

משרד האוצר - רשות המסים בישראל

איסוף מידע ושיתוף פעולה בין יחידות המודיעין  
ברשות המסים



# תקציר

## רקע כללי

שתיים ממטרות העל של רשות המסים בישראל (להלן - רשות המסים) הן עמידה באומדן ההכנסות והעמקת הגבייה. במערכת גביית מס לאומית חשוב מאוד שגביית המס תקיף את כל ציבור חייבי המס.

תכלית עבודת המודיעין ברשות המסים לאסוף מידע שימשם בתהליך קבלת ההחלטות ולגלות פעילות כלכלית שאינה מדווחת, ולספק לדרג הממונה וליחידות השטח מידע כולל ועדכני, ולאפשר להם לקבוע מהי התגובה המתאימה (אזרחי או פלילי). נוסף לכך נועדה עבודת המודיעין לספק מידע מקיף ביותר לגבי שיעורן של פעילויות כלכליות.

## פעולות הביקורת

בחודשים מאי 2016 - פברואר 2017 בדק משרד מבקר המדינה את עבודת רשות המסים בתחום המודיעין. הביקורת נערכה אצל סמנכ"ל בכיר למודיעין וחקירות ברשות המסים; במטה המודיעין של אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין (להלן - אגף מס הכנסה); במטה המודיעין של אגף המע"ם והמכס; במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה בחיפה, בתל אביב, ובירושלים והדרום; במשרדי החקירות של אגף מע"ם ומכס בחיפה; במשרדי השומה של אגף מס הכנסה בחיפה, בכפר סבא, בחדרה ובפתח תקווה; ובמשרד מיסוי מקרקעין (להלן - מסמ"ק) בבאר שבע. בדיקת השלמה נעשתה ברשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור.

## הליקויים העיקריים

### אי-קביעת תקן ביחידות המודיעין

1. במשרדי החקירות ובמטות המודיעין ברשות המסים אין תקן הקובע את היקף כוח האדם ואת הגדרת התפקידים בתחום המודיעין.
2. למרות המשימות הרבות שהוטלו על מרכז המודיעין באגף מס הכנסה, הקביעה בדבר משרה אחת בתקן לתפקיד מרכז המודיעין לא מביאה בחשבון את הצרכים ואת המאפיינים המיוחדים לכל משרד שומה, כמו: גודל המשרד, היקף השטח הגאוגרפי והמאפיינים של אוכלוסיית הנישומים.

## אי-ניתוח המידע ואי-הערכתו באגף מס הכנסה

משרדי החקירות באגף מס הכנסה אינם מקצים עובדים לצורך ניתוח והערכה של המידע שהתקבל או שנאסף.

## היעדר פעולות יזומות לאיסוף מודיעין באגף מס הכנסה

יחידות המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה אינן יוזמות פעולות לאיסוף מידע כפי שנעשה ביחידות המודיעין במשרדי החקירות של אגף המע"ם והמכס.

## היעדר ציוד טכנולוגי ביחידות המודיעין באגף מס הכנסה

לעובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה אין ציוד טכנולוגי מתאים לצורך עבודת המודיעין.

## היעדר מערכות מחשב מתקדמות לצורך עבודת המודיעין ברשות המסים

בסביבת העבודה הממוחשבת של עובדי המודיעין של אגף מס הכנסה אין מנועי חיפוש ואין כלי עבודה כדוגמת מחולל דוחות.

## הכשרה חסרה לעובדי המודיעין באגף מס הכנסה

1. קורס המודיעין הניתן לעובדי המודיעין של אגף מס הכנסה הוא קורס מודיעין בסיסי שאינו מספק ואינו מקיף את הידע הנדרש לעבודת המודיעין. נוסף לכך אין נשלחים עובדי יחידות המודיעין באגף מס הכנסה להכשרות שוטפות.
2. עובדי המודיעין במשרדי החקירה של אגף מס הכנסה (למעט רכזי המודיעין) וכן מרכזי המודיעין של משרדי השומה ומסמ"ק לא הוכשרו בקורס מפקחים, רגיל או מקוצר. במצב הנוכחי אין לעובדי מודיעין אלה הידע וההכשרה לצורך איתור עבירות מס מורכבות.

## חוסר תיאום בעבודת המודיעין באגף מס הכנסה

1. מרכזי המודיעין במשרדי השומה ומסמ"ק ועובדי המודיעין שבמשרדי החקירות באגף מס הכנסה כפופים מבחינה ניהולית לפקיד השומה שבמשרדו הם פועלים. נמצא כי במקרים רבים מעסיק פקיד השומה את עובדי המודיעין בעבודה אחרת במקום עבודת המודיעין.
2. ביוני 2014 החל מטה המודיעין באגף מס הכנסה בפעילות להרחבת רשת הנישומים. עיבוד הטפסים לצורך פתיחת התיק במס הכנסה הוטל על מְרָקְזִי המודיעין במשרדי השומה. חלקם טרם השלימו את המשימה, זאת בהתאם להנחיות פקיד השומה.

## איסוף חסר של מידע על עולים חדשים ועל תושבים חוזרים ותיקים

עולים חדשים ותושבים חוזרים פטורים מדיווח ומתשלום מס לרשות המסים בגין הכנסות בחו"ל. פטור מדיווח זה פוגע ביכולתה של רשות המסים לאסוף מידע על עולים חדשים ועל תושבים חוזרים.

## שיתוף פעולה לוקה בחסר עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור

בחודש אוקטובר 2016 אושר בכנסת תיקון לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000. תיקון זה מאפשר לאגף מס הכנסה לעבוד בשיתוף עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון הטרור ולקבל ממנה מידע על נחקרים. רשות המסים לא נערכה כיאות לעבודה משותפת עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון הטרור.

## רישום לקוי של יחידים תושבי חוץ בעלי פעילות עסקית בישראל

אין מנגנון אחיד לרישום של תושבי חוץ הפועלים בישראל. דבר זה פוגע ביכולתה של רשות המסים לאתר את חייבי המס מתוכם.

## ליקויים ביחידות המודיעין שבמשרדי החקירות האזוריים של אגף מס הכנסה

רכזי המודיעין ביחידות החקירות האזוריות של מס הכנסה אינם עוקבים אחר מילוי הנחיותיהם על ידי מְרָכְזֵי המודיעין.

### ליקויים בעבודת מְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה

1. למְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה אין תכנית עבודה מפורטת או יעדים מדידים, ולכן לא ניתן לפקח באופן ממשי על הספק עבודתם ועל יעילותם.
2. אחד מעקרונות המודיעין הוא שמירה על חיסיון מוסר המידע. מְרָכְזֵי המודיעין שבמשרדי השומה אינם מקפידים לשמור על חיסיון זה, והם נוהגים להעביר ליחידות אחרות במשרד השומה את התרשומת שהם עושים עם המקור שמסר את המידע ובכלל זה את פרטיו המזהים.

## ההמלצות העיקריות

1. על רשות המסים לבחון את הצרכים, היעדים והמטרות של יחידות המודיעין ולקבוע בהתאם לכך תקן ליחידות המודיעין.
2. על רשות המסים להקצות משאבים ולצייד את עובדי יחידות המודיעין שלה בצידוד טכנולוגי מתאים, ולהכשירם להשתמש בו.
3. על רשות המסים לוודא שעובדי יחידות המודיעין של מס הכנסה ומְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה יהיו עובדים מיומנים ובעלי הכשרה מתאימה לעבודת המודיעין.
4. על רשות המסים לבחון את נושא הכפיפות הכפולה של מְרָכְזֵי המודיעין לפקיד השומה ולמטה המודיעין, ובין היתר, להגדיר את האחריות ואת הסמכות של כל אחד מהממונים על יחידות המודיעין ועל מְרָכְזֵי המודיעין, באופן שיאפשר להם למלא את תפקידם.
5. על משרד האוצר לבחון בתיאום עם משרד העלייה והקליטה כיצד לתקן את החוק כך שיאפשר לרשות המסים לדרוש על פי הצורך, מהעולים ומהתושבים החוזרים ותיקים, למסור דיווח מלא על כספיהם ועל הכנסותיהם.
6. על רשות המסים להסדיר את שיתוף הפעולה עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון הטרור ואת אופן הטיפול במידע המתקבל ממנה.
7. על רשות המסים לדאוג למיסוד שיתוף הפעולה בין יחידות המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה לבין יחידות המודיעין במשרדי החקירות של



עבודת המודיעין  
באגף מס הכנסה  
אינה נעשית באופן  
המיטבי לגילוי  
עבירות מס, דבר  
ההולך ופוגע יותר  
ויותר בכוח ההרתעה  
של שלטונות המס  
מפני העלמת  
הכנסות, ועלול  
לעודד נישומים  
להקל ראש במילוי  
חובתם האזרחית

אגף המכס והמע"ם. כמו כן, בתוך אגף מס הכנסה, יש למסד את שיתוף הפעולה בין יחידות המודיעין של משרדי החקירות לבין מפקחי המס שבמשרדי השומה ומשרדי מסמ"ק. לעניין זה יש ליצור סינרגיה בעבודה של כל יחידות רשות המסים כך שעבודה של יחידה אחת תשלים ותשפר את העבודה של היחידות האחרות.

## סיכום

איסוף מודיעין הוא מאבני היסוד של עבודת רשות המסים ולהיקף השימוש המקצועי והמושכל בו עשויה להיות השפעה מכרעת על הגברת האכיפה, על יצירת הרתעה ועל ייעול עבודת השומה. תכלית עבודת המודיעין ברשות המסים היא לאסוף מידע כדי לגלות, בין היתר, תופעות וממצאים לגבי נישומים העוסקים בפעילות כלכלית שאינה מדווחת, ולספק מידע מקיף לגבי שיעורן של פעילויות כלכליות או תופעות כלכליות בענפים כלכליים מסוימים. אולם בבדיקת משרד מבקר המדינה נתגלו ליקויים מהותיים בעיבוד פרטי המודיעין המתקבלים ברשות המסים, ובהכשרת עובדי המודיעין. נמצא כי אין שיתוף במידע בין יחידות הרשות ובהפעלת כלי המודיעין הקיימים. הדבר פוגע בעבודת רשות המסים: באיתור העלמת הכנסות ועבירות מס, ובגביית מסים. על כן הפעילות של יחידות המודיעין שבמשרדי החקירות של אגף מס הכנסה לוקה בחסר, והיחידות אינן מצליחות לספק עבודת מודיעין איכותית בזמן אמת.

עבודת המודיעין באגף מס הכנסה אינה נעשית באופן המיטבי לגילוי עבירות מס, דבר ההולך ופוגע יותר ויותר בכוח ההרתעה של שלטונות המס מפני העלמת הכנסות, ועלול לעודד נישומים להקל ראש במילוי חובתם האזרחית. עבודת המודיעין חשובה לטיוב עבודת רשות המסים על יחידות השונות, העוסקות בחקירות ובשומה, בהגברת האכיפה ובהגדלת ההכנסות ממסים. על הרשות לבחון באופן מקיף את מערך המודיעין במטה המודיעין של מס הכנסה, במשרדי החקירות ובמשרדי השומה, לערוך בחינה מקיפה של כל מערך המודיעין, להגדיר את הצרכים הלוגיסטיים ולקבוע אילו משאבים נדרשים. כמו כן יש ליצור סינרגיה בעבודה של כל יחידות רשות המסים כך שעבודה של יחידה אחת תשלים ותשפר את העבודה של היחידות האחרות.

## מבוא

שתיים ממטרות העל של רשות המסים בישראל (להלן - רשות המסים) הן עמידה באומדן ההכנסות והעמקת הגבייה. במערכת גביית מס לאומית חשוב מאוד שגביית המס תקיף את כל ציבור חייבי המס. דבר זה חשוב לא רק בשל ההיבט הכלכלי - הגדלת הכנסות המדינה - אלא גם בשל ההיבט החברתי.

תכלית עבודת המודיעין ברשות המסים היא לספק לדרג הממונה וליחידות השטח מידע אשר ירכיב תמונת מודיעין כוללת ועדכנית. על מנת שרשות המסים תוכל לפעול נגד מעלימי הכנסות, עליה לקבל מידע אמין, איכותי ומדויק ככל האפשר בנוגע לגוף או לאדם שבו מדובר.

עבודת המודיעין מטרתה לאסוף מידע שישמש בתהליך קבלת ההחלטות ויסייע לקבוע את אופן הפעולה לגבי מושא הבדיקה. מטרת איסוף המידע היא לגלות, בין היתר, פעילות כלכלית שאינה מדווחת ולאפשר לממונה על נושא זה (אזרחי או פלילי) לקבוע מהי התגובה המתאימה. נוסף לכך נועדה עבודת המודיעין לספק מידע מקיף ביותר לגבי שיעורן של פעילויות כלכליות ולסייע בכך למפקח המס בקביעת שומות של נישומים.

## פעולות הביקורת

בחודשים מאי 2016 - פברואר 2017 בדק משרד מבקר המדינה את עבודת רשות המסים בתחום המודיעין. הביקורת נערכה אצל סמנכ"ל בכיר למודיעין וחקירות ברשות המסים; במטה המודיעין של אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין (להלן - אגף מס הכנסה); במטה המודיעין של אגף המע"ם והמכס; במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה בחיפה, בתל אביב, ובירושלים והדרום; במשרדי החקירות של אגף מע"ם ומכס בחיפה; במשרדי השומה של מס הכנסה בחיפה, בכפר סבא, בחדרה ובפתח תקווה; ובמשרד מיסוי מקרקעין (להלן - מסמ"ק) בבאר שבע. בדיקת השלמה נעשתה ברשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור.

## אי-קביעת תקן ביחידות המודיעין

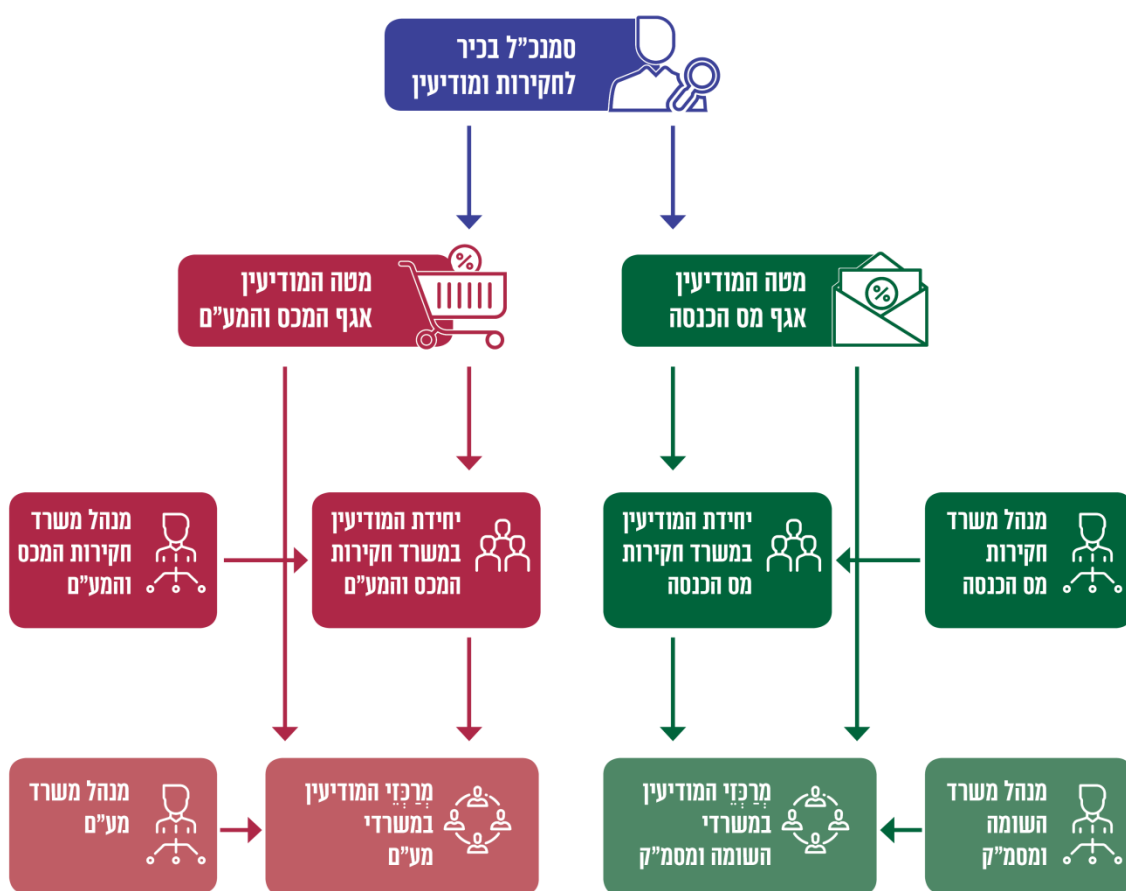
המבנה הארגוני של תחום המודיעין ברשות המסים הוא כדלהלן: המנהל האחראי על המודיעין ברשות המסים הוא סמנכ"ל בכיר למודיעין וחקירות. בכל אחד מאגפי רשות המסים - הן באגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין הן באגף המכס ומע"ם - מתנהל מטה מודיעין, הכפוף אל הסמנכ"ל למודיעין וחקירות. תפקיד כל מטה להתוות את המדיניות ולהנחות הנחיה מקצועית את יחידות המודיעין באגף שלו. יחידות המודיעין נמצאות בתוך משרדי החקירות האזוריים של אגף מס הכנסה ושל אגף המכס ומע"ם, וכאמור כל אחת מהן כפופה באופן מקצועי למטה המודיעין באגף שלה, ובאופן מינהלי למנהל משרד החקירות שבו היא ממוקמת. נוסף לכך



בכל משרד שומה של מס הכנסה (להלן - משרדי השומה) ובכל משרד אזורי של תחנת מע"ם (להלן - משרדי מע"ם) מונה מרכז מודיעין אשר גם הוא כפוף באופן מקצועי למטה המודיעין ובאופן מינהלי למנהל המשרד. נוסף לכך מרכז המודיעין במשרדי השומה ובמשרדי מע"ם מקבל הנחיות מקצועיות באופן שוטף מרכז המודיעין במשרד החקירות האזורי.

להלן בתרשים 1 מבנה המודיעין:

תרשים 1: המבנה הארגוני של תחום המודיעין ברשות המסים



תקן כוח האדם מציג את המשרות בארגון, את המדרג הניהולי ואת מבנה היחידות. מהתרשים גם ניתן לראות את הנתק בין אגף מס הכנסה לבין אגף המכס ומע"ם ועל כך בהמשך. התקן הוא כלי ניהול חשוב אשר בעזרתו ניתן להשיג את יעדי הארגון. בנייה נכונה של תקן כוח האדם מאפשרת להקצות ביעילות כוח אדם לביצוע פעילויות הארגון, ולמדוד את ביצועי העובדים ואת יעילותם. התקן נועד למעשה

לקבוע את כוח האדם הנדרש לצורך ביצוע של עבודת יחידה מסוימת בארגון. לשם קביעת תקן מסוים יש לבחון את היקף הפעילות ביחידה הארגונית ואת היקף המשימות שלה ולהציב את כמות כוח האדם הנדרשת לביצוע פעילויות ומשימות אלה.

## משרדי החקירות ברשות המסים

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי במשרדי החקירות וכן במטות המודיעין אין תקן הקובע את היקף כוח האדם ואת הגדרת התפקידים בתחום המודיעין. באופן מעשי אין אחראי מערכתי לנושא המודיעין וכל מנהל משרד חקירות הוא הקובע במשרדו. במצב זה איוש המשרות וקביעת תפקידיהם של עובדי יחידת המודיעין נעשים לפי מדיניותו ועל פי החלטתו, וללא קריטריונים ברורים. לפיכך מבנה יחידות המודיעין ברשות המסים איננו אחיד.

כך לדוגמה במשרד החקירות של אגף המכס ומע"ם בחיפה יש 44 עובדים. בהיעדר תקן, קבע מנהל משרד החקירות כי עשרה עובדים מתוכם (כ-23%) ישמשו ככוח המודיעין. מנהל משרד החקירות גם קבע כי חמישה מעובדים אלה יעסקו באיסוף מידע, ואילו החמישה הנותרים יעסקו בנייתוח המידע שנאסף, בסינונו ובהערכתו; במשרד החקירות של מכס ומע"ם בבאר שבע יש 32 עובדים ומנהל משרד החקירות קבע כי שבעה עובדים מתוכם (כ-22%) יעסקו במודיעין. מנהל המשרד קבע כי שלושה מתוך עובדים אלה יעסקו באיסוף מידע, ואילו ארבעת הנותרים יעסקו בנייתוח, סינונו והערכתו.

לעומת זאת במשרדי החקירות באגף מס הכנסה חלוקת כוח האדם היא שונה: הקצאת כוח האדם ליחידות המודיעין קטנה באופן ניכר מההקצאה במשרדי החקירות באגף המכס ומע"ם ולא הוקצו עובדים שיעסקו בנייתוח מידע ובהערכתו. להלן טבלה בדבר כוח האדם במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה:

משרד חקירות באגף מס הכנסה	מספר עובדים	מספר העובדים שהוקצו למודיעין	שיעור העובדים שהוקצו למודיעין מכלל העובדים במשרד
משרד חקירות חיפה	55	6	11%
משרד חקירות מרכז	50	4	8%
משרד חקירות תל אביב	60	5	8.3%
משרד חקירות ירושלים	38	3	8%

בעניין זה יש לציין כי במשרד החקירות של אגף מס הכנסה בירושלים והדרום, משרד החקירות אחראי לאזור גאוגרפי גדול מאוד - אין רכז ליחידת המודיעין. במשך יותר מארבע שנים מילא את התפקיד עובד אחר מהמשרד (להלן - ממלא המקום). התברר כי ממלא המקום לא הוכשר לתפקיד והוא אינו עומד בדרישות הסף לתפקיד כיוון שאינו בוגר קורס מפקחים של רשות המסים.

במשרדי החקירות וכן  
במטות המודיעין אין  
תקן הקובע את היקף  
כוח האדם ואת  
הגדרת התפקידים  
בתחום המודיעין.  
במשרדי החקירות  
באגף מס הכנסה  
הקצאת כוח האדם  
ליחידות המודיעין  
קטנה באופן ניכר  
מההקצאה במשרדי  
החקירות באגף  
המכס ומע"ם

בדצמבר 2014 הגיש סגן מנהל מטה המודיעין של אגף מס הכנסה דאז לסמנכ"ל הבכיר למודיעין וחקירות מסמך ובו הצעת תקן ומבנה ארגוני לתחום המודיעין במס הכנסה. מתוך המסמך שהוגש עלה הצורך לפעול לקביעת תורת מודיעין חדשה ובעקבותיה לקבוע נהלים חדשים שיהיו נכונים יותר לעבודת המודיעין הנהוגה כיום, אשר יחליפו את הנהלים הקיימים שהתיישנו, שחסרות בהם שיטות עבודה והם אינם עונים על הצרכים של יחידות המודיעין. במסמך פירט סגן מנהל מטה המודיעין של אגף מס הכנסה את המבנה הרצוי למודיעין במס הכנסה, שדרוש שתהיה בו חלוקה למקצועות בתחומים שונים וחלוקה של התפקידים ביחידות המודיעין כמו: איסוף מידע, ניתוח המידע והערכתו, והפצתו לגורמים המתאימים.

נמצא כי עד למועד סיום הביקורת בפברואר 2017 לא נבחנה וממילא גם לא קודמה באופן מעשי התכנית לקביעת תורת מודיעין רלוונטית, וכן בעניין קביעת התקן ביחידות המודיעין.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על הנהלת רשות המסים לבחון את הצרכים, היעדים והמטרות של יחידות המודיעין ברשות המסים ולקבוע בהתאם תורת מודיעין מעודכנת. בהתאם לכך, על רשות המסים לקבוע את המבנה הרצוי שיענה על הצרכים ולפעול לקביעת תקן שישימש את יחידות המודיעין.

## מִרְכְּזֵי הַמּוֹדִיעִין בַּמְשָׂרְדֵי הַשּׁוֹמָה וּבַמְשָׂרְדֵי מַסְמ"ק

בדוח קודם של מבקר המדינה<sup>1</sup> עלה כי אין קשרי עבודה סדירים בין יחידות המודיעין אשר במשרדי החקירות באגף מס הכנסה - לבין משרדי השומה ומשרדי מסמ"ק. התברר כי משרדי השומה ומשרדי מסמ"ק אינם נעזרים ביכולות איסוף המידע או במאגרי המידע של משרדי החקירות. כמו כן גם לא מוזרם מידע ממשרדי השומה אל מאגר המידע של יחידות המודיעין במשרדי החקירות, דבר שהיה מעשיר את המאגר ותורם לבחינת מקרים שבהם יש חשש לעבירות פליליות של העלמת הכנסות. על כן המליץ משרד מבקר המדינה לנצל ביעילות את הפריסה של משרדי השומה ומשרדי מסמ"ק ואת הנגישות שלהם למידע במקום שבו פועלים הנישומים. למשרדי השומה האזרחיים ולמשרדי מסמ"ק יכולת לאתר מקרים של פעילות לא חוקית באזורם ולהגיב על כך. בשנת 2014 מונה בכל אחד ממשרדי השומה ובמשרדי מיסוי מקרקעין עובד אחד שישימש בתפקיד מִרְכְּזֵי הַמּוֹדִיעִין.

בעת יצירת התפקיד של מִרְכְּזֵי הַמּוֹדִיעִין במשרדי השומה באגף מס הכנסה קבעה רשות המסים את הגדרת התפקיד ואת המשימות של מִרְכְּזֵי הַמּוֹדִיעִין. בהתאם לכך פורסמו במכרז לתפקיד של מִרְכְּזֵי הַמּוֹדִיעִין הדרישות האלה: אחריות לאיסוף המודיעין לצורך הבאת ראיות תומכות לצורך קביעת השומה, לאתר נישומים שהפסיקו לדווח על הכנסות ולא סגרו את תיקם ברשות המסים, לאתר עסקים שאינם מדווחים לרשות המסים על פעילותם העסקית, לאסוף מידע מהרשויות המקומיות והעירוניות, לאסוף מידע מהעיתונים המקומיים וכן מלוחות המודעות,

1 ראו מבקר המדינה, **דוח שנתי 65א** (2014), "רשות המסים בישראל - המאבק בהון השחור", עמ' 3.



משרדי שומה מסוימים  
אינם מצליחים לבדוק  
את כל הידיעות  
שמגיעות אליהם  
ואינם בודקים מידע  
בדבר עסקים  
הפועלים ללא דיווח.  
במחדל זה יש כדי  
להוביל לפגיעה  
בהרתעה מפני ביצוע  
עבירות מס

לאסוף מידע אלקטרוני, להעשיר נתונים ופרטים אודות נישומים וכן לרכז מידע לצורך הכנת תיקים עם ראיות להמשך טיפול במישור הפלילי.

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי הקביעה בדבר משרה אחת בתקן לעובד אחד שישמש כמרכז המודיעין לא מביאה בחשבון את הצרכים ואת המאפיינים המיוחדים לכל משרד שומה, ובין היתר גדולו, היקף השטח הגאוגרפי שעליו הוא מופקד, סוג האוכלוסייה ומורכבותה (כמו מגזרים שעבודת הגבייה בהם קשה יותר ומגזרים מיוחדים) וכן מספר הנישומים באחריות משרד השומה. כך נוצר מצב שמשרדי שומה מסוימים אינם מצליחים לבדוק את כל הידיעות שמגיעות אליהם ואינם בודקים מידע בדבר עסקים הפועלים ללא דיווח לרשות המסים או מידע בדבר העלמות מס. במחדל זה יש כדי להוביל לפגיעה בהרתעה מפני ביצוע עבירות מס.

להלן דוגמה: באחד ממשרדי השומה הגדולים מבחינת ההיקף הגאוגרפי שבאחריותו ומבחינת מספר הנישומים החייבים בהגשת דוחות (קרוב ל-80,000), הוטלו על מרכזת המודיעין מטלות רבות והיא קיבלה מידע רב לבדיקה. בשנת 2015 לבדה היא בדקה כ-1,050 ידיעות, רשמה במאגר המידע הממוחשב 437 פריטי מידע חדשים שאספה, ותרמה להרחבת רשת המידע על הנישומים. הפעולות היוזמות של מרכזת המודיעין הובילו בין היתר לגילוי עבירות מס ולפתיחת כמה תיקי חקירה של עבירות פליליות, אך עם זאת העומס המוטל עליה הוא רב, ועד למועד סיום הביקורת הצטברו במשרד שומה זה כמאתיים ידיעות שלא נבדקו, וחלקן במשך יותר משנה וחצי.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים לבחון מחדש ובאופן מעמיק את היעדים שקבעה ואת המשימות המוטלות על מרכזי המודיעין במשרדי השומה ובמסמ"ק, בכל אחד בנפרד, ולקבוע בהתאם למדדים רלוונטיים את מספר המשרות של מרכזי המודיעין הנדרשות בתקן כדי שיוכלו למלא את כל המשימות המוטלות עליהם.

## אי-ניתוח המידע ואי-הערכתו באגף מס הכנסה

על פי הנחיות פנימיות שעוגנו כנוהל מטה המודיעין של אגף המע"ם והמכס, עבודת המודיעין נחלקת לארבעה תחומים עיקריים: (א) איסוף המידע - המידע נאסף בחלקו ממקורות גלויים כמו האינטרנט, עיתונים ומרשמים שונים. חלק אחר של איסוף המידע הוא ממקורות מידע מחוץ לרשות המסים, הן גורמים רשמיים (כמו משטרה), הן גורמים פרטיים. עוד מידע נאסף בעת חקירות ברשות המסים של חשודים בהעלמת מס, באמצעות תצפיות על חשודים ובסיוע מקורות שגויסו; (ב) העשרת המידע - חיבור המידע שנאסף לכלל תמונה מפורטת ומקיפה, והצלבת

**במשרדי החקירות של  
אגף מס הכנסה, אין  
הקצאה של עובדים  
לצורך ניתוח והערכה  
של המידע. הדבר  
מביא בהכרח לאי-  
מיצוי מלא של המידע  
ומצמצם את  
האפשרות לגילוי  
עבירות מס שביצע  
הנישום**

מידע ממקורות נוספים; (ג) ניתוח המידע - חקירה, הערכה וניתוח המידע שנאסף כדי לאפשר הערכה נכונה בדבר האפשרות שהאדם או הענף הכלכלי הנבדק מעלימים הכנסות; (ד) הפצת המידע - העברת המידע אל הגורמים הרלוונטיים להמשך התהליך: קביעת שומה או פתיחה בחקירה פלילית.

נוסף לאיסוף מידע פרטני על נישומים, תהליך עבודת המודיעין גם אמור לצייר תמונת מצב שתאפשר לרשות המסים לקבוע את תכנית העבודה. איסוף המידע אמור לסייע לרשות המסים בקביעת סדר העדיפויות של היעדים שאחריהם צריך לעקוב בשל החשש מהעלמות מס ולהחליט האם לחקור קודם יעדים כלכליים ענפים או יעדים אישיים של נישומים ועוסקים.

מדי חודש מתווספים למודיעין של רשות המסים כמה אלפים של פרטי מידע שרלוונטיים לביסוס חבות מס בהיקף ניכר. מידע זה חשוב מאוד וצריך למיינו, להעריך את איכותו ולהעשיר אותו במידע נוסף מתוך מאגרי המידע של רשות המסים, ובעת הצורך לפנות גם למקורות אחרים. נוסף לכך חשוב לברור את המידע המשמעותי מתוך כלל המידע וליצור מאגר מידע שערכו גבוה יותר, שיאפשר לגורמים שאליהם יופץ לעשות בו שימוש מושכל ולקבל החלטות יעילות שיביאו לטיפול טוב יותר בשומה או בחקירות פליליות.

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי אגף המכס והמע"מ ואגף מס הכנסה נבדלים זה מזה באופן עיבוד המידע שמתקבל ונאסף. נמצא כי אגף המכס והמע"מ רואה בהערכת המידע ובניתוחו תהליכים חשובים, והאגף מאורגן כך שכמחצית מעובדי יחידות המודיעין שבו אוספים מידע, ואילו המחצית השנייה של העובדים עוסקים בניתוח ובהערכה. כתוצאה מהקצאת כוח אדם בהיקף כה רב לניתוח והערכה, המידע המתקבל הוא איכותי ואמין וכבר הביא לפתיחה של תיקי חקירה שהעלמת המס בהם, על פי המידע המצוי בתיקי החקר, מגיעה לכדי עשרות מיליוני ש"ח.

כך לדוגמה ביחידת המודיעין שבמשרד החקירות של אגף המע"מ והמכס חיפה יש עשרה עובדים, חמישה מתוכם אוספים מידע ואילו החמישה הנותרים עוסקים בניתוח המידע ובהערכתו. בשנת 2015 פתח משרד החקירות של אגף המע"מ והמכס חיפה 92 תיקי חקירה פליליים מהותיים. 49 תיקים מתוכם (53%) התבססו על מידע מגובש מיחידת המודיעין במשרד החקירות, ובמרביתם עלה החשד כי סכומי המס שהועלמו גבוהים ממיליון ש"ח, ובחלקם אף נחשד כי הועלמו כמה עשרות מיליוני ש"ח.

לעומת זאת, במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה, אין הקצאה של עובדים לצורך ניתוח והערכה של המידע שהתקבל או שנאסף. הדבר מביא בהכרח לאי-מיצוי מלא של המידע ומצמצם את האפשרות לגילוי עבירות מס שביצע הנישום. על פי נתוני אגף מס הכנסה, המידע שהתקבל ביחידות המודיעין במשרדי החקירות של מס הכנסה הביא לפתיחתם של תיקי חקירה פליליים איכותיים מעטים בלבד ולרוב בהיקף של מאות אלפי ש"ח בלבד. כך לדוגמה משרד החקירות של מס הכנסה בחיפה דיווח כי עסקו בשנת 2015 ב-77 תיקי חקירה פליליים מטריאליים (העלמות מס) ומתוכם רק 13 תיקי חקירה (17%) הגיעו מיחידת המודיעין של המשרד.

## תיקי החקירות של אגף מס הכנסה שנפתחו בעקבות מידע שהועבר מיחידות המודיעין היו דלים והסכומים בהם לא היו מהותיים

משרד החקירות של אגף מס הכנסה בתל אביב דיווח כי עסק בשנת 2015 ב-26 תיקי חקירה פליליים מהותיים, ומתוכם 12 תיקי חקירה נפתחו בשל מידע שהגיע מיחידת המודיעין של המשרד. מבדיקת תיקי החקירה עלה שבמרביתם ההכנסה שהועלמה הייתה בגובה של מאות אלפי ש"ח ורק בתיקים בודדים המחזורים שלא דווחו היו גבוהים ממיליון ש"ח.

מהמתואר לעיל עולה כי תיקי החקירות של אגף מס הכנסה שנפתחו בעקבות מידע שהועבר מיחידות המודיעין היו דלים והסכומים בהם לא היו מהותיים. אחת הסיבות המשמעותיות לכך היא אי-הקצאת כוח אדם לניתוח המידע ולהעשרתו, דבר שיש בו כדי ליצור תשתית של ראיות ממשיות לטובת חקירות פליליות וכדי לגלות מקרים של העלמות מס בהיקף גדול מאוד.

ניתוח המידע הקיים והערכתו הם כלי עבודה בסיסיים והכרחיים בעבודת המודיעין. על אגף מס הכנסה לבנות בכל אחת מיחידות המודיעין שבמשרדי החקירות מערך שיוכל לנתח, להעריך ולהעשיר את המידע המצוי ברשותו באופן שיהיה אפשר להפכו למידע בעל ערך, ושיסייע לאתר נישומים שמעלימים הכנסות ומשתמטים מתשלום סכומי מס ניכרים. על רשות המסים לשפר את עבודת המודיעין ואת ניתוח המידע של יחידות המודיעין באגף מס הכנסה, ולהעמידו לכל הפחות ברמה של יחידות המודיעין של אגף המע"ם והמכס.

## היעדר פעולות יזומות לאיסוף מודיעין באגף מס הכנסה

בשנים האחרונות רמת התחכום של הנישומים אשר משתמטים מתשלום מסים הולכת וגוברת והם מוצאים דרכים חדשות כדי להעלים הכנסות או להסתיר את בעלותם על נכסים שרכשו מכסף שלא דווח עליו לרשות המסים. יחידות המודיעין של רשות המסים אוספות מידע כדי לשרת את כל תחומי המודיעין, הן במישור הפלילי הן במישור האזרחי. יחידות המודיעין עוסקות באיסוף מידע גלוי ומידע סמוי כדי לאתר מקורות הכנסה והכנסות של תושבי מדינת ישראל שהופקו בארץ ובח"ל, צבירה של נכסים שלא דווחו או כל מידע בדבר פעילות כלכלית שיש לה ערך עבור רשות המסים ואשר יכולה להביא לגביית מס אמיתי ונכון מן הנישומים והעוסקים. כדי לספק מידע אמין ובעל ערך לגילוי העלמת הכנסות, על רשויות המס להמציא דרכים לגלות את המידע אשר בעל העסק מנסה להסתיר ולהבחין בהכנסות שלא רשם בספרים שעליו לנהל על פי חוק, ובין היתר, גם באמצעות גיוס מקורות מידע אנושיים ("מודיעים") - הפועלים בסביבתו של בעל העסק הנחקר. מקורות אלה עשויים להיות עובדים בעסק או עובדי עבר, מתחרים, ספקים וכדומה. לעתים צריך לגייס מקור ("מודיע") אשר מכיר את העסק ויכול למסור מידע על אופן ניהולו, על פעילותו, על קשריו העסקיים של בעליו, על הכנסותיו וכן גם על המקום אשר בעל העסק מסתיר בו את ההכנסות.



עובדי המודיעין של  
 אגף מס הכנסה  
 משיגים בעיקר מידע  
 מוגבל, ארכאי ולא  
 עדכני, ובמקרים רבים  
 הם מתקשים לגלות  
 מידע פנימי  
 שהנישומים מסתירים.  
 לעובדי יחידות  
 המודיעין של אגף מס  
 הכנסה חסר ציוד  
 טכנולוגי שימש  
 אותם לצורך עבודת  
 המודיעין השוטפת

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי יחידות המודיעין של אגף מע"מ והמכס פועלות כדרך שגרה כדי לאסוף מידע באופן יזום, עובדיהן משתמשים באמצעים טכנולוגיים שונים, ואף פועלים לעתים גם בשעות לא שגרתיות. לעומת זאת, יחידות המודיעין שבמשרדי החקירות של אגף מס הכנסה כמעט שאינן יוזמות בעצמן פעילות לאיסוף מידע ועובדיהן אינם משתמשים באמצעים טכנולוגיים. בשל כך עובדי המודיעין של אגף מס הכנסה משיגים בעיקר מידע מוגבל, ארכאי ולא עדכני, ובמקרים רבים הם מתקשים לגלות מידע פנימי שהנישומים מסתירים.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים לכוון את עובדי יחידות המודיעין שבמשרדי החקירות של מס הכנסה ליוזם פעילות לאיסוף מידע, ובכלל זאת גם להכשירם להציב מעקבים אחר הנישום, לתצפת על בית העסק או על ביתו של הנישום וכן ללמדם כיצד לאתר מקורות מידע אנושיים ולגייסם.

## היעדר ציוד טכנולוגי ביחידות המודיעין באגף מס הכנסה

עם התפתחות הטכנולוגיה בשנים האחרונות גם סביבת העבודה ושיטות העבודה צריכות להתפתח בהתאם ולשלב בתוכן ציוד טכנולוגי ומערכות מחשב מתקדמות. נוסף לכך במערכת המשפט כיום נדרשת הצגת ראיות שרמת מובהקותן גבוהה לשם הוכחת העלמת הכנסות. משום כך נדרש כיום מעובדי יחידות המודיעין של רשות המסים להשתמש בציוד טכנולוגי לצילום ולהקלטות אשר בעזרתו יוכלו להנציח ביעילות עדויות ולאפשר להציג ראיות חזקות ומבוססות בבתי המשפט.

1. בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי לעובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה חסר ציוד טכנולוגי שימש אותם לצורך עבודת המודיעין השוטפת, כמו מצלמות מתאימות, מצלמות וידיאו, כרטיסי זיכרון ועוד. התברר כי עוד ביולי 2013 התקיימה ישיבה ברשות המסים בדבר היעדר ציוד טכנולוגי ביחידות המודיעין.

הצורך בציוד טכנולוגי הועלה גם במסמך הצעת תקן ומבנה ארגוני מסוף 2014 שהוזכר לעיל: "נוצר חסך אמתי ביכולות אגף המודיעין ליצור מודיעין עסקי כלכלי, התואם את הקדמה והצרכים הנובעים מההתפתחות המואצת של המשק הישראלי. אין באמור להצביע על חוסר יכולת ומוטיבציה, כי אם על מחסור חמור באמצעים וכוח אדם בעל הכשרות מתאימות".

נמצא כי במועד סיום הביקורת בפברואר 2017, עדיין לא קיבלו עובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה את הציוד הנדרש, זאת למרות שאין גורם מוסמך כלשהו ברשות המסים שחולק על הצורך המקצועי בציוד זה.

2. בבדיקת משרד מבקר המדינה נמצא כי מרכזי המודיעין במשרדי השומה נאלצים להשתמש במכשירי הטלפון הנייד שלהם לצילום והקלטה של עדויות

## מרכזי המודיעין של אגף מס הכנסה לא הוכשרו כלל וכלל להשתמש בציוד טכנולוגי

לעבירות מס. לאחר מכן מרכזי המודיעין מעבירים את הראיות למחשב הביתי שלהם, וממנו הם שולחים את החומר למייל שלהם במשרד. לעתים הם אף אינם מגבים את הראיות ומשאירים אותן במכשיר הטלפון.

בבדיקת משרד מבקר המדינה עלה כי מרכזי המודיעין של אגף מס הכנסה לא הוכשרו כלל וכלל להשתמש בציוד טכנולוגי, הם אינם יודעים מהם הנהלים לשמירת הראיות שהשיגו, ולא עומדת לרשותם דרך מאובטחת לשליחת צילומים והקלטות. השימוש בציוד פרטי ובכלל זה גם שליחת החומר באמצעות המחשב הביתי שלהם אינו תקין ויש בו כדי לפגוע בחסיון המידע ובצנעת הפרט, כמו גם באיכות הראיות וקבילותן.

בתשובת רשות המסים למשרד מבקר המדינה מיוני 2017 (להלן - תשובת הרשות) ציינה הרשות כי "לעובדי יחידת המודיעין של אגף מס הכנסה יש ציוד טכנולוגי חלקי... ובהחלט נכונה הקביעה שאין מספיק ציוד טכנולוגי לכל העובדים".

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים להקצות משאבים ולצייד את עובדי יחידות המודיעין שלה בציוד טכנולוגי מתאים, ולהכשירם להשתמש בו. עוד על הרשות להקפיד ביתר שאת על כללי אבטחת המידע, ולודא שחומר רגיש על נישומים לא יימצא ברשת שאינה מאובטחת כראות.

## היעדר מערכות מחשב מתקדמות לצורך עבודת המודיעין ברשות המסים

לצורך עבודת המודיעין ואיתור עבירות מס ועברייני מס, עובדי יחידות המודיעין זקוקים למערכת ממוחשבת ומתקדמת אשר תאפשר להם לבצע במהירות חיפושים מורכבים במאגרי מידע וברשת האינטרנט ולהגיע למקורות מידע. כמו כן נדרש כי במערכות המחשב של עובדי יחידות המודיעין יהיו כלי עבודה כדוגמת מחולל דוחות המאפשר עיבוד משולב והצלבות של נתונים רבים, חיתוכים של הנתונים לפי פרטים מסוימים ויצירת דוחות עבודה. כלי עבודה כאלה, שיותאמו לכללים של רשות המסים, צריכים להיות חלק ממערכת לניהול סיכונים, שתתריע על סימנים מחשידים בדבר העלמת הכנסות ועל ביצוע עבירות מס על ידי עסקים, ענפים כלכליים ונישומים. כלים אלה גם יאפשרו להתבונן בחתכי אוכלוסייה ולהבחין בחריגים כדי לאתר אנשים ועסקים שעומדים מאחורי פעילות כלכלית שאינה מדווחת לרשויות המס.

בבדיקה של משרד מבקר המדינה ביחידות המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה וכן אצל מרכזי המודיעין שבמשרדי השומה, נמצא כי בסביבת העבודה של עובדי יחידות המודיעין של רשות המסים אין ממשקי עבודה משוכללים, והמחשבים העומדים לרשותם אינם מכילים מנועי חיפוש מתקדמים שמסוגלים לבצע חיפושים מהירים במאגרי מידע ברשת האינטרנט. יתרה מכך, במחשבים העומדים לרשותם הגישה חסומה למרבית האתרים שבהם הם אמורים לחפש מידע. בשיחות שקיימו



## סביבת העבודה הממוחשבת של עובדי המודיעין ברשות המסים חסרה ומיושנת

עובדי משרד מבקר המדינה עם עובדי המודיעין ברשות עלה כי מחשביהם אינם ומיושנים והדבר מסרבל את עבודתם השוטפת ומקשה עליה. עוד ציינו כי אין במערכות המחשב כלי עבודה חשובים למודיעין כדוגמת מחולל דוחות.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי "לרוב עובדי אגף המודיעין אין מחשבים המכילים מנועי חיפוש שמסוגלים לבצע חיפוש מהירים במאגרי מידע ברשת האינטרנט ולצערנו הרב אתרים לא מעטים חסומים בפניהם. רשות המסים הקימה וועדת אפיון ותפעול של מערכת איסוף מידע ממקורות גלויים ... המערכת כאמור בשלבי אפיון והפיתוח יסתיים בסוף שנת 2017". עוד הוסיפה רשות המסים כי: "אין מחוללי יישומים מתקדמים לביצוע עיבודים ממוחשבים על המידע שנאסף, אך מבצעים עיבודים יזומים באמצעות סמ"חים [סימינים מחשידים]".

סביבת העבודה הממוחשבת של עובדי המודיעין ברשות המסים חסרה ומיושנת. משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים להעמיד לרשות עובדי המודיעין מערכות מחשב מתקדמות וכלי עבודה מתאימים אשר יאפשרו להם לבצע את עבודתם.

## הכשרה חסרה לעובדי המודיעין באגף מס הכנסה

כוח אדם איכותי ומיומן הוא הכרחי למערך מודיעין יעיל. על העובדים ביחידות המודיעין לעבור הכשרה מקיפה בתחום המודיעין ולהכיר את דרכי העבודה המיוחדות של מקצוע המודיעין. על כן על רשות המסים להכשיר את עובדי יחידות המודיעין ואת מְרַכְזֵי המודיעין בכל הקשור לדרכי עבודת המודיעין, ועליה ללמד את השיטות החדשות בתחום זה לאיסוף מידע, לניתוח המידע, להעשרת המידע שנאסף, להערכתו, ולקביעת רמת הסיכון לגילוי עבירות מס.

פעילות המודיעין ברשות המסים נועדה בעיקרה לאיתור עבירות בתחום המס. כדי שיוכלו עובדי יחידות המודיעין לאסוף מידע ולנתחו בהיבט של עבירות מס, על עובדי יחידות המודיעין להכיר את חוקי המס של מדינת ישראל, את תקנות ניהול הספרים ואת החוקים הנוגעים לאיסור הלבנת הון.

1. בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי גם בתחום ההכשרה יש פערים בין עובדי יחידות המודיעין של אגף מע"מ והמכס, לבין עובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה ומְרַכְזֵי המודיעין שבמשרדי השומה של אגף מס הכנסה. נמצא כי עובדי יחידות המודיעין של אגף המכס ומע"מ לומדים בקורס מודיעין שאורך כשלושה חודשים. לעומת זאת קורס המודיעין לעובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה כמו גם זה הלומדים בו מְרַכְזֵי המודיעין במשרדי השומה הוא קורס מודיעין בסיסי האורך כשלושה שבועות בלבד ואינו מקיף את הידע הדרוש לצורך עבודת המודיעין.

במצב הנוכחי אין לעובדי מודיעין אלה הידע וההכשרה לצורך איתור עבירות מס מורכבות. לא מן הנמנע כי עובדים אלה יתעלמו בשוגג ממידע חשוב עקב הכשרתם החסרה

2. עוד נמצא בבירור כי קורס המודיעין לעובדי אגף המכס ומע"ם אינו כולל תכנים הנוגעים לחוקי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין. וכתמונת מראה התברר גם כי קורס המודיעין לעובדי אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין אינו מכיל תכנים הנוגעים לחוקי המכס והמע"ם. מצב זה מביא להיכרות מצומצמת בלבד של עובדי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין עם עבירות מס בתחום המכס והמע"ם, ולהיכרות מצומצמת בלבד של עובדי המכס והמע"ם עם עבירות מס בתחום מס הכנסה ומיסוי מקרקעין. דבר זה יוצר קשר מוגבל בין שני האגפים של רשות המסים ומביא לסיכוי גבוה כי בחקירות המתנהלות על ידי עובדי המכס ומע"ם הם יתעלמו מעבירות בתחום מס הכנסה ומיסוי מקרקעין, וכי בחקירות המתנהלות על ידי עובדי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין הם יתעלמו מעבירות בתחום המכס ומע"ם.

3. עוד נמצא כי מדי שנה יוצאים עובדי יחידות המודיעין באגף המכס ומע"ם להשתלמות וריענון, וכן במשרדי החקירות מתקיימות באופן שוטף במהלך השנה הרצאות בנושאי מודיעין וחקירות. לעומת זאת ביחידות המודיעין של אגף מס הכנסה, מלבד הקורס הבסיסי למודיעין לא מתקיימת כל השתלמות לצורך ריענון ידיעותיהם או להדרכתם בנוגע לחידושים בתחום המודיעין.

4. כאמור לעיל, על עובדי המודיעין להיות בעלי הכשרה בתחום חוקי המס שעל שמירתם הם מופקדים. ההכשרה בתחום זה באגף מס הכנסה נעשית בקורס מפקחים. בבדיקת משרד מבקר המדינה נמצא כי עובדי יחידות המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה (למעט רכזי המודיעין, שתנאי סף לתפקיד זה הוא קורס מפקחים) וכן מרכזי המודיעין של משרדי השומה, לא הוכשרו בקורס מפקחים, רגיל או מקוצר. במצב הנוכחי אין לעובדי מודיעין אלה הידע וההכשרה לצורך איתור עבירות מס מורכבות. לא מן הנמנע כי עובדים אלה יתעלמו בשוגג ממידע חשוב עקב הכשרתם החסרה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על סמנכ"ל בכיר למודיעין וחקירות לוודא שעובדי יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה ומרכזי המודיעין במשרדי השומה יהיו עובדים מיומנים. לשם כך עליו להתאים את קורס המודיעין הבסיסי לרמה הנדרשת ולהקטין את פערי הידע. על מטה המודיעין של אגף מס הכנסה לפעול לקיים הכשרות שוטפות ולהכשיר את מרכזי המודיעין גם בתחום חוקי המס, כדי שיהיו מיומנים לאסוף מידע שיוכל להביא לגילוי של העלמת הכנסות ועבירות מס. כמו כן על רשות המסים לקבוע שבין תנאי הסף לתפקיד מרכז מודיעין תהיה גם השכלה מקצועית נדרשת בתחום חוקי המס, או עמידה בקורס מפקחים.



הכפיפות הכפולה  
באגף מס הכנסה של  
עובדי יחידות המודיעין  
במשרדי החקירות  
ושל מִרְכְּזֵי המודיעין  
במשרדי השומה  
ומסמ"ק פוגעת פגיעה  
של ממש בעבודת  
המודיעין


## חוסר תיאום בעבודת המודיעין באגף מס הכנסה

תנאים חשובים לביצוע נאות ויעיל של משימות הוא קיומן של הנחיות, אחידות בביצוע ואחריות וסמכות של גורם ניהולי.

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי עובדי יחידות המודיעין במשרדי החקירות ומִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה של אגף מס הכנסה, כפופים מקצועית למטה המודיעין, אך כפופים מינהלית לפקיד השומה שבמשרדו הם פועלים (להלן - הכפיפות הכפולה). כפיפות כפולה זו עלולה להביא לעתים לסתירה בין הנחיות פקיד השומה לבין הנחיות מטה המודיעין. אם הממונה הישיר הוא פקיד השומה ולא מטה המודיעין, נושא המודיעין עלול לקבל עדיפות נמוכה יותר וכתוצאה מכך תיפגע עבודת המודיעין.

בבדיקת משרד מבקר המדינה עלה כי הכפיפות הכפולה באגף מס הכנסה של עובדי יחידות המודיעין במשרדי החקירות ושל מִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה ומסמ"ק פוגעת פגיעה של ממש בעבודת המודיעין. נמצא כי במקרים רבים מעסיק פקיד השומה את עובדי המודיעין בעבודה אחרת במקום עבודת המודיעין. להלן כמה דוגמאות:

1. ביוני 2014 החל מטה המודיעין באגף מס הכנסה בפעילות להרחבת רשת הנישומים. במסגרת פעילות זאת ביצע מטה המודיעין חיתוכים והצלבות לפי 50 קריטריונים ופנה בשאלונים ל-131,123 מתושבי ישראל שאינם מדווחים על הכנסות ואין להם תיק במס הכנסה, כדי לבדוק אם יש להם הכנסות לא מדווחות לרשויות המס. עד ל-28.5.2017 נפתחו 42,695 תיקי שומה ונגבו כ-1.25 מיליארד ש"ח. עיבוד הטפסים לצורך פתיחת התיק במס הכנסה הוטל על מִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה. נמצא כי למרות ההצלחה של הפעילות להרחבת הרשת של מטה המודיעין של אגף מס הכנסה, מִרְכְּזֵי המודיעין בחלק ממשרדי השומה, לא סיימו את כל העבודה ופתחו תיקים רק לחלק קטן מהאנשים ברשימות שהעביר מטה המודיעין. הסיבה העיקרית לכך היא הוראה שקיבלו מִרְכְּזֵי המודיעין מפקיד השומה, במקביל להנחיות המקצועיות של מטה המודיעין של אגף מס הכנסה.
2. בבדיקת משרד מבקר המדינה נמצא כי בחלק מהמשרדים האזרחיים נתן פקיד השומה למִרְכְּזֵי המודיעין הנחיות ומטלות לביצוע שלא בתחום המודיעין. כך לדוגמה: מִרְכְּזֵי המודיעין באחד ממשרדי מסמ"ק עובדת לפחות יום בשבוע ביחידת הגבייה; מִרְכְּזֵי המודיעין במשרד השומה א' עוסק מדי פעם בביקורת ניהול ספרים; במשרד השומה ב' מקבל מִרְכְּזֵי המודיעין מטלות ששייכות למחלקות אחרות, כמו טיפול בייפוי כוח, מתן אישורים לחברות לא פעילות עבור רשם החברות ועוד; במשרד השומה ג', הועסקה מִרְכְּזֵי המודיעין במשך שנה ביחידת הכרטסת, ולא ביצעה את המטלות שהוטלו עליה לצורך תפקידה כמִרְכְּזֵי המודיעין. בכל השנה שבה הייתה מִרְכְּזֵי המודיעין מועסקת ביחידת הכרטסת, לא היה אף גורם במשרד השומה שעסק בנושא המודיעין.

  
**מטה המודיעין החליט  
 למעשה לוותר על  
 הניהול וההפעלה של  
 מִרְכְּזֵי המודיעין  
 שבמשרדי השומה  
 ומסמ"ק ואיבד מכפיל  
 כוח ניכר לביצוע  
 משימותיו**

3. על פי הגדרת התפקיד של מִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה, עליו לעמוד, בין היתר, בתכנית העבודה של מטה המודיעין של אגף מס הכנסה. לצורך הכנת תכנית העבודה בוחן מטה המודיעין עם המחלקה הכלכלית באגף מס הכנסה את הענפים הכלכליים שייכללו בתכנית העבודה בשומה<sup>2</sup>, וקובע בהתאם לכך תכנית לאיסוף מידע על עסקים מענפים אלה. מידע זה אמור לסייע למשרדי השומה בבדיקת תיקי נישומים ובקביעת השומה באותם עסקים שעליהם נאסף המידע. עד שנת 2015 (ועד בכלל) שלח מטה המודיעין באגף מס הכנסה מדי שנה לכל משרד שומה רשימה של הענפים הכלכליים ושל הנישומים שאמורים להיות באחריות משרד השומה, עם הנחיות בדבר המידע שיש לאסוף על נישומים ועל ענפים אלה, וזאת במסגרת תכנית העבודה למִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה.

באמצע שנת 2015 התברר למטה המודיעין כי מִרְכְּזֵי המודיעין במשרדי השומה לא עמדו בתכנית העבודה, ולא סיפקו את המידע הנדרש. בחלק מהמקרים היה זה כיוון שפקיד השומה הנחה את מִרְכְּזֵי המודיעין לא לבצע את תכנית העבודה. כך גם היו כמה מנהלים ממשרדי מיסוי מקרקעין שהנחו את מִרְכְּזֵי המודיעין לא לבצע את תכנית העבודה.

לאחר שהתברר למטה המודיעין שמִרְכְּזֵי המודיעין לא ביצעו את תכנית העבודה כפי שנדרשו, הפסיק מטה המודיעין להכין בעבור מִרְכְּזֵי המודיעין תכניות עבודה מפורטות, כפי שהיה בעבר, ובמקום זאת אספו עובדי מטה המודיעין בעצמם את המידע הנדרש, זאת למרות שדבר זה נעשה תחת פעילות אחרת שהייתה מתוכננת. מצב זה מנע ניצול מיטבי של כוח העבודה במשרדי השומה ומסמ"ק, האחראי לאיסוף מידע באותם אזורים גאוגרפיים. עולה מכך כי מטה המודיעין החליט למעשה לוותר על הניהול וההפעלה של מִרְכְּזֵי המודיעין שבמשרדי השומה ומסמ"ק ואיבד מכפיל כוח ניכר לביצוע משימותיו.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי "על פי החלטת סמנכ"ל חטיבת החקירות והמודיעין, בשנת 2017 המצב חזר לקדמותו ומרכזי המודיעין חזרו לעסוק באיסוף ענפי כמו שנעשה עד שנת 2015, בהתאם לתכנית עבודה סדורה. כבר בשנה זו, במהלך החודשים הקרובים יעשה איסוף ענפי על ידי מרכזי המודיעין בפקידי השומה במספר נושאים".

משרד מבקר המדינה מעיר כי, למרות שיש תכנית עבודה, עדיין קיים המצב שבו מִרְכְּזֵי המודיעין מבצע מטלות שאינן בתחום תפקידו, ובכך מרוקן למעשה את התפקיד מתוכו, נוכח היקף המידע המודיעיני שנאסף ואינו מעובד. על מנהל רשות המסים לבחון את נושא הכפיפות הכפולה לפקיד השומה ולמטה המודיעין, ובין היתר, להגדיר את האחריות ואת הסמכות של כל אחד מהממונים על מִרְכְּזֵי המודיעין, באופן שיאפשר להם למלא את תפקידם. על מטה המודיעין לחזור לקבוע תכנית עבודה מפורטת ובה גם מטלות למִרְכְּזֵי המודיעין, ולעקוב אחר אופן ביצועה.

למעשה אין לרשות המסים כל מידע בדבר נכסים והון של עולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים

## איסוף חסר של מידע על עולים חדשים ועל תושבים חוזרים ותיקים

בספטמבר 2008 התקבל תיקון 168 לפקודת מס הכנסה (להלן – התיקון לחוק). מטרתו העיקרית של תיקון זה היא עידוד קליטת עלייה, החזרת הון אנושי איכותי לישראל ועידוד משקיעים בעלי פוטנציאל פיננסי להפוך את מדינת ישראל למרכז חיים, כדי שיעלו לישראל וישקיעו בפיתוח חוסנה הכלכלי<sup>3</sup>. על פי רשות המסים התיקון לחוק מאפשר ליצור ודאות בקרב העולים בכל הקשור למיסוי וכן בקרב מי שחזר לישראל לאחר שחדל להיות תושב ישראל במשך עשר שנים לפחות (להלן – תושב חוזר ותיק). עידוד זה ניתן, בין היתר, באמצעות מתן פטור לתושב חוזר ותיק או לעולה חדש, בגין כלל הכנסותיו מחוץ למדינת ישראל למשך עשר שנים מיום עלייתו למדינת ישראל. הפטור ממס הוא פטור רחב אשר ניתן הן להכנסות פסיביות הן להכנסות אקטיביות, וחל גם במקרים שבהם רכש הנישום נכסים בחו"ל בתוך עשר שנים מיום הגעתו לארץ כעולה חדש או כתושב חוזר ותיק. נוסף על כך על פי התיקון לחוק, עולה חדש ותושב חוזר ותיק פטורים מדיווח על כל הכנסותיהם שהופקו מחוץ לישראל במשך עשר שנים מהמועד שהיו לתושבי ישראל (להלן – הפטור מדיווח).

למעשה אין לרשות המסים כל מידע בדבר נכסים והון של עולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים. בעניין הפטור מדיווח קיבלה מדינת ישראל ביקורת מה"גלובל פורום לשקיפות וחילופי מידע לצרכי מס" (להלן – הפורום הגלובלי)<sup>4</sup>, על שהפטור מדיווח עלול להביא לכך שיווצר בישראל משטר מס שמזיק למגמה העולמית של מלחמה בפעולות שמטרתן העלמת מס ויצירת הון שחור.

בדוח שנתי 65א, בפרק "פטור מדיווח לעולים חדשים ולתושבים חוזרים ותיקים", המליץ משרד מבקר המדינה לאפשר לרשות המסים לדרוש מהעולים ומהתושבים החוזרים למסור דיווח מלא על כספיהם והכנסותיהם כאשר יש חשש לניצול לרעה של התיקון לחוק, כפי שנדרש הדבר מכלל תושבי ישראל. עוד המליץ משרד מבקר המדינה לרשות ליום את התאמתה של פקודת מס הכנסה לדרישות הבין-לאומיות של הפורום הגלובלי, כדי לא לפגוע במוניטין של מדינת ישראל.

רשות המסים ניסתה באמצעות הצעת חוק ממשלתית מס' 768 מ-11.6.13 לבטל את הפטור המלא מדיווח שניתן לעולים ולתושבים חוזרים ותיקים. ב-18.6.13 החליטה ועדת הכספים של הכנסת שלא לדון בהצעת החוק במסגרת הדיונים הנוגעים להצעת החוק הממשלתית לשינוי סדרי העדיפויות הלאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013, אלא בוועדת הכספים בנפרד.

3 ראו מבקר המדינה, **דוח שנתי 65א** (2014), "פטור מדיווח לעולים חדשים ולתושבים חוזרים ותיקים", עמ' 51-58.

4 הפורום הגלובלי הוקם בספטמבר 2009 כממשיך דרכו של פורום שהוקם בתחילת שנת 2000 על מנת לטפל בסכנות שמקלטי מס מהווים לציות לחוקי המס. בפורום הגלובלי חברות כיום 126 מדינות.

בעקבות דוח מבקר המדינה 65א הגיש מנהל רשות המסים בקשה לתיקון החקיקה במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית לשנת 2015. ניסיון זה לא צלח, בין היתר, בשל פיזור של הכנסת. רשות המסים ניסתה שוב לקדם את ביטול הפטור מדיווח בחוק ההתייעלות הכלכלית לשנת 2016, וגם ניסיון זה לא צלח. עד מועד סיום הביקורת בפברואר 2017 לא השתנה דבר זה.

משרד מבקר המדינה רואה בחיוב את פעולות רשות המסים ומנהלה לתיקון המצב הקיים, זאת כפי שהומלץ בדוח מבקר המדינה.

משרד העלייה והקליטה השיב למשרד מבקר המדינה במאי 2017, וציין כי: "ביטול הפטור מדיווח או צמצום שלו עלול לגרום לפגיעה חמורה [ההדגשה במקור] בנכונות עולים חדשים להגיע לישראל, ללא תועלת ממשית". עוד צוין כי יש "חקיקה ברורה ומפורשת של הכנסת... מזה מספר שנים מבקשת רשות המסים לבטל או לצמצם את הפטור מדיווח, כאשר משרד העלייה והקליטה מתנגד לכך בשם האינטרסים עליהם הוא מופקד. עד כה עמדתו של משרד העלייה והקליטה היא שנתקבלה בוועדות השרים הרלוונטיות ובדיונים בכנסת".

הרשות ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי היא מצטרפת להמלצת מבקר המדינה לביטול הפטור מדיווח לעולים חדשים ותושבים חוזרים ותיקים. במהלך השנים 2015 עד 2017, נעשו ניסיונות לבטל את הפטור מדיווח כמתואר לעיל. עוד נעשו ניסיונות הידברות בין נציגי רשות המסים לנציגי משרד העלייה והקליטה כדי להגיע להבנות לשם תמיכה בהצעות החקיקה של הרשות.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על משרד האוצר בתיאום עם משרד העלייה והקליטה לפעול לקידום תיקון החוק כך שתוכל רשות המסים, במקרים מסוימים, לדרוש מתושבים חוזרים ותיקים ומעולים דיווח על הכנסות שהפיקו מחוץ לישראל לאחר המועד שהיו לתושבי ישראל.

## שיתוף פעולה לוקה בחסר עם הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור

בחודש אוקטובר 2016 נכנס לתוקף תיקון לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000<sup>5</sup> (להלן - חוק איסור הלבנת הון), שהוסיף לרשימת עבירות המקור לפי חוק איסור הלבנת הון את עבירות המס החמורות. משמעות הדבר היא שעשיית פעולה ברכוש שמקורו בעבירות אלה, ברכוש ששימש לביצוע עבירות אלה, ברכוש שאפשר את ביצוען וברכוש שעברו באמצעותו עבירות אלה תהיה עבירה פלילית לפי חוק איסור הלבנת הון ויחולו עליה הסנקציות לפי חוק זה, ובהן ענישה ברף מחמיר יותר (עד עשר שנות מאסר) ואפשרות חילוט רכוש. נוסף לכך הרשות לאיסור הלבנת הון

5 חוק איסור הלבנת הון (תיקון מס' 14), התשע"ו-2016, ס"ח 712.

רשות המסים לא  
בחנה את אפשרויות  
העבודה השוטפת עם  
הרשות לאיסור  
הלבנת הון, לא בדקה  
מהן מגבלותיה ולא  
בדקה את מידת  
יכולתה של הרשות  
לאיסור הלבנת הון  
לעזור לרשות המסים  
למקסם את המידע  
המודיעיני טרם  
החקירה

ומימון הטרור (להלן - הרשות לאיסור הלבנת הון) תהיה רשאית להעביר מידע ממאגר המידע שהיא מנהלת לפקיד מכס חוקר לצורך ביצוע סמכויותיו. עבירות המס החמורות שעליהן הוחל התיקון לחוק איסור הלבנת הון הן עבירות על פי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה, עבירות על פי סעיף 117(ב) לחוק מס ערך מוסף ועבירות לפי סעיף 98(ג2) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה). התקנות לתיקון לחוק, תקנות איסור הלבנת הון (כללים לבקשת מידע והעברתו מן הרשות המוסמכת לפקיד מכס חוקר), התשע"ז-2017, פורסמו ברשומות ביום 9 במרץ 2017 ונכנסו לתוקף 30 יום לאחר מכן. על פי החוק לאיסור הלבנת הון רשות המסים אינה יכולה לקבל מידע מהרשות לאיסור הלבנת הון, ולהשתמש בו לצרכים אזרחיים כמו קביעת שומות מס וכדומה.

התיקון לחוק איסור הלבנת הון מאפשר לרשות המסים להגדיל את היקף המידע הנתון לה בעת חקירה של עבירות מס מהותיות של נישום. למעשה על רשות המסים לפנות אל הרשות לאיסור הלבנת הון בעת חקירה על פי הסעיפים הרלוונטיים שהוזכרו לעיל, ולבקש את המידע שיש בידה על החשוד. במצב זה רשות המסים יכולה לקבל מידע רב ולהעשיר את המידע המודיעיני על החשודים, דבר העשוי לסייע בעת חקירתם בנוגע לעבירות מס מהותיות ולהביא למיצוי טוב יותר של החקירה. בתיקון לחוק איסור הלבנת הון יש כדי לשפר במידה רבה את המידע המודיעיני ולהגדיל את יריעת ממצאי החקירות, ולהגביר את סיכויי ההרשעה בבית המשפט.

נמצא כי רשות המסים טרם החלה להיערך ליישום התיקון לחוק, כגון השתלמויות מקצועיות לעובדי משרדי החקירות, והתקנת מערכת מאובטחת לקשר עם הרשות לאיסור הלבנת הון.

עוד נמצא כי רשות המסים לא בחנה את אפשרויות העבודה השוטפת עם הרשות לאיסור הלבנת הון, לא בדקה מהן מגבלותיה ולא בדקה את מידת יכולתה של הרשות לאיסור הלבנת הון לעזור לרשות המסים למקסם את המידע המודיעיני טרם החקירה.

רשות המסים ציינה בתשובתה למשרד מבקר המדינה כי "התקיימו מספר ישיבות עבודה בדרגים שונים עם הרשות לאיסור הלבנת הון... מונו פרנטים הדדיים והוכן נוהל עבודה שנמצא בימים אלו בבחינה במחלקות המשפטיות של שני הצדדים לקראת חתימה. בנוסף, נערכו ישיבות עבודה בעניין תעבורת המידע ויצירת ממשקי עבודה... נקבעו הסמכויות וכן סילבוס של הדרכה והכשרות, עקב הסכסוך עם ועד העובדים נדחו ההכשרות, אך עם חתימת ההסכם המתגבש יתקיימו ההכשרות המתוכננות".

הרשות לאיסור הלבנת הון השיבה למשרד מבקר המדינה במאי 2017 כי "כחלק מהסדרת שיתוף הפעולה בין הרשויות, נערכו פגישות על מנת להסדיר את ההיבטים הטכניים של העברת המידע בין הרשות לבין רשות המסים. נכון להיום עדיין אין אפשרות טכנית להעברת המידע באופן אלקטרוני ומאובטח".

  
 למדינת ישראל אין  
 מנגנון רישום אחיד  
 של תושבים זרים. כל  
 משרד ממשלתי  
 מעניק מספר ישות  
 שונה לתושב חוץ,  
 ללא תיאום עם  
 המשרדים האחרים

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים להסדיר במסגרת נהלים את שיתוף הפעולה עם הרשות לאיסור הלבנת הון, את קבלת המידע באופן מאובטח ואת דרך הטיפול במידע המתקבל ממנה. המידע המודיעיני הנמצא בידי הרשות לאיסור הלבנת הון יכול לשדרג באופן מהותי את יכולותיה של רשות המסים במלחמתה בהון השחור בישראל, ויש לפעול למקסם את השימוש בו.

## רישום לקוי של יחידים תושבי חוץ בעלי פעילות עסקית בישראל

כל הרישומים הממשלתיים בנוגע לעניינים המתרחשים בשטח מדינת ישראל, הקשורים לכל אזרח ישראלי, מסתמכים על מספר הזהות, המופיע בתעודת הזהות, או על מספר החברה, שניתן לחברה על ידי רשם החברות. לעומת זאת כאשר תושב חוץ מגיע לישראל, הוא מזדהה באמצעות הדרכון שלו. על פי סעיף 2 לפקודת מס הכנסה, תושב חוץ שהפיק הכנסה מרשימת מקורות סגורה חייב עליה מס בישראל.

בביקורת עלה כי למדינת ישראל אין מנגנון רישום אחיד של תושבים זרים. כל משרד ממשלתי מעניק מספר ישות שונה לתושב חוץ, ללא תיאום עם המשרדים האחרים. כלומר כאשר תושב חוץ מזדהה באמצעות אותו הדרכון בשני משרדים שונים, הוא יקבל שתי ישויות שונות. לעתים לתושב זר כמה דרכונים ממדינות שונות או כמה דרכונים מאותה מדינה (יש מדינות שבהן יכול תושב המדינה לבקש דרכון חדש כל שנה), וכך הוא יכול לצבור כמה ישויות שונות גם מאותו משרד ממשלתי. כך גם לגבי עולה חדש המזדהה באמצעות הדרכון הזר שברשותו.

כך לדוגמה תושב חוץ שרוצה לפתוח חברת הסעות, נרשם במשרד התחבורה והבטיחות בדרכים ומקבל מספר ישות לצורך הפעילות שלו. אם הוא יבקש לפתוח עסק נוסף הקשור למשרד התחבורה והבטיחות בדרכים ויזדהה באמצעות דרכון אחר - הוא יקבל מספר ישות אחר.

המצב המתואר לעיל מערים קשיים על איסוף מידע ממקורות החייבים במס ועל פעילות מודיעין לגבי תושבים זרים ולגבי הכנסתם בישראל, וזאת בגלל המידע החסר לגביהם וכיוון שלא ניתן לוודא שהם פתחו תיק במשרד השומה בדבר הכנסותיהם. התברר גם כי רשות המסים לא מצליחה לקבל ממשרדי הממשלה מידע בדבר התשלומים שהם מעבירים לאותם תושבי חוץ שיש להם פעילות עסקית בישראל עבור השירותים שהם מספקים.

רשות האוכלוסין וההגירה השיבה למשרד מבקר המדינה במאי 2017 כי "הרשות אינה מנהלת מרשם לגבי זרים. המרשם היחיד המתנהל על פי חוק הינו מרשם האוכלוסין, המתייחס לתושבי המדינה בלבד".

הרשות ציינה בתשובתה כי "לגבי יחידים תושבי חוץ... נדרשת חקיקה להסדרת הרגולציה וקביעת הרגולטור".



משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים, כמי שאחראית על גביית המסים, ליצור עם משרדי הממשלה הרלוונטיים ובעיקר עם רשות האוכלוסין וההגירה, מנגנון רישומי אחיד וחד-ערכי לכלל המשרדים לגבי תושבי חוץ בעלי פעילות עסקית בישראל. על המנגנון להבחין בשימוש בכמה דרכונים על ידי אותה ישות. נוסף לכך על מנהל רשות המסים לדרוש מהמשרדים, בהתאם לסמכותו על פי פקודת מס הכנסה, לקבל מהם מידע בנוגע לכספים שהועברו לתושבי חוץ, כדי שיהיה ניתן ליצור בסיס מידע שיאפשר לאתר את אלה שלא פתחו תיק במשרד השומה ולבדוק את הדיווחים של אלה אשר הגישו דוחות.

## ליקויים ביחידות המודיעין שבמשרדי החקירות האזוריים של אגף מס הכנסה פרויקטים מיוחדים באגף מס הכנסה

כאמור, במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה מוקצים רק כ-10% מהעובדים לצורך עבודת מודיעין, ואין הם מחולקים לעובדים שיעסקו באיסוף ולעובדים שיעסקו בנייתוח והערכה.

בינואר 2003 השתנתה שיטת המיסוי הישראלית ומאז תושבי ישראל חייבים במס גם על הכנסותיהם מחוץ לישראל. בעולם יש מדינות, ובעיקר מדינות אי, המוכרות כ"מקלט-מס" או כבעלות מדיניות הלבנת הון מקילה, כגון איי הבתולה, פנמה וקפריסין. ראוי לציין כי עצם המעורבות בחברה זרה אינה מהווה עבירת מס או עבירה בכלל, ואולם קיימת חובת דיווח על אחזקה בחברה זרה בחו"ל, ולא כל הישראלים הפועלים באמצעות חברה בחו"ל מקיימים אותה.

בחודשים מאי ויוני 2016, התקבלו במשרדי רשות המסים מסמכים שהודלפו ממשרד עורכי דין בפנמה. המסמכים הכילו ראיות לפעילות כלכלית במדינות מקלט מס, לרבות הלבנת הון. במסמכים, המכונים "מסמכי פנמה"<sup>6</sup>, גילתה רשות המסים עדויות חשובות רבות ועשרות אלפי מסמכים ומדיה מגנטית הרלוונטיים לעבודתה. סמנכ"ל חקירות ומודיעין ברשות הטיל את הטיפול במידע על משרד החקירות של אגף מס הכנסה מרכז. פקיד השומה לחקירות מרכז הטיל על יחידת המודיעין במשרדו לאתר ולזהות את החברות הזרות המזכרות במסמכים ואת הבעלים הישראליים של החברות, ולבדוק האם הם מדווחים לרשות המסים על החברות הזרות, על פעילותן

6 מסמכי פנמה הם אוסף של 11.5 מיליון מסמכים חסויים של חברת עורכי הדין מפנמה. המסמכים מכילים מידע על יותר מ-200,000 חברות מכל העולם ועל בעלי המניות שלהן, ובהם מספר שליטי מדינות. כמו כן, הם כוללים ראיות לפעילות פיננסית ענפה של פוליטיקאים ממדינות שונות במקלטי מס שונים ברחבי העולם, לרבות הלבנת הון, קשרים פסולים בין גופים שונים, ועוד.

ועל הכנסתן<sup>7</sup>. כל זאת במסגרת כוח האדם הקיים ונוסף לעבודתם השוטפת. יש לציין כי ההערכות של רשות המסים היו שבחומר זה פוטנציאל רב לגילוי העלמות מס ועבירות על חוקי המס.

עד למועד סיום  
הביקורת בפברואר  
2017, הצליחה יחידת  
המודיעין במשרד  
החקירות של אגף מס  
הכנסה במרכז להביא  
לידי תחילת חקירה  
בארבעה מקרים  
בלבד מתוך כאלף  
הישראלים שהתקבל  
לגביהם מידע  
במסגרת מסמכי  
פנמה

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי עד למועד סיום הביקורת בפברואר 2017, הצליחה יחידת המודיעין במשרד החקירות של אגף מס הכנסה במרכז להביא לידי תחילת חקירה בארבעה מקרים בלבד מתוך כאלף הישראלים שהתקבל לגביהם מידע במסגרת מסמכי פנמה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים לבחון את הצרכים הנדרשים לעיסוק בפרויקטים מיוחדים של מודיעין ולהקצות משאבים בהתאם, כדי לייצר הרתעה. כאשר מפרסמת הרשות בתקשורת כי היא מטפלת בפרויקט מיוחד, אך בפועל אין פעילות ממשית והיקפה אינו גדול, הדבר עלול דווקא להפחית מכוח ההרתעה של רשות המסים, ואולי אף ליצור מצב הפוך מהרצוי.

## קשרי גומלין באגף מס הכנסה בין משרדי החקירות לבין משרדי השומה

רכז המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה הוא המנחה המקצועי של מרכזי המודיעין שבמשרדי השומה ומסמ"ק שבאזורו. לכל משרד חקירות אזורי נקבעו כמה משרדי שומה. מרכז המודיעין במשרד השומה מעביר את פרטי המידע שאסף לידי רכז המודיעין שבמשרד החקירות. רכז המודיעין אמור לבחון את המידע, ולהסיק האם הוא מצביע על קיומן לכאורה של עבירות פליליות הראויות לחקירת משרד החקירות. במקרים שבהם המידע עדיין לא מתאים לחקירה פלילית, אמור רכז המודיעין להנחות את מרכז המודיעין כיצד לפעול.

בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי רכז המודיעין אינו עוקב אחר ביצוע ההנחיות שנתן למרכזי המודיעין שבמשרדי השומה. הסיבה העיקרית היא שהוא אינו המנהל של מרכזי המודיעין אלא רק המנחה המקצועי שלהם. נוסף לכך גם המערכת הממוחשבת אינה מציגה לרכז המודיעין את תוצאות הביצוע של הנחיותיו. אמנם רכז המודיעין יכול להיכנס לכל פריט של מידע בנפרד ולבדוק אם הנחיותיו בוצעו, אך כיוון שרכז המודיעין מנחה כמה מרכזי מודיעין ולכל אחד מהם מספר רב של פריטי מידע, דבר זה אינו אפשרי לביצוע.

כך לדוגמה בחודש אוגוסט 2016 קיבל רכז המודיעין באחד ממשרדי החקירות מידע על אדם שעובד בשיפוצים, אינו מנהל ספרים, אינו נותן חשבונות מס, אינו מדווח על הכנסותיו, ואין לו תיק במס הכנסה. בבדיקה שערך רכז המודיעין התברר לו כי תלונה על אדם זה התקבלה כבר בחודש מרץ 2015, מלקוח שדיווח ב"קו הצדק"<sup>8</sup> כי לא קיבל קבלה או חשבונות לאחר ששילם לאדם זה בהמחאות, והוא אף פירט את

7 ראו מבקר המדינה, **דוח שנתי א67 (2016)**, בפרק "מיסוי הכנסות של תושבי ישראל בחו"ל", עמ' 171.

8 ראו מבקר המדינה, **דוח שנתי א65 (2015)**, "קו הצדק וגמול למודיעין", עמ' 7-22.

הסכומים ששילם. כבר במרץ 2015 הנחה רכז המודיעין במשרד החקירות את מרכז המודיעין במשרד השומה האזרחי לזמן את האדם לבירור ולפתוח לו תיק במס הכנסה. התברר כי מרכז המודיעין שלח לאותו אדם טופס לפתיחת תיק אך כיוון שלא קיבל תשובה, טרם נפתח לו תיק במס הכנסה. בכך התאפשר לאותו אדם להמשיך ולהימנע, לכאורה, מלדווח על הכנסותיו. במצב זה נראה כי יש לשפר את תהליכי העבודה אצל פקידי השומה, כדי למנוע הישנות מקרים דומים.

רשות המסים ציינה בתשובתה כי "בשל ריבוי המידעים, המדובר במאות ואף אלפי מידעים בשנה, אין אפשרות לעקוב אחר תוצאות הטיפול. רכזי המודיעין מצליחים לעשות כן באופן חלקי במידעים גדולים".


משרד מבקר המדינה מעיר כי על רכזי המודיעין במשרדי החקירות של אגף מס הכנסה לנהל מעקב אחר מילוי ההנחיות שהעבירו למרכזי המודיעין. אם רכזי המודיעין אינם מודאים שההנחיות שלהם מבוצעות, ואם הם אינם בודקים את איכות ביצוע המשימות ומחווים דעתם על הביצוע - אין משמעות, למעשה, לאחריות המקצועית שהוטלה על רכזי המודיעין.

## חילופי מידע מודיעיני ברשות המסים

כאמור לאגף מס הכנסה ולאגף המע"ם והמכס יחידות מודיעין נפרדות זו מזו. אדם העובר עבירות מס בתחום המע"ם עובר בדרך כלל גם עבירות מס בתחום מס הכנסה, ולהיפך. במצב הדברים של הפרדה בין יחידות המודיעין של אגף מס הכנסה ליחידות המודיעין של אגף המע"ם והמכס, יש חשיבות לתיאום הפעולות ולשיתוף במידע בין היחידות.

בבדיקה התברר שהפעולות אינן מתואמות ושהמידע אינו משותף בין אגף מס הכנסה לבין אגף המע"ם והמכס. חוסר התיאום גורם לא רק לאובדן הכנסות למדינה אלא גם לפגיעה ממשית בכוח ההרתעה של רשות המסים.

הדבר חמור במיוחד כאשר מפקח מס במשרד שומה מצוי בדיון עם נישום על הסכם שומה, ולא ידוע לו כי יש מידע על הנישום במערכת המודיעין או כי הוא נחשד בביצוע עבירות מס ושנאסף עליו מידע לשם פתיחה בחקירה פלילית בעניינו. יתר על כן, הסכם השומה עלול לפגוע בהליך איסוף המידע, ולעתים אף עשוי "להלבין" את ההכנסות שהעלים הנישום ולהעניק לו מעין הכשר על הכנסותיו. בעניין זה כתב בדצמבר 2014 סגן מנהל מטה המודיעין של אגף מס הכנסה במסמך שהוזכר לעיל בעניין קביעת התקן ביחידות המודיעין, כי "המידע המתקבל ביחידות המודיעין במס הכנסה, מע"ם, מכס וסמים נאגר בתאים מקבילים וללא ממשק ולו של ידיעה על עצם קיומו ומכאן נובע במובהק כי משאבים רבים מתבזזים בשל איסוף סימולטני, כשהמידע כבר מצוי ברשות יחידה אחרת. לא אחת קרה שאחת מיחידות החקירה פתחה בחקירה משלה ולמעשה מידע שהיה ביחידת חקירות אחרת במס הכנסה או במע"ם לא היה ידוע ולא היה מנוצל".

  
 עולה החשש כי  
 מפקחים באגף מס  
 הכנסה יסגרו שומות  
 מס בלי להביא  
 בחשבון את כל  
 המידע המודיעיני  
 הקיים בידי מערכת  
 המודיעין ברשות  
 המסים

לנוכח האמור לעיל, עולה החשש כי מפקחים באגף מס הכנסה יסגרו שומות מס בלי להביא בחשבון את כל המידע המודיעיני הקיים בידי מערכת המודיעין ברשות המסים. אי-שיתוף במידע בין יחידות רשות המסים גורם לאי-ניצול מידע חשוב על נישומים, אשר רשות המסים השקיעה משאבים רבים בהשגתו. נוסף לאובדן המס בהיקף נרחב, נפגע גם כוח ההרתעה של רשות המסים.

הרשות ציינה בתשובתה כי "על פי הנחיות של אגף המודיעין, מידע שנבדק בחוליות המודיעין בחקירות וטרם הסתיימה הבדיקה, לא ייחשף בפני עובדים מחוץ לאגף המודיעין כדי שלא ישובש הליך איסוף החומר והאפשרות לפתיחה בחקירה פלילית... חטיבת שומה וביקורת תדון עם אגף המודיעין האם להרחיב את חשיפת המידע המודיעיני בפני המפקחים".

משרד מבקר המדינה מעיר כי על רשות המסים לקבוע הנחיות למיסוד שיתוף הפעולה בין יחידות המודיעין, וכן לציין במידע שזמין למפקחי המס במערכות המחשב של רשות המסים כי קיים מידע מודיעיני על נישומים הרשומים בתכנית העבודה שלהם. מן הראוי שמידע זה ייבחן על ידי המפקח טרם סגירת השומה. נוסף לכך, בעת שאיסוף מידע מגיע לסימום ומתגלות במידע זה העלמות הכנסה או עבירות על חוקי המס, יש להפיץ את התגליות האלה בין היחידות השונות ולהרכיב צוותי חקירה משותפים של הרשות. דבר זה ייצור מכפיל כוח ניכר ועברייני המס ייבחן בידי שני מערכי המס במקביל. לעניין זה יש ליצור סינרגיה בעבודה של כל יחידות רשות המסים כך שעבודה של יחידה אחת תשלים ותשפר את העבודה של היחידות האחרות.

## ליקויים בעבודת מְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה ומסמ"ק

1. כפי שנקבע בהגדרת התפקיד של מְרָכְזֵי המודיעין, עליו לעמוד בתכנית העבודה שאותה קובע מטה המודיעין. כאמור לעיל, באמצע שנת 2015 הפסיק מטה המודיעין לקבוע תכנית עבודה מפורטת ובה יעדים לביצוע עבור מְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה ומסמ"ק.

כיוון שמְרָכְזֵי המודיעין אינם עובדים על פי תכנית עבודה מפורטת, לא נקבעו יעדים מדידים לביצוע, ולכן לא ניתן לכמת באופן ממשי את תרומתם לאיתור העלמות הכנסות. כל מְרָכְזֵי מודיעין קובע לעצמו את לוח הזמנים ואת המשימות לביצוע. למעשה מטה המודיעין אינו יודע במה מתמקד מְרָכְזֵי מודיעין, וכמה זמן הוא מקדיש בפועל לעבודת המודיעין. במצב זה מטה המודיעין אינו יכול לבחון האם מְרָכְזֵי המודיעין אוסף מידע שעשוי לתרום לעבודת השומה או לאו.

בבדיקת משרד מבקר המדינה עלה כי מְרָכְזֵי המודיעין במשרדי השומה ומסמ"ק לא פעלו באופן אחיד ולא אספו מידע באופן מתואם ביניהם, ואף לא תיאמו את

**בדרך כלל אין מקצים  
במשרד השומה  
תגבור למרכזי  
המודיעין, ולפיכך  
במקרים רבים הם  
נאלצים לבטל את  
יציאתם לשטח לצורך  
פעילות המודיעין**

פעולתם עם מטה המודיעין או ביחס לעבודת השומה. עוד נמצא כי חוסר התיאום הביא לשונות בשיטות העבודה. נמצא כי חלק ממרכזי המודיעין הקדישו זמן ניכר לעבודת שטח כדי לאסוף מידע, אך הזניחו את הטיפול במידע שהתקבל במשרד, ולעומת זאת מרכזי מודיעין אחרים כמעט לא יצאו לשטח ולא אימתו מידע שהתקבל, והקדישו את זמנם בעיקר לעבודת משרד במשרדי השומה ומסמ"ק.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על מטה המודיעין למלא את תפקידו כיחידת מטה בהתאם לאחריות המקצועית שניתנה לו, כמנחה של מרכזי המודיעין שבמשרדי השומה ומסמ"ק. לשם כך עליו להנחות את מרכזי המודיעין בהתאם לשיטות העבודה של המודיעין, ולהקפיד שבתהליך העבודה יתרחשו גם איסוף מידע מהשטח וגם אימות של מידע שהתקבל, וד בבד להנחות את מרכזי המודיעין בעבודתם השוטפת. על מטה המודיעין לקבוע בעבור מרכזי המודיעין תכנית עבודה לאיסוף מידע ולקבלת הנחיות לפי הצורך. בתכנית זו יש להביא בחשבון את המיקום הגאוגרפי ואת סוג האוכלוסייה שעליה מופקד כל משרד שומה או משרד מסמ"ק ולהשתמש בנגישות ובקרבה שיש למרכזי המודיעין בעבודתם עם אוכלוסייה זו. נוסף לכך, כיחידת מטה, על מטה המודיעין לעקוב אחר תהליך העבודה ואחר התקדמות תכנית העבודה וההנחיות שהפיץ, ולוודא שאיסוף המידע מתנהל כפי שנקבע.

2. חלק מעבודת המודיעין הוא יציאה מהמשרד לשם איסוף מידע בשטח. סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין ברשות המסים טען לפני עובדי משרד מבקר המדינה כי באגף מס הכנסה נהוג כי יצאו אל השטח שני עובדים יחדיו, כדי ששני העובדים יגבו זה את זה בפעולותיהם ובאיסוף הראיות. לדבריו, סיבה נוספת לשליחת שני עובדים לשטח היא שהאדם שאוספים את המידע לגביו עלול להיות בלתי צפוי ואף אליים. לפיכך אם לא יוכל עובד נוסף ללוות את מרכז המודיעין היוצא אל השטח, מרכז המודיעין לא אמור לצאת לאסוף מידע.

כאמור נקבע כי במשרדי השומה ומסמ"ק יהיה מרכז מודיעין אחד. בדיקת משרד מבקר המדינה העלתה כי עבודת המודיעין בשטח תלויה בפקיד השומה ובהחלטתו האם להקצות עובד נוסף לליווי מרכז המודיעין לעבודת איסוף המידע. מרכז המודיעין גם יכול להצטרף ליחידת ניהול ספרים או אל מפקחי מס, שיוצאים גם הם לביקורות מחוץ למשרד.

נמצא כי בדרך כלל אין מקצים במשרד השומה תגבור למרכזי המודיעין, ולפיכך במקרים רבים הם נאלצים לבטל את יציאתם לשטח לצורך פעילות המודיעין.

כך לדוגמה למרכזת המודיעין באחד ממשרדי השומה אין סיוע והיא נאלצת לצאת לבדה כדי לאסוף מידע או כדי לאמת מידע שהתקבל. במהלך אחת הפעמים שבהן יצאה לברר מידע על פעילות עסקית ללא דיווח למס הכנסה, התברר לה כי מדובר בעברייני, ובכך לכאורה הייתה עלולה להיחשף לסכנה. גם למרכזת המודיעין במשרד שומה אחר אין סיוע לצורך יציאה מהמשרד לעבודת

מְרָקְזֵי הַמּוֹדִיעִין  
 שֶׁבְּמִשְׂרָדֵי הַשּׁוֹמָה  
 אֵינָם מְקַפְּדִים לְשַׁמּוֹר  
 עַל חֲסִיוֹן מוֹסְרֵי  
 הַמִּדְעָה. בְּכֵךְ מִסְכָּנִים  
 מְרָקְזֵי הַמּוֹדִיעִין  
 שֶׁבְּמִשְׂרָדֵי הַשּׁוֹמָה אֶת  
 מוֹסְרֵי הַמִּדְעָה, וְפוֹגְעִים  
 בְּקִשְׁרֵי עֵתִידֵי עִם  
 מוֹסְרֵי מִדְעָה לְרִשְׁוִיּוֹת  
 הַמַּס.

המודיעין, והיא ממעטת לצאת מחוץ למשרד לפעילות המודיעין בכלל, ובשעות הערב בפרט, משום שהיא חוששת לביטחונה.

משרד מבקר המדינה מעיר כי על מנהל רשות המסים לשקול להנחות את פקידי השומה לסייע למְרָקְזֵי המודיעין ולתגבר את פעילותם בשטח בעובד נוסף, בהתאם לצורך, כאשר הם צריכים לצאת ממשרד השומה לפעילות מודיעין.

3. אחד מעקרונות המודיעין הוא שמירה על חסיון מוסר המידע. הסיבות, בין היתר, הן כדי למנוע את סיכון שלומו של המקור, פגיעה בפעילות המודיעין בעתיד עקב חשיפת שיטות עבודה, ופגיעה בהמשך שיתוף הפעולה בין הציבור לבין יחידות המודיעין. בנוהלי אגף המכס ומע"ם הנוגעים למודיעין, נאמר כי אחד מעקרונות המודיעין קובע שיש למנוע חשיפת מקורות וכי יש לנקוט את כל הפעולות והאמצעים כדי למנוע חשיפת מקורות. עוד קובע הנוהל כי מכיוון שלעתים נשקפת סכנה לחיי המקור, יש לשמור על חשאיות בכל הקשרים עמו. יתרה מכך, אם קיימת סכנה לחשיפת המקור יש לשקול את האפשרות לוותר על הפעלתו.

נמצא כי מְרָקְזֵי המודיעין שבמשרדי השומה אינם מקפידים לשמור על חסיון מוסרי המידע. נמצא כי בכל משרדי השומה שנעשתה בהם הביקורת של משרד מבקר המדינה, העבירו מְרָקְזֵי המודיעין ליחידת ביקורת ניהול ספרים או למפקחי המס את התרשומת שעשו עם המקור שמסר את המידע ובכלל זה את פרטיו המזהים כמו שמו ומספר הטלפון שלו. אפילו במקרה אחד שבו ביקש המקור במפורש להישאר אנונימי הועברו פרטיו כמתואר לעיל. בכך מסכנים מְרָקְזֵי המודיעין שבמשרדי השומה את מוסרי המידע, ופוגעים בקשר עתידי עם מוסרי מידע לרשויות המס.

הרשות ציינה בתשובתה כי "הוסבר למרכזים בכירים למודיעין כמה פעמים נושא חשיבות השמירה על מקורות! בעקבות הדוח יצאה לאחרונה הוראה מפורשת למרכזים בכירים למודיעין לא לחשוף בשום מקרה את פרטי המקורות שמסרו את המידעים".

משרד מבקר המדינה מעיר כי על מטה המודיעין באגף מס הכנסה להכשיר את מְרָקְזֵי המודיעין גם בתחום זה ולחדד לפנייהם את כללי חסיון המידע ואת כללי השמירה על מוסרי המידע. עניין חסיון מוסרי המידע הוא מהותי ועקרוני ולכן על מטה המודיעין לוודא שאכן ההוראה בנושא נשמרת וכי מוסרי המידע אינם נחשפים.

## סיכום

נתגלו ליקויים מהותיים באגף מס הכנסה בעיבוד פרטי המודיעין המתקבלים ברשות המסים, ובהכשרת עובדי המודיעין. אין שיתוף במידע בין יחידות הרשות ובהפעלת כלי המודיעין הקיימים. הדבר פוגע בעבודת רשות המסים: באיתור העלמת הכנסות ועבירות מס, ובגביית מסים

איסוף מודיעין הוא מאבני היסוד של עבודת רשות המסים ולהיקף השימוש המקצועי והמושכל בו עשויה להיות השפעה מכרעת על הגברת האכיפה, על יצירת הרתעה ועל ייעול עבודת השומה. תכלית עבודת המודיעין ברשות המסים היא לאסוף מידע כדי לגלות, בין היתר, תופעות וממצאים לגבי נישומים העוסקים בפעילות כלכלית שאינה מדווחת, ולספק מידע מקיף לגבי שיעורן של פעילויות כלכליות או תופעות כלכליות בענפים כלכליים מסוימים. אולם בבדיקת משרד מבקר המדינה נתגלו ליקויים מהותיים באגף מס הכנסה בעיבוד פרטי המודיעין המתקבלים ברשות המסים, ובהכשרת עובדי המודיעין. נמצא כי אין שיתוף במידע בין יחידות הרשות ובהפעלת כלי המודיעין הקיימים. הדבר פוגע בעבודת רשות המסים: באיתור העלמת הכנסות ועבירות מס, ובגביית מסים. על כן הפעילות של יחידות המודיעין שבמשרדי החקירות של אגף מס הכנסה לוקה בחסר, והיחידות אינן מצליחות לספק עבודת מודיעין איכותית בזמן אמת.

עבודת המודיעין באגף מס הכנסה אינה נעשית באופן המיטבי לגילוי עבירות מס, דבר ההולך ופוגע יותר ויותר בכוח ההרתעה של שלטונות המס מפני העלמת הכנסות, ועלול לעודד נישומים להקל ראש במילוי חובתם האזרחית. עבודת המודיעין חשובה לטיוב עבודת רשות המסים על יחידותיה השונות, העוסקות בחקירות ובשומה, בהגברת האכיפה ובהגדלת ההכנסות ממסים. על הרשות לבחון באופן מקיף את מערך המודיעין במטה המודיעין של מס הכנסה, במשרדי החקירות ובמשרדי השומה, לערוך בחינה מקיפה של כל מערך המודיעין, להגדיר את הצרכים הלוגיסטיים ולקבוע אילו משאבים נדרשים. כמו כן יש ליצור סינרגיה בעבודה של כל יחידות רשות המסים כך שעבודה של יחידה אחת תשלים ותשפר את העבודה של היחידות האחרות.

