



עפ"ג 29719/01/18 - עבד אל חכים מגאדלה נגד מס הכנסה-תביעות-פקיד שומה חקירות חיפה והצפון

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

20 אוגוסט 2018 עפ"ג 29719-01-18 מגאדלה נ' מס הכנסה-תביעות-פקיד שומה חקירות חיפה והצפון
לפני הרכב כבוד השופטים:
רון שפירא, נשיא [אב"ד]
בטינה טאובר
עדי חן-ברק

המערער
עבד אל חכים מגאדלה
ע"י ב"כ עו"ד תמיר סולומון

נגד
המשיב
מס הכנסה-תביעות-פקיד שומה חקירות חיפה והצפון
ע"י פרקליטות מחוז חיפה פלילי

פסק דין

ב. טאובר, שופטת:

1. בפנינו ערעור הנאשם (להלן: "**המערער**") על גזר דינו של בית משפט השלום בחדרה (כב' השופט אליהו גופמן), מיום 30/11/17, בת"פ 36755-09-14 (להלן: "**בית משפט קמא**").

2. הערעור מופנה כנגד עונש המאסר בפועל בן 6 חודשים וכנגד גובה הקנס הכספי בסך של 20,000 ₪ שנגזרו על המערער, בעקבות הרשעתו יחד עם חברת גולדן גייט בע"מ ח.פ. 51-3924274 (להלן: "**החברה**"), על פי הודאתם בעובדות כתב האישום שהוגש כנגדם, בשלוש עבירות של אי הגשת דוחות במועד, לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "**פקודת מס הכנסה**"), לאחר שהמערער והחברה לא פעלו להגשת הדוחות הדרושים עבור שנות המס 2008, 2009 ו-2010.

3. בדיון שהתקיים בבית משפט קמא ביום 13/12/16 הודו כאמור המערער והחברה שבשליטתו בעובדות כתב האישום, והורשעו בעבירות שיוחסו להם. בהמשך לאמור, ביום 18/04/17 התקיים דיון שנועד במקור לצורך שמיעת טיעוני הצדדים לעונש. במסגרת הדיון ציין המשיב כי המחדלים נשוא כתב האישום הוסרו, וכן כי הוא מותיר את סוגיית הפניית המערער לממונה על עבודות שירות, לשיקול דעת בית משפט. בעקבות האמור ובטרם טען בא כוח המערער טיעוניו לעניין העונש, ניתנה על ידי בית משפט קמא החלטה, לפיה הופנה עניינו של המערער לממונה על עבודות שירות, אשר התבקש לחוות דעתו בנוגע להתאמת המערער לביצוע עונשו בעבודות שירות.

עמוד 1



4. ביום 14/09/17 הגיש הממונה על עבודות שירות חוות דעת, במסגרתה הודיע כי המערער נבדק רפואית, וכי עקב מצבו הרפואי נמצא בלתי כשיר באופן מוחלט לשאת מאסר בעבודות שירות. לאחר קבלת עמדת הממונה על עבודות שירות, התקיים דיון בפני בית משפט קמא ביום 19/10/17, בו השלימו הצדדים טיעוניהם לעניין העונש.

5. בטיעוניו לעונש הפנה המשיב לקיומן של שתי הרשעות קודמות למערער בעבירות דומות שעניין אי הגשת מאזנים עבור השנים 2008-2010, שבאחת מהן - ת"פ 19484-01-10 (להלן: "**התיק הקודם**") נדון המערער ל-5 חודשי מאסר על תנאי. בנסיבות אלה, טען המשיב כי לא ניתן להאריך את המאסר על תנאי, מאחר ולשיטתו מדובר בעבירות נמשכות, כך שתקופת התנאי חלה גם על העבירות נשוא כתב האישום הנוכחי. לאור העובדה כי המערער פעל להסרת המחדלים, ובהינתן חוות דעת הממונה על עבודות שירות, עתר המשיב להפעלת עונש המאסר על תנאי בן 5 חודשים שנגזר על המערער בהליך קודם, וכן ביקש להטיל על המערער 5 חודשי מאסר בפועל בגין התיק הנוכחי, מתוכם 4 חודשים ירוצו בחופף וחודש אחד במצטבר, כך שסך הכל ירצה המערער 6 חודשי מאסר, בצירוף עונשי מאסר על תנאי וקנס כספי.

6. בא כוח המערער הפנה בטיעוניו למצבו הרפואי של המערער, וכן לעובדה כי המערער הוכרז כפושט רגל, דבר שמנע ממנו לסיים את התיק בקנס מנהלי כמקובל בתיקים מן הסוג הנדון. בנוסף, הדגיש בא כוח המערער כי בסופו של דבר המחדלים הוסרו, וכי על פי המאזנים עסק המערער היה בהפסד, כך שאם הדוחות היו מוגשים בזמן, היו מתקבלים החזרים. מעבר לכך, חלק בא כוח המערער על עמדת המשיב לפיה המאסר על תנאי נשוא התיק הקודם הינו חב הפעלה, שעה שלעמדתו העבירות שבוצעו על ידי המערער מהוות אירוע אחד שאינו מחייב הפעלת התנאי. לפיכך, עתר בא כוח המערער להארכת המאסר על תנאי ולקביעת קנס מידתי.

7. בגזר דינו מיום 30/11/17 עמד בית משפט קמא על החומרה הגלומה בעבירות של אי הגשת דוחות או מאזנים. צוין כי עבירה של אי הגשת דוחות אינה בגדר ענין טכני ג דא, אלא מהווה כלי ראשון במעלה בידי רשות המסים למילוי חובתה לקיים הליך גבייה סדיר והוגן. באשר למתחם העונש ההולם, ציין בית משפט קמא, כי קביעת המתחם תלויה בכל מקרה ומקרה לגופו. בנסיבות העניין הנדון, קיבל בית משפט קמא עמדת המשיב והעמיד את מתחם העונש ההולם על מתחם שנע בין 15,000 ₪ ל-40,000 ₪.

בנוגע לשאלה אם המאסר על תנאי בן 5 חודשים שנגזר על המערער בהליך קודם הינו חב הפעלה או בר הפעלה, ציין בית משפט קמא כי שאלה זו תלויה בשאלה אם מדובר בעבירות נמשכות או באירוע אחד, וזו נדונה בהרחבה על ידי בית המשפט המחוזי בנצרת בע"פ 5782-04-13 **אליהו אידן נ' מדינת ישראל** (10/09/13), שם נקבע כי עבירות של אי הגשת דוחות מהוות עבירות נמשכות ונפרדות לכל שנת מס, ולכן הן מחייבות את הפעלת התנאי שנגזר על המערער בתיק הקודם - ת"פ 19484-01-10.



8. בהינתן האמור, גזר בית משפט קמא על המערער את העונשים הבאים: 5 חודשי מאסר בפועל; הפעלת התנאי של 5 חודשי מאסר שהושטו על המערער בת"פ 19484-01-10, כך ש-4 חודשים מהם ירוצו בחופף לעונש שנגזר בתיק נשוא הערעור דנן וחודש ירוצה במצטבר, ובאופן שהמערער ירצה 6 חודשי מאסר בפועל; מאסר על תנאי לתקופה של 6 חודשים למשך שנתיים ממועד השחרור והתנאי הוא, כי המערער לא יעבור בתקופת התנאי עבירה בה הורשע ויורשע בגינה; תשלום קנס בסך של 20,000 ₪ או 200 ימי מאסר תמורתו.

9. המערער מיאן להשלים עם חומרת עונש המאסר בפועל בן 6 חודשים ועם גובה הקנס שנגזרו עליו, ולפיכך הגיש הודעת ערעור מפורטת, בה העלה השגותיו. המערער ציין כי העונש שהוטל עליו בגזר הדין הינו קשה במיוחד ואינו מוצדק, שעה שחומרתו באה בניגוד לעונש המתכון מלכתחילה, וזו נבעה מהעובדה כי בשל מצבו הרפואי הרעוע, נקבע בחוות דעת הממונה על עבודות שירות כי המערער אינו מסוגל לבצע עבודות שירות מעבר ל-3 שעות יומיות.

לגופו של עניין, משיג המערער הן כנגד סיווג העבירות כעבירות נמשכות, והן כנגד סיווגן כעבירות נפרדות ולא כ"אירוע אחד". לשיטת המערער סיווג העבירות כפי שנעשה על ידי בית משפט קמא הביאו למסקנה מוטעית לפיה המאסר על תנאי שהוטל על המערער ביום 11/09/11 במסגרת ת"פ 19484-01-10 הינו חב הפעלה ולא בר הפעלה. עוד טען המערער כי גם אם ניתן לסווג את העבירות כעבירות נמשכות, הרי שבחינת שיקולי הצדק, ההיגיון והתכלית שביסוד הטלת מאסר על תנאי, אינם יכולים לאפשר גרירת עונש המאסר על תנאי שהוטל בעבר, על פני תקופה רחבה, שמוקד תחילתה והשלמתה לכדי עבירה מושלמת הסתיים עוד קודם למועד בו הוטל עונש המאסר על תנאי בעצמו.

לבסוף, טען המערער כי הותרת הקנס שהוטל עליו בגזר הדין על כנו, כמוהו כחריצת דינו מראש של המערער לתקופת המאסר שנקבעה חלף הקנס, היות ואין ביכולתו הכלכלית, בפרט על רקע מצבו הבריאותי, כדי להקים מקור לתשלום הקנס.

10. המשיב טען מנגד כי דין הערעור להידחות. המשיב סמך ידיו על קביעות בית משפט קמא באשר לאופן סיווג העבירות כעבירות נמשכות ונפרדות. בנוסף, טען המשיב כי נסיבותיו האישיות של המערער נשקלו בעבר במסגרת גזר דינו של בית משפט קמא, ובאופן כללי העונש שנגזר על המערער אינו סוטה לחומרה מרמת הענישה המקובלת בתיקים דומים.

11. ביום 15/02/18 התקיים בפנינו דיון, בסופו ניתנה החלטה לפיה עניינו של המערער יוחזר לממונה על עבודות שירות, שייבחן את כל האפשרויות הקיימות על מנת למצוא למערער מקום תעסוקה ראוי בהינתן מצבו הרפואי.

12. ביום 07/05/18 הוגשה לתיק בית המשפט חוות דעת עדכנית של הממונה על עבודות שירות, בה צוין



כי לאחר בדיקת עניינו של המערער ובחינת מכלול נתוניו, נמצא כי המערער כשיר לביצוע עבודות שירות במגבלות.

13. בעקבות חוות הדעת העדכנית של הממונה על עבודות שירות, התקיים ביום 11/07/18 דיון, בו השלימו הצדדים טיעוניהם. לאחר הדיון המציא המערער תיעוד רפואי נוסף הנוגע למצבה הבריאותי של רעייתו.

14. כאמור, המחלוקת בין הצדדים נוגעת בעיקרה לשאלת סיווגן של העבירות בהן הורשע המערער - האם כמסכת עבריינית אחת כוללת, שאינה מחייבת הפעלת התנאי שנגזר על המערער במסגרת ת"פ 19484-01-10, או שמא מדובר בעבירות נמשכות ונפרדות, המחייבות הפעלת המאסר המותנה הנ"ל, כפי שפסק בית משפט קמא.

15. סיווגה של מסכת עבריינית ככזו המתארת מספר רב של עבירות או עבירה אחת מרובת פריטים, תלויה בשאלה אם ואם לאו **"הסתכלות על האירוע העברייני מובילה את המסתכל לכלל מסקנה כי תהא זו גישה מלאכותית, להשקיף על האירוע כעל מספר עבירות כמספר הפריטים, וכי ההסתכלות הנכונה, המשקפת באופן אמיתי את התופעה העבריינית, היא זו הרואה באירוע מכלול אחד המבוסס על פריטים מספר"**. ראה: דנ"פ 4603/97 **משולם נ' מדינת ישראל**, פ"ד נא(3), 160 (1998). שאלה זו קיבלה עיגון במסגרת סעיף 40יג לחוק העונשין, התשל"ז-1973 (להלן: **"החוק"**) שכותרתו **"ריבוי עבירות"**, ואשר נחקק במסגרת תיקון 113 לחוק, שעניינו הבניית שיקול הדעת בענישה. הסעיף מתייחס כידוע לגזירת עונשו של אדם אשר הורשע במספר עבירות, והוא מבחין בין מצב בו העבירות מהוות אירוע אחד לבין מצב בו הן מהוות מספר אירועים. לעניין ההבחנה בין שני המצבים, יפים דברי בית המשפט העליון בע"פ 2012/17 **איידר קסימובה נ' מדינת ישראל** (31/07/18), בו נקבעו הדברים הבאים:

"ההבחנה בין "אירוע" ל"כמה אירועים" נעשית על פי "מבחן הקשר ההדוק", לפיו עבירות שיש ביניהן קשר הדוק תיחשבנה לאירוע אחד (ע"פ 4910/13 ג'אבר נ' מדינת ישראל (29.10.2014) (להלן: עניין ג'אבר)). קשר שכזה יימצא כאשר תהיה סמיכות זמנים בין העבירות, או כאשר הן תהיינה חלק מאותה תכנית עבריינית אף אם הן בוצעו לאורך תקופת זמן שאינה קצרה (שם, פסקה 5 לפסק דינה של השופטת ד' ברק-ארז). בעת יישום מבחן הקשר ההדוק, על בית המשפט לעמוד על הנסיבות העובדתיות של העניין, המהוות "מבחני עזר" לקביעת עוצמת הקשר. במסגרת זו ניתן לבחון, למשל, אם ביצוען של העבירות מאופיין בתכנון, האם ניתן להצביע על שיטתיות בביצוע העבירות, האם ביצועה של עבירה אחת נועד כדי לאפשר את האחרת או כדי לאפשר הימלטות מהאחרת, ועוד (ע"פ 1261/15 מדינת ישראל נ' דלאל, פסקה 22 (3.9.2015)). לא למותר לציין כי מבחן הקשר ההדוק אינו מבחן בינארי, ואופן הפעלתו מסור לשיקול דעתו של בית המשפט."

16. במקרה הנדון, הורשע המערער כאמור בשלוש עבירות של אי הגשת דוחות במועד, לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה, זאת, לאחר שנמנע מהגשת הדוחות עבור השנים 2008, 2009 ו-2010. בית



משפט קמא קבע בגזר דינו, כי העבירות בהן הורשע המערער, הן עבירות נמשכות ונפרדות, ולכן עונש המאסר המותנה שנגזר על המערער ביום 11/09/11 בת"פ 19484-01-10, בו הורשע המערער בעבירות של אי הגשת מאזנים בשנים 2008-2010, הינו חב הפעלה ולא בר הפעלה. יישום מבחן הקשר ההדוק שנקבע בפסיקת בית המשפט העליון כאמור לעיל, מביא אפוא למסקנה כי סיווג העבירות כפי שנעשה על ידי בית משפט קמא, אינו מחייב בהכרח התערבות.

17. אמנם קיים דמיון בנסיבות ביצוע העבירות בהן הורשע המערער - מדובר באותו סוג של עבירות - אי הגשת דוחות - שיוחסו לחברה ולמערער שהיה מנהלה הפעיל, ואולם, מדובר בעבירות שבוצעו על ידי המערער משך תקופת זמן ממושכת, ואלה מתייחסות לשנות מס שונות ונפרדות. מכל מקום, בעניין זה, נקבע על ידי בית המשפט העליון, כי יש לראות בהימנעות מהגשת מספר דו"חות תקופתיים במועד כאירועים נפרדים ומרוחקים זה מזה, שאינם מהווים עבירה אחת נוספת אלא מספר עבירות נמשכות שמועד ביצוען שונה זה מזה. ראה: רע"פ 717/85 **קונפורטי נ' מדינת ישראל (מע"מ מכס)**, פ"ד לט(4), 806 (1985); כמו כן נקבע בפסיקה כי עבירה לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה היא עבירה נמשכת. ראה: רע"פ 5906/12 **אברהם עזרא נ' מדינת ישראל** (09/09/12). בנסיבות אלה, לא מצאתי מקום להתערב בהחלטת בית משפט קמא להפעיל את התנאי שנגזר על המערער כאמור במסגרת ת"פ 19484-01-10.

18. ביחס לחומרת העונש שנגזר, הלכה ידועה היא כי אין זה מדרכה של ערכאת הערעור להתערב בגזר דין שנתנה הערכאה הדיונית, אלא במקרים חריגים של סטייה קיצונית ממדיניות הענישה הנוהגת במקרים דומים, או במקרים שבהם נפלה טעות מהותית בגזר הדין. ראה: ע"פ 4701/16 **אבו סבלאן נ' מדינת ישראל** (25/10/17); ע"פ 2420/15 **אבטליון נ' מדינת ישראל** (29/11/15). במקרה הנדון, אין צורך להכביר מלים כי מעשיו של המערער חמורים על פי כל קנה מידה. המערער נהג באופן שיטתי להתעלם מדרישות הדין ולא הגיש את הדוחות שהוא חייב להגיש על פי פקודת מס הכנסה. על מנת למגר את התופעה של עבריינות מס, נקבע בפסיקה כי קיים צורך בהטלת ענישה מרתיעה על עברייני מס, שבמעשיהם מביאים הרבה פעמים לפגיעה חמורה בקופה הציבורית, פגיעה בה נושא ציבור משלמי המיסים שנדרשים לשאת בעולו של מבצע העבירה. ראה: רע"פ 1688/14 **דוד כץ נ' מדינת ישראל** (09/03/14); רע"פ 3137/04 **חגי' נ' מדינת ישראל** (18/04/04).

19. במקרה הנדון, סבורני כי העונש הכולל בן 6 חודשי מאסר, שנגזר על המערער לאחר הפעלת עונש מאסר מותנה קודם, אינו חורג ממדיניות הענישה הנוהגת במקרים דומים. יחד עם זאת, בנסיבות העניין, לאור מצבו הבריאותי/רפואי של המערער, ואשר בעטיו, שקל בית משפט קמא להטיל על המערער עונש שירוצה בעבודות שירות - שיקול שלא הובעה לגביו התנגדות מצד המשיב במהלך ניהול ההליך בבית משפט קמא, ומשהוגשה חוות דעת עדכנית מטעם הממונה על עבודות שירות, אשר מצא לאחר בדיקה מחודשת כי המערער יוכל לבצע עונשו בעבודות שירות במגבלות, אציע, ולו בשל מצבו הרפואי של המערער, כי המערער יבצע את העונש שנגזר עליו בעבודות שירות.



20. סבורני כי מתן אפשרות למערער לרצות עונשו בעבודות שירות, משקפת בנסיבות המקרה הספציפי גם את רצון המחוקק, אותו הביע במסגרת חוק העונשין (תיקון מס' 133 - הוראת שעה) התשע"ח-2018 (להלן: **"תיקון 133"**), בגדרו ביקש המחוקק לצמצם את השימוש במאסרים על דרך הרחבת השימוש בענישה בקהילה כתחליף לעונשי מאסר קצרים, וכך נקבע בעניין זה בדברי ההסבר לתיקון 133 לחוק העונשין:

"בהחלטת ממשלה מס' 3767 מיום כ"ה בתשרי התשע"ב (23 באוקטובר 2011) מינתה הממשלה ה-32 את הוועדה לבחינת מדיניות הענישה והטיפול בעבריינים בראשות שופט בית המשפט העליון (בדימוס) דליה דורנר. כחלק מהמלצות הוועדה שעסקה, בין השאר, בענישה בדרך של ריצוי מאסר בעבודות שירות, הוצע להרחיב את השימוש בענישה בקהילה כתחליף לעונשי מאסר קצרים, תוך שמירה על עקרון ההלימה בין חומרת העבירה לעונש הקהילתי שיוטל על העבריין. בהתאם לכך, מוצע לקבוע, בהוראת שעה למשך שנתיים, כי משך המאסר שבית המשפט רשאי להמירו בעבודות שירות יהיה תשעה חודשי מאסר. תיקון החוק צפוי להביא לצמצום השימוש במאסרים במקרים שבהם המאסר אינו הכרחי לצורך הגבלת יכולתו של העבריין לביצוע עבירות וכן לגבי עבריינים שהמסוכנות שלהם לחברה אינה גבוהה. כמו כן, מטרת השימוש בחלופת מאסר זו היא לשקם את הנאשם ולאפשר לו לחזור לחיים תקינים."

21. המערער השיג גם כנגד גובה הקנס בסך של 20,000 ₪ שגזר עליו בית משפט קמא. במכלול הנסיבות, לא מצאתי הצדקה להתערב בגובה הקנס, שכן מדובר בקנס שמשקף את חומרת העבירות בהן הורשע המערער. יחד עם זאת, ועל מנת לאפשר תשלום סדיר של הקנס אציע לשנות מהוראת בית משפט קמא, באופן שתשלום הקנס יידחה עד לאחר תום ריצוי עבודות השירות, וישולם החל מיום 01/04/19 ב-30 תשלומים חודשיים שווים ורצופים.

22. אשר על כן, וככל שתישמע דעתי, אציע לחבריי לקבל את הערעור ככל שזה נוגע לעונש המאסר בפועל בן 6 חודשים שנגזר על המערער, באופן שהמערער יבצע את עונשו בעבודות שירות, ואילו הערעור כנגד גובה הקנס ידחה. יחד עם זאת, אציע לפרוס את תשלום הקנס בסך של 20,000 ₪ ל-30 תשלומים חודשיים רצופים ושווים, שתשלומם יחל לאחר תום ריצוי עבודות השירות על ידי המערער, והחל מיום 01/04/19. יתר חלקי גזר דינו של בית משפט קמא יוותרו על כנם.

בטינה טאבור,
שופטת

ע. חן-ברק, שופטת:



אני מסכימה.

עדי חן-ברק, שופטת

ר. שפירא, נשיא [אב"ד]:

אני מסכים.

**רון שפירא, נשיא
[אב"ד]**

הוחלט כאמור בסעיף 22 לפסק דינה של השופטת טאובר.

הערעור מתקבל במובן זה שעונש המאסר בפועל בן 6 חודשים שנגזר על המערער על ידי בית משפט קמא, ירוצה בעבודות שירות בהתאם לחוות דעתו של הממונה על עבודות שירות.

המערער ירצה את עבודת השירות במע"ש חדרה - מעון שיקומי, כתובת: רח' החרש 6 חדרה, כמפורט בחוות דעת הממונה על עבודות השירות. על המערער לתאם את עבודתו עם המפקח מטעם הממונה, רס"ב יוסף גד, טל: 050-40621667. **מאחר והמועד לתחילת ריצוי עבודות השירות שהומלץ בחוות דעת הממונה על עבודות שירות עבר, אנו מורים כי המערער יחל בריצוי עבודות השירות ביום א' ה-02/09/18 בשעה 09:00.**

על המערער להתייצב לשם קליטתו לעבודות השירות **ביום 02/09/18 עד השעה 09:00** במפקדת עבודות השירות, בימ"ר עמקים המצוי במתחם תחנת משטרת טבריה בכתובת דרך הציונות 14 טבריה. טלפונים: 04-6728405, 04-6728421, 08-9775099.

הוסבר למערער כי בסמכות הממונה על עבודות השירות לשנות את מקום העבודה. עוד הובהר לו כי אם יפר את הוראות המעסיק ו/או אל הוראות הממונה על עבודות השירות, וכן אם יבצע עבירה נוספת כל שהיא בתקופת ריצוי עבודות השירות, כי אז ניתן יהיה להפקיע את עבודות השירות כך שיהיה עליו לרצות את יתרת מאסרו כמאסר בפועל במתקן כליאה.

עוד אנו מורים על פריסת תשלום הקנס בסך של 20,000 ₪ ל-30 תשלומים חודשיים רצופים ושווים, שתשלומם



יחל לאחר תום ריצוי עבודות השירות על ידי המערער, והחל מיום 01/04/19.

יתר רכיבי גזר דינו של בית משפט קמא יוותרו על כנם, ללא שינוי.

ניתן היום, ט' אלול תשע"ח, 20 אוגוסט 2018, בהעדר הצדדים.

עדי חן-ברק, שופטת

בטינה טאובר,
שופטת

רון שפירא, נשיא
[אב"ד]