

## ת"פ (רחובות) 64792-11-21 - אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות נ' פז-נוי בע"מ

ת"פ (רחובות) 64792-11-21 - אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות נ' פז-נוי בע"מ  
ואח'שלום רחובות

ת"פ (רחובות) 64792-11-21

אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות

נגד

1. פז-נוי בע"מ

2. איתן שמביק

בית משפט השלום ברחובות

[10.09.2024]

כבוד השופטת אושרית הובר היימן

גזר דין

1. הנאשמים 1 ו-2 הורשעו, על פי הודאתם, בכתב אישום מתוקן, בביצוע 7 עבירות של אי העברת מס שנוכה לפי סעיף 219 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א - 1961 (להלן - "הפקודה") יחד עם סעיפים 117, 222, 224א לפקודה ובשתי עבירות של אי הגשת דין וחשבון במועד לפי סעיף 216(4) לפקודה בקשר עם סעיפים 222 ו-224 לפקודה. הנאשם 2 הורשע, בנוסף, באופן אישי, בשתי עבירות של אי הגשת דין וחשבון במועד לפי סעיף 216(4) לפקודה.

א. כתב האישום המתוקן:

2. הנאשמת 1 היא חברה פרטית, שהוקמה ביום 24.02.13 ועיקר עיסוקה, בתחום הצביעה והשיווק של פרופילי אלומיניום.

3. בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, היה הנאשם 2 מנהלה הפעיל של הנאשמת 1.

4. בתקופה הרלוונטית לכתב האישום הייתה הנאשמת 1 "מעביד" כמשמעותו בתקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורות ומשכר עבודה), התשנ"ג-1993 (להלן - התקנות) ו"משלם" כמשמעותו בתקנות ובצו מס הכנסה שהותקן מכוח הפקודה.

5. הנאשמים היו חייבים בניכוי מס במקור, ממשכורות ושלא ממשכורות, בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, וזאת בהתאם להוראות סעיפים 117 ו-164 לפקודה ולתקנות שהותקנו מכוחה;

6. הנאשמים היו חייבים להעביר לפקיד השומה כל מס שנוכה, זאת בהתאם להוראות סעיף 166 לפקודה ולתקנות שהותקנו מכוחה;

7. הנאשמים היו חייבים להגיש דוח בצירוף מאזן וחשבון רווח והפסד מאושרים על ידי רואה חשבון על הכנסותיה של החברה בשנים 2018 - 2019, זאת מכוח סעיפים 117, 131 ו-132 לפקודה; הנאשם 2 היה חייב להגיש לפקיד השומה דו"ח על הכנסותיו בשנים 2018 - 2019, וזאת על פי סעיפים 131 ו-132 לפקודה.
8. כל אחד מהנאשמים קיבל ארכות להגשת הדו"חות על הכנסותיהם - לשנת 2018, ניתנה ארכה עד ליום 31.05.2019, ולשנת 2019, ניתנה ארכה עד ליום 31.01.21.
9. ע"פ האישומים 1 - 7, הנאשמים ניכו מס במקור, ממשכורות ושלא ממשכורות, ששולמו על ידי הנאשמת 1, בתקופה שבין ספטמבר 2019 לבין אוקטובר 2020. סכום המס שנוכה ולא הועבר, עומד על סך כולל של ₪ 29,610 (במונחי קרן).
10. ע"פ האישומים 8 - 9, הנאשמים לא הגישו במועד, לפקיד השומה, את הדו"ח על הכנסותיה של הנאשמת 1, לשנות המס 2018 - 2019. מחזור העסקאות לשנת המס 2018, עמד לכל הפחות על סך של ₪ 12,505,895. מחזור העסקאות לשנת המס 2019, עמד לכל הפחות על סך של ₪ 14,469,359.
11. ע"פ אישום 10, הנאשם 2 לא הגיש במועד לפקיד השומה את הדו"חות, לשנות המס 2018 - 2019.  
ב. טיעוני הצדדים לעונש:  
טיעוני המאשימה:
12. ב"כ המאשימה עמד בטיעונו על הערכים המוגנים שנפגעו כתוצאה ממעשי הנאשמים ומחדליהם, בהם שיוויון בנשיאת נטל המס, יחסי האמון אל מול רשות המיסים ופגיעה בקופת המדינה. נטען, כי רף החומרה בענייננו הינו בינוני - גבוה, זאת לאור סכום המחזורים של העסקאות, סך כולל של כ-27.5 מיליון ₪, וכן העובדה שהעבירות נמשכו על פני שלוש שנות מס.
13. לעניין אי הגשת הדוחות, הפנה ב"כ המאשימה להחלטת בית המשפט ב - רע"פ 9/09 אפרים מזרחי נ' מדינת ישראל (נבו 6.1.2009), שם נקבע כי אי הגשתו של דו"ח מס אינה ענין טכני פעוט ערך, שכן הדוחות משמשים כלי ראשון במעלה בידיה של רשות המיסים במילוי חובתה לקיים הליך גבייה סדור והוגן, ולפיכך אין להקל ראש בדרישת ההגשה.
14. לעניין אי העברת כספי הניכויים, הפנה ב"כ המאשימה לפסק הדין שניתן ב - ע"פ (מחוזי חיפה) 332/95 חנניה אייזנקוט נ' מדינת ישראל (נבו 7.9.1995), שם נקבע כי אי העברת מס שנוכה שקולה כגניבה מהציבור ואי העברת ניכויים כמוה כשליחת ידו של אדם לכיסו של הפרט וגניבה ממנו.

15. נטען, כי על בית המשפט ליתן משקל מצומצם להסרת המחדלים, שכן היא נעשתה באיחור ניכר - דו"ח הנאשמת 1 לשנת 2018 הוגש באיחור של שנתיים ו-4 חודשים ולשנת 2019 הוגש באיחור של שנה ו-10 חודשים. הדו"ח האישי של נאשם 2, לשנת 2018 הוגש באיחור של שנתיים ו-4 חודשים ואילו הדו"ח לשנת 2019 הוגש שלוש שנים לאחר המועד. מחדל הניכויים הוסר במלואו. לעניין זה, הפנה ב"כ המאשימה ל - רע"פ 1130/20 דוד דהן נ' מדינת ישראל (נבו 13.4.2020) שם נקבע, כי "הגשת דוחות שנים לאחר המועד באופן שאינו מאפשר לרשויות לעמוד על מהימנות הדוח ולהגיע לשומת אמת, אינה מהווה הסרת מחדל, ולמצער, לא כזו אשר יש להתחשב בה".

16. בהתייחס לטענה כי המחדלים נבעו מהסתבכות כלכלית של הנאשמים, הפנה ב"כ המאשימה לפסק הדין שניתן ב - עפ"ג (מחוזי מרכז) 12018-10-14 אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות נ' זאב עמוס איזנברג (נבו 17.11.2015), שם נקבע כי "הטוען להפסדים, יתכבד ויגיש את דוחות המס שלו במועדם", ובאותו נושא הפנה גם ל - עפ"ג 7067-12-20 אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות נ' מויסה. עוד ביחס למצב כלכלי קשה הפנה ב"כ המאשימה ל - רע"פ 977/13 משה אודיז נ' מדינת ישראל (נבו 20.2.2013) וטען, כי אין די במצב כלכלי קשה, כדי להצדיק הקלה בעונשם של עברייני מס.

17. ב"כ המאשימה טען למתחם ענישה הולם, הנע בין 4 ל-12 חודשי מאסר. לעניין מתחם הקנס הפנה ל - רע"פ 7286/22 משה שלמה בונפד נ' מדינת ישראל (נבו 23.2.2023), וטען כי לאורו ראוי שתחתית מתחם הקנס תעמוד, בדרך כלל, על שיעור הקנס המנהלי ולא פחות מכך, ובמקרה דנן טען המתחם נע בין 37,000 ₪ לבין 96,000 ₪.

18. לעניין נסיבות שאינן קשורות לביצוע העבירות, הפנה ב"כ המאשימה לרישומי הפלילי של הנאשם 2, וכן הזכיר את הודאתם של הנאשמים במיוחס להם.

19. בסופו של דבר, עתר ב"כ המאשימה, בשים לב להסרת המחדלים (על אף האיחור) למקם את הנאשם בחלקו התחתון של המתחם ולגזור עליו עונש של 5 חודשי מאסר שיכול שירוצו בעבודות שירות, מאסר על תנאי, קנס בסך 50,000 ₪ והתחייבות כספית, ועל החברה להטיל קנס סמלי.

טיעוני ההגנה:

20. ב"כ הנאשמים טען לנסיבות שהובילו לביצוע העבירות; נטען, כי בתקופה הרלוונטית, הצטמצם היקף הפעילות של הנאשמת 1 באופן דרסטי, בהתאמה הייתה ירידה משמעותית בהכנסות ועליה בחובות לספקים, מה שהוביל לקושי בהחזר הלוואות וסגירת האשראי בבנקים. נטען, כי בהמשך ולאור משבר הקורונה, החברה פעלה בעצימות נמוכה מאוד ובסופו של דבר החברה קרסה כלכלית. לפיכך, נטען כי העבירות בוצעו על רקע התנהלות עסקית לא נכונה והסתבכות כלכלית, ולכן עפ"י טענת הסניגור אין עסקינן במקרה שבו יש למצות את הדין עם הנאשמים.

21. כן נטען, כי בהתאם לבג"ץ אפרתי (בג"צ 5537/91 אפרתי נ' כרמלה אוסטפל (מו(3), 501, 1992), עסקינן בעבירות מנהליות שדרך המלך לטיפול בהם הינה הטלת קנס מנהלי ללא הגשת כתב אישום.
22. לעניין מתחם הענישה, טען ב"כ הנאשמים לעונש הנע בין מאסר על תנאי ועד ל-9 חודשי מאסר שירוצו בעבודות שירות, ולמתחם קנס הנע בין אלפי שקלים בודדים ועד 20,000 ₪. לעניין המתחם, הפנה ב"כ הנאשמים לפסיקה, לה אדרש בהמשך.
23. באשר לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות, תיאר ב"כ הנאשמים את נסיבותיו של הנאשם 2, שהינו בן 54, גרוש ואב לשלושה בגילאי 16 - 25, אשר סובל מבעיות רפואיות כמפורט בחוות דעת הממונה. ביחס לעבר הפלילי שהוצג, טען ב"כ הנאשמים כי מדובר בעבר שהתיישן ובעבירות שאינן ממין העניין. עוד נטען, כי הנאשם מצוי בחובות כבדים, בהיקף של למעלה מ-8 מיליון ₪, כיום עובד כשכיר ומשתכר כ-7,500 ₪ מתוכם עליו לשלם לקופת הפש"ר בהליך המתנהל בעניינו, וכן לשאת בתשלום מזונות ובעלות צרכיו האישיים ההכרחיים.
24. ב"כ הנאשמים עמד על כך שהנאשם שיתף פעולה באופן מלא בחקירה ובבית המשפט, הודה ופעל להסרת המחדלים. כן, עתר ב"כ הנאשמים ליתן משקל לעובדה שהעבירות וקריסתו הכלכלית של הנאשם אירעו בצל משבר הקורונה והפנה לעניין זה לגזר הדין שניתן ב - ת"פ (של' רמ') 39086-04-17 מדינת ישראל נ' מאפיית משיח בע"מ (נבו 6.9.2020) - שם ניתן משקל למשבר כלכלי שארע על רקע זה.
25. לבסוף, עתר ב"כ הנאשמים למקם את הנאשם בתחתית המתחם לו טען, להסתפק במאסר על תנאי, בקנס בהתאם ליכולתו הכלכלית של הנאשם 2 בסך 4,000 ₪ ובהתחייבות כספית. ביחס לנאשמת 1, בהיותה חברה בלתי פעילה, הצטרף הסניגור לעתירת ב"כ המאשימה לגזור עליה קנס סמלי.
- דברו האחרון של הנאשם:
26. בדברו האחרון, פנה הנאשם אל בית המשפט בדברים אלו: "אני מביע חרטה על כל מה שקרה, אני מעולם לא הייתי חייב כסף. הקריסה הכלכלית התחילה בקורונה, כתוצאה מזה קרסו כמה לקוחות שלי בדרך וזה השליך עליי ועסק של כ-30 שנה קרס וזה גרם לי למצב נפשי גמור, בקושי התאוששתי מזה ואני מנסה לשקם את עצמי. אני כבר 3 שנים בהליך של פש"ר. אני מקווה שלא נחזור למצב הזה. עצמאי יותר אני לא אהיה אבל להגיע למשכורת כזאת מעצמאי זה לא פשוט עבורי. ללכת עכשיו לעבודות שירות זה יגמור אותי לגמרי. זה לא יחזור על עצמו".
- חוות דעת הממונה על עבודות השירות:

27. בעניינו של הנאשם 2 נתבקשה חוות דעת הממונה על עבודות השירות. עפ"י חוות דעת הממונה, מיום 09.07.24, נמצא הנאשם כשיר לביצוע עבודות שירות המותאמות למגבלותיו הרפואיות.

דיון והכרעה:

28. ככלל לפי הוראות הדין, כל עבירה של אי הגשת דו"ח ושל אי העברת ניכויים מהווה אירוע נפרד, ולכן יש לקבוע מתחם ענישה הולם לכל אירוע. אולם בענייננו, הצדדים לא טענו, כי עסקינן באירועים שונים וטענו למתחם ענישה אחד. בשים לב לזיקה ההדוקה בין המעשים, ובהתאם להלכה הנוהגת (ע"פ 4910/13 ג'אבר נגד מדינת ישראל) אקבל את עמדת הצדדים לפיה ניתן לראות בעבירות כ"אירוע אחד", לצורך קביעת מתחם ענישה כולל עבור כולן יחד.

מתחם העונש ההולם:

29. תחילה, אתיחס בקצרה לטענת ב"כ הנאשם, כי יש לשקול במערכת השיקולים בעת גזירת הדין, כי עסקינן בעבירות מנהליות שבה דרך המלך היא קנס מנהלי ולא הגשת כתב אישום, כשיקול לקולא; אכן, ב - בג"ץ 5537/91 אליהו אפרתי נ' כרמלה אוסטפל) מו(3) 501 (1992)), נקבע כי: "...עבירות שנקבעו כעבירות מינהליות - בהן העבירות שבגינן הוגש כתב-אישום נגד העותר - דרך המלך היא להטיל בגינן קנס מינהלי, ובהליך מינהלי; זו דרך המלך, ואילו יוזמת הפרקליטות להגיש אישום פלילי בגין עבירה מינהלית היא חריג והיוצא לכלל". סמכותו של התובע להגיש כתב אישום בעבירות ממין זה, קבועה בסעיף 15 לחוק העבירות המינהליות, תשמ"ו-1985, והיא תופעל בהתקיים נסיבות המצדיקות זאת ומטעמים מיוחדים שיירשמו. בענייננו, לא נתעוררה כל מחלוקת באשר להפעלת סמכותו של התובע כדן. מרגע שהופעלה הסמכות והוגש כתב אישום זה שלפניי, הרי יש לבחון את חומרן של העבירות במישור הפלילי, בהתאם לפסיקה הנוהגת ולמדיניות הענישה בנסיבות ביצוע העבירה.

30. הערכים המוגנים שנפגעו בעבירות שביצע הנאשם הם שמירה על יציבות המשק והקופה הציבורית, פגיעה בערך השוויון ובסולדיות החברתית, פגיעה ביכולתה של רשות המס לקבל את המידע הדרוש לה לצורך גביית מס אמת ולבצע את מלאכת גביית המס והפיקוח על הגביה.

31. עפ"י הפסיקה, עבירות של אי העברת ניכוי מס נחשבות כמשיקות לגניבה בידי מורשה; כידוע, כספי המסים לאחר ניכויים מוחזקים בידי הנאשמים לשם העברתם לרשות המסים, ואינם שייכים להם כלל. המבצע עבירה מסוג זה מפר ברגל גסה את האמון שניתן בו, ולעניין זה ראו רע"פ 26/97 חיים לקס נ' מדינת ישראל (נב(2) 673 (1998)) שם נקבע, כי "המדובר בעבירות מס, שמשמעותן היא עיכוב שלא כדין של כספים שנגבו בעבור אוצר המדינה ובדרך זו שלילת הכספים מבעליהם. דינו של עיכוב כאמור משיק, לפחות, לעבירות של גניבה בידי מורשה...".

(ר' גם ע"פ 4844/00 ברקאי נ' מדינת ישראל (9.12.2001) ו - רע"פ 4323/14 מולדובן נ' מדינת ישראל (26.6.2014).

32. כך, ב - ע"פ (מחוזי חיפה) 332/95 אייזנקוט נ' מדינת ישראל (נבו 7.9.1995) נקבע "כי העבירות של אי העברת הניכויים נתפסות כעבירות של גניבה לשמה מהציבור כולו ואי העברת הניכויים כמוה כשליחת ידו של אדם לכיסו של הפרט וגניבה ממנו". וכן כי "הטלת עונשים קלים בעבירות מס עלולה ליצור רושם בציבור, כי עבירות מס הן עבירות של מה בכך ובכך לעודד ריבוי עבירות מסוג זה, לעשותן לעניין כדאי ולחתור תחת שלטונות החוק ואכיפת החוק".

33. באשר להפרת החובה להגשת דו"חות אמת במועד; עבירה זו אמנם נופלת בחומרתה מעבירות המס המטריאליות, שכן אין בה יסוד של מרמה, אלא רק של הימנעות מביצוע חובה. עם זאת, אין להקל בה ראש ואין לראותה בסלחנות. אי הגשת דו"חות פוגעת ביכולתה של רשות המיסים לקבוע מס אמת המתחייב מהכנסותיו החייבות במס של נישום, ובכך נפגע עיקרון השוויון בנטל הנשיאה במס. מכאן גם נובעת הפגיעה העקיפה בקופה הציבורית. מדיניות הענישה הנוהגת בעבירות אלו, נגזרת ממספר הדו"חות השנתיים שלא הוגשו ומשיעור מחזורי העסקאות, שכן לכך יש השלכה על רמת המחדל, והיקפו, וכן על חבות המס המתחייבת.

34. בית המשפט העליון קבע, לא אחת, כי אופיין של עבירות המס מחייב נקיטת יד קשה כלפי מבצעה, ובכלל זאת הטלת עונשי מאסר בפועל לצד קנסות כבדים, כדי להרתיע מפני ביצוע עבירות אלה בעתיד ולבטא את הגמול ההולם על הנזק הרב שהן מסבות לאוצר המדינה ולמנגנון גביית המיסים. שיקול ההרתעה הוא מרכזי בעבירות מסים. אלו עבירות אשר קל לבצען, קשה לגלותן ובצדן רווח כספי ניכר. בשיקולי הענישה יובא בחשבון סכום המס שלא הועבר לרשויות, שיטתיות בביצוע עבירות, היקף הנזק שנגרם ונסיבות נוספות. לעניין זה, ראו לדוגמא, רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל (20.2.2013), שם נקבע כי יש להשית עונשי מאסר בפועל וקנסות משמעותיים בעבירות ממין זה, תוך העדפת שיקולי הרתעה וגמול על פני נסיבותיו האישיות של עבריין המס.

35. כך נפסק בהקשר זה גם ב - רע"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 ולפעילותן 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 מרמה מתוחכמים, קשים לאיתור".

36. בענייננו, מידת הפגיעה בערכים המוגנים הינה ברף בינוני; כאמור עסקינן ב- 7 עבירות של אי העברת מס שנוכה במקור, אשר בוצעו על פני פרק זמן של כשנה וחודשיים, כאשר סכום המחדל אינו גבוה באופן יחסי (כ- 30,000 ₪ במצטבר), ובנוסף ב- 4 עבירות במצטבר של אי הגשת דו"חות במועד, של החברה ושל הנאשם 2 באופן אישי, כאשר מחזורי העסקאות של החברה עמדו בתקופה הרלוונטית על סך מצטבר של כ- 27.5 מיליון ₪. העבירות בוצעו במהלך 3 שנות מס (2018 - 2020), זאת על רקע היקלעות עסקיהם של הנאשמים למצוקה כלכלית, ירידה דרסטית בהיקף העבודה, הצטברות חובות, אשר הוחרפו בעקבות משבר הקורונה, שהובילו לבסוף לקריסת החברה. לא קדם לביצוע העבירות תכנון מוקדם וביצוען אינו מאופיין בתחכום רב. מחדלי הניכויים הוסרו במלואם ומחדלי אי הגשת הדו"חות הוסרו גם הם, באיחור משמעותי.

37. אשר למתחם הענישה, תינתן להלן סקירה בלתי ממצה של פסקי דין, חלקם דנים במקרים העולים בחומרם על המקרה שלפניי וחלקם נופלים ממנה, אך יש בהם בכדי ללמד על מדיניות הענישה הנוהגת;

א. עפ"ג (מרכז) 45003-08-23 נמרוד סופרי נ' מדינת ישראל (23.06.24) - בפסק דין שניתן, זה לא מכבר, נדחה ערעורו של נאשם, אשר הורשע עפ"י הודאתו, בביצוע עבירות של אי הגשת דו"ח במועד, אחריות מנהלים ואי העברת מס שנוכה, אי הגשת דו"ח הכנסות אישיות שנתי במועד. היקף המצטבר של המחזורים בכל החברות בגין אי הגשת דוחות, עמד על סך של כ- 41 מיליון ₪, והמחדל בעבירות הניכויים הסתכם בכ- 10,000 ₪. בית משפט השלום ברמלה, קבע מתחם ענישה הנע בין 3 - 12 חודשי מאסר בפועל ומתחם קנס הנע בין 20,000 - 34,000 ₪, וגזר על הנאשם 4 חודשי מאסר בעבודות שירות, מאסר מותנה של 4 חודשים למשך 3 שנים וקנס בסך 20,000 ₪, זאת בשם לב לכך שהמחדל הוסר במלואו ובהתייחס לנסיבותיו האישיות של הנאשם. כאמור, ערעורו של הנאשם נדחה, תוך שביהמ"ש המחוזי אימץ את מתחם הענישה אשר נקבע ע"י בית המשפט קמא והדגיש את חומרתן של העבירות.

ב. עפ"ג (מרכז) 38717-12-20 תמיר קפלינסקי נגד מדינת ישראל (21.2.2021) - הנאשם הורשע בביצוע 3 עבירות אי-הגשת דוחות מע"מ במועד, 3 עבירות אי-הגשת דוחות למס הכנסה ו-10 עבירות ניכויים בסך 1,086,656 ₪ ונידון לעונש של 9 חודשי מאסר בעבודות שירות, קנס ע"ס 50,000 ₪ (בעבירות המע"מ), קנס ע"ס 150,000 ₪ (בעבירות מס הכנסה) לצד רכיבי ענישה נוספים. בית המשפט המחוזי מצא להקל בגובה הקנס שנקבע, כך שהקנס בעבירות המע"מ הועמד על 20,000 ₪ ובעבירות מס הכנסה הועמד על סך 40,000 ₪, אך לא התערב בעונש המאסר בעבודות שירות שהוטל על הנאשם.

ג. עפ"ג (ת"א) 56406-05-17 כובאני נ' מיסוי וכלכלה (3.10.2018) - נדחה ערעור הנאשם כנגד עונש מאסר בן 6 חודשים לריצוי בעבודות שירות, מאסר מותנה, התחייבות וקנס בסך 5,000 ₪. הנאשם לא הגיש דוחות על הכנסות החברה שבבעלותו במשך שנתיים רצופות, וכן לא הגיש דו"ח על התחייבויותיו ודו"ח נוסף על הכנסותיו האישיות. כן הורשע באי העברת מס שנוכה, לפי סעיף 219 לפקודת מס הכנסה, בסך 89,169 ₪. הנאשם הסיר חלק מהמחדלים אך לא את כולם.

ד. עפ"ג (מרכז) 16811-10-16 מדינת ישראל נ' מצלאוי (19.03.2017) - הנאשם הורשע בביצוע 30 עבירות של אי הגשת דוחות למע"מ בסכום מס בסך 1,366,671 ₪ ובעבירות ניכויים בסך 166,242 ₪, רק חלק מהמחדלים הוסרו. בבית משפט השלום נקבע מתחם ענישה בין מאסר על תנאי ועד 7 חודשי מאסר בפועל, לצד רכיבי ענישה נוספים, והנאשם נידון ל - 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, קנס בסך של 75,000 ₪ ורכיבי ענישה נוספים. בית המשפט המחוזי לא התערב בעונש המאסר בעבודות השירות, אך החמיר בשיעור הקנס והעמידו ע"ס 120,000 ₪ בקובעו, כי: "בהטלת הקנס אמנם יש להביא בחשבון אף את שאלת יכולתו של הנאשם לעמוד בתשלום הקנס לאור מצבו הכלכלי (ראו עפ"ג (מחוזי מרכז) 35181-08-10 מ"י נ' ברגר [פורסם בנבו] (17.1.2011); ע"פ (מחוזי ת"א) 70036/02 גל משה ואח' נ' פרקליטות מחוז ת"א כלכלה ומיסוי [פורסם בנבו] (27.5.2002)). איננו מתעלמים ממצבו הכלכלי הקשה של המשיב, אך לא ניתן להתעלם מהיקף סכומי המס בהם מדובר, כמו גם מהעובדה כי חרף מאמציו של המשיב להסיר את המחדלים ולשלם את חובו, בסופו של יום מרבית המחדלים לא הוסרו". כן, עמד על חשיבות הסרת המחדלים והמאמצים להסרתם, וכך פסק: "כבר הבענו לא אחת את דעתנו כי אכן ראוי בעבירות מס לייחס משקל משמעותי להסרת המחדל, המלמדת על נטילת אחריות והבעת חרטה, וכי אין דינו של מי שלא הסיר את מחדליו כדין מי שהסירם, אשר זכאי להקלה בעונשו, כפי שנקבע לא אחת בפסקי דין שונים".

ה. רע"פ 977/13 אודיז נ' מדינת ישראל (20.2.2013) - הנאשם הורשע בביצוע 15 עבירות של אי העברת מס אשר נוכה, לפי סעיף 219 לפקודת מס הכנסה, ו - 5 עבירות של אי הגשת דוחות במועד. בית משפט השית על הנאשם, אשר הסיר רק את מחדלי העדר הדיווח, 5 חודשי מאסר בפועל שירוצו דרך עבודות שירות וקנס בסך 25,000 ₪.

ו. רע"פ 4323/14 מולדובן נ' מדינת ישראל (26.6.2014) - המערער הורשע, עפ"י הודאתו, בביצוע שורה של עבירות מס: שלוש עבירות של אי הגשת דו"ח במועד, לפי סעיף 216 ((4) לפקודת מס הכנסה; אי קיום דרישה הכלולה בהודעה שניתנה עבירה של אי הגשת דו"ח במועד, לפי סעיף 216 ((4) לפקודת מס הכנסה; ושש עבירות של אי העברה במועד של מס שנוכה, לפי סעיף 219 וסעיף 224 לפקודת מס הכנסה. העבירות בוצעו על רקע הסתבכות כלכלית והמחדלים לא הוסרו. בימ"ש השלום קבע מתחם ענישה הנע בין 6 ועד 14 חודשי מאסר בפועל, וגזר על הנאשם 8 חודשי מאסר לריצוי בפועל; 6 חודשי מאסר על תנאי, למשך שלוש שנים; וקנס בסך 20,000 ש"ח. ערעורו לבית המשפט המחוזי נדחה, וכך גם רשות הערעור הפלילי, וזאת למרות שעד להגשתה עלה בידי המערער להסיר את המחדלים.

38. להשלמת התמונה, אדרש לפסיקה לה הפנו הצדדים לעניין הענישה הנוהגת: הפסיקה שהוצגה ע"י המאשימה:



- א. רע"פ 8824/21 אלטורי נ' מדינת ישראל (27.12.2021) - נאשם שהורשע, על פי הודאתו, בשלוש עבירות של אי הגשת דו"חות במועד בגין השנים 2014 עד 2016, כשמחזור העסקאות הכולל הסתכם בכ- 12 מיליון ₪ והמחדל לא הוסר, בית המשפט השלום קבע כי מתחם העונש ההולם לגבי כל אחד מהאישומים נע ממאסר מותנה עד 8 חודשי מאסר, וגזר על הנאשם 8 חודשי מאסר בפועל בהתחשב בעברו הפלילי ובהודאתו. הערעור לבית המשפט המחוזי ובקשת רשות ערעור שהגיש הנאשם נדחו.
- ב. עפ"ג 51199-11-21 צדוק נ' מדינת ישראל (לא פורסם אך צורף ע"י המאשימה) - המערער הורשע בריבוי עבירות של אי הגשת דוח במועד. המחדלים הוסרו במלואם. בית משפט השלום גזר על הנאשם חודש וחצי מאסר בפועל בדרך של עבודות שירות, לצד עונשים נוספים. ערעור שהוגש התקבל חלקית, כך שהופחת עונש המאסר בעבודות שירות לשלושה שבועות בלבד, בשים לב לעובדה שהמחדלים כאמור הוסרו במלואם, לנזקים הכספיים שנגרמו לנאשם משלא התאפשר לו לנכות הפסדים לחלק מהשנים ולעובדה כי מדובר היה במחזורים קטנים יחסית או באיחור קטן יחסית, וכן על מנת שלא לפגוע בהליכי הפש"ר שהתנהלו בעניינו.
- ג. רע"פ 1066/21 עלי יגמור נ' מדינת ישראל - רשות המיסים (נבו 10.3.2021) - המבקש הורשע, עפ"י הודאתו, בביצוע 6 עבירות של אי הגשת דוחות מס הכנסה שנתיים במועד, במסגרת 2 חברות שונות אותן ניהל ובאחריות מנהלים. עיקר המחדלים לא הוסרו. סכום העסקאות עמד על כ- 19 מיליון ₪ והעבירות בוצעו על פני שלוש שנים. בית משפט השלום קבע, כי מתחם הענישה לכלל העבירות גם יחד נע, בין 6 - 18 חודשי מאסר וענישה נלווית והשית על המבקש 8 חודשי מאסר בפועל בכליאה ממשית, זאת בשים לב להיקף העבירות ולהעדר הסרת המחדלים; כן, נגזרו עליו מע"ת וקנס בסך 20,000 ₪. ערעורו של המבקש נדחה. בקשת רשות ערעור נדחתה אף היא.
- ד. ת"פ (שלום נצ') 8101-06-20 מדינת ישראל נ' אלביאן יבוא ושיווק גרעינים בע"מ (נבו 9.2.2023) - הנאשמים הורשעו בשתי עבירות של אי הגשת דוח במועד. מחזורי העסקאות בשנים הרלוונטיות, עמדו ע"ס מצטבר של כ- 12.4 מיליון ₪. המחדלים לא הוסרו. נקבע מתחם ענישה הנע בין מאסר קצר, הניתן לריצוי בעבודות שרות, ועד ל-10 חודשי מאסר בפועל, בצירוף קנס כספי, ומאסר מותנה. על הנאשם נגזרו 4 חודשים מאסר בעבודות שרות, מאסר על תנאי וקנס ע"ס 8,000 ₪.
- ה. ת"פ (שלום חד') 64240-07-17 מס הכנסה-תביעות-פקיד שומה נ' גבאלי מחמוד עבודות בניין ושיקום נזקים בע"מ (נבו 17.11.2019) - הנאשמים הורשעו בשתי עבירות של אי הגשת דוח במועד. היקף מחזורי העסקאות עמד על סך מצטבר של כ-18 מיליון ₪. המחדלים לא הוסרו (חרף ארכות שניתנו לשם כך ע"י בית המשפט). בית המשפט קבע מתחם ענישה, הנע בין מספר חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות ל-10 חודשי מאסר בפועל. לנאשם עבר פלילי כלכלי (הרשעות קודמות בריבוי עבירות של מסירת ידיעה כוזבת וניכוי מס תשומות מבלי שיש לגביו מסמך). בית המשפט גזר על הנאשם 7 חודשי מאסר שירוצו בעבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסך 20,000 ש"ח.

ו. ת"פ (שלום נת') 49695-11-18 מדינת ישראל נ' שרגרף אחזקות בע"מ (נבו 11.6.2023) הנאשמת 1 הורשעה בביצוע שלוש עבירות של אי הגשת דו"חות במועד, במהלך שלוש שנים, בהן מחזור העסקאות עמד ע"ס מצטבר של כ- 13 מיליון ₪. הנאשמת 2 הורשעה בביצוע שתי עבירות של אי הגשת דוחות במועד, במהלך שנתיים בהן מחזור העסקאות עמד על סכום מצטבר של כ- 11 מיליון ₪ ש"ח. הנאשם 3 הורשע יחד עימן כמנהל החברות. המחדלים הוסרו. נקבע מתחם הנע בין 3 - 12 חודשי מאסר בפועל ומתחם קנס הנע בין 26,000 - 96,000 ש"ח. בית המשפט התחשב בהודאתם של הנאשמים, בהסרת המחדלים אך גם בשיהוי הניכר בהסרתם, בהרשעה קודמת של הנאשם 3 ובנסיבותיו האישיות וגזר עליו 4 חודשי מאסר בפועל, מתוכם 2 חודשים שירוצו בחופף לעונש מאסר שהוטל עליו בתיק אחר, מאסר על תנאי וקנס בסך 10,000 ₪, לצד קנסות משמעותיים שנגזרו על החברות.

ז. ת"פ (שלום חי') 55088-12-22 מדינת ישראל נ' ש.א. רצפות אפוקסיות בע"מ (נבו 25.1.2024) - הנאשמים הורשעו בשתי עבירות של אי הגשת דוחות במועד כאשר מחזור העסקאות לשנת 2019 עמד על כ-10 מיליון ₪ ולשנת 2020 על כ-22 מיליון ₪. המחדלים הוסרו באיחור ניכר (בשנת 2023). נקבע מתחם, הנע בין מספר חודשי מאסר לשנת מאסר, לצד מאסר מותנה וקנס. לאחר שהתחשב בית המשפט בהרשעה קודמת של הנאשם ובנסיבותיו האישיות, גזר על הנאשם 9 חודשי מאסר שירוצו בעבודות שירות, מאסר על תנאי, קנס ע"ס 20,000 ₪ והתחייבות פסיקה שהוצגה ע"י ב"כ הנאשם:

א. ת"פ (שלום ב"ש) 36860-08-17 מדינת ישראל נ' ארט בלו גולף בע"מ (נבו 21.12.2021) - הנאשמת 1 הורשעה בשתי עבירות של אי הגשת דו"ח במועד וב- 9 עבירות של אי תשלום מס שנוכה. הנאשמת 2 הורשעה בביצוע 4 עבירות של אי הגשת דו"ח במועד. הנאשם 3 הורשע בעבירות אלו מכוח היותו מנהלן של הנאשמות 1 - 2 וכן בשתי עבירות של אי הגשת דו"ח אישי במועד. מחזור העסקאות של כל אחת מהנאשמות בתקופות הרלוונטיות עמד על סך מצטבר של כ- 5 מיליון ₪. העבירות נמשכו על פרק זמן של 4 שנים לערך, על רקע קריסה כלכלית. עיקר המחדלים הוסרו. בית המשפט גזר על הנאשם 3 עונש מאסר על תנאי בן 4 חודשים למשך 3 שנים, לצד קנס ע"ס 4000 ₪ והתחייבות כספית, לאחר שהתחשב בהודאתו, בנסיבותיו האישיות ואת עובדת היותו נעדר עבר פלילי. על החברות נגזר קנס סמלי.

ב. ת"פ (של' ת"א) 31483-11-19 מדינת ישראל נ' מ.ר.ג. השקעות בע"מ ואח' (נבו 04.05.23) - הנאשמים הורשעו עפ"י הודאתם בעבירות של אי הגשת דוחות שנתיים ובעבירות של אי תשלום מס שנוכה. בית המשפט קבע לנאשמים, מתחמים שונים לפי חומרת העבירות (אי הגשת דו"חות בלבד, או בצירוף עבירות של עי העברת מס שנוכה), בין מתחם המתחיל ממאסר על תנאי וקנס ועד 8 חודשי מאסר בין לכל אחד מהאישומים, לבין מתחם המתחיל במאסר בפועל קצר שיכול שירוצה בעבודות שירות ועד ל- 10 חודשים מאסר, קנס וענישה נלווית. על אחד הנאשמים נגזר עונש צופה פני עתיד בצירוף קנס ע"ס 10,000 ₪ וענישה נלווית ועל האחר נגזר עונש בעבודות שירות, זאת לאחר שבית המשפט שקל את הודאתם של הנאשמים, את הסרת המחדלים, את האיחור המשמעותי בהסרתם ואת נסיבותיהם האישיות של הנאשמים.

- ג. ת"פ (של' ת"א) 9616-03-17 מדינת ישראל נ' הכח מכבי עמידר עירוני רמת גן בע"מ (נבו 6.12.2021) - הנאשמים הורשעו בביצוע 17 עבירות, במצטבר, של אי הגשת דו"חות ואי העברת מס שנוכה. בית המשפט קבע כי בעבירות של אי דיווח בהיקף משמעותי מתחם הענישה נע בין עונש מאסר לריצוי בעבודות שירות ועד למאסר ממשית לתקופה בלתי מבוטלת, ובעבירות אי העברת מס שנוכה, המתחם נע בין מאסר על תנאי ועד ל - 9 חודשי מאסר. לאחר שנמצא הנאשם בלתי מתאים לביצוע עבודות שירות, מצא בית המשפט שלא להטיל עליו עונש בכליאה ממשית ולכן גזר עליו עונש מאסר מותנה של 7 חודשים למשך 3 שנים, קנס ע"ס 40,000 ₪ והתחייבות כספית. על החברה הוטל קנס ע"ס 10,000 ₪.
- ד. ת"פ (של' ת"א) 39579-10-15 מדור תביעות מס הכנסה תל אביב נ' דרונט בע"מ (נבו 22.9.2019) - שם נקבע, כי ככלל מתחם הענישה הכולל בעבירות של אי העברת ניכויים ואי הגשת דוח מתחיל במאסר על תנאי. הנאשם הודה והורשע בביצוע 7 עבירות של אי העברת מס שנוכה, בסכום כולל של 204,513 ₪. בית המשפט גזר עליו שני חודשי מאסר שירוצו בעבודות שירות, מאסר על תנאי וקנס בסך 8,000 ₪. בית המשפט שקל את נסיבותיו האישיות המיוחדות של הנאשם (מחלת ביתו, פטירת אביו, הליך גירושין והעובדה שלא היה פנוי 'לנהל' את כספי החברה) ואת הסרת המחדל, באופן חלקי. נסיבות ביצוע העבירות:
39. בעניינינו, עסקינן בנאשמים שלא העבירו מס שנוכה, למשך פרק זמן של למעלה משנה, אך סכום המחדל אינו גבוה באופן יחסי, וכן ביצעו במצטבר 6 עבירות של אי הגשת דו"חות במועד, למשך 3 שנות מס, חרף ארכות שניתנו להם לצורך כך, כל זאת בשעה שמחזורי העסקאות גבוהים למדי (כ - 27 מיליון ₪ במצטבר). מחדלים אלו גרעו מן הקופה הציבורית ולא איפשרו לפקיד השומה לעמוד על ההכנסה החייבת במס של הנאשמים וממנה לגזור את המס המתחייב לקופת המדינה. אמנם, כתב האישום אינו נוקב בגובה המחדל הכספי לקופת המדינה בגין אי העברת הדו"חות, אך לפי הפסיקה, לגובה ההכנסות ישנה נפקות לעונש, נוכח המס הנובע בהן לקופת המדינה.
40. המחדלים בוצעו על רקע קשיים כלכליים. על אף שאין לפרט זכות לבסס את פעילותו העסקית על כספים שאינם שייכים לו, אף בנסיבות של קושי כלכלי (ר' רע"פ 1688/14 כץ נגד מדינת ישראל (09.03.14)), יש בכך כדי למתן את חומרת המעשים במידה מה.
41. לא קדם לביצוע העבירות תכנון מוקדם וביצוען אינו מאופיין בתחכום רב.
42. המחדלים הוסרו במלואם, לאחר הגשת כתב האישום ויש לזקוף זאת לזכותם של הנאשמים, יחד עם זאת הסרת המחדלים באיחור של שנים, זוכה למשקל קל יותר בגזירת העונש.
43. לאחר שסקרתי בהרחבה את הפסיקה הרלוונטית, בחנתי את הערכים המוגנים שנפגעו, את מידת הפגיעה בהם ואת נסיבות ביצוע העבירות כפי שתוארו לעיל, בשים לב להצטברותן של העבירות, תדירותן והיקפן הכספי, סבורני כי אין מקום לקבוע כי הרף התחתון של מתחם הענישה הוא בענישה הצופה פני עתיד, ולפיכך אני קובעת כי מתחם הענישה, לעניין רכיב המאסר נע בין 2 חודשי מאסר שיכול וירוצו בעבודות שירות ועד 10 חודשי מאסר בפועל.

44. לעניין מתחם הקנס, בסוג זה של עבירות, קיימת חשיבות ממשית לענישה כספית משמעותית, אשר תעביר מסר שאין תועלת כלכלית לצד ביצוע. גובה הקנס מושפע מהיקפי העבירות שבכתב האישום וממשך ביצוע. בנסיבות שתוארו לעיל, אני קובעת כי מתחם הקנס נע בין סך של 20,000 ₪ ל - 60,000 ₪.
- קביעת העונש בתוך המתחם - נסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה:
45. לא מצאתי כי במקרה זה שלפניי יש נסיבות המציקות סטיה ממתחם הענישה אותו קבעתי לעיל, לקולא או לחומרה.
46. הנאשם הודה במיוחס לו, נטל אחריות על מעשיו ומחדליו והביע חרטה אמיתית עליהם, ובכך גם חסך בזמן שיפוטי. עובדה זו מהווה נסיבה לקולא ונזקפת לו לכף זכות.
47. הנאשם, בן 54, גרוש ואב ל-3 ילדים בגילאי 16 - 25. הנאשם סובל ממספר בעיות רפואיות שפורטו בחוות דעת הממונה, כיום כשכיר ומשתכר בסך של כ-7,500 ₪ נטו (לעניין זה, הוגשו תלושי שכר). מזה מספר שנים מתנהל בעניינו הליך חדלות פירעון, בגין חובות מצטברים בסך של כ - 8 מיליון ₪, ובמסגרת הסדר הנושים משלם הנאשם סך 1,150 ₪ מידי חודש (לעניין זה, הוגשו מסמכים מתוך תיק החדל"פ). כן, משלם הנאשם מזונות, בסך 2,500 ₪.
48. לנאשם 2 הרשעות קודמות, שהתיישנו אך לא נמחקו. העבירות בהן הורשע ישנות, כאמור, והן לא עבירות מס, אך אני מוצאת לייחס להן משקל מסוים שכן גם בביצוען היה אלמנט של התנהלות קלוקלת אל מול הרשויות (עבירה של בניה ללא היתר והעסקת שב"ח).
49. החברה (הנאשמת 1) אינה פעילה עוד ומכאן שהחשש להישנות ביצוע עבירות הצטמצם משמעותית.
50. עוד, כפי שצוין לעיל, המחבלים הוסרו ועובדה זו נזקפת לזכות הנאשמים, אך הואיל והסרתם בוצעה בשיהוי משמעותי יש לייחס לעובדה זו משקל נמוך בגזירת הדין.
51. כן, מצאתי מקום להתחשב בקושי שבריצוי העונש על הנאשם ובני משפחתו, בפרט בהיבט הכלכלי וביכולתו לעמוד בהסדר הנושים בתיק החדל"פ. בהקשר זה, התחשבתי בדבריו האחרונים של הנאשם, בדבר מאמציו הרבים לשקם את חייו שלאחר קריסתו הכלכלית.
52. באיזון המתבקש, מצאתי למקם את הנאשם בחלקו התחתון של המתחם אותו קבעתי לעיל, אך לא ברף התחתון של המתחם.
- סוף דבר:
53. אשר על כן, אני גוזרת על הנאשמים את העונשים הבאים:
- על הנאשמת 1:  
קנס סמלי בסך של 100 ₪.  
על הנאשם 2:  
א. 3 חודשי מאסר שירוצו בדרך של עבודות שירות, בהתאם לחוות דעת הממונה.  
הממונה על עבודות מתבקש למסור לבית המשפט מועד עדכני לתחילת ריצוי העבודות מובהר לנאשם, כי כל חריגה מהוראות הממונה עלולה להוביל לנשיאת יתרת תקופת המאסר בכליאה ממשית.
- ב. 6 חודשי מאסר אותם לא ירצה הנאשם, אלא אם יעבור בתוך 3 שנים מהיום עבירה על פי פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א 1961.
- ג. קנס בסך של 25,000 ₪, או 30 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב - 25 תשלומים חודשיים שווים ורצופים, החל מיום 10.10.25 ובכל 10 לחודש שלאחריו. ככל שלא יפרע תשלום מן התשלומים במועדו, תעמוד מלוא היתרה לפירעון מידי.
- ד. הנאשם ייתן התחייבות בסך של 30,000 ₪ להימנע מביצוע עבירה על פי פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א 1961 בתוך 3 שנים מהיום. הנאשם יצהיר לפניי עוד היום, שאם לא כן, ירצה תקופת מאסר בת 5 ימים. עותק גזר הדין יימסר לממונה על עבודות השירות.
- זכות ערעור כחוק בתוך 45 יום לבית המשפט המחוזי מרכז-לוד.  
ניתן היום, ז' אלול תשפ"ד, 10 ספטמבר 2024, במעמד הצדדים.