

# ת"פ 54016/11/13 - מדינת ישראל נגד דוד פדידה, ע.ד. י. שוהם גרופ אחזקות בע"מ, ע.ד. י. גרופ יזמות בע"מ, טנא - פרוסט תעשיות מזון (2000) בע"מ

בית משפט השלום בטבריה

בפני כב' השופט יריב נבון

ת"פ 54016-11-13 מדינת ישראל נ' פדידה  
ואח'  
11 דצמבר 2016

המאשימה

מדינת ישראל

נגד

הנאשמים

1. דוד פדידה

2. ע.ד. י. שוהם גרופ אחזקות בע"מ

3. ע.ד. י. גרופ יזמות בע"מ

4. טנא - פרוסט תעשיות מזון (2000) בע"מ

נוכחים:

מטעם המאשימה: עו"ד אבנר דידי מטעם הנאשמים: הנאשם 1 בעצמו וב"כ עו"ד שלמה עובדיה

## הכרעת - דין

### פתח דבר :

1. על פי הנטען בחלק הכללי לכתב האישום המתוקן מיום 15.3.15, נאשמת 2 הינה חברה פרטית הרשומה כ"עוסק מורשה" ועוסקת במכירת דלק; נאשמת 3 הינה חברה בע"מ הרשומה כ"עוסק מורשה" ועוסקת באחזקות נדל"ן; נאשמת 4 הינה חברה בע"מ הרשומה כ"עוסק מורשה" ועוסקת בשיווק והפצה של מוצרי מזון. נאשם 1 הינו המנהל הפעיל, הבעלים ובעל המניות היחיד של נאשמות 2, 3 ו- 4 בתקופה הרלוונטית לכתב האישום, בשנת המס 2012. על פי הנטען, הנאשמים היו חייבים להגיש דוחות במועד ובדרך שנקבעו בחוק מס ערך מוסף, תשל"ו - 1975 (להלן: "החוק") ובתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו - 1976 (להלן: "התקנות").
2. בישיבה שהתקיימה ביום 16 בדצמבר 2015, ולאחר שנשמעה עדותה של גב' גלית עבו, סגנית גובה ראשית במס הכנסה סניף טבריה וראש ענף גבייה ואכיפה במע"מ בתקופה הרלוונטית לכתב האישום המתוקן, הגיעו הצדדים להסכמה במסגרתה הוגשו ראיות שונות. עוד סוכם כי לאחר שהנאשם יעיד בבית המשפט, הצדדים יסכמו טענותיהם המשפטיות בכתב.

## דין והכרעה :

### א. אישום מס' 1 (בנוגע לנאשמים 1 ו - 3 בלבד)

3. על פי הנטען בפרט האישום הראשון, הנאשמים 1 ו - 3 לא הגישו במועד, כנדרש בחוק, את הדו"ח התקופתי עבור חודש 10/2012.

4. המאשימה ציינה בסיכומיה כי הלכה למעשה הודה הנאשם בעובדות פרט אישום זה, הן בחקירתו על ידי חוקרי מע"מ והן בעדותו בבית המשפט. לטענתה, הדו"ח האמור טרם הוגש והנאשם לא הצביע על טעם מוצדק לכך.

5. הסנגור לא חלק על כך שבתקופה הרלוונטית שימש נאשם 1 כמנהלה הפעיל של נאשמת 3, ואף לא חלק על כך שהדו"ח האמור לא הוגש כלל. על אף זאת, טען הסנגור כי הנאשם עשה מאמץ ניכר להגיש דו"ח זה ואף התייצב במשרדי מע"מ על מנת להגישו במועד, אך נתקל בסבך בירוקרטי ובסירוב של פקידי הרשות ליטול את הדו"ח מידי מטעמים שונים. לטענת הסנגור גרסת הנאשם בהקשר זה לא נסתרה בראיות אחרות מטעם המאשימה ולכן יש לזכותו מאישום זה.

### 6. סעיף 117 לחוק קובע:

(א) מי שהפר כמפורט להלן הוראה מהוראות חוק זה או התקנות על פיו, דינו - מאסר שנה;

(6) לא הגיש במועד דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או תקנות לפיו, לרבות דו"ח שהוא חייב להגישו על פי דרישת המנהל.

עבירה זו נועדה למנוע פגיעה בקופה הציבורית. אי-הגשת דוחות במועד משמעותה שימוש פרטי בכספי הציבור. אי-דיווח במועד הוא גם אמצעי להשתמטות ממס. לאור כל זאת בולט האופי השלילי שבהתנהגות שמהווה את העבירה. היסוד העובדתי של עבירה זו הינו - אי הגשה במועד של "דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או תקנות לפיו, לרבות דו"ח שהוא חייב להגישו על פי דרישת המנהל". עבירה זו דורשות מחשבה פלילית - כלומר מודעות לטיב המעשה.

7. הוראת חיקוק זו מחייבת את החברה ואת מנהלה להגיש דו"חות לרשות מע"מ במועד שנקבע בחוק או בתקנות (בהקשר זה איני נדרש לדון בחובות מנהל בתאגיד, לנוכח העובדה כי הנאשם אישר כי אכן היה מנהלה הפעיל של החברה נשוא פרט אישום זה, ואף לא כפר בחובותיו ככזה). סבורני כי המאשימה עמדה בנטל המוטל עליה להוכיח את העבירה המיוחסת לנאשמים 1 ו - 3 בפרט זה, כפי שיפורט להלן.

8. בחקירתו במשרדי מע"מ ביום 15.8.13, נשאל נאשם 1, בין היתר, מדוע דו"ח זה מחודש 10/12 טרם הוגש והשיב כהאי לישנא: "המצב נבע בשל החזרי שיקים מלקוחות כגון נורקי שהיו משכירים מהחברה את הנכס והשיקים שלהם חזרו ע"ס ₪ 120,000 שעד היום לא שולמו והם בהליכי פשיטת רגל...זה גרם לחברה לתזרים מזומנים שלילי." (ת/2, דף 3 שורות 10-17). בהמשך דבריו בחקירה זו, ביקש נאשם 1 שהות לערוך בדיקה נוספת ולהעביר לרשות מע"מ את נתוני דו"ח 10/12.

אף בעדותו בבית המשפט הודה נאשם 1 כי דו"ח זה טרם שולם ואף הוסיף: " **נכון, אני יודע שגם אם אצטרך לשלם את הדוח ואין לי כסף, אני יודע שהוא יחזור, אני לא אתן את השיק בידיעה שהוא יחזור ואעשה חטא על פשע.**" (ראו פרוטוקול עדות הנאשם ע' 31 ש' 19 - 21).

9. הנה כי כן, אישום זה מבוסס על הודאת הנאשם 1 במיוחס לו ולחברה שבבעלותו - נאשמת 3, הן בחקירתו במשרדי מע"מ זמן רב לאחר שחלף המועד להגשת הדו"ח, ואף בעדותו בבית המשפט. דבריו של הנאשם עצמו מבססים הן את היסוד העובדתי (אי הגשת הדו"ח כלל) והן את היסוד הנפשי (מודעתו לחובת הגשת הדו"ח).

10. בעדותו בבית המשפט העלה נאשם 1 טענה, כאמור, לפיה במהלך התקופה שקדמה למועד בו נדרש להגיש את הדו"ח, ניגש למשרדי מע"מ וביקש להגישו אך נתקל בסירוב. הנאשם כלל לא ציין שם של פקיד או פקידי שומה שסירבו, לטענתו, לקבל את הדו"ח, באופן שטענתו נותרה טענה כללית בעלמא שלא ניתן לבסס עליה ממצא עובדתי כלשהו. לטענה זו לא נמצאו תימוכין או אחיזה כלשהי בראיות, ואף לא במי מגרסאותיו האחרות של נאשם 1 עצמו. טענה כבושה זו, אשר לא בא זכרה באמרותיו הקודמות של נאשם 1, עת נחקר במשרדי מע"מ, משקלה אפסי בנסיבות העניין.

11. טענת הסנגור לפיה דברי נאשם 1 בהקשר זה לא נסתרו בראיות המאשימה ולכן יש לזכותו אינה מתקבלת על הדעת. הפרכת טענות סרק אשר כלל לא בא זכרן עת נחקר נאשם 1 במשרדי מע"מ סמוך למועד ביצוע העבירה (כשעוד ניתן היה לבדוק אותן), תוך הפניית אצבע מאשימה כלפי פקידי הרשות והתנערות מחובותיו כמנהל החברה, ודאי שאין בהן כדי לבסס דבר מה. קבלת טענת סרק מסוג זה כמוה כביסוס אשמה על סמך עדות מפי השמועה. הנאשם לא עשה דבר כדי לבסס טענתו ולא תמך אותה בנימוק או הסבר ענייני כלשהו והסתפק בזריקתה לחלל האוויר, ולכן ממילא לא עורר כל ספק (בהקשר זה ראו סע' 132 לחוק מע"מ, לפיו נטל הבאת הראיה מוטל על מי אשר טוען כי הגיש את הדו"ח).

**סיכומם של דברים, אני קובע כי המאשימה עמדה בנטל המוטל עליה ולכן החלטתי להרשיע את נאשמים 1 ו - 3 בעבירה המיוחסת להם בפרט הראשון.**

**ב. אישום מס' 2 : (בנוגע לנאשמים 1 עד 4)**

12. על פי הנתען בפרט האישום השני, הנאשמים 1 עד 4 הגישו דו"חות תקופתיים אך לא צרפו את התשלום הנובע מהם בסך כולל של 654,339 ₪, כמפורט להלן:

מס'	תקופת הדו"ח	מועד ההגשה לפי החוק	המועד בו הוגש הדו"ח	מע"מ עליו היה צריך לדווח במועד לפי הצהרה או לפי נתוני רשויות מע"מ
-----	-------------	---------------------	---------------------	---

1	11/12 לעניין נאשמים 1 ו - 2	17/12/12	05/12/12	165,716 ₪, מתוכו נותר לשלם סך של 144,716 ₪. שיקים שניתנו במסגרת הסדר חוללו.
2	08/12 לעניין נאשמים 1 ו - 3	20/09/12	24/09/12	194,426 ₪, מתוכו נותר לשלם סך של 177,807 ש"ח. שיקים שניתנו במסגרת הסדר חוללו.
3	08/12 לעניין נאשמים 1 ו - 4	20/09/12	24/09/12	255,975 ₪, מתוכו נותר לשלם סך של 201,186 ש"ח. שיקים שניתנו במסגרת הסדר חוללו.
4	10/12 לעניין נאשמים 1 ו - 4	15/11/12	14/11/12	130,630 ₪. שיקים שניתנו במסגרת הסדר חוללו.
			<b>סה"כ</b>	<b>654,339</b> ש"ח

כאמור, האישום השני מייחס לכלל הנאשמים, בהתאם לחלקם כמפורט בו, הגשת 4 דו"חות תקופתיים ללא התשלום המלא הנובע מהם.

13. בסיכומיה בכתב, פירטה המאשימה את המסגרת הנורמטיבית המבססת, לשיטתה, את חובת הנישום לצרף לדו"ח החודשי את התשלום הנובע ממנו, וכן את הסנקציות העונשיות הנובעות מאי מילוי חובה זו. לטענת המאשימה הדיווח והתשלום שלובים זה בזה ואין להפריד ביניהם. טענה בדבר כשל כלכלי או היעדר תזרים מזומנים אין בה כדי להצדיק הימנעות מתשלום החוב הנובע מן הדו"ח במועד הגשתו. במקרה דנן, לטענתה, לא חלקו הנאשמים על הנתונים המספריים המפורטים באישום זה, אך טענו כי העובדות המתוארות אינן מהוות עבירה. בהקשר זה, הפנתה המאשימה לכך שהרשות נעתרה לבקשת הנאשמים וערכה עימם הסדרי תשלומים לפיהם ישולם החוב לשיעורין, אך שיקים שנמסרו במסגרת הסדרים אלו חוללו. לנוכח האמור, ומאחר ולא שולם מלוא התשלום בגין הדו"חות המפורטים באישום זה, סבורה המאשימה כי יש להרשיע את הנאשמים בעבירות המיוחסות להם בפרט השני.

14. בישיבה שהתקיימה בתאריך 7 ביולי 2015, בתשובתו לאישום זה, לא חלק הסנגור על עובדותיו ואף

לא על הסכומים הנטענים. לשיטתו, האמור באישום זה אינו מבסס עבירה כלל. בסיכומיו בכתב, הוסיף וטען הסנגור כי אין חולק כי הדו"חות הנ"ל הוגשו במועד, תוך עריכת הסדרי תשלומים עם הרשות, אגב מסירת המחאות דחויית לתשלומם. לדבריו הנאשמים חולקים על טענת המאשימה לפיה בשל העובדה כי מספר שיקים בהסדר חוללו הדו"ח הוגש ללא מלוא התשלום הנובע ממנו. לשיטתו, הוראות סעיף 88 לחוק וכן תקנה 23 לתקנות קובעות כי את התשלום יש לבצע במועד הגשת הדו"חות, דבר אשר נעשה במקרה זה. קרי, המועד הקובע לבחינת היסוד הנפשי והעובדתי לביצוע העבירה הינו במועד עריכת הסדר התשלומים. נאשם 1, אשר הגיע להסדר תשלומים זה עם רשויות מע"מ מילא אחר חובתו כמנהל סביר, ולכן לא ניתן לבוא עמו חשבון בגין נסיבות אשר אינן בשליטתו, אותן לא יכול היה לצפות במועד עריכת ההסדרים.

15. לנוכח האמור, סבור הסנגור כי הנאשמים לא ביצעו כל עבירה פלילית. לדבריו, אף העובדה כי מרבית החוב סולק במסגרת הסדר תשלומים זה מחזקת טענה זו. לדבריו, בפני רשויות מע"מ פתוחה הדרך לנקוט בהליכי הוצאה לפועל לגביית המחאות שחוללו. לנוכח האמור, מבקש הסנגור לזכות את כלל הנאשמים מן העבירות המיוחסות להם באישום זה.

16. לאחר שעיינתי בטענות הצדדים ובראיות שהוגשו לעיוני בנוגע לאישום זה, סבורני כי אף במקרה זה עמדה המאשימה בנטל המוטל עליה להוכיח את העבירות המיוחסות לנאשמים באישום זה, כמפורט להלן.

17. סעיף 67 לחוק קובע חובת הגשת דו"ח תקופתי. אין בסעיף עצמו אזכור באשר לחובת תשלום המס המגיע לפי הדו"ח. עם זאת, קובע הסעיף, כי הדו"ח יוגש בדרך שקבע "שר האוצר". בתקנה 23 (ב)(1) לתקנות, קבע שר האוצר, בין היתר, כי: **"הדו"ח התקופתי יוגש בצירוף התשלום הנובע ממנו...".** מכאן, המסקנה המתבקשת היא כי הגשת הדו"ח התקופתי, בלא צירוף התשלום הנובע ממנו, היא עבירה לפי החוק והתקנות.

18. סעיף 88(א) לחוק ותקנה 23(א) לתקנות מגדירים את מתכונת הדו"ח שיש להגישו. סעיף 88(א) - הפותח את הפרק **"מועד תשלום"** - וכותרתו **"תשלום לפי דו"ח"**, קובע כי: **"חייב במס ישלם את המס המגיע לתקופת הדו"ח, בין על פי הדו"ח התקופתי ובין על פי הדו"ח הארעי, עם הגשתם".**

תקנה 23, שכותרתה **"הגשת דו"ח"**, קובעת כהאי לישנא:

"(א) דו"ח תקופתי של עוסק יוגש לפי טופס ובמספר עותקים שקבע המנהל..."

(ב)(1) הדו"ח התקופתי יוגש, בצירוף התשלום הנובע ממנו אם נובע כך, לאחד מסניפי הבנקים האמורים בתוספת השלישית, בשעות הבנק המקובלות;

(2) הגשת הדו"ח תהא בחתימת הקופאי וחותרמת הבנק על גבי הדו"ח ועל העתק, או על ספח של הדו"ח, לפי הענין; החתימה והחותמת על ההעתק או על הספח יהיו ראייה לקבלת הדו"ח, ואם נבע תשלום מן הדו"ח - גם על התשלום."

19. קריאתן במשולב של הוראות סעיפים 117(א)(6), ביחד עם סעיף 88(א) ותקנה 23 לתקנות, מלמדת כי **"דו"ח שיש להגישו לפי חוק זה או תקנות לפיו"**, הוא דו"ח, שעם הגשתו, יש לשלם את המס המגיע לתקופת הדו"ח (סעיף 88(א) ביחד עם תקנה 23ב(1)). אף ב- רע"פ 38/96 **גולדשטיין נ' מדינת ישראל**, מיסים יא' (2), אפריל 1997, נקבע, כי תקנה 23 מחייבת צירוף התשלום לדו"ח שהוגש.

20. בסיכומיו, הפנה הסנגור לדבריו של כב' השופט ירון לוי בת"פ 1196/05 **מדינת ישראל נ' אס פרסונל מקצועי בע"מ**, כפי שפורסם בנבו, שם לדבריו נאמר: **"בחינת פסיקת בית המשפט העליון במחלוקת זו, אינה מלמדת על הלכה ברורה וחד משמעית, בדבר חובת צירוף תשלום המס כחלק מחובת הדיווח במועד."**

21. דא עקא, עיון בהמשך הדברים שנאמרו על ידי כב' השופט לוי מלמד כי הסנגור הנכבד לא דק פורתא בהקשר זה. דברי כב' השופט לוי כאמור, נאמרו בהקשר לעבירה לפי סעיף 117 (א)(6) לחוק מע"מ, דהיינו ביחס לעבירה שעניינה אי הגשת דו"חות במועד, זאת להבדיל מן העבירות המיוחסות לנאשמים במקרה שלפנינו. בהקשר זה אף הבהיר השופט לוי באופן מפורש, תוך שהוא מסייג דבריו באשר לקיומה של אי בהירות אך ורק לעבירת אי הדיווח, כך :

**" אמנם, בפרשת גולדשטיין נפסק, אגב אורחא, שהדרך המקובלת של תשלום מע"מ, היא על ידי צירוף התשלום לדו"ח המוגש על ידי החייב במס, וכי יש בהודאה באי צירוף התשלום, הודאה לכאורה באי ביצוע התשלום. אולם, באותו מקרה, הורשע הנאשם, בעבירות לפי סעיפים 88, ו-118, ולא בעבירות לפי סעיף 117(א)(6), לחוק המע"מ, המיוחסות לנאשמים בפניי."**

בנוסף נקבע :

**" בהנחה שחובת תשלום המס היא חלק מחובת הגשת הדו"ח, הרי שמכוחה קמה לנאשם חובה לוודא, במועד הרלוונטי, שמדובר באמצעי תשלום ממשי, ובענייננו, שההמחאה תכובד."**

22. מן האמור עולה באופן חד משמעי כי עת מוגש דו"ח לרשויות מע"מ (להבדיל מאי הגשתו), חובת הנישום לצרף אף את התשלום הנובע ממנו במועד הגשתו. הגישה הרווחת בפסיקה עקבית של בתי המשפט המחוזיים, ואף בספרות המשפטית, היא כי **הדיווח והתשלום משולבים זה עם זה ואין להפריד ביניהם**, וזאת מכוח הוראות סעיף 88(א) של החוק, ותקנה 23(ב) לתקנות, כאמור לעיל (ראו לדוגמא: ע"פ 71245/00 **חברת ארטן עיצובים בע"מ ואח' נ' מ"י**, מיסים טו/4, 408, 409; ע"פ (חיפה) 223/95, **איילון חרושת פלדה נ' מדינת ישראל**, תק-מח 95(4), 284; וכן עו"ד גיורא עמיר, **"עבירות מס"**, מהדורה 7, עמודים 594-595 ועו"ד יעקב פוטשבוצקי, "חוק מס ערך מוסף", מהדורה שישית, עמוד 525).

23. סבורני כי לא ניתן להלום מצב, הנובע מגישת הסנגור, לפיו עצם מסירת שיקים במועד הגשת הדו"ח די בה כדי למלא אחר חובת התשלום. קבלת טענה זו עלולה לעקר לחלוטין את חובת התשלום ותאפשר

לנישומים רבים, אשר נקלעו לחובות ואין ביכולתם לצרף את התשלום לדו"ח בעת הגשתו, לעשות שימוש ב"תכסיס" זה, ובכך אף להתחמק הן מתשלום המס והן מהגשת כתב אישום כנגדם בגין אי תשלום, כאמור.

24. הנאשם 1 במקרה זה לא היה רשאי להסתפק בהערכה לפיה השיקים יכובדו, ועליו היה לוודא שאכן כך ייעשה (באמצעות פנייה לבנק או בכל דרך אחרת). חובה זו הוטלה על הנאשם 1 ביתר שאת, לנוכח טענתו לפיה נקלע באותה תקופה לקשיי נזילות בשל אי עמידתם של צדדים שלישיים בחובותיהם כלפיו וכלפי החברות שבניהולו. מצבן הכלכלי הקשה של החברות (הנאשמות 2 עד 4), כנטען על ידי הנאשם 1 בחקירותיו במע"מ ובעדותו בבית המשפט, חייבו אותו לנקוט משנה זהירות, עובר לעריכת הסדר התשלומים. משלא עשה כן, ולנוכח התעלמותו מן האפשרות כי המחאות שמסר במסגרת הסדרים אלו עם הרשות תחוללנה, יש, למצער, כדי להצביע על "עצימת עיניים" מצידו, שהינה כידוע תחליף למודעות ממש.

25. סבורני כי בנסיבות העניין, הנפקות המשפטית של הגשת דו"ח במועד, בלא תשלום כלל, זהה לנפקות המשפטית של הגשת דו"ח במועד, בצירוף המחאה שלא כובדה. בהקשר זה יש לדחות אף את טענת הסנגור בסיכומיו לפיה העובדה כי מרבית הסכום שולם ע"י הנאשמים במסגרת הסדרי התשלומים, יש בה כדי לשלול את היסוד הנפשי. עיון בטבלת הסכומים באישום השני (אשר, כאמור, אינם שנויים במחלוקת), וכן בראיות אשר הוצגו על ידי המאשימה בהקשר זה, מלמד כי טענה זו אינה נכונה עובדתית ולמעשה ההיפך הוא הנכון, קרי רק חלק זעום מן החוב שולם בכל אחד ואחד מהסדרי התשלום בנפרד, בעוד חלקו הארי לא שולם כלל, לנוכח חילול השיקים.

26. טענה מרכזית נוספת אשר הועלתה על ידי הנאשם וסנגורו, היא שאין להטיל אחריות פלילית על נאשם שנמנע מתשלום המס הנובע מהדו"ח שהגיש, בשל טעמים אשר אינם בשליטתו ובשל העדרה של יכולת כלכלית באותה עת, ובעיקר בשל הימנעות לקוחותיו מתשלום חובם כלפיו. באופן ממוקד טען הסנגור כי אי קבלת תשלום עבור חשבונית מס שהוצאה, מהווה הגנה מהטלת אחריות פלילית, בשל העדר אפשרות בחירה, אם לשלם, אם לאו. לשיטת הסניגור, במקרה כזה, יש להסתפק בניהול הליכים אזרחיים לגביית המס.

27. בהקשר זה יובהר, כי העסקאות שבוצעו על ידי הנאשמים אינן נופלות בגדר העסקאות המפורטות בתקנה 7, ועל כן, חובת הדיווח היא עם הוצאת החשבונית, ולא עם קבלת התמורה. זאת ועוד. נפסק לא אחת, כי אין במצב כלכלי רעוע של חברה כדי להוות הגנה מפני אחריות פלילית (רע"פ 4844/00 ברקאי נ' מדינת ישראל, פ"ד נו(2) 37, מיום 9.12.2001 - להלן: "**עניין ברקאי**"), וכי הימנעות נישום מהגשת דו"חות במועד, מתוך כוונה לדחות את תשלום המס, בשל קשיי נזילות, מקימה את כוונת ההתחמקות ממס, כנדרש בסעיף 117 (ב) לחוק (ראו: ע"פ 758/80 יש לי בע"מ נ' מ"י, פ"ד לה(4) 625).

28. בנוסף, הלכה היא, כי חובת דיווח של עוסק אינה תלויה בחובות כספיים של מי מלקוחותיו, וכי בפני נאשם שנקלע לקשיים כלכליים, בשל כך, והוא אינו חפץ לעבור עבירה, רשאי הוא לפנות לרשויות המס בבקשה לדחיית מועד להגשת דו"ח תקופתי. לפי הוראת סעיף 67(ג) רשאי מנהל "**לפטור זמנית חייב במס מהגשת דו"ח לתקופה ובתנאים שיקבע**"; לפי סעיף 73 לחוק רשאי המנהל "**לדחות את**

**מועדי הגשתם של דו"חות, דרך כלל או במיוחד או לסוגים, ובלבד שדחייה לחייב במס פלוני תעשה רק מטעמים מיוחדים שיירשמו";** ולפי סעיף 76(א) לחוק, אם לא הוגש דו"ח תקופתי תוצא "קביעת מס" בהתחשב בהיקף פעילותו של העוסק, או לפי המשוער.

29. המסקנה המתבקשת ממקבץ הוראות אלה היא, כי נישום אינו רשאי לעשות דין לעצמו ולהתלות את קיום חובת הדיווח, וודאי שלא את חובת תשלום המס המוטלים עליו, בחוב כלפיו של מי מלקוחותיו. על נישום להראות כי נמנע ממנו להגיש את הדו"ח במועד, או לצרף לדו"ח שהוגש את תשלום המס הנובע ממנו, וכי אין בדעתו להתחמק מתשלום מס על אף שלטענתו אין ביכולתו לשלמו במועד. במקרה כזה, חייב הנישום להגיש למנהל, עוד לפני המועד הקבוע להגשת הדו"ח והתשלום הנובע ממנו, בקשה מתאימה לדחות את מועד הגשת הדו"ח (ראו: רע"פ 7917/04 **דניאל בסרגליק נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו)).

30. בסיכומיו, טען הסנגור באופן מפורש כי תשלום המס בגין הדו"חות הרלוונטיים סוכל בשל הצדק סביר לכך. בחינת טענה זו, השזורה כחוט השני בסיכומיו של הסנגור ואף בגרסת הנאשם 1 בעדותו בבית המשפט, מובילה למסקנה כי דינה להידחות.

31. ה"הצדק הסביר" אינו מהווה יסוד מיסודות העבירה, כפי שהיה במקור - לפני החלפת נוסח הסעיף בשנת תשל"ה (ראה ע"פ 52/63 **היועץ המשפטי לממשלה נ' פייגנבאום** [1]) - אלא עסקינן בטענת הגנה, שהוכחה מוטלת על כתפי הנאשם הטוען אותה. במצב דברים זה, מאז החלפת נוסח הסעיף בשנת תשל"ה כאמור, שוב אין הנאשם נהנה מן הספק בדבר קיומו של "הצדק סביר", ועליו להוכיחו במידה הנוהגת במישור האזרחי.

32. על-פי ההלכה הפסוקה - ראה, למשל: ע"א 789/80 **פקיד השומה, רחובות נ' שקד ואח'** [2] וע"פ 916/84 **יעקובי נ' מדינת ישראל** [3], מבחנו של "הצדק סביר" הינו מבחן אובייקטיבי של "אדם סביר" בנעליו של הנאשם. מכאן, שמשמעות קיומו של "הצדק סביר" היא, בסופו של דבר, "היעדר רשלנות" שהרי מדובר במבחן התנהגותו של האדם הסביר בנעלי הנאשם.

33. אף פסיקת בית המשפט העליון בסוגיה זו ברורה: **בעניין ברקאי** נפסק:

"זאת ועוד, גם כאשר עיכוב הכספים מוסבר בקיומם של קשיים כלכליים, ואף אם העיכוב נעשה רק מתוך שאיפה לדחות במעט את מועד העברת הכספים, עדיין מתעורר חשש שבנסיבות מסוימות לא יוכלו רשויות המס לקבל כספים אלו כלל אם הפרט ייקלע למצב של חדלות-פירעון, כפי שגם אירע במקרה שבפנינו. יוצא אפוא כי על-פי תכליתם, האיסורים הפליליים על הימנעות מהעברת מסים שנגבו משתרעים גם על מצבים שבהם לפרט עומדת אך ברירה בין עיכוב כספי המסים בידי לבין התמוטטות הכלכלית. שכן, לפרט אין זכות לבסס את המשך פעילותו העסקית על כספים שאינם שייכים לו. על-כן יש לקבוע כי ההגנות של "הצדק סביר" ונקיטת האמצעים הסבירים או הנאותים למניעת העבירה אינן חלות אף אם העיכוב בהעברת כספי המסים נבע ממצוקה כלכלית קשה שהותירה בפני הפרט אך בחירה בין העברת כספי המסים, שאינם שייכים לו, לבין קריסתו הכלכלית."



34. אף מבחינה עובדתית לא הצליח הנאשם לבסס טענתו בדבר "הצדק סביר", טענה אשר ממילא, כאמור, אינה מקימה הגנה לזכותו. כריכת קשייו הכלכליים אשר הובילו, לטענתו, להיעדר יכולת לעמוד בתשלומי המס לרשויות מע"מ בהיעדר תזרים מזומנים לנוכח מחלוקת עם חברת "אמפא" אין בה כדי לסייע לו. מקובלת עליו עמדת המאשימה בהקשר זה, המבוססת אף על מסמכים שהוגשו בהסכמה (ת/13 עד ת/15), לפיה הנאשם נקט באמצעים שונים כנגד חברת "אמפא" עוד בשנת 2009, דהיינו שנים ספורות עובר לעריכת הסדר התשלומים, ולכן אין בטענתו בדבר קשיי נזילות כדי להצדיק את מחדליו ובעיקר את הימנעותו מעמידה בהסדר התשלומים שנערך עמו.

35. לאור האמור לעיל, אני קובע כי המאשימה הוכיחה כי על אף שהדו"חות המוזכרים בפרט השני הוגשו במועד ועל אף שנערך בעניינם הסדר תשלומים, משמרבית ההמחאות שצורפו להסדר תשלומים זה חוללו, לא עמדו הנאשמים בחובת צירוף התשלום הנובע מן הדו"חות הללו. לכן החלטתי להרשיע את הנאשמים בעבירות המיוחסות להם בפרט זה.

#4#<

**ניתנה והודעה היום י"א כסלו תשע"ז, 11/12/2016 במעמד הנוכחים.**

**יריב נבון, שופט**

[פרוטוקול הושמט]

### **החלטה**

לאור התיקון בחוק המחייב את בית המשפט לקבל חוות דעת ממונה, בכל תיק בו קיימת אפשרות שיוטל מאסר שירוצה בעבודות שירות, אני מפנה את הנאשם לקבלת חוות דעת הממונה על עבודות שירות. מובהר בזאת כי אין באמור משום הבטחה או יצירת צפייה כלשהי.

**נדחה לקבלת חוות דעת הממונה וכן לטיעונים לעונש ליום 20.2.17 שעה 9:00.**

טלפון הממונה על עבודות שירות: 08-9775099, 08-9775098, 08-9775097 או פקס 08-9193606.

פרטי הנאשם: 050-2551655

הסנגור: 04-8555027 או פקס 04-8555026.

אני מתיר לממונה לערוך בדיקת שתן וכל בדיקה אחרת הנדרשת.

עמוד 9

**המזכירות תעביר העתק הפרוטוקול לממונה על עבודות שירות.**

**ניתנה והודעה היום י"א כסלו תשע"ז, 11/12/2016 במעמד הנוכחים.**

**יריב נבון , שופט**