



ת"פ 35464/05/14 - מדינת ישראל/מע"מ עכו נגד המכללה ללימודי הנדסה ירכא בע"מ, סאלח סלאמה

בית משפט השלום בקריות

ת"פ 35464-05-14 מע"מ עכו נ' המכללה ללימודי
הנדסה ירכא בע"מ ואח'

לפני כבוד השופט מוחמד עלי
בעניין: מדינת ישראל/מע"מ עכו

המאשימה

נגד

1. המכללה ללימודי הנדסה ירכא בע"מ
2. סאלח סלאמה

הנאשמים

גזר דין

כתב האישום

1. הנאשמת מס' 1 - חברה שתחום עיסוקה "לימודי קורסים על-תיכוניים" (להלן: **הנאשמת**) - והנאשם 2 (להלן: **הנאשם**) שהוא מנהלה הפעיל, הורשעו על פי הודאתם בביצוע אחת-עשרה עבירות על סעיף 117(א)(6) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: **חוק מס ערך מוסף**) בשילוב תקנה 20 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976, בכך שלא עשו את המוטל עליהם ולא הגישו אחד-עשר דוחות תקופתיים במועד, חרף חובתם בדין לעשות כן.

2. על פי המתואר בכתב האישום, הנאשמים לא הגישו דוחות תקופתיים אשר היה עליהם להגיש לרשויות מס ערך מוסף בין החודשים ינואר 2010 עד ספטמבר 2013.

טיעוני וראיות הצדדים לעונש

3. ב"כ המאשימה טענה לעונש והפנתה לערכים המוגנים בעבירות בהן הורשעו הנאשמים ולאופיין של העבירות, שלטענתה הן קלות לביצוע וקשות לחשיפה. כן הפנתה המאשימה לנסיבות ביצוע העבירות כפי שהן עולות מכתב האישום ולכך שהנאשמים לא הסירו את המחדלים במלואם. נטען כי הנאשמים הגישו שני דוחות תקופתיים בלבד ויתר הדוחות לא הוגשו עד למועד הטיעונים לעונש. אשר לגובה המס הנובע מהדוחות, ציינה ב"כ המאשימה כי נוכח העובדה שהדוחות לא הוגשו, אין בידי הרשויות נתונים עמוד 1



מדויקים, אולם על פי קביעה שנעשתה על סמך הערכה, סכום המס הוא כ-140,000 ₪. ב"כ המאשימה סבורה כי מתחם העונש ההולם נע בין מאסר על תנאי ברך התחתון לבין 7 חודשי מאסר בפועל (לנאשם), לכל עבירה ועבירה, שכן לשיטת המאשימה כל עבירה מהווה אירוע מס בודד. בשקלול כל העבירות יש, לגישת המאשימה, להעמיד את המתחם בין 4 ל-8 חודשי מאסר בפועל בנוסף לקנס בטווח שבין 1,000 ל-14,000 ₪ לכל עבירה, זאת בנוסף למאסר על תנאי וחתמה על התחייבות. ב"כ המאשימה הפנתה להרשעותיו הקודמות של הנאשם וביקשה להטיל עליו עונש ברך העליון של המתחם. בטיעוניה הפנתה המאשימה למספר פסקי דין שביקשה ללמוד מהם גזירה שווה לענייננו.

4. הסנגור הציג חלק מהדוחות שבאי הגשתם הורשעו הנאשמים (הוגשו וסומנו - נ/1). לדבריו, סכום המס הנובע מהדוחות שלא הוגשו מסתכם בסך של 22,837 ₪, ולא כנטען על ידי המאשימה. תוצאה זו נובעת מכך שחלק מהדוחות הם בסכומים נמוכים וחלקם דוחות אפס. עוד ציין הסנגור כי הנאשמים פנו לרשויות המס אך נאמר להם שעקב העובדה שהנאשמת נמצאת בפירוק לא ניתן להגיש את הדוחות (אישור בדבר היות הנאשמת בהליכי פירוק הוגש וסומן - נ/2). הסנגור ביקש להתעלם מהנתון שנמסר על ידי המאשימה בדבר גובה חוב המס מאחר ונתון זה לא צוין בכתב האישום, ולדבריו אין מקום להביא ראיות בשלב הטיעונים לעונש. אשר לנסיבותיו של הנאשם, הפנה הסנגור לכך שהנאשם מצוי תחת חובות כספיים כבדים ומתנהלים נגדו תיקי הוצל"פ בסכום של מעל 20,000,000 ₪ (מסמכים בעניין זה הוגשו וסומנו - נ/3). כן הפנה הסנגור לכך שהנאשם עובד היום כשכיר ומתפרנס ממשכורת של כ-5,000 ₪ (תלושי שכר ומסמכים בעניין זה הוגשו וסומנו - נ/4 ו-נ/5). בנוסף, הפנה הסנגור לגילו של הנאשם וטען שחרף גילו הוא עדיין משרת שירות מילואים פעיל כקצין ביחידת קצין העיר בנהריה (מסמכים הוגשו וסומנו - נ/6 ו-נ/7). כן נטען כי מצבו הרפואי של הנאשם איננו מן המשופרים (הוצגו מסמכים רפואיים - נ/8). לסיכום, ביקש הסנגור להטיל על הנאשם מאסר על תנאי וקנס בשיעור מצומצם.

דיון והכרעה

5. בהאידנא, שני שלבים עיקריים לגזירת הדין: קביעתו של מתחם העונש ההולם ולאחר מכן גזירת העונש בגדרי מתחם העונש (סעיף 40ג' לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (להלן: **חוק העונשין**)), כשבתוך כך יש לבחון האם קיימים שיקולים אשר מצדיקים סטייה מן המתחם. לעניין בחינת שלבי גזירת העונש לאור תיקון 113 לחוק העונשין ראו: ע"פ 1127/13 **גברזני נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 15.1.2014); ע"פ 2337/13 **קואסמה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 16.9.2013); ע"פ 1903/13 **עיאשה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 14.7.2013); ע"פ 1323/13 **חסן נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 5.6.2013); ע"פ 8641/12 **סעד נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 5.8.2013). קביעת מתחם העונש ההולם למעשה העבירה שביצע הנאשם נעשית בהתאם לעיקרון המנחה בענישה, שהוא קיומו של יחס הולם בין חומרת מעשה העבירה בנסיבותיו ומידת אשמו של הנאשם, לבין סוג ומידת העונש המוטל עליו. לשם קביעת מתחם העונש ההולם, בהתאם לעיקרון ההלימה, יש להתחשב בערך החברתי שנפגע, במידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנוהגת, ובנסיבות הקשורות בביצוע העבירה.



6. בע"פ 4910/13 ג'אבר נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 29.10.2014) (להלן: **פסק-דין ג'אבר**) הוצעו מספר מבחנים לבחינת השאלה האם מדובר באותו אירוע. אחד מן המבחנים שהוצע על ידי כב' השופטת ברק-ארז הוא מבחן "הקשר ההדוק". לפי מבחן זה, קשר הדוק ימצא כאשר בין עבירות קיימת סמיכות זמנים או כאשר הן חלק מאותה תכנית עבריינית, אף כאשר הן בוצעו לאורך תקופת זמן שאינה קצרה. בפסיקה מאוחרת נראה כי הלך והתבסס מבחן זה (ראו: רע"פ 4760/14 **קיסלמן נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 7.5.2015); ע"פ 4289/14 **חנונה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 21.1.2015)). עם זאת, לאחר פסק דין ג'אבר ניתן למצוא מספר פסקי דין בהם הובעו קולות שונים המסייגים את קווי המתאר שנקבעו בפסק דין ג'אבר (ראו בין היתר ע"פ 1261/15 **מדינת ישראל נ' דלאל** (פורסם בנבו, 3.9.2015); ע"פ 1082/14 **ג'אסר נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 23.7.2015)). עוד אציין כי לאחרונה פורסם תזכיר הצעת חוק (תזכיר חוק העונשין (הבניית שיקול הדעת בענישה - תיקונים שונים), התשע"ו-2015) (להלן: **תזכיר החוק**)), וזאת בעקבות הקשיים שביישום הוראות החוק הקיימות שחוקקו בתיקון 113 לחוק העונשין. בתזכיר החוק מוצע לתחום את הגדרת המונח "אירוע" באמצעות שני מבחנים: מבחן טכני - הבדוק האם מעשי העבירה בוצעו בקרבת זמן ומקום; ומבחן מהותי לפיו מוצע להתחשב בזהות האינטרסים המוגנים בעבירה ומספר הקורבנות. בדברי ההסבר לתזכיר החוק צוין בין היתר, כי ייתכנו מקרים בהם לאור חומרת האירועים או העובדה שניתן להבחין ביניהם באופן ברור, יהיה נכון לקבוע מתחמים נפרדים, למרות שמדובר בעבירות כלפי קורבן אחד.

7. בכתב האישום הנוכחי מתוארות אחת-עשרה עבירות של אי הגשת דוחות בהתאם לחובה המוטלת על הנאשמים בחוק מס ערך מוסף להגיש דוח מדי חודשיים (בהיות הנאשמת "עוסק" לפי הגדרתה בחוק, והנאשם מנהלה הפעיל). מובן כי עם המחדל שבאי הגשת כל דוח משתכללת עבירה חדשה, נפרדת ועצמאית, ובהקשר זה צודקת ב"כ המאשימה כי כל דוח מהווה "אירוע מס" נפרד. אותה עבירה מתקיימת ללא קשר ליתר העבירות; המחדל הקשור באי הדיווח לגביה הוא שונה מהאחרת; והמס שיכול לנבוע מהעבירה שונה. למרות שיקולים אלה, דומני כי יש לראות בעבירות מושא האישום אירוע אחד. ראשית, הערך המוגן שבבסיס כל העבירות הוא אחד: שמירה על הקופה הציבורית, השוויון בנטל מס והשמירה על יעילות גביית המס מהנישומים. יתרה מכך, כל העבירות הן על חוק מס ערך מוסף, קרי מתייחסות לסוג מסוים של מיסוי עקיף. שנית, העבירות בוצעו על ידי הנאשמים תוך שהם מנהלים פעילות עסקית אחת במסגרת עסק אחד. שלישית, העבירות בוצעו בתקופת זמן מוגדרת: הדוחות שלא הוגשו מתייחסים לחודשים עוקבים וסמוכים, החל מחודש ינואר 2010 ועד לחודש ספטמבר 2013. גם אם קיימים פערי זמן בין ביצוע כל עבירה ועבירה, אין בכך כדי לנתק את הזיקה ההדוקה הקיימת בין העבירות ולאין את הקביעה כי מדובר בתכנית עבריינית אחת.

8. משקבענו כי העבירות מושא כתב האישום הן "אירוע" אחד. נשוב לשיקולים לקביעת המתחם, אך לפני כן נדרשים אנו לקבוע אלו נסיבות יבואו בקהל הנסיבות הרלוונטיות. שאלה זו חשובה לאור המחלוקת בדבר היקף המס הנובע מהדוחות אותו הנאשם לא שילם.



9. במכלול דבריה טענה ב"כ המאשימה לגבי נסיבות ביצוע העבירה, נטען בין היתר כי סכום המחדל שלא הוסר (המס) מסתכם בסך של 140,000 ₪. לשיטת המאשימה, סכום זה נובע משומה על פי הערכה שנעשתה, וזאת לאור כך שהנאשם לא הגיש חלק מן הדוחות ובכך לא הסיר את המחדלים שבעצם אי הגשת הדוחות. מן העבר האחר הסנגור טען כי סכום המחדל שלא שולם מסתכם בסך של כ-22,000 ₪.

הילוכה של המאשימה מעורר מספר סוגיות באשר לאופן בו יש להוכיח נסיבות רלוונטיות לקביעת מתחם העונש ההולם, שלא צוינו בכתב האישום. סעיף 40' לחוק העונשין, מתייחס לדרך בה ניתן להוכיח את הנסיבות הקשורות בביצוע העבירות הנדרשות לקביעת מתחם העונש ההולם (ראו: מוחמד עלי "על סדרי דין וראיות בדרך לקביעת מתחם עונש הולם" הפרקליט נד(1) (צפוי להתפרסם ב-2016), ניתן למצוא עותק באתר כתב העת: www.hapraklit.co.il/?CategoryID=275 (להלן: **על סדרי דין וראיות**); ראו גם: ע"פ 677/14 דנקנר נ' מדינת ישראל, פסקה מ"ז לפסק הדין (פורסם בנבו, 17.7.2014); ע"פ 6802/14 חנונה נ' מדינת ישראל, פסקה 54 לפסק הדין (פורסם בנבו, 21.1.2015); ע"פ 3667/13 ח'טיב נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 14.10.2014); ע"פ 7349/14 מדינת ישראל נ' פלונית (פורסם בנבו, 14.5.2015).

בענייננו, מדובר במצב בו הודו הנאשמים בכתב אישום שלא במסגרת הסדר טיעון. בנסיבות אלו חל סעיף 40' (ב) (2) לחוק העונשין, שלפיו **"בית המשפט רשאי, לבקשת אחד הצדדים, להתיר להביא ראיות בעניין נסיבות הקשורות בביצוע העבירה בשלב הטיעונים לעונש, אם שוכנע כי לא היתה אפשרות לטעון לגביהם בשלב בירור האשמה או אם הדבר דרוש כדי למנוע עיוות דין"**. לעמדתו, הוראה זו חלה גם מקום שנאשם הודה בכתב אישום (שלא במסגרת הסדר טיעון) ולא רק במקרה של הכרעת דין שניתנה לאחר בירור האשמה (ראו: **על סדר דין וראיות**). הדין אפוא מאפשר למאשימה להביא ראיות בשלב הטיעונים לעונש, הגם שנסיבות אלו לא נטענו בכתב האישום, זאת כמובן כשיש הצדקה לכך. יתרה מכך, כתבי אישום בגין עבירה של אי הגשת דוחות לרשויות מע"מ הן מקרה ייחודי. במקרים רבים סכום המס הנובע מן הדוחות לא ידוע, או שעשוי להתבהר עם התקדמות ההליכים לאור מאמצים שעושה הנאשם תוך ניהול ההליך "להסרת המחדל". מצב דברים זה מעורר את השאלה כיצד על המאשימה לפעול בצל הוראות סעיף 40' לחוק העונשין, המתווה את הדרך להוכחת נסיבות הקשורות בביצוע העבירה, מקום שהנאשם הודה בכתב אישום ללא שנוהל הליך הבאת ראיות. בשל אופיו של ההליך מצד אחד, והמשמעות הרבה שניתן לייחס להסרת המחדל במכלול השיקולים לקביעת המתחם מצד שני (השוו: רע"פ 7851/13 עודה נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 3.9.2015) (להלן: **עניין עודה**)). יש סיבות רבות המצדיקות לנהוג גמישות עם הצדדים ולאפשר להם הצגת נתונים הקשורים בהיקף המחדל בשלב הטיעונים לעונש. מקום שאין מחלוקת עובדתית, ניתן להגיש נתונים אלה בהסכמה, כל עוד אין הם סותרים את הנתען בכתב האישום. מקום שישנה מחלוקת עובדתית, ניתן לבקש מבעוד מועד מבית המשפט רשות להבאת ראיות לנסיבות שלא נכללו בכתב האישום ואף לקיים הליך לבירור מחלוקת זו במידת הצורך.

במקרה שלפנינו, לא ביקשה המאשימה רשות להבאת ראיות, ומלבד טיעון כללי לא הביאה ראיות להוכחת סכום המס שנובע מן הדוחות, אשר נגזל מהקופה הציבורית. בנסיבות אלה יש לקבל את הנתונים העולים מטיעוני הסנגור לפיהם המס שלא שולם על ידי הנאשמים, מסתכם בסך של 22,837 ₪, טיעונים שגובו בדוחות



אשר נערכו על ידי הנאשמים והוגשו לבית המשפט (נ/1).

9. ועתה לעיצומם של דברים. בלא מעט פסקי דין, חזר בית משפט העליון והדגיש כי הערכים המוגנים בעבירות המס הם שמירה על הקופה הציבורית ובאופן עקיף שמירה על כיסו של האזרח, וכן שאיפה לשוויון בנשיאת נטל המס (ראו: רע"פ 977/13 **אודי נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 20.2.2013)). ניתן לומר כי ערך מוגן נוסף הוא שמירה על סדרי אכיפת המס באמצעות קביעת שיטת דיווח שהנישום מחויב בה. לאור ערכים חשובים אלה הודגש כי יש ליתן את הבכורה לשיקולי ההרתעה, ולהעדיף על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם (רע"פ 674/13 **ליטווק נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 28.1.2013); רע"פ 9742/11 **רייך נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 20.2.2012)). עוד נקבע, כי בגין עבירות מס, אין להסתפק, ככלל, בהשתתפות עונש מאסר בעבודות שירות, אלא יש למצות את הדין עם העבריינים בדרך כלל באמצעות הטלת עונש מאסר בפועל, המלווה בקנס כספי.

10. אולם, אין צורך לומר כי יש לבחון כל מקרה ונסיבותיו. ניתן למצוא בפסיקה קשת רחבה של מקרים בהם הוטלו מאסרים בפועל לצד מאסרים לנשיאה בעבודות שירות, אף בגין מקרים בהם לא שולמו סכומי מס גבוהים. השוו: רע"פ 5953/08 **עת'אמלה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 22.10.2008) - שם נדון הנאשם לשבעה חודשי מאסר בפועל וקנס של 30,000 ₪; רע"פ 3873/07 **בושנאק נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 17.10.2007) - שם נדון הנאשם לשבעה חודשי מאסר בפועל; רע"פ 288/13 **אבו אלחלאוה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 14.1.2013) - שם נדון הנאשם לשבעה חודשי מאסר בפועל; רע"פ 6167/11 **ספקיוריטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 19.2.2012) - שם הוטלו ששה חודשי עבודות שירות; רע"פ 8507/09 **שחל נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 24.1.2010) ועפ"ג (מחוזי חיפה) 15831-12-09 **מחאג'נה נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 10.6.2010) - שם הוטלו ששה חודשי מאסר בפועל; וראו גם: עניין **עודה**.

11. בענייננו, הפגיעה בערכים המוגנים היא לא פשוטה. כעולה מעובדות המקרה, הנאשמים לא הגישו אחד-עשר דוחות תקופתיים במשך תקופה מצטברת של מספר שנים. על רקע קביעה זו ניתן לומר כי מדובר בנסיבות חמורות אשר מצדיקות החמרה בקביעת המתחם. אשר להסרת המחדלים, ככל שהדברים נוגעים לגובה המס הנובע מהדוחות, כפי שקבעתי לעיל מדובר במס בסך של כ-22,000 ₪ אשר עד למועד הטיעונים לעונש לא שולם לרשויות המס ולמעשה נגרע מהקופה הציבורית. לגבי עצם הגשת הדוחות, התמונה בעניין זה לא ברורה שכן המאשימה לא סתרה את הנטען ע"י הסנגור והמסמכים שהוגשו על ידו (ראו: נ/1). על כן מקובלת עלי טענת הסנגור כי המחדל לא הוסר בשל עניין טכני הקשור בכך שהנאשמת נקלעה להליך של פירוק. עם זאת, מדובר בתקופה ארוכה בה הנאשמים לא פעלו להגשת הדוחות, עוד בטרם נקלעה הנאשמת להליכי פירוק.

13. לאור האמור לעיל, אני סבור כי מתחם העונש ההולם למכלול המסכת העובדתית בכתב האישום, בנסיבות מקרה זה, צריך לכלול לגבי הנאשם מאסר על תנאי עד 6 חודשי מאסר, שיכול ויוטלו בעבודות שירות. אשר לקנס, על המתחם לכלול קנס בשיעור שבין 2,000 ₪ עד 6,000 ₪ לנאשם, וקנס בשיעור



שבין 4,000 ₪ עד 8,000 ₪ לנאשמת.

14. בגזירת העונש בגדרי מתחם העונש ההולם, יש לשקול את הנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה (סעיף 40א' לחוק העונשין):

לקולה, שקלתי את נסיבותיו האישיות של הנאשם. כעולה מהמסמכים, הנאשמת אשר הנאשם היה מנהלה הפעיל וכנראה שימשה מקור לפרנסתו, אינה פעילה עוד ונמצאת בהליכי פירוק. הסנגור צירף תלושי שכר לפיהם הנאשם עובד כיום כשכיר ומשתכר סך של כ-5,000 ₪. בנוסף, צורפו מסמכים רפואיים מהם עולה כי הנאשם סובל מבעיות רפואיות אך לא כאלה שהן חמורות במיוחד. זאת ועוד, הנאשם הוא בן 65 כיום ועדיין תורם במסגרת שירות המילואים בכך שהוא משמש כקצין מודיע נפגעים ביחידת קצין העיר בנהריה.

מן העבר השני, לחובתו של הנאשם הרשעות קודמות בעבירות לא קלות הכוללות עבירות מרמה. בין הרשעותיו הקודמות ניתן למצוא עבירות של זיוף, שימוש במסמך מזויף, משיכת שיק ללא כיסוי ואי קיום צו בית משפט. בנוסף, לחובת הנאשם מספר הרשעות בעבירות מס, לרבות אי הגשת דוח במועד, אי העברת מס שנוכה ומסירת אינפורמציה לא נכונה. יצוין כי הרשעתו האחרונה של הנאשם היא מיום 15.4.2013, לאחר שנדון בעבירות מס. ההרשעות הקודמות וכישלונו הנורמטיבי החוזר ונשנה של הנאשם, מצדיק החמרה בגדרי המתחם שנקבע.

15. לאור האמור לעיל, בשים לב למתחם העונש שקבעתי, ולשיקולים הקשורים לגזירת העונש, אני גוזר על הנאשמים את העונשים הבאים:

על נאשמת 1

קנס בסך של 8,000 ₪.

הקנס ישולם לא יאוחר מיום 1.9.2016.

על נאשם 2

מאסר בפועל לתקופה של 3 חודשים. הנאשם יישא את המאסר בפועל בדרך של עבודות שירות. הנאשם יתייצב ביום 1.12.2016 בשעה 8:00 לצורך קליטה והצבה במשרדי הממונה על עבודות השירות במפקדת מחוז צפון. עבודות השירות יבוצעו בבית חולים נהריה. הנאשם יועסק 5 ימים בשבוע, 8 וחצי שעות עבודה יומית.



4 חודשי מאסר על תנאי, שלא יעבור בתוך שלוש שנים עבירה בה הורשע בתיק זה, ויורשע בה.

קנס בסך של 5,000 ₪ או 25 ימי מאסר תמורתו.

הקנס ישולם ב-5 תשלומים חודשיים רצופים ושווים החל מיום 1.9.2016 ובכל 1 לחודש שלאחריו. אי תשלום אחד משיעורי הקנס במלואו ובמועדו, יעמיד את יתרת הקנס לפירעון מדי.

זכות ערעור לבית המשפט המחוזי בתוך 45 ימים מהיום.

ניתן היום, י"א תמוז תשע"ו, 17 יולי 2016, במעמד הנוכחים.