



ת"פ (כפר סבא) 24469-12-23 - מדינת ישראל - רשות המיסים נ' סלאם מנסור

בית משפט השלום בכפר סבא

ת"פ 24469-12-23 מדינת ישראל- רשות
המיסים, היחידה המשפטית מחוז מרכז-מע"מ
פלילי נ' מנסור

לפני כבוד השופט אביב שרון

בעניין: מדינת ישראל - רשות המיסים המאשימה

ע"י ב"כ עו"ד אשר סילבר

נגד

סלאם מנסור הנאשם

ע"י ב"כ עו"ד חיים חרוב

גזר דין

1. הנאשם, יליד 1990, הורשע על פי הודאתו ובמסגרת הסדר טיעון שבא לאחר הליך גישור שהתנהל לפניו, ב-6 עבירות של **סירוב או הימנעות ממסירת מסמך, פנקס או דוגמא שהוא חייב למסרם לאחר שנדרש לעשות כן**, לפי סעיף 117(א)(1) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975.

2. על פי עובדות כתב האישום המתוקן בתקופה הרלוונטית היה הנאשם רשום כעוסק מורשה בענף של חברות השמה, ומתוקף כך חייב היה לנהל מערכת חשבונות ולהגיש דו"חות תקופתיים למנהל מע"מ. בין החודשים ינואר-דצמבר 2016 הגיש הנאשם 6 דו"חות תקופתיים ובהם ניכה מס תשומות על סך ₪ 585,542 מבלי שמסר לגביו, לאחר שנדרש לכך, מסמכים כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ. הנאשם פעל כאמור בהיותו מנהל חשבונות של העוסק הרשום על שמו ותוך ניצול מעמדו ותפקידו כיועץ מס ומנהל חשבונות במשרד רואה חשבון.

3. הצדדים הניחו לפניו הסדר טיעון במסגרתו הודה הנאשם והורשע בכתב האישום המתוקן. לא
עמוד 1



היתה הסכמה לענין העונש וכל צד טען כראות עיניו, בכפוף לשתי מגבלות - התביעה לא תעתור למאסר מאחורי סורג וברז; וההגנה לא תעתור להימנעות מהרשעה.

4. ב"כ המאשימה הפנה לערכים החברתיים המוגנים בעבירה אותה ביצע הנאשם ולמידת הפגיעה בהם. נוכח העובדה שהעבירות בוצעו בשנת מס אחת, בזיקה ביניהן ובמסגרת אותו עוסק, ביקש התובע לראות במסכת העבריינית כאירוע אחד. התובע עתר לקביעת מתחם עונש הולם הנע בין 6 ל-12 חודשי מאסר, לצד מאסר על תנאי וקנס בשיעור 5%-10% מגובה המחדל הפלילי. ב"כ המאשימה ביקש לגזור על הנאשם 9 חודשי מאסר שירוצו בעבודות שרות לצד רכיבי ענישה נלווים. נטען שמדיניות הענישה בעבירות מס מחמירה וקוראת להטיל עונשי מאסר תוך התחשבות מועטה בנסיבות אישיות, גם כאשר מדובר באנשים נורמטיביים, שכן מדובר בעבירות הפוגעות פגיעה חמורה בביטחון הכלכלי של הציבור, בשלטון החוק ובמערכת גביית המס. חשיבות ההרתעה באה מקום בו העבירות קלות לביצוע, קשות לגילוי ולאכיפה, כשבבסיס ביצוען פיתוי לרווחים קלים. באשר לעבירה לפי סעיף 117(א) נטען שבהתאם לנסיבותיו של כל מקרה, בדגש על משך ביצוע העבירות וסכום המס הגלום בניכוי, עשויה העבירה להיחשב כעבירת סף מרמית.

התובע הפנה לנסיבות הקשורות בביצוע העבירות: היותו של הנאשם מנהל חשבונות ויועץ מס, אשר חובת הזהירות והנאמנות המוטלת עליו כלפי לקוחותיו וכלפי רשויות המס, מוגברת בהיותו שומר סף; תפקידו ומעמדו של הנאשם כבעלים ומנהל העסק שהיה רשום על שמו; הנאשם היה זה שטיפל בהנהלת החשבונות של העסק והוא ביצע את העבירות תוך ניצול מעמדו ותפקידו; לא מדובר בהגשת דו"ח באיחור או בטעות טכנית, חד פעמית, בהיסח דעת, אלא בדיווחים שנמשכו משך שנה שלמה לגביהם סירב הנאשם להציג אסמכתאות, אסמכתאות שעד היום לא הוצגו; סכום העבירות כ-500,000 ₪.

באשר לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות: הנאשם נעדר עבר פלילי; הודה בכתב אישום מתוקן ונטל אחריות; הגיע להסדר תשלומים מול רשויות המס והסיר חלק מהמחדל; חלוף הזמן - אכן העבירות בוצעו בשנת 2016, דהיינו לפני 9 שנים, ואולם העבירות התגלו בעקבות חקירותיו של הנאשם בין השנים 2018-2021.

ב"כ המאשימה הפנה לפסיקה שלטעמו תומכת בעמדתו העונשית.

5. ב"כ הנאשם טען שמדובר בנאשם כבן 33, נעדר עבר פלילי, אשר לו זו הסתבכותו הראשונה והיחידה עם החוק, הודה בהזדמנות הראשונה, נטל אחריות וחסך בזמן שיפוטי יקר, זאת כאשר כתב האישום המקורי ייחס לו עבירות חמורות בהרבה של ניכוי מס תשומות ללא מסמך במטרה להשתמש מתשלום מס, עבירות מרמה הדורשות מודעות וכוונה מיוחדת, אשר נמחקו מכתב האישום המתוקן בעקבות הליך של גישור ראיתי.

נטען שלהסרת המחדל משמעות כבדה ומכרעת. הנאשם שילם 25 תשלומים על סך 23,000 ₪ כל אחד מתוך 60 תשלומים. הסדר התשלומים נקבע בבית המשפט המחוזי בהליך השגה (ערעור



תשומות) שהגיש הנאשם נגד מנהל מע"מ. נטען שבפירוט הבסיס לחיוב תשומות שנשלח לנאשם בשנת 2022 (נע/1) לא נכללה התקופה שבין ינואר 2016 ליוני 2016, וזאת בניגוד לאמור בכתב האישום המתוקן שמדבר על ינואר 2016, דהיינו נוצר פער בין ההליך האזרחי להליך הפלילי, כאשר מידת ההוכחה הנדרשת בהליך הפלילי גבוהה יותר; בנוסף, נטען שלא כל הסכומים המפורטים בהודעה בדבר הטלת כפל מס בגין הוצאות חשבוניות שלא כדין שנשלחה לנאשם בשנת 2021 (נע/2) יוחסו לנאשם בכתב האישום המתוקן, שכן המאשימה לא יכולה היתה להוכיח את כל הסכומים במסגרת ההליך האזרחי שהתנהל בבית המשפט המחוזי, ועל כן, מנהל מע"מ הגיע לפשרה עם הנאשם, במסגרתה סוכם על הסדר תשלומים בסך 1.2 מיליון עבור התקופה מיוני 2016 עד דצמבר 2018 (נע/3); נטען שמעסיקו של הנאשם, ר"ח נאיל מנסור, ערב לחובו של הנאשם, כך שאם לא יעמוד בהסדר, הערב ימשיך לשלם במקומו, ולכן, יש לראות את הנאשם כמי שהסיר את מלוא המחדל.

ב"כ הנאשם הפנה למכתב מיום 25.8.21 מאת ר"ח נאיל מנסור (נע/4), אשר אמנם מאשר בסעיף 6 שהנאשם הוא שערך את הדו"חות שהוגשו למנהל מע"מ, ואולם בסעיף 12 ציין שנוכח שיפוז שנוערך במשרדו בחודשים מרץ-אפריל 2018, החומרים פונו ממנו והוא לא הצליח לאתר את הקלסרים על פיהם נערכו הדו"חות לשנת 2016, וכי יש סיכוי סביר שנעלמו או נזרקו עם המעבר למשרד החדש.

יצוין שב"כ המאשימה התנגד לתוכן המכתב, אף שאישר שר"ח מנסור העיד עליו במסגרת ההליך בבית המשפט המחוזי, אך הענין לא הגיע להכרעה עובדתית.

ב"כ הנאשם הפנה למזכר מתיק החקירה מיום 23.10.22 (נע/5) לפיו הנאשם הגיע למשרדי החקירות על מנת לצלם קלסרי חומרים חשבוניים, חלק מהחומר לא נמצא והוא נתקל בקשיים מצד רשויות מע"מ. נטען שהסיבה שהתביעה לא ייחסה לנאשם עבירות מן השנים 2017 ו-2018 היא שלא נמצאו ראיות מספיקות, זאת נוכח העובדה שהנאשם הצליח לשחזר את המסמכים משנים אלה ולא הצליח לשחזר את המסמכים מהתקופה הרלוונטית לכתב האישום.

הסניגור הפנה לחלוף הזמן, 9 שנים מאז ביצוע העבירות, והנאשם לא שב לבצע עבירות נוספות מאז. ובכלל, נטען שחלוף הזמן גרם לו לנזק ראייתי, שכן אין היתכנות להבאת עדים רלוונטיים בחלוף זמן כה רב.

ב"כ הנאשם טען שלא מדובר בעבירה מהותית, אלא טכנית בעיקרה, ללא כוונת מרמה, בנאשם נעדר עבר פלילי שהודה בכתב אישום מתוקן, נטל אחריות והסיר את המחדל.

לפיכך, ביקש ב"כ הנאשם להסתפק במקרה זה בענישה צופה פני עתיד ולהתחשב בגובה הקנס נוכח הסדר התשלומים שנקבע לנאשם בהליך האזרחי.

דין והכרעה

6. אין חולק אודות הערכים החברתיים המוגנים בעבירה אותה ביצע הנאשם שעניינם הגנה על הקופה הציבורית; הגנה על שוויון הנטל בנשיאה במס; שמירה על תפקודה התקין של מערכת גביית המיסים; החשיבות שבגביית מס אמת בזמן אמת; והגנה על יחסי האמון העדינים שבין רשויות המס,



התלויות בדיווחי אמת של הנישומים, לבין הנישומים ומייצגיהם.

[רע"פ 6371/14 **אבו מנסי באסם נגד מדינת ישראל** (28.10.14); רע"פ 1688/14 **דוד כץ נ' מדינת ישראל** (9.3.14)].

7. במקרה דנן מידת הפגיעה בערכים החברתיים המוגנים **אינה קלה**, והיא נלמדת מנסיבות ביצוע העבירה, כמפורט להלן - הנאשם היה העוסק המורשה הרשום, וככזה היה האחראי הבלעדי לביצוע העבירה; הנאשם הוא גם הנהנה הבלעדי מפירות העבירה וביצע אותה לבדו; הנאשם שימש כיועץ מס ומנהל חשבונות במשרד רואה חשבון, וככזה חלה עליו חובת נאמנות וזהירות מוגברת, הן כלפי לקוחותיו העוסקים המורשים (ובמקרה זה הוא ייצג את עצמו), והן כלפי רשויות המס, אשר רואות בו כנאמן וכמי שפועל ביושרה [ראה: סעיף 14 לחוק הסדרת העיסוק בייצוג על ידי יועצי מס, תשס"ה-2005; ע"פ (מחוזי ב"ש) 15357-01-20 **בן לולו נ' מדינת ישראל** (22.12.20)]; מדובר ב-6 דו"חות תקופתיים שהוגשו על ידי הנאשם ובהם ניכה מס תשומות מבלי שהיה לו לגביו מסמך; סכום מס התשומות שנוכה שלא כדין גבוה, יחסית, ועומד על סך כ-585,000 ₪.

8. הפסיקה בעבירות מס ידועה ומוכרת וקוראת להחמרה בענישה. זאת נוכח הקלות היחסית שבביצוע העבירות, הקושי בחשיפתן והקושי באכיפתן. כמו כן, מדובר בעבירות שמבוצעות מתוך בצע כסף, ועל כן, נקבע שבדרך כלל נסיבותיהם האישיות של נאשמים יסוגו מפני האינטרס הציבורי שבאכיפה ובהרתעת היחיד והרבים.

[רע"פ 977/13 **משה אודיזי נ' מדינת ישראל** (20.2.13); רע"פ 4323/14 **רוני מולדובן נ' מדינת ישראל** (26.6.14)].

9. במקרה שלפניי מדובר בעבירה לפי סעיף 117(א)(1), עבירה מסוג עוון, אשר אינה דורשת כוונה מיוחדת, שהעונש הקבוע בצידה הוא שנת מאסר; זאת להבדיל מעבירות של הוצאת חשבונית מס פיקטיבית על מנת להתחמק מתשלום מס (לפי סעיף 117(ב)(3)) או ניכוי מס תשומות שלא כדין במטרה להתחמק מתשלום מס (לפי סעיף 117(ב)(5)), עבירות מסוג פשע שהעונש הקבוע בצידן הוא 5 שנות מאסר.

עם זאת, נקבע כי עבירות אלה בהן הורשע הנאשם מצויות בתווך שבין עבירות אי הדיווח לבין עבירות המרמה והמטרה מבחינת חומרתן [עפ"ג (מחוזי חי') 31182-04-14 **פיקהולץ נ' רשות המיסים** (8.5.16)], וכי בין אם מדובר בעבירות הכוללות כוונה להתחמק מתשלום מס ובין אם מדובר בעבירות המכונות "עבירות טכניות" שעניינן אי דיווח, מקבלים האינטרס הציבורי ושיקולי ההרתעה מעמד בכורה על פני נסיבות אישיות (ענין **אודיזי**; ענין **מולדובן**).

10. לאחר שנתתי דעתי לנסיבות ביצוע העבירות, לערכים החברתיים המוגנים ולמידת הפגיעה



בהם, ועיינתי בפסיקה אליה הפנה ב"כ המאשימה אני קובע כי **מתחם העונש ההולם נע ממאסר על תנאי ל-12 חודשי מאסר, לצד קנס בגובה עשרות אלפי ₪.**

בת"פ (שלום ת"א) 42894-09-19 **מדינת ישראל נ' מ. תקשורת ומדיה בע"מ ואח'** (13.1.21) דובר בנאשם שהיה מנהל בחברות, הנאשמות 1-2, והורשע בעבירות של מסירת ידיעה לא נכונה בלא הסבר סביר (סעיף 117(א)(3) לחוק מע"מ), בכך שנאשמות 1 ו-2 ניכו באמצעות שני נאשמים אחרים מס תשומות על סמך 31 חשבוניות מס, מבלי שסופקו להן בפועל השירותים המפורטים בחשבוניות, בסך כולל של כ-1.6 מיליון ₪; באישום נוסף, הורשע הנאשם בריבוי עבירות של הוצאת חשבוניות מבלי שהיה זכאי לעשות כן (סעיף 117(א)(5) לחוק), בכך שהוציא על שם נאשמות 1 ו-2 חשבוניות מס בסך של כ-3.1 מיליון ₪, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות המפורטות בהן. נקבע מתחם עונש הולם הנע בין 8 ל-20 חודשי מאסר ועל הנאשם, אשר לא הסיר את המחדלים, נגזרו 9 חודשי מאסר בעבודות שרות.

יצוין שבמקרה זה הורשע הנאשם בריבוי עבירות לפי סעיף 117(א)(3) (מסירת ידיעה לא נכונה בלא הסבר סביר) ובריבוי עבירות לפי סעיף 117(א)(5) (הוצאת חשבונית מס מבלי שהיה זכאי לעשות כן), כאשר סך המחדל הפלילי הכולל עמד על כ-4.7 מיליון ₪. כמו כן, הנאשם לא הסיר את המחדלים.

בעפ"ג (מחוזי חי') 31182-04-14 **פיקהולץ נ' רשות המיסים** (22.5.14) הורשע הנאשם, בעל עבר פלילי, לאחר ניהול הוכחות, ב-3 עבירות של אי הגשת דו"ח במועד (סעיף 117(א)(6)) וב-2 עבירות של מסירת ידיעה לא נכונה (סעיף 117(א)(3)), בכך שהנאשם והחברה שבבעלותו לא הגישו 3 דו"חות תקופתיים וב-2 הזדמנויות אחרות הצהירו בכזב שסכומי המע"מ עומדים על כ-14,000 ₪ ועל כ-365,000 ₪ ובפועל שילמו 1 ₪ בלבד. נקבע מתחם עונש הולם הנע בין מספר חודשי מאסר שניתן לרצות בעבודות שרות ל-12 חודשי מאסר. על הנאשם, בעל עבר פלילי, אשר לא הסיר את המחדלים וניהל משפט הוכחות, נגזרו 7 חודשי מאסר בפועל. ערעורים הדדיים שהוגשו על ידי הצדדים נדחו.

גם כאן מדובר בריבוי עבירות משני סוגים, אי הגשת דו"חות תקופתיים והצהרות כוזבות למנהל מע"מ; הנאשם ניהל הליך הוכחות; הנאשם בעל עבר פלילי; הנאשם לא הסיר את המחדלים.

בת"פ (שלום חי') 63346-12-19 **מדינת ישראל נ' מור ואח'** (13.7.21) הורשע הנאשם על פי הודאתו ב-3 עבירות של מסירת ידיעה לא נכונה בלא הסבר סביר (סעיף 117(א)(3)) וב-4 עבירות של סירוב או הימנעות ממסירת מסמך לאחר דרישה (סעיף 117(א)(1)), בכך שהגיש 3 דו"חות תקופתיים בהם קיזז מס תשומות שלא כדין בסך כ-612,000 ₪, ולא המציא לרשויות מע"מ כל מסמך חרף 4 פניות שנעשו אליו. נקבע מתחם עונש הולם הנע בין 6 חודשי מאסר בפועל שיכול שירוצו בעבודות שרות ל-12 חודשי מאסר. על הנאשם, אשר לא הסיר את המחדל, נגזרו 9 חודשי מאסר בעבודות שרות.

11. לאחר שנתתי דעתי לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות, החלטתי למקם את עונשו של הנאשם בתחתית מתחם העונש ההולם:



א. היעדר עבר פלילי - הנאשם כבן 33, נעדר עבר פלילי מכל סוג ומין שהוא וזוהי הסתבכותו הראשונה והיחידה עם החוק.

ב. הודאה ונטילת אחריות - הנאשם הודה בכתב אישום מתוקן, לאחר הליך של גישור ראייתי, נטל אחריות מלאה וחסך בזמן שיפוטי יקר. ייאמר שכתב האישום המקורי כלל שני אישומים שעניינם 6 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין במטרה להתחמק מתשלום מס בסכום של כחצי מיליון ₪; ו-17 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין והרשאה לאחר לנהל פנקסי חשבונות כוזבים בסכום של כ-190,000 ₪. לאחר הליך הגישור העריכה המאשימה ראיותיה ונוכח קושי ראייתי משמעותי תוקן כתב האישום לקולא באופן מהותי. הנאשם, איפוא, ויתר על זכותו לנהל הליך הוכחות, כשהוא אוחז בטענות הגנה טובות, וביקש לסיים עניינו באופן מהיר ויעיל.

ג. חלופי הזמן - מאז ביצוע העבירות חלף פרק זמן משמעותי מאוד של כ-9 שנים. מעבר לחלופי הזמן מבחינה אובייקטיבית, ולעובדה שמאז הנאשם לא שב להסתבך בפלילים, הרי שיש ליתן את הדעת לשני עניינים בהיבט זה: האחד, שבעת ביצוע העבירות היה הנאשם צעיר כבן 26 שנים; והשני, שלא ניתן לסתור טענת הסניגור שבשל חלופי הזמן המשמעותי נגרם לנאשם נזק ראייתי, אשר מתבטא בכך שיתכן ויקשה עליו לאתר עדי הגנה שיעידו על עניינים מלפני 9 שנים.

ד. הסרת המחדל - כידוע להסרת המחדל נודעת חשיבות רבה בעולם עבירות המס. הסרת המחדל מלמדת על שאיפה ורצון לתקן את הנזק שנגרם לקופה הציבורית כתוצאה מביצוע העבירה, והיא מלמדת על הודאה כנה ונטילת אחריות אמיתית.

[רע"פ 7851/13 עודה נ' מדינת ישראל (3.9.15); עפ"ג (מחוזי מרכז) 16811-10-16 מדינת ישראל נ' יצחק מצלאוי (19.3.17); עפ"ג (מחוזי מרכז) 26177-05-14 בהרב נ' מדינת ישראל (22.2.15); עפ"ג (מחוזי מרכז) 20791-12-13 אלון ואח' נ' פרקליטות מחוז ת"א-מיסוי וכלכלה (3.7.14)].

במקרה שלפניי הנאשם הגיע להסדר תשלומים עם מנהל מע"מ, אשר קיבל תוקף של פסק דין, והוא עומד בו. לפיכך, ונוכח העובדה שרואה חשבון נאיל מנסור ערב לחובו, יש לראותו כמי שהסיר את המחדל הפלילי.

12. לאור האמור לעיל, אני גוזר על הנאשם את העונשים הבאים:

א. 6 חודשי מאסר על תנאי למשך 3 שנים מהיום שלא יעבור כל עבירה בניגוד לחוק מע"מ ותקנותיו.

ב. קנס בסך 35,000 ₪ או 90 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-35 תשלומים חודשיים, שווים ורצופים החל ביום 15.3.25. לא ישולם תשלום במועד יעמוד כל הסכום לפירעון מיידי.



זכות ערעור לבית המשפט המחוזי מרכז בתוך 45 יום.

ניתן היום, א' שבט תשפ"ה, 30 ינואר 2025, במעמד ב"כ המאשימה, הנאשם ובא-כוחו.