

## עפ"ג 31182/04/14 - נתן פיקהולץ נגד רשות המסים - מע"מ עכו

בית המשפט המחוזי בחיפה

22 מאי 2014

עפ"ג 31182-04-14

בפני הרכב כב' השופטים:  
רון שפירא, סגן נשיא [אב"ד]  
אברהם אליקים  
בטינה טאובר

נתן פיקהולץ

נגד

רשות המסים - מע"מ עכו

### פסק דין

### השופטת ב' טאובר:

#### הרקע העובדתי והשתלשלות ההליכים

1. בפנינו שני ערעורים, שהדיון בהם אוחד: ערעור המדינה באמצעות רשות המסים-אגף המכס והמע"מ (עפ"ג 24626-04-14) וערעור מר נתן פיקהולץ (עפ"ג 31182-04-14) על גזר דינו של בית המשפט השלום בקריות, שניתן ביום 05.03.14 על ידי כבוד השופט י' טורס, במסגרת ת"פ 17074-08-10 (להלן: "**בית המשפט קמא**"). לשם הנוחות, יכונה מר פיקהולץ "הנאשם" והמדינה "מדינה".
2. כנגד הנאשם וחברת ס.ע.מ.ר. נכסים ואחזקות בע"מ, ח.פ. 511825572 (להלן: "**החברה**") הוגש ביום 09.08.10 כתב אישום, המייחס להם עבירה של אי הגשת דו"ח במועד, בהתאם לסעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**החוק**"), ושתי עבירות של מסירת ידיעה לא נכונה, בהתאם לסעיף 117(א)(3) לחוק.
3. ביום 13.01.11 תוקן כתב האישום, טרם הקראה. במסגרת התיקון הוספו כנגד הנאשם והחברה שתי עבירות נוספות של אי הגשת דו"ח במועד.
4. על פי עובדות כתב האישום המתוקן, הנאשם הינו מנהלה הפעיל של החברה, העוסקת בשיפוץ מבנים והרשומה כעוסק מורשה החל מיום 01.07.93. הנאשם והחברה לא הגישו במועד דו"חות תקופתיים לחודשים 11/09, 08/10 ו-10/10. בנוסף, מסרו ידיעה לא נכונה, בכך שדיווחו במסגרת דו"ח חודש 02/10, כי סכום המע"מ עומד על סך של 14,561 ₪ ובפועל שולם 1 ₪ בלבד, ובדו"ח חודש 04/10 דווח, כי סכום המע"מ עמוד 1

עומד על סך של 365,409 ₪ ובפועל שולם 1 ₪ בלבד.

5. ביום 07.04.11 הודה הנאשם, בשמו ובשם החברה, בעובדות כתב האישום המתוקן ובית המשפט קמא נעתר לבקשת הנאשם לדחיית הטיעונים לעונש עד להסרת המחדלים. ביום 23.01.12 נעתר בית המשפט קמא לבקשת הנאשם והתיר לו לחזור בו מהודייתו.
6. ביום 09.02.12 ביקש הנאשם שוב לדחות את מועד ההקראה בשלושה חודשים, אז הודיע הנאשם לבית המשפט קמא, כי הוא אינו יכול להשיב לאישום בשם החברה מאחר, שמונה לה מפרק. בית המשפט קמא זימן את המפרק, עו"ד ליאור מזור (להלן: "**המפרק**"), לייצג את החברה בהליך.
7. ביום 08.07.12 הודה המפרק בשם החברה בעובדות כתב האישום המתוקן בשנית והחברה הורשעה, במסגרת הסדר טיעון, בשלוש עבירות של אי הגשת דו"חות תקופתיים ובעבירה אחת של מסירת ידיעה כוזבת. בהמשך נגזר עליה קנס בסך 1 ₪, כאשר הנימוקים לגזר דינה של החברה היו, בין היתר, כי החברה אינה יציר חי ופעיל, אלא מצויה בהליכי פירוק, וכי עד מועד ההסדר לא הצטברו בקופת הכינוס כספים כלשהם. יובהר, כי גזר הדין בעניינה של החברה ניתן על ידי מותב אחר שדן בתיק.
8. ביום 03.07.13 הורשע הנאשם, כאמור בעבירות, המפורטות בסעיף 4 לעיל, לאחר ניהול הליך של הוכחות.
9. בטרם מתן גזר הדין הופנה הנאשם, על פי בקשתו, לקבלת תסקיר שירות המבחן. כן התבקשה חוות דעת הממונה על עבודות שירות. למען הסר ספק, הובהר לנאשם, כי אין בעצם הפנייתו לקבלת חוות דעת הממונה על עבודות שירות כדי להסיק מכך, שזה יהיה עונשו.
10. ביום 05.12.13 התקבל תסקיר שירות המבחן בעניינו של הנאשם. שירות המבחן ציין בתסקירו, כי המדובר באדם מבוגר יחסית, אשר עד לפני שנתיים ניהל עסקים בתחום הנדל"ן והרכוש, בעבודתו לקח סיכונים רבים, אשר דרשו ממנו להפעיל מניפולציות שונות, וכך גם היה בחייו האישיים, עת ניהל מערכת יחסים כפולה, שבסופה הגיע לפירוק שתי המערכות. הנאשם אינו רואה צורך במעורבות טיפולית וכך גם סבורה קצינת המבחן, אשר ציינה, כי אין ביכולתו של שירות המבחן להציע כיוון להפחתת סיכון להישנות מעשים דומים, אם כי הסבירות לכך הינה נמוכה ועל כן, נמנע שירות המבחן ממתן המלצה טיפולית בעניינו של הנאשם. יחד עם זאת, לאור גילו המבוגר והעובדה, כי בעברו לא ריצה תקופות מאסר בפועל, המליץ שירות המבחן על הטלת עונש מאסר לתקופה קצרה, כך שיהיה ניתן לשקול התאמת הנאשם לריצוי עונשו במסגרת עבודות שירות.
11. ביום 04.03.14 התקבלה לתיק בית המשפט קמא חוות דעת הממונה על עבודות שירות, אשר מצא את הנאשם מתאים לריצוי עונשו במסגרת עבודות שירות.

12. ביום 05.03.14 גזר, כאמור, בית המשפט קמא דינו של הנאשם. על הנאשם הושתו 7 חודשי מאסר בפועל; 4 חודשי מאסר על תנאי, והתנאי הוא, כי לא יעבור בתוך שנתיים מיום שחרורו ממאסר אחת או יותר מהעבירות בהן הורשע; וקנס בסך של 100,000 ₪ או 200 ימי מאסר תמורתו אותם על הנאשם לשלם ב-25 תשלומים.
13. בית המשפט קמא עמד בגזר דינו המפורט על תכליתו של תיקון מספר 113 לחוק העונשין, התשל"ו-1973, וקבע, כי על אף שכתב האישום המתוקן מייחס לנאשם חמש עבירות שונות, נכון לראות בהן כאירוע כולל אחד, אשר ראוי לקבוע בגינו מתחם ענישה אחד.
14. בנוסף, עמד בית המשפט קמא, תוך סקירת הפסיקה הרלוונטית, על החומרה היתרה שיש לייחס לעבירות המבוצעות בניגוד לחוקי המיסים ועל הנזקים הכלכליים הכבדים, הנגרמים למשק המדינה ובסופו של יום פוגעים גם בערך השוויון ובעקיפין בכיסו הפרטי של כל אזרח ואזרח.
15. עוד קבע בית המשפט קמא, כי ממדי התופעה, אשר הפכה למכת מדינה, מחייבים להתייחס אליה בחומרה יתרה, כך שאינטרס ההרתעה של עברייני המס יבוא לידי ביטוי, לא רק בסנקציות כספיות, כי אם גם בעונשי מאסר בפועל.
16. לגופו של עניין, ציין בית המשפט קמא, כי המדובר בעבירות לפי סעיף 117(א) לחוק, הקובע עונש מרבי של שנת מאסר אחת בלבד לכל עבירה, וכי עבירה לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מוגדרת כעבירה מנהלית, אשר העונש בגינה הינו קנס של 300 ₪.
17. ביחס לפסיקה הנוהגת בעבירות לפי סעיף 117(א)(3) לחוק, ציין בית המשפט קמא, כי ניתן לזהות מדיניות מחמירה יותר, במסגרתה מוטלים עונשי מאסר משמעותיים יותר לריצוי בפועל.
18. אשר למידת אשמו של הנאשם, קבע בית המשפט קמא, כי בהתאם לסעיף 119 לחוק, מנהל פעיל של תאגיד אחראי לעבירות שביצע התאגיד שבניהולו, אלא אם הוכח שהדבר נעשה שלא בידיעתו או שהוא נקט בכל האמצעים הנאותים להבטיח את קיום הוראות החוק. בית המשפט קמא ציין, כי הנאשם לא טען להגנה זו וממילא הגנה זו לא הוכחה.
19. בקביעת מתחם העונש ההולם נתן בית המשפט קמא את הדעת להיקף הנזק שנגרם מביצוע העבירה. כן התחשב בית המשפט קמא בנסיבות, אשר הביאו את הנאשם לבצע את העבירות נשוא כתב האישום המתוקן, וציין, שטענת הנאשם, כי הסיבה בגינה ביצע את העבירות הינה קריסת החברה, לא הוכחה. צוין, כי אין מחלוקת, כי החברה קרסה, עם זאת, לא הוכח קשר סיבתי בין קריסה זו לסיבה בעטיה לא שולם המס.
20. ביחס לעבירות לפי סעיף 117(א)(3) לחוק, קבע בית המשפט קמא, כי הוכחה הסיבה לביצוע העבירה ויש

לראות בכך נסיבה, המטה את מתחם הענישה כלפי מטה.

על רקע האמור, קבע בית המשפט קמא, כי מתחם הענישה האמור נע בין מספר חודשים, הניתן לריצוי בדרך של עבודות שירות, ועד לשנת מאסר בפועל. כן כולל מתחם הענישה קנס הנע בין 50,000 ₪ ל-150,000 ₪.

21. בקביעת עונשו של הנאשם בגדרי המתחם התחשב בית המשפט קמא בנסיבותיו האישיות של הנאשם, שעל פי תסקיר שירות המבחן שהוגש בעניינו, הינו כבן 60, בעברו מחלה קשה ממנה החלים והוא ניהל עסקיו בהצלחה עד לקריסת החברה, שבעטיים לאחרונה פתחה אשתו בהליכי גירושין ממנו. עוד ציין בית המשפט קמא, כי עברו הפלילי של הנאשם כלל מספר עבירות, לרבות עבירות על חוק התכנון והבנייה, עבירות רכוש ואף עבירות של גרם מוות ברשלנות. יחד עם זאת, הואיל ועבירות הרכוש הינן משנת 1981 ועבירות גרם המוות הינה משנת 1975, לאור חלוף הזמן והתיישנות העבירות, לא נתן להן בית המשפט קמא משקל בגזר הדין.

22. כן נתן בית המשפט קמא את הדעת לעובדה, כי הנאשם לא הסיר את המחדלים ולא שילם דבר על חשבון חוב העתק של החברה. בהקשר זה קיבל בית המשפט קמא את טענת הנאשם, לפיה עקב הימצאותה של החברה בהליכי פירוק ומינויו של מפרק, נבצר ממנו להסיר את המחדלים. עם זאת, לשיקול זה ניתן משקל מוגבל, מאחר ולא הוכח, כי קריסתה של החברה וכניסתה לפירוק לא באו לעולם בשל מעשיו או מחדליו של הנאשם.

23. בית המשפט קמא ציין במאמר מוסגר, כי היה ראוי, ולו למען הסמליות, שהמדינה עצמה לא הייתה מגיעה להסדר, הכולל קנס של 1 ₪, עם החברה. יחד עם זאת, לא נמצא, כי לנאשם נגרם נזק כלשהו בשל ההסדר האמור.

24. לצד השיקולים לקולא, ציין בית המשפט קמא, כי לא ניתן להתעלם מגובה סכום המס, אשר נגרע מקופת המדינה וספק אם ישולם. נוכח האמור, סבר בית המשפט קמא, כי נסיבותיו האישיות של הנאשם חייבות לסגת בפני האינטרס הציבורי והצורך בהטלת עונש ההולם את נסיבות העבירה. על כן, השית לבסוף על הנאשם את העונשים, כמפורט לעיל.

25. על רקע האמור, מערערת המדינה על קולת העונש שהושת על הנאשם ומאידיך, מערער הנאשם על חומרת עונשו.

26. יצוין, כי לאור הסכמת הצדדים, הוחלט ביום 24.04.14 לעכב את ביצוע רכיב המאסר שהושת על הנאשם עד ליום 15.05.14, מועד הדיון בערעורים, או עד להחלטה אחרת, שתינתן על ידי ההרכב במועד הנ"ל.

27. יצוין גם, כי ביום 16.05.14 הגיש הנאשם בקשה לצירוף טיעון לערעור, במסגרתו ביקש הנאשם ליתן לאי התייצבותו של מפרק החברה לדיון בערעור משקל נוסף, באשר לטיעונו בדבר הכספים שיוותרו בקופת הכינוס

וישמשו בעתיד להסרת מלוא המחדל, כמו גם לטיעוני הנאשם בדבר ההסדר שנערך בין המדינה לחברה עובר למועד הרשעתו.

28. בקשת הנאשם הועברה לתגובת המדינה, אשר הוגשה ביום 21.05.14. בתגובתה טענה המדינה, כי ההסדר אליו הגיעו המדינה ומפרק החברה בבית המשפט קמא, היה בשלב בו לא היה ידוע למדינה, כי קיימים נכסים לחברה, והשיקול העיקרי לאותו הסדר היה אי הכבדה על נושי החברה. כן נטען, כי לאור דבריו של מפרק החברה בבית המשפט קמא, לא ניתן לומר שיוותרו כספים בקופת הפירוק.

## **תמצית טענות הצדדים**

### **טענות המדינה**

29. בהודעת הערעור בכתב טען ב"כ המדינה, כי שגה בית המשפט קמא, עת התעלם מהאבחנה בין סוגי העבירות המפורטות בכתב האישום המתוקן, שעה שקבע, כי המדובר ברצף של עבירות ללא הסבר סביר.

30. כן טען ב"כ המדינה, כי שגה בית המשפט קמא, עת לא קיבל את טענת המדינה, לפיה את העבירות נשוא כתב האישום לא ביצעה החברה, אלא הנאשם. נטען, כי העבירות יוחסו לנאשם לא רק מכוח אחריותו כאורגן בחברה, אלא גם מכוח היותו מבצע ישיר של העבירה. בהקשר זה נטען, כי שגה בית המשפט קמא, עת קבע כי אחריותו של הנאשם נובעת מכוח סעיף 119 לחוק.

31. כן טען ב"כ המדינה, כי שגה בית המשפט קמא, משהדגיש דווקא את העובדה, כי אין המדובר בעבירות על פי סעיף 117(ב) לחוק, המייחסות כוונה להתחמק ממס, והדגיש את האבחנה בין העבירות הנ"ל, שלצידן קבוע עונש מאסר של 5 שנים, לבין העבירות בהן הורשע הנאשם, שבצידן עונש מאסר של שנת מאסר אחת. נטען, כי על אף האמור, מתחם הענישה חייב להיות הולם וראוי את המעשים בהם הורשע הנאשם, אשר הוכח, כי ביצע את העבירות בקלות וגרם לנזק אדיר לקופה הציבורית.

32. זאת ועוד, נטען, כי שגגה נפלה מלפני בית המשפט קמא, שעה שהטיל על הנאשם עונש מופרז לקולא, החורג מהיחס ההולם לחומרת עבירות המס אותן ביצע הנאשם, תוך התעלמות מהנתונים שלהלן: הקלות הבלתי נסבלת של ביצוע העבירות; ביצוע עבירות נוספות; התנהלות הנאשם במהלך הדיון בפני בית המשפט קמא, אשר הביאה לדחיית מועדי הדיון מספר רב של פעמים, על מנת לאפשר לו להסיר מחדלים, ובפועל הסתבר, כי הנאשם הוכרז כפושט רגל לאחר שהחברה נכנסה להליכי פירוק; אי הסרת המחדל על ידי הנאשם, השקולה לאי הבעת חרטה.

33. עוד נטען, כי בית המשפט קמא התעלם חד משמעית ממתווה הענישה הראוי במקרים של עבירות כלכליות, כדוגמת העבירות אותן ביצע הנאשם, ומהערכים החברתיים שנפגעו מביצוע העבירות. נטען, כי שגה בית

המשפט קמא, עת קבע ביחס לעבירות על פי סעיף 117(א)(3), כי הוכחה הסיבה לביצוע העבירה ויש לראות בכך כנסיבה המטה את מתחם הענישה מטה.

34. כן טען ב"כ המאשימה, כי שגה בית המשפט קמא, שעה שלא נתן משקל לעברו המכביד של הנאשם, כפי שעלה מגיליון ההרשעות הקודמות, ולתסקיר השלילי בעניינו, בו נקבע, כי הנאשם לא קיבל אחריות מלאה על מעשיו, וכי הותרת העונש על כנו, לא זו בלבד שאין בה הרתעה מביצוע עבירות על חוק מע"מ, אלא יש בה משום עידוד לביצוע עבירות על החוק.

35. בטיעונו בעל פה ביום 15.05.14 חזר ב"כ המדינה על נימוקי הודעת הערעור והוסיף, כי המדינה, למעשה, עשתה חסד עם הנאשם, עת לא ייחסה לו את העבירות בהתאם לסעיף 117(ב) לחוק. עוד נטען, כי מדבריו של מפרק החברה בחקירתו בפני בית המשפט קמא עולה, שלא זו בלבד שהנאשם לא עזר בהסרת המחדלים, אלא הוא עשה פעולות, על מנת להתחמק מלאפשר למפרק לקבל את הנכסים ולהסיר את המחדלים. כך למשל, נטען, כי הנאשם שייך נכסים של החברה לבתו, על סמך חוזה שלא הוצג בפני אף גורם.

36. אשר לערעור הנאשם, טען ב"כ המדינה, כי דינו להידחות. נטען, כי לא ניתן לזקוף לזכותו של הנאשם את העובדה, שהוא חסך מזמנו של בית המשפט קמא, שעה שהוא הודה תחילה בעבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק ואילו ביחס לעבירות לפי סעיף 117(א)(3) הגישו הצדדים סיכומים. זאת ועוד, נטען, כי חרף ההזדמנויות שניתנו לנאשם להסרת המחדלים, בחר הנאשם למשוך את הזמן ולהפנות את הכספים לאפיקים אחרים.

37. על רקע האמור, עתר ב"כ המדינה, מחד, לאמץ את נימוקי הודעת הערעור ולהטיל על הנאשם עונש מאסר בפועל מאחורי סורג ובריוח לתקופה משמעותית, ומאידך, לדחות את הערעור שהוגש על ידי הנאשם.

### **טענות הנאשם**

38. בהודעת הערעור בכתב טען ב"כ הנאשם, כי שגה בית המשפט קמא, שעה שלא נתן משקל הולם לעובדה, כי בקופת הפירוק הצטברו ועוד עתידים להצטבר כספים רבים, אשר יהא בהם מקור כדי להיפרע מן המחדלים נשוא כתב האישום.

39. הוסיף וטען ב"כ הנאשם, כי שגה בית המשפט קמא, משלא נתן את המשקל הראוי והמהותי להסדר הטיעון שנעשה בין המדינה לחברה, אשר הפך בפועל את הנאשם לחייב העיקרי בתיק. כן שגה בית המשפט קמא, עת לא נתן את המשקל הראוי לעובדה, שכספים רבים לא נזקפו לטובת הסרת המחדל נשוא כתב האישום ובפועל נזקפו על חשבון חובות אחרים בלתי רלוונטיים.

40. ב"כ הנאשם לא חלק על מתחם הענישה שקבע בית המשפט קמא ולגישתו, מתחם הענישה הינו ראוי וסביר,

בהתאם לעבירות בהן הורשע הנאשם, הן ביחס לעונש המאסר והן בעניין הקנס. יחד עם זאת, סבור ב"כ הנאשם, נוכח נסיבותיו האישיות של הנאשם, הן הבריאותיות והן הכלכליות, כי בית המשפט קמא החמיר עם הנאשם יתר על המידה, כאשר ראוי וצודק היה לקבוע את עונשו של הנאשם ברף התחתון של שני רכיבי הענישה.

41. עוד טען ב"כ הנאשם, כי קביעת בית המשפט קמא, לפיה הנאשם לא הסדיר את המחדלים, הינה קביעה שגויה ובלתי מבוססת, שעה שהוצגו בפניו ראיות המעידות, כי הנאשם שילם על חשבון החוב מאות אלפי שקלים, שהיו צריכים להקטין באופן משמעותי את סכום החוב שנותר כמחדל.

42. בטיעונו בעל פה ביום 15.05.14 חזר ב"כ הנאשם על נימוקי הודעת הערעור שהגיש הנאשם והוסיף, כי טענת המדינה, לפיה העביר הנאשם נכס לבתו במטרה להסתירו, לא הוכחה בפני בית המשפט קמא.

43. בנוסף, הפנה ב"כ הנאשם בטיעונו בעל פה לדברים שנאמרו במסגרת ע"פ 23667-08-09 **שממה נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 27.04.14, לעניין הסרת המחדלים בעבירות מס. כן הפנה ב"כ הנאשם לפסק הדין שניתן בע"פ 1642/04 **לב משה נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 03.02.05, וציון, כי יש לאמץ את מה שנקבע בפסק הדין הנ"ל ולראות במכלול העבירות בהן הורשע הנאשם כהתרחשות אחת. עוד הציג ב"כ הנאשם שתי טבלאות של סיכומי פסיקה, בעניין סעיף 117(א)(3) לחוק.

44. לאור כל האמור, עתר ב"כ הנאשם להקל בעונש המאסר שהושת על הנאשם, כך שיוכל לרצותו בדרך של עבודות שירות, וכן למתן את מידת הקנס, באופן אשר יהא בו להלום את כיסו של הנאשם ואת פערי הענישה שבינו לבין החברה. מאידך, התבקש בית המשפט לדחות את ערעור המדינה.

## דין והכרעה

45. לאחר העיון בערעורים ושמיעת טיעוני הצדדים, סבורני, כי דין הערעורים שניהם להידחות. כלל ידוע הוא, כי ערכאת הערעור, הדנה בהשגות על עונש שנגזר על נאשם, אינה גוזרת מחדש את עונשו, אלא עליה לבחון את סבירות העונש שהוטל עליו. התערבות כאמור תיעשה במקרים חריגים, בהם נמצא, כי נפלה בגזר הדין טעות מהותית, או כאשר העונש שנגזר סוטה באופן קיצוני ממדיניות הענישה הראויה. ראו: ע"פ 512/13 **פלוני נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 04.12.13; ע"פ 9097/05 **מדינת ישראל נ' ורשילובסקי** [פורסם בנבו], 03.07.06; ע"פ 5316/13 **מסאלחה נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 09.12.13.

46. בהתאם לאמות מידה אלו, הקובעות גדרי התערבות מצומצמים, סבורני, כי אין מקום במקרה דנא להחמיר בעונשו של הנאשם, זאת בשים לב לשיקולים לקולא שמנה בית המשפט קמא. בוודאי, שאין מקום להקל עם הנאשם מעבר לעונש, המקל עד מאוד, שנגזר עליו. משכך וממכלול הדברים, מצאתי, כי אין בעונש שנגזר על הנאשם, כדי להצדיק התערבותה של ערכאת הערעור בו, משאינו חורג ממדיניות הענישה הנוהגת במקרים

47. יובהר, כי אין בדברים האמורים כדי להפחית מחומרת מעשיו של הנאשם. בית המשפט העליון דן רבות בחומרת עבירות כלכליות, המבוצעות ככלל על ידי אנשים נורמטיביים, ושב והדגיש, כי הענישה בגין עבירות מס בכלל ועבירות מס ערך מוסף בפרט אמורה להביע את הפסול שבמעשה ואת הצורך להעביר מסר ענישה מרתיע, הן כלפי מבצע העבירה והן כלפי הזולת. יפים לעניין זה דבריו של בית המשפט העליון במסגרת רע"פ 3757/04 **זידאן נגד מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 31.05.04, בקובעו:

**"למותר לחזור ולהדגיש את חומרתן של העבירות הכלכליות מסוג אלה שנעברו על ידי המבקש, ואת הצורך להעביר מסר ענישה מרתיע לגביהן נוכח תוצאותיהן ההרסניות למשק, לכלכלה, לחברה, ולערך השוויון בעמידה בנטל המס שהוא אבן יסוד במערכת אכיפת חוק תקינה".**

48. בהתייחסו לסכנה הטמונה בביצוע עבירות מס ולמידת העונש ההולם, קבע בית המשפט העליון במסגרת רע"פ 10699/07 **חיים קובן נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 20.01.08 (להלן: "**פסק דין קובן**"), כדלקמן:

**"לא אחת נקבע על-ידי בית משפט זה כי כאשר מדובר בעבירות כלכליות, על מדיניות הענישה לשקף את הסכנה הגדולה הטמונה בהן לפרט ולציבור כאחד ואת יסוד ההרתעה הנדרש ביחס לביצועה. כן נקבע, כי העונש ההולם עבירות פיסקליות הוא עונש מאסר שירוצה מאחורי סורג ובריאח וכי אין להסתפק בעבודות שירות".**

49—בענייננו, העבירות אותן ביצע הנאשם אינן מתמצות באי הגשת שלושה דו"חות, כמפורט בכתב האישום, שהן עבירות במדרג הנמוך של עבירות המס, אלא מתווספות אליהן גם שתי עבירות של מסירת ידיעה לא נכונה, במסגרת דו"ח 02/10 ודו"ח 04/10, שהינן עבירות יותר חמורות, הנושקות לעבירות המנויות בסעיף 117(ב) לחוק, אשר לצידן קבוע עונש של שנת מאסר. ניתן היה להתייחס לעבירות כאירועים נפרדים, אך כאמור בעת בחינת סבירות העונש שהוטל על הנאשם בסופו של יום, לא מצאתי הצדקה להתערבות ערכאת הערעור.

50. סבורני עוד, כי אין בטענת ב"כ המדינה, לפיה הנאשם הוא זה שביצע את העבירות ולא החברה, כך שלא היה מקום לדון בטענת ההגנה על פי סעיף 119 לחוק, כדי להשפיע על מידת העונש שנגזר על הנאשם. בית המשפט קמא, בהתייחסו לסוגיה זו, קבע בסעיף 17 לגזר דינו כדלקמן:

**"הנאשם לא טען להגנה זו וממילא שלא הוכיחה. אחריותו הפלילית, אינה אפוא פיקציה משפטית, שכן החוק מאפשר כאמור, למינהל פעיל להראות שאין בו אשם במחדלי התאגיד. כאשר לא בחר הנאשם להוכיח את ההגנה שמעניק סעיף 119 לחוק, פשיטא, כי מידת אשמו כמידת אשמה של החברה".**



בהקשר זה מצטרפת אני להערותיו של בית המשפט קמא, בכל הנוגע להסדר הטיעון שהושג עם חברה, שאין ספק כי הינו מקל יתר על המידה.

51. כן אין בידי לקבל טענת ב"כ הנאשם, כי נוכח נסיבותיו האישות של הנאשם, הן הבריאותיות והן הכלכליות, מן הראוי היה לקבוע את עונשו ברף התחתון של שני רכיבי הענישה. מעיון בנימוקי גזר הדין עולה, כי בית המשפט קמא נתן דעתו לכלל השיקולים ואיזן נכונה בין השיקולים השונים, הן לקולא והן לחומרה, הגם שבצדק נמנע בית המשפט קמא ממתן משקל לעברו הפלילי של הנאשם, הואיל ומרבית העבירות שבוצעו על ידי הנאשם, כעולה מתמצית הרישום הפלילי בעניינו, נעברו שנים רבות עובר לביצוע העבירות נשוא כתב האישום. על כן, בדין קבע בית המשפט קמא את מתחם הענישה ההולם ואת העונש המתאים בגדרי המתחם.

52. אשר לטענת הנאשם, בכל הנוגע להסרת המחדלים, מעיון בפרוטוקולי הדיונים עולה, כי לנאשם ניתנו על ידי בית המשפט קמא הזדמנויות רבות מאוד להסיר את המחדלים, לפי בקשתו, ואולם, חרף התקופה הארוכה, שעמדה לרשות הנאשם במהלך התנהלות הדיון בפני בית המשפט קמא להסרת המחדל, הרי בסופו של דבר, לא עלה בידו לעשות כן. בהקשר זה טען הנאשם, כי יש ליתן משקל הולם לעובדה, כי בקופת הפירוק הצטברו ועוד עתידים להצטבר כספים רבים, אשר יש בהם כדי להסיר את המחדל.

אכן, מחקירתו של מפרק החברה בבית המשפט קמא ביום 22.01.10 עולה, כי נכון למועד החקירה הצטבר בקופת הפירוק סך של כ-460,000 ₪, ואולם, מתוך הסכום הנ"ל סך של 233,000 ₪, הנחזה כעלות נכס המצוי בצומת מוצארט, הינו סכום השנוי במחלוקת, בגינו אף תלוי ועומד ערעור בבית המשפט העליון, בשל טענת בתו של הנאשם, כי הנכס הנ"ל הוקנה לה ולא לקופת הפירוק. זאת ועוד, לא הוכח בפני בית המשפט קמא ואף לא במסגרת הערעור, כי יש בכספים שהצטברו ו/או עתידים להצטבר בקופת הפירוק כדי להביא להסרת המחדל. בהקשר זה אציין, כי אין באי התייצבותו של מפרק החברה לדיון בערעור הנאשם כדי ללמד דבר ביחס לכספים שיוותרו בקופת הכינוס, ככל שישנם כאלה (ראו: בקשה לצירוף טיעון לערעור, שהוגשה על ידי הנאשם ביום 16.05.14).

53. למעלה מן הצורך יצוין, כי אף אם היו מצטברים בקופת הפירוק כספים, שיש בהם כדי להסיר את המחדל או חלק ממנו, הרי ככלל, אין בתיקון המחדל על ידי הנאשם כדי להצדיק הקלה משמעותית בעונש או הטלת ענישה שתרוצה בעבודות שירות, וזאת בשים לב לפסיקה החד משמעית, ממנה עולה, שבעבירות פיסקליות מסוג זה, הפוגעות בערך השוויון בעמידה בנטל המס, העונש ההולם הוא מאסר שירוצה מאחורי סורג ובריח. כך, שאין בעצם הסרת המחדלים כשלעצמם כדי להוות תחליף ענישה. ראו: **פסק דין קובן**.

54. בהקשר זה ראוי להפנות לפסק דינו של בית המשפט העליון ברע"פ 6296/09 **איקס איקס אקסלנט נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו], 09.08.09, שם נדונה בקשת רשות ערעור של נאשם, שהורשע בעבירות של מסירת דו"ח לא נכון בלא הסבר סביר ובעבירות של אי הגשה במועד של דו"ח לפי חוק מע"מ. טרם שמיעת הטיעונים לעונש הסיר הנאשם חלק מן המחדלים, אך נוכח חומרת העבירות, נדון הנאשם בבית משפט השלום ל-6 חודשי מאסר בפועל, מאסר מותנה וקנס. לאחר שנדחה ערעורו בבית המשפט המחוזי, הוגשה בקשת

רשות ערעור, בה נטען, שנכון למועד הגשת רשות הערעור, סולקו כל המחדלים והוגשו כל הדו"חות. בנוסף, הצביע הנאשם על מצבו הרפואי ועברו הנקי, אך בקשת רשות הערעור נדחתה. בית המשפט העליון נימק את החלטתו לדחות את הבקשה באלו המילים:

**"בידוע, כי העלמת מיסים גורמת נזקים כלכליים כבדים למשק המדינה ובספו של יום פוגעת גם בכיסו הפרטי של כל אזרח ואזרח. מימדי התופעה מחייבים להתייחס אליה בחומרה יתרה ובית משפט זה קבע לא אחת בעבר, כי אינטרס ההרתעה של עבריינים מסוגו של המבקש, העושים דין לעצמם בעוד נטל תשלומי המס נופל על כתפי אחרים, יבוא לידי ביטוי במקרים המתאימים לא רק בסנקציות כספיות, כי אם גם בהשתת עונשי מאסר בפועל (ראו ע"פ 624/81 חברת וייס ארנסט בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לה(3) 211, 217-218 (1981); רע"פ 3137/04 חג'ג' נ' מדינת ישראל (לא פורסם, 18.4.2004)). נוכח האמור, גזר הדין שהוטל על המבקש איננו חורג מנורמת הענישה המקובלת ועל כן דין הבקשה להידחות מטעמים אלו בלבד.**

**מעבר לאמור, נימוקי הבקשה אינם מצדיקים התערבות בגזר הדין ובקביעותיו של בית- המשפט המחוזי גם לגופו של עניין. גם לו קיבלתי את כל טענות המבקש והנחתי, כי הלה הגיש את כל הדו"חות החסרים לרשויות המע"מ וסילק את כל המחדלים נשוא כתב האישום, לא היה בכך די כדי לפטרו מעונש המאסר שהוטל עליו. השבת החוב שהועלם מקופת המדינה וחרטתו של המבקש, באו בחשבון הנסיבות המקלות בגזר הדין. הגם שבאותו מועד הוסר רק חלק מן המחדלים, בית משפט השלום התייחס למה שכינה "מאמציו הכנים" של המבקש להסירם עד תום וציין כי לולא עובדה זו, היה מקום להשית עליו עונש מאסר ממושך ביותר.**

**יתר על כן, הסרת המחדלים איננה מהווה תחליף לענישה וערובה לכך שלא יוטל על עבריין המס עונש מאסר בפועל...".**

55. על רקע האמור, הגעתי לכלל מסקנה, שגזר הדין של בית המשפט קמא מאוזן כראוי ומשקף, מחד גיסא, את חומרת העבירות ואת האינטרס הציבורי, המחייב ענישה מרתיעה בעבירות פיסקליות, ומאידך גיסא, מביא גזר הדין בחשבון גם את טיעוניו של הנאשם, בכל הנוגע למצבו הבריאותי והכלכלי והיות הענישה אינדיבידואלית.

56. כך גם סבורני, כי עונש הקנס שהוטל על הנאשם וחולק ל-25 תשלומים הינו עונש סביר, בשים לב לגובה סכום המס שלא שולם על ידי הנאשם והעומד על סכום קרן של 1,898,000 ש"ח ועל כן, לא מצאתי מקום להתערב בו.

57. לאור האמור לעיל, אין בידיי, אלא לאשר את גזר דינו של בית המשפט קמא ועל כן, אציע לחבריי לדחות את שני הערעורים.

**ב. טאובר, שופטת**

**השופט ר' שפירא [אב"ד]:**

אני מסכים לאמור בפסק דינה של חברתי, השופטת ב. טאובר.

סבור אני כי יש טעם של ממש בטיעוני ב"כ המדינה כי גזר דינו של בית משפט קמא אכן מקל הקלה משמעותית עם הנאשם. בהתאם, לא מצאתי כל עילה להקל עוד ודינו של ערעור הנאשם להדחות. בכל הנוגע לערעורה של המדינה מצאתי לנכון להצטרף לעמדתה של חברתי וזאת מטעמים של מדיניות שיפוטית, כפי שבאה לידי ביטוי בפסיקה עניפה של בית המשפט, לרבות בפסיקה שלאחר קבלת תיקון 113 לחוק העונשין.

נבהיר כי מדיניות הענישה הראויה היא להחמיר בעונשם של אלו המבצעים עבירות מס ופוגעים בקופה הציבורית. יתכן לו כל אחד מאיתנו יושב לדין בבית משפט קמא כי אז גם היה גוזר עונש חמור יותר. אלא שהלכה היא כי ערכאת הערעור אינה ממצה את הדין עם הנאשם שבפניה, וזאת מעבר להלכות המצמצמות את היקף התערבות ערכאת הערעור בגזר דינה של הערכאה הדיונית.

על כן, ובסיכומי של דבר, מצטרף אני לתוצאה אליה הגיעה חברתי, ולנימוקיה.

**ר. שפירא, ס. נשיא**  
**[אב"ד]**

**השופט א' אליקים:**

אני מסכים.

**א. אליקים, שופט**

**הוחלט, כאמור, לדחות את שני הערעורים.**

**מר פיקהולץ יתייצב לריצוי מאסרו ביום א', 8.6.14, עד השעה 10:00 בבית מעצר קישון, או על פי החלטת שב"ס, כשברשותו תעודת זהות או דרכון.**

**על מר פיקהולץ לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיין מוקדם, עם ענף אבחון ומיין של שב"ס, טלפונים: 08-9787377, 08-9787336.**

**ככל שיערך הליך של מיין מוקדם ושב"ס יורה לו להתייצב במקום אחר, יתייצב בהתאם להנחיות שב"ס.**

ניתן היום, כ"ב אייר  
תשע"ד, 22 מאי 2014,  
במעמד הצדדים ובאי  
כוחם.  
ר. שפירא, ס. נשיא  
[אב"ד]

א. אליקים, שופט      ב. טאובר, שופטת