

יחידות החקירה

תקציר

רקע כללי

בישראל קיימת פעילות כלכלית שאינה מדווחת, אשר ההכנסות ממנה מכונות "הון שחור". לפעילות זו יש בעיקרה שני מרכיבים: עיסוק בפעילות חוקית שהכנסותיה אינן מדווחות; ועיסוק בפעילות בלתי חוקית כגון סחר בנשים, סחר בסמים והימורים.

בדוח הוועדה לשינוי כלכלי-חברתי בראשות הפרופ' מנואל טרכטנברג, שפורסם באוקטובר 2011, מצוין כי בישראל קיים פער משמעותי בין הפעילות הכלכלית המדווחת ובין הפעילות הכלכלית בפועל, וכי צמצום הפער עולה בקנה אחד עם הרצון ליצור מערכת מס "צודקת" יותר. דוח הוועדה מציין כי היקף הפעילות של ארגוני פשיעה בישראל מוערך על ידי ארגון ה-OECD בשלושה עד חמישה אחוזים מהתמ"ג, ולכן האומדן מתייחס ל-30 עד 45 מיליארדי ש"ח בשנה.

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן - הפקודה), אינה מתנה את חבות המס בחוקיות מקור ההכנסה או בחוקיות הפקתה.

לאי-תשלום מס או לתשלום בחסר עשויה להיות משמעות משפטית במישור האזרחי-מינהלי ובמישור הפלילי. כדי להבטיח גבייה מיטבית והרתעה מהעלמת מס יש צורך בתיאום בין המסלול הפלילי והמסלול האזרחי, תוך הסדרת נהלים להעברת היות-חוזר בין המסלולים לגבי תיקי הנישומים והעוסקים המטופלים בכל אחד מהם.

רשות המסים בישראל (להלן - הרשות או רשות המסים) פועלת במתכונתה הנוכחית על בסיס איחוד בין שתי יחידות שפעלו בעבר בנפרד - משרדי מס הכנסה ומשרדי המכס ומס ערך מוסף (להלן - מע"מ). בתחום החקירות הפליליות קיים שוני בין שיטות הטיפול במס הכנסה ובמע"מ, והטיפול נעשה בנפרד.

על תחום החקירות הפליליות ברשות מופקד סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין של רשות המסים. ברשות המסים ארבע יחידות אזוריות לחקירות במע"מ ובמכס, ארבעה משרדי שומה אזוריים לחקירות במס הכנסה (מישור פלילי) והיחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה (להלן-יחידת יהלום), שהוקמה על פי החלטת ממשלה ונועדה למאבק בפשיעה המאורגנת (החלה לפעול באפריל 2011).

בשנת 2012 נפתחו במס הכנסה תיקי חקר שהתייחסו ל-416 נישומים; ובאגף המכס ומע"מ נפתחו תיקי חקר שהתייחסו ל-317 עוסקים.

פעולות הביקורת

בחודשים מאי-דצמבר 2013 בדק משרד מבקר המדינה את פעולות יחידות החקירות של רשות המסים בנוגע למיסוי הכנסות שלא דווחו ואת הטיפול האזרחי שנעשה בעקבות החקירות. הבדיקה בחלקה היא מעקב אחר דוח מבקר המדינה 62 בנושא חקירות מס הכנסה¹. הביקורת נערכה בהנהלת הרשות, במשרדים האזוריים של מס הכנסה, ביחידת יהלום ובמשרדים האזוריים של מע"מ. ביוררים לצורך השלמה נעשו במשטרת ישראל ובמשרד המשפטים.

הליקויים העיקריים

העברת מידע בין היחידות במס הכנסה

העברת מידע על חשדות לכאורה על העלמת הכנסות ממשרדי השומה האזוריים, המטפלים בשומות במישור האזרחי-מינהלי (להלן - משרדי השומה האזרחיים), למשרדי השומה לחקירות (הפליליים) מתבצעת בהיקף קטן מהנדרש, ורוב תיקי החקירה נפתחו בעקבות מידע ממקורות אחרים.

אי-שיתוף מספק במידע בין מס הכנסה למע"מ

יחידות החקירות במס הכנסה אינן מעבירות את ממצאי החקירות שלהן למשרדי מע"מ האזוריים. גם יחידות החקירות של מע"מ אינן מעבירות את ממצאי החקירות שלהן למשרדי השומה האזוריים.

תמריץ שלילי לטיפול בחשדות פליליים

נוהל חדש בעניין סמכות החקירות של עובדי משרדי מע"מ האזוריים, הציף טענות של מנהלים במע"מ בפני צוות הביקורת, שמבקרי החשבונות יעדיפו לסיים במישור האזרחי טיפול בתיק שעולים ממנו חשדות להפרת הוראות החוק, מכיוון שהטיפול במישור הפלילי כרוך בקבלת אישור והנחיות מיחידת החקירות – דבר הגורם להכבדה נוספת על עבודתם השוטפת.

1 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 62 (2012), בפרק "חקירות מס הכנסה", עמ' 149.

שימוש לא יעיל במידע

לא תמיד עשו המשרדים האזרחיים שימוש במידע על הכנסות הנישום שהועבר להם ממשרדי החקירות (הפליליים) לצורך קביעת שומה וחיובו של הנישום במס.

אי-קביעת שומות

ברוב תיקי החקירות של יחידת יהלום לא קבעו משרדי השומה האזרחיים שומות מס לנישומים וממילא לא גבו את המס המתחייב בגינם.

עיכוב בהגשת כתב אישום

משנת 2010, זה יותר משלוש שנים, סיימו פרקליטות המחוז ויחידת הפרקליטות במע"ם את הטיפול ב-110 מ-183 תיקי החקר של מס הכנסה (כ-60%), וב-209 מ-339 תיקי החקר של המכס ומע"ם (כ-61%). כתוצאה מעיכובים בהגשת כתבי אישום קיים קושי לסיים את הטיפול השומתי בתיקים אלה ולגבות את המס המתחייב בגינם.

טיפול לקוי במי שאינו עומד בהסדר כופר

במקרים שבהם המירו נישומים את האישום הפלילי בכופר ולא עמדו בהסדר הכופר, לא הצליחה הרשות לגבות מהם את סכום הכופר או לנקוט נגדם אמצעי אכיפה לצורך גביית חובם.

ההמלצות העיקריות

1. על הנהלת רשות המסים לפעול לכך שמשרדי השומה האזרחיים יקיימו את ההנחיה בדבר העברת מידע שעניינו חשד בעברות מס פליליות למשרדי השומה לחקירות.
2. על הנהלת רשות המסים לעשות לכך שמשרדי השומה האזרחיים במס הכנסה יקבלו מידע על מי שנחקר בידי יחידות החקירה של מע"ם, ושמשרדי מע"ם יקבלו מידע על מי שנחקר בידי מס הכנסה. כל זאת במטרה להביא במהירות האפשרית לקביעת השומה ולגביית החוב של מי שנתפס בביצוע עברות מס.
3. על הרשות והפרקליטות לפעול לכך שניתן יהיה להגיש במהירות כתב אישום נגד נישום שלא עומד בהסדר הכופר שעליו סוכם עם הרשות, ועליהן לפעול לקידום חקיקה אשר תסדיר אפשרות לנקיטת אמצעי אכיפה נגד נישום במצב כזה.

סיכום

לטיפול הפלילי בנישומים החשודים בהעלמת הכנסות חשיבות רבה, שכן נוסף על מילוי התכלית של ענישת הנישומים העבריינים הוא משמש להרתעה של כלל ציבור הנישומים. גורם ההרתעה הוא יסוד חשוב בהפעלתה של מערכת מס יעילה וצודקת, אולם יסוד זה מאבד מעצמתו ככל שחולף זמן רב יותר ממועד תחילת החקירה כנגד נישום ועד לסיום ההליכים וגביית המס. בבדיקת משרד מבקר המדינה אותרו כשלים לאורך התהליך כולו, החל משלב קבלת מידע על נישומים החשודים בהעלמת הכנסות ועד לסיום הטיפול בעניינם בפרקליטות - דבר שגורם לעיכוב השלמת ההליכים הנוגעים אליהם.

החלטת הממשלה בדבר המאבק בפשיעה המאורגנת התייחסה אל רשות המסים כאל שותפה טבעית למאבק בפשיעה. אולם הממצאים שהובאו בדוח זה מראים כי רשות המסים פועלת בתחום זה באופן חלקי ומטפלת רק במספר מצומצם של תיקים הנוגעים לארגוני הפשיעה.



מבוא

בישראל קיימת פעילות כלכלית שאינה מדווחת, אשר ההכנסות ממנה מכונות "הון שחור". לפעילות זו יש בעיקרה שני מרכיבים: עיסוק בפעילות חוקית שהכנסותיה אינן מדווחות; עיסוק בפעילות בלתי חוקית כגון סחר בנשים, סחר בסמים והימורים.

בדוח הוועדה לשינוי כלכלי-חברתי, בראשות הפרופ' מנואל טרכטנברג, שפורסם באוקטובר 2011, מצוין כי בישראל קיים פער משמעותי בין הפעילות הכלכלית המדווחת ובין הפעילות הכלכלית בפועל, וכי צמצום הפער עולה בקנה אחד עם הרצון ליצור מערכת מס "צודקת" יותר. דוח הוועדה מצוין כי היקף הפעילות של ארגוני פשיעה בישראל מוערך על ידי ארגון ה-OECD בשלושה עד חמישה אחוזים מהתמ"ג, אומדן המתייחס ל-30 עד 45 מיליארדי ש"ח בשנה. לפי דוח הוועדה, ההון השחור שמקורו בפשיעה איננו רק מקור להכנסות נוספות, הוא מהווה גם חסם לתחרות חופשית ולצמיחה כלכלית, תורם לתחושת אי-השוויון בנטל המס ואף מוביל לכרסום בשלטון החוק.

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן - הפקודה), מציינת כי יש להטיל מס על הכנסות ממקורות שונים. הפקודה אינה מתנה את חבות המס בחוקיות מקור ההכנסה או בחוקיות הפקתה. זאת על בסיס התפיסה שלפיה הימנעות מהטלת מס על פעילות לא חוקית תביא לפגיעה בעקרון "הצדק האופקי" (אנשים במצבים כלכליים דומים צריכים לשלם את אותו מס), ותאפשר לעבריינים לצאת נשכרים. מטרתה של הסמכות שהוענקה לרשויות האכיפה לחלט את הרווח מעסקאות הנעשות אגב פעילות פלילית ולהטיל עליו מס, היא לפגוע במבצעייהן של עסקאות אלה ובתמריץ לעבור עברות שיש להן נגיעה כלכלית. בחילוט המס ובהטלת המס יש גם כדי לצמצם את האפשרות לשימוש חוזר בכספים אלה, לצורך מימון עסקאות במסגרת פעילות עבריינית.

כדי להרתיע נישומים מהעלמת הכנסות נקבעו בפקודה וכן בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - חוק מע"מ), עונשים על מעלימי מס.

לאי-תשלום מס או לתשלום בחסר עשויה להיות משמעות משפטית במישור האזרחי-מינהלי ובמישור הפלילי. כדי להבטיח גבייה מיטבית והרתעה מהעלמת מס יש צורך בתיאום בין המסלול הפלילי והמסלול האזרחי, תוך הסדרת נהלים להעברת היות-חוזר בין המסלולים לגבי תיקי העוסקים המטופלים בכל אחד מהם.

רשות המסים במתכונתה הנוכחית מאחדת בתוכה שני אגפים שפעלו בעבר בנפרד - אגף מס הכנסה ואגף המכס ומע"מ. בפועל אין מדובר באיחוד תפקודי אלא באיחוד אדמיניסטרטיבי בלבד: תחום החקירות הפליליות לא אוחד, מאחר שקיים שוני בין שיטות הטיפול בכל אחד מהאגפים האמורים, ועל כן חקירות אלה ממשיכות להתבצע בכל אחת מהן בנפרד.

על תחום החקירות (הפליליות) ברשות המסים בישראל (להלן גם - הרשות) מופקד סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין של הרשות. ברשות המסים פועלים ארבע יחידות אזוריות לחקירות במע"מ ובמכס, ארבעה משרדי שומה אזוריים לחקירות (פליליות) במס הכנסה והיחידה הארצית לחקירות ומאבק בפשיעה (להלן-יחידת יהלום), שהוקמה על פי החלטות ממשלה ונועדה למאבק בפשיעה המאורגנת² (החלה לפעול באפריל 2011).

על פי נתוני רשות המסים, יחידות החקירות (הפליליות) של מס הכנסה מונות 46 חוקרים, ויחידות החקירות של המכס ומע"מ מונות 145 חוקרים. בשנת 2011 פתחו יחידות החקירות של מס הכנסה ותיקי חקירות שהתייחסו ל-461 נישומים; בשנה זו פתחו יחידות החקירות של המכס ומע"מ תיקי

2 החלטה 1150 מדצמבר 2003 והחלטות 4618 ו-4619 מינואר 2006.

חקר שהתייחסו ל-307 עוסקים. בשנת 2012 נפתחו במס הכנסה תיקי חקר שהתייחסו ל-416 נישומים; ובאגף המכס ומע"ם נפתחו בשנה זו תיקי חקר שהתייחסו ל-317 עוסקים.

בחודשים מאי-דצמבר 2013 בדק משרד מבקר המדינה את פעולות יחידות החקירות (הפליליות) של רשות המסים בנוגע למיסוי הכנסות שלא דווחו ואת הטיפול האזרחי שנעשה במשרדים האזוריים בעקבות החקירות דנן, וכן את טיפול הרשות בארגוני הפשיעה. הבדיקה היא בחלקה מעקב אחר תיקון הליקויים שפורטו בדוח מבקר המדינה 62 בנושא חקירות מס הכנסה (להלן - הדוח הקודם)³. הביקורת נערכה בהנהלת הרשות, במשרדים אזוריים של מס הכנסה, ביחידת יהלום ובמשרדים אזוריים של מע"ם. בירורים לצורך השלמה נעשו במשטרת ישראל ובמשרד המשפטים.

מקור תיקי חקירות

מס הכנסה

הסמכות לביצוע חקירות פליליות במס הכנסה נתונה בידי החוקרים של משרדי השומה לחקירות. פקידי השומה לחקירות פותחים בחקירות בדבר עברות פליליות על פי המידע המגיע אליהם מכמה מקורות: מדורי השומה במשרדי השומה, שבהם מתבצעת בדיקת הדוחות (להלן - משרדי השומה האזרחיים); יחידות ביקורת ניהול פנקסים; אורחים; יחידות המודיעין של הרשות; אגף המכס והמע"ם וכן משטרת ישראל.

פקידי השומה לחקירות ממליצים לסמנכ"ל הבכיר לחקירות אם לפתוח בחקירה. זאת תוך התחשבות בסוג העברה ובחומרתה, במקור המידע, בסיכויים לראיות לכאורה לביסוס החשדות וכן ביכולת המקצועית והטכנית לביצוע החקירה. במקרים שבהם הוחלט שלא לפתוח בחקירה, אמור המידע להיות מועבר לטיפולו של משרד השומה האזרחי, שבו מנוהל תיקו של הנישום ואשר בו מחושבות השומות על הכנסותיו.

תנאי הכרחי להרתעה מהעלמות מס הוא קיומם של תשתית לאגירת מידע ושל נוהלי עבודה אפקטיביים להזרמת המידע בין משרדי השומה האזרחיים ובין משרדי השומה לחקירות (הפליליות). קשרי גומלין שוטפים וסדירים בין המשרדים יאפשרו למצות את כל ההליכים, המינהליים והפליליים, כלפי נישומים שנמצא כי העלימו הכנסות.

בדוח הקודם צוין כי העברת מידע ממשרדי השומה האזוריים למשרדי השומה לחקירות מתבצעת בהיקף קטן מהנדרש, וכי רוב תיקי החקירה של משרדי השומה לחקירות לא נפתחו בעקבות מידע ממשרדי השומה האזוריים אלא בעקבות מידע ממקורות אחרים. בתשובה דאז של רשות המסים נאמר: "ללא תגבור מערך החקירות בצורה משמעותית לא ניתן יהיה לטפל במידע שיועבר ממשרדי השומה האזרחיים".

באוקטובר 2011 הוציאה רשות המסים הוראת ביצוע בדבר יחסי הגומלין בין אלה האמונים על הטיפול הפלילי ואלה העוסקים בטיפול האזרחי בתיקי מס הכנסה. על פי הוראת הביצוע, על עובדי משרד השומה האזרחי להעביר כל מידע מחשיד בנוגע לביצוע של עברות מס פליליות, לידיעת משרד השומה לחקירות, בסמוך ככל האפשר למועד ביצוע העברה. זאת כדי שהטיפול הפלילי והטיפול המינהלי, המתנהלים במקביל, יביאו להגברת ההרתעה על ציבור הנישומים וליתר ציות לחוק.

3 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 62 (2012), בפרק "חקירות מס הכנסה", עמ' 149.

בבדיקת משרד מבקר המדינה נמצא כי העברת תיקי נישומים שיש בהם חשדות להעלמת הכנסות ממשרדי השומה האזרחיים אל משרדי החקירות אינה מתבצעת עדיין בהיקף שניתן היה לצפות לו. זאת בהתחשב ביחס שבין כמות הסכמי השומה הנחתמים עם נישומים, שהדיווח בהם נמצא חסר או לקוי ובין כלל כמות התיקים המטופלת על ידם. כך, לדוגמה, בשנים 2010 ו-2011 בדק משרד מבקר המדינה באופן אקראי 111 תיקי חקירות שנפתחו במשרדי השומה לחקירות - בתל אביב (47 תיקים), בחיפה (42 תיקים) ובמרכז (22 תיקים). נמצא כי רק במשרד השומה לחקירות בחיפה נפתחו תיקים (שמונה במספר) שהמקור שלהם היה משרדי השומה האזרחיים. לא נמצא כי במשרדי השומה לחקירות בתל אביב ובאזור המרכז נפתחו תיקי חקירה שמקורם במשרדי השומה האזרחיים. הביקורת העלתה כי משרדי השומה האזרחיים מעדיפים לסיים את הטיפול בנישומים במישור האזרחי ולגבות את המס במקום להעביר את הטיפול בהם אל המישור הפלילי. משרדי השומה הסבירו התנהלות זאת, בכך שהטיפול הפלילי מתמשך זמן רב, לעתים לאחר שלנישום כבר אין נכסים או לאחר שחלה התיישנות בכל הנוגע לחבותו במס לצורך הטיפול האזרחי (בעניין זה ראו גם בהמשך). משרד מבקר המדינה סבור כי מציאות זו עלולה ליצור מצב של אי-שוויון בין הנישומים - נישומים היכולים להגיע להסדר ולשלם את המס למרות חשדות הפליליים נגדם - תיקם לא יועבר לחקירות וייסגר. לעומת זאת נישומים שאין באפשרותם להגיע להסדר, תיקם יועבר לחקירות.

רשות המסים השיבה למשרד מבקר המדינה בפברואר 2014 (להלן – תשובת הרשות) כי "כעיקרון קיים רפרנט ביחידת החקירות שמכסה את פעילות משרדי השומה האזרחיים ככל שמתקבלות פניות. נעשה המיטב לטיפול יעיל ככל שניתן".

לדעת משרד מבקר המדינה, על הנהלת הרשות לפעול לכך שמשרדי השומה האזרחיים ימלאו אחר הוראת הביצוע שהוזכרה לעיל, ויעבירו למשרדי השומה לחקירות תיקי נישומים שיש לגביהם חשדות להעלמת הכנסות.

מע"ם

במע"ם, שלא כמו במס הכנסה, אין הפרדה בין הטיפול במסלול האזרחי ובין הטיפול במסלול הפלילי. במהלך הכשרתם מקבלים מבקרי החשבונות במשרדי מע"ם האזוריים הכשרה גם בתחום החקירות הפליליות. במסגרת הכשרה זו הם מוסמכים לבצע חקירות פליליות, וזאת בנוסף לחקירות שמבצעות יחידות החקירה. על פי נוהלי הרשות, אם מבקר חשבונות מגלה במהלך עריכת ביקורת החשבונות חשד לביצוע עברות, הוא מעביר את החשדות ואת הנימוקים להן אל הממונה במשרד האזורי. אם הממונה השתכנע שיש מקום לפתוח בחקירה פלילית, הוא מורה למבקר החשבונות לפתוח בחקירה. במהלך החקירה רשאי מבקר החשבונות לנקוט בכל אמצעי החקירה: חיפוש בבית העוסק ובעסקו, מעצר, תפיסת הטובין וגביית עדות. במסלול זה מדובר בסכומים נמוכים יחסית ועל כן החקירה אמורה להיות מהירה. שיטת עבודה זו של משרדי מע"ם מגדילה את מספר החקירות המבוצעות נגד עוסקים הנחשדים בהעלמת מס.

יחידות החקירות של אגף המכס ומע"ם מטפלות בעוסקים שחשודים בהעלמת מס שמעל ל-200,000 ש"ח, או בחקירת עברות מורכבות או חמורות, כדוגמת הפצה של חשבוניות פיקטיביות או חשבוניות מזויפות. החקירות נפתחות בעיקר עקב מידע המגיע מיחידות המודיעין הפועלות בתוך יחידות החקירות וממידע מהמשרדים האזוריים לגבי תיקים עם עבירות מס בסכומים גבוהים.

באוקטובר 2013 הפיצה הנהלת רשות המסים במשרדי מע"ם האזוריים נוהל חדש לגבי אופן הטיפול בתיקים שיש בהם חשדות להעלמת מסים. הרקע להפצת הנוהל נעוץ במקרים הרבים שבהם נדרשו השלמות חקירה, בשל מידע חסר בחקירות שביצעו מבקרי החשבונות במשרדי מע"ם האזוריים. על פי נוהל זה, כאשר בטרם עריכת ביקורת או במהלך עריכת ביקורת עולה חשד לביצוע

עברה פלילית, על מבקר החשבונות לפנות ליחידת החקירות; עליו לציין את עיקרי החשדות ולבקש אישור לפתיחה של חקירה פלילית. לאחר קבלת האישור ילווה נציג יחידת החקירות את החקירה הפלילית, ינחה את מבקר החשבונות ויפקח מהבחינה המקצועית על החקירה בכל שלב משלביה. במקרים חריגים, שבהם עולה הצורך לפתוח בחקירה פלילית באופן מידי וקיים חשש ששיהוי בחקירה עלול להביא לסיכול או לשיבוש החקירה הנדרשת, לממונה משרד המע"ם האזורי יש סמכות להורות על פתיחה בחקירה.

מבירור שעשה משרד מבקר המדינה במשרדים האזוריים בעניין יישומו של הנוהל החדש, העלו חלק ממנהלי התחנות האזוריות במע"ם טענות בפני צוות הביקורת כי הדרישה לאישור לפתיחה בחקירה בכל מקרה בו עולה חשד לביצוע עבירה מס פלילית עלול להוביל לכך, שבמקרה שבו במהלך ביקורת חשבונות יעלו חשדות להעלמת הכנסות, יעדיפו מבקרי החשבונות שלא לטפל בו במישור הפלילי (כדי שלא להכביד על עבודתם) אלא לסיים את הטיפול בו במישור האזרחי (כפי שהוזכר לעיל לגבי מס הכנסה).

רשות המסים ציינה, בין היתר, בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי על מנת לחזק את יכולת ההרתעה של רשות המסים הוחלט על רפורמה מקיפה שכוללת הכשרות של מבקרי החשבונות וליווי של החקירות הפליליות (שנפתחות ביחידות האזוריות) על ידי ראש מדור (רמ"ד) חקירות. כמו כן, על מנת לעודד מבקרי חשבונות לטפל במישור הפלילי במקרים שבהם יש חשדות להעלמת הכנסות, ייצא מכתב של מנהל אגף בכיר לשומה וביקורת על פיו מבקרי חשבונות שיבצעו תיקים פליליים יתוגמלו על כך בפרמיה". עוד הוסיפה הרשות בתשובתה כי "על מנת שלא לגרום למבקרי החשבונות לפנות לרמ"ד החקירות בכל מקרה, איפשר הסמנכ"ל כי פנייה לפתיחה בחקירה פלילית תתאפשר מסכום של 50 אלף ש"ח (מס) ומעלה". כמו כן "הועברו על ידי ראשי מדור חקירות הרצאות בנושאים פליליים למבקרי החשבונות ביחידות המע"ם האזוריות".

משרד מבקר המדינה מציין לחיוב כי במהלך הביקורת פעלה הרשות לתמרץ את מבקרי החשבונות וכן לתת אפשרות לפעול לביצוע חקירות במקרים שבהם יש סכומי העלמות נמוכים.

שימוש במידע שהועבר מיחידות החקירות למשרדים האזוריים

הרשות צריכה להפעיל מדיניות שתרתיע את העברייני ותוביל למסקנה שהעלמת הכנסות אינה כדאית ואינה משתלמת לו, משום שהגמול הכספי הצפוי לו בשל כך אינו שקול לרמת הסיכון שהוא נוטל. אחת הדרכים להשגת מטרה זו היא קביעת השומה וגביית החוב באופן מידי. לצורך כך חשוב לקבל מבעוד מועד מידע שיש לו רלוונטיות לשומה, כדי שניתן יהיה לשום את הנישום הפוטנציאלי באופן מיטבי. כאשר יש שיהוי בטיפול בשומה, לא זו בלבד שהמועד הסופי לקביעת השומה עלול לפוג, אלא שעלולה גם להיווצר אצל הנישומים תחושה שכדאי לעבור על החוק, כיוון שגם אם הם נתפסים בהעלמת הכנסות – רשות המסים אינה גובה את חובות המס.

מס הכנסה

על פי הוראת הביצוע בדבר יחסי הגומלין בין הטיפול הפלילי לטיפול האזרחי בתיקי מס הכנסה - עם סיום חקירה על פקיד השומה לחקירות להעביר העתק מסיכום דוח החקירה לפקיד השומה האזרחי. כמו כן נקבע כי אין לעכב את הטיפול בשומה (הטיפול האזרחי), כדי שלא לעבור את המועד שממנו ואילך חלה עליה התיישנות. על פקיד השומה במסלול האזרחי לשלב את התיק

בתוכנית העבודה שלו ולהקצות לטיפול בו לא יותר מחודש מיום שהועבר אליו מידי פקיד שומה לחקירות. לטיפול מהיר ולהשלמת אכיפת הגבייה במסגרת הטיפול האזרחי יש חשיבות רבה, שכן השלכותיהם ניכרות לא רק במידת ההרתעה של רשות המסים אלא גם ביכולת למנוע הברחת נכסים על ידי החשודים בביצוע עברות מס.

בדוח הקודם צוין כי משרדי השומה לחקירות מעבירים מידע למשרדי השומה האזרחיים, אולם לרוב לא נעשה שימוש במידע הזה לצורכי קביעת השומה. בתשובת רשות המסים נאמר כי "הרשות מתכננת מערכת בקרה על הטיפול השומתי בתיקי חקירות, לצורך הפעלת ההנחיות הכלולות בהוראת הביצוע, שאמורה לאפשר מעקב מצד המטה אחר כל תיק המועבר מהחקירות לטיפול שומתי".

משרד מבקר המדינה בדק את הטיפול של משרדי השומה האזרחיים ב-169 נישומים, שנחקרו על ידי משרדי השומה לחקירות בשנים 2010 ו-2011 (המתייחס ל-111 תיקים שהוזכרו לעיל) ודוח סיכום החקירה הועבר לטיפול של משרד השומה האזרחי. יצוין כי מדובר בתיקים שננקטו לגביהם הליכים פליליים ואשר בחלקם אף הסתיים הטיפול. נמצא כי מתוך כלל הנחקרים 100 מקרים נמצאים בטיפול הפרקליטות לצורך הכנת כתבי אישום; 23 מקרים הסתיימו בהסכם כופר וב-46 מקרים הוגשו כתב אישום. יש לציין שמדובר בהעלמות מס לכאורה בשנים שקדמו לשנת 2010, כך שעל חלק מהתיקים עלולה לחול התיישנות, ולא ניתן יהיה לשום אותם עוד.

בבדיקת משרד מבקר המדינה נמצא כי עד למועד סיום הביקורת, אוקטובר 2013, שנתיים לפחות מאז שהועבר דוח סיכום החקירה לפקיד השומה, ב-36 מתוך 169 מקרים (21.3%) קבעו משרדי השומה שומות וגבו את חובות המס. ב-42 מקרים נוספים (24.9%) קבעו משרדי השומה בתיקי הנישומים שומות על פי מיטב השפיטה, שהפכו לשומות סופיות מאחר שלא הוגשו דוחות, אך לא גבו את חובות המס ולא פעלו לאכיפת הגבייה. ביתר 91 המקרים (53.8%) משרדי השומה לא קבעו שומות ולא פעלו לאכיפת הגבייה. מצב דברים זה, יש להניח, גורם לאובדן מס בסכומים ניכרים ולפגיעה בכוח ההרתעה של רשות המסים.

הנהלת רשות המסים בוחנת את יעילות העבודה של משרדי השומה על פי כמה מדדים קבועים. התברר כי הטיפול בתיקים שמגיעים למשרדים האזרחיים ממשרדי השומה לחקירות אינו נכלל במסגרת המדידה של הנהלת הרשות. מצב דברים זה מוביל לכך שלמשרדי השומה אין תמריץ להשקיע משאבים בתיקים אלה.

מע"ם

משרד מבקר המדינה בדק אם משרדי המע"ם האזוריים הרלוונטיים טיפלו בתיקי העוסקים שנחקרו ושנמצא כי עברו עברות מס, ואם הם קבעו שומה בהתאם לממצאים של יחידות החקירות.

בבדיקת משרד מבקר המדינה עלה כי עד למועד סיום הביקורת, באוקטובר 2013, מתוך 335 העוסקים שנחקרו בשנת 2010 טיפלו משרדי המע"ם האזוריים הרלוונטיים רק ב-166 עוסקים (כ-50%). מתוך 307 העוסקים שנחקרו בשנת 2011 טיפלו משרדי המע"ם האזוריים הרלוונטיים רק ב-136 עוסקים (כ-44%). מבירור שערך משרד מבקר המדינה עולה כי חלק מהמשרדים אינו מקפיד לטפל בתיקים אלו בפן האזרחי, בשל החשש לפגוע בהליך הפלילי נגד העוסק, נוכח חשיפת חומר השומה המכיל חלק מחומר החקירה בעניינו של העוסק לפניו.

בתחילת נובמבר 2013 הפיצה הלשכה המשפטית של המכס ומע"ם הנחיה, שלפיה אין לעכב טיפול של קביעת שומה לעוסקים שנחקרו בידי יחידות החקירות (הפליליות), אלא בהינתן לכך הנחיה מפורשת של הלשכה המשפטית.



לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות לפעול באופן מידי ליישום הנוהל בדבר הטיפול של המשרדים האזוריים האזרחיים בתוצאות החקירה שמעבירים להם משרדי החקירות; עליה לנהל מעקב שוטף ובקרה אחר יישומו של הנוהל; על המשרדים האזוריים לתת עדיפות לטיפול בשומות של נישומים שנחקרו ושנמצא כי עברו עברות מס, לעמוד על גביית חובות המס ובמידת הצורך להפעיל אמצעים לאכיפת גבייתם. נוסף על כך, על משרדי החקירות לקבל היוזם-חוזר מהמשרדים האזרחיים בדבר הטיפול במידע שהועבר.

יתר על כן, על הרשות לשקול לכלול תיקים שהועברו מיחידות החקירות למשרדי השומה האזוריים בבדיקת מדדי היעילות של הנהלת הרשות, כדי שהדבר ישקף את החשיבות שמייחסים להם וכדי שיהווה תמריץ למשרדי השומה האזרחיים לקדם בתוכנית העבודה שלהם תיקים המגיעים ממשרדי השומה לחקירות.

קשרי גומלין בין מס הכנסה ובין מע"ם

משהסתיימה חקירה והעלתה ממצאים בדבר עברות מס, יש לגבות את המס המתחייב גם במס הכנסה וגם במע"ם. על כן יש צורך שממצאי חקירה שהסתיימה יועברו להמשך טיפול השומה האזרחית, הן למשרד השומה והן למשרד המע"ם הרלוונטיים.

הועלה כי הוראת הנוהל של מס הכנסה אינה מתייחסת לקשר של יחידות החקירות של מס הכנסה עם משרדי המע"ם האזוריים. עוד נמצא כי לא קיימת כל הנחיה ליחידות החקירה של המכס ומע"ם להעביר את ממצאי החקירות שהסתיימו לידיעת משרדי השומה האזרחיים של מס הכנסה.

בבדיקה שעשה משרד מבקר המדינה התברר כי יחידות החקירות של מס הכנסה אינן מעבירות מידע על ממצאי החקירות שהסתיימו לידיעת משרדי המע"ם האזוריים, וכי גם יחידות החקירות של המכס והמע"ם אינן מעבירות את ממצאי החקירות שהסתיימו לידיעת משרדי השומה של מס הכנסה. במצב זה אין למשרדי השומה האזרחיים של מס הכנסה מידע על ממצאי יחידות החקירות של המכס ומע"ם שיש להם נגיעה למס הכנסה, וגם למשרדי המע"ם אין מידע בנוגע לממצאי יחידות החקירות (הפליליות) של מס הכנסה שיש להם נגיעה למע"ם. באופן זה, החתירה לתכלית העיקרית של רשות המסים - חיובם במס של העבריינים - אינה מגיעה לכלל מיצוי.

משרד מבקר המדינה בחן 169 נישומים (שצוינו לעיל), שנחקרו ביחידות החקירות של מס הכנסה, שנמצא כי העלימו הכנסות, ובדק אם נעשו להם שומות מתאימות על ידי משרדי המע"ם האזוריים.

כמו כן בחן משרד מבקר המדינה 68 תיקי נחקרים שטופלו ביחידות החקירות של המכס והמע"ם, ונמצא כי העלימו הכנסות, ובדק אם נערכו להם שומות מתאימות במשרדי השומה של מס הכנסה.

נמצא כי עד למועד סיום הביקורת, מתוך 169 הנחקרים של יחידות החקירה של מס הכנסה שנמצא כי עברו עברות מס, פעלו משרדי המע"ם האזוריים לקביעת שומה ולגביית החוב רק מ-29 נישומים (17.2%). מתוך 68 הנחקרים של יחידות החקירה של מע"ם שנמצא כי עברו עברות מס, פעלו משרדי השומה האזוריים לקביעת שומה ולגביית החוב רק מ-10 נישומים (14.7%), וקבעו שומות על פי מיטב השפיטה משלושה נישומים נוספים (4.4%), אך לא גבו את חוב המס ולא ביצעו פעולות לאכיפת הגבייה.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הנהלת רשות המסים להוביל לשיתוף פעולה בין יחידות החקירות ובין כל המשרדים האזוריים של רשות המסים, מס הכנסה ומע"ם, ועליה להנחות את יחידות החקירות להעביר בתום חקירה את סיכום ממצאיה אל כל המשרדים האזוריים הרלוונטיים. כמו כן על הנהלת רשות המסים לוודא כי המשרדים האזוריים אכן מקיימים את ההנחיה וכי במידע שהועבר נעשה שימוש לצורך קביעת שומות.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי "ככלל כל מבקר חשבונות או מפקח מס יכול לראות ולקבל מידע במערכת הממוחשבת אודות קיומו של תיק חקר במע"ם או במ"ה ולפנות לפ"ש הרלוונטי או לממונה אזורי חקירות ולקבל פרטים נוספים ... לאור דוח המבקר יחודדו ההנחיות באשר להעברת המידע ודרכי השימוש במידע שהתקבל".

הטיפול בארגוני הפשיעה

מערך האכיפה הנאבק בארגוני הפשיעה כולל כמה גופים, ובהם המשטרה, רשות המסים, היועץ המשפטי לממשלה, הפרקליטות והרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור (להלן - הרשות לאיסור הלבנת הון).

במרץ 2005 קיבלה הממשלה החלטה⁴ בנושא "תרומת רשות המסים בישראל למאבק בפשיעה"⁵, שנועדה להגביר את שיתוף הפעולה בין רשות המסים ובין המשטרה ומשרד המשפטים בתחום זה. כמה חודשים לאחר מכן, בינואר 2006, במסגרת דיון בהחלטה זו, קבעה הממשלה שיש להקים צוותים וועדות לטיפול בארגוני הפשיעה ובפשיעה החמורה.

טיפול ב"עברות חשיפה" - עברות שעל-פי רוב אין מתלוננים עליהן אלא יש לגלותן ולחשוף אותן ביזמת רשויות החקירה⁶ - שהן מרבית העברות שבהן מעורבים ארגוני פשיעה, מחייב מידע מודיעיני על פעילי הארגון ועל נכסיהם. הדברים אמורים במיוחד בדרג הבכיר של ארגוני הפשיעה, שככלל אינו מחזיק רכוש בשווי ניכר, הרשום על שמו, ושהפעילות לאיתורו מתמקדת בחשיפת "אנשי קש", בגילוי עקבות של הפעולות שאינן רשומות ובחשיפת הזיקה בין הרכוש ובין העברה הפלילית. מידע מודיעיני על פעילי הארגון ועל נכסיהם מושג הן על ידי איסוף והן על ידי הפקת

4 על פי החלטת ועדת השרים לענייני ביקורת המדינה, מאפריל 2005.

5 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 2005, בפרק "תרומת רשות המסים בישראל למאבק בפשיעה", עמ' 343.

6 דוגמת עברות הלבנת הון, סחר בסמים והימורים.

המידע מתוך המידע האגור במערכות המידע של גורמי האכיפה. קבלתו של מידע זה מותנית בהרשאה של גישה למאגרים ובשיתוף פעולה עם המחזיקים במידע.⁷

לפי החלטת הממשלה מינואר 2006, הוקם במרץ 2007 מוקד המודיעין המשולב, המיועד לסייע בשיפור התמונה המודיעינית הנוגעת לארגוני הפשיעה. בפעילות המוקד אמורים להשתתף דרך קבע אנשי משטרה, נציגי רשות המסים והרשות לאיסור הלבנת הון, ואליהם יצטרפו נציגי רשויות נוספות, שיוזמנו לפי הצורך. תפקיד המוקד הוא לעבד מידע מודיעיני באמצעות גישה ישירה למאגרי הגופים המיוצגים בו ולגבש מסמך שישקף את היקף הפעילות הפלילית של ארגון הפשיעה ואת רכוש העברייני שניתן לחלט, באמצעות הטלת קנסות ושומות אזהרות. לפי נוהל של מוקד המודיעין המשולב, הפצת המידע על היקף הפעילות ועל הרכוש של העברייני (להלן - כתבה) לגורם האכיפה אשר הכתבה נוגעת לפעילותו, תחייב את הגורמים המוסמכים בכל אחד מהגופים שתורמו מידע לכתבה לבדוק אותה ולאשר את מסירת המידע. בכל מקרה שיש בו גם עברות מס, יועבר המידע לגורמי חקירה במשטרת ישראל, שאמורים לשיתף בחקירה את רשות המסים.

פעם בשנה מפיץ מוקד המודיעין המשולב חוזר לגופים השותפים בהפעלתו, ובו בקשה לציין יעדים (עבריינים) שלגביהם יתבקש המוקד להפיק מידע מודיעיני. בצעד זה ניתנת לרשות המסים ההזדמנות להשיג מידע על יעדים שהיא נתקלת בקשיים בניסיונותיה לבצע לגביהם חקירות או לגבות מהם חובות.

נמצא כי מאז הקמת המוקד לא פנתה אליו רשות המסים בבקשת מידע לגבי יעדים כלשהם.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי שיתוף הפעולה בין הרשות ובין משטרת ישראל הוא טוב ומניב פירות וכי "רשות המסים לא אמורה להציף יעדים למוקד המודיעיני המשולב אלא אם אין ביכולתה להתמודד עם אותו יעד עצמאית או באמצעות צח"ם [צוותי חקירה משותפים של רשות המסים ומשטרת ישראל].... בכל הקשור ליעדים של רשות המסים ניתן מענה איכותי וטוב דרך כוחות המשימה המיוחדים או הצחמ"ם שמטבע הדברים יש להן יכולות מבצעיות גדולות יותר מאשר כתבת מוקד"

משרד מבקר המדינה מעיר כי, יש מקום שהרשות תיעזר במוקד המודיעיני המשולב לצורך קבלת מידע על יעדים בתחום מס הכנסה, על מנת לשפר את פעולותיה נגד גורמים עבריינים.

יחידת יהלום

במסגרת שיתוף הפעולה עם משטרת ישראל במאבק בארגוני הפשיעה, הקימה רשות המסים את יחידת "יהלום", שהחלה לפעול באפריל 2011. יחידה זו היא יחידת חקירות, הפועלת במסגרת מס הכנסה, וייעודה לחקור ארגוני פשיעה באמצעות צוותי חקירה משותפים (להלן - צח"ם) לה ולמשטרת ישראל. חלקה של יחידת יהלום הוא להתמקד בחקירה של עברות מס הכנסה. כאשר יחידת משטרה מקבלת מידע ומזהה גם עברות מס, עליה לפנות אל יחידת "יהלום" ולהקים יחד

7 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 59ב (2009), בפרק "המאבק בארגוני הפשיעה", עמ' 3.

צח"ם. זאת במטרה להגיש בסוף החקירה כתב אישום שמכיל בתוכו גם עברות פשיעה חמורות וגם עברות מס. במקביל להעברת תיק החקירה לפרקליטות לצורך הגשת כתב אישום מועבר דוח סיכום החקירה של יחידת יהלום ובו פירוט עברות המס גם לפקיד שומה ולמשרד מע"מ אזרחי לצורך קביעת שומות שיתבססו על ממצאי החקירה.

מאחר שהיה חשש כי העובדים במשרדים האזוריים יירתעו מלטפל בגורמים עבריינים ונישומים מהאזור, שמוגדרים כחברים בארגוני הפשיעה, החליטה רשות המסים שעבודת השומה תיעשה על ידי יחידות ייעודיות, שעיקר תפקידן הוא קביעת שומות למי שמוגדר כחבר בארגון פשיעה.

1. הרשות החליטה עם הקמת יחידת "יהלום" כי את השומות לארגוני פשיעה שנחקרו בידי יחידת יהלום, תבצע היחידה הארצית לשומה (יש לציין כי במקור היחידה הוקמה על מנת לטפל בתיקים גדולים, בעלי מורכבות ומאפיינים ייחודיים, שיש להקצות להם זמן עבודה רב מהרגיל, תיקי יחידת יהלום מועברים אליה בנוסף לעבודתה השוטפת). נקבע כי היחידה הארצית לשומה תקבל חלק מסיכומי החקירות של יחידת יהלום בהתאם ליכולתה, וכי היא תפעל לזימון הנישומים ולקביעת שומות בהתאם לממצאי יחידת יהלום. לאחר קביעת השומה, נעשית גביית החוב על ידי משרד השומה האזורי שבו מתנהל תיק הנישום. נמצא כי בפועל, בהתאם לכוח העבודה של היחידה, הועברו רק כרבע מסיכומי תיקי החקר של יחידת יהלום אל היחידה הארצית לשומה, וכל היתר הועברו אל משרדי השומה האזוריים.

הועלה כי משרדי השומה האזוריים אינם מטפלים בתיקים שמגיעים מיחידת יהלום, מאחר שקיימת הנחיה של הוועד הארצי של מס הכנסה לעובדי המשרדים האזוריים שלא לטפל בתיקים שהועברו אליהם מיחידת יהלום; זאת כיוון שלא הוסדר התגמול בגין פעילות זו במשרדים האזוריים. עוד התברר בשיחות של צוות הביקורת עם עובדים במשרדי השומה האזוריים כי הם חוששים לפעול לגביית חובות המס מעבריינים.

נוסף על כך, נמצא כי גם כאשר היחידה הארצית לשומה קובעת שומות לתיקי נישומים שהועברו אליה מיחידת יהלום, קיימים קשיים בגביית חובות המס. זאת בשל הזמן הרב שחלף מביצוע עברות המס ועד לקביעת השומה.

2. הרשות הקימה יחידה מיוחדת לביקורת חשבוניות לצורך קביעת השומות, שמטפלת בתיקים של מי שביצע עברות פשיעה חמורות בתחום המע"מ. היחידה מגיעה מדי פעם - על פי יכולת הביצוע שלה - אל יחידת "יהלום" ולוקחת לטיפול כמה תיקי עוסקים. כמו כן, מקבלת יחידה זו מיחידות החקירות של המכס ומע"מ את סיכומי החקירות הנוגעות לעבריינים, שנעשו בשיתוף משטרת ישראל. היחידה מקיימת דיונים עם העוסקים שעלו בחקירה וקובעת להם את השומות, כאשר החוב נרשם לטובת משרד המע"מ האזורי שאף אחראי לגבייתו.

על מנת לעמוד על מידת האפקטיביות של הטיפול האזרחי בתיקים שטופלו ביחידת יהלום, בדק משרד מבקר המדינה את תיקי החקירה של היחידה, שהחקירה בעניינם הסתיימה בשנים 2010 ו-2011. מדובר ב-20 נישומים שהוגש נגדם כתב אישום, אשר לארבעה מתוכם כבר ניתן גזר דין. נמצא כי עד למועד סיום הביקורת, באוקטובר 2013, אגף המע"מ לא פעל לקביעת שומות ב-13 מקרים; בשישה מקרים אחרים קבע אגף המע"מ שומות, אך חובות המס לא נגבו; רק במקרה אחד נגבה חוב המס לאחר שאגף המע"מ קבע שומות. אגף מס הכנסה לא פעל ולא קבע שומות ב-12 מקרים; בשמונה המקרים האחרים, בהיעדר דוח, נקבעו שומות על פי מיטב השפיטה, אך חובות המס לא נגבו.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הנהלת רשות המסים לשקול לקבוע שהטיפול במישור האזרחי בתיקים של מי שמוגדר חבר בארגון פשיעה יבוצע ביחידה ארצית ייעודית. על היחידה הארצית לקבל לידיה את כל הממצאים ואת סיכומי החקירות לצורך ההתדיינות עם הנישומים ולצורך קביעת השומה. כמו כן עליה לפעול לגבייה של חובות המס, ובכלל זה לנקוט אמצעי אכיפה.

קשר עם הפרקליטות

מס הכנסה

1. בגמר חקירה מוגש דוח לסמנכ"ל רשות המסים לחקירות ולמודיעין, שמחליט אם להעביר את ממצאי החקירה לפרקליטות המחוז לשם הגשת כתב אישום כנגד החשוד. לעתים מבקשת הפרקליטות מפקיד השומה לחקירות לעשות בירורים נוספים לשם הכנת כתב אישום. בחלק מהמקרים ממליצה הפרקליטות לרשות להציע לנישום להמיר את כתב האישום בכופר. נוסף על כך, ישנם מקרים שבהם הפרקליטות מפסיקה את הטיפול הפלילי, מאחר שהראיות אינן מספיקות להגשת כתב אישום או שלדעתה אין עניין ציבורי בהגשת כתב אישום.

להליכים פליליים מהירים, הממחישים היטב את הקשר בין העברה לעונש, יש משמעות לא רק בהקשר של גבייה אלא גם כגורם מחנך ומרתיע מבחינתם של העבריינים ומבחינת הציבור כולו. יתרה מכך, ככל שהזמן שחולף עד תחילת המשפט ארוך יותר, גובר הקושי להביא ראיות מלאות ואמינות, ובכך יש גם כדי להכביד על ניהול המשפט. כמו כן, פרק זמן ארוך החולף ממועד הגשת כתב האישום עד תחילת המשפט יכול להוות שיקול לקולא בגזירת העונש, דבר שעלול לפגום בממד ההרתעה. ייתכן גם שבחלוף הזמן ייווצרו נסיבות אישיות המביאות להקלה בעונש או אף לביטול כתב האישום.

על פי הנחיות היועץ המשפטי לממשלה מאוגוסט 2010, יש לפעול לסיום טיפול בתיק פלילי בזמן הקצר ביותר האפשרי⁸. בהנחיות נקבע כי בעברות מסוג חטא יש לפעול לסיום הטיפול בתוך חצי שנה; בעברות מסוג עוון יש לפעול לסיום הטיפול בתוך 12 חודשים; בעברות מסוג פשע, שדינן עד 10 שנות מאסר, יש לפעול לסיום הטיפול בתוך 18 חודשים; ובעברות מסוג פשע, שדינן 10 שנות מאסר ומעלה, יש לפעול לסיום הטיפול בתוך 24 חודשים. רוב תיקי מס הכנסה המועברים לפרקליטות עוסקים בעברות מסוג פשע.

בדוח הקודם צוין כי מרבית התיקים שוהים בפרקליטות תקופה ארוכה מזו שנקבעה בהנחיות היועץ המשפטי לממשלה לסיום הטיפול בתיק. בתשובת פרקליטות המדינה נאמר כי יש בפרקליטות "מצוקה אמיתית בכוח אדם" וכי "יחד עם זאת בשנים האחרונות נעשים מאמצים לקדם ולשפר את הטיפול בתחום זה".

על פי נתוני הרשות, בשנת 2010 העבירו משרדי השומה לחקירות של מס הכנסה 183 תיקי חקר לטיפול הפרקליטות השונות לצורך הגשת כתבי אישום. נמצא כי עד למאי 2013, הפרקליטות סיימו לטפל ב-73 תיקים: ב-56 תיקים הוגשו כתבי אישום (אך עדיין המשפט לא הסתיים); בעשרה תיקים נוספים ניתנו גזרי דין ושבעה תיקים אחרים נסגרו לאחר בחינת הפרקליטות מחוסר ראיות. ביתר 110 תיקי חקר שהוגשו לפרקליטות לא הסתיים הטיפול. בשנת 2011 העבירו משרדי השומה לחקירות של מס הכנסה לטיפולן של הפרקליטות 144

8 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 62 (2012), בפרק "חקירות מס הכנסה", עמ' 149.

תיקים. נמצא כי עד למאי 2013, מתוך 144 התיקים, ב-32 תיקים הסתיים הטיפול; ב-26 תיקים הוגש כתב אישום; בשני תיקים נוספים ניתן גזר דין ובארבעה תיקים אחרים נסגר התיק מחוסר ראיות. ביתר 112 תיקי חקר שהוגשו לפרקליטות לא הסתיים הטיפול.

הנתונים דלעיל מצביעים על כך שלא חל שיפור בסוגיה של השלמת הטיפול בתיקים, בהתאם להנחיות היועץ המשפטי לממשלה.

2. בבדיקת משרד מבקר המדינה עלה כי פרקליטות חיפה נוהגת לשתף את משרד השומה לחקירות בחיפה בבחינת היבטי המס של תיקים כלכליים ותיקי הונאה, במגמה להרחיב את כתב האישום גם לעברות מס הכנסה.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הפרקליטות לשקול לאמץ יזמה זו ולנקוט נוהג זה בכל מחוזותיה.

מע"ם

באגף המכס ומע"ם קיימת לשכה משפטית פלילית, שאחראית, בין היתר, להגשת כתבי אישום כנגד מי שנחשד בעברות על חוק המע"ם או על פקודת המכס. זאת בשונה ממס הכנסה שפועל באמצעות פרקליטות המכס.

על פי נתוני הרשות, בשנת 2010 העבירו יחידות החקירות של המכס ומע"ם 339 תיקי חקר לטיפול הלשכה המשפטית של המכס ומע"ם לצורך הגשת כתב אישום. מתוכם עד לספטמבר 2013, ניתן גזר דין ב-60 תיקים ו-70 תיקים נסגרו מינהלית. ביתר 209 התיקים הטיפול לא הסתיים. בשנת 2011 הועברו לטיפול הלשכה המשפטית של המכס ומע"ם 309 תיקי חקר. מתוכם עד לספטמבר 2013, ניתן גזר דין ב-18 תיקים ו-51 תיקים נסגרו מינהלית. ביתר 240 התיקים הטיפול לא הסתיים.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי בשנים האחרונות יש גידול במספר כתבי האישום שהגישה הלשכה המשפטית של המכס ומע"ם. אולם "קיימת מצוקת כוח אדם אמתית וממשית בלשכה המשפטית של רשות המסים אשר איננה מאפשרת לתת מענה לכלל תיקי החקר הנחקרים במהירות הראויה ... ללא תגבור משמעותי בכוח האדם לא ניתן יהיה לתת מענה הולם לכלל התיקים הנחקרים ע"י יחידות החקירה".

משרד מבקר המדינה מעיר, כי מנתוני הפרקליטות המחוזיות ומנתוני הלשכות המשפטיות של המכס ומע"ם עולה כי יש גידול במספר תיקי החקר שהטיפול המשפטי בהם לא הסתיים. התמשכות הטיפול מעלה חשש לפגיעה בהרתעה מפני העלמת מס, והיא אף עלולה להוביל לקושי בביצוע השלמות חקירה במקרים שבהם יהיה צורך בכך. זמן רב החולף בין העלמת המס לענישה, שבמקרים מסוימים עשוי גם לשמש כעילה להקלה בעונש - עלול גם ליצור תמריץ למי שנתפשו בהעלמת הכנסות שלא להגיע להסכם על תשלום חובות המס לרשות המסים. מצב זה אף מאפשר לעוסקים להבריח כספים טרם מיצוי ההליך המשפטי. על רשות המסים והפרקליטות לתת דעתן למצב האמור ולבחון דרכים לתיקון מצב זה.

הסדר כופר

סעיף 221 לפקודה קובע: "אדם שעבר עברה לפי הסעיפים 215-220, רשאי המנהל, בהסכמתו של האדם, לקחת מידו כופר כסף... ואם עשה כן - ייפסק כל הליך נגדו על אותה עברה, ואם היה עצור עליה - ישוחרר". הטלת כופר על עובר עברת מס משמשת אפוא תחליף לנקיטת הליך פלילי נגד עובר העברה על כל המשתמע מכך, ומונעת את הכתמת שמו בהרשעה פלילית. להבדיל מחוב מס, לא ניתן לאכוף את גביית הכופר באמצעי גבייה מינהליים על פי פקודת המסים (גבייה)⁹.

בעקבות מקרים שבהם הפר הנישום את הסדר הכופר שעליו סוכם עם הרשות, ולא שילם את הכופר שנקבע או ששילם חלק קטן מתשלומי הכופר, הוקמה בסוף 2008 ועדה משותפת לרשות המסים ולפרקליטות. בין יתר מסקנותיה, שפורסמו בינואר 2009, קבעה הוועדה נוהלי עבודה, ולפיהם תיקי נישומים שלא שילמו את הכופר המוסכם יטופלו בעדיפות ראשונה, וכי יוגש נגד הנישום כתב אישום בתוך חודשיים מהמועד שבו היה עליו לשלם את הכופר.

בדוח הקודם צוין כי בחודשים ינואר 2009 עד דצמבר 2010 היו תשעה מקרים, שבהם לא הופעלה סנקציה נגד נישום שסירב לשלם את הכופר, והטיפול בעניינו הופסק, התיק נגדו נסגר ולא הוגש נגדו כתב אישום.

מבקר המדינה העיר כי מצב דברים זה מעורר סרבנות של נישומים לעמוד בהסדר הכופר שנקבע על ידי הרשות; הזמן הרב שחולף מתחילת החקירה ועד להעמדה לדין פוגע באפקטיביות של ההליך המשפטי. משום כך נישומים עבריינים יכולים ללמוד כי כדאי להיכלל בהליך של הטלת כופר, להאריך את זמן הטיפול בנימוקים ובבקשות שונות, ולאחר מכן לא לעמוד בהסדר ולא לשלם את הכופר, שכן באופן זה תתקשה הרשות ולאסוף ראיות שיספיקו כדי הגשת כתב אישום - מהלך שסביר כי יסתיים בהפסקת הטיפול בתיק.

בתשובת הסמנכ"ל לחקירות ברשות מינואר 2012 (שהובאה בדוח הקודם) נאמר כי "יש מקום לשקול את עמדת המבקר ולבחון יישומה באמצעות הצעה לשינוי חקיקה בכפוף לקבלת אישור הפרקליטות". עו"ד עמית אופק, סגן בכיר לפרקליט המדינה, השיב למשרד מבקר המדינה בדצמבר 2011, כי "הפרקליטות מזהה את הבעיה של נישומים שאינם משלמים את הכופר שהושת עליהם במסגרת ההסדר שלהם למול המדינה... פרקליטות המדינה מציעה, כי תוקם וועדה שתציע תיקוני חקיקה להתמודדות עם עניין זה". פרקליטות המדינה צירפה את הצעת פרקליטות מחוז תל אביב (מיסוי וכלכלה): "יש לשנות את השיטה ולגרום לכך כי הכופר ייגבה על פי פקודת מיסים גבייה, היה ולא ישולם על ידי הנישום/חשוד שמגיש בקשה לכופר. באמצעות הנקיטה באמצעי זה, ימנע בזבוז זמן יקר, נידוד התיק בין מספר רשויות ותושג הרתעה אפקטיבית".

הביקורת העלתה כי בעניין הכופר לא חלה כל התקדמות מאז, לא הוקמה ועדה, לא הוצעה חקיקה ולא שונתה השיטה. למשרד מבקר המדינה נמסר כי נישומים נוספים הפרו את הסדר הכופר. נגד נישומים אלה לא ננקטו הליכי גבייה, ותיקם הוחזר לטיפול הפרקליטות להכנת כתב אישום לאחר שנים מספר. כך לדוגמה נמצאו בפרקליטות חיפה תיקי ארבעה נישומים שנחקרו בידי משרד השומה לחקירות חיפה ונחתם עמם הסדר כופר בשנת 2010. נמצא שנישומים אלו לא שילמו את הכופר ורק בשנת 2013 הוחזר תיקם לפרקליטות להכנת כתב אישום.

9 ראו מבקר המדינה, דוח שנתי 63א (2012), בפרק "הטלת כופר", עמ' 83.

משרד מבקר המדינה מעיר, כי על הפרקליטות, בתיאום עם הנהלת הטיבת החקירות ברשות, לפעול להגשת כתב אישום נגד כל נישום שלא שילם את הכופר שהוטל עליו. הגשת כתב אישום כנגד נישום שהפר את הסכם הכופר היא אינטרס ציבורי שהוא בעל חשיבות מיוחדת כאמצעי הרתעה. לפיכך על הפרקליטות לתת את העדיפות הנדרשת להגשת כתבי אישום נגד נישומים אלה.

נוסף על כך, על הרשות לשקול ליזום הרחבת הסנקציות שהיא מוסמכת להפעיל כנגד נישום שהפר את הסדר הכופר. כך לדוגמה יש לשקול להפוך את הסדר הכופר להסדר שבו הסכום הופך לחוב בר-אכיפה, כלומר שהסדר הכופר ייחשב כחוב מס (דוגמת הטלת עיצום כספי). במצב כזה יתאפשר לרשות המסים להפעיל אמצעי אכיפה לרבות הטלת עיקולים, כדי לגבות את חובות המס ממנו שלא קיים את ההסדר שעליו סוכם. יש לציין כי בחתימת הנישום על הסדר הכופר הוא מודה למעשה בעברות המס שביצע. משום כך הפיכת סכום הכופר לחוב שניתן לגבותו באמצעי אכיפה שונים תאפשר לרשות המסים ולפרקליטות לבחור בין נקיטת הליכים פליליים נגד הסרבן ובין נקיטת הליכי גבייה מינהליים לגביית החוב, הכול על פי שיקולים הנוגעים לייעילות המערכת וליצירת ההרתעה הנדרשת כנגד עברייני מס בכלל וסרבני כופר בפרט.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי "הוגשה הצעת חוק (שפוצלה מתוך ההסדרים) לפיה חלק מעבירות של סעיף 117(ב) לחוק מע"מ ניתן יהיה להעבירם למסלול של עיצום כספי (כופר כפוי)".

סיכום

לטיפול הפלילי בנישומים החשודים בהעלמת הכנסות חשיבות רבה, שכן יחד עם התכלית של ענישת הנישומים העבריינים הוא משמש להרתעה של כלל ציבור הנישומים. גורם ההרתעה הוא יסוד חשוב בהפעלתה של מערכת מס יעילה וצודקת. יסוד זה מאבד מעצמתו ככל שחולף זמן רב יותר מאז תחילת החקירה כנגד נישום ועד להגשת כתב אישום נגדו ולמתן פסק הדין. בבדיקה שערך משרד מבקר המדינה ברשות המסים אותרו כשלים בכל הנוגע למיסוי הכנסות שלא דווחו, החל משלב קבלת מידע על נישומים החשודים בהעלמת הכנסות וכלה בסיום הטיפול בהם בפרקליטות.

החלטת הממשלה בדבר המאבק בפשיעה המאורגנת כללה את רשות המסים כשותפה למאבק בפשיעה. אולם הממצאים שהובאו לעיל מראים כי רשות המסים פועלת בתחום זה באופן חלקי ומטפלת רק במספר מצומצם של תיקים במסגרת ארגוני הפשיעה.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הנהלת רשות המסים לפעול לכך שמשרדי השומה האזרחיים יקיימו את ההנחיה בדבר העברת מידע לגבי חשד לעברות מס פליליות למשרדי השומה לחקירות; עליה לעשות לכך שמשרדי השומה האזרחיים של מס הכנסה יקבלו מידע על מי שנחקר בידי יחידות החקירה של מע"מ וכמו כן שמשרדי מע"מ יקבלו מידע על מי שנחקר בידי מס הכנסה. כל זאת במטרה להביא במהירות האפשרית לקביעת שומה למי שנתפס בביצוע עברות מס ולגביית החוב ממנו. על הרשות ועל הפרקליטות לפעול לכך שניתן יהיה להגיש ללא שיהוי כתב אישום כנגד נישום שאינו עומד בהסדר הכופר שעליו סוכם עם הרשות, וכן לדאוג לקידום חקיקה אשר תסדיר את האפשרות להפעיל אמצעי אכיפה נגד נישומים כאלה.