



ת"פ 1314/01/20 - מדינת ישראל נגד יובל רוזין, מוריס גורקן, חנוך חיים, ר.ג. קבוצת לב העיר בע"מ

בית משפט השלום בתל אביב - יפו
ת"פ 1314-01-20 מדינת ישראל נ' רוזין ואח'

לפני כבוד השופטת דנה אמיר
המאשימה מדינת ישראל
נגד
1. יובל רוזין
2. מוריס גורקן
3. חנוך חיים
4. ר.ג. קבוצת לב העיר בע"מ

נוכחים:

ב"כ המאשימה - עו"ד דנה נקר
ב"כ הנאשמים 1 ו-4 - עו"ד עמית בר-טוב
ב"כ הנאשמים 2 ו-4 - עו"ד עדי ברקאי
ב"כ הנאשם 3 - עו"ד דריה גולדין
הנאשמים 1-3

גזר דין

רקע ותמצית האישום

1. הנאשמים הורשעו על יסוד הודאתם במפורט בכתב האישום אשר הוגש במסגרת הסדר טיעון (להלן: "**כתב האישום**"), כמפורט להלן: הנאשמים 1, 2 ו-4 בביצוע עבירות לפי סעיף 217 ביחד עם סעיף 224 א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "**פקודת מס הכנסה**"), הנאשם 3 בביצוע עבירות לפי סעיף 217 ביחד עם סעיף 224 לפקודת מס הכנסה (בהכרעת הדין נרשם בשגגה סעיף 224 א לפקודה ואני מורה על תיקון טעות סופר זו כעת בהסכמת הצדדים).

2. על פי המפורט בחלק הכללי לכתב האישום, הנאשם 1 (להלן: "**נאשם 1/רוזין**") ויניב רוזין הם אחים, הנאשם 2 (להלן: "**נאשם 2/גורקן**") הוא הבעלים היחיד של חברת "גורקן ג. נכסים בע"מ", ח"פ 513235572



(להלן: "**חברת גורקן**"). רוזי הוא הבעלים היחיד של חברת "יובלים (יובל) קבלנות בע"מ", ח"פ 512832239 (להלן: "**חברת יובלים**"). יניב רוזי הוא הבעלים היחיד של חברת "רוזי נכסים בע"מ", ח"פ 513775106 (להלן: "**חברת רוזי נכסים**"). חברת יובלים וחברת רוזי נכסים הן הבעלים המשותפים של חברת "רוזי אחזקות בע"מ" (להלן: "**חברת רוזי**").

3. בחלק הכללי פורט כי בין השנים 2009-2012 (להלן: "**התקופה הרלוונטית**"), חברת גורקן וחברת רוזי (להלן: "**חברות האם**") היו הבעלים המשותפים של הנאשמת 4 (להלן: "**נאשמת 4/חברת לב העיר**"). כל אחת מחברות האם החזיקה 50% ממניות חברת לב העיר, שהיא חברה פרטית שהוקמה במטרה לעסוק בייזום והשקעות בנדל"ן. הכנסות חברת לב העיר הופקו מקיבוץ וארגון קבוצות רכישה וממסחר באופציות במקרקעין. בתקופה הרלוונטית היו גורקן, רוזי ויניב רוזי מנהלים הפעילים של חברת לב העיר. אופציה במקרקעין (זכות ברירה) היא זכות לקנות נכס נדל"ן במחיר מסוים (להלן: "**מימוש האופציה**") תמורת תשלום מסוים (להלן: "**מחיר המימוש**"), וזאת בתוך תקופה קצובה שקבעו הצדדים להסכם אופציית המקרקעין (להלן: "**תקופת האופציה**"). עבור קבלת אופציה במקרקעין משלם רוכש האופציה לבעל המקרקעין תשלום שגובהו מוסכם בין הצדדים (להלן: "**מחיר האופציה**"). אופציה במקרקעין היא נכס סחיר שרוכש האופציה רשאי למכור או להעביר לצד ג, אשר יוכל לממש את האופציה תמורת תשלום מחיר המימוש למנפיק האופציה.

4. הנאשם 3 (להלן: "**נאשם 3/רו"ח חנוך**") הוא רואה חשבון בעל משרד לראיית חשבון אשר שימש בתקופה הרלוונטית כרואה חשבון של חברת לב העיר וחברת גורקן, והחל משנת 2010 שימש כרואה חשבון של חברת רוזי. בתקופה הרלוונטית היו חברת לב העיר וחברת רוזי חייבות בהגשת דוחות שנתיים על הכנסותיהן ובניהול ספרי חשבונות. חברת לב העיר הגישה לרשויות המס דוחות שנתיים על הכנסותיה לתקופה הרלוונטית, כשרו"ח חנוך סייע לערוך דוחות אלה. חברת רוזי הגישה לרשויות המס דוחות שנתיים על הכנסותיה לתקופה הרלוונטית, ורו"ח חנוך סייע לה לערוך את הדוחות השנתיים לשנים 2010-2012.

5. על פי **עובדות האישום בחלק א הנקרא "אופציית אלנבי"**, ביום 7.6.2010 חתמה חברת לב העיר על הסכם עם בעלי קרקע בגוש 6925, חלקה 109, תתי חלקות 12-23 ו-28 ברחוב אלנבי 138-140 בתל אביב-יפו (להלן: "**חלקת המקרקעין באלנבי**") לפיו רכשה חברת לב העיר אופציה במקרקעין לרכישת 70% מחלקת המקרקעין באלנבי בתמורה ל-700,000 ₪ כולל מע"מ (להלן: "**אופציית אלנבי**"). במסגרת תנאי הסכם אופציית אלנבי נקבע, בין היתר, כי תקופת האופציה למימוש על ידי חברת לב העיר תהיה עד ליום 7.1.2011 וכי חברת לב העיר תהיה רשאית להעביר זכויותיה על פי הסכם האופציה לגורם שלישי, בתמורה או שלא בתמורה, ללא צורך בהסכמת בעלי הקרקע. ביום 26.12.2010 חתמה חברת לב העיר על הסכם למכירת אופציית אלנבי לקבוצת רוכשים אשר לוותה על ידי עורך דין (להלן: "**הסכם המכירה**") ו"**קבוצת הרכישה**" בהתאמה. קבוצת הרכישה רכשה את האופציה במטרה לממשה, לרכוש את חלקת המקרקעין באלנבי מבעלי הקרקע, לשפץ את המבנים שעל חלקת המקרקעין באלנבי ולבנות שלוש וחמש דירות עבור חברי קבוצת הרכישה (להלן: "**פרויקט הבנייה**").

6. בהמשך להסכם המכירה, חתמה קבוצת הרכישה ביום 26.12.2010 על הסכם עם בעלי הקרקע לצורך מימוש האופציה ורכישת הקרקע. בין חברי הקבוצה שחתמו על הסכם המכירה מול חברת לב העיר נכללו בין היתר גורקן, רוזי ויניב רוזי, אשר רכשו זכויות בפרויקט הבנייה והתחייבו לשלם את הסכומים המפורטים בסעיף 20 לכתב האישום בגין חלקם ברכישת האופציה כמפורט להלן: גורקן בסך 423,985 ₪, גורקן ויניב רוזי בסך 620,995 ₪, רוזי בסך 410,920 ₪, ובסך הכל 1,455,900 ₪.

7. בהסכם המכירה נקבע כי בתמורה למכירת אופציית אלנבי תקבל חברת לב העיר תמורה בסך



3,741,995 ₪ בתוספת מע"מ (ובסך 4,340,714 ₪) (להלן: "**סכום המכירה**") אשר ישלמו לה בשני שלבים. סך של 2,806,496 ₪ בתוספת מע"מ (3,255,535 ₪) ישולם במועד חתימת הסכם המכירה, וסך של 935,499 ₪ בתוספת מע"מ (1,085,079 ₪) ישולם עד ליום 1.8.2011. בפועל הסכום לא שולם באופן שנקבע, אלא באופן הבא: בין השנים 2011-2013 שולם לחברת לב העיר סך של 1,961,329 ₪, ומתוך יתרת סכום המכירה לו הייתה זכאית חברת לב העיר, סך שאינו ידוע למאשימה שלא יפחת מ-1,455,900 ₪, לא הועבר לחברת לב העיר אלא קוזז כנגד התשלום שהיה על גורקן, רוזי וגורקן ויניב רוזי לשלם כרוכשים פרטיים עבור הדירות שרכשו בפרויקט. כלל ההכנסה המפורטת לעיל הייתה צריכה להיכלל בספרי הנהלת החשבונות של חברת לב העיר ובדוחות שהגישה לפקיד השומה. בנוסף, ההכנסה אשר קוזזה כנגד התשלום שהיה על גורקן, יניב רוזי, ורוזי לשלם הייתה צריכה להיכלל בדוחות האישיים שהגישו גורקן ורוזי לפקיד השומה, כל אחד כפי חלקו.

8. גורקן ורוזי השמיטו מספרי הנהלת החשבונות של חברת לב העיר ומהדוח שהגישה לפקיד השומה ב-2010 את הסכום שקוזז ללא הצדק סביר. בביקורת מקצועית של ספרי חברת לב העיר לשנת 2010 שהתבצעה במשרדו של ר"ח באמצעות עובדיו, לא נרשם כהכנסה הסכום ששולם לחברת לב העיר בין השנים 2011-2013 בסך 1,961,329 ₪ המפורט לעיל. הנאשמים רוזי, גורקן וחברת לב העיר השמיטו מהדוח שהגישה חברת לב העיר לרשויות המס לשנת 2010 סכום זה ללא הצדק סביר, ור"ח חנוך סייע לעריכת דוח של חברת לב העיר בשנה זו. כתוצאה מכך חברת לב העיר לא דיווחה לרשויות המס על ההכנסה שצמחה לה בגין מכירת האופציה בסך 3,741,995 ₪ בתוספת מע"מ, וגורקן ורוזי השמיטו מהדוחות האישיים שהגישו את ההכנסה האישית שצמחה להם המפורטת לעיל ללא הצדק סביר.

9. על פי **עובדות האישום בחלק ב הנקרא "דרישת הוצאות ניהול ביחס לאופציית קלישר"** בעניינו של הנאשם 3, ר"ח חנוך בלבד, ביום 23.11.2009 חתמה חברת לב העיר על הסכם אופציה במקרקעין לפיו רכשה אופציה לרכישת מלוא הזכויות במקרקעין הידועים כחלקה 39 בגוש 6919 ברחוב מוהליבר 29/קלישר 13 בתל אביב-יפו מול בעלי הקרקע (להלן: "**אופציית קלישר**"). ביום 24.11.2009 חתמה חברת לב העיר על הסכם עם חברות האם שלה, חברת גורקן וחברת רוזי, לפיה חברות האם יספקו לחברת לב העיר שירותי שיווק וקידום מכירות לאיתור קונים לצורך מכירת אופציית קלישר (להלן: "**הסכם השיווק**"). בהסכם השיווק נקבע כי בתמורה לשירות השיווק תשלם חברת לב העיר לחברות האם תמורה בגובה 50% מהרווחים שישתלמו לחברת לב העיר ממכירת אופציית קלישר, קרי ההכנסות שישתלמו בניכוי הוצאות חברת לב העיר ביחס למכירה. עוד נקבע כי התמורה תתחלק בין שתי חברות האם באופן זהה.

10. לאחר שחברת לב העיר גיבשה קבוצת רכישה לרכישת אופציית קלישר, מכרה חברת לב העיר ביום 11.8.2010 את אופציית קלישר תמורת 12,907,758 ₪ כולל מע"מ. לפי סעיף 18(ב) לפקודת מס הכנסה, בחברה הנמצאת בשליטתם של לא יותר מחמישה בעלי שליטה תשלום של החברה לאחד מבעלי השליטה יותר כהוצאה רק אם התשלום שולם בפועל לבעל השליטה באותה שנת מס או שבעל השליטה כלל את התשלום בדוחותיו באותה שנת מס. בתקופה הרלוונטית היו חברות האם של חברת לב העיר, חברת גורקן וחברת רוזי, בעלות השליטה בחברת לב העיר ולחברת לב העיר לא היו יותר מחמישה בעלי שליטה כהגדרת המונח בסעיף 18 לפקודה.

11. ר"ח חנוך הורה לרשום בספרי הנהלת החשבונות של חברת לב העיר שתי פקודות יומן לשנת 2010 לפיהן הוציאה חברת לב העיר סך של 3,269,227 ₪ כ"הוצאות לשלם" המשקפים חלק מרווחי חברת לב העיר בגין אופציית קלישר, כך שבדוח השנתי שהגישה חברת לב העיר לרשויות המס לשנת 2010 רשמה את הסך הנ"ל בסך 3,269,227 ₪ כהוצאה שיש לנכותה אל מול הכנסותיה באותה שנה. עם זאת, סכום ההוצאה כאמור לא שולם בפועל



לחברות האם. בנוסף, חברות האם לא דיווחו על סכום בסך ₪3,269,227 שנרשם בספרי חברת לב העיר כהכנסה שהפיקו בדוחות שהגישו לשנת המס 2010 או בכל דוח אחר שהגישו לפקיד השומה. בדוח שהגיש חברת לב העיר לשנת 2010 לא מסרה כל ביאור על אודות עסקאות עם צדדים קשורים. בעשותו כאמור מסר ר"ח חנוך שהגיש עבור חברת לב העיר לשנת 2010 ידיעות לא נכונות המשפיעות על חיובה במס ללא הצדק סביר.

12. על פי עובדות האישום בחלק ג הנקרא "חלוקת הכנסות בגין עסקאות אחד העם וכן עטר" בעניינו של הנאשם 3, ר"ח חנוך בלבד, בשנת 2010 מכרה חברת רוזי שתי אופציות במקרקעין בגין שתי עסקאות ברחוב בן עטר וברחוב אחד העם בתל אביב-יפו (להלן: "האופציות") והייתה זכאית לקבל תמורתן סך של ₪4,686,301. חרף העובדה שחברת רוזי הייתה זכאית לקבל את התמורה הנ"ל, ר"ח חנוך הורה למשרדו לרשום בספרי הנהלת החשבונות של חברת רוזי הכנסות בגין מכירת האופציות בסך ₪3,095,589. בדוח של חברת רוזי לשנת 2010 דיווחה חברת רוזי על הכנסות בסך ₪3,095,589 בלבד. במעשיו אלה מסר ר"ח חנוך ידיעות לא נכונות בדוח שהגיש חברת רוזי בשנת 2010 המשפיעות על חיובה במס בסך ₪1,590,712 ללא הצדק סביר.

13. במקרה זה הגיעו הצדדים להסדר טיעון כאמור, במסגרתו אף הסכימו על ענישה מוסכמת לנאשמים. כך הוסכם כי הצדדים יעתרו במשותף בעניינו של רוזי, הנאשם 1, לעונש של ארבעה חודשי מאסר אותם ניתן לרצות בעבודות שירות בכפוף לחוות דעת הממונה על עבודות השירות, מאסר על תנאי לשיקול דעת בית המשפט וקנס כספי בסך ₪40,000 או שישה חודשי מאסר תמורתו. בענינם של גורקן, הנאשם 2, ור"ח חנוך, הנאשם 3, הסכימו הצדדים כי יעתרו במשותף לעונש של שלושה חודשי מאסר אותם ניתן לרצות בעבודות שירות בכפוף לחוות דעת הממונה על עבודות השירות, מאסר על תנאי לשיקול דעת בית המשפט וקנס כספי בסך ₪30,000 או שישה חודשי מאסר תמורתו. עוד הסכימו הצדדים כי על חברת לב העיר, הנאשמת 4, יוטל קנס בסך ₪5,000.

תמצית טיעוני המאשימה לעונש

14. בעתירתה לאימוץ הסדר הטיעון הפנתה **באת כוח המאשימה** לעובדות כתב האישום ולעונשים המוסכמים, הפנתה לפסיקה המדגימה ענישה נהוגת (ע/1), וטענה כי בנסיבות המקרה המדובר בהסדר מאוזן ויש לאמצו. ב"כ המאשימה הפנתה לחומרת עבירות המס, ציינה קשיים ראייתיים במקרה דנן, בפרט בעניינו של ר"ח חנוך, הנאשם 3, והדגישה כי קשיים אלה קיבלו ביטוי הן בסעיף האישום שיוחס לנאשמים, הן בעונש המוסכם. בנוסף טענה כי חרף סכום העבירה הגבוה בסך של כ- ₪4,000,000, המדובר באירוע חד-פעמי בשנת מס בודדת. ב"כ המאשימה ציינה את הודאתם המידית של הנאשמים בביצוע העבירות ואת נטילת האחריות על ידם עוד בשלב השימוע, אז סוכם הסדר הטיעון. בנוסף, הפנתה לחיסכון המשמעותי בזמן ובמשאבים בזכות ההודאה, ולהסרת המחדל האזרחי אשר בוצעה על ידי הנאשמים עוד טרם הגשת כתב האישום. כמו כן, ציינה את חלופי הזמן מאז ביצוע העבירות (לפני כעשור) ואת העובדה שאין לחובת הנאשמים עבר פלילי.

15. בעניינו של נאשם 3, ר"ח חנוך, הרחיבה ב"כ המאשימה כי מיוחסים לו שני אישומים נוספים וטענה לחומרה יתרה במעשיו מתוקף מעמדו כרואה חשבון החב חובת אמון. באת כוח המאשימה שבה והדגישה כי בעניינו של ר"ח חנוך קמו קשיים ראייתיים משמעותיים ואלה נלקחו בחשבון בעת הסכמת המאשימה לענישה המוסכמת. בקשר לכלל הנאשמים עתרה המאשימה לאימוץ הסדר הטיעון כאמור, וכי עונש המאסר המותנה המוסכם הנתון לשיקול דעת בית המשפט, יהיה מרתיע כך שיבהיר לנאשמים כי ככל שיתפסו בביצוע עבירות דומות בעתיד, ימצאו עצמם מאחורי סורג ובריח.



תמצית טיעוני בא כוח רוזיו וחברת לב העיר (הנאשמים 1 ו-4) לעונש

16. גם בא כוח הנאשמים 1 ו-4 עתר לאימוצו של הסדר הטיעון בהיותו סביר ומאוזן, הפנה לנסיבותיו של הנאשם רוזיו שהוא נעדר עבר פלילי, בן 52, נשוי ואב לשלושה והדגיש כי רוזיו שיתף פעולה עוד בחקירותיו באופן מלא, הסביר את נסיבות ביצוע העבירות, ואף הסביר בחקירה כי המחדל הוסר זה מכבר. ב"כ הנאשמים 1 ו-4 ציין גם הוא את השלב המוקדם בו הגיעו הצדדים להסדר טיעון ושב והדגיש את המועד המוקדם בו הוסר המחדל, עוד לפני החקירה, ואת המשמעות לקולא שלצד האמור. בנוסף, הפנה לחלוף הזמן מאז ביצוע העבירות, ולכך שהחקירה החלה כמעט חמש שנים לאחר הגשת דוח 2010. בטיעוניו ציין כי רוזיו הוא יזם בתחום הבנייה, וכי ביום שהודה בביצוע העבירות התפרסם העניין בכלי תקשורת ובעקבות כך נגרמו לו נזקים כבדים מצד בנקים ולקוחות.

17. לאחר שסיים טיעונו, ביקש בא כוח הנאשמים 1 ו-4 להוסיף כי הוא מכיר את רו"ח חנוך, הנאשם 3, ועובד עמו על תיקים וכי הוא תמיד מקצועי וענייני. עוד הדגיש וציין לטובה את התנהלותו של רו"ח חנוך שלא העביר את האחריות לרוזיו, גורקן וחברת לב העיר, אלא נטל אחריות למעשים, ויש ליתן לכך משקל לזכותו.

תמצית טיעוני בא כוח גורקן וחברת לב העיר (הנאשמים 2 ו-4) לעונש

18. בא כוח הנאשמים 2 ו-4 עתר לאימוץ הסדר הטיעון, והפנה לנסיבותיו האישיות של גורקן, בן 57, אב לשניים ללא עבר פלילי. לדבריו, גורקן הוא איש עסקים נורמטיבי, יזם נדל"ן המעסיק לא מעט עובדים וכי האירועים שמפורטים בכתב האישום הם בגדר "תקלה". עוד הדגיש את סעיף העבירה שיוחס לנאשמים המלמד על סטייה מסטנדרט דיווח מקובל בהכללת נתונים שגויים. ב"כ הנאשמים 2 ו-4 טען כי ניתן היה להימנע מהגשת כתב אישום במקרה דנן, וציין כי כשנודע על הכוונה להעמידם לדין הנאשמים כבר הסירו את מחדלי כתב האישום, ואף שילמו קנסות אזרחיים כבדים. הסנגור הדגיש כי למאשימה לא היו ראיות לבסס את החשדות בהם נחשדו הנאשמים בתחילת הדרך, ובסופו של יום הואשמו הנאשמים כאמור במה שכונה על ידו "תקלה" עליה הם נוטלים אחריות. בראי כלל הנסיבות, טען כי הסדר הטיעון בין הצדדים תואם את מדיניות הענישה, וביקש כי אאמצו.

תמצית טיעוני באת כוח רו"ח חנוך (הנאשם 3) לעונש

19. באת כוח רו"ח חנוך, הנאשם 3, טענה לזעזוע קשה וחשבון נפש עמוק אצל הנאשם 3, שעצם ההליך מהווה עבורו עונש חמור. הסנגורית ציינה כי רו"ח חנוך הוא בן 58, רואה חשבון פעיל מזה עשרים ושבע שנים, הבעלים היחיד של משרד ראיית חשבון המעסיק חמישים וחמישה עובדים, ביניהם אחד עשר רואי חשבון, ומעולם עד היום לא נחשד בביצוע כל עבירה. עוד הדגישה כי רו"ח חנוך אינו הנישום בהליך, ואף אינו עומד לדין כמי שסייע להעלים הכנסות בכוונה, וטענה כי הוא זה שגילה על אודות המחדל, פנה מיוזמתו לרשויות המס וקידם את הליך הסרת המחדלים; טענה זו לא אושרה על ידי המאשימה. לדבריו הסנגורית, רו"ח חנוך עומד לדין משלא ביקר מספיק את עבודת עובדי משרדו, ובגין כך שטעה בפרשנות הוראות סעיף 18(ב) לפקודת מס הכנסה ולא וידא שחברות האם, שלא הועמדו לדין, ואף לא היו מיוצגות על ידו, דיווחו על ההכנסות מהעסקאות של חברת רוזיו.

20. ב"כ רו"ח חנוך הסתייגה מטענות המאשימה בנוגע להפרת חובת האמון על ידו והחומרה היתרה בעניינו בראי עובדות כתב האישום, הדגישה כי נטל אחריות מלאה על המעשים, וכי בעקבות האירועים המפורטים בכתב האישום שינה את נהלי הבדיקות שמבוצעות במשרדו, וכל מידע המגיע למשרד מנישומים נבדק בכל מאגרי המידע האפשריים על מנת לוודא שמלוא המידע נמסר כנדרש. הסנגורית הרחיבה על אודות נסיבות חייו ומצבו המשפחתי של רו"ח חנוך וציינה כי בתקופה קשה ומאתגרת זו, כשלקוחות רבים של המשרד הפסיקו את פעילותם העסקית או מתקשים לשלם עבור השירותים, נאלץ רו"ח חנוך ליטול הלוואות בהיקפים ניכרים של כ- 700,000 ₪ על מנת להמשיך להעסיק את עובדי משרדו, שרובם הם נשים מפרנסות יחידות. בנוסף, טענה לנזק עבורו מעצם ההרשעה אשר תפגע ביכולתו לגשת למכרזים ממשלתיים בהם תנאי סף של תעודת יושר, ואף ציינה כי נשאלת השאלה האם רואה חשבון שהורשע, ולו



בעבירה טכנית, יכול לשמש כרואה חשבון של חברה ציבורית, כשמספר לקוחות לא מבוטל בוחן שאלה זו בימים אלה ויתכן שיעזבו את המשרד. בקשת הסנגורית היא לאפשר לרו"ח חנוך לשלם את הקנס בעשרים תשלומים, וכי המאסר על תנאי שיקבע יהיה בגין העבירה בה הורשע ולא תנאי כוללני.

דבר הנאשמים

21. **רוזני וגורקן** הביעו צער על אשר אירע, וגורקן אף פירט כי עבר תקופה בעייתית והסיק מסקנות. **רו"ח חנוך** פירט כי הוא מבין את הטעויות שעשה, ולדבריו ישם די מהר ותיקן את הליקויים, ואף שכר שני רואי חשבון ותיקים כדרג ביניים במשרד. בנוסף, סיפר על אודות התנהלותו מול רשות המסים וההערכה לה הוא זוכה שם. **רו"ח חנוך** הבהיר כי הוא מבין שמעשיו מחייבים הטלת עונש ואת הקושי לצד ההרשעה.

דין והכרעה

22. במקרה הנדון, הגיעו הצדדים כאמור להסדר טיעון ועתרו יחדיו לאימוץ הענישה המוסכמת. בע"פ 2021/17 **מצגר נ' מדינת ישראל** (30.4.2017) (להלן: "**עניין מצגר**") חזר בית המשפט העליון על המדיניות התומכת באימוץ הסדרי טיעון והדגיש את יתרונותיהם, את האינטרס הציבורי אותו הם משרתים ואת תפקידם הראוי במערכת אכיפת החוק. הכלל הוא כי בית המשפט יטה לכבד הסדר טיעון בין הצדדים ויתערב בו רק מטעמים המצדיקים זאת לאחר בחינתו במבחן האיזון אשר נקבע בע"פ 1958/98 **פלוני נ' מדינת ישראל** (25.12.2002) (להלן: "**עניין פלוני**"). על פי מבחן האיזון על בית המשפט לבחון קיומו של "**איזון בין טובת ההנאה הצומחת לנאשמים מן ההסדר לעניין העונש לבין אינטרס הציבור כפי שהוא בא לידי ביטוי בעונש שבית המשפט גוזר**" (שם, בעמ' 606).

23. בגדרי הבחינה, בית המשפט מוסמך ואף נדרש לשקול מהו העונש הראוי לפי תיקון 113 לחוק העונשין לצד יתר השיקולים הרלבנטיים לסוגיית אימוצו של הסדר טיעון. זאת לאור המדיניות המשפטית אשר הייתה נהוגה אף טרם כניסתו של תיקון 113 לחוק העונשין לתוקף, לפיה על בית המשפט לבחון את העונש המוסכם על פי הסדר הטיעון בהתאם לאמות המידה המקובלות. לצד זאת, בעת הבחינה, אין להתעלם מכך שהשיקולים הנשקלים בעת עריכת הסדר טיעון אינם זהים בהכרח לאלה הנשקלים במסגרת תיקון 113 לחוק העונשין, ובכללם ציפיית הנאשם כי הסדר הטיעון יאומץ (ע"פ 512/13 **פלוני נ' מדינת ישראל** (4.12.2013)).

24. במקרה זה הגיעו הצדדים כאמור להסכמה ביחס לעונש לו יעתרו בעניינם של הנאשמים, אך לא ציינו מהו מתחם העונש ההולם לשיטתם, ולא עתרו לקביעת מתחם ענישה. משכך, בעת בחינה האם לאמץ את העונש המוסכם בהסדר הטיעון, יבחנו על ידי העונשים המוסכמים לנאשמים במבחן האיזון, ובשים לב לשיקולי הענישה על פי תיקון 113 לחוק העונשין, אך לא אדרש לקביעת מתחם ענישה (ע"פ 8109/15 **אביטן נ' מדינת ישראל** (9.6.2016), ותפ"ח (מחוזי ת"א) 31343-04-19 **מדינת ישראל נ' אברגיל** (5.4.2020)).

25. בעת בחינת הענישה המוסכמת והחלטה האם לאמצה, נתתי דעתי לערכים המוגנים בעבירות שביצעו הנאשמים ולמידת הפגיעה בהם. הערכים המוגנים הנפגעים מהעבירות הנדונות הם ערך השוויון ואמון הציבור בשלטון החוק, וכן האמון הניתן בנישומים, ובאופן מוגבר במי שחב חובת אמון לרשויות כדוגמת הנאשם 3 שהוא רואה חשבון, כי גישו דיווחים נכונים ומלאים כחוק לרשות המסים, וישלמו את המס המתחייב. ביצוע עבירות מהסוג דנן גורם לנזק לפעילות התקינה של מנגנון המסים, לפגיעה פוטנציאלית בקופה הציבורית, ופעמים רבות אף לפגיעה הלכה למעשה, אשר מביאה לפגיעה בכל אחד ואחת מאזרחי המדינה, ובפרט בציבור הנשען על השירותים הציבוריים. נקבע לא אחת כי



כשבעבירות מס עסקינן, מקבלים האינטרס הציבורי ושיקולי ההרתעה וכללם הרתעת הרבים בכורה על פני נסיבות אישיות (ראו לדוגמא: רע"פ 4684/12 גחלי נ' מדינת ישראל (14.6.2012), רע"פ 74/13 חלידו נ' מדינת ישראל (17.3.2013), רע"פ 4323/14 מולדובן נ' מדינת ישראל (26.6.2014)).

26. בעת בחינת מידת הנזק לערכים המוגנים ממעשי הנאשמים נתתי דעתי לכך שכלל הנאשמים הורשעו במקרה זה בביצוע עבירות לפי סעיף 217 לפקודה, שהן במדרג ביניים מבחינת פקודת מס הכנסה, ואינן מייחסות יסוד נפשי של כוונה להתחמק ממס, וכי העבירות לא בוצעו תוך תכנון מוקדם ובתחכום. בנוסף, לכך שנאשמים 1 ו-2 הואשמו בביצוע העבירות מכוח סעיף 224א לפקודה, ונאשם 3 מכוח סעיף 224. שקלתי את המפורט בתמצית האישום שלעיל ביחס לנסיבות ביצוע העבירות. בקשר לחלק א' לאישום, שקלתי את העובדה שהמדובר בביצוע עבירות על פני שנת מס אחת ואין המדובר בביצוע שיטתי, מבלי להתעלם מסכום העבירה הממשי בסך של כ- 3.7 מיליון ₪. אשר לרו"ח חנוך אשר הואשם גם במעשים המפורטים בחלק ב' וג' לאישום, נתתי דעתי לכך שלא נטען כי הפיק כל רווח מהמעשים, או כי המדובר בביצוע עבירות תוך תכנון, וכן לטענותיו לפיהן העבירות בוצעו משלא פיקח כראוי על פעולות עובדי משרדו, לאור פרשנות מוטעית של סעיף 18(ב) לפקודה, ומשלא וידא כי חברות האם שלא היו מיוצגות על ידו דווחו על הכנסה. בראי כלל המפורט, אינני מוצאת כי מידת הפגיעה בערכים המוגנים במקרה זה היא ברף גבוה במיוחד, גם לא מצד הנאשם 3, חרף חובת האמון המוגברת שחב לרשות המסים מתוקף תפקידו כרואה חשבון.

27. בחנתי את הענישה המוסכמת אף בראי נסיבות ומאפייני הנאשמים שאינם קשורים בביצוע העבירות. בהקשר זה נתתי דעתי להודיית הנאשמים ונטילת אחריות על ידם בשלב מוקדם ועוד טרם הגשת כתב האישום, ולחיסכון הזמן השיפוטי שבכך. בנוסף לכך, שבשלב מוקדם ביותר, ועוד טרם ההחלטה על הגשת כתב אישום כנגדם, פעלו הנאשמים 1 ו-2 להסרת מחדלי כתב האישום ואף שילמו קנסות אזהרתיים ניכרים. הגם שאין המדובר במעשה חסד מצד הנאשמים, כידוע, להסרת מחדלים, על אחת כמה וכמה בשלב כה מוקדם, נודעת משמעות רבה לקולא בשיקולי הענישה, משיש בה כדי ללמד על חרטה כנה ואף כדי לתקן את הנזק הכספי שנגרם מביצוע העבירות (רע"פ 7851/13 עודה נ' מדינת ישראל (25.10.2015)).

28. בעת בחינת הסדר הטיעון נתתי דעתי גם לכך שלחובת הנאשמים לא עומד כל עבר פלילי והרשעתם הנדונה של הנאשמים חריגה בנוף חייהם. אשר לרזויו, הנאשם 1, נתתי דעתי לגילו, בן 52, נשוי ואב לשלושה, יזם בתחום הנדל"ן, ולמשמעות ההרשעה והעונש בנסיבותיו, ולטענותו לנזק כספי כבד שנגרם לו כתוצאה מפרסום הפרשה בכלי התקשורת לאחר שהודה בביצוע העבירות. כך גם בעניינו של נאשם 2, גורקן, שהוא בן 57 ואב לשניים, נתתי דעתי לדברי הסנגור לפיהם גורקן הוא אדם נורמטיבי, יזם נדל"ן ומעסיק עובדים רבים.

29. בקשר לנאשם 3, רו"ח חנוך, שהוא רואה חשבון מזה 27 שנים, בן 58 ואב לילדים, נתתי דעתי לטענות בדבר הזעזוע הקשה שחוה בעקבות החקירה וההלך, ולטענה שאלה בפני עצמם מהווים עבורו עונש חמור, בראי מקצועו, נסיבות חייו ומצבו האישי והמשפחתי אותו פירטה הסנגורית. בנוסף, שקלתי את הקושי והנזק שנגרם ו/או עלול להיגרם לו ולמשרדו כתוצאה מהרשעתו, ואת טענת באת כוחו לפיה יכולתו לגשת למכרזים ממשלתיים תיפגע, וכי אף נבחנת השאלה האם לאחר הרשעה יוכל לשמש כרואה חשבון של חברה ציבורית על ידי חלק מלקוחותיו. שקלתי גם את הקושי הכללי במשק כיום, אשר לדברי הסנגורית הביא להפסקת פעילות של לקוחות רבים של הנאשם 3 ו/או לקושי של הלקוחות לשלם עבור שירותיו, ולעובדה שנאלץ ליטול הלוואות בהיקף ניכר של כ-700,000 ₪ על מנת להמשיך להעסיק את עובדיו שרובם נשים מפרנסות יחידות. בקשר לרו"ח חנוך, יינתן משקל ממשי גם לכך שלדבריו ולדברי באת



כוחו, הפיק לקחיו מההליך, פעל לשינוי ותיקון הדרוש תיקון במשרדו, ואף שכר לשם כך רואי חשבון בדרג ביניים. בקשר לכלל הנאשמים אף נתתי דעתי לחלוף הזמן מאז ביצוע העבירות, כ-10 שנים, ולקושי עבורם לחיות עם עונת ההליך הפלילי מאז פתיחת החקירה לפני כ-5 שנים. כלל השיקולים המפורטים לעיל נשקלים על ידי לקולא ותומכים באימוץ הסדר הטיעון בין הצדדים.

30. בנוסף, בקשר לכלל הנאשמים ובפרט בעניינו של רו"ח חנוך, הנאשם 3, נתתי דעתי לדבריי ב"כ המאשימה לפיהן במקרה דנן קמו קשיים ראייתיים משמעותיים אשר קיבלו ביטוי הן בסעיף האישום שנבחר, הן בענישה המוסכמת. בנוסף, משאלה הם פני הדברים, מצאתי גם ליתן משקל נוסף לקולא להודיה ולנטילת האחריות על ידי הנאשמים. בעניינו של רו"ח חנוך שקלתי גם את דבריו הספונטניים של ב"כ הנאשם 1 בעת הטיעון לעונש, אשר מסר כי הוא מכיר את רו"ח חנוך מעבודה עמו על תיקים, וכי רו"ח חנוך הוא תמיד מקצועי וענייני. בנוסף, כפי שציין ב"כ נאשם 1, רו"ח חנוך לא ניסה להעביר את האחריות לביצוע העבירות לנאשמים האחרים, אלא נטל אחריות למעשים.

31. שקלתי את העובדה שבדרך כלל עברייני המס הם אנשים נורמטיביים ביתר תחומי חייהם, בעלי מידות טובות, ונעדרי עבר פלילי, וכי אין בכך כדי להביא להקלה יוצאת דופן בענישה בסוג זה של עבירות (רע"פ 7135/10 חן נ' **מדינת ישראל** (3.11.2010)). בנוסף, נתתי דעתי לכלל לפיו שיקולי אינטרס ציבורי בדמות שיקולי הרתעה ובכללם הרתעת הרבים מקבלים בסוג זה של עבירות בכורה על פני נסיבות אישיות. מובן כי על אף כללים אלה, בסופו של יום הענישה היא אינדיווידואלית, וגם בסוג זה של עבירות קיימת משמעות לנסיבות אישיות, הבעת חרטה, כמו גם לכלל השיקולים המנויים בסעיף 40יא לחוק העונשין.

32. בעת בחינת הענישה המוסכמת בחנתי גם את הענישה הנוהגת בעבירות המיוחסות לנאשמים. כאמור, המדובר בעבירות שעניינן מסירת ידיעות לא נכונות ללא הצדק סביר על פי אמת המידה האובייקטיבית, שהיסוד הנפשי לצידן אינו כולל זדון וכוונה להתחמק ממס והן מצויות בתווך שבין עבירות המס במדרג הגבוה ביותר ובין אלה שבמדרג הקל, שעיקרן בהפרת חובת דיווח או ביצוע עבירה בניגוד להוראות (להרחבה ראו: ת"פ (שלום ת"א) 53984-07-14 **פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' דרקסלר** (15.5.2015)). מבחינת הפסיקה עולה כי לצד עבירות אלה ענישה מגוונת. כך, קיימים מקרים בהם נגזרת על נאשמים ענישה ממשית הכוללת עונשי מאסר וקנסות משמעותיים, בפרט כאשר מדובר בביצוע עבירות על פני תקופה ארוכה ובהיקף משמעותי. לצד זאת, קיימים מקרים לא מעטים, בהם עונשי המאסר שנגזרו על מי שהורשעו בביצוע עבירות אלה רוצו בדרך של עבודות שירות, וביניהם מקרים בהם אימץ בית המשפט הסדרי טיעון אליהם הגיעו הצדדים, ראו את הפסיקה אליה הפנתה המאשימה **בעת 1**, וכן ת"פ (שלום י-ם) 62366-12-15 מדינת ישראל נ' זהר (19.2.2017) ות"פ (שלום ת"א) 35776-10-11 **מדינת ישראל נ' קרטס** (9.6.2013).

33. בראי האינטרס הציבורי שבבסיס הסדרי טיעון וחשיבות כיבודם, בראי נסיבות ביצוע העבירות אשר פורטו לעיל ובכלל זאת הקושי הראיתי הנובע, בשים לב לענישה הנוהגת ולנסיבות הקונקרטיות בעניין הנאשמים, הענישה המוסכמת לנאשמים בהסדר הטיעון, הכוללת גם קנס לכל אחד מהנאשמים על חשיבותו בסוג זה של עבירות, היא ראויה ומאוזנת ואני מוצאת לאמצה. לא נעלם ממני השוני בין עונש המאסר בעבודות שירות בין הנאשמים 1 ו-2, כך שהוסכם כי על גורקן תיגזר תקופת מאסר קצרה יותר ואף קנס נמוך יותר מאשר על רוזי, למרות שעל פי עובדות כתב האישום



חלקו של גורקן בסכום אשר קוזז מסכום המכירה של אופציית אלנבי הוא הגבוה יותר. ההבדלים בענישה לא הוסברו על ידי הצדדים בעת הטיעון לעונש, אך בשים לב לכך שהמדובר בעונשים מאוזנים וראויים בנסיבות, בראי מרחב שיקול הדעת של הצדדים בעריכת הסדר טיעון וקשיים ראייתיים נטענים, ובהעדר כל טענה בהקשר זה מצד הצדדים כאמור, מצאתי לאמץ את הסדר הטיעון.

34. אשר לעונש המאסר על תנאי שייגזר על הנאשמים, מצאתי לקבל את עתירת הנאשמים שלא לקבוע תנאי כללי לכל עבירת מס. יחד עם זאת, יכולת התנאי עבירה על פי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה, הדורשת כוונה להתחמק ממס, אף הוא כתמרוך אזהרה עבורם.

35. אשר על כן, אני גוזרת על הנאשמים את העונשים הבאים:

לנאשם 1:

א. מאסר בפועל לתקופה של 4 חודשים שירוצה בדרך של עבודות שירות על פי חוות דעת הממונה על עבודות השירות בבית החייל, רח' וייצמן 60, תל אביב. הנאשם 1 יתייצב ביום 17.1.2021 שעה 8:00 במפקדת מחוז מרכז, יח' עבודות שירות, רמלה. מובהר כי יתכנו שינויים במקום העבודה ושעות העבודה כמפורט בחוות דעת הממונה על עבודות השירות. הובהרה לנאשם המשמעות של אי עמידה בעבודות שירות.

נתתי דעתי לעתירת הסנגור לקיצור שעות עבודות השירות היומיות בראי המצב הכללי במשק, התפשטות נגיף הקורונה והסגר בימים אלה, אך לא מצאתי להיעתר לבקשה בשים לב להתנגדות המאשימה, לעובדה שהצדדים הציגו במקרה זה הסדר טיעון סגור ובשים לב לכך שטענה מסוג זה, ככל שתתקבל, הרי שתביא לקיצור שעות עבודות השירות כמעט בכל תיק ותיק ואינה עונה, להשקפתי, על הגדרת "שיקולים מיוחדים" בעניינו של נאשם קונקרטי.

ב. מאסר על תנאי למשך 7 חודשים, לתקופה של 3 שנים והתנאי שהנאשם לא יעבור את עבירת המס בה הורשע או עבירה לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה.

ג. קנס בסך ₪ 40,000 או 6 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-10 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 1.2.2021. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון מדי.

לנאשם 2:

א. מאסר בפועל לתקופה של 3 חודשים שירוצה בדרך של עבודות שירות על פי חוות דעת הממונה על עבודות השירות באילן, מרכז הכשרה ושיקום, רח' הברזל 1, תל אביב. הנאשם 2 יתייצב ביום 9.3.2021 שעה 8:00 במפקדת מחוז מרכז, יח'



עבודות שירות, רמלה. מובהר כי יתכנו שינויים במקום העבודה ושעות העבודה כמפורט בחוות דעת הממונה על עבודות השירות. הובהרה לנאשם המשמעות של אי עמידה בעבודות שירות.

נתתי דעתי לעתירת הסנגור לקיצור שעות עבודות השירות היומיות בראי המצב הכללי במשק, התפשטות נגיף הקורונה והסגר בימים אלה, אך לא מצאתי להיעתר לבקשה בשים לב להתנגדות המאשימה, לעובדה שהצדדים הציגו במקרה זה הסדר טיעון סגור ובשים לב לכך שטענה מסוג זה, ככל שתתקבל, הרי שתביא לקיצור שעות עבודות השירות כמעט בכל תיק ותיק ואינה עונה, להשקפתי, על הגדרת "שיקולים מיוחדים" בעניינו של נאשם קונקרטי.

ב. מאסר על תנאי למשך 7 חודשים, לתקופה של 3 שנים והתנאי שהנאשם לא יעבור את עבירת המס בה הורשע או עבירה לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה.

ג. קנס בסך ₪ 30,000 או 6 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם תוך 30 יום מהיום.

לנאשם 3:

א. מאסר בפועל לתקופה של 3 חודשים שירוצה בדרך של עבודות שירות על פי חוות דעת הממונה על עבודות השירות באגודה למען העיוור, רח' הראשונים 11א, אשדוד. הנאשם 3 יתייצב ביום 26.1.2021 שעה 8:00 במפקדת מחוז דרום, יח' עבודות שירות, באר שבע. מובהר כי יתכנו שינויים במקום העבודה ושעות העבודה כמפורט בחוות דעת הממונה על עבודות השירות. הובהרה לנאשם המשמעות של אי עמידה בעבודות שירות.

בעת מתן גזר הדין ציינה ב"כ הנאשם נסיבות אישיות בעניינו של הנאשם וביקשה כי ככל שניתן יבחן הממונה אפשרות להגמשת שעות העבודה של הנאשם בהתאם למסמכים שציג בפניו. לאחר שהצעתי לנאשם להתחיל את עבודות השירות בתאריך מאוחר מהמומלץ, אותה שקל אך מצא להשאיר את המועד המומלץ על ידי הממונה על כנו, הבהרתי כי הדבר נתון לשיקול דעתו של הממונה על עבודות השירות, אשר יבחן את הדברים. מובהר כי בקשת הנאשם הייתה לשנות את שעת ההתחלה והסיום, אך לא לקצר את שעות העבודה.

ב. מאסר על תנאי למשך 7 חודשים, לתקופה של 3 שנים והתנאי שהנאשם לא יעבור את עבירת המס בה הורשע או עבירה לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה.

ג. קנס בסך ₪ 30,000 או 6 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-20 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 1.2.2021. לא ישולם תשלום -



תעמוד יתרת הקנס לפירעון מדי.

לנאשמת 4:

א. קנס בסך 5,000 ₪. הקנס ישולם בתוך 30 יום מהיום.

המזכירות תעביר עותק גזר הדין לממונה על עבודות השירות ולשירות המבחן.

זכות ערעור כחוק תוך 45 יום לבית המשפט המחוזי בתל אביב.

546783

ניתן היום, י"ג טבת תשפ"א, 28 דצמבר 2020, במעמד הצדדים.