי לדרוש, שתינתן לו ערבות מספקת להבטחת התשלום של יתרת המס.

1. — היחידה לא עמדה על כך, שהמס ישולם במועדו, והיו פיגורים ניכרים בסילוק החוב, שהגיעו עד שנתיים. רק במקרים יחידים הופעלו אמצעי אכיפה לתשלום המס בדרך של הטלת עיקול. הביקורת הציעה לשקול יתר ניצול של הסמכויות, שניתנו למנהל בחוק, כדי לזרז את הגבייה, כגון התנגדות לשחרור תוכן כספות, דבר היכול להבטיח גביית המס במקרה של העדר נכסים נוילים.

2. אם לא שולם המס במועדו, יש להוסיף על סכום המס שלא שולם ריבית בשיעור חוקי מירבי. המנהל רשאי, אם ראה סיבה מספקת לכך, להקטין את שיעור הריבית או לוותר על תשלומה.

— במספר מקרים אמנם הוטלה ריבית פיגורים, אך תשלום הריבית היה בדרך כלל נושא למיקוח ובדרך כלל ויתרה היחידה לבסוף על גבייתו. אין ביחידה נתונים מרוכזים על סכומי הריבית, שעליהם היא ויתרה, ובתיקים לא נמצאו הנמקות לווייתורים אלה. בשנת 1967/68 נגבתה ריבית פיגורים בסך 1,125 ל"י בלבד. החיוב בריבית לא גרשם בכרטיס החשבון, בעת שנשלחה הודעת החיוב.

3. — נעשו הסדרי תשלומים, שעלו על התקופה של שבע שנים המותרת בחוק, והיו גם מקרים, שהחייבים לא עמדו בתנאים שנקבעו, ולא נקטו נגדם צעדים. החוק קובע, שהמנהל רשאי להסדר, אם נתנו היורשים נימוקים סבירים לביסוס בקשתם. בתיקים רבים לא נמצאו בקשות של היורשים, שעל פיהן ניתן לעמוד על נימוקים, שיצדיקו עריכת הסדר התשלומים.

4. לפי נתוני היחידה הגיעה יתרת החוב המצטבר במארס 1968 ל-13,028,000 ל"י בקירוב, לעומת כ-13,656,000 ל"י במארס 1967, וכ-12,683,000 ל"י במארס 1966.

— אין ביחידה נתונים מרוכזים על הרכב יתרת החוב, ואין לדעת, איזה חלק מתייחס לפיגורים בגבייה, ומה הוא משך הפיגור; מה הוא הסכום, שלגביו נעשו הסדרי תשלומים; ואלו סכומים שנויים במחלוקת בעקבות השגות היורשים.

בידוק פנימי

משרד מבקר המדינה עמד על מספר ליקויים בעלי משמעות בעניין הבידוק הפנימי, אשר לחלק מהם התייחסה גם המחלקה לביקורת של אגף המכס והבלו.

1. במשרדי מס הכנסה קיימות הוראות, שמטרתן להבטיח בדיקה נוספת של כל שומה. — ביחידת מס עובון לא הייתה הוראה כזאת, ומנהל היחידה ערך שומות בעצמו, במיוחד של עובונות גדולים, בלא ששומות אלה נבדקו על ידי עובד נוסף.

בעקבות הביקורת ניתנה הוראה פנימית, שכל שומה הנערכת ביחידה, לרבות שומות הנערכות על ידי המנהל, תיבדק על ידי עובד נוסף.

2. חשיבות מיוחדת נודעת לסדרי בידוק פנימי, שיבטיחו, שכל התיקים הראויים לכך יקבלו טיפול, ושלא ייסגרו לפני גמר ההליכים.

— סיווג הדו"חות לחיוביים ושלייליים נתון בידי עובד אחד. אמנם הוסבר למשרד מבקר המדינה, שהמנהל בודק את הדו"חות בדיקה נוספת, כאשר הוא חותם על האישורים לבית המשפט, אולם הביקורת העלתה, שהדו"ח המסווג כשליילי אינו נושא כל חתימה. בבדיקה מסורגת של דו"חות שלייליים נמצאו מספר דו"חות, שלגביהם לא ניתנה תשומת לב לכך, שבדו"ח צוינו נכסים, המצדיקים, לכאורה, סיווג של הדו"ח כחיובי. לדעת הביקורת רצוי לשמור על הקפדה יתרה בסיווג הדו"חות.

— סגירת תיקים, עם סיום הטיפול בהם, נעשתה על ידי סימון "א" על גבי כריכת התיק. סידור זה לא איפשר לקבוע, מי מבין העובדים סגר את התיק*. המחלקה לביקורת העירה על כך, אולם רק בדצמבר 1967 תוקן הדבר, כשהופעלה חותמת מיוחדת, ובה שם המפקח, שהורה לסגור את התיק, ותאריך הסגירה. בבדיקה מסורגת נמצאו עדיין כמה תיקים, שנסגרו בפברואר 1968, בלא שצויין על גביהם האחראי לסגירה.

3. — במקרים רבים הכירה היחידה בניכוי חובות ובהוצאות קבורה מנכסי העובד, בלי שבתיק תימצא אסמכתא להצדקת הניכוי.

*

על פי ממצאי הביקורת ניתן לציין את פעולתה החשובה של הביקורת הפנימית, אך מהממצאים, שהובאו לעיל, עולה שלא נעשה די הצורך לתיקון הליקויים, ופעולות היחידה הוסיפו להתנהל באורח בלתי תקין, וללא סדרי בידוק נאותים.

לגבי חוקים פיסקאליים אין אמנם הכרח בכל המקרים למצות את הוראות החוק עד תומן; אולם מידה סבירה של הפעלת החוק דרושה כדי שלעומת אזרחים שומרי חוק, מהם הפונים ביוזמתם ליחידה ומשלמים את המס, לא יהיה מספר גדול של אחרים היוצאים נשכרים.

באפריל 1968 מונה סגן המנהל היחידה, ולאחר מכן ננקטו צעדים לקביעת נהלי עבודה סדירים ולהבטחת מעקב שוטף אחר עריכת השומה וגביית המס. נקבעו גם סדרי בידוק פנימי והוצאו הוראות מקצועיות לעובדים.

בסוף 1968 הוחלט לשלב את היחידה במסגרת נציבות מס הכנסה ומס רכוש.

הקטנת בלו על מלט

בפברואר 1968 פורסם צו הבלו על מלט (הטלת בלו — תיקון), שהקטין את שיעור הבלו ב-3 ל"י לטון, בתוקף למפרע מיום 1.4.1967, והעמיד אותו על 42 ל"י, עד 31.3.1968.** מחיר המלט לצרכן, שהיה 102.50 ל"י לטון ושהועלה בינואר 1968 ב-2 ל"י לטון, לא שונה

* בדבר ממצא דומה של הביקורת ביחידת מס שבח מקרקעין, ראה דו"ח שנתי 17, עמ' 120.
** ביוני אותה שנה הוראך התוקף של שיעור בלו זה עד סוף מארס 1969.