



עפ"ג 13275/08/17 - מדינת ישראל נגד דאבליו אייץ' סי סי טכנולוגיות בע"מ, דניאל אריאלי

בית המשפט המחוזי בבאר שבע

עפ"ג 13275-08-17 מדינת ישראל נ' דאבליו אייץ' סי.סי טכנולוגיות בע"מ ואח'
בפני כבוד הנשיאה רויטל יפה-כ"ץ - אב"ד
כבוד סגן הנשיאה - השופט יורם צלקובניק
כבוד השופטת גילת שלו
המעוררת מדינת ישראל
ע"י המחלקה המשפטית מע"מ אשדוד
נגד המשיבים
1. דאבליו אייץ' סי סי טכנולוגיות בע"מ
2. דניאל אריאלי שניהם ע"י עו"ד רני שוורץ

פסק דין

השופטת גילת שלו:

המשיבים, חברה פרטית (להלן- המשיבה) ומנהלה הרשום (להלן- המשיב), הורשעו בבית המשפט השלום בבאר שבע, לאחר שמיעת הראיות, ב-115 עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך, לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן- חוק מע"מ), וב-21 עבירות של מסירת ידיעה כוזבת, או דוח או מסמך אחרים הכוללים ידיעה כאמור, לפי סעיף 117(ב)(1) לחוק מע"מ; במסגרת הכרעת הדין, זוכו המשיבים ממספר עבירות דומות (בגין חשבוניות בודדות), וכן מעבירה של אי ניהול פנקסי חשבונות, או ניהולם בסטיה מהותית מן ההוראות. בית המשפט קמא גזר על המשיבה קנס בסך 18 ₪; ועל המשיב גזר את העונשים הבאים: מאסר בפועל למשך 6 חודשים, לריצוי בדרך של עבודות שירות, מאסר על תנאי בן 4 חודשים שלא יעבור עבירות עוון או פשע לפי חוק מע"מ, פקודת מס הכנסה או פקודת המכס, במשך 3 שנים, וקנס בסך 10,000 ₪ או 3 חודשי מאסר תמורתו, שישולם ב-20 תשלומים, החל מיום 5.3.18.

במסגרת הערעור, עותרת המערערת להחמרה בעונשי המאסר והקנס שהוטלו על המשיב.

כתב האישום:

על פי כתב האישום, בתקופה הרלוונטית, היתה המשיבה חברה פרטית שעסקה במסחר בחלקי מחשב, אשר נרשמה כעוסק מורשה ביום 1.5.06, והמשיב היה מנהלה הרשום והפעיל.



במסגרת אישומים 1-123 לכתב האישום נטען, כי בביקורת חשבונות שנערכה למשיבים עלה, כי במהלך השנים 2006-2008 נהגה המשיבה, באמצעות המשיב, לדרוש בדוחותיה התקופתיים לשלטונות מע"מ, מס תשומות מחשבוניות מס מבלי שהיו בידיה מסמכים כדין להוכחת דרישה זו, שכן חשבוניות המס שתשומותיהן נדרשו כהחזר בדוחות התקופתיים, לא שיקפו עסקה בין הצדדים לה; והכל מתוך כוונה להקטין את מס העסקאות שהיה עליהם לשלם לשלטונות המס, ולהתחמק מתשלום מס אמת. בהקשר זה פורטו בכתב האישום 124 חשבוניות (הגם שהמשיבים, כאמור, הואשמו ב-123 עבירות בלבד), שהוצאו ע"י חמישה עוסקים שונים, בסך כולל של 2,255,404 ₪, שסכום המס הכולל שנוכה בהן עומד על 309,230 ₪.

בגין אישומים אלו יוחסו למשיבים, 123 עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך, ו-23 עבירות של מסירת ידיעה כוזבת או דוח או מסמך אחר הכוללים ידיעה כאמור.

במסגרת האישום ה-124 נטען, כי בתקופה שבין ינואר 2007 לדצמבר 2008, מכרה המשיבה נכס או נתנה שירות, מבלי שניהלה פנקסים ורשומות על פי דין, אלא ניהלה אותם בסטיה מהותית מהוראות החוק והתקנות.

בגין אישום זה יוחסה למשיבים עבירה של אי ניהול פנקסי חשבונות, או ניהולם בסטיה מהותית מן ההוראות, לפי סעיפים 117(א)(7), 66 ו-95 לחוק מע"מ.

הכרעת הדין:

במסגרת הכרעת הדין המפורטת, זיכה בית המשפט קמא את המשיבים ממקצת העבירות שיוחסו להם (לגבי 9 מתוך החשבוניות הקשורות באישומים 1-123, כשלמעשה המשיבים זוכו כליל מהעבירות הקשורות לאחד מחמשת הספקים; בהתאמה, לגבי שניים מהדוחות התקופתיים; וכן מהאישום ה-124 כולו, לגבי נקבע כי מדובר בעבירה ה"נבלעת" בעבירות האחרות), והרשיע אותם במרבית העבירות שיוחסו להם בכתב האישום. במאמר מוסגר יצוין, כי בהמשך לזיכוי החלקי הודיעה המערערת (ת/286), כי הסכום הכולל של החשבוניות בהן הורשעו המשיבים עומד על למעלה משני מיליון ₪, וסכום המס הכולל (קרן), ממנו נמנעו המשיבים, עומד על 281,404 ₪.

על אף שהכרעת הדין אינה במחלוקת, נקבעו בה מספר קביעות לגבי התנהלות המשיבים, שלטעמי רלוונטיות גם לעניין העונש. וכך, בית המשפט קמא דחה את גרסת ההגנה, כי החשבוניות שפורטו בכתב האישום משקפות עסקאות אמת, אם כי קבע כי **"המאשימה לא הביאה ולו בדל ראיה שיש בה כדי להוכיח שמדובר בחשבוניות פיקטיביות במובן שהן מתארות עסקאות שלא התנהלו כלל בעסקה של הנאשמת"**, אלא המדובר בחשבוניות זרות; מנגד, נקבע לגבי החשבוניות מאחד הספקים (חברת "איזי מרקט"), כי **"הוכח מעל לספק סביר כי החשבוניות היו מזויפות והוצאו בניגוד גמור לדעתו של האדם המוסמך לאשר הוצאתן"**, וכי המשיב היה מודע לכך שחשבוניות אלו **"מזויפות ולכן פיקטיביות"**, זאת לאור עדותו של מנהל החברה שאינו מכיר את המשיבה ומעולם לא היו ביניהם יחסים עסקיים, וכי החשבוניות לא הוצאו ע"י החברה; ולגבי החשבוניות מספק אחר (חברת "סרגי תקשורת"), נקבע כי העוסק המורשה המצוין על גבי החשבוניות, עזב את הארץ לפני מועד הוצאתן. בנוסף, נקבע, כי פקידה שעבדה במשרדי המשיבים, מילאה חשבוניות של שניים מהספקים (על גבי פנקס ריק שמסר לה המשיב), לבקשת המשיב ובהוראתו; כי כעולה מחוות דעת גרפולוגית, קבוצה גדולה של חשבוניות שנמסרו למשיבה מאת ארבעה ספקים שונים (מעבר לאותן חשבוניות שמילאה הפקידה), נכתבו ע"י אדם אחד; כי חלק נכבד מהשיקים שמסרה המשיבה לטובת הספקים השונים,



לא נפרעו בבנק, אלא אצל אותו חלפן כספים (על אף שלכאורה אין בין הספקים השונים היכרות), ואף הוכח ששיק אחד נפרע ע"י המשיב עצמו; וכי המשיב לא הצליח למסור פרטים על הספקים עמם עבד, למרות היקף העסקאות ומשך התקופה.

גזר הדין:

במסגרת גזר הדין התייחס בית המשפט לחומרת העבירות בהן הורשעו המשיבים, לפגיעתן הקשה בכלכלת המדינה, ולערכים המוגנים שנפגעו בגדריהן; וכן למדיניות הענישה הראויה, כעולה מפסיקת בית המשפט העליון, ולפיה יש לנקוט ביד קשה בעברייני המס, ולתת משקל יתר לשיקולי ההרתעה והגמול, על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם.

בית המשפט ציין, כי בעת קביעת מתחם העונש ההולם **"יש לשקול בין היתר, את משך הזמן ושנות המס על פניהן בוצעו העבירות, את מספר החשבוניות הכוזבות בהן נעשה שימוש, את היקף העסקאות הכוזבות וסכומי המס הנובעים מהן. עוד יש לשקול את השיטתיות והתחכום בביצוע העבירות, את היקף שיתופי הפעולה שנדרשו עם עוסקים אחרים לשם השלמת העבירות הנדונות, וכמובן את השאלה האם מדובר בחברות שבשליטת הנאשמים ממילא אם לאו"**. לאחר שסקר את הנסיבות הקשורות בביצוע העבירות בענייננו (לרבות העובדה שכתב האישום הוגש כשלוש שנים לאחר העבירות האחרונות), ואת הפסיקה שהגישה המערערת לגבי רמת הענישה (שלגביה קבע כי היא מעידה על כך שהמתחם לו עתרה המערערת חמור מהראוי בענייננו), קבע בית המשפט, כי מתחם העונש ההולם בענייננו **"עומד על מאסר בפועל בן 6 עד 15 חודשים, מאסר מותנה, וקנס בסכום שלא יפחת מ- 7% מהמחדל המיסוי ועד 30% ממנו, היינו בסכום של 19,600 ₪ ועד 84,000 ₪"**.

בבואו לגזור את דינו של המשיב בתוך המתחם שנקבע, ציין בית המשפט קמא, כי יש לשקול לחובתו את העובדה שעד היום לא הוסרו המחדלים, אך כי אין מקום לתת משקל משמעותי לקביעות שנקבעו בענייננו בהכרעת הדין, **"שהרי אלו הובילו להרשעה. אין מקום לשקול קביעות אלה בשנית לחובתו של הנאשם, ובוודאי שלא את התנהלותו"**. עוד שקל בית המשפט לקולא, את עברו הנקי של המשיב ואת **"נסיבותיו המשפחתיות המורכבות נוכח מחלת בנו"**.

בית המשפט הקדיש משקל רב בפסק דינו לחלוף הזמן הרב, של כתשע שנים, מעת ביצוע העבירות ועד מתן גזר הדין, שלגביו ציין כי הוא **"אינו רובץ לפתחו של הנאשם אלא לפתחו הבלעדי של בית המשפט, ובמידת מה לפתחה של המאשימה"**. בית המשפט ציין, כי מדובר בעבירות שבוצעו לא יאחר משנת 2008; כתב האישום הוגש בשנת 2012 לבית המשפט באשדוד, הועבר לבית המשפט באשקלון, הוחזר לאשדוד ונותב לשמיעה בפניו רק בחודש אוקטובר 2015; כאשר מתחילת שנת 2016 נשמעו הראיות **"באופן רציף ובשיתוף פעולה מלא של הנאשם ובאי כוחו"**, עד למתן גזר הדין; וכן התייחס לפסיקה בנוגע לנפקותו של שיהוי משמעותי בניהול המשפט, אשר אינו רובץ לפתחו של הנאשם.

לאור כל האמור, קבע בית המשפט קמא, כי **"אין מנוס מלקבוע שאין מקום להורות על מאסרו של הנאשם מאחורי סורג ובריח"**, על אף שמשמעות העניין היא הטלת ענישה המצויה בתחתית המתחם, למי שניהל את ההליך ולא הסיר את המחדלים; וציין כי **"זהו האיזון הראוי בנסיבות העניין, נוכח חלוף הזמן הניכר, התנהלותו הדינית"**



של הנאשם שהיתה ללא כל דופי ולמעשה מהווה דוגמה ומופת להתנהלות של בעל דין... ונוכח נסיבותיו האישיות". עוד קבע בית המשפט, כי יש לגלות התחשבות דומה כלפי המשיב גם בעניין הקנס.

על כן, גזר בית המשפט קמא על המשיבים את העונשים שצוינו לעיל.

הטענות בערעור:

המערערת טענה, כי בית המשפט קמא שגה הן בקביעת מתחם העונש ההולם בעניינו של המשיב, והן בהעמדת עונשו על הרף התחתון של המתחם שנקבע; וכי שגיאות אלו הביאו להטלת עונש שאינו הולם את חומרת המעשים בהם הורשע.

אשר למתחם העונש ההולם- טענה המערערת, כי בעבירות המס החמורות, מתחם העונש ההולם נקבע על פי מידת הפגיעה בערכים המוגנים, וזאת בהתאם לריבוי העבירות, חומרתן, מידת התכנון והשיטתיות בביצוען, והנזק שנגרם בעטיין לקופה הציבורית; כאשר בעניינו, לאור ריבוי העבירות, התמשכותן על פני כשלוש שנים, נסיבות ביצוען, התכנון והשיטתיות בהם בוצעו, העובדה שמדובר בעבירות פשע (שבוצעו בכוונה להתחמק מתשלום מס), והנזק שנגרם לקופת המדינה, היה מקום לקבוע מתחם עונש הולם מחמיר, שבין 10 ל-15 חודשי מאסר, כעיתירתה בפני בית המשפט קמא.

לטענתה, על אף שבית המשפט ציין בגזר דינו את מרבית השיקולים הרלוונטיים, בסופו של דבר הוא ביסס את מתחם העונש ההולם, בעיקר על רמת הענישה בפסיקה, אשר מהווה רק שיקול אחד בקביעת מתחם העונש ההולם, וכוללת גם מקרים קלים יותר בנסיבותיהם מעניינו; וכן על חלוף הזמן הרב ועינוי הדין שנגרם למשיב, זאת על אף שמדובר בנתון שאינו רלוונטי לקביעת מתחם העונש ההולם, אלא רק לקביעת העונש בתוך המתחם.

אשר לקביעת עונשו של המשיב בתוך המתחם- טענה המערערת, כי גם אם יידחו טיעוניה באשר למתחם העונש ההולם, הרי שלא היה מקום לגזור את דינו של המשיב לעונש המצוי ברף התחתון של המתחם, והיה מקום לגזור עליו עונש מאסר ממשי; זאת בהתחשב בעובדה שהמשיב לקח אחריות למעשים רק בשלב מאוחר (בשלב הטיעונים לעונש), ושלא הסיר את המחדלים למרות חלוף הזמן הרב. לטענתה, בית המשפט ייחס משקל מופרז לשיקולים לקולא- עברו הנקי של המשיב, נסיבותיו האישיות וחלוף הזמן הרב מעת ביצוע העבירות, אשר על פי ההלכה הפסוקה בעבירות אלו, אמורים לסגת מפני האינטרס הציבורי, ומכל מקום אינם יכולים לבטל את שאר שיקולי הענישה.

בנוגע לחלוף הזמן נטען, כי התמשכות ההליך בבית המשפט לא היתה קשורה בהתנהלות המערערת; ובמסגרת הדיונים שהתקיימו בפניו, נטען כי העיכוב בהגשת כתב האישום נבע מעומסי עבודה גדולים המוטלים על המערערת.

אשר לקנס, טענה המערערת, כי גם בעניין זה, הקל בית המשפט קמא באופן משמעותי עם המשיב, ללא כל הצדקה, ובאופן שאינו מביא בחשבון את הנזק שנגרם לקופת המדינה ואת שיקולי הרתעת היחיד והרבים; זאת הן בהעמדת הקנס על סכום נמוך, הנופל אף מהרף התחתון של המתחם שקבע בית המשפט; הן בדחיית מועד התשלום עד לאחר סיום עבודות השירות; והן ברכיב המאסר חלף הקנס שנקבע.

לאור כל האמור, עתרה המערערת להחמיר בעונשי המאסר והקנס שהוטלו על המשיב.



יצוין, כי לאחר הגשת הערעור, ביום 21.12.17, שילם המשיב סך של 80,000 ₪ על חשבון המחדל. בהתייחס לעובדה זו, טען ב"כ המערער, כי מאחר שמדובר בהסרת מחדל חלקי בלבד, בסכום שאינו מגיע לכדי 30% מגובה המחדל, ולאור חלוף הזמן הרב מעת ביצוע העבירות, במהלכו ניתן היה להסיר את המחדל במלואו, אין בכך כדי לשנות את עתירתה העונשית של המערער.

תגובת המשיבים:

ב"כ המשיבים הדגיש את חלוף הזמן הרב, של כ-11 שנים, מיום ביצוע העבירות ועד מתן גזר הדין, שלטענתו גרם למשיב עינוי דין. לטענתו, על אף שחלוף הזמן נמנה בחוק על הנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה, ועל כן משפיע על גזירת הדין בתוך המתחם, הרי שכשמדובר בחלוף זמן כה קיצוני, יש בו כדי להשפיע על האינטרס הציבורי ועל עקרון ההלימה, וכפועל יוצא גם על קביעת מתחם העונש ההולם.

לטענתו, נסיבות ביצוע העבירות בענייננו אינן מן החמורות, שכן אין מדובר בפעילות עבריינית שיטתית, אלא ב"עוסק שמעד וכשל נקודתית", אשר החשבוניות לגביהן הורשע, הן חשבוניות בודדות שנפרשו על פני שנתיים, ואינן מהוות את כלל עיסוקו או כלל המחזור שלו; אין מדובר בעבירות שבוצעו בתחכום כלשהו; סכום המחדל אינו גבוה יחסית, ובעיקר יחסית למחזור הפעילות של העסק; ובנוסף, בית המשפט קמא קבע כי לא מדובר בחשבוניות פיקטיביות, אלא בחשבוניות זרות, שלגביהן לא הוכח קיומו של מחדל, שכן בבית המשפט קמא לא בוררה עד תום השאלה, אם מוציאי החשבוניות שילמו את המס הגלום בהן, או לא. עוד טען הסנגור, כי יש לראות את מכלול העבירות כאירוע אחד, כשאין חשיבות מבחינת חומרת המעשה וקביעת מתחם העונש ההולם, למספר החשבוניות שהוצאו, אלא רק לסכום הכולל ולמשך התקופה.

הסנגור הפנה לעברו הנקי של המשיב, ולכך שבזמן הרב שחלף מאז העבירות, הוא לא הסתבך בעבירות נוספות; לנסיבותיו האישיות-היותו אב לשישה ילדים, שמצבו הכלכלי קשה; טען כי בזמן שחלף, עשה המשיב נסיונות לגיוס כסף על מנת להסיר לפחות חלק מהמחדל, כאשר בתקופת הדחיה שניתנה לו לשם כך במסגרת הערעור, הצליח המשיב לגייס סכום של 80,000 ₪. עוד טען, כי מהפסיקה עולה כי אי הסרת המחדל אינה חזות הכל.

הסנגור הפנה לפסיקה בנוגע למשקלו של חלוף הזמן על הענישה, וכן לפסיקה במסגרתה הוטלו עונשים של עבודות שירות בעבירות מס חמורות.

דין והכרעה:

העבירות בהן הורשעו המשיבים הן מעבירות המס החמורות ביותר, שבבסיסן עומדים הצורך בשמירה על הקופה הציבורית, המבטאת למעשה את קניינם של כלל אזרחי המדינה, וכן על יציבות המשק וכלכלת המדינה; הצורך החברתי-ציבורי בהקפדה על שוויון בנטל המס על הציבור כולו; השמירה על יחסי האמון בין רשויות המס לבין הנישומים, עליהם מושתתת שיטת המס; וכן החשש מפגיעה מוראלית שיש במעשי הונאה כלפי רשויות המס על הציבור בכללותו. בהקשר זה נקבע בע"פ 2636/12 **עזבון המנוח יהושע שלוש ז"ל ואח' נ' מדינת ישראל** (5.3.13):

"אין צורך להכביר מילים אודות חומרת המעשים שנועדו להונות את רשויות המכס ומע"מ, והנזק

עמוד 5



הרב שעבירות כגון דא טומנות בחובן לכלכלת המדינה, ולמגוון היבטים החברתיים הנוגעים בנטל תשלום המיסים. עבירות אלו הן בבחינת שליחת-יד לקופה הציבורית ופגיעה במשק המדינה, יש בהן כדי לשבש את מנגנון גביית המיסים ולערער כפועל יוצא מכך את אמון הציבור בערך השוויון בנשיאה בנטל המיסים... הדברים נכונים במיוחד כאשר נעשה שימוש בחשבוניות פיקטיביות, שהשימוש בהן הפך זה מכבר למכת מדינה."

על כן, לאור קלות הביצוע של עבירות אלו והקושי בגילויין, ולאור שיקולי הרתעת הרבים והיחיד, נקבע לא אחת בפסיקה, כי בעבירות מס חמורות יש למצות את הדין עם העבריינים, בדרך של הטלת עונשי מאסר בפועל, לריצוי מאחורי סורג ובריה, וקנסות משמעותיים; וכי בעת גזירת דינם של עברייני המס, יגברו שיקולי ההרתעה על נסיבותיהם האישיות של הנאשמים או מצוקתם הכלכלית, להם יינתן משקל נמוך. ברע"פ 5823/09 **באשתי נ' מדינת ישראל** (17.8.09), נקבע באשר למדיניות הענישה הראויה בנוגע לעבירות מס חמורות, ובעיקר עבירות הקשורות בשימוש בחשבוניות פיקטיביות, כדלקמן:

"בהלכותיו של בית משפט זה הובהר פעמים רבות, כי נוכח פגיעתה הקשה של עבריינות המס במשק, בכלכלה, במגוון היבטים חברתיים הנוגעים לנטל תשלום המיסים, ואף בשל הקושי הרב שבחשיפתה, יש לנקוט ביד קשה בטיפול בעבירות אלה ולהעניק משקל מיוחד להיבט ההרתעתי של העבריינים, במסגרת שיקולי הענישה... חומרה יתרה נודעת להעלמות מס באמצעות חשבוניות פיקטיביות, הואיל והן מאפשרות לגזול מן הקופה הציבורית סכומי עתק. באופן טבעי, מהוות הוצאתן והפצתן של חשבוניות אלה, מרכיב מרכזי בשרשרת העבריינית ומעשים אלה הפכו זה מכבר למכת מדינה".

כפי שציין בית המשפט קמא בגזר דינו, על פי ההלכה הפסוקה, מדיניות הענישה האמורה יפה גם כאשר מדובר בעבירות בהן נעשה שימוש בחשבוניות זרות, כך שלקביעה כי מדובר בחשבוניות זרות, ולא בחשבוניות פיקטיביות, אין נפקות של ממש בקביעת העונש (רע"פ 1866/14 **זקן נ' מדינת ישראל** (13.3.14)).

מתחם העונש ההולם בעבירות אלו משתנה ותלוי בנסיבות המקרה, ובין היתר בחומרת העבירות שבוצעו, במספר העבירות ומשך ביצוען, בהיקף העסקאות וסכום המס שנגרע בעטיין מהקופה הציבורית, במידת התחכום והתכנון שהיה כרוך בביצוע העבירות, ובחלקם של הנאשמים בביצוען.

אכן, בית המשפט קמא ציין בגזר דינו את כל הפרמטרים האמורים, אך נראה כי בעת קביעת המתחם על ידו נפלו מספר שגגות, אשר הביאו לקביעת מתחם עונש נמוך יחסית (הן ברף התחתון והן ברף העליון), שאינו הולם את מכלול מעשי המשיבים.

ראשית, עיון בגזר הדין מעלה, כי בעת קביעת מתחם העונש ההולם, נתן בית המשפט קמא משקל לשיהוי שחל מיום ביצוע העבירות ועד הגשת כתב האישום (וכך עשה גם בעת סקירת מדיניות הענישה הנוהגת), וזאת למרות שנתון זה אינו נמנה על הנסיבות הקשורות בביצוע העבירה, ועל כן אינו יכול להשפיע על קביעת המתחם; ויתרה מכך, המחוקק ציין באופן מפורש את חלוף הזמן, כחלק מהנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה, היכולות להשפיע רק על קביעת העונש



בתוך המתחם (ראו סעיף 40יא (10) לחוק העונשין, התשל"ז-1977).

שנית, בחינת נסיבות ביצוע העבירות בענייננו מעלה, כי במעשי המשיבים מתקיימות נסיבות לא מועטות לחומרא, שיש בהן כדי להשפיע על מתחם העונש ההולם: המדובר ב-115 עבירות של ניכוי חשבוניות זרות, שהתקבלו מארבעה עוסקים שונים, אשר בוצעו באופן רצוף ושיטתי במשך תקופה של כשלוש שנות מס; סכום העסקאות הכולל בחשבוניות עומד על כשני מיליון ₪, והמס שנגרע מקופת המדינה עומד על כ-280,000 ₪; ובנוסף, לאורך התקופה האמורה, הגישו המשיבים 21 דוחות תקופתיים הכוללים ידיעות כוזבות. לכל האמור יש להוסיף את ההתנהלות הבעייתית שתוארה ע"י בית המשפט בהכרעת הדין, אשר חלקה הובא לעיל; ובהקשר זה אציין, כי מאחר שהתנהלות בעייתית זו מעידה על התכנון, השיטתיות והעורמה בהן בוצעו העבירות, הרי שלא ניתן לקבל את קביעת בית המשפט בגזר הדין, כיאין מקום לשקול קביעות אלה שוב, או לתת להן משקל לחובת המשיב.

אכן, על אף סכום המס הגבוה הגלום בחשבוניות הכוזבות, לא ניתן לומר כי מדובר בסכום מן הגבוהים בעבירות מעין אלו, ואולם, מנגד, לא ניתן להתעלם ממספר העבירות הרב, המשקף את החומרה הרבה והשיטתיות שבמעשי המשיבים. העובדה שהמשיבים ביצעו 115 עבירות, גם אם כל אחת מהחשבוניות נקבה בסכומי כסף נמוכים יחסית, עומדת בסתירה רבתי לטענות הסנגור כי מדובר בחשבוניות בודדות, או בכשל נקודתי וזניח מבחינת עסקם של המשיבים.

בהקשר זה יצוין, כי פסקי הדין אותם סקר בית המשפט קמא לשם בחינת מדיניות הענישה, עסקו במקרים דומים מבחינת סכומי המס שהועלמו, אך לא מבחינת כמות העבירות שבוצעו והישנותן (ויוער, כי גם במסגרת מקרים אלו, שהם קלים מענייננו גם בנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות, הוטלו עונשי מאסר שבין 7 ל-9 חודשי מאסר בפועל). עוד ראוי לציין, כי גם הפסיקה אליה הפנה הסנגור, בטבלה אותה הגיש לעיוננו, אינה תומכת במתחם העונש שקבע בית המשפט קמא, אלא להיפך; עיון בפסקי הדין מעלה שברובם המכריע דובר במספר עבירות נמוך משמעותית מענייננו; בחלק מפסקי הדין דובר בהסדר טיעון "סגור" או בעתירת המדינה למאסר בעבודות שירות, נוכח הודאה והסרת מחדלים; ובנוסף, חלק נכבד מפסקי הדין ישן מאד, ועל כן אינו מתייחס למתחם העונש ההולם על פי תיקון 113 לחוק העונשין.

לאור כל האמור, אני סבורה כי מתחם העונש ההולם לעבירות בהן הורשעו המשיבים, נע בין 9 ל-18 חודשי מאסר בפועל, ולא כפי שקבע בית המשפט קמא.

בנוסף לכל האמור, נראה כי בית המשפט קמא שגה גם בנוגע לאופן גזירת עונשו של המשיב בתוך המתחם שנקבע, שכן שקלול הנסיבות לא הצדיק הטלת עונשו ברף התחתון של המתחם.

אכן, כפי שקבע בית המשפט קמא, בעת גזירת עונשו של המשיב, היה מקום לשקול לחומרא את אי הסרת המחדלים, ועל אף שאין לייחס משקל לחומרא לעובדה שהוא כפר בעבירות וניהל את משפטו, הוא לא זכאי לאותה התחשבות לה זכאי מי שהודה ונטל אחריות למעשיו; כן היה מקום לשקול לקולא את עברו הנקי ואת נסיבותיו האישיות (הגם שכאמור בפסיקה שהובאה לעיל, לנתונים אלו יש לתת משקל מועט בגזר הדין), ואת חלוף הזמן הרב, של כ-9 שנים מעת ביצוע



העבירות ועד מתן גזר הדין. עם זאת, אני סבורה כי לא היה מקום לתת לשיקול של חלופי הזמן משקל מכריע כפי שנתן לו בית המשפט קמא, באופן ששאר השיקולים נסוגים מפניו.

על פי ההלכה הפסוקה, על אף שיש לתת משקל לשיקול של חלופי הזמן, בעיקר כאשר הוא אינו נובע מהתנהלותו של הנאשם, אין מדובר בשיקול בלעדי, ויש לשקול מולו את חומרת העבירות, את מורכבותו של התיק ואת האינטרס הציבורי בהטלת עונש מוחשי באותו מקרה (ראו למשל, ע"פ 3821/08 **שלומוב נ' מדינת ישראל** (27.11.08)).

בהקשר זה נקבע בע"פ 2103/07 **הורוביץ ואח' נ' מדינת ישראל** (31.12.08):

"לא כל התארכות של ההליכים משמעה כי נגרם לנאשם עינוי דין. הקביעה האם התארכות משפט של נאשם עולה כדי עינוי דין היא מורכבת יותר, שכן, לא ניתן לקבוע כלל באשר לטווח זמן שמעבר לו תהא התמשכות המשפט בלתי-סבירה. קביעה שכזו היא פרי שקלולם של שיקולים שונים שנעוצים רובם ככולם בנסיבות העניין. במיוחד יפים הם הדברים לתיקים כלכליים מורכבים כבענייננו, שאז לעיתים חולף זמן מאז בוצעו העבירות ועד לחשיפתן. חקירתן של העבירות, כמו גם בירור המשפט, עשויים לארוך זמן, ואפילו זמן רב, משום מורכבותן של העבירות... העיקרון המקובל על כולנו הוא כי על העונש להינתן, ולהתבצע, קרוב ככל הניתן למועד ביצוע העבירה ולעומת זאת עונש הניתן זמן רב לאחר ביצוע העבירה מאבד הרבה מכוחו המרתיע... במישור העקרוני, אנו סבורים כי גם מקום שההליכים התארכו אין משמעה של דברים כי אינטרס ההרתעה שבענישה מאבד את כל משקלו. כוחו נחלש, אך הוא לא חדל להתקיים. הנסיון מלמד כי בתיקים כלכליים מורכבים ורבי היקף, מעין זה הנוכחי, אורך לעיתים המשפט זמן רב יותר מתיקים אחרים... במצב דברים זה ברי כי ככל שההליך התנהל בקצב סביר, שומה על הצדדים להניח כהנחת יסוד כי גם אם בירור המשפט יארך זמן, ייגזר לנאשם, ככל שיורשע, העונש ההולם את מעשיו ועונה על תכליות הענישה..."

בענייננו, אכן מדובר בחלופי זמן משמעותי, הן הזמן שחלף עד להגשת כתב האישום (כשלוש שנים מהעבירות האחרונות), והן התמשכות ההליך בבית המשפט עד מתן גזר הדין, שרובו רובץ לפתחו של בית המשפט (אם כי בשונה מדברי בית המשפט, עיון בתיק מעלה כי בתחילת הדרך ביקשה גם ההגנה דחיות רבות, לשם הסרת המחדל ומשא ומתן בין הצדדים). אין ספק כי התנהלות דיונית כה איטית, המביאה לגזירת הדין כ-9 שנים לאחר סיום העבירות, אינה ראויה, ומחייבת התחשבות ממשית בעת גזירת העונש; ואולם, כאמור, נתון זה אינו יכול לאיין את כלל הנסיבות המחמירות.

אשר לקביעת בית המשפט קמא, כי בשל חלופי הזמן הרב **"אין מנוס מלקבוע שאין מקום להורות על מאסרו של הנאשם מאחורי סורג ובריח"**, והחלטתו להטיל עליו עונש מאסר בדרך של עבודות שירות, ראוי לציין, כי על פי הפסיקה, בעבירות המס החמורות, ככלל, אין מקום להסתפק בהשתתפות עונש מאסר בדרך של עבודות שירות (ראו למשל רע"פ 977/13 **אודיז נ' מדינת ישראל** (20.2.13) והפסיקה שהובאה שם), גם מקום בו ניתן משקל לחלופי הזמן.

ברע"פ 7135/10 **חן נ' מדינת ישראל** (3.11.10) נקבע בהקשר זה:

"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 בורסקי 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".

לאור כל האמור, לא ניתן להותיר את עונש המאסר בעבודות שירות על כנו, ונראה כי ערעור המדינה, באשר לרכיב המאסר, בדין יסודו. עם זאת, ועל אף שלאור מכלול הנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות, היה מקום להטיל על המשיב עונש המצוי בסמוך לאמצע המתחם, יש מקום להתחשב בעובדה שכיום (בשונה מהמצב שהיה בפני בית המשפט קמא), המשיב הסיר חלק נכבד מהמחדל.

גם בנוגע לקנס שהוטל על המשיב, יש מקום להתערבותנו, שכן נראה כי בית המשפט הלך כברת דרך ארוכה לקראת המשיב, הן בגובה הסכום, שאינו סביר יחסית להיקף העבירות, ואף חורג לקולא מהמתחם שקבע בית המשפט עצמו (ללא כל נימוק לחריגה זו); והן בקביעה כי תשלום הקנס ייעשה ב-20 תשלומים, שתחילתם כ-8 חודשים לאחר מתן גזר הדין.

לאור כל האמור לעיל, ובהתחשב בכלל לפיו ערכאת הערעור אינה ממצה את הדין, לו תשמע דעתי, יתקבל הערעור, כך שעונש המאסר שהוטל על המשיב יעמוד על 10 חודשים (תחת 6 חודשי מאסר בעבודות שירות), והקנס שהוטל עליו יעמוד על 40,000 ₪ או 4 חודשי מאסר תמורתו.

יתר רכיבי הענישה, כמו גם החלטת בית המשפט קמא לגבי אופן תשלום הקנס ומועד תחילת התשלומים, יעמדו על כנם.

גילת שלו, שופטת

הנשיאה רויטל יפה-כ"ץ - אב"ד

אני מסכימה.



רויטל יפה-כ"ץ, נשיאה
אב"ד

סגן הנשיאה השופט יורם צלקובניק

אני מסכים.

**יורם צלקובניק, שופט
ס. נשיאה**

אשר על כן הוחלט לקבל את הערעור, כאמור בחוות דעתה של השופטת גילת שלו.

ניתן היום, ט"ז שבט תשע"ח, 01 פברואר 2018, במעמד הצדדים.

גילת שלו, שופטת

**יורם צלקובניק, שופט
ס. נשיאה**

**רויטל יפה-כ"ץ, נשיאה
אב"ד**