

עפ"ג 14/15273 - יעקב צבי נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

עפ"ג 14-01-15273 צבי נ' מדינת ישראל

בפני כב' השופט אברהם טל, אב"ד - נשיא
כב' השופט זהבה בוסתן
כב' השופט ד"ר שמואל בורנשטיין
המערער יעקב צבי
נגד מדינת ישראל
המשיבה

פסק דין

פתח דבר

1. לפניו ערעור על גזר דין של בית משפט השלום בפתח תקווה בת"פ 52960-03-12 אשר הריע את המערער על פי הودאותו ובמסגרת הסדר טיעון בביטול העבירות לדלקמן:
 - א. שלוש עבירות של השמתה הכנסה מדוי"ח לפי סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן: "**פקודת מס הכנסה**").
 - ב. עשר עבירות של שימוש במרמה, עורמה ותחבולה לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.
 - ג. שמונה-עشر עבירות של מסירת דו"ח הכליל ידעה כזבתה לפי סעיף 117(ב)(1) לחוק מס ערף מוסף התשל"ג-1975 (להלן: "**חוק**").
 - ד. ששים עבירות של שימוש במרמה, או תחבולה במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק.

2. על פי האמור בכתב האישום, בין השנים 2000-2009 הפעיל המערער יחד עם רעייתו צהרון שפועל בדירות בימים השבוע בשעות הצהרים וכן קייננה שפעלה בחודשי הקיץ מהם הפיק המערער הכנסות, וכן הוא לו הכנסות משכר דירה. בהתאם לכתב האישום, בתקופה הרלבנטית, ובשנות המס 2000 עד 2006, השתמש המערער במרמה, עורמה ותחבולה על מנת להתחמק מתשלום מס לדלקמן:
 - א. לא הודיע על התחלת עיסוקו לפקיד השומה כנדרש לפי סעיף 134 לפקודת מס הכנסה, אלא רק

- בחולף ש שנים ממועד פתיחת העסק ולאחר שהפיק הכנסות מעיסקן כאמור.
- ב. לא נרשם כעוסק מורשה כנדרש לפי סעיף 57 לחוק "מ התשל"ו-1975 ביחד עם תקנות מע"מ (רישום) התשל"ו-1976).
- ג. לא הגיע דוחות תקופתיים למנהל מע"מ כנדרש לפי סעיף 67 לחוק.
- ד. העלים הכנסות בסך כולל של ₪404,402, שסכום המע"מ הгалום בהן הוא ₪195,392, בכר שלא הוציא בגין קבלה ו/או חשבונית (טבלה א' לכתב האישום).
- ה. לא הגיע דוחות לפקיד השומה כנדרש בהתאם להוראות סעיף 131 לפקודה ולא דיווח בהם על הכנסות שהפיק מעיסקן כאמור.
3. בשנת 2007 נרשם המערער כעוסק מורשה כמשמעותו בחוק מע"מ.
בהתאם לכתב האישום הרו' שבשנות המס 2007 עד 2009 השתמש המערער במרמה, בעורמה, בתחבולת על מנת להתחמק מתשלום מס בכך שהcin וקיים פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים, והשמיט מהם הכנסות מעיסקן בסכום כולל של ₪797,564, שהמס הгалום בהן הוא ₪114,524 (טבלה ב' לכתב האישום). בכל אחד מהדו"ח שהגיש המערער לפקיד השומה בשנים 2007 עד 2009, השמיית הכנסה שהיא עלי' לכלול בדו"ח, ובכל דוח' שהגיש למע"מ לא דיווח המערער על מלאו עסקאותיו כנדרש.
4. סכום הכנסות שהפיק המערער מעיסקנו, בתקופה הרלבנטית, ולא דיווח עליה הוא ₪8,967,477,3, וסכום המע"מ הгалום בהן הוא ₪506,719 ₪.
5. על המערער הוטל עונש מאסר לRICTי בפועל של 22 חודשים, עונש מאסר על תנאי בן 12 חודשים שלא עבר במשך 3 שנים כל עבירה בגיןוד לפקודה או לחוק מסוג פשע, ועונש מאסר על תנאי בן 6 חודשים שלא יעבור במשך 3 שנים כל עבירה בגיןוד לפקודה או לחוק מסוג עוון.
- בנוסף לעונשי המאסר הוטל על המערער קנס כספי בסך של ₪85,000 ₪ או 10 חודשים מאסר תמורה.
6. הערעור מכון כלפי חומרת עונש המאסר בפועל וגובה הקרן.

תיק טענות מצדדים

7. על שני אדנים מרכזיים עומדת הערעור: **האחד** נוגע לסוגיות הסרת המחדל, דהיינו, האם המערער הסיר את

המחלד ושילם את המס המגיע ממנו, ואם כן - עד כמה יש בכך כדי לשמש נסיבה ל��ולא. **השני** נוגע לחומרת העבירה אל מול נסיבותו האישיות של המערער ומעמדו הבהיר והנפשי, כאשר השאלה היא האם, ועוד כמה, ראוי להתחשב בכך בגזרת הדין.

הסתת המחלד

8. ב"כ המערער טוען כי בימ"ש קמא לא יחס את המשקל הרاءו לכך כי הפגיעה בקופת המדינה אינה גבואה בהתחשב בגובה המס שהוא על המערער לשלם אליו היו מבאים בחשבון את כל הוצאותיו, כפי שהדבר משתקף בערעור על השומה לפי מיטב השפיטה שהוצאה על ידי פקידת השומה.

יתר על כן, המערער שילם לרשות המס 17,000 ₪, הוא סכום המס, שלפי שיטתו, כעולה מהשומה העצמית והערעור שהגיש, מהוות את יתרת חובו לרשות מס הכנסה, וזאת נוספת בנווסף ל- ₪ 59,500, ששולמו לרשות מע"מ, שאף הם, לשיטתו, משקפים את יתרת חובו.

9. לאור האמור יש לראות במערער כמו שהסביר את המחלד, או לכל הפחות כמו שילם את המס שאינו שני' במחולקת, ועובדה זו ראוי שתשמש נסיבה ל��ולא.

10. עוד ציין בהקשר זה ב"כ המערער כי השומה לפי מיטב השפיטה הוצאה אך שלושה שבועות לפני גזר הדין, ולפיכך לא הייתה בידי לפועל מול פקידת השומה לשם הפחתתה.

11. ב"כ המשיבה טען, מנגד, כי אין לראות במערער כמו שהסביר את מחדלו, כפי שאף קבוע בית משפט קמא בגזר הדין, וכי סכומי המס שילם אינם מתקרבים לסכומי מס הכנסה שעליו לשלם לפי עמדת פקידת השומה המגיעים כדי למעלה מ-1,500,000 ₪, וממילא גם לא לסכומי המע"מ הנגזרים ממחזור עסקו כפי שפורט בכתב האישום בו הודה המערער. עוד הוסיף כי שאלת הוצאותיו של המערער אינה נסיבה ל��ולא שהרי המערער כלל לא דיווח על עסקו במשך שש שנים, ואף לא המציא ראיות לעניין הוצאותיו הנטענות חרף בקשות פקיד השומה, וכי למורות זאת סכום המס שנקבע בשומה נעשה תוך התחשבות בחלוקת מהוצאותיו הנטענות של המערער.

12. בדין שהתקיים בפנינו ביום 14.5.2020 הוסכם על ידי המשיבה כי ככל שהמערער יפקיד סכום של ₪ 750,000 על חשבון חוב המס יהיה ניתן לראותו כדי שהסביר את המחלד באופן חלקו. באותו מועד הצהיר ב"כ המערער, מפיו של המערער, כי הוא מסכים להפקדת הסכום האמור, אך הוא נדרש לחודש ימים לשם כך. החלטה ברוח זו ניתנה על ידינו ונקבע דין נוסף בערעור.

13. בדין הנוסף שהתקיים ביום 14.6.2024 הסתבר כי לא בוצעה כל הפקדה וכי ביכולתו של המערער להפקיד

אך ורק 50,000 ₪, כאשר את יתרת הסכום הוא יפקיד רק בעוד שלושה חודשים. בנסיבות אלו, ולאחר שב"כ המערער חוזר על טענותיו כי המערער ממילא חולק על השומה שהוצאה לו, לא מצאנו מקום לדחות פעם נוספת את מועד הדיון בערעור.

חומרת העבירה והנסיבות האישיות

14. ב"כ המערער טוען, כי עברו של המערער נקי, זו לו עבירה ראשונה ויחידה, והוא נטל אחראות מלאה למשיו ושיתף פעולה באופן מלא מתחילה של ההליך השיפוטי. לטענותו, ביום"ש קמא השית על המערער מסר בפועל במשך 22 חודשים ללא שהתקבל תסוקיר שירות מבחן בעניינו, ובלא התחשבות בנסיבות האישיות הייחודית, דהיינו, כי מדובר במערער שהוא בן 60 שנה, הסובל מבעיות נפשיות ורפואיות, לרבות סוכרת כרונית שכטוצאה ממנו איבד את ראייתו בעין אחת וראייתו בעין השנייה נגעה מאוד.

15. בנוסף, הרוי שלآخرונה, ובעקבות ההליך המשפטי, הורע עד מאד מצבו, בעיקר מצבו הנפשי, של המערער, כפי שהדבר משתקף במסמך שלוח לפקודת השומה המלמד על מצוקתו הנפשית הרבה ושילוחו למסר בפועל משמעה הדדרדות ודאיות במצבו עד כדי סיכון ממשי לחייו. לדברי ב"כ המערער אף ראי היה להתחשב בעובדה שבנו של המערער, המתופל על ידו, הוא עיוור לחלוין.

16. מנימוקים אלה עתר ב"כ המערער להקל עם המערער כך שיוטל עליו עונש שאין מסר בפועל מ聊聊ו סוג גבריה, וכן יופחת גובה הकנס שהוטל עליו.

17. ב"כ המשיבה סבור כי גזר דין של ביום"ש קמא מבוסס כבדיע ואין להתערב בו, משקל נכונה את מכלול השיקולים, הן לחומרה והן לקולא, ובכלל זאת היקף העבירות ומשך ביצוען, דהיינו העלמת הכנסות בסך כולל של כ-3.5 מיליון ₪ במהלך תקופה של כעשר שנים, וכן את נסיבותיו האישיות של המערער, לרבות מצבו הבריאותי.

אשר לבקשת המערער לקבל תסוקיר שירות המבחן מדגיש ב"כ המשיבה כי בהתאם לפסיקה לא קיימת כל חובה לעורוך תסוקיר בעניינו של המערער, מה גם שבנסיבות כלכליות גובר משקלו של השיקול הרטעתית על פני משקלן של הנסיבות האישיות, ובפרט כאשר אלו נלקחו בחשבון במסגרת שיקולו של ביום"ש קמא.

18. לעומת זאת, ב"כ המשיבה ביום"ש קמא קבע מתחם עונש הולם בנסיבות העניין, התואם את מדיניות הענישה, בהעמידו את המסר בפועל על 22 חודשים תוך התחשבות בנסיבות שאינן הקשורות ביצוע העבירה ובשיעור הרטעתה אישית והרטעתה הרבבים. הוא הדיון בעונש הকנס, המיועד להכotta את העבריין בכיסו ולמגר את תופעת העלמת המס.

19. כבר נפסקה הלכה כי הסרת מחדל היא נסיבה לקולא, אולם אין להפריז בחשיבותה:

"**המיד את המערערים שבפניו הוא שם הקדימו ופרעו את חובם לשפטונות** המט. עובדה זו, מעבר להיותה סילוק של המחדל, גלומה בה גם חרטה, והרי מקובל علينا מקדמת דנא, כי חרטה, כמו הטבת נזקו של הקורבן, ראוי שיזקפו לקולות העונש בבאו הנאשם תחת את הדין. אולם, גם את זאת יש להזכיר: 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 למי שהיו מעורבים במישרין ביצוען של העבירות, ועל כן אף שהסתת המחדל במקרה זה יש ליחס משקל, אין להפריז בו עד כדי **הימנענות מגזירתו של מאסר בפועל**". (ע"פ 2407/05, 2413/05, 2414/05, מ"י נ' ואח' מ"י (פורסם בנבו, 11.7.2005)).

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

"**יודגש, כי על אף שבית המשפט המחויז, נתן משקל ממשי להשבת הכספיים** ולהסתת מחדליו של המבקש, הוא קבע, בצדק, כי אין להפריז בכך, עד כדי **הימנענות מהשתת מאסר בפועל, לבל יועבר המסר, לפיו'** הסרת המחדל בדיעבד מרפאת את החטא מלכתחילה".

21. אין, אפוא, בהסתת המחדל בעבירות מס כדי למנוע גזרת מאסר בפועל, אולם באותה מידת אין לה夷יט בחשיבותו של מעשה הסרת המחדל וביתרונו מהבחינה הכלכלית והחברתית. רק לאחרונה פסק בית משפט זה בעפ"ג (מחוזי מרכז) 13-12-2013, 28099-12-13, **ירון אלון ואח' נ' מ"י** (פורסם בנבו, 3.7.2014), בהפחיתו את עונשם של המערערים מ-24 חודשים ל-18 חודשים, כי -

"**גם אם לא בהכרח ולא בכל מקרה ומדובר בהסתת המחדל משום נטילת אחראיות מלאה ושלם והבעת חרטה כנה ואמיתית - והמדובר שלפניו מהוות דוגמא לכך - הרי שעדיין ראוי לעודד עברינו מס הנתקפים בכך לעשות כל שבידם, לרבות באמצעות נטילת הלואאות ושיעבוד כל רוכשם, על מנת להפסיק את המחדל ולשלם את מלאו המט, ולפיכך גם ראוי שהדבר יבוא לידי ביטוי בגזרת העונש".**

22. אך אף נקבע לאחרונה בבית המשפט המחויז בתל אביב (ע"פ 11-05-728 **מחלקת חקירות מכס ומע"מ חיפה נ' וינגוט ואח'** (16.6.2014) כי -

"**שיקול מרכזי ודומיננטי עניינו הסרת המחדל. המערער הסיר את המחדל במלואו, שילם סכום של כ-1,600,000 ₪ לרשויות המט, 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. בתו המשפט מАЗ ומעולם התחשבו בnimוק זה לעניין הಹקלת בעונש. אין בכך כמובן כדי למעט מחומרתה של העבירה, אולם יש בכך כדי להשליך על הענישה...".

23. נדרשים אנו, לפיך, לשאלת האם המערער שבפניו הסיר את המחדל, ואם כן - באיזו מידת יש בכך כדי להקל בעונשו. יודגש כי בובאנו לבחון את שאלת הסרת המחדל, אין פירושו של דבר שאנו מקבלים את הנטען על ידי המערער כי הנזק האמתי שנגרם לאוצר המדינה הוא נמור, שכן השומה אינה כוללת הוצאות שונות העשוות להפחית באופן משמעותי את הכנסתו החיבת ומילא את גובה המס, והוא הדיון במס התשומות שלא הובא בחשבון לצורך המע"מ.

24. לא רק שהמעערער שבפניו הורשע בהעלמת הכנסתות ובאי הוצאה חשבוניות, אלא שכבר נפסק כי אין בטיעון האמור כל ממש:

"... הוזמן לנו, כמו כמעט לכל מותב העוסק בתחום זה, להביע את דעתנו על הטיעון, ולפיו לו היה פלוני מנהל ספרים בדיון, הוצאותיו בייצור ההכנסה היו מביאות לכך שבמסופו של יום לא היה צריך לשלם מס. יתכבד פלוני וינהל ספרים, ולאחר מכן יעלה טענה זו. מי שאינו מנהל ספרים, כורת את הענף עליו הוא ישב, ככל שהוא אמר בטענה דלעיל." (עפ"ג 13-07-56587 מ"ק קובי (פורסם בנבו, 27.11.2013))

25. אין, לפיך, בהוצאות או בתשומות הנטען על ידי המערער כדי להפחית מחומרת העבירה ומילא ממתחם הענישה ההולם. עם זאת, במצבות סעיף 40(יא)(5) לחוק העונשין, המונה בין הנסיבות שבאה לידי בית המשפט להתחשב בעניין העונש ואשר אין קשרו לביצוע העבירה גם את **"מאਮצי הנאשם לתקן תוצאות העבירה ולפיצו על הנזק שנגרם בשלה"**, שומה علينا להסביר לצורך גזרת העונש אף את העובדה כי הנאשם הסיר את המחדל ושילם את המס המתחייב, **אם וככל שכך עשה**. מילא נדרשים אנו לשאלת **מהו אוטו מחדל**, דהיינו, מה סכום המס בו חייב הנאשם אשר הסרטו עשויה לשמש נסיבה ל��וא. שאלת זו כרוכה בשאלת אחרית והיא מה **"הכנסתו החיבת"** של הנאשם, הנגזרת, בין היתר, גם מגובה הוצאותיו.

26. יש לכטורה קושי בדבר מקום בו קיימת מחלוקת בין פקיד השומה ובין הנאשם-הנשיםם בנוגע להוצאותיו, כמו המקרה שלפנינו, בו חולק המערער על השומה שהוצאה לו, ואף הגיע בעניין זה ערעור לבית המשפט. קושי זה מתחדר נוכח החשש כי הנאשם-הנשיםם, העומד בפני גזרת דין והידוע כי הסרת המחדל עשויה להביא להקלת בעונשו, יותר על זכותו הקנوية להציג ולערער על השומה, והتوزאה תהא כי בסופו של יום ישולם מס שאינו מס אמת (על חשבות גביה מס אמת ראה ע"מ 13-02-26715 בנן' **פקיד שומה ירושלים** (מסים און לין, 16.6.2014)).

27. סבורים אנו כי אין בקושי האמור כל ממש.

28. **ראשית**, הסמכות לקביעת סכום המס לשם הסרת המחדל נתונה לפקיד השומה, ולא לנאים. בכך החשש של גבייה מס שאינו מסאמת, עולה חשש, שאיןו פחות מכך, כי הנאים-הניסיונות ישיג וירער על סכום השומה רק על מנת שהמחדל הנטען, שאת הסרטו הוא מבקש לזקוף לזכותו, יהיה נמוך יותר, כפי שנאמר בת"פ 1005/06 מ"י נ' מולכו (פורסם בנבו, 14.12.2008):

"לא יעלה על הדעת כי נאים יקבע לעצמו שומה עצמית, ישלם את הסכום שקבע לעצמו, וכך יזכה השומה לקבל את קביעתו ויבקש מבית המשפט לראות בו כדי שיטлик את כל חובו לרשותו המס".

29. וכיוצא בכך נפסק ברע"פ 3120/14 נעים נ' מ"י (פורסם בנבו, 8.5.2014) כי -

"הגשת דוחות סטמיים וכמעט ריקים מתוכן, באיחור של שנים רבות, איננה עולה כדי הסרת מחדל... המבקש נדרש על ידי פקיד השומה לספק פירות נוספים מעבר לדוד"חות שהוגשו, אולם רק ביום 27.2.2013, ערב הכרעת הדיון בעניינו, הגיע המבקש את דוחות הרוח וההפסד עבור השנים הרלוונטיות. יש לציין, כי גם באשר לחלק מן הדוד"חות האלו, התעוררו קשיים בעניין פקיד השומה, בין היתר בשל חוסר התאמה לדוד"חות שהוגשו למנהל מס ערף מסוים.
בחינתן של הטענות המופנות בבקשת נגד רשות המס מורה כי לא עלה בידו של המבקש להראות פגם כלשהו בהתנהלותו במקרה הנדון...".

30. **שנית**, לאחר שמדובר בנסיבות המשמשות לפחות, הרי שהנטול להוכיח את קיומן, כמו לגבי כל טענת הגנה אחרת, מוטל על הנאשם (ראה י' קדמי, **על הראות** (חלק רביעי, 2009) עמ' 1941). אשר למידת ההוכחה הנדרשת, הרי שבכל הנוגע להבנית הענישה בהתייחס לניסיבות הקשורות בעבירה נקבע במפורש בסעיף 40(ג) לחוק העונשין, תשל"ז-1977, כאמור: **"בית המשפט יקבע כי התקיימה נסיבה מקילה הקשורה בביצוע העבירה אם היא הוכחה ברמת ההוכחה הנדרשת במשפט אזרחי"**.

31. כלל זה הוא הכלל הרגיל הנוגע למידת ההוכחה הנדרשת מקום בו נטל השכנוע מוטל על הנאשם (ראה **קדמי הנ"ל**, בעמ' 1659). מכאן כי גם כאשר מדובר בנסיבות לפחות שאינן הקשורות בעבירה, ובכלל זאת מעשה של הסרת המחדל, על הנאשם להוכיח את קיומן ברמה הנדרשת במשפט האזרחי, דהיינו, כי מazon ההסתברויות נוטה לטובתו, ואין די בכך שהוא יקים ספק בדבר קיומן של הניסיבות המعنיקות לו הגנה או הקלה.

משמעותו על הנאשם להוכיח, ברמת ההוכחה האמורה, מה "המחדל" שאת הסרטו הוא מבקש לזקוף כnisiba לךולא.

32. ש לתחת את הדעת לכך כי נטל זה, הן מבחינת מיקומו והן מבחינת מידתו, נדרש גם לצורך הערעור האזרחי על השומה, שכן יש לראות בנישום, המערער על שומה, כ"מוציא מחברו" שעליו הראיה (ראה רע"א 1436/90 **ג'ירא ארד** חברה לניהול השקעות ושותפים בע"מ נ' מנהל מע"מ, מיסים ו/6 (דצמבר 1992) עמ' 11). נמצא, אפוא, כי בעניין זה קיימת **אחדות דין ונתלים** במובן זה שנאשם-nishom העומד בפניו שומה נדרש להוכית, ברמת ההוכחה הנדרשת במשור האזרחי, כי השומה בלתי סבירה ומופרצת (ראה פס"ד **בן ארוֹש** הנ"ל, פסקה 4 לפסה"ד), הן על מנת שהיא תבוטל או תשונה וחובבו לרשויות המס יבוטל או יופחת בהתאם, והן על מנת שייהי בידי להסיר את המחדל באופן שיביא להקלת בעונשו.

33. מהאמור עולה כי העובדה שהמערער שלפנינו השיג והגיש ערעור על השומה וכי שילם את המס שאינו שני במחלוקת, אינה עומדת לזכותו. במיוחד בכך מקום בו על פני הדברים נראה כי סכום המס ששולם בפועל נמור באופן משמעותי מסכום המס על פי השומה, וכן כאשר מעיוון ראשוני בשומה עולה כי היא אינה שרירותית, לא רק מצד הכנסות, שלגביהן הודה המערער במסגרת ההליך שבפניו, אלא אף מצד ההוצאות הנטענות, שחלקן הובא בחשבון, ומשכך לא נמצא כי נפל פגם בהתנהלותו של רשות המס בעניין זה. על כך יש להוסיף כי אף התנהלותו של המערער במהלך הערעור שלפנינו בקשר להסכם אליהן הגיע עם המשיבה בדבר סכום ההפקדה - הסכמות שבahn, בסופו של יומם, לא עמד - מלמדות כי לא ניתן לזקוף בדרך כלשהי לזכותו נסיבה לקולא בשל הסרת המחדל.

34. למוטר לומר כי אין בדברים אלה ממשום חריצת גורלו של ההליך האזרחי, נתונה למערער הזכות להמשיך ולנהל את תיק הערעור ולתקוף את השומה לגופה, להציג כל ראייה ולטעון כל טענה, אך, כאמור, בכל הנוגע לגזירת עונשו, לא ניתן לומר כי המערער הסיר את המחדל באופן המצדיק הקלה בעונשו.

החוمرة בעבירות המס והתחשבות בנסיבות אישיות

35. אין צורך להזכיר מילים על החומרה הרבה שיש לייחס לעבירות מס כפי שכבר נאמר בرع"פ 512/04 **אבו עביד ואח' נ' מ"י** פ"ד נח(4) 381 (2004) -

"בית-משפט זה חזר והדגיש לאורך השנים את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית, ועבריינות מס בכלל זה, נוכח תוכנותיו הרסטניות למשק ולכלכלה ולמרקם החברתי, וכן נוכח פגיעה הקשה בערך השוויון בנסיבות נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכיה של החברה ולפעולתן התקינה של הרשות הציבורית. העבריינות הכלכלית, ועבריינות המס בכללה, אינה מסתכמת אף בגריעת כספים מקופת המדינה. היא פוגעת בתודעת האחוריות המשפטית של אזרח המדינה לנשיאה שוונית בעול הכספי הנדרש לשיפור צורכי החברה, ובתשתיות האמון הנדרשת בין הציבור לבין השלטון האחראי לאכיפה שוונית של גביהת המס - פגיעה הנעשית לרוב באמצעי מירמה מתוחכמים, קשים לאייתור (עמ' 384 לפסה"ד).

.36. בעניינו הושמו הכנסות בסכום כולל של כ- 3.5 מיליון ₪ באופן שיטתי במשך תקופה של כעשור. ששנים מתוך תקופה זו המערער כלל לא דיווח על פעילות העסוק ולא הגיע דיווחים לרשויות מס הכנסה ומע"מ. יתר על כן, משהויל המערער, במצב הדין, להגיש דוחות לרשות המס, הוא המשיך אף ביתר שאות להעז פנים בכך שלא טרח לכלול בהן את מלאה הכנסותיו, אלא את חלקו בלבד.

.37. במקרה שלפניו מצא בית משפט קמא, תוך מתן דעתו לנسبות הקשורות בביצוע העבירה ולפגיעה הניכרת בערך המוגן, כי העונש ההולם הינו בין 18 ל-30 חודשים מאסר בפועל לצד מאסר מוותנה וקנסמשמעותי.

אנו בדעה כי הדבר במתחם הולם וראוי לנسبות העבירה, כפי שהדבר משתקף אף בפסקה. הוא הדין בעונש הקונקרטי שהוטל על המערער, הן מבחינת רכיב המאסר והן מבחינת רכיב הকנס, דהיינו, מאסר בפועל במשך 22 חודשים, מאסר מוותנה וכן קנס כספי בסך של 85,000 ₪. (ראה רע"פ 10185/08 **קרקובר נ' מ"י** (פרסום בנבו, 9.12.2013); עפ"ג (מחוזי ת"א) 7254-09-13 **מ"י נ' פרץ** (2.12.2013); עפ"ג (מחוזי מרכז) 33894-04-12 **כהן נ' מ"י** (10.7.2012); ע"פ 7035/09 **מ"י נ' מולכו** (פרסום בנבו, 8.7.2009); ועפ"ג (מחוזי מרכז) 20791-12-13 **ירון אלון ואח' נ' מ"י** (פרסום בנבו, 3.7.2014)).

.38. אשר לנسبותיו האישיות של המערער, ובכלל זאת מצבו הבריאותי והנפשי, הרי שהלהקה היא כי בכל הנוגע לעבירות המס יש ליתן עדיפות לשיקולי הרתעה וגמר על פני נسبות אישיות:

"**כבר נפסק לא אחת כי יש להתייחס לעברינותו המס בחומרת יתרה, הן לנוכח פגיעה הישירה בכיס הציבור, והן לנוכח פגיעה העקיפה בכיסו של כל אחד ואזרה ... על יסוד גישה זו, הותוויה בפסקה מדיניות ענישה, אשר לפיה יש לגזר את דיןם של עבריini המס, תוך מתן עדיפות לשיקולי ההרתעה והגמול, ולבקרים על פני נسبותיו האישיות של העבריין.**" (רע"פ 2638/13 **עובדיה נ' מ"י** (פרסום בנבו, 14.4.2013) בפסקה 14 להחלטה).

.39. וכיוצא בהז נקבע בע"פ 6474/03 **מלכה נ' מ"י פ"ד נח(3)** 721 (2004):

"**עבירות המס הכלכליות הפכו בשנים האחרונות להיות רעה חולה, ומכאן שיש מקום ליתן לכך משקל בענישה מן הפן הhardtuti. כך שבבואה בית-המשפט לגזר את דיןו של אדם אשר הורשע בעבירות מסווג זה, לא ניתן משקל לנسبות אישיות ולמצוקה כלכלית..(עמ' 727)**

.40. וכן בע"פ 522/82 **ע Azm נ' מ"י פ"ד לו(4)** 411 (1982) -

"**בריאות רופפת של נאשם בעבירות כעבירות דנן לא תשמש לנאשם עוגן הצלה ממאסר בפועל. בbatis הכלא מצויים רפואיים ותנאי אישפוז, המאפשרים מתן טיפול רפואי לנאשם הנזקק**" (עמ' 415).

41. על כן יש להוסיף כי בבואה של בית משפט קמא לגזר את עונשו של המערער שלפנינו הוא נתן משקל ראוי גם לנשיותו האישית של המערער, לרבות היותו אב לבן עיוור הנסマー על שולחנו, ולמצבו הכלכלי והרפואי.

42. מילא אין כל מקום לטרונית המערער לפיה הוא לא נשלח לקבלת תסקירות שירות המבחן שכן כפי שנאמר בעניין זה בע"פ (מחוזי-נצרת) 10/11 ח'ב' דלק עבודות בטון בע"מ נ' מ"י (פורסם בנבוב) - (11.5.10)

"**בהתחשב בהיקף העבירות בהן הורשע המערער, בהיקף הכספי של החשבונות הפיקטיביות והרישומים הכוונים בדוחות, ובחומרת העבירות, ראוי היה להטיל על המערער עונש מאסר ממושך וקנס כספי גבוה. אולם במסגרת שיקולי העונישה שומה על בית המשפט לשקל גם את נשיותו האישית של המורשע. מוכנים אנו להניח, כי אכן מצבו הכלכלי של המערערקשה כפי שתיאר בפנינו בא כוחו, ומצבו המשפחי הנהו מורכב וריגש, אך נראה לנו כי נסיבות אלה הובאו ונשלקו כראוי במסגרת גזר דיןו של בית המשפט קמא. אמןם לשם הבאת נשיותו האישית של המערער במסגרת שיקולי העונישה, אין צורך בהזמנת תסקיר מאט שירות המבחן, אך גם אם נניח כי כל הנטען על ידי המערער בהקשר זה אמת, וכי השלכות מאשרו של המערער על משפטו קשות אין בכך כדי לסייע בידי המערער להקללה בעונשו. משומן כן, לא ראיינו לנכון להורות על הזמנת תסקיר שירות המבחן, כשהנסיבות האישיות פורטו בפנינו באמצעות טיעוני בא כוחו" (עמ' 4 לפסה"ד).**

43. ככלו של דבר הוא כי העונש שהוטל על המערער הוא עונש הולם וראוי ונכון היה לשעת מתן גזר הדין. אלא שמאז מתן גזר הדין, כפי שעולה מהאישור הרפואי שצורף להודעת הערעור (ראה נספח ג'), חלה החמרה נוספת ומשמעותית במצבו הגופני, ובעיקר במצבו הנפשי, של המערער. בנסיבות מיוחדות אלה אנו סבורים כי ראוי המערער להקללה מסויימת בעונש המאסר בפועל שהוטל עליו ע"י בימ"ש קמא.

44. אנו מעריכים אףוא את עונש המאסר בפועל שהוטל על המערער על 18 חודשים.

45. יתר חלקו גזר דין, ישארו בעינם.

46. המערער יתייצב לריצוי מאסרו בבית סוהר הדרים, ביום 18.11.14 עד השעה 10:00, או על פי החלטת שב"ס, כשבישותו תעוזת זהות ופסק דין זה.

על ב"כ המערער לתאמם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, טלפונים: 08-9787336, 08-9787377.

התנאים שנקבעו לעיכוב ביצוע עונש המאסר יעדמו בתוקף עד להתייצבויות המערער לריצוי עונשו.

תשומת לב גורמי שב"ס למכtab שליח המערער לפקידת השומה ואשר צורף לתיק בית המשפט, המלמד על הצורך לשקל העמדת המערער תחת פיקוח והשגחה.

ניתן והודיע היום י"ד אלול
תשע"ד, 09/09/2014
במעמד ב"כ הצדדים
והמערער.

זהבה בוסטן, שופטת
ד"ר שמואל בורנשטיין,
שופט

אברהם טל, נשיא
אב"ד