

מינהל הכנסות המדינה

פעולות ביקורת

אגף מס הכנסה ומס רכוש

נערכה ביקורת. בנציבות מס הכנסה ומס רכוש וביחידות המס בירושלים, בתל-אביב, בחיפה ובמספר יחידות מס בערים קטנות יותר.

נערכה בדיקה של סדרי התכנון לעריכת שומות לעצמאים ולחברות ושל המעקב על בצוע התכנית. נבדק הטיפול בקבלת דו"חות, עריכת שומות וגביית מס ומילואי חובה מנישומים שהורשה להם לחשב את הכנסותיהם לפי תקופות שומה מיוחדות. נבדקו הנהלים והטיפול בהחזרי מס יתר לשכירים. כן נבדק תשלום פיצויים בעד נזקים שנגרמו במלחמת יום הכיפורים.

החזר מס הכנסה לשכירים. – אדם ששילם מס הכנסה יתר על הסכום שהוא חייב בו, זכאי לתבוע, שיוחזר לו תשלום היתר בתוספת ריבית. לפי נתוני הנציבות, הוחזר בשנת הכספים 1973 ל-29,500 שכירים מס יתר בסכום כולל של 9.8 מליון ל"י. בנושא החזר מס לשכירים נתקבלו תלויות רבות בנציבות תלויות הציבור.

משרד מבקר המדינה בדק בחודשים יוני 1974 – ינואר 1975 לסירוגין בשני משרדי השומה את הנהלים ואת הטיפול בהחזר מס לשכירים. משרדים אלה טיפלו ב-1973 בהחזר מס לשכירים בסכום כולל של 2.5 מליון ל"י בקירוב.

שלטונות מס הכנסה מבחינים בין שני סוגים של שכירים: (1) שכיר, החייב בהגשת דו"ח על הכנסתו ולו מנוהל תיק במשרד השומה; חשבונותיו, להבות השומה מנוהלים בעזרת המחשב. (2) שכיר, הפטור מחובת הגשת הדו"ח על הכנסתו – אלא על פי דרישה מיוחדת של פקיד השומה – בהתאם לצו שר האוצר. (בשנת מס 1974, מי שהכנסת עבודה שלו ושל אשתו אינה עולה על 24,000 ל"י לשנה, אם אין לו הכנסה אחרת). לשכיר כזה אין בדרך כלל תיק במשרד השומה ורק בעקבות בקשה להחזר מס נפתח לו תיק לאותה שנת מס; חישוב המס נעשה באופן ידני ונפתח כרטיס חשבון במשרד השומה, שאינו נכלל במערכת של חשבונות הנישומים המתנהלת במחשב.

בבדיקת מדגם של 111 בקשות להחזר מס נמצא, כי ב-22 מהמקרים נמשך הטיפול מעל לשישה חודשים, בלא שהייתה הצדקה לכך. ב-4 מקרים נמשך הטיפול בין 14 ל-20 חודשים. בין הגורמים שהביאו להשהיית הטיפול היו דרישות שהנישום ימציא למשרדי השומה מסמכים נוספים כעבור שבועות ואף חודשים אחרי קבלת הבקשה, בלא שפורט בדרישות מה הם כל המסמכים הנחוצים לסיום הטיפול; עיכובים בפתיחת תיק, כאשר בהתאם לגובה ההכנסות היה מקום לפתיחת תיק קבוע; היקף ניכר של טעויות בשומות שנערכו, ושלתיקון היה צורך בשומות נוספות. במשרד של פקיד שומה אחד נמצאו בקשות אחדות, שהיו מונחות במשך חודשים רבים ללא טיפול; בחלקן

בין מסמכים המיועדים לתיוק ובחלקן מתויות בין בקשות, שהטיפול בהן הסתיים. היו מקרים, שהטיפול הופסק, מאחר שהמבקש לא נענה להזמנה לסור למשרד או לא המציא מסמכים, כשהתבקש לעשות כך. הביקורת הצביעה שבמקרים אלה יש מקום להודיע למבקש על הפסקת הטיפול.

על תשלום יתר, המוחזר לנישום, חלה ריבית בשיעור של 15% לשנה מתום שישה חודשים לאחר שהוגש הדו"ח או מיום, ששולם תשלום היתר, הכל לפי המאוחר יותר. במקרים הרבים בהם, הטיפול בבקשות להחזר מס נמשך תקופה העולה על שישה חודשים, מן הדין היה להוסיף ריבית על ההחזר. נמצא, כי במשרדי השומה אין בודקים את הזכות לריבית בעת חישוב המס להחזר לשכירים, שאינם חייבים בהגשת דו"ח, ושלחם נערך החישוב באופן ידני. (ראה גם דו"ח שנתי 14, עמ' 79).

כשעורכים חישוב מס באופן ידני, שולחים לנישום את השיק בגין ההחזר, ללא הודעת שומה וללא פירוט החישוב; כמו כן אין מודיעים לו על זכותו להשגה. רצוי לשקול אם ניתן להסב למחשב גם את הטיפול בהחזרי מס אלה, דבר שימנע את הצורך בעריכת חישובים מסובכים באופן ידני.

אגף המכס והבלו

בהנהלת האגף ובבתי המכס תל-אביב-יפו, חיפה, אשדוד וירושלים נבדקו סדרי גביית מסים מרכב נוסעים מיובא, העברת רכב מבעל זכות לפטור לשאינו זכאי לכך וסדרי המעקב אחר גביית מסים ממכוניות שיובאו על ידי בעלי זכות לפטור.

בעקבות שינוי שער הלידה בנובמבר 1974 הוצאו תקנות שעת חרום בדבר היטלים על יבוא טובין ועל מלאי הטובין בארץ. באגף הוקמה יחידה שמתפקידה לקבל הצהרות על מלאי ולשלוח הודעות חיוב על תשלומי חובה. בסוף ינואר 1975 החל משרד מבקר המדינה בבדיקת ההסדרים וביצועם.

הצהרות הון של יהלומנים. — לפי פקודת מס הכנסה 1947, רשאי פקיד השומה לדרוש, שנישום יגיש לו דו"ח על ההון והנכסים שלו, של אשתו ושל ילדיו, שעבורם הוא זכאי לניכויים (להלן — הצהרות הון). הצהרות הון הן אחד הכלים שבעזרתם בוחנים שלטונת המס את דו"חות הנישומים על הכנסתם: השוואת הצהרות הון לתאריכים שונים עשויה להביא לגילוי הפרשים בלתי מוסברים הנובעים מהכנסות שאותן השמיט הנישום מדו"חותיו. על פי הוראות נציבות מס הכנסה על המפקחים לדרוש הצהרות הון על פי שיקול דעתם, ובכל מקרה, לפחות אחת ל-3 או 5 שנים, בהתאם לסוג התיק של הנישום.

בדצמבר 1973 הודיע הממונה על הכנסות המדינה במכתב אל נציגי ענף היהלומים על ההסדר, שלפיו אותם יהלומנים, שרכשו מלווה מלחמה מרצון תשל"ד בהתאם להתחייבויות שלקחו על עצמם נציגי הענף, לא יידרשו למסור הצהרות הון לפקיד השומה עד ליום 31.3.1979; פקידי השומה לא יתייחסו להצהרות הון שנדרשו וטרם הוגשו; וכן "אי הצהרה שתניתן על ידי יהלומן והמתייחסת לרכישות או פעולות הקשורות במלווה מלחמה מרצון לא תהווה עבירה ולא ינקטו נגדו צעדים פליליים, זאת עד 31.3.1979".

באוגוסט 1974 הפיצה נציבות מס הכנסה בין פקידי השומה רשימות של היהלומנים, שעמדו בהתחייבויותיהם לרכישת המלווה על פי המכסות שנקבעו, ואשר בהתאם להסדר אין לדרוש מהם הצהרת הון, כאמור. הנציבות הבהירה, כי על פקידי השומה להמשיך בבדיקת הצהרות הון שהוגשו על ידי היהלומנים לפני הפעלת ההסדר, אולם יש לוותר על ההצהרות שנדרשו וטרם הומצאו.

על פי פניית משרד מבקר המדינה מיוני 1974 הבהיר הממונה על הכנסות המדינה את הרקע להסדר: בימים הראשונים לפעולת הוועדה למלוה מרצון (ראה גם דו"ח שנתי 24, עמ' 199) לקחו על עצמם נציגי ענף היהלומנים משימה של גיוס סכומים גדולים במיוחד ותרומתם עלתה על זו של ענפי משק אחרים והגיעה ל-50 מליון ל"י בקירוב. לאחר שמשד האוצר דחה את בקשת היהלומנים, שסכומי המלוה לא ייכללו בהצהרות הון שלהם, הם ביקשו לדחות את הגשת ההצהרות לכמה שנים. בנסיבות הזמן הוסכם לקבל הצעה זו. הממונה הוסיף, שלדעתו ההיענות לדרישה אינה חורגת מהמסגרת המקובלת, היות ומועדי הדרישה של הצהרות ההון אינם קבועים בחוק (להבדיל מדו"ח שנתי על הכנסות, שיש להגישו במועדים קבועים מדי שנה). הוא הדגיש שהשימוש בהצהרת הון הוא רק אחד מן הכלים לבדיקת אמיתות דו"חותיהם של נישומים ונוסף לו קיימים כלים אחרים, כגון חשבונות, תחשיבים, סקרים כלכליים ומידע ממקורות שונים; לגבי ענף היהלומנים קיים מידע על היקף היבוא והיצוא, המשמש בסיס לקביעת ההכנסה על פי תחשיב.

משרד מבקר המדינה עמד על כך, שמתן התחייבות להימנע למשך תקופה ארוכה מהפעלת סמכות הנתונה לפי פקודת מס הכנסה לפקידי השומה ומתן הבטחה שלא יינקטו צעדים פליליים בתנאים מסויימים, אינם עולים בקנה אחד עם הוראותיה של אותה פקודה ועם כללי מינהל ציבורי תקין.

תכנון של עריכת שומות מס הכנסה לעצמאים ולחברות

מספר העצמאיים והחברות, שנישומים על ידי שלטונות המס, הולך וגדל בהתמדה והתקרב ביום 31.3.1974 ל-219,000. תיקי מס הכנסה של נישומים אלה מנוהלים ב-23 משרדי שומה אזוריים, וממוינים בתוך כל משרד לפי חוליות שומה. על משרד השומה ממונה פקיד השומה ובראש כל חוליה עומד רכו החוליה, הממונה על מפקחים אחדים. רכזי החוליות והמפקחים הוסמכו לערוך שומות, כעוזרי פקידי שומה לפי פקודת מס הכנסה. מספרם הכולל של הרכזים והמפקחים הוא כ-450.

נציבות מס הכנסה מכינה מדי שנה בשנה תכנית עבודה לעריכת שומות לנישומים עצמאיים וחברות, לפי עדיפויות הנקבעות על יסוד קריטריונים, כגון ענפי כלכלה משגשגים, תשואת מס גבוהה הצפויה מטיפול בתיקים מסוגים מסוימים ועומק הפיגור שבעריכת השומות. יש אשר במשך השנה מחליטה הנציבות לשלב בתכנית העבודה השנתית מבצעים מיוחדים לעריכת שומות בעדיפות ראשונה לקבוצות נישומים המפורטים ברשימות ואשר תשואת המס הצפויה בשומותיהם גבוהה במיוחד.

בחודשים אפריל – יולי 1974 נערכה ביקורת על סדרי התכנון של עריכת שומות לעצמאים ולחברות ועל המעקב אחר ביצוע התכנית. הביקורת נערכה בחטיבת השומה ושירותי השומה ובמחלקה לתכנון ותקצוב שבנציבות מס הכנסה, ובמשרדי השומה בירושלים, בתל-אביב (4) וברחובות.

תכנית העבודה השנתית

תיקי הנישומים מסווגים במשרדי המס לפי סוגים שונים. אשר לחברות, מבחינים בין חברות "מועדפות" — למשל חברות, שהיקף מחזורן או עסקיהן הוא גדול במיוחד, וכל המוסדות הפיננסיים — לבין חברות רגילות וחברות המחזיקות ברכוש בלבד. אשר לעצמאים, מבחינים בין מי שחייב בניהול חשבונות לבין מי שאינו חייב בניהול חשבונות; חקלאים ומנהלי חברות. החייבים בניהול חשבונות ממוינים לשני סוגים לפי שיטת ניהול החשבונות: שיטת מזומנים או שיטת מסחרית, ויש סוג שלישי — שאינם מנהלים חשבונות, אף כי הם חייבים בכך. תיקי העצמאים שאינם חייבים בניהול חשבונות, מסווגים לפי גובה ההכנסה, שנקבעה בשומה הסופית האחרונה, כשקו הגבול בין הכנסה "נמוכה" ל"גבוהה" זו מדי פעם בפעם על פי קביעת הנציבות.

תכנית השומות השנתית מפרטת את תפוקת השומות הנדרשת במשך השנה בסוגי התיקים השונים בכל אחד ממשרדי השומה והיא מהווה סיכום תכניות העבודה, שפקידי השומה, סגניהם ורכזי החוליות מכינים אותן לכל משרד שומה תוך פירוט לפי חוליות. תכניות עבודה אלה מבוססות על נתוני "מלאי" השומות, שטרם נערכו, ושל ההשגות שטרם חוסלו; נתונים אלה לקוחים מרשימות תיקים, המונפקות על ידי המחשב; הן כוללות פרטים בדבר סוג התיק, הענף הכלכלי והשומה האחרונה שנערכה. גורם נוסף בעיבוד תכניות העבודה הוא אומדן ההשגות, שיתוספו במשך השנה; מאידך מובאים בחשבון בתכניות היקפו וכושרו של כוח האדם, שיעמוד לרשות החוליה במשך השנה. התפוקה הרצויה מבחינה כמותית מחושבת על פי מדדים של מספר ממוצע של שומות, לסוגיהן, שעל מפקח לערוך ביום עבודה. הנציבות בודקת את מידת הביצוע של תכנית השומות בהשוואתה את מספר השומות שנערכו למספר השומות, שנקבעו לכל משרד שומה, על ידי בדיקת דו"חות תפוקה חודשיים וכן על ידי ביקורים תכופים במשרדים.

הרכו מקצה למפקחים שבחוליות תיקים, שבהם עליהם לטפל, לפי בחירתו מתוך רשימת ה"מלאי", שהנפיק המחשב, ובמסגרת מכסת העבודה שנקבעה לחוליה. התיקים נבחרים על פי שיקול דעתו של הרכו; על פי הנחיות הנציבות בדבר העדיפויות שקבעה לאותה שנה; ועל סמך הכרתו את תיקי הנישומים.

— אין בידי הנציבות כלי פיקוח שאומנם בחר הרכו באותם התיקים, שיש לתת להם עדיפות בהתאם להנחיותיה.

רוב הרכוזים, במשרדי השומה שנבדקו, נהגו לרשום לעצמם מבין התיקים שהוקצו לטיפול, אותם תיקים שכבר קיים בהם פיגור של 4 שנים ומעלה, כדי לראות, כיצד מתקדמת עבודת המפקחים בתיקים אלה. הסיבה לכך, שסמכות פקיד שומה לערוך שומות מוגבלת לתקופה של חמש שנים מתום שנת המס, שבה הוגש הדו"ח על ההכנסה, ואחרי מועד זה הופך המס המגיע על פי ההצהרה למס הסופי לאותה שנת מס.

— אין הרכוזים נוהגים לנהל מעקב אחר תיקים, שהוקצו שלא מחמת הפיגור בהם. אף לא הונהגה בקרה, אם אמנם נערכו שומות לכל התיקים, שהוקצו. לטיפולם של מפקחים. בנסיבות אלה, ובמיוחד בהתחשב בפיגור הגדול בעריכת שומות, אפשר, שמפקח לא יטפל במשך שנים אחדות בתיק, שהוקצה לטיפול, ואפילו נרשם שוב ושוב ברשימות המלאי. כן ייתכן, שהמפקחים דוחים טיפול, בתיקים, הדורשים תשומה גדולה בשעות העבודה, לבל תיפגע תפוקת השומות שלהם מבחינת הכמות. בהעדר כלי עזר יעילים למעקב ולפיקוח שיטתיים קיימת גם אפשרות של שיקול דעת לא ענייני ופגיעה בטוהר המידות.

אפשרות הפיקוח נחלשת עוד יותר בגלל שילובם של המבצעים המיוחדים בתכניות העבודה. הרכזים מקצים למפקחים את התיקים, הכלולים במבצעים אלה, נוסף על התיקים, שהוקצו להם במסגרת התכנית השנתית הרגילה. כיוון שכך, מתוך כל התיקים שהוקצו לו, בוחר המפקח לפי שיקול דעתו את התיקים לטיפול, ואין לרכז פיקוח על הבחירה. — בדיקת המבצעים המיוחדים העלתה, שהם לא הקיפו כל אותם תיקים, שנכללו בתכנית המבצע, ושהתמשכו הרבה מעל פרק הזמן המתוכנן. נגרם איפוא עיכוב בגביית המס בתיקים, שבהם הייתה, לפי הערכת הנציבות, תוחלת מס גבוהה במיוחד.

1. בדו"ח שנתי 23 (עמ' 235) נסקר מבצע, שהנציבות הורתה עליו באוקטובר 1970. אותו מבצע נועד להביא לעדכון מלא של השומות עד לשנת המס 1969 בתיקים של 572 נישומים; המדובר בנישומים שעשו עבודות או סיפקו שירותים למשרד הבטחון ולתעשייה הצבאית ושמחזור עסקיהם אלה בשנת 1969 עלה על רבע מליון ל"י לכל אחד. הביקורת דאז העלתה, שהיה פיגור בעריכת השומות; עד אמצע אוגוסט 1971 נערכו שומות סופיות רק ב-36% מהתיקים; והנציבות לא המשיכה במעקב אחר עריכת השומות לנישומים אלה. בתשובה על פנייתו של משרד מבקר המדינה מאוגוסט 1974 הודיעה הנציבות, כי במעקב, שקיימה באותו חודש אחר התקדמות הטיפול בקבוצת התיקים האלה, התברר, כי ב-79% נסתיימה עריכת השומות לשנת המס 1969. יוצא מכך, שלאחר קרוב לארבע שנים מתחילת המבצע עוד לא נערכו שומות ל-21% מהנישומים, שנכללו בו בתור מועדפים. בדיקת מדגם של תיקי ספקים וקבלנים אלה במשרד הבטחון העלתה, שיש ביניהם רבים, שהיקף עיסקיהם עם משרד הבטחון בשנת הכספים 1973 הגיע למאות אלפים ואף למיליוני ל"י.

2. בספטמבר 1972 הורתה הנציבות על מבצע חדש, שהתייחס ל-25,500 תיקים בקירוב. רשימותיהם של תיקים אלה הוכנו בעזרת המחשב על פי שלושה קריטריונים של עדיפות: קבלנים ראשיים וקבלני משנה לעבודות בנייה, בהתחשב בגאות בענף, ברווחיותו הגבוהה ובהפרשי המס הגדולים המתהווים בשומות; נישומים שהוגדרו כ"עשירים" לפי גובה המס בשומה הסופית האחרונה; נישומים החייבים לנהל חשבונות ואינם עושים כך. לפי הוראות הנציבות השומות בתיקים אלה עד לשנת מס 1971 ועד בכלל צריכות היו להיערך עד סוף מארס 1973. מאחר שחל פיגור בעבודת השומה, הוארך המועד עד סוף אוגוסט 1973. במעקב, שערכה הנציבות אחר התקדמות המבצע, נתברר, שעד סוף יולי (כחודש לפני המועד המוארך), נערכו פחות ממחצית השומות. עד אותו מועד לא נערכו שומות ב-86% בקירוב מתיקי מנהלי חברות, ב-66% בקירוב מתיקי עצמאים שאינם מנהלים חשבונות וחייבים לנהל אותם. מתוך כ-4,700 תיקי חברות, שנכללו במבצע, נערכו שומות ל-1,500 שהן 31.5% בלבד. תכנית המבצע צומצמה על ידי הפחתת 470 תיקים מסוג החברות ה"מועדפות" מחמת כוח האדם המצומצם העומד לרשותם של משרדי השומה למפעלים גדולים בתל אביב ובחיפה, שבהם מרוכזים רוב התיקים מהסוג הזה.

מבצע זה הופסק באוקטובר 1973, כשעדיין נשארו כ-7,100 תיקים (28%) מתוך התיקים, שנכללו בו, שלא הגיעו לטיפול. במשרדי שומה אחרים נשאר חלק גדול מהתיקים ממבצע זה ללא טיפול, לדוגמא: קרוב ל-1,400 תיקים שהם 57% מכלל התיקים שהוטלו במסגרת המבצע על משרד שומה אחד או כ-700 (39%) במשרד שני.

3. הנציבות הורתה על מבצע חדש, שיתחיל באוקטובר 1973, בשם "שלב ב'", במקום המבצע הקודם. מבצע זה נועד לעריכת שומות עד לשנת המס 1972 בתיקים מועדפים. פקידי השומה נתבקשו להכין ולהגיש לאישור הנציבות רשימות של תיקים, במסכה השווה לכמחצית המסכה של המבצע הקודם ולבחור בתיקים מן הסוגים הבאים:

(1) תיקים, שיש בהם פיגור בעריכת שומות לשנת המס 1971; (2) תיקי נישומים, שאינם מנהלים חשבונות על אף היותם חייבים בכך, כאשר תוחלת המס גבוהה; (3) תיקי קבלנים ראשיים וקבלני משנה. הרשימות הקיפו כ-10,200 תיקים, ביניהם קרוב למחצית ממה שנשאר ללא טיפול במבצע הקודם. "שלב ב'" נועד להסתיים עד סוף מארס 1974. בגלל המלחמה התעכב הביצוע, ולא נקבע מועד חדש לסיומו. במעקב, שערכה הנציבות, נמצא, כי עד אמצע פברואר 1974 היה טיפול רק ב-14% מהתיקים; מזה בתיקי העצמאים 15% ובתיקי החברות 8.6%. ביוני 1974 הורתה הנציבות להפסיק את הטיפול במבצע עד דצמבר 1974, ולטפל באופן מזוז בחיסול הפיגור הכללי בעריכת שומות עד שנת המס 1971 ועד בכלל.

בשנים 1972 ו-1973 הופעלה באופן נסיוני בשני משרדי שומה שיטה של תכנון עריכת שומות בעזרת המחשב, שנועדה לייעל את התכנון ולאפשר מעקב, בקרה ופיקוח שיטתיים על ביצועו. לפי שיטה זו עורך המחשב רשימה שמית של נישומים לכל מפקח בנפרד לפי קריטריונים קבועים מתוך המלאי ובגבולות התכנית הכמותית. הרשימה ערוכה לפי סדר של עדיפויות בין התיקים, ואפשר לשנות אותה ולשלב בה מבצעים מיוחדים בהתאם להנחיות, שיינתנו תוך השנה. המחשב מגפיק דו"חות בקרה תקופתיים המפרטים לגבי כל מפקח את התיקים שבהם טיפל והתיקים שנותרו לו לטיפול. באוקטובר 1973 הופסקה הפעולה.

הנציבות הודיעה למשרד מבקר המדינה, כי החל בדצמבר 1974 מופעלת השיטה בכל משרדי השומה באופן נסיוני בטיפול בתיקים מועדפים "שלב ב'" בתור הרצה לקראת הפעלתה בהיקף מלא החל ב-1.4.1975.

מידת התפוקה של מפקחים

עריכת שומות היא פעולה מעין שיפוטית; הגורם המכריע בה הפעלת שיקול דעת על ידי המפקח לשם קביעת השומה בכל תיק, לאחר פעולות שונות לפי הצורך: דיון עם הנישום או נציגו, ביקור בעסק, הזמנת עדים, בדיקה ואימות של מסמכים, עיון בחוק, פסקי דין והוראות. על אף הקשיים במדידת התפוקה בעריכת שומות מצאה הנציבות לנכון לקבוע מדדי תפוקה למפקח, שיהוו, לפחות, מסגרת למדידה כמותית לעריכת שומות, גם אם המדידה היא מטבעה כמותית בלבד ואינה מתייחסת לטיב השומות. התכניות, שמציגות יעדים לכמות השומות, בדומה לתכניות גבייה, מטרתן להמריץ את המפקחים בעבודה ולאפשר מעקב אחרי קצב ההתקדמות בעבודת השומה. לכן בנויה תכנית העבודה הכמותית על מדדים של תפוקת העבודה היומית הרצויה של-מפקח; מדדים אלה קבעה הנציבות לפני שנים ומדי פעם בפעם עשתה בהם שינויים. מדידה כמותית בלבד לפי טבעה אין בה כדי להצביע על טיב השומה והשגת התפוקה המתוכננת מבחינה כמותית אין בה ערובה, שהפעולות נעשו ביסודיות ובמידת ההעמקה הדרושה. הדאגה לאיכות השומה היא בתחום אחריותו של הרכז או סגן פקיד השומה, והפיקוח על איכות השומה מוטל על המדור לפיקוח שומות שבמחלקה לתפעול ופיקוח שומות בנציבות מס הכנסה.

1. הזמן הדרוש לביצוע פעולה — עריכת שומה או חיסול השגה בתיק של עצמאי בעל הכנסה נמוכה שאינו מנהל חשבונות נקבע כיחידת מדידה לתפוקת שומות; כתפוקה יומית סבירה נקבעו 7.6 פעולות בתיקי נישומים מסוג זה. הפעולות ביתר סוגי התיקים

משוקללות, מאחר שהטיפול בתיקים האחרים מסובך יותר ודורש יותר זמן. משקלה של שומה על פי מיטב השפיטה הנערכת בהעדר דו"ח נקבע כמחצית המשקל של שומה רגילה באותו סוג תיק. משרד מבקר המדינה הפנה תשומת לב הנציבות לכך, שמדדי התפוקה שנקבעו בשעתם אינם מבחינים די הצורך בין סוגי פעולות מסוימים. למשל, התפוקה עבור עריכת שומות לנישום אחד לשנות מס אחדות בבת אחת נחשבת כוזה לזאת של עריכת מספר שומות בודדות לנישומים שונים, בעוד שהשקעת העבודה הנדרשת לעריכת שומות לשנים נוספות לאותו נישום קטנה מאשר לעריכת השומה לשנה הראשונה. בדומה לכך כאשר מפקח עורך שומות לחברי קואופרטיב או לשותפים, חישוב התפוקה לכל שומה זהה, בעוד שבדרך כלל הטיפול בשומה הראשונה דורש זמן רב יותר מאשר בשומות הבאות, שהטיפול בהן טכני למדי.

2. התכנון הכמותי של עריכת שומות בתיקים המבוססים על מערכת חשבונות, שבוקרה על ידי רואה חשבון, כלומר בכל תיקי החברות ובחלק מתיקי העצמאים, מבוסס על מספר תיקים "גמורים", כולל חיסול השגות ועדכון השומות עד לשנת המס האחרונה, שעליה הוגש דו"ח, ולא על מספר פעולות. כתפוקה שנחית סבירה למפקח נקבעו 50 תיקים של חברות רגילות ועוד 75 תיקים של מנהלים, הקשורים לאותן חברות; או 70 תיקים של עצמאים המנהלים חשבונות; או 30 תיקים של חברות "מועדפות" ועוד 45 תיקי מנהלים. במבצע חיסול הפיגור בעריכת השומות שנערך בתקופה יוני – נובמבר 1974 הוגדלו מכסות אלה ל-100 תיקי חברות רגילות או תיקי עצמאים המנהלים חשבונות או 50 תיקי חברות "מועדפות", בתוספת תיקי המנהלים של החברות, ללא קביעת מספרם. אם כי לגבי תיקים מסוגים אלה מבוססת התכנית על כמות תיקים "גמורים", נמדדת גם בהם תפוקת המפקחים לפי פעולות משוקללות תוך הנחה, שמספר הפעולות לחיק הוא שתי שומות ועוד חצי השגה, בממוצע. השימוש במדדים שונים, כשמתרגמים מדד אחד לשני תוך שימוש בממוצעים, פוגם באפשרות הפיקוח על הביצוע הכמותי של התכנית.

הנציבות הודיעה באוקטובר 1974, כי כל עוד המחשב, שבעזרתו מתנהל המעקב הכמותי אחרי תפוקת השומות, אינו ערוך לקליטת נתוני תפוקה לפי המדד של תיקים גמורים, היא ממשיכה במעקב לפי המדד של פעולות משוקללות גם בסוגי התיקים, שבהם התכנון נעשה לפי תיקים גמורים; היא שוקלת אפשרות לשנות את מדדי התפוקה הקיימים ולקבוע מדדי תפוקה חדשים על פי שומות סופיות.

מריכוזי נתונים שנתיים, שערכה הנציבות מתוך דו"חות תפוקת המפקחים, מתברר, שחלק ניכר מהמפקחים לא עמד במכסת התפוקה. התפוקה הממוצעת למפקח נפלה מהמדד של 7.6 פעולות משוקללות ליום עבודה בפועל והייתה 7.1 פעולות בשנת 1971, 6.6 ב-1972 ו-7.3 ב-1973. בשנת 1972 כ-30% מהמפקחים הגיעו למכסת התפוקה הנדרשת או עלו עליה; לעומת זאת התפוקה של כשליש מהמפקחים לא עלתה על 5 פעולות בממוצע ליום, והתפוקה של כ-13% מכלל המפקחים הייתה עד 3 פעולות בממוצע ליום.

הנציבות ציינה בתשובתה, שהיא נוהגת להפנות את תשומת לבם של המפקחים, במישרין ובאמצעות פקידי השומה, לתפוקה ירודה. עם זאת, אי עמידה במדדי התפוקה לא תמיד מצביעה, לדעתה, על חוסר היעילות של המפקח, ויכולה להיות גם תוצאה של העמקה בעריכת השומה.

יש קשיים אובייקטיביים במדידת תפוקה בעבודת השומה. עם זאת, מן הראוי להבטיח, שהמדידה תהיה רגישה ככל האפשר לאספקטים השונים שבפעולה הנמדדת, ושימצאו דרכים לשיפור התפוקה.

קצב עריכת שומות

להלן נתונים, שרוכזו מתוך דו"חות של הנציבות, על קצב עריכת השומות לעצמאים ולחברות בארבע השנים האחרונות, לעומת הגידול במספר תיקי הנישומים:

שנת הכספים	מספר התיקים בסוף השנה		שומות סופיות שנערכו		שומות סופיות שטרם נערכו לסוף השנה	
	אלפים	ההתפתחות באחוזים	אלפים	ההתפתחות באחוזים	אלפים	ההתפתחות באחוזים
1970	187	100	182	100	219	100
1971	192	103	182	100	245	112
1972	207	111	160	88	301	137
1973	219	117	170	94	338	154

בעמ' 184 תרשים על קצב עריכת השומות לעצמאים וחברות בשנות הכספים 1970—1973. הנתונים מראים, שפעולת השומה בשנים האחרונות מקיפה חלק הולך וקטן מכלל התיקים. לעומת העלייה במספר הכולל של תיקים ב-17% ירד מספר השומות הסופיות שנערכו — ב-1973 נערכו ב-6% פחות שומות סופיות מאשר בשנת הכספים 1970; בעוד שבשנת הכספים 1970 נערכו 182,000 שומות סופיות, שהן 97% ממספר התיקים, הרי בשנת הכספים 1973 היה מספר השומות הסופיות שנערכו כ-170,000, שהוא רק 78% ממספר התיקים. כתוצאה מכך עלה "מלאי" השומות לעריכה ב-54%: מ-1.17 שומות בממוצע לתיק בסוף שנת הכספים 1970 ל-1.54 שומות בממוצע לתיק בסוף שנת הכספים 1973. הפער הגדל והולך בין מספר התיקים לבין מספר השומות הסופיות שנערכו בולט במיוחד לגבי חברות, כמוצג להלן:

שנת הכספים	מספר התיקים בסוף השנה		שומות סופיות שנערכו		שומות סופיות שטרם נערכו לסוף השנה	
	אלפים	ההתפתחות באחוזים	אלפים	ההתפתחות באחוזים	אלפים	ההתפתחות באחוזים
1970	17	100	14	100	32	100
1971	21	124	17	121	38	119
1972	23	135	17	121	44	138
1973	25	147	16	114	49	153

בעמ' 185 תרשים על קצב עריכת השומות לחברות בשנות הכספים 1970—1973. מנתונים אלה מתברר, שבעוד שמספר השומות הסופיות, שנערכו לחברות בשנת הכספים 1970, הגיע ל-84% ממספר תיקי החברות, ירד שיעור זה ל-63% בשנת הכספים 1973. במקביל עלה "מלאי" השומות לעריכה מ-1.88 ל-1.96 שומות לתיק בממוצע. הפיגור הממוצע הגדול ביותר מבין סוגי התיקים היה בתיקי החברות מהסוג המועדף, שהגיע ל-2.37 שומות לתיק.

יש לזכור, שמספר השומות שטרם נערכו לתיק בממוצע אינו מבטא את המשקל הכספי של שומה ממוצעת, שהוא גדול יותר בתיק של חברה מבתיק של עצמאי, ובתיק של

חברה "מועדפת" יותר מבתיק של חברה רגילה. הפיגור בעריכת שומות משמעותו דחייה בחיוב הנישומים בהפרשי מס הנוצרים עקב שומה, כלומר דחייה בגביית הפרשים אלה. (ראה גם דו"ח שנתי 24, עמ' 206).

הנציבות בתשובתה הצביעה על קשייה בתחום כוח אדם: תחלופת עובדים במידה ניכרת, המחייבת הדרכה על ידי עובדים ותיקים, נקיטת "סנקציות" על ידי עובדים, וגיוס למילואים. לעומת העלייה המתמדת במספר התיקים, ובמיוחד במספרם של תיקי החברות, לא הייתה עלייה במספר המפקחים העוסקים בעבודת השומה; מספר ימי העבודה שהושקעו בפועל בעריכת שומות, שהיה 103,000 בקירוב בשנת הכספים 1970 ועלה ל-111,000 בשנת הכספים 1971, ירד בשנת הכספים 1972 ל-105,000 ול-93,000 בשנת הכספים 1973. הנציבות עושה מאמצים למצוא ולהכשיר כוח אדם לעבודת השומה. בתקופת אפריל 1970 — יוני 1974 קיימה הנציבות שמונה קורסים למפקחים, שנתקבלו אליהם גם עולים חדשים.

בנסיבות אלה של כוח אדם מצומצם לעומת צורכי השומה הגדלים והולכים, הועלו בשנים האחרונות במינהל הכנסות המדינה ובנציבות הצעות לגישה סלקטיבית לעריכת שומות, תוך קביעת עדיפויות מתאימות, ואף נעשו צעדים ראשונים בכיוון זה.

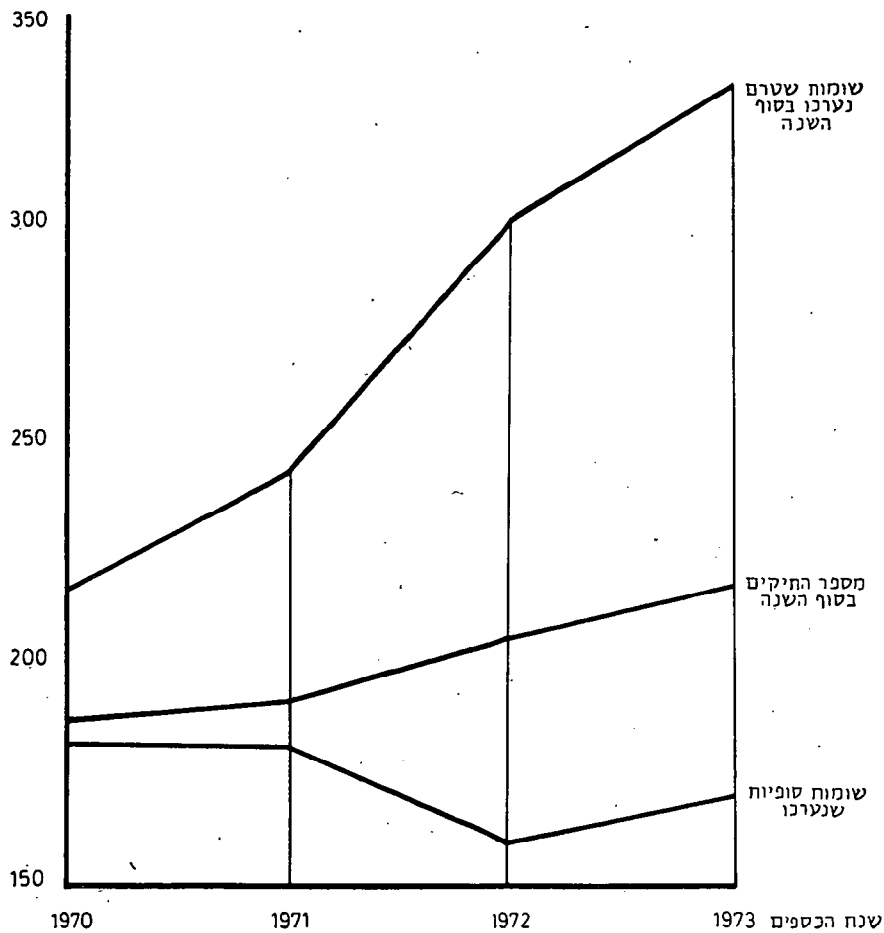
בשנת 1968 קבעה הנציבות נוהל עבודה, שנועד לחסוך בזמן, המושקע על ידי המפקחים, ולזרז את הטיפול בעריכת השומות לעצמאים בעלי הכנסה נמוכה שאינם חייבים במינהל חשבונות. עם סוג נישומים זה נמנים כ-40% מכלל העצמאים; השומה הממוצעת בהם היא הנמוכה שביין. סוגי העצמאים ותוספת המס בעקבות שומה הייתה בשנת המס 1970 כ-100 לתיק בממוצע. לפי נוהל זה נערכות שומות רק לחלק מסוג נישומים אלה תוך העמקה ועל ידי מפקחים המתמחים לפי ענפי כלכלה. תיקים אלה נבחרים לפי קרייטריונים שנקבעו מדי פעם בפעם על ידי הנציבות והרי הם: התפתחות בענפי המשק השונים, שינוי במהות העסק או בהיקפו כפי שמתברר מהפרטים שהמציא הנישום, או מן הנתונים שבתק; אי הגשה של הצהרת הון או אי עריכתה של ביקורת במקום העסק מזה 5 שנים. בתיקים מסוג זה שלא נבחרו כאמור, נערכות שומות בשיטה מקוצרת, בלי להזמין את הנישום ובהתאם להכנסות המוצהרות, בתנאי שהן תואמות את מסגרת השינויים בהכנסות הענף.

במחקר, שערכה המחלקה הכלכלית של הנציבות בשנת 1973, נבדקו דרכי העבודה לפי הנוהל האמור. נעשתה השוואה בין תהליכי העבודה החדשים לבין הקודמים ונמצא, כי לא חל שינוי מהותי בזמן, שעובר מהגשת הדו"ח עד להוצאת השומה הסופית בתיק, והוא של שנתיים בממוצע. בסיכום הועלתה הצעה לסיווג חדש ולצמצום מספרם של התיקים על ידי הגדרת חלק מהם כבלתי פעילים, תוך הבטחת פיקוח צמוד על התפתחות התיקים הבלתי פעילים, שאין עורכים בהם שומות, כדי שאפשר יהיה לגלות בעלי הכנסות החייבים במס. על ידי מיון חדש של התיקים אפשר יהיה, לדעת מחברי המחקר, להפנות כוח אדם במידה יותר גדולה לתיקים של בעלי הכנסות גבוהות ולצמצם את הזמן המוקדש לתיקים, שתרומת המס שלהם אינה מצדיקה את העבודה המושקעת בהם. המלצות המחקר הובאו בחלקן בחשבון בתכנית העבודה לשנת 1974, ובה נקבע נוהל טיפול מקוצר לתיקים מהסוג הנדון במחקר, וגם לחלק מתיקי עצמאים מסוגים אחרים, במסגרת התכנית לחיסול מלאי השומות עד לשנת המס 1971 ועד בכלל.

הנציבות הודיעה למשרד מבקר המדינה בתשובותיה באוקטובר ובדצמבר 1974, שבקרוב יסוכמו המסקנות המתחייבות מהפעלת השיטה בהיקף מצומצם ויוחלט, אם יש להמשיך בהפעלתה.

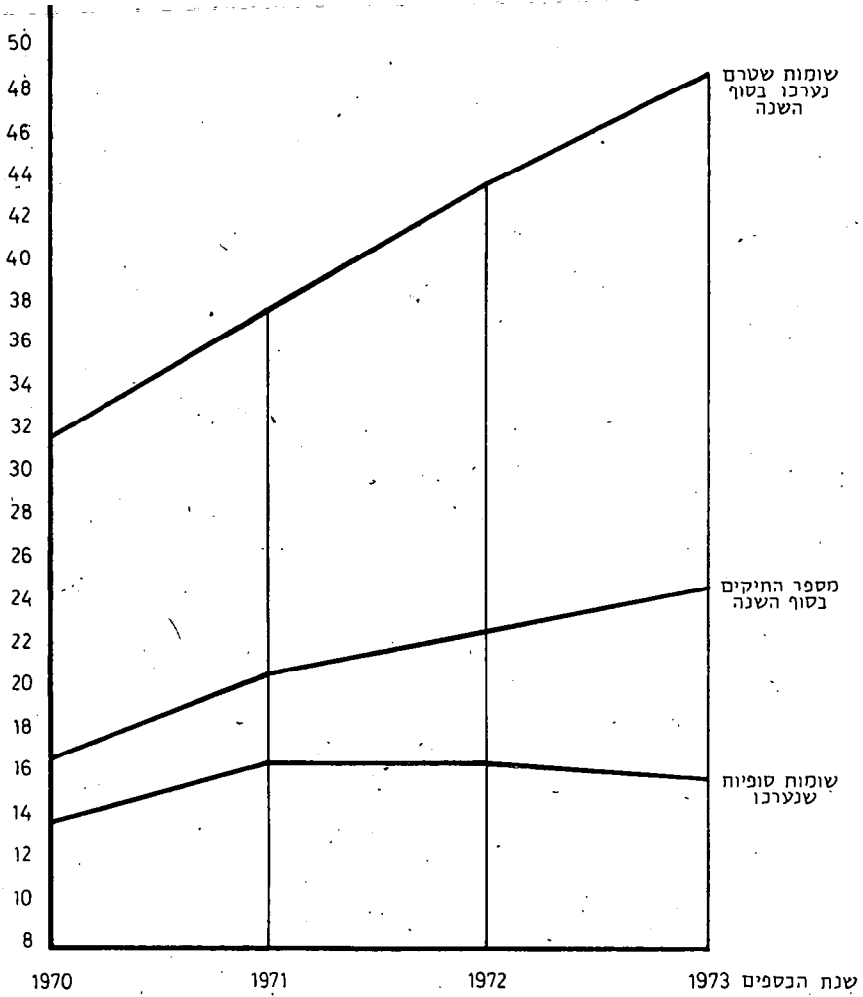
עריכת שומות לעצמאיים ולחברות

תיקים / שומות
(באלפים)



עריכת שומות לחברות

חיקים / שומות
(באלפים)



נוכח מצב כוח האדם הקיים הגיעה הנציבות לכלל מסקנה שלא תוכל להמשיך בשיטה הקיימת, המבוססת על עריכת שומות מדי שנה בשנה לכל הנישומים, בלי שהדבר יפגע ברמת השומה. בספטמבר 1974 מינה נציב מס הכנסה ועדה, מורכבת מעובדים בכירים, שתבדוק את המעבר לעריכת שומות בשיטה סלקטיבית. לשם כך הוטל על הוועדה לדון בנושאים דלהלן, ולהגיש המלצות לגניהם לקראת שנת הכספים 1975: קביעת מבחנים ושיטות מדגם לבחירת התיקים, שיועברו לביקורת החשבונות; קביעת רמות ביקורת לקבוצות תיקים שונות; מיון מחודש של תיקים לפי ענפים, לפי סוגי תיקים וכיוצא בזה; בדיקת מדדי התפוקה הקיימים; השפעתה של הנהגת השיטה על רמת השומות ועל גובה הפרשי המס; שינויים בחקיקה, שיידרשו לשם הפעלת השיטה.



מן הפיגור ההולך וגדל בעריכת שומות של עצמאים ושל חברות, ומן הקשיים הניכרים למצוא כוח אדם מקצועי ומיומן, שיוכל להתגבר אפילו בחלקו על פיגור זה, ואם אין אפשרות. להעלות התפוקה, תוך הבטחת האיכות בעריכת שומות, לא נראה מנוס מלעבור לשיטה סלקטיבית בעריכת שומות. פירושה העמקת הטיפול בתיקים, שייבחרו כל שנה, וקבלת הצהרות ללא בדיקה נוספת מיתר הנישומים. הפעלת שיטה זו תדרוש תשומת לב מירבית משני היבטים: כיצד ייבחרו התיקים שעליהם תיערך שומה, וכיצד תובטח רמת אמיתות ההצהרות בתיקים, שעל בדיקתם יוותרו שלטונות המס. בחירת תיקים לעריכת שומות צריכה להיות מבוססת, מלבד מבחנים כלכליים ופיסקליים, שיש בהם כדי להביא לתשואת מס גבוהה ככל האפשר, גם על מבחן של תקופתיות. מבחן זה בא להבטיח, שלכל נישום ייערכו במידת האפשר מספר שומות במשך תקופת פעילות עסקית מסוימת, כשבחירת שנת השומה לא תיעשה באורח קבוע, והנישום לא יוכל לדעת מראש לאיזו שנה תיערך לו שומה. תנאי הכרחי לשיפור ההצהרות הוא, להרחיב תחולתה של החובה לניהול חשבונות על ציבור העצמאים ואכיפתה, וכן לצמצם ככל האפשר את השימוש בשיטה של "תחשיב מוסכם" — הערכת הכנסה של נישומים בענף כלכלי לפי ממוצעים, שהוסכם עליהם עם נציגות הענף. את הדרישות לניהול חשבונות לצורכי מס הכנסה יש לתאם לאלה שייקבעו עם הנהגת מס ערך מוסף. כדי להבטיח הגשת הצהרות נאותות יש גם לבדוק, אם מערכת ההרתעה, שאמנם תוקנה לאחרונה, עונה על הצרכים. רצוי, שהנציבות תגש בדחיפות לבחינה מעשית של הנהגת השיטה הסלקטיבית, ולא תדחה את ההחלטה וביצועה, עד אשר מצב הפיגורים עוד יחמיר. כיוון שסלקטיביות בעריכת שומות כבר נהוגה במדינות אחרות, ניתן ללמוד גם. מנסיון להציע להפעלה שיטה מותאמת לתנאים של ישראל, בלא צורך לנסותה ולהריצה במשך שנים.

תקופות שומה מיוחדות

לפי פקודת מס הכנסה, שנת מס, שהיא יחידת הזמן לחישוב מס הכנסה, היא תקופה של שנים עשר חודשים, המתחילה באחד באפריל של שנת הלוח שבמספרה היא נקראת; כך למשל שנת המס 1974 מתייחסת לתקופה המתחילה ב-1.4.1974 ומסתיימת ב-31.3.75. פקיד השומה הוסמך להרשות לנישום לחשב את הכנסותיו לעניין מס הכנסה על יסוד ההכנסה של שנה, המסתיימת ביום אחר של שנת המס אם נוכח, שהנישום רגיל לסכם את חשבונות עסקו באותו תאריך. עם מתן רשות כזו לאדם, שנישום קודם לכן לפי תקופה רגילה, מתקצרת שנת המס של אותו אדם, באופן חד-פעמי, לגבי תקופת השומה הראשונה המסתיימת בתאריך המיוחד. למשל רשות לשנות את תקופת השומה ולקובעה לפי שנת לוח, שניתנה לאדם, שכבר נישום עד ה-31.3.1974, מקצרת את שנת המס 1974 שלו ל-9 חודשים — החל ב-1.4.1974 ועד 31.12.1974. המס לכל שנת מס, שאחרי המעבר, מוטל על ההכנסה בתקופה של שנים עשר חודשים, המסתיימים בתאריך קבוע בכל שנה, והמקדימה את תקופת השומה הרגילה של אותה שנת מס, לדוגמה: תקופת שומה מיוחדת המתחילה ב-1.10.1973 ומסתיימת ב-30.9.1974 או המתחילה ב-1.1.1974 ומסתיימת ב-31.12.1974 היא לגבי נישומים אלה שנת מס 1974. באופן כזה, מחילים על הכנסותיו של נישום לפי תקופת שומה מיוחדת, הנובעות בחלקן מתקופה הקודמת לתקופת השומה הרגילה, הוראות חוק — בדבר חלוקת של מס הכנסה ומילווה החובה, דרכי חישובם ושיעוריהם — החלות לגבי נישומים אחרים על הכנסותיהם בתקופה מאוחרת יותר.

בין הנישומים לפי תקופות שומה מיוחדות יש חברות פיננסיות, העורכות את מאזניהן לסוף דצמבר; קואופרטיבים העורכים מאזניהם לסוף ספטמבר — סמוך לסוף שנת הלוח העברי — וכן חברות ועצמאיים בסקטור החקלאי, זולת ענפי פרדס, כרם, כותנה ובוטנים, שמסכמים אף הם את חשבונותיהם לסוף ספטמבר. לפי נתונים של נציבות מס הכנסה היו בשנת 1972 כ-2,000 תיקי חברות, שהותרו להן תקופות שומה מיוחדות, ומספרם כיום, לדברי הנציבות, מתקרב ל-3,000 מבין כ-25,000 התיקים הפעילים של החברות וכן כ-24,000 תיקי עצמאיים, שהם 14% מבין כ-173,000 התיקים הפעילים של עצמאיים. נציבות מס הכנסה, שהעדיפה פריסה של תאריכי מאזנים של נישומים על פני השנה כולה על דחיית מועדי ההגשת של דו"חות השנתיים, המליצה בפני פקידי השומה, בפברואר 1974, שייעתרו, בדרך כלל, לבקשת נישומים, שהדו"חות הכספיים שלהם נערכו ליום 31 במארס, אם הם מעוניינים לשנות את תאריך המאזן ולחשב את הכנסותיהם לפי תקופה מיוחדת, כשיש סיבה סבירה לכך, כגון עונתיות בעסקו של הנישום. בכך הקלה הנציבות מעל עבודתם של רואי חשבון, שביקשו, באמצעות לשכת רואי החשבון, לווסת את עומס העבודה המוטל עליהם בבדיקה ובאישור של דו"חות כספיים של נישומים.

בחודשים מאי, יוני וספטמבר 1974 בדק משרד מבקר המדינה, לסירוגין, את הטיפול בקבלת דו"חות, עריכת שומות וגביית מס הכנסה ומלוות חובה מנישומים, שאושרו להם תקופות שומה מיוחדות. הבדיקה נערכה בנציבות מס הכנסה ובמשרדי השומה תל אביב 1, תל אביב 3 ופקיד השומה למפעלים גדולים תל אביב (להלן פש"ג); בדיקות השלמה נערכו במשרדי השומה חיפה ותל אביב 4 ובשירות עיבודים ממוכנים, שבמינהל הכנסות המדינה.

דו"חות על הכנסה

המועד החוקי להגשת דו"ח על הכנסה ולחשולם המס המגיע על פיו לגבי נישום, שאושרה לו תקופת שומה מיוחדת, הוא עד תום חמישה חודשים מהיום, שבו נסתיימה התקופה

המיוחדת — בדומה למועד להגשת דו"ח על תקופת שומה רגילה, המבוסס על מערכת חשבונות מלאה, שהוא עד ה-31 באוגוסט, חמישה חודשים לאחר שנת המס (הדו"ח, שאינו מבוסס כאמור — מועד הגשתו הוא 30 ביוני, שלושה חודשים לאחר תום שנת המס). מועדי הגשת הדו"חות של נישומים בעלי תקופות מיוחדות מקדימים אפוא את המועדים הרגילים בהפרשי זמן העשויים להגיע עד ל-11 חודשים.

— לא נקבעו נהלים לטיפול בדו"חות של נישומים, שאושרו להם תקופות שומה מיוחדות בתאריכים מוקדמים מהרגילים. כיוון שכך, מופעלים לגביהם, בעזרת מחשב, במועדים הרגילים, נהלים החלים על כלל ציבור הנישומים, בדבר דרישת דו"חות, מעקב אחר הגשתם, הסנקציות הננקטות נגד אלה שלא הגישו דו"חות במועד, וחיוב במס שבעקבות הגשת הדו"ח.

1. דרישות וטפסים להגשת דו"ח על ההכנסה השנתית נשלחים לנישומים, שהותרו להם תקופות שומה מיוחדות רק בחודש אפריל שאחרי שנת המס, בעת הפנייה לכל ציבור הנישומים.

2. תכנות המחשב לחישובי המס לשנת מס חדשה נעשה רק אחרי תומה; כך למשל, הוחל בחישובי מס לשנת המס 1973 בסוף חודש יוני 1974. נוצר מצב, שלנישומים לפי תקופת שומה מיוחדת, שהגישו את הדו"חות שלהם לפני מועד זה, לא ניתן לערוך שומה זמנית ולדרוש מהם את המס המגיע על פי הדו"ח אלא בפיגור של כמה חודשים. בבדיקה, שערך משרד מבקר המדינה בסוף מאי 1974 במשרדי השומה תל אביב 1 ותל אביב 3, נמצאו 53 דו"חות על הכנסה לשנת המס 1973, שהגישו חברות, שאושרו להן תקופות שומה מיוחדות, ושהטיפול בהם נדחה מהטעם האמור.

3. פקיד השומה רשאי להגדיל את סכום המקדמות, שעל נישום לשלם על חשבון המס לשנה השוטפת, ולקובעו בהתאם למס המגיע על פי דו"ח, שהגיש הנישום בתוך שנת המס, כאשר המס האמור עולה על סכום המקדמות, המבוסס על המס בשנת המס האחרונה, שלגביה נערכה שומה. להגדלת המקדמות בדרך זו נודעת חשיבות מיוחדת בשנים האחרונות, כאשר בגלל תנאי האינפלציה חל גידול ניכר בהיקף הכספי הנומינלי של העסקים משנה לשנה. ביסוס מקדמות על שומה ישנה אין בו אפוא כדי לקרב את הגבייה השוטפת במידה מספקת למלוא חבות המס השוטפת. כיוון שלנישומים לפי תקופות שומה מיוחדות אין מקדימים את עריכת השומות לפי דו"ח, גם אין מגדילים את מקדמותיהם בעקבות הגשת דו"ח, אף אם המס לפי הדו"ח גדול מסכום המקדמות. הביקורת העלתה, שעל פי דו"חות של שש חברות מבין 53 החברות שלא היה טיפול בדו"חות שלהן, כאמור לעיל, היה המס המגיע יותר מכפליים מבסיס המקדמה. סכומי ההפרש בשלושה מהמקרים היו בסדר גודל של עשרות אלפי ל"י, ובמקרה רביעי אף יותר מ-300,000 ל"י. לשש החברות האלה לא הוגדלו סכומי המקדמות לשנת המס 1974.

4. פקיד השומה הוסמך לדחות הגשת דו"ח למועד שיקבע, אם הוכח, להנחת דעתו, שקיימת סיבה מספקת לכך. כתנאי לכך על הנישום להגיש במועד החוקי דו"ח משוער על הכנסתו ולשלם בעת הגשתו את המס המגיע על פיו. כמו כן, אם סכום המס על פי הדו"ח הסופי גדול מזה שלפי הדו"ח המשוער, חלה על ההפרש ריבית בשיעור של 15% לשנה לתקופת הדחייה. כדי לזרז את קצב הגשת הדו"חות לשנת המס 1972 ו-1973 הורתה הנציבות לפקיד השומה ביולי 1973 וביוני 1974 להקפיד במיוחד על הגשתם במועד ולצמצם את מספר הדחיות. כיוון שאין בוהלי מעקב במועדים המוקדמים אחרי הגשת הדו"חות של נישומים, שאושרו להם תקופות שומה מיוחדות, הם נהנים למעשה

מדחיית המועד של הגשת הדו"ח, ללא בקשה, ללא דו"ח משוער וממילא ללא תשלום של מס לפי דו"ח כזה ושל ריבית על ההפרש.

5. פקיד השומה שולחים תזכורות לנישומים, שלא המציאו דו"ח על הכנסתם במועד הרגיל ולא אושרה להם דחייה. נוסף על כך הורתה הנציבות לפקיד השומה להפעיל את סמכותם ולערוך שומות על פי מיטב שפיטתם לנישומים כאלה. אין מקדימים במשלוח תזכורות להגשת דו"ח ובעריכת שומות על פי מיטב השפיטה לנישומים, שהמועד להגשת דו"חותיהם מוקדם יותר.

בדיקה מדגמית של 48 תיקי חברות במשרדי השומה תל אביב 1 ותל אביב 3, שתארכי מאזניהן לשנת המס 1973 קודמים ל-31.12.1973, העלתה, כי רק 18 מהחברות הגישו את הדו"חות שלהן במועד ול-3 אחרות אושרה דחייה, עד למועד שטרם הגיע בעת סיום הביקורת. יתר 27 החברות פגרו בהגשת הדו"חות שלהן בלי ששלטונות המס היו ערים לכך: 10 מהן עוד לא הגישו דו"ח עד לסוף ספטמבר 1974; והפיגור הממוצע שלהן עד לאותו מועד היה ארבעה חודשים; 16 חברות איחרו בהגשת הדו"חות, כשתקופת הפיגור הממוצעת שלושה וחצי חודשים, וחברה אחת, שהייתה חייבת להגיש את הדו"ח בפברואר 1974, ביקשה וקיבלה דחייה רק כעבור שבעה חודשים, בסוף ספטמבר 1974.

6. פקיד השומה רשאי להטיל בעד כל חודש של פיגור בהגשת דו"ח, קנס בשיעור של 3% מסכום המס, שחייב בו הנישום לשנת המס האחרונה, שלגביה הוא נתחייב במס על פי שומה. קנס עקב פיגור בהגשת דו"ח מוטל בעזרת המחשב במועדים הנקבעים כל שנה על ידי הנציבות. לא נקבע הסדר להטלת קנס במועדים מוקדמים יותר לנישומים, שהותרו להם תקופות שומה מיוחדות. כך למשל חברות, שאושרה להן תקופת שומה מיוחדת המסתיימת ב-30 בספטמבר היו חייבות להגיש את הדו"חות שלהן לשנת המס 1971 עד לסוף פברואר 1972; הוטל עליהן בראשונה קנס רק בעד חודש ספטמבר 1972, ואם הן הגישו את הדו"ח באיחור, אך לפני ה-10 באוקטובר 1972, לא הוטל עליהן קנס כלל. מבין 38 חברות הנישומות לפי תקופות שומה מיוחדות שנבדקו במשרדי השומה תל אביב 1 ו-3, איחרו 16 חברות בהגשת דו"חות לשנת המס 1971, בלי שהוטל עליהן קנס; הפיגור הממוצע היה יותר משלושה חודשים.

חברות הנישומות לפי תקופות שומה מיוחדות, שפיגרו בהגשת דו"חות לשנת המס 1973, לא נקנסו על הפיגורים עד לאותם המועדים, שנקבעו לגבי כלל הנישומים, דחינו באיחור. מגנובמבר 1974 ועד לפברואר 1975 הופעל המחשב להטלת קנס על כלל החברות מחמת אי הגשת דו"ח לשנת המס 1973, ותוך כדי כך גם על חברות הנישומות לפי תקופות שומה מיוחדות מחמת אי הגשת דו"ח לשנת המס 1974, כאשר עברו חמישה חודשים מגמר תקופת השומה המיוחדת. באופן כזה תקיף הפעולה בהדרגה חברות, שתקופות שומותיהן הסתיימו עד לסוף אוגוסט 1974. אולם כיוון שהמחשב עדיין אינו קולט דו"חות על הגשת דו"ח או על מתן דחייה לשנת המס 1974, מוטלים הקנסות גם על אותן חברות הנישומות לפי תקופות שומה מיוחדות אשר הגישו דו"חות או שאושרה להן דחיית המועד, מה שמביא להטרת הנישומים ומחייב תיקון חשבונות המס.

משרד הפש"ג שבתל אביב טיפל בספטמבר 1974 ב-600 חברות בקירוב, שנישמו לפי תקופות שומה מיוחדות. במשרד זה הונהגו נוהלי עבודה ידניים לטיפול בחברות, הנישומות לפי תקופות שומה מיוחדות. הנוהלים נועדו להבטיח מעקב אחר הגשת דו"חות, דרישת המס המגיע על פי הדו"ח והגדלת המקדמות, הכול בהתאם למועדי הגשת הדו"חות, החלים על אותן חברות.

הנציבות הסבירה למשרד מבקר המדינה, שלא הופעלו נתלים נפרדים לנישומים לפי תקופות שומה מיוחדות מחמת קשיים תקציביים וארגוניים. עם זאת לקראת שנת 1975 היא תשקול הפעלת מעקב רבי-שלבי אחר הגשת הדו"חות ותחיל אותו גם על נישומים לפי תקופות שומה מיוחדות בכל יחידות האגף ועל פני כל חודשי השנה.

חישוב המס

עקב השינויים התכופים בחוקי מס הכנסה ומלוות החובה מבחינת חלותם ומבחינת מרכיביו של החישוב, כגון שיעורי המס או הניכויים האפשריים, נישומות הכנסותיו של הנישום לפי תקופה מיוחדת, לפי הוראות, החלות במקרה של נישום רגיל על הכנסות בתקופה מאוחרת יותר, כלומר באופן שונה מהכנסותיהם של הנישומים האחרים באותה תקופה. לדוגמה, נישום יחיד — להבדיל מחברה — שהותרה לו תקופת שומה מיוחדת, יוצא נשכר לגבי הפטור בגין תוספת היוקר, שגדל והלך בשנים האחרונות בקצב מהיר במקביל לגידול תוספת היוקר המשולמת לשכירים. סכום הפטור בחישוב המס השנתי, הנקבע בצוי שר האוצר, מהווה סיכום של סכומי הפטור החודשיים של כל שנת מס. משמעות הדבר לגבי יחיד, הנישום לפי תקופת שומה מיוחדת, היא, שמהכנסה מתקופה מוקדמת יותר מופחת סכום תוספת יוקר המשקף את עליית המדד בתקופה מאוחרת יותר. כך, למשל, כנגד הכנסתו של נישום כזה בשנת המס 1973, שנוצרה בתקופה אוקטובר 1972 — ספטמבר 1973 מותר סכום פטור הכולל את תקופת אוקטובר 1973 — מארס 1974 במקום התקופה אוקטובר 1972 — מארס 1973. כתוצאה מכך אין יחיד כזה מחויב במס על הכנסה, שהגיעה, לפי חישובים שערך משרד מבקר המדינה, עד ל-1,128 ל"י באותה שנה.

מקדמות

נישום יחיד חייב בתשלום מקדמה בכל אחד מעשרת החודשים מאי—ינואר; חברה — בארבעת החודשים יוני, ספטמבר, דצמבר ומארס. שיעור המקדמה הוא אחוז מסויים מהמס, שחל על הנישום, לפי השומה האחרונה שנערכה לו; שיעור זה ניתן לשנות בצו של שר האוצר. לגבי נישום, שהותרה לו תקופת שומה מיוחדת, קובעת הפקודה, שעליו לשלם את המקדמה האמורה על חשבון שנת המס המתייחסת לתקופה, שבה חל מועד התשלום של המקדמה. כל שנה ניתן צו להגדלת שיעורי המקדמות, ונקבע בו, שתחולתו היא לגבי מקדמות, שיש לשלם על חשבון שנת מס פלונית. כיוון שהמקדמות המשתלמות במועדים האמורים על ידי נישום, שניתנה לו תקופת שומה מיוחדת, הן — על פי הוראות הפקודה — בחלקן על חשבון שנת מס אחרת, הצביע משרד מבקר המדינה לפני הנציבות על הצורך להתאים את נוסח הצווים גם למקרים אלה.

חברות שלובות

קיומן של תקופות שומה שונות לחברות השלובות זו בזו — כגון חברות אם ובת — מקל דחיית החיוב במס ואפילו הימנעות מתשלום מס בדרך של רישום פעולות חשבוניות מלאכותיות או מדומות בין החברות. בהוראות הנציבות מיולי 1968 נקבע, שתיקי חברות בת יוצמדו למקום הימצאם של תיקי חברות האם. במארס 1972 גילה פשמי"ג תל אביב מקרה, שחמש חברות שלובות, שלאחת מהן היה תאריך מאזן מיוחד והיא נישומה במשרד מס אחר, רשמו הוצאות מדומות — נכסיויים שונים ובסכומים שגדלו והלכו של החברה האחת לזכות האחרות ולהיפך, תוך ניצול הבדלי התאריכים שבין המאזנים. כך נמנעו החברות מלהצהיר על הכנסה בסכום של קרוב לשני מליון ל"י במשך ארבע שנים.

בעקבות גילוי זה הוציאה הנציבות בפברואר 1974 חוזר לפקדי השומה, שבו תיארה את הממצא והורתה, בכל מקרה של חברות שלובות, שלאחת מהן תקופת שומה מיוחדת, לרכז את כל התיקים במשרד שומה אחד ולפעול לכך, שתקופת השומה תהיה אחידה בכל החברות השלובות.

משרד מבקר המדינה הצביע על כך שלא ננקטו צעדים כדי לוודא, שהוראות הנציבות בענין זה אמנם יבוצעו הלכה למעשה. הנציבות הודיעה, שהיא תערוך בדיקה מתאימה לשם כך במשרדי השומה.



הוראות החוק בדבר תקופות שומה מיוחדות נועדו לאפשר לנישומים לערוך את חשבוני נותיהם בהתחשב בנוחיותם העסקית. מהממצאים עולה, שמסיבות, שמקורן במיגבלות טכניות, נהנים נישומים אלה מיתרונות בתחומים שונים, ועוד יש לעשות לבל תיגרע האפשרות לגבות במועד את המס המגיע מהם.

פיצויים בעד נזקי מלחמה

במלחמת יום הכיפורים היו מקרים רבים של גרימת נזק ליישובים, במיוחד בצפון הארץ. נפגעו היאחזויות, התנחלויות, וכפרים דרוזיים, שהיו בקו החזית ברמת הגולן. כן נפגעו יישובים לאורך הגבול עם לבנון ובעמק יזרעאל. הנזק הקיף סוגים שונים של רכוש: מבני מגורים, מבנים עסקיים ומשקיים, רכב פרטי ומסחרי וציוד מיכני כבד, ציוד השקייה, מטעים, גידולי שלחין ופלחה ובעלי חיים; כן היו נזקים בחפצי בית (תכולה).

תוך כדי המלחמה, כאשר ניתן היה לעמוד על היקף הנזק, דנה נציבות מס הכנסה ומס רכוש על דרכים לתיקון הנזקים ולתשלום פיצויים לניזוקים. הוסכם עם משרד השיכון, כי הוא יטפל בתיקון הנזקים, שנגרמו למבני מגורים, פרט לאלו שבנהריה, שהטיפול בתביעות בנוגע להם נמסר למשרד האזורי של מס רכוש בחיפה ולעיריית נהריה; אף הטיפול במתן מענקים לניזוקים שבכפרי הדרוזים נמסר למשרד אזורי זה. הוסכם שההסדר תדרות הציונית תטפל בנזקים לנכסים חקלאיים ואחרים של המשקים ברמת הגולן.

ביטוח בפני נזקי מלחמה מוסדר על פי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א—1961 (להלן החוק), ובתקנות, שהתקין שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת (להלן — התקנות). על פי סעיף 35 לחוק, 40% ממס רכוש, הנגבה בכל שנה בגין ציוד ומלאי ו-20% מהמס הנגבה בגין מקרקעין, מופרשים לקרן מיוחדת לתשלום פיצויים בעד נזק. נזק על פי החוק כולל נזק מלחמה ונזק עקיף. לנזק מלחמה נחשב נזק, שנגרם לגופו של נכס מחמת פעולות מלחמה ואיבה על ידי כוחות אויב או מחמת פעולות מלחמה של צבא הגנה לישראל; נזק עקיף הוא הפסד או מניעת ריווח כתוצאה מנזקי מלחמה בנכסים שבתחום ישוב ספר או מחוסר אפשרות, עקב פעולות מלחמה או איבה, לנצל נכסים המצויים בתחום ישוב ספר.

להסדר תשלום פיצויים בגין נזק מלחמה ונזק עקיף התקין שר האוצר תקנות, הקובעות את הזכאים לקבלת פיצויים ושיעורם, כללים לקביעת שווי הנזק ודרכי הטיפול בתביעות הפיצויים והתשלום. עוד הותקנו תקנות לגבי נזק לחפצי בית ולנכסים ברמת הגולן שהם בבעלות תושבי ישראל.

בחודשים נובמבר ודצמבר 1974 בדק משרד מבקר המדינה בנציבות מס הכנסה ומס רכוש ובמשרד האזורי של מס רכוש בחיפה את הטיפול בפיצויי נזקי מלחמת יום הכיפורים. בדבר ביקורת קודמת בעניין פיצוי נזקי מלחמה ראה דו"ח שנתי 21, עמ' 186.

להלן נתונים על סכומי הפיצויים ששולמו, על פי רישומי הנציבות, בתקופה מאוקטובר 1973 עד סוף נובמבר 1974; הסכומים כוללים גם פיצויים ששולמו בעד נזקים בשל פעולות איבה שלאחר מלחמת יום הכיפורים (באלפי ל"י):

5,151	מבנים
3,500	מבני משק
2,922	ציוד ומלאי
356	מטעים
891	תכולה (חפצי בית)
730	רכב
118,413	נזק עקיף
1,410	מקדמות שונות
(2)23,373	

(1) מזה 7 מליון ל"י מקדמה להסתדרות הציונית.
 (2) סכומי הפיצויים אינם תמיד סופיים, כיוון שבמקרים שונים שולמו מקדמות וטרם נתקבלו חשבונות סופיים.

תביעות של ישובים ברמת הגולן

בסוף אוקטובר 1973 הוסכם בין הנציבות לבין ההסתדרות הציונית, שזו תבצע תיקון הנזקים למבנים משקיים ולמערכת השקייה שעל פני הקרקע ביישובי רמת הגולן. בתחילת 1974 קיבלה ההסתדרות הציונית על עצמה לטפל גם בתביעות לפיצויים בעד נזקים, שנגרמו לציוד ולמלאי ולחפצי בית וגם בתביעות לפיצויים בעד נזק עקיף. הוסכם כי ההוצאות על תיקונים ועל רכישות ציוד חדש יוחזרו על ידי הנציבות להסתדרות הציונית כנגד חשבונות מפורטות, בדוקות ומאושרות על ידי בעלי מקצוע בני סמכא. נציגי היישובים חתמו על כתב הסכמה, שלפיו תפעל ההסתדרות הציונית בשמם בעניין הפיצויים. על חשבון הפיצויים למשקים הניזוקים שילמה הנציבות להסתדרות הציונית עד סוף נובמבר 1974 סך 11.3 מליון ל"י: 3.5 מליון ל"י בעד תיקון מבנים משקיים, 0.8 מליון ל"י בעד נזקים לציוד ומלאי ו-7 מליון ל"י בעד נזק עקיף. לגבי חפצי בית הסכימה הנציבות בתחילת 1974, כי את הפיצויים בעד הנזק תשלם הנציבות בשקים על שמות המתגוררים באמצעות ההסתדרות הציונית. הטיפול בתביעות אלו הסתיים ביולי 1974, והנציבות שילמה למתגוררים פיצויים בסכום כולל של כ-420,000 ל"י בגין נזק לחפצי בית.

עם גמר המלחמה החליט האוצר, כי הדרושים, תושבי רמת הגולן, שחובת ביטוח רכוש אינה חלה עליהם, יפוצו בצורת מענקים מתקציב המדינה. סכומי המענק, ששולמו לכ-400 משפחות, נעו בין 850 ל"י לבין 15,000 ל"י, והסתכמו בכ-1.6 מליון ל"י. בתביעות אלה טיפל משרד האוצר האזורי חיפה.

טיפול בתביעות על ידי משרד השיכון

במסגרת ההסדר עם משרד השיכון, שלפיו יטפל המשרד בתיקון נזקים למבני מגורים — להוציא מבנים בנהריה — הגיש המשרד עד סוף דצמבר 1974 חשבוניות מפורטות בסכום כולל של כ-7.5 מליון ל"י: לגבי מבנים בערים 1.6 מליון ל"י ולגבי מבנים כפריים 5.9 מליון ל"י. על חשבון זה שילמה הנציבות עד סוף נובמבר 1974 למשרד השיכון 3.6 מליון ל"י: לגבי מבנים בערים 0.7 מליון ל"י ולגבי מבנים כפריים 2.9 מליון ל"י.

טיפול בתביעות על ידי המשרד האזורי

למשרד האזורי של מס רכוש בחיפה הוגשו כ-2,500 תביעות: 2,350 על נזקים למבני מגורים, מבני עסק ותכולה (כולל 400 של דרוזים, הגרים בכפרים ברמת הגולן) ו-150 על נזקים לרכב ולציוד מכני כבד. בנוגע לטיפול בתביעות מהסוג האחרון מתנהלת מחודש אוקטובר 1974 חקירת משטרה.

(א) מבין 1,950 התביעות, שהוגשו על ידי ניזוקים מנהריה ומישובים אחרים בצפון הארץ, לא הסתיים הטיפול, לפי רישומי המשרד, עד סוף מועד הביקורת בכ-140. בדיקת מדגם העלתה, שבחלק מהתביעות נמשך הטיפול תקופה ארוכה למדי — ברובם מעל שנה — בעיקר בשל כך, שלא היה מעקב אחרי שלבי הטיפול. הועלו שלושה מקרים, שמתוך טעות סווגו תביעות. שטרם סוים הטיפול בהן בין אלו שהטיפול הסתיים.

(ב) בדיקת מדגם של 17 תביעות לפיצויים בעד נזק לכלי רכב העלתה, כי הערכת גודל הנזק לגבי 14 מהן נמסרה לשמאי אחד. המשרד לא עמד על כך שמסמכי ההערכה ישאו תאריכים של הבדיקות, שערך השמאי, ושלמסמכי ההערכה יצורפו צילומים של כלי הרכב שניזוקו, שעל פיהם ניתן לקבוע את אופי הנזק והיקפו. המשרד לא קבע הוראות נוהל מפורטות על הטיפול בשרידים במקרה שנהרס כלי רכב. בתיקי המשרד לא נמצאו מסמכים שיראו, מה נעשה בשרידים. משרד מבקר המדינה הציע לשקול הסדר, לפיו יועברו שרידים כאלו למחלקת המכירות של משרד הבטחון. המשרד הודיע בפברואר 1975, כי הוא יבוא בדברים עם משרד הבטחון לקביעת הסדר כזה.

בשלוש תביעות, על נזקים לציוד מכני כבד תבעו הניזוקים פיצויים גם על גניבת כלים לתיקון; אל התביעות צורפו תצהירים. לשני ניזוקים שילם המשרד האזורי פיצויים בסכום כולל של כ-6,000 ל"י גם בעד כלי התיקון שנגנבו, ואילו תביעתו של השלישי לגבי גניבת כלים בסך 7,730 ל"י נדחתה, בלא שצויינה הסיבה לכך בתיק.

על פי סעיף 38 (א) לחוק אין לשלם פיצויים בעד נזק, אם מס הרכוש על הנכס הניזוק לא שולם כדין. אולם שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי להורות אחרת. וא-מנם עשה כן בינואר 1974. בהורות, כי מי שניזוקו נכסיו בתקופה שבין 6.10.1973 לבין פרוסום ההוראה ברשומות ב-24.1.1974 ושילם מסיו עליהם כדין עד סוף שנת המס 1972, יהיה זכאי לקבלת פיצויים; אולם בהתאם לתקנות מנוכה במקרה זה סכום המס שבפיגור. לגבי הניזוקים, שנגרמו בנהריה, לא הקפיד המשרד לבדוק בכל המקרים לפני תשלום הפיצויים, אם שולם המס כדין עד לשנת המס האמורה. ביוני 1974 הוציא שר האוצר הוראה נוספת שבה נקבע, כי בעליהם של נכסים שניזוקו בתקופה שבין 6.10.1973 לבין 31.3.1974 והמסים עליהם לא שולמו כדין לא לשנת המס 1973 ולא לשנות המס שלפני כן, יהיו בכל זאת זכאים לקבלת פיצויים — לאחר תשלום המס שבפיגור על אותם נכסים — בניכוי 200 הלירות הראשונות משווי הנזק ובהקטנת יתרתו ב-10% לכל

שנת פיגור בתשלום המס. בעקבות הוראה זו היה מקום לדון מחדש באותן תביעות, שנדחו בשעתן בגלל אי תשלום מס רכוש בשנים שקדמו לשנת המס 1973; עד סוף דצמבר 1974 לא חידש המשרד האזרחי את הטיפול בתביעות אלו.

גביית מסים על רכב נוסעים

בשנים האחרונות חל גידול ניכר במספר כלי הרכב המנועיים הנע בכבישים. הגידול העיקרי הוא ברכב נוסעים ורובו הגדול הוא רכב מיובא. להלן נתונים על כלי הרכב שנוספו בשנות הכספים 1970—1973 וסכומי המס שנגבו עליהם *:

המסים על הרכב (במליוני ל"י)			מספר כלי הרכב			שנת הכספים
מזה על רכב נוסעים מיובא	מזה על רכב נוסעים	סך המס שנגבה על רכב	מזה רכב נוסעים מיובא	מזה רכב נוסעים	כלי רכב שנוספו (1)	
114	142	200	15,425	19,159	27,571	1970
226	257	336	22,412	25,988	35,498	1971
445	487	600	33,701	38,006	50,284	1972
495	533	718	32,499	36,039	38,929	1973

(1) אינו כולל רכב צבאי, ולא רכב מייצור מקומי, ששוחרר לזכאים לפטור ממס.

המסים — מכס ומס קניה — החלים על רכב מיובא ועל רכב מייצור מקומי מהווים, גם בגלל שעורי המס הגבוהים, חלק נכבד מכלל הגביה של מסים אלה. המסים, שנגבו על רכב נוסעים בשנת הכספים 1973, היו כ-11% מסך גביית המכס ומס הקניה בשנה זו. משקל המסים על רכב בסך המסים היה צריך להיות יותר גדול, אלמלא נהנו עולים, תושבים ארעיים ותיירים מפטור ממס, מלא או חלקי על הרכב שרכשו. הפסד המכס בלבד, שנגרם מפטור זה, הגיע בשנת 1973 לכ-130 מליון ל"י (אין נתונים על הפסד במס קניה), והתיחס לכ-11,000 כלי רכב ששוחררו לבעלי זכות לפטור.

בכל הנושאים הקשורים ברכב מנועי, כמו ייצור רכב בארץ, קביעת סוגי הרכב המיובא לארץ, עקרונות להטלת מס על הרכב ושיעורו וכן יבוא חלפים והטלת מס עליהם, דנה ועדת הרכב הבינמשרדית, שחבריה הם מנכ"ל משרד התחבורה, מנכ"ל משרד המסחר והתעשייה ומנהל המכס. ועדה זו עוסקת בקביעת קווי המדיניות בנושאים אלה הן מההיבט של צרכי התחבורה של המדינה והן מההיבט הפיסקלי של הנושא, ונעזרת לשם כך בוועדת משנה שמתפקידה לאסוף ולעבד את הנתונים הדרושים ולגבש הצעות לדיון בוועדת הרכב. ועדה זו דנה בין השאר בהמלצות שהוגשו בפברואר 1972 על ידי "הוועדה הציבורית להמלצה על מדיניות ייצור והרכבת רכב בישראל" (ועדת ברתל). אחת ההמלצות העיקריות של ועדה זו היתה חשיפתו של ענף ייצור הרכב המקומי בפני יבוא מתחרה מחו"ל, זאת במסגרת מדיניות החשיפה של הייצור המקומי בפני יבוא מתחרה.

* המקור: הלוחות הסטטיסטיים של אגף המכס והבלר.

עד 1.4.1973 היה מוטל מכס לפי ערך על רכב מיובא ומס קניה קצוב לפי משקל הרכב. על רכב מייצור מקומי היה מוטל מכס על חושבות מפורקות שיובאו ומס קניה לפי ערך. החל משנת 1972 התייקרו באופן ניכר מחירי הרכב בשוק העולמי, הן בגלל העלאות מחירים של היצרנים והן בגלל עליית ערכם של מטבעות שונים ביחס לדולר עקב ניודם. במצב דברים זה חלה ירידה במשקלו היחסי של מס הקניה — בתוך סך המסים שהוטל על רכב מיובא — בעוד שהמסים על רכב מייצור מקומי עלו עקב עליית מחירי התשומות. כדי לגבות מס קניה שיתאים עצמו אוטומטית למחירי השוק, ולתקן את השינויים, לרעה שהתהוו בהטלת מס על הרכב מייצור מקומי, החליטה ועדת הרכב להטיל החל מאפריל 1973, מס קנייה לפי ערך על רכב מיובא. החלטה זו השתלבה אף במסגרת מדיניות המסים, שנקבעה על ידי ועדת הרכב.

המכס על רכב נוסעים נע (החל משינוי שער הלירה ב-10.11.1974) בין 50% ועוד 4.15 ל"י לק"ג ל-65% ועוד 2.85 ל"י לק"ג בהתאם לנפח המנוע. לשיעורים אלה נוסף היטל בטחון בשיעור של 15% (עד 10.11.1974 — 35%).

מס הקנייה על רכב מיובא מוטל אף הוא על פי נפח המנוע ומאז 10.11.1974 הוא נע בין 65%, אך לא פחות מ-20 ל"י לק"ג, ועד ל-75%, אך לא פחות מ-25 ל"י לק"ג. מס קנייה על רכב מייצור מקומי נע בין 60% ל-70%. עם שינוי שער הלירה ב-10.11.1974 נאסר באופן מינהלי יבואם של טובין שונים ובהם רכב נוסעים, למשך שישה חודשים. נוסף על הגבלות היבוא הוגבלה גם האפשרות של העברת רכב, ששוחרר בפטור מלא או חלקי למי שאינו זכאי לפטור זה.

שחרור מכוניות נוסעים והעברות רכב ששוחרר בפטור נעשו על ידי בתי המכס ברחבי הארץ ובעיקר על ידי בית המכס תל אביב-יפו שבתחום פיקוחו נמצאים מרבית המחסנים הרשומים של יבואני הרכב, גם אם יובא דרך נמלי חיפה או אשדוד. לפי המקובל, מאוחסן רכב מיובא במחסן רשמי שבפיקוח המכס, וממנו, לאחר תשלום המסים, נמסר הרכב לקונה. הטיפול בנושא הרכב נעשה על ידי שמונה מעריכים בבתי המכס, שעיקר עיסוקם בנושא זה; כן עוסקים בכך עובדים נוספים כחלק מעיסוקם.

בחודשים ינואר — אוקטובר 1974, לסירוגין, בדק משרד מבקר המדינה את תהליכי השחרור של רכב נוסעים מיבוא והעברת רכב נוסעים מבעלי זכות לפטור ממסים לחייבים במסים. הבדיקה נערכה בהנהלת האגף ובבתי המכס תל אביב-יפו, חיפה וירושלים.

קביעת הערך לצורכי מכס

לפי סעיף 131 לפקודת המכס כולל הערך לצורכי מכס את מחיר הטובין ואת כל ההוצאות הכרוכות במסירת הטובין בנמל היבוא. הוצאות אלה כוללות את מחיר ההובלה, פרמית הביטוח, מסי נמל ועמלות.

בעת אחסון המכוניות במחסנים הרשומים, מגיש היבואן רשימון אחסנה, שאליו מצורפים חשבונית הספק לגבי כל סוגי המכוניות שבמשלוח, חשבון הובלה ובטוח ומסמכים נוספים הקשורים למשלוח. בעת שחרור המכוניות ללקוחות נערך רשימון יבוא. לפי הוראות האגף על מעריך המכס לוודא, שלרשימון צורפו כל המסמכים המאמתים את ערך אותה מכונית לצרכי מכס.

בבדיקה מדגמית של כ-120 רשימוני יבוא של רכב נוסעים, ששוחרר בבית המכס תל אביב-יפו באפריל 1973 ובמארס 1974, נמצא, כי בחלק ניכר מהמקרים לא צורפו כלל

מסמכים ואף לא חשבונית הספק ובמקרים אחרים צורפו מסמכים הקשורים ליבוא של רכב ממשלוח אחר, והנתונים שבהם לא התאימו לאלו שהוצגה עליהם ברשימון היבוא. המעריכים לא הקפידו על כך, שיצורפו המסמכים הדרושים ובשל כך לא יכלו למלא את חובתם ולבדוק את המוצגת ברשימון לא מבחינת מחיר ולא מבחינת הביטוח וההובלה.

אימות מחיר הרכב

1. הביקורת השוותה כ-320 רשימוני יבוא, המתייחסים למשלוח אחד של מכוניות, ששוחררו במשך כמה חודשים, לרשימון האחסנה של אותו משלוח. נמצא שברוב המקרים הצהיר היבואן על מכוניות שונות מאותו דגם, שנכללו במשלוח האמור, ובמחירים שונים, כאשר בחשבונית הספק, שצורפה לרשימון האחסנה, לא היו הבדלי מחיר לגבי אותו דגם. לדוגמא: ביום 11.7.1973 שוחררו שלוש מכוניות מדגם זהה ומאותו משלוח, והפרשי המס ששולמו עליהן הגיעו לכ-700 ל"י למכונית. הדבר נבע מכך, שבעת השחרור, השתמש היבואן ברשימונים מוכנים מראש, שהתייחסו לנתונים של יבוא משלוחים שונים, והמעריכים לא עמדו על חוסר ההתאמה. במצב זה לא ניתן היה לקבוע, אם שולמו המסים ביתר או בחסר.

(א) לפי סעיף 148 לפקודת המכס, מקום שמחיר הטובין אינו נקוב במטבע ישראלי, הוא יחושב במטבע ישראלי לפי השער הרשמי הקיים ביום פדיית הטובין. לגבי חלק מסוגי הרכב התשלום לספק הוא לפעמים במטבע ארץ המקור ולעתים בדולרים. התעוררה הבעיה של קביעת ערך הטובין בעת פדייתם, כאשר התשלום בעת היבוא היה בדולרים ואילו מטבע ארץ המקור הוא מטבע ניידי, שתוסף ביחס לדולר מוזמן היבוא ועד לתאריך הפדייה מרשות המכס. עניין זה נדון בהנהלת האגף במאי 1973, והחל מיולי 1973 הוחלט על "הרמת" מחיר לצורכי מכס בשיעור של 10% רק לגבי חשבוניות שנקובים בהן סכומים בדולרים אמריקאים והן נערכו לפני פברואר 1973, כאשר הטובין יובאו מארצות, שנהוגים בהן מטבעות אחרים; הרמה זאת באה להתאים את הערך לצורכי מכס לגבי יבואנים, ששילמו בעד היבוא במטבע ארץ המקור לעומת יבואנים, ששילמו בדולרים.

בבדיקה של משלוח מכוניות מיפאן, שיובא לפני פברואר 1973 שהתמורה עבורו שולמה בדולרים, נמצא של-13 מכוניות ממשלוח זה, ששוחררו אחרי יולי 1973, לא הוספה "ההרמה"; הפסד המס הגיע לכ-200 ל"י למכונית. בעקבות הביקורת תבע האגף מהיבואן תשלום החסר.

(ב) לפי ההוראות הקיימות, על יבואנים לצרף לכל רשימון יבוא אישור של אגף מטבע חוץ בדבר הקצבת מטבע חוץ לתשלום עבור הטובין המיובאים. האישור נעשה על גבי טופס, שעליו מאשר הבנק המטפל בהעברת התשלום, שהוא אמנם ברצו. לגבי רכב המאוחסן תחילה במחסן רשוי על פי רשימון אחסנה נקבע, שעל היבואן לצרף לרשימון זה את הטופס. לפי בקשת יבואני הרכב הסכים אגף מטבע חוץ בתחילת שנת 1973 לדחות את המצאת הטופס עד לשחרור המכוניות מהמחסנים הרשויים. הביקורת העלתה, שאחד היבואנים שייבא כמות גדולה מאד של כלי רכב לא צירף לרשימוני היבוא את הטופס והאגף לא עמד על קבלתו. כתוצאה מכך לא יכול היה האגף לוודא, שהתמורה עבור הרכב הועברה בסכום שנרשם בחשבונית הספק, ולעמוד על המטבע, שבו הועברה תמורה זו.

(ג) לפי סעיף 130 לפקודת המכס יש לחשב את ערך הטובין לצורכי המכס לפי ערכם בעת פדייתם. מאחר שבדרך כלל עובר זמן ממועד היבוא ועד הפדייה מרשות

המכס והמחירים הם בקו עליה, קבע האגף, כי בעת הפדיית יש להתחשב במחיר הנקוב בחשבון המכר, בתנאי שלא עברו יותר משה חודשים מתאריך החשבון. בדיקת שחרור של משלוח מכוניות מיפאן העלתה, כי בית המכס תל אביב-יפו לא הקפיד על המועד שנקבע ולא דרש מהיבואן לשנות הצהרתו בעת הפדייה. כתוצאה מכך התהווה חסר מסים כולל בסך כ-4,000 ל"י על 19 מכוניות. בעקבות הביקורת נגבה החסר.

דמי הובלה ובטוח

1. בדיקת מחירי ההובלה לגבי המשלוח האמור העלתה, כי הוצעה על מחירי הובלה שונים לרכב זהה, שיובא בתנאים זהים. המחירים בחלק מהמקרים היו נמוכים מהמחיר הנכון עד לכ-270 ל"י למכונית.

עוד העלתה הביקורת, כי יבואני רכב גדולים לא צירפו בדרך כלל את חשבונות ההובלה המקוריים, ובמקום זאת נהגו לצרף תחשיב, שערכו בעצמם, בלא שניתן היה לאמתו. לגבי הביטוח, גם כאשר צורף המסמך הדרוש, לא ניתן היה ללמוד ממנו, מה הוא סוג הביטוח, ולעתים היה שונוי בסכום הביטוח למכוניות וזהות.

2. על חשבונות ההובלה והביטוח נוספו פרמיות מיוחדות לכיסוי סיכוני מלחמה. פרמיות אלה השתנו מעת לעת לפי המצב הבטחוני באזור, והאגף נהג ליותר על התוספות לפרמיה זו בגלל אופין הזמני. גם כאשר שיעורי פרמיה זו באו לכלל ייצוב ברמה גבוהה מזו, שהיתה נהוגה עד לשינויים הזמניים, הסכים האגף, כי היבואנים ימשיכו לכלול בערך לצרכי מכס את שיעור הפרמיה הנמוך. לגבי פרמיה של סיכוני מלחמה, הכלולה במחיר הביטוח, אמנם העלה האגף את השיעור מ-0.075% ל-0.15%, אך הביקורת עמדה על כך, כי היבואנים המשיכו להצהיר על השיעור הקודם, והמעריכים קיבלו את הצהרותיהם.

משרד מבקר המדינה הצביע בפני האגף על הצורך הדחוף בשיפור הליכי הבדיקה. מן הנכון לערוך בדיקה יסודית של חלק מהרשימונים של כלל היבואנים על ידי בחירת מדגם מייצג ולאמת בדרך זו את הצהרות היבואנים. גם אם יורו ממצאי הבדיקות על הפרשים קטנים יחסית לגבי כל מכונית יש להעמיד את היבואנים על הסטיות, בגלל ההיקף הגדול של היבוא שבו מדובר. לדבר זה נודעת יתר חשיבות, כאשר תונהג בעתיד שיטת השחרור הישיר, שבהכנתה עוסק האגף, ושלפיה, לפני שחרור הטובין לא תיערך כל בדיקה מוקדמת של הרשימונים על ידי המעריך.

האגף הודיע למשרד מבקר המדינה בפברואר 1975, כי בעקבות הביקורת הוצאו הוראות על חובתם של הבוחנים והמעריכים לוודא, שלכל רשימון יבוא יצורפו המסמכים הדרושים וכי הנתונים שבמסמכים אלה יועתקו נכונה לרשימון; הובהר לעובדי האגף, כי עומס העבודה אינו מצדיק סטיה מההוראות על נוהל הטיפול ברשימונים.

האגף גם העמיד את יבואני הרכב, שבקשר ליבואם הועלו ממצאי ביקורת, על אחריותם למלוי נכון של הרשימונים ולצירוף כל המסמכים הדרושים. במקביל הוטל על חוליית מבקרים של האגף לבדוק את הסדרים והתיעוד במחסן רשוי של אחד היבואנים. האגף הקים צוות של מבקרי פנים בבית המכס תל אביב-יפו כדי לבדוק בו ביסודיות את הליכי השחרור של הרכב.

העברת רכב ששוחזר בפטור ממסים

כאשר בעל זכות לפטור חלקי או מלא ממסים על רכב — עולה, תייר, נכה ובעל מוג'ית — רוצה למכור את רכבו למי שאינו בעל זכות כזאת, עליו לשלם את יתרת סכום

המס החל על הרכב בהתאם למשך השימוש בו. מדי שנה יש כ-2,500 העברות רכב של בעלי זכות, וסך המסים הנגבה מהם נע בין 25–30 מליון ל"י לשנה. הבסיס לתשלום המסים הוא ערך הרכב ביום ההעברה. בדצמבר 1972 הוצאה לגובי המכס הוראה פנימית, שלפיה הערכת רכב מסוג שלא הופסק ייצורו, תיקבע על בסיס המחיר של רכב חדש מאותו דגם, שממנו ינוכה פחת לפי תקופת השימוש ברכב. כן נקבעו הוראות לגבי רכב מסוג שהופסק ייצורו.

חישוב המסים, שעל מעביר הרכב לשלם, נעשה על גבי טופס העברה, שבו מצוינים הפרטים המזהים את בעל הרכב ומעמדו בארץ (עולה, תייר) וכן פרטים המזהים את הרכב והכוללים את שנת הייצור, מועד היבוא, מספר הרכב וסוגו. בהתאם לפרטים אלה על המעריך לקבוע את הערך המקורי של המכונית ולקבוע את הפחת. לפי תעריף המכס נע הפחת בין 20% אחרי שנת שימוש אחת לבין 90% אחרי 10 שנים.

הביקורת העלתה, שמעריכי המכס בבית המכס תל אביב-יפו קבעו בטופס ההעברה את הערך לאחר ניכוי הפחת ולא ציינו בדרך כלל את הערך המקורי ואת שיעורי הפחת. מצב דברים זה אינו עולה בקנה אחד עם סדרי בידוק נאותים.

כדי לאמת את הערך של המכונית לפני ניכוי הפחת, חישה הביקורת בבדיקה מדגמית את הערך האמור לגבי מכוניות מדגם זהה ובתאריכי העברה קרובים על ידי הוספת אחוזי הפחת לערך, שלפיו נגבו המסים. הבדיקה העלתה הפרשים של כ-600 ל"י למכונית. בידי בית המכס לא היו מסמכים, שיהיה בהם כדי להסביר סיבתם של הפרשים אלה, בהתחשב למשל בפגמים מיוחדים ברכב.

עוד העלתה הביקורת, כי היו לעתים הפרשים לא מוסברים בין מחירי הרכב לפני ניכוי הפחת, שנקבעו בבתי מכס שונים, דבר הנובע בדרך כלל מכך, שבידי בתי המכס — להוציא את בית המכס תל אביב-יפו — לא היו נתונים מעודכנים על מחירי כלי רכב חדשים.

הנהלת האגף אמנם העבירה לבתי המכס בתחילת שנת 1974 טבלאות מחירים לגבי רכב חדש לסוגיו, אך לאחר מכן לא עודכנו הטבלאות בהתאם לשינויים שחלו במחירי הרכב ושהיו תכופים למדי.

המעקב אחרי תשלום מסים על רכב ששוחזר בפטור

1. בין הזכאים לפטור זמני ממסים על רכב נמנים תיירים, דיפלומטים ואנשי או"ם. מאז ינואר 1973 משלמים עולים 25% מהמסים בעת שחזרו הרכב. דיפלומטים ואנשי או"ם מקבלים פטור זמני לחצי שנה ותוך תקופה זו הם מקבלים פטור מלא, כאשר ממלאים הם אחר תנאים שנקבעו.

תייר המביא רכב לארץ חייב בתשלום מכס. הוא פטור מתשלום מס קניה כפוף לתנאים שנקבעו בצו מס קניה (פטור) תשכ"ב-1962.

לפי הוראות פקודת המכס וכאי התייר להישבון המכס ששילם, אם הוציא את הרכב מהארץ תוך שנה מהיבוא. אם הוציא לאחר שנה עד שנתיים ותשעה חודשים, הוא זכאי להישבון הפוחת והולך מ-90% ל-20%. לאחר מכן אין הוא זכאי כלל להישבון. למעשה אין גובים בעת היבוא מהתייר את המכס, בהסתמך על אמנת מכס בינלאומית. בקשר לכך קבע האגף בהוראות, שהתייר יהיה פטור מתשלום מסים על רכבו, אם הוא יוציא אותו מהארץ תוך שנה. לאחר מכן על התייר לשלם 50% מסכום המכס, שהיה חל עליו בעת היבוא ואת היתר כעבור שנתיים.

בעת היבוא ממלא בית המכס טופס יבוא זמני, הנשלח ליחידה בבית המכס בירושלים (ראה להלן). העתק אחד מהטופס מוצמד לדרכונו של התייר והעתק שני נשאר בבית המכס, ששחרר את הרכב.

כאשר התייר עוזב את הארץ, עליו לייצא את הרכב, או אם מכר אותו, עליו להוכיח ששולמו עליו כל המסים. לעתים קורה, בעיקר בשעות לחץ, שאין בית המכס לוד — שדרכו יוצאים רוב התיירים — מקפיד על בדיקה נאותה בתחום זה.

לצורך המעקב אחר תשלום המס על רכב שלא יוצא, הוקמה יחידת מעקב ארצית בבית המכס ירושלים. יחידה זו מרכות את טופסי היבוא ומשווה אותם להעתקי הטופס, שהיו צמודים לדרכון התייר והמתקבלים ביחידה לאחר הוצאת הרכב מהארץ או לאחר תשלום המסים. לפי ההוראות, בתום תקופה של 11 חודש מתאריך שחרור הרכב — במקרים שלא נתקבל העתק טופס היבוא האמור — על יחידת המעקב לשלוח לתייר תזכורת על חובתו לשלם מסים. לא בוצע התשלום תוך חודשיים, על גובה המכס לפנות למחלקת חקירות ופיקוח שבאזורן לשם המשך הטיפול.

— בידי יחידת המעקב לא היה רישום מרוכז ועדכני על מספר כלי הרכב של תיירים, שטרם עזבו את הארץ. בעת ספירת הטפסים, שערך משרד מבקר המדינה בסוף נובמבר 1974, נמצא, שלגבי כ-1,400 כלי רכב, ששוחררו בפטור החל בשנת 1965 ועד סוף נובמבר 1973, לא נתקבל אישור שהם הוצאו מהארץ או ששולמו עליהם המסים.

בדיקה מזגמית של כ-100 טפסי יבוא של רכב, שהטיפול בהם לא נסתיים תוך שנה מיום הוצאתם, העלתה, כי הטיפול ביחידה החל בדרך כלל באיחור, הוא נמשך זמן רב, ונעשה תוך הפסקות ארוכות.

לדעת הביקורת, רצוי להקדים ככל האפשר את תחילת המעקב, ויש לשקול עריכת מבצע מיוחד לאיתור כלי רכב, שטרם שולם עליהם המס המגיע בהתחשב בסכומים הגדולים שבהם מדובר.

2. בנושא הפיקוח על רכב כנ"ל מעורבות שתי רשויות ממשלתיות אחרות: על משרד התחבורה לגבות אחרי 3 חודשים מס רישוי מהרכב ולדאוג למתן מספר ישראלי לרכב, ואילו המשטרה מפקחת מסיבות בטחוניות על הרכב בדרכים.

במאס 1974, עם הנהגת שבתון רכב, התברר למשרד התחבורה, כי למעלה מ-1,000 כלי רכב מסוג זה ששוחרר בפטור זמני, נעים בכבישים מעבר לתקופה המותרת. לאחר פגישה בין נציגי שלושת הגופים הוקמה ועדה בינמשרדית, שמתפקידה היה להציע הצעת נוהל לתיאום בין המשרדים. בסוף יוני 1974 הוגשה הצעת נוהל, שכללה השוואת תקופות הפטור ממס וממס רישוי, קביעת הסדרי דיווח בין שלושת הגופים הממשלתיים על טיפול שנעשה באחד מגופים אלה והסבת דיווח זה למחשב והסדרי פיקוח בדרכים על רכב זה. עד סוף 1974 לא הופעל הנוהל החדש.

3. כדי להבחין בין מכוניות "שהמסים עליהן שולמו במלואם, לבין מכוניות, שהמסים עליהן שולמו רק בחלקם, כגון רכב של עולים, המשלמים 25% מהמס עם שחרור הרכב, נקבע, כי שלט הזהוי יוקף מסגרת לבנה. בנוסף לכך מצוינת ברשיון הרכב הגבלה, שאין להעביר את הבעלות על הרכב בטרם שולמו מלוא המיסים עליו.

המסגרת הלבנה מקילה על עובדי האגף באיתור מכוניות, שלא שולם עליהן מס. האגף קבע גם הסדר של בדיקות פתע בדרכים ובחניונים במטרה לאמת, שהנהוג ברכב אכן זכאי לכך. בשנת הכספים 1973 נערכו כ-2,600 בדיקות, וכתוצאה מכך נתפסו 167 כלי רכב, שהנהוגים בהם לא היו זכאים לכך, וננקטו נגדם אמצעים, כמו: גביית כופר כסף והחרמה.