



ת"פ 44491/10/16 - אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות נגד י. ארבל יזום ובניה בע"מ, ששון דניאל כהן

בית משפט השלום בפתח תקווה

ת"פ 44491-10-16 אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין
- חקירות מרכז מדור תביעות נ' י. ארבל יזום ובניה
בע"מ ואח'

בפני כבוד השופט עודד מורנו
המאשימה: אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות
מרכז מדור תביעות

נגד

הנאשמים: 1. י. ארבל יזום ובניה בע"מ
2. ששון דניאל כהן

ב"כ המאשימה: עו"ד אמיר יונתי

ב"כ הנאשם 2: עו"ד קרן זרקו זמיר

הנאשם 2 בעצמו

פסק דין

מבוא

1. ביום 5.10.16 הוגש כתב אישום כנגד הנאשמת 1, י. ארבל יזום ובניה בע"מ, (להלן: "הנאשמת") וכנגד הנאשם 2, כהן ששון דניאל, (להלן: "הנאשם" וביחד "הנאשמים"), אשר ייחס לנאשמים אישום בגין אי הגשת דין וחשבון במועד - שלוש עבירות על סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

2. על פי עובדות כתב האישום, הנאשמת הינה חברה פרטית שהוקמה ביום 7.7.05 ועיקר עיסוקה בתקופה הרלוונטית לאישום היה בנייה ושיפוצים. הנאשם היה בתקופה הרלוונטית לאישום זה, מנהלה הפעיל של הנאשמת. הנאשמים היו חייבים להגיש דו"ח בצירוף מאזן וחשבון רווח והפסד מאושרים על ידי רואה חשבון על הכנסותיה של הנאשמת, וזאת על פי הוראות הסעיפים 117, 131 ו-132 לפקודה (ניתנה ארכה להגשת דו"ח הנאשמת לשנת 2013 עד ליום 31.12.14).

3. הנאשמים, בלי סיבה מספקת, לא הגישו במועד לפקיד השומה את הדו"חות על הכנסותיה של



הנאשמת לשנות המס 2012-2014. בעשותם זאת, בלי סיבה מספקת, עברו הנאשמים שלוש עבירות של אי הגשת דו"ח במועד לפי סעיף 216(4) לפקודה.

מחזורי העסקאות בשנים הרלוונטיות לאישומים אלו היו לכל הפחות: בשנת 2012 - 742,935 ₪; בשנת 2013 - 1,145,946 ₪; בשנת 2014 - 1,381,261 ₪.

השתלשלות האירועים

4. ביום 9.7.18 הודה הנאשם בעובדות כתב האישום. ב"כ הנאשם, ביקשה לשלוח את הנאשם לקבלת תסקיר שירות המבחן לקראת הטיעונים לעונש, לצורך בחינת שאלת אי הרשעת הנאשם, הגם שלנאשם יש הרשעה קודמת בת"פ (השלום- ב"ש) 4717-09-11, (להלן: "התיק הקודם או ת/1"). המדובר בכתב אישום שהוגש כנגד הנאשם בשל אי הגשת דו"חות בחברה אחרת, שם נגזר דינו ביום 6.4.17 ל-7 חודשי מאסר על תנאי, ללא רכיב של מאסר בפועל (להלן: "המאסר המותנה"). ברקע הדברים, יש לציין שכתב האישום בתיק זה, הוגש ביום 31.10.16 בגין עבירות משנת 2012-2014 טרם סיום ההליכים בתיק הקודם, אך משידעה הסנגורית כי ב"כ המאשימה יטען להפעלת המאסר המותנה בתיק זה, שכן לשיטתו המאסר המותנה הנו חב הפעלה, ביקשה שלא להרשיע את הנאשם באותו עת, טרם קבלת התסקיר.

5. לאחר קבלת עמדת ב"כ המאשימה אשר עמד על הרשעת הנאשם (לצד עתירתו למאסר בפועל והפעלת המאסר המותנה), טרם הפנייתו לשירות המבחן, קבע בית המשפט (כבוד השופט א. נוריאלי) כי תירשם הודאת הנאשם והוא יופנה לתסקיר בטרם הרשעה. כן נדרש תסקיר שירות המבחן להתייחס לשאלת ההרשעה כמו גם לשאלת המאסר המותנה.

תסקיר שירות המבחן

6. תסקיר שירות המבחן בעניינו של הנאשם התקבל ביום 31.10.18. בתסקיר שירות המבחן, סקרה קצינת המבחן, הגברת יהל גונן, את אורחות חייו ונסיבותיו האישיות של הנאשם ומתוכן עולה כי מדובר בגבר בן 61, נשוי ואב לשלושה ילדים בוגרים, אשר עד לשנת 2016 עבד כעצמאי והיה בעל חברה בתחום הבנייה והשיפוצים ומפעל לייצור מזרקים חד פעמיים. החל משנת 2000 התדרדר מצבו הכלכלי, הוא נקלע לחובות עמוקים והוכרז לבסוף כפושט רגל. משנת 2016, ועל מנת לשקם את מצבו הכלכלי, החל הנאשם לעבוד כשכיר בחברות בנייה שונות, וזאת כהנדסאי בניין וכמנהל עבודות פיקוח בתחום הבנייה.

7. בנוסף, תיארה קצינת המבחן כי מעיון בגיליון רישומו הפלילי של הנאשם עולה כי לחובתו הרשעה אחת קודמת מיום 6.4.17 בגין ביצוע עבירה שעניינה אי הגשת דו"ח במועד לפי סעיף 216 (4) לפקודה



בהתייחס לשנת 2006, בגינה נדון, בין היתר, לעונש מאסר על תנאי (ת/1), אשר להבנתה, ניתן להפעלה בתיק הנוכחי. עוד עלה כי לא תלויים כנגד הנאשם תיקים פתוחים נוספים (מב"ד) מלבד התיק הנוכחי. בהתייחס לעבירה נשוא תיק זה, קיבל הנאשם אחריות על המיוחס לו. לדבריו, הסיר מחדלים והפיק את הלקח הנדרש ממעורבותו בעבירות הנוכחיות. שירות המבחן הדגיש כי לא מצא דפוסים עבריינים- מרמתיים בהתנהלותו של הנאשם.

8. לנוכח כל האמור לעיל, שירות המבחן בא בהמלצה על הארכת עונש המאסר על תנאי התלוי ועומד נגד הנאשם, וזאת על מנת להימנע מפגיעה בעתידו של הנאשם, בתפקודו התעסוקתי הנוכחי ולהימנע מרגרסיה במצבו הכלכלי היום. משכך אפוא, וברקע המלצתו של שירות המבחן בדבר הארכת המאסר המותנה, המליץ לשקול בחיוב סיום ההליך ללא הרשעתו בדין, בכפוף להטלת צו של"צ כאלטרנטיבה עונשית.

טיעוני הצדדים

9. ביום 12.3.19 נשמעו בפני הטיעונים לעונש והוגשו אסמכתאות באמצעות ב"כ הצדדים, אסמכתאות התומכות בטיעוני כל צד וצד.

10. ב"כ המאשימה ביקש לטעון להרשעה, והגיש תדפיס הרשעתו הקודמת של הנאשם- **ת/1** וגזר דין התיק הקודם- **ת/2**. בנוסף, טען כי ביולי הודו הנאשמים בעבירות שיוחסו להם בכתב האישום - סך הכל שלוש עבירות בעניין אי הגשת דין וחשבון במועד לפי סעיף 216 (4). ב"כ המאשימה הפנה לתסקיר שם צוין כי לדברי הנאשם כל המחדלים הוסרו ולא כך הם פני הדברים בפועל (כפי שפירט בהמשך). לכן, נטען, כי אין טעם להתייחס להמלצת קצינת המבחן שבבסיסה הסרת מחדל מלאה. כמו כן, הוסיף ב"כ המאשימה, כי לא הובאו לידיעת קצינת המבחן עובדות לפיהם הנאשם הקים את החברה תחת מעטה של מישהו אחר ובפועל הוא ניהל אותה, וכי היה אסור לו להקים חברה. קצינת המבחן ידעה שהיה גזר דין בתיק הקודם אך לא התייחסה לעובדה שהנאשם לא צירף תיקים. לנוכח כל אלו, טוען ב"כ המאשימה כי אין לקבל את המלצות שירות המבחן בענין אי הרשעה. נטען, כי לא מתקיימים התנאים לפיהם קיימת פגיעה חמורה בשיקום הנאשם, ושסוג העבירה מאפשר לוותר על הרשעה מבלי לפגוע באופן מהותי בשיקולי ענישה אחרים.

11. ב"כ המאשימה הפנה לכך שבעבירות מס, הפרט הוא לא הקורבן, אלא הציבור הוא הקורבן כך שהרתעת הרבים היא אחד משיקולי הענישה המשמעותיים ביותר, ולכן, גם מטעם זה, אין מקום לסטות מהכלל בדבר הרשעה בעניינו של הנאשם.

12. ב"כ המאשימה ציין, לגבי הסרת המחדלים, כי דו"ח שנת 2012 לא הוגש, דו"חות השנים 2013 - 2014 הוגשו ולא שולמו, כך שכאמור אין המדובר על הסרת מחדל מלאה. עוד הוסיף וטען כי באם



תתקבל הטענה בדבר הימנעות מהרשעה, ייוצר מצב אבסורדי בו אדם שיש לו עבירה אחת והורשע, שב על אותן עבירות ולא יורשע בגלל שיקולים אחרים של גזר דין קודם והפעלת מאסר מותנה.

13. ב"כ המאשימה הגיש אסופת פסיקה והפנה למדיניות הענישה בעבירות של אי הגשת דין וחשבון במועד בנסיבות דומות. בהתאם לכך, טען למתחם ענישה הנע בין עונש מאסר לריצוי בעבודות שירות ברף התחתון, ועד רף עליון של כ-7 או 8 חודשי מאסר בפועל, לכל עבירה. בסופו של יום, טען למתחם כולל הנע בין 5 חודשים מאסר בפועל ועד 12 חודשים מאסר בפועל. ב"כ המאשימה, ביקש למקם את הנאשם ברף האמצעי, כך שסך הכל בגין התיק הנוכחי ייגזרו עליו 9 חודשי מאסר בפועל, כן עתר ב"כ המאשימה להפעיל את המאסר המותנה במצטבר ולחלט את ההתחייבות.

בכל הנוגע לרכיב הקנס הכספי, עתר למתחם קנס לכל עבירה הנע בין 8,500 ועד 29,200 ₪ וביקש להשית קנס כולל של 50,000 ₪.

14. ב"כ המאשימה טען והבהיר כי מדובר בעבירה מתמשכת, וכי כל עוד לא הוסר המחדל הדבר נחשב כהמשך ביצוע העבירה והדרישה קמה מחדש בכל פעם, כך שלצד הרשעת הנאשם בשלוש עבירות לפי סעיף 216 (4) לפקודה והיותו של המאסר המותנה חב הפעלה, הרי שיש להפעילו במצטבר לעונש המאסר שייגזר בתיק דנא.

15. הסנגורית הגישה כראיות את המסמכים הבאים: צווי כינוס של הנאשם ושל אשתו - **נ/1**; מכתב פיטורים של אשת הנאשם - **נ/2**; כתב האישום בתיק הקודם - **נ/3**; הכרעת הדין בתיק הקודם - **נ/4**; מכתב לפקידת השומה עם שובר תשלום ששילם הנאשם - **נ/5**; מכתב של ר"ח של הנאשם - **נ/6**; בקשה שהוגשה לתביעות מס הכנסה - **נ/7**; בקשה שהוגשה ליועמ"ש של רשות המיסים - **נ/8**; מכתבו של ר"ח - **נ/9**; אישור על הגשת תלוני - **נ/10**; ואסופת פסיקה התומכת בטיעוניה.

16. הסנגורית הפנתה להשתלשלות האירועים ולנסיבותיו האישיות של הנאשם, בן 61 אב לשלושה ילדים, שניים מהם עדיין סמוכים על שולחנו בנוסף לנכד. לו ולמשפחתו אין כל נכסים או רכוש. מנהל אורח חיים נורמטיבי, למד ועבד כפי שמפורט בתסקיר שירות המבחן, עשה שירות צבאי סדיר ומילואים, מצבו הכלכלי קשה מאוד, הוא ואשתו נמצאים תחת צו כינוס. הנאשם פוטר מעבודתו לפני מספר חודשים וכיום לא עובד, אשתו פוטרה אף היא מעבודתה כשכירה.

17. הסנגורית טענה כי יש לקבוע מתחם ענישה אחד כולל לכל האישומים ולעבירות כאירוע פלילי אחד בשל העובדה כי מדובר באישומים זהים שעניינם עבירות השייכות לאותה גזרה, עבירה של אי הגשת דו"חות במועד. וכי המבחן הרלוונטי לקביעת מספר האירועים הינו מבחן הקשר ההדוק. עוד הוסיפה הסנגורית כי מבלי להמעיט בחומרת העבירות, הרי שהמדובר בעבירות טכניות של אי הגשת דו"חות שלא נעשו מתוך כוונה להונות או לרמות, ולכן מדובר ברף התחתון של עבירות המיסים. מדיניות הענישה



הנהוגה בתיקים אלה, טענה, נעה במתחמים של בין מאסר על תנאי ל-6 חודשי עבודות שירות, וכאשר ישנה הסרת מחדלים מלאה, נגזרים עונשים הצופים פני עתיד ברף העליון.

18. באשר למחדלים נשוא כתב האישום, מפנה הסנגורית למכתבו של רואה החשבון **(נ-9)** המראה כי דו"ח 2012 הוגש כשנתיים לפני הגשת כתב האישום במאי 2014.

19. הסנגורית טענה בעניין המאסר המותנה כי גזר הדין בתיק הקודם ניתן ביום 6.4.17 והתנאי היה ל-3 שנים קדימה מיום 6.4.17. כתב האישום בתיק הנוכחי לא מייחס לנאשם עבירות נוספות חדשות שבוצעו לאחר גזר הדין אלא עבירות קודמות לגזר הדין- כך שאינו חל, בדומה לטופס ההתחייבות להימנע מעבירה נוספת. כמו כן, קבלה הסנגורית על "מחטף בסוגיות משפטיות" בכך שלא הובאו לידיעת הנאשם או עורך דינו את דבר כתב האישום החדש, וכי אם ישנן עבירות אחרות בחברה אחרת הם צריכים לעשות ככל העולה בידם על מנת להביא את הדברים לנאשם ולסנגוריו. עוד טענה הסנגורית כי עבירה לפי סעיף 216 (4) לפקודה בענין אי הגשת דין וחשבון הנה חובה נמשכת ולא עבירה נמשכת. לטענתה, מדובר בסוגיה מורכבת וייחודית, ולכן טענה, בין היתר, כי ניתן לראות את העבירות כעבירה אחת ולהאריך את המאסר המותנה.

20. הסנגורית אף הרחיבה את טיעונה לשלל חלופות משפטיות שמטרתן אחת- הימנעות מהפעלת המאסר המותנה. כך טענה, לאי הרשעה בכל העבירות שמפעילות את התנאי או הרשעה באחת ואי הרשעה בשאר. כך או אחרת, הפנתה הסנגורית לתסקיר שרות המבחן הממליץ על הארכת המאסר על תנאי, ובמידה ובית המשפט יגזור מעבר למאסר צופה עתיד, הרי שהוא מתבקש להשית על הנאשם של"צ.

21. הנאשם בדברו האחרון, ביקש מבית המשפט, תוך שמירר בבכי, לאפשר לו להמשיך לעבוד ולפרנס את המשפחה בכבוד ושיוכל לשלם את חובותיו.

המסגרת הנורמטיבית

סעיף 216 (4) לפקודה- עבירה נמשכת או חובה נמשכת?

22. כידוע, בשורה ארוכה של פסקי דין קבע בית המשפט העליון כי עבירות המס פוגעות באינטרסים לאומיים, שכן התחמקות הפרט מתשלום מס, פוגעת בראש ובראשונה בקופה הציבורית, קופה אשר נועדה לספק את צרכי החברה כולה. עבירות המס פוגעות באופן אינהרנטי בעקרון השוויון, המחייב חובת נשיאה שוויונית בנטל המס **(ראו: גיורא עמיר, "עבירות מס והלבנת הון" מהדורה שישית, ינואר 2014, בעמ' 9-17 (להלן: "עמיר")); ע"פ 6472/03 מלכה נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 19.2.14); על"א 3467/00 הוועד המחוזי של לשכת עורכי הדין בתל אביב נ' צלטנר (פורסם במאגרים, 18.2.02); ע"פ 3077/11 דדוש נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים,**



(28.3.12).

23. מבחינה מעשית, העדר תשלום מיסים מביא לכדי פגיעה בקופה הציבורית וכנגזרת מכך לדילול משאביה הכלכליים בתכנון רווחת חיי החברה וזאת לצד הגברת ההשקעות במשאבים ציבוריים. עבירות המס נחלקות לשתי קבוצות, האחת, עבירות מס המתייחסות לאי סדרים בהתנהלות כלפי רשויות המס. השניה, עבירות מס המתייחסות להעלמת מס. למעשה, קבוצת העבירות הראשונה בדבר אי הסדרים נועדה למנוע את היתכנות ביצוע העבירות נשוא הקבוצה השניה שכן קיימת הנחה לפיה נישום המתנהל בצורה שאינה סדורה ומבוקרת מול רשויות המס, נמצא בקבוצת סיכון גבוהה יותר לכך שהעלמת המס לא תתגלה (פרופ' גבריאל הלוי, תורת דיני העונשין, כרך ד', התשע"א, (2010) בעמ' 383, (להלן: "הלוי, כרך ד'")).

24. בהתאם לאמור לעיל, סעיף 216 משתייך לקבוצת העבירות הראשונה בדבר עבירות מנע בנוגע להעלמת מס. עבירה זו טומנת בחובה ציות להוראות מחייבות של רשויות המס ובתוכן רשימת דרישות אפשריות בתחום הפלילי, ואף יותר מכך בתחום האזרחי או המנהלי שהעדר ביצוען מהווה עבירה פלילית (הלוי, כרך ד', בעמ' 384).

25. סעיף העבירה לפי 216 לפקודה הנו כדלקמן:

"216. אדם אשר בלי סיבה מספקת עבר אחת העבירות המנויות להלן, דינו - מאסר שנה או קנס כאמור בסעיף 61(א)(2) לחוק העונשין, או שני העונשים כאחד:

(1) לא קיים דרישה הכלולה בהודעה שניתנה לו לפי פקודה זו;

(2) לא התייצב, כפי שנדרש לכך בהודעה לפי פקודה זו, או שהתייצב אך לא השיב לשאלה שנשאל כדין;

(3) סירב לקבל הודעה שנשלחה לו לפי פקודה זו;

(4) לא הגיש במועדו דין וחשבון לפי הסעיפים 132 או 133..."

· ההדגשות בכל הציטוטים אינן במקור

המדובר הוא בעבירה התנהגותית שאינה דורשת תוצאה להתקיימותה. משכך אפוא, אין צורך להוכיח כי נגרם נזק לקופה הציבורית. הרכיב ההתנהגותי הרלוונטי בעניינינו, בסעיף 216 (4), קורם עור וגידים עם התרחשותה



של צמד המילים "לא הגיש", בעוד "בלי סיבה מספקת" הן נסיבות מסוג מצב משפטי, כגון, שלא כדין (הלוי, כרך ד', בעמ' 384) וזאת לצד שאר הנסיבות המצויות בהגדרת העבירה והם "במועדו דין וחשבון לפי הסעיפים 122 או 133".

26. בנוסף, יש לציין כי הרכיב ההתנהגותי בעבירה זו בא לידי ביטוי במחדל, קרי- הימנעות מעשיית מעשה (ראו: ע"פ 89/70 מדינת ישראל נ' כהן (פורסם במאגרים, 1.7.70); ע"פ 409/88 מדינת ישראל נ' עמרה (פורסם במאגרים, 5.6.89); ע"פ 5529/12 אוהב ציון ואח' נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 9.11.14)), שכן לאחר תיקון 39 לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (להלן בהתאמה: "תיקון 39": ו- "חוק העונשין"), בהתאם לסעיף 18 (ב) לחוק העונשין, נקבע: "מעשה- לרבות מחדל, אם לא נאמר אחרת" ובסעיף 18 (ג) לחוק העונשין נקבע כי ניתן לייצר אחריות פלילית במחדל בכוח עת הפרט נמנע מעשייה לפי דין או חוזה.

זהו המקום לציין כי יש לפרש את המחדלים הפליליים בצמצום. מספרם של המחדלים הפליליים פחות ממספר המעשים הפליליים וזאת לאור הגישה הצרה והמצמצמת של המחדל, כך שברקע הדברים נמצאת תפישת האוטונומיה של הפרט והסתייגות המשפט הפלילי מהרחבת חובות אלו, כך שלא יוביל הדבר לגזירה שאין הציבור יכול לעמוד בה (בג"ץ 164/97 קונטרם בע"מ נ' משרד האוצר, המכס והמע"מ (פורסם במאגרים, 4.2.98); ע"פ 3417/99 הר שפי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 21.2.01); פרופ' גבריאל הלוי, "תורת דיני העונשין" כרך א', התשס"ט 2009, בעמ' 633 (להלן: "הלוי, כרך א'")).

27. בבר"ע 122/82 עלפי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 13.3.83), (להלן: "הלכת עלפי") סווגה העבירה לפי סעיף 216 (4) לפקודה בדבר אי הגשת דו"ח במועד כ"עבירה נמשכת" ולא כ"עבירה רגעית" או "חד פעמית" (ראו לענין הפרמטרים המרכיבים את ה"עבירה הנמשכת" את ההפניות בפסק הדין לעיל לספרו של ש.ז. פלר, "יסודות בדיני עונשין, כרך ג', עמ' 186-188 (1992)). הרציונל לכך נקבע על בסיס הוראות החוק המחייבת את הגשת הדו"ח- חובה אשר חלה כל עוד הדו"ח לא הוגש או שלא ננקטו הליכים בעניינו (ראו גם: רע"פ 5906/12 עזרא נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 9.9.12) (להלן: "עניין עזרא"); רע"פ 4642/14 עדות נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 23.7.14) (להלן: "עניין עדות") רע"פ 10571/08 מדינת ישראל נ' מלכיאל (פורסם במאגרים, 23.6.11) (להלן: "עניין מלכיאל"; רע"פ 849/07 בן אשר נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 21.1.08) (להלן: "עניין בן אשר")).

28. דא עקא, כי את הלכת עלפי יש לבחון לאור תיקון 39 לחוק העונשין מיום 23.8.94 . בע"פ 4745/97 בוני הבירה בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 30.8.98) (להלן: "פרשת בוני הבירה"), התייחס בית המשפט העליון (השופט י. קדמי), בעניין פרשנות העבירה לפי סעיף 219 לפקודה, בהיקש מעניינו, בענין אי העברת ניכוי מס הכנסה ממשכורות העובדים, כ"עבירה נמשכת", וזאת על רקע הלכת עלפי כי יש לבחון מחדש את הסוגיה האמורה לאור העובדה כי אין כל הוראה מפורשת בענין זה בפקודה:



"כשלעצמי סברתי, כי מן הראוי לחזור ולבחון את הסוגיה האמורה, בהתחשב בלשון הגדרתה של העבירה ולנוכח היעדר "הנחיה" חקוקה במסגרת הפקודה בעניין זה. ברם, כפי שיתברר בהמשך, אין צורך לעשות כן בפרשה שלפנינו, באשר התוצאה שאליה הגענו זהה הן לעניינה של עבירה נמשכת והן לעניינה של עבירה רגעית (השופט י. קדמי, בפיסקה 1 א)".

29. כאמור הלכת עלפי ניתנה שנים רבות טרם כניסתו לתוקף של תיקון 39 לחוק העונשין. בית המשפט העליון (השופט ש. לוי) פרש במסגרת הלכה זו את דוקטרינת ה"עבירה הנמשכת", כך שמתחייב קיום של זמן עד להשלמתה "התחילית" מצד אחד ויחד עם זאת העבירה הולכת ונמשכת עד להשלמתה הסופית מצד שני. באופן זה, העבירה הולכת ו"תופחת" מבחינה "כמותית" עם חלוף הזמן בו מבצע העבירה לא מבצע את החובה המוטלת עליו והעבירה "מבשילה" עם קיומן של אירוע מנתק את הרציפות או בהגשת כתב אישום (הלכת עלפי, פסקה 6).

30. בשים לב לדברי השופט י. קדמי בפרשת בוני הבירה ולאור תיקון 39 לחוק העונשין, יש לבחון קיומה של הגדרת ה"עבירה הנמשכת" כיום למול המהלך של הרפורמה החקיקתית אותו הוביל תיקון 39. ודוק, בהוראת סעיף 56 להצעת חוק העונשין (חלק מקדמי וחלק כללי), התשנ"ב - 1992, ה"ח 115 במע' 140, בענין תיקון 39, הוצע לכלול בחוק העונשין את "העבירה נמשכת", אשר הוגדרה באופן הבא:

"עבירה שהשלמתה התחילית מותנית בהתמדה מסוימת של העושה במעשהו, וכל התמדה בו בהמשך דוחה עקב כך, עד להפסקתו, את השלמתה הסופית כעבירה אחת..." "עבירה הנמשכת" כי היא מצריכה תהליך איכותי סטטי מינימלי לשם השלמתה התחילית, וכך היא יכולה להמשיך מבחינת מהותה, מבלי שתהיה נתונה לחלוקה ומבלי ליצור ריבוי עבירות לפי פרקי זמן מסוימים, עד להפסקתה. השינוי היחיד שחל בעבירה עם הימשכותה הוא כמותי, ומתבטא בהיקף העבירה ובחומרתה. שינוי זה הוא קו אופי חיוני לסוג העבירות הנמשכות - הצטברות כמותיות תוך יחידות מבחינת המהות".

ברם, תיקון 39 התקבל ונכנס לחוק העונשין- ללא שקיבל את הצעת החוק בדבר הגדרת העבירה הנמשכת, אשר נותרה מחוץ לספר החוקים והמשמעות הנה כי הגדרה זו מתייתרת:

"העולה מן הדברים הוא, כי למעשה, אין כל הבדל בקביעת מועד סיום המעשה (ובעניינו מחדל- ע.מ.), בין סוגי המעשים השונים, וסיווג המעשים כ"רגעיים" או כ"נמשכים" ("עבירה רגעית" או "עבירה נמשכת") אינו נדרש. גם המחוקק הישראלי לא קיבל את הצורך בסיווג "עבירה נמשכת" שהוצע במסגרת חוק העונשין (חלק מקדמי וחלק כללי) התשנ"ב- 1992, ולא שילבו במסגרת הוראות תיקון מס' 39 לחוק העונשין" (הלוי כרך א', בעמ' 614 והערות שם)".



31. עוד ראו בעניין הצורך בהגדרה ברורה של עבירה כ"עבירה נמשכת" בחוק, את דברי בית המשפט העליון ע"פ 217/59 היועץ המשפטי לממשלה נ' נבולטי (פורסם במאגרים, 19.1.60), שם קבע כבוד השופט לנדוי (כתוארו אז) את הדברים הבאים, בענין פרשנות סעיף 5 לפקודת ביזיון בית המשפט:

"כאשר ברצון המחוקק לקבוע שעבירה היא עבירה נמשכת וגוררת עונשים בזה אחר זה הוא אומר זאת מפורשות".

32. לצד אבחנה זו, כי כיום אין משמעות להגדרתה של העבירה כ"עבירה נמשכת" הרי שיש לבחון את הרציונל העומד בבסיס סעיף 216 (4) לפקודה והוא החובה הנמשכת להגיש דו"ח שלצידה עומדת הסנקציה האזרחית (ראו: סעיפים 188 ו-189א לפרק גביה בפקודה). הדבר מצביע על כך שהמדובר הוא בסנקציה אזרחית ולא פלילית שכן הקנס מוטל ללא הכרעה שיפוטית אלא מכח הוראות הפקודה (ראו לעניין זה את הכרעת בית המשפט המחוזי בתל אביב בע"פ (ת"א) 584/84 מדינת ישראל נ' יצחק מזרחי (פורסם במאגרים, 30.5.85), בפסקה ד, פסק דין שלא הוגשה בקשה לרשות ערעור בעניינו (להלן: "עניין מזרחי")), וכן את ההשוואה המתבצעת לסעיף 118 חוק מס ערך מוסף, תשל"ו - 1975 (להלן: "חוק מע"מ") וההפניה לע"פ 758/80 יש לי בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 2.11.81), - נתון אליו אין התייחסות בהלכת עלפי. בעניין מזרחי קבע בית המשפט כי קיימת סתירה בין הוראות החוק וכוונת המחוקק להלכת עלפי, סתירה שאין למשמעותה תשובה בסעיף 20 (א) לחוק יסוד השפיטה, התשמ"ד-1984 ועל כן:

"מסקנתנו היא, כי מכח הוראות החוק האחרות של פקודת מס הכנסה, שלא הובאו לתשומת לב בית המשפט העליון, לא בעבירה נמשכת עסקינן כי אם בחובה נמשכת של הגשת הדו"ח. העבירה נעברה בתאריך חד פעמי והוא- במידה והדו"ח אינו מוגש במועד הקבוע בחוק- 31.7. של כל שנת מס ואם ניתנה ארכה על ידי שלטונות המס- העבירה נעברת ביום שנקבע על ידי השלטונות. חיזוק לגישתנו, כי יש לנקוט זהירות בסיווג עבירה פלילית כעבירה נמשכת מוצאים אנו בפסק הדין בע"פ 77/51 ויספיש נ' היועץ המשפטי לממשלה..."

פסיקה דומה ניתן למצוא ולראות גם בע"פ (מחוזי-ת"א) 1674-84 מדינת ישראל נ' אברהם עזרא (פורסם במאגרים, 2.12.85) שגם בעניינו לא הוגשה כל בקשה למתן רשות ערעור לבית המשפט העליון.

33. על מנת לסייע לבאר את הסוגיה בדבר ההבנה כי המדובר בחובה נמשכת שבצידה סנקציה אזרחית, יש להפנות להכרעות שניתנו בפסיקה כי אופיו של תשלום- תרופתי או עונשי- לא יקבע לפי כינוי שניתן לו אלא על פי טיבו ובהתאם למטרה שעמדה ביסוד קביעתו (ע"פ 474/65 מירומית מפעלי מתכת אשקלון בע"מ נ' היועץ המשפטי לממשלה (פורסם במאגרים, 13.2.66), שם נקבע כי כינוי תשלום של כפל אגרה ביסוד החוק הרלוונטי אינו מהווה הוראה עונשית). כך גם



בענין חיוב באגרה כפולה לפי חוק התכנון והבניה , התשכ"א 1965 (המ' 27/70 בית אל על בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 3.3.70) ואף הוראה לפיה כי יושלם מכס על טובין שסולקה ממחסן ללא רשות ושלא ניתן עליהם לפקיד המכס הסבר מניח את הדעת לגובה המכס וכן סך נוסף בגין כל אריזה או חבילה שסולקה, יהווה הוראות עונשיות, אך עדיין יש לראות בהן הוראות סנקציות אזרחיות שאינה מאיינת קיומו של הליך פלילי במקביל (ראו: בג"ץ 361/76 "המגדר- ברזלית" חוטי ברזל ורשתות בע"מ נ' רפאלי, רכז ביקורות וחשבונות של אגף גובה המכס והבלו (פורסם במאגרים, 26.6.77) והכל בהתאם לסקירה הנרחבת של השופט י. דנציגר בבג"ץ 2651/09 האגודה לזכויות האזרח בישראל נ' שר הפנים (פורסם במאגרים, 15.6.11)).

34. כך נקבע גם לגבי פרשנותה של הפקודה בענין סעיף 190 (ב) והקנס המוטל בנוגע לפיגור בהעברת מס שנוכה במקור, כי מדובר בסעיף אכיפתי של קנס אזרחי במהותו לאכיפת הגביה (ר"ע 277/82 נירוסטה בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 27.3.83); כן ראו לענין נושא גבולות המשפט הפלילי את המאמרים של פרופ' גבריאל הלוי, "עקרון החוקיות והחוקתיות בדיני העונשין בישראל" קרית המשפט ח' (תשס"ט), בעמ' 335-370; ד"ר אסף הרדוף, "פסקת ההפללה: טיעון חוקתי נגד הפללה - על גבולות המשפט הפלילי וגבולות פסקת ההגבלה" משפטים מב', 243-307).

35. זה המקום לציין ולאבחן כי פסיקת בית המשפט העליון בענין עזרא ועדות ניתנו בדין יחיד. כמו כן, ענין מלכיאל עסק בעבירות תכנון ובניה (יש להוסיף כי בענין מלכיאל העיר בית המשפט כי אין להסיק מהאמירה בענין עלפי עמדה בנושא היקף גזר הדין ב"עבירה נמשכת", (פיסקה 12 לפסק הדין). כך גם ברע"פ 11476/04 מדינת ישראל נ' חברת השקעות דיסקונט בע"מ (פורסם במאגרים, 21.2.10) אינו עוסק אף הוא בעבירות מס אלא בעבירה של הגשת דו"ח פגום לאחר שכבר עבר המועד להגשתו, בניגוד לסעיף 53 (א)(4) לחוק ניירות ערך, התשכ"ח - 1968. כך גם בענין בן אשר בו נדון תיק של עבירות של קבלת דבר במרמה לפי סעיפים 415, 418 ו- 420 לחוק העונשין.

36. המסקנה המשפטית המתבקשת לאור כל המקובץ לעיל הנה כי סעיף 216 (4) לפקודה עוסק ב"חובה אזרחית" נמשכת ולא ב"עבירה נמשכת".

אי הגשת דו"ח מס שנתי בין השנים 2012-2014, אירוע פלילי אחד או מספר אירועים?

37. סעיף 40 יג לחוק העונשין אשר עוסק בסוגיית ריבוי העבירות ונחקק במסגרת תיקון 113, הביא לשיטת המשפט הישראלית, לראשונה, את המונח "אירוע פלילי". למרות חשיבותו של חידוש זה הרי שאין בהוראות החוק כל התייחסות להגדרה מה הוא "אירוע פלילי". המלומדים פרופ' יורם רבין וד"ר יניב ואקי בספרם "דיני עונשין" מהדורה שלישית, כרך ג', בעמ' 1487 (להלן: "רבין וואקי") מפנים לסעיף 186 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], התשמ"ב 1982 (להלן: "החסד"פ") שנוקט במונחים "מעשה" ו-"עבירה" בהתייחס למצב של ריבוי עבירות שיש להן רכיב התנהגותי משותף, המביא



להתקיימות של מספר עבירות, כך שניתן להרשיע בכל עבירה בנפרד, אך לא להטיל עונש חמור יותר מזה הקבוע לעבירה החמורה ביותר (ראו גם את ההפניה לסעיף 5 לחוק העונשין הנוקט במינוחים "מעשה" ו"עבירה").

38. לשיטת רבין וואקי הרי שלא יכול להיות ספק שהמונח "אירוע" רחב יותר מהמונח "עבירה" או "מעשה" (סעיף 186 לחסד"פ וסעיף 5 לחוק העונשין). כן מבקשים הם לאמץ את המבחנים שנקבעו בעניין עבירת רבת פריטים על מנת לפרש את המונח אירוע אחד מאחר ואותו הגיון עומד בבסיסם, עבירה רבת פריטים כמכילה עבירות שונות מאותו סוג לכדי עבירה אחת; אירוע אחד- כמכיל גם עבירות שאינן מאותו סוג, אך עדיין עם אותו רקע נפשי המאחד אותן לכדי אירוע אחד, גם אם התבצע במספר שלבים וזמנים שונים. לשם כך, ניתן לגייס את המבחן העובדתי-צורני ואת מבחן האינטרס שנפגע (ראו: **רבין וואקי, בעמ' 1489-1488; דנ"פ 4603/97 משולם נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 29.6.98); ע"פ 2012/17 איידר קסימובה נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 31.7.18).**)

39. בשים לב להעדדר הכוונה מדויקת מצד המחוקק, הובאה הסוגיה לפתחה של הכרעת הפסיקה במרוצת השנים. אחד מפסקי הדין המרכזיים שעסקו בנושא הנו ע"פ 4910/13 **אחמד בני ג'אבר נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 29.10.14)** (להלן: "עניין ג'אבר"), שם נקבע ברוב דעות כי עבירות שיש ביניהן קשר ענייני הדוק ואשר ניתן להשקיף עליהן כמסכת עבריינית אחת, יחשבו לאירוע אחד:

"נקודת המוצא לפרשנותו של המונח "אירוע" צריכה להיגזר מהבנת התכלית העומדת ביסוד דרישתו של תיקון 113 כי בית המשפט יקדים לגזירת הדין את תחימת גבולותיו של ה"אירוע". ביסוד הדברים עומדת ההכרה בערך הנודע לכך שבית המשפט יקבע מתחם ענישה אחד לפעולות שיש ביניהן קשר ענייני הדוק, תוך התייחסות לכך שהתבצעו בדרך זו. בעיקרו של דבר, התשובה לשאלה מהם גדרי ה"אירוע" תיגזר מניסיון החיים, כך שעבירות שיש ביניהן קשר הדוק יחשבו לאירוע אחד. המובן שניתן למונח "קשר הדוק" יתפתח ממקרה למקרה ואין צורך לקבוע אותו באופן קשיח כבר כעת. עם זאת, ניתן לומר כי ברגיל קשר כזה בין עבירות יימצא כאשר תהיה ביניהן סמיכות זמנים או כאשר הן תהיינה חלק מאותה תוכנית עבריינית אף כאשר הן בוצעו לאורך תקופת זמן שאינה קצרה (אך מבלי שפרמטרים אלה ימצו את מבחני העזר האפשריים לבחינת עוצמתו של הקשר בין העבירות)".

40. בהמשך לכך, המחוקק לא נשאר אדיש לקושי אותו עורר סעיף 34 יג לחוק העונשין והגדרת המונח אירוע פלילי, כך שבתזכיר חוק העונשין (הבניית שיקול הדעת השיפוטי בענישה - תיקונים שונים), תשע"ו-2015 (להלן: "התזכיר"), שאושר להפצה על ידי שרת המשפטים, ומטרתו לבצע התאמות נדרשות בתיקון 113 לחוק העונשין לאור הניסיון שהצטבר בשנים מאז כניסתו לתוקף, נקבע כי ניתן לקבוע מתחם אחד לאירועים של ריבוי עבירות דומות וחוזרות- תוך התייחסות ספציפית לבעייתיות בעבירות המס בהקשר זה והחזרתיות על אותו אירוע עברייני המאפיינת



אותם, כמצדיקה שקילת הגדרתו כאירוע פלילי אחד:

"מתחם אחד לאירועים של ריבוי עבירות דומות וחוזרות. מוצע לקבוע כי מקום שהמעשים מהווים כמה אירועים נפרדים אך מדובר באירועים דומים אשר בוצעו באופן חוזר לאורך תקופת זמן, יהיה רשאי בית המשפט, לאחר ששקל את טיב האירועים וחומרתם, לקבוע מתחם עונש הולם אחד בלבד לכל האירועים.

על פי לשונו של סעיף 40 יג, ישנה חובה לקבוע מתחם נפרד לכל אירוע. חובה זאת מעוררת לעיתים קושי מושגי ומעשי כאשר הנאשם מורשע בביצוע עבירות רבות הדומות האחת לשנייה. במקרים כאלה, כדוגמת עבירות מס, עבירות מרמה, ולעיתים אף עבירות חמורות יותר, אין עקרון ההלימה מצדיק בהכרח קביעה של מתחמים נפרדים. על דרך הכלל, מידת האשם של מי שמבצע עבירות דומות באופן חוזר ונשנה ובסמיכות זמנים, נמוכה ממידת האשם של מי שמבצע עבירות לא זהות במרחק זמן זו מזו.

גם מבחינה פרקטית, אין בכך כדי לייעל ולהכווין את שיקול הדעת השיפוטי. החזרתיות על אותו מעשה עברייני מצביעה על הצורך לשיקול ענישה אחודה בעניין, על אף שלא מדובר באותו אירוע. משכך, על פי המוצע, במקרים אלה יהיה לשופט שיקול דעת האם לקבוע מתחם אחד בלבד לכל האירועים הנפרדים, או לקבוע מתחמים נפרדים לכל אירוע. ודוק, קביעת מתחם אחד למספר אירועים אין משמעה שמדובר באירוע אחד. היא משמרת את ההכרה בדבר הפעולה העבריינית המובחנת ובה בעת מאפשרת דרך קלה ונכונה יותר לגזירת הדין, לנוכח הדמיון והחזרתיות.

תיקון זה עולה בקנה אחד עם פסיקת בית המשפט העליון במקרים שכאלה. כך למשל, ציינה השופטת ברק-ארז בעניין ג'אבר, שבית המשפט העליון "כבר הכיר במצבים שבהם מסכת של התעללות מינית של אדם בוגר בקטין על פני תקופה נחשבה ל'אירוע אחד'" (ור' למשל ע"פ 1605/13 פלוני נ' מ"י). על פי הסעיף המוצע, במקרה כזה נכון יהיה לקבוע כי מדובר באירועים נפרדים, אולם ניתן יהיה לקבוע להם מתחם עונש אחד.

ברע"פ 4760/14 קיסלמן ואח' נ' מ"י (להלן: "עניין קיסלמן"- ע.מ.), ביצעו הנאשמים במהלך תקופה של חמישה ימים כמה עשרות עסקאות באמצעות כרטיס אשראי מזויף, כנגד קורבנות שונים. בית המשפט קבע כי בהתאם ל"מבחן הקשר הענייני ההדוק" שבהלכת ג'אבר, מדובר באירוע אחד, על אף שבוצע כנגד קורבנות שונים. נדמה כי גם במצב כזה ראוי לשמר את האבחנה בין האירועים השונים (כל אחת מהעסקאות), אולם לקבוע להם מתחם עונש אחד, בהתאם לסעיף המוצע."

לנוכח האמור לעיל, בשים לב לאופיין המיוחד של עבירות המס, החזרתיות הגלומה בהן,



הרי שיש להגדיר כאירוע פלילי אחד שבמרכזו מתחם ענישה אחד- גם אם התפרשו על

פני מספר שנים.

הפעלת מאסר על תנאי בגין עבירה נוספת

41. בהתאם לסעיף 55 (א) לחוק העונשין, מי שנידון למאסר על תנאי והורשע בשל עבירה נוספת, יצווה בית המשפט על הפעלת המאסר על תנאי כנגדו. משכך אפוא, מאסר על תנאי הינו הלכה למעשה כ"עונש נדחה" כך במידה והנאשם יחזור על מעשיו, רשאי בית המשפט להפעיל את עונש המאסר על תנאי ולהורות על כליאתו של הנאשם (רבין וואקי, בעמ' 1647).

42. ברי לכל, כי שיקולים של הרתעת הנאשם עומדים בבסיסו של עונש המאסר על תנאי התלוי ועומד כנגדו, כך שיידע כי ככל וייתפס בשנית מבצע עבירה המפעילה את המאסר המותנה, ייתכן וימצא עצמו מאחורי סורג ובריח:

"ידיעתו של העבריין, שהעונש שהוטל יבוצע אם ייתפס פעם שנית בעבירה, משמשת לו מעצור מהיגרר אחרי יצרו הרע (הצעת החוק לתיקון דיני העונשין, (דרכי ענישה), התשי"ד-1953, ה"ח התשי"ד בעמ' 6)".

43. מושכלות יסוד בענין גזירת עונש מאסר על תנאי כי הוא צופה פני עתיד, ועל בית המשפט לשקול בזהירות את העבירות בעניין יופעל התנאי ומה הוא אורך התקופה אשר תעמוד כחרב מעל לראשו של הנאשם (רע"פ 5790/00 ריזי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 12.2.01); אהרון אנקר, "מאסר על תנאי" (1981) בהשתתפות רות קנאי; ש"ז פלר "מאסר על תנאי" הפרקליט כד 147 (1967)).

44. בזיקה לענייננו, יש לציין כי בהתאם להוראות סעיף 56 (א) ו- (ב) לחוק העונשין, נקבע שאחד התנאים הדרושים לבית המשפט כך שיהא מוסמך להורות על הארכת תקופת התנאי הינו כי המדובר הוא בהרשעה הראשונה בגין עבירה נוספת או מכלול עבירות המהוות חלק ממסכת אחת.

45. ברם, בית המשפט מוסמך להאריך את המאסר המותנה, בהתקיים שורות התנאים הקבועים בחוק העונשין, אם סבר שבנסיבות המקרה, לא יהיה זה צודק להפעיל את המאסר המותנה:

"הארכת תקופת התנאי או חידושה של תקופת המאסר המותנה, על-פי סעיף 56(א) לחוק העונשין, יכול שייעשו מטעמים שיירשמו "אם שוכנע בית המשפט שבנסיבות הענין לא יהיה צורך להפעיל את המאסר על-תנאי..." הוראה זו של



הארכת תקופת התנאי או חידושה באה לעולם מאחר שנוצרים מקרים שבהם הפעלת המאסר על-תנאי, שנקבע קודם לכן, נוגדת את הצדק במידה כזו שאף שנתמלאו תנאי ההפעלה, מן הראוי שלא להפעילו באותו מועד.

כדי להפעיל הוראה זו, בנסיבות כאלה, ראוי לתת להוראה זו את הפירוש התכליתי הראוי לו ופירוש זה, לדעתי, צריך להיות פירוש מרחיב במצוות הפירוש התכליתי רע"פ 4015/98 אלימלך נ' מדינת ישראל (פיסקה 2 לפסק דינו של השופט ח' אריאל).

46. לא למותר לציין, גם בהקשר זה, כי עונש המאסר על תנאי- כפוף לעקרונות הבניית שיקול הדעת בענישה (רבין וואקי, בעמ' 1652 וסעיפים 40 א - 40 טו לחוק העונשין).

מן הכלל אל הפרט

הרשעה או אי הרשעה

47. הודאתו של הנאשם במיוחס לו בכתב האישום נרשמה בבית המשפט בפרוטוקול הדיון מיום 9.7.18. לחובתו של הנאשם הרשעה קודמת באותה עבירה, קרי סעיף 216 (4) לפקודה, וזאת בנוגע לאי הגשת דו"חות שנתיים במס הכנסה מהשנים 1999-2000.

אכן, הפסיקה הכירה באפשרות לסיים את ההליך הפלילי ללא הרשעה, גם אם לחובתו של אותו נאשם כבר קיימת הרשעה קודמת שטרם נמחקה מהמרשם הפלילי (ע"פ (מחוזי- מרכז) 23513-01-13 בני שלום נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 4.6.13); ע"פ (מחוזי - מרכז) 21037-11-13 אוהב ציון נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 4.2.14)).

48. הכלל הינו משנקבע באמצעות הערכאה השיפוטית כי אדם ביצע את המיוחס לו בעובדות כתב האישום כך שיש להטיל עליו אחריות פלילית בגין מעשיו- יש להרשיעו במסגרת הכרעת דין (ראו גם סעיף 71 א לחוק העונשין). פסיקת בית המשפט העליון ע"פ 2083/96 תמר כתב נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 21.8.97) (להלן: "הלכת כתב") מפנה לכך כי סיום הליך פלילי ללא הרשעה בשל בחירה בדרך שיקומית הנה חריג לכלל שיכול לבוא לאוויר העולם בהתקיימותם של שני תנאים במצטבר: האחד, על ההרשעה לפגוע פגיעה חמורה בשיקום הנאשם, והשני, סוג העבירה מאפשר לוותר בנסיבות המקרה המסוים על ההרשעה מבלי לפגוע באופן מהותי בשיקולי שיקום אחרים (ראו לעניין זה גם ר"ע 432/85 רומנו נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 21.8.85); ע"פ 7621/14 גוטסדינר ואח' נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 1.3.17)).

49. בענייננו, אכן קיימת המלצה של שירות המבחן לסיום ההליך ללא הרשעה. דא עקא, כי הסיבה העומדת בבסיס המלצה זו טבועה ברצונו של שירות המבחן לסייע לנאשם שכן נושא המאסר על תנאי



התלוי ועומד כנגד הנאשם הובא לפניו, ועל כן, ובכדי להימנע מהפעלת המאסר המותנה בגין הרשעת הנאשם ב"עבירה נוספת" כדרישת סעיף 56 (א) לחוק העונשין, מוצע שלא להרשיע את הנאשם. לשיטתו של שירות המבחן וגם המאשימה, המדובר הוא במאסר על תנאי חב הפעלה. אכן, פתרון כגון דא הוכר במקרים מסוימים על ידי הפסיקה (רע"פ 1678/08 נעאלווה נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 20.7.08); ע"פ (מחוזי - נצרת) 1106/03 עמר נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 15.7.03); ת.פ. (שלום - ת"א) 7861/06 מדינת ישראל נ' מהצרי (פורסם במאגרים, 9.11.08)). בהקשר זה יש להוסיף כי בגין תיק זה עומדות לחובתו של הנאשם שלוש עבירות בגין סעיף 216 (4) לפקודה, כך שאי הרשעה הנדרשת הנה בכל העבירות או לכל לפחות בשתי עבירות כך שיוכל הנאשם לעמוד במצב משפטי לפיו קיימת רק עבירה אחת בה הורשע המפעילה את המאסר המותנה אותו הוא מבקש מבית המשפט להאריך בשנתיים נוספות.

50. בסופו של יום, איני סבור כי הנאשם עומד במבחנים שנקבעו בהלכת כתב, עת תלויה ועומדת כנגדו הרשעה זהה באותה עבירה מיום 14.7.16, כך שקשה להלום מצב בו הרשעה נוספת באותה עבירה בדיוק תפגע פגיעה חמורה בשיקומו והכל לנוכח בחינת האפשרות לוותר על הרשעה בעבירות מס מסוג זה, חומרתן של עבירות המס, פגיעתן בערכים המגונים כגון שוויון הנשיאה בטל המס, סולידריות חברתית, שמירה על הקופה הציבורית ומערכת המיסוי (רע"פ 977/13 אודיזי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 20.2.13); רע"פ 9/09 מזרחי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 6.1.09); עוד ראו פסיקת מותב זה לעניין בחינת הלכת כתב לאור תיקון 113 בת.פ. (שלום - נתניה) 34106-10-13 מדינת ישראל נ' אמיר (לא פורסם, 11.3.19)).

51. לנוכח האמור לעיל, אני מרשיע את הנאשמים במיוחס להם בכתב האישום, שלוש עבירות של אי הגשת דו"ח שנתי למס הכנסה, לפי סעיף 216 (4) לפקודה, בקשר עם סעיפים 117 ו-224 א לפקודה.

סעיף 216 (4) לפקודה כחובה נמשכת וסוגיית המאסר המותנה

52. טרם אפנה להמשך גזר הדין בהתאם לתיקון 113 לחוק העונשין, ועל מנת להשלים את התמונה שנפרשה במסגרת הנורמטיבית למול הטיעונים שעלו בפני בית המשפט בשלב הטיעונים לעונש, טיעונים שבכוחם להשליך על התוצאה הסופית בכללותה של גזר הדין, ולאור המפורט בפסקאות 22-37 לעיל-הרי המסקנה המשפטית המתחייבת הנה כי סעיף 216 (4) לפקודה מהווה "חובה נמשכת" ולא "עבירה נמשכת". בהתאם לכך הרי שהמאסר המותנה אינו חל בעניינו של הנאשם.

53. למעלה מן הצורך יש להוסיף כי המאסר המותנה ניתן ביום 6.4.17 וזאת בענין עבירות זהות של אי הגשת דו"חות מס לשנים 1999 ו-2000. דומני כי הפעלת מאסר מותנה משנת 2017 שניתן בנוגע לעבירות משנת 1999-2000, שעיקר עניינו לצפות פני עתיד ולהזהיר את מבצע העבירה לבל יחזור על מעשיו והכל בגין עבירות נוספות שעומדות בבסיס כתב האישום הנוכחי משנת 2012-2014 שבוצעו 3 שנים לפני שהמאסר המותנה נגזר- מהווה פגיעה קשה בעקרונות הצדק, ונוגדת את התכלית העומדת



בבסיס הפעלת המאסר המותנה, כמפורט בפסקאות 41-46 לעיל.

אירוע אחד או מספר אירועים

54. הנאשם הורשע ב- שלוש עבירות לפי סעיף 216 (4) לפקודה בעניין אי הגשת דו"ח שנתי במועד על הכנסותיה של הנאשמת לשנות המס 2012-2014. מדובר בביצוע עבירות זהות על פני תקופה של שלוש שנים. לפי מבחן הקשר ההדוק שנקבע בעניין ג'אבר, העובדה כי קיימת סמיכות זמנים בשנות מס עוקבות, רקע נפשי אחיד, הרי שיש לקבוע מתחם ענישה אחד ולהשקיף על האירוע הפלילי כולו כמכלול אחד. דברים אלו אף עולים בקנה אחד עם המבחן הצורני-עובדתי ומהותי-מוסרי שנקבעו אף הם בעניין ג'אבר.

55. לא למותר לשוב להפנות בעניין זה לדברי הצעת החוק המצוטטים לעיל (בפסקה 40) בתזכיר ולכך שבעבירות מס עקרון ההלימה, אינו מצדיק בהכרח לקבוע מתחם ענישה נפרד לכל עבירה ועבירה. פסיקת בית המשפט העליון ר"ע 717/85 קונפורטי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 29.12.85), אליה הפנה ב"כ המאשימה, בעניין פרשנות סעיף 56 (ב) לחוק העונשין והארכת תקופת התנאי בגין עבירה אחרת, (אותו עניין עסק בשורת עבירות של אי הגשת דו"חות תקופתיים לפי חוק מע"מ), ניתנה שנים רבות טרם תיקון 113 לחוק העונשין וכניסתו לחוק העונשין של המונח "אירוע" שהינו רחב מהגדרתו של המונח עבירה (בעניין עזרא ורע"פ 1688/14 כץ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 9.3.14) לא קיימת התייחסות ישירה לתיקון 113 לחוק העונשין וסוגיה זו).

56. לשם המחשה לעניין הריחוק בזמנים, במקרים בהם עדיין נקבע כי יש לראות את האירוע העברייני כאירוע אחד, ראו בעניין זה את פסיקת בית המשפט המחוזי בבאר שבע בעניין ביצוע עבירות מין ואלימות אשר בוצעו בשתי הזדמנויות שונות כנגד אותה מתלוננת בהפרש של שבוע ימים כאירוע פלילי אחד (עניין קיסלמן; תפ"ח (מחוזי- ב"ש) 7848-04-10 מ"י נ' דלמר (פורסם במאגרים, 25.4.10); עוד ראו לעניין זה עפ"ג (מחוזי ב"ש 33611-08-15 מאירוב נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 11.11.15)).

יפים לעניין זה דברי כבוד השופט צ' זילברטל בע"פ 5643/14 עיסא נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 23.6.15):

"לגישתי, דומה כי ראוי לאפשר פרשנות רחבה דיה להגדרת מונח "אירוע אחד" אשר תשאיר מתחם להפעלת שיקול דעתו של בית המשפט, וזאת הן בשל שיקולי יעילות עבודתו של בית המשפט, והן לשם הגשמת תכליתו של תיקון 113 לחוק".

57. משכך אפוא, הרי שיש לקבוע מתחם ענישה אחד כולל לשלוש העבירות בהן הורשע הנאשם לפי סעיף



216 (4) לפקודה.

מתחם העונש ההולם

58. בכל הנוגע לעקרון ההלימה (סעיפים 40 ג' ו- 40 ט לחוק העונשין) נסיבות ביצוע העבירות, מידת האשם, הערך החברתי שנפגע, המדובר הוא בשלושה דו"חות לשנות המס 2012-2014 ובהתאם לכתב האישום עולה כי המחזורים עמדו על ממוצע שנתי של כ- מיליון ₪ והכל בהתייחס לנאשמת, חברה פרטית, שהנאשם היה מנהלה הפעיל. לצד הפגיעה בערכים המוגנים יש להתייחס לכך גם שלא היתה הסרת מחדל מלאה שכן הדו"ח לשנת 2012 לא הוגש, ואילו הדו"חות לשנים 2013-2014 הוגשו אך לא שולמו. עוד יש ליתן את הדעת על כך כי העבירות נשוא כתב האישום הנוכחי בוצעו עת ההליך תלוי ועומד, כפי שהדבר עומד לפתחו של הנאשם הרי שהוא במידה מסוימת גם רובץ לפתחה של המאשימה, לנוכח העובדה לפיה גזר הדין בתיק הקודם ניתן אך ביום 6.4.17, כחצי שנה לאחר הגשת כתב האישום בתיק זה.

59. שני הצדדים הגישו אסופות פסיקה התומכות בטענות כל צד בעניין מתחם הענישה. לצד הזהירות בכך שרכיב הענישה הנוהגת מהווה את אחד הפרמטרים בלבד לקביעת מתחם הענישה, ולא הפרמטר היחיד, לא ניתן להתעלם מן העובדה לפיה נקבעו בעבר מתחמי ענישה על ידי הערכאות הדיוניות-בהסכמת המאשימה, הכוללים עונש של מאסר מותנה ברף התחתון (ע"פ 24924-12-11 פרמינר נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 19.4.12); ת.פ 17048-12-10 מדינת ישראל נ' א.מ. מדיקס בע"מ (פורסם במאגרים, 26.12.13). כמו כן, יש לבחון את השיטתיות, העדר הסרת מחדל והנזק שנגרם לקופת המדינה.

60. מאחר ובעניינו קבעתי כי המדובר הוא באירוע פלילי אחד, לנוכח היקף המחזורים המיוחסים לנאשם, הנזק שיכול ונגרם, והפסיקה הנוהגת (ראו: רע"פ 4911/16 הראל נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 22.6.16); עפ"ג (מחוזי- מרכז) 12018-10-14 אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין נ' איזנברג (פורסם במאגרים, 17.11.15); ע"פ (מחוזי- ת"א) 49649-12-10 חיים כהן את ג'ודיבניה ופיתוח (2001) בע"מ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 15.6.11) ת"פ 16328-07-16 מדור תביעות מס הכנסה ת"א נ' פאואר לי בע"מ ואח' (פורסם במאגרים, 25.12.17)) הרי שמתחם הענישה במקרה זה נע בין עונש מאסר מותנה ועד לעונש מאסר בפועל בגובה של 6 חודשים שיכול וירוצה בעבודות שירות.

61. באשר לרכיב הקנס הכספי, הרי שהתכלית המרכזית של עונש בדמות קנס, הנה כי הקנס ישולם ולא יהווה לתוספת למאסר בפועל. בע"פ 1274/12 סלים אל דלחי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 4.7.13) שם הוחלט בדבר ביטול הקנס שהושת על הנאשם, צוין כי:



"אולם שונה הדבר ביחס לקנס שהוטל על המערער. ברי, כי תכליתו המרכזית של הקנס, היא שהוא ישולם, ולא שהנאשם ירצה עונש מאסר נוסף בשל אי יכולתו לשלם את הקנס. במסגרת זאת, אף ששני סוגי הענישה יוצרים הרתעה מפני ביצוע פעולות עברייניות, הקנס משקף הרתעה כלכלית, ותכליתו היא למנוע מהעבריין את האפשרות להפקת רווח מהעבירות. זאת, בעוד שעונש המאסר מרתיע מפני ביצוע העבירה כשלעצמה, ללא תלות בשאלת הפקת הרווח הכלכלי ממנה. בתוך כך, אף שיש חפיפה מסוימת בין התמריצים הנוצרים לאי ביצוע העבירה מכוח שני סוגי הענישה, ניסיון החיים מלמד שיש הבדל משמעותי באופן שבו נחווים העונשים השונים על ידי עבריינים. יתר על כן, בשונה מעונש המאסר, השולל באופן זה את חירותם של נאשמים שונים, האפקט ההרתעתי הגלום בהטלת קנס תלוי ביכולת הכלכלית של הנאשם. כך, עבור נאשם שהפרוטה לא מצויה בכיסו, יהיה הנטל לתשלום הקנס כבד לאין שיעור מהנטל על נאשם בעל האמצעים".

62. דברים אלו מתיישבים גם עם הוראות המחוקק בתיקון 113 לחוק העונשין בסעיף 40 ח' המחייבים התחשבות ביכולתו הכלכלית של הנאשם בגזירת קנס כספי. ראו לעניין זה את **ע"פ 4919/14 אזולאי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 6.3.17)** שם נאמרו דברים דומים וכי יש להימנע מהטלת קנס שמאסר בצידו בזמן בו אין ביכולת הנאשם לשלמו, שכן הדבר פוגע בנאשם באופן בלתי מידתי, ומוביל למצב בו הנאשם מרצה עונש נוסף בשל חדלות פרעון- עונש שאינו מוכר בדיני העונשין (**בעפ"ג 28376-10-13 (מחוזי י-ם) יחזקאל נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 18.12.13)**), אף נקבע כי אין להטיל קנס על אדם שהוכרז כפושט רגל).

63. לנוכח מסמכי ההגנה שהוגשו בטיעונים לעונש (נ/1-נ/2) לפיהם: בשנת 2004 הוכרז הנאשם כפושט רגל וניתן צו כינוס בעניינו, אשתו של הנאשם פוטרה מעבודתה בסוף שנת 2018, הנאשם ניסה לשקם את חייו כך שהחל משנת 2016 הוא עובד כשכיר בחברות בניה שונות- יש לקבוע מתחם ענישה בנוגע לרכיב הקנס הכספי הנע בין 2,000 ₪ ועד 8,000 ₪ לגבי הנאשם ובאשר לנאשמת בין 0 ₪ ועד 200 ₪.

מיקום הנאשם בתוך מתחם הענישה

64. בית המשפט ער לטענת ב"כ המאשימה לפיה תסקיר שירות המבחן שהוגש מצוין כי הנאשם הסיר את המחדלים ולא כך הוא. יחד עם זאת, לא ניתן להתעלם מהתייחסותו החיובית של שירות המבחן לנאשם כמי שביצע את העבירות המיוחסות לו על רקע מצוקה כלכלית עמה התמודד. אכן, אין בכך כדי להקל ראש בעבירות אותן ביצע הנאשם אך שירות המבחן מוסיף בהקשר זה כי לא מצא אצל הנאשם, על רקע ביצוע העבירות, כל דפוסי התנהגות עבריינים או מרמתיים.



65. שירות המבחן סבר, לצד העובדה שאין המדובר בעבירה אשר משקפת כשלעצמה דפוסי התנהגות מרמתיים, כי נוכח המאמץ הממושך אותו עושה הנאשם לשקם את חייו, (לדברי הסנגורית הנאשם ממתין בימים אלו להתחיל עבודה חדשה כמפקח בנייה) יש להפנות את הזרקור לעבר האפיק השיקומי של הנאשם.

66. סעיף 40 יא' לחוק העונשין מאגד את הסיבות הקשורות בעושה המעשה אותן על בית המשפט לשקול בשאלת מיקום הנאשם בתוך מתחם הענישה שנקבע (לצד סעיף 40 יב לחוק העונשין).

אומר כבר עתה, העובדה לפיה הנאשם הורשע בביצוע עבירות מס (במקרה זה בביצוע עבירת מס טכנית (הלוי, כרך ד', בעמ' 384; עמיר, בעמ' 446)) שבמקרים רבים ככל וידו של הנאשם משגת ההליך מסתיים בקנס מנהלי, הן עבירות מסוג צווארון לבן ולא עבירות צווארון כחול קלאסיות, אינה אמורה לחסום מפניו את הדרך, ומפני בית המשפט, להעדיף שיקולי שיקום, ככל ונסיבות שכאלו מוכחות בפניו ומגובות בהמלצות המצביעות על תהליך שיקום אותו עבר הנאשם או כי קיים סיכוי של ממש לשיקום כמצוות המחוקק בסעיף 40 ד' (א) לחוק העונשין (ראו מקרים בהם קיבל שיקול השיקום משקל מכריע בע"פ 2125/18 אברהם בן דוד נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 18.12.18) בעניין של עבירות הלבנת הון, שיבוש מהלכי משפט ועדות שקר; ע"פ 5718/16 מיכל זהבי נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 21.11.16) בעניין עבירות מרמה ובהן גניבה בידי עובד וזיוף בנסיבות מחמירות).

דברים אלו מקבלים משנה תוקף כיום לאור הנרטיב שהותווה בבג"ץ 1892/14 האגודה לזכויות האזרח בישראל נ' שר הפנים ואח' (פורסם במאגרים, 13.6.17) (להלן: "בג"צ תנאי מחייה"), העוסק בצפיפות הקשה הקיימת בבתי הכלא בישראל, כך שלאסירים רבים לא ניתן שטח מחיה הולם- כנדרש בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, הנסמך, בין היתר, על דו"ח ועדת דורנר להצעות הועדה הציבורית לבחינת מדיניות הענישה והטיפול בעבריינים ולהחלטת הממשלה שאימצה את עיקריה (החלטה 1840 מיום 11.8.16).

67. הנאשם הודה בהזדמנות הראשונה ועשה מאמצים להסרת המחדלים, גם אם אלו לא הוסרו לחלוטין בסופו של יום. המדובר הוא על עבירות מהשנים 2012-2014 שכתב האישום בעניין הוגש ביום 31.10.16 והיום אנו נמצאים קרוב למחצית שנת 2019 כך שחלף זמן רב. עונש מאסר בפועל, גם בדרך של עבודות שירות, יגדע את המשך שילובו התקין של הנאשם בחברה, במיוחד לנוכח מצבו הכלכלי הקשה בו הוא מצוי מזה שנים רבות.

68. הולמים בהקשר זה דבריו הנכוחים של צ'זרה בקריה, רפורמטור המשפט הפלילי, בחיבורו פורץ הדרך מאמצע המאה ה-18: "על פשעים ועל עונשים" (הוצאת המרכז האקדמי שלם, עורך: שחר אלדר, תרגום: עתליה זילבר, התשע"ח):

"ככל שהעונש מיידי יותר ומתרחש סמוך יותר לפשע, כך הוא צודק יותר ויעיל"



יותר" (שם, ט' ובעמ' 49).

69. סבורני כי במקרה זה יש להעדיף את אינטרס השיקום של הנאשם. איני רואה עין בעין עם טיעון ב"כ המאשימה להשתת עונש של מאסר בפועל ברף העליון של המתחם אותו הציב- 8 חודשים, לנוכח סוג העבירות בהן הורשע הנאשם, עברו הפלילי הכולל הרשעה רק בעבירה זהה והתסקיר החיובי של שירות המבחן ובראי בג"צ תנאי מחיה (שם, בפסקה קכו):

"ברי, כי לעניין המאסר המצב מורכב יותר, שכן משנמצא כי אדם הורשע בפלילים, חזקת החפות אינה עומדת לו עוד ובמקרים רבים אין מנוס ממאסר, ואף מאסר ממושך, עד מאסר עולם. ואולם גם כאן, עלינו לזכור כי המאסר אינו אלא אמצעי, ולא תכלית - אמצעי לגמול, להרתעה ולשיקום העבריין... ניתן להפחית את שיעור הכליאה יחד עם הפחתת שיעור הפשיעה, בין היתר כיוון שהפחתת שיעור הכליאה מפחיתה את שיעור העבריינות החוזרת (רצדביזים)".

70. במקרה הנוכחי יש להעדיף את שיקולי השיקום כשיקול מכריע (ראו: ע"פ 1399/91 ליבוביץ נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 24.1.93); ע"פ 2347/07 פחימה נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 23.1.08); ע"פ 420/12 סחונציק נ' מדינת ישראל (פורסם במאגרים, 24.10.12)) אשר כל כן יש להציב את הנאשם בתחתית מחתם הענישה אותו קבעתי בעניין המאסר כך שייגזר עליו עונש צופה פני עתיד לצד של"צ. אלו הם פני הדברים גם לגבי רכיב הקנס הכספי כך שיש להציב את הנאשם בתחתית מתחם זה.

71. לאור כל האמור, אני גוזר על הנאשמים את העונשים הבאים:

על הנאשמת:

א. קנס סמלי בסך 100 ₪ שישולם בתוך 30 ימים מהיום.

על הנאשם:

א. 3 חודשי מאסר על תנאי למשך שלוש שנים, והתנאי הוא שהנאשם לא יבצע כל עבירה לפי פקודת מס הכנסה מסוג עוון.



- ב. 6 חודשי מאסר על תנאי למשך שלוש שנים, והתנאי הוא שהנאשם לא יבצע כל עבירה לפי פקודת מס הכנסה מסוג פשע.
- ג. הנאשם יחתום תוך 3 ימים על התחייבות בסך 3,000 ₪ להימנע מביצוע העבירה בה הורשע וזאת למשך 3 שנים. לא יחתום על ההתחייבות, יאסר למשך 3 ימים.
- ד. קנס בסך 2,000 ₪ או 5 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-6 תשלומים שווים ורצופים החל מיום 1.6.19 ובכל ראשון לחודש שלאחריו. לא ישולם אחד התשלומים במועד, תעמוד כל היתרה לפרעון מיד.
- ה. 200 שעות של"צ במסגרת תוכנית שתבנה עבורו על ידי שירות המבחן. הנאשם הסכים לביצוע של"צ והובהר לו כי במידה ולא יבצע את השל"צ כנדרש ניתן יהא לחזור ולגזור את עונשו מחדש.
- עותק יועבר לשירות המבחן.

ניתן היום, כ"ה ניסן תשע"ט, 30 אפריל 2019.