



עפ"ג 26177/05/14 - עדי בהרב נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

22 פברואר 2015

עפ"ג 26177-05-14 בהרב נ' מדינת
ישראל

לפני

כב' הנשיא אברהם טל, אב"ד כב' השופטת זהבה בוסתן כב' השופט ד"ר שמואל בורנשטין

המערער	עדי בהרב
נגד	
המשיבה	מדינת ישראל

נוכחים:

המערער ובא כוחו עו"ד ניר רשף

ב"כ המשיבה עו"ד צ'רלס שרמן

פסק דין

1. המערער הורשע על פי הודאתו בת"פ 45920-04-12 (בית המשפט השלום בפתח-תקווה) בביצוע 7 עבירות של אי הגשת דוחות מס לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1976 (להלן: **החוק**), בקשר עם סעיף 67 לחוק ולתקנה 20 לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976.

המערער נידון ל-6 חודשי מאסר על תנאי ולתשלום קנס בסך 15 אלף ₪ או 3 חודשי מאסר תמורתו.

הערעור מופנה כנגד הרשעת המערער, ולחילופין, כנגד גובה הקנס.

ההליכים בפני רשויות המס ובפני בית משפט קמא

2. ביום 29.4.2014 הוגש כנגד חברת מוקד מטרה בע"מ (להלן: "**החברה**") וכנגד המערער, מנהלה הפעיל, כתב אישום, במסגרתו יוחסו להם 7 עבירות של אי-הגשת דו"חות תקופתיים במועד לפי סעיף 117(א)(6) לחוק. המערער הודה בעובדות כתב האישום בשמו ובשם החברה, הסיר את המחדלים



וביקש להמיר את כתב האישום בקנס מינהלי.

3. לאחר שבקשתו נדחתה, ביקש המערער מבית-משפט קמא לשלוח אותו לקבלת תסקיר שירות המבחן, שבו תיבחן אי-הרשעה. בית-משפט קמא לא נתן החלטתו בעניין, ובהמלצתו ביקשו הצדדים דחייה על מנת לבוא בדברים לסיום ההליך מחוץ לכותלי בית-המשפט.
4. משלא הושגה הסכמה בין המערער לבין המשיבה לסיום ההליך בקנס מינהלי, עתר המערער פעם נוספת לקבל תסקיר שירות המבחן כאמור לעיל. לאחר שמיעת התנגדותה של המשיבה, הורה בית-משפט קמא על השמעת טיעונים לעונש, וקבע כי החלטתו באשר לעתירת המערער לקבל תסקיר מבחן בשאלת אי-ההרשעה, תידחה למועד מאוחר יותר. ביום 2.4.2014 החליט בית-משפט קמא כי אין מקום לסיום ההליך באי-הרשעה והרשיע את המערער ואת החברה בעבירות נושא כתב האישום.
5. בית-משפט קמא הדגיש את חומרתן של עבירות המס, הפוגעות בקופה הציבורית ובשוויון בנטל, את הצורך בהוקעת המעשים, תוך העדפת האינטרס הציבורי על פני כל נסיבה אישית. כמו כן קבע, כי המערער נמנע מהגשת דו"חותיו ובכך גרע מהקופה הציבורית סכום מס בשיעור ניכר, כאשר הרקע לביצוען - חיסרון כס לנכח אי-תשלום עבור שירותיו - אינו יכול להוות נסיבה לקולא.
6. אשר לעתירה להימנע מהרשעה, הדגיש בית-משפט קמא את התנאים המצטברים שהותוו בעניין זה בע"פ 2083/96 **כתב נ' מדינת ישראל**, פ"ד נב(3) 337 (1997) (להלן: "עניין כתב"), תוך שקבע כי מעבר לאינטרס הציבורי כבד-המשקל, ובהתחשב במכלול העבירות שבוצעו, סכום המס הגבוה ששולם באיחור ומידת הפגיעה בערך המוגן, לא מתקיימות נסיבות חריגות המצדיקות סיום ההליך באי-הרשעה, וכי טענת המערער לעניין אי-קבלתו כחבר במושב באם יורשע, נטענה אך בכלליות וללא ראיות קונקרטיות לפגיעה כאמור.
7. בית-משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם ברכיב המאסר נע בין מאסר מותנה לבין 8 חודשי מאסר בפועל. לקולא נמנו הודאת המערער, עברו הנקי, והסרת המחדל במלואו.
8. בית משפט קמא הטיל על החברה קנס בסך 20,000 ₪ ועל המערער נגזרו 6 חודשי מאסר על-תנאי לבל יעבור במשך 3 שנים אחת מן העבירות בהן הורשע, וקנס בסך 15,000 ₪ או 3 חודשי מאסר תמורתו.

נימוקי הערעור

9. בית-משפט קמא לא נימק החלטתו שלא להפנות את המערער לשירות המבחן, חרף קביעתו שלו מיום 20.1.2014 ושגה בכך שלא הפנה את המערער לקבלת תסקיר מבחן שיבחן שאלת הרשעתו, שעה שלא הייתה הצדקה להימנע מכך; ובכך שלא שקל את מלוא השיקולים המצדיקים אי הרשעה.
10. בית-משפט קמא שגה משנמנע משליחת המערער לקבל תסקיר, עת שעסקין בתיק שדרך המלך לגביו היא נקיטת הליך מנהלי ולא כתב אישום והרשעה פלילית. משלא הסתיים ההליך בקנס מנהלי, חרף הסרת המחדל, ראוי היה להורות על קבלת תסקיר לבחינת אי ההרשעה. זאת, הגם שהמערער



עומד בכל הקריטריונים שנקבעו בעניין **כתב**: המדובר בעבירה ראשונה ויחידה; העבירות נבעו מהפסקת תשלום ע"י עיריית שדרות בסך מיליון ₪; הוסרו כל המחדלים ואף שולמו בגינם סכומים ניכרים נוספים לקופת המדינה, העולים כדי 350 אלף ₪; המערער פנה לרשויות וניסה להסדיר את חובו עובר להגשת כתב האישום; ולביהמ"ש קמא הוצג תיעוד כי לחברה יש רישיונות דוגמת מארגן שמירה, היא יצואן ביטחוני ונכללת כספק מוכר של משרד הביטחון. מכאן שללא ספק הרשעת המערער בפלילים תגרום נזק קונקרטי למערער ולחברה, ומשכך, ראוי היה ששאלת אי-ההרשעה תיבחן על-ידי שירות המבחן.

11. בית-משפט קמא שגה בכך שבהחלטתו לעניין אי-ההרשעה לא התייחס כלל לראיות שהציג המערער, המצביעות על נזק קונקרטי שעלול להיגרם מהרשעתו, והתעלם לחלוטין מכל הנסיבות והנתונים שהוצגו לו. הנתון היחיד שקיבל ביטוי בהחלטה הוא יכולתו של המערער להתקבל כחבר במושב, שהועלה במסגרת הטענות לעונש, אך לא על כך התבססה העתירה לאי-הרשעה.

12. בית-משפט קמא שגה כאשר קבע כי הרקע לביצוע העבירות - חסרון כיס - אינו נסיבה לקולא, בהתעלמו מכך שלא מדובר בחסרון כיס במובן הרגיל, הנובע מהתנהלות עסקית כושלת של המערער, כי אם מכך שרשות מוניציפאלית, דהיינו, עיריית שדרות, שהיא "רשות מרשויות המדינה" (כלשון המערער) נמנעה מהעברת תשלומים בהיקף של למעלה ממיליון ₪ וגרמה למערער להגיש דוחותיו באיחור בשל חוסר יכולתו לשלם את המס שנובע מהם. הדבר עלה בפניותיו של המערער אל המשיבה בניסיונו להגיע להסדר עובר להגשת כתב האישום, דבר המעיד על רצונו הכן להסיר את מחדלו ומקים לו "הגנה מן הצדק", המצדיקה הימנעות מהרשעתו.

13. התנהלות המדינה, שמחד, נמנעת מתשלום לספקיה, ומנגד מגישה כתב אישום בגין מחדלי העוסק שנגרמו מכך, מקימה אף היא "הגנה מן הצדק", ויש בה לכל הפחות כדי להוות שיקול לשם אי-הרשעה. טענה זו מבסס המערער על האמור בת"פ 27470-05-10 **מ"י נ' הלפרן** (13.4.2014); בע"פ (מחוזי מרכז) 44065-04-12 **מ"י נ' דאנו** (15.7.2012); וברע"פ 1498/07 **הרשברג נ' מ"י** ((10.3.2007).

14. בית-משפט קמא לא שקל כלל לעניין אי-ההרשעה את הקריטריונים הקבועים בפסיקה (עניין **כתב**) לעניין איזון האינטרסים שבין הציבור לפרט (טיב העבירה, עברו הפלילי וגילו של המערער), התעלם מהרקע לביצוע העבירה, מסבירות הישנות המעשים, ומהשפעת ההרשעה על חיי המערער. בית-משפט קמא אף לא נתן משקל הולם לעובדה כי מעבר לנזק הקונקרטי שייגרם לחברה ולמערער, תפגע ההרשעה במאות משפחות המועסקות על-ידם באזור רגיש כעוטף עזה.

15. מהאמור עולה כי יש לבטל הרשעתו של המערער. לחילופין, יש מקום להתערב בקנס אשר הושת על המערער. בית-משפט קמא התעלם מהסכומים האדירים ששילם המערער כריבית והצמדה על הפיגור בתשלום, והתעלם מפסיקה ענפה שהוגשה לו ביחס לגובה הקנסות מקום שהוסר המחדל. בנסיבות בהן הושת על החברה קנס גבוה באופן יחסי, ראוי היה להשית על המערער קנס מזערי.

תגובת המשיבה

16. המשיבה הדגישה בתגובתה כי המערער הגיש באיחור 7 דו"חות שהיה עליו להגיש במועד וקרן המס



בגנים עולה על 1.5 מיליון ₪. עוד הודגש ההסדר שגובש, במסגרתו נאותה המשיבה לפרוס את החוב, תוך מתן מספר הזדמנויות למערער להיטיב את הנזק שגרם לקופת המדינה.

17. המשיבה ניסתה להיעתר להמרת כתב האישום בקנס מינהלי ולייתר את גזר הדין, אך הדבר לא צלח, שכן, גם לאחר הגשת כתב האישום הוסיף המערער שלא להגיש דו"חותיו במועד. המחדל אמנם הוסר במלואו, אך קיימת משמעות גם למועד התשלום. העיכוב בתשלום פוגע בקופת המדינה, וביתר שאת, שעה שמדובר בסכומים ניכרים. המערער פגע בערך המוגן של השוויון, הפר הוראה חוקית להגיש דו"חותיו בכלל ובמועד בפרט, ולשלם את המס במועדו.

18. ביחס לשאלת אי-ההרשעה הדגישה המשיבה, כי יש להרשיע מי שהודה בביצוע עבירה, וכי המערער אינו עומד בקריטריונים לאי-הרשעה, בין היתר, נוכח התנהלותו לאחר הגשת כתב האישום. לעניין זה אף הפנה ב"כ המשיבה לפסק דינו של בית המשפט העליון ברע"פ 6271/13 **בן סנן נ' מ"י** (17.9.2013), בו נקבע כי אין מקום לבטל הרשעה למי שלא הגיש דוחות מס, וזאת אף בנסיבות שבהן ההרשעה תמנה מהמערער להתמחות במשפטים ונוצר חשש שהדבר יפגע אף בפעילותו העסקית במסגרתה הוא מעסיק כ-200 עובדים.

19. החברה בבעלותו של המערער נוהגת ברשות המסים כמעין "בנק" שמעמיד לה מימון לצרכיה. למרות שרשות המסים הרבתה לערוך הסדרים לפריסת חובותיה של החברה, הרי שבסופו של דבר הוחלט להגיש כתב אישום, מפני שנראה שהמערער לא הפנים את החובה המוטלת עליו להגיש דוחות במועד ולשלם את המס המתחייב מהם.

20. במהלך הדיון בפנינו הבהיר ב"כ המשיבה כי הסדרי פריסת החוב עם המערער נערכו הן בהתייחס לתקופה שקדמה לתקופה הרלוונטית לכתב האישום, והן בהתייחס לתקופה שלאחריה. יתר על כן, הוברר כי במסגרת בקשותיו של המערער לקבוע הסדר לפריסת חובותיו, טען הוא כי קשייו נובעים מעיכוב בתשלום מספקים, ובכלל זאת מרשויות מקומיות, כאשר אך לאחרונה ביקש וקיבל הסדר פריסת תשלום המס בשל עיכוב בהעברת תשלומים מרשות מקומית נוספת. לטענת ב"כ המשיבה, העובדה שהנישום לא שילם את חובותיו למס בשל קשיים כלכליים, או בשל אי גביית חובות מספקים, אינה פוטרת אותו מאחריות, כפי שנפסק בשורה ארוכה של מקרים, כמו גם שהמערער לא הציג הוכחה לפיה אכן חל עיכוב בהעברת כספים מהרשות המקומית או שפעל לשם גבייתם.

תסקיר שירות המבחן

21. מתסקיר שירות המבחן מיום 12.1.2015 שהתקבל במהלך הדיון בערעור, עולה כי המערער מתגורר במושב נתיב העשרה, שירת כקצין בשירות סדיר, לאחר שחרורו עסק בעבודות אבטחה שונות, והוא משרת כיום שירות מילואים בתפקיד קמב"ץ. המערער הקים את חברת האבטחה שבבעלותו ובניהולו בשנת 2008, והיא מעסיקה כיום כ-500 עובדים. המערער נושא נשק באבטחת המושב כחלק מיחידת הכוננות.



בהתייחסו לעבירה המערער סיפר כי היא נבעה מעיכוב בהעברת מעל מיליון ₪ מעיריית שדרות, וכי בראש סדר העדיפויות שלו עמד תשלום המשכורות לעובדיו ועל כן התעכב מלהגיש דו"חות למע"מ. לדבריו, בהגיע מועד הגשת הדו"ח השני, הוא פנה לרשויות מע"מ בבקשת הסדר תשלום, ובמהלך הטיפול בבקשה זו התעכבה ממילא הגשת דו"ח נוסף. לדבריו, כשראה שחל עיכוב במענה לבקשתו להסדר התשלום, הוא פנה למשרדי מע"מ על בסיס יומי, כאשר במהלך תקופה זו שולמו כל הדוחות הקודמים אך הצטברו דו"חות נוספים, ועל כן בסופו של דבר לא שולמו כולם. המערער ציין כי הוא רואה עצמו כאחראי למה שקרה, בכך שלא שקל נכון את צעדיו ולא עשה את כל המאמצים להסדר חובותיו במועד, אך הדגיש כי הוא שילם את כל חובותיו למע"מ.

22. שירות המבחן התרשם כי המערער תורם מזמנו ומכספו לטובת החברה והציבור בדרכים שונות לאורך השנים והוא נושא בתפקידים משמעותיים ביישוב. להתרשמותם, ההליכים המשפטיים משמעותיים מבחינתו, כאשר אירוע העבירה הינו מעידה חד פעמית, שלא נעשתה בשל זלזול בחוקי המדינה אלא בשל חוסר שיקול דעת, כאשר המערער הפנים באופן משמעותי את הלקח ממעשיו, ולוקח אחריות עליהם באופן מלא.

23. אשר לשאלת הרשעתו, הציג המערער בפני שירות המבחן העתק מתקנון תנועת המושבים ממנו עולה כי בשל הרשעתו הוא לא יוכל להתקבל כבן ממשיך במושב של הוריו. כמו כן, רישיון מארגן השמירה שבידו, המאפשר לו להיות בעלים של חברת שמירה, יישלל ממנו בשל הרשעתו, דבר שיגרום ככל הנראה לפירוק החברה שבבעלותו, שמעסיקה מאות עובדים. בנוסף, הוא משמש כספק מורשה של משרד הביטחון ובעל סיווג בטחוני, וקיים חשש שהרשעתו תפגע בכך, כמו גם באפשרותו לאחוז נשק באבטחת ישובו.

לאור כל האמור המליץ שירות המבחן לבטל את הרשעתו של המערער ולהטיל עליו לבצע של"צ.

דין והכרעה

24. אין צורך להכביר מילים על החומרה שיש לייחס לעבירות מס שכן, כפי שכבר נאמר ברע"פ 512/04 **אבו עביד ואח' נ' מ"י פ"ד נח(4) 381 (2004)** -

"בית-משפט זה חזר והדגיש לאורך השנים את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית, ועבריינות מס בכלל זה, נוכח תוצאותיה ההרסניות למשק ולכלכלה ולמרקם החברתי, ונוכח פגיעתה הקשה בערך השוויון בנשיאת נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכיה של החברה ולפעילות התקינה של הרשויות הציבוריות. העבריינות הכלכלית, ועבריינות המס בכללה, איננה מסתכמת אך בגריעת כספים מקופת המדינה. היא פוגעת בתודעת האחריות המשותפת של אזרחי המדינה לנשיאה שוויונית בעול הכספי הנדרש לסיפוק צורכי החברה, ובתשתית האמון הנדרשת בין הציבור לבין השלטון האחראי לאכיפה שוויונית של גביית המס - פגיעה הנעשית לרוב באמצעי מירמה מתוחכמים, קשים לאיתור (עמ' 384 לפסה"ד).

25. לאור חומרה זו אף נקבע כי בעבירות מס יש להעדיף שיקולי הרתעה וגמול על פני שיקולים הנוגעים לנסיבות אישיות, כפי שנאמר ברע"פ 2638/13 **עובדיה נ' מ"י** (28.4.2013):



"כבר נפסק, לא אחת, כי יש להתייחס לעבריינות המס, בחומרת יתרה, הן לנוכח פגיעתה הישירה בכיס הציבורי, והן לנוכח פגיעתה העקיפה בכיסו של כל אזרח ואזרח (רע"פ 10699/07 קובן נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (20.1.2008); רע"פ 5906/12 עזרא נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (9.9.2012); רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (20.2.2013). על יסוד גישה זו, הותוותה בפסיקה מדיניות ענישה, אשר לפיה יש לגזור את דינם של עברייני המס, תוך מתן עדיפות לשיקולי ההרתעה והגמול, ולבכרם על פני נסיבותיו האישיות של העברין".

26. עם זאת, ברי כי אין דינו של מי שעובר עבירת מס מתוך כוונה להתחמק מתשלום המס, כדינו של מי שעובר את העבירה שלא מתוך כוונה כאמור, כדוגמת עבירות המס שבהן הורשע המערער, שבמקרים המתאימים ניתן להסתפק לגביהם **בהטלת קנס מינהלי חלף הגשת כתב אישום** על כל המשתמע מכך (ראה בג"צ 5537/91 אפרתי נ' אוסטפלד פ"ד מו(3) 501 (1992)).

רק לאחרונה נאמר על ידי בית המשפט בעפ"ג (חי') 24721-1214 מ"י נ' דלית נחמני (29.1.2015) כי -

"... העובדה שהעבירות בהן הורשעה המשיבה הן עבירות שניתן היה להמירן בהליך מינהלי היא עובדה התומכת בהקלה בדין ומהווה שיקול ממשי בעניין זה. ראו לעניין זה דברים שנאמרו ברע"פ 3515/12 מדינת ישראל נ' דוד שבתאי (10.9.2013). שם נדונה השאלה האם ראוי להרשיע נאשם שעבר עבירה ונדון במסלול המשפט הפלילי, כאשר לאותו מעשה קבועה בחוק גם חלופה של הליך במסלול האכיפה המנהלי. קובע בית המשפט כי "...נראה כי גם ביישום ההלכה הנוהגת, כפי שנקבעה בעניין כתב ובפסיקה שציעה בעקבותיו, בית המשפט אינו עוצם את עיניו למאפיינים המיוחדים של העבירות האסדרתיות, ואין מניעה לתת לנתון זה משקל באיזון הכולל. כפי שצוין, חומרת העבירה ונסיבות ביצועה הן שיקול שנלקח בחשבון באיזון שקבעה הפסיקה לבחינת שאלת ההימנעות מהרשעה בפלילים, בין האינטרס הציבורי שבהרשעה לבין נסיבותיו הפרטניות של הנאשם והנזק שייגרם לו כתוצאה מן ההרשעה. ככל שהעבירה שעבר הנאשם ונסיבות ביצועה הן ברך הנמוך, כך פוחת האינטרס הציבורי שבהרשעה. כפועל יוצא, ניתן להקל על הנטל המוטל על כתפי הנאשם להראות את עצמת הפגיעה שתיגרם לו כתוצאה מן ההרשעה כתנאי לאי הרשעתו בדין" (סעיף 39 לפסק הדין). דברים אלו נכונים, בהתאמה המתחייבת, גם לעניין רמת הענישה במקרים בהם הורשע נאשם בעבירות שניתן היה להמירן בהליך של אכיפה מנהלית. כך גם במקרה שבפנינו שנסבותיו אינן נמנות על עבירות המס החמורות". [ההדגשות אינן במקור]

27. יש לציין כי בעניין נחמני הנ"ל, בדומה למקרה שלפנינו, עברה המשיבה עבירות של אי הגשת דוח תקופתי במועד, עבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ, והגם שבאותו עניין העובדה כי ניתן להמיר עבירות אלו בקנס מינהלי, שימשה כהצדקה להטלת עונש של של"צ ולא כהצדקה לאי הרשעה, הרי שלהבדיל מהמקרה שלפנינו, המחדלים לא הוסרו במלואם.

28. ואכן, לדידנו יש לייחס משקל משמעותי לעובדה כי המערער שלפנינו הסיר את המחדל, הגיש את הדוחות ושילם את מלוא המס המתחייב מהם, לרבות הפרשי הצמדה וריבית, גם אם עשה כן באיחור.



על חשיבות הסרת המחדל, ועל המשמעות הרבה שיש לייחס לכך בעת גזירת הדין, עמדו בתי המשפט פעמים רבות. כך בע"פ 728-05-11 מחלקת חקירות מכס ומע"מ חיפה נ' וינגוט ואח' (16.6.2014) נאמר כי -

"שיקול מרכזי ודומיננטי עניינו הסרת המחדל. המערער הסיר את המחדל במלואו, שילם סכום של כ-1,600,000 ₪ לרשויות המס, וזאת עוד בשלב הטיעונים לעונש בבית משפט קמא. הסרת המחדל הינה הביטוי האולטימטיבי ללקיחת אחריות והכרה בחטא, לצד הפן האופרטיבי והמעשי שיש בה, דהיינו השבת הנזק באופן שהקופה הציבורית קיבלה בחזרה מה שנגרע ממנה. בתי המשפט מאז ומעולם התחשבו בנימוק זה לעניין ההקלה בעונש. אין בכך כמובן כדי למעט מחומרתה של העבירה, אולם יש בכך כדי להשליך על הענישה. תיקון 113 העומד במוקד הדיון הכיר גם הוא בחשיבות הסרת המחדל. אנו מפנים לסעיף 40(יא)(5) המונה בין הנסיבות שבהן רשאי בית המשפט להתחשב בעניין העונש ואשר אינן קשורות לביצוע העבירה גם את "מאמצי הנאשם לתיקון תוצאות העבירה ולפיצוי על הנזק שנגרם בשלה" (ראה גם עפ"ג (מרכז) 20899-12-13 גרינפטר ואלון נ' מ"י (3.7.2014))."

29. הסרת המחדל, בדומה לכל מעשה של תיקון תוצאות העבירה ופיצוי הנזק, לא רק שעולה בקנה אחד עם האינטרס הציבורי, הן הערכי והן הכלכלי, אלא אף מלמדת באופן מובהק על נטילת אחריות והבעת חרטה. ברוח דומה נאמרו על ידי השופט ח' כהן בע"פ 395/75 צור נ' מדינת ישראל, פ"ד לט(2) 589 (1973) דברים אלה:

"לגבי חובלים ומזיקים, גנבים וגזלנים, מועלים ורמאים למיניהם, חשובה החרטה שבמעשה מן החרטה שבלב ובדיבור. כבר לימדונו קדמונינו שהמתודה על חטא ואינו חוזר בו לשלם את הגזל, כמוהו כטובל ושרץ בידו (תענית, ט"ז, א' ורש"י שם, ד"ה ואינו חוזר בו); אבל מי שעושה להשבת הגזילה, וידו וידיו וחרטתו חרטה. ושוב: אפילו הניעו את העבריין מניעים תועלתיים ואנוכיים גרידא, אין בהם כדי לגרוע מערכה של החזרת הגזילה כעילה להמתקת דינו. עיקר תכליתם של דיני העונשין הוא להשליט את החוק; משהופר החוק במעשה גזילה, ראשית השלטתו היא בהשבת הגזילה. נוטה אני לומר שדיני הנפשות הולכים אחר דיני הממונות, כמו שהיושר הולך אחר הדין. משבאו דיני הממונות על סיפוקם, שוב דיני הנפשות אינם תבענים ואינם תאוותניים כולי האי; לא באו על סיפוקם, יקומו דיני העונשין ויעשו את שלהם לגדור הפרצות ולחזק בדק החוק" (עמ' 599).

30. כשיקול משמעותי נוסף לאי הרשעה ראוי לדעתנו להביא בחשבון אף את הנסיבות שבעטיין המערער עבר את העבירה של אי הגשת הדוחות, ואף יותר מכך - את התנהגות הרשויות בעניין זה. אמת כי כבר נפסק שנסיונות כלכליות, ואפילו נסיבות כלכליות קשות המביאות כדי קריסת העסק, אינן מצדיקות ביצוע של עבירות מס (ראה רע"פ 6167/11 ספקיוריטי נ' מ"י (19.2.2012)), אך נראה כי לא ניתן להתעלם ממקרה שבו מצבו הכלכלי של הנישום הינו תוצאה של עיכוב בתשלומים על ידי גופים ציבוריים, כדוגמת רשויות מקומיות כפי שהיה במקרה שלפנינו, אף אם אין מדובר ברשות מרשויות המדינה כטענת המערער.

31. באותו אופן לא ניתן להתעלם מהעובדה כי רשות המסים ערכה הסדרים עם המערער בדבר הגשת



הדוחות ופריסת תשלום המס, הן לפני התקופה הרלוונטית לכתב האישום, ויותר מכך - אף לאחריה. לא רק זאת, אלא שאותה סיבה שהציג המערער בפני רשויות המס כנימוק לבקשתו להגיע להסדר לפריסת החוב בהתייחס לתקופות שלגביהן נערכו הסדרים, דהיינו, עיכוב תשלומים מרשויות מקומיות וגופים אחרים, הציג המערער גם ביחס לדו"חות נשוא כתב האישום.

32. חרף חומרתן של עבירות המס והנזק שנגרם בגין לקופת הציבור, הרי שלאור הנסיבות המובאות לעיל, ראוי בוודאי להקל בעונשו של המערער, ואף בית משפט קמא הקל בעונשו כאשר הטיל עליו מאסר על תנאי וקנס.

השאלה העולה היא האם המערער ראוי להקלה נוספת בעונשו כדי כך שעניינו יסתיים ללא הרשעה.

בית משפט קמא סבר כי אין מקום לסיים ההליך דנן ללא הרשעה. עם זאת, נראה כי בפני בית משפט קמא לא עמדו כלל הנסיבות שעומדות כיום בפניו, ובתוך כך היקף ההסדרים שערך המערער עם רשויות המס, כפי שהוברר בדיון שלפניו, לרבות הסדרים שנערכו עימו לאחר התקופה הרלוונטית לכתב האישום, וכן, ובעיקר, תסקיר שירות המבחן שהוכן לקראת הדיון בערעור. מהתסקיר עולה בבירור הפגיעה הקונקרטית והממשית שתגרם בעקבות הרשעתו של המערער לאור היותו בעליה של חברת אבטחה הנזקקת לרישיון מארגן שמירה, כמו גם לאור הסייג הביטחוני לו הוא זקוק להפעלת החברה, ואולי אף לאור החשש שלא יוכל לשאת נשק באבטחת ישובו. לכך יש להוסיף את האמור בתסקיר שירות המבחן לפיו המערער תורם מזמנו ומכספו לטובת החברה והציבור בדרכים שונות לאורך שנים, ואת ההמלצה לביטול הרשעתו.

33. ההלכה היא כי מקום שהוכחה אשמתו של אדם בפלילים יש להרשיעו בדיון. עיקרון זה מעוגן בסעיף 182 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], תשמ"ב-1982, הקובע כי **"בתום בירור האשמה יחליט בית המשפט [...] על זיכוי הנאשם או, אם מצא אותו אשם, על הרשעתו"**. הרשעת אדם שעבר עבירה פלילית **"ממשת את תכלית ההליך הפלילי, ומשלימה את שלביו השונים; היא מגשימה את ערך השוויון בין נאשמים בהליך הפלילי, ומונעת הפליה בדרך החלטתו"** (ע"פ 9893/06 לאופר נ' מדינת ישראל, פסקה 8 (31.12.2007) (להלן: עניין לאופר)).

34. ועוד נאמר כי מטרת ההרשעה היא -

"להעביר מסר של הרתעת היחיד והרבים, ולשוות למעשה העבירה תווית של מעשה פסול בעיני החברה, שגמול עונשי בצידו. חברה המבקשת להפעיל את ההליך הפלילי בדרך אפקטיבית, שוויונית והוגנת, תתקשה להשלים עם גישה שיפוטית הפוסרת נאשמים, חדשות לבקרים, מהרשעה פלילית, אף שאחריותם הפלילית הוכחה. שהרי ההרשעה היא הביטוי השיפוטי לאחריות הפלילית שהוכחה, ובלעדיה נותרת קביעת האחריות הפלילית חסרה את החוליה האחרונה, המוסיפה לה את המשמעות המשפטית הנורמטיבית הנדרשת" (ע"פ 5102/03 מדינת ישראל נ' קליין, פסקה 76 (4.9.2007)).

35. ההרשעה בפלילים היא אמנם הכלל, אך לצד הכלל **"המשפט מניח, כי במורכבות החיים האנושיים על תהפוכותיהם, בהשתקפותם בהליך הפלילי, עשויים להיווצר מצבים קיצוניים אשר אינם מתאימים להחלת העיקרון העונשי הרחב, המחייב הרשעה פלילית בעקבות הוכחת אשמה"** (עניין לאופר, פסקה 9). ואכן, החוק מתיר לבית-המשפט להימנע מהרשעה או לבטלה, הגם שהוכחה



אשמתו של הנאשם, וחלף זאת, לחייבו בביצוע שירות לציבור או להעמידו במבחן.

36. התנאים להימנעות מהרשעה או ביטולה אינם קבועים בחוק, והכרעה בשאלה זו מסורה לשיקול דעתו של בית-המשפט. בעניין **כתב** נקבעו שני תנאים, שבהצטרבם ניתן להימנע מהרשעת נאשם שאשמתו הוכחה, ואלו הם: (א) **"על ההרשעה לפגוע פגיעה חמורה בשיקום הנאשם"**; (ב) **"סוג העבירה מאפשר לוותר בנסיבות המקרה המסוים על ההרשעה מבלי לפגוע באופן מהותי בשיקולי הענישה [...]"** (שם, בעמ' 342).

37. לצורך החלטה בדבר אי-הרשעתו של נאשם, עת הוכחה אשמתו:

"נדרש איזון שיקולים, המעמיד את האינטרס הציבורי אל מול נסיבותיו האינדיבידואליות של הנאשם. בראייה כוללת נשקל, מן הצד האחד, הצורך במיצוי של ההליך הפלילי בדרך של הרשעת העבריין, כדי להשיג בכך, בין היתר, את גורם ההרתעה והאכיפה השוויונית של החוק. שיקול ציבורי זה פועל במשנה תוקף, ככל שחומרת העבירה גדולה יותר, והנזקים לפרט ולציבור מביצועה גוברים. כנגד השיקול הציבורי, נשקל עניינו של הפרט הנאשם, ובמסגרת זו נבחנים נתונים שונים הנוגעים אליו, וביניהם - טיב העבירה אותה עבר וחומרתה, עברו הפלילי, גילו, מצב בריאותו, והנזק הצפוי לו מן ההרשעה" (ע"פ 2669/00 מדינת ישראל נ' פלוני, פ"ד נד(3) 685, 690 (2000) (להלן: "עניין פלוני"); ראו גם: ע"פ 845/02 מדינת ישראל נ' תנובה בע"מ, פסקה 8 (8.1.2008)).

38. עוד נקבע כי בית-המשפט יפעיל סמכותו להימנע מהרשעת אדם לאחר שהוכחה אשמתו רק במצבים **"חריגים, מיוחדים ויוצאי דופן"**, כאשר עלול להיווצר פער בלתי נסבל בין עוצמת הפגיעה של ההרשעה הפלילית בנאשם האינדיבידואלי לבין התועלת שיש בהרשעה לאינטרס הציבורי-חברתי הכללי (עניין **כתב**, בעמ' 341-342; עניין **פלוני** הנ"ל, בעמ' 690; עניין **לאופר**, פסקה 9).

39. אנו סבורים כי חרף החומרה הרבה בעבירות המס, המצדיקה, במקרה הרגיל, הרשעה בלא כל התחשבות בנסיבות האישיות, הרי שהמקרה שלפנינו נופל באותם מצבים "חריגים, מיוחדים ויוצאי דופן" המצדיקים אי הרשעה.

איננו מתעלמים מגישת המשיבה לפיה אל לו לנישום לעשות דין לעצמו ולהפוך את הקופה הציבורית למעין "בנק" שממנו הוא נוטל מימון לצורך פעילותו האחרת. אין ספק כי מדובר בגישה ראויה ומוצדקת, וכי בשום פנים ואופן אין להשלים עם תופעה נפסדת זו של איחור בהגשת דוחות מס וממילא אף איחור בתשלום המס המתחייב מכך. עם זאת, אנו סבורים כי לא ניתן להתעלם מהנסיבות שבהן נעשה הדבר, כמו גם מנסיבותיו האישיות של המערער ומהפגיעה הקונקרטית והממשית שתגרם לו בשל הרשעתו, לא רק לו, אלא יתכן שאף למשפחות הרבות התלויות בחברה שבבעלותו לצורך פרנסתן.

40. אשר לנסיבות העבירה הרי, כאמור לעיל, טען המערער, הן בפני רשויות המס, הן במהלך הדיון בבית



משפט קמא והן בפני שירות המבחן, כי המצב אליו נקלע מקורו בעיקר בעיכוב בהעברת התשלומים מעיריית שדרות. מסתבר, כי עיכוב מסוג זה מצד לקוחות ציבוריים היה אף בתקופות אחרות, שאין נכללות בכתב האישום, כאשר בתקופות אלה הסכימו רשויות המס להגיע עם המערער להסדר לפריסת התשלומים. יתר על כן, הרושם המתקבל הוא כי המערער עשה מאמץ על מנת להסדיר את עניינו מול רשויות המס ולהגיע להסדר בדבר פריסת התשלומים, אף ביחס לתקופה הרלוונטית לכתב האישום.

41. המשיבה סירבה להגיע להסדר, כמו גם שסירבה לסיים את העניין נושא כתב האישום בתשלום קנס מנהלי. לאור התנהלותו של המערער, שהרבה להגיש דוחות באיחור, גם אם הדבר נעשה בשל נסיבות שאינן תלויות בו וקשורות למוסר התשלומים של הגופים להם נתן את שירותיו, נראה כי סירוב זה של המשיבה להגיע להסדר עם המערער מוצדק, ולפיכך נכון היה להעמיד את המערער לדין פלילי.

42. עם זאת, השאלה אינה אם ראוי היה להעמיד את המערער לדין פלילי או להסתפק בהטלת קנס מנהלי, אלא אם ראוי לסיים את ההליך בהרשעתו דווקא. כאמור, אנו סבורים כי לאור הנסיבות המופרטות לעיל, כמו גם לאור העובדה שההרשעה תפגע במערער, וממילא בחברה בבעלותו המעסיקה עובדים רבים, פגיעה מוחשית וקונקרטית מובהקת, ניתן לסיים את ההליך ללא הרשעה ולתת למערער הזדמנות נוספת ואחרונה לתקן את דרכיו ואת אופן התנהלותו מול רשויות המס. יש להזכיר כי שירות המבחן התרשם שהמערער למד את לקחו והפנים את הצורך להקפיד על מילוי חובתו להגיש את דוחות המס במועד ולשלם את מלוא המס המתחייב מהם.

43. אנו ערים לפסיקה שהוצגה לנו על ידי ב"כ המשיבה, ממנה עולה כי אין מקום לביטול הרשעתו של מי שאינו מגיש דוחות מס במועד, גם אם הדבר נעשה בשל מצב כלכלי קשה כדי קריסה כלכלית, או בשל הצורך לשלם את שכר העובדים (ראה פס"ד **בן סנן** הנ"ל וכן ע"פ 23992-06-13 מ"י נ' **אבו עמאר** (10.7.2013)). עם זאת, עיון בפסיקה זו מעלה כי מדובר בנסיבות שונות מאלה שבפנינו, לא רק בשל אורך תקופות אי הדיווח (כך למשל בעניין **בן סנן** המדובר בתקופה של 6 שנים ואילו בעניין **אבו עמאר** - תקופה של 11 שנים, כאשר במקרה שלפנינו המדובר בתקופה של כשבעה חודשים בלבד), אלא גם בשל הנסיבות האחרות שפירטנו לעיל, לרבות העיכוב בהעברת התשלומים מהרשויות, ההסדרים שנעשו עם רשויות המס, התרשמותו החיובית באופן מיוחד של שירות המבחן מאישיותו של המערער ה"תורם מזמנו ומכספו לטובת החברה והציבור בדרכים שונות לאורך השנים", נטילת האחריות המלאה והשלמה על ידו, וכן - הפגיעה הממשית והקונקרטית שיפגע המערער בשל הרשעתו, תוך חשש לפגיעה אף בפרנסתם של עובדים רבים.

יש לזכור כי חרף החומרה בעבירות מס, וחרף הכללים בדבר הבניית הענישה ועקרון ההלימה, הענישה היא לעולם אינדיבידואלית (ע"פ 2843/13 מ"י נ' **טגבה** (13.8.2013)). אין זאת אלא שבשעה שמעמידים אנו על כפות המאזנים את האינטרס הציבורי בהרשעתו של המערער שלפנינו, אל מול הנזק שיגרם בשל ההרשעה, מוצאים אנו כי הכף השנייה שוקלת באופן מובהק יותר מהראשונה.

44. לאור כל האמור אנו מקבלים את הערעור ומבטלים את הרשעתו של המערער, ולפיכך אף את עונש המאסר על תנאי שהוטל עליו, והקנס.



45. בהתאם להמלצת שירות המבחן אנו מטילים על המערער 120 שעות של"צ אותן יבצע במסגרת מרכז ספורט עירוני באשקלון בתפקיד מדריך להגנה עצמית לנערות ובעבודות כלליות. על המערער להתייצב בשירות המבחן לתיאום תחילת השל"צ עד ליום 1.3.2015.

46. בנוסף, המערער יחתום על התחייבות כספית בסך 25,000 ₪ להימנע מלבצע בתוך שנה מהיום עבירה לפי סעיף 117 לחוק מע"מ. ההתחייבות תחתם במזכירות בית המשפט בתוך שבעה ימים, שאם לא כן, יאסר המערער למשך 10 ימים.

ניתן והודע היום ג' אדר
תשע"ה, 22/02/2015
במעמד ב"כ הצדדים
והמערער.
אברהם טל, נשיא
אב"ד

זהבה בוסתן, שופטת
ד"ר שמואל בורנשטין,
שופט