



ת"פ 32843/10/14 - מדינת ישראל נגד חיים אגמון

בית משפט השלום בפתח תקווה

ת"פ 32843-10-14 מדינת ישראל נ' אגמון
בפני כבוד השופטת אליאנא דניאלי

המאשימה מדינת ישראל

נגד

הנאשם חיים אגמון

הכרעת דין

פתח דבר

כנגד הנאשם הוגש כתב אישום במסגרתו נטען כי בשנים 2007-2009 עסק כקבלן עבודות בנייה.

נטען כי במסגרת עיסוקו כרת הנאשם חוזים עם לקוחות וספקים תוך שהציג עצמו כקבלן, ולעיתים נתן חשבוניות על שם עוסק מורשה "חיים אגמון השקעות בע"מ" אשר לא היה פעיל באותה תקופה.

עוד נטען, כי בגין עיסוקו כקבלן היו לנאשם הכנסות בתקופה הרלבנטית בסכום שאינו ידוע אך לא פחות מ-2,294,375 ₪, בהתאם לטבלה אשר מהווה חלק מכתב האישום, וכי במעשיו התחמק הנאשם במזיד ובכוונה מתשלום מס והשתמש במרמה, עורמה ותחבולה כאשר לא הודיע לפקיד השומה על עיסוקו, לא ניהל פנקסי חשבוניות על פי הוראות מס הכנסה ולא הגיש דו"חות שנתיים על הכנסותיו.

בגין כל אלה, מואשם הנאשם ב-2 עבירות של שימוש במרמה, עורמה ותחבולה בכוונה להתחמק ממס בניגוד לסעיף 220 (5) בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש, התשכ"א - 1961) (להלן: "הפקודה").

בתשובתו לאישום הודה הנאשם כי ניהל פעילות בתקופה הרלבנטית אך כפר בהיותו קבלן. הוא הודה בקיומן של העסקאות וכן הודה כי לעיתים נתן חשבוניות על שם "חיים אגמון השקעות בע"מ", עוסק מורשה אשר לא היה פעיל בתקופה הרלבנטית, אולם הכחיש כי קיבל את מלוא ההכנסות הנטענות, והכחיש כי התכוון במעשיו להתחמק ממס. כן טען להגנה מן הצדק שכן לטענתו נקטה המאשימה באכיפה בררנית.

יצוין כי בסיכומיה ביקשה המאשימה להרשיע את הנאשם בעבירות אותן ייחסה לנאשם בכתב האישום, אולם לראשונה ביקשה לקבוע כי השמטת ההכנסות היתה בסכום של כ-4 מליון ₪.

נוכח דברים אלו אבחן להלן את מעמדו של הנאשם בעסקאות הנטענות, את גובה הסכומים אותם יש לראות כהכנסה

של הנאשם, את השאלה האם הוכח היסוד הנפשי הנטען, את עתירת המאשימה לקבוע כי הנאשם העלים סכומים גבוהים מאלו אשר ננקבו בכתב האישום, ואת טענת הנאשם להגנה מן הצדק.

דין והכרעה

לאחר שבחנתי את הסוגיות שלעיל ואת כלל הראיות וטענות הצדדים, מצאתי כי המאשימה עמדה בנטל המוטל עליה והוכיחה את המיוחס לנאשם בכתב האישום. עם זאת, איני מקבלת את עתירת המאשימה לקבוע כי הנאשם העלים הכנסות בהיקף של 4 מליון ₪, הכל כפי שיפורט להלן.

מעמדו של הנאשם

כמצוין לעיל, הנאשם הודה ככלל בביצוע העסקאות הנטענות, אך כפר בהגדרתו כקבלן. יובהר כבר עתה כי שאלת הגדרת תפקידו של הנאשם אינה מעלה או מורידה מבחינת חובת הדיווח שלו לרשויות המס, והיא רלבנטית בענייננו למעשה לצרכי חישוב גובה הכנסותיו.

בחקירתו במשטרה (ת/1) טען הנאשם כי עקב הכרותו עם קבוצת פועלים פלשתינאים יכול היה לקבל מהם הצעות מחיר זולות, וסוכם עם בעלי קרקעות שונות במושב צפריה כי הוא יפקח על קבוצת הפועלים. לדבריו, הוא היה האחראי הטכני להבאת צוות העובדים ולדאוג לביצוע העבודה, כשהוא "גוזר קופון" ממשכורת הפועלים. כן טען כי שימש כמפקח בניה וכמתווך.

משהוצגו לנאשם בחקירתו הסכמים עליהם חתם עם בעלי הקרקעות, ובהם הוגדר כקבלן, השיב כי לא הציג את עצמו כקבלן, וכי הלקוחות ידעו שהוא אדם פרטי עם ניסיון מועט בתחום.

בבית המשפט טען כי עבד בצפריה כ"מאכר" אשר קישר בין אדם בשם זיאד לבין בעלי הבתים. לדבריו, תפקידו התמצה בקישור בין אותו זיאד לבין בעלי הבתים, כאשר למשל בעניינו של ברק לוי, לוי עצמו נתן לזיאד את תכניות הבית, וזיאד נתן ללוי הצעת מחיר, כך שהנאשם רק קישר בין השניים. לטענתו, בדומה התנהלו גם סיבוני וקייקוב, לקוחות נוספים - ישירות מול זיאד.

טענותיו של הנאשם בכל הנוגע להגדרת תפקידו נסתרו על ידי כלל עדי המאשימה - הן אלו שהעידו בבית המשפט, והן אלו שההגנה הסכימה להגשת הודעותיהם תוך ויתור על זכותה לחקירתם הנגדית (ובענין זה ר' ע"פ 7653/11 בענין ראובן ידען).

כך, העד **גדעון ארד** מסר בחקירתו (ת/8), כי הוא קבלן בניין עצמאי וכי עבד מטעם הנאשם במושב צפריה. בפגישה עמו הציג עצמו הנאשם כקבלן בניין לא רשום אשר בונה בצפריה וביקש כי העד ילווה ויפקח על בניית מספר בתים. לדבריו, במהלך העבודה התרשם כי הנאשם אינו אמין, היתנה לפיכך את המשך העבודה בקבלת תשלום מבעלי הדירות, והחליט כי לא יעבוד עם הנאשם עצמו.

משה מזוז מסר בחקירתו (ת/9) כי הוא עובד כעצמאי שנים ארוכות, וכי ביצע עבודות חשמל בתקופה הרלבנטית במושב צפריה עבור הנאשם. לדבריו, הנאשם הציג עצמו כקבלן וביקש ממנו הצעת מחיר למספר בתים במושב.

יעקב צויק, העיד כי הוא עוסק באינסטלציה, וכי הנאשם פנה אליו, הציג עצמו כקבלן הבונה 4 בתים באותו שלב, וביקש כי יעשה את עבודות האינסטלציה. במהלך המו"מ ביניהם הסתייג מהתנהלות הנאשם ולא רצה להמשיך את הקשר עימו, אולם חתנו חפץ בהמשך הקשר ולכן החתן סיכם עם הנאשם על עבודה משותפת. בפועל, אכן לא סיימו לבצע את העבודות עליהן סיכם החתן, מאחר שהנאשם לא שילם תמורתן.

גם החתן, ערן צ'צ'יק, אשר העיד כי הוא עובד כקבלן שיפוצים ואינסטלציה שנים ארוכות, העיד כי הנאשם הציג עצמו בפניו כקבלן, וביקש שהעד יספק לו שרותי אינסטלציה לבתים אותם הוא בונה בצפריה. הוא אף העיד כי ככלל לא היה לו ענין עסקי עם אף אחד מהלקוחות עצמם (ע' 52).

דוד הלברסברג מסר בחקירתו, ת/6, כי הנאשם היה קבלן שבנה בתים במושב, ולבקשתו העד השכיר לו קראוון עבור הפועלים שלו. לדברי העד, הפועלים התגוררו מספר חודשים בקראוון והנאשם אמר לו שמדובר בפועלים ישראליים, ואולם בהמשך לא שילם לו הנאשם את מלוא התמורה, ולאחר שנעלם/ברח התברר כי הפועלים שהו בישראל בניגוד לדין.

בנוסף לעדים המפורטים מעלה, מהם קיבל הנאשם שרותים שונים כקבלן, העידו כלל בעלי הקרקעות, כאיש אחד, כי הנאשם אכן הציג עצמו בפניהם כקבלן, וכי אף באופן מעשי שימש כקבלן האחראי לבנין בתיהם, גם אם לא לשביעות רצונם, ואף כי לא מילא את התחייבויותיו עד תם.

כך, **דוד פאסי** מסר בהודעתו (ת/2) כי הנאשם הוצג בפניו כקבלן על ידי מספר אנשים, וכי כקבלן לקח על עצמו את עבודות הבנייה לבניית יחידת דיור עבור בנו של העד.

גם **דוד מעודד** מסר כי התקשר עם הנאשם על מנת שזה יבנה עבורו את השלד והגדר (ת/5).

אברהם סיבוני, אשר העיד כי היה מרוצה מהנאשם, העיד כי הנאשם בנה את שלד הבית שלו. לדבריו, זימד שימש כראש צוות הפועלים הערבים, והוא שילם לו בהנחיית הנאשם.

אריה קייקוב העיד כי למיטב זכרונו הנאשם הביא את נוסח ההסכם (ע' 27), וכי זימד היה מנהל העבודה של הנאשם. משכך, לא היה לעד מגע עם זימד, והכל סוכם עם הנאשם (ע' 25).

ברק לוי העיד כי הכיר את הנאשם במסגרת עבודתו, כשהנאשם הציג עצמו כמנכ"ל חברת רז מהנדסים. הוא שאל את הנאשם אם הוא מעונין לבנות את ביתו, והנאשם הסכים. לדבריו, הנאשם הוא שדאג להבאת האינסטלטור והחשמלאי, וכונה בהסכם ההתקשרות "קבלן" (ת/19). העד שלל את טענת הנאשם כי דו השיח שלו היה אל מול זימד.

גם **יעקב הבר**, בעל קרקע בכפר חב"ד, העיד כי הגיע אל הנאשם באמצעות מודעה שפרסם הנאשם על היותו קבלן מקצועי, מומחה ובעל מוניטין (ע' 28), עובדה אותה אישר הנאשם בעדותו (ע' 80).

העד **אורן בן משה**, קצין חקירות בתחנת רחובות, העיד כי הכיר את הנאשם דרך יוסי תהילה, וכי היחסים עם הנאשם היו יחסים של קבלן-לקוח. לדבריו, הנאשם הציג עצמו כקבלן רציני ועתיר נסיון. אשר לטענה כי עבד ישירות מול קבלן השלד ומול הספקים השיב כי הדבר תלוש מהמציאות - **"אני התנהלתי אך ורק עם חיים בכל דבר שביקשתי זה היה מולו, הוא היה הקבלן, אלו העובדים שלו ואין התייחסות איתם לא בחוזה ולא בהתנהלות ולא בשום דבר, עוה"ד מנסה להציג משהו שלא קיים"** (ע' 14).

גם החוזים עליהם חתם הנאשם עם בעלי הקרקעות מלמדים כי הנאשם הציג עצמו בפני בעלי הבתים השונים כקבלן, חתם על ההסכמים כקבלן, ונטל על עצמו התחייבויות לבניית הבתים בפועל. הנאשם חתם על הסכמים לביצוע עבודות שלד, עבודות טיח, אינסטלציה סניטרית, ובכלל כך התחייב לספק עבודות נגרות, חשמל, אינסטלציה ועוד, ולרכוש דלתות, כלים סניטריים ודודי שמש. ההסכמים כללו התחייבות מפורשת כי המחיר הנקוב בהם כולל את רכישת כלל הציוד והחומרים, והצהרות בחוזים שונים כי הנאשם ערך ביטוח לעובדיו, כי הוא "בעל הכישורים, המיומנות, העובדים, הציוד והאמצעים לצורך ביצוע עבודות הבניה", ועוד. בכלל זה התחייב הנאשם-הקבלן להעסיק את הפועלים, לבצע את העבודות, לספק את כל החומרים והציוד, ובתוך כך את הצנרת, האמצעים הסניטריים, המלט ועוד, והובהר כי התמורה הכוללת לחוזה כוללת את ביצוע כל אלה. כן התחייב הנאשם להחליף חומרים על חשבוננו אם יידרש לכך (ר' ת2מ', ת1ג', ת2ב', ת3א', ת24-25, ת51, ת45, ת32, ת2א ועוד).

יצוין כי הנאשם אכן ערך ביטוח בשם העוסק שלו, עבור הפרויקטים הקבלניים (ת42), ולעדות העד מנחם יפרח, הוא אף שילם פרמיה לנאשם עבור פוליסת הביטוח, פוליסה אשר אינה מתיישבת עם טענת הנאשם כי שימש כמתווך בלבד.

אף הסכם פשרה אשר גובש בין אביעד בטון לנאשם, בו מוסכם כי הנאשם ישלם לאביעד בטון כ-230,000 ₪ (ת11ח), מלמד על התחייבויותיו הישירות כלפיהם, שכן אם עסקינן במתווך בלבד - מדוע הסכים לשלם סכום כה נכבד לחברת הבטון?

כך גם חתם הנאשם על ת30, מסמך במסגרתו ויתר על זכויות המגיעות לו על פי ההסכם, והתיר לשלם על פי ההסכם "לכל קבלן אחר אשר ימשיך את העבודה במקומי".

תאור המעשים מלמד כי הנאשם לא רק התהדר בכותרת "קבלן", אלא שימש הלכה למעשה ככזה.

אל מול שלל עדויות התביעה, אשר נמזגות למסכת עובדתית זהה במהותה ונתמכות במסמכים אותם הציגו העדים, המחזקים האחד את עדות האחר, לא תמך הנאשם גרסתו ולו בעד הגנה אחד.

בחקירה נגדית טען כי לא רק זימד שימש כקבלן, אלא גם אחרים שימשו כקבלנים, ואולם לדבריו הם לא רצו להגיע לבית המשפט כדי לא להפליל את עצמם בעבירות מול רשויות המס (ע' 94). גם זימד לא הגיע, אף שהדיון נדחה לשם כך, במטרה לאפשר לנאשם להציג עד הגנה כה מהותי לשיטתו. למותר לציין כי ההימנעות מהבאת עדים לחיזוק גרסת הנאשם משמשת כנגדו, וכי עדות הנאשם בסוגיה מהותית זו היתה כבושה, שכן זימד, עד הגנה מהותי כאמור, לא הוזכר כלל בעת חקירתו ברשות המיסים. בנוסף, שלל הנאשם את טענות עדי התביעה, אשר העידו ככלל כי הוא שהנחה אותם כמה לשלם לגורמים שונים (ר' עדות סיבוני).

נמצא כי הנאשם ניסה להקטין עד מאד את חלקו בתהליך בניית הבתים בצפריה, וטען כאמור כי שימש כמתווך בלבד. הוא הכחיש את הודעת דוד הזלר, אשר כלל לא נחקר והודעתו הוגשה בהסכמה, לפיה הנאשם שכר ממנו קראוון עבור הפועלים, וכי שילם לו בגין כך, פעולה אשר אינה מתיישבת עם טענה כי שימש כמתווך בלבד.

הנאשם אישר כי הוא שהיה אחראי להביא את צוות הפועלים, ואף אישר את עדויות בעלי הבתים כי תשלומים אותם שילמו הלקוחות ישירות לספקים הופחתו מהסכום אותו היו אמורים הלקוחות לשלם לו בהתאם להסכם. כן אישר כי בהתאם לחוזים שנחתמו, הוא האחראי לטיב חומרי הבניה.

יתרה מכך, בסיכומיה אישרה ההגנה כי בחלק מהבתים - של הבר ויפרח, ראה עצמו הנאשם כקבלן לכל דבר.

הנאשם טען כי התבלבל כשהודה בפרטים מסויימים בחקירתו, ומשנשאל מדוע קיבל כספים מברק לוי, שעה שלטענתו לוי שילם ישירות לפועלים, השיב כי ייתכן וקיבל את הכסף כדי לקנות לפועלים אוכל, תשובה שאינה מהימנה בהתחשב בסכומים בהם מדובר. גם גרסתו כי שימש למעשה כשליח, ולפיכך קיבל צ'קים מקייקוב ופרט אותם עבור הפועלים, אינה עולה בקנה אחד עם מכלול הראיות.

חרף הכחשותיו של הנאשם את מעמדו כקבלן, במהלך חקירתו הסתננה האמת מתוך דבריו. כך, כאשר נשאל מדוע הפסיק לעבוד אצל יפרח השיב - **"כי הוא לא שילם לי כסף בגין הריצפה. מאותו רגע שלא שילם לא יכולתי לשלם לעובדים, הם עשו חצי אינתיפאדה, הוא כל הזמן הסית את העובדים ורצה שהם יעשו זאת ישירות דרכו ולחסוך רווח קבלני כי הבחור הזה כולו קומבינציות ואילתורים"** (ע' 83 ש' 9-6).

מי הוא שקיבל את הרווח הקבלני? האם זיאד העלום שלא הובא למתן עדות, שמא הנאשם עצמו אשר מבלי משים הודה למעשה בטענה נגדו - כי הוא הקבלן, וכי הוא ששילם לפועלים, ואלו לא קיבלו את כספם ישירות מבעלי הבתים?

לא נעלמה מעיני טענת ההגנה כי לפחות אחד ההסכמים נחתם בדיעבד על מנת שניתן יהא להציגו בבנק לצורך קבלת משכנתא. עם זאת, מכלול הנסיבות - הן באשר לאותו הסכם מסוים, והן בהתחשב בכלל ההסכמים שנחתמו עם הלקוחות, מלמד כי ההסכם היה הסכם של ממש בכל הנוגע להתחייבות הנאשם ולתמורה המצויינת בו, ולפיכך אף אם נחתם בדיעבד, הרי שהוא מתעד עסקת אמת והתחייבות אמת.

מהאמור עולה כי הנאשם הוא שהיה אחראי על ביצוע העבודה על ידי הפועלים, על הגעת התשלום לידי הפועלים, על הבאת הפועלים, שלט בעיתוי התשלום, הוא שקבע את מחיר העסקה כולה, ונהג לפיכך כקבלן.

משבוססה עמדת המאשימה כי הנאשם שימש כקבלן עבור בעלי הבתים המצויינים בכתב האישום, יש לבחון את טענת המאשימה כי יש לכלול בגדרי ההכנסה אותה קיבל הנאשם, גם תשלומים אשר בעלי הבתים שילמו ישירות לספקים, נוכח טענת ההגנה כי אין המדובר בהכנסה של הנאשם.

"יאמר כבר עתה כי גם בסוגיה זו מקובלת עליי עמדת המאשימה, לפיה יש לראות את התשלומים אותם שילמו בעלי הבתים ישירות לספקים כחלק מהכנסתו של הנאשם.

כאמור, בהסכמים עליהם חתמו בעלי הבתים עם הנאשם, הוסכם מפורשות ובאופן ברור כי הנאשם אחראי לספק את כלל החומרים והציוד, ואלו כלולים במסגרת התשלום הנקוב בהסכמים כתשלום אותו יש לשלם לנאשם.

כך גם העידו רוב עדי המאשימה:

במסגרת עדותו של **בן משה** הוגש מסמך אותו כתב, תחת הכותרת "הסכם הפסקת התקשרות", לאחר שהנאשם לא מילא את האמור בהסכם עימו (ת/14 ות/3). הסכם הפסקת ההתקשרות, מיום 5.3.09, נכתב בזמן אמת - לא כהכנה לחקירה כלשהי, ובו צוין כי קבלני החשמל והאינסטלציה המועסקים על ידי הנאשם ומטעמו, אינם מוכנים להמשיך

לעבוד עימו מאחר שלא קיבלו מהנאשם תשלום. מכאן, שהספקים השונים קיבלו ככלל את כספם מידי הנאשם ולא מידי בעל הבית.

ברק לוי העיד כי לאחר ההתקשרות עם הנאשם התבקש על ידי הנאשם לרכוש את החומרים, תוך הנחייה של הנאשם לאיזה ספק לפנות, מה להזמין וכמה לשלם. לעדותו, התשלום שהועבר לספקים קוזז מהחשבון הכללי אותו היה צריך לשלם לנאשם (ע' 18). לדבריו, שכר הפועלים הועבר ישירות לנאשם, למעט בחלק קטן מהמקרים, ובגין כל תשלום חתם הנאשם, כך שהעד יכול היה לעקוב אחר ההוצאות. בחקירה נגדית הבהיר כי ברשימה שערך כתב לעיתים כי התשלום הוא עבור ספק כזה או אחר, לדוגמה לספק הבטון, אף כאשר שילם ישירות לנאשם, על מנת שיוכל לדעת עבור מה בוצע התשלום.

אריה קייקוב העיד כי חתם עם הנאשם על שלושה חוזים שונים, לבניית השלד, ביצוע אינסטלציה, ועבודות הטיח, וכי ככלל שילם אך ורק לנאשם, בצ'קים ובמזומן. כן שילם ישירות לבעלי מקצוע - חשמלאי, אינסטלטור, ובלוק טיב - עבור חומרי גלם, אזי הפחית מסך ההסכם את הסכום (ע' 24). לדבריו, לא שילם מעולם ישירות לפועלים, והתשלום כולו נעשה דרך הנאשם.

גם **יעקב הבר** העיד כי תחילה שילם ישירות רק לנאשם, ואולם בשלב מסוים של הבניה החלו מחלוקות והתעוררו קשיים ואז הנחה אותו הנאשם לשלם ישירות ל"איטונג", ולהפחית את הסכום ממה שהיה אמור לשלם לנאשם (ע' 28). לדבריו, שילם לנאשם באמצעות צ'קים, שקלים, דולרים ועוד, והנאשם חתם עם קבלת כל תשלום.

כן העיד כי בשלב מסוים הפועלים לא הסכימו להמשיך לעבוד, ולכן שילם להם ישירות, בסיכום עם הנאשם, שכן הם לא סמכו על הנאשם שישלם להם (ע' 30).

לא למותר לציין כבר בשלב זה, כי לדברי העד, הפועלים התגוררו בשטחי ישראל ולא בשטחי הרשות הפלשתיאית, ולפיכך יכול היה הנאשם להעידם להגנתו ככל שחפץ בכך. טענתו של הנאשם כי עסקין בעדים המתגוררים בשטחי הרשות לא נתמכה בשמץ של ראיה.

מנחם יפרח העיד כי ההסכם עם הנאשם כלל את החומרים, העבודה והשלד, והוא אכן שילם ישירות לנאשם, אולם לעיתים שילם ישירות גם לפועלים, משראה שהנאשם לא שילם להם והם ממתינים באתר.

יוסי תהילה העיד כי כאשר ביקש ממנו הנאשם לשלם לספקים, הופחת התשלום מהחשבון הכללי (ע' 59), ושלל בעדותו כי שילם בעצמו ישירות לפועלים. העד הבהיר כי ערך רישום של התשלומים אותם ביצע, בזמן אמת, ולא לצרכי הוכחה במשפט. לפיכך, העיד, לעיתים גם כאשר שילם לנאשם עצמו, כתב לטובת מה נעשה התשלום (למשל עבור איש הפיגומים), ולא תמיד החתים את הנאשם - כאשר זה לא היה בנמצא.

דוד פאסי מסר בהודעתו (ת/2), כי התשלומים אותם ביצע ישירות ל"בלוק טיב" ול"ברזל נוימן" נעשו לדרישתו של הנאשם כחלק מהתשלומים עבור השלד, וכי הנאשם אישר בחתימתו את קבלת הסכומים.

סיבוני העיד כי רוב הכסף הנקוב בהסכם שולם לספקים - בטון, ברזל וכו', ואילו חלק מהכסף שולם בהנחיית הקבלן, לפועלים. הוא הבהיר כי כל ההוצאות הנ"ל הופחתו מסכום ההסכם עם הנאשם, וכי כל תשלום ששילם נרשם, כשהוא והקבלן חתומים על אישור התשלום.

לעדויות המאשימה צורפו מסמכים שונים אותם ערכו בעלי הבתים בזמן אמת, בנסיון לעקוב אחר התשלומים אותם שילמו. גם רישומים אלו מלמדים על מעורבותו העמוקה של הנאשם בתשלומים לספקים. לו התקבל טענת הנאשם כי התשלומים לספקים אינם חלק מהכנסתו, הרי שמעבר לכך שהדבר סותר את האמור בהסכם, כאמור, הרי שיש לשאול מדוע, אם כך, חתם הנאשם לאות כי התשלום אכן נעשה לספק כזה או אחר? מה לו לנאשם אם שילם בעל קרקע מסוים לספק הברזל או הבטון אם לאו? לא זאת אלא שהנאשם ידע כי התשלום נעשה חלק תשלום לנאשם עצמו, ולפיכך חתם. גם משום כך יש לראות את התשלום לספקים ולפועלים כחלק מהכנסתו של הנאשם, אשר שולמה לו באופן לא ישיר (ר' לדוגמא את אחת מרשימות התשלומים (ת/1), שכותרתה - "תשלומים ע"ח לחיים אגמון ו/או ניתנו לספקים במקומו", ומצויינים בה תשלומים לברזל, בטון, דלתות ועוד. לצד רוב התשלומים, גם כשאלו נעשו לספקים, חתום הנאשם (כך גם בת/1א, ת/1ב ות/40)).

אל מול עדויות המאשימה, העיד הנאשם כי ברק לוי שילם ישירות לספקים ולעובדים, בהנחייתו. עם זאת, הוא אישר כי תהילה שילם לו "בסוף כל שלב פחות מה שהוא שילם ישירות לספק" (ת/1 שורה 245). כך גם לטענתו התנהלו בן משה, סיבוני והבר.

גם בענין זה מוצאת אני להעדיף את עדויות עדי התביעה על פני עדות הנאשם. עדי התביעה התקשו לשחזר בחלוק השנים מדוע לא חתם הנאשם לצד כל תשלום, ובמקרים אחדים העידו כי הוא לא נכח במקום בעת התשלום ולכן לא החתימוהו. כאמור, עסקינן במי שביקשו לעקוב אחר כספם ולהבטיח את בניית ביתם, ולא במי שניהלו רישומים לצורך חקירות עתידיות, ומכאן שניתן להבין מדוע לא הקפידו על חתימה לצד כל תשלום ותשלום, ומדוע כיום אינם יכולים להסביר באיזה שלב נעשה כל תשלום.

עסקינן בעדים אשר בחלקם הם שכנים וחברים, ואילו ביחס לאחדים מהם לא נטען כי קיים קשר חברי, וחלקם אף מתגוררים בישוב אחר. לא נטענה ראשית טענה מדוע יבחרו כלל עדים אלו להעליל דוקא על הנאשם ולטעון כנגדו. זאת בנוסף, כאמור, להסכמים עליהם חתומים העדים והנאשם, מהם עולה כי התמורה עליה הוסכם כוללת את מלוא החומרים והציוד.

ההגנה ניסתה להיבנות בסוגיה זו מכך שהכרסות בחברת הבטון נפתחו על שם הלקוחות עצמם. אלא שמהראיות עולה כי הכרסות נפתחו גם על שמות הלקוחות, כחלק ממדיניות החברה. עדי החברה הבהירו כי הנוהג הוא שבעל הבית ערב להסכם, וכך נהגו גם בקשר עם בעלי הבתים הנדונים, שעה שבפועל, ככלל, הנאשם הוא שמקבל את החשבוניות ומשלם עבורן (ר' הודעת העד אלברט בן שושן).

גם מנהלת החשבוניות של אביעד בטון, **כרמלית אריה**, מסרה בהודעתה (ת/11) כי הנאשם היה הלקוח כקבלן הבתים. היא הציגה מספר כרטיסי חו"ז עבור בעלי הבתים, כולם על שם הנאשם עצמו, כאשר ההסכם לדבריה נעשה עם הנאשם ועם בעלי הבתים, כמקובל.

בעדותה הבהירה כי ככלל כל כרסות נפתחת עבור לקוח נפרד, ואולם בפועל היא אינה יכולה לשלול כי לקוח אחד חויב בשל אספקה ללקוח אחר (ע' 87). לדבריה, מאחר שהנאשם חתום על ההסכם של הלקוחות, הוא רשאי היה להורות לחברה להעביר כסף מחשבון לחשבון, וכך עשה לפחות באחד המקרים (ע' 89-92).

ואכן, כרסות הנהלת החשבוניות מלמדות כי הן רשומות כולן הן על שם הנאשם והן על בעלי הבתים, וקיימות בהן מספר העברות מלקוח אחד לאחר (ר' ת/38, ת/11 ות/11א לשם הדוגמא). עיון בכרסות אלו מלמד על העברות בין הבתים,

אשר בעלי הבתים לא ידעו להסביר, ואשר לפיכך יש להסיק כי נעשו על ידי הנאשם. הדברים משתלבים אף בעדותו של הבר, אשר העיד כי נתבע ע"י אביעד בטון לשלם חוב אשר למיטב הבנתו היה של אחרים.

לפיכך, גם ההתנהלות אל מול חברת הבטון מלמדת כי הנאשם שלט בהעברות הבטון, באספקתו ובתשלומים, ומאחר שבהתאם להסכמים עליהם חתם הוא שהיה אחראי לאספקת הבטון, הרי שהתשלומים ששולמו ישירות לחברת הבטון מהווים למעשה חלק מהכנסתו.

בע"פ 8702/12 בענין זאוי, נפסק כי אחד ממבחני העזר בהם ניתן להיעזר בסוגיה זו הוא מבחן הסיכון העסקי. בענייננו נהיר כי סכום ההסכם כלל את כל התשלומים הכרוכים בבניין השלד, ולפיכך, גם לאור מבחן זה, בהתחשב בכך שהסכום בכל ההסכמים היה גלובלי, ללא תלות בעלות מחירי האינסטלציה, הבטון וכיוצא בזה, היוו התשלומים לספקים חלק מהכנסות הנאשם (ר' עדות חיים ארז, ת/22, ממנה עולה כי הנאשם סיכם עימו על תמורה זזה לכל הבתים, ללא תלות בהיקף העבודה הנדרשת בכל בית).

נוכח דברים אלו, בהתחשב בהסכמים עליהם חתם הנאשם, עדויות בעלי הבתים והראיות הנוספות אשר הוצגו בפניי, אני קובעת כי התשלומים לספקים ולפועלים, אף אם בחלקם נעשו ישירות לגורמים אלו, נעשו חלק ביצוע התשלומים ישירות לנאשם, ולפיכך מהווים חלק מהכנסתו.

אשר להוכחת סכום התשלומים שבוצעו בפועל, הרי שהנאשם אישר כי החתימות המופיעות לצד הרישומים אותם ערכו בעלי הבתים הן חתימותיו. כאמור, מסקנתי הינה כי אף אם חתם הנאשם לצד תשלום שאינו ישירות כלפיו, יש לראות בתשלום זה כהכנסה של הנאשם.

יובהר כי בעלי הבתים לא הציגו אישורי תשלום או חשבוניות המתעדות את כל הסכומים אותם שילמו, ואולם בענין זה מהימנות עליו עדויותיהם כי הנאשם לא סיפק את כל החשבוניות בעבור התשלומים שקיבל, אלא חשבוניות חלקיות בלבד. לפיכך, הסכום הנקוב בכתב האישום, ואשר הוכח בפניי, נלמד הן מההסכמים עליהם חתומים הצדדים, הן מעדויות בעלי הבתים, והן מספחי צ'קים או חשבוניות חלקיות, כאשר בהתאם לעדויות חלק מהתשלומים נעשו במזומן ולא בהמחאות. מאחר שככלל מהימנות עליו עדויות עדי התביעה, בניגוד לגרסת הנאשם, הרי שאני מוצאת לנכון לאמץ את הסכומים בהם נקבו בעלי הבתים, אף כאשר מדובר היה בהערכות המבוססות על הרישומים והחשבוניות הקיימים, ולא בסכומים מדויקים. לא למותר לציין כי לו היה הנאשם מנהל את עסקיו כראוי, יכול היה להצביע על אי דיוק כזה או אחר, ואולם בהעדר מוחלט של רישומים מצידו של הנאשם, אין לי אלא לקבל את עדויות בעלי הבתים, אשר ממילא, כאמור, היו מהימנות עליו.

חרף טענות ההגנה בענין זה, לא מצאתי פגם בעדויות המאשימה המצדיק הטלת ספק בעדויות בדבר התשלומים שבוצעו. עסקינן ברישומים אשר כאמור לא הוכנו לצרכי החקירה והמשפט, אלא לצרכי מעקב של אדם הבונה ביתו, אחר התשלומים לקבלן, ואני מוצאת את העדויות מהימנות. לא התעלמתי מטענות ב"כ הנאשם בדבר אינטרסים כספיים של העדים השונים, וטענתו כי חלק מהספקים עבדו "בשחור" ולפיכך לא רצו להסגיר את הסכומים המלאים אותם קיבלו. אלא שאף בטענת ב"כ הנאשם - אותה לא טען הנאשם, ועסקינן בהשערה בלבד, כי חלק מהעדים עבדו "בשחור" וחפצו להסתיר זאת, אין כדי לפגום במהימנות העדים בפניי. המסקנה כי כלל עדי המאשימה שיקרו בכל הנוגע לסכומים אותם שילמו לספקים השונים ולנאשם, ורק הנאשם לבדו, אשר לא ניהל כל רישום על אודות הכספים אותם קיבל, העיד מהימנה בנוגע להיקף הכנסתו - אינה מתיישבת עם נסיון החיים ועם התרשמותי מהעדים.

נוכח דברים אלו, הרי שבכל הנוגע למשפחת מעודד, מואשם הנאשם בקבלת ₪ 250,000 ממשפחה זו, והדברים עולים בקנה אחד עם הודעת דוד מעודד, ת/5, עם הקבלות שהציג וספחי הצ'קים, ועם מסמך הרישום שערך העד (ת/3ג).

בכל הנוגע למשפחת פאסי, מואשם הנאשם בקבלת ₪ 132,800 ממשפחה זו, והדברים עולים בקנה אחד עם הודעת דוד פאסי, ת/2, עם הקבלות שהציג וספחי הצ'קים, ועם עדותו בפניי.

יצוין כי העד הציג מסמכים והעיד כי שילם ישירות לנאשם או לספקים סכום כולל של ₪ 171,600. עדותו מהימנה עליי, ואולם כאמור לעיל, וכפי שיפורט להלן, איני מוצאת מקום להרשעת הנאשם

בסכומים העולים על אלו הנקובים בכתב האישום.

בדומה הוכח כי **קייקוב** שילם לנאשם סכום הגבוה מ-₪ 115,000 המצויינים בכתב האישום (ר' ת/26-30 ועדותו).

בן משה שילם לנאשם ישירות או לספק הברזל, בהתאם לעדותו ולרישומים שערך, לצד חתימותיו הלא מוכחות של הנאשם, וכן בהתחשב בחשבוניות שקיבל העד מנוימן ברזל, למעלה מ-₪ 450,000 המצויינים בכתב האישום (ר' גם ת/3כ, ת/3 ועוד). יובהר בהקשר זה כי טענת ההגנה לפיה ההסכם אינו נכון שכן הוכן לצורך קבלת משכנתא, אין בה כדי להסביר מדוע חתם הנאשם ליד הסכומים אותם ציין העד ברשימה שערך, ולפיכך גם בהקשר זה מעדיפה אני את עדויות המאשימה והעולה מהן על פני גרסת הנאשם.

ברק לוי העיד כי שילם לנאשם ישירות, ₪ 160,000 עבור הפועלים. איני מוצאת לאמץ את טענת הנאשם כי העד שילם ישירות לזיאד, בהתחשב בהעדר מתן אומן בעדות הנאשם, ומתן האומן בעדות העד. כן הוכח, נוכח עדות העד וחתימות הנאשם על רישומיו, כי שולמו תשלומים עבור ספקים ובעלי מקצוע שונים, בסכום גבוה מכך באופן משמעותי.

יעקב הבר שילם לנאשם, בהתאם לעדותו ולמסמכים שהוצגו, ובכללם טבלת תשלומים אשר על כולה חתום הנאשם, לכל הפחות ₪ 213,257 (ר' ת/33).

סיבוני שילם לנאשם כ-₪ 85,000 לפועלים ולחומרים, כעולה מת/41, כפי שנטען בכתב האישום. כמבואר לעיל יש לראות בתשלומים אלו משום הכנסה של הנאשם. כן הוכח כי שילם בפועל תשלומים נוספים, העולים על האמור בכתב האישום.

מנחם יפרח לא זכר במדויק את התשלומים אותם שילם לנאשם, ולא הציג מסמכים המאשרים כי שילם את הסכומים להם טען. הוא העיד כי ביקש מהנאשם קבלות, אולם זה השיב לו כי יספק את הקבלות בסיום העבודה. לפיכך, ובהתחשב בדברים המפורטים לעיל בדבר מתן האומן בעדות העד, העובדה כי בעלי הבתים לא הכינו מסמכים לשם הוכחת התשלומים בזמן אמת, נוכח ההסכם החתום עם הנאשם, ובהתחשב בכך שבשל התנהלותו הקלוקלת של הנאשם לא נמצאות בידי העד קבלות אשר יכולות להוכיח את התשלומים, איני מוצאת כי יש לבכר את גרסת הנאשם. אשר על כן, גם לגבי עד זה אני מקבלת את גרסתו וקובעת כי שילם בפועל למעלה מ-₪ 175,000 הנטענים בכתב האישום.

גם בענין תהילה וגנץ הוכחו התשלומים הנטענים בכתב האישום, בסך ₪ 713,000, בהתאם לצ'קים שהוצגו, לחשבוניות ולעדויות תהילה וגנץ.

נוכח דברים אלו, הוכחו התשלומים הנקובים בכתב האישום, ואף מעבר לכך.

כמבואר לעיל, עותרת המאשימה להרשיע את הנאשם בהעלמת הכנסות בהיקף של כ-4 מיליון ₪, חלף הסכום הנקוב בכתב האישום. ההגנה מתנגדת לעתירה זו בטענה כי נפגעה זכותו של הנאשם להתגונן, ואני סבורה כי בדין התנגדותה.

אמנם אין המדובר בעתירה הנדרשת לעמוד בתנאי סעיף 184 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב] (התשמ"ב-1982), שכן הצדק עם המאשימה כי אין המדובר בסעיף חיקוק אחר, ולכאורה סכום ההעלמה אינו חלק מיסודות העבירה, ואולם אין חולק כי לסכום העלמת המס משמעות מבחינת הענישה לה צפוי הנאשם, ואין להקל בכך ראש.

לטענת המאשימה, במהלך הבאת הראיות התבררה התמונה והתשתית העובדתית חודדה, באמצעות דברי הנאשם והעדים. כך, עדים שונים הוסיפו סכומים אותם שילמו לנאשם, לגביהם לא פירטו בחקירתם, וכן הבהירו כי סכומים שונים המצויינים ברשימות שהיו בידי הצדדים, שולמו בפועל לידי הנאשם, או לידי ספקים כחלק מהכנסת הנאשם, פרטים אותם לא ידעה המאשימה בעת הגשת כתב האישום.

לטענת המאשימה, מאחר שמדובר בחוסר ידיעה הנובע מהסתרה של הנאשם את הסכומים אותם קיבל, ונשיאתו בסיכון בכל הנוגע לאספקת חומרי הבניה, הרי שכתב האישום נוסח בלשון של **"לא פחות מ"** ולא באופן חד משמעי בכל הנוגע לסכום העלמת המס. משהתבהרו כאמור הדברים בעת הבאת הראיות, טוענת המאשימה כי יש מקום להרשיע את הנאשם בהתייחס למלוא הסכומים שהוכחו.

אכן, המעשים שהוכחו מוטלים לפתחו של הנאשם, אשר יודע היטב כמה כסף קיבל מלקוחותיו, ומה הסכום בגינו לא דיווח לרשויות המס. עוד נכונה טענת המאשימה כי השינוי בסכום העלמת המס אינו משנה את מהות העבירות שהוכחו. ואולם, עסקינן בהרחבת חזית עימה התבקש הנאשם להתמודד בעת סיכומי המאשימה בלבד, ובסוגיה זו אני סבורה כי לפיכך נפגעה זכותו להתגונן.

לטענת ב"כ הנאשם, עסקינן בסכומים אשר המאשימה ידעה למן ההתחלה כי שולמו לאחרים, ולא היה בידי ההגנה לצפות כי ייטען בסופו של יום כי אלו היוו הכנסה של הנאשם, משנמנעה המאשימה מלכלול סכומים אלו בכתב האישום.

בסיכומי ההגנה הוטעם כיצד היה הנאשם נוהג אחרת בחקירת עדי המאשימה השונים, ככל שהיה יודע כי הוא מצוי בסיכון להיות מורשע בקבלת הסכומים הנוספים.

אמנם נפסק בע"פ 8702/12 בענין זאוי, כי "ככל שהתקיים תנאי ההתגוננות, אין בהעלאת הבקשה לראשונה בשלב הסיכומים כשלעצמה, אף אם ללא אזהרה מוקדמת, כדי לגרוע מסמכותו של בית המשפט".

ואולם בע"פ 5529/12 בענין אהרון אוהב ציון ואח', חזר בית המשפט העליון על ההלכה כי המבחן בשאלת ההזדמנות הסבירה להתגונן אינו טכני בלבד אלא גם מהותי - **"דהיינו, הזדמנות סבירה העומדת לרשות הנאשם לפתח ולייצב קו הגנה כנגד אישום שאינו מופיע בכתב האישום אך העולה מתוך העובדות שהובאו לפני בית המשפט"**. נקבע כי ככל שנמנע הנאשם מלהציג קו הגנה, או אז לא ניתנה לו הזדמנות סבירה להתגונן.

נוכח דברים אלו, מקבלת אני את טענת ההגנה כי נמנעה מהנאשם ההזדמנות להתגונן, ומקבלת את הטענה כי הנאשם כלכל בהתאם לאישום את הגנתו. ודאי נכון הדבר שעה שגם המאשימה מסכימה כי הראיות היו מונחות לפנייה למן

ההתחלה, ואולם היא לא ידעה את משמעותן. אין המדובר בראיות אשר הוצגו לראשונה במהלך ניהול התיק, ולכל הפחות היה על המאשימה להזהיר את הנאשם בדבר כוונתה לעתור להרשעתו בסכומים הנוספים, עם סיום פרשת התביעה או בעת חקירת הנאשם.

לפיכך ונוכח האמור לעיל, נדחית עתירת המאשימה לקבוע כי הנאשם העלים מס בסכומים גבוהים מאלו אשר נטענו בכתב האישום.

כוונת המרמה

סעיף 220 (5) לפקודה, בו מואשם הנאשם, קובע כי עבר עבירה נאשם אשר "במזיד, בכוונה להתחמק ממס או לעזור לאדם אחר להתחמק ממס" - "השתמש בכל מרמה, ערמה או תחבולה, או הרשה להשתמש בהן".

בהתאם להלכה הפסוקה ניתן להוכיח את המחשבה הפלילית המיוחדת של כוונה להתחמק מתשלום מס מתוך מכלול הנסיבות, בין היתר תוך היעזרות בהלכת הצפיות, המניחה כי אדם מתכוון לגרום לתוצאות הטבעיות הנובעות מהתנהגותו (ר' רע"פ 74/13, ניסים חלידו נ' מדינת ישראל ורע"פ 4827/95 בענין ה.ג.פולק בע"מ).

לאחר בחינת הראיות והעדויות, נמצא כי המאשימה הוכיחה את היסוד הנפשי בדבר הכוונה להתחמק מתשלום מס, מעבר לספק סביר.

התנהלות הנאשם כולה מלמדת על הסתרה, כחש, טשטוש ושקרים, ובכך יש כדי לתמוך במסקנה כי בדרך זו פעל אף בכל הנוגע לרשויות המס. כך, כאמור, בכל הנוגע להצגתו כקבלן בעל נסיון, באופן שקרי. בנוסף, מעדויות עדים רבים עולה כי הנאשם נעלם במהלך ביצוע העבודות, מבלי שהשלים את הבניה, ואף חשף אותם לתביעות של ספקים שונים. למעט בעניינו של סיבוני, אשר העיד כי היה מרוצה מעבודת הנאשם, העידו העדים האחרים כי ההפך הוא הנכון (ר' עדות תהילה, צ'צ'יק, לוי, הבר ועוד, אשר העידו כולם כי בשלב מסוים נעלם הנאשם, או כי הפסיקו את העבודה עימו עקב אי שביעות רצון).

יתרה מכך - שלל ראיות מלמד על כוונת ההסתרה והמרמה של הנאשם: לעדות הבר, רשם הנאשם חלק מהצ'קים על שמו וחלק על אחותו, אשר אין ספק כי לא היה לה כל חלק בעסקים (ע' 29). **יפרח** העיד כי קיבל מהנאשם קבלה שאינה שלו, וכשתהה שאל אותו הנאשם מה אכפת לו (ע' 42). כן העיד כי ביקש מהנאשם שהחשבוניות תוצאנה על שם הנאשם ולא על שמו שלו, כפי שהתחייב להבנתו מהחוזה ביניהם. **לוי** העיד כי משסיים את ההתקשרות עם הנאשם, ביקש ממנו הנאשם - "שאני אחזור ואקרה הכל, כל נייר שיש לי איתו כולל חוזה, להעלים כל מידע על ההתקשרות בינינו" (ע' 18 ש' 27-28). **צ'צ'יק** העיד כי הנאשם ביקש שלא תוצא על שמו חשבונית, ולכן כתב אותה על שם קייקוב (ע' 47). כן העיד כי הנאשם סיפר לו כי הליך הגרושין שלו מאשתו היה פיקטיבי, ולפיכך רשם הנאשם נכסים על שם אחר ולא על שמו, פרט המלמד אף הוא על מסכת ההסתרות וההטעיות של הנאשם.

ארז חיים מסר בהודעתו (ת/22), כי הוא הוציא חשבוניות בסכום של כ-40,000-50,000 ₪, ואולם הנאשם לא חפץ בחשבוניות. זאת ועוד, גם לדבריו שילם לו הנאשם בצ'קים של אחותו.

גם **משה מזוז** מסר (ת/9) כי ככלל, התשלומים שקיבל מהנאשם עבור ביצוע העבודות בבתיים היו באמצעות צ'קים של

אחותו של הנאשם ושל אדם אחר שאינו אחד מבעלי הבתים.

אשכול ראיות נוסף המלמד על כוונת הנאשם להטעות את רשויות המס הוא פרי ראיות העוסקות בעוסק המורשה "חיים אגמון השקעות". קיומו של עוסק מורשה זה, וסגירתו, מלמדות הן כי הנאשם השתמש בחשבוניות של עוסק שאינו פעיל, ומסר חשבוניות אלו ללקוחות שונים בידעו כי רשויות המס אינן מדווחות על עסקאות אלו, והן כי הנאשם ידע כיצד יש לדווח לרשויות המס, ועשה כן בעבר משך מספר שנים. אין המדובר במי שלא ידע כיצד עליו לפעול, אלא במי שהעסיק רואה חשבון בעבר, ודיווח כדין. על אף זאת, בחר שלא להעביר את הדיווחים הרלבנטים בכל הנוגע לעסקאות הנידונות.

רואה החשבון אייל בן יהונתן, מסר בהודעתו אשר הוגשה בהסכמה וללא חקירתו (ת/7), כי שימש כרוא"ח של "חיים אגמון השקעות". במסגרת זו הגיש עבור הנאשם דו"ח מבוקר לשנת 2002 ודו"חות ללא פעילות לשנים 2003-2006 (דו"חות אלו הוגשו בהסכמה - נספחים לת/7). מכאן נגזרת המסקנה שהנאשם ידע כי עליו לדווח כאשר קיימת פעילות, וכן ידע כי עליו לדווח אף כאשר אין פעילות.

הראיות שהוצגו מלמדות כי אף שהנאשם דיווח מספר שנים כי העוסק אינו פעיל, בפועל הנפיק חשבוניות של עוסק זה ללקוחות השונים (ת/5א, ת/ח5 ועוד למעודד, ת/2 לפאסי, ת/35 להבר, ת/1ד-ט לתהילה, ועוד).

סעיף 134 לפקודת מס הכנסה קובע כי - "אדם שבשנת מס פלונית פתח עסק או החל לעסוק במשלח-יד או החל לנהל את עסקו או משלח-ידו במקום נוסף או במקום אחר או ששינה את סוג עסקו או משלח-ידו, יודיע על כך בכתב לפקיד השומה שבתחום סמכותו נמצא העסק או מתנהל משלח-היד,

לא יאחר מיום ההתחלה או השינוי כאמור".

אין חולק כי הנאשם לא דיווח לרשויות המס, בשנים 2007-2009, על משלח ידו החדש בעסקי הקבלנות. אין גם חולק כי לא ניהל, אף לעצמו, רישום מסודר על אודות הוצאותיו והכנסותיו, ולפיכך ברי כי לא יכול היה, אף לו היה מחליט בהמשך, להעביר דיווח כדין לרשויות על אודות הכנסותיו והוצאותיו. בענין **אוהב ציון צוין בהקשר זה כי החוק חל על כל שליבי הרישום החשבונאי, ובכללו על הרישום הפנימי הראשוני בעסק, שכן דו"חות למס הכנסה אינם צומחים יש מאין אלא מתבססים על הרישומים הפנימיים של הנישום. לא למותר לציין כי לא נטען כי במועד כלשהו עד הגשת כתב האישום, או עד עתה, העביר הנאשם דיווח מסוג כלשהו העומד בדרישות החוק, לרשויות המס.**

טענה נוספת אשר נשמעה מפי ב"כ הנאשם הינה כי לנאשם היו הפסדים צבורים מפעילות של העוסק בעבר, ולפיכך אף לו היה מדווח כדין על הכנסותיו הנידונות, היה רשאי לקזז את הפסדי העבר מדיווח זה, ולא היה עליו לשלם מס. לתמיכה בטענה זו הוצג ת/צ7', המלמד על הפסד בסך של כ-1,466,000 ש"ח.

טענה זו שלובה למעשה בטענה אחרת של הנאשם, במסגרתה טוען הוא כי אף אם ימצא בית המשפט את התשלומים לספקים כהכנסות של הנאשם, הרי שיש מקום לקזזם כהוצאות, ולפיכך ממילא לא היה עליו לדווח לרשויות או לשלם מס. כן נטען על ידי ב"כ הנאשם, ולא על ידי הנאשם בעדותו, כי לא הגיעה עת הדיווח לשנת '08, וכי היתה זו למעשה שנה הפסדית.

אף דין טענות אלו להידחות. ראשית יצוין כי טענת ההסתמכות על הפסדים לא נשמעה בחקירת הנאשם ברשויות המס, ולפיכך הינה כבושה. שנית ועיקר - המסקנה כי ידווח למס הכנסה רק מי שבסופו של יום הרוויח אינה יכולה

לעמוד. ברי כי לא ניתן לקיים משטר מס בו האזרחים הם שמחליטים אם לדווח לרשויות אם לאו, ומחליטים אם הפסדים בהם נשאו מצדיקים אי דיווח. ביתר שאת נכון הדבר שעה שעסקינן במי שממילא לא ניהל כל מערכת חשבונאית מסודרת, לא תיעד את ההכנסות וההוצאות, לא הפקיד את ההכנסות בחשבון יעודי או כזה הרשום על שמו, לא הנפיק חשבוניות כדין, עירב את אחותו במעשי העסק, והנפיק חשבוניות של עוסק מורשה אשר דיווח על העדר פעילות. ודאי שלא ניתן לסמוך על מי שהתנהל כך, כי מסקנתו שלא חלה עליו חובת דיווח הינה נכונה ומהימנה.

עוד יצוין בסוגיה זו כי ממילא נהיר שהנאשם לא יכול היה לדעת כאשר החל בפעילותו, כי זו תהא הפסדית, ומטבע הדברים לא תכנן כי הפעילות תהא הפסדית אלא רווחית. בנוסף, הרי שההוצאות וההפסדים הנטענים כלל לא הוכחו בפניי (ר' ע"פ (מרכז) 40738-06-15 בענין בן שבת). הנאשם טען כי לא ניהל מעקב על אודות הכספים אותם קיבל והוציא, אולם בד בבד טען כי הפסיד כספים. משהתבקש לפרט השיב באופן כללי כי פרטו צ'קים של אחותו בשוק האפור. יתרה מכך, חובת הדיווח היא לגבי הכנסה, ולא לגבי הכנסה חייבת או רווח. בעפ"ג (מרכז) 29130-05-14 בענין כהן ואח', נפסק כי ההנחה אותה מבקשים עברייני מס להניח, כאילו לו היו נרשמות ההכנסות כדין לא היה משולם מס, אינה מחויבת המציאות. הוטעם כי - "לא בכדי העבירות הקבועות בפקודת מס הכנסה, ואשר בביצוען הורשעו המערערים, עניינן השמטת הכנסות ולא השמטת מסים", וכי החומרה היתרה בעבירות המס אינה בעצם אי תשלום המס אלא בשל השמטת ההכנסה במרמה מפני רשויות המס (ר' בהקשר זה גם את ע"פ 5529/12 בענין אהרון אוהב ציון, ע"א 5783/12 בענין נסים גלם וע"פ (תל-אביב-יפו) 71407/99 - מדינת ישראל נ' מאיר (בנצאל)).

גרסת הנאשם לא נמצאה מהימנה, ואין בה כדי להפריך את המסקנה העולה ממכלול הראיות. הנאשם אישר בהודעתו ובעדותו כי היה במצוקה כלכלית, ולכן לדבריו פעל מבלי לחשוב על ההשלכות ולא נתן את הדעת לדיווח החשבונאי המסודר. הוא הודה כי קיבל שכר מבעלי הבתים וכי צמחה לו הכנסה, עליה לא דיווח. הנאשם אישר כי "הכניס את אחותו לצרות" והיא הוגבלה בבנק בעטיו, בין היתר מאחר שקיבל צ'קים לפקודתה מבעלי הבתים, והשתמש בצ'קים של האחות.

לדבריו, לא פתח תיק ברשויות המס כיוון שלא חשב שהיה צריך לעשות זאת (ת/1 שורות 220-219), תשובה אותה אין להלום מפיו של אדם אשר ניהל בעבר עוסק מורשה, והגיש דיווחים כדין. כן אישר הנאשם כי השתמש בחותמת של "חיים אגמון השקעות בע"מ", אשר לא היתה פעילה (ת/1 עמ' 12).

לא למותר לציין כי בהודעתו מסר כי הוא משמש כמנהל באולם ארועים, וכי אחיו משמש בחזית, עקב עיקולים וחובות של הנאשם - ראייה נוספת לאופן התנהלותו המטעה.

מהאמור לעיל עולה כי הנאשם קיבל הכנסות לאורך תקופה כתוצאה מפעילות משמעותית וממושכת, ולמעשה אין חולק כי ניהול העסק כולו נעשה שלא בהתאם לפקודת מס ההכנסה. הנאשם אישר כי ניהל פרויקטים של בניה, חתם על חוזים, הביא פועלים וקבלני משנה, היה במגעים עם הספקים, קיבל הכנסות, ולא דיווח. הנאשם לא ניהל ספרים בעסק מורכב אשר במהלכו התקשר עם עובדים, לקוחות, וספקים, לא דיווח על תחילת העיסוק במשלח יד זה, לא הוציא חשבוניות כדין, לא שילם מיסים, ועוד. כזכור, עסקינן במי שבעברו ניהל עסק בגינו דיווח לרשויות תוך היעזרות ברואה חשבון, במי שהשתמש בצ'קים של אחותו, הנפיק חשבוניות של העוסק שלא היה פעיל, ביקש להשמיד כל ראייה לעיסוקו מאחד מבעלי הבתים, ביקש לשלם ישירות לספקים ולא דרכו, ולא שמר כל עדות להתנהלותו העסקית.

נוכח דברים אלו נמצא כי הוכחה הצפיות כי משלא דיווח על כך למס הכנסה, תהא התוצאה התחמקות מתשלום מס, תוך שימוש במרמה ובהטעייה לאורך חלק ניכר מדרכו העסקית.

מפי בא כוח הנאשם בסיכומיו, אף שלא מפי הנאשם בעדותו, נטען כי הנאשם חטא בעבר באי דיווח

ואולם לא ננקטו אז הליכים כנגדו, ולפיכך לא ידע כי אי דיווח יכול להביא לתוצאה של התחמקות ממס. מאחר שהטענה כלל לא נטענה מפי הנאשם, איני מוצאת מקום לדון בה.

כך גם נטען מפי ב"כ הנאשם כי לא היתה לנאשם יכולת להתמודד עם הצורך להכין דו"חות, לשלם לרוא"ח וכו', טענות אשר אף הן לא נשמעו מפי הנאשם עצמו, וממילא אין בהן כדי לשנות ממסקנתי, נוכח אי הנפקת חשבוניות במועד, ואי רישום הפעילות כמכלול.

בע"פ 876/90 בענין וניקרנץ, נקבע כי עצם ניהולו של חשבון בנק עסקי על שם אדם אחר יש בו משום ראייה נסיבתית על כוונה להתחמק מתשלום מס בעורמה או בתחבולה. במקרה שבפניי לא ניהל אמנם הנאשם חשבון עסקי על שם אדם אחר, אלא שהוא לא ניהל חשבון עסקי כלל, והשתמש בצ'קים שנכתבו לטובת אחותו או מחשבונה, ולפיכך רצינול ההסתרה זהה.

נפסק כי כוונת המרמה נלמדת מהסתרת קיומו של העיסוק ממס הכנסה. ברע"פ 2541/03 בענין אליעזר דלאל, נפסק כי העלמת מקור הכנסה מהווה ראיה לכוונה הנדרשת, וכך גם מלמד ההגיון. **בע"פ (תל-אביב-יפו) 71407/99, מדינת ישראל נ' מאיר נבנצאל**, נפסק כי כאשר עוסק מעלים לחלוטין מקור הכנסה שלם (הן באי דיווח על תחילת העיסוק והן באי ניהול ספרים מוחלט), ניתן להסיק מכך על הזדון והכוונה להתחמק ממס, בדרך של עורמה ותחבולה (ור' גם **ע"פ 70/80 בענין בן מאיר וע"פ 5529/12 בענין אהרון אוהב ציון**).

בעניינינו, לא הציג עצמו הנאשם כלל כעסק, ולפיכך למעשה נעלם מפני הרשויות. נהיר כי קשה יותר לרשויות המס, המתבססות על דיווחי האזרחים, לעלות על עקבותיו של מי שמסתיר את עסקיו לחלוטין, על פני אדם המדווח על קיומו של עסק, ונמנע מהגשת דיווח לגבי נתיב פעולה מסוים או נמנע מדיווח באחת השנים.

בחנתי גם את טענות ב"כ הנאשם כי לכל היותר הוכחה בפניי עבירה בהתאם לסעיף 216 בפקודה, ואולם נוכח הממצאים שלעיל, אני מוצאת כי המאשימה הוכיחה גם את הכוונה להתחמק מתשלום המס הנדרשת בסעיף 220 בפקודה.

הגנה מן הצדק

כמבואר לעיל, טען הנאשם כי הוא זכאי כי תתקבל בעניינו טענת הגנה מן הצדק, שכן לטענתו נקטה המאשימה באכיפה בררנית כאשר לא העמידה לדין את יוסי תהילה.

לטענת ההגנה, העיסוק בענייני הבניה הוא משלח ידו של תהילה, ואלמלא מעורבותו לא היו נקשרים ההסכמים בין הנאשם לחבריו. נטען כי בפועל שימש תהילה כאחראי על הפרויקט, היועץ והבורר, פעולות אשר באו לידי ביטוי בכך שהוא שסיפק חלק מהחוזים, היה מעורב בבניית בתים של אחרים, היה מעורב בקביעת המחיר ובמגע עם בנק.

לפיכך, נטען, שימש הנאשם למעשה כקבלן משנה של תהילה. בהקשר זה נטען עוד כי מחיר בניית הבתים של תהילה היה הפסדי, וכי ההנחה אותה קיבל תהילה מהנאשם הינה למעשה רווח, אותו יש למסות, נוכח הגדרת הכנסה בסעיף 2 לפקודת מס הכנסה גם כ"כל טובת הנאה", "בין שניתנו בכסף ובין בשווה כסף, בין שניתנו לעובד במישרין או בעקיפין או שניתנו לאחר לטובתו".

לטענת ההגנה, בכך שנמנעה המאשימה מלמסות את הרווח של תהילה, נקטה באכיפה בררנית.

איני מוצאת מקום לקבל טענה זו. בהתאם להלכה הפסוקה, טענת הגנה מן הצדק דינה להתקבל במקרים חריגים ונדירים (ר' רע"פ 1498/07 בענין יוחאי הרשברג).

בבג"צ 6396/96 בענין סימונה זקין ואח' נ' ראש עיריית באר-שבע, פד נג(3), 289(08/06/1999), נקבע:

"ללא יומרה להציע הגדרה ממצה, אפשר לומר, לצורך עתירה זאת, כי אכיפה בררנית היא אכיפה הפוגעת בשוויון במובן זה שהיא מבדילה לצורך אכיפה בין בני אדם דומים או בין מצבים דומים לשם השגת מטרה פסולה, או על יסוד שיקול זר או מתוך שרירות גרידא. דוגמה מובהקת לאכיפה בררנית היא, בדרך כלל, החלטה לאכוף חוק כנגד פלוני, ולא לאכוף את החוק כנגד פלמוני, על בסיס שיקולים של דת, לאום או מין, או מתוך יחס של עוינות אישית או יריבות פוליטית כנגד פלוני. די בכך ששיקול כזה, גם אם אינו שיקול יחיד, הוא השיקול המכריע (דומיננטי) בקבלת החלטה לאכוף את החוק. אכיפה כזאת נוגדת באופן חריף את העיקרון של שוויון בפני החוק במובן הבסיסי של עיקרון זה. היא הרסנית לשלטון החוק; היא מקוממת מבחינת הצדק; היא מסכנת את מערכת המשפט. הסמכות להגיש אישום פלילי היא סמכות חשובה וקשה. היא יכולה לחרוץ גורל אדם. כך גם הסמכות לאכוף חוק בדרך אחרת, כגון, הסמכות לעצור אדם או הסמכות להחרים רכוש. היא חייבת להיות מופעלת באופן ענייני, שוויוני וסביר."

עם זאת, בע"פ 8204/14 בענין מחמד זלום נ' מדינת ישראל, תק-על 2015(2), 1778(15/04/2015), הובהר כי

"העובדה כי פלוני הועמד לדין ואלמוני, שאפשר כי היה מעורב באותו אירוע פלילי, לא הועמד לדין, אינה מוכיחה, מניה וביה, כי מדובר באכיפה בררנית. על המבקש לחסות בצלה של הגנה מן הצדק בטענה של אכיפה בררנית, להוכיח כי ההבחנה בין המעורבים השונים מבוססת על שיקולים בלתי ענייניים של המאשימה".

וכן -

"על כתפיו של הטוען לאכיפה בררנית מוטל נטל כבד, ואינני סבור כי המערערים הצליחו להרים נטל זה, בנסיבות דנן. טענת המערערים, כי החלטת המשיבה להעמידם לדין, ואותם בלבד, נגועה בשרירותיות, מבוססת על ההנחה כי חומר הראיות נגד חשודים פוטנציאליים אחרים בפרשה, זהה באיכותו ובהיקפו למכלול הראיות שנאסף בעניינם של המערערים. ואולם, המערערים לא השכילו לבסס טענתם זו, ולא מצאתי כי החלטת המשיבה להעמידם לדין, ולסגור את התיק לגבי אחרים, נגועה בשיקולים בלתי ענייניים".

בע"פ 3517/11 בענין אילנה שמשון נ' מדינת ישראל, תק-על 2013(1), 8807(06/03/2013), הוטעם כי:

"יש ליתן את הדעת על ההבחנה בין אכיפה בררנית פסולה לבין אכיפה חלקית לגיטימית הנובעת ממשאבים מוגבלים וסדרי עדיפויות. מכל מקום, אחד התנאים הבסיסיים לביסוס טענה של אכיפה בררנית הוא הצגת תשתית ראייתית לטענה זו (עניין כהן, פס' 20 לפסק הדין; ע"פ 3215/07 פלוני נ' מדינת ישראל, פס' 36-40, (4.8.08); בג"ץ 6396/96 זקין נ' ראש-עיריית באר-שבע, פ"ד נג(3) 289, 305 (1999); בר"ם 7515/07 בר נ' ראש עיריית תל אביב-יפו, מר רון חולדאי, פס' 10 להחלטה (5.9.07); מיכל טמיר אכיפה סלקטיבית 374, 402 (2008)). בענייננו, לא השכילה המערערת להצביע על ראיות מוצקות בדבר מניעים זרים שהשפיעו על חקירתה, ואף לא על ראיות המעלות חשד לאכיפה שרירותית, למרות שהיו בידה הזדמנויות רבות לעשות כן בדיוני ההוכחות. מכאן, שדין הטענה להידחות" (ור' גם ע"פ 3215/07 בענין פלוני נ' מדינת ישראל, תק-על 2008(3), 04/08/2008).

בע"פ 5975/14 בענין אנגריה, נדחתה טענת אכיפה בררנית במקרה קיצוני בו קבע בית המשפט כי שותף מלא לביצוע פשע יצא פטור בלא כלום שעה שהאחר נדון למאסר עולם, תוך שנקבע כי אף אם נעשתה טעות בהתנהלות המדינה הרי שאין מתקנים טעות בטעות אחרת. בית המשפט העליון הדגיש כי **"על הטוען לאכיפה בררנית מוטל הנטל להראות כי בבסיס ההבחנה ניצב מניע פסול"**, וכי האפשרות לקבלת ההגנה כאשר המדינה פעלה בתום לב היא נדירה.

נוכח דברים אלו, לא מצאתי כי המאשימה נקטה בדרך של אכיפה בררנית. ראשית יובהר, כי עניינם של הנאשם ושל תהילה אינו זהה, ולפיכך אין מקום לפעולה זהה של הרשויות בעניינם. תהילה פעל על מנת לבנות את ביתו ובתי ילדיו, וכן סייע לבניית בתיהם של שכניו-חבריו. עסקין במי שהינו אכן בעל נסיון בתחום הבניה, ובמי ששימש בתפקיד במושב עצמו, ולפיכך לעדותו שהה באופן שוטף במקום. מאחר שממילא בנה את ביתו ובתי ילדיו, סייע לבניית בתי חבריו. **אכן, תהילה אישר כי סיכם עם הנאשם על בניה בסכום נמוך יחסית, "על גבול העלויות"**. הוא הסביר כי בנה סה"כ 4 יחידות דיור - לעצמו, לילדיו ועבור משפחת גנץ. כן פירט כי גנץ הוא חבר ושכן שלו, והיה ברור שאם יבקשו הצעת מחיר עבור מספר גדול של בתים, הצעות המחיר תהיינה אטרקטיביות יותר. בכנות העיד כי הוא משער שהנאשם פנה אליו הן מאחר שהוא בנה מספר בתים והן מאחר שסבר כי הדבר יתרום לאספקת עבודות עתידיות, עקב שמו ומעמדו של תהילה במושב. כן אישר כי כחבר קרוב של חלק מהמעורבים, סייע להם יותר, ובכלל זה הלך עימם לבנק, נתן להם דוגמת הסכם ועוד. לחלק אחר, לדבריו, סייע פחות.

הנאשם עצמו העיד כי כאשר חתם על ההסכם עם תהילה ידע שלא יפיק מכך רווח, אולם סבר שכך יגיע אל לקוחות אחרים וירכוש מוניטין. הוא העיד כי "חזר" אחרי תהילה, שהיה לדבריו ה"שריף" במושב, כדי לבנות 4 בתים עבורו. תהילה אמר לו כי הוא מצפה לקבל הצעת מחיר טובה הן לאור העובדה שמדובר ב-4 בתים והן מאחר שהוא יעזור לו בהמשך לקבל עבודות נוספות - דברים המתיישבים עם גרסת תהילה בענין זה.

העד **אורן בן משה** הגדיר את תהילה כמתווך, ואישר כי מבחינתו תהילה ליווה את התהליך, ואף היה אחראי עליו (ע' 11). אף הוא הסביר כי תהילה היה במקום משום שנבנו באותה עת מספר בתים.

מהראיות עולה כי תהילה לא תפקד כקבלן, והטענה כי מעמדו של תהילה היה חשוב יותר ממעמד הנאשם בעסקאות, אין לה על מה לסמוך. תהילה פעל מתוך אינטרס אישי בבניית ביתו ומתוך רצון לקבל הנחה עבור בניית בית זה, ולא כמשלח יד או עסק.

זאת ועוד - הטענה כי יש למסות את ההנחה אותה קיבל תהילה מהנאשם הינה טענה סבוכה עובדתית ומשפטית. אף אם אניח כי ההנחה אותה קיבל תהילה הינה הכנסה רעיונית, כטענת ההגנה, הרי שארוע המס של תהילה הוא ארוע בודד, המוטל אף הוא בספק, ולא הוכח כי הוא עבר על דיני המס. זאת בשונה מהנאשם, אשר ניהל עסק פעיל ומורכב תקופה ארוכה, תוך התמודדות עם לקוחות שונים, ספקים ועוד, ואף היקף השמטת ההכנסות אינו שווה בין השניים.

בהתאם להלכה הפסוקה, כאמור, אכיפה חלקית אינה בהכרח אכיפה בררנית, ככל שהופעלו במסגרת ההחלטה שיקולים ענייניים, ובהם בין היתר, האשמת הגורם הדומיננטי.

נוכח המפורט לעיל, לא מצאתי כי בעניינו של תהילה פעלה המאשימה תוך שקילת שיקולים שאינם ענייניים או מתוך מטרה פסולה או שרירותיות, ואין להלום את הטענה העומדת בבסיס קבלת טענה של הגנה מן הצדק, כי הגשת כתב האישום כנגד הנאשם לבדו פוגעת באופן חריף בתחושת הצדק וההגינות של בית המשפט.

נוכח כל האמור לעיל נמצא כי המאשימה הוכיחה מעבר לספק סביר את המיוחס לנאשם באמצעות עדים מרובים אשר חיזקו זה את עדותו של זה, ובאמצעות מסמכים מרובים, אשר על חלק ניכר מהם חתום הנאשם עצמו. מנגד, לא הביא הנאשם תימוכין כלשהם לטענותיו, עדותו היתה כבושה בחלקה ובלתי מהימנה, ובנסיבות אלו מורשע הנאשם במיוחס לו בכתב האישום.

ניתנה היום, ה' אלול תשע"ו, 08 ספטמבר 2016, במעמד הצדדים