

**עפ"ג 1106/02 - יעקב דני ביטון, שוי חברה לאנרגיה ודלק בע"מ,
ח.פ, עין כל האושר בע"מ, ח.פ נגד מדינת ישראל - רשות המיסים, מע"מ
אשדוד**

בית המשפט המחוזי בבאר שבע
עפ"ג 1106-02-17

בפני ס. הנשיאה השופט י' צלקובסקי - אב"ד

כב' השופט י' עדן

כב' השופט ג' גدعון

המעורערים

1. יעקב דני ביטון 2. שוי חברה לאנרגיה ודלק בע"מ, ח.פ

3. עין כל האושר בע"מ, ח.פ ע"י ב"כ עו"ד רני שורץ ועו"ד

עופרי הורנסטיין

נגד

המשיבת

מדינת ישראל - רשות המיסים, מע"מ אשדוד ע"י ב"כ עו"ד

הدس זהר ועו"ד סעד עתאמנה

נגד

פסק דין

השופט יואל עדן:

זהו ערעור על פסק הדין של בית משפט השלום באשקלון (סגן הנשיאה כב' השופט אבשלום מאושר), בת.פ. 13-02-42283, במסגרתו הורשע המעורער בחלוקת מהאישומים אשר יוחסו לו, בהכרעת הדין מיום 28.11.16, ונדון למאסר למשך 100 חודשים, קנס בסך 5 מיליוןTL ומאסרים מותניים, בגזר הדין מיום 31.1.17. הערעור הינו על הכרעת הדין ועל גזר הדין.

האישום

1. כתוב האישום המתוקן (בחמישית) "יחס למעורער 1 ("המעורער") במסגרת שבעה אישומים עבריות על חוק מס ערך נוסף, התשל"ו - 1975 ("חוק מע"מ") ופקודת מס הכנסת (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 ("פקודת מס הכנסת"). אישומים 1 - 2 בקבالت חשבונות מס פיקטיביות, הכלutan בספרי הנהלת חשבונות של מערערות 2 ו- 3, ניכוי מס תשומות יעקב קר, והתחמקות מתשלומי מס, ואישומים 3 - 7 בהוצאת חשבונות פיקטיביות בשם מערערות 2 ו- 3 לחברות שונות, אשר נרשמו בספריהן, נוכו שלא כדי בדיוחים למע"מ, והביאו להתחמקות מתשלומיים.

כתב האישום כלל שלושה נאשמים - נאשם 1 - המעורער, מערערת 2 - החברה "עין כל האושר בע"מ", ומערערת 3 - החברה "שווי חברה לאנרגיה ודלק בע"מ". המערערות 2 ו- 3 הינן חברות פרטיות אשר היו רשומות במועדים הרלבנטיים כעוסק לצורכי חוק מע"מ בתחום הובלת דלק, והמעורער היה מנהל הפעיל.

בתקופה הרלבנטית, שתחילתה ב- 2/12 וסיומה ב- 12/12, ייחס כתוב האישום במסגרת אישומים 1 ו- 2 הכללת עמוד 1

חשבוניות פיקטיביות בסך 597,019,006 ₪, שהמע"מ בגין 84,049,458 ₪, ובמסגרת אישומים 3-7 הוצאה חשבוניות מס פיקטיביות לאחרים בסך 240,618,888 ₪.

לאחר שמייעת ראיות הורשו המערערים בעבורות אשר יוחסו באישומים 1-4, למעט זיכוי בגין חשבונית אחת (מס' 553) באישום הראשון, ושתי עבירות באישום הרביעי לאור ספק מסוים ביחס לשתי חשבוניות (מספר 1866 ו-1868).

המערערים זכו, מלחמת הספק, מהעבירות אשר יוחסו להם באישומים 5-7.

2. **האישום הראשון** - (لتקופה מ-11/9 עד 12/12) "יחס למערער ולמערערת 2, 129 עבירות של ניכוי מס תשומות מבלי שיש מסמכים, לפי סעיף 17(ב)(5) בנסיבות חמימות כאמור בסעיף 17(ב)(3) לחוק מע"מ, עבירה אחת של הכנה וניהול של פנקסי חשבונות כוזבים במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בנסיבות חמימות לפי סעיף 17(ב)(6) לחוק מע"מ, 129 עבירות של שימוש במרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מע"מ לפי סעיף 17(ב)(8) יחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ, עבירה אחת של הכנה או קיומ פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות, או זיווג פנקסי חשבונות או רשומות בمزיד ובכוונה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, ובעירה אחת של שימוש במרמה ותחבולה בمزיד ובכוונה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

על פי האישום הראשון כללו המערער והמערערת 2 בספריה הנה"ח של המערערת 2, 129 חשבוניות פיקטיביות, על שם שלוש חברות (אינטראמייל, מסיקה, העבודה הטובה), אשר נמסרו למערער ולמערערת 2 מבלי שבוצעה בגין עסקה ממופרת בהן, בסכום כולל של 557,535,596 ₪ אשר המע"מ בגין הינו בסך 81,362,091 ₪.

את חשבוניות המס הפיקטיביות קיבלו המערער והמערערת 2 מאדם בשם איתן מלכה, וחשבוניות המס הפיקטיביות, לרבות קבלות בגין, נערכו והופקו ע"י אדם בשם יוסי סיסה, ונמסרו לאיתן מלכה תמורה عمלה.

בגין מסירת החשבוניות הפיקטיביות האמורות, לא נמכרה לאיתן מלכה כל סchorah ולא שולמה ליוסי סיסה כל תמורה, למעט העמלה האמורה שהיא בסכום שאין ידוע למאשימה, ואיתן מלכה מסרן למערער ולמערערת 2 מבלי שבוצעה העסקה כמפורט בהן. בנוסף, מסר יוסי סיסה לאיתן מלכה קבלות בגין חשבוניות המס הפיקטיביות על שם שלושת החברות, על מנת להציג מצג שווה של תשלוםם בתמורה לאספקת הסchorah המפורטת בחשבוניות המס הפיקטיביות, וגם בגין מסירת הקבלות הפיקטיביות לאיתן מלכה, קיבל ממנו יוסי סיסה עמלה.

המערער והמערערת 2 כללו את חשבוניות המס הפיקטיביות האמורות בספריה הנה"ח שלהם, וניכוי את מס התshawות בגין, במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בסך האמור לעול.

בנוסף פועלו המערער והמערערת 2 בשנת המס הרלבנטית, להכנה וקיים של פנקסי חשבונות כוזבים במטרה להתחמק

ממנס הכנסה בסך השווה לסכום החשבוניות האמורות.

האישום השני - (لتקופה מ-11/2 עד 8/2) ייחס למערער ולמערערת 3, 18 עבירות לפי סעיף 17(ב)(5) בנסיבות מחמירות כאמור בסעיף 17(ב)(3) לחוק מע"מ, עבירה אחת לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, 18 עבירות לפי סעיף 117(ב)(8) יחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ, עבירה אחת לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, ועבירה אחת לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

על פי האישום השני כללו המערער והמערערת 3 בספריה הנה"ח של המערערת 3, 18 חשבוניות פיקטיביות, על שם שתי חברות (אינטראמייל, בולבוסי הנגב), אשר נמסרו למערער ולמערערת 3 מבלי שבוצעה בגין עסקה כמפורט בהן, בסכום כולל של 19,483,410 ₪ אשר המע"מ בגין הינו בסך 2,687,367 ₪.

גם כאן התקבלו חשבוניות המס הפיקטיביות מאיתן מלכה, והחשבוניות הפיקטיביות, וקבלות בגין, נערכו והופקו ע"י יוסי סיסיה, ונמסרו לאיתן מלכה תמורה עמלה, כאשר בגין לא נמכרה לאיתן מלכה כל סחורה ולא שולמה ליוסי סיסיה כל תמורה, למעט העמלה האמורה שהיא בסכום שאינו ידוע למאשימה, ואיתן מלכה מסרן למערער ולמערערת 3 מבלי שבוצעה העסקה כמפורט בהן.

גם כאן המערער והמערערת 3 כללו את חשבוניות המס הפיקטיביות האמורות בספריה הנה"ח שלהם, ניכו את מס התשלומים בגין, במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בסך האמור לעיל, ובנוספ' פועלו להכנה וקיים של פנקסי חשבונות כוזבים במטרה להתחמק ממס הכנסה בסך השווה לסכום החשבוניות האמורות.

האישום השלישי - (מ-12/2 עד 10/2) ייחס למערער ולמערערת 2, 46 עבירות של פעולה במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמש מתשלום מס אותו אדם חייב בו, בנסיבות מחמירות, לפי סעיף 117(ב)(1) יחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ, ועבירה אחת לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

על פי האישום השלישי, הוציאו המערער והמערערת 2 לחברת תזקיקים, 46 חשבוניות מס פיקטיביות בסך כולל של 122,185,121 ₪ אשר המע"מ בגין הינו בסך 409,164,409 ₪, חברת תזקיקים רשמה את החשבוניות הפיקטיביות בספריה הנה"ח, ניכתה אותן שלא כדי לבדוק התקופתיים ובכך התחמקה מתשלום מע"מ בסך האמור.

האישום הרביעי - (מ-11/12 עד 12/12) ייחס למערער ולמערערת 2, 17 עבירות לפי סעיף 117(ב)(1) יחד עם סעיף 117(ב)(3) לחוק מע"מ, ועבירה אחת לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

על פי האישום הרביעי, הוציאו המערער והמערערת 2 לחברת מ.צ.ע.כ. 17 חשבוניות מס פיקטיביות בסך כולל של 68,630,370 ₪ אשר המע"מ בגין הינו בסך 9,660,553 ₪, חברת מ.צ.ע.כ. רשמה את החשבוניות הפיקטיביות בספריה הנה"ח, ניכתה אותן שלא כדי לבדוק התקופתיים ובכך התחמקה מתשלום מע"מ בסך האמור.

האישומים 7-5, מהם זכו המערערים, ייחסו למערערים ביצוע העבירות המפורחות באישומים השלישי והרביעי, של הוצאה חשבוניות פיקטיביות, אל מול חברות אחרות.

המענה לאישום

3. **בمعנה לאישומים הראשון והשני** - הודה המערער כי קיבל חשבוניות כמפורט באישומים האמורים, אולם הכחיש כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות. המערער הודה כי בספרי המעררות 2 ו- 3 נכללו החשבוניות שהתקבלו, וכי המעררות 2 ו-3 ניכו מס תשומות כאמור בכתב האישום.

המערער כפר בהפקת החשבוניות הפיקטיביות על ידי מר יוסי סoiseה, מסירtan לאיתן מלכה, העדר כל מכירה וכל תמורה ביןיהם למעט העמלה, בטענה כי החשבוניות נמסרו מבלי שבוצעה העסקה המפורת בהן, ובמסירת קובלות פיקטיביות על ידי יוסי סoiseה לאיתן מלכה.

המערער טען כי החשבוניות שנוכו הן חשבוניות כדין, כי הוא לא פעל בשום שלב מתוך כוונה פלילית או מטרה אשר פורטה בכתב האישום, וכפר בכל סעיפי החקוק.

בمعנה לאישומים השלישי והרביעי - כפר המערער בהוצאה חשבוניות מס פיקטיביות, אך אישר כי הוציא חשבוניות בגין דלקים שמכר לטענתו לחברות המפורחות באישומים אלו.

טען כי בגין החשבוניות שהוצאו נמכרו דלקים, והמערער כפר כי פעל מתוך מחשבה, כוונה או מטרה, כמפורט באישומים אלו, וכפר בכל סעיפי החקוק המוחסם לו.

בمعנה לאישומים החמישי, השישי והשביעי - נתנו טענות דומות לאלו שנטענו בمعנה לאישומים השלישי והרביעי.

המערער אישר כי ניהל את שתי החברות המעררות 2 ו-3.

המערער התנגד לקבילות אמרותיו בחקירה בהןטעןתו לא הוועד על זכותו להיוועץ בעורך דין. האמור התייחס ל-10 מתח 15 אמרות אשר ניתנו על ידי המערער בחקירהתו. בمعנה לטענה זו נתען, כי בשלוש אמרותיו הראשונות הודיע למערער על זכותו להיוועץ בעורך דין, ובהמשך, מפעם לפעם הופסקה החקירה כדי לאפשר לו לצאת לפגשה שנקבעה עם עורci דין, והוא עצמו העלה במסגרת חקירותיו את זכותו להיוועץ בעורך דין, עמד על זכותו זו, ובשלב מסוים שמע הוא בעצם עורכת דין על זכות השתקה, ומכל האמור הוא היה מודע למלא זכויותו, לרבות זכותו להיוועץ בעורך דין, ולא נפגעו זכויותו הואיל והוא שמר על זכות השתקה עד סוף חקירותו.

המערער העלה טענת הגנה מן הצדק ובמסגרתה נטען ל"השתק פלילי" בגיןוק לפיו המשטרה ידעה על ביצוע עבירות ולא פעלה, ונטען לאכיפה בררנית אל מול יוסי סיסיה עד המדינה, חברת מ.צ.ע.כ. ומנהליה.

במסגרת ההליך בבית משפט קמא הוועלו טענות הגנה נוספות כויהן טענה להגנת הכויה מהגנום כי המערער היה קרוב בפרשא אשר נסחט ע"י אחרים, ונטען כי אף התבקש כי ישמש עד הגנה, טענה בדבר קיומה של "תזה חלופית" שימושוותה כי איתן מלכה היה מושך דלק, ונוהג המערער היה מתחבר למשאית, מושך את הדלקים ולאחר מכן מספק ללקחות, טענה כי התקיימו עסקאות בפועל, וטענת קנוינה אשר נטען שנתקחה ע"י יוסי סיסיה, איתן מלכה ושמוון (סימנו) גבאי, אשר הורשע במסגרת תיק אחר בעבירות של שחיטה באיזומים, איומים ושיבוש הליכי משפט, כאשר הסחיטה באיזומים והאיומים הופנו כנגד יוסי סיסיה.

הועלו טענות נוספות אשר בחלוקת הוועלו שוב במסגרת הערעור והן יפורטו בהמשך.

הריאות המרכזיות

4. באישומים 1 ו- 2 הריאות המרכזיות הן עדותו של יוסי סיסיה עצמו נחתם הסכם עד מדינה. בנוסף לעדות זו, עדויות עצמאיות וכעדיות התומכות בעדותו, הובאו עדויות מטעם חברת "העבודה הטובה" (ע.ת. 4 הבעלים של החברה), חברת "מסיקה" (ע.ת. 10 הבעלים של החברה), דברי פקידות ומנהלות חשבונות במערעתה 2 (ע.ת. 50 מנהלת חשבונות במערעתה 2, ע.ת. 54 מנהלת חשבונות במערעתה 2, וע.ת. 73 פקודה במערעתה 2) ביחס לשלוותן העדיף בית המשפט את הودעתהן בחקירה על פני עדותן בבית המשפט, עדויות נוספות מנהלת החשבונות של המערעתות 2 ו- 3 (ע.ת. 47 וע.ת. 75), דורון שביט (ע.ת. 91), אשר בבעלותו תחנת בית שקמה ומתדלק, הודיעת ע.ת. 163 تمוז את המערער, ע.ת. 84 אשר עבד אצל המערעתה 2 בתפקיד מנהל תחנת בית שקמה ומתדלק, הודיעת ע.ת. 2066 – אשר יזכיר כי בתיק האלקטרוני נסרק בטיעות מסמך אחר במקומו) עולה כי המערעתה 2 סיפקה סולר למשאיות בבעלותו, אך כשוואצגו בפנוי חשבונות של מערעתה 2 מסר כי קיבל אותן מאיתן מלכה, אשר גם סיפק עבורו את הסולר. ע.ת. 60 מנהל סניף בחברת "וורתהיימר" ביחס לפעולות שבוצעו באמצעות צ'ינגי ווורתהיימר, ע.ת. 6 חוקר מכס ומע"מ אשר חקר את המערער, ומנייר עבודה שערק ת/1385 ועדותו עולה כי כמהות הדלקים שנטענה ע"י המערעתה 2 אינה סבירה לחברה בסדר הגודל שלאה.

באישום 3 הריאות המרכזיות הן עדות ע.ת. 26, מר גלעד ברזני אשר שימש כחוקר במחלקת חקירות מע"מ תל אביב, ע.ת. 53 אשר עבדה כפקידה אצל המערעתה 2, ע.ת. 54 אשר גם היא הייתה פקידה של המערעתה 2, ע.ת. 78 אשר הייתה מנכ"לית בחברת תזקיקים, ע.ת. 70 רו"ח בחברת תזקיקים, ע.ת. 74 מר אביב כהן ראש מדור חקירות בתל אביב מע"מ אשר ערך את נ/39 המהווה אומדן סך כל העסקאות של חברת תזקיקים, ע.ת. 33 מר מוטי טולדו העבד במחלקת חקירות מכס ומע"מ תל אביב ומרכז וברשות המיסים, אשר בדק את חברת תזקיקים ולא מצא תיעוד היכול להצביע על عشرות מיליון ליטרים שכוביכל רכשה חברת תזקיקים מהמערעתה 2.

באישום 4 הריאות המרכזיות הן עדות ע.ת. 48, אשר הינה פקידה בתחנת דלק התאומים, והuidה כי חברת מ.צ.ע.כ.

ותחנת הדלק תאומים זו אותה חברה, אינה מכירה את איתן מלכה, אינה מכירה את מעעררת 2 שלא סייפה סולר או דלק למ.צ.ע.כ. לא ראתה מכך שהביאו סולר או דלק ולא ראתה מכך. ע.ת. 49 העובד כנהג משאית במ.צ.ע.כ., נשאל אם ראה נהגים של המערער או מישחו הקשור אליו פורק סחורה, והשיב בחיווב, וכי היו שלושה נהגים. בית המשפט מצא בעדותם סתיות מהותית, הן פנימיות והן חיצונית. ע.ת. 51 סמנכ"ל כספים של חברת סונול במועדים הרלבנטיים, הוא איננו מכיר את איתן מלכה, וכי מ.צ.ע.כ. רכשה דלק מסונול, והמערער והמעעררת 2 אינם מוכרים לחברת סונול. ע.ת. 13 מר איציק בר-שי חוקר ברשות המיסים חקירות מע"מ תל אביב, אשר לפי בדיקתו שיקים שניתנו לכוארה למעעררת 2 לא עברו בחשבון הבנק ולא נפרעו, ונמצאו חשבונות שהוצאו לחברת מ.צ.ע.כ., אך לא נמצאו תעוזות שלוח צמודות אליהן, או אסמכתאות להעברת דלקים מהמעעררת 2. ע.ת. 37 הנהלת חשבונות חז' של חברת מ.צ.ע.כ., וمعدותה עולה כי קיימים חוב ממ.צ.ע.כ. למעעררת 2, שאין לגביו הסבר. ע.ת. 38 אשר ניהל את ספרי הנהלת החשבונות לחברת מ.צ.ע.כ., הוא איננו מכיר את המעעררת 2, והוא מניח שסיפקה דלקים, אך מצין כי לא עסוק בכך באופן אישי, וכי הנהלת החשבונות רשמה את הנתונים על סמך החשבונות.

כן העיד הנאשם, והיעידו עדים רבים נוספים הוגשו הודעות, חשבונות, קרטסות וממכבים נוספים רבים.

הכרעת הדין

5. במסגרת הכרעת הדין ניתח בית משפט קמא את הריאות אשר באו בפניו ואת הטענות הרבות שהועלו, קבע כי הוכח המិוחס למעערער ולמעעררת 2 - 3 מעל לספק סביר באישומים 1 - 4, והרשיע אותם בעבירות המפורחות לעיל, תוך שיכאמור הפחית עבירה אחת באישום הראשון לאור ספק מסוים בת/553 והפחית שתי עבירות באישום הרביעי לאור ספק מסוים ביחס לחשבונות מס' 1866 ו-1868.

הכרעת דין ביחס לאישום הראשון - מוצגת השאלה שבמחלקת, שהיא האם מדובר בחשבונות פיקטיביות, ובהתאם אם ליחס למעערער ולמעעררת 2 את העבירות המិוחסות להם, אם מס התשומות נוכה שלא דין והיתה התחמקות מתשלום מס. מנחתה עדות יוסי סoiseה עד המדינה. בית המשפט רואה את עדותו של עד המדינה כעומדת במרכז התשתית הראיתית שהניחה המשימה להוכחת הפיקציה של החשבונות נשוא כתוב האישום, וקבע כי הוא **"עד מהימן ובעל משקל רב"** (עמ' 202 להכרעת הדין).

לאחר בחינת הסכם עד המדינה, מהות עדותו של עד המדינה והקשרים המובנים במסגרתה, מפורטים העניינים המרכזיים בעדותו במסגרת פרק ו' להכרעת הדין, ומסקנת בית המשפט הינה כי **"עד המדינה סoiseה מעיד באופן ישיר ולא כחל וסרק. כי כל החשבונות שהוצאו לנאשם מס' 1 ולהחברת שי מחברות אינטרמייל, מסיקה, העובدة הטובה ובולבוסי הנגב, הן פיקטיביות ואין מאחריהן כל עסקתאמת"** (עמ' 81 להכרעת הדין).

בית המשפט מתאר את עדות מר סoiseה וממצאיו לגביה באופן שעולה ממן ממן מתן אמן בעדותו, זאת גם לאחר שבית המשפט מזהיר עצמו כי בחינת עדותו של העד מחיבת זירות הרבה - "... **את עדותו של ע"ת 41, יוסי סoiseה, מצאתי מהימנה ובעלת משקל רב.** המדבר בעדות מפורתת וקורנתית הממלאת תחושה של אירועים

שהתרחשו, עדות שעמדה בחקירה נגדית ארוכה לרבות התחת אמירות פוגעניות, אך גרעין האמת שלו לא נסתה. התרשמתי מעודתו של יוסי סoiseה כי מדובר בדבר המתארת דברים כהוותיהם, לא מוגצת ולא מועצתם. גם שטוייה הפיק רוח כספי לא מבוטל מפעולות פליליות זו, אותה הגדר כصحיטה בה היה הקורבן, עדותם לגבי החשבונות הפיקטיביות שהנפיק הרשימה אותן כעדות שאותן האמת ניכרו בה, העד חזר עליה בעקביות, הן בחקירהו והן בארבע הישיבות בהן העיד, מסר את הפרטים שנדרש ואף הרחיב ומסר פרטי מידע פריפראליים שחזקו את אמינותו. סבורני, כי עדותם של עד המדינה היא אמונה וניכר כי לא היה בעודתו כל השמלות לרצות את חוקריו וכי טענת העד כי נסחט ע"י אחר לא מעלה ולא מורידה מהמשקל לאמינות שבעודתו". (עמ' 82 להכרעת הדין).

בית המשפט גם בוחן את עדות עד המדינה אל מול הודיעותיו וקובע כי לאועלות סתיות מוחותיות.

מצאתו לנכון להרחיב ביציטוט ובהתייחסות לעד המדינה, לאור כך שבית המשפט ראה בעודתו עדות מרכזית, ולאחר החשיבות של שאלת מהימנות עדות זו.

לצד המשמעות של הקביעות העובדיות של בית משפט כמו בתבוס על ראיות שבאו בפניו, ובפרט עדות עד המדינה והתרשםתו הישירה ממנה, ATIICHIS לעניין נוסף אשר עלה בהכרעת הדין בקשר לעודות זו, והוא קביעת בית המשפט כי בהיות עדות עד המדינה מהימנה, אף נמצא לה חיזוקים רבים, הדברים ששמע עד המדינה מאיתן מלכה בזמן אמת מהווים ראייה נסיבתית בעלי משקל רב.

קביעה זו ביחס להעמדת דברים ששמע עד המדינה מאיתן מלכה, כראייה נסיבתית בעלי משקל רב, אינה יכולה להיוותר על כנה.

יאמר כבר עתה, כי איןabei קבלת המסקנה בדבר ראייה נסיבתית כאמור, כדי לשנות במאומה משאר הממצאים העובידים שקבע בית משפט כמו, ואין לעניין זה כדי להשליך על שורת מסקנותיו בכל הנושאים האחרים.

משמעות עד המדינה, או כל עד אחר, עדות אשר בחלוקת הינה עדות מפי השמועה, הרי שחלק זה בעודות איןנו קבילים. מושג הקבילות משמעות דחיה של כל מצאraiiti הנסמך על ראייה שאינה קבילה. העובדה שהעד אשר מעיד את העודות שהיא עדות מפי השמועה, הינו עדאמין או אף אמין ביותר, אין משמעותה שינוי דיני הקבילות של ראיות, ואין משמעותה הכשרהraiiti של ראייה שאינה קבילה.

משמעותו של עד המדינה, כמו גם מהימנותו של כל עד אחר, לא יכולים אנו ללמידה מאומה על האמת או העדר האמת, אשר בתוכנם של הדברים שהוא שמע. לכל היותר יוכל לתת אמון בעצם העובדה שהדברים נשמעו באזונו, אך בכך אנו מתיחסים אל הדברים שלא כראייה לאמתות תוכנם.

כך הוא לגבי ראייה ישירה, וכך הוא לגבי ראייה נסיבתית. הכלל הראייתי השולל קבילות עדות מפי השמואה, תקף גם במקרים לראייה ישירה וגם במקרים לראייה נסיבתית. זאת ועוד, השתלבות תוכנה של העדות מפי השמואה במאגר הראייות, איננו מסיר ממנה את מחסום הקבילות.

מלל האמור, אין לקבל את הדברים אשר נאמרו ע"י עד המדינה, ביחס לדברים אשר שמע מאיtin מלכה, כראייה להוכחת תוכנם, לא כראייה ישירה ולא כראייה נסיבתית.

יודגש, כי אין בכך כדי לשנות באופן כלשהו מקביעה עובדתית כלשהי של בית משפט קמא, כמו גם לא מהקבלת של התרשםתו הישירה מעד המדינה ומסקנותיה.

معدות עד המדינה, אשר בבית המשפט רואה בה עדות מהימנה ביותר, עולה סחיטה שנחסט לטענתו, היה אמור להסדיר חוב לגבי נסחט באמצעות חשבונות פיקטיביות, וכי סימן (שמעון גבאי) "בא וטען שככicol ישלם לי 6 אגורות עבור כל ליטר שהוציא בחשבון ומתוכם קיבל אגורה, אגורה וחצי ביד, את ה-4.5, 5 אגורות הראשונות הוא יקוז מה- 000,000 ₪ וכSIGMAR החוב קיבל את כל ה- 6 אגורות, זו הייתה החלוקה".

עד המדינה אישר בעדותו כי הוציא את החשבונות המפורטות באישומים הראשון והשני, וכי לא דובר בעסקים אמיתיים, הוא לא סיפק דלק, לא קיבל כסף "אין דלק אמיתי ואין תגמול אמיתי של כסף", ולא ה牠צעו עסקאות וכי החשבונות הן חשבונות פיקטיביות.

עד המדינה העיד על הוצאת חשבונות פיקטיביות בהיקף נרחב ביותר, פירט על דרך הכנתן באמצעות המחשב האישי, אמר כי מאוחרהן לא הייתה כל עסקה, וכי את החשבונות הוא מסר לאיtin מלכה.

המערער, אישר שאלו אכן החשבונות אשר נמצאו בספרי הנהלת החשבונות של המערערות 2 ו- 3.

6. בית המשפט מצא חיזוקים ותמייה לעדות עד המדינה ומהימנותה בעדויות הפקודות של המערער, לפיהן איתן מלכה היה הספק העיקרי של המערערות 2 ו- 3, וגם מעדותו של המערער אשר אישר זאת, וכן מהשוואה של חשבונות וקבילות של ארבעת החברות אשר על פי כתוב האישום על שמן יצאו החשבונות המפורטות באישומים הראשון והשני. כך גם נמצא חיזוק מקבילות, חשבון בנק ועדויות נוספות.

בית המשפט מפנה לעדותו של ע.ת. 4 שהוא הבעלים של חברת העובה, אשר על שמה נמסרו חלק מהحسابונות נשוא האישום הראשון, ולכך שהוא מסר כי הוא כלל אינו מכיר את המערער, המערעתה 2, איתן מלכה או יוסי סוסה. גם לגבי עד זה נקבע ע"י בית המשפט כי עדותו אמינה, ובית המשפט התרשם מכנות דבריו. עוד מפנה בית המשפט לעדות ע.ת. 10 אשר רכש את חברת מסיקה, שגם היא אחת מהחברות אשר על שמן יצאו החשבונות נשוא האישום הראשון, לדבורי כי לחברת מסיקה לא היה כל קשר לעיסוק בדלקים, והוא אינו מכיר את המערער, המערעתה

2, איתן מלכה או יוסי סייסה.

בית משפט קמא מפנה למארג הריאות, עדות עד המדינה, העדים הנוספים והמסמכים התומכים בעדותו, העדר יכולת לשחר בדילkim בנסיבות המתוירות בחשבוניות, העדר הוכחה לתמורה כספית עבור אספקת הדלקים, העדר יכולת ביצוע ושינויו כழויות עצומות של דלק, אי דיווח החשבוניות שהופקו ע"י עד המדינה לרשות המס, שתיקת המערע, השלב בו החליט למשת את זכות השתקה, עדותם הכבושה בגין לא ידיעה וביחס לטענת הקונניה ונימוקים נוספים, וקובע כי יש במארג ראיות זה כדי להביא להרשעתם של המערע והמערעת 2, וכי הוכח בפניו מעלה לספק סביר כי כלל החשבוניות המפורטות באישום הראשון (למעט חשבונית 553 לגביה מצא הוא ספק), הן חשבוניות פיקטיביות, וכי במקרים האמורים פועלו המערע והמערעת 2 באופן מודע להתחמק מתשלום מס, ובשים לב לסכומים, הרי שההעברות בוצעו בנסיבות חמימות, והרשייע את המערע והמערעת 2 בעבורות כמפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישום השני - גם כאן, באופן דומה לנוכח של הריאות שהובאו ביחס לאישום הראשון, מתייחס בית המשפט לעדות עד המדינה ולדבריו כי החשבוניות נשוא האישום השני, הן חשבוניות פיקטיביות אשר אין מאחוריהן תמורה או אספקה, וכי הוא הפיקן במחשבו, הוא לא קיבל ספק דלק, לא קיבל כסף, אין תגמול אמיתי של כסף, החשבוניות לא דוחו למע"מ, וכי מדובר בחשבוניות שלא בוצעו לגביהם עסקאות והן פיקטיביות.

בית המשפט מפנה לעדותו של ע.ת. 14, הבעלים של חברת בולבוסי הנגב, ולדבריו ביחס לחשבוניות שהוצגו לו כי הן מזיפות, ולדברי המערע עצמו כי לא בדק ברשם החברות אם איתן מלכה קשור לחברות, בית המשפט רואה בעדותו של ע.ת. 14 עדות אמינה וקוהרנטית וקיבל את גרטסו שמדובר בחשבוניות פיקטיביות שאין להן כל קשר לחברת בולבוסי הנגב שבבעלותו, ובית המשפט מפנה לעדויות נוספות בהקשר זה, ומסקנתו ממארג הריאות גם כאן שהוא כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות, ומרשייע את המערע והמערעת 3 בעבורות כמפורט לעיל.

במסגרת הכרעת הדין הרשייע בית המשפט את המערע, ביחס לחלק מסעיפי האישומים, במספר עבריות גבוהה יותר מאשר נטען בכתב האישום, ולאחר שנטען לעניין זה ע"י ב"כ המערע, הודיעו ב"כ המשיבה כי אין מחלוקת ביחס לכך, ועל הרשעה להיות בהתאם למספר העברות אשר בכתב האישום. משכך, זהה הסכמה חיליקת לקבלת טענה אחת של המערע, והתייחסות אליה תבוא בהמשך.

הכרעת הדין ביחס לאישום השלישי - מוצגת השאלה שבמחלקת האם מדובר בחשבוניות פיקטיביות, ומכאן אם יש לייחס למערע ולמערעת 2 את העברות המוחסנות להם בכתב האישום, ואם מס התשובות בגין נוכה שלא כדין, ונעשה התchmodקות מתשלום מס.

בית המשפט מפנה לעדותו של ע.ת. 26 מר גלעד ברזני אשר שימש כחוקר במחלקת חקירות מע"מ תל אביב, ולדבריו בדבר בדיקת חשבון הבנק של חברת TZKIKIM, וכי לא היו תנומות במחזמן, ועיקר הפעולות בחשבון בוצעו בהעברות בנקאיות או שיקים, לעדות ע.ת. 53 שהיתה פקידה במערעת 2 בזמן רלבנטיים, וכי כל הזמנות הטולר מהמערעת 2 נעשו דרך המערע, היא הייתה מבצעת העברות לורטהיימר, והמערע היה מקבל כספים מלוקחות בחברה, או במסגרת העברות, ורק הוא היה בקשר מול הלוקחות ומול הצי'נגאים. בית המשפט מעדיף את הودעות ע.ת. 54

בחקירותיה על פני עדותה בבית המשפט בהתאם לסעיף 10א(א) לפיקודת הראיות, מהן עולה כי היא מסרה שמדובר היה להקהה של המערעת 2. בית המשפט מנתה את עדותה ומוצאה בה סתיות וקובע כי הלהה למעשה אין כל תיעוד בדבר תשלומים לכואורה שנתקבלו מחוקיקים למערעת 2, וכי העדה מודה כי רשמה את כספי המזומנים על בסיס דברים שנמסרו לה ע"י המערער ללא תיעוד או קובלות. גם ביחס לע.ת. 78 העדי' בית המשפט את הودעתה במשטרה, לפיה היא עבדה כמנכ"לית בחברת חוקיקים, לשיטה אין צורך במשרד לחברה, אין לחברה מלאים או מכליות, ואין פגשות עם לקוחות, אין להם מקום אחסון, אין מכליות דלק בחברה ואין מלאי. העדה אינה יכולה לאשר שאכן סופק האמור בחשבונות, וגם אינה יודעת אם שולמו הכספיים הרשומים בחשבונות, ובתשובה לשאלת אם יכול להיות שלא סופקה באמת שחורה, נוכח העובדה כי לא היה מספר הזמנה, השיבה כי הכל יכול להיות והכל אפשרי. מסקנת בית המשפט הינה כי למורת היותה של העדה הבעלים והמנכ"לית של חברת חוקיקים, אין לה כל הסבר בדבר חשבונות שהופקו למערעת 2 לחוקיקים, אין לה כל הסבר לחוסר התיעוד של כסף מזמן שלכאורה שולם ע"י חברת חוקיקים, ונמצאו כרטסות פתוחות ללא הסבר לטיבן. בית המשפט רואה בעדה "עדת מתוחכמת"ומוצאת סתיות מהותיות בין עדותה בבית המשפט לבין דברים שמסרה בחקירה, ע.ת. 70 הינו ר"ח בחברת חוקיקים בזמן הרלבנטי, וגם מעודתו עולה כי לחברת חוקיקים לא היה כל משרד.

معدות ע.ת. 74 מר אביב כהן המשמש כראש מדור חקירות בתל אביב מע"מ ומנו/39 שער, המהווה אומדן סך כל העסקאות של חברת חוקיקים, עולה כי מכירת דלק מעל 100 מיליון ל"י מבלי לקבל תשלום, אינה סבירה כי זה מחיב את מימון הדלק. לאחר ניתוח הנתונים שהציג העד, מסקנת בית המשפט היא כי לא מדובר בעסקאות אמיתיות אשר התרחשו בין חוקיקים לבין מערעת 2, אין אינדיקציה או תיעוד כי הדלק אכן סופק, אין תיעוד לתשלום מזמן בסכום של כ- 80 מיליון ל"י, ולא יכולה להתקיים תנועת מלאי מכיוון שאין לחברת חוקיקים מלאי.

בית המשפט מנתה את עדותו של ע.ת. 33 מר מוטי טולדו העובד במחלקת חקירות מכס ומע"מ תל אביב, כאשר נשאל אם נכון שהוא בדק דלקים שחוקיקים לכואורה קיבלו מהמערעת 2, ושהגיעו מbez"ן לחוקיקים, השיב כי זו שאלה מוזרה, הוואל וחוקיקים הינה חברה יצרנית ויש לה פריבילגיה למשוך דלקים מbez"ן פי גלויות ופז, והוא אחת מ- 30 חברות בודדות שקיבלו אישור כזה בישראל, אך שאינה צריכה את המערעת 2 שתמכור לה דלקים שquina מbez"ן. ומוסיף, כי המערעת 2 לא יכולה למשוך מbez"ן דלקים הוואיל ואינה יצרנית, להבדיל מחוקיקים. מדובר העד עולה כי חסרו عشرות מיליון ליטרים ממה שחוקיקים מכירה לעומת מה שקבעה, מה גם שלא היה לחברת חוקיקים הין לאחסן את מיליון הליטרים, ואין תיעוד לאחסון זה. בית המשפט מתרשם כי מדובר בעד אמין, אשר מצאנו מתיישבים עם שאר הראיות.

בית המשפט מפנה לעדותו של המערער ולגרסתו ביחס לשאלת כיצד חוקיקים שילמה למערעת 2 ולמערעת 3 עבור הסולר שהוא ספק לה, ולתשובתו בהודעתו ת/287 ש' 44 - 48 על כי חלק גדול מהתשלומים קיבל בזמןן, חלק בהעשרות לחשבון הבנק של מערעת 2, וחילק בהערות לציינגן. עוד מפנה בית המשפט לדבריו של המערער שם (ת/287 ש' 52, 53) על כי את רוב הכספי ששיקבל בזמןן מסר לאיתן מלכה, הוא הספק העיקרי שלו, ולעדותו בבית המשפט בה נמסרו גרסאות שונות ביחס לקבלת תשלוםם בזמןן.

בית המשפט קובע כי במאגר הראיות הכלל את עדויות הפקידות ומנהלות החשבונות של המערער, הודאותו של

המעערר ביחס לניהול ספרי חשבונות שלא כדין, היעדר הוכחה לסתור בדילוקים בנסיבות המתוירות בחשבונות ולתמורה כספית, ונימוקים נוספים, יש כדי להרשע את המערער והמעעררת 2 והוא שוכנע מעל לספק סביר כי כלל החשבונות נשוא האישום השלישי הן פיקטיביות, ובמיעדים האמורים של הוצאה 46 החשבונות הפיקטיביות לתזקיקים על שם המערערת 2, פועלו המערער והמעעררת 2 באופן מודע במטרה להביא לכך שאדם אחר מתחמק מתשלום מס, ולאור הסכומים המדובר בניסיבות חמירות, והרשע את המערער והמעעררת 2 בעבירות כמפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישום הרביעי - מוצגת השאלה שבמחלוקת הדומה לו שבאישום השלישי, בית המשפט מפנה עדות ע.ת. 48 המUIDה כי תפקידה הוא פקידה בחברת מ.צ.ע.כ., שהיא למעשה תחנת דלק התאומים, היא אינה מכירה את איתן מלכה או את המערערת 2, לא ראתה מיכליות שהביאו סולר או דלק ולא ראתה נהגים, היא הייתה מקבלת את החומר החשבונאי והיתה מעבירה לרווח החשבון ומשנת 2011 לא ראתה ולא מכירה את הספקים אינטראמייל, בולבוסי הנגב והמעעררת 2, אף פעם לא ראתה מיכליות של מי מהן וגם לא ראתה נהגים שלהם ואני מכירה את החברות הללו.

עד תביעה 49 עובד כנרג משאית במ.צ.ע.כ. בית המשפט מנתה את עדותם והודיעו ומגלה סתיות מוחות בין אלו לאלו, ובנוספּ סתיות פנימיות, הוא מצין כי העד אף אומר בשלב מסוים כי המערערת 2 לא מכירה דלק לחברת מ.צ.ע.כ.

עוד מפנה בית המשפט לעדות ע.ת. 51, אשר שימוש כסמנכ"ל כספים של חברת סונול, וכי מעודתו עולה כי חברת מ.צ.ע.כ. רכשה דלק מחברת סונול וכי המערער והמעעררת 2 אינם מוכרים לחברת סונול, ובית המשפט קובע כי האמור אינו מתיישב עם טענת המערער לפיה המערערת 2 מכירה מיליון ליטרים לחברת מ.צ.ע.כ.

עוד מ.ת. 13, חוקר ברשות המיסים חקירות מע"מ תל אביב, עולה כי בבדיקה את ספרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ., וקיבלה שמעעררת 2 הוציאה למ.צ.ע.כ. אל מול תנומות בחשבון בנק, עולה כי אף אחד מחמשת השיקים שניתנו לכוארה למעעררת 2 לא עבר בחשבון הבנק ולא נפרע, ואם היה מתבצע תשולם הדבר היה נותן אינדיקציה שאלוי אכן בוצעו עסקאות אמיתיות, אך לא עבר כל תשולם.

עוד מעיד העד כי עשה בדיקה בספרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ. והדבר עולה כי הממצא הראשון לפיו אין סימן למשיכות דילוקים בסכומים כה גבויים נכון, ולא נמצא תעוזות משלוח או תעוזות העברת דילוקים המUIDות על העברת דילוקים מהמעעררת 2 למ.צ.ע.כ., ולא נמצא תעוזות משיכה או תשולם בצדך לחשבונות שהוציאה המערערת 2 למ.צ.ע.כ. בשווי כ- 60,000,000 ₪. עוד מזכיר שערך העד (ת/1464) עולה כי החשבונות החשודות כפיקטיביות לא נמצאו בקלסרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ., וש להוציאי כי בת/1464 צוין כי מנהל החשבונות של מ.צ.ע.כ. ב-2011 מסר כי כל החשבונות הספקים תוקנו על ידו בклסרי הנהלת החשבונות של החברה.

עוד מ.ת. 37, הנהלת חשבונות חז' של חברת מ.צ.ע.כ., עולה כי ביחס למעעררת 2 ראתה את החשבונות, הגישה דפי התאמות לאZN את הכרטיס אך לא מעבר לכך, ולא קיבלה את התאמות, והיא אינה יודעת מואמה על המערערת

2 ומתק 1656 עולה כי סך כל המחזור הוא 60,329,277 ₪ וזהו היקף החוב של מ.צ.ע.כ. למעעררת 2.

המסקנה מהאמור לעיל היא כי לא בוצעו התאמות ואין כל הסבר אודות החוב.

עת. 38 מעיד כי ניהל את ספרי הנהלת החשבונות לחברת מ.צ.ע.כ. והם לא ירדו לעומק לעניין בדיקת חשבונות מס שקיבלו מספקים. הוא אינו מכיר את המערערת 2 וכי הוא מניח שישפה דלקים, נתן שהוא מסיק על בסיס הוצאה של דלק בסכומים כאלה, אולם בהמשך מסר כי אינו יודע פרטיהם נוספים וכי לא עסוק בכך באופן אישי, וכי הנהלת החשבונות רשמה את הנתונים על סמך החשבונות.

המעערר אישר כי חשבונות המס של המערערת 2 לחברת מ.צ.ע.כ. הן החשבונות שהיו בהנהלת החשבונות שלו, אין הוא ידוע להסביר מדוע אין תיעוד בהנהלת החשבונות של מערערת 2 בדבר תעוזות משלוח, ומדובר ע.ת. 48 (ממ.צ.ע.כ.) אינה מכירה אותו ואת המערערת 2 וכי הספקים היחידים הם יעד וחברת סונול, כאשר מדובר בביטוח של בעל החברה אשר עבדה בחברת מ.צ.ע.כ., הוצאה חשבונות, קיבלת תעוזות משלוח, ניהלה את חומר הנהלת החשבונות ומסרה לראאה החשבון.

בית המשפט קבע כי תשובה המערער בחקירה הנגדית היו מתחמקות וסבירו אינם מתישבים עם השכל והיגיון ומחזקים את האמור באישום הרביעי על כי המערער 2 באמצעות המערער הנפייקה חשבונות פיקטיביות לחברת מ.צ.ע.כ. כשאין מאחורי החשבונות כל עסקה.

מכל האמור, קבע בית המשפט כי במאrog הראות הכלול את עדויות הפקידות ומנהלות החשבונות של המערער, הודהתו ביחס לניהול ספרי חשבונות שלא כדין, היעדר הוכחה לסתור בדלקים בנסיבות המתוארות בחשבונות ולתמורה כספית עבור ניופוק דלקים ונימוקים נוספים, יש כדי להביא להרשעת המערער והמערערת 2, וכי בית המשפט שוכנע מעל לספק סביר כי החשבונות המפורטים באישום הרביעי הן חשבונות פיקטיביות אשר אין מאחוריהן כל עסקאות, למעט שתי חשבונות מס' 1866 ו-1868, אשר בית המשפט קבע כי התעורר ספק לגבין שכן המערער לא נחקר אודותיהן ומכאן בית המשפט מרשע את המערער ואת המערערת 2 בעבירות למפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישומים החמשי, השישי והשביעי - באישומים אלו קבע בית המשפט כי קיימ ספק שאכן מדובר בחשבונות פיקטיביות, המאשימה לא הרימה את הנטול ואין בריאות שהוצגו בפניו כדי להוכיח את העבירות המיויחסות למערער ולמעעררות 2 ו-3.

קביעותו של בית המשפט ביחס לקיום של ספק סביר הין לאור כך שקבע כי המאשימה נמנעה מלהעיד עדים מהותיים באישומים אלו. בית המשפט מצין כי אין הוא מתעלם מהתנהלות המערער בכל הקשור בהנהלת החשבונות, ומציין את עדות המערער ממנה עולה קיומה של התנהלות לא סדירה בהנהלת החשבונות.

התיחסות בית משפט קמא לטענות נוספות של המערערים

7. המערערים הולו טענות נוספות, טענת כורח, טענת קנוניה, טענת הגנה מן הצדק, וטענה כי העסקאות היו עסקאות בפועל, במסגרת הטענה האחרונה גם תוך הסתמכות על המוצג נ/6. עוד נטען כי הוצע לערער להיות עד מדינה. בית משפט קמא התיחס לטענות אלו, ולהלן תמציתן ותמצית החלטתו בהן.

טענת כורח וטענת הקנוניה - בשלב מסוים נטען ע"י המערער כי היה קורבן והיה נתון להחצים של גורמים בעקבות כך שלחץ כספים, והתענה הורחבה ונטען כי המערער נסחט ע"י אחרים, אשר אף אימנו לעליו להוציא חשבונות פיקטיביות. המערער הפנה בטעינו זה לדברים שנמסרו לחוקרים (נ/20 - דברי מונדר באידר לחוקרים יצחק אלקלעי ומוטי טולדו, נ/21 - דברי שי לרר לחוקר יצחק אלקלעי על כי המערער סיפר לו כי האחים גבאי הגיעו לביתה והיכו אותו כדי לסתות ממנו מיליון לך שלטענתם הוא חייב להם, ודברים דומים במסגרת נ/73 ונו/74 (שנאמרו ע"י דורון שביט לחוקרים)). בית משפט קמא ניתח את הטענות העובדיות והמשפטיות שנטענו במסגרת הגנת הכהן דחה אותן, תוך שהוא מפנה לדברי המערער עצמו שאמר כי אין לו מה להילץ מהאחים גבאי (ר' הودעתו של המערער ת/07 707 מיום 6.2.13 עמ' 11 ש' 347, 348, ועמ' 12 ש' 361), ומדוברים אלו עליה כי הוא לא נלחץ מהאחים גבאי, בית המשפט מפנה לשינוי הגרסאות של המערער מטענות בדבר סחיטה לטענות כי הולך שלו ביחס לחשבונות הפיקטיביות ותרמית, ומפנה לכך כי מדובר בטענת הגנה שהשתכלה בשלב הדיונים ובטעוני ההגנה ובסיכוןה, כאשר מנגד באמורויות של המערער הוא מכחיש את הדברים (לאחר שעומת עם הדברים שמסרו אחרים בהקשר זה).

בית המשפט קבע העדר תשתיית עובדיות לקביעת מצא בדבר קשר סיבתי בין הסחיטה הנטענת לבין התנהלות המערער, כמפורט בכתב האישום, זאת לצד קביעתו כי גם קיים ספק אם האוימים או הלחצים הנטענים היו מוחשיים במידה הדרישה.

בית המשפט מתיחס גם לטענה בדבר קנוניה, אשר בפועל הייתה למעשה קרוכה בטענת הגנת הכהן. במסגרת טענה זו נטען לקנוניה אשר נרכמה ע"י עד המדינה יוסי סיסה, איתן מלכה ושמعون (סימנו) גבאי, קנוניה אשר הפכה את המערער לקורבן. בית המשפט מוצא כי אין לטענה זו בסיס במאגר החומר הראייתי, כמו גם לא בדברי המערער עצמו, כי המערער ידע גם ידוע כי מדובר בחשבונות פיקטיביות, וכי טיעון הקנוניה בא על מנת לנסת לחוץ את המערער מהמייחס לו בכתב האישום.

בסיכום הדברים קבע בית המשפט כי מכל האמור עולה שמדובר בנאים אשר עוסקו בתקופות הרלוונטיות בחשבונות פיקטיביות בהיקף חסר תקדים ובנסיבות גרען מקופת המדינה תשלומי מיסים בסכומי עתק, וכי מקום שלא היה די בחומר הראיות או התעורר ספק זוכו הנאשמים ولو מחמת הספק.

טענת הגנה מן הצדק - במסגרת טענת הגנה מן הצדק הולו טענות בדבר "השתק פלילי" ואכיפה בררנית". במסגרתה טענה ה"השתק פלילי" נטען כי המשטרה ידעה על ביצוע העבירה וモטلت היהה עליה הוכיחה לפתיחתחקירה שעה שהיא ידעה, והיה אף מידע מוצק בעניינו של עד המדינה יוסי סיסה שהואשם בחזוף חשבונות, והיחידה

החוקרת לא פעולה ביחס לכך, ובמסגרת הטענה לאכיפה בררנית, נטען כי המאשימה פעולה באופן מפללה בכך שבחורה שלא להאשים את חברת מ.צ.ע.כ. ומנהליה, למרות שהיא לה מידע כי החברה חשודה בחשבונות פיקטיביות. בית המשפט דין בטענות אלו ודחה אותן. ביחס לטענה בדבר "השתק פלילי", קבע בית המשפט כי היחידה החוקרת אינה יכולה לבסס מידע בראייה ספציפית נקודתית, וכיים הצורך לבחון בראייה מערכית ולאסוף חומר וראיות לכל הנוגעים בדבר, וביחס לטענה העובדתית קבע כי היא חסרת בסיס, שכן העובדה כי יוסי סיסה עמד אחורי החשבונות הננספות התבירה רק לאחר "פרוץ" החקירה ומשנחתם עמו הסכם עד מדינה. בית המשפט הוסיף כי טענתה ה"השתק הפלילי" הינה טענה בעלים מאחר ומוצפה מכל אדם לא לבצע עבירות כלל, וקבע כי הרשות המוסמכת על פי דין פעולה באופן סביר ביחס למידע שהוא מונח בפניה, ללא כל אפליה. ביחס לטענת "אכיפה בררנית", נקבע כי ההחלטה להעמיד לדין הינה החלטה מנהלית ונקודת המוצא היא החזקה כי פעולות הרשות המנהלית נעשו כדין ולא מניעים זרים, ולא הונחה תשתיית ראייתית ממנה ניתן ללמוד כי המדינה פעולה באורך לא סביר או באורח מפללה כלפי מעורבים אחרים.

טענה כי העסקאות היו עסקאות בפועל (הסתמכות על נ/6) - במסגרת טענה זו נטען כי המסמכים שהוגשו ע"י ההגנה וסומנו נ/6 יכולים להוות ראייה לכך שתזקיקים كنتה את הדלק מהמעעררת 2. בית המשפט קבע כי מדובר "בטעות יסודית" לנוכח עדויות עדי התביעה וגורסת המערער עצמו. בית המשפט מפנה לעדות ע.ת. 89 ולבדיקה שנערכה לעניין משיכת דלקים ומילויו, והמסקנה בדבר העדר מצאים, מפנה לכך שתשובותיו של המערער ביחס לנ/6 לא היו ישרות, ולדבריו המערער על כי מ/6 עלות משיכות רבות של בנזין, וכי מדובר אך ורק בベンזין, ובאותה נשימה מסר כי לא מכיר בנזין, ובית המשפט מוסיף כי החשבונות במסגרת נ/6 מתיחסות רק לסולר ולא לבנזין, דבר המצדיק כי נ/6 אינם יכולים להוות ראייה למי מהצדדים, ומכל האמור, ומニימוקים נוספים, מוצא בית המשפט כי אין כל רלבנטיות לממצג נ/6.

טענה כי הוצע לumaruer לשמש עד מדינה - בית המשפט דחה טענה זו וקבע כי אין כל ראייה התומכת בטענה זו.

גזר הדין

8. בגזר הדין סקר בית משפט קמא את מכלול העבירות אשר בוצעו ע"י המערערים, את נסיבותו האישיות של המערער, שהינו יליד 1973 ולהובתו ארבע הרשעות קודמות, כאשר שתיים מהן בתחום עבירות המס, ולאחר דיון בטענות הצדדים, בפגיעה בערכיהם המוגנים והתייחסות לשורת פסקי דין ולמדיניות הענישה במסגרתם, קבע כדלקמן:

כל העבירות הין בבחינת איורע אחד, לאור הלכת ג'ابر בע"פ 13/4910 ג'ابر ב' מ"י (29.10.2014), ומבחן הקשר ההדוק, לאור ע"פ 1261/15 מ"י נ' דلال (3.9.2015). נקבע כי קיים קשר הדוק בין העבירות אשר יכולות להיחשב כאירוע אחד, הגם שמדובר במשען עבירה הפרושים על פני כשנתיים, וכי העבירות שלובות האחת בשניה, וראוי לראותם כאירוע אחד.

בבאו לקבוע את מתחם העונש הולם, בוחן בית המשפט את הפגיעה בערכיהם החברתיים, את חומרת המעשים ונסיבותיהם, תוך הפניה לפסיקה הרלבנטית, וקבע כי עבירות אלו מצדיקות, לצד עונש מאסר לריצוי בפועל גם הטלת

קנסות משמעותיים, והוסיף כי בעבירות כלכליות המגמה להחמיר בענישה נוכח חומרת העבירות, הנזק לאוצר המדינה, קלות ביצוען והקושי בחשיפתן.

בית המשפט הוסיף כי התכוון שקדם לביצוע העבירות בכלל הנسبות, הנזק שנגרם כתוצאה מהן, סכום המס הגבוה שנגער מהקופה הציבורית ובחילק מהמקרים הסיווע לאחרים להתחמק מתשלום מס, כל אלה מהווים נסיבות מחמירות.

בית משפט קמא קבע כי ביחס לאחרים, הניסיון לאבחן את פסקי הדין שלהם אינו בעל השפעה נוכח היקף השימוש בחשבונות הכספיות וסכום העلمות המס בתחום זהה ביחס לתייקים אחרים, מה גם שבפסק דין האחרים הצדדים הגיעו להסדר באשר לעונש, מה שלא נעשה בתחום.

למרות קביעתו של בית משפט קמא כי כלל העבירות בכל ארבעת האישומים בהם הורשו המערערים הינם בבחינת איורע אחד, קבע הוא מתחמי עונש הולם נפרדים לכל אחד מרבעת האישומים, כאשר כל מתחם בכל אישום מתייחס למכלול העבירות במסגרת אותו אישום.

ביחס למערער נקבע, כי מתחם העונש ההולם באישום הראשון כולל מאסר בין 48 ל-84 חודשים, באישום השני בין 10 ל-14 חודשים מאסר בפועל, באישום השלישי בין 26 ל-48 חודשים מאסר בפועל ובאישור הרביעי בין 16 ל-24 חודשים מאסר בפועל.

ברכיב הקנס, נקבע ביחס למערער כי מתחם העונש ההולם נע בין 5 מיליון ל-15 מיליון ל.

ביחס למערערות 2 ו-3 נקבע כי מתחם העונש ההולם להן הוא הינו קנס הנע בין 10 מיליון ל-20 מיליון ל.

בקביעת הענישה התייחס בית משפט קמא לכך שלמרות קביעתו כי מדובר באירוע אחד, קבע מתחמי עונשה נפרדים לכל אישום, ולפיכך החליט להטיל על המערער 1 עונש כולל בגין כל האישומים בהם הורשע.

במסגרת שיקולי הענישה התייחס בית המשפט כנסיבה לחומרה לכך שהמערער לא בחל באף אמצעי כדי להמשיך ולהשתמש בחשבונות פיקטיביות ולא חדל ממשיו עד לסיכון מעצרו, והפנה לכך שפעולותיו של המערער בוצעו למרות שתיק פלילי תליי היה ועמד כנגדו, ובמסגרתו ניתן גזר דין ביום 14.10.5. כך שהמערער ממשיך ומבצע עבירות מס כשליך משפטי מתנהל כנגדו.

צין כי המערער לא פעל להסרת המחדלים ולתיקון הנזק העצום שנגרם לקופת המדינה, ונלקחו בשיקולים העבר הפלילי, ומנגד דברי עד הגנה אודות היכרות שלו עם המערער, שירותו לצבא לרבות צבא קבע והדרכה שהדריך תלמידים ומכתבים ומוסמכים רפואיים אודות קרובוי משפחה, ובוחן את נסיבותו האישיות של המערער ואת דבריו.

בית המשפט ציין כי הביא בחשבון את נסיבותו האישיות של המערער ובני משפחתו, אך יחד עם זאת, קבע כי יש לתת את הדעת לשיקול הרתעה ולהערכת הרבים בכלל ובעבורות סחר בחשבונות פיקטיביות בפרט.

עוד ציין בית המשפט ביחס לניסיון המערער לציר עצמו כדל ודלפון וכמי שירד מנכסיו ולן חבות, לא צלח, וכי לא הובהר לבית המשפט מה נעשה בכספי שנגלו על ידי המערער ומה עלה בגורל הסכומים האמורים, כאשר רכיב המע"מ עומד על מעל ל-110 מיליון ₪.

לאחר שבחן ו שקל את כל טענות הצדדים והראיות לעונש כאמור לעיל, גזר בית משפט קמא על המערער עונש הכלול 100 חודשי מאסר בפועל בגין ימי מעצרו, מאסרים מותנים, קנס בסך 5 מיליון ₪ לתשלום ב-50 תשלומים או מאסר של 24 חודשים כנגדו.

ביחס לעונש המאסר, קבע בית משפט קמא כי הוא ירצה במצטבר לכל עונש מאסר אחר.

על המערערות 2 ו-3 לא מצא בית משפט קמא להטייל קנס משמעותית לאור כך שמדובר בחברות שאין פעילות והטייל על כל אחת מהן קנס סמלי בסך 1,000 ₪.

הערעור על הכרעת הדין

טענות המערערים ביחס להכרעת הדיין:

9. במסגרת הערעור מועלות טענות ביחס לכל חלקו הכרעת הדיין, הן ביחס לקביעות עובדות של בית המשפט, והן ביחס למסקנותיו וקביעותיו המשפטיות.

הערעור מקיים כל טענה, בין אם אפשרית היא ובין אם לאו, ויצוין כבר עתה, כי ככל שאין להן התייחסות לטענה מהטענות, הדבר נובע מכך שאין בה כל ממש.

לטעת המערערים:

עד המדינה יוסי סוסה, איתן מלכה ושמעון (סימו) גבאי, חברו יחד להוציא לפועל תוכנית עברינית רחבה התקף, אותה הגה האחרון, וה�性ימה מבקשת לראות דוקא בumaruer ובumarurot 2 ו- 3, שהן החברות שבניהולו, כשותפים לתוכנית העברינית שרקמו השלושה, ומבקשת לראות דוקא בumaruer לא רק כשותף אלא כמעורב המרכז. נתנו טענות ביחס לשולשה האמורים, טענות בדבר אישומים בהם הושמו והורשו, וכן נובע מכך שאין חלק מליקוחותיו של המערער לא הוגש כתבי אישום.

כתב האישום וניהול ההליך הפלילי עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק ומשפט, לאור התנוגות המאשימה אשר צפתה מנגד במערך של הפצת חשבונות פיקטיביות ע"י מי שהופיע בעtid לעד מדינה, ובקשר זה נטען נגד מסקנת בית משפט קמא כי לא היו בפני המאשימה ראיות ברורות לפיהן עד המדינה מפי' חשבונות פיקטיביות; טענת הגנתה הכוורת הוכחה, ולא בכדי בבקשת המאשימה מהמעערר כי ישמש כעד מדינה, וראיות רבות הצבעו על כך שביצוע המעשים בכתב האישום נכפו על המערער; עדות עד המדינה היא משנית ביחס להוכחת אשמת המערער, ולא רק שהוא משנית, אלא שלא הייתה מחלוקת כי לא היה בין המערער כל קשר; חלקו של עד המדינה אינו נופל מחלוקת של המערער, והוא הציר אשר איפשר את ביצוע המעשים שבכתב האישום, ונופל גם מהותי בכריתת ההסתכם עימיו מצד המאשימה; מתעורר ولو ספק כי החשבונות שניפק עד המדינה לאיתן מלכה שימושו את האחرون להוצאה התוכנית שלו ושל שמעון (סימו) Gabai אל הפועל; המערער מעולם לא טען שעד המדינה ספק לו דלקים; לא הוכח כי בין המערער לעד המדינה היה קשר כלשהו; לא הוכח כי המערער ידע כי החשבונות מונפקות ע"י עד המדינה וכי קיים כלל גורם שכזה הממלא תפקיד שכזה בפרשה; עד המדינה מאשר כי המערער סחר בדלקים; הוכח כי איתן מלכה מספק דלקים; מרבית עדות עד המדינה היא עדות סבראה; לא היה מקום לקבל את עדות עד המדינה כמהימנה ובעל משקל רב, ומכל מקום אין לתוך העדות משקל סגולי שמשמעותו לצורך הרשות המערער; התבוסות על עדות עד המדינה מבלי chrono נתמכת בעדותו של איתן מלכה, נוטלת כל משקל מעדות עד המדינה; אין בעדות עד המדינה לבדה כדי לבסס את הרשות המערער; הועלו טענות דיווחות ביחס להכרזה על עדים עווינים; נפלה סתרה בקביעה מהד כי המערער סחר בדלקים בתקופה הרלבנטית, ולצד זאת קביעה שככל העסקאות באישומים 1 ו- 2 פיקטיביות, שעה שהספק היחיד של המערער בהיקפים משמעותיים הוא איתן מלכה; עדויות הנוגעים הוכחו כי איתן מלכה היה ספק של דלקים ולא של חשבונות.

נטען לישום שגוי של נטלי ההוכחה במשפט הפלילי, ובפרט ביחס לאירועו של איתן מלכה, וכי אי-贊amento של זה מקיים חזקה דוקא לחובת המאשימה, אשר מכך ספק סביר. חזקה זו פועלת בעוצמה חזקה כנגד המאשימה, לאור כך שהמאשימה הוכחה כי עשתה הכל כדי לאטרו לצורך הבאת עדות, ולבסוף לא הביאה אותן, ובוחנת החלק העובדתי בכתב האישום מלבדה כי לא ניתן להוכיח את פרק העובדות ללא עדותו של איתן מלכה, ומהראיות שהובאו עולה כי עד המדינה העיד על כך שהמעערר כלל לא ידע על הקשר בין איתן מלכה; הנטול מוטל על המאשימה ולא על המערער מוטל הנטול להוכיח חפותו, וכי ההסביר היחיד שנשמע מפי המאשימה במענה לשאלת בית המשפט מודיע אינה מזמנת את איתן מלכה לעדות היה כי במהלך חקירותיו חחשוד שמר על זכות השתיקה.

בקשר זה נטען כי בית המשפט קיבל עדויות שמיעה מפי עד המדינה באשר לדברים שביכול אמר לו איתן מלכה, זאת חרף התנגדות ב"כ המעררים, וכי לא זומנו עדי מפתח להוכחת התזה של המאשימה.

הועלו טענות כנגד קביעות בית משפט קמא ביחס למוצג נ/6, ונטען כי מוצג זה אשר לא נכלל בראשימת החומר שנאסף, מהווע ראייה לכך שהמעעררות רכשו ומשכו את כמות הליטרים המפורטת בחשבונות הרכישה שבאים 1 ו- 2, ונטען כנגד המסקנה כי נ/6 אינו יכול להיות ראייה למי מהצדדים, וכי הוא אינו רלבנטי; נטען בהקשר זה כנגד המסקנות מתק/2174 מהווע ניתוח בדייעבד לנ/6, ובגובה קביעה כי מתק/2174 עולה שאינו כולל את המערערות 2 ו- 3; היהת הטעמאות מהראיות ביחס לנוגע של המערער ולקוחותיו, ואלו מיכליות היו בשימושו, כנגד העדר קביעה כי בנ/6 קיימים מצאים וראיות המוכיחות את משיכות הדלקים ע"י המערער או מי מטעמו.

נתען כנגד הרשות המערער במסגרת האישום הראשון, ב- 128 עבירות לפי סעיף 111(ב)(6) לחוק מע"מ, וב- 128 עבירות לפי סעיף 220(4), ו- 128 עבירות לפי סעיף 220(5), מקום שכתב האישום "חס בעבירות אלו באישום הראשון עבירה אחת. טענות דומות מועלות גם ביחס לאיושומים האחרים, ובמסגרת הערעור ניתנה הסכמה של ב"כ המשימה לצמצום מספר העבירות כך שייהי בכפוף למספר שבכתב האישום. לאור הסכמה זו, אין להרחיב בעניין זה. התיחסות לכך תבוא להלן בדיון בערעור על גזר הדין.

נתען לכפל עבירות ביחס לעבירות לפי סעיף 111(ב)(6) לחוק מע"מ, אל מול סעיף 220(4) לפיקודת מס הכנסה, בטענה כי שתי עבירות אלו עוסקות בקיום פנקסי חשבונות כזובים, ומדובר בעבירות חופפות במובן זה שקיומה שספרי המערערות כזובות נוכנה הן ביחס למס הכנסה והן ביחס למע"מ, הוואיל ולא ניתן "להעלות על הדעת" שמערכת ספרים תהיה כזובה למערכת מס אחד, אך לא אחר.

נתען לכשל לוגי באישומים, וביחס לטענו טענות רבות בהרחבנה רבה. על פי טענה זו לא ניתן להרשיע בלבד בעבירות של כוונה להתחמק מתשלום מס (מס הכנסה או מע"מ) ע"י יצירת הוצאות פיקטיביות, ומנגד לטען שככל מכירות המערער הן פיקטיביות. על פי טענה זו, יצירת הוצאות ע"י הכללת חשבונות שנמסרו ע"י איתן מלכה למערער, בספריו המערערות, נועדה להביא להתחמקות מתשלום מס בגין מכירות שלא נכללו בכתב האישום, ואם הן היו מכירות אמיתיות הן יצרו הכנסות, וחיבות היו להיות קניות בהיקפים עצומים, הדבר העומד בסתרה לתזה הבסיסית של המאשימה, לפיה המערער לא רכש דלק בהיקפים האמורים. נתען כי מהאמור ביחס לכשל הלוגי באישומים, עולה כי לאור הרשות המערער באישומים 3 ו- 4, יש לבטל את הרשות באישומים 1 ו- 2, ולהילופין, לאור ההרשעה באישומים ה- 1 ו- 2 יש לבטל את ההרשעה באישומים ה- 3 ו- 4, והרשעה באישומים 1 ו- 2 אינה יכולה לדור בכפיפה עם הרשות באישומים 3 ו- 4.

נתענו טענות ביחס להתרשומות בית המשפט משורה של עדים, ובפרט ביחס לעדותו של ע.ת. 91 דורון שביט, אשר נתען כי סתר את דבריו עד המדינה, ונטען כנגד כך שבית המשפט קבע כי מדובר בעדות מגמתית ואינו מקבלה, והוסף כי עדות זו אינה עדות "דרמטית", וטענות נוספת הועלו ביחס לעדויות נוספות ולהתרשומות בית המשפט מהן וקביעותיו לגבייהן.

נתען כנגד קביעת בית המשפט קמא כי המערער הודה כי רשם בספריו חשבונות פיקטיביות, והועלו טענות כנגד טענת הטעוניה.

נתען כי לא הוכח מהו המס ממנו התחמק המערער, או מהי חבות המס בה היה הוא חב כתוצאה מעשיו התחמק מתשלום מס זה, וככל שלא נקבע שהumarur חייב במס, אין לו ממה להשתטט.

ביחס לאיושומים הראשון והשני נתען כי לא נשלה ההתקנות של גרסת המערער אשר נתען כי הייתה עקבית, לפיה איתן מלכה מכר לו את הדלקים, ואיתן מלכה מסר לו את חשבונות המס, ומתחייבת המסקנה כי איתן מלכה אכן סייפק את הדלקים, ולכל הפחות קם ספק ביחס לתזה אשר ביקשה המאשימה להוכיח.

ביחס לאישומים השלישי והרביעי, גם כאן מועלות טענות כנגד קביעותו של בית משפט ביחס לעדים, מהימנותם או העדר מהימנותם, ומשמעות של אי זימון עדים; התעלמות מראיות שהצביעו על כך שתזקיקים שלמה למעערת 2 דבר המלמד על קיומן של עסקאות אמיתיות בין הצדדים, ונטען כנגד הקביעה כי המערער הוציא חשבונות מס מבלי שהיא זכאי לעשות כן, בטענה כי המערער היה זכאי להוציא חשבונות מס בשם המערעת 2.

ביחס להרשעה בעבירות לפי פקודת מס הכנסת, נטען כי אלו בוצעו ללא מצא ראייתי, ונטען כי לא הובאה כל ראייה בדבר סכום ההכנסה ממנו התחמק המערער.

נטען להuder קוהרנטיות ביחס להרשעת המערער באישומים 3 ו- 4, אל מול זיכוי מהאישומים 5, 6, ו- 7, מחמת הספק, וכי אישומים אלו עניינים בעסקאות הדומות לעסקאות שבוצעו כלפי חזקים ומ.צ.ע.כ. כאמור באישומים 3 ו- 4, וכי עולה השאלה מה במסכת הראיית באישומים האחרונים שעורר את הספק, אל מול המסכת הראיית באישומים 3 ו- 4.

נטען כי בית המשפט יחש משקל מכריע להחלטת המערער לשמר על זכות השתיקה בשלב מתקדם של חקירותיו, נוכח תקופת המעצר הממושכת בה הייתה נתון, וחurf ההסביר שנתן, וכי מיחס משקל רב ואף מכריע לשתיקה זו חרף העובדה זכות מוקנית אשר אין לה נפקות ראייתית לחובת המערער, והוסף כי המערער העיד בבית משפט בחקירה ראשית ונגדית, והשיב באופן מפורט לכל שאלה שהופנתה אליו.

ביחס לעדות המערער, נטען כי לא היה מקום למסקנות מפלילות בהסתמך על חקירות המערער בעדותו בבית המשפט, שכן המערער לא הודה בעבירות שייחסו לו בכתב האישום בשום שלב, ועל כן אין בחקירותיו ובעדותו כדי לשמש כראייה להרשעתו; גרסתו הבסיסית של המערער נותרה ללא שינוי, עקבית וקוהרנטית החל בחקירה הראשונה וכלה בעדותו בבית המשפט, על כי המערער רכש דלקים מהספק שלו איתן מלכה, ושילם בגיןם עם האספקה או עם כמה ימי אשראי לכל היותר, לא הכיר או ידע שעד המדינה הוא זה שማיק את החשבונות שנמסרו לו יחד עם הדלקים ע"י איתן מלכה, וגרסה זו לא הופרכה ע"י המאשימה.

מכל האמור, עותרים המערערים להורות על זיכוי המערער ולכל הפחות להורות על השבת התקיק לבית משפט קמא לצורך שימוש עדותו של איתן מלכה עד תביעה, או לכל הפחות עד מטעם בית המשפט.

ביחס לאיתן מלכה, הוגש במסגרת ההליך בפניינו, בקשה לפי סעיף 211 לחוק סדר הדין הפלילי (נוסח משולב), לגבות את עדותו של איתן מלכה, או להורות לבית משפט קמא לגבות עדות זו. בדיון האחרון נדחתה בקשה זו, והניסיוקים ביחס לכך יפורטו בהמשך.

טענות המשיבה ביחס לערעור על הכרעת הדין:

10. לטענת המשיבה יש לדוחות את הערעור על הכרעת הדין ולהווריה על כנה. זאת בכפוף להסכמה לצמצום

מספר העבירות באישומים בהם הורשו המערערים, כך שיתאים למספר העבירות אשר פורט בכתב האישום.

לטענת המשיבה:

ב"כ המשפט מפנהו לכך שמדובר בשני פרקים בכתב האישום, האחד מתיחס לניכוי מס מחשבוניות מס פיקטיביות, במסגרת אישומים 1 ו-2, והשני מתיחס להפצת חשבוניות מס פיקטיביות, במסגרת אישומים 3 ו-4, כאשר בפרק הראשון, בשונה מהפרק השני, קיים במקרה אחד עד מדינה מוציא החשבוניות הפיקטיביות, במקרה השני המערער, וביניהם נמצא אונ chorlk, אשר אין חולק, גם לגישת המערער, כי הוא זה שהמעערר היה עימיו בקשר.

נטען כי עד המדינה אשר בית המשפט נתן בעדותו אמון מלא, והוא נקבע כי היא נטמכת בראיות סיעוד רבות ומתיישבת היטב עם מרג' הראות, העיד בבית המשפט כי מאחורי חשבוניות המס שהופיע ומסר לאיתן מלכה, באישומים ה-1 ו-2 לא עמד דבר, לא סchorah ולא תמורה, ומנגד, קיימת טענה המערער כי פועל מול איתן מלכה בתום לב, רכש ממנו סhorah, ושילם תמורתה, ולא ידוע על קיומו של עד המדינה, טונות אלו של המערער נשללו בצדק ע"י בית משפט קמא, אשר הרשינו בניכוי מס תשומות מחשבוניות מס פיקטיביות, תוך קבלת ראיות המשיבה אשר נקבע כי הוכחה מעלה לפסק סביר כי לטענת המערער בדבר פעלת בתום לב אל מול איתן מלכה, אין על מה לסתור, וכי ידוע כי מדובר בחשבוניות מס פיקטיביות.

ביחס לדיון המערער, נטען כי היא באה לידי ביטוי בשורת היבטים: המערער אינו בודק מה הקשר של איתן מלכה לכל אותן החברות שעל שמן מסר לו את חשבוניות המס נשוא אישומים 1 ו-2, אין זה משנה כלל אם ידוע או לא ידוע המערער על הקשר בין איתן מלכה לעד המדינה, והעובדה המשנה הינה כי המערער קיבל חשבוניות מס מגורים שלא היה מוסמך לחתם אותן לו, ולא עשה דבר על מנת לבדוק למי מדובר ומה זיקתו החוקית לכל אותן חשבוניות מס; המערער כולל בספרי הנהלת החשבונות שלו את חשבוניות המס לגבייה לא ביצע כל בדיקה, כראיה לדיעה שהתקיימה בו; המערער מודה כי חשבוניות המס שקיבל מאיתן מלכה הן למעשה "כיסוי חשבונאי"; המערער כולל בספרי הנהלת החשבוניות גם קובלות פיקטיביות שהמציא עד המדינה כראיה לדיעה שהתקיימה בו; הקובלות "העתידות" שהוצאה עד המדינה תואמות לחולוטין את כרטסת החברה מוציא החשבוניות, במסגרת המערערת 2, והכרת המערער בהן מהווה גם היא ראייה לדיעתו כי בחשבוניות מס פיקטיביות מדובר.

עוד נטען בדבר - מצבו הכלכלי הרעוע של המערער והעדר תיעוד ביחס לתשלומי המזומנים לכארוה לאיתן מלכה, תוך הפניה לקביעת בית המשפט כי המערער לא הביא כל ראייה אשר תתמוך בטענותיו בדבר המזומנים שהיה לדבריו מושך בסכומי עתק ומשלם לאיתן מלכה, תוך אי זימון נציגי הבנקים; העדר ראיות לתשלומיים עצם, למשיכות במזומנים, לפריטות שקיים בהיקפים שבחשבוניות; התנהלות המערער בעימות מול עד המדינה, והמשך שמירת זכות השטקה גם לאחר העימות, אשר בו לדבריו הופתע לגנות כי רומה; גרסת המערער בדבר ניהול ספרי הנהלת החשבונות שלא כדין, כמלמדת על ידיעתו; אישור המערער כי לא עדכן את הנהלת החשבוניות בניכויים אודות לקוחות שלדבריו שלמדו לו ישירות; העובדה שהמעערר מאשר כי איתן מלכה לא היה מוציא לו קובלות על כל המילויים שלדבריו שלם לו, ולמרות זאת הוא ממשיך לעבוד עימו; העדר זיכרון של המערער כיצד שילם לאיתן מלכה ביחס לחלק מהחשבוניות, זאת לצד העדר קובלות בספרי הנהלת החשבוניות או תיעוד לתשלומים, שינוי גרסאות ביחס למעמד איתן מלכה בחברות השונות,

בعالים, סוכן או עובד; אי יצירת קשר ע"י המערער עם גורמים שונים בחברות נשוא החשבוניות שקיבל מאיתן מלכה, כראיה למודעתו לפיקציה; אי הצגת מסמכים בתמייה לטענות המערער; חוסר יכולתו של המערער להוביל ממויות דלק עצומות כמתואר בחשבוניות, תוך הפניה לדבריו ע.ת. 57 (שהרבני) לפיהם אין למערער יכולת הובלה בהיקפים שבחשבוניות המס; מכירת מיכליות ע"י המערער בשיא הפעולות כראיה להuder יכולת הובלה, זאת על פי עדותו של ע.ת. 62; האישור שמאשר המערער כי בשיא הפעולות של המערערת 2 הוא רוקנה ממיכליות עקב מצבו הכלכלי הקשה; והuder נהגים כפי שעולה מדברי המערער בת/118, כי הנהגים היו שהרבני ודרנוב, לעומת זאת שבעדותם בבית המשפט אמר שהיו שני נהגים נוספים, כל זאת אל מול דברי שהרבני כי עבדו שני נהגים הוא ודרנוב עד חצי שנה לפני המעצר; וגורסת המערער בהודעתו ת/118 אשר מאשרת את העדר יכולת הובלה בהיקפים שבחשבוניות המס, בכך שהוא אומר Machci כי 99% מההובלות הוא עושה בעצמו, ומנגד, אומר כי אין לו יכולת הובלה בהיקפים האמורים בחשבוניות המס נשוא אישונים 1 ו- 2, וכי טענה זו של המערער סותרת באופן ברור את טענתו בערעור, לפיו רוב הדלק מסופק באמצעות מיכליות של המערער, וכי כך סופק 90%; העדר תיעוד להובלות הדלק כמפורט באישונים 1 ו- 2, אשר יכול היה לתמוך בגורסת המערער, תוך הפניה לקביעת בית משפט קמא ביחס לכך; האבסורד, כפי שנקבע ע"י בית משפט קמא, העולה מטענת המערער כי מעולם לא יצר קשר עם לקוחות איתן מלכה על מנת שלא לעקוף אותו כספק, וזאת כנימוק להuder תיעוד; העדר ראיות לenza החלופית (לטענה כי רק המערער מבצע הובלות), לפיו בניסiouן לחת מענה להיקפים העזומים העולים מחשבוניות המס, אחרים הם שהובילו את הסchorה בעצמן; ביחס לenza החלופית, הפניה לדבריו שהרבני כי לא ידוע לו על מעגלי משנה בהם השתמש המערער; כי העדר יכולת הובלה היא הראה לפיקטיביות החשבוניות ולידיעת המערער, כמו שהחברות בשליטתו ובניהולו.

עוד נטען כי המערער נמנע מזמן עדים מהותיים כדי הגנה כגון איתן מלכה, פקידי הבנק, מתדלקים ועוד ועוד; העדר הסבר סביר לשתייקת המערער; כי צדק בית משפט קמא משדחה את טענתו הערטילאית של המערער לפיה רכש סולר מאיתן מלכה, ושלים לו, לכארה מבלי שידע שמדובר בחשבוניות מס פיקטיביות; טענת המערער להuder קשר ישיר בין לבין עד המדינה, אינה ממעיטה מידייתו כי בחשבוניות מס פיקטיביות מדובר, לאור כל האמור, קבוע בית המשפט קמא כי התקאים במערער היסוד הנפשי של כוונה.

נטען כי עדות המדינה נמצאה מהימנה ביותר, והיא נתמכת בראיות סיוע רבות המוכיחות את מהימנותה, ולפי עדות זו, חשבוניות המס נשוא אישונים 1, 2 אותן הפיק עד המדינה ממחשב בביטו ומסר לאיתן מלכה, הין חשבוניות מס פיקטיביות, בגין עד המדינה לא מכר לאיתן מלכה כל שחורה, ולא קיבל כל תמורה, פרט לעמלה; מודגש כי נקבע דבר מהימנות, קוהרטניות ומשקל רב לעדות עד המדינה; הועלו טענות רבות ומפורטות ביחס לעדות עד המדינה, העדר סתרה בדבריו, והפניה לעדויות וראיות המהוות תמיכה, חיזוק וסיוע לגרסת עד המדינה (דברי המערער עצמו ודרכי מנהלות החשבוניות והפקידות אשר עבדו אצל, ע.ת. 60, ע.ת. 43, ע.ת. 14, ע.ת. 72, ע.ת. 9, ת/2010); הטענות שהוואלו כנגד עד המדינה סותרות ומנוגדות זו לזו, ואין בהן כדי להצביע על משגה כלשהו של הרכאה הראשונה בהערכת מהימנותו; הטענה בערעור לפיה קבוע בית משפט קמא קיומו של קשר בין עד המדינה, וכי בית משפט קמא ראה בפגיעה המקראית ראה לקשר כזה, נטולת יסוד, הוואיל ואין קביעה שכזו בהכרעת הדיון, ומכל מקום גם ללא קשר ישיר בין המערער לעד המדינה, התקיימה במערער הידיעה כי חשבוניות המס נשוא אישונים 1 ו- 2 הן חשבוניות מס כזבות; הטענה בדבר זהות החלק של עד המדינה ושל המערער כבסיס לטענת פגם בחתימתה על הסכם עד מדינה שגוייה, שכן עד המדינה הוציא את חשבוניות המס הפיקטיביות בעודו נסחט, ומנגד, המערער לא רק שניכה את חשבוניות המס הפיקטיביות שהוציא עד המדינה, אלא בנוסף אף הפיז חשבוניות מס פיקטיביות כמתואר באישונים

3 ו- 4 בהם הורשע, ולפייך חלקו של המערער גדול וחמור מזה של עד המדינה, וההкова הנטענת ביניהם נעדרת בסיס ראוי; אין לקבל את הטענה לפיה עדות עד המדינה היא עדות סבירה; יכולת ההובלה של המערער יכולתו הכלכלית היו מוגבלות ביותר ולא היה בהן מענה להיקף הרכישות; עדות דורון שביט אינה מסיימת לערער, זה עד רגיל ואיןנו עד מומחה, וגם אם מבטא הוא מומחיות בדבר קיומה של יכולת מסחרית, הרי שדברים אלו נסתרו ע"י המערער עצמו, תוך הפניה לאמור בדבר העדר יכולתו להוביל כמיות כאמור, ובדבר מצבו הכלכלי הקשה.

נטען כי אל מול הגרסה הקויהרניתית הבורורה ומהימנה של עד המדינה עומדת גרסת המערער, אשר בית משפט קמא קבע כי היא מלאת סתיירות, אינה מהימנה כלל ומונתקת מהיגיון ומהשלל הישר; ביחס לאי העת איתן מלכה, נטען כי טענה זו עומדת בסתיירה לשכל הישר ולהלכה הפסוקה המתיחסת להימנענות הזמןה לעדות של הגנה, ולㄣאח התנהלותו ודבוריו, עליה כי המערער ידע שעדות איתן מלכה לא תתרום להגנתו, זאת גם לאור הדברים בסיכומים לפיהם איתן מלכה הודה והורשע בהפקת חשבונות המס נשוא אישומים 1 ו- 2; המשיבה אינה מחויבת להעיד כל עד שנחקר אשר לדעת המערער יכול להוכיח את חפותו, וחובתה להוכיח מעל לספק סביר את התקיימות יסודות העבירה, ובמקרה זה בצדך נקבע ע"י בית משפט קמא כי המאשימה عمדה בנטול ההוכחה גם ללא עדותו של איתן מלכה, וכן מארג הריאות שהציגה, והעדר גרסת איתן מלכה אינה משפיעה על עצם ההרשעה; בהקשר זה הוסף כי הוואיל ואיתן מלכה איןנו בעל החברות המופיעות על גבי החשבונות אותן מסר למערער, הרי שככל מקרה, גם לו העיד, עדותו לא יכולה היתה לחלץ את המערער מאחריות בדיקת החשבונות אותן קיבל מאיתן מלכה.

המשיבה עותרת לדחות את טענת הגנה מן הצדק בדבר "השתק פלילי", ורואה בטענה זו ביטוי להמשך התנערות המערער מהאחריות המוטלת עליו לנחל את עניינו כדי, והציג עצמו כקרובן; נטען כי יש לדחות את טענת הכוורת וטענת הקנוניה, ואלו דוגמא להיות גרסת המערער בלתי מהימנה ומלאת סתיירות; טענת הכוורת כבושא ומהווה מסע דין, ומהוा סתיירה למהות הערעור על הכרעת הדין המבוססת על טענתו כי לא ידע, וגם בסתיירה לגרסתו בחקירה ובבית המשפט כי לא נסתה, וכך גם בסתיירה לגרסתו בעדותו עד הגנה בתזקיקים (ת/2214).

ביחס לטענת הקנוניה, נטען כי מדובר בטענה נוספת כבושא, אשר עומדת בסתיירה לטענת הכוורת, שכן טענת הקנוניה מבטאת בעצם טיבה כי מעשים נעשו מאחוריו גבו של הטעון לה, המערער, אך גם לגופו של עניין, לא היה כל בסיס ראוי לטענת הקנוניה.

ביחס לכך שהוחזו הנסיבות והנסיבות שבחשבונות המס נשוא אישומים 1 ו- 2, נטען כי טענות המערער המתבססות על נ/6 חסודות בסיס, שכן הוא מכיל בחלקו העיקרי תעוזות הענסה על שם תזקיקים ויעד, שהן חברות יצירניות, היחידות היכולות "**לפתוח בבעזנים**" כלוקחות; ביחס לתזקיקים המערער עצמו אישר בחקירתו הנגדית כי בונגע לטעוזות הענסה על שם תזקיקים מדובר בשירותי הובלה שננתנה המערערת 2 לתזקיקים, ומכאן שלא הייתה רכישה מתזקיקים גם לא דרך איתן מלכה או בכל דרך שהוא, וכן מקום לראות בn/6 ביטוי לריכשות הסחרה שבחשבונות מאיתן מלכה; העדר תעוזות הענסה; מ/6 עולה כי סך המשיכות שביבטו מיכליות המערער מגורמים שונים, מסתכם ב-3.4 מיליון ליטר סולר, לפיך גם אם יוחס למערער כלל המשיכות מהגורמים השונים בn/6, (למעט תזקיקים ויעד) באמצעות המיכליות שבחזקתו כרכישות, עדין מדובר בנתון זעום של 4.3 מיליון ליטר סולר, לעומת סך הליטרים העולה מחשבונות המס הפיקטיביות שבאישומים 1 ו- 2 המסתכם בכדי 85 מיליון ליטר סולר, ולפייך, אין לקבל את הטענות הננסכנות על n/6; כמו כן, נטען כי הניסיון להסתמך על n/6 אינו מתישב עם שלילת יכולת ההובלה ע"י המערער עצמו של הנסיבות

האמורות, לצד המצב הכלכלי הקשה, כאמור בגרסתו.

ביחס לעבירות מס הכנסה, נטען כי בזכות נדחו טענות המערערים, וכי הטענה בדבר אי יכולת להרשיע מבל' לקבוע את גובה הכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, נטולת כל יסוד, הוואיל ובהליך הפלילי לא אמרו בבית המשפט לקבע את סכום הכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, אלא יש לבחון את שאלת קיומם של יסודות העבירה, ואין בהוראות החוק הרלבנטיות דרישת כלשהו לקבעת סכום הכנסה ממנה הייתה כוונה להתחמק; נטען כי בבסיס ההרשעה עומדת שאלה קיומה של הכוונה להונאות רשות המס, וכי שאלת קיומה בפועל של הכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, אינה רלבנטית לעצם ההרשעה, ובנוסף, לא כל אימת שנאשם מואשם בגין מס תשומות פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מס, חיבת להיות לו הכנסה מתשלומה הוא מנסה להתחמק.

טען כי הוכחו היסודות העובדיים בעבירות על פקודת מס הכנסה, היות והרשעת המערער בעבירות על חוק מע"מ מובילה בנוסף לתגבות עבירות פקודת מס הכנסה בשל קיומו של יסוד הכוונה להתחמק ממש או לעזר לאחר להתחמק במס, הבא לידי ביטוי בקיים פנקסי חשבונות כוזבים, ובשימוש של מרמה, עורמה או כל תחבולה. נטען כי יש לדוחות את הטענה לפיה לא ניתן להרשיע בעבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים על פי חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה הוואיל ומדובר באופןם ספירים, הוואיל ומדובר בהוראות חוק נפרדות ומתקיימות זו לצד זו, ומבטאות קיומה של העבירה מהיבטים שונים של חוק מע"מ ושל פקודת מס הכנסה; בהקשר זה מפנים ב"כ המأشימה לסעיף 186 לחסד"פ.

ביחס לאיושם השלישי, נטען כי הכרעת הדין מבוססת על ראיות רבות מהן עולה כי הן הכמות והן המחיר בחשבונות המס כוזבים; ב"כ המأشימה מפנים לשורת ראיות ודרכי עדים, מהם נטען כי עולה שבחשבונות המס מהמערתת 2 לתזקיקים הין פיקטיביות, בהקשר זה יש להפנות לחלק מהטענות שנטענו לעיל; ב"כ המأشימה מפנים לגרסת המערער ולכך שלא מצא לנכון לומר מי המתדלקים בתזקיקים שננתנו לו לדבריו מאות אלפי שקלים, ואשר עליהם סייר בעדותו כעד הגנה, והוא לא זמין למתן עדות וגם לא אחרים כדי שייאמתו טענותיו, ולהעדר הסברים של משתמש בDados עד 70 מיליון ל"ר, ולנתוני מכירות ורכישות של תזקיקים המצביעים על פיקטיביות החשבונות; וביחס לטענות לקבלת על 100 מיליון ל"ר והעדר ראיות לתשלומו וחסר זה פוגע פגעה רוחנית בכלל החשבונות והופך את הנתונים שביהם לכוזבים, ומשכך את בחשבונות המס לפיקטיביות.

ביחס לאיושם הרביעי, גם כאן יש הפניה לשורה של עדים מעדותם עולה כי הכמות והמחיר בחשבונות המס כוזבים; גרסת המערער במסגרתה אישר כי החשבונות שיצאו מהמערתת 2 למ.צ.ע.כ. היו בהנחלת החשבונות שלו, הוא עבד מול אל' אבטבול ומרקוס ולעיתים מסר להם חשבונות ולעתים היה שלו, אך לא ידע להסביר מדוע אין תיעוד של תעודות משלו בהנחלת החשבונות של המעררת 2 ומדובר ע.ת. 48, רעות מרקוס, איננה מכירה אותו ואיננה מכירה את המעררת 2, וכי הספקים היחידים לדבריה הם יעד וסונול; אי העדת עדי הגנה אף ש לגרסתו יכול לתרום בגרסתו; ב"כ המأشימה מפנים לעדות נהגו של המערער, שהרבני, המעיד כי המעררת 2 משכה הרבה סחורה ותעודות של מ.צ.ע.כ., דהיינו מדובר ברכישה של מ.צ.ע.כ. או מתן הובלה למ.צ.ע.כ., אך בוודאי שלא במכרז למ.צ.ע.כ. ועוד כספק ראשי, ומשורת ראיות נטען כי עולה שם.צ.ע.כ. רכשה את הדלקים ושירות הממוספים ולא קשר לumarret 2, עובדה

המורקנת מתוכן את הטענה היות המערערת 2 ספק ראשי של מ.צ.ע.כ.

ביחס לטענה לפיה לא ניתן להרשות בגין ובהפצה בו זמןית, נטען כי אין לטענה זו כל יסוד והוא מתעלמת מהעובדת לפיה גם הוצאות וגם הכנסות יכולות להיות פיקטיביות, ואין כל סתירה בין הדברים; נטען כי לא כל אימת שנאשם מואשם בגין מס תשומות פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מס, חיבת להיות לאוֹתוֹ נאשם הכנסה אשר מתשלומה הוא מנסה להתחמק, ולראיה נכי מס תשומות בדו"ח שבו יש דרישת מלאה להחזיר; המתואר בכתב האישום הוכח בראשות מעלה לספק סביר, והמעורער עשה שימוש בחשבונות מס פיקטיביות הן לעניין נכי מס תשומות כאמור באישומים 1 ו- 2, והן לעניין הפצת חשבונות מס פיקטיביות ללקוחות כאמור באישומים 3 ו- 4; נטען כי חשבונות המס הפיקטיביות הוכחו ככללו על רקע נתונים כזובים, ובهم הצדדים לעסקה, המחריר, הלקוחות, וה盍ב שביהם הוכח במאגר ראיות מעבר לספק סביר, ומכל האמור, אין בסיס והיגיון לטענת המערער לפיה לא ניתן להרשוּוּן בגין והן בהפצת תשומות פיקטיביות בו זמןית.

בהתיחס לטענה שהועלתה לפיה יש לפצל חשבונות לחلك אמיתי ולחלק כוזב, ו邏輯 לא נכון להרשות במלוא הסכמים והכמויות שבحسابוניות, נטען כי יש לדחות טענה זו הוואיל והוא מהוֹה סתירה לטענת המערער כי רכש את מלאו הכמות שבחשבונות המס ושילם את מלאו המחיר, וזה דווגמא נוספת לטענות סותרות המועלות לכל אורך ההלייר, וגם לגופו של עניין, מדובר בטענה המקפלת בחובה הנחה כי מדובר בצדדים חוקיים לעסקה, בעוד שתוקן החשבונות כוזב, אולם במקרה זה, אין כל זיקה וקשר בין חשבונות המס נשוא אישומים 1 ו- 2 לבין טענות המערער כי רכש שחורה ולפייך אין מקום לטענה מסוג זה; זאת ועוד, נטען כי האמירה הכללית של המערער לפיה "היה דליך", אינה קשורה כלל לחשבונות המס נשוא אישומים 1 ו- 2, ואני יכולה להזכיר חשבונות מס שנמסרו לו כדין, וכי חשבונית כדין אמורה לשקף עסקה ולכלול את זהותו האמיתית של מנפיק החשבונית ואת העסקה האמיתית נשוא החשבונית על פרטיה השונים, אך שמצויה החשבונית ומתקבל החשבונית צרייכם להיות אותם צדדים לעסקה הרשימים בה, ונתנו העסקה צרייכם לשקף את האמת, לאור כל זאת, יש לדחות את טענת המערער בדבר פיצול חשבונות מס.

מכל האמור, עותרת המשיבה לדחות את הערעור על הכרעת הדין.

הערעור על גזר הדין

טענות המערער ביחס לגזר הדין

11. לטענת המערער, העונש שהוטל עליו חריג בחומרתו, ללא פרופורציות לעבירות בהן הורשע ולנסיבות ביצוע העבירות, כמו גם לנטיותיו האישיות, תוך התעלמות משיקולים מכרייעים לעונש.

במסגרת הערעור על גזר הדין קיימת חזרה על חלק מהטעונים על הכרעת הדין ונטען כי לא ניתן משקל לאופן בו נהגה המאשימה ביחס לאי מניעת הפצת חשבונות על ידי עד המדינה, לא ניתן ביטוי לשאלת היקף הנזק שנגרם ל קופת המדינה כתוצאה מהמעשים בהם הורשע המערער, קיימת סטייה מעקרון אחדות הענישה, תוך השוואת עונשה

שהוטלה על איתן מלכה ועל שמעון סימו גבאי, וכן נטען בדבר קביעה שגואה שמתחם העונש ההורם בהם הורשע המערער.

ביחס לעבר הפלילי נטען, כי ההרשעה בתיק الآخر נובעת למעשה מהתיק הנוכחי, שכן חומר הנהלת החשבונות נתפס בתחילת החוקה ונמנעה מהמערער להגיש דוחות מס בחברה אחרת ו בשל כך הורשע בא' הגשת דוחות בתיק الآخر.

המערער הפנה לשורת פסקי דין ממה מבקש הוא ללמידה על ענישה מקלה יותר.

נטען כי קביעה בית משפט קמא על כי הענישה תהיה במצטבר לעונש אשר הוטל על המערער בתיק אחר, עונש של 14 חודשי מאסר, הינה בנויגוד לכל הנוהג כי עונשים שונים ירצו ככל בחווף ורצוי במצטבר הינו החרג לככל, זאת לאור סעיף 45 לחוק העונשין. עוד צוין, כי עת נגזר על המערער עונש המאסר במסגרת הסדר טיעון בתיק الآخر, הוסכם כי רצוי העונש ידחה עד להכרעת דין בתיק זה על מנת לאפשר ריצוי בחווף, וכן נטען כי אחרת אין כל הסבר לעיכוב ביצוע ארוך שכזה.

עוד נטען, כי בית המשפט לא התחשב בפרק זמן של שנתיים שהייתה המערער איזוק באיזוק אלקטרוני. כמו כן, נטען כי הענישה קשור - גם בכך שהמערער הורשע בעבירות רבות מאוד אשר לא נכללו בכתב האישום.

טענות המשיבה ביחס לגזר הדין

.12. לטענת המשיבה, אין לקבלת את טענות המערער.

נטען, כי בטענותו של המערער על כך שהמשיבה לא מנעה ממנו לבצע את העבירות נשוא כתוב האישום חוזר המערער ומטייל אחריות על כל הגורמים האפשריים למע羞ו, מבלתי לऋת אחריות ומתנער מהאחריות שלו, ושבה על הטענה שנטענה בהקשר להכרעת הדין, על כי בתקופת החוקה הסمية המדינה לא ידעה על חשבונות המס הפיקטיביות הרבות שבכתב האישום ואלו נודעו רק לאחר החתימה על ההסדר עם עד המדינה וכל שידעה המדינה הוא על 3 חשבונות מס.

לגביו הטענות הקשורות בגובה הנזק, ב"כ המשיבה חוזרים על הטענות שנטענו כנגד טענה דומה שהועלתה במסגרת הטיעונים כנגד הכרעת הדין בערעור ומצוינת כי מדובר בעבירות התנהגותית, וכי ביחס להפצת החשבונות על ידי המערער, הסיום לאחר מצטבר לפגיעה בקופה המדינה שגרם המערער במסגרת האישומים הראשון והשני.

ביחס לטענה בדבר אפליה, ולטענה כי איתן מלכה ושמעון סימו גבאי הם המרכזים, נטען כי לפחות באישומים 3-4 ביצע המערער את העבירות בלבד, ולא ניתן לומר עליו שהוא קורבן.

אשר לטענה שהועלתה כי האישום الآخر בתיק הנקחי בשל כך שלא יכול היה הנאשם להגיש את הדוחות בגין החקירה בתיק הנקחי, נטען כי מדובר בעבירות משנת 2011, ותקופה ההגשה הינה 2012, והחומר נתפס בשנת 2013.

ביחס לשווהה אל מול איtin מלכה, אשר הוטלו עליו 34 חודשי מאסר, נטען כי מדובר בהסדר טיעון והוא הנאשם בסיווע לעבירות של 84 מיליון ₪ מס, בקשרית קשור לחשבונות המס נשוא האישומים 1 ו-2 והוא לא קשור לאיושומים 3 ו-4.

ביחס לשמעון סימו גבאי, העונש שהוטל עליו פרופורציונלי. מה גם שהוא הורשע בסחיטה באיזומים של עד המדינה והוא אינו קשור לאיושומים 1 ו-2 ולא לאיושומים 3 ו-4, ובוודאי שאיננו ראש הפירמידה. ביחס לעד המדינה, נטען כי הוא ריצה עונש מאסר של 6 שנים בעניין אחר, ולא זכה מהמדינה להקלת במאסר שהוא תלוי ועומד כנגדו.

ביחס לטענה כלפי קביעת מתחמי העונש הולם על ידי בית משפט קמא נטען כי ההתייחסות היא לתוכאה הסופית והחשוב הוא העונש שנגזר.

ב"כ המאשימה מפנים לפסיקה מחמירה ולמתחמי ענישה שנקבעו במסגרת.

דין והכרעה

13. לאחר בחינת הכרעת הדין וגזר הדין, מסכת הראות אשר באה בפני בית משפט קמא, וטענות הצדדים, המסקנה היא כי דין הערעור, על שני חלקיו, להידחות.

הערעור על הכרעת הדין מתיחס בחלוקת להתרבות בקביעות עובדיות, הקשורות בהתרשם הישרה של בית המשפט מהעדים אשר באו בפניו, ואין מקום להתערב בקביעות העובדיות במקורה זה, אשר בנוסף לכך שלא מתקיים החריג להתרבות בקביעות עובדיות, אלא שהקביעות הללו מעוגנות היטב בכלל הראות שבאו בפני בית משפט קמא.

כתב האישום מייחס שני סוגי עבירות - האישומים הראשון והשני, עשיית שימוש בחשבונות פיקטיביות שקיבל המערער, באמצעות המערערות 2 ו- 3, והאישומים השלישי והרביעי, בהוצאה והפצה של חשבונות פיקטיביות ע"י המערער באמצעות המערעת 2, לחברות אחרות.

ביחס להתחמקות מתשלום מס, מע"מ ומיס הכנסה, באישומים הראשון והשני, באמצעות קבלת חשבונות פיקטיביות והכללתן בספריה הנהלת חשבונות תוך ניכוי בדיוחים התקופתיים, אין מחלוקת על עצם השימוש בחשבונות האמורות, זאת הן לאור המענה לכתב האישום, הן לאור גרסת המערער, והן לאור קו ההגנה של שלושת המערערים. במהלך

שמיעת הראיות באו בפני בית משפט קמא ראיות ברורות בדבר הוצאת החשבוניות בצבא ע"י עד המדינה, והגעתן לידי המערער באמצעות גורם שלישי. אין מחלוקת גם על הגעת חשבוניות הצבא אל המערער באמצעות אותו גורם שלישי.

טענת המערער כי מדובר בעסקאות אמת, כי סופקו הדלקים המפורטים בחשבוניות, או לחילופין כי לא הייתה לו ידיעה, על כי מוסר החשבוניות אינו קשור לאותן חברות שבשם הונפקו, לא הוכח, גם לא במידה אשר אפשר הקמת ספק סביר. התמונה הראיתית אשר באה בפני בית משפט קמא, מביאה למסקנה הפוכה מטענת המערער, והוא כי לא היו, ולא היו יכולות להיות עסקאות אמת, לא בהיקפים המפורטים בחשבוניות הצבא, ולא כלפי הגוף אשר על שמו הוציאו חשבוניות אלו.

בשורת טענות שהועלו ע"י המערערים, הן בניסיון להעמיד תמורה עובדתית השוללת את הצבא שבଘchapוניות או שללת את הידיעה, והן ביחס לטענות כלליות כלפי ההליך כולו, של הגנה מן הצדק וטענות רבות נוספות, אין ממש לא מהבחן העובדתית - ראיתית כפי שבאה בפני בית משפט קמא, ולא מהבחן המשפטית.

ביחס לアイושומים השלישי והרביעי, גם כאן אין מחלוקת על עצם הוצאת החשבוניות ע"י המערער באמצעות המערערת 2, אך מהמענה לכתב האישום, וכן מהगרסה של המערער. גם כאן טענת המערער על כי בגין החשבוניות שהוזאו נמכרו דלקים, לא נתמכה ראיתית, וההיפך הוא הנכון, מסכת הראיות אשר באה בפני בית משפט קמא מעידה כי לא נמכרו דלקים כפי שטען המערער.

הועלו ע"י המערער טענות חלופיות, גם עובדתית, דבר המחזק את הקושי לחתם אמון בגרסתו.

נטענו טענות ל"כשל לוגי" בהיות אישומים 1 ו- 2 דרים יחד אל מול אישומים 3 ו- 4, ואין ממש בטענות אלו, שכן העברות המיוחסות באישומים 1 ו- 2 עצמאיות ושונות מהעברות באישומים 3 ו- 4, ואין בקבלת חשבונית מס כזבת, הכללה בספרי הנהלת חשבוניות ודיווח על זיכוי כתוצאהמנה, כדי לשולב ביצוע מנגד של עבירה במסגרת מוצאות חשבוניות כזבות אחרות לגורמים שלישיים.

מכל האמור, דין הערעור על הכרעת הדין המעוגנת בראיות ובדין, להידחות.

גם הערעור על גזר הדין דינו להידחות. המערער, יחד עם המערערות, מבצעים עבירות מס בהיקפים המחייבים מענה עונשי ראוי. המדובר בהיקפים של מאות מיליון שקלים, הן בקבלתה ושימוש בחשבוניות פיקטיביות, והן בהוצאה והפצה של חשבוניות פיקטיביות. ההיקף, החומרה של נסיבות ביצוע העברות, השיטתיות אשר בהן, והכוונה הברורה להתחמק ולאפשר לאחרים להתחמק מתשלומי מיסים בסכומי עתק, ולצד זאת אי קבלת כל אחריות, כל אלו מחייבים מענה עונשי הולם.

בענישה אשר הוטלה ע"י בית משפט קמא אין כדי החמורה אל מול החומרה שבביצוע העברות. מדובר בענישה מוקלה

בנסיבות של ביצוע העבירות וריבוי.

היקף שכזה וחומרה שכזו, של ביצוע עבירות אל מול כספי ציבור, מחייבם, לטעמי, ענישה למספר שנים זו ספרתי. אין בכךנו ערעור שכגד, ולפיכך, תיוותר הענישה ברף הנמוך אשר הוטל ע"י בית משפט קמא, בתוקפה.

דין והכרעה - הכרעת דין

14. תחילת לדין ביחס לשאלות המהוויות והראיות בנושאים של - הנTEL להוכחת העדר פיקטיביות של חשבותנות, היסוד הנפשי של כונה או מטרה, דiot "ראייה מספקת", וככל' הטעבות בקביעות עובדיות. בחינת שאלות אלו כפי שתפורט להלן, מביאה למסקנה כי המערער, כמו גם המערערות 2 ו- 3, לא עמדו אף לא בתחילת נTEL הבהיר ראייה המוטל עליהם, כי הוכח היסוד הנפשי הנדרש, כי די בריאות אשר הובאו ולא קמה חובה בהבאת ראיות נוספות משאלו עומדות בכלל של "ראייה מספקת", וכי לא רק שלא מתקיים חריג לככל של אי הטעבות ערכאת ערעור במצבים עובדיים, אלא שהמסקנה היא כי ממצאים אלו מעוגנים היטב בראיות.

הTEL להוכחת העדר פיקטיביות של חשבותנות:

סעיף 132 לחוק מע"מ קובע: "הטעון שישלים מס או שהגיש דו"ח, או שמס נוכה על פי חשבותנות מס - עליו הראייה". סעיף 38(א) לחוק מע"מ קובע כי "עובד זכאי לנכונות מהמס שהוא חייב בו את מס התשלומות הכלול בחשובנות מס שהוצאה לו כדי...". לפיכך, נTEL ההוכחה כי ניכוי מס בוצע כדין, מוטל על העוסק.

בע"פ 5783/12 **ניסים גלים נ' מ"י** (11.9.2014) נפסק בסעיף 96 כדלקמן: "**סעיף 38 לחוק מע"מ** מתייר לעוסק לנכונות מס תשומות הכלול "בחשובנות מס שהוצאה לו כדי...", כאשר הנTEL להראות כי מדובר בחשובנות העונה על התנאים הנדרשים רובץ על שכמו של העוסק".

עוד ר' עפ"א (נכ') 162/09 **שלבי פריד נ' מ"י** (29.9.2009) בעמ' 7.

TEL השכנוע מוטל, כמובן, מתחילה ההליך ועד סופו, על שכמי המשימה, ואולם, עמידתה בנTEL הבאת ראיות, בשלבים מסוימים, משמעוتها העברת נTEL הבאת ראייה אל נאשם, ומשמעותה האופרטיבית הינה כי מלאה הביא נאשם ראייה, ניתן לבסס הרשעה. ר' לעניין זה י. קדמי, על הראיות חלק רביעי (2009), בעמ' 6-1715: "**מקום שהتبיעה נושאת** בנTEL השכנוע, עמידה בנTEL הראייה מצדיה מעבירה את נTEL הראייה לנאשם. משמעות העברה היא: שעל הנאשם להפריך את ה"ראייה לכואורה", אם מכוח הראיות שהביאה הتبיעה ואם מכוח ראיות שיובאו מטעמו; ודיו ולן בנטילה ממשקלה של הראייה לכואורה כדי הקמת ספק לזכותו. היתה הראייה לכואורה שהביאה הتبיעה מספקת - בהעדר ראייה לסתור - לעמידה בנTEL השכנוע, ולא הביא הנאשם ראייה לסתור - ولو רק בדרך של "הסביר" - תהפו הראייה לכואורה לראייה "נצחת", במובן זה שניתן לבסס עליה הרשעה".

הדברים המצווטים לעיל מספרו של י. קדמי, ישימים מקל וחומר לעניינו, לאור כך שלא רק שקמה "ראיהلقאה", אלא שאף הדיון קובע את הנטול המוטל על העוסק, כאמור לעיל.

בעניינו, משאנו מחלוקת שהמערער עשה שימוש בחשבונות המפורטו באישומים 1 ו- 2, הכנסן לספריו המערערות 2 ו- 3, ובධוקים התקופתיים היה לנכוי של מס התשומות העולה מהם, הרו שהנטול עבר על שכמו.

לא רק מוכיח ההוראה אשר בחוק מע"מ עבר הנטול על שכמו של המערער, גם לאור הראיות שבאו בפני בית משפט קמא, ובهن עדות עד המדינה, אשר בית המשפט מצאה מהימנה, עדות אשר עולה ממנה כי את החשבונות הוציא הוא בכספי, ללא כל עסקה העומדת אחרתהן, עבור הנטול על שכמי המערערם, נטל אשר לא רק שלא עמדו בו, אלא שਮכלול הראיות אף תומר, מסיע, מחזק ומוכיח את אמינות דבריו עד המדינה ביחס לחשבונות.

היסוד הנפשי של כוונה או מטרה:

יסוד המטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס או להביא לכך אדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס, הינו אחד היסודות הנדרשים בעבירות שייחסו למערער - סעיף 117(ב) לחוק מע"מ מחיב קיומו של יסוד נפשי של "מטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס", סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ, מחיב קיום יסוד נפשי של "מטרה להביא לכך אדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו אדם חייב בו", וסעיף 220 לפקודת מס הכנסה מחיב ביצוע של אחת העבירות המנויות בו "במציד, בכוונה להתחמק ממש או לעזר לאדם אחר להתחמק ממש".

בע"פ 12/5783 ניסים גלים נ' מ"י (11.9.2014) נפסק ביחס ליסוד הנפשי הנדרש כדלקמן:

"יצוין, כי בקבוצת העבירות המפורטו בסעיף 117(ב) לחוק מע"מ יש להוכיח מטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, הינו, נדרש יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הגורמות להתחמקות ממש. וכי שצין המלומד נמדד "לפי הסעיף די בקיומו של יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הבaltı" חוקיות, ואילו את המטרה להתחמק ממש ניתן ללמידה הנسبתיות וממעשים חיצוניים של הנישום" (נמדד, בעמ' 919, וראו גם עניין תרג'מן; ע"פ (י-ם) 9147/05 מדינת ישראל נ' בשר [פורסם בנבו] (26.6.2005)). עבירה חמורה נוספת מוגנת בסעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ, עניינה ניכוי מס תשומות ללא חשיבות מס או מסמך אחר, כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ. הכוונה היא לניכוי מס תשומות ללא חשיבות כלל; על בסיס חשיבות מס פיקטיבית, מבלי שהיא עסקה; או על בסיס חשיבות זרה, שניתנה על-ידי אדם זר שאינו קשור לעסקה כלשהי. אשר ליסוד הנפשי בעבירה זו, חוזר בית משפט זה וקבע כי "הלכה פסוקה בדיני המס היא כי אדם המסתמך על חשיבות שאינה משקפת עסקתאמת לניכוי תשומות, מתכוון להקטין בדרך זו, שלא כדין, את סכום המע"מ שעליו לשלם, ובכך יש משום כוונה להתחמק מתשלום מס" (רע"פ 1054/07 צמרת אוישן 1988 בע"מ נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] 7.2.2007]..."

לא רק בדיוני מיסים, אלא בכלל, כל מקום בו דורשת עבירה קיום יסוד נפשי של כוונה או מטרה, לאור הקושי להוכחת צפונות ליבו של אדם, הסקת קיומו של יסוד נפשי זה, יכולה להיות גם מוכיח בחינת מכלול הנסיבות, לרבות ראיות

נסיבותיות, התנהגותו של נאשם, וחזקות עובדיות אשר גובשו בפסקה.

ר' לעניין זה תפ"ח (ת"א) 1068/05 מ"י נאצ"ר ואח' ((25.6.2008)): "אין לגזר מהוראה זו דרישة לקיומה של כוונה מיוחדת לאפשרות גריםה התוצאה של השתמטות מן המס, וכי בקיומה של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הבלתי חוקיות. את המטרה להתחמק ממס ניתן להסיק מהראיות הנסיבותיות וממעשים חיצוניים של הנאשם".

לענין חזקת הכוונה ר' י. קדמי, הדיון בפליליים חוק העונשין, חלק ראשון (2004), בעמ' 190 - "... אדם מוחזק כמתכוון לתוצאות הצומחות בדרך הטבע מעשי... נאשם התכוון לתוצאות הנובעות באופן טבעי מעשי... ניתן להניח כי אדם התכוון לתוצאות הצומחות באופן טבעי ובהסתברות גבוהה מעשי... חזקה עובדתית יחסית".

מכל האמור, את היסוד הנפשי הנדרש ניתן ללמידה מהתנהלותם נאים, כמו גם שאר הראיות והנסיבות הסובבות את מעשיו. עוניננו, הכללת חשבונות צב אשר אין מאחריה מאומה, לא מכירה מזה, לא קניה מזה, ולא כל עסקה שהיא, באופן שיטתי, בהיקפי כמות וסקומי החשבונות, מקימה את המסקנה הברורה בדבר מטרת להתחמק ממס.

דעת "ראייה מספקת":

נטען כאמור נגד אי הבאת עדים שונים, ובפרט אי הבאת איtin מלכה להיעיד מטעם המאשימה. אין ממש בטענה זו. השאלה שיש לבחון הינה האם יש די ראיות המוכיחות את האישום המופנה נגד נאים מעלה לספק סביר, והדין הוא שדי בראייה "מספקת", ואין חובה להביא לא ראייה "מקסימאלית", ולא ראייה אשר אין ידיעה אם תתרום, אם לאו, בעמדת המאשימה.

ר' לעניין זה י. קדמי, על הראיות חלק רביעי (2009), בעמ' 1979-1983, המתיחס גם למחדלים נטענים ולשאלת האם מהhibit הראייתי עולמים הם כדי הקמת ספק סביר באשר לאשםו של נאים, וכי השאלה אינה האם אפשר וראוי היה לנ��וט בצדדי חקירה נוספים, אלא האם קיימות די ראיות להוכחת האישום מעלה לספק סביר.

ר' ע"פ 804/95 גrynberg נ' מ"י פ"ד מט(4), 200, בעמ' 208: "שהרי הדין הוא שדי בראייה "מספקת", ואין כלל המחייב את התביעה להציג את הראייה "המקסימאלית" שניתן להשיג...".

ר' ע"פ 3947/12 שадי סאלח נ' מ"י (21.1.2013) בו נפסק כי: "...די בכך שהמאשימה הוכיחה עצם קיומם של שרידי בנזין בוגעני של המערער לאור הכלל לפיו המאשימה מחויבת להציג די ראיות מפלילות אך אינה מחויבת בהבאת "הראייה המקסימאלית"...".

עוד ר' בהקשר זה ע"פ 4844/09 מסעד נ' מ"י (31.5.2010).

עמוד 30

ביחס לאיון מלכה, הוא שתק בחקירה, ומכאן שלא ברורה הטענה מדוע הייתה חובה להביאו להעיד, ולענין זה תהיה התייחסות גם בהמשך.

כללי התערבות בקביעות עובדיות:

הלכה היא כי ערכאת הערעור אינה נוטה להתערב במקרים עובדיים ובקביעות מהימנות של הערכאה הדינית, אלא במקרים חריגים בלבד. זאת לאור היתרון המובנה הקיים לערכאה הדינית, המתרשמת באופן ישיר מעדים ומאופן מתן עדותם.

הלכה זו מושרשת ונקבעה בשורה ארוכה של פסקי דין. ר' ע"פ 5633 און נימן נ' מ"י (10.7.2013):

"23. הלכה מושרשת היא, כי חרף הסמכות הקבועה בסעיף 212 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], התשמ"ב-1982, לא בנקל תתערב ערכאת הערעור במקרים עובדיים ובקביעות מהימנות, כפי שנתקבלו על-ידי הערכאה הדינית. זאת, בשל היתרון האינהרנטי המוקנה לערכאה הדינית על-פני ערכאת הערעור, לנוכח יכולתה של הערכאה הדינית להתרשם באורח בלתי אמצעי מן העדים, מהאופן שבו מסרו את עדותם, מהתנהוגותם, ומשפט גופם. כל אלה, מאפשרים לערכאה הדינית לתור, באופן מיטבי, אחר "אותות האמת" המתגלוות בעדויות. לפיכך, בהקשר זה, דברי השופט א' פרוקצ'יה בע"פ 2485/00 פלוני נ' מדינת ישראל, פ"ד נה(2) 918 (2001), בקבועה:

"[...] הכלל הוא כי שאלת מהימנות מופקדת כולה בידי הערכאה הראשונה, הרואה את העדים, שומעת אותם ומרתשת מהם באורח ישיר ובלתי אמצעי [...]. ערכאת הערעור תהיה להתערב במקרים עובדיים שנקבעו על-ידי הערכאה הראשונה על יסוד התרשותה מהימנותם עדים שהופיעו לפניה, רק אם הגירה העובדתית שאומצה על-ידייה אינה מתאפשרת על הדעת [...]. אולם ככל, ראוי לสมור על [...] תחושתו, על הגינוי ועל שיקול-דעותו של השופט [בערכאה הראשונה - א' פ'] [...]. לערכאה הראשונה יתרון על פני ערכאת הערעור משהעדיות החיות נשמעו בפניה והיא בchnerה את חומר הראיות על דקיותו ועל כל פרטיו [...], ההתרשות המשירה מطبعם של העדים, מאישיותם ומאמינותם הינה ללא תחליף כאשר מעבר לכתוב בפרוטוקול נזoor שופט הערכאה הראשונה 'במראות ובຄולות' שעברו לנגד עיניו במהלך המשפט, [...]" (שם, בעמ' 924).

דברים ברוח דומה נאמרו על-ידי בית-משפט זה, כבר לפני שנים רבות:

"יסוד מוסד הוא בהלכות ראיות, כי מהימנותו של העד שהעיד מסורה ללבו של השופט הדי בעניין, ואני - בדרך כלל - חוזרת ונבדקת על-ידי בית-המשפט לערעוורים. טעמו של דבר כנראה בעליל הוא, שהמניע הפסיכולוגי לממן או אי-ממן אמון בדברי העד, מקורו כרגע בדבר שאינו לא 'שקל' ולא 'מדוד', ולא 'מנוי' אלא כמעט 'סמי' מן העין', כמו עקימת שפטים, שוף דיבור, היסוס פורתא, אציג סומקה ואתמי חיורא (או להיפך) - כל אלה, בגדר דק-מן-הדק-עד-אין-נבדק על-ידי בית-משפט יותר גבוהה שלא שמע ולא ראה את העד שהעיד" (ע"פ 377/62 לוי נ' היוזץ המשפטיא לממשלה, פ"ד יז 1065, 1074-1073 (1963))."

עוד ר' ע"פ 190/82 **שאولي מרקוס נ' מ"י פ"ד** לז(1) 225, בעמ' 234: "בידוע, כי בד"כ אין בית משפט של ערעור מתערב במצבו של בית המשפט, ששמע את העדים והתרשם מהתנהגותם ומהימנותם".

להלן ייבחנו הטענות, הנسبות והראיות בהליך זה, באספקלה של המסדרת הנורמטיבית המפורטת לעיל לבחינות.

.15. **תחילה ביחס לאישומים 1 ו- 2**, אך חלק מהדברים האמורים כאן נכונים גם ביחס לאישומים 3 ו- 4.

הקביעות העובדיות של בית משפט קמא ביחס למערער וביחס לאמיןותו נשענות הן על התרשםו הישירה מעודתו, הן על סתיות פנימיות בעדותו, במהלך עדותו בבית המשפט, והן על סתיות אל מול אמרותיו בחלק מחקירותיו במשטרת, לפני שבחר בזכות השתייה.

על המשמעות של ההתרשות הישירה מהעדות הרחבות לעיל, וביחס לחלק השני המביא למסקנה, אין אלא לקבוע כי קביעותו של בית משפט קמא מעוגנתה היטב באשר בא בפני, מדברי המערער ומגרסאותיו בהודעותיו.

בפרק המתיחס לעודתו של המערער ואמיןותו (עמ' 87 - 140 להכרעת הדיון) מונחת בית משפט קמא אחת לאחת את גרסאותיו של המערער הן בפני היחידה החוקרת והן בבית המשפט, ואין אלא לקבוע כי קביעותיו מעוגנתה היטב במסכת הראיתית ובשינוי הגרסאות של המערער.

aphael להסתירה אשר בין דברי המערער בעודתו בפרק 8.3.16 עמ' 1399 ש' 17, ביחס לחשבונות שקיבל מאיתן מלכה כי: "מסתבר שהם פיקטיביות" (כך בנוסח מילוטיו), אל מול דבריו בפרטוקול אותו דיוון, קודם עמ' 1382 ש' 12 "כל ליטר שאיתן מלכה הביא חשבונית היה מגובה בליטר אחריו", ובהמשך: "הוא קיבל תשלום במקביל, לפי האשראי שנtan". אז נשאל: "מאתה כל חשבונית קניה שאיתן מוסר לך יש עסקה?" והוא משיב "וודאי" (עמ' 1382 ש' 16-13).

המערער מאשר מפורשות כי כל החשבונות האמורים אכן נרשמו בספרי הנהלת החשבונות של המעררות 2 ו- 3 ולגרסתו הוא לא ידע והופתע בעימות שנערכו עם עד המדינה (נ/57 א').

בעימות נ/57 א') אומר המערער "מבחן איך עבדו עלי..." (עמ' 16 ש' 22), וכך קודם שאל הוא, כמופתע, ביחס לעד המדינה אשר היה בעימות אל מולו "מה זה לא בעל החברה". בהקשר הדברים ש' 15-17 נאמרים הדברים הבאים: עד המדינה אומר "עוד יותר גרווע. קנית ממישחו שהוא לא בעל החברה. אתה יודע מה גם אני לא בעל החברה. שתבין כמה הכל פיקטיבי" ובהתיחס לכך או/שאל המערער "מה זה לא בעל החברה", ובהמשך אומר שהוא מבין איך עבדו עלי'.

הסתירות הרבות מפורחות בהרחבה בהכרעת הדיון ואין מקום לחזור על הדברים. יש להוסיף כי הסתיירות וחוסר ההיגיון בגרסאות ובעונות מקבלים משנה תוקף לאור דברים שאומר המערער בהודעתו מיום 30.1.13 (ת/118) בעמ' 8 ש'

214-216: "תבין מה שחשוב לך בהתקשרות עם העובדה הטובה שאכן כל יותר מאשר כלומר שלא הוננו אותו בנסיבות ובנסיבות הסולר שהוא לא מהול, החשוב הוא שהחשבונית שקיבלת היא על אותה כמות ליטרים של סולר שספק לך ולא מי הבעלים של החברה", דהיינו למערער כלל לא חשוב כי החשבונית היא חשבונית אשר נתונה אמת, וכלל לא חשוב לו מי הבעלים של החברה. בגרסה זו יש בה הודהה חלקית אשר משמעותה כי המערער לא מצא אף באירוע ידועה, אלא הוא בפועל אינו בודק ואין זה מעניין אותו כלל אם החשבונית ניתנת ע"י אדם המוסמך לתיהה, ואם היא בפרטיה כוללת את העובדות הקשורות לעסקה, ככל שבוצעה.

הודהה חלקית זו הופכת, הלכה למעשה, להודהה מפורשת בכך שהحسابיות אינן חשבוניות אמת, ואין מיעודות להיות חשבוניות אמת, באמירתו של המערער כי מדובר רק ב"כיסוי חשבוני".

כך, בדין מיום 1399 פרו' עמ' 9-3) נשאל הוא ומשיב:

"ש. איז בפועל מה שאני מבינה ממן פה זה שהניר הזה שאיתן מלכה נתן לך זה כיסוי חשבוני בשבילך, לא מעניין אותך מה הקשר לו, אם יש לו זיקה לחברת, אתה אומר לבדוק מה שאמרת בת/118 שורת 214 עד 216, מה שחשוב לך זה בפועל החשבונית שקיבלת?"

ת. בהחלטת כן. החשבוניות הללו הם אכן כיסוי חשבוני, הוא כיסוי חשבוני לאותם ליטרים שאני משכתי שבגינם הוצאו החשבוניות האלה, תפוקידה של החשבונית אף ורק כיסוי חשבוני בעסקה שהתבצעה, בין היתר איתן הייתה (העד צוקע) פעילות לגיטימית אמיתי של משיכת דלקים שבגינם הכספי החשבוני שלצעריו זה החשבוניות האלה".

קודם לכן אומר הוא כי כלל לא בדק וכי זה לא עניין אותו (פרו' מיום 1398 פרו' עמ' 29-28).

מאמרות אלו עולה הודהה כי המערער ראה בחשבוניות שקיבל מאיתן מלכה "כספי חשבוני", ביטוי אשר משמעו הם האופרטיבית איננה אף עצימת עניינים, אלא כי אם שיטת פעולה של קבלת "כספי חשבוני", דהיינו מסמכים כלשהם שיוכלו "לכסות" פעילות. זהה הלכה למעשה להודהה בכך שהحسابיות אינן, מבחיננו, קריקות להיות קשורות כלל לעסקה בפועל אשר בוצעה. ונזכיר, כי חשבונית צריכה לפרט נתוני אמת. דהיינו, את הפרטים הנכונים והמלאים של כל הצדדים, וכל הפעולות במסגרת.

משמעותם הדברים אלו/mol עדות עד המדינה על כי החשבוניות הללו נעדרות כל עסקה אמיתית אחרתהן, וכי הוא הוציאן במחשבו שלו, כאשר הנתונים בהן הם נתוני צב, הרי שאין לגרסה העובדתית, ולנסיו לייחס לחשבוניות האמורות התאמה לעסקאות אמיתיות כלשהן, כל ממש, והטענות נעדרות היגיון הן במישור העובדתי והן במישור המשפט.

הלכה למעשה, על פיקטיביות החשבוניות, על הczub בתוכן, ועל כך שאין בהן כל התייחסות לעסקה אמיתית, אין עמוד 33

למעשה מחלוקת של ממש, למעט טענות כלליות. המערער בגרסתו כי הופתע שהحسابוניות הוצאה שלא ע"י מי שמוסמך להוציאן, ולא ע"י מי שפועל מולו, הויאל ולא בדק, יש לטענה הודהה בכך. בהקשר זה, אפנה לע"פ 5783/12 ניסים גלם נ' מ"י (11.9.2014) ולהתייחסות שם לחשבוניות פיקטיביות אל מול חשבוניות זרות בסעיף 96 לפסק הדין:

"במקרים שבהם העוסק ביצוע רכישות מגורמים שאינם להנפק חשבוניות, כאשר החשבוניות סופקו לו על-ידי צד שלישי פיקטיבי, וכך אשר ידוע לעוסק כי אותו צד שלישי לא שילם מס עסקאות, אין הבדל של ממש בין החשבוניות הפיקטיביות לבין החשבוניות הזרה (ראו, בהקשר זה, רע"פ 5718/05 אוליבר נ' מדינת ישראל [פורסם בנובו] (8.8.2005) (להלן: עניין אוליבר); והחלטתי ברע"פ 1866/14 ז肯 נ' מדינת ישראל [פורסם בנובו] (13.3.2014) (להלן: עניין ז肯)). במקרים מעין אלה, ניכוי מס תשומות על-ידי העוסק משמעו גזל הקופה הציבורית, פשוטו ממשעו".

הבתה הדברים האמורים מע"פ 5783/12 הינה בבחינת מעלה מן הצורך, הויאל ובעניינו אין כל ספק כי החשבוניות נשוא אישומים 1 ו- 2 אינן מתארות עסקה כלשהי, וכל תוכנן צב, ובנוסף גם לא נטען, והלכה למעשה לא הוכח, ביצוע העסקאות מול החברות הקונקרטיות האמורות בחשבוניות.

זאת ועוד, אנו רואים במסכת הראות שבאה בפני בית המשפט, כפי שפורט לעיל בסיקירת הכרעת הדין, כי גם לא הייתה יכולה לבצע את ההובלה של דלקים בكمויות האמורות, שכן כל ראה תומכת לטענה כי היו אלו עסקאותאמת, וכל שיש לנו הם דברים בכללם שנאמרים ע"י המערער.

mgrasot العדות שהן עובדות המערערת 2, הן בהנחת החשבוניות והן פקידה (ע.ת. 50, 54, - 73) (mgrasot אשר בית המשפט העדייף מהודעתה), עולה כי אין הסבר, אין נתונים, אין מסמכים, ואין כל אסמכתא לעסקאות העתק נשוא החשבוניות.

בית משפט קמא התייחס לעדויותיהן, כאמור העדייף את הודעתהן, ופירט את הביעיות העולה מדבריהן, אל מול גרסת המערער.

יש להפנות, בנוסף לדברים אליהם התייחס בית משפט קמא, גם לדברים הבאים מדברי ע.ת. 50 בהודעתה מיום 29.1.13 (ת/2045 ש' 40-45) כי ר"ח "היה מודיע לך שיש בלאגן בהנחת החשבוניות ושמדובר בהיסטוריה ישנה, ולכן מה שהייתי אני צריכה לעשות זה התאמות...". (ש' 42-40) ובהמשך כי היא הייתה צריכה לעסוק "אר וرك בהתאם של כל הרכטיסים המאזניים וזאת בעקבות הבלאגן ששרר בהנחת החשבוניות של החברה" (ש' 44-45). בהמשך אומרת כי היא זוכרת "שהיו יתרות ברכטיסי ספיקים ולקחות שיכול להיות שייעקב שלם ולא העביר לי". כל הנסיבות של יעקב נהלו בדلتיהם סגורות...". (ש' 49-51). ובהמשך אומרת "אני אפילו אמרתי לאבי עבادي ש מבחינתי הדברים לא יכולים להיות מוצגים בצורה צוז וכי מדובר במאزن פיקטיבי כיון שייעקב היה אומר לי שהוא קיבל תשלום מהלקחות ולא הייתה בידי שום אסמכתא לכך שהתקבלழמן או כל תשלום אחר ביחיד כשמדובר על תקופה שלא הייתי נוכחתה בה ולא ראיתי שאכן התקבל כסף מאותם לקוחות, בלבד

זאת היה מדובר בסכומים עצומים שאין לגבייהם שום אסמכתא" (שו' 72-67).

עוד אפנה לדברי ע.ת. 54 שגמ היא עבדה כמנהלת חשבונות במערעת 2, בהודעתה ת/2053, שם אמרה כי "אין ספר הזמנות בחברה" (שו' 80) וכי היא אינה יודעת כמה ליטרים הוזמנו, אלא "**פשט יעקב בא ואומר לי** כמה ליטרים כל **לקוח קיביל וכך אני מבצעת את הרישומים, לא על פי הזמנות שנעשו אלא אך ורק על פי מה שיעקב אומר לי...**" (שו' 81-82). היא מוסיף בהמשך "**בכל אופן אין תעוזות משלוח, לפי ההיגיון ציריות להיות תעוזות משלוח**" (שו' 111-112). ועוד דברים המעידים על העדר הנהלת חשבונות של ממש, אלא אף מפי המערער.

עוד אפנה לדברי ע.ת. 73, אשר עבדה השנה אצל המערער, (ת/2168) על כי "**תשולםים לא היינו רואים כי יעקב היה מפקיד בציגנים**" (שו' 113) וכי המערער "**היה מנהל את העסק לפי הרשימות שלו, תוצאות חשבונות זהה ולזה לפיך וכך ליטרים, אבל אמי לא יודעת אם היה שם באמת דלק לא היה לנו מעקב**" (שו' 114-113). וביחס להתקומות בנקים "**שומם דבר לא היה מתאים לכלום. הכל בלางן שם. אין AMAZONS...**" (שו' 190-191).

עוד אפנה לעדות ע.ת. 47, אשר עבדה בהנהלת החשבונות של המערעת 2 משך חדש ומחצה, וUBEDEHA גם בהנהלת החשבונות של המערעת 3, ועל פי הودעתה ת/2033 הנהלת החשבונות לא הייתה מסודרת "**הכל היה מפוזר על השולחן**" (עמ' 3 שו' 67), לכשנשאלה אם ראתה נהגים או מיכליות היא מושבה "**אני רק ראיית הנהג של יעקב עצמו, לא ראיית סחרה או מיכליות...**" (שו' 47-46).

מהודעתה של ע.ת. 75, אשר עבדה בהנהלת החשבונות של המערעות 2 ו- 3, (ת/2141 הודה מיום 13.1.29 - אשר בתיק האלקטרוני איננה מסומנת) עולה כי הייתה אומרת למערער כי לא הגינוי שהעסקאות כל כך גבירות ואין חשבונות רכישה של דלקים כנגד הכנסות, וזה הוא היה מביא חשבונות של ספקים "**בעיקר מאיתן**" (עמ' 3 שו' 85-90). היא מעולם לא ביצעה תשלום לספק כלשהו, ולא ראתה אם מישחו אחר ביצוע תשלום (עמ' 4 שו' 144-145). לכשנשאלה האם פנתה לר"ח או למע"מ או למס הכנסה על מנת לוודא שהحسابות תקיןות (נרשם במקור "תקינה"), היא מושבה "**היא רואת החברה וזה תפקידו ומבלבד זאת יעקב אמר שהכל בסדר וזה החשבונות שהוא הביא, מבחינתי זה לא עניין שלי**" (שו' 156-1639).

מכל האמור, המפורט בדברי עובדות של המערעות 2 ו- 3, עולה כי סדרים עד כדי אי ידיעה של העובדות עצמן האמונות על הנהלת החשבונות, מהו הקורה במסגרת הנהלת החשבונות, העדר אסמכתאות לדברים הנכתבים שם, ומילויו של המערער מהוות "asmekhta" לרשום בהנהלת החשבונות, לצד חשבונות המתකבות בנסיבות המפורטוות לעיל.

תמונה זו העולה משורת ההודעות של העובדות, תומכת במסקנה בדבר העדר עסקאות של ממש כנגד החשבונות, ושוללת את ניסיונו של המערער לטען לעסקאות אמת.

בקשר זה, מבקש המערער להיבנות מעדותו של ע.ת. 91, דורון שביט, ולדבריו בדבר יכולת מסחרית של חברות

המערער. ב"כ המערער אף מכנה את עדותו כעדות "דרמטית" - אין למצוא ממש בניסיון לאח兹 בעדות זו אשר בית המשפט מכתירה כ"עדות מגמתית", וכי העד מנסה ליפוט את מעשי המערער בכל כוחו (עמ' 221 להכרעת הדיון). בית המשפט מוסיף, כי אין בטענת העד אודות כמיות והובילות כדי לתמוך בגרסת המערער, שכן אין ראיות הთמכות בדבריו (עמ' 222 להכרעת הדיון). אכן אין כל ראייה לתמיכת דברים של העד, מה גם שעודתו אינה כלל עדות ישירה אלא עדות סבירה בחלוקת, ובחלוקת האחורי עדות מפי השמועה.

16. כאמור, הנintel להוכחת אמיתות החשבונות והיותן חשבונות שנערכו בדיון, והן אינן פיקטיביות, מוטל על המערער מכוח הדיון. נintel זה מוטל עליו לא רק מכוח הוראת הדיון, אלא גם מכוח שורת הראיות הננספות ובהן עדות עד המדינה אשר בית המשפט מצאה אמינה. בהינתן עדות מפי עורך החשבונות אשר בפועל הוא שהנפיקו, לפיה אין הן מגלמות כל עסקה שהיא, הרי שודאי שהintel המוטל על המערער כבד הוא עד מאד, לשולב את הפיקטיביות של החשבונות שערכן עצמו מיחס לה עדר קשר לעסקה כלשהי.

בintel זה לא רק שלא עמד המערער, אלא שמקלול הראיות מוביל למסקנה הפוכה, כי אכן בחשבונות ציבע עסקינו.

מכאן עוברים אנו ליסוד ה"מטרה" הקבוע בדיון, ולידיעתו של המערער ול"הפתעה" שטוען הוא כי הופתע בדבריו עד המדינה במהלך העימות שהיא בינם.

לא יכול להיות חולק כי עוסק אשר מודיע בספרי הנהלת החשבונות על חשבונות ציב, באופן שיטתי, בכמויות האמורות ובנסיבות המפורחות לעיל, שלא נחזור עליהם, מקיים על עצמו את החזקה בדבר קיומו של היסוד הנפשי הנדרש כאמור. החשבונות אינם משקפות עסקתאמת, כפי שהוכח בפני בית משפט קמא, ובהתמכות עליהם ובדרכו זו הקטנת החוויב במע"מ, בשל קיזוז מס התשלומיות, יש כדי ראייה מספקת להוכחת הכוונה להתחמק מתשלום מס. אפנה בעניין זה לפסיקה דלעיל ולמובהות מי. קדמי, יש להוסיף כי בנסיבות בענייננו, ובפרט לאור ההיקפים של מספר החשבונות והסכוםים שבהן, אל מול כל ההתנהלות המתוארת לעיל, אשר בפועל משמעותה כי לא היה ניהול של ממש של הנהלת חשבונות, הרי שמדובר במסקנה מחויבת הנעדרת כל ספק סביר.

עוד יש להוסיף ביחס ליסוד הנפשי הנדרש, כי מקלול הראיות המביא למסקנה כי לא היו כל עסקאות שחן, מעיצים את חזק המסקנה בדבר המטרה האמורה. מי אשר מקיים חשבונות פיקטיביות, בלי שהוא מבצע את העסקאות, המסקנה הבוראה והישירה הינה בדבר מטרתו להתחמק ולהשתempt מתשלום מס.

יש להוסיף, ביחס לטענת ה"הפתעה" שטוען המערער, כי השאלה איננה רק אם איתן מלכה מסר חשבונות שהיא רשאי להנפיק, אלא גם אם כלל היו עסקאות. לא היו כל עסקאות, ולפיכך, ברור לחלוtin כי המערער יודע ידוע היטב כי החשבונות פיקטיביות לחלוtin.

כאן המקום להוסיף, כי לטענת המערער על כי הוא עסק בדלקים, בין מכירה בין קניה ובין הובלה, אין כל מעמד כתענטה הגנה. אכן, עולה כי המערער עסק באמצעות המערערות 2 ו- 3 בדלקים, ואולם, כתוב האישום עניינו החשבונות הפיקטיביות, והוא מתייחס לכך, ולכך בלבד. העובדה שהמערער עסק בעניינים אחרים הקשורים בדלקים, אין לה כל

רלבנטיות להליך הקשור בחשבוניות הפליקטיביות.

עוד יש להוסיף כי ממכלול הראיות עולה כי למעערר באמצעות המעררות 2 ו- 3 ככל לא היו יכולות להוביל את הנסיבות האדירות של הדלק המפורטות באישומים 1 - 2. ואם לא די בכך הרי ההיקף של הפעולות ירד, והמעערר גם מוכר מיכליות בתקופה הרלבנטית.

ר' לעניין זה הودעת ע.ת. 57, מר שהרבני, נהג במעעררת 2 (ת/2060 הودעה מיום 13.1.28), לפיה עבד במעעררת 2 בתפקיד נהג וסדרן עבודה ואינו יודע אם יש למעעררת 2 מיכליות נוספות או חברות הובילות נוספות, למעט המשאית שהוא נהג בה ומשאית נוספת (שו' 14-19). די בדברים אלה כדי להביא למסקנה ברורה בדבר העדר כל יכולת לבצע את הפעולות נשוא החשבוניות באישומים הראשון והשני.

עוד אפנה לת/2061 הודעה נוספת של ע.ת. 57, ולדבריו שם על ירידה ממשמעותית בהיקף המכירות החל מחודש يول' 2012 (שו' 32-41). העד נשאל "לאור הדברים שמסרת, מה הסברך לכך שמחודש يول' 2012 מוחזר המכירות של חברת שוי אנרגיה בע"מ קפץ בקורסו ממשמעותי, כמעט פי שלוש בזמן אותה טוען שבתקופה זו קרה היפר, היקף הפעולות ירד, מה הסברך לכך?" ותשובתו היא "זה לא הגיוני שכן קרה, אבל יכול להיות שיעקב לך מובייל משנה, אם יעקב אמר שאינו ביצעת את הובילות האלה, בהיקפים כאלה גדולים אז הוא משקר כי לא ניתן לבצע את זה גם ב- 24 שעות עבודה מסביב לשעון כולל שישי שבת" (שו' 42-47).

מהאמור עולה העדר יכולת פיזית לבצע את הפעולות העולות מהחשבוניות הפליקטיביות נשוא אישומים 1 ו- 2.

לモתר לצ"ן, כי אין ראיות ביחס להעסקת מובייל משנה.

17. אחת הטענות שהועלו ע"י המערר, בניסיון להוכיח קיומן של עסקאות, הנה בהסתמך על נ/6 אשר הינו קלסר הכלול פירוט של תעוזות הענסה ונתונים רבים, ואליו התייחסות מפורטת של בית משפט קמא. אין אלא לקבל את מסקנות בית משפט קמא, ואפנה בעניין זה אף לעולה מת/2174, אשר הוא תוצאה בדיקה שנערכה ע"י החוקרים, אל מול הבז"נים, מהם מבוצעות המשיכות של הדלקים. יאמר בתמצית כי נ/6 הינו פירוט של משיכות מbez"נים, ואולם אין כל אפשרות ראייתית ליחס מי מהנתונים שם למשיכות שבוצעו, אם בוצעו, ע"י המערר או מי מהמעעררות 2 ו- 3.

יש להוסיף כי מדברי המערר עצמו, ומהעולה מעדות נהגיו, לא הייתה למעערר יכולת להוביל את כמויות הדלק אשר בחשבוניות נשוא האישומים 1 ו- 2.

המרכז הריאיתי המובייל למסקנה מעלה לספק סביר ביחס לביצוע המיחס למעעררים במסגרת האישומים 1 ו- 2, הינו בגרסת המערר והסכמתו לקבלת החשבוניות והכנסתן אל הספרים תוך קיזוז מס התשומות מהחייב במע"מ, לצד עדות עד המדינה, ולצד העדויות הנוספות המפורטות לעיל.

עדות עד מדינה צריכה לשיער, ושורת ראיות עצמאיות אשר פורטו לעיל, הן החשבוניות עצמן, הן מסמכים, הן עדויות עובדות המעררות 2 ו- 3, כל אלו יש בהם כדי להקים שורת ראיות אשר כל אחת מהן עצמאית, ועליה לכדי סיוע לעדות עד המדינה.

18. כאמור, במסגרת הדיון בערעור, הוגשה בקשה לפי סעיף 211 לחס"פ, במסגרתה עותר המערער כי ערכאת הערעור תגבה את עדותו של איתן מלכה, או לחילופין להסביר את ההליך בבית משפט קמא על מנת שיזמין את איתן מלכה וישמע את עדותו עד מטעם בית המשפט, או בכל דרך אחרת. ב"כ המשיבה התנגדו לבקשתו, במהלך הדיון ניתנה החלטה לפיה הבקשתה נדחתה, ולהלן יובאו הנימוקים לכך.

בשל כך שהבקשתה קשורה באירוע העודה של איתן מלכה בהליך שהוא בפני בית משפט קמא, תהיה להלן גם התייחסות לטענת המערער על כי לא היה נכון לזרק לחובתו את אי הזמןתו.

תחילה לאי העודה איתן מלכה עד מטעם המאשימה - כפי שפורט לעיל, די בראיה "מספקת" ואין צורך בראיה "מקסימאלית". איתן מלכה שתק בחקירהו, ומכאן שלא היה כל מקום או צורך להביאו להיעדר.

יתריה מכך, לאור הראיות אשר הובאו ע"י ב"כ המאשימה, לא היה צורך בהעודה של איתן מלכה, כבסיס ראייתי נוסף נדרש.

המעערר אומר כי קיבל את החשבוניות נשוא האישונים 1 ו- 2 מאיתן מלכה. מנגד, עד המדינה אומר כי מסר את החשבוניות אשר הוא עצמו הכנן והנפיק, ואשר הין פיקטיביות לחלוtin, לאיתן מלכה.

בהדרך מחלוקת כי המערער קיבל מאיתן מלכה את החשבוניות, אין משמעות לשאלת האם החשבוניות ניתנו באופן ישיר מעוד המדינה לאיתן מלכה, או אולי דרך גורם בניינם. הוכח שהחשבוניות הוצאו ע"י עד המדינה יוסי סיסה, באופן פיקטיבי לחלוtin, בביטו, במחשבו, ללא כל עסקה. לאחר וחשבוניות אלו המערער מאשר שככל בספריו, עדותו של גורם הבינים איתן מלכה, מבחינת הוכחת היסוד העובדתי או הנפשי, אינה נדרשת כלל, מה גם שאיתן מלכה שתק, ולמأسימה לא הייתה סיבה ראייתית להביא לעדות עד שתק.

המעערר מנגד, לו רצה להוכיח דבר כלשהו מפני של איתן מלכה, היה צריך לזמן ולעשות כן. זאת הן לאור הנTEL המוטל עליו, כמפורט לעיל, הן מכוח הדין והן מכוח הראיות אשר בהליך זה. המערער בחר בחירה מודעת שלא לזמן את איתן מלכה להיעדר. מדובר למי שהמעערר ידע על האפשרות שלו לזמןנו. לדבריו הוא מכיר אותן והוא עבד אל מולו. העובדה שהמאשימה סקרה תחילתה כי זה הוא עד חיוני וניסתה לאתרו פרק זמן ארוך עד אשר הצלחה אז הוא שתק, אין בה כדי להביא למסקנה בדבר חובתה להיעדר.

הבאת ראייה נוספת בשלב הערעור אינה בלתי אפשרית, אך זהו חריג אשר מחייב הסבר לאי הבאת הראייה בערכאה

הקודמת, וכאשר מדובר בראיות שהו בידי מערער, והוא בחר שלא להגישן, הרי שהתוכזאה הינה פועל יוצא של קזו הגנה שהוא בחר.

זאת ועוד, איתן מלכה הורשע ביחס לחשבונות נשוא האישומים הראשון והשני, ומשכך כלל לא ברור מה יהא בעדותו של איתן מלכה כדי לשנות מהמצב הראיתי.

במסגרת הבקשה לפי סעיף 211 לחס"פ הפנה המערער לנ/82, שהינו פרוטוקול עדותו של איתן מלכה בתיק אחר, ונטען כי מעודות זו ניתן ללמידה אודות גרסתו של מלכה סותרת את התיזה של המאשימה בכתב האישום. אין לקבל טענה זו. עיון בנ/82 אינו מעלה כל אמירה אשר יש בה כדי לסתור מאומה מהאמור בכתב האישום, וממסקנות בית משפט קמא בהכרעת הדין. ב"כ המערער הוסיף בטיעונו בדיון בפניו כי הסיבה שנ/82 הוגש היא כדי להראות שעד זה אין שותק וכאשר הוא עולה לדוכן העדים הוא מוסר גרסה. אין באמור כדי לחזק את הבקשה לפי סעיף 211, אלא אף את המסקנה לדחיתה. אם סבר המערער כי איתן מלכה יאמר דברים בעדותו, הרי שודאי שהיה עליו בזמןנו. אם סביר המערער כי גרסת איתן מלכה סותרת את התיזה של המאשימה, והדבר היה בידיעתו עוד במהלך הדיון בבית משפט קמא, הרי שהיא עליו בזמןנו, והימנעותו מכך מוחזקת כנגדו. ב"כ המערער הוסיף כי מ-נ/82 רואים שאיתן מלכה מספק דלקמים בגיןטעת המאשימה, ואולם האמור שם אינו מתייחס למערער, ולא לעיסוקאות נשוא החשבונות בכתב אישום זה, ומכל מקום, גם אם היה ממש בדברים אלו, הרי שהדבר מחזק את המשמעות של אי זמנו ע"י המערער.

מכל האמור, דין הבקשה לזמן איתן מלכה להעיר, בין במסגרת ערכאת הערעור ובין על דרך השבת ההליך בבית משפט קמא והעדתו שם, להיזמות, ומכל מקום משמעות בחירתו של המערער שלא להעידו במסגרת הבאת הראיות בפני בית משפט קמא, אינה יכולה להשנות על פי התוצאות של ההליך.

19. **ביחס לאישומים השלישי והרביעי:**

ענייןם של האישומים השלישי והרביעי בהוצאה והפצה של חשבונות פיקטיביות ע"י המערער והמערערת 2. אין מחלוקת כי החשבונות הוצאו ע"י המערערת 2. החשבונות האמורים באישום השלישי הוצאו לחברת TZIKIM, והחשבונות המפורטים באישום הרביעי הוצאו לחברת מ.צ.ע.כ.

"יאמר כבר עתה, כי עולה מהראיות כי אכן היו עסקאות מסוימות עם חברת TZIKIM, אולם בהיקף של כ- 2 מיליון נט בלבד.

אין כל ראייה לעסקאות בהיקפים המפורטים בחשבונות נשוא האישום השלישי, אין כל הסבר לחוסרים של عشرות מיליון ליטרים בין המכירות לבין הקניות של TZIKIM, וגם מדדיות פקידות ומנהלות החשבונות של המערער, אין ראיות שיעידו על סחר בדלקים כמתואר בחשבונות הפיקטיביות שהוצאו ע"י המערערת 2.

טענת ההגנה של המערער היא כי בגין החשבונות שהוצאו נמכרו דלקים, ואולם, שוב, אין בכךנו כל ראייה לכך.

ביחס לאיושם הרביעי, אנשי חברת מ.צ.ע.כ. אינם מכירים את המערעתה 2 (עת. 37, ע.ת. 38), ועת. 48 לא ראתה מיליות שהביאו סולר או דלק ולא ראתה נהגים, ואינה מכירה את המערעתה 2.

אין אלא לקבל את המסקנה העובדתית של בית משפט קמא, המוגנת בראיות שבאו בפנוי, כי החשבונות במסגרת האישומים השלישי והרביעי הן חשבונות פיקטיביות.

אין להרחיב בעניין זה. כל האמור לעיל בדבר נטלי הראיה והעדר אמינות בגרסת המערער, כמו גם העדר הגיונה, ישים גם ביחס לאיושום אלו.

יש להוסיף כי בית משפט קמא קבע ביחס לשתי חשבונות, (1866, ו- 1868) כי התעוור לגביהן ספק לאור כך שהמערער לא נחקר אודותיהם. בית משפט קמא נתן משקל רב לעניין זה, יוכל וניתן היה להרשיע גם ביחס לחשבונות אלו, שכן אין מדובר בפגיעה בהגנתו של המערער, אשר יכול היה להביא ראיות לקיום העשകאות גם לגבי חשבונות אלו.

אחת הטענות המועלות נגד הרשעה באישומים השלישי והרביעי, הינה כי ביחס לאיושום החמישי, השישי והשביעי, אשר גם הם מייחסים הנפקת חשבונות פיקטיביות ע"י המערערים, זוכו המערערים מחמת הספק. אין ממש בטענה זו. כל אישום והראיות המתיחסות אליו. בית משפט קמא בחר להעמיד לזכות המערערים כל ספק שהוא, ומכל מקום אין בין זיכוי באישומים החמישי, השישי והשביעי, לבין הרשות באישומים השלישי והרביעי, מאומה. יש להוסיף, כי יתרן ונitin הינה לומר ביחס לגישה העולה מהכרעת הדיון ביחס לאיושום החמישי, השישי והשביעי, כי היא אף מחמירה מיד ביחס לנintel הבאת הראיות הנדרש ע"י המאשימה, ואולם, אין מקום להרחיב בעניין זה, הוואיל ולא הוגש ערעור שכגד.

20. **ביחס להגנת הכוורת** - טענת הגנה זו עומדת בסתריה גמורה לטענות המערערים על כי החשבונות לא היו חשבונות פיקטיביות, הן אלו שבאים הראשונים והשני, והן אלו שבאים השלישי והרביעי. טענת הגנת הכוורת מ�פלת בחובה את הטענה העובדתית כי המעשים אשר יוחסו למערער ולמערערות 2 ו- 3, אכן בוצעו על ידם בפועל. אם לא בוצעו הם, הרי שלא מתקיים כל כורח, ולא מתקיים בסיס לעצם האישום, ומשכך אין מקום להעלאת טענה בדבר הגנת הכוורת. נאשם אינו יכול לטען מהבחן העובדתית, טענות סותרות, וטענת המערער בהעלותו את הגנת הכוורת, מ�פלת בחובה טענות עובדיות הסותרות באופן ישיר וחיזית את כל קו ההגנה וכל טענות ההגנה שהוא העלה בבית משפט קמא ובહילך העreau. אם לא די בכך, הרי שהמערער מחזק את טעنته להגנת הכוורת, בטענות עובדיות בדבר רצונו להצליל את עורו, שיטתה שננטה, היותו קורבן ועוד טענות עובדיות אשר יש בהן, הלכה למעשה, הודהה ברורה ומלאה בביטוי כל המיוחס לו, באישומים 1 - 4, ויש לומר שאף מעבר לכך. לעצם טענת הגנת הכוורת - יש לקבל את קביעותו העובדיות של בית משפט קמא בניתוחו את טיעוני המערער ביחס לכך. גרסאות המערער עובדות שניים רבים, כפי שסביר הוא שישיע לו בנקודת זמן זו, לעומת נקודת זמן אחרת. כך, בהודעותיו במשפטה, אליה הפנה בית משפט קמא כמפורט לעיל, אומר הוא באופן ברור ונחרץ, אשר אינו משתמש לשתי פנים, כי הדברים שנשמעו ע"י אחרים בדבר שיטתה שננטה, אינם נכונים. המערער עצמו, לא העלה טענות אלו, בחקירתו במשפטה, אלא הדברים

הועלו ע"י אחרים, והוא כפר בכך מכל וכל. טענת הכוורת הועלתה במסגרת ההליך, ולא הייתה חלק מהמענה. ומסקנותיו של בית משפט קמא מעוגנות היבט בעולה מההoadות וממהלך הקו ההגנתי המשתנה של המערער. הלכה למעשה, אין כל ראייה של ממש אשר יכול ויהה בה לתרום בטענת הגנת הכוורת. יש להוסיף ולהדגיש, כי העלאת טענת הגנת הכוורת, משמעותה הודהה של המערער בעובדות המיוחסות לו בכתב האישום.

צוין כי בדיון בפנינו (פרק עמ' 19 ש' 23), אמר ב"כ המערער "**אני לא חוזר בי מטענת הכוורת**", ובהמשך אמר כי במחשבה שנייה איננו עומד על הטענה. איני רואה בכך כדי שלילת המשמעות בעצם העלאת הטענה, אשר יש בה כדי הודהה של המערער בעובדות המיוחסות לו בכתב האישום. לא היה אף זהירה מפורשת מהטענה אלא אמרה על אי עמידה עלייה, לאחר שטענה זו נטען בהרחבה תוך הבאת גרסה המקפלת בחובה טענה עובדתית הסותרת לטענות את גרסת המערער (למען הדיקוק אחת מגרסאות המערער). יודגש כי גם לגופו של עניין, המערער מכחיש פעמים רבות סחיטה שנשחת.

21. **ביחס לטענת "השתק פלילי"** - אין בטענה זו ממש, הן במישור המשפטי והן במישור העובדתי. הטענה המגולמת בטיעון זה הינה כי אם קיימת פירצה, והפירצה קראה לגנב, הרי שמשלא בוצעו פעולות לsegirtah של הפירצה הקוראת לגנב, יהא הגנב פטור. טענה חסרת בסיס זו, טוב היה לו לא נשמעה כלל. לעלה מן הוצרך יוסף, כי גם עובדתית, לגופו של עניין, אין ממש בעובדות הנטענות לביסוסה של הטענה. שכן, במקרים הרלבנטיים לא היה למאשימה ידיעה על הפעולות אשר התגלתה לאחר חקירותו של עד המדינה, ואין מקום להרחיב על כך.

22. **טענת הכלל הלוגי** - כפי שפורט לעיל, המערערים טוענים לכ"ס לוגי", מבוכן זה שהרשעת המערער (כוונתם למערערים כולם) באישומים 1 ו- 2 אינה יכולה לדoor בכפיפה אחת עם הרשותם באישומים השלישי והרביעי. הטענה הינה כי לא מתקיים היסוד של כוונה להשתמט מתשלום מס, כאשר אין מס בעירות של הניכוי. זו הטענה ונטען כי משמעותה היא שיש לבחור אחת משתיים, להרשיء באישומים 1 ו- 2, או להרשיء באישומים 3 ו- 4.

אין ממש בטענה זו. העבירות נשוא האישומים הראשון והשני עצמאיות, יסודותיהן שונים מיסודות העבירות באישומים השלישי והרביעי. הקישור אשר מבקשים המערערים לעשות בין אלו לבין אלו, נעדר בסיס עובדתי, ונעדר בסיס משפטי. כל אחת מהעבירות הנפרדות האמורות עניינה ביסודותיה שלאה. אין בעודה שעוסק מכליל בהנחלת החשבונות שלו חשבונות פיקטיביות במטרה להתחמק ולהשתטט מתשלום מע"מ או מס הכנסה, כדי לשלול את אפשרות הרשותו מנגד, בהזאת חשבונות פיקטיביות, והפצתן לגורמים אחרים.

אין ביסודות מי מהעבירות דרישת ליסוד תוצאות. העבירות הן עבירות התנהגויות, עם יסוד נפשי מסוים כמפורט לעיל. לפיכך, אין כל נפקא מינה לשאלת אם היה או לא היה, אותה עת, רוח או הפסד. לעלה מן הוצרך, יש להוסיף, כי ניתן לבחון אפשרויות נוספות, לרוחים כתוצאה מהפעולות האמורות, ואולם, שאלות אלו הין שאלות חשבונאיות - שומתיות, ואין בין היסודות של העבירות, מאומה.

לפיכך, דין טענה זו להידחות.

23. **הטענות כנגד הרשעה בעבירות לפי פקودת מס הכנסת** - נטען, כי לא ניתן להרשי בעבירות בפקודת מס הכנסת ללא קביעה גבוהה ההכנסה ממנה התכוון נאשם להשתמט, ובהעדר מצא ראייתי, ועוד נטען כי לא ניתן להרשי בעבירות האמורות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ לצד הרשעה בעבירות לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסת, בטענה כי מדובר בהרשעות כפולות בגין אותם מעשים ביחס לאותם ספרים.

אין ממש בטענות אלו. הוראות החוק שונות. לא כל היסודות העובדיים בעבירות השונות הללו זהים. אין מקום להרחיב ביחס לכך הויאל ומובן שאון הרי השתטחות ממע"מ כהרוי השתטחות ממש הכנסת. זו וזה אינן זהות, והמס ממנו קיימת השתטחות כאן אינו ממש ממשן השתטחות שם.

אכן, מרבית היסודות העובדיים זהים, ואולם אין מדובר באותה עבירה על כל יסודותיה. משכך, דין הטענה להידחות.

למעלה מן הצורך יוסף כי יכול ופועל מסויימת תקים עבירה ביחס למקרה הוראות חוק, ולענין זה מתייחס סעיף 186 לחסד"פ הקבוע כי בית משפט רשאי להרשי נאשם בשל כל אחת מהעבירות שאשמו בהן נתגלתה מהעובדות שהוכחו לפניו, אך לא יענישו יותר מפעם אחת בשל אותו מעשה. ואולם במקרה זה, לאור כך שמדובר בעבירות עם יסודות שונים, וכולם התקיימו, הרי שאין מקום להחיל את סעיף 186 אשר יכולה להיות בו במידה מסוימת הקלה עם המערער, שכן אם יחול הענישה מצומצמת יותר.

אשר לטענה כי קיימת חובה להוכיח מהו גובה המס, או דרישת לריאות לגבי גובה המס - טענה זו אינה מעוגנת ביסודות אשר נקבעו לעבירות על פי פקודת מס הכנסת, בהן הורשע המערער, ולפיכך דין להידחות.

24. טענת ההגנה מן הצד - אכיפה בררנית

אכיפה בררנית הינה טענה אשר ניתן להעלות מקום בו קיימת זהות בין נאים, נחקרים, או צדים לפרשה מסוימת, זאת כתנאי מוקדם וראשוני להעלאת הטענה, עוד לפני בדיקת שאר היסודות הנדרשים לה. ואולם, אף אחד מהגורמים אשר פורטו על ידי המערערים במסגרת הعلاאת טענה זו, אינם זהה בנסיבות המיחוסים לו למערער או למערערות 2-3.

צוין כי טענה זו הועלתה בחלוקת ביחס להכרעת הדין ובחלקה ביחס לגזר הדין, ללא הבחנה מדעית ביניהם, אך דין להידחות הן ביחס להכרעת הדין, בטענה שאינה עולה כדי סעיף 149(10) לחסד"פ, והן ביחס לגזר הדין, ואין בה גם לא כדי להביא להקללה בענישה.

עד המדינה, יוסי סוסה, וכך גם איתן מלכה, עניינים אישומים 1-2 בלבד, וחילקם הגם שאינו שלו כלל, הרי שאנו כחלקו של המערער וכחלקן של המערערות 2-3, אשר ביצעו בפועל את השימוש בחשבוניות הפיקטיביות.

ויסי סoiseה הוא עד מדינה וההסכמות עמו עניין לשיקולים בהגעה להסכם עם עד מדינה, אשר במקרה זה אין למצוא בהם כל פגם.

על איתן מלכה נגזר עונש של 54 חודשים מאסר, במסגרת הסדר טיעון, ומכל מקום בהשוואה לעונשה שהוטלה על המערער, בהינתן חלקו של המערער, מעשיין, וקיים של האישומים הנוספים בעניינו, זאת לצד קבלת האחריות על ידו איתן מלכה, אין כל ממש בטענה לאפילה.

אשר לטענות ביחס לשמעון (סימו) גבאי אשר הורשע במסגרת הסדר בעבירות של שחיטה באוימים ונדון ל-33 חודשים מאסר, מדובר בעבירות אחרות, וההשוואה אינה רלוונטית.

ביחס להשוואה ש牒ק השמעון מערער לעשות אל מול מקבל החשבונות הפיקטיביות באישומים השלישי והרביעי, המדובר בטענה בכלל, גם כאן לא הוכחה אכיפה בררנית, לרבות מכל הנימוקים המפורטים לעיל ובפרט החלק של המערערים בפרשה, כמו גם התשתית הריאיתית כנגדם.

המעערער העלה טענה כי הוצע לו בשלב מסוים להיות עד מדינה. גם טענה זו נתענת בכלל, ולא ברורה המסגרת הנורמטיבית מכוחה מתבקש סעד או מתבקש תוצאה משפטית כלשהו עקב לכך, גם אם הדבר נכון. יצוין, כי ב"כ המשימה טוענים כי לא ידוע להם על כך.

לפיכך, דין הטענה לאכיפה בררנית להידחות.

25. ניתנה במהלך הדיון בערעור הסכמה של ב"כ המשימה להפחית מספר העבירות בהן הורשעו המערערים, למספר העבירות המפורט בכתב האישום, לאור כך שבית משפט קמא הרשע במספר עבירות גדול יותר בחלק מהעבירות. לאור ההסכמה האמורה, המשמעות היא שהערעור על הכרעת הדין מתקבל בחלוקתו, אך ביחס לאמור.

לאור ההסכמה האמורה, אין מקום לקיום דין דין בשאלת אם אכן לא היה רשאי בית משפט קמא, כתענת המערערים, להרשע בכל העבירות האמורות.

אציוון כי ניתן ליחס ביצוע עבירה ביחס לכל אחת מהحسابונות גם בסעיפי העבירה האמורים, כמו כן, לבית המשפט הסמכות הייתה גם לפעול בהתאם לסעיף 184 לחס"פ.

מכל מקום, לאור ההסכמה, הערעור מתתקבל בחלוקתו כך שמהכרעת הדין יופחת מספר העבירות כדלקמן:

מהכרעת הדין באישום הראשון יופחו 128 עבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, 128 עבירות לפי סעיף 220(4)

לפקודת מס הכנסה, ו- 128 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום השני יופחתו 17 עבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, ו- 17 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום השלישי יופחתו 46 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום הרביעי יופחתו 14 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

דין והכרעה - גזר הדין

26. הענישה אשר הוטלה על המערער אינה מחמירה בהינתן הנسبות החמורות של ביצוע העבירות כמתואר לעיל, מספר העבירות, היקפן וסוגן. מדובר בהיקפים של מאות מיליון שקלים, הן בקבלה ושימוש בחשבונות פיקטיביות על דרך הכלutan בספרי הנהלת חשבונות לשם ניכוי מס תשומות בעשרות רבות של מיליון שקלים, והן בהוצאת חשבונות פיקטיביות.

התכונן, הביצוע המהיר והכול תחכם ומרמה, תוך מטרה לגזל מהקופה הציבורית בהיקפים של מאות מיליון שקלים, כל אלו מחייבים מענה עוני הולם, תוך מתן הדגש לשיקולי הרתעת היחיד, הרתעת הרבים והגמול.

הענישה אשר הוטלה על ידי בית משפט קמא הינה ענישה אשר בהינתן הנسبות והנסיבות המפורטים לעיל, הינה ענישה ברף מקל. לצד זאת, המערער אינו מקבל כל אחריות וכל מטרתו למלט את עצמו מענישה.

העליה מהעבירות הרבות בסכומי העתק האמורים הינו פגעה בכספי הציבור בסכומים בעלי היקף עצום. אין מקום לטענה כי יש לדוק ולברר את הסכם המדיק של הפגיעה. בחינה מדוקדקת של הדברים לעיתים אינה אפשרית, שכן קשרורה היא גם בספרי הנהלת חשבונות, אשר הלכה למעשה לא נהלו כראוי, כפי שפורט לעיל.

הטענות הקשורות לאחדות הענישה מבקשות להשוות בין נאים שונים, העבירות בהן הורשוו שונות, מידת קבלת האחריות על ידם אל מול המערער שונות, ואין ממש בטענה בדבר פגעה בכלל אחדות הענישה.

אשר לטענות בדבר אי מתן משקל לאי פוליה של המשיבה למניעת הפצת חשבונות על ידי עד המדינה, יש להפנות לאמור דלעיל ביחס לטענת "השתק פלילי". משמצאו נאשם עבירות, אין לו להלן אלא על עצמו, ואין לקבל טענה אשר מופנית נגד מי שלא פעל, לטענת הנאשם, למנוע ממנו את ביצוען. זאת ועוד, כאמור לעיל, לא הייתה למאשימה מידע על מכלול החשבונות נשוא האישומים 1 ו-2, אלא רק לאחר שנחקך עד המדינה.

דבר חמורת עבירות המס ופגיעה בחברה ובקופה הציבורית נקבע בשורה ארוכה של פסקי דין. שוב ושוב נקבע קיומו של הצורך בענישה מחמירה ומרתיעה של עבריני מס, תוך השוואת גוזל כספי הפרט לגוזל כספי הציבור, ותוך מגמה של החמרת הענישה.

ראה רע"פ 3137/04 **ח'ג' נ' מדינת ישראל** (18.4.2004):

"לא אחת עמד בית-משפט זה על החומרה הרבה של העבירות הכלכליות ופגיעה הקשה במשק ובערך השוויון בעמידה בנטל המס. כן נקבע, כי כאשר מדובר בעבירות כלכליות, על מדיניות הענישה לשקף את הסכנה הגדולה הטמונה בהן לפרט ולציבור כאחד ואת יסוד ההתרעה הנדרש ביחס לביצועה. עוד נקבע, כי העונש ההולם עבירות פיסකליות הוא עונש מאסר שירוצה מאתורי סורג ובריח וכי אין להסתפק בעבודות שירות".

רע"פ 1514/08 **שאול שנhab נ' מדינת ישראל** (21.7.2008):

"כאשר עסקין בעבריני מס, אשר תקוותם היא להפיק רווח כספי, חשוב להטיל לצד הנקנס, גם עונש של מאסר בפועל למען יידע העברין שאין החוטא יוצא נשכר." [ההדגשה הוספה - ס.ג.ב.] (ראו בעניין זה גם ע"פ 6474/03 מלכה נ' מדינת ישראל, פ"ד נח(3) **721**; ע"פ 624/80 ח'ב' ויס ארנסט בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לה (3), **211**, עמ' **217-218**; עלי"ע 3467/00 ועד מחוזי נ' מיכאל צלטנר, פ"ד נח(2) **895**; ע"פ 10335/03, **10310/03** מדינת ישראל נ' ד. גולן ואחרים, פ"ד נח(3) **245**).".

רע"פ 1875/98 אורן בנגב - **מתכוות בע"מ נ' מדינת ישראל**, פ"ד' נד (4) 529, בעמוד 535:

"UBEIROT ALHA NOUDU L'MUNOU PEGIUA BKOPHA HATZIBORIT. AI-HAGSHET DOKHOT B'MOUD SHAMUOTAH SHIMUSH PRUTI B'KOSPI HATZIBOR. AI-RIISHOM B'MOUD SHAMUOTOM AI-TASHLOM MAS V'KAN NICHI SHALAH CADIN SHL MAS TSHOMOT UL CHABON HATZIBOR. AI-DIYOH B'MOUD VAI-RIISHOM B'MOUD HAM GEM AMCHIM L'HASHTEMOTOT MAMMA. LA'OR KOL ZAT BOLAT HAOFPI HESHLILI SHBATHENAGOT SHMAHOA AT HUBEIROT."

ע"פ 522/82 **סעיד בן מוחמד עזם נ' מדינת ישראל**, פ"ד' לו (4) 411, בעמוד 414:

"בית-משפט זה, בפסקה עקבית המתמשכת לאורך שנים, הדגיש וחזר והדגיש את החומרה היתרה, שיש לייחס לעבירות בגין דיני המסדים. השתרשה בתודעתם של איזרחים, הגונים ושותרי חוק בדרך כלל, כי לא הרי הדיון הפיסקלי כדין הנורמאטי הרגיל: לפגוע ברוכשו של הזולט, לגוזל את כספי הפרט - מעשים נפשעים הם, ויש ליתן את הדיון עליהם תוך מיצויו ובחומרה הרואה, אולם פגיעה בכספי המדינה תוך השמטת הכנסות ואפלו בסכומים ניכרים, הגם שיש בכך למעשה גזילת כספי הציבור, בעניינים אלו - שאני."

כנגד גישה נפסדת זו יצא דברו של בית-משפט זה לא אחת. כבר נאמר פעמים רבות, כי אין בין גוזל כספי הפרט לבין גוזל כספי הציבור ולא כלום. אלה גם אלה חתמים רב הוא, ואלה גם אלה ראויים, בנסיבות המתחייבות, למצוין הדיון הן בעונשי מאסר ממשיים והן בנסיבות כספיים מכבדים. יתרה מזו. הודגש, כי עברינו מס ראי שיקיעו אותם אל עמוד הקלון לא פחות מאותם עברינים, החוטאים לחברה בפגיעה ברכוש הזולות ובגציתו, שאוthon הכל מגנים. כיוון שהמניע למשעים אלה הוא הרצון להפיק רוחחים קלים על חשבון קופת המדינה. ובוצע הכספי הוא ברקע המעשה, ראוי הוא, כי מי שהורשע בעבירות אלו לא יצא נשכר מפרי מעליו. על-כן עונש הולם במקרים אלה הוא, בין היתר, קנס כספי בשיעור ניכר, שילמד את כלל הציבור, כי עבירות אלה אין משתלמות גם מהבינה החומרית".

ע"פ 6474/03 יוסף מלכה נ' מדינת ישראל, פד' נח (3) 721, עמוד 727:

"עבירות המש הכלכליות הפכו בשנים האחרונות להיות רעה חולה, ומכאן שיש מקום ליתן לכך משקל בענישה מן הפן הhardtuiti. כך שבבואה בית-המשפט לגזר את דיןו של אדם אשר הורשע בעבירות מסווג זה, לא ניתן משקל לנסיבות אישיות ולמצוקה כלכלית (ראה ת"פ (נץ') 7228/97 מדינת ישראל נ' דיב [6]). בעניין דרכי הענישה בעבירות כלכליות עמד השופט ד' לוי במאמרו: " כאמור, נישת התגמול דהיום רואה להdagish הסטיגמה שראוי להטביע בעברין למען יחווש בסolidת החברה כלפיו, על מנת שיוטבע בו אות קלון. הפסקה חוזרת והדגישה היבט זה, ככל שמדובר בעבירות פיסקליות, בעבירות מס-הכנסה, שבהן יש והחברה מתיחסת לעבריין, לא כדי שחתא כלפיו, לא כדי שראוי לענישה של ממש, אלא כדי ש'התחלק', ובשל כך עלי לבוא על עונשו" (ראה ד' לוי "גוזרים את הדיון" [7], בעמ' 187).

כל אחד מהצדדים תמרק טיעוני בפסקין דין, לעניין המתחמים ו לעניין הענישה.

יש לציין כי קביעה מתחם העונש הולם, מתבצעת בעיקר תוך התייחסות לנסיבות ביצוע העבירות במקרה המסוים, וחומרתן. עקרון הענישה האינדיבידואלית כולל היבטים הקשורים הן בנסיבות ביצוע העבירה והן בנאשם עצמו.

ר' ע"פ 1323/13 חסן ואח' נ' מ"י (5.6.13) המתיחס לצבעון האינדיבידואלי אשר העניק המחוקק לשלב עיצוב המתחם. לצבעון אינדיבידואלי זה חשיבות בענייננו לאור ההשוואה ש牒בש ב"כ המערער לעשות אל מול פסקין דין אחרים. בענייננו, מדובר בנסיבות ביצוע עבירות ביוטר, תוך מספר עבירות והיקף כספי אדיר.

אכן, בית משפט קמאקבע מתחמים נפרדים לאربעת האישומים, למרות שהוא בכל מכלול ארבעת האישומים כulosים כדי אוירע אחד בהתאם ל מבחן הקשר הדוק, ואולם אין לראות בכך פגם אשר לו השפעה על הענישה. המתחמים עצם שנקבעו על ידי בית המשפט אינם חריגים בחומרתם מהמתחמים הרואים בנסיבות ביצוע העבירות על ידי המערער.

ענישה של 100 חודשי מאסר אינה קלה, אולם חומרת עונש נבחנת אל מול נסיבות ביצוע העבירות, נסיבותו של הנאשם,

ומידת קבלת אחריותו. לאור נסיבות ביצוע העבירות במקרה זה, אין לומר כי בית משפט קמא החמיר עם המערער.

במסוף של הליך הוטלה על ידי בית המשפט עונשה אחת כללית, אשר לא הייתה בה כדי הצבירות עונשים, והותוצאה הכללת הינה אף ברף נמוך ומקל, אל מול הנסיבות החמורים של ביצוע העבירות, וכן אל מול היעדר קבלת כל אחריות על ידי המערער, ולאור הצורך במתן דגש במקרה זה על שיקולי העונשה של הרתעת היחיד, הרתעת הרבים והגמר.

החוمرة הרבה, ההיקפיים האמורים של מספר העבירות, סכומי העתק, התכנון, והמערכת השלמה שקיים המערער כדי להוציאו אל הפועל את גזילת כספי הציבור במילIONS רבים של שקלים חדשים, כל אלו צריכים היו להביא לעונשה מחמורה יותר, ובהיקפיים שכאלו על העונשה הרואה להיות בהיקף דו ספרתי של שנים.

גם הকנס אשר הוטל אינו חורג בחומרתו, ויש להוסיף גם בהקשר זה כי לאור ההיקף של הפגיעה בכספי הציבור, הרי שגם הকנס הינו על הצד המקל.

אשר לטענה בדבר הטלת העונש במצטבר לכל עונש מסר אחר אותו המערער מרצה - אכן, סעיף 45(ב) לחוק העונשין קובל, כבירית מחדל, תוצאה הפוכה, וכי הכלל הוא נשיאת המאסר הארוך מהשנים, ואולם סעיף 45(ב) לחוק העונשין קובע כלל זה, כאשר בית המשפט לא הורה אחרת. בסמכות בית המשפט לקבוע כי נאשם ישא עונשי מסר במצטבר זה זהה. שיקולי בית משפט קמא בקביעתו זו מtabסים על העובדה שהמערער ביצע את העבירות האחרות עליון הוא נדון ל-14 חודשי מאסר, תוך כדי שההילך הנוכחי מתנהל כנגדו. מצב דברים בו נאשם מרשה לעצמו להמשיך ולבצע עבירות בזמן שההילך מתנהל כנגדו, הינו שיקול ראוי במסגרת השיקולים לאי חיפוי העונשים. המערער אינו נרתע מההילך המתקין כנגדו, אינו חdal מביצוע עבירות מס, והמשמעות של חפיפה הינה למעשה פטור חלקית מעונשה בגין התקיק الآخر, ובנסיבות האמורות אין להתערב בהחלטה זו של בית משפט קמא.

אין בהפחחת מספר העבירות, כך שייהיו בהתאם לכטב האישום, בהתאם להסכמה כאמור לעיל, כדי להשפיע על העונשה. החומרה היותר העולה מהיקף הפעולות, הסכומים, השיטתיות, וכל הנסיבות המפורחות לעיל, אינה מצטמצמת לאור הפחחתה האמורה, שהינה רק חלק מהעבירות. המענה העוני שיופיע ראיו להעמיד אל מול פעילות פלילית שכזו, איננו מצטמצם לנוכח הפחחת העבירות כאמור, אשר אין בה הפחחת המעשים אשר נקבעו שבוצעו על ידי המערער.

לפיכך, גם דין הערעור על גזר הדין להידחות.

סוף דבר

.28. לאור כל האמור, דין הערעור על הכרעת הדין וגזר הדין להידחות.

זאת בכספי לכך שיופחת מספר העבירות בהן הורשע המערער כדלקמן:

מהכרעת הדין באישום הראשון יופחתו 128 עבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, 128 עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, ו- 128 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום השני יופחתו 17 עבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, ו- 17 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום השלישי יופחתו 46 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

מהכרעת הדין באישום הרביעי יופחתו 14 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

ס' הנשיאה י' צלקובסקי, אב"ד:

תמים דעים אני עם חברי, השופט עדן, כי אין מקום להתערב בהכרעת דיןנו המרשעה של בית המשפט קמא. כפי שעד עלvrן חבר, לא היה חולק כי חשבונות וקבלות פיקטיביות, בהיקף המפורט באישומים הראשון והשני, שימושו בסיס לדיווחיו של המערער לשפטונות מע"מ, לצורך ניכוי מס תשומות. טענותיו של המערער כי לא ידע מהו מקורן של החשבונות הפיקטיביות וסביר כי אלה, המוצאות על שמות חברות שונות, שאין חולק כי לא היו קשורות כלל לעסקאות הנחות, משקפות עסקות אמת, וכי המערער הולךשולל על ידי מר איתן מלכה, נדחו על ידי בית המשפט קמא. נקבע, ואין מקום להתערב בקביעות אלה, כי לא נמצא בסיס ראייתי של ממש לטענות הנאים בדבר שניו דלקדים והברת כספים בהיקף העצום, המתחייב מקיומן של עסקאות בהיקף של מאות מיליון ל"ג בזמן קצר יחסית, וכי מערכת הנהלת החשבונות של המערער, לא אפשרה בשל דרך ניהול הלקוייה, מעקב אפקטיבי על התנהלותו העסקית של המערער. היעדר כל ראייה ממשית, בנסיבות דומות, לביצוע העסקאות הכלולות בפרטיו האישום השלישי והרביעי, ודוחית גירסת המערער לגבי קיומן של עסקאות אלה, מוליכות למסקנה מרשעה גם באישומים אלה, כפי שקבע בית המשפט קמא.

סביר אף אני, כי בבקשת המערער כו, להuid מטעמו את מר איתן מלכה, אינה ראויה להתקבל.

על פי הוראת סעיף 211 לחוק סדר הדין הפלילי, תשמ"ב- 1982, ניתן להורות על גביית ראיות בשלב ערעור, אם "הדבר דרוש לעשיית צדק", ואולם אין אני מוצא כל בסיס לקביעה מעין זו. המערער נמנע במפגיע מהheid מטעמו את מר מלכה, בעת בירור הראיות בבית המשפט קמא, מטעמים השמורים עמו, וככל הנראה, כפי שעלה מהטייעון בפנינו, גם בשל סברת ההגנה כי אי העדתו מKENה לumaruer יתרון טקיי כלשהו. הבקשה העולה לראשונה בשלב הערעור, מהווה למעשה ניסיון ל"מקצת שיפורים" מאוחר ושינוי טקטיות ההגנה, ונדמה כי תesisות הגנתית מעין זו אינה מתישבת עם שיקולי "עשית צדק". זאת ועוד; אין חולק כי מר מלכה עצמו, הודה והורשע בביצוע עבירות שונות נגד חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה, ובין היתר, בגין הפטת חשבונות פיקטיביות לחברות שי וען כל האושר שבבעלות

המערער, بلا שנוועו כל עסקות שלגיבן הוצאו החשבוניות הפיקטיביות (ראו סעיף 12 להודעת הערעור, וכן כתוב האישום בו הודה מלכה, נספח ב להודעת הערעור, אישום שני, פרק העבודות, סעיף 2). על פי העובדות שעלו בבית משפט קמא, וכן מנספח ב', עליה בנוסף, כי מר מלכה נמלט תחילת מידי המשטרה, ונתפס לאחר שימוש בדרךן מזויף, ובמהלך חקירותו במשטרה מילא פיו מים. מطبع הדברים, כי בנסיבות אלה, התועלת הצפיה מעודתו של מר מלכה, עבריין מיסים מושיע, שהודה במשפטו כי החשבוניות הפיקטיביות אינן משקפות כל עסקה של ממש, הינה קלואה ביותר. אם לא למטה מכך, ואף מטעם זה אין באו העדתו כדי לפגום בדרישת הצדקה.

אין אני רואה גם מקום להתערב ברכיבי הענישה שהוטלו.

באשר לעניין עונש המאסר.

עונש המאסר שהוטל על המערער אינם קל, ואולם הוא מביא לידי ביטוי את ההיקף השערורייתי ממש של סכומי הכספי שדווחו על ידו ברמיה, את קלות ביצוען של העבריות, הקושי הקיים באיתורן, ואת שיעור הניגרם לקופה הציבורית. הטענות המובלעות שהושמעו על ידי המערער בדבר פעילותו תחת אילוצים חיצוניים שניכפו עליו, מצביעות על כך כי היקף הקשר העברייני לביצוע העבריות לא התגלה במלואו ונכח דרך הגנתו של המערער, שבדק כאמור, בקו של הcharge הכללית.

לא ניתן להתעלם גם מחומרת נסיבות העבריות העולות מהרשעתו הקודמת של המערער שנדונה בבית המשפט השלום בתל אביב ביום 5.10.2014 (תיק 4651-11-09), במסגרת הסדר טיעון "סגור", לעונש מאסר בן 14 חדשים בפועל (בניכוי ימי מעצר), וטרם החל בראציו של עונש זה, שעוכב על פי הוראת בית המשפט השלום, עד לסיום של ההליכים בתיק שבפניינו.

על פי העובדות שעלו בפרשה שנדונה בבית המשפט השלום, בשנים 2006-2008 - **קודם** לביצוען של העבריות שבפניינו - היה המערער בעלייה של חברת ("הוד וארגמן" בע"מ, שמה), ונפק חשבוניות מס לחברת אחרת, בגין מכירת דלקים, כאשר החשבוניות "נופחו" והמרכיב הכספי בהן הסתכם בסך של 4,862,164 ₪, כשהמערער מקבל 20agi על כל ליטר דלק שנרשם בחשבוניות ברמיה. עוד עליה, כי בשנת 2007, מכרו שניים אחרים, חשבוניות מס כזבות שהוזאו על ידי המערער וחברת הוד וארגמן, בסך של 300,000 ₪.

עוד עליה מכתב האישום, כי קודם לכך, בשנים 2004 - 2007, היה המערער מנהל פעיל בשתי חברות נוספות ("אור חן" ו"טירה תלוק"), ובשנת 2007 מסר בדיוחיו ידיעות לא נכונות בקשר לעסקאות בנזות 9 מיליון ₪ (בחברת "אור חן") ו- 2 מיליון ₪ (בחברת "טירה תלוק"), וכתוכאה מקיזז תשומות כזבות לא שלימו שתי החברות מע"מ כחוק (גזר הדין, עמוד 201).

עוד יש לציין, כי בניתוח נדון המערער בבית משפט השלום בbear שבע ביום 8.12.2016, (תיק 2475-07-14), למאסר על תנאי וקנס, בגין ביצוען של 2 עבירות של אי הגשת דוחות בשנים 2010-2011, ביחס להכנסתה של חברת נוספת שהיתה בניהולו (**א.ש.ה. שינוי ושרותים בע"מ**, שמה), שהיתה רשומה אף היא לחברת העוסקת בשיווק דלקים.

עליה מהמקובץ, כי במהלך שנים ארוכות המערער עסוק כארוח חיים ממש, בעבריות נתגד חוקי מע"מ ומס הכנסה, תוך שימוש, דוחות ו"מסחר" בחשבונות פיקטיביות, תחת שמות של חברות שונות, כאשר היקף הפעולות העברית הולך וגואה, ללא מעכורים ממש. בנסיבות אלה שותף אני לעמדתו של חבריו, השופט עדן, כי אין מקום להתערב בכך במידה העונש, והן בהוראה על צבירת עונש המאסר בתיק שבפניו לעונש בן 14 חודשים המאסר שהוטל בתיק **4651-11-09**.

באשר לעונש הכנס.

פסק "...לא אחת כי מן הראי להטיל קנסות ממשועטים על מי שהורשו בעבירות כלכליות. על התכליות שנועדה מדיניות זו לשרת עמד בית המשפט, בין היתר, בע"פ 7159/13 ברזילי נ' מדינת ישראל...בצינו כי מדיניות הענישה הנוגעת לכנס כספי...אמורה להגשים את התכליות של מניעת כל טובת הנאה ממעשה העבירה, ואף יצירת מצב לפיו ביצוע העבירה לא יהיה כדאי כיון שהעבריין צפוי לכך שייפגע בכיסו אף מעבר לשוויה של טובת ההנהה שצמחה לו בעבירה" (שם, בפסקה 10...) (עפ 15/8465 גקי בן זקן נ' מדינת ישראל, 12.9.2016).

סבירו העתק אוטם גרע המערער מהקופה הציבורית עליהם עשרה מונחים על הכנס שהוטל עליהם. ער אני לטענת המערער כי אין בכוחו הכלכלי לשאת בתשלום הכנס, וכי יאלץ לרצות את המאסר חלף הכנס שהוטל עליו, אולם מנגד, נוכח קזו ההגנה שנקט המערער, אין לדעת מה עלה בגורלם של סכומי הכספי שנגרעו, ומהי יכולתו הכלכלית האמיתית של המערער. בנסיבות אלה, אין אני רואה גם מקום להתערב בשיעור הכנס, שחרף גובהו, הוא מביא לידי ביטוי ראי את חומרת העבירות והיקפן.

השופט ג' גدعון:

אני מסכים לאמר בחוות דעתו של חבריו, כב' הש' עדן, ולדחית הערעור, הן על הכרעת הדיון והן על גזר הדיון, בcpf להערכה אחת - לסבירתי, גזר הדיון של ביהם"ש קמא, אינו מקל עם המערער יתר על המידה, על רקע ההחלטה הקיימת, גם בהינתן המגמה המוצדקת של החמרת הענישה באופן הדרמטי, אך מצד שני, וזאת אינו מחמיר יתר על המידה, בנסיבות של המערער, ואין ע"כ מקום להתערב בו.

כמפורט לעיל במלואן, הערות כב' האב"ד.

נוכח האמור, נדחה הערעור על שני חלקיו.

נitan היום, י"ב שבט תשע"ח (28 ינואר 2018), במעמד הצדדים.

