



ת"פ 50016/05/12 - מדינת ישראל - רשות המיסים, לשכה משפטית מח' פלילית, מדור תביעות ת"א נגד כ.ר.א.מ. מערכות בע"מ, אהרון כהן

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

08 מאי 2016

ת"פ 50016-05-12 מדינת ישראל נ'

כ.ר.א.מ. מערכות בע"מ ואח'

ת"פ 53594-09-12

לפני כב' השופטת לימור מרגולין-יחידי

מדינת ישראל - רשות המיסים לשכה משפטית מח' פלילית
מדור תביעות ת"א

המאשימה

נגד

1. כ.ר.א.מ. מערכות בע"מ

הנאשמים

2. אהרון כהן

נוכחים:

ב"כ המאשימה עו"ד אסתר דויט ועו"ד תהילה מורן חגי

ב"כ הנאשמים עו"ד ציוני

הנאשם

[פרוטוקול הושמט]

גזר דין

הנאשמים הורשעו על יסוד הודאתם בשני כתבי אישום: הראשון, כתב אישום מתוקן שעניינו עבירות מע"מ, בו נאשמים כ.ר.א.מ. מערכות בע"מ, חברה קבלנית לעבודות אינסטלציה (להלן: "כראם מערכות"), והנאשם כמנהלה הפעיל (להלן: "כתב האישום במע"מ"). השני, כתב אישום מתוקן בשנית שעניינו עבירות מס"ה, בו נאשמים כראם מערכות, כ.א.ר.מ. אינסטלציה (1982) בע"מ, שאף עיסוקה דומה (להלן: "כאראם אינסטלציה"), והנאשם כמנהל הפעיל (להלן: "כתב האישום במס"ה").

כתב האישום במע"מ כולל שלושה אישומים בקשר לכראם מערכות: הראשון, מסירת ידיעות לא נכונות במסגרת דוחות תקופתיים ודרישת מס תשומות לקיזוז בדוחות בסכום גבוה ממס התשומות הרשום בספרי החברה, ובכך הקטנת סכומי המס לתשלום. בשנת 2005 הוגדל מס התשומות ב - 1,385,284 ₪. בשנת 2007 הוגדל מס התשומות ב - 549,554 ₪ ובשנת 2008 הוגדל מס התשומות ב - 116,173 ₪. בסך הכל נרשמו בדוחות נתונים לא נכונים לגבי מס התשומות

עמוד 1



בהיקף העולה על **שני מיליון ₪**, ונתונים אלה לא תוקנו בדיעבד בדוחות מתקנים, הגם שאותם נתונים ביחס לתשומות הנוספות בוטלו רטרואקטיבית ברישומים בספרי הנאשמת.

עניינו של האישום השני באיחור בהגשה של 13 דוחות למע"מ בתקופה שבין 12.06 ל - 1.09.

האישום השלישי, עוסק בחשבוניות שהוציאו הנאשמים בקשר לעסקאות שביצעו בתקופה שבין 8.09 ועד 10.11, שסכום המע"מ הכולל בגין עמד על **595,195 ₪**. הנאשמים לא דווחו על מחזורי העסקאות, החשבוניות והמע"מ הנובע מהן, ולא שילמו את המס. הנאשמים הורשעו בשמונה עבירות של הוצאת חשבוניות מבלי לשלם במועד את המס הגלום בהן. בנוסף, הנאשמים לא הגישו 17 דוחות תקופתיים בתקופה האמורה.

כתב האישום במס"ה כולל 12 אישומים: שלושת הראשונים ושני האחרונים עניינם אי הגשת דוחות על הכנסות החברות הנאשמות בשנים 2008-2010 בכראם מערכות כשמחזורי הפעילות נעים מלמעלה מ - 16 מיליון ₪ ועד למעלה ממיליון ₪, ובשנים 2011 - 2102 בכארם אינסטלציה כשמחזורי הפעילות נעים מ - 5.3 מיליון ₪ ועד כ - 2.5 מיליון ש"ח. שבעה אישומים נוספים עניינם אי העברת ניכויים שנוכו ממשכורות של עובדים בסכום כולל של 51,217 ₪ במשך שבעה חודשים בשנת 2011.

טיעוני הצדדים ודברי הנאשם

בטיעוני המאשימה לעונש עמדה נציגת מע"מ על הערכים המוגנים מביצוע העבירות. היא פירטה את אופי המעשים בכל אחד מהאישומים ועמדה על חומרתם. היא ביקשה לראות בכל אישום על מכלול העבירות שבו משום ארוע עונשי אחד, אם כי במקביל התייחסה למתחם ענישה מוצע ביחס לכל עבירה הנע בין 4 - 8 חודשים. היא עתרה למתחם עונשי גבוה יותר ביחס לעבירות של מסירת ידיעות לא נכונות, ובהקשר זה הפנתה לפסיקה. נציגת מע"מ הדגישה את העובדה שלא הוסרו המחדלים כלל מלבד סך של 55,645 ש"ח ששולמו באמצעות עיקול. היא ציינה כי עמדת ההגנה לפיה החקירה במע"מ נפתחה בעקבות דיווח מצד הנאשמים למס"ה אינה מקובלת על המאשימה, וטענה כי החקירה החלה בעקבות בדיקות עקב אי הגשת דוחות תקופתיים. בנוסף, נטען כי הנאשם אמנם לא התכחש לחובות למע"מ שהתגלו, ובהנחיית רוה"ח אף הוכנו דוחות מתקנים, אך הנאשם לא הגיש למע"מ ולא שילם את המע"מ, כשהצעה להסדר שהגיש, שהותנתה בביטול ההליך הפלילי, הייתה לא סבירה, ובסופו של דבר המחדלים לא הוסרו. נציגת מע"מ ביקשה למקם את הנאשם בחלקו האמצעי של המתחם ולגזור עליו 15 חודשי מאסר לצד ענישה נלווית של מאסר מותנה וקנס בשיעור 5-10% מהנזק.

נציגת מס"ה הצטרפה לעתירת חברתה לעניין המאסר ועתרה לקנס נוסף. היא הדגישה כי מדובר בשתי חברות נאשמות, וטענה למתחם לכל עבירה הנע מ - 4 - 8 חודשי מאסר. נציגת מס"ה התייחסה לנושא הסרת המחדלים נכון למועד הטיעונים לעונש ואישרה כי חלק לא מבוטל מהמחדלים הוסר. למען שלמות התמונה, יצוין כי במסגרת ארכה שניתנה הובהר שהמחדלים מול מס"ה הוסרו במלואם. ב"כ המאשימה הודיעה כי לא קיימים חוזרים כתוצאה מהסרת המחדלים.



ביחס לשני התיקים הוצע בטיעוני נציגות המאשימה מתחם ענישה משוקלל הנע בין 10 - 20 חודשי מאסר והתבקש עונש כולל של 15 חודשי מאסר. בכל אחד מהתיקים התבקש קנס נפרד.

ב"כ הנאשמים ביקש לראות בכל העבירות בשני האישומים ארוע עונשי אחד, והפנה בעניין זה ל לתזכיר חוק העונשין (הבניית שיקול הדעת השיפוטי בענישה - תיקונים שונים), תשע"ו-2015 (להלן: "התזכיר"). הוא הדגיש את התיקון לקולא בכתב האישום במע"מ מבחינת הוראות החיקוק ואת העובדה שכל העבירות הן עבירות שלא בוצעו בכוונה להתחמק ממס. הוא התייחס לקריסת החברות בעקבות משבר תשלומים בשנת 2005 וחובות נטענים בסכומים נכבדים וכן משבר נוסף לאחר מכן. הוא תיאר את מאמצי הנאשם להציל את העסק כולל העמדת תשלומים אישיים עד שקרס באופן אישי ונכנס להליך פשט"ר. נטען כי ר"ח נתן גילוי בנושא כשהגיש את הדו"ח לשנת 2007 בשנת 2009, והוצג הדו"ח הרלבנטי, כשליטתו בעקבות זאת נפתחה החקירה.

הסנגור עמד על הנסיבות האישיות, ותק העבירות והזמן שחלף, גיל הנאשם ומחלותיו כמו גם גיל רעייתו ומחלותיה, אורח החיים הנורמטיבי ופשט"ר. הוא תיאר מאמצים להסרת מחדל ולהקטנת סכומי החוב שלא צלחו. הסנגור התייחס לשיקום ועתר להתחשב בשיקולי שיקום ובכך שהכנסת הנאשם לכלא נוגדת שיקולי שיקום בנסיבות העניין וביקש להסתפק בע"ש. הסנגור הפנה לפסיקה. הוא הדגיש כי במס"ה הוסרו כל המחדלים. הוא תיאר את המאמצים באמצעות ר"ח להגיש את כל הדיווחים, וחזר על הערכתו שנשמעה לאורך הדיונים פעמים רבות, כי יוכרו הפסדים נצברים בסכומים ניכרים שיאפשרו את הסרת המחדל במע"מ.

במסגרת ראיות ההגנה הוגשו לביהמ"ש חוות דעת רפואית של מומחה לנוירולוגיה מיום 19.3.16 לפיה לנאשם גורמי סיכון ווסקולריים ורקע של מחלת לב והוא סובל מזה כשנה ממחלה נוירולוגית מסוג הידרקון חסימתי עצור, שעלולה להחמיר משמעותית עם הזמן ומתבטאת בעת הזו באי יציבות בהליכה, אי שליטה על סוגרים וירידה בזכרון לטווח קצר. בנוסף, הוצגו מסמכים רפואיים ביחס למחלת הסרטן של רעיית הנאשם ממנה החלימה כשהיא מצויה במעקב תקופתי. לעניין נסיבות הקריסה, הוצגו מסמכים בדבר הליכים משפטיים כנגד לקוחות שלהם חובות כלפי מי מהנאשמות על פי הנתען. לעניין מצבו של הנאשם, הוצגו מסמכים הקשורים לצו הכינוס ולהליכי פשט"ר שנפתחו במרץ 2014, כשלנאשם חובות בסך 11 מיליון ₪. אשר לטענה הנוגעת למגעים עם הרשויות, הוצגו מסמכים ביחס להצעות שונות להסדרי תשלום חלקיים במע"מ.

הנאשם ציין שהעסק קרס בשל חובות של לקוחות בהיקף של מיליוני ₪, התייחס לניסיונותיו להגיע להסדרים עם מע"מ ללא הצלחה, על גילוי המעשים ועל ההשלכות הקשות שצפויות מהליכתו לכלא.

דין והכרעה

הנאשמים הורשעו בעבירות של מסירת ידיעות לא נכונות, הוצאת חשבוניות ואי תשלום המס הנובע מהן, אי העברת ניכויים ועבירות דיווח לרשויות מע"מ ולמס"ה.

כל העבירות הללו הן אמנם עבירות ברף הנמוך יותר במדרג עבירות המס, ולא נלווית להן כוונה להתחמק ממס, אך



בביצוען משבש עבריון המס את שיטת הגבייה, מונע פיקוח של רשות המס, גוזל כספים מן הקופה הציבורית, ופוגע באינטרס הציבורי - חברתי של דיווח מלא לצורך גביית מס אפקטיבית ונשיאה שוויונית בנטל המס.

בכל הנוגע למחדלי הדיווח יש לזכור כי רישום העסקאות במלואן, דיווח במועד על פי הוראות החוק, ותשלום המס, הם אבני היסוד של עקרונות גביית המס, ומשלא מתקיימות מי מאבני היסוד, נפגעת השיטה בכללותה. המשמעות המיידית של אי הגשת דו"חות במועד במרבית המקרים היא אי תשלום המס הנובע מאותם דו"חות במועד או בכלל. משמעותו המיידית של אי הדיווח למע"מ היא המנעות מהעברת כספים, שהנאשם גבה מהלקוח כשלוח של רשות המס וכזרועה הארוכה והותרתם ברשות הנאשם.

מדיניות הענישה כלפי עבירות אלו היא מדיניות מחמירה, המושפעת מהשיטתיות שבמעשים, משכם, היקפם, מספר העבירות, ביצוע עבירות מול רשויות מס שונות, מספר החברות המעורבות, הנזק שנגרם, כשהמונח נזק מאגד בתוכו הן את הנזק הכספי הישיר ככל שהוא ידוע והן את הנזקים הקשורים בעצם הפרת חובת הדיווח ומסירת המידע. יוער כי קיימת הצדקה לאבחנה בין איחור בדיווח, במיוחד איחור תחום בזמן שבסופו ניתן דיווח ומשולם המס, לבין אי הגשת דוחות כלל.

אשר לעבירה של מסירת ידיעה לא נכונה, אמנם עונשה של העבירה זהה לעבירות הדיווח, אך חומרתה מתבטאת באקטיביות שבעבירה, ובפוטנציאל ההטעיה הנובע ממנה. עבירה זו, בניגוד לעבירות של אי דיווח, אינה מאפשרת את סיום ההליך בקנס מנהלי.

בתי המשפט גם עמדו על חומרת העבירה של הוצאת חשבוניות מבלי לשלם את המס הכלול בהן.

כך, ברע"פ 4844/00 **ברקאי נ' מדינת ישראל**, התייחס ביהמ"ש למאפיינים המיוחדים המחמירים של עבירות של הוצאת חשבונית מבלי לשלם את המס הכלול בה וכן של אי העברת מס שנוכה במקור, בקבעו:

"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" (כמו כן, רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל).

בע"פ (חי') 1140/04 **אספוב נ' מדינת ישראל**, עמד ביהמ"ש המחוזי על האבחנה בין עבירות הדיווח לעבירות הנוספות, והבהיר:

"בדין קבע כב' בית המשפט קמא בגזר הדין שיש להתייחס לעבירות בהן הורשע המערער בחומרה יתרה הואיל ואין המדובר בעבירות של אי הגשת דוחות במועד, אלא בכך שעל פני תקופה של למעלה משנה הנפיק המערער 25 חשבוניות מס בסכום של כ-291,000 ₪, מבלי שדיווח עליהן למע"מ,



ומבלי ששילם את המע"מ, כשסכום הקרן הסתכם ב-50,000 ₪ בערך. ניתן לומר בוודאות שהחברות שפורטו בכתב האישום קיזזו את התשלומים כמס תשומות ומכאן שלאוצר המדינה נגרם נזק כפול. בנסיבות אלה נסוג האינטרס האישי של המערער מפני האינטרס של הציבור, ומקובל עלינו שראוי להבהיר שמי ששולח ידו בכספי המדינה חייב גם לשאת בתוצאות".

אשר לעבירות של אי העברת מס שנוכה במקור, בהתאם לשיטת המס הנהוגה במדינת ישראל, מוחזקים כספי מיסים בידי בעל העסק בפיקדון לשם העברתם לרשויות המס. החומרה שבאי העברת מס שנוכה במקור ברורה, בשל הפרת חובת הנאמנות של מי שהוא שלוח של רשות המס והמעילה באמון, וכבר נקבע בפסיקה כי עבירות אלה נושקות לעבירה של גניבה בידי מורשה (רע"פ 26/97 **לקס נ' מדינת ישראל**, רע"פ 4844/00 **ברקאי נ' מדינת ישראל** (להלן: "עניין ברקאי"), עפ"ג (י-ם) 28376-10-13 **יחזקאל נ' מדינת ישראל**).

לא למותר לציין כי מידת הפגיעה בערכים המוגנים גבוהה יותר מקום שמדובר בריבוי עבירות, בגיוון עבירות ובמספר נאשמים.

לעניין מדיניות הענישה הצדדים הפנו לפסיקה.

המאשימה מיקדה את טיעוניה במתחם המחמיר יותר שיש לשיטתה לקבוע לעבירות של מסירת ידיעות לא נכונות, והפנתה בהקשר זה לעפ"ג 31192-04-14 **פיקהולץ נ' מדינת ישראל** (רע"פ 4394/14 **פיקהולץ נ' מדינת ישראל**), שם צוין כי יש להתייחס לעבירות אלה בחומרה רבה יותר מעבירות דיווח. כמו כן, הפנתה המאשימה לת.פ. 54344-03-14 **מדינת ישראל נ' ארונוביץ** (שהעקרונות והמתחמים שנקבעו במסגרתו אושרו בעפ"ג 66050-11-15 **ארונוביץ נ' מדינת ישראל**), במסגרתו צוין כי מתחמי הענישה לעבירות האמורות מחמירים יותר.

הסנגור הגיש רשימה של פסקי דין, כולם עוסקים בעבירות מס מטריאליות במטרה להתחמק ממס, והפנה למתחמי ענישה שנקבעו באותם מקרים לגבי סכומים גבוהים מהסכומים בהליך שלפני, שתחתיתם 6 חודשי מאסר לריצוי, ולגזרי דין של 6 חודשי מאסר לריצוי בע"ש שנגזרו באותם מקרים. אכן, מעשים שתכליתם התחמקות ממס מצדיקים מתחמי ענישה מחמירים יותר. עם זאת, במקרים רבים קיים קושי לערוך השוואה בין הקביעות הנוגעות לעבירות המטריאליות לבין אלה הנוגעות לעבירות האחרות, שלהן מאפיינים ייחודיים משלהן. בהקשר זה אני מפנה לכך שחלק מהעבירות, אלה הנוגעות למסירת ידיעות לא נכונות, אי העברת ניכוי מס, והוצאת חשבונית מבלי לדווח ומבלי לשלם את המס, הן עבירות שמבחינת חומרתן הן מצויות בתווך בין עבירות הדיווח לעבירות המרמה והמטרה. עוד אציין כי באחדים מפסקי הדין שהוצגו קיימות נסיבות אישיות או כאלה הקשורות להתמשכות ההליך שהן יוצאות דופן, מסוג הנסיבות הנזכרות בתזכיר ככאלה שעשויות להצדיק בעתיד סטייה לקולא מהמתחם, והן שהובילו את ערכאות הערעור להקל בענישה ביחס למעשים חמורים מאד בסכומים גבוהים ביותר (בהקשר זה אני מפנה לפסקי הדין שציין הסנגור: ע"פ 54708-12-12 **מט נ' מדינת ישראל**, ע"פ 47301-01-14 **מדינת ישראל נ' פ.מ.מ.**, עפ"ג 24375-12-12 **ז'רז'בסקי נ' מדינת ישראל**).



לעניין מדיניות הענישה, בטרם אפנה למספר פסקי הדין שעסקו בריבוי עבירות, ועבירות מגוונות, על פני תקופות ממושכות, אציין כי ככלל מדיניות הענישה לעבירות מס, גם כאלה שלא נעשו במטרה להתחמק ממס, היא מחמירה, כדברי בית המשפט:

"עבירות המס, בהן הורשע המבקש, חותרות תחת ערך השוויון, הן גוזלות כספים מהקופה הציבורית ופוגעות במישרין ביכולותיה הכלכליות של המדינה ובאיתנותה הפיננסית. אין צריך לומר, כי פגיעה זו ניכרת, בעקיפין, בכיסם של כל אחת ואחד ממשלמי המיסים בישראל ... על יסוד טעמים אלו, השתרשה בפסיקה העמדה, לפיה יש להשית על עברייני המס עונשי מאסר לריצוי בפועל וקנסות משמעותיים, תוך מתן משקל הבכורה לשיקולי ההרתעה והגמול והעדפתם על-פני נסיבותיו האישיות של העבריין" (רע"פ 3857/13 יצחקיאן נ' מדינת ישראל).

אשר לדוגמאות מן הפסיקה בדבר יישום המדיניות המחמירה, ברע"פ 4173/15 אבו הלאל נ' מדינת ישראל, לא הוגשו 26 דוחות, וביהמ"ש גזר עונש כולל של 8 חודשי מאסר, בהתחשבו באי הסרת מחדל למרות אורכות. העונש אושר בערעור ואושר ברע"פ.

ברע"פ 6098/11 עקארי נ' מדינת ישראל, הנאשם הורשע ב - 16 עבירות של הוצאת חשבונית מס בלי שהיה זכאי לעשות כן כששווי המס עמד על כ - 90,000 ₪. בית המשפט גזר עליו 10 חודשי מאסר. הערעורים על העונש נדחו.

ברע"פ 288/13 אבו אלחלאוה נ' מדינת ישראל, שעניינו ב - 29 עבירות של אי הגשת דו"ח למע"מ ו - 10 עבירות של אי הגשת דו"ח למס הכנסה. נגזר עונש של 7 חודשי מאסר, לאחר שבית המשפט התחשב בהעדר עבר פלילי ובהסרה חלקית של מחדלים.

ברע"פ 6167/11 ספקיורטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל, נעברו 35 עבירות של אי הגשת דוחות שהמס הנובע מהם עמד על כ - 412,000 ₪. נגזרו 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות.

ברע"פ 439/06 פרץ נ' מדינת ישראל, הורשע הנאשם ב - 11 עבירות של אי הגשת דו"חות במועד למע"מ, 7 עבירות של אי הגשה למס הכנסה ו - 27 עבירות של אי העברה במועד של מס שנוכה. בית המשפט גזר 8 חודשי מאסר, והערעור על העונש נדחה.

בעפ"ג 28376-10-13 יחזקאל נ' מדינת ישראל, בו נעברו 14 עבירות של אי דיווח למע"מ וכן עבירות של אי ניכוי מס במקור. נקבע מתחם ענישה לראשונה במסגרת הליך הערעור, בין 3 - 8 חודשי מאסר לכל עבירה ונגזר עונש של 6 חודשי ע"ש.

בעפ"ג 6196-12-08 טוביאנה נ' מדינת ישראל, התקבל ערעורו של הנאשם, אשר הורשע בביצוע 13 עבירות של אי הגשת דוחות מע"מ תקופתיים ואי תשלום המס הנובע מהם בסך של כ - 430,000 ₪. הנאשם הסיר מחדלים בסך של



כ-40,000 ₪, ועונשו הופחת מ-8 חודשי מאסר בפועל ל-6 חודשי עבודות שירות.

לעניין מספר האירועים, קיימת מחלוקת בין הצדדים.

לטענת המאשימה מדובר במספר ארועים כמספר העבירות, ולטענת ההגנה יש לראות בכל העבירות מול אותה רשות מס ארוע עונשי אחד לפי מבחן הקשר ההדוק.

יוער, כי בפסיקה המוקדמת לתיקון 113 לחוק, נאמר כי כל הגשת דו"ח היא אירוע בפני עצמו (רע"פ 5953/08 **עתאמלה נ' מדינת ישראל**), אם כי השימוש במונח "אירוע" לא היה מטבע הדברים במובנו של המונח "אירוע" שנטבע בתיקון 113. לאחר תיקון 113, במרבית פסקי הדין נקבע שמדובר באירועים עצמאיים שמספרם כמספר העבירות. אני מפנה בהקשר זה לרע"פ 1688/14 **כץ נ' מדינת ישראל**, בו לא התערב ביהמ"ש עליון בקביעת ביהמ"ש מחוזי כי ביהמ"ש שלום שגה בהתייחסו ל-18 עבירות של אי הגשת דו"ח כאל ארוע אחד ובקביעת מתחם ענישה כולל. כמו כן מפנה לרע"פ 8036/15 **גבריאולוביץ נ' מדינת ישראל**, בו אושר ואושר על ידי שתי הערכאות מתחם ענישה לכלל עבירה. עם זאת, יתכנו מקרים שבהם ניתן יהיה להשקיף על מספר עבירות של אי הגשת דו"ח כעל אירוע אחד הכולל מספר מעשים בהתאם למבחן הקשר ההדוק, כשבמקרה כזה המתחמים בדרך כלל יהיו מחמירים יותר, ואני מפנה בהקשר זה לרע"פ 4323/14 **מולדובן נ' מדינת ישראל**, שם אשרר ביהמ"ש מחוזי מתחם כולל של 6 - 14 חודשים למי שהורשע באחת עשרה עבירות דיווח ובעבירות של אי העברה של מס שנוכה. רע"פ 4173/15 **אבו הלאל נ' מדינת ישראל**, בו לא הוגשו 26 דוחות מע"מ. נקבע מתחם כולל של שלושה עד עשרה חודשי מאסר, ושתי ערכאות הערעור אשרו ואשררו אותו. כמו כן, בהתייחס לעבירות של מסירת ידיעות לא נכונות או אי תשלום מס בגין עסקאות שבוצעו, ניתן להשקיף על שורה של מעשים כעל ארוע עונשי אחד.

יישום העקרונות האמורים בהליך שלפניי מעלה כי אין מקום לקביעה שמדובר בארוע עונשי אחד, בהתחשב בריבוי העבירות, בסוגים השונים של העבירות, בקיומן של שתי חברות נאשמות, בביצוע העבירות מול שתי רשויות ובאורך התקופה. עם זאת, יש הצדקה במקרה זה לקבוע מתחם כולל לעבירות שעניין הוצאת חשבוניות מבלי לשלם את המס ומסירת ידיעות לא נכונות.

כמו כן, הגם שהמחוקק לא ציין את האפשרות לקבוע מתחם כולל בגין ריבוי מעשים, אלא רק לגזור עונש כולל, ומבלי שיש בכך כדי למעט מקביעת מתחמי ענישה כמפורט לעיל, מקובלת עליי עמדת המאשימה כי ניתן להציע מתחם עונש כולל למעשים, שהוא שקלול של כל המתחמים.

בבואי לבחון את חומרת המעשים בנסיבותיהם, אני לוקחת בחשבון את העובדה שמדובר בעשרות עבירות מסוגים שונים, חלקן אקטיביות ומבטאות הפרת אמון, כשהעבירות נעברו לאורך תקופות ממושכות ביותר, תחילתן בשנת 2005 וסיומן בשנת 2012, במשך שמונה שנים. אציין עוד כי למרבה הצער, במקום שהנאשם ימלך בו ויעצור, ניכרת התפתחות בעבירות על פני השנים, כשבמקביל לביקורת שנערכה בכראם מערכות ובה נחשפות עבירות רבות, עוברת כראם מערכות לדווח בתיק חברה במקום תיק דיווח מאוחד, ובמידה לא מבוטלת של עזות מצח, מבצעת עבירות נוספות



בהיקפים כספיים של מאות אלפי שקלים. להיבטי החומרה מתווספים אופי העבירות, אליו התייחסתי לעיל, וההיקפים הכספיים הכבדים מאד העולים על 2.6. מיליון ₪ מס. לא זו בלבד שהמעשים לא נפסקו, אלא שבשנת 2008 החלו להתבצע בנוסף לעבירות במע"מ גם עבירות דיווח כלפי רשות המיסים, כשמחדלי הדיווח מבוצעים תחילה במשך שלוש שנים בכראם מערכות, ובהמשך בשתי שנים עוקבות בכאדם אינסטלציה. בחינה כוללת של מכלול המעשים מלמדת על התנהלות שהיא מודעת מתוכננת ומחושבת, הכוללת בכל פעם עבירות ומעשים שונים, כשהתנהלות כולה מקשה על חשיפת העבירות במלואן. גם לאחר שלקחתי בחשבון את הגילוי המאוחר בדו"ח שהוגש ב- 2009 ביחס לחלק מההתנהלות נושא האישום הראשון בכתב האישום במע"מ, לא שוכנעתי כי הנאשמים תרמו לגילוי העבירות, טיעון שהמאשימה חולקת עליו ובמסגרת גזר הדין אין לביהמ"ש כלים להדרש אליו, מה גם שהנאשמים, כאמור, המשיכו בביצוע עבירות לאחר מכן. אשר לטענה לקריסה כלכלית וחובות כבדים של לקוחות, לאור האסמכתאות שהוצגו, נוכחתי כי אכן הנאשמים סבלו מפגיעות כלכליות בעסקיהם. עם זאת, אינני מקבלת טענה, ולו מרומזת, לפיה המדינה אחראית בדרך כלשהי להפסדי הנאשמים וקשייהם הכספיים בשל אופי הלקוחות מזמיני העבודה, ואני מוצאת לנכון להבהיר כי עסקין במישורים שונים, האחד עניינו גביית חובות במישור האזרחי והשני, ביצוע עבירות פליליות. לעצם הטענה של קושי כלכלי, אני מפנה לדברי בית המשפט, לפיהם:

"האיסורים הפליליים על הימנעות מהעברת מסים שנגבו משתרעים גם על מצבים שבהם לפרט עומדת אך ברירה בין עיכוב כספי המסים בידיו לבין התמוטטות הכלכלית. שכן, לפרט אין זכות לבסס את המשך פעילותו העסקית על כספים שאינם שייכים לו" (עניין ברקאי).

משכך, גם בנסיבות של קושי כלכלי, וגם כשהמעשים אינם נעשים מתוך זלזול, נדרשים הנאשמים לקיים את הוראות החוק, לבטח כשהמשבר הכלכלי אינו קצר מועד ואינו חולף. כדברי בית המשפט ברע"פ 6167/11 ספקיוריטי המוקד המרכזי בע"מ נ' מדינת ישראל:

"במקרה שלפני, אין מדובר במי שבגין קריסה כלכלית לא הגיש דיווח תקופתי אחד או שניים למע"מ, אלא שהמבקש ביצע שורה של עבירות על חוק מע"מ במשך שלוש שנים (2001-2004) ואין הוא יכול להישמע בטענה, כי במשך תקופה כה ארוכה מצבו הכלכלי לא איפשר לו לעמוד בהוראות הדין. אם מצבו הכלכלי של המבקש היה כה קשה במשך תקופה כה ארוכה, היה עליו להפסיק את פעילות החברה, אולם אין הוא רשאי היה לנהל את עסקו תוך גניבת כספי המיסים".

לאור המקובץ, אני סבורה כי מתחמי הענישה הם כדלקמן:

מתחם הענישה לכל עבירת איחור בדיווח למע"מ נע ממאסר מותנה ועד תקופה הניתנת לריצוי בע"ש.

מתחם הענישה לכל עבירת אי דיווח למע"מ נע מתקופה קצרה מאד הניתנת לריצוי בע"ש ועד שבעה חודשי מאסר.

מתחם הענישה לארוע הכולל של מסירת ידיעות לא נכונות, בהתחשב במספר העבירות, במשך המעשים ובעיקר בהיקף הכספי הנכבד, ומנגד בכך שאין מדובר בהרשעה במעשים שנעשו בכוונה להתחמק ממס, נע משמונה חודשי מאסר ועד



חמישה עשר חודשי מאסר.

מתחם הענישה לארוע הכולל של הוצאת חשבוניות מבלי לשלם את המס, בהתחשב במספר העבירות, במשך המעשים ובהיקף הכספי, ומנגד בכך שאין מדובר בהרשעה במעשים שנעשו בכוונה להתחמק ממס, נע משישה חודשי מאסר הניתנים לריצוי בעבודות שירות ועד שנים עשר חודשי מאסר.

מתחם הענישה לכל עבירת אי דיווח למס"ה, בהתחשב בכך שמדובר בשתי חברות ובמעשים חוזרים, נע מתקופה קצרה מאד הניתנת לריצוי בע"ש ועד שמונה חודשי מאסר.

מתחם הענישה לכל עבירת אי תשלום מס שנוכה, בהתחשב בסכומים שרובם נמוכים יחסית ובתקופה שאינה ממושכת יחסית, נע מתקופה קצרה מאד הניתנת לריצוי בע"ש ועד שמונה חודשי מאסר.

מתחם העונש הכולל לכל המעשים נע מתשעה חודשי מאסר ועד עשרים חודשי מאסר.

אשר למתחמי הקנס, מדובר במעשים המבוצעים משיקולי כדאיות כלכלית, גם אם בשל מצוקה כלכלית, ויש מקום לענישה שתעקר כדאיות זו. בעת קביעת מתחם הקנס יש מקום להדרש לנסיבות ובמיוחד לסכום המס שנגרע מקופת המדינה. בקביעת מתחם הקנס נדרש בית המשפט להתחשב גם ביכולתו הכספית של הנאשם. לבית המשפט הוצגו אסמכתאות המלמדות על חוסר יכולת, ובהן צו כינוס והליכי פשט"ר במסגרתם הוצהר על חובות של הנאשם בסכום העולה על 11 מיליון ₪. בנסיבות אלה, מתחם הענישה ביחס לעבירות האיחור בדיווח במע"מ, אי הדיווח וההמנעות מהעברת ניכויים, נע ממאות שקלים ועד 20,000 ₪ בהתחשב באופי כל מעשה ומעשה, ולגבי שני הארועים הכוללים של מסירת ידיעות לא נכונות, והוצאת חשבוניות מבלי לשלם את המס, מהם נגזר מס בסכום כולל של כ - 2.6 מיליון ₪, ינוע המתחם בין עשרות בודדות של אלפי שקלים ועד 100,000 ₪.

טענות לסטייה ממתחמי הענישה בשל שיקולי שיקום

ב"כ הנאשם עתר לסטות ממתחמי הענישה, ככל שאלה כוללים עונשי מאסר מאחורי סורג ובריח, ולהסתפק בשישה חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, בטענה לשיקום כולל כלכלי ומשפחתי מהשבר האישי שחוו הנאשם, משפחתו ועסקיו, תוך שהוא עותר ליתן למונח שיקום משמעות רחבה יותר מהמשמעות המקובלת, כשהוא נסמך על חשיבות השיקום בתיקון 113 לחוק העונשין ועל פסיקה שהכירה בשיקום גם בתיקים כלכליים.

עתירה זו אינה מקובלת עליו בנסיבות העניין, ואיני סבורה כי המונח שיקום נועד לאותם מרכיבים אליהם מכוון הסגור.

אציין כי בית המשפט העליון נדרש בעת האחרונה לגבולות המונח שיקום בשני פסקי דין.



בע"פ 4456/14 קלנר נ' מדינת ישראל, נדרש השופט פוגלמן לסטייה מהמתחם בשל שיקולי צדק חריגים, באותו מקרה שיקולים רפואיים של סכנת חיים בעניינו של הנאשם לופליאנסקי. בבוחנו חלופות שונות שהוצעו להתמודד עם הוראות תיקון 113 לחוק העונשין בכל הנוגע לפרשנות המונח שיקום, באופן שיאפשר סטייה ממתחם ענישה, דחה השופט פוגלמן את ההצעה להרחיב את משמעות המושג שיקום, וציין:

"גם הדרך השנייה (פרשנות רחבה של התיבה "שיקום") אינה נקייה מספקות, בשים לב לכך שמדובר ב"מתיחת יתר של המונח", ובשל כך ש"הדבר עלול ליצור הפחתה במעמדו של רכיב השיקום בענישה, רכיב שהמחוקק ביקש דווקא לחזק באמצעות התיקון".

הנה כי כן, המושג שיקום אינו צריך להתפרש ככלל בדרך של מתיחת יתר.

לצד הערה עקרונית זו, התייחס בית המשפט העליון לאחרונה לטענת שיקום כלכלי של נאשמים בעבירות כלכליות, דחה את הטענה והבהיר:

"לבסוף, טוען המבקש כי הוא מצוי בעיצומו של שיקום כלכלי..."

...

אינני מקבל את טענתו של המבקש בנוגע לסיכויי השיקום בעניינו. סבורני, כי האינטרס השיקומי של המבקש, ככל שקיים כזה בנסיבות העניין, אינו יכול להצדיק הקלה נוספת בעונשו. כפי שצינתי ברע"פ 4218/15 אמסלם נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (18.6.2015):

"אמת נכון הדבר, כי האינטרס שעניינו שיקומו של הנאשם, איננו אינטרס אישי של אותו נאשם בלבד, אלא שמדובר באינטרס חברתי כולל, לשקם את מי שסרו מדרכם, ולהחזירם לדרך המוטב. יחד עם זאת, יש לזכור, כי אינטרס זה מונח לצד יתר שיקולי הענישה העומדים על הפרק, בעת שנגזר עונשו של הנאשם" (ראו גם: רע"פ 2945/15 אבו חנין נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (3.5.2015); רע"פ 1787/15 עמר נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (24.3.2015)).

ועוד יש להזכיר, בהקשר לכך, כי עבירות כלכליות, ובכללן עבירות המס, טומנות בחובן חומרה מיוחדת, המצדיקה ענישה מרתיעה במסגרתה מוקנה משקל נמוך לנסיבותיו האישיות של הנאשם" (רע"פ 4584/15 משארה נ' מדינת ישראל).

כעולה מן המקובץ, אין הצדקה ליתן למושג שיקום משמעות נרחבת מן המשמעות המקובלת של המושג בדין הפלילי, ואין בטענת שיקום כלכלי או אישי-משפחתי של מי שתפקודו והתנהלותו אינם טעונים שיקום, כדי לבסס טענה לסטייה ממתחמי הענישה מחמת שיקולי שיקום. בנוסף, לא מתקיימים בהליך שלפניי טעמים מיוחדים יוצאי דופן המבססים שיקולי צדק המצדיקים סטייה ממתחם הענישה.



הענישה הקונקרטית

בתוך מתחמי הענישה יש חשיבות לנסיבות לקולא ולחומרה שלהן:

ראשית, הנאשם הודה במיוחס לו בשני ההליכים וחסך זמן שיפוטי יקר.

שנית, הנאשם הביע צער אלא שכידוע, בתיקי מס החרטה צריכה לבוא לידי ביטוי בהתנהגות בדרך של הסרת מחדל, כשהסרת המחדל היא נסיבה משמעותית לעניין העונש, ולעומת זאת לאי הסרת מחדל יש משמעות לחובת הנאשם. בהליך שלפניי, ניתנו אורכות ממושכות ביותר, יוצאות דופן במשכן, שכן שני כתבי האישום הוגשו בשנת 2012, ובסופו של דבר הסרת המחדלים בשני ההליכים היא שונה. כך, הוסרו המחדלים מול מס"ה במלואם. לעומת זאת, מול מע"מ לא הוסרו המחדלים כלל, לא מבחינת הגשת הדוחות ולא מבחינת תשלום המס הנקוב בכתב האישום וכן מס נוסף ככל שנובע מהדוחות הנוספים. אמנם נטען למאמצים להסרת המחדל גם מול מע"מ, אלא שהסדרים שהציע הנאשם לא הובילו אותו לשלם דבר, והמאמצים הנטענים לא נשאו פרי, וזולת סכום של 55,000 ₪, ששולם בדרך של עיקול, לא בפעולה של הנאשם, סכום שממילא בנסיבות העניין הוא בטל בשישים במקרה זה יחסית לכלל המס, לא הוחזר כל סכום לקופת המדינה ולציבור, כך שקרן המס לתשלום עולה על 2.5 מיליון ₪.

שלישית, הנאשם נעדר עבר פלילי, אם כי לא ניתן להתעלם מן העובדה שהעבירות בהן הורשע רבות ומתפרשות על תקופה ממושכת ביותר.

רביעית, לקחתי בחשבון את הנסיבות הכלכליות כפי שפורט בטיעוני הסנגור במסגרת הטיעונים לעונש באסמכתאות ובדברי הנאשם.

חמישית, אני לוקחת בחשבון את גילו של הנאשם, מצבו הרפואי, העובדה שיזדקק למעקב וטיפול בקשר למצב הרפואי, וברור כי עונש מאסר בפועל על אדם בגילו ובמצבו הרפואי יכביד עליו, אם כי יש לזכור שחלק מהעבירות המאוחרות נעברו כשהנאשם אינו צעיר. כמו כן אני לוקחת בחשבון את השפעת העונש על רעייתו, שאף היא התמודדה בעבר עם מצב רפואי מורכב.

שישית, בתיק מס"ה הודו הנאשמים והורשעו בתחילת שנת 2014 וכל הדחיות לאחר מכן, ניתנו לבקשתם לפנים משורת הדין כדי למצות מהלכים של הסרת מחדלים. בתיק המע"מ כפרו הנאשמים התיק נקבע בפני מותב קודם להוכחות, ולאחר מכן התנהלה הדברות נוספת שהביאה לתיקון מבחינת הוראות חיקוק, להודיה והרשעה. כתבי האישום הוגשו תוך פרקי זמן סבירים ממועד גילוי העבירות והחקירה, ואין מקום לטענה להתמשכות הליכים בבית המשפט, שכן כל הדחיות נעשו לבקשת הנאשמים ובשל טיעוניהם.

שביעית, לאור משך השנים החריג, גיוון העבירות וביצוע חלקן ביחס לשתי חברות, יש מקום למרכיב של הרתעה אישית והרתעת הרבים.



סוף דבר, לאור המפורט לעיל הגעתי למסקנה כי יש מקום לגזור עונש כולל. בהחלטתי למקם את הנאשם בחלק התחתון של מתחמי הענישה תוך חפיפה לא מבוטלת, נתתי משקל נכבד למצב הרפואי על כל המשתמע מכך. עם זאת אני סבורה כי לא ניתן למקם את הנאשם בתחתית המתחמים ולא ניתן לחפוף את העונשים בחפיפה מלאה בשל אי הסרת המחדלים כלל במע"מ בהתחשב בסכומי המחדל.

לעניין הקנס, נוכח המצב הכלכלי יש מקום לגזירת עונש כולל בתחתית המתחמים בחפיפה לא מבוטלת, לצד התחייבות להימנע מעבירה בסכום משמעותי.

אשר על כן, אני גוזרת על הנאשמים עונשים כדלקמן:

על החברות הנאשמות שאינן פעילות, קנס סמלי בסך 200 ₪ לתשלום עד ליום 1.6.16.

אני גוזרת על הנאשם את העונשים כדלקמן:

1. מאסר בפועל לתקופה של 11 חודשים.

הנאשם יתייצב ביום 22.6.16 שעה 08:00 בבית המעצר ניצן או על-פי החלטת שב"ס, כשברשותו תעודת זהות או דרכון.

על הנאשם לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, בטלפונים: 08-9787377, 08-9787336.

2. מאסר על תנאי למשך 8 חודשים, לתקופה של 3 שנים משחרורו והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירות מס מסוג עוון.

3. קנס כולל בסך 40,000 ₪, או 80 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב- 20 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, **כשהראשון בהם ביום 1.6.16. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון.**

4. הנאשם יחתום על התחייבות בסך 25,000 ₪, להימנע במשך שנתיים משחרורו מביצוע עבירות מס מסוג עוון. לא יחתום הנאשם, ייאסר לתקופה של 25 ימים.

זכות ערעור לביהמ"ש המחוזי בתוך 45 יום מהיום.



ניתנה והודעה היום ל' ניסן תשע"ו,
08/05/2016 במעמד הנוכחים.
לימור מרגולין-יחידי , שופטת

[פרוטוקול הושמט]

החלטה

ניתן בזאת צו עיכוב יציאה מהארץ.

ככל שלנאשם דרכון בתוקף, עליו להפקידו במזכירות ביהמ"ש עד יום 9.5.16 שעה 12:00.

הנאשם יחתום כעת על ערבות עצמית בסך 25,000 ₪.

כמו כן, אני מאשרת את רעייתו, גב' רות כהן, כערבה צד ג', וניתנת אורכה לחתימה על ערבות צד ג' בסך 50,000 ₪ עד ליום 9.5.16 שעה 12:00.

כל הערבויות יעמדו בתוקף עד התייצבות הנאשם לריצוי עונשו או עד החלטה סופית אחרת.

ניתנה והודעה היום ל' ניסן תשע"ו, 08/05/2016 במעמד הנוכחים.

לימור מרגולין-יחידי , שופטת