



ת"פ 25852/11/10 - המאשימה - מדינת ישראל, באמצעות מע"מ רמלה נגד עציון ארט שיווק 2006 בע"מ, אשר מוסקוביץ, עמרם לוי

בית משפט השלום ברמלה

ת"פ 25852-11-10 מע"מ רמלה נ' עציון ארט שיווק
2006 בע"מ ואח'

בפני
בעניין: כב' השופט הישום אבו שחאדה
המאשימה - מדינת ישראל באמצעות מע"מ
רמלה ע"י עוה"ד מירב יולי
נגד

1. עציון ארט שיווק 2006 בע"מ
2. אשר מוסקוביץ - ע"י עוה"ד עדי ארליך
3. עמרם לוי - ע"י עוה"ד ניצה אורצקי

גזר דין

כתב האישום

1. הנאשמים הורשעו על פי הודאתם בכתב אישום מתוקן בשבע עבירות של אי הגשת דו"ח במועד לפי סעיף 117(א)(6) יחד עם סעיף 119 לחוק מס ערך מוסף התשל"ו - 1975 (להלן: **חוק מס ערך מוסף**). על פי עובדות כתב האישום, הנאשמת 1 הינה חברה פרטית העוסקת בעיצוב ושיווק מתנות מעור ורשומה כעוסק מורשה לעניין חוק מס ערך מוסף. הנאשמים 2 ו-3 היו מנהלים פעילים של הנאשמת 1 וזאת במהלך שנות המס 2006 עד 2012. הנאשמים לא הגישו את הדו"חות התקופתיים שלהלן: מרץ 2010, אפריל 2010, מאי 2010, יוני 2010, יולי 2010 ודצמבר 2011. כמו כן, הנאשמים לא צרפו, במודע, תשלום מלא על הדו"ח התקופתי לחודש פברואר 2010, ועל כן כאילו לא הגישו דו"ח זה כלל. בגין הדו"ח לחודש פברואר 2010, סכום המס הנדרש היה ₪ 27,010 ובפועל שולמו רק ₪ 13,804.

טענות הצדדים לעונש

2. לא היתה הסכמה בין הצדדים לעניין העונש. המאשימה טענה כי סכום המחדל המקורי בגין הדו"חות נשוא כתב האישום, היה בסך של ₪ 113,000 וכי שולם רק חלק מגובה המחדל כך שנותר קרן מס בסך ₪ 54,142. לגבי נאשמת 1, המאשימה הותירה את סכום הקנס שיוטל עליה לשיקול דעתו של בית משפט מאחר ומדובר בחברה המצויה בהליכי פירוק. לגבי נאשמים 2 ו-3 המאשימה טענה כי מתחם



העונש ההולם לעניין רכיב המאסר נע בין 4 ועד 8 חודשי מאסר בפועל ובעוד שמתחם הקנס ההולם נע בין 7000 ל-30,000 ₪. על כן, המאשימה טענה שיש להשית על נאשמים 2 ו-3 עונשי מאסר בפועל וכן קנס משמעותי.

3. באות כח הנאשמים לא חלקו על כך כי סכום קרן המס שנותר עומד על סך של 54,142 ₪ וטענו שיש להסתפק במאסר על תנאי וקנס נמוך. באת כח נאשם 2 טענה שמרשה עשה כל שלא ידו על מנת לנסות להסיר את המחדל באופן מלא, אך בשל קשיים כלכליים שאליהם נקלעה החברה, נבצר מהנאשמים להסיר את המחדל באופן מלא. כמו כן, באת כח נאשם 2 טענה שנאשם זה שילם מכספו האישי סכומים נכבדים בניסיון להסרת המחדל וכי המחדל לא הוסר באופן מלא בשל מחדלו של נאשם 3 שלא שילם את חלקו בחוב. בנוסף טענה כי הקריסה הכלכלית של הנאשמים נבעה ממעשה מרמה שנעשה כלפיהם במישור העסקי. נאשם 2 הינו בן 37 שנים, נשוי ואב לחמישה ילדים שכולם קטינים ונמצא בהליכי פשיטת רגל וכיום עובד כשכיר בשכר נמוך.

4. באת כח נאשם 3 גם היא טענה שיש לערוך הבחנה בין נאשמים 2 ו-3, אך לטענתה ההבחנה צריכה להיות כך שעונשו של נאשם 3 יהיה קל יותר, וזאת עקב חלוקת התפקידים בין שני הנאשמים באופן ניהול החברה. נאשם 2 היה הדמות המובילה בניהול העניינים למול רשויות המס, ובעוד שנאשם 3 היה אחראי על עניינים שוטפים בתחום עיסוקה של החברה. לנאשם 3 חובות בלשכות ההוצאה לפועל בלמעלה מ-740,000 ₪.

אין מקום להבחנה בין שני הנאשמים לעניין העונש

5. כל אחד מהנאשמים טען שעונשו צריך להיות קל יותר מהאחר. יובהר כי יש לדחות את טענתם של נאשמים 2 ו-3 שיש לערוך הבחנה ביניהם לעניין העונש שיושת על כל אחד מהם, וזאת בהתחשב בחלוקת התפקידים שהיתה ביניהם. יוזכר כי שני הנאשמים הודו בעובדות כתב האישום ועל כן, הורשעו שניהם בהוראות החיקוק שצוינו בכתב האישום, קרי סעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף וסעיף 119 לחוק מס ערך מוסף.

7. סעיף 119 לחוק מס ערך מוסף קובע כדלקמן:

"נעברה עבירה לפי חוק זה או תקנות לפיו בידי חבר בני אדם, מאוגד או בלתי מאוגד, יהיה אשם גם כל מי שבעת ביצוע העבירה היה בו מנהל פעיל, מזכיר, נאמן, בא כח, שותף פעיל, חשב, מנהל חשבונות או כל פקיד אחראי אחר, זולת אם הוכיח שהעבירה נעברה שלא בידיעתו או שנקט כל האמצעים הנאותים כדי להבטיח קיום הוראות החוק."



8. יוצא מכך, שלכל אחד מהנאשמים יש אחריות שווה לעבירות נשוא כתב האישום. בסיפא של סעיף 119 ישנה טענת הגנה שמסורה למנהל בחברה "אם הוכיח שהעבירה נעברה שלא בידיעתו או שנקט בכל האמצעים הנאותים כדי להבטיח קיום הוראות החוק". כאמור, שני הנאשמים הודו בביצוע המעשים נשוא כתב האישום ולכן, מטבע הדברים ויתרו, מעצם הודאתם בכתב האישום והרשעתם בדין, על טענת ההגנה שמופיעה בסיפא לסעיף 119 לחוק. בנוסף לכך, כלל ידוע הוא בהליך הפלילי כי עובדות כתב האישום אמורות לשקף את כל הנסיבות, לחומרא ולקולא, ולא ניתן לסטות מהאמור בהן בשלב הטיעונים לעונש. ככל שאחד הנאשמים מעוניין להעלות טענות בדבר קיומן של נסיבות לקולא בביצוע העבירות נשוא כתב האישום, הדבר צריך למצוא את מקומו בפרק העובדות לכתב האישום שבו הודה, או להוכיח את טענותיו במאזן ההסתברויות בשלב הטיעונים לעונש (ראו הוראות סעיף 40(ג) לחוק העונשין). בכל מקרה, יובהר שבעובדות כתב האישום שבהן הודו הנאשמים, לא נערכה הבחנה ביניהם לענין אחריותם על פי סעיף 119 לחוק מס ערך מוסף, ובשלב הטיעונים לעונש לא הוכח במאזן ההסתברויות שקיים שוני מהותי בין שניהם.

המתודולוגיה בקביעת מתחמי העונש

9. בגזר הדין שנתתי ב-ת"פ (רמ') 12233-08-12 **מדינת ישראל נ' אסף חורי** [פורסם בנבו] (24.11.13) (להלן: **פסק דין חורי**) עמדתי בהרחבה על הפרמטרים המנחים בקביעת מתחם העונש ההולם בעבירות לפיסעיפים 117(א) ו-117(ב) לחוק מס ערך מוסף התשל"ו - 1975, תוך הפניה גם לפסיקתו של בית המשפט העליון. יצוין שהוגש ערעור על גזר הדין בעניין **חורי** על ידי הנאשם שם ביום 5.1.14 לבית המשפט המחוזי במחוז מרכז והערעור נדחה ביום 4.3.14 (ע"פ 7137-01-14, פורסם בנבו) הנאשם הגיש בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון וגם היא נדחתה (רע"פ 2576/14, פורסם בנבו, 8.4.14).

10. ב-עפ"ג (מח' - ים) 28376-10-13 **יחזקאל נ' מדינת ישראל** [פורסם בנבו] (18.12.13) (בפני כבוד מותב השופטים: הנשיא דוד חשין, סגן הנשיא משה דרורי והשופט ארנון דראל) נדון ערעור על גזר דין של בית משפט השלום בירושלים בגין עבירות לפי חוק מס ערך מוסף ופקודת מס הכנסה. בפסקאות 87 - 88 לפסק הדין, כבוד סגן הנשיא השופט משה דרורי רשם את הדברים הבאים בנוגע למתכונת שהצעתי בפסק דין **חורי** בגזירת הדין בעבירות לפי חוק מס ערך מוסף:

"87. הרעיונות הכלולים בפסק דין מקיף ומעמיק זה מחייבים עיון, ולא תמיד ניתן ליישם בכל מקרה ומקרה.

88. לאחר ששקלתי את נסיבותיו של תיק זה ואת הנתון החשוב שאני ערכאת ערעור שאינה גוזרת את הדין מראשיתו, לא ראיתי לנכון ליישם דרך זו של בית משפט השלום ברמלה, אם כי יש לה ברכה משל עצמה, וראוי כי שופטי הערכאה הראשונה (בדרך כלל בית משפט השלום הוא



זה שדן בעבירות מס), ישקלו בכובד ראש אפשרות לפעול על פי המתכונת המוצעת באותו פסק דין, או מתכונת דומה לכך".

11. המתודולוגיה בקביעת מתחם העונש ההולם בעבירות לפי סעיף 117 לחוק מס ערך מוסף כפי שתוארה על ידי בפסק דין **חורי**, הינה בהשראת מתודולוגיית הענישה בדין האנגלי בעבירות מס. בגזר דין מאוחר יותר שנתתי, בעניין ת"פ (רמ') 33928-09-12 **מדינת ישראל נ' גיא יהודה** [פורסם בנבו] (6.1.14) הבאתי תיאור של מתודולוגיית הענישה בעבירות מס בדין האנגלי, עם יישום בדרך האנלוגיה למשפט הישראלי והפנייה לפסיקה הרלוונטית של בית משפט העליון. במסגרת גזר הדין הנוכחי, אסתמך על הדברים שכתבתי ב-**חורי** שהינם טובים ונכונים גם למקרה שבפני שעניינו עבירות לפי סעיף 117(א) לחוק מס ערך מוסף.

12. בפסק דין **חורי**, קבעתי שיש לקחת בחשבון בעת קביעת מתחם העונש ההולם בעבירות לפי חוק מס ערך מוסף שני פרמטרים מרכזיים, שאעמוד עליהם כאן רק בתמצית:

א. מידת האשם בביצוע העבירה - ישנן שלוש דרגות של אשם, המתחלקות ל-גבוהה, בינונית ונמוכה. מידת האשם בעבירות מס, תוכרע באופן כללי על פי אמות המידה שלהלן: האם הנאשם פעל בחבורה ואם כן, האם היתה לו יכולת להשפיע על אחרים; רמת התחכום של התכנון המוקדם; הרווח שהנאשם הפיק מהעבירות. ככל שהנאשם פעל לבדו והיה לו רווח כלכלי מהעבירות שביצע, יש למקמו בדרגת אשם בינונית. נסיבות נוספות שיש לקחת בחשבון הן ריבוי עבירות בכתב האישום וכן אורך הזמן שבו בוצעו העבירות. ככל שעבירות המס נפרשו על פני פרק זמן גדול יותר, יש לראות את מידת האשם כגבוהה יותר. פסק דין **חורי** פסקאות 18 - 20.

ב. מידת הנזק שנגרם או שצפוי היה להיגרם מהעבירה שבוצעה - בפסק דין **חורי** (פסקאות 21 - 25) קבעתי כי בעבירות לפי סעיף 117 לחוק מס ערך מוסף (הן לפי 117(א) והן לפי סעיף 117(ב)), הנזק נמדד לפי סכום המס שהשתמטו מתשלומי לרשויות מע"מ, קרי, סכום המע"מ שגלום בחשבונית מזויפת או בעסקה שלא דווחה.

13. בפסק דין **חורי** כאמור, קבעתי **חמש קטגוריות של נזק** בעבירות לפי חוק מס ערך מוסף כאשר הקריטריון שמבחין בין הקטגוריות השונות הוא "מתחם ההשתמטות". להלן מתחמי ההשתמטות וקטגוריות הנזק:

- א. קטגוריית נזק 1 - מתחם השתמטות שנע בין 0 ל- 40,000 ₪;
- ב. קטגוריית נזק 2 - מתחם השתמטות שנע בין 40,000 ל- 400,000 ₪;
- ג. קטגוריית נזק 3 - מתחם השתמטות שנע בין 400,000 ל- 1,000,000 ₪;



ד. קטגוריית נזק 4 - מתחם השתמטות שנע בין מיליון ₪ ועד 5 מיליון ₪;

ה. קטגוריית נזק 5 - מתחם השתמטות מ- 5 מיליון ₪ ומעלה.

14. השילוב שבין "מידת האשם" לבין "מידת הנזק" בעבירות מע"מ יוצר טבלת מתחמים, לפיה כל אחת משלוש דרגות האשם יכולה להצטלב עם כל אחת מחמש קטגוריות הנזק, כך שסה"כ יהיו 15 מתחמים (X 3 5) לעבירות אלה (ראו סעיף 26(ב) לפסק דין חורי). למען הנוחות, אביא את הטבלה שהבאתי בפסק דין חורי בשנית.

מידת אשם / מידת נזק ב-₪	דרגת אשם גבוהה	דרגת אשם בינונית	דרגת אשם נמוכה
קטגוריית נזק 1 - 0 עד 40,000	מתחם עונש א'	מתחם עונש ב'	מתחם עונש ג'
קטגוריית נזק 2 - 40,000 עד 400,000	מתחם עונש ד'	מתחם עונש ה'	מתחם עונש ו'
קטגוריית נזק 3 - 400,000 עד מיליון	מתחם עונש ז'	מתחם עונש ח'	מתחם עונש ט'
קטגוריית נזק 4 - מיליון עד 5 מיליון	מתחם עונש י'	מתחם עונש יא'	מתחם עונש יב'
קטגוריית נזק 5 - 5 מיליון ומעלה	מתחם עונש יג'	מתחם עונש יד'	מתחם עונש טו'

מידת האשם ומידת הנזק ושאלת המתחם

15. לגבי מידת האשם, על פי הפרמטרים שקבעתי בפסק דין חורי, הנאשמים שבפני נמצאים בדרגת אשם בינונית וזאת לאור ריבוי העבירות (7 עבירות של אי הגשת דו"ח). בנוסף, נאשמים 2 ו-3 היו מנהלים של נאשמת 1, ואין לקבל את טענתם שבעת שלא הגישו את הדו"חות נשוא כתב האישום, לא היה להם רווח כלכלי מהעבירות שבוצעו. הרווח הכלכלי מתבטא בשימוש בכספי רשויות המע"מ לצרכיהם הפרטיים ולניהול השוטף של עסקם, על אף שקרס.

16. הנזק המקורי שנגרם לציבור בשל העבירות נשוא כתב האישום התבטא בסכום ההשתמטות מתשלום קרן המס בסך של 113,000 ₪, דבר שמציב את הנאשמים בקטגוריית נזק 2, שעניינה מתחם השתמטות שנע בין 40,000 ₪ ועד 400,000 ₪. בפסק דין חורי קבעתי שכאשר מדובר במידת אשם בינונית וקטגוריית נזק 2, מתחם העונש ההולם לעניין רכיב המאסר נע בין חמישה לשלושים חודשי מאסר בפועל. כמו כן, קבעתי שמתחם הקנס ההולם כאשר מדובר בנאשם שנמצא במצב כלכלי קשה ביותר, לרבות נאשם שהוצא כנגדו צו כינוס נכסים (כפי שהיה בפסק דין חורי), נע בין 15,000 ₪ ל-40,000 ₪.



17. המאשימה טענה כי מתחם העונש ההולם לגבי המקרה שבפני, בנוגע לרכיב המאסר נע בין ארבעה לשמונה חודשי מאסר. לגבי מתחם הקנס הולם, המאשימה טענה שהמתחם הרלוונטי לעניינינו, נע בין 7,000 ₪ ל-30,000 ₪. מאחר ומתחמים אלה מקלים עם הנאשמים, אפעל על פיהם וגזר הדין שינתן בעניינם, יהיה בתוך המתחמים שהוצעו על ידי המאשימה בתיק זה.

קביעת העונש המתאים בתוך מתחם העונש ההולם

18. בעת קביעת העונש המתאים בתוך מתחם העונש ההולם, לקחתי בחשבון את כל הנתונים שלהלן: היותם של שני הנאשמים נשואים ואבות לילדים קטינים הסמוכים לשולחנם; השפעת עונש המאסר בפועל שאטיל עליהם ואשר ירוצה בעבודות שירות על בני ביתם, לרבות הוצאתם ממעגל העבודה שבו הם מצויים כיום; העדר קיומו של עבר פלילי קודם לגבי נאשמים 2 ו-3; הסרה חלקית של המחדל נשוא כתב האישום.

19. על כן, הנני מטיל על הנאשמת 1 קנס בסך של 100 ₪, בהיותה חברה בפירוק.

הקנס ישולם עד ליום 1.12.14.

20. הנני מטיל על כל אחד מהנאשמים 2 ו-3 את העונשים הבאים:

א. 4 חודשי מאסר בפועל שירוצו בעבודות שירות, הכל כאמור בחוות דעת של הממונה על עבודות שירות לגבי כל אחד מהנאשמים.

ב. 4 חודשי מאסר על תנאי והתנאי הוא שבמשך 3 שנים מהיום, הנאשמים לא יבצעו עבירות לפי חוק מס ערך מוסף.

ג. כל אחד מהנאשמים ישלם קנס בסך של 9,000 ₪, או 20 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-15 תשלומים חודשיים ושווים רצופים כאשר הראשון שבהם לא יאוחר מיום 1.12.14 והיתרה ב-1 לכל חודש שלאחריו. היה ואחד התשלומים לא ישולם במועד, אזי יעמוד מלוא סכום הקנס לפירעון מיידי.

זכות ערעור תוך 45 יום.

ניתן היום, טז' בחשוון תשע"ד 9.11.2014, במעמד הצדדים.

עמוד 6

