



ת"פ 19680/06/20 - רשות המיסים, היחידה המשפטית מחוז מרכז- מע"מ פלילי ואח'... נגד יצחק קוטלובסקי, א.מ.ד. אור 2009 בע"מ, א.ט. קידום פרויקטים 2010 בע"מ, פור יו תבור ב ואח'...

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 19680-06-20 רשות המיסים, היחידה המשפטית
מחוז מרכז-מע"מ פלילי נ' קוטלובסקי ואח'

לפני כבוד השופט עלא מסארוה
המאשימה רשות המיסים, היחידה המשפטית מחוז מרכז-
מע"מ פלילי
ע"י ב"כ עו"ד עדי מויאל
נגד

הנאשמים 1. יצחק קוטלובסקי
2. א.מ.ד. אור 2009 בע"מ
3. א.ט. קידום פרויקטים 2010 בע"מ
4. פור יו תבור בע"מ
5. גוסון הסעות ואספקת עובדים בע"מ
כול ע"י ב"כ עו"ד עמית זיו

גזר דין

הנאשמים הורשעו על יסוד הודאתם, ב- 34 עבירות של שימוש במרמה ותחבולה במטרה להתחמק או להשתמש
מתשלום מס, לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו- 1975 (להלן: "החוק"); ב- 125 עבירות של
הבאת אדם אחר להתחמקות או השתמשות מתשלום מס שאותו אדם חייב בו, לפי סעיף 117(ב1) לחוק. וכן, ב-
35 עבירות של ניכוי מס תשומות מבלי שהיה להם מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק במטרה להתחמק או
להשתמש מתשלום מס, לפי סעיף 177(ב)(5) לחוק.

בכך התחמקו הנאשמים מתשלום מס עסקאות בסך 7,259,026 ₪, וזאת בין השנים 2009 ועד 2012.

בחלק הכללי שבכתב האישום המתוקן נטען כי בין השנים 2009-2012 שימש הנאשם 1 כבעל מניות, דירקטור וכמנהל
הפעיל של הנאשמות 2 עד 5.

במסגרת האישום הראשון, הנאשם הוציא על שם תיק עוסק מורשה שלו ועל שם הנאשמות 2 ו-3 מסמכים הנחזים
להיות חשבוניות מס, וזאת מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקאות אמת ("חשבוניות כוזבות"). סכום החשבוניות הכולל
עמד על סך 6,967,692 ₪ והמס הגלום בהן עמד על סך 966,909 ₪.

במסגרת האישום השני, נרשם הנאשם 1 במרמה ברשם החברות כבעל המניות של חברת כימי לב בע"מ. בהמשך,
הוציא הנאשם 1 על שם חברת כימי לב מסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס, וזאת מבלי שעשה או התחייב לעשות
עסקאות אמת ("חשבוניות כוזבות"). סכום החשבוניות הכולל עמד על סך 6,590,131 ₪ והמס הגלום בהן עמד על סך



908,984 ₪.

במסגרת האישום השלישי, ניכו הנאשמים בדיווחיהם בתקופתיים מס תשומות כמפורט להלן:

א. הנאשם 1 ניכה מס תשומות בהעדר מסמכים בסך של **2,794,645** ₪ בתקופות הדיווח - 2/10 ועד 10/10 וכן, 1/11 ועד 4/11.

ב. הנאשמת 2 ניכתה באמצעות הנאשם 1 מס תשומות בסך של **1,252,135** ₪ בתקופות הדיווח - 8/09, 10/09, 12/09 ועד 5/10 ; 7/10 ועד 11/10.

ג. הנאשמת 3 ניכתה באמצעות הנאשם 1 מס תשומות בסך של **733,280** ₪ בתקופות הדיווח - 2/11, 4/11 ועד 7/11.

ד. הנאשמת 4 ניכתה באמצעות הנאשם 1 מס תשומות בסך של **247,744** ₪ בתקופות הדיווח - 7/12, 8/12.

ה. הנאשמת 5 ניכתה באמצעות הנאשם 1 מס תשומות בסך של **355,329** ₪ בתקופות הדיווח - 9/12, 10/12.

נטען כי הנאשמים ביצעו את העבירות במטרה להתחמק מתשלום מס וכי ניכוי מס התשומות נעשה מבלי שיש לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ.

הסכמות הצדדים:

ביום 24.4.22, הגיעו הצדדים להסדר טיעון לפיו הנאשמים יודו בכתב אישום מתוקן, יורשעו, הנאשם 1 ישלח לתסקיר לפי שיקול דעת בית המשפט והצדדים יטענו לעונש באופן חופשי. לאחר שהנאשמים הודו, הדיון נדחה לצורך קבלת תסקיר שירות המבחן.

כאן המקום לציין שהנאשם לא הסיר את המחדל.

תסקיר שירות המבחן

מתסקיר שירות המבחן מיום 23.10.22, עולה כי הנאשם כבן 68, גרוש, אב שכול לבתו שנפטרה לאחר מחלה קשה, מכור ונקי מסמים מזה כעשור, מתקיים מקצבת זקנה ועובד באופן מזדמן בחנות לממכר מזון בבעלות חברו ומתגורר בדירה שכורה. בהיותו בן 15 החל לצרוך סמים ולנהל אורח חיים שולי עד שהתגייס ולאחר שחרורו מצה"ל שב לנהל אורח חיים עברייני והתמכרותי שהובילו לרצות סך של 17 שנות מאסר (23 הרשעות קודמות). במהלך תקופה זו, הקשר עם משפחתו הגרעינית נותק ולא צלחו ניסיונות טיפוליים בתחום ההתמכרות. הנאשם דיווח כי מזה עשור נמנע מצריכת סמים. במישור הבריאותי דיווח הנאשם כי חלה הדרדרות במצבו והוא מטופל תרופתית. מגורמי הטיפול ביחידה להתמכרויות נמסר כי הנאשם פנה מיוזמתו למרכז ומאז הנאשם משתף פעולה באופן מלא, בעל מוטיבציה גבוהה לשיקום, מגיע לכל המפגשים וכל בדיקות השתן שמסר נמצאו נקיות משרידי סם. שירות המבחן התרשם שהנאשם עורך תהליך שינוי ושיקום באופן יציב במשך כעשור, מכיר בדפוסיו הפוגעניים, משתף פעולה עם גורמי הטיפול מתוך רצון לקדם את עצמו, לקחת אחריות, הבעת חרטה וחזרתו של הנאשם ליצירת קשרים חברתיים ומשפחתיים מקדמים לצד



הימנעות מחברה שולית. שירות המבחן סבר כי רמת הסיכון להישנות עבירות פחתה. שירות המבחן המליץ להעדיף את שיקולי השיקום ולהטיל על הנאשם מאסר בעבודות שירות במהלך ילווה על ידי שירות המבחן.

דין והכרעה

מתחם אחד לפי אירוע כולל אחד או מספר מתחמים?

לפי תיקון 113 לחוק העונשין, על בית המשפט לקבוע תחילה האם ניתן להתייחס לנסיבות האישום כאירוע אחד או שמא מדובר במסר אירועים נפרדים המחייבים קביעת מתחמי ענישה שונים.

פסיקת בית המשפט העליון בעניין בני ג'אבר התמודדה עם השאלה העקרונית מתי ייחשבו עובדות המקרה כמקומיים אירועים שונים.

בע"פ 4910/13 **אחמד בני ג'אבר נ' מדינת ישראל** (29.10.14) [פורסם באתר נבו], בדעת הרוב, בחוות דעתו של כבוד השופט ע' פוגלמן נפסק:

"להשקפתי התיבה "אירוע אחד" רחבה דיה כדי לכלול גם פעולות עברייניות שבוצעו על פני רצף זמן; כללו מעשים שונים; ביחס לקורבנות שונים; ובמקומות שונים. הכל - כל עוד הם מהווים מסכת עבריינית אחת. נמצאנו למדים כי הבחינה אם העבירות השונות שביצע הנאשם מהוות "אירוע אחד" היא תכליתית-פונקציונאלית".

לאור הדמיון בין העבירות השונות, על אף שמדובר באישומים שונים וחמורים, מצאתי שנכון להתייחס לאירועים כאירוע אחד ולקבוע מתחם עונש הולם אחד כולל. אף התביעה מסכימה שיש לקבוע מתחם אחד בגין כלל האירועים.

לשיטתי, משמדובר במסכת אחת מתמשכת, שהדומה רב בה על המפריד, אין הצדקה להפרדה מלאכותית, על דרך קביעת מתחמי עונש שונים, ולאחר מכן צבירתם (או אף חפיפה מסוימת ביניהם). סכום המחדל הכולל שנוגד כתוצאה מביצוע עבירות שונות, הדומות ביניהן, מצדיק קביעת מתחם עונש אחד כולל.

מתחם העונש ההולם

לפי סעיף 40ב לחוק העונשין, העיקרון המנחה בענישה הוא קיומו של יחס הולם בין חומרת מעשה העבירה בנסיבותיו ומידת אשמו של הנאשם ובין סוג ומידת העונש המוטל עליו. לצורך קביעת מתחם העונש ההולם, על בית המשפט לזהות את הערכים המוגנים בבסיס העבירות המיוחסות לנאשם, מידת הפגיעה באותם ערכים, מדיניות הענישה הנוהגת ונסיבות ביצוע העבירה.

הערכים המוגנים

עסקינן בעבירות מס לא טכניות - עבירות מסוג פשע. מדובר בעבירות כלכליות, המבוצעות מתוך רדיפת בצע, בניסיון להשיג רווחים קלים, על חשבון הציבור ולכן יש לשאוף לביטול אלמנט הכדאיות הכלכלית בביצוע. כתוצאה מביצוע העבירה נגרעו מקופת הציבור סכומי כסף משמעותיים. המעשים של הנאשמים היו אקטיביים בכך שניכו מס תשומות בידועין במטרה להתחמק ולהשתמט ממס, וזאת תוך ניצול שיטת הדיווח הנוהגת ויחסי האמון בין המדינה לבין הנישומים.



מעבר לפגיעה בקופה הציבורית, עבירות מסוג זה פוגעות גם בעיקרון השוויון הנשיאה בנטל המס ובחשיבות שימור מנגנון הדיווחים לרשויות המס.

נסיבות שקשורות לביצוע העבירה

סכום המס שנגרע מקופת המדינה איננו זניח כלל וכלל ועומד על כ- 7,259,026 ₪. כמו כן, מדובר ב- 194 עבירות שבוצעו במשך 4 שנים.

נסיבות ביצוע העבירה מלמדות על תחכום ועל שיטתיות, ועל היקף גדול של כספים שנגרעו מקופת המדינה הודות לעסקאות פיקטיביות והצגת מצג שווא מול רשויות המס.

אין מדובר במעידה חד פעמית אלא בעשייה מתמשכת, בין השנים 2009-2012, של הוצאת חשבוניות כוזבות, ניכוי מס תשומות מבלי אסמכתאות ומבלי תיעוד כלשהו בהיקף בלתי מבוטל שהגיע לסכום העולה על 7 מיליון ₪.

קביעת מתחם העונש ההולם

בטיעונים לעונש עתרה המאשימה למתחם הנע בין 52 חודשי מאסר לבין 68 חודשי מאסר וביקשה למקם את הנאשם ברף העליון של המתחם ולהשית עליו עונש של מינימום 60 חודשי מאסר וענישה נלווית מרתיעה. הסנגור מיקד את טיעונו בצורך לחרוג ממתחם העונש ובשאיפתו לאימוץ המלצת שירות המבחן ולהשית על הנאשם עונש מאסר שיבוצע בעבודות שירות.

קביעת מתחם העונש האמור נשענת בראש ובראשונה על נסיבות ביצוע העבירות. מדובר בריבוי עבירות, לאורך שנים רבות, כשהנאשם עומד במרכז, כמבצע עיקרי. מדובר בעבירות בוצעו ביוזעין ובאופן אקטיבי. סכום המס המצטבר ממנו התחמק הנאשם עומד על כ- 7.3 מיליון ₪. לשיטתי, לעובדה שהעבירות התפרסו על פני תקופה ארוכה בת מספר שנים חשיבות רבה בקביעת המתחם. וכן, יש לייחס משקל לעובדה שהנאשם השתלט במרמה על חברה קיימת, "כימי לב", בה פעל כבעל המניות והוציא חשבוניות פיקטיביות כשהמס הגלום בהן עומד על כמיליון שקלים.

מטבע הדברים הענישה מגוונת, אך המוטיב המרכזי בעבירות הוא שיש לגזור על הנאשם עונש מאסר בפועל לתקופה משמעותית. משך המאסר נגזר מהסכום שנגזל מקופת המדינה, תקופת העבירות, ריבוי המעשים, ונסיבות מיוחדות של ביצוע העבירות.

ברע"פ 9004/18 מאירי יצחקי נ' מדינת ישראל (31.12.18) (להלן: "עניין יצחקי"), בית המשפט הדגיש את החומרה שבעבירות המס ואת הפגיעה בערכים המוגנים כך:

"בית משפט זה חזר ועמד על חומרתה של עבריינות המס, אשר נובעת מפגיעתה הקשה במשק, בכלכלה ובמגוון היבטים חברתיים הנוגעים לנטל תשלום המיסים, כמו גם מהקושי הרב שבחשיפתה. **נפסק לא אחת, כי יש ליתן לחומרה זו ביטוי ממשי במסגרת גזירת עונשו של מי שהורשע בעבירות אלה, תוך מתן עדיפות לשיקולי הרתעה ולאינטרס הציבורי שבהחמרת הענישה על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם, וכאשר נקודת המוצא היא כי העונש ההולם בעבירות אלה הוא מאסר בפועל ...**"



(עוד ראו: רע"פ 2478/21 זיאדנה נ' מדינת ישראל ; רע"פ 8038/22 שרון שילון נ' מדינת ישראל ; רע"פ 5052/21 בן שלמה נ' מדינת ישראל).

אפנה לפסיקה ממנה ניתן ללמוד רמת הענישה הנוהגת בנסיבות דומות:

ברע"פ 8336/18 ח'דר עודה נ' מדינת ישראל (2018), עניינו שלהמבקש נדון בבית המשפט השלום בירושלים בת"פ 7020-11-14, המבקש הורשע במסגרת הסדר טיעון בכתב אישום מתוקן ב-41 עבירות לפי סעיף 117(ב1) לחוק מס ערך מוסף יחד עם סעיף 117(ב2)(3) לחוק מע"מ וב-50 עבירות לפי סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ, בשתי עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ וסעיף 117(ב2)(3) לחוק מע"מ ובשתי עבירות לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק מע"מ וסעיף 117(ב2)(3) לחוק מע"מ, בהתאם לעובדות כתב האישום לאורך השנים 2010-2013, הנפיק המבקש ביחד עם אחרים חשבוניות פיקטיביות בסכום כולל של כ-35,000,000 ש"ח, שהמס הגלום בהן הוא **כ- 5.6 מיליון שקלים** וניכה מס תשומות שלא כדין בסך כולל של כ-3 מיליון שקלים. בית משפט השלום קבע מתחם עונש שבין שנתיים וחצי ועד חמש שנים וכן קנס כספי. לבסוף נגזרו על הנאשם 36 חודשי מאסר בפועל, מאסרים מותנים וקנס בסך 300,000 ₪. המבקש הגיש ערעור לבית המשפט המחוזי, בית המשפט המחוזי קבע כי לא נפל פגם המצדיק התערבות בעונש, אולם בשל התדרדרות נוספת במצבו הנפשי של המבקש מאז ניתן גזר הדין ולפנים משורת הדין, הקל ברכיב המאסר בפועל וקבע שיעמוד על 32 חודשים. בית המשפט העליון דחה את בקשת רשות ערעור.

ברע"פ 3580/17 זהוה פואז נ' מדינת ישראל (2017), נדונה בקשה לרשות ערעור של נאשם בעבירות דומות לפי חוק מע"מ (16 עבירות) של ניכוי שלא כדין של מס תשומות, לצד עבירות חמורות (24 עבירות) של הכנה וניהול פנקסי חשבונות כוזבים והגשת דוחות כוזבים (חשבוניות פיקטיביות), וכן עבירות של אי הגשת דוחות על הכנסות החברה לפי חוק מס הכנסה (3 עבירות). בית משפט השלום קבע כי מתחם העונש ההולם בגין כלל העבירות נע בין 6 חודשי מאסר ועד ל-24 חודשי מאסר לריצוי בפועל. על המבקש נגזרו 12 חודשי מאסר. ערעור הנאשם לבית המשפט המחוזי והבקשה לרשות ערעור נדחו.

בת"פ 1896-09 מדינת ישראל מע"מ באר-שבע נ' סופר אטיאס ת.מ (2018), הנאשמים הורשעו ב-98 עבירות של ניכוי מס תשומות של כדין ובנסיבות מחמירות, 14 עבירות של מסירת דו"ח הכולל ידיעה כוזבת ובנסיבות מחמירות ועבירה של הכנת פנקסי חשבונות כוזבים, בנסיבות מחמירות. המס שנכסה שלא כדין **8,758,008 ₪**. ביהמ"ש קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 4 ל-6 שנות מאסר בפועל, מאסר על תנאי וקנס בטווח שבין 500,000 ₪ לבין מיליון ₪. ביהמ"ש גזר על הנאשם 50 חודשי מאסר בפועל, 18 חודשי מאסר על תנאי, קנס כספי בסך 750,000 ₪ והתחייבות על סך 100,000 ₪. בערעור למחוזי הופחת עונשו ל-42 חודשי מאסר, שאר רכיבי הענישה נותרו ללא שינוי. רשות ערעור לעליון נדחתה.

ברע"פ 5872/14 ירון נ' מדינת ישראל (2014), דחה בית המשפט העליון בקשת רשות ערעור של הנאשמים שהורשעו בהשמטת הכנסה **בסך 6 מיליון ₪** על פני 3 שנים. בית משפט השלום השית על הנאשמים 24 חודשי מאסר בפועל, מאסרים מותנים (10 חודשים ו-5 חודשים), קנס בסך 400,000 ₪. בית המשפט המחוזי התחשב בהסרת המחלל ובנסיבות נוספות, והפחית את עונש המאסר ל-18 חודשי מאסר. נקבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 15 ל-40 חודשי מאסר בפועל.



בת"פ 43405-06-11 **מדינת ישראל נ' אפלבוים ואח'** (2017), הנאשם הורשע בריבוי עבירות לפי חוק ערך מוסף. במסגרת העבירות שביצע באישום הראשון סך המס הגלום במסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס הוא 1,409,344 ₪, ובאישום השני סך מס עסקאות הכוזב הרשום בכלל דוחות המע"מ שהוגשו על ידי הנאשם בחברות השונות שבמסגרתן פעל לא כדין הוא 16,391,504 ₪, וסך מס תשומות הכוזב הרשום בכלל דוחות המע"מ עומד על 15,941,187 ₪. ביהמ"ש קבע כי מתחם העונש ההולם לאישום הראשון - נע בין 18 ל- 36 חודשי מאסר הפועל לצד רכיבים כספיים, ולאישום השני - נע בין 42 ל- 66 חודשי מאסר בפועל לצד רכיבים כספיים. ביהמ"ש גזר על הנאשם 54 חודשי מאסר והפעיל מאסר על תנאי כך שבפועל הושתו עליו 60 חודשי מאסר, שני מאסרים על תנאי וקנס בסך 150,000 ₪. ערעור בעניינו נדחה. יש לציין כי העבירות המיוחסות לנאשם חמורות יותר שכן הדפיס פנקסי חשבוניות מס והפיץ חשבוניות פיקטיביות לאנשים שונים ואף השתמש בהן לצרכיו.

בעפ"ג (מחוזי תל אביב) 7254-09-13 **מדינת ישראל נ' פרץ** (2013), קיבל בית המשפט את ערעור המדינה על קולת העונש שהושת על המשיב, שהורשע בעקבות הודאתו בביצוע 6 עבירות של השמטת הכנסה בסך של **5.3 מיליון** ₪, ולאחר שנקבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 18 ל- 30 חודשי מאסר בפועל, הוחמר עונשו מ- 18 ל- 24 חודשי מאסר בפועל. יתר רכיבי גזר הדין (12 חודשי מאסר על תנאי, וקנס בסך 110,000 ₪ או 5 חודשי מאסר תמורתו) נותרו על כנם. המחדלים לא הוסרו.

במהלך טיעוניהם לעונש לפניי, הצדדים הגישו לעיוני פסיקה. לעניין המתחמים הגישה המאשימה מספר רב של פסקי דין בנסיבות שונות ואף קלות יותר וביקשה ללמוד ממנה על עניינו בבחינת קל וחומר.

מתחמים לעבירה לפי ס' 117(ב):

בת"פ (ת"א) 55634-12-18 **מדינת ישראל נ' אריק כהן** (2019), הורשע הנאשם על יסוד הודייתו בעבירות לפי סעיף 117(ב) לחוק מע"מ ונגזרו עליו בהסכמה 7 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות. זהו נאשם אשר הופעל כאיש קש על ידי אחר ונרשם כבעליהן של שתי חברות, תוך שנתן לאחר הרשאה לעשות בהן שימוש כרצונו תמורת תשלום חודשי. אותו אחר פעל לניכוי מס תשומות שלא כדין בחברות בסך 4,730,496 ₪. בנוסף, בהנחיית האחר, ביצע הנאשם פעולות על מנת לייצור מראית עין ומצג שווא לפיו הוא מנהלן של החברות והן פועלות באופן לגיטימי. כבוד השופטת ד' אמיר ציינה כי ההסכמה העונשית בין הצדדים מקלה באופן חריג ואלמלא הנסיבות המיוחדות היה מקום לדחותה. בסופו של יום, לאור נסיבותיו הייחודיות של המקרה, חלוף הזמן ממועד ביצוע העבירות ללא עבירות נוספות מאז, השיהוי בהגשת כתב האישום וניסיונו של הנאשם לשקם את חייו לפי תסקיר שהתקבל, אימצה את הסכמת הצדדים וגזרה על הנאשם עונש המאסר בעבודות שירות.

מתחמים רלוונטיים להרשעה בעבירה לפי ס' 117(ב)(8):

ברע"פ 3043/14 **לוגסי נ' מדינת ישראל** (2014), שם הנאשם הורשע בעבירות לפי חוק במע"מ בכך שהוציא חשבוניות מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקת אמת (לפי ס' 117(ב)(3)) וכן, בכך שהכין, ניהל או הרשה לאחר לנהל או להכין פנקסי חשבוניות כוזבים במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס (לפי ס' 117(ב)(6)) ובעבירה של שימוש במרמה או תחבולה בכך שהרשה לאחר להשתמש בחשבוניות (לפי ס' 117(ב)(8)). הנאשם נדון עונש מאסר בן 12 חודשים, לגבי סכום השתמטות בסך 1,017,636 ₪, במסגרת 135 חשבוניות. הערעור שהוגש למחוזי נדחה וכך גם בקת



הערעור בעליון.

בת"פ 26919-06-18 (שלום י-ם) **בית המכס ומע"מ ירושלים נ' מיכאל ואח'** (2021), ולאחר סקירה מקיפה של רמת הענישה הנוהגת בעבירות לפי חוק מע"מ, קבע כבוד השופט איתן כהן מתחם שמתחיל בין 9 חודשי מאסר שיכול שירוצו בעבודות שירות ועד 30 חודשי מאסר, וזאת ביחס ל- 33 עבירות של הגשת דוחות כוזבים במטרה להתחמק מתשלום מס בסך 1,777,050 ₪, במשך למעלה משלוש שנים. באותו מקרה, המחדל הוסר באופן מלא, והצדדים הגיעו להסדר טיעון, לפיו התביעה ביקשה להטיל על הנאשם עונש מאסר בפועל (ולא בעבודות שירות) בן 9 חודשי מאסר.

מתחמים הרלוונטיים להרשעה בעבירה לפי ס' 117(ב)(5):

ברע"פ 1890/08 **טל יגרמן נ' מדינת ישראל** (2008), נדון עונש מאסר בן 30 חודשים, לגבי סכום השתמטות בסך 982,948 ₪ (חמש עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ, שבוצעו במשך שנתיים, אך זאת ביחס לשימוש "בחשבוניות פיקטיביות".

בת"פ 37978-08-17 **מדינת ישראל נ' פרתוק ואח'** (2020), הנאשמים הורשעו על פי הודאתם, בשלושה אישומים. אישום ראשון- ניכוי מס תשומות שלא כדין ב-8 דו"חות תקופתיים בסך 9,380,951 ₪. אישום שני ושלישי - אי הגשת דין וחשבון במועד. נקבע כי מתחם העונש ההולם באישום הראשון 36-60 חודשי מאסר בפועל לצד ענישה נלווית, מתחם הקנס 100,000 ₪ ועד ל- 300,000 ₪. באישום השני בין מאסר קצר שיכול וירוצה בעבודות שירות עד ל- 8 חודשי מאסר בפועל וענישה נלווית, מתחם הקנס נע בין 2,000-10,000 ₪. באישום השלישי - בין מאסר על תנאי ועד ל- 6 חודשי מאסר יכול שירוצו בעבודות שירות, מתחם הקנס נע בין 1,000-5,000 ₪. ביהמ"ש גזר על הנאשם 40 חודשי מאסר בפועל, מאסר על תנאי וקנס בסך 100,000 ₪. בערעור הופחת הקנס ל- 30,000 ₪.

בת"פ 3739-01-16 **רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נ' אבו גאנם ואח'** (2018), בשנים 2005-2008 הנאשם ניכה תשומות מס בתיקו הפרטי ב- 28 דו"חות תקופתיים בלי שהיו לו מסמכים בהיקף של 1,243,728 ₪. בשנים 2008-2009 ניכו הנאשמים מס תשומות ב-11 דו"חות תקופתיים בלי שהיה להם מסמכים בהיקף של 900,945 ₪. ביהמ"ש קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 12 ל- 36 חודשי מאסר בפועל. נגזר על הנאשם 15 חודשי מאסר, מאסר על תנאי וקנס כספי בסך 100,000 ₪.

לאור כל האמור לעיל, ובהתחשב בסכום ההשתמטות ובתקופה הארוכה של ביצוע העבירות בתקופות שונות, אני קובע כי מתחם העונש ההולם נע בין 20 חודשי מאסר ועד 45 חודשי מאסר.

אשר למתחם קנס, התחשבתי בריבוי העבירות שמטרתן גריפת רווחים קלים על חשבון הציבור, אך מצד שני לא ניתן היה להתעלם מטענת הנאשם באשר למצבו הכלכלי. כידוע, במתחם הקנס, יש להתחשב, כבר בשלב הראשון של בניית גדרי המתחם במצבו הכלכלי של הנאשם. על כן, **מצאתי כי מתחם העונש ההולם בהיבט זה, גם כשאני לוקח בחשבון מצבו הכלכלי של הנאשם, נע בין 100,000-300,000 ₪.**



סטייה מהמתחם

ההגנה טענה לסטייה משלושה נימוקים: מצב רפואי וגיל, שיקום ושיהוי בהגשת כתב האישום.

טענות השיהוי וחלופי הזמן

הנאשם טען לשיהוי קיצוני שמצדיק קבלת המלצת שירות המבחן. התביעה מסכימה שקיים שיהוי אך טענה שהשיהוי היה מוצדק, שניתן אישור מאת היועץ המשפטי לממשלה להגשת כתב האישום באיחור, וזאת על רקע היות התיק מורכב מבחינה חקירתית. לטענת התביעה היקף חומר החקירה בתיק זה מנה עשרות קרגלים ולכן נדרשה עבודה מעמיקה וממושכת. גם הכנת כתב האישום גזלה זמן רב והצריכה בחינה כוללת של כל החשדות המקוריים לאחר המתנה למסמכים מגורמי חקירה שונים, דבר שגרם לעיכוב רב.

אין מחלוקת שעבר זמן ממושך מאז ביצוע העבירות ועד היום. כתב האישום הוגש באמצע שנת 2020 ביחס לעבירות משנים 2009-2012. זאת לאחר שהחקירה הסתיימה עוד במאי 2013 ומכתבי השימוע נשלחו בפברואר 2020.

כידוע, לפי פסיקת בית המשפט העליון, כשהמדובר בעבירות מס, המשקל שניתן לשיהוי הוא נמוך באופן יחסי, נוכח האינטרס הציבורי באכיפת עבירות המס (ראו למשל דבריו של כבוד השופט י' אלרון בעניין יצחקי, פסקה 10). כמו כן בעבירות כלכליות, לעתים קרובות השיהוי מהווה קושי הטבוע בעבירות אלו ובקושי בחשיפתן, שכן מדובר בעבירות שמטיבן וטבען מבוצעות תוך תחכום ומרמה וכך בהתאם, המסכת הראויה בבסיסן סבוכה. נקבע שבעבירות אלו, במקרים בהם מדובר בתיקי חקירה גדולים, חלופי הזמן לא יהווה שיקול לקולה כבד משקל (רע"פ 4791/08 כהן נ' מדינת ישראל ; ע"פ 21826-08-19 סמארט קאסט פתרונות לבניה מתקדמת בע"מ נ' מדינת ישראל ; ע"פ 5783/12 ניסים גלם נ' מדינת ישראל ; ע"פ 2636/12 עזבון המנוח יהושע שלוש נ' מדינת ישראל).

מקובל עליו שיהוי קיצוני בהעמדה לדין יכול להצדיק קבלת טענה להגנה מן הצדק, לפיה ניהול המשפט בשיהוי ניכר כרוך בפגיעה מהותית בנאשם בהיבט של עינוי דין (מצב מתמשך של חוסר וודאות) ואף עלול לגרום לעתים לעיוות דין, עקב קושי באיתור עדים, אי שימור ראיות ופגיעה טבעית במידת הזיכרון של המעורבים.

כידוע, נקבע בפסיקה כי שיהוי קיצוני בהגשת כתב אישום יכול בנסיבות מסוימות להקים לנאשם טענה להגנה מן הצדק. במסגרת הדיון בשאלת השיהוי יש לבחון, בין השאר, את משך התקופה, מידת הפגיעה בהגנה, תרומת הגורמים השונים לשיהוי וחומרת העבירה בנסיבותיה.

ברע"פ 1611/16 מדינת ישראל נ' יוסף ורדי ואח' [פורסם בנבו] (2018) נפסק כי:

"ואכן, בניגוד לקביעתו של בית המשפט המחוזי הנכבד, אשר קבע פה כי אין בשיהוי המכביד בהגשת כתב אישום כשלעצמו כדי להביא לתחולתה של ההגנה מן הצדק, סבורני כי במקרים חריגים תיתכן הכרה בתחולתו של עקרון ההגנה מן הצדק, מחמת חלופי זמן משמעותי בהגשת כתב האישום, וזאת בהתקיים התנאים דלהלן:

(א)משך הזמן שחלף מאז ביצוע העבירה הוא משמעותי;



(ב) הפגיעה בהגנתו של הנאשם, בחירותו ובנסיבות חייו האישיות, עקב השיהוי בהגשת כתב האישום, היא ממשית ומוחשית;

(ג) אין בנמצא טעם מניח את הדעת להתנהלותה זו של הרשות מחמת מורכבות ההליך, ניהול החקירה, או עומס מכביד.

מקום בו מצא בית המשפט כי השיהוי שנפל בעניינו של נאשם הוא אכן מכביד, בהתאם לשיקולים הנ"ל - עליו לבחון האם עומדת לו ההגנה מן הצדק, בהתאם למבחן התלת-שלבי לתחולתה של הדוקטרינה, ובשים לב לשפע הסעדים העומדים לרשות בית המשפט, מקום בו מצא להורות על תחולתו של עקרון ההגנה מן הצדק".

ברע"פ 813/20 מדינת ישראל נ' ילדרים סינן (2020) [פורסם באתר נבו] נפסק כי:

"כעקרון, כאשר הליכי חקירה והעמדה לדין הלכו ונמשכו על ציר הזמן במסגרת התקופות שנקבעו בנהלי רשויות החקירה ובהנחיית היועץ המשפטי לממשלה, ככלל, לא יהיה מקום לקבוע כי נפל שיהוי בהתנהלותם, ולא יהיה בחלוף הזמן כדי להצדיק סטייה ממתחם העונש ההולם".

(עוד ראו לעניין השיהוי: ת"פ 7404-12-18 מדינת ישראל נ' עיסא ואח'; ת"פ 19883-04-19 מדינת ישראל נ' חיים מנחם; ת"פ 16726-12-18 מדינת ישראל נ' רועי צרור).

על ההשלכות של שיהוי בהגשת כתב אישום על ידי רשויות התביעה ראו והשוו את הדיון המקיף שבחוות דעתו של כבוד השופט י' ליבדרו בעפ"ג 68947-07-20 יוסופוב נ' מדינת ישראל (2020) [פורסם באתר נבו]. בדומה לענייננו, בעניין יוסופוב דובר על שיהוי דרמטי וקשה (שש שנים ממועד סיום החקירה), נקבע כי שיקול השיהוי ישמש לעניין העונש בלבד, שכן:

"בענייננו חרף השיהוי הדרמטי, אשר לא קשור בהתנהלות המערער כי אם אך בהתנהלות גורמי אכיפת החוק אין מקום לסעד מלא של ביטול כתב האישום (משלא הוכחה פגיעה ביכולת להתגונן, ואף לא נטען לכך), אך נדמה כי היה מקום להקלה בעונשו של המערער מטעמי צדק".

אזכיר ואוסיף בעניין זה את הנחיות היועץ המשפטי לממשלה בעניין "משך טיפול התביעה עד להגשת כתב אישום" (מספר הנחיה 4.1202 מחודש אוגוסט 2010) בה הונחו רשויות התביעה לקצר את פרק הזמן בין סיום החקירה למועד הגשת כתב האישום.

על אף האמור, אין להתעלם מטענת המאשימה לכך שהפרשה הייתה מסועפת ומורכבת. מנגד, כתב האישום הוגש לאחר חלוף **כשבע שנים** מהמועד שבו הסתיימה החקירה. מדובר בפרק זמן משמעותי ביותר ואשר מצדיק כשלעצמו הקלה בעונשו של הנאשם.

בהתחשב בקבלת אישור מהיועץ המשפטי לממשלה, ובעיקר בכך שהתיק מהווה חלק מפרשה גדולה יותר, מסועפת ומורכבת, וכן לנוכח היקף התיק, נכון ליתן לאלמנט השיהוי משקל משמעותי מאוד, אך זאת בתוך מתחם העונש



ולא כצידוק לסטייה ממנו.

אשר **למצב הרפואי של הנאשם וגילו** הסנגור הפנה לת"פ 11484-11-15 **מדינת ישראל נ' סלוצ'ק (סלע) ואח'** (יחד עם עפ"ג 67575-07-19), אלא שעין בפסק הדין מלמד שהנסיבות שם היו שונות במיוחד לנוכח ההסכמה שהנאשם שם היה בגדר "מתווך" ולא גרף רווחים לכיסו, וכן לאור העובדה שמצבו הרפואי של הנאשם היה קשה ביותר והיותו נעדר עבר פלילי. שיקול זה של מצב רפואי וגיל מהווה ברגיל שיקול שפועל בתוך המתחם ורק במקרים חריגים ביותר ישמש כעילה לסטייה מהמתחם.

לעניין **השיקום**, הסנגור טען שהנאשם עבר שיקום משמעותי, לאחר שנגמל מסמים מזה כעשר שנים. הסנגור הציג מסמכים (מכתבים של עו"ס מהיחידה להתמכרויות) לפיהם הוא נקי מסמים עשר שנים לאחר שעבר הליך גמילה, זאת בהתבסס על בדיקות שתן שמסר ושנמצאו נקיות, טיפול משמעותי והתרשמות חיובית מהנאשם. בנוסף העיד לפניי חברו של הנאשם שהוא בעצמו התמודד עם התמכרות לסמים ויחד הם נאבקים בהתמכרות מזה מספר שנים.

לאחר שבחנתי את הדברים, ועל אף הנטען ומסקנות שירות המבחן, הגעתי למסקנה שאין לפניי שיקום משמעותי כזה שיצדיק סטייה מהמתחם. ראשית, הזיקה בין עבירות המס, בהיקף של **מיליונים רבים**, לבין ההתמכרות לסמים הוא קשר שאיננו הדוק לשיטתי. מדובר בעשייה שיטתית, בתחכום, ובהיקפים גדולים שאינם מתיישבים עם עבירות שמצבע צרכן סמים כדי לממן את מנת הסם היומית שלו. שנית, הפסיקה חזרה והדגישה שהמשקל שניתן בעבירות מס לנסיבות האישיות פחות מעבירות אחרות.

העונש בתוך המתחם

בעת קביעת העונש המתאים בתוך מתחם העונש ההולם, לקחתי בחשבון לחומרה את **אי הסרת המחדלים** מושא כתב האישום למרות הזמן הרב שחלף מאז העבירות מבלי שהנאשם הסדיר או ניסה לפעול להסדיר את חובו לרשויות המס (כפי שבא לידי ביטוי ברע"פ 7773/16 **חננאל נ' מדינת ישראל**, אליו הפנתה המאשימה).

הנאשם הוא אדם מבוגר יחסית, בן 68, גרוש, שבתו היחידה נפטרה. על אופיו העידו לטובתו שני עדים, חברו ואחיניתו. ניתן להתרשם שמדובר באדם שמתמודד עם התמכרות לסמים ושבעשר השנים האחרונות עבר גמילה ומטופל במספר מסגרות וקבוצות טיפוליות. בנוגע למצבו הכלכלי הוגשו מסמכים מהם ניתן ללמוד שהוא משתכר מקצבה של הביטוח לאומי ומסמכים המעידים על מצב חשבון הבנק של הנאשם.

עוד יש להתייחס **לעברו הפלילי הישן** יחסית של הנאשם, הכולל בתוכו 23 הרשעות, כשהאחרונה ביניהן משנת 2013, בעבירות שונות ומגוונות, לרבות: עבירות מין, עבירות רכוש, בעבירות מרמה ועבירות סמים. בגין עבירות אלה ריצה הנאשם מאסרים ממושכים.

מנגד, יש **לייחס משקל משמעותי להודאתו** של הנאשם וחיסכון בזמן השיפוטי, דבר שיכול ללמד על נטילת אחריות והכרה בפסול במעשיו. הודאת הנאשם ניתנה בשלבים מוקדמים, ללא שמיעת ראיות.



באשר למצבו הרפואי של הנאשם שסובל מבעיות רפואיות (לא מצאתי לנכון לפרט את התחלואים השונים מפאת צנעת הפרט), אך כאמור מצבו איננו חמור במידה כזו שתצדיק סיווגו כמקרה "חריג ונדיר" המצדיק סטייה מהמתחם.

התחשבותי במצבו הרפואי, בגילו המבוגר ובנסיבות האישיות והמשפחתיות וכן במצבו הכלכלי תקבל ביטוי בתוך המתחם.

כמו כן, השיהוי הממשי בהגשת כתב האישום פועל כווקטור בעל עוצמה שיכולה להוות משקל-נגד (שווה-ערך) לשיקול בדבר אי הסרת המחדל. כך גם שיקול השיקום שיפעל בתוך המתחם כמאזן את שיקול העבר הפלילי הישן יחסית (בעבירות אחרות).

מכל האמור, מצאתי למקם את עונשו של הנאשם בשליש התחתון שבתוך המתחם.

לאור כל האמור, ולאחר שנתתי דעתי לתיקון 113 לחוק העונשין ולטיעוני הצדדים, החלטתי לגזור על הנאשמים את העונשים הבאים:

לנאשם 1:

- א. **מאסר בפועל** למשך 22 חודשים.
 - ב. 6 חודשי **מאסר על תנאי** למשך שנתיים, שלא יעבור עבירות מסוג פשע לפי חוק מע"מ, וזאת החל מיום שחרורו ממאסר.
 - ג. **קנס** בסך 100,000 ₪ או 4 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-20 תשלומים שווים, חודשיים ורצופים, החל מיום 1.4.24 ובהמשך בכל חודש לאחריו.
 - ד. **התחייבות כספית** על סך 2,000 ₪ להימנע במשך שנתיים מביצוע עבירה בה הורשע ניתנה בעל-פה במעמד הדיון כנדרש בתקנות העונשין (התחייבות להימנע מעבירה).
- לנאשמות 2-5: קנס** סמלי (לאור העובדה שהחברות רשומות אך לא פעילות במע"מ) בסך 50 ₪ (כל אחת) שישולם בתוך 30 יום.

ניתן יהיה לשלם את הקנס/ פיצוי/ ההוצאות כעבור שלושה ימים מיום מתן ההחלטה/ גזר הדין לחשבון המרכז לגביית קנסות, אגרות והוצאות ברשות האכיפה והגבייה באחת מהדרכים הבאות:

- **בכרטיס אשראי** - באתר המקוון של רשות האכיפה והגבייה, www.eca.gov.il
- **מוקד שירות טלפוני בשרות עצמי (מרכז גבייה) - בטלפון 35592* או בטלפון 073-2055000**
- **במזומן בכל סניף של בנק הדואר** - בהצגת תעודת זהות בלבד (אין צורך בשוברי תשלום).



ניתן צו כללי למוצגים. המוצגים יחולטו/יושמדו/יושבּו לבעליהם על פי החלטת קצין משטרה.

הכספים שהופקדו עבור הנאשמים בתיקים הקשורים (לרבות תיקי מעצר) יועברו לצורך תשלום הקנס שנפסק בגזר דין זה, וככל שתיוותר יתרה היא תושב לידי המפקיד, בכפוף לכל עיקול או למגבלה אחרת על פי דין.

זכות ערעור לבית משפט המחוזי בתוך 45 ימים מהיום.

ניתן היום, כ"ה טבת תשפ"ג, 18 ינואר 2023, בהעדר הצדדים.