



ע"פ 16960/01/16 - א.א. אלון שירותי דרך בע"מ, א.ב. מגה קאר בע"מ, מחמוד וותד נגד רשות המיסים - לשכה משפטית - מחלקה פלילית

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

ע"פ 16960-01-16 א.א. אלון שירותי דרך בע"מ ואח' נ' רשות המיסים - לשכה משפטית -
מחלקה פלילית

בפני כב' השופט יוסף אלרון, נשיא [אב"ד]

כב' השופט יחיאל ליפשיץ

כב' השופטת אורית וינשטיין

1. א.א. אלון שירותי דרך בע"מ המערער

2. א.ב. מגה קאר בע"מ

3. מחמוד וותד

נגד

המשיב

רשות המיסים - לשכה משפטית - מחלקה פלילית

פסק דין

פתח דבר:

1. המערער הגישו ביום 10.1.16 ערעור על גזר דינו של בית משפט השלום בחדרה (כב' סגן הנשיא, השופט א. גופמן) מיום 10.12.15, בת"פ 38931-03-11 ובת"פ 62226-01-14.

יצוין כבר עתה, כי הגם שכותרת הערעור התייחסה לשלושה מערערים - חברת א.א. אלון שירותי דרך בע"מ, א.ב. מגה קאר בע"מ ומר מחמוד וותד, הרי שבפועל הערעור התמקד כל כולו אך ורק בטענות שהועלו כלפי גזר הדין שניתן ביחס למערער מס' 3, מר מחמוד וותד. לפיכך, פסק דינו זה יתייחס בהתאם לטענות המועלות ביחס למערער מס' 3 (להלן - **המערער**).

2. יתר על כן, ביום 3.2.16 הגיש המערער "בקשה להתיר הגשת הודעת ערעור מתוקנת", במסגרתה עתר לכך כי יתאפשר לו לערער על "פסק הדין בכללותו" ולערער גם על הרשעתו בדין בשני התיקים הפליליים הנ"ל. באותה בקשה, טען המערער כי בפיו טענות כבדות משקל באשר לפגיעה ב"זכותו הבסיסית לקיים את הגנתו כראוי". בבקשה נטען כי ככל הנראה נפלה שגגה לפני בא כוחו הקודם של המערער בכך שהגיש את הודעת הערעור המקורית רק ביחס לגזר הדין.

אלא שנציין אף זאת, כי הודעת הערעור המקורית והבקשה לתיקון הודעת הערעור - הוגשו על ידי אותו מייצג.

כתבי האישום וההליכים בבית משפט קמא:

3. כנגד המערער, חברת א.א. אלון שירותי דרך בע"מ ומר מחמוד אבו חסין הוגש כתב האישום בתיק



11-03-38931. המערער היה מנהלה הפעיל של חברת א.א. אלון יחד עם מר אבו חסין. כתב האישום מתייחס לעבירות של אי הגשה במועד של 5 דוחות תקופתיים, עבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו - 1975 (להלן - **חוק מע"מ**) יחד עם סעיף 67(א) לחוק מע"מ מותקנה 20 לתקנות מע"מ.

4. המערער, יחד עם הנאשמים האחרים באותו כתב אישום, הורשעו על פי הודאתם בעבירות האמורות, ביום 26.6.12. גזר דינם של הנאשמים האחרים, מלבד המערער, ניתן ביום 12.2.13. על החברה הנאשמת הוטל קנס בסך 2,000 ₪ ומר אבו חסין נדון ל- 6 חודשי מאסר בעבודות שירות וקנס בסך 25,000 ₪.

5. ביום 11.3.13 הגיש המערער לבית משפט קמא בקשה לחזרה מהודאה, בה טען כי הודאתו נגועה משום שהופעלו עליו לחצים מצד בני משפחתו להודות, ובכך נפגם רצונו ויש לבטל הודאתו.

המאשימה התנגדה לבקשה וטענה כי המערער היה מיוצג לאורך כל ההליך, לרבות כאשר הודה, על ידי סיגורים שונים, וכי לא קיים קשר בין העבירות שבוצעו בשנים 2007 ו- 2008 לבין אותו סכסוך משפחתי אליו הוא מתייחס, אשר בגינו הופעל עליו אותו לחץ להודות, על פי הנטען.

6. ביום 8.5.13 נדחתה על ידי בית המשפט קמא הבקשה לחזרה מהודאה. בית המשפט קמא קבע כי המערער היה מיוצג לכל אורך ההליך המשפטי, היה מודע למשמעות הודאתו והתייעץ עם עורך דינו טרם מתן ההודאה. כמו כן נקבע, כי לא הוכח כי נפל פגם ברצונו של המערער עת הודה בעבירות נשוא כתב האישום, ולא נמצא כי התקיימו בעניינו של המערער הנסיבות החריגות שנקבע בפסיקה כי רק בהתקיימן יש מקום לשקול מתן היתר לחזרה מהודאה, כאשר אי קבלת הבקשה תהווה פגיעה של ממש בהגנתו של נאשם. בית משפט קמא קבע כי לא אלו הם פני הדברים במקרה הנדון. בהתאם לכך, קבע בית המשפט קמא כי יישמעו טיעונים לעונש.

7. ביום 30.4.14 ביקש ב"כ המערער דאז, עו"ד וויד קסטרו, לצרף את ת"פ 62226-01-14. מדובר בכתב אישום שהוגש נגד א.א. אלון שירותי דרך בע"מ, א.ב. מגה קאר בע"מ, נגד המערער ונגד מחמוד אבו חסין, בגין עבירות של אי הגשת דוחות על הכנסותיה של הנאשמת 1 באותו כתב אישום (א.א. אלון) לשנות המס 2007-2009, עבירות לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה; המערער הואשם גם באי מתן הודעה על התחלת התעסקות - עבירה לפי סעיף 215(א) לפקודת מס הכנסה ובאי הגשת דוחות במועד בשנות המס 2007-2009 - עבירות לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה בקשר עם סעיף 222(א) לפקודה.

8. בית משפט קמא אישר את צירוף התיק הנ"ל והרשיע את המערער בעבירות שיוחסו לו באותו כתב אישום.

9. המערער הופנה לממונה על עבודות שירות על מנת שיחווה דעתו בעניינו של המערער והתאמתו לעבודות שירות.

על פי האמור בסעיף 5 לגזר דינו של בית משפט קמא - חוות הדעת של הממונה על עבודות שירות ביחס למערער (ביחס לשני התיקים) היתה כי אין מקום להשמת הנאשם לריצוי מאסר בעבודות שירות, לאור נימוקים



שפורטו בחוות הדעת.

10. הטיעונים לעונש בתיקים הנ"ל נשמעו לאחר דחיות רבות, אשר חלקן נבעו כתוצאה ממצב בריאותי לקוי של ב"כ המערער בבית משפט קמא, עו"ד קסטרו וותד. המערער החליף מספר מייצגים ובסופו של דבר, טיעונים לעונש נשמעו וגזר הדין ניתן ביום 10.12.15.
11. בגזר הדין תיאר בית משפט קמא בקצרה את השתלשלות האירועים, ואת עמדת ב"כ המאשימה בטיעונים לעונש לפיה המחדלים לא הוסרו, הדוחות למע"מ לא הוגשו, והמס המחויב שולם בחלקו - 50,000 ₪, 53,660 ₪ לא שולמו וכן ריבית והצמדה בסך של כ- 50,000 ₪ לא שולמו גם כן.
- עוד צוין בטיעוני המאשימה לעונש כי למערער 3 הרשעות קודמות ובכלל זה בעבירות מע"מ, בגין נדון ל- 4 שנות מאסר.
- כך גם באשר לעבירות נשוא האישומים במס הכנסה - נטען על ידי המאשימה כי לא הוסרו המחדלים וכי הדוחות של החברה הנאשמת 1 - הוגשו באופן סתמי ללא אישור רו"ח, אם כי הדוחות האישיים הוגשו והללו הועברו לטיפול שומתי.
12. ב"כ המערער טענה לקיומו של הסדר אשר נדחה, כי המערער פעל להסרת המחדלים, אם כי לא הסיר את כולם וכי שילם סך של 50,000 ₪ מתוך סך כל החוב.
13. בית המשפט קמא נדרש לערך החברתי אשר נפגע כתוצאה מן העבירות שבוצעו על ידי המערער וקבע את מתחם העונש ההולם בגין עבירות המע"מ ועבירות מס ההכנסה, תוך שהוא מתייחס לכך כי מדובר בעבירות שבוצעו במהלך מספר שנים ואין מדובר במעידה חד פעמית, וכי החברה הנאשמת 1 הינה בעלת מחזורים גבוהים ביותר. עוד נקבע על ידי בית משפט קמא כי כל עבירה עומדת בפני עצמה וכי המערער סיגל לעצמו התנהגות עבריינית סדרתית של אי מילוי חובתו כלפי הקופה הציבורית.
14. בבואו לגזור את דינו של המערער, נתן בית המשפט קמא דעתו לכל הנתונים לעיל, אך נתן משקל לכך שחלק מן המחדלים לא הוסרו. נקבע מתחם ענישה במקרה הנדון של בין 6 חודשי מאסר בעבודות שירות ל- 14 חודשי מאסר בפועל.
15. בית המשפט קמא הטיל על הנאשם 12 חודשי מאסר בפועל; מאסר על תנאי לתקופה של שנה והתנאי הוא שהנאשם לא יעבור במשך שנתיים מיום סיום מאסרו עבירות מהסוג בו הורשע; וכן הוטל על הנאשם קנס בסך 40,000 ₪ או 40 ימי מאסר תמורתם, כאשר הקנס ניתן לתשלום ב- 10 תשלומים חודשיים החל מיום 1.3.17.
16. לאחר הגשת הערעור שבפנינו, לאור בקשת המערער ובהעדר התנגדות מצד המשיבה (המאשימה) - עוכב ביצועו של רכיב המאסר בפועל עד לדיון והכרעה בערעור.

תמצית טענות המערער בהודעת הערעור:



17. המערער טען להסתמכות על "הבטחה שלטונית" שהיה בה להביא לביטול האישומים נגדו לרבות במע"מ. לעמדתו, היה קיים הסכם בינו לבין מנהל מע"מ, על פי מכתב מיום 19.8.14 לפיו אם ישלם מידית סך של 50,000 ₪ על חשבון החוב וימציא בטחונות לפריסת יתרת החוב ב- 18 תשלומים - יבוטלו האישומים.
- המערער צירף להודעת הערעור (המקורית והמתוקנת) מכתב מיום 24.4.14 שנשלח על ידי מייצגו לממונה האזורי של מע"מ חדרה, מר פסח הלפרין (נספח ה') ואת מכתב התשובה של מר פסח הלפרין מיום 19.8.14 (נספח ו').
18. לטענת המערער, אף כי שילם את הסך של 50,000 ₪ לא אפשרה לו רשות המס להמציא את הערבים הנדרשים בטענה כי הערבים שהומצאו - אינם מקובלים על מנהל מע"מ.
19. בהודעת הערעור המתוקנת טען המערער כי הוא שילם סך נוסף של 70,000 ₪ במזומן לידי המשיב.
20. עוד נטען על ידי המערער בערעור, כי הובטח לו על ידי סניגורו הקודם כי יוטל עליו עונש של 4 חודשי מאסר בעבודות שירות, בעקבות אותו הסדר עם רשות המס. עוד נטען, כי לאחר שעו"ד וותד קסטרו לקה בשבץ מוחי, נאלץ לשכור שירותיו של עורך דין אחר (עו"ד מוסייב) וגם זה האחרון הבטיח לו זיכוי בתיק מס ההכנסה וכן ביטול של כתב האישום בתיק המע"מ, ככל שתשולם במזומן יתרת חוב המס.
21. הוסיף המערער וטען כי פנה לסנגורו על מנת להמשיך בדיונים וזה סירב להמשיך בייצוגו אם לא יקבל את הצעת ההסדר האמורה, ובקשתו מבית משפט קמא להחליף את סנגורו על מנת שיוכל "להמשיך בפרשת הגנתו ובשל הצורך להזמנת עדי ההגנה" - סורבה באופן שהדהים אותו.
22. בשל לחץ של סנגורו ולחץ מצד בית משפט קמא הומצא לו הסדר טיעון לפיו יושת עליו עונש של 4 חודשי מאסר בפועל שירוצו בעבודות שירות וכן קנס מזערי. אף כי לא היה משוכנע בהסדר האמור הסכים המערער בעל כורחו, לטענתו, וזאת "כאשר היה חסר דיון אחד של שמיעת עדי ההגנה והיה מגיש סיכומים ובכך מסיים את ההליך הנ"ל הצורה [כך במקור] ובגזר דין אחר."
23. המערער נדהם לגלות כי הסדר הטיעון אשר הובטח לו וסוכם בין סנגורו לבין המאשימה השתנה לרעה, כאשר הטיעון לעונש הפך חופשי.
24. לעמדת המערער טעה בית משפט קמא שלא אפשר לו לנהל את פרשת ההגנה מטעמו והותיר אותו במצב שהיה חייב לקבל את הצעת סנגורו שעשק אותו והציג בפניו מצג לא נכון, אשר מנע בעדו מלעמוד על חפזו ולהוכיחה.
25. המערער טען באשר לנסיבותיו האישיות, 9 ילדיו הסמוכים על שולחנו, אשתו שהינה עקרת בית, נטל הפרנסה המוטל על כתפיו ומצבו הכלכלי והרפואי.



26. המערער הוסיף וטען להגנה מן הצדק, בנסיבות של חזרה מהתחייבות, וציפיית נאשם למימוש התחייבות שלטונית והסתמכות עליה.

27. המערער עתר, אפוא, כי נאפשר לו לנהל בפני בית משפט קמא את פרשת הגנתו, וכי ככל שהיה מתאפשר לו לעשות כן הרי שבית משפט קמא היה מזכה אותו.

מהלך הדיונים בערעור:

28. לדיון הראשון בערעור שנקבע ליום 4.2.16 - לא התייצב המערער ונטען למצב רפואי שמנע בעד התייצבותו. עם זאת, ונוכח הטענות שהועלו בערעור לכשל בייצוג - נדרש המערער להמציא לתיק בית המשפט את עמדת באי כוחו אשר ביחס אליהם טען לכשל בייצוג.

29. המערער הגיש "הודעה על המצאת תגובות של עורכי הדין המהותיים בביהמ"ש קמא". יצוין כי בהודעה האמורה ניתנה התייחסות של עו"ד אחד מסרי ועו"ד קסטרו וותד, באשר למגעים מול מנהל מע"מ. עם זאת, לא הוצגה עמדה של מי ממייצגיו האחרים של המערער בשלב הדיון בפני בית משפט קמא - אשר כלפיהם טען לכשל בייצוג.

30. בדיון השני ביום 18.2.16 ניתנה שהות למערער, על פי הצעתנו, ובהסכמת ב"כ המאשימה, לפעול להסרת מלוא המחדלים הן במישור מע"מ והן במישור מס הכנסה. המאשימה עמדה על כך, עם זאת, כי ההסכמה להצעת בית המשפט אין בה משום הסכמה כלשהי להפחתה בעונש שנגזר על המערער.

31. בדיון מיום 21.4.16 טען ב"כ המערער כי מלוא המחדלים ביחס למערער 2 הוסרו ושולמו קנסות בסך 1,200 ₪ ו- 3,600 ₪.

באשר להסרת מחדלים הנוגעים למערער 1 - נטען כי היה דין ודברים עם מס הכנסה והוגשו כל הדוחות נשוא כתב האישום ונותר חוב שאינו קשור לדוחות עצמם, ובכל זאת שולם סך של 10,000 ₪ מהשומה שהוצאה לחברה המערער 1 וישנו הסדר פריסת תשלומים.

באשר למערער עצמו נטען כי הוגשו כל הדוחות וכי יתרת המס לתשלום היא אפס.

32. המערער אף טען כי בשל הכלל של אחדות בענישה ולאור העונשים שהוטלו על מר אבו חסין יש להקל בעונשו או להחזירו לדיון בפני בית משפט קמא.

33. המאשימה טענה בדיון מיום 21.4.16 כי לא הוסרו כל המחדלים וממילא עמדתה כי לא היתה כל הבטחה להקלה בעונש והיא אינה מסכימה לערעור ועומדת היא על העונש שהוטל.

34. בסופו של הדיון האמור, קבענו טרם שיישמע המשך טיעוניהם של ב"כ הצדדים, כי יש להפנות את המערער לממונה על עבודות שירות לצורך קבלת חוות דעת בעניינו, תוך שהודגש כי אין בהפניה האמורה לממונה על עבודות השירות כדי הבעת דעה באשר לתוצאות הערעור לגופו. לפיכך, נקבע דיון



נוסף ליום 23.5.16.

חוות הדעת של הממונה על עבודות השירות:

35. ביום 19.5.16 נמסרה לידינו חוות דעת על פי סעיף 51ב' לחוק העונשין.

חוות הדעת קובעת כי לא נמצא מקום להשמת המערער בעבודות שירות, זאת נוכח חוות דעת שניתנו בעבר - ביום 22.7.14 - טרם גזירת דינו של המערער - לעניין אופן ביצוע עבודות שירות קודמות על ידי המערער. מחוות הדעת עולה כי במאסר קודם נשפט המערער לעבודות שירות בבית אבות משען פייכמן אך יום לפני תחילת ריצוי עונשו נעצר על ידי משטרת ישראל בגין חבלה גופנית חמורה ואיומים ולאחר מכן שוחרר למעצר בית מלא. מחוות הדעת עולה כי ניסיונות שנעשו על מנת ליצור קשר עם המערער לצורך תחילת ריצוי עבודות השירות - עלו בתוהו ולכן הופסקו מנהלית עבודות השירות. עתירה מינהלית שהגיש המערער על החלטה זו הובילה למתן הזדמנות נוספת למערער, והוא שובץ לעבודות שירות החל מיום 4.2.14 ב"המשקם בע"מ".

צוין כי המערער נעדר רבות ממקום ביצוע עבודות השירות. התגלו עמו בעיות משמעת, חוסר תפקוד, בטלה, ולאחר שהעירו לו על כך סרב לחזור לעבודה ואף התבטא באופן מאיים ואף ניסה לסחוט את מעסיקו ואיים עליו. נערך בירור עם המעסיק ונשלח על ידי המעסיק מכתב המתאר את התנהגות המערער במהלך התקופה בה הועסק על ידו.

בשל עבירות אחרות שבוצעו על ידי המערער - בוצעה לו הפסקה שיפוטית של ריצוי עבודות השירות.

36. הממונה על עבודות שירות ציין בי בחן בעיין רב ובצורה מקצועית את הבקשה החוזרת למתן חוות דעת באשר להשמת המערער בעבודות שירות, ולאחר בחינת ככל הנתונים קבע כי איננו יכול שלא להסתמך על תפקודו של המערער בעבודות השירות הקודמות שרוצו על ידו.

37. הממונה על עבודות שירות הפעיל אפוא את סמכותו לפי סעיף 51(ב1)(2)(ה) לחוק העונשין והתבסס על הערכות שניתנו בעבר לעניין אופן ביצוע עבודות שירות קודמות. לאור זאת, קבע הממונה על עבודות השירות כי המערער אינו ניתן להשמה בעבודות שירות.

טענות הצדדים בדיון מיום 23.5.16:

38. ב"כ המערער טען, לאחר קבלת חוות דעת הממונה על עבודות השירות, כי הופתע הימנה וכן נטען כי לאחר הפגישה עם הממונה הובטח למערער כי הוא ישובץ לעבודות שירות ונוצרה לו לפיכך הסתמכות כי כך אכן יקרה. המערער תקף את האמור בחוות הדעת של הממונה, הן מבחינת אופן עריכתה והן מבחינת תוכנה. לטעמו, חוות הדעת לוקה באי דיוקים רבים. ממילא, לגישת המערער בית המשפט מוסמך לקבוע אחרת ממה שנקבע בחוות הדעת של הממונה, שכן שיקול הדעת הסופי באשר להשמת המערער בעבודות שירות - הוא של בית המשפט.

39. מעבר לטענות בעניין סמכות בית המשפט לקבוע בעצמו עמדה לעניין השמה בעבודות שירות, על אף האמור בחוות הדעת של הממונה, תוך הצגת פסיקה לעניין האפשרות לסטות מהמלצות הממונה - חזר



ב"כ המערער על הטענות שנטענו על ידו בהודעת הערעור, טען להסתמכות על הבטחה שלטונית; נטען כי מצבו הכלכלי של המערער בכי רע וכי הוא הגיש בקשה להכריז עליו כפושט רגל וניתן צו לכינוס נכסיו והושת עליו צו תשלומים חודשי בתיק הפש"ר בסך של 500 ₪ לחודש.

40. עוד נטען כי מדובר באישומים "טכניים" וכי המערער רצה להסיר את המחדלים לפני גזר הדין אך המאשימה שמה מכשולים בפניו ולא אפשרה לו זאת.

41. ב"כ המערער פירט באשר לאירועים שאירעו בחייו האישיים של המערער, גירושיו מאשתו, בעיות רפואיות שלקה בהן וצנתור שעבר לאחרונה (הוגשו מסמכים רפואיים).

42. מנגד, ב"כ המשיבה (המאשימה) ביקשה לדחות את הערעור. נטען כי חלקים ניכרים בהודעת הערעור - המקורית והמתוקנת - אינם קשורים כלל לעובדות המקרה.

43. זאת ועוד, ב"כ המשיבה טענה כי המערער פעל שלא כדין עת צירף, בלא נטילת רשות מבית המשפט, את נספחים ה' ו-ו' להודעת הערעור. ממילא, עיון במסמכים אלו אין בו כדי לתמוך בטענות המערער בדבר הבטחה שלטונית כשלהי או הגנה מן הצדק.

ב"כ המשיבה הפנתה לסעיף 8 למכתב הפנייה של ב"כ המערער למר פסח הלפרין ממונה מע"מ חדרה מיום 24.4.14, שם נאמר בצורה מפורשת כי רצונו ותקוותו של המערער הם כי עם סילוק המחדלים יוטל עליו קנס סמלי ומאסר על תנאי וכי הוא מקווה שכך תהיה ההמלצה של ממונה מע"מ חדרה בעקבות ההסדר שהוצע על ידו. משמע, המערער בעצמו לא ציפה לביטול האישומים, אלא ציפה להקלה בעונשו.

44. ב"כ המשיבה אף הפנתה לכך שטענות המערער בפניו בעניין העילה לפיה יש להתיר לו לחזור מהודאתו (מצגי שווא של מייצגיו הקודמים) שונות מהעילות שנטענו בבית משפט קמא בבקשה להתיר לו לחזור בו מהודאתו (לחץ של בני משפחתו).

45. הוסיפה ב"כ המשיבה וטענה באשר למשמעות שיש ליתן להסרת מחדלים בשלב הערעור ולא בשלב שלפני גזר הדין וממילא צוין כי המערער לא הסיר את כל המחדלים.

46. בנוסף נטען כי אין בסיס לטיעון בדבר אחידות הענישה במקרה דנן בשל שונות מהותית בין המערער לבין הנאשם מר מוחמד אבו חסין, שלא היו לו הרשעות קודמות; אין מקום להתערבות בגזר דינו של בית משפט קמא בנסיבות העניין ויש לאמץ את האמור בחוות הדעת של הממונה על עבודות השירות.

47. בנוסף, ציין בפניו עו"ד אמנו מהלשכה המשפטית במס הכנסה כי גם אם הוגשו דוחות החברה א.א. אלון - הרי שהסכם שומה שנחתם בעקבות הגשתם לא כובד על ידי המערער והמס המתחייב מהסכם השומה הנ"ל לא שולם עד כה, כך שאין לדבר על הסרת מחדלים בשלמות.

דין והכרעה

48. על חומרתן הרבה של עבירות המס עמדה לא אחת הפסיקה. וכך נאמר בענין זה ברע"פ 512/04 אבו עביד ואח' נ' מ"י פ"ד נח(4) 381 (2004) -

עמוד 7



"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 ולפעילותן 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 לטיפול 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).

49. לאור זאת נקבע כי בעבירות מס יש להעדיף שיקולי הרתעה וגמול על פני שיקולים הנוגעים לנסיבות אישיות.

"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 העבריין". (רע"פ 2638/13 עובדיה נ' מ"י פורסם בנבו (28.4.2013)

50. לפיכך, אין בנסיבותיו האישיות של המערער, ובכלל זאת עובדת קריסתו הכלכלית הנטענת ומצבו הבריאותי, והעובדה כי הוא המפרנס היחיד במשפחתו, כדי להצדיק אי השמתו מאחורי סורג וברח (ע"פ 11445/05 דוד רוט נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (22.6.2006); ע"פ 6395/12 עודד עזריאל נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (2.2.2014).

51. טענת המערער בפניו כי מדובר ב"אישומים טכניים" - אינה מקובלת עלינו. אכן, אין מדובר בעבירות שיש בהן יסוד של כוונה להתחמק מתשלום מס, אך על החשיבות בהגשת דיווחים במועד, אין צורך להכביר מילים. מערכת מס תקינה מחייבת שהנישומים יגישו את דיווחיהם כהלכתם, וזאת על מנת להבטיח תשלום מס אמת על בסיס שוויוני. מי שאינו מגיש דיווחים לרשויות המס, חותר תחת יסודות מערכת המס, ובוודאי שאין מקום להגדיר עבירות אלו כ"טכניות".

52. חומרה יתרה נודעת לעבירות מס כאשר הן נעשות באופן שיטתי על פני תקופה משמעותית, כבמקרה דנן, כאשר הרושם המתקבל הוא כי המערער מתייחס בזלזול לחובתו להגיש במועד את הדיווחים הנדרשים לרשויות המס, הן דיווחים לפקיד השומה והן אלה למנהל מע"מ.

ראו: רע"פ 9/09 מזרחי נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 06.1.09):

"הגשתו של דו"ח מס אינה עניין טכני פעוט ערך. הדו"חות המוגשים משמשים כלי ראשון במעלה בידי רשות המיסים במילוי חובתה לקיים הליך גבייה סדור והוגן".



ראו גם: רע"פ 1875/98 אורן בנגב - מתכות בע"מ נ' מדינת ישראל, פד' נד (4) 529, בעמוד 535:

"עבירות אלה נועדו למנוע פגיעה בקופה הציבורית. אי-הגשת דוחות במועד משמעותה שימוש פרטי בכספי הציבור. אי-רישום במועד משמעותו אי-תשלום מס וכן ניכוי שלא כדין של מס תשומות על חשבון הציבור. אי-דיווח במועד ואי-רישום במועד הם גם אמצעים להשתמטות ממס. לאור כל זאת בולט האופי השלילי שבהתנהגות שמהווה את העבירות."

53. אשר לטענת ההסתמכות שמעלה המערער, לא מצאנו בה כל ממש. הטענה כי היתה הבטחה שלטונית מצד רשויות המס, לפיה אם יסיר מחדלים לא יוגש נגדו כתב אישום, כלל לא הוכחה. אכן, אפשר שרשויות המס הסכימו להגיע להסדרים כאלה או אחרים עם המערערים, במישור האזרחי של תשלום המס, ובכלל זאת הסדר בדבר פריסת תשלומים, אך מכאן ועד למסקנה כי יש בהסכמות אלה משום הבטחה שלטונית שלא יוגש כתב אישום (שעה שזה כבר הוגש ממילא) או כי יבוטלו האישומים - הדרך ארוכה.

זאת, אף בהתעלם מהעובדה כי המערער צירף להודעת הערעור המתקנת מסמכים שלא הוגשו לבית משפט קמא, ובעניין זה אנו מסכימים עם ב"כ המשיבה כי אין במסמכים אלו כדי להוכיח קיומה של הבטחה שלטונית כלשהי. למעשה, מסמכים אלו, לרבות זה שיצא תחת ידיו של ב"כ המערער דאז, נספח ה' להודעת הערעור, שוללים את גרסת המערער בפניו.

54. אף אין בידינו לקבל את טענת המערער בכל הנוגע להתנהלות עורכי דינו הקודמים, לרבות הבטחות כאלו או אחרות שקיבל מהם, כביכול, במסגרת ניהול ההליך מול רשויות המס ובבית המשפט. ככל שהמערער טוען ל"כשל בייצוג" ברי כי היה עליו לצרף לערעור את עמדת עורך הדין שלגביו נטען כי כשל בתפקידו, או כי יצר בפניו מצגי שווא. זאת המערער כלל לא עשה. ההודעה שהוגשה לעיונו - לא היתה של עורכי הדין שכלפיהם נטען הכשל בייצוג.

יתר על כן, מעבר לטענות בעלמא לפיהן הובטחו לו דברים אלה או אחרים על ידי עורכי דינו, שלא מצאנו להן כל סימוכין, הרי שטענות אלו כלל לא הועלו בבית משפט קמא אלא לראשונה בערעור שלפנינו, כאשר בבית משפט קמא ביקש המערער לחזור בו מהודייתו בשל נימוקים (לחץ מצד בני משפחתו) אחרים מאלה שהוא מעלה כיום בפניו והנוגעים להבטחות שקיבל, כביכול, מעורכי דינו לעניין העונש.

55. אשר על כן, לא מצאנו כי נפל פגם בהחלטת בית משפט קמא שדחתה את בקשת המערער להתיר לו לחזור בו מהודאתו. יתר על כן, לא הובאו בפנינו נימוקים אחרים או הוכחות אחרות שיש בהן כדי להוביל לתוצאה שונה מזו שנקבעה על ידי בית משפט קמא. מכל מקום, הגענו למסקנה כי לא נגרם למערער כל עוות דין.

56. כפי שתואר לעיל, בדיון שהתקיים ביום 21.4.16 הורינו על שליחתו של המערער לממונה על עבודות שירות על מנת לבדוק את התאמתו לביצוע העבודות. כאמור, חוות דעת הממונה קבעה כי המערער אינו כשיר לביצוע עבודות שירות בשל אופן התנהלותו בביצוע עבודות שירות בהליך קודם.

57. טענתו של המערער כי חרף זאת, ראוי לשלוח אותו לביצוע עבודות שירות, אינה מקובלת עלינו, בנסיבות עניינו של המערער.



58. ראשית, הכלל הרגיל הוא ששיקול הדעת להמליץ האם מי שנגזר דינו למאסר בפועל מתאים לרצות את המאסר בדרך של עבודות שירות, נתונה לממונה על עבודות שירות (ראה סעיף 51ב(ב)(1) לחוק העונשין).

יתר על כן, מסגרת שיקול הדעת של הממונה על עבודות שירות במתן המלצתו בעניין השמת נאשם בעבודת שירות, כוללת גם את בחינת עצם התאמתו של הנאשם לביצוע עבודות שירות בשל נסיבות התנהגותו בעבר של הנאשם בעבודת שירות ושיקולים נוספים. (ראו למשל, ע"פ 779/08 אלי מוסלי נ' מדינת ישראל, פורסם בנבו 1.4.09; רע"פ 3603/07 היאגנה נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 9.5.2007; רע"פ 120/06 חביב נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 25.9.2006).

59. שנית ועיקר, לאחר שעיינו בחוות הדעת של הממונה שהוגשה על פי הוראתנו מיום 21.4.16, ולאחר שעיינו גם בחוות הדעת שהוגשה לבית משפט קמא מיום 22.7.14, וכן במכתבו של המעסיק, מר אבי ליברמן מנהל "המשקם" נצרת עילית, מיום 24.8.13 על כל המתואר בו - לא נראה לנו כי יש מקום לסטות מעמדתו והמלצתו של הממונה על עבודות שירות בחוות דעתו.

נראה לנו כי שיקול דעתו של הממונה בעניין זה, לפיו העובדה כי המערער כשל בעבר בביצוע עבודות השירות, ובנסיבות המתוארות הן על ידי הממונה בחוות דעת והן על ידי מעסיקו, מובילות למסקנה ברורה וחד משמעית, שאין מקום כי ירצה את מאסרו בדרך של עבודות שירות. זאת, גם בהנחה שהיינו מקבלים את טענתו של המערער כי התנהגותו במסגרת ביצוע עבודות השירות בעבר היתה על רקע משברים אישיים כאלה או אחרים, העדר קשר עם הגורמים הרלוונטיים וכיוצא באלה טענות.

לגישתנו, נאשם שאינו מבין את חובתו לבצע עבודות שירות - שהן בבחינת מאסר לכל דבר ועניין - כהלכתו, כסדרן וללא כל הפרה, ונותן עדיפות לעניינים אחרים, ניתן בהחלט לומר עליו כי "אינו מתאים" לבצע עבודות שירות.

60. לאחר כל זאת, לא היינו מוצאים מקום להתערב בעונש שהטיל בית משפט קמא אלמלא טעם מרכזי אחד והוא כי המערער פעל להסרת המחדלים, גם אם לא באופן שלם.

61. על חשיבות הסרת המחדל עמדו בתי המשפט פעמים רבות. כך, למשל, נאמר בעפ"ג (ת"א) 47301-01-14 רשות המסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נ' פ.מ.מ בע"מ (16.6.2014):

"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".

62. הסרת המחדל בעבירות מס, 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 לימדנו קדמונינו שהמתוודה 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 העברין 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).

63. ויובהר כי אמנם הסרת מחדל היא נסיבה לקולא, אולם אין להפריז בחשיבותה:

"המייחד את המערערים שבפנינו הוא שהם הקדימו ופרעו את חובם לשלטונות המס. עובדה זו, מעבר להיותה סילוק של המחדל, גלומה בה גם חרטה, והרי מקובל עלינו מקדמת דנא, כי חרטה, כמו הטבת נזקו של הקורבן, ראוי שיזקפו לקולת העונש בבוא הנאשם לתת את הדין. אולם, גם את זאת יש להדגיש: עם כל חשיבותו של פירעון החוב, בסופו של דבר אין מדובר במעשה חסד שעשה הנאשם, אלא בפירעון מה שניתן היה לגבות ממנו גם בדרכים אחרות. אכן, במקרה הנוכחי פרעו המערערים את חובן של החברות, אולם כאמור, מדובר במי שהיו מעורבים במישרין בביצוען של העבירות, ועל כן אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בו עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל." (ע"פ 2407/05, 2413/05, 2414/05 מן ואח' נ' מ"י (פורסם בנבו, 11.7.2005)).

64. וכן נאמר ברע"פ 2638/13 עובדיה נ' מ"י (פורסם בנבו, 28.4.2013) כי -

"יודגש, כי על אף שבית המשפט המחוזי, נתן משקל ממשי להשבת הכספים ולהסרת



**מחדליו של המבקש, הוא קבע, בצדק, כי אין להפריז בכך, עד כדי הימנעות מהשתת
מאסר בפועל, לבל יועבר המסר, לפיו 'הסרת המחדל בדיעבד מרפאת את החטא
מלכתחילה'."**

65. ברי כי הדברים נכונים ביתר שאת כאשר מדובר בהסרת מחדל **"מאוחרת"**, דהיינו לאחר הגשת כתב האישום, לאחר גזירת העונש בבית משפט קמא, ואף לאחר שהתקיים הדיון בערעור, וכן כאשר מדובר בהסרת מחדל חלקית, כפי שהיה במקרה דנן.

66. ואכן, במקרה שלפנינו ניתנו למערער הזדמנויות רבות לתקן את מחדליו, ורק בסופו של יום הסיר חלק מהם. הסרת מחדל מוקדמת ומלאה מצביעה על נטילת אחריות. הסרת מחדל מאוחרת וחלקית, מצביעה על נטילת אחריות חלקית או פחותה, אך בכל מקרה על נטילת אחריות כלשהי.

67. לדעתנו, ראוי לעודד עברייני מס לעשות כל שבידם על מנת להסיר את המחדל ולשלם את חוב המס, אפילו מדובר בתשלום מאוחר ואפילו תשלום של רק חלק מהמס. כמובן שאין דינו של מי ששילם את מלוא המס כדינו של זה ששילם רק חלק ממנו, ואולם ראוי שגם תשלום חלקי של המס יבוא לידי ביטוי בגזירת העונש.

"הסרת מחדל בשלב הערעור שונה מהסרת מחדל שנעשית בהזדמנות הראשונה, אשר מלמדת על חרטה וקבלת אחריות אמיתית ומיידית. ואולם מבלי למעט מעקרון זה - גם להסרת מחדל בהמשך הדרך ישנה משמעות מסוימת לאור הגשמת התכלית של תשלום מס אמת והאינטרס הציבורי בהשבת החוב לקופה הציבורית, והיא אף עשויה ללמד על קבלת אחריות חלקית ולו מאוחרת." (רע"פ 7851/13 עודה נ' מדינת ישראל, פורסם בנבו, 25.10.15).

68. אך בהתאם גם נקבע בפסיקה, לרבות מן עת האחרונה, כי הסרת מחדל אינה חזות הכל:

"ואולם על אף חשיבותו של פירעון החוב - בסופו של דבר אין מדובר במעשה חסד שעשה המבקש, אלא בפירעון מה שניתן היה לגבות ממנו גם בדרכים אחרות. על כן, אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בה עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל בעניינו של המבקש..." (רע"פ 3572/15 יעקב אלימלך נ' מדינת ישראל, פורסם בנבו, 18.5.2016).

69. מטעם זה סברנו כי בהתחשב בהצהרותיו של המערער בדבר כוונותיו להסיר מחדלים, ניתן לשקול מאסר לתקופה כזו שניתן לרצותו בדרך של עבודות שירות. בסופו של יום הסתבר כי המערער לא הסיר את מלוא המחדלים, כך שאיננו סבורים שיש מקום להעמיד עונשו על תקופה כאמור, וזאת מעבר לכך שממילא הממונה קבע שאינו מתאים לביצוע עבודות שירות, וכאמור איננו מוצאים להתערב בקביעתו זו.

70. לפיכך, ובהתחשב במכלול השיקולים דלעיל, לרבות חומרת העבירות ונסיבותיהן מחד, והסרת



המחדלים החלקית בשלב שלאחר הגשת הערעור מאידך, כמו גם יתר השיקולים לקולא ולחומרא, מצאנו לנכון להעמיד את עונשו של המערער על 8 חודשי מאסר בפועל.

יתר חלקי גזר דינו של בית המשפט קמא יעמדו בעינם.

על המערער להתייצב בבית המעצר קישון לצורך ריצוי עונש המאסר בפועל שהוטל עליו, ביום 15.6.16 עד השעה 10:00, כשברשותו תעודת זהות או דרכון. על המערער לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיין מוקדם, עם ענף אבחון ומיין של שב"ס, טלפונים: 08-9787377, 08-9787336.

ניתן היום, ב' סיוון תשע"ו, 08 יוני 2016, במעמד באי כח הצדדים והמערער.

א. וינשטיין, שופטת

י. ליפשיץ, שופט

י. אלרון - נשיא
[אב"ד]