

ע"פ 22512/12/15 - משה ישיביטון נגד מדינת ישראל - רשות המיסים

בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעערורים פליליים

20 יוני 2016

ע"פ 15-12-22512 ביטון ב' בית המשפט ומע"מ

לפני כב' השופט גילה כנפי-שטייניץ
כב' השופט ד"ר יגאל מרצל
כב' השופט אריה רומנווב
בעבין: משה ישיביטון
ע"י ב"כ עווה"ד אלעד פרנסקי

המעורער

נ ג ד

מדינת ישראל - רשות המיסים
ע"י עוז"ד מיכל הדני

המשיבה

פסק דין

השופט ג' כנפי-שטייניץ:

1. לפניו ערעור על פסק-דין של בית משפט השלום בירושלים (כב' השופט מ' כדורי) שניתן בת"פ 12-11-2012 ולפיו הורשע המערער בעבירות לפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, והוטלו עליו שלושה חודשי מאסר בפועל לריצוי בעבודות שירות, מאסר מוותנה וקנס (הכרעת דין מיום 28.5.15 וגזר דין מיום 26.10.15). העורער מופנה hn לפני הכרעת הדין והן לפני גזר הדין.

כתב האישום ופסק הדין

2. כתב האישום שהוגש נגד המערער ייחס לו שלוש עבירות של מסירת דוחות הכללים ידיעה לא נcona בלא הסבר סביר, לפי ס' 117(א)(3) לחוק מס ערך מוסף, ועוד עבירה של אי הגשת דוח תקופתי במועד, עבירה לפי ס' 117(א)(6) בזיקה לסעיף 67 לחוק ותקנה 20 לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976. נטען בכתב האישום, כי המערער הפעיל עד לשנת 2009 מגיש מכוניות ופועל בתחום התיווך במכוניות ומכירת מכוניות משומות. עוד נטען, שבródדים ינואר עד אוגוסט 2009 הוציא המערער 5 חשבוניות מס ע"ס 1,606,295 ל"נ (כולל מע"מ) אשר המס הנובע מהן הוא בסך 219,068 ל"נ. ואולם בשלושה דוחות תקופתיים שהגיש בתקופה זו דיווח על מחזור עסקאות שאיןנו נכון ללא הסבר סביר: בדו"ח התקופתי לחודש ינואר דיווח על מחזור עסקאות של 13,762 ל"נ בעוד שבתקופה זו היה מחזור עסקאות 314,905 ל"נ; בדו"ח התקופתי לחודש מרץ דיווח על מחזור עסקאות של 0 ש"ח ל"נ בעוד שבתקופה זו היה מחзор עסקאות 340,762 ל"נ; בדו"ח התקופתי לחודש אוגוסט דיווח על מחזור עסקאות של 0 ל"נ בעוד שבתקופה זו היה מחזור עסקאות 404,841 ל"נ. בסה"כ הגיע המערער בשלושה דוחות הכללים ידיעות לא נconomics בכך שלא דיווח על מחזור עסקאות של 1,046,746 ל"נ, אשר המס הנובע ממנו הוא בסך כ-166,000 ל"נ, ללא הסבר סביר. עוד נטען כי בתקופת הדיווח ינואר 2009 לא הגיע המערער במועד הקבוע בחוק ובתקנות דוח תקופתי,

עמוד 1

והגיש את הדוח באיחור של 198 ימים.

3. בתשובתו לכתב האישום, שניתנה בדיון שנתקיים ביום 27.10.14, הודה המערער שמחזר עסקאותיו היה כמפורט בכתב האישום, אך טען ש"דיווח על הכל". בסיכוןו הוסיף וטען, כי המשיבה לא הוכיחה את האישומים המיוחסים לו מאחר שלא המערער הגיע את הדוחות אלא ייעץ המס של המערער. כן טען כי הסיר את מחדלו ומסר את המידע שלא דוח בתחילת; כי לא שילם את המס הנובע מדיוחו מסיבות כלכליות ולפיכך לא היה מקום להגיש נגדו כתב אישום בגין בנות אליה; כי התקיימו מחדלי חקירה ממשמעותיים מצדיקים זיכוי; כי אי הגשת הדוח במועד היא בבחינת זוטי דברים; וכי עומדת לumaruer הגנה מן הצדקה.

4. בהכרעת הדיון, שניתנה לאחר שמיעת ראיות, הרשע בית משפט השלום את המערער בכל העבירות שייחסו לו. באשר לטענה שהדו"חות הוגש ע"י ייעץ המס, קבע בית משפט קמא כי ייעץ המס הובא לעדות מטעם המערער והuid כי כל חשבונית שנמסרה לו ע"י המערער הוכנסה לדוח לתקופה אליה היא שיכת. בית המשפט ציין כי לא נמצא סיבה לפפק באמינות גרסתו של ייעץ המס שהובא מטעם המערער, ואף ציין כי המערער לא הציג תרחיש כלשהו, לא כל שכן תרחיש מתקין על הדעת, שיבahir מודיע יבחר ייעץ המס להגיש דיווח כוזב בשמו של המערער. בית משפט קמא הוסיף ודחה את טענות המערער כי הסיר את מחדלו עם הגשת הדוח נ/1. בית המשפט ציין כי על פי הוראת החוק, דוח תקופתי יש להגיש בצירוף התשלום הנובע ממנו. לפיכך, גם אם מסר המערער את הדוח נ/1 למשרדי מע"מ, בהיעדר תשלום, אין לראות במסירת הדוח משום הגשתו על פי הוראות החוק. בית משפט קמא הוסיף וקבע כי המערער לא הוכיח טענתו כי המשיבה נמנעת מהגיש כתבי אישום נגד מי שחוור בו מדיווח כוזב שהגיש, וכן קבע כי טענת המערער שלא שילם את המס החל עלייו בשל מצבו הכלכלי הדוח מקומה בשלב הטיעונים לעונש. באשר לטענה לקיום של מחדלי חקירה, ציין בית משפט קמא כי איןנו משוכנע שנפלול מחדלי חקירה בטענת המערער, אולם מכל מקום, אין במחדלים שנטענו (אי חקירות ייעץ המס, אי תפיסת כרטסת הנה"ח) כדי להביא לתוצאה של זיכוי המערער. נקבע כי אשמתו של המערער הוכחה מעבר לכל ספק סביר וכי המחדלים הנטענים אינם יורדים לשורשו של עניין, מה גם שהעדרה של הכרטסט יכול היה להוירפא ע"י ההגנה. נדחו גם טענת המערער כי אי הגשת דוח ינואר 2009 באיחור של 198 יום מהוווה זוטי דברים, וטענתו להגנה מן הצדקה.

5. לאחר שמיעת הטיעונים לעונש הטיל בית משפט קמא על המערער שלושה חודשי מאסר בפועל Shirutzha בעבודות שירות, מאסר על תנאי לתקופה של 6 חודשים למשך 3 שנים Shirutzha אם יעבור המערער עברה לפי חוק מס ערך נוסף, וכן בסך 10,000 ₪ או 60 ימי מאסר תמורתו. בית המשפט דחה את בקשה המערער לבטל את הרשותו תוך שקבע שלא התקיימו התנאים הדרושים להימנע מהרשעתו של נאשם: לא הוכח כי הרשותו תפגע בחמורה בשיקומו או בעתידו התעסוקתי, ואף סוג העבירות שביצע אין מסווג העבירות בהן ניתן לוותר על הרשותה מבלתי פגוע בשיקולי הענישה האחרים. בית משפט קמא הוסיף וקבע כי המערער נמנע מלדוח על עסקאות מסווגן עולה על מיליון ₪ לארוך 8 חודשים וגרם נזק לקופה הציבורית בסכום של 166,294 ₪. המערער ביצע את המעשיות תוך תכנון מריאש והגיש פעם אחר פעם דוחות תקופתיים בסכום חסר, המערער לא הסיר את מחדלו ולא פרע את חוב המס במלואו. אף שבית משפט קמא קיבל את טענת המערער כי הגיע מיזמתו לרשויות מע"מ וביקש תשלום את חובו בתשלומים, נדחתה טענתו כי הביע חרטה, זאת משעה שביקש לגלל את האחריות למשעים על ייעץ המס מטעמו או על עובדי מע"מ שלא פעלו, לטענתו, כנדרש. ציין שגם בשלב הטיעונים לעונש לא חזר בו המערער מטענות אלה ולא הביע חרטה.

הערעור

6. בערעור שלפנינו חזר המערער על טענותיו כפי שנטענו בבית משפט קמא. את ערעוורו על הכרעת הדין מיקד בשלושה ראשים: **האחד**, اي חקירת מנהל החשבונות (יועץ המשפט) מטעמו. נטען כי הדוחות הכספיים הוגשו ע"י מנהל החשבונות מטעמו, זאת אף שהמערער הוציא חשבונות מס כדין על כל עסקאותיו והעבירו למנהל החשבונות, וכי המערער לא ידע בזמן אמת שהדו"חות שהוצאו ע"י מנהל החשבונות אינם משקפים את החשבונות שהוציא. עוד נטען כי "החתא הקדמון" בעניין זה היה אי הזמנת מנהל החשבונות לחקירה, כמו גם אי תפיסת כרטסת הנה"ח של המערער לשנת 2009. **השני**, נטען כי התנהגותו של המערער חוסה תחת כנפיו של פטור עקב חרטה, לפי ס' 28 לחוק העונשין, תשל"ז-1977. לעניין זה נטען, כי המערער הגיע בחודש אוקטובר 2009, מיוזמתו, דיווח מתוקן (לא תשלום המס הנובע ממנו) על מלא העסקאות אשר לא נכללו בשלושת הדוחות מושא האישומים (ג/1). עוד נטען שאף שאין מדובר בחרטה שלפני השלמת העבירה, הגשת הדוחות המתוקן, לפני שנודע על הדוחות החסרים, "הביאה לריפוי" הפגיעה באינטראס המוגן" וש לראות מכלול התנהגותו של המערער כחוסה תחת כנפיו של הפטור האמור, או לחופין מהוועה זוטי דברים. **השלישי**, נטען כי הגשת כתוב האישום נגד המערער באה על רקע חוסר יכולתו לעמוד בהסדר התשלומיים שנקבעו לו. העמדת אדם לדין פלילי משיקולי גביה, ועל רקע חוסר יכולתו לשלם את חובות המס החייבים עליו, מעוררת קושי, כך גם העובה שמי שעריך את החקירה הוא גם הגורם העוסק בגביית החוב.

7. באשר לגזר דין נטען, כי נסיבות עניינו של המערער מצדיקות תוצאה של אי הרשעה. המערער תיקן מיוזמתו את המחדל של הגשת הדוחות הכספיים, והוא מצוי בשלבי שיקום מתקדמים מן המשבר הכלכלי והמשפחתי שפקד אותו בעקבות הסתבכותו עם השוק האפור ורשות מע"מ. עוד נטען שעונש המאסר שהוטל על המערער עלול להוות "מכת מוות" כלכלית על משפחתו, והוא אף לא יכול להתמודד עם החזר חובותיו לרשות מע"מ.

הערעור על הכרעת דין

8. לאחר שקליתי את טענות הצדדים ובחנתי את הראיות, הגעתו לכל מסקנה שדין הערעור על הכרעת דין להידחות.

9. באשר לראש הראשון, "יחס המעשים למנהל החשבונות מטעמו של המערער, לא מצאתי כל בסיס להתערבות במסקנת בית משפט קמא אשר דחה טענה זו. מנהל החשבונות הובא לעדות מטעם המערער והעד כי כל חשבונית שנמסרה לו ע"י המערער הוכנסה לדוח לתקופה אליה היא שייכת, ובית משפט קמא ציין, לאחר ששמע את עדותו, כי לא נמצא סיבה לפיקפק באמינות גרסתו. מסקנה זו נשענת בעיקרה על אדנים עובדיתיים ועל התרשםותו הישירה של בית משפט מן העד, ואין דרך של ערכאת הערעור להתערב במסקנות מעין אלה. יתר על כן, בתשובתו לכתב האישום הודה המערער בהיקף עסקאותו בתקופה הרלוונטית כפי שפורטו בס' 2 לכתב האישום, אך טען כי דיווח לרשות מטעמו על מלא עסקאותיו. לא באה, בשלב זה, מצד המערער כל טענה ולפיה נעשו דיווחים כוזבים (והשווה לטענת בא כוחו בערעור ולפיה "איןני כופר בכך שהדו"חות לא שיקפו את האמת" בע' 5 ש' 13), וכי אלה נעשו על ידי מנהל החשבונות מטעמו. המערער לא טען זאת גם בחקירהתו (ת/5) ואף לא טען זאת מפורשת בעדותו בבית המשפט. גם מנהל החשבונות שהוזמן לעדות מטעמו לא נשאל על כך כל שאלה ע"י ב"כ המערער. משנשאל על כך בחקירהתו הנגידית העד כי דיווח בדו"ח התקופתי על כל חשבונית שהועברה לו ע"י המערער. טענתו זאת נתקבלה, כאמור, ע"י בית המשפט ולא נמצא בסיס להתערב בכך.

10. באשר לראש השני, ולפי התנהגותו של המערער, בהגשת הדוחות המתוקן, חוסה תחת כנפיו של הפטור עקב חרטה, לפי ס' 28 לחוק העונשין, תשל"ז-1977 - יש לדחות גם טענה זו לא הוועתה בלבושה

זה לפני בית משפט קמא אין מקום לדון בה לראשונה בערכאת הערעור. שנית, יש לדוחות הטענה גם לגופה. ס' 28 בחוק העונשין קובע כי "מי שניסה לעבור עבירה, לא יושא באחריות פלילת לנסือน, אם הוכיח שמחפש נפשו בלבד ומתוך חרטה, חדל מהשלמת המעשה או תרם תרומה של ממש למניעת התוצאות שבהן מותנית השלמת העבירה; ואולם אין באמור כדי לגרוע מאחריותו הפלילית בשל עבירה מושלמת אחרת שבמעשה". סעיף זה קובע, אם כן, חריג לכל המטייל אחירות פלילת על **ניסיונו לבצע עבירה** ומעניק פטור מאחריות לעבירת הניסיון עקב חרטה כאשר הנאשם "חדל מהשלמת המעשה...". מכאן, ש"במקרים שבהם ההתנגדות שבה מותנית השלמת העבירה הושלמה, המעשה הושלם, ואין מעשה לחזור ממנו. במקרים כאלו, העבירה הושלמה והפטור עקב חרטה לא יעמוד לעושה" (ע"פ 14/5767 פלוני נ' מדינת ישראל, 16.6.15). בעניינו, כפי שהודה הסגנור עצמו, " מבחינה עיונית היהות שמדובר בעבירה התנגדותיה שהושלמה סעיף 28 לא חל" (בע' 6 לפורתוקול הדיון בערעור). יתר על כן, כפי שצ"י גם בית משפט קמא, הטלת האחריות לביצוע העבירות על מנהל החשבונות מטעמו אין מתיחסות עם טענת המערער לחידתו מהשלמתן עקב חרטה. אף אין מדובר בחוטי דברים. המערער הגיש 3 דוחות תקופתיים כזבים ואicher אישור ניכר בהגשת דוח' רבייע, והכל תוך תקופה של שבועות וחודשים. אין מדובר בעניינים קל' ערך, אלא בעבירות שיש בהן משום פגיעה של ממש באינטרס הציבור באופן המצדיק הטלת אחירות פלילתית (ראו פ' 1875/98 אורן מתקות בע"מ נ' מדינת ישראל, 7.9.00).

11. באשר לראש השלישי ולפיו כתב האישום הוגש נגד המערער על רקע חוסר יכולתו לעמוד בהסדר התשלומים שנקבע לו, גם טענה זו יש לדוחות. כבר נפסק כי האיסורים הפליליים שעוניים הימנעות מהעברת כספי מיסים או יעכוב בהעברתם, משתרעים גם על מצבים שבהם אי העברתם הייתה נעוצה בחוסר יכולת כלכלית, ואפילו התמוטטות כלכלית (רע"פ 11/6167 ספיקיורייטי המוקד המركזי בע"מ נ' מדינת ישראל, 12.2.12). צוין כי לפני חיב במס שהוא חסר יכולות דרכים חוקיים להתמודד עם מצבו ע"י פניה לרשותו המס, עוד לפני המועד הקבוע להגשת הדוח' בבקשתו לדוחית מועד להגשת דוח' תקופתי. נקבע כי " נישום שלא מגיש את דוח' חותמי במועד, מבלי לפנות לרשויות המס בבקשת לדוחית מועד... יש להרשו ע"י המשייה בעבירות אי הגשת דוח' מעת' ממועד לפי ס' 117(א)(6) לחוק (רע"פ 04/7917 בסרגליק נ' מדינת ישראל, 14.11.04). בעניינו, כאמור, אין מדובר רק במי שבשל מצבו הכלכלי לא הגיש דוח' חותמי במועד ולא שילם את סכומי המס המתחייבים מכך אלא למי שהגיש מספר פעמים דוחות כזבים לרשות מעת' מ. גם בטענה - שאושרה ע"י המשيبة - ולפיה אילו היה המערער עומד בהסדר התשלומים שנקבע לו ניתן היה לשקלול הטלת כופר חלף ההליך הפלילי, אין כדי להקים עילת התערבות בהכרעת הדיון מקום שהוגש הליך פלילי והואocha אחירותו הפלילית של המערער.

12. לא מצאתו גם ביתר טענותיו של המערער בסיס להתערבותו של בית משפט זה. המערער אף לא הצבע על פסול בהתנגדות הרשות המצדיק ביטול כתב האישום מטעמים של הגנה מן הצדקה.

13. לאור כל האמור לעיל, הנני סבורה כי דין הערעור על הכרעת הדיון להידחות.

הערעור על גזר הדין

14. הנני סבורה כי גם דין של הערעור על גזר הדיון להידחות. מקובלות עליי מסקנת בית משפט קמא ולפיה לא התקיימו התנאים הדרושים להימנע מהרשעתו של הנאשם, בשים לב, בין היתר, בסוג העבירות שביצע ובמספר העבירות שביצע. גם בעונש שהוטל על המערער אין משום סטייה מרמת הענישה הנוגעת בעבירות פיסකאליות באופן

המצדיק את התרבותה של ערכאת הערעור. כאמור, אין מדובר בעבירות "טכניות" גרידא. המערער הגיש לרשויות המס שלושה דו"חות כזבים, תוך שנמנע מלדווח על עסקאות שסקומן עולה על מיליון ל"י. בעת ניהול ההליך בחר להטיל את האחריות למשעו על מנהל החשבונות מטעמו. בנסיבות אלה, עונש המאסר שהוטל על המערער - מאסר שירותה בעבודות שירות - הינו עונש מותן ומידתי ואינו חריג ממתחם הענישה המקובל בעבירות שביצוע המערער.

שופט

השופט י' מרزل:

אני מסכימם.

שופט

השופט א' רומנווב:

1. אני שותף לדעת חברי כי יש לדוחות את הערעור על הכרעת הדיון. באשר לערעור על גזר הדיון, מהטעמים אותך אפרט להלן, אני סבור כי ניתן להקל בעונשו של המערער ולהמיר את עונש המאסר בעבודות שירות שהוטל עליו בעונש של שירות לתועלת הציבור בהיקף נרחב.

2. המערער הוא הבן ה-14 והאחרון במשפחה ברוכת ילדים, אשר בשנים האחרונות ידעה ימים קשים ואסונות (ר' עדות האח, מר מאיר ביטון). בתחילת הפלגה עבד בעבודה הכורוכה במאץ פיזי, ואולם לאחר שנפגע בתאונת המשפחה סייעה לו לפתח עסק לתיווך במכוניות ומכירות מכניות משומשות. אלא שהעסק לא עלה יפה והמערער נקלע לחובות לגורמים שונים. מטעם זה הוא החליט לסגור אותו. העבירות אותן עבר המערער ובן הורשע בכך זה נבערו בשלבי פעילותו של העסק ולקראת סיגרתו.

3. העבירות אותן עבר המערער הן עבירות של מסירת דו"ח הכספי ידועה לא נcona ואוי הגשת דו"ח תקופתי במועד. ואולם המערער טعن, ובית משפט קמא קיבל את טענתו, כי הוא פנה לרשות המס, דיווח להן על מצב הדברים לאשורה, וביקש להגיע עמן להסדר בדבר תשלום חובו, עוד לפני שנפתחה נגדו חקירה (עמ' 7 סיפה - עמ' 8 רישא לגזר הדיון; ר' גם את דברי ב' המשיבה בעמוד 2 שורה 21 לפרוטוקול הדיון לפנינו).

4. מטעוני הצדדים עולה, כי המשיבה הייתה מוכנה להסתפק בכופר ולא להגיש נגד המערער כתוב אישום. בהתאם לכך, נערך הסדר תשלום החוב, ואולם המערער לא עמד בהסדר בשל המצוקה הכלכלית בה היה שרוי. מדובר אכן של המערער עולה, כי הייתה התגיסות ממשית של המשפחה לשיער לערער לעמוד בהסדר, ואולם הדבר לא עלה בידי המשפחה ועל כן הוגש נגד המערער כתוב אישום.

5. לאחר שהמערער הורשע זמן קצר לפני ישיבת הטיעונים לעונש, הגיעו המערער והמשיבה להסדר תשלוםם

נוסף. במסגרת הסדר זה עמדה המשיבה על כך שהמערער ישלם לאלתר סכום של 40,000 ₪. המערער שילם למשיבה סכום זה, ולצורך כך הוא נדרש לעשות שימוש בכספי אוטם הוא ייעד לביר-המצווה של בנו הבכור.

6. בהתאם להסדר, המערער משלם מדי חדש סכום של כ-7,500 ₪. זאת בנוסף לתשלומיים אוטם הוא משלם לגורמים אחרים בגין חובות העבר. עד כה שילם המערער למשיבה על חשבון חובבו סכום של כ-200,000 ₪ ויתרת חובו עומדת על סכום של כ-117,000 ₪. המערער עומד בתנאי התשלום למשיבה ולא הועלה טענה כלשהי בדבר הפרת ההסדר.

7. המערער, שהינו אדם נשוי ואב לשולשה, חסר כל עבר פלילי, עסוק היום בתפקיד של שיקום מצבו הכלכלי, לרבות ההשלכות של מצב זה על חי משפחתו. הוא עובד בחברה ציבורית במועד של "עובד קבלן". הוא חשש מאד כי תוצאה גזר הדין תפגע בו בשני מובנים: האחד, הדבר יביא להפסקת עבודתו. והשני, הוא חשש שבמהלך תקופת ריצוי עונש עבודות השירות הוא לא ישתכר ועל כן לא יוכל לשלם את התשלומיים החודשיים אוטם הוא משלם למשיבה בהתאם להסדר התשלומיים. אם כך יהיה, הוא טוען, לא תצמץ תועלתו לאיש.

8. אכן, מדיניות הענישה בעבירות מסוים מוכרת וידועה, ואולם סבור אני כי מהטעמים עליהם עמדתי ניתן להקל בעונשו של המערער כמוצע על ידי.

שפט

החליט לדחות את הערעור על הכרעת הדין. כן הוחלט, ברוב דעתות, לדחות את הערעור על גזר הדין. המערער יתיצב לריצוי עונשו ביום 1.8.16 בשעה 09:00 לפני הממונה על עבודות שירות במקדמת מחוז דרום, יחידת עבודות השירות, באර שבע.

מציאות בית המשפט תמציא פסק הדין לצדדים, כפי הסכמתם, ותודה טלפונית קבלתו בידם.

נitin היום, י"ד סיון תשע"ו,
20 יוני 2016, בהעדך
הצדדים.

גילה כנפי שטייניץ,
אריה>Romanov, שופט
ד"ר יגאל מרزل,
שופט