



ע"פ 47603/09/22 - ואל שרבאטי נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

29 במאי 2023

ע"פ 47603-09-22 שרבאטי נ' מדינת ישראל

לפני: כבוד השופט רם וינוגרד

כבוד השופטת שושנה ליבוביץ

כבוד השופטת תמר בר-אשר

המערער ואל שרבאטי
ע"י ב"כ עו"ד מאהר חנא

נגד המשיבה מדינת ישראל
ע"י ב"כ עו"ד מיטל צימר גבאי - רשות המיסים

פסק-דין

1. הניתן להרשיע אדם בעבירה לפי סעיף 117(א)(10) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: החוק) בצירוף סעיף 129 לחוק, שעניינם בהובלת טובין ללא "חשבונית או תעודת משלוח", כאשר הוא מוביל טובין מה"אזור" ובידו תעודת משלוח שהוציא בישראל אך לא חשבונית שהוצאה כדין באזור? שאלה משפטית זו היא העומדת ביסוד הערעור שלפנינו.

2. העובדות הנוגעות לעניין אינן שנויות במחלוקת: במועדים הרלוונטיים לכתב האישום היה המערער רשום כעוסק מורשה בענף "הובלת מטענים בדרכים", הפעיל עסק של הובלות וכן היה רשום כדירקטור ובעל מניות בחברה "ש.ו. אייה למסחר כללי והובלות בע"מ" (להלן: החברה). במסגרת זו הוביל טובין משטחי הרשות הפלסטינית (להלן: האזור) לישראל שלא דרך נקודות מעבר המותרות להעברת טובין. על פי עובדות כתב האישום שהוגש נגד המערער בת"פ 10881-03-20 - שאינן שנויות במחלוקת - הובילו נהגים שפעלו בשליחות המערער טובין מהאזור לישראל, כאשר בידם תעודת משלוח שהוצאה על ידי החברה. הנהגים לא החזיקו בידם חשבונית שהוצאה כדין באזור. מעשים אלה נמשכו כשנה (מחודש יוני 2017, כמפורט באישום 3, ועד לחודש מאי 2018). בכתב האישום נטען כי מעשים אלה עולים כדי עבירות על פי סעיף 117(א)(10) לחוק (שעניינו בהובלת טובין "בניגוד להוראות סעיף 129" לחוק) בצירוף סעיף 129(ב)(2) לחוק, הקובע כי בהובלת טובין משטחי האזור לישראל יש להצטייד ב"חשבונית שהוצאה כדין באזור או בשטחי עזה ויריחו בידי עוסק הרשום שם לפי הדין המקביל לחוק זה, ובלבד שהיא כוללת פרטים שקבע המנהל".



3. בדיון שהתקיים בבית משפט השלום ביום 14.9.2020 טען המערער כי מאחר שהוא תושב ישראל שהיה עוסק הרשום על פי החוק בישראל, לא הוטלה עליו החובה להחזיק חשבונית שהוצאה באזור כדין בעת שהוא מוביל טובין מהאזור לישראל. לטענתו, במקרה זה חלה הוראה סעיף 129(ב)(1) לחוק, המאפשרת לבצע הובלה כאשר המוביל מצויד ב"חשבונית או תעודת משלוח שהוצאו כדין בידי עוסק הרשום לפי חוק זה". טענתו המקדמית נדחתה בהחלטת בית משפט קמא מיום 21.10.2020 (כבוד סגן הנשיא י' מינטקביץ). המערער הודיע כי מאחר שלא ניתן לערער על החלטת ביניים, הוא מודה בעובדות כתב האישום ושומר על זכותו לערער על ההחלטה במסגרת הערעור הכולל. לפיכך הורשע המערער ב-42 עבירות לפי סעיפים 117(א)(10) ו-129(ב)(2) לחוק (הכרעת דין מיום 14.12.2021).

בגזר הדין שניתן ביום 4.7.2022 (כבוד השופט איתן כהן) נגזר על המערער עונש של מאסר לתקופה של ארבעה חודשים בעבודות שרות, מאסר על תנאי וקנס בסכום של 5,000 ₪, ונקבע כי תחולט משאית בה נעשה שימוש לצורך חלק מהעבירות (ככל הנראה נפלה טעות באחת הספרות של מספר הרישוי בין כתב האישום לגזר הדין; במשאית זו נעשה שימוש באישומים 20, 23, 25-28 ו-35).

4. המערער סבור שיש לזכותו מהאישומים שיוחסו לו. לטענתו, בית משפט קמא שגה כאשר קבע כי הובלת טובין מהאזור לישראל ללא חשבונית שהוצאה כדין באזור היא עבירה. הוא סבור שיש לאמץ את פרשנותו לפיה סעיף 129(ב)(1) לחוק קובע כי תושב ישראל הרשום על פי החוק כעוסק מורשה ושהוציא תעודת משלוח רשאי להוביל טובין בתוך ישראל, מישראל לאזור ומהאזור לישראל. לשיטתו יש לקבוע שהוראת סעיף 129(ב)(1) לחוק מתירה הובלה זו, ולפיכך אין להעניק משקל להוראת סעיף 129(ב)(2) לחוק. הוא טען כי פרשנות זו היא "המשמעות הפשוטה של לשון הסעיף", ואין לאמץ "פרשנות תכליתית" הקוראת לתוך הסעיף הוראות העומדות בניגוד למשמעותו הלשונית.

לחלופין, ערער המערער גם על העונש שנגזר עליו. לטענתו, מאחר שבגין העבירה לפי סעיף 129 לחוק מוטל בדרך כלל עונש של דוח וקנס מנהלי, הרי שלא היה מקום לחייבו בעונש של מאסר בעבודות שרות אך בשל העובדה כי ביצע 42 עבירות דומות. הוא סבור כי לריבוי העבירות אין משקל, וכי היה על המשטרה להזהירו כי עונשו יוחמר בשל ריבוי העבירות.

5. סעיף 129 לחוק קובע כי:

- (א) טובין של אדם לשימוש בעסקו לא יובלו בכלי הובלה אלא אם כן יש עמם חשבונית או תעודת משלוח, או אם אותו אדם הופטר מקיום חובה זו בתקנות או על פי הוראות המנהל, בתנאים שקבע.
- (ב) לענין סעיף זה, "חשבונית או תעודת משלוח" - כל אחד מאלה:
- (1) חשבונית או תעודת משלוח שהוצאו כדין בידי עוסק הרשום לפי חוק זה, ולענין טובין המובלים לאזור או לשטחי עזה ויריחו - חשבונית שהוצאה כדין בידי עוסק הרשום לפי חוק זה, הכוללת פרטים שקבע המנהל;



(2) חשבונית שהוצאה כדין באזור או בשטחי עזה ויריחו בידי עוסק הרשום שם לפי הדין המקביל לחוק זה, ובלבד שהיא כוללת פרטים שקבע המנהל.

6. על פי הפרשנות שמציע המערער לחוק, כל אימת שתושב ישראל הרשום כעוסק מורשה מוביל טובין כשבידיו תעודת משלוח שהוצאה כדין, אין כל תחולה להוראת הסיפא של סעיף 129(ב)(1) לחוק או להוראת סעיף 129(ב)(2) לחוק. מכאן שלשיטתו, אף שסעיף 129(ב)(1) לחוק קובע המפורש כי הטובין המובלים לאזור מחייבים הוצאת "חשבונית שהוצאה כדין לפי עוסק הרשום לפי חוק זה, הכוללת פרטים שקבע המנהל", הרי שמדובר בתוספת מיותרת, מאחר שדי בכך שבידי העוסק המורשה מצויה תעודת משלוח. נראה כי לשיטתו הוראת סעיף 129(ב)(2) לחוק חלה רק באותו מקרה בו בחר העוסק הרשום שלא להוציא תעודת משלוח. פרשנות זו, שנחזית על פני הדברים כבלתי הגיונית, עומדת בסתירה מפורשת להיסטוריה החקיקתית, לכוונת המחוקק ולפרשנות דבר החקיקה בספרות המקצועית.

7. לרקע להוראות החוק העוסקות בצורך בהנפקת חשבוניות מסוג I ומסוג P בגין עסקאות המתבצעות בין עוסק ישראלי לחייב במס הרשום ברשות הפלסטינית, ולהסכמים שהביאו לחקיקת הוראות אלה, נדרש בית המשפט העליון בהרחבה בפסק-דין בע"א 8549/03 **סופר דרינק בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים**, מיום 23.5.06 (להלן: **הלכת סופר דרינק**). בפסק-הדין הובהר כי קביעות הוראות חוק מס ערך מוסף בנושאים הנוגעים לעסקאות מעין אלה מבקשות לאפשר קשרי מסחר תקינים בין עוסקים בישראל לעוסקים ברשות הפלסטינית תוך הסכמה על עריכת התחשבות בין ישראל לרשות (הלכת **סופר דרינק**, בפסקאות 2-3). עוד נקבע כי קיימת תכלית ברורה בקיום הוראות החוק, שעניינה בכך ש"עוסק הממלא אחר התנאים הללו מאפשר לרשות המס הישראלית לממש את זכותה ולקבל מרשות המס הפלסטינית את סכום המס ששילם העוסק הישראלי לעוסק הפלסטיני... עמידה בתנאים אלה מהווה, אפוא, חובה המוטלת על העוסק... לעומת זאת, עוסק שאינו ממלא אחר התנאים האמורים, מכשיל במחדלו את הליכי ההתחשבות של רשות המס עם הרשות הפלסטינית, לקבל את כספי המס שבגינם מכירה היא בניכוי מס תשומות" (הלכת **סופר דרינק**, בפסקה 10 לפסק-הדין).

8. לצורך קידם תכליות אלה תוקן חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 24, שבמקור מוספר כתיקון מס' 23: ס"ח תשס"ב 1854, מיום 27.6.2002, בעמ' 460, 465). במסגרת אותו תיקון בוטלה האפשרות להוביל טובין משטחי האזור לישראל באמצעות תעודת משלוח, ונותרה אך האפשרות לבצע הובלה זו באמצעות חשבונית שהוצאה כדין בשטחי האזור. בדברי ההסבר להצעת החוק (ה"ח 3049 מיום 13.11.2001, בעמ' 131-132) הובהר כי "כיום רשאי עוסק להוביל סחורה לרשות הפלסטינית בליווי תעודת משלוח או חשבונית. כדי להגביר את האכיפה, מוצע לאפשר הובלת הסחורה בליווי חשבונית בלבד, אשר רק לפיה ניתן לבצע את ההתחשבות עם הרשות הפלסטינית בהתאם להסכם שנחתם בקהיר ביום 4 במאי 1994". להסכם זה ולמטרותיו בהקשר הספציפי התייחס בית המשפט העליון בהלכת **סופר דרינק** הנ"ל.

9. אמור מעתה: כוונת המחוקק בעת תיקון החוק היתה לאפשר הובלה של טובין מהאזור לישראל אך ורק כאשר בידי המוביל "חשבונית שהוצאה כדין באזור... בידי העוסק הרשום שם לפי הדין המקביל לחוק זה". רק בדרך זו ניתן להגשים את מטרת המחוקק ומטרת החוק, ולהביא להתחשבות בין מדינת ישראל לרשות.



כפי שציין בית משפט קמא, פרשנות זו נתמכת גם בספרות המלומדים (ראו אבי פרידמן **מס ערך מוסף, החוק וההלכה** 861, 864 (מהדורה שלישית, 2018); אהרן נמדר **מס ערך מוסף** 931 (מהדורה חמישית, כרך ב', 2013)).

10. העולה מכל האמור לעיל הוא שיש לדחות את הפרשנות שהציע המערער להוראות סעיף 129 לחוק. פרשנות זו לא רק שהיא מתעלמת מתכליתו של החוק ומההיסטוריה החקיקתית, אלא שהיא הופכת את הוראת החוק לאות מתה ומעקרת אותו מתוכן.

משנדחתה טענה זו של המערער, נדחה הערעור על הכרעת-הדין.

11. אשר לערעור בעניין גזר-הדין, איננו סבורים שיש בו ממש. בגזר-דינו עמד בית משפט קמא על כך שביצוע העבירות - שהתמשכו על פרק זמן של קרוב לשנה - היה כרוך בתכנון מוקדם והמערער "התמיד במעשיו ולא חדל מהם גם לאחר שבכל אחד מהמקרים נחשפו העבירות". הובהר כי כדירקטור ובעל מניות בחברה נשא המערער באחריות מלאה לעבירות, וכי העבירה גרמה לפגיעה בקופה הציבורית בשל מניעת האפשרות להתחשבן עם הרשות הפלסטינית. ניתן משקל גם לעובדה שעבירות אלה הן עבירות שניתן להמיר בקנס מינהלי. עוד יש לציין כי במסגרת שקילת הנסיבות לצורך גזירת העונש בתוך המתחם הובאו מכלול השיקולים הנדרשים, ובכלל זה העובדה כי בשנת 2018 הורשע המערער בקשירת קשר לפשע ומתן שוחד ונידון ל-11 חודשי מאסר בפועל, לאחר שהעביר במחסומים מאות משאיות וסחורות ללא בדיקה בתמורה לשוחד ששילם לשוטר ששימש כממונה על המחסומים. בהינתן כל אלה, סבורים אנו כי המעט שיש לומר הוא שהעונש שהושת על המערער אינו על הצד הגבוה.

12. לפיכך נדחה הערעור על שני חלקיו.

המזכירות תשלח העתק מפסק-הדין לב"כ הצדדים ולממונה על עבודות השירות.

הממונה על עבודות השירות יודיע לבית משפט השלום עד ליום 12.6.2023 מה המועד העדכני בו יוכל המערער להתייצב לביצוע עבודות השירות, ובית משפט השלום יוציא הוראה מתאימה לאחר מכן.

ניתן היום, ט' בסיוון התשפ"ג, 29 במאי 2023, בהעדר.

תמר בר-אשר, שופטת

**שושנה ליבוביץ,
שופטת**

רם וינוגרד, שופט