

דוח מבקר המדינה | שבט התשפ"ד | ינואר 2024



רשות המיסים בישראל

ניהול מערך החקירות ברשות המיסים



ניהול מערך החקירות ברשות המיסים

רקע

בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (פקודת מס הכנסה), וכן בחוקי מס אחרים דוגמת חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 נקבעו עונשים למי שמבצע עבירות מס, לרבות עונשים פליליים חמורים. זאת, כדי להרתיע נישומים מהעלמת הכנסות.

רשות המיסים בישראל (רשות המיסים) מחלקת את העבירות שנקבעו בתחום לעבירות בסיסיות ולעבירות מטריאליות (מהותיות). העבירות הבסיסיות הן עבירות מסוג עוון וחטא, ויכולות לנבוע גם מרשלנות של הנישום, בלי שיש מאחוריהן כוונה פלילית. לעומת זאת, העבירות המטריאליות הן מעשים או מחדלים המתבצעים בכוונת מכוון. הן עשויות לכלול שימוש במרמה, עורמה ותחבולה, והן עבירות חמורות המגיעות לדרגת פשע.

למשל, סעיף 220 לפקודת מס הכנסה עוסק במעשי מרמה שמבוצעים על ידי אדם במזיד, בכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס. פקידי שומה לחקירות (גם יחידות החקירות) ממונים על ההפעלה והביצוע של הטיפול הפלילי בנישומים. פקיד שומה לחקירות הוא פקיד שקיבל סמכויות חקירה פליליות ממנהל רשות המיסים וכן הרשאה מהשר הממונה על המשטרה להשתמש בסמכויות הנתונות לקצין משטרה בקשר לחקירה, גביית עדויות ורישומן, חיפושים ותפיסת מסמכים.



נתוני מפתח

22%
מהתוצר
המקומי,
שהיה
488.5
מיליארד
דולר בשנת
2021

היקף הכלכלה
השחורה¹ בישראל
על פי מחקר של
הבנק העולמי משנת
2010

936
567-ו
חקירות
של תיקים

נעשו על ידי מס
הכנסה ועל ידי אגף
המכס והמע"ם
(בהתאמה) בשנים
2019 עד 2021
רק ב-166 (17.7%)
וב-68 (12%)
מתיקים אלה
הטיפול הסתיים,
והיתר נמצאים
בחקירה או בהכנה
להגשת כתב אישום

453 תיקי
חקירות

נפתחו נגד חשודים
בשנים 2012 - 2021,
וטרם הוגש בהם
כתב אישום

79%-ב
מנותני
השירות
הפיננסיים
(צ'יינג'ים)

שנבדקו בשנת 2022
במסגרת מבצעי
הטיפול בתופעות
הפשיעה והאלימות
בחברה הערבית,
נמצאו ליקויים (ב-37)
מ-47 נותני שירות
פיננסיים שנבדקו)

20 חוקרים

מספר החוקרים
במשרד פקיד שומה
חקירות בירושלים,
האחראי לאזור
הגיאוגרפי הגדול
בארץ, הכולל
347,897 נישומים,
נכון לשנת 2022

13%-ל

מהנישומים
שנחקרו על ידי
משרדי השומה
לחקירות,
ושהטיפול בהם
הסתיים בגזר דין,
לא נקבעו שומות
על ידי משרדי
השומה

21%

מהתיקים שנחקרו
בשנים 2019 עד 2021
היו בסכומים של
פחות ממיליון ש"ח.
34% מהתיקים כאמור
היו בסכומים של 1
מיליון עד 3 מיליון
ש"ח, ו-45% מהתיקים
היו בסכומים הגדולים
מ-3 מיליון ש"ח

15 חקירות
בלבד

בתחום המטבעות
הווירטואליים בשלוש
שנים, לעומת מספר
הישראליים שסוחרים
בהם - 200,000
ישראלים, לפי דוח
הכלכלנית הראשית

1 כלכלה שחורה היא פעילות כלכלית שאינה מדווחת, ושאינ משלמים בגינה מס. ההכנסות ממנה מכונות "הון שחור".



פעולות הביקורת

בחדשים ספטמבר 2022 עד פברואר 2023 בדק משרד מבקר המדינה את פעולותיה של רשות המיסים בתחום החקירות. הביקורת נערכה בהנהלת רשות המיסים, במשרדים אזוריים של מס הכנסה ובמשרדי יחידות החקירות של מע"מ. בדיקות השלמה נעשו במחלקה המשפטית של המכס והמע"מ ובפרקליטות המדינה.

תמונת המצב העולה מן הביקורת

תקינת כוח האדם במשרדי השומה לחקירות של רשות המיסים - רשות המיסים לא קבעה את תקן כוח האדם הדרוש ליחידות החקירות בהתאם להיקף משימותיהן ולאיכותן. למשל, עד סוף שנת 2022 מספר החוקרים בחוליות המטריאליות במשרד פקיד שומה חקירות ירושלים היה הקטן ביותר (20) מבין כל משרדי פקיד שומה חקירות. זאת אף שמשרד זה אחראי לחקירות הפליליות של הנישומים בתחומי מס הכנסה בשטח הגיאוגרפי הגדול ביותר בארץ, הכולל את אזור הדרום, אף שמספר הנישומים בשטח זה הוא הגדול ביותר (347,897), ואף ששטח זה נקבע על ידי משטרת ישראל כיעד לטיפול מוגבר במסגרת המבצעים לטיפול בפשיעה. עוד עלה כי רשות המיסים לא קבעה את מספר החוקרים לפי הצרכים או לפי המאפיינים המיוחדים של כל משרד שומה, כמו גודל המשרד, השטח הגיאוגרפי שהוא אחראי לו ומספר התושבים והנישומים בשטח זה, וכן לפי המאפיינים של אוכלוסיית הנישומים, ובייחוד מידת הציות של האוכלוסייה הרלוונטית לחוקי המס. בביקורת עלה כי כל חוקר מבצע חקירה בכחמישה תיקי חקירות מס הכנסה בשנה.

עבודת המודיעין לצורך פתיחת תיקי חקירה - בביקורת עלה כי רק 12% מתיקי החקירה (14 מ-112 תיקי חקירה) שפתחו משרדי השומה לחקירות בשנים 2019 עד 2021 נפתחו עקב מידע שהגיע מיחידות המודיעין שלהם. ביחידות המודיעין של מס הכנסה אין תהליך של איסוף והערכה של מידע; אין הגדרה לגיבוש תמונת מודיעין; אין שיתוף פעולה של המודיעין עם המערך של משרדי השומה, לשם קבלת מידע על השומות האזרחיות; אין תשתיות מידע ממוחשבות ההולמות את הצרכים; ואין נגישות למידע מודיעיני אחר ברשות המיסים. עוד העלתה הביקורת כי במשרדי השומה של החקירות באגף מס הכנסה הוקצו רק שלושה עובדים בכל משרד לאיסוף מידע גלוי מפרסומים שונים, ועובדים אלה אינם עוסקים כלל בניטוח המידע. חוסרים אלו עלולים להביא לפגיעה בתמונת המודיעין הקיימת ברשות לגבי תיקים שבהם נעברו עבירות מס הכנסה.

קביעת יעדים לחקירה - בביקורת עלה כי בשלוש שנים - משנת 2019 עד שנת 2021 - פתחה רשות המיסים בכ-1,500 חקירות, אולם בפרק זמן זה נסגר הטיפול בתיקים של רק כ-16% מהן. ביתר התיקים (84%) הטיפול נמשך, הן ביחידות החקירות והן בפרקליטות המדינה או במחלקה המשפטית של המכס ומע"מ. רשות המיסים לא קבעה יעדים לטיפול



של יחידות החקירות שלה בהתאם לסיכונים הקיימים באזורים שעליהם מופקדת כל יחידה. כך נוצר מצב שבו הנהלת רשות המיסים ומטה החקירות אינם קובעים אילו תיקים יטופלו ביחידות החקירות בהתאם לסדר עדיפות שנקבע על פי ניתוח והערכה של סיכונים להעלמות מס. במצב זה נפגעים התיאום ושיתוף הפעולה עם יחידות חקירות אחרות של הרשות, ולא ניתן לקיים מכפילי כוח לעבודה מסודרת ומכוונת לגבי יעדים שבהם יש חשדות לביצוע עבירות מס. בביקורת עלה כי בקרוב למחצית התיקים שנחקרו הנישומים נחשדו בעבירות מס בסכומים הגדולים משלושה מיליון ש"ח, עוד כשליש נחשדו בעבירות מס בסכומים של מיליון עד שלושה מיליון ש"ח, וכ-21% מהתיקים היו בסכומים של פחות ממיליון ש"ח.

הגבלת זמני החקירה - בינואר 2019 אושר במליאת הכנסת תיקון מס' 87 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], התשמ"ב-1982, ובו נקבע בין היתר כי יש לקצוב תקופות מרביות של משך הליכי חקירה ושל טיפול בתיק עד להגשת כתב אישום. בהתאם לכך נקבע בנוהל של רשות המיסים בעניין זמן חקירת חשודים שחקירה תתנהל במשך כשנה עד ארבע שנים, בהתאם לחומרת העבירה. בשנים 2019 עד 2021 נעשו 936 ו-567 חקירות על ידי מס הכנסה ועל ידי אגף המכס והמע"ם (בהתאמה). רק ב-166 (17.7%) וב-68 (12%) תיקים מתוכם הטיפול הסתיים והיתר נמצאים בחקירה או בהכנה להגשת כתב אישום. נמצא כי ברשות המיסים אין תהליכים מסודרים של מעקב ובקרה לגבי משך זמן הטיפול בתיקי החקירות, ולכן לא ניתן לדעת, על פי הרישום במערכת הממוחשבת מה הוא סטטוס הטיפול בתיקים לעומת מגבלות ההתיישנות שנקבעו, וכמה תיקים נסגרו מחמת התיישנות.

היקף החקירות בתחום המטבעות הווירטואליים - עלה כי יחידת יהלום טיפלה בכ-15 תיקי חקירות בנושא זה. נכון לפברואר 2023, מועד סיום הביקורת, רוב החקירות נמצאות בבחינה של פרקליטות המדינה לקראת הגשת כתבי אישום. טיפול בכ-15 תיקים, לעומת אומדן של 200,000 ישראלים שהם בעלי נכסים דיגיטליים, בהתאם לדוח הכלכלנית הראשית מנובמבר 2022, משקף היקף נמוך ביותר של חקירות בתחום הנחשב לבעל סיכון רב להעלמות מס.

מוקד מודיעין משולב - משטרת ישראל, רשות המיסים, והרשות לאיסור הלבנת הון - במרץ 2007 הוקם מוקד מודיעין משולב שתכליתו לשפר את התמונה המודיעינית הנוגעת לארגוני הפשיעה. במוקד המודיעין אמורים להיות שותפים דרך קבע אנשי משטרה, נציגי רשות המיסים ונציגי הרשות לאיסור הלבנת הון, ואליהם מצטרפים נציגי רשויות נוספות כמו פרקליטות המדינה, המזמנים לפי הצורך. מוקד המודיעין מפיץ בכל שנה הודעה לגופים השותפים בהפעלתו, ובה הם מתבקשים לציין יעדים (עבריינים) שלגביהם יתבקש המוקד להפיק מידע מודיעיני. מאז הוקם המוקד לא פנו אליו יחידות החקירה של מס הכנסה בבקשת מידע לגבי יעדים כלשהם החייבים במס או שיחידות החקירה היו מעוניינות לחקור אותם.

הטיפול המשפטי בתיקי החקירות - על פי הנחיות היועץ המשפטי לממשלה מאוגוסט 2010², אשר עוגנו בהמשך במסגרת חקיקה, בעבירות מסוג חטא יש לפעול להגשת כתב אישום בתוך חצי שנה, בעבירות מסוג עוון - בתוך 12 חודשים, בעבירות מסוג פשע שדין

2 הנחיה זו עודכנה מספר פעמים, כאשר העדכון האחרון נעשה באפריל 2023. על פי ההנחיה במקרים חריגים הגורמים הרלוונטיים יכולים לתת אורכות לפרק הזמן הקצוב לטיפול המשפטי בתיק.



עד עשר שנות מאסר - בתוך 18 חודשים, בעבירות מסוג פשע שדין עשר שנות מאסר ומעלה - בתוך 24 חודשים. רוב תיקי מס הכנסה המועברים לפרקליטות הם תיקים של עבירות מסוג פשע שדין עד עשר שנות מאסר, שכאמור יש לפעול להגשת כתב אישום לגביהן בתוך 18 חודשים. בביקורת עלה כי ב-38% מהתיקים שנבדקו (111 מ-289) אשר הועברו מיחידות החקירה של מס הכנסה לפרקליטות המדינה בשנים 2017 - 2021, משך הזמן ממועד ההעברה לפרקליטות עד להגשת כתב האישום חרג מהנחיית היועץ המשפטי, שקבעה פרק זמן של 18 חודשים - ולעיתים אף הסתכם בכארבע שנים.

סגירת תיקים של צוותי חקירות משותפים בידי פרקליטות המדינה - בסיכום מיולי 2016 בין מנהל רשות המיסים לפרקליט המדינה בנושא חלוקת העבודה בין התביעה הפלילית ברשות המיסים לבין הפרקליטות, נקבע כי בתיקים שבהם קיים צוות חקירה משותף (צח"ם) של כמה גורמי חקירה, "כל תיקי הליווי של תיקי הצח"מ יטופלו בידי הגורם המטפל בתיק הצח"מ העיקרי". עלה כי למרות סיכום זה, הפרקליטות מטפלות לכתחילה רק בתיקים העיקריים של צוותי החקירה המשותפים, ואילו תיקי הליווי אינם מטופלים. לדוגמה, בתיק חקירה שהסתיים בשנת 2019 טיפלה הפרקליטות רק בתשעה חשודים, ואילו 47 חשודים (תיקי ליווי) בסכומים של מאות מיליוני ש"ח לא טופלו.

סגירת תיקים של צוותי חקירות משותפים בידי המחלקה המשפטית של מע"ם - יש חקירות אשר עולה בהן חשד לביצוע עבירות הן בתחום מס הכנסה והן בתחום המע"ם. במרבית המקרים האלו המחלקה המשפטית של המכס ומע"ם היא שמטפלת בהגשת כתב האישום. עלה כי כאשר המחלקה המשפטית של המכס ומע"ם מחליטה לסגור תיק שבו התבצעה חקירה משותפת של מס הכנסה ומע"ם, היא מדווחת על כך רק ליחידת החקירות במע"ם ואינה מדווחת על כך למשרדי השומה לחקירות (מ"ה). במקרה כזה נמנע ממשרדי השומה לחקירות לבחון את ההחלטה ולערער עליה על פי הצורך.


יחסי הגומלין בין משרדי השומה לחקירות לבין פקידי השומה - בביקורת עלה כי רק ב-75 מ-86 המקרים שנבדקו (87%), קבעו משרדי השומה האזרחיים שומות לעברייני מס שניתן בעניינם גזר דין, ואילו ב-11 מקרים (13%) הם לא קבעו שומות עד למועד סיום הביקורת. זאת שלא בהתאם להנחיות רשות המיסים, שקובעות כי יש לקבוע שומות בהקדם בכל המקרים שבהם נתפסו נישומים בהעלמות מס ובעבירות מס. יש לציין כי מדובר בעבירות מס בסכומים של מאות אלפי ש"ח ועד לכמה מיליוני ש"ח בכל תיק.


קידום הטיפול בתופעות הפשיעה והאלימות בחברה הערבית - משרד מבקר המדינה מציין את פעילות רשות המיסים במסגרת מבצע "מסלול בטוח", לצורך הגברת המשילות ואכיפת חוקי המס כחלק מהטיפול בפשיעה במגזר הערבי. במסגרת המבצע ביצעה רשות המיסים פעילות לגביית מס ולהגברת המשילות בתחומים שונים, כמו הוצאה לפועל, ביקורות ניהול ספרים, ביקורות מע"ם וביקורות של נותני שירותים פיננסיים (צ'ינג'ים), וכן פעילויות משותפות עם משטרת ישראל נגד ארגוני פשיעה. במסגרת פעילות זו עלו ליקויים משמעותיים בהתנהלותם של נותני שירותים פיננסיים, בנוגע לניהול פנקסי חשבונות ועוד. למשל נמצאו ליקויים בהתנהלותם של 79% (37) מנותני השירותים הפיננסיים שנבדקו. כמו





כן נמצאו ליקויים ב-69% (573) מביקורות ניהול ספרים שנעשו (821 ביקורות), 309 (37%) מהם בנוגע לאי-רישום תקבול.


עיקרי המלצות הביקורת


מומלץ לרשות המיסים לבחון את היעדים שקבעה ואת המשימות המוטלות על משרדי השומה לחקירות של מס הכנסה ושל המכס ומע"ם באזורים השונים, לקבוע בהתאם למדדים רלוונטיים את מספר המשרות הנדרשות לכל משרד חקירות ולאייש אותן. 

מומלץ לרשות המיסים לאסוף נתונים על זמני הטיפול בתיקים ולקיים בקרה שוטפת בנושא. כמו כן מומלץ כי רשות המיסים תהיה בקשר שוטף עם פרקליטות המדינה ותעמוד על הצורך להגיש כתבי אישום בזמן ולעמוד בדרישות החוק. מומלץ להטמיע מערכת ממוחשבת שתאפשר למנהלי משרדי השומה לחקירות ולהנהלת רשות המיסים לנהל ולעקוב אחר ביצוע החקירות ולבחון באופן שוטף את לוחות הזמנים וההתקדמות בתיקי החקירות. 

מומלץ לרשות המיסים להקים בכל אחת מיחידות המודיעין שבמשרדי החקירות מערך שיוכל לנתח, להעריך ולהעשיר את המידע המצוי ברשותו, ובכלל זה כלים ממוחשבים שיוכלו להפוך את המידע שיש בידיהם למידע בעל ערך, ולסייע באיתור נישומים שמעלימים הכנסות ומשתמטים מתשלום מס. 

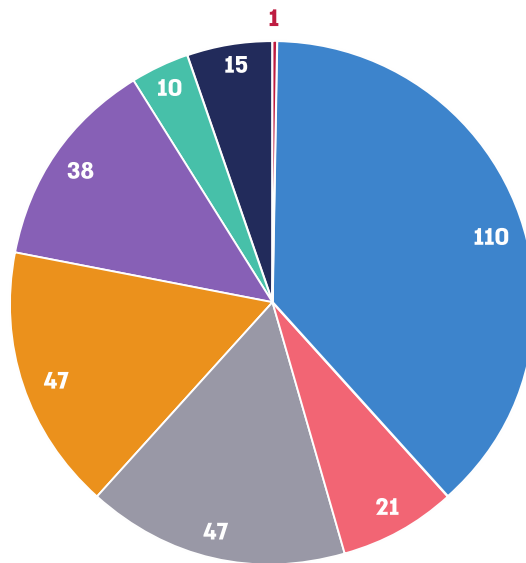
על הרשות לאסוף נתונים על זמני הטיפול בתיקים ולקיים בקרה שוטפת בנושא. כמו כן מומלץ כי רשות המיסים תהיה בקשר שוטף עם פרקליטות המדינה ותעמוד על הצורך להגיש כתבי אישום בזמן ועל פי דרישות החוק. 

על הנהלת רשות המיסים להסדיר את שיתוף הפעולה בין המחלקה המשפטית של המכס ומע"ם לבין יחידות החקירה של מס הכנסה ולוודא שיש שיתוף מלא במידע, ובכלל זה בעת קבלת ההחלטה על סגירת תיק, כדי שמס הכנסה יוכל לקבל החלטה על המשך הטיפול בתיקים. 

על רשות המיסים לקיים מעקב שוטף אחר התיקים שמשרדי השומה לחקירות מעבירים למשרדי השומה האזרחיים ולוודא שהם קובעים שומות מתאימות תוך שימוש מלא במידע שהועבר אליהם ומיצוי מלא של המידע, עד לגביית חובות המס הנדרשים. 



משך זמן הטיפול המשפטי בתיקי החקירות לפי כמות התיקים משלב פתיחת החקירה ועד הגשת כתב אישום על עבירת מס, 2017 - 2021



■ עד שנה וחצי ■ עד שנה ■ מעל 4 שנים ■ עד שנתיים
 ■ עד 3 שנים ■ עד שנתיים וחצי ■ עד חצי שנה ■ עד 4 שנים

על פי נתוני רשות המיסים, בעיבוד משרד מבקר המדינה.



סיכום

לטיפול הפלילי בנישומים החשודים בהעלמת הכנסות יש חשיבות רבה, שכן נוסף על התכלית של ענישת הנישומים העבריינים, הוא משמש להרתעה של כלל ציבור הנישומים. גורם ההרתעה הוא יסוד חשוב בהפעלתה של מערכת מס יעילה וצודקת.

בדוח זה צוינו ליקויים בנוגע לתקינה מתאימה של יחידות החקירות, למשך זמני החקירה, לעבודת המודיעין ולטיפול המשפטי בתיקי החקירות.

מומלץ כי רשות המיסים תפעל לתקן את הליקויים שצוינו בדוח זה, לצורך חיזוק מערך החקירות, הגברת ההרתעה, גביית מס אמת וחיזוק המאבק בפשיעה הכלכלית.

