



ע"פ 45524/02/17 - משה מצליח נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

ע"פ 45524-02-17 מצליח נ' מדינת ישראל 27 אפריל 2017

בפני הרכב כב' השופטים:

י. גריל, שופט בכיר [אב"ד]

כ. סעב, שופט

א. לוי, שופט

המערער:

נגד

המשיבה:

משה מצליח ע"י ב"כ עוה"ד שלמה עובדיה

מדינת ישראל באמצעות אגף המכס והמע"מ ע"י ב"כ
עוה"ד אבנר דידי

פסק דין

א. כללי

מונח לפנינו ערעור, אשר הוגש בידי עוה"ד עובדיה ומנטל מטעמו של המערער, מר משה מצליח, ואשר הופנה אך ורק נגד **הכרעת-דינו** של בית-משפט השלום בחיפה (כבוד השופט ערן קוטון), אשר ניתנה ביום 8 נוב' 2016, ואשר במסגרתה הורשע המערער בעשייתן של שורה של עבירות אשר יוחסו לו בכתב האישום אשר הוגש נגדו כדלקמן:

(א) **43 עבירות שעניינן ניכוי מס תשומות ללא מסמך**, בניגוד לסעיף 117(ב)(5) **בנסיבות המחמירות** המנויות בסעיפים 117(ב)(2)-(3) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**").

(ב) **סירוב או הימנעות מלמסור פנקס**, לפי סעיף 117(א)(1) לחוק מע"מ.

יצוין, כי ביום 8.1.17, ובעקבות הרשעתו בדינו, הוטלו על המערער **14 חודשי מאסר לריצוי בפועל**; הופעלו שני עונשי מאסר על-תנאי אשר היו תלויים ועומדים נגדו בחופף זה לזה, כאשר **6 חודשים מתוכם ירוצו במצטבר לעונש שהוטל**. כך, הוטל למעשה על המערער לרצות **עונש מאסר בפועל לתקופה כוללת בת 20 חודשים**. כן הוטלו על המערער שישה חודשי מאסר על תנאי למשך שלוש שנים שלא יעבור עבירה לפי חוק מע"מ וקנס בסך של 75,000 ₪ או 75 ימי מאסר תמורתו.

האישומים אשר הובאו נגד המערער

חברת מצליח אספקה בע"מ (להלן: "**החברה**") היא חברה בע"מ הרשומה כעסק מורשה החל בחודש פברואר 2004. המערער שלפנינו, כך נטען בכתב-האישום, היה, במועדים הרלבנטיים לכתב-אישום זה, מנהל פעיל בחברה זו. חביב פרץ (להלן: "**פרץ**") היה בכל המועדים הרלבנטיים מנהל פעיל ובעל המניות של החברה.



במסגרת כתב-האישום, הואשמו החברה, המערער, פרץ והגב' אלון ג דברג (להלן: הגב' גולדברג), שהיתה פקידה בחברה, בכך, שבין השנים 2005 ו-2008, הגישו לרשויות מע"מ 43 דו"חות תקופתיים, אשר במסגרתם ניכו תשומות ללא תיעוד כדין במטרה להגדיל את הוצאות החברה ולהתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות.

נטען, כי **מס התשומות שנוכה שלא כדין היה בסך של 1,801,311 ₪, כמפורט בטבלה** אשר צורפה לכתב-האישום (והמאגדת את הפרשי נתוני התשומות בין אלו שנרשמו בכרססת הנהלת החשבונות של החברה לבין אלו שדווחו בידיה לרשויות המס בשנים שבהן עוסק כתב האישום).

המערער הואשם גם בכך, שלאחר שנמסרה לו הזמנה לחקירה, אשר עתידה הייתה להיערך לו ביום 31.3.09 הזמנה אשר בה התבקש למסור פנקסי-חשבונות של החברה לגבי השנים 2005-2008, לא עשה כן המערער בתואנה שהפנקסים נגנבו מתוך רכבו של פרץ. במחדלו, נמנע המערער, כך נטען בכתב-האישום, מלמסור פנקס שהוא חייב למסור לאחר שנדרש לעשות כן.

ההליכים ביחס לנאשמים האחרים בכתב-האישום

ב.

החברה (הנאשמת 1 בכתב האישום ואשר היתה נתונה בהליכי פירוק בשעת העמדתה לדין) הודתה והורשעה במסגרת הסדר-טיעון, בביצוע העבירות שיוחסו לה.

פרץ (הנאשם 3 בכתב האישום) הודה אף הוא, במסגרת הסדר-טיעון, במיחוס לו בכתב-אישום מתוקן (נמחקו בעניינו העבירות על סעיף 119 בחוק מע"מ אשר יוחסו לו). הוא הורשע בדינו ונגזרו לו 6 חודשי מאסר לריצוי בדרך של עבודות שירות (לצד עונשים אחרים).

הגב' גולדברג (הנאשמת 4) ניהלה משפט הוכחות (בצוותא חדא עם המערער שלפנינו) ובמסגרת הכרעת-הדין המונחת לפנינו, זוכתה מכל המיחוס לה לאחר שנקבע בהכרעת הדין בעניינה, שנותר ספק סביר בשאלה אם שימשה בפועל כפקידה, האחראית לתחום הנהלת החשבונות בחברה.

ראוי לציין, שלאחר הרשעתו, צורף פרץ לרשימת עדי-התביעה בכתב האישום ולמעשה, הרשעתו בדין של המערער התבססה בין השאר על עדותו.

עוד נכון לציין, כי כתב-האישום בתיק זה **הוגש בחודש יולי 2009**. כאמור לעיל, הוא עוסק באירועים אשר **ארעו בין השנים 2005-2008; הכרעת-הדין ניתנה בחודש נוב' 2016**; הערעור נדון לפנינו, אפוא, רק בחודש מרץ 2017, כשמונה שנים לאחר תחילת ההליכים בתיק.

הסוגיות שבמחלוקת ממבט-על

ג.



טרם שנצלול לתוכנה של הכרעת-דינה של הערכאה הראשונה ולנימוקי הערעור אשר הופנה נגדה נביט בסוגיות, אשר חילקו את הצדדים בערכאה הראשונה ולפנינו.

אין חולק על כך, שהמערער שלפנינו הקים את החברה בחודש אפריל 2004 לצורך ניהול מועדון בשם "רוקו ביץ"; היא החלה פעילותה בחודש מאי 2005. מקץ מספר חודשים, מכר המערער את אחזקותיו בחברה לפרץ, אשר היה "דרבוקיסט" "די ג'יי" ו"מארגן אירועים במועדון".

לטענת המדינה, **מכירה זו היתה למראית-עין בלבד** ולמעשה המשיך המערער להיות המושך בחוטים בחברה, המוציא והמביא ומי שהמשיך לנהל אותה בפועל. לעומת זאת, גרסתו של המערער ביחס לעניין זה היתה ונותרה הפוכה: כי **עסקת המכירה**, אשר במסגרתה שילם פרץ למערער סך של 15,000 ₪ **אותנטית ואמיתית לחלוטין**; פרץ קיבל לידיו את החברה כאשר רבצו עליה חובות בסך כולל של 3,000,000 ₪; המערער הפסיק להיות מנהלה של החברה והפך למנהל-שיווק, המסייע למערער להשתלט על עסקי-החברה בתקופה הראשונה אך מתפקד כשכיר לכל דבר ועניין (תמורת משכורת אשר נעה בין 10,000 ₪ לבין 15,000 ₪ בחודש); לא היתה לו נגיעה של ממש לניהול עסקי החברה או להתנהלותה החשבונאית בכלל ומול רשויות המס בפרט.

חשיבות ההכרעה בסוגיה זו טמונה במתן מענה לשאלה, אם על-פי דין יש לראות את המערער כמי שהוא **"מנהל פעיל"** כמובנו של מונח זה בסעיף 119 לחוק מע"מ. כידוע, מקום בו נעברה עבירה לפי חוק מע"מ בידי חבר בני-אדם, יואשם בעבירה גם מי שבעת ביצוע העבירה היה בו מנהל פעיל זולת אם הוכיח שהעבירה נעברה שלא בידעו או שנקט את כל האמצעים הנאותים כדי להבטיח קיום הוראות החוק.

ברור לחלוטין שאדם יוגדר מנהל פעיל בתאגיד אם הוא מצוי בעמדה, המאפשרת לו להוביל את התאגיד להתנהלות שומרת-חוק, ולצמצם ואף למנוע ביצוע עבירות המיוחסות לתאגיד. בהקשר זה, ראוי לציין, שמקום בו יוצאת המאשימה ידי חובתה להראות כי אותו נאשם (מנהל) היה זה, שביצע בפועל, באופן ישיר את מעשה העבירה בו, אין לה כלל צורך להשתמש בהוראות סעיף 119 לחוק מע"מ וניתן יהא להרשיעו בביצוע העבירה כמבצעה הישיר.

הסוגיה האחרת, המצויה במוקד המחלוקת בין הצדדים נוגעת לשאלה, **אם המאשימה הרימה את הנטל הראייתי המוטל עליה להראות, כי החברה אכן ניכתה תשומות ללא תיעוד כדין במטרה להגדיל את הוצאותיה** וכך להתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות (כשם התשומות שנוכה שלא כדין, לפי הנתען, עומד על 1,801,911 ₪ והוא נצבר במהלכם של 43 דו"חות שונים אשר הוגשו בידי החברה).

המאשימה, בהתבסס על הטבלאות אשר צורפו כנספחים לכתב-האישום ואשר כללו פירוט של הפרשי תשומות (בחלוקה לחודשים ולשנים) בין סכום התשומות שנכללו בספרי הנהלת החשבונות לבין סכום התשומות שצוין בדו"חות למע"מ, ביקשה להראות כי החברה והמערער, כמנהלה הפעיל, ניכו מס תשומות שלא כדין במגמה להפחית את חבות-המס שלהם. לפי הנתען, משהחשבונות, המבססות את מס התשומות אמורות להיות בידי החברה, עליה מוטל הנטל להציגן וכך, להראות שהניכוי בוצע כדין.



לעומת זאת, המערער טען, כי הנתונים שבטבלאות הנהלת-החשבונות אינם משקפים, באמת ובתמים את תשומות-האמת שהוצאו על-ידי החברה. לגרסתו, תשומות-האמת היו גבוהות הרבה יותר, וסכומן דומה היה לזה שהוצהר בדיווחים למע"מ. דא עקא, שאי-סדר בהנהלת החשבונות גרם בפועל לאובדן חשבוניות ולפיכך, לאי-הקלדתן לתוך מערכת הנהלת החשבונות. טיעון זה ביססה ההגנה לא רק על עדויות אלא גם ובעיקר על חוות-דעת מומחה שהובא מטעמה, ואשר העיד כי הנתונים שבטבלאות הנספחות לכתב-האישום אינם סבירים. לפי אותה חוות-דעת, לא ייתכן שמקום שבו מחזור-העסקאות עולה, שיעור התשומות יורד בהתמדה ובאורח משמעותי.

עניין שלישי, צדדי מעט בזירת המחלוקת, נוגע לפרט-האישום השני בכתב-האישום, שעניינו סירוב או הימנעות למסור פנקס שהוא חייב למסור לאחר שנדרש לעשות כן. המדינה טענה, כזכור, שהמערער נמנע מלמסור את פנקסי החשבונות של החברה בשנים 2005-2008 בתואנה שהללו נגנבו מרכבו של פרץ. אשמה זו התבססה על כך שהמערער התייצב לחקירה בלא שיביא באמתחתו את הפנקסים המבוקשים, ועל דבריו של פרץ, שלפיהם התבקש בידי המערער לדווח במשטרת ישראל שרכבו נפרץ ושבנוסף לרכוש אחר נגנבו ממנו שלושה קרטונים של חומר חשבונאי השייך לחברה. הוא אכן הגיש, בהתאם להנחייה שקיבל תלונה כאמור במשטרת ישראל; בדיעבד, הודה, כי האמור היה בתלונה כוזבת. מכאן, למדה המדינה שהתייצבות המערער לחקירה כשהפנקסים אינם בידיו, נעשתה במכוון ומאחר שהיה לו מה להסתיר באותם פנקסים.

עמדת ההגנה בעניין זה היתה, כי פרץ אכן דיווח למערער, כפי שדיווח למשטרה שהפנקסים אבדו; לפיכך, אין למצוא אשם בכך שהמערער לא המציא את הפנקסים המבוקשים, שכן הללו נעלמו בנסיבות שלא היו בידי המערער כלל ועיקר.

בנושא אחרון זה, הכרעה לטובת המאשימה מהווה בהכרח ראייה נסיבתית, המחזקת את ראיותיה במה שנוגע לאשמה, שלפיה ידו של המערער עסקה בעיוות נתוני התשומות שהוצאו בידי החברה בשנים הנדונות כאן.

כעת, מששורטטה תמונת זירת המחלוקת בין הצדדים, הגיעה השעה לבחון כיצד הכריע בית-המשפט קמא במחלוקות הללו.

הכרעת-הדין של בית-משפט השלום

ד.

1. הטענות המקדמיות

בפני בית-משפט קמא הועלתה שורה של טענות בעלות אופי מקדמי-

כך, נטען, שהתביעה "ויתרה" עת תיקנה את כתב-האישום על השימוש במבנה המשפטי הכלול בסעיף 119 גם כלפי המערער שלפנינו, אשר לגביו כלל לא תוקן האישום; כי יש לבטל את האישומים נגד המערער מתוקף הגנה מן הצדק לנוכח עריכת הסדר-טיעון עם פרץ והוספתו כעד-תביעה נגד המערער תוך שהוא זוכה לטובת-הנאה בדמות כתב-אישום נוח ועונש קל; עונש זה לא נתקף בידי המדינה במסגרת ערעור; כי המערער ראוי



שיינה מהגנה מן הצדק בהתחשב בכך, שהופלה לרעה עת הועמד לדין בניגוד לרואה החשבון של החברה, מר סעיד סלאמה אשר לא הועמד לדין חרף העובדה שמחקר, לפי הוראת המערער (כך לטענת המדינה) ממחשבי-משרדו חומר חשבוני השייך לחברה;

כי ראוי לאפשר למערער ליהנות מהגנה מן הצדק ולבטל את האישומים נגדו בהתחשב בכך שהחקירה, אשר נערכה בעניינו בידי רשויות מע"מ היתה מגמתית ומוטה וכל מטרתה - להפיל את המערער בפח ההפללה. כך, זכה תיק החקירה לכינוי "שיטת מצליח"; העדים השונים לא נשאלו שאלות אשר היה בתשובה להן כדי לנקות את המערער מאשם; ראיות מזכות נעלמו באורח פלא מתיק החקירה; הסדר-הטיעון שנערך עם פרץ נועד אך ורק להפיל את המערער למרות שלא היה בעריכתו הגיון פנימי, מנותק ממגמה זו.

בית-משפט קמא דחה, בהתבסס על הנמקה מפורטת ומנומקת את הטענות הללו; בצדק עשה כן לטעמנו, שכן לא היה בהן ממש.

בא-כוחו המלומד של המערער לפנינו לא חזר על הטענות במסגרת ערעורו ולפיכך, נחסך מעמנו הצורך לדון בהן לעומקן.

בקצירת האומר רק נאמר, שהנמקת הערכאה הראשונה ביחס לכל אחת ואחת מהטענות הללו הניחה את דעתנו לחלוטין והיא נטועה עמוק בחומר הראיות ובהיגיון הדברים.

2. קביעת תשתית עובדתית ביחס לעובדות פרט האישום הראשון - היות המערער "מנהלה הפעיל" של החברה

בית-המשפט קמא עמד על כך, שבמוקד הדיון ניצבות שתי גרסאות נוגדות, זו של פרץ וזו של המערער. השניים מסרו הודעות במוסד לביטוח לאומי (המל"ל) טרם החלה החקירה מושא ההליך דנן.

(1) עיקרי גרסתו של פרץ

פרץ, בעדותו הראשונה לפני חוקרי המל"ל, ציין כי הוא אחראי על כל חוב של החברה ועל כל מה שקורה בה מבחינת ניהול. ניכר בעדות זו כי האמור בעדות מבולבלת, כאשר לחלק ניכר מהשאלות שנשאל השיב כי עליו לבדוק את הדברים מול המערער, שהוא ה"קליבר". הוא ערך תצהיר בתגובה לעיקול שהוטל על כספי החברה ובחקירתו בבית-משפט ביחס לאותו תצהיר השיב שהמערער עבד תחתיו כמנהל-שיווק, כי הוא היה זה שניהל הכל כאשר למערער עצמו יש עוד עיסוקים.

בפני חוקרי מע"מ, בהודעתו הראשונה, טען פרץ, כי המערער היה אחראי לעניין המע"מ וכי הוא עצמו אינו מבין בזה ואינו מעוניין בבעיות עם מע"מ. הוא ציין כי נהג לחתום על שיקים, חשבוניות ופנקסי המע"מ על-פי הוראת המערער וכן כי למעט שליחויות "אין לו שמץ של מושג מה הולך ומה קורה". הוא סיפר כי לא ידע אם דו"חות מע"מ שולמו שכן סמך על המערער, שהכל מסודר. הוא הבהיר כי רכש את החברה כדי לקבל את "המענק של הצבא", כי המערער הציע לו להיכנס "אליו" לחברה תמורת סך של ₪ 15,000; המערער סיפר לו



על חובות החברה כלפי בנקים אך לדבריו של פרץ הוא לא ידע באילו סדרי-גודל מדובר; הוא סיפר למערער שאינו "מבין בכלום" והמערער הבטיח לו שאינו מסכן אותו בדבר וש"לא אתן למישהו שיגע בך". מאז, לדבריו, הוא עובד בחברה כשליח, העברת מעטפות, העברת משכורות לעובדים וכן בחיפוש עובדים. לדבריו, משכורתו שלו-עצמו עמדה על כ-5,000 ₪ בחודש.

בחקירה נוספת, בה נשאל על דבריו בפני המל"ל, ענה שהוא נצטווה בידי המערער לומר בחקירה ש"הוא בעל-בית" ושהוא מוכן להציג כל מסמך. לדבריו, הוא חש פחד והתרגשות בחקירת המל"ל ולפיכך, שיקר.

בהודעה נוספת הבהיר שהיה חותם על מסמכים רבים בהוראת המערער בלא שהבין על מה הוא חותם; הוא עשה כן לנוכח אמירותיו של המערער שאין כל סיכון, שדבר לא יפגע בו ושהוא מוגן.

מספר ימים אחר-כך, סיפר שמספר פעמים הוחתם על ניירות-מכתבים ריקים שבראשם הסמליל ("לוגו") של החברה; הוא עצמו לא ניסח או כתב מכתב כלשהו מטעם החברה, אלא רק חתם על מכתבים ומסרם.

בהמשך טען, כי ביקר במשרדי מע"מ וביקש פריסת חוב לתשלומים בהוראת המערער.

על עיקרי הדברים הללו חזר בעדותו בבית-המשפט. הוא הדגיש שדיבר אמת בחקירות מע"מ ולא אמר אמת בחקירות של הביטוח הלאומי. הוא הבהיר, כי לא ניהל את המועדון; כי השתכר 5,000 ₪ בלבד (ולא 28,000 ₪ כפי שציין בחקירת הביטוח הלאומי); הוא הבהיר שבחקירת מע"מ (ת/33) החוקר צעק עליו; הוא הבין שהעניין סבוך יותר מחקירת המל"ל; הוא נשבר, החל בוכה ונכנס ללחץ. או-אז מסר את האמת לאמיתה, לדבריו.

(2) עיקרי גרסת המערער

גרסת המערער הפוכה בתכלית מגרסתו של פרץ. המערער טען, כי עבד אצל פרץ כשכיר במשרה חלקית כמנהל שיווק. במסגרת תפקידו הוא הביא את הלקוחות, ערך הסכמים והזמנות מול הלקוחות ועסק בחלק מהתפעול הכולל גיוס עובדים ופיטוריהם. הוא סיפר כי החברה נמכרה לפרץ בשנת 2004. פרץ לקח על עצמו את חובות החברה. לדבריו, פרץ ניהל את כל מה שקשור בניהול הכספים, נהג להוציא חשבוניות ולהגישן באופן אישי ללקוחות שכן לא סמך על איש; לקח את השיקים בעצמו והפקידם בבנק. הוא טען כי אינו יודע מי היה רואה החשבון של החברה מאז שנת 2005 וכי ראוי לשאול את פרץ בעניין זה; הוא דחה את הטענה שפרץ היה רק שליח, אך אישר שהוא היה מעורב בתשלומים לעובדים, גם זאת באישורו של פרץ. לדבריו, הוא אינו יודע מי מנפיק תלושי שכר ומי מנהל החשבונות של החברה. הוא אישר, כי היה מורשה החתימה של החברה עד סוף שנת 2005 ואולי גם בשנת 2006 גם כן. הוא אישר, כי ייתכן שרכבו מסוג ביואיק נרכש מכספי החברה וכי כספי-החברה עברו לחשבונות האישי. הוא אישר (באמרה מיום 17/3/09) כי לאחר מכירת החברה לפרץ הוא המשיך לעבוד בה כמנהל שיווק תמורת שכר שנע בין 10,000 ל-15,000 ₪. הוא סיפר, כי בשנת 2005 עם העברת הפעילויות של החברות השונות אל החברה עודכנו כל לקוחותיו בכך שהוא אינו עוד הבעלים. הוא הכחיש את טענות פרץ שלפיהן הוא היה אחראי על ענייני מע"מ; כי פרץ הוחתם על שיקים ופנקסי מע"מ ב"צורה עיוורת" על-סמך נתונים שמסר לו המערער; כי המערער קבע את שכרו של פרץ ואף הורה לו למסור, במסגרת תלונתו



על הפריצה לרכבו, ששלושה ארגזים של חומר חשבונאי נגנבו גם כן באותה התפרצות.

באמרה מיום 31.3.09 הפנה המערער להצהרותיו של פרץ בפני חוקרי המל"ל ומע"מ וכן בפני בימ"ש השלום (בהליך לביטול עיקול שהוטל על-ידי המל"ל), לפיהן פרץ הוא הוא הבעלים של החברה ומנהלה, ואילו המערער אינו אלא עובד החברה. לדבריו, לטעון כעת ההפך אינו אלא "היתממות ונסיון להפיל עליו את התיק".

כשהוצגו לפניו דבריהם של עדים שונים הקשורים לחברה (אנשי משרד רואה החשבון ואחרים) אשר ציינו כי ידעו שהמערער הוא מנהל החברה השיב (באמרה מיום 21.5.09) כי רק "לקרובים קרובים שמאז ומתמיד ידעו" הוא הודיע כי בעלי-החברה התחלף; שאר הלקוחות, לדבריו, לא ידעו אם כי הם יכולים היו למצוא זאת במסמכי רשם החברות. הוא הסביר שלא מצא לנכון להודיע זאת משני טעמים -

ראשית, כי פרץ לא היה מעוניין לעסוק בשיווק ולפיכך לא נערכה חפיפה ביניהם מול הלקוחות.

שנית, לנוכח מערכת יחסיו המעולה עם הלקוחות כל שינוי עלול היה לגרום הפסקת עבודתם מול החברה. הוא הכחיש גם את הטענה שהורה לרו"ח סלאמה למחוק את חומרי הנהלת החשבונות ממחשבי משרדו. הוא הוסיף וטען כי הזהיר את פרץ על כך שלא הוציא די חשבוניות מס - "משהו זניח לעומת ההכנסות שהיו לו".

בעדותו בבית-המשפט הוא הבהיר מדוע פנה אל פרץ במגמה למכור לו את החברה; לדבריו, מצבן הפיננסי של החברות נבדק בידי פרץ ודודו; הם התרשמו; העברת המניות סוכמה תוך שפרץ נוטל על עצמו חובות בסך 2,000,000 ₪ ותשלום של 15,000 ₪ במזומן כמו גם תשלום שכר-עבודה של 6 חודשים. לדבריו, אז החל הליך חפיפה בן 6 חודשים, אשר הסתיים לקראת סוף שנת 2005 וכלל היכרות עם עובדים, לקוחות, ספקים, קבלני משנה, רו"ח, עוה"ד ומנהל המחלקה העסקית בבנק. מעבר לששת החודשים הפך המערער להיות, לדבריו, במקביל לעיסוקיו האחרים, אחראי שימור לקוחות במסגרת שיווק, שמר על קשר עם הלקוחות שימרם והכירם, פתר בעיות, קיבל הזמנות והעבירן למשרד. לדבריו במהלך 2006 כמעט ולא היה בארץ. הוא דחה מכל וכל את דבריו של פרץ ביחס לתפקידו כשליח בחברה וביחס לטענתו שהמערער היה זה שהורה לו לדווח כזב במטרה ביחס לגניבת הארגזים מכלי-רכבו.

לדבריו, פרץ לא הרשה לאיש לגעת בנושא החשבוניות וחלוקתן ללקוחות בנושא השיקים. המערער הפנה אל עדותו של רואה חשבון, אשר ציין, שכלל לא הכיר אותו ושפרץ היה זה שהגיע למשרדו וחתם על המאזנים. ביחס להאשמתו בכך שהנחה את פרץ להגיש תלונת-כזב ציין - "נשמע לי הזוי".

(3) הכרעת בית-המשפט בין הגרסאות

בית-המשפט הגיע לכלל הכרעה ברורה בבואו להכריע בין הגרסאות הללו, ומצא לקבל את עמדת פרץ כמשקפת את המציאות תוך שהוא דוחה מכל וכל את גרסת המערער כשקרית.

הוא נימק הכרעה זו בטעמים הבאים:



(א) אין חולק על כך, שפרץ חתם על הסכם שבמסגרתו רכש את מניות החברה; הסכם זה לא היה אלא "הסכם למראית-עין בלבד" בעוד שהמערער נותר כשהיה, בעליה הממשיים של החברה אך גם ובעיקר מנהלה הפעיל.

פרץ הודה ששיקר בחקירותיו במל"ל ובהליך האזרחי בבית-המשפט בנושא הסרת העיקול שהוטל על חשבונות החברה. הוא נטל אחריות על כך. עם זאת, ברור מעין בעדויותיו השונות שהוא העיד כ"סומא באפילה". הוא לא ידע דברים רבים, חלקם בסיסיים, בכל הנוגע לחברה שבבעלותו ובניהולו; פעם אחר פעם הודיע כי עליו לבדוק סוגיות מול המערער, למרות שחלפו 4 שנים מאז שהבעלות בחברה הועברה לרשותו. כך, הוא טעה ביחס למועד הרכישה; הוא לא הכיר את האדם שאליו הועברה החברה; הוא לא התכחש להרשעותיו ולעונשים שהוטלו עליו לנוכח היותו בעליה הרשומים ומנהלה הרשום של החברה. הוא רכש חברה עמוסה בחובות בלי גב כלכלי איתן לפירעון החובות. אין בהסכם המדובר היגיון כלכלי ממשי. פרץ נעדר כישורי ניהול בסיסיים ונעדר השכלה מספקת בתחום זה. בית-המשפט התרשם שמדובר באדם קל לתמרון, צעיר, שכל מבוקשו היה למצוא דרך לקבל את מענק השחרור הצבאי. הוא נהג בניגוד להיגיון כלכלי בסיסי בפעולותיו. התרשמותו הבלתי-אמצעית של בית-המשפט מפרץ הביאה אותו למסקנות ולממצאים הללו.

לעומת זאת, הגישה שאותה הציג המערער הייתה, על-פי קביעת בית-משפט קמא, מיתממת; טענתו שפרץ החזיק הכל בחברה "אצלו ביד" היא "בלתי מדויקת" בלשון המעטה.

בית-המשפט קמא הצביע על נתונים מתוך גרסתו של המערער, המאששים את הממצא, שלפיו לא התכוון כלל להיכנס לחוזה מחייב מול פרץ ואלו הם:

הוא לא התפרק מסמכויותיו בחברה; שמו של פרץ נרשם בהסכם בשגיאה: "אביב" ולא "חביב"; בהסכם העסקת המערער צוין שתפקידו יהא תפקיד מנהל-סניף (בעוד שבחברה אין כלל סניפים); בישיבת הנהלה מיום 7.12.06 הוחלט למנות גם את המערער כמורשה חתימה מטעם החברה בחשבונה בבנק ובמסמך פתיחת החשבון הוא אכן נרשם ככזה. מחשבון זה הועברו סכומים גדולים לחשבונה של בת-זוגו דאז, הגב' גולדברג; מסמך אשר נתפס ובו הוראה לבקש מפרץ שייגש להביא פנקסי שיקים מבנק מזרחי, לחתום עליהם ולהותירם בידי גולדברג.

מכל אלה, הסיק בית-המשפט קמא **שהמערער היה ונותר מנהלה הפעיל של החברה, אפילו בתקופה שבה פעילותו בה היתה, לפי טענתו, מצומצמת.** בית-המשפט הדגיש, כי ניסיונו לגמד את פעולותיו אינו ראוי לאמון; הדברים נכונים בפרט משאינם מתיישבים באורח מלא עם פעילותו המלאה והרבה יותר המתוארת בחקירתו.

המערער היה, לפי קביעת בית-המשפט קמא "זה שניהל בפועל" את החברה, גם אם תוארו הפורמלי היה שונה.

להכרעה עובדתית זו בין גרסאות המערער ופרץ הביא בית-המשפט קמא שורה של חיזוקים מתוך הראיות אשר באו לפניו. הללו יובאו כאן בקצירת האומר.

רונית רויטמן, **פקידה במחלקה העסקית** בבנק מסד ציינה שעמדה בקשר עם המערער דווקא; הוא קיבל



החלטות בענייני החברה, הוא היה הדמות הדומיננטית בה. פרץ נהג להזמין פנקסי שיקים.

מנהל הסניף ציין כי הן פרץ הן המערער היו **מורשי חתימה ביחד ולחוד**. בהמשך, בוטלה הרשאתו של המערער; עם זאת, המערער היה המוכר בסניף ולדבריו, **פרץ הוצג בפניו כבן-משפחה שהמערער רוצה לעזור לו, מה שנראה לו מוזר**.

דניאל מקס ויסלר, **חשב בחברה אחרת שהיתה לקוחה של החברה** ציין שהיה מודע **לשמו של המערער בלבד וכי הוא הוצג בפניו (טלפונית) כבוס, מה שהביאו להבנה שהוא בעל-העסק**. את שמו של פרץ מעולם לא שמע.

זהבה טל, **מנהלת חשבונות בחברה לקוחה נוספת** הבינה מהעבודה השוטפת **שהמערער היה המנהל והבעלים של החברה; כך הוא הוצג**. הוא הגיע עם החשבונות (כך היא סברה). את שמו של פרץ גם היא לא שמעה מעולם.

רוברט קאופמן, **בעלים של חברה לקוחה** נוספת העיד שהזמין עובדים באמצעות המערער; הוא היה פותר בעיות שנוצרו; **הוא היה חתום על הסכם-ההתקשרות ואף קבע את המחיר הסופי**.

יריב צוינגבוים, **בעליה של חברה לקוחה** נוספת ציין **שעם כל בעיה נהג לפנות אל המערער דווקא**; המערער אף חתם על מסמך נטילת אחריות ביחס לחובות למל"ל ביחס לעובדים שהועסקו בחברתו. שם החברה אמנם הוחלף אך הודעה על שינוי בעלות לא קיבל.

מנור, **מנהלת חשבונות בחברה לקוחה** ציינה שהמערער היה מי שנכח בשעת חתימת הסכם ההתקשרות בין החברות **ועימו עמדה בקשר לגבי עניינים מהותיים**. גם היא לא ידעה מיהו פרץ.

יעקב פרוכטר, **מנהל לקוחה נוספת של החברה** ציין, כי היה בנמצא איש, שלו קרא "השליח", הלא הוא פרץ; **גם הוא לא ידע שפרץ היה בעלי החברה וסבר שהאמור במערער דווקא**.

אפינה לנצוב אשר היתה **פקידה בחברה בשנים '07-'08** ציינה, **שנאמר לה כשהגיעה להתראיין שהמערער הוא זה שקובע, כי הוא זה שצריך לראיין**; הוא **קבע את שכרה** ואף העלה אותו והיה שותף בהליך הכשרתה. כשנתקלה בבעיה, פנתה אליו. **פרץ היה שליח - מגיע, לוקח מעטפות ומחלק אותן**. לאחר שאנשי ביטוח לאומי הגיעו לחקור, **ישב פרץ במשרד כמנהל** כדי שהכל יראו שהוא המנהל **"וזה היה מצחיק מאוד כי הוא היה שליח"**. עבודתו של פרץ כללה נטילת מעטפות וחלוקתן למקומות שונים. היא ציינה שבימיה האחרונים בחברה פרץ חתם על שיקים ריקים **"כדי שתהיה הוכחה מסוימת שהוא יוכיח שהוא בעל החברה"**. ככלל, המערער או גולדברג נהגו לחתום על שיקים, לדבריה.



נטליה זילברשטיין, **רכזת בחברה**, ציינה כי **לא ידעה שיש בעלים אחר מלבד המערער** וכי אין ניתן לדעת מי היה בעל-הבית שכן המערער ופרץ עבדו ביחד.

בית-משפט קמא קבע כי **העדויות הללו מהימנות עליו; הצטברותן** איששה בעיניו את "המסקנה המתבקשת" לפיה **המערער לא הפסיק להיות מנהלה הפעיל של החברה, גם אם לא היה רשום כבעליה** וגם אם העביר את הבעלות במישור הפורמלי לפרץ. אנשי-הבנק ראו בו האחראי על פעולות החברה (למרות שמנהל הבנק ידע שפרץ רשום כמורשה חתימה); אנשים ועסקים שקיבלו שירותים מהחברה ראו במערער את האדם המוסמך אליו יש לפנות לפתרון בעיות. עובדי החברה ראו בו מי שעל-פיו יישק דבר; טענת המערער שהלקוחות יודעו על החלפת הבעלים הובררה כלא מדויקת (הוא אף חזר ממנה והגדיל עשות ואף הבהיר מדוע לא היה מקום לעשות זאת). היה למערער אינטרס בכך שגורמים שונים לא יהיו מודעים להחלפת הבעלות- כך יוכל להמשיך ולנהל את החברה ולדאוג לרווחיותה, כך שרווחיה יופנו לכיסוי חובותיו. מעמדו של פרץ היה מעמד של פקיד-שליח בחברה; אמנם חתימתו היתה דרושה כבעלים וכמנהל פורמלי (מה שגרר אחריות פלילית לפעולות בלתי-חוקיות של החברה) אך לא שינה את מעמדו הבסיסי.

3. קביעת תשתית עובדתית ביחס לעובדות פרט האישום הראשון - הגשת דו"חות תקופתיים תוך ניכוי תשומות ללא תיעוד כדין במטרה להתחמק או להשתמש מתשלום מס בנסיבות מחמירות.

בית-המשפט קמא קבע, ששוכנע, כי כלל מסמכי הנהלת החשבונות שהיו בחזקת משרד רואי-החשבון שראל (במסגרתו נוהלה הנהלת-החשבונות של החברה) הוחזרו לחברה וכן, שידו של המערער עסקה בעיצוב דו"חות מע"מ כרצונו גם בהעדר תיעוד, המצדיק הפחתת מס תשומות. הללו לא אותרו במהלך החקירה שנוהלה הגם שאמורים היו להישמר בחזקתה. קביעה זו התבססה בין השאר על עדותה של הגב' אסתר זיתוני ממשרד רו"ח שראל, שהעידה, שבמסגרת תפקידה טיפלה בהנהלת החשבונות של החברה בשנים 2005 ו-2006 ועבדה מול המערער. לדבריה, המערער ומזכירתו נהגו לשלוח החומר; העדה נהגה לפנות אליהם בכל שאלה שנתעוררה. החומר שאותו נהגה להקליד עבור החברה כלל "חשבוניות של הכנסות, חשבוניות של הוצאות... קופה קטנה, חשבוניות הכנסה, הוצאות... פוליסה ורשיון". היא לא ידעה לספר לאן החומר עבר אחר-כך שכן לא העבירה אותו בעצמה, אך ציינה ש"באו ולקחו פיזית את החומר". באימרה מאוחרת יותר אישרה שטיפלה בענייני החברה גם בשנים 2004, 2007 ו-2008 ושנדרשה לפנות אל המערער בכל בעיה מהותית (למעט זוטות). העברת החומר מהחברה לא היתה סדירה לדבריה וגם כשהחומרים הועברו הם היו "מבולגנים, מבולבלים וחסרים".

בכל הנוגע לחומרי מע"מ של החברה סיפרה שהמערער (או הגברת גולדברג, הפקידה) היו שולחים חומר באמצעות שליח (ככלל, המדובר היה בפרץ); החומר הגיע בערימת חשבוניות אקראיות במעטפה ללא כל סדר והמערער היה מוודא שהיא מקלידה. כשראתה העדר רציפות מספרית בחשבוניות, היא פנתה אל גולדברג וזו דאגה לשלוח בפקס את החשבוניות החסרות. לגבי הוצאות, הקלידה, לדבריה רק את מה שהגיע במעטפה; החל בשנת 2007, החלה גולדברג שולחת רק חומר מאוחר להכנסות ורק הוצאות "לא קשור לחודשים, רצף או כלום בלא היווצרות עימה כשכל הטעם בהקלדה היה "רק שיהיה חומר שמור במחשב ומשה (המערער - א.ל.). היה מוודא שאני מקלידה".



לדבריה, היא פנתה מספר פעמים לאורך התקופה על-מנת לברר מה עם הדיווחים שכן איננה "רואה דיווחים" ונענתה מפי גולדברג - "אל תדאגי, אנחנו מדווחים, זה בטיפול של משה (המערער)".

היא הוסיפה וסיפרה, שעד שנת 2006 היתה מעבירה לחברה סיכום ובו פירוט ההכנסות, העסקאות התשומות והסך לתשלום ואח"כ נהגה לבקש מגולדברג שתראה לה את הדו"ח ששולם למע"מ. גולדברג נהגה לבקש את רשותו של המערער להראות לה את החומר. הדו"ח היה נשלח אליה באיחור של חודשים וכשהבחינה, לדבריה, "בתשומות ביתר" היתה מעדכנת בכך את המערער לעיתים ישירות ולעיתים באמצעות גולדברג. המערער היה אומר לה - "יש לי חשבוניות אל תדאגי". היא עדכנה בכך את רו"ח סלאמה אשר ענה - "אני אטפל בו".

לדבריה, דרישת תשומות ביתר נעשתה מספר פעמים. בהמשך, ציינה, שהמערער היה מעביר דו"חות באיחור רב וכן "שינה את התשומות".

בהמשך, דיווח המערער בעצמו בלא התייעצות עם העדה; הוא הגדיל את התשומות ודרש יותר (למרות הדפים ששלחה לו) לדבריו, על-פי החשבוניות שהוא טען שיש לו ביד. היא הסבירה כי "סיבת ההפרש היא שהקלידו דו"ח שהועבר אל משרד רו"ח עם הנתונים שהוא דיווח ולא עם נתונים שהמשרד נתן".

לא למותר לציין, שבית-משפט קמא ציין שלא מצא כל סיבה לחשוד בכשרות הודעותיה של זיתוני בחקירה. עוד סיפרה שבמהלך 2008 שמעה את רו"ח ישראל מודיע (לאחר הגעת המערער למשרד) שהחברה איננה עוד לקוחה של המשרד.

בעדותה בבית-המשפט נשאלה זיתוני על חוסר הסבירות שבנתונים שבטבלאות הנהלת החשבונות, שלפיהם מחזורה של החברה גדל באורח משמעותי משנת 2005 לשנת 2006 כאשר תשומותיה ירדו באורח דרמטי; במענה לשאלה זו ציינה שמעולם לא ערכה בדיקה בראייה שנתית וכי בבדיקה בראייה החודשית הדברים נראו בסדר.

בית-המשפט קמא קיבל כקבילים את המסמכים (כרטסות הנהלת-החשבונות של החברה) שהוגשו באמצעות זיתוני כראיה למרות שחלק מהנתונים הוקלדו בידי גורמים אחרים במשרד. הטעם להחלטה האמורה נעוץ במיעוט הנתונים שהוקלדו בידי גורמים אחרים במשרד ובכך שלא הועלה חשד ממשי שהוקלדו נתונים שגויים. בית-המשפט הפנה בעניין זה להוראות החוק השונות המחייבות את החברה לשמור בחזקתה את החומר החשבונאי (הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973 וסעיף 15 לחוק מע"מ ותקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות) התשל"ו-1976). טעם נוסף לכך נעוץ בקביעת בית-המשפט קמא שלפיה דרישת התשומות לא נעשתה בתיאום עם משרד רו"ח ישראל, והקביעה שאנשי המשרד פנו למערער והתריעו בדבר דרישת תשומות ביתר ללא גיבוי חשבונאי מלא, המבסס את הדרישה.

בקביעותיו ביחס להתנהלות החברה והמערער ביחס לסוגיות שמירת החשבוניות ודיווח מס התשומות התבסס בית-המשפט גם על עדותו של רו"ח סלאמה, אשר היה מופקד על ענייני החברה במשרד רו"ח ישראל. במסגרת עדות זו, לאחר ניסיונות חוזרים ונשנים מצד החוקרים, אישר העד שמחק את החומר החשבונאי הקשור במערער על-פי הוראה שהתקבלה מהחברה (ולא על דעת עצמו); העד ציין, כי מעשית, רק המערער יכול היה לתת



הוראה זו (אף כי לא יכול היה לאשר עובדה זו מזיכרוננו). באמרה מאוחרת יותר, אישר בפה מלא כי המערער היה זה אשר ביקש ממנו למחוק את כל החומר הנוגע לחברה. הוא אישר את דברי זיתוני, שלפיהם פנתה אליו בהודעה שהחברה תובעת מס-תשומות ביתר; הוא אישר כי הורה לה לפנות לחברה וכי זמן מה אחר-כך היא שבה אליו ואמרה לו שהעניין נמשך. לפיכך, הוא פנה באופן אישי אל גולדברג ואל המערער.

גם בעדותו בבית-המשפט אישר את פנייתו של זיתוני אליו בעניין דרישת מס-תשומות ביתר בהעדר מענה ראוי מצד החברה, למעט אמירה שהם "יטפלו בזה...". העד הבהיר, שההתקשרות המקצועית בינו לבין החברה הופסקה כתוצאה מהימנעותו, כרואה חשבון, מלהגיש דו"חות מבוקרים שכן לא יכול היה לחוות דעה על היתרות והספרים של החברה-הפרשים בעלי אופי מהותי בין מה שנרשם בספרים לבין מה שדווח למס הכנסה בתחום המשכורות.

גם הוא התבקש להתייחס לאנומליה החשבונאית הלכאורית בנתוני החברה שלפיה, המחזורים טיפסו במהלך השנים ואילו סכומי התשומות ירדו; הוא השיב, שעל-פניו הדבר נראה לא הגיוני אך הדגיש שנתון זה "כפוף למרכיב מאוד חשוב שלא נמצא בטבלה הזו שזה השכר. יכול להיות שאנשים עובדים יותר ופחות עם קבלני-משנה ואז התשומות ירדו". עם זאת, הוא קיבל את הטענה ש"על-פניו, הירידה היא מאוד חריגה". הוא הדגיש, כי משנת 2005 ועד שנת 2008, לא ערך משרדו מאזנים מבוקרים ולמרות שמהנתונים עלה קיומו של מע"מ תשומות ביתר, הוא חתם על המאזן ואישרו כרואה חשבונה. לדבריו, לא חלה עליו חובה להתפטר מתפקידו כרואה חשבון החברה רק מפאת שבמאזן קיימת תביעת מע"מ תשומות ביתר, וכל שעליו לעשות הוא לציין זאת בדו"חות ולרשום לכך ביאור.

עדות רו"ח שראל, בעלי המשרד, עמדה אף היא בבסיס קביעת בית-המשפט קמא ביחס לאחריותו של המערער לתביעת מס תשומות ביתר בידי החברה. רו"ח שראל ציין, כי הדו"חות למע"מ הוכנו פיזית בידי החברה (ולא במשרדו); משרד רו"ח דיווח לחברה על תוכן הפנקס אך "הם מילאו אותו לבד ושילמו את מס הערך המוסף".

עדות נוספת, שביססה את המסקנה האמורה היתה זו של רו"ח יעקב בן-דוד אשר ערך עבור החברה ביקורת ספרים לשנת 2005. בדו"ח שרשם ב-14.11.07 ציין שקיימים הפרשים מהותיים בדיווחים למע"מ ובנוגע לקיזוז מס תשומות ביתר מעבר למס התשומות הרשום בספרים. בדו"ח נדרשת החברה לטפל בדחיפות במשלוח דו"חות מתוקנים למשרדי מע"מ כדי להתאים הדיווחים לספרים ולערוך הסדרי תשלומים לגבי ההפרשים. על דו"ח זה חתם פרץ ורשם "קיבלתי והבנתי, פרץ חביב".

בית-המשפט סמך את ההרשעה על הסכומים שנרשמו בטבלאות אשר צורפו לכתב-האישום כמפורט לעיל, ואשר נערכו על-ידי ליאת שרביט. חוקרת זו הסבירה בעדותה כיצד ערכה את חישוביה והצביעה על מקור הנתונים, שעליהם התבססה. לשאלת ההגנה ענתה שלא נראה לה רלבנטי לבדוק את גובה המחזור בשנים 2005-2008. היא ציינה שאיננה מתייחסת כלל למחזורים אלא להוצאות של החברה, לתשומות. היא ציינה, שהנתונים הם אלו שהחברה הצהירה עליהם וכי היחס הבלתי-סביר בין התשומות לבין המחזור לא הדליק אצלה נורה אדומה שכן "מה שעניין אותנו זה התשומות ולא העסקאות". היא הדגישה, כי נעשו פניות חוזרות ונשנות



לחברה להמציא את החומר החשבונאי שלא הומצא.

בית-המשפט קמא לא התעלם בקביעתו מחוות-דעת ההגנה (הוכנה והוגשה בידי רו"ח יום טוב בילו), שלפיה הוצאות רבות בגין קבלני-משנה וכוח-אדם לא הוקלדו, מה שגרר יצירת עיוותים במע"מ התשומות כמו גם אחוזי רווח גולמי לא הגיוניים. מחוות הדעת עלה עוד, שכתב-האישום התבסס על כרטסת הנה"ח שכללה רישום חלקי של החשבונות, וכן שקיימות הוצאות אחרות רבות שלא נקלטו ואשר היה בהן כדי להקטין את סכומי המע"מ בכתב-האישום.

במסגרת חקירתו הנגדית הוא הדגיש שהיו קיימות חשבונות נוספות והיו חייבות להיות קיימות ואם לא היו קיימות, אז הנתונים משובשים לחלוטין.

לסיכום פרק זה בהכרעת-הדין מציין בית-המשפט קמא דברים כדלקמן:

ניכוי מס התשומות שנעשה בידי החברה חייב להיות מבוסס על חשבונות שקיבלה מספקים או מקבלני-משנה; החשבונות הללו אמורות להישאר בחזקתה לאחר שהוקלדו במשרד שראל והוחזרו לה. אילו רצה המערער לסתור את האמור בטבלאות, היה עליו להמציא את חומר הנהלת החשבונות ובהתאם להבהיר באמצעות חשבונות את סכומי מס התשומות אשר לטענת המדינה, נתבעו ביתר. המערער לא המציא חשבונות אלא חו"ד המלמדת שהנתונים בטבלאות אינם סבירים. הסבירות נבחנה על רקע נתונים חלקיים בלבד שהועמדו לעיון המומחה מטעם ההגנה (כשנתונים הצריכים לעניין כלל לא הוצגו לפניו).

לפיכך, דחה בית-משפט קמא את חוות-דעת המומחה.

מכאן, עבר בית-המשפט לתמוך את קביעתו בפסיקה, שלפיה אין התביעה חייבת להוכיח את הסכום המדויק של ההכנסה שהושמטה, שכן אין הדבר מהווה יסוד מיסודות העבירה (ע"פ 5529/12 אוהד ציון נ' מדינת ישראל (ניתן ביום 9.11.14)). באותו פסק-דין צוין, כי הדברים נכונים במיוחד מקום בו הנאשם גרם למעגל שוטה ולכך שלא יהיו ראיות בעניין הכנסותיו על ידי אי-ניהול ספרים כלל או על ידי השמדת מסמכים שהיו ברשותו ואשר אפשרו להפיק מידע זה.

השופט קמא אף תמך את קביעתו, לפיה הנטל להוכיח את הבסיס לניכוי מס התשומות מוטל על העוסק גם בהליכים פליליים בפסיקת בית-המשפט המחוזי בבאר-שבע (ע"פ (מחוזי ב"ש) 24673-04-14 מדינת ישראל נ' בוסקילה (2015)).

לאור כל אלה, קבע בית-המשפט קמא ש"צלחה דרכה של המאשימה להוכיח כי [המערער] היה מנהלה הפעיל של [החברה]" וכי המערער והחברה הגישו דו"חות תקופתיים בגדרם ניכוי מס תשומות ללא תיעוד כדין במטרה להגדיל את הוצאות החברה ולהתחמק מתשלום מס בהתאם לסכומים המפורטים בטבלאות אשר צורפו לכתב-האישום. עוד קבע, שהוכח שהחברה והמערער ניכוי מס תשומות מבלי שיש בידיהם מסמך לגבי בניסבות מחמירות. הנסיבות המחמירות התבטאו בהיקף מס התשומות שנכסה, בתקופה הארוכה בה נוכה מס התשומות ובנסיבות שאפפו את העברתה הפורמלית של החברה לידי פרץ.



השופט דחה כ"מתפתלת" את גרסתו של המערער במה שנוגע לתפקודו בחברה, לקשר עם משרד רואי-החשבון, עם סניף הבנק עם עובדיו ועם הלקוחות השונים. גרסה זו לא היתה משכנעת, לא סבירה, לא מהימנה וסתרה, כך נקבע, ראיות רבות, מהימנות ומשכנעות שאותן הציגה המדינה.

4. קביעות בית-המשפט קמא בנוגע לפרט-האישום השני

כזכור, עניינו של פרט האישום השני בעבירה של סירוב למסור ידיעה, מסמך או פנקסי חשבונות או הימנעות מלמסרם. סעיף האישום מתייחס לכך שהמערער נמנע מלמסור את פנקסי החשבונות של המערער בשנים 2005-2008 בתואנה שהללו נגנבו מרכבו של פרץ. את הרשעתו של המערער בעבירה זו ביסס בית-המשפט קמא על דבריו של פרץ, שלפיהם רכבו אכן נפרץ, הוא הודיע על כך למערער (כדי לדווח לו שהוא מתעכב בדרכו לעבודה) והלה "אמר לי לצרף בתלונה שנגנבו 3 קרטונים משנת 2006". פרץ הבהיר בהמשך אמרה זו כי ברכב היו בפועל קלסר ומעטפה גדולה לבנה שהתבקש להעביר לרו"ח סלאמה ולא קרטוני חומר.

עם זאת, בשלב הבא, באותה הודעה, ביקש לספר את האמת וסיפר שכל שהיה ברכב עת נפרץ היתה "מעטפה לבנה עם כל מיני דברים בפנים עבור רואה החשבון סעיד וזהו, לא היה לי קלסר של הנהלת חשבונות או כל קלסר אחר ברכב".

עלה, כי פרץ אכן דיווח בחודש אפר' 08' למשטרת ישראל, כי רכבו נפרץ ושנגנבו ממנו, בנוסף לפנקס שיקים, תעודת מילואים, כרטיס אשראי ושני מכשירי רדיו-דיסק גם 3 קרטונים של הנהלת חשבונות של העסק משנת 2006".

בעימות, עמד פרץ על גרסתו זו, שלפיה המערער הורה לו למסור למשטרה אודות גניבת החומר החשבוני. תגובת המערער לכך היתה שלא הורה לפרץ לביים פריצה.

בית-המשפט קמא קבע, כי טענתו של פרץ, שלפיה המערער הורה לו להתלונן על כך, שנגנב חומר חשבוני מרכבו היא בגדר ראיה נסיבתית לביצוע העבירה שעניינה סירוב למסור את פנקסי החשבונות, העבירה בה הואשם. בית-המשפט קמא נדרש לדברי החוקר הורביץ שהנחה את המערער לבוא לחקירה כשברשותו "כל החומר החשבוני" של החברה. אף הוצג פקס אשר נשלח למערער ובו דרישה כאמור.

באמרתו סיפר המערער שאין ברשותו חומר של החברה וכי למחרת יוכל לחפש במשרדו "אם יש שם משהו שאוכל לספק". הוא דחה כ"שקר וכזב" את טענת פרץ שלפיה הורה לו לשקר במשטרה בעניין זה.

גם בהזדמנות הבאה בה התייצב לחקירה (ביום 6.4.09) לא היה באמתחתו החומר החשבוני של החברה.

בית-המשפט קמא קבע, שאין חולק על כך שהמערער לא מסר את פנקסי החשבונות של החברה כפי שנתבקש. הטענה שהחומר נגנב מרכבו של פרץ התקבלה על דעתו כאמתלה מוצלחת. דיווחו של פרץ למשטרת ישראל תומך בגרסתו של פרץ בעניין זה; קשה להבין מדוע מאן דהוא יגנוב חומר מסוג זה; מכאן מסיק בית-המשפט קמא שיש להבין כי הוספת נתון זה היא בגדר תוספת פרט מיותר וכוזב. בית-המשפט מטעים:



פרץ הודה בביצוע עבירה חמורה למדי (של מסירת הודעה כוזבת למשטרה) בלא שהובטח לו דבר תמורת הודאה זו; הדבר מהווה נדבך נוסף בבנין מהימנותו.

5. קביעותיו המשפטיות של בית-המשפט קמא - המסגרת הנורמטיבית

בית-המשפט קמא ניתח את יסודות העבירות שבהן הואשם המערער. הוא עמד על כך, שהעבירה שעניינה ניכוי תשומות בלי שיש לגביהן מסמך (סעיף 117(ב)(5) בנסיבות סעיף 117(ב2) לחוק מע"מ), מחייבת יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הגורמות להתחמקות ממס. הוא עמד על כך שאת המטרה להתחמק ממס ניתן ללמוד מהראיות הנסיבתיות וממעשים חיצוניים של הנישום. עוד הדגיש, שאת הכוונה המיוחדת להתחמק או להשתמט מתשלום מס ניתן להוכיח באמצעות חזקת הלכת הצפיות.

עוד עמד בית-המשפט קמא על פעלו של סעיף 119 לחוק מע"מ המטיל אחריות רחבה של מנהל פעיל, מקום בו נעברה עבירה לפי חוק מע"מ בידי חבר בני-אדם אלא אם הוכיח שהעבירה נעברה שלא בידיעתו או שנקט כל האמצעים הנאותים כדי להבטיח קיום הוראות החוק. בית-המשפט קמא עמד על כך שעניין לנו כאן בעבירת אחריות קפידה שמטרתה להטיל אחריות שילוחית על נושא-משרה בתאגיד, כדי להעלות את רמת-הזהירות של נושאי-המשרה ולהבטיח בכך שהתאגיד יקיים חובותיו לפי חוק ולמנוע מנושא-המשרה לנצל לרעה את מסך ההתאגדות להפקת תועלת מביצוע העבירות תוך בריחה מאחריות.

ביחס לעבירה שעניינה סירוב למסור ידיעה לאחר שנדרש לעשות כן, סעיף 117(א) לחוק מע"מ צוין, כי מדובר בעבירה של מחשבה פלילית.

בהתייחסו לשאלה מיהו "מנהל פעיל", עמד בית- המשפט קמא על המגמה המרחיבה הננקטת בפסיקה ביחס לפרשנות מונח זה, כאשר מטילים אחריות על מנהלים לעבירות שבוצעו בידי התאגיד גם אם הללו אינם ממונים על ענייני הכספים בתאגיד. עוד עמד בית-המשפט קמא על כך שקיימת בפסיקה גם מגמה נוגדת המצמצמת יותר את האחריות ודורשת קשר ענייני הדוק בין התפקיד הניהולי בחברה לבין התחום שבו התבצעה העבירה בידי התאגיד.

צוין גם, שבהתאם לשני הזרמים הללו כאחד, ניתן דגש משמעותי למידת מסוגלותו ויכולתו של נושא-המשרה למנוע או לצמצם את הפרת החוק בידי התאגיד.

ה. עיקרי נימוקי הערעור

סנגורו המלומד של המערער, עו"ד עובדיה, תקף את הכרעת-דינה של הערכאה הראשונה תוך הסתמכות על מספר טענות ולהלן יובאו עיקריהן:



א. בית המשפט קמא שגה עת בחר לקבל כאמינה את גרסתו של פרץ, שהעיד על עצמו ששיקר שוב ושוב לשלטונות (הביטוח הלאומי, רשויות מע"מ ובית המשפט בהליך בעניין בקשת החברה להסרת עיקול שהוטל עליה). האמור בעד בעל אינטרס מובהק לגולל מעליו את האחריות לעבירות שעבר ולהכתיים את המערער בביצוען. פרץ הודה שוב ושוב שהוא בעלי החברה (ולא המערער) וכי המערער הועסק על-ידיו כמנהל שיווק, הא ותו לא. משפרץ הודה והורשע ואחר-כך צורף כעד-תביעה נגד המערער, טענותיו של הסנגור מתחדדות ומלמדות בבירור, כי עניין לנו במי שעיוות עדותו על-מנת לזכות בהקלה במסגרת משפטו ובמובן זה, דומה עניינו לעניינו של עד-מדינה, אשר עדותו נתפסת לעולם כעדות חשודה.

ב. לא היה זה נכון לעשות שימוש בסעיף 132 לחוק מע"מ לחובת המערער בהליך הפלילי המתנהל נגדו. האמור בסעיף אשר נועד לשימוש בהתדיינות אזרחית בלבד והשימוש הבלתי-ראוי שנעשה בו בעניינו של המערער הביאה, מעשית, להיפוך נטל הראיה במשפט הפלילי. עת החברה דרשה את מס התשומות שלא כדין, לא היה המערער כלל ועיקר בעליה של החברה. לפיכך, אי-אפשר לעשות שימוש בכללי היפוך הנטלים כלפיו אלא כלפי פרץ דווקא, מי שהיה אז בעלי-החברה, ומי שהעביר בעצמו את דיווחי החברה לשלטונות מע"מ ואף חתם על שיקים לתשלום המס.

ג. שגה בית-המשפט קמא עת קבע, שהמערער הוא "מנהל פעיל" כמשמעותו בסעיף 119 לחוק מע"מ. לפיכך, הטלת אחריות על המערער בגין מעשיה ומחדליה של החברה בטעות יסודה.

ד. נכון היה לזכות את המערער מטעמים דומים לאלו שהביאו לזיכוייה של הנאשמת 4 בתיק (הגב' גולדברג).

ה. בחקירה נפלו מחדלים וכשלים משמעותיים; החקירה נטתה בבירור לחובת המערער, כשהחוקרים יצאו מנקודת הנחה שלפיה המערער הוא בעלי-החברה ופרץ איננו אלא שכיר במשרת שליח, המנוצל בידי המערער. כך, כונה התיק מלכתחילה "שיטת מצליח" על-שמו של המערער וחוקרי מע"מ פעלו באורח שיטתי על-מנת לאסוף ראיות המפלילות את המערער תוך זניחת קווי חקירה אחרים.

ו. בהסתמך על חוות-דעתו של רו"ח יום-טוב בילו, אשר הובאה בפני בית-המשפט קמא, טוען הסנגור, כי רישומי החברה נעשו בצורה רשלנית הן בידי משרד רואה-החשבון אשר טיפל בענייניה, הן בידי פרץ, הבעלים של החברה ומנהלה, בהתאם להסכם העברת הזכויות.

ז. הרשעת המערער בסעיף האישום השני, שעניינו סירוב למסור פנקסים הוא שגוי בהתחשב בכך, שבמועדים הרלבנטיים, לא היה המערער בעליה של החברה ולא מנהלה: פרץ היה זה שהחזיק בה ושימש כמנהלה ולפיכך, הוא זה שעליו היה למסור את הפנקסים.

ח. ראוי היה לייחס משקל רב יותר לעובדה, שלמרות שבין המערער לבין הגב' גולדברג שררו יחסים עכורים (הם אף היו בעיצומם של הליכים משפטיים), היא תמכה בעמדתו במערער ולא מסרה עדות, התומכת בגרסת



התביעה.

תשובת המשיבה

1.

המשיבה עתרה לדחיית הערעור מכל וכל. לפי טענת בא-כוחה המלומד, הסכם העברת הזכויות בחברה לידי פרץ לא היה אלא הסכם למראית-עין, שממנו יש להתעלם כליל. הוא הצביע על כך, ששורה ארוכה של ראיות לימדה, שפרץ לא אחז בעמדת-ניהול כלל ועיקר ולא היה יותר מאשר בובה על חוט המוחזק בידי של המערער. המערער היה המוציא והמביא בחברה, מי שניהל בפועל את ענייניה כולם ובכלל זה את ענייני הפיננסיים. הוא הוכר בידי הגורמים שעבדו מול החברה כולם כמנהלה הפעיל ומי שהוא בעל-הדעה. הראיות לימדו, כי גם מול משרד הנהלת-החשבונות הוא קבע מה יימסר ומה יירשם; הוא היה אחראי לקביעת הנתונים שיירשמו בפנקסי מע"מ ואף הודיע בצורה ברורה למנהל-החשבונות שבידו מצויים המסמכים המגבים את הנתונים, הכלולים בפנקסי מע"מ שמולאו בחברה.

משאלו היו פני-הדברים, נכון היה להרשיעו והן בעבירה שעניינה אי-מסירת פנקס שנדרש הן בעבירה שעניינה ניכוי מס תשומות ללא מסמך.

דין והכרעה

2.

נציין כבר בפתח חלק זה של פסק-הדין, ערעור זה מפנה את עיקרי חיציו כלפי קביעות המהימנות שנקבעו בידי הערכאה הראשונה. עיון ברשימת נימוקי הערעור מלמד שרובם המכריע מבקש לתקוף את קביעת בית-המשפט קמא כי עדותו של פרץ היא עדות אמינה וגרסתו מהימנה וראויה לאמון. ואכן, משמקבלים את גרסתו של פרץ כמשקפת את המציאות, קצרה דרכה של התביעה להוכחת אשמתו של המערער בשתי העבירות אשר יוחסו לו.

לדוגמה, קביעת בית-המשפט קמא שלפיה המערער עבר את העבירה שעניינה סירוב למסור פנקסים חרף דרישות רשויות מע"מ מוכחת בקלות אם מקבלים את דבריו של פרץ שלפיהם, המערער ביקש ממנו לדווח כי הפנקסים נגנבו מרכבו; ואשר לפיהם מנהלה (היחיד, למעשה) של החברה היה המערער, חרף הסכם העברת הזכויות שנערך בין השניים.

כך, גם הקביעה שלפיה המערער היה "מנהלה הפעיל" של החברה מבוססת במידה רבה על עדותו של פרץ; קבלתה כמהימנה סותרת למעשה את הגולל על היכולת לטעון, כי קביעה זו שגויה.

לפיכך, בבואנו לדון בטיעוני בא-כוחו המלומד של המערער נשים לנגד עינינו שלוש שאלות מרכזיות:

(א) האם יש הצדקה להתערב בקביעת הערכאה הראשונה, שלפיה עדותו של פרץ היא אמת לאמיתה ככתבה וכלשונה? וכפועל יוצא מכך, האם נכון היה לקבוע שהמערער היה מנהלה הפעיל של החברה?

(ב) ככל שנמצא, שאין מקום להתערב בקביעותיה הנ"ל של הערכאה הדיונית, האם היה זה נכון להרשיע את



המערער בעבירה שבפרט האישום השני, שעניינה סירוב למסור פנקסים?

(ג) האם עמדה התביעה בנטל המוטל עליה להראות שיסודות העבירה שעניינה ניכוי מס תשומות ללא מסמך, מתוך מטרה להגדיל את הוצאות החברה שלא כדין ולהתחמק או להשתמט מתשלום מס בנסיבות מחמירות התקיימו במערער?

האם החברה אכן ניכתה מס תשומות ללא שהיו ברשותה מסמכים (חשבוניות) המצדיקים זאת? אם התשובה לשאלה זו חיובית, האם נעשה הדבר מתוך מטרה להגדיל ההוצאות ועל מנת להשתמט מתשלום מס? האם המערער היה הדמות האנושית (האורגן או המנהל הפעיל) אשר הסתתרה מאחורי ביצוע המעשה בידי החברה?

א. הערכת עדותו של פרץ

כזכור, בית-המשפט קמא קיבל את גרסת פרץ כמשקפת את המציאות תוך שהוא דוחה מכל וכל את גרסתו הסותרת של המערער. בית-המשפט הנכבד קמא לא הסתפק בהתרשמותו הבלתי-אמצעית מעדותו של פרץ עת אימץ גרסתו. בית-המשפט קמא השתית את קביעתו על סבירות גרסתו של פרץ ועל הגיונה הפנימי. הוא היה ער לכך, שעד זה שיקר בחקירות שנערכו לו במל"ל ובהליך האזרחי שנערך בבית-המשפט ביחס להסרת העיקול שהוטל על חשבונות החברה. עם זאת, משהעד נטל אחריות על מסירת דבר שקר, ואף הבהיר מדוע נהג כפי שנהג בעניין זה (מילוי הוראותיו של המערער וכפועל יוצא של הסכם העברת הזכויות שנערך בין השניים), מצא בית-המשפט קמא כי אין במסירת גרסה שיקרית זו כדי להצדיק את דחיית גרסתו הנוכחית, זו שנמסרה בהודעותיו המאוחרות בפני חוקרי מע"מ ובבית-המשפט.

בית-המשפט קמא ציין כי פרץ מסר עדויותיו השונות בפני חוקרי מל"ל ומע"מ כ"סומא באפילה", מי שאיננו מכיר כלל ועיקר את הפרטים הרלבנטיים מתוך עולמה הניהולי והפיננסי של החברה, אשר הוא אמור להיות בעליה. צוין, כי פעם אחר פעם במהלך מסירת עדות זו אמר, שעליו לבדוק עניינים מול המערער, למרות שמזה 4 שנים הוא, לכאורה, היה הבעלים הבלעדיים של החברה ואילו המערער לא היה אלא שכיר, עושה דברו, בתפקיד מנהל-שיווק. הוא היסס לגבי שורה של נתונים חשובים ביחס למכירת החברה. בית-המשפט קמא מצא חוסר-היגיון כלכלי בפעולותיו של פרץ (רכישת חברה עמוסה בחובות כשהוא מחוסר השכלה וניסיון לנהל חברה בתחום זה). גם התרשמותו הבלתי אמצעית של בית-המשפט מאישיותו ואופיו של העד חיזקה בו את מסקנתו זו. בית-המשפט התרשם שהעד הוא אדם קל לתמרון, צעיר, שביקש לקבל את מענק השחרור הצבאי ופעל ללא כל היגיון כלכלי בסיסי.

בית-המשפט קמא גם פירט את טעמיו לדחות מכל וכל את גרסתו של המערער (אשר היוותה למעשה תשלילה של גרסתו של פרץ). גם קביעה זו התבססה הן על התרשמותו הבלתי-אמצעית, הן על סבירותם של הנתונים הכלולים בה הן על הגיונה הפנימי.

כך, בית-המשפט קמא ראה בגירסה כמיתממת ועל-סמך ראיות חיצוניות מצא, שהטענה שפרץ היה ה"ריבון" בחברה אינה אלא "בלתי מדויקת" ואיננה משקפת את המציאות. את גרסתו של המערער בחן בית-המשפט



קמא מול הנתונים האובייקטיביים אשר הובאו בפניו - השיבוש בשמו של חביב פרץ בהסכם; תפקידו של המערער בהתאם להסכם, אשר איננו עולה בקנה אחד עם המציאות (מנהל סניף בחברה חסרת סניפים); מינויו כמורשה חתימה בבנק בישיבת הנהלה; העברת סכומי כסף גדולים מחשבון החברה (שבו המערער מורשה חתימה לחשבונה של גולדברג (אז בת-זוג)).

שורה של עדויות חיצוניות נוספות הובאו בידי בית-המשפט על-מנת לסייע בדחיית גרסת המערער ובקבלת גרסתו של פרץ ביחס לתפקידיהם וסמכויותיהם בחברה - עדות פקידת הבנק רויטמן, מנהל סניף הבנק, עדויות של לקוחות החברה (ויסלר, טל, קאופמן, צויגנבאום, מנור ופרוכטר), עדויות פקידות בחברה (לנצוב וזילברשטיין) וכן עדויות עובדי משרד רואה-החשבון בו נוהלו חשבונותיה של החברה (זיתוני, סלאמה ושראלי).

את העדויות הללו קיבל בית-המשפט כאמינות ומשקפות את המצב לאשורו ולמעשה, אמינותן כלל לא הותקפה בפניו.

נזכיר, התערבותה של ערכאת הערעור בכגון דא מצומצם בלאו הכי, כך בהתאם להלכה פסוקה עקבית ורבת-שנים. בית-משפט לערעור איננו יכול להתרשם מהעדים כפי שהתרשמה הערכאה המבררת. עמדה על כך כב' השופטת א' פרוקצ'יה במסגרת ע"פ 2485/00 **פלוני נ' מדינת ישראל** (ניתן ביום 11.2.01) בצינה כדלהלן:

"[...]הכלל הוא כי שאלת המהימנות מופקדת כולה בידי הערכאה הראשונה, הרואה את העדים, שומעת אותם ומתרשמת מהם באורח ישיר ובלתי אמצעי [...]. ערכאת הערעור תיטה להתערב בממצאים שנקבעו על-ידי הערכאה הראשונה על יסוד התרשמותה ממהימנות עדים שהופיעו לפניה, רק אם הגירסה העובדתית שאומצה על-ידיה אינה מתקבלת על הדעת [...]. אולם ככלל, ראוי לסמוך על ' [...] תחושתו, על הגיונו ועל שיקול-דעתו של השופט [בערכאה הראשונה - א' פ'] [...]'. לערכאה הראשונה יתרון על פני ערכאת הערעור משהעדויות החיות נשמעו בפניה והיא בחנה את חומר הראיות על דקויותיו ועל כל פרטיו [...], **ההתרשמות הישירה מטבעם של העדים, מאישיותם ומאמינותם הינה ללא תחליף כאשר מעבר לכתוב בפרוטוקול נעזר שופט הערכאה הראשונה 'במראות ובקולות' שעברו לנגד עיניו במהלך המשפט, [...]'** (ההדגשות אינן במקור).

יתרה מכך, לימוד הגרסאות הנוגדות של פרץ מחד גיסא ושל המערער מאידך גיסא, בהתאם למבחני הפסיקה המקובלים בכגון דא (סבירות, היגיון, השוואה מול ראיות אמינות אחרות) מביאנו לדעה החד-משמעית, שלפיה לא נפל כל פגם בקביעת הערכאה הראשונה: מתן אמון מלא בעדותו של פרץ ודחיית עדותו של המערער מכל וכל. העובדה שפרץ מסר גרסאות שקריות בעבר בפני רשויות חקירה שונות, איננה מהווה מניעה מפני אימוץ גרסתו בפני בית-המשפט (ראו למשל: ע"פ 5391/07 **אבי כהן נ' מדינת ישראל**, ניתן ביום 31.12.07).

גם העובדה שפרץ הורשע במסגרת הסדר-טיעון עובר להפיכתו לעד מטעם התביעה נגד המערער איננה פוגמת במשקל עדותו. כמו בית המשפט קמא אף אנו סבורים שאין לראות בפרץ עד-מדינה: שהרי, אין מתקיימת בעניינו **זיקה סיבתית בין טובת ההנאה** (הנטענת לכאורה בדמותה של הקלה בסעיפי האישום - ללא שנערך הסכם עד מדינה כתוב בין פרץ לתביעה) **לבין מסירת עדותו** (ראו לעניין זה: ע"פ 5905/04 **סולומון נ' מדינת**



ישראל, ניתן ביום 9.10.07). במובן זה, מסירת עדותו של פרץ על גבי דוכן העדים נעשתה רק לאחר מסירת הודעותיו לפני רשויות החקירה ותאמה אותן בקווים כלליים. הווה אומר, גרסתו הראשונית של פרץ לא ניתנה **בתמורה** להסדר הטיעון שנחתם עמו; גם העובדה שלפיה לא הוגש ערעור מטעם התביעה על קולת עונשו איננה משנה קביעה זו. לא זו אף זו, החשש שמא פרץ כיוון את עדותו (לאחר חתימתו על הסדר הטיעון בעניינו) כדי לרצות את התביעה איננו קיים לתפיסתנו שהרי **עובר** לעדותו כעד תביעה - **הופרד משפטו ונגזר דינו**. במובן זה, למעשה צומצם עד לאפס החשש שמא עדותו לוקה בציפייה לטובת הנאה (בדמותה של הקלה בעונשו) מטעם התביעה בתמורה לאמירת דברים מסוימים דווקא.

מצאנו לנכון להתייחס בקצרה גם לטענתו של ב"כ המערער, שלפיה, ראוי היה לזכות את המערער מטעמים דומים לאלו, אשר הניעו את בית-המשפט קמא לזכות את הגב' גולדברג (הנאשמת 4 בתיק המקורי). בית-המשפט קמא בא לכלל דעה, כי הראיות אשר הובאו לפניו לא היו מספיקות על-מנת לקבוע במידת הוודאות הנדרשת כי הגב' גולדברג היתה "פקידה אחראית על עניינים כספיים וחשבונאיים" בחברה.

במישור העובדתי קבע בית-המשפט קמא שהגב' גולדברג אכן עסקה בהיבטים הטכניים של העניינים הכספיים והחשבונאיים אך את זאת היא עשתה בהיותה מזכירה בכירה בחברה, זוגתו דה-פקטו של המערער ולא כמי שהוטלה עליה אחריות מלאה בהקשר זה. הנהלת החשבונות בוצעה בפועל מחוץ למשרד; אף זו ראייה, לפי קביעת בית-המשפט קמא, המבססת את הקביעה האמורה. לא היתה לה ההשכלה או ההכשרה למלא תפקיד זה. התמצאותה בתחום היתה חלקית. מכלול הנתונים הללו עורר ספק בליבו של בית-המשפט קמא בכל הנוגע לאפשרות לקבוע, במידת הוודאות הנדרשת במשפט הפלילי, כי הגב' גולדברג אכן היתה פקידה אחראית על עניינים כספיים וחשבונאיים במובנו של תפקיד זה בדיון. הראיות אשר ייחסו למערער את היותו מנהלה הפעיל של החברה היו, כמפורט לעיל, משכנעות הרבה יותר והיה בהן כדי להסיר כל ספק בעניין זה.

כך קבעה הערכאה הראשונה וקביעה זו מקובלת עלינו.

מן המכלול עולה תוצאה ברורה, שלפיה, תשובתנו לשאלה הראשונה שאותה שאלנו היא שלילית. **אין כל מקום או הצדקה להתערב בקביעות המהימנות של הערכאה הראשונה בכל הנוגע לעדויותיהם של פרץ ושל המערער.**

טען לפנינו הסנגור - ראוי היה לייחס משקל רב לעדותה של הגב' גולדברג, אשר תמכה בגרסת המערער למרות הסכסוך המר אשר נתגלע בין השניים ואשר הגיע לכלל התדיינויות משפטיות ביניהם.

ואכן, בעדותה בבית-המשפט קמא (מיום 19.3.15, עמ' 565) ציינה, כי פרץ היה זה שהיה מוסר לה את נתוני-ההוצאות של החברה; היא ציינה שגם פרץ השתמש בחשבונה הפרטי על-מנת לעקוף עיקולים שהוטלו על חשבון החברה. בית-המשפט קמא דחה את עדותה של גולדברג בהקשרים אלו וכינה אותה "לא משכנעת". בית-המשפט קמא ציין, כי למרות הסכסוך הבין-אישי בינה לבין המערער, היא ביקשה לצדד בגרסתו. צוין, כי היא התחמקה ממתן תשובות ברורות, אשר לכאורה היה בהן כדי להפליל את המערער והטילה אחריות על פרץ ביחס לניהול החברה. בית-המשפט קמא התרשם כי גולדברג מנסה לגונן על המערער ולהמעט בערכה שלה ככל שדובר בניהול החברה. בית-המשפט קמא דחה אפוא את דבריה בכל הנוגע למעמדו של פרץ כמנהל וכמי



שפיטרה והעסיקה.

לא מצאנו טעם להתערב בקביעות הערכאה הראשונה גם ביחס לעדותה של נאשמת זו. בראש ובראשונה, האמור בממצאי מהימנות המבוססים על התרשמות בלתי-אמצעית מהעדות. שנית, גם אנו, כמו בית-משפט קמא התרשמנו, שגולדברג, בהיותה נאשמת בצוותא עם המערער (לאחר שדינו של פרץ כבר נגזר) סברה, שהרחקתו של המערער מעמדה ניהולית בחברה תועיל לה ולפיכך, ניסתה לשכנע, כי כמותה, גם הוא לא החזיק בעמדה מרכזית בחברה. גרסה זו נדחתה, כאמור, בידי הערכאה הראשונה ואנו מקבלים את קביעתה בעניין זה.

כפועל יוצא מכך, יש לאמץ את קביעת בית-המשפט קמא, שהסכם העברת הזכויות שנערך בין המערער לבין פרץ לא שינה את העובדה ואת המציאות בחברה שלפיהן המערער היה ונותר מנהלה הפעיל (והבלעדי) של החברה וכי תפקידו של פרץ היה פורמלי ומצומצם. חתימתו נדרשה בשורה של מסמכים מתוקף כללי הפורמליסטיקה; עם זאת, במישור המהותי חלקו בניהול החברה היה זניח; הוא לא הכיר אל-נכון את מה שמתרחש בחברה; הוא לא היה מעורה במצבה הפיננסי; הוא לא ידע כלל ועיקר את תוכן דיווחיה לרשויות המס למיניהן. כל אלו היו נחלתו הבלעדית של המערער, הוא מנהלה הפעיל של החברה.

(ב) פרט האישום שעניינו סירוב למסור פנקסים

כזכור, הועמד המערער לדין על כך, שסירב או נמנע מלמסור ידיעה, מסמך או פנקס שהוא חייב למסור לאחר שנדרש לעשות כן בניגוד לסעיף 117(א)(1) לחוק מע"מ. אין חולק על כך, שהמדובר בעבירה של מחשבה פלילית, כפי שאף קבע בית-המשפט קמא (ראו גם: רע"פ 1419/04 **מילר סלים גנטוס נ' מדינת ישראל**, ניתן ביום 31.3.04). נקבע, בהכרעת-הדין, שהמערער נמנע מלמסור את פנקסי-החשבונות של החברה ביחס לשנים 2008-2005 לאחר שנדרש לעשות כן בידי חוקרי מע"מ בכתב ובע"פ במהלך חקירתו. בית-משפט קמא הדגיש, בהכרעת-הדין שהמערער טען בפני שלטונות מע"מ שלא יכול היה להציג את הפנקסים הללו לנוכח העובדה שהללו נגנבו מרכבו של פרץ.

משעדותו של פרץ התקבלה כמהימנה ומשגרסתו של המערער בעניין זה נדחתה מכל וכל, הטענה היחידה, אשר הושמעה בערעור כלפי ההרשעה בעבירה זו נגעה לכך, שכלל לא הוטלה על המערער החובה למסור את הפנקס, כאשר הוא לא היווה **אורגן בעל אחריות בחברה**.

דא עקא, שמשנקבע לעיל, כי המערער היה **מנהלה הפעיל הבלעדי** של החברה, **מי שעסק באורח מובהק בניהול ענייניה העסקיים ומי שהפקיד עצמו כממונה על הנהלת החשבונות של החברה**, בא אתה למסקנה, **שלפיה תפקידו וסמכויותיו של המערער הם חלק אינטגרלי מהמערך הארגוני של החברה**. לפיכך, ניתן בהחלט לזהותו כמי שתפקידו הוא **הרלוונטי לביצוע רכיבי העבירה המגלמים את החובה למסור מסמכים בהתאם לסעיף 117(א)(1) לחוק מע"מ** (לענין "הגישה התפקודית והארגונית" ראו לדוגמא: ע"פ 3891/04 **ערד השקעות ופיתוח תעשייה בע"מ נ' מדינת ישראל**, ניתן ביום 2.6.05, ראו גם: רע"פ 7863/04 **עוואודה לבנין בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל**, ניתן ביום 27.9.04).



דהיינו, דרישת חוקרי מע"מ להציג מסמכים ופנקסים נגעו ישירות לעניינו של המערער נוכח **תפקודו בחברה ומי שמזוהה עמה**. ודוק, עניין לנו **בעבירה מסוג מחשבה פלילית**. משכך, דרוש קיומן של תכונות אנושיות על מנת לייחס מודעות (יסוד נפשי) ליסודות העבירה. באופן זה **תפקודו של המערער** במסגרת החברה (הימנעות מודעת מצדו למסור את הפנקסים לאחר דרישתם) **עולה הן כדי מחדלו של המערער הן כדי מחדלה של החברה** מלבצע את החובה, המוטלת עליה "כחייבת במס" לפי חוק מע"מ למסור "למנהל", ידיעה, **פנקס מסמך או דוגמה** (ראו לעניין זה גם: סעיף 108 לחוק מע"מ).

לתפיסתנו, ייחוס **החובה (היסוד העובדתי)** המוטלת ישירות על החברה לפי סעיף 117(א)(1) במקרה זה למערער מתבקשת גם מכוחם של סעיפים 143 לחוק המע"מ ו- 117 לפקודת מס הכנסה. עמד על כך כב' השופט א' ברק במסגרת רע"פ 1875/98 **אורן בנגב-מתכות בע"מ נ' מדינת ישראל** (ניתן ביום 7.9.00) בציינו כדלהלן:

"היסוד העובדתי בעבירות הוא אי-רישום במועד (סעיף 117(א)(4) לחוק מע"מ) או אי-הגשת דוח במועד (סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ). **אין חולק כי יסוד זה התקיים אצל החברה, שהרי עליה מוטלת חובת הרישום וחובת הדיווח. אך האם התקיים יסוד זה אצל המנהל? עניין זה נידון לראשונה בפנינו. לדעתי, התשובה על שאלה זו היא בחיוב. חובת הרישום וחובת הדיווח מוטלות לא רק על החברה, אלא גם על המנהל.** דבר זה נובע מהוראת סעיף 143 לחוק מע"מ, הקובעת, בין השאר, כי הוראת סעיף 117 לפקודה תחול לעניין מס ערך מוסף. הוראת **סעיף 117 לפקודה קובעת, כי:**

"המנהל או כל פקיד ראשי אחר של חבר בני-אדם מואגד יהיה אחראי לעשייתם של כל אותם מעשים ודברים שעשייתם נדרשת על פי פקודה זו בשביל שומת אותו חבר בני-אדם ובשביל תשלום המס".

נמצא, כי לא רק החברה, אלא גם המנהל, חייב לעשות אותם מעשים ודברים - בעניינו, חובת הרישום וחובת הדיווח שעשייתן נדרשת בשביל שומת החברה ותשלום המס על-ידיה - שעשייתם מוטלת על החברה. **נטען בפנינו, כי פועלו של סעיף 143 לחוק מע"מ הוא אך בתחום האזרחי, ואין הוא חל לעניין אחריות פלילית. צמצום זה בהיקף פעולתו של סעיף 143 לחוק מע"מ אינו מעוגן בלשון החוק ובפרשנותה הראויה[...]" (ההדגשות אינן במקור).**

לפיכך, אנו מזדהים עם קביעת הערכאה הראשונה, שהוכח מעל ומעבר לספק סביר שהמערער עבר את העבירה שעניינה סירוב ביוזעין למסור פנקסים, וכי עבירה זו נעשתה הן על-ידי החברה הן על-ידי המערער, **האורגן הראשי שלה ומנהלה הפעיל.**

(ג) פרט האישום הראשון שעניינו ניכוי מס תשומות בלי שיש לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ

למעשה, עיקר חצי הערעור נגד הכרעת-הדין הופנו נגד הרשעת המערער בעבירה זו. על מאפייני עבירה זו עמד המלומד **גיורא עמיר** בספרו **"עבירות מס ועבירות הלבנת הון"** (המהדורה השישית, ינואר 2014, עמ' 713)



בצינו כדלהלן:

"סעיף 117(ב)5 מעניש את מי שניכה מס תשומות בלי שיש לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק. כזכור, סעיף 38 מתנה את הזכות לנכות מס תשומות בכך שיש בידי העוסק המנכה אחד המסמכים: חשבונית מס שהוצאה לו כדין, רשימון יבוא או מסמך אחר שאישר לענין זה המנהל. ניכוי מס תשומות שלא על פי מסמך כזה הוא ניכוי מס תשומות ללא זכות ועבירה חמורה, כי עשייתה מהווה הוצאת כספים מהאוצר במרמה שהרי יש בה הפרה של עקרון ההקבלה, לפיו מותר לנכות מס תשומות שהוצא בעסקה חייבת במס, דהיינו מי שהוציא את החשבונית - שילם מס עסקאות בגין אותה עסקה המשמשת כעת בסיס לניכוי מס תשומות. בחיי יום-יום זהו הפן השני של הוצאת חשבונית פיקטיבית.[...]"

על ניתוח יסודות עבירה זו עמד המלומד פרופ' גבריאל הלוי, בספרו "תורת דיני העונשין" (כרך ד', התשע"א - 2010, עמ' 389-388) בצינו כדלהלן:

"דרישת היסוד העובדתי בעבירה זו אינה כוללת רכיב תוצאתי, כך שאין נפקא מינה, אם הפעולה שננקטה אכן הביאה בפועל להעלמת מס ערך מוסף. די בעצם ביצוע הפעולות דלעיל המצוינות בהגדרת העבירה כדי לספק את דרישת היסוד העובדתי. דרישת היסוד הנפשי בעבירה זו היא דרישת מחשבה פלילית (מודעות להתנהגות ומודעות לנסיבות) בתוספת כוונה מיוחדת ביחס למטרה של התחמקות או השתמטות ממס ערך מוסף. התחמקות ממס משמעותה הקטנת החבות במס. את רכיבי המודעות להתנהגות והמודעות לנסיבות ניתן להוכיח באמצעות חזקת העיוורון המכוון. מאחר שהכוונה המיוחדת בעבירה זו מתייחסת למטרה ולא למניע, הרי שניתן להוכיחה גם באמצעות חזקת הלכת הצפיות...".

בית-משפט קמא קבע, שהוכח שהחברה (באמצעות המערער) הגישה דו"חות תקופתיים בגדרם נוכו תשומות ללא תיעוד כדין במטרה להגדיל את הוצאותיה ולהתחמק מתשלום מס. בית-המשפט קמא אימץ את הסכומים, אשר פורטו בטבלאות, אשר צורפו לכתב-האישום, בהסתמך על נתוני מע"מ (שע"מ) תוך השוואתם לנתוני כרטסת הנהלת החשבונות שנתפסה אצל החברה. הנסיבות המחמירות, אשר לגביהן לא נשמעה מחלוקת, נגעו להיקף מס התשומות שנוכה שלא כדין, לתקופה הארוכה בה נוכה מס תשומות שלא כדין ולנסיבות העברתה הפורמלי-של החברה לידי המערער.

בהקשר זה נטען, שלא היה נכון לעשות נגד המערער שימוש בסעיף 132 לחוק מע"מ (הקובע היפוך נטל הבאת הראייה) ביחס למי שטען שמס נוכה על-פי חשבונית מס; בהקשר זה הועלתה הטענה שלפיה החקירה נגד המערער היתה מגמתית ומוטה וכוונה להאשימו בניכוי תשומות שלא כחוק תוך התעלמות מהתמונה הראייתית המלאה; בהקשר זה, הובאה חוות-דעתו של רו"ח בילו אשר לימדה, כך נטען, על התנהלות רשלנית בניהול החשבונות ולא על השתמטות זדונית מתשלום מס באמצעות ניכוי מס שנכלל בחשבוניות שלא היו ולא נבראו.

סברנו, שבחומר הראיות אשר הוצג לפני בית-המשפט קמא היה די והותר לצורך הסקת המסקנות האמורות



לעיל, ולפיכך, כי הרשעת המערער גם בסעיף אישום זה בדין יסודה. נבהיר את דברינו להלן.

בבואה להוכיח את יסודות העבירה שעניינה ניכוי תשומות ללא תיעוד כדין כמפורט דלעיל, הציגה התביעה לפני בית-המשפט את דיווחי החברה ביחס לתשומות, אשר דווחו בדיווחי החברה התקופתיים, כפי שהללו נקלטו במחשבי רשות המיסים.

על נתון זה אין ולא יכולה להיות מחלוקת כלשהי.

האם היה ברשות החברה תיעוד כדין ל"גיבוי" הדיווחים הללו? לבדיקת שאלה זו בדיוק נערכה החקירה, שאליה הוזמנו נציגי החברה, מנהלה הפעיל, המערער ומי שנרשם כבעליה, פרץ. כפי שראינו לעיל אף אחד מהשניים הללו לא יכול היה להציג חשבוניות המגבות את הנתונים, אשר הוזנו בדיווחי החברה. אכן, מכוח סעיף 132 לחוק מע"מ די היה בכך שנוכה מס על-פי חשבונית מס על-מנת לחייב את הטוען לקיומה של חשבונית מס להמציא ראיה לכך.

הסנגור תקף קביעה זו של בית-המשפט קמא וטען, כי סעיף 132 הוא בעל תחולה בהליכים אזרחיים בלבד ואין לו תחולה בהליכים פליליים.

אם אכן כך, נשאלת השאלה, הכיצד על המאשימה לעמוד **בנטל השכנוע** הדרוש במשפט הפלילי (מעבר לספק סביר) להוכחת יסודות העבירה בהתאם לסעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ?

דומה, שסעיף 132 קובע את המובן מאליו - אין נישום רשאי לקזז מס בהתאם לחשבונית מס בלא שיציג מסמך המגבה את טענתו, כי שילם מס המותר בקיזוז. לתפיסתנו, סעיף 132 משתלב היטב בהוראת העונשין המצויה בסעיף 117(ב)(5) לחוק מע"מ, והוא צדו האחר של אותו המטבע. כפי שהמחוקק קבע, כי עבירה היא לנכות מס תשומות בלא להציג חשבונית מס שהוצאה כדין (או רשימון יבוא או מסמך אחר שאושר בידי המנהל) בהתאם לסעיף 38(א) לחוק מע"מ, הטיל הוא על הנישום את הנטל להראות, כי ניכוי המס נעשה כדין על הנישום, **הן בהליך האזרחי הן בהליך הפלילי**. כל פרשנות אחרת תביא בהכרח לכלל אבסורד; די לנישום בכך, שלאחר שינכה מס תשומות בהתאם לחשבוניות-מס שלא היו ולא נבראו שישמור על זכותו לשתוק וימנע מלהציג את חשבוניות המס אשר על בסיסן לכאורה נוכה המס, על-מנת שייצא זכאי ממשפטו הפלילי. תוצאה זו היא בלתי-נסבלת ועומדת בניגוד מוחלט למושכלות יסוד.

בהוכחת עבירה שעניינה ניכוי מס תשומות בלא חשבונית כדין עומד בפני המאשימה קושי מובנה לעמוד **בנטל השכנוע ברמה של מעבר לספק סביר** תוך הצגתן של **ראיות ישירות המגבות** את רישומי החברה. שכן, מסמכים (יסוד נסיבתי) כאמור בסעיף 38 לחוק מע"מ (אם אכן אלו קיימים) מצויים **בחזקתם ובידיעתם הבלעדית של החברה והמערער**. כלל הוא בדיני הראיות (הפליליים והאזרחיים כאחד) שעל מי שבידו מצויה היכולת להציג ראיה (שכן היא מצויה בידיעתו או בחזקתו הבלעדית), מוטל הנטל הראייתי להציגה. נמנע מלעשות כן - יוסקו נגדו המסקנות הראייתיות הנדרשות. סוגיה זו אף לא נעלמה מעיני הערכאות השונות עת נדרשו הן לפסוק במקרים דומים. כך למשל התייחס כב' השופט י' קדמי לקושיה דומה במסגרתו של ע"פ 3354/97 **מואיז שיאון נ' מדינת ישראל** (ניתן ביום 28.6.98) בצינו כדלהלן:

"אכן, המדובר ב'יסוד' שהוכחתו על התביעה, ואין היא יוצאת ידי חובתה אלא בהוכחתו"



ברמה של למעלה מספק סביר. ברם, היסוד האמור - 'נסיבה' בלשון התיקון מס' 39 לחוק העונשין - הינו 'יסוד שלילי', שפרטיו מצויים בדיעתו המיוחדת של הנאשם... בתור שכזה, יוצאת התביעה ידי חובת הוכחתו לכאורה בראיות שמשקלן קל יחסית; ולמעשה די לה לעניין זה ב'ראשיתה של הוכחה'. משעומדת התביעה בחובת הראיה לכאורה של יסוד כזה - 'יסוד שלילי' המצוי ב'דיעה מיוחדת' של הנאשם - חייב הנאשם להראות, כי אין אחיזה למסקנה המתחייבת מן הראיות לכאורה, שהגישה התביעה; כאשר די לו לעניין זה בהקמת ספק לזכותו, שהרי התביעה היא הנושאת בנטל השכנוע בדבר קיומו של היסוד האמור" (ההדגשות אינן במקור).

ודוק, הכללים הנוהגים בעניין של עבירות אשר העובדות לגביהן מצויות בדיעתו של הנאשם זהים לכללים הנוהגים לגבי עבירות המכילות "יסוד שלילי" (ראו לעניין זה, בהקשר לעבירות לפי סעיף 117(ב) לחוק מע"מ: רע"פ 7863/04 עוואודה לבנין בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל, ניתן ביום 27.9.04).

עולה מן המקובץ שדי לתביעה כי תמציא ראיות ראשוניות (במקרה שלנו - הצגת כרטיס הרישומים בחברה עדויות אנשי משרד הנהלת החשבונות והנחיית פרץ לדווח כי הפנקסים אבדו) על מנת שתצא ידי חובת ההוכחה כי נוכח מס תשומות "בלי שיש לגביו מסמך". ויודגש, אין בכך כדי להסיר מהתביעה את נטל השכנוע הדרוש בפלילים ועל כן די לו לנאשם אם יקים ספק סביר בעניין זה. למעשה כל מה שנדרש היה מהמערער הסתכם לכדי משימה פשוטה - להציג המסמכים (אם אכן זוהי אמת) ולעורר ספק סביר. לא כך נהג. זה היה גם הבסיס להרשעתו בדינו.

יחד עם זאת, יובהר, קביעת בית-המשפט קמא, שלפיה המערער ניכה תשומות בלא שיהיו בידיו מסמכים המצדיקים זאת, לא התבססה רק על האמור בסעיף 132 בחוק מע"מ. ההפך הוא הנכון.

בית-המשפט קמא עיין בדקדקנות בראיות הפוזיטיביות אשר באו לפניו; ובהן עדותה של הגב' זיתוני ממשרד רו"ח שראל, מי שטיפלה בהנהלת החשבונות של החברה בשנים הרלבנטיות לעובדות כתב-האישום. לדבריה, כשפנתה אל החברה על-מנת לברר מה עלה בגורל דיווחי החברה לשלטונות המס נענתה בתשובה "אל תדאגי" הדבר מצוי בטיפולו של המערער. היא הבחינה לדבריה ב"תשומות יתר" ועדכנה בכך את המערער. הלה הרגיעה באומרו "יש לי חשבוניות, אל תדאגי", אך לא זכתה לראותן למרות שבדו"חות לשלטונות מע"מ, מס תשומות דווח בהתאם לאותן חשבוניות עלומות. לדבריה, הטעם שבעטיו הפסיק המשרד לנהל את חשבונותיו של המערער נעוץ היה בכך שהמערער "שינה את התשומות"; דיווח בעצמו לשלטונות, הגדיל את התשומות ודרש הפחתת מס תשומות מעבר לנתונים ששלחה לו. זיתוני, על פי קביעת בית-המשפט קמא, היתה הגורם העיקרי והדומיננטי אשר טיפל בהקלדת חשבוניות-המס שהועברו מהחברה אל משרד רואי החשבון. לפיכך, בצדק קבע בית-המשפט קמא כי אין ניתן לפקפק בכרטיס הנתונים אשר הוצגה על-ידיה כמשקפת את חשבוניות-מס התשומות אשר הוצגו בידי החברה. אכן, כפי שנקבע בערכאה הראשונה, לא היה ולו רמז של חשש שנתונים אשר הועברו למשרד רואי-החשבון הוקלדו בו אורח שגוי. משהדין מחייב את החברה לשמור בארכיונה חשבוניות-מס תשומות משך שנים ארוכות, בצדק השתית בית-המשפט קמא קביעתו ביחס לאמינות נתוני הכרטיס על אי-שמירת המסמכים בידי החברה.

עוד הסתמך בית-המשפט קמא על עדותו של רו"ח סלאמה, רואה-החשבון האחראי על טיפול בענייני החברה



במשרד רו"ח שראל. עד זה סיפר שמחק את החומר החשבונאי של החברה שהוחזק במחשבי משרדו על-פי הוראתו המפורשת של המערער. עובדה זו, כשלעצמה, מהווה חיזוק משמעותי לטענה, שלפיה היה למערער מה להעלים משלטונות המס בהקשר של נתוני התשומות אשר דווחו על-ידיו. **גם עד זה הכיר היטב את טענת זיתוני שלפיה החברה נוהגת לתבוע תשומות ביתר;** כי הנחה את זיתוני לפנות אל החברה על-מנת לפתור בעיה זו; משהעניין נמשך הוא פנה אישית אל המערער. התשובה שזכה לה היתה כי המערער "יטפל בזה". **משהדבר לא נפסק, ראה לעצמו רו"ח סלאמה חובה להפסיק לתת שירות חשבונאי לחברה, שכן דיווחיה לא שיקפו נתוני-אמת.**

עדותו של בעל משרד רו"ח שראל תמכה אף היא בממצא האמור, בהתחשב בכך, שבהתאם לה מי שמילא את פנקסי הדיווח למע"מ היתה החברה דווקא ולא המשרד (אף כי המשרד העביר את הנתונים לידי אנשי החברה).

לטעמנו, גם העובדה שהמערער הורשע, כמפורט לעיל, בכך, שסירב להמציא פנקסים למרות שהתבקש לעשות כן על רקע הנחייתו לפרץ למסור תלונת-שווא למשטרה מהווה חיזוק משמעותי לעמדת המדינה, שלפיה הוכחה מעבר לספק סביר אשמתו של המערער גם בעבירה שעניינה ניכוי מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך.

המדובר בראיה נסיבתית חזקה, המצטרפת לתצורף הראייתי והמחזקת את המסקנה שלפיה היה למערער מה להסתיר בפנקסי החברה וכי אילו נבדקו הממצאים שבהם, לא היה בהם כדי לסייע לו בהגנתו (ראו: ע"פ 6972/09 אבוטבול נ' מדינת ישראל, ניתן ביום 27.2.12)

לאור כל האמור לעיל, נחה דעתנו כי הרשעתו של המערער לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק המע"מ התבססה (הן לצורך הוכחות המודעות הנדרשת ליסודות העבירה הן לצורך הוכחת רכיב הכוונה המיוחדת מסוג מטרה) על ראיות אובייקטיביות חיצוניות. ראיות אלו לתפיסתנו עומדות כדבעי בנטל השכנוע הנדרש של מעבר לספק סביר הן בהתייחס ליסודות העובדתיים הן לרכיבים הנפשיים הדרושים להרשעת המערער בהתאם לסעיף העבירה דלעיל.

לא מצאנו ממש גם בטענתו של המערער שלפיה לא היה בסיס להרשעת המערער בניכוי מס תשומות שלא כדין בהיקפים שצוינו בכתב-האישום - 1,801,911 ₪.

כזכור, סכומים אלו הסתמכו מן הצד האחד על דיווחי החברה (באמצעות מנהלה - המערער) לרשויות המס, ומאידך, על כרטסת הנהלת החשבונות אשר נתפסה במהלך החקירה ואשר נמצאה כמשקפת את היקף התשומות האמיתיות של החברה.

משלא הוצגה ראיה כלשהי לסתור, די בראיות הללו על-מנת להניב את סכום הניכוי הבלתי-חוקי שננקב בכתב-האישום.

לטעמנו, אין בחישובים שנערכו על ידי רו"ח בילו, ואשר נגעו לעליית מחזורי העסקות תוך ירידה דרמטית בסכום התשומות כדי לסייע למערער בהגנתו. ראשית, לנתונים הללו ניתנו הסברים שונים בידי העדים בתיק. שנית, וזהו



העיקר בעניין זה, על-מנת להימלט מאחריות פלילית בגין ניכוי מס תשומות שלא כחוק אין די בהצבעה על עלייה תיאורטית (ובלתי-מתועדת) בתשומות. יש מקום להראות, כי התשומות הוצאו אל מול מסמכים בהתאם לסעיף 38 לחוק, מסמכים המקימים סכומי מס המאושרים לניכוי כדין.

לכך לא הובאה ולו ראשית ראיה מצדו של המערער, ולפיכך, טענת אי-הסבירות של גובה המחזור אל מול גובה התשומות איננה יכולה להועיל למערער.

מצאנו לנכון להתייחס בקצרה לטענתו של ב"כ המערער, שלפיה בחקירה נפלו מחדלים וכשלים משמעותיים שכן זו נטתה בבירור לחובת המערער, כשחוקריו יצאו מנקודת המוצא שלפיה הוא בעל החברה ואילו פרץ הוא אך שליח, המנוצל על-ידיו.

בית-המשפט קמא דחה את הטענות הללו מכל וכל. ציינו כבר בפתח פסק-דיננו, כי הוא עשה כך בצדק וכי בחומר הראייתי אשר הונח לפני בית-המשפט לא היה ולו רמז ליחס מפלה או בלתי-הוגן של גורמי החקירה כלפי המערער. תיק החקירה אכן זכה לכינוי "שיטת מצליח" אך כזכור, עניין לנו בחברה, אשר שמה "מצליח" אספקה בע"מ; עמדת גורמי החקירה, שלפיה המערער היה מנהלה של החברה ופרץ לא יותר מאשר שליח שכיר, זכתה לאישוש בחומר הראייתי כולו. לא נמצא כי ראיות מזכות נעלמו מתיק החקירה. ההפך הוא הנכון - המערער לא טרח להציג ראיות אשר עשויות היו לזכותו (כגון חשבוניות-מס המצדיקות את ניכויי המס שאותם תבע);

לא היה כל פגם בעריכת הסדר-טיעון מול פרץ כאשר העברין העיקרי בתיק הוא המערער ואילו פרץ, כך על-פי תפיסת התביעה, לא היה יותר מאשר קרבן לפעולה בלתי-הגונה שלו.

סוף דבר

לאחר שנדחו כל טענות המערער נגד קביעות הערכאה הראשונה, העובדתיות והמשפטיות, אנו מורים על דחיית הערעור. הרשעת המערער בעבירות אשר יוחסו לו תעמוד אפוא בעינה.

על המערער להתייצב למאסרו בבית המעצר קישון ביום ראשון 14.5.2017 עד 10:00 או לפי החלטת שב"ס, כשברשותו תעודת זהות או דרכון.

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

ניתן והודע היום, א' אייר תשע"ז, 27 אפריל 2017, במעמד הנוכחים.



א' לוי, שופט

כ' סעב, שופט

י' גריל, שופט בכיר
[אב"ד]