

ת"פ 10289/05/19 - מדינת ישראל נגד גל-נור מדבקות בע"מ, גילאון שהם, שניהם

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 10289-05-19 מדינת ישראל נ' גל-נור מדבקות בע"מ ואח'
לפני כבוד השופט הבכיר שאול אבינור

בעניין: מדינת ישראל
ע"י ב"כ עו"ד בן שמיר
המחלקה המשפטית מע"מ ת"א 2

המאשימה

נגד
גל-נור מדבקות בע"מ
גילאון שהם
שניהם ע"י ב"כ עו"ד מרסל אביטל

הנאשמים

הכרעת דין

א. רקע כללי:

1. נאשמת 1 (להלן - הנאשמת) היא חברה פרטית, שנרשמה כעוסק מורשה לעניין הוראות חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן - חוק מע"מ), ונאשם 2 (להלן - הנאשם) הוא המנהל הפעיל של הנאשמת, מאז שנת 2015. הנאשמים הואשמו לפני, בכתב האישום, בביצוע עבירות לפי הוראות חוק מע"מ יחד עם תקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976 (להלן - תקנות מע"מ).
2. בעובדות כתב האישום נטען כי הנאשמים לא הגישו במועד, כנדרש על פי חוק מע"מ ותקנות מע"מ, 13 דוחות תקופתיים - החל בחודש אפריל 2016 ועד לחודש ספטמבר 2018. בכתב האישום נכללה טבלה, בה פורטו - בהתייחס לכל דו"ח מהנ"ל - המועד בו נדרשה הגשת הדו"ח על פי הדין, המועד בו הוגש הדו"ח בפועל ומספר ימי האיחור בהגשת הדו"ח. על פי הנתען בטבלה, מדובר באיחורים שבין 36 ימים (בהתייחס לדו"ח מס' 13 בטבלה) לבין 201 ימים (בהתייחס לדו"ח מס' 3 בטבלה). עוד נטען בעובדות כתב האישום, כי בהתייחס לדוחות מס' 11-13 שבטבלה גם לא צורף תשלום עם הגשת הדו"ח, ובכך הפרו הנאשמים גם את חובת תשלום המס המגיע בגין תקופת הדו"ח מיד עם הגשתו.
3. לרקע עובדות נטענות אלה הואשמו הנאשמים, בכתב האישום, בביצוע 13 עבירות של **אי הגשת דו"ח במועד**, לפי הוראות סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ, יחד עם הוראות סעיף 67 וסעיף 88(א) לחוק מע"מ, וכן תקנה 20 ותקנה 23(ב)(1) לתקנות מע"מ. יושם אל לב, כי הגם שבעובדות

כתב האישום נטען כי ביחס לשלושה דוחות לא צורפו התשלומים הנדרשים, הנאשמים לא הואשמו בביצוע עבירות בקשר לכך.

4. הדיונים המקדמיים התנהלו לפני מותב קודם, וכבר בדיון הראשון שם העלה ב"כ הנאשם טענה נורמטיבית, שלפיה הנאשמים לא היו אמורים להגיש את הדוחות במועדים שנטענו בכתב האישום (בפרוטוקול, עמ' 1 שורה 11 ואילך). לפי סברת ההגנה, המועדים להגשת הדוחות שנקבעו על ידי רשויות מע"מ בעניינו של הנאשם, אינם עולים בקנה אחד עם הוראות סעיף 22 לחוק מע"מ (מטעמים שעוד יפורטו בהמשך). עם זאת, לפחות במקום אחד הרחיבה ההגנה את טענתה הנ"ל בטיעון שלפיו חוק מע"מ עצמו הוא שגוי, או לא רלוואנטי לתנאי השוק כיום, שכן חוקק בעידן של אינפלציה גבוהה ובטרם היה נהוג משטר של תשלומים דחויים לספקים (ר' דברי ב"כ הנאשם בפרוטוקול, עמ' 3 שורה 12 ואילך). הנאשם עצמו הדגיש באותו הדיון כי, כך לפי שיטתו, חוק מע"מ "**הוא לא בסדר**" (שם, שורה 17), ובדיון אחר הוסיף והסביר: "**אני חושב שהפרקטיקה של משרד האוצר שגויה וגורמת נזק ופועלת נגד הציבור**" (שם, עמ' 9 שורה 4 ואילך).¹¹

5. ההליכים המקדמיים התמשכו, בין השאר על רקע ניסיונות ההגנה להגיע להסכמות עם המאשימה (בפרוטוקול, עמ' 4 שורה 24 ואילך), לרבות בדרך של הגשת בקשה להמרת כתב האישום בקנס מנהלי (שם, עמ' 8 שורה 18 ואילך). עם זאת, בסופו של דבר - נוכח חלוף הזמן ולאחר שנשמעה כפירה כללית בלבד, אגב התחייבות ההגנה להגיש בהמשך תשובה מפורטת בכתב - הועבר התיק לשמיעת הראיות לפניי.

ב. הבקשה לביטול כתב האישום בטענה מקדמית להגנה מן הצדק:

6. לאחר שהתיק הועבר לפניי העלתה ההגנה טענה מקדמית, במסגרת בקשה לביטול כתב האישום מטעמי הגנה מן הצדק (שהיא טענה מקדמית בהתאם להוראות סעיף 149(10) לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], תשמ"ב-1982 - ר' בקשה מס' 8 בתיק). בבקשה נטען כי לאחר שהנאשם פנה לרשויות מע"מ בבקשה להמרת כתב האישום בקנס מנהלי הוא נפגש עם גורמי מע"מ. לטענת הנאשם הוא שוחח עם מר ליאור גרובר (גובה ראשי במע"מ ת"א 2), אשר אמר לו - לאחר שנועץ בסגן המנהל דשם - כי "**במידה וישולם סכום של 76,257 ₪, תמיר הרשות את כתב האישום בקנס מנהלי**" (ר' שם, בסעיף 3).

7. הנאשם הסכים להצעה-הנטענת הנ"ל, חתם עקב כך על הסדר התשלומים שהוצע לו (שגם צורף לבקשה) ואף שילם את מלוא התשלומים שנדרשו לפי ההסדר. דא עקא, שלאחר כל אלה - כשפנה ב"כ הנאשם לב"כ המאשימה בבקשה להמרת כתב האישום בקנס מנהלי "**כמוסכם**" - הוא סורב בטענה שאין אפשרות לעשות כן משום שלנאשם הרשעות קודמות בעבירות לפי הוראות חוק מע"מ. בנסיבות אלה, כך טען הסניגור בבקשה, המאשימה כפופה להבטחה השלטונית (הנטענת) שנתנה לנאשם (להמרת כתב האישום בקנס מנהלי), ועל כן מן הצדק להורות על ביטול כתב האישום שהוגש נגד הנאשם.

8. יוטעם, כי ב"כ הנאשם צירף לבקשה את פסק הדין בע"פ (מחוזי ב"ש) 2020-02-14 **אטיקט אינטרנשיונל בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל** (19.11.2014), בה נדונו עבירות מע"מ בהן הואשם הנאשם בהקשר לחברה אחרת, וביקש להסתמך עליו לעניינו (להלן - פסק הדין המחוזי). כעולה

מפסק דין זה, במקרה שנדון במסגרתו נערך בזמנו "סיכום דברים" כתוב, במעמד נציגי מע"מ והמאשימה, בו הסכימה המאשימה כי הסרת כל המחדלים תביא "לסיום ההליכים הפליליים" נגד הנאשם והחברה דשם. על רקע זה, ומשהנאשם הסיר את המחדלים מושא ההסכמות, ביטל בית המשפט המחוזי את גזר הדין שניתן נגד הנאשם בבית משפט השלום והחזיר את התיק לדין שם.

9. ב"כ המאשימה, מצידו, ביקש בתגובתו לדחות את הבקשה. ב"כ המאשימה הדגיש בתגובתו כי ההסדר שנערך עם הנאשם היה הסדר תשלומים גרידא, שנוכח עמידת הנאשם בתשלומים שנקבעו בו בוטלו, לפני משורת הדין, חובות נוספים של הנאשם בגין תוספות פיגורים. ואולם, אין בהסדר כל הבטחה הנוגעת להליך המשפטי - שגם אינה בסמכות גורמי מע"מ שערכו אותו - וההגנה אף לא הציגה ראיה כלשהי לכך שניתנה הבטחה נטענת כאמור.

10. עוד ציין ב"כ המאשימה כי הפניית הסניגור לפסק הדין המחוזי מגלה תמונה חלקית בלבד לענין עברו של הנאשם בתחום עבירות המס. אכן, בעקבות פסק הדין האמור בסופו של דבר בוטל האישום נגד הנאשם באותו ענין (כאשר לתגובה צורפה החלטת בית משפט השלום). ואולם, מעבר למקרה מושא פסק הדין המחוזי הוגשו נגד הנאשם שני כתבי אישום נוספים, גם הם בגין עבירות מע"מ, שבשניהם נדחו טענותיו של הנאשם והוא הורשע בדינו; כאשר הרשעות קודמות אלה מונעות את האפשרות להמרת כתב האישום דנא בקנס מנהלי.

11. לא למותר לציין כי בתגובתו טען ב"כ המאשימה שלאחר שהנאשם עמד בהסדר התשלומים ובשלו התנאים לבחון את בקשתו הנוספת, להמרת כתב האישום בקנס מנהלי, הוא הופתע לגלות שלנאשם שתי הרשעות קודמות בעבירות מע"מ; הרשעות שאכן מסכלות את האפשרות להמרה כאמור. ב"כ הנאשם, בתשובתו לתגובה, מתח ביקורת חריפה על התנהלות זו של ב"כ המאשימה, והדגיש כי אם סוגיית ההרשעות הקודמות היתה רלוואנטית להחלטה בבקשה, חובתו של ב"כ המאשימה היתה לבחון אותה מיד - ולהתנגד מלכתחילה לכל בקשה מטעם הנאשם להמרת כתב האישום בקנס מנהלי.

12. מכל מקום, גם בדיון בבקשה, שנערך לפניי לאחר הגשת טיעוני הצדדים בכתב, לא הפנתה ההגנה למסמך כתוב כלשהו שבו נאמר כי אם הנאשם יעמוד בהסדר התשלומים אזי כתב האישום נגדו יומר בקנס מנהלי. בנסיבות אלה - וכאשר הסדר התשלומים עצמו אינו כולל כל הבטחה, ולו ברמז, כי במידה והנאשמים יעמדו בו יומר כתב האישום בקנס מנהלי - נדחתה בקשת ההגנה (ר' ההחלטה בפרוטוקול, עמ' 11-12).

13. בהחלטה האמורה הודגש, כי בניגוד למקרה מושא פסק הדין המחוזי, שעליו ביקשה ההגנה להסתמך - בו ניתנה לנאשם הבטחה שלטונית במסגרת סיכום בכתב, על ידי הגורמים המוסמכים לכך, שלפיו הסרת המחדלים תביא לסיום ההליכים הפליליים - המצב העובדתי דכאן הוא שונה בתכלית. לפיכך, דווקא פסק הדין המחוזי מלמד על חולשת טיעון ההגנה בענייננו, שכן כאן הטענה היא להבנות שבעל-פה מול גורמי גבייה במע"מ. לא למותר להוסיף, בהקשר זה, כי ברי שבפסק הדין המחוזי אין משום היתר לנאשם לשוב ולבצע עבירות מע"מ, ואף לא הנחיה לבטל כתבי אישום שיוגשו נגדו כל אימת שיסבור כי ניתנה לו הבטחה שלטונית.

התשובה המפורטת לאישום והסוגייה המשפטית-נורמטיבית:

14. לאחר דחיית הטענה המקדמית נדרש ב"כ הנאשם להגיש תשובה מפורטת בכתב לאישום. דא



עקא, שהסניגור לא עמד במועד שנקצב לכך, גם לאחר שניתנה לו ארכה. בתשובה שהוגשה לבסוף, באיחור ניכר (ר' בבקשה מס' 16), חזרה ההגנה על טענתה הנורמטיבית - שלפיה "**הפרשנות הנכונה**" של הוראות חוק מע"מ היא כי יש להגיש את דוחות מע"מ רק **ב-15 לחודש שלאחר מועד התשלום בפועל לעוסק**, ועל כן הנאשמים הגישו את הדוחות במועד, כך "**לדידם**". עוד הוטעם, בהקשר זה, כי המועדים הנקובים בכתב האישום כמועדים בהם היה על הנאשמים להגיש דוחותיהם, "**אינם המועדים הנכונים בהתחשב בכך שהתקבולים בעד חשבוניות של חודש הדו"ח התקבלו במועדים מאוחרים**" (יותר).

15. בתשובה לאישום אף צוין כי בדעת הנאשם לעתור לבג"ץ בסוגיית פרשנות הנכונה של הוראות חוק מע"מ, ועל כן נתבקשה דחיית הדיונים עד להכרעת בית המשפט העליון בעתירה. בהקשר זה יש להעיר כי במהלך השלמת הסיכומים לפניי הסתבר כי הסניגור לא היה ער לכך שפסק הדין בעתירה כבר ניתן - כמסתבר עוד בטרם שמיעת הראיות לפניי - ובנסיבות אלה ביקש שלא להתייחס לאמור שם (בפרוטוקול, עמ' 26 שורה 12 ושורה 23); וזאת על אף שהתשובה לאישום עצמה קשרה כאמור בין המקרה דנא לבין עתירת הנאשם לבג"ץ.

16. נוכח הצבת הסוגייה המשפטית כסוגייה המרכזית מטעם ההגנה ראוי אפוא להקדים ולדון בה כבר עתה. להבהרת הדיון יובא להלן נוסח הוראות סעיף 22 לחוק מע"מ, המצוי בפרק ו' לחוק שעניינו "**מועד החיוב במס**". הוראות סעיף זה קובעות כלהלן:

22. במכר טובין.

(א) במכר טובין חל החיוב במס עם מסירתם לקונה; נמסרו הטובין חלקים חלקים - חל החיוב על כל חלק שנמסר. לענין זה - "מסירה" כמשמעותה בסעיף 8 לחוק המכר, תשכ"ח-1968.

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), בעסקה של מכר טובין בידי אחד מאלה, יחול החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל:

(1) עוסק שמחזור העסקאות שלו אינו עולה על שני מיליון שקלים חדשים;

(2) עוסק שמתקיים בו האמור בפרט 2(ג) לתוספת א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973.

17. סברתו המשפטית של הנאשם היא כי על אף האמור בהוראות סעיף 22(א) לחוק מע"מ, החיוב במס חל לעולם רק עם קבלת התמורה על ידי העוסק, וזאת כנראה על רקע סברתו הנוספת שלפיה חוק מע"מ עצמו הוא לקוי, או לא רלוואנטי, משום שאינו מתאים לתנאי המשק דהאידינא בהם רווח הנוהג של תשלומים דחויים (מה שמכונה "שוטף פלוס") ועקב כך גורם עוול לעוסקים קטנים ובינוניים.

18. הנאשם הגיש את עתירתו לבג"ץ בעצמו, ללא ייצוג, ובית המשפט העליון ציין כי היה קושי להבין את האמור בעתירה. מכל מקום, בפסק הדין בעתירה - שנדחתה תוך השתתפות הוצאות לטובת אוצר המדינה - נקבע כלהלן:

על-פניו נראה שפרשנותו של העותר את החוק שגויה, ואינה תואמת את לשונו הפשוטה של החוק ואת ההבחנה שנקבעה בין סעיף 22(א) לסעיף 22(ב) לחוק. אלא שגם אם פרשנותו של העותר היתה נכונה, הרי שהעותר לא מיצה הליכים בדמות פניה מוקדמת לרשויות המס



והעמדתן על טעותן. בנסיבות אלה, דין העתירה להידחות על הסף, וזאת גם מבלי להתייחס לפגמים הרבים והנוספים שנפלו בה (בג"ץ 6172/22 שהם נ' מדינת ישראל (15.09.2022), בפסקה 3 לפסק הדין).

19. כמעט אין אפוא צריך לומר כי סברתו המשפטית של הנאשם - שמשמעותה אין כל נפקות מעשית להוראות סעיף 22(א) לחוק מע"מ - אינה יכולה להתקבל. מכל מקום, וזו הנקודה המרכזית כאן, למעשה כל הדיון בסוגיה המשפטית המרתקת הנ"ל הוא למעלה מן הדרוש להכרעה שלפניי, שכן לפניי הואשם הנאשם בעבירות בגין אי הגשת **דוחות** מע"מ במועד ולא בגין **אי תשלום** מע"מ במועד. אמנם בעובדות כתב האישום נטען כזכור כי בעניין שלושה דוחות הנאשמים לא צרפו את התשלום הנדרש, אך בכתב האישום לא הואשמו הנאשמים בביצוע עבירות עקב כך. מכאן, שגם אם ניתן היה לקבל את הפרשנות שהנאשם מבקש ליצוק להוראות סעיף 22 לחוק מע"מ, אין בכך כדי להתיר לו שלא להגיש את דוחותיו במועד שנקבע בהוראות החוק ובתקנותיו; ובהקשר זה מקובל עליי טיעון ב"כ המאשימה (ר' בעמ' 9-11 לסיכומיו).

20. הנה כי כן, הסוגייה המשפטית שהעלתה ההגנה כעילה המרכזית להעדר אחריות הנאשמים הלכה למעשה אינה רלוואנטית לעבירה הספציפית בה הם הואשמו בכתב האישום שלפניי. כמעט למותר להוסיף ולציין, בהקשר זה, כי גם אם סבר הנאשם (ועדיין סובר) שחוק מע"מ הוא חוק פוגעני, או שהתנהלות רשויות מע"מ אינה נכונה או אינה ראויה, התרופה לכך איננה באי הגשת דוחות מע"מ במועד אלא במאבק (בכל מסגרת חוקית) לשינוי הוראות החוק; כאשר כל עוד החוק לא שונה יש לציית להוראותיו.

21. דומה כי הנאשם - שגם לפניי דיבר והעיד בלהט ובשכנוע עצמי רב, מדם ליבו - רואה את עצמו כנאבק ברשות המיסים לא רק למענו-הוא אלא למען כלל העוסקים במדינה, וזאת כנגד התנהלות שהיא פוגענית-לדעתו. ואולם, ברי כי בסברותיו של הנאשם - גם אם הוא מאמין בהם בכל מאודו - אין משום היתר לביצוע עבירות מע"מ. לפיכך, אף הדיון המרתק שעורך הסניגור המלומד בהוראות חוק מע"מ, לרבות בקשיים הנוצרים לסברתו בעטיין וכן בהצעות שהועלו לתיקון (ר' בעמ' 5-8 לסיכומיו), הוא דיון שלמעלה מן הצורך לענייננו וממילא מיותר. פשיטא, כאמור, שכל עוד לא שונו הוראות חוק מע"מ על הכל - לרבות הנאשם - לציית להוראותיו, כמות שהן, וממילא לא ניתן לקבל את טענות ההגנה בעניין זה.

ד. עיקר פרשת התביעה:

22. נוכח כפירת ההגנה בעובדות כתב האישום הועבר כאמור התיק לפניי, לשמיעת הראיות. במסגרת פרשת התביעה העיד חוקר מע"מ, שחקר את הנאשם, וכן הוגשו המסמכים הרלוואנטיים, הכוללים את הדוחות עצמם (ת/2), את מסמכי רשם החברות בעניין הנאשמת (ת/3) ואת המסמכים מארכיון המכס ומע"מ בעניין פתיחת תיק המע"מ של הנאשמת (ת/4).

23. בעדותו הראשית סיפר חוקר המע"מ (מר שמעון לוי) על נסיבות גביית הודעת הנאשם, באזהרה (ההודעה הוגשה סומנה ת/1). החוקר תיאר, לעניין דרך גביית ההודעה, כי עובר לגבייתה הוא מעיין במצב החשבון של הנישום במע"מ ומפיק את הנתונים. בהתאם, ועל רקע נסיבות המקרה דנא, החוקר **"שואל אותו מדוע הדוחות הוגשו באיחור. (מדובר ב)עבירות אבסולוטיות שהן רשומות במצב**



החשבון במע"מ (בפרוטוקול, עמ' 16 שורה 19 ואילך). אשר לגרסת הנאשם ציין החוקר כי הנאשם טען לנסיבות אישיות וקשיים כלכליים, לרבות על רקע פטירת אשתו.

24. בחקירה הנגדית שאל הסיניגור את החוקר האם היה נוכח בעת עריכת ההסדר בין הנאשם לבין מע"מ. החוקר השיב בשלילה ואף הוסיף כי אינו יודע דבר על הסכם כאמור (בפרוטוקול, עמ' 17 שורה 13). עוד שאל הסיניגור האם החוקר התרשם כי תשובות הנאשם הן נכונות והלה השיב כי שאל את הנאשם בהתאם לנתונים שראה במצב החשבון, והנאשם מצידו השיב את שהשיב. עוד ציין החוקר כי הנאשם אמר ש"היו לו בעיות ולפיכך, לא יכול היה להגיש במועד ולא יכול היה לשלם" (שם, שורה 17 ואילך).

25. בהודעה עצמה (ת/1) סיפר הנאשם כי החברה-הנאשמת הוקמה עוד בשנת 1992, כאשר הוא משמש כמנהלה מאז שנת 2015 (ת/1, שורה 3 ואילך). החוקר שאל את הנאשם מדוע הדו"ח לינואר 2018 טרם הוגש, והנאשם השיב: "**איני יודע מדוע לא הוגש, הנושא בטיפול יורם** (המייצג - ש.א.)" (שם, שורה 6). החוקר פירט לפני הנאשם רשימת של דוחות שלא הוגשו במועד החוקי, והנאשם טען כי "**נכון שהדוחות שפורטו לעיל דווחו למע"מ במועד אבל שולמו באיחור**" (שם, שורה 20).

26. בהמשך ההודעה תיאר הנאשם את פטירת אשתו, בסוף שנת 2015, ואת המשבר שחוה עקב כך (ת/1, שורה 20 ואילך). עוד טען הנאשם כי בחברה קודמת הוא הותקף על ידי מע"מ "**באופן ברוטלי**", כאשר בבית המשפט המחוזי "**פסק הדין בוטל**". הנאשם סיפר כי נגבו מהחברה מיסים ביתר, לדבריו בסכומים של מאות אלפי שקלים, וכי קיימת התדיינות משפטית בקשר לכך. אשר לדוחות שגם לא שולמו טען הנאשם כי מייצגו הגיע למשרדי מע"מ עם "**בקשה להסדר תשלומים שלצערי לא נענתה. החודש מרץ** (מועד גביית ההודעה - ש.א.) **אשלם את מאי ויוני ולגבי שאר החוב אבקש פריסת תשלומים...**" (ת/1, שורה 33 ואילך). הנאשם הוסיף וטען כי "**יש לזכור שמדובר במפעל יצרני שקיים משנת 1989 בערד שבנגב**" כאשר, על אף הקשיים לקיים מפעל בפריריה, הנאשם מתמיד במאבק שכן "**זו הציונות שלי**" (שם, שורה 34 ואילך).

ה. עיקר פרשת ההגנה:

27. מטעם ההגנה העיד הנאשם עצמו, כאשר אגב עדותו הוגשו המסמכים הקשורים לבקשתו לפריסת תשלומים והמרת כתב האישום בקנס מנהלי. בפתח עדותו הראשית חזר הנאשם ותיאר את נסיבותיו האישיות הקשות בעקבות פטירתה של אשתו, שהיתה עמו מאז שהיה בן 15. לדבריו: "**היה לי קשה מאוד להמשיך ולנהל את ענייני המפעל שלי באופן שוטף. בעיקר בעיות של אשראי ולקח לי קצת זמן וראיתי שאני לא אעמוד במכלול החובות והעניינים שהלכו והתעצמו ופניתי לליאור גרובר במשרדי מע"מ...**" (בפרוטוקול, עמ' 18 שורה 10 ואילך).

28. לטענת הנאשם, מר גרובר (כזכור, גובה ראשי במע"מ ת"א) הוא זה ששכנע אותו לשלם את יתרת חובותיו למע"מ, שכן בנסיבות כאלה התיק הפלילי "**יימחק**" ויומר בקנס מנהלי; הגם שבאותה נשימה סיפר שמר גרובר עצמו אמר שהדבר אינו בסמכותו אלא בסמכות גורמים שמעליו. מר גרובר הפנה את הנאשם לסגן המנהל, שגם עמו נפגש הנאשם והגיע לסיכום אודות הסדר תשלומים. הנאשם ציין כי אף בהסדר תשלומים זה - בו נפרס חובו לשמונה תשלומים - היה לו קשה מאוד לעמוד, משום שחשבונו נחסם מסיבות אחרות, אך בחירוק שיניים הוא הצליח לעמוד בתשלומים ועל כן "**מבחינתי**

העניין תם ונשלם" (בפרוטוקול, עמ' 18 שורה 23).

29. הנאשם הציג אגב עדותו את הפנייה מטעם המייצג למע"מ (שנכתבה רק ביום 22.10.2022). כותרת הפנייה היא **"בקשה לפריסת חוב והמרת כתב אישום פלילי בקנס מנהלי"**, כאשר בבקשה נטען כי החברה-הנאשמת **"נקלעה לקשיים בעיקר כתוצאה מתביעות מצד עובדיה, שניצלו את העברתם מחברה אחת לשנייה להגשת תביעות פיצויים בעודם ממשיכים לעבוד באופן שוטף בחברה..."**. עוד צוין שם כי הנאשם עצמו מתפרנס בדוחק מפנסיה של אשתו המנוחה ובנסיבות אלה נתבקשה פריסת החוב לעשרים תשלומים (ר' בנ/1).

30. הנאשם הוסיף והציג התכתבות דוא"ל בינו לבין מר גרובר, הכוללת שלוש הודעות, בה מבקש הנאשם מהלה **"לבוא לגמור את ההסדר"** (ר' בנ/2). לא למותר לציין כי אין בהתכתבות זו, לרבות בשתי ההודעות שכתב הנאשם, כל אזכור לכך שמדובר בהסכם להמרת כתב האישום בקנס מנהלי. הנאשם צירף גם את הסדר התשלומים עצמו, שעליו חתומים הוא ומר גרובר (ר' בנ/3), כאשר - כפי שכבר צוין - גם בהסדר זה לא נאמר מאומה על המרת כתב האישום בקנס מנהלי.

31. בחקירה הנגדית הכחיש הנאשם, לשאלות התובע, כי לא הגיש את דוחותיו בזמן בשל קשיים כלכליים וחזר על טענתו כי לשיטתו הגיש את הדוחות במועד ו**"על כך הגעתי לבית המשפט העליון"** (בפרוטוקול, עמ' 20 שורה 3 ואילך). בהקשר זה שב הנאשם ופרש את משנתו המשפטית, והסביר כי חוק מע"מ **"חוקק ב-1976 ויושם ב-1978. באותה תקופה היתה אינפלציה שהלכה והתגברה משנה לשנה ובאותה עת לא היה אשראי. זה כמו שב-1900 באירופה הכל היה בסדר אבל האוויר היה לא מחולק כי לא היו מטוסים ומה שקרה 20 שנה לאחר מכן זה החלטה של משרד האוצר ואותה באתי לתקן"**. ב"כ המאשימה ציין אפוא כי הנאשם טוען שחוק מע"מ אינו רלוואנטי, אך הלה הכחיש זאת - חרף דבריו הנ"ל - וטען כי **"החוק הוא חוק מזומן בלבד. אם מע"מ רוצה לקבל כסף 120 יום לפני המועד שהנישום מקבל אותו שיחוקק על זה חוק"** (שם, שורה 13 ואילך).

32. ב"כ המאשימה הטיח בנאשם כי את החוק יש לקיים, כל עוד לא שונה או תוקן, והנאשם השיב: **"הסיבה שאני נמצא כאן זה בגלל שהפרו ולא בפעם הראשונה הסכם שעשיתי ביני לבין הרשות ולכן אני נמצא כאן וטוען שלמרות שהיה אישום ולמרות שאיחרתי אם אני מסכים לזה או לא מסכים לזה, בדיווחים, יצרתי הסכם עם רשות המיסים ובו הותנה שבמידה ואעמוד בתשלומים של החוב שלי, התיק הפלילי יומר בקנס מנהלי"** (בפרוטוקול, עמ' 20 שורה 17 ואילך).

33. לשאלת ב"כ המאשימה האם יש מסמך חתום או הקלטה, העשויים לאשש את טענת הנאשם כי הובטח לו שכתב האישום יומר בקנס מנהלי, השיב הלה כי יש בידו את הודעת הדוא"ל של מר גרובר אודות המועד בו יוכל לפגוש בסגן המנהל, ואשר להקלטות הרי זו דרך של **"פליליים"** ואין לו הקלטות (בפרוטוקול, עמ' 20 שורה 24).

34. בהמשך הטיח ב"כ המאשימה בנאשם כי בקשתו היתה לפריסת תשלומים ולא להמרת כתב האישום בקנס מנהלי, שכן היא ממוענת להנהלה שאינה מוסמכת לאשר בקשה להמרה כאמור. הנאשם השיב **"ממש לא נכון"**, אך אגב כך הוסיף כי האיחורים בהגשת הדוחות למע"מ הלכו ופחתו; וכדבריו: **"אפשר לראות בטבלה (שבכתב האישום - ש.א.) שככל שהדוחות התקדמו לקראת 2017 ימי הפיגור" הולכים וקטנים והצלחתי לעמוד במטלה הזו"** (בפרוטוקול, עמ' 21 שורה 27 ואילך). כאשר שב התובע וטען, בהתייחס להתכתבות הדוא"ל בין הנאשם לבין מר גרובר, כי הנאשם פנה

לגורמים שאינם מוסמכים להחליט על המרת כתב אישום, השיב הנאשם: "למה אתה אומר גורמים שאינם מוסמכים? לי זה לא מובהר. אני לא ידעתי" (שם, עמ' 22 שורה 13).

35. לשאלת התובע האם יש הסכם בכתב בעניין המרת כתב האישום בקנס מנהלי השיב הנאשם "בוודאי", תוך הפנייה להסדר התשלומים וטענה כי "אני ראיתי את זה כהסכם שבו העניין ברור, כיוון שהבקשה הראשונית שלי היתה להמרת כתב האישום בקנס מנהלי והתנאי היה שרק אם אעמוד בתשלום יתרת החוב" (בפרוטוקול, עמ' 22 שורה 19 ואילך). ואולם, כאשר דרש התובע מהנאשם להפנות לתנאי האמור בהסדר הוסיף הנאשם וטען: "...נאמר לי בעל פה. זאת האמת שלי" (שם, שורה 25).

36. לשאלות נוספות באותו העניין השיב הנאשם תשובות דומות תוך שציין מיוזמתו, בהתייחסות למקרה מושא פסק הדין המחוזי, כלהלן: "כבר היה לי הסכם עם מע"מ באר שבע שעמדתי בו וצרפתי את זה. כשקובעים ונפגשים ומחליטים וצד אחד עומד בהסכם, אני מצפה שגם הצד השני יעמוד בהסכם" (בפרוטוקול, עמ' 23 שורה 16 ואילך). בד בבד שב הנאשם ואישר כי התקשה בהגשת הדוחות בשל מצבו הכלכלי ונסיבותיו האישיות (שם, שורה 32).

א. דין והכרעה:

37. הלכה למעשה אין מחלוקת על עובדות כתב האישום בכל הקשור למועדים שבהם הגיש הנאשם את הדוחות מושא כתב האישום, ומעבר לכך שעובדות אלה לא הוכחו הן מוכחות בדוחות שהוגשו לפניי (במסגרת ת/2). היסוד העובדתי של העבירות בהן הואשם הנאשם הוכח אפוא כדבעי, במידה הנדרשת בהליך פלילי. אשר ליסוד הנפשי, עסקינן בעבירות של מודעות בלבד ועל כן ממילא אף הוא הוכח, שכן הנאשם הוא זה שהגיש את הדוחות (בשם הנאשמת), ועל פני הדברים ברור שהיה מודע למועד הגשתם.

38. טענות ההגנה התרכזו אפוא לא בסוגיית העובדות - שכאמור הלכה למעשה אינן שנויות כלל במחלוקת - אלא בטענה הנורמטיבית ובשלב מאוחר יותר גם בטענה להגנה מן הצדק, בשל הבטחה שלטונית נטענת להמרת כתב האישום בקנס מנהלי. לא למותר להעיר, בהקשר זה, כי טענות ההגנה לא היו קונסיסטנטיות במיוחד. מלכתחילה הועלתה טענה כנגד פרשנות רשות המיסים להוראות חוק מע"מ, אך במקביל ובנוסף נטען טענות כנגד החוק גופו, לרבות בשל חוסר רלוואנטיות (נטענת) של החוק לתנאי המשק דהיום.

39. בנוסף, מצד אחד נטען כי הרקע לביצוע העבירות נעוץ בסוגייה עקרונית, תוך שהנאשם פועל לתיקון התנהלותה השגויה והפוגענית של רשות המיסים לטובת כלל העוסקים במשק. ואולם, בד בבד נטען כי העבירות בוצעו על רקע קשיים ספציפיים וחמורים של הנאשם והחברה - הן במישור הכלכלי (בשל סוגיות הקשורות לניהול החברה, לרבות עקב מיקומה בפריפריה) והן במישור האישי של הנאשם - תוך שהנאשם אף טען כי השתדל לפעול לצמצום הפיגורים בהגשת הדוחות (ר' בפסקה 34 דלעיל).

40. בטענה הנורמטיבית דנו בפרק ג' דלעיל ועמדנו על כך שעל פני הדברים הפרשנות שמבקש הנאשם ליתן להוראות סעיף 22 לחוק מע"מ היא שגויה, כפי שגם צוין בפסק הדין שניתן בבג"ץ 6172/22 הנ"ל. מכל מקום, וכפי שכבר הובהר בפרק ג' דלעיל, סוגיית פרשנות הסעיף האמור למעשה אינה רלוואנטית לענייננו הספציפי דכאן, שכן יהא אשר יהא הפירוש הנכון להוראות סעיף 22 לחוק

- מע"מ - אין בכך כדי לפטור את הנאשמים מהחובה המפורשת לפי דין להגיש את דוחותיהם במועד.
41. נותר אפוא לדון בטענת ההגנה לקיומה של הגנה מן הצדק בשל הבטחה שלטונית (נטענת) להמרת כתב האישום בקנס מנהלי. בפרק ב' דלעיל עמדנו על הנימוקים לדחיית הטענה כטענה מקדמית, ובמהלך שמיעת הראיות לא הובאו לפניי ראיות כלשהן העשויות לשנות ממסקנה זו. הנאשם שב וטען כי נוכח העובדה שהבקשה שהגיש היתה לא רק לפריסת חובות אלא גם להמרת כתב האישום בקנס מנהלי, כמו גם דברים כאלה או אחרים שנאמרו לו בעל-פה על ידי גורמי גבייה במע"מ (מר גרובר וסגן המנהל במע"מ ת"א 2) - וללא כל תיעוד - הוא ראה את הסדר התשלומים שנערך עמו כהסכם "**ברור**" להמרת כתב האישום בקנס מנהלי (ר' בפסקה 35 דלעיל).
42. ואולם, האינטרס של כל נישום שיש לו חובות לרשות המיסים להגיע להסדר תשלומים הוא ברור מעצם פריסת התשלומים בהסדר שכזה, כמו גם המחילה על קנסות או ריביות בגין פיגורים. פשיטא אפוא, כי ככל שהנישום מבקש ליהנות מהטבה נוספת - בדמות המרת כתב אישום (ככל שהוגש) בקנס מנהלי - עליו להצביע על התחייבות של הרשות לכך.
43. בעניין זה, דווקא פסק הדין המחוזי שעליו מבקשת ההגנה להסתמך הוא דוגמא מאלפת, שכן שם נערך כזכור סיכום בכתב, לרבות מול גורמי התביעה, בו צוין כי בכפוף להסרת מחדלים ההליכים הפליליים נגד הנאשם יסתיימו. לא ברור אפוא, כלל ועיקר, הכיצד הנאשם - בפרט נוכח ניסיונו בפרשה הנ"ל - סבר או אף יכול היה לסבור כי דברים כאלה או אחרים שהוחלפו בעל-פה בינו לבין גורמי גבייה עשויים לגבש הבטחה שלטונית להמרת כתב אישום בקנס מנהלי.
44. לא למותר לציין, בהקשר זה, כי הנאשם משמש כמנהל חברה מזה שנים ארוכות, והוא בעל ניסיון רב בהתנהלות מול רשויות מע"מ, לרבות במסגרת התכתשויות משפטיות מורכבות. לא מדובר אפוא בנאשם-הדיוט שאינו מצוי בהתנהלות רשות המיסים בכלל, ורשויות מע"מ בפרט, ובכך חיזוק נוסף למסקנה המתבקשת כי לא ניתן לקבל את טענתו שאמנם ניתנה לו הבטחה שלטונית מחייבת להמרת כתב האישום שלפניי בקנס המנהלי.
45. אשר על כן, נוכח הוכחת עובדות כתב האישום, כמו גם דחיית טענות ההגנה, אני מרשיע את הנאשמים בעבירות שבהן הואשמו בכתב האישום, כאמור בפסקה 3 דלעיל.

ניתנה היום, י"ח סיוון תשפ"ג, 07 יוני 2023, במעמד הצדדים.

מרובעים, בתוך ציטוטים, באות ללמד על תיקון טעויות הקלדה. תיקונים לכתוב מלא תקני אינם מצוינים.