

## רשות המסים בישראל

### הטלת כופר

#### תקציר

הטלת כופר כסף היא חלופה להליך פלילי כלפי אדם שעבר עברה או חשוד בביצוע עברת מס. הטלת הכופר נתונה לשיקול דעתה של רשות המסים בישראל (להלן - הרשות) ונעשית בהסכמתו של הנישום. הליך הכופר מחייב את הרשויות המוסמכות להקפיד הקפדה יתרה בקיום העקרונות של שוויוניות ושקיפות שיבטיחו את טוהר ההליך ואת אמון הציבור ברשויות.

בשנים 2008-2010<sup>1</sup> הטילה הרשות כופר בסכום כולל של כ-80 מיליון ש"ח ב-9,056 מקרים; כ-38 מיליון ש"ח ב-406 תיקי מס הכנסה; כ-13 מיליון ש"ח ב-320 תיקי מס ערך מוסף (להלן - מע"ם) וכ-29 מיליון ש"ח ב-8,330 תיקי מכס.

#### פעולות הביקורת

בחודשים אוקטובר 2010 - נובמבר 2011 בדק משרד מבקר המדינה את טיפולה של הרשות בהטלת כופר בגין עברות מע"ם ומכס ואת אופן פעולתן של ועדות הכופר בתחנות מע"ם ובבתי המכס. כמו כן נערכה ביקורת מעקב על דוח משנת 2006 שבו בדק משרד מבקר המדינה את טיפולה של הרשות בכל הנוגע להטלת כופר בגין עברות מס הכנסה<sup>2</sup> (להלן - דוח 2006). הביקורת והמעקב נעשו ברשות המסים<sup>3</sup>.

#### עיקרי הממצאים

##### מכס ומע"ם

1. נמצאו הבדלים גדולים בשיעורי הכופר שהוטלו יחסית לסכומי המס שהועלמו. לא נעשתה כל השוואה לסכומי הכופר שהוטלו בעבר על נישומים ועסקים שהעלימו הכנסות בסכומים דומים, ואף לא הובאו נימוקים מיוחדים שהיה בהם כדי להשפיע על קבלת החלטות בעניין סכום הכופר.

2. תחנות המע"ם אינן נוהגות לפתוח דוחות גילוי עברה (להלן - דג"ע) כדי לטפל בפן הפלילי, במקרים של העלמות מס בסכום הנמוך מ-50,000 ש"ח.

1 כולל תיקים שהטיפול בהם החל לפני 2008.

2 ראו מבקר המדינה, דוח ביקורת על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה (07 בפברואר 2006).

3 הביקורת נערכה בתחנות מע"מ בחיפה, בפתח תקווה, בתל אביב 3 ובבאר שבע, בבתי מכס חיפה ואשדוד ובמשרד החקירות ת"א. הביקורת לא בחנה הטלת כופר בהתאם לחוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952; ולחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961.

3. הרשות אינה מטפלת בתיקי דג"ע סמוך לפתיחתן, והדבר עלול להשפיע על עצם הענישה ועל מידת חומרתה.
4. ועדות הכופר אישרו בקשות לתשלום כופר שלא התאימו לקריטריונים להקלה ולהנחיות שקבעה הרשות, ולא דרשו מהעוסקים התחייבות להימנע מעברה חוזרת. לעתים קיבלו הוועדות החלטות בלי שהוסמכו לכך.
5. דיוני ועדות הכופר והחלטותיהן נסמכו רק על התמצית של פרטי הרקע והממצאים שהכינה היחידה החוקרת, שבה נכללו גם המלצות לוועדות. ועדות הכופר קיימו דיונים חוזרים בבקשות של נישומים להקטנת הכופר, אף שלא חל שינוי מהותי בנסיבות העברות. היו מקרים שהוועדות הסכימו להקטין את סכומי הכופר שהוטל בלי שנימקו את החלטתם. תחנת מע"ם בפתח תקווה סגרה שני תיקים בתשלום כופר כסף בסכום נמוך מזה שנקבע בהחלטת ועדת הכופר.
6. לא הוגשו כתבי אישום נגד נישומים ועוסקים שלא שילמו את הכופר שאושר להם.
7. בתי המכס נמנעים מהגשת כתב אישום נגד יבואנים ויצואנים אפילו בתיקי מכס שסכום המס המועלם בהם גבוה, והם מעדיפים לפעול בדרכים אחרות כגון כופר וקנס מינהלי.
8. אף שהגיעו לידיעת בתי המכס מקרים שהייתה בהם מעורבות ישירה של סוכני מכס בעברות המס של יבואנים, הם לא נקטו צעדים נגדם.

#### מס הכנסה

1. נמצאו שני מקרים שבהם דחתה ועדת הכופר בקשות של נישומים לתשלום כופר כסף והודיעה להם כי תעביר את תיקיהם לפרקליטות כדי להגיש נגדם כתב אישום, וכך אכן עשתה. בסופו של דבר הפרקליטות לא הגישה נגדם כתבי אישום, והרשות לא הטילה עליהם שום סנקציה.
2. הרשות תיקנה חלק מהליקויים שהועלו בדוח מ-2006 ובהם: פרסום החלטות בדבר הטלת כופר ובכלל זה פרסום שמות משלמי הכופר ושיתוף יועץ משפטי חיצוני בתהליך קבלת ההחלטות ברשות. הליקויים שהופיעו בדוח 2006 ולא תוקנו עד למועד הביקורת: הרשות מטילה סכומי כופר בשיעור שונה על עברייני מס במקרים דומים; ועדות הכופר אינן מנמקות כנדרש את החלטותיהן; ועדות הכופר מקיימות דיון חוזר בנוגע לנישומים ומשנות את החלטותיהן הראשונות, אף שלא חל שינוי מהותי בנסיבות.

## סיכום והמלצות

הטלת כופר על עברות מס משמשת תחליף להליך פלילי נגד חשוד בעברות מס מסוימות. הסמכתה של הרשות (שהיא רשות מינהלית) לשקול הטלת כופר על עברייני מס הקנתה לה למעשה סמכות מעין שיפוטית.<sup>4</sup>

הביקורת העלתה ליקויים מהותיים בסדרי הטיפול בהטלת כופר על מעלימי מס בתחנות המע"ם ובבתי המכס. הרשות לא פעלה לתיקון כל הליקויים שהצביע עליהם מבקר המדינה בדוח המיוחד מפברואר 2006 בנוגע להטלת כופר בגין עברות מס הכנסה. על הרשות להקפיד בקיום הקריטריונים שקבעה והמדיניות שהתוותה בעת קבלת החלטות לאישור הליך כופר, ולהתנות את אישור בקשות הכופר בהחתמת העוסקים על כתבי התחיבות להימנע מחזרה עליהן. מן הראוי כי הרשות תקבע בנוהל פנימי את משך הטיפול המרבי בתיקי עברות מס, ולקיים בקרה על תחנות מע"ם ועל הלשכה המשפטית, כדי למנוע סחבת מיותרת בטיפול בתיקים. על הרשות להגביר את שיתוף הפעולה עם הפרקליטות ולגבש אתה מדיניות מוסכמת להגשת כתבי אישום נגד עברייני המס. כמו כן, עליה להקפיד בהגשת כתבי אישום נגד נישומים שוועדות הכופר אישרו את בקשות הכופר שלהם אך הוא לא שולם.



## מבוא

הטלת כופר כסף היא חלופה להליך פלילי כלפי אדם שביצע עברה על חוקי המס. הטלת הכופר (נוסף על תשלום המס שהועלם) נתונה לשיקול דעתה של רשות המסים בישראל (להלן - הרשות) ונעשית בהסכמת העבריין או החשוד. השימוש בכופר אמור להיות חריג<sup>5</sup>, והוא מוטל בהתאם למדיניות רשות המסים ולנסיבות ביצוע העברה. ההליך נועד לשרת מטרות ציבוריות ופרטניות כאחד: מההיבט הציבורי זהו הליך קצר ויעיל, בהשוואה להליך הפלילי, המאפשר תגובה מהירה ואפקטיבית החוסכת משאבים ציבוריים, אך בכל זאת יש בה גם סממנים של ענישה. מההיבט של הפרט יתרונו של ההליך הוא בכך שאינו כרוך בהרשעה בפלילים, והוא מונע את עינוי הדין הכרוך לעתים בהליך הפלילי ומקנה לנישום ודאות בנוגע לסימומו. חוקי המס הסמיכו בעלי תפקידים שונים במערכת המסים להטיל כופר כסף.

ההקלה עם הנישום באמצעות הליך הכופר מחייבת את הרשויות המוסמכות להקפיד הקפדה יתרה בקיום העקרונות של שוויוניות ושקיפות שיבטיחו את טוהר ההליך ואת אמון הציבור ברשויות.

בשנים 2008-2010<sup>6</sup> החליטה רשות המסים בישראל על הטלת כופר בסכום כולל של כ-80 מיליון ש"ח ב-9,056 מקרים: כ-38 מיליון ש"ח ב-406 תיקי מס הכנסה; כ-13 מיליון ש"ח ב-320 תיקי מס ערך מוסף (להלן - מע"ם) וכ-29 מיליון ש"ח ב-8,330 תיקי מכס.

בחודשים אוקטובר 2010 - נובמבר 2011 בדק משרד מבקר המדינה את טיפולה של הרשות בהטלת כופר בגין עברות מע"ם ומכס ואת אופן פעולתן של ועדות הכופר בתחנות מע"ם ובבתי המכס. כמו

4 ע"מ 398/07 התנועה לחופש המידע נ' מדינת ישראל, תקדין (2008), פסקה 13.

5 שם; בג"ץ 4001/99 טהלר נ' נציב מס הכנסה, לא פורסם.

6 כולל תיקים שהטיפול בהם החל לפני 2008.

כן נערכה ביקורת מעקב על דוח משנת 2006 שבו בדק משרד מבקר המדינה את טיפולה של הרשות בכל הנוגע להטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה<sup>7</sup> (להלן - דוח 2006). הביקורת נעשתה ברשות המסים<sup>8</sup>.

## כופר במע"ם ובמכס

על פי סעיף 121(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 (להלן - החוק או חוק מע"ם): "עבר אדם עבירה לפי חוק זה או התקנות לפיו או נחשד בה, רשאי המנהל, בהסכמת אותו אדם, לקחת מידו כופר כסף בסכום שלא יעלה על הקנס הגבוה ביותר שניתן להטיל בשל אותה עבירה, ומשעשה כן יופסק כל הליך משפטי לעניין העבירה; אולם אם הוגש כתב אישום אין לקחת כופר כסף אלא בהסכמת היועץ המשפטי לממשלה או מי שהוא הסמיך לכך".

סעיף 231(א) לפקודת המכס קובע: "עבירה או כל מעשה שנעשו, או שיש חשד שנעשו, בידי אדם נגד הוראות פקודה זו, המנהל וכל פקיד-מכס אחר שהממשלה הסמיכה אותו לכך בצו, רשאי לכפר עליהם על ידי שיקבל מאותו אדם תשלום-כסף שלא יעלה על עונש-הממון המכסימלי שהוא עשוי להתחייב בו על פי פקודה זו בשל אותה עבירה או בשל אותו מעשה".

על פי נוהלי הרשות<sup>9</sup> יש למנות ועדות כופר שתפקידן לדון בבקשות להטלת כופר בגין עבירות מע"ם ועבירות מכס ולהחליט בעניינן. הנוהל קובע מדרג של הוועדות השונות על בסיס סכומי המס הפלילי: ועדה מקומית מוסמכת להחליט בתיקים בסכום מס של עד 150,000 ש"ח<sup>10</sup>; ועדה אזורית דנה בתיקים בסכום מס שבין 150,000 ל-300,000 אלף ש"ח ובערעורים על החלטות הוועדות המקומיות; ועדה עליונה דנה במקרים מיוחדים כמו תיקים שבהם תלוי ועומד מאסר על תנאי ובכוונת היחידה להגיש נגדם כתב אישום נוסף; במקרים שנתגלעו חילוקי דעות בין מנהל יחידת חקירות לחברי ועדה מקומית או אזורית בנוגע להגשת כתב אישום ובתיקים שיש בהם חריגה מהכללים שנקבעו במדיניות הענישה. ליחידות המכס וליחידות המע"ם יש ועדות מקומיות ואזוריות נפרדות, ואילו הוועדה העליונה היא ועדה משותפת לשתיהן הדנה גם בעבירות מע"ם וגם בעבירות מכס.

על פי הוראות הרשות המעוגנות בתדריכי אגף המכס והמע"ם (להלן - התדריך), כאשר עוסק עובר על הוראות החוק, הפקודה או תקנותיהם או נחשד בעברה, עובד תחנת המע"ם או בית המכס או יחידת החקירות האזורית יזין דוח גילוי עברה במערכת הממוחשבת (להלן - דג"ע או פתיחת דג"ע). ישנם שני מסלולים להמשך הטיפול, האחד הוא הגשת כתב אישום או הטלת כופר; השני הוא מסלול מינהלי כגון אזהרה, התחייבות להימנע מעברה למשך תקופה מסוימת הכוללת מתן ערובה להבטחת העמידה בהתחייבות וכדומה. כל הדוחות יובאו לדיון בוועדה בראשות מנהל תחנת המע"ם או בית המכס לא יאוחר מחודשיים מיום הוצאת השומה, לשם קביעת עמדה בנוגע להמשך הטיפול. להלן מסלולי הטיפול:

הוראות הנוהל קובעות כי במקרים שהוועדה המקומית המליצה על הגשת כתב אישום או החליטה על הטלת כופר, יש להעביר את התיק ללשכה המשפטית לבחינת המקרה ולמתן החלטה בעניין בהתאם לראיות.

7 ראו מבקר המדינה, דוח ביקורת על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה (07 בפברואר 2006).  
8 הביקורת נערכה בתחנות מע"ם בחיפה, בפתח תקווה, בתל אביב 3 ובבאר שבע, בבתי מכס חיפה ואשדוד ובמשרד החקירות ת"א.  
9 תדריכי אגף המכס והמע"ם 20.2.  
10 לא כולל ריבית והצמדה.

### הטלת כופר בתחנות מע"ם

1. מנתוני הרשות על תוצאות הטיפול בתיקי דג"ע שפתחו תחנות מע"ם בשנים 2008-2010 עולה כי הוטל כופר ב-172 מ-1,869 התיקים שטופלו ב-17 תחנות מע"מ. עם זאת, ב-14 תחנות מע"ם שבהם טופלו 1,544 תיקים, הוטל כופר ב-32 תיקים בלבד (כ-2% מהתיקים ב-14 התחנות)<sup>11</sup>, ובשלוש תחנות מע"ם אחרות טופלו 325 תיקים והוטל כופר כסף ב-140 מקרים (כ-43% מהתיקים בשלוש התחנות). יוצא אפוא כי כ-81% ממקרי הטלת כופר כסף התרכזו בשלוש תחנות בלבד מ-17 תחנות המע"מ.

2. כאמור, בשנים 2008-2010 הסתיים הטיפול ב-1,869 תיקי דג"ע. ב-803 (43%) מהם לא ננקטו צעדים כלל או שהסתיימו בחיוב בקנס או בהליכים מינהליים הכוללים אזהרה (לא הוגש כתב אישום ולא הוטל כופר או קנס מינהלי). מנהלי תחנות מע"ם טענו כי ברוב המקרים האמורים לא הסיר העוסק את המחדל (כלומר - לא שילם את המס שבגיננו נפתח הדג"ע), ולפיכך לא היה זכאי להמרת כתב אישום בתשלום כופר. במקרים לא מעטים לא הוגש כתב אישום מאחר שהתברר כי עקב מחסור בכוח אדם במחלקת הייעוץ המשפטי של הרשות לא ניתן לטפל בכל התיקים עד תומם, ולכן הם נסגרו ללא כל סנקציות (ראו גם להלן). וכך יצא העברייני נשכר.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 ציינה הרשות כי מדיניות הטיפול בכופר היא אחידה. עם זאת, השונות בטיפול נגזרת מאופי הפעילות השונה של התחנות השונות וממגוון נושאי התיקים. לדוגמה - בתיקים הנוגעים לעברות מכס נשקלים שיקולים שונים מאלו הנוגעים לעבירות של העלמת מע"ם.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות לבחון את הסיבות להבדלים הקיימים במדיניות של התחנות השונות בהטלת הכופר, ולהוציא הנחיות שיבטיחו טיפול שוויוני ואחיד; כמו כן יש למנוע מצבים של אי-הטלת סנקציה במקרים המתבקשים.

3. לפי הוראות התאמ"ר<sup>12</sup> אין פותחים תיקי דג"ע במקרים של העלמת מס בסכום הנמוך מ-50,000 ש"ח ומסתפקים בגביית המסים. ואולם במקרים מיוחדים ובהתאם לאישור הממונה נפתחים תיקי דג"ע גם בסכומים הנמוכים מ-50,000 ש"ח.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות לשקול נקיטת אמצעים מינהליים ומשפטיים גם בגין עברות מס בסכומים הנמוכים מ-50,000 ש"ח, כדי שלא לפגוע בהרתעה הנדרשת למניעת מעשים פליליים.

בתשובתה ממאי 2012 הודיעה הרשות כי "בימים אלו" היא בוחנת מנגנון אלטרנטיבי (הטלת עיצום כספי) בתיקים הפליליים שבהם סכום המס נמוך יחסית.

4. הרשות קבעה בהוראותיה כי "בתיק שבו נפתח הדג"ע בתחנה, יחליט הממונה על הטיפול, סמוך לפתיחת הדג"ע".

משרד מבקר המדינה בדק את נתוני רשות המסים ב-338 מקרים שבהם הטילה הרשות כופר על עברייני מס בשנים 2008-2010. הועלה כי זמן הטיפול הממוצע ב-137 תיקים מהם, שסכום המס

11 בשלוש תחנות (מס קניה ת"א, ת"א 1 ו-ת"א 2) לא הוטל תשלום כופר על עברייני המס כלל.  
 12 תדריכי אגף המכס ומע"מ  
 13 במקרים שסכום המס הפלילי גדול מ-50,000 ש"ח.

הפליילי<sup>14</sup> שבהם היה גדול מ-100,000 ש"ח לכל אחד, נמשך יותר משנתיים וחמישה חודשים, וב-21 מקרים נמשך הטיפול יותר מארבע שנים.

התארכותו של הליך הבריקה משפיע גם על ההרתעה ועל חומרת העונש שמוטל על עברייני מס. לדוגמה: בבריקת תחנת מע"ם פתח תקווה בשנת 2004 עלה חשד כי חברה ביצעה עברות מס בסכום של 260,000 ש"ח: החל באוגוסט 1999 ועד אפריל 2003 ניכתה החברה מס תשומות בלי שהיו בידיה חשבוניות כדין. התחנה פתחה תיק דג"ע ב-4.5.04 ולאחר מכן העבירה את ממצאי התיק לקבלת המלצת הלשכה המשפטית לסיום הטיפול בתיק, אך זו העבירה את המלצתה רק ביולי 2009. בהחלטת הוועדה העליונה להמרת כתב האישום לכופר מספטמבר 2009 צוין, כי אחד השיקולים להחלטה להטיל כופר היה "משך הזמן הרב שחלף מיום ביצוע העבירות".

לדעת משרד מבקר המדינה, משכי זמן הטיפול בעברות המס אינם סבירים, והדבר עלול להשפיע על עצם הענישה ועל מידת חומרתה. על הרשות לבדוק את המקור לעיכובים הללו ולפעול למיגורם. מן הראוי כי הרשות תשקול לקצוב בנזהל פנימי את זמן הטיפול המרבי בתיקי הדג"ע, ותקיים בקרה על תחנות מע"ם ועל הלשכה המשפטית, כדי למנוע סחבת מיותרת בטיפול בתיקים.

בתשובתה למשרד מבקר המדינה ממאי 2012 הודיעה הרשות כי הוכנסו כלים ניהוליים לממונים ולמטה במערכת המחשוב, והם יאפשרו לה להציף את התיקים שהטיפול בהם מתמשך.

5. על פי סעיף 121 (ב) לחוק מע"ם, מנהל תחנת מע"ם רשאי להתנות תשלום כופר כסף במתן התחייבות להימנע מעבירה בתוך תקופה שיקבע שלא תעלה על שלוש שנים. ההתחייבות האמורה תכלול ערובה שלא תעלה על הקנס הגבוה ביותר שמותר להטיל בשל העבירה שכופרה. במקרה של חייב שהתחייב להימנע מביצוע עבירה והורשע בתוך תקופת ההתחייבות בביצועה - על התחנה לגבות ממנו את סכום הערובה כחוב בהתאם לחוק<sup>15</sup>.

נמצא כי רובן המכריע של תחנות המע"ם שנבדקו לא החתימו את העוסקים על טופסי התחייבות כאמור בעת החתימה על הסכם הכופר. יצוין כי רק בתחנת מע"ם תל-אביב 3 הקפידו להחתיים אותם על התחייבות שכללה ערובה בסכום של פי שלושה מסכום הכופר או בסכום הגבוה ביותר שמותר להטיל בשל העבירה שכופרה, הנמוך ביניהם. במקרים שעוסקים חתמו על ערובות והורשעו בעבירה שהתחייבו להימנע ממנה נגבתה הערובה.

בתשובתה הודיעה הרשות כי הוצאו הנחיות מתאימות לתחנות המע"ם, ואף חוברו ועודכנו הטפסים הרלוונטיים.

### הטלת כופר בבתי מכס

מנתוני הרשות על 38,533 תיקים ובהם עברות מכס לשנים 2008-2010 עולה כי כ-24% מדוחות גילוי העבירה הסתיימו בכופר; כ-0.04% מהמקרים הסתיימו בגזר דין מתוך כ-0.08% (כ-30) כתבי אישום שהוגשו; כ-76% מדוחות גילוי העבירה הסתיימו בקנס, בהליך מינהלי הכולל אזהרה או ללא צעדים כלשהם מלבד דרישה לתשלום המס.

14 סכום המס שהועלם, ובידי הרשות ראיות לכך.

15 סעיף 121(ב) וסעיף 121(ג) לחוק מע"ם.

1. הביקורת העלתה כי במרבית המקרים מסתכם סכום הכופר המוטל ב-25% מסך המס הפלילי, ולעתים הוא אף נמוך מעשרה אחוזים ממנו. לדעת משרד מבקר המדינה זהו שיעור נמוך מדי שאין בו כדי להרתיע.

2. מבדיקה שנערכה בבתי המכס ומישיבות שקיים משרד מבקר המדינה עם הגורמים האחראים לנושא התברר כי בתי המכס נמנעים מהגשת כתב אישום, והם מעדיפים לפעול בדרכים אחרות גם בתיקים שסכום המס הפלילי שבגיננו נפתח תיק הדג"ע הוא גבוה ומגיע למאות אלפי שקלים.

בתשובתה הודיעה הרשות כי אין הימנעות גורפת מהגשת כתבי אישום נגד יבואנים ויצואנים, וכל תיק נבדק לגופו. הרשות הדגישה כי הוכחת תיקי מכס כרוכה לעתים קרובות בקשיים בשל ראיות וחוות דעת של מומחים מחו"ל.

משרד מבקר המדינה מעיר כי כ-30 כתבי אישום שהוגשו במהלך 2008-2010 מתוך עשרות אלפי התיקים, אין בהם די כדי להרתיע יבואנים ויצואנים מלבצע עברות מס.

3. על פי הנוהל הקיים בבתי המכס, "בתיקים שבהם סכום המס אינו עולה על 10,000 ש"ח, מוסמך אחראי המשמרת באולם הנוסעים/אחראי תפישות בבתי המכס/ממונה יחידה במעברי הגבול טפל בהתאם לנסיבות ובתנאי שיירשמו הנימוקים להחלטה". הנוהל אינו קובע הטלת כופר בכל מקרה שהעלמת המס פחותה מ-10,000 ש"ח, אלא מעלה אותה כחלופה לעונש בהתחשב בקריטריונים להחמרה או להקלה בענישה. כך לדוגמה, קיום עבירות חוזרות של העוסק או הנוסע או עבירות אחרות מלבד זו הקשורה בחוק מע"ם הן עילות להחמרה בענישה.

התברר כי הטיפול בדג"ע של עברות מכס במקרים הנ"ל מסתיים דרך קבע ביום שבו התגלתה העברה, אך בלי שצוינו כמעט נימוקים מספיקים לסיום הטיפול. סגירת תיקים על ידי מנהל המשמרת בבית המכס ללא פירוט הנימוקים להחלטות הכופר עוד ביום איתור העברה - מעלה חשש שלא נבדקות הנסיבות השונות לעבירות, ובין היתר החשש שלא נבדק אם העברין ביצע עבירות מס בעבר - מצב הדורש החמרה בעונש.

לדעת משרד מבקר המדינה, הטלת כופר שגרתית במקרים של העלמת מס בסכומים שעד 10,000 ש"ח ללא בדיקת הנסיבות וללא תיעוד ההחלטה - אינה ראויה. יש לאתר עבריינים סדרתיים ולפעול כלפיהם בהתאם, ובכל מקרה יש לנמק ולתעד את ההחלטות המתקבלות.

4. תפקידו של סוכן המכס לשמש שלוחו ונאמנו של יבואן או יצואן כלפי שלטונות המכס. תפקיד זה מחייב מקצועיות, אמינות ונטילת אחריות במהלך הייבוא או הייצוא, ובעת הגשת ההצהרות לבית המכס בנוגע לסוג הסחורות וארץ המקור. הרשות מוסמכת לבדוק את התנהגות הסוכנים ואף לנקוט אמצעי משמעת נגדם, כאשר הצעד הקיצוני ביותר הוא מחיקת רישומו מפנקס סוכני המכס<sup>16</sup>.

נמצא כי במקרים של עבירות מס של יבואנים שהייתה בהם מעורבות ישירה של סוכני מכס, הרשות לא שקלה לנקוט צעדים נגד סוכני המכס.

16 לפי חוק סוכני המכס, התשכ"ה-1964.

לדעת משרד מבקר המדינה, אין להסתפק בהטלת כופר על יבואנים או יצואנים ולהתעלם מהתנהגות בלתי תקינה לכאורה של סוכני מכס. על הרשות לבדוק את מידת מעורבותם של סוכני המכס בעברות על פקודת המכס, ואם נמצא כי הם מעורבים בכך באופן אקטיבי - יש לנקוט הליכים פליליים כלפיהם.

בתשובתה הודיעה הרשות כי היא מקבלת את עמדת משרד מבקר המדינה שלפיה יש לשאוף להגשת כמות כתבי אישום גדולה יותר נגד המייצגים כדי להגביר את ההרתעה, ולכן תפעל ליידע בכך את המשפטנים בעת קליטתם ברשות.

## דיוני ועדות הכופר

### השימוש בקריטריונים להטלת כופר

הליך הכופר משמש חלופה להליך משפטי רגיל במצבים המצדיקים אותו לפי נוהלי הרשות, כאשר ההעמדה לדין היא הכלל, ואילו הליך הכופר הוא החריג. הרשות קבעה קריטריונים<sup>17</sup> להחמרת עונשו של עבריין ולשליטת האפשרות להטיל עליו כופר ובהם: עברה חוזרת, אי-שיתוף פעולה, אי-הסרת מחדלים, שומה אזורית גבוהה, עברות שלדעת הרשות יש להחמיר את הענישה לגביהן (למשל חשבוניות מס פיקטיביות), עברות אחרות שעבר העבריין מלבד עברות מכס ומע"מ, כוונה ותחכום מיוחדים בביצוע העברה וגובה סכום המס הפלילי. כמו כן קבעה הרשות קריטריונים להקלה בעונש שמאפשרים הטלת כופר על העבריין ובהם: אירוע חד-פעמי, שיתוף פעולה ברמה גבוהה, הסרת מחדלים (כולל ריבית, קנסות והצמדה) ונסיבות אישיות מיוחדות.

הרשות לא קבעה את משקלו של כל אחד מהקריטריונים בעת קבלת ההחלטה לקולה או לחומרה, והיא נתונה לשיקול דעתם של חברי הוועדה.

1. משרד מבקר המדינה בדק את מידת השימוש בקריטריונים אלו בעת קבלת ההחלטות בעניין הכופר בוועדת הכופר העליונה של הרשות. נבדקו באופן אקראי 24 מתוך כ-50 מקרים שהוועדה העליונה דנה בהם בשנים 2008-2010. הועלה כי ב-20 מקרים אישרה הוועדה הליך של כופר ובארבעה מקרים החליטה להגיש כתבי אישום.

א. נמצא כי ב-11 מ-20 המקרים שנבדקו שבהם הוחלט על הטלת כופר, לא ציינה הוועדה אם מדובר בעברה חוזרת או באירוע חד-פעמי.

ב. בארבעה מקרים ציינה הוועדה כי מדובר בעברה חוזרת, ולמרות זאת הטילה כופר על העבריין.

ג. ב-12 מ-20 המקרים האמורים לא ניתן היה לדעת מהפרוטוקולים של הוועדה אם העבריין שיתפו פעולה עם רשויות המס, ומה הייתה מידת שיתוף הפעולה שלהם.

ד. בשני מקרים לא ציינה הוועדה אם העוסק הסיר את המחדל (אם שילם את המס הפלילי).

2. מפירוט נתוני הרשות בנוגע ל-20 המקרים שבהם הוחלט על כופר עולה כי ב-15 מהם נעברו עברות חמורות וב-13 מהם היה סכום המס הפלילי גבוה לפי קביעת הוועדה, אך למרות זאת החליטה הוועדה על כופר.

להלן דוגמה: תחנת מע"מ פתחה דג"ע בינואר 2008 לחברה מסוימת בחשד כי העלימה מס בסך כ-42 מיליון ש"ח. בנובמבר 2008 הגישה החברה בקשה לתשלום כופר ולסיום הטיפול המשפטי

17 תדריכי אגף המכס והמע"מ 20.2.



נגדה. ביולי 2009 החליטה הוועדה העליונה לאשר את בקשת החברה לתשלום כופר בסך ארבעה מיליון ש"ח. הוועדה ציינה כי במקרה זה קיימים שישה קריטריונים מתוך שמונה המצדיקים החמרה בעונש והגשת כתב אישום. ואולם נמצא כי למרות זאת היא אישרה את הליך הכופר.

בתשובתה הודיעה הרשות כי אין, ואף לא יכולה להיות, רשימת קריטריונים שלמה ומלאה שתקבע כיצד ייקבע גובה הכופר בכל תיק. זאת מאחר שהנסיבות והאפשרויות העולות מן התיק הן רבות מספור, ובכל תיק קיימות נסיבות שונות המשפיעות על ההחלטה. בוועדות הכופר השונות מתקבלות החלטות לגופו של תיק ולא עפ"י פלטפורמה קבועה. הקריטריונים שנקבעו משמשים מסגרת, ואינם מדע מדויק שעל פיו חייבות להינתן ההחלטות.

לדעת משרד מבקר המדינה, מדובר במצב חמור שבו החלטות הרשות אינן עומדות, לכאורה, בקריטריונים שהיא עצמה הציבה, לבחינת התאמת המקרה להליך החריג של הטלת כופר. העלמת מס בסכום גבוה והעמידה ברוב הקריטריונים להחמרה בעונש, הוא מקרה שיש בו עניין לציבור המצדיק את מיצויו של ההליך המשפטי.

הקריטריונים משמשים מסגרת שתבטיח מדיניות של שוויוניות ושקיפות כלפי ציבור הנישומים. יש לעשות בהם שימוש בכל מקרה של הטלת כופר, וחריגה מהם מחייבת הנמקה בכתב.

#### דיונים חוזרים בוועדות הכופר

על פי נוהלי הרשות אם חל שינוי מהותי בנסיבות לאחר שקיבלה ועדת כופר החלטה בעניין - העברתו יכול להגיש בקשה נוספת ולפרט את הנסיבות החדשות כדי שיותר לו להיכלל במסלול הכופר, או להקטין את הסכום. לפי הנוהל אין לקיים דיון חוזר אם לא הובאו עובדות חדשות, או לא חל שינוי מהותי בנסיבות.

נמצאו מקרים שוועדות קיימו דיונים חוזרים והסכימו לבקשות העוסקים להקטנת כופר - אף שלא שחל שינוי מהותי בנסיבות. לדוגמה - חברה אחת בתחנת מע"ם בפתח תקווה נחשדה בכך שניכתה מס תשומות שלא כדין בסך 478,000 ש"ח. בדיון הראשון בספטמבר 2009 החליטה הוועדה העליונה להטיל עליה כופר בסך 150,000 ש"ח. החברה הגישה ערעור על החלטת הוועדה וביקשה להקטין את סכום הכופר בשל קשיים כלכליים. בדיון חוזר בדצמבר 2009 החליטה הוועדה העליונה להפחית את סכום הכופר לסך 100,000 ש"ח. הוועדה נימקה את החלטתה בקשיים הכלכליים של החברה ובפטירת אחד מבעלי המניות. ואולם, מבדיקת הביקורת עולה כי בעל המניות נפטר עוד בשנת 2008 והחברה נימקה גם את בקשתה הראשונית לכופר בקשיים כלכליים, ולכן לא התגלו כל עובדות חדשות ממועד ההחלטה הראשונה של הוועדה העליונה.

#### ביסוס ותייעוד להחלטות

לצורך הדיונים, היועץ המשפטי של תחנת המע"ם או בית המכס ממציא לוועדת הכופר חוות דעת כדי לסייע לה בהחלטה אם להגיש כתב אישום, לסגור את התיק או להטיל כופר. אם המליץ היועץ המשפטי על סגירת התיק מחוסר ראיות, תועבר ההמלצה בצירוף חוות דעת משפטית מנומקת בכתב ליחידה המטפלת. אם הדרג המינהלי חולק על מסקנות היועץ המשפטי של התחנה האזורית, יועבר התיק להחלטת היועץ המשפטי של הרשות. במקרים של חילוקי דעות בין היועץ המשפטי ובין המנהל בעניין הגשת כתב אישום, יש להביא את התיק בפני ועדת הכופר העליונה בצירוף חוות דעת מפורטת של המנהל ושל היועץ המשפטי.

נמצא כי החלטות הוועדות התבססו רק על תמצית של פרטי רקע וממצאים שכללו גם המלצות שהכינה היחידה החוקרת. בחלק מהמקרים צוין כי החלטת ועדת הכופר התקבלה על פי "המלצת היחידה החוקרת או היועץ המשפטי" בלי לפרט את הנימוקים להחלטה. גם בפרוטוקולים של הוועדה לא פורטו הנימוקים, וצוינו בהם רק מספר פרטים בסיסיים: פרטי הנישום, החלטת הוועדה וסכום הכופר.

בכל מקרי הטלת הכופר שנבדקו על ידי משרד מבקר המדינה, ועדות הכופר השונות לא ציינו בפרוטוקולים את עמדות החברים בוועדות בנוגע לכל תיק, ולא צוין בהם אם היו חילוקי דעות בין חברי ועדות הכופר ובין היועצים המשפטיים. צוינו רק ההחלטות ועמדתן של היועץ המשפטי התומכת בהן בדרך כלל.

בתשובתה הודיעה הרשות כי החלטת ועדת הכופר מתקבלת לאחר חוות דעת משפטית שסוקרת את כל היבטי התיק נוסף על דוח הסיכום של החוקר.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות להנחות את ועדות הכופר לתעד את מהלך דיוניהן, ובכלל זה לשקף את חילוקי הדעות שהוצגו אם היו כאלה.

### שוויוניות בסכומי הכופר

על פי הוראות הרשות<sup>18</sup>, אם הוחלט להמיר כתב אישום בתשלום כופר, יהיה סכום הכופר כמפורט להלן: (א) בתיק שסכום המס הפלילי בו הוא עד 50,000 ש"ח, יש לפעול לפי שיקול דעת הגורם המוסמך, לרבות הגשת כתב אישום. (ב) ככלל - בתיק שסכום המס הפלילי בו הוא בין 50,000 ל-150,000 ש"ח יוצע כופר שסכומו לא יפחת מ-25% מהמס, ובמקרים מיוחדים שבהם מתקיימות נסיבות המצדיקות הקלה עם העבריינין ניתן להציע כופר שסכומו לא יפחת מ-5,000 ש"ח, או לסגור את התיק באזרה וכד' ולנמק בכתב את הנסיבות המיוחדות. (ג) בתיק שסכום המס הפלילי שבו הוא יותר מ-150,000 ש"ח, עקרונית יש להגיש כתב אישום, ואולם בתיקים שבהם הוחלט על כופר - לא יפחת שיעורו מ-30% מהמס. אם הוחלט על כופר נמוך מזה יש להעביר את ההחלטה לאישור הוועדה העליונה.

מנתוני הרשות לשנים 2008-2010 עולה, כי ב-81 מ-186 (יותר מ-43%) המקרים שבהם גובה המס הפלילי היה יותר מ-50,000 ש"ח (לא כולל עברות מס שלא נקבע בהן מס פלילי, כגון עברות קניין רוחני בבתי המכס), הסתיים הטיפול בכופר כסף נמוך מ-20% מסכום המס הפלילי, וביותר מ-11% מהמקרים סכום הכופר שנקבע היה נמוך מ-10% מסכום המס הפלילי. בבדיקה אקראית שנעשתה בארבע תחנות מע"ם נמצא, שלפני קבלת החלטות הוועדה בעניין סכום הכופר שהוטל על מעלימי הכנסות לא נבחנו המקרים בהשוואה למקרי כופר אחרים שנקבעו בעבר לנישומים שהעלימו הכנסות בסכומים דומים. כמו כן לא הובאו נימוקים מיוחדים שיסבירו את ההבדלים בסכומי הכופר שנקבעו בהחלטותיהם.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על הרשות לעקוב אחר ביצוע הנחיותיה, כדי שוועדות הכופר יתחשבו בכל הקריטריונים שקבעה לצורך הדיון בבקשות לתשלום כופר, ויקלו רק אם קיימות נסיבות מיוחדות המצדיקות הקלה.

## חריגה מסמכות

כאמור, הנוהל מגדיר את הסמכויות שניתנו לוועדות הכופר בקשר לקבלת החלטות בבקשות הכופר. במהלך הביקורת נמצאו ארבעה מקרים שבהם חרגה ועדת כופר מסמכותה וקיבלה החלטה בבקשת כופר, אף שנקבע, לפי סכום המס שהועלם, כי יש לקבל אישור מוועדה בדרג שמעליה. לדוגמה, חברה מסוימת בתחנת מע"מ ת"א 3 ניכתה מס תשומות בהסתמך על חשבוניות מס פיקטיביות בסך 173,000 ש"ח. ועדת הכופר המקומית הסכימה לבקשת החברה והטילה עליה כופר בסך 52,000 ש"ח ולא העבירה את התיק לוועדה אזורית - אף שסכום המס הפלילי היה יותר מ-150,000 ש"ח.

**על הרשות להקפיד בקיום הנחיותיה בעת קבלת החלטות בוועדות בידי הגורמים המוסמכים לכך, ולשקול נקיטת צעדים נגד אלה שפעלו בהיעדר סמכות.**

## בקרה על תהליך הטלת הכופר

ההקלה הטמונה בהליך הכופר, מעצם ההימנעות מהרשעה פלילית בעקבות עברה על חוקי המס, מחייבת את הרשות לקיים בקרה קפדנית על ההליך עד מיצויו ולהבטיח את תקינותו. חטיבת החקירות בהנהלת הרשות אחראית לפעילות ועדות הכופר וליישום החלטותיהן.

בבדיקה שנערכה בתחנת מע"מ בפתח תקווה נמצאו שני תיקים שבהם נחתם הסכם לתשלום כופר בסכום נמוך מזה שנקבע בהחלטת ועדת הכופר: עוסק נחשד בניכוי מס תשומות באמצעות חשבוניות פיקטיביות בסך 328,621 ש"ח. ועדת הכופר העליונה החליטה בספטמבר 2009 להטיל עליו כופר כסף בסך של 90,000 ש"ח. בדיון חוזר שהתקיים בוועדה בינואר 2010 נדחו בקשת הנישום והמלצת הוועדה המקומית להקטין את סכום הכופר. נמצא כי על אף החלטת הוועדה נדרש העוסק לשלם כופר בסך 50,000 ש"ח בלבד והתיק נסגר.

בתשובתה הודיעה הרשות כי כחלק מתהליך הפקת הלקחים שמבצעת חטיבת החקירות ברשות הוכנסו בקרות הן באמצעות המחשוב והן בבקרות פיזיות של מטה תפישות. בקרות ממוחשבות נוספות יונהגו בקרוב, והן נקבעו בתכניות העבודה.

**משרד מבקר המדינה רואה בחומרה את העובדה שתחנת מע"מ בפתח תקווה נטלה לעצמה סמכות לפעול בניגוד להחלטות של ועדות כופר. הדבר מצביע על הצורך לקיים פיקוח ובקרה הדוקים על יישום ההחלטות של ועדות הכופר, ולנקוט צעדים שמתחייבים כלפי אלה החורגים מהחלטותיהן. אין לעבור לסדר היום על התנהגות כזאת.**

מפרוטוקול ישיבה שהתקיימה בראשות מנהל התחנה בפתח תקווה ביום 4.6.12, שהומצא למשרד מבקר המדינה לאחר מועד סיום הביקורת, עולה כי בעקבות הביקורת הנושא נבדק, האחראי למחדלים ננזף, ונקבעו נוהלי בקרה בתחנת פתח תקווה, כדי למנוע הישנות מקרים כגון אלה.

## כופר במס הכנסה

סעיף 221 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן - הפקודה) קובע: "אדם שעבר עבירה לפי הסעיפים 220-215, רשאי המנהל, בהסכמתו של האדם, לקחת מידו כופר כסף ... ואם

עשה כן - ייפסק כל הליך נגדו על אותה עבירה, ואם היה עצור עליה - ישוחרר". סמכותו של מנהל רשות המסים להטלת כופר הואצלה לסמנכ"ל לענייני חקירות ברשות.

על חקירת העלמת הכנסות מופקדים משרדי השומה לחקירות. בתום החקירה מעביר פקיד שומה חקירות את תיק החקירה לסגן המנהל לחקירות ומודיעין בצירוף המלצות: להגיש כתב אישום, לנתב לוועדת כופר (מותנה בבקשה של הנישום) או לסגור את התיק (הסמכות לסגור את תיק החקירה נתונה רק לפרקליט המחוז) ולהעביר את הטיפול למישור האזרחי. ועדת הכופר במס הכנסה יכולה לדחות את בקשת הנישום ולהעביר את התיק לפרקליטות להגשת כתב אישום. הפרקליטות יכולה להחזיר את התיק לרשות ולהמליץ על המרת האישום בכופר. במקרה שפרקליטות המחוז מצאה כי אין ראיות להגיש כתב אישום - וועדת הכופר אינה מטילה כופר. אם התקבלה בקשת תשלום הכופר לאחר שהוגש כתב אישום נגד מבקש הכופר, היועץ המשפטי לממשלה מוסמך, בגדרי סמכותו לעכב הליכים פליליים, להורות על עיכוב הליכים שיותנה בתשלום כופר<sup>19</sup>.

הרשות הכינה בשנת 1991 נוהל, שעודכן ופורסם בדצמבר 2004 (להלן - הנוהל), המפרט את השיקולים להחלטה על הטלת הכופר. לפי שיקולים אלה יש להתחשב בחומרת העבירה, במצבם האישי של העברייני ובני משפחתו ובעניין הציבורי שבהעמדת העברייני לדין. כמו כן נקבעו בנוהל אמות מידה לקביעת סכום הכופר ואופן הטיפול בבקשות להקטנת הכופר לאחר שנקבע.

בנוהל נקבעו שתי ועדות לטיפול בכופר: (א) ועדת כופר רגילה שבראשה יעמוד סגן המנהל לחקירות, וחבריה יהיו פקיד שומה לחקירות, מנהל מחלקת החקירות, מנהל תחום בכיר מודיעים, מנהל המחלקה הפלילית בלשכה המשפטית ונציג פרקליטות המדינה; (ב) ועדת כופר עליונה שבראשה יעמוד מנהל הרשות וחבריה יהיו סגן המנהל לחקירות, סגנים אחרים של מנהל הרשות לפי העניין, היועץ המשפטי של הרשות, מנהל תחום בכיר מודיעים ונציג פרקליטות המדינה. על פי כתב המינוי של חברי ועדת הכופר העליונה החתום על ידי מנהל הרשות, היא אמורה לדון בין היתר בעניינים אלה: (1) בקשה של אחד מחברי הוועדה הרגילה; (2) חריגה מהותית מהקריטריונים של ועדת כופר רגילה; (3) תיקים עקרוניים המציגים שינוי במדיניות הכופר או מצריכים קביעת קריטריונים נוספים; (4) תיקים מורכבים מבחינת דיני המס והדין הפלילי שקיימת בהם עמימות פרשנית בנוגע להתקיימות של יסוד מיסודות העבירה.

בפברואר 2006 פרסם משרד מבקר המדינה דוח על הטלת כופר בגין עברות מס הכנסה. הדוח בדק את טיפולה של הרשות בכל הנוגע להטלת כופר בגין עברות מס הכנסה. הביקורת העלתה כי הרשות תיקנה חלק מהליקויים שהועלו בדוח מ-2006 ובהם: פרסום החלטות בדבר הטלת כופר, ובכלל זה פרסום שמות משלמי הכופר, ושיתוף יועץ משפטי חיצוני בתהליך קבלת ההחלטות ברשות. בחלק זה של הדוח יוצגו הליקויים העיקריים שטרם תוקנו וכן ליקויים נוספים שנמצאו בביקורת המעקב.

### סכום הכופר

בפקודה נקבע השיעור המרבי של הכופר שניתן להטיל, ולפיה הוא "לא יעלה על פי שניים מהקנס הגבוה ביותר שמותר להטיל על אותה עבירה"; לא נקבע שיעור מזערי לכופר. בנוהל הרשות נקבע שסכום הכופר ייקבע, בין היתר, לאחר בחינת מקרים דומים משנים קודמות שהטיפול בהם הסתיים בהטלת כופר, וישונה על פי שיקולי הוועדה אם יהיה בכך צורך. בישיבת הנהלת נציבות מס הכנסה בעניין המדיניות של הטלת כופר, שהתקיימה בנובמבר 2003, ציין סגן המנהל לחקירות כי סכום הכופר יהיה "30% מהמחזור המועלם וכמובן בהתחשב בנסיבות המיוחדות של התיק".

19 ראו - הנחיית היועץ המשפטי לממשלה בדבר עיכוב הליכים פליליים מס' 4.3031.

בדוח מ-2006 צוין כי בהשוואת סכומי הכופר שהוטל על הנישומים נמצאו הבדלים גדולים בנוגע לסכום הכופר שהוטל יחסית לסכום שהועלם.

**המעקב העלה כי הליקוי לא תוקן. מבדיקת 37 מקרי כופר שפרסמה הרשות במחצית הראשונה של 2010 עולה, כי סכום הכופר שנקבע נע בין 12% ל-44% מסכום ההכנסה שהועלם או מסכום המס שנחסך עקב דיווח כוזב.**

עקרון השקיפות וכללי המינהל התקין מחייבים לנמק את ההחלטות המתקבלות ברשות, ובייחוד החלטות בעלות אופי מעין שיפוטי כמו אלה הנוגעות להטלת כופר. פרוטוקולים מפורטים המתעדים בכתב את ההחלטות של ועדות הכופר יאפשרו להבין את אופן קבלתן ואת הנימוקים לכך.

ראוי לציין כי ברובם של 37 המקרים נימקה הרשות כי פעלה לפי המלצת הפרקליטות (19 מקרים), המלצת היחידה החוקרת (24 מקרים) ובהתחשבות בסכום העברה הקטן יחסית (24 מקרים). עם זאת, בהיעדר נימוקים מפורטים בפרוטוקולים של ועדות הכופר המתעדים את החלטות הוועדה בעניין סכום הכופר שהוטל על מעלימי הכנסות, אי-אפשר היה לבחון את שיקוליהן בכל מקרה ומקרה.

הפרקליטות והרשות ציינו בתשובותיהן ממאי 2012 כי הכלל שנקבע שלפיו שיעור הכופר יהיה 30% מההעלמה, הוא כלל מנחה אך אינו מחייב; ועדת הכופר רשאית להטיל כופר בשיעור שונה בהתאם לנסיבות המקרה. עוד טוענת הפרקליטות כי מובן מאליו שוועדת הכופר לוקחת בחשבון גם את האילוצים שבהם פועלות רשות המסים והפרקליטות.

בתשובתה הודיעה הרשות כי יש מקרים שהנימוק היחיד להחלטתה הוא ההמלצה של הפרקליטות או של היחידה החוקרת, ועל סמך נימוקים אלה מתקבלת החלטת הוועדה.

**משרד מבקר המדינה מעיר כי הוועדה הייתה צריכה לחזור ולהביא את הנימוקים שעליהם מתבססת ההחלטה.**

#בתשובתה ממאי 2012 הודיעה הפרקליטות כי בישיבה משותפת של הפרקליטות ורשות המסים מינואר 2012 הוחלט כי נימוקי הוועדה יכתבו ביתר פירוט.

### דיונים חוזרים וכופר שלא שולם

1. לפעמים נישומים פונים ומבקשים שעניינם יידון מחדש בוועדה. על פי ההליך הנוהג ברשות, בהיעדר עובדות חדשות או שינוי מהותי בנסיבות, דין הבקשה החוזרת להידחות.

בדוח מבקר המדינה מ-2006 נכתב כי ב-14 מ-44 המקרים שנבדקו קיימה הוועדה דיון חוזר בעקבות הגשת בקשות להפחתת סכום הכופר בשל מצבו האישי או הכלכלי של הנישום, אף שלא נבדק אם אכן חל שינוי מהותי בנסיבות.

**מבדיקה מדגמית של 30 מקרי כופר במשרד החקירות בת"א בביקורת הנוכחית עלה, כי בארבעה מקרים קיימה הוועדה דיונים חוזרים בעקבות הגשת בקשות להפחתת סכום כופר בשל מצבם האישי או הכלכלי של הנישומים. נמצא כי בפרוטוקולים של הדיונים בבקשות האמורות לא ציינה הוועדה אם ישנן עובדות או נסיבות חדשות שמצדיקות דיונים חוזרים.**

2. ועדה משותפת של הרשות והפרקליטות מינואר 2009 קבעה כי יש לתת עדיפות לטיפול בתיקים שבהם הרשות הסכימה לבקשת הנישום להמיר את כתב האישום בהטלת כופר, אך הנישום לא שילם את הכופר לאחר מכן. כמו כן נקבע כי יש להגיש כתב אישום נגד הנישום בתוך חודשיים מן המועד שנקבע לתשלום.

התברר כי בשניים מהמקרים שלעיל הסכימה הוועדה להפחית את סכומי הכופר לאחר שהנישומים לא שילמו את הכופר שהוטל עליהם. הרשות לא פירטה בפרוטוקולים שלה מהן הנסיבות החדשות שהביאו לשינוי בהחלטתה, ופרקליטות המדינה לא הגישה כתבי אישום נגדם.

בתשובתה הודיעה הרשות כי החליטה, בשיתוף עם הפרקליטות, לקבוע מסלול מהיר להגשת כתבי אישום בתיקים שבהם לא שילמו הנאשמים את הכופר, כדי לזרז את הטיפול בתיקים הנמצאים בפרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה). עם זאת בתשובת הפרקליטות נאמר כי בשל עומס התיקים בפרקליטות וסדר העדיפויות שנקבע, ניסיון זה לא הצליח.

לדעת משרד מבקר המדינה, התעלמותם של הרשות והפרקליטות מהקריטריונים שהם עצמם קבעו עלולה לפגוע בהרתעה כלפי עברייני מס ולכרסם במעמד הרשות בקרב כלל הנישומים. על הרשות לערוך בדיקה מקיפה כדי לברר מדוע לא יושמו המסקנות שגובשו עם פרקליטות המדינה; על הפרקליטות להגיש ללא דיחוי כתבי אישום נגד עבריינים שוועדות הכופר אפשרו להם לשלם כופר במקום להגיש נגדם כתב אישום, אך הם לא עשו זאת.

### שיתוף פעולה עם הפרקליטות

על פי נוהלי הרשות ועדת הכופר במס הכנסה יכולה לדחות את בקשת הנישום ולהעביר את התיק לפרקליטות להגשת כתב אישום. הפרקליטות מצדה יכולה להחזיר את התיק לרשות ולהמליץ על כופר.

למיצוי מהיר של ההליכים נגד עברייני מס יש חשיבות כגורם מרתיע. ככל שמתמשך הזמן עד קבלת החלטה אם להעמיד לדין או לאשר את בקשת הכופר, כן מצטמצמים ההרתעה והסיכויים שהרשות תגבה את חובות עברייני המס ואת תשלומי הכופר שהוטלו עליהם. לעתים מוטל כופר כסף על העברייני רק משום שכבר לא ניתן להעמידו לדין מפאת הזמן הרב שחלף.

על פי הנחיות היועץ המשפטי לממשלה מאוגוסט 2010 שרעננו הנחיות משנת 2002, יש לפעול לסיום הטיפול בתיק פלילי בזמן הקצר ביותר האפשרי. בהנחיות נקבע כי בעבירות מסוג פשע שדינן עד עשר שנות מאסר, שהם רוב תיקי מס הכנסה המועברים לפרקליטות, יש לפעול לסיום הטיפול בתוך 18 חודשים.

נמצאו שני מקרים שוועדת הכופר דחתה בקשות של נישומים לתשלום כופר כסף והודיעה להם כי תעביר את תיקיהם לפרקליטות להגשת כתב אישום נגדם, ואכן כך עשתה. ואולם, בסופו של דבר הפרקליטות לא הגישה כתבי אישום ולא הוטל עליהם כופר.

בתשובתה הודיעה הרשות כי ועדת הכופר סברה כי בשני המקרים לעיל היה מקום להגיש כתב אישום, ואולם הפרקליטות סגרה את התיקים מחוסר עניין לציבור. כנגד זה פירטה הפרקליטות בתשובתה את הנסיבות לאי-הגשת כתב אישום וציינה כי היה נכון לסיימם בכופר.

לדעת משרד מבקר המדינה, על הרשות והפרקליטות להגביר את שיתוף הפעולה ביניהן כדי למנוע הישנות מקרים שבסופם לא ננקטו כל צעדים נגד עברייני מס. כמו כן, עליהם לפעול למיצוי הליכים בתיקי מס כדי שיוכלו לשמור את ההרתעה ולגבות את כל חובותיהם.

בתשובתה הודיעה הרשות כי "בימים אלה" הוקמה, ביזמת פרקליטות המדינה, מחלקת מסים בפרקליטות מחוז תל אביב (מיסוי וכלכלה), ונקבעו תכניות עבודה משותפות. המחלקה תטפל רק בתיקי רשות המסים, והדבר יקל על העומס, יזרו את משך הטיפול בתיקים ויגביר את ההרתעה.

## סיכום

הביקורת העלתה ליקויים מהותיים ובהם: ועדות הכופר אישרו בקשות לתשלום כופר שלא התאימו לקריטריונים להקלה ולהנחיות שקבעה הרשות, ולא דרשו מהעוסקים התחייבות להימנע מעברה חוזרת. לעתים קיבלו הוועדות החלטות בלי שהוסמכו לכך. היו מקרים שהוועדות הסכימו להפחית את סכומי הכופר שהוטל בלי שנימקו את החלטתם. כתבי אישום לא הוגשו נגד נישומים ועוסקים שלא שילמו את הכופר שאושר להם. אף על פי שהגיעו לידיעת בתי המכס מקרים שהייתה בהם מעורבות ישירה של סוכני מכס בעברות המס של יבואנים, הם לא נקטו צעדים נגדם. הרשות לא פעלה כנדרש לתיקון חלק מהליקויים שהצביע עליהם מבקר המדינה בדוח המיוחד מפברואר 2006. אופן הפעולה של הרשות עלול להביא לפגיעה בהרתעה כלפי עברייני מס ולכרסום במעמד הרשות בקרב כלל הנישומים.

כדי להבטיח שהחלטותיה של הרשות יהיו הוגנות ושוויוניות עליה להקפיד בקיום הקריטריונים שקבעה והמדיניות שהתוותה בעת קבלת החלטות לאישור הליך הכופר. עליה לשוב ולהנחות את הוועדות להימנע מלקבל החלטות בניגוד למדיניותה ולהנחיותיה ובלא שהוסמכו לכך. עליה לקצוב בנוהל פנימי את זמן הטיפול המרבי בתיקי דוחות גילוי עברות ולקיים על כך פיקוח ובקרה, כדי למנוע סחבת בטיפול בתיקים. כמו כן עליה להתנות את אישור בקשות הכופר לגבי עבירת מע"מ בהחתמת העוסקים על כתבי התחייבות. על הרשות להגביר את שיתוף הפעולה עם הפרקליטות ולתאם עמה מראש את דרכי הטיפול בתיקים שבהם יש להגיש כתב אישום נגד עברייני מס. עליה להקפיד בהגשת כתבי אישום במקרים שוועדות הכופר אישרו בקשות כופר של הנישומים, אך הם לא שילמו אותו.

