

## ת"פ 55099/11/19 - רשות המיסים - לשכה משפטית - מחלקה פלילית נגד עפר לנדוי

בית משפט השלום בכפר סבא  
ת"פ 55099-11-19 רשות המיסים - לשכה משפטית -  
מחלקה פלילית נ' עפר לנדוי - חברה לליווי עסקי  
בע"מ ואח'

לפני כבוד השופט אביב שרון

בעניין: רשות המיסים - לשכה משפטית - מחלקה פלילית המאשימה

ע"י ב"כ עו"ד ורד דשא

נגד

1. עפר לנדוי - חברה לליווי עסקי בע"מ

2. עפר לנדוי הנאשמים

ע"י ב"כ עו"ד ניר רשף

### גזר דין

1. הנאשמים, חברה לליווי שיווקי ועסקי ומנהלה הפעיל, הורשעו על-פי הודאתם ב-8 עבירות של **אי הגשת דו"ח במועד**, לפי סעיף 216(4) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961; ו-8 עבירות של **אי תשלום מס שנוכה**, לפי סעיף 219 לפקודת מס הכנסה.

על פי העובדות, לא הגישו הנאשמים לרשויות המס דו"חות, בצירוף מאזן ודו"ח רווח והפסד מאושרים על ידי רואה חשבון, על הכנסותיה של הנאשמת, ודו"חות אודות הכנסותיו של הנאשם בשנות המס 2015-2018, כאשר מחזוריה העסקיים של הנאשמת נעו סביב 725,000 ₪ בכל שנה; כן הנאשמים לא שילמו מס הכנסה שניכו ממשכורות ששילמו לעובדים ומתשלומים לקבלני המשנה שלהם בסך 14,520 ₪, וזאת בין החודשים מרץ 2018 ליוני 2019.

2. ב"כ המאשימה הפנתה לערכים החברתיים המוגנים בעבירות אותן ביצעו הנאשמים ולמידת הפגיעה בהם. נטען

עמוד 1

שלענין הדו"חות האישיים הוסרו המחדלים ושחוב הניכויים הוסדר אף הוא. אך לגבי דו"חות הנאשמת, שאי הגשתם מהווה את העבירות העיקריות בתיק, הרי שרק לגבי 2 מתוך 4 הדו"חות הוסרו המחדלים. נוכח הנסיבות הקשורות לביצוע העבירות, מידת הפגיעה בערכים החברתיים המוגנים ומדיניות הענישה הנוהגת, ביקשה ב"כ המאשימה לקבוע מתחם עונש הולם הנע בין מאסר על תנאי ל-8 חודשי מאסר לצד רכיבי ענישה נלווים לכל עבירה של אי הגשת דו"ח; ומתחם עונש הולם הנע בין מאסר על תנאי ל-7 חודשי מאסר לצד רכיבי ענישה נלווים לכל עבירה של אי תשלום מס שנוכה. את עונשו של הנאשם ביקשה ב"כ המאשימה למקם מעל תחתית מתחם העונש הולם ולהורות על הפעלת עונש המאסר על תנאי בן 4 חודשים התלוי ועומד נגדו מתיק קודם. התובעת לא התעלמה מההודאה, מנטילת האחריות ומהחסכון בזמן שיפוטי, כמו גם מהסרת חלק מהמחדלים, ואולם, היא טענה שבעברו של הנאשם הרשעה בגין עבירות זהות של אי הגשת דו"חות אישיים ותקופתיים, כאשר בחודש יולי 2018 הוא נדון, בין היתר, ל-4 חודשי מאסר על תנאי, ובאותו מועד היה ידוע לנאשם שישנן עבירות נוספות, אך הוא בחר שלא להסדירן והוסיף ועבר עבירות נוספות.

בנסיבות אלה, עתרה התובעת לגזור על הנאשם 9 חודשי מאסר בפועל, להפעיל את עונש המאסר על תנאי התלוי ועומד נגדו במצטבר לעונש המאסר שייגזר עליו, קנס במתחם הנע בין 8,500 ₪ לסכום המרבי הקבוע בסעיף 61א' לחוק העונשין (29,200 ₪), להפעיל את ההתחייבות על סך 12,000 ₪ עליה חתם הנאשם במסגרת ההליך הקודם וכן לחייבו בהתחייבות נוספת.

על הנאשמת ביקשה התובעת להטיל קנס כספי.

התובעת הפנתה לפסיקה.

3. ב"כ הנאשמים הפנה לעובדה כי הנאשם מצוי לקראת סיומו של משא ומתן מול פקיד השומה בענין דו"חות מושא השנים 2017 ו-2018, דו"חות שהוגשו עם הימנעות. לדבריו, הנאשמת הפסיקה פעילותה בשנת 2019 ומרבית מחדלי כתב האישום הוסרו במלואם, למעט שני דו"חות שהוגשו כדו"חות בלתי מבוקרים ומצויים בהליכי הסדרה, כאמור. נטען שהמחזורים העסקיים המופיעים בכתב האישום אינם מהגבוהים בהם נתקל בית המשפט בתיקים מעין אלה ומשקפים פעילות של עסק ולא של חברה. נטען שהמאשימה מבקשת לבוא חשבון עם הנאשם נוכח אורך הרוח המופלג שהפינה כלפיו במסגרת ההליך, על אף שהנאשם ניצל את הזמן והסיר את מרבית המחדלים. לענין נסיבות ביצוע העבירות נטען שבשנת 2014 נעשה מהלך התרחבות בנאשמת, אלא שזה נכשל, הבנקים הפסיקו להעניק אשראי והנאשמת נקלעה למצוקה תזרימית בגינה לא הוגשו הדו"חות מושא ההליך הקודם לשנים 2013 ו-2014.

הנאשם פיטר את העובדים בחברה, אך היא נותרה כפלטפורמה לפעילות העסקית האישית של הנאשם שהתחלקה בין פרנסה והחזרי חובות. בפועל, אי פירוקה של הנאשמת גרמה להסתבכותו של הנאשם.

החלטה שגויה זו מצטרפת להחלטתו השגויה של הנאשם שלא לצרף העבירות מושא שנות המס 2015-2017 בתיקנו להליך הפלילי הקודם בו ניתן גזר הדין ביולי 2018. העובדה שמדובר בעבירה נמשכת כל עוד המחדל לא מוסר אינה מהווה, לטעמו, עילה להחמרה בענישה.

באשר לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות נטען שמדובר בנאשם כבן 57, נשוי ואב לשלושה ילדים, המשפחה מתגוררת בשכירות, הנאשם מתנדב בחצי השנה האחרונה בתחום של עזרה ליזמים והקים מיזם לתמיכה בעסקים בעוטף עזה, למעט ההרשעה הקודמת הנאשם לא הסתבך בפלילים, הנאשם הודה ונטל אחריות מלאה, מצבו הכלכלי

דחוק והוא מתמודד עם החזרת הלוואות מחברים ומהבנקים בסך של כ-420,000 ₪. בנוסף, הנאשם מטפל באמו הקשישה.

לפיכך, עתר ב"כ הנאשמים לגזור על הנאשם עונש מאסר לריצוי בעבודות שרות שיחפוף במלואו את עונש המאסר על תנאי התלוי ועומד נגדו, לצד קנס מתון והתחייבות.

## דין והכרעה

4. למעשה, אין חולק בין הצדדים אודות הערכים החברתיים המוגנים בעבירות אותן ביצע הנאשם שעניינם שמירה על ערך השוויון בנשיאה בנטל המיסים; שמירה על תקינות מערכת גביית המיסים בכדי שתתאפשר גביית מס אמת בזמן אמת; ומניעת פגיעה בקופה הציבורית (רע"פ 6371/14 **אבו מנסי באסם נגד מדינת ישראל** (28.10.14); רע"פ 1688/14 **דוד כץ נ' מדינת ישראל** (9.3.14)).

אין גם חולק שמדובר בעבירות שמבוצעות, בדרך כלל, על ידי אנשים נורמטיביים, וכי אין המדובר בעבירות הדורשות כוונה מיוחדת להתחמק או להשתמט מתשלום מס, אלא בעבירות שלא נלווית אליהן כוונת מרמה, אם כי לא מדובר בעבירות "טכניות או פעוטות ערך", אלא בעבירות הפוגעות בחובתן של רשויות המס לבצע הליך גביית מיסים סדור והגון (רע"פ 9/09 **מזרחי נ' מדינת ישראל** (6.1.09)). על כן, נקבע בפסיקה שחרף עובדה זו, יש לגזור על מבצעי העבירות עונשים מרתיעים, כדי מאסרים לריצוי בעבודות שרות, ובמקרים החמורים אף מאסרים לריצוי בפועל, כאשר ההתחשבות בנסיבות אישיות תהא מועטה, וזאת על מנת להרתיע אחרים (רע"פ 977/13 **משה אודיזי נ' מדינת ישראל** (20.2.13); רע"פ 4323/14 **רוני מולדובן נ' מדינת ישראל** (26.6.14)).

למעשה, הצדדים אף אינם חלוקים לגבי מתחם העונש ההולם את נסיבות ביצוע העבירות במקרה דנן, כאשר מדובר על אי הגשה של 8 דו"חות חברה ודו"חות אישיים לשנות המס 2015-2018 (במחזורים עסקיים שנתיים של כ-725,000 ₪), ובנוסף 8 עבירות של אי העברת ניכויים בסך 14,520 ₪ עבור החודשים מרץ 2018 - יוני 2019.

יצוין, שכעולה מהפסיקה אליה הפנו ב"כ הצדדים, כמו גם מגזרי דין שניתנו על ידי בית משפט זה, על פי רוב מוטלים על נאשמים שלא הסירו את המחדלים מאסרים לריצוי בעבודות שרות (עפ"ג (מחוזי מרכז) 7067-12-20 **אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין נ' יורם מויסה** (14.2.21); עפ"ג (מחוזי מרכז) 12018-10-14 **אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין נ' זאב עמוס איזנברג** (17.11.15); רע"פ 4275/21 **ישראל שמעון כהן נ' מדינת ישראל** (5.7.21); רע"פ 1066/21 **עלי יגמור נ' מדינת ישראל - רשות המיסים** (10.3.21); ע"פ (מחוזי ים) 58456-01-19 **אופיר נ' מדינת ישראל** (31.10.19); ת"פ (כ"ס) 45284-08-18 **מדינת ישראל - נציבות מס הכנסה נ' ליוניג ארט מדרה בע"מ** (25.1.22)).

כאשר, מנגד קיימת פסיקה המטילה על נאשמים מאסרים על תנאי לצד צו של"צ בהיקף נרחב (ת"פ (כ"ס) 27497-05-20 **מדינת ישראל - מע"מ פתח-תקוה נ' ס.ק. יזמות ושיווק [2009] בע"מ ואח'** (25.1.22); ת"פ (כ"ס) 51660-09-17 **מדינת ישראל - מע"מ פ"ת ואח' נ' א.ר. ארקום סחר בע"מ ואח'** (22.2.22)).

5. לפיכך, אני קובע כי **מתחם העונש ההולם, בנסיבות אלה, נע בין מאסר על תנאי ל-8 חדשי מאסר, לכל דו"ח שלא הוגש, לצד קנס כספי הנע בין אלפי שקלים ל-25,000 ₪ בגין עבירות אי הגשת דו"ח במועד; וממאסר על תנאי עד 7 חודשי מאסר, לצד קנס באותו שיעור בגין עבירות אי העברת ניכויים.**

6. המחלוקת בין הצדדים מתמקדת בשאלת מיקומו של העונש בתוך מתחם העונש ההולם, כמו גם אופן הפעלת המאסר על תנאי בן ה-4 חודשים התלוי ועומד נגד הנאשם, וכן גובה הקנס.

7. ראיתי למקם את עונשו של הנאשם מעל תחתית מתחם העונש ההולם וכמצוות המחוקק, ובהיעדר טעמים מיוחדים, להפעיל את עונש המאסר על תנאי בן ה-4 חודשים התלוי ועומד נגדו במצטבר לעונש המאסר שיוטל עליו בתיק זה (ראה סעיף 58 לחוק העונשין). כמו כן, מצאתי להורות על הפעלת ההתחייבות בסך 12,000 ₪ עליה חתם הנאשם במסגרת ההליך הקודם ולהתחשב בגובה הקנס. זאת בשל הנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות, כמפורט להלן:

- א. הנאשם כבן 57, נשוי ואב ל-3 ילדים, הודה בהזדמנות הראשונה, נטל אחריות וחסך בזמן שיפוטי יקר.
- ב. הנאשם אדם חיובי, שירת שירות צבאי מלא, מתנדב בקהילה ומסייע לעסקים ביישובי העוטף בתקופת מלחמת "חרבות ברזל".
- ג. הנאשם הסיר חלק גדול מהמחדלים. למעשה, הדו"חות האישיים הוסרו, וכך גם הוסדר חוב הניכויים. גם שניים מתוך ארבעה דו"חות חברה הוסרו.

יצוין, שלדיון היום התייצב הנאשם יחד עם רואה החשבון שלו ושל החברה, אשר טען שהגיש לפקיד השומה את הדו"חות הנותרים. ואולם, ממהלך הדיון עלה שפקיד השומה דחה את הדו"חות שהוגשו בהיותם בלתי מבוקרים. עוד עלה כי קיימת מחלוקת בין הנאשמים לפקיד השומה באשר להכרה בהוצאות קודמות שהוציאה הנאשמת, כאשר המאשימה טוענת שמדובר בהוצאות מנופחות ומופרזות, ואילו הנאשמים מבקשים להכיר בהן.

כידוע, בית המשפט אינו שם עצמו בנעלי פקיד השומה ואינו מוסמך וגם לא יכול לקבוע שומות לנישומים, כמו גם להתערב בשיקוליו ובפעולותיו של פקיד השומה.

על כן, כל עוד לא קיבל פקיד השומה את הדו"חות שהוגשו בשם הנאשמת, וכל עוד לא הוסר המחדל בגינם, אין לפניי הסרת מחדל מלאה.

כידוע, הפסיקה רואה חשיבות רבה בהסרת המחדל הפלילי ומכירה בהסרת המחדל ובתיקון העבירה ככאלה המזכים בהקלה בעונש. בהקשר זה נאמרו בעפ"ג (מחוזי מרכז) 16811-10-16 **מדינת ישראל נ' יצחק מצלאוי** (19.3.17) הדברים הבאים:

**"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. בעפ"ג 26177-05-14 בהרב נ' מדינת ישראל (22.2.2015) נאמרו על ידינו בהקשר זה הדברים הבאים: 'הסרת המחדל, בדומה לכל מעשה של תיקון תוצאות העבירה ופיצוי הנזק, לא רק שעולה בקנה אחד עם האינטרס הציבורי, הן הערכי והן הכלכלי, אלא אף מלמדת באופן מובהק על נטילת אחריות והבעת חרטה...'. כיוצא בכך נאמר בעפ"ג 20791-12-13 אלון ואח' נ' פרקליטות מחוז ת"א-מיסוי וכלכלה (3.7.2014): 'גם אם לא בהכרח ולא בכל מקרה ומקרה יש לראות בהסרת המחדל משום נטילת אחריות מלאה ושלמה והבעת חרטה כנה ואמיתית... הרי שעדיין ראוי לעודד עברייני מס הנתפסים בכף לעשות כל שבידם, לרבות באמצעות נטילת הלוואות ושיעבוד כל רכושם, על מנת להסיר את המחדל ולשלם את מלוא המס, ולפיכך גם ראוי שהדבר יבוא לידי ביטוי בגזירת העונש"'.  
ד.

לנאשם הרשעה קודמת רלוונטית, מחודש יולי 2018, בגין עבירות דומות וזהות. אז דובר, בין היתר, על אי הגשת שני דו"חות חברה ושני דו"חות אישיים. המחדלים מושא כתב האישום אמנם הוסרו, אך התובעת הזהירה את הנאשם ש"יתכן ויוגש נגדו כתב אישום על מחדלי עבר שהן עבירות נמשכות, ולכן המע"ת יחול על כך" (תע/2, עמ' 12, ש' 3). חרף זאת, הנאשם לא הגיש את הדו"חות הנוספים ולא הסיר את המחדלים, שהצטברו במועד גזר הדין מיולי 2018, ועל כן, הוגש כתב האישום בעניינו, הדין בשנים 2019-2015. כידוע, עבירה של אי הגשת דו"ח במועד היא עבירה נמשכת (רע"פ 5906/12 עזרא נ' מדינת ישראל (9.9.12)), ועל כן, מיום מתן גזר הדין, וכל עוד הנאשם לא הגיש את הדו"חות, המאסר על תנאי חל. אך מעבר לכך, הנאשם המשיך לעבור עבירות חדשות נוספות, לאחר מתן גזר הדין הקודם, שעניין אי העברת ניכויים בשנים 2018 ו-2019.

עם זאת, ראיתי ליתן משקל מסוים לעובדה שבמועד גזר הדין הקודם התגבשו כבר יסודות מרבית העבירות המיוחסות לנאשם בתיקנו, ולמעשה מדובר במאסר על תנאי שהוא אמנם חב הפעלה, אך זאת בשל העובדה שהנאשם המשיך לחדול, לאחר מתן גזר הדין, מלהגיש את הדו"חות.

ה. מצבו הכלכלי של הנאשם, כפי שעולה מטעונו בא-כוחו, אינו משופר. הנאשם מתגורר בדירה שכורה, הוא צבר חובות בגין הלוואות שנטל מחברים ומהבנקים בסך של כ-420,000 ₪ והוא תומך באמו הקשישה.

ו. מאז ביצוע העבירה האחרונה חלפו כ-5 שנים, ומאז הנאשם לא שב להסתבך בעבירות פליליות בכלל, ובעבירות מתחום המיסים בפרט.

8. לאור האמור לעיל, אני גוזר על הנאשמים את העונשים הבאים:

## נאשמת 1

קנס בסך 50 ₪ לתשלום עד ליום 15.8.24 (הנאשמת אינה פעילה).

## נאשם 2

א. 5 חודשי מאסר בפועל שירוצה בעבודות שרות, בהתאם לחוות דעת הממונה על עבודות השרות מיום 13.5.24 ובהסכמתו. הנאשם ירצה את עבודות השרות באנדרטת ההנצחה לחללי הנח"ל וחיל החינוך, רח' דרך הים 1, פרדס חנה - כרכור, 5 ימים בשבוע על פי טווח השעות המתאפשר בחוק העונשין. לתחילת ריצוי העונש יתייצב הנאשם ביחידת ברקאי, עבודות שרות, שלוחת צפון, מתחם כלא מגידו, ביום 23.7.24.

מובהר לנאשם כי במידה ולא ירצה את עבודות השרות או לא יישמע להוראות הממונה על עבודות השרות ונהליו, יהא רשאי הממונה להפקיע את עבודות השרות והנאשם יישא את המשך עונשו במאסר ממש.

ב. אני מורה על הפעלת עונש המאסר על תנאי בן ה-4 חודשים התלוי ועומד נגד הנאשם מת"פ (כ"ס) 59274-12-15 (גזר דין מיום 19.7.18) במצטבר לעונש המאסר שהוטל בס"ק א' לעיל.

### סה"כ ירצה הנאשם 9 חודשי מאסר בפועל בדרך של עבודות שרות.

ג. 4 חודשי מאסר על תנאי למשך 3 שנים מהיום שלא יעבור אחת העבירות בהן הורשע.

ד. אני מורה על הפעלת ההתחייבות בסך 12,000 ₪ עליה חתם הנאשם במסגרת ת"פ (כ"ס) 59274-12-15 (גזר דין מיום 19.7.18). הסכום ישולם ב-10 תשלומים חודשיים רצופים ושווים החל ביום 15.8.24.

ה. קנס בסך 5,000 ₪ או 21 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם ב-10 תשלומים חודשיים, רצופים ושווים, החל ביום 1.1.25.

ו. הנאשם יתחייב לפניי להימנע מביצוע העבירות אותן ביצע בתיק זה למשך שנתיים מהיום כאשר ההתחייבות היא על סך 15,000 ₪. הנאשם התחייב לפניי.

זכות ערעור לבית המשפט המחוזי מרכז בתוך 45 יום.

**ניתן היום, ז' סיוון תשפ"ד, 13 יוני 2024, בנוכחות ב"כ המאשימה, הנאשם ובא-כוחו.**