



עפ"ג 24721/12/14 - מדינת ישראל - אגף המכס והמע"מ נגד דלית נחמני,

בית המשפט המחוזי בחיפה

29 ינואר 2015

עפ"ג 24721-12-14 מדינת ישראל נ' נחמני

בפני הרכב כב' השופטים:

רון שפירא, סגן נשיא אב"ד]

אברהם אליקים

בטינה טאובר

המערערות

מדינת ישראל - אגף המכס והמע"מ

ע"י לשכה משפטית אזורית חיפה והצפון

נגד

המשיבה

דלית נחמני,

ע"י עו"ד שגיא סיון (סנגוריה ציבורית)

פסק דין

השופטת ב' טאובר:

הערעור בתמצית

1. בפנינו ערעור המדינה (להלן: "המערערות"), על גזר דינו של בית המשפט השלום בחיפה שניתן ביום 27/10/14 על ידי כבוד סגנית הנשיא השופטת אורית קנטור ב-ת"פ 38671-01-14, במסגרתו הורשעה הנאשמת (להלן: "המשיבה"), ב-9 עבירות של אי הגשת דו"ח תקופתי במועד, עבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976, (להלן: "חוק מע"מ"), ונגזרו עליה העונשים הבאים: צו של"צ בהיקף של 250 שעות אותן תבצע המשיבה בהנחיית שירות המבחן ובפיקוחו; וקנס כספי בסך של 20,000 ₪ אשר ישולם ב-40 תשלומים רצופים ושווים החל מיום 27/11/14 או 4 חודשי מאסר תמורתו. הערעור מופנה כנגד קולת העונש.

2. בד בבד עם הגשת הודעת הערעור הגישה המערערות בקשה לעיכוב ביצוע עונש השל"צ בן 250 שעות שנגזר על המשיבה עד להכרעה בערעור. בקשת המערערות לעיכוב ביצוע כאמור הועברה בהחלטה מיום 11/12/14 לתגובת ב"כ המשיבה, אשר נדרש גם להודיע האם הסנגוריה הציבורית בין אם באמצעותו ובין אם באמצעות אחר, תמשיך לייצג את המשיבה בהליך הערעור. לצד זאת, הורה בית המשפט במסגרת אותה החלטה על עיכוב ביצוע רכיב השל"צ שנגזר על המשיבה עד למתן החלטה אחרת שתינתן לאחר קבלת תגובת ב"כ המשיבה.

ביום 15/12/14 הגיש ב"כ המשיבה תגובתו לבקשת המערערות לעיכוב ביצוע רכיב השל"צ. במסגרת תגובתו הודיע ב"כ המשיבה, כי הוא ימשיך לייצג את המשיבה מטעם הסנגוריה הציבורית גם במסגרת הליך הערעור.



לצד זאת, ומבלי להתייחס לנימוקי הערעור לגופם ולסיכויי ונימוקי הבקשה לעיכוב ביצוע עונש השל"צ שנגזר על המשיבה, ציין ב"כ המשיבה, כי המשיבה אינה מתנגדת לעיכוב ביצוע רכיב השל"צ וזאת מאחר שממילא טרם החלה בביצועו. על רקע הודעת ב"כ המשיבה, הורה כב' סגן הנשיא השופט ר' שפירא בהחלטתו מיום 16/12/14 על עיכוב ביצוע השל"צ עד למתן פסק דין בערעור.

כתב האישום המתוקן וההליך בבית משפט קמא

3. ביום 20/01/14 הוגש כנגד המשיבה וחברת חוסן לאומי בע"מ, ע.מ. 514851930 (להלן: "**החברה**"), כתב אישום, במסגרתו יוחסו להן 8 עבירות של אי הגשת דוחות תקופתיים במועד, לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ.

4. ביום 05/06/14 הוגש כנגד המשיבה והחברה, כתב אישום מתוקן, במסגרתו נוספה עבירה נוספת שעניינה אי הגשת דו"ח תקופתי של חודש דצמבר 2013 במועד (להלן: **כתב האישום המתוקן**). סך הכל יוחסו למשיבה ולחברה 9 עבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ.

מעבודות כתב האישום המתוקן עולה, כי המשיבה הייתה מנהלת פעילה של החברה הרשומה בענף שירותי שמירה ואבטחה ובתור שכזו הינה "עוסק מורשה" כמשמעותו של מונח זה בסעיף 1 לחוק מע"מ החל מחודש ינואר 2013.

עוד עולה מעבודות כתב האישום המתוקן, כי המשיבה והחברה לא הגישו את הדוחות התקופתיים עבור החודשים 01/13, 02/13, 04/13, 05/13, 07/13, 08/13, 11/13, ו-12/13 במועדים הקבועים בחוק מע"מ אף שהיו חייבות להגישם. בנוסף נטען, כי ביום 06/11/13 הגישו המשיבה והחברה את הדו"ח עבור חודש 06/13 על סך של 47,213 מבלי לצרף את מלוא התשלום הנובע ממנו, כאשר ביום 13/11/13 שולם על חשבון הדו"ח הנ"ל סך של 18,611 ₪ וביום 06/12/13 שולם סך של 18,611, ואילו יתרת החוב הנובע מהדו"ח האמור בסך של 9,991 טרם שולמה.

5. משהגישה המערערת את כתב האישום המתוקן ביום 05/06/14, הודו המשיבה והחברה בעובדות כתב האישום המתוקן והורשעו בעבירות שיוחסו להן. בהמשך לאמור ולבקשת ב"כ המשיבה, דחה בית משפט קמא את ישיבת הטיעונים לעונש עד לקבלת תסקיר שירות מבחן בעניינה של המשיבה.

6. ביום 20/10/14 התקבל לתיק בית משפט קמא תסקיר שירות המבחן בעניינה של המשיבה. מהתסקיר עולה, כי המשיבה, בת 39, גרושה ואם ל-3 ילדים בין הגילאים 5-12, ומתגוררת עם ילדיה וגרושה, עמו חזרה לנהל קשר זוגי. עוד עולה מהתסקיר, כי בחודש נובמבר 2010 ועקב פיטוריה, פתחה המשיבה עסק מורשה לשירותי כוח אדם במסגרתו העסיקה 70 עובדים, וכי בשנת 2013 נקלעה המשיבה לקשיים כלכליים שהובילו למצוקה ולמחסור אפילו במוצרי מזון בסיסיים.

שירות המבחן התרשם, כי המדובר באישה עם כוחות משמעותיים, אשר מאפשרים לה להמשיך ולנסות להילחם, על אף המצב הקשה בו הינה נתונה. כן ציין שירות המבחן, כי ההבנה של המשיבה ביחס לחריגתה מגבולות החוק, וניהול ההליך המשפטי בעניינה שמהווה עבורה גורם הרתעתי משמעותי, מסייעים בהפחתת הסיכון להישנות עבירות דומות. בנוסף התרשם שירות המבחן, כי המדובר באישה בעלת ערכים נורמטיביים שהתנהלותה בעבירה משקפת



קושי להתמודד עם המצוקה הכלכלית ועם העומסים שהתלוו לתקופת המשבר וקריסת העסק שהיה בבעלותה.

בהינתן כל האמור, ועל רקע העובדה, כי המשיבה הינה נעדרת כל עבר פלילי, מודעת לחומרת העבירות והביעה חרטה על מעשיה, המליץ שירות המבחן להטיל על המשיבה ענישה הכוללת היבטים של עשייה והרתעה. משכך המליץ שירות המבחן על הטלת צו של"צ בהיקף נרחב של 250 שעות אשר יאפשר למשיבה מחד להחזיר את חובה לחברה ומאידך להמשיך להתפרנס ולהתמודד עם הקשיים הכלכליים, שמלכתחילה הביאו למעורבותה בעבירות נשוא כתב האישום המתוקן.

7. לאחר קבלת תסקיר שירות המבחן בעניינה של המשיבה, ביום 27/10/14 נשמעו בפני בית משפט קמא טיעוני הצדדים לעונש ובית משפט קמא גזר את דין של המשיבה והחברה בהתאם להנחיותיו של תיקון 113 לחוק העונשין, התשל"ז-1977, (להלן: "**חוק העונשין**").

בית משפט קמא עמד בגזר דינו על הערכים החברתיים שנפגעו כתוצאה ממעשיהן של המשיבה והחברה בציינו כי המעשים המתוארים פגעו בערך החובה לדווח דיווחי אמת וכן בקופת אוצר המדינה. אשר למידת הפגיעה בערכים הנ"ל ציין בית משפט קמא, כי הדברים נמדדים בין היתר הן בגובה הסכום הנקוב בכתב האישום המתוקן כסכום אשר לא שולם למדינה, הן בתדירות העבירות, הן בעובדה כי חלק מהדוחות אכן הוגשו גם אם באיחור והן בסכומים אשר שולמו.

בנוגע לנסיבות ביצוע העבירות המיוחסות למשיבה ולחברה, קבע בית משפט קמא כי אלה מפורטות בכתב האישום המתוקן. לצד זאת, ציין בית משפט קמא, כי העבירות בוצעו בתקופה קצרה יחסית מה שמאשש לעמדתו את טענת ההגנה כי הדברים נעשו בעקבות קריסה מהירה של עסקי המשיבה.

לנוכח האמור, בהתחשב בערך החברתי שנפגע, במידת הפגיעה בו, בנסיבות הקשורות בביצוע העבירה ובמדיניות הענישה הנוהגת, קבע בית משפט קמא, כי מתחם העונש ההולם בנסיבות המתוארות, ביחס למשיבה נע בין מאסר מותנה לבין מאסר של 6 חודשים שניתן לרצותו בעבודות שירות.

לצד זאת, ציין בית משפט קמא, כי בית המשפט רשאי לחרוג מהמתחם האמור, אם מצא כי הנאשם השתקם או כי יש סיכוי של ממש שישתקם. במקרה הנדון ועל רקע האמור בתסקיר שירות המבחן בעניינה של המשיבה, מצא בית משפט קמא, כי אכן יש סיכוי של ממש שהמשיבה תשתקם, כאשר בהקשר זה צוין עוד, כי האינטרס הציבורי יצא נשכר אם תבצע המשיבה שירות לתועלת הציבור ובכך תשיב לחברה את אשר גזלה ממנה ולו גם בעקיפין.

לנוכח כל האמור, גזר בית משפט קמא על החברה המצויה בפירוק קנס בסך של 1 ₪. ואילו על המשיבה נגזרו העונשים המפורטים בפתח פסק הדין (סעיף 1 לעיל).

8. המערערת מיאנה להשלים עם גזר דינו של בית משפט קמא ומכאן הערעור שבפנינו.

תמצית טענות הצדדים

טענות המערערת



9. המערערת עתרה הן במסגרת הודעת הערעור שהוגשה מטעמה והן במסגרת הדיון שהתנהל בפנינו ביום 22/01/15, להחמיר בעונשה של המשיבה, לבטל את עונש השל"צ שנגזר על המשיבה ולהטיל במקומו עונשים משמעותיים ומרתיעים, שיהיה בהם כדי לבטא באופן סביר, שוויוני וראוי את מדיניות הענישה התואמת את נסיבות התיק וחומרת העבירות שבוצעו על ידי המשיבה. זאת נוכח ריבוי העבירות, גובה המחדל והעדר הסרתו, ושעה שהמדיניות הרצויה לגבי עבירות פיסקליות הינה הטלת עונש של מאסר בפועל ממש שלא ירוצה בעבודות שירות. בעניין זה הפנתה המערערת לאסופה של פסק דין, לרבות: ע"פ (חי') 37378-09-13 **אבו חוסין בלאל חוסין נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (26/12/13); ע"פ 33267-04-11 **עקארי נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (30/06/11) ועוד.

עוד טענה המערערת, כי טעה בית משפט קמא משלא נתן משקל ראוי לכך שהמשיבה לא הסירה את מלוא המחדלים, לא במונחי קרן ולא במונחי ריבית והצמדה, כאשר בעת מתן גזר הדין עמדה קרן המס הפלילית הנומינאלית שטרם הוסרה על סך של 134,000 ₪ מתוך 310,000 ₪ קרן מס שצוינה בכתב האישום המתוקן, וזאת חרף חלוף הזמן ממועד ביצוע העבירות. בעניין זה הפנתה המערערת ל-רע"פ 4323/14 **מולדובן נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (26/06/14); ע"פ 19977-06-10 **פרחי נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (23/03/11).

כן טענה המערערת, כי טעה בית משפט קמא עת ייחס חשיבות ומשקל רב לעובדה, כי העבירות נשוא התיק דן בוצעו תוך תקופה קצרה ואף נתן משקל רב ל"קריסה המהירה" שאליה נקלעה המשיבה וזאת שעה שחשיבותיה הכלכלית של המשיבה אינן טענות שממין העניין. בהקשר זה נטען עוד, כי שגה בית משפט קמא עת ייחס משקל יתר וחשיבות רבה לתסקיר שירות המבחן אשר שם את הדגש על נסיבותיה האישיות והכלכליות של המשיבה ועל היותה אדם נורמטיבי ללא עבר פלילי. בהקשר זה נטען, כי לא אחת נפסק שבעבירות פיסקליות, בהן על פי רוב מדובר בהרשעתו הראשונה של האדם, נסוגות נסיבותיו האישיות והכלכליות של האדם שדינו נגזר מפני משקלו של השיקול ההרתעתי. לעניין זה הפנתה המערערת ל-רע"פ 71245/00 **חברת ארטן עצובים בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל - מע"מ**, מיסים טו/4 (אוגוסט 2001).

כן טענה המערערת, כי טעה בית משפט קמא משלא נתן משקל יתר לשיקולי ההרתעה על פני שיקוליה האישיים של המשיבה וכי לא היה מקום להתחשב בסיכוייה של המשיבה להשתקם כפי שנעשה בגזר דינו של בית משפט קמא. בעניין זה הפנתה המערערת בין היתר ל-רע"פ 6474/03 **יוסף מלכה נ' מדינת ישראל**, פ"ד נח(3) 721 (2004).

עוד טענה המערערת, כי טעה בית משפט קמא משלא השית קנס כספי כבד על המשיבה, שיהיה בו אלמנט הרתעתי, שעשוי לשמש עוגן על צווארה של המשיבה וירתיע אותה מלשוב ולבצע עבירות דומות. זאת, שעה שהקנס שהשית בית משפט קמא אינו משיג את מטרת ההרתעה ואינו בא בקנה אחד עם ההלכה הפסוקה.

לנוכח כל האמור, ביקשה המערערת כאמור לקבל את הערעור להחמיר בעונשה של המשיבה ולגזור עליה עונש מאסר בפועל ממושך מאחורי סורג ובריח, עונש מאסר על תנאי מרתיע וקנס כספי הולם ומכביד.

טענות המשיבה

10. מנגד, עתר ב"כ המשיבה לדחיית ערעור המערערת וטען, כי מעבר לחזרה מונוטונית על פסיקה של בית



המשפט העליון אין בהודעת הערעור התייחסות אמיתית למשיבה.

לטענת ב"כ המשיבה, לו היתה למשיבה היכולת הכלכלית להסיר את כלל המחדלים, המשיבה לא הייתה ממאנת לעשות זאת. נטען, כי מצבה הכלכלי של המשיבה הוא קשה וכי אף בעטיו פתחה המשיבה בהליך פשיטת רגל בעזרת הסיוע המשפטי. כן נטען, כי לו היה למשיבה את הכסף להסרת המחדלים ניתן היה להמיר את התיק בקנס מנהלי, על פי חוק העבירות המנהליות. בעניין זה הפנתה המשיבה ל-בג"צ 5537/91 **אפרתי נ' אוסטפלד**, פ"מ מו(3) 501 (1992).

בהמשך טיעוניו הפנה ב"כ המשיבה להחלטות שניתנו בתיקי מס בהם לטענתו נמנעו רשויות המס מלנקוט בפעולות משפטיות כנגד המבצעים על אף שהיה מדובר בהעלמות מס בסך של מיליוני שקלים, לרבות החלטה מס' 3/11, והחלטת כופר מס' 39/10. כן הפנה ב"כ המשיבה לתיקים שהתנהלו בבתי המשפט במסגרתם נגזר על הנאשמים שם עונש מאסר שירוצה בעבודות שירות.

אשר לטענת המערערת בדבר אי הסרת המחדלים, טען ב"כ המשיבה, כי במהלך שנת 2013 נחתמו שלושה הסדרים ביוזמת המשיבה עם מע"מ לפריסת תשלומים. נטען, כי המשיבה ניסתה לעמוד בתשלומים ומרבית הדוחות שולמו לבסוף על ידי המשיבה אף אם אלה שולמו באיחור.

בנוסף, עמד ב"כ המשיבה על מצבה הכלכלי הקשה של המשיבה, שעה שהיא גרה עם ילדיה בדירה שניתנה לה בחסדי עיריית יקנעם וחיה מסלי מזון.

עוד הפנה ב"כ המשיבה לנסיבות הקשורות בביצוע העבירה, לרבות: העדר תכנון קודם, הרקע לביצוע העבירות, מידת השליטה של המשיבה על המאורעות, ולגישתו העונש המרבי שניתן היה לגזור על המשיבה בנסיבות העניין הוא של"צ. כן טען ב"כ המשיבה, כי לא ייתכן שסיכויי שיקום יעמדו לזכות נאשמים בתיקי סמים ובתיקי פשיעה חמורים יותר, ואילו בתיקים הכלכליים ובוודאי בתיקים של עבירות מנהליות יתעלמו מזהות הנאשם וסיכויי שיקומו.

עוד נטען, כי שליחתה של המשיבה לביצוע עונשה על דרך של עבודות שירות יגרום למשיבה לאבד בגילה ובמצבה את מקום עבודתה מה שיביא לנטל נוסף על הקופה הציבורית.

על רקע האמור, בשים לב לשיתוף הפעולה של המשיבה עם הרשויות לאורך כל הדרך, התנהגותה החיובית של המשיבה, העובדה כי אין למשיבה כל עבר פלילי מכל סוג שהוא, ובשים לב למצבה הרפואי של המשיבה, סבור ב"כ המשיבה שלא נפלה כל טעות בגזר דינו של בית משפט קמא, ומשכך ביקש לדחות את הערעור.

דין והכרעה

11. לאחר שעיינתי בהודעת הערעור על נספחיה, ובמסמכים שהוגשו על ידי ב"כ המשיבה, ולאחר ששמענו את טענות הצדדים בפנינו ביום 22/01/15, אציע לחבריי להתערב בפסק דינו של בית משפט קמא במובן זה שנוסיף לרכיבי העונש שנגזר על המשיבה את העמדתה של המשיבה בפיקוח שירות המבחן לתקופה של 24 חודשים. ואילו, יתר חלקי גזר הדין יישארו בעינם ללא שינוי.

12. הלכה ידועה היא, כי ערכאת הערעור לא תתערב בעונש שהוטל על ידי הערכאה הדיונית, אלא במקרים חריגים



של סטייה קיצונית ממדיניות הענישה הראויה, או כאשר נפלה טעות מהותית בגזר הדין. ראו: ע"פ 5316/13 **מסאלחה נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (09/12/13). בעניינינו, לא שוכנעתי כי המקרה הנדון נמנה על אותם מקרים חריגים המצדיקים התערבותה של ערכאת הערעור.

13. המשיבה הודתה כאמור בביצוע 9 עבירות של אי הגשת דוחות תקופתיים במועד, לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ, הקובע כדלקמן:

"(א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו - מאסר שנה:

...

(6) לא הגיש במועד דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או תקנות לפיו, לרבות דו"ח שהוא חייב להגישו על-פי דרישת המנהל;"

14. אכן, כפי שטוענת ב"כ המערערת, אין צורך להכביר מילים ביחס לחומרתן של עבירות מסים ובכלל זה ביחס לחומרתן של העבירות על חוק מע"מ בהן הורשעה המשיבה, לאור פגיעתן הקשה של עבירות אלה בחיי הכלכלה התקינים, בקופה הציבורית ובעיקרון השוויון המתבטא בתשלום מס אמת על ידי כלל הנישומים. ראו: רע"פ 6095/06 **צדוק חיים לוי נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (15/11/06).

15. בית המשפט העליון עמד רבות בפסיקתו על חומרתן של עבירות כלכליות, המבוצעות ככלל על ידי אנשים נורמטיבים, ושב והדגיש, כי הענישה בגין עבירות מס בכלל ועבירות מס ערך מוסף בפרט אמורה להביע את הפסול שבמעשה ואת הצורך להעביר מסר ענישה מרתיע, הן כלפי מבצע העבירה והן כלפי הזולת. יפים לעניין זה דבריו של בית המשפט העליון במסגרת רע"פ 3757/04 **זידאן נגד מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 31.05.04, בקובעו:

"למותר לחזור ולהדגיש את חומרתן של העבירות הכלכליות מסוג אלה שנעברו על ידי המבקש, ואת הצורך להעביר מסר ענישה מרתיע לגביהן נוכח תוצאותיהן ההרסניות למשק, לכלכלה, לחברה, ולערך השוויון בעמידה בנטל המס שהוא אבן יסוד במערכת אכיפת חוק תקינה".

16. יחד עם זאת, על רקע מהותו של תיקון 113 לחוק העונשין שנועד להבנות את שיקול דעתו של בית המשפט בהליך גזירת העונש, ולנוכח הכלל לפיו, מלאכת גזירת העונש של מי שהורשע בביצוע עבירה פלונית היא לעולם אינדיבידואלית ותלויה נסיבות. ראו: ע"פ 2849/13 **מדינת ישראל נ' טגבה**, [פורסם בנבו], (13/08/13). סבורה אני, כי אין בעצם מהות העבירה כדי לייתר את הצורך בבחינת עניינה האינדיבידואלי של המשיבה בהתאם לנסיבותיה. בהקשר זה נפסק זה מכבר, כי בבחינת עניינו האינדיבידואלי של נאשם, לעתים קיימים שיקולים אשר יש בהם כדי להביא לסטייה ממתחם העונש ההולם, לפיהם יטה בית המשפט לבכר את שיקולי שיקומו של הנאשם על פני שיקולים אחרים, לרבות שיקולי גמול והרתעה. זאת, כאשר שוכנע בית המשפט, כי הנאשם השתקם ושינה את דרכיו, או כי קיים סיכוי ממשי לשיקומו, ואילו השמתו של הנאשם מאחורי סורג וברח עלולה לאיין את ההליך השיקומי, או לפגוע בו באופן ניכר. ראו: רע"פ 262/14 **מוחמד נאזף נ' מדינת ישראל**, [פורסם בנבו], (22/01/14).

בהמשך לאמור, סבורה אני עוד, כי משלא החריג המחוקק במסגרת תיקון 113 לחוק העונשין את העבירות



הפיסקליות, מבחינת שיקולי שיקום הנאשם, מקובלת עלי החלטתו של בית משפט קמא וכן עמדת ב"כ המשיבה, לפיה מן הראוי לתת משקל לשיקולי השיקום אף כשמדובר בעבירות פיסקליות. בהקשר זה אציין עוד, כי אמנם מהפסיקה שהגישה ב"כ המערער עולה, כי מדיניות הענישה בעבירות מס הינה מחמירה, ואולם, לאור העובדה כי אין המדובר בנסיבות זהות, ועל רקע הכלל בדבר היותה של הענישה אינדיווידואלית, הרי שאין בפסיקה שצורפה כדי למנוע את שקילת סיכויי השיקום של המשיבה כמי שהורשעה בעבירות מס, מה גם שמרבית הפסיקה שצורפה על ידי המערער, עניינה במקרים שניתנו בטרם נכנס תיקון 113 לחוק העונשין לתוקף.

17. לגופם של דברים, סבורה אני, כי במקרה הנדון צדק בית משפט קמא בהחלטתו לאמץ את המלצת שירות המבחן האמון על בחינת הפוטנציאל השיקומי של מבצע העבירה ולטעמי, בנסיבות העניין, החלטת בית משפט קמא לבכר את שיקולי השיקום, ולהטיל על המשיבה עונש של"צ, על פני עונש אחר שיש בו כדי לבטא את שיקולי ההרתעה בדין יסודה. זאת שעה שמתסקיר שירות המבחן עולה, כי המשיבה נעדרת כל עבר פלילי, מודעת לחומרת העבירות שביצעה והביעה חרטה על מעשיה, תוך שהיא מנסה לשקם את חייה, לפעול להסרת המחדלים ולחזור לנתיב הנורמטיבי. בהקשר זה סבורני, כי הטלת עונש אחר על המשיבה שיבכר את שיקולי הגמול וההרתעה יש בו כדי לאיין את ההליך השיקומי של המשיבה, ולטעמי ריצוי עבודות השל"צ על ידי המשיבה עשוי לפעול לתועלת הציבור.

18. מסקנה זו יפה לעניינינו אף על רקע העובדה, כי העבירות בהן הורשעה המשיבה נמצאות במדרג הנמוך מבין העבירות על חוק מע"מ, ושעה שהמדובר אף בעבירות הנמנות על אותם סעיפים שבהם ניתן היה להפעיל את חוק העבירות המנהליות, התשמ"ו - 1985, לפיו ניתן היה להמיר את התיק הפלילי בקנס מנהלי.

19. מעבר לאמור, סבורה אני, כי אין גם מקום להתערב בגובה הקנס שהוטל על המשיבה, ולטעמי, בנסיבות המתוארות, המדובר בקנס סביר, לאור מצבה הכלכלי הקשה של המשיבה אשר נאלצה לנקוט בהליכי פשיטת רגל בעזרת הסיוע המשפטי והיותה אם לשלושה קטינים הסמוכים על שולחנה.

20. סיכומי של דבר, מבלי להקל ראש עם חומרת העבירות, בשים לב לנסיבותיה האישיות של המשיבה, לרבות למצבה הכלכלי והרפואי כפי שהדברים השתקפו במסמכים שהוגשו על ידי ב"כ המשיבה, ועל רקע ההלכה בדבר גדרי התערבות מצומצמים של ערכאת הערעור בגזרי הדין של הערכאה הדיונית, אציע לחברי" כאמור, להתערב בפסק דינו של בית משפט קמא רק במובן זה שנוסיף לרכיבי העונש שנגזר על המשיבה את העמדתה של המשיבה בפיקוח שירות המבחן לתקופה של 24 חודשים. ואילו יתר חלקי גזר הדין יישארו בעינם ללא שינוי.

השופט ר' שפירא, סגן נשיא [אב"ד]:

אני מסכים לאמור בפסק דינה של חברתי השופטת טאובר ולתוצאה אליה הגיעה, לרבות העמדת הנאשמת בפיקוח שירות המבחן לתקופה של שנתיים. יוער כי ענין זה לא הוזכר במפורש בגזר הדין, הגם שביצוע השל"צ מחייב מנגנון פיקוח, ויתכן שמדובר בהשמטה. כפי שיובהר, סבור אני כי מנגנון הפיקוח חיוני בנסיבותיו של המקרה. אבהיר להלן.

שותף אני לדברי חברתי, כי העובדה שהעבירות בהן הורשעה המשיבה הן עבירות שניתן היה להמירן בהליך מנהלי 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 שצעדה 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 ברף 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 שנסיבותיו אינן נמנות על עבירות המס החמורות.

מכאן לשאלת תחולתו של תיקון 113 לחוק העונשין על עבירות מסוג אלו בהן הורשעה המשיבה, התחשבות בסיכויי שיקום לשם חריגה ממתחם העונש ההולם והקלה בדין, ומשמעותו של הליך שיקומי בעבירות מסוג זה.

מידת הרלוונטיות של שאלת שיקום העבריין - כשיקול לחריגה ממתחם העונש ההולם - אינה ברורה וגם עצם קביעת סיכויי השיקום טעונה בחינה. זאת מכיוון שבמצב הדברים הרגיל מדובר במקרה שבפנינו בעבירות מסוג אלו הנעברות על-ידי אנשים ללא מעורבות קודמת בפלילים. אין מדובר, ככלל, בסיטואציה של עבריין טעון שיקום.

עם זאת תיקון 113 לחוק העונשין לא החריג מתחולתו את עבירות המס. מכאן גם ששיקולי שיקום יכולים לבוא בחשבון לעניין גזירת הדין, גם אם מדובר במי שהורשע בעבירות מס. ראו לעניין זה: רע"פ 74/13 חלילו נ' מדינת ישראל (החלטה מיום 17/03/13), שם ציין בית המשפט כי ניתן היה להחיל שיקולי שיקום מכוח הוראות תיקון 113 על מי שנדון בעבירות מס, אלא שלגופו של עניין לא מצא פגם בהחלטה להעדיף את שיקולי ההרתעה וההלימה על שיקולי השיקום (סעיף 18 להחלטה).

אדגיש כי שאלת שיקום העבריין והשאלה כיצד נבחנים סיכויי השיקום בעבירות מסוג אלו בהן הורשעה המשיבה אינה נקיה מספקות. לטעמי לא ברור כלל האם אמות המידה בהן בוחן שירות המבחן סיכויי שיקום לנאשמים בעבירות אחרות נכונים לצורך בחינת סיכויי שיקום בעבירות מס. לעניין הקביעה לקיומו של אופק שיקומי אין גם די בעובדה שנאשם חדל מניהול עסק או לחילופין שהוא מגיש בתקופה נתונה דו"חות מס כדן. זאת מאחר ובחינת נכונות הנתונים שבדו"חות אורכת זמן רב, על כל המשתמע מכך, ואין מניעה שנאשם יחזור לבצע פעילות כלכלית אשר לכשעצמה חוקית. מכאן גם הקושי באמות המידה הנדרשות לקביעה העובדתית כי קיים סיכוי של ממש שעבריין המס ישתקם, כנדרש בהתאם להוראות סעיף 40 ד' (א) לחוק העונשין [לדיון בסוגיית תשתית הראיות הנדרשת לקביעת סיכויי שיקום לצורך החלת הוראות סעיף 40 ד' הנ"ל, ראו: אורן גזל אייל, **חריגה ממתחם העונש ההולם**, יפורסם בספר *דורית ביניש* (קרן אזולאי, איתי בר סימן טוב, אהרון ברק ושחר ליפשיץ עורכים, 2015)].

הנושא של שימוש באמצעי ענישה אל מול אמצעי פיקוח ושיקום חילופיים בעבירות שעיקרן בשאלות שבתחום האסדרה, מעורר שאלות רבות וגישות שונות. ספרות האכיפה מבחינה בין גישת הענישה ובין גישת הציות. לעומת גישת הענישה, המתבססת על כלים "קשים" שמטרתם הן להעניש בגין הפרה שבוצעה והן להרתיע, גישת הציות נעזרת במנגנונים "רכים" יותר שמטרתם לעודד מפוקחים לציית לכללים [לדיון נרחב בעניין ראו: שרון ידן, **מהי רגולציה? הצעה להגדרה בעקבות מופעים ראשוניים של המונח בחקיקה הישראלית**, יפורסם בחוקים בקצרה - הערות קצרות ביחס לעדכוני חקיקה (אלול תשע"ד, ספטמבר 2014, מכון סאקר והפקולטה למשפטים באוניברסיטה העברית) והאסמכתאות שפורטו שם. להפניה:



לטעמי, במקרים המתאימים - והמקרה שבפנינו נמנה על אותם מקרים - יש לשים את הדגש על רכיב הציות ושינוי דפוסי התנהגות תוך פיקוח מתאים על מי שהורשע או שנקבע כי ביצע עבירה. רכיב הציות המתמשך תוך פיקוח מתאים יכול להצביע על שיקום ושינוי בדרכו של מבצע עבירת המס.

לטעמי, הקביעה האם קיים אופק שיקומי וסיכוי של ממש לשיקומו של מבצע העבירה נבחנת במובן זה שחומרת המעשה וטיב האיסור הובהרו לעברין וניתן ללמוד מהתנהגותו, ציות לגורמי הפיקוח לרבות ניסיונות לסלק את המחדל, כי בעתיד יפעל בדרך שונה וימנע מלחזור ולבצע עבירה דומה. לעניין זה יכולת שירות המבחן לאבחן בכלים המקובלים קיומם או העדרם של דפוסי חשיבה עברייניים מוגבלת בהשוואה ליכולת לאבחן נטיות עברייניות בתחומים הקשורים להתמכרויות וכיוצא באלו. בהתאם, נראה כי ראוי, בשים לב לטיב העבירות ובעיקר הקושי שבחשיפתם, לגבות את הערכת שירות המבחן בדבר המסוכנות להישנות עבירה במעקב ממושך אחר תפקודו התקין והראוי של מי שכבר הורשע בעבירות מס והקפדתו בציות להוראות החוק.

במקרה שבפנינו התרשם שירות המבחן כי אכן מתקיים התנאי של סיכוי ממשי לשיקום, במובן זה שהנאשמת הפיקה את הלקחים הנדרשים, מצייתת להוראות שירות המבחן ותפעל בעתיד בדרך אחרת ובהתאם להוראות החוק. המאשימה/מערערת לא חלקה על הערכותיו וקביעותיו העובדתיות של שירות המבחן. בנסיבות אלו אינני רואה מדוע לא יובאו שיקולי השיקום המערבים מנגנוני פיקוח וציות בעניינה של המשיבה/נאשמת כעילה להקלה בעונש, כפי שפסקה חברתי.

כאמור, סבור אני כי המלצת שירות המבחן, ובהמשך גזר דינו של בית משפט קמא, טעון השלמה. מהמלצת שירות המבחן, כמו גם מפסק דינו של בית משפט קמא, נעדרה התייחסות לאופן פיקוח שירות המבחן על המשיבה. סבור אני כי במקרה זה הפיקוח נחוץ וחיוני כדי להבטיח את המשך הציות לחוק, כך שמעבר לקביעה בדבר סיכוי ממשי לשיקום, ימומש הסיכוי בפועל באופן שבו תעלה המשיבה על הדרך הנכונה ותתמיד בה לאורך זמן. אוסיף עוד כי העמדתה של המשיבה בפיקוח שירות המבחן יאפשר את החזרת עניינה לבחינה מחודשת בבית המשפט, וזאת אם לא תצדיק המשיבה את האמון שניתן בה ותחזור לבצע עבירות.

אשר על כן, אני מסכים לאמור בפסק דינה של חברתי השופטת טאובר ולתוצאה אליה הגיעה.

השופט א' אליקים:

אני מסכים לחוות דעתה של חברתי השופטת טאובר ולהערוותיו של סגן הנשיא השופט שפירא.

הוחלט להתערב בגזר דינו של בית משפט קמא, במובן זה שנעמיד את המשיבה בפיקוח שירות המבחן לתקופה של 24 חודשים. יתר חלקי גזר הדין יישארו בעינם ללא שינוי.

ניתן היום, ט' שבט תשע"ה, 29 ינואר 2015, במעמד הצדדים ובאי כוחם.