



ת"פ 38404/11/18 - מדינת ישראל נגד דוד לוי

בית משפט השלום בתל אביב - יפו
ת"פ 38404-11-18 מדינת ישראל נ' לוי

לפני כבוד השופט דנה אמיר
המאשימה מדינת ישראל

נגד
הנאשם דוד לוי

נוכחים:

ב"כ המאשימה: עו"ד הילה מנשה

ב"כ הנאשם: עו"ד עדי ברקאי

הנאשם בעצמו

גזר דין

רקע ועובדות כתב האישום

1. הנאשם הורשע כמפורט בהכרעת הדין, בביצוע העבירות הבאות: 9 עבירות על סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "**הפקודה**"), 10 עבירות על סעיף 220(4) לפקודה, ריבוי עבירות על סעיף 220(5) לפקודה, 10 עבירות על סעיף 117(ב)(6) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 (להלן: "**חוק מע"מ**"), 9 עבירות על סעיף 117(ב)(1) לחוק מע"מ וריבוי עבירות על סעיף 117(ב)(8) לחוק מע"מ.

2. על פי עובדות כתב האישום בהן הודה הנאשם, בין השנים 2005-2014 (להלן: "**התקופה הרלוונטית**") עסק הנאשם במסגרת מקצועו כאופטומטריסט במתן הרצאות בתחום במכללות שונות ובהיותו עוסק היה חייב בניהול ספרי חשבוניות ובהגשת דוחות שנתיים על הכנסותיו. בתקופה הרלוונטית, מסר הנאשם ללקוחותיו חשבוניות מקור שכללו את מלוא ההכנסה שקיבל מהם, והביא לכך שבהעתיקי החשבוניות שנותרו בספרי הנהלת החשבוניות של העסק והועברו למנהל החשבוניות, ירשמו סכומים שונים מהסכום שבחשבוניות המקור, באמצעות הימנעות מרישום חלק מהספרות שבחשבוניות המקור על גבי העתק ו/או שינוי הסכום שבהעתק ביחס לסכום בחשבונית המקור. ההפרשים בין סך ההכנסה הכוללת (כולל מע"מ) על פי חשבוניות המקור לאלה שבהעתיקי החשבוניות מפורטים בטבלה שבסעיף 5 לכתב האישום. על פי הטבלה, הכנסתו הכוללת של הנאשם (כולל מע"מ) לתקופה הרלוונטית לפי חשבוניות המקור הייתה בסך 3,941,266 ₪, בעוד שלפי העתקי החשבוניות הייתה הכנסתו בסך של 1,802,289 ₪, כשההפרש הוא בסך של 2,131,704 ₪.



3. בדוחות שהגיש לפקיד השומה בין השנים 2005-2013, לא כלל הנאשם את מלוא סכומי הכנסותיו ואף לא את מלוא הסכומים שבהעתיקי החשבוניות בפנקסי הנהלת החשבונות של העסק. על פי הטבלה בסעיף 8 לכתב האישום, סכום ההכנסות ללא מע"מ לפי חשבוניות המקור, בחלוקה לשנות מס הוא בסך 3,110,802 ₪, מחזור ההכנסות המדווח (ללא מע"מ) הוא בסך 1,311,779 ₪, וההפרש שלא דווח הוא בסך 1,799,023 ₪. גם בדוחות שהגיש למנהל מע"מ בשנים 2005-2013 דיווח הנאשם על עסקאות בסכום נמוך מאלה שדיווח בפועל. על פי הטבלה בסעיף 9 לכתב האישום, סכום העסקאות החייבות במע"מ שדווחו למנהל מע"מ הוא בסך 1,190,760 ₪, והמע"מ בגין 57,402 ₪, העסקאות החייבות במע"מ שלא דווחו למנהל מע"מ הן בסך 2,516,377 ₪, והמע"מ שלא שולם בהמשך לכך בסך 403,995 ₪.

4. בנוסף לאמור, במהלך התקופה הרלוונטית החזיק הנאשם בבעלותו, לסירוגין, נכסי מקרקעין מהם הפיק הכנסות שכירות, אך לא דיווח בדוחותיו השנתיים על מלוא הכנסותיו מהשכרת הדירות שבבעלותו. על פי הטבלה בסעיף 11 לכתב האישום, ההפרש שלא דווח על ידי הנאשם הוא בסך 295,080 ₪.

5. במעשיו אשר פורטו לעיל, השמיט הנאשם הכנסה מדוחות שהגיש לפקיד השומה, מסר למנהל מע"מ דוחות כוזבים, ניהל פנקסי חשבונות כוזבים ופעל במרמה עורמה ותחבולה, במזיד בכל הנוגע לעבירות מס ההכנסה, ובכוונה להתחמק מתשלום מס הכנסה ומע"מ.

תמצית טיעוני המאשימה לעונש

6. ב"כ המאשימה הפנתה לעובדות כתב האישום מהן עולה לטענתה תמונה של מרמה חמורה, מתוכננת, מתוככמת, שיטתית ומתמשכת, תוך זלזול עמוק וגרימת נזק גבוה לקופת המדינה, והפנתה לסכום העבירות הכולל (מס הכנסה ומע"מ) בסך של כ-2,500,000 ₪ (השטת הכנסות בסך של כ-2,100,000 ₪ והתחמקות מתשלום מע"מ בסך 403,000 ₪), אשר בוצעו באמצעות זיוף של 310 חשבוניות על ידי הנאשם. לטענתה, היבט החומרה במקרה זה מתבטא באופן הפעילות האקטיבי של הנאשם לביצוע העבירות מבצע כסף, בכך שהשמיט הכנסה ממספר מקורות, וממשך ביצוע העבירות, על פני כ-10 שנים, המהווה נסיבה מיוחדת לחומרה, תוך שהפנתה לפסיקה. ב"כ המאשימה הדגישה את חומרתן של עבירות המס ואת הערכים החשובים המוגנים בהן ומידת הפגיעה הגבוהה של הנאשם בערכים המוגנים במעשיו, והפנתה לפסיקה הנוהגת כאמת מידה נורמטיבית בשינויים הנדרשים, משלטענתה המדובר במקרים קלים מהמקרה דנן. בנסיבות המקרה עתרה לקביעת מתחם ענישה שבין 18 ועד 24 חודשי מאסר בפועל בגין כלל העבירות כאירוע.

7. אשר לקביעת עונשו של הנאשם, ב"כ המאשימה ציינה את שיתוף הפעולה של הנאשם בחקירה, את הודייתו בביצוע העבירות בבית המשפט וחסכון הזמן השיפוטי לצידה, ואת החרטה המסוימת שבכך. לצד זאת טענה שהנאשם פעל להסרה חלקית בלבד של המחדל למס הכנסה (עמ' 2) (לטענתה סך של 700,000 ₪ מתוך 1,240,000 ₪), והדגישה שמחדל המע"מ לא הוסר כלל, תוך שטענה כי אין בכך שטרם הוצאה שומה במע"מ או כי נדרשים מהנאשם מסמכים לשם כך כדי לבטל את העובדה שבמעשיו גרם למחדל בקשר לסכומי המע"מ, אשר לא הוסר (לאחר הטיעון לעונש הגיש הסנגור לתיק הודעת עדכון לפיה ערך הנאשם הסדר לתשלום מלוא החוב למע"מ). בנוסף ציינה כי בעת גיבוש עמדתה העונשית הביאה בחשבון את גילו של הנאשם, את מצב בריאותו ואת חלוף הזמן.



8. לטענת ב"כ המאשימה, משך הטיפול בתיק זה אינו חריג, תוך שהפנתה ליומן החקירה (ע"ת 1) המלמד על כמות פעולות החקירה שבוצעו אף לאחר חקירת הנאשם בה הודה, והדגישה כי עצם ההודיה בחקירה אינה מבטלת את הצורך לבחון את החומר וראיות נוספות. בהקשר זה הפנתה למשך הטיפול בתיק בפרקליטות מאז הגיע בשנת 2016, לשתי השלמות חקירה שהתבקשו, ולכך שנדרש עיבוד של חומרי החקירה ובחינתם המדוקדקת. בנסיבות אלה לטענתה אין במקרה זה כל שיהיו המצדיק הקלה משמעותית בענישה, הגם שקיים חלופי זמן מסוים הנובע מעומס בפרקליטות וחילופי הגורמים שטיפלו בתיק, אשר הביא לכך שמכתב השימוע יצא רק שנה וחצי לאחר שהתקבל התיק, דבר אשר נלקח בחשבון בעמדתה העונשית. עוד ציינה בהקשר זה כי בתיק הנדון התקיימו הליכי כופר, והפנתה לבקשת הכופר של הנאשם אשר הוגשה בעת החקירה בשנת 2014. בהקשר זה הבהירה כי התיק התקבל אצל הפרקליטות בשנת 2016 כאמור, עמדת הפרקליטות לוועדת הכופר נשלחה ב - 15.5.2018 והחלטה התקבלה ב - 5.11.2018.

9. ב"כ המאשימה התייחסה לטענת ההגנה ביחס לחיפוש לא חוקי במחשבו של הנאשם תוך שהבהירה כי כמות המסמכים שהוצאה מתיבת הדואר האלקטרונית של הנאשם שולית, וכי הנאשם הודה עוד לפני שהוצגו לו החומרים שהופקו מהמחשב (בעת טיעונה אישר ב"כ הנאשם כי מסמכים אלה לא ביססו את האשמה). בנוסף, ציינה כי הנאשם לא הוזהר בחשד לביצוע עבירות על פי חוק מע"מ בעת חקירותיו תוך שטענה שבחקירתו בשנת 2018 נשאל הנאשם שאלות בנוגע למע"מ. לטענתה, גם אם נפל פגם בהקשר זה, אין המדובר בפגם שהביא לפגיעה מהותית בנאשם או בהגנתו. בנסיבות אלה עתרה כי עונשו של הנאשם ימוקם באמצע המתחם, וביקשה שאגזור עליו עונש מאסר של 21 חודשי מאסר בפועל לצד מאסר על תנאי וקנס בסך 50,000 ₪, תוך שהצביעה על חשיבות הקנס בסוג זה של עבירות המבוצעות לשם השגת רווח כלכלי.

תמצית טיעוני ההגנה לעונש

10. ב"כ הנאשם עתר כי במקרה זה ייקבע מתחם ענישה אחד לכלל העבירות כאירוע, הפנה לפסיקה ולמתחמי הענישה שנקבעו בה כשדובר בעבירות בהיקף גבוה ואף בנסיבות של העלמת מקור הכנסה שלם או חשבונות כוזבות, וטען כי מתחם הענישה יכול להתחיל בעונש של 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות. בכל הנוגע לעבירות של השמטת הכנסה משכירות טען שהענישה לצד עבירות בנסיבות אלה היא של מאסר בעבודות שירות ובמקרים אחרים אף מושת כופר על מבצעי העבירות. בפתח טיעונו ציין כי העבירות הנדונות בוצעו לפי כ-15 ועד 7 שנים, כשהחקירה החלה בביקורת אזרחית של פקיד השומה, לאחריה זומן הנאשם לחקירה בשנת 2014. לטענתו, תוך שהגיש 4 מתוך 5 ההודעות של הנאשם בחקירה (ע"ת 1-ע"ת 4), הגם שחקירות הנאשם משנת 2014 ו-2015 במהלכן הודה בביצוע העבירות הן הבסיס לאישומי כתב האישום והתגלו לכל המאוחר בדצמבר 2015, ופעולת החקירה האחרונה שבוצעה היא בינואר 2016, כתב האישום הוגש רק בנובמבר 2018, ויש לשקול עניין זה בעת קביעת עונשו של הנאשם, תוך שהפנה גם לפסיקה ולהנחיית היועץ המשפטי לממשלה 4.1202.

11. לטענת ב"כ הנאשם יש לתת את הדעת גם לכך שטיבם של המעשים שבבסיס העבירות בביצוען הורשע הנאשם, הוא כזה המשפיע בדרך כלל על החבות במע"מ ומס הכנסה גם יחד, אך למרות זאת, בדרך כלל מוגש כתב אישום רק לגבי אחד מההיבטים. לטענתו, בנסיבות אלה, והגם שאישום בעבירות על פי חוק מע"מ והפקודה גם יחד הוא מהלך משפטי נכון, אין לערוך חיבור אריתמטי של הענישה, ויש לתת משקל לקולא לתקדימיות האישום המשותף. ב"כ הנאשם אף הפנה לכך שהנאשם כלל לא נחקר והוזהר בקשר לעבירות המע"מ בהן הואשם, ביקש כי יינתן משקל



לקולא לפגם שנפל בהקשר זה, תוך שציין כי החשבוניות הפרטניות עליהן נשאל הנאשם בחקירתו האחרונה **ענ/4** אין חלק מכתב האישום. כמו כן הפנה לכך שנערך חיפוש בתיבת הדואר האלקטרוני של הנאשם מבלי שנתן לכך הסכמה מדעת לפי הקריטריונים שנקבעו בפסיקה (עובדה המוסכמת על המאשימה), כשלטענתו בנסיבות אלה ומשיקולי צדק יש להקל בעונשו של הנאשם, תוך הפניה לפסיקה.

12. ב"כ הנאשם הפנה לנסיבות חייו של הנאשם, בן 70 ונעדר עבר פלילי, וציין כי הנאשם עלה ארצה בגפו בגיל 13, השתתף במלחמות ומבצעים, הוא אב וסב ועוסק כמומחה בעל שם באופטומטריה. לדבריו הסנגור, הנאשם משלם מחיר כבד משך 6-7 שנים בגין מעידתו המפורטת בכתב האישום, והאירוע מטיל צל כבד גם על בני משפחתו. לדבריו, לאור משבר הקורונה נפגעה פרנסת הנאשם, משהקניין בו חנותו נסגר ואף מצבו הרפואי אינו שפיר (**ענ/5**). כמו כן, הפנה לתרומת הנאשם לקהילה (**ענ/8**). ב"כ הנאשם ציין את הודיית הנאשם עוד בחקירותיו ובבית המשפט, תוך שחשך זמן שיפוטי, נטל אחריות ולטענתו הביע חרטה כנה. בהקשר זה אף הפנה להסרת המחדלים החלקית על ידי הנאשם בקשר למחדל מס ההכנסה, כשסכום חוב קרן המס עמד על סך 770,000 ₪ והוא שילם 700,000 ₪ מתוכם על פי יכולתו (**ענ/6**). בכל הנוגע למחדל למע"מ, הפנה למגעים מול הגורמים הרלוונטיים אצל מנהל מע"מ וטען כי נמסר לו באוגוסט 2020 שאין חוב תלוי ועומד (**ענ/7**). לדבריו, רק בספטמבר 2020 החלה ביקורת של כלל השנים הרלוונטיות (כשתחילה דובר על ביקורת לשנים 2014-2019), והמדובר בהליך ארוך, כשממילא במצבו כיום אין בידי הנאשם כספים להסרת המחדל. כמפורט לעיל, לאחר הטיעון לעונש הגיש הסנגור הודעת עדכון לפיה הנאשם חתם על הסדר לתשלום מלא של החוב למע"מ (כולל קנסות גרעון).

13. עתירת הסנגור היא כי במכלול הנסיבות ייגזר עונשו של הנאשם בתחתית מתחם הענישה שיקבע כפי שהציע על 6- חודשי מאסר בעבודות שירות, תוך שהפנה לדוח ועדת דורנר הקורא להעדפה ענישה ללא כליאה ולפסיקה. בכל הנוגע לקנס טען כי מצבו הכלכלי של הנאשם קשה וכי יש לתת משקל גם לקושי המיוחד הנובע ממשבר הקורונה. הסנגור ביקש כי מועד מתן גזר הדין ידחה במספר חודשים, בהסכמת המאשימה, על מנת לאפשר לנאשם לנסות ולהסיר את יתר המחדלים.

דבר הנאשם

14. הנאשם הביע צער על מעשיו ונכונות להסיר את יתרת המחדל.

מתחם העונש ההולם

15. מתחם העונש ההולם נקבע בהתאם לעקרון המנחה בענישה, היינו קיומו של יחס הולם בין חומרת מעשה העבירה בנסיבותיו ומידת אשמו של הנאשם, לבין סוג ומידת העונש המוטל עליו, תוך התחשבות בערך החברתי אשר נפגע, במידת הפגיעה בו, בנסיבות הקשורות בביצוע העבירה ובמדיניות הענישה הנהוגה. במקרה דנן יקבע אירוע עונשי אחד לכלל עבירות כתב האישום כעתירת שני הצדדים, בשים לב לקשר בין העבירות, לסוגן, ולכך שכלל העבירות בוצעו ברצף וחלקן באופן חופף, בהתאם למבחן הקשר ההדוק אשר נקבע בע"פ 4910/13 ג'אבר נ' מדינת ישראל (29.10.2014) (לגישה אחרת בקשר לעבירות מס ראו רע"פ 1688/14 כץ נ' מדינת ישראל (9.03.2014)). בקשר לקביעת מספר אירועים ראו את דברי כב' השופטת ברק ארז בע"פ 6888/17 שירזי נ' מדינת ישראל (10.12.2018)



לפיהם הסיווג לאירועים נועד לתכלית פונקציונלית ככלי עזר, וממילא במישור המהותי מוטל על בית המשפט הקובע מתחם ענישה לשקול את מספר המעשים וחומרתם גם כאשר הם סווגו כאירוע עברייני אחד.

16. **אשר לערכים המוגנים בעבירות שביצע הנאשם**, עבירות המס על פי הפקודה ועל פי חוק מע"מ בכללן, ועל אחת כמה וכמה אלה שבבסיסן כוונה להתחמק מתשלום מס, באות להגן על ערכים בסיסיים וחשובים למרקם החברתי במדינה, ומביצוען נפגע ערך השוויון ואמון הציבור. לצד עבירות אלה פוטנציאל נזק ממשי לקופה הציבורית, ובכך לכל אחד ואחת מאזרחיה. פעמים רבות אף מוכח הנזק לקופה הציבורית הלכה למעשה. בביצוע העבירות יש אף כדי להביא לשיבוש הפעולה התקינה של מנגנון המסים. המדובר בעבירות שבבסיסן מרמה, ביצוען קל וגילויין קשה, וקיים פיתוי גדול לבצען. בשל כך, לאור חשיבות ההרתעה ובכללה הרתעת הרבים, נקבע לא אחת כי בעת גזירת הדין יש ליתן לאינטרס הציבורי בכורה על פני נסיבות אישיות, וכי דרך המלך היא גזירת עונש של מאסר בפועל, מאחורי סורג ובריח בגין ביצוען (ע"פ 9004/18 **יצחקי נ' מדינת ישראל** (31.12.2018) (להלן: "**עניין יצחקי**")).

17. מבחינת נסיבות ביצוע העבירות במקרה זה עולה כי אלה פגעו באופן ממשי בערכים המוגנים. יש טעם רב בטענת המאשימה לחומרה יתרה לצד המעשים בשים לב למשך ביצוע העבירות על פני כ-9 שנים, כשבכל עת יכול היה הנאשם לחדול ממעשיו, לדווח על ההכנסות שהעלים ועל מלוא עסקאותיו למע"מ והוא לא פעל כאמור (ראו עפ"ג 56587-07-13 **מדינת ישראל נ' קובי** (27.11.2013), ע"פ 71191/04 **צ'צקס נ' מדינת ישראל** (27.3.2006)). בנוסף, חומרת המעשים אף נלמדת מביצוען השיטתי והאקטיבי של העבירות תוך הוצאת ושינוי 113 חשבוניות, מהמרמה בה נקט הנאשם, מהתחכום והתכנון, ומכך שביצע את העבירות ביחס למקורות הכנסה שונים ובהיקף משמעותי כולל, שאינו מבוטל אף ביחס להכנסותיו בכל שנת מס. האמור נכון אף אם נתייחס לעבירות על פי הפקודה בלבד, שסכום ההכנסה שהועלמה כתוצאה מביצוען במרמה, במזיד ובכוונה להתחמק ממס הוא בסך 2,094,103 ₪ (הכנסה ממקורות שונים כאמור, הרצאות והשכרת דירות). סכום הנזק מהעלמת ההכנסה שביצע הנאשם ממשי ועומד על סך קרן של 773,911 ₪ (בפתח הדיון טענה התובעת כי המדובר בסכום שהוא גבוה יותר אך מובן שלא ניתן להתייחס לסכום החדש, בהעדר נתונים לגביו). לצד האמור, במעשיו אף ביצע הנאשם עבירות על פי חוק מע"מ בכך שמתוך כוונה להתחמק מתשלום מס לא דיווח על מלוא עסקאותיו גם למנהל מע"מ ולא שילם את המס הנובע מהן בסך 403,995 ₪.

18. בחנתי את הפסיקה ובכללה הפסיקה אליה הפנו הצדדים והמפורטת בפרוטוקול הטיעונים לעונש. מבחינת הפסיקה ובפרט פסיקת בית המשפט העליון עולה כי כפי שצוין לעיל, גם משיקולי הרתעה ואינטרס ציבורי, בשורה ארוכה של פסקי דין נקבע כי דרך המלך בעבירות מהסוג הנדון, בפרט כאשר אלה מבוצעות על פני תקופה ממושכת, בשיטתיות ובהיקפים ממשיים ודומים לאלה שבענייננו, היא לגזירת עונשי מאסר ממשיים מאחורי סורג ובריח לצד קנסות מכבידים (ראו לדוגמא: **עניין יצחקי**, רע"פ 4684/12 **נחלי נ' מדינת ישראל** (14.6.2012)). אמנם, ישנם מקרים בהם קבעו בתי המשפט עונשי מאסר שמשכם מאפשר ריצויים בעבודות שירות בתחתית המתחם, וזאת אף במקרים בהם בביצוע העבירות הועלם מקור הכנסה שלם, על החומרה שבכך, ובחלק מהמקרים אף נגזרו עונשי מאסר לריצוי בעבודות שירות הלכה למעשה. יחד עם זאת, וכפי שיודגם להלן, בדרך כלל המדובר במקרים בהם נסיבות יוצאות דופן אשר הצדיקו הקלה כאמור, ו/או בהיקף עבירות נמוך מזה שבענייננו, ואף בביצוע עבירות על פני תקופה קצרה בהרבה.



19. בקשר לענישה הנוהגת יש לזכור כי אין זה המדד היחיד ואף לא החשוב ביותר בעת קביעת מתחם הענישה. כידוע, מתחם הענישה אינו עניין אריתמטי פשוט אלא מגלם הכרעה ערכית המבוססת על שיקולים שונים שמדיניות הענישה היא רק אחד מהם, כשעצם העובדה שלעולם יוכל כל צד למצוא פסקי דין התומכים בעמדתו, מלמדת כי אין המדובר במדד מדויק (ע"פ 3877/13 ג'אבלי נ' מדינת ישראל (17.11.2016), עפ"ג (ת"א) 12063-04-15 בראונר נ' מדינת ישראל (20.07.2015)).

20. להלן יפורטו דוגמאות לענישה הנוהגת הרלוונטית בשים לב להיקף העבירות וסוגן, כפי שהפנתה המאשימה:

· רע"פ 7964/13 רובינשטיין נ' מדינת ישראל (31.12.2013), שם הורשע המבקש על יסוד הודאתו בהעלמת הכנסה בסך כ-1,700,000 ₪ תוך שימוש במרמה ערמה ותחבולה, בקיום פנקסים כוזבים ובביצוע עבירות מע"מ שנעברו בכוונה להתחמק מתשלום מס בסך 450,000 ₪. נקבע מתחם ענישה בין 20 ו-36 חודשי מאסר בפועל. המבקש, ללא עבר פלילי, עשה מאמצים להסיר מחדלים, מטפל בילדים קטינים, מצבו הכלכלי מורכב, ועליו נגזר עונש של 24 חודשי מאסר בפועל תוך מתן משקל גם לחלוף הזמן. בערעור אושר עונשו והקנס הופחת ל-80,000 ₪. בקשת רשות לבית המשפט העליון נדחתה.

· רע"פ 460/17 אבו הדואן נ' מדינת ישראל (20.3.2017), שם הורשע המבקש לאחר ניהול הוכחות בהעלמת הכנסה בסך של כ-1,600,000 ₪ תוך שימוש במרמה לתחבולה ועבירות מע"מ שנעברו מתוך כוונה להתחמק מתשלום מס בסך 214,000 ₪. מתחם העונש נקבע בין 10 ו-36 חודשי מאסר בפועל, בית המשפט המחוזי הקל בעונשו של הנאשם שלא הסיר את המחדל והעמידו על 15 חודשי מאסר בפועל לאור עיקרון אחידות הענישה וענישת מעורבים אחרים. בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון נדחתה.

· רע"פ 2894/17 שחרביל נ' מדינת ישראל (15.5.2017), שם הורשע המבקש על יסוד הודאתו בהעלמת הכנסה בסך 3,000,000 ₪ ועבירות מע"מ בסך של כ-260,000 ₪. העבירות בוצעו על פני 9 שנים. מתחם העונש נקבע בין 16 ו-36 חודשי מאסר. על המבקש שהחל בהסרת המחדל נגזרו 20 חודשי מאסר בפועל ו-80,000 ₪ קנס. הערעור ובקשת רשות הערעור נדחו, תוך שבית המשפט העליון העיר כי יתכן ובנסיבות על המתחם היה להתחיל גבוה יותר.

· רע"פ 7773/16 חננאל נ' מדינת ישראל (26.10.2016), שם לא התערב בית המשפט העליון בעונש בן 10 חודשי מאסר בפועל שנגזר על המבקש, שהודה בביצוע עבירות של השמטת הכנסה, קיום פנקסים כוזבים ושימוש במרמה ערמה ותחבולה לפי סעיף 220 לפקודה במשך 5 שנים וכן בהשמדת מסמכים. היקף העבירה עמד על כ-1,000,000 ₪. מתחם העונש בעניינו של המבקש אשר מסר חשבוניות כפולות ללקוחותיו ודיווח רק על חלקן, השמיט הכנסות מלקוחות מוסדיים, והשתמש בחשבון הבנק של בנו נקבע בין 8 ו-24 חודשי מאסר. המבקש לא הסיר את מחדלי כתב אישום.

· ע"פ (ת"א) 2450-09-17 סוויד נ' מדינת ישראל (31.1.2018), שם הורשע המערער לאחר ניהול הוכחות בביצוע עבירות של העלמת הכנסות בסך של כ-2,400,000 ₪ על פני 9 שנים. בית המשפט המחוזי הקל והעמיד את מתחם הענישה בין 10 ו-24 חודשי מאסר בפועל וגזר על הנאשם, שהסיר את המחדלים ובשים לב לגילו



המתקדם ולנסיבותיו, 12 חודשי מאסר בפועל גם בשים לב לסכום המס שנגרע מקופת המדינה בסך 350,000 ₪, לצד קנס בסך 70,000 ₪.

• ראו גם: **עניין צ'צ'קס, עניין נחלי, רע"פ 3711/13 הושיאר נ' מדינת ישראל** (16.7.2013),
ורע"פ 4233/16 **מור נ' מדינת ישראל** (12.4.2016).

21. ההגנה הפנתה לפסיקה כדלקמן:

• ת"פ (ת"א) 73375-12-18 **מדינת ישראל נ' שבי** (3.3.2020) ועפ"ג (ת"א) 18163-04-20 **שבי נ' מדינת ישראל** (1.7.2020) שם דובר בנאשם שהעלים מקור הכנסה שלם, לא הודיע לפקיד שומה על תחילת התעסקות וביצע עבירות לפי סעיף 220 לפקודה משך 11 שנה. היקף העבירה עמד על לפחות 750,700 ₪. מתחם העונש בעניינו של הנאשם נקבע בין 6 ו-18 חודשי מאסר, לצד ענישה נלווית. בית המשפט המחוזי אישר את מתחם הענישה שנקבע, והעמיד את עונשו של הנאשם בתחתית המתחם, על 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות חלף 9 חודשי המאסר בעבודות שירות אשר נגזרו עליו, על אף שלא הסיר את המחדל, בשל הנסיבות הייחודיות של המקרה.

• ת"פ (ת"א) 61997-12-15 **פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' קלאוס** (16.7.2017), שם עמד היקף העבירה על סך 1,242,524 ₪ ודובר בהעלמת מקור הכנסה שלם. על הנאשמים שהודו והסירו את מחדלי כתב האישום נגזר עונש של 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות בתחתית מתחם הענישה שנקבע, לצד ענישה נלווית. ראו גם את הפסיקה שם. ערעורים נגדיים שהוגשו נדחו (עפ"ג (ת"א) 3710-09-17 **פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' קלאוס ואח'** (27.6.2018)).

• ת"פ (ת"א) 51575-05-14 **מדינת ישראל נ' אגסי** (31.12.2015) שם עמד היקף העבירה על סך 878,715 ₪ והנאשם העלים מקור הכנסה שלם. על הנאשם נגזר עונש בתחתית מתחם הענישה ל-6 חודשי מאסר בעבודות שירות לצד ענישה נלווית.

• ע"פ (ת"א) 43832-10-13 **שאול נ' מדינת ישראל** (17.2.2014), שם בגין השמטת הכנסה בסך העולה על 5 מיליון ₪ וקיום פנקסי חשבונות כוזבים, קבע בית המשפט המחוזי בערעור כי יש לגזור את עונשו של המערער בתחתית מתחם הענישה, ל-6 חודשי מאסר בעבודות שירות לצד ענישה נלווית, לאור צבר נסיבות מיוחדות ובכללן חלופי הזמן, התנהלות הרשויות ומצבו הבריאותי של המערער.

• ראו גם ע"פ (חיפה) 54708-12-12 **מט נ' מדינת ישראל** (9.5.2013), עפ"ג (ת"א) 21345-04-18 **רשות המיסים- מע"מ- היחידה המשפטית לתיקים מיוחדים נ' שגב** (11.6.2019), ת"פ (ת"א) 42879-10-15 **פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' בצלאל** (3.7.2019) אליהם הפנה הסנגור בהם נסיבות מיוחדות ושונות לחלוטין מעניינו.

22. לאחר סקירת המפורט לעיל, לאור עיקרון ההלימה, הכלל המודגש חזור והדגש על ידי בית המשפט העליון בדבר חומרת העבירות הנדונות וחשיבות הענישה המרתיעה לצידן, מידת הפגיעה הגבוהה בערכים המוגנים במקרה דנן בשים לב לנסיבות ביצוע העבירות, ובכלל זאת היקפן, משכן, והנזק שנגרם לקופה הציבורית מביצוען, מצאתי להעמיד את מתחם הענישה בין 14-24 חודשי מאסר בפועל לכלל העבירות כאירוע.



23. בעת קביעת מתחם הענישה נתתי דעתי גם לכך שבשים לב למאפייני העבירות והמעשים בבסיסן, פעמים רבות לצד ביצוע עבירות של השמטת הכנסות מבוצעות גם עבירות מע"מ, אך נאשמים אינם מואשמים בשני סוגי העבירות (מבלי להתעלם מהפסיקה שפורטה לעיל המלמדת כי קיימים מקרים בהם הואשמו בעבר נאשמים בעבירות מס הכנסה לצד עבירות מע"מ כך שאין המדובר במקרה תקדימי כטענת הסנגור). לעניין זה רלוונטיות, בפרט מקום בו כמו בענייננו הנאשם אף לא נחקר והוזהר בגין ביצוען של עבירות מע"מ (ענ/1-ענ/4), בנסיבות אלה וכעתירת הסנגור, מתחם הענישה שנקבע אינו חיבור אריתמטי של מתחמים ביחס לכל סוג עבירות בנפרד ויש בו התחשבות מסוימת לקולא באמור.

24. הגם שבמקרים מתאימים ניתן לשקול שיקולי צדק גם בעת קביעת מתחם הענישה (ע"פ 7621/14 נוטסדינר נ' מדינת ישראל (1.3.2017), פסקה 50, כב' השופט הנדל), לא מצאתי ליתן משקל לחיפוש הבלתי חוקי בתיבת הדואר האלקטרוני של הנאשם בעת קביעתו, כשיש לזכור שעל פי דברי ב"כ המאשימה שלא נסתרו, כמות המסמכים שהוצאה מתיבת הדואר האלקטרוני של הנאשם שולית, ובפרט כי כפי שאישר ב"כ הנאשם מסמכים אלה לא ביססו את אשמתו. משקל מתאים מטעמי צדק יינתן לפגיעה בזכויות הנאשם בעת החקירה בגדרי מתחם הענישה שנקבע, כעתירת הסנגור.

25. אשר למתחם הקנס, בשים לב לכך שעבירות המס בביצוען הורשע הנאשם בוצעו ממניע כלכלי ובסוג עבירות אלה הקנס הוא ממין העבירה, קיימת חשיבות רבה גם בהטלת ענישה אשר תפגע בכיסו של הנאשם ותלמד כי אין אף רווח כלכלי לצד ביצוע העבירות הנדונות. בעת קביעת מתחם הקנס, נתתי דעתי לכלל הנסיבות המפורטות לעיל, לקושי הכלכלי הכללי של הנאשם, ולעובדה שעסקו נסגר בתקופת הקורונה. לאחר שקילת כל אלה ותוך איזון מול מתחם עונש המאסר שנקבע, מתחם הקנס יקבע בין 40,000 ו-100,000 ₪.

העונש הקונקרטי לנאשם

26. במקרה זה אין מקום לסטייה לקולא או לחומרה ממתחמי הענישה שנקבעו. הנאשם יליד שנת 1951, ללא עבר פלילי, אב וסב לנכדים, הודה בביצוע העבירות עוד בעת חקירתו ואף בבית המשפט, למרות טענות שהיו בפיו כנגד התנהלות החקירה והחיפוש, תוך שנטל אחריות לביצוע העבירות והביע חרטה על המעשים, ובכך חסך זמן שיפוטי יקר. כל אלה יזקפו לזכותו.

27. חרטתו של הנאשם איננה רק מהפה החוצה, והוא פעל להסרת חלק ניכר ממחדליו, כך ששילם ביום 29.12.2019 סך של 700,000 ₪ מתוך סכום המחדל למס הכנסה (שהוא בסך קרן של 773,911 ₪, כיום טענה התובעת כאמור לסכום מעט גבוה יותר המפורט בפרוטוקול אך מובן שבהעדר נתונים אינני מוצאת לתת לכך משקל). יתרת החוב המעודכנת ליום 12.10.20, כולל ריבית והפרשי הצמדה, עומדת על סך 562,585 ₪, מתוכם 73,911 ₪ קרן (ענ/2). עובר למועד גזר הדין וחרף מצבו הכלכלי שאינו פשוט לטענת ההגנה, הנאשם אף הגיע להסדר תשלומים עם מנהל מע"מ לפיו שילם 30,000 ₪ ופרס לתשלומים את יתרת המחדל וקנסות גרעון שהוטלו עליו, לדברי הסגור היום אותה פריסה אף כוללת תקופות שאינן כלולות בכתב האישום. בנסיבות אלה, והגם שנאשם לא תיקן הנזק הכספי לו גרם במעשיו במלואו, להסרת המחדל המשמעותית על ידי הנאשם ולמאמציו להסרתו תינתן משמעות מתאימה לקולא בעת מיקומו בגדרי מתחם הענישה. כידוע, הגם שהסרת המחדל אינה מעשה חסד מצד הנאשם, להסרת המחדל



משמעות רבה לעניין הענישה, ויש בה כדי ללמד על חרטה כנה ולהביא לתיקון הנזק הכלכלי מביצוע העבירות (בעניינו לתיקון חלק ממשי ממנו) (רע"פ 7851/13 **עודה נ' מדינת ישראל** (3.9.2015)).

28. נתתי דעתי גם לחלוף הזמן מאז ביצוע העבירות ובפרט מאז גילוי, בשנת 2014, כשכתב האישום הוגש בנובמבר 2018. שקלתי את טענות הסנגור לפיהן משהודה הנאשם כבר בחקירותיו בשנים 2014-2015 והעובדות כולן התגלו לכל המאוחר בדצמבר 2015, ניתן היה להגיש את כתב האישום מוקדם מהמועד בו הוגש. מעין **בעת/1**, יומן החקירה ורשימת העדויות, ניתן ללמוד על פעולות החקירה שבוצעו בתיק. לדברי ב"כ המאשימה התיק הועבר לפרקליטות בנובמבר 2016 ובוצעו 2 השלמות חקירה שלא היו בהיקף משמעותי ובכלל זאת חקירה אחרונה לנאשם בחודש יוני 2018. גם אם יש טעם מסוים בטענת ההגנה לפיה ניתן היה לפעול במהירות רבה יותר לטיפול בתיק דנן (כפי שאף אישרה ב"כ המאשימה), ואף בראי הנחיית היועץ המשפטי לממשלה 4.1202, יש לזכור כי עצם הודיית הנאשם בביצוע עבירות אינה מייצרת את הצורך בביצוע פעולות חקירה הכרחיות ובבדיקה מדוקדקת של התיק על ידי הפרקליטות. בחינת הנסיבות במקרה זה מלמדת כי אין המדובר בשיהוי יוצא דופן בטיפול בתיק (מבלי להתעלם ממשך הזמן המשמעותי בטיפול בבקשת הכופר שהגיש הנאשם אשר הוגשה כאמור בשנת 2014 ונענתה בשלילה רק בשנת 2018), אך משקל מסוים ומתאים יינתן לחלוף הזמן מאז תחילת החקירה.

29. בעת קביעת עונשו של הנאשם שקלתי את מצבו הבריאותי של הנאשם כעולה מהמסמכים הרפואיים שהוגשו (**ענ/5**) ואת הקושי עבורו בגילו ובמצבו לרצות עונש של מאסר מאחורי סורג וברית, וכך גם הקושי עבור בני משפחתו. בנוסף, נתתי דעתי לתרומתו לחברה כפי שעולה מהמסמכים שהוגשו (**ענ/8**). כידוע, במקרים רבים עברייני המס הם אנשים נורמטיביים ביתר תחומי חייהם, בעלי מידות טובות וללא עבר פלילי, ועל פי הפסיקה כאמור, שיקולי אינטרס ציבורי בדמות שיקולי הרתעה ובכללם הרתעת הרבים מקבלים בכורה בסוג זה של עבירות על פני נסיבות אישיות, גם לאור הקלות הבלתי נסבלת והפיתוי הרב לביצוע (**עניין יצחקי**, ע"פ 8345/15 **אוחנה נ' מדינת ישראל** (19.9.2017) (להלן: "**עניין אוחנה**"), פסקה 32, רע"פ 1929/18 **אריאלי נ' מדינת ישראל** (26.4.2018)). נקבע לא אחת שאפקט ההרתעה בעבירות כלכליות הוא בדרך כלל בעל משקל רב יותר מאשר בעבירות אחרות (**עניין אוחנה** (פסקה 32) וע"פ 3927/16 **מדינת ישראל נ' בר זיו** (23.2.2017)). בע"פ 1656/16 **דוידוביץ נ' מדינת ישראל** (20.3.2017) אף צוין כי המלצות הועדה הציבורית לבחינת מדיניות הענישה והטיפול בעבריינים (נובמבר 2015) (להלן: "**דוח ועדת דורנר**") בקשר לאפקטיביות ההרתעה שלצד עונש מאסר מאחורי סורג וברית, על נימוקיהן, מוגבלות בכל הנוגע לעבירות כלכליות, בשים לב למאפייני העבירות הכלכליות והנאשמים בהן בדרך כלל (שם, פסקה 105).

30. למרות האמור, מובן כי הענישה היא לעולם אינדיווידואלית ועל כן אין להתעלם מנסיבות האישיות של הנאשם ובכללן מצבו הבריאותי המורכב העולה **מענ/5**, תרומתו לחברה ולקהילה (**ענ/8**), גילו והקושי בנסיבותיו לרצות עונש של מאסר בפועל, שלא בעבודות שירות. לאחר שקילת כלל האמור, והגם שקיימים מקרים בהם נגזר דינם של מבצעי עבירות מהסוג הנדון לעונש מאסר לריצוי בעבודות שירות, במקרה דנן חומרת העבירות ונסיבותיהן, עיקרון ההלימה ומתחם הענישה אשר נקבע אינם מאפשרים השתת עונש של מאסר לריצוי בעבודות שירות על הנאשם, לא מבחינת סוג העונש ולא מבחינת משכו.



31. יחד עם זאת, ומבלי להתעלם מכך שמחדל כתב האישום לא הוסר במלואו, לאור כלל השיקולים לקולא שנמנו לעיל ובכללם מאמציו הכנים של הנאשם להסרת המחדל והסרת חלק משמעותי מאוד ממנו ביחס לקרן המס על ידו (גם אם חלקו במסגרת הסדר תשלומים מול מע"מ), לאור הודיית הנאשם וחרטתו, חלוף הזמן וכלל נסיבותיו, ותוך מתן משקל לקולא לפגם שנפל בחיפוש בתיבת הדואר האלקטרוני של הנאשם ובכך שלא נחקר והוזהר בחשד לביצוע עבירות מע"מ ולפגיעה מכך בזכויותיו, מצאתי למקם את עונשו בתחתית מתחם הענישה שנקבע, ואני גוזרת על הנאשם את העונשים הבאים:

- א. מאסר בפועל לתקופה 14 חודשים.
- ב. מאסר על תנאי למשך 8 חודשים לתקופה של 3 שנים, והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירת מס מסוג פשע.
- ג. קנס בסך ₪ 40,000 או 3 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-20 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 1.7.2021. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון מיד.

זכות ערעור כחוק תוך ארבעים וחמישה יום לבית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו.

54678313

ניתן היום, י"ז אייר תשפ"א, 29 אפריל 2021, במעמד הצדדים.