



# ת"פ 1754/07 - מ.י. פרקליטות מחוז ת"א-מיסוי וכלכלה נגד אהרון כהן, נחמה כהן, תומר כהן - לא בעניינו, חב' קירור אהרון בע"מ - לא בעניינה

בית משפט השלום ברמלה

ת"פ 1754-07 מ.י. פרקליטות מחוז ת"א-מיסוי  
וכלכלה נ' כהן ואח'

בפני כב' השופט ד"ר עמי קובו

מ.י. פרקליטות מחוז ת"א-מיסוי וכלכלה

המאשימה

נגד

1. אהרון כהן

2. נחמה כהן

3. תומר כהן - לא בעניינו

4. חב' קירור אהרון בע"מ - לא בעניינה

הנאשמים

ב"כ המאשימה: מתמחה מר אוהד גולן, בשם עו"ד יפעת שטיין

כ"א הנאשמים: עוה"ד עופר כהן וואסים נאטור בשמם ובשם עו"ד עודד הכהן

## גזר דין

## רקע

1. הנאשמים 1,2 (להלן: "הנאשמים") הורשעו בעבירות לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), בכך שבשנים 1997-2002 השמיטו הכנסה בסך כולל של 3,861,467 ₪.

## עובדות כתב האישום

2. על פי המתואר בחלק הכללי של כתב האישום, בין השנים 1997-2002 (להלן: "התקופה הרלוונטית") עסק הנאשם בקנייה, מכירה ושיווק מוצרי חשמל ביתיים (להלן: "העיסוק"). הנאשמת היא רעייתו של הנאשם. הנאשמים הגישו לרשויות מס הכנסה דו"חות בגין הכנסותיהם לתקופה הרלוונטית, ונאשמת 4 הגישה לרשויות מס הכנסה דו"חות בגין הכנסותיה לשנים 1999-2002. בתקופה הרלוונטית, במזיד ובכוונה להתחמק ממס, השתמשו הנאשמים במרמה, עורמה ותחבולה כדי להעלים מפקיד השומה הכנסה בסכום שאינו נמוך מ- 6,332,818 ₪.

3. במהלך עיסוקו פעל הנאשם באופנים שונים כמפורט להלן:

א. בשנים 1997-1999 היה בבעלותו, ניהולו ושליטתו של הנאשם עסק לשיווק מוצרי

עמוד 1

חשמל הידוע כ"קירור אהרון" (להלן: "קירור אהרון"). קירור אהרון נרשם כעוסק מורשה לפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ").

ב. בשנים 1997-1999 הייתה רשומה על שמה של הנאשמת, בניהול ובשליטה משותפים של הנאשמים, חנות לשיווק מוצרי חשמל בבית שמש הידועה בשמה המסחרי "גולד ליין" (להלן: "גולד ליין"). גולד ליין נרשמה כעוסק מורשה לפי חוק מע"מ.

ג. בשנת 1999 נוסדה נאשמת 4 על-ידי הנאשמים והם שימשו כמנהלים פעילים ובעלי המניות העיקריים בה. במהלך שנת 1999 העבירו הנאשמים את פעילותם העסקית לנאשמת 4.

ד. במהלך כל התקופה הרלוונטית לכתב האישום היה הנאשם "הרוח החיה" שעל פיו יישק דבר בין בפועלו בקירור אהרון, בין בפועלו בגולד ליין ובין בפועלו בנאשמת 4. הנאשם פעל מול הספקים לגבי רכישת מוצרים עבור כל העסקים דלעיל, פיקח על המכירות, החליט על תשלומי משכורות ועמד בקשר עם רואי החשבון ומנהל החשבונות. הנאשמת עסקה, בין היתר, במכירות ליחידים בגולד ליין.

#### אישום ראשון - השמטת הכנסות

4. לפי הנטען בעובדות האישום הראשון, בכל שנת מס, בתקופה הרלוונטית, השתמשו הנאשמים ונאשמת 4 במרמה, עורמה ותחבולה כדי להעלים הכנסתם מפקיד השומה ולהתחמק ממס. הנאשמים פעלו באופנים הבאים לשם כך:

א. **אי-הודעה על פתיחת עסק.** הנאשמים לא דיווחו על פתיחת גולד ליין בשנת 1997 לפקיד השומה, הגם שהיו חייבים לעשות כן על-פי הוראת סעיף 134 לפקודה.

ב. **שימוש בחשבונות הסמויים.** בין השנים 1998-2002 השתמשו הנאשמים ונאשמת 4 בחשבונות סמויים, כך שהופקדו בהם תקבולים שהועלמו מרשויות המס ושלא נרשמו בפנקסי החשבונות והרשומות שלהם, או של העסקים שניהלו בסך של ₪ 4,016,384.

ג. **הכנה וקיום של פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים.** בכל אחת מהשנים 1998 עד 2002, הכינו וקיימו הנאשמים ונאשמת 4 פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים, בכך שלא רשמו את הסכומים וההכנסות שהופקדו לחשבונות הסמויים בפנקסי החשבונות שלהם. הנאשמים הכינו וקיימו בשנת 1998 פנקסי חשבונות כוזבים בספרי קירור אהרון או גולד ליין, בין בכך שלא כללו בהם הכנסות ובין בכך שרשמו בהם הוצאות פיקטיביות, בסכום שאינו פוחת מ- 2,301,401 ₪. סכום זה כולל מכירות ללקוחות שלא נכללו בדו"ח שהוגש למס הכנסה בסך 1,780,861 ₪ או קניות מספקים שנכללו בדו"ח שהוגש למס הכנסה בסך של 2,938,742 ₪, והפקדות לחשבונות הסמויים בשנת 1998 בסך של 394,950 ₪.

ד. **הגשת דו"חות לא על פי פקודת מס הכנסה.** הנאשמים הגישו לשנות המס 1997-1999 דו"חות אישיים כוזבים, תוך שהם נמנעים מלצרף אליהם דו"חות רווח והפסד כנדרש על-פי סעיף 131 לפקודה.

ה. **השמטת הכנסות מדו"חות המס שהוגשו לפקיד השומה.** הנאשמים ונאשמת 4 מסרו תרשומת כוזבת בכל אחד מהדו"חות שהגישו לפקיד השומה, בכך שהשמיטו מהם הכנסות

שהיה עליהם לכלול בדו"חותיהם, בסכום שאינו נמוך מ- 6,332,818 ₪.

## אישום שלישי

5. על פי המתואר באישום זה, ביום 4.3.03 הגישו הנאשמים הצהרת הון ליום 31.12.99. בהצהרת ההון לא נרשמו היתרות של החשבונות הסמויים.

## הכרעת הדין

6.

בהכרעת דין מפורטת הורשעו הנאשמים באישומים הבאים:

א. באישום הראשון, חלק א' - "אי-הודעה על פתיחת עסק: גולד ליין", הורשעו הנאשמים בעבירה של **שימוש במרמה, עורמה ותחבולה**, לפי סעיף (5)220 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "**הפקודה**").

ב. באישום הראשון, חלק ב' - "שימוש בחשבונות סמויים", הורשעו הנאשמים ב-5 **עבירות של שימוש במרמה, עורמה ותחבולה**, לפי סעיף (5)220 לפקודה.

ג. באישום הראשון, חלק ג' - "הכנה וקיום של פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים" הורשעו הנאשמים כדלקמן:

(1) בכל הנוגע ל-25 פנקסי חשבונות, זוכו הנאשמים מעבירה לפי סעיף 220 לפקודה, והורשעו חלף זאת בעבירת **השמדת או הסתרת מסמכים שיש להם ערך לעניין השומה**, לפי סעיף (6)216 לפקודה.

(2) בכל הנוגע לחשבונות הסמויים, הורשעו הנאשמים ב-4 עבירות של הכנה וקיום פנקסי חשבונות כוזבים, לפי סעיף (4)220 לפקודה.

ד. באישום הראשון, חלק ד' - הגשת דו"חות לא על-פי פקודת מס הכנסה, זוכו הנאשמים מעבירה לפי סעיף 220 לפקודה, והורשעו חלף זאת ב-3 **עבירות של אי-הגשה במועד של דין וחשבון**, לפי סעיף (4)216 לפקודה.

ה. באישום הראשון, חלק ה' - השמטת הכנסות מדו"חות המס שהוגשו לפקיד השומה, הורשעו הנאשמים בעבירה אחת של **השמטת הכנסות מדו"ח**, לפי סעיף (1)220 לפקודה, וזוכו מ-4 עבירות של השמטת הכנסות מדו"ח, לפי סעיף (1)220 לפקודה.

ו. באישום השלישי - "אי דיווח על חשבונות בהצהרת ההון", הורשעו הנאשמים בעבירות של **מסירת תרשומת כוזבת בדו"ח**, לפי סעיף (2)220 לפקודה, ו**שימוש במרמה, עורמה ותחבולה**, עבירה לפי סעיף (5)220 לפקודה.

## פסק-דינו של בית-המשפט המחוזי הנכבד

7. בע"פ 39054-10-13 (מח' מרכז-לוד) התקבל ערעור המאשימה על הכרעת הדין, ונקבעו הדברים הבאים:

א. הרשעת הנאשמים בעבירה לפי סעיף (5)220 לפקודה ביחס להעלמת תקבולים באמצעות חשבונות סמויים בשיעור של 930,000 ₪, תוקנה לסכום העלמה של 989,775 ₪.

ב. הרשעת הנאשמים בעבירות לפי סעיף 216 לפקודה, בגין אי צירוף דו"ח רווח והפסד למשכורותיהם (3 עבירות) בוטלה, ובמקומה הורשעו הנאשמים ב-3 עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודה.

ג. הרשעת הנאשמים בעבירה לפי סעיף 216 לפקודה בגין אי דיווח תקבולי הפנקסים האבודים בסך 1,873,119 ₪ בוטלה, ובמקומה הורשעו הנאשמים בהשמטת הכנסות מדו"ח בגין שנת 1998 לפי סעיף 220(1) לפקודה.

ד. הנאשמים הורשעו בנוסף בעבירה לפי סעיף 220(1) לפקודה בגין אי-דיווח תקבולי "גודל ליין" לשנת 1998.

ה. הנאשמים הורשעו בגין העלמת סכום של 463,000 ₪, כספי החשבון הסמוי ע"ש סעידיאן בכוונה להעלים מס, לפי סעיף 220(5) לפקודה.

8. **שיעור התקבולים שהועלמו בכוונה לחמוק מתשלום מס הועמד אפוא על סכום כולל של 3,325,894 ₪** (זאת בנוסף לסכום של 535,573 ₪ שבו הורשעו הנאשמים בהכרעת הדין בגין שנת 1997, וכלל לא נדון בערעור). קרי: בסך הכול השמיטו הנאשמים הכנסה בסך **3,861,467 ₪**.

#### טיעוני הצדדים

9. לטענת ב"כ המאשימה, עו"ד יפעת שטיין, לנאשם 1 הרשעה קודמת בגין אי הגשת דו"חות במועד ביחס לשנים 2004-2005. מדובר בעבירה מאוחרת למעשים שבתיק זה, אשר נעברה בעת שהנאשמים היו בחקירה, והדבר מלמד על התנהגות עבריינית, על דפוס פעולה של הנאשם, ועל אי הפנמה של חובותיו בתחום המס. מדבר בזלזול כלפי מערכת האכיפה והחוק. הנאשמים הורשעו בגין עבירות מהשנים 1997-2002 בסכום כולל של 3,861,467 ₪. סכום זה מתייחס לסך של 3,325,894 ₪ שנקבע על-ידי בית-המשפט המחוזי, ועוד סך של 535,573 ₪ בגין שנת 1997 שבו הורשעו הנאשמים בהכרעת הדין, וכלל לא נדון בערעור. מדובר בעבירות עם ספקטרום רחב מאוד של השמטת הכנסות, מסירת פרטים שיקריים ומרמה. לא מדובר בנאשמים תמימים, מפוזרים או רשלניים, אלא בנאשמים מניפולטיביים שעשו שימוש בידע שלהם ובבקיאותם העסקית כדי להערים על רשויות המס במשך שש שנים ברציפות. הם הסתירו מאנשי הנהלת החשבונות שלהם את החשבונות הסמויים, וכן את העסק "גולד ליין". מדובר בהעלמת הכנסה בסך קרוב ל-4 מיליון ₪ במשך שנים. מדובר בעבירות שהעונש הקבוע לצדן הינו של 7 שנות מאסר. המאשימה עתרה למתחם עונש הולם של 20-30 חודשי מאסר בפועל, קנס מכביד ומאסר על תנאי. מדובר בעבירות שיטתיות, העלמת עסק שלא דווח, העברת כספים לחשבונות סמויים ועוד. מדובר בעבירות שקדם להן תכנון מוקדם. קיימת חומרה בכך שהנאשמים עשו שימוש בבני משפחתם הסמוכים אל שולחנם לביצוע העבירות.

10. לטענת ב"כ הנאשמים, עוה"ד עודד הכהן, וואסים נאטור, סכום העלמת המס הינו בסך של 3.325 מיליון ₪, כפי שקבע בית-המשפט המחוזי, ולא 3.8 מיליון ₪ כטענת המאשימה, ואולם אפילו לפי חישוב של 4 מיליון ₪ השמטת הכנסה, לאור שיעור רווח ממוצע בענף של 3%, ושיעור מס של 50%, המשמעות היא השמטת מס של 60,000 ₪ על-פני 5 שנים, כלומר, השמטה של 12,000 ₪ לשנה, או 1,000 ₪ לחודש. סכום המס שנגרע מקופת המדינה, כמו גם הרווח לנאשמים, הינו נמוך. כמו-כן, מדובר על חלוף זמן משמעותי. הנאשמים הסירו את המחדלים. פקיד השומה הגיע עמם להסכם לגבי סכום המחדל, ולאחר מכן חזר והגיע עמם לאותו הסכם ביום 21.1.14. הנאשמים הודו ביסוד

העובדתי, וכפרו רק ביסוד הנפשי. מדובר בנאשמים נורמטיביים, אשר סובלים מבעיות בריאות.

11. הנאשמים באו בטרוניה כלפי רשויות המס, והביעו צער על מעשיהם.

## דין וגזירת הדין

12. לאחר ששמעתי את טיעוני הצדדים סבורני כי יש לגזור על הנאשמים עונש מאסר לריצוי בפועל לתקופה ממשית, כל אחד בהתאם לחלקו היחסי במעשים, לצד קנס כספי משמעותי ועונשים נלווים.

13. בקביעת מתחם העונש ההולם, בהתאם לעקרון ההלימה, יש להתחשב בערך החברתי שנפגע, במידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנוהגת ובנסיבות הקשורות בביצוע העבירה. במקרה דנן, **הערך החברתי** אשר נפגע הינו הפגיעה בקופת המדינה ופגיעה בערך השוויון בתשלום מס. בתי המשפט חזרו והדגישו את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית בכלל ולעבריינות מס בפרט, וזאת נוכח התוצאות ההרסניות שלהן למשק, לכלכלה ולחברה, ונוכח הפגיעה הקשה של עבירות אלה בערך השוויון בנשיאת נטל המס שנדרש לצורך מימון צרכי החברה. המשמעות של העלמת מס על-ידי אדם אחד, הינה שיתר החברים בחברה נדרשים לשלם מס נוסף, או שכל חברי החברה יקבלו מהמדינה שירותים פחותים. העלמת מס על ידי אדם אחד, פוגעת בכל אחד ואחד מיתר חברי החברה באופן ממש. מדובר בעבירות שהינן קלות לביצוע וקשות לאכיפה. עבירות המס פוגעות אף במרקם החברתי ובסולידריות החברתית.

14. בתי המשפט עמדו לא אחת על חומרתן של עבירות המס ועל השלכותיהן החברתיות המזיקות. יפים לעניין זה דברי כב' השופט א' שהם ברע"פ 977/13 **אודיזי נ' מדינת ישראל** (20.2.13):

"בית משפט זה כבר קבע, לא אחת, כי עבירות המס מתאפיינות בחומרה יתרה נוכח פגיעתן הישירה - בקופה הציבורית, והעקיפה - בכיסו של כל אזרח, ולאור חתירתן תחת ערך השוויון בנשיאת נטל המס".

15. בחינת **מידת הפגיעה בערך המוגן** מובילה למסקנה כי מדובר בפגיעה משמעותית. מדובר בעבירות שהשתרעו על-פני מספר שנים, תוך שנגרעו מקופת המדינה סכומי כסף משמעותיים. **סכום ההכנסה שהושמטה על-ידי הנאשמים הינו 3,861,467 ₪, בגין השנים 1997-2002**. כאמור לעיל, סכום זה כולל את קביעת בית-המשפט המחוזי בדבר השמטת הכנסה בסך 3,325,894 ₪, וסכום נוסף בסך של 535,000 ₪ שבו הורשעו הנאשמים בהכרעת דין, וכלל לא נדון על-ידי ערכאת הערעור. מדובר בסכום משמעותי, אשר מצביע על פגיעה משמעותית בערך המוגן.

אמנם, יש ליתן משקל מסוים לטענת ההגנה לפיה סכום המס שנחסך על-ידי הנאשמים אינו גבוה, לעומת ההכנסה שהושמטה. אולם, יש ליתן לשיקול זה משקל מוגבל, לנוכח העובדה כי טענת ההגנה אשר נסמכת על 3% רווח ממוצע בענף לא הוכחה ברמת ההוכחה הנדרשת בשלב זה, קרי: מאזן הסתברויות (ר' סעיף 40 י' (ג) סיפא לחוק העונשין, תשל"ז-1977), ולא ניתן לקבוע ברמה הנדרשת כי זהו שיעור הרווח שהיה לנאשמים. בעבירות לפי פקודת מס ההכנסה, הבחינה היא, ככלל, לפי סכום ההכנסה שהושמטה ולא לפי סכום המס שהושמט, וזאת בפרט במקרים שבהם לא ניתן לקבוע במדויק את הרווח ואת המס שנגרע.

על מידת הפגיעה בערך המוגן ניתן ללמוד אף מהעונש המרבי שהמחוקק קבע בצדה של העבירה לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה - 7 שנות מאסר. בכך ביקש המחוקק להביע את דעתו בדבר חומרת העבירה.

16. בחינת מדיניות הענישה הנוהגת בפסקי-הדין של בית-המשפט העליון ושל בתי המשפט המחוזיים מעלה כי, ככלל, במקרים דומים הוטלו על נאשמים עונשי מאסר לריצוי מאחורי סורג ובריה לתקופות

משמעותיות, כמפורט להלן:

- א. ברע"פ 5060/04 **הגואל נ' מדינת ישראל** (24.2.05), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם שהורשע בהשמטת הכנסה בסך של 727,000 ₪, ונדון ל- 24 חודשי מאסר בפועל, וכן לקנס בסך של 50,000 ₪.
- ב. ברע"פ 11494/05 **פולק נ' מדינת ישראל** (29.5.06), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 941,544 ₪, ונדון ל- 20 חודשי מאסר בפועל, וכן לקנס בסך 60,000 ₪.
- ג. ברע"פ 1787/04 **דיאמנט נ' מדינת ישראל** (28.9.04), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסות בסך של למעלה מ-1 מיליון ₪, ונדון ל- 20 חודשי מאסר בפועל, וכן לקנס בסך 50,000 ₪.
- ד. ברע"פ 7135/10 **חן נ' מדינת ישראל** (3.11.10), נדחתה בקשת רשות ערעור בעניינו של נאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסה בהיקף של 2,863,334 ₪, ונדון ל- 18 חודשי מאסר בפועל, וכן לקנס בסך של 50,000 ₪.
- ה. ברע"פ 5333/11 **פלוני נ' מדינת ישראל** (20.7.11), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם אשר הורשע בהשמטת הכנסה בהיקף של 2 מיליון ₪, ונדון ל- 12 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 150,000 ₪.
- ו. בע"פ 2407/05 **מן נ' מדינת ישראל** (11.7.05), הנאשמים השמיטו במשותף הכנסות בסכום כולל של 11 מיליון ₪, מתוכם הכנסה חייבת בסכום של 5 מיליון ₪, לצד עבירות נלוות והמחדלים הוסרו. הוטל על הנאשם המרכזי עונש של 18 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 200,000 ₪.
- ז. ברע"פ 674/13 **ליטווק נ' מדינת ישראל** (28.1.13), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 496,432 ש"ח, ונדון ל- 7 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 40,000 ₪.
- ח. ברע"פ 7790/13 **חיים נ' מדינת ישראל** (20.11.13), נדחתה בקשת רשות ערעור של נאשם אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 2,628,211 ₪, ונדון לשישה חודשי מאסר לריצוי מאחורי סורג ובריח.
- ט. בעפ"ג (מח' ת"א) 7254-09-13 **פרץ נ' מדינת ישראל** (2.12.13), הורשע נאשם בשש עבירות של השמטת הכנסה, כאשר הושמטה הכנסה בסך של 5.3 מיליון ₪. בית-המשפט המחוזי קבע כי מתחם העונש ההולם הוא בין 18 ל- 30 חודשי מאסר בפועל. הנאשם הודה, לא הסיר מחדלים. הוטל על הנאשם עונש של 24 חודשי מאסר בפועל.
- י. בעפ"ג (מח' ב"ש) 24624-08-13 **קרבול נ' מדינת ישראל** (13.11.13), נדחה ערעורו של נאשם אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 9,268,000 ₪, וכן בעבירות לפי חוק מע"מ, ונדון ל- 24 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 80,000 ₪.
- יא. בעפ"ג (מח' ת"א) 56587-07-13 **מדינת ישראל נ' קובי** (27.11.13), התקבל ערעור המדינה על קולת העונש שהוטל על הנאשם. הנאשם הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 730,000 ₪.

לא, המחדל לא הוסר ועונשו הוחמר ל- 8 חודשי מאסר בפועל.

יב. בעפ"ג (מח' ת"א) 31816-05-13 **מדינת ישראל נ' נבון** (7.10.13), נדחה ערעור המדינה על קולת העונש שהוטל על הנאשם. הנאשם הורשע בהשמטת הכנסה בסך של כ- 3 מיליון ₪, ונדון ל- 7 חודשי מאסר בפועל וקנס בסך 120,000 ₪.

יג. בעפ"ג (מח' מרכז) 48507-05-10 **מדינת ישראל נ' אופיר** (14.7.10), התקבל ערעור נאשם על חומרת העונש. הנאשם הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 1.18 מיליון, הודה והסיר מחדלים, ועונשו הוקל ל- 7 חודשי מאסר בפועל.

יד. בעפ"ג (מח' י-ם) 28422-08-11 **מדינת ישראל נ' מקוואי** (22.9.11), התקבל ערעור המדינה על קולת העונש שהוטל על הנאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של 3,068,617 ₪. בית המשפט המחוזי גזר על הנאשם 6 חודשי מאסר בפועל, וכן קנס בסך של 50,000 ₪.

טו. בעפ"ג (מח' י-ם) 9577-06-13 **גלוברמן נ' מדינת ישראל** (10.7.13), התקבל ערעורו של נאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של כ- 3,800,000 ₪. בית משפט השלום גזר על הנאשם מאסר בפועל למשך 9 חודשים, וכן קנס בסך של 30,000 ₪. בית המשפט המחוזי גזר על הנאשם 6 חודשי עבודות שירות.

טז. בעפ"ג (מח' מרכז- לוד) 59942-01-12 **נאסר נ' מדינת ישראל** (2.5.12), התקבל ערעורו של נאשם, אשר הורשע בהשמטת הכנסה בסך של כ- 1,033,074 ₪. בית משפט השלום גזר על הנאשם 8 חודשי מאסר בפועל, וכן קנס בסך של 45,000 ₪. בית המשפט המחוזי גזר על הנאשם 6 חודשי עבודות שירות.

17. במסגרת **הנסיבות הקשורות בביצוע העבירה** (סעיף 40 ט' לחוק), יש ליתן את הדעת לשיקולים הבאים:

א. **התכנון שקדם לביצוע העבירות**; העברת הכספים לחשבונות הסמויים הייתה פרי תכנון של הנאשמים, כאשר מדובר בפעילות מתמשכת. כך גם הסתרתה של גולד-ליין מעיני רשויות המס מצביעה על תכנון מוקדם, כאשר הנאשם הסתירו מעיני רשויות המס עסק שהקימו. מדובר בעבירות אשר נעברו על-פני תקופה ארוכה של מספר שנים, תוך תחכום רב ושימוש בדרכים מגוונות. הנאשמים אף עשו שימוש בבני משפחתם לשם ביצוע העבירות.

ב. **חלקם היחסי של הנאשמים בביצוע העבירות**; ביחס בין שני הנאשמים, חלקו של הנאשם חמור מזה של הנאשמת. לפי כתב האישום הנאשם היה "הרוח החיה" שעל פיו יישק דבר בין בפועלו בקירור אהרון, בין בפועלו בגולד ליין ובין בפועלו בנאשמת 4. אף ההגנה עם הסכימה עם הדברים וטענה כי מדובר במשפחה פטריארכלית, שבה על-פי דברו של הנאשם יישק דבר. כך עלה אף מעדויות שונות, לרבות של בני משפחה, ואין על כך עוררין. אף על-פי כן, שוכנעתי כי אף חלקה של הנאשמת בניהול עסקיהם לא נפל באופן משמעותי מחלקו של הנאשם. בחלק מן העניינים דווקא הנאשמת היא זו שהייתה אמורה לעמוד בקשר עם גורמי המקצוע הרלוונטיים בנושאי החשבונאות, ומכאן שהסתרת המידע מגורמי המקצוע כחלק מביצוע העבירות, נזקף אף לחובת הנאשמת. הנאשמת אף נטלה חלק פעיל בניהול העסקים, ובפרט העסק "גולד ליין" שהיה אף רשום על שמה.

- ג. **הנזק שנגרם מביצוע העבירות**; שיעור הנזק שנגרם לקופת המדינה כתוצאה מביצוע העבירות נגזר מהיקף ההשמטה של ההכנסה מדיווחי הנאשמים למס הכנסה (ודוק: יש להבחין בין השמטת הכנסה להשמטת רווח/מס). **סה"כ המחדל בהשמטת הכנסה: 3,861,467 ₪.**
- ד. **הסיבות שהביאו את הנאשמים לבצע את העבירות**; הסיבות שהביאו את הנאשמים לביצוע העבירות הן בצע כסף. בפסק-דינו של בית-המשפט המחוזי הנכבד נדחתה מכל וכל טענת הנאשמים כי ביצעו את העבירות בשל חוסר סדר בהנהלת החשבונות. כפי שטענה המאשימה, אין המדובר אף במקרה של ביצוע עבירה בשל מצוקה כלכלית.
18. בהתאם לתיקון 113 לחוק העונשין (סעיף 40 יג'), סבורני כי **מתחם העונש ההולם** לנאשם, שהינו הדומיננטי בביצוע המעשים, הינו החל מ- 12 חודשי מאסר בפועל וכלה ב- 27 חודשי מאסר בפועל. מתחם העונש ההולם לנאשמת, שחלקה פחות דומיננטי, הינו החל מ- 7 חודשי מאסר בפועל ועד ל- 18 חודשי מאסר בפועל.
19. במקרה דנן, לא קיימים שיקולים אשר מצדיקים סטייה מהמתחם, לחומרה או לקולא. שיקול ההגנה על שלום הציבור אינו ממין העניין. השיקול השיקומי אף הוא אינו ממין העניין.
20. בגזירת העונש המתאים לנאשמים, בגדרי מתחם העונש ההולם, יש להתחשב **בנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירות** (סעיף 40 יא'). במסגרת זו מן הראוי ליתן את הדעת לנסיבות הבאות:
- א. **הפגיעה של העונש בנאשמים**; מדובר בנאשמים בעלי רקע נורמטיבי, אשר ללא ספק הטלת מאסר מאחורי סורג ובריח עליהם תפגע בהם באופן משמעותי. בהקשר זה אף נתתי דעתי למצבם הבריאותי של הנאשמים.
- ב. **הפגיעה של העונש במשפחתם של הנאשמים**; באופן דומה הטלת עונש לריצוי מאחורי סורג ובריח תפגע אף במשפחתם של הנאשמים באופן משמעותי. ניכר כי כליאתם של שני הנאשמים ביחד, והגם שבניהם בגירים, תפגע באופן קשה מאוד במשפחה.
- ג. **הנזקים שנגרמו לנאשמים מביצוע העבירות ומהרשעתם**; ההרשעה בדין מהווה פגיעה של ממש בנאשמים. יתר על כן, ניהול ההליך המשפטי, שהיה ארוך ומורכב, גרם אף הוא לנאשמים הוצאות ונזק בלתי מבוטל. כמו-כן, יש לקבל את טענת ההגנה כי נגרמו לנאשמים אף הפסדים משמעותיים, לרבות העדר ניכוי תשומות לרשויות מע"מ.
- ד. **מאמצי הנאשמים לתיקון תוצאות העבירות ולפיצוי על הנזק שנגרם בשלן**; בעבירות מס, תיקון תוצאת העבירה והפיצוי על הנזק שנגרם הינם בדמות "הסרת מחדלים". הנאשמים הסירו את מחדליהם, כאשר סך של 585,972 ₪ חולט מתוך ערבות בנקאית שנתנו הנאשמים וזאת בהסכמתם, ויתר הסכום, קרי 244,000 ₪ יועבר לרשויות המס ב-20 תשלומים, כולל המחאה על סך של 24,000 ₪ שכבר הועברה לרשויות המס. **בסך הכל הסירו הנאשמים מחדלים בסך של כ- 830,000 ₪.** סבורני כי יש לראות בסכום זה משום הסרה מלאה של המחדלים.
- ה. **בכל מקרה, כפירה באשמה וניהול משפט על ידי הנאשמים לא ייזקפו לחובתם**;
- ו. **התנהגות רשויות אכיפת החוק**; בהקשר זה יש לציין כי החשד המקורי אשר הוביל



לפתיחת החקירה נגד הנאשמים הוסר בסופו של דבר במהלך החקירה (פיסקה 270 להכרעת הדין). אמנם, במהלך החקירה נתגלו העבירות שבהן בסופו של דבר הורשעו הנאשמים, אך יש ליתן משקל לכך שהחשדות המקוריים הוסרו.

עוד יש ליתן את הדעת לטענת הנאשמים שהוצע להם להסכים לשומה שערכו רשויות המס, וכי אם היו מסכימים לשומה זו, יש להניח שכלל לא היה מוגש נגדם כתב אישום.

ז. **חלוף הזמן מעת ביצוע העבירות;** במקרה דנן, קיים חלוף זמן משמעותי מעת ביצוע העבירות בשנים 1997-2002. מדובר בחלוף זמן משמעותי ביותר, אף ביחס למקובל בתיקי מס. העבירות נתגלו בשנת 2004, החקירה ארכה זמן רב, וכן בחינת החומר בידי המאשימה ארכה זמן רב, כתב האישום הוגש בשנת 2007, דיוני ההוכחות החלו בשנת 2009 והכרעת הדין ניתנה בתחילת שנת 2013.

ככלל בעבירות מס יש ליתן משקל מוגבל לחלוף הזמן (ר' למשל, רע"פ 74/13 **חלידו נ' מדינת ישראל** (17.3.13); כך למשל, נקבע על-ידי כב' השופט ח' מלצר ברע"פ 674/13 **ליטווק נ' מדינת ישראל** (28.1.13):

"אפתח בטענתו המרכזית של המבקש, היא טענת השיהוי... אין חולק, כי העבירות בוצעו בשנים 2000-2003, ואילו חקירתן החלה בשנת 2007. דא עקא, שעד לשנת 2007 העבירות הנ"ל לא התגלו על ידי רשויות האכיפה, ולכן אין פלא שלא נחקרו קודם לכן.

חומר החקירה שהתאסף בתיק מכיל חמישה ארגזים, דהיינו כמות רבה מאד של מסמכים, ולכן נדרש זמן ממושך לבדיקתם. כמו כן, טבען של עבירות כלכליות, ועבירות מס ביניהן, שחקירתן מצריכה משאבים רבים, והיא נוטה להתמשך לאורך תקופת זמן ארוכה יותר מאשר עבירות פליליות 'רגילות'."

מנגד לא ניתן להתעלם ממשקלו של רכיב זה. כך למשל נקבע בע"פ 2103/07 **הורוביץ נ' מדינת ישראל** (31.12.08):

"לעומת זאת, במישור העונש יש מקום להתחשבות בחלוף הזמן ובהתארכות ההליכים, כל עוד לא צעדיו של הנאשם עצמו הם שגרמו אותם. היקף ההתחשבות בשיקול זה משתנה ממקרה למקרה בהתאם לנסיבות העניין ולשיקולים רלוונטיים. כך יש לבחון מהי סיבת התארכות ההליכים וכיצד התנהלו הצדדים במשפט. עוד יש להביא בחשבון את הנזק שנגרם לנאשם מעצם היותו עומד למשפט משך תקופה כה ארוכה, נזקים רגשיים, משפחתיים וממוניים שהביא עמו ההליך ואת היחס הראוי בין האינטרס הציבורי בניהול הליך ראוי ויעיל לבין אינטרסים ציבוריים אחרים שראוי שיבואו לידי ביטוי בגזירת העונש, גם אם נקודת האיזון בין האינטרסים השונים משתנה בשל חלוף הזמן."

כך גם נקבע ברע"פ 11476/04 **מדינת ישראל נ' חברת השקעות דיסקונט בע"מ** (14.4.10):

"במסגרת שיקולי הענישה, יש להתייחס לגורם הזמן שחלף מאז סיום ביצוע העבירות בשנת 1995 ועד להשלמתו של ההליך הפלילי בפסק הדין שניתן בערכאה זו. למעבר הזמן בין ביצוע המעשה הפלילי לבין השלמת ההליך הפלילי ישנה משמעות בעלת משקל. לחלוף הזמן יש השלכה הן על האחריות הפלילית, והן על מידת העונש. הוא מקהה את הטעם החברתי והמשפטי שבמיצוי הדין.

הוא פועל לשחרור "הזיכרון המעיק של החטא הקדמון"... מצד שני, אין להפריז במשקלו של גורם מעבר הזמן".

ח. **עברם הפלילי של הנאשמים או העדרו.** הנאשמת נעדרת עבר פלילי. לנאשם קיימת הרשעה משנת 2011 בגין עבירות של אי הגשת דו"ח במועד, בגינו הוטלו עליו מאסר על תנאי, קנס והתחייבות, וכן הרשעה של ביצוע עבודות בלא היתר. בהרשעה בגין עבירת המס קיימת חומרה רבה הואיל ומדובר בעבירה שמתייחסת לשנים 2004-2005, כאשר הגשת הדו"חות אמורה להיות לאחר מכן, ומכאן שהעבירה בוצעה לאחר שהנאשם כבר נחקר בידי רשויות המס בתיק הנוכחי, ואף על פי כן חזר וביצע את העבירה. כפי שטענה המאשימה, מדובר בהתנהגות אשר מצביעה על זלזול ברשויות אכיפת החוק.

21. עוד יש ליתן את הדעת לשיקול **הרתעת היחיד** בגדרו של המתחם, וזאת בשים לב להיקף העבירות שביצעו הנאשמים ולמשכן. כן יש ליתן את הדעת לשיקול **הרתעת הרבים** בגדרו של המתחם, וזאת בשים לב לקלות שבה מתבצעות עבירות מסוג זה ולקושי באכיפתן.

22. הכלל אשר התגבש בפסיקת בית-המשפט העליון הינו כי במקרים כגון דא יש להטיל על נאשמים עונשי מאסר ממושכים לריצוי בפועל, ולא ניתן להסתפק בעונש של עבודות שירות (ר' למשל, רע"פ 7135/10 **חן נ' מדינת ישראל** (3.11.10); רע"פ 4684/12 **גחלי נ' מדינת ישראל** (14.6.12); רע"פ 3873/07 **בושנאק נ' מדינת ישראל** (17.10.07)).

23. לפיכך, באיזון בין השיקולים השונים סבורני כי יש לגזור על הנאשמים עונש מאסר לריצוי מאחורי סורג ובריח, כאשר לגבי הנאשם יש להטיל תקופה משמעותית יותר, מאשר לגבי הנאשמת. כפי שיובהר להלן, גם בנוגע לקנסות, יש להטיל על הנאשם קנס משמעותי יותר מזה שמוטל על הנאשמת.

### הקנס הכספי

24. סעיף 220 לפקודה קובע לעניין הקנס את הדברים הבאים:

"אדם אשר במזיד, בכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס, עבר אחת העבירות המנויות להלן, דינו - מאסר שבע שנים או קנס כאמור בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין ופי שניים מסכום ההכנסה שהעלים, שהתכוון להעלים או שעזר להעלים, או שני הענשים כאחד".

סעיף 220 א' לפקודה קובע כי לסכומים האמורים בסעיף 220 יש להוסיף הפרשי הצמדה למדד כדלקמן: "לעניין קנס על פי חלק זה או חלק י', שבסיסו הוא סכום הכנסה, יוגדל הבסיס לפי שיעור העלייה של מדד המחירים לצרכן בין המדד האחרון שהתפרסם לפני תום שנת המס שאותו בסיס מתייחס אליה לבין המדד האחרון שהתפרסם לפני הטלת הקנס".

25. סעיף 61(א)(4) לחוק העונשין קובע סכום קנס מרבי של 226,000 ₪. סכום העלמת ההכנסה לפי סעיף 220 הינו 3,861,467 ₪. הקנס המרבי לפי סעיף 220 לפקודה, שהינו פי שניים מסכום ההכנסה שהועלמה, הינו 7,722,934 ₪, ולכך יש להוסיף הפרשי הצמדה ממועד ביצוע העבירה ועד ליום גזר הדין, וכן את הקנס בסך 226,000 ₪ לפי חוק העונשין.

26. לאור האמור לעיל, סבורני כי מן הראוי להטיל על הנאשמים קנס כספי משמעותי ומכביד. כאשר עסקינן בעבירות כלכליות, שתכליתן רווח כספי, שהינן קלות לביצוע וקשות לאיתור, וכאשר עסקינן

בעבירות אשר גורמות נזק משמעותי לקופת המדינה, ומטילות נטל מס נוסף על יתר הציבור, הרי שחלק אינהרנטי מן העונש צריך להיות קנס כספי מכביד, אשר יהווה מידה נגד מידה לביצוע העבירות, ויהווה מסר מרתיע לנאשמים ולעבריינים בכוח. בעבירות מסוג זה, כפי שנפסק לא אחת, באיזון בין השיקולים השונים, יש להעדיף את האינטרס הציבורי ואת שיקול ההרתעה על פני האינטרס הפרטני של הנאשם (רע"פ 977/13 אודיז' נ' מדינת ישראל (20.2.13)).

27. סבורני כי בקביעת שיעור הקנס יש ליתן עדיפות לשיקול ההרתעה, וזאת כדי להעביר לנאשמים מסר ברור בדבר היעדר הכדאיות הכלכלית של ביצוע עבירות המס.

28. מובן הדבר שיש להתחשב אף במצבם הכלכלי של הנאשמים בעת קביעת מתחם עונש הקנס ההולם, ובקביעת הקנס המתאים, כפי שעולה מן המסמכים שהוצגו על-ידי ההגנה. מהמסמכים שהוגשו על-ידי ההגנה עולה כי הנאשם הינו לקוח מוגבל בנסיבות מיוחדות, וכי לנאשמים עיקולים רבים. יחד עם זאת, התרשמתי כי אין המדובר בנאשמים שמצבם הכלכלי בכי רע.

29. לאור האמור לעיל, סבורני כי מתחם עונש הקנס ההולם הינו החל מ- 100,000 ₪, ועד ל- 300,000 ₪. סבורני כי יש לגזור על הנאשמים קנס בגדרי המתחם.

30. בכל הנוגע לסכום הקנס שיוטל על הנאשמים, סבורני כי יש מקום ליתן ביטוי להבדלים ביניהם. כפי שטענו הצדדים, הנאשם הינו הדומיננטי בין הנאשמים, ועל-פיו יישק דבר במשפחת הנאשמים. חלקו במעשים משמעותי יותר מחלקה של הנאשמת. כמו-כן, לחובתו של הנאשם עבר פלילי, ואילו גיליון הרישום הפלילי של הנאשמת נקי. בנסיבות אלה, ראוי שהקנס שיוטל על הנאשם יהיה חמור יותר מזה שיוטל על הנאשמת.

## סוף דבר

31. אשר על-כן, הנני גוזר על הנאשמים את העונשים הבאים:

## נאשם 1

א. **16 חודשי מאסר בפועל.**

הנאשם יתייצב לריצוי מאסרו בבית הסוהר הדרים ביום 15.6.14 עד השעה 10:00, כשברשותו תעודת זהות או דרכון. על הנאשם לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיזון מוקדם, עם ענף אבחון ומיזון של שב"ס, טלפון: 08-9787377, 08-9787336.

ב. 12 חודשי מאסר על תנאי, לבל יעבור הנאשם במשך 3 שנים מהיום כל עבירה מסוג פשע לפי פקודת מס הכנסה.

ג. 6 חודשי מאסר על תנאי, לבל יעבור הנאשם במשך 3 שנים מהיום כל עבירה מסוג עוון לפי פקודת מס הכנסה.

ד. קנס כספי בסך של 250,000 ₪ או 250 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם בעשרה תשלומים חודשיים שווים ורצופים, שהראשון שבהם ביום 1.8.14. לא ישולם תשלום כלשהו במועדו, תעמוד היתרה לפירעון מייד.

ה. חתימה על התחייבות בסך של 500,000 ₪ לפיה ימנע במשך שנתיים מהיום מביצוע

כל עבירה לפי פקודת מס הכנסה. ההתחייבות תיחתם תוך שבעה ימים, וככל שלא תיחתם, ייאסר הנאשם למשך 60 ימים.

## **נאשמת 2**

### **א. 7 חודשי מאסר בפועל.**

הנאשמת תתייצב לריצוי מאסרה בבית הסוהר נווה תרצה ביום 15.6.14 עד השעה 10:00, כשברשותה תעודת זהות או דרכון. על הנאשמת לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיין מוקדם, עם ענף אבחון ומיין של שב"ס, טלפון: 08-9787377, 08-9787336.

ב. 12 חודשי מאסר על תנאי, לבל תעבור הנאשמת במשך 3 שנים מהיום כל עבירה מסוג פשע לפי פקודת מס הכנסה.

ג. 6 חודשי מאסר על תנאי, לבל תעבור הנאשמת במשך 3 שנים מהיום כל עבירה מסוג עוון לפי פקודת מס הכנסה.

ד. קנס כספי בסך של 150,000 ₪ או 150 ימי מאסר תמורתו. הקנס ישולם בעשרה תשלומים חודשיים שווים ורצופים, שהראשון שבהם ביום 1.6.15. לא ישולם תשלום כלשהו במועדו, תעמוד היתרה לפירעון מיידי.

ה. חתימה על התחייבות בסך של 300,000 ₪ לפיה תמנע במשך שנתיים מהיום מביצוע כל עבירה לפי פקודת מס הכנסה. ההתחייבות תיחתם תוך שבעה ימים, וככל שלא תיחתם, תיאסר הנאשמת למשך 30 ימים.

זכות ערעור לבית-המשפט המחוזי תוך 45 ימים.

ניתן היום, כ"ז ניסן תשע"ד, 27 אפריל 2014, בהעדר הצדדים.