

מינהל הכנסות המדינה

פעולות ביקורת

במחלקת המודיעין ובמשרדי השומה רחובות, ת"א 3 ובאר שבע נבדק הטיפול בנושא הקנסות המינהליים במערך מס הכנסה.

במחלקת הניכויים בנציבות מס הכנסה ובתשעה משרדי שומה נבדק חיובם של סוכני מפעל הפיס ושל סוכני חברת ספורטוטו במס.

במחלקת הגבייה בנציבות מס הכנסה ובמשרדי השומה ירושלים, ת"א 3, ת"א 5, חיפה ורחובות, נבדק הטיפול בתשלומים ששילמו חייבי מס בשוברים משובשים.

באגף המכס ומע"מ, בבית המכס חיפה ובמשרד האזורי מס קנייה ת"א נבדק פיקוח אגף המכס ומע"מ על גביית בלו מדלק. בירורי השלמה נערכו בבתי הזיקוק לנפט, בחברת פי-גלילות ובמינהל הדלק שבמשרד האנרגיה והתשתית.

בהנהלת האגף ובבית המכס נתב"ג נבדקו דרכי הפיקוח של האגף על טובין שאוחסנו במחסני ממ"ן ומכירת טובין מחולטים בלא בעלים באמצעותה. בירורי השלמה נערכו בבתי המכס תל אביב-יפו, אשדוד וחיפה.

בהנהלת אגף המכס ומע"מ ובבתי המכס ביפו, אשדוד וחיפה נבדק פיקוח האגף על פעילות סוכני המכס ודרכי הענישה של סוכני מכס.

קנסות מינהליים על עבירות מס הכנסה

ריכוז ממצאים

על פי חוק העבירות המינהליות, התשמ"ו-1985, ניתן להטיל קנסות מינהליים בשל עבירות פליליות מסוימות. בכך מוסבים הליכים פליליים להליכים מינהליים, וקטן העומס על מערכת התביעה והמערכת המשפטית.

נמצאה שונות רבה בין משרדי השומה בסוגי העבירות שבשלב הוטלו הקנסות.

הנציבות הפיצה למשרדי השומה רשימות של מקרים המצדיקים לכאורה הטלת קנס מינהלי והנחתה את המשרדים בדבר השיקולים לבדיקת המקרים לגופם. בכ-61% מהמקרים ברשימות האמורות אשר הטיפול בהם הסתיים החליטו המשרדים שלא להטיל קנס. בכמה מהמשרדים הטיפול, ביותר מ-80% מהמקרים שנבדקו, הסתיים בהחלטה שלא להטיל קנס.

עד פברואר 1993 לא הסתיים הטיפול במשרדי השומה ולא הוחלט אם להטיל קנס מינהלי ואם לאו -ב-18% מהמקרים שנכללו ברשימות אשר הופצו בין 39 ל-6 חודשים קודם לכן.

פקידי השומה חזרו והטילו קנסות מינהליים בשל עבירות נוספות על מי שלא שילמו קנס מינהלי קודם, מבלי ששקלו נקיטת הליכים אחרים.

מספר ניכר של קנסות מינהליים שהוטלו בוטלו בשל טעויות בהטלתם.

טרם נגבו רבים מהקנסות המינהליים שהוטלו.

הנציבות לא נערכה די הצורך להגשת בקשות לבית המשפט להטיל מאסר במקום קנס שלא שולם.



1. חוק העבירות המינהליות, התשמ"ו-1985 (להלן - החוק), הסמיך את שר המשפטים לקבוע בתקנות, כי עבירה על הוראה שנקבעה בחוק מהחוקים המנויים בתוספת או בתקנות שהותקנו לפיו, שאינה פשע, היא עבירה שבעטיה ניתן להטיל קנס בדרך מינהלית (להלן - עבירה מינהלית). התקנת תקנות כאמור בידי שר המשפטים טעונה הסכמת השר הממונה על ביצועו של החוק שלפיו נקבעה העבירה, ואישור ועדת החוקה, חוק ומשפט של הכנסת. בתקנות יקבע לכל עבירה מינהלית קנס מינהלי, קצוב בסכום או בשיעור, או קנס מינהלי שאינו קצוב - בסכום או בשיעור מרבי או בסכומים או בשיעורים מזעריים ומרביים.

עניינו העיקרי של החוק הוא להסב הליכים פליליים להליכים מינהליים, ובכך לשפר בדרך פשוטה, מהירה וזולה את האכיפה ולהקל על העומס המוטל על משטרת ישראל, על התביעה ועל בתי המשפט. כן מתאפשר למי שעבר עבירה מינהלית לשאת בעונש מתאים ללא נשיאת כתם של עבירה פלילית, אלא אם קיימות נסיבות מיוחדות המצדיקות את העמדתו לדין פלילי.

בין החוקים שפורטו בתוספת לחוק - שבגין עבירה על הוראותיהם ניתן להטיל קנס מינהלי - כלולים חוקים מתחום המסים וביניהם פקודת מס הכנסה (להלן - הפקודה).

באפריל 1987 קבע שר המשפטים, לראשונה, בהסכמת שר האוצר ובאישור ועדת החוקה, חוק ומשפט של הכנסת, בתקנות העבירות המינהליות (קנס מינהלי - חיקוקי מסים), התשמ"ז-1987, אלו עבירות על חוקי המסים יהיו עבירות מינהליות, ביניהן עבירות לפי הפקודה והתקנות על פיה, והקנס המינהלי שלצד כל אחת מהן. בין העבירות שנקבעו כעבירות מינהליות: אי-מתן הודעה על התחלת התעסקות בעסק או במשלוח יד, אי-תשלום מקדמות, אי-קיום דרישות פקיד שומה, אי-הגשת דוח במועד, אי-ניכוי מס במקור או אי-העברת מס שנוכה.

לפי החוק, קנס מינהלי ישולם תוך 30 ימים לאחר המצאת ההודעה על הטלתו, אלא אם הודיע הנקנס, במקרה של קנס קצוב, כי ברצונו להישפט על העבירה; או במקרה של קנס שאינו קצוב, כי אינו מודה בעובדות או שברצונו להישפט. על קנס מינהלי שלא שולם במועד יתוספו הפרשי הצמדה וכן תוספת פיגור בשיעור של 1.5% מסכום הקנס לכל שבוע פיגור או חלק ממנו. על גבייתו של קנס מינהלי שלא שולם במועדו חלות הוראות פקודת המסים (גבייה). כמו כן, אם חלפו ששה חדשים, רשאים שלטונות המס לפנות לבית המשפט בבקשה שיוטל על הנקנס מאסר במקום הקנס שלא שולם.

אחריות המטה לנושא הוטלה על מחלקת המודיעין של הנציבות, ובכל משרד שומה מונה פקיד להפעלתו.

2. בתקופה נובמבר 1992 - פברואר 1993 בדק משרד מבקר המדינה לסירוגין את הטיפול בנושא הקנסות המינהליים במערך מס הכנסה. הבדיקה נעשתה במחלקת המודיעין ובמשרדי השומה רחובות, תל אביב 3 ובאר שבע.

הטלת קנסות מינהליים

1. להלן נתונים, על פי דוחות הביצוע של נציבות מס הכנסה (להלן - הנציבות), על מספר הקנסות המינהליים שהוטלו בגין עבירות של נישומים (לא כולל עבירות בתחום הניכויים במקור), הבקשות להישפט וביטולי הקנסות ועל סכומי הקנסות, למעט קנסות שבוטלו כאמור (בסכומים נומינליים, באלפי ש"ח):

התקופה	קנסות שהוטלו	בקשות להישפט		ביטולים		יתרת קנסות לגבייה*	
		מספר	%	מספר	%	מספר	%
1987-89	15,655	608	3.9	3,254	21.6	11,793	17,548
1990	4,170	184	4.4	785	19.7	3,201	5,231
1991	5,337	241	4.5	936	18.4	4,160	5,118
1992	4,085	291	1.7	676	17.8	3,118	5,213
ס"ה	29,247	1,324	4.5	5,651	20.2	22,272	33,110

* בעניין גביית הקנסות ראה להלן.

2. כשני שלישים מהקנסות המינהליים הוטלו ביזמת משרדי השומה. מנתונים שריכז משרד מבקר המדינה בדבר התפלגות הקנסות, לפי סוגי עבירות, שהוטלו ביזמתם של משרדי השומה שנכללו בביקורת וכן של שלושה משרדי שומה גדולים - ירושלים, חיפה וגוש דן - עולה שוני רב בין המשרדים מבחינת סוגי העבירות שבגינן הוטלו הקנסות.

בדצמבר 1993 הודיעה הנציבות למשרד מבקר המדינה, בתשובה על ממצאי הביקורת, כי היא תנחה את משרדי השומה בדבר קנסות מינהליים, כדי שיטילו אותם ביתר אחידות.

3. הנציבות הפיקה מפעם לפעם רשימות של נישומים "בני הטלה" (שלכאורה נכנסים למסגרת החוק להטלת קנס מינהלי). הרשימות הופקו במחשב על פי מבחנים שקבעה הנציבות. היא הפיצה אותן בין משרדי השומה, כדי שבעלי התפקידים הנוגעים בדבר יבחנו כל מקרה לפי סוג העבירה אם יש מקום להטלת הקנס.

הנציבות הנחתה את משרדי השומה בדבר השיקולים לאי-הטלת הקנס, כגון במקרים שבהם הוסר המחדל, או כשיש מקום לנקוט אמצעי אכיפה במישור האזרחי או להעביר להכרעה שיפוטית.

מנתונים שריכז משרד מבקר המדינה עולה, כי לא הוטל קנס בכ-61% מכלל המקרים ברשימות אשר הטיפול בהם הסתיים. היו משרדים שטיפולם ביותר מ-80% מן המקרים הסתיים בהחלטה שלא להטיל קנס.

לדעת משרד מבקר המדינה, אם הנציבות סבורה שהחלטות בדבר אי-הטלת קנסות בהיקף כזה היו שקולות, יש מקום לעיין מחדש במבחנים שקבעה להפקת רשימות במגמה לצמצם מלכתחילה את היקפן. בכך ייחסך מהמשרדים האזוריים העיסוק הפרטני לביורוקרטים בהם יש הסתברות קטנה להחלטה להטיל קנס מינהלי.

קצב הטיפול

על משרדי השומה הוטל לסיים את הטיפול ברשימות תוך שלושה - ארבעה חודשים.

הביקורת העלתה, שלגבי חלק ניכר מהעבירות חלף זמן רב ממועד ביצוע העבירה ועד ששמו של החשוד נכלל ברשימה. בדיקה בשני משרדי שומה העלתה כי קנסות על פי רשימות הוטלו זמן רב לאחר ביצוע העבירה - עד כדי שנתיים. הטלת קנסות באיחור מאבדת מכוח ההרתעה.

משרד מבקר המדינה ריכז נתונים על רשימות שהופצו בין כל משרדי השומה מ-7.11.89 עד 3.9.92 ושהטיפול בהן במשרדי השומה לא הסתיים עד 22.2.93. מתברר שעד אז לא התקבלו החלטות אם להטיל קנס מינהלי אם לאו ב-477 (כ-18%) מבין 2,671 המקרים הכלולים באותן רשימות.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה הודיעה הנציבות, כי בעקבות הביקורת היא עשתה להדבקת הפיגור ונכון לנובמבר 1993 נשארו מתוך הרשימות שהופצו עד 3.9.92, רק 132 מקרים (5%) בהם לא הושלם הטיפול. לשם קיצור פרק הזמן שבין מועד ביצוע העבירה להטלת הקנס, החליטה הנציבות להפיק רשימות אחת לחודשיים והודיעה למשרדים להיערך לכך.

עבירה מינהלית חוזרת

1. החוק מאפשר לקבוע בתקנות, קנס מינהלי קצוב בסכומים או בשיעורים שונים בגין עבירה מינהלית חוזרת שהיא "עבירה מינהלית שעבר אדם תוך תקופה שנקבעה בתקנות ... מיום שעבר לפני כן אותה עבירה ושילם בשלה קנס מינהלי או הורשע בשלה". בתקנות העבירות המינהליות, התשמ"ו-1986, נקבע כי התקופה שבה תיחשב עבירת מס מינהלית כעבירה מינהלית חוזרת היא שלוש שנים; כן נקבע כי הקנס המינהלי הקצוב לעבירה מינהלית חוזרת יהיה כפל הקנס שנקבע לאותה עבירה, ולעבירה מינהלית חוזרת נוספת - פי שלושה.

לפי הגדרת "עבירה מינהלית חוזרת" התנאי שתיראה ככזו הוא, ששולם הקנס שהוטל או שהיתה הרשעה בשל אותה עבירה קודמת. לעומת זאת, מי שעדיין לא שילם את הקנס או עדיין לא הורשע בגין העבירה הקודמת, אין מתייחסים לעבירה השנייה שעבר כאל עבירה חוזרת. התוצאה היא שיכולים להטיל בעטייה רק קנס בסכום זהה לקנס שהוטל בגין העבירה הקודמת.

לדעת משרד מבקר המדינה, המצב הקיים לפיו מי שעדיין לא שילם את הקנס מחויב בפעם השנייה בקנס רגיל, ואילו מי ששילם את הקנס על העבירה הקודמת - משלם כפל קנס, אינו מניח את הדעת. נוכח השכיחות הרבה של אי-תשלום קנסות, כמתואר בהמשך, מן הראוי, שהנציבות תיתן את דעתה בדבר הצורך בשינוי החוק.

2. נמצאו מקרים שבהם הוטלו קנסות מינהליים על מי שלא שילמו קנסות מינהליים קודמים שהוטלו עליהם לפני כן.

לדעת משרד מבקר המדינה, לפני הטלת קנס נוסף על מי שלא שילם קנס מינהלי קודם, יש לשקול אם אכן הטלתו היא דרך יעילה וראויה או שמא במקרה כזה עדיף

להגיש נגד העברייני כתב אישום בגין עבירה חוזרת ואשר לקנס הקודם שלא שולם, לנקוט צעדים הולמים לגבייתו (ראה להלן).

בתשובתה למשרד מבקר המדינה הודיעה הנציבות, כי בדעתה לשים דגש על כך שיש להביא סרבני תשלום לדין, במיוחד במקרים של עבירות חוזרות. כן הודיעה, כי תנחה את משרדי השומה לשיקול הטלת קנס מינהלי נוסף רק לאחר מיצוי הליכים אחרים בגין הקנס הקודם.

3. במסגרת הביקורת נמצאו מקרים שהוטלו על אותו אדם בו זמנית מספר קנסות מינהליים בגין עבירות מאותו סוג שנעברו בזמנים שונים. הנציבות לא הנחתה את המשרדים בנדון.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה הודיעה הנציבות, כי הדבר נתון לשיקול דעתם של משרדי השומה; עם זאת, בעקבות הביקורת, היא תנחה את משרדי השומה בנדון.

ביטולי קנסות

לפי החוק, אם שילם אדם קנס מינהלי שהוטל בטעות, יוחזר לו הסכום ששילם בתוספת הפרשי הצמדה וריבית.

יש מקרים בהם, לאחר שהקנס הוטל ולפני ששולם, משתכנעים שלטונות המס, נוכח השגות הנקנס, שהקנס הוטל בטעות ומבטלים אותו.

הנתונים שהוצגו לעיל מצביעים על כך כי מאז הוחל בהטלת קנסות מינהליים על נישומי מס הכנסה ועד שנת 1992 בוטלו 5,651 קנסות מינהליים, שהם 20.2% ממספר הקנסות שהוטלו (למעט אלה שביקשו להישפט).

לדעת משרד מבקר המדינה, מהביטולים, הרבים יחסית, מחמת טעות ניתן להסיק שבשלב הטלת הקנסות לא תמיד נשקלה היטב ההצדקה להטלתם. יש לזכור כי נקבעו נהלים להפעלת שיקול דעת בהטלת קנס מינהלי. על הנציבות לרכז ולבדוק מקרים של ביטולי קנסות כדי להפיק מהם לקחים לעתיד.

הנציבות הודיעה למשרד מבקר המדינה, שכדי להגביל את הביטולים, היא תעשה להטלת קנסות בצורה יותר שקולה. כן הודיעה, כי הנהיגה במאוס 1992 שביטול קנסות לא ייעשה במשרדים אלא ירוכז ביחידת המטה - מחלקת המודיעין, וזאת על סמך חוות דעת של הלשכה המשפטית בנציבות.

גבייה ואכיפת גבייה

1. להלן נתוני הגבייה של קנסות מינהליים על פי דוחות הביצוע של האגף:

התקופה	הסכום	(באלפי ש"ח)
1987-89	4,429	
1990	3,725	
1991	5,718	
1992	6,183	
ס"ה	20,056	

נתוני הגבייה כוללים גם הפרשי הצמדה ותוספת פיגור, שהוספו לפי החוק עם תשלומם של קנסות ששולמו באיחור. אין לנציבות נתונים על התפלגות סכומי הגבייה בין תשלומי הקרן של הקנסות לבין תוספת הפיגור והפרשי ההצמדה, כך שלא ניתן לבחון את נתוני הגבייה כנגד הנתונים על החיוב בקנסות, הרשומים בסכומים נומינליים.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה הודיעה הנציבות, כי היא פועלת לקבלת מידע מפורט על תשלומי הקנסות.

2. חלק ניכר מהקנסות המינהליים שהוטלו לא נגבו. מאז תחילת הטלת הקנסות ועד סוף 1992 הוטלו כאמור 22,272 קנסות (לאחר ניכוי הקנסות שהנקנסים ביקשו להישפט וקנסות שבוטלו). לפי נתוני הנציבות, עד ה-17.1.93 לא שולמו 10,163 קנסות מינהליים שלגביהם נשלחה כבר התראה שנייה לפני הפעלת אמצעי אכיפה לפי פקודת המסים (גבייה), או הוגשה כבר בקשה לבית המשפט לצוות על מאסר במקום קנס.

החוב המצטבר לאותו יום, בגין הקנסות שלא שולמו כאמור, הסתכם בכ-34.6 מיליון ש"ח, כולל הפרשי הצמדה ותוספת פיגור.

3. הסנקציה החמורה ביותר, כלפי מי שלא שילם קנס מינהלי תוך שישה חודשים מיום הטלתו היא האפשרות שבית המשפט יטיל על הנקנס מאסר במקום הקנס שלא שילם.

להלן נתונים על הליכים להטלת מאסר במקום קנס בשנים 1990 - 1992 :

שנה	בקשות לבית המשפט	תשלום קנס לפני משפט	ביטול הבקשה	נדונו למאסר	מתן ארכה לתשלום (ע"י בית המשפט)
1990	176	59	13	103	1
1991	397	50	20	276	51
*1992	385	19	50	267	-

* ב-49 מקרים נדחה הדיון ל-1993.

שלטונות המס עשו לראשונה פעולות להטלת מאסר במקום קנס ב-1990, ושוב ב-1991, במבצעים חד-פעמיים. ב-1992 ניסתה הנציבות לנקוט הליך זה באופן שוטף, אולם חלו עיכובים נוכח מחסור במשפטים במשרדי השומה-חקירות באזורי המרכז והדרום. כיוון שכך, 90% מהבקשות בשנת 1992 הוגשו לבית המשפט באזור הצפון; באזור המרכז הוגשו בקשות מעטות, ובדרום אף לא אחת.

בדצמבר 1993, במהלך הביקורת, הודיעה הנציבות, כי היא פועלת לאישור עובדים של משרדי השומה לשמש תובעים להגשת בקשות, לפי סעיף 19 לחוק, להטלת מאסר במקום קנס שלא שולם.



מכוח חוק העבירות המינהליות, התשמ"ו-1985, ניתן להטיל קנסות מינהליים על שורה של עבירות, ביניהן על הוראות פקודת מס הכנסה. החוק נועד לשפר הליכי אכיפה תוך כדי הקלת

העומס מעל מערכת התביעה ובתי המשפט, בצד מתן אפשרות להעניש מי שעברו עבירות כאלה בלי להכתימם בכתם של עבירה פלילית, אלא אם קיימות נסיבות מיוחדות המצדיקות העמדתם לדין פלילי.

בדיקת ביצוע הוראות החוק בתחום עבירות מס הכנסה העלתה, כי עדיין לא הושגו המטרות; חלק מהליקויים מקורו בקשיי התארגנות בשנים הראשונות להפעלת החוק: הגישה לטיפול בקנסות במשרדי השומה לא היתה אחידה. על נקנסים שלא שילמו קנס מינהלי על עבירות קודמות הוטלו קנסות מינהליים נוספים בשל עבירות חדשות, בלי שהנציבות שקלה את היעילות שבדבר לעומת הגשת כתב אישום בגין העבירה החדשה. קנסות לא מעטים בוטלו לאחר הטלתם ויתכן אפוא שמלכתחילה לא נשקלה במידה מספקת ההצדקה שבהטלתם. הנציבות לא נערכה כיאות להגשת בקשות על פי ההוראה בחוק המתירה לבית המשפט להטיל מאסר על מי שלא שילם את הקנס המינהלי.

נציבות מס הכנסה הודיעה למשרד מבקר המדינה, כי בעקבות הביקורת, נקטה שורה של צעדים לשכלול שיטות העבודה בנושא שנדון בפרק זה.

לדעת מבקר המדינה דרוש שהנציבות תמשיך להיערך ארגונית להפעלת החוק, כדי שימשם כלי יעיל להשגת המטרות שהציב המחוקק.

מס הכנסה ממפיצי פיס וספורטוטו

במערך ההפצה של כרטיסי הגרלה וטופסי הימורים של מפעל הפיס ושל המועצה להסדר ההימורים בספורט יש עשרות סוכנים אזוריים (להלן - סוכנים) ואלפי תחנות מכירה.

בהסכמים שחתם מפעל הפיס (להלן - המפעל) עם כל אחד מן הסוכנים נקבע, כי הסוכן יקבל מהמפעל עמלה נטו לאחר מע"מ בשיעור מהפדיון של כרטיסי הפיס ושל טופסי הלוטו שבאזור אחריותו; השיעור נע סביב 9.8% בכפוף לסוג האזור. מתוך עמלה זו יעביר הסוכן לבעלי התחנות 7% מהפדיון - למעט פדיון מכרטיסי מגוי של הגרלות פיס שלגביהם עמלת בעלי התחנות תהיה 5%. לגבי כרטיסי חיש-גד נקבע בהסכם, שעל הסוכן לרכוש אותם מהמפעל במחירם הנקוב, בניכוי הנחה, ולמכור אותם לבעלי התחנות שבאזורו, בהנחה. שיעורי ההנחות זהים לשיעורי העמלות הנ"ל.

המועצה להסדר ההימורים בספורט (להלן - המועצה) התקשרה, לביצוע הפעולות הכרוכות בתכנית ההימורים, בהסכם עם חברת ספורטוטו בישראל בע"מ (להלן - החברה). הסוכנים מקבלים עמלה נטו, לאחר מע"מ, בשיעור של 2.7% מהפדיון ממכירת טופסי השתתפות שבאזור אחריותם, ובעלי התחנות - 6.8% מהפדיון.

בחודשים מאי - ספטמבר 1993, לסירוגין, בדק משרד מבקר המדינה את הפעולות של רשויות מס הכנסה באשר לחיוב במס של הכנסות שהיו לסוכנים מהשקעת כספי הפדיון עד להעברתם למפעילי ההימורים. כמו כן, נבדק הפיקוח על דיווחי הסוכנים של מפעל הפיס בדבר העמלות ששילמו לבעלי התחנות וניכוי המס במקור מעמלות אלה. הביקורת נערכה במחלקת הניכויים (להלן - המחלקה) של נציבות מס הכנסה (להלן - הנציבות) ובתשעה משרדי שומה; בירורי השלמה נעשו במחלקה הכלכלית של הנציבות.

ניהול חשבונות

1. פקידי השומה לא דרשו מהסוכנים, לציין בדוחות הכספיים שלהם את הכנסותיהם במידת הפירוט שהחוק דורש. העדר נתונים על סכומי הפדיון ברוטו והעדר פירוט העמלות לסוגיהן וההכנסות מחיש-גד הקשו על שלטונות המס להפעיל בקרה על נכונות הדיווח. נמצא כי סוכני הפיס לא רשמו בדוחות רווח והפסד את מלוא הפדיון מחיש-גד כמחזור. תשעה מהם לא הציגו פירוט של ההכנסות לפי ההגרלות לסוגיהן, וכללו גם את ההכנסות מחיש-גד בין העמלות. פקידי השומה שבדקו את הדוחות לא עמדו על כך ולא דרשו להציג פירוט של העמלות לפי סוגי ההימורים וההגרלות של מחזור הקניות והמכירות של כרטיסי חיש-גד, בנפרד מההכנסות מסוגי ההגרלות האחרות.

2. נמצא כי הכנסותיהם של שבעה סוכני פיס ושל שני סוכני ספורטוטו, שהמפעל והחברה (להלן - מפעילי ההימורים), בהתאמה, התקשרו אתם אישית, דווחו וגם נשומו כהכנסות של חברות שאותן הקימו לשם להפעלת עסקי ההימורים ולא כהכנסתם כיחידים. בדוחות של מפעילי ההימורים על הניכויים במקור מתשלומים עבור נכסים ושירותים בשנת המס 1991, הם דיווחו על ארבעה סוכנים, מאלה המנהלים את החשבונות במסגרת חברות, לפי השמות ומספרי הזיהוי שלהם כיחידים. הנתק בין השמות ומספרי הזיהוי של מקבלי ההכנסות המופיעים בדיווחים על ניכויים במקור לבין השמות והמספרים של המדווחים על אותן הכנסות מקשה על שלטונות המס להפעיל בקרה נאותה ולאמת את הדיווחים של הסוכנים על הכנסותיהם ועל המס שנוכה במקור.

בדצמבר 1993, בעקבות הביקורת, הורתה הנציבות לפקידי השומה, כי מהמס שחויב בו סוכן אין לקזז סכום שנוכה במקור מתשלום ששולם לו כיחיד, כאשר הוא דיווח על הכנסותיו כהכנסות חברה.

הכנסות מימון

לפי ההסכמים שחתמו המפעל והחברה עם סוכניהם, מעבירים הסוכנים את כספי הפדיון - בניכוי העמלות ששיעורן כ-10% - ימים אחדים אחרי קבלתם מבעלי התחנות: סוכני הפיס - כעבור שישה וחמישה ימים (לפי סוג ההגרלה) וסוכני הספורטוטו - כעבור שלושה ימים. מכאן שלרשות הסוכנים עמדו מדי שבוע סכומי כסף גדולים, וסביר שהיו להם הכנסות ניכרות מהשקעתם. הכנסות הסוכנים מריבית על הפקדת כספים אלה לאותן תקופות מהוות חלק מפעילותם העסקית ועל כן הן חייבות במס. יש לזכור, כי מדובר במיליונים רבים של שקלים העומדים מדי שבוע לרשות מספר קטן של נישומים: 11 סוכני פיס (בתקופה שנבדקה) ו-17 סוכני ספורטוטו.

1. מן התיקים שנבדקו עולה, כי היו סוכנים שלא דיווחו על הכנסות מהשקעות או מריבית; והיו אף שדרשו הוצאות מימון נטו (בעניין השומות ראה בהמשך). יתכן שהיו סוכנים שראו בכך הכנסה פרטית ולא דיווחו עליה, בעוד שהיא חלק בלתי נפרד מעסקיהם. כאמור לעיל, לא עמדו פקידי השומה על כך שהסוכנים יכללו את מלוא הפדיון בספרי החשבונות שלהם, כמתחייב על פי הוראות ניהול חשבונות.

בדצמבר 1993, בעקבות הביקורת, הפנתה הנציבות את תשומת לבם של פקידי השומה לכך שיתכן שסוכני הימורים מנצלים את עיכוב הכספים בידיהם כהכנסות פרטיות ואינם מדווחים עליהן, והיא הורתה לוודא שהכנסות אלה מדווחות כהכנסות חייבות במס.

2. בספטמבר 1989 הורתה הנציבות למשרדי השומה, כי לגבי הפדיון נטו (ללא עמלות) של סוכני המפעל והחברה יפעילו את סעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן - הפקודה). סעיף זה קובע, כי מי שנוטל מאדם המקבל ממנו שירותים הלוואה ללא ריבית או בריבית נמוכה משיעור שקבע לעניין זה שר האוצר, יראו את ההפרש כהכנסה מעסק או ממשלח יד ("הכנסה רעיונית").

לדעת משרד מבקר המדינה, לא היה מקום לבסס את החיוב במס על סעיף 3(ט) לפקודה, שהרי אין המדובר בהכנסה רעיונית אלא בהכנסה בפועל - מריבית, שאין הצדקה שלא למסותה במסגרת ההכנסות העסקיות, אלא אם הוכיח הנישום שלא עשה שימוש בכספי הפדיון. כמובן שאין להטיל כפל מס. עמדה זו אוששה בפסק דין ע"א 32/86 רמון ביטוח ופיננסים בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1, פ"ד מו(1) 573, בו נאמר, בין היתר: "כשההכנסה בשווה כסף תורגמה להכנסה בכסף - כש'החיסכון' בריבית התגבש להכנסה קונקרטית - שאותה ניתן לשום על סמך נתונים בדוקים, מה הטעם וההיגיון לחייב את הנישום לפי אותה נוסחה, שהיא הערכה תיאורטית של הכנסתו, ולא על פי ההכנסה שהופקה בפועל? החיוב על ההכנסה בפועל הוא שמשגי את מטרתו האמיתית של המיסוי - תשלום מס אמת על הכנסת אמת".

מן הראוי שפקיד השומה יפעיל את שיקול דעתו, על פי נתוני המידע או התייעוד שהסוכנים אמורים היו להציג לפי דרישתו, ויקבע לפי מיטב השפיטה (ולא על פי סעיף 3(ט)) את הכנסות המימון הסבירות, אם לא דווח עליהן כלל או דווח שלא בהיקף סביר.

3. הביקורת העלתה טעות באחת הנוסחאות לחישוב ההכנסה ובדוגמה לחישוב ההכנסה החייבת, שהובאו בהוראת הנציבות; נמצאה גם אי-בהירות בהסבר לנוסחה שנייה.

בדצמבר 1993 הודיעה הנציבות למשרד מבקר המדינה כי היא עומדת לפרסם תיקון להוראה.

4. בהוראה הנ"ל של הנציבות נדרשו פקידי השומה לבדוק, אם הסוכנים דיווחו על הכנסות מהשקעת כספים משנת המס 1984 ואילך, ולהוציא שומות במידת הצורך. גם כאשר כבר נערכו שומות סופיות, ובהן לא הובאה בחשבון הכנסה כאמור, היה עליהם להוציא שומות מתוקנות, לפי סמכותו של נציב מס הכנסה, כאשר עדיין ניתן הדבר.

נמצא שלא נבדקו כל הדוחות של כל הסוכנים, וגם כאשר פקידי השומה ערכו שומות, לא תמיד התייחסו לנושא הנדון או לא לכל שנות המס, כנדרש בהוראה. בשומות שנערכו לשני סוכנים לא רק שלא היתה התייחסות להכנסות מימון, כי אם הותרו, ללא בירור, הוצאות מימון שאותן הציגו בדוחות הכספיים.

5. פקידי שומה חישבו את ההכנסה מריבית של שני סוכני ספורטוטו לפי שני ימי ערך ולא שלושה כמוצג בהוראת הנציבות. נוסף לכך חושבה לאחד מהם ההכנסה מריבית לפי 70% בלבד מהפדיון נטו; וזאת בהתחשב בטענת הסוכן שהוא מקבל חלק מהתקבולים מבעלי התחנות בשיקים דחויים ושחלק מהשיקים לא כובדו - טענה שהתבססה על תיעוד חלקי בלבד. עקב כך היו סכומי התוספות כמחצית בלבד מהמתבקש על פי הנוסחה.

לא נמצא שהנציבות ביררה בהיבט כללי את הטיעונים בדבר מספר הימים, כדי לתקן, במידת הצורך, את התיאור והנוסחאות שהציגה בהוראה.

6. בקביעת ההכנסה לארבעה סוכנים נמצאו טעויות ביישום הוראת הנציבות. לשניים מהם חושבו הכנסות המימון לפי סכומי העמלות, שהם הכנסת הנישום ולא, כנדרש, לפי הפדיון בניכוי העמלה, שהם בתזקת הלוואה בידיו וסכומם גדול בהרבה מהעמלה.

ניכוי מס במקור מבעלי התחנות

בצו מס הכנסה (קביעת תשלומים בעד שירותים או נכסים כהכנסה), התשל"ז-1977 (להלן - הצו), נקבעה, בין היתר, חובה על "מי שרשאי לארגן או לערוך הגרלה או הימור ועיקר עסקו בכך" וכן על חברות שמחזור עסקיהן עלה על הסכום הנקוב בתוספת א' לצו לגבי אותה שנת מס פלוניית (2.7 מיליון ש"ח בשנת 1991) - לנכות מס במקור מתשלומים עבור שירותים ונכסים, בתיקון לצו (ק"ת התשנ"ב 632, מיום 31.12.91) הורחבה החל ב-1.4.92 תחולת החובה של הניכוי במקור על מי שמחזור עסקיו בשנת 1988 או לאחר מכן עלה על הסכום הנקוב בתוספת א' לצו, בין אם הם יחידים או שותפויות ובין אם מוסדות ציבור. בתקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בעד שירותים או נכסים), התשל"ז-1977 (להלן - התקנות), נקבע שיעור הניכוי ל-20%; ואם לא הוכיח המקבל, להנחת דעתו של פקיד השומה, כי ניהל פנקסים קבילים והגיש את כל הדוחות שחויב בהגשתם, נקבע השיעור ל-30%. על המשלם לדווח לפקיד השומה על התשלומים בעד שירותים ונכסים ששילם ועל המס שניכה מתשלומים אלה; חובת הדיווח חלה על המשלם גם לגבי תשלומים שלא נוכה מהם מס.

1. רק במאי 1991 קבעה הלשכה המשפטית של הנציבות, כי העמלה שהסוכנים משלמים לבעלי התחנות, שאמנם אינה בחזקת תשלום בעין אלא קיזוז מהפדיון שמעביר בעל התחנה לסוכן, היא תמורה לשירות של הפצת כרטיסים שנותנים בעלי התחנות לסוכן, ולפיכך חל עליהם הצו, בכפוף כמובן לסכום המחזור. זאת ועוד, כמחזור של סוכן תיחשב עמלת ההפצה שקיבל, לרבות הסכומים שהוא צריך להעביר לבעלי התחנות (ולא סך כל תמורת הכרטיסים שמכר).

בהתאם להסכם עם המועצה, מנכה החברה מס במקור הן מהסוכנים והן מבעלי התחנות. לעומת זאת, מפעל הפיס מנכה מס במקור מהעמלות ברוטו שהוא משלם לסוכנים, והסוכנים אמורים לנכות מס מהעמלות שהם משלמים לבעלי התחנות.

משרד מבקר המדינה העלה, כי כל שבע החברות, שבמסגרתן ניהלו סוכנים של המפעל את חשבונותיהם, לפי סכומי המחזור שעליהם דיווחו, היו בגדר "משלם" עוד בשנים שקדמו לתיקון הצו; ומאז 1.4.92, בעקבות התיקון, גם ארבעת הסוכנים האחרים שניהלו את עסקיהם כיוחיים חייבים היו לנכות מס במקור ולדווח על העמלות ששילמו ועל הניכויים.

באוגוסט 1993 בדק משרד מבקר המדינה את הרישומים הממוחשבים על הדיווחים של סוכני הפיס בדבר תשלומיהם עבור שירותים ונכסים וניכויי המס מהם בשנות המס 1988 - 1993. לגבי השנים שעד 1991, ועד בכלל, נמצא, שאחת מתוך שבע החברות, שעליהן כאמור חל הצו גם לפני 1992, לא דיווחה כלל על תשלומים עבור נכסים ושירותים, ואילו שש האחרות לא כללו בדיווחיהן את העמלות לבעלי התחנות. לא נמצא שהמחלקה או פקידי השומה עמדו על כך ודרשו מהן לנכות ולדווח על כך על פי התקנות. לגבי שנת 1992 נמצא, כי חברה אחת החלה לדווח באפריל על תשלום העמלות לעניין הניכוי במקור; ארבעה סוכנים במאי - אוגוסט; ושלושה סוכנים בינואר - פברואר 1993. שלושת הסוכנים הנותרים לא דיווחו על תשלומיהם עד מועד הביקורת בתחילת אוגוסט 1993; משרדי השומה לא הוציאו שומות בהעדר דוח וגם לא פעלו בדרך אחרת כדי להניעם לדווח ולנכות מס כנדרש.

בעקבות הביקורת הורה מנהל המחלקה בנובמבר 1993 לפקיד השומה לערוך ביקורות אצל שלושת הסוכנים שטרם התחילו לדווח על ניכויים במקור.

2. לאחר שהנציבות העלתה בבדיקה מדגמית, כי 31% מבעלי התחנות של מפעל הפיס אינם כלולים ברשת הנישומים, היא דרשה בספטמבר 1992 מהסוכנים רשימות של בעלי התחנות.

הנציבות לא פעלה לקבלת הרשימות משישה סוכנים שלא נענו לדרישה ולא טיפלה בחמש רשימות שקיבלה.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה מדצמבר 1993 הסבירה הנציבות, כי לא ראתה צורך בהמשך הטיפול, מאחר שבאותו זמן החלה בדיונים על אופן הניכוי במקור מבעלי התחנות והם סוכמו באפריל 1993. עם זאת, שלחה בנובמבר 1993 תזכורות לסוכנים בדבר חובתם לדווח על תשלומי העמלות גם אם לא נוכה מהן מס במקור.

3. בהתחשב בכך שהכנסותיהם של רבים מבין בעלי תחנות הפיס הן מזעריות, הסכימה המחלקה בדצמבר 1992, כי המס שינכו הסוכנים במקור מהעמלות של אותם בעלי תחנות, שאין להם מקורות הכנסה נוספים, יחושב על פי לוח הניכויים במקור ממשכורת.

הסדר זה כרוך למעשה בויתור על חובתם של בעלי התחנות להגיש דוחות שנתיים ועל ניהול תיק במשרד השומה לכל בעל תחנה כלכל נישום עצמאי. ויתור זה אינו תואם את הוראות החוק לעניין זה. לא נמצא שהנציבות הציעה, כי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, יפטור בצו קבוצת נישומים זו מחובת הגשת דוח.



ממצאי הביקורת עולה, כי שלטונות מס הכנסה לא פעלו במידה מספקת למיסוי הכנסותיהם של הסוכנים האזוריים, על אף מספרם הקטן והסכומים הניכרים שהם היו זכאים לעכב בידיהם למשך מספר ימים מדי שבוע. אמנם נציבות מס הכנסה הורתה לפקידי השומה לבדוק, אם דיווחו הסוכנים על הכנסות מימון, ולשום אותם בהתאם, אך פקידי השומה בדקו זאת רק לגבי חלק מהסוכנים. נמצאו גם ליקויים בהוראה עצמה וביישומה במקרים שנערכו שומות.

הנציבות ופקידי השומה לא היו ערים לכך, שבעוד שמפעילי ההימורים התקשרו עם הסוכנים באופן אישי כיחידים, דיווחו חלקם על הכנסותיהם מעמלות במסגרת חברות, דבר שהקשה על שלטונות המס באימות הדיווחים של הסוכנים על ההכנסות. משרדי השומה לא עמדו על כך, שכל סוכני מפעל הפיס התחילו לדווח באיחור על תשלומי העמלות לעניין ניכוי מס במקור, ואלה מהם שניהלו את עסקיהם במסגרת חברות לא דיווחו על כך במשך שנים.

לחלק ניכר מבעלי התחנות לא נוהלו תיקי נישומים במשרדי השומה. באפריל 1993 הסכימה הנציבות כי מבעלי תחנות, שאין להם מקורות הכנסה נוספים, ינוכה מס, כאילו היו שכירים, וזאת בהתחשב בכך, שהכנסותיהם של רבים מביניהם מזעריות. הסדר זה אמנם יעיל, אך אינו תואם את דרישות החוק לדיווח שנתי על הכנסות.

תשלומי מס הכנסה בשוברי תשלום משובשים

ריכוז ממצאים

התשלומים של מס הכנסה ומס רכוש מבוצעים בבנקים בשוברי תשלום. יש ששוברים אלה אינם ממולאים כנדרש או שהפרטים בהם משובשים. כספי תשלומים שנתקבלו

בשוברי תשלום משובשים נוהלו כחשבון עובר ושב. בחשבון הצטברו סכומים גדולים, יותר מ-15 מיליון ש"ח בסוף 1992, בלי שהעובדים האחראיים לנושא היו מודעים לכך.

כספים נשארו במשך שנים בחשבון שלא נשא ריבית והפרשי הצמדה, בלא שנקבעה תקופת זמן מרבית שלאחריה יופקדו הכספים אצל החשב הכללי (להלן - החשכ"ל).

פעולות האגף לבירור זהות המשלמים בשוברים היו מזעריות. משרד מבקר המדינה הצליח, באמצעים הממוחשבים העומדים לרשות עובדי אגף מס הכנסה ומס רכוש, לברר את זהותם של 73% מהמשלמים שנכללו במדגם הביקורת.

יש משלמים ששילמו בשובר משובש, ולאחר מכן נגבה החוב שנית או שקוזזו כנגדו יתרות זכות של המשלמים - בחשבונות אחרים, בלי שהיו ערים לכך. אף קרה שהוטלו קנסות בגין אי-התשלום במועד, כביכול.

הצטברות שוברים משובשים במשך שנים ללא בירור שמות המשלמים משמשת פתח לניצול לרעה של המצב בדרך של זיכוי חשבון של אחר. לא הונהגה בקרה מתאימה לעניין זה.



1. התשלומים השונים המשולמים לזכות אגף מס הכנסה ומס רכוש (להלן - האגף) נעשים בשוברי תשלום בבנק הדואר ובבנקים המסחריים. מדי יום מעבירים הבנקים המסחריים את הכספים ופרטי התשלומים לבנק הדואר המנהל חשבונות מעבר אחדים של האגף. בנק הדואר מעביר מדי יום לשירות עיבודים ממוכנים של מינהל הכנסות המדינה (להלן - שע"מ), לזיכוי חשבונות המשלמים, את נתוני התשלומים בצירוף העתקים של שוברי התשלום. מספר שוברי התשלום לחודש הוא בממוצע כ-415,000 לפי הפירוט הבא: עצמאיים וחברות כ-220,000; ניכויים כ-150,000; מס שבח ומס רכישה כ-25,000; מס רכוש כ-15,000; וקנס מינהלי כ-5,000. במקביל מעביר בנק הדואר את הכספים מחשבונות המעבר של האגף לחשב הכללי (החשכ"ל). בשנת 1992 העביר בנק הדואר לחשכ"ל כ-24.8 מיליארד ש"ח.

נציבות מס הכנסה (להלן - הנציבות) מפיצה בין הנישומים וחבי הניכויים טפסים של שוברי תשלום, שבהם מודפסים מראש פרטי המשלם ומהות התשלום. קרה שלא כל הפרטים מולאו בשוברי התשלום, בעיקר באלה שמולאו באופן ידני או שהפרטים היו משובשים, כך ששע"מ לא יכול היה לזכות את חשבונות המשלמים. מדי חודש הוגדרו כמשובשים למעלה מ-1,000 שוברי תשלום: כשני שלישים מהם, של ניכויים במקור; וכחמישית, של מס הכנסה מעצמאיים וחברות. הסכומים באותם שוברים הסתכמו בכשלושה מיליון ש"ח לחודש בממוצע.

כאשר מתקבל שובר משובש, מורה שע"מ לבנק הדואר להעביר את הכספים מחשבון המעבר ל"חשבון שגויים" המנוהל גם הוא בבנק הדואר. שע"מ מפיץ בין משרדי השומה את השוברים המשובשים, כדי שישלימו את הפרטים החסרים בשובר לשם זיכוי חשבוננו של המשלם. שוברים שלא הפיץ, מאחר שלא היה ברור לאיזה משרד שומה הם שייכים, שולח שע"מ למחלקת הגבייה בנציבות (להלן - המחלקה), האחראית לטיפול בנושא.

משרדי השומה מחזירים למחלקה את השוברים שתוקנו, וכן את השוברים שלא עלה בידיהם לברר את השיבושים. את השוברים המתוקנים מעבירה המחלקה לשע"מ, כדי שיזכה את חשבונות המשלמים לפי יום התשלום. במקביל ניתנת הוראה לבנק הדואר להעביר את הסכומים מחשבון השגויים לחשבון החשכ"ל.

2. בתקופה נובמבר 1992 - אפריל 1993 בדק משרד מבקר המדינה את הטיפול בשוברי תשלום משובשים. הביקורת נערכה במחלקה ובמשרדי השומה ירושלים, תל אביב 3, תל אביב 5, חיפה ורחובות; בירורי השלמה נערכו בשע"מ ובחשכ"ל.

חשבון השגויים

1. "חשבון השגויים" נוהל בבנק הדואר כחשבון עובר ושב. בשנים האחרונות גדלה היתרה בחשבון זה והצטברו בו סכומים ניכרים: במאסר 1991 היתה היתרה 9.4 מיליון ש"ח ובסוף 1992 - למעלה מ-15 מיליון ש"ח.

משרד מבקר המדינה העלה, כי הנהלת המחלקה כלל לא היתה מודעת להיקף היתרה.

2. כספים ששולמו בשוברי תשלום תקינים נשארו בחשבונות המעבר לכל היותר שבועיים. לא כן הכספים שמקורם בשוברים משובשים, כשלעתים התבררה זהות המשלם רק כעבור שנים. היו משלמים שלא עמדו על כך שלא זוכה חשבונם ולא פנו כלל לבירור העניין, והסכומים נשארו בחשבון השגויים בבנק הדואר. הנציבות לא קבעה תקופה מרבית לבירור השיבוש, שלאחריה יועבר הכסף בין שבורר השיבוש ובין שלא מחשבון השגויים לחשכ"ל.

3. חשבון השגויים, שנוהל כחשבון עובר ושב, לא נשא ריבית והפרשי הצמדה. לאחר בירור ותיקון השיבוש זוכה חשבונם של הנישום לפי מועד התשלום בפועל, אבל לחשכ"ל הועבר הכסף מבנק הדואר, לרוב כאמור בהפרש זמן ניכר, בערכו הנומינלי. השארת הכספים בחשבון השגויים בבנק הדואר ללא הגבלת זמן גרמה לאוצר הפסד, בעיקר במקרים שהתשלום יצר יתרת זכות המוחזרת לנישום בתוספת הפרשי הצמדה וריבית.

כדי לעמוד על גודל ההפסד ערך משרד מבקר המדינה חישוב כדלהלן: אילו סולקו ב-18 באפריל 1993 חובות מס בסך 13.1 מיליון ש"ח - הסכום הממוצע שהיה בחשבון השגויים ב-1992 - היו הפרשי הצמדה והריבית בשיעור 4% לתקופה שמתחילת 1992, מגיעים לכ-3 מיליון ש"ח. אולם יש לזכור כי מרבית היתרה בחשבון נצברה בשנים שקדמו ל-1992 ולפי זה חלים הפרשי הצמדה וריבית לתקופות עוד יותר ארוכות.

אמנם החל ב-1.1.93 מעביר שע"מ לחשכ"ל באופן שוטף גם את הכספים ששילמו נישומים עצמאיים וחברות בשוברים משובשים, אולם יש לראות בזה פתרון חלקי של הבעיה, מאחר ששוברי התשלום המשובשים של עצמאיים וחברות מהווים כאמור רק כחמישית מכלל השוברים המשובשים. מלבד זאת נשארו בחשבון השגויים הסכומים שנצברו בו עד 31.12.92, בכלל זה הכספים שמקורם בשוברים משובשים של עצמאיים וחברות.

בספטמבר 1993 הודיעה הנציבות למשרד מבקר המדינה כי השינוי לגבי שוברים משובשים של עצמאיים וחברות הוא חלק מתכנית להנהיג הנהלת חשבונות ממוחשבת משוכללת שתוכננה עוד לפני מועד הביקורת. להערכתה יועברו לחשכ"ל עד סוף שנת העבודה 1993 באופן שוטף גם תשלומים מסוגים אחרים ששולמו בשוברים משובשים.

הטיפול בשוברי תשלום משובשים

1. הנציבות לא הוציאה נוהל כתוב בדבר הטיפול בשוברי תשלום משובשים. העדר נוהל היווה מקור לאי-הבנות בין המחלקה למשרדי השומה ולשורה של ליקויים, כמפורט בהמשך.

בתשובתה מספטמבר 1993 הודיעה הנציבות למשרד מבקר המדינה כי הכינה נוהל שיפורסם לאחר קבלת האישורים המתאימים.

2. בהעדר נוהל ברור בדבר חלוקת שלבי הטיפול בשוברים המשובשים בין המחלקה לבין משרדי השומה עשו משרדי השומה בדרך כלל מעט מאוד לבירור פרטי השוברים המשובשים שהועברו לטיפולם בהנחה מוטעית כי המחלקה כבר תעשה את המלאכה. ואולם המחלקה מצדה גם היא כמעט שלא פעלה לבירור השיבושים ולאיתור המשלמים, הן לגבי השוברים שהוחזרו ממשרדי השומה והן לגבי אלה שהועברו אליה ישירות משע"מ. המחלקה המתינה לפניית המשלמים, לאחר שיעמדו על כך שלא זוכו חשבונותיהם, אף כאשר מדובר היה בשיבושים מזעריים (ראה בהמשך). ברם, התברר כי רבים מהמשלמים בשוברים משובשים לא היו מודעים לכך שהתשלומים לא נרשמו לזכותם; במידה רבה הסיבה לכך היתה שתדפיס מצב החשבון מורכב וקשה להבנה אפילו לאנשי מקצוע המנהלים את חשבונות הנישומים. עד מועד הביקורת הצטברו במחלקה במהלך השנים אלפי שוברים משובשים שלא בוררו.

3. מי ששילם בשובר משובש ומחמת זה לא נרשם התשלום לזכותו, נשאר חייב לפי מצב חשבונו. קרה שמשלם שילם משום כך אותו חוב שנית או שסכום החוב בתוספת ריבית והפרשי הצמדה קוּזַז מיתרות זכות שהיו לו בחשבונות אחרים. ואף קרה שהוטלו קנסות בגין אי-התשלום במועד, כביכול, וכל זאת - בלא שהמשלמים היו ערים לכך.

4. נמצאו מקרים שאותו נישום שילם פעם אחר פעם - כגון מקדמות מס חודשיות - בשוברי תשלום שהוגדרו משובשים. לאחר שבורר השיבוש ותוקן אחד השוברים לא תוקנו יתר השוברים חרף השיבוש הזהה שבהם.

מן הראוי, שהנציבות תעשה לאיתור של שיבושים חוזרים ולהסבת תשומת לבם של אותם משלמים למען יקפידו להבא על מילוי שוברי התשלום כראוי.

5. כדי לעמוד על אפשרויות איתור של משלמים בשוברים משובשים בדק משרד מבקר המדינה מדגם מקרי של שוברים כאלה של נישומים עצמאיים, חברות וניכויים. המדגם רוכז משוברים משובשים שנצברו במחלקה בשנים 1991 ו-1992: חלקם הוחזרו ממשרדי שומה בלי שתוקנו וחלקם לא הופצו למשרדים מאחר שלא היה ברור לאיזה משרד לשייכם. הבדיקה נערכה באמצעות המסופים העומדים לרשות עובדי האגף, תוך שימוש בשאלות ממוחשבות לשם איתור נישום על פי שמו, כתובתו ואפילו חלק ממספר תיקו או נתונים אחרים. הביקורת הצליחה להשלים את הפרטים ולאחר את המשלם ב-80 מתוך 145 שוברי תשלום שנבדקו. ב-26 שוברים נוספים היו כל פרטי הזיהוי תקינים ורק היה צורך לפנות אל המשלם ולזמנו לשם בירור פרטים חסרים בשובר, כגון מהות התשלום. מכאן שלגבי 73% מהשוברים שנכללו במדגם ניתן היה בקלות יחסית לתקן את השיבושים ולזכות את החשבונות, אולם המחלקה ומשרדי השומה לא עשו זאת. עוד יש לציין לעניין זה כי כמעט לגבי כל המקרים שנכללו במדגם ניתן היה לפנות אל הבנק ולפי מספר האסמכתא של שובר התשלום לברר את פרטי המשלם המופיעים על גבי השיק שמספרו נקוב על גבי השובר. מהראוי להדגיש שכאשר תשלום הוא בשיק שלא כובד והמחלקה אינה יודעת חשבוננו של מי לחייב, היא נוקטת את הדרך שהצביעה עליה הביקורת.

לדעת מבקר המדינה יש למצות את השימוש בכל הכלים העומדים לרשות עובדי האגף, לאיתור המשלמים בשוברים משובשים.

בקרה ופיקוח

הצטברותם של שוברי תשלום משובשים ללא בירור, לעתים במשך שנים, בלא שהמשלמים מודעים לכך עלולה לפתוח פתח לניצול לרעה על ידי עובדים המטפלים בשוברים, בין השאר על ידי תיקון של פרטים משובשים כדי לזכות על פי השובר חשבון של אחר. נוכח זאת נדרשים פיקוח קפדני ובקרה על תיקון שוברי תשלום שהוגדרו משובשים ועל זיכוי חשבונות על פיהם. כן דרוש נוהל בכל הנוגע להכנת מסמכי תיקון תוך פירוט מהות התיקון וזהות המתקן ושמירת מסמכי המקור.

משרד מבקר המדינה העלה כי לא הונהגה בקרה, ולו מדגמית, על התיקונים לא במשרדי השומה ולא במחלקה. תיקון השוברים נעשה ללא אסמכתא בדבר מהות התיקון ואף ללא ציון שמו של המתקן; יתר על כן, מושמד התיעוד לביצוע התיקון.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה הודיעה הנציבות כי במסגרת הנהלת החשבונות הממוחשבת המתוכננת ייושמו המלצות משרד מבקר המדינה בעניין הבקרה והפיקוח.



ממצאי הביקורת מצביעים על הפסדים הנגרמים לאוצר עקב השארתם של כספי גבייה ששולמו בשוברי תשלום משובשים בחשבון עובר ושב בבנק הדואר, ללא הפרשי הצמדה וריבית, לזמן בלתי מוגבל. בחשבון האמור הצטברו במועד הביקורת יותר מ-15 מיליון ש"ח.

משרדי השומה עשו אך מעט לבירור הנתונים לשם תיקון השיבושים בשוברי התשלום וזיכוי חשבונותיהם של המשלמים. משרד מבקר המדינה בדק ומצא כי ניתן היה לברר באמצעות מסופי המחשב או בפנייה אל המשלם בקלות יחסית את השיבוש. מחלקת הגבייה בנציבות מס הכנסה, כמו גם משרדי השומה, כמעט שלא נקטו יזמה בנידון ובמחלקה המתינו לפניית המשלמים. התברר שרבים מהם אינם פונים מאחר שאינם מודעים לעובדה שלא זוכה חשבונם. יש בכך פגיעה באזרחים ששילמו מסים, בלא שהתשלומים לסילוק חובותיהם נרשמו בחשבון שלהם. נמצאו מקרים שהחוב נגבה שנית או קוזז בתוספת הפרשי הצמדה וריבית ביתרת זכות של החייב; אף יש שהוטלו קנסות בגין פיגור, כביכול, בתשלום המגיע.

הצטברות תשלומים בסכומים ניכרים ללא זיהוי המשלמים יוצרת מצב העלול להיות מנוצל לרעה, על ידי תיקון שרירותי של שיבוש לשם זיכוי חשבונו של אחר שאינו קשור כלל לתשלום. לפיכך יש להפעיל פיקוח ובקרה קפדניים על הליכי הבירור והתיקון.

בספטמבר 1993 הודיעה הנציבות למשרד מבקר המדינה, שהיא מפתחת מערכת ממוחשבת לניהול חשבונות, שתשנה את מהלך הטיפול בשוברים השגויים. בשלב ראשון, מאז 1.1.93, חדלו לצבור בחשבון השגויים בבנק הדואר את כספי התשלומים שמקורם בשוברי משובשים של עצמאיים וחברות, המהווים רק כחמישית מכלל אותם שוברים. עוד ציינה הנציבות כי בעקבות הביקורת היא תקצה כוח אדם נוסף לבירור שוברים משובשים תוך ייזום פניות לנישומים בכתב ובטלפון. לדעת מבקר המדינה יש לעשות בכל ההקדם לשינוי מיסודו של מערך הטיפול בשוברים משובשים.