



ת"פ 14520/06/18 - מדינת ישראל, רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ, מע"מ רמלה נגד יורם כהן, ענת כהן

בית משפט השלום ברמלה

ת"פ 14520-06-18 מדינת ישראל נ' כהן ואח'

בפני
בעניין: כבוד השופט, סגן הנשיאה מנחם מזרחי
מדינת ישראל רשות המיסים אגף
המכס והמע"מ, מע"מ רמלה באמצעות
ב"כ עוה"ד מרב יולי

המאשימה

נגד

1. יורם כהן באמצעות ב"כ עוה"ד משה

שמיר

2. ענת כהן באמצעות ב"כ עוה"ד ארנה

פינטו גפסו

הנאשמים

גזר - דין

א. כתב-האישום:

כתב-האישום המתוקן, אשר בו הורשעו הנאשמים בעקבות הודאתם כולל שני אישומים בעבירות כדלקמן:

באישום הראשון, תשע עבירות של הפרת החובה לתשלום המס המגיע לתקופת הדוח התקופתי עם הגשתו, בניגוד לסעיפים 118 + 88 (א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 וסעיף 23 (ב)(1) לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו - 1976.

הנאשמים בהיותם "עוסק מורשה", הגישו **תשעה דוחות תקופתיים לחודשים 8/17, 9/17, 10/17, 11/17, 12/17, 1/18, 2/18, 4/18 ו- 9/18 ללא צירוף תשלום כנדרש בחוק ובתקנות**, ומרכיבי הדוחות התקופתיים שצוינו מפורטים (סה"כ הסכום שנותר לתשלום **181,757 ₪**)(הוסר מחדל של כ- **73,000 ₪**).

באישום השני, חמש עבירות של אי הגשת דין וחשבון בניגוד לסעיף 117 (א)(6) לחוק הנ"ל.

עמוד 1



הנאשמים **לא הגישו במועד** לפקיד השומה 4 דוחות תקופתיים לחודשים 6/17, 7/17, 3/18 ו- 5/18 ולא הגישו במועד את הדוח התקופתי של 3/16 (סה"כ הסכום שנותר לתשלום **95,612 ₪**)(הוסר מחדל של **42,343 ₪**).

ב. מתחמי ענישה:

התכליות המוגנות אחר העבירות שאותן ביצעו הנאשמים הן הפגיעה בקיומה של מערכת גביית מיסים תקינה, המושתתת על דיווח מסודר, אמין, אמתי ובמועד לרשויות המס, על יצירתו של משטר מס נאות תוך מניעת הפגיעה האפשרית בקופה הציבורית, מניעת השיבוש של מנגנון גביית המיסים, מניעת הפגיעה בשוויון הכללי בנטל המס ובאופן שאזרחים מדווחים לרשויות על הכנסתם והפגיעה בסדר ובתקינות של מערכת המיסוי בה נושאים אזרחי המדינה.

ראו בעניין זה: רע"פ 512/04 **אבו עביד נגד מדינת ישראל** 15/4/14: רע"פ 4323/14 **מולדוב נגד מדינת ישראל** 26/6/14: רע"פ 977/13 **אודיז נגד מדינת ישראל** 20/2/13: רע"פ 9/09 **מזרחי נגד מדינת ישראל** 25/11/08 (ועוד).

יש לקבוע מתחמים נפרדים ביחס לכל אישום ואישום וביחס לכל מחדל מלקיים את חובת הדיווח, כשלעצמו.

אין מדובר ברצף אירועים, אלא במחדלים, שכל אחד מהם נפרד מחברו בזמן, שכל אחד מפר חובה עצמאית וכל הפרת חובה מקימה מחדש, בפני עצמה, במנותק מחברתה, את כל יסודות העבירה. בעניין זה ראו הכללים שנקבעו בע"פ 4910/13 **בני ג'אבר נגד מדינת ישראל** (29.10.14) בשינויים המחויבים.

לאור עקרון ההלימה, אני קובע כי המתחם הכולל ביחס לכתב-האישום לנסיבותיו, נוכח אי הסרת המחדל המלאה, נע בין עונש מאסר הצופה פני עתיד, של"צ לעשרה חודשי מאסר בפועל, וכן קנסות בשיעור של אלפים ספורים עד 30,000 ₪.

באופן כללי, ניתן למצוא בפסיקה בעבירות מס ומע"מ כגון אלה (אי הגשת דוחות **בלא כוונה להעלים** מס) **אבחנה ברורה בין מקרה שבו הוסר המחדל או שהוסר חלקית לבין מקרה שלא הוסר המחדל כלל.**

אפנה אל פסקי-הדין הבאים תוך אבחנת כל מקרה לנסיבותיו הן לקולה והן לחומרה:

רע"פ 6095/06 **לוי נגד מדינת ישראל** (5.11.06): בעניינו של נאשם שהורשע בארבע עבירות של אי הגשת דוחות, לא הסיר את המחדלים, נדון לשנת מאסר ולעשרת אלפים ₪ קנס.

רע"פ 3120/14 **נעים נגד מדינת ישראל** (8.5.14) בעניינו של נאשם אשר הורשע באי הגשת עשרה דוחות מס



הכנסה, המחדלים לא הוסרו, נדון ל - 9 חודשי מאסר בפועל.

רע"פ 4173/15 **אבו הלאל נגד מדינת ישראל** (29.6.15): בעניינו של מי אשר הורשע ב- 26 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ, נעדר עבר פלילי, בעל נכות נפשית, לא הסיר את המחדל (קרן מס כ - 400,000 ₪), נדון ל - 8 חודשי מאסר בפועל.

רע"פ 3137/04 **חג' נגד מדינת ישראל** (18.4.04): בעניינו של נאשם שהורשע בעבירות שונות של אי הגשת דוחות מס הכנסה במועד שנדון לשבעה חודשי מאסר בפועל. בית-המשפט העליון הפנה להלכות קודמות שלפיהן: "בהטלת עונשי מאסר אלה מביעה החברה המאורגנת את סלידתה מהתנהגותם העבריינית של מעלימי המס, ומטביעה עליהם אות קלון..." וכן: "עבירות המס הכלכליות הפכו בשנים האחרונות להיות רעה חולה ומכאן יש מקום ליתן לכך משקל בענישה על הפן ההרתעתי. כך שבבוא בית המשפט לגזור את דינו של אדם אשר הורשע בעבירות מסוג זה לא ייתכן משקל לנסיבות אישיות ולמצוקה כלכלית".

רע"פ 5127/07 **שופאני כרם נגד מדינת ישראל** (21.06.07): בעניינו של מי שהורשע בחמש עבירות של אי הגשת דוחות, לא הסיר את המחדל, בעל עבר פלילי בעבירות מס, בעל מאסר מותנה בר הפעלה בן חודשיים, נדון ל - 13 חודשי מאסר בפועל.

רע"פ 6371/14 **באסם נגד מדינת ישראל** (28.10.14): בעניינו של נאשם אשר ביצע 26 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ, נעדר עבר פלילי, הסרה חלקית של המחדל, נדון ל - 8 חודשי מאסר בפועל. בית המשפט קבע: "עבירות המס פוגעות בקופת המדינה ובעיקרון השוויון בין נישומים, חומרתן של עבירות אלה היא מן הידועות, והרשעה בהן גוררת, על פי רוב, ענישה הכוללת רכיב של עונש מאסר לריצוי בפועל לצד רכיב של קנס כספי...מצבו הכלכלי של המבקש, והיעדר יכולת מצדו לשלם את החוב, אינם מהווים עילה להקלה בעונש".

רע"פ 6167/11 **ספקיוריטי נגד מדינת ישראל** (19.2.12): בעניינו של נאשם בעל עבר פלילי אשר הורשע באי הגשת דוחות, לא הסיר את מלוא המחדל, נדון ל - 6 חודשי מאסר בפועל ול - 25,000 ₪ קנס.

עפ"ג 37359-08-13 (מחוזי מרכז) **מדינת ישראל נגד דניארוב** (28.1.14): בעניינה של נאשמת, אשר לא הגישה ארבעה דוחות מע"מ, ודוח אחד באיחור, לא הסירה את המחדלים (לא הוברר מה היקפם משום שהדבר לא צוין בכתב-האישום), נדונה לענישה מותנית ול - 8,000 ₪ קנס. בית-המשפט המחוזי אישר מתחם ענישה שבין מאסר על תנאי לשישה חודשי מאסר בדרך של עבודות שירות וציין את העובדה שכתב-האישום נעדר את פירוט סכום המחדל.

עפ"ג 24241-12-14 (מחוזי מרכז) **אוזן נגד מדינת ישראל** (10.2.15): בעניינו של נאשם אשר הורשע ב - 11 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במשך שלוש שנים, סכום מע"מ כ - 50,000 ₪, הוכרז פושט רגל, לא הסיר את המדלים, נדון ל - 3 חודשי מאסר בדרך של עבודות שירות.



עפ"ג 26177-05-14 (מחוזי מרכז) **בהרב נגד מדינת ישראל** (22.2.15): בעניינו של נאשם אשר ביצע 7 עבירות של אי הגשת דוחות מס, נערך הסדר לפריסת תשלום כלל החוב, נדון לענישה מותנית ולקנס בסך 15 אלף ₪.

עפ"ג 53360-10-13 (מחוזי מרכז) **בן משה נגד מדינת ישראל** (28.1.14): בעניינו של נאשם אשר הורשע ב - 37 עבירות של אי הגשת דוחות במועד, מחדל של כ 24,000 ₪, נדון ל - 5 חודשי מאסר בדרך עבודות שירות ולקנס בסך 10,000 ₪.

עפ"ג 51920-12-14 (מחוזי מרכז) **מוסקוביץ נגד מדינת ישראל** (15.3.15): בעניינו של נאשם שהורשע ב- 7 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד, מחדל של כ - 113,000 ₪, שהוסר חלקית (כמחצית), קושי כלכלי, נדון ל - חודשיים מאסר לריצוי בדרך של עבודות שירות ול - 9,000 ₪ קנס.

עפ"ג 12944-09-18 (מחוזי באר שבע) **ריכארט נגד מדינת ישראל** (12.12.18): בעניינו של נאשם שבחמישה אישומים לא הגיש במועד דוחות על הכנסותיו, בעל עבר פלילי ל - 8 חודשי מאסר בפועל ולקנס של - 25,000 ₪.

עפ"ג 54745-01-14 (מחוזי חיפה) **עדוה סם נגד תביעות צפון** (12.6.14): בעניינו של נאשם אשר הורשע בשני אישומים בשלוש עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה, ניהל משפט, הודה לאחר סיום פרשת התביעה, בעל 3 הרשעות קודמות בעבירות מס, לעשרה חודשי מאסר בפועל שכללו הפעלת 6 חודשי מאסר מותנים.

עפ"ג 24721-12-14 (מחוזי חיפה) **מדינת ישראל נגד נחמני** (29.1.15): בעניינה של נאשמת, אשר הורשעה ב - 9 עבירות של אי הגשת דוחות במועד, אי הסרת המחדל עקב קושי כלכלי, יתרת מחדל כ - 10,000 ₪, נדונה לשל"צ בהיקף 250 שעות ול - 20,000 ₪ קנס.

ג. שיקולי ענישה בתוך המתחם:

בעניינם של הנאשמים, אני שוקל את הנתונים הבאים:

(1). חומרת העבירות:

הנאשמים ביצעו עבירות חמורות הגם שאינן מן הרף העליון של עבירות המס.

מחדלם של הנאשמים **מוביל לעיכוב בקבלת כספים המגיעים לכלל הציבור** ובתחושת הסולידריות הכללית של אזרחי המדינה, שכולם מקיימים את דרישת הדיווח בלא כחל ושרק.



המשמעות המעשית של אי הגשת הדוחות או אי הגשת הדוחות במועדם היא **חוסר האפשרות של רשויות המס לברר מהו שיעור המס שהיה על הנאשמים לשלם, ובתוך כך גריעה מן הקופה הציבורית.**

לפיכך, בעבירות אלה יש לשקול ממד מסוים של הרתעה הרבים, כדי להוביל את כלל הנישומים למלא את חובתם כלפי רשויות המס.

ראו בעניין זה רע"פ 6095/06 חיים לוי נגד מדינת ישראל - 15/11/06:

"ואכן, בשנים האחרונות קיימת מגמה שלא להקל ראש בעבירות המס, נוכח שכיחותן, היקפן ופגיעתן הרעה בחיי הכלכלה התקינים ובאזרחים שומרי החוק. בית-המשפט מחויב אף הוא לסייע לעקירה מן השורש של עבירות אלו, שהפכו לרעה חולה במחוזותינו, באמצעות החמרת הענישה בגין ביצוע עבירות אלו. בהקשר זה אף נפסק לא אחת, כי בעבירות כלכליות, גובר משקלו של השיקול ההרתעתי על משקלן של נסיבותיו האישיות של האדם שדינו נגזר".

(2). הסרת מחדל חלקית:

הנאשמים לא הסירו את מלוא המחדל, למרות פרק זמן ארוך שניתן להם לעשות כן.

אכן, מאז הגשת כתב-האישום פעלו הנאשמים להסרת המחדל הלכה למעשה, אך בסופו של יום עדיין נותר חובם למדינת ישראל.

מנגד, יש בהחלט לשקול לזכותם את הסרת המחדל החלקית בסכום לא מבוטל (42,343 ₪ + 73,000 ₪ + 10,000 ₪ - ההודעה שהוכנסה ביום 22.6.20) והתנהלות שכזו בהחלט מלמדת על חרטה כנה לא רק במלל, אלא גם במעש, בדרך של השבה חלקית של הגזילה למדינת ישראל.

להסרת המחדל, כלומר לתשלום המס, חשיבות מרכזית בענישה והיא יכולה, כשלעצמה, למקם את הנאשם ברף התחתון של המתחם, כאשר מנגד אי תשלום המס ימקם אותו למעלה מכך.

אכן, בע"פ 7851/13 עודה נגד מדינת ישראל (3.9.15) נקבע:

"כידוע בית-המשפט נוהג לשקול הפחתה בעונשו של נאשם שהחליט לתקן את העיוות שנגרם מעבירותיו. בהקשר לכך צוין כי אינטרס ציבורי הוא לעודד החזרת הגזילה ע"י הקלה מסוימת בענישה שמידתה תלויה בהיקף ההשבה. התחשבות בהסרת המחדל על ידי הנאשם בעת גזירת הדין נועדה לקדם שתי תכליות עיקריות: האחת, סילוקו של המחדל כרוך בהשלמת החסר מקופת המדינה והטבת הנזק שנגרם כתוצאה מהעבירה. השנייה, עידוד הבעת חרטה וקבלת אחריות



לביצוע העבירה בידי הנאשם. כל עוד לא הושלם החסר בקופה הציבורית, הרי שלא ניתן לומר שהוסר המחדל, וזאת אף אם לא ניתן לגבות את חוב המס במישור האזרחי מסיבה כלשהי. ביחס לעיתוי הסרת המחדל נקבע כי בדרך כלל השלב לפעול להסרת מחדלים הינו לפני הגשת כתב אישום ולכל המאוחר בעת הדיון בערכאה הראשונה".

ולא מיותר יהא להפנות לקביעה הכללית של בית-המשפט העליון בע"פ 305/75 **מיכאל צור נגד מדינת ישראל** (6.4.76) שמעולם לא נס ליחה:

"לגבי חובלים ומזיקים, גנבים וגזלנים, מועלים ורמאים למיניהם, חשובה החרטה שבמעשה מן החרטה שבלב ובדיבור. כבר לימדונו קדמונינו שהמתוודה על חטא ואינו חוזר בו לשלם את הגזל, כמותו כטובל ושרץ בידו... **אבל מי שעושה להשבת הגזילה, וידו וידו וחרטתו חרטה**. ושוב: אפילו הניעו את העבריין מניעים תועלתניים ואנוכיים גרידא, אין בהם כדי לגרוע מערכה של החזרת הגזילה כעילה להמתקת דינו. עיקר תכליתם של דיני העונשין הוא להשליט את החוק; משהופר החוק במעשה גזילה, ראשית השלטתו היא בהשבת הגזילה. נוטה אני לומר שדיני הנפשות הולכים אחר דיני הממונות...משבאו דיני הממונות על סיפוקם, שוב דיני הנפשות אינם תבעניים...לא באו על סיפוקם, יקומו דיני העונשין ויעשו את שלהם לגדור הפרצות ולחזק בדק החוק. **פשיטא שמדיניות בתי המשפט בפלילים צריכה להיות, לעודד נאשמים שיתקנו את המעוות שעיזו במעשה עבירתם: ואין עידוד אלא בידיעה שמה שיתקנו יותר, ימתיק עליהם בית המשפט את דינם יותר...** אין לך עילה להקלת העונש, טובה ויעילה ומרשימה מעילת השבת הגזילה או שיפוי הנזק. וכן להיפך...אין אני יכול להעלות על דמיוני אף מקרה אחד אשר אף בנסיבותיו המיוחדות לא יתחשב בית המשפט בהחזרת הגזילה או בתיקון הנזק כעילה להמתקת הדין: ומקום שלא הוחזר או תוקן הכל, יתחשב בית המשפט במקצת..."

לאחר הטיעון לעונש, בתאריך 22.6.20 מסרו הנאשמים הודעה שלפיה השיבו ₪ 10,000 נוספים, ואני סבור שמהלך שכזה בהחלט מלמד על חרטה במעש להבדיל מחרטה במלל, בגדרי הכלל שהובא לעיל.

על כן, **הסרת המחדל החלקית והמאמץ האמתי שעשו**, בהחלט תמקם את הנאשמים במקרה זה באופן יחסי, מידתי בתוך המתחם באופן הנושק לרף התחתון, למרות שכפי שהצגתי לעיל, בית-המשפט העליון קבע, כי אין לחוסר היכולת הכלכלית להסיר את המחדל משקל המוביל להקלה בענישה.

(3). שיקולים נוספים לקולה:

הנאשמים **נעדרו כל עבר פלילי**, הם הודו, לא ניהלו משפט, חסכו זמן ציבורי ניכר.

נמסר, כי כישלונם של הנאשמים וקריסתם הכלכלית נבעו גם **משריפת עסקם**.

ראו בעניין זה אישור בדבר הגשת תלונה מתאריך 13.2.18 בדבר אירוע מיום 3.7.17 (במ/1), תצלומים (במ/2), חוות



דעת מומחה (במ/3), חוות דעת חוקר שריפות (במ/4).

הנאשמים **טרם קיבלו את כספי התביעה מחברת הביטוח** ובעניין זה מתנהל הליך בבית-המשפט (במ/5), ולפיכך יש בהחלט ממש בטענה כי קיים קשר הדוק בין מחדלם כלפי רשויות מס הכנסה ובין האסון שפקד את עסקם.

זהו נתון לקולה, שבהחלט מחייב התחשבות, **משום שאין בפניי נאשמים אשר מתריסים כלפי שלטונות מס הכנסה או העומדים קשי עורף במרים** לשלם את מחדל חובם, אלא כאלה שעשו כל מאמץ להשיב את החוב, הצליחו לעשות כן באופן חלקי, אך **נסיבה אובייקטיבית** שלא הייתה בשליטתם - אותו אסון שניחת על עסקם - הכביד עליהם מעשות כן עד תום.

התסקיר שהוגש בעניינם של הנאשמים היה **חיובי** וכלל המלצה לענישה בדרך של של"צ.

התסקיר תאר את נסיבות חייהם: נאשם 1 נשוי ואב לתשעה ילדים, אדם נורמטיבי, שירת בצבא העובד לפרנסתו ומתנדב בבית הדין במודיעין. הוא סובל מן התחלואה המפורטת. נאשמת 2, זוגתו, אף היא אישה נורמטיבית, יתומה מאב ואם.

התסקיר מציין את נסיבות האסון אשר פקד את עסקם והוביל להידרדרותם הכלכלית והיה הבסיס לביצוע העבירות.

הנאשמים הביעו התמרמרות כלפי רשויות המס, אשר לטענתם הפנו להם עורף בתקופה הקשה, אך מנגד הודו בעבירות, הם מכירים בסמכות החוק, **הביעו חרטה** על המעשים ומדובר **בתקופה משברית**, ובעבריינות החריגה להתנהלותם.

שיקול נוסף שראוי שיעמוד לקולה, הוא התקופה הקשה של **מגיפת הקורונה**, אשר הנחיתה מכה בריאותית וכלכלית קשה על כלל הציבור ועל בעלי העסקים, המצויים בימים אלה במלחמת הישרדות יום-יומית במטרה ל"צוף מעל פני המים".

אם בימים כתיקונם, הטלת ענישה בדרך של עבודות שירות משמעותה פגיעה כלכלית מסוימת בנאשמים, אשר יאלצו להאט את פעילות עסקם, הרי שבימים אלה המשמעות של הטלת עבודות שירות על בעלי עסק, שמשך חודשים הושבת עקב המגפה, משמעה מכה קשה שבעתים וכאשר ההתלבטות העונשית הינה בין ענישה בדרך של עבודות שירות לענישה בדרך של של"צ, מתווסף שיקול זה להעדפת האפשרות אשר פוגעת פחות בפרנסתם.

(4). מסקנות:

לאחר ששקלתי את מכלול בשיקולים דלעיל, באתי אל המסקנה, כי נוכח אי הסרת המחדל בסכום שנותר שאין להקל בו



ראש, אך מנגד מאמצי הנאשמים החלקיים, אך הכנים לעשות כן, יש להטיל עליהם ענישה ממשית, אך ברף התחתון של המתחם, כל זאת נוכח הסיבה שהובילה לאי הסרת המחל (האסון), ולאור מצוקתם הכלכלית, במיוחד בתקופה משברית שבה מגפת הקורונה חובלת בכל בית ובעל עסק בישראל, שעומד וידיו על ראשו - כזו שתאפשר להם את המשך פעילותם הכלכלית.

למרות שתוצאת גזר-דין זה היא ענישה מקלה, חריגה, הרי שזהו מקרה מיוחד שבהחלט מאפשר לאמץ את המלצות שירות המבחן, אך בהיקף נרחב יותר מכפי שהוצע.

ד. תוצאה:

אני גוזר על הנאשמים את העונשים הבאים:

א. על כל אחד מן הנאשמים, 400 שעות לתועלת הציבור.

הנאשמים מוזהרים בזאת שאם לא יבצעו את השל"צ ניתן להשיב אותם לבית-המשפט ולגזור את עונשם כבתחילה.

עותק לשירות המבחן.

ב. 3 חודשי מאסר שאותם לא ירצו הנאשמים אלא אם כן יעברו בתוך 3 שנים מהיום עבירה בה הורשעו למעט סעיף 118 לחוק מע"מ.

ג. חודש מאסר שאותו לא ירצו הנאשמים אלא אם כן יעברו בתוך 3 שנים מהיום עבירה לפי סעיף 118 לחוק מע"מ.

ד. על כל אחד מן הנאשמים קנס בסך 10,000 ₪ (סה"כ 20,000 ₪) או מאה ימי מאסר תמורתם והקנס ישולם בעשרים תשלומים חודשיים שווים, בראשון בתאריך 11.12.20 ובכל ראשון לחודש שלאחר מכן.

זכות ערעור לבית-משפט המחוזי (מרכז) בתוך 45 ימים.

צו כללי למוצגים.

התיק סגור.



ניתן היום, י' תמוז תש"פ, 02 יולי 2020, במעמד הצדדים.