

## ע"פ 31531/04/14 - גיא קרייצ'בסקי נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"פ 14-04-31531 קרייצ'בסקי נ' מדינת ישראל  
בפני כב' הנשיא אברהם טל, אב"ד  
כב' השופט צבי דותן  
כב' השופט ד"ר שמואל בורנשטיין  
המעערע גיא קרייצ'בסקי  
נגד מדינת ישראל  
המשיבה

### פסק דין

1. המערער הורשע לאחר שמייעת ראיות בת"פ 1442-03-09 (בית משפט שלום בפתח תקווה) בעבירות על סעיפים 117(ב)(5) ו- 38 לחוק מס ערך נוסף התשל"ו-1975 (להלן - "החוק"), ונידון ל- 8 חודשים מאסר בפועל, שנת מאסר על תנאי בתנאים המפורטים בגין הדין ולתשלום קנס בסכום של 28,000 ל"נ.
2. נגד המערער הוגש כתב אישום המיחס לו ביצוע 27 עבירות של ניכוי מס תשומות מלוי שיש לו לגבי מסך, במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק.
  - (א) על פי עובדות כתוב האישום המתוקן, בשנת 2003, נרשם המערער כעוסק מורשה, העוסק בפעילויות שמירה ואבטחה, תחת השם "**המעגל**" (להלן: "**העסק**").  
בתקופה שבין 01/05/06 ל-07/06, ניכה המערער בධיה התקופתיים למנהל מס ערך נוסף, 34 מסמכים הנחזרים להיות חשבוניות מס (להלן: "**הحسابונות הפיקטיביות**") על שם ארבעה עסקים שונים: פורת יעקב (להלן: "**פורת**"), ר.ץ הכלנית כוח אדם (להלן: "**כלנית**"), סירם כוח אדם ושירותים (להלן: "**סירם**") ו.א. שורץ (להלן: "**שורץ**") ולהן כולם: "**העסקים**", מלוי שעשה או התכוון לעשות עסקה עצמאית.  
המעערער רשם את החשבונות הפיקטיביות בספרי חשבונותו וניכה את מס התshawות הגלום בהן בධיה התקופתיים למנהל מס ערך נוסף.  
סכום החשבונות הפיקטיביות שרשם המערער בספרי הנהלת החשבונות שלו הוא 1,692,460 ל"נ והמס בגין הוא 272,106 ל"נ.  
(להלן: "**הairoう הראשון**").
  - (ב) בתקופה שבין 07/08/07 ל-07/12, ניכה המערער בධיה התקופתיים למנהל מס ערך נוסף מס תשומות, בסכום של 72,977 ל"נ, ללא מסמך כדי כאמור בסעיף 38 לחוק (להלן: "**הניכוי**").  
(להלן: "**הairoう השני**").

3. בمعنىו לכתב האישום הודה המערער באשר לairoう הראשון, כי נרשם כעוסק מורשה, כי רשם בספרי החשבונות שלו את החשבונות המפורטים בכתב האישום ואת סכומיהם וניכה אותן בධיה התקופתיים. עם זאת,

עמוד 1

כפר בכך שמדובר בחשבוניות פיקטיביות וטען כי קיבל אותן בגין תשלום עבור עבודה שבוצעה בפועל. כמו כן המערער כי אף אם בחשבוניות פיקטיביות עסקין, הוא לא היה מודע לנסיבת זו ולא היה יכולתו לדעת זאת.

באשר לאירוע השני, כפר המערער במיחס לו. לדבריו, הוא ניכה מס תשומות בסכום המפורט בכתב האישום בהסתמך על חשבוניות שהוצעו לרשותו מע"מ בדיעד על מנת שתثبتנה ותוכרנה.

#### הכרעת הדין של ביהם"ש קמא

(א) **ביחס לאירוע הראשון**, קבע בית המשפט קמא כי הוכח, ואין מחלוקת על כך, שהחשבוניות לא הוצאו על ידי העוסקים, ואין משקפות תשלום בגין עיסוקאות אמת שבוצעו ביןם לבין המערער. העוסקים הנ"ל כלל אינם עוסקים בתחום השמירה והבטיחה, ואני מספקים לכך אדם למטרות אלה, המערער כלל אינו מוכר להם, ולא נקשר בינם לבינו כל קשר עסקי.

כמו כן, נערכה בדיקה מדגמית של 188 שיקים של עסקו של המערער, ובבדיקה זו לא אותרו שיקים שנרשמו לפקודת העוסקים.

בנוסף, הוכח כי כלל החשבוניות הפיקטיביות שנבדקו נרשמו על ידי אותו גורם.

האמור לעיל מערב לכואורה את המערער, ولو נסיבית, בביצוע העבירות המיחסות לו, ועל כן בשלב זה עבר הנintel אל כתפי המערער לספק הסבר מניח את הדעת.

(ב) בית המשפט קמא קבע כי לא עולה בידי המערער לעשות כן.

המעערער טוען כי רקס קשור לעסוקי עם אנשים, שהציגו עצמן בפניו, בצד שלו בידיעתו, כמורים מטעם של העוסקים. הם ביצעו עבורו עבודה, קבלני משנה בתחום השמירה, באמצעות עובדייהם, העבironו לו את החשבוניות הפיקטיביות, והוא שילם להם תמורה העבודה שביבטו עבורו. על כן, טועןתו, לא התקיים בו היסוד הנפשי הנדרש להרשעה בעבירות בהן הואשם.

(ג) בית המשפט קמא לא ניתן באמון במעערער, וקבע כי הוא לא הציג כל ראייה מטעמו שייהיה בה כדי לתמוך בගירסתו. המערער אינו חולק על כך שהחשבוניות פיקטיביות עסקין, אולם מרכז הcobד של גירסתו הוא הטענה כי הוא נפל קורבן להונאה מצד קבלני המשנה, שכן, מבחינתו, מדובר בחשבוניות בגין תשלום שנעשה בפועל תמורה עבודה שבוצעה בפועל.

בית המשפט קמא קבע כי המערער נמנע מלhabia ראות באשר לעצם ביצוע העבודה ונמנע מלhabia לעודת את הלקוחות שפנו אליו לביצוע העבודה.

בית המשפט קמא התרשם כי לא בוצעה כל עבודה, וכי המערער לא נפל קורבן להונאה, אלא עשה שימוש מכוון בחשבונות פיקטיביות על מנת להונאת רשותו המס.

בית המשפט קמא הוסיף כי בחשבון הבנק של המערער לא נמצא כל אינדיקציה לתשלום שבוצע ספציפית בגין החשבונות הפיקטיביות.

כמו כן, לא עלה בידי המערער לספק כל פרט ממשמעות באשר לזהותם של קבלי המשנה, מעבר לשמות פרטיים ותיאורים כולניים, ואף לא צירף כל מסמך שיאשר את טענותיו בדבר אופן ההתקשרות עםם. המערער לא נתן הסבר מניין את הדעת כיצד אינו יכול לנתק ולו בשמות המשפחה של נציגי קבלי המשנה.

בית המשפט קמא קבע כי גירושאותו של המערער השתנו חדשות לבקרים והתפתחו בהתאם לשאלות שנשאלו.

(ד) בית המשפט קמא התייחס לעדי ההגנה שהובאו ע"י המערער: ייעץ המס של עסקו של המערער, ניסים בר דיין, העיד כי בדק את קשרות פעילותם של קבלי המשנה ברשות המס, אך בית המשפט קמא קבע כי עדותו אינה מעלה ואיןיה מוריידה בנסיבות לחלוקת נושא כתב האישום, שכן, גם אם בדיקת ייעץ המס באתר רשות המיסים העלתה כי העוסקים מקיימים פעילות עסקית כשרה, אין בכך כדי להעיד דבר על אודות כשרותה של חשבונית זו או אחרת.

(ה) בית המשפט קמא התייחס גם לעדי הגנה שעבדו לכארה תחת אדם בשם גנאי. בית המשפט קמא תמה על כך שהמערער הצליח לאתר את העובדים הללו, בעוד שמסוגל מלאתר את קבלי המשנה החינויים כל כך להוכיח גירושתו. בית המשפט קמא קבע כי עדויות העובדים שהובאו במסגרת פרשת ההגנה ניצבות בחלל ריק, בהעדר הוכחות בדבר עצם הצורך בהעסקתם.

בית המשפט קמא ביטא את הרגשותו כי עדים אלה אינם נעדרי פניות, ואולם אף בהנחה שיש ממש בעדויותיהם מצטיירת תמונה של קבוצה שמנהלת עסקית שמירה בכזב, תחת שמן של חברות אמיתיות, שאין עוסקות בתחום זה. אין בדבריהם של העדים כדי לשפוך אור על הנקודות האמיתיות שבמחלוקת, ולתמן בגירושת המערער בדבר היוטו קורבן לתרמית, ולא חלק ממנה.

יתר על כן,שמו של גנאי, המתואר כדומיננטי כל כך בכל קבלי המשנה, על ידי כל העדים, לא הזכר על ידי המערער בשום שלב בחקירותיו ע"י שלטונות המס.

- (א) **ביחס לאירוע השני**, המערער טען כי במהלך שיפוץ שער בpritesו, נשפר סיד על קלסרים שהונחו בקופהט פלסטי, וביניהם החומר המתיחס למס תשומות לחודשים 07/12 - 10, ולכן לא ניתן לראות את החשבונות. המערער טען גם, כי החשבונות הללו התקבלו במהלך עבודה שביצעו עם קובלן משנה בשם דימה, שלא עלה בידו לאתרו, ואין ברשותו פירוט התשלומים שעשיהם לו.
- (ב) עד התביעה חיים בובלי, מנהל תחום בקורות, קים דיון בהשגה שהגיש המערער, בה טען כי ניכוי מס תשומות היה כדין, והסתמך על חשבונות שהוצאו על ידי פדסוב, בסכום של ₪ 99,735.
- מר בובלי העיד כי הוא הודיע לב"כ המערער שהחשבונות של מר פדסוב מזויפות, ובתגובה לכך לב"כ המערער משך את ההשגה, כשהמשמעות היא - ניכוי מס תשומות בהעדר חשבונות.
- בשלב מאוחר יותר הציג המערער חשבונות אחרות, אשר הוכרו, ועקב כך סכום השומה הופחת ב- ₪ 7,208, והאישום בגין ניכוי מס תשומות בהעדר חשבונות הופחת והוא עומד על ₪ 77,972.
- (ג) למעשה, נמצאו חשבונות בסכום זה, ואף מעבר לסכום זה, (החשבונות של פדסוב, ת/25), אולם הוגשה חוות דעת של מומחית ממז"פ, אשר בדקתה את החשבונות ת/25, ומצאה סימנים המעידים חשד בנוגע לאותנטיות שלן. המומחית סתרה את גירסת המערער לפיה החשבונות נפלו לתוך סיד, שכן, עפ"י חוות דעתה ניתן להבחן במריחה של חומר לבן על פני החשבונות, שקרה כי לא מדובר בחומר שנשפר על החשבונות באופן אקריאי.
- (ד) בית המשפט קמא קבע כי בשים לב לגורסתו הראשונית של המערער לפיה החשבונות הללו אין בנסיבות והשחתו כלל; אי הגשתן בעת שנחקר במשרדי מע"מ; העובדה ש חוזר בו מההשגה כשהתחווור לו שיש חשד שהן מזויפות; וממצאי חוות דעת מז"פ; כל אלה הן ראיות נסיבתיות המערבירות את המערער בעבירה נושא האירוע השני, קרי, ביצוע ניכוי מס תשומות ללא חשבונות אותנטיות, ומוכחות גם את היסוד הנפשי הדרוש, היינו, כוונת המערער להתחמק ולהשתempt מתשלום מע"מ.

המעערער לא התייחס בעדותו כלל לנסיבות קבלת החשבונות הללו, ולא נשמעה מפיו כל טענה באשר לביצוע עבודה כלשהי בעברן. המערער גם לא הציג כל ראייה לאשע את גירסתו בדבר תשלומים כלשהם שהעביר לדימה.

(ה) לאור כל האמור לעיל, הרשע בית המשפט כאמור את המערער בכל העבירות שיויחסו לו בכתב האישום.

גימוקי הערעור בקשר לאיורו הראשוני

.6

(א) בית המשפט כאמור טעה בקובעו כי המערער נמנע מלהביא כל ראיות מטעמו באשר לעצם ביצוע העבודה, ובהתאם לכך כי לא בוצעה כל עבודה. בית המשפט כאמור התעלם מStoryboard של עדי הגנה, שהיעדו כי הם הועסקו כעובדים שכירים של חברות (קבלי המשנה) הנזכרות בכתב האישום. עובדים אלה העידו כי אותן חברות שלמדו את משכורתם, וכי הם שובצו על ידן בפועל בתפקיד שמירה ובטחה אצל לקוחות של המערער (כגון חברת בר-כל), ואף לבשו מדים של "מעגל בטחה" (החברה של המערער). על כן ברור כי המסקנה שלא בוצעה כל עבודה שגوية ומתעלמת מהראיות שהיו בפני בית המשפט כאמור.

(ב) המערער הזמין מאותן חברות (קבלי המשנה) - באמצעות אנשים שהציגו עצמן בכובעם של אותן חברות - עובדים, לביצוע תפקידי שמירה ובטחה באתריהם של לקוחותיהם; המערער **קיבל** מהחברות הנ"ל, ולמעשה, מלאה שהציגו עצמן במרמה כבעלי חברות, עובדים, אשר ביצעו בפועל תפקידי שמירה באתרים של לקוחותיהם; המערער קיבל מהם חשבונות מס, בגין כך האדם מהם סיפקן לו, ושילם להם את סכומי החשבונות; המערער העביר את החשבונות לבדיקת יועץ המס שלו, ולאחר שאושרו כתקינות, קיזז את מס התשלומות הכלול בהן.

(ג) המערער ביקש וקיבל אישורי ניהול ספרים ואישורי ניכוי מס המקורי.

(ד) מדובר בנוכלים שהתחזו כבעלי חברות הנ"ל, ולמרות שה חברות אלה אין עוסקות כלל באספקת כח אדם לשמירה, הוכח שאתם נוכלים סיפקו למערער כח אדם בתחום השמירה והבטחה, שילמו את שכרם של השומרים, הוציאו חשבונות מס למערער בגין אספקת כח אדם, המערער שילם להם את סכומי החשבונות (כולל המע"מ), והם הוננו את המדינה בכך שלשללו הכספי לכיסם מבלי להעביר את המע"מ לאוצר המדינה. המערער לא יכול היה לדעת שמדובר בנוכלים, וכי הינו קרובן להונאה.

(ה) המערער לא חשד, ולא יכול היה לחשוד, שדבר מה אינו תקין.

הוא היה באותה עת צער לימים, שrank סיים את שירותו הצבאי, ולא העלה על דעתו שאנשים יתחזו לאחרים, יספקו כח אדם, יטלו לכיסם את הכלפים ויעלמו. משנודע לו כי נפל קורבן להונאה, וכי המדינה לא קיבלה את כספי המע"מ, הוא שילם מיד את המע"מ והסיר את המחדל על אף שכבר שילם אותו פעם אחת, כאשר שילם בגין החשבונות לאותם נוכלים.

(א) בית המשפט קמא אימץ מסקנה מפלילה על בסיס ראיות נסיבותיות, אך התעלם מקיומה של מסקנה אפשרית סבירה אחרת, בלתי מפלילה, לפיה המערער נפל קורבן לחברוה של נוכלים.

(ב) בית המשפט קמא התעלם משורה של ראיות עדין הגנה אותם הביא המערער, אשר תומכים בගירסתו, או לכל הפחות מעלים ספק ביחס לכוונתו הפלילית, ועל כן לא ניתן לומר כי הוכחה אשמהו מעבר לכל ספק סביר.

(ג) המשיבה לא הוכיחה את היסוד הנפשי המוגבר של כוונה מיוחדת להתחמק או להשתמט מתשלום מס, הנדרש לצורך הרשעה בעבירה לפי סעיף 117(ב) לחוק מס ערף מוסף.

(ט) בית המשפט קמא ציין כי אותם עובדים שהובאו עדין הגנה צצו באורך שלא מבלי' שימושיהם הוזכרו ע"י המערער קודם לכן, וגם שמו של גנאי (שכל אותם עדים העידו כי עבדו תחתיו) לא הוזכר כלל ע"י המערער בשום שלב.

המעערער טוען כי עדין הגנה לא "צצו ממשום מקום", אלא הצורך באיתורם עלה רק בשלב הגשת כתב האישום, لكن שימושיהם לא הוזכרו על ידי קודם לכך בחקירות, והם זומנו על ידי לביהם"ש רק לאחר עבודת איתור שנמשכה חודשים רבים. באשר לגנאי, טוען המערער כי בחקירותו במע"מ י-ם הוא ציין שהוא שני בחורים, אחד מהם רוסי, אך הוא לא ציין את **שם** גנאי, ממשום שלא היה ביחסו עבודה ישירים אליו, ולכן בזמן החקירה לא זכר את שמו.

(ו) בית משפט קמא טעה בקבעתו כי עדויותיהם של חלק מעדי הגנה חוותות תחת גירושת המערער. לטענת המערער, עדויות עדין הגנה תומכות ומחזקות את גירסתו.

(יא) בית המשפט קמא טעה בקבעתו כי לא עלה בידי עד הגנה אולג קוב לפרט מסוימת מקבלני המשנה הוא קיבל את תלושי השכר נ/1, שהרי הוא ציין מפורשות מלאה חברות הוא קיבל את התלושים, והדבר גם עולה מהתלושים עצמו.

(יב) בית המשפט קמא התעלם מעדותו של עד ההגנה אהרן בנימינוב, שהוא בעל של חברת אבטחה, שגם הוא (כמו המערער) העסיק את חברת שורץ כקביל משנה שלו, דרך אותם שני נוכלים, גנאי ושלומי, שהציגו עצםם בפניו (כמו בפני המערער) כבעלי החברה; קיבל מהם שומרים, שילם להם עבורם, וקיבל מהם חשבונות זהות לחשבונות שהמעערער קיבל מהם, אשר קוזזו בספריו, לאחר שרואה החשבון שלו מצא אותו תקיןות. בנימינוב נחקר בمع"מ על אודוטאותם קבלני משנה והחשבונות האמורות, ואולם החשבונות נמצאו כשרות, ולא זו בלבד, הן אף הותרו בניכוי מס תשומות, ושום חקירה פלילתית לא נפתחה נגדו בקשר אליהן.

(יג) באשר לטענה שהמעערער לא הביא לעדות וגם לא נתן פרטים מפורטים יותר על אודוטאות שני נוכלים (גנאי ושלומי), טוען המערער שכך דרכם של נוכלים, שהם נעלמים ואיינם משאים עיקבות.

.7. גימוקי הערעור באשר לאיורע השנו:

(א) בית המשפט קמא התעלם מעדותו של עופר ארבלி ממע"מ י-ם, כי אכן היו חשבונות מלוכלות בסיד, שגם גם הייתה גירושתו של המערער, כבר בחקירתו הראשונה, והיא נתמכת בעדות קובלן השיפוצים אלכסי' לבב ובעדותו של מר בובליל ממע"מ פ"ת שאישר כי קיבל חשבונות טבולות בסיד.

(ב) מחומר הריאות עולה, שהחשבונות הללו היו בידי המערער במועד חקירתו במע"מ י-ם, ולאחר שהוחזרו לידי, הוא הציג אותן שנית, למע"מ פ"ת, בעת הדיון בהשגה.

(ג) בית המשפט קמא טעה בהתעלמו מעדותו של אלכסי' לבב, שהuid כי תיקיה נפלה לפילה של סיד, הוא הוציא את החומר מהסיד וניגב דף דף, וזה הסיבה למריחות של "חומר לבן על פני החשבונות" שמצויה המומחית ממז"פ.

.8. תגובה ב"כ המשיבה

(א) בית המשפט קמא לא נתן אמון בשורת העובדים שהuidו כדי הגנה. המערער בחקירותיו לא הזכיר את אותם עובדים כלל. כל העובדים דיברו על גנאי, אך שמו כלל לא עלה בחקירת המערער.

(ב) ב"כ המשיבה תמהה על כך שאין למערער שום פרטים לגבי גנאי ושלומי, על אף שהוא הtenthal מולם במאות אלפי שקלים.

(ג) בගירוש המערער נתגלו סתיירות בולטות.

(ד) לא ניתן לקשר בין עדי ההגנה שהודיעו, למשל, שעבדו אצל גנאי ברשת בר-כל, לבין החשבוניות נושא כתוב האישום. לטענתה, לא היו עובדים, ולא הייתה עבודה.

(ה) המערער לא הביא לעדות את הלקוחות שלהם סיפק, לטענתו, שומרים.

(ו) המערער העיד שהוא השמיד את כל פירוט ההתחשבנות שלו מול גנאי. פעם אחת טען שהdishik הושמד, ופעם אחרת טען שהdishik נמצא אצל הסמנכ"ל.

(ז) המערער לא הצליח להוכיח תשלום כלשהו לאותם עוסקים/קבלי ממנה/חברות.

(ח) מראית פני החשבוניות מעלה חשד שלא מדובר בחשבוניות אמיתיות.

### **דיון והכרעה באשר לאירוע הראשוני**

9. בית המשפט קמא הגיע לכל מסקנה - שאנו שותפים לה - כי הריאות שהובאו מערבות לכואורה את המערער, ولو נסיבתי, בбиוץ העבירות המיויחסות לו, ומכאן עבר הנטול אל כתפי המערער לספק הסבר מניח את הדעת, שימושו את הקרקע מתחת למאגר הניסיבתי שהוכחה. בשלב זה עבר אפוא בית משפט קמא לבחינה מדוקדקת של גירוש המערער, לבחינה של יתר ראיות ההגנה, והגיע לכל מסקנה שהמערער לא הרים את הנטול לספק הסבר מניח את הדעת.

עיננו עין היטב בעדויות עדי ההגנה, ואנו סבורים כי מסקנתו המפלילה של ביהם"ש קמא אינה המסקנה האפשרית היחידה, וכי המשיבה לא הוכיחה מעבר לספק סביר את אשמתו של המערער.

10. אנו ערים לכלל לפיו אין דרך של ערכאת הערעור להתערב בקביעת מצאי מהימנות ועובדת. אולם, כפי שנאמר בפסקה לא אחת, "כלל אי ההתערבות אינו הרשמי, וברבות השנים נקבעו לו מספר חריגים, שבתקיימים, אך נקבע, אין לערכאה הדינונית יתרון על פני ערכאת הערעור" (ע"פ 8146/09 **אבלומ נ' מ"י**, בפסקה 19).

אחד המקרים החרגים הללו הוא כאשר הערכאה הדינונית קבעה את מצאייה "**תוך התעלמות מגורמים שהוא מקום לייחס להם משקל**" (ע"פ 9143/01 **בריזטי נ' מ"י**, בפסקה 4, ע"פ 3416/98 **איפרגן נ' מ"י** פ"ד נ"ד (4) 769, בעמ' 778, ע"פ 190/82 **מרקוס נ' מ"י** פ"ד ל"ז (1) 316/85, בעמ' 225, או "**לא הייתה ערוה למשמעות של דברי עדות אלו או אחרים**" (ע"פ 233).

גרינולד נ' מ"י פ"ד מ' (2) 564, בעמ' 573), או "לא נתנה את דעתה לפרטים מהותיים בחומר הראיות, שיש בהם כדי לשנות את קביעתה" (ע"פ 9352/99 יומטוביאן נ' מ"י פ"ד נ"ד (4) 632, בעמ' 645).

לאמור לעיל נסיף את שנאמר בפסקת בהם"ש העליון כי "ኖכח התוצאה האפשרית הקשה של הлик פלילי, שלילת חרותו של אדם, ראוי להוثير לערכאת הערעור מרחב גדול יותר להתרבות בקביעות מהימנות בהлик פלילי מאשר בהליך אזרחי" (ע"פ 3250/10 מ"י נ' פלוני, בפסקה 3 לפסק דיןו של כב' השופט גרוניס, כתוארו אז).

11. הגענו למסקנתנו דלעיל הויאל ולדעתנו, בית המשפט קמא לא יחס את המשקל הראוי לדברי עדי ההגנה, שעדויותיהם תומכות בගירסת המערער. שבעה עדים (אולג קוב, דימיטרי לנקיין, אנטולי ברקין, אנטולי פרופרבקין, ולדיסלב זלנסקי, ולדימיר לרינסקי וויסף קרול) העידו בצורה ברורה ועקיבית לטובת המערער, וمعدויותיהם עולה התמונה הבאה:

(א) כל אחד מהם היה עובד שכיר אצל קבלני המשנה או מי מקבלני המשנה, הנזכרים בכתב האישום.

(ב) כל אחד מהם העיד כי הוצג בפניו, או כי הוא הבין, שהבעליים או המנהלים של החברה המפעילה אותם הם גנאיו ושלומי, או גנאיו וסמי (לאו דזוקא בסדר זהה. חלוקם העידו שדווקא שלומי היה הבכיר (פרו', עמ' 69, ש' 22 - 23, עמ' 71, ש' 25), או שסמי היה הבכיר (פרו', עמ' 73, ש' 6, עמ' 75, ש' 9 - 12).

(ג) גנאיו, שהציג עצמו כבעליים/מנהל של החברות הנ"ל, היה זה ששכר את שירותיהם, נתן להם את תלושי המשכורת, שחלוקם הוגשו כמציגים, ושילם להם את שכרם במזומנים.

(ד) גנאיו, שהציג עצמו כאמור כבעליים/מנהל של החברות הנ"ל, העסיק אותם בתפקידיו שמירה באירועים ובאירועים של לקוחות שונים של החברות. אחת הלקוחות היה חברת מעגל אבטחה של המערער, כל אחד מהUEDים עבד בשמירה באתרים של לקוחות שללה, כגון רשות המרכולים בר-כל וכל אחד מהעובדים לבש במהלך עבודתו זו חולצת טי שירת עם הלוגו "מעגל אבטחה".

12. בית המשפט קמא, שהתייחס לחלק מן העדויות, ציין כי הרגשות היא, שאין מדובר בעדים נעדרי פניות, אך לא הבahir על מה מבוססת הרגשות.

יתר על כן, המשיבה לא טענה בסיכוןיה כי מי מהעדים הללו היה מקרוב למערער או היה בעל אינטרס להטוט עדותו לטובת המערער (היא טענה זאת רק ביחס לעד אלכסי לבדב, אשר עדותו נוגעת אך ורק לאירוע השני).

בית המשפט קמא ציין כי תרומותם של העדים הללו לשאלות שבמחלוקת מוטלת בספק, אך נראה לנו כי ניתן להתייחס לדבריהם כנוגעים לאחת השאלות העיקריות שבמחלוקת - האם בוצעה או לא בוצעה אספוקת שומרים ע"י אותם עוסקים. בית המשפט קמאקבע כי המערער נמנע מלהביא מטעמו כל ראיות באשר לעצם ביצוע העבודה, ובקבע כממצא כי לא בוצעה כל עבודה, אך נראה לנו כי נוכח עדותיהם האמורות של עדי ההגנה ניתן היה להגיא למסקנה אחרת. לדעתנו עליה בידי המערער להטיל ספק בගירסה שהוצגה ע"י המשיבה, שכן, טענותו כי קיבלני המשנה אכן סיפקו לו בפועל כח אדם לשמירה אצל לקוחותיו; ולפיכך כי החשבונות, נשא כתוב האישום, שהוצאו על ידם, הוצאו בגין שירותים שנינו בפועל, לא נסתרה.

13. ביחס לשאלת אם המערער ידע או יכול היה לדעת או לחשוד שהדברים אינם כשרה, המערער העיד כי הוא ביקש, וקיבל, מקבלני המשנה אישורי ניכוי מס במקור ואישורי ניהול ספרים, וכי בדק את תקיןותם באמצעות ייעץ המס שלו. המערער העיד כי לא הייתה לו כל סיבה לחשוד כי מדובר בחברות שאינן כשרות ואמיתיות.

13. ייעץ המס של המערער, ניסים בר דיין, שהוא בעל ניסיון של عشرות שנים, ושימש מפקח מס הכנסת בעבר, העיד כי נכנס לאתר האינטרנט של רשות המיסים וвидא כי לאربعת העוסקים הנזכרים בכתב האישום יש אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים. לדבריו, "תוצאות הבדיקה אומרות לי שאונן חברות או עסק מורה קיימים ומדויקים דיווחי מע"מ ומס הכנסתה. ברגע שקיים אישור אונליין באתר של רשות המיסים, זה אומר שהם מדויקים את כל הדיווחים שלהם בזמן, ולא חיבורים דבר לא מע"מ ולא למס הכנסתה" (פרו', עמ' 53). ייעץ המס העיד שהוא לא חשד בכשרונות של החשבונות או של העוסקים הללו (פרו', עמ' 52, ש' 13).

בית המשפט קמאקבע כי עדותו של ייעץ המס אינה מעלה ואנייה מורידה בנוגע למחלוקת נשא כתוב האישום אך לדעתנו, יש לתת משקל לעדות זו.

אכן, העובדה שמדובר בחברות הרשותות ברישומי רשות המיסים ומחזיקות אישורים תקנים אינה אומرت בהכרח שלפנינו חשבונות כשרות. אולם לאור גירסת המערער לפיה הוא עצמו נפל קורבן להונאה, נראה לנו שלא ניתן להטעם מעודתו של ייעץ המס, שתומכת בගירסת המערער לפיה שם שיעץ המס לא חשד בכשרונות החשבונות, אף הוא לא חשד בכך, ביחיד בשים לב לך שלא נסתרה, כאמור, טענותו כי מנפיקי החשבונות סיפקו לו כח אדם בפועל.

עדות נוספת שראוי לציין בהקשר זה היא עדותו של אהרן בניינוב, בעל חברת אבטחה. מר בניינוב העיד (פר', עמ' 112 - 114) כי הוא התקשר - באמצעות אותם שניים, גנאי ושלומי, שהציגו עצםם כבעליים של חברת שורץ - עם חברת שורץ, על מנת שתשתמש לו קבלן משנה ותספק לוכך אדם לאבטחה באירוע מסוים. כך האדם סופק (אם כי לא בנסיבות שהובטחה), הוא קיבל מגנאי ושלומי חשובניות מס, שילם אותן (חלקו הוגשו כמפורט - נ/4, נ/5), וניכה את מס התשומות שבחשוביות הללו. בחקירות מע"מ בירושלים נעשתה בדיקה של כל קבלני המשנה שלו, כולל חברת שורץ, והוא, במסגרת הבדיקה,שלח להquiries מע"מ את החשוביות הללו, שהותרו בנכוי, ולא נפתחה נגדו חקירה פלילית בקשר אליהן.

בית המשפט קמא קבע כי אין בעדותו של בניינוב כדי לשפוך אוור על השאלות הקונקרטיות שבמחלוקת אך לדעתנו ניתן להסיק מעדות זו שתי מסקנות רלוונטיות לעניינו: ראשית, נראה כי גנאי ושלומי שהזכרו לעיל הצלחו להעירים גם על עסקים אחרים בענף השמירה, ואף הם לא ידעו ולא חשו שמשהו אינם כשר; ושנית, החשוביות שסיפקו למר בניינוב, הזהות בנסיבות לחשוביות שניתנו לערער, ואף מתייחסות לאותה תקופה (ראה החשוביות נ/4, נ/5, בהשוואה לחשוביות ת/1), הוכרו לצורך ניכוי מס תשומות ע"י רשות המס חרף החקירה שנערכה באותה עת ע"י הרשות.

בנסיבות אלה, גירסתו של המערער לפיה הוא לא חשב, ולא יכול היה לחוש, בכשרות החשוביות, שעה שלא רק עסקים אחרים בענף השמירה והבטחה, אלא גם רשות המס עצמן, לא חשו בכך, ומילא גם לא התריעו בפני עסקים כי מדובר במפייצי חשיבות פיקטיביות, ולא ביטלו את האישורים שהיו להם, איננה בלתי סבירה. בכל מקרה, די בגירסה זו כדי לעורר ספק באשמתו של המערער.

15. בית המשפט קמא ציין בפסקה 12 להכרעת דין כי לו היה ממש בגירושת המערער, ניתן היה לצפות כי יביא לעדות את הלקוחות שפנו אליו לביצוע העבודה, על מנת להוכיח כי הוא נדרש לפנות לקבלני משנה כדי לקבל עובדים נוספים על אלה שעבדו בעיסוקו בשירה.

אנו סבורים כי אין לזרוף לחובת המערער את העובדה שהלקוחות לא הובאו לעדות. המערער סיפק ללקוחותיו עובדים, לתפקידו שמירה ובטחה, וספק רב אם הלקוחות גלו איזה עניין, או היה להם ידיעה כלשהי, בטיבה של מערכת היחסים שבין העובדים למערער, והאם מדובר בעובדי השכירים או בעובדים של קבלני משנה שלו. لكن אין לשולח את האפשרות שעדויותיהם של הלקוחות לא יכולו לשפוך אור על הסוגיות שבמחלוקת בתיק זה ולפיכך נראה שאין לזרוף לחובת המערער את אי הבאותם לעדות.

16. בית המשפט קמא ציין בפסקה 14 להכרעת דין כי לא עלה בידי המערער לספק כל פרט ממשמעות באשר להזות קבלני המשנה עם התקשר, מעבר לשם פרטיים ותיאורים כוללים, שלא אפשרו להתחקות על עקבותיהם.

המעערער העיד בענין זה כי שלומי היה קבלן משנה שלו, והוא לא יודע ולא רצה לדעת מה שם משפחתו, **"יש לי מנהל תעופול, שהוא יוצר איתם קשר, פעם אחת אני רואה אותם ומדובר איתם,"**

**זהה כל הקשר... פעם אחת נפגשתי ולקחתי תעוזת זהות, אבל היום אני לא יודע את הפרטים האישיים. כמה שפחות פרטים אישיים יותר קל לי** (פרו', עמ' 38).

כך גם לגבי קבלן המשנה סמי, נשאל המערער כיצד יתכן שאין לו שום פרטיים אישיים שלו, והשיב: **"הוא עבד בחברה, מבחינתי הוא מפקח לכל דבר, למה שהיא לי איתו קשר איש? היה לו פרטיים של החברה זהה"** (פרו', עמ' 41). נעיר בהקשר זה כי שלשה בעלי חברות אבטחה העידו כי ההתקשרות עם קבלני משנה נעשית בד"כ טלפונית בלבד (פרו', עמ' 104, ש' 23 - 25, עמ' 101, ש' 18 - 19, עמ' 115, ש' 1). אחד מהם, מר בנימינוב, שהעסיק אף הוא (כמו המערער) את חברת שורץ-דריך גנאי ושלומי - קיבלנית משנה שלו, ידע רק את שמותיהם הפרטיים ותיאור פיזי חיצוני שלהם, אך לא ידע את שם משפחתם או פרטי זהה אחרים. כמו כן, הוא לא **בדק** מי הם הבעלים של חברת שורץ, ולדבריו, "colmם עבדו כך עםcolmם" (עמ' 116, ש' 5).

17.

המערער העיד בחקירהתו הראשונות במע"מ ים כי הוא ניסה לאתר את העוסקים הנזכרים בכתב האישום, ואת שלומי וסמי, אולם **"טלפונים שיש לי אף אחד לא עונה"** (ת/2 דף 3); **"נון לעכשו אני מיציתי את כל האופציות לחפש את האנשים, טלפונים לא זמינים"** (ת/4, עמ' 2).

גם חוקר מע"מ, אלמקרים, **"ניסי להתקשר (לשומי), והטלפון לא היה מחובר כבר"** (פרו', עמ' 37, ש' 22) וגם עד ההגנה, אורג קוב, העיד שניסה לצורך קשר טלפוני עם גנאי, אולם **"כל הניסיונות שלי לטלפון, שמעתי שטלפון מנותק, לא מקבל שיחות, הבנתי שזו כמו תמיד רמהות"** (פרו' עמ' 59 ש' 10 - 11). המערער העיד גם, כי שכיר חוקר פרטיים על מנת לאתר את קבלני המשנה, אך ללא הצלחה (פרו', עמ' 35, ש' 8). הוא גם נשאל מדוע אינם תובע אותם, והשיב שאין לו את מי תובוע שכן אלה "רוחות רפואיים" (פרו', עמ' 35, ש' 18 - 20).

לאור האמור נראה לנו כי אין לזקוף לחובת המערער את העובדה שלא הצלח לאתר את קבלני המשנה האמורים, או למתן פרטיים שיאפשרו לעלות על עקבותיהם, שכן מהעדויות עולה לכאהра, כי קבלני משנה אלה הוננו גורמים נוספים, ולפיכך אין זה בלתי סביר להניח כי הם עשו מאמץ להיעלם מבלתי להשאיר עקבות.

18.

תמייה נוספת שהעללה ביהם"ש קמא בפסקה 20 להכרעת דין היא, שעדי ההגנה שהעידו כי הועסקו ע"י קבלני המשנה באטרים של לקובוטו של המערער, לבדוק לדבירותם תחת אדם בשם גנאי, אולם גנאי לא הזכיר על ידי המערער בשום שלב.אמת, המערער בחקירהתו במע"מ הזכיר את שלומי, ואת סמי, ולא הזכיר את שמו של גנאי, אך הוא התיחס לגנאי. גם שלא זכר את שמו - באומרו: **"הו שני בחורים, רוסי וישראל, שעבדו כשותפים"** (ת/1, דף 4). יש לזכור כי החקירה הראשונה במע"מ התקיימה כשתניות-שלש אחרי תאריכי החשבוניות הרלוונטיות, נושא כתוב האישום, ולפיכך אין זה בלתי סביר, שהמערער זכר את שלומי ואת סמי, ולא זכר את גנאי, מה גם, לדבריו, **"קשר שלי היה אך ורק מול שלומי"** (ת/1, דף 3). הדבר גם מתישב עם דברי חלק מעדי ההגנה, לפיהם, שלומי או סמי היו הבכירים יותר, ולא גנאי (עמ' 69, ש' 22 - 23, עמ' 25, ש' 71, עמ' 73, ש' 6, עמ' 75, ש' 9 -

12); עם עדות אחד מудי ההגנה, שגנאי לא היה בעליים ולא מנהל של החברה, אלא רק מפקח (עמ' 83, ש' 1 - 4).

19. בית המשפט קמא תמה על כך, שאוותם עובדים שהעידו כudy הגנה, צטו באורח פלא, מבל' ששמותיהם הוזכרו קודם לכן על ידי המערער, ומבל' שהוברר כיצד הצליח המערער לארטם, בעוד שascal מלא-תאר את קבלני המשנה עצם. לדעתנו, אין בהכרח דין של קבלני המשנה כדים של העובדים. לראשונה, כפי שראינו, היה אינטרס מובהק להיעלם ולא להוור עקבות, ועל כן המערער לא הצליח לארטם. עובדיהם, לעומת זאת, עבדו בפועל, בתום לב, בתפקידי שמירה ובטחה, ולא הייתה להם כל סיבה לטשטש עקבות, ומשהбиין המערער כי לא יעלה בידו לארט את קבלני המשנה, עשה מאץ, והצליח, לארט את עובדיהם.

20. בית המשפט קמא ציין את העובדה, שעלתה מחוות דעתו של המומחה לבדיקה מסמכים והשוואת כתבי יד, יעקב יניב, כי ככל החשבונות הפיקטיביות שנבדקו, נרשמו על ידי אותו אדם.

אכן, המערער אישר בעדותו, כי "**בדיינט אני יודע את זה, על סמך הגרפולוג. אם לא היה הגרפולוג לא הייתי יודע**" (פרוי', עמ' 45).

המעערר העיד כי החשבונות לא נכתבות בנסיבותיו, אלא הן מגיעות אליו כשהן כבר כתובות וחתומות, וכך לא היה לו שום סיכוי לגלוות שהן מזויפות (ת/1, דף 3, ש' 18; וכן פרוי', עמ' 35, ש' 21 - 28). שלשה בעלי חברות אבטחה העידו, שהחשבונות של קבלני המשנה אינן נכתבות בנסיבותיו, והם לא יודעים מי כתב אותן (פרוי', עמ' 100, ש' 22, עמ' 104, ש' 9 - 11, עמ' 113, ש' 11).

החשבונות נושא כתוב האישום, נכתבו בתאריכים שונים לאורך תקופה של כשנתים וחצי החל מינואר 2005 וכלה ביוני 2007, וגם המומחה יעקב יניב לא יכול היה להפריך זאת (פרוי', עמ' 17, ש' 6). אין מדובר אם כן במצב שהמעערר קיבל בעות ובעונה אחת חשבונות חברות שונות, שכולן נשאות אותו כתב יד. החשבונות התקבלו אצלם, כאמור, במועדים שונים, ואין לצפות שהמעערר, עם קבלתיה של חשבונית או חשבונית מסוימת ישב ויאפשר את כתוב היד שעלהן מול כתוב היד בחשבונות שקיבל מספר חודשים או שנים קודם לכן.

21. קושי משמעותי נוסף נמצא בית המשפט קמא בගירסתו של המערער הוא בכך, שבבדיקות מדגמית של 188 שיקים מחשבון הבנק של המערער, לא נמצא ولو שיק אחד לפקודת מי מהעסקים הנזכרים בכתב האישום. במלים אחרות, לא נמצא כל אינדיקציה לכך שהמעערר **שילם** לעוסקים או למי מהם את סכומי החשבונות נושא כתוב האישום.

אכן, מבט ראשון נראה הדבר תמורה ביוטר, אלא שהמעערר, כבר בחקירותו הראשונה במע"מ, ו尤וד בטרם נעשתה הבדיקה המדגמית הנו"ל ונודעו לו תוכנותיה, העיד כי שילם לקבלני המשנה חלק במצוון חלק בשיקים פתוחים לבקשתו שלomy (ת/1, דף 3).

גם בחרירתו השנייה במע"מ הוא חזר על כך שלא רשם בשיקום את שמותיהם של קבלני המשנה, "כ'**הסכומים לא היו גדולים, והם ביקשו לא לכתוב שמות, להשאר פתוח כי הם רוצים לשים חותמת**" (ת/3, דף 2). אם אמןם כך הם פנוי הדברים (והם לא הופרכו, בכל דרך שהוא), הרי לנו הסבר אפשרי לכך שלא נמצאו שיקום לפקודת העוסקים.

בחרירתו תחת זהירה (ת/4, עמ' 2), הסביר המערער כי הוא שילם בשני אופנים: **או** בשיקום פתוחים, מכיוון שכך ביקשו ממנו קבלני המשנה; **או** בזמןן, היינו, באמצעות שיק עצמי, בד"כ בסך ₪10,000, או בשיק לפקודת עובד שלו, או לפקודת חבר, אלכס סטודנטסקי, וסכום השיקום הללו נמשך בזמןן ונמסר לקבלני המשנה בזמןן על מנת לחסוך את העמלה הגבוהה על שיקום בסכומים כאלה. בנוסף, ברשימת השיקום (ת/4, ת/12) אכן מופיעים שיקום בסך ₪10,000 לפקודת עצמי, או לפקודת אלכס" סטודנטסקי.

כפי שນפסק, סעיף 117(ב) לחוק מס ערך נוסף "דורש, לגיבושה של עבירה פלילית, יסוד נפשי מוגבר של כוונה מיוחדת, קרי - "במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס", ולא מסתפרק עוד במידעות בלבד" (ע"פ (י-ם) 9147/05 מ"י נ' חברת בשר ר.מ. לבניה, בפסקה 15, וכן רע"פ 09/07 8507 שחל נ' מ"י). מי שמסתמך **בזדעין** על חשבונות כוחות לצורך ניכוי תשומות, על מנת להקטין את חבותו במע"מ, די בכך כדי לבסס לגביו את יסוד הכוונה להתחמק מתשלום מס (רע"פ 01/008 9008 מ"י נ' א. מ. תורג'מן פ"ד נ"ח (4) 439, 444).

גם ב"כ המשיבה בסיכומה בבית המשפט קמא (בעמ' 124) טענה כי היסוד הנפשי הוא מחשבה פלילית מסווג "כוונה מיוחדת", אשר מחייבת **מודעות לטיב המעשה ולקיים הנסיבות הגורמות להתחמקות ממש**, וכן **כוונה** להציג את התוצאה של התחמקות ממש.

על היסוד הנפשי של מטרה להתחמק ממש ניתן ללמידה בד"כ מהתנהגותו של הנאשם ומראיות נסיבותיות (ע"פ 12/008 גלם נ' מ"י, בפסקה 97, ועוד"פ (י-ם) 9147/05 הנ"ל, בפסקה 16).

בע"פ (מרכז) 39054-10-13 מדינת ישראל נ' כהן, בפסקה 67), נקבע כי "**הנחה שתיתית ראייתית-נסיבית שمبرגת לכואורה את הכוונה הפלילית מעבירה את הנTEL לכתפי הנאשם להפריכה. בהעדר קיומו של הסבר סביר לפשר הנסיבות המוכחות, מוכח היסוד הנפשי הנדרש...".**

הלכות אלה קשורות להלכה הכללית בעניין ראיות נסיבותיות, לפיה "**רק אם המסקנה המרשיעה גוברת באופן ברור וחולטי על כל תהזה חלופית, ולא נותרת כל מסקנה סבירה אחרת, ניתן לומר שאשמה הנאשם הוכחה מעל לכל ספק סביר**" (ע"פ 4354/08 מ"י נ' ריבנוביץ, בפסקה 67).

.23. אנו סבורים כי במקרה שלפנינו, ולאור העדויות שהו בפני בית המשפט כאמור, הצליח המערער לעורר ספק סביר בדבר כוונתו הפלילית.

לא שוכנענו מעבר לספק סביר כי המערער ידע בזמן אמת שהחשבונות נושא האירוע הראשון כזובות, או כי התכוון להתחמק או להשתמט מתשולם מס. אנו סבורים, נכון מכלול הראות שהובאו, כי המסקנה המרשיעה איננה גוברת "**באופן ברור ווחלטי**" על כלanza חלופית, וכי אפשרית גם מסקנה סבירה אחרת.

הדברים שאמר בהם מ"ש העלון בע"פ 4354 מ"י נ' ריבנוביץ (בפסקה 79), יפים ונכונים גם ביחס לumarur שבפנינו:

**"אכן ממסכת הראיות הנسبתיות במרקחה דן אמן ניתן להסיק את המסקנה שאליה הגיע בית המשפט המחויז, ואולם אין זו המסקנה היחידה האפשרית.** כאשר מסכת הראיות הנسبתיות בעניינו של המערער מעלה חשדות ותהיית באשר להתנגדותו, אך בו בזמן אינה מגיעה כדי הספק הראיתי הדרוש במשפט הפלילי - מעל לכל ספק סביר - אין לנו אלא לזכות את המערער מחמת הספק.

**בית המשפט אינו רשאי להסתפק בראיות נسبתיות שמעלות אף חששות, תמיות או שאלות באשר להתנגדותו של הנאשם, אלא עליו להיות משוכנע מעל לכל ספק סביר כי הוא ביצע את המិוחס לו. בהתחשב ברמת הוודאות הנחוצה במשפט הפלילי, איננו משוכנעים כי למורגןשטרן היה היסוד הנפשי הנדרש ויש לזכותו מחמת הספק...".**

.24. לאור כל האמור לעיל, אנו מקבלים את הערעור, ככל שהוא נוגע לאירוע הראשון, הנזכר בכתב האישום, ומזכירים את המערער מחמת הספק.

#### דין והכרעה באשר לאירוע השני

.25. בונגע לאירוע השני, בית המשפט קבע ממצאי מהימנות ועובדיה, המבוססים היבט על מכלול חומר הראיות שהוצג בפניו, ולא ראינו כל טעות או שגגה מצדיקה את התערבותו.

הumarur מלין על כך שבית המשפט קמא התעלם מעדותו של מר עופר ארבל, ראש מדור חקירות מכס ומע"מ בירושלים, אשר העיד כי אכן "הו חשבונות עם סיד" (פרו, עמ' 22).

בית המשפט קמא אמן לא התייחס לדבריו אלה של מר ארבל בעניין חשבונות עם סיד, דברים

התואמים לכואורה את טענתו של המערער בענין זה, אולם ספק רב אם יש בעדותו של ארבלי משום תמייה בטענת המערער. מר ארבלי לא זכר לאיזה תיק היו שיקות החשבוניות עם הסיד. הוא העיד "שהחוקר מספיק מקטoui, שאם היה נתקל בחשבוניות הללו, לא היה מחזיר", ובהמשך אמר בוודאות של 99% שהוא לא היו מחזירים חשבוניות עם סיד לידי המערער (פרו', עמ' 22).

שלא כטעת המערער בהודעת הערעור, מר חיים בובליל, שהיה אז מנהל תחום ביקורת במע"מ פ"ת, **לא אישר ולא העיד על כך** שהוביל חשבוניות טבולות בסיד.

26. בית המשפט קמא לא התעלם מעדותו של קובלן השיפוצים, אלכס"י לבדב, על נפילת קלסר לטור "פיילה גדולה מלאה בסיד", אולם הוא קבע (בפיסקה 37) כי עדותו של אלכס"י לבדב, באשר לנסיבות נפילת החשבוניות לקערת הסיד, **נסתרה** באמצעות חווות הדעת של הגב' שרון בראון ממז"פ, אשר קבעה כי נמצאו סימנים **המחודדים את האותנטיות של החשבוניות** (ת/25), כי במרבית החשבוניות נמצאו סימנים של מריחת החומר הלבן על ידי מכחול (مبرשתת), וכי **"המירות מראות זהה לא חומר שנשפך באופן אקריאי על פני החשבוניות, אלא שיש נגיעה במכחול כלשהו"** (פרו', עמ' 25).

מר לבדב ניסה לתרץ את המירות של החומר הלבן בכך שהוא, לדבריו, ניגב דף דף בידיו (פרו', עמ' 54), אולם בית המשפט קמא לא התייחס באמון לעדותו, אחרי שהוברר כי עד זה הוא שוטפו של המערער בחברת אוראל (ראה ת/28), עובדה שהעד ניסה להתחחש לה, והם גם גרו יחד באותה דירה (פרו', עמ' 54, ש' 31).

27. המערער ביקש להיתלות בכך שהחשבוניות הללו היו בידי במוועד בו נחקר במשרדי מע"מ אך כפי שעולה מהחקירה, החשבוניות הללו לא היו בידי והוא לא מסר אותן בעת החקירה (ראה ת/1, דף 5; ת/2; ת/3, דף 3), וכך גם עולה מעדותו של מר ארבלי (פרו', עמ' 22, ש' 12).

בכל מקרה, עובדה זו אינה מעלה ואינה מורידה, שכן, השאלה היא אם החשבוניות הללו היו בידי בעת שנייה את מס התשומות, קרי, במועדים שבהם הוא הגיע את הדוחות התקופתיים למע"מ, לחודשים 12/07 - 8 (ראה ת/20).

28. בית המשפט קמא, בהתייחס לairyut השני, נתן דעתו **לכל** הראיות, ובכלל זה, אף לא רק, לכך **שהחשבוניות נמצאו בלתי אותנטיות**; וכך לאחר שהודע למערער שיש חשד שהן פיקטיביות, הוא חזר בו מההשגה, כמשמעות הדבר היא, "**שאנו חוזרים לשלב הראשון, ישנו מס תשומות שנוכה ללא חשבות**" (פרו', עמ' 21), וסוכם כי שלטונות מע"מ יתעלמו מהחשבוניות ע"ש פדוסוב (ראה ת/22).

29. לא ראיינו כל עילה להתערב בנסיבות או בנסיבות של בית המשפט קמא בנוגע לairyut השני.

באשר ליסוד הנפשי נציין כי **"יש לראות בנכוי מס תשומות באמצעות דיווח על חשבות שלא היו**

ולא נבראו. מעשה שכזה מקיים חזקה שבובודה, בבחינת "הדבר מדובר בעדו", המטילה על שומו של הנאשם את העול להביא ראיות לסתור את ההנחה לכואורה בדבר כוונתו להתחמק ממש" (ע"פ (ו"מ) 9147/05 מ"י נ' חברת בשיר ר.מ לבניה, בפסקה 16).

המערער לא הביא כל ראיות, ולא סתר את החזקה בדבר כוונתו להתחמק או להשתמט מתשלום מס.

סעיף 117(ב)(5) לחוק מס ערך נוסף חל בין אם המערער ניכה מס תשומות בהעדך השבוניות כלל, ובין אם עשה כן על פי השבוניות פיקטיביות, שהוא הוא עוסק ב"ニכי מס תשומות בלי שיש לו לגבי מסמך כאמור בסעיף 38", וסעיף 38 מחייב "חשיבות מס שהוצאה לו כדין" (ראה ע"פ 5783/12 גלם נ' מ"י, בפסקה 97).

**לאור כל האמור לעיל, אנו דוחים את הערעור ככל שהוא נוגע לארוע השני.**

דין והכרעה באשר לעווש

30. זיכוי המערער מהעבירות נושא(arous) הראשון מחייב הפחתה בעונשי המאסר והקנס שהוטלו עליו. המערער הורשע בבית משפט קמא בעבירות של ניכוי מס תשומות שלא כדין, בהתייחס ל-34 השבוניות פיקטיביות, וכן ניכוי מס תשומות ללא חשיבות; כאשר עבירות אלה בוצעו ממשך שלוש שנים; וכאשר סכום המס הגלום באותו השבוניות עמד על סכום כולל של ₪345,000.

לאור זיכוי מהארוע הראשון, נמצא המערער אשם בעבירה של ניכוי מס תשומות ללא חשיבות, אשר מדובר בעבירות שבוצעו במהלך חמישה חודשים וסכום המס הגלום באותו השבוניות עומד על ₪72,977.

לקולא אנו זוקפים את העבודה שמאז ביצוע העבירות ועד היום החלפו שבע שנים ואת העבודה שהמערער הסיר את המחדל באופן מלא, ולכך משמעות לא מボטלה לעניין העונש. למערער אין כל עבר פלילי, ויש לזקוף לקולת עונשו גם את נסיבותיו האישיות והמשפחתיות, ואת תרומתו הנרחבת לצבא ולמדינה כמשמעותו בגזר הדין של ביהם"ש קמא בעמ' 172 - 173.

31. עיון בפסקת בתיה המשפט מלמד, כי במקרים בהם סכום המס שנג澤ן מקופה המדינה היה קרוב לסכום המס במרקחה דנן, הוטלו, לרוב, עונשים של ששה חודשים עבודה שירות (ראה ע"ג (מחוזי ו"מ) 11135-07-12 **ושאהין חוסיין נ' מ"י, ת"פ** (שלום נתניה) 6988 מ"י נ' **לנא צנרת עבודות בנייה**, ת"פ (שלום ת"א) 10-12-32335 מ"י נ' **gil yosef bing**). גם במקרים שבהם סכום המס היה גבוה בהרבה, והנאשם הסיר המחדל רק באופן חלקית, אך עשה מאמץ להסיר את המחדל במלואו, הוטלו ששה חודשים עבודה שירות (ת"פ (שלום קריות) 152/06 מ"י נ' **חביב אחימש שבת מכינקה עדינה**).

במקרה אחד, סכום המס היה כ- ₪400,000, אך המחדל הוסר באופן מלא עוד לפני הגаш כתוב אישום, ולפיכך נגזרו על המערער ששה חודשים עבודה שירות (ע"פ (מחוזי ח"י) 1409/06 **קילים אלקטرونיקה נ' מ"י**).

.32 לאחר שבדקנו את מכלול הנסיבות, וביחוד את סכום המס הנמור יחסית, הסרת המחדל במלואו, עברו הנקוי של המערער, ויתר הנימוקים לקולא, אנו מבטלים את עונש המאסר לRICTSI מאחריו סוג ובריח שהוטל על המערער ע"י בית המשפט קמא.

המערער ירצה 4 חודשי מאסר בעבודות שירות בכפוף לחווות דעת הממונה על עבודות שירות, וחלף הקנס שהוטל עליו ישלם קנס בסכום של 8,000 ₪ או שבועיים מאסר תמורה.

יתר חלקי גזר הדין בת"פ 1442-03-09 (במ"ש שלום בפתח תקווה) יעדמו בהתאם.

ניתן והודיע היום ח' כסלו  
**30/11/2014**,  
במעמד ב"כ הצדדים  
והמערער.

**ד"ר שמואל בורנשטיין,**  
**שופט**

**צבי דותן, שופט**

**אברהם טל, נשיא**  
**אב"ד**