

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו
בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

ע"פ 43832-10-13 שאול נ' מדינת ישראל

בפני כב' הנשיאה דבורה ברלינר – אב"ד
כב' השופט ג'ורג' קרא, ס"נ
כב' השופטת גיליה רביד

המערער: **נפתלי שאול**
ע"י ב"כ עו"ד עדי ברקאי
נגד

המשיבה: **מדינת ישראל**
ע"י עו"ד שרון בכר-נהון מפרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה)
חקיקה שאוזכרה:

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש]: סע' 220(1), 220(4)

פסק-דין

- שמענו תיק זה לאורך שעה ארוכה מאד. אנו רואים לציין כבר בפתח הדברים, כי לאחר ששמענו את טיעוני הצדדים, המלצנו בפני המערער לחזור בו מהערעור לגבי ההרשעה והמלצתנו התקבלה. סברנו כי יש מקום בתיק זה להגיע להסכמה גם בנושא הענישה, המדינה לא קיבלה את עמדתנו, שעל-כן ינתן להלן פסק הדין בנושא הענישה בלבד. כדי להסיר ספק, הערעור על הכרעת הדין נדחה.
- אלה העובדות הרלבנטיות:

נגד המערער הוגש כתב-אישום, שבו יוחסו לו 5 עבירות על סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה, תשכ"א-1961. על-פי הנטען, בין השנים 2000 – 2005 עסק המערער בייצור ושיווק תכשיטים, ובכל אחת מהשנים הפיק הכנסות בגין עיסקות. המערער לא הגיש בתקופה הנ"ל דו"חות למס הכנסה. המערער הגיש דו"חות, אולם כלל בהם רק את המשכורת האישית שאותה קיבל מהחברה שבעלותו. לעומת זאת על רווחי החברה לא דיווח. סך הכל, הסכום שמדובר בו עולה על 5 מיליון ₪. בכתב האישום יוחסה למערער גם, עבירה של הכנת וקיום של פנקסי חשבונות כוזבים (עבירה על סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה). מעבירה זו זוכה המערער בסוף ההליך.

בבית-משפט קמא ניטשה המחלוקת סביב רכיב הכוונה. לא היתה מחלוקת על העובדות הרלבנטיות. בגדר העובדות הרלבנטיות אנו רואים לציין את העובדה, כי המערער הגיש לאורך כל

אותן שנים דו"חות לרשויות מע"מ. הסכומים הנקובים בכתב האישום שבפנינו, לקוחים למעשה מהדו"חות שהגיש המערער למע"מ ואיש לא טען כנגד האמור באותם דו"חות. כפי שצינו, למע"מ המערער דיווח, לרשויות מס הכנסה לא דיווח, ומכאן ההרשעה.

בית-משפט קמא (כב' השופטת מ' ברק-נבו) הטיל על המערער את העונשים הבאים: מאסר בפועל של 12 חודשים, מאסר על תנאי של 9 חודשים על עבירת מס מסוג פשע, מאסר על תנאי של 5 חודשים על עבירת מס שאינה מסוג פשע וכן קנס בסך 80,000 ₪ או 8 חודשי מאסר תמורתו. לטענת המערער, מדובר בענישה מחמירה, המצדיקה התערבות, ומכאן הערעור.

3. על אלה עמדה כב' השופטת קמא לענין הענישה:

(א) מדובר בעבירת מס חמורה. הערך המוגן שבו פגע המערער, הוא השוויון בנטל המס. התנהלות כגון זו של המערער, גורמת לכך **"שכלל ציבור משלמי המס נדרש לשאת בנטל גדול יותר ומהקופה הציבורית נגרע חלקו של המשתמט"**. משום כך, כאמור, יש לראות בעבירה שבפנינו כעבירה חמורה. ביטוי לחומרת העבירה מצוי גם בתקרת הענישה שקצב המחוקק בצידה, עונש מאסר בן 7 שנים.

(ב) מדובר ב- 5 שנים שלאורכן ביצע המערער את העבירות. סכום ההשמטה הוא מעל 5 מיליון ₪. מדיניות הענישה, כמשתקף מן הפסיקה, מצביעה על-כך כי הענישה נעה בין 6 חודשים, שיכול וירוצו בעבודות שירות לבין 24 חודשים בפועל. בסופו של יום, זהו גם מתחם הענישה שקבע בית-משפט קמא.

(ג) מדובר גם בנזק קונקרטי. לענין הנזק הקונקרטי ציינה כב' השופטת קמא, כי **"קיימת מחלוקת בין הצדדים בנוגע לסכום המס שנתר הנאשם חייב, אך לא ניתן לומר, כפי שטוען הסניגור, שלא קיים נזק כספי כלל"**.

(ד) לקולא, ובשלב גזר הדין, התייחסה כב' השופטת קמא לנסיבותיו האישיות של המערער. המערער טען, ובית-משפט נתן אמון בטענתו זו, כי שילוב של נסיבות הביא לכך שלא דיווח כנדרש ממנו. בגדר אותו שילוב נסיבות בראש ובראשונה העובדה, שהמערער היה חולה לאורך חלק לא מבוטל מהתקופה. המערער חלה בסרטן ולאורך תקופה ארוכה תפקד באופן חלקי, ועובדה זו גרמה לו שלא לדווח לרשויות מס הכנסה. עוד קיבלה כב' השופטת קמא, כי היה קיים קושי חשבונאי ובנוסף, המערער סבר כי הדיווח כל הכנסות החברה ייעשה במסגרת תיק החברה, שעל-כן לא דיווח על הכנסות החברה בתיקו האישי. בית המשפט סבר, כי אין די בכך לענין הכרעת הדין, באשר לטענה כי מדובר ברשלנות ולא בכוונת זדון, אולם לענין העונש סבר, כי יש בטענה זו ממש.

--- סוף עמוד 2 ---

(ה) עוד סבר בית-משפט קמא, ואף זאת לענין גזר הדין, כי יש משמעות גם להתנהלות הרשויות במספר היבטים. כך, למשל, ציינה כב' השופטת קמא, כי לא ניתנה למערער הזדמנות להתייעץ עם עו"ד. הטענה הועלתה בזמנו לענין קבילות הודאה, דהיינו – לענין הכרעת הדין. הטענה לא התקבלה באותו שלב,

אולם לענין גזר הדין סבר בית-משפט קמא, כי יש לכמת ולשקלל גם נתון זה. נתון נוסף שלו ניתן משקל, הינו חלוף הזמן. בשורה התחתונה, סברה כב' השופטת קמא, כי יש למקם את המערער בשליש התחתון של מתחם הענישה שנקבע על ידה, "אך לא ממש בתחתית".

דיון והכרעה

4. לאחר ששמענו את טיעוני הצדדים, דעתנו היא כי היה מקום במקרה הנוכחי, למקם את המערער ממש בתחתית מתחם הענישה, כפי שנקבע על-ידי בית-משפט קמא. במילים אחרות, להסתפק ב-6 חודשי מאסר שירוצו בדרך של עבודות שירות. אנו רואים להבהיר, כי החלטתנו זו לא ניתנה בקלות ראש והגענו אליה לאחר התלבטות. בשורה התחתונה נראה לנו, כי קיים בתיק הנוכחי מיצבור של נסיבות, שמצביע על-כך שענישה של מאסר בעבודות שירות, תיתן ביטוי הולם וראוי לתמונה כולה.

5. על אלה נשענת החלטתנו:

חלוף הזמן – בית-משפט קמא לא התעלם משיקול זה, אולם נראה לנו כי לא ייחס לו את המשקל ההולם בתיק הנוכחי. אלה העובדות הרלבנטיות: כתב האישום מתייחס לשנים שבין 2000 ל-2005. כיוון שאנו מצויים היום ב-2014, בין העבירה הראשונה למועד מתן החלטתנו חלפו כ-14 שנים ובין העבירה האחרונה כ-9 שנים. מקובל עלינו מימים ימימה, כי עבירות מס מתאפיינות בהתמשכות ההליכים. עדיין, פרק זמן של 14 שנים מאז העבירה הראשונה הוא פרק זמן חריג, שיוצר מכשול של ממש בדרך להטלת מאסר בפועל. בכך לא סגי. את הדגש אנו שמים על המועד בו נודע לתביעה על ביצוע העבירות. ככלל, בעבירות מס המכשול הוא הזמן שחולף עד אשר נחשפות העבירות. השיהוי בהגשת כתב האישום נובע, בדרך כלל, מכך שהעבירות נחשפות זמן רב לאחר ביצוען. כפועל יוצא מכך, חולפות שנים ארוכות בין ביצוע העבירות ועד למועד מתן גזר הדין. האמור לעיל איננו נכון במקרה הנוכחי. לא היתה מחלוקת על-כך שהעבירות נחשפו בשנת 2005. במועד זה היה כבר המערער בפני פקיד השומה. איננו רואים כל סיבה לכך שכתב האישום הוגש ב-2012. משנודע על ביצוע העבירה, בשנת 2005, הדעת נותנת שכתב האישום יוגש תוך כשנתיים לכל היותר. אין מדובר בתיק מורכב במיוחד, שעל-כן נראה לנו כי די בכך. בפועל, הוגש כתב האישום כ-7 שנים מאוחר יותר. גם עבירות המס אינן חסינות מפני התייחסות לשיקול חלוף הזמן כשיקול לענין הענישה.

את הדגש שמה המדינה, כאמור, על גובה ההשמטה. באת-כוח המדינה חזרה וציינה בפנינו, כי מדובר בלמעלה מ-5 מיליון ₪, סכום גבוה במיוחד. סכומים נמוכים בהרבה ממנו זכו לענישה מחמירה מזו שהטיל בית-משפט קמא בענייננו. מקובלת עלינו טענת התביעה באשר למשמעות

--- סוף עמוד 3 ---

הסכום, ואנו מקבלים כי על-פניו מדובר בנסיבה מחמירה. אולם, צידה השני של המטבע בהקשר זה הוא, האם עדיין מדובר בחוב למס הכנסה בגובה הסכום שמדובר בו. במילים אחרות, על כמה עומד החוב נכון ליום מתן פסק הדין. כדי שלא נובן שלא

כראוי לנו שבים ואומרים, כי גובה סכום ההשמטה הוא רכיב מרכזי ודומיננטי לענין הענישה העומד על רגליו העצמאיות. דווקא משום כך, מן הראוי שבפני בית המשפט תהיינה עובדות מדוייקות עד לסוף הדרך.

6. השתלשלות העניינים בבית-משפט קמא בנושא זה היתה כדלקמן: כחלק מפרשת ההגנה בעת שמיעת הראיות העיד הסניגור מטעמו את רואה החשבון שטיפל בעניינו של המערער. רואה החשבון העיד, כי אין כלל חבות במס, או לכל היותר החבות היא בסכומים קטנים ביותר, מן הנימוקים שצויינו על ידו, לרבות הטעון כי מחלתו של המערער והכרה בנכותו, ככל הנראה תביא לפטור ממס. הן בשל נימוק זה והן בשל נימוקים אחרים, מסקנתו היתה שכרגע אין מדובר בסכומים רציניים, אותם חב המערער לשלטונות המס. רואה החשבון נחקר בזמנו על ידי התביעה, ונשאר בעמדתו. בשלב גזר הדין, ביקשה התביעה להגיש מזכר של פקיד השומה (ת/1). ממזכר זה עולה, כי פקיד השומה לא קיבל את הדיווחים של המערער, ומבחינתו הדיווחים שלו הם דיווחים סתמיים, שעל-כן לא ניתן להתחשב בהם. הסניגור התנגד להגשת המזכר ללא חקירת עורכו. לא מצאנו בפרוטוקול בית המשפט החלטה כלשהי ביחס להתנגדותו של הסניגור. בסופו של יום, אין בפנינו קביעה מדוייקת על כמה עומד סכום המס היום. כל שמצוי בפנינו היא קביעה של כבי' השופטת קמא, כי גם רואה החשבון של המערער לא דיבר על היעדר חוב לחלוטין, אלא על חוב בסכומים קטנים. נראה לנו, כי להיעדר ממצא מדוייק בשאלת גובהו של החוב היום, יש השלכה מסויימת לענין הענישה.

7. נימוק נוסף העומד לנגד עינינו, עניינו מחלתו של המערער. בית-משפט קמא לא התעלם מנימוק זה. עדיין, לשיטתנו, בנסיבות הכוללות היה מקום לתת לו משקל רב יותר, בין היתר, משום שבית המשפט סבר כי יתכן והמחלה עומדת, לפחות חלקית, בבסיס אי הדיווח.

8. היבט נוסף בעל משקל מוגבל, הוא הדיווח לרשויות מע"מ. לא היתה מחלוקת על דיווח זה, וכפי שציינו בתחילת פסק-דיננו, הסכומים הנקובים בכתב האישום שבפנינו לקוחים מאותם דו"חות לרשויות מע"מ. לשיטתנו, בשנת 2014, הגיע הזמן שרשויות המס יהיו מתואמות זו עם זו. דיווח שמועבר למע"מ מן הראוי שיועבר גם לשלטונות מס הכנסה. לא קיבלנו את טיעונו של המערער לענין הכוונה הפלילית, או ליתר דיוק היעדרה, כנלמד מכך שהמערער דיווח לרשויות מע"מ. לענין העונש נראה לנו, כי ניתן לראות זאת חלקית לפחות כנסיבה לקולא, שהרי המערער לא יכול היה להיות בטוח כי הדיווחים לא ימצאו דרכם גם לרשויות מס הכנסה.

9. מכלול הנסיבות דלעיל מביא אותנו לכלל מסקנה, כי במקרה הנוכחי ניתן להסתפק בענישה של 6 חודשי מאסר, שירוצו בדרך של עבודות שירות וכך אנו קובעים. לא ראינו לנכון להתערב

--- סוף עמוד 4 ---

במאסרים על תנאי, לא ראינו לנכון להתערב גם בשאלת הקנס. הקנס הוא מידתי. אין מדובר בסכום החורג מן הפרופורציות של תיק זה, ומשום כך אנו מותירים אותו בעינו.

10. אנו מפנים את המערער לממונה על עבודות שירות, לצורך קבלת חוות-דעת בדבר כשירותו לריצוי עבודות שירות.

לצורך קבלת חוות-דעתו של הממונה, נדחה ליום 14.4.14 שעה 30:08.
המזכירות תפנה לממונה על עבודות שירות לקבלת חוות-דעת, כאמור.
פקס של עו"ד ברקאי: 03-5291779

-33-

**ניתן והודע היום י"ז אדר
תשע"ד, 17/02/2014
במעמד הצדדים.**

גיליה רביד, שופטת

ג'ורג קרא, ס"נ

דבורה ברלינר, נשיאה
אב"ד

דבורה ברלינר 54678313-/
נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה