

## ע"פ 21294/07/19 - דוד דהן נגד מדינת ישראל - רשות המיסים ירושלים-מחלקה פלילית

בית המשפט המחוזי בבאר שבע

בפני כב' סגן הנשיאה, השופט אליהו ביתן	22 בינואר 2020 ע"פ
כב' השופטת גילת שלו	21294-07-19 דהן נ' רשות המיסים
כב' השופט ישראל אקסלרד	ירושלים-מחלקה פלילית ואח'
המערער:	דוד דהן
נגד	
המשיבה:	מדינת ישראל - רשות המיסים ירושלים-מחלקה פלילית

### פסק דין

המערער הודה כי בתקופות הרלוונטיות הוא היה מנהלן הפעיל של שלוש חברות פרטיות (להלן: הנאשמות 1, 3 ו-4) ושמתוקף תפקידו היה עליו לדאוג שכל אחת מהחברות תגיש דוחות שנתיים לשלטונות המס. והודה, שהנאשמת 1, שעסקה בשיפוצים, לא הגישה את הדוחות השנתיים שהיה עליה להגיש לפקיד השומה לשנות המס 2008 ו- 2009, הנאשמת 3, שעסקה בעבודות בניה, לא הגישה את הדוח השנתי שהיה עליה להגיש לפקיד השומה לשנת המס 2015, הנאשמת 4 לא הגישה את הדוחות השנתיים שהיה עליה להגיש לפקיד השומה לשנות המס 2013, 2014 ו- 2015, ושהוא עצמו לא הגיש דו"ח לפקיד השומה על הכנסותיו לשנת המס 2015.

בהתאם לכך הוא הורשע ב- 7 עבירות של אי הגשת דו"ח שנתי לפקיד השומה במועד, לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה, 6 מהן מכח אחריותו כמנהל, בהתאם לסעיף 224א' לפקודת מס הכנסה.

התביעה טענה למתחם עונש הולם של מאסר על תנאי ועד 8 חודשי מאסר בפועל לכל עבירה, וביקשה להטיל על המערער בין 18 ל-20 חודשי מאסר בפועל וענישה נלווית. ההגנה טענה למתחם עונש הולם שבין 4 ל- 9 חודשי מאסר, וביקשה להטיל על המערער מאסר בעבודות שירות, ועונשים נלווים מתונים.

בית המשפט עמד על הערכים המוגנים בעבירות המס; ציין כי מדיניות הענישה בעבירות המס, בנסיבות של אי הסרת המחדלים, היא של הטלת מאסר בפועל; עמד על נסיבות ביצוע העבירות; וקבע, כי מתחם העונש ההולם למכלול מעשי המערער נע בין 7 ל-18 חודשי מאסר בפועל, לצד קנס הנע בין 30,000 ל- 60,000 ₪; ציין את מצבו הבריאותי של המערער, את נטילת האחריות שלו ואת הודאתו במיוחס לו, הגם שהיא באה כארבע שנים לאחר הגשת כתב האישום ומבלי שהוסרו המחדלים, ואת פגיעת העונש במשפחתו של המערער; והטיל על המערער 11 חודשי מאסר בפועל, 6 חודשי מאסר על תנאי, קנס בסך 30,000 ₪ או 5 חודשי מאסר תחתיו, וחתימה על התחייבות להימנע מעבירה בה הורשע.

מכאן הערעור.

ב"כ המערער טוען, כי כתב האישום המתוקן בשנית, בו נכללה לראשונה הנאשמת 4, לא הוגש לתיק בית המשפט ועל כן לא ניתן היה להרשיע את המערער בעבירות שביצע בקשר לנאשמת 4. ושבהתאם לכך, יש לבטל את הרשעת המערער בעבירות אלו ולהתאים את עונשו למצב החדש. אשר לעונש בכללו, נטען, כי בית המשפט החמיר עם המערער יתר על המידה, בהתבססו על הנחות שגויות בדבר הנזק שמעשי המערער גרמו לאוצר המדינה, שכן, המדובר בעבירות של אי הגשת דו"ח במועד ולא נטען בכתב האישום כי מעשי המערער גרמו נזק. הודגש כי אין טענה שמעשי המערער נעשו במזיד במטרה להתחמק מתשלום מס. ונטען כי התייחסות בית המשפט לערכים המוגנים ולמידת הפגיעה בהם שגויה. נטען כי האיחור בהגשת הדוחות נבע מתפיסת חומרי הנהלת החשבונות של המערער על ידי רשויות המס והתמוטטות עסקיו. ושיש לראות במערער כמי שהסיר את מחדליו ביחס לנאשמות 1 ו-3. עוד נטען, כי בית המשפט לא נתן משקל מספיק לנסיבותיו האישיות של המערער, לשיהוי המשיבה בהגשת כתב האישום ולחלוף הזמן, וכי העונש שהוטל על המערער אינו מקיים את תכליות הענישה. ונטען, כי הקנס שהוטל על המערער גבוה והוא מעבר ליכולת התשלום שלו, והלכה למעשה יהיה על המערער לשאת את חמשת חודשי המאסר חלף הקנס, והתוצאה העונשית בכללה חורגת מפרופורציה ביחס למעשים שהמערער עשה.

בדיון בעל פה, ציין, כי נכון לעכשיו כל הדוחות המוזכרים בכתב האישום הוגשו, כך שיש לראות במערער כמי שהסיר את המחדלים.

עתירתו הינה לבטל את הרשעת המערער בעבירות הנוגעות לנאשמת 4, להתערב בגזר הדין, להטיל על המערער מאסר בעבודות שירות ולהפחית משמעותית את סכום הקנס.

ב"כ המשיבה תומך בגזר הדין של בית המשפט קמא. לטענתו, המערער אמנם הגיש את הדוחות המוזכרים בכתב האישום, אולם הדבר היה באיחור רב מאוד, שלטונות המס אינם מקבלים את רוב הדוחות שהוגשו, לגופם, וההגשה המאוחרת מקשה מאוד על בדיקת הדוחות, כך שאין לראות בהגשת הדוחות כתיקון אמיתי של המחדל. עוד נטען, שמדובר במספר לא מבוטל של דוחות ובנסיבות העונש שהוטל עומד ברף הפסיקה הנוהגת. עתירתו היא לדחות את הערעור.

לאחר שמיעת טענות הצדדים ושקילת מכלול הנסיבות והנתונים הנוגעים לענין, באנו למסקנה כי יש לדחות את הערעור על שני ראשיו, תוך תיקון המרכיב של תקופת המאסר חלף הקנס.

טענת ב"כ המערער שיש לבטל את הרשעת המערער בעבירות הנוגעות לנאשמת 4, אינה מקובלת עלינו. השתלשלות העניינים בבית המשפט קמא מלמדת כי כל המהלכים הנוגעים לתיקוני כתב האישום נעשו בידיעה, בתיאום ובהסכמת הנאשם ובא כוחו (ראה הפרוטוקולים של דיוני ה- 3.7.17 ושל ה- 5.3.18). בפרוטוקול הדיון מיום 5.3.18 מצוין כי ב"כ המאשימה "מגישה כתב אישום מתוקן" ובית המשפט מקבל את כתב האישום המתוקן בשנית ומורה על סריקתו למערכת נט המשפט. לאחר מכן ב"כ המערער מציין כי הוא רק קיבל את כתב האישום המתוקן ומבקש לקבוע ישיבה נוספת בה תינתן התייחסות המערער לכתב האישום המתוקן, ובית המשפט נעתר לבקשתו וקובע ישיבה נוספת. בישיבה הבאה, מיום 16.7.18, כתב האישום המתוקן בשנית הוקרא למערער והוא הודה בעובדותיו והורשע בהתאם.

אין חולק שכל העבירות בהן הורשע המערער, הנוגעות למחדליו בקשר לחובת הדיווח של כל אחת מהנאשמות ושלו עצמו, תואמות לחלוטין את נוסח כתב האישום המתוקן בשנית - שהוא עצמו אינו שנוי במחלוקת.

בנסיבות אלה, גם אם נפלה תקלה טכנית שגרמה לכך שכתב האישום המתוקן בשנית לא נסרק לתיק האלקטרוני, הרי שכתב האישום הוגש פיזית לבית המשפט והמערער ובא כוחו קיבלו אותו, נערכו למתן תשובה לו, ואחר כך הודו בעובדותיו.

נוכח המתואר, הרשעת המערער בכלל העבירות המתוארות בכתב האישום המתוקן בשנית היתה כדין ואין מקום לבטלה וממילא אין הצדקה להקל בעונשו של המערער על רקע זה.

אשר לעונש, הגשת דוחות לשלטונות המס במועד, מאפשרת לפקיד השומה לבחון את חבות המס של הנישום בקרבת זמן להגשת הדוח, לעמוד על טיבם ועל מידת דיוקם, לערוך חקירות מתבקשות, ולשום בצורה טובה את המס שעליו לשלם. בחלוף הזמן, דברים משתנים, עסקים נסגרים או מחליפים בעלים, וקשה לאמת טענות של נישום על תשומות ועל הכנסות שהיו לו. אי הגשת דוחות או הגשתם באיחור ניכר, משבשת את הסדרים ומכבידה על בירור העובדות, פוגמת בצורה משמעותית ביכולת השלטונות לעמוד על רווחי הנישום ולגזור מהן את חבותו במס, ובסופו של דבר פוגעת בהכנסות המדינה ובחלוקה השוויונית של הנטל.

עובדות כתב האישום ודברים שהמערער עצמו אמר בבית המשפט, מתארים דפוס פעולה חוזר של המערער. המערער פעל במסגרת חברה אחת, ביצע באמצעותה פעילות עסקית ניכרת, בהיקף של מיליונים, ולא הגיש לשלטונות המס את הדוחות שהיה על החברה להגיש. אחר כך הוא הפסיק לפעול באמצעות אותה חברה והעביר את פעילותו לחברה אחרת, ושוב ביצע בחברה פעילות עסקית בהיקף ניכר מבלי להגיש דוחות שהיה על החברה להגיש, ועבר לפעול באמצעות חברה שלישית, שגם בה ביצע פעילות עסקית משמעותית מבלי להגיש דוחות. וכך, המערער ביצע פעילות עסקית בהיקף גדול בשלוש חברות מבלי להגיש באף אחת מהן אף דוח מהדוחות השנתיים שהיה עליו להגיש. המערער הגדיל לעשות בכך שגם לאחר הגשת כתב האישום הראשון, בשנת 2014, הוא המשיך לבצע עבירות דומות ביחס לשתי חברות נוספות וביחס להכנסותיו שלו בשנת 2015.

בסופו של דבר הפעילות העסקית של המערער בחברות השונות גלגלה מעל 50 מיליון ₪, ומס הכנסה לא קיבל על כך דוחות.

טענת המערער שהוא לא הגיש את הדוחות במועד משום שמסמכי הנהלת החשבונות שלו נתפסו על ידי שלטונות המס, נטענה בעלמא. המערער לא טרח להציג כל ראיה בנוגע לסוג המסמכים שנלקחו ממנו, מועד לקיחתם ומועד החזרתם, ונחיצותם להגשת הדוחות, ובצדק בית המשפט קמא לא נתן משקל לטענה זו.

הגם שעקרונית אין קשר מחייב בין מחזור עסקאות לבין רווח החייב במס, הרי שהדעת נותנת שפעילות של מספר חברות, בהיקפים של עשרות מיליוני שקלים, על פני שנים, מניבה רווחים החייבים במס, ומכל מקום, לשם כך בין היתר נועדו הדוחות השנתיים, לעמוד על רווחי הנישום ועל חבותו במס. המערער, במחדליו החוזרים, לא איפשר לשלטונות

לבחון את הדברים. וככלל אין זה מתקבל על הדעת להניח לטובת נישום שלא הגיש דוחות, שהוא לא הרוויח ולא היה חייב בתשלום מס.

ב"כ המערער טען כי הגם שבעת מתן גזר הדין בבית המשפט קמא המערער טרם הגיש את הדוחות, הרי שלאחר מכן הוא הגיש את הדוחות ולכן יש לראות בו כמי שהסיר את מחדליו ולהפחית בעונשו, כראוי למצב של הסרת מחדל. הטעם המרכזי המצדיק התחשבות במי שהסיר את מחדליו בתחום המסים הוא, שהסרת המחדל מתקנת את הפגם שבהתנהגות המקורית ומחזירה את המצב לתקינותו, כאילו הדבר נעשה מלכתחילה והמחדל לא היה. הגשת דוח לשלטונות המס שנים רבות לאחר המועד בו היה על הנישום להגישו, אינה באמת מתקנת את המחדל, גם אם מבחינה פורמלית יש לראות בנאשם כמי שעמד בחובה המקורית שלו. מרחק הזמן אינו מאפשר לרשויות לעמוד על אמיתות הדוח, והאפשרות להגיע לשומת אמת ולגבות את הכספים המגיעים למדינה, נפגמת מאוד. כך שבנסיבות כאלה התיקון שמושג בהגשה מאוחרת של דוח, איננו משמעותי.

גם אם יש טעם בטענה כזו או אחרת של ב"כ המערער, הנוגעת לנימוקי גזר הדין של בית המשפט קמא, הרי שבסופו של דבר בחינת ערכאת הערעור מתרכזת בעונש עצמו ובהתאמתו למעשי העבירה ולנתונים המשפיעים על גזר הדין.

נוכח היקף העבירות של המערער, משכן, הישנותן, מדיניות הענישה הנוהגת, ועברו של המערער, הכולל עבירת מס עליה נדון לששה חודשי מאסר - הענישה שהוטלה על המערער איננה מחמירה אתו והיא מתחשבת במידה המתאימה בנתונים ובנסיבות שלזכותו, ואיננו רואים הצדקה להתערב בה.

בית המשפט קמא קבע למערער קנס בסך 30,000 ₪ או 5 חודשי מאסר תמורתו. נראה לנו כי היחס בין גובה הקנס לתקופת המאסר מצריך תיקון, ואנו מעמידים את תקופת המאסר חלף הקנס על חודשיים. המערער ישלם את הקנס באותם תשלומים שנקבעו בגזר דינו של בית המשפט קמא.

כפוף לתיקון האמור, הערעור נדחה.

**ניתן והודע היום כ"ה טבת תש"פ, 22/01/2020 במעמד הנוכחים.**