



ת"פ 44149/08/18 - מע"מ באר שבע, רשות המיסים ירושלים-מחלקה פלילית נגד ש. ר. שרונית פרויקטים בע"מ, שרון חליוה, ס.רפאל, ניהול וביצוע פרויקטים בע"מ

בית משפט השלום בבאר שבע

ת"פ 44149-08-18 מע"מ באר שבע ואח' נ' ש. ר.
שרונית פרויקטים בע"מ ואח'

בפני בעניין:	כבוד השופטת, סגנית הנשיא נועה חקלאי המאשימה
נגד	1. מע"מ באר שבע 2. רשות המיסים ירושלים-מחלקה פלילית
הנאשמים	1. ש. ר. שרונית פרויקטים בע"מ 2. שרון חליוה 3. ס.רפאל ניהול וביצוע פרויקטים בע"מ

נוכחים:

ב"כ המאשימה - עו"ד גל גבאי (מעמ) והמתמחה אורטל אלי (מס הכנסה)

הנאשם בעצמו

ב"כ הנאשם - עו"ד יהודית אביטן

גזר דין

1. הנאשמים הורשעו, על פי הודאתם בביצוע עבירות כדלקמן:

נאשמת 1 הורשעה בביצוע 9 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד לפי סעיפים 117(א)(6) ו- 88(א) בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו- 1975 (להלן - חוק המע"מ) ולפי תקנה 23(ב)(1) לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו 1976 (להלן - תקנות המע"מ), בביצוע 5 עבירות של אי תשלום המס במועד לפי סעיפים 118 ו- 88(א) בחוק המע"מ ולפי תקנה 23(ב)(1) לתקנות המע"מ, וכן בביצוע עבירה של אי הגשת דוח מס הכנסה במועד לפי סעיפים 216 (4) ו- 222 (א) לפקודת מס הכנסה.

נאשמת 3 הורשעה בשתי עבירות של אי הגשת דוח מס הכנסה במועד לפי סעיפים 216 (4) ו- 222 (א) לפקודת מס הכנסה.

נאשם 2, מכוח היותו מנהלן של נאשמות 1 ו-3, הורשע בכל העבירות גם יחד, קרי: 9 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד לפי סעיפים 117(א)(6) ו- 88(א) לחוק המע"מ ולפי תקנה 23(ב)(1) לתקנות המע"מ, בביצוע 5

עמוד 1



עבירות של אי תשלום המס במועד לפי סעיפים 118 ו-88(א) בחוק המע"מ ולפי תקנה 23(ב)(1) לתקנות המע"מ, וכן בביצוע 3 עבירות של אי הגשת דוח מס הכנסה במועד לפי סעיפים 216 (4) ו-222 (א) ביחד עם סעיף 224 לפקודת מס הכנסה.

2. על פי עובדות כתב האישום הנאשם היה מנהלן של נאשמות 1 ו-3.

נאשמים 1 ו-2 לא הגישו במועד 9 דוחות תקופתיים לרשויות מע"מ, בין התאריכים 1/15-3/18.

הדוחות הוגשו באיחור או לא הוגשו כלל וסכומי המס בגין הדוחות לא שולמו כלל או שולמו באופן חלקי. בנוסף, 5 דוחות נוספים שהוגשו במועד - לא שולם בגינם סכום המס, כך שבמועד הגשת כתב האישום חוב המס שנבע מהדוחות עמד על סך 1,041,772 ₪.

נאשמים 1 ו-2 אף לא הגישו לפקיד השומה במועד את הדוח על הכנסותיה של נאשמת 1 בשנת 2017, כשבאותה שנה מחזור העסקאות של נאשמת 1 עמד על 6,200,678 ₪.

כמו כן נאשמים 3 ו-2 לא הגישו לפקיד השומה במעוד את הדוחות על הכנסותיה של נאשמת 3 בשנים 2016, 2017, כשבאותן שנים מחזור העסקאות של נאשמת 3 עמד על סך של 254,600 ₪ ו-355,242 ₪.

טיעוני הצדדים לעונש

3. ב"כ המאשימה הפנתה לערכים המוגנים שנפגעו, למידת הפגיעה בערכים המוגנים לאור היקף העבירות, לדבריה מתחם העונש ההולם לכל עבירות המע"מ שבכתב האישום נע בין 18-24 חודשי מאסר בפועל, מאסר מותנה, קנס כספי בשיעור שנע בין 5% ועד 10% מגובה המחדל התחילי וכן חתימה על התחייבות להימנע מביצוע עבירה בעתיד.

מתחם העונש ההולם לכל עבירה של אי הגשת דוח מס הכנסה נע ממאסר מותנה ועד 8 חודשי מאסר, מאסר מותנה, קנס הנע בין 8,500-29,200 ₪ והתחייבות כספית. המאשימה הפנתה לאסופת פסיקה התומכת בטיעוניה.

ב"כ המאשימה ציינה כי הנאשם לא פעל להסרת המחדל ולו באופן חלקי. אין לנאשמים הרשעות קודמות בעבירות מס. תיק מע"מ של נאשמות 1 ו-3 סגור.

לאור מכלול הנתונים עתרה המאשימה להטיל על הנאשם 24 חודשי מאסר בפועל, 8 חודשי מאסר מותנה, קנס בסך 100,000 ₪ והתחייבות. בפתח הדיון היום עידכנה ב"כ המאשימה כי הנאשם פעל להסרה חלקית של המחדל, והיום עומד המחדל על סכום של 912,315 ₪ ולכן עדכנה את עמדתה העונשית ל-18 חודשי מאסר בפועל. יתר רכיבי הענישה ללא שינוי.

4. ב"כ הנאשמים הפנתה לכך שהנאשמות קרסו בעקבות קריסת אחת הלקוחות העיקריות שלהן "תרכובות ברום" מקבוצת כ"ל. בשל המצוקה הכלכלית לוו הנאשמות סכומי כסף גדולים ב"שוק האפור", ובשל לחץ



בלתי פוסק שכלל אף איומים על חיי הנאשם, נאלץ האחרון לנתב את כל הכספים שהתקבלו אל נוסיו מ"השוק האפור". לדברי ב"כ הנאשם, הנאשם בן 52 נשוי ואב לשלושה, הוכרז פושט רגל בשנת 2020, ומשלם כל חודש 2000 ₪ לקופת הכינוס. לשיטתה מתחם העונש ההולם נע ממאסר מותנה ועד ל- 9 חודשי מאסר לריצוי בדרך של עבודות שירות, קנס בסך 2000-4000 מאסר מותנה בן 6-8 חודשים. לנאשם אין עבר פלילי מכל סוג, הנאשם שירות כלוחם בצבא, התנהל ללא רבב, פרנס את ביתו בכבוד, הודה בהזדמנות ראשונה, חסך זמן שיפוטי, לקח אחריות מלאה והביע חרטה.

לאור כל האמור, עתרה ב"כ הנאשם לדרג את עונשו של הנאשם ברף הבינוני של המתחם.

ב"כ הנאשם ביקשה כי הנאשם יפנה לשירות המבחן, בקשה שכבר הועלתה על ידה בפעמים קודמות ונדחתה על ידי מותב קודם.

5. הנאשם בדבריו האחרונים, הביע חרטה על מה שקרה, הסביר כיצד החלה ההתדרדרות במצב הנאשמות, בעקבות הקריסה של הלקוחה העיקרית שלהן, תיאר את חייו תחת איומי השוק האפור. סיפר כי נאלץ למכור את ביתו. כיום מנסה לעמוד על רגליו. לדבריו יש לו חברים ומשפחה שיוכלו לעזור לו, והוא ינסה לעשות כל מאמץ כדי להפחית את סכום החוב וכלשונו: "היום אני יוצא מפה לקרב על החיים שלי". בדיון היום, חזר הנאשם ותיאר כי עשה מאמץ להסיר את המחדל, לקראת הדיון היום הוחזר כ-15% מסכום החוב. עם זאת, הפרוייקט עליו הוא עובד לא התקדם בקצב שציפה לו, ולכן לא יכול היה להחזיר חלק נכבד יותר מהחוב כפי שתיכנן לעשות. הנאשם חזר וציין כי בכוונתו לשלם את מלוא החוב, ואף בני המשפחה נרתמו לעזור לו, אלא שדרוש לו לשם כך קצת זמן.

דיון והכרעה

עונש אחד לכל העבירות

6. הנאשם נותן את הדין בגין ריבוי עבירות.

בית המשפט העליון קבע כי כל דוח שלא הוגש מהווה עבירה בפני עצמה ואין מניעה לגזור ענישה במצטבר בגין כל דוח. ראו רע"פ 5953/08 עתאמלה נ' מדינת ישראל (22.10.08); רע"פ 1130/20 דוד דהן נ' מדינת ישראל (13.4.20).

7. עם זאת, מעיון בפסיקת בתי המשפט ניתן ללמוד כי במרבית המקרים, כשנאשם נותן את הדין בגין ריבוי עבירות של אי הגשת דוחות במועד, נקבע מתחם עונש הולם אחד לכל העבירות ונגזר עונש כולל לכל העבירות. ריבוי העבירות כמו גם משך התקופה שבוצעו העבירות וסכום החוב המצטבר לרשויות המס, נלקחים בחשבון



עת נשקלת חומרת הנסיבות.

ראו למשל רע"פ 4173/15 אבו הלאל ואח' נ' מדינת ישראל (29.6.15); רע"פ 1688/14 כץ נ' מדינת ישראל (9.3.2014); רע"פ 253/19 ערן ריכטר נ' מדינת ישראל (20.1.2019).

המאשימה עצמה בטיעוניה לא ביקשה לקבוע מתחם עונש הולם לכל עבירה בנפרד, ולא עתרה לענישה מצטברת בגין כל עבירה, אלא עתרה למתחם עונש הולם אחד לכל עבירות המע"מ, למתחם נפרד לעבירות על פקודת מס הכנסה, ולענישה אחת אשר תכלול את כלל העבירות שבכתב האישום.

ההגנה לעומתה, ביקשה לקבוע מתחם עונש הולם אחד לכל העבירות, ואף הפנתה לפסיקה מטעמה.

8. לאור כל האמור, בהתאם להוראת סעיף 40(א) לחוק העונשין התשל"ז 1977, בשים לב שהעבירות בוצעו בסמיכות זמנים, כולן על רקע מצוקה כלכלית אליה נקלעו הנאשמים במסגרת ניהול עסקם, בשים לב לפסיקה הנוהגת ולעמדת הצדדים, יקבע מתחם עונש הולם אחד הכולל את כל העבירות המפורטות בכתב האישום.

מתחם העונש ההולם

9. **הערכים המוגנים** שנפגעו בעבירות שביצע הנאשם הם: שמירה על יציבות המשק והקופה הציבורית. מערכת המס מיועדת לאפשר לממשלה לפעול לקיום צרכי החינוך, הבריאות, הרווחה, הביטחון, לקידום ערכים חברתיים ראויים ועוד. פגיעה בדיווח במועד ובתשלום המס גוררת פגיעה בכיסו של כל אזרח ואזרח, במחסור בשירותים ציבוריים, פגיעה בערך השוויון בחלוקת נטל המס, פגיעה בסולידריות החברתית, פגיעה ביכולתה של רשות המס לקבל המידע הדרוש לה לצורך גביית מס אמת, ולבצע את מלאכת גביית המס והפיקוח על הגביה.

בית המשפט העליון בשורה ארוכה של פסקי דין עמד על החומרה שבעבריינות המס ועל החשיבות בענישה אשר תתן משקל בכורה לשיקולי הגמול וההרתעה, ותעדיפם על פני נסיבות אישיות, על מנת שלא להביא לכרסום במוטיבציה של כלל משלמי המסים למלא חובתם.

ראו למשל ברע"פ 512/04 אבו עביד נ' מדינת ישראל (15.4.2004):

"עבריינות המס בכללה, אינה 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...".

ראו גם רע"פ 9004/18 מאיר יצחקי נ' מדינת ישראל (31.12.2018):

"בית משפט זה חזר ועמד על חומרתה של עבריינות המס, אשר נובעת מפגיעתה הקשה במשק,



בכלכלה ובמגוון היבטים חברתיים הנוגעים לנטל תשלום המיסים, כמו גם מהקושי הרב שבחשיפתה. נפסק לא אחת, כי יש ליתן לחומרה זו ביטוי ממשי במסגרת גזירת עונשו של מי שהורשע בעבירות אלה, תוך מתן עדיפות לשיקולי הרתעה ולאינטרס הציבורי שבהחמרת הענישה על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם, וכאשר נקודת המוצא היא כי העונש ההולם בעבירות אלה הוא מאסר בפועל."

ראו גם רע"פ 5823/09 באשתי נ' מדינת ישראל (17.8.2009); רע"פ 3137/04 חג'ג' נ' מדינת ישראל (18.4.2004); רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל (20.2.13); רע"פ 1688/14 כץ נ' מדינת ישראל (9.3.14); רע"פ 3385/13 דימיטשטין נ' מדינת ישראל (29.5.13); רע"פ 7964/13 רובינשטין נ' מדינת ישראל (31.12.13); רע"פ 7790/13 חיים נ' מדינת ישראל (20.11.13); רע"פ 1717/14 ליזרוביץ נ' מדינת ישראל (30.3.2014) רע"פ 5358/12 שוקרון נ' מדינת ישראל (10.07.12); רע"פ 3857/13 יצחקיאן נ' מדינת ישראל (30.07.2013) ורבים אחרים.

לעניין חומרת העבירה של אי הגשת דוחות מע"מ במועד ראו דברי בית המשפט העליון ברע"פ 1875/98 אורן בנגב - מתכות בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל (7.9.20):

"אי-הגשת דוחות במועד משמעותה שימוש פרטי בכספי הציבור. אי-רישום במועד משמעותו אי-תשלום מס וכן ניכוי שלא כדין של מס תשומות על חשבון הציבור. אי-דיווח במועד ואי-רישום במועד הם גם אמצעים להשתמטות ממס. לאור כל זאת בולט האופי השלילי שבהתנהגות שמהווה את העבירות. העונש בצדן - שנת מאסר - אינו קל כלל ועיקר, ויש בו כדי להשליך על אפיון כעבירות של מחשבה פלילית".

לעניין חומרת העבירה של אי הגשת דוחות שנתיים לרשות המסים ראו דברי בית המשפט העליון ברע"פ 9/09 אפרים מזרחי נ' מדינת ישראל (6.1.09):

"הדוחות השנתיים שעל נישומים להגיש לרשויות המסים משיתים את הבסיס לקיומה של מערכת מס ולפעולתה התקינה. הגשתו של דו"ח מס אינה עניין טכני פשוט ערך. הדו"חות המוגשים משמשים כלי ראשון במעלה בדידה של רשות המסים במילוי חובתה לקיים הליך גבייה סדור והגון. בדרישת ההגשה אין להקל ראש, והדבר מתבטא גם בסנקציה הנלווית להפרתה".

ראו גם רע"פ 3757/04 עומר זידאן נ' מדינת ישראל (31.5.04):

"למותר לחזור ולהדגיש את חומרתן של העבירות הכלכליות מסוג אלה שנעברו על ידי המבקש, ואת הצורך להעביר מסר ענישה מרתיע לגביהן נוכח תוצאותיהן ההרסניות למשק, לכלכלה לחברה ולערך השוויון בעמידה בנטל המס שהוא אבן יסוד במערכת אכיפת חוק תקינה".

10. **מידת הפגיעה בערכים המוגנים** היא משמעותית בשים לב לריבוי העבירות, ולהיקף הפגיעה בקופה הציבורית.



11. **באשר לנסיבות ביצוע העבירות** נתתי דעתי לכך שהנאשם איחר בהגשת 9 דוחות, (איחור הנע בין יומיים ועד 10 חודשים), נתתי דעתי לכך שהיקף הפגיעה בקופה הציבורית עמד על 1,041,772 ₪. נתתי דעתי לכך שעבירות בוצעו בשתי חברות שנות, באחת מהן לא הוגש דוח שנתי יחיד, ובשניה שני דוחות שנתיים. מחזור העסקאות של שתי הנאשמות בתקופות הללו עלה במצטבר על 6.8 מיליון ₪.

לעניין המשמעות של מחזור העסקאות, אין לי אלא להפנות לדברי בית המשפט המחוזי בע"פ (באר שבע) 21294-07-19 **דהן נ' מדינת ישראל** (22.1.20):

"הגם שעקרונית אין קשר מחייב בין מחזור עסקאות לבין רווח החייב במס, הרי שהדעת נותנת שפעילות של מספר חברות, בהיקפים של עשרות מליוני שקלים, על פני שנים, מניבה רווחים החייבים במס, ומכל מקום, לשם כך בין היתר נועדו הדוחות השנתיים, לעמוד על רווחי הנישום ועל חבותו במס. המערער, במחדליו החוזרים, לא איפשר לשלטונות לבחון את הדברים. וככלל אין זה מתקבל על הדעת להניח לטובת נישום שלא הגיש דוחות, שהוא לא הרוויח ולא היה חייב בתשלום מס."

נתתי דעתי לכך שהעבירות בוצעו ללא תחכום, ללא אינדיקציה לתכנון מוקדם או לכוונה לחמוק מתשלום.

נתתי דעתי לדברי הנאשם לפיהם העבירות בוצעו על רקע מצוקה כלכלית, הגם שאין בכך כדי להוות נסיבות לקולה.

בית המשפט העליון קבע לא אחת כי אין זכות לעכב כספי מס גם על רקע קשיים כלכליים.

ראו למשל ברע"פ 4844/00 **ברקאי נ' מדינת ישראל** (9.12.2001):

העבירות על סעיף 117(א)(14) לחוק מס ערך מוסף ועל סעיף 219 לפקודה הן עבירות שנקבעו על-מנת להגן על רכוש הציבור מפני עיכוב שלא כדין של כספים המגיעים לציבור... גם כאשר עיכוב הכספים מוסבר בקיומם של קשיים כלכליים, ואף אם העיכוב נעשה רק מתוך שאיפה לדחות במעט את מועד העברת הכספים, עדיין מתעורר חשש שבנסיבות מסוימות לא יוכלו רשויות המס לקבל כספים אלו כלל אם הפרט ייקלע למצב של חדלות-פירעון, כפי שגם אירע במקרה שבפנינו [...] יוצא אפוא כי על-פי תכליתם, האיסורים הפליליים על הימנעות מהעברת מסים שנגבו משתרעים גם על מצבים שבהם לפרט עומדת אך ברירה בין עיכוב כספי המסים בידיו לבין התמוטטותו הכלכלית. שכן, לפרט אין זכות לבסס את המשך פעילותו העסקית על כספים שאינם שייכים לו."

ראו גם רע"פ 6167/11 **ספקיוריטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל** (19.2.12).

12. **עיון בפסיקה הנוהגת** במקרים דומים, מעלה כי העונשים המוטלים על נאשמים נעים ממאסרים מותנים ועד



למספר חודשי מאסר לריצוי מאחורי סורג ובריה וקנסות הנעים בין אלפי שקלים לעשרות אלפי שקלים. במקרים בהם סכומי המס אינם מאוד גבוהים והמחדלים הוסרו מסתפקים בתי המשפט לא אחת בענישה צופה פני עתיד, לעומת זאת, כאשר עסקינן בריבוי עבירות ובהיקף משמעותי, וכאשר המחדלים לא הוסרו, הענישה הרווחת היא מאסר בפועל, לריצוי מאחורי סורג ובריה ובמקרים הקלים יותר, מאסר לריצוי בעבודות שירות. אך קיימים גם מקרים, בהם בתי המשפט מסתפקים בענישה צופה פני עתיד, גם מקום בו המחדל לא הוסר. ראו למשל:

אי הגשת דוחות תקופתיים במועד לרשויות מע"מ :

רע"פ 4443/18 אבו פריח נ' מדינת ישראל (10.7.18) . המבקש הורשע לאחר שמיעת הוכחות ב-153 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד. סכום המחדל עמד על כ-1,300,000 ₪. המחדל לא הוסר. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 24-36 חודשי מאסר, קנס הנע בין 200,000-500,000 ₪ וענישה נלווית, הטיל על המבקש מאסר לתקופה של 28 חודשים, קנס בסכום של 300,000 ₪ וענישה נלווית. בית המשפט המחוזי הקל בעונשו של המבקש והעמיד את תקופה המאסר על 21 חודשים ואת הקנס על סכום של 120,000 ₪. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 1688/14 כץ נ' מדינת ישראל (9.3.14) המבקש הורשע ב-18 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד. (חלק מהעבירות בוצעו לאחר שכבר הוגש כתב האישום) סכום המחדל עמד על כ-900,000 ₪. המחדל לא הוסר. בית משפט קמא הטיל על המבקש מאסר לתקופה של 6 חודשים לריצוי בדרך של עבודות שירות ומאסר על תנאי, ללא קנס. בית המשפט המחוזי קיבל את ערעור המשיבה וקבע כי המאסר ירוצה מאחורי סורג ובריה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

עפ"ג (באר שבע) 59011-08-21 מדינת ישראל נ' אביעד תמלול בע"מ ואח' (5.1.22). המערערים הורשעו לאחר שמיעת הוכחות בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דוחות במועד לפי סעיף 117(א)(6) ובעבירה של אי תשלום מס הנובע מהדוח לפי סעיף 118 לחוק. משיב 3 הורשע גם בעבירה על סעיף 117(א)(4). סכום המחדל עמד על 1,513,966 ₪, המשיבים לא הסירו את המחדל ולא השיבו ולו שקל אחד. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 6-12 חודשי מאסר וגזר על משיב 2 מאסר לתקופה של 6 חודשים לריצוי בעבודות שירות, קנס בסך 35,000 ₪ וענישה נלווית, ועל משיב 3 מאסר לתקופה של 8 חודשים בעבודות שירות, קנס בסך 50,000 ₪ וענישה נלווית. בית המשפט המחוזי דחה את ערעור המשיבים על חומרת העונש, קיבל את ערעור המערערת על קולת העונש והחמיר בעונשם של המשיבים באופן שהטיל על משיב 2 מאסר בפועל לתקופה של 8 חודשים, קנס בסך 45,000 ₪ וענישה נלווית ועל משיב 3 מאסר בפועל לתקופה של 11 חודשים, קנס בסך 75,000 ₪ וענישה נלווית.

ע"פ (מרכז) 38665-01-17 נופי בית שמש בע"מ ואח' נ' מע"מ רמלה (26.4.17) - המערערים הורשעו בעבירה של אי הגשת דוחות מע"מ במועד. סכום חוב המס עמד על 960,000 ₪. המחדל לא הוסר. בית משפט קמא כי מתחם העונש ההולם נע בין 5-12 חודשי מאסר וקנס הנע בין 20,000-100,000 ₪ הטיל על המערער מאסר לתקופה של 6 חודשים לריצוי בדרך של עבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסכום של 25,000 ₪. בהסכמת המערער ערעורו נדחה.

עפ"ג (מרכז) 16811-10-16 מדינת ישראל נ' מצלאוי (19.3.17) - המשיב הורשע ב-30 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ במועד. סכום המס עמד על 1,366,671 ₪ המשיב הורשע גם ב-9 עבירות של אי העברת מס שנוכה במקור בסכום כולל של 166,242 ₪. בית המשפט קמא הטיל על הנאשם מאסר לתקופה של 6 חודשים לריצוי בדרך של עבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסכום של 75,000 ₪. בית המשפט המחוזי קיבל באופן חלקי את ערעור רק ביחס לרכיב הקנס, אותו העמיד על סכום של 120,000 ₪.



ל.

עפ"ג (חיפה) 3841-02-17 **מדינת ישראל נ' קדוש ואח'** (2.3.17): המשיבים הורשעו ב-13 עבירות של אי הגשת דו"חות מס ערך מוסף במועד וב-6 עבירות של אי העברת מס שנוכה שנוכה בניגוד לפקודת מס הכנסה. סכום המס עמד על 1.2 מיליון ₪. בית משפט קמא הטיל על הנאשמים מאסר לתקופה של 6 חודשים בדרך של עבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסכום של 20,000 ₪. בית המשפט המחוזי דחה את ערעור המדינה.

ע"פ (נצרת) 22400-01-17 **זידאן נ' אגף המכס והמע"מ חקירות חיפה** (7.2.17): המערער הורשע ב-8 עבירות של אי הגשת דו"חות מע"מ במועד לפי סעיף 117(א)(6). סכום המס עמד על 2,192,670 ₪ המחל לא הוסר. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 8-18 חודשי מאסר וענישה נלווית והטיל על המערער מאסר בפועל למשך 12 חודשים, מאסר על תנאי וקנס בסך 100,000 ₪. בית המשפט המחוזי קבע כי לא נפלה טעות בקביעת המתחם, אך מיקומו של המערער בתוך המתחם נוטה לחומרה ועל כן העמיד המאסר על 10 חודשים. יתר הרכיבים נותרו על כנם.

ת"פ (רחובות) 7825-03-18 **מדינת ישראל נ' בורדו דיגטל פרינט אינק בע"מ ואח'** (19.9.19). דוח מע"מ שלא הוגש במועד, סכום המחל התחילי 5,700,069 ₪. סכום המחל הסופי 4,402,981 ₪. נקבע מתחם בין 6-24 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך 2,000-20,000 ₪ וענישה נלווית. נגזרו על הנאשם 9 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות וקנס בסך 10,000 ₪.

תפ (ת"א) 8348-05-14 מע"מ ת"א נ' טייק קאר לים בע"מ (19.7.16). 2 דו"חות מע"מ שלא הוגשו במועד. סכום המחל עמד על 705,000 ₪ והמחל לא הוסר. נקבע כי מתחם הענישה לכל עבירה נע בין מאסר לתקופה קצרה הניתן לריצוי בעבודות שירות ועד ל-7 חודשי מאסר בפועל וקנס הנע בין 1,000 ל-20,000 ₪. בית המשפט הטיל על הנאשם 4 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, קנס בסכום של 3,000 ₪ וענישה נלווית.

ת"פ(ב"ש) 17913-08-16 **מדינת ישראל נ' נגה ש.מ. תעשיות אלומיניום בע"מ ואח'** (15.4.19). 52 דוחות מע"מ שלא הוגשו במועד. סכום המחל עולה על 1,466,758 (שכן חלק מהדוחות לא הוצגו כלל), 15 עבירות של אי תשלום מס שנוכה (על סך 620,000 ₪) לפי ס' 219 לפק' מס הכנסה, 15 עבירות של אי דיווח ניכויים, (ס' 215) אי הגשת דוח שנתי, ו-30 עבירות מכח אחריות מנהלים. נקבע מתחם 12-24 חודשי מאסר לעבירות המע"מ ו 10-15 ח' מאסר לעבירות מס הכנסה. נגזרו 15 חודשי מאסר, קנס בסך 200,000 ₪ וענישה נלווית.

אי הגשת דוחות שנתיים במועד לרשויות מס הכנסה:

רע"פ 8824/21 אחמד אלטורי נ' מדינת ישראל (27.12.21). המבקש הורשע בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד, במסגרת 2 חברות שונות אותן ניהל. מחזור העסקאות הכולל עמד על סך של כ-12 מיליון ₪. המחללים לא הוסרו (הדוחות הוגשו לאחר שניתן גזר הדין בערכאה הראשונה). למבקש הרשעה קודמת בעבירות מס. בית משפט קמא גזר על המבקש 8 חודשי מאסר לריצוי בפועל וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 4275/21 **ישראל כהן נ' מדינת ישראל** (5.7.21). המבקש הורשע בביצוע 7 עבירות של אי



הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד, במסגרת 3 חברות שונות אותן ניהל. מחזור העסקאות הכולל עמד על סך העולה על 7.5 מיליון ₪. המחדלים לא הוסרו (הוגש דוחות לא מבוקרים אשר נדחו על ידי פקיד שומה). בית משפט קמא גזר על המבקש 7.5 חודשי מאסר לריצוי בפועל; קנס בסך 30,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 1066/21 **עלי יגמור נ' מדינת ישראל** (10.3.21). המבקש הורשע בביצוע 6 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד, במסגרת 2 חברות שונות אותן ניהל. מחזור העסקאות הכולל עמד על סך העולה על 18.8 מיליון ₪. המחדלים לא הוסרו (הוגש דוח אחת מתוך 6 הדוחות החסרים). בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם לכלל העבירות נע בין 6-18 חודשי מאסר וענישה נלווית בית משפט קמא השית על המבקש 8 חודשי מאסר לריצוי בפועל; קנס בסך 20,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 1130/20 **דוד דהן נ' מדינת ישראל** (13.4.20). המבקש הורשע בביצוע 7 עבירות של אי הגשת דוחות שנתיים לרשויות מס הכנסה במועד. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 7-18 חודשי מאסר בפועל, קנס שנע בין 30,000-60,000 ₪ וענישה נלווית. בית משפט קמא גזר על המבקש 11 חודשי מאסר, קנס בסך 30,000 ₪ או 5 חודשי מאסר תמורתו וענישה נלווית, בית המשפט המחוזי לא מצא הצדקה להתערב בעונש למעט תיקון בתקופת המאסר שהוטל חלף הקנס והעמידו על חודשיים. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 253/19 **ערן ריכטר נ' מדינת ישראל** (20.1.2019). המבקש הורשע בביצוע 5 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד. מחזור העסקאות עמד על 3 מיליון ₪ המחדלים לא הוסרו. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם לכל עבירה נע בין 2-8 חודשי מאסר וקנס בסך 6,000-15,000 ₪. עוד קבע כי מתחם העונש ההולם לכלל העבירות נע בין 6-15 חודשי מאסר וקנס בסך 15,000-40,000 ₪. בית משפט קמא השית על המבקש 8 חודשי מאסר לריצוי בפועל; קנס בסך 25,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 2933/15 **דני קלה נ' מדינת ישראל** (5.5.15). המבקש הורשע בביצוע 2 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד. מחזור העסקאות עמד על כ- 5 מיליון ₪ המחדלים הוסרו בשיהוי של 4-5 שנים, בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין מאסר קצר ועד 8 חודשי מאסר וענישה נלווית והשית על המבקש 6 חודשי מאסר לריצוי בדרך של עבודות שירות; קנס בסך 25,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 3120/14 **נעים נ' מדינת ישראל** (8.5.2014). המבקש הורשע בביצוע 10 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה במועד. המבקש עורך דין במקצועו. היקף מחזור העסקאות שהנפיק פקיד שומה על פי מיטב השפיטה עמד על 11 מיליון ₪. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 9-18 חודשי מאסר בפועל, וענישה נלווית וגזר על המבקש 9 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך של 40,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה. בקרת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 6095/06 **לוי נ' מדינת ישראל** (5.11.2006), המבקש הורשע בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דוחות במועד לפי סעיפים 216(4)-ו-224א לפקודת מס הכנסה. המחדלים לא הוסרו. בית משפט קמא גזר על המבקש 12 חודשי מאסר לריצוי בפועל, קנס בסך 10,000 ₪ וענישה נלווית. ערעורו של המבקש נדחה, בקשת רשות ערעור נדחתה.

רע"פ 3137/04 **חגי' נ' מדינת ישראל** (18.4.2004). המבקש הורשע בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דו"ח מס הכנסה שנתי (2 עבירות מכח אחריות מנהלים, ו-2 עבירות אישיות) בתקופה של שנתיים. בית משפט קמא גזר עמוד 9



על המבקש מאסר לתקופה של 12 חודשים, קנס בסך 10,000 ₪ וענישה נלווית. בית המשפט המחוזי הקל בעונשו של המבקש וקיצר את תקופת המאסר לשבעה חודשים. בקשת רשות ערעור נדחתה.

· ע"פ (י-ם) 58456-01-19 **אופיר דוד נ' מדינת ישראל** (31.10.19). המערער הורשע על-פי הודאתו בביצוע 3 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה במועד ואחריות מנהלים לפי סעיפים 216(4) בקשר עם סעיף 222(א) וסעיף 224 - לפקודת מס הכנסה, מחזורי העסקאות באותה תקופה הצטברו לסכום של מעל 2 מיליון ₪. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 4-12 חודשי מאסר וענישה נלווית וגזר על המערער 5 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך 10,000 ₪ וענישה נלווית. הערעור נדחה.

· עפ"ג (באר שבע) 30914-04-17 **אלעזרה נ' מדינת ישראל** (8.11.17). המערער הורשע על פי הודאתו בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דוחות במועד למס הכנסה לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה. (2 דוחות של החברה ו-2 דוחות אישיים מאותה התקופה). היקף מחזור העסקאות עמד על כ- 1,280,000 ₪. המערער לא הסיר את מרבית המחדלים. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 5-10 חודשי מאסר וענישה נלווית וגזר על המערער 5 חודשי מאסר בפועל, קנס בסך 20,000 ₪ וענישה נלווית. בית המשפט המחוזי קיבל את הערעור באופן חלקי בכך שהורה שהמאסר ירוצה בדרך של עבודות שירות.

· עפ"ג (מרכז) 24241-12-14 **שטרן אוזן נ' מדינת ישראל** (10.2.15) 11 דוחות שלא הוגשו במועד. סכום המחדל כ- 50,000 ₪. המחדל לא הוסר. בית המשפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין 5-8 חודשי מאסר, מאסר על תנאי וקנס בן 10,000-30,000 ₪. בית המשפט קמא גזר על המערער 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, מאסר מותנה בן 6 חודשים ונמנע באופן חריג מהטלת קנס. בית המשפט המחוזי קיבל את הערעור והפחית את המאסר ל-3 חודשים בריצוי עבודות שירות. יתר רכיבי גזר הדין נותרו ללא שינוי.

· עפ"ג (באר שבע) 35972-10-14 **אסייג נ' מדינת ישראל** (16.2.15) המערער הורשע על פי הודאתו בביצוע 9 עבירות של אי הגשת דוחות במועד למס הכנסה לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה. המערער לא הסיר את מרבית המחדלים. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם נע בין מספר חודשי מאסר שניתנים לריצוי בעבודות שירות ועד למספר חודשים שאינם ניתנים לריצוי בעבודות שירות וגזר על המערער 8 חודשי מאסר, קנס בסך 15,000 ₪ וענישה נלווית. הערעור נדחה.

· ת"פ (ירושלים) 29044-05-18 **מדינת ישראל נ' שכטר** (10.5.20). הנאשם נדון בגין 3 עבירות של אי הגשת דוחות שנתיים למס הכנסה. הנאשם הסיר המחדל. לאור העובדה שמחזור העסקאות היה מאוד גבוה (מעל 44 מיליון ₪) קבע בית המשפט כי מתחם העונש ההולם נע מחודשי מאסר בודדים שניתנים לריצוי בעבודות שירות ועד 8 חודשי מאסר בפועל וענישה נלווית, וגזר על הנאשם 40 ימי מאסר לריצוי בעבודות שירות, קנס בסך 7500 ₪ וענישה נלווית.

13. באשר לגובה הקנס. עסקינן בעבירות אשר נעברו ממניע כלכלי וישנה חשיבות לענישה כלכלית מרתיעה. גובה הקנס מושפע מהיקף העבירות. עם זאת, ובהתאם להוראת סעיף 40 ח לחוק העונשין, בקביעת מתחם הקנס ההולם יש להתחשב גם במצבו הכלכלי של הנאשם.

14. לאור כל האמור אני קובעת כי מתחם העונש ההולם לכלל העבירות שביצע הנאשם בנסיבות שבפני נע ממאסר בן מספר חודשים שיכול וירוצה בעבודות שירות ועד 18 חודשי מאסר, מאסר מותנה, קנס הנע בין 25,000-100,000 ₪ וענישה נלווית.



שיקולים בגזירת עונשו של הנאשם

15. בעניינו של הנאשם אין הצדקה לחרוג לחומרה או לקולה ממתחם העונש ההולם, גם לא משיקולי שיקום. לא מצאתי הצדקה להיעתר לבקשת ב"כ הנאשם שהושמעה היום בפתח הדיון היום להפנות את הנאשם לשירות המבחן. לא התרשמתי מדברי הנאשם כי הוא זקוק להליך טיפולי או לשיקום כזה המצדיק להעזר בשירותיו של שירות המבחן. שירות המבחן עמוס מאוד בפניות של כאלה שנזקקים לו, המתנה לתסקיר אורכת זמן רב, ולא מצאתי הצדקה להפנות את עניינו של הנאשם בתיק זה לשירות המבחן.

16. בבואי לגזור את עונשו של הנאשם בתוך מתחם העונש ההולם לקחתי בחשבון את הנתונים שלהלן:

- זקפתי לזכותו של הנאשם את העובדה שבחר לקחת אחריות ולהודות במיוחס לו בהזדמנות ראשונה.
- זקפתי לזכותו של הנאשם את היותו נעדר הרשעות קודמות.
- זקפתי לזכותו את העובדה שפעל להסרת המחדל הגם שבאופן חלקי. המחדל התחילי עמד על סכום של 1,041,772 ₪ ולאחר הגשת כתב האישום, הנאשם שילם מעל 100,000 ₪, וכיום עומד המחדל על סכום של כ-912,315 ₪, קרי הפחתה של כ-10% מסכום החוב. מדברי המאשימה, עולה כי חשבון החוב עולה כי שולם על חשבון החוב 129,457 ש"ח מדברי ההגנה עולה כי שולם קצת יותר אלא שאין בידי המאשימה כדי לאשר זאת שכן אינה רואה את זה בנתונים. לדברי ב"כ הנאשם, סכום נוסף של 19,000 ₪ הוא הסכום שבמחלוקת שולם בימים האחרונים, ולכן עדיין לא נקלט אצל רשויות המס.

ברע"פ 2496/07 **משה נ' מדינת ישראל** (31.07.2007) נקבע כי:

"כעניין שבמדיניות, הסרת מחדלים איננה מטרתה את העברין מעבירת המס שביצע, אלא יכולה להוות שיקול מה בגזירת העונש לגביו".

ראו גם רע"פ 7851/13 **עודה נ' מדינת ישראל** (3.9.15):

"כידוע, בית המשפט נוהג לשקול הפחתה בעונשו של נאשם שהחליט לתקן את העיוות שנגרם מעבירותיו (ראו: ע"פ 395/75 צור נ' מדינת ישראל, פ"ד ל(2) 589 (1976)). בהקשר לכך צוין כי "... אינטרס ציבורי הוא לעודד החזרת הגזילה על-ידי הקלה מסויימת בענישה שמידתה תלויה בהיקף ההשבה" (ראו: ע"פ 1341/02 מזרחי נ' מדינת ישראל (21.10.2002)). 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."



עם זאת העובדה שהנאשם הסיר את מלוא המחדל, אינה מביאה בהכרח להימנעות מהטלת עונש מאסר בפועל.

ראו בעניין זה רע"פ 2407/05 **רון מן נ' מדינת ישראל** (11.7.05):

"גם את זאת יש להדגיש: עם כל חשיבותו של פירעון החוב, בסופו של דבר אין מדובר במעשה חסד שעשה הנאשם, אלא בפירעון מה שניתן היה לגבות ממנו גם בדרכים אחרות... על כן אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בו עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל"

ראו גם רע"פ 6095/06 צדוק חיים לו נ' מדינת ישראל (5.11.06).

נתתי דעתי לדברי הנאשם כי לא הסיר את כל המחדל ולא שילם את מלוא חובו עקב מצבו הכלכלי הקשה.

לא מצאתי כי הנימוק שאינו מרפא את הפגם בשל מצוקה כלכלית יש בו יש בכך כדי להצדיק הקלה בעונשו.

בית המשפט העליון התייחס לעניין זה בשורה ארוכה של פסקי דין. ראו למשל: רע"פ 977/13 **אודי נ' מדינת ישראל** (20.2.2013):

"... לא ניתן לראות בהעדר היכולת לגבות מהעברין את חוב המס, במישור האזרחי, משום הסרת המחדל על ידו או שיקול להקלה בעונשו (רע"פ 5557/09 שוסטרמן נ' מדינת ישראל (6.7.2009)). קבלת עמדתו של בא כוח המבקש, לפיה יש לראות בנסיבות האמורות כשיקול לקולא, עשויה לעודד נישומים אחרים לבצע עבירות מס, ולשמוט את הקרקע מתחת לעקרון ההרתעה, העומד בבסיס הגדרתן כעבירות פליליות. אף טענתו של המבקש, כי בסופו של יום, יזכו רשויות המס לקבל את כספי החוב בחזרה, אינה מובילה למסקנה, כי יש להקל בעונשו. המבקש מנע העברתם של כספים, אשר נועדו לקופת הציבורית, ובכך גיבש את חובו למשיבה. כעת מבקש הוא מבעלת חובו להמתין תקופה בלתי ידועה מראש, עד לפרעון החוב, ועוד לראות בכך טעם להקל בעונשו. איני סבור כי הדבר ראוי מבחינה מוסרית, וודאי שאין לעמדה זו כל עוגן משפטי... במרבית המקרים, עברייני המס הינם אנשים נורמטיביים, נעדרי עבר פלילי, אשר התדרדרו לביצוע העבירות בעטיו של מצב כלכלי קשה. אין די בנסיבה זו כדי להצדיק הקלה בעונשם."

ראו גם רע"פ 1688/14 **כץ נ' מדינת ישראל** (9.3.14).

לקחתי בחשבון את השפעת העונש על הנאשם ומשפחתו, את נסיבותיו האישיות כפי שפורטו על ידי הנאשם ובאת כוחו.

17. לאור מכלול נתוניו של הנאשם, ובשים לב שהנאשם עשה מאמץ לפרוע את החוב, ולו באופן חלקי, מצאתי הצדקה לגזור ענשו של הנאשם למאסר שרוצה בדרך של עבודות שירות, וענישה כלכלית בסמוך לרף התחתון

עמוד 12



של המתחם, זאת בשים לב למצבו הכלכלי הקשה.

עונשם של הנאשמים

18. סיכומו של דבר, מצאתי לנכון ולמידתי להטיל על הנאשמים את העונשים הבאים.

נאשמת 1

קנס בסך 100 ₪, אשר ישולם תוך 90 יום.

נאשמת 3

קנס בסך 100 ₪, אשר ישולם תוך 90 יום.

נאשם 2

א. הנני מטילה על הנאשם מאסר לתקופה של 9 חודשים, שירוצה בדרך של עבודות שירות, בישיבת באר התחיה ברחוב בנגלה יונה 4 בבאר שבע. הנאשם יועסק 5 ימים בשבוע, עד 8.5 שעות עבודה יומיות.

הנאשם הביע את הסכמתו לרצות את עונש המאסר בעבודות שירות.

על הנאשם להתייצב לתחילת ריצוי המאסר ביום 27.4.22 בשעה 08:30 במשרדי הממונה על עבודות שירות במפקדת מחוז דרום, יחידת עבודות שירות ב"ש.

מוסבר לנאשם כי עליו לבצע כל עבודות שמוטלות עליו במסגרת עבודות השירות על פי ההנחיות שתינתנה לו מעת לעת על ידי הממונה במקום וכל הפרה של עבודות שירות תגרום להפסקה מנהלית של עבודות השירות וריצוי עונש המאסר בפועל.

ב. מאסר בן 4 חודשים וזאת על תנאי למשך שלוש שנים מהיום לבל יעבור הנאשם כל עבירה לפי חוק מע"מ או פקודת מס הכנסה.

ג. קנס בסך של 40,000 שח או 50 ימי מאסר תמורתו.

הקנס ישולם ב- 40 תשלומים חודשיים רצופים ושווים. תשלום ראשון לא יאוחר מיום 1.7.2022.

ד. הנאשם יתחייב בפני על סך של 40,000 ₪ וזאת לבל יעבור עבירות על חוק המע"מ או פקודת מס הכנסה תוך 3 שנים מהיום. במידה ולא יתחייב - יאסר למשך 20 יום.

עמוד 13



זכות ערעור לבית המשפט המחוזי בבאר שבע בתוך 45 ימים מהיום

ניתן היום, י"ט אדר ב' תשפ"ב, 22 מרץ 2022, במעמד הצדדים.