



ע"פ 37183/11/18 - חברת אמוקו לשמנים ודלק בע"מ, ע"אש עארף נגד בית המכס ומע"מ ירושלים

בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לערעורים פלייט

27 במאי 2019

ע"פ 37183-11-18 חברת אמוקו לשמנים ודלק בע"מ ואח' נ' בית המכס ומע"מ ירושלים
עפ"ג 53267-11-18 בית המכס ומע"מ ירושלים נ' חברת אמוקו לשמנים ודלק בע"מ

לפני: כבוד השופט רם וינוגרד

כבוד השופטת שושנה ליבוביץ

כבוד השופטת תמר בר-אשר

1. חברת אמוקו לשמנים ודלק בע"מ
2. ע"אש עארף
ע"י ב"כ עו"ד יעקב קסטל

המערערים בע"פ 37183-11-18
והמשיבים בעפ"ג 53267-11-18

נגד

בית המכס ומע"מ ירושלים
ע"י ב"כ עו"ד אחינעם צוריאל

המשיב בע"פ 37183-11-18
המערער בעפ"ג 53267-11-18

פסק דין

1. ערעורים על הכרעת-דין וגזר-דין של בית משפט השלום בירושלים (כבוד השופט א' גורדון) בת"פ 71033-11-16 (הכרעת-הדין ניתנה ביום 22.6.18 וגזר-הדין ניתן ביום 16.10.18). הערעור בע"פ 37183-11-18, הוגש על ידי מי שהיו הנאשמים בבית משפט קמא. במסגרת ערעור זה תקפו המערערים את הקביעות בעניין הרשעתו של המערער 2 (להלן: **המערער**) בעבירה בה הורשע. בשולי הודעת הערעור נטען, לחלופין, שגם אם לא יזוכה המערער מעבירה זו מן הראוי לבטל "את עונש המאסר הכבד" שהוטל עליו. הערעור בעפ"ג 53267-11-18 הוגש על ידי המדינה, ועניינו בטענותיה לפיהן העונש שנגזר על המערער לא היה חמור דיו.

2. כתב האישום שהוגש לבית משפט קמא ייחס למערער ביצוע 67 עבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: **החוק**) בנסיבות מחמירות כאמור בסעיף 117(ב)(3) לחוק. בכתב האישום נטען שהנאשמת 1 (המערערת 1, להלן: **המערערת**) היא חברה פרטית שעוסקת במסחר והובלה של מוצרי דלק, וכי המערער היה המנהל הפעיל של המערערת "והרוח החיה שבה" במשך כל תקופת כתב האישום. עוד נטען כי לצורך הקטנת ההכנסות החייבות במע"מ של המערערת, כלל המערער בדיווחיו למע"מ בתקופה שבין אוקטובר 2013 ליולי 2014 את סכום המע"מ הנקוב בחשבוניות שהוצאו על שמם של שלושה עוסקים שונים,



כאשר הסכום הכולל של המע"מ שדווח באמצעות המערער כמס תשומות עלה לכלל 5,979,258 ₪. נטען כי החשבוניות שהציג המערער הן חשבוניות פיקטיביות וכי "בפועל לא נעשתה עסקה" בין הגופים ששמן מופיע על חשבוניות אלה לבין המערער. מנספחי כתב האישום עולה כי הסכום הכולל של החשבוניות הפיקטיביות שכלל המערער בדיווחיו למע"מ עולה כדי 39,000,000 ₪ לערך.

3. בית משפט קמא הרשיע את המערער בביצוע המעשים המיוחסים להם בכתב האישום, אולם הגיע לכלל מסקנה לפיה לא יהא זה נכון להרשיע אותם ב-67 עבירות אך בשל העובדה שביצוע העבירה נעשה באמצעות 67 חשבוניות. חלף זאת, הרשיע בית משפט קמא את המערער בעבירה אחת של ניכוי תשומות ללא מסמך בנסיבות מחמירות, וזאת לפי סעיפים 117(ב)(5) ו-117(ב)(3) לחוק.

במסגרת גזר-הדין קבע בית משפט קמא כי מתחם העונש ההולם לעבירה שביצע המערער עומד על מאסר בפועל לתקופה הנעה בין שנתיים לחמש שנות מאסר, קנס הנע בין 50,000 ₪ ל-200,000 ₪ ומאסר מותנה. הוא קבע שמתחם העונש ההולם לנאשמת עומד על קנס בסכום של בין 100,000 ₪ ל-300,000 ₪. לאחר שקילת השיקולים הנוגעים לעניין, הן השיקולים המטים את הכף לחומרה והן אלה המטים את הכף לזכותו של המערער, הגיע בית משפט קמא למסקנה לפיה "ניתן להימנע ממיצוי הדין עם הנאשם", אף שהשיקולים לחומרה מחייבים "החמרה מסוימת בהשוואה לסף התחתון של המתחם שנקבע". על רקע כל אלה, גזר בית משפט קמא על המערער עונש של 32 חודשי מאסר בפועל ו-12 חודשי מאסר על תנאי, וקנס בסכום של 60,000 ₪ או 300 ימי מאסר תמורתו. על המערער נגזר לשלם קנס בסכום של 200,000 ₪.

4. מחלוקתם של הצדדים היתה מצומצמת למדי. הצדדים הסכימו ש-67 החשבוניות שפורטו בנספחי כתב האישום היו בגדר "חשבוניות כוזבות", או למצער "חשבוניות זרות". מחלוקתם סבבה את שאלת קיום היסוד הנפשי הנדרש לצורך הרשעת המערער בעבירות לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק. המערער טוען שלא היה מקום להרשיעו בביצוע עבירה זו. לשיטתו, אף שהתנהלותו בכל הנוגע לקבלת החשבוניות היתה רשלנית, ניתן היה להסתפק בהרשעתו בביצוע עבירה לפי סעיף 117(א)(3) לחוק. לטענתו, לא ידע שמדובר בחשבוניות כוזבות ואף לא עצם עיניו בפני אפשרות מעין זו.

5. בהכרעת-הדין המפורטת הגיע בית משפט קמא למסקנה עובדתית לפיה המערער ידע כי החשבוניות כוזבות הן. בית משפט קמא עמד על גרסאותיו השונות של המערער בנוגע לזהות האנשים עימם עשה עסקים; לאופן הבלתי שגרתי במסגרתו בוצעו עסקים אלה, ובפרט האופן החריג של ביצוע התשלומים; לעובדה כי לטענת המערער בוצעו התשלומים כולם, ולמצער למעלה מ-90% מהם, בתשלומים במזומן (שהמערער לא הוכיח את היקפם במדויק); לעובדה כי על אף השוני בשמות העוסקים בחשבוניות התקשר המערער לכל הפחות לחלק מהעוסקים באמצעות אותו מספר טלפון; גרסתו לפיה לא נפגש עם מוכרי הסולר; השינוי, הלוך ושוב, מגרסה לפיה רכש את הסולר משלושה ספקים שונים לגרסה לפיה עמד מאחורי המכירות גורם אחד ויחיד; הסתירות בין עדותו לעדות אחיו בנוגע לשאלה אם נעשתה אספקה של סולר בדרך של "גב אל גב"; הטענה בעניין ריבוי השיחות עם המוכרים, שלא עלתה בקנה אחד עם מיעוט השיחות שנרשמו; והתרשמותו השלילית הבלתי אמצעית של בית משפט קמא מעדותו של המערער. על רקע כל אלה, הגיע בית משפט קמא לכלל מסקנה שעדותו של



המערער נבעה מ"ניסיון לא משכנע לכסות על הבנה מלאה אודות טיבן הכוזב של החשבוניות" (פסקה 46 להכרעת-הדין).

בית משפט קמא התייחס לעדויות נוספות שהוצגו לפניו, וקבע שגם אלה תומכות במסקנה לפיה ידע המערער כי "העוסקים ששמו מתנוססים על החשבוניות לא ביצעו עמו את העסקאות", וכי ידיעה זו ליוותה אותו הן כאשר קיבל את החשבוניות והן כאשר הציג בפני רשויות המס (פסקה 53 להכרעת-הדין).

נאמר כבר עתה, כי קביעות אלה של בית משפט קמא הן קביעות עובדתיות מובהקות שאין דרכה של ערכאת ערעור להתערב בהן. יתרה מזאת, קביעותיו אלה מעוגנות היטב בחומר הראיות ותואמות את הגיונם של דברים. למעשה, די בקביעות אלה כדי לבסס את הרשעת המערער בדין.

6. עיקר טענות המערער סובב את חלקה השני של הכרעת-הדין, העוסק בטענות שהעלו המערערים לפני בית משפט קמא, לפיהן יש להסיק מהצגת החשבוניות לפני רשויות המס מסקנות לטובת המערער. בקצירת האומר ניתן לומר, כי לשיטת המערער יש לקבוע שעצם העובדה לפיה הגיש את החשבוניות לקיזוז, כשהוא מודע לעובדה שמדובר בדיווח מקוון המאפשר בנקל איתור של חשבוניות מזויפות, מעידה על כך שעשה זאת בתום לב מוחלט. לטענתו, הגשת חשבוניות כוזבות ומזויפות לרשויות המס בדרך של דיווח מקוון כמוה כ"התאבדות", ואין להניח שאדם אינטליגנטי יעשה כן.

בית משפט קמא שלל טענות אלה של המערער. גם קביעותיו בהקשר זה הן קביעות עובדתיות שאין דרכה של ערכאת ערעור להתערב בהן. מעבר לנדרש נציין, כי אין מקום לביקורת שהעלה המערער בעניין התיזה של "נטילת הסיכון" שהעלה בית משפט קמא בהכרעת הדין. המערער טען אמנם כי תוחלת הסיכוי שהיתה גלומה בהגשת החשבוניות היתה נמוכה ביותר. כך לדוגמה, טען כי דו"ח ההחזר לחודש אוקטובר 2013 כלל חשבוניות מזויפות שסכום המס שבהן הסתכם ב-472,230 ₪, כאשר ההחזר שהיה זכאי לו בגין הגשת דו"ח זה עמד על סכום של 52,468 ₪. לשיטתו, אין להניח שאדם יקח סיכון לפיו יתגלה כי העלים מס בסכום של 472,000 ₪ רק בשל האפשרות לחסוך סכום של 52,000 ₪. הסתכלות מצומצמת מעין זו אינה מתכתבת עם קביעותיו של בית משפט קמא. מבחן "נטילת הסיכון" שהציע בית משפט קמא, אינו אמור להתייחס בהכרח לחשבוניות המזויפות כמשקפות עסקאות אמיתיות, ולמצער אינו אמור להניח שהסכומים ששולמו בגין החשבוניות תואמים אחד לאחד לסכום החשבונית עצמה. כאמור, המערער טען ששילם עבור הסולר במזומן. ממילא לא ניתן לדעת בכל דרך שהיא אם הסכומים הנקובים בחשבוניות המזויפות הם אכן הסכומים ששולמו במזומן, או אם סכום המס המצוין בחשבוניות אכן שולם. אמנם, לא ניתן להרשיע את המערער בעבירות כלשהן הנגזרות מהשערות מעין אלה, אלא שנודעת להן משמעות לצורך בחינת "נטילת הסיכון". קביעותיו של בית משפט קמא התבססו על ההנחה שאדם המגיש לרשויות המס חשבוניות מזויפות בהיקף של עשרות מיליוני שקלים חדשים, כאשר סכום המע"מ המגולם בהן הוא כ-6,000,000 ₪, עושה כן לצורך זכייה ביתרון כספי משמעותי. תועלת כספית מעין זו עשויה להביא אדם לכלל נטילת סיכונים, כפי שהבהיר בית משפט קמא.

מכל מקום, לשאלה אם נאשם פעל בצורה רציונאלית אם לאו נודע משקל מסויים בלבד לצורך הרשעתו. ההנחה לפיה נאשמים פועלים בהכרח בצורה רציונאלית אינה הנחת עבודה הכרחית. במקרה דנא, משקלן של התהיות שהעלה



המערער בטל בשישים. כאמור, בית משפט קמא קבע באופן חד-משמעי, על יסוד הראיות שהוצגו לפניו, שהמערער ידע היטב כי החשבוניות מושא כתב האישום, באמצעותן דיווח לרשויות המס, הן חשבוניות כוזבות. נקבע לעיל שמסקנתו בהקשר זה מושתתת היטב על הראיות שהוצגו לפניו ועל התרשמותו הישירה מהעדים. לשאלה מדוע נטל המערער סיכון על עצמו, אם אכן נטל סיכון, נודעת חשיבות משנית לנוכח קביעה זו.

7. העולה מכל האמור לעיל הוא שאין מקום להתערב בקביעותיו של בית משפט קמא בהכרעת-הדין, ולפיכך יש לדחות את הערעור בעניין הכרעת-הדין.

8. אשר לערעורים בעניין גזר-הדין: בגזר הדין העניק בית משפט קמא משקל לטיב העבירות שביצע המערער, לפגיעתן הרעה של עבירות אלה בחברה הישראלית ולמדיניות הענישה ה"קפדנית לחוטאים בעבירות אלה". כפי שהובהר אך לאחרונה, שיקולים אלה מהווים שיקולים לחומרה בעת גזירת עונשו של מי שהורשע בביצוע עבירות מס "תוך מתן עדיפות לשיקולי הרתעה ולאינטרס הציבורי שבהחמרת הענישה על פני נסיבותיו האישיות של הנאשם, וכאשר נקודת המוצא היא כי העונש ההולם בעבירות אלה הוא מאסר בפועל" (רע"פ 9004/18 **יצחקי נ' מדינת ישראל**, מיום 31.12.18, בפסקה 11 להחלטה; וראו רע"פ 5308/18 **ג'בארין נ' מדינת ישראל**, מיום 18.7.18, בפסקה 11 להחלטה). בית משפט קמא שיקלל בגזר-הדין את תקופת ביצוע העבירות (שהתפרשה על פני פחות משנה), את היקף המס שנגזל מהקופה הציבורית (כ-6,000,000 ₪), ואת העובדה כי נעשה שימוש בחשבוניות רבות, שהוצאו על שמם של שלושה עוסקים שונים, בדרך שהעידה על "מידה של תחכום ותכנון בביצוע המעשים". הוא הבהיר שפסקי-הדין אליהם הפנתה ההגנה עסקו "בהיקפי עבירות מצומצמים יותר מבענייננו". שיקולים אלה הם שעמדו בבסיס קביעת מתחם הענישה, ולאחר עיון לא מצאנו שמכלול נסיבות העניין מצדיק סטיה מהמתחם שקבע בית משפט קמא.

9. גם בכל הנוגע לגזירת העונש בתוך מתחם הענישה סבורים אנו כי העונש שקבע בית משפט קמא תואם את נסיבות העניין. אין אנו סבורים שהיה מקום להעניק משקל ל"מחדלים" של הרשות בכך שלא מנעה מהמערער להוסיף ולחטוא. לעניין זה, אין לקבל את טענת המערער, לפיה ביצוע העבירות באמצעות "חשבוניות זרות" מהווה שיקול להקלה בעונש (טענה אותה ביסס על הנאמר בע"פ 47301-01-14 **רשות המיסים נ' פ.מ.מ. בע"מ**, מיום 16.6.14, בפסקה 12 לפסק-הדין). טענה זו עומדת בניגוד מפורש לקביעת בית המשפט העליון ברע"פ 1866/14 **זקן נ' מדינת ישראל**, מיום 13.3.14, במסגרתה נקבע כי בדין נדחתה הטענה "לפיה יש להקל בעונשו של המבקש משום שהוא עשה שימוש בחשבוניות זרות ולא בחשבוניות פיקטיביות" (פסקה 9 להחלטה). מכאן שאין בסיס לטענה לפיה יש להקל בעונשו של המערער מאחר ועשה שימוש ב"חשבוניות זרות".

10. אף אם יתכן שבית משפט זה היה גוזר קנס בשיעור גבוה יותר על המערער, אין בשיעור הקנס שקבע בית משפט קמא כדי להצדיק את התערבותה של ערכאת הערעור.

11. לנוכח כל האמור לעיל, הגענו לכלל מסקנה לפיה אין מקום להתערב בקביעותיו של בית משפט קמא בגזר-הדין. לפיכך הערעורים על גזר-הדין נדחים גם הם.



12. סוף דבר: שני הערעורים נדחים. המערער יתייצב לנשיאה בעונש המאסר ביום 23.6.19 בבית המעצר "ניצן".

המזכירות תשלח העתק מפסק-הדין לצדדים.

ניתן היום, כ"ב באייר התשע"ט, 27 מאי 2019, בהעדר.

**תמר בר-אשר,
שופטת**

**שושנה ליבוביץ,
שופטת**

**רם וינוגרד,
שופט**