



ע"פ 1106/02/17 - 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 כב' ס. הנשיאה השופט י' צלקובניק - אב"ד
כב' השופט י' עדן
כב' השופט ג' גדעון

המערערים

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 שוורץ ועו"ד
עופרי הורנשטיין

נגד

המשיבה

מדינת ישראל - רשות המיסים, מע"מ אשדוד ע"י ב"כ עו"ד
הדס זוהר ועו"ד סעיד עתאמנה

פסק דין

השופט יואל עדן:

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

האישום

1. כתב האישום המתוקן (בחמישית) ייחס למערער 1 ("המערער") במסגרת שבעה אישומים עבירות על חוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 ("חוק מע"מ") ופקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 ("פקודת מס הכנסה"). אישומים 1 ו-2 בקבלת חשבוניות מס פיקטיביות, הכללתן בספרי הנהלת חשבונות של מערערת 2 ו-3, ניכוי מס תשומות עקב כך, והתחמקות מתשלומי מס, ואישומים 3 - 7 בהוצאת חשבוניות פיקטיביות בשם מערערת 2 ו-3 לחברות שונות, אשר נרשמו בספריהן, נוכו שלא כדין בדיווחים למע"מ, והביאו להתחמקות מתשלומים.

כתב האישום כלל שלושה נאשמים - נאשם 1 - המערער, מערערת 2 - החברה "עין כל האושר בע"מ", ומערערת 3 - החברה "שוי חברה לאנרגיה ודלק בע"מ". המערערת 2 ו-3 הינן חברות פרטיות אשר היו רשומות במועדים הרלבנטיים כעוסק לצורך חוק מע"מ בתחום הובלת דלק, והמערער היה מנהלן הפעיל.

בתקופה הרלבנטית, שתחילתה ב- 2/11 וסיומה ב- 12/12, ייחס כתב 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 הוצאת חשבוניות מס פיקטיביות לאחרים בסך 240,618,888 ₪.

לאחר שמיעת ראיות הורשעו המערערים בעבירות 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 זוכו, מחמת הספק, מהעבירות אשר יוחסו להם באישומים 5 - 7.

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

על פי האישום הראשון כללו המערער והמערערת 2 בספרי הנה"ח של המערערת 2, 129 חשבוניות פיקטיביות, על שם שלוש חברות (אינטרמייל, מסיקה, העבודה הטובה), אשר נמסרו למערער ולמערערת 2 מבלי שבוצעה בגין עסקה כמפורט 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 סויסה, ונמסרו לאיתן מלכה תמורת עמלה.

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

המערער והמערערת 2 כללו את חשבוניות המס הפיקטיביות האמורות בספרי הנה"ח שלהם, וניכו את מס התשומות בגין, במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בסך האמור לעיל.

בנוסף פעלו המערער והמערערת 2 בשנת המס הרלבנטית, להכנה וקיום של פנקסי חשבונות כוזבים במטרה להתחמק



ממס הכנסה בסך השווה לסכום החשבוניות האמורות.

האישום השני - (לתקופה מ-2/11 עד 8/11) 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 בספרי הנה"ח של המערערת 3, 18 חשבוניות פיקטיביות, על שם שתי חברות (אינטרמייל, בולבוס 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 סויסה, ונמסרו לאיתן מלכה תמורת עמלה, כאשר בגין לא נמכרה לאיתן מלכה כל סחורה ולא שולמה ליוסי סויסה 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 בספרי הנה"ח שלהם, ניכו את מס התשומות בגין, במטרה להתחמק מתשלום מע"מ בסך האמור לעיל, ובנוסף פעלו להכנה וקיום של פנקסי חשבוניות כוזבים במטרה להתחמק ממס הכנסה בסך השווה לסכום החשבוניות האמורות.

האישום השלישי - (מ-2/12 עד 10/12) ייחס למערער ולמערערת 2, 46 עבירות של פעולה במטרה להביא לכך שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס שאותו 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 לחברה תזקיקים, 46 חשבוניות מס פיקטיביות בסך כולל של 122,185,121 ₪ אשר המע"מ בגין הינו בסך 17,164,409 ₪, חברת תזקיקים רשמה את החשבוניות הפיקטיביות בספרי הנה"ח, ניכתה אותן שלא כדין בדיווחיה התקופתיים ובכך התחמקה מתשלום מע"מ בסך האמור.

האישום הרביעי - (מ-11/11 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 לחברה 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 בספרי הנה"ח, ניכתה אותן שלא כדין בדיווחיה התקופתיים ובכך התחמקה מתשלום מע"מ בסך האמור.



האישומים 5-7, מהם זוכו המערערים, ייחסו למערערים ביצוע העבירות המפורטות באישומים השלישי והרביעי, של הוצאת חשבוניות פיקטיביות, אל מול חברות אחרות.

המענה לאישום

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

המערער כפר בהפקת החשבוניות הפיקטיביות על ידי מר יוסי סויסה, מסירתן לאיתן מלכה, העדר כל מכירה וכל תמורה ביניהם למעט העמלה, בטענה כי החשבוניות נמסרו מבלי שבוצעה העסקה המפורטת בהן, ובמסירת קבלות פיקטיביות על ידי יוסי סויסה לאיתן מלכה.

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

במענה לאישומים השלישי והרביעי - כפר המערער בהוצאת חשבוניות מס פיקטיביות, אך אישר כי הוציא חשבוניות בגין דלקים שמכר לטענתו לחברות המפורטות באישומים אלו.

נטען כי בגין החשבוניות שהוצאו נמכרו דלקים, והמערער כפר כי פעל מתוך מחשבה, כוונה או מטרה, כמפורט באישומים אלו, וכפר בכל סעיפי החיקוק המיוחסים לו.

במענה לאישומים החמישי, השישי והשביעי - נטענו טענות דומות לאלו שנטענו במענה לאישומים השלישי והרביעי.

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

המערער התנגד לקבילות אמרותיו בחקירה בהן לטענתו לא הועמד על זכותו להיוועץ בעורך דין. האמור התייחס ל-10 מתוך 15 אמרות אשר ניתנו על ידי המערער בחקירתו. במענה לטענה זו נטען, כי בשלוש אמרותיו הראשונות הודע למערער על זכותו להיוועץ בעורך דין, ובהמשך, מפעם לפעם הופסקה החקירה כדי לאפשר לו לצאת לפגישה שנקבעה עם עורכי דינו, והוא עצמו העלה במסגרת חקירותיו את זכותו להיוועץ בעורך דין, עמד על זכותו זו, ובשלב מסוים שמע הוא בעצת עורכת דינו על זכות השתיקה, ומכל האמור הוא היה מודע למלוא זכויותיו, לרבות זכותו להיוועץ בעורך דין, ולא נפגעו זכויותיו הואיל והוא שמר על זכות השתיקה עד סוף חקירותיו.



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

במסגרת ההליך בבית משפט קמא הועלו טענות הגנה נוספות ובהן טענה להגנת הכרח מהנימוק כי המערער היה קורבן בפרשה אשר נסחט ע"י אחרים, ונטען כי אף התבקש כי ישמש עד הגנה, טענה בדבר קיומה של "תזה חלופית" שמשמעותה כי איתן מלכה היה מושך דלק, ונהג המערער היה מתחבר למשאית, מושך את הדלקים ולאחר מכן מספק ללקוחות, טענה כי התקיימו עסקאות בפועל, וטענת קנוניה אשר נטען שנרקה ע"י יוסי סויסה, איתן מלכה ושמעון (סימו) גבאי, אשר הורשע במסגרת תיק אחר בעבירות של סחיטה באיומים, איומים ושיבוש הליכי משפט, כאשר הסחיטה באיומים והאיומים הופנו כנגד יוסי סויסה.

הועלו טענות נוספות אשר בחלקן הועלו שוב במסגרת הערעור והן יפורטו בהמשך.

הראיות המרכזיות

4. באישומים 1 ו- 2 הראיות המרכזיות הן עדותו של יוסי סויסה עימו נחתם הסכם עד מדינה. בנוסף לעדות זו, כעדות עצמאית וכעדות 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 במערכת 2 (ע.ת. 50 מנהלת חשבונות במערכת 2, ע.ת. 54 מנהלת חשבונות במערכת 2, וע.ת. 73 פקידה במערכת 2) ביחס לשלושת העדיף בית המשפט את הודעותיהן בחקירה על פני עדותן בבית המשפט, עדויות נוספות מהנהלת החשבונות של המעוררות 2 ו- 3 (ע.ת. 47 וע.ת. 75), דורון שביט (ע.ת. 91), אשר בבעלותו תחנות דלק וחברת הובלות, הוא מכיר את המערער, ע.ת. 84 אשר עבד אצל המערכת 2 בתפקיד מנהל תחנת בית שקמה ומתדלק, הודעת ע.ת. 163 תמוז בן מור, שמהודעתו (ת/2066 - אשר יצוין כי בתיק האלקטרוני נסרק בטעות מסמך אחר במקומה) עולה כי המערכת 2 סיפקה סולר למשאיות בבעלותו, אך כשהוצגו בפניו חשבוניות של מערכת 2 מסר כי קיבל אותן מאיתן מלכה, אשר גם סיפק עבורו את הסולר. ע.ת. 60 מנהל סניף בחברת "וורטהימר" ביחס לפעולות שבוצעו באמצעות צ'ינג' וורטהימר, ע.ת. 6 חוקר מכס ומע"מ אשר חקר את המערער, ומנייר עבודה שערך ת/1385 ועדותו עולה כי כמות הדלקים שנטענה ע"י המערכת 2 אינה סבירה לחברה בסדר הגודל שלה.

באישום 3 הראיות 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 המערכת 2, ע.ת. 54 אשר גם היא היתה פקידה של המערכת 2, ע.ת. 78 אשר היתה מנכ"לית בחברת תזקיקים, ע.ת. 70 ר"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 העובד במחלקת חקירות מכס ומע"מ תל אביב ומרכז וברשות המיסים, אשר בדק את חברת תזקיקים ולא מצא תיעוד היכול להצביע על עשרות מיליוני ליטרים שכביכול רכשה חברת תזקיקים מהמערכת 2.

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



ותחנת הדלק תאומים זו אותה חברה, אינה מכירה את איתן מלכה, אינה מכירה את מערערת 2 שלא סיפקה סולר או דלק למ.צ.ע.כ. לא ראתה מכליות שהביאו סולר או דלק ולא ראתה מכלים. ע.ת. 49 העובד כנהג משאית במ.צ.ע.כ., נשאל אם ראה נהגים של המערער או משהו הקשור אליו פורק סחורה, והשיב בחיוב, וכי היו שלושה נהגים. בית המשפט מצא בעדותו סתירות מהותיות, הן פנימיות והן חיצוניות. ע.ת. 51 סמנכ"ל כספים של חברת סונול במועדים הרלבנטיים, הוא אינו מכיר את איתן מלכה, וכי מ.צ.ע.כ. רכשה דלק מסונול, והמערער והמערערת 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 לכאורה למערערת 2 לא עברו בחשבון הבנק ולא נפרעו, ונמצאו חשבוניות שהוצאו לחברת מ.צ.ע.כ., אך לא נמצאו תעודות משלוח צמודות אליהן, או אסמכתאות להעברת דלקים מהמערערת 2. ע.ת. 37 מנהלת חשבונות חוץ של חברת מ.צ.ע.כ., ומעדותה עולה כי קיים חוב מ.צ.ע.כ. למערערת 2, שאין לגביו הסבר. ע.ת. 38 אשר ניהל את ספרי הנהלת החשבונות לחברת מ.צ.ע.כ., הוא אינו מכיר את המערערת 2, והוא מניח שסיפקה דלקים, אך מצוין כי לא עסק בכך באופן אישי, וכי מנהלת החשבונות רשמה את הנתונים על סמך החשבוניות.

כן העיד הנאשם, והעידו עדים רבים נוספים, והוגשו הוגשו הודעות, חשבוניות, כרסוסות ומסמכים נוספים רבים.

הכרעת הדין

5. במסגרת הכרעת הדין ניתח בית משפט קמא את הראיות אשר באו בפניו ואת הטענות הרבות שהועלו, קבע כי הוכח המיוחס למערער ולמערערות 2 ו-3 מעל לספק סביר באישומים 1 - 4, והרשיע אותם בעבירות המפורטות לעיל, תוך שכאמור הפחית עבירה אחת באישום הראשון לאור ספק מסוים בת/553 והפחית שתי עבירות באישום הרביעי לאור ספק מסוים ביחס לחשבוניות מספר 1866 ו-1868.

הכרעת הדין ביחס לאישום הראשון - מוצגת השאלה שבמחלוקת, שהיא האם מדובר בחשבוניות פיקטיביות, ובהתאם אם לייחס למערער ולמערערות 2 את העבירות המיוחסות להם, אם מס התשומות נוכה שלא כדין והיתה התחמקות מתשלום מס. מנותחת עדות יוסי סויסה עד המדינה. בית המשפט רואה את עדותו של עד המדינה כעומדת במרכז התשתית הראייתית שהניחה המאשימה להוכחת הפיקציה של החשבוניות נשוא כתב האישום, וקובע כי הוא **"עד מהימן ובעל משקל רב"** (עמ' 202 להכרעת הדין).

לאחר בחינת הסכם עד המדינה, מהות עדותו של עד המדינה והקשיים המובנים במסגרתה, מפורטים העניינים המרכזיים בעדותו במסגרת פרק ו' להכרעת הדין, ומסקנת בית המשפט הינה כי **"עד המדינה סויסה מעיד באופן ישיר וללא כחל וסרק. כי כל החשבוניות שהוצאו לנאשם מספר 1 ולחברת שוי מחברות אינטרמייל, מסיקה, העבודה הטובה ובולבוס הנגב, הן פיקטיביות ואין מאחוריהן כל עסקת אמת"** (עמ' 81 להכרעת הדין).

בית המשפט מתאר את עדות מר סויסה וממצאיו לגביה באופן שעולה ממנו מתן אמון מלא בעדותו, זאת גם לאחר שבית המשפט מזהיר עצמו כי בחינת עדותו של העד מחייבת זהירות רבה - **"... את עדותו של ע"ת 41, יוסי סויסה, מצאתי מהימנה ובעלת משקל רב. המדובר בעדות מפורטת וקוהרנטית הממלאת תחושה של אירועים**



שהתרחשו, עדות שעמדה בחקירה נגדית ארוכה לרבות הטחת אמירות פוגעניות, אך גרעין האמת שלו לא נסתר. התרשמתי מעדותו של יוסי סויסה כי מדובר בעדות המתארת דברים כהווייתם, לא מוגזמת ולא מועצמת. הגם שסויסה הפיק רווח כספי לא מבוטל מפעילות פלילית זו, אותה הגדיר כסחיטה בה היה הקורבן, עדותו לגבי החשבוניות הפיקטיביות שהנפיק הרשימה אותי כעדות שאותות האמת ניכרו בה, העד חזר עליה בעקביות, הן בחקירותיו והן בארבע הישיבות בהן העיד, מסר את הפרטים שנדרש ואף הרחיב ומסר פרטי מידע פריפריאליים שחיזקו את אמינותו. סבורני, כי עדותו של עד המדינה היא אמינה וניכר כי לא היה בעדותו כל השתדלות לרצות את חוקריו וכי טענת העד כי נסחט ע"י אחר לא מעלה ולא מורידה מהמשקל לאמינות שבעדותו". (עמ' 82 להכרעת הדין).

בית המשפט גם בוחן את עדות עד המדינה אל מול הודעותיו וקובע כי לא עולות סתירות מהותיות.

מצאתי לנכון להרחיב בציטוט ובהתייחסות לעד המדינה, לאור כך שבית המשפט ראה בעדותו כעדות מרכזית, ולאור החשיבות של שאלת מהימנות עדות זו.

לצד המשמעות של הקביעות העובדתיות של בית משפט קמא בהתבסס על ראיות שבאו בפניו, ובפרט עדות עד המדינה והתרשמותו הישירה ממנה, אתייחס לעניין נוסף אשר עלה בהכרעת הדין בקשר לעדות זו, והוא קביעת בית המשפט כי בהיות עדות עד המדינה מהימנה, ואף נמצאו לה חיזוקים רבים, הדברים ששמע עד המדינה מאיתן מלכה בזמן אמת מהווים ראיה נסיבתית בעלת משקל רב.

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

יאמר כבר עתה, כי אין באי קבלת המסקנה בדבר ראיה נסיבתית כאמור, כדי לשנות במאומה משאר הממצאים העובדתיים שקבע בית משפט קמא, ואין לעניין זה כדי להשליך על שורת מסקנותיו בכל הנושאים האחרים.

משמעיד עד המדינה, או כל עד אחר, עדות אשר בחלקה הינה עדות מפי השמועה, הרי שחלק זה בעדות איננו קביל. מושג הקבילות משמעותו דחייה של כל ממצא ראיתי הנסמך על ראיה שאינה קבילה. העובדה שהעד אשר מעיד את העדות שהיא עדות מפי השמועה, הינו עד אמין או אף אמין ביותר, אין משמעותה שינוי דיני הקבילות של ראיות, ואין משמעותה הכשרה ראיתית של ראיה שאינה קבילה.

ממהימנותו של עד המדינה, כמו גם ממהימנותו של כל עד אחר, לא יכולים אנו ללמוד מאומה על האמת או העדר האמת, אשר בתוכם של הדברים שהוא שמע. לכל היותר נוכל לתת אמון בעצם העובדה שהדברים נשמעו באוזניו, אך בכך אנו מתייחסים אל הדברים שלא כראיה לאמיתות תוכנם.



כך הוא לגבי ראיה ישירה, וכך הוא לגבי ראיה נסיבתית. הכלל הראייתי השולל קבילות עדות מפי השמועה, תקף גם ביחס לראיה ישירה וגם ביחס לראיה נסיבתית. זאת ועוד, השתלבות תוכנה של העדות מפי השמועה במארג הראיות, איננו מסיר ממנה את מחסום הקבילות.

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

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

מעדות עד המדינה, אשר בית המשפט רואה בה עדות מהימנה ביותר, עולה סחיטה שנסחט לטענתו, היה אמור להסדיר חוב לגבי נסחט באמצעות חשבוניות פיקטיביות, וכי סימו (שמעון גבאי) **"בא וטען שכביכול ישלם לי 6 אגורות עבור כל ליטר שהוציא בחשבונית ומתוכם אקבל אגורה, אגורה וחצי ביד, את ה-4.5, 5 אגורות הראשונות הוא יקזז מה- 800,000 ₪ וכשיגמר החוב אקבל את כל ה- 6 אגורות, זו היתה החלוקה"**.

עד המדינה אישר בעדותו כי הוציא את החשבוניות 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 התבצעו עסקאות וכי החשבוניות הן חשבוניות פיקטיביות.

עד המדינה העיד על הוצאת חשבוניות פיקטיביות בהיקף נרחב ביותר, פירט על דרך הכנתן באמצעות המחשב הביתי, אמר כי מאחוריהן לא היתה כל עסקה, וכי את החשבוניות הוא מסר לאיתן מלכה.

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

6. בית המשפט מוצא חיזוקים ותמיכה לעדות עד המדינה ומהימנותה בעדויות הפקידות של המערער, לפיהן איתן מלכה היה הספק העיקרי של המערערות 2 ו- 3, וגם מעדותו של המערער אשר אישר זאת, וכן מהשוואה של חשבוניות וקבלות של ארבעת החברות אשר על פי כתב האישום על שמן יצאו החשבוניות המפורטות באישומים הראשון והשני. כך גם נמצא חיזוק מקבלות, חשבון בנק ועדויות נוספות.

בית המשפט מפנה לעדותו של ע.ת. 4 שהוא הבעלים של חברת העבודה הטובה, אשר על שמה נמסרו חלק מהחשבוניות נשוא האישום הראשון, ולכך שהוא מסר כי הוא כלל אינו מכיר את המערער, המערערות 2, איתן מלכה או יוסי סויסה. 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 הוצאו החשבוניות נשוא האישום הראשון, ולדבריו כי לחברת מסיקה לא היה כל קשר לעיסוק בדלקים, והוא אינו מכיר את המערער, המערערות



2, איתן מלכה או יוסי סויסה.

בית משפט קמא מפנה למארג הראיות, עדות עד המדינה, העדים הנוספים והמסמכים התומכים בעדותו, העדר הוכחה לסחר בדלקים בכמויות המתוארות בחשבוניות, העדר הוכחה לתמורה כספית עבור אספקת הדלקים, העדר יכולת ביצוע ושינוע כמויות עצומות של דלק, אי דיווח החשבוניות שהופקו ע"י עד המדינה לרשויות המס, שתיקת המערער, השלב בו החליט לממש את זכות השתיקה, עדותו הכבושה ביחס לאי ידיעה וביחס לטענת הקנוניה ונימוקים נוספים, וקובע כי יש במארג ראיות זה כדי להביא להרשעתם של המערער והמערערת 2, וכי הוכח בפניו מעל לספק סביר כי כלל החשבוניות המפורטות באישום הראשון (למעט חשבונית 553 לגביה מצא הוא ספק), הן חשבוניות פיקטיביות, וכי במעשים האמורים פעלו המערער והמערערת 2 באופן מודע להתחמק מתשלום מס, ובשים לב לסכומים, הרי שהעבירות בוצעו בנסיבות מחמירות, והרשיע את המערער והמערערת 2 בעבירות כמפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישום השני - גם כאן, באופן דומה לניתוח של הראיות 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 סיפק דלק, לא קיבל כסף, אין תגמול אמיתי של כסף, החשבוניות לא דווחו למע"מ, וכי מדובר בחשבוניות שלא בוצעו לגביהן עסקאות והן פיקטיביות.

בית המשפט מפנה לעדותו של ע.ת. 14, הבעלים של חברת בולבוס הנגב, ולדבריו ביחס לחשבוניות שהוצגו לו כי הן מזויפות, ולדברי המערער עצמו כי לא בדק ברשם החברות אם איתן מלכה קשור לחברות, בית המשפט רואה בעדותו של ע.ת. 14 עדות אמינה וקוהרנטית וקיבל את גרסתו שמדובר בחשבוניות פיקטיביות שאין להן כל קשר לחברת בולבוס הנגב שבבעלותו, ובית המשפט מפנה לעדויות נוספות בהקשר זה, ומסקנתו ממארג הראיות גם כאן הינה כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות, ומרשיע את המערער והמערערת 3 בעבירות כמפורט לעיל.

במסגרת הכרעת הדין הרשיע בית המשפט את המערער, ביחס לחלק מסעיפי האישומים, במספר עבירות גבוה יותר מאשר נטען בכתב האישום, ולאחר שנטען לעניין זה ע"י ב"כ המערער, הודיעו ב"כ המשיבה כי אין מחלוקת ביחס לכך, ועל ההרשעה להיות בהתאם למספר העבירות אשר בכתב האישום. משכך, זוהי הסכמה חלקית לקבלת טענה אחת של המערער, והתייחסות אליה תבוא בהמשך.

הכרעת הדין ביחס לאישום השלישי - מוצגת השאלה שבמחלוקת האם מדובר בחשבוניות פיקטיביות, ומכאן אם יש לייחס למערער ולמערערת 2 את העבירות המיוחסות להם בכתב האישום, והאם מס התשומות בגין נוכה שלא כדין, ונעשתה התחמקות 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 תזקיקים, וכי לא היו תנועות במזומן, ועיקר הפעולות בחשבון בוצעו בהעברות בנקאיות או שיקים, לעדות ע.ת. 53 שהיתה פקידה במערערת 2 בזמנים רלבנטיים, וכי כל הזמנות הסולר מהמערערת 2 נעשו דרך המערער, היא היתה מבצעת העברות לוורטהיימר, והמערער היה מקבל כספים מלקוחות בחברה, או במסגרת העברות, ורק הוא היה בקשר מול הלקוחות ומול הצ'יינג'ים. בית המשפט מעדיף את הודעות ע.ת. 54



בחקירותיה על פני עדותה בבית המשפט בהתאם לסעיף 10א(א) לפקודת הראיות, מהן עולה כי היא מסרה שתזקיקים היתה לקוחה של המערערת 2. בית המשפט מנתח את עדותה ומוצא בה סתירות וקובע כי הלכה למעשה אין כל תיעוד בדבר תשלומים לכאורה שנתקבלו מתזקיקים למערערת 2, וכי העדה מודה כי רשמה את כספי המזומנים על בסיס דברים שנמסרו לה ע"י המערער ללא תיעוד או קבלות. גם ביחס לע.ת. 78 העדיף בית המשפט את הודעתה במשטרה, לפיה היא עבדה כמנכ"לית בחברת תזקיקים, לגישתה אין צורך במשרד לחברה, אין לחברה מלאים או מכליות, ואין פגישות עם לקוחות, אין להם מקום אחסון, אין מכלית דלק בחברה ואין מלאי. העדה אינה יכולה לאשר שאכן סופק האמור בחשבוניות, וגם אינה יודעת אם שולמו הכספים הרשומים בחשבוניות, ובתשובה לשאלה אם יכול להיות שלא סופקה באמת סחורה, נוכח העובדה כי לא היה מספר הזמנה, השיבה כי הכל יכול להיות והכל אפשרי. מסקנת בית המשפט הינה כי למרות היותה של העדה הבעלים והמנכ"לית של חברת תזקיקים, אין לה כל הסבר בדבר חשבוניות שהופקו ממערערת 2 לתזקיקים, אין לה כל הסבר לחוסר התיעוד של כסף מזומן שלכאורה שולם ע"י חברת תזקיקים, ונמצאו כרטסות פתוחות ללא הסבר לטיבן. בית המשפט רואה בעדה "עדה מתוחכמת" ומוצא סתירות מהותיות בין עדותה בבית המשפט לבין דברים שמסרה בחקירותיה. ע.ת. 70 הינו ר"ח בחברת תזקיקים בזמן הרלבנטי, וגם מעדותו עולה כי לחברת תזקיקים לא היה כל משרד.

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

בית המשפט מנתח את עדותו של ע.ת. 33 מר מוטי טולדו העובד במחלקת חקירות מכס ומע"מ תל אביב, וכאשר נשאל אם נכון שלא בדק דלקים שתזקיקים לכאורה קיבלו מהמערערת 2, ושהגיעו מבז"ן לתזקיקים, השיב כי זו שאלה מוזרה, הואיל ותזקיקים הינה חברה יצרנית ויש לה פריבילגיה למשוך דלקים מבז"ן פי גלילות ופז, והיא אחת מ- 30 חברות בודדות שקיבלו אישור כזה בישראל, כך שאינה צריכה את המערערת 2 שתמכור לה דלקים שקונה מבז"ן. ומוסיף, כי המערערת 2 לא יכולה למשוך מבז"ן דלקים הואיל ואינה יצרנית, להבדיל מתזקיקים. מדברי העד עולה כי חסרו עשרות מיליוני ליטרים ממה שתזקיקים מכרה לעומת מה שקנתה, מה גם שלא היה לחברת תזקיקים היכן לאחסן את מיליוני הליטרים, ואין תיעוד לאחסון זה. בית המשפט מתרשם כי מדובר בעד אמין, אשר ממצאיו מתיישבים עם שאר הראיות.

בית המשפט מפנה לעדותו של המערער ולגרסתו ביחס לשאלה כיצד תזקיקים שילמה למערערת 2 ולמערערת 3 עבור הסולר שהוא סיפק לה, ולתשובתו בהודעתו ת/287 שו' 44 - 48 על כי חלק גדול מהתשלומים קיבל במזומן, חלק בהעברות לחשבון הבנק של מערערת 2, וחלק בהעברות לצ"ינג'. עוד מפנה בית המשפט לדבריו של המערער שם (ת/287 שו' 52, 53) על כי את רוב הכסף כשקיבל במזומן מסר לאיתן מלכה, הוא הספק העיקרי שלו, ולעדויות בבית המשפט בה נמסרו גרסאות שונות ביחס לקבלת תשלומים במזומן.

בית המשפט קובע כי במארג הראיות הכולל את עדויות הפקידות ומנהלות החשבונות של המערער, הודאתו של



המערער ביחס לניהול ספרי חשבונות שלא כדן, היעדר הוכחה לסחר בדלקים בקניות המתוארות בחשבוניות ולתמורה כספית, ונימוקים נוספים, יש כדי להרשיע את המערער והמערערת 2 והוא שוכנע מעל לספק סביר כי כלל החשבוניות נשוא האישום השלישי הן פיקטיביות, ובמעשים האמורים של הוצאת 46 החשבוניות הפיקטיביות לתזקיקים על שם המערערת 2, פעלו המערער והמערערת 2 באופן מודע במטרה להביא לכך שאדם אחר מתחמק מתשלום מס, ולאור הסכומים המדובר בנסיבות מחמירות, והרשיע את המערער והמערערת 2 בעבירות כמפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישום הרביעי - מוצגת השאלה שבמחלוקת הדומה לזו שבאישום השלישי, בית המשפט מפנה לעדות ע.ת. 48 המעידה 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 החשבוני והייתה מעבירה לרואה החשבון ומשנת 2011 לא ראתה ולא מכירה את הספקים אינטרמייל, בולבוס הנגב והמערערת 2, ואף פעם לא ראתה מיכליות של מי מהן וגם לא ראתה נהגים שלהם ואינה מכירה את החברות הללו.

עד תביעה 49 עובד כנהג משאית במ.צ.ע.כ. בית המשפט מנתח את עדותו והודעותיו ומגלה סתירות מהותיות בין אלו לאלו, ובנוסף סתירות פנימיות, הוא מציין כי העד אף אומר בשלב מסוים כי המערערת 2 לא מכרה דלק לחברת מ.צ.ע.כ.

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

מעדות ע.ת. 13, חוקר ברשות המיסים חקירות מע"מ תל אביב, עולה כי בבדיקתו את ספרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ., וקבלה שמערערת 2 הוציאה למ.צ.ע.כ. אל מול תנועות בחשבון בנק, עולה כי אף אחד מחמשת השיקים שניתנו לכאורה למערערת 2 לא עבר בחשבון הבנק ולא נפרע, ואם היה מתבצע תשלום הדבר היה נותן אינדיקציה שאולי אכן בוצעו עסקאות אמיתיות, אך לא עבר כל תשלום.

עוד מעיד העד כי עשה בדיקה בספרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ. והדבר העלה כי הממצא הראשון לפיו אין סימן למשיכות דלקים בסכומים כה גבוהים נכון, ולא נמצאו תעודות משלוח או תעודות העברת דלקים המעידות על העברת דלקים מהמערערת 2 למ.צ.ע.כ., ולא נמצאו תעודות משיכה או תשלומים בצמוד לחשבוניות שהוציאה המערערת 2 למ.צ.ע.כ. בשווי כ- 60,000,000 ₪. עוד ממזכר שערך העד (ת/1464) עולה כי החשבוניות החשודות כפיקטיביות לא נמצאו בקלסרי הנהלת החשבונות של מ.צ.ע.כ., ויש להוסיף כי בת/1464 צוין כי מנהל החשבונות של מ.צ.ע.כ. ב-2011 מסר כי כל חשבוניות הספקים תויקו על ידו בקלסרי הנהלת החשבונות של החברה.

מעדות ע.ת. 37, מנהלת חשבונות חוץ של חברת מ.צ.ע.כ., עולה כי ביחס למערערת 2 ראתה את החשבוניות, הגישה דפי התאמות לאזן את הכרטיס אך לא מעבר לכך, ולא קיבלה את ההתאמות, והיא אינה יודעת מאומה על המערערת



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

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

ע.ת. 38 מעיד כי ניהל את ספרי הנהלת החשבונות לחברת מ.צ.ע.כ. והם לא ירדו לעומק לענין בדיקת חשבונות מס שקיבלו מספקים. הוא אינו מכיר את המערער 2 וכי הוא מניח שסיפקה דלקים, נתון שהוא מסיק על בסיס הוצאה של דלק בסכומים כאלה, אולם בהמשך מסר כי אינו יודע פרטים נוספים וכי לא עסק בכך באופן אישי, וכי מנהלת החשבונות רשמה את הנתונים על סמך החשבונות.

המערער אישר כי חשבונות המס של המערער 2 לחברת מ.צ.ע.כ. הן החשבונות שהיו בהנהלת החשבונות שלו, אין הוא יודע להסביר מדוע אין תיעוד בהנהלת החשבונות של מערער 2 בדבר תעודות משלוח, ומדוע ע.ת. 48 (מ.צ.ע.כ.) אינה מכירה אותו ואת המערער 2 וכי הספקים היחידים הם יעד וחברת סונול, כאשר מדובר בביתו של בעל החברה אשר עבדה בחברת מ.צ.ע.כ., הוציאה חשבונות, קיבלה תעודות משלוח, ניהלה את חומר הנהלת החשבונות ומסרה לרואה החשבון.

בית המשפט קובע כי תשובות המערער בחקירה הנגדית היו מתחמקות והסבריו אינם מתיישבים עם השכל וההיגיון ומחזקים את האמור באישום הרביעי על כי המערער 2 באמצעות המערער הנפיקה חשבונות פיקטיביות לחברת מ.צ.ע.כ. כשאין מאחורי החשבונות כל עסקה.

מכל האמור, קובע בית המשפט כי במארג הראיות הכולל את עדויות הפקידות ומנהלות החשבונות של המערער, הודאתו ביחס לניהול ספרי חשבונות שלא כדן, היעדר הוכחה לסחר בדלקים בכמויות המתוארות בחשבונות ולתמורה כספית עבור ניפוק דלקים ונימוקים נוספים, יש כדי להביא להרשעת המערער והמערער 2, וכי בית המשפט שוכנע מעל לספק סביר כי החשבונות המפורטות באישום הרביעי הן חשבונות פיקטיביות אשר אין מאחוריהן כל עסקאות, למעט שתי חשבונות מספר 1866 ו-1868, אשר בית המשפט קובע כי התעורר ספק לגביהן שכן המערער לא נחקר אודותיהן ומכאן בית המשפט מרשיע את המערער ואת המערער 2 בעבירות כמפורט לעיל.

הכרעת הדין ביחס לאישומים החמישי, השישי והשביעי - באישומים אלו קבע בית המשפט כי קיים ספק שאכן מדובר בחשבונות פיקטיביות, המאשימה לא הרימה את הנטל ואין בראיות שהוצגו בפניו כדי להוכיח את העבירות המיוחסות למערער ולמערערות 2 ו-3.

קביעותיו של בית המשפט ביחס לקיומו של ספק סביר הינן לאור כך שקבע כי המאשימה נמנעה מלהעיד עדים מהותיים באישומים אלו. בית המשפט מצוין כי אין הוא מתעלם מהתנהלות המערער בכל הקשור להנהלת החשבונות, ומצוין את עדות המערער ממנה עולה קיומה של התנהלות לא סדירה בהנהלת החשבונות.



התייחסות בית משפט קמא לטענות נוספות של המערער

7. המערער העלו 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 למערער להיות עד מדינה. בית משפט קמא התייחס לטענות אלו, ולהלן תמצית ותמצית החלטתו בהן.

טענת כורח וטענת הקנוניה - בשלב מסוים נטען ע"י המערער כי היה קורבן והיה נתון ללחצים של גורמים בעקבות כך שלקח כספים, והטענה הורחבה ונטען כי המערער נסחט ע"י אחרים, אשר אף איימו עליו להוציא חשבוניות פיקטיביות. המערער הפנה בטיעונו זה לדברים שנמסרו לחוקרים (נ/20 - דברי מונדר באדיר לחוקרים יצחק אלקלעי ומוטי טולדו, נ/21 - דברי שי לרר לחוקר יצחק אלקלעי על כי המערער סיפר לו כי האחים גבאי הגיעו לביתו והיכו אותו כדי לסחוט ממנו מיליון ₪ שלטענתם הוא חייב להם, ודברים דומים במסגרת נ/73 ונ/74 (שנאמרו ע"י דורון שביט לחוקרים)). בית משפט קמא ניתח את הטענות העובדתיות והמשפטיות שנטענו במסגרת הגנת הכורח ודחה אותן, תוך שהוא מפנה לדברי המערער עצמו שאמר כי אין לו מה להילחץ מהאחים גבאי (ר' הודעתו של המערער ת/707 מיום 6.2.13 עמ' 11 שו' 347, 348, ועמ' 12 שו' 361), ומדברים אלו עולה כי הוא לא נלחץ מהאחים גבאי, בית המשפט מפנה לשינוי הגרסאות של המערער מטענות בדבר סחיטה לטענות כי הולך שולל ביחס לחשבוניות הפיקטיביות ותרמית, ומפנה לכך כי מדובר בטענת הגנה שהשתכללה בשלב הדיונים ובטיעוני ההגנה ובסיכומיה, כאשר מנגד באמרתיו של המערער הוא מכחיש את הדברים (לאחר שעומת עם הדברים שמסרו אחרים בהקשר זה).

בית המשפט קובע העדר תשתית עובדתית לקביעת ממצא בדבר קשר סיבתי בין הסחיטה הנטענת לבין התנהלות המערער, כמפורט בכתב האישום, זאת לצד קביעתו כי גם קיים ספק אם האיומים או הלחצים הנטענים היו מוחשיים במידה הדרושה.

בית המשפט מתייחס גם לטענה בדבר קנוניה, אשר בפועל הינה למעשה כרוכה בטענת הגנת הכורח. במסגרת טענה זו נטען לקנוניה אשר נרקמה ע"י עד המדינה יוסי סויסה, איתן מלכה ושמעון (סימו) גבאי, קנוניה אשר הפכה את המערער לקורבן. בית המשפט מוצא כי אין לטענה זו בסיס במארג החומר הראייתי, כמו גם לא בדברי המערער עצמו, כי המערער ידע גם ידע כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות, וכי טיעון הקנוניה בא על מנת לנסות לחלץ את המערער מהמיוחס לו בכתב האישום.

בסיכום הדברים קובע בית המשפט כי מכל האמור עולה שמדובר בנאשמים אשר עסקו בתקופות הרלוונטיות בחשבוניות פיקטיביות בהיקף חסר תקדים ובמעשיהם גרעו מקופת המדינה תשלומי מיסים בסכומי עתק, וכי מקום שלא היה די בחומר הראיות או התעורר ספק זוכו הנאשמים ולו מחמת הספק.

טענת הגנה מן הצדק - במסגרת טענת ההגנה מן הצדק הועלו טענות בדבר "השתק פלילי" ו"אכיפה בררנית". במסגרת טענת ה"השתק הפלילי" נטען כי המשטרה ידעה על ביצוע העבירה ומוטלת היתה עליה החובה לפתוח בחקירה שעה שהיא ידעה, והיה אף מידע מוצק בעניינו של עד המדינה יוסי סויסה שהואשם בזיוף חשבוניות, והיחידה



החוקרת לא פעלה ביחס לכך, ובמסגרת הטענה לאכיפה בררנית, נטען כי המאשימה פעלה באופן מפלה בכך שבחירה שלא להאשים את חברת מ.צ.ע.כ. ומנהליה, למרות שהיה לה מידע כי החברה חשודה בחשבוניות פיקטיביות. בית המשפט דן בטענות אלו ודחה אותן. ביחס לטענה בדבר "השתק פלילי", קבע בית המשפט כי היחידה החוקרת אינה יכולה לבסס מידע בראיה ספציפית נקודתית, וקיים הצורך לבחון בראיה מערכתית ולאסוף חומר וראיות לכלל הנוגעים בדבר, וביחס לטענה העובדתית קבע כי היא חסרת בסיס, שכן העובדה כי יוסי סויסה עמד מאחורי החשבוניות הנוספות התבררה רק לאחר "פרוץ" החקירה ומשנחתם עמו הסכם עד מדינה. בית המשפט הוסיף כי טענת ה"השתק הפלילי" הינה טענה בעלמא מאחר ומצופה מכל אדם לא לבצע עבירות כלל, וקבע כי הרשות המוסמכת על פי דין פעלה באופן סביר ביחס למידע שהיה מונח בפניה, ללא כל אפליה. ביחס לטענת "אכיפה בררנית", נקבע כי ההחלטה להעמיד לדין הינה החלטה מנהלית ונקודת המוצא היא החזקה כי פעולת הרשות המנהלית נעשתה כדין וללא מניעים זרים, ולא הונחה תשתית ראייתית ממנה ניתן ללמוד כי המדינה פעלה באורח לא סביר או באורח מפלה 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 ראיה לכך שתזקיקים קנתה את הדלק מהמערער 2. בית המשפט קובע כי מדובר "בטעות יסודית" לנוכח עדויות עדי התביעה וגרסת המערער עצמו. בית המשפט מפנה לעדות ע.ת. 89 ולבדיקה שנערכה לעניין משיכת דלקים ומיכליות, והמסקנה בדבר העדר ממצאים, מפנה לכך שתשובותיו של המערער ביחס לנ/6 לא היו ישירות, ולדברי המערער על כי מנ/6 עולות משיכות רבות של בנזין, וכי מדובר אך ורק בבנזין, ובאותה נשימה מסר כי לא מכר בנזין, ובית המשפט מוסיף כי החשבוניות במסגרת נ/6 מתייחסות רק לסולר ולא לבנזין, דבר המצדיק כי נ/6 אינו יכול להוות ראיה למי מהצדדים, ומכל האמור, ומנימוקים נוספים, מוצא בית המשפט כי אין כל רלבנטיות למוצג נ/6.

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

גזר הדין

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

כלל העבירות הינן בבחינת אירוע אחד, לאור הלכת ג'אבר בע"פ 4910/13 **ג'אבר נ' מ"י** (29.10.2014), ומבחן הקשר ההדוק, ולאור ע"פ 1261/15 **מ"י נ' דלאל** (3.9.2015). נקבע כי קיים קשר הדוק בין העבירות אשר יכולות להיחשב כאירוע אחד, הגם שמדובר במעשי עבירה הפרושים על פני כשנתיים, וכי העבירות שלובות האחת בשנייה, וראוי לראותן כאירוע אחד.

בבואו לקבוע את מתחם העונש ההולם, בחן בית המשפט את הפגיעה בערכים 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 ביצוע והקושי בחשיפתן.

בית המשפט הוסיף כי התכנון שקדם לביצוע העבירות וכלל הנסיבות, הנזק שנגרם כתוצאה מהן, סכום המס הגבוה שנגרע מהקופה הציבורית ובחלק מהמקרים הסיוע 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 בחשבוניות הפיקטיביות וסכום העלמות המס בתיק הזה ביחס לתיקים אחרים, מה גם שבפסקי הדין האחרים הצדדים הגיעו להסדר באשר לעונש, מה שלא נעשה בתיק.

למרות קביעתו של בית משפט קמא כי כלל העבירות בכל ארבעת האישומים בהם הורשעו המערערים הינם בבחינת אירוע אחד, קבע הוא מתחמי עונש הולם נפרדים לכל אחד מארבעת 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 חודשי מאסר בפועל, באישום השלישי בין 26 ל-48 חודשי מאסר בפועל ובאישום הרביעי בין 16 ל-24 חודשי מאסר בפועל.

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

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

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

במסגרת שיקולי הענישה התייחס בית המשפט כנסיבה לחומרא לכך שהמערער לא בחל באף אמצעי כדי להמשיך ולהשתמש בחשבוניות פיקטיביות ולא חדל ממעשיו עד לסמוך מעצרו, והפנה לכך שפעולותיו של המערער בוצעו למרות שתיק פלילי תלוי היה ועמד כנגדו, ובמסגרתו ניתן גזר דין ביום 5.10.14, כך שהמערער ממשיך ומבצע עבירות מס כשהליך משפטי מתנהל כנגדו.

צוין 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 בצבא לרבות צבא קבע והדרכה שהדריך תלמידים ומכתבים ומסמכים רפואיים אודות קרובי משפחה, ובחן את נסיבותיו האישיות של המערער ואת דבריו.



בית המשפט ציין כי הביא בחשבון את נסיבותיו האישיות של המערער ובני משפחתו, אך יחד עם זאת, קבע כי יש לתת את הדעת לשיקול הרתעה ולהרתעת הרבים בכלל ובעבירות סחר בחשבוניות פיקטיביות בפרט.

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

לאחר שבחן ושקל את כל טענות הצדדים ואת הפסיקה והראיות לעונש כאמור לעיל, גזר בית משפט קמא על המערער עונש הכולל 100 חודשי מאסר בפועל בניכוי 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 ירוצה במצטבר לכל עונש מאסר אחר.

על המערערות 2 ו-3 לא מצא בית משפט קמא להטיל קנס משמעותי לאור כך שמדובר בחברות שאינן פעילות והטיל על כל אחת מהן קנס סמלי בסך 1,000 ₪.

הערעור על הכרעת הדין

טענות המערערים ביחס להכרעת הדין:

9. במסגרת הערעור מועלות טענות ביחס לכל חלקי הכרעת הדין, הן ביחס לקביעות עובדתיות של בית המשפט, והן ביחס למסקנותיו וקביעותיו המשפטיות.

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

לטענת המערערים:

עד המדינה יוסי סויסה, איתן מלכה ושמעון (סימו) גבאי, חברו יחד להוציא לפועל תוכנית עבריינית רחבת היקף, אותה הגה האחרון, והמאשימה מבקשת לראות דווקא במערער ובמערערות 2 ו-3, שהן החברות שבניהולן, כשותפים לתוכנית העבריינית שרקמו השלושה, ומבקשת לראות דווקא במערער לא רק כשותף אלא כמעורב המרכזי. נטענו טענות ביחס לשלושה האמורים, טענות בדבר אישומים בהם הואשמו והורשעו, וכנגד כך שכנגד חלק מלקוחותיו של המערער לא הוגשו כתבי אישום.



כתב האישום וניהול ההליך הפלילי עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק ומשפט, לאור התנהגות המאשימה אשר צפתה מנגד במערך של הפצת חשבוניות פיקטיביות ע"י מי שיהפוך בעתיד לעד מדינה, ובהקשר זה נטען כנגד מסקנת בית משפט קמא כי לא היו בפני המאשימה ראיות ברורות לפיהן עד המדינה מפיץ חשבוניות פיקטיביות; טענת הגנת הכורח הוכחה, ולא בכדי ביקשה המאשימה מהמערער כי ישמש כעד מדינה, וראיות רבות הצביעו על כך שביצוע המעשים בכתב האישום נכפו על המערער; עדות עד המדינה היא משנית ביחס להוכחת אשמת המערער, ולא רק שהיא משנית, אלא שלא היתה מחלוקת כי לא היה בינו לבין המערער כל קשר; חלקו של עד המדינה אינו נופל מחלקו של המערער, והוא הציר אשר איפשר את ביצוע המעשים שבכתב האישום, ונפל פגם מהותי בכריתת ההסכם עימו מצד המאשימה; מתעורר ולו ספק כי החשבוניות שניפק עד המדינה לאיתן מלכה שימשו את האחרון להוצאת התוכנית שלו ושל שמעון (סימו) גבאי אל הפועל; המערער מעולם לא טען שעד המדינה סיפק לו דלקים; לא הוכח כי בין המערער לעד המדינה היה קשר כלשהו; לא הוכח כי המערער ידע כי החשבוניות 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 סברה; לא היה מקום לקבל את עדות עד המדינה כמהימנה ובעלת משקל רב, ומכל מקום אין לתוכן העדות משקל סגולי משמעותי לצורך הרשעת המערער; התבססות על עדות עד המדינה מבלי שזו נתמכת בעדותו של איתן מלכה, נוטלת כל משקל מעדות עד המדינה; אין בעדות עד המדינה לבדה כדי לבסס את הרשעת המערער; הועלו טענות דיוניות ביחס להכרזה על עדים עוינים; נפלה סתירה בקביעה מחד כי המערער סחר בדלקים בתקופה הרלבנטית, ולצד זאת קביעה שכל העסקאות באישומים 1 ו-2 פיקטיביות, שעה שהספק היחיד של המערער בהיקפים משמעותיים הוא איתן מלכה; עדויות הנהגים הוכיחו כי איתן מלכה היה ספק של דלקים ולא של חשבוניות.

נטען ליישום שגוי של נטלי ההוכחה במשפט הפלילי, ובפרט ביחס לאי העדתו של איתן מלכה, וכי אי זימונו של זה מקים חזקה דווקא לחובת המאשימה, אשר מקימה ספק סביר. חזקה זו פועלת בעוצמה חזקה כנגד המאשימה, לאור כך שהמאשימה הוכיחה כי עשתה הכל כדי לאתרו לצורך הבאת עדות, ולבסוף לא הביאה אותו, ובחינת החלק העובדתי בכתב האישום מלמדת כי לא ניתן להוכיח את פרק העובדות בלא עדותו של איתן מלכה, ומהראיות שהובאו עולה כי עד המדינה העיד על כך שהמערער כלל לא ידע על הקשר בינו לבין איתן מלכה; הנטל מוטל על המאשימה ולא על המערער מוטל הנטל להוכיח חפותו, וכי ההסבר היחיד שנשמע מפי המאשימה במענה לשאלת בית המשפט מדוע אינה מזמנת את איתן מלכה לעדות היה כי במהלך חקירותיו כחשוד שמר על זכות השתיקה.

בהקשר זה נטען כי בית המשפט קיבל עדויות שמיעה מפי עד המדינה באשר לדברים שביכול אמר לו איתן מלכה, זאת חרף התנגדות ב"כ המערער, 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 ברשימת החומר שנאסף, מהווה ראיה לכך שהמערער רכשו ומשכו את כמות הליטרים המפורטת בחשבוניות הרכישה שבאישומים 1 ו-2, ונטען כנגד המסקנה כי נ/6 אינו יכול להוות ראיה למי מהצדדים, וכי הוא אינו רלבנטי; נטען בהקשר זה כנגד המסקנות מת/2174 המהווה ניתוח בדיעבד לנ/6, וכנגד הקביעה כי מת/2174 עולה שאינו כולל את המערערות 2 ו-3; היתה התעלמות מהראיות ביחס לנהגיו של המערער ולקוחותיו, ואלו מיכליות היו בשימוש, וכנגד העדר קביעה כי בנ/6 קיימים ממצאים וראיות המוכיחות את משיכות הדלקים ע"י המערער או מי מטעמו.



נטען כנגד הרשעת המערער במסגרת האישום הראשון, ב- 128 עבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, וב- 128 עבירות לפי סעיף 220(4), ו- 128 עבירות לפי סעיף 220(5), מקום שכתב האישום ייחס בעבירות אלו באישום הראשון עבירה אחת. טענות דומות מועלות גם ביחס לאישומים האחרים, ובמסגרת הערעור ניתנה הסכמה של ב"כ המאשימה לצמצום מספר העבירות כך שיהיה בכפוף למספר שבכתב האישום. לאור הסכמה זו, אין להרחיב בעניין זה. התייחסות לכך תבוא להלן בדיון בערעור על גזר הדין.

נטען לכפל עבירות ביחס לעבירות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ, אל מול סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, בטענה כי שתי עבירות אלו עוסקות בקיום פנקסי חשבונות כוזבים, ומדובר בעבירות חופפות במובן זה שקביעה שספרי המערערות כוזבות נכונה הן ביחס למס הכנסה והן ביחס למע"מ, הואיל ולא ניתן "להעלות על הדעת" שמערכת ספרים תהיה כוזבת למערכת מס אחד, אך לא לאחר.

נטען לכשל לוגי באישומים, וביחס לטענה זו נטענו טענות רבות בהרחבה רבה. על פי טענה זו לא ניתן להרשיע בד בבד בעבירות של כוונה להתחמק מתשלום מס (מס הכנסה או מע"מ) ע"י יצירת הוצאות פיקטיביות, ומנגד לטעון שכל מכירות המערער הן פיקטיביות. על פי טענה זו, יצירת הוצאות ע"י הכללת חשבוניות שנמסרו ע"י איתן מלכה למערער, בספרי המערערות, נועדה להביא להתחמקות מתשלום מס בגין מכירות שלא נכללו בכתב האישום, ואם הן היו מכירות אמיתיות הן יצרו הכנסות, וחייבות היו להיות קניות בהיקפים עצומים, הדבר העומד בסתירה לתזה הבסיסית של המאשימה, לפיה המערער לא רכש דלק בהיקפים האמורים. נטען כי מהאמור ביחס לכשל הלוגי באישומים, עולה כי לאור הרשעת המערער באישומים 3 ו- 4, יש לבטל את הרשעתו באישומים 1 ו- 2, ולחילופין, 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 הרשעה באישומים 3 ו- 4.

נטענו טענות ביחס להתרשמות בית המשפט משורה של עדים, ובפרט ביחס לעדותו של ע.ת. 91 דורון שביט, אשר נטען כי סתר את דברי עד המדינה, ונטען כנגד כך שבית המשפט קובע כי מדובר בעדות מגמתית ואינו מקבלה, והוסף כי עדות זו הינה עדות "דרמטית", וטענות נוספות הועלו ביחס לעדויות נוספות ולהתרשמות בית המשפט מהן וקביעותיו לגביהן.

נטען כנגד קביעת בית משפט קמא כי המערער הודה כי רשם בספריו חשבוניות פיקטיביות, והועלו טענות כנגד טענת הקונויה.

נטען כי לא הוכח מהו המס ממנו התחמק המערער, או מהי חבות המס בה היה הוא חב כתוצאה ממעשיו התחמק מתשלום מס זה, וככל שלא נקבע שהמערער חייב במס, אין לו ממה להשתמט.

ביחס לאישומים הראשון והשני נטען כי לא נשללה ההתכנות של גרסת המערער אשר נטען כי היתה עקבית, לפיה איתן מלכה מכר לו את הדלקים, ואיתן מלכה מסר לו את חשבוניות המס, ומתחייבת המסקנה כי איתן מלכה אכן סיפק את הדלקים, ולכל הפחות קם ספק ביחס לתזה אשר ביקשה המאשימה להוכיח.



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

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

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

נטען כי בית המשפט ייחס משקל מכריע להחלטת המערער לשמור על זכות השתיקה בשלב מתקדם של חקירותיו, נוכח תקופת המעצר הממושכת בה היה נתון, וחרף ההסבר שנתן, וכי מיוחס משקל רב ואף מכריע לשתיקה זו חרף היותה זכות מוקנית אשר אין לה נפקות ראייתית לחובת המערער, והוסף כי המערער העיד במשפט 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 שיוחסו לו בכתב האישום בשום שלב, ועל כן אין בחקירותיו ובעדותו כדי לשמש כראיה להרשעתו; גרסתו הבסיסית של המערער נותרה ללא שינוי, עקבית וקוהרנטית החל בחקירתו הראשונה וכלה בעדותו בבית המשפט, על כי המערער רכש דלקים מהספק שלו איתן מלכה, ושילם בגינם עם האספקה או עם כמה ימי אשראי לכל היותר, לא הכיר או ידע שעד המדינה הוא זה שמפיק את החשבוניות 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 התיק לבית משפט קמא לצורך שמיעת עדותו של איתן מלכה כעד תביעה, או לכל הפחות כעד מטעם בית המשפט.

ביחס לאיתן מלכה, הוגשה במסגרת ההליך בפנינו, 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, והנימוקים ביחס לכך יפורטו בהמשך.

טענות המשיבה ביחס לערעור על הכרעת הדין:

10. לטענת המשיבה יש לדחות את הערעור על הכרעת הדין ולהותירה על כנה. זאת בכפוף להסכמה לצמצום



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

לטענת המשיבה:

ב"כ המשיבה מפנים לכך שמדובר בשני פרקים בכתב האישום, האחד מתייחס לניכוי מס מחשבוניות מס פיקטיביות, במסגרת אישומים 1 ו-2, והשני מתייחס להפצת חשבוניות מס פיקטיביות, במסגרת אישומים 3 ו-4, כאשר בפרק הראשון, בשונה מהפרק השני, קיים בקצה האחד עד מדינה מוציא החשבוניות הפיקטיביות, בקצה השני המערער, וביניהם נמצא איתן מלכה, אשר אין חולק, גם לגישת המערער, כי הוא זה שהמערער היה עימו בקשר.

נטען כי עד המדינה אשר בית המשפט נתן בעדותו אמון מלא, ומצא כי היא נתמכת בראיות סיוע רבות ומתיישבת היטב עם מארג הראיות, העיד בבית המשפט כי מאחורי חשבוניות המס שהפיץ ומסר לאיתן מלכה, באישומים ה-1 ו-2 לא עמד דבר, לא סחורה ולא תמורה, ומנגד, קיימת טענת המערער כי פעל מול איתן מלכה בתום לב, רכש ממנו סחורה, ושילם תמורתה, ולא ידע על קיומו של עד המדינה, טענות אלו של המערער נשללו בצדק ע"י בית משפט קמא, אשר הרשיעו בניכוי מס תשומות מחשבוניות מס פיקטיביות, תוך קבלת ראיות המשיבה אשר נקבע כי הוכיחה מעל לספק סביר כי לטענת המערער בדבר פעולה בתום לב אל מול איתן מלכה, אין על מה לסמוך, וכי ידע כי מדובר בחשבוניות מס פיקטיביות.

ביחס לידיעת 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 ידע או לא ידע המערער על הקשר בין איתן מלכה לעד המדינה, והעובדה המשנה הינה כי המערער קיבל חשבוניות מס מגורם שלא היה מוסמך לתת אותן לו, ולא עשה דבר על מנת לבדוק במי מדובר ומה זיקתו החוקית לכל אותן חשבוניות מס; המערער כולל בספרי הנהלת החשבונות שלו את חשבוניות המס לגביהן לא ביצע כל בדיקה, כראיה לידיעה שהתקיימה בו; המערער מודה כי חשבוניות המס שקיבל מאיתן מלכה הן למעשה "כיסוי חשבונאי"; המערער כולל בספרי הנהלת החשבונות גם קבלות פיקטיביות שהמציא עד המדינה כראיה לידיעה שהתקיימה בו; הקבלות "העתידיות" שהוציא עד המדינה תואמות לחלוטין את כרטסת החברה מוציאת החשבוניות, במסגרת המערער 2, והכרת המערער בהן מהווה גם היא ראיה לידיעתו כי בחשבוניות מס פיקטיביות מדובר.

עוד נטען בדבר - מצבו הכלכלי הרעוע של המערער והעדר תיעוד ביחס לתשלום המזומנים לכאורה לאיתן מלכה, תוך הפניה לקביעת בית המשפט כי המערער לא הביא כל ראיה אשר תתמוך בטענותיו בדבר המזומנים שהיה לדבריו מושך בסכומי עתק ומשלם לאיתן מלכה, תוך אי זימון נציגי הבנקים; העדר ראיות לתשלומים עצמם, למשיכות במזומן, לפריטת שיקים בהיקפים שבחשבוניות; התנהלות המערער בעימות מול עד המדינה, והמשך שמירת זכות השתיקה גם לאחר העימות, אשר בו לדבריו הופתע לגלות כי רומה; גרסת המערער בדבר ניהול ספרי הנהלת חשבונות שלא כדיון, כמלמדת על ידיעתו; אישור המערער כי לא עדכן את הנהלת החשבונות בניכויים אודות לקוחות שלדבריו שילמו לו ישירות; העובדה שהמערער מאשר כי איתן מלכה לא היה מוציא לו קבלות על כל המיליונים שלדבריו שילם לו, ולמרות זאת הוא ממשיך לעבוד עימו; העדר זיכרון של המערער כיצד שילם לאיתן מלכה ביחס לחלק מהחשבוניות, זאת לצד העדר קבלות בספרי הנהלת החשבונות או תיעוד לתשלומים, שינוי גרסאות ביחס למעמד איתן מלכה בחברות השונות,



בעלים, סוכן או עובד; אי יצירת קשר ע"י המערער עם גורמים שונים בחברות נשוא החשבונות שקיבל מאיתן מלכה, כראיה למודעתו לפיקציה; אי הצגת מסמכים בתמיכה לטענות המערער; חוסר יכולתו של המערער להוביל כמויות דלק עצומות כמתואר בחשבונות, תוך הפניה לדברי ע.ת. 57 (שהרבני) לפיהם אין למערער יכולת הובלה בהיקפים שבחשבונות המס; מכירת מיכליות ע"י המערער בשיא הפעילות כראיה להעדר יכולת הובלה, זאת על פי עדותו של ע.ת. 62; האישור שמאשר המערער כי בשיא הפעילות של המערער 2 הוא רוקנה ממיכליות עקב מצבו הכלכלי הקשה; והעדר נהגים כפי שעולה מדברי המערער בת/118, כי הנהגים היו שהרבני ודרנוב, לעומת זאת שבעדותו בבית המשפט אמר שהיו שני נהגים נוספים, כל זאת אל מול דברי שהרבני כי עבדו שני נהגים הוא ודרנוב עד חצי שנה לפני המערער; וגרסת המערער בהודעתו ת/118 אשר מאשרת את העדר יכולת ההובלה בהיקפים שבחשבונות המס, בכך שהוא אומר מחד כי 99% מההובלות הוא עושה בעצמו, ומנגד, אומר כי אין לו יכולת הובלה בהיקפים האמורים בחשבונות המס נשוא אישומים 1 ו-2, וכי טענה זו של המערער סותרת באופן ברור את טענתו בערעור, לפיה רוב הדלק מסופק באמצעות מיכליות של המערער, וכי כך סופק 90%; העדר תיעוד להובלות הדלק כמפורט באישומים 1 ו-2, אשר יכול היה לתמוך בגרסת 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 להעדר תיעוד; העדר ראיות לתזה החלופית (לטענה כי רק המערער מבצע הובלות), לפיה בניסיון לתת מענה להיקפים העצומים העולים מחשבונות המס, אחרים הם שהובילו את הסחורה בעצמם; ביחס לתזה החלופית, הפניה לדברי שהרבני על כי לא ידוע לו על מעגלי משנה בהם השתמש המערער; כי העדר יכולת הובלה היא הראיה לפיקטיביות החשבונות ולידיעת המערער, כמי שהחברות בשליטתו ובניהולו.

עוד נטען כי המערער נמנע מזימון עדים מהותיים כעדי הגנה כגון איתן מלכה, פקידי הבנק, מתדלקים ועוד ועוד; העדר הסבר סביר לשתיקת המערער; כי צדק בית משפט קמא משדחה את טענתו הערטילאית של המערער לפיה רכש סולר מאיתן מלכה, ושילם לו, לכאורה מבלי שידע שמדובר בחשבונות מס פיקטיביות; טענת המערער להעדר קשר ישיר בינו לבין עד המדינה, אינה ממעיטה מידיעתו כי בחשבונות מס פיקטיביות מדובר, ולאור כל האמור, קבע בית המשפט קמא כי התקיים במערער היסוד הנפשי של כוונה.

נטען כי עדות המדינה נמצאה מהימנה ביותר, והיא נתמכת בראיות סיוע רבות המחזקות את מהימנותה, ולפי עדות זו, חשבונות המס נשוא אישומים 1, 2 אותן הפיק עד המדינה ממחשב בביתו ומסר לאיתן מלכה, הינן חשבונות מס פיקטיביות, בגין עד המדינה לא מכר לאיתן מלכה כל סחורה, ולא קיבל כל תמורה, פרט לעמלה; מודגש כי נקבע דבר מהימנות, קוהרנטיות ומשקל רב לעדות עד המדינה; הועלו טענות רבות ומפורטות ביחס לעדות עד המדינה, העדר סתירה בדבריו, והפניה לעדויות וראיות המהוות תמיכה, חיזוק וסיוע לגרסת עד המדינה (דברי המערער עצמו ודברי מנהלות החשבונות והפקידות אשר עבדו אצלו, ע.ת. 60, ע.ת. 43, ע.ת. 14, ע.ת. 72, ע.ת. 9, ת/2010); הטענות שהועלו כנגד עד המדינה סותרות ומנוגדות זו לזו, ואין בהן כדי להצביע על משגה כלשהו של הערכאה הראשונה בהערכת מהימנותו; הטענה בערעור לפיה קבע בית משפט קמא קיומו של קשר בין המערער לבין עד המדינה, וכי בית משפט קמא ראה בפגישה המקרית ראיה לקשר כזה, נטולת יסוד, הואיל ואין קביעה שכזו בהכרעת הדין, ומכל מקום גם ללא קשר ישיר בין המערער לעד המדינה, התקיימה במערער הידיעה כי חשבונות המס נשוא אישומים 1 ו-2 הן חשבונות מס כוזבות; הטענה בדבר זהות החלק של עד המדינה ושל המערער כבסיס לטענת פגם בחתימה על הסכם עד מדינה שגויה, שכן עד המדינה הוציא את חשבונות המס הפיקטיביות בעודו נסחט, ומנגד, המערער לא רק שניכה את חשבונות המס הפיקטיביות שהוציא עד המדינה, אלא בנוסף אף הפיץ חשבונות מס פיקטיביות כמתואר באישומים



3 ו-4 בהם הורשע, ולפיכך חלקו של המערער גדול וחמור מזה של עד המדינה, וההקבלה הנטענת ביניהם נעדרת בסיס ראיתי; אין לקבל את הטענה לפיה עדות עד המדינה היא עדות סברה; יכולת ההובלה של המערער ויכולת הכלכלית היו מוגבלות ביותר ולא היה בהן מענה להיקף הרכישות; עדות דורון שביט אינה מסייעת למערער, זהו עד רגיל ואינו 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 כמויות כאמור, ובדבר מצבו הכלכלי הקשה.

נטען כי אל מול הגרסה הקוהרנטית הברורה והמהימנה של עד המדינה עומדת גרסת המערער, אשר בית משפט קמא קבע כי היא מלאת סתירות, אינה מהימנה כלל ומנותקת מההיגיון ומהשכל הישר; ביחס לאי העדת איתן מלכה, נטען כי טענה זו עומדת בסתירה לשכל הישר ולהלכה הפסוקה המתייחסת להימנעות הזמנה לעדות של עד הגנה, ולנוכח התנהלותו ודבריו, עולה כי המערער ידע שעדות איתן מלכה לא תתרום להגנתו, זאת גם לאור הדברים בסיכומים לפיהם איתן מלכה הודה והורשע בהפקת חשבוניות 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 בצדק נקבע ע"י בית משפט קמא כי המאשימה עמדה בנטל ההוכחה גם ללא עדותו של איתן מלכה, נוכח מארג הראיות שהציגה, והעדר גרסת איתן מלכה אינה משפיעה על עצם ההרשעה; בהקשר זה הוסף כי הואיל ואיתן מלכה אינו בעל החברות המופיעות על גבי החשבוניות אותן מסר למערער, הרי שבכל מקרה, גם לו העיד, עדותו לא יכולה היתה לחלץ את המערער מאחריות בדיקת החשבוניות אותן קיבל מאיתן מלכה.

המשיבה עותרת לדחות את טענת ההגנה מן הצדק בדבר "השתק פלילי", ורואה בטענה זו ביטוי להמשך התנערות המערער מהאחריות המוטלת עליו לנהל את ענייניו כדין, והצגת עצמו כקורבן; נטען כי יש לדחות את טענת הכורח וטענת הקנוניה, ואלו דוגמא להיות גרסת המערער בלתי מהימנה ומלאת סתירות; טענת הכורח כבושה ומהווה מסע דיג, ומהווה סתירה למהות הערעור על הכרעת הדין המבוססת על טענתו כי לא ידע, וגם בסתירה לגרסתו בחקירה ובבית המשפט כי לא נסחט, וכך גם בסתירה לגרסתו בעדותו כעד הגנה בתזקיקים (ת/2214).

ביחס לטענת הקנוניה, נטען כי מדובר בטענה נוספת כבושה, אשר עומדת בסתירה לטענת הכורח, שכן טענת הקנוניה מבטאת מעצם טיבה כי מעשים נעשו מאחורי גבו של הטוען לה, המערער, אך גם לגופו של עניין, לא היה כל בסיס ראיתי לטענת הקנוניה.

ביחס לכך שהוכחו הכמויות והסכומים שבחשבוניות המס נשוא אישומים 1 ו-2, נטען כי טענות המערער המתבססות על נ/6 חסרות בסיס, שכן הוא מכיל בחלקו העיקרי תעודות העמסה על שם תזקיקים ויעד, שהן חברות יצרניות, היחידות היכולות "**לפתוח בבזנים**" כלקוחות; ביחס לתזקיקים המערער עצמו אישר בחקירתו הנגדית כי בנוגע לתעודות העמסה על שם תזקיקים מדובר בשירותי הובלה שנתנה המערער 2 לתזקיקים, ומכאן שלא היתה רכישה מתזקיקים גם לא דרך איתן מלכה או בכל דרך שהיא, ואין מקום לראות בנ/6 ביטוי לרכישות הסחורה שבחשבוניות מאיתן מלכה; העדר תעודות העמסה; מנ/6 עולה כי סך המשיכות שביצעו מיכליות המערער מגורמים שונים, מסתכם ב4.3 מיליון ליטר סולר, לפיכך גם אם ייוחס למערער כלל המשיכות מהגורמים השונים בנ/6, (למעט תזקיקים ויעד) באמצעות המיכליות שבחזקתו כרכישות, עדיין מדובר בנתון זעום של 4.3 מיליון ליטר סולר, לעומת סך הליטרים העולה מחשבוניות המס הפיקטיביות שבאישומים 1 ו-2 המסתכם בכדי 85 מיליון ליטר סולר, ולפיכך, אין לקבל את הטענות הנסמכות על נ/6; כמו כן, נטען כי הניסיון להסתמך על נ/6 אינו מתיישב עם שלילת יכולת ההובלה ע"י המערער עצמו של הכמויות



האמורות, לצד המצב הכלכלי הקשה, כאמור בגרסתו.

ביחס לעבירות מס ההכנסה, נטען כי בצדק נדחו טענות המערערים, וכי הטענה בדבר אי יכולת להרשיע מבלי לקבוע את גובה ההכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, נטולת כל יסוד, הואיל ובהליך הפלילי לא אמור בית המשפט לקבוע את סכום ההכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, אלא יש לבחון את שאלת קיומם של יסודות העבירה, ואין בהוראות החוק הרלבנטיות דרישה כלשהי לקביעת סכום ההכנסה ממנו היתה כוונה להתחמק; נטען כי בבסיס ההרשעה עומדת שאלה קיומה של הכוונה להונות את רשויות המס, וכי שאלת קיומה בפועל של הכנסה ממנה התכוון המערער להתחמק, אינה רלבנטית לעצם ההרשעה, ובנוסף, לא כל אימת שנאשם מואשם בניכוי מס תשומות פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מס, חייבת להיות לו הכנסה מתשלומה הוא מנסה להתחמק.

נטען כי הוכחו היסודות העובדתיים בעבירות על פקודת מס הכנסה, היות והרשעת המערער בעבירות על חוק מע"מ מובילה בנוסף להתגבשות עבירות פקודת מס הכנסה בשל קיומו של יסוד הכוונה להתחמק ממס או לעזור לאחר להתחמק ממס, הבא לידי ביטוי בקיום פנקסי חשבונות כוזבים, ובשימוש של מרמה, עורמה או כל תחבולה. נטען כי יש לדחות את הטענה לפיה לא ניתן להרשיע בעבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים על פי חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה הואיל ומדובר באותם ספרים, הואיל 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 המאשימה לסעיף 186 לחסד"פ.

ביחס לאישום השלישי, נטען כי הכרעת הדין מבוססת על ראיות רבות מהן עולה כי הן הכמות והן המחיר בחשבוניות המס כוזבים; ב"כ המאשימה מפנים לשורת ראיות ודברי עדים, מהם נטען כי עולה שחשבוניות המס מהמערערות 2 לתזקיקים הינן פיקטיביות, בהקשר זה יש להפנות לחלק מהטענות שנטענו לעיל; ב"כ המאשימה מפנים לגרסת המערער ולכך שלא מצא לנכון לומר מי המתדלקים בתזקיקים שנתנו לו לדבריו מאות אלפי שקלים, ואשר עליהם סיפר בעדותו כעד הגנה, והוא לא זימנם למתן עדות וגם לא אחרים כדי שיאמתו טענותיו, ולהעדר הסברים של ממש ביחס לקבלות על 70 מיליון ₪, ולנתוני מכירות ורכישות של תזקיקים המצביעים על פיקטיביות החשבוניות; וביחס לטענת המערער בדבר העברת בנקאיות מתזקיקים למערערות 2, נטען כי קיים חסר של 100 מיליון ₪ והעדר ראיות לתשלומם וחסר זה פוגע פגיעה רוחבית בכלל החשבוניות והופך את הנתונים שבהם לכוזבים, ומשכך את חשבוניות המס לפיקטיביות.

ביחס לאישום הרביעי, גם כאן יש הפניה לשורה של עדים מעדותם עולה כי הכמות והמחיר שבחשבוניות המס כוזבים; גרסת המערער במסגרתה אישר כי החשבוניות שיצאו מהמערערות 2 למ.צ.ע.כ. היו בהנהלת החשבונות שלו, הוא עבד מול אלי אבוטבול ומרקוס ולעיתים מסר להם חשבוניות ולעיתים היה שולח, אך לא ידע להסביר מדוע אין תיעוד של תעודות משלוח בהנהלת החשבוניות של המערערות 2 ומדוע ע.ת. 48, רעות מרקוס, איננה מכירה אותו ואיננה מכירה את המערערות 2, וכי הספקים היחידים לדבריה הם יעד וסונוול; אי העדת עדי הגנה אף שלגרסתו יכלו לתמוך בגרסתו; ב"כ המאשימה מפנים לעדות נהגו של המערער, שהרבני, המעיד כי המערערות 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 במכר למ.צ.ע.כ. ועוד כספק ראשי, ומשורת ראיות נטען כי עולה שמ.צ.ע.כ. רכשה את הדלקים ישירות מהמסופים וללא קשר למערערות 2, עובדה



המרוקנת מתוכן את הטענה היות המערער 2 ספק ראשי של מ.צ.ע.כ.

ביחס לטענה לפיה לא ניתן להרשיע בניכוי ובהפצה בו זמנית, נטען כי אין לטענה זו כל יסוד והיא מתעלמת מהעובדה לפיה גם הוצאות וגם הכנסות יכולות להיות פיקטיביות, ואין כל סתירה בין הדברים; נטען כי לא כל אימת שנאשם מואשם בניכוי מס תשומות פיקטיביות במטרה להתחמק מתשלום מס, חייבת להיות לאותו נאשם הכנסה אשר מתשלומה הוא מנסה להתחמק, ולראיה ניכוי מס תשומות בדו"ח שבו יש דרישה מלאה להחזר; המתואר בכתב האישום הוכח בראיות מעל לספק סביר, והמערער עשה שימוש בחשבוניות מס פיקטיביות הן לענין ניכוי מס תשומות כאמור באישומים 1 ו- 2, והן לענין הפצת חשבוניות מס פיקטיביות ללקוחותיו כאמור באישומים 3 ו- 4; נטען כי חשבוניות המס הפיקטיביות הוכחו ככאלו על רקע נתונים כוזבים, ובהם הצדדים לעסקה, המחיר, הכמות, והכזב שבהם הוכח במארג ראיות מעבר לספק סביר, ומכל האמור, אין בסיס והיגיון לטענת המערער לפיה לא ניתן להרשיעו הן בניכוי והן בהפצת תשומות פיקטיביות בו זמנית.

בהתייחס לטענה שהועלתה לפיה יש לפצל חשבוניות לחלק אמיתי ולחלק כוזב, ומשכך לא נכון להרשיע במלוא הסכומים והכמויות שבחשבוניות, נטען כי יש לדחות טענה זו הואיל והיא מהווה סתירה לטענת המערער כי רכש את מלוא הכמויות שבחשבוניות המס ושילם את מלוא המחיר, וזו דוגמא נוספת לטענות סותרות המועלות לכל אורך ההליך, וגם לגופו של עניין, מדובר בטענה המקפלת בחובה הנחה כי מדובר בצדדים חוקיים לעסקה, בעוד שתוכן החשבוניות כוזב, אולם במקרה זה, אין כל זיקה וקשר בין חשבוניות המס נשוא אישומים 1 ו- 2 ובין טענות המערער כי רכש סחורה, ולפיכך אין מקום לטענה מסוג זה; זאת ועוד, נטען כי האמירה הכללית של המערער לפיה "היה דלק", אינה קשורה כלל לחשבוניות המס נשוא אישומים 1 ו- 2, ואינה יכולה להכשיר חשבוניות 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, כך שמוציא החשבונית ומקבל החשבונית צריכים להיות אותם צדדים לעסקה הרשמים בה, ונתוני העסקה צריכים לשקף את האמת, לאור כל זאת, יש לדחות את טענת המערער בדבר פיצול חשבוניות 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 לנסיבותיו האישיות, תוך התעלמות משיקולים מכריעים לעונש.

במסגרת הערעור על גזר הדין קיימת חזרה על חלק מהטיעונים על הכרעת הדין ונטען כי לא ניתן משקל לאופן בו נהגה המאשימה ביחס לאי מניעת הפצת חשבוניות על ידי עד המדינה, לא ניתן ביטוי לשאלת היקף הנזק שנגרם לקופת המדינה כתוצאה מהמעשים בהם הורשע המערער, קיימת סטייה מעקרון אחידות הענישה, תוך השוואה לענישה



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

ביחס לעבר הפלילי נטען, כי ההרשעה בתיק האחר נובעת למעשה מהתיק הנוכחי, שכן חומר הנהלת החשבונות נתפס בתחילת החקירה ונמנעה מהמערער להגיש דוחות מס בחברה אחרת ובשל כך הורשע באי הגשת דוחות בתיק האחר.

המערער הפנה לשורת פסקי דין מהם מבקש הוא ללמוד על ענישה מקלה יותר.

נטען כי קביעת בית משפט קמא על כי הענישה תהיה במצטבר לעונש אשר הוטל על המערער בתיק אחר, עונש של 14 חודשי מאסר, הינה בניגוד לכלל הנהוג כי עונשים שונים ירוצו ככלל בחופף וריצוי במצטבר הינו הריג לכלל, זאת לאור סעיף 45 לחוק העונשין. עוד צוין, כי עת נגזר על המערער עונש המאסר במסגרת הסדר טיעון בתיק האחר, הוסכם כי ריצוי העונש ידחה עד להכרעת דין בתיק זה על מנת לאפשר ריצוי בחופף, ונטען כי אחרת אין כל הסבר לעיכוב ביצוע ארוך שכזה.

עוד נטען, כי בית המשפט לא התחשב בפרק זמן של שנתיים שהיה המערער אזוק באיזוק אלקטרוני. כמו כן, נטען כי הענישה קשור - הגם 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 בטענתו של המערער על כך שהמשיבה לא מנעה ממנו לבצע את העבירות נשוא כתב האישום חוזר המערער ומטיל אחריות על כל הגורמים האפשריים למעשיו, מבלי לקחת אחריות ומתנער מאחריותו שלו, ושה על הטענה שנטענה בהקשר להכרעת הדין, על כי בתקופת החקירה הסמויה המדינה לא ידעה על חשבוניות המס הפיקטיביות הרבות שבכתב האישום ואלו נודעו רק לאחר החתימה על ההסדר עם עד המדינה וכל שידעה המדינה הוא על 3 חשבוניות מס.

לגבי הטענות הקשורות בגובה הנזק, ב"כ המשיבה חוזרים על הטענות שנטענו כנגד טענה דומה שהועלתה במסגרת הטיעונים כנגד הכרעת הדין בערעור ומציינת כי מדובר בעבירות התנהגותיות, וכי ביחס להפצת החשבוניות על ידי המערער, הסיוע לאחר מצטבר לפגיעה בקופת המדינה שגרם המערער במסגרת האישומים הראשון והשני.

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



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

ביחס להשוואה אל מול איתן מלכה, אשר הוטלו עליו 34 חודשי מאסר, נטען כי מדובר בהסדר טיעון והוא הואשם בסיוע לעבירות של 84 מיליון ₪ מס, בקשירת קשר לחשבוניות המס נשוא האישומים 1 ו-2 והוא לא קשור לאישומים 3 ו-4.

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

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

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

דין והכרעה

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

הערעור על הכרעת הדין מתייחס בחלקו להתערבות בקביעות עובדתיות, הקשורות בהתרשמות הישירה של בית המשפט מהעדים אשר באו בפניו, ואין מקום להתערב בקביעות העובדתיות במקרה זה, אשר בנוסף לכך שלא מתקיים החרג להתערבות בקביעות עובדתיות, אלא שהקביעות הללו מעוגנות היטב במכלול הראיות שבאו בפני בית משפט קמא.

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

ביחס להתחמקות מתשלום מס, מע"מ ומס הכנסה, באישומים הראשון והשני, באמצעות קבלת חשבוניות פיקטיביות והכללתן בספרי הנהלת חשבונות תוך ניכוי בדיווחים התקופתיים, אין מחלוקת על עצם השימוש בחשבוניות 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 בכזב ע"י עד המדינה, והגעתן לידי המערער באמצעות גורם שלישי. אין מחלוקת גם על הגעת חשבוניות הכזב אל המערער באמצעות אותו גורם שלישי.

טענת המערער כי מדובר בעסקאות אמת, כי סופקו הדלקים המפורטים בחשבוניות, או לחילופין כי לא היתה לו ידיעה, על כי מוסר החשבוניות אינו קשור לאותן חברות שבשמן הונפקו, לא הוכחה, גם לא במידה אשר תאפשר הקמת ספק סביר. התמונה הראייתית אשר באה בפני בית משפט קמא, מביאה למסקנה הפוכה מטענת המערער, והיא כי לא היו, ולא היו יכולות להיות עסקאות אמת, לא בהיקפים המפורטים בחשבוניות הכזב, ולא כלפי הגופים אשר על שמם הוצאו חשבוניות אלו.

בשורת טענות שהועלו ע"י המערערים, הן בניסיון להעמיד תמונה עובדתית השוללת את הכזב שבחשבוניות או שוללת את הידיעה, והן ביחס לטענות כלליות כלפי ההליך כולו, של הגנה מן הצדק וטענות רבות נוספות, אין ממש לא מהבחינה העובדתית - ראייתית כפי שבאה בפני בית משפט קמא, ולא מהבחינה המשפטית.

ביחס לאישומים השלישי והרביעי, גם כאן אין מחלוקת על עצם הוצאת החשבוניות ע"י המערער באמצעות המערער, 2, כך מהמענה לכתב האישום, וכך מהגרסה של המערער. גם כאן טענת המערער על כי בגין החשבוניות שהוצאו נמכרו דלקים, לא נתמכה ראייתית, וההיפך הוא הנכון, מסכת הראיות אשר באה בפני בית משפט קמא מעידה כי לא נמכרו דלקים כפי שטוען המערער.

הועלו ע"י המערער טענות חלופיות, גם עובדתית, דבר המחזק את הקושי לתת 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 העבירות המיוחסות באישומים 1 ו- 2 עצמאיות ושונות מהעבירות באישומים 3 ו- 4, ואין בקבלת חשבונית מס כוזבת, הכללתה בספרי הנהלת חשבונות ודיווח על זיכוי כתוצאה ממנה, כדי לשלול ביצוע מנגד של עבירה במסגרתה מוצאות חשבוניות כוזבות 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 מיליוני שקלים, הן בקבלה ושימוש בחשבוניות פיקטיביות, והן בהוצאה והפצה של חשבוניות פיקטיביות. ההיקף, החומרה של נסיבות ביצוע העבירות, 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 החמרה אל מול החומרה שבביצוע העבירות. מדובר בענישה מקלה



בנסיבות של ביצוע העבירות וריבוי.

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

דין והכרעה - הכרעת הדין

14. תחילה לדיון ביחס לשאלות המהותיות והראייתיות בנושאים של - הנטל להוכחת העדר פיקטיביות של חשבוניות, היסוד הנפשי של כוונה או מטרה, דיות "ראיה מספקת", וכללי התערבות בקביעות עובדתיות. בחינת שאלות אלו כפי שתפורט להלן, מביאה למסקנה כי המערער, כמו גם המערערות 2 ו- 3, לא עמדו אף לא בתחילתו של נטל הבאת ראיה המוטל עליהם, כי הוכח היסוד הנפשי הנדרש, כי די בראיות אשר הובאו ולא קמה חובה בהבאת ראיות נוספות משאלו עומדות בכלל של "ראיה מספקת", וכי לא רק שלא מתקיים חריג לכלל של אי התערבות ערכאת ערעור בממצאים עובדתיים, אלא שהמסקנה היא כי ממצאים אלו מעוגנים היטב בראיות.

הנטל להוכחת העדר פיקטיביות של חשבוניות:

סעיף 132 לחוק מע"מ קובע: **"הטוען ששילם מס או שהגיש דו"ח, או שמס נוכה על פי חשבונית מס - עליו הראיה"**. סעיף 38(א) לחוק מע"מ קובע כי **"עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין..."**. לפיכך, נטל ההוכחה כי ניכוי מס בוצע כדין, מוטל על העוסק.

בע"פ 5783/12 ניסים גלם נ' מ"י (11.9.2014) נפסק בסעיף 96 כדלקמן: **"סעיף 38 לחוק מע"מ מתיר לעוסק לנכות מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין", כאשר הנטל להראות כי מדובר בחשבונית העונה על התנאים הנדרשים רובץ על שכמו של העוסק"**.

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

נטל השכנוע מוטל, כולו, מתחילת ההליך ועד סופו, על שכמי המאשימה, ואולם, עמידתה בנטל הבאת ראיות, בשלבים מסוימים, משמעותה העברת נטל הבאת ראיה אל נאשם, ומשמעותה האופרטיבית הינה כי משלא הביא נאשם ראיה, ניתן לבסס הרשעה. ר' לעניין זה י. קדמי, על הראיות חלק רביעי (2009), בעמ' 1715-6: **"מקום שהתביעה נושאת בנטל השכנוע, עמידה בנטל הראיה מצידה מעבירה את נטל הראיה לנאשם. משמעות ההעברה היא: שעל הנאשם להפריך את ה"ראיה לכאורה", אם מכוח הראיות שהביאה התביעה ואם מכוח ראיות שיובאו מטעמו; ודי ולו בנטילה ממשקלה של הראיה לכאורה כדי הקמת ספק לזכותו. היתה הראיה לכאורה שהביאה התביעה מספקת - בהעדר ראיה לסתור - לעמידה בנטל השכנוע, ולא הביא הנאשם ראיה לסתור - ולו רק בדרך של "הסבר" - תהפוך הראיה לכאורה לראיה "ניצחת", במובן זה שניתן לבסס עליה הרשעה"**.



הדברים המצוטטים לעיל מספרו של י. קדמי, ישימים מקל וחומר לענייננו, לאור כך שלא רק שקמה "ראיה לכאורה", אלא שאף הדין קובע את הנטל המוטל על העוסק, כאמור לעיל.

בענייננו, משאין מחלוקת שהמערער עשה שימוש בחשבוניות המפורטות באישומים 1 ו- 2, הכניסן לספרי המערערות 2 ו- 3, ובדיווחים התקופתיים היה הניכוי של מס התשומות העולה מהם, הרי שהנטל עבר על שכמו.

לא רק מכוח ההוראה אשר בחוק מע"מ עבר הנטל על שכמו של המערער, גם לאור הראיות שבאו בפני בית משפט קמא, ובהן עדות עד המדינה, אשר בית המשפט מצאה מהימנה, עדות אשר עולה ממנה כי את החשבוניות הוציא הוא בכזב, ללא כל עסקה העומדת מאחריהן, עובר הנטל על שכמי המערער, נטל אשר לא רק שלא עמדו בו, אלא שמכלול הראיות אך תומך, מסייע, מחזק ומוכיח את אמינות דברי עד המדינה ביחס לחשבוניות.

היסוד הנפשי של כוונה או מטרה:

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

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

"יצוין, כי בקבוצת העבירות המפורטות בסעיף 117(ב) לחוק מע"מ יש להוכיח מטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, היינו, נדרש יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הגורמות להתחמקות ממס. וכפי שציין המלומד נמדר "לפי הסעיף די בקיומו של יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הבלתי חוקיות, ואילו את המטרה להתחמק ממס ניתן ללמוד מהראיות הנסיביות וממעשים חיצוניים של הנישום" (נמדר, בעמ' 919, וראו גם עניין תורג'מן; ע"פ (י-ם) 9147/05 מדינת ישראל נ' בשיר [פורסם בנבו] (26.6.2005)). עבירה חמורה נוספת מעוגנת בסעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ, ועניינה ניכוי מס תשומות ללא חשבונית מס או מסמך אחר, כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ. הכוונה היא לניכוי מס תשומות ללא חשבונית כלל; על בסיס חשבונית מס פיקטיבית, מבלי שהיתה עסקה; או על בסיס חשבונית זרה, שניתנה על-ידי אדם זר שאינו קשור לעסקה כלשהי. אשר ליסוד הנפשי בעבירה זו, חזר בית משפט זה וקבע כי "הלכה פסוקה בדיני המס היא כי אדם המסתמך על חשבונית שאינה משקפת עסקת אמת 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 אויאשן 1988 בע"מ נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] 6.2.2007)..."

לא רק בדיני מיסים, אלא ככלל, 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 מכוח בחינת מכלול הנסיבות, לרבות ראיות



נסיבות, התנהגותו של נאשם, וחזקות עובדתיות אשר גובשו בפסיקה.

ר' לעניין זה תפ"ח (ת"א) 1068/05 מ"י נ' נאצר ואח' ((25.6.2008): "אין לגזור מהוראה זו דרישה לקיומה של כוונה מיוחדת לאפשרות גרימת התוצאה של השתמטות מן המס, ודי בקיומה של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הבלתי חוקיות. את המטרה להתחמק ממס ניתן להסיק מהראיות הנסיבתיות וממעשים חיצוניים של הנאשם".

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

מכל האמור, את היסוד הנפשי הנדרש ניתן ללמוד מהתנהלות נאשם, כמו גם שאר הראיות והנסיבות הסובבות את מעשיו. בענייננו, הכללת חשבוניות כזב אשר אין מאחריהן מאומה, לא מכירה מזה, לא קניה מזה, ולא כל עסקה שהיא, באופן שיטתי, בהיקפי כמות וסכומי החשבוניות, מקימה את המסקנה הברורה בדבר מטרה להתחמק ממס.

דיות "ראיה מספקת":

נטען כאמור כנגד אי הבאת עדים שונים, ובפרט אי הבאת איתן מלכה להעיד מטעם המאשימה. אין ממש בטענה זו. השאלה שיש לבחון הינה האם יש די ראיות המוכיחות את האישום המופנה כנגד נאשם מעל לספק סביר, והדין הוא שדי בראיה "מספקת", ואין חובה להביא לא ראיה "מקסימאלית", ולא ראיה אשר אין ידיעה אם תתמוך, אם לא, בעמדת המאשימה.

ר' לעניין זה י. קדמי, על הראיות חלק רביעי (2009), בעמ' 1979-1983, המתייחס גם למחדלים נטענים ולשאלה האם מההיבט הראייתי עולים הם כדי הקמת ספק סביר באשר לאשמו של נאשם, וכי השאלה אינה האם אפשר וראוי היה לנקוט בצעדי חקירה נוספים, אלא האם קיימות די ראיות להוכחת האישום מעל לספק סביר.

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

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

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

עמוד 30



ביחס לאיתן מלכה, הוא שתק בחקירתו, ומכאן שלא ברורה הטענה מדוע היתה חובה להביאו להעיד, ולעניין זה תהיה התייחסות גם בהמשך.

כללי התערבות בקביעות עובדתיות:

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

הלכה זו מושרשת ונקבעה בשורה ארוכה של פסקי דין. ר' ע"פ 5633/12 **און ניימן 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 בממצאי עובדה ובקביעות מהימנות, כפי שנתקבלו על-ידי הערכאה הדיונית. זאת, בשל היתרון האינהרנטי המוקנה לערכאה הדיונית על-פני ערכאת הערעור, לנוכח יכולתה של הערכאה הדיונית להתרשם באורח בלתי אמצעי מן העדים, מהאופן שבו מסרו את עדותם, מהתנהגותם, ומשפת גופם. כל אלה, מאפשרים לערכאה הדיונית לתור, באופן מיטבי, אחר "אותות האמת" המתגלות בעדויות. יפים, בהקשר זה, דברי השופטת א' פרוקצ'יה בע"פ 2485/00 פלוני נ' מדינת ישראל, פ"ד נה(2) 918 (2001), בקובעה:

"[...] הכלל הוא כי שאלת המהימנות מופקדת כולה בידי הערכאה הראשונה, הרואה את העדים, שומעת אותם ומתרשמת מהם באורח ישיר ובלתי אמצעי [...]. ערכאת הערעור תיטה להתערב במימצאים שנקבעו על-ידי הערכאה הראשונה על יסוד התרשמותה ממהימנות עדים שהופיעו לפניה, רק אם הגירסה העובדתית שאומצה על-ידיה אינה מתקבלת על הדעת [...]. אולם ככלל, ראוי לסמוך על ' [...] תחושתו, על הגיונו ועל שיקול-דעתו של השופט [בערכאה הראשונה - א' פ'] [...]'. לערכאה הראשונה יתרון על פני ערכאת הערעור משהעדויות החיות נשמעו בפניה והיא בחנה את חומר הראיות על דקויותיו ועל כל פרטיו [...], ההתרשמות הישירה מטבעם של העדים, מאישיותם ומאמינותם הינה ללא תחליף כאשר מעבר לכתוב בפרוטוקול נעזר שופט הערכאה הראשונה 'במראות ובקולות' 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 הדין בענין, ואינה - בדרך כלל - חוזרת ונבדקת על-ידי בית-המשפט לערעורים. טעמו של דבר כנראה בעליל הוא, שהמניע הפסיכולוגי למתן או אי-מתן אמון בדברי העד, מקורו כרגיל בדבר שאינו לא 'שקול' ולא 'מדוד', ולא 'מנוי' אלא כמעט 'סמוי' מן העין', כמו עקימת שפתיים, שטף דיבור, היסוס פורתא, אזיל סומקא ואתי חיורא (או להיפך) - כל אלה, בגדר דק-מן-הדק-עד-אין-נבדק על-ידי בית-משפט יותר גבוה שלא שמע ולא ראה את העד שהעיד" (ע"פ 377/62 לוי נ' היועץ המשפטי לממשלה, פ"ד יז 1065, 1073-1074 (1963))."



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

להלן ייבחנו הטענות, הנסיבות והראיות בהליך זה, באספקלריה של המסגרת הנורמטיבית המפורטת לעיל לבחינתן.

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

הקביעות העובדתיות של בית משפט קמא ביחס למערער וביחס לאמינותו נשענות הן על התרשמותו הישירה מעדותו, הן על סתירות פנימיות בעדותו, במהלך עדותו בבית המשפט, והן על סתירות אל מול אמרותיו בחלק מחקירותיו במשטרה, לפני שבחר בזכות השתיקה.

על המשמעות של ההתרשמות הישירה מהעדות הרחבנו לעיל, וביחס לחלק השני המביא למסקנה, אין אלא לקבוע כי קביעותיו של בית משפט קמא מעוגנות היטב באשר בא בפניו, מדברי המערער ומגרסאותיו בהודעותיו.

בפרק המתייחס לעדותו של המערער ואמינותו (עמ' 87 - 140 להכרעת הדין) מנתח בית משפט קמא אחת לאחת את גרסאותיו של המערער הן בפני היחידה החוקרת והן בבית המשפט, ואין אלא לקבוע כי קביעותיו מעוגנות היטב במסכת הראייתית ובשינוי הגרסאות של המערער.

אפנה לסתירה אשר בין דברי המערער בעדותו בפרו' 8.3.16 עמ' 1399 שו' 17, ביחס לחשבוניות שקיבל מאיתן מלכה כי: **"מסתבר שהם פיקטיביות"** (כך בנוסח מילותיו), אל מול דבריו בפרוטוקול אותו דיון, קודם לכן, בעמ' 1382 שו' 12 **"כל ליטר שאיתן מלכה הביא חשבונית היה מגובה בליטר מאחוריו"**, ובהמשך: **"הוא קיבל תשלום במקביל, לפי האשראי שנתן"**. ואז נשאל: **"מאחורי כל חשבונית קניה שאיתן מוסר לך יש עסקה?"** והוא משיב **"וודאי"** (עמ' 1382 שו' 16-13).

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

בעימות (נ/57 א') אומר המערער **"מבין איך עבדו עלי..."** (עמ' 16 שו' 22), וקודם לכן שואל הוא, כמופתע, ביחס לעד המדינה אשר היה בעימות אל מולו **"מה זה לא בעל החברה"**. בהקשר הדברים שו' 17-15 נאמרים הדברים הבאים: עד המדינה אומר **"עוד יותר גרוע. קנית ממישהו שהוא לא בעל החברה. אתה יודע מה גם אני לא בעל החברה. שתבין כמה הכל פיקטיבי"** ובהתייחס לכך אומר/שואל המערער **"מה זה לא בעל החברה"**, ובהמשך אומר שהוא מבין איך עבדו עליו.

הסתירות הרבות מפורטות בהרחבה בהכרעת הדין ואין מקום לחזור על הדברים. יש להוסיף כי הסתירות וחוסר ההיגיון בגרסאות ובטענות מקבלים משנה תוקף לאור דברים שאומר המערער בהודעתו מיום 30.1.13 (ת/118) בעמ' 8 שו' 32



214-216: "תבין מה שחשוב לי בהתקשרות עם העבודה הטובה שאכן כל ליטר נמשך כלומר שלא הונו אותי בכמות ובאיכות הסולר שהוא לא מהול, החשוב הוא שהחשבונית שקיבלתי היא על אותה כמות ליטרים של סולר שסופק לי 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 הודאה חלקית אשר משמעותה כי המערער לא מצוי אך באי ידיעה, אלא הוא בפועל איננו בודק ואין זה מעניין אותו כלל אם החשבונית ניתנת ע"י אדם המוסמך לתיתה, ואם היא בפרטיה כוללת את העובדות הקשורות לעסקה, ככל שבוצעה.

הודאה חלקית זו הופכת, הלכה למעשה, להודאה מפורשת בכך שהחשבוניות אינן חשבוניות אמת, ואין מיועדות להיות חשבוניות אמת, באמירתו של המערער כי מדובר רק ב"כיסוי חשבונאי".

כך, בדיון מיום 8.3.16 (פרו' עמ' 1399 שו' 9-3) נשאל הוא ומשיב :

"ש. אז בעצם מה שאני מבינה ממך פה זה שהנייר הזה שאיתן מלכה נתן לך זה כיסוי חשבונאי בשבילך, לא מעניין אותך מה הקשר לו, אם יש לו זיקה לחברה, אתה אומר בדיוק מה שאמרת בת/118 שורות 214 עד 216, מה שחשוב לך זה בעצם החשבונית שקיבלת?"

ת. בהחלט כן. החשבוניות האלו הם אכן כיסוי חשבונאי, הוא כיסוי חשבונאי לאותם ליטרים שאני משכתי שבגנים הוצאו החשבוניות האלה, תפקידה של החשבונית אך ורק כיסוי חשבונאי בעסקה שהתבצעה, ביני לביני איתן הייתה (העד צועק) פעילות לגיטימית אמיתית של משיכת דלקים שבגנים הכיסוי החשבונאי שלצערי זה החשבוניות האלה."

קודם לכן אומר הוא כי כלל לא בדק וכי זה לא עניין אותו (פרו' מיום 8.3.16 עמ' 1398 שו' 28-29).

מאמירות אלו עולה הודאה כי המערער ראה בחשבוניות שקיבל מאיתן מלכה "כיסוי חשבונאי", ביטוי אשר משמעותו האופרטיבית איננה אך עצימת עיניים, אלא כי אם שיטת פעולה של קבלת "כיסוי חשבונאי", דהיינו מסמכים כלשהם שיוכלו "לכסות" פעילות. זוהי הלכה למעשה הודאה בכך שהחשבוניות אינן, מבחינתו, צריכות להיות קשורות כלל לעסקה בפועל אשר בוצעה. ונזכיר, כי חשבונית צריכה לפרט נתוני אמת. דהיינו, את הפרטים הנכונים והמלאים של כל הצדדים, וכל הפעילות במסגרתה.

משעומדים דברים אלו אל מול עדות עד המדינה על כי החשבוניות הללו נעדרות כל עסקה אמיתית מאחריהן, וכי הוא הוציאן במחשבו שלו, כאשר הנתונים בהן הם נתוני כזב, הרי שאין לגרסה העובדתית, ולניסיון לייחס לחשבוניות האמורות התאמה לעסקאות אמת כלשהן, כל ממש, והטענות נעדרות היגיון הן במישור העובדתי והן במישור המשפטי.

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



למעשה מחלוקת של ממש, למעט טענות כלליות. המערער בגרסתו כי הופתע שהחשבוניות הוצאו שלא ע"י מי שמוסמך להוציאן, ושלא ע"י מי שפעל מולו, הואיל ולא בדק, יש למעשה הודאה 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 ביצע רכישות מגורמים שאינם רשאים להנפיק חשבוניות, כאשר החשבוניות סופקו לו על-ידי צד שלישי פיקטיבי, וכאשר ידוע לעוסק כי אותו צד שלישי לא שילם מס עסקאות, אין הבדל של ממש בין החשבונית הפיקטיבית לבין החשבונית הזרה (ראו, בהקשר זה, רע"פ 5718/05 אוליבר נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (8.8.2005) (להלן: עניין אוליבר); והחלטתי ברע"פ 1866/14 זקן נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (13.3.2014) (להלן: עניין זקן)). במקרים מעין אלה, ניכוי מס תשומות על-ידי העוסק משמעו גזל הקופה הציבורית, פשוטו כמשמעו".

הבאת הדברים האמורים מע"פ 5783/12 הינה בבחינת למעלה מן הצורך, הואיל ובענייננו אין כל ספק כי החשבוניות נשוא אישומים 1 ו-2 אינן מתארות עסקה כלשהי, וכל תוכן כזב, ובנוסף גם לא נטען, והלכה למעשה לא הוכח, ביצוע העסקאות מול החברות הקונקרטיות האמורות בחשבוניות.

זאת ועוד, אנו רואים במסכת הראיות שבאה בפני בית המשפט, כפי שפורט לעיל בסקירת הכרעת הדין, כי גם לא היתה יכולת לבצע את ההובלה של דלקים בכמויות האמורות, שאין כל ראיה תומכת לטענה כי היו אלו עסקאות אמת, וכל שיש לנו הם דברים בעלמא שנאמרים ע"י המערער.

מגרסאות העדות שהן עובדות המערער 2, הן בהנהלת החשבונות והן פקידה (ע.ת. 50, 54, ו-73)(גרסאות אשר בית המשפט העדיף מהודעותיהן), עולה כי אין הסבר, אין נתונים, אין מסמכים, ואין כל אסמכתא לעסקאות העתק נשוא החשבוניות.

בית משפט קמא התייחס לעדויותיהן, וכאמור העדיף את הודעותיהן, ופירט את הבעייתיות העולה מדבריהן, אל מול גרסת המערער.

יש להפנות, בנוסף לדברים אליהם התייחס בית משפט קמא, גם לדברים הבאים העולים מדברי ע.ת. 50 בהודעתה מיום 29.1.13 (ת/2045 שו' 45-40) כי ר"ח **"היה מודע לכך שיש בלאגן בהנהלת החשבונות ושמדובר בהיסטוריה ישנה, ולכן מה שהייתי אני צריכה לעשות זה התאמות..."** (שו' 42-40) ובהמשך כי היא היתה צריכה לעסוק **"אך ורק בהתאמות של כל הכרטיסים המאזניים וזאת בעקבות הבלאגן ששרר בהנהלת החשבונות של החברה"** (שו' 44-45). בהמשך אומרת כי היא זוכרת **"שהיו יתרות בכרטיסי ספקים ולקוחות שיכול להיות שיעקב שילם ולא העביר לי. כל הישיבות של יעקב נוהלו בדלתיים סגורות..."** (שו' 51-49). ובהמשך אומרת **"אני אפילו אמרתי לאבי עבאדי שמבחינתי הדברים לא יכולים להיות מוצגים בצורה כזו וכי מדובר במאזן פיקטיבי כיוון שיעקב היה אומר לי שהוא קיבל תשלום מהלקוחות ולא היתה בידי שום אסמכתא לכך שהתקבל מזומן או כל תשלום אחר בייחוד כשמדובר על תקופה שלא הייתי נוכחת בה ולא ראיתי שאכן התקבל כסף מאותם לקוחות, מלבד**



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

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

עוד אפנה לדברי ע.ת. 73, אשר עבדה כשנה אצל המערער, (ת/2168) על כי "תשלומים לא היינו רואים כי יעקב היה מפקיד בצ'ינגים" (שו' 113) וכי המערער "היה מנהל את העסק לפי הרשימות שלו, תוצאי חשבונית לזה ולזה לפי כך וכך ליטרים, אבל אני לא יודעת אם היה שם באמת דלק לא היה לנו מעקב" (שו' 113-114). וביחס להתאמות בנקים "שום דבר לא היה מתאים לכולם. הכל בלאגן שם. אין מאזנים..." (שו' 190-191).

עוד אפנה לעדות ע.ת. 47, אשר עבדה בהנהלת החשבונות של המערערת 2 משך כחודש ומחצה, ועבדה גם בהנהלת החשבונות של המערערת 3, ועל פי הודעתה ת/2033 הנהלת החשבונות לא היתה מסודרת "הכל היה מפורז על השולחן" (עמ' 3 שו' 67), לכשנשאלה אם ראתה נהגים או מיכלית היא משיבה "אני רק ראיתי את הנהג של יעקב עצמו, לא ראיתי סחורה או מיכליות..." (שו' 46-47).

מהודעתה של ע.ת. 75, אשר עבדה בהנהלת החשבונות של המערערות 2 ו-3, (ת/2141 הודעה מיום 29.1.13 - אשר בתיק האלקטרוני איננה מסומנת) עולה כי היתה אומרת למערער כי לא הגיוני שהעסקאות כל כך גבוהות ואין חשבוניות רכישה של דלקים כנגד ההכנסות, ואז הוא היה מביא חשבוניות של ספקים "בעיקר מאיתן" (עמ' 3 שו' 85-90). היא מעולם לא ביצעה תשלום לספק כלשהו, ולא ראתה אם מישהו אחר ביצע תשלום (עמ' 4 שו' 144-145). לכשנשאלה האם פנתה לרו"ח או למע"מ או למס הכנסה על מנת לוודא שהחשבוניות תקינות (נרשם במקור "תקינה"), היא משיבה "היה רו"ח לחברה וזה תפקידו ומלבד זאת יעקב אמר שהכל בסדר וזה החשבוניות שהוא הביא, מבחינתי זה לא עניין שלי" (שו' 156-1639).

מכל האמור, המפורט בדברי עובדות של המערערות 2 ו-3, עולים אי סדרים עד כדי אי ידיעה של העובדות עצמן האמונות על הנהלת החשבונות, מהו הקורה במסגרת הנהלת החשבונות, העדר אסמכתאות לדברים הנכתבים שם, ומילותיו של המערער המהוות "אסמכתא" לרישום בהנהלת החשבונות, לצד חשבוניות המתקבלות בנסיבות המפורטות לעיל.

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

בהקשר 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 לאחז בעדות זו אשר בית המשפט מכתירה כ"עדות מגמתית", וכי העד מנסה ליפות את מעשי המערער בכל כוחו (עמ' 221 להכרעת הדין). בית המשפט מוסיף, כי אין בטענת העד אודות כמויות והובלות כדי לתמוך בגרסת המערער, שכן אין ראיות התומכות בדבריו (עמ' 222 להכרעת הדין). אכן אין כל ראיה לתמיכה בדברים של העד, מה גם שעדותו איננה כלל עדות ישירה אלא עדות סברה בחלקה, ובחלקה האחר עדות מפי השמועה.

16. כאמור, הנטל להוכחת אמיתות החשבוניות והיותן חשבוניות שנערכו כדין, והן אינן פיקטיביות, מוטל על המערער מכוח הדין. נטל זה מוטל עליו לא רק מכוח הוראת הדין, אלא גם מכוח שורת הראיות הנוספות ובהן עדות המדינה אשר בית המשפט מצאה אמינה. בהינתן עדות מפי עורך החשבוניות אשר בפועל הוא שהנפיקן, לפיה אין הן מגלמות כל עסקה שהיא, הרי שוודאי שהנטל המוטל על המערער כבד הוא עד מאוד, לשלול את הפיקטיביות של החשבוניות שעורכן עצמו מייחס להן העדר קשר לעסקה כלשהי.

בנטל זה לא רק שלא עמד המערער, אלא שמכלול הראיות מוביל למסקנה הפוכה, כי אכן בחשבוניות כזב עסקינן.

מכאן עוברים אנו ליסוד ה"מטרה" הקבוע בדין, ולידיעתו של המערער ול"הפתעה" שטוען הוא כי הופתע מדברי עד המדינה במהלך העימות שהיה ביניהם.

לא יכול להיות חולק כי עוסק אשר מדווח בספרי הנהלת החשבונות על חשבוניות כזב, באופן שיטתי, בכמויות האמורות ובנסיבות המפורטות לעיל, שלא נחזור עליהן, מקים על עצמו את החזקה בדבר קיומו של היסוד הנפשי הנדרש כאמור. החשבוניות אינן משקפות עסקת אמת, כפי שהוכח בפני בית משפט קמא, ובהסתמכות עליהן ובדרך זו הקטנת החיוב במע"מ, בשל קיזוז מס התשומות, יש כדי ראיה מספקת להוכחת הכוונה להתחמק מתשלום מס. אפנה בעניין זה לפסיקה דלעיל ולמובאות מי. קדמי, ויש להוסיף כי בנסיבות בענייננו, ובפרט לאור ההיקפים של מספר החשבוניות והסכומים שבהן, אל מול כלל 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 מכלול הראיות המביא למסקנה כי לא היו כל עסקאות שהן, מעצים את חוזק המסקנה בדבר המטרה האמורה. מי אשר מקזז חשבוניות פיקטיביות, בלא שהוא מבצע את העסקאות, המסקנה הברורה והישירה הינה בדבר מטרתו להתחמק ולהשתמט מתשלום מס.

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

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



רלבנטיות להליך הקשור בחשבוניות הפיקטיביות.

עוד יש להוסיף כי ממכלול הראיות עולה כי למערער באמצעות המערערות 2 ו- 3 כלל לא היו היכולות להוביל את הכמויות האדירות של הדלק המפורטות באישומים 1 - 2. ואם לא די בכך הרי ההיקף של הפעילות ירד, והמערער גם מוכר מיכליות בתקופה הרלבנטית.

ר' לענין זה הודעת ע.ת. 57, מר שהרבני, נהג במערערות 2 (ת/2060 הודעה מיום 28.1.13), לפיה עבד במערערות 2 בתפקיד נהג וסדרן עבודה ואינו יודע אם יש למערערות 2 מיכליות נוספות או חברות הובלות נוספות, למעט המשאית שהוא נוהג בה ומשאית נוספת (שו' 19-14). די בדברים אלה כדי להביא למסקנה ברורה בדבר העדר כל יכולת לבצע את הפעילות נשוא החשבוניות באישומים הראשון והשני.

עוד אפנה לת/2061 הודעה נוספת של ע.ת. 57, ולדבריו שם על ירידה משמעותית בהיקף המכירות החל מחודש יולי 2012 (שו' 41-32). העד נשאל "לאור הדברים שמסרת, מה הסברך לכך שמחודש יולי 2012 מחזור המכירות של חברת שוי אנרגיה בע"מ קפץ בצורה משמעותית, כמעט פי שלוש בזמן שאתה טוען שבתקופה הזו קרה ההיפך, היקף הפעילות ירד, מה הסברך לכך?" ותשובתו היא "זה לא הגיוני שכך קרה, אבל יכול להיות שיעקב לקח מובילי משנה, אם יעקב אמר שאני ביצעתי את ההובלות האלו, בהיקפים כאלו גדולים אז הוא משקר כי לא ניתן לבצע את זה גם ב- 24 שעות עבודה מסביב לשעון כולל שישי שבת" (שו' 47-42).

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

למותר לציין, כי אין ראיות ביחס להעסקת מובילי משנה.

17. אחת הטענות שהועלו ע"י המערער, בניסיון להוכיח קיומן של עסקאות, הנה בהסתמך על נ/6 אשר הינו קלסר הכולל פירוט של תעודות העמסה ונתונים רבים, ואילו התייחסות מפורטת של בית משפט קמא. אין אלא לקבל את מסקנות בית משפט קמא, ואפנה בעניין זה אף לעולה מת/2174, אשר הוא תוצאת בדיקה שנערכה ע"י החוקרים, אל מול הבז"נים, מהם מבוצעות המשיכות של הדלקים. ייאמר בתמצית כי נ/6 הינו פירוט של משיכות מבז"נים, ואולם אין כל אפשרות ראייתית לייחס מי מהנתונים שם למשיכות שבוצעו, אם בוצעו, ע"י המערער או מי מהמערערות 2 ו- 3.

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

המרכז הראיתי המוביל למסקנה מעל לספק סביר ביחס לביצוע המיוחס למערערים במסגרת האישומים 1 ו- 2, הינו בגרסת המערער והסכמתו לקבלת החשבוניות והכנסתן אל הספרים תוך קיזוז מס התשומות מהחוב במע"מ, לצד עדות עד המדינה, ולצד העדויות הנוספות המפורטות לעיל.



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

18. כאמור, במסגרת הדיון בערעור, הוגשה בקשה לפי סעיף 211 לחסד"פ, במסגרתה עותר המערער כי ערכאת הערעור תגבה את עדותו של איתן מלכה, או לחילופין להשיב את ההליך לבית משפט קמא על מנת שיזמן את איתן מלכה וישמע את עדותו כעד מטעם בית המשפט, או בכל דרך אחרת. ב"כ המשיבה התנגדו לבקשה, במהלך הדיון ניתנה החלטה לפיה הבקשה נדחתה, ולהלן יובאו הנימוקים לכך.

בשל כך שהבקשה קשורה באי ההעדה של איתן מלכה בהליך שהיה בפני בית משפט קמא, תהיה להלן גם התייחסות לטענת המערער על כי לא היה נכון לזקוף לחובתו את אי הזמנתו.

תחילה לאי העדת איתן מלכה כעד מטעם המאשימה - כפי שפורט לעיל, די בראיה "מספקת" ואין צורך בראיה "מקסימאלית". איתן מלכה שתק בחקירתו, ומכאן שלא היה כל מקום או צורך להביאו להעיד.

יתרה מכך, לאור הראיות אשר הובאו ע"י ב"כ המאשימה, לא היה צורך בהעדתו של איתן מלכה, כבסיס ראיתי נוסף נדרש.

המערער אומר כי קיבל את החשבוניות נשוא האישומים 1 ו- 2 מאיתן מלכה. מנגד, עד המדינה אומר כי מסר את החשבוניות אשר הוא עצמו הכין והנפיק, ואשר הינן פיקטיביות לחלוטין, לאיתן מלכה.

בהעדר מחלוקת כי המערער קיבל מאיתן מלכה את החשבוניות, אין משמעות לשאלה האם החשבוניות ניתנו באופן ישיר מעד המדינה לאיתן מלכה, או אולי דרך גורם ביניים. הוכח שהחשבוניות הוצאו ע"י עד המדינה יוסי סויסה, באופן פיקטיבי לחלוטין, בביתו, במחשבו, ללא כל עסקה. מאחר וחשבוניות אלו המערער מאשר שכלל בספריו, עדותו של גורם הביניים איתן מלכה, מבחינת הוכחת היסוד העובדתי או הנפשי, אינה נדרשת כלל, מה גם שאיתן מלכה שתק, ולמאשימה לא היתה סיבה ראיתית להביא לעדות עד ששתק.

המערער מנגד, לו רצה להוכיח דבר כלשהו מפיו של איתן מלכה, היה צריך לזמנו ולעשות כן. זאת הן לאור הנטל המוטל עליו, כמפורט לעיל, הן מכוח הדין והן מכוח הראיות אשר בהליך זה. המערער בחר בחירה מודעת שלא לזמן את איתן מלכה להעיד. מדובר במי שהמערער ידע על האפשרות שלו לזמנו. לדבריו הוא מכיר אותו והוא עבד אל מולו. העובדה שהמאשימה סברה תחילה כי זה הוא עד חיוני וניסתה לאתרו פרק זמן ארוך עד אשר הצליחה ואז הוא שתק, אין בה כדי להביא למסקנה בדבר חובתה להעיד.

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



הקודמת, וכאשר מדובר בראיות שהיו בידי מערער, והוא בחר שלא להגישן, הרי שהתוצאה הינה פועל יוצא של קו הגנה שהוא בחר.

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

במסגרת הבקשה לפי סעיף 211 לחסד"פ הפנה המערער לנ/82, שהינו פרוטוקול עדותו של איתן מלכה בתיק אחר, ונטען כי מעדות זו ניתן ללמוד אודות גרסתו של מלכה הסותרת 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 בפנינו כי הסיבה שנ/82 הוגש היא כדי להראות שעד זה אינו שותק וכאשר הוא עולה לדוכן העדים הוא מוסר גרסה. אין באמור כדי לחזק את הבקשה לפי סעיף 211, אלא אך את המסקנה לדחייתה. אם סבר המערער כי איתן מלכה יאמר דברים בעדותו, הרי שודאי שהיה עליו לזמנו. אם סבור המערער כי גרסת איתן מלכה סותרת את התיזה של המאשימה, והדבר היה בידיעתו עוד במהלך הדיון בבית משפט קמא, הרי שהיה עליו לזמנו, והימנעותו מכך מוחזקת כנגדו. ב"כ המערער הוסיף כי מ-נ/82 רואים שאיתן מלכה מספק דלקים בניגוד לטענת המאשימה, ואולם האמור שם אינו מתייחס למערער, ולא לעיסקאות נשוא החשבוניות בכתב אישום זה, ומכל מקום, גם אם היה ממש בדברים אלו, הרי שהדבר מחזק את המשמעות של אי זימונו ע"י המערער.

מכל האמור, דין הבקשה לזימון איתן מלכה להעיד, בין במסגרת ערכאת הערעור ובין על דרך השבת ההליך לבית משפט קמא והעדתו שם, להידחות, ומכל מקום משמעות בחירתו של המערער שלא להעידו במסגרת הבאת הראיות בפני בית משפט קמא, אינה יכולה להשתנות על פי התוצאות של ההליך.

19. ביחס לאישומים השלישי והרביעי:

עניינם של האישומים השלישי והרביעי בהוצאה והפצה של חשבוניות פיקטיביות ע"י המערער והמערערת 2. אין מחלוקת כי החשבוניות הוצאו ע"י המערערת 2. החשבוניות האמורות באישום השלישי הוצאו לחברת תזקיקים, והחשבוניות המפורטות באישום הרביעי הוצאו לחברת מ.צ.ע.כ.

ייתכן כנראה, כי עולה מהראיות כי אכן היו עסקאות מסוימות עם חברת תזקיקים, אולם בהיקף של כ- 2 מיליון ₪ בלבד.

אין כל ראייה לעסקאות בהיקפים המפורטים בחשבוניות נשוא האישום השלישי, אין כל הסבר לחוסרים של עשרות מיליוני ליטרים בין המכירות לבין הקניות של תזקיקים, וגם מעדויות פקידות ומנהלות החשבונות של המערער, אין ראיות שיעידו על סחר בדלקים כמתואר בחשבוניות הפיקטיביות שהוצאו ע"י המערערת 2.



טענת ההגנה של המערער היא כי בגין החשבוניות שהוצאו נמכרו דלקים, ואולם, שוב, אין בפנינו כל ראיה לכך.

ביחס לאישום הרביעי, אנשי חברת מ.צ.ע.כ. אינם מכירים את המערער 2 (ע.ת. 37, ע.ת. 38), וע.ת. 48 לא ראתה מיכליות שהביאו סולר או דלק ולא ראתה נהגים, ואינה מכירה את המערער 2.

אין אלא לקבל את המסקנה העובדתית של בית משפט קמא, המעוגנת בראיות שבאו בפניו, כי החשבוניות במסגרת האישומים השלישי והרביעי הן חשבוניות פיקטיביות.

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

יש להוסיף כי בית משפט קמא קבע ביחס לשתי חשבוניות, (1866, ו- 1868) כי התעורר לגביהן ספק לאור כך שהמערער לא נחקר אודותיהן. בית משפט קמא נתן משקל רב לעניין זה, ויכול וניתן היה להרשיע גם ביחס לחשבוניות אלו, שכן אין מדובר בפגיעה בהגנתו של המערער, אשר יכול היה להביא ראיות לקיום העסקאות גם לגבי חשבוניות אלו.

אחת הטענות המועלות כנגד ההרשעה באישומים השלישי והרביעי, הינה כי ביחס לאישומים החמישי, השישי והשביעי, אשר גם הם מייחסים הנפקת חשבוניות פיקטיביות ע"י המערער, זוכו המערערים מחמת הספק. אין ממש בטענה זו. כל אישום והראיות המתייחסות אליו. בית משפט קמא בחר להעמיד לזכות המערערים כל ספק שהוא, ומכל מקום אין בין זיכוי באישומים החמישי, השישי והשביעי, לבין הרשעות באישומים השלישי והרביעי, מאומה. יש להוסיף, כי ייתכן וניתן היה לומר ביחס לגישה העולה מהכרעת הדין ביחס לאישומים החמישי, השישי והשביעי, כי היא אף מחמירה מידי ביחס לנטל הבאת הראיות הנדרש ע"י המאשימה, ואולם, אין מקום להרחיב בעניין זה, הואיל ולא הוגש ערעור שכנגד.

20. **ביחס להגנת הכורח** - טענת הגנה זו עומדת בסתירה גמורה לטענות המערערים על כי החשבוניות לא היו חשבוניות פיקטיביות, הן אלו שבאישומים הראשון והשני, והן אלו שבאישומים השלישי והרביעי. טענת הגנת הכורח מקפלת 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 הכורח. נאשם אינו יכול לטעון מהבחינה העובדתית, טענות סותרות, וטענת המערער בהעלותו את הגנת הכורח, מקפלת בחובה טענות עובדתיות הסותרות באופן ישיר וחזיתי את כל קו ההגנה וכל טענות ההגנה שהוא העלה בבית משפט קמא ובהליך הערעור. אם לא די בכך, הרי שהמערער מחזק את טענתו להגנת הכורח, בטענות עובדתיות בדבר רצונו להציל את עורו, סחיטה שנסחט, היותו קורבן ועוד טענות עובדתיות אשר יש בהן, הלכה למעשה, הודאה ברורה ומלאה בביצוע כל המיוחס לו, באישומים 1 - 4, ויש לומר שאף מעבר לכך. לעצם טענת הגנת הכורח - יש לקבל את קביעותיו העובדתיות של בית משפט קמא בניתוחו את טיעוני המערער ביחס לכך. גרסאות המערער עוברות שינויים רבים, כפי שסובר הוא שסייע לו בנקודת זמן זו, לעומת נקודת זמן אחרת. כך, בהודעותיו במשטרה, אליהן הפנה בית משפט קמא כמפורט לעיל, אומר הוא באופן ברור ונחרץ, אשר אינו משתמע לשתי פנים, כי הדברים שנשמעו ע"י אחרים בדבר סחיטה שנסחט, אינם נכונים. המערער עצמו, לא העלה טענות אלו, בחקירתו במשטרה, אלא הדברים



הועלו ע"י אחרים, והוא כפר בכך מכל וכל. טענת הכורח הועלתה במסגרת ההליך, ולא היתה חלק מהמענה. ומסקנותיו של בית משפט קמא מעוגנות היטב בעולה מההודעות וממהלך הקו ההגנתי המשתנה של המערער. הלכה למעשה, אין כל ראיה של ממש אשר יכול ויהיה בה לתמוך בטענת הגנת הכורח. יש להוסיף ולהדגיש, כי העלאת טענת הגנת הכורח, משמעותה הודאה של המערער בעובדות המיוחסות לו בכתב האישום.

יצוין כי בדיון בפנינו (פרו' עמ' 19 שו' 23), אמר ב"כ המערער **"אני לא חוזר בי מטענת הכורח"**, ובהמשך אמר כי במחשבה שנייה איננו עומד על הטענה. אינני רואה בכך כדי שלילת המשמעות בעצם העלאת הטענה, אשר יש בה כדי הודאה של המערער בעובדות המיוחסות לו בכתב האישום. לא היתה אף חזרה מפורשת מהטענה אלא אמירה על אי עמידה עליה, לאחר שטענה זו נטענה בהרחבה תוך הבאת גרסה המקפלת בחובה טענה עובדתית הסותרת לחלוטין את גרסת המערער (למען הדיוק אחת מגרסאות המערער). יודגש כי גם לגופו של עניין, המערער מכחיש פעמים רבות סחיטה שנשחט.

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 לסגירתה של הפירצה הקוראת לגנב, יהא הגנב פטור. טענה חסרת בסיס זו, טוב היה לו לא נשמעה כלל. למעלה מן הצורך יוסף, כי גם עובדתית, לגופו של עניין, אין ממש בעובדות הנטענות לביסוסה של הטענה. שכן, במועדים הרלבנטיים לא היתה למאשימה ידיעה על הפעילות אשר התגלתה לאחר חקירתו של עד המדינה, ואין מקום להרחיב על כך.

22. **טענת הכשל הלוגי** - כפי שפורט לעיל, המערערים טוענים ל"כשל לוגי", במובן זה שהרשעת המערער (כוונתם למערערים כולם) באישומים 1 ו-2 אינה יכולה לדור בכפיפה אחת עם הרשעתם באישומים השלישי והרביעי. הטענה הינה כי לא מתקיים היסוד של כוונה להשתמש מתשלום מס, כאשר אין מס בעבירות של הניכוי. זו הטענה ונטען כי משמעותה היא שיש לבחור אחת משתיים, להרשיע באישומים 1 ו-2, או להרשיע באישומים 3 ו-4.

אין ממש בטענה זו. העבירות נשוא האישומים הראשון והשני עצמאיות, ויסודותיהן 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 שלה. אין בעובדה שעוסק מכליל בהנהלת החשבונות שלו חשבוניות פיקטיביות במטרה להתחמק ולהשתמש מתשלום מע"מ או מס הכנסה, כדי לשלול את אפשרות הרשעתו מנגד, בהוצאת חשבוניות פיקטיביות, והפצתן לגורמים אחרים.

אין ביסודות מי מהעבירות דרישה ליסוד תוצאתי. העבירות הן עבירות התנהגותיות, עם יסוד נפשי מסוים כמפורט לעיל. לפיכך, אין כל נפקא מינה לשאלה אם היה או לא היה, אותה עת, רוח או הפסד. למעלה מן הצורך, יש להוסיף, כי ניתן לבחון אפשרויות נוספות, לרווחים כתוצאה מהפעולות האמורות, ואולם, שאלות אלו הינן שאלות חשבונאיות - שומתיות, ואין בינן לבין היסודות של העבירות, מאומה.

לפיכך, דין טענה זו להידחות.



23. **הטענות כנגד ההרשעה בעבירות לפי פקודת מס הכנסה** - נטען, כי לא ניתן להרשיע בעבירות בפקודת מס הכנסה ללא קביעת גובה ההכנסה ממנה התכוון נאשם להשתמש, ובהעדר ממצא ראיתי, ועוד נטען כי לא ניתן להרשיע הן בעבירות האמורות לפי סעיף 117(ב)(6) לחוק מע"מ לצד הרשעה בעבירות לפי סעיף 220(4) לפקודת מס הכנסה, בטענה כי מדובר בהרשעות כפולות בגין אותם מעשים ביחס לאותם ספרים.

אין ממש בטענות אלו. הוראות החוק שונות. לא כל היסודות העובדתיים בעבירות השונות הללו זהים. אין מקום להרחיב ביחס לכך הואיל ומובן שאין הרי השתמטות ממע"מ כהרי השתמטות ממס הכנסה. זו וזו אינן זהות, והמס ממנו קיימת ההשתמטות כאן אינו כמס ממנו ההשתמטות שם.

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

למעלה מן הצורך יוסף כי יכול ופעולה מסוימת תקים עבירה ביחס לכמה הוראות חוק, ולעניין זה מתייחס סעיף 186 לחסד"פ הקובע כי בית משפט רשאי להרשיע נאשם בשל כל אחת מהעבירות שאשמתו 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 היתה להיות בו במידה מסוימת הקלה עם המערער, שכן אם יחול, הענישה מצומצמת יותר.

אשר לטענה כי קיימת חובה להוכיח מהו גובה המס, או דרישה לראיות לגבי גובה המס - טענה זו אינה מעוגנת ביסודות אשר נקבעו לעבירות על פי פקודת מס הכנסה, בהן הורשע המערער, ולפיכך דינה להידחות.

24. **טענת ההגנה מן הצדק - אכיפה בררנית**

אכיפה בררנית הינה טענה אשר ניתן להעלות מקום בו קיימת זהות בין נאשמים, נחקרים, או צדדים 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 העלאת טענה זו, אינו זהה במעשים המיוחסים לו למערער או למערערות 2 ו-3.

יצוין כי טענה זו הועלתה בחלקה ביחס להכרעת הדין ובחלקה ביחס לגזר הדין, ללא הבחנה מדויקת ביניהם, אך דינה להידחות הן ביחס להכרעת הדין, כטענה שאינה עולה כדי סעיף 149(10) לחסד"פ, והן ביחס לגזר הדין, ואין בה גם לא כדי להביא להקלה בענישה.

עד המדינה, יוסי סויסה, וכך גם איתן מלכה, עניינם אישומים 1 ו-2 בלבד, וחלקם הגם שאיננו שולי כלל, הרי שאיננו כחלקו של המערער וכחלקן של המערערות 2 ו-3, אשר ביצעו בפועל את השימוש בחשבוניות הפיקטיביות.



יוסי סויסה הוא עד מדינה וההסכמות עמו עניינן לשיקולים בהגעה להסכם עם עד מדינה, אשר במקרה זה אין למצוא בהם כל פגם.

על איתן מלכה נגזר עונש של 54 חודשי מאסר, במסגרת הסדר טיעון, ומכל מקום בהשוואה לענישה שהוטלה על המערער, בהינתן חלקו של המערער, מעשיו, וקיומם של האישומים הנוספים בעניינו, זאת לצד קבלת האחריות על ידי איתן מלכה, אין כל ממש בטענה לאפליה.

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

ביחס להשוואה שמבקש המערער לעשות אל מול מקבלי החשבונות הפיקטיביות באישומים השלישי והרביעי, המדובר בטענה בעלמא, גם כאן לא הוכחה אכיפה בררנית, לרבות מכל הנימוקים המפורטים לעיל ובפרט החלק של המערערים בפרשה, כמו גם התשתית הראייתית כנגדם.

המערער העלה טענה כי הוצע לו בשלב מסוים להיות עד מדינה. גם טענה זו נטענת בעלמא, ולא ברורה המסגרת הנורמטיבית מכוחה מתבקש סעד או מתבקשת תוצאה משפטית כלשהי עקב כך, גם אם הדבר נכון. יצוין, כי ב"כ המאשימה טוענים כי לא ידוע להם על כך.

לפיכך, דין הטענה לאכיפה בררנית להידחות.

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

לאור ההסכמה האמורה, אין מקום לקיים דיון בשאלה אם אכן לא היה רשאי בית משפט קמא, כטענת המערערים, להרשיע בכל העבירות האמורות.

אציין כי ניתן לייחס ביצוע עבירה ביחס לכל אחת מהחשבונות גם בסעיפי העבירה האמורים, וכמו כן, לבית המשפט הסמכות היתה גם לפעול בהתאם לסעיף 184 לחסד"פ.

מכל מקום, לאור ההסכמה, הערעור מתקבל בחלקו כך שמהכרעת הדין יופחת מספר העבירות 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 (5)220 לפקודת מס הכנסה.

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

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

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

דין והכרעה - גזר הדין

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

התכנון, הביצוע המקיף והכולל תחכום ומרמה, תוך מטרה לגזל מהקופה הציבורית בהיקפים של מאות מיליוני שקלים, כל אלו מחייבים מענה עונשי הולם, תוך מתן הדגש לשיקולי הרתעת היחיד, הרתעת הרבים והגמול.

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

העולה מהעבירות הרבות בסכומי העתק האמורים הינו פגיעה בכספי הציבור בסכומים בעלי היקף עצום. אין מקום לטענה כי יש לדוק ולברר את הסכום המדויק של הפגיעה. בחינה מדוקדקת של הדברים לעיתים אינה אפשרית, שכן קשורה היא גם בספרי הנהלת חשבונות, אשר הלכה למעשה לא נוהלו כראוי, כפי שפורט לעיל.

הטענות הקשורות לאחידות הענישה מבקשות להשוות בין נאשמים שמעשיהם שונים, העבירות בהן הורשעו שונות, מידת קבלת האחריות על ידם אל מול המערער שונות, ואין ממש בטענה בדבר פגיעה בכלל אחידות הענישה.

אשר לטענות בדבר אי מתן משקל לאי פעולה של המשיבה למניעת הפצת חשבוניות על ידי עד המדינה, יש להפנות לאמור דלעיל ביחס לטענת "השתק פלילי". משמבצע נאשם עבירות, אין לו להלין אלא על עצמו, ואין לקבל טענה אשר מופנית כנגד מי שלא פעלו, לטענת הנאשם, למנוע ממנו את ביצוען. זאת ועוד, כאמור לעיל, לא הייתה למאשימה ידיעה על מכלול החשבוניות נשוא האישומים 1 ו-2, אלא רק לאחר שנחקר עד המדינה.



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

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

"לא אחת עמד בית-משפט זה על החומרה הרבה של העבירות הכלכליות ופגיעתן 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 פיסקאליות הוא עונש מאסר שירוצה מאחורי סורג ובריא וזי אין להסתפק בעבודות שירות".

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

"כאשר עסקינן בעברייני מס, אשר תקוותם היא להפיק רווח כספי, חשוב להטיל לצד הקנס, גם עונש של מאסר בפועל למען יידע העבריין שאין החוטא יוצא נשכר." [ההדגשה הוספה - ס.ג.]. (ראו בעניין זה גם ע"פ 6474/03 מלכה נ' מדינת ישראל, פ"ד נח(3) 721; ע"פ 624/80 חב' וייס ארנסט בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לה (3) 211, עמ' 217-218; על"ע 3467/00 ועד מחוזי נ' מיכאל צלטנר, פ"ד נו(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 - מתכות בע"מ נ' מדינת ישראל, פד' נד (4) 529, בעמוד 535:

"עבירות אלה נועדו למנוע פגיעה בקופה הציבורית. אי-הגשת דוחות במועד משמעותה שימוש פרטי בכספי הציבור. אי-רישום במועד משמעותו אי-תשלום מס וכן ניכוי שלא כדין של מס תשומות על חשבון הציבור. אי-דיווח במועד ואי-רישום במועד הם גם אמצעים להשתמטות ממס. לאור כל זאת בולט האופי השלילי שבהתנהגות שמהווה את העבירות."

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

"בית-משפט זה, בפסיקה עקבית המתמשכת לאורך שנים, הדגיש וחזר והדגיש את החומרה היתרה, שיש לייחס לעבירות בניגוד לדיני המסים. השתרשה בתודעתם של אזרחים, הגונים ושומרי חוק בדרך כלל, כי לא הרי הדין הפיסקאלי כדין הנורמאטיבי הרגיל: לפגוע ברכושו של הזולת, לגזול את כספי הפרט - מעשים נפשעים הם, ויש ליתן את הדין עליהם תוך מיצוי ובחומרה הראויה, אולם פגיעה בכספי המדינה תוך השמטת הכנסות ואפילו 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 חטאם רב הוא, ואלה גם אלה ראויים, בנסיבות המתאימות, למיצוי הדין הן בעונשי מאסר ממשיים והן בקנסות כספיים מכבידים. יתרה מזו. הודגש, כי עברייני מס ראוי שיוקיעו אותם אל עמוד הקלון לא פחות מאותם עבריינים, החוטאים לחברה בפגיעה ברכוש הזולת ובגזילתו, שאותן הכול מגנים. כיוון שהמניע למעשים אלה הוא הרצון להפיק רווחים קלים על חשבון קופת המדינה. ובצע הכסף הוא ברקע המעשה, ראוי הוא, כי מי שהורשע בעבירות אלו לא יצא נשכר מפרי מעלליו. על-כן עונש הולם במקרים אלה הוא, בין היתר, קנס כספי בשיעור ניכר, שילמד את כלל הציבור, כי עבירות אלה אינן משתלמות גם מהבחינה החומרית."

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

"עבירות המס הכלכליות הפכו בשנים האחרונות להיות רעה חולה, ומכאן שיש מקום ליתן לכך משקל בענישה מן הפן ההרתעתי. כך שבבוא בית-המשפט לגזור את דינו של אדם אשר הורשע בעבירות מסוג זה, לא ייתן משקל לנסיבות אישיות ולמצוקה כלכלית (ראה ת"פ (נצ') 7228/97 מדינת ישראל נ' דיב [6]). בעניין דרכי הענישה בעבירות כלכליות עמד השופט ד' לוי במאמרו: "כאמור, גישת התגמול דהיום רואה להדגיש הסטיגמה שראוי להטביע בעברין למען יחוש בסלידת החברה כלפיו, על מנת שיוטבע בו אות קלון. הפסיקה חזרה והדגישה היבט זה, ככל שמדובר בעבירות פיסקליות, בעבירות מס-הכנסה, שבהן יש והחברה מתייחסת לעברין, לא כאל מי שחטא כלפיה, לא כמי שראוי לענישה של ממש, אלא כמי ש'התחלק', ובשל כך עליו לבוא על עונשו" (ראה ד' לוי "גוזרים את הדין" [7], בעמ' 187).

כל אחד מהצדדים תמך טיעוניו בפסקי דין, לעניין המתחמים ולעניין הענישה.

יש לזכור כי קביעת מתחם העונש ההולם, 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) המתייחס לצביון האינדיבידואלי אשר העניק המחוקק לשלב עיצוב המתחם. לצביון אינדיבידואלי זה חשיבות בעניינו לאור ההשוואה שמבקש ב"כ המערער לעשות אל מול פסקי דין אחרים. בעניינו, מדובר בנסיבות ביצוע עבירות חמורות ביותר, תוך מספר עבירות והיקף כספי אדיר.

אכן, בית משפט קמא קבע מתחמים נפרדים לארבעת האישומים, למרות שהוא עצמו ראה בכל מכלול ארבעת האישומים כעולים כדי אירוע אחד בהתאם למבחן הקשר ההדוק, ואולם אין לראות בכך פגם אשר לו השפעה על הענישה. המתחמים עצמם שנקבעו על ידי בית המשפט אינם חורגים בחומרתם מהמתחמים הראויים בנסיבות ביצוע העבירות על ידי המערער.

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



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

בסופו של הליך הוטלה על ידי בית המשפט ענישה אחת כוללת, אשר לא היה בה כדי הצטברות עונשים, והתוצאה הכוללת הינה אף ברף נמוך ומקל, אל מול הנסיבות החמורות של ביצוע העבירות, וכן אל מול היעדר קבלת כל אחריות על ידי המערער, ולאור הצורך במתן דגש במקרה זה על שיקולי הענישה של הרתעת היחיד, הרתעת הרבים והגמול.

החומרה הרבה, ההיקפים האמורים של מספר העבירות, סכומי העתק, התכנון, והמערכת השלמה שקיים המערער כדי להוציא אל הפועל את גזילת כספי הציבור במיליונים רבים של שקלים חדשים, כל אלו צריכים היו להביא לענישה מחמירה יותר, ובהיקפים שכאלו על הענישה הראויה להיות בהיקף דו ספרתי של שנים.

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

אשר לטענה בדבר הטלת העונש במצטבר לכל עונש מאסר אחר אותו המערער מרצה - אכן, סעיף 45(ב) לחוק העונשין קובע, כברירת מחדל, תוצאה הפוכה, וכי הכלל הוא נשיאת המאסר הארוך מהשניים, ואולם סעיף 45(ב) לחוק העונשין קובע כלל זה, כאשר בית המשפט לא הורה אחרת. בסמכות בית המשפט לקבוע כי נאשם יישא עונשי מאסר במצטבר זה לזה. שיקולי בית משפט קמא בקביעתו זו מתבססים על העובדה שהמערער ביצע את העבירות האחרות עליהן הוא נדון ל-14 חודשי מאסר, תוך כדי שההליך הנוכחי מתנהל כנגדו. מצב דברים בו נאשם מרשה לעצמו להמשיך ולבצע עבירות בזמן שההליך מתנהל כנגדו, הינו שיקול ראוי במסגרת השיקולים לאי חפיפת העונשים. המערער אינו נרתע מההליך המתקיים כנגדו, אינו חדל מביצוע עבירות מס, והמשמעות של חפיפה הינה למעשה פטור חלקי מענישה בגין התיק האחר, ובנסיבות האמורות אין להתערב בהחלטה זו של בית משפט קמא.

אין בהפחתת מספר העבירות, כך שיהיו בהתאמה לכתב האישום, בהתאם להסכמה כאמור לעיל, כדי להשפיע על הענישה. החומרה היתירה העולה מהיקף הפעילות, הסכומים, השיטתיות, וכלל הנסיבות המפורטות לעיל, אינה מצטמצמת לאור ההפחתה האמורה, שהינה רק בחלק מהעבירות. המענה העונשי אשר ראוי להעמיד אל מול פעילות פלילית שכזו, איננו מצטמצם לנוכח הפחתת העבירות כאמור, אשר אין בה הפחתת המעשים אשר נקבע 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 בכפוף 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' צלקובניק, אב"ד:

תמים דעים אני עם חברי, השופט עדן, כי אין מקום להתערב בהכרעת דינו המרשיעה של בית המשפט קמא. כפי שעמד על כך חברי, לא היה חולק כי חשבוניות וקבלות פיקטיביות, בהיקף המפורט באישומים הראשון והשני, שימשו בסיס לדיווחיו של המערער לשלטונות מע"מ, לצורך ניכוי מס תשומות. טענותיו של המערער כי לא ידע מהו מקורן של החשבוניות הפיקטיביות וסבר כי אלה, המוצאות על שמות חברות שונות, שאין חולק כי לא היו קשורות כלל לעסקאות הנחזות, משקפות עסקות אמת, וכי המערער הולך שולל על ידי מר איתן מלכה, נדחו על ידי בית המשפט קמא. נקבע, ואין מקום להתערב בקביעות אלה, כי לא נמצא בסיס ראיתי של ממש לטענות הנאשם בדבר שינוע דלקים והעברת כספים בהיקף העצום, המתחייב מקיומן של עסקאות בהיקף של מאות מיליוני ₪ בזמן קצר יחסית, וכי מערכת הנהלת החשבונות של המערער, לא איפשרה בשל דרך ניהולה הלקויה, מעקב אפקטיבי על התנהלותו העסקית של המערער. היעדר כל ראיה ממשית, בנסיבות דומות, לביצוע העסקאות הכלולות בפרטי האישום השלישי והרביעי, ודחיית גירסת המערער לגבי קיומן של עסקאות אלה, מוליכות למסקנה מרשיעה גם באישומים אלה, כפי שקבע בית המשפט קמא.

סבור אף אני, כי בקשת המערער כיום, להעיד 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 מלהעיד מטעמו את מר מלכה, בעת בירור הראיות בבית המשפט קמא, מטעמים השמורים עמו, וככל הנראה, כפי שעלה מהטיועון בפנינו, גם בשל סברת ההגנה כי אי העדתו מקנה למערער יתרון טקטי כלשהו. הבקשה העולה לראשונה בשלב הערעור, מהווה למעשה ניסיון "מקצה שיפורים" מאוחר ושינוי טקטיקת ההגנה, ונדמה כי תכסיסנות הגנתית מעין זו אינה מתיישבת עם שיקולי "עשיית צדק". זאת ועוד; אין חולק כי מר מלכה עצמו, הודה והורשע בביצוע עבירות שונות כנגד חוק מע"מ ופקודת מס הכנסה, ובין היתר, בגין הפצת חשבוניות פיקטיביות לחברות שוי ועין כל האושר שבבעלות



המערער, בלא שנעשו כל עסקות שלגביהן הוצאו החשבוניות הפיקטיביות (ראו סעיף 12 להודעת הערעור, וכן כתב האישום בו הודה מלכה, נספח ב להודעת הערעור, אישום שני, פרק העובדות, סעיף 2). על פי העובדות שעלו בבית משפט קמא, וכך מנספח ב', עלה בנוסף, כי מר מלכה נמלט תחילה מידי המשטרה, ונתפס לאחר שימוש בדרכון מזויף, ובמהלך חקירתו במשטרה מילא פיו מים. מטבע הדברים, כי בנסיבות אלה, התועלת הצפויה מעדותו של מר מלכה, עברין מיסים מורשע, שהודה במשפטו כי החשבוניות הפיקטיביות אינן משקפות כל עסקה של ממש, הינה קלושה ביותר, אם לא למטה מכך, ואף מטעם זה אין באי העדתו כדי לפגום בדרישת הצדק.

אין אני רואה גם מקום להתערב ברכיבי הענישה שהוטלו.

באשר לעניין עונש המאסר.

עונש המאסר שהוטל על המערער אינו קל, ואולם הוא מביא לידי ביטוי את ההיקף השערורייתי ממש של סכומי הכסף שדווחו על ידו ברמיה, את קלות ביצוען של העבירות, הקושי הקיים באיתורן, ואת שיעור הגזל הנגרם לקופה הציבורית. הטענות המובלעות שהושמעו על ידי המערער בדבר פעילותו תחת אילוצים חיצוניים שנכפו עליו, מצביעות על כך כי היקף הקשר העברייני לביצוע העבירות לא התגלה במלואו נוכח דרך הגנתו של המערער, שדבק כאמור, בקו של הכחשה כללית.

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

על פי העובדות שעלו בפרשה שנדונה בבית המשפט השלום, בשנים 2006-2008 - **קודם** לביצוען של העבירות שבפנינו - היה המערער בעליה של חברה אחרת ("**הוד וארגמן**" בע"מ, שמה), וניפק חשבוניות מס לחברה אחרת, בגין מכירת דלקים, כאשר החשבונות "נופחו" והמרכיב הכוזב בהן הסתכם בסך של 4,862,164 ₪, כשהמערער מקבל 20 אג' על כל ליטר דלק שנרשם בחשבוניות ברמייה. עוד עלה, כי בשנת 2007, מכרו שניים אחרים, חשבוניות מס כוזבות שהוצאו על ידי המערער וחברת הוד וארגמן, בסך של 300,000 ₪.

עוד עלה מכתב האישום, כי קודם לכן, בשנים 2004 - 2007, היה המערער מנהל פעיל בשתי חברות נוספות ("**אור חן**" ו"**טירה תדלוק**"), ובשנת 2007 מסר בדיווחיו ידיעות לא נכונות בקשר לעסקאות בנות 9 מיליון ₪ (בחברת "אור חן") ו- 2 מיליון ₪ (בחברת "טירה תדלוק"), וכתוצאה מקיזוז תשומות כוזבות לא שילמו שתי החברות מע"מ כחוק (גזר הדין, עמוד 201).

עוד יש לציין, כי בינתיים נדון המערער בבית משפט השלום בבאר 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 חברה נוספת שהיתה בניהולו (**א.ש.י.ה שינוע ושירותים בע"מ**, שמה), שהיתה רשומה אף היא כחברה העוסקת בשיווק דלקים.



עולה מהמקובץ, כי במהלך שנים ארוכות המערער עסק כאורח חיים ממש, בעבריות כנגד חוקי מע"מ ומס הכנסה, תוך שימוש, דווח ו"מסחר" בחשבונות פיקטיביים, תחת שמות של חברות שונות, כאשר היקף הפעילות העבריינית הולך וגואה, ללא מעצורים ממש. בנסיבות אלה שותף אני לעמדתו של חברי, השופט עדן, כי אין מקום להתערב הן במידת העונש, והן בהוראה על צבירת עונש המאסר בתיק שבפנינו לעונש בן 14 חודשי המאסר שהוטל בתיק **4651-11-09**.

באשר לעונש הקנס.

נפסק "....לא אחת כי מן הראוי להטיל קנסות משמעותיים על מי שהורשעו בעבירות כלכליות. על התכלית שנועדה מדיניות זו לשרת עמד בית המשפט, בין היתר, בע"פ 7159/13 ברזילי נ' מדינת ישראל...בציינו כי "מדיניות הענישה הנוהגת הנוגעת לקנס כספי...אמורה להגשים את התכלית של מניעת כל טובת הנאה ממעשה העבירה, ואף יצירת מצב לפיו ביצוע העבירה לא יהא כדאי כיוון שהעברין צפוי לכך שייפגע בכיסו אף מעבר לשוויה של טובת הנאה שצמחה לו בעבירה" (שם, בפסקה 10...) (" (עפ 8465/15 ג'קי בן זקן נ' מדינת ישראל, 12.9.2016).

סכומי העתק אותם גרע המערער מהקופה הציבורית עולים עשרת מונים על הקנס שהוטל עליו. ער אני לטענת המערער כי אין בכוחו הכלכלי לשאת בתשלום הקנס, וכי ייאלץ לרצות את המאסר חלף הקנס שהוטל עליו, אולם מנגד, נוכח קו ההגנה שנקט המערער, אין לדעת מה עלה בגורלם של סכומי הכסף שנגרעו, ומהי יכולתו הכלכלית האמיתית של המערער. בנסיבות אלה, אין אני רואה גם מקום להתערב בשיעור הקנס, שחרף גובהו, הוא מביא לידי ביטוי ראוי את חומרת העבירות והיקפן.

השופט ג' גדעון:

אני מסכים לאמור בחוות דעתו של חברי, כב' הש' עדן, ולדחיית הערעור, הן על הכרעת הדין והן על גזר הדין, בכפוף להערה אחת - לסברתי, גזר הדין של ביהמ"ש קמא, אינו מקל עם המערער יתר על המידה, על רקע הפסיקה הקיימת, גם בהינתן המגמה המוצדקת של החמרת הענישה באופן הדרגתי, אך מצד שני, וודאי אינו מחמיר יתר על המידה, בנסיבותיו של המערער, ואין ע"כ מקום להתערב בו.

כן מקובלות עלי במלואן, הערות כב' האב"ד.

נוכח האמור, נדחה הערעור על שני חלקיו.

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



גד גדעון, שופט

יואל עדן, שופט

יורם צלקובניק, אב"ד