

עפ"ג 15273/01/14 - יעקב צבי נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

עפ"ג 15273-01-14 צבי נ' מדינת ישראל

בפני כב' השופט אברהם טל, אב"ד - נשיא
כב' השופטת זהבה בוסתן
כב' השופט ד"ר שמואל בורנשטיין
המערער יעקב צבי
נגד מדינת ישראל
המשיבה

פסק דין

פתח דבר

1. לפנינו ערעור על גזר דינו של בית משפט השלום בפתח תקווה בת"פ 52960-03-12 אשר הרשיע את המערער על פי הודאתו ובמסגרת הסדר טיעון בביצוע העבירות דלקמן:
 - א. שלוש עבירות של השמטת הכנסה מדו"ח לפי סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן: "**פקודת מס הכנסה**").
 - ב. עשר עבירות של שימוש במרמה, עורמה ותחבולה לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.
 - ג. שמונה-עשר עבירות של מסירת דו"ח הכולל ידיעה כוזבת לפי סעיף 117(ב)(1) לחוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן: "**החוק**").
 - ד. שישים עבירות של שימוש במרמה, או תחבולה במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק.

2. על פי האמור בכתב האישום, בין השנים 2000-2009 הפעיל המערער יחד עם רעייתו צהרון שפעל בביתם בימות השבוע בשעות הצהריים וכן קייטנה שפעלה בחודשי הקיץ מהם הפיק המערער הכנסות, וכן היו לו הכנסות משכר דירה. בהתאם לכתב האישום, בתקופה הרלבנטית, ובשנות המס 2000 עד 2006, השתמש המערער במרמה, ערמה ותחבולה על מנת להתחמק מתשלום מס כדלקמן:

- א. לא הודיע על התחלת עיסוקו לפקיד השומה כנדרש לפי סעיף 134 לפקודת מס הכנסה, אלא רק

בחלוף שש שנים ממועד פתיחת העסק ולאחר שהפיק הכנסות מעסקו כאמור.

ב. לא נרשם כעוסק מורשה כנדרש לפי סעיף 57 לחוק מע"מ התשל"ו-1975 ביחד עם תקנות מע"מ (רישום) התשל"ו-1976.

ג. לא הגיש דו"חות תקופתיים למנהל מע"מ כנדרש לפי סעיף 67 לחוק.

ד. העלים הכנסות בסך כולל של ₪2,680,404, שסכום המע"מ הגלום בהן הוא ₪392,195, בכך שלא הוציא בגין קבלה ו/או חשבונית (טבלה א' לכתב האישום).

ה. לא הגיש דו"חות לפקיד השומה כנדרש בהתאם להוראות סעיף 131 לפקודה ולא דיווח בהם על הכנסות שהפיק מעסקו כאמור.

3. בשנת 2007 נרשם המערער כעוסק מורשה כמשמעותו בחוק מע"מ.

בהתאם לכתב האישום הרי שבשנות המס 2007 עד 2009 השתמש המערער במרמה, בעורמה, בתחבולה על מנת להתחמק מתשלום מס בכך שהכין וקיים פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים, והשמיט מהם הכנסות מעסקו בסכום כולל של ₪797,564, שהמס הגלום בהן הוא ₪114,524 (טבלה ב' לכתב האישום). בכל אחד מהדו"חות שהגיש המערער לפקיד השומה בשנים 2007 עד 2009, השמיט הכנסה שהיה עליו לכלול בדו"חות, ובכל דו"ח שהגיש למע"מ לא דיווח המערער על מלוא עסקאותיו כנדרש.

4. סכום ההכנסות שהפיק המערער מעסקו, בתקופה הרלבנטית, ולא דיווח עליהן הוא ₪3,477,968, וסכום המע"מ הגלום בהן הוא ₪506,719.

5. על המערער הוטל עונש מאסר לריצוי בפועל של 22 חודשים, עונש מאסר על תנאי בן 12 חודשים שלא יעבור במשך 3 שנים כל עבירה בניגוד לפקודה או לחוק מסוג פשע, ועונש מאסר על תנאי בן 6 חודשים שלא יעבור במשך 3 שנים כל עבירה בניגוד לפקודה או לחוק מסוג עוון.

בנוסף לעונשי המאסר הוטל על המערער קנס כספי בסך של ₪85,000 או 10 חודשי מאסר תמורתו.

6. הערעור מכוון כלפי חומרת עונש המאסר בפועל וגובה הקנס.

עיקר טענות הצדדים

7. על שני אדנים מרכזיים עומד הערעור: **האחד** נוגע לסוגיית הסרת המחדל, דהיינו, האם המערער הסיר את

המחדל ושילם את המס המגיע ממנו, ואם כן - עד כמה יש בכך כדי לשמש נסיבה לקולא. **השני** נוגע לחומרת העבירה אל מול נסיבותיו האישיות של המערער ומצבו הבריאותי והנפשי, כאשר השאלה היא האם, ועד כמה, ראוי להתחשב בכך בגזירת הדין.

הסרת המחדל

8. ב"כ המערער טוען כי בימ"ש קמא לא ייחס את המשקל הראוי לכך כי הפגיעה בקופת המדינה אינה גבוהה בהתחשב בגובה המס שהיה על המערער לשלם אילו היו מביאים בחשבון את כל הוצאותיו, כפי שהדבר משתקף בערעור על השומה לפי מיטב השפיטה שהוצאה על ידי פקידת השומה.

יתר על כן, המערער שילם לרשויות המס 17,000 ₪, הוא סכום המס, שלפי שיטתו, כעולה מהשומה העצמית והערעור שהגיש, מהווה את יתרת חובו לרשויות מס הכנסה, וזאת בנוסף ל- 59,500 ₪, ששולמו לרשויות מע"מ, שאף הם, לשיטתו, משקפים את יתרת חובו.

9. לאור האמור יש לראות במערער כמי שהסיר את המחדל, או לכל הפחות כמי ששילם את המס שאינו שנוי במחלוקת, ועובדה זו ראוי שתשמש נסיבה לקולא.

10. עוד ציין בהקשר זה ב"כ המערער כי השומה לפי מיטב השפיטה הוצאה אך כשלושה שבועות לפני גזר הדין, ולפיכך לא הייתה שהות בידו לפעול מול פקידת השומה לשם הפחתתה.

11. ב"כ המשיבה טען, מנגד, כי אין לראות במערער כמי שהסיר את מחדליו, כפי שאף קבע בית משפט קמא בגזר הדין, וכי סכומי המס ששילם אינם מתקרבים לסכומי מס ההכנסה שעליו לשלם לפי עמדת פקידת השומה המגיעים כדי למעלה מ-1,500,000 ₪, וממילא גם לא לסכומי המע"מ הנגזרים ממחזור עסקו כפי שפורט בכתב האישום בו הודה המערער. עוד הוסיף כי שאלת הוצאותיו של המערער אינה נסיבה לקולא שהרי המערער כלל לא דיווח על עסקו במשך שש שנים, ואף לא המציא ראיות לעניין הוצאותיו הנטענות חרף בקשות פקיד השומה, וכי למרות זאת סכום המס שנקבע בשומה נעשה תוך התחשבות בחלק מהוצאותיו הנטענות של המערער.

12. בדיון שהתקיים בפנינו ביום 20.5.14 הוסכם על ידי המשיבה כי ככל שהמערער יפקיד סכום של 750,000 ₪ על חשבון חוב המס יהיה ניתן לראותו כמי שהסיר את המחדל באופן חלקי. באותו מעמד הצהיר ב"כ המערער, מפיו של המערער, כי הוא מסכים להפקדת הסכום האמור, אך הוא נדרש לחודש ימים לשם כך. החלטה ברוח זו ניתנה על ידינו ונקבע דיון נוסף בערעור.

13. בדיון הנוסף שהתקיים ביום 24.6.14 הסתבר כי לא בוצעה כל הפקדה וכי ביכולתו של המערער להפקיד

אך ורק 50,000 ₪, כאשר את יתרת הסכום הוא יפקיד רק בעוד כשלושה חודשים. בנסיבות אלו, ולאחר שב"כ המערער חזר על טענתו כי המערער ממילא חולק על השומה שהוצאה לו, לא מצאנו מקום לדחות פעם נוספת את מועד הדין בערער.

חומרת העבירה והנסיבות האישיות

14. ב"כ המערער טוען, כי עברו של המערער נקי, זו לו עבירה ראשונה ויחידה, והוא נטל אחריות מלאה למעשיו ושיתף פעולה באופן מלא מתחילתו של ההליך השיפוטי. לטענתו, בימ"ש קמא השית על המערער מאסר בפועל למשך 22 חודשים בלא שהתקבל תסקיר שירות מבחן בעניינו, ובלא התחשבות בנסיבותיו האישיות הייחודיות, דהיינו, כי המדובר במערער שהוא בן 60 שנה, הסובל מבעיות נפשיות ורפואיות, לרבות סוכרת כרונית שכתוצאה ממנה איבד את ראייתו בעין אחת וראייתו בעין השנייה נפגעה מאוד.

15. בנוסף, הרי שלאחרונה, ובעקבות ההליך המשפטי, הורע עד מאוד מצבו, בעיקר מצבו הנפשי, של המערער, כפי שהדבר משתקף במכתב ששלח לפקידת השומה המלמד על מצוקתו הנפשית הרבה ושליחתו למאסר בפועל משמעה הדרדרות ודאית במצבו עד כדי סיכון ממשי לחייו. לדברי ב"כ המערער אף ראוי היה להתחשב בעובדה שבנו של המערער, המטופל על ידו, הוא עיוור לחלוטין.

16. מנימוקים אלה עתר ב"כ המערער להקל עם המערער כך שיוטל עליו עונש שאינו מאסר בפועל מאחורי סורג וברית, וכן יופחת גובה הקנס שהוטל עליו.

17. ב"כ המשיבה סבור כי גזר דינו של בימ"ש קמא מבוסס כדבעי ואין להתערב בו, מששקל נכונה את מכלול השיקולים, הן לחומרה והן לקולא, ובכלל זאת היקף העבירות ומשך ביצוען, דהיינו העלמת הכנסות בסך כולל של כ-3.5 מיליון ₪ במהלך תקופה של כעשר שנים, וכן את נסיבותיו האישיות של המערער, לרבות מצבו הבריאותי.

אשר לבקשת המערער לקבל תסקיר שירות המבחן מדגיש ב"כ המשיבה כי בהתאם לפסיקה לא קיימת כל חובה לערוך תסקיר בעניינו של המערער, מה גם שבעבירות כלכליות גובר משקלו של השיקול ההרתעתי על פני משקלן של הנסיבות האישיות, ובפרט כאשר אלו נלקחו בחשבון במסגרת שיקוליו של בימ"ש קמא.

18. לעמדת ב"כ המשיבה בימ"ש קמא קבע מתחם עונש הולם בנסיבות העניין, התואם את מדיניות הענישה, בהעמידו את המאסר בפועל על 22 חודשים תוך התחשבות בנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה ובשיקולי הרתעה אישית והרתעת הרבים. הוא הדין בעונש הקנס, המיועד להכות את העבריין בכיסו ולמגר את תופעת העלמת המס.

19. כבר נפסקה הלכה כי הסרת מחדל היא נסיבה לקולא, אולם אין להפריז בחשיבותה:

"המייחד את המערערים שבפנינו הוא שהם הקדימו ופרעו את חובם לשלטונות המס. עובדה זו, מעבר להיותה סילוק של המחדל, גלומה בה גם חרטה, והרי מקובל עלינו מקדמת דנא, כי חרטה, כמו הטבת נזקו של הקורבן, ראוי שיזקפו לקולת העונש בבוא הנאשם לתת את הדין. אולם, גם את זאת יש להדגיש: עם כל חשיבותו של פירעון החוב, בסופו של דבר אין מדובר במעשה חסד שעשה הנאשם, אלא בפירעון מה שניתן היה לגבות ממנו גם בדרכים אחרות. אכן, במקרה הנוכחי פרעו המערערים את חובן של החברות, אולם כאמור, מדובר במי שהיו מעורבים במישרין בביצוען של העבירות, ועל כן אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בו עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל." (ע"פ 2407/05, 2413/05, 2414/05 מן ואח' נ' מ"י (פורסם בנבו, 11.7.2005)).

20. וכן נאמר ברע"פ 2638/13 עובדיה נ' מ"י (פורסם בנבו, 28.4.2013) כי -

"יודגש, כי על אף שבית המשפט המחוזי, נתן משקל ממשי להשבת הכספים ולהסרת מחדליו של המבקש, הוא קבע, בצדק, כי אין להפריז בכך, עד כדי הימנעות מהשתת מאסר בפועל, לבל יועבר המסר, לפיו 'הסרת המחדל בדיעבד מרפאת את החטא מלכתחילה'."

21. אין, אפוא, בהסרת המחדל בעבירות מס כדי למנוע גזירת מאסר בפועל, ואולם באותה מידה גם אין להמעיט בחשיבותו של מעשה הסרת המחדל וביתרונותיו מהבחינה הכלכלית והחברתית. רק לאחרונה פסק בית משפט זה בעפ"ג (מחוזי מרכז) 28099-12-13, 20791-12-13 ירון אלון ואח' נ' מ"י (פורסם בנבו, 3.7.2014), בהפחיתו את עונשם של המערערים מ-24 חודשי מאסר ל-18 חודשי מאסר, כי -

"גם אם לא בהכרח ולא בכל מקרה ומקרה יש לראות בהסרת המחדל משום נטילת אחריות מלאה ושלמה והבעת חרטה כנה ואמיתית - והמקרה שלפנינו מהווה דוגמא לכך - הרי שעדיין ראוי לעודד עברייני מס הנתפסים בכך לעשות כל שבידם, לרבות באמצעות נטילת הלוואות ושיעבוד כל רכושם, על מנת להסיר את המחדל ולשלם את מלוא המס, ולפיכך גם ראוי שהדבר יבוא לידי ביטוי בגזירת העונש."

22. כך אף נקבע לאחרונה בבית המשפט המחוזי בתל אביב (ע"פ 728-05-11 מחלקת חקירות מכס ומע"מ חיפה נ' וינגוט ואח' (16.6.2014) כי -

"שיקול מרכזי ודומיננטי עניינו הסרת המחדל. המערער הסיר את המחדל במלואו, שילם סכום של כ-1,600,000 ₪ לרשויות המס, וזאת עוד בשלב הטיעונים לעונש

בבית משפט קמא. הסרת המחדל הינה הביטוי האולטימטיבי ללקיחת אחריות והכרה 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...".

23. נדרשים אנו, לפיכך, לשאלה האם המערער שבפנינו הסיר את המחדל, ואם כן - באיזו מידה יש בכך כדי להקל בעונשו. יודגש כי בבואנו לבחון את שאלת הסרת המחדל, אין פירושו של דבר שאנו מקבלים את הנטען על ידי המערער כי הנזק האמיתי שנגרם לאוצר המדינה הוא נמוך, שכן השומה אינה כוללת הוצאות שונות העשויות להפחית באופן משמעותי את הכנסתו החייבת וממילא את גובה המס, והוא הדין במס התשומות שלא הובא בחשבון לצורך המע"מ.

24. לא רק שהמערער שבפנינו הורשע בהעלמת הכנסות ובאי הוצאת חשבוניות, אלא שכבר נפסק כי אין בטיעון האמור כל ממש:

"... הזדמן לנו, כמו כמעט לכל מותב העוסק בתחום זה, להביע את דעתנו על הטיעון, ולפיו לו היה פלוני מנהל ספרים כדין, הוצאותיו בייצור ההכנסה היו מביאות לכך שבסופו של יום לא היה צריך לשלם מס. יתכבד פלוני וינהל ספרים, ולאחר מכן יעלה טענה זו. מי שאינו מנהל ספרים, כורת את הענף עליו הוא יושב, ככל שהדבר אמור בטענה דלעיל." (עפ"ג 56587-07-13 מ"י נ' קובי (פורסם בנוב, 27.11.2013))

25. אין, לפיכך, בהוצאות או בתשומות הנטענות על ידי המערער כדי להפחית מחומרת העבירה וממילא ממתחם הענישה ההולם. עם זאת, כמצוות סעיף 40(יא)(5) לחוק העונשין, המונה בין הנסיבות שבהן רשאי בית המשפט להתחשב בעניין העונש ואשר אינן קשורות לביצוע העבירה גם את **"מאמצי הנאשם לתיקון תוצאות העבירה ולפיצוי על הנזק שנגרם בשלה"**, שומה עלינו להביא בחשבון לצורך גזירת העונש אף את העובדה כי הנאשם הסיר את המחדל ושילם את המס המתחייב, **אם וככל שכך עשה**. ממילא נדרשים אנו לשאלה **מהו אותו מחדל**, דהיינו, מה סכום המס בו חייב הנאשם אשר הסרתו עשויה לשמש נסיבה לקולא. שאלה זו כרוכה בשאלה אחרת והיא מה **"הכנסתו החייבת"** של הנאשם, הנגזרת, בין היתר, גם מגובה הוצאותיו.

26. יש לכאורה קושי בדבר מקום בו קיימת מחלוקת בין פקיד השומה ובין הנאשם-הנישום בנוגע להוצאותיו, כמו המקרה שלפנינו, בו חולק המערער על השומה שהוצאה לו, ואף הגיש בעניין זה ערעור לבית המשפט. קושי זה מתחדד נוכח החשש כי הנאשם-הנישום, העומד בפני גזירת דינו והיודע כי הסרת המחדל עשויה להביא להקלה בעונשו, יוותר על זכותו הקנויה להשיג ולערער על השומה, והתוצאה תהא כי בסופו של יום ישולם מס שאינו מס אמת (על חשיבות גביית מס אמת ראה ע"מ 26715-02-13 **בן ארוש נ' פקיד שומה ירושלים** (מסים און ליין, 16.6.2014)).

27. סבורים אנו כי אין בקושי האמור כל ממש.

28. ראשית, הסמכות לקביעת סכום המס לשם הסרת המחדל נתונה לפקיד השומה, ולא לנאשם. כנגד החשש של גביית מס שאינו מס אמת, עולה חשש, שאינו פחות מכך, כי הנאשם-הנישום ישיג ויערער על סכום השומה רק על מנת שהמחדל הנטען, שאת הסרתו הוא מבקש לזקוף לזכותו, יהיה נמוך יותר, כפי שנאמר בת"פ 1005/06 מ"י נ' מולכו (פורסם בנבו, 14.12.2008):

"לא יעלה על הדעת כי נאשם יקבע לעצמו שומה עצמית, ישלם את הסכום שקבע לעצמו, יכפה את פקיד השומה לקבל את קביעתו ויבקש מבית המשפט לראות בו כמי שסילק את כל חובו לרשויות המס".

29. וכיצא בכך נפסק ברע"פ 3120/14 נעים נ' מ"י (פורסם בנבו, 8.5.2014) כי -

"הגשת דוחות סתמיים וכמעט ריקים מתוכן, באיחור של שנים רבות, איננה עולה כדי הסרת מחדל... המבקש נדרש על ידי פקיד השומה לספק פירוט נוסף מעבר לדו"חות שהוגשו, אולם רק ביום 27.2.2013, ערב הכרעת הדין בעניינו, הגיש המבקש את דוחות הרווח וההפסד עבור השנים הרלוונטיות. יש לציין, כי גם באשר לחלק מן הדו"חות האלו, התעוררו קשיים בעיני פקיד השומה, בין היתר בשל חוסר התאמה לדו"חות שהוגשו למנהל מס ערך מוסף. בחינתן של הטענות המופנות בבקשה נגד רשויות המס מורה כי לא עלה בידו של המבקש להראות פגם כלשהו בהתנהלותן במקרה הנדון...".

30. שנית, מאחר שמדובר בנסיבות המשמשות לקולא, הרי שהנטל להוכיח את קיומן, כמו לגבי כל טענת הגנה אחרת, מוטל על הנאשם (ראה י' קדמי, על הראיות (חלק רביעי, 2009) עמ' 1941). אשר למידת ההוכחה הנדרשת, הרי שבכל הנוגע להבניית הענישה בהתייחס לנסיבות הקשורות בעבירה נקבע במפורש בסעיף 40(ג) לחוק העונשין, תשל"ז-1977, לאמור: **"בית המשפט יקבע כי התקיימה נסיבה מקילה הקשורה בביצוע העבירה אם היא הוכחה ברמת ההוכחה הנדרשת במשפט אזרחי".**

31. כלל זה הוא הכלל הרגיל הנוגע למידת ההוכחה הנדרשת מקום בו נטל השכנוע מוטל על הנאשם (ראה קדמי הנ"ל, בעמ' 1659). מכאן כי גם כאשר המדובר בנסיבות לקולא שאינן קשורות בעבירה, ובכלל זאת מעשה של הסרת המחדל, על הנאשם להוכיח את קיומן ברמה הנדרשת במשפט האזרחי, דהיינו, כי מאזן ההסתברויות נוטה לטובתו, ואין די בכך שהוא יקים ספק בדבר קיומן של הנסיבות המעניקות לו הגנה או הקלה.

משמע על הנאשם להוכיח, ברמת ההוכחה האמורה, מה "המחדל" שאת הסרתו הוא מבקש לזקוף כנסיבה לקולא.

32. יש לתת את הדעת לכך כי נטל זה, הן מבחינת מיקומו והן מבחינת מידתו, נדרש גם לצורך הערעור האזרחי על השומה, שכן יש לראות בנישום, המערער על שומה, כ"מוציא מחברו" שעליו הראיה (ראה רע"א 1436/90 **גיורא ארד חברה לניהול השקעות ושרותים בע"מ נ' מנהל מע"מ**, מיסים 6/ו (דצמבר 1992) עמ' 11). נמצא, אפוא, כי בעניין זה קיימת **אחידות דינים ונטלים** במובן זה שנאשם-נישום העומד בפני שומה נדרש להוכיח, ברמת ההוכחה הנדרשת במישור האזרחי, כי השומה בלתי סבירה ומופרזת (ראה פס"ד **בן ארוש** הנ"ל, פסקה 4 לפסה"ד), הן על מנת שהיא תבוטל או תשונה וחובו לרשויות המס יבוטל או יופחת בהתאם, והן על מנת שיהיה בידו להסיר את המחדל באופן שיביא להקלה בעונשו.

33. מהאמור עולה כי העובדה שהמערער שלפנינו השיג והגיש ערעור על השומה וכי שילם את המס שאינו שנוי במחלוקת, אינה עומדת לזכותו. במיוחד נכון הדבר מקום בו על פני הדברים נראה כי סכום המס ששולם בפועל נמוך באופן משמעותי מסכום המס על פי השומה, וכן כאשר מעיין ראשוני בשומה עולה כי היא אינה שרירותית, לא רק מצד ההכנסות, שלגביהן הודה המערער במסגרת ההליך שבפנינו, אלא אף בצד ההוצאות הנטענות, שחלקן הובא בחשבון, ומשכך לא נמצא כי נפל פגם בהתנהלותן של רשויות המס בעניין זה. על כך יש להוסיף כי אף התנהלותו של המערער במהלך הערעור שלפנינו בקשר להסכמות אליהן הגיע עם המשיבה בדבר סכום ההפקדה - הסכמות שבהן, בסופן של יום, לא עמד - מלמדות כי לא ניתן לזקוף בדרך כלשהי לזכותו נסיבה לקולא בשל הסרת המחדל.

34. למותר לומר כי אין בדברים אלה משום חריצת גורלו של ההליך האזרחי, ונתונה למערער הזכות להמשיך ולנהל את תיק הערעור ולתקוף את השומה לגופה, להציג כל ראיה ולטעון כל טענה, אך, כאמור, בכל הנוגע לגזירת עונשו, לא ניתן לומר כי המערער הסיר את המחדל באופן המצדיק הקלה בעונשו.

החומרה בעבירות המס והתחשבות בנסיבות אישיות

35. אין צורך להכביר מילים על החומרה הרבה שיש לייחס לעבירות מס כפי שכבר נאמר ברע"פ 512/04 **אבו עביד ואח' נ' מ"י פ"ד** נח(4) 381 (2004) -

"בית-משפט זה חזר והדגיש לאורך השנים את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית, ועבריינות מס בכלל זה, נוכח תוצאותיה ההרסניות למשק ולכלכלה ולמרקם החברתי, ונוכח פגיעתה הקשה בערך השוויון בנשיאת נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכיה של החברה ולפעילותן התקינה של הרשויות הציבוריות. העבריינות הכלכלית, ועבריינות המס בכללה, איננה מסתכמת אך בגריעת כספים מקופת המדינה. היא פוגעת בתודעת האחריות המשותפת של אזרחי המדינה לנשיאה שוויונית בעול הכספי הנדרש לסיפוק צרכי החברה, ובתשתית האמון הנדרשת בין הציבור לבין השלטון האחראי לאכיפה שוויונית של גביית המס - פגיעה הנעשית לרוב באמצעי מירמה מתוחכמים, קשים לאיתור (עמ' 384 לפסה"ד).

36. בענייננו הושמטו הכנסות בסכום כולל של כ- 3.5 מיליון ₪ באופן שיטתי במשך תקופה של כעשור. שש שנים מתוך תקופה זו המערער כלל לא דיווח על פתיחת העסק ולא הגיש דיווחים לרשויות מס הכנסה ומע"מ. יתר על כן, משהואיל המערער, כמצוות הדין, להגיש דוחות לרשויות המס, הוא המשיך אף ביתר שאת להעז פנים בכך שלא טרח לכלול בהן את מלוא הכנסותיו, אלא את חלקן בלבד.

37. במקרה שלפנינו מצא בית משפט קמא, תוך מתן דעתו לנסיבות הקשורות בביצוע העבירה ולפגיעה הניכרת בערך המוגן, כי העונש ההולם הינו בין 18 ל-30 חודשי מאסר בפועל לצד מאסר מותנה וקנס משמעותי.

אנו בדעה כי המדובר במתחם הולם וראוי לנסיבות העבירה, כפי שהדבר משתקף אף בפסיקה. הוא הדין בעונש הקונקרטי שהוטל על המערער, הן מבחינת רכיב המאסר והן מבחינת רכיב הקנס, דהיינו, מאסר בפועל למשך 22 חודשים, מאסר מותנה וכן קנס כספי בסך של 85,000 ₪. (ראה רע"פ 10185/08 **קרקובר נ' מ"י** (פורסם בנבו, 28.1.09); עפ"ג (מחוזי ת"א) 7254-09-13 **מ"י נ' פרץ** (2.12.2013)); עפ"ג (מחוזי מרכז) 33894-04-12 **כהן נ' מ"י** (10.7.2012); ע"פ 7035/09 **מ"י נ' מולכו** (פורסם בנבו, 8.7.2009); ועפ"ג (מחוזי מרכז) 28099-12-13, 20791-12-13 **ירון אלון ואח' נ' מ"י** (פורסם בנבו, 3.7.2014)).

38. אשר לנסיבותיו האישיות של המערער, ובכלל זאת מצבו הבריאותי והנפשי, הרי שהלכה היא כי בכל הנוגע לעבירות המס יש ליתן עדיפות לשיקולי הרתעה וגמול על פני נסיבות אישיות:

"כבר נפסק לא אחת כי יש להתייחס לעבריינות המס בחומרת יתרה, הן לנוכח פגיעתה הישירה בכיס הציבורי, והן לנוכח פגיעתה העקיפה בכיסו של כל אזרח ואזרח ... על יסוד גישה זו, הותוותה בפסיקה מדיניות ענישה, אשר לפיה יש לגזור את דינם של עברייני המס, תוך מתן עדיפות לשיקולי ההרתעה והגמול, ולבכרם על פני נסיבותיו האישיות של העבריין". (רע"פ 2638/13 **עובדיה נ' מ"י** (פורסם בנבו, 28.4.2013) בפסקה 14 להחלטה).

39. וכיוצא בזה נקבע בע"פ 6474/03 **מלכה נ' מ"י** פ"ד נח(3) 721 (2004):

"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 ייתן משקל לנסיבות אישיות ולמצוקה כלכלית..(עמ' 727)

40. וכן בע"פ 522/82 **עאזם נ' מ"י** פ"ד לו(4) 411 (1982) -

"בריאות רופפת של נאשם בעבירות כעבירות דנן לא תשמש לנאשם עוגן הצלה ממאסר בפועל. בבתי הכלא מצויים רופאים ותנאי אישפוז, המאפשרים מתן טיפול רפואי לנאשם הנזקק" (עמ' 415).

41. על כך יש להוסיף כי בבואו של בית משפט קמא לגזור את עונשו של המערער שלפנינו הוא נתן משקל ראוי גם לנסיבותיו האישיות של המערער, לרבות היותו אב לבן עיוור הנסמך על שולחנו, ולמצבו הכלכלי והרפואי.

42. ממילא אין כל מקום לטרוניית המערער לפיה הוא לא נשלח לקבלת תסקיר שירות המבחן שכן כפי שנאמר בעניין זה בע"פ (מחוזי-נצרת) 11/10 חב' דלק עבודות בטון בע"מ נ' מ"י (פורסם בנבו, 11.5.10) -

"בהתחשב בהיקף העבירות בהן הורשע המערער, בהיקף הכספי של החשבוניות הפיקטיביות והרישומים הכוזבים בדוחות, ובחומרת העבירות, ראוי היה להטיל על המערער עונש מאסר ממושך וקנס כספי גבוה. אולם במסגרת שיקולי הענישה שומה על בית המשפט לשקול גם את נסיבותיו האישיות של המורשע. מוכנים אנו להניח, כי אכן מצבו הכלכלי של המערער קשה כפי שתיאר בפנינו בא כוחו, ומצבו המשפחתי הנו מורכב ורגיש, אך נראה לנו כי נסיבות אלה הובאו ונשקלו כראוי במסגרת גזר דינו של בית המשפט קמא. אמנם לשם הבאת נסיבותיו האישיות של המערער במסגרת שיקולי הענישה, אין צורך בהזמנת תסקיר מאת שירות המבחן, אך גם אם נניח כי כל הנטען על ידי המערער בהקשר זה אמת, וכי השלכות מאסרו של המערער על משפחתו קשות אין בכך כדי לסייע בידי המערער להקלה בעונשו. משום כך, לא ראינו לנכון להורות על הזמנת תסקיר שירות המבחן, כשהנסיבות האישיות פורטו בפנינו באמצעות טיעוני בא כוחו" (עמ' 4 לפסה"ד).

43. כללו של דבר הוא כי העונש שהוטל על המערער הוא עונש הולם וראוי ונכון היה לשעת מתן גזר הדין. אלא שמאז מתן גזר הדין, כפי שעולה מהאישור הרפואי שצורף להודעת הערעור (ראה נספח ג'), חלה החמרה נוספת ומשמעותית במצבו הגופני, ובעיקר במצבו הנפשי, של המערער. בנסיבות מיוחדות אלה אנו סבורים כי ראוי המערער להקלה מסוימת בעונש המאסר בפועל שהוטל עליו ע"י בימ"ש קמא.

44. אנו מעמידים אפוא את עונש המאסר בפועל שהוטל על המערער על 18 חודשים.

45. יתר חלקי גזר הדין, יישארו בעינם.

46. המערער יתייצב לריצוי מאסרו בבית סוהר הדרים, ביום 18.11.14 עד השעה 10:00, או על פי החלטת שב"ס, כשברשותו תעודת זהות ופסק דין זה.

על ב"כ המערער לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, טלפונים: 08-9787336, 08-9787377.

התנאים שנקבעו לעיכוב ביצוע עונש המאסר יעמדו בתוקפם עד להתייצבות המערער לריצוי עונשו.

תשומת לב גורמי שב"ס למכתב ששלח המערער לפקידת השומה ואשר צורף לתיק בית המשפט, המלמד על הצורך לשקול העמדת המערער תחת פיקוח והשגחה.

ניתן והודע היום י"ד אלול
תשע"ד, 09/09/2014
במעמד ב"כ הצדדים
והמערער.
אברהם טל, נשיא
אב"ד

ד"ר שמואל בורנשטיין,
שופט

זהבה בוסתן, שופטת