



ת"פ 19589/11/19 - מדינת ישראל נגד יעקב קרטה

בית משפט השלום בראשון לציון

ת"פ 19589-11-19 מדינת ישראל נ' קרטה

כבוד השופטת - נשיאה עינת רון	בפני
מדינת ישראל	מאשימה
יעקב קרטה	נגד
	נאשם

החלטה

מונחת בפני בקשת הנאשם לביטול כתב האישום שהוגש נגדו.

לדיו של הנאשם, כתב האישום אינו מגלה עבירה. עוד טען לפגם או פסול בכתב האישום.

באם לא יורה בית המשפט על ביטול כתב האישום, עתר הנאשם כי בית המשפט יקבע כי עובדות כתב האישום אינן מהוות את העבירות המיוחסות לנאשם בסעיפי החיקוק ולחילופין, כי בית המשפט יורה למאשימה לרפא את הפגמים המהותיים שנפלו בכתב האישום.

רקע עובדתי ותמצית טענות הצדדים

כתב האישום מייחס לנאשם עבירה של קבלת דבר בתחבולה, לפי סעיף 416 לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (להלן: "**חוק העונשין**") ועבירה של שימוש במרמה, עורמה או תחבולה במטרה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה [נוסח משולב], התשכ"א-1961 (להלן: "**הפקודה**" או "**פקודת מס הכנסה**").

על פי עובדות כתב האישום, הנאשם הינו רואה חשבון ומשפטן. עד לשנת 2014 הנאשם עבד ברשות המיסים כעוזר למנהל רשות המיסים, והחל משנת 2014 החל לעסוק כעצמאי במתן שירותי ייעוץ בתחום המיסוי.

הגב' בתיה (בטי) גרינשטיין (להלן: "**גרינשטיין**") עסקה בשנים 2005-2016 במתן שירותי ייעוץ לעסקים ובאיתור ותיווך בין משקיעים לעסקים, וזאת באמצעות חברות המוחזקות באופן חלקי או מלא על ידה. בשנים 2007-2015 החזיקה גרינשטיין, בין היתר, במניות חברה ישראלית בשם רשת קפיטל בע"מ. במהלך חודש אוקטובר 2015, הוקמה ע"י גרינשטיין חברה בשם Reshet Capital US Inc במדינת דאלוור שבארה"ב (להלן: "**רשת קפיטל US**").

החל בחודש אפריל 2014, או בסמוך לכך ועד חודש נובמבר 2015, עסקה גרינשטיין בתיווך עסקה למכירת אחזקותיו של היהלומן אלון ארבוך (להלן: "**המשלם**"), בחברה בשם Diamond Direct המחזיקה רשת חנויות תכשיטים בארה"ב (להלן: "**העסקה**"). במסגרת זו פנתה גרינשטיין למספר משקיעים פוטנציאליים, ועם האחרון שבהם נחתמה העסקה



בחודש נובמבר 2015.

עבור התיווך בעסקה, גרינשטיין הייתה זכאית לקבל מהמשלם תשלום בגובה 880,000 דולר (כ-3,379,200 ₪) (להלן: **"התשלום"**).

גרינשטיין והנאשם הכירו לראשונה בנובמבר 2015, או בסמוך לכך, כשגרינשטיין פנתה לנאשם לקבלת חוות דעת העוסקת בקביעת תושבות לצרכי מס, לאחר שבינואר 2015 העתיקה את מקום מגוריה מישראל לארה"ב.

בחודש פברואר 2016 פנתה גרינשטיין לנאשם בקשר להעברת התשלום לרשת קפיטל US וביקשה שיסייע בידה בקבלת אישור העברת תשלום לתושב חוץ מרשות המיסים המקנה פטור מניכוי מס במקור (להלן: **"האישור"**).

ביום 15.03.16, או בסמוך לכך, פנה הנאשם לעדי סולומון (להלן: **"סולומון"**), רכז חולית חברות יהלומנים במשרדי פקיד שומה גוש דן ברמת גן (להלן: **"משרדי פקיד השומה"**) בבקשה לקבל את האישור.

החל ממועד זה, ועד ליום 11.04.16, הנאשם היה בקשר עם סולומון וגורמים נוספים במשרדי פקיד השומה בנוגע להוצאת האישור. במסגרת זו הובהר לנאשם כי מאחר וקיימת אפשרות שגרינשטיין תימצא חייבת במס בישראל בגין חלקה בעסקה, לא יינתן אישור להעברת סכום התשלום במלואו, מבלי שתועמד בטוחה בישראל המקובלת על פקיד השומה. לעניין זה, נדונו בין נציגי פקיד השומה לבין הנאשם מספר חלופות שהמשותף להן הוא הותרת סכום בישראל שאינו נופל מ-25% מסך התשלום, על מנת שרשות המיסים תוכל לגבות מס ככל שגרינשטיין תימצא חייבת בגין העסקה.

ביום 10.04.16, או בסמוך לכך, סולומון והנאשם שוחחו על אפשרות של הפקדת סכום המהווה 25% מסך התשלום במשרדי פקיד השומה, כנגד הוצאת האישור.

ביום 11.04.16 הגיע הנאשם למשרדי פקיד השומה וביקש מסולומון את האישור כנגד שיק של גרינשטיין בסך 835,000 ₪ עליו נכתב "שיק ביטחון". סולומון הבהיר לנאשם כי לא ניתן להסתפק ב"שיק ביטחון" פרטי אלא נדרש שיק בנקאי בסך 835,000 ₪ לפקודת רשות המיסים. סולומון הסכים למסור לנאשם את האישור תוך שהבהיר לנאשם כי תוקפו מותנה בהפקדת השיק הבנקאי על סך 835,000 ₪ לפקודת רשות המיסים (להלן: **"תנאי התוקף"**). בהתאם לכך, סולומון מסר לנאשם אישור עליו כתב את תנאי התוקף בכתב ידו (להלן: **"האישור המותנה"**). באותו מועד, סולומון מסר לידי הנאשם, בשגגה, גם העתק מהאישור ללא תנאי התוקף שהוסף בכתב יד (להלן: **"העתק אישור ללא תנאי התוקף"**).

למחרת, ביום 12.04.16, הנאשם העביר בדואר אלקטרוני את העתק האישור ללא תנאי התוקף לגרינשטיין ולנציגו של המשלם, רו"ח אלי גדות (להלן: **"גדות"**). הנאשם לא ציין בפני גדות כי תוקפו של אישור זה מותנה בהפקדת שיק בנקאי על סך 835,000 ₪, ולא העביר לו את האישור המותנה.

בעקבות קבלת העתק האישור ללא תנאי התוקף מהנאשם, העביר גדות ביום 12.04.16, את התשלום במלואו לארה"ב, לחשבון הבנק של רשת קפיטל US.

בעשותו כאמור, הנאשם ניצל במכוון את טעותו של סולומון אשר מסר לידיו בשגגה את העתק האישור ללא תנאי התוקף, ועשה בו שימוש מול גדות וכן, ניצל במכוון את היעדר ידיעתו של גדות כי האישור שנמסר לידי אינו תקף עד



שיושלים תנאי התוקף.

טענות הצדדים הובאו בפירוט בפני בית המשפט בבקשת הנאשם ובתגובת המאשימה לבקשה, הן בכתב והן בעל פה. להלן יובאו בתמצית טיעוניהם.

טיעוני הנאשם

לטענת ב"כ הנאשם כתב האישום אינו מגלה עבירה (סעיף 149(4) לחוק סדר הדין הפלילי (נוסח משולב), התשמ"ב-1982 (להלן: "**החסד"פ**)).

לדידם של ב"כ הנאשם, הטענה העומדת בבסיס שתי העבירות המיוחסות לו בכתב האישום היא כי היה עליו לידע את ר"ח גדות ב"תנאי התוקף" של רכז החוליה. דהיינו, על הנאשם היה להודיע לרו"ח של המשלם (גדות) שאישור הפטור המלא מניכוי מס הנקי (ללא כתב ידו של סולומון) מותנה בהפקדת ערובה טובה יותר, בדמות שיק בנקאי בסך 835,000 ₪ תחת שיק ביטחון בסך 835,000 ₪ (שניתן היה לפרעו בעתיד), וזאת ככל והנישומה (גרינשטיין באמצעות רשת קפיטל US) תימצא בעתיד חייבת במס.

לדידם של ב"כ הנאשם, בשל העובדה כי במועד הרלוונטי נקבע כי אין חיוב במס (ולפיכך אין בסיס לגבות מס הכנסה במקור), גם אם יקבע בעתיד כי הנישומה חייבת במס, אין בהיעדר המצאת ערובה טובה יותר חלף זו הקיימת כדי להקים עבירה של התחמקות מתשלום מס או עזרה לאחר להתחמק מתשלום מס לפי סעיף 220(5) לפקודה.

סעיף 220 לפקודה דורש יסוד נפשי מיוחד של כוונה מיוחדת להתחמק מתשלום מס. בנסיבות בהן אין טענה לקיומה העובדתי של חבות במס, ובנסיבות בהן לא מיוחס לנאשם כי סבור היה או חשד שעשוי להיות חיוב במס כלשהו, הרי גם אם יוכחו כל עובדות כתב האישום, לא יהא בכך, לדעת ב"כ הנאשם, כדי להקים עבירה של סיוע להתחמקות ממס כאמור לפי סעיף 220(5) לפקודה.

עוד טענו ב"כ הנאשם כי אם סבור היה הגורם המוסמך לכך ברשות המיסים, כי יש חבות במס, חזקה עליו כי היה מנכה את המס באופן מידי כבר בשלב הניכוי במקור ולא קובע כי אין לנכות במקור מהתשלום. לדידם, הסיבה שבעטייה לא נוכה מס במקור במקרה שלפנינו היא שרשות המיסים ידעה שאין חיוב במס, ולכן היא אינה רשאית לגבות מס שלא קיים. הערובה הנוספת שהתבקשה על ידי רכז החוליה אינה רלוונטית לאמצעי הגבייה של ניכוי המס במקור מושא כתב האישום, אלא רלוונטית לחבות מס עתידית ככל ותהיה במסגרת הליכי שומה בגין אותו סכום.

עוד הוסיפו כי שאלת הפקדה ערובה "טובה יותר" מערובה קיימת לצורך חבות מס עתידית, ככל שתהיה, נוגעת לשאלה אחרת לחלוטין המצויה בסעיף 194 לפקודה, במסגרתו ניתן לדרוש ערובה כלשהי רק בהתקיים תנאים מחמירים, שאינם מתקיימים במקרה דנן.

ב"כ הנאשם הוסיפו וטענו כי גם אם יצאו מנקודת הנחה שאכן הייתה לרכז החוליה סמכות לבקש להפקיד "ערובה טובה יותר", הרי שהמחוקק התווה את הדרך במקרה והנישום לא מפקיד ערובה (סעיף 194(4) לפקודה). רשות המיסים לא הגישה בקשה לפי סעיף 194(ג), אלא היא אפילו לא ניסתה להפקיד את שיק הביטחון שהיה בידה.



עוד טענו כי גם אם לרשות המיסים סמכות לבקש ערובות במצבים בהם אין חבות במס וניתן פטור מניכוי במקור, גם אם רכז החוליה רשאי היה להתנות על אישור חוקי של פטור מניכוי מס במקור עד להפקדת ערובה אחרת חלף הערובה הקיימת וכן רשאי היה לקבוע את אופן הגבייה וגם אם רשות המיסים הייתה בטוחה כי בסופו של דבר יהיה חיוב במס, אין כל הצדקה בנקיטה בהליך פלילי ולא באמצעים מידתיים יותר, דוגמת האפיק המנהלי או הליך של כופר.

ב"כ הנאשם ציינו בבקשתם כי עולה חשש לפיו אלמלא היה הנאשם עוזר לשעבר של מנהל רשות המיסים, לא הייתה נפתחת חקירה פלילית בגין המעשה המיוחס לו, וגם לא היה מוגש כתב האישום.

עוד טענו ב"כ הנאשם כי הוראות החיקוק המיוחסות לנאשם סותרות אחת את רעותה, כך שכתב האישום, למעשה, אינו מגלה עבירה פלילית כלשהי ואת העבירות הנטענות בו בפרט. ודוק, בעבירה לפי סעיף 416 לחוק העונשין, התחבולה או הניצול המכוון של הטעות צריכים להיות ללא יסוד של מרמה. לעומת זאת, סעיף 220(5) לפקודה מחייב יסוד מרמתי.

לדידם, ייחוס הוראות חיקוק סותרות (להבדיל מהוראות חיקוק חלופיות) מהווה פגם מהותי שיורד לשורש כתב האישום אשר גם מוכיח גם את טענת הנאשם לפיה עובדת כתב האישום אינן מהוות עבירה. על כן, גם מכוח זאת, עתרו כי בית המשפט יורה על ביטול כתב האישום, ולחלופין על תיקונו.

עוד טענו ב"כ הנאשם כי עבירת קבלת דבר בתחבולה שאין עמה מרמה, לפי סעיף 416 לחוק העונשין היא עבירה תוצאתית הדורשת "קבלת דבר". לשיטתם, על המאשימה לפרט מהו ה"דבר" שהיא מייחסת לנאשם שקיבל. רכז החוליה מסר לנאשם מיוזמתו את האישור הנקי ולכן, לא ניתן לייחס לנאשם ביצוע פעולה כלשהי שגרמה לרכז החוליה למסור לו את הטופס. כן, לא ברור מהו הקשר הסיבתי בעטיו התקבל ה"דבר" העלום וכן, אין כל טענה כי גרינשטיין או רשת קפיטל US קיבלה את ה"דבר" או קיבלה "דבר" בעקבות תחבולה או ניצול טעות.

נוסף על האמור לעיל, עתרו כי בית המשפט יורה למאשימה לתקן את סעיף 1 לכתב האישום כך שיושמט המשפט בדבר תפקידו הקודם של הנאשם, שכן המעשה המיוחס לנאשם נעשה במסגרת עיסוקו כעצמאי וממילא לתפקיד שמילא בעבר אין שום זיקה למעשה המיוחס לו.

עוד טענו כי עובדות מהותיות המתועדות ואינן שנויות המחלוקת ומצויות בידיעת וחזקת המאשימה, לא צוינו בכתב האישום והיעדרן מהווה פגם או פסול בכתב האישום באופן המנוגד לחובת ההגינות המוגברת החלה עליה כרשות תביעה. כן, עובדות מהותיות אשר הוצגו בכתב האישום הוצגו באופן בלתי מפורט, מעורפל ועיתים, אף בלתי ראוי וזאת, למרות שהעובדות ידועות ובהירות למאשימה.

ב"כ הנאשם התייחסו לטענות שונות ובין היתר לטענות הנוגעות לגרינשטיין, מעמדה, עיסוקיה והליכי השומה בעניינה, טענות הנוגעות לפרטי המגעים שהתקיימו בין הנאשם לבין עובד סולומון, עובר למועד ביצוע העבירה וטענות שגורסות כי נפלו פגמים במישור הסמכות בהתנהלותו של סולומון. טענות אלו מפורטות בהרחבה בבקשת הנאשם לביטול כתב האישום נגדו.



הפרת חובת ההגנות המוגברת, תום הלב והגילוי שחלות על המאשימה מקימה עילת ביטול עצמאית של כתב האישום בגין אי תקינות הרשות המנהלית וכן, כי יש בכך גם כדי להפר את חובות המאשימה כקצין בית משפט.

טיעוני המאשימה

בתגובה לטענות ב"כ הנאשם, טענה ב"כ המאשימה כי יש לדחות את העתירה לביטול כתב אישום על כלל הטענות המקדמיות המנויות בה.

לדידה של המאשימה, טענת הנאשם לפיה כתב האישום אינו מגלה עבירה אינו נכון ועוד הוסיפה כי טענת הנאשם נשענת על עובדות נטענות שאינן מנויות בכתב האישום ורק בשל כך, יש לדחות טענה זו. המאשימה חולקת על טענתו של הנאשם לפיה לא יכולה להתקיים עבירה לפי סעיף 220 לפקודה בנסיבות בהן טרם נקבעה שומת מס. טענות הנאשם אינן עובדות המנויות בכתב האישום, חלקן סותרות את האמור בכתב האישום וחלקן טעונות הוכחה, כך, למשל, בכל הנוגע לטענה כי רשות המיסים החזיקה בידה "ערובה בדמות שיק ביטחון שניתן לפרעון". המאשימה טענה כי מחומר הראיות עולה כי רשות המיסים הבהירה לנאשם כי לא ניתן לקבל את שיק הביטחון אשר הביא עמו ואין בחומר הראיות כל אינדיקציה לכך שאותו שיק נותר בידי רשות המיסים. דוגמה נוספת היא הטענה לפיה הנאשם לא סבר כי ישנה אפשרות שגרינשטיין תהיה חייבת במס. כמפורט בכתב האישום, נציגי רשות המיסים לא קיבלו את עמדתו של הנאשם בדבר היעדר הצורך בהותרת בטוחה בישראל בקשר לאפשרות חיובה במס של גרינשטיין, והבהירו לו כי יש להותיר סכום מסוים בישראל עד שפקיד השומה ישלים את בחינת חבות המס של גרינשטיין בקשר לעסקה. ב"כ המאשימה הדגישה כי מעובדות כתב האישום עולה כי הנאשם היה מודע מודעות מלאה לאפשרות חיובה של גרינשטיין במס, ומכאן שאף מודע לכך שבמעשהו יש כדי להכשיל אפשרות גבייה ככל שתימצא חייבת במס. לדידה של המאשימה, המקום לברר טענות עובדתיות אלו הינו במסגרת ההליך עצמו, ומכל מקום, לא ניתן לטעון על בסיס הנחת קיומן כי כתב האישום אינו מגלה עבירה.

לטענת המאשימה, אין כלל מקום לבחון את השאלה שהציג הנאשם (האם עובדות כתב האישום הטוענות להיעדר ערובה טובה יותר ככל וימצא בעתיד אדם חייב במס, בעת שבמועד הרלוונטי נקבע כי אין חיוב במס, בכוחו להקים עבירה לפי סעיף 220(5) לפקודה). העבירה אינה מיוחסת לנאשם בגין אי "המצאת ערובה טובה יותר חלף ערובה קיימת" אלא בגין עשיית שימוש במסמך שנתקבל בידו כתוצאה משגגה של עובד רשות המיסים, תוך ידיעה ברורה כי תוכנו אינו משקף את עמדת רשות המיסים. וכן, בגין הסתרת מסמך אחר שהנאשם ידע בבירור כי הוא המסמך המשקף כראוי את עמדת רשות המיסים. המאשימה הדגישה כי היא סבורה כי מעשים אלה עולים בבירור כדי ערמה ותחבולה- הן למול ר"ח גדות והן למול רשויות המס. עוד ביקשה להבהיר כי בניגוד לנטען על ידי הנאשם, במועד הרלוונטי לא "נקבע כי אין חיוב במס"; נהפוך הוא- הובהר לנאשם כי יתכן שיהיה חיוב במס בקשר לתשלום לגרינשטיין, כי רשות המיסים מבקשת לברר זאת, וכי על רקע האפשרות שקיים חיוב במס- יש להותיר בישראל סכום שיאפשר גבייתו ככל שיימצא כי הדבר אכן נדרש.

כמן כן, טענה ב"כ המאשימה כי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה עניינו בעבירה התנהגותית, המתגבשת בשעה שבו מתקיים היסוד העובדתי והמטרה להתחמק ממס, ואשר איננה כוללת דרישה לתוצאה. דהיינו כי מעשה העבירה הביא בפועל להתחמקות ממס (או לעזרה לאחר להתחמק ממס).



המאשימה דוחה את טענת הנאשם לפיה זהותו של הנאשם השפיעה בדרך כלשהי על קבלת החלטותיה בתיק. לב"כ המאשימה או למי מחבריה בפרקליטות אין כל היכרות עם הנאשם.

בהתייחס לטענה הקונקרטית שעניינה באזכור העובדה שהנאשם הינו יוצא רשות המיסים במסגרת כתב האישום, טענה המאשימה כי בהתאם להלכות בעניין זה, המאשימה אכן רואה בעובדה כי הנאשם הינו רואה חשבון, ובפרט רואה חשבון בעל ניסיון בהיותו יוצא מערכת רשות המיסים, כרכיב חומרה במעשיו. אולם עובדה זו כשלעצמה לא הביאה להעמדתו לדין של הנאשם, אלא מעשה העבירה המיוחס לו.

לטענת הנאשם כי אין כל הצדקה לנקיטה בהליך פלילי ולא באמצעים חלופיים בדמות אפיק מנהלי או הליך הכופר, הבהירה המאשימה כי סברה שחומרת המעשים, הן מאחר שבוצעו במסגרת תפקידו כרואה חשבון מייצג, הן בשל עזות המצח שבה נעשו הדברים, הן בשל הכשלת צד שלישי, והן בשל ההיקף הכספי הנובע מהם, לא אפשרו שימוש באפיקים חלופיים. האינטרס הציבורי אינו מאפשר לעשות כן.

בכל הנוגע לטענת הנאשם בדבר הסתירה הקיימת בין הוראות החיקוק המיוחסות לו בכתב האישום, טענה ב"כ המאשימה כי אין יסוד לטענות שנטענו בעניין מהות התחבולה שבסעיף 220(5) לפקודה. לדידה של ב"כ המאשימה, יש לדחות את טענת ההגנה לפיה ה"תחבולה" שבסעיף 220 מפורשת באופן שונה מזה שבסעיף 416 לחוק העונשין, וכי חייבת היא לכלול רכיב של מרמה. טענה זו נוגדת את לשון החוק, את הפסיקה ואת כללי הפרשנות השואפים להרמוניה חקיקתית.

עוד הוסיפה כי במקרה דנן פעלה המאשימה באופן מידתי עת בחרה לייחס לנאשם ביצוע מעשה תחבולה בלבד ולא מעשה מרמה, הן לעניין סעיף העבירה על חוק העונשין והן לעניין הרכיב ההתנהגותי מתוך אלו המנויים בסעיף 220(5) לפקודה.

ב"כ המאשימה התייחסה לבקשת ב"כ הנאשם כי בית המשפט יורה למאשימה לפרט מה הוא ה"דבר" שאת קבלתו המאשימה מייחסת לנאשם במסגרת עבירת קבלת דבר בתחבולה וציינה כי פנייה מוקדמת של ההגנה לתביעה בעניין זה, יכולה הייתה לחסוך את פנייתה לבית המשפט, אך משהוגשה העתירה הבהירה המאשימה את שהתבקשה - מעשה התחבולה שבוצע הנאשם הביא לכך שרו"ח גדות העביר את מלוא התשלום לארה"ב, לחשבון הבנק של רשת קפיטל US, חברה שבבעלותה של גרינשטיין. הדבר שנתקבל בעקבות התחבולה הינו התשלום המלא עבור הלקוחה של הנאשם.

ב"כ המאשימה התייחסה לטענת פסול או פגם בכתב האישום ודוק, הנאשם טען כי על המאשימה היה להמנע מחד, מציון עובדות מסויימות בכתב האישום ומנגד, היה עליה לציין עובדות מסויימות אחרות בכתב האישום - ניסוח כתב האישום הוא מלאכה המסורה בידי המאשימה, בהתאם לכללים שנקבעו בעניין זה בדין, בפסיקה ובהנחיות פרקליט המדינה. פסיקת בית המשפט העליון שבה והדגישה פעמים רבות את שיקול הדעת הרחב שיש למאשימה בהליך ההעמדה לדין בכלל, ובניסוחו של כתב האישום בפרט. בהתאם לפסיקת בית המשפט העליון, התערבותו של בית המשפט בניסוח זה אמורה להיעשות במשורה ובמקרים חריגים בלבד.



ביחס לטענה כי על המאשימה להשמיט מכתב האישום את המשפט המציין מה היה תפקידו הקודם של הנאשם, השיבה ב"כ המאשימה כי היא סבורה כי עובדה זו רלוונטית הן לשלב בירור האשמה והן בעת גזירת הדין. היא הפנתה להנחיית פרקליט המדינה 1.3 בעניין "הכנה וניסוח כתב אישום".

עובדת היותו של הנאשם יוצא רשות המיסים רלוונטית כרקע לאישום מאחר שיש בה כדי להשליך על חומרת המעשה שביצע הנאשם ובכלל זאת מידת הפרת האמון הכרוכה במעשיו לנוכח הרקע ממנו בא. בנוסף, הרקע המקצועי של הנאשם משליך גם על אפשרות הוכחת היסוד הנפשי המיוחס לו, שכן השלכות מעשיו ידועות לו היטב.

בכל הנוגע לטענה לפיה המאשימה לא גילתה עובדות מסויימות אשר היה עליה לגלות בכתב האישום, השיבה ב"כ המאשימה כי סעיף 85 לחסד"פ קובע אילו עובדות יש לכלול בכתב האישום. הסעיף מורה כי כתב האישום יכול את "תיאור העובדות המהוות את העבירה בציון המקום והזמן במידה שאפשר לבררם". בהתאם להנחיית פרקליט המדינה בעניין ניסוח כתב האישום, על כתב האישום להיות מנוסח בצורה בהירה, עניינית, ומובנית באופן שיגשים את תכליותיו וכן להיות עשיר דיו בפרטים על מנת להציג את התיאור העובדתי אותו מבקשת התביעה להוכיח. ההנחיה עומדת על כך שפירוט העובדות בכתב האישום נדרש על מנת לבסס את יסודות העבירה, ובדומה לכך, נקבע בפסיקה כי מסגרת זו היא שיש לפרטה בכתב האישום, ואין צורך להוסיף ולתאר בו אירועים מאירועים שונים לפרטי פרטיהם. ב"כ המאשימה הדגישה כי המאשימה נהגה בתיק דנן בהתאם לדין, לפסיקה ולהנחיות האמורות, ולעמדתה אין מקום להוסיף לכתב האישום את איזה מהעובדות שנטענו על ידי הנאשם. עוד ציינה ב"כ המאשימה כי ככל שבפי הנאשם טענות עובדתיות הרי שפתוחה בפניו הדרך להעלותן הן במסגרתו תשובתו לאישום והן להוכיחן במהלך ההליך עצמו.

דין והכרעה

נראה, כי אין מחלוקת בין הצדדים, על כך שבית המשפט הדן בהליך פלילי, מוסמך לדון בטענות בדבר פגמים שנפלו בכתב האישום וכי החלטות מנהליות של המאשימה, נתונות לביקורת בכלים מנהליים על ידי בית המשפט הדן בהליך הפלילי (בג"צ 9131/05 **ניר עם כהן ירקות אגודה שיתופית חקלאית נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, ניתן ביום 6.2.06); בג"צ 6887/13 **קניאס נ' היועץ המשפטי לממשלה** (פורסם בנבו, ניתן ביום 12.1.14); בג"צ 1382/13 **פלוני נ' בית המשפט המחוזי בחיפה** (פורסם בנבו, ניתן ביום 27.2.13)).

כתב האישום אינו מגלה עבירה

המסגרת הנורמטיבית לטענה זו מצויה בהוראת סעיף 149(4) לחסד"פ וזו לשונה:

"לאחר תחילת המשפט רשאי הנאשם לטעון טענות מקדמיות, ובהן -

...

(4) העובדות המתוארות בכתב האישום אינן מהוות עבירה"



לטענת הנאשם, עובדות כתב האישום אינן מגלות עבירה לפי סעיף 220(5) לפקודה.

המאשימה טענה כי העובדה כי באותו מועד בו ביצע הנאשם, לכאורה, את העבירה, לא נקבעה חבות במס של גרינשטיין, אינה מלמדת כי לא התקיימה עבירה. העבירה אינה מיוחסת לנאשם בגין אי המצאת ערובה טובה יותר חלף זו הקיימת, כפי שטען הנאשם, אלא בגין עשיית שימוש במסמך שקיבל בשגגה מעובד רשות המיסים. זאת, כשהוא מודע לכך שתוכנו של המסמך אינו משקף את עמדת רשות המיסים. וכן, בגין הסתרת מסמך אחר אשר הנאשם ידע כי הוא המסמך הנכון והמשקף נאמנה את עמדת רשות המיסים. מעשים אלו, לדידה של המאשימה, עולים כדי ערמה ותחבולה, הן מול ר"ח גדות והן מול רשות המיסים. בשל מעשיו של הנאשם, למעשה, הוצא סכום כסף נכבד מן הארץ והדבר מנע מרשות המיסים אפשרות עתידית לגבות מס מגרינשטיין, באם ימצא כי היא חייבת במס.

להלן תובא לשון סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה:

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

...

(5) השתמש בכל מרמה, ערמה או תחבולה, או הרשה להשתמש בהן"

הפסיקה דנה רבות ביסודות העבירות של התחמקות ממס על פי סעיף 220 לפקודה. עניינן של עבירות אלו במעשים רצוניים או מכוונים של אדם, המיועדים להשיג מטרה של הקטנת נטל המס החל על אותו אדם או על אדם אחר שהוא מבקש לסייע לו, וזאת באמצעים האסורים על פי החוק. נדרשת מודעות לטיב המעשה, לקיומה של החבות במס וכן, כוונה, על ידי מעשה או מחדל, להשיג את התוצאה האמורה של התחמקות מתשלום מס (ראה גם ג. עמיר, **עבירות מס**, מהד' רביעית (2000), בעמ' 443).

מדובר בעבירה התנהגותית, שהשלמתה אינה מותנית בהשגת התוצאה האסורה של השמטת הכנסה בפועל, אלא תכליתה לאסור את המפורט בסעיף, אם הוא נועד למטרת התחמקות ממס (ראה גם ש"ז פלר, **יסודות בדיני עונשין** (תשמ"ד-1984), כרך ג', עמ' 255-256).

היסוד העובדתי בעבירה, לפי סעיף 220(5) לפקודה, דורש הוכחת ביצועו של מעשה או מחדל אסור של התחמקות ממס במרמה, ערמה או תחבולה, בצירוף הרכיב הנסיבתי של קיום חבות במס שלא קויימה או שהכוונה היא שלא לקיימה.

היסוד הנפשי בעבירה הוא של כוונה מיוחדת. נדרשת הוכחה כי המעשה נעשה "במזיד, בכוונה להתחמק ממס".

הווה אומר, נדרשות מודעות לטיב המעשה ולקיום הנסיבות, בצירוף כוונה להשיג את היעד של התחמקות ממס או עזרה



לאחר להתחמק ממס.

(לעניין זה ראו ע"פ 1182/99 הורוביץ ואח' נ' מדינת ישראל, פ"ד נד(4) 1, עמ' 154-155).

העדר מודעות של הנאשם בדבר חובת תשלום מס של גרינשטיין - שכן לא נקבעה כלל חבות כזו במועד ביצוע המעשה - משמטה את הקרקע מקיום כוונה מיוחדת מצדו לסייע לגרינשטיין להתחמק מתשלום מס. משכך, לא התקיימו הנסיבה של חבות במס והיסוד הנפשי הנדרש.

טענת המאשימה לפיה מעשיו של הנאשם סיכלו אפשרות עתידית לגבות מס, באם תמצא גרינשטיין חבה במס, אינה עולה כדי עבירה של סיוע להתחמק ממס. יש להבחין היטב בין התחמקות מעצם תשלום מס, או מהתחמקות לתשלום מלוא המס, לבין האפשרות של רשות המיסים לגבות את המס לאחר שנקבע. נכון הדבר כי לעיתים, אפשר שתיקבע חבות במס רק לאחר זמן מה, אך הוצאת הכסף מן הארץ אינה אומרת בוודאות כי יקשה על רשות המיסים לגבות את המס המגיע לה. ייתכן ולגרינשטיין מקורות כסף נוספים בארץ אשר מהם ניתן לגבות את המס. ובכל מקרה, בשל הכוונה המיוחדת הנדרשת בסעיף העבירה האמור והמודעות הנדרשת לקיומה של חבות מס, לא מתקיימים בעניינו יסודות העבירה.

לפיכך, אני מורה כי העבירה של שימוש במרמה, עורמה או תחבולה במטרה להתחמק ממס, לפי סעיף (5)220 לפקודת מס הכנסה - תמחק מכתב האישום.

סעיף 416 לחוק העונשין קובע כך:

416. המקבל דבר בתחבולה או בניצול מכון של טעות הזולת שאין בהם מרמה, דינו - מאסר שנתיים.

בית המשפט העליון עמד בהרחבה על יסודות עבירת התחבולה בע"פ 5102/03 מדינת ישראל נ' קליין (פורסם בנבו, 4.9.07), פס' 40, 49:

"עיקרה של התחבולה בניצול מכון של טעות הזולת והיא עשויה להתגבש באי גילוי עובדות, שעל פי הנסיבות היה מקום לגלותן, תוך קיום מחשבה פלילית בעת ביצוע המעשה או המחדל...

עבירת התחבולה היא עבירה "משלימה" לעבירת המרמה, ונועדה לתפוס ברשתה מקרים בהם אדם מקבל "דבר" תוך שימוש באמצעים בחוסר תום לב, גם אם אין בכך כדי מרמה ממש. התנהגות בתחבולה אינה מצריכה העלאת טענה עובדתית בעניין שבעבר, בהווה או בעתיד, אשר הטוען אותה יודע שאינה אמת או אינו מאמין שהיא אמת, שאילו כך היה, היה מבצע מעשה של מרמה. עם זאת, אדם המנצל בחוסר תום לב את אי הידיעה של הזולת,



או את טעותו כדי לקבל "דבר" שאינו מגיע לו, עובר עבירה של תחבולה. מדובר בניצול מכון לרעה של אי ידיעה, של טעות מינהלית וכיוצא באלה (ע"פ 460/79 חבושה נ' מדינת ישראל, פ"ד ל"ד(1) 323; ע"פ 535/88 מרובקה נ' מדינת ישראל, פ"ד מה(1) 265). נקיטה במהלך מניפולטיבי שיש בו כדי להוליך למסקנה שגויה של הזולת, והוא נותן לאחר את ה"דבר" על בסיס אותה הנחה שגויה, עשויה להגיע כדי תחבולה. בעוד עבירה על פי סעיף 415 לחוק העונשין מחייבת קיומה של "מרמה", עבירת "התחבולה" על פי סעיף 416 לחוק מדברת במצב של "הערמה" שאין בה מרמה. הערמה על אחר בלא לרמותו, משמעו "לנצל" לרעה את אי ידיעתו, מבלי להיזקק בהכרח למצג כוזב. יסוד ה"ניצול", בלא להיזקק בהכרח למצג כוזב, הוא המכנה המשותף לשתי החלופות שבסעיף 416 לחוק העונשין, שהרי שתיהן מדברות בניצול חסר תום לב של העדר מודעותו של הזולת, מבלי לרמותו; האחת - מדברת בניצול "אי ידיעה" והשניה - מדברת בניצול "טעות". שתי החלופות גובלות ב"מרמה", אך אינן באות בהכרח בגידרה: "אי הידיעה" ו"הטעות" אינן בהכרח יציר כפיו של הנאשם, אך הוא נהנה מהן ביודעין, ומנצלן לרעה (דברי השופט קדמי בפרשת מרובקה, שם).

בענייננו, הנאשם, לכאורה, ניצל את העובדה כי קיבל בשגגה מסמך נוסף "נקי" מרשות המיסים ללא התנאי הנדרש של הפקדת שיק ביטחון בנקאי ומסרו לרו"ח גדות, תוך שהוא מסתיר ממנו את קיומו של המסמך אשר עליו מצוין התנאי הנדרש. כתוצאה מכך, העביר רו"ח גדות את הכסף לארה"ב, לחברה שבבעלות גרינשטיין (העברת הכסף לארה"ב מהווה "קבלת דבר" לכאורה).

הטענה לפיה כתב האישום אינו מגלה את עבירת התחבולה יכול להתברר רק לאחר דיון בראיות. על כן, לא ניתן להכריע בשאלה זו כעת.

משהוריתי על מחיקת סעיף עבירת שימוש במרמה, עורמה או תחבולה במטרה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה, מתייתרת טענת הנאשם כי הוראות החיקוק המיוחסות לנאשם מרוקנות מתוכן אחת את השנייה. לפיכך, לא אדון בטענה זו.

טענת קיומם של פגם או פסול בכתב האישום

סעיף 85 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], התשמ"ב-1982 (להלן: "**חוק סדר הדין הפלילי**" או "**החסד"פ**"), קובע את אשר על כתב האישום להכיל. בהתאם לסעיף 85(4) על כתב האישום להכיל את "**תיאור העובדות המהוות את העבירה, בציון המקום והזמן במידה שאפשר לבררם**".

על חשיבות פירוט כתב האישום עמדה הפסיקה לא פעם.

ברע"פ 4484/92 סיריה רפאל נ' מדינת ישראל, מו(5) 176 (1992), קבע כב' הנשיא שמגר (בפסקה 5) כי:

עמוד 10



"ניתן להוסיף ולפרט בכתב האישום עוד כהנה וכהנה ולהביא בו תיאור הכולל את כל שרשרת האירועים, כמפורט בעדויות, על כל דקדוקיה ותגיה. אולם המקובל הוא, שכתב האישום מביא את תיאור העובדות המהוות את העבירה (ראה סעיף 85(4) לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב]), ועל כן מביאים בכתב האישום את עיקרי העובדות המצביעות על כך שנתקיימו בנאשם יסודותיה של העבירה כפי שהוגדרה בחוק."

בע"פ 7150/06 פלוני נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 2008), נקבע (פסקה 35) כי: **"לאופן בו מנוסח כתב האישום ישנה השפעה מהותית על יכולתו של הנאשם להתגונן מפני האישומים נגדו"**. ברע"פ 9718/04 מדינת ישראל נ' טאלב נואורה (פורסם בנבו, 2007, להלן: **עניין נואורה**), קבע כב' השופט רובינשטיין (פסקה ט'):

"ככלל על כתב האישום לכלול בפרק העובדתי את היסודות העובדתיים המקימים את העבירה והרלבנטיים להרשעה, ובכלל זה עובדות המעוגנות בראיות נסיבתיות שמכוחן יתבקש בית המשפט לקבוע את קיומן של העובדות המהוות את העבירה."

והוסיף וקבע כי הדבר נדרש לצורך הגנת הנאשם, גם אם אין מדובר בנסיבות שהן חלק מהעבירה עצמה, שכן על הנאשם לדעת עם מה מצופה ממנו להתמודד (פסקה ט"ו):

"כשלעצמי רואה אני חשיבות רבה ומודגשת, כי הנאשם יידע ביום הגשת כתב האישום אל נכון את כל אשר עמו יהא עליו להתמודד, שהרי זו תמצית זכויותיו הדיוניות. ועוד, גם בית המשפט היושב לדין צריך שיידע מהי התמונה אליה עליו להידרש, במלואה."

והוסיפה כב' השופטת ארבל **בעניין נואורה**, פסקה 6:

"על חשיבותו של תיאור עובדתי מפורט בכתב האישום, ובכלל זאת התייחסות לנסיבות כאמור, אין חולק. תיאור זה חשוב הן עבור הנאשם והן עבור בית המשפט היושב בדין, ותכליתו, כפי שמציין השופט קדמי בספרו, כפולה: "ראשית, ליתן לבית-המשפט תמונה מלאה של ה"פרשה" - תוך שימת דגש על חלקו של הנאשם באחריות להתרחשותה - ולאפשר לו לקבוע על פיו את תחומי הדיון; ושנית, ליתן לנאשם תמונה של ה"עובדות" שהתביעה מתעתדת להוכיח - ושמכוחן תבקש להרשיעו בעבירות המפורטות ב"הוראות החיקוק" - ולאפשר לו בדרך זו להכין את הגנתו..."

בדומה, ברע"פ 2581/14 **אסף יקותיאל נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 2015) נקבע (פסקה 20):

"לנוסח של כתב האישום נודעת משמעות ניכרת. כתב האישום הוא המסמך המכונן של ההליך הפלילי זהו המסמך עימו נדרש הנאשם להתמודד. הוא המגלה לנאשם מהם המעשים או המחדלים המיוחסים לו ומהן הנסיבות המפלילות שאפפו אותו. הוא אף מודיע לנאשם מיהם העדים העתידיים להעיד כנגדו ובאלה עבירות הוא נאשם, ומאפשר לו להעריך את ה"סיכון" הרובץ לפתחו. במובן זה, כתב האישום שוטח בפני הנאשם את עיקר עמדתה של המאשימה, ומאפשר לו להיערך להליך הפלילי ולכלכל את צעדיו. ... לנוכח מאפיינים אלו של כתב האישום, ברי כי נדרשת הקפדה של ממש על ניסוחו.....ניסוח בלתי מוקפד של כתב האישום עלול לשבש את הגנת



הנאשם. ניסוח שגוי עלול לגרום להתגוננות בלתי אפקטיבית, להתגוננות מפני עניינים בלתי רלוונטיים או "הפקרת" קו החזית העיקרי."

היינו, יש לפרט את העובדות המהוות את יסודות העבירה כדי לאפשר לנאשם להתגונן כראוי, ובנוסף כדי שהתמונה במלואה תהיה לנגד עיני בית המשפט.

(ראה גם הנחיית פרקליט המדינה מספר 1.3 - הכנה וניסוח כתב אישום).

הטענה לפיה אופן ניסוח סעיפים מסויימים בכתב האישום הוא עמום וערטילאי ו/או אינו קונקרטי דיו וכן, כי היה עליה לכלול בכתב האישום עובדות מסויימות שלא נכללו, דינה להידחות. למאשימה שיקול דעת נרחב בכל הנוגע לאופן ניסוח כתב האישום ועליה מוטל נטל ההוכחה. התערבותו של בית המשפט בעניין זה אמורה להיות במקרים חריגים בלבד (ראה בג"צ 199/18 **בן טובים נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 20.3.18); בג"צ 8814/18 **אמסלם שלו נ' מדינת ישראל** (פורסם בנבו, 27.1.19)). לא מצאתי להתערב בשיקול דעתה של המאשימה במקרה זה. כתב האישום מנוסח בצורה עניינית ומובנית. הוא מציג תיאור עובדתי אותו על המאשימה להוכיח על מנת לבסס את יסודות העבירה. כן, לא מצאתי כי אופן ניסוח כתב האישום פוגע ביכולתו של הנאשם להתגונן כראוי בפני כתב האישום המיוחס לו.

בכל הנוגע לנסיבה המוזכרת בכתב האישום לפיה הנאשם עבד בעבר ברשות המיסים - נסיבה זו רלוונטית כרקע לאישום. יש בה כדי להשליך על מודעותו של הנאשם למעשיו, ככל שביצעם, נוכח הרקע ממנו בא. אין בידי לקבל את הטענה לפיה זהותו של הנאשם השפיעה בדרך כלשהי על קבלת ההחלטות בתיק. חזקה על המאשימה כי השיקולים ששקלה בעת החלטתה על העמדת הנאשם לדין ובאילו סעיפי חיקוק יואשם, הם שיקולים ענייניים. חזקה כי גורמי התביעה עושים מלאכתם נאמנה ודלתם פתוחה לשמיעת טענות הנאשם.

שיוריות ההליך הפלילי

לדידם של הנאשם, לא הייתה כל הצדקה לנקיטה בהליך פלילי נגדו ולא באמצעים חלופיים בדמות אפיק מנהלי או הליך הכופר.

המאשימה הבהירה כי סברה כי חומרת המעשים שביצע הנאשם אינם מאפשרים שימוש באפיקים חלופיים.

גם כאן, למאשימה שיקול דעת נרחב בעניין. ב"כ הנאשם לא הצביעו על טעמים מיוחדים וחריגים בעטיים על בית המשפט להתערב בשיקול דעתה של המאשימה לעניין זה. בבסיס החלטת המאשימה להעמיד לדין את הנאשם, עומד האינטרס הציבורי, כמצופה מרשות התביעה. משכך, לא מצאתי כי התנהלותה של המאשימה לא הייתה תקינה.

עוד יאמר כי נוכח העובדה כי לא מצאתי להתערב בשיקול דעתה של המאשימה ביחס להחלטתה להעמיד את הנאשם לדין וביחס לאופן ניסוח כתב האישום וכן נוכח העובדה כי לא ניתן, בשלב זה, להכריע בטענות שונות שהועלו - לא ניתן לטעמי להורות על ביטול כתב האישום גם מטעמי הגנה מן הצדק.

עמוד 12



הלכה פסוקה היא כי ביטולו של הליך פלילי, מטעמי הגנה מן הצדק, יעשה במקרים חריגים ביותר, מקרים בהם התנהגותה של הרשות היא שערורייתית ותחושת הצדק האוניברסאלי נפגעת.

לדידי, קשר סיבתי בין התנהלות המאשימה לבין פגיעה מובהקת בזכויות הנאשם באופן היכול לבסס את המסקנה לפיה לא ניתן יהיה להבטיח קיום משפט הוגן בעניינו - אין בהתנהלות המאשימה כדי פגיעה ממשית ורחבת היקף בתחושת הצדק וההגינות.

(ראה ע"פ 4855/02 מדינת ישראל נ' בורוביץ, פ"ד נט(6) 776 (2005)).

סוף דבר

אשר על כן, כתב האישום יתוקן כך שתמחק הוראת החיקוק בה הואשם הנאשם - עבירה של שימוש במרמה, עורמה או תחבולה המטרה להתחמק ממס, לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה.

הדיון הקבוע ליום 2.6.21 יעמוד בעינו. במועד זה ינתן מענה מפורט לכתב האישום.

החלטתי תועבר אל הצדדים.

ניתנה היום, י"ט סיוון תשפ"א, 30 מאי 2021, בהעדר הצדדים.