



ת"פ 7837/01/11 - רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נגד ולרי זוייב

בית משפט השלום בנתניה

ת"פ 7837-01-11 רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז
ותיקים מיוחדים נ' זוייב(אסיר)
לפני כבוד השופט עוז ניר נאוי
המאשימה
רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים

נגד
הנאשם
ולרי זוייב (אסיר)

נוכחים:

ב"כ המאשימה עו"ד איתמר עינברי

הנאשם הובא ע"י שב"ס וב"כ עו"ד אפרת נחמני

הכרעת-דין

א. כתב אישום

1. נגד הנאשם הוגש כתב אישום המייחס לו עבירות של ניכוי מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך, ועבירה של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים במטרה להתחמק ממס.
2. כמתואר בכתב האישום, בשנת 2007 נרשם הנאשם כעוסק לעניין חוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 (להלן: "**החוק**" או "**חוק מע"מ**") שתחום עיסוקו בנייה, תיקונים ושיפוצים.
3. בתקופה שבין השנים 2008-2009, במועדים שאינם ידועים למאשימה, קיבל הנאשם מאחד, המכונה "אלכס", 29 חשבוניות על שם חברת ס.פ.ס. לוגיסטיקס (להלן: "**חברת ספס**") הנחזות להיות חשבוניות מס (להלן כפי שהוגדרו בכתב האישום: "**החשבוניות הפיקטיביות**").
4. הנאשם רשם את החשבוניות הפיקטיביות בספרי הנהלת החשבונות שלו וניכה את מס התשומות הגלום בהן בדיווחיו התקופתיים למנהל מס ערך מוסף, במטרה להתחמק מתשלום מס.



5. סך החשבוניות הפיקטיביות הינו 6,125,554 ₪, כאשר סכום המס הגלום בהן הינו 822,044 ₪.

6. לאור האמור, הואשם הנאשם בעבירה של ניכוי מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך, כמפורט בסעיף 38 לחוק מע"מ, במטרה להתחמק מתשלום מס - 29 עבירות לפי סעיף 117 (ב)(5) לחוק. כמו כן, הואשם בכך שהכין ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל, פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות במטרה להתחמק מתשלום מס - עבירה לפי סעיף 117 (ב) (6) לחוק.

ב. ההליכים בתיק - התליית ההליכים בשל בריחת הנאשם את הארץ

7. כתב האישום הוגש בתאריך 21.10.2010. לאחר מספר דיונים אליהם לא התייצב הנאשם, ומשהתברר כי הנאשם נמלט מן הארץ, הורה בית המשפט [כבוד השופטת (כתוארה אז) טלמור] על התליית ההליכים (החלטה מתאריך 17.1.2012).

8. כעבור שנתיים וחצי, בתאריך 7.7.2014 עתרה המאשימה בבקשה לחידוש הליכים, לאחר שהתברר כי הנאשם חזר לארץ ומשאותר ונתפס, נעצר והובא במועד האמור לפני.

9. בהתאם, בתאריך 7.7.2014 הוריתי על חידוש ההליכים בתיק, נקבעו תנאי שחרור ולנאשם מונה סנגור מטעם הסניגוריה הציבורית. הנאשם לא עמד בתנאי השחרור ובעניין זה התקיימו מספר דיונים, לפני מותבים שונים.

10. בתאריך 10.11.2014 הודיעו הצדדים כי הגיעו להסדר בתיק אך לנוכח סירובו של הנאשם לחתום על ההסדר שהושג, דרוש פרק זמן קצר למצותו. כמו כן, הודיע הסנגור שמונה, כי לנוכח התנהלות הנאשם תיבדק סוגיית המשך הייצוג על ידיו.

11. לימים, הודע לבית המשפט כי הייצוג הוחלף ולהגנת הנאשם מונתה עו"ד נחמני בר, מטעם הסניגוריה הציבורית.

ג. כפירת הנאשם

12. בישיבת יום 21.4.2015, כפר הנאשם במיוחס לו בכתב האישום ובין היתר טען: "הנאשם כופר במיוחס לו בכתב האישום. העסקאות נשוא החשבוניות בוצעו בפועל וככל שהנאשם היה מודע לדברים בזמן אמת, מדובר היה בחשבוניות אותנטיות של חברה קיימת."



13. לאור הכפירה, נקבע התיק לשמיעה ובמקביל, התנהל הליך גישור, אשר בסופו של יום לא צלח.

ד. העדים והראיות

פרשת התביעה

14. במסגרת פרשת התביעה העידו (והודעותיהם הוגשו בהסכמה), מר שאול שביט, יועץ המס של הנאשם בזמנים הרלבנטיים לכתב האישום; ה"ה יצחק וקובי ונטורה, אב ובנו, בעלי חברת מדיסון הנדסה אשר הנאשם היה אחד מקבילי המשנה שלה ואשר נתן שירותים לחברה; מר פסטובסקי סרגיי, עובד (לשעבר) בחברת כח חדיש בע"מ, אשר הנאשם סיפק עובדים לאתרים בהם עבדה החברה; ומר אפרים עזר, חוקר במחלקת החקירות אצל המאשימה לעניין חקירות הנאשם.

15. הוגשו בהסכמה אף הודעות עדי תביעה נוספים ובכללם דמיטרי יכיב, אשר על שמו, ולדבריו ללא ידיעתו, נרשמה "חברת ספס", על שמה הונפקו החשבוניות הפיקטיביות דנן. מחקירתו עלה כי אינו מכיר מי מהקשורים לפרשה ואף לא את כל המסמכים הקשורים עם חברת ספס וממילא אף לא את החשבוניות דנן.

16. עוד הוגשה בהסכמה הודעתה של הגברת אטלי יעל, עובדת בנק לאומי, שם ניהל הנאשם את חשבונו ואשר במסגרת הודעתה פרטה משיכות מזומנים אותם בצע הנאשם.

17. כמו כן, הוגשה בהסכמה הודעתה של הגברת אליאסיאן רויטל, אשר הנאשם מסר כי הרכב בו השתמש אלכס נשא את מספר הרישוי של רכבה. הגברת אליסיאן הכחישה כל קשר לאלכס.

18. בנוסף, הוגשו בהסכמה החשבוניות מושא כתב האישום, על שם חברת ספס, חשבוניות נוספות שמסר אותו אלכס לנאשם, על שם חברת איי. טי. סי. - א.מ. סי. בע"מ להלן: "**חברת א.מ.סי**" וכן חשבוניות על שם בלוחין אלכסיי. עוד הוגשו הודעות הנאשם ומסמכים רלבנטיים נוספים, לרבות חשבוניות, הסכמים ומסמכי הקמת "חברת ספס".

פרשת ההגנה

19. במסגרת פרשת ההגנה העיד הנאשם בלבד. הנאשם הציג להגנתו, בין היתר, חוזים, כרסות וחשבוניות.

ה. דין והכרעה

ה.1. העבירות



20. טרם נצלול לבסיס המחלוקת, ראיתי להזכיר כי הנאשם הועמד לדין בגין ניכיון של 29 חשבוניות פיקטיביות, אותן על פי הנטען קיזז, במטרה להתחמק ממס - עבירה לפי סעיף 117 (ב)(5) לחוק, וליתר דיוק 29 עבירות.

21. כן הועמד לדין, בגין כך שהכין ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל, פנקסי חשבוניות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות במטרה להתחמק מתשלום מס - עבירה לפי סעיף 117 (ב) (6) לחוק. זו לשון העבירות:

"(ב) עשה אדם מעשה מן המפורטים להלן במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, דינו - מאסר 5 שנים או כפל הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (בסעיף זה - חוק העונשין):

...

(5) ניכה מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38;

(6) הכין, ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל, פנקסי חשבוניות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות;"

22. מקריאת סעיף 117(ב) עולה כי היסוד הנפשי הנדרש בשתי העבירות הוא יסוד של כוונה - "במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס", ועל כך עוד יפורט בהרחבה להלן.

23. אשר ליסוד העובדתי עולה כי בבסיס סעיף 11(ב)(5), שני יסודות עובדתיים:

23.1 ניכה מס תשומות;

23.2 בלי שיש לו מסמך כאמור בסעיף 38 -קרי, באמצעות חשבונית פיקטיבית, שלא הוצאה כדין.

24. מניתוח סעיף 117(ב)(6) עולה כי בבסיסו שני יסודות עובדתיים, גם כן:

24.1 הכין, ניהל או הרשה לאחר להכין או לנהל;

24.2 פנקסי חשבוניות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות.

25. כבר עתה אומר כי סבורני כי העבירה המנויה בסעיף 117(ב)(6) לחוק, היא עבירה הנלווית לעבירה המנויה בסעיף 117(ב)(5), וככל שיורשע הנאשם בכך שניכה מס תשומות באמצעות חשבונית פיקטיבית, מתוך מטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, נלווית לכך המסקנה כי ניהל או הרשה לאחר לנהל פנקסי חשבוניות כוזבים, במטרה להתחמק מתשלום מס.

ה.2. חשבוניות פיקטיביות הדין והפסיקה



26. חוק מע"מ מגדיר במסגרת סעיף 38, שכותרתו "ניכוי המס ששולם על תשומות", את הזכות לקיזוז מס תשומות בתנאים, כדלהלן:

"38. (א) עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין..."

הדרישה כי החשבונית תוצא כדין אינה רק דרישה טכנית, כי אם גם מהותית

27. בית המשפט העליון קבע לענין סעיף זה, בין היתר, כי:

"סעיף 38(א) מגלם את העיקרון הבסיסי המתיר ניכוי בגין תשומות שהוציא העוסק. המס שהעוסק מנכה הוא מס תשומות, כפי שזה מוגדר בסעיף 1 לחוק מס ערך מוסף. בין היתר מדובר על תשומות בגין מכירת נכסים לעוסק ל"...צרכי עסקו או לשימוש בעסקו" (ראו גם נמדר (מהדורה 3) [24], בעמ' 576). סעיף 38(א) מתיר לעוסק לנכות את מס התשומות "הכלול בחשבונית שהוצאה לו [לעוסק] כדין". המחלוקת בפנינו נעוצה בפרשנות ביטוי זה. מהי אפוא "חשבונית שהוצאה כדין"? ראשית, על החשבונית למלא אחר דרישות טכניות אחדות: עליה להיות מוצאת על-ידי עוסק מורשה (סעיף 47(א) לחוק מס ערך מוסף; וראו גם א' גרובר "חשבוניות מס פיקטיביות - אי הבהירות בחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975: ההיבט הפלילי והאזרחי" [31]), כמו כן עליה לכלול פרטים שנקבעו על-ידי שר האוצר ופרטים אחרים (סעיפים 47(ב) ו-47(ג) לחוק מס ערך מוסף, בהתאמה). הדרישה כי החשבונית תוצא כדין אינה אך דרישה טכנית, כי אם גם מהותית. על החשבונית לשקף עיסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעיסקה."

[ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ, פ"ד נט(5) 836, (2005) סעיף 22 לפסק דינו של כבוד הנשיא (כתוארו אז) א' ברק (ההדגשות שלי-נ.ע); ראו גם ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נג(3) 493 (1999), בין היתר, סעיף 14 לפסק דינה של כבוד השופטת (כתוארה אז) ביניש].

28. עולה אם כן כי על חשבונית מס לעמוד במספר תנאים, הן מבחינה צורנית והן מבחינה מהותית. חשבונית פיקטיבית היא גם כזו שלא עומדת מאחוריה כל עסקה, והלכה למעשה מדובר ב"סחר בניירות". אולם, וזאת חשוב לענייננו, אף אם בוצעה עסקה ובמקרה דנן "העבודה שבצע הנאשם בוצעה והפועלים אכן הגיעו", החשבונית תחשב כפיקטיבית, גם אם מנפיק החשבונית אינו הגורם המוסמך להנפקתה או כי זו אינה קשורה עמו או אינה על שמו.

29. העסקה צריכה להיות עסקת אמת, בין צדדים נכונים ואמיתיים לעסקה. מכאן ברור כי אין די בכך שעוסק יזמין שירות "אמיתי", ישלם את תמורתו ויקבל לידי חשבונית המשקפת את סכום העסקה. על העוסק, כמו גם על מנפיק החשבונית, להיות הגורמים האמיתיים מאחורי העסקה ועל מנפיק החשבונית להיות האדם המורשה להנפקת אותה חשבונית, תחת העוסק הרלבנטי.



30. הסכנה הטמונה בחשבוניות מן הסוג השני, היא הסכנה שבשיבוש מערכת המס בכללותה. ובמה דברים אמורים? לולא תחשב חשבונית זו לפיקטיבית, נמצא עצמנו מאפשרים לחייב האמיתי במס להסתתר מאחורי גבם של אחרים, ויפתח שער רחב למניפולציות שונות ומשונות. עמד על כך בית המשפט המחוזי בירושלים, בע"פ (י-ם) 2370/08 **מדינת ישראל נ' חברת נאגם שווק ויצירת מתכת בע"מ** (6.7.2008) (להלן: "**עניין נאגם**"), מפיה של כבוד השופטת בן אור, ובהסכמת כבוד השופטים זילברטל וענבר:

"הפיקטיביות של החשבונית מובנת מאליה, כאשר אין עומדת מאחוריה כל עסקה. אולם גם כאשר הייתה עסקה, אלא שהחשבונית היא על שמו של גורם שלא עימו היא נקשרת, הרי ש'גם קיזוז מס על פי חשבוניות כגון אלה עלול לשבש את מערכת המס ללא תקנה, וזאת הן מהטעם שהוא מאפשר לחייב האמיתי במס להסתתר מאחורי גבם של אחרים, והן מהטעם שהוא פותח שער רחב למניפולציות שונות ומשונות' (ת"פ (ירושלים) 2892/99 **מדינת ישראל נ. חברת ז.נ. מיטל ואח', [פורסם בנבו]) [עניין נאגם, פסקה 9; ההדגשות שלי - נ.ע.]**

היסוד הנפשי הנדרש מהעוסק הוא יסוד נפשי מוגבר של כוונה מיוחדת

31. עולה אם כן השאלה מהו היסוד הנפשי הנדרש מעוסק המבקש לקזז חשבונית פיקטיבית? עמדנו לעיל על הוראות סעיף האישום 117(ב)(5) לחוק מע"מ, וראינו כי נדרשת כוונה:

"117. ...

(ב) עשה אדם מעשה מן המפורטים להלן במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס, דינו - מאסר 5 שנים או כפל הקנס הקבוע בסעיף 61(א)(4) לחוק העונשין, התשל"ז-1977 (בסעיף זה - חוק העונשין):

...

(5) ניכה מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38;

32. כאמור, סעיף 117(ב) דורש כי ניכוי המס יעשה "במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס". בע"פ (מרכז) 31531-04-14 **גיא קריצ'בסקי נ' מדינת ישראל** (30.11.2014), (להלן: "**פסק הדין בעניין קריצ'בסקי**") הבהיר בית המשפט המחוזי כי פירושו של דבר הוא שהיסוד הנפשי הנדרש הוא של "כוונה מיוחדת", ואין די במודעות לבדה:

"כפי שנפסק, סעיף 117(ב) לחוק מס ערך מוסף 'דורש, לגיבושה של עבירה פלילית, יסוד נפשי מוגבר של כוונה מיוחדת, קרי - 'במטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס', ולא מסתפק עוד במודעות בלבד' (ע"פ (י-ם) 9147/05 מ"י נ' חברת בשיר ר.מ. לבניה, [פורסם בנבו] בפסקה 15, וכן רע"פ 8507/09 שחל נ' מ"י [פורסם בנבו])."

[פסק הדין בעניין קריצ'בסקי, פסקה 22 לפסק דינו של כבוד ההרכב בראשות הנשיא טל וכבוד השופטים דותן וד"ר



בורנשטיין; ההדגשות במקור - נ.ע.]

33. ברע"פ 9008/01 מ"י נ' תורג'מן פ"ד נ"ח(4) 439 (2004) (להלן: "עניין תורג'מן"), קבע כבוד השופט מצא כי עוסק המסתמך על חשבונית שאינה משקפת עסקת אמת, מתכוון אינהרנטית להקטין בדרך זו את סכום המע"מ שעליו לשלם, ולפיכך בכך יש הכוונה הנדרשת להתחמק מתשלום מס:

"עוסק המסתמך על חשבונית שאינה משקפת עסקת אמת, לניכוי תשומות, מתכוון להקטין בדרך זו, שלא כדין, את סכום המע"מ שעליו לשלם, ובכך יש משום כוונה להתחמק מתשלום מס."

...

טענת המשיבים כי קבלת עמדתה של המדינה תרחיב את תחולת העבירה לפי סעיף 117(ב) על כל המקרים שבהם נמסרת ידיעה לא נכונה בדוח, ובכך תרוקן מתוכנה את העבירה לפי סעיף 117(א)(3) לחוק, אינה משכנעת ודינה להידחות. **מסירת ידיעה לא נכונה עשויה להיות פרי שגגה או רשלנות, והיא עשויה להיות מכוונת להתחמקות מתשלום מס. העבירה לפי סעיף 117(א)(3) לחוק יאה למקרים מן הסוג הראשון, בעוד שמי שמוסר ידיעה לא נכונה בדוח בכוונה להתחמק מתשלום מס עובר עבירה לפי סעיף 117(ב).**

במקרה שלפנינו אין מתעורר גם שמץ של ספק כי המשיבים הסתמכו ביודעין על חשבוניות כוזבות לצורך ניכוי תשומות. בעשותם כן ביקשו להקטין את חבותה של החברה במע"מ, ודי בכך כדי לבסס לגביהם את יסוד הכוונה להתחמק מתשלום מס."

[עניין תורג'מן, פסקה 6; ההדגשות שלי - נ.ע.].

34. כך מסכם זאת, בית המשפט המחוזי, בעניין נאגם, הנזכר לעיל:

"על הנאשם בעבירה הנדונה להיות מודע לכך שחשבונית המס, אשר על יסודה ניכה את מס התשומות, אינה משקפת עסקה כלל, או אינה משקפת את זהות המתקשר עימו בעסקה. משהוכחה המודעות הנדרשת, חזקה כי המסתמך על החשבונית הפיקטיבית לשם ניכוי מס תשומות, עשה זאת במטרה להתחמק מתשלום מס."

[עניין נאגם, פסקה 13; ההדגשות שלי - נ.ע.].

הנחת תשתית ראייתית נסיבתית למודעתו של הנאשם להעדר הזהות בין המתקשר לבין השם המופיע על החשבונית, די בה כדי להעביר את נטל הבאת הראיות בעניין זה לכתפי הנאשם

35. נקבע כי על היסוד הנפשי של מטרה להתחמק ממס ניתן ללמוד מהתנהגותו של הנאשם ומראיות נסיבתיות. עוד נקבע כי משהניחה המאשימה תשתית ראייתית נסיבתית לכך שהנאשם התכוון להתחמק ממס, בהעדרו של הסבר סביר מטעם הנאשם לפשר הנסיבות המוכחות, יוכח היסוד הנפשי:



"על היסוד הנפשי של מטרה להתחמק ממס ניתן ללמוד בד"כ מהתנהגותו של הנאשם ומראיות נסיבותיו (ע"פ 5783/12 גלם נ' מ"י, [פורסם בנבו] בפיסקה 97, וע"פ (י-ם) 9147/05 הנ"ל, [פורסם בנבו] בפיסקה 16). בע"פ (מרכז) 39054-10-13 מדינת ישראל נ' כהן, [פורסם בנבו] בפיסקה 67), נקבע כי **"הנחת תשתית ראייתית-נסיבתית שמגבשת לכאורה את הכוונה הפלילית מעבירה את הנטל לכתפי הנאשם להפריכה. בהעדר קיומו של הסבר סביר לפשר הנסיבות המוכחות, מוכח היסוד הנפשי הנדרש..."**. הלכות אלה קשורות להלכה הכללית בענין ראיות נסיבותיות, לפיה **"רק אם המסקנה המרשיעה גוברת באופן ברור והחלטי על כל תזה חלופית, ולא נותרת כל מסקנה סבירה אחרת, ניתן לומר שאשמת הנאשם הוכחה מעל לכל ספק סביר"** (ע"פ 4354/08 מ"י נ' רבינוביץ, [פורסם בנבו] בפיסקה 67).

[פסק הדין בעניין קריצ'בסקי, פסקה 22 לפסק דינו של כבוד ההרכב בראשות הנשיא טל וכבוד השופטים דותן וד"ר בורנשטיין; ההדגשות שלי - נ.ע.]

36. בשלב זה, עולה השאלה מהי תשתית ראייתית נסיבתית מספקת, על מנת לגבש את הכוונה הפלילית, ושיהיה די בה על מנת להעביר את הנטל לפתחו של הנאשם. בעניין נאגם, עמד בית המשפט המחוזי בירושלים, על ההבדלים בעניין זה בין ההתדיינות האזרחית בין נישום לבין רשויות המס, לבין ההתדיינות הפלילית, וכך קבע:

"בהליכים אזרחיים די בכך שמן הבחינה האובייקטיבית אין זהות בין המתקשר בפועל לבין זהות המתקשר בעסקה על פי החשבונית (למעט חריגים עליהם עמד בית המשפט העליון בע"א 3758/96 הנ"ל), כדי שהחשבונית תיפסל והעוסק לא יוכל לנכות את מס התשומות על פיה. על פי הוראת סעיף 132 לחוק מע"מ, הנטל על הנישום להוכיח כי ניכה מס על פי חשבונית. הוראה זו חלה על ההתדיינות האזרחית בין הנישום לבין רשויות המס. לעומת זאת, בהליכים פליליים, בעבירה של מחשבה פלילית, וכזאת היא העבירה שיוחסה למשיבים, יש להוכיח מודעות של הנאשם לנסיבות הרלוונטיות (בענייננו: העדר זהות בין המתקשר לבין השם המופיע על החשבונית)".

[עניין נאגם, פסקה 17; ההדגשות שלי - נ.ע.].

37. עוד עמד בית המשפט בעניין זה, על הסכנה הטמונה בהפיכת העבירה הנדונה, לעבירה של אחריות קפידה. עם זאת, הבהיר כי כאשר קיים קושי מובנה להציג ראיות ישירות למודעותו של הנאשם להתנהגות ולנסיבות האופפות אותה, ניתן להסתמך על חזקת המודעות, שהיא חזקה עובדתית המסתמכת על ניסיון החיים ועל השכל הישר. בית המשפט הבהיר כי חזקה זו אינה מעבירה את נטל השכנוע, אלא רק את נטל הבאת הראיות, וכי די בספק סביר על מנת להפריך את החזקה [שם, פסקה 18].

38. בית המשפט המחוזי הדגיש כי משום ששיטת הטלת מס ערך מוסף נסמכת כולה על מערכת אכיפה עצמית, העוסק חייב לברר היטב את זהות המתקשר עימו, שכן זהותו של המתקשר נמצאת בידיעתו המיוחדת של העוסק, וזאת על מנת להבטיח כי תשלום המע"מ שהוא כולל אכן יגיע לידי רשויות המס:



"שיטת הטלת מס ערך מוסף נסמכת כולה על מערכת אכיפה עצמית, המחייבת את העוסק, עד שהוא בא לקזז מס תשומות מכוח חשבונית מס, לברר ברר היטב את זהות המתקשר עימו (בהנחה שהעסקה עצמה היא עסקת אמת), וזאת כדי להבטיח כי תשלום המע"מ שהוא כולל במחיר אכן יגיע לידי רשויות המס, וכך יישמר עקרון ההקבלה בעת שהוא עצמו יקזז את התשומות. זהותו של המתקשר נמצאת בידיעתו המיוחדת של העוסק, המבקש להסתמך על חשבונית המס שקיבל ממנו, ולנכות על יסודה את מס התשומות." [שם, פסקה 21].

39. בית המשפט המחוזי, התבסס על פסיקתו של בית המשפט העליון בע"פ 3354/97 **שיאון נ' מדינת ישראל** (28.06.1998), וקבע כי בנסיבות כגון דא, בהן ברור כי למאשימה קושי מובנה להציג ראיות ישירות, ככל שהמאשימה מציגה ראיות לכאורה ביחס לעובדה הנמצאת בידיעתו הבלעדית של הנאשם, עובר נטל הבאת הראיות אל הנאשם, ועליו לעורר ספק סביר במסקנה זו. יתרה מזו, בית המשפט קבע כי חזקת המודעות כשלעצמה יכולה להוות ראיה מספקת בנסיבות המתאימות, להעברת הנטל:

"על פי התפישה שבאה לידי ביטוי בע"פ 3354/97 הנ"ל, די בהצגת ראיה בעלת כוח שכנוע מטעם התביעה, ביחס לעובדה המצויה בידיעתו הבלעדית של הנאשם, כדי להעביר את הנטל להבאת ראיות אליו. כפי שראינו, חזקת המודעות יכולה, כשלעצמה, להוות ראיה מספיקה, בנסיבות המתאימות. לא למותר להדגיש, כי פסק הדין בפרשת רוזוב הנ"ל, עסק בטיבה של הגנה המעוגנת בחוק והגיע למסקנה כי כאשר ההגנה נשענת על מידע המצוי בידיעתו הבלעדית של הנאשם, עליו להוכיח במאזן ההסתברויות. היגיון זה חל על דרך העיקרון גם על מקרה בו מדובר בפרט מפרטי העבירה, כמו בענייננו, אלא שאז, בשים לב לכך שנטל השכנוע נשאר בידי התביעה עד הסוף, די בכך שהנאשם יעורר ספק סביר. העובדה המצויה בידיעתו המיוחדת של המשיב היא זהותו של מי שסיפק לו את החשבוניות. ככל שהציגה המערערת ראיות לכאורה לביסוס המסקנה שהוא היה מודע לכך שאבו סיף אינו מוסמך לפעול בשם החברות הנ"ל, נטל הבאת הראיות שעבר אל המשיב הוא הנטל לעורר ספק סביר." [שם, פסקה 21].

סיכום ביניים

40. מהאמור לעיל עולה כי על המבקש להסתמך על חשבונית מס לברר היטב את זהות המתקשר עמו. מקום שהמאשימה מניחה תשתית ראייתית לכך שהנאשם מודע להעדר הזהות בין המתקשר לבין השם המופיע על החשבונית, די בכך כדי להעביר את נטל הבאת הראיות לכתפי הנאשם, על מנת שיהיה עליו להפריך את מודעתו במאזן ההסתברויות. כאשר מדובר בעובדות אשר הן בידיעתו הבלעדית של הנאשם, די יהיה בחזקת המודעות, כדי לגבש את התשתית הראייתית, ולהעביר את נטל הבאת הראיות לכתפו של הנאשם.

41. הואיל ומסיכומי הצדדים עלתה מחלוקת אף בעניין נטל ההוכחה, ראיתי לפרט את האמור לעיל ולהבהיר כי הנטל להוכיח את יסודות העבירה מוטל על המאשימה, ואין לטעון אחרת. יחד עם זאת, מקום בו מניחה המאשימה תשתית ראייתית לכך שהנאשם היה מודע להעדר הזהות, או אם עסקין בעובדה אשר היא בידיעתו הבלעדית של הנאשם, ולמאשימה אין כל יכולת לדעת את העובדות כהווייתן, נטל הבאת הראיות לעניין



מודעותו של הנאשם לבעייתיות בחשבונית, עובר לנאשם. על הנאשם, בשלב זה, מוטל להביא ראיות כי לא ידע שמנפיק החשבוניות אינו מוסמך להנפיקן - במאזן ההסתברויות של המשפט הפלילי, קרי, ברמה שתעורר ספק סביר בדבר הידיעה.

ה.3. הנאשם הפעיל עסק ונתן שירותים לעוסקים שונים

42. סבורני כי אין מחלוקת בין הצדדים שהנאשם הפעיל עסק שאכן נתן שירותים לקבלנים שונים (כפי שהעידו נציגי החברות, העדים פסטובסקי - כח חדיש בע"מ וונטורה - מדיסון הנדסה).

43. משכך, ניתן לומר כי עסקו של הנאשם לא סחר בחשבוניות שאין מאחוריהן דבר, אלא לנאשם היה עסק פעיל אשר ביצע פרויקטים, ואף סיפק עבורם עובדים. בעניין זה מקובלת עלי עמדת ההגנה כי אכן הוכח, כי היו הזמנות עבודה, אשר בוצעו בפועל ואף עברו כספים בין מזמיני השירותים ובין הנאשם.

44. יחד עם זאת, אין בכך די, שכן כאמור, גם כאשר הייתה עסקה, אך החשבונית אינה על שמו של הגורם עימו היא נקשרה, יש בחשבונית כדי להוות חשבונית פיקטיבית. לפיכך, על מנת לבחון אם הנאשם ביצע את העבירה במקרה דנן, יש לבחון את התנהלות הנאשם עובר להתקשרות עם אלכס - מנפיק חשבוניות חברת ספס, מעמדן של החשבוניות, קיומו של היסוד הנפשי הנדרש אצל הנאשם, והכול כפי שיפורט להלן.

החשבוניות מושא כתב האישום הן חשבוניות פיקטיביות

45. כפי שעלה מחומר הראיות, ואין על כך מחלוקת בין הצדדים, האדם שנרשם כבעל מניותיה של חברת ספס, מר דמיטרי יכייב (עד תביעה מספר 5 - ראה ת/52) לא ידע כלל על הקמתה של חברת ספס. כעולה מעדותו של מר יכייב, אשר הוגשה בהסכמה (ת/51), מר יכייב מסר כי אינו מכיר את הנאשם, או את אותו אלכס, ממילא לא סיפק פועלים ולא הנפיק את החשבוניות שכן אינו יודע לכתוב בעברית אלא רק ברוסית.

46. ברי אם כן, כי החשבוניות שהונפקו, הונפקו שלא על דעתו של מר יכייב ואף לא בידיעתו או רשותו וברי כי חשבוניות אלה אינן משקפות שירות או עבודה כלשהם אשר ספקה חברת ספס לנאשם. ממילא ברי כי אותו אלכס לא היה מוסמך להנפיק חשבוניות אלה, בשם חברת ספס.

47. כפי שהודה הנאשם בחקירתו, הנאשם ניכה את החשבוניות מושא כתב האישום בעסקו (ראה ת/58, עמוד 5, שורה 4). לפיכך, שעה שהוכח כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות (במובן שאינן משקפות את זהות המתקשר, לכל הפחות), ברי כי היסוד העובדתי של העבירות בהן הואשם מכוח סעיף 117(ב)(5), מתקיים במלואו.



48. עתה עלינו לבחון, אם הייתה לנאשם הכוונה הנדרשת בסעיף 117(ב), הנזכר לעיל.

קיומו של היסוד הנפשי הנדרש אצל הנאשם

חקירות הנאשם

49. הנאשם נחקר 4 פעמים והודעותיו הוגשו בהסכמה (ת/57 - ת/60). מהודעות אלה עולה כי הנאשם נמנע מבירור פרטים על מנפיק החשבוניות, בניגוד לנדרש ממנו ואף הודה כי זה לא ענין אותו. כפי שיפורט להלן, סבורני כי בנסיבות אלה, ובהתחשב בהלכות הנזכרות לעיל, די בכך כדי לבסס את היסוד הנפשי הנדרש, והכול כפי שיפורט להלן.

50. המאשימה הצביעה בענייננו על תשתית ראייתית לכאורה העולה מחקירותיו של הנאשם, כי זה ידע כי אלכס אינו מוסמך לפעול בשם העוסקים מהם הנפיק לנאשם חשבוניות, ולכל הפחות, הוכיחה כי במקרה דנן, יש מקום להפעיל את חזקת המודעות.

51. כאמור לעיל, בנסיבות כבענייננו, בהן ברור כי למאשימה אין את היכולת להתחקות אחר אותו אלכס, עליו מגונן הנאשם, והנאשם הוא זה שהייתה מוטלת עליו החובה לברר את הפרטים אודותיו, יש מקום להעביר את נטל הבאת הראיות אל הנאשם, בין מכוח התשתית שסופקה, ובין מכוח חזקת המודעות, ועל הנאשם לעורר ספק סביר במסקנה כי היה מודע לבעייתיות שבחשבוניות.

52. ההגנה לא טענה דבר לענין קבילותן של החקירות, אלא מיקדה טיעוניה בכך שבמסגרת חקירותיו לא הושם דגש מספיק לכך, שהנאשם אינו דובר היטב את השפה העברית ולא הבין את השאלות עליהן נשאל.

53. בניגוד לאמור, התרשמתי דווקא כי הנאשם מבין היטב את השפה העברית כפי שהדברים עלו מחקירתו במסגרת שמיעת הראיות (עמודים 40-57, ישיבת יום 25.2.2016).

54. בחקירתו לפני, העיד הנאשם באופן סדור, ולמעט מספר הזדמנויות בודדות בהן שאל לפירושם של מונחים כגון "יזם" [עמ' 50, שו' 28], "יפוי כוח" [עמ' 53, שו' 11] ו"קיצוז" [עמ' 57, שו' 1 - 5], לא התרשמתי כי הנאשם מתקשה בהבנת הדברים. למעשה, התרשמתי כי אם אינו מבין, הוא מקפיד לשאול ועומד על פירושן של המילים אותן אינו מבין. זאת ועוד, הנאשם לא העיד כי לא הבין את שנשאל בעת חקירותיו בשנת 2009, או כי הדברים לא הוסברו לו, ויש בכך כדי להוות בסיס לדחיית טענות ההגנה בעניין זה.

55. רק במקום אחד במסגרת חקירתו ולגבי עניין ספציפי, טען כי לא הבין את שנשאל בשנת 2009, וכי בניגוד למה שהשיב בחקירתו כי אלכס קבע הכל, השיב בחקירתו בבית המשפט כי הוא היה האחראי הבלעדי בעסקו (ראו עמוד 55, שורה 17, ישיבת יום 25.2.2016). משעניין זה עלה רק בשלהי חקירתו הנגדית ובעניין



ספציפי בלבד, יש לראות בכך עדות כבושה מוטה ומגמתית בעניין ספציפי, ולפיכך ברי כי אין ליתן לה כל משקל [בעניין זה מקובלים עלי טעוני המאשימה בסיכומיה (פרק 2.2.1)].

56. אמנם, חקירותיו נעשו אי שם בשנת 2009, אולם, לטענות ההגנה כי באותה עת היה הנאשם עולה חדש או כי התקשה בשפה העברית לא נמצא כל תימוכין, לא במסמכים ולא בעדות. לא זו בלבד, שלא ניתן היה למצוא בחומר הראיות בסיס לכך כי הנאשם התקשה עם השפה, אלא שהנאשם לא העלה כל טרניה בעניין זה, ואף להפך - מחומר הראיות שהוצג עלה דווקא כי הנאשם טען כי אין לו בעיה עם השפה העברית (ראה ת/61 מזכרו של החוקר אפי עזר).

57. כך, אף לא מצאתי במקום אחר טענות בדבר קשיים בשפה העברית, אף לא כאלה שהיו צריכות להדליק נורה אדומה ולזמן מתורגמן (ראו גם אישורי הנאשם על גבי חקירותיו). החוקר עזר, אשר חקר את הנאשם, נחקר והסבריו לעניין זה היו מהימנים ומקובלים עלי (עמודים 47-48 לפרוטוקול ישיבת יום 29.12.2015).

58. אף העובדה כי הסכמי ההתקשרות אותם ערך הנאשם עם החברות עמן התקשר נעשו בשפה העברית, תומכת ומחזקת את האמור, ומשמיטה את הקרקע תחת ניסיון ההגנה לטעון כי הנאשם לא הבין את השפה עת נחקר וכי אין ליתן משקל לחקירותיו (ראו ההסכמים נ/1, נ/2 ו - ת/55).

59. אמנם לא ניתן ללמוד מהעובדה כי ההסכמים נערכו בעברית, כפי שטוענת ההגנה, כי הנאשם ניסח את ההסכמים, אך חזקה עליו כמי שחתם על ההסכמים, וצרף את חלקם להגנתו [נ/1 ו-נ/2] כי הבין את תכנם והסכים לאמור בהם.

60. אף הסבריו של החוקר עזר והתרשמותו מאופן התנהלות הנאשם כי ערך וכתב חשבוניות והסכמים בשפה העברית וכן אופן התנהלותו מול יועץ המס שלו, כל אלה מלמדים אף הם על רמת שליטתו בשפה העברית (עמוד 49 לפרוטוקול, שורות 11 ואילך - ישיבת 29.12.2015).

הטענה בדבר אי ידיעת פרטים אודות אלכס מטילה צל כבד על מהימנות הנאשם ומהימנות טענתו כי לא ידע דבר אודות היותו מתחזה

61. במסגרת סיכומי ההגנה נטען כי מדובר במסכת ראיות נסיבתית, אשר אין לומר כי האפשרות היחידה העולה ממנה היא אשמתו של הנאשם. לגישת ההגנה, התמונה הראייתית החד משמעית המצטיירת היא כי עסקאות אמת בוצעו, והחשבוניות מתארות סכומי אמת הן ששולמו והן שהתקבלו. לפיכך, כך טוענת הסניגוריה, השאלה היחידה בה יש להכריע הינה, האם הנאשם היה מודע לכך כי הוא עצמו מושא להונאה ומצג שווא מאת מי שהתחזה להיות נציג חברת ספס.



62. דומני, כי אפילו נלך לשיטת ההגנה, ממכלול הראיות עולה כי הנאשם ידע גם ידע כי החשבוניות אותן מביא לו אלכס הן חשבוניות פיקטיביות.

63. כפי שעולה מחקירותיו הנ"ל של הנאשם ואף מחקירתו בבית המשפט, הנאשם בחר לאורך כל הדרך שלא ליתן פרטים מזהים אודות אותו "אלכס" עמו התקשר. התנהלות זו וודאי שאינה פועלת לטובתו של הנאשם ומקום בו מדובר במי שבצע עם הנאשם עסקאות במיליוני ₪, הרי שאי חשיפת זהותו או למצער אדישות לגביה, תומכים בהתקיימותה של מודעות אצל הנאשם, לכך כי החשבוניות דנן הינן פיקטיביות. ודוק.

64. כפי שעולה מחקירתו, כל ידיעותיו של הנאשם לגבי אותו "אלכס" שהנפיק לו חשבוניות במיליוני ₪ מתמצות לדבריו בידיעת (1) שמו הפרטי - "אלכס" ותאורו החיצוני; (2) מקום מגוריו בחולון; (3) מקום מגורי אשתו בנתניה; (4) הרכב בו הוא עושה שימוש - מזדה 3; (5) ומספר הטלפון הנייד שלו הרשום על גבי פתקה בבית (ת/57, עמוד 2, שורות 38 ואילך).

65. ויודגש, כשנשאל הנאשם מי הוא אותו אלכס איתו שיתף פעולה במשך שנתיים בהיקף עסקאות כאמור, השיב: **"כמו שאמרתי את השם המלא שלו אני לא יודע..."** (ת/57, עמוד 2, שורה 38). אף בחקירתו בבית המשפט נתן הנאשם הסברים שאינם יכולים לעמוד:

"ש. כבר בחקירה הראשונה שלך בהתחלה סיפרת איך נפגשת עם אלכס במסעדה בתמנון ואמרת שאתה לא זוכר את שם המשפחה שלו?"

ת. כן.

ש. את המסעדה זכרת תמנון, את מי שעבדת איתו במשך 3 שנים היית איתו בקשר עסקי, שילמת לו מיליוני שקלים, קיבלת ממנו המון חשבוניות, איך יכול להיות שאתה לא זוכר את השם שלו?

ת. כי שם משפחה לא אומרים כל הזמן כמו שמדברים על תמנון ואני חבר בתמנון וזה של חבר שלי ואני כל הזמן בתמנון ושם משפחה אני לא יכול לזכור אם שמעתי פעם פעמיים. אני מדבר על שם משפחה. אני לא יכול לזכור אם שמעתי פעם פעמיים." (עמוד 55, שורה 21 ואילך, 25.2.2016).

66. חשוב להדגיש כי אין מדובר בספק חד פעמי של הנאשם, אלא במי שתואר על ידי הנאשם כגורם מעורב וחשוף לכל פעילותו של הנאשם, קבע אילו סכומים ישולמו למע"מ ואף קבע את משכורתו של הנאשם (ת/59, עמוד 3, שורות 33 ואילך; ת/58, עמוד 3 שורות 16-21). יוער כפי שעוד יפורט להלן, כי טענותיו המאוחרות של הנאשם בחקירתו, כי לא כך היו פני הדברים, הינן בחזקת עדות כבושה מוטה ומגמתית, שאין ליתן להן כל משקל.

67. בנסיבות אלה, ניתן לתמוה, בלשון המעטה, על גרסת הנאשם ודלות הפרטים הידועים לו אודות



אותו אלכס. אי ידיעת שמו המלא של אלכס אינה יכולה להתקבל ויש באי ידיעה נטענת זו כדי ללמד על חוסר מהימנותו של הנאשם, למצער לעניין זה. דברים אלה נתמכים בחקירת הנאשם בבית המשפט, במסגרתה אישר את חוסר שיתוף הפעולה עם החוקרים, והימנעותו מדעת ממסירת שם משפחתו (ראו עמוד 56 לפרוטוקול, שורה 30).

68. התנהלות זו, של טמינת ראש בחול, הציג הנאשם למן הודעתו הראשונה, שם טען כי אינו זוכר את שמות העוסקים שאת החשבוניות שלהם קיזז מכיוון שזה לא עניין אותו; וכלשונו:

"ש. איך זה יכול להיות שאתה מקבל חשבוניות במיליוני שקלים ואתה אפילו לא נותן את השמות של החברות שעבדת איתם

ת. זה לא אכפת לי אני בדקתי את המסמכים ואני לא צריך לזכור את השמות שלהם" (ת/57, עמוד 2, שורות 33-36).

69. סבורני כי יש בשוויון הנפשו והאדישות שהפגין הנאשם, אף ביחס לתחלופת הפורמטים של החשבוניות שקבל מאלכס - חברת ספס, חברת אמ.סי, ומר בלוחין, במקום במוטלת עליו החובה לברר את זהותם, ברר היטב, כדי ללמד על בחירה מדעת, שלא לדעת פרטים העלולים להכשיל את קיזוז החשבוניות הפיקטיביות. בהתנהלות זו דומני כי הנאשם ניסה להסוות את קיזוז החשבוניות בדרך של "לא אמרו לי, לא שאלתי, לא ידעתי".

70. כפי שטענה המאשימה, בכלארבע חקירותיו לאסיפק הנאשם ולו הסבר רציונלי אחד לתחלופת החברות או להתנהלותו זו ואף בכך יש לתמוך באמור.

71. אולי על רקע זה ניתן להבין כי לא זו בלבד שהנאשם לא מסר פרטים אודות אותו אלכס, אלא שמסר פרטים שגויים, הן באשר למספר הטלפון בו עשה אותו אלכס שימוש והן באשר לרכב בו כביכול נסע. לעניין זה העיד החוקר עזר, כי מספרי הטלפון שנמסרו לא הובילו כלל לאותו אלכס, עד כי החוקר הטיל ספק בקיומו (ראו עמוד 46 לפרוטוקול). תמיכה לכך הם ניסיונות החוקרים להתחקות אחר בעלי המספרים שמסר הנאשם ואלה הובילו למבוי סתום (ת/62 ות/63). לענין הרכב, הוגשה בהסכמה עדותה של הגברת אליסיאן, בעלת הרכב אליו הפנה הנאשם, אשר שללה כל קשר לנאשם או לאלכס או לשימוש ברכבה (ת/54).

72. עולה אם כן, כי הנאשם נמנע ממסירת פרטים שיובילו לאותו אלכס, ואף נמנע מהבאת עדי הגנה כלשהם שיתמכו בגרסתו. ברור כי הימנעות זו פועלת לרעתו וההלכה הפסוקה בעניין זה ידועה.

73. מקובלת עלי עמדת המאשימה כי הימנעותו של הנאשם מלספק פרטים על אלכס ומאמציו האקטיביים לחסום את דרכם של החוקרים מלהגיע אליו, יש בהם כדי ללמד על התנהגות מפלילה, שמהוה אף היא תמיכה למכלול הראיות בתיק והמערערת אף היא את אמינות גרסתו של הנאשם.



74. בנסיבות אלה, מקובלת עלי אף עמדת המאשימה כי אין כל בסיס לטענת הנאשם (לראשונה בסיכומיו) כי רומה או כי נפל קרבן למתחזה, הן בשל העלאת טענות אלה לראשונה בסיכומים והן, ובעיקר, בשל המפורט לעיל ובחקירותיו של הנאשם, בהיעדר בדל של ראיה או טענה לעניין זה (ראו פרק 1.1 לסיכומי התשובה מטעם המאשימה).

הנאשם אינו עומד בחובה החלה עליו ולא מברר ביודעין פרטים אודות אלכס

75. פרטים אודות זהותו של אלכס הם פרטים המצויים בידיעתו הבלעדית של הנאשם. דא עקא, הנאשם לא נתן כל הסבר כיצד אם בכלל נבדק מעמדו של אלכס טרם ההתקשרות עמו, שכאמור כללה עסקאות במיליוני ₪. לעניין זה הנאשם טען בחקירתו כי הסתמך על בדיקה שביצע עבורו יועץ המס שביט (ת/58, עמוד 4, שורה 18) אך בכך, בנסיבות העניין, אין די. וארחיב.

76. הנאשם נמנע מלברר את אמיתות הצד השני לעסקה ואף גרסתו כי הסתמך על הבדיקה של שביט אין בה כדי לעמוד בתנאים שנקבעו בפסיקה.

77. אין בידי לקבל את ניסיונו של הנאשם להטיל את מלוא האחריות לבדיקות ולבירורים על יועץ המס מר שביט וכי הסתמך על דבריו של מר שביט כי הכל בסדר וכי ניתן לעבוד עם החברות האלה (עמוד 49, שורות 1-2, 25.2.2016).

78. העד שביט העיד כי הנאשם מעולם לא ביקש ממנו לבצע בדיקות כלשהן (עמוד 28, שורות 20-27), וממילא אפילו היה מבקש ממנו, כל בדיקתו יכולה הייתה להתמצות בבדיקה באתר משרד האוצר האם לחברה אישור ניהול ספרים ופטור מניכוי מס במקור (עמוד 32, שורות 4-6). מר שביט הסביר כי בדיקותיו טכניות וממילא לא מהוות ערובה לתקינות החשבוניות (שם, שם). עדותו, בענין זה, היתה מהימנה עלי.

79. לא נעלמה מעיני טענת ההגנה כי מדובר בעד לא מהימן, בעל אינטרס שכן זה נחקר בעבר באזהרה בגין אותן עבירות. יחד עם זאת, טענות המאשימה בעניין זה לפיהן הודע לשביט זה מכבר שלא יועמד לדין, ולפיכך לא היה לשביט כל אינטרס להטות את עדותו, במועד חקירתו, אף הן אינן משוללות הגיון.

80. מכל מקום, אף אם היה ממש בטענות ההגנה לגבי מהימנות כוונותיו של מר שביט, בשים לב לכך כי זה נחקר באזהרה יחד עם הנאשם וממילא ירצה להגן על עורו, הרי שאף אם ניתן היה לקבל את גרסת ההגנה כי מר שביט בצע בדיקה טכנית, הרי שאין בכך כדי לכפר על התנהלות הנאשם, והתעלמותו מדעת מכל סימני האזהרה, בקשר עם תקינות החשבוניות דנן, כפי שעוד יפורט להלן.

הנאשם בחר ביודעין להתעלם מכך שאלכס אינו קשור לחברת ספס



81. נדבך נוסף המלמד על מודעות הנאשם לכך שאלכס אינו מוסמך לפעול בשם החברות ופועל יוצא כי החשבוניות פיקטיביות, היא התעלמותו מדעת מנורות אזהרה רבות לפיהן לאלכס אין כל קשר לחברת ספס.
82. כך, בעדותו הודה הנאשם כי עבר על מסמכי ניהול הספרים ואישור ניכוי מס במקור (נ/6) ולא ראה את שמו של אלכס אך נמנע מלבקש ממנו יפוי כח, בשל האמון שרכש לו (עמוד 58, שורות 4-2).
83. דא עקא, אף אם נניח כי ניתן היה להסתפק באותם מסמכים בדבר אישור ניהול ספרים ואישור על ניכוי מס במקור (נ/6 ו-ת/52) הרי שגם כאן היתה אמורה להידלק נורה אדומה, שעה שבמסמכים אלה כלל לא הופיע שמו של אלכס.
84. כך, מוצג נ/6, הכולל את - מסמכי חברת אם. סי, אשר כללו מסמכים פרטניים בדבר העברת מניות ושינויים בהרכב הדירקטוריון, תקנון החברה ויתר מסמכי ההתאגדות, לרבות יפוי כח - אשר בחר הנאשם להציג להגנתו, תומכים כולם באמור לעיל; שמו של אלכס לא הופיע באף לא אחד מן המסמכים, וברי כי הנאשם ידע כי יש בכך בעייתיות, וזאת בלשון המעטה.
85. לכל האמור לעיל יש להוסיף כי אותו אלכס הנפיק לנאשם חשבוניות נוספות, לבד מחשבוניות על שם חברת ספס, על שם חברת אם.סי. (ת/1-ת/6) ומר בלוחין (ת/7-ת/18). וישאל השואל, האם גם כאן לא עלה בדעתו של הנאשם לברר עם אלכס הכיצד מונפקות חשבוניות בשמם של עוסקים אלה, שעה ששמו אינו קשור לאף לא מסמך אחד של עוסקים אלה!? ברי כי התנהלות זו מלמדת אף היא על מודעתו של הנאשם לכך שאלכס אינו קשור כלל לאותם עוסקים וממילא לא רשאי היה להוציא חשבוניות בשמם.
86. עולה אם כן, כי הנאשם בחר שלא לדעת את מה שלא רצה לדעת, באופן המעיד על מודעות לבעייתיות, בלשון המעטה, בחשבוניות, וזאת מתוך מחשבה שכך יוכל להכשיר את קיזוז החשבוניות הפסולות דנן.
87. חיזוק נוסף לאמור הוא העובדה כי הנאשם אישר בחקירתו כי מי שעמד מאחורי שלושת העוסקים היה אותו אלכס ומכל מקום לא ביקש ולא פגש מי מטעם אותם שלושת עוסקים. הנאשם אישר כי כלל לא ראה את הבעלים של חברת ספס (עמוד 51, שורות 25-27, 25.2.2016). הנאשם אף אישר כי התנהל רק מול אותו אלכס שהציג עצמו כמי שמייצג את החברות הללו (ת/58, עמוד 1, שורה 21). כשנשאל האם לא נדלקה לו נורה אדומה עת קבל מאלכס שלושה פורמטים שונים של חשבוניות ומדוע לא בקש לפגוש את בעלי החברות השיב: "כי עד עכשיו הכל היה תקין אף אחד לא פנה אלי ולא ידעתי שיש בעיה" (ת/58, עמוד 4, שורות 34-35). במילים אחרות, הנאשם פשוט קיווה שלא ייתפס.
88. אין בידי לקבל את הסברו המאוחר של הנאשם כי תחלופת הפורמטים האמורה, קשורה עם העובדה כי כל עוסק מספק עובדים בתחומים שונים. עדות מאוחרת זו הינה בבחינת עדות כבושה, לא סבירה ולא הגיונית, אשר לא נמצא לה בדל של זכר בחקירות הנאשם (עמוד 47, שורה 31; עמוד 48 שורה 4, עמוד



52 שורה 8-11). כידוע, עדות כבושה חשודה מלכתחילה על המימנות והנאשם נושא בחובת הסבר לכבישה [ראו: י. קדמי "עלה ראיות" (מהדורה משולבת ומעודכנת תש"ע-2009) חלק ראשון, עמודים 507-500].

89. אף בענין זה מקובלת עלי עמדת המאשימה כי אין ליתן כל משקל להסברים אלה של הנאשם שכן ראשית, הלה נמנע לפרט מי מבין שלושת העוסקים עסק באיזה תחום - ניקיון, שמירה או תשתיות. שנית, מחשבוניות חברת ספס ניתן היה ללמוד, כי זו ספקה עובדים בכל התחומים ולא דווקא בתחום ספציפי, ודי בכך כדי לשמוט את הבסיס תחת טענות מאוחרות אלה של הנאשם (ת/19 - ת/47).

90. טענה נוספת של הנאשם המטילה צל כבד על אמיתותן של החשבוניות, הינה טענת הנאשם כי אלכס היה מביא את החשבוניות מוכנות ולאחר מכן הוא ואלכס היו עוברים על הרשימות ובודקים כי החשבוניות תואמות את המפורט בהן (עמוד 49, שורות 25-29).

91. לא רק שגרסה זו מעלה תמיהות האם כך מתנהל עוסק רגיל, אלא שגרסה זו אף עומדת בסתירה לחקירת הנאשם (ת/57). כך, בחקירתו הראשונה טען כי אינו זוכר את שמות העוסקים וכי לא היה אכפת לו אילו חשבוניות ניתנו לו (שם, עמוד 2, שורות 25-36). כך גם לא ידע מי רשם את החשבוניות שקיבל מאלכס וטען כי החשבוניות הגיעו מלאות (שם, עמוד 4, 16-17). לפיכך, יש לתת משקל מועט, אם בכלל, לגרסתו הכבושה הנוספת של הנאשם בעדותו בבית המשפט, כי מי שרשם את החשבוניות הינו אלכס וזאת בחלוף שנים רבות ממועד עריכתן (עמוד 49, שורות 25 - 26).

92. ברי כי בנסיבות אלה לא ניתן לקבל את טענת ההגנה שעלתה אף היא לראשונה בסיכומים, כי הנאשם התקשר עם חברת ספס במישרין, חרף טענותיו של הנאשם לכל אורך הדרך, כי פעל מול אלכס ומולו בלבד.

93. לסיכום פרק זה, מקובלת עלי טענת המאשימה, כי ישלדחות את הסבריו והדחוקים שלה הנאשם כהתנהלותו של "אלכס", במסגרתה מסר לנאשם שלושה פורמטים שונים של חשבוניות, בזה אחר זה, כשכל פורמט מחליף את משנהו - לא עוררה את חשדו.

94. זאת בפרט של התנהלות זמית וסופים המסמכים שורים לעוסקים, אשר הנאשם היה ערלך ששמושל אלכס נעדר מהם. כל אלה מובילים לידי למסקנה אחת, בדבר ידיעתו הפוזיטיבית של הנאשם כי אלכס אינו פועל בשם העוסקים ופועל יוצא כי החשבוניות שקיזז פסולות.

הנאשם לא עורר כל ספק ולא ביסס את היותן של העסקאות עסקאות אמת

95. אף אם ניתן היה לקבל את טענות הנאשם כי בצע את הבדיקות הנדרשות, כי הסתמך על יועץ



המס וכו' לא יכול היה לדעת כי אלכס אינו קשור למי מהעוסקים - ספס, בלוחין או חברת א.מ.א.י, הרי שמהראיות שהוצגו על ידי הנאשם, לא ניתן ללמוד כי מאחורי החשבונות נעשו עסקאות אמת וכו' הסכומים הנקובים בהן אכן שולמו על ידי הנאשם.

96. כך, הנאשם לא נתן פרט כלשהו באשר לזהותם של מי מהעובדים שאלכס סיפק לו ועבורם שילם את תמורת החשבונות (ת/59, עמוד 3, שורות 14-15; עמוד 53, שורות 29-32, 25.2.2016).

97. הנאשם אף נמנע מצירוף כל ראיה המלמדת על טענותיו להתחשבויות עם אלכס משך השנים וטען כי זרק אותן (ת/60, עמוד 2, שורות 16-19; עמוד 54, שורות 6-7).

98. הנאשם אף לא הציג ולו עד הגנה אחד לרפואה שיתמוך באיזו מטענותיו. אמנם נטען כי נעשו ניסיונות לאתר עדים עלומים כלשהם אך גם כאן לא הוזכרה זהותם או שמם ונותרנו אף בעניין זה באפילה.

99. אמנם נציגי החברות שהעידו אישרו התקשרות אמיתית עם הנאשם, אלא שלא ידעו ליתן פרטים כלשהם אודות אלכס או אודות היקף השירותים שסיפק לנאשם, וממילא טען הנאשם בחקירתו כי לקוחותיו אינם מכירים את אלכס (ת/59, עמוד 3, שורות 9-10). ברי כי אין בעדויות אלה כדי לאמת את העסקאות שערך הנאשם עם אותו אלכס, ואין בהם להאיר או להשליך על אמיתות החשבונות מושא כתב האישום.

100. אכן, הנאשם הציג במסגרת פרשת ההגנה חשבונות רבות שהנפיק ללקוחותיו (נ/8) אלא שבין אלה לבין החשבונות דנן אין כל קשר ולא ניתן ללמוד מהוצאת חשבונות אלה, לעניין אמיתותן של אלה.

101. אף אם נניח כי החשבונות משקפות עסקת אמת אין בכך כדי להכשיר שכן די בכך שמנפיק החשבונות לא היה רשאי להנפיקה כדי לעבור עבירה זו. יתר על כן, הנאשם לא הציג ראיות של ממש, כי אכן שילם לאלכס את הסכומים הנקובים בחשבונות המסתכמים לכדי סך של מיליוני ₪.

102. הנאשם טען כי משך סכומי כסף במזומן ואף הציג דפי חשבון מחשבונו המעידים על משיכות אלה, אך מאלה לא ניתן ללמוד כי הסכומים שנמשכו אכן שולמו לאותו אלכס, שממילא לא הובא; אף לא הוצג כל אישור אחר לפיו אלכס אכן קבל את הכסף.

103. מכל מקום, אף אם היה ניתן לקבל גרסה זו של הנאשם, הרי שמדפי החשבון שצורפו לשנים הרלבנטיות 2007-2009, ניתן ללמוד על משיכות מזומנים בסכום של עשרות אלפי ₪ ובוודאי שלא מיליוני ₪, אשר הנאשם טען כי שילם, ואף עובדה זו לפיה אין כל ראיות כי תמורת החשבונות שולמה, תומכת בכך כי עסקין בחשבונות פיקטיביות.



104. לסיום פרק זה יצוין גם כי לא נמצאה כל תשתית לטענת ההגנה בסיכומיה כי הנאשם לא הפיק כל רווח מקיזוז החשבוניות ומכל מקום אין בכך כדי לאיין את ביצוען של העבירות, כמפורט לעיל. אף היה בסיס לטענה זו, הרי שמקובלת עלי טענת המאשימה כי אין בכך כדי להושיע את הנאשם שעה שידע כי הוא מקזז חשבוניות כוזבות.

ה.4 אין ללמוד גזירה שווה מפסק הדין בענין קריצ'בסקי לעניינו של הנאשם דן

105. הנאשם ביקש ללמוד גזירה שווה מפסק הדין בענין קריצ'בסקי שם זוכה הנאשם מביצוע עבירות דומות.

106. דא עקא, בעניינו של קריצ'בסקי הובאו עדי הגנה רבים, אשר העידו לגבי זהותו של מנפיק החשבוניות כמי שניהל את החברה שהעסיקה אותם ובסופו של יום כמי שהיה מוסמך להנפיק בשמה חשבוניות. מדובר היה בעדי הגנה שלא היו קשורים למערער שם. בנוסף, בשונה מעניינו, בעניינו של קריצ'בסקי, העיד יועץ המס כי אכן ביצע בדיקה בעניין ואף העיד לטובתו של המערער שם (ראו גם פרק 1.2 לסיכומי התשובה מטעם המאשימה).

107. בנוסף, בעניין קריצ'בסקי הוכח כי אף רשויות המס ועוסקים נוספים נפלו קורבן למתחזים בשם החברות ומכל מקום רשויות המס לא ביטלו את האישורים שנתנו להם, חרף חקירה שבוצעה על ידי הרשויות בענין (סעיף 14 לפסק הדין).

108. בנסיבות אלה, אין הדבר דומה למקרה דן, בהן ברור מעל לכל ספק כי הנאשם הבין כי אלכס אינו קשור בשום צורה לחברת ספס המופיעה על החשבוניות, והנאשם לא הביא כל ראיה המפריכה זאת.

ו. סיכום

109. ממכלול הראיות והעדויות שהציגה המאשימה שוכנעתי מעבר לכל ספק כי הנאשם ניכה ביודעין את החשבוניות הפיקטיביות מושא כתב האישום ובכך פעל להתחמק ממס, וכפועל יוצא מכך אף ניהל פנקסי חשבוניות כוזבים.

110. יוער כי ייתכן כי התנהלותו של הנאשם נבעה מחשש כלשהו, ומרצונו להגן על משפחתו, כפי שטען בחקירתו לפני:

"ש. אם לא חשבת על זה, בחקירה לפני האחרונה בת/59 החוקר אומר לך (מקריא) דף 4



שורות 14-16 - אתה השבת אני אשמח שתעזרו לי למצוא את אלכס. בחקירה האחרונה שלך בת/60 שאל אותך החוקר אם היה לך קשר עם אלכס אמרת לו שכן שפגשת אותו ואפילו מסרת לו כסף ואני מבין ממך שאפילו דיברת איתו על החקירה כי הוא אמר לך שאין לו שום בעיה עם המסמכים ושהוא מוכן לבוא איתך לחקירה. למה לא הבאת אותו, נפגשת איתו, דיברת איתו למה לא הבאת אותו?"

ת. איך אני יכול לזכור דברים שהיו לפני 7 שנים למה לא הבאת אותו? עכשיו אני צריך לזכור מה דיברתי איתו בדיוק. פגשתי אותו ודיברתי איתו, משהו היה שונה בקול שלו ממה שאני הכרתי ואני החלטתי לעצמי שעדיף אני לא רוצה להתעסק עם הבן אדם הזה יותר כי אם הוא רוצה ללכת שילך לבד ובלעדי שיעשה מה שהוא רוצה כי לי יש משפחה וילדים ואני התחלתי לפחד ממנו. זה מה שאני יכול להגיד. לזכור מילים בדיוק מה דיברנו אני לא זוכר. (עמוד 56, שורה 25 ואילך; ההדגשה שלי- נ.ע.).

111. יחד עם זאת, אין הטענה כי פחד מאותו אלכס, יכולה להוות לו הגנה לעניין העבירות האמורות, והנסיבות בהן בוצעו, ודאי כאשר טענה זו עולה לראשונה שנים רבות לאחר ביצוען.

112. לאור האמור, אני מרשיע את הנאשם במיוחס לו בכתב האישום, קרי, ב-29 עבירות של ניכוי מס במטרה להתחמק מתשלום מס לפי סעיף 117 (ב)(5) לחוק, ובעבירה של ניהול פנקסי חשבונות כוזבים על בסיס אותן חשבוניות, לפי סעיף 117 (ב) (6) לחוק.

113. נדחה לטיעונים לעונש ליום 15.11.16 שעה 13:30.

הנאשם יובא באמצעות שב"ס ואם ישוחרר מוזהר בחובת התייצבותו שאם לא יתייצב יהיה מוסמך בית המשפט לדון אותו בהעדרו.

ניתנה והודעה היום ד' תשרי תשע"ז, 06/10/2016 במעמד הנוכחים.

עוז ניר נאוי, שופט

הוקלדעלידינאוהלוי