

## ת"פ 3677/07/16 - מדינת ישראל נגד י ח א

בית משפט השלום בתל אביב - יפו  
ת"פ 3677-07-16 מדינת ישראל נ' א

לפני כבוד השופט שאול אבינור  
המאשימה: מדינת ישראל  
ע"י ב"כ עו"ד אסתר דויט  
נגד  
י ח א  
הנאשם:  
ע"י ב"כ עו"ד יוסי חמצני

### גזר דין

#### א. רקע כללי ועובדות כתב האישום המתוקן:

1. הנאשם הורשע - במסגרת הסדר טיעון, שכלל הגשת כתב אישום מתוקן והסכמות חלקיות לעניין העונש - בשרשרת ארוכה של עבירות מס לפי הוראות חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן - חוק מע"מ), ולפי הוראות פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן - פקודת מס הכנסה).
2. על-פי האמור בעובדות החלק הכללי לכתב האישום המתוקן (להלן לשם קיצור - כתב האישום), בין יום 01.10.08 לבין יום 30.08.09 היה הנאשם רשום במרשם מע"מ בענף "מסחר סיטוני במוצרי הלבשה", פעל תחת שם הפירמה "ביג לייף" (להלן - ביג לייף) והיה "עוסק" כהגדרתו בחוק מע"מ, על כל ההשלכות הנובעות מכך.
- במהלך התקופה שמשנת 2008 ועד שנת 2012 הפיץ הנאשם, לעוסקים שונים בענף הטקסטיל, חשבוניות מס כוזבות תחת פורמט ביג לייף ותחת פורמטים אחרים, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית בשיעורים שונים.
- במהלך התקופה שבין חודש אוקטובר 2008 לבין חודש דצמבר 2009 ניכה הנאשם, בדוחות החודשיים שהגיש למע"מ, מס תשומות בסכום כולל של 790,065 ₪ מבלי שהיו לו לגביו חשבוניות מס שהוצאו לו כדין וללא תיעוד כלל.
3. כתב האישום אוחד שניים-עשר אישומים, שתמציתם כלהלן:

#### אישום ראשון

##### העובדות:

בתקופה שבין חודש אפריל 2008 לבין חודש ינואר 2009, הוציא הנאשם לחברת "ביג ביגוד מציאון בע"מ" (להלן - ביג ביגוד) 101 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים. זאת, בסכום מס כולל של 596,722 ₪,

מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ובתמורה לעמלה כספית בסכומים בלתי ידועים.

ביג ביגוד קיזזה את החשבוניות הנ"ל כתשומות בדיווחיה החודשיים למע"מ, והתחמקה על ידי כך מתשלום מע"מ בסך 596,722 ₪.

הוראות החיקוק:

פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט משתלום מס שאותו אדם חייב בו - 101 עבירות לפי הוראות סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ.

### אישום שני

העובדות:

בתקופה שבין חודש אפריל 2008 לבין חודש ינואר 2009, הוציא הנאשם לביג ביגוד 101 חשבוניות מס כוזבות, על-שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 3,846,637 ₪, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות.

בשנת המס 2008 ובשנת המס 2009 כללה ביג ביגוד, בדיווחיה השנתיים למס הכנסה, את חשבוניות המס הכוזבות בסכום הכולל הנ"ל, אשר נרשמו על ידה כהוצאה, במטרה להתחמק ממס.

הוראות החיקוק:

הכין או קיים פנקסי חשבוניות או רשומות אחרות כוזבות במזיד ובכוונה להתחמק ממס - 2 עבירות לפי הוראות סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה.

השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה, במזיד ובכוונה להתחמק ממס - 2 עבירות לפי הוראות סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

### אישום שלישי

העובדות:

בתקופה שבין חודש ינואר 2008 לבין חודש יולי 2010 הוציא הנאשם לחברת טופז וגסמן (1989) בע"מ (להלן - טופז) 39 חשבוניות מס כוזבות, על שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 274,236 ₪. זאת, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית בסכומים בלתי ידועים.

טופז קיזזה את החשבוניות הנ"ל כתשומות בדיווחיה החודשיים למע"מ והתחמקה על ידי כך מתשלום מע"מ בסך 274,236 ₪.

הוראות החיקוק:

פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו - 39 עבירות לפי הוראות סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ.

### אישום רביעי

העובדות:

בין שנת 2008 לבין שנת 2010 הוציא הנאשם לטופז 39 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 1,725,052 ₪. זאת, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית

בסכומים בלתי ידועים.

בתקופה זו כללה טופז, בדיווחיה השנתיים למס הכנסה, את חשבוניות המס הכוזבות בסכום הכולל הנ"ל, אשר נרשמו על ידה כהוצאה, במטרה להתחמק ממס.

הוראות החיקוק:

הכין או קיים פנקסי חשבונות או רשומות אחרות כוזבות במזיד ובכוונה להתחמק ממס - 4 עבירות לפי הוראות סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה.

השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה, במזיד ובכוונה לעזור לאדם אחר להתחמק ממס - 4 עבירות לפי הוראות סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

### אישום חמישי

העובדות:

בתקופה שבין חודש פברואר 2009 לבין חודש מאי 2009, או בסמוך לכך, מכר הנאשם ליצחק מוסנגאד (להלן - מוסנגאד) 8 חשבוניות מס ריקות על שם ביג לייף בתמורה לעמלה בשיעור 2% מסכום החשבוניות, במטרה שמוסנגאד יפיץ וימכור חשבוניות אלה לאחרים.

בתקופה זו הוציא מוסנגאד, בתיווכו של אברהם אוקנין, 8 חשבוניות מס כוזבות שמסר לו הנאשם על שם ביג לייף לחברת אריסטו שמת ייצור אופנה (2003) בע"מ (להלן - אריסטו שמת). זאת, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית בשיעור 12% מסכום החשבוניות, אותה חלק מוסנגאד עם אוקנין.

בתקופה זו קיזזה אריסטו שמת את החשבוניות הנ"ל כתשומות בדיווחיה החודשיים למע"מ והתחמקה על ידי כך מתשלום מע"מ בסך 61,673 ₪.

הוראות החיקוק:

פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמש מתשלום מס שאותו אדם חייב בו - 8 עבירות לפי הוראות סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ.

### אישום שישי

העובדות:

בשנת 2009 מכר הנאשם למוסנגאד 8 חשבוניות על שם ביג לייף בסך 397,893 ₪. החשבוניות הגיעו לידי חברת אריסטו שמת מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות.

בתקופה זו כללה אריסטו שמת את החשבוניות הנ"ל בדיווחה השנתי למס הכנסה, שנרשמו על ידה כהוצאה במטרה להתחמק ממס.

הוראות החיקוק:

הכין או קיים פנקסי חשבונות או רשומות אחרות כוזבות במזיד ובכוונה להתחמק ממס - עבירה לפי הוראות סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה.

השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה, במזיד ובכוונה לעזור לאדם אחר להתחמק ממס - עבירה לפי הוראות סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

### **אישום שביעי**

#### העובדות:

בתקופה שבין חודש פברואר 2010 לבין חודש ינואר 2012 הוציא הנאשם לחברת השדרה 35 בע"מ (להלן - השדרה 35) 104 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 650,731 ₪, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות.

השדרה 35 קיזזה את החשבוניות הנ"ל בדיווחיה החודשיים למע"מ והתחמקה על ידי כך מתשלום מע"מ בסך 650,731 ₪.

#### הוראות החיקוק:

פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו - 104 עבירות על סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ.

### **אישום שמיני**

#### העובדות:

בתקופה שבין שנת 2008 לבין שנת 2010 הוציא הנאשם לשדרה 35, 104 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 4,067,070 ₪. זאת, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית בסכומים בלתי ידועים.

בתקופה זו כללה השדרה 35, בדיווחיה השנתיים למס הכנסה, את חשבוניות המס הכוזבות, אשר נרשמו על ידה כהוצאה במטרה להתחמק ממס.

#### הוראות החיקוק:

הכין או קיים פנקסי חשבונות או רשומות אחרות במזיד ובכוונה להתחמק ממס - 3 עבירות לפי הוראות סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה.

השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה, במזיד ובכוונה לעזור לאדם אחר להתחמק ממס - 3 עבירות לפי הוראות סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

### **אישום תשיעי**

#### העובדות:

בתקופה שבין חודש דצמבר 2009 לבין חודש אוגוסט 2010 הוציא הנאשם לחברת סטוק דאון טאון ולחברת האחים נוריאלי (להלן - סטוק דאון טאון ונוריאלי, בהתאמה), 15 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים.

החשבוניות הנ"ל הוצאו בסכום מס כולל של 120,810 ₪, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ובעבור עמלה כספית בשיעור של 5%-6% מסכום החשבוניות, אותה קיבל הנאשם מדוד נוריאלי, מנהל החברות הנ"ל.

בתקופה זו כללו סטוק דאון טאון ונוריאלי את חשבוניות המס הכוזבות כתשומות בדיווחיהן החודשיים למע"מ, במטרה להתחמק ממס.

הוראות החיקוק:

פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו - 15 עבירות לפי הוראות סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ.

### אישום עשירי

העובדות:

בין שנת 2009 לבין שנת 2010 הוציא הנאשם לחברת סטוק דאון טאון ולחברת נוריאלי 15 חשבוניות מס כוזבות על שם עוסקים שונים, בסכום מס כולל של 739,191 ₪. זאת, מבלי שבוצעו בפועל העסקאות מושא החשבוניות ותמורת עמלה כספית בסכומים בלתי ידועים.

בתקופה זו כללו סטוק דאון טאון ונוריאלי, בדיווחיהן השנתיים למס הכנסה, את חשבוניות המס הכוזבות אשר נרשמו על ידן כהוצאה במטרה להתחמק ממס.

הוראות החיקוק:

הכין או קיים פנקסי חשבונות או רשומות אחרות כוזבות במזיד ובכוונה להתחמק ממס - 3 עבירות לפי הוראות סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה.

השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה, במזיד ובכוונה לעזור לאדם אחר להתחמק ממס - 3 עבירות לפי הוראות סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

### אישום אחד עשר

העובדות:

במהלך התקופה שבין חודש אוקטובר 2008 לבין חודש דצמבר 2009 ניכה הנאשם, בדוחות החודשיים אשר הגיש למע"מ על שם ביג לייף, מס תשומות בסך מצטבר של 790,065 ₪. זאת, מבלי שהיו לו לגביו אסמכתאות וללא תיעוד כלל.

הוראות החיקוק:

ניכה מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ, במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס - עבירה לפי הוראות סעיף 117(ב) לחוק מע"מ יחד עם סעיף 38 לחוק.

### אישום שנים עשר

העובדות:

במהלך כל התקופה הרלוונטית לכתב האישום נמנע הנאשם מלנהל ספרי חשבונות או רשומות אחרות, שהיה עליו לנהל על פי תקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), תשל"ו-1976. זאת, תוך שימוש בכל מרמה או תחבולה ובמטרה להתחמק מתשלום מס.

הוראות החיקוק:

השתמש בכל מרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מס, עבירה לפי הוראות סעיף 117(ב)(8) לחוק מע"מ.

4. בין הצדדים התנהל הליך גישור ממושך, שבסיומו הגיעו להסדר טיעון. במסגרת הסדר הטיעון הוגש כתב האישום המתוקן, בו הוספו עבירות ואישומים על מנת לכלול את כל עבירות המס שבגינן נחקר הנאשם (פרוטוקול, עמ' 16 שורה 11 ואילך).

הצדדים הסכימו לעתור לקבלת תסקיר שירות המבחן ולעניין העונש הסכימה המאשימה להגביל את עתירתה, ברכיב הענישה של מאסר בפועל, לעונש של 27 חודשי מאסר בפועל.

5. הנאשם הודה בעובדות כתב האישום, הורשע על יסוד הודייתו זו בכל העבירות שבהן הואשם בכתב האישום כמפורט לעיל, ונשלח - על פי עתירתם המשותפת של שני הצדדים - לקבלת תסקיר שירות המבחן. שמיעת הטיעונים לעונש הועברה לפניו.

## ב. תסקיר שירות המבחן:

6. תסקיר שירות המבחן, שנערך בעניינו של הנאשם, מפרט בהרחבה את נסיבותיו האישיות והמשפחתיות. כעולה מהתסקיר - ומבלי להיכנס לפירוט האמור בו - נסיבות חייו של הנאשם אינן פשוטות, החל מימי ילדותו ועד היום. בתסקיר מתוארים קשיים ומשברים שונים שעברו על הנאשם, לרקע נסיבותיו המשפחתיות, הכלכליות והבריאותיות, לרבות במישור הנפשי.

7. כיום הנאשם - יליד שנת 1963, גרוש ואב לשישה ילדים, שאחד מהם נהרג בתאונת דרכים לפני כעשור - חסר דיור קבע ולדבריו מתגורר לסירוגין בבית אביו ואחותו שבקריית מלאכי, ולעיתים גם בבית גרושתו. לפרנסתו עוסק הנאשם בעבודות מזדמנות. שירות המבחן ציין כי לנאשם חמש הרשעות קודמות, אך ישנות מאוד (האחרונה משנת 2004), שלא בתחום המיסים.

8. בפני שירות המבחן נטל הנאשם אחריות על מעשיו, תוך שטען כי בתקופה הרלוואנטית שימש כמתווך בין בתי עסק והעביר חשבוניות פיקטיביות על מנת לסייע להם להעלים מס, בתמורה לעמלה כספית. הנאשם סיפר כי ביצע את העבירות מתוך מצוקה כלכלית וחובות רבים אליהם נקלע, ללא הפעלת שיקול דעת וחשיבה על השלכות מעשיו.

9. שירות המבחן התרשם מאדם אשר לאורך חייו התקשה לשמור על יציבות במגוון מסגרות ובעל כוחות תפקודיים דלים להתמודדות במצבי דחק. כוחותיו הדלים של הנאשם אף מקשים על תפקודו, ועל כן הוא בוחר בדרכים קלות וזמניות להשגת מטרותיו. לעומת זאת, כגורמי סיכוי ציין שירות המבחן את נטילת האחריות על ידי הנאשם, החרטה שהביע והקשר המשמעותי והתומך מצד בני משפחתו.

10. שירות המבחן הפנה את הנאשם לביצוע אבחון פסיכיאטרי וכן לאגף לשירותים חברתיים בקריית מלאכי, לצורך מציאת פתרון עבורו למגורי קבע. לשם כך, עתר שירות המבחן לדחיית הדיון לשם הגשת תסקיר משלים. בתסקיר המשלים ציין שירות המבחן כי הנאשם המשיך בקשר צמוד עם השירות, במקביל לקידום הליך שיקומו באגף לשירותים חברתיים בקריית מלאכי. עם זאת עתר שירות המבחן לדחייה נוספת, בין השאר נוכח קשיי ההתארגנות של הנאשם.

11. לאחר שניתנה דחייה נוספת ציין שירות המבחן - בתסקיר משלים נוסף (שלישי) שערך - כי התרשמותו היא שהקשר בין הנאשם לבין השירות והגורמים המטפלים בו מטיב עמו; הגם שהנאשם חזר



והביע דאגה ופחד מהעונש שיוטל עליו.

מכל מקום - וחרף חומרת העבירות, ביצוען השיטתי לאורך שנים והיקפן הכספי הרב - המליץ שירות המבחן להסתפק בעניינו של הנאשם בהטלת צו מבחן למשך חצי שנה בצירוף מאסר מותנה בלבד.

### עיקר טיעוני ב"כ הצדדים:

ג.

12. ב"כ המאשימה, בהגנותה, לא הגישה ראיות לעונש (כזכור, לנאשם חמש הרשעות קודמות, אך ישנות מאוד ושלא בעבירות מס).

13. בטיעוניה עמדה ב"כ המאשימה על חומרת נסיבות ביצוע העבירות והיקפן הניכר, הן מבחינת משך הזמן (התמשכותן בין שנת 2008 לבין שנת 2012), הן מבחינת ריבוי העבירות (מאות עבירות), הן מבחינת גיוון העבירות (עבירות גם לפי חוק מע"מ וגם לפי פקודת מס הכנסה) והן מבחינת היקף הנזק שנגרם עקב ביצוע לקופה הציבורית. בסיכומו של דבר ובשורה התחתונה ניכה הנאשם **מס תשומות בסך של 790,065 ₪**, מבלי שהיו לו לגביו חשבוניות שהוצאו לו כדין, וסך הנזק שגרם לקופת הציבור במעשי העבירה שבגינם הורשע עומד על **סכום כולל של 2,494,237 ₪**.

14. ב"כ המאשימה הבהירה כי כתב אישום דנא מהווה חלק מפרשה, שכונתה בזמנו "חוט השני", שעניינה בהפצת חשבוניות-מס פיקטיביות בענף הטקסטיל. הנאשם דנא, כאמור בעובדות כתב האישום, הפיץ חשבוניות מס כוזבות ובכך גרם לנזק כבד לקופה הציבורית. יתר על כן, את העבירות ביצע הנאשם ממניעים של בצע כסף, כשהוא פועל בתחכום ובאופן שיטתי לאורך שנים. ב"כ המאשימה הדגישה עוד את קלות הביצוע של עבירות המס, ומנגד את המאמצים הרבים הנדרשים מצד הרשויות כדי להביא לחשיפתן. על כן, הערכים המוגנים שנפגעו ממעשי הנאשם - ובהם ערך שוויון הנשיאה בנטל המס - נפגעו במידה ניכרת.

15. בנסיבות העניין התייחסה ב"כ המאשימה לעבירות מושא כתב האישום כאל "אירוע" אחד, אך ביקשה לקבוע שני מתחמי ענישה נפרדים, וזהים, לעבירות המע"מ ולעבירות המס. לשיטתה, ועל יסוד פסיקה שאליה הפנתה, כל אחד ממתחמים אלה צריך לעמוד על עונש מאסר בפועל שבין 18 חודשים לבין 36 חודשים; עונש של מאסר מותנה שבין 10 חודשים לבין 18 חודשים; ועונש של קנס כספי שבין 5% לבין 10% מסך המחדל בתיק. בהקשר אחרון זה ציינה ב"כ המאשימה את החשיבות שבענישה כלכלית בעבירות מס, על מנת להפוך את ביצוען ללא-כדאי.

16. עוד הדגישה ב"כ המאשימה את אי הסרת המחדל על-ידי הנאשם, כנסיבה לחומרת העונש. בנסיבות אלה - וחרף נסיבות קולה מסוימות, ובהן ההודייה והחיסכון בניהול המשפט - עתרה ב"כ המאשימה להטלת העונש לו הגבילה עצמה המאשימה, דהיינו: מאסר בפועל לתקופה של 27 חודשים, וזאת בצירוף מאסר מותנה וקנס כספי משמעותי.

17. ב"כ הנאשם, בטיעונו לעונש, התייחס לנסיבות ביצוע העבירות על ידי הנאשם, על רקע הסתבכותו הכלכלית, וכן למצב הנפשי הקשה בו היה מצוי הנאשם באותה התקופה. בד בבד הדגיש ב"כ הנאשם את החרטה העמוקה שהביע הנאשם ואת שיתוף הפעולה שלו עם רשויות אכיפת החוק. לטענת ב"כ הנאשם, נטילת האחריות המידית של הנאשם ומסירת המידע הובילו בין השאר לפתיחת הליכים נגד מעורבים נוספים וגביית חובות מס מהם.



18. ב"כ הנאשם הרחיב בתיאור נסיבותיו האישיות הקשות של הנאשם - הן במישור המשפחתי, הן במישור הכלכלי והן במישור הנפשי והבריאותי (במישור אחרון זה ר' גם התעודות הרפואיות שהגיש, 1/ס). ב"כ הנאשם הדגיש כי מצבו הכלכלי של הנאשם הוא כיום בכי רע, כאשר הנאשם אינו מתפרנס אלא מקצבת השלמת הכנסה זעומה. לפיכך, אין בידו של הנאשם כל אפשרות להסיר את מחדלו ואף לא לעמוד בתשלום קנס כספי כלשהו.
19. לעניין הסרת המחדל טען ב"כ הנאשם כי הגם שהנאשם לא הסיר את מחדלו - כאמור, לטענתו בשל העדר יכולת כלכלית - הרי שבחלק ניכר מהאישומים (האישום השני עד האישום החמישי) מחדל המס הוסר גם הוסר על-ידי אחרים. לטענת ב"כ הנאשם, שולם מס בסכום כולל של 1.6 מיליון ₪. לפיכך, ובהתחשב בעובדה שהמדינה אינה רשאית לגבות מס פעמיים, למעשה עיקר המחדל הוסר ועל כן אין לזוקפו לחובת הנאשם.
20. עוד הדגיש ב"כ הנאשם את הפן השיקומי, תוך שעתר לחריגה ממתחם העונש ההולם בשל שיקולי שיקום. בהקשר זה הפנה ב"כ הנאשם הן לאמור בתסקיר שירות המבחן והן לפסיקה. ב"כ הנאשם עתר לצרף לשיקולי השיקום גם את מידת החסד והרחמים, נוכח נסיבותיו הקשות של הנאשם וחלוף הזמן, ובסיכומו של דבר ביקש להימנע ממיצוי מידת הדין ולהסתפק במקרה זה בענישה שיקומית.
21. לבסוף הנאשם, בדברו האחרון לעונש, סיפר כי הוא לא ביצע את העבירות לשם בצע כסף לעצמו, אלא על רקע קשיים אליהם נקלע עקב מות בנו ועקב מחלת אשתו-גרושתו. הנאשם תיאר את מצבו הנפשי הקשה, טען כי מבחינתו עונש של כלא כמוהו כמוות, ועתר להתחשבות ורחמי בית המשפט.

#### ד. דין והכרעה:

##### (1) חומרתן הכללית של עבירות המס:

22. הפסיקה חוזרת ומדגישה את חומרתן הרבה של עבירות המס, שאין כל מקום להקל ראש בביצוען או לראות בהן מעין-פתרון למצוקות כלכליות. כפי שנפסק לא אחת, מי שמבצע עבירות מס אינו מפר חובה חקוקה או רגולטורית גרידא, אלא גוזל-ממש את כספי הציבור. כאשר מדובר בעבירות מס הכוללות יסוד של מרמה, המבוצעות באופן חוזר ונשנה, חומרת העבירות היא רבה במיוחד; בפרט כאשר מדובר בביצוע מתמשך ובסכומים ניכרים.
23. עוד יש לציין, כי בפסיקה הודגש לא אחת שעבירות המס הן עבירות קלות לביצוע אך קשות לגילוי ולחשיפה. לפיכך - ונוכח פגיעותיהן הקשות של עבירות המס במשק, בכלכלה ובמגוון היבטים חברתיים הנוגעים לנטל המס - **"יש לנקוט ביד קשה בטיפול בעבירות אלה ולהעניק משקל מיוחד להיבט ההרתעתי של העבריינים, במסגרת שיקולי הענישה"** (ר' רע"פ 3998/15 פלוני נ' מדינת ישראל (28.6.15), בפסקה 10 להחלטה, וכן באסמכתאות המוזכרות שם).
24. לבסוף יש לציין, כי עבירות מס מבוצעות לא אחת על ידי בני אדם נורמטיביים, דהיינו: אנשים מן היישוב ובעלי משפחות, אשר נקלעו למצוקה כלכלית קשה בעטיים של משברים חמורים - בין במישור הכלכלי, בין במישור הבריאותי ובין במישור החיים האישיים; ובין בשילוב מישורים אלה גם יחד. ואולם, אך מובן הוא כי מצוקה כלכלית - תהא חומרתה אשר תהא - אינה משום היתר לביצוע עבירות מס. זאת ועוד: אין לקבל ניסיון להתמודד עם מצוקה כלכלית בדרך של ביצוע עבירות מס, ועל כן גם אין מקום





להקל עם מי שלטענתו ביצע עבירות מס בשל מצוקה כלכלית.

(2) קביעת מתחם העונש ההולם:

25. בעת גזירת עונשו של נאשם על בית המשפט לקבוע, תחילה, את מתחם העונש ההולם לכל אירוע עברייני שבגיננו הורשע הנאשם, ולאחר מכן לגזור את עונשו של הנאשם בתוך מתחם העונש ההולם. באשר למספר ה"אירועים" בהם מדובר בפרשה דנא, ב"כ המאשימה יצאה בטעוניה מנקודת ההנחה שמדובר באירוע אחד בלבד - חרף העובדה שהעבירות התמשכו על-פני מספר שנות מס - ואיני מוצא מקום להחמיר עם הנאשם מעבר לעתירתה.

26. לעניין קביעת מתחם העונש ההולם לאירוע אחד זה, בהתאם להוראות חוק העונשין היא תיעשה תוך התחשבות בערך החברתי שנפגע מביצוע העבירות ובמידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנהוגה ובנסיבות הקשורות בביצוע העבירות. כאשר מדובר בעבירות מס, כבענייננו, הערכים החברתיים הנפגעים מביצועם הם ההגנה על הקופה הציבורית שבאוצר המדינה וההגנה על שוויון הנשיאה בנטל המס. כאשר עבירות אלה כוללות גם יסוד של מרמה, שוב כבענייננו, מידת הפגיעה בערכים החברתיים היא ניכרת. לפיכך, הכלל במקרים כאלה - במיוחד כאשר מדובר בביצוע מתמשך של העבירות, באופן חוזר ונשנה - הוא שהענישה חייבת לכלול רכיב של מאסר בפועל ממשי, מאחורי סורג ובריה.

27. מתוך הפסיקה הרלוואנטית ראוי לציין את גזר הדין שניתן בת"פ (שלום ת"א) 2634-11-11 **מדינת ישראל נ' אברהם** (20.12.15), שעניינו בעבירות דומות ובהיקפים דומים, כאשר אף טענות הנאשם דשם - לרבות בכך שבעקבות עדותו ננקטו הליכים נגד גורם נוסף, כמו גם טענה לבעיות בריאותיות קשות - היו דומות (בחלקן) לטענות הנאשם דכאן; הגם שבאותו מקרה הנאשם ניהל משפט ועברו הפלילי היה מכביד בהרבה מבענייננו. באותו מקרה נקבע מתחם עונש הולם שבין 20 חודשי מאסר בפועל לבין 40 חודשי מאסר בפועל; ובסופו של דבר נגזרו על הנאשם 30 חודשי מאסר בפועל, מאסר מותנה וקנס כספי בסך של 75,000 ₪.

יש לציין כי הנאשם הנ"ל הגיש ערעור על חומרת העונש שנגזר עליו, אך בהמלצת ערכאת הערעור חזר בו מהערעור והערעור נדחה (ר' עפ"ג (מחוזי ת"א) 15832-01-16 **אברהם נ' מדינת ישראל** (24.02.16)). בנוסף, בקשת רשות ערעור, שהוגשה על-ידי הנאשם לבית המשפט העליון, נדחתה אף היא (ר' רע"פ 4149/16 **אברהם נ' מדינת ישראל** (23.10.18)).

28. על רקע כל אלה - תוך התחשבות בטעונו ב"כ הצדדים ובמכלול נסיבות העניין - אני קובע כי מתחם העונש ההולם בפרשה דנא הוא בין 15 חודשי מאסר בפועל לבין 30 חודשי מאסר בפועל.

(3) גזירת עונשו של הנאשם בתוך מתחם העונש ההולם:

29. לאחר קביעת מתחם העונש ההולם על בית המשפט לגזור את עונשו של הנאשם בתוך מתחם זה, תוך התחשבות בנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות.

30. באשר לנאשם שלפניי, השיקולים הרלוואנטיים לגזירת עונשו הם כלהלן:

**עברו הפלילי של הנאשם** - לנאשם כאמור חמש הרשעות קודמות, אך ישנות מאוד ושלא בתחום המיסים. לעניינו יש אפוא להתייחס אל נאשם כאל מי שאין לו עבר פלילי.

**הפגיעה של העונש בנאשם ובמשפחתו** - הטלת עונש של מאסר בפועל בוודאי תפגע הן בנאשם, יליד שנת 1963, והן במשפחתו; ויש להתחשב, לכף קולה, בפגיעות אלה.

**הודאה ונטילת אחריות** - הנאשם הודה בעובדות כתב האישום המתוקן. בכך חסך הנאשם מזמנם של העדים, הצדדים ובית המשפט. פשיטא כי נסיבות אלה יש לזקוף לזכותו של הנאשם.

**נתוניו האישיים של הנאשם ונסיבות חייו** - נסיבותיו האישיות של הנאשם הן מורכבות ולא פשוטות, לרבות במישור הכלכלי ובמישור הבריאותי, כפי שעולה גם מתסקירי שירות המבחן. יש אפוא מקום להתחשב לקולת העונש, במידת מה, בנסיבות אלה, הגם שלא מדובר בנסיבות חריגות באופן קיצוני.

**מאמצי הנאשם לתיקון תוצאות העבירות ולפיצוי על הנזק שנגרם בעטיין** - הנאשם לא הסיר את מחדלו. ב"כ הנאשם ביקש להיתלות, בהקשר זה, בעובדה שמעורבים אחרים בפרשה הסירו חלק ניכר מהמחדלים. ואולם, עדיין עסקינן בנאשם שלא שילם מאומה בגין חובו לאוצר המדינה, ואף אם נתחשב בתשלומים ששילמו אחרים - עדיין מדובר במחדל בהיקף ניכר.

**חלוף הזמן מעת ביצוע העבירה** - מאז ביצוע העבירות כבר חלף זמן ניכר. יחד עם זאת, כתב האישום הוגש תוך תקופה סבירה. בנוסף, הנאשם חזר וביקש דחיות של הדיונים בבית המשפט - אפילו של המועד שנקבע למתן גזר הדין - ועל כן אין לזקוף את חלוף הזמן לזכותו.

31. עוד יש להתייחס כאן לעתירתו של ב"כ הנאשם לחריגה ממתחם העונש ההולם, לכף קולה, מטעמי שיקום; וזאת תוך הפנייה לאמור בתסקירי שירות המבחן. ואולם, נסיבותיו של הנאשם דנא אינן חריגות באופן יוצא דופן, בהשוואה לעברייני מס אחרים. לפיכך אין אפשרות לבכר בעניינו של נאשם זה את שיקולי השיקום על-פני האינטרס הציבורי ולחרוג ממתחם העונש ההולם; להבדיל מהתחשבות מסוימת בעת גזירת העונש בתוך מתחם העונש ההולם.

בהקשר זה יש לחזור ולהזכיר כי עסקינן כאן במאות עבירות מס, שבוצעו על-ידי הנאשם על-פני תקופה של מספר שנים, באופן חוזר ונשנה ובהיקף כספי גדול. לא מדובר, אם כן, בנאשם שמעד מעידה רגעית, או אף תקופתית, אלא בנאשם שביצע עבירות מס באופן שיטתי - לרבות במכירת חשבונות כוזבות בעבור תשלומים כספיים ("עמלות") - על-פני תקופה ממושכת. יתר על כן, נטילת האחריות של הנאשם על ביצוע העבירות לא באה לידי ביטוי בהסרת מחדלים הלכה-למעשה.

32. מכלול הנסיבות והשיקולים בעניינו של הנאשם מציר, אפוא, תמונה מורכבת. מחד גיסא, נסיבות קולה לא מעטות עומדות לזכותו של הנאשם. מאידך גיסא, מעבר לנסיבות החומרה שנמנו לעיל דומה כי עסקינן בנאשם שמרוכז בעיקר בעצמו ובצרותיו, כפי שהדברים באו לידי ביטוי גם בדברו האחרון של הנאשם לעונש. עם זאת, בסיכומו של דבר - ולו תוך נקיטת מידה של לפני-משורת-הדין ומתן משקל ממשי לנטילת האחריות מצד הנאשם - נראה כי ניתן להסתפק בעניינו של הנאשם בענישה ברף התחתון של מתחם העונש ההולם.

33. לבסוף יש להתייחס גם להיבט הענישה הכלכלית. עסקינן בעבירות פיסקליות שביסודן מניע כלכלי ועל כן, מטבע העניין ובהתאם למדיניות הענישה הנהוגה, יש להטיל על הנאשם גם ענישה כלכלית. יחד עם זאת, בעת גזירת עונש כלכלי של קנס יש מקום גם להתחשבות במצבו הכלכלי של הנאשם; ובמקרה דנא מדובר בנאשם שמצבו הכלכלי בכי רע. בנסיבות אלה - ולו לפני-משורת הדין - יש מקום להסתפק בקנס נמוך מהמקובל בכגון דא.

- ה. סוף דבר:**
34. אשר על כן - ובהתחשב בשיקולים לכף חומרה ולכף קולה, אשר פורטו לעיל - אני גוזר על הנאשם את העונשים הבאים:
- (א) 15 חודשי מאסר בפועל.
- על הנאשם להתייצב לנשיאת עונשו בבית המעצר ניצן, או במקום אחר שייקבע שירות בתי הסוהר, ביום 01.05.19 עד השעה 10:00.
- ב"כ הנאשם יתאם את הכניסה למאסר עם ענף אבחון ומיון של שירות בתי הסוהר, בטלפונים 08-9787377 או 08-9787336, על מנת להבטיח עריכת "מיון מוקדם" לנאשם אשר יקל על קליטתו בבית הסוהר.
- (ב) מאסר על תנאי למשך 9 חודשים, אותו לא יישא הנאשם אלא אם כן יעבור, תוך שלוש שנים מיום שחרורו מן המאסר, עבירה מהעבירות שבהן הורשע.
- (ג) קנס בסך של 30,000 ₪, או חודשיים מאסר תמורתו.
- הקנס ישולם ב-30 תשלומים חודשיים, שווים ורצופים, החל מיום 01.09.19 ובכל אחד בחודש שלאחריו. היה והנאשם לא ישלם את אחד התשלומים במועד תועמד כל יתרת הקנס לפירעון מידי.
- זכות ערעור בתוך 45 יום מהיום.
- המזכירות תשלח העתק גזר דין זה לשירות המבחן.
- ניתן היום, כ' אדר א' תשע"ט, 25 פברואר 2019, במעמד הצדדים.