



ת"פ 32065/02/22 - מדינת ישראל נגד שאול עבודי

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 32065-02-22 מדינת ישראל נ' סופר ואח'

לפני כבוד השופט עלאא מסארווה
המאשימה:
נגד

מדינת ישראל

שאול עבודי

הנאשם:

החלטה

1. לפני טענת הנאשם 2 להגנה מן הצדק, במסגרתה התבקשתי להורות על ביטול כתב האישום מחמת אכיפה בררנית. הנאשם 2 מלין על העמדתו לדין לגבי חלקו בפרשה, שעה שמעורב אחר, שנאספו לחובתו ראיות טובות, לא הועמד לדין.

2. כתב האישום ייחס לנאשם 2, מנהל חשבונות של הנאשם 1, **עבירות של שימוש במרמה, ערמה או תחבולה בכוונה לעזור לאדם אחר להתחמק מתשלום מס**, עבירה לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה, **ועבירות זיוף מסמך בכוונה לקבל באמצעותו דבר**, לפי סעיף 418 לחוק העונשין.

3. לפי כתב האישום, יועץ המס של הנאשם 1 (להלן: "יועץ המס") הכין עבורו את הדוחות השנתיים לרשויות המס והצהרות הון וייצג אותו בפני הרשויות. בשלב מסוים הצהרות ההון שערך יועץ המס העלו גידול הון בן 2 ההצהרות השונות שלא ניתן להסבירו מהדיווחים השנתיים לרשויות המס (להלן: "הפער"). בעקבות הפער האמור הפנה יועץ המס את נאשם 1 לנאשם 2. לאור פניה של מפקחת פקיד שומה לקבלת הסברים לפער האמור, פעלו הנאשמים 1 ו-2 במרמה, ערמה ותחבולה בכך שהכינו 7 חוזי שכירות כוזבים כדי לספק הסבר כוזב לפער האמור. הנאשמים ערכו חוזי שכירות כוזבים כאמור וטענו בפני יועץ המס כי מקור הפער וגידול ההון הוא בהכנסה מהשכרת הדירה לפי חוזי השכירות הכוזבים. בהמשך, הביא הנאשם 1 למשרדו של יועץ המס את החוזים הכוזבים והאחרון העביר אותם בפקס למפקחת פקיד שומה. בעקבות האמור הצטמצם הפער ובכך פעלו הנאשמים במרמה, ערמה ותחבולה בכוונה לסייע לנאשם 1 להתחמק מתשלום המס בדרך של תשובה כוזבת בכתב ובעל-פה על שאלה שנשאלה.

4. לטענת הנאשם 2 אי העמדתו של יועץ המס לדין מקימה בידו טענה לאכיפה בררנית שמצדיקה ביטול כתב האישום בעניינו.

5. כאן המקום להעיר כי הנאשם 2 התעקש לאורך תקופה ארוכה לנהל הגנתו בעצמו, מבלי ייצוג משפטי, על אף עמוד 1

הפצרותי בו לקחת על עצמו ייצוג משפטי, בין אם פרטי או בין אם מטעם הסנגוריה הציבורית, ואף התנהל משפט זוטא בעניינו, בסופו דחיתי את טענותיו. רק לאחר מכן, ניאות הנאשם 2 לקבל את הצעת בית המשפט שיהיה מיוצג על ידי הסנגוריה הציבורית. לאחר שלמד את חומר הראיות, סנגורו של הנאשם, עו"ד עדי ברקאי, ביקש להעלות את טענתו הנ"ל להגנה מן הצדק.

6. שמעתי את תגובת התביעה והתקיימו שתי ישיבות, הושלמו הטיעונים והגיעה העת להכרעה.

7. טענתו העיקרית של הנאשם היא כי עיון בחומר הראיות מעלה כי נאספו גם לחובת יועץ המס ראיות טובות שהצדיקו את העמדתו לדין. ההגנה שמה דגש על הודעותיו של יועץ המס עצמו בחקירה. מהודעותיו, עולה מודעות, למצער ברמה של עצימת עיניים, לזיוף המיוחס לנאשמים האחרים. לטענת ההגנה, יועץ המס כמייצג אל מול רשות המסים, העביר את המסמכים בהם חשד כמזויפים, ולכן, יש לראותו כשותף מלא לעבירות.

8. התביעה התנגדה בתוקף לטענה. היא הסבירה שהתיק נגד יועץ המס, שנחקר כחשוד בתיק, נסגר מחוסר ראיות. לשיטתה, מערך הראיות נגד יועץ המס שונה באופן מהותי ממערך הראיות נגד הנאשמים. בשונה מהנאשמים (שהודו והפלילו אחד את השני, אך לא הפלילו את יועץ המס), הרי שיועץ המס לא הודה במיוחס לו, וניתן להבין מדבריו כי אמנם חשד במסמכים ככוזבים, אך זאת לאחר שליחתם לרשות המיסים, והחשד התבסס אצלו רק לאחר מכן, לאחר שערך בירור אל מול הנאשמים. בשלב זה, כך טוענת התביעה, יש לראות בכך גילוי בדיעבד, ונותר ספק משפטי אם קיימת חובה שיועץ המס יפעל באופן אקטיבי כדי לתקן את הדיווח שהתגלה בדיעבד ככוזב.

9. עיינתי בראיות שהוצגו לעיוני, ואלו ממצאיי.

ראשית, אכן מערך העובדות והראיות נגד הנאשמים שונה ממערך העובדות והראיות לחובת יועץ המס. הנאשמים הגו ויזמו את מערך הזיוף, מימשו את התכנית, והעבירו את התוצר הסופי לידיו של יועץ המס שהעבירו, בתורו, לרשות המסים. אני מוכן לקבל, לצורך הדיון בבקשה הנוכחית (והרי דינו של נאשם 2 טרם הוכרע סופית), כי התשתית הראייתית נגד הנאשמים 1 ו-2 מוצקה וברורה. והרי, הנאשמים הודו במיוחס להם, והפלילו אחד את השני. הודעותיהם, בכל הנוגע לחלקו של יועץ המס באירוע, אינן יכולות לספק ראיות לחובתו. התביעה אף סבורה שהן מחלישות את הראיות נגדו. אלא שאיתנה ככל שתהא, התשתית הראייתית נגד הנאשמים 1 ו-2, איננה זו שבמוקד הדיון. השאלה היחידה בהקשר זה היא: האם נאספו ראיות מספיקות להעמדתו של יועץ המס החשוד לדין?

שנית, אינני יכול לבטל את טענתו של הנאשם 2 כי התשתית הראייתית שנאספה נגד יועץ המס יכלה להביא להעמדתו לדין.

כאמור, הנאשם 2 טוען כי מדבריו של יועץ המס בהודעותיו במהלך החקירה עולה באופן מובהק מודעותו, ברמת עצימת עיניים, לכך שמדובר היה בחוזים מזויפים.

לפי סעיף 20(ג)(1) לחוק העונשין:

20. (ג) לענין סעיף זה -

(1) רואים אדם שחשד בדבר טיב ההתנהגות או בדבר אפשרות קיום נסיבות כמי שהיה מודע להם, אם נמנע מלבררם;

10. התביעה טוענת שלא די במודעות המבוססת על עצימת עיניים, וזאת משני טעמים:

האחד, שהחשד התעורר אצל יועץ המס, אך בדיעבד, לאחר שליחת המסמכים הכוזבים לרשות המסים. לשיטתי פרשנות זו של דבריו של יועץ המס שגויה. למקרא הודעותיו עולה תמונה שונה, לפיה החשד קינן בו על אתר ועוד לפני שליחת המסמכים לרשות. זה היה שלב בירור ואימות החשד שהתקיים בדיעבד.

אפנה לדבריו הברורים של יועץ המס בחקירתו (מיום 27.2.19 עמוד 2, שורה 33 ואילך):

"קיבלתי את החוזים לידי [מנאשם 1] אחרי שהיה אצל [נאשם 2] ופקסתי אותם למפקחת במס הכנסה רחובות, איתה קיימתי דיון על השומות בתיק של [נאשם 1]. למרות שזה היה נראה לי מסריח, איך פתאום צו חוזים וכולם אותו דבר ואותו אדם ששכר במשך כל השנים משנת 2009 ועד 2015 בשנים של השוואת ההון ואותו פורמט. וכל החוזים הם בדיוק על השנים בין שתי הצהרות ההון שערכתי לגביהן השוואת הון כפי שהסברתי לך ולכן החוזים נראו לי לא אמיתיים. מה עוד שכולם עם אותו הנוסח וחשבתי שהם נעשו רטרואקטיבית לכל השנים בין שתי הצהרות ההון".

יועץ המס הסביר את שליחת הפקס על אף החשד שהם מזויפים בכך ש: "הייתי לחוץ לגמור את התיק...". אמנם יועץ המס הסביר כי לאחר שליחת המסמכים אימת את החשדות שלו שהחוזים היו פיקטיביים בכך שהסביר: "לאחר ששלחתי למפקחת את החוזים עקב הדיון איתה, בעקבות החשש שלי דיברתי עם הנאשם 2 וגם עם הנאשם 1 והם אמרו לי שהחוזים הם לא אמיתיים והם פיקטיביים, כלומר לא נכונים" (עמוד 3, שורה 51).

יועץ המס הסביר בהמשך הודעתו כיצד חשדו התברר כאמיתי לאחר שהנאשמים הודו בפניו שזיפו את המסמכים. יועץ המס הסביר כי התכוון בעתיד, לכשייקרא להמשך דיון, להסביר למקפחת שמדובר בחוזים מזויפים, דבר שלא התקיים בפועל.

עינינו הרואות שמדובר בדברים ברורים מהם עולה שהחשד קינן בראשו של יועץ המס עוד בשלב של העברת המסמכים לידי המפקחת וכי אימות החשד התבצע לאחר מכן.

11. הטעם השני שצינה התביעה, הוא שעבירה לפי 220(5) לפקודת מס הכנסה דורשת יסוד נפשי מסוג "כוונה מיוחדת" ומכאן שלא די במודעות גרידא (רגילה) כדי להעמיד את יועץ המס לדיון. אלא שטענה זו מוקשית בעיני. בעניין זה קיים הכלל שקובע חזקה לפיה אדם מתכוון לתוצאות הטבעיות של מעשיו. מדובר ביועץ מס שייצג את הנאשם 1 בהליך בירור לגבי פער בגידול ההון בין שתי הצהרות הון. החומר שיועץ המס העביר לרשות המסים הוא

המענה וההסבר של הנאשם 1 לפער זה. אם יועץ המס שהיה מודע לכך שהמענה מבוסס על מסמכים מזויפים, שלח אותו במו ידיו (בפקס) לרשות המסים, הרי שלכאורה לפחות, אין קושי בהוכחת היסוד הנפשי. שליחת המסמכים המזויפים לרשות, בעיצומו של הברור שערכה רשות המסים כהסבר וכמענה לטענות שהופנו נגד הלקוח, מלמד על כוונה מיוחדת של יועץ המס שהמסמכים הכוזבים יניחו את דעתה של הרשות. מודעותו של יועץ המס שמדובר במסמכים פיקטיביים, לצד שליחתם של אלה לרשות המסים, במסגרת ברור שנועד לגרום לנאשם 1 להתחמק ממס, יכולים להוות תשתית עובדתית-ראייתית- משפטית מספקת לשם העמדה לדין.

12. התביעה הפנתה לפסיקה שלשיטתה ידיעה בדיעבד על הכזב איננה יוצרת חובה על יועץ המס לתקן את הדיווח ולהודיע כי התברר לו שמדובר בדיווח כוזב. זאת בהתבסס על פסק הדין בת"פ (תל אביב יפו) 3454/09 **מדינת ישראל פמת"א (מיסוי וכלכלה) נגד אביגדור יצחקי** (2014) (להלן: "עניין יצחקי"), וכן הפסיקה בעניין ע"פ 1182/99 **הורוביץ נגד מדינת ישראל** (2000) (להלן: "עניין הורוביץ").

ואולם עיון מדוקדק בפסיקה עצמה מוביל למסקנות שונות בתכלית.

13. בעניין הורוביץ נפסק (פסקה 230(ח)):

"שלישית, בית-המשפט המחוזי ראה במודעותם של הצדדים לאפשרות של קיום חבות במס על-אף תכנון המס עניין של "עצימת עיניים" המבססת את המחשבה הפלילית של העבירה הפלילית לפי סעיף 220 לפקודה, שהיא, נוסף על כך, בעלת דרישה של כוונה מיוחדת ("בכוונה להתחמק ממס"). מאחר שלכל הדעות תכנון מס, כשלעצמו, אינו מעשה בלתי חוקי, גם אם ההסדר החוזי שעליו הוא מבוסס נחשב מלאכותי וייתפס על-ידי נורמה אנטי-תכנונית, אין מודעות זו בבחינת מחשבה פלילית לצורך העבירה של התחמקות ממס...".

ואכן, לא די בעצימת עיניים כדי לבסס מחשבה פלילית של העבירה לפי סעיף 220 לפקודה. הדברים ברורים ולא תיתכן מחלוקת בעניין זה. אלא שבעניין הורוביץ הקביעה (הנוספת לפיה לא די בעצימת עיניים) ניתנה על רקע הקביעה הנוספת שם שמדובר בתכנון מס, ששלעצמו איננו מעשה בלתי חוקי. בית המשפט העליון מצוין בפירוש כי לשם הרשעה בעבירה לפי סעיף 220 לפקודה: "מן ההכרח היה להוכיח מעשה מרמה מצד הנאשמים, דהיינו מעשה בדיה בלתי חוקי, אשר מלכתחילה היה מיותר סיווג מחדש של העסקה המקורית, תרתי משמע. מעשה מירמה מעין זה לא הוכח על-ידי התביעה, ולכן גם לא הוכחה המודעות אליו".

בענייננו לא תיתכן מחלוקת שהוכחה התנהלות מרמתית ברורה מצד הנאשמים וידיעה של יועץ המס אודותיה ואף בהמשך שימוש במסמכים המזויפים והעברתם באמצעותו לרשות המסים, ומכאן שלפי פסיקת בית המשפט העליון די באמור כדי לבסס את היסוד הנפשי בעבירה זו.

14. בעניין יצחקי נפסק:

"152. נוכח קביעתי, הסומכת על האמון בגרסת הנאשם, כי בהציגו את המצג הכוזב בפני אנשי הנציבות האמין שהמצג הוא אמת לאמיתה, ולא ידע וגם לא חשד שהמצג אינו אמת, הרי ש"הדבר" שניתן לנאשם ולולנטין

באמצעותו, מתוך הסתמכות על טענת המרמה, איננה יכולה לפעול לחובת הנאשם, ולא ניתן לייחס לו אשמה בגין כך. לסיכום: המאשימה לא הוכיחה את היסוד העובדתי של העבירה לפי סעיף 415 לחוק העונשין, והגדרת המרמה שבסעיף 414, **כי הנאשם ידע שטענתו אינה אמת, או, שלא האמין שהיא אמת**".

הקביעות הברורות של בית המשפט באותו עניין מבהירות מדוע לא ניתן להתבסס על פסק הדין האמור בענייננו. בעניין יצחקי בית המשפט קיבל את גרסת הנאשם לפיה לא ידע ולא חשד בזמן אמת וכי והחשד והידיעה עלו אך בדיעבד. בענייננו, כאמור, החשד עלה בזמן אמת והבירור, קרי אימות החשד, התבצע בדיעבד. וכאשר מוסיפים לכך שעצימת עיניים שקולה למועדות, הרי שענייננו של יצחקי איננו משליך על ענייננו ואינו יוצר ספק כלשהו שיועץ המס יכול להתבסס עליו.

המסקנה מכל האמור, שנימוקי התביעה לאי העמדתו לדין של יועץ המס מעוררים קושי. זאת גם בהיבט הראייתי.

15. כאן המקום לרשום הערת אזהרה חשובה. אינני מתעלם מהפסיקה בנושא התערבות בית המשפט בשיקול דעתה של התביעה בשאלת ההעמדה לדין.

בעניין זה אפנה לפסק הדין דנ"פ 5387/20 **רפי רותם נגד מדינת ישראל** (2021) וכן בג"ץ 935/89 **אורי גנור נגד היועץ המשפטי לממשלה** (1990) ובג"ץ 5675/04 **התנועה למען איכות השלטון בישראל ואח' נגד היועץ המשפטי לממשלה ואח'** (2004) ובג"ץ 9443-16 **התנועה למען איכות השלטון בישראל נגד פרקליט המדינה** (2017). בפסיקה זו ופסיקה אחרת נקבע כי בית המשפט יקמץ ידיו בהחלטות המתערבות בשיקול דעתה הבלעדי של התביעה בהחלטה בעניין העמדה לדין וביתר שאת במקרים שבהם ההחלטה להימנע מהעמדה לדין ניתנה על יסוד שיקולים שקשורים לתשתית הראייתית בתיק.

מנגד, נקבע בע"פ 4855-02 **מדינת ישראל נגד ד"ר איתמר בורוביץ** (2005) (להלן: "עניין בורוביץ"), כי אין מניעה שבית המשפט יידרש לשאלת העמדה לדין של מעורבים אחרים תוך בחינת התשתית הראייתית והכלל במסגרת טענה לאכיפה בררנית והגנה מן הצדק. בעניין בורוביץ נקבע מבחן תלת שלבי לפיו ייבחן הפגם בהתנהלות רשויות החקירה והתביעה בנושא העמדה לדין של מעורבים אחרים.

הנאשם 2 הוא מנהל החשבונות של הנאשם 1, והחשוד האחר הוא יועץ המס של נאשם 1, שניהם משתייכים לאותה קבוצת שוויון. שניהם העניקו שירותים בתחום החשבונאי לנאשם 1, ושניהם לא נהנו באופן ישיר מפירות העבירה. שניהם תרמו, כל אחד לפי חלקו, לקידום מעשי העבירה.

על בסיס האמור, יש לקבוע כי נפל פגם מסוג אכיפה בררנית על רקע החלטתה של התביעה להעמיד את הנאשם 2 לבדו לדין, ללא יועץ המס.

16. באשר לשלב השני לפי הלכת בורוביץ, לשיטתי מדובר בפגם ממשי. זאת על רקע הקרבה בתפקידים, והיותו של יועץ המס המייצג הפורמלי אל מול רשות המסים, שסביר שהעבירה לא הייתה יכולה להתבצע בלעדיו, וכן לנוכח חובותיו מכוח תפקידו לשמש כבקרה נוספת בין הלקוח לבין רשות המסים, אף מעבר לתפקידו של הנאשם 2 כמנהל החשבונות.

מנגד, למען האיזון והשקיפות, אציין שלדידי נודעת משמעות מסוימת לשלב בו מועלית הטענה, קרי שלב מאוחר של ההליך. לציין שהנאשם 1 שדינו נגזר זה מכבר, לא העלה את הטענה. ונכון שהנאשם 2 לא היה מיוצג עד כה, אך יש להניח שאילו אי העמדת יועץ המס פגעה באופן חריף בתחושותיו, הוא היה מעלה את הטענה בעצמו, בשלבים הראשונים של המשפט.

17. אשר לשלב השלישי בהלכת בורוביץ, אני סבור שניתן להסתפק בסעד מתון וקיצוני פחות מאשר ביטול כתב האישום. זאת מן הנימוקים הבאים:

א. ראשית אציין את חלקם המרכזי של הנאשמים, לעומת האחר (יועץ המס) וזאת בפרט בשלבים הראשונים של האירוע (שלב התכנון והביצוע ויצירת המסמכים הכוזבים). מקובלת עליי טענת התביעה כי הנאשמים הם אשר לכאורה יזמו את האירוע העברייני, ועל פי כתב האישום, מעשי הזיוף והכנת המסמכים הפיקטיביים, נעשו על ידי הנאשמים ללא מעורבות מצד יועץ המס. חלקו של יועץ המס מתחיל לקראת סוף האירוע העברייני, לאחר שהעבירו לו את החומר, והוא, על אף שחשד שמדובר במסמכים מזויפים, שלח את המסמכים לרשות המסים.

ב. שנית, אימות החשד וידיעתו הממשית של יועץ המס התרחש אף בשלב מאוחר יותר.

ג. שלישית, ולכאורה, הנאשמים בחרו שלא לשתף את יועץ המס בתכנית העבריינית.

18. לאור כל האמור לעיל, מצאתי לקבל את טענת ההגנה בחלקה, במובן זה שטענת ההגנה מן הצדק תתקבל במופע מתון שלה, כך שיינתן משקל לטענה בשלב העונש, מבלי צורך לבטל את כתב האישום נגד הנאשם 2.

19. במבט צופה פני עתיד, אתייחס למשמעות קביעה זו, לשלב הבא של הדיון המשפטי, אם וכאשר הנאשם 2 יורשע בדינו.

משמעות קבלת הטענה לאכיפה בדרנית בשלב העונש

במונחים של תיקון 113 לחוק העונשין, האם קבלת הטענה להגנה מן הצדק בשלב העונש היא שיקול

שיפעל בתוך המתחם ? האם זהו שיקול שמצדיק סטייה מהמתחם ? או שמא זהו שיקול שקובע את גבולות המתחם ?

20. כפי התייחסתי לכך בתיק אחר (ת"פ (תל אביב-יפו) 50359-08-19 **מדינת ישראל נגד חסן אבו קיניץ** (2021) (להלן: "עניין אבו קיניץ")) מתברר, וזאת לפי הפסיקה אליה אפנה בהמשך, שכל התשובות נכונות. להבנתי, מדובר בשלוש אפשרויות שיש לבחור ביניהן לפי נסיבות כל מקרה ומקרה.

21. **האפשרות הראשונה ברורה**. לפיה סעד ההקלה בעונש כחלופה לביטול כתב אישום, פועל בתוך המתחם ומטה את העונש לעבר הרף התחתון שבו. אפשרות זו מעוגנת בנוסח החוק באופן חד וברור. שכן, לפי סעיף 40א(9) לחוק העונשין ("התנהגות רשיוות אכיפת החוק"), הוא אחד השיקולים שפועלים בתוך המתחם.

22. **האפשרות השנייה**, סטייה מהמתחם משיקולי צדק או הגנה מן הצדק, אף היא עולה מהפסיקה ובספרות המשפטית. למשל, בעניין רובינסון-ת"פ (מחוזי ת"א) 44959-08-14 **מדינת ישראל נגד רובינסון ואח'** (2016) - הורשע הנאשם בשורה ארוכה של עבירות כלכליות חמורות, קבלת דבר במרמה, מרמה והפרת אמונים בתאגיד, עבירות מנהלים ועבירות דיווח. לעניין העונש החליט בית המשפט המחוזי בתל אביב לחרוג לקולא מהרף התחתון - 18 חודשים - של מתחם העונש ההולם וזאת משיקולי צדק וחלופי הזמן, תוך הסתפקות בעונש של 15 חודשי מאסר בפועל.

בערעור בעניין רובינסון - ע"פ 5836/16 **רובינסון נגד מדינת ישראל** (2018), הפחית בית המשפט העליון את עונש המאסר והעמידו על 11 חודשים בפועל, חלף 15 חודשים, תוך שהוטעם כי:

"2. ... במצב הדברים הרגיל, העונש שהושת על המערער הוא מתון ביותר, שמא אף יתר על המידה. 3. אם מצאנו בסופו של יום להקל במידת מה בעונשו של המערער, עשינו זאת נוכח הצטברותם של הטעמים הבאים: א. חלופי הזמן - ענייננו בעבירות שבוצעו בין השנים 2005-2007 כאשר את חלופי הזמן אין לזקוף לחובתה של ההגנה. המערער נחקר כבר בשנת 2008, התיק הועבר לפרקליטות בשנת 2009 וכתב האישום הוגש רק בשנת 2014. אכן, היו נסיבות אובייקטיביות שגרמו לשיהוי בהגשת כתב האישום - התיק שבפנינו הוא אך חלק מחקירה נרחבת שהתנהלה בשנים הרלוונטיות בשלוש פרשיות מורכבות, לצד חילופי גברי של הגורמים שטיפלו בתיק ברשויות החקירה ובפרקליטות. אלא שבנסיבות העניין, מנקודת מבטו של המערער מדובר בעינוי דין ובשיהוי של ממש. טענת ההגנה לביטול כתב האישום בשל שיהוי זה מחמת הגנה מן הצדק אמנם נדחתה, אך יש בשיהוי הניכר כדי להצדיק הקלה בעונש. ב. לשיהוי הניכר בהגשת כתב האישום, יש השלכה גם במישור נוסף. ככלל, אין לבעל דין זכות קנויה שיושת עליו עונש על פי רמת הענישה שהייתה נהוגה בעת ביצוע העבירות. עם זאת, לא ניתן להתעלם מכך שרמת הענישה בשנת 2005 - ואף רמת המודעות לכללי הממשל התאגידי והחומרה הנוגעת להפרתם - אינה כמו זו שבעשור שלאחר מכן. במסגרת שיקולי הענישה מצאנו לשקלל גם את רמת הענישה שהייתה נהוגה לפני למעלה מעשור שנים, עוד טרם החלה מגמת ההחמרה בענישה בעבירות כלכליות ותאגידיות כגון דא. ג. ולבסוף, נסיבותיו האישיות של המערער..."

האפשרות השלישית, היא לראות בסעד ההקלה בעונש כשיקול שקובע את גבולות המתחם. ב-ע"פ 7621/14 גוטסדינר נגד מדינת ישראל (2017), ציין כב' השופט נ' הנדל, בין היתר, כי:

"מהו הקשר אפוא בין טענה להגנה מן הצדק ותיקון 113 לחוק העונשין? התשובה לכך כפולה - מהותית ופורמאלית. במובן המהותי, יש חפיפה מסוימת בין שתי המסגרות והעניין מעיד על אחידות בתפיסה העונשית. מכאן נסיק שכשם שהגישה העונשית בשיטה הישראלית היא אינדיבידואלית, כך גם יישום טענת הגנה מן הצדק, ואולם לצד החפיפה החלקית, יש הבדלים מהותיים בין שתי המסגרות. **החלת הדוקטרינה משמעותה היא, כפי שצינתי, שעוצמת הנסיבות העוטפות את רגע האירוע היא כזו שיש בה כדי להשפיע לא רק על הנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה, אלא אף על מעשה העבירה עצמו.** במובן הפורמאלי, הדבר בא לידי ביטוי בכך שבעוד שההתחשבות בנסיבות העבירה שאינן קשורות בביצועה, על פי תיקון 113 לחוק העונשין, עשויה להשפיע רק על גזירת העונש בתוך המתחם שנקבע; **החלת הגנה מן הצדק עשויה להשפיע אף על קביעת מתחם העונש עצמו, או ליתר דיוק, על נקודת ההתחלה ואף על נקודת הסוף של התוצאה העונשית. בכל מקרה, דעתי היא כי בשל הנסיבות המיוחדות שבתיק זה, קם בסיס לשקול תחולת ההגנה מן הצדק על גזר הדין של המערערים בהתאם לנסיבותיהם.** אף קם צידוק להחיל את ההגנה במידה מסוימת במקרה המתאים..." (בפסקה 50).

כאן המקום להפנות לניתוח המשפטי המקיף של הסוגיה בכללותה, כפי שניתן על ידי כבוד השופט מ' לוי, מבית המשפט המחוזי בתל אביב (פסקאות 15-18 בת"פ 13776-12-16 ישראל נגד וסרמן ואח' (2021)).

23. כפי שקבעתי בעניין אבו קינץ, מדובר בעניין שבמידה ואולי, ליתר דיוק, בעניין של **התאמה עניינית-מהותית**. במקרה שלפניי, הפגם (בעוצמה בינונית) שנפל, באי העמדת יועץ המס לדין, שיקול שקבעתי שיש ליתן לו משקל של ממש, מצדיק בחירה באפשרות שהפגם ישליך על גבולות המתחם. ארחיב:

מן העבר האחד, אין מדובר בפגיעה קלה או בשיקול שמשקלו זניח יחסית או מוגבל, שיכול לפעול אך ורק בתוך המתחם פנימה. והרי לגבי מי שעונשו אמור להיות ממוקם בתחתית המתחם בלאו הכי (בשל נסיבות אישיות, למשל), לא תהיה לשיקול זה כל נפקות מעשית.

מאידך, אין מדובר בפגיעה בעוצמה גבוהה (ראו הפירוט לעיל), שיכולה להביא לסטייה ממתחם העונש ההולם (ועוד כשיקול יחיד).

24. מסקנה זו עולה בקנה אחד עם היגיון הדברים לפיו הפגם שבאכיפה הבררנית קרוב רעיונית, לנסיבות ביצוע העבירה שקובעות את גדרי המתחם, ובפרט חלקו של הנאשם 2 בביצוע העבירות לעומת מעורבים אחרים.

25. סוף דבר, לאור כל האמור ולצורך הדיון בעניינינו, אני קובע כי נפל פגם בהחלטתה של התביעה להימנע מהעמדה לדין של יועץ המס. קבעתי עוד שמדובר בפגם ממשי. עם זאת, אין מדובר בפגם שיצדיק ביטול כתב האישום וכי שיקול זה יפעל בשלב קביעת העונש ושרטוט גדרי מתחם העונש ההולם, אם וכאשר הנאשם 2 יורשע בדינו.

ניתנה היום, בכ"ב שבט תשפ"ד, ב01 פברואר 2024, בהעדר
הצדדים.