



ת"פ 37559/05/11 - רשות המיסים-מע"מ: היחידה המשפטית לתיקים מיוחדים נגד משה תשובה, רמש אנרגיה ושירותים בע"מ, אופל דלקים בע"מ

בית משפט השלום ברמלה

ת"פ 37559-05-11 רשות המיסים-מע"מ: היחידה המשפטית לתיקים מיוחדים נ' תשובה(עציר) ואח'

בפני בעניין: כב' השופט ד"ר עמי קובו, סגן הנשיאה רשות המיסים-מע"מ: היחידה המשפטית לתיקים מיוחדים המאשימה

נגד 1. משה תשובה
2. רמש אנרגיה ושירותים בע"מ
3. אופל דלקים בע"מ
הנאשמים

ב"כ המאשימה: עו"ד עדי בובליל

ב"כ הנאשמים: עוה"ד ירון ברזילי ורומח שביט

גזר דין

רקע

1. הנאשם 1 (להלן "הנאשם") הורשע בהתאם להודאתו בעובדות כתב האישום המתוקן בעבירות כדלקמן:

אישום ראשון:

קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 415 סיפא לחוק העונשין, תשל"ז-1977 (להלן: "חוק העונשין").

אישום שני:

א. ניכה מס תשומות מבלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38, וזאת במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות, 10 עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), יחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ.

ב. הכין, ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות, וזאת במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, עבירה לפי



סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ.

אישום שלישי:

א. **פעל במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו, בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 117(ב)(1) לחוק מע"מ.**

אישום רביעי:

א. **הוציא חשבונית מס או מסמך הנחזה כחשבונית מס, מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקה שלגביה הוציא את החשבונית או את המסמך, וזאת במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות, 9 עבירות לפי סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ יחד עם סעיף 117(ב)(2) לחוק מע"מ.**

ב. **השתמש בכל מרמה או תחבולה או שהרשה לאחר להשתמש בהן או עשה מעשה אחר, וזאת במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק מע"מ.**

ג. **מסר ידיעה כוזבת או מסר דוח או מסמך אחר הכולל ידיעה כאמור וזאת במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות, עבירה לפי סעיף 117(ב)(1) ביחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ.**

אישום חמישי:

א. **במזיד ובכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, השמיט מתוך דוח על פי הפקודה כל הכנסה שיש לכללה בדוח, עבירה אחת לפי סעיף 220 (1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").**

ב. **במזיד ובכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, הכין או קיים או הרשה לאדם אחר להכין או לקיים פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות - שלוש עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודה.**

ג. **במזיד ובכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה או הרשה להשתמש בהן - שלוש עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה.**

אישום שישי:

ניכה מס תשומות מבלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ, במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות - 17 עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ יחד עם סעיף 117(ב)(2) לחוק מע"מ.

אישום שביעי:

א. **במזיד ובכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, הכין או קיים או הרשה לאדם אחר להכין או לקיים פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות - שתי עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודה.**



ב. **במזיד ובכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, השתמש בכל מרמה, עורמה או תחבולה או הרשה להשתמש בהן - שתי עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה.**

2. כמו-כן, הורשעו נאשמות 2 ו-3 (החברות) בעבירות דומות, כמפורט בהכרעת הדין.
3. על-פי המתואר בעובדות כתב האישום המתוקן חברת רמס אנרגיה ושירותים עסקה באספקת דלק בשנים 2008-2010 (להלן: "התקופה הרלוונטית"). הנאשם היה המנהל הפעיל של החברה.
4. **על-פי המתואר באישום הראשון (אישום מהילת הסולר) הנאשם מכר ללקוחותיו סולר מהול בחומר אחר, תוך שימוש במרמה ויצירת מצג שווא לפיו מדובר בסולר תקני ובכך קיבל דבר במרמה, תוך הגדלת רווחיו, בנסיבות מחמירות.** הנאשם פעל להגדיל את רווח משיווק סולר באמצעות מהילת סולר נקי בחומר שאינו סולר אשר כונה "ביו". הנאשם מהל סולר תקני יחד עם **210,170 ליטר** מהחומר הנוסף ובכך יצר מלאי סולר גדול יותר. החומר המהול הוזרם למיכליות סולר בבעלות הנאשם ואחרים ובאמצעותן מכרו את הסולר המהול, תוך שימוש במרמה ויצירת מצג שווא לפיו המדובר בסולר ולא בסולר מהול.

על-פי המתואר באישום השני, בתקופה הרלוונטית קיבל הנאשם 35 מסמכים הנחזים לחשבוניות מס על שם עוסקים שונים מבלי שביצע או התכוון לבצע את העסקאות המפורטות בחשבוניות (להלן: "חשבוניות פיקטיביות"). הנאשם ניכה את סכומי המס הגלומים בחשבוניות. החשבוניות הפיקטיביות אותן קיבל היו בסך **5,414,024 ₪** כאשר סכום מס התשלומים הגלום בהן הינו בסך של **735,209 ₪**. הנאשם עשה זאת במטרה להתחמק מתשלום מס וכן לצורך כיסוי חשבוני לפעולות מהילות הדלק המתוארות באישום הראשון.

על-פי המתואר באישום השלישי, במטרה לסייע לאחר להתחמק מתשלום מס, הוציא הנאשם לאחר חשבונית פיקטיבית על שם החברה. בכך פעל הנאשם לסייע לאחר להתחמק מתשלום מס. בחודש אפריל 2010 הוציא הנאשם חשבונית פיקטיבית לחברת בר גאון אנרגיה, ללא ביצוע עסקה. סכום החשבונית הפיקטיבית הינו **2,180,800 ₪**, והמס הנובע ממנה הינו בסך **300,800 ₪**.

על-פי המתואר באישום הרביעי, במטרה להתחמק מתשלום מס, תוך שימוש במרמה ותחבולה, הוציא הנאשם חשבוניות מס על שם החברה מבלי שבוצעו העסקאות המפורטות בהן ובעקבות זאת הגיש דוחות כוזבים. במעשיו פעל הנאשם במטרה להתחמק מתשלום מס. בשנים 2008 ו- 2010 מכר הנאשם 876,371 ליטר סולר לתחנת דלק פירטית, ובגין עסקאות אלה הוציא הנאשם 9 חשבוניות מס בהן רשם בכזב כי מכר 410,762 ליטר סולר בלבד (החשבוניות הכוזבות). דיווחי החברה למע"מ כללו את החשבוניות הכוזבות, ולא את כלל העסקאות אותן ביצעו. הנאשם הגיש 9 דוחות כוזבים למע"מ במטרה להתחמק ממס הנוגע למכירת 465,609 ליטר סולר, בסך של **2,668,222 ₪**, כשסכום המס הנובע מהם הינו בסך **362,442 ₪**.

על-פי המתואר באישום החמישי, בדוח שהוגש למס הכנסה הצהיר הנאשם על הכנסות החברה, וכלל בדוח לשנת 2008, 15 חשבוניות פיקטיביות בסך **3,094,024 ₪**, אותן קיבל מאחרים, וכן 6 חשבוניות כוזבות בסך **1,932,134 ₪**, אותן הוציא לאחרים, בהן נרשמו מכירות סולר נמוכות מאלה שבוצעו בפועל. בשנת 2009 קיים פנקסי חשבוניות כוזבים שכללו חשבונית כוזבת בסך **165,224 ₪** שאותה הוציא לאחרים בה נרשמו מכירות סולר נמוכות מאלה שבוצעו בפועל. בשנת 2010 קיים פנקסי חשבוניות כוזבים בכך שכלל בספרי הנהלת החשבוניות של החברה 20 חשבוניות פיקטיביות בסך **2,320,000 ₪** אותן קיבל מאחרים וכן 2 חשבוניות כוזבות בסך **286,445 ₪** אותן הוציאו לאחרים, בהן נרשמו מכירות סולר נמוכות מאלה שבוצעו בפועל.



על-פי המתואר באישום השישי, חברת "אופל דלקים בע"מ" הינה חברה בניהולו הפעיל של הנאשם. בין החודשים ינואר לאפריל 2011 קיבל הנאשם 17 מסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס על שם חברת לב אנרגיה מבלי שעשה או התחייב לעשות עסקאות לגביהן (להלן: "החשבוניות הפיקטיביות"). סך כל החשבוניות הפיקטיביות הינו **12,932,476 ₪**, וסכום המס שנכסה בגין הינו **1,783,790 ₪**.

על-פי המתואר באישום השביעי, כמפורט באישום הקודם, בשנת 2011 קיים הנאשם פנקסי חשבוניות כוזבים וכלל בספרי הנהלת החשבוניות של החברה, 17 חשבוניות פיקטיביות ע"ש לב אנרגיה בסך של **12,932,476 ₪**, ולא כלל בספרי החשבוניות חשבוניות מזויפות בסך **1,744,262 ₪** אותן הוציא לאחר.

5. כמו כן צירף הנאשם תיק פ"א 535855/14 (להלן: "התיק המצורף") בו הורשע הנאשם בשתי עבירות של **הפרת הוראה חוקית**, לפי סעיף 287(א) לחוק העונשין.

6. על פי עובדות כתב האישום המצורף, בתאריך 9.11.14 הפר הנאשם את תנאי שחרורו ויצא את מקום מעצר הבית והגיע למשרדי ב"כ. כמו כן בתאריך 4.12.14 הפר הנאשם את תנאי שחרורו ושהה במפעל באשקלון ולא במרפאת רופא השיניים כפי שהותר לו.

7. הצדדים הגיעו להסדר טיעון לפיו המאשימה תגביל עצמה לעונש של 38 חודשי מאסר בפועל, בניכוי ימי מעצרו, וזאת כולל הפעלת רכיב מאסר על תנאי של שבעה חודשים אשר תלוי ועומד נגד הנאשם, אשר יופעל כך ש-5 חודשים ירצו בחופף וחודשיים במצטבר. ההגנה תהיה חופשיה בטיעוניה.

ראיות לעונש

8. נע/1 - דו"ח סיכום וטיפול מאת "התחלה חדשה" מרכז טיפול ואבחון לאוכלוסיית עוברי חוק. ממנו עולה כי הנאשם נמצא בטיפול במסגרת המרכז מזה כחצי שנה, מגיע לשיחות אחת לשבוע כסדרן, ומשתף פעולה באופן מלא. בסיכום חוות הדעת נכתב כי ככל שימשיך הנאשם לקבל מענה טיפולי מותאם, הסיכון להישנות המעשים ילך ויפחת.

9. העידה איה לוי, קרימינולוגית ועו"ס פרטית המתמחה בעבירות מרמה וצווארון לבן ואחת מכותבות חוות הדעת לעיל. מסרה כי החלה לטפל בנאשם לפני כחצי שנה. במהלכה נפגשה עם הנאשם כ- 20 פגישות, אחת לשבוע. במהלך הטיפול הבין הנאשם את משמעויות מעשיו ואת הסיבות שהביאו אותו לבצע את המעשים. סבורה כי ככל שימשיך ויתמיד בטיפול מצבו ישתפר ושיקומו יהיה מיטבי.

10. העיד חיים מאיר, דודו של הנאשם ומנהל שיווק בחברת סלע, שמקימה הם אביו ודודו של הנאשם. תיאר את מצבו של הנאשם לפני בריחתו של הנאשם מן הארץ במהלך המשפט, את מצב משפחתו וכן את התגייסות המשפחה לסייע לו לאחר ששב ארצה ואת השינוי שחל בו.

11. העידה רעייתו של הנאשם - נמצאת בהריון ומבקשת להתחשב בו.

12. נע/2 - מכתב מבתו של הנאשם.

13. נע/4 - מסמכים המעידים על מצבו הכלכלי של הנאשם ועל חובותיו.

טיעוני הצדדים

14. לטענת ב"כ המאשימה, עו"ד עדי בובליל, מדובר בארבעה אירועים. אירוע ראשון של מהילת



הדלק, לגביו מתחם העונש הוא בין 2 ל-3 שנות מאסר. האירוע השני הינו עבירות המס שבוצעו בשנים 2008-2010 בו המתחם הינו בין 24 ל- 40 חודשי מאסר (מחדל של כ- 1.4 מיליון ₪). אירוע שלישי הינו עבירות המס שבוצעו לאחר הגשת כתב האישום המקורי בין ינואר 2011 עד אפריל 2011 לגביהן מתחם העונש הינו בין 30 ל- 46 חודשי מאסר (מחדל של 1.7 מיליון ₪). האירוע הרביעי הינו תיק ההפרות החוקיות בו המתחם הינו 6-12 חודשי מאסר. מעשיו של הנאשם הן במישור העובדתי והן במישור המוסרי מלמדים שמדובר על אירועים נפרדים. למרות זאת עותרת המאשימה לרף עליון של 38 חודשי מאסר על כל המיוחס לו וזאת לאור החיסכון בזמן השיפוט, שכן טרם הימלטות הנאשם מהארץ העיד רק העד אחד, ולאחר ששב ארצה הודה בכתב האישום ונטל אחריות על מעשיו. הערך החברתי שנפגע הוא השוויון בנשיאת נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכי החברה. בתי המשפט שבו והדגישו לאורך השנים כי עבירות הכלכליות ובהן הוצאת חשבוניות פיקטיביות הפכו ל"מכת מדינה" ויש לנקוט כלפי מבצעייהם יד קשה ולהעניק משקל מיוחד להיבט הרתעתי במסגרת שיקולי הענישה. מדיניות הענישה בעבירות בהן הורשע הנאשם הינה של עונש מאסר שירוצה מאחורי סורג ובריו בליווי קנס כספי משמעות אשר ימחיש כי עבירות מעין אלו אינן משתלמות אף מן הבחינה הכלכלית. גם המדיניות באשר לעבירת קבלת דבר במרמה הינה מחמירה על אחת כמה וכמה כאשר מדובר בהתנהגות שיטתית בה קיבל הנאשם סכומי כסף גדולים כפי שהיה בתיק דנן ועוד כאשר הדבר נעשה בנסיבות מחמירות תוך סיכון תחבורתי פוטנציאלי. מדובר בנאשם מניפולטיבי ומתוחכם ולהפרות התנאים המגבילים קדמו תכנון מוקדם. באשר לחלקו של הנאשם, הנאשם היה זה שניהל את החברות ונטל חלק פעיל בביצוע העבירות. הנאשם היה זה שהפיק את עיקר ההנאה מפירות העבירות המיוחסות לו. עיקר הכספים אשר נגרעו מקופת המדינה הגיעו לכיסו של הנאשם. מדובר בנאשם רציוניסטי הן בעבירות הכלכליות, הן בעבירות המרמה והן בעבירות של הפרת הוראה חוקית. עבירות המס והמרמה בוצעו לאורך זמן של שלוש שנים, תוך הסוואה, תחכום ושיטתיות. יודגש כי גם לאחר שהנאשם נעצר ושוחרר והוגש נגדו כתב האישום המקורי, המשיך הנאשם לבצע עבירות מס נוספות. בנוסף הורשע הנאשם במסגרת תיק הברחה בהפרת הוראה חוקית ובטרם יבשה הדיו על הרשעתו זו הפר את תנאי שחרורו בתיק דנן. אלו מלמדים על כך שאינו סר למרות הדין. **במעשיו האמורים גרם הנאשם נזק לקופת המדינה בסך 23,195,522 ₪ שסכום המס הנובע בגינו הינו 3,182,234 ₪.** נזק זה לא תוקן, הנאשם לא הסיר המחדלים. לנאשם עבר פלילי בעבירה של הפרת הוראה חוקית וקבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות. אין מקום לחרוג מהמתחם משיקולי שיקום. עסקינן בנאשם בעל עבר פלילי, אשר אינו חדל מאורח חייו העברייני, גם לאחר שהוגש נגדו כתב אישום. חוות הדעת הפרטית שהגיש הנאשם אינה מצביעה על שיקום אמיתי. הנאשם פנה לטיפול לאחר שהוכרע דינו כשהוא יודע שתלויה מעליו עננה של תיק פלילי. חוות הדעת שהוגשה בעניינו לא מלמדת דבר על מעשיו החמורים. גם מצבו הכלכלי של הנאשם אינו יכול לשמש למניעת קנסות ניכרים על הנאשם. לפיכך, עתרה ב"כ המאשימה להשית על הנאשם עונש מאסר בפועל של 38 חודשים, מאסר על תנאי וקנס. בנוסף, לאחר שנשמעו טיעוני ב"כ הנאשמים, הוסיפה ב"כ המאשימה ואיבחנה את מצבו של הנאשם מנאשמים אחרים בפרשה וציינה כי אין חפיפה בין הזמנים בהם הנאשם היה מאוים למועד שבו נמלט מהארץ.

15. לטענת ב"כ הנאשם, עוה"ד ירון ברזילי ורומח שביט, כתב האישום תוקן משמעותית הן לעניין מספר החשבוניות והן לעניין הסכומים, מספר החברות ועוד. אישומי הנאשם בתיק הם חלק בלתי נפרד ממסכת אחת, פרשה אחת בה מעורבים מספר נאשמים. עניינם של הנאשמים האחרים הסתיים בהסדרי טיעון בבתי המשפט המחוזיים. משהפכו גזרי הדין של המעורבים האחרים לחלוטים, יש בהם כדי לקבוע



את מתחם העונש. על כן המתחם הינו בין 6 חודשי עבודות שירות לבין 48 חודשי מאסר מאחורי סורג וברית. גזר דינו של הנאשם צריך להיגזר בתוך מתחם זה ובהשוואה לעונשים של האחרים. אמנם נכון שבעניינו של הנאשם מדובר בשתי פרשיות בהבדל מעניינם של הנאשמים האחרים בפרשה, ואולם בתיק זה ישנן נסיבות מיוחדות שמקעקעות את החומרה. כמו כן, עניינם של הנאשמים האחרים נידון בבית המשפט המחוזי וכלל גם הרשעה בעבירות של הלבנת הון. הנאשם גדל במשפחה שבה היה ברור שכל מי שבוגר, נכנס לעסק המשפחתי. הנאשם החליט למרוד במסכמה זו ומשבגר החליט להיכנס לבדו לעסקי הדלק מבלי שהיה לו ניסיון. הנאשם כשל בניהול עסקיו פעם אחר פעם. אופיו מנע ממנו להודות בכישלון, הוא לא פנה לעזרת משפחתו אלא לגורמים שליליים ובשל כך מצבו הידרדר עוד יותר. הנאשם חבר לגורמים מפוקפקים ומכאן נסללה הדרך להלוואות בתנאים בלתי אפשריים, אי עמידה בתשלומים ובעיקר לחיים תחת איום וסחיטה. הדבר אף מצא ביטוי בכתב אישום אשר הוגש נגד ראש ארגון פשע. אין מחלוקת כי הנאשם היה נתון לאיומים וללחצים כבדים. אז היה הנאשם כבן 33 ללא עבר פלילי ולא היתה לו כל סיבה להתחיל לבצע עבירות. בהמשך נעצר הנאשם והוגש נגדו כתב אישום, החל משבר בחיי הנישואין שלו והלחץ מהשוק האפור גבר. כל אלו הובילו אותו לבסוף לברוח מהארץ. הברחה היתה מהמצב הבלתי אפשרי שאליו הוא נקלע ולבסוף חזר מיוזמתו לאחר כשנה. בהתייחס להפרות של תנאי השחרור, מדובר בהפרות ברף הנמוך, פעם אחת יצא הנאשם להיפגש עם בא כוחו, ובפעם השניה נסע למפעל בחולון במקום ללכת לרופא שיניים. בהמשך התגרש הנאשם מאשתו ונישא מחדש. היום הוא ורעייתו החדשה מצפים לילד. הנאשם עבר הליך טיפולי אינטנסיבי במשך חצי שנה ואין להקל בכך ראש גם אם הסיבה לכך היתה ההליך הפלילי. ישנו ניסיון להסדיר עבורו מקום עבודה ולהשיב את החובות הרבים שיש לו. מתחם העונש הראוי צריך להיות בין 6 חודשי עבודות שירות ל- 12 חודשי מאסר, וגם אם המתחם גבוה יותר הרי שיש לסטות ממנו נוכח ההליך השיקומי שעבר. הנאשם היה עצור במשך 4 חודשים וחצי ושהה בתנאי מעצר בית במשך 6 חודשים. על כן עתרו ב"כ הנאשם להטיל על הנאשם עונש מאסר של 8 חודשים בניכוי ימי מעצרו. כמו כן עתרו להימנע מהטלת קנס נוכח כך שבשתי החלטות שונות חולטו לנאשם 200,000 ₪. בנוסף עתרו כי הפעלת המאסר על תנאי בגין תיק ההפרה תהיה בחופף.

16. הנאשם הביע חרטה על מעשיו.

דין

17. כתב האישום בתיק העיקרי מתאר בעיקרו, למעט האישום הראשון אשר נוגע למהילת הסולר, סדרה של מעשים דומים, אשר כוללים עבירות מס רבות, כאשר יש ביניהן קשר ענייני הדוק, ומהווים חלק ממסכת עבריינית אחת, ויש לראותם כאירוע אחד. האישום הראשון בדבר מהילת הסולר, הינו בגדר אירוע נפרד בהיותו שונה באופן ענייני ומהותי ומתייחס לערכים מוגנים שונים. אמנם עבירות המס בוצעו, בין היתר, כדי ליצור כיסוי חשבונאי לפעולות מהילת הדלק, ואולם מדובר באירועים שונים ונפרדים. מכאן שיש לקבוע מתחם עונש הולם אחד למכלול האישומים של עבירות המס ומתחם עונש הולם נפרד לאישום מהילת הסולר. אמנם עבירות המס מתייחסות לשתי תקופות שונות, ואולם בשל מהותן הדומה יש לראותן כאירוע אחד. בתיק המצורף, אשר נוגע לעבירות של הפרת הוראה חוקית, מדובר במעשים אשר עולים כדי אירוע אחד נוסף, ויש לקבוע בגינו מתחם עונש הולם נוסף (ראו ע"פ 4910/13 ג'אבר נ' מדינת ישראל (29.10.14) וכן ע"פ 1261/15 מדינת ישראל נ' דלאל (3.9.15)).



קביעת מתחם העונש ההולם

18. קביעת מתחם העונש ההולם למעשה העבירה נעשית בהתאם לעקרון ההלימה. לשם קביעת מתחם העונש ההולם יש להתחשב בערך החברתי שנפגע, במידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנוהגת ובנסיבות הקשורות בביצוע העבירה.

19. במקרה דנן, **הערכים החברתיים אשר נפגעו הינם הגנה על קופת המדינה, ערך השוויון בנשיאת נטל המס והסולידריות החברתית. עבירות המס פוגעות באופן ישיר בקופת המדינה, כך שהכנסות המדינה כתוצאה מגביית מיסים קטנות. עקב כך, סך כל השירותים שהמדינה יכולה להעניק לכל תושב קטן, ונטל המס אשר מוטל על הציבור אשר משלם את מסיו כחוק גדל. בכך נפגע ערך השוויון בנשיאת נטל המס, ובעקיפין אף נפגעת הסולידריות החברתית ותודעת האחריות המשותפת של אזרחי המדינה לצורך לשאת בעול נטל המס הנדרש לסיפוק צרכי החברה. עבירות המס אשר מבוצעות באמצעות חשבוניות פיקטיביות הינן מהחמורות שבעבירות המס, ולא אחת הוגדרו בפסיקה כ"אבי אבות הטומאה". בעבירות מסוג זה יש להעניק את הבכורה לשיקול ההלימה, תוך שמירה על יחס הולם בין היקף סכום השמטת המס שביצע הנאשם, לבין העונש שיוטל עליו. ככלל, בעבירות מסוג זה השיקולים האינדיבידואליים הנוגעים לנאשם נסוגים מפני השיקולים הנוגעים לאינטרס הציבורי.**

בכל הנוגע לקבלת הדבר במרמה, בקשר למכירת סולר מהול תוך מצג שווא שמדובר בסולר תקני, הרי שהערך המוגן הינו הסחר ההוגן וחופש ההתקשרות של הציבור אשר רוכש סולר, אשר הוטעה לחשוב שהוא רוכש סולר תקני.

הערך המוגן בעבירה של הפרת הוראה חוקית הינו כיבוד החלטות שיפוטיות.

20. רבות נכתב על אודות החומרה הרבה שיש בעבירות מס, כפי שנקבע למשל ברע"פ 512/04 **אבו עביד נ' מדינת ישראל**, פ"ד נח(4) 381 (2004):

"בית-משפט זה חזר והדגיש לאורך השנים את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית, ועבריינות מס בכלל זה, נוכח תוצאותיה ההרסניות למשק ולכלכלה ולמרקם החברתי, ונוכח פגיעתה הקשה בערך השוויון בנשיאת נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכיה של החברה ולפעילות התקינה של הרשויות הציבוריות. העבריינות הכלכלית, ועבריינות המס בכללה, איננה מסתכמת אך בגריעת כספים מקופת המדינה. היא פוגעת בתודעת האחריות המשותפת של אזרחי המדינה לנשיאה שוויונית בעול הכספי הנדרש לסיפוק צרכי החברה, ובתשתית האמון הנדרשת בין הציבור לבין השלטון האחראי לאכיפה שוויונית של גביית המס - פגיעה הנעשית לרוב באמצעי מירמה מתוחכמים, קשים לאיתור".

21. כך גם נקבע רע"פ 2638/13 **עובדיה נ' מדינת ישראל** (28.4.13):

כבר נפסק, לא אחת, כי יש להתייחס לעבריינות המס בחומרת יתרה, הן לנוכח פגיעתה הישירה בכיס הציבורי, והן לנוכח פגיעתה העקיפה בכיסו של כל אזרח ואזרח... על יסוד גישה זו, הותוותה בפסיקה מדיניות ענישה, אשר לפיה יש לגזור את דינם של עברייני המס, תוך מתן עדיפות לשיקולי ההרתעה והגמול, ולבכרם על פני נסיבותיו האישיות של העבריין".

22. בחינת **מידת הפגיעה בערך המוגן** מובילה למסקנה כי הפגיעה בערך המוגן הינה ברף גבוה.



עסקינן בהשמטת מס ערך מוסף בסך של 3,182,234 ₪, תוך שימוש ב- 52 חשבוניות פיקטיביות, השמטת הכנסה לפי פקודת המס הכנסה בהיקף של כ- 22,474,500 ₪, קבלת דבר במרמה ועוד. מדובר בשבעה אישומים שונים, אשר בוצעו על-פני תקופה ממושכת, כאשר חלק מהעבירות בוצעו לאחר שהנאשם כבר נחקר בפרשה. בבואנו ליישם את עקרון ההלימה לעבירות כלכליות, יש ליתן משקל לשני עקרונות מרכזיים: עקרון הנזק, אשר מחייב יחס הולם בין סכום הכסף שנגזל מקופת הציבור והנזק שנגרם לאינטרס הציבורי לבין העונש שמוטל על הנאשם; ועיקרון האשם אשר מחייב יחס ישיר בין היסוד הנפשי הנלווה לעבירה לבין העונש. במקרה דנן, הנזק שנגרם לקופת המדינה הינו משמעותי, למעלה משלושה ממיליון ₪ (קרן מס), והיסוד הנפשי הינו של מטרה להתחמק מתשלום מס. לפיכך, מדובר בפגיעה ברף גבוה בערך המוגן.

23. בחינת **מדיניות הענישה הנוהגת** מעלה כי במקרים דומים הוטלו על נאשמים עונשי מאסר בפועל לצד קנסות במנעד רחב כמפורט להלן:

א. ברע"פ 5718/05 **אוליבר נ' מדינת ישראל** (8.8.05) נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם שהורשע ב-40 עבירות זהות של אי ניכוי מס תשומות מבלי שיש לגביו מסמך, במטרה להתחמק מתשלום מס בהיקף של 900,000 ש"ח. המחדל לא הוסר. הנאשם נידון ל-36 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך 50,000 ₪ ו-12 חודשים מע"ת.

ב. ברע"פ 1890/08 **יגרמן נ' מדינת ישראל** (28.10.08) נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם שהורשע בחמש עבירות של ניכוי מס תשומות בלי שיש לגביו מסמך, במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס. הנאשם ניכה מס תשומות שנבע מחשבוניות פיקטיביות שסופקו לו ע"י מתווך בעסקה לרכישת סולר, שלא בוצעה כלל. הנאשם התחמק מתשלום מס בסך 982,948 ₪. בית המשפט המחוזי קיבל את ערעור המדינה על קולת העונש וגזר על הנאשם 30 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 300,000 ₪.

ג. ברע"פ 1634/10 **סופה שמירה בע"מ נ' מדינת ישראל** (23.6.10) נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשמים אשר הורשעו בעבירות שונות לחוק מס ערך מוסף. הנאשמים ניכו, מס תשומות בסך 847,053 ₪ שלא כדין בגין עבודות שכלל לא ביצעו. הנאשמים נידונו ל-20 חודשי מאסר בפועל ולקנס בסך 1,000,000 ₪.

ד. ברע"פ 5823/09 **באשיתי נ' מדינת ישראל** (17.8.09), נדחתה בקשת ערעור של הנאשם אשר היה מנהל ובעלים של חברה. הנאשם הוציא חשבוניות מס פיקטיביות על שם החברה, ומכר אותן תמורת תשלום של 2-5% מהערך הנקוב בחשבוניות בלא לספק להם את התשומות המצוינות בהן. ערכן הכולל של החשבוניות המזויפות שהנפיק המבקש הינו 18,556,584 ש"ח וסכום המע"מ הנקוב בהם - 2,836,949 ₪. התמורה שקיבל עבור מכירת החשבוניות נאמדת במאות אלפי שקלים. בבית משפט השלום נדון ל-12 חודשי מאסר וקנס של 40,000 ₪. בית המשפט המחוזי החמיר בעונשו ודן אותו ל-18 חודשי מאסר בפועל וקנס של 80,000 ₪.

ה. ברע"פ 7135/10 **יגאל חן נ' מדינת ישראל** (3.11.10) נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם שהורשע, על פי הודאתו, בעבירות לפי פקודת מס הכנסה. הנאשם לא דיווח על הכנסות בסך של 2,863,334 ₪. הנאשם בן 45, בעל עבר של שימוש בסמים, ביצע את העבירות על פני תקופה של 4 שנים. המחדל הוסר במלואו. בערעור שהוגש על ידי המאשימה על קולת העונש, נידון



הנאשם, ע"י ביהמ"ש המחוזי, ל-18 חודשי מאסר בפועל.

ו. ברע"פ 2638/13 **עובדיה נ' מדינת ישראל** (28.4.13), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם אשר הורשע בעבירות של גניבה ומרמה וכן בעבירות מס לפי סעיף (5)220 לפקודת מס הכנסה וסייע להתחמקות ממס לפי סעיף (5)220 לפקודה. הנאשם גנב סך של 637,000 ₪, ובתיק נוסף הנאשם העלים הכנסות שאותן גנב מהחברה בסכום של כ-872,150 ₪, וכן סייע לאחר להעלים הכנסות בסכום של כ-87,215 ₪. הנאשם הסיר את המחדל במלואו, נידון בבית משפט השלום ל-20 חודשי מאסר וקנס בגובה של 100,000 ₪. בית המשפט המחוזי הקל בעונשו והעמיד את רכיב המאסר על 15 חודשים.

ז. ברע"פ 7851/13 **עודה נ' מדינת ישראל** (3.9.15) התקבל חלקית ערעורו של נאשם, שהורשע לאחר שמיעת ראיות, על חומרת העונש. הנאשם הורשע בעבירות של הימנעות מדיווח בדוחות התקופתיים, על מנת להתחמק מתשלום מס. הנאשם הנפיק 30 חשבוניות עבור מכירת פסולת מתכת בסך 516,516 ₪, אולם לא דיווח על כך. הנאשם הסיר חלק נכבד מהמחדל בשלב הערעור. בית המשפט הקל בעונשו מ-18 ל-15 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 42,000 ₪.

ח. בעפ"ג (מח' מרכז-לוד) 39990-02-15 **מודן נ' מדינת ישראל** (12.5.15) התקבל ערעור המדינה על קולת העונש. הנאשם הורשע בשלוש עבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים ו-37 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין. סכום כל החשבוניות מסתכם בסך של 8,385,348 ₪ וסכום המס שנוכה בגין מסתכם בסך של 1,464,379 ₪. באישום נוסף הוציא חשבוניות פיקטיביות בסך 5,836,663 ₪ וסכום המס שנוכה בגין הוא 1,120,384 ₪. באישום נוסף קיבל חשבוניות פיקטיביות בסך 2,106,279 ₪ וסכום המס שנוכה בגין הוא 282,659 ₪. כמו כן, הואשם בקניה וקבלה של חשבוניות פיקטיביות בסכום של 61,336 ₪. הנאשם לא הסיר את המחדל. בית המשפט המחוזי החמיר בעונשו של הנאשם וגזר על הנאשם 30 חודשי מאסר בפועל, תחת 21 חודשי מאסר אשר הוטלו בבית משפט השלום, וקנס בסך 100,000 ₪.

ט. בת"פ (מח' י-ם) 3052/07 **מדינת ישראל נ' סיטבון** (30.11.09) הורשע נאשם 1 בשלוש עבירות של קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות ועבירות נוספות. במהלך מספר חודשים מהל הנאשם דלק בחומרים תחליפיים. הנאשם שיווק את הדלק המהול לגורמים שונים בענף, לרבות צרכנים. הנאשם ללא עבר פלילי, נידון ל-27 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 190,000 ₪. באותה פרשה הורשע נאשם נוסף בעבירות של הוצאת חשבונית כוזבת, ניכוי מס תשומות שלא כדין ועבירות נוספות. הנאשם הודה בעבירות מע"מ ומס ההכנסה שתכליתן להתחמק מתשלום מס. בנוסף הודה כי הפיק הכנסות כתוצאה ממכירת דלק מהול. הנאשם נידון ל-29 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 300,000 ₪.

י. בעפ"ג (מח' ת"א) 7254-09-13 **מדינת ישראל נ' פרץ** (2.12.13) ביהמ"ש קיבל את ערעורה של המדינה על קולת העונש שנגזר על נאשם שהורשע, בהתאם להודאתו, בשש עבירות לפי סעיף (5)220 לפקודת מס הכנסה. הנאשם לא דיווח על הכנסה בסך 5.3 מיליון ₪. הנאשם לא הסיר את המחדל. בבית משפט השלום נידון ל-18 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 110,000 ₪. בית המשפט המחוזי החמיר בעונשו והשית עליו 24 חודשי מאסר בפועל.

יא. בעפ"ג (מח' ב"ש) 24624-08-13 **קרבול נ' מדינת ישראל** (13.11.13) נדחה ערעורו של



נאשם אשר הורשע במספר רב של עבירות לפי פקודת מס הכנסה. במשך שש שנים הגיש הנאשם דוחות כוזבים ובהם השמיט, מדי שנה, סכום העולה על מיליון וחצי ₪ מדו"ח הכנסותיו. הסכום הכולל שהושמט מסתכם בלמעלה מ-9,268,000 ₪. סכום המס אותו היה אמור לשלם בגין אותן הכנסות מוערך בלמעלה ממיליון וחצי ₪. בנוסף הורשע כי באותן שנים לא דיווח למע"מ על למעלה מ-142 עסקאות וכתוצאה מכך מנע מקופת המדינה סכום של כ-900,000 ₪ שאמור היה לשלם כמע"מ. הנאשם נידון ל-24 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 80,000 ₪.

24. שיקול משמעותי לענישה במקרה דנן נוגע **לעקרון האחידות בענישה**. כפי שקבע כב' השופט י' דנציגר בע"פ 5769/14 **אלרואי נ' מדינת ישראל** (20.9.15) עקרון האחידות בענישה הינו עקרון יסוד במשפט הפלילי:

" עקרון זה מורה כי יש להחיל שיקולי ענישה דומים על מי שביצעו עבירות דומות במהותן, בנסיבות דומות, ושהינם בעלי נסיבות אישיות דומות. כאשר מדובר בנאשמים שונים המורשעים בגדרה של אותה פרשה, עקרון זה מקבל משנה תוקף. במצב דברים זה מצדד עקרון אחידות הענישה בהטלת עונשים דומים על מי שביצעו מעשים דומים וכן בשמירה על יחס של שקילות בין מבצעים של מעשים הנבדלים זה מזה במנינם, חומרתם או בנסיבותיו האישיות של המבצע".

בפרשה זו, אשר כונתה פרשת מהילות הדלק, הוגשו מספר כתבי אישום בבתי המשפט המחוזיים, והוטלו על נאשמים עונשים שונים בהתאם לרף החומרה שבו הורשעו. שיקול אחידות הענישה מוליך למסקנה שאין לחרוג בעונש שמוטל על הנאשם מרמת הענישה שנפסקה במקרים דומים בפרשה זו, זאת אף שבחלק מן התיקים בפרשה גזרי הדין נתקבלו כתוצאה מהצגת הסדר טיעון "סגור", ובחלק מן המקרים אף לאחר הליך גישור שיפוטי. כל זאת בכפוף לחלקו השונה של כל אחד מהנאשמים בפרשה, ותוך הבחנה בין הנסיבות המיוחדות של כל מקרה ומקרה, וסוגיית הסרת המחדלים בכל תיק, כאשר הענישה הינה לעולם אינדיבידואלית.

25. כך למשל, עיון בגזרי-הדין שניתנו בפרשה זו מעלה כי הושתו על נאשמים עונשים כמפורט להלן:

א. בת"פ (מח' מרכז-לוד) 27597-06-11 **מדינת ישראל נ' גאון** (15.2.15) (כב' השופטת זהבה בוסתן) הנאשם, ברק גאון, הורשע בארבעה עשר אישומים שעניינם עבירות של קבלת דבר במרמה ואיומים, עבירות לפי חוק הלבנת הון בסך 15,947,771 ₪, חוק התכנון והבניה, חוק מע"מ בסך 11,484,572 ₪ ופקודת מס הכנסה בסך 81,753,528 ש"ח. אביו, דוד גאון הורשע בהלבנת הון בלבד. נאשם 1 ניהל את החברות והיה הרוח החיה ומתווה הפעילות העבריינית אותה ביצע במסגרת החברות. בית המשפט אימץ את הסדר הטיעון, על אף היותו מקל. **נאשם 1 נדון ל- 48 חודשי מאסר בפועל, וקנס בסך 440,000 ₪. נאשם 2 נדון ל- 6 חודשי עבודות שירות וקנס בסך 40,000 ₪.**

ב. בת"פ (מח' מרכז-לוד) 27597-06-11 **מדינת ישראל נ' גולן** (27.4.14) (כב' השופטת זהבה בוסתן) הנאשם הורשע בארבעה אישומים שעניינם עבירות לפי סעיף 117(ב1) ביחד עם 117(ב2)(3) לחוק מע"מ, לפי סעיף 3(א) לחוק איסור הלבנת הון ולפי סעיף 220 (5) לפקודת מס הכנסה. הנאשם הוציא חשבוניות פיקטיביות בסך 36,000,000 ₪ לקבוצת בר גאון. הועבר רכוש אסור בסך 849,830 ₪. הנאשם קיבל חשבוניות פיקטיביות וניכה מס, וכן השמיט הכנסות. המחדל אמנם לא הוסר ואולם מרבית הכספים שנלקחו לא הגיעו לכיסו של הנאשם, אלא לנאשמים אחרים בפרשה. במסגרת הסדר טיעון הוטלו על הנאשם עונשים של **22 חודשי מאסר**



בפועל, קנס בסך 600,000 ₪ ועונשים נלווים.

ג. בת"פ (מח' ת"א) 3628-08-12 **מדינת ישראל נ' סלע** (26.11.14) (כב' השופט ד"ר עודד מודריק) הנאשם הורשע בעבירות לפי סעיף 117(ב)(5) ו- 117(ב)(3) לחוק מע"מ, לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, לפי סעיפים 3(א) ו- 4 לחוק איסור הלבנת הון ולפי סעיפים 1220(1) ו- 200(4) לפקודת מס הכנסה. הנאשם קיבל 33 חשבוניות פיקטיביות בסכום כולל של כ- 17 מיליון ₪, כשסכום המע"מ הגלום בהן הוא כ- **2.4 מיליון ₪**, והנאשם ניכה מס תשומות בגין. הנאשם קיבל החזר בלו כוזב בסך 2.3 מיליון ₪, והלבין הון בסכום האמור. הנאשם פעל להסרת מחדלים במישור הפלילי והאזרחי באופן מלא והתחייב לחילוט כספים בהיקף גדול מאוד. במסגרת הסדר טיעון הוטלו על הנאשם עונשים של **18.5 חודשי מאסר בפועל**, קנס בסך של 250,000 ₪ וחילוט בסך של כ- 2,270,000 ₪.

ד. בת"פ (מח' י-ם) 32087-05-11 **מדינת ישראל נ' גבאי** (16.4.15) (כב' השופט עודד שחם) הנאשם הורשע בארבעה אישומים שעניינם עשיית פעולה ברכוש אסור לפי סעיף 4 לחוק איסור הלבנת הון, עבירות תכנון ובניה, עבירה לפי סעיף 117(ב)(1) ביחד עם סעיף 117(ב)(2) לחוק מע"מ, בעבירה לפי סעיף 1220(1) לפקודת מס הכנסה ועוד. הנאשם הפעיל בסיועה של אחרת (זוזוט) תחנת דלק ללא היתר, עבור גאון, ועבד כשכיר של גאון. הנאשם פעל למכירת דלק לציבור ללא חשבונית בסך של 985,224 ₪. הנאשם פעל ברכוש אסור בסך של 1,000,000 ₪. לא דיווח על הכנסות בסך של 9,572,358 ₪ כאשר סכום המס הנובע מהן הוא לפחות 1,297,185 ₪. הנאשם לא כלל בדוח את מלוא ההכנסות, ובכך סייע לגאון להשמיט הכנסות בסך האמור לעיל. הנאשם קיבל בתמורה סך של 280,000 ₪. המחדלים הוסרו. על הנאשם הוטלו עונשים של **12 חודשי מאסר בפועל**, קנס בסך 35,000 ₪, חילוט בסך 416,000 ₪ ועונשים נלווים.

ה. ת"פ (מח' י-ם) 32087-05-11 **מדינת ישראל נ' זוזוט** (22.10.14) (כב' השופט עודד שחם) הנאשמת הורשעה בחמישה אישומים לפי חוק איסור הלבנת הון, חוק התכנון והבניה ובעבירות מס. הנאשמת הייתה הבעלים של משק שבו הופעלה תחנת דלק ללא רישיון, וסייעה לגבאי להפעיל את תחנת הדלק. גבאי עבד כשכיר של גאון. סך התמורה שהתקבלה ממכירת הדלק הינו 1,703,601 ₪. בהוראת גבאי הוצאו 2,489 חשבוניות מס על שם העסק של הנאשם בסך כולל של 541,044 ₪. הנאשמת פעלה ברכוש אסור בהיקף של 641,044 ₪. הנאשמת לא דיווחה על עסקאות בסך 9,572,358 ₪, אשר סכום המס הנוגע מהן הוא לפחות 1,297,185 ₪. הנאשמת לא כללה את מלוא ההכנסות מתחנת הדלק, וסייעה לגאון להשמיט הכנסות בסך 4,293,813 ₪ לשנת 2008, וסייעה לגאון להשמיט הכנסה קרוב למיליון ש"ח. הנאשמת הינה אם חד הורית, וברקע היו מצוקה אישית ומשפחתית. נגזרו על הנאשמת **6 חודשי עבודות שירות** לצד עונשים נלווים.

26. עיון בפסיקה האמורה לעיל, על שני חלקיה, זו המשקפת מדיניות ענישה כללית וזו שנוגעים לפרשה הנוכחית, מעלה כי מדיניות הענישה הנוהגת במקרים דומים שאינם בפרשה זו הינה ככלל מחמירה, ובמקרים דומים מוטלים עונשי מאסר משמעותיים ומחמירים. לעומת זאת, בפרשה זו, חלק מן העונשים אשר התקבלו לא מיצו את מלוא חומרת הדין עם הנאשמים. מכאן, שיש לתת את הדעת הן למדיניות הענישה הכללית והן לשקול אחידות הענישה בהתייחס לפרשה זו.

27. במסגרת **הנסיבות הקשורות בביצוע העבירה** (סעיף 40 ט' לחוק), יש ליתן את הדעת לשיקולים הבאים:



א. **התכנון שקדם לביצוע העבירה;** מדובר בעבירות מתוחכמות אשר בוצעו באופן שיטתי לאורך זמן ובתיאום עם אחרים, ותוך תכנון מוקדם.

ב. **הנזק שנגרם מביצוע העבירה;** הנזקים הישירים שנגרמו כתוצאה מביצוע העבירה הינם בשיעור המס שנגרע מקופת המדינה, כאשר בעבירות המע"מ בלבד עסקינן בהשמטת מס בסך של 3,182,234 ₪.

ג. **חלקו היחסי של הנאשם בביצוע העבירה ומידת ההשפעה של האחר על הנאשם בביצוע העבירה;** בהקשר זה יש לתת את הדעת לכך שכתב אישום זה הוגש במסגרת פרשה רחבת היקף אשר קיימים בה מעורבים רבים והנאשם אינו הדמות הדומיננטית או המרכזית בפרשה בכללותה.

ד. **הסיבות שהביאו את הנאשם לבצע את העבירה;** עורכות חוות הדעת מטעם "התחלה חדשה" אשר הוגשה על-ידי ההגנה התרשמו כי המוטיבציה שעמדה בבסיס בחירותיו של הנאשם בעת ביצוע העבירות הייתה הרצון לחוות הצלחה כלכלית ועצמאות מאביו, וכן קושי לחוות כישלון, אשר נתפסו אצלו בעת ביצוע העבירות כאובדן של תחושת יכולת, מסוגלות וערך עצמי (נע/1, פסקה 36). לפי עדות דודו של הנאשם, מר חיים מאיר, הנאשם רצה לעשות כסף מהיר וקל (עמ' 72, ש' 18). לטענת באי כוח הנאשם, ביצוע העבירות נעשה על רקע איומים ולחצים שהנאשם היה נתון להם, על ידי ארגון פשיעה, בשל חובות שצבר בשוק האפור.

ה. שיקול נוסף לחומרה נוגע לכך שהנאשם המשיך בביצוע העבירות אף לאחר שנחקר בפרשה זו. 28. בהתאם לתיקון 113 לחוק העונשין (סעיף 40 יג'), סבורני כי **מתחם העונש ההולם** לאישומים הנוגעים לעבירות המס בכללותן הינו החל משנת מאסר ועד ארבע שנות מאסר בפועל. מתחם העונש ההולם לאישום מהילת הסולר, הינו בין 6 חודשי מאסר שיכול וירוצו בעבודות שירות ועד 18 חודשי מאסר בפועל. בתיק ההפרה המתחם הינו החל ממאסר על תנאי ועד שבעה חודשי מאסר בפועל.

סוגיית הסטייה מן המתחם

29. במקרה דנן, לא קיימים שיקולים אשר מצדיקים סטייה מהמתחם, לחומרה או לקולא. ההגנה הציגה מסמכים בדבר טיפול פרטי שעבר הנאשם ב"התחלה חדשה" (נע/1) וכן העידה גב' איה לוי, אשר טיפלה בנאשם במסגרת "התחלה חדשה" בפגישות שבועיות במשך כמחצית השנה. לפי עדותה, הנאשם הגיע למפגשים כסדרם, ושיתף פעולה באופן מלא, ונראה כי קיים סיכוי שהנאשם ישתקם. עם זאת, סבורני כי אין בכך כדי להצדיק סטייה מן המתחם לקולא. בפרט כאשר עסקינן בעבירות מס אשר לא בוצעו על רקע של נסיבות חיים קשות או התמכרות אלא למטרות כלכליות.

גזירת העונש המתאים לנאשם

30. בגזירת העונש המתאים לנאשם, בגדרי מתחם העונש ההולם, יש להתחשב **בנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה** (סעיף 40 יא'). במסגרת זו מן הראוי ליתן את הדעת לנסיבות הבאות:

א. **הפגיעה של העונש בנאשם ובמשפחתו.** כיום מצבה הכלכלי של משפחת הנאשם הינו קשה. לנאשם חובות רבים ומתנהלים בעניינו הליכי הוצאה לפועל (נע/4). הנאשם אף חייב סכומי כסף משמעותיים לרשות המיסים. מובן כי מאסר ארוך וממושך, כמו גם קנס מכביד, יקשו עוד יותר על



הנאשם ומשפחתו ועל מצבם הכלכלי. בהקשר זה נתתי דעתי אף למכתב המרגש אשר כתבה בתו של הנאשם אשר תיארה את קשייה הרבים בפרט עקב הימלטותו של הנאשם מן הארץ במהלך משפטו, מעצרו, גירושיו מאמה ונישואיו לאחרת, ועוד (נע/2). עוד יש לציין כי הנאשם כעת נשוי בשנית, ורעייתו הרה.

ב. **נטילת האחריות של הנאשם על מעשיו וחזרתו למוטב או מאמציו לחזור למוטב;** טרם הימלטותו של הנאשם מן הארץ נשמעה עדותו של עד אחד בלבד, עד המדינה. לאחר חזרתו לארץ של הנאשם, ובטרם נמשכה פרשת התביעה, הודה הנאשם בעובדות כתב האישום המתוקן, ולקח אחריות למעשיו.

ג. **מאמצי הנאשם לתיקון תוצאות העבירה ולפיצוי הנזק שנגרם, הסרת מחדלים:** בעבירות מס שיקול משמעותי בענישה מתייחס להסרת מחדלים. במקרים שבהם נאשם מסיר את המחדלים, קרי: משיב למדינה את סכום המס שנגזל ממנה, רואים בכך בתי-המשפט שיקול משמעותי להקלה בעונש. התחשבות בהסרת המחדל על-ידי הנאשם נועדה לקדם שתי תכליות מרכזיות: האחת, סילוקו של המחדל כרוך בהשלמת החסר מקופת המדינה והטבת הנזק שנגרם כתוצאה מהעבירה. השנייה, עידוד הבעת חרטה וקבלת אחריות לביצוע העבירה בידי הנאשם, כאשר הסרת המחדל מצביעה על חרטה ותשובה כנה (ר' ע"פ 7851/13 עודה נ' מדינת ישראל (3.9.15)). דא עקא, במקרה דנן, הנאשם לא הסיר את המחדלים, ואף לא מקצתם, ואף לא התרשמתי כי הנאשם עשה מאמצים ממשיים להסרת המחדלים. לפיכך, שיקול זה אינו יכול להיזקף לקולא.

ד. **חלופי הזמן מעת ביצוע העבירות;** בפרשה זו חלף זמן רב מאז ביצוע העבירות, ואולם את עיקרו של חלופי הזמן יש לזקוף דווקא לחובתו של הנאשם. כתב האישום הוגש בחודש מאי 2011, וזאת כאשר חלק מן העבירות בוצעו בשנת 2010, ולאחר תיקון כתב האישום, נכללו בו עבירות שבוצעה עד חודש אפריל 2011 (ראו אישום שיש), כלומר ללא שום שיהוי מצד המאשימה. לאחר תחילת ניהול פרשת התביעה בתיק זה, נמלט הנאשם מן הארץ מאימת הדין ומאימת נוסיו בחודש דצמבר 2012, ובעקבות זאת הותלו ההליכים בתיק. ההליכים חודשו רק בחודש מאי 2014 לאחר שובו של הנאשם לארץ. מובן הדבר כי אין הנאשם יכול ליהנות מהקלה בעונש בשל חלופי הזמן אשר נגרם בעיקרו עקב הימלטותו מן הדין, ומכאן ששיקול זה לא ייזקף לקולא.

ה. **עברו הפלילי של הנאשם או העדרו;** בעת ביצוע העבירות בתיק המס לא היה לחובתו של הנאשם רישום פלילי כלשהו. בהמשך, ולאחר הגשת כתב האישום בתיק זה, הורשע הנאשם בעבירות של הפרת הוראה חוקית וקבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, וזאת בנוגע להימלטותו מן הארץ במהלך משפטו. הנאשם נדון ל- 6 חודשי עבודות שירות במסגרת הסדר טיעון, וסיים לרצות את עונשו זה.

31. עוד יש ליתן את הדעת לשיקול **הרתעת היחיד** בגדרו של המתחם, וזאת בשים לב לכך שהנאשם ביצע את העבירות על פני תקופת זמן משמעותית ואף המשיך בביצוען גם לאחר שנחקר ונעצר. כן הפר הנאשם את תנאי שחרורו גם לאחר שהורשע בעבירה זוהי ושעה שהיה תלוי ועומד מעליו מאסר על תנאי. כן יש ליתן את הדעת לשיקול **הרתעת הרבים** בגדרו של המתחם וזאת נוכח הקושי באיתור עבירות כלכליות מתוחכמות, ועבירות מס בכלל זה, והצורך לגרום לכך שביצוע העבירה לא יהיה משתלם. בהקשר זה יש להתייחס לתוחלת התועלת שיש לעברין מביצוע העבירה, בהתחשב ברווח



שהוא מפיק ממנה, ובסיכוי תפיסתו, אל מול העונש שיטל עליו אם ייתפס. בעבירות מס, ככלל, נפסק לא אחת כי שיקולי ההרתעה גוברים על נסיבותיו האישיות של הנאשם, אף אם אינם מאיינים אותו, ויש להעניק משקל משמעותי להיבט ההרתעתי במסגרת שיקולי הענישה (ראו למשל, דברי כב' השופט אליקים רובינשטיין בע"פ 7135/10 חן נ' מדינת ישראל (3.11.10) ודברי כב' השופט ס' ג'ובראן ברע"פ 5823/09 באשתי נ' מדינת ישראל (17.8.09)).

32. באיזון בין השיקולים השונים, סבורני כי יש לגזור על הנאשם עונש מאסר בפועל לתקופה ממושכת, בגדרי הסדר הטיעון אשר הוצג על-ידי הצדדים, ואולם לא ברף העליון של ההסדר. בכל הנוגע להפעלת המאסר על תנאי בקשר לתיק ההפרה, סבורני כי יש לכבד את הסדר הטיעון על-פי עתירת המאשימה, ולהפעיל את המאסר על תנאי של שבעה חודשים, כך שרק חודשיים מתוכם יופעלו במצטבר, והיתרה בחופף.

הקנס הכספי

33. המדובר בעבירה כלכלית אשר בוצעה למען בצע כסף, ועל כן ראוי להשית קנס כספי משמעותי תוך התחשבות במצבו הכלכלי של הנאשם ובתקופת המאסר הממושכת אשר נגזרת עליו. סבורני כי מתחם עונש הקנס ההולם הינו בין 5% ל- 10% מסכום המע"מ שהושמט בסך של 3,182,241 ₪, קרי בין 159,000 ₪ ל- 318,000 ₪. בגדרי המתחם יש להתחשב במכלול השיקולים המתוארים לעיל, לרבות שיקולי הרתעת היחיד והרבים, וכן במצבו הכלכלי של הנאשם. עוד נתתי דעתי לכך שניתנה החלטה לחלט סכום כסף משמעותי לאחר הימלטותו של הנאשם מן הארץ, ומתוכו נתקבל בקופת המדינה רק סכום ההפקדה בסך של 90,000 ₪. חילוט זה של הערבויות אשר ניתנו להבטחת התייצבות הנאשם למשפטו, נבע מהימלטותו של הנאשם מן הארץ במהלך המשפט, ואינו בגדר עונש בגין ביצוע העבירות.

סוף דבר

34. **אשר על-כן, הנני גוזר על הנאשם את העונשים הבאים:**

א. **26 חודשי מאסר בפועל**, בניכוי ימי מעצרו כמפורט להלן: מיום 10.6.10 ועד 14.6.10, יום 27.10.11 (יום אחד), מיום 25.3.14 ועד ליום 11.6.14 ומיום 4.12.14 ועד ליום 22.1.15.

ב. הפעלת עונש מאסר על תנאי של שבעה חודשים אשר הוטל על הנאשם בת"פ 3940-04-14, כך שחודשיים יופעלו במצטבר, והיתרה בחופף לעונש שמוטל בגין תיק זה, ובסך הכול ירצה הנאשם **28 חודשי מאסר בפועל**, בניכוי ימי מעצרו.

הנאשם יתייצב לריצוי מאסרו בבית הסוהר הדרים ביום 6.12.15 עד השעה 10:00, כשברשותו תעודת זהות או דרכון. על הנאשם לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, טלפון: 08-9787377, 08-9787336.

למען הסר ספק, עונש זה הינו מצטבר לעונש שהנאשם מרצה כעת בעבודות שירות.

ג. 10 חודשי מאסר על תנאי, לבל יעבור הנאשם במשך שלוש שנים מיום שחרורו מן המאסר כל עבירה מסוג פשע לפי חוק מע"מ או לפי פקודת מס הכנסה.

ד. 5 חודשי מאסר על תנאי, לבל יעבור הנאשם במשך שלוש שנים מיום שחרורו מן המאסר כל



עבירה מסוג עוון לפי חוק מע"מ או לפי פקודת מס הכנסה, או עבירה של קבלת דבר במרמה.

ה. שלושה חודשי מאסר על תנאי לבל יעבור הנאשם במשך שנה מיום שחרורו מן המאסר עבירה של הפרת הוראה חוקית.

ו. **קנס כספי בסך של 200,000 ₪ או 200 ימי מאסר תמורתו.** הקנס ישולם ב- 25 תשלומים חודשיים שווים ורצופים, שהראשון שבהם ביום 1.6.17. לא ישולם תשלום כלשהו במועדו, תעמוד היתרה לפירעון מיידי.

הערבויות שניתנו להבטחת התייצבות הנאשם, וכן צו עיכוב היציאה מן הארץ, יוותרו על כנן עד להתייצבות הנאשם לתחילת ריצוי מאסרו.

על החברות, נאשמות 2 ו-3, מוטל קנס בסך של 10,000 ₪ כל אחת, לתשלום עד ליום 1.1.16.

זכות ערעור לבית-המשפט המחוזי תוך 45 ימים.

ניתן היום, ט"ז חשוון תשע"ו, 29 אוקטובר 2015, בנוכחות הצדדים.