



ע"פ 8162/12/15 - ר.ז. הפסגה לאחזקות בע"מ, ח"פ, זיאד ריאן, נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים
ע"פ 8162-12-15 ר.ז. הפסגה לאחזקות בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל 10 מרץ 2016
בפני הרכב כב' השופטים:
י' גריל, שופט בכיר [אב"ד]
ב' בר-זיו, שופטת
ב' טאובר, שופטת

המערערים
1. ר.ז. הפסגה לאחזקות בע"מ, ח"פ
2. זיאד ריאן,
ע"י ב"כ עו"ד אבי גורן
נגד
המשיבה
מדינת ישראל
באמצעות הלשכה המשפטית של מע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אבנר ידי

פסק דין

א. בפנינו ערעור על הכרעת הדין של בית משפט השלום בחיפה (סגנית הנשיא, השופטת אורית קנטור) מיום 3/9/14, בת"פ 14995-10-10 וכן על גזר הדין מיום 4/11/15.

בהכרעת הדין הורשעו שני המערערים בעבירות על חוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975, כפי שיפורט להלן.

ב. בגזר הדין שניתן ביום 4/11/15, נדון המערער מס' 2 (להלן: "**המערער**") ל-18 חודשי מאסר בפועל וכן למאסר על תנאי לתקופה של 12 חודשים למשך שלוש שנים, שלא יעבור עבירה מסוג פשע, לפי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**החוק**"), וכן ל-6 חודשי מאסר על תנאי למשך שלוש שנים, שלא יעבור עבירת עוון לפי החוק ובנוסף הוטל על המערער, תשלום

קנס בסכום של 50,000 ₪ או 8 חודשי מאסר.

החברה - המערערת מס' 1 (להלן: "**המערערת**"), שאינה נמצאת עוד בבעלותו של המערער, נדונה לתשלום קנס בסכום של 1 שקל.

ג. הנסיבות הצריכות לעניין, הינן בתמצית אלה:



בכתב האישום שהגישה המשיבה כנגד המערערים בתאריך 3/10/10 נטען, כי המערערת היא חברה העוסקת בענף שיפוץ ותחזוקת מבנים, ורשומה כ"עוסק מורשה" לפי החוק, והמערער הוא הבעלים והמנהל הפעיל שלה.

ד. האישום הראשון מתייחס לשני המערערים ונטען בו, כי בביקורת שנערכה ע"י המשיבה התברר, כי בתקופה שבין אוקטובר 2006 עד אפריל 2007 (כולל), ניכו המערערים בארבעה דו"חות מע"מ תקופתיים, מס תשומות מבלי שהיה להם לגביו מסמך כנדרש בסעיף 38 של החוק. הדבר נעשה במטרה להגדיל את הוצאותיה של המערערת ובכך להתחמק או להשתמט מתשלום מס. סכום מס התשומות שנוכה, הינו 671,155 ₪.

לפיכך, יוחסו לשני המערערים ארבע עבירות בגין ניכוי מס תשומות, מבלי שיש להם מסמך כנדרש בסעיף 38 של החוק, דהיינו, ארבע עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) של החוק.

ה. האישום השני מתייחס אף הוא לשני המערערים, ונטען בו, כי בביקורת שנערכה ע"י המשיבה התברר, כי בתקופה שבין ספטמבר 2006 לבין אפריל 2007, ביצעו המערערים עסקאות והוציאו חשבוניות מס בגין עסקאות אלה. בשלושה דיווחים תקופתיים שהגישו המערערים למנהל מע"מ, לא כללו הם את מלוא עסקאותיהם עם לקוחותיהם, במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום המס המגיע בגין עסקאות אלה. הפרש העסקאות אשר לא דווח, מסתכם ב-350,982 ₪, והמס הנובע מן הפרש הנ"ל, מגיע לכדי 54,402 ₪.

לפיכך, ייחסה המשיבה לשני המערערים באישום השני, ארבע עבירות של מסירת ידיעה כוזבת או מסירת דו"ח הכולל ידיעה כאמור, במטרה להתחמק מתשלום מס, לפי סעיף 117(ב)(1) של החוק.

ו. האישום השלישי מתייחס רק למערער ונטען בו, כי ביום 19/5/07 הצהיר המערער על סגירת תיק עוסק מורשה של המערערת, החל מיום 30/4/07 וכן חתם המערער על טופס העברת מניותיו במערערת, לאדם אחר. דא עקא, לאחר ביצוע הפעולות הנ"ל, הנפיק המערער לפחות ארבע חשבוניות מס על שם המערערת ללקוחותיו, למרות שהוא לא היה זכאי להוציא ללקוחותיו חשבוניות מס על שם המערערת. האדם שרכש, כאמור לעיל, את מניותיו של המערער, אף לא נתן אישור למערער להנפיק חשבוניות מס על שם המערערת. המס בגין החשבוניות שהנפיק המערער על שמה של המערערת לא שולם, וסכום החשבוניות לא דווח למע"מ. סכום חשבוניות אלה מסתכם ב-966,598 ₪ והמע"מ המגיע בגין, מסתכם ב-129,717 ₪.

באישום השלישי מייחסת המשיבה למערער, ארבע עבירות לפי סעיף 117(א)(5) של החוק, דהיינו, הנפקת חשבונית מס מבלי שהיה זכאי לעשות כן, ארבע עבירות של הנפקת חשבונית מס מבלי ששילם במועד את המס הכלול בה (ארבע עבירות לפי סעיף 117(א)(14) של החוק), וכן ארבע עבירות לפי סעיף 117(ב)(8) של החוק,



משמע: השתמש בכל מרמה או תחבולה במטרה להתחמק מתשלום.

ז. באישום הרביעי נטען, כי במועדים שונים נדרש המערער למסור את מסמכי הנהלת החשבונות של המערער לשנים 2006-2007 לידי חוקרי המשיבה, ואולם, המערער לא עשה כן, ולכן הואשם באישום הרביעי בעבירה לפי סעיף 117(א)(1) של החוק, דהיינו: סירב או נמנע למסור ידיעה, מסמך, פנקס או דוגמא, שהיה חייב למסור.

ח. המערערים כפרו בעובדות כתב האישום, ולפיכך נפרסה מסכת הראיות במלואה בפני בית משפט קמא.

ט. בהכרעת הדין מיום 3/9/14, הרשיע בית משפט קמא את המערערים בכל העבירות שיוחסו להם בכתב האישום.

י. בתאריך 4/11/15, ניתן גזר הדין ביחס למערערים ובמסגרתו מדגישה שופטת קמא את הדחיות הרבות שנתבקשו על-ידי המערערים, במטרה לנסות ולהסיר את המחדלים, עובר לשמיעת הטיעונים לעונש. שופטת קמא מציינת, כי ניתנו למערערים מספר הזדמנויות להסיר מחדלים, עובר לשמיעת הטיעונים לעונש, אך בסופו של דבר, ולאחר שלא עלה בידי הצדדים להגיע לעמק השווה ביחס לאופן הסרת המחדל, נשמעו הטיעונים לעונש ביום 7/10/15.

יא. צוין מטעם המאשימה, בפני בית המשפט קמא, שקרן המס הפילי מסתכמת ב-855,274 ₪ ומתוכו שילמו המערערים את הסכום של 173,200 ₪, משמע, כ-20% מקרן המחדל. ליתרת החוב יש להוסיף ריבית והצמדה (פסקה 6 לגזר הדין של בית משפט קמא).

המשיבה בטיעוניה בפני בית משפט קמא, ביקשה להטיל על המערער, מאסר בפועל לתקופה של 24 חודשים, מאסר מותנה בן 12 חודשים וכן קנס, ואילו על המערער (החברה בע"מ), קנס בסכום של 100,000 ₪.

יב. הסנגור ציין לעומת זאת בטיעונו בפני בית משפט קמא את מאמציו של המערער להסיר את המחדלים, והוסיף כי במסגרת תיק אחר התלוי ועומד כנגד המערער, נתפס רכב בשווי של 300,000 ₪ שישמש כחלק מהסרת המחדל בתיק זה, וסכום נוסף בסך 85,000 ₪, יועבר מתיק מעצר אחר בעניינו של המערער לתיק המע"מ שהתנהל בפני בית משפט קמא.

הסנגור טען בפני בית משפט קמא, שהמערער נמצא בעיצומה של הסרת המחדל ויש לאפשר לו להמשיך בכך. מדובר באדם צעיר המנסה לחזור למוטב ולפרוע את חובו למע"מ, אך כיום אין לו כל פעילות כלכלית, הוא נשוי, אב לילדים בני 3 ו-5 והחברה בע"מ אינה פעילה עוד.



המערער ביקש מבית משפט קמא ליתן לו הזדמנות להסדיר את התשלומים. לדבריו לא הייתה לו כוונה לבצע את מעשי העבירה והוא מחפש כיום עבודה של ניהול בית קפה.

יג. בית משפט קמא עמד בגזר דינו על כך שעבירות כלכליות מן הסוג שביצעו המערערים פוגעות קשות במשק המדינה ובערך החברתי של שיוויון העמידה בנטל המס. מדובר בענייננו, בקרן מס פלילי המסתכמת ב-855,274 ₪ וזהו שיעורו של המחדל שעל המערערים להסיר (בנוסף לתשלומי ריבית והצמדה).

יד. באשר לנסיבות הקשורות בעבירה, ציין בית משפט קמא, כי מדובר בביצוע של לא פחות מ-21 עבירות לפי חוק מע"מ, מתוכן 12 עבירות מסוג פשע שבוצעו לאורך תקופה של 7 חודשים. אין המדובר, כך קבע בית משפט קמא, במעידה חד פעמית, אלא בביצוע עבירות באופן סדרתי, שנועדו להתחמק מתשלום מס בכלל וממס אמת בפרט.

טו. מוסיף בית משפט קמא, שגם לאחר שהצהיר המערער ביום 19/5/07 שהוא סגר את תיק העוסק המורשה של המערערת החל מיום 30/4/07, ועל אף שלכאורה העביר את מניותיו לאחר, הוא המשיך והוציא לפחות 4 חשבונות מס על שם המערערת ללקוחותיו, מבלי שהיה זכאי לעשות כן. המערער אף לא שיתף פעולה בחקירתו ולא מסר את המסמכים שנדרש להמציא.

עוד ציין בית משפט קמא, כי לפי עובדות כתב האישום, היה המערער המבצע העיקרי ולמעשה היחיד, של העבירות הן באופן אישי והן בתור מנהלה של המערערת.

זז. לאחר שסקר את מדיניות הענישה הנוהגת ועמד על הפסיקה הרלוונטית, ומתוך התחשבות בעיקרון ההלימה, הערכים החברתיים שנפגעו, מידת הפגיעה באותם ערכים והנסיבות הקשורות בביצוע העבירה ובמדיניות הענישה, קבע בית משפט קמא, כי מתחם הענישה ההולם למעשי העבירה שביצע המערער נע בין 12 חודשי מאסר ל-24 חודשי מאסר בפועל, בנוסף למאסר מותנה וקנס בשיעור גבוה.

יז. בית משפט קמא הוסיף, כי עד כה לא ריצה המערער מאסר מאחורי סורג ובריה, אך לחובתו הרשעות קודמות בעבירות של שימוש במרמה, תחבולה, וזיוף מסמכים בניגוד לפקודת מס הכנסה (ונציין כאן שמדובר באישום לפי פקודת מס הכנסה שהוגש כנגד המערערים **בגין אותה פרשייה עצמה**), וכן לחובתו עבירות לפי חוק התכנון והבנייה.

בית משפט קמא גם עמד על כך, כי הכרעת הדין בעניינו של המערער ניתנה בתאריך 3/9/14 ומאז ועד גזר הדין חלפה למעלה משנה. פרק זמן זה נועד לאפשר למערערים להסיר את מחדליהם, כך שתהא נסיבה לקולא שאינה קשורה לביצוע העבירה, אולם עלה בידי המערערים לשלם 173,000 ₪ בלבד, משמע כ-20% מן הקרן הנומינאלית.



יח. אמנם הסנגור טען בפני בית משפט קמא, כי בתיק אחר התלוי ועומד כנגד המערער, נתפס רכב בשווי של כ-300,000 ₪ שניתן לחלטו ולהעביר את תמורתו לאוצר המדינה, במסגרת הסרת המחדל, וכן גם סכום נוסף של 85,000 ₪ שהופקד בתיק מעצר אחר של המערער, ואולם בית משפט קמא העיר, כי זו הסרת מחדל תיאורטית, דהיינו, מדובר במהלך וירטואלי ולא בכסף שהועבר לקופת אוצר המדינה.

יט. עוד ציין בית משפט קמא, כי המערער לא נטל אחריות על מעשיו והורשע לאחר שמיעת ראיות. העבירות בוצעו בשנים 2006-2007, כתב האישום הוגש בשנת 2010, משמע לא היה שיהוי ניכר ושמיעת ההוכחות בתיק התנהלה מינואר 2012 עד מרץ 2014. הצדדים סיכמו טיעוניהם ביום 8/5/14 והכרעת הדין ניתנה ביום 13/09/14, לאחר שהצדדים אף השלימו את סיכומיהם בכתב.

כ. בית משפט קמא עמד על כך, כי המערער הוא אדם צעיר יחסית, נשוי ואב לשני ילדים קטנים, אשר לא הביע חרטה בדבריו לפרוטוקול, אך טען כי לא עשה את הדברים בכוונה תחילה ולא היו לו מחשבות לבצע את הדברים, כפי שטענה המשיבה.

עוד ציין בית משפט קמא, כי לא הובאו בפניו אינדיקציות לכך שהמערער השתקם ובסוג זה של עבירות, הסרת המחדל במלואו, מהווה סוג של שיקום, אך דבר זה לא נעשה בעניינו.

בית משפט קמא סבר, שראוי להטיל עונש כולל בשל האירוע, הואיל ולמעשה הורשע המערער בכמה עבירות המהוות אירוע אחד, ונוכח כל האמור לעיל, גזר בית משפט קמא על המערערים את הענישה שפרטנו בפתח דברינו.

המערער התחיל לרצות את עונש המאסר בפועל בתאריך 13/12/15.

כא. הערעור, כפי שהוגש לבית משפט זה, התייחס הן להכרעת הדין והן לגזר הדין. אולם, בדיון שהתקיים בפנינו בתאריך 31/12/15, הודיעו המערער ובא כוחו, כי הם מקבלים את המלצת בית המשפט, לחזור בהם מן הערעור על הכרעת הדין, ולכן ניתן פסק דין חלקי, על פיו הורינו על דחיית הערעור בכל הנוגע להכרעת הדין. לפיכך נתמקד מעתה ואילך רק באותו חלק של הערעור, שנסוב על גזר הדין.

כב. נטען בערעור, כי המערער עשה, לאחר הכרעת הדין, מאמצים רבים להסיר את מחדליו, נשוא האישומים מס' 2 ומס' 3, ושילם במשרדי מע"מ, את הסכום של 193,200 ₪, בעוד קרן המס בגין אישומים מס' 2 ומס' 3, היא 184,119 ₪ בלבד.

לעניין האישום הרביעי, נטען בערעור שמדובר בעבירות מסוג עוון, שבדרך כלל מוטלים בגין קנסות מנהליים, ולפי הנטען בערעור, הרי מדובר באישום הרביעי ב"עבירות טכניות", שאינן מתבצעות מטעמי התחמקות ממס



ולא נגרם בגין נזק לאוצר המדינה.

כג. לטעמם של המערערים שגה בית משפט קמא, משלא העניק את המשקל הראוי להסרת המחדל במלואו לגבי האישומים מס' 2 ומס' 3, דבר המלמד על רצונו של המערער לשלם את המס שאינו שנוי במחלוקת ולהסיר את המחדל.

מכאן מגיע הסנגור למסקנה, כי בהתייחס למחדל בשווי של 671,000 ₪ (דהיינו, סכום מס התשומות שנוכה שלא כדין נשוא האישום הראשון), גזר בית משפט קמא על המערער, עונש המצוי ברף העליון של מדיניות הענישה, ובשגגה אף ייחס למערער עבר של עבירות פיסקליות, בה בשעה שתיק מס ההכנסה בו הורשע המערער ובגינו ריצה 6 חודשים של עבודות שירות, הינו למעשה תיק "מראה" של התיק אשר בפניו, שכן מדובר באותן שנות מס, באותה חברה בע"מ ובאותן חשבוניות מס, שהן בלתי תקינות, לכאורה. משמע, המדובר למעשה בפרשייה אחת, ולכן אין לראות את ההרשעה בתיק מס ההכנסה כאילו יש בה משום עבר פלילי פיסקלי של המערער.

כד. בבסיס הערעור לעניין גזר הדין, ניצבת הטענה, לפיה החמיר בית משפט קמא באופן יוצא מגדר הרגיל עם המערער, הגם שלאחר הסרת מחדלי העבירה השנייה והשלישית, עסקינן במי שקיזז חשבוניות ללא תיעוד, לכאורה, בסכום של 671,355 ₪.

הסנגור המשיך ועמד על חלוף הזמן מאז ביצוע העבירות, דהיינו, מדובר בעבירות המתייחסות לתקופת דיווח שבין השנים 2006-2007, כלומר עבירות בנות כ-10 שנים. לעניין חלוף הזמן, יש משמעות בלתי מבוטלת, הואיל ומדובר בעינוי דין רציני ביותר. בעינוי דין זה בלבד, יש כדי להשפיע במידה ניכרת על העונש המוטל על הנאשם, עד כדי הימנעות ממאסר בפועל, שהרי עונש הניתן בריחוק זמן מביצוע העבירה, מאבד הרבה מכח ההרתעה, ואילו הנאשם כבר קיבל חלק מעונשו, בכך שחרב הדין מתהפכת מעל ראשו ואינו יודע מה יעלה בגורלו.

לטעמו של הסנגור טיעונים חשובים אלה לא באו לידי ביטוי בגזר דינו של בית משפט קמא.

כה. בהמשך סקר הסנגור פסיקה רלוונטית לצורך מתחם הענישה הראוי, ולדעתו מתחם הענישה עבור מכלול העבירות בהן הורשע המערער, הינו בין 4 ל-8 חודשי מאסר בלבד. לדעתו עולה מן הסקירה, שבגין עבירות חמורות בהרבה, לרבות העלמת הכנסות ושימוש בחשבוניות פיקטיביות במיליוני שקלים, הטיל בית המשפט עונשי מאסר שהסתיימו בעבודות שירות בלבד, ולרבות קנס.

כו. עוד נטען בערעור, שבית משפט קמא לא התייחס להשלכות העונש ולסוגיית השיקום שלאחר ריצוי העונש, וקיים הבדל ניכר בין סיכויי השיקום והחזרה למסלול החיים התקין של אדם הנדרש לרצות עונש מאסר מאחורי סורג ובריח, כשמדובר במי שחי בדרך כלל חיים נורמטיביים, לבין מי שנדרש לרצות עונש



מאסר בעבודות שירות בלבד.

בנוסף נטען, שבית משפט קמא לא העניק משקל מספיק לעובדה שהנאשם מפרנס שני קטינים ובת זוגו עובדות כמורה ושכרה איננו רב.

כז. בישיבת בית המשפט שהתקיימה בפנינו ביום 31/12/15, ובה גם ניתן פסק הדין החלקי הדוחה את הערעור בכל הנוגע להכרעת הדין, ניתנה גם שהות למערער, לפי בקשת סנגורו, להפקיד במע"מ את הסכום של 150,000 ₪ לתשלום על חשבון הסרת המחדל ונקבע המשך דיון לתאריך 25/2/16.

בישיבה זו הצביע בפנינו הסנגור על כך ששובר תשלום ששילם המערער בסכום של 20,000 ₪ באוקטובר 2015, ואשר בגלל כשל טכני לא נקלט במערכת, אכן נמצא וחשבונו של המערער עודכן בהתאם.

כח. בנוסף, ציין הסנגור, שתוך התגייסות רבתי של משפחת המערער, עלה בידם לגייס סכום כסף נוסף, ולפיכך שולם סכום של 105,000 ₪, וזאת, כאמור, לאחר מאמצים.

הסנגור טען, כי העובדה שהמערער ומשפחתו עושים כל שביכולתם להסרת המחדל, חייבת לעמוד לזכותם והדבר מלמד על רצונם לפרוע את החוב.

לפי חישובו של הסנגור, סכום המחדל ששולם עד כה, עולה על 300,000 ₪, ומכאן שיתרת סכום המחדל היא מעט יותר מ-450,000 ₪. עוד הוסיף, כי הרכב שנתפס ע"י המשיבה, טרם מומש.

כט. בנוסף טען הסנגור, כי מדובר בעבירות שבוצעו עוד בשנים 2006-2007 והמערער הוא אדם צעיר, אשר מבין כי שגה והבין שעליו לתקן את דרכיו.

הסנגור הוסיף, כי המערער מרצה עונש מאסר מזה כ-3 חודשים, על משפחתו עובר סבל רב והם התגייסו כדי לשקם אותו, ולכן ראוי להסתפק בתקופת המאסר שריצה עד כה ולהורות שיתרת המאסר תרוצה על דרך של עבודות שירות. הסנגור הפנה לפסיקה שיש בה כדי לתמוך בטענותיו.

עוד טען הסנגור, שלא היה זה נכון לטעון כנגד מרשו, כאילו לחובתו עבר פיסקלי מכביד, שכן בגין אותה פרשיה הוא נשפט בבית משפט השלום בנצרת בתיק מס הכנסה, ואזי הוטלו עליו 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, ולכן לדעת הסנגור בגין סכום מחדל שאינו עולה על 500,000 ₪, יש מקום להסתפק בעבודות שירות.

ל. שונה עמדתו של ב"כ המשיבה, אשר טען כי בניגוד למוסכם בישיבת בית המשפט מיום 31/12/15, לא בוצע תשלום הסכום של 150,000 ₪ (אלא רק 105,000 ₪).



עוד טען ב"כ המשיבה, שאין כל הצדקה להתערב בגזר דינו של בית משפט קמא, שכן בגזר הדין פורטו כל הנסיבות הרלוונטיות, נקבע, לאחר מתן נימוקים, מתחם הענישה הראוי לפי תיקון 113 של חוק העונשין, וכן נבחנו כל הנסיבות, בוצעו השיקולים והאיזונים הראויים, תוך התחשבות גם בכל הסוגייה של הסרת המחדל.

עוד תהה ושאל ב"כ המשיבה, מדוע יש לבוא לקראת המערער, שכן מה למעשה השתנה מאז גזר דינו של בית משפט קמא ועד היום?

לא. ב"כ המשיבה ציין, כי הסרת המחדל נועדה לקדם את התכלית של השלמת החוסר הכספי שבקופת המדינה, עקב העבירות שביצע המערער. התכלית הנוספת היא, הבעת חרטה על המעשים. ואולם, בית משפט קמא ציין, שבדבריו האחרונים של המערער, הוא למעשה לא נטל אחריות על מעשיו. תוהה ב"כ המשיבה, האם בכך שהמערער שילם לאחרונה את הסכום של 105,000 ₪, יש לראות משום הבעת חרטה על המעשים?

לב. באשר למכונת ב.מ.וו. שנתפסה, עניין שהועלה בטיעוניו של הסנגור, ציין ב"כ המשיבה, כי רכב זה נתפס בחשד לביצוע עבירות של הלבנת הון, ונמכר. בתשובה לשאלה מדוע לא יועברו כספי התמורה לרשויות מע"מ לתשלום על חשבון הסרת המחדל, הסביר ב"כ המשיבה, שכל עוד לא מסתיים ההליך המשפטי שבעטיו נתפס הרכב (חשד להלבנת הון), ובית המשפט קובע שניתן לחלט את הרכוש שנתפס, נשארים כספי התמורה שנתקבלו בגין מכירת הרכב, כשהם תפוסים עד אשר יחולטו, וזאת לכשיסתיים ההליך המשפטי.

לג. בישיבת הטיעון שבפנינו נוצרה מחלוקת בין ב"כ הצדדים. ב"כ המערער ציין בתגובה לדבריו של ב"כ המשיבה, שכלל לא הוגש כתב אישום כנגד המערער בכל הנוגע להלבנת הון, ומכיון שהמערער לא הורשע בהלבנת הון, ממילא הכספים והרכב שנתפס לא חולטו ולא יחולטו על ידי המשיבה.

עוד טען הסניגור, שהסכום של 75,000 ₪, אשר נתפס, שוחרר על ידי המדינה והועבר לחשבון הנאמנות של הסנגור, ולאחר מכן, למשפחתו של המערער, ולמעשה 75,000 ₪ אלה היו חלק מן הסכום של 300,000 ₪ ששילם המערער עד כה, על חשבון הסרת המחדל (עמ' 10 לפרוט' שבפנינו, שורות 21-22).

כמו כן הוסיף הסנגור, שכספי מכירת רכב ה.ב.מ.וו. יועברו גם הם למע"מ, על חשבון הסרת המחדל.

לד. ב"כ המשיבה הגיב וטען, שטענה הנוכחית של המערער באשר לסכום של 75,000 ₪ אינה מתיישבת עם האמור בענין זה בגזר דינו של בית משפט קמא (שם, עמ' 144 סיפא).

עוד הדגיש ב"כ המשיבה, כי מדובר בתיק של עבירות מס חמורות שביצע המערער. לדעת ב"כ המשיבה גזר דינו



של בית משפט קמא אינו חמור כלל ומצוי ברף הלא גבוה של מתחם הענישה, וניתן מתוך התחשבות בכך שהמערער הסיר את המחדל באופן חלקי.

מתוך קרן מס נומינלית של 855,000 ש"ח, כך הסביר ב"כ המשיבה, סך של 671,000 ₪ הם בגין מס התשומות שקיזז המערער **ללא** חשבוניות ובניגוד לחוק, 54,000 ₪ הם בגין עסקאות שביצע המערער ולא העביר את סכום המע"מ, וכן סך של 129,000 ₪ לפי ארבע חשבוניות שהנפיק המערער לאחר שכבר סגר את התיק במע"מ, ולא העביר את הסכום למע"מ.

סוף דבר: מתוך קרן מס נומינלית של 855,000 ₪ שילם המערער עד כה כ-300,000 ₪ בלבד.

ב"כ המשיבה ביקש, שייצא מסר ברור וחד משמעי מבית משפט זה שמי שמבצע עבירות מס חמורות לאורך שנים, יוענש עונשים מהותיים באופן שירתיע עברייני מס פוטנציאליים.

לה. בנוסף שמענ ג דברים מפי רעייתו של המערער שסיפרה עד כמה חסר המערער למשפחתו וילדיו הקטנים (בני 5+8), עד כמה קשה מצבם החברתי והכלכלי, והוסיפה ששהייתו של המערער בכלא הורסת את המשפחה.

כמו כן ציינה רעיית המערער, מה רב היה המאמץ שנעשה כדי לגייס את הסכום של 105,000 ₪ שעלה בידם לשלם.

לו. לאחר שנתנו דעתנו לכתב האישום על פיו הורשע המערער (לאחר שמיעת ראיות), לגזר דינו של בית משפט קמא, לנימוקי הערעור, לטיעוניהם המפורטים של ב"כ שני הצדדים בפנינו, ולאחר עיון בפסיקה הרלוונטית, החלטנו להמתיק במידה מסוימת את עונשו של המערער.

לז. עבירות המס שביצע המערער חמורות הן ובוצעו על פני תקופה החל מספטמבר 2006 עד מאי 2007. בהמשך אף נמנע המערער מלמסור את מסמכי הנהלת החשבונות של החברה בע"מ (המערערת) לגבי שנות 2006-2007 לידי חוקריה של המשיבה.

כתב האישום הוגש ביום 3.10.10, אמנם לא בזריזות, אך גם קשה להגדיר זאת בנסיבות העניין כשהיו.

לח. צודק המערער בטענתו שהוא מוצא עצמו כיום מרצה עונש מאסר בגין עבירות שבוצעו לפני כתשע שנים, אך אין לזקוף זאת לחובת המשיבה שהרי המערער הוא שבחר לכפור בעובדות כתב האישום דבר שחייב שמיעת הראיות עד תום, שמיעת טיעונים ובהמשך השלמת טיעון בכתב, מתן הכרעת דין, הענקת פרק זמן כדי לאפשר למערערים להסיר את המחדל, ובסופו של דבר גזר הדין.



זכותו של הנאשם למצות את זכויותיו עד תום, אך אל לו להלין על הזמן שחלף.

לט. איננו סבורים שנפלה שגגה במתחם הענישה שקבע בית משפט קמא, שהרי על בית המשפט ליתן את הביטוי הראוי לחומרה שבעבירות מס אלה וזאת חרף עברו הנקי של המערער (הרשעתו בעבירות מס הכנסה היא בגין אותה פרשיה נשוא הדיון כאן).

מ. מודעים אנו לכך שניתנו בעבירות מסוג זה הן גזרי דין חמורים יותר והן גזרי דין מקלים יותר, אך כרגיל יש לבחון כל מקרה ומקרה לפי הנסיבות הספציפיות של מעשה העבירה ושל מבצע העבירה.

אנו מפנים ל-רע"פ 977/13 משה אודיז נגד מדינת ישראל (מיום 20.2.13):

"בית משפט זה כבר קבע, לא אחת, כי עבירות המס מתאפיינות בחומרה יתרה נוכח פגיעתן הישירה- בקופה הציבורית, והעקיפה- בכיסו של כל אזרח, ולאור חתירתן תחת ערך השוויון בנושאת נטל המס (רע"פ 4684/12 גחלי נ' מדינת ישראל (14.6.2012); רע"פ 3434/09 הרפז נ' מדינת ישראל (30.4.2009); רע"פ 10699/07 קובן נ' מדינת ישראל (20.1.2008)).

לאור הלכה זו הותוותה בפסיקה מדיניות הענישה, לפיה יש לגזור את דינם של עברייני המס תוך מתן הבכורה לשיקולי ההרתעה, ולהעדיף על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם (רע"פ 674/13 ליטווק נ' מדינת ישראל (28.1.2013); רע"פ 9742/11 רייך נ' מדינת ישראל (20.2.2012); רע"פ 7310/10 חן נ' מדינת ישראל (3.11.2010)). עוד נקבע, כי בגין עבירות אלו, אין להסתפק, ככלל, בהשתת עונש מאסר, אשר ירוצה בעבודות שירות, אלא יש למצות את הדין עם העבריינים באמצעות הטלת עונש מאסר בפועל, המלווה בקנס כספי (רע"פ 5358/12 שוקרון נ' מדינת ישראל (10.7.2012); רע"פ 8581/11 סטיון נ' מדינת ישראל (30.11.2011); רע"פ 3137/04 חג'ג' נ' מדינת ישראל (לא פורסם, 18.4.2004)).

מא. כמו כן אנו מפנים לרע"פ 7964/13 יוחנן רובינשטיין נ' מדינת ישראל (מיום 31.12.13):

"המבקש הורשע בביצוע עבירות חמורות שתכליתן התחמקות מתשלום מס אמת, תוך שהוא מנפיק חשבוניות פיקטיביות, לו עצמו ועבור אחרים. חומרתן של עבירות המס נעוצה בפגיעתן הקשה בערך השוויון, העומד ביסוד חובת תשלום המס. ההתחמקות הבלתי חוקית מתשלום מס אמת, מגדילה את עול המס המוטל על אזרחי המדינה, והיא פוגעת בקופה הציבורית. אין צריך לומר, כי באותה שעה, המתחמק ממס נהנה משירותיה של המדינה, הממומנים מכיסיהם של אזרחים שומרי חוק. חומרה זו היא שהביאה למדיניות ענישה מחמירה הנלווית לעבירות המס, ובמסגרתה יש לבכר את האינטרס הציבורי על פני שיקולים הנוגעים לנסיבותיו האישיות של המבקש ולקשייו הכלכליים. ככלל, הרשעה בעבירות מס תגרור אחריה הטלת עונש מאסר



מאחורי סורג ובריאח לצד הטלתו של קנס כספי, אשר נועד לפגוע בכדאיות הכלכלית של ביצוע העבירות. ברע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל (20.2.2013), ציינתי בפסקה 7:

"בית משפט זה כבר קבע, לא אחת, כי עבירות המס מתאפיינות בחומרה יתרה נוכח פגיעתן הישירה- בקופה הציבורית, והעקיפה- בכיסו של כל אזרח, ולאור חתירתן תחת ערך השוויון בנשיאת נטל המס...לאור הלכה זו הותוותה בפסיקה מדיניות הענישה, לפיה יש לגזור את דינם של עברייני המס תוך מתן הבכורה לשיקולי ההרתעה, ולהעדיף על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם ... עוד נקבע, כי בגין עבירות אלו, אין להסתפק, ככלל, בהשתת עונש מאסר, אשר ירוצה בעבודות שירות, אלא יש למצות את הדין עם העבריינים באמצעות הטלת עונש מאסר בפועל, המלווה בקנס כספי".

וכן ראו, דברי השופט א' רובינשטיין ברע"פ 7135/10 חן נ' מדינת ישראל (3.11.2010), בפסקה יא':

"יש המתפתים לראות עבירות מס, שאין הנגזל האינדיבידואלי בהן ניצב לנגד העיניים והרי הוא הציבור כולו, 'חסר הפנים' כביכול - במבט מקל. לא ולא. אדרבה, בית משפט זה, עוד משכבר הימים, ראה אותן בחומרה וקבע 'כמדיניות רצויה, שלא לאפשר ריצוי עונש מאסר בעבודות שירות כשהמדובר בעבירות פיסקליות' (ע"פ 4097/90 בוירסקי נ' מדינת ישראל מיסים ה(1); שציטטה המשיבה). אכן, רבים מעברייני המס הם אנשים שייראו כנורמטיביים ביסודם, אשר לא ישלחו יד לכיס הזולת - אך אינם נרתעים משליחת יד לכיס הציבורי. לכך מחיר בענישה" (ראו בנוסף: רע"פ 74/13 חלילו נ' מדינת ישראל (17.4.2013); רע"פ 7790/13 חיים נ' מדינת ישראל (20.11.2013); רע"פ 5358/12 שוקרון נ' מדינת ישראל (10.7.2012)).

מב. ואולם, יחד עם זאת, ראינו מקום לתת ביטוי למאמץ הניכר שעשה המערער על מנת להסיר לפחות חלק מן המחדל, אם כי גם בהביאו בחשבון את הסכום של 300,000 ₪ להסרת המחדל עדיין נותרה יתרת קרן נומינלית בסכום נכבד של כחצי מיליון ₪.

כמו כן, עוד ראוי להביא בחשבון שלא נעלם מעינינו שהמועד הנכון להסרת המחדל הוא בסמוך להגשת כתב האישום, ולכל המאוחר בטרם מתן גזר הדין בערכאה קמא, דבר שלא נעשה במקרה שבפנינו.

מג. לעניין הסוגיה של השפעת הסרת המחדל על הענישה, ולעניין העיתוי של הסרת המחדל, אנו מפנים לרע"פ 7851/13 עודה חדר נ. מדינת ישראל (מיום 3.9.15):

"... לא ניתן לראות בהעדר היכולת לגבות מהעברין את חוב המס, במישור האזרחי, משום הסרת המחדל על ידו או שיקול להקלה בעונשו. קבלת עמדתו של בא כוח המבקש, לפיה יש לראות בנסיבות האמורות כשיקול לקולא, עשויה לעודד נישומים אחרים לבצע עבירות מס,



ולשמוט את הקרקע מתחת לעקרון ההרתעה, העומד בבסיס הגדרתן כעבירות פליליות. אף טענתו של המבקש, כי בסופו של יום, יזכו רשויות המס לקבל את כספי החוב בחזרה, אינה מובילה למסקנה, כי יש להקל בעונשו. המבקש מנע העברתם של כספים, אשר נועדו לקופת הציבורית, ובכך גיבש את חובו למשיבה. כעת מבקש הוא מבעלת חובו להמתין תקופה בלתי ידועה מראש, עד לפרעון החוב, ועוד לראות בכך טעם להקל בעונשו. איני סבור כי הדבר ראוי מבחינה מוסרית, וודאי שאין לעמדה זו כל עוגן משפטי (עיינו: רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל (20.02.2013); רע"פ 5557/09 שוסטרמן נ' מדינת ישראל (06.07.2009)).

ביחס לעיתוי הסרת המחדל נקבע כי בדרך כלל "השלב לפעול להסרת מחדלים הינו לפני הגשת כתב אישום ולכל המאוחר בעת הדיון בערכאה הראשונה" (רע"פ 2237/07 ג'בארין נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (15.7.2015)).

מד. בענין רע"פ 7851/13 (עודה חדר נ' מדינת ישראל) ראה בית המשפט העליון להביא בחשבון שהמערער באותו מקרה הסיר, אמנם רק בשלב הערעור, חלק נכבד ממחדלו כנסיבה המצדיקה התחשבות לקולא בהיקף מסוים בעונשו, וכדברי כב' השופט ח. מלצר, שם, בפסקה 19:

"אשר על כן, ומבלי להקל ראש בחומרת המעשים בהם הורשע המערער, העובדה שהמערער הסיר, אמנם רק בשלב הערעור, חלק נכבד ממחדלו - מצדיקה התחשבות לקולא בהיקף מסוים בעונשו. הדבר מתבקש כדי שלא לנעול את דלת החרטה והתיקון בפני אלו המבקשים להסיר את מחדלם, ובעיקר כדי לעודד את השלמת החסר מקופת המדינה (השוו, בשינויים המתחייבים לאבחנת הרמב"ם בין "תשובה גמורה", הנעשית בימי הבחרות, ל"תשובה שאינה מעולה" אך שעדיין "מועלת היא לו" וקרוי "בעל תשובה", הנעשית בימי זקנותו של אדם (עיינו: רמב"ם משנה תורה, ספר המדע, הלכות תשובה, פרק ב', הלכה א')."

ובהמשך בפסקה 20:

"עם זאת, מובן כי 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 לקופת הציבורית, והיא אף עשויה ללמד על קבלת אחריות חלקית ולו מאוחרת."

אך יחד עם זאת הוסיף כב' השופט ח. מלצר וציין, שם, בפסקה 22:

"הסדרת המחדל איננה מהווה איפוא תחליף לענישה והיא איננה אף ערובה לכך שלא יוטל על עבריו המס עונש מאסר בפועל (ראו: רע"פ 5872/14 ירון נ' מדינת ישראל (02.10.2014);



רע"פ 4323/14 מולדובן נ' מדינת ישראל (26.06.2014)). המשקל שיש לייחס להסרת המחדל איננו לפיכך בלתי מוגבל, והדין לגבי נושא זה נוסח כדלקמן:

"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... על כן אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בו עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל" (ראו: פרשת מן, בפיסקה 5).

יתר על כן, עד למועד פסק הדין המערער לא השלים את תשלום מלוא החוב ומכאן שהסרת המחדל לא באה לגמרי על תיקונה".

עוד הובאה בחשבון בענין **עודה** הנ"ל גם היות המערער נעדר עבר פלילי (זולת העבירות נושא התיק) ולפיכך התקבל הערעור חלקית.

מה. כב' השופט נ. הנדל כתב אף הוא באותו פסק דין:

"כלל מושרש בתורת הענישה הוא כי תיקון המחדל בעבירות מס מהווה שיקול לקולא בעונש. עוצמת השיקול תלויה באמות מידה שונות. אלה כוללות: סוג העבירה - למשל, מלווה בכוונה רגילה או מיוחדת; עיתוי התשלום - למשל, לפני הגשת כתב אישום או רק בשלב הערעור; סכום החיוב הכולל; הסכום ששולם; הסכום שטרם שולם - אם בכלל; ונסיבות הגבייה - למשל, תשלום יזום לעומת עיקול על נכסים. הדוגמאות השונות שהוצגו מהוות מנעד משיקולים הפועלים לטובת הנאשם בצורה חזקה, אל מול דוגמאות בהן יש לייחס לתיקון המחדל משמעות פחותה בקביעת העונש."

מו. בענייננו, התרשמנו כי המערער ומשפחתו עשו מאמץ של ממש כדי להצליח ולגייס בסופו של דבר סכום של כ-300,000 ₪, להסרה חלקית של המחדל. נראה כי המערער, הנעדר עבר פלילי (למעט בפרשיה נושא הדיון) הפיק את הלקח הראוי מעבירות המס החמורות שביצע לפני כתשע שנים.

התרשמנו גם שלמערער משפחה תומכת ומחבקת, והיותו בבית האסורים מקשה מאד על בני משפחתו.

מאידך גיסא, עומדת לחובת המערער העובדה שקרן המס הנומינלית, עומדת על סכום נכבד של כחצי מיליון ₪, שהעבירות אשר בוצעו הן עבירות חמורות, והסרת המחדל, החלקית בלבד, לא נעשתה, כנדרש, בסמוך להגשת כתב האישום ולכל המאוחר בטרם מתן גזר הדין בערכאה קמא.

מז. שקלנו בדבר והצבנו לנגד עינינו את כל הנתונים הרלוונטיים, את השיקולים לקולא ולחומרה, ואת



טיעוניהם המפורטים של ב"כ שני הצדדים, והחלטנו, במיוחד נוכח ההסרה **החלקית** של המחדל, להתערב במידה מסוימת בגזר דינו של בית משפט קמא ולהעמיד את תקופת המאסר בפועל על 12 חודשים (במקום 18 חודשים שקבע בית משפט קמא). מניין התקופה יתחיל ממועד מאסרו של המערער (13.12.15).

כל שאר חלקי גזר דינו של בית משפט קמא עומדים בעינם ללא שינוי.

ניתן היום, ל' ל' אדר א' תשע"ו, 10 מרץ 2016, במעמד הנוכחים.

ב. טאובר, שופטת

ב. בר-זיו, שופטת

י. גריל, שופט בכיר
[אב"ד]