



עפ"ג 39990/02/15 - סילבן מודן נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

עפ"ג 39990-02-15 מודן נ' מדינת ישראל עפ"ג 46822-02-15 מדינת ישראל נ' מודן

לפני

כב' הנשיא אברהם טל, אב"ד כב' השופטת בכירה נגה אהד כב'
השופטת זהבה בוסתן

המערער בעפ"ג 39990-02-15	סילבן מודן
המשיב בעפ"ג 46822-02-15	
נגד	
המשיבה בעפ"ג 39990-02-15	מדינת ישראל
המערער בעפ"ג 46822-02-15	

פסק דין

סילבן מודן, המערער בעפ"ג 39990-02-15 (להלן "**המערער**") הודה והורשע על פי הודאתו בבית משפט השלום בראשון לציון בת.פ. 30877-06-13, בשלוש עבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים, עבירה על סעיף 117 (ב) (6) לחוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן "**חוק מע"מ**") וב- 37 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין, עבירה על סעיף 117 (ב) (5) לחוק מע"מ, ביחד עם סעיף 117 (ב2)(3) לחוק מע"מ (23 עבירות באישום הראשון, 11 עבירות באישום השני, 3 עבירות באישום השלישי).

על המערער הוטלו 21 חודשי מאסר בפועל, 6 חודשי מאסר על תנאי בתנאים המפורטים בגזר הדין וקנס בסך 100,000 ₪ או 180 ימי מאסר תמורתו.

המערער מערער על חומרת עונש המאסר בפועל ועל גובה הקנס והמדינה, המערער בעפ"ג 46822-02-15 (להלן "**המדינה**"), מערער על קולת עונש המאסר שהוטל על המערער.

עיקרי העובדות

1. המערער הוא הנאשם 1 בכתב אישום שכולל שלושה אישומים ובהם שלוש עבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים ו-37 עבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין. סכום כל החשבוניות מסתכם בסך של 8,385,348 ₪ וסכום המס שנוכה בגין מסתכם בסך של 1,464,379 ₪.

עמוד 1



הנאשמות הנוספות בכתב האישום הן שלוש חברות הרשומות כעוסק מורשה לצורכי מע"מ. הנאשמת 2 היא חברה העוסקת בחקלאות וכוח אדם והנאשמות 3 ו- 4 הן חברות העוסקות בגיוס עובדים והספקת שירותי כוח אדם. המערער היה בכל המועדים הרלוונטיים לכתב האישום הבעלים הרשום והמנהל הפעיל של הנאשמות 2 ו- 4, והמנהל הפעיל של הנאשמת 3, למרות שלא היה הבעלים הרשום שלה.

2. על פי עובדות **האישום ראשון** המיוחס למערער ולנאשמת 2, במהלך השנים 2008-2009 קיבלו המערער והנאשמת 2, עשרים ושלושה מסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס על שמות עוסקים שונים, מבלי שעשו או התחייבו לעשות את העסקאות לגביהן הוצאו המסמכים (להלן: "**החשבוניות הפיקטיביות**"). הנאשמים רשמו את החשבוניות הפיקטיביות בספרי הנהלת החשבונות שניהלו, וניכו שלא כדין את סכומי המס המגולמים בהן בדיווחיהם התקופתיים למנהל מס ערך מוסף. סך כל החשבוניות הפיקטיביות באישום זה הוא 5,836,663 ₪ כולל מע"מ, וסכום המס שנוכה בגין הוא 1,120,384 ₪.

על פי עובדות **האישום שני**, המיוחס למערער ונאשמות 2 ו- 3, במהלך השנים 2008-2009 קיבלו המערער והנאשמות, אחד עשר חשבוניות פיקטיביות, רשמו אותן בספרי הנהלת החשבונות שניהלו, וניכו שלא כדין את סכומי המס המגולמים בהן בדיווחיהם התקופתיים למנהל מס ערך מוסף. סך כל החשבוניות הפיקטיביות על פי אישום זה הוא 2,106,279 ₪ כולל מע"מ, וסכום המס שנוכה בגין הוא 282,659 ₪.

על פי עובדות **האישום השלישי**, המיוחס למערער ולכל הנאשמות, במהלך השנים 2009-2010 הם קנו ו/או קיבלו שלוש חשבוניות פיקטיביות, רשמו אותן בספרי הנהלת החשבונות שניהלו, וניכו שלא כדין את סכומי המס המגולמים בהן בדיווחיהם התקופתיים למנהל מס ערך מוסף. סך כל החשבוניות הפיקטיביות הוא 442,436 ₪, כולל מע"מ, וסכום המס שנוכה בגין 61,336 ₪.

גזר הדין הדין של בית משפט קמא

3. בית משפט קמא קבע כי מדובר במספר רב של עבירות שבוצעו על ידי המערער באמצעות מספר חברות, בסכומים שונים של חשבוניות ובמועדים שונים לאורך תקופה של 22 חודש. על פי תיקון 113 לחוק העונשין ועל פי הפסיקה, יש לראות בכל אחת מהעבירות אירוע העומד בפני עצמו ולקבוע מתחם עונש הולם לכל אירוע בנפרד, אך מאחר ובאי כח הצדדים התייחסו בטיעוניהם לעונש למכלול העבירות בשלושת האישומים, ולאור השיטתיות והדמיון בין האירועים קבע בית המשפט קמא מתחם עונש הולם אחד לכל העבירות.

4. לצורך קביעת מתחם העונש ההולם שקל בית משפט קמא את נסיבות ביצוע העבירות, ובכלל זה את מספר העבירות; תדירותן; מועדיהן והזיקה ביניהן, תוך שמירה על יחס הולם בין חומרת מכלול המעשים ומידת אשם של הנאשמים לבין סוג ומידת העונש שיוטל עליהם.

5. בית משפט קמא מצא כי הערכים החברתיים שנפגעו כתוצאה ממעשי המערער והנאשמות הם השוויון בנטל תשלום המס, האפשרות להטיל מס אמת, והנזקים הכלכליים לקופת המדינה. בהקשר זה התחשב בית משפט קמא בעובדה שעבירות המס קלות לביצוע, ופעמים רבות קשות לחשיפה ומחייבות חקירה מאומצת לשם הבאת העבריינים לדין ובכך שמידת הפגיעה בערכים החברתיים המוגנים גדלה ככל שקרן המס הנגרע מקופת המדינה גדלה וככל שמספר העבירות גדל.



6. בית משפט קמא בחן את חומרת מעשי המערער לאור נסיבות ביצוע העבירות ובכללן היותו המבצע העיקרי והאקטיבי בביצוע, העובדה שהעבירות בוצעו באופן שיטתי, מתוכנן ומתוחכם, באמצעות מספר חברות, כשסכומי החשבוניות גבוהים והנזק שנגרם כתוצאה מביצוע העבירות הוא בגובה סכום המס שנגרע מקופת המדינה.

7. באשר לרמת הענישה ציין בית המשפט קמא כי בעבירות שעניין הונאת רשויות המס, ניתן להצביע על מנעד רחב של עונשים, אך המגמה הכללית המסתמנת בפסיקת בתי המשפט היא בכיוון של החמרה והכבדת היד על עברייני המס, הן בשל חומרתן של עבירות המס והן על מנת להרתיע אחרים מלבצען. בפסיקה נקבע באופן עקבי כי אין להסתפק בעונש שלא יכלול רכיב של מאסר בפועל, וזאת מבלי להתעלם מנסיבות אישיות.

8. בית המשפט קמא דחה את טענת ההגנה המרכזית לפיה בקביעת מתחם העונש יש להתחשב בכך שמדובר בחשבוניות "זרות" ולא בחשבוניות "פיקטיביות". טענה זו הועלתה על ידי ב"כ המערער לראשונה כטענה מקדמית, כאשר ביקש לתקן את כתב האישום באופן שיפרט את נסיבות ביצוע העבירות ויבהיר אם מדובר בחשבוניות זרות ולא בחשבוניות פיקטיביות (טענה שנדחתה על ידי בית המשפט קמא). בית המשפט קמא הפנה לפסיקה מאוחרת לתיקון 113 לחוק העונשין שבה חזר בית המשפט על העמדה לפיה אין להקל בעונשו של נאשם מכח הטענה שעשה שימוש בחשבוניות זרות ולא בחשבוניות פיקטיביות (רע"פ 1866/14 אופיר זקן נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו 13.3.14; להלן "פס"ד אופיר זקן"). ביום 25.8.14, התייחס בית המשפט

קמא פעם נוספת לטענה זו במסגרת החלטה מפורטת ומנומקת בשאלה אם יש להתיר למערער להביא ראיות להוכחת נסיבות ביצוע העבירות בהן הורשע במסגרת הראיות לעונש וקבע כי **"בבחינת התמונה הכוללת העולה מסקירת הפסיקה, אין משקל להבחנה בין סוגי החשבוניות לעניין העונש, ולכן גם אם תביא ההגנה כל ראיותיה בעניין, לא תהיה להן תרומה משמעותית להקלת עונשם של הנאשמים, ולכן התוצאה היא כי לא יגרם להם כל עיוות דין עקב אי הבאתם"**.

חרף ההחלטה האמורה לעיל התיר בית המשפט קמא למערער להביא ראיות לתמיכה בטענה זו, איפשר למערער להעיד ואף הוגשו מטעם ההגנה מסמכים שכללו הסכמים בין הנאשמות לבין הלקוחות והסכמים בין הנאשמות לבין ספקי כוח אדם. בית משפט קמא דחה את טענת המערער לפיה הוא לא קיבל חשבוניות מהצד השני להתקשרות מכיוון שבענפי החקלאות והבניה עובדים בכסף "שחור" וקיוז חשבוניות פיקטיביות הוא כורח המציאות, וקבע כי הטענה לא רק שלא הוכחה, ולו לגבי חשבונית אחת, ונותרה טענה בעלמא, אלא גם מבחינה ערכית לא ניתן לקבלה. בית המשפט קמא אבחן בין העובדות במקרה דנא לבין העובדות בפסה"ד בעפ"ג 47301-01-14 **רשות המיסים נ' פ.פ.מ בע"מ** (להלן "פס"ד פרי"), עליו הסתמכה ההגנה, וציין כי בפס"ד פרי נקבע כממצא עובדתי שהנאשם לא הרוויח מכך שסכום המע"מ לא הועבר לרשויות המס ולא זכה לכל הנחה במחיר הסחורה בשיעור המע"מ.

9. בהתחשב בכל האמור קבע בית משפט קמא כי מתחם העונש ההולם נע בין 12 חודשי מאסר ל- 36 חודשי מאסר בצירוף מאסר על תנאי וקנס משמעותי.

10. לצורך קביעת העונש בתוך המתחם התחשב בית משפט קמא בנתוני האישיים של המערער, במצב הרפואי שלו ושל אשתו ובמצבו הכלכלי, וקבע שיש להעדיף את האינטרס הציבורי, ובכלל זה את שיקול ההרתעה, על פני נסיבותיו האישיות. בנוסף, שקל בית משפט קמא לקולא את הודאתו של המערער והחיסכון בזמן



השיפוט, ושקל לחומרה את אי הסרת המחדל ואת העובדה שלא נעשה מאמץ כלשהו להסרתו. בית משפט קמא התחשב גם בעברו הפלילי של המערער, הכולל הרשעה בשני תיקים שצורפו בעבירות של אי הגשת דו"חות מע"מ שנעברו בתקופה מקבילה לתיק נשוא הערעור שם הוטלו על המערער 6 חודשי מאסר בפועל ובהסתמך על מה שנקבע ברע"פ 3396/99 **ניאז תאופיק נאבסו נ' מדינת ישראל** (6.7.99), קבע כי הגשת כתב אישום נוסף לאחר שהמערער כבר נדון וריצה את עונשו, גורמת אי נוחות, שצריך היה למונעה. עובדה זו היוותה שיקול בקביעת העונש בתוך המתחם.

עוד בעניין העבר הפלילי התחשב בית המשפט קמא בכך שהעונש שהוטל על המערער בגין עבירות המס הנוספות הוטל כאשר ריצה מאסר של 11 חודש שהוטל עליו בבית המשפט לתעבורה, ועל כן נמנעה ממנו האפשרות לשקול את המרת ריצוי עונש המאסר בעבודות שירות וששת חודשי המאסר שהושטו עליו, רוצו מחציתם בחופף ומחציתם במצטבר לעונש המאסר שריצה אותה עת.

11. שתי טענות הגנה נוספות הקשורות בהתנהגות רשויות אכיפת החוק, אכיפה בררנית ופגיעה בזכות ההיוועצות של המערער, נבחנו על ידי בית המשפט קמא.

לעניין הטענה בדבר אכיפה בררנית בשל אי הגשת כתבי אישום נגד מוסרי החשבונות, קבע בית המשפט קמא כי ההגנה לא הגישה כל מסמך או עדות מהם ניתן להסיק נתונים על אכיפה בררנית, לא הוגשה על ידי המערער בקשה לקבלת חומר חקירה משלים בעניין זה ולא הוגשה עתירה מנהלית לפי חוק חופש המידע. כל שנמצא בפני בית המשפט הוא מכתב, שהוגש על ידי המאשימה, והוכן בתגובה למכתבו של ב"כ המערער, ועל כן לא הונח לטענה זו יסוד ראיתי.

מאידך, קיבל בית משפט קמא את טענת ההגנה לפגיעה בזכות ההיוועצות של המערער. המערער נחקר מספר רב של פעמים על ידי חוקרי מע"מ, ורק בחלק קטן מחקירותיו הודעה לו זכותו להיוועץ עם עורך דין. גם כשהודעה לו זכותו להיוועץ עם עו"ד לא הודעה לו זכותו להיוועץ עם סגנור מהסנגוריה הציבורית. העדר הודעה למערער בדבר זכותו להיוועץ בעורך דין בכלל, ובסגנור מהסנגוריה הציבורית בפרט, מהווה, כך על פי קביעת בית המשפט קמא, פגיעה בזכויות המערער, אף שלא היה בסטאטוס של מעוכב או עצור בעת החקירה, והיה מיוצג על ידי עורך דין בדיון המעצר, וגם אם לא הודה בחקירותיו בעבירות המיוחסות לו.

עם זאת, מצא בית משפט קמא שמידת הפגיעה במערער אינה גבוהה, לאור העובדה שהמערער לא הודה במהלך חקירותיו בעבירות המיוחסות לו, ומנגד, הודה בבית המשפט בביצוען.

הערעורים

12. המערער והמדינה מערערים על עונש המאסר שהוטל על המערער, כאשר שניהם טוענים כי הרף התחתון של מתחם העונש שקבע בית משפט קמא ומקומו של המערער בתוך המתחם שגוי, אך בעוד שהמערער טוען כי הרף התחתון של מתחם העונש צריך לעמוד על 6 חודשי מאסר שניתן יהיה לרצותם בעבודות שרות ומקומו צריך להיות בתחתית המתחם טוענת המדינה כי הרף התחתון של המתחם צריך לעמוד על 18 חודשי מאסר ומקומו של המערער בתוך המתחם צריך להיות קרוב לחלקו העליון.



נימוקי ערעור המערער

13. המערער, בן 51, יליד קונגו, פגוע ממחלת פוליו, נשוי ואב לשלושה, עלה לארץ מבריה"מ לשעבר לפני כ- 20 שנה. העונש שהוטל עליו חורג מאמות מידה שנקבעו בפסיקה בנסיבות דומות ומקומו בתוך המתחם לא התחשב בהודאתו ובחסכון בזמן שיפוטי שנובע מכך, בנטילת האחריות ובנסיבות חייו.

14. בית המשפט קמא לא העניק משקל לעובדה שמאחורי החשבוניות נשוא כתב האישום עומדת עבודה אמיתית ויצרנית ולא מדובר בפיקציה. ההלכה היא שלענין העונש יש משמעות להבחנה בין חשבוניות "זרות" לחשבוניות "פיקטיביות".

נוסח כתב האישום, שלא כלל את נסיבות הוצאת וקבלת החשבוניות, היה פגום שכן על פי הוראות תיקון 113 המאשימה נדרשה לפרט את נסיבות החשבוניות בכתב האישום והדבר אינו מסור לשיקול דעתה, ומשלא נעשה כן היה נדרש לתת לכך משקל במסגרת גזה"ד.

אי הכללת נסיבות ביצוע העבירות בכתב האישום הטילה על המערער נטל בלתי סביר להוכיח את נסיבות קבלת החשבוניות, כאשר מלכתחילה נטל זה מוטל על המאשימה ולא על המערער.

נוסחו העמום של כתב האישום "סובל" את כל קשת האפשרויות ביחס לחשבוניות, והיה על ביהמ"ש לבחור בפרשנות המקלה ביותר עם המערער ולקבוע שמדובר בחשבוניות "זרות", שמאחוריהן עסקאות אמת, להבדיל מחשבוניות "פיקטיביות".

בית המשפט קמא שגה גם כשקבע כי המערער לא עמד בנטל להוכיח כי מדובר בחשבוניות זרות. המערער העיד על הנסיבות הביאו אותו לביצוע העבירות ונסיבות העסקת פועלי קטיף ופועלי חקלאות בדרום, נסיבות שהן בגדר ידיעה שיפוטית ובידיעת כל אדם.

15. בית משפט קמא שגה כשקבע ללא ראיות שהנזק הקונקרטי שנגרם לקופת המדינה עומד על כ- 1.4 מיליון ₪.

16. בית המשפט קמא לא התחשב בפגיעה המתמשכת בזכויותיו החוקתיות של המערער. ביהמ"ש אמנם אזכר פגיעה זו במסגרת שיקולי הקולא אך בפועל הדבר לא קיבל ביטוי ממשי בגזה"ד. זכויותיו המהותיות של המערער להליך הוגן נפגעו קשות בידי רשויות החוק שכן לא מדובר בפגיעה חד פעמית אלא בפגיעה מתמשכת שהשתרעה על פני לא פחות מעשר חקירות בהן נחקר המערער מבלי שהודעה לו זכותו לייצוג ע"י עו"ד.

17. המערער מלין גם על גובה הקנס שהושת עליו וטוען כי הוא אינו מידתי. גובה הקנס ותקופת המאסר תמורתו נקבעו ללא חקירת יכולת אמיתית של המערער וללא כל זיקה ליכולתו הממשית, גם בשים לב למועד הקרוב שנקבע לתחילת תשלום הקנס. לביהמ"ש הוצגו ראיות בדבר דלותו הכלכלית של המערער והונחו בפניו צווי כינוס לפי פקודת פשיטת הרגל שהוצאו נגדו, כך שמשמעות הקנס שהוטל עליו הוא תוספת מאסר על המאסר שהושת עליו. ההלכה היא שקנס חלף מאסר חייב להיות מידתי ליכולתו הכלכלית של נאשם ועקרון זה עוגן בתיקון 113.

שיעור הקנס שהוטל על המערער אינו תואם את שיעור הקנס המקובל בעבירות דומות שהוטל על פושטי רגל.



נימוקי ערעור המדינה

18. העונש שהושת על המערער חורג מהותית לקולא, מבלי שבית משפט קמא נימק את הטעמים שהביאו אותו לקביעת המתחם.

בעת קביעת מתחם העונש לא נתן בית משפט קמא משקל מספיק לנסיבות המחמירות הקשורות בביצוע העבירות, הנובעות מגובה סכום המס ומהעובדה שהמניע לביצוע היה בצע כסף.

חומרת מעשיו של המערער נלמדת מכך שהוא הורשע ב- 40 עבירות מסוג פשע, מתוכן 23 עבירות נעברו בנסיבות מחמירות, מהעונש הקבוע בצד כל אחת מהעבירות אותן עבר המערער שנע בין 5 ל-7 שנות מאסר, מסכום המס ממנו התחמק המערער (₪ 1,464,379) ומאי הסרת המחדל. העבירות בוצעו במשך כ- 22 חודשים במטרה להשתמש מתשלום מס באמצעות שלוש חברות אותן ניהל, כשבשתיים מתוכן העבירות בוצעו מראשית פעילותו בהן.

בית משפט קמא לא התייחס לפסיקה שהוגשה לו, המלמדת כי מדיניות הענישה במקרים קלים יותר, נעה בין 20 חודשי מאסר כרף תחתון ו-36 חודשי מאסר כרף עליון.

19. משלא הסיר המערער את המחדלים, ואף לא עשה מאמץ להסירם, אין לראותו כמי שנטל אחריות כנה למעשיו. פגיעת העונש במערער ובבני משפחתו אינה חריגה. למערער יש עבר פלילי בביצוע עבירות על חוק מע"מ, והוא לא חשש לבצע עבירות נוספות כאשר חרב כתב אישום מרחפת מעליו, לאחר שנחקר על ידי רשויות המס. בתיקי מס ניתן משקל בכורה לאינטרס הציבורי שיש בהרתעת הנאשם ובהרתעת הרבים על פני האינטרס האישי.

20. בית משפט קמא שגה כשקיבל את טענות המערער להגנה מן הצדק בשל אי מתן זכות היועצות ואי הגשת כתב האישום נושא הרישום הפלילי ביחד עם כתב האישום נושא ערעור זה ונתן להם משקל בקביעת העונש. המערער לא נפגע מאי מתן הודעה בדבר זכות היועצות שכן ביהמ"ש קמא כלל לא נדרש להודעותיו לצורך הרשעתו. ביחס לטענה השנייה (אי הגשת

כתב האישום ביחד עם כתב האישום נושא תיק זה), עסקינן בתיקי חקירה כלכלים מורכבים, שחקירתם וניהולם בביהמ"ש נמשכים פרקי זמן ארוכים בניגוד לתיקים רגילים. לא היה מקום להמתין עם הגשת כתבי האישום הבסיסיים עד למועד בו יוחלט אם להגיש את כתב האישום בתיק זה. ההחלטה בעניין זה התבססה על שיקול מקצועי וענייני בלבד. מקרה זה שונה מהמקרה המתואר ברע"פ 3396/99 **ניאז תאופיק נאבסו**, עליו הסתמך ביהמ"ש, בכך שאינו מתייחס לאותה מסכת עובדות בגינה הוגשו כתבי אישום נפרדים.

21. בית משפט קמא שגה משנמנע לנמק את הטעמים שהביאו אותו לקבוע את עונש המאסר בפועל שהשית על המערער.

דין

22. העיקרון המנחה את קביעת מתחם העונש הוא עקרון ההלימה. בקביעת מתחם העונש על בית המשפט



להתחשב בערך החברתי שנפגע מביצוע העבירה, במידת הפגיעה בו, במדיניות הענישה הנהוגה ובנסיבות הקשורות בביצוע העבירה.

בית משפט קמא קבע כי הערכים החברתיים שנפגעו במקרה דנא הם השוויון בנטל המס, האפשרות להטיל מס אמת, והנזקים הכלכליים לקופת המדינה. מידת הפגיעה בערכים אלה גבוהה ונובעת מקלות ביצוע העבירות ומהקושי בחשיפתן, מריבוי העבירות וממשך הזמן שבו הן בוצעו. הצדדים אינם חולקים על קביעה זו והיא מקובלת גם עלינו.

המערער ביצע מספר רב של עבירות (40!), כמחציתן בנסיבות מחמירות, העבירות בוצעו באמצעות מספר חברות, במועדים שונים ובמשך 22 חודשים. סכום המס שמתשלמו התחמק המערער עולה על 1.4 מיליון ₪, המחדלים לא הוסרו ואף לא נעשה ניסיון להסירם.

חשבוניות זרות או חשבוניות פיקטיביות

23. לטענת המערער בקביעת מתחם העונש היה על בית המשפט קמא להעניק משקל לעובדה כי החשבוניות הן חשבוניות זרות, שמאחוריהן עומדת עבודה אמיתית ויצרנית, ולא חשבוניות פיקטיביות, שאין מאחוריהן ולא כלום.

המערער סומך את טענתו על פס"ד פרי, שקבע כי לאבחנה בין חשבוניות זרות לחשבוניות פיקטיביות יש משמעות לעניין העונש. המערער חזר וטען כי היה על בית המשפט קמא לקבל את בקשתו לתיקון כתב האישום כשלטענתו סעיף 40(ד) לחוק העונשין קובע כי "בלי לגרוע מהוראות סעיף קטן ב(2), הודה הנאשם בעובדות כתב האישום, בין לפני שמיעת הראיות ובין לפני כן, יכול לכתב האישום שבו הודה את כל העובדות והנסיבות הקשורות בביצוע העבירה". הבקשה לתיקון כתב האישום נדחתה, כאמור, על ידי בית המשפט קמא ולטענתו כתב האישום, כפי שהוא מנוסח, פגום ולעובדה זו יש להעניק משקל בגזירת הדין.

עוד טוען המערער כי דחית בקשתו לתיקון כתב האישום הטילה עליו נטל בלתי סביר להוכיח את נסיבות הוצאת החשבוניות, נטל שלטענתו היה מוטל על המדינה. לטענת המערער "עמימות" של כתב האישום בנקודה זו, הסובל את כל האפשרויות, חייבה את בית המשפט לבחור בפרשנות המקלה ביותר עם המערער.

לבסוף טוען המערער, כי בקביעת מתחם העונש, בהתאם לאמור בסעיף 40ט(א)(5) לחוק העונשין, יש לשקול את הסיבות שהביאו אותו לבצע את העבירות. בענין זה נשמעה עדותו, בה הסביר את הסיבות להעסקת פועלי קטיפה שהביאו אותו לקבל את החשבוניות נשוא כתב האישום לכיסוי עבור תשלומים לקבלנים. לטענת המערער, נסיבות אלה "מצויות בידעה שיפוטית, כמו גם ידיעת כל אדם החי במציאות חיינו".

24. אנו דוחים את הטענה על כל רבדיה.

ברע"פ 5718/05 **אוליבר נ' מדינת ישראל** (להלן "**פס"ד אוליבר**") דחה בית המשפט העליון את הטענה לפיה לעניין העונש יש להבחין בין חשבוניות זרות לחשבוניות פיקטיביות וקבע:

"טענתו זו של המבקש משמעה הכשרה של חשבוניות זרות. זאת כיוון שהמבקש טוען, כי משעה שהייתה עסקה כלשהי שאותה באה החשבונית לכסות, החשבונית כשרה.



טענה זו לא ניתן לקבל. שיטת החשבוניות מטרתה ניכוי מס תמורת מס ששולם, וניתוק החשבונית מן העסקה אליה היא שייכת פוגע בשיטה זו מיסודה. לפיכך, גם טענה זו דינה להידחות".

על עמדה זו חזר בית המשפט העליון בפס"ד אופיר זקן, שניתן לאחר כניסתו לתוקף של תיקון 113, תוך שהוסיף את הדברים הבאים:

"אין חולק כי השימוש בחשבוניות הזרות איפשר למבקש לחמוק מתשלום מס אמת במשך שנים ובהיקף ניכר, ובכך לפגוע בעקרונות הבסיסיים העומדים מאחורי חובת תשלום המס, החלה על כלל הציבור. התחמקות שיטתית זו מתשלום מס אמת, מדגישה את הפסול הטמון במעשי המבקש, ואינני סבור כי יש בסיס לטענה, לפיה ראוי להקל בעונשו אך משום שהתחמקות זו נעשתה באמצעות שימוש בחשבוניות זרות, ולא תוך שימוש בחשבוניות פיקטיביות".

25. אנו תמימי דעים עם בית משפט קמא כי לא היה מקום לפרט בכתב האישום את נסיבות הוצאת החשבוניות שאינן משקפות נכונה את העסקאות שלכאורה הן מתעדות ומהוות את העבירות של ניהול פנקסי חשבוניות כוזבים וניכוי מס תשומות שלא כדין. גם מקום להטיל על המאשימה להוכיח את נסיבות קבלת החשבוניות לעניין העונש כיוון שנסיבות אלה מצויות בראש ובראשונה בידיעתו של המערער.

בית משפט קמא בהחלטתו מיום 25.8.14, שדנה בבקשת המערער להתיר לו להביא ראיות לעניין הוכחת נסיבות ביצוע העבירה במסגרת הראיות לעונש, איבחן בין פס"ד פרי לענייננו והבחנה זו מקובלת עלינו. כפי שקבע בית משפט קמא, בית המשפט בפס"ד פרי הצביע על נסיבות מיוחדות על בסיסן פעלו הנאשמים, שאינן דומות לענייננו, וניתנה בו הכרה למציאות העסקית הבעייתית ששררה באותה עת, אשר באה מאוחר יותר על פתרונה באמצעות המחוקק. ואולם, מעבר להבחנה בין ענייננו לאמור בפס"ד פרי, העיקר בענייננו הוא כי למרות שבית משפט קמא איפשר למערער להוכיח את טענתו במסגרת הראיות לעונש (חרף החלטתו) והתיר למערער להעיד ולהגיש מסמכים, שכללו הסכמים בין החברות לבין לקוחות, והסכמים בין החברות לבין ספקי כוח אדם, קבע בית משפט קמא כי לא הוכחה טענת ההגנה שמדובר בחשבוניות זרות, מאחר שלא הוכח במאזן ההסתברויות, ולו לגבי חשבונית אחת מיני רבות, כי הן משקפות עסקאות שבוצעו או כי שולם לגביהן רכיב המע"מ. בית משפט קמא קבע כי ההסכמים עם הספקים שהוגשו הם הסכמי מסגרת בלבד ולקו בפגמים רבים. גם ההסכמים עם הלקוחות שהוגשו הם הסכמי מסגרת בלבד, התגלו בהם פגמים רבים ולא ניתן לדעת אם יצאו לפועל, דהיינו, אם בוצעה עבודה, כמה פועלים הועסקו, באילו מועדים וכמה ימי עבודה, מה גובה התמורה שנקבעה, מתי שולמה והאם שולם המע"מ. ההגנה לא הצביעה על קורלציה כלשהי בין החשבוניות שהוצאו ללקוחות לבין החשבוניות שהתקבלו מהספקים, ועל קורלציה כלשהי בין ההסכמים עם הלקוחות להסכמים עם הספקים.

לא הוגשה כל ראיה נוספת לבית המשפט קמא כדי להוכיח את כל הנתונים הללו, כמו למשל יומן עבודה או כרטיסי עבודה, מסמכי הנהלת חשבונות, חשבוניות של הלקוחות, דפי בנק, למרות שכל הנתונים הללו היו אמורים להיות בידי המערער והנאשמות.

המערער לא טרח להביא אף עד שיתמוך בטענתו כי מדובר בחשבוניות זרות שהוצאו כנגד עבודה שבוצעה, כמו



למשל עדות של קבלן כוח אדם, לקוח, עובד, רואה החשבון של העסק, מנהל חשבונות, פקידה וכד'.

לפיכך, קבע בית משפט קמא כי טענת המערער שמדובר בחשבוניות זרות נותרה טענה בעלמא, שלא הוכחה כלל.

ממצא זה הוא ממצא עובדתי שבית המשפט של ערעור לא יתערב בו. המערער לא הצביע על טעות כלשהי בממצאי בית המשפט קמא וטענתו בהודעת הערעור לפיה "המערער העיד על הנסיבות שהביאו אותו לביצוע העבירות ונסיבות העסקת פועלי קטיף ופועלי חקלאות. נסיבות אלה הן בגדר ידיעה שיפוטית ובידיעת כל אדם" אין לה על מה שתסמוך.

26. לאור האמור אנו דוחים את הטענה כי ההבחנה בין חשבוניות זרות לחשבוניות פיקטיביות צריכה להוות שיקול בקביעת מתחם העונש ההולם, הן משום שהפסיקה קבעה כי אבחנה זו אינה רלוונטית והן משום שלגופו של עניין המערער לא הוכיח כי עסקין בחשבוניות זרות.

מתחם הענישה ומקומו של המערער בתוך המתחם

27. בית משפט קמא קבע כי מתחם העונש ההולם הוא בין 12 חודשי מאסר ל- 36 חודשי מאסר ושני הצדדים חולקים על קביעת הרף התחתון. בתמיכה לעמדת המדינה הפנה בא כוחה לפסיקה בה העונשים שהוטלו על נאשמים בעבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין היו חמורים יותר מ- 12 חודשים ואילו ב"כ המערער הפנה לפסיקה בה הוטלו על נאשמים עונשים קלים יותר, ואפילו 6 חודשי מאסר לריצוי בעבודות שרות.

28. לא ראינו להתערב במתחם העונש שנקבע על ידי בית משפט קמא מאחר ששקל את כל השיקולים הרלוונטיים: הערך החברתי שנפגע, מידת הפגיעה בו, הנסיבות הקשורות בביצוע העבירה, כאמור בסעיף 40ט' לחוק תוך שצוין כי המערער היה המבצע העיקרי והיחיד שלהן.

29. עם זאת מצאנו להחמיר בעונש המאסר שהוטל על המערער שכן בית משפט קמא אמנם נתן דעתו לכל השיקולים הרלוונטיים (לקולא ולחומרה) אך לטעמינו התוצאה הסופית אינה מאזנת כראוי בין כל השיקולים.

מדובר במספר רב של עבירות שביצע המערער בפרק זמן ממושך של 22 חודשים באמצעות שלוש חברות, כשבשתיים מהן הוא החל בביצוען מיד עם הקמתן, עובדה המלמדת על תכנון מעשי העבירה. הסיבה שהביאה את המערער לביצוע העבירות היא בצע כסף. המערער ביצע 40 עבירות, כאשר 23 מתוכן בוצעו בנסיבות מחמירות שנובעות מסכום המס אשר המערער התחמק מתשלומו, בסכום של ₪ 1,120,000. העונש הקבוע לצד עבירות אלה הוא 7 שנות מאסר או קנס בשיעור פי חמישה מהקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, לכל עבירה. ב- 14 עבירות מתוך העבירות שביצע המערער סכום המס שמתשלמו התחמק עומד על ₪ 343,000 והעונש הקבוע לצדן הוא 5 שנות מאסר או כפל מהקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, לכל עבירה. העונש הקבוע בגין שלוש עבירות של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים הוא 5 שנות מאסר לכל עבירה. המערער לא הסיר את המחדלים ואף לא עשה ניסיון להסרתם. בנסיבות אלה אנו סבורים כי בית המשפט הקל עם המערער באופן המצדיק את התערבותנו.

מתוך הפסיקה אליה הפנו ב"כ הצדדים נפנה לפס"ד אוליבר שבו הוטלו על מערער שעבר 40 עבירות מס



במשך 4 שנים, כשסכום המס ממנו התחמק עמד על 500,000 ₪, 36 חודשי מאסר וקנס של 50,000 ₪ ולרע"פ 1710/02 אלעזרה סאלם נ' מ.י. בו הוטלו על מערער שהורשע ב- 35 עבירות, מתוכן 23 בנסיבות מחמירות, ושסכום המס מתשלומי התחמק עמד על 90,000 ₪, 30 חודשי מאסר וקנס של 100,000 ₪.

לא נעלמו מעיני הנסיבות לקולא אותן מנה בית המשפט קמא ובכללן גילו של המערער, מצבו הבריאותי ומצבה הבריאותי של אשתו, כמו גם הפגיעה בזכות ההיוועצות. אך כמו בית המשפט קמא אנו סבורים כי לא נגרם למערער כל נזק כתוצאה מכך כיוון שבמהלך חקירותיו הוא לא הודה בביצוע העבירות שיוחסו לו ורק בבית המשפט הוא הודה בביצוען.

לאור האמור לעיל, תוך שאנו מנחים עצמנו כי ערכאת הערעור אינה ממצה את הדין עם נאשם שהחליטה להחמיר בעונשו, אנו מקבלים את ערעור המדינה כלפי עונש המאסר בפועל וקובעים כי המערער ירצה 30 חודשי מאסר בפועל.

הקנס

30. אנו דוחים את טענת המערער לפיה בית המשפט קמא קבע את גובה הקנס ללא חקירת יכולתו הכלכלית וללא זיקה ליכולתו. המערער טוען בהודעת הערעור כי "לבית המשפט הוצגו ראיות בדבר דלותו הכלכלית של המערער והונחו בפניו צווי כינוס לפי פקודת פשיטת הרגל". בבוא בית המשפט להטיל קנס הוא איננו צריך לנהל חקירת יכולת אלא על הנאשם להביא בפני בית המשפט ראיות בדבר יכולותיו הכלכליות כפי שעשה המערער. מדובר בעבירה כלכלית המצדיקה הטלת עיצום כספי ולנוכח גובה המס מתשלומי התחמק המערער, לא ראינו להתערב בגובה הקנס.

יחד עם זאת ראינו להקל על המערער ולחלק את תשלום הקנס ל- 40 תשלומים חודשיים, רצופים ושווים של 2,500 ₪ שישולמו החל מיום 1.1.16 ובכל אחד לחודש שלאחריו עד לפירעון המלא.

אי פירעון של אחד התשלומים במועדו יעמיד את כל הקנס לפירעון מיידי וגבייתו תועבר למרכז לגביית קנסות.

הכרעה

31. לאור האמור לעיל אנו דוחים את ערעור המערער ומקבלים את ערעור המדינה. אנו מעמידים את עונש המאסר שהוטל על המערער בבית משפט קמא על 30 חודשי מאסר ומשנים את פריסת תשלום הקנס בסכום של 100,000 ₪ ומועד תחילתו כך שהתשלום יחל ביום 1.1.16 ב- 40 תשלומים רצופים ושווים של 2,500 ₪ כל אחד בכל 1 לחודש.

אי פירעון אחד התשלומים יעמיד את כל הקנס לפירעון מיידי והוא יעבור לגבייה של ידי המרכז לגביית קנסות.

יתר חלקי גזר הדין יעמדו על כנם.

המערער יתייצב לריצוי מאסרו בבית סוהר הדרים, ביום 14.6.15 עד השעה 10:00, או על פי החלטת שב"ס, כשברשותו תעודת זהות ופסק דין זה.



על ב"כ המערער לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, טלפונים: 08-9787336, 08-9787377.

התנאים שנקבעו לעיכוב ביצוע עונש המאסר יעמדו בתוקפם עד להתייצבות המערער לריצוי עונשו.

ניתן והודע היום כ"ג אייר
תשע"ה, 12/05/2015
במעמד ב"כ הצדדים
והמערער (משיב).
אברהם טל, נשיא
אב"ד

זהבה בוסתן,
שופטת

נגה אהד,
שופטת בכירה