

## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מנהליים

ע"ם 398/07

בפני :  
כבוד השופטת מ' נאור  
כבוד השופטת ע' ארבל  
כבוד השופט א' רובינשטיין

המערערים :  
1. התנועה לחופש המידע  
2. רביב דרוקר

נגד

המשיבה :  
מדינת ישראל - רשות המיסים

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו  
בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים מיום 5.12.06  
בעת"מ 1419/05 שניתן על ידי כבוד סגנית הנשיא השופטת  
ד' פלפל

תאריך הישיבה : כ"ג בכסלו תשס"ח (3.12.07)

בשם המערערים : עו"ד א' יונש

בשם המשיבה : עו"ד מ' צוק

### פסק-דין

השופטת ע' ארבל:

רשות המסים עורכת עם חייבים במס הסדרי כופר, במסגרתם משלמים האחרונים לרשות כופר כסף בתמורה לכך שלא יינקטו נגדם הליכים פליליים בגין עבירות מס שבוצעו על-ידם. האם זכאי הציבור, מכוח הוראות חוק חופש המידע, התשנ"ח-1998, לקבל מידע על זהותם של אותם חייבים במס? זו השאלה העומדת להכרעתנו במסגרת הערעור הנוכחי.

הרקע וההליכים הקודמים

1. המערערים הם התנועה לחופש המידע ומר ר' דרוקר, איש תקשורת וחבר הוועד המנהל של התנועה. המשיבה היא מי שהיתה בשעתו נציבות מס הכנסה ומיסוי

מקרקעין ומכונה היום רשות המסים, כמי שאמונה על כל נושא גביית המסים בישראל (להלן: הרשות או המשיבה).

בחודש מאי 2004 פנו המערערים אל המשיבה בבקשה כי זו תמסור להם, מכוח חוק חופש המידע, התשנ"ח-1998 (להלן: חוק חופש המידע או החוק) את זהות האנשים שהגיעו להסדר כופר עם הרשות במהלך שלוש השנים האחרונות, וכן את העבירות אותן ביצעו, הסיבות שבגינן נערכו עם אותם אנשים הסדרי כופר במקום העמדה לדין פלילי והסכומים ששילמו ככופר במסגרת ההסדר.

2. לאחר שחלפו מספר חודשים מבלי שפנייתם זכתה למענה, פנו המערערים אל המשיבה בחודש ספטמבר 2004 בתזכורת בעניין. זמן קצר לאחר מכן, השיב נציג מטעם המשיבה למערערים כי מכתב התזכורת התקבל וכי העניין יועבר לטיפול הגורם הרלוונטי. חרף זאת, פניית המערערים לא נענתה על-ידי המשיבה לגופה אף לאחר שחלפו מספר חודשים נוספים. משכך, הגישו המערערים בחודש מרץ 2005 עתירה מנהלית לבית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בה עתרו להורות למשיבה למסור להם את המידע שהתבקש.

בחודש דצמבר 2006 דחה בית המשפט המחוזי את העתירה, ומכאן הערעור שלפנינו.

פסק דינו של בית המשפט המחוזי

3. בית המשפט המחוזי (כב' סגנית הנשיא השופטת ד"ר ד' פלפל) תיאר בפסק דינו את הליך הכופר ועמד בקצרה על השיקולים העומדים ביסודו, הן מצידה של הרשות והן מצידם של הנישומים. כן סקר בית המשפט את הוראות החוק החולשות על הסוגיה, תוך שהוא נותן דגש לשלושה סעיפי חוק מרכזיים: הוראת סעיף 231(א) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: פקודת מס הכנסה או הפקודה), המטילה חובת סודיות בהתייחס להכנסותיהם של נישומים; הוראת סעיף 9(א)(3) לחוק חופש המידע, האוסרת על מסירת מידע שגילוי מהווה פגיעה בפרטיות, אלא כאשר הגילוי מותר על-פי דין; והוראת סעיף 23ב(א) לחוק הגנת הפרטיות, התשמ"א-1981 (להלן: חוק הגנת הפרטיות), האוסרת על גוף ציבורי למסור מידע שגילוי מהווה פגיעה בפרטיות, אלא אם זה פורסם לרבים על-פי סמכות בדין או אם ניתנה לכך הסכמת האדם שהמידע מתייחס אליו.

4. על יסוד ניתוח הוראות חוק אלו, הגיע בית המשפט למסקנה כי המצב החוקי כיום יוצר "חסימה כפולה" של האפשרות למסור למערערים את המידע המבוקש על-ידם. ראשית, מצא בית המשפט כי גילוי שמותיהם של הפונים אל רשויות המס בבקשה לתשלום כופר מהווה פגיעה בפרטיותם של הפונים. לדבריו, נישומים הפונים לרשויות המס בבקשה לתשלום כופר מסתמכים על המצב הקיים מימים ימימה לפיו רשויות המס אינן מגלות את דבר הפנייה אליהן ואת יתר הפרטים הנוגעים לדבר, ומכאן כי פרסום המידע יפגע בצפייה לגיטימית זו לחיסיון. חיסיון בהתייחס לפניית הנישומים לרשויות קיים לדברי בית המשפט גם בהתחשב בכך שלא ניתן על-ידם לרשות כל היתר להפיץ את המידע שמסרו ובהינתן האיסור הקבוע בחוק הגנת הפרטיות על מסירת מידע הנוגע לענייניו הכלכליים של אדם. בנסיבות אלו, ציין בית המשפט כי לכאורה, על מנת שניתן יהיה לפרסם את המידע צריכה הרשות לפנות לנישום שעלול להיפגע מהפרסום ולבקש את הסכמתו לכך, ואולם, לדבריו, ברי כי הבוחר לפנות למס הכנסה בבקשה לתשלום כופר אינו מעוניין ששמו או פרטים מזהים עליו ועל עיסוקו והכנסתו ייחשפו בפני הציבור הרחב, והוא אף זכאי לכך כאמור בהתאם להוראות חוק הגנת הפרטיות.

שנית, ציין בית המשפט כי גם אם ניתן לטעון כי חוק הגנת הפרטיות אינו בא לסייע למי שאפשר ועבר עבירות מס, הרי שלא ניתן להיעתר למבוקש בעתירה לאור הוראות החיסיון בפקודת מס הכנסה. בהקשר זה, קבע בית המשפט כי החיסיון על מידע הנוגע להכנסתו של אדם ולפרט שבהכנסתו, חל גם על מידע בנוגע להעלמת הכנסות. לאור האמור, מצא בית המשפט כי כל עוד הוראות החוק האמורות יותרו בעינן, לא ניתן למסור את המידע המבוקש לציבור ומכאן כי אין להיעתר לעתירה.

5. לצד זאת, הוסיף והתייחס בית המשפט לשאלה האם בעתיד יהיה מקום להתיר פרסום של שמות הפונים בבקשה לכופר ושל גובה הכופר שנדרש מהם. בהקשר זה הביע בית המשפט את הדעה כי איזון נכון בין השיקולים בעד ונגד פרסום המידע עשוי להיות בהסתפקות בפרסום תיאור תפקידם של הנישומים, סכום המס שלא שילמו וסכום הכופר שהוטל, ללא שמותיהם. מכל מקום, הדגיש בית המשפט כי בסיטואציה החוקית כיום לא ניתן למסור את המידע וכי עניין זה צריך שיוכרע על-ידי המחוקק.

טענות המערערים

6. לטענת המערערים, שגה בית המשפט במסקנתו כי ידיו כבולות מלהתיר את מסירתו של המידע המבוקש. ראשית, טוענים הם בעניין זה כי לא היה מקום להחיל את

חוק הגנת הפרטיות על המידע המבוקש; כי מידע זה אינו בגדר מידע פרטי מוגן כמשמעו בחוק; וכי מכל מקום, על האינטרס הציבורי הקיים בגילוי של המידע לגבור על האינטרס הצר של הנישום עצמו בשמירת המידע חסוי. כן שגה לדבריהם בית המשפט בהתייחסו לציפיית הנישום כי עניינו יישמר בסודיות כשיקול לאי-מסירת המידע. זאת, הן מאחר ולא הונחה תשתית ראייתית ממשית בכל הנוגע לציפייה זו והן מאחר וגם אם ציפייה זו אמנם קיימת- הרי שהיא נעדרת כל עיגון חוקי. לטענתם, משהמחוקק לא גילה דעתו באופן מפורש כי על פרטי הסדר הכופר להישמר בסודיות, ברירת המחדל הינה שיש לגלותם, כאשר העובדה שעד כה הדברים התנהלו באופן בלתי ראוי ונעדר שקיפות, אין בה כדי לבסס ציפייה או הצדקה להמשך התנהלות כזו בעתיד. בפרט אמורים לטענתם הדברים ממועד כניסתו לתוקף של חוק חופש המידע, שממנו ואילך יכולים וצריכים האזרחים לצפות כי מידע הנמצא בידי הרשויות עשוי להימסר לציבור היה ותוגש בקשה לקבלו. עוד מציינים המערערים כי משחוק הגנת הפרטיות לא חל על תאגידים, ממילא אין מניעה למסור את המידע המבוקש בכל הנוגע לגופים אלו.

שנית, טוענים המערערים כי שגה בית המשפט המחוזי בהחילו את הוראת הסודיות שבפקודת מס הכנסה על המידע המבוקש ובקביעתו כי העלמת הכנסה הינה בגדר "פרט שבהכנסתו" של אדם ועל כן נכללת בחיסיון האמור. לדבריהם, לא ניתן להסיק מן המידע המבוקש מהי הכנסתו של הנישום, ואילו סכום המס שהועלם וסכום הכופר המשולם אינם בגדר "הכנסתו של אדם" ולפיכך מידע לגביהם אינו כפוף לחובת הסודיות. לטענת המערערים, יש לפרש את הוראות החיסיון באופן שיגשים את מטרות חוק חופש המידע, קרי- באופן מצמצם וכך שהן תחולנה על פרטי הכנסתו של נישום שדיווח למשיבה דיווח אמת בלבד. פרשנות מרחיבה של המונח האמור אינה מתיישבת לטענתם עם מטרות הוראת הסודיות בפקודה, מאחר וגילוי של המידע לא יפגע בגביית מס אמת או במקורות המידע של הרשות, ואילו מצד הנישום ספק אם זה זכאי לסודיות בדבר פרטי הכנסות שהעלים. לשיטתם, דווקא פרסום המידע המבוקש יסייע למימוש מטרת הוראת הסודיות, באמצעות הגברת ההרתעה מפני ביצוע עבירות מס.

7. אשר לחשש שהובע על-ידי המשיבה כי פרסום שמות נישומים שזכו להסדר כופר ירתיע אחרים מבחירה במסלול זה, טוענים המערערים כי על אף חשיבותם של הסדרי כופר, אין קיומם מהווה אינטרס לאומי, בשונה מהאינטרס הציבורי הקיים בגביית מס אמת מנישומים. ממילא, החשש שנישום יוותר על הסדר כופר רק בשל איבוד האפשרות לשמור על אנונימיות הינו מופרך בעיניהם, במיוחד נוכח העובדה

שהליך פלילי שיתנהל נגדו לא יהיה אנונימי. ככלל, אין לטענתם כל יסוד להטבה הנוספת הגלומה בהסתרת שמם של נישומים שהעלימו מס.

לבסוף, טוענים המערערים כי משהנמקת פסק הדין אינה מבססת כאמור כל מניעה ממסירה חלקית של המידע, היינו- בלא שמות הנהנים מהסדרי הכופר, ומשהמשיבה אף נתנה הסכמתה למסירה חלקית זו של המידע, שגה בית המשפט המחוזי בדחיית העתירה במלואה, מבלי שחייב את המשיבה למסור את המידע שאינו שנוי במחלוקת.

עמדת המשיבה

8. המשיבה סומכת ידיה על פסק דינו של בית המשפט המחוזי וטוענת כי המערערים לא הצביעו על כל עילה להתערב בו ולפיכך כי דין ערעורם להידחות. בפתח דבריה, מציינת המשיבה כי בשונה מעמדת רשות המסים בנושא בעבר, עמדתה העדכנית – כפי שהוצגה בבית המשפט קמא וכפי שהיא מיושמת בפועל – הינה כי ניתן לחשוף את הפרטים הנוגעים להליך הכופר עצמו: פירוט התיקים שבהם התקבלה החלטה, מקצועו של החשוד, סעיף העבירה בה נחשד, היקפה הכלכלי של העבירה, שנות המס הרלוונטיות, החלטת ועדת הכופר בעניינו ונימוקיה וכן הערות נוספות לפי העניין, למעט שם ופרטים מזהים נוספים של הנישום.

לטענתה, זהות הנישומים שעומדים נערכו הסדרי כופר מהווה מידע שאין למסרו, וזאת לאור הוראות סעיפים 9(א)(3) ו-4 לחוק חופש המידע המורים כי אין למסור מידע שגילוי מהווה פגיעה בפרטיות, כמשמעה של זו בחוק הגנת הפרטיות, וכן מידע אשר אין לגלותו על-פי כל דין, ובענייננו- על-פי סעיף החיסיון הקבוע בפקודת מס הכנסה. אשר לפגיעה בפרטיות, טוענת המשיבה כי אין חולק על כך שהמונח "ענייניו הפרטיים של אדם" כולל גם מידע על מצבו הכלכלי, ומציינת כי פרסום שמות נישומים שנערכו עימם הסדרי כופר עלול להטיל אות קלון עליהם ועל משפחתם ולפגוע בזכותו של אדם לשמו הטוב. לפיכך, אין לשיטתה בסיס לטענת המערערים כי אין מדובר בפגיעה בפרטיות. אשר לחיסיון מכוח פקודת מס הכנסה, סבורה המשיבה כי אין בסיס לטענת המערערים כי זהותם של נישומים שהגיעו להסדר כופר עם הרשות אינה חוסה בצילו של חיסיון זה. לדבריה, מדובר בחיסיון גורף אשר ניתן להסירו רק בהתקיים התנאים המנויים בו, ובפרט הדברים אמורים לאור הפרשנות המרחיבה שננקטה בפסיקה בנושא, אשר החילה את החיסיון על כל מידע שהגיע לרשות בעת מילוי תפקידה. עוד מפנה המשיבה בהקשר זה להוראת סעיף 228א לפקודת מס הכנסה,

המקנה למנהל שמונה על-ידי שר האוצר סמכות לפרסם רשימה של נישומים שהורשעו בעבירה לפי סעיף 220 לפקודה. לטענתה, מהוראה זו ניתן ללמוד כי לא היה בכוונת המחוקק ליצור הסדר דומה לגבי סעיפי עונשין אחרים בדיני המס, ובפרט משבענייננו מדובר במי שכלל לא הורשעו בהליך פלילי. לדבריה, לאור קיומו של דין ספציפי האוסר על חשיפת המידע ובהעדר הוראה מפורשת של שר האוצר המסירה את החיסיון, לא ניתן להתיר את מסירתו. בהתחשב בהוראת החיסיון בפקודת מס הכנסה אין לשיטת המשיבה גם נפקות לטענת המערערים בעניין אי-תחולת חוק הגנת הפרטיות על תאגידים.

9. עוד טוענת המשיבה כי אף אם ייקבע כי חוק הגנת הפרטיות אינו חל על העניין, הרי שאין היא חייבת למסור את המידע מאחר ומדובר במידע שגילוי עולל לשבש את תפקודה התקין, כאמור בסעיף 9(ב)(1) לחוק חופש המידע. לדבריה, בהתאם להוראות סעיפים 13 ו-17(ג) לחוק חופש המידע, מאחר והמידע המבוקש נוגע לצדדים שלישיים, נדרש כי בטרם מסירתו, תתקבל עמדת הנישומים בעניין. מכאן, כי יהיה על הרשות לפנות לכל אחד מהנפגעים הפוטנציאליים מחשיפת המידע לצורך קבלת הסכמתו לכך, דבר אשר יוביל להטלת נטל בלתי-סביר עליה.

10. לבסוף, טוענת המשיבה כי עמדתה כפי שפורטה לעיל משקפת איזון ראוי בין כלל הזכויות והאינטרסים העומדים על הפרק, כשבכללם זכותם לפרטיות של הנישומים והאינטרסים הציבוריים המובהקים העומדים בבסיס הוראות החיסיון בדיני המס. לדבריה, ההחלטות בעניין הסדרי הכופר מתקבלות בהליך מסודר, תוך הפעלת שיקול-דעת בהתאם לקריטריונים שפורסמו לציבור, ותוך הגשמת האינטרס הציבורי בצמצום מספר ההליכים הפליליים המועמסים על מערכות החקירה, התביעה ובתי המשפט. היעדרות לבקשת המערערים צפויה לעומת זאת להוביל להכבדה בלתי-סבירה עליה, לצמצום ממשי בהסדרי הכופר, ליצירת עומס נוסף על הרשויות הרלוונטיות, ומשכך גם לפגיעה באכיפת דיני המס ובהרתעה מפני הפרתם. לטענת המשיבה יחטא הפרסום גם לעמדת המחוקק ולמטרתו של הליך הכופר, מאחר והוא ייצור החמרה עם משלמי הכופר מעבר לזו הנהוגה כלפי עבריינים מורשעים, אשר על-פי הוראות חוק המרשם הפלילי ותקנת השבים, התשמ"א-1981 (להלן: חוק המרשם הפלילי), פרטיהם כפי שהם מופיעים במרשם הפלילי חסויים ואין לגלותם.

לאור כל האמור, סבורה המשיבה כי דין הערעור להידחות. לדבריה, ככל שהמערערים מבקשים לפעול לשינוי הדין הקיים באופן שבו ניתן יהיה למסור לציבור את המידע המבוקש, עליהם לפנות בעניין לרשות המחוקקת ולא לבית המשפט.

הליך הכופר – רקע כללי

11. בעוד שככלל, אדם שעבר עבירה פלילית מועמד לדין, מתנהל נגדו הליך פלילי שבמסגרתו נבחנת אחריותו לעבירות שיוחסו לו והוא מזוכה או מורשע על-ידי בית המשפט ונושא בעונש בהתאם לכך, דברי חקיקה שונים מקנים לרשות המנהלית סמכות שבשיקול-דעת להימנע מלנקוט בהליך פלילי נגד אדם שעבר עבירות פליליות מסוימות או שנחשד בביצוען, בתמורה לקבלתה מידי של אותו אדם כופר כסף. מדובר בהליך המהווה חריג לדרך הרגילה בה מטופלות עבירות פליליות, וכפי שנאמר: "אין לאדם זכות קנויה לשלם כופר בגין עבירות שביצע ולהשתחרר מעולו של משפט פלילי. ... נטילת הכופר תחת ההליך הפלילי, הוא חריג, שכן, על אדם שיש מקום להניח כי עבר עבירה, לתת עליה את הדין במשפט" (בג"ץ 4001/99 טהלר נ' נציב מס הכנסה, פסקה 4 (לא פורסם, 7.7.1999)).

הסמכות להמיר הליך פלילי בתשלום כופר מעוגנת בחקיקה הישראלית כבר מימים ימימה והיא שזורה בהוראות חוק במגוון רחב של תחומים, בעיקר בתחום הפיסקאלי ובהתייחס לעבירות מס בפרט. יצוין כבר עתה, כי עניינו של הערעור דנן אך בהסדרי הכופר הנערכים עם רשות המסים, קרי- בהסדרים הנערכים בהתייחס לעבירות מס בלבד, ודיוננו יצומצם אפוא למסגרת זו.

12. הסמכות להטיל כופר בגין עבירות מס קבועה בחוקים שונים: בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (סעיף 101); בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (סעיף 121); בחוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952 (סעיף 25); בפקודת המכס [נוסח חדש] (סעיף 231); בחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (סעיף 60) ובפקודת מס הכנסה (סעיף 221) – אשר בהתייחס להסדרי הכופר הנערכים מכוחה מיקדו הצדדים את טיעוניהם (לסקירת הוראות הכופר בחוקי המס השונים ראו: חיים גבאי "כופר כסף – המצוי אל מול הרצוי" מיסים טז/5 א-93 (2002), להלן: גבאי; נלי מונין "ה'כופר' בחוקי המסים – המצב הקיים והצעות לתיקונו" הרבעון הישראלי למסים כ(77) 18 (1991)). ההסדרים הקבועים בחוקים אלו אינם אחידים והם נבדלים זה מזה בהיבטים שונים. בין היתר, נבדלים הם בשאלה האם ההסדר חל ביחס לכלל העבירות הפליליות המעוגנות באותו חוק או שהוא מוגבל לעבירות מסוימות מכוחו; בשאלת קיומה של דרישה מפורשת בחוק להסכמת העבריין לתשלום הכופר; בשאלה

האם להפעלת הסמכות די בחשד לביצועה של עבירה או שנדרש כי ידובר במי ש"עבר עבירה"; בשאלת קיומה של סמכות להתנות את הכופר במתן התחייבות להימנע מעבירה; בגובה המרבי של הכופר שהרשות רשאית לגבות מן הפרט, ועוד. עם זאת, דומה כי הדמיון בין ההסדרים רב על השונה: עיקרם של ההסדרים כולם בסמכותה של הרשות לקבל מאדם שעבר עבירה סכום כסף מסוים הנקבע על-ידה, כאשר תוצאת הדבר אחת היא- תשלום הכופר משחרר את החייב מאחריות פלילית למעשה העבירה ואין להמשיך בכל הליך נגדו בגינה (ראו: שמעון שטרית "כופר הכסף – ענישה פלילית בידי המינהל" משפטים ב 577, 582-583 (1970), להלן: שטרית; גיורא עמיר עבירות מס 181 (2000), להלן: עמיר). כך למשל, קובע סעיף 221 לפקודת מס הכנסה כי אדם ששילם כופר כאמור "יפסק כל הליך נגדו על אותה עבירה, ואם היה עצור עליה – ישוחרר" ובדומה נקבע בסעיף 121(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 כי "משעשה כן יפסק כל הליך משפטי לענין העבירה".

13. הדעות באשר לטיב הסמכות המופעלת על-ידי הרשות המנהלית באמצעות הסדר הכופר – האם עונשית היא או מנהלית – כמו גם באשר לתוצאה המשפטית הנובעת מתשלום הכופר ובאשר לשאלה האם ניתן להסיק ממנו על הודאת המשלם בביצוע העבירה, אינן אחידות. אין מחלוקת כי למרות אופיו העונשי של הליך הכופר, תשלום הכופר אינו מהווה הרשעה פלילית ומשכך, בהתאם להוראות חוק המרשם הפלילי, הוא גם אינו נרשם במרשם הפלילי. יחד עם זאת, למרות ששמו של ההליך מדגיש את היבטי הכפרה והמחילה הגלומים בו, ואף שאופיו ההסכמי עשוי לטעת את הרושם כי עניינו במעין "הסכם חוזי" בין הרשות המנהלית למבצע העבירה, סמכותה של הרשות המנהלית לשקול הטלת כופר על עבריינים היא למעשה סמכות להטלת סנקציה עונשית, אשר בהפעלתה ממלאת הרשות פונקציה מעין-שיפוטית. עניין זה הודגש היטב על-ידי פרופ' שטרית במאמרו האמור, אשר נכתב כבר בראשית שנות ה-70, ובו ציין המחבר בהקשר זה כדלקמן:

"המרת עבירה בכופר כסף אינה מחילה, ואינה הסכם חוזי, אלא ענישה פלילית בידי המינהל ... מתן הסמכות להמיר עבירה בכופר כסף לרשות מינהלית דינה כדין הסמכת הרשות המינהלית להטיל עונש כספי בגין עבירה פלילית. במתן סמכות זו העביר המחוקק לידי המינהל סמכות עונשית שמקומה בידי הרשות השופטת בלבד, שכן מן הדין הוא, שסמכות עונשית תופעל בידי רשות שיפוטית הממלאת אחרי דרישות אי התלות מבחינה אישית ומבחינה עיונית, שהיא בלבד משמשת ערוכה למשפט צדק" (שם, בעמ' 584-585, 606. לדעות אחרות, ראו: גדליהו וינוגרד (שריג) "כופר כסף" הדבעון הישראלי למיסיים י (37-38) 50, 54-50 (1977), להלן:



וינוגרד; אברהם וינרוט ובוועז אדלשטיין "תשלום כופר כסף כשיקול לכהונת דירקטור בתאגיד בנקאי" רבעון לבנקאות לד(143) 46, 57-62 (1996); והשוו גם: איתן מגן "והוא רחום יכפר עוון" הרבעון הישראלי למסים כד(96) 62, 80 (1997), להלן: מגן; ר"ע 277/82 נירוסטה בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לז(1) 826, 829-831 (1983), להלן: עניין נירוסטה).

14. יצוין, כי בד בבד עם המישור העונשי, הסדר הכופר עשוי לשאת משמעויות שונות גם במישור האזרחי. בהקשר זה צוין, בין היתר, כי בנסיבות מסוימות אפשר ותשלום הכופר ייחשב משום הודאה בביצוע עבירה וכן כי הוא עשוי להוות ראיה מנהלית לצורך קביעת שומה על-ידי פקיד השומה (וראו לדוגמה: עמ"ה (חיפה) 28/95 מטאנס רמזי עיסא נ' פקיד שומה, פסקה ג.ג.2 (לא פורסם, 20.1.1998); עמ"ה (באר-שבע) 505/99 קורדובה נ' פקיד שומה אשקלון, פסקאות 33-36 (לא פורסם, 16.8.2001); השוו גם: רע"א 7867/06 פקיד שומה חיפה נ' לוטקי, פסקה ד' (לא פורסם, 6.1.2008)). תשלום הכופר גם עשוי להוות ראיה לצורך שיקוליו של פקיד השומה או מנהל מס ערך מוסף לראות את דו"חותיו של משלם המס כבלתי שלמים בשל החשד או העבירה שבגינם שולם הכופר. בנוסף, במידה ומשלם הכופר ייחשד בביצוע עבירת מס נוספת, עלול תשלום הכופר לעמוד לו לרועץ עת תשקול התביעה האם להגיש נגדו כתב אישום או להטיל עליו קנס מנהלי, ובמידה והוא יורשע בעבירת מס נוספת, עלול תשלום הכופר להוות שיקול בטיעוני התביעה להחמרה בעונש (עמיד, בעמ' 182; וראו גם: מגן, בעמ' 79).

15. לרוב נפתח הליך כופר ביוזמתו של הפרט, אשר מגיש לרשות הרלוונטית בקשה להמיר את הליכי החקירה או בירור האשמה נגדו בתשלום כופר. בקשה לתשלום כופר עשויה להיות מוגשת בשלבים שונים של בירור האחריות הפלילית: במהלך חקירת העבירה, לפני הגשת כתב אישום ואף לאחר שמוגש כתב אישום. ככל שמדובר בבקשות המוגשות לאחר שכבר הוגש נגד הנישום כתב אישום, הרי שבמרבית הוראות החוק המעגנות את הליך הכופר נקבע כי במצב זה טעונה נטילת הכופר את הסכמתו של היועץ המשפטי לממשלה. ואולם, גם בהעדר הוראה מפורשת כאמור – כפי שקיים למשל בהתייחס להסדרי הכופר הנערכים מכוח פקודת מס הכנסה – מאחר ובסיטואציה כזו יש צורך בהפסקת ההליכים שנפתחו ומאחר ועל-פי סעיף 231 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], התשמ"ב-1982 סמכות לעיכוב הליכים פליליים נתונה בידיו של היועץ המשפטי לממשלה, יוצא כי הסמכות להחליט בבקשות כופר לאחר שהוגש כתב אישום נתונה בפועל בידי היועץ (וראו: "עיכוב הליכים בעבירות פיסקליות וכלכליות" הנחיות היועץ המשפטי לממשלה 4.3031 (90.011) (התשס"ג)). יצוין, כי

בהתאם לסעיף 231(ב)(2)(ד) לחוק זה, בהתייחס לעבירות מס הואצלה סמכות זו למנהל המחלקה הפיסקאלית בפרקליטות המדינה, ומעמדת המשיבה עולה כי כך גם אכן נעשה בפועל.

16. עוד יצוין, כי הגם שהסמכות לקבל כופר נתונה בידי הגורם הספציפי שהוסמך לכך בחוק, בפועל נדונות הבקשות על-ידי ועדות כופר הפועלות ברשות המסים ואשר פעולתן אינה מעוגנת בחוק באופן מפורש. כך, פועלות ברשות ועדות כופר בנושאי מס הכנסה ומיסוי מקרקעין וועדות בנושאי מס ערך מוסף, מכס ומס קניה, והן אשר דנות בבקשות המוגשות לרשות ומכריעות בהן. בוועדות אלו חברים גורמים שונים מקרב הרשות ובנוסף חבר בהן גם נציג מהמחלקה הפיסקאלית בפרקליטות המדינה (ראו: החלטות ועדות הכופר, רשות המסים בישראל, <http://www.mof.gov.il/taxes/>, עודכן בתאריך: 9.4.2008, בפרק ההקדמה).

17. ראוי לציין כי חקיקת חוק העבירות המנהליות, התשמ"ו-1985 הביאה לצמצום מסוים בהיקף השימוש במוסד הכופר, וזאת לאור הוראת סעיף 25 לחוק הקובעת כי עבירה שנקבעה כעבירה מנהלית, לא תחולנה לגביה הוראות כל חיקוק בדבר כופר כסף. במסגרת תקנות העבירות המינהליות (קנס מינהלי – חיקוקי מסים), התשמ"ז-1987, קבע שר האוצר כי חלק גדול מעבירות המס תהפוכנה לעבירות מנהליות, ומכאן כי כיום ניתן להטיל בגינן קנס מנהלי בלבד ולא ניתן לערוך לגביהן הסדר כופר. בפועל, הביא הדבר לכך שבגדר הסדרי הכופר נותרו עבירות המס החמורות וה"מהותיות" יותר (עמ"ד, בעמ' 181; אורן גזל ענישה בהסכמה – חלופות להליכי משפט בפלילים 276 (חיבור לשם קבלת תואר "דוקטור לפילוסופיה", אוניברסיטת חיפה - הרשות ללימודים מתקדמים, 2002), להלן: גזל).

על תכליותיו של מוסד הכופר

18. כאמור, הכופר נועד לשמש כתחליף להליך הפלילי בסיטואציות שבהן הן הנישום והן הרשות המנהלית – כל אחד מטעמיו הוא – הינם בעלי אינטרס בהמרת ההליך הפלילי הרגיל בתשלום כופר: "ניתן לכפר על עבירה בתשלום כופר, כאשר הרשות המינהלית מוכנה להסתפק בתחליף זה והאדם שעבר את העבירה מוכן לשלם את הכופר (בג"צ 361/76 "המגדר – ברזלית" חוטי ברזל ורשתות בע"מ נ' רפאלי, פ"ד לא(3) 281, 287 (1977), ההדגשות שלי – ע.א., להלן: עניין המגדר). הסדרי הכופר משרתים אפוא תכליות ציבוריות ופרטניות כאחד.

19. בהיבט הציבורי, יתרום הבולט של הסדרי הכופר נעוץ בעובדה כי מדובר בהליכים קצרים ויעילים בהשוואה להליכים הפליליים הרגילים, המאפשרים תגובה ענישתית מהירה ואפקטיבית ותוך חיסכון משמעותי במשאבים ציבוריים שונים – הן מצד רשויות החקירה והתביעה והן מצידה של הרשות השופטת. הסדרי הכופר מאפשרים ענישה של מספר גדול של עבריינים – כפי הנראה גדולה מזו שהייתה מתאפשרת בהעדר אפשרות להמיר העמדה לדין בתשלום כופר – ובכלל זאת מאפשרים הם להעניש עבריינים אשר בשל קשיים ראייתיים שונים אפשר שהיו יוצאים זכאים במסגרת הליך פלילי רגיל וכן עבריינים שיתכן ולא היו מורשעים מאחר ולא היה די עניין לציבור בניהול הליך נגדם הגם שעברו עבירה. במקביל, מביאים הסדרי הכופר לצמצום מספר ההליכים הפליליים המועמסים על מערכות החקירה והתביעה ועל מערכת בתי המשפט, ומנגד מאפשרים הם לרשויות אלו לרכז את מירב המאמצים והמשאבים בתיקים שלגביהם אמנם קיים אינטרס ציבורי משמעותי כי יתקיים הליך פלילי כסדרו. לבסוף, הסדרי הכופר מאפשרים גבייה מהירה ויעילה של המסים שלא שולמו בתוספת הכופר שנקבע, ובכך תורמים להעשרת הקופה הציבורית ללא צורך בהפעלת דרכי הגבייה והאכיפה האחרות.

20. עבור הנישום, תשלום הכופר חוסך את הצורך בניהול הליך פלילי, על מגוון המשמעויות הכרוכות בכך: ראשית, הסדר הכופר אינו כרוך כאמור בהרשעה וברישום פלילי, וכך מאפשר לנישום להימנע מן הסטיגמה והקלון הציבורי המתלווים לעצם ההרשעה בפלילים. שנית, תשלום הכופר מאפשר לנישום "קניית וודאות": הנישום משלם סכום כסף ידוע מראש ואינו חושף את עצמו לסיכונים הכרוכים בניהול הליך פלילי שתוצאתו אינו ידועה מראש ואשר בסופו עלול להיגזר עליו עונש חמור יותר, אשר בעבירות מסוימות עשוי לכלול גם רכיב של מאסר. שלישית, תשלום הכופר מונע מהנישום אף את עינוי הדין שעשוי להיגרם לו כתוצאה מניהול הליך פלילי ממושך, כמו גם את העלויות הכספיות הכרוכות בכך. לא בכדי נאמר בהתייחס להסדר הכופר הקיים למשל מכוח פקודת היבוא והיצוא [נוסח חדש], התשל"ט-1979 כי:

"כופר הכסף, ... בא כתחליף לעונש, שניתן להטיל על-פי סעיף 7 לפקודה, ונועד למתן את התוצאה הדרקונית, שהיא נחלת מי שהופעל לגביו סעיף עונשין זה. יבואן, שאיתרע מזלו להיקלע למצב, שבו הוא צפוי לעונש לפי סעיף 7 לפקודה, יעשה, מטבע הדברים, כל מאמץ להמיר את הפעלת סעיף 7 על-ידי תשלום כופר כסף בגין ההפרות שהפר את הוראות הפקודה. אם המשיב נעתר לבקשה כזו, נמנעות מהיבואן התוצאות החמורות של עמידה במשפט פלילי וכן חילוט הסחורה, אשר בקשר

אליה נעברה העבירה" (בג"צ 720/80 חנום נ' מנהל המכס והבלו, פ"ד לו(1) 589, 598-597 (1982)).

על רקע ההשלכות הכרוכות בעצם ניהולו של הליך פלילי אף הובעה הדעה כי גם אדם הבטוח כי הוא חף מפשע וכי משפט פלילי נגדו יסתיים בזיכוי, עשוי בנסיבות מסוימות להעדיף המרת האישום בכופר על מנת להימנע מן הצורך לנהל מאבק ממושך בבית המשפט על חפותו (עמ"ד, בעמ' 181). כן נטען כי נישומים רבים מסכימים לא אחת לשלם כופר ולהימנע מהליך פלילי גם כאשר סכום הכופר גבוה מהקנס הצפוי להם אם יורשעו בהליך פלילי (גזל, בעמ' 275). לבסוף, בשונה מהליך פלילי רגיל המתנהל באופן פומבי, תשלום הכופר אינו מפורסם לציבור, דבר המאפשר לנישום להימנע מחוסר הנעימות ומן הנזק האישי והכלכלי שעלולים להיות כרוכים בפרסום. כאמור, על עניין אחרון זה נסוב הערעור הנוכחי (לדיון בשיקולים השונים, הן מצד הרשות והן מצד הנישום, ראו: חיים גבאי "הכופר ותרומתו למערך הענישה הפיסקלי בישראל" מיט"ס כ/2 א-39, א-48 - א-51 (2006)).

21. לצד כל האמור באשר ליתרונותיו של מוסד הכופר והתכליות הציבוריות והפרטניות שהוא משרת, דומה כי לא יכולה להיות מחלוקת על כי מוסד זה טומן בחובו גם קשיים מקשיים שונים (וראו: עמ"ד, בעמ' 182; שטרית, בעמ' 613-604). זהו נושא מורכב ורב היבטים, והדעות באשר להצדקתו ונחיצותו של מוסד הכופר, במתכונתו הקיימת ובכלל, אינן אחידות (וראו לדוגמה: הצעת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (ביטול כופר), התשס"ז-2007, מיום 22.1.2007; וינוגרד, בעמ' 55; מגן, בעמ' 85-86). נושא זה כשלעצמו אינו עומד בלב הערעור הנוכחי והצדדים אף לא טענו לגביו בפנינו, ועל כן לא ראיתי להידרש אליו גם אני. על רקע עיגונו הרחב של הליך הכופר בחקיקה הישראלית ובמציאות חיינו, נקודת המוצא בענייננו הינה כי גם בהתחשב בחסרונותיו ובקשיים הגלומים בו, מדובר במוסד המשרת תכליות ציבוריות חשובות. ענייננו אנו אינו אפוא בשאלת הצדקתו של מוסד זה, כי אם בדרך יישומו בלבד, ובאופן ספציפי יותר- בשאלת מידת הפומביות שבה על הליך זה להתנהל.

פומביותו של הליך הכופר

22. במשך שנים נערכו הסדרי הכופר עם שלטונות המס בהתאם למדיניות פנימית שנהגה ברשויות המיסוי השונות ומבלי שאמות-המידה שעמדו ביסוד החלטות, כמו גם ההחלטות עצמן, פורסמו לציבור. בשנת 2004, בעקבות פעולתה של ועדה משותפת לאגפי המסים ופרקליטות המדינה שהוקמה לשם קביעתם של השיקולים המנחים

בהטלת כופר בעבירות מס, פורסמה לציבור לראשונה רשימת השיקולים המנחים את רשויות המס בהפעלת הסמכות להטלת כופר, לאחר שהמלצות הוועדה אושרו על-ידי מנהל רשות המסים. רשימה זו מפורסמת כיום באתר האינטרנט של רשות המסים ונוסחה כדלקמן:

## 2. שיקולים בעד הטלת כופר כסף

- 2.1 קולת העבירה – ההיקף הכספי של העבירה קטן יחסית, מידת האשם של העבריין, פסיקת בית המשפט במקרים דומים.
- 2.2 מידת מעורבותו ויוזמתו של העבריין בביצוע העבירה (עבריין עיקרי מול עבריין נגרר).
- 2.3 מצב אישי של העבריין – גיל מבוגר, מחלה קשה או נכות, אסון אישי וכיוצא באלה.
- 2.4 מצבם של בני משפחה התלויים בעבריין.
- 2.5 העניין הציבורי בהבאת העבריין לדין – הנזק מניהול המשפט יעלה על התועלות שבו, העומס על מערכת המשפט ומשקל ההרתעה.
- 2.6 הסרת המעשה ו/או המחלף העבריין בדרך של תשלום המס, תיקוני דוחות וכדומה.
- 2.7 במקרים חריגים יילקחו בחשבון גם שיקולים אלו:
  - א. היותו של העבריין נכה צה"ל ורקע בטחוני אחר, תרומתו לציבור.
  - ב. מידת שיתוף הפעולה של העבריין במהלך החקירה.
  - ג. חלוף זמן קיצוני – אם העיכובים לא נגרמו על ידי העבריין.

## 3. שיקולים נגד הטלת כופר כסף

- 3.1 עבריין מועד – הרשעות קודמות, עבירה חוזרת, הוטל כופר בעבר.
- 3.2 חומרת העבירה – ההיקף הכספי של העבירה גדול יחסית, משך ביצועה, אי הסרת המחלף.
- 3.3 עבירה של מייצג במסגרת תפקידו כמייצג.
- 3.4 גורם ההרתעה בענפים מסויימים (ענפים שהעבירות בהם הפכו ל"מכת מדינה").
- 3.5 עבירה בתחום שיש בו חובת אמון או נאמנות.
- 3.6 מקום בו נוסף לעבירה בתחום המס, נעברו עבירות לפי חוק העונשין, התשל"ז-1977 או לפי כל דין אחר.
- 3.7 הוצע לעבריין לשלם כופר כסף בעבר והוא סירב לשלמו (וראו: שיקולי הטלת כופר בעבירות מס, רשות המסים בישראל, <http://www.mof.gov.il/taxes/>, עודכן בתאריך: 24.10.2004).

יוצר, כי לצד פרסום רשימת השיקולים, מודגש במסגרת הפרסום גם כי הרשימה האמורה הינה רשימה "מסייעת בגיבוש שיקול הדעת המנהלי"; כי היא אינה "רשימה סגורה"; כי היא אינה כוללת את כל השיקולים האפשריים וכי אין בה כדי

ללמד על משקלו של קריטריון מסוים, כמו גם על הכרחיותו או עדיפותו של שיקול אחד על פני משנהו.

23. בהמשך לפרסום הקריטריונים האמורים, ויתכן שגם בהשפעת דו"ח מבקר המדינה בנושא אשר פורסם בחודש פברואר 2006 ומתח ביקורת בין היתר באשר לעובדה כי ההחלטות בעניין הטלת כופר אינן מתפרסמות ברבים, החליטה הנהלת רשות המסים כי פעמיים בשנה תפרסם הרשות את החלטות ועדות הכופר, הן במס הכנסה והן במכס ובמס ערך מוסף. ואכן, בחודש אפריל 2007 פרסמה הרשות לראשונה פירוט של התיקים שבהם התקבלה החלטה בדבר הטלת או אי-הטלת כופר בשנת 2006, ופירוט דומה פורסם בהמשך גם בהתייחס להחלטות שהתקבלו בשנת 2007. פרסום זה נעשה גם הוא במסגרת אתר האינטרנט של הרשות, והוא כלל תיאור כללי של פרטי העבירה, סעיף העבירה, סכום העבירה, תיאור עיסוקו של הנישום (לרבות המיקום הגיאוגרפי שלו), מועד ביצוע עבירות המס ונימוקי החלטת ועדת הכופר בעניינו. בפרסום לא נכללו שמותיהם של הנישומים, היות ולדעת הרשות, לאור הוראות חוק הגנת הפרטיות וחובת הסודיות הקיימת בדיני המס, לא ניתן לפרסם מידע זה (ראו: החלטות ועדות הכופר, רשות המסים בישראל, <http://www.mof.gov.il/taxes/>, עודכן בתאריך: 9.4.2008).

כאמור, עניינו של הערעור הנוכחי בעניין אחרון זה. המערערים מברכים אמנם על ההתפתחויות שחלו בגישת רשות המסים בנושא בשנים האחרונות, אך טוענים כי אלו אינן מספיקות. לשיטתם, מידת הפומביות הנוהגת כיום עדיין אינה מאפשרת למצות את הביקורת הציבורית הנדרשת על פעולת הרשות, כאשר לצורך הפעלת ביקורת ציבורית אמיתית באשר לאופן הפעלתה של סמכות הרשות בנושא, נדרש לדבריהם כי במסגרת המידע שמפורסם כיום (כאמור - במסגרת אתר האינטרנט של הרשות) יפורסמו גם שמותיהם של הנישומים שעניינם נדון על-ידי ועדות הכופר.

חוק חופש המידע - המסגרת הנורמטיבית לדיון והשאלות הצריכות הכרעה

24. כזכור, פניית המערערים אל המשיבה לקבלת מידע, כמו גם עתירתם נגדה לבית המשפט המחוזי לאחר שפנייתם זו לא זכתה למענה, הוגשה מכוח הוראות חוק חופש המידע. חוק זה הוא המתווה את המסגרת הנורמטיבית הראשית אף לדיון בערעור שבפנינו.

25. זכותו של האזרח לקבל מידע מרשויות הציבור הוכרה בשיטתנו שנים רבות עוד בטרם עוגנה הזכות באופן מפורש במסגרת חוק חופש המידע, כשבכך נהפכה היא מ"זכות הילכתית למידע לזכות סטוטורית כללית וכוללת" (עע"מ 8282/02 הוצאת עיתון "הארץ" בע"מ נ' מדינת ישראל, משרד מבקר המדינה, פ"ד נח(1) 465, 472 (2003), להלן: עניין הוצאת עיתון "הארץ"). על רקע זאת מקובל לומר כי חוק חופש המידע עצמו לא יצר יש מאין, אלא אך הוסיף נדבך נוסף על הקיים, תוך שעיקר חידושו בהכרה הגלומה בו בזכותו של הפרט לקבל מהרשות הציבורית מידע בעל אופי ציבורי, להבדיל ממידע בעל אופי אישי (עע"מ 7024/03 גבע נ' גרמן, ראש עיריית הרצליה, פסקה 11 (לא פורסם, 6.9.2006), להלן: עניין גבע; זאב סגל הזכות לדעת באור חוק חופש המידע 11-14 (2000), להלן: סגל); הלל סומר חוק "חופש המידע: הדין והמציאות" המשפט ח 435, 437 (2003), להלן: סומר). מטרתו של החוק היתה אפוא להגדיר את מערך האיזונים הראוי בין האינטרסים השונים הכרוכים בגילוי של מידע המצוי בידיהן של רשויות ציבוריות, ובכך להוביל את מה שכונה מאז לא פעם - "מהפכת השקיפות" באשר לפעולת הרשויות הציבוריות" (ע"א 6576/01 החברה לייזום מיסודה של סי.פי.אם בע"מ נ' לירן, פ"ד נו(5) 817, 821-822 (2002)).

26. חשיבותו של החוק והתכליות העומדות בבסיסו תוארו בהרחבה בפסיקת בית משפט זה לא פעם, ועוד אדרש לדברים בהרחבה בהמשך. לעת עתה אסתפק בלהזכיר את יעדי החוק כפי שתוארו בדברי ההסבר להצעות החוק שעל בסיסן נחקק:

"הזכות לקבל מידע מרשויות ציבוריות היא אחת מזכויות היסוד במשטר דמוקרטי ותנאי בסיסי להגשמתו של חופש הביטוי ולמימוש זכויותיו הפוליטיות והאחרות של האדם בכל תחומי החיים. נגישות רבה יותר למידע תסייע לקידום של ערכים חברתיים ובהם שוויון, שלטון החוק וכיבוד זכויות האדם, ותאפשר גם בקרה טובה יותר של הציבור על מעשי השלטון" (דברי ההסבר להצעת חוק חופש המידע, התשנ"ו-1996, ה"ח 2523, בעמ' 608; דברי ההסבר להצעת חוק חופש המידע, התשנ"ז-1997, ה"ח הממשלה 2630, בעמ' 397. כן ראו: עע"מ 9135/03 המועצה להשכלה גבוהה נ' עיתון הארץ, פסקה 8 (לא פורסם, 19.1.2006), להלן: עניין המועצה להשכלה גבוהה; עע"מ 6013/04 משרד התחבורה נ' חברת החדשות הישראלית בע"מ, פסקאות 9-13 (לא פורסם, 2.1.2006), להלן: עניין משרד התחבורה; אהרון ברק "חופש המידע ובית המשפט" קרית המשפט ג 95 (2003), להלן: ברק, חופש המידע).

27. חקיקת חוק חופש המידע בשנת 1998 לא באה אמנם לפגוע בתוקפם של חוקים שהיו קיימים ערב תחילתו של החוק ואשר הסדירו היבטים שונים של מסירת מידע מאת

רשויות ציבוריות (וראו: הוראת שמירת הדינים הקבועה בסעיף 20 לחוק). ואולם, חקיקתו של חוק זה יש בה בהחלט כדי להשפיע על פרשנותם של חוקים שקדמו לו ועל האופן שבו אנו מבינים את תכליתם. בידוע הוא כי תכליתו של חוק אינה "קפואה בזמן", היא אינה מושג סטטי אלא מושג גמיש ודינמי, וכפי שהבנתנו את לשון החוק ואת ההיסטוריה החקיקתית שלו משתנה עם חלוף הזמן, כך משתנות גם תפיסותינו באשר לתכליותיו (בג"צ 2390/96 קרטיק נ' מדינת ישראל, מינהל מקרקעי ישראל, פ"ד נה(2) 625, 710-711 (2001); אהרון ברק פרשנות במשפט – פרשנות החקיקה 264-267, 603-604 (כרך שני, 1993)). מכאן, כי:

"המובן שיש ליתן לדיבור שבחוק ... אינו קבוע ועומד לעולמים. החוק הוא חלק מהחיים, והחיים משתנים. עם השינוי במציאות משתנה גם הבנת החוק. לשון החוק עומדת על מכונה, אך משמעותה משתנה עם 'תנאי החיים המשתנים' ... החוק משתלב במציאות החדשה. כך מדבר חוק ישן אל האדם המודרני. מכאן הגישה כי 'החוק מדבר תמיד' ... הפרשנות היא תהליך מתחדש. יש לתת תוכן מודרני ללשון הישנה, בכך יקטן הפער בין החוק לבין החיים. על רקע זה נכון לומר, כפי שאמר רדברוך, כי הפרשן עשוי להבין את החוק טוב יותר מיוצר החוק, וכי החוק הוא לעולם חכם מיוצרו ... אכן, החוק הוא יצור חי. פרשנותו צריכה להיות דינמית. יש להבינו באופן שישתלב במציאות המודרנית ויקדם אותה" (ע"א 2000/97 לינדורן נ' קרנית – קרן לפיצוי נפגעי תאונות דרכים, פ"ד נה(1) 12, 32-33 (1999)).

הערכים והשיקולים העומדים ביסודו של חוק חופש המידע ו"מהפכת השקיפות" שביקש הוא להנהיג במשפט הציבורי בישראל, הינם אפוא בעלי השפעה רחבה וכוללת, אשר אינה מצטמצמת להוראות החוק ולהסדרים שנקבעו לאחר חקיקתו בלבד. כפי שנאמר: "החוק בא להשיב על שאלות ההווה ולתת פתרון לבעיות ההווה" (אהרון ברק "פרשנות דיני המסים" משפטים כח(3) 425, 433 (1997), להלן: ברק, פרשנות).

28. סעיף 1 לחוק חופש המידע קובע את העיקרון הכללי לפיו "לכל אזרח ישראלי או תושב הזכות לקבל מידע מרשות ציבורית בהתאם להוראות חוק זה", וכדברי השופט (בדימ') מ' חשין בעניין הוצאת עיתון "הארץ", בכך מהווה הוא את ה"מיסנת" הראשונה מבין שלוש "מיסנות" שמהן מורכב החוק, תוך שהוא מציב את גבולותיה העקרוניים של הזכות העקרונית לחופש מידע (שם, בעמ' 472-473). סעיף 9 לחוק, המהווה את ה"מיסנת" השנייה, מסייג את הזכות האמורה, כשהוא מונה סוגי מידע



שונים שגילויים אסור (ס"ק (א) לחוק) וסוגי מידע נוספים שאין הרשות חייבת במסירתם (ס"ק (ב) לחוק). לענייננו רלוונטיים בעיקר שני סוגי מידע אשר לגביהם נקבע כי אין למסורם:

- (א) רשות ציבורית לא תמסור מידע שהוא אחד מאלה:
- (1) ...
  - (2) ...
  - (3) מידע שגילוי מהווה פגיעה בפרטיות, כמשמעותה בחוק הגנת הפרטיות, התשמ"א-1981 (להלן – חוק הגנת הפרטיות), אלא אם כן הגילוי מותר על פי דין;
  - (4) מידע אשר אין לגלותו על פי כל דין.

סייג נוסף הרלוונטי לענייננו ושל התקיימותו טוענת המשיבה קבוע בסעיף 9(ב)(1) לחוק. בהתאם לסעיף זה, אין הרשות הציבורית חייבת במסירת מידע אשר גילוי עלול לשבש את תפקודה התקין או את יכולתה לבצע את תפקידיה.

29. על אף הסייגים השונים למסירת מידע הקבועים בסעיף 9 לחוק, מכיר חוק חופש המידע – באמצעות "המיסנת" השלישית שבו – בסמכותו של בית המשפט להורות על מסירת מידע מבוקש, למרות שעל-פי החוק מדובר במידע שאין למסרו או שאין חובה למסרו. כך, קובע סעיף 17(ד) לחוק כדלקמן:

על אף הוראות סעיף 9, רשאי בית המשפט להורות על מתן מידע מבוקש, כולו או חלקו ובתנאים שיקבע, אם לדעתו הענין הציבורי בגילוי המידע, עדיף וגובר על הטעם לדחיית הבקשה, ובלבד שגילוי המידע אינו אסור על פי דין.

על סעיף זה נאמר כי הלכה למעשה מהווה הוא את "לבו של החוק", בהפקידו בידי בית המשפט "מונה עוצמה" להכרעה בין הזכות לקבל מידע ציבורי לבין זכויות אחרות נוגדות-מידע" (סגל, בעמ' 251). לא בכדי כונה תפקיד זה על-ידי הנשיא (בדימ') א' ברק במאמרו הנ"ל בעניין חופש המידע, "תפקיד חריג ויוצא דופן" – תפקיד המאפשר לשופט להורות על גילוי מידע שגילוי אינו מתחייב ברמה העקרונית, ומעניק לו מעין היתר לשנות מהאיזונים של החוק אם העניין הציבורי בגילוי המידע עולה לדעתו על הטעם שבמניעת הגילוי (ברק, חופש המידע, בעמ' 96, 103-104).

30. משילוב סעיפים 1, 9 ו-17(ד) לחוק חופש המידע עולה אפוא כי תנאי ראשון למסירתו של מידע המבוקש מרשות ציבורית הינו כי אין מדובר במידע שקיים איסור בדין לגלותו. ביחס למידע שקיים איסור בדין לגלותו, אף לבית המשפט במסגרת סמכותו בסעיף 17, אין סמכות להורות על גילוי. לעומת זאת, ככל שמסירת המידע

אינה אסורה על-פי דין, הרי שגם אם מתקיימים אחד מן הסייגים הקבועים בסעיף 9, כדוגמת זה שעניינו פגיעה בפרטיות או זה שעניינו בשיבוש תפקודה של הרשות, לבית המשפט שיקול-דעת להורות על מסירת המידע, מקום בו איזון בין השיקולים השונים הצריכים לעניין מוביל לדעתו למסקנה כי הטעמים לגילוי המידע גוברים על הטעמים לאי-מסירתו, קרי- כי ידו של חופש המידע צריכה להיות בנסיבות העניין על העליונה.

31. על רקע הוראות אלו, השאלות שבהן עלינו להכריע הינן אם כן אלו: ראשית, האם מסירת המידע המבוקש על-ידי המערערים – זהות הנישומים שעומם ערכה המשיבה הסדרי כופר – אסורה על-פי דין. ככל שהתשובה על שאלה זו תהיה בחיוב, יהיה עלינו לדחות את הערעור הנוכחי. אם, לעומת זאת, נשיב על שאלה זו בשלילה, יהיה עלינו להכריע בשאלה נוספת, היא השאלה האם מתקיימת בענייננו מניעה אחרת למסירת המידע, ובפרט- האם גילוי של המידע המבוקש מהווה פגיעה פרטיות, כאמור בסעיף 9(א)(3) לחוק, או עלול לפגוע בתפקודה התקין של הרשות, כאמור בסעיף 9(ב)(1) לחוק. ואולם, גם אם נענה על שאלה זו בחיוב, עדיין לא יהיה בכך בהכרח כדי לסתום את הגולל על הערעור הנוכחי, שהרי כאמור, בהתאם להוראת סעיף 17(ד) לחוק, ככל שאין איסור בדין על מסירת מידע, ניתן להורות על מסירתו גם בהתקיים הסייגים הקבועים בסעיף 9, וזאת מקום בו הטעמים התומכים במסירת המידע גוברים על אלו המצדדים באי-מסירתו. לפיכך, בשלב זה יהיה עלינו להכריע בשאלת האיזון הראוי בין מכלול השיקולים הרלוונטיים. אומר כבר עתה כי כפי שיסתבר בהמשכם של הדברים, שאלת האיזון הראוי בין השיקולים השונים מתעוררת למעשה בשלב מוקדם יותר של הניתוח מזה שעולה מסדר הדברים כפי שתיארתי לעיל. ואולם, על מנת שלא להקדים את המאוחר, אתחיל בבחינת השאלות האמורות כסדרן: ראשון-ראשון ואחרון-אחרון.

האם קיים איסור בדין על מסירת המידע המבוקש?

32. כאמור, השאלה הראשונה בה עלינו להכריע הינה האם קיים איסור בדין על פרסום שמות הנישומים שעומם נערכים הסדרי כופר. לטענת המשיבה – וכפי שקבע בית המשפט המחוזי – התשובה על שאלה זו הינה חיובית, וזאת לאור הוראות החיסיון הקבועות בסעיפים 231-235 לפקודת מס הכנסה, אשר מקימות לשיטתה איסור בדין מפני מסירת המידע המבוקש. המערערים, לעומת זאת, סבורים כי אין בהוראות האמורות כדי ליצור מניעה מפני מסירת המידע.

33. חוקי המס השונים מטילים על בעלי תפקידים רשמיים הפועלים מכוחם חובת סודיות בהתייחס למידע המגיע לידיהם מתוקף תפקידם, וזאת בהינתן כי במסגרת תפקידם נחשפים אלו למידע רב המצוי בידי רשויות המס אודות אזרחי המדינה – מידע אשר יש צורך במניעת מסירתו לגורמים חיצוניים ובמניעת שימוש בו שלא לצורך שלשמו נמסר (עש"מ 6843/01 בן דוד נ' נציב שירות המדינה, פ"ד נו(2) 918, 923-924 (2002), להלן: עניין בן דוד). כך, קובע סעיף 231(א) לפקודת מס הכנסה כי:

הממלא תפקיד רשמי בביצוע הפקודה, או המועסק בביצועה, חייב לראות כל תעודה, ידיעה, דו"ח, רשימת שומה או העתק מהם, והם מתייחסים להכנסתו של אדם או לפרט שבהכנסתו, כדבר שבסוד ושבהימנות אישית ולנהוג בהם על דרך זו.

סעיף 232 לפקודה מוסיף על האמור בסעיף 231 בקבעו כי אין למסור מידע מן הסוג המתואר אף לבית המשפט, וזאת "אלא במידה שדרוש לעשות כן להפעלת הוראות הפקודה או מתוך כוונה לתבוע לדין על עבירה שנעברה במס הכנסה, או תוך כדי בירור תביעה כאמור". בנוסף, סעיף 234 לפקודה אף קובע עבירה שבצידה עונש מאסר, ביחס למי שמוסר מידע הנוגע להכנסתו של אדם למי שלא הורשה לכך. על סעיפים אלו יחד נאמר כי: "סעיפים אלה הם מקשה אחת ... חובת הסודיות מוגדרת בסעיפים 231, 232 ו-235, ואילו סעיף 234 אינו אלא מטיל את הסנקציה הפלילית על מי שמפר חובות אלה" (בר"ע 101/70 חברה לבנין ולעבודות ציבוריות מיסודו של סולל בונה בע"מ נ' ביטון, פ"ד כה(1) 815, 818 (1971)). כאמור, הוראות חיסיון דומות קיימות גם בחוקי מס אחרים. כך לדוגמה, קובע סעיף 105 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 כי "לא יגלה אדם כל ידיעה שהגיעה אליו בתוקף תפקידו לפי חוק זה אלא אם נדרש לגלותה על ידי בית המשפט, לצורך ביצוע חוק זה או לצורך ביצועו של חוק מס אחר המשתלם לאוצר המדינה או בקשר עם תביעה פלילית על עבירה על חוק זה, או על ידי מי ששר האוצר התיר לגלותה לו". הוראה דומה קיימת גם בסעיף 142 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975.

34. האם המידע המבוקש בענייננו חוסה תחת חסיונות אלו? ראשית יש להדגיש, כי לשון החוק אינה מספקת מענה מפורש לשאלה זו. דומה שאין חולק כי מידע בדבר זהותם של נישומים שעומים ערכה הרשות הסדרי כופר, כשלעצמו, אינו בגדר מידע "המתייחס להכנסתו של אדם או לפרט שבהכנסתו", כלשון סעיף 231(א) לפקודת מס הכנסה עליו נסמכת המשיבה בטיעוניה. כך הוא אף באשר למידע מפורש לגבי הכנסותיהם של אותם נישומים, ככל שאין בו כדי להצביע במישרין על זהותם. הטענה הינה כי צירוף שמותיהם של אותם נישומים למידע המפורסם כיום בדבר העבירות

שביצעו וסכומן, ובפרט בדבר סכומי ההכנסה שהעלימו, הוא שמהווה מידע הנכלל בחיסיון הקבוע בהוראה זו (וכפי הנראה גם בהוראות המקבילות לה בחוקי המס האחרים). אכן, על פניו ניתן למצוא ממש בטענה זו. מידע בדבר סכום הכנסה שהועלמה אינו מצביע אמנם באופן מפורש או מדויק על הכנסותיו של נישום, אך הוא עשוי להוות אינדיקציה מסוימת לגבי גובה הכנסתו. מכאן, כי גם אם לא ניתן לראות בו מידע המתייחס באופן ישיר "להכנסתו של אדם", הרי שפרשנות לפיה הוא מתייחס ל"פרט שבהכנסתו", ומשכך חוסה תחת חיסיון, הינה פרשנות מילולית אפשרית. תימוכין לעמדה זו ניתן גם למצוא באופן הרחב שבו פורשו הוראות החיסיון האמורות בפסיקתנו ובהתייחסות אליהן כמי שקובעות חסיונות מוחלטים וגורפים, הכפופים אך לסייגים הקבועים בהם מפורשות ולסמכותו של שר האוצר להסירם. כך לדוגמה צוין בהקשר זה כי: "חובת הסודיות המוטלת על פקיד השומה ועושי דברו בכגון דא היא מוחלטת" (בג"צ 447/72 ישמחוביץ נ' ברוך, פקיד שומה לחקירות, תל-אביב והמרכז, פ"ד כז(2) 253, 268 (1973)), ובהתייחס לסעיף החיסיון בחוק מס ערך מוסף צוין בדומה כי בסעיף זה גילה המחוקק רצונו כי "על ידיעות שהגיעו לאדם אגב ביצוע חוק מס ערך מוסף יחול מסך סודיות מוחלט, אותו ניתן להסיר – לצרכים חד-פעמיים ומוגדרים – רק אם נתקיימו אותם חריגים מיוחדים הקבועים בסעיף קטן (א) של סעיף 142. הם – ואין בלתם" (ר"ע 68/88 זילברמן נ' בנק אמריקאי ישראלי, פסקה 5.א. (לא פורסם, 12.6.1988), להלן: עניין זילברמן. כן ראו: בג"צ 207/70 יהלומי נ' שר האוצר, פ"ד כה(1) 126, 127-128 (1971), להלן: עניין יהלומי; בג"צ 527/82 שץ נ' שר האוצר, פ"ד לח(3) 76, 78-80 (1984); בג"צ 174/83 שכנר נ' שר האוצר, פ"ד לז(3) 225, 228 (1983), להלן: עניין שכנר). ואולם, לצד כל זאת לא ניתן גם להתעלם מכך שאין בלשון החוק שלילה מפורשת של האפשרות שמידע בנוגע להסדרי כופר אינו נכלל בגדריהם של החסיונות האמורים: כאמור, הסעיף אינו מתייחס באופן ספציפי לנושא הכופר; והוא מעגן באופן כללי את ההגנה על מידע שנמסר לרשויות המס וסביר לומר לפיכך כי עניינו במידע הנמסר במסגרת מהלך העניינים הרגיל והשוטף של הדיווח לרשויות ולא דווקא במקרה החריג של דיווח שאינו דיווח אמת או בטיפול הרשויות בעבירות הנובעות מכך. בנוסף, המידע המבוקש בענייננו אינו בהכרח מידע הנמסר לרשויות אלא מידע המוסק על-ידן כתוצאה מן הדיווח; ומעבר לכך, כאמור לא ניתן גם להסיק ממנו באופן מדויק על הכנסתו של הנישום, אלא רק לקבל אינדיקציה כללית ועקיפה לגביה (והשוו: חגן, בעמ' 66-67).

במצב זה, וכבכל תהליך פרשני, גם מסענו אנו אינו יכול להסתיים בבחינת לשונו של החוק. כל פרשנות מוגבלת על-ידי הלשון, אך הלשון אינה "תחנתה הסופית": "בחוק מס, כמו בכל חוק אחר, אין להסתפק בלשון בלבד. יש לפרש את

החוק לפי התכלית החקיקתית, ואותה יש להסיק בדרכים המקובלות והידועות" (ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות, פ"ד לט(2) 70, 76 (1985)). כאמור, בפרט הדברים אמורים כאשר אין בלשון תשובה מפורשת וחד-משמעית לשאלה הפרשנית המתעוררת, כפי שבענייננו.

35. הוראות החיסיון שתוארו מהוות חלק ממערך חקיקת המס בישראל, ומשכך עלינו לפרשן על יסוד התכליות הכלליות של דיני המס ועל יסוד התכליות הספציפיות שעומדות ביסודן כחלק מדיני המס. באשר לתכליתם של דיני המסים צוין:

"התכלית המונחת ביסוד חקיקת מס היא המטרות, הערכים, והאינטרסים שחוק מס נועד להגשים. במעגל קרוב המטרה היא הבטחת הכנסה לאוצר הרשות הציבורית. זו לרוב המטרה המיידית, אך אין היא המטרה היחידה. מאחורי המטרה המיידית עשויות לעמוד מטרות נוספות בעלות אופי חברתי. מס הוא מכשיר חברתי. באמצעותו נלחמת החברה בתופעות הנתפשות כשליליות. הוא מעודד פעולות שרוצים לעודדן ומרתיע מפני פעולות שרוצים למונען. הוא מפתח מקורות טבעיים ואנושיים. הוא מעודד תעשייה, מדע ומחקר. הוא מביא לחלוקה-מחדש של אמצעי-הייצור. כל אלה ורבים אחרים, הם יעדים של דיני המסים" (ברק, פרשנות, בעמ' 434).

אשר לתכליתם הספציפית של החסיונות בדיני המס, זו נדונה בפסיקת בית משפט זה לא פעם, תוך שנקבע כי למעשה באים סעיפים אלו לשרת תכלית כפולה: "החסיון שנקבע בפקודת מס הכנסה נקבע לטובת הנישום והמדינה כאחד. הוא נקבע לטובת הנישום, כדי להניע את זה למלא את חובתו, ולגלות את הכנסתו לפקיד השומה ללא חשש שהידיעה תגיע לכל מקום אחר; לטובת המדינה, בכך שזהו אחד האמצעים להגיע לגביית מס אמת" (עניין יהלומי, בעמ' 128). בפרשה אחרת צוין בדומה כי: "סעיפים אלה מקנים חיסיון למסמך או לידיעה שהגיעו אל ממלא תפקיד רשמי לפי הפקודה. תכליתו של חיסיון זה ... היא לאפשר לנישומים לפרוס בפני רשויות המס מידע הנוגע לעסקיהם ולהכנסותיהם בלי לחשוש כי מידע זה יחשוף לעין כול את סודותיהם המסחריים. ... במובן זה פועל החיסיון אף לטובת המדינה, המבקשת לגבות מס אמת מן הנישומים, ולשם כך נזקקת למידע שהם מספקים" (ע"א 4825/97 גהל נ' פקיד השומה למפעלים גדולים, פ"ד נה(2) 433, 439 (2000); ראו גם: ע"פ 186/60 היועץ המשפטי נ' מוגילניצקי, פ"ד טו(1) 132, 135 (1961); עניין בן דוד, שם; ולעניין חוק מס ערך מוסף ראו: עניין שכנר, בעמ' 229; עניין זילברמן, בפסקה 5.ב).

36. החסיונות בדיני המס הינם אפוא בעלי חשיבות אישית ומערכתית כאחת: אישית, על שום שהם מונעים שימוש לרעה במידע המצוי בידי רשויות המסים בהתייחס להכנסותיהם של הנישומים ובכך מגנים על פרטיותם של אזרחי המדינה: "מידע על אודות הכנסותיו של נישום פוגע בפרטיותו ובסודותיו המסחריים, שהגנה עליהם היא בבסיס תכליתה של חובת הסודיות" (ע"א 8849/01 טבוב נ' פז-גל חברה לשווק בע"מ, פ"ד נט(5) 385, 595 (2005)). ומערכתית, על שום שבזכות ההגנה המסופקת באמצעותם לפרטיותם של נישומים, מתמרצים אלו לדווח דיווח אמיתי ומלא לרשויות המס, כאשר בד בבד, מספקים החסיונות הגנה למקורות המידע של הרשויות. שני אלו יחד תורמים להגשמת המטרה הכללית של גביית מס-אמת מן הציבור ומשכך מקדמים את פעולתה התקינה של מערכת גביית המסים במדינה.

ואולם, תכליות אלו, עם כל החשיבות הגלומה בהן לפרט ולציבור כאחד, אינן מחייבות בהכרח פרשנות מרחיבה של הוראות החיסיון. עלינו לשאוף להגנה ראויה על האינטרסים האמורים בהן, ובידוע הוא כי הגנה ראויה עלולה להיות מסוכלת לא רק בדרך של פרשנות מצמצמת מידי, אלא אף באמצעות פרשנות מרחיבה מידי: "התכלית של פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], בהוראה על סודיות החומר, היא להגן על האינטרס של הנישום ועל האינטרס של הציבור. הוראה זאת צריכה להתפרש באופן שיגן כראוי על אינטרסים אלה, ולא באופן רחב שעלול לסכל את ההגנה הראויה" (בש"פ 2481/96 רבינק נ' מדינת ישראל, פ"ד נ(2) 498, 502 (1996), ההדגשה שלי – ע.א.).

37. זאת ועוד, חשיבותן של התכליות האמורות אסור שתשכיח מאיתנו כי נקודת המוצא הכללית והעקרונית הינה שחסיונות, בכל תחום שהוא, אינם הכלל אלא החריג לכלל. אכן, הדין מכיר במצבים של חיסיון, ואולם מנגד הודגש לא פעם גם כי אין להתיר חיסיון מעבר לנדרש ולמתחייב מן התכליות העומדות ביסודו. כך לדוגמה צוין בהתייחס לטענת חיסיון שהועלתה כלפי דו"ח בדיקה פנימי שהוכן על-ידי בית חולים בעקבות מקרה מוות שאירע בו, כי: "ביסוד החיסיון עומדת ההכרה כי קיימים אינטרסים ושיקולים – מלבד האינטרס המרכזי של גילוי האמת – אשר מן הראוי להגן גם עליהם. ... אכן, לעתים נדרש איזון בין הצורך לגלות את האמת לבין הגשמת אינטרסים של הפרט והציבור, המצדיקים הענקת חיסיון. ... עם זאת, הגישה כלפי החיסיון הינה חשדנית. רק במקרים מיוחדים וחריגים יוכר החיסיון. "מז המפורסמות הוא שהיום מצמצמים את מקרי החיסוי עד כמה שאפשר..." (השופט ויתקון בבג"צ 337/66 עזבון המנוח פיטל נ' ועדת השומה שליד עיריית חולון ואח', פ"ד כא(1) 69, בעמ' 71) "רע"א 1412/94 הסתדרות מדיציניית הדסה עין-כרם נ' גלעד, פ"ד מט(2) 516, 522

(1995), ההדגשות שלי – ע.א.; וראו לדוגמה גם: בג"צ 844/06 אוניברסיטת חיפה נ' עוז, פסקה 15 (טרם פורסם, 14.5.2008), להלן: עניין אוניברסיטת חיפה).

דברים אלו יפים לטעמי גם בענייננו. החסיונות הקבועים בדיני המס אינם משנים את העובדה כי הנחת המוצא הינה כי על מידע המצוי בידי רשויות המס, בהיותן רשויות מנהליות, חל כלל הגילוי. רעיון זה תואר בבהירות על-ידי הנשיא (בדימ') א' ברק בפרשה אחרת, ואין לי אלא להביא את דבריו מאירי העיניים בשם אומרם:

“תכליתו העיקרית של החיסיון בדיני המס היא הגנה על הנישום ועל זכותו לפרטיות. זכותו של הנישום לדעת, שהמידע הרב שנאצר אודותיו אצל רשויות המס ישמש לצרכי שומה בלבד ... לחובת הסודיות תכליות נוספות – “פנים מיסיות” – שנועדו לשפר ולייעל את הליכי השומה והגבייה. כך, מונח, שהבטחת הסודיות תקדם שיתוף פעולה כן ומלא של הנישום עם רשויות המס; בהעדר הסודיות, הוא עלול להירתע ממסירת נתונים, שחשיפתם עלולה לפגוע בו. בנוסף, יש בסודיות כדי לקדם שומת אמת, בדרך של הבטחת חשאיות מקורות המידע ואמצעי החקירה של רשויות המס. ... אך אין הצדקה לנטיית רשויות המס – ובענייננו מנהל מס ערך מוסף – לעשות שימוש מרחיב ומוגזם בחובת הסודיות, מקום שתכליותיה אינן מחייבות זאת. ... נמצא, כי הוראות הסודיות אינן משנות את הכלל בדבר גילוי. הן אך מצדיקות סודיות אם מתקיימת תכלית הוראת הסודיות, ותכלית זו גוברת על תכליות אחרות. הכלל הוא, אפוא, כלל הגילוי גם בדיני המס” (רע"א 291/99 ד.ת.א. אספקת אבן ירושלים נ' מנהל מס ערך מוסף, פסקה 18 (לא פורסם, 14.4.2004), ההדגשות שלי – ע.א., להלן: עניין ד.ת.א.).

38. השאלה הצריכה הכרעה הינה אפוא האם תכליות הוראות החיסיון כפי שתוארו מצדיקות ו"מחייבות" – כלשונו של הנשיא ברק – את החלתן גם על המידע המבוקש. כפי שעולה מהדברים שצוטטו מעלה, הכרעה בשאלה זו מצריכה עריכת איזון בין התכליות העומדות בבסיסו של החיסיון לבין תכליות אחרות המצדדות בגילוי המידע. ודוק. כפי שציינתי בראשית דבריי, איזון דומה לזה, גם אם לא זהה באופן מוחלט, נדרש בהתאם להוראת סעיף 17(ד) לחוק חופש המידע. כזכור, בהתאם להוראה זו, בהעדר איסור בדין למסירת מידע רשאי בית המשפט להורות על מסירת מידע אשר מתקיים לגביו אחד מהסייגים הקבועים בסעיף 9 לחוק, וזאת אם מצא הוא כי העניין הציבורי בגילוי המידע עדיף וגובר על הטעמים שלא לגלותו. שומה עלינו לפיכך לפרוש כבר עתה את השיקולים כולם ולבחון מהו האיזון הראוי ביניהם.

## א. הזכות לפרטיות

39. הזכות לפרטיות מעוגנת הן כזכות חוקית במסגרת חוק הגנת הפרטיות והן כזכות חוקתית-על-חוקית במסגרת חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, אשר קובע בסעיף 7(א) כי "כל אדם זכאי לפרטיות ולצנעת חייו". חשיבותה של הזכות לפרטיות אינה שנויה במחלוקת. בית משפט זה שב ותיאר את מרכזיותה של הזכות לפרטיות במערך זכויות האדם והאזרח בישראל ועמד על כך שמדובר באחת מהחשובות שבזכויות האדם:

"פרטיותו של אדם היא כבודו וגם קניינו. זוהי המסגרת באמצעותה הוא עשוי, אם הוא בוחר בכך, לפתח את עצמיותו ולקבוע את מידת המעורבות של החברה בהתנהגותו ובמעשיו הפרטיים. זהו "מבצרו" הקנייני, האישי והנפשי.

זכות זו מהווה את אחת מזכויות היסוד של האדם בישראל. היא אחת החירויות המעצבות את אופיו של המשטר בישראל כמשטר דמוקרטי והיא אחת מזכויות העל המבססות את הכבוד והחירות להן זכאי אדם כאדם, כערך בפני עצמו. ... הזכות לפרטיות מהווה אחת מהחשובות שבזכויות האדם" (ע"פ 2963/98 גלעם נ' מדינת ישראל, פסקה 8 לפסק דינו של השופט אריאל (לא פורסם, 13.6.1999). כן ראו לדוגמה: בג"צ 6650/04 פלונית נ' בית הדין הרבני האזורי בנתניה (לא פורסם, 14.5.2006) וההפניות הרבות המובאות שם; עניין אוניברסיטת חיפה, בפסקה 9 וההפניות שם).

לצד ההכרה הרחבה בדבר חשיבותה ומרכזיותה של הזכות לפרטיות, עמד בית משפט זה לא פעם על הקושי שבהגדרת היקף התפרשותה של זכות זו. בין היתר צוין בהקשר זה כי "הזכות לפרטיות היא זכות מורכבת, שאת גבולותיה לא קל לקבוע" (בג"צ 1435/03 פלונית נ' בית-הדין למשמעת של עובדי המדינה בחיפה, פ"ד נח(1) 529, 539 (2003)), ובהתייחס להגדרת המונח פרטיות נאמר כי "הגדרה זו הינה קשה ביותר, ואולי אף בלתי אפשרית" (ד"נ 9/83 בית הדין הצבאי לערעורים נ' ועקנין, פ"ד מב(3) 837, 856 (1988); ע"א 4963/07 ידיעות אחרונות בע"מ נ' עו"ד פלוני, פסקה 9 (טרם פורסם, 27.2.2008) וההפניות שם, להלן: עניין ידיעות אחרונות).

40. כאמור, שמירת פרטיותו של הנישום ובכלל זאת מניעת החשש שמא פרטים הנמסרים על-ידו לרשויות המס יגיעו לגורם אחר או שיעשה בהם שימוש למטרות זרות מאלו שלשמן נמסר, הוכרה בחוקי המס השונים כאינטרס הראוי להגנה רחבה. כפי



שראינו, הגנת פרטיותם של הנישומים הינה אחת מהתכליות העיקריות, אם לא העיקרית שבהן, העומדות ביסוד הוראות החיסיון בדיני המס. ואולם, עיגונה של הזכות לפרטיות בהקשרנו אנו לא מסתכמת בהוראות החיסיון האמורות. להוראות אלו מצטרפות הוראות נוספות בחוק חופש המידע ובחוק הגנת הפרטיות, הפורשות גם הן הגנה רחבה על הזכות לפרטיות, מקום בו קיימת התנגשות בינה לבין הזכות למידע. ראשית, סעיף 9(א)(3) לחוק חופש המידע קובע את הכלל לפיו אין למסור מידע שגילוי מהווה פגיעה בפרטיות, כמשמעותה של זו בחוק הגנת הפרטיות, אלא אם כן הגילוי מותר על פי דין. חוק הגנת הפרטיות עצמו אינו מספק הגדרה ממצה למונח פרטיות, אלא מתאר מקרים שונים המהווים פגיעה בפרטיות, ובין היתר קובע כי פגיעה בפרטיות הינה "שימוש בידיעה על ענייניו הפרטיים של אדם או מסירתה לאחר, שלא למטרה שלשמה נמסרה" (סעיף 2(9) לחוק הגנת הפרטיות). בנוסף, סעיף 23(א) לחוק הגנת הפרטיות מסדיר באופן ספציפי את הסוגיה של מסירת מידע מאת גוף ציבורי, תוך שהוא קובע את הכלל לפיו "מסירת מידע מאת גוף ציבורי אסורה, זולת אם המידע פורסם לרבים על פי סמכות כדין, או הועמד לעיון הרבים על פי סמכות כדין, או שהאדם אשר המידע מתייחס אליו נתן הסכמתו למסירה". הביטוי "מידע" מוגדר בסעיף 7 לחוק הגנת הפרטיות כ"נתונים על אישיותו של אדם, מעמדו האישי, צנעת אישיותו, מצב בריאותו, מצבו הכלכלי, הכשרתו המקצועית, דעותיו ואמונתו".

האם המידע המבוקש בענייננו הוא בגדר מידע על "ענייניו הפרטיים של אדם" או על "מצבו הכלכלי"? סבורני כי יש להשיב על שאלה זו בחיוב.

41. חוק הגנת הפרטיות אינו קובע הגדרה למונח "ענייניו הפרטיים של אדם". סוגיה זו נדונה במסגרת פסק הדין בע"א 439/88 רשם מאגרי מידע נ' ונטורה, פ"ד מח(3) 808 (1994), להלן: עניין רשם מאגרי מידע), בו נדונה השאלה האם יצירת מאגר מידע של אנשים ותאגידים שמסרו המחאות ללא כיסוי מהווה פגיעה בפרטיות, מאחר ומדובר בשימוש במידע על "ענייניו הפרטיים של אדם" שלא למטרה שלשמה נמסר. הגם שכל שופטי המותב השיבו על שאלה זו בחיוב, נחלקו בפסק הדין הדעות באשר לאופן שבו ראוי לפרש את המונח האמור. כך, בעוד שהשופט ג' בך סבר כי יש לפרש את המונח באופן רחב, בהתאם למובנם הטבעי והרגיל של המילים ובאופן שיכלול "כל מידע הקשור לחייו הפרטיים של אותו אדם, לרבות שמו, כתובתו, מספר הטלפון שלו, מקום עבודתו, זהות חבריו, יחסיו עם אשתו ויתר חברי משפחתו וכדומה" (שם, בעמ' 821), השופט ט' שטרסברג-כהן הביעה עמדה מצמצמת יותר. לדבריה:

"התשובה לשאלה מהו עניינו הפרטי של אדם, אינה חד-משמעית, וכמו ביטויים רבים בהם אנו נתקלים בספר החוקים ובחיי היום-יום, פרשנותם תלויה בהקשר ובמטרה שלשמה נדרשת פרשנות זו. אין חולק כי פרטיותו של אדם היא בעלת חשיבות עליונה ונכון לראותה כחלק מזכויות היסוד המגולמות בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. עם זאת, כבואנו להגדיר "עניינו הפרטי של אדם" הגדרה שתהפוך כל הפוגע בהם למפר חוק, עלינו להיות זהירים ודווקניים" (שם, בעמ' 835; ומהעת האחרונה ראו גם: רע"א 6902/06 צדיק נ' הוצאת עיתון הארץ בע"מ, פסקאות 7-9 (טרם פורסם, 13.8.2008)).

סבורני כי אין צורך בענייננו להכריע בין הגישות האמורות, שכן בין כך ובין כך יש לקבוע כי פרסום זהותם של הנישומים שעיימם נערכו הסדרי כופר לצד מידע המתייחס להכנסותיהם, יהווה מסירה של מידע המתייחס למצבו הכלכלי של אדם ולעניינו הפרטיים. פרטים החושפים מידע אודות הכנסותיו ומצבו הכלכלי של אדם פורשו לא פעם כנמנים על "עניינו הפרטיים" של אדם. כך נקבע בעניין רשם מאגרי מידע (שם, בעמ' 823), וכך למשל צוין לאחרונה בעניין אוניברסיטת חיפה: "ברמה הבסיסית ניתן לומר כי הזכות לפרטיות יכול שתתייחס למידע או לנתונים הנוגעים באופן מובהק לפרט ולו בלבד (עם מידע או נתונים כאלה נמנים למשל מצבו הרפואי, רמת הכנסותיו, גילו, משקלו, העדפותיו המיניות וכדומה)" (שם, בפסקה 20, ההדגשה שלי – ע.א.). בדומה, נמצא בפרשה אחרת כי הצגת תלושי משכורת ומידע בנקאי לגבי הכנסותיו ורכושו של אדם חוסים תחת הגנת הפרטיות, תוך שנקבע כי: "מידע הנוגע להכנסתו ולמצבו הכלכלי של אדם חוסה תחת הגנת הפרטיות, ושימוש בו בלא הסכמתו פוגע בפרטיותו" (בע"מ 3542/04 סלס נ' סלס (לא פורסם, 20.6.2005), והשוו גם: ע"א 86/89 מדינת ישראל נ' בנק הפועלים בע"מ, פ"ד מד(2) 726, 731 (1990)). עמדה זו מקובלת גם עלי ודומני כי גם לשיטת השופטת שטרסברג-כהן, אשר ציינה כי "יש שכל פרט ופרט בפני עצמו לא יהווה 'ענינו הפרטי' של אדם ואילו צירוף מספר של פרטים עם האינפורמציה המתקבלת מהם תהווה עניין כזה" (עניין רשם מאגרי מידע, בעמ' 835) – שילוב פרטי המידע המבוקש בענייננו עולה בגדר מידע החוסה תחת הגנת הפרטיות.

42. טענה נוספת שנשמעה מפי המשיבה היא הטענה כי פרסום רשימת שמות הנישומים שעיימם נערכו הסדרי כופר "יכול שתטיל אות קלון על פלוני ועל בני משפחתו ותפגע בזכותו של אדם לשמו הטוב". טענה זו נטענה בלשון רפה, כחלק מטיעונה של המשיבה לפגיעה בזכות לפרטיות, ומבלי שהמשיבה פרשה בפנינו כל תשתית נורמטיבית לעניין הפגיעה בזכות לשם טוב. אזכיר, כי אף ש"הזכות לשם טוב

של אדם היא ערך יסוד בכל משטר דמוקרטי" (בג"צ 6126/94 סנש נ' רשות השידור, פ"ד נג(3) 817, 832 (1999)), הלכה היא כי ההגנה על השם הטוב אינה נמנית על תכליותיו של חוק הגנת הפרטיות, ובוודאי שאין היא מתכליותיו העיקריות (רע"פ 9818/01 ביטון נ' סולטן, פ"ד נט(6) 554, 584 (2005)), ולפיכך, כי לא כל פגיעה בזכות לשם טוב, מביאה בהכרח גם לפגיעה בזכות לפרטיות החוסה תחת ההגנות הקבועות בחוק הגנת הפרטיות (והשוו: עניין ידיעות אחרונות, בפסקה 12). השאלה האם מסירת המידע המבוקש בענייננו עלולה להביא לפגיעה בשם הטוב של הנישומים, כמו גם השאלה האם זכאים נישומים אלו להגנה על זכותם זו, ומכוח מה, הן שאלות מורכבות. לאור עמדתי כי קיימת בענייננו פגיעה בזכותם של אותם נישומים לפרטיות, ובהתחשב בכך שטענת המשיבה בנוגע לזכות לשם טוב הוגבלה להגנה הקיימת מכוח חוק הגנת הפרטיות, לא מצאתי להידרש לשאלות האמורות לגופן וסבורני כי ראוי להותיר את ההכרעה בהן לעת מצוא.

מסקנתי הינה אפוא כי פרסום זהותם של נישומים שעומם ערכה רשות המסים הסדרי כופר, לצד פרטי העבירות שיוחסו להם – ובפרט היקף ההכנסות שהועלמו על-ידם – עלול להוביל לפגיעה בפרטיותם של הנישומים. מסקנה זו מתבקשת לטעמי הן נוכח הוראות החיסיון בדיני המס והן נוכח הוראות חוק הגנת הפרטיות. השאלה האם יש להתיר את הפגיעה האמורה תיגזר כאמור מן האיזון הכולל בינה לבין הזכויות והאינטרסים המתחרים.

ב. החשש מפגיעה במוסד הסדרי הכופר ובאינטרסים ציבוריים-מערכתיים נוספים

43. שיקול נוסף שהועלה על-ידי המשיבה נגד מסירת המידע המבוקש נוגע כזכור לחשש כי פרסום שמות הנהנים מהסדרי כופר יביא לצמצום מספר הנישומים אשר יבחרו באפיק זה, דבר אשר מחד גיסא יביא לפגיעה בהליך הכופר כמוסד המשרת את האינטרס הציבורי ומאידך גיסא יביא להגדלת מספר ההליכים הפליליים המתנהלים בגין עבירות מס וכתוצאה מכך להגדלת העומס על מערכות החקירה, התביעה ובתי המשפט.

שיקול זה הוא מסוג השיקולים שיש קושי לכמת באופן מדויק את משמעויותיהם, ובאופן שבו הוא נטען בפנינו על-ידי המשיבה קשה גם לומר כי הונחה לו תשתית ראייתית ממשית (והשוו לאמור במאמרו של סומד בהתייחס לאי-מסירת מידע שגילוי מוציא "הקצאת משאבים בלתי סבירה", בעמ' 452-450). ואולם, דומני כי אף על פי כן לא ניתן להתייחס לדברים בביטול או כלאחר יד. נראה כי גם

המערערים לא יחלקו על כי לפחות עבור חלק מן הנישומים, האנונימיות המתאפשרת באמצעות הסדרי הכופר מהווה שיקול משמעותי בהחלטה לפנות אל רשות המסים בבקשה להמרת ההליך הפלילי בהליך זה. מכאן, כי האפשרות שמא מסירת המידע המבוקש תביא עימה לצמצום מספר הנישומים שיהיו מעוניינים בתשלום כופר וכך לצמצום מספר ההליכים הפליליים המומרים בהליך זה, היא אכן אפשרות שעלינו להביא בחשבון במסגרת בחינת ההשלכות שעשויות להיות למסירת המידע.

44. כפי שכבר צוין, לצד טובות ההנאה הצומחות מתשלום הכופר לנישומים עצמם, משרת מוסד הסדרי הכופר גם תכליות ציבוריות שונות. בין היתר, תורמים הסדרי הכופר לייעול וקיצור משך הטיפול בעבירות מס, לאחוזי ענישה גבוהים, לאכיפה יעילה ומהירה של דיני המסים, לצמצום מספר ההליכים הפליליים המתנהלים בבתי המשפט ולחסכון במשאבים ציבוריים שונים. למעשה, בהיבטים אלו ואחרים, קיים דמיון לא מבוטל בין מוסד הסדרי הכופר למוסד הסדרי הטיעון הקיים בשיטתנו. שניהם מחליפים את ההליך הדיוני המסורתי, מהווים מסלול חלופי שנועד גם הוא להגשמת תכליותיו של המשפט הפלילי, וטומנים בחובם – לצד קשיים שונים – גם תועלות שונות, הן לפרט הנאשם והן לאינטרס הציבורי (וראו: ע"פ 1958/98 פלוני נ' מדינת ישראל, פ"ד נז(1) 577, 589, 593, 607 (2002), ע"פ 532/71 בחמוצקי נ' מדינת ישראל, פ"ד כו(1) 543, 559 (1971)). על התכליות האמורות ניתן ללמוד גם מהנאמר בהתייחס להליכים חלופיים ליישוב סכסוכים במסגרת המשפט האזרחי, ובהקשר זה יפים – בשינויים המחויבים – דברי השופטת א' פרוקצ'יה בפרשה אחרת:

"ערוצים חלופיים ליישוב סכסוכים מקדמים את תחושת עשיית הצדק אצל בעלי הדין, המגיעים לפתרון המחלוקת בדרך מוסכמת, גם אם תוך ויתורים הדדיים מסוימים; פעמים רבות הליכים חלופיים להליך שיפוטי הינם יעילים יותר ועלותם נמוכה יותר; הם משחררים את בתי המשפט הכורעים תחת עומס ההליכים מדיונים ארוכים ומורכבים שעלותם כבדה בזמן ובממון. ... בראייה כוללת, למעבר מהתדיינות שיפוטית לערוצים חלופיים ליישוב מחלוקות ישנה חשיבות מרובה, והמשפט בעידן המודרני מעודד מעבר זה כאמצעי לקדם אינטרסים חשובים של החברה ושל הפרט" (רע"א 2235/04 בנק דיסקונט לישראל בע"מ נ' שירי, פסקאות 14-15 (לא פורסם, 27.6.2006); לדיון רחב בחלופות השונות להליכי המשפט בפלילים – על היתרונות והחסרונות הגלומים בהן, ראו: גזל, בעמ' 135-205).

45. בהיותו של מוסד הכופר משום מנגנון חלופי להליך הפלילי הסטנדרטי, ובהיות האנונימיות הגלומה בו אחד מן התמריצים המנחים נישומים להעדיפו על פני ההליך

הפילי המקובל, נראה אם כן כי פגיעה באנונימיות זו – כפי שיתחייב כתוצאה ממסירת המידע המבוקש – עלולה לטמון בחובה פגיעה בתמריץ של הציבור לעשות שימוש במנגנון זה, ומשכך גם פגיעה באינטרס הציבורי המבקש לעודד את קיומו.

למעשה, והגם שהדברים לא הוצגו כך מפי הרשות, נראה כי ניתן לסווג שיקול זה כשיקול הנכנס בגדריו של הסייג למסירת מידע המופיע בסעיף 9(ב)(1) לחוק חופש המידע – אם נפרשו באופן רחב – אשר לפיו רשאית רשות ציבורית שלא למסור מידע אשר גילוי עולל לשבש את תפקודה התקין או את יכולתה לבצע את תפקידיה. הפגיעה הפוטנציאלית באינטרסים הציבוריים והמוסדיים שתוארו, עשויה אפוא להיות טעם שבגיננו ראוי יהיה שלא להורות על מסירת המידע המבוקש על-ידי המערערים.

46. לעומת זאת, טענה שלא ניתן לקבל לדעתי היא הטענה שכן נטענה על-ידי המשיבה בהתייחס לסעיף 9(ב)(1) לחוק. כזכור, לטענת הרשות שיקול נוסף שבגיננו אין היא חייבת במסירת המידע עניינו בכך שכתוצאה מן הפרסום, ולאור המגבלות הקבועות בחוק חופש המידע בהתייחס למידע מבוקש הנוגע לצדדים שלישיים, יהיה עליה לפנות לכל אחד מן הנפגעים הפוטנציאליים מן הפרסום לצורך קבלת הסכמתם לחשיפת המידע. דבר זה יטיל לטענתה נטל בלתי-סביר על הרשות העולה לכדי שיבוש תפקודה התקין, ועל כן אין לחייבה בכך. עוד בטרם נדרשים אנו לאיזון בין שיקול לכאורי זה ליתר השיקולים על הפרק, סבורני כי דין טענה זו להידחות. ככל שייקבע כי באיזון בין מכלול השיקולים הצריכים לעניין צריכה ידו של חופש המידע להיות על העליונה, קרי- כי יש להורות על מסירת המידע המבוקש, הרי שלא רק שקביעה זו תחול מעתה ואילך, על מנת שלא לפגוע בהסתמכותם של נישומים שכבר הגישו בקשות לתשלום כופר, אלא גם שנישומים שיהיו מעוניינים בתשלום כופר יידעו מראש כי במסגרת הסדר כאמור, צפוי שמם, יחד עם יתר פרטי העבירה שיוחסה להם, להתפרסם ברבים. משכך, לא יהיה כל צורך בפנייה פרטנית של רשות המסים ל"נפגעים הפוטנציאליים" מפרסום המידע ולא יהיה צורך בקבלת הסכמתם לחשיפת המידע. כל שיידרש מהרשות הוא לוודא כי הנישום אכן מודע להשלכה זו של ההליך. בכך, אין לומר לטעמי כי יוטל נטל בלתי-סביר על הרשות או ישובש תפקודה התקין (והשוו: עניין המועצה להשכלה גבוהה, בפסקה 26). זאת ועוד. למעשה, בכך יבוא על פתרונו גם החשש מפני פגיעה בציפייתם הלגיטימית של נישומים כי המידע שמסרו לרשויות המס לא יפורסם – חשש לו ייחס בית המשפט המחוזי בהחלטתו כי אין להתיר את מסירת המידע המבוקש משקל ניכר.

הטעמים התומכים בגילוי המידע המבוקש

47. במוקד הטעמים התומכים במסירת המידע המבוקש עומדת זכות הציבור לדעת והרציונלים שביסודה. כפי שתואר בפסיקה לא פעם, בבסיס הזכות לחופש מידע מספר רציונלים עיקריים: ראשית, הזכות לחופש מידע נתפסת כחיונית לצורך הגשמת זכות היסוד החוקתית של הפרט לחופש ביטוי: "זכות הציבור לדעת הינה אחד מנגזריו המרכזיים והחשובים של חופש הביטוי, שכמאמרו של השופט אגרנט ... מהווה "זכות עילאית" בשיטתנו. אכן, בלא היכולת להחליף דיעות, להפיץ ידיעות ולקבלן, אין חופש הביטוי יכול להתממש ... וכשם שהשמירה על חופש הביטוי מהווה ערובה ראשונה במעלה לקיומו של התהליך הדמוקרטי ולהבטחתן של זכויות יסוד אחרות ... כך אף כיבודה של זכות הציבור לדעת מהווה תנאי להגשמתו של חופש הביטוי" (בג"צ 5771/93 ציטרין נ' שר המשפטים, פ"ד מח(1) 661, 673 (1993), להלן: עניין ציטרין). עוד הודגשה חיוניותה של הזכות האמורה לגיבוש דעת הקהל הציבורית: "מימושה של זכות הציבור לדעת על-ידי פרסום אופן פעולתה של הרשות הציבורית ברבים, תורמת לגיבוש סדר היום הציבורי ומסייעת לפרטים בחברה לגבש את עמדותיהם על-ידי ליבון גלוי של הבעיות והחלפת דעות באופן חופשי על-בסיס המידע שמתפרסם" (בג"צ 258/07 גלאון נ' ועדת הבדיקה הממשלתית לבדיקת ארועי המערכה בלבנון 2006, פסקה 6 לפסק דינה של הנשיאה ד' ביניש (לא פורסם, 6.2.2007), להלן: עניין גלאון; ראו גם: עניין גבע, בפסקה 12).

רציונל שני עליו מתבססת הזכות למידע עניינו בתפיסת הרשות הציבורית כנאמן הציבור ולפיכך כמי שמחזיקה במידע המצוי ברשותה בנאמנות עבור הציבור: "מידע שרשות הציבור מחזיקה בו אין הוא קניינה של הרשות. קניינו של הציבור הוא. הרשות מחזיקה בו אך בנאמנות עבור הציבור – עבור הציבור ולמען הציבור – וממילא אסורה היא לנהוג בו דרך בעלים מְשָׁל ירשה אותו מאכותיה" (עניין הוצאת עיתון "הארץ", בעמ' 471).

זאת ועוד. הזכות למידע מהווה כלי מרכזי לפיקוח על תקינות פעולותיה של הרשות הציבורית ולהבטחת הגשמת עקרונות המשטר הדמוקרטי. בהיבט זה, חופש מידע הוא תנאי חשוב ומהותי ליכולתו של הציבור לבקר את הרשויות הציבוריות. הוא יוצר שקיפות באשר למדיניותה של הרשות ובאשר להחלטותיה ולדרכי פעולתה, וזו, מחד גיסא מאפשרת לציבור להתחקות אחר אופן פעולת הרשות ולבקר, ומאידך גיסא יש בה כדי לגרום אף לרשות עצמה לשפר את פעולתה בידעה כי היא חשופה באופן

תמידי לעינו הביקורתית של הציבור. אכן, במובן זה, הזכות לחופש מידע הינה בעלת תרומה מכרעת ל"היגיינה הציבורית" ולשיפור איכותה של פעולת הרשות, כדברי השופטת א' חיות בעניין המועצה להשכלה גבוהה (שס, בפסקה 8; וכן: עניין הוצאת עיתון "הארץ", בעמ' 471). לבסוף, שקיפות זו פועלת גם ליצירת קרבה בין הפרט לרשות ובתוך כך לחיזוק אמון הציבור בה, וכפי שנאמר: "ביחסים שבין הפרט לבין רשויות השלטון יש להגשמת זכות הציבור לדעת חשיבות ראשונה במעלה. בכך תלוי עצם קיומה של ביקורת ציבורית על פעולת הרשויות, ובקיומה של ביקורת זו מותנה אמון הציבור ברשויות עצמן" (עניין ציטרין, בעמ' 673).

רציונלים אלו כולם תומצתו בבהירות רבה על-ידי השופטת א' פרוקצ'יה בעניין גבע, וניתן לסכם אפוא את הדברים כפי שנאמרו מפיה:

"על חשיבותה של זכות האזרח לקבל מידע מרשות ציבורית איש לא יחלוק. חופש המידע הוא ממאפייניה של התרבות הדמוקרטית; הוא יסוד חיוני במימושו של חופש הביטוי וחופש השמעת הדעה, שבלעדיהם משטר דמוקרטי לא יכון. ... חופש המידע מבטיח ביקורת ראויה על הרשות הציבורית; קיומה של ביקורת כאמור מחזק את אימון הציבור ברשויות; שקיפותן של פעולות השלטון היא תנאי חשוב לתיפקודה התקין של המערכת הציבורית, והיא ערך מרכזי בקיום מנגנוני בקרה יעילים על פעולות השלטון. כענף המשתרג מחופש הביטוי, בבחינת זכות-על מבין זכויות האדם, ניצבת זכותו של האזרח למידע מהרשות הציבורית במדרגה גבוהה מבין זכויות האזרח" (שס; וראו גם: ברק, חופש המידע, בעמ' 96-99).

הנה כי כן, זכות הציבור לדעת עומדת בזכות עצמה כזכות בעלת חשיבות עילאית, ולא רק זאת, אלא שמהווה היא גם אמצעי להגשמתן של זכויות אחרות ואינטרסים ציבוריים נוספים, בבחינת "בסיס עליו ניתן לבנות, במשטר דמוקרטי, תרבות של זכויות" (ברק, חופש המידע, בעמ' 97).

48. מגוון הרציונלים שתוארו באים לידי ביטוי מובהק בענייננו ויחד תומכים הם בצורך בפרסום המידע המבוקש. ראשית, הגם שמדובר במידע שעניינו פרטיהם האישיים של נישומים ולכאורה ניתן לסבור לפיכך כי אין מדובר במידע "ציבורי" במובנו המובהק של ביטוי זה, אין לשכוח כי פרטים אלו מהווים חלק מהחלטות המתקבלות על-ידי רשות המסים כרשות מנהלית-שלטונית, במסגרת הליך בעל סממנים עונשיים מובהקים ואשר בו מופעלת על-ידי הרשות סמכות מעין-שיפוטית. כידוע, על החלטות המתקבלות במסגרת הכרעה שיפוטית בהליך פלילי רגיל חל כלל רחב של

פומביות, כאשר עיקרון זה של פומביות חל כעיקרון-יסוד של השיטה גם על גופים מעין-שיפוטיים (וראו: עניין גלאון, פסקה 1 לפסק דינה של השופטת א' פרוקצ'יה).

יתר על כן, פועל יוצא מטיב הסמכות המופעלת במסגרת הסדר הכופר, מחריגותו של הגורם המחזיק בסמכות זו, מאופי ההחלטות המתקבלות במסגרת ההליך, וכן מהעובדה שמדובר בהליך שאינו חשוף באופן שוטף לביקורת שיפוטית, הוא החשיבות היתרה בהיותו של הליך זה שקוף באופן מרבי לעיני הציבור. אמת, מידה לא מבוטלת של שקיפות מתקיימת כבר מעצם העובדה כי השיקולים העומדים ביסודן של החלטות הכופר הינם ידועים וכן מעצם העובדה כי ההחלטות עצמן מפורסמות גם הן, אף שבלא שמות הנישומים. מידע זה אכן מאפשר לציבור המעוניין בכך להפעיל רמה מסוימת של בקרה על פעולת הרשות- הן על שיקוליה ומדיניותה והן על האופן שבו היא מפעילה את הסמכות שהוקנתה לה. ברם, סבורני כי יש ממש בטענת המערערים כי פרסום שמות הנישומים שעימם נערכים הסדרי הכופר ייצור רמה גבוהה יותר של שקיפות, וכי בכך יהיה כדי לתרום לשיפור פעולת הרשות הן לאור הביקורת הציבורית הרחבה יותר שהדבר יאפשר והן לאור התמריץ שיהיה בכך עבור הרשות לנקוט בביקורת-עצמית ולשפר את תפקודה. בנוסף, שקיפות מוגברת של פעולת הרשות יהיה בה גם כדי לחזק את אמינותה בעיני הציבור ואת אמונו בפעולתה, בבחינת אסמכתא לכך שהרשות פועלת בהתאם לאמות-המידה שפורסמו על-ידה לציבור, תוך שקילת השיקולים הרלוונטים בלבד, מבלי לנקוט איפה ואיפה, ותוך הקפדה על עקרון השוויון. ויודגש, הצורך בהגשמת עיקרון השוויון מתייחס הן לשוויון בין הנישומים השונים שעימם נערכו הסדרי כופר, הן לשוויון בינם לבין כאלו שהוחלט שלא להגיע עימם להסדר, והן לשוויון בינם לבין מי שהתנהל נגדו הליך פלילי רגיל והיה כפוף אפוא לעקרון היסוד בדבר פומביות הדיון. אינטרסים אלו הם אינטרסים של הציבור ושל הרשות כאחד, ויפים לעניין זה דברי מבקר המדינה בדו"ח הביקורת שפרסם בנושא זה בשנת 2006:

"דווקא משום קיומה של הקלה זו בחוק, (קרי- ההקלה הגלומה בהליך הכופר בהשוואה להליך פלילי רגיל – ע.א.) חובה על הרשויות המוסמכות להקפיד הקפדה יתירה, על עקרונות של שוויון ושקיפות המבטיחים את טוהר ההליך ואת אמון הציבור ברשויות. ... השקיפות והשוויון מחייבים את פרסום השמות. הציבור זכאי לדעת מי שילם כופר וכמה, והמוסדות צריכים להיות מעוניינים בפתיחות ובשקיפות גם מתוך מגמה להצביע בפני אזרחי המדינה, כי הם פועלים ללא משוא פנים ומתוך עקרונות של שוויון מוחלט בין נישום לנישום" ("דוח ביקורת על הטלת כופר בגין עבירות מס הכנסה")



(חוות-דעת של מבקר המדינה, פברואר 2006), להלן: דוח מבקר המדינה).

49. חשיבותה של שקיפות מלאה של ההחלטות המתקבלות במסגרת הסדרי הכופר, נובעת אף משיקולים הנוגעים לעקרונות המטרייה הספציפית שהליך זה מהווה חלק ממנה, קרי- לעקרונות ולתפיסות שביסוד דיני המס ולאינטרס הציבורי בגביית מס אמת. כידוע, הליך המיסוי מקנה בידי המנהל סמכויות ייחודיות:

”המיסוי הינו סמכות ייחודית הנתונה בידי המנהל הציבורי. ייחודה של הסמכות נובע מהעובדה, שהיא מתירה לשלטון לפגוע בקניינו של הפרט, ואף מקנה לו סמכויות מרחיקות-לכת של חקירה ואכיפה ... יותר מכך: הדין מחייב את האזרחים לפעול בעצמם, ולספק לשלטון מידע מלא על היקף הכנסותיהם ופעילויותיהם העסקיות לשם הבטחת שומת אמת. בכך פוגע הליך המס, הגם באופן לגיטימי, אף בחירותו של האזרח ובמיוחד בזכותו לפרטיות” (עניין T.J.T., בפסקה 13).

אף בהנחה הבסיסית שלפיה הליך המיסוי מיוסד על שיתוף-פעולה בין הפרט לרשות, סמכויות מרחיקות לכת אלו של הרשות – בפרט נוכח פערי הכוחות המובנים הקיימים בינה לבין האזרחים – מחייבות אותה בחובת אמון מוגברת כלפי אלו האחרונים. לחובת אמון מוגברת זו נגזרות שונות, ובין היתר מתבטאת היא בכפיפות המוגברת של רשות המסים לעקרונות חופש המידע. מבחינה מעשית מתחייב מכך כי על פעולות הרשות להתנהל תחת שקיפות רחבה ומוגברת. שקיפות זו חשובה כאמור לשם קיום בקרה על פעולות הרשות ופיקוח כי היא אינה פועלת בסתירה לסדרי מנהל תקין – בדומה לצורך הקיים בהתייחס לכל רשות מנהלית אחרת – והוא נחוץ ביתר שאת נוכח הכוח הרב שהוקנה לרשויות המס באופן ספציפי לפגיעה בזכויות יסוד של הפרט.

50. זאת ועוד. כאמור, השקיפות האמורה היא גם אחד מן הכלים להגשמת האינטרס הציבורי בגביית מס אמת, וזאת בשני מובנים עיקריים: ראשית, יש בה כאמור כדי לאפשר יתר פיקוח על האופן שבו הרשות מפעילה את סמכותה, ובכלל זאת על כך שגביית המסים נעשית באופן הגון, יעיל ושוויוני. שנית, עשויה היא לתרום לעיקרון בדבר עשיית שומת אמת ולאינטרס במניעת התחמקות ממס, אף באמצעות הגברת ההרתעה מפני ביצוען של עבירות מס. אין חולק כי אחד היתרונות הגלומים עבור נישומים במוסד הכופר כפי שהוא מתנהל כיום, נעוץ בעובדה שהוא מאפשר למי שעבר עבירת מס לצאת ידי חובתו בתשלום קנס בלבד ומבלי שדבר ביצוע העבירה ייוודע ברבים. כאמור, תשלום הכופר מאפשר לנישום להישאר תחת מעטה מוחלט של

אנונימיות ולא להיחשף להשלכות האישיות, המקצועיות והכלכליות שעשויות לנבוע מן הפרסום בציבור של דבר ביצוע העבירה – פרסום אשר מתחייב כזכור מניהול הליך פלילי רגיל. ואולם, מה שנתפס כיתרון עבור נישומים, עלול במידה רבה להיות בעוכריו של האינטרס הציבורי בשל הפגיעה האפשרית בהרתעה מפני הפרת דיני המס ולפיכך גם באוצר המדינה (והשוו: מגן, בעמ' 79, 83). בהיבט זה, פרסום שמות הנישומים שנהנו מהסדר כופר יעביר לציבור הרחב מסר מחמיר ומרתיע יותר מזה המועבר כיום. מסר לפיו "מחיר" ביצוען של עבירות מס לא יוכל להסתכם בתשלום קנס בלבד, ולפיו, בין במסגרת הסדר כופר ובין במסגרת ההליך הפלילי המקובל, תוצאה מתחייבת של הפרת דיני המס תהיה בחשיפת הפרשה ברבים, על ההשלכות הנובעות מכך. לסיכום יפים בהקשר זה דברי מבקר המדינה בדוח שפרסם בנושא, אשר ראה גם הוא ערך מרתיע משמעותי בפרסום האמור:

"ערך מרתיע מן המעלה הראשונה כלפי עבריינים בכוח, העושים את קופת המדינה בדרכי מרמה או בדרכים פסולות אחרות ובכלל זה, בהעלמות מס, צריך להיות פרסום שמם של משלמי הכופר. ... המאבק נגד מעלימי המס הפוגעים באופן רציני וממושך באוצר המדינה ובאזרחיה מחייב נקיטה ביד קשה, בגישה שתעדיף את עקרונות ההרתעה הן בתהליך השפיטה הרגיל והן בפריבילגיות הניתנות למשלמי הכופר" (דוח מבקר המדינה, שם; לעניין החשיבות הגלומה בפרסום בהיבט ההרתעתי ראו גם: שטרית, בעמ' 605).

האיזון הראוי בין מכלול הזכויות והאינטרסים

51. ההכרעה בתיק זה אינה פשוטה, הן נוכח מגוון הזכויות, השיקולים, והאינטרסים המתחרים ביניהם על הבכורה, והן נוכח מורכבות האיזון שנדרשים אנו לערוך ביניהם. במוקד הערכים המתמודדים ניצבות הזכות לפרטיות וזכות הציבור לדעת, כאשר לצד כל אחת מהן אינטרסים ציבוריים נוספים, אשר כאמור, בחלקם תומכים במסירת המידע המבוקש ובחלקם תומכים באי-מסירתו. ככל הזכויות והאינטרסים, אף אלו שבענייננו אינם מוחלטים כי אם יחסיים, ובסיטואציות שונות נדרשים הם לסגת אל מול זכויות ואינטרסים מתחרים. לצורך הכרעה בין הזכויות והאינטרסים המתמודדים, עלינו לעמוד תחילה על מעמדם הנורמטיבי. זאת, שכן "האיזון המתבקש בין זכויות אדם ובין אינטרסים ציבוריים, ובינם לבין עצמם, אינו קבוע ואחיד ... מבחן האיזון שיופעל בכל מקרה צריך שיהא תואם את מהותם וחשיבותם של העקרונות המתמודדים, ואת מידת ההגנה שנבקש להעניק לכל עיקרון"

(בג"צ 10271/02 פריד נ' משטרת ישראל - מחוז ירושלים, פסקה 50 (לא פורסם, 30.7.2006) וההפניות שם, להלן: עניין פריד).

52. כפי שצוין, הזכות לפרטיות מעוגנת בשיטתנו הן כזכות חוקית מכוח חוק הגנת הפרטיות והן כזכות יסוד חוקתית מכוח חוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. פן נוסף של זכות זו בענייננו נובע מהיותה של הזכות אחת מהתכליות העיקריות העומדות בבסיסן של הוראות החיסיון בדיני המס. אשר לזכות הציבור לקבל מידע מהרשות הציבורית, הגם שזו אינה מוזכרת במפורש בחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו, נהנית גם היא ממעמד מיוחד בשיטתנו. היא נתפסת כאחת מאבני היסוד של חברה חופשית וכתנאי הכרחי לקיומו של משטר דמוקרטי ומקובל לראות בה אחד מן ההיבטים של חופש הביטוי – ובלשונה של השופטת א' פרוקצ'יה בעניין גבע, כמעין "ענף המשתרג" מהזכות החוקתית לחופש ביטוי. יוצא, כי אף שאין הזכות למידע אחת מן הזכויות המעוגנות במפורש כזכות יסוד עלי-ספר, אין חולק על מעמדה הגבוה במדרג זכויות האדם המוכרות בשיטתנו. כך, תוארה הזכות למידע כזכות בעלת "אופי חוקתי" (סגל, בעמ' 116); "כזכות-על מבין זכויות האדם" (השופטת פרוקצ'יה בעניין גבע); וכן כזכות הראויה ל"דירוג גבוה" במדרג זכויות האדם (ברק, חופש המידע, בעמ' 100). כאמור, הרציונלים השונים העומדים ביסוד זכות זו באים בענייננו לידי ביטוי מובהק, ואף מקבלים משנה תוקף בהתחשב במטרייה הספציפית של דיני המס, בה אנו עוסקים.

לצד הפגיעה בזכותם של הנישומים לפרטיות, הועלה בפנינו אף החשש שמא פרסום שמות הנהנים מהסדרי כופר יביא לצמצום השימוש בהליך זה ולפיכך לפגיעה הן במוסד הכופר עצמו והן באינטרסים ציבוריים ומערכתיים נוספים השלובים בו. על אינטרסים אלו נמנים, בין היתר, האינטרס בטיפול יעיל ומהיר בעבירות מס, האינטרס בענישה מהירה ובגבייה אפקטיבית של מסים (ובתוך כך בהגדלת הקופה הציבורית), האינטרס בצמצום העומס על מערכות החקירה, התביעה ובתי המשפט וכן החיסכון במשאבים ציבוריים שונים הנובע מכך. אלו כולם מהווים אינטרסים מוסדיים חשובים, אשר בהכללה ניתן לסווגם כנוגעים לתפקודה התקין של הרשות הציבורית – במובנם הרחב של מונחים אלו. כפי שתואר, שיקול זה כשלעצמו הוכר כאינטרס ציבורי הראוי להגנה במסגרת סעיף 9(ב)(1) לחוק חופש המידע.

53. זכותם של המערערים – ולמעשה של הציבור כולו – לחופש מידע ציבורי, מתמודדת אפוא בענייננו בעיקר כנגד זכותם של הנישומים לפרטיות וכנגד האינטרס הציבורי בתפקודו התקין והיעיל של השירות הציבורי. כידוע, במקרה של התנגשות בין

זכויות אדם שונות – התנגשות אותה מקובל לכנות התנגשות "פנימית" – האיזון הנדרש הוא איזון "פנימי" או "אופקי". במסגרת איזון זה עלינו לקבוע מהי מידת הוויתור ההדדי הנדרשת מכל אחת מן הזכויות על מנת לאפשר את קיומן המשותף (עניין פריד, בפסקה 56 וההפניות שם). כך, בעניין האיזון הספציפי בין הזכות לפרטיות לזכות לחופש מידע, מציין פרופ' סגל בספרו כי "ניתן לראות בחופש המידע, מזה, ובזכות לפרטיות, מזה, שתי זכויות שוות-מעמד", כאשר האיזון ביניהן צריך להתבטא ב"מתן מרחב מחיה של זכות אחת לרעותה" (שם, בעמ' 184).

לעומת זאת, כאשר ההתנגשות היא בין זכות אדם לאינטרסים ציבוריים אחרים, היינו- התנגשות "חיצונית", הגישה המקובלת הינה כי האיזון הנדרש הוא איזון "חיצוני" או "אנכי". נקודת המוצא שנקבעה בפסיקתנו בעניין זה הינה כי הזכות לקבלת מידע תיסוג מפני האינטרס הציבורי רק כאשר קיימת ודאות קרובה לפגיעה ממשית באינטרס הציבורי (כשיטתם של השופט י' עדיאל בעניין פריד והשופט (כתוארו אז) א' ריבלין בעניין משרד התחבורה), או למצער, כשישנה הסתברות גבוהה לכך (כפי שציין הנשיא ברק בעניין פריד). (שם, בפסקה 58; עניין משרד התחבורה, בפסקה 22; ברק, חופש המידע, בעמ' 101-100; בג"צ 5016/96 חורב נ' שר התחבורה, פ"ד נא(4) 1, 36-41 (1997)).

המקרה דנן מערב אפוא הן התנגשות "חיצונית" והן התנגשות "פנימית", ועלינו לאתר את האופן שבו התנגשויות אלו בין זכויות ואינטרסים תבואנה על פתרון באופן ההולם והמידתי ביותר. אומר כבר עתה, לטעמי, יישום נוסחאות האיזון האמורות מוביל למסקנה כי הן בהתנגשות "הפנימית" של הזכות לחופש מידע עם הזכות לפרטיות והן בהתנגשות "החיצונית" של הזכות לחופש מידע עם האינטרס שעניינו תפקודה התקיין של הרשות, יד זכותו של הציבור לקבלת מידע ציבורי צריכה להיות הפעם הזו על העליונה. כפי שאסביר בהרחבה מייד, טעמי לכך יסודם בשני גורמים השלובים זה בזה: הצורך המתעורר בענייננו במתן הגנה "חזקה" לזכות לחופש מידע, מחד גיסא, והיות זכותם של הנישומים לפרטיות בעמדה "חלשה", מאידך גיסא.

54. כזכור, הליך הכופר הוא הליך חריג, אשר במסגרתו ניתנה לרשות המנהלית, במסגרת הליך מעין-שיפוטי, סמכות להטיל סנקציה עונשית – סמכות אשר במקרה הרגיל שמורה לבתי המשפט בלבד. כפי שצינתי בראשית הדברים, הנחת המוצא בדיון הנוכחי הינה כי מוסד הכופר משרת את האינטרס הציבורי הרחב ולא רק את האינטרסים הפרטיים של הנישומים. לפיכך, ובהינתן כי המחלוקת בענייננו נסובה אך על שאלת מידת השקיפות והפומביות שבה יש לקיימו, לא נדרשתי עד כה כלל ועיקר

לדיון בקשיים אשר אפשר וגלומים בו. יחד עם זאת, דומני כי בשקלנו מהי אותה מידה ראויה של שקיפות בה על הליך זה להתנהל, לא ניתן שלא ליתן את הדעת למעט ממאפייניו הייחודיים והחריגים של ההליך, וכפועל יוצא מכך- לקשיים שעלולים להתעורר בגינם, ככל שיש בהם כדי להשפיע על רמת השקיפות והפומביות המתחייבת. אזכיר אפוא בתמצית מספר היבטים הראויים לטעמי לשקילה: כאמור, על אף שהחלטות הכופר הן החלטות מעין-שיפוטיות ועל אף שהסנקציה המוטלת במסגרתן היא בעיקרה סנקציה עונשית, הסמכות בנושא נתונה בידיה של הרשות המנהלית, ולא בידי של גוף שיפוטי, אשר רק לגביו ניתן לומר שמתקיימות דרישות "אי התלות מבחינה אישית ומבחינה ענינית, שהיא בלבד משמשת ערובה למשפט צדק" (שטרית, בעמ' 606).

לא זו אף זו, אלא שמדובר בסמכות שבצידה שיקול-דעת רחב ביותר: הרשות המנהלית נדרשת להכריע הן האם אכן בוצעה עבירה (או קיים חשד בביצועה, כפי שנדרש בחלק מהוראות הכופר); הן האם יש מקום להיענות לבקשת הנישום לתשלום כופר; והן – בהנחה שאכן הוחלט להיענות לבקשה – מה סכום הכופר שעל הנישום לשלם. אמנם, בהפעלת הסמכות פועלת הרשות בהתאם לקריטריונים מוגדרים שנקבעו על-ידה ואשר כיום הינם אף גלויים לציבור. ואולם, קריטריונים אלו אינם בעלי מעמד מחייב, הם מותרים גמישות רבה בידי מקבל ההחלטה – גמישות שהיא חיונית כמובן ככל שנעשה בה שימוש הולם – והם נוגעים אך לשאלה האם בנסיבות העניין יש מקום להטיל כופר, ואינם כוללים התייחסות ליתר רכיביה של ההחלטה שעל הרשות לקבל, קרי- לשאלה האם אמנם בוצעה עבירה על-ידי הנישום ולשאלה מה גובה הכופר שראוי להטיל עליו בגינה. השיקולים המנחים את הרשות בשני נושאים אלו כפי הנראה אינם גלויים אפוא לציבור. זאת ועוד. על אף שההחלטות המתקבלות במסגרת הסדרי הכופר הן כאמור החלטות מעין-שיפוטיות, לא נקבע לגביהן הליך של ביקורת שיפוטית ואין לנישומים זכות לערור או לערער עליהן. בנוסף לכך, בשונה מהסדרי טיעון שלגביהם קיימת בידי התביעה הכללית סמכות להחליט האם לערוך עם נאשם הסדר טיעון אם לאו אך בית המשפט הוא בעל הסמכות הבלעדית לאשר את ההסדר, בענייננו לא רק שאין פיקוח של בית המשפט על ההליך, אלא גם שאף הסמכות הראשית אינה נתונה בידי התביעה הכללית כמי שאמונה על האינטרס הציבורי במובנו הרחב ביותר, אלא בידי רשות מנהלית המפקדת על האינטרסים הציבוריים הנוגעים לה בלבד, היינו- על טווח אינטרסים מצומצם יותר (ותוך שהיוזמה היא, כפי שצויין, של הנישום עצמו).

55. אמת, בעריכת הסדרי כופר פועלת הרשות מכוח החוק ועל-פי החוק, וכפי שנאמר: "הגם שמדובר בעבירה פלילית, הסמכות בידי המדינה, באמצעות בעל

הסמכות, לכפר על העבירה בתשלום כופר" (בג"צ 291/81 חברת האני מיסטר די בע"מ נ' מנהל המכס והבלו, פ"ד לו(4) 53, 54 (1982)). בנוסף, ככל רשות מנהלית נהנית גם רשות המסים מחזקת תקינות של פעולותיה, ובפרט הדברים אמורים בהתחשב בהלכה לפיה בחוקים פיסקאליים כפי שבענייננו, "בדרך-כלל מגמת המחוקק היא לתת לרשות המבצעת סמכויות רחבות בעניני המתקת עונשים וויתור על הליכים" (עניין המגדר, בעמ' 289). יחד עם זאת, לא ניתן להתעלם מכך שמאפיינים חריגים אלו של ההליך מקימים חשש מוגבר שמא הכוח המשמעותי והחריג שהופקד בידי הרשות בנושא זה לא יופעל כנדרש וכמתחייב, ושמא בהפעלת הסמכות לא תישמרנה באופן קפדני ודווקני אמות-המידה הידועות המחייבות מנהל תקין, ובכללן עקרונות של הוגנות ושוויון (והשוו: שטרית, בעמ' 608-606; מגן, בעמ' 83-82).

56. ניתן אמנם לטעון כי לאור העובדה שהעבירות שלגביהן ניתן לערוך הסדרי כופר ושלגביהן אכן נערכים הסדרים כאלו בפועל, הינן עבירות קלות יחסית, אין לייחס משקל רב לחששות אלו (והשוו לאמור בהתייחס לחומרה המינורית יחסית הגלומה בעבירות מנהליות, שלאורה נטען כי אין הצדקה לנקוט בגינן בהליך הפלילי המקובל: דברי ההסבר להצעת חוק העבירות המינהליות, התשמ"ה-1985, ה"ח 1708, בעמ' 60). ואולם, טיעון זה אין בידי לקבל. אכן, בפסיקתנו הובעה הדעה כי "עבירה שדינה כופר כסף על-פי שיקול-דעת רשות מינהלית, עבירה היא שמטבע ברייתה אין עמה קלון, בין אם הומרה בכופר כסף ובין אם לאו" (עש"ה 6/77 מזרחי נ' מדינת ישראל, פ"ד לא(3) 265, 269 (1977)). כן צוין כי: "רק כאשר העבירה אינה חמורה באופייה ובנסיבותיה יש מקום להטלת כופר" (בג"צ 194/93 שגב נ' שר החוק, פ"ד מט(5) 57, 62 (1995)). ואולם מנגד יש לציין כי ראשית, בגדר עבירות המס שניתן להטיל בגינן כופר נותרו כיום עבירות המס החמורות ביותר, וזאת לאחר שעבירות המס הקלות יותר נקבעו כעבירות מנהליות ובכך הוצאו ממסגרת הכופר. שנית, ומעבר לכך, איני מוצאת הצדקה להתייחסות מקלה מעין זו לעבירות מס. בית משפט זה שב ועמד על החומרה היתרה הגלומה בעבירות על דיני המס ועל כך שעבירות אלו מחייבות ענישה וקלון הולמים אשר יהיה בהם כדי להרתיע את הציבור מפני ביצוען:

"השתרשה בתודעתם של אזרחים, הגונים ושומרי חוק בדרך כלל, כי לא הרי הדין הפיסקאלי כדין הנורמאטיבי הרגיל: לפגוע ברכושו של הזולת, לגזול את כספי הפרט – מעשים נפשעים הם, ויש ליתן את הדין עליהם תוך מיצויו ובחומרה הראויה, אולם פגיעה בכספי המדינה תוך השמטת הכנסות ואפילו בסכומים ניכרים, הגם שיש בכך למעשה גזילת כספי הציבור, בעניינים אלו - שאני.

כנגד גישה נפסדת זו יצא דברו של בית-משפט זה לא אחת. כבר נאמר פעמים רבות, כי אין בין גוזל כספי הפרט לבין גוזל כספי הציבור ולא כלום. אלה גם אלה חטאם רב הוא, ואלה גם אלה ראויים, בנסיבות המתאימות, למיצוי הדין הן בעונשי מאסר ממשיים והן בקנסות כספיים מכבידים. יתרה מזו. הודגש, כי עברייני מס ראוי שיוקיעו אותם אל עמוד הקלון לא פחות מאותם עבריינים, החוטאים לחברה בפגיעה ברכוש הזולת ובגזילתו, שאותן הכול מגנים. כיוון שהמניע למעשים אלה הוא הרצון להפיק רווחים קלים על חשבון קופת המדינה. ובצע הכסף הוא ברקע המעשה, ראוי הוא, כי מי שהורשע בעבירות אלו לא יצא נשכר מפרי מעלליו" (ע"פ 522/82 עאזם נ' מדינת ישראל, פ"ד לו(4) 411, 414 (1982)).

כן הודגש בפסיקתנו כי למרות החזות הנורמטיבית שמקובל לקשור לעבירות אלו, מדובר בעבירות המשקפות דופי מוסרי, בעבירות הטומנות בחובן פגיעה קשה בקופה הציבורית ולפיכך בכלכלה הישראלית ובצרכיה של החברה כולה, ובעבירות העומדות בסתירה לעקרונות יסוד חברתיים של שוויון ונשיאה משותפת בנטל. בכל אלו אין להקל לטעמי ראש, ויפים בהקשר זה אף דברי השופטת א' פרוקצ'יה בפרשה אחרת:

"עבריינות מס גובלת בפגיעה עמוקה בעיקרון השוויון שהוא עיקרון חברתי ראשוני בעל ממד חוקתי, המורה, בצד הדאגה לשוויון זכויות בין כל האדם, גם על חובת נשיאה משותפת ושוויונית בנטל החובות לספק את צורכי החברה כולה. שוויון בזכויות אינו בר-מימוש באופן מלא בלא קיום שותפות שוויונית והוגנת בנטל העמידה בחובות כלפי החברה, ובכלל זה חובות בתחום הביטחון והשירות הלאומי, הכלכלה ותחומי חיים אחרים. בתוך כל אלה משתלבת גם החובה המשותפת לשאת בנטל תשלומי המיסים הנדרשים לגיבוש יכולתה הכלכלית של החברה ולסיפוק צורכי הכלל והפרט. העמסת נטל המס על כתפיו של חלק מהציבור תוך התייחסות מקלת ראש להתחמקותו של חלק אחר מנשיאה בעול זה, כמוה כהפרה ממשית של עקרון השוויון ופגיעה בצו מוסרי-חברתי מן המעלה הראשונה" (על"ע 3467/00 הועד המחוזי של לשכת עורכי הדין בתל אביב-יפו נ' צלטנר, פ"ד נו(2) 895, 902-903 (2002)).

על רקע החומרה הגלומה בעבירות אלו למרות תדמיתן הנורמטיבית מחד גיסא, ועל רקע מאפייניו החריגים של הליך הכופר והחששות הנגזרים מהם מפני הפעלה בלתי-הולמת של הסמכות שהוקנתה לגביהם לרשות מאידך גיסא, קם ועולה הצורך בבקרה ציבורית רחבה ומקיפה על פעולת הרשות בנושא זה. תנאי לבקרה זו

הוא כאמור בשקיפות מרבית של פעולותיה. שקיפות מרבית זו נדרשת לטעמי בין היתר בהתייחס למידע המבוקש בענייננו. כאמור, על אף "חזותו הפרטית" של המידע המבוקש, אין לומר לדעתי כי מדובר במידע בעל אופי פרטי או במידע שניתן לטעון כי הוא מבוקש מטעמים אישיים או מטעמי סקרנות גרידא. מדובר במידע ציבורי, שהוא מעניינו של הציבור, ואשר מסירתו עשויה להצמיח תועלת ציבורית ממשית. היא תשרת הן את התכלית העיקרית העומדת ביסוד חוק חופש המידע – יצירת נגישות ציבורית רחבה למידע המצוי בידי הרשות במטרה לאפשר בקרה והערכה מושכלת של דרכי פעולתה, ובד בבד תסייע להבטיח כי נשמרות אמות-המידה שבהן הרשות מחויבת, ותתרום לחיזוק אמון הציבור בה.

57. אכן, לאור השינויים שננקטו על-ידי רשות המסים בשנים האחרונות בנושא מידת פומביותו של הליך הכופר לא ניתן עוד לומר כי מדובר בהליך המתנהל "במחשכים" או כי הציבור נעדר כל יכולת לפקח עליו ולבקרו. יחד עם זאת, ההתפתחויות שתוארו, שהיו ללא ספק חשובות והכרחיות, עדיין אינן מאיינות לטעמי במידה מספקת את החששות בנושא. הן מאפשרות לרשות להמשיך ולפעול תחת מעטה מסוים, גם אם דק, של עמימות, ובפרט, אין בהן כדי להבטיח בצורה מספקת כי החלטות הרשות בנושא מתקבלות בסבירות, באופן שוויוני, בהעדר שרירות או הפליה, ואך ורק בהתאם לאמות-המידה שנקבעו לעניין. מצב זה עלול לטמון בחובו תוצאות קשות – הן למוסד הכופר עצמו והן לאינטרס הציבורי הרחב יותר, ובכלל זאת לאמון הציבור ברשות ובתקינות פעילותה. וכפי שנאמר, הגם שבהקשר שונה משלנו:

"נזק לאינטרס הציבורי אין ביטויו דווקא בכך שעברייני פלוני, שלא יעמוד לדין, יעבור עבירה נוספת. פירושו גם פגיעה באימונו של הציבור כי אכן נעשה צדק, וכי השלטונות אינם נוקטים אמת-מידה של איפה ואיפה. [הכלל לפיו צדק צריך לא רק להיעשות אלא גם להיראות כי נעשה, הוא מורה דרך שמקומו לא רק בעגה המקצועית של המשפטנים, אלא הוא גם קנה מידה מעשי וחיוני לשליחי ציבור העוסקים בהשלטת משפט]. השלטת משפט נעשית לא רק למען הענשת עבריינים אלא גם לשם מניעת עבירות נוספות, ואין מניעת עבירות, כאשר מאבד הציבור אימונו בדרכי פעולתן של הרשויות המשליטות את המשפט" (הנחית היועץ המשפטי לממשלה 50.050 (1.1.1972), כפי שהובאה על-ידי הנשיא ברק בפסק דינו בבג"צ 935/89 גנור נ' היועץ המשפטי לממשלה, פ"ד מד(2) 485, 512-513 (1990)).

58. מעברו השני של המתרס עומדת לבחינתנו הפגיעה בזכותם של הנישומים לפרטיות והחשש מפני שיבוש תפקודה התקין של הרשות כתוצאה ממסירת המידע. כפי



שעולה מהניתוח שלעיל, מסירת המידע המבוקש על-ידי המערערים אכן טומנת בחובה פגיעה מסוימת בזכותם של הנישומים שנהנו מהסדרי כופר לפרטיות ואכן מעוררת חשש לפגיעה באינטרס האמור. יחד עם זאת, בנסיבות העניין סבורני כאמור כי על שני אלו לסגת מפני זכותו של הציבור למידע.

59. אשר לזכות הנישומים לפרטיות: הגם שחלק מהוראות החוק בנושא הסדרי הכופר עניינן במי ש"עבר עבירה" וחלקן מסתפקות במי ש"נחשד בביצוע עבירה", והגם שהמחוקק עצמו לא הביע דעתו במפורש באשר לתוצאה המשפטית הנובעת מתשלום הכופר, אף מבלי להכריע בשאלות העיוניות הכרוכות בכך, ברי כי נקודת המוצא העומדת ביסוד הסדרי הכופר הינה כי עסקינן במי שיש יסוד להניח כי עברו עבירות על חוקי המס. אמת, שיקולים שונים ומגוונים עשויים להביא אדם לפנות לרשויות המס בבקשה לתשלום כופר. איש איש וסיבותיו הוא. יחד עם זאת ניתן לומר, גם אם בהכללה גסה משהו, כי אין מדובר במי שבאים אל רשויות המס כשידיהם צחות כשלג. אין מדובר בנישומים שניתן להניח לטובתם כי דיווחו דיווח אמיתי ומלא על הכנסותיהם, אלא בנישומים שלכל הפחות קיים חשד שהפרו את חוקי המס ואשר מטעמיהם שלהם העדיפו שלא לפעול להפרכת חשדות אלו בדרך המקובלת לכך, קרי- על-ידי הוכחת חפותם בהליך פלילי. מסופקני אם נישומים אלו זכאים ליהנות מאותה הגנה רחבה של פרטיות ממנה נהנים יתר אזרחי המדינה הפועלים על-פי חוק.

בידוע הוא כי פרשנות חוק אינה נעשית במנותק מהוראות חוק אחרות, כמו גם מעקרונות היסוד של השיטה. כלל זה נכון ביחס לכל חוק, והוא נכון אף באשר לפרשנות דיני המסים והוראות החיסיון הקבועות בהם: "חוק מס אינו עומד בבדידותו. הוא משתלב עם חוקים אחרים המטילים מס דומה, ועם כלל חקיקת המס בישראל. יש לפרשו מתוך מגמה ליצור הרמוניה פנימית בתוך חקיקת המס. הרמוניה זו אינה מוגבלת אך להרמוניה "פנים-מיסית". על הפרשן לשאוף להרמוניה נורמטיבית כוללת. על כן חזקה היא כי דיני המס משתלבים בדין הכללי" (ברק, פרשנות, בעמ' 436-435). הן הוראות החיסיון בדיני המס והן ההוראות הרלוונטיות בחוק הגנת הפרטיות ובחוק חופש המידע, צריכות להתפרש אפוא על רקע עקרונותיה הכלליים של השיטה. בין עקרונות אלו נמנים העקרונות בדבר שלטון החוק ותקנת הציבור, ובין היתר נגזר מהם – כאחד הביטויים של הכלל לפיו "אין החוטא יוצא נשכר" – גם הכלל שלפיו: "באופן עקרוני אין זה ראוי כי מפר החוק יהנה מפירות הפרת החוק על דרך של הנאה מזכויות שמוענקות לו על-ידי החוק" (ע"א 6416/01 בבנישתי נ' כונס הנכסים הרשמי, פ"ד נז(4) 197, 206 (2003)). האפשרות להמיר הליך פלילי בכופר אינה בגדר זכות העומדת למי שעבר עבירות מס. זוהי פריבילגיה, זוהי הטבה, אשר הרשות – מטעמיה שלה ולאור

התועלות שהדבר עשוי להצמיח לאינטרס הציבורי – רשאית להעניק לו. במידה ותבחר היא שלא לעשות כן, לעומת זאת, יהיה על אותו נישום לעמוד להליך פלילי רגיל המחויב כידוע בעיקרון פומביות הדיון. בנסיבות אלו, איני סבורה כי ישנה הצדקה להעניק לנישום את ההטבה הנוספת הכרוכה באי-חשיפת שמו ברבים: "אין זה תפקידן של רשויות המס להגן על עבריינים שמלכתחילה נהנים מפריבילגיה יוצאת דופן" (זבולון הנדלר וספי הנדלר "הסדרי כופר וחוק חופש המידע – עידן חדש?" מיסים יג/2 א-85, א-89 (1999), להלן: הנדלר והנדלר), וברוח דבריו המצוטטים לעיל של הנשיא ברק, נראה לי כי יהיה בכך כדי להעניק למי שהנחת היסוד לגביו היא כי הפר את החוק, ליהנות מפירות הפרת החוק בדרך של הנאה מזכויות אחרות המוענקות על-פי חוק (והשוו לעניין תחולתו של חיסיון מקום בו קיים חשד כי הנהנה ממנו עבר עבירה פלילית: עניין ישמחוביץ, בעמ' 266; כן השוו לדברים שאמרתי בהקשר דומה אך לאחרונה: ע"א 3015/06 מדינת ישראל נ' פינקלשטיין, פסקה 14 (טרם פורסם)).

60. אוסיף, כי ביחס למי שיש יסוד סביר להניח כי עבר עבירת מס, לא מתקיימות לטעמי גם התכליות האחרות העומדות ביסוד הוראות החיסיון בדיני המס, קרי- האינטרסים שעניינם עידוד אזרחי המדינה לדיווח מס אמת והגנת מקורות המידע של הרשות. החלת חיסיון על נישום מעין זה כמו עושה היא יד אחת עם מי שבחר לפגוע בגביית המסים, ומשכך עלולה לטמון בחובה פגיעה נוספת בהרתעה הקיימת מפני ביצוע עבירות מס ולפיכך גם באינטרס הציבורי בגביית מס אמת מהציבור. יתר על כן, נראה כי דווקא פרסום שמות הנהנים מהסדרי כופר עשוי להוות תמריץ לדיווח מס אמת, מאחר וכל אזרח יידע מעתה כי גם אם יזכה ליהנות מהאפשרות שלא לעמוד לדין פלילי בגין עבירות מס שביצע, "מחיר" העובדה שהפר את דיני המס ולא דיווח דיווח אמת לרשויות לא יוכל להסתכם בעלות כספית בלבד, ויהיה כרוך מטבעו גם בפרסום העניין בציבור.

פרשנות הוראות החיסיון באופן שהן תכלולנה גם את המידע המבוקש בענייננו, לא רק שאינה מתחייבת אפוא מלשון החוק, אלא שהיא גם אינה מוצדקת לאור תכליותיו של החוק ולאור עקרונות יסוד המקובלים בשיטתנו. בד בבד, יהיה בה כאמור כדי להעניק לזכותם של הנישומים לפרטיות משקל יתר, אשר אינו מוצדק ביחס לפגיעה הכרוכה בדבר בזכות הציבור לדעת.

61. לבסוף, אף בחשש מפני פגיעה בתפקודה התקין של פעולת הרשות אין לטעמי כדי להצדיק את אי-מסירתו של המידע המבוקש. אין ספק כי שמירה על אנונימיות הינה אחד מן היתרונות הטמונים בהסדרי כופר מצידם של נישומים, וקרוב לוודאי שאף

אחד מן המשמעותיים ביניהם. יחד עם זאת, זהו אינו היתרון היחיד. כפי שתואר, הסדרי הכופר טומנים בחובם יתרונות שונים ומגוונים עבור הנישום. בין היתר, נחסך מהנישום הסיכון בהרשעה פלילית, ה"עונש" המוטל עליו ידוע מראש ומסתכם בקנס כספי בלבד מבלי שהוא נחשף לסיכון שיוטל עליו מאסר, וכן נחסכות ממנו עלויות משמעותיות נוספות הכרוכות בניהול הליך פלילי כסדרו. על רקע כל אלו, מסופקני אם תוצאת פרסום המידע המבוקש אמנם צפויה להיות בצמצום כה דרסטי במספר הסדרי הכופר, וכפועל יוצא מכך- בפגיעה כה מכרעת ביתר האינטרסים הציבוריים הנוגעים לעניין. למעשה, נראה לי כי גם תחת חובת פרסום שמות הנהנים מהסדרי כופר עדיין יהיו רבים שהיתרונות הגלומים עבורם במוסד זה יובילו אותם להעדיפו על פני ניהול הליך פלילי, אשר כידוע, במסגרתו ממילא יאבדו הם את אלמוניותם (לעמדות דומות ראו: הנדלר והנדלר, בעמ' א-93; גבאי, בעמ' א-140). מהנתונים שהונחו בפנינו עולה גם כי מספר הסדרי הכופר שנערכים מידי שנה לא עולה על מאות בודדות, כך שגם אם חלק מהליכים אלו אמנם יומרו בהליכים פליליים רגילים, אין לקבל את הטענה כי יהיה בכך כדי להביא להשפעה כה קריטית וקשה על יתר ההליכים המתנהלים בפני הערכאות. בסיכומו של דבר לא שוכנעתי אפוא כי מדובר בהשפעה העלולה לעלות לכדי "שיבוש קשה, רציני וחמור" בתפקודה של הרשות, כפי שנדרש על מנת שיוצדק למנוע את מסירת המידע המבוקש לציבור (ברק, חופש המידע, בעמ' 103; וראו גם: סגל, בעמ' 199). ממילא, השיקולים התומכים בפרסום המידע המבוקש, ובפרט הצורך בקיום שקיפות מלאה של הליך הכופר למען בקרה טובה יותר של הציבור על דרכי פעולתה של הרשות, מצדיקים לטעמי את ההשלכות העלולות להיות כרוכות בכך. למעשה, עמדה דומה הובעה גם על-ידי מבקר המדינה בדו"ח הביקורת שפרסם בנושא, בו ציין כדלקמן:

"גם אם ייתכן גידול במספר העבריינים בעבירות מס שיעדיפו הליכים פליליים רגילים על פני תשלום כופר ושמיעת התיקים תהיה ארוכה יותר, הרי שעקרונות השקיפות, השוויוניות ואפשרות הבקרה גוברים במקרה זה על שיקולי חוסר בכוח אדם בפרקליטות או בתי המשפט. חוסר זה ניתן לפתרון תקציבי.

אל נשכח כי מספר משלמי הכופר הוא גם נמוך ביותר על פי הסטטיסטיקה של שלטונות המס. זכות הציבור לדעת עדיפה במקרה זה" (דוח מבקר המדינה, שם).

62. אשר על כן, מטעמים אלו כולם סבורני כי זכותם של הנישומים לפרטיות צריכה לסגת לטובת זכות הציבור למידע מאחר והפגיעה בה אינה שקולה כנגד היתרונות שעשויים לצמוח מגילוי של המידע, וכי גם הפגיעה האפשרית בתפקודה של הרשות אינה כזו המצדיקה את מניעת המידע המבוקש מן הציבור. במצב זה, הן

פרשנות תכליתית של הוראות החיסיון בדיני המס, והן האיזון המתחייב מהוראת סעיף 17(ד) לחוק חופש המידע, מובילים לדעתי למסקנה כי יש להיעתר לערעור ולחייב את הרשות במסירת המידע שנתבקש.

שתי הערות משלימות

63. בטרם סיום אבקש להתייחס לשתי טענות נוספות שהשמיעה בפנינו הרשות, שתיהן שובות-לב במחשבה ראשונה, אך במחשבה נוספת לא מצאתי כי יש בהן כדי להטות את הכף לטובת עמדתה.

טענתה האחת של הרשות הינה כי יש ללמוד מהוראת סעיף 228א לפקודת מס הכנסה שעניינה בסמכות לפרסם רשימה של נישומים שהורשעו בעבירה לפי סעיף 220, כי לא היה בכוונת המחוקק ליצור הסדר דומה לגבי סעיפי עונשין אחרים בדיני המס. למעשה, טענה דומה ניתן היה לטעון גם ביחס לסעיף 231(ב) לפקודה, הקובע חריג ספציפי להוראת החיסיון הקבועה בסעיף 231(א) ואשר לפיו זכאים איש ואישה לגילוי כל פרט בדו"ח שהגיש בן זוגם לרשויות המס ולגילוי סכום ההכנסה שנקבעה בהתייחס לתקופה שבה היו נשואים וחיו יחד (וראו: דברי ההסבר להצעת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 38), התש"ם-1980, ה"ח 1441, בעמ' 153). ואולם, איני סבורה כי יש להסיק מהוראות אלו על קיומו של הסדר שלילי בכל הנוגע לפרסום המידע המבוקש בענייננו. כל שניתן ללמוד מהוראות אלו הינו כי בעניינים ספציפיים אלו צפה המחוקק צרכים ספציפיים וביקש להסדירם, ואין ללמוד מכך בהכרח על עמדתו ביחס לבעיות אחרות שאין החוק נותן להן היום מענה מפורש. יפים בהקשר זה דברי השופט (כתוארו אז) א' ברק בפרשה אחרת, אשר נדמה כאילו נכתבו לענייננו אנו:

"כל הקרוב לחקיקתה של הכנסת בכלל ולחקיקתה בענייני מסים בפרט, מודע לכך כי לא פעם מכילה החקיקה הוראות, הבאות לשם הזהירות בלבד, ולא פעם נעשה תיקון בסוגיה אחת, מבלי שנעשים תיקונים גם בסוגיות דומות. כשלעצמי, אין אני מוכן כלל להעמיד את המחוקק כמי שעושה "מלאכת מחשבת". הנסח, כמו השופט, עושה מלאכה אנושית, על חולשותיה ופגמיה. את פרשנותו של החוק יש לבסס על לשונו ועל הגיונו ועל מטרתו ועל תכליתו. ... הפרשן אינו בלשן או לוגיקאי, ודבר חקיקה אינו חידה בלשנית או לוגית. חוק הוא יצירה תכליתית, ויש לתת לו פירוש, שיגשים את תכליתו" (עניין נידוסטה, בעמ' 832-831).

כפי שראינו, פרשנות תכליתית של הוראות החוק האמורות מובילה למסקנה כי אין הצדקה להכליל בגדרו של החיסיון אף את המידע המבוקש בענייננו. בעובדה כי

בסמכות המנהל לפרסם מיוזמתו את המידע שאליו מתייחס סעיף 228 לפקודה ובעובדה כי החיסיון הקבוע בסעיף 231(א) לפקודה אינו חל על המידע שנדון בסעיף 231(ב), אין אפוא כדי לגרוע מזכותם של המערערים, וכאמור - של הציבור כולו, לקבל את המידע המבוקש על-ידם, מקום בו איזון בין זכותם זו לזכויות ואינטרסים אחרים המתמודדים מולה, מביא למסקנה כי זו הראשונה צריכה לגבור. כאמור, עמדתי היא כי זהו אכן המצב בענייננו.

64. טענתה הנוספת של הרשות היא כי פרסום שמות הנישומים שעמם נערכו הסדרי כופר פירושו החמרת דינם של אלו בהשוואה לדינם של המורשעים בעבירות פליליות, אשר לפי חוק המרשם הפלילי, דבר הרשעתם נותר חסוי. כאמור, גם טענה זו אין בידי לקבל. אכן, המרשם הפלילי ובו שמותיהם של מי שהורשעו בעבירות פליליות הוא ככלל חסוי ואין לגלותו, למעט לגופים המנויים בחוק ובהתאם לחריגים הספציפיים שמוזכרים בו. ואולם, אין לשכוח כי עוד בטרם הורשעו אותם נידונים, ככלל התנהלו ההליכים הפליליים נגדם באופן פומבי ואף ההחלטות השיפוטיות שנתקבלו בעניינם ניתנו באופן פומבי ופורסמו לציבור. מכאן, כי פרסום שמות הנישומים שעמם נערכו הסדרי כופר לא רק שלא יביא להחמרה בדינם של אלו בהשוואה לדינם של המורשעים, אלא שגם בהינתן פרסום זה, כאמור - כחלק מעיקרי ההחלטות המתקבלות בעניינם אשר מפורסמות כיום באתר האינטרנט של הרשות, דינם של אותם נישומים עדיין יהיה "קל יותר" מדינם של המורשעים. זאת, שכן בשונה מן המורשעים, בעניינם של מי שערכו הסדר כופר עם הרשות תפורסם רק ההחלטה הסופית שנתקבלה בעניינם, להבדיל מעצם ניהול ההליך נגדם עובר למתן ההחלטה.

סוף דבר

65. פתחתי בבחינת הוראות החיסיון בדיני המס והמשכתי בניתוח הוראות חוק חופש המידע והוראות חוק הגנת הפרטיות המשיקות להן. מסלולים אלו שניהם הצריכו אותנו לשקול זכויות ואינטרסים שונים זה מול זה ולאחר את האיזון הראוי בין הטעמים התומכים במסירת המידע המבוקש לאלו התומכים באי-מסירתו. בסופו של יום, ממכלול השיקולים שפורטו מצאתי כי באיזון בין זכות הציבור לדעת לבין זכותם של הנישומים לפרטיות והפגיעה האפשרית באינטרס הציבורי בתפקודו התקין של השירות הציבורי, ראוי להעניק את מעמד הבכורה לזכות הציבור לדעת.

אשר על כן, אציע לחבריי כי ניעתר לערעור דנן במלואו ונורה כי מעתה ואילך, במסגרת המידע המפורסם על-ידי רשות המסים בהתייחס להחלטות המתקבלות על-ידה

בנושא הסדרי הכופר, יהיה עליה לכלול גם את שמותיהם של הנישומים שעמם נערכו הסדרים אלו. יש להבהיר כי הוראה זו תחול על בקשות לתשלום כופר שיוגשו מעתה ואילך.

כן אציע כי הרשות תישא בשכר טרחת עורכי-דינם של המערערים בסך 15,000 ש"ח ובהוצאותיהם בהליך זה.

ש ו פ ו ת

השופטת מ' נאור:

אני מסכימה.

ש ו פ ו ת

השופט א' רובינשטיין:

א. מסכים אני לתוצאה שאליה הגיעה חברתי השופטת ארבל קרי, חשיפת זהותם של החייבים במס העורכים עם רשות המסים הסדרי כופר, ולהנמקתה המקיפה. אודה כי מבחינתי לא הייתה בתיק זה התלבטות רבה, לא רק כיוון שאנו מצויים בעידן השקיפות והחשיפה הבא לביטוי בהקשרים שונים של השירות הציבורי (ראו בג"ץ 844/06 אוניברסיטת חיפה נ' עוז (טרם פורסם), ע"א 6576/01 החברה לייזום מיטודה של טיסי.אם. בע"מ, פ"ד נ"ו (5) 817). אלא כיון שהמדובר במי שעברו עבירות, ועל פי רוב עבירות בזויות, כמותן כגניבה מכיס הציבור פשוטה כמשמעה, ועל כן אין סיבה שלא יהיה שמם נחלת הרבים המעוניינים לידע זאת.

ב. אכן, רשות המסים, כך מנסיוני בגלגולים שונים, עיקר עניינה – וככלל אין לבוא עמה חשבון, החשבון הוא תחומה שלה – לגבות מסים, להרבות את הקופה הציבורית. דומני כי היא אינה מעמידה את ההיבט הפלילי בראש סולם עדיפויותיה. ואולם, אינטרסים ציבוריים רחבים נוספים צריך שיישקלו על-ידינו, ובהם סוג של חשיפה ציבורית של עוברי עבירות המס, למען יראו וייראו. באשר לענישה מחמירה בעבירות מס ראו רע"פ 1514/08 שנהב נ' מדינת ישראל (לא פורסם).

ג. עסקינן בצעד נוסף, אולי משמעותי יותר מקודמיו, בדרך לשקיפות, לאחר שכפי שתיארה חברתי כבר נעברה בעניין זה כבר דרך של ממש. המשמעות המיוחדת היא כמובן שמשקיפות מסגרתית ופונקציונלית עוברים אנו ל"בשר החי", לפרסום שמו של עובר העבירה. הקו המפריד בין המקרים הללו לבין אותם מקרים שבהם נהנה אדם מהגנות כאלה ואחרות שבדין באשר לפרסום הוא קו העבריינות, ואין ככלל מקום לחיסיון לעבריינין, וכזה במהות הוא משלם הכופר גם אם לא הודה בהליך פלילי אלא בהליך מינהלי, וזאת כשם שהליכים שיפוטיים נעשים באופן פתוח. אכן, כבר בעבר היוו הסדרי כופר שעשה אדם בסיס, בגדרי ראייה מינהלית, לאי מינוי לתפקיד ממשלתי בכיר, והיו דברים מעולם. מכל מקום באה עת ליתן לכגון דא גם מעמד ממוסד יותר של שקיפות.

ד. סבורני כי מכל וכל יש לדחות את טענת המדינה, כאילו חשיפת השמות תהא קריטית לעצם השגתם של הסדרי כופר. לדעתי אין כל יסוד של ממש לטענה זו, ואם בכלל, ישפיע הדבר בשוליים. סבורני כי עדיין, גם עם פרסום השם, יעדיף מי שברי לו כי עבר עבירת מס חמורה (ובאלה בלבד עסקינן כיום, כמתואר על-ידי חברתי) שלא לעמוד למשפט, שאז ממילא יתפרסם שמו - אך גם יימשכו הליכים, ויהיו הוצאות משפטיות; ואם הערכתו בדבר סיכוייו נמוכה, פשיטא איפוא כי יבחר בכופר. כך ייעץ השכל הישר. אותם מקרים מעטים - ומאמין אני כי הם מעטים - שיבחרו להיאבק משפטית, פשיטא כי יממשו את זכותם להתגונן, ואין לבוא עמם בטרוניה. אמרתי כי מאמין אני שהללו יהיו מעטים, שכן הגעה להסדר כופר על פי רוב באה מאינטרס מובהק שלא לעמוד למשפט, והנכנס להסדר יודע "ביושר" מדוע הוא עושה כן. אין הוא עושה כל חסד עם הרשות.

ה. אכן, ההגינות מחייבת כי בעת ההגעה להסדר הכופר יהא עבריינין המס מודע מראש לכך ששמו יתפרסם. על כן מסכים אני כי תוקף הכרעתנו ראוי שיהא מכאן ואילך. ואשוב ואומר, הסיכוי לצמצום משמעותי אם בכלל ב"הכנסות הכופר" אינו נראה לי ריאלי, ותסיר רשות המס דאגה מלבה.

ו. גם חכמינו חכמי המשפט העברי סברו כי יש לפרסם עוברי עבירה. בתלמוד הבבלי (יומא פ"ו ב') נאמר כי "מפרסמים את החנפים מפני חילול ה'"; חנפים הם - כלשון רש"י שם - "רשעים ומראין עצמם כצדיקים, אם יש מכיר במעשיו מצוה לפרסמם מפני חילול השם. שבני אדם למדים ממעשיו שסבורין עליו שהוא צדיק...". ואכן בנידון דידן המדובר לעתים קרובות באנשים המקובלים כנורמטיביים, והרי לאמיתו של דבר אינם כאלה - משחטאו באשר חטאו.

סוף דבר, הכרעתה של חברתי, אליה אני מצטרף, חשובה בראש וראשונה  
במימד הערכי.

ש ו פ ו ט

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת ע' ארבל.

ניתן היום, כ"ג באלול תשס"ח (23.9.08).

ש ו פ ו ט

ש ו פ ו ט ת

ש ו פ ו ט ת