



ת"פ 76187/12/19 - מדינת ישראל נגד מדינת דויטש

בית משפט השלום בתל אביב - יפו
ת"פ 76187-12-19 ישראל נ' דויטש

לפני כבוד השופט דנה אמיר
המאשימה מדינת ישראל

נגד

הנאשם מדינת דויטש

נוכחים:

ב"כ המאשימה - עו"ד מיכאל פינקלשטיין

ב"כ הנאשם - עו"ד אורן פינטו גפסון

הנאשם

גזר דין

רקע ותמצית כתב האישום

1. הנאשם הורשע על יסוד הודייתו במסגרת הסדר טיעון דיוני בביצוע 49 עבירות לפי סעיף 117 (ב1) ביחד עם סעיפים 117(ב2) ו-(3) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") כמפורט בכתב האישום המתוקן (להלן: "כתב האישום").

2. על פי המפורט בכתב האישום, הנאשם הוא יועץ מס, רשום כעוסק מורשה מיום 1.10.1980 בענף הנהלת חשבונות, ובמהלך שנת 2012 עסק במתן שירותי הנהלת חשבונות. על פי פרטי האישום, בשנת 2012 פעל הנאשם יחד עם אחר, יעקב שמואל, לביצוע פעולות שונות במסמכי חברות בפני רשות התאגידים ורשות המסים ולביצוע פעולות בתחום החשבונאי בשם חברות, כשחלק מהפעולות בוצעו ללא רשות בעלי החברות או מנהלן וללא ידיעתם.

3. במהלך הפעילות המתוארת לעיל פעלו יעקב שמואל והנאשם בצוותא חדא להנפקת מסמכים הנושאים פרטי חברות שהזדמנו לידיהם ובכללם 49 מסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס על שם 7 חברות אשר הוצאו מבלי שהחברות ביצעו או התחייבו לבצע את העסקאות כמפורט בהם, בהיקף כולל של 12,097,263 ₪ שהמע"מ הגלום בו בסך 1,698,167 ₪ (להלן: "החשבוניות הפיקטיביות"). החברות על שמן הנפיקו הנאשם ויעקב שמואל את החשבוניות הפיקטיביות הן: **חברת עבודה טובה פרויקטים בע"מ** ח.פ. 514684182, **חברת אילנות הבירה בע"מ**



ח.פ. 512094061, חברת דל דור שירותים בע"מ ח.פ. 514677277, חברת א.מ.ש ניהול ותקשורת בע"מ ח.פ. 513929653, חברת צ.ו.ו השקעות ומסחר (2008) בע"מ ח.פ. 514201128, חברת אוצר השרון - ניהול והשקעות בע"מ ח.פ. 514486976, וחברת אלולים יזמות ובנייה בע"מ ח.פ. 514607084 (להלן יחדיו: "החברות"), בחלוקה ולגורמים שונים כמפורט בסעיפים א-ז לכתב האישום המתוקן ובנספח אשר צורף לו.

4. בעשותו כאמור, פעל הנאשם לסייע ללקוחות להתחמק או להשתמט מתשלום מס. העבירות בוצעו בנסיבות מחמירות בהתחשב בסכומים הגבוהים, בהיקף העבירות, תכיפותן ומשך ביצוען.

5. על פי הסדר הטיעון הדינוי הוסכם כי כתב האישום המקורי יתוקן והנאשם יודה במפורט בכתב האישום המתוקן ויורשע. הצדדים לא הגיעו להסכמה עונשית, המאשימה בהבירה כי תטען לעונש של מאסר מאחורי סורג ובריח לצד מאסר על תנאי וקנס וההגנה תהיה חופשית בטיעוניה.

תסקיר שירות המבחן

6. בעניינו של הנאשם התקבל תסקיר לעונש נושא תאריך 7.4.2021. בתסקיר פורטו נסיבות חייו של הנאשם, בן 65, נשוי ואב ל-2 בנות, אשר לדבריו סובל מגיל צעיר מקשיים נפשיים ורגשיים, לפני 25 שנה פתח משרד עצמאי לייעוץ מס ובמסגרת עבודתו ביצע את העבירות מושא כתב האישום. על פי התסקיר, על רקע התנהלות כלכלית בעייתית שקע בחובות כבדים וכיום מצוי בהליך פשיטת רגל. מאז שנת 2016 עובד במוסך כשכיר כמנהל חשבונות ולצד זאת עוסק באופן עצמאי כיועץ מס. הנאשם פירט על אודות מצבה של רעייתו והציג מסמכים המעידים על רקע משפחתי מורכב ובעיות מגוונות מהן היא סובלת, אשר החמירו בשנה האחרונה.

7. הנאשם מסר כי הוא הוא סובל מסוכרת, לחץ דם גבוה ובעיות נוספות וכי הוא מטופל תרופתית, והציג דוחות סיכום ממרכז לבריאות הנפש "רמת חן" וממרפאת פסיכוגריאטריה, מהם עולה כי אובחן לאורך שנים כסובל מדיכאון, חרדות, חרדה חברתית, והפרעת אישיות נמנעת, וכי ברקע סיפור משפחתי מורכב. צוין כי לא נמצאה עדות למחשבות/ניסיונות אובדניים, וכי הנאשם ללא הפרעות בחשיבה, בוחן המציאות שלו כמו גם השיפוט והתובנה תקינים. הנאשם דיווח כי הוא מצוי במעקב פסיכיאטרי וממתין לשילוב בקבוצה טיפולית, ולדבריו מאז פתיחת ההליך הנוכחי יש החמרה במצבו ונזקקות ניכרת בסיוע טיפולי נפשי.

8. בתסקיר צוין כי הנאשם ללא עבר פלילי, ואין תיקי מב"ד פתוחים בעניינו. הנאשם מסר כי יעקב שמואל שכר את שירותיו כיועץ מס, שיהיה אמן על פתיחת תיקים במס הכנסה ומע"מ, ועם הזמן גילה התנהלות בעייתית, נצלנית ומניפולטיבית מצדו, והוא אף הפסיק לשלם לו עבור שירותיו. לדבריו, התקשה לפעול באופן אסרטיבי מול יעקב שמואל, והחל לחשוד שהוא מעורב בעסקים לא חוקיים והחברות שהציג בפניו פיקטיביות. עוד לדבריו, בשל אישיותו הפאסיבית הנמנעת והחלשה, התקשה לייצר אלטרנטיבות להתמודדות, ולא הצליח לנתק בכוחות עצמו את הקשר עמו ולהציב גבול, ועל כן על פי הסברו המשיך בשיתוף הפעולה עם יעקב שמואל וביצע את המעשים המפורטים בכתב האישום. הנאשם טען כי חווה חשש ממשי לחייו ולחיי משפחתו שהומחשו באיומים מצד גורמים עבריינים, וצירף דוח על אירוע אלימות סמוך למשרדו בגינו נזקק לטיפול רפואי, תוך שהציג אישור משטרה מחודש יוני 2011 על הגשת תלונה



9. שירות המבחן ציין כי הנאשם הודה באופן מילולי פורמלי בביצוע העבירות, הכיר באחריותו, בבעייתיות ובחומרת המעשים ובאופן בו בחר להתמודד עם סיטואציית הקשר עם יעקב שמואל. יחד עם זאת, שלל כל מניע כלכלי בבסיס העבירות. מדבריו עלתה תפיסה קורבנית ובלט כי הוא משליך את האחריות על מעורבותו הפלילית על יעקב שמואל ואופי הקשר עמו במסגרתו היה מנוצל ומאויים, ותופס את מעשיו בעבירות כמניפולציה וניצול מצד יעקב והאמון שנתן בו. הנאשם תיאר את ההליך המשפטי כחוויה משברית והביע בושה וחרטה שלא פעל באופן מציב גבול כלפי יעקב שמואל, תוך שחזר על תפיסתו העצמית החיובית ושלל קיומם של דפוסים בעייתיים שוליים מרמתיים ומניפולטיביים באישיותו ובהתנהגותו בכלל, ובביצוע העבירות בפרט. הנאשם ביטא חשש ממשי מתוצאות ההליך והשלכות מאסר בפועל על מצבו הבריאותי הנפשי, אך ביטא הכרה ואחריות לעבירות ונכונות לשאת בעונש קונקרטי.

10. שירות המבחן התרשם מהנאשם כמי שעל אף נסיבות התפתחותו ומאפייניו האישיותיים והתפקודיים המורכבים הצליח לבסס אורח חיים מתפקד. יחד עם זאת, ההערכה היא כי תנאי גדילתו והתפתחותו השפיעו על דפוסי ההתקשרות הבין-אישית הנמנעת של הנאשם מול אחרים ועל מצבו הנפשי, אשר התעצם בגיל מבוגר אף למצב של דיכאון, חרדה, וקשיים רגשיים נוספים, וכי דפוסיו האישיותיים עמדו בבסיס העבירות, ובכלל זאת קושי בהצבת גבולות לו ולאחרים. להערכת שירות המבחן קיימת חשיבות במצבו של הנאשם לשילובו בשיחות פרטניות או קבוצתיות במסגרת המרפאה לבריאות הנפש בה הוא מטופל לצד המענה התרופתי אותו הוא מקבל, והנאשם התחייב לקדם זאת.

11. כגורמי סיכון צוינו מאפייניו האישיותיים המורכבים של הנאשם, מצבו הנפשי, ההתמודדות הבריאותית נפשית של בנות משפחתו והמצב הכלכלי המורכב, כמו גם אופי העבירות, היקפן וחומרתן, תפיסתו הקורבנית, והשלכת האחריות לביצוע העבירות על יעקב שמואל. כגורמי סיכוי לשיקום צוינו תפקודו התקין במסגרות חיו השונות, קיומה של מערכת משפחתית תומכת, האחריות הפורמלית שנטל לביצוע העבירות, העדר שימוש בחומרים פסיכואקטיביים, העדרו של עבר פלילי, חלופי הזמן מאז ביצוע העבירות, וההתרשמות לפיה הנאשם מחזיק בערכים ונורמות תקינות, כשההליכים בתיק הנדון מהווים עבורו גורם מרסן, מציב גבול ומרתיע. שירות המבחן מצין כי ההתרשמות היא מחרטה כנה שמביע הנאשם, ואת נכונות הנאשם להשתלב בטיפול רגשי במסגרת בה הוא מטופל כיום.

12. להערכת שירות המבחן בגילו ובמצבו הנפשי, הבריאותי והמשפחתי של הנאשם עונש מאסר מאחורי סורג ובריה עלול להוות גורם דחק שישפיע באופן מורכב על מצבו הנפשי והוא עלול לפגוע בסיכויי הנאשם להשתקם ולתפקד באופן מותאם במישורי חיו השונים, בפרט בתחום התעסוקה. להשקפת שירות המבחן, במקרה זה נדרשת ענישה קונקרטית אך כזו שתאפשר טיפול ושיקום בקהילה, כשעידוד שיקומו של הנאשם יכולה לתרום להפחתת מרמת הסיכון במצבו. לצד ענישה קונקרטית בקהילה המליץ שירות המבחן על הטלת צו מבחן למשך שנה.

תמצית טיעוני הצדדים לעונש

13. **ב"כ המאשימה** הפנה בטיעוניו לעונש לערכים המוגנים בעבירות שביצע הנאשם ולבכורתו של אינטרס הציבורי על פני נסיבות אישיות. בקשר לנסיבות הפנה לסכום העבירות והמס שנגרע כתוצאה מביצוען במקרה זה,



לתכיפות העבירות (49 במספר), לכך שהחשבוניות הונפקו מ-7 חברות שונות ולמשך ביצוע העבירות על פני 6 חודשים, לכך שעבירות מסוג זה הוגדרו בפסיקה כ"מכת מדינה", ולכך שהעבירות נעברו בנסיבות מחמירות. בנוסף, הדגיש את החומרה היתרה בביצוע עבירה מהסוג דן על ידי יועץ מס לאור הבנתו המקצועית וחובות האמון שחב לרשות המסים. בהקשר זה אף ציין את מתחמי הענישה ואת הענישה המחמירה שנגזרה על יועצי מס או רואי חשבון בדוגמאות אליהן הפנה, וטען כי אלה הם פני הדברים גם כאשר נטען מפי הנאשם שפעל תחת איומים או לחצים או כי הוא לא זה אשר הכניס את רווחי העבירה לכיסו.

14. ב"כ המאשימה ציין כי כנגד יעקב שמואל הוגש בעבר כתב אישום בגין מקרים רבים בהם ביצע עבירות באותה שיטה, תוך גניבת חברות או הקמת חברות פיקטיביות ומכירת חשבוניות פיקטיביות ללקוחות שונים. לדבריו, בגין עבירות אלה הוטל על יעקב שמואל עונש מאסר מוסכם בן 7.5 שנים וקנס בסך ₪1,000,000 (ת"פ 34257-12-16). עוד פירט כי בנוסף הוגש כנגד יעקב שמואל כתב אישום נוסף בת"פ 72234-10-18 בגין העבירות שביצע יחד עם הנאשם, ובגין עבירות אלה נגזר עליו עונש מאסר בן 24 חודשים (חלק מעת/1). כמו כן, הפנה לכך שנגד מקבלי חשבוניות פיקטיביות הוגש כתב אישום, והגיש את כתבי האישום וגזרי הדין הרלוונטיים (חלק מעת/1). עתירת ב"כ המאשימה היא לקביעת מתחם ענישה שבין 15 ו-24 חודשי מאסר לצד קנס בשיעור שבין 5% ו-10% מסכום המס שנגרע מהקופה הציבורית (בין ₪80,000 ו-₪170,000), מאסר על תנאי והתחייבות.

15. ב"כ המאשימה ציין כי הנאשם הודה בביצוע העבירות, חסך בזמן שיפוטי ונטל אחריות מילולית על מעשיו, הגם שלטענתו הנאשם לא הפנים את חומרת המעשים. בהקשר זה הפנה למפורט בתסקיר ביחס לתפיסתו העצמית של הנאשם בקשר לעבירות וציין כי הנאשם לא מצא לנסות לתקן ולו במעט את הנזק הכספי לו גרם במעשיו. לטענת ב"כ המאשימה, התסקיר אמנם ממליץ על טיפול בנאשם, אך חסר בכל הנוגע להתייחסות לחומרת העבירות ולנזק שנגרם ממעשי הנאשם, ואף אינו מתייחס לעניין תיקון הנזק. בנסיבות אלה עתר כי עונשו של הנאשם יגזר בגדרי מתחמי הענישה להם עתר, בשים לב לכך שהמחדל המהותי בסך של כ-₪1,700,000 לא הוסר, לחומרת העבירות והנסיבות ולעונש אשר נגזר על יעקב שמואל ל-24 חודשי מאסר.

16. בפתח טיעונה התייחסה ב"כ הנאשם לעניינו של יעקב שמואל והדגישה כי עונש המאסר שנגזר על יעקב שמואל במסגרת הסדר הטיעון בגין העבירות מושא התיק דן ל-24 חודשי מאסר נגזר בחופף לעונש הקודם שנגזר עליו למשך 7.5 שנים. בנוסף, ביקשה להבחין בין עניינו של הנאשם לפסיקה אליה הפנה ב"כ המאשימה בעניינם של יועצי מס ורואי חשבון, טענה כי במקרה דן בוסס שהנאשם הותקף, והציגה מסמך של משטרת ישראל מיום 22.6.2011 המפנה את הנאשם לבדיקה רפואית, תעודה רפואית מיום 15.6.2011 ובקשה לביטוח לאומי מיום 16.6.2011 (עת/1). ב"כ הנאשם ביקשה להגיש את התלונה שהוגשה למשטרה על התקיפה הנטענת תוך 7 ימים ממועד הטיעון לעונש, אך מסמך התלונה לא הוגש לתיק. עוד ציינה כי הגם שענ/1 מתייחס לחודש יוני 2011, כשהעבירות אותן ביצע הנאשם הן משנת 2012, הנאשם הוא המשיך לעבוד תחת איומים והסיבה בגינה לא התלונן היא מבנה אישיותו. לטענתה, הנאשם הוא הדמות החלשה ואף לא הפיק תועלת כלכלית מביצוע העבירות.

17. ב"כ הנאשם הפנתה לגילו של הנאשם, אב ל-2 וסב ל-3, העובד כיום כפקיד במוסך ביפו ומשכורתו בסך כ-₪7,000 והגישה מסמכים אישיים ממהלך חייו של הנאשם, וביניהם מסמכים המעידים על תרומתו במסגרת שירותו



במילואים ועל שביעות רצון מעסיקיו בעבר מעבודתו (ענ/5). עוד הפנתה לנסיבות חייו ומשפחתו, למצבו הכלכלי הקשה, לכך שהנאשם מתגורר בשכירות והגישה צו כינוס בעניינו ובעניין אשתו (ענ/2). ב"כ הנאשם פירטה על מצבו הנפשי של הנאשם, המצוי לדבריה בטיפול פסיכיאטרי ונוטל תרופות פסיכיאטריות עקב חרדות ודיכאונות, הגישה את ענ/3 וענ/4, והפנתה להתרשמות שירות המבחן ממצבו כפי שעולה מהתסקיר ומענ/3. לטענת ב"כ הנאשם, הנאשם נוטל אחריות על ביצוע המעשים ולהשקפתה זו היא גם התרשמות שירות המבחן. עוד טענה כי אין סיכון במצבו של הנאשם להישנות עבירות, הפנתה לחלוף הזמן הממשי מאז ביצוע העבירות וטענה כי חל ניתוק של ממש בין העבירות לאורח חייו של הנאשם.

18. ב"כ הנאשם עתרה כי ככל שיקבע מתחם כעתירת המאשימה או כזה הדומה לו, ישקלו שיקולי שיקום בעת קביעת עונשו של הנאשם. לטענתה יש לתת לתסקיר ולחשש המובע בו לפיו עונש של מאסר מאחורי סורג וברח עלול להוות גורם דחק עבור הנאשם, אשר עלול להשפיע על מצבו הנפשי ולפגוע בסיכויי שיקומו משקל ממשי. בנוסף, ציינה את מצבה הרפואי של רעייתו של הנאשם (חלק מענ/4). ביום 29.6.2021, טרם מתן גזר הדין אך לאחר המועד שנקבע לכך, הגישה ב"כ הנאשם אסופת מסמכים רפואיים נוספת, ואלה יסומנו עתה ענ/6. ב"כ הנאשם עתרה לכך שבנסיבותיו המיוחדות ייגזר על הנאשם עונש מאסר לריצוי בעבודות שירות לצד קנס שאינו גבוה ותואם את יכולותיו.

דבר הנאשם

19. הנאשם ביקש סליחה על מעשיו, טען שהוא אדם התורם לחברה, דור שני לשואה וכי אשתו והוא סבלו רבות. לדבריו, לא יוכל לעמוד בעונש של מאסר בפועל מאחורי סורג וברח, בעוד שכל שיקבע שעליו לרצות מאסר בעבודות שירות יוכל לתרום את תרומתו, וביקש התחשבות.

מתחם העונש ההולם

20. מתחם העונש ההולם נקבע בהתאם לעקרון המנחה בענישה, היינו קיומו של יחס הולם בין חומרת מעשה העבירה בנסיבותיו ומידת אשמו של הנאשם, לבין סוג ומידת העונש המוטל עליו, תוך התחשבות בערך החברתי אשר נפגע, במידת הפגיעה בו, בנסיבות הקשורות בביצוע העבירה ובמדיניות הענישה הנהוגה.

21. כידוע, עבירות המס הכוללות כוונה להתחמק מתשלום מס ואף כאלה המבוצעות במטרה לסייע לאחר להתחמק מתשלום מס הן במדרג הגבוה של עבירות המס. עוד כידוע, כשבעבירות על פי חוק מע"מ עסקינן, העונש לצד עבירת הסיוע לאחר זהה לעונשו של מי שמתחמק ממס הלכה למעשה, מה שמדגיש את החומרה שמייחס המחוקק לעבירה. הערכים המוגנים בעבירות המס הכוללות כוונה להתחמק מתשלום מס או לסייע לאחר כאמור, נוגעים לחשיבותה של הקופה הציבורית לכלכלת המדינה וביטחונה. כתוצאה מביצוע עבירות מהסוג הנדון נגרם באופן תדיר נזק רב לקופה הציבורית בפן הכספי, וכן נפגע עיקרון השוויון בנשיאת נטל המס ואמון הציבור. המדובר בעבירות שביצוען קל וגילויין קשה, בבסיסן בצע כסף וביסודן מרמה. מידת הפגיעה בערכים המוגנים מתעצמת מקום בו המדובר בעבירה של הפצה או שימוש בחשבוניות פיקטיביות אשר הוגדרה לא אחת כ"מכת מדינה" שיש להילחם בה מלחמת חורמה וכ"אבי אבות הטומאה" ואף נקבע כי המדובר "בנגע קשה שפוגע בכל רבדי תשלום מס אמת" (עפ"ג (ת"א) 6968-02-17 משהראוי נ' מדינת ישראל - מע"מ ת"א (24.4.2017)) (להלן: "עניין משהראוי- בית משפט המחוזי").



22. בחינת נסיבות ביצוע העבירות במקרה זה מלמדת על מידת פגיעה ממשית בערכים המוגנים ממעשי הנאשם אשר בוצעו על ידו בצוותא חדא עם יעקב שמואל, גם כאשר ניתן משקל מסוים לטענה לפיה הנאשם היה הגורם הדומיננטי פחות בביצוע, נוצל כטענתו על ידי יעקב שמואל, והתקשה לפעול מולו באופן אסרטיבי לאור מבנה אישיותו הנמנעת ודפוסיו. טענת הנאשם לפיה איום על ידי יעקב שמואל לא בוססה. אין בכך שעל פי הנטען הנאשם הגיש כנגד יעקב שמואל תלונה במשטרה בגין תקיפה בשנת 2011 כדי לבסס טענה זו. אדרבה, ככל שהתלונה שהגיש הנאשם בשנת 2011 בנוגע לתקיפתו הייתה כנגד יעקב שמואל (לא הוצג בפני מסמך המעיד על כך), הרי שניתן ללמוד מכך שהנאשם ידע והצליח להתלונן כנגד יעקב שמואל כשעלה הצורך, ועוד לפני מועד ביצוע העבירות.

23. כזכור, על פי עובדות כתב האישום, הנאשם בצוותא חדא עם יעקב שמואל, פעל לביצוע פעולות שונות במסמכי תאגידים בפני רשות התאגידים ורשות המסים, ופעולות בתחום החשבונאי, חלקן ללא רשותם וידיעתם של בעלי החברות ומנהלן. במהלך פעילות זו הנפיקו יעקב שמואל והנאשם 49 חשבוניות פיקטיביות על שם 7 חברות שונות שפרטיותן הזדמנו לידיהם בסך כולל של ₪ 12,097,263 והמע"מ הגלום בהן בסך ₪ 1,698,167. החשבוניות הפיקטיביות הוצאו למגוון עוסקים כמפורט בכתב האישום. המדובר במעשים מתוכננים על פי טבעם, אשר בוצעו בשיטתיות גם אם על פני תקופה שאינה ארוכה במיוחד של כחצי שנה במהלך שנת 2012. הנזק הכספי שנגרם מביצוע העבירות גבוה ועומד על סך של ₪ 1,698,167.

24. מידת הפגיעה בערכים המוגנים במקרה זה היא ממשית כאמור, ואף מתעצמת נוכח תפקידו ומקצועו של הנאשם כיועץ מס, החב חובת אמון מוגברת לרשות (ע"פ 6016/93 צ'רשניה נ' מדינת ישראל, פ"ד מח(4), פסקה 8 לפסק דינו של השופט קדמי, ת"פ (שלום-ת"א) 42683-10-13 מדינת ישראל נ' ליאם הפקות בע"מ (גזר הדין בעניינו של בני משה מיום 3.8.2014)). קיימת חומרה יתרה בביצוע עבירות מהסוג הנדון על ידי יועצי מס (כמו גם רואי חשבון), ועל החומרה לבוא בחשבון בעת קביעת מתחם הענישה. ראו ת"פ (שלום ת"א) 53984-07-14 פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' רקח (17.5.2015) שם נקבע:

"מקום שהעבירה נעברה על ידי בעל תפקיד אמון יש בכך נסיבה רלבנטית נוספת לקביעת המתחם המשפיעה לחומרה... ביצוע עבירות מס על ידי נאשם שהוא יועץ מס בעל ידע מקצועי הנובע מהכשרתו, מהווה שימוש לרעה בתפקיד ובמעמד, פוגע במידה ניכרת באמון הציבור במערכת בכללותה ובציבור יועצי המס ופוגע באמון הרשויות בגורמים אלה".

25. נתתי דעתי לטענת ההגנה לפיה הנאשם לא הפיק תועלת כלכלית מביצוע העבירות (ב"כ המאשימה הבהיר כי אין לו כל אינדיקציה בקשר לאמור), וכי יש לשקול עניין זה לקולא. גם אם יינתן משקל מסוים לאמור, שלא הוצג כעובדה מוסכמת, אין בכך כדי להביא לשינוי ממשית במידת הפגיעה בערכים המוגנים ממעשי העבירה או להקלה מפליגה בענישה בנסיבות (ראו: ע"פ 916/84 יעקובי נ' מדינת ישראל, פ"ד מ(1), 94, ועפ"ג (מרכז) 41584-08-13 מדינת ישראל נ' ליזרוביץ (26.1.2014)). יש לזכור כי אפילו כאשר המדובר בביצוע עבירות על ידי איש קש (ולא נטען או בוסס שזה המצב בעניינו), בתי המשפט שבו והבהירו כי קיימת חשיבות לענישה מרתיעה למבצע העבירות (רע"פ 4791/08 כהן נ' מדינת ישראל (9.2.2009), עפ"ג (ת"א) 51807-12-15 רשות המסים - מע"מ היחידה המשפטית לתיקים מיוחדים נ' לטין (9.3.2016)).



26. מדיניות הענישה בגין ביצוע עבירות מסוג זה היא מחמירה בדרך כלל ומושפעת ממידת התחכום, משך ביצוע העבירות, השיטתיות שבביצוען וסכומי המס אשר נגזלו מהקופה הציבורית. הדברים מקבלים משנה תוקף מקום בו מדובר בעבירות המערבות הוצאה ושימוש בחשבונות פיקטיביות, ובדרך כלל מתחמי הענישה בגין עבירות אלה ובהיקפים ממשיים הדומים לאלה שבענייננו כוללים בתחתיתם עונשי מאסר ממשיים לריצוי מאחורי סורג וברית, והעונש שנגזר על הנאשמים הוא עונש מאסר ממשי, תוך שבתי המשפט מדגישים את חומרת העבירות, חשיבות ההרתעה ובכללה הרתעת הרבים, ובכורתו של האינטרס הציבורי על פני נסיבות אישיות (ראו והשוו לשם הדוגמה: רע"פ 6779/19 **מפארג'ה נ' מדינת ישראל** (27.10.2019) (להלן: "**עניין מפארג'ה**"), רע"פ 9004/18 **יצחקי נ' מדינת ישראל** (31.12.2018) (להלן: "**עניין יצחקי**")). ראו לשם הדוגמה:

• **עניין יצחקי**, שם הורשע המבקש בביצוע 55 עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך כדין במטרה להתחמק מתשלום מס בסך 1,459,723 ₪, לאחר שמיעת ראיות. מחדל קרן המס הוסר על ידי המבקש. בית המשפט המחוזי התערב בגזר דינו של בית משפט השלום שהעמיד את עונשו של המבקש על 6 חודשי מאסר בעבודות שירות לצד ענישה נלוות. כך, קבע בית המשפט המחוזי כי מתחם העונש ההולם במקרה זה הוא בין 12 ו-36 חודשי מאסר בפועל, והעמיד את עונשו של המבקש על 12 חודשי מאסר בפועל לצד ענישה נלוות. בקשת רשות ערעור שהגיש המבקש לבית המשפט העליון נדחתה על ידי כב' השופט אלרון, אשר ציין שנקודת המוצא היא כי העונש ההולם בעבירות מהסוג הנדון הוא מאסר בפועל.

• רע"פ 5253/17 **אבו סרייה נ' מדינת ישראל** (16.4.2018), שם הורשע המבקש על פי הודייתו ב-21 עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך כדין במטרה להתחמק מתשלום מס בסך 1,589,961 ₪, ללא תחכום וללא שימוש בחשבונות פיקטיביות. מתחם העונש נקבע בין 10 ו-30 חודשי מאסר בפועל. מחדלי כתב האישום לא הוסרו. על המבקש נגזרו 16 חודשי מאסר בפועל, מאסר על תנאי ו-60,000 ₪ קנס. ערעור המבקש לבית המשפט המחוזי נדחה. בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון שהגיש המבקש נדחתה.

• רע"פ 555/19 **ברששת נ' מדינת ישראל** (4.2.2019), שם הורשע המבקש על יסוד הודייתו בביצוע עבירות של ניכוי מס תשומות ללא מסמך כדין, בחלק מהמקרים תוך שימוש בחשבונות פיקטיביות, במטרה להתחמק מתשלום מס בסך כולל של 1,411,645 ₪. בנוסף, הורשע בביצוע עבירות של הגשת דוח ללא תשלום למע"מ (כשסכום המס כ-2.4 מיליון ₪) ואי הגשת דוח למס הכנסה. המבקש הסיר את המחדל באופן חלקי כך שגותר מחדל בסך 2.5 מיליון ₪ שלא שולם. בית המשפט המחוזי החמיר בעונש אשר הושת על ידי בית משפט השלום וקבע את עונשו של המבקש על 10 חודשי מאסר בפועל תוך שציין כי ערכאת הערעור איננה ממצה את הדין. בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון שהגיש המבקש נדחתה.

• **עניין מפארג'ה**, שם נדחתה בקשת רשות ערעור של המבקש ביחס לעונש בן 14 חודשי מאסר אשר נגזר עליו, לצד ענישה נלווית, בגין הוצאת חשבונות פיקטיביות במטרה לסייע לאחר להתחמק מתשלום מס בסך 1,500,000 ₪. מתחם הענישה נקבע בין 12 ו-24 חודשי מאסר בפועל. הנאשם לא היה העבריין המרכזי בפרשה.

• רע"פ 4497/20 **אביבי נ' מדינת ישראל** (5.7.2020), שם נדחתה בקשת רשות ערעור של המבקש ביחס לעונש בן 16 חודשי מאסר אשר נגזר עליו, לצד ענישה נלווית, בגין ניכוי מס תשומות שלא כדין והוצאת 77 חשבונות פיקטיביות במטרה לסייע לאחר להתחמק מתשלום מס בסך של מעל 1.5 מיליון ₪. מתחם הענישה נקבע בין 12 ו-36 חודשי מאסר בפועל. טענת המבקש כי יש להקל בעונשו בשל היותו איש קש נדחתה על ידי בית המשפט המחוזי



בערעור. בהחלטת בית המשפט העליון מפי כב' השופט קרא צוין כי לא הוכח שהנאשם היה איש קש, וכי גם מביצוע העבירות שעניין הוצאת חשבוניות פיקטיביות גרף הנאשם עמלה כספית.

רע"פ 4507/21 **הלוי נ' מדינת ישראל** (30.6.2021), שם, בנסיבותיו של המקרה בו הורשע הנאשם בביצוע מגוון עבירות על פי סעיף 117(ב) לחוק מע"מ, והמס שמתשלמו התחמק עמד על סך של 726,000 ₪, נקבע עונש של 9 חודשי מאסר לריצוי ממש בתחתית מתחם הענישה. על הנאשם שהודה והסיר 310,000 ₪ מתוך סכום המחדל בנסיבותיו נגזר עונש מאסר בן 10 חודשים לצד קנס בסך 40,000 ₪ ומאסר על תנאי. ערעור שהגיש המבקש לבית המשפט המחוזי נדחה, וכך גם בקשת רשות ערעור לבית המשפט העליון.

ת"פ (שלום ת"א) 9097-10-16 **מס קניה מע"מ ת"א נ' נמירובסקי** (12.06.2017), שם הורשע הנאשם על יסוד הודייתו בניכוי מס תשומות שלא כדין ללא אסמכתאות בסך של 1,233,384 ₪, בכך שלא ניהל פנקסי חשבוניות והוציא חשבוניות פיקטיביות שסכום המס הנובע מהן 249,600 ₪. מתחם העונש נקבע בין 14 ו- 36 חודשי מאסר. על הנאשם נגזרו 17 חודשי מאסר בפועל לצד מאסר על תנאי, קנס והתחייבות. בערעור, ע"פ 17327-07-17 (ת"א) **נמירובסקי נ' מדינת ישראל** (24.1.2018), לא מצא בית המשפט המחוזי להתערב בעונש המאסר אשר הושת, אך מצא להקל בקנס נוכח מצבו הכלכלי הקשה ונסיבותיו האישיות של הנאשם, תוך מתן משקל נוסף לטענה לפיה הנאשם לא נהנה מפירות מעשיו. באותו מקרה עלתה הטענה לפיה שימש הנאשם כ'קוף' או איש קש עבור אחרים.

ת"פ (שלום ת"א) 13528-09-15 **מע"מ ת"א 1,2 נ' משהראוי** (21.12.2016) (להלן: "**עניין משהראוי**"), שם נדון הנאשם אשר הודה והורשע בכך שפעל לניכוי מס תשומות בסך של 1,998,950 ₪ על בסיס חשבוניות פיקטיביות לצד ניהול פנקסים כוזבים. באותו מקרה נגזרו על הנאשם, אשר היה בגיר צעיר בעת ביצועו של חלק מן העבירות, 18 חודשי מאסר בפועל וענישה נלווית. בערעור הקל בית המשפט המחוזי בעונש והעמידו על 15 חודשי מאסר נוכח גילו הצעיר של הנאשם בעת ביצוע חלקן של העבירות, תוך ששב וציין את חומרתן של העבירות (ראו **עניין משהראוי- בית משפט המחוזי שהוזכר לעיל**).

ת"פ (שלום ת"א) 62426-07-14 **מע"מ ת"א 1,2 נ' חליל, הקשור לעניין משהראוי**, שם הורשע הנאשם על יסוד הודייתו בניכוי והפצה של חשבוניות פיקטיביות בסך מס כולל של 2,132,353 ₪. המדובר בנאשם אשר טען כי שימש כאיש קש, ואשר עבר הליך שיקומי הקשור להתמכרותו לסמים. מתחם עונש המאסר נקבע בין 12 ו- 30 חודשים, על הנאשם נגזר עונש של 15 חודשי מאסר לצד קנס, מאסר על תנאי, והתחייבות, בין היתר לאור העונש אשר נגזר על משהראוי בתיק הקשור.

27. טרם קביעת מתחם הענישה נתתי דעתי לעונש שנגזר על יעקב שמואל בגין המעשים המפורטים בכתב האישום דנן כפי שהפנו הצדדים, במסגרת ת"פ (שלום ב"ש) 72234-10-18 **מדינת ישראל נ' שמואל** (16.7.2019) (להלן: "**התיק הפלילי השני בעניינו של יעקב שמואל**") ל-24 חודשי מאסר בפועל אשר ירוצו בחופף לעונש מאסר בפועל קודם שנגזר עליו למשך 7.5 שנים (ת"פ (שלום - ראשל"צ) 34257-12-16 **מדינת ישראל נ' שמואל** (להלן: "**התיק הפלילי הראשון בעניינו של יעקב שמואל**")). כפי שטענה הסנגורית, מובן שהעונש שנגזר על יעקב שמואל בתיק הפלילי השני, שהוא הרלוונטי לעניינו, אינו יכול לשמש כאמת מידה לעונשו של הנאשם. מעיון בגזר הדין בתיק הפלילי השני בעניינו של יעקב שמואל עולה כי המדובר בעונש של 24 חודשי מאסר שנגזר תוך אימוץ הסדר טיעון לריצוי חופף באופן מלא לעונש שנגזר עליו בתיק הראשון כאמור, לאור נסיבות מיוחדות וביניהן הטענות להבטחה שלטונית והסתמכות של יעקב שמואל על כך שהסדר הטיעון בתיק הפלילי הראשון סיים את כל התיקים הפליליים התלויים



28. עיינתי בארבעת כתבי האישום אשר הוגשו לטענת המאשימה כנגד מקבליהן של חלק מהחשבוניות הפיקטיביות שבהוצאתן הורשע הנאשם ובגזרי דין שניתנו בעניינם של שניים מתוכם (חלק **מעט/1**), תוך שנתתי דעתי להבחנה הנדרשת בין גזרי הדין אלה לענייננו, בשים לב לפער המשמעותי בהיקפי העבירות. כך, בת"פ (שלום - ב"ש) 33487-05-18 **מדינת ישראל נ' אל צאנא וחברת צ.ו.ו השקעות ומסחר** (3.12.2019), הורשעו הנאשמים בניכוי מס תשומות על בסיס 2 חשבוניות פיקטיביות על שם **חברת דל דור שירותים** שבהוצאתן הורשע הנאשם בענייננו (ראו והשוו את נספח כתב האישום במקרה דנן ונספח כתב האישום בת"פ 33487-05-18), שהמס הנובע מהן בסך 54,015 ₪. בנוסף, הורשעו בניכוי חשבונית פיקטיבית על שם **חברת אלולים** בסך 494,975 ₪, שהאישום בגין הוצאתה נמחק מכתב האישום המתוקן בענייניו של הנאשם. סכום המס הכולל מושא כתב האישום היה בסך 152,346 ₪ בלבד. באותו מקרה הגיעו הצדדים להסדר דיוני ועל הנאשם שהוא ללא עבר פלילי, אשר הודה ושילם 20% מסכום קרן המס, נגזר עונש של 7 חודשי מאסר בעבודות שירות לצד ענישה נלווית, גם תוך שקילת חלופה הזמן. מתחם הענישה נקבע בין 4 ו- 12 חודשי מאסר בפועל.

בת"פ (שלום - נצרת) 34250-08-18, 34250-08-18 **מדינת ישראל נ' שעלאן וחוד אבטחה** (17.9.2019) הורשעו הנאשמים בניכוי מס תשומות על בסיס 12 חשבוניות פיקטיביות על שם **חברת דל דור שירותים**, שהמס הנובע מהן 316,914 ₪ שהנאשם בענייננו הורשע בהוצאת 11 מתוכן (ראו והשוו את נספח כתב האישום בו נראה כי בשגגה צוינה פעמים חשבוניות 01/011247 ונספח כתב האישום בת"פ 34250-08-18). באותו מקרה נקבע כי מתחם העונש בגין מעשים אלה נע בין מספר חודשי מאסר בעבודות שירות ו- 15 חודשי מאסר. על הנאשם, שביצע עבירות נוספות של אי הגשת דוחות במועד נגזר עונש של 3 חודשי מאסר בעבודות שירות וענישה נלווית.

29. לאחר בחינת כלל המפורט לעיל, תוך ששקלתי את היות הנאשם יועץ מס והחומרה היתרה שבביצוע העבירות על ידו ולצד זאת לקולא את מאפייניו ולאישיותו כמפורט בתסקיר ובחומר הרפואי (**ענ/4**), ואת רקע ביצוע העבירות לצד יעקב שמואל, מצאתי להעמיד את מתחם הענישה ביחס לעונש המאסר לכלל העבירות כאירוע (כפי התייחסות הצדדים) בין 12 ו- 24 חודשי מאסר בפועל. אבהיר כי אלמלא מאפייני הנאשם ונסיבותיו ברקע ביצוע העבירות וביצוען בצוותא עם יעקב שמואל, נכון היה לקבוע את תחתית מתחם הענישה על עונש מאסר חמור יותר.

30. אשר לקנס לנאשם, כידוע, בסוג זה של עבירות הקנס הוא ממין העבירה ומכאן אף החשיבות שבהטלתו, זאת אף אם הנאשם הוא לא זה שנהנה מכספי העבירה. בעת קביעת שיעור הקנס יש לתת את הדעת לכלל הנסיבות הקשורות לביצוע העבירות שפורטו לעיל, ולצד זאת למצבו הכלכלי של הנאשם. במקרה דנן בענייניו של הנאשם ובעניינה של רעייתו ניתן צו כינוס בשנת 2018 (**ענ/2**) והם בהליכי פשיטת רגל. על פי התסקיר בשנת 2016 החל הנאשם לעבוד כשכיר במוסך ובמקביל עוסק כיועץ מס באופן עצמאי, ולדברי באת כוחו משתכר ממשכורתו בסך של 7,000 ₪ בחודש ומתגורר בדירה שכורה. לאחר בחינת כלל הנסיבות הצריכות לעניין, מתחם הקנס יקבע בין 30,000 ו- 60,000 ₪.



העונש הקונקרטי לנאשם

31. בעת קביעת העונש הקונקרטי לנאשם נתתי דעתי לגילו, בן 66, נשוי, אב וסב ל-3 נכדים, ללא עבר פלילי או תיקי מב"ד פתוחים, אשר הודה בביצוע העבירות ונטל אחריות ולו מילולית פורמלית (כניסוח שירות המבחן) למעשים. אמנם על פי התסקיר מדברי הנאשם בקשר לביצוע העבירות עלתה לצד הודייתו תפיסה קורבנית, ובלט כי הוא משליך את האחריות על מעורבותו הפלילית על יעקב שמואל ואופי הקשר עמו במסגרתו לטענתו נוצל ואוים. יחד עם זאת להודיית הנאשם אשר אף חסכה זמן שיפוטי יקר, ולבושה ולחרטה שחש יינתן משקל לקולא בין שיקולי הענישה. נתתי דעתי גם למסמכים באסופה **ענ/5** ובהם מכתבי המלצה ואישור על שירות מילואים של הנאשם משך 24 שנים.

32. בעת קביעת העונש לנאשם בחנתי האם ראוי ונכון לסטות במקרה זה ממתחם העונש ההולם שנקבע משיקולי שיקום. כידוע, על פי סעיף 40ד(א) לחוק העונשין:

"קבע בית המשפט את מתחם העונש ההולם בהתאם לעיקרון המנחה ומצא כי הנאשם השתקם או כי יש סיכוי של ממש שישתקם, רשאי הוא לחרוג ממתחם העונש ההולם ולקבוע את עונשו של הנאשם לפי שיקולי שיקומו, וכן להורות על נקיטת אמצעי שיקומי כלפי הנאשם, לרבות העמדתו במבחן לפי סעיפים 82 או 86 או לפי פקודת המבחן [נוסח חדש], התשכ"ט-1969."

33. בתמצית, על פי הפסיקה, את הוראת סעיף 40ד(א) לחוק העונשין יש ליישם בזירות, אך יש לתת לה משמעות מעשית (ע"פ 6637/17 **קרנדל נ' מדינת ישראל** (18.4.2018)). לצד זאת יש לזכור כי שיקולי שיקום אינם חזות הכל ולצידם שיקולים רבים נוספים (ע"פ 8232/11 **מדינת ישראל נ' פלוני** (23.4.2012)). יישום סעיף 40ד(א) לחוק העונשין נתון במידה רבה לשיקול דעתה של הערכאה הדיונית, המתרשמת מסיכויי השיקום ומעריכה אותם (ת"פ (מחוזי ח"י) 48024-03-17 **מדינת ישראל נ' פייבושנקו** (14.6.2018)).

34. בעניינו של הנאשם שקלתי את קשייו הנפשיים והרגשיים לאורך חייו, את מצבו כיום כפי שעולה מהמסמכים הרפואיים שהוגשו (**ענ/4, ענ/6**), ואת העובדה שהנאשם סובל מדיכאון, חרדות, חרדה חברתית ובעל אישיות נמנעת, כשברקע מצבו סיפור משפחתי מורכב כמפורט בתסקיר. בנוסף, את העובדה שהנאשם נמצא במעקב פסיכיאטרי, מטופל גם תרופתית, וממתין לשילוב בקבוצה טיפולית, כשלדבריו לשירות המבחן, בשל ההליך הפלילי קיימת החמרה במצבו ונזקקות ניכרת בסיוע הנפשי. נתתי דעתי להתרשמות שירות המבחן לפיה קיימת חשיבות במצבו של הנאשם לשילובו בשיחות פרטניות וקבוצתיות במרפאה לבריאות הנפש בה הוא מטופל (**ענ/3**), לצד מענה תרופתי, ולכך שהנאשם התחייב לקדם זאת. בנוסף לכך שלהתרשמות שירות המבחן עונש מאסר מאחורי סורג ובריה עלול להוות עבור הנאשם גורם דחק שישפיע באופן מורכב על מצבו הנפשי ועלול לפגוע בסיכויי שיקומו במישורי חייו ובפרט בתחום התעסוקתי, כשעל פי הערכת שירות המבחן עידוד שיקומו של הנאשם יכול לתרום להפחתה ברמת סיכונו. כמו כן, להמלצת שירות המבחן לענישה קונקרטית בקהילה ולא מאחורי סורג ובריה, לצד צו מבחן.

35. לאחר כל זאת, מבלי להתעלם מהאמור ומהמלצת שירות המבחן לא מצאתי כי נסיבותיו של הנאשם הן כאלה המצדיקות חריגה ממתחם הענישה משיקולי שיקום תוך פגיעה בשיקולי ההלימה, עד כדי גזירת עונשו למאסר



בעבודות שירות כעתירת ההגנה או בכלל. חשוב לזכור כי המלצת שירות מבחן כשמה כן היא, על אף חשיבותה שיקולי בית המשפט בעת קביעת עונשו של נאשם מגוונים ורחבים יותר. בנוסף כי בעבירות מהסוג הנדון, שיקולי אינטרס הציבורי ושיקולי ההרתעה, ובכללם הרתעת הרבים, מקבלים בכורה על פני נסיבות אישיות, ועל פי הפסיקה הענפה מפי בית המשפט העליון, בדרך כלל, עונשם של מבצעי עבירות המס מהסוג הנדון ייגזר למאסר מאחורי סורג וברח (רע"פ 1929/18 אריאלי נ' מדינת ישראל (26.4.2018)). כפי שקבע בית המשפט העליון בעניין יצחקי:

"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 (וראו: רע"פ 5823/09 באשיתי נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (17.8.2009); רע"פ 5308/18 ג'בארין נ' מדינת ישראל, [פורסם בנבו] פסקה 11 להחלטתי (18.7.2018))."

36. בקשר לעבירות מס ועבירות כלכליות בכלל ציין בית המשפט העליון לא אחת כי אפקט ההרתעה הוא בעל משקל רב יותר מאשר בעבירות אחרות (ע"פ 8345/15 אוחנה נ' מדינת ישראל, פסקה 32 (19.9.2017) וע"פ 3927/16 מדינת ישראל נ' בר זיו (23.2.2017)). בע"פ 1656/16 דוידוביץ נ' מדינת ישראל (20.3.2017) צוין כי מסקנות דוח ועדת דורנר בקשר לאפקטיביות ההרתעה שלצד עונש מאסר מאחורי סורג וברח, על נימוקיהן, מוגבלות בכל הנוגע לעבירות כלכליות, בשים לב למאפייני העבירות הכלכליות והנאשמים בהן בדרך כלל (שם, פסקה 105).

37. פירוש האמור אינו כמובן שלא ניתן לשקול שיקולי שיקום ולסטות ממתחם הענישה במקרים מתאימים גם בעבירות מהסוג דנן. יחד עם זאת, ברי כי על השיקום ו/או הפוטנציאל השיקומי להיות ברור, גבוה, ומוכח היטב בראיות על מנת שכן יקבע ואלה אינם פני הדברים בעניינו. לא די במפורט בתסקיר ובכלל זאת בכך שלדעת שירות המבחן עונש של מאסר בפועל עלול לגרום למצב דחק אצל הנאשם אשר יקשה שיקומו (בפרט בפן התעסוקתי) או שענישה בקהילה יכולה להפחית מהסיכון במצבו ובכוונתו להשתלב בטיפול כדי להצדיק חריגה ממתחם הענישה לקולא בנסיבות.

38. הגם שלא מצאתי לסטות ממתחם הענישה שנקבע משיקולי שיקום מצאתי לגזור את עונשו של הנאשם בתחתית מתחם הענישה שנקבע. זאת בשל צבר הנסיבות הייחודי בעניינו של הנאשם הכולל גם את מאפייניו, מצבו הנפשי והקושי עבורו במצבו לרצות עונש מאסר ומצבה של רעייתו (ענ/3, ענ/4, ענ/6), ובשים לב לכלל נסיבותיו שפורטו בתסקיר, כמו גם לחלוף הזמן המשמעותי ולשיהוי בהגשת כתב האישום על משמעותו המקלה (ראו: ע"פ 4603/17 אדרי נ' מדינת ישראל (16.7.2019) ועפ"ג (ב"ש) 68947-07-20 יוספוב נ' מדינת ישראל (18.11.2020)).

39. המדובר בהקלה שאיננה מובנת מאליה בשים לב לכך שהנאשם לא פעל להסרת ולו חלק מהמחדל הכספי לו גרם במעשיו, כשבדרך כלל מי שאינו פועל לתיקון הנזק לו גרם או חלקו בפן הכלכלי אינו זכאי לאותה הקלה



ממשית בדמות מיקום העונש בתחתית תחתיתו של מתחם הענישה, הניתנת במקרים מתאימים. למרות האמור, להשקפתי, עונש מאסר בתחתית מתחם הענישה, לצד קנס המביא בחשבון גם את מצבו הכלכלי של הנאשם והיותו בהליך פשיטת רגל (ענ/2), הוא המתאים במקרה זה. עונש זה מבטא באופן ראוי מחד את הפסול שבמעשי הנאשם ואת שיקולי ההלימה, ומאידך מתחשב בנסיבותיו הייחודיות של הנאשם ושל המקרה כאמור, כשיש לזכור שהענישה בסופו של יום היא לעולם אינדיבידואלית. בעונש המאסר שייגזר יש אף כדי להרתיע את הרבים והיחיד, כשבמאמר מוסגר יצוין שעל פי התסקיר הנאשם עדיין עוסק כיועץ מס, כך שיש חשיבות גם להרתעתו, גם אם לדעת שירות המבחן הורתע מההליך המשפטי.

40. סוף דבר - לאור כלל המפורט לעיל, אני גוזרת על הנאשם את העונשים הבאים:

- א. מאסר בפועל למשך 12 חודשים.
- ב. מאסר על תנאי למשך 8 חודשים לתקופה של 3 שנים, והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירת מס מסוג פשע.
- ג. מאסר על תנאי למשך 6 חודשים לתקופה של 3 שנים, והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירת מס מסוג עוון.
- ד. קנס בסך 35,000 ₪ או 3 חודשי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-35 תשלומים חודשיים, שווים ורציפים, כשהראשון בהם ביום 8.9.2021. לא ישולם תשלום - תעמוד יתרת הקנס לפירעון מדי.

זכות ערעור כחוק תוך 45 יום לבית המשפט המחוזי.

ניתן היום, כ"ו תמוז תשפ"א, 06 יולי 2021, במעמד הצדדים.