



ע"פ 22512/12/15 - משה ישי ביטון נגד מדינת ישראל - רשות המיסים

בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

ע"פ 22512-12-15 ביטון נ' בית המכס ומע"מ 20 יוני 2016

לפני כב' השופטת גילה כנפי-שטייניץ

כב' השופט ד"ר יגאל מרזל

כב' השופט אריה רומנוב

בעניין: משה ישי ביטון

ע"י ב"כ עוה"ד אלעד פרסקי

המערער

נגד

מדינת ישראל - רשות המיסים

ע"י עו"ד מיכל הדני

המשיבה

פסק דין

השופטת ג' כנפי-שטייניץ:

1. לפנינו ערעור על פסק-דין של בית משפט השלום בירושלים (כב' השופט מ' כדורי) שניתן בת"פ 22051-11-12 ולפיו הורשע המערער בעבירות לפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, והוטלו עליו שלושה חודשי מאסר בפועל לריצוי בעבודות שירות, מאסר מותנה וקנס (הכרעת דין מיום 28.5.15 וגזר דין מיום 26.10.15). הערעור מופנה הן כלפי הכרעת הדין והן כלפי גזר הדין.

כתב האישום ופסק הדין

2. כתב האישום שהוגש נגד המערער ייחס לו שלוש עבירות של מסירת דו"חות הכוללים ידיעה לא נכונה בלא הסבר סביר, לפי ס' 117(א)(3) לחוק מס ערך מוסף, ועוד עבירה של אי הגשת דו"ח תקופתי במועד, עבירה לפי ס' 117(א)(6) בזיקה לסעיף 67 לחוק ותקנה 20 לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976. נטען בכתב האישום, כי המערער הפעיל עד לשנת 2009 מגרש מכוניות ופעל בתחום התיווך במכוניות ומכירת מכוניות משומשות. עוד נטען, שבחודשים ינואר עד אוגוסט 2009 הוציא המערער 5 חשבוניות מס ע"ס 1,606,295 ₪ (כולל מע"מ) אשר המס הנובע מהן הוא בסך 219,068 ₪. ואולם בשלושה דו"חות תקופתיים שהגיש בתקופה זו דיווח על מחזור עסקאות שאיננו נכון ללא הסבר סביר: בדו"ח התקופתי לחודש ינואר דיווח על מחזור עסקאות של 13,762 ₪ בעוד שבתקופה זו היה מחזור עסקאותיו 314,905 ₪; בדו"ח התקופתי לחודש מרץ דיווח על מחזור עסקאות של 0 ₪ ש"ח ₪ בעוד שבתקופה זו היה מחזור עסקאותיו 340,762 ₪; בדו"ח התקופתי לחודש אוגוסט דיווח על מחזור עסקאות של 0 ₪ בעוד שבתקופה זו היה מחזור עסקאותיו 404,841 ₪. בסה"כ הגיש המערער שלושה דו"חות הכוללים ידיעות לא נכונות בכך שלא דיווח על מחזור עסקאות של 1,046,746 ₪, אשר המס הנובע ממנו הוא בסך כ-166,000 ₪, ללא הסבר סביר. עוד נטען כי בתקופת הדיווח ינואר 2009 לא הגיש המערער במועד הקבוע בחוק ובתקנות דו"ח תקופתי,



והגיש את הדו"ח באיחור של 198 ימים.

3. בתשובתו לכתב האישום, שניתנה בדיון שנתקיים ביום 27.10.14, הודה המערער שמחזור עסקאותיו היה כמפורט בכתב האישום, אך טען ש"דיווח על הכל". בסיכומיו הוסיף וטען, כי המשיבה לא הוכיחה את האישומים המיוחסים לו מאחר שלא המערער הגיש את הדו"חות אלא יועץ המס של המערער. כן טען כי הסיר את מחדליו ומסר את המידע שלא דווח בתחילה; כי לא שילם את המס הנובע מדיווחו מסיבות כלכליות ולפיכך לא היה מקום להגיש נגדו כתב אישום בנסיבות אלה; כי התקיימו מחדלי חקירה משמעותיים המצדיקים זיכוי; כי אי הגשת הדו"ח במועד היא בבחינת זוטי דברים; וכי עומדת למערער הגנה מן הצדק.

4. בהכרעת הדין, שניתנה לאחר שמיעת ראיות, הרשיע בית משפט השלום את המערער בכל העבירות שיוחסו לו. באשר לטענה שהדו"חות הוגשו ע"י יועץ המס, קבע בית משפט קמא כי יועץ המס הובא לעדות מטעם המערער והעיד כי כל חשבונית שנמסרה לו ע"י המערער הוכנסה לדו"ח לתקופה אליה היא שייכת. בית המשפט ציין כי לא מצא סיבה לפקפק באמינות גרסתו של יועץ המס שהובא מטעם המערער, ואף ציין כי המערער לא הציג תרחיש כלשהו, לא כל שכן תרחיש מתקבל על הדעת, שיבהיר מדוע יבחר יועץ המס להגיש דיווח כוזב בשמו של המערער. בית משפט קמא הוסיף ודחה את טענות המערער כי הסיר את מחדליו עם הגשת הדו"ח נ/1. בית המשפט ציין כי על פי הוראת החוק, דו"ח תקופתי יש להגיש בצירוף התשלום הנובע ממנו. לפיכך, גם אם מסר המערער את הדו"ח נ/1 למשרדי מע"מ, בהיעדר תשלום, אין לראות במסירת הדו"ח משום הגשתו על פי הוראות החוק. בית משפט קמא הוסיף וקבע כי המערער לא הוכיח טענתו כי המשיבה נמנעת מלהגיש כתבי אישום נגד מי שחוזר בו מדיווח כוזב שהגיש, וכן קבע כי טענת המערער שלא שילם את המס החל עליו בשל מצבו הכלכלי הדחוק מקומה בשלב הטיעונים לעונש. באשר לטענה לקיומם של מחדלי חקירה, ציין בית משפט קמא כי אינו משוכנע שנפלו מחדלי חקירה כטענת המערער, אולם מכל מקום, אין במחדלים שנטענו (אי חקירת יועץ המס, אי תפיסת כרטסת הנה"ח) כדי להביא לתוצאה של זיכוי המערער. נקבע כי אשמתו של המערער הוכחה מעבר לכל ספק סביר וכי המחדלים הנטענים אינם יורדים לשורשו של ענין, מה גם שהעדרה של הכרטסת יכול היה להירפא ע"י ההגנה. נדחו גם טענת המערער כי אי הגשת דו"ח ינואר 2009 באיחור של 198 יום מהווה זוטי דברים, וטענתו להגנה מן הצדק.

5. לאחר שמיעת הטיעונים לעונש הטיל בית משפט קמא על המערער שלושה חודשי מאסר בפועל שירוצה בעבודות שירות, מאסר על תנאי לתקופה של 6 חודשים למשך 3 שנים שירוצה אם יעבור המערער עבירה לפי חוק מס ערך מוסף, וקנס בסך ₪ 10,000 או 60 ימי מאסר תמורתו. בית המשפט דחה את בקשת המערער לבטל את הרשעתו תוך שקבע שלא התקיימו התנאים הדרושים להימנעות מהרשעתו של נאשם: לא הוכח כי הרשעתו תפגע פגיעה חמורה בשיקומו או בעתידו התעסוקתי, ואף סוג העבירות שביצע אינן מסוג העבירות בהן ניתן לוותר על הרשעה מבלי לפגוע בשיקולי הענישה האחרים. בית משפט קמא הוסיף וקבע כי המערער נמנע מלדווח על עסקאות שסכומן עולה על מיליון ₪ לאורך 8 חודשים וגרם נזק לקופה הציבורית בסכום של ₪ 166,294. המערער ביצע את המעשים תוך תכנון מראש והגיש פעם אחר פעם דו"חות תקופתיים בסכום חסר, המערער לא הסיר את מחדליו ולא פרע את חוב המס במלואו. אף שבית משפט קמא קיבל את טענת המערער כי הגיע מיוזמתו לרשויות מע"מ וביקש לשלם את חובו בתשלומים, נדחתה טענתו כי הביע חרטה, זאת משעה שביקש לגלגל את האחריות למעשים על יועץ המס מטעמו או על עובדי מע"מ שלא פעלו, לטענתו, כנדרש. צוין שגם בשלב הטיעונים לעונש לא חזר בו המערער מטענות אלה ולא הביע חרטה.

הערעור



6. בערעור שלפנינו חזר המערער על טענותיו כפי שנטענו בבית משפט קמא. את ערעורו על הכרעת הדין מיקד בשלושה ראשים: **האחד**, אי חקירת מנהל החשבונות (יועץ המס) מטעמו. נטען כי הדו"חות הכוזבים הוגשו ע"י מנהל החשבונות מטעמו, זאת אף שהמערער הוציא חשבוניות מס כדין על כל עסקאותיו והעבירן למנהל החשבונות, וכי המערער לא ידע בזמן אמת שהדו"חות שהוצאו ע"י מנהל החשבונות אינם משקפים את החשבוניות שהוציא. עוד נטען כי "החטא הקדמון" בענין זה היה אי הזמנת מנהל החשבונות לחקירה, כמו גם אי תפיסת כרססת הנה"ח של המערער לשנת 2009. **השני**, נטען כי התנהגותו של המערער חוסה תחת כנפיו של פטור עקב חרטה, לפי ס' 28 לחוק העונשין, תשל"ז-1977. לענין זה נטען, כי המערער הגיש בחודש אוקטובר 2009, ומיוזמתו, דיווח מתוקן (ללא תשלום המס הנובע ממנו) על מלוא העסקאות אשר לא נכללו בשלושת הדו"חות מושא האישומים (נ/1). עוד נטען שאף שאין מדובר בחרטה שלפני השלמת העבירה, הגשת הדו"ח המתקן, לפני שנודע על הדיווחים החסרים, "הביאה לריפוי הפגיעה באינטרס המוגן" ויש לראות במכלול התנהגותו של המערער כחוסה תחת כנפיו של הפטור האמור, או לחלופין מהווה זוטי דברים. **השלישי**, נטען כי הגשת כתב האישום נגד המערער באה על רקע חוסר יכולתו לעמוד בהסדר התשלומים שנקבע לו. העמדת אדם לדין פלילי משיקולי גביה, ועל רקע חוסר יכולתו לשלם את חובות המס החלים עליו, מעוררת קושי, כך גם העובדה שמי שערך את החקירה הוא גם הגורם העוסק בגביית החוב.

7. באשר לגזר הדין נטען, כי נסיבות עניינו של המערער מצדיקות תוצאה של אי הרשעה. המערער תיקן מיוזמתו את המחדל של הגשת הדו"חות הכוזבים, והוא מצוי בשלבי שיקום מתקדמים מן המשבר הכלכלי והמשפחתי שפקד אותו בעקבות הסתבכותו עם השוק האפור ורשויות מע"מ. עוד נטען שעונש המאסר שהוטל על המערער עלול להוות "מכת מוות" כלכלית על משפחתו, והוא אף לא יוכל להתמודד עם החזר חובותיו לרשויות מע"מ.

הערעור על הכרעת הדין

8. לאחר ששקלתי את טענות הצדדים ובחנתי את הראיות, הגעתי לכלל מסקנה שדין הערעור על הכרעת הדין להידחות.

9. באשר לראש הראשון, ייחוס המעשים למנהל החשבונות מטעמו של המערער, לא מצאתי כל בסיס להתערב במסקנת בית משפט קמא אשר דחה טענה זו. מנהל החשבונות הובא לעדות מטעם המערער והעיד כי כל חשבונית שנמסרה לו ע"י המערער הוכנסה לדו"ח לתקופה אליה היא שייכת, ובית משפט קמא ציין, לאחר ששמע את עדותו, כי לא מצא סיבה לפקפק באמינות גרסתו. מסקנה זו נשענת בעיקרה על אדנים עובדתיים ועל התרשמותו הישירה של בית משפט מן העד, ואין דרכה של ערכאת הערעור להתערב במסקנות מעין אלה. יתר על כן, בתשובתו לכתב האישום הודה המערער בהיקף עסקאותיו בתקופה הרלוונטית כפי שפורטו בס' 2 לכתב האישום, אך טען כי דיווח לרשויות המס על מלוא עסקאותיו. לא באה, בשלב זה, מצד המערער כל טענה ולפיה נעשו דיווחים כוזבים (והשווה לטענת בא כוחו בערעור ולפיה "אינני כופר בכך שהדו"חות לא שיקפו את האמת" בע' 5 ש' 13), וכי אלה נעשו על ידי מנהל החשבונות מטעמו. המערער לא טען זאת גם בחקירתו (ת/5) ואף לא טען זאת מפורשות בעדותו בבית המשפט. גם מנהל החשבונות שהוזמן לעדות מטעמו לא נשאל על כך כל שאלה ע"י ב"כ המערער. משנשאל על כך בחקירתו הנגדית העיד כי דיווח בדו"ח התקופתי על כל חשבונית שהועברה לו ע"י המערער. טענתו זאת נתקבלה, כאמור, ע"י בית המשפט ולא נמצא בסיס להתערב בכך.

10. באשר לראש השני, ולפיו התנהגותו של המערער, בהגשת הדו"ח המתקן, חוסה תחת כנפיו של הפטור עקב חרטה, לפי ס' 28 לחוק העונשין, תשל"ז-1977 - יש לדחות גם טענה זו. ראשית יצוין, כי טענה זו לא הועלתה בלבושה



זה לפני בית משפט קמא ואין מקום לדון בה לראשונה בערכאת הערעור. שנית, יש לדחות הטענה גם לגופה. ס' 28 לחוק העונשין קובע כי "מי שניסה לעבור עבירה, לא יישא באחריות פלילית לנסיון, אם הוכיח שמחפץ נפשו בלבד ומתוך חרטה, חדל מהשלמת המעשה או תרם תרומה של ממש למניעת התוצאות שבהן מותנית השלמת העבירה; ואולם אין באמור כדי לגרוע מאחריותו הפלילית בשל עבירה מושלמת אחרת שבמעשה". סעיף זה קובע, אם כן, חריג לכלל המטיל אחריות פלילית על **ניסיון לבצע עבירה** ומעניק פטור מאחריות לעבירת הניסיון עקב חרטה כאשר הנאשם "חדל מהשלמת המעשה...". מכאן, ש"במקרים שבהם ההתנהגות שבה מותנית השלמת העבירה הושלמה, המעשה הושלם, ואין מעשה לחזור ממנו. במקרים כאלו, העבירה הושלמה והפטור עקב חרטה לא יעמוד לעושה" (ע"פ 5767/14 **פלוני נ' מדינת ישראל**, 16.6.15). בענייננו, וכפי שהודה הסנגור עצמו, "מבחינה עיונית היות שמדובר בעבירה התנהגותית שהושלמה סעיף 28 לא חל" (בע' 6 לפרוטוקול הדיון בערעור). יתר על כן, וכפי שציין גם בית משפט קמא, הטלת האחריות לביצוע העבירות על מנהל החשבונות מטעמו אינן מתיישבות עם טענת המערער לחדלותו מהשלמתן עקב חרטה. אף אין מדובר בזוטי דברים. המערער הגיש 3 דו"חות תקופתיים כוזבים ואיחר איחור ניכר בהגשת דו"ח רביעי, והכל תוך תקופה של שמונה חודשים. אין מדובר בעניינים קלי ערך, אלא בעבירות שיש בהן משום פגיעה של ממש באינטרס הציבור באופן המצדיק הטלת אחריות פלילית (רע"פ 1875/98 **אורן מתכות בע"מ נ' מדינת ישראל**, 7.9.00).

11. באשר לראש השלישי ולפיו כתב האישום הוגש נגד המערער על רקע חוסר יכולתו לעמוד בהסדר התשלומים שנקבע לו, גם טענה זו יש לדחות. כבר נפסק כי האיסורים הפליליים שעניינם הימנעות מהעברת כספי מיסים או עיכוב בהעברתם, משתרעים גם על מצבים שבהם אי העברתם היתה נעוצה בחוסר יכולת כלכלית, ואפילו התמוטטות כלכלית (רע"פ 6167/11 **ספקיוריטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל**, 19.2.12). צוין כי לפני חייב במס שהוא חסר יכולת עומדות דרכים חוקיים להתמודד עם מצבו ע"י פניה לרשויות המס, עוד **לפני** המועד הקבוע להגשת הדו"ח, בבקשה לדחיית מועד להגשת דו"ח תקופתי. נקבע כי "נישום שלא מגיש את דו"חותיו במועד, מבלי לפנות לרשויות המס בבקשה לדחיית מועד... יש להרשיעו בעבירת אי הגשת דו"ח מע"מ במועד לפי ס' 117(א)(6) לחוק (רע"פ 7917/04 **בסרגליק נ' מדינת ישראל**, 14.11.04). בענייננו, כאמור, אין מדובר רק במי שבשל מצבו הכלכלי לא הגיש דו"חותיו במועד ולא שילם את סכומי המס המתחייבים מכך אלא במי שהגיש מספר פעמים דו"חות כוזבים לרשויות מע"מ. גם בטענה - שאושרה ע"י המשיבה - ולפיה אילו היה המערער עומד בהסדר התשלומים שנקבע לו ניתן היה לשקול הטלת כופר חלף ההליך הפלילי, אין כדי להקים עילת התערבות בהכרעת הדין מקום שהוגש הליך פלילי והוכחה אחריותו הפלילית של המערער.

12. לא מצאתי גם ביתר טענותיו של המערער בסיס להתערבותו של בית משפט זה. המערער אף לא הצביע על פסול בהתנהגות הרשות המצדיק ביטול כתב האישום מטעמים של הגנה מן הצדק.

13. לאור כל האמור לעיל, הנני סבורה כי דין הערעור על הכרעת הדין להידחות.

הערעור על גזר הדין

14. הנני סבורה כי גם דינו של הערעור על גזר הדין להידחות. מקובלת עליי מסקנת בית משפט קמא ולפיה לא התקיימו התנאים הדרושים להימנעות מהרשעתו של נאשם, בשים לב, בין היתר, בסוג העבירות שביצע ובמספר העבירות שביצע. גם בעונש שהוטל על המערער אין משום סטייה מרמת הענישה הנוהגת בעבירות פסיקאליות באופן



המצדיק את התערבותה של ערכאת הערעור. כאמור, אין מדובר בעבירות "טכניות" גרידא. המערער הגיש לרשויות המס שלושה דו"חות כוזבים, תוך שנמנע מלדווח על עסקאות שסכומן עולה על מיליון ₪. בעת ניהול ההליך בחר להטיל את האחריות למעשיו על מנהל החשבונות מטעמו. בנסיבות אלה, עונש המאסר שהוטל על המערער - מאסר שירוצה בעבודות שירות - הינו עונש מתון ומידתי ואינו חורג ממתחם הענישה המקובל בעבירות שביצע המערער.

ש ו פ ט

השופט י' מרזל:

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופט א' רומנוב:

1. אני שותף לדעת חברי כי יש לדחות את הערעור על הכרעת הדין. באשר לערעור על גזר הדין, מהטעמים אותם אפרט להלן, אני סבור כי ניתן להקל בעונשו של המערער ולהמיר את עונש המאסר בעבודות שירות שהוטל עליו בעונש של שירות לתועלת הציבור בהיקף נרחב.
2. המערער הוא הבן ה-14 והאחרון במשפחה ברוכת ילדים, אשר בשנים האחרונות ידעה ימים קשים ואסונות (ר' עדות האח, מר מאיר ביטון). בתחילה הוא עבד בעבודה הכרוכה במאמץ פיזי, ואולם לאחר שנפגע בתאונה המשפחה סייעה לו לפתוח עסק לתיווך במכונות ומכירת מכונות משומשות. אלא שהעסק לא עלה יפה והמערער נקלע לחובות לגורמים שונים. מטעם זה הוא החליט לסגור אותו. העבירות אותן עבר המערער ובהן הורשע בתיק זה נעברו בשלהי פעילותו של העסק ולקראת סגירתו.
3. העבירות אותן עבר המערער הן עבירות של מסירת דו"ח הכולל ידיעה לא נכונה ואי הגשת דו"ח תקופתי במועד. ואולם המערער טען, ובית משפט קמא קיבל את טענתו, כי הוא פנה לרשויות המס, דיווח להן על מצב הדברים לאשורו, וביקש להגיע עמן להסדר בדבר תשלום חובו, עוד לפני שנפתחה נגדו חקירה (עמ' 7 סיפא - עמ' 8 רישא לגזר הדין; ר' גם את דברי ב"כ המשיבה בעמוד 2 שורה 21 לפרוטוקול הדיון לפנינו).
4. מטעמי הצדדים עולה, כי המשיבה הייתה מוכנה להסתפק בכופר ולא להגיש נגד המערער כתב אישום. בהתאם לכך, נערך הסדר לתשלום החוב, ואולם המערער לא עמד בהסדר בשל המצוקה הכלכלית בה היה שרוי. מדברי אחיו של המערער עולה, כי הייתה התגייסות ממשית של המשפחה לסייע למערער לעמוד בהסדר, ואולם הדבר לא עלה בידי המשפחה ועל כן הוגש נגד המערער כתב אישום.
5. לאחר שהמערער הורשע וזמן קצר לפני ישיבת הטיעונים לעונש, הגיעו המערער והמשיבה להסדר תשלומים



נוסף. במסגרת הסדר זה עמדה המשיבה על כך שהמערער ישלם לאלתר סכום של 40,000 ₪. המערער שילם למשיבה סכום זה, ולצורך כך הוא נדרש לעשות שימוש בכספים אותם הוא ייעד לבר-המצווה של בנו הבכור.

6. בהתאם להסדר, המערער משלם מדי חודש סכום של כ-7,500 ₪. זאת בנוסף לתשלומים אותם הוא משלם לגורמים אחרים בגין חובות העבר. עד כה שילם המערער למשיבה על חשבון חובו סכום של כ-200,000 ₪ ויתרת חובו עומדת על סכום של כ-117,000 ₪. המערער עומד בתנאי התשלום למשיבה ולא הועלתה טענה כלשהי בדבר הפרת ההסדר.

7. המערער, שהינו אדם נשוי ואב לשלושה, חסר כל עבר פלילי, עסוק היום בתהליך של שיקום מצבו הכלכלי, לרבות ההשלכות של מצב זה על חיי משפחתו. הוא עובד בחברה ציבורית במעמד של "עובד קבלן". הוא חושש מאד כי תוצאת גזר הדין תפגע בו בשני מובנים: האחד, הדבר יביא להפסקת עבודתו. והשני, הוא חושש שבמהלך תקופת ריצוי עונש עבודות השירות הוא לא ישתכר ועל כן לא יוכל לשלם את התשלומים החודשיים אותם הוא משלם למשיבה בהתאם להסדר התשלומים. אם כך יהיה, הוא טוען, לא תצמח תועלת לאיש.

8. אכן, מדיניות הענישה בעבירות מיסים מוכרת וידועה, ואולם סבור אני כי מהטעמים עליהם עמדתי ניתן להקל בעונשו של המערער כמוצע על ידי.

ש ו פ ט

הוחלט לדחות את הערעור על הכרעת הדין. כן הוחלט, ברוב דעות, לדחות את הערעור על גזר הדין. המערער יתייצב לריצוי עונשו ביום 1.8.16 בשעה 09:00 לפני הממונה על עבודות שירות במפקדת מחוז דרום, יחידת עבודות השירות, באר שבע.

מזכירות בית המשפט תמציא פסק הדין לצדדים, כפי הסכמתם, ותוודא טלפונית קבלתו בידם.

ניתן היום, י"ד סיוון תשע"ו,

20 יוני 2016, בהעדר

הצדדים.

גילה כנפי שטייניץ,

שופטת

ד"ר יגאל מרזל,

שופט

אריה רומנוב, שופט