



ת"פ 46507/03/16 - רשות המסים - מדור תביעות לוד נגד חזן ייזום והשקעות בע"מ, ח.פ., יוסף נגר, א.ב. נגר ייזום והשקעות בע"מ

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 46507-03-16 רשות המסים - מדור תביעות לוד
נ' חזן ייזום והשקעות בע"מ ואח' ת"פ 26538-02-17
רשות המסים - מדור תביעות לוד נ' חזן ייזום והשקעות
בע"מ ואח'

לפני כבוד השופטת דנה אמיר
המאשימה רשות המסים - מדור תביעות לוד
נגד

הנאשמים 1. חזן ייזום והשקעות בע"מ ח.פ.
2. יוסף נגר 3. א.ב. נגר ייזום והשקעות בע"מ
ח.פ.

נוכחים:

ב"כ המאשימה עו"ד עסלי מוחמד

ב"כ הנאשם עו"ד מני מדר

הנאשם בעצמו

גזר דין

רקע ותמצית כתב האישום

1. הנאשמים הורשעו ביום 6.11.17, על יסוד הודיית הנאשם 2 (להלן: "**הנאשם**") מיום 7.3.17, בשמו ובשם הנאשמת 1 בביצוע שלוש עבירות על פי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א - 1961 (להלן: "**הפקודה**"). בנוסף, בביצוע שלוש עבירות על פי סעיף 219 לפקודה ושלוש עבירות על פי סעיף 216(7) לפקודה (העבירות המפורטות בתיק פלילי זה ובת"פ 26538-02-17 אשר צורף על פי החלטתי מיום 7.3.17). ביום 15.1.18 נערכה השלמת טיעונים לעונש, במהלכה ביקש הנאשם להודות בביצוע עבירות נוספות, בגין לא הוגש כתב אישום ובמסגרת חברה אחרת. המאשימה לא התנגדה. משכך, באותו המועד, הודה הנאשם בשמו ובשם חברת א.ב. נגר ייזום והשקעות בע"מ ח.פ. 514664762 (הנאשמת 3), בביצוע שתי עבירות לפי סעיף 216(4) לפקודה, והנאשמים 2 ו-3 הורשעו בביצוע עבירות אלה, כמפורט בהכרעת הדין מיום 15.1.18. בעקבות האמור אף נערכה השלמת טיעונים לעונש ביום 12.4.18.

2. על פי עובדות ת"פ 46507-03-16 בהן הודו הנאשמים 1 ו-2, הנאשמת 1 היא חברה פרטית אשר עסקה בתקופה הרלבנטית בעבודות בנייה והנאשם 2 היה מנהלה הפעיל. במסגרת פעילותה, הייתה הנאשמת "קבלן עמוד 1



מבצע" לחברת ח.ק. תפארת הבנייה בע"מ ח.פ. 513033183 (להלן: "**חברת תפארת הבנייה**"). ב - 3 מועדים שאינם ידועים במדויק למאשימה, קבלו הנאשמים באמצעות הנאשם צ'קים מחברת תפארת הבנייה עבור עבודות בנייה שביצעה נאשמת 1, ולא רשמו את התקבולים, ללא סיבה מספקת. כך, במועד שאינו ידוע במדויק אך לא יאוחר מה- 15.7.13 התקבל צ'ק על סך 100,000 ₪. התקבול נרשם בספרי הנאשמת 1 ביום 10.4.14; במועד שאינו ידוע במדויק אך לא יאוחר מה- 1.11.13 התקבל צ'ק על סך 35,400 ₪. התקבול נרשם בספרי הנאשמת 1 ביום 10.4.14; במועד שאינו ידוע במדויק אך לא יאוחר מה- 1.12.13 התקבל צ'ק על סך 16,000 ₪. התקבול נרשם בספרי הנאשמת 1 ביום 10.4.14.

3. על פי עובדות ת"פ 26538-02-17 בהן הודו הנאשמים 1 ו-2, הנאשמת היא חברה פרטית אשר עסקה בתקופה הרלבנטית בעבודות בנייה, והנאשם 2 היה מנהלה הפעיל בתקופה זו. הנאשמים 1 ו-2 ללא סיבה מספקת לא הגישו במועד לפקיד השומה את דוחות הנאשמת לשנות המס 2013, 2014, 2015. מחזורה העסקי של הנאשמת 1 לשנת 2013 היה לכל הפחות 14,050,772 ₪, לשנת המס 2014 לכל הפחות 8,861,519 ₪, ולשנת המס 2015 לכל הפחות 1,301,694 ₪. בנוסף, בתקופה הרלבנטית ניכו הנאשמים 1 ו-2 מס הכנסה ממשכורות ששילמו לעובדיה של הנאשמת 1, בסך 50,016 ₪. ללא הצדק סביר, לא שילמו הנאשמים לפקיד השומה את הסך שנוכה ממשכורות העובדים כנדרש על פי חוק.

4. ביום 15.1.18 הורשעו הנאשמים 2 ו-3 בעבירות נוספות בגין טרם הוגש כתב אישום. באותו המועד הודה הנאשם 2 בשמו ובשם נאשמת 3 (אשר צורפה כנאשמת לאחר הכרעת הדין בעניינה) בכך שהנאשמים 2 ו-3 לא הגישו במועד לפקיד השומה, ללא סיבה מספקת, את דוחות הנאשמת 3 לשנים 2015 ו-2016. מחזורה העסקי של נאשמת 3 לשנת 2015 על פי דיווחיה למע"מ עמד על סך 3,979,685 ₪, ולשנת 2016 על סך 6,381,041 ₪.

5. טיעוני הצדדים לעונש נשמעו ביום 6.11.17. ביום 15.1.18 נשמעו טיעונים ביחס לסוגיית הסרת המחדלים והנאשם 2 הודה בשמו ובשם הנאשמת 3 בביצוע העבירות הנוספות, כמפורט בסעיף 4 לעיל. ביום 12.4.18, לאור הוספת העבירות הנוספות והנאשמת 3 כנאשמת התיק הפלילי, נערכה השלמה נוספת של הטיעון לעונש.

עיקר טיעוני ב"כ המאשימה לעונש

6. בטיעוניו לעונש ביום 6.11.17 הפנה ב"כ המאשימה לערכים המוגנים אשר נפגעו מהתנהלות הנאשמים. בנוסף, טען באשר לחומרת העבירות שנעברו על ידי הנאשמים 1 ו-2 (בת"פ 46507-03-16 ו- ת"פ 26538-02-17) והפנה לעמדת בית המשפט העליון ביחס לעבירות אשר נעברו והבכורה שיש ליתן לאינטרס הציבורי. ב"כ המאשימה הפנה לכך שבמקרה זה המדובר בביצוע מגוון עבירות, על פני מספר שנות מס, בהן מחזורי הנאשמת 1 היו בהיקפים ניכרים. בנוסף ציין כי בכל הנוגע לעבירה של אי העברת ניכויים במועד, המדובר בעבירה בעלת דמיון לעבירת גניבה. באשר לעבירות של אי רישום תקבול ציין כי המדובר בעבירות הפוגעות אנושות ביכולתה של רשות המסים לפקח על סכומי ההכנסה האמיתיים של נישומים. באשר לטענת ההגנה לפיה התקבולים הופקדו בחשבון הבנק של הנאשמת 1 בסמוך לקבלתם טען כי אין בכך כדי להפחית מחומרת מעשי הנאשמים 1 ו-2, הבהיר כי פקיד השומה אינו שותף לחשבון הבנק של נישומים, ואף ציין את הקושי הנובע מכך שהדוח השנתי לשנת 2013 לא הוגש במועד, והוגש באיחור ניכר.



7. בנסיבות אלה עתר כי יקבע מתחם העונש בגין כל עבירה, היא לטענתו אירוע, בין 7 ועד 10 חודשי מאסר. באשר לכלל העבירות בהן הורשעו הנאשמים, ביקש לגזור על הנאשמת 1 קנס שבין 25,000 - 30,000. על הנאשם 2 עתר כי יגזרו 15 חודשי מאסר בפועל לצד קנס שבין 20,000-30,000, מאסר על תנאי מרתיע, והתחייבות להימנע מביצוע עבירות בסכום משמעותי.

8. בדיון שהתקיים ביום 15.1.18 השלים ב"כ המאשימה טיעונו ביחס להסרת המחדלים הנטענת על ידי ההגנה. באשר לחוב הניכויים אישר כי ככל הנראה המחדל הוסר. ב"כ המאשימה הבהיר כי דוח הנאשמת 1 לשנת 2014 נמצא בבדיקה, הוגש לפקיד שומה אחר מזה המטפל בעניינה של הנאשמת והפנה לביאור 5 בדוח הנוגע להלוואות לחברה קשורה אשר עלול להוות בעיה. במסגרת זו הצביע על כך שההלוואות אליהן מתייחס ביאור 5 אינן נושאות ריבית וללא מועד פירעון, וניתנות לחברה בעלת שם דומה לשמה של הנאשמת 1, הנמצאת בבעלות בנו של הנאשם 2 ולה מחזורים משמעותיים. כן ציין כי חברה זו איננה מגישה דוחותיה השנתיים. בעקבות האמור, ולאחר התייעצות ובירור, הודה הנאשם בניהולה של החברה לה ניתנו הלוואות, אשר הפכה לנאשמת 3 בתיק זה. הנאשם 2 אף הודה בביצוע עבירות של אי הגשת דוחות במועד במסגרתה וביחד עמה והנאשמים 2 ו-3 הורשעו בביצוע העבירות. עבירות אלה והנאשמת 3 צורפו לתיק דנן, כמפורט לעיל. באותו מועד נדחה הדיון על מנת לאפשר לנאשם לפעול להסרת המחדלים.

9. לאור צירוף העבירות והנאשמת 3 כמפורט לעיל, ביום 12.4.18 נערכה השלמה נוספת לטיעון לעונש. באותו המועד הבהיר ב"כ המאשימה כי מחדליה של הנאשמת 1 הוגשו במלואם, אך טען לקיומו של חוב שומה הנובע מהגשת דוחותיה של נאשמת 1 לשנים 2013-2014 העומד על סך של מעל 1,000,000 ₪. באשר לחוב הניכויים, טען כי נותר חוב בסך 2,380 ₪, הגם שהוצג לו על ידי הסנגור שובר תשלום בסך 52,000 ₪ הגבוה מהסכום המפורט בכתב האישום. באשר לעבירת אי רישום התקבולים עדכן כי נפסלו ספרי הנאשמת ובכך לעמדת המאשימה סוג של הסרת מחדל. לגבי מחדלי הנאשמת 3 אישר כי הדוח לשנת 2015 הוגש ביום 26.2.18. באשר לדוח לשנת 2016 אישר כי הוצג לו מסמך לפיו הוגש ביום 9.4.18, אך מאחר והדוח טרם נקלט במערכת - אינו יכול לאשר הגשתו. בהשלמת הטיעון לעונש הפנה לגובה המשמעותי של מחזורי הנאשמת 3 בשנות ביצוע העבירות ולכך שהחברה הייתה רשומה על שם בנו של הנאשם 2, התנהלות המערימה קושי בחשיפת העבירות ומבצען. ב"כ המאשימה הפנה להתנהלות הנאשם 2 אותה כינה התנהלות עבריינית סדרתית. באשר לענישה, עתר להשית על הנאשמת 3, שהיא חברה פעילה, קנס משמעותי. לגבי הנאשם תיקן והוסיף לעתירתו, כך שכיום ובראי העבירות אשר נוספו מאז הטיעון לעונש, מבוקש כי יושתו על הנאשם 2 17 חודשי מאסר בפועל לצד קנס שבין 25,000-30,000 ₪, מאסר על תנאי למשך 12 חודשים והתנאי הוא שלא יבוצעו עבירות על פי הפקודה, וחתימה על התחייבות כספית משמעותית להימנע מלבצע עבירות על פי הפקודה בעתיד.

עיקר טיעוני ב"כ הנאשם 2

10. בטיעוני לעונש ביום 6.11.17 ציין הסנגור את נטילת האחריות, שיתוף הפעולה של הנאשם 2 בשלב החקירה, הודייתו בביצוע העבירות בבית המשפט, ובכלל זאת הודייתו בביצוע העבירות המיוחסות לו בת"פ 26538-02-17, הגם שלא שימש כבעל תפקיד רשום בנאשמת 1. בנוסף, הפנה לקשיים כלכליים נטענים אותם חוותה הנאשמת 1, המנהלת לטענתו תביעות כספיות רבות כנגד דיירים שלא שילמו עבור דירותיהם. ב"כ הנאשם טען כי כלל



העבירות בהן הורשעו הנאשמים 1 ו-2 נובעות מאותם הקשיים הכלכליים והפנה לתשלום הנדרש לצורך הכנת דוחות שנתיים מבוקרים. על כן לטעמו יש לקבוע כי כלל העבירות ואף עבירות הניכויים אשר בוצעו בשנת 2015, בה הפסיקה הנאשמת 1 את פעילותה, מהוות אירוע אחד. באשר לעבירות אי רישום התקבולים בהן הורשעו הנאשמים הפנה לכך שהתקבולים אשר לא נרשמו במועד הועברו לחשבון הבנק של נאשמת 1. לטענתו, בשים לב לכך שחשבונות הבנק הם חלק מהנהלת החשבונות של הנאשמת, התנהלות זו מעקרת כל אינדיקציה לכוונה להתחמק ממס. בנסיבות המפורטות, עתר כי יקבע מתחם עונש אחד לכלל העבירות כאירוע, בין מאסר מותנה ועד 8 חודשי מאסר בפועל לצד קנס בסך ₪ 5,000 ועד 30,000 ₪.

11. באשר לנסיבותיו הקונקרטיות של הנאשם 2 הפנה הסנגור למאמצי הנאשם 2 להסרת המחדלים (ואף הגיש את 1/נ-2/ דוחות 2013 ו-2014 אשר הוגשו למאשימה), ופירט את נסיבותיו האישיות. כך ציין כי הנאשם 2 כבן 60, אב וסב. שניים מילדיו סמוכים לשולחנו, רעייתו איננה עובדת והוא מתגורר בשכירות. כן ציין כי לנאשם 2 אין חשבון בנק לאור הליכי פש"ר ואף ניתן בעניינו צו כינוס אשר הסתיים בצו הפטר בשנת 2014. למרות ההפטר, לנאשם חובות בסך 861,000 ₪ (נ/3). בנסיבות אלה לטענתו ענישה כלכלית משמעותית כמו גם עונש של מאסר, ולו בעבודות שירות, יפגעו בנאשם 2 ומשפחתו. בנוסף ציין את מצבו הבריאותי של הנאשם 2 (נ/4). בנסיבות אלה ביקש כי יושתו על הנאשם 2 עונש של מאסר על תנאי לצד קנס שאינו גבוה בלבד.

12. בדיון שהתקיים ביום 15.1.18 הציג הסנגור אישור לפיו שולם חוב הניכויים מושא כתב האישום בת"פ 26538-02-17. הסנגור טען כי הדוחות השנתיים על שם נאשמת 1 הוגשו אך פקיד השומה סירב לקלטם לאור שינוי אסטרטגי בנוהל קליטת דוחות ברשות המסים. באותו מועד כאמור, ולאחר שב"כ המאשימה הבהיר את הקושי הקיים ביחס לדוח לשנת 2014, הודה הנאשם 2 בביצוע עבירות נוספות במסגרת נאשמת 3 כמפורט לעיל. הדיון נדחה על מנת לאפשר לנאשמים לפעול להסרת המחדלים.

13. בדיון שהתקיים ביום 12.4.18 השלים הסנגור את טיעוניו לעונש. באותו מועד קבל על שינוי והחמרת העמדה העונשית של המאשימה. בהשלמת טיעוניו טען כי חוב השומה (אותו ציין ב"כ המאשימה בסך 1,000,000 ₪) אינו רלבנטי לעניין הטיעון לעונש והעבירות בהן הורשעו הנאשמים שעניינם אי הגשת דוחות במועד ועצם הגשת הדוחות משמעה הסרת המחדל, מה גם שהנאשם לא הודה במסגרת כתב האישום בסכום מס כלשהו. הסנגור הפנה להסרת המחדל המלאה בקשר לעבירות אי העברת הניכויים וחזר על טענתו לפיה אי רישום התקבול בנסיבות בהן הופקד התקבול בחשבון הבנק של נאשמת 1 מלמד כי אין המדובר בנסיבות עבריות. עוד ציין כי הנאשם 2 פעל להגשת כלל הדוחות מושא תיק זה על שם נאשמות 1 ו-3, הגם שלא היה רשום כמנהלן, ותוך הוצאה כספית ניכרת לשם הגשתם. באשר לדוח לשנת 2016 על שם נאשמת 3, ומאחר ודוח זה טרם נקלט, ביקש כי תועבר הודעת עדכון בסמוך למועד מתן גזר הדין. על פי עדכון שהתקבל מאת המאשימה אישרה המאשימה כי המחדל בגין דוח זה הוסר. ב"כ הנאשם חזר על עמדתו העונשית והבהיר כי על פי בדיקתו, גם לגבי עבירות חמורות ורבות יותר, מקום בו הוסרו מחדלי כתב האישום, נוהג בית המשפט לגזור על נאשמים עונש של 3 חודשי מאסר בעבודות שירות.

דבר הנאשם 2

14. במסגרת הטיעון לעונש אשר התקיים ביום 6.11.17 פירט הנאשם 2 כי פנה לרשות המסים וביקש לערוך



הסדר תשלומים, אך רשות המסים סירבה לבקשתו והוא לא הצליח להשיג את הסכום ולשלמו בתשלום אחד. בעת השלמת הטיעון לעונש ביום 12.4.18 מסר הנאשם 2 כי אין לו מה להוסיף.

קביעת מתחם העונש ההולם

15. קביעת מתחם העונש ההולם נעשית על פי עיקרון ההלימה תוך התחשבות בערך החברתי אשר נפגע, במידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנוהגת ובנסיבות ביצוע העבירה. העבירות אשר בוצעו על ידי הנאשמים פוגעות בשיטת גביית המס ופעמים רבות אף גורמות לחסר של ממש בקופת המדינה. מביצוע העבירות נפגע פיקוח רשות המסים, כשיטת המס מבוססת על האמון בנישום שיגיש דיווחיו כחוק ושיטת חישוב המס וגבייתו מבוססת על הדוחות המוגשים על ידי נישומים ועל אמיתותם. ערך חברתי נוסף שנפגע הוא שוויון נטל המס. התייחסות סלחנית לאי קיום הוראות החוק עלולה להביא אף להיעדר המוטיבציה של כלל ציבור משלמי המסים לדווח ולשלם מסיהם כנדרש על פי חוק. עבירות אלה מכונות לא אחת "עבירות טכניות", יחד עם זאת, כאמור, מידת הפגיעה בערכים המוגנים הנגרמת מביצוען איננה טכנית כלל ועיקר. בתי המשפט עמדו לא אחת על חשיבות הרתעת הרבים בסוג זה של עבירות, ועל כך שבסוג עבירות זה יש ליתן לאינטרס הציבורי בכורה על פני נסיבות אישיות של הנאשם (ראו לדוגמא: רע"פ 3857/13 יצחקיאן נ' מדינת ישראל (30.7.2013)).

16. בעת בחינת נסיבות ביצוע של העבירות לא ניתן להתעלם מחומרת הנסיבות במקרה זה. כך, במבט כולל, על פי העובדות בהן הודה הנאשם 2, המדובר בביצוע שיטתי של עבירות משך 4 שנים (שנת 2013-2016). תחילה, במסגרת נאשמת 1, לא הוגשו דוחותיה השנתיים של הנאשמת 1 לשנים 2013 - 2015 במועד, על אף מחזוריה הגבוהים באותן השנים (שנת 2013 - 14,050,772 ₪ לכל הפחות, שנת 2014 - 8,861,519 ₪ לכל הפחות, ושנת 2015 - 1,301,694 ₪ לכל הפחות). בשנת 2013 אף לא נרשמו תקבולים שהתקבלו אצל נאשמת 1 בשלוש הזדמנויות שונות, בסך כולל של 151,400 ₪. לאחר זאת, המשיך הנאשם 2 בביצוע עבירות גם במסגרת נאשמת 3 ולא הגיש במועד את דיווחיה לשנות המס 2015-2016. הנאשמות 1 ו-3 היו שתיהן בניהולו הפעיל של הנאשם, הגם שלא נרשם ככזה באופן רשמי.

17. הנאשמים הורשעו כאמור גם בעבירות שעניינן אי העברת ניכויים ואי רישום תקבולים. באשר לאי רישום התקבול, לא ניתן להתעלם מכך שבעוד שבעירות כגון אי הגשת דוח במועד או אי העברת ניכויים, הן עבירות קלות יחסית לגילוי, וקיים סיכון ממשי להיתפס בביצוען, הרי שבעבירת אי רישום תקבול קיים מוטיב של הסתרה המקשה על גילוי ביצועה של העבירה. עבירות אלה הן שכיחות, וניתן להגדירן כסוג של מכת מדינה. בשל הקלות הבלתי נסבלת והפיתוי הגדול שבביצוען, לצד הקושי שבגילוי, והרווח המידי והממשי לצידן, קיימת חשיבות מוגברת בסוג זה של עבירות לשיקולי הרתעה ולענישה ממשית, ודאי כאשר המדובר בביצוע העבירות בהיקף ניכר.

18. נתתי דעתי לטענות ב"כ הנאשמים בקשר לנסיבות ביצוען של עבירות אי רישום התקבולים, לפיהן במקרה דנן לא קיים מוטיב של הסתרה משהתקבולים אשר לא נרשמו הופקדו בחשבון הבנק של הנאשמת 1 בניגוד להסרתם במקום אחר. לצד זאת יש לזכור כי כפי שציין ב"כ המאשימה, רשות המסים איננה שותפה של הנאשמים בחשבון הבנק של הנאשמת. מקום בו לא הוגש הדוח השנתי לשנת 2013 (השנה בה לא נרשמו התקבולים) על שם נאשמת 1 במועד, לא ניתן היה לבחון את הפער בין הכספים שהופקדו בחשבון הבנק של הנאשמת לבין ההצהרות בדוח השנתי. בנסיבות



אלה, להפקדת התקבולים בחשבון הבנק משמעות מעטה בלבד למיתון הנסיבות.

19. באשר לעבירות אי העברת הניכויים אשר בוצעו על ידי הנאשמים 1-2. אלה בוצעו בחודשים 1/15, 2/15 ו-3/15. לטענת ב"כ הנאשמים, ובשים לב למועד ביצוען בסמוך לסיום פעילות הנאשמת 1, ניתן להבין כי הרקע לביצוען הוא קושי כלכלי. קושי זה לטענתו אף הביאו לאי הגשת דוחות הנאשמת 1 לשנים 2013-2015 במועד, בשל ההוצאה הכספית שבהכנת דוחות מבוקרים והגשתם. גם לטעון זה בנסיבות המקרה דנן השפעה ממתנת מעטה בלבד. לא הוגשה כל ראייה בדבר הקשיים הכלכליים הנטענים, היקפם והשפעתם על פעילות הנאשמת ויכולתה לקיים חובותיה על פי חוק. בנוסף וביחס לאי הגשת הדוחות, על פי הצהרת הנאשם עצמו (נ/1 ו-נ/2) בשנים 2013, 2014 היו לנאשמת 1 רווחים. כמו כן, בשנת 2015, בה בוצעו עבירות הניכויים, עמד מחזורה של נאשמת 1 על סכום לא מבוטל של 1,301,694 ₪. לא ניתן להתעלם מהעובדה שהנאשם המשיך בפעילות עסקית מיד עם סיום פעילותה של נאשמת 1, במסגרת נאשמת 3, בה לא נרשם כבעל תפקיד וגם במסגרתה המשיך בביצוע עבירות.

20. ועוד יש לציין, קשיים כלכליים אינם מהווים הצדק לביצוע העבירות ובמקרים מסוימים אף לא להקלה בענישה. גם אם אקבל כי מצבה הכלכלי של נאשמת 1 לא היה שפיר, לא בוסס שלא היו בידי הנאשמים ולו את סכומי הניכויים אותם היה עליהם להעביר לרשות המסים, אלה לא הועברו על ידם, וככל הנראה נעשה בהם שימוש אחר. ראו בהקשר זה: רע"פ 4844/00 **ברקאי נ' מדינת ישראל** (9.12.2001) ורע"פ 6167/11 **ספקיוריטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל** (19.2.2012). בכל הנוגע לעבירות של אי העברת מס שנוכה במקור, יש לזכור כי כספי המסים מוחזקים בידי הנאשמים לשם העברתם לרשויות המס והם אינם שייכים להם כלל. המבצע עבירה מסוג זה, מפר את האמון שניתן בו ברגל גסה. נקבע בפסיקה כי עבירות אלה נושקות לעבירה של גניבה בידי מורשה (רע"פ 26/97 **לקס נ' מדינת ישראל** (22.06.2008), רע"פ 4844/00 **ברקאי נ' מדינת ישראל** (09.12.2001) ורע"פ 4323/14 **מולדובן נ' מדינת ישראל** (26.6.2014).

21. באשר למדיניות הענישה וטרם סקירתה, יש לציין כי הענישה הנוהגת היא רק אחד המדדים לקביעת המתחם. העובדה שלעולם ימצא כל צד פסקי דין התומכים בטיעוניו מלמדת כי אין המדובר במדד מדויק. כפי שצינה כבוד הנשיאה (כתוארה דאז) ברלינר בע"פ ג (ת"א) 12063-04-15 **בראונר נ' מדינת ישראל** (20.07.2015) "מעשה העבירה לעולם נבחן בנסיבותיו - ואלה, מטבע הדברים, שונות ממקרה למקרה". ראו גם: בע"פ 4456/14 **קלנר נ' מדינת ישראל** (29.12.2015) (פסקה 198 בפרק הדן בע"פ 5669/14 לופוליאנסקי נ' מדינת ישראל מפי כב' הש' פוגלמן: " אין מדובר בטווחי ענישה הנקבעים ביחס לעבירה פלונית; המתחמים משתנים ממעשה עבירה אחד לשני, בהתאם לחומרתו, ומנאשם אחד לשני, בהתאם לאשמו". (וכן ע"פ 3877/16 **ג'אבלי נגד מדינת ישראל** (17.11.2016), ע"פ 322/16 **פלוני נגד מדינת ישראל** (9.10.2016) וע"פ 1323/13 **חסן נגד מדינת ישראל** (5.06.2013) לפיו מתחם העונש איננו עניין אריתמטי ולבית המשפט נתון בהקשר זה מרחב מסוים של גמישות). לצד זאת יש לזכור את חשיבות אחידות הענישה (ע"פ 6544/16 **ניסנצויג נ' מדינת ישראל** (21.2.2017)).

22. נתתי דעתי כאמור לפסיקה אליה הפנו הצדדים, כל צד הציג פסקי דין התומכים בטענותיו. אני מצאתי להפנות לפסיקה שלהלן, שרובה פסיקת בית המשפט העליון המלמדת באופן ברור על עמדתו באשר לחשיבות ענישה מוחשית בעבירות מסוג זה.



23. מעיון בפסיקה עולה כי מדיניות הענישה כנגד המבצעים עבירות מהסוג הנדון מושפעת בדרך כלל מהשיטתיות שבמעשים והיקפם, מהנזק שנגרם לאוצר המדינה, כמו גם מהסרת המחדל מושא כתב האישום. בחלק מהמקרים, כאשר המדובר בעבירות של אי דיווח אשר שבוצעו בשיטתיות או בהיקף ניכר, נקבע הרף התחתון של מתחם הענישה על עונש מאסר לריצוי בעבודות שירות והעליון מאסר ממשי לתקופה שאיננה מבוטלת, ראו עניין יצחקיאן ורע"פ 4323/14 **מולדובן נ' מדינת ישראל** (26.06.2014) וכן עפ"ג 28376-10-13 **יחזקאל נ' מדינת ישראל** (18.12.2013). לצד זאת, קיימים מקרים בהם, פעמים רבות אף בהסכמת המאשימה, נקבע מתחם ענישה הכולל עונש של מאסר מותנה ברף התחתון, ראו: ע"פ 24924-12-11 **פרמינגר נ' מדינת ישראל** (19.4.12), ת"פ 14351-04-13 **מדינת ישראל נ' מרכז הטרייד אין מטלון בע"מ** (07.07.2014) וכן ת"פ 17048-12-10 **מדינת ישראל נ' א.מ. מדיקס בע"מ** (26.12.2013) שם נקבע מתחם ענישה שבין מאסר מותנה ל-8 חודשי מאסר בפועל לכל עבירה.

24. באשר לענישה קונקרטית, ניתן ללמוד כי באופן רגיל מדיניות הענישה היא מוחשית וכוללת עונשי מאסר משמעותיים לריצוי מאחורי סורג ובריה, בעיקר מקום בו לא הוסרו המחדלים או מקרים בהם דובר בעבירות אשר נעברו בשיטתיות ו/או בסכומי מס גבוהים. ראו עניין יצחקיאן, עניין מולדובן, רע"פ 288/13 **אלחלאוה נ' מדינת ישראל** (14.01.2013), רע"פ 3120/14 **נעים נ' מדינת ישראל** (08.05.2014) ורע"פ 1552/11 **לוי נ' מדינת ישראל** (27.02.2011). לעיתים, במקרים מתאימים, ובכלל זאת מקרים מסוימים בהם הוסרו המחדלים באופן חלקי, גזרו בתי המשפט עונשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, לצד ענישה צופה פני עתיד וקנס.

25. באשר לעבירת אי רישום תקבול, קיים מנעד רחב של עונשים אך גם כאן מדיניות הענישה מושפעת מהיקפן של העבירות, השיטתיות שבביצוען כמו גם מסכום המחדל. בת"פ (ת"א) 32287-11-15 **מדור תביעות מס הכנסה תל -אביב נ' ספיר** (3.4.2017) קבעתי מתחם שבין 3 חודשים אותן ניתן לרצות בעבודות שירות ועד מספר חודשי מאסר בפועל. על הנאשם אשר הורשע בביצוע 10 עבירות בסך כולל של 204,000 ₪ והסיר את המחדלים נגזרו 3 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות לצד קנס, מאסר על תנאי והתחייבות. למקרים נוספים בהם תחתית המתחם נקבעה לעונש מאסר אותו ניתן לרצות בעבודות שירות ר' ע"פ 4082/09 **מחמד רגעי נ' מדינת ישראל**, שם נדחה ערעורו של נאשם אשר הורשע באי רישום תקבולים בסך כולל של 239,500 ₪. בית המשפט גזר על המערער מאסר בפועל לתקופה של 3.5 חודשים, מאסר על תנאי וקנס בסך 45,000 ₪. כן ראו ת"פ 5090-10-12 **פקיד שומה נ' אילן אלבוז** הורשע נאשם ב-9 עבירות של אי רישום תקבולים בסך כולל של 50,000 ₪. מחדלי כתב האישום לא הוסרו. בית המשפט גזר על הנאשם 4 חודשי מאסר בפועל אשר ירצו בדרך של עבודות שירות, 6 חודשי מאסר על תנאי וקנס בסך 7,500 ₪.

26. לעומת זאת, בע"פ 15211-03-11 **מס הכנסה - תביעות - פקיד שומה חקירות חיפה והצפון נ' מיסיון** נדחה ערעורה של נאשמת אשר הורשעה, על פי הודאתה, ב-74 עבירות של אי רישום תקבולים בסך כולל של 3,205 ₪. בית המשפט גזר על המערערת מאסר על תנאי לתקופה של 4 חודשים וקנס בסך 5,000 ₪. ערכאת הערעור לא התערבה בענישה הגם שצוין כי המדובר בענישה "הנוטה מאוד לקולא". בת"פ 4072/00 **מדינת ישראל נ' ס.ח.ח עבודות חשמל ובניין בע"מ** שם הורשעו הנאשמים, על פי הודאתם, בעבירות של אי רישום תקבולים בסך כולל של 110,000 ₪. בית המשפט גזר על הנאשמים מאסר על תנאי לתקופה של 6 חודשים וקנס בסך 10,000 ₪.



27. גם מדיניות הענישה בעבירה של אי העברת ניכויים היא מחמירה בדרך כלל, וכוללת ענישה ממשית, במסגרת שיקולי הענישה נלקחים בחשבון סכום המס שלא הועבר, לצד השיטתיות שבביצוע העבירות ויתר הנסיבות. ברע"פ 1552/11 **לוינ' מדינת ישראל** (9.2.2011) נדחתה בקשת רשות ערעור שלהמבקש אשר הורשע ב-6 עבירות שלאיתשלום מס שנוכה על סך ₪ 153,924 וכן בביצוע עבירה שלאי הגשת דו"ח חבמועד. הנאשם בעל עבר פלילי. בית משפט השלום השיתעלה הנאשם 12 חודשי מאסר בפועל, 24 חודשי מאסר על תנאי וקנס בסך של ₪ 180,000. בעת הערעור לבית המשפט המחוזי קיבל אופן חלקי את הערעור על גזר הדין, קיצר את תקופת המאסר שהוטלה על הנאשם ל-8 חודשי מאסר (אך לא מצא לבטלו) וכן הפחית את הקנס לסך של ₪ 80,000. בקשת רשות הערעור שהוגשה לבית משפט העליון נדחתה.

28. במקרה דנן עתר ב"כ המאשימה כי יקבע מתחם ענישה בגין כל עבירה, היא אירוע לטעמו, בין 7 ל-10 חודשי מאסר ועתר כי יגזרו על הנאשם 17 חודשי מאסר לצד קנס ומאסר על תנאי. ההגנה לעומת זאת טענה כי כלל העבירות מהוות אירוע אחד ועתרה כי יגזר על הנאשם עונש של מאסר על תנאי לצד קנס מתון. כפי שצינה המאשימה, בדרך כלל יתייחס בית המשפט לכל עבירה מסוג העבירות דנן כאירוע נפרד (רע"פ 1688/14 **כץ נ' מדינת ישראל** (9.03.2014)). יחד עם זאת, ישנם מקרים בהם על פי מבחן הקשר ההדוק ההתייחסות היא כאל אירוע אחד (ר' ע"פ 4910/13 **ג'אבר נ' מדינת ישראל** (29.10.2014)). מובן כי במקרים בהם יקבעו מספר עבירות כאירוע, יהיה המתחם מחמיר יותר.

29. במקרה זה ואף בראי מבחן הקשר ההדוק לא מצאתי להתייחס לכלל העבירות כאירוע אחד. המדובר במגוון עבירות, שונות באופיין הגם שכולן עבירות מס, אשר בוצעו במסגרת שתי חברות (נאשמות 1 ו-3). לא הונח בסיס מספק לקביעה לפיה המניע והרקע לביצוען אחד. בנסיבות אלה אני קובעת כי עבירות אי הגשת הדוחות לכל שנת מס יחשבו לאירוע. באשר לשנת 2013, ביחד עם עבירות אי רישום התקבול באותה השנה. ביחס לשנת 2015 ביחד עם עבירות אי העברת הניכויים.

30. לאחר בחינת כל המפורט לעיל ובראי הענישה הנוהגת, מסקנתי היא שבנסיבותיו של המקרה דנן, ובפרט ביחס לאירועים הכוללים את עבירות הנאשמים 1 ו-2 בשנים 2013 ו-2015, על מתחם הענישה, גם ברף התחתון, לכלול ענישה קונקרטית וממשית התואמת את מידת הפגיעה בערכים המוגנים וחומרת הנסיבות. משכך אני קובעת כי מתחם העונש ההולם לאירוע של אי הגשת דוח במועד ואי רישום תקבולים בשנת 2013 הוא בין שני חודשי מאסר אותם ניתן לרצות בעבודות שירות ועד 10 חודשי מאסר. המתחם ביחס לאירוע של אי הגשת דוח לצד אי העברת הניכויים גם הוא בין שני חודשי מאסר אותם ניתן לרצות בעבודות שירות ועד ל-10 חודשי מאסר. המתחם ביחס לעבירה של אי הגשת דוח לשנת 2014 במסגרת נאשמת 1 הוא בין מאסר מותנה ל-8 חודשי מאסר בפועל. המתחם ביחס לאי הגשת דוחות הנאשמת 3 בשנים 2015 ו-2016 (כל שנה כאירוע) גם הוא בין מאסר על תנאי לשמונה חודשי מאסר בפועל. כן מצאתי לחפוף במידה מסוימת בין האירועים.

31. לעניין מתחם הקנס, בעבירות מסוג זה הקנס הוא ממין העבירה ומשכך קיימת חשיבות לענישה כספית לשם הרתעת הנאשמים ואף הרתעת הרבים. גם הקנס מושפע מהסכומים מושא כתב האישום, מהשיטתיות שבביצוע העבירות וממשך ביצוען, כמו גם מהסרת המחדל. על פי סעיף 40 ח' לחוק העונשין, תשל"ז-1977, בעת קביעת מתחם



הקנס יש להידרש גם לשאלת יכולתו הכלכלית של הנאשם. נתתי דעתי למצבו הכלכלי של הנאשם. בכלל זאת שקלתי את חובותיו של הנאשם 2 בסך 861,000 ₪ (נ/3). לקחתי בחשבון את העובדה שלנאשם 2 אין כל רכוש, אין חשבון בנק, שני ילדיו הצעירים סמוכים על שולחנו ואשתו איננה עובדת. בראי האינטרס הציבורי ובכורתו ונסיבות ביצוע של העבירות, אך גם תוך התחשבות בנסיבותיו של הנאשם 2 מצאתי להעמיד את מתחם הקנס בין 15,000 ₪ ועד 30,000 ₪ לכלל העבירות, ובפריסה לתשלומים, לצד התחייבות להימנע מביצוע עבירה.

הנסיבות הקונקרטיות

32. במקרה דנן אין נסיבות המצדיקות חריגה לקולא או לחומרה מהמתחם. הנאשם 2, יליד שנת 1957, נשוי, אב לארבעה ילדים, שניים מהם סמוכים על שולחנו וסב לשני נכדים. רעייתו של הנאשם 2 איננה עובדת. לנאשם אין רכוש מכל סוג שהוא, אין לו חשבון בנק וחובותיו הם בסך של כ- 861,000 ₪ הגם שנפתח בעניינו הליך פש"ר, ניתן צו כינוס ואף צו הפטר בשנת 2014 (נ/3). בנוסף, הנאשם סובל ממחלת לב כרונית (נ/4).

33. שקלתי לקולא את הודייתו של הנאשם 2 ואת החרטה שהביע במסגרתה וכן את חיסכון הזמן השיפוטי על ידו (בניהול שני תיקים פליליים). למרות שהעבירות הנוספות בהן הודה מביאות להחמרה בענישה, לקולא מסוימת שקלתי את בקשתו להודות בביצוע העבירות הנוספות אותן ביצע במסגרת פעילותו בנאשמת 3. הנאשם 2 לא הואשם בביצוע עבירות אלה אך בחר להודות בהן כסוג של לקיחת אחריות נוספת על ידו, בשים לב שלא היה בעל תפקיד רשמי בנאשמת 3 (הגם שמנגד, בניהול החברה מבלי להירשם כבעל תפקיד בה יש גוון של הסתרה). הנאשם 2 פעל בניסיון להסיר את המחדלים ואף הסיר את חלקם. כך, הסיר את המחדל הנוגע לחוב הניכויים, אי רישום התקבול, ואף הגיש את דוחות הנאשמת 1 והנאשמת 3 המפורטים לעיל, במהלך ההליך הפלילי. הנאשם 2 פעל כאמור חרף מצבו הכלכלי הנטען. יחד עם זאת, לא ניתן לייחס לנאשם 2 הסרת מחדל מלאה וליתן לו את ההקלה בעונש המתלווה אליה במקרים רבים, משלא שולם המס המתחייב מדוחות נאשמת 1 לשנים 2013 ו-2014. ב"כ המאשימה ציין בטיעונו כי סכום המס שלא שולם הוא בסך מיליון ₪. מעיון בנ/1 ונ/2 (דוחות הנאשמת 1 לשנים 2013 ו-2014) עולה כי לשיטת הנאשם עצמו, בשנת 2013 קמה חבות במס בסך של כ- 307,503 ₪ ובשנת 2014 בסך של כ- 578,949 ₪. הסגור טען כי בכל הנוגע לאי הגשת דוחות במועד, אין כל רלבנטיות לחוב השומה וכי המחדל מוסר בעצם הגשת הדוח. אין בידי לקבל הטענה.

34. כידוע, בסוג זה של עבירות להסרת המחדלים חשיבות רבה משני טעמים עיקריים, האחד, הסרת המחדל מבטאת לקיחת אחריות וחרטה כנה והשני, בהסרת המחדל יש להביא להשלמת החסר בקופת המדינה ובכך לתיקון הנזק שנגרם במידת מה, ולו לאחר מעשה (ר' רע"פ 7851/13 **חדר עודה נ' מדינת ישראל** (3.9.2015)). בנסיבות אלה ובניגוד לנטען על ידי הסגור, מקום בו קיים נזק שאינו שנוי במחלוקות בדמות חסר בקופת המדינה, קיימת משמעות לשאלה האם תוקן הנזק באמצעות תשלומו. במקרה זה, בו אין חולק כי לא תוקן נזק ברור וממשי שנגרם ממעשי הנאשמים העומד על סך של 886,425 ₪ אף לשיטת ההגנה עצמה, הרי שהרציונל בבסיס ההקלה המפליגה הניתנת פעמים רבות למי שמסיר את המחדלים בסוג זה של עבירות אינו מתקיים.

35. נתתי דעתי לחלוף הזמן מאז מועד ביצוע חלק מהעבירות (הראשונה בשנת 2013), אך לא מצאתי כי יש מקום ליתן משקל משמעותי לכך במקרה זה. יש לזכור כי דיונים בתיק זה נדחו מעת לעת לבקשת הנאשם, ובין היתר



לצורך הסרת המחדלים.

36. נתתי דעתי לרישום הפלילי של הנאשם 2, ת/1, ובפרט להרשעתו משנת 2014 (עבירה משנת 2010). הגם שלא מדובר בעבירות מס, יש מידה מסוימת של דמיון לעבירות מושא תיק זה, בהיבט של זלזול הנאשם 2 בחובתו לקיים את הוראות החוק - תוך ביצוע עבודות ללא היתר, לצד אי קיום צו שיפוטי.

37. הגם שהנאשם נשלח על ידי לקבלת חוות דעת הממונה על עבודות השירות עוד במועד הטיעון לעונש הראשון בעניינו (6.11.2017) אינני מוצאת כי זה העונש הראוי בנסיבות המקרה. כמפורט בפרוטוקול מיום 6.11.17 בעת שליחת הנאשם 2 לממונה על עבודות השירות ציינתי כי אל לו לפתח תקוות וציפיות ובפרט כי שליחתו לממונה על עבודות השירות נעשית תוך תקווה שעד למועד גזר הדין יעשה דרך נוספת ומשמעותית בהסרת המחדלים. לצערי לא כך אירע הגם שהוגשו הדו"חות כאמור ושולמו המחדלים. ממעשיו של הנאשם נוצר ונותר חסר של ממש בקופת המדינה אשר לא רופא. בנסיבות אלה, ואף לאור השיטתיות שבביצוע העבירות, סוגן ומשכן, לאחר שקילת נסיבותיו הקונקרטיות יותר השיקולים אשר פורטו לעיל, אינני סבורה כי ניתן להסתפק בעונש של מאסר בעבודות שירות בעניינו.

38. אשר על כן, תוך התחשבות בהסרת המחדלים שכן בוצעה, לצד יתר השיקולים אשר פורטו לעיל, אני גוזרת על הנאשמים את העונשים הבאים:

לנאשם 2: מאסר בפועל למשך 8 חודשים. הנאשם 2 יתייצב לריצוי עונש המאסר ביום 1/8/18 עד השעה 10:00 בימ"ר ניצן. על הנאשם 2 לתאם כניסה למאסר כולל אפשרות מיון מוקדם עם אגף אבחון ומיון של שב"ס טלפון : 08-9787336 08-9787377. הנאשם 2 יתייצב לריצוי עונש כשברשותו תעודת זהות ועותק גזר הדין.

לנאשם 2: מאסר על תנאי למשך 6 חודשים, לתקופה של 3 שנים והתנאי שהנאשם 2 לא יעבור עבירת מס על פי פקודת מס הכנסה מסוג עוון או פשע.

לנאשם 2: קנס בסך 16,000 ₪, או 45 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-20 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 1/8/18. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון מיידי.

הנאשם 2 יחתום על התחייבות בסך 30,000 ₪ להימנע במשך שנתיים מהיום מביצוע העבירות בהן הורשע. לא יחתום הנאשם 2 עד השעה 15:00 היום, ייאסר לתקופה של 30 ימים.

לנאשמת 1: קנס סמלי בסך 100 ₪ לאור העובדה שאיננה פעילה.

לנאשמת 3: קנס בסך 8,000 ₪ אשר ישולם ב-10 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 1/8/18. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון.



זכות ערעור לבית-המשפט מחוזי תוך 45 יום.

ניתן היום, ג' סיוון תשע"ח, 17 מאי 2018, במעמד הצדדים.