



ע"פ 60482/12/16 - מדינת ישראל נגד א א

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

עפ"ג 60482-12-16 מדינת ישראל נ' פח"ר א(אסיר)

בפני כב' השופט יוסף אלרון, נשיא [אב"ד]

כב' השופט יחיאל ליפשיץ

כב' השופטת אורית וינשטיין

מדינת ישראל

המערער

נגד

א א (אסיר)

המשיב

פסק דין

פתח דבר

1. המשיב הורשע, במסגרת הסדר טיעון בעבירות נשוא כתב אישום מתוקן (2) (להלן - **כתב האישום**) בטרם תחילת שמיעת הוכחות, בעבירות על סעיף 117(ב)(1) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - **חוק מע"מ**) יחד עם סעיף 117(ב)(2) לחוק מע"מ ובעבירות על סעיף 117(ב)(8) יחד עם סעיף 117(ב)(2) לחוק מע"מ (האישום הראשון). כמו כן, הורשע המשיב בעבירה לפי סעיף 117(ב)(7) לחוק מע"מ (האישום השני). בנוסף, הורשע המשיב ב-4 עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, התשכ"א - 1961 (להלן - **הפקודה**) בקשר עם סעיף 117 + 224'א' לפקודה, 4 עבירות לפי סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה בקשר עם הסעיפים הנ"ל וכן 4 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה בקשר עם הסעיפים הנ"ל (האישום השלישי).

2. על פי המתואר בכתב האישום המשיב היה הבעלים והמנהל הפעיל של עסק בתחום הבניה והשיפוצים. בתקופה שבין ינואר 2008 עד דצמבר 2011 עמד סך כל עסקאותיו על סך של 19,957,970 ₪ (ללא מע"מ) כאשר קרן המס הגלומה בהן עמדה על סך של 3,127,848 ₪.

3. בהתאם לאמור באישום הראשון הגיש המשיב 23 דוחות כוזבים לרשויות המע"מ במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, בהם דיווח בכזב כי כלל עסקאותיו בתקופה זו עמד סך של 349,637 ₪ בלבד (ללא מע"מ). בסה"כ גרע המשיב בדוחות התקופתיים הכוזבים שהגיש למנהל מע"מ סכום של 19,608,333 ₪ (ללא מע"מ).

4. בהתאם לאמור באישום השני בתקופה הרלוונטית לכתב האישום ובמועד שאינו ידוע השמיד המשיב ו/או הסתיר ו/או זרק פנקסי חשבוניות ו/או מסמכי הנהלת חשבונות אחרים אותם נדרש לנהל, לשמור ולמסור למערער (המאשימה) עת יידרש לכך. המשיב נדרש במספר הזדמנויות להמציא לחוקרי המאשימה חומרי הנהלת חשבונות על שם עסקו לשנים 2008 עד 2011 אך נמנע מלעשות כן.



5. בהתאם לאישום השלישי הכין המשיב וקיים פנקסי חשבוניות ורשומות כוזבים בכך שלא רשם בהם תקבולים שהתקבלו בעסקו בסכום שאינו ידוע במדויק למאשימה, אך לא פחות מ-19,957,970 ₪ (ללא מע"מ). בכך הקטין המשיב את הכנסתו החייבת, כאשר בדוחות ובמאזנים שהגיש לפקיד השומה בכל אחת משנות המס 2008, 2009, 2010 ו-2011 דיווח על הכנסות מעסקו בסכום של 349,637 ₪ (ללא מע"מ) כמפורט בכתב האישום, כך שהשמיט הכנסות שהיו לו בעסקו בסכום לא ידוע ולא פחות מ-19,608,333 ₪ (ללא מע"מ).

6. על המשיב הוטלו עונשים אלה: מאסר בפועל לתקופה של 20 חודשים, מאסר על תנאי לתקופה של 12 חודשים בתנאים המפורטים בגזר דינו של בית המשפט קמא וקנס בסך 25,000 ₪.

ערעור המדינה מופנה כלפי קולת עונש המאסר והקנס.

גזר דינו של בית המשפט קמא

7. בית המשפט קמא הפנה לתסקיר שירות המבחן ממנו עולה כי המשיב בן 58, אב ל-8 ילדים, סובל מבעיות רפואיות מגוונות כמפורט בתסקיר ומצבו הנפשי ירוד. התרשומות שירות המבחן היא כי המשיב מתקשה להתייחס לבעייתיות בהתנהלותו ומשליך את האחריות לביצוע העבירות על גורמים חיצוניים, כאשר לדבריו נקלע לאירוע עקב תמימותו וחוסר ידיעה של השלכות המעשים המתוארים. שירות המבחן נמנע מהמלצה טיפולית, אך המליץ כי באם ידון המשיב לריצוי מאסר בין כתלי הכלא, ילקח בחשבון מצבו הנפשי הירוד.

8. מחוות דעת מטעם הפסיכיאטר המחוזי שהוגשה, לאור בקשתו של ב"כ המשיב, עולה כי המשיב מוכר למערכת הפסיכיאטרית, והוא חווה קשיי הסתגלות לגורמי סטרס כרוניים עם תמונה דיכאונית חרדתית ממושכת, שמקורה בתהליך אָבָל פתולוגי עקב מות בנו בתאונת דרכים. אין עדות למצב פסיכוטי חריף או אפקטיבי מג'ורי. להערכת עורכת חוות הדעת, המשיב זקוק להמשך טיפול תרופתי קבוע.

9. בית המשפט קמא עמד על הערכים המוגנים שנפגעו - השוויון בנטל המס המוטל על כלל אזרחי המדינה והפגיעה בקופה הציבורית - והדגיש את מידת הפגיעה כאשר קרן חוב המס הנובעת מהעבירות לפי חוק מע"מ עומדת על סך של מעל 3 מיליון ₪ והשמטת ההכנסה לעניין פקודת מס הכנסה עומדת על קרוב ל-20 מיליון ₪. בית המשפט קמא הדגיש כי המחדל לא הוסר, וכי עבירות המס בוצעו בנסיבות מחמירות, באופן שיטתי ומתמשך ולאורך תקופה ארוכה של 4 שנים.

10. בית המשפט קמא קבע בהתאם למבחן "הקשר ההדוק" (ע.פ. 4910/13 **אחמד בני ג'אבר נ' מדינת ישראל**) ולאור העובדה כי מדובר בעבירות שבוצעו על אותו רצף זמן, באותו עסק, באותה שיטת פעולה, וכאשר הנפגעת היא המדינה, כי העבירות נשוא כתב האישום מהוות אירוע אחד. בהתחשב בעיקרון ההלימה, בערכים החברתיים שנפגעו, במידת הפגיעה באותם ערכים, בנסיבות הקשורות בעבירה ובמדיניות הענישה, קבע בית המשפט קמא כי מתחם העונש ההולם נע בין 18 ל-40 חודשי מאסר בפועל, מאסר על תנאי וקנס.



11. אשר לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה, הביא בית המשפט קמא בחשבון לקולא את העובדה כי על אף שהמשיב לא הודה בהזדמנות הראשונה, חזר בו מכפירתו והודה בכתב אישום מתוקן טרם שלב ההוכחות. כמו כן, זקף בית המשפט קמא לקולא את מצבו הכלכלי ואת מצבו הנפשי הירוד של המשיב. לחובת המשיב זקף בית המשפט את עברו הפלילי, לרבות בעבירות מס, את העובדה כי לא נטל אחריות מלאה מחמת שטען שלא יכול היה לנהוג אחרת, וכן את העובדה שהמחדל לא הוסר, ואף לא באופן חלקי.

לאור כל האמור הטיל בית המשפט קמא על המשיב את העונשים המפורטים לעיל.

נימוקי הערעור

12. לעמדת המערערת יש להחמיר בעונשו של המשיב, הן ברכיב המאסר והן ברכיב הקנס. מתחם הענישה שנקבע על ידי בית משפט קמא נטה בצורה חריגה לקולא באופן שלא משקף את נסיבות ביצוע העבירות ואת מדיניות הענישה במקרים דומים.

13. מדובר בעבירות רבות, 37 במספר, מרביתן בנסיבות מחמירות, שנמשכו על פני תקופה ארוכה ובוצעו באופן שיטתי ומתוחכם, תוך תכנון קפדני במטרה להתחמק מתשלום מס בהיקפים כספיים גדולים. למרות שבית המשפט קמא עמד על חומרת העבירות, על העובדה כי המחדלים כלל לא הוסרו ועל הפסיקה לפיה יש להחמיר בעונשיהם של המורשעים בעבירות מס שלא הסירו את המחדלים, גם כאשר מדובר בנסיבות אישיות קשות - הדבר לא קיבל ביטוי הולם בעונש שהוטל בסופו של יום על המשיב.

14. בית המשפט קמא שגה בקביעת מתחם העונש ההולם ובעונש שהוטל על המשיב בתוך אותו מתחם, שאינו עולה בקנה אחד עם הענישה המקובלת, ואף אינו לוקח בחשבון את התסקיר השלילי בעניינו. יש לקבוע מתחם ענישה כפי שעולה מהפסיקה של לפחות 30 חודשי מאסר עד 50 חודשי מאסר בגין עבירות המע"מ ומתחם של 48 חודשים עד 68 חודשים לעבירות מס הכנסה. כמו כן היה מקום להטיל קנס בסכום גבוה יותר, המביא בחשבון את היקף הסכומים שהשמיט המשיב, כאשר בסופו של יום עונש הקנס שהוטל על המשיב אין בו כלל כדי להרתיע.

טענות המשיב

15. בית המשפט קמא נתן דעתו לכלל השיקולים הרלוונטיים, והעונש שהוטל מאזן נכונה שיקולים אלה. המתחם שקבע בית המשפט קמא אינו חורג ממתחמי הענישה שנקבעו בפסיקה לעבירות מהסוג שבהן הורשע המשיב, ואינו מקל אף ביחס לעבירות חמורות יותר בהיקפי מס גבוהים יותר. אמנם אין מדובר בעונש מחמיר לעומת רמת הענישה המקובלת, אך אין הוא סוטה לקולא, בהתחשב בנסיבותיו האישיות של המשיב.

16. יש לתת את הדעת לתסקיר שירות המבחן המתאר נסיבות חיים קשות וחריגות מאוד של המשיב, שהינו שבר כלי, לאחר ששכל את בנו לפני מספר שנים ומאז סובל מדיכאון קשה.



17. המשיב הוא שנתן את הדין לבדו בגין הפרשה למרות קיומם של חשודים נוספים שניצלו את מצבו הקוגניטיבי ואת חולשתו, בעוד המשיב עצמו לא התעשר מביצוע העבירות. המשיב נטל אחריות, הודה והביע חרטה, ואך ורק בשל מצבו לא היה באפשרותו להסיר את המחדלים ולשלם את סכומי המס.

18. ב"כ המשיב הגיש לעיונו במהלך הדיון בערעור פסיקה אשר לגישתו מאשרת את מתחם העונש שנקבע על ידי בית המשפט קמא וכן הוגשו מסמכים רפואיים בעניינו של המערער וכמה מבני משפחתו ומכתב שכתב בנו של המשיב המתאר את מצוקתו הרבה.

דין והכרעה

19. אין צורך להכביר מילים על החומרה הרבה הגלומה בעבירות המס ועל החובה המוטלת על בתי המשפט לצאת חוצץ כנגד עברייני המס, הפוגעים בערך החברתי החשוב של שוויון בנטל המס ושולחים את ידם לקופה הציבורית. הפסיקה עמדה לא אחת על הצורך להחמיר עם עברייני מס בהטלת עונשים כבדים ומרתיעים תוך העדפת האינטרס הציבורי על פני שיקולים אישיים:

"עבירות המס הכלכליות הפכו בשנים האחרונות להיות רעה חולה, ומכאן שיש מקום ליתן לכך משקל בענישה מן הפן ההרתעתי. כך שבבוא בית המשפט לגזור את דינו של אדם אשר הורשע בעבירות מסוג זה, לא יתן משקל לנסיבות אישיות ולמצוקה כלכלית". (ע"פ 6474/03 יוסף מלכה נ' מדינת ישראל, פ"ד נח(3) 721).

20. ההחמרה בענישה צריכה לבוא לידי ביטוי הן בהטלת מאסר בפועל לתקופה משמעותית, והן בהטלת קנס משמעותי, במיוחד בהתחשב בכך כי עבירות המס מתבצעות לשם השגת רווח כלכלי:

"כאשר עסקינן בעברייני מס, אשר תקוותם להפיק רווח כספי, חשוב להטיל לצד הקנס גם עונש של מאסר בפועל למען ידע העברייני שאין החוטא יוצא נשכר" (רע"פ 3137/04 חג'ג' נ' מדינת ישראל (18.4.04)).

21. עוד נקבע כי בעבירות המס יש לתת משקל רב לסוגיית הסרת המחדל, לא רק מפני שיש בכך משום תיקון מעשה העבירה תוך השבת הכספים שנגזלו מקופת המדינה, אלא שהדבר אף מצביע על נטילת אחריות:

"... הסרת המחדל הינה הביטוי האולטימטיבי ללקיחת אחריות ולהכרה בחטא, לצד הפן האופרטיבי והמעשי שיש בה, דהיינו השבת הנזק באופן שהקופה הציבורית קיבלה בחזרה מה שנגרע ממנה. בתי המשפט מאז ומעולם התחשבו בנימוק זה לעניין ההקלה בעונש. אין בכך כמובן כדי למעט מחומרתה של העבירה, אולם יש בכך כדי להשליך על הענישה. תיקון 113 העומד במוקד הדיון הכיר גם הוא בחשיבות הסרת המחדל. אנו מפנים לסעיף



40"א(5) המונה בין הנסיבות שבהם רשאי בית המשפט להתחשב בעניין העונש ואשר אינם קשורות לביצוע העבירות, גם את "מאמצי הנאשם לתיקון תוצאות העבירה ולפיצוי על הנזק שנגרם בשלה". (עפ"ג 47301-01-14 רשות המיסים היחידה המשפטית איזור מרכז ותיקים מיוחדים נ' פ.מ.מ בע"מ ואח' (16.6.2014)).

22. אכן, הבעת חרטה אך ורק במלל, אינה דומה כלל ועיקר להבעת חרטה הבאה לידי ביטוי גם במעשים, במיוחד במקרים כגון המקרה שלפנינו, בו על פי האמור בתסקיר שירות המבחן המשיב אינו מפנים את חומרת מעשיו ומטיל את האחריות לביצוע העבירות על אחרים.

23. מעשיו של המשיב קשים וחמורים. במשך תקופה של ארבע שנים, באופן שיטתי ועקבי, הגיש המשיב דוחות כוזבים תוך שימוש במרמה ותחבולה ובנסיבות מחמירות, וזאת מתוך בצע כסף. הדוחות הכוזבים שהגיש הציגו אך ורק אחוזים בודדים מתוך כלל סכומי העסקאות שביצע, כאשר בכך גרע סכום חשבוניות של כ-20 מיליון ₪, שסכום המע"מ בהן עומד על מעל 3 מיליון ₪, אותם שלשל לכיסו. כמו כן לא כלל המשיב את סכום העסקאות הנ"ל כהכנסה בדוחותיו לפקיד השומה בארבע שנות המס ובכך התחמק מתשלום מס הכנסה. ואם אין די בכך, על מנת לכסות על מעשיו אלה, השמיד המשיב את ספרי חשבוניותיו ולא הציגם כפי שנדרש לרשויות המס. המשיב עד עצם היום הזה אף לא הסיר את מחדליו, ולא הראה נכונות כלשהי לעשות כן.

24. עיון בפסיקה הרלוונטית מעלה כי בעבירות מהסוג שבהן הורשע המשיב, בהתחשב במספר העבירות והיקף סכומי המס, ובמקרים שבהם המחדלים לא הוסרו - הוטלו עונשים מחמירים במידה משמעותית מהעונש שהוטל על המשיב שלפנינו.

כך, ברע"פ 5715/05 **אוליבר נ' מ"י** (8.8.05) - 40 עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך בהיקף של 900,000 ₪ - הוטלו על הנאשם 36 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 50,000 ₪.

ברע"פ 1890/08 **יגרמן נ' מ"י** (28.10.08) אישר בית המשפט העליון עונש של 30 חודשי מאסר ו-300,000 ₪ קנס למי שהורשע בחמש עבירות של ניכוי מס תשומות במטרה להתחמק מתשלום מס בסך של כ-מיליון ₪.

ברע"פ 10170/08 **עומר עיסא נ' מ"י** (2.3.15) הורשע הנאשם בקבלת 57 חשבונית כוזבות וברישומם בספרים כשסכום המע"מ מגיע לכדי כ-3.2 מיליון ₪ והעונש שהוטל עליו עמד על 48 חודשי מאסר וקנס של 250,000 ₪.

ואילו בעפ"ג 39990-02-15 **מודן נ' מ"י** (12.5.15) התקבל ערעור המדינה והוחמר עונשו של מי שעבר 37 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין והוצאת חשבוניות פיקטיביות כשסכום המע"מ הכולל עמד על סך של כ-3 מיליון ₪ - לעונש מאסר של 30 חודשים ולקנס של 100,000 ₪.



25. עיינו בפסיקה אליה הפנה אותנו ב"כ המשיב, אך לא מצאנו אותה כרלבנטית לענייננו, וזאת בין אם בשל כך שחלק מהפסיקה הנ"ל התייחס לנאשם שהואשם בסיוע לביצוע עבירות מס, בין אם בשל כך שחלקה התייחס לעבירות קלות משמעותית מהעבירות נשוא הערעור שבפנינו ובין אם בשל כך שחלקה התייחס לנאשמים אשר הסירו את המחדלים.

26. לפיכך, אין זאת אלא כי מתחם העונש שקבע בית המשפט קמא אכן סוטה לקולא ממתחם העונש הנוהג לעבירות מהסוג ומההיקף שעבר המשיב. ממילא העונש שהוטל על המשיב אף הוא חורג לקולא מהעונש ההולם.

27. איננו מתעלמים מכך שהמשיב, בסופו של יום, חזר בו מכפירתו ובכך חסך העדתם של עדים רבים. אף לא נעלמו מעינינו נסיבות חייו הקשות של המשיב והטרגדיה שפקדה אותו במות בנו. כמו כן, כן לא נעלם מעינינו מצבו הנפשי הלא פשוט של המשיב, ושאר נסיבותיו האישיות. ליבנו עם מצוקת ילדיו של המשיב ומצוקת משפחתו העולה מתוך מכתב בנו שהועבר לעיונו. עם כל זאת, וכפי שנקבע לא אחת בפסיקה, בעבירות מס יש להעדיף את השיקול הציבורי על פני השיקול האישי.

יתר על כן, גם לא ניתן להתעלם מתסקיר שירות המבחן, שהינו שלילי בעיקרו, כאשר שירות המבחן אף נמנע מלהמליץ על הליך טיפולי, בין היתר על רקע העובדה כי המשיב אינו נוטל אחריות מלאה על מעשיו ומשליך את ביצוע העבירות על כתפיהם של אחרים. כאמור, העובדה כי המשיב לא הסיר מחדלים, ואף לא הראה כוונה כלשהי להסיר מחדלים ולו באופן חלקי, אף היא מלמדת כי הבעת חרטה אמיתית וכנה אין לפנינו.

28. לאור כל האמור לעיל, ותוך שאנו שוקלים את כל הנסיבות, כמו גם בהתחשב בכלל לפיו ערכאת הערעור אינה ממצה את הדין עם נאשם שהחליטה להחמיר בעונשו, אנו מקבלים את הערעור ומטילים על המשיב את העונשים הבאים:

30 חודשי מאסר בפועל.

קנס בסך של 50,000 ₪ או 6 חודשי מאסר תמורתו, אשר ישולמו ב- 10 תשלומים חודשיים שווים ורצופים, בסך 5,000 ₪ כל אחד מהם, החל מיום 1.6.17 ועד גמר התשלומים כאמור.

יתר חלקי גזר דינו של בית המשפט קמא יוותרו על כנם.

מצאנו לנכון לציין אף כי בהטלת עונש מאסר בפועל של 30 חודשי מאסר על המשיב פעלנו לקולא עם המשיב, מאחר וחומרת מעשיו, היקף הכספים בהם מדובר ונסיבות ביצוע העבירות מצדיקים ענישה מחמירה יותר, אולם, כאמור, רק בשל העובדה כי ערכאת הערעור אינה ממצה את הדין - החלטנו להסתפק בעונש זה.

אף אנו, כמו בית המשפט קמא, מוצאים לנכון לחזור ולהפנות תשומת לבם של גורמי שב"ס למצבו הבריאותי והנפשי



של המשיב, על מנת שיטופל בהתאם.

ניתן היום, 02 בפברואר 02 פברואר 2017, במעמד באי כח הצדדים והמשיב.

א. וינשטיין, שופטת

י. ליפשיץ, שופט

י. אלרון - נשיא
[אב"ד]