



הכנסת
מרכז המחקר והמידע

ירושלים, ב' באב תשס"ז
17 ביולי 2007

לכבוד :

חה"כ אופיר פינס-פז
יו"ר ועדת הפנים והגנת הסביבה
כאן

שלום רב,

הנדון: שיטת הכופר – הטלת כופר על עברייני מס על-ידי רשות המסים

רקע

רשות המסים בישראל רשאית להטיל כופר על אדם החשוד בעבירות מס מסוימות כחלופה להליך פלילי רגיל נגדו, בהסכמתו, על מנת למנוע ממנו את עינוי הדין ומסיבות נוספות.¹ שיטת הכופר מעוגנת בחוק כדלקמן:

- סעיף 221 לפקודת מס הכנסה;²
- סעיף 101 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג–1963;
- סעיף 121 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו–1975;
- סעיף 231(א) לפקודת המכס;
- סעיף 25 לחוק מס קנייה (טובין ושירותים), התשי"ב–1952.

ברשות המסים יש ועדות כופר הדנות בנושאי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין וועדות כופר הדנות בנושאי מס ערך מוסף, מכס ומס קנייה. הוועדות הללו מוסמכות לדון בעניינם של חשודים ולהחליט על הטלת כופר. על-פי הנוהג הקיים כיום, נוכח בוועדות נציג של הפרקליטות.

בשנת 1991 הכינה רשות המסים נוהל, והוא עודכן ופורסם בדצמבר 2004, המפרט את השיקולים להחלטה על הטלת הכופר על עוסק או נישום. בין היתר מובאים בחשבון העניינים האלה:

¹ בהליך פלילי רגיל מוגש כתב אישום כנגד המעלים או המתחמק מתשלום המס, ומתקיים דיון משפטי שבו על התביעה להביא את עדיה ולהוכיח את ההאשמות המיוחסות לנישום; במקרה כזה גם הנאשם יכול להביא את עדיו. לאחר דיון משפטי ניתן פסק-דין, ועל-פי רמת הפסיקה היום, אם הורשע הנאשם, הוא צפוי למאסר לפרק זמן לא מבוטל ולקנס כספי כבד במקרים מסוימים.

² על-פי סעיף 221 לפקודת מס הכנסה, אם שילם הנישום את כופר הכסף, "ייפסק כל הליך נגדו על אותה עבירה, ואם היה עצור עליה – ישוחרר".

- חומרת העבירה ;
- מידת מעורבותו של החשוד בביצוע העבירה ;
- הרשעות קודמות ;
- תשלומי כופר בעבר ;
- המצב האישי של החשוד וקיומם של בני משפחה התלויים בו ;
- העניין הציבורי בהעמדת החשוד לדין ;
- הסרת המחדל ;
- היות העבירה של מייצג במסגרת מילוי תפקידו או בתחום שיש בו חובת אמון או נאמנות ;
- הצורך ביצירת הרתעה או בשימורה – בכלל או בענף מסוים ;
- קיומן של עבירות על חוקים אחרים, מלבד העבירות על דיני המס.

בנוהל האמור נקבעו גם אמות המידה לקביעת סכום הכופר ואופן הטיפול בבקשות להקטנתו לאחר שנקבע. נקבע שיהיו 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 ומנהל המחלקה הפלילית שבלשכה המשפטית של הרשות ;

ב. ועדת כופר עליונה, שבראשה יעמוד מנהל הרשות, וחבריה יהיו סגן המנהל לחקירות, סגנים אחרים של מנהל הרשות, לפי העניין, היועץ המשפטי של הרשות ומנהל תחום בכיר מודיעים. ועדת הכופר העליונה אמורה לדון בעניינים האלה :

(1) עבירות שמהותן העלמת הכנסות בסכום של יותר מ-100,000 דולר או העלמת הכנסות שיטתית ומתוחכמת במיוחד ;

(2) עבירה שבוצעה על-ידי מייצג נישומים, באופן אישי ובמסגרת תפקידו ;

(3) בקשות שיו"ר ועדת הכופר הרגילה החליט להעביר את הטיפול בהן לוועדה העליונה.

הנהלת רשות המסים קבעה שהחלטות ועדות הכופר בנושאי מס הכנסה, מכס ומס ערך מוסף יפורסמו פעמיים בשנה. בפרסום יצוינו התיקים הנידונים, מקצועו של החשוד, סעיף העבירה, סכום העבירה, שנות המס הרלוונטיות והחלטת הוועדה ונימוקה. עם זאת, לנוכח הוראות חוק הגנת הפרטיות וחובת הסודיות הקיימת בדיני המס, הוחלט שלא יפורסמו שמות העוסקים או הנישומים החשודים בעבירות. ב-17 באפריל 2007 פורסמו בפעם הראשונה החלטות ועדות הכופר משנת 2006.³

³ רשות המסים בישראל, החלטות ועדות הכופר ברשות המסים: שנת 2006, 17 באפריל 2007, באתר האינטרנט של רשות המסים, <http://www.mof.gov.il/taxes>, תאריך כניסה: 17 ביולי 2007. יש לציין כי בשל ההבדלים בחקיקה בתחומי המסים השונים, ועדות הכופר נוקטות הליכים דיוניים שונים. למשל, בתיקי מס הכנסה מושם דגש בסכום המחזור שלא דווח ובהכנסה שיש כנגדה הוצאה שניתן היה לתבוע; לעומת זאת, בתיקי מס ערך מוסף ההתייחסות היא לסכום המס ולא לסכום המחזור. לפיכך ההחלטות שהתקבלו בתחומי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מתפרסמות בנפרד מההחלטות שהתקבלו בענייני מכס ומס ערך מוסף. פורסמו בקשות לכופר שאושרו ונדחו על-ידי ועדות הכופר בענייני מס הכנסה וכן פורסמו בקשות לכופר שאושרו על-ידי ועדות הכופר בענייני מכס ומע"מ – בפרסומים מהסוג האחרון אין פירוט של הבקשות שנדחו.

דוח מבקר המדינה על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה⁴

ב-7 בפברואר 2006 פרסם מבקר המדינה דוח ביקורת על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה, וזאת תמצית ממצאיו:

1. דיונים בהטלת כופר, שעל-פי הנוהל שקבעה רשות המסים צריכים היו להתקיים בוועדה העליונה, התקיימו בוועדה הרגילה;
2. הוועדה הרגילה דנה במספר גדול יחסית של מקרים בכל ישיבה וקיבלה את החלטותיה רק בהסתמך על תמציות של דוחות החקירה, ולא על סמך עיון במסמכים שבתיקים ובסיכומי החקירות. בפרוטוקולים של הוועדה לא פורטו מהלך הדיונים והנימוקים להחלטות;
3. בבדיקת החלטות על הטלת כופר במקרים בעלי מאפיינים דומים נמצאו הבדלים ניכרים בין שיעורי הכופר שהטילה הרשות יחסית לסכומי ההכנסות שהועלמו;
4. משרדי שומה לחקירות חתמו עם נישומים על הסכמים בדבר הטלת כופר אף שהם אינם מוסמכים לכך על-פי פקודת מס הכנסה;
5. החלטות בגין הטלת כופר אינן מתפרסמות (כאמור, החלטות ועדות הכופר פורסמו לראשונה באפריל 2007 – שנה וחודשיים לאחר פרסום דוח מבקר המדינה).

על-פי הדוח, שיטת הכופר היא "הקלה משמעותית מאוד לאותו נישום בהשוואה לנאשם שעבר אותה עבירה וצפוי להרשעה הכוללת מאסר, קנס כספי וכן פרסום שמו ברבים בעקבות פסק-הדין". עוד צוין בדוח כי "דווקא משום קיומה של הקלה זו בחוק, חובה על הרשויות המוסמכות להקפיד הקפדה יתרה על עקרונות של שוויוניות ושקיפות המבטיחים את טוהר ההליך ואת אמון הציבור ברשויות". לפיכך, מבקר המדינה ממליץ לפרסם את שמותיהם של משלמי הכופר ואת סכום הכופר ששולם, במטרה להרתיע עברייני מס פוטנציאליים. לדבריו, אין שום מניעה "להודיע מראש לנישום המעוניין לשלם כופר, כי שמו יפורסם ברבים; בדיוק כפי שיפורסם שמו של הנאשם העומד לדין על אותה עבירה על-פי פומביות הדיון במשפט הישראלי".

בהמלצותיו ציין מבקר המדינה כי למעשה מתן סמכות לרשות המסים לשקול הטלת כופר על עברייני מס מקנה לרשות מינהלית מעין סמכות ענישה. לכן, כדי להבטיח שהחלטות רשות המסים יהיו שוויוניות והוגנות, ראוי שרשות המסים תקפיד על קיום הוראות החוק והוראות נהליה, תקיים דיונים מעמיקים יותר, תנמק את החלטותיה ותפרסמן תוך ציון שמות הנישומים שהוטל עליהם כופר.

ביקורת העולה מעיון בהחלטות ועדות הכופר

החלטות ועדות הכופר ברשות המסים הן תוצאה של שיקול דעתם של היושבים בוועדות. בשל הפעלת שיקול דעת, ייתכנו פערים בין מקרה למקרה בפרשנויות ובבחינת העמידה בקריטריונים. לדוגמה, ועדת הכופר קיבלה בקשה מסוימת לתשלום כופר של 1 מיליון ש"ח בגין השמטת רווח הון בסכום של 5 מיליון ש"ח. בקשה אחרת, בגין השמטה של יותר מ-3 מיליון ש"ח, אושרה בתמורה לכופר של 170,000 ש"ח. מנגד, ועדת הכופר דחתה בקשות רבות לכופר בגין סכומי העלמה נמוכים בהרבה, והנימוק לדחייה היה "לאור סכום המס המועלם". יש יותר מ-20 בקשות שסכום ההעלמה בהן היה נמוך מ-5 מיליון ש"ח, ובקשות רבות שנדחו שסכום ההעלמה בהן היה נמוך מ-1 מיליון ש"ח.

⁴ מבקר המדינה, דוח הביקורת על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה, 7 בפברואר 2006.

דיון והצגת הסדרים דומים במדינות אחרות

המטרה הראשונית של חוקי המסים היא לייצר הכנסות למדינה. אפשר לומר שהסדרים שבהם ניתנת לרשות מינהלית סמכות מעין-שיפוטית נועדו בעיקר להביא לגמישות מסוימת ביישום חוקי המס ולאפשר לרשויות המס ולנישומים להגיע לפשרה אם נעברה עבירה על חוקי המס – בין שנעשתה בתום לב ובין שנעשתה במזיד. גישה קשוחה מדי ובלתי מתפשרת עלולה לפגוע באופן בלתי סביר במי שעברו עבירת מס פעם אחת או שעברו עבירה בתום לב. נוסף על כך, היא עלולה להטיל עול כבד על משאבי החקירות של רשות המסים, ולעתים סיכויי הגבייה מוטלים בספק; לגרום לעומס יתר ולסחבת ממושכת במערכת המשפט; לדחות את גביית הכספים המגיעים למדינה למועד לא ידוע ולגרום לנאשם עינוי דין.

ככלל, הסדרי טיעון בין רשויות מס בעולם לבין חשודים בעבירות מס אינם עניין חריג. עם זאת, במקרה של ועדות הכופר בישראל, מדובר בהסדר שנעשה **במסגרת מינהלית, מחוץ למערכת המשפטית**, המעוגן בחוקי המס. מבדיקה ראשונית שלנו עולה כי הסדר כופר הדומה לזה שבישראל קיים בהודו.⁵ בהודו הוקמו ועדות כופר (Settlement Commissions) בענייני מס הכנסה ומס על ההון (wealth tax), מכוח חוק מס הכנסה מ-1961 וחוק המס על ההון מ-1957;⁶ ועדות כופר בענייני מכס ומסים עקיפים הוקמו מכוח חוק המסים העקיפים מ-1944.⁷ כמו בישראל, מדובר במנגנון שמעניק לחשודים בעבירות מס חסינות מפני תביעה פלילית, תמורת תשלום כופר. יש להדגיש שהמנגנון מתקיים **ליד מערכת המשפט ולא במקומה – כלומר, לא מטופלים במסגרתו תיקים המצויים בהליכים בבית-משפט**. עם זאת, בעקבות תיקוני חקיקה יש אפשרות למשוך תיקים המצויים בהליכים משפטיים ולהפנותם לוועדת כופר, בכפוף לתנאים מסוימים. ההליכים המתקיימים בפני ועדות הכופר בהודו נחשבים להליכים משפטיים כמשמעותם בחוק הפלילי של הודו.⁸

בבדיקה ראשונית שעשינו לא מצאנו הסדרים דומים במדינות אחרות. אולם לשם סקירה מקיפה יש צורך בבחינה מעמיקה של הנושא מול רשויות המס במדינות השונות ופנייה ישירה אליהן. יודגש כי המרכיב החשוב הטעון בדיקה הוא **עיגונם בחקיקה של הסדרי כופר שבאמצעותם ניתנות לרשות מינהלית סמכויות מעין-שיפוטיות**.

בכבוד רב,

רון תקוה

מרכז המחקר והמידע של הכנסת

⁵ משרד האוצר של הודו, באתר האינטרנט <http://finmin.nic.in>, תאריך כניסה: 17 ביולי 2007.

⁶ Section 245B of Income-tax Act 1961; Section 22B of Wealth-tax Act 1957.

⁷ Section 32 of the Central Excise Act 1944.

⁸ Sections 193, 196 and 228 of the Indian Penal Code year.