

ת"פ 42644/07/15 - רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נגד א.ס. שיקום מבנים בע"מ, עווד סמבל

בית משפט השלום בפתח תקווה

ת"פ 42644-07-15 רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נ' א.ס.
שיקום מבנים בע"מ ואח'
בפני כבוד השופטת אדנקו סבחת- חיימוביץ

בעניין: רשות המיסים, היחידה המשפטית אזור מרכז
ותיקים מיוחדים

המאשימה

נגד

1. א.ס. שיקום מבנים בע"מ
2. עווד סמבל

הנאשמים

הכרעת דין

כתב האישום

כנגד הנאשמים הוגש כתב אישום המייחס להם 23 עבירות של ניכוי מס תשומות בלי שיש בידם מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן: "החוק"), במטרה להתחמק ולהשתמט מתשלום מס, עבירה לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק.

על פי המפורט בכתב האישום, הנאשמת 1 (להלן: "החברה"/"הנאשמת") הייתה חברה בע"מ בתקופה הרלוונטית ועסקה בתחום שיפוצי מבנים ותחזוקת מבנים והייתה רשומה כעוסק מורשה.

הנאשם 2 (להלן: "הנאשם") שימש בתקופה הרלוונטית כבעליה וכמנהלה הפעיל של הנאשמת.

בתקופה שבין ינואר 2004 ועד פברואר 2008 ניכו הנאשמים מס תשומות ב-23 הדו"חות התקופתיים שאותם הגישו למנהל מס ערך מוסף (להלן: "מע"מ") על שם הנאשמת בסך של 359,976 ₪, וזאת בהעדר מסמכים כאמור בסעיף 38 לחוק ובמטרה להתחמק או להשתמט מתשלום מס.

גדר הכפירה

ביום 7.12.16 מסרו הנאשמים מענה לכתב האישום, בו הודו בעובדות שבסעיפים 1-2.

כן הודו הנאשמים, כי הנאשמת ניכתה בדו"חותיה את התשומות, אך נטען, כי בעת שניכתה תשומות אלה היו בידיה המסמכים ואלה הוגשו למע"מ כחלק אינטגרלי מהדו"חות ולכן התשומות הללו ברות קיזוז לפי סעיף 38 לחוק.

בפתח הדיון שנקבע לשמיעת הראיות, ביום 27.2.16, לאחר שהנאשם לא התייצב לדיון הוסיף ב"כ הנאשם, כי "... מהות התיק הוא היעדר חומרי הנהלת חשבונות עליהם נשען הנאשם בקיזוז שביצע בספריו. יש טענה היסטורית של הנאשם שהוא סיפק את החומרים וכן הלאה.

... מאחר ולטענתו יש בחזקתו את האישור בדבר מסירת החומרים... אינני יודע אם הוא מצא את האישור ואני לא יודע אם אישור כזה קיים. הוא גם טען בחקירתו שהוא קיבל אישור כזה".

העובדות שאינן במחלוקת

על פי ת/20 ו- ת/21, הנאשמת נרשמה כחברה ולה תיק במע"מ. אף שהחברה נרשמה על שם אחיו של הנאשם, הרי שהנאשם הוא בעליה ומנהלה וביצע בה את כל התפקידים הדרושים. הנאשם היה מורשה החתימה היחיד בחברה.

אין חולק, כי הנאשמים ניכו תשומות. אין מחלוקת, כי עיקרן של החשבונות לא מצויות בידי מע"מ, כאשר הצדדים חלוקים בשאלת קיומן של אלה ושאלת המצאתם למע"מ.

אין מחלוקת, כי אסופה של מסמכים נמסרה על ידי הנאשם ביום 18.12.08 לדרור גלילי וביום 28.12.08 לארז לוי, ובגינם ניתנו לנאשם אישורים בדבר תפיסה (אב"ת).

אין מחלוקת שהנאשמים לא ניהלו ספרי הנהלת חשבונות אך ההגנה כפרה בכך שהתכוונו לגזול מהקופה הציבורית במעשיהם.

טענות ההגנה ותשובת המאשימה בתמצית

ב"כ הנאשם, העלה מספר טענות:

1. לא הוכחו יסודות העבירה ולא הוכח היסוד הנפשי של כוונה ממשית וברורה להתחמק מתשלום מס. מדובר בנאשמים שלא ידעו לנהל ספרי החברה כנדרש אך לא התכוונו לגזול הקופה הציבורית.

2. התנהלות גורמי מע"מ מקימה ספק סביר באשמתם של הנאשמים.

מראיות התביעה לא ברור האם כן סופקו חומרי הנהלת חשבונות, אם לאו. האם החשבונות נותרו במחסן אצל

סבתו של הנאשם, האם היו 70 חשבוניות, האם חומרי הנהלת חשבונות סופקו או לא? לשיטת ההגנה, העובדה שקיים ספק והספק נוצר לפני כמעט עשור, בהכרח צריכה להיזקק לזכותו של הנאשם ולא לחובתו.

בשנת 2014 בעת החקירה על שומה חלוטה הצביע הנאשם על מר בהגלי, כמי שנמסר לו חומר הנהלת החשבונות וגם בכך יש כדי להקים ספק סביר.

עדותו של ארז לוי, המבקר מטעם מע"מ שהשיב "לא זוכר" בשאלות מהותיות והעובדה שממצאי הביקורת או החשד כנגד הנאשם לא הוטחו בו על ידי לוי צריכים להיזקק לחובת המאשימה.

3. טענת הגנה מן הצדק שעניינה, שיהיו בהגשת כתב האישום לצד טענות בדבר מחדלי חקירה ונזק ראייתי שנגרמו לנאשמים ופגעו בהגנתם.

בעניין השיהוי, טענו הנאשמים לחוסר סבירות בהתנהלות הרשות. הנאשם זומן לחקירה ליום 31.12.08 וביום 1.1.09 כבר ניתנה שומה מנומקת בה נפסלו הספרים. משלא הוגש ערר על השומה אזי הביקורת הסתיימה. החקירה בשנת 2014, כשהשומה הפכה חלוטה, לשיטת ההגנה הדבר נעשה רק בעקבות תלונתו של הנאשם בבית המשפט בכפר סבא, כי החומר אבד במשרדי מע"מ לאחר שהוגש כדין. השומה לא נשלחה לנאשמים ולכן לא הייתה להם אפשרות להשיג עליה ולהוכיח שגורמי מע"מ שגו.

טעות של הרשות צריכה לפעול לטובת הנאשמים באופן שיצאו נשכרים מכך, בוודאי מקום בו דרישת החוק היא להוכחת כוונה להתחמק מתשלום מס.

בעניין מחדלי חקירה ונזק ראייתי נטען, התנהלות גורמי מע"מ גרמה לפגיעה ביכולת הנאשמים להגן על עצמם בהעדרם של חומרי הנהלת חשבונות על בסיסן ניכר הנאשמים תשומות במהלך השנים.

לשיטת ההגנה, משהיו בידי הנאשמים החשבוניות שנוכו כדין אך אלה נמסרו למע"מ ואבדו או לחלופין, נוכח חלופי הזמן לא הייתה לנאשם כל דרך להשיג ולהציג בחלופי שנים רבים בחקירתו משנת 2014, יש לזכותם.

עוד נטען, כי לו הומצאה השומה עם הודעת החיוב לנאשמים בשנת 2009, לפני כמעט עשר שנים, יש להניח לטובת הנאשמים, כי היו פועלים להסיר את מחדלם וסביר להניח, כי כתב האישום לא היה מוגש. גם פעולות גביה היו מעמידים את הנאשמים על הבעיה והצורך בהסרת מחדלים אבל כאלה לא ננקטו נגדם.

4. לנאשמים היו הוצאות, נוכח עיסוקה של הנאשמת בשיקום מבנים ולכן היו לה תשומות. הנאשמים לא יכלו לפעול ללא רכישת חומרי בניה הנחוצים לה.

5. יש לדחות טענת המאשימה, כי גרסת הנאשם הנה גרסה כבושה מאחר שכבר ביוני 2011, חמש שנים לפני הגשת כתב האישום, בהליך אחר בבית המשפט בכפר סבא טען הנאשם, כי החומרים נמסרו למע"מ

אך אינם בנמצא במשרדי מע"מ.

ב"כ המאשימה, ביקשה לדחות טענות הנאשמים לגבי הגנה מן הצדק בשל שיהוי בהגשת כתב האישום.

לשיטת המאשימה, עלה בידה להוכיח את יסודות העבירה ואת היסוד הנפשי של כוונה הכוונה להתחמק מתשלום המס בראיות נסיבתיות שהובאו והפנתה בעניין לפסקי דין לתמיכה בעמדתה.

ביקשה לראות בגרסת הנאשם (ת/7), כי הוא מסר את החשבוניות לגורמי מע"מ ואלה איבדו אותם כגרסה כבושה העומדת בסתירה לחקירותיו משנת 2008 (ת/5 ו- ת/6). עוד טענה, כי לא העלה בידי הנאשמים להציג קו הגנה ממשי המתקבל על הדעת לטענותיהם, כי ניכר תשומות על סמך מסמכים שהיו בידיהם.

ראיות המאשימה

מטעם המאשימה העידו מבקרים ממשרד מע"מ בפתח תקווה ארז לוי, דרור גלילי וחיים בהגלי. ארז לוי גבה את שלושת חקירותיו של הנאשם (ת/5, ת/6 ו-ת/7) וניהל את התיק בעניינם של הנאשמים.

כן הוגשו הראיות ת/1 עד ת/21.

ת/1 הם אסופה של הזמנות לחקירה על שם הנאשם למועדים 14.8.08, 31.8.08 ו- 11.12.08 בהם נתבקש להביא עמו ספרי הנהלת חשבונות של החברה לשנים 2004-2008, לרבות: קלסרים, חשבוניות מס, קבלות, דו"חות כספיים, גיבויים ותעודה מזהה. בהזמנה ליום 29.12.08 נתבקש הנאשם להביא עמו "חשבוניות מס- תיק תיעוד חוץ לשנים 2004-2008" ולמועדים 22.2.09, 29.3.08 ו- 16.7.14 נתבקש להביא עמו תעודה מזהה.

ת/2, הנם אסופה של מזכרים שערך העד ארז לוי.

ביום 29.3.08 הנאשם זומן לחקירה אך לא התייצב.

ביום 11.12.08 התקשר הנאשם וביקש לדחות את החקירה ליום 14.12.08 **כדי לאפשר לו להשלים חומר הנהלת חשבונות מול אחד הספקים.**

ביום 15.12.08 הנאשם הסביר שלא התייצב לחקירה אתמול, כי שהה כל היום בבית המשפט. "הוא ציין כי יש ברשותו חלק מחומר הנה"ח הקשור לספקים. עוד ציין כי יש ספק נוסף שמשחזר בשבילו את החשבוניות מס והכרסות". נקבע, כי יגיע למחרת, 16.12.08 על מנת למסור את חומר הנהלת החשבונות שיש ברשותו.

ביום 29.12.08 נאמר לנאשם שלא להגיע כיוון שהרכז לא נמצא. עוד נרשם "הסברתי לו כי ימשיך להמציא ח-ן של הספקים. סוכם כי מחר אתקשר אליו להודיע לו מתי להגיע. בכל מקרה סוכם כי יגיע ביום רביעי 31.12.08 בשעה 10:00. הוסבר לו ששומה תצא עד מועד זה בכל מקרה".

הנאשם הוזמן לחקירה ביום 22.2.09 אך לא התייצב.

ביום 10.3.10 זומן הנאשם לחקירה ביום 14.3.10 ועדכן כי אין לו כתובת מגורים קבועה ודואר יש לשלוח לת"ד שמסר. ביום 14.3.10 לא התייצב הנאשם לחקירה.

ביום 24.6.14 זומן הנאשם לחקירה ביום 26.7.14, מסר שדואר ניתן לשלוח לו לכתובת בית הוריו. הנאשם "שאל אותי אם יש אצלי חומר הנ"ח של א.ס. שיקום מבנים, עניתי לו כי אענה לו על כל שאלותיו כשיגיע למשרדי מע"מ לחקירה בתאריך שלעיל".

ת/3, שלוש צולבת לקוחות, א.טרגיית שיקום נזקים בע"מ, עיריית קריית אונו וריבירה יצור ושיווק רהיטים בע"מ, לגבי חשבוניות שניתנו לנאשמת בשנים 2004-2007.

ת/4, אסופת מסמכים, בצולבת ספקים (קל וחומר לבניה ושיווק בע"מ ומרכז לב השרון בע"מ) שניתן לנאשמת לשנים 2004 עד 2007.

ת/8, אישור תפיסת מסמכים שניתן לנאשם ביום 28.12.08 על ידי ארז לוי עבור 14 העתקי חשבוניות מס שהמציא.

ת/9, מזכר של ארז לוי מיום 16.7.14, לפיו בתום החקירה ביקש מהנאשם להראות לו למי מסר את קלסרי הנהלת חשבונות שהביא לדבריו למשרדי מע"מ **טרם ביצוע החקירה על ידי העד**. הנאשם זיהה את חיים בהגלי וטען שמסר לו את הקלסרים. בהגלי מצידו השיב, שאינו זוכר את הנאשם ואינו זוכר דבר בשל חלוף השנים.

ת/10, שיחה בין ארז לוי לנאשם מיום 22.12.08 בה הובהר לאחרון כי "עליו להעביר למשרדי מע"מ את כל חשבוניות המס שיש ברשותו על מנת לקבל החלטה בתיק. הובהר לו כי עליו להעביר את כל חשבוניות המס שברשותו עד ליום חמישי 25.12.08 ולהגיע למשרדי מע"מ. החלטה בתיק תתקבל עד ליום א' לכל המאוחר בתאריך 28.12.08".

ת/11, מזכר של ארז לוי מיום 25.12.08 בו הנאשם התקשר אליו "וציין כי יש ברשותו חשבוניות נוספות. הספקים שיחזרו לו כ-70 חשבוניות. יש עוד חן-נוספות והספקים אמרו שצריך להוציא ולשחזר מהגיבויים. סוכם כי העוסק יגיע ביום ראשון 28.12.08 בבוקר למסור את כל החן-שברשותו. החלטה תתקבל במקום".

ת/12, מזכר של ארז לוי מיום 28.12.08 בו הוסבר לנאשם, כי "לא יוכרו מס התשומות של החברה למעט אותן תשומות שהחברה המציאה עד למועד הנ"ל".

ת/19, חקירת סמבל הרצל (דודו של הנאשם) מיום 29.1.15 בה אישר, כי עבר לגור אצל אמו וזרק כל מה שהיה במחסן. נשאל האם זרק קלסרים ומסמכים והשיב "לא שמת לי לב כי הכל היה שם בלגן שלם, עובש הכל... וזרקנו הכל" (עמ' 2 שורה 11-12).

ראיות ההגנה

מטעם ההגנה העיד הנאשם וכן הוגשו המסמכים נ/1 עד נ/5.

נ/1, שלוש חשבוניות מס (29.1.08 ו- 20.11.07) שהוצאו על ידי הנאשמת לעיריית קיראון.

נ/2, שבע חשבוניות מס שנמסרו לנאשמת ממרכז לב השרון בשנים 2003 עד 2007.

נ/3, מזכר של ארז לוי מיום 15.12.08 (מסמך שהוגש במסגרת ת/2).

נ/4, החלטת מע"מ מיום 1.1.09 הממוענת לנאשם וכותרתה "נימוקים לשומת תשומות".

נקבע בהחלטה, כי על סמך ביקורת בספרי הנהלת החשבונות של החברה לתקופה שבין ינואר 2004 ועד פברואר 2008 נמצא שהחברה דרשה מס תשומות ללא מסמכים ותיעוד כנדרש בסעיף 38 לחוק, וכי "על אף שניתנו לך מספר הזדמנויות להציג חשבוניות המס, עד למועד זה טרם הוצגו חשבוניות המס בסכום שנוכה ומשכך חויבת בהפרש האמור.

יחד עם זאת, לפני משורת הדין הוכרו סכומים נוספים מעבר לחשבוניות מס שהציגה החברה על ידי ביצוע צולבת ספקים שערכנו.

סך שומת מס התשומות לשנות הביקורת הינה: 358,930 ₪. "להחלטה צורף נייר עבודה מפורט לסכום הנ"ל. כמו-כן צורף להחלטה נספח לפסילת ספרים לשנים 2004 עד 2008, בו צוין כי "כל הספרים הנ"ל לא הוצגו במהלך הביקורת. לדברך, ניהלת חשבוניות מס ממוחשבות ותיק תיעוד חוץ אולם לא הצגת אותם בפני הביקורת על מנת לאשש דברך".

ביום 29.1.09 נשלחה החלטה בדבר שומה לפי מיטב השפיטה בסך של 437,415 ₪.

נ/5, הזמנה לחקירה ליום 29.12.08 ויום 31.8.08, אשר הוגשו במסגרת ת/1.

נ/6, פרוטוקולים מת"פ 2723-09 (השלום כ"ס) בעניינם של הנאשמים בתיק מס הכנסה. בפרוטוקול הדיון מיום 26.10.11 טען הנאשם, כי העביר למשרדי מע"מ את כל החומר ואלה לא מוצאים אותו. ביום 9.4.13 הורה כב' השופט פריז לרשויות מע"מ למסור עמדתם האם חומרי הנהלת החשבונות מצויים בידם אם לאו.

דין והכרעה

לאחר שמיעת הראיות, הסיכומים ובחינת העדויות שהובאו בפני, אני קובעת, כי המאשימה הוכיחה את העבירה המיוחסת לנאשמים מעל לכל ספק סביר ואלה נימוקי.

מצאתי את עדויות עדי התביעה מהימנות ואני נותנת בהן אמון באשר לתיאור השתלשלות הדברים בנוגע לחקירת הנאשם במע"מ ותיעוד המסמכים שהמציא. לא עדי התביעה ולא הנאשם הפריזו בעדויותיהם ואלה היו ממוקדות וענייניות. דחיתי את גרסת הנאשם שלקתה בריבוי גרסאות, בסתירות מהותיות שלא סיפקו הסברים המניחים את הדעת באשר לשאלת קיומן של חשבוניות ושאלת מסירתן למי מעובדי מע"מ.

עמוד 6

המסגרת הנורמטיבית

סעיף 117(ב)(5) לחוק קובע כך:

"(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;

סעיף 38 לחוק שכותרתו "ניכוי המס ששולם על תשומות" קובע כך:

"38. (א) עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין או ברישומון יבוא או במסמך אחר שאישר לענין זה המנהל, ובלבד שרישומון היבוא או המסמך האחר נושא את שמו של העוסק כבעל הטובין ושהניכוי ייעשה בתוך ששה חדשים מיום הוצאת החשבונית, הרישומון או המסמך."

בעבירות הקשורות לחשבוניות המס, שפורטו בסעיף 117 לחוק מע"מ, נדרש יסוד נפשי של מודעות למעשה ולקיום הנסיבות הגורמות להתחמקות ממס, כאשר את המטרה להתחמק ממס ניתן ללמוד מהראיות הנסיבתיות וממעשים חיצוניים של הנישום. סעיף 117(ב)(5) לחוק חל בין שהנאשם ניכה מס תשומות בהעדר חשבוניות כלל, ובין שעשה כן על סמך חשבוניות פיקטיביות, שהרי הוא עוסק ב"ניכוי מס תשומות בלי שיש לו לגביו מסמך כאמור בסעיף 38", וסעיף 38 מחייב "חשבונית מס שהוצאה לו כדין" (ע"פ 5783/12 גלם ואח' נגד מדינת ישראל (11.9.14), פסקה 97).

אשר ליסוד הנפשי בעבירה לפי סעיף 117(ב) לחוק נקבע, שזה "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, (26.6.05) פסקה 15).

עוד נקבע בפסק דין זה, כי "יש לראות בניכוי מס תשומות באמצעות דיווח על חשבוניות שלא היו ולא נבראו. מעשה שכזה מקים חזקה שבעובדה, בבחינת "הדבר מדבר בעדו", המטילה על שכמו של הנאשם את העול להביא ראיות לסתור את ההנחה לכאורה בדבר כוונתו להתחמק ממס" (פסקה 16).

דברים דומים נקבעו גם בע"פ (מרכז) 13-10-39054-10 מדינת ישראל נ' כהן, (26.2.14) פסקה 67: "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...".

העדויות והראיות

עמוד 7

ארז לוי, העיד, כי במהלך הביקורת שנערכה לנאשמים שימש כמבקר חשבונות בתיק של הנאשמים "**חקרתי את הנאשם, אספתי ראיות, אספתי מסמכים וניירות עבודה וכל מה שהתבקש**" (עמ' 15 שורות 11-12).

ת/13 הינו אסופה שעל בסיסה הוגש כתב האישום בגין ניכוי מס תשומות ללא מסמכים. העד אינו יודע מדוע לא הוצגו לנאשם ממצאי הביקורת בשתי החקירות הראשונות (2008) אלא רק באחרונה (2014) בחלוף שש שנים.

עוד הסביר, כי **ת/13** הוא נייר עבודה שהכין העד "**מדובר בנייר עבודה שמרכז שבו למעשה זה הממצא הסופי של הביקורת. המשמעות היא שהנאשמת ניכתה מס תשומות ללא מסמכים בסכום של 359,976 ₪. כמובן שהנייר הזה מרכז למעשה את אותן חשבוניות שהנאשם המציא וכן חשבוניות שלא היו ברשותי וברשותו אלא נלקחו בחשבון במסגרת צולבת הספקים שערכתי וזה היה לפני משורת הדין**" (עמ' 19 שורות 10-14).

בחקירתו החוזרת הוסיף "... **אני הלכתי לקראתו בתיק הזה ואני עשיתי את העבודה עבורו ופניתי לאותם ספקים שהוא הזכיר בחקירתו ועל סמך הצולבת אני איתרתי לו את התשומות למרות שאין מסמכים שהם בגדר חוק מע"מ שעל פיהם ניתן לנכות את התשומות**" (עמ' 26 שורות 7-10).

לגבי **ת/3** "**צולבת לקוחות**" הסביר שפנה לאותם ספקים של הנאשמת וביקש מהם "**להמציא לי כרטסת הנהלת חשבונות לרבות העתק חשבוניות מס על שם אותו גוף שאני מברר לגביו**" (עמ' 16 שורות 13-14). אסופת המסמכים שקיבל מאותם ספקים סומנה **ת/4**. הוא עשה כדי לסייע לנאשמים, ולאחר שהשיג את התיעוד הכיר בחלק מהניכויים שבוצעו.

העד הסביר לגבי **ת/1** שאלה הן ההזמנות שנשלחו לנאשם לזימונו לחקירה. הנאשם זומן בשנת 2014 להשלמת חקירה על פי הנחיות של המחלקה המשפטית. כלל שנחקר לא מגיע לחקירה, העד משוחח איתו ועורך מזכר בנושא (הוגשו שבעה מזכרים).

לגבי **ת/8** הסביר, כי בעת שהנאשם הציג העתקי חשבוניות מספקים הם מתעדים את קבלת המסמכים באישור זה.

לגבי **ת/9** הסביר, כי במהלך חקירת הנאשם (ת/7) טען הנאשם, כי מסר חומר הנהלת חשבונות לאחד המבקרים במשרד ולכן ערך עמו סיור במשרד על מנת שיזהה למי העביר את החומר. למיטב זכרונו, הלך עם הנאשם בכל החדרים במשרדי מע"מ וזה זיהה את חיים בהגלי. לאחר מכן העד שאל את בהגלי וזה השיב "שהוא לא זוכר דבר כזה" (עמ' 18 שורות 8-14).

לגבי נסיבות עריכת המזכר **ת/12** הסביר, כי במהלך חקירת הנאשם (ת/7) הייתה הפסקת חשמל ובזמן זה "**הסברתי לנאשם את המשמעות של אי מילוי ספרים, להבנתי הוא לא כל כך היה בקיא במשמעויות**" (עמ' 19 שורות 2-3).

אינו זוכר מדוע לא הציג לנאשם בחקירותיו בשנת 2008 (ת/5 ו- ת/6) את המסמכים שהוצגו בפניו בחקירתו בשנת 2014 (ת/7). לדבריו, הנאשם ידע בחקירתו בשנת 2008 את המספרים ואת השומה. לדבריו, לא יכול להיות שהוא יערוך ביקורת ולא יציג לנאשם את הממצאים בעת שהוא מבקש ממנו את גרסתו, אך אינו זוכר לומר מה הוצג לנאשם. בחקירה הנגדית הוסיף "ייתכן כי במסגרת הדיון שומה אני מציג...". וכי "ייתכן שנייר העבודה המרכז הוצג לו במסגרת דיון ולא חקירה" (עמ' 21 שורות 8-21).

סיפר, כי אין זה מתפקידו לבדוק את המשכיות השומה שהוצאה בראשית 2009 וגבייתה.

נשאל מדוע לא ביקשו מהנאשם את המחשב בו שמר את החשבוניות והשיב "אני לא זוכר. ככל שזכור לי, הנאשם ניהל מערכת הנהלת חשבונות לצורך הפקת חשבונות שלו עצמו, של החברה ולא חשבוניות של ספקים שהוא אמור לשמור בתיק תיעוד חוץ. התפיסה של המחשב לא רלוונטית במקרה הזה" (עמ' 21 שורות 7-9).

הוטח בו האמור ב-ת/11 לפיו הנאשם מסר לעד טלפונית, כי יש בידיו כ-70 חשבוניות נוספות ונשאל האם אלה הוצגו בפניו והשיב שכל מה שנמסר לו זה 14 חשבוניות שתועדו באב"ת (ת/8) (עמ' 22 שורות 30-31).

ובהמשך:

"אז תחיד את מה שאמרת... בסופו של דבר מישהו קיבל את החשבוניות.

ת: אני לא יכול לענות על השאלה כל עוד אין את כל המסמכים ברשותי" (עמ' 23 שורות 4-5).

לאחר שהוצג לעד אב"ת מיום 18.12.08 (ת/14) השיב "הנאשם המציא חשבוניות ולכן המזכר שהוא מיום 25.12.2008 רשום חשבוניות נוספות, שהן נוספות על אותן חשבוניות שרשומות באב"ת מיום 18.12.2008" (עמ' 23 שורות 11-12).

לגבי קבלת המסמכים על ידי המבקר גלילי השיב, כי ככל הנראה הנאשם הגיע עם מסמכים והעד לא היה במשרד וכדי שלא להשיבו ריקם גלילי קיבל ממנו את המסמכים, נתן לו אישור והעביר את המסמכים לידי העד.

הוטח בו שאם כך ייתכן שאת 70 החשבוניות האמורות קיבל גלילי והעד השיב בשלילה "את ה-70 חשבוניות לא ראינו מעולם" (עמ' 23 שורה 27).

לדברי העד הנאשם "טען בחקירה שאת החומר הוא מסר למישהו שהתברר אחר כך שזה בהגלי, רק לא ברור מה המועד. שנת 2004, 2007, 2010, לא יודע" (עמ' 25 שורות 4-20).

על סך כל החומר שהביא הנאשם הסביר "למיטב זכרוני כל מה שסיפק הנאשם זה אותן 14 העתקי חשבוניות מס ואסופה של אישור בדבר תפיסה שלא נחתם על ידי אלא על ידי חברי לחדר. מעבר לזה, ולו חשבונית אחת כי כפי שאמרתי, אני עשיתי עבורו את העבודה" (עמ' 26 שורות 14-16).

לא ידע להסביר את הסיבה לשיהוי בין החקירה בשנת 2008 להשלמת החקירה בשנת 2014.

דרור גלילי, סיפר בעדותו, כי בתקופה הרלוונטית שימש כמבקר במע"מ.

הקשר שלו לתיק הוא בקבלת 3 פנקסי דיווחים למע"מ לשנים 2006-2008 מהנאשם (ת/15) ואסופה של חשבוניות (ת/16) ביום 18.12.08. בגין מסמכים אלה נתן לנאשם אישור תפיסה (ת/14).

ייתכן שהיה חלק מהצוות של ארז לוי בשנת 2008 אך אינו בטוח. לשאלה מדוע קיבל החומרים מהנאשם הסביר "או שארז לא היה באותו יום או שהיה עסוק" (עמ' 28 שורה 8).

הדרך לעדכן את מי שהחומר מיועד עבורו "יש כמה אפשרויות- אם הוא נמצא והלך לכמה דקות אני מעדכן. אם לא, אני שם לו את השקית עם האב"ת על השולחן שלו וזה העדכון הכי טוב שיכול להיות" (עמ' 28 שורות 11-12). אינו זוכר מה היה במקרה זה אך פעל באחת מהאפשרויות שתיאר.

השיב בשלילה לאפשרות שבמועדים נוספים קיבל חומר נוסף מהנאשם (עמ' 28 שורות 19-20). הוטח בו שאולי לאור ההיכרות מיום 18.12.08 הנאשם הביא לו חומרים נוספים והשיב "אם היה נותן חומרים, הוא היה מקבל על זה אב"ת" (עמ' 28 שורה 25).

הוטח בעד שהנאשם מסר טלפונית לארז לוי, כי יביא 70 חשבוניות וייתכן שלאור היכרותם הקודמת הנאשם הביאם לו אותם והשיב, כי אם הנאשם היה עושה כן היה העד נותן לו אישור תפיסה (אב"ת), "אין מצב. אם היה כך הייתי נותן לו אב"ת", כפי שעשה לגבי המסמכים שהביא לו הנאשם בשקית ביום 18.12.08 (עמ' 28 שורה 26 עד עמ' 29 שורה 2). העד הודה, כי לא ערך פירוט של המסמכים שהכילה השקית אך העבירה לידי ארז לוי.

ת/14, אישור תפיסת מסמכים שהמציא הנאשם ביום 18.12.08 לדרור גלילי הכוללים 3 פנקסי דיווחים למע"מ לשנים 2006-2008 (ת/15) ושקית עם מסמכים בתפזורת (ת/16).

חיים בהגלי, מבקר חשבונות במע"מ, עובד באגף 40 שנה ובמכס ומע"מ פתח תקווה מזה 25 שנה.

אין לו כל קשר לתיק. לו היה מקבל חומר מהנאשם היה מוציא בגין כך אישור תפיסה.

הוצג לו המזכר של ארז לוי (ת/9) והעד השיב "אני לא קיבלתי שום חומר. אם אני מקבל חומר אני נותן אישור בדבר תפיסה, זה הנוהל. אני מבקר חשבונות שנים רבות. שאני עושה ביקורת לתיק לוקח חומר הנהלת חשבונות, אני נותן אישור שלקחתי את החומר" (עמ' 30 שורות 7-9).

הוטח בו, כי ביום 16.7.14 זיהה הנאשם את העד בתור מי שקיבל ממנו את חומרי הנהלת החשבונות והעד השיב "אם תראה לי אישור בדבר תפיסה.." (עמ' 30 שורות 26-30). מסר שאינו זוכר את הסיטואציה בה ניגשו הנאשם וארז לוי לעד במועד זה והוא זוהה על ידי הנאשם.

על אפשרות תפיסת חומרים עבור מבקר אחר:

- ש. **היו מקרים שלקחת חומרים מתיקים שבהם אתה לא עוסק בהם.**
- ת. **אם הייתי לוקח הייתי נותן אישור. היו מקרים שלקחתי חומרים של מבקרים אחרים ונתתי אישור.**
- ש. **במקרה שבו לקחת חומרים בתיק שלא אתה המבקר בו, איך היית מעביר את החומרים למבקר הרלבנטי.**
- ת. **יש אישור. יש מסמך. מה שקיבלתי העברתי. אני נותן לו ביד עם המסמך. כמו שלקחתי, נותן" (עמ' 31 שורות 18-24).**

שלל מפורשות מקרה בו תפס חומר עבור המבקר ארז לוי.

גרסת הנאשם

הנאשם סיפר בפשטות את השתלשלות הדברים והודה שייטכנו אי דיוקים בדבריו מפאת הקושי לזכור את הפרטים נוכח חלוף הזמן.

ייאמר כבר עתה, כי מצאתי סתירות מהותיות בגרסת הנאשם בשאלות שבמחלוקת; שאלת קיומן של החשבוניות שבמחלוקת (נוכו אך לא הומצא מסמך למע"מ), שאלת מסירת חשבוניות אלה למי מגורמי מע"מ ועיתוי מסירתם ועניינים הנוגעים לשאלת שחזור החשבוניות וניהול ענייני החברה במישור המיסוי.

א. שאלת קיומן של החשבוניות

בחקירתו מיום 9.12.08, **ת/5**, סיפר הנאשם, כי החברה לא ניהלה ספרים כלל, הוא ביצע את הנהלת החשבונות באמצעות תוכנת שבשבת בה הוציא חשבוניות לנותני שירות. לא היה רישום ממוחשב של כל פעילות החברה. הנאשם לא ניהל ספר הזמנת עבודה.

"ש: האם יש ברשותך את כל החשבוניות מס של הספקים שבגינן נרכש חומרי בנין?"

ת: **מה שנשאר מהחשבוניות נמצא במחסן אצל סבתא שלי בכפר סבא" (עמ' 2 שורות 17-19).**

דהיינו, בגרסתו הראשונה של הנאשם בחקירת במע"מ מסר, כי החשבוניות מצויות במחסן בבית סבתו.

הנאשם נשאל אם יש לו מה להוסיף וסיפר "כל המצב של החברה וכל מה שרשמנו בחברה זה עקב קושי פיננסי

ומוגבלות באמצעים. אני אבדוק את כל הנה"ח ואעביר לך אותם עד יום חמישי 11.12.08" (עמ' 4 שורות 1-3).

בחקירתו מיום 28.12.08, ת/6, כאשר הוטח בו שהוא התבקש להביא את כל החשבוניות מהספקים לשנים 2004-2008 השיב "הבאתי כל מה שניצל מהמחסן ואני מנסה לשחזר מה שאפשר" (עמ' 2 שורות 12-14). לגבי החשבוניות שהציג (ת/8) אלה הם חשבוניות שהספק "קל וחומר" שיחזר עבורו.

אישר, כי החברה ניהלה תיק תיעוד חוץ בו נשמרו חשבוניות מס שניתנו לה:

"ת: כן. הכל נשמר בשקיות ולא בקלסרים.

ש: היכן הם?

ת: חלק מהם אצלך וכמו שאמרתי לך חלק אוחסן במחסן אצל סבתא שלי והכל הלך במים. המשפחה שהייתה אצל סבתא שלי ניקו שם וזרקו את כל השקיות שבהם היה את החשבוניות. הכל נזרק לזבל. הם לא ידעו מה זה בכלל" (עמ' 3 שורות 20-29).

כאשר נשאל אם יש לו מה להוסיף ציין, כי "ברצוני להוסיף כי כל הסיטואציה והמצב העגום שנוצר נגרם מטעות אנוש שזרקו את כל החשבוניות מס ובגלל הצורה שבה אני נרדף ע"י כל הרשויות והשוק האפור וספקים שאני חייב להם כספים" (עמ' 4 שורות 22-24).

יצוין, כי ביום 18.12.08 מסר הנאשם חשבוניות למר גלילי (ת/14 עד ת/16) וביום חקירתו 28.12.08 מסר חומרים נוספים לחוקר ארז לוי (ת/8). על פי גרסת הנאשם ודודו, הרי שהדוד זרק את כל מה שהיה במחסן בבית הסבתא ללא ידיעתו של הנאשם ולכן לא עלה בידו להציל החשבוניות החסרות.

למעלה מן הצורך ייאמר, כי אם אכן הביא הנאשם מסמכים נוספים בין חקירתו הראשונה, ביום 9.12.08 לחקירתו השנייה ביום 28.12.08, (מעבר למה שנמסר לגלילי ולוי) היה מצופה שהנאשם יאמר את הדברים באופן מפורש בחקירתו השנייה וכן שישחזר החומרים מהיכן שקיבל אותם או לפחות יסביר כיצד שיחזר ולמה לא יכול לעשות זאת שוב, כאשר מדובר בהפרש של עשרה ימים בלבד.

עוד יש להבהיר, כי בשיחת הטלפון בין הנאשם לארז לוי מיום 25.12.08 (ת/11) מסר הנאשם, כי יש בידו 70 חשבוניות ואלה לא נמסרו ללוי עם יתר החשבוניות (ת/8) ואין להן כל זכר בחקירת הנאשם (ת/6).

בחקירתו מיום 16.7.14, ת/7, הוטח בו, כי למעט חומרי הנהלת חשבונות שמסר בחקירתו ביום 28.12.08 לא הביא מסמכים נוספים והשיב "כשביקשו שהזמינו אותי לכאן בפעם אותך אני לא זוכר היה בחור אחר שהתקשר בטלפון וביקש שאני אגיע עם כל המסמכים מתאריך עד תאריך לא זוכר והבאתי לו את הכל יש לי אישור

מסירה אני אחפש אותו (עמ' 4 שורות 21-25).

גרסה זו הנה תמוהה ביותר, הן בהתחשב בגרסאות הנאשם בשנת 2008 לגבי אובדן החומר שהיה במחסן של סבתו והקושי שלו לשחזר את החומר והן בהתחשב בעובדה שהחקירה נוהלה על ידי ארז לוי ולא נמצא כל תימוכין לטענה שמי מעובדי מע"מ זימן את הנאשם למעט ארז לוי, כמתועד במזכרים שהוגשו (ת/2).

הנאשם מסר שאינו יודע מה היו ממצאי הביקורת שנערכה בעניין החברה.

בחקירה זו הוטח בנאשם, כי הוא חשוד בניכוי מס תשומות ללא מסמכים במטרה להתחמק ממס, וכי במהלך הביקורת בשנת 2008 ניתנו לו מספר הזדמנויות להמציא קלסרי הנהלת חשבונות והוא לא עשה כן וזה השיב "מה שהיה בהתחלה הבאתי לאחר מכן ביקשתם להשלים והשלמתי וזה כל מה שיש" (עמ' 4 שורה 28 עד עמ' 5 שורה 1).

כשהוצג לו מה שהביא השיב "מה שאתה מראה לי כאן זה החומר של ההשלמות שהבאתי אחר כך וחסר את כל התיקים של ההתחלה שביקשו ממני פעם ראשונה להביא. קיבלתי טלפון ממושרדי מע"מ שהחברה שהייתי עושה להם עבודות פשטו את הרגל אני לא זוכר את השם שלהם נתבקשתי להגיע עם כל החומר של הנה"ח מתאריך מסוים עד תאריך מסוים והגעתי והשארתי פה את החומר ויש לי אישור לכך. אני צריך למצוא את האישור" (עמ' 5 שורות 7-12).

הוטח בנאשם, כי סך הניכויים שלא כדון "בתקופה שבין 05-06/2004 ועד 1-2/2008 אשר מסתכמים בסך כולל של 359,976 ₪" והשיב, כי "ניע (נייר עבודה- אס"ח) שלך מסתמך על חשבוניות שהיו ברשותך יש עוד חשבוניות שקיימות אצלכם ולא נמצאות פה" (עמ' 5 שורות 21-24).

כשהוטח בנאשם, כ בחקירות קודמות טען שלא ניתן להמציא התשומות מאחר שהיו בדירת סבתו והם נזרקו השיב "אתה מזכיר נשכחות. בהתחלה הבאתי קלסרים לפה לא לך אלא למישהו אחר אין לי מושג איך קוראים לו. ואח"כ שאתה ביקשת ממני הבאתי מה שנשאר אצלי ושביקשת עוד אמרתי לך שאין כי הכל נזרק ע"י המשפחה גרו אצל סבתי" (עמ' 5 שורות 28-34).

כאמור לעיל, רק ביום 18.12.08 וביום 28.12.08 הביא הנאשם חשבוניות, בגין ניתנו לו אישורי מסירה. גרסה מאוחרת זו לפיה מסר את מלוא החומר לפני שני המועדים הללו אינה מתיישבת כלל עם האמור בחקירותיו משנת 2008 לפיהן החומר שהיה במחסן בבית סבתו נהרס וכי אין לו דרך לשחזר חשבוניות נוספות מעבר למה שהמציא.

יתירה מכך, בשונה מגרסתו בשנת 2008, טען בחקירה זו לראשונה, כי המסמכים שהמציא ביום 9.12.08 ו- 28.12.08 הם מסמכי השלמה לחקירה וכי מלוא החומר נמסר במועד מוקדם יותר.

זאת ועוד, טען הנאשם, כי יש אישור בידו להמצאת מסמכים אלה, אך המסמך לא הוצג לא לגורמי מע"מ ולא בעדותו בבית המשפט.

למעלה מן הצורך יאמר, כי לו מסר הנאשם קלסר עם חשבוניות למי מעובדי מע"מ טרם חקירתו הראשונה או השנייה מצופה היה שיעלה את הדבר בחקירתו בהזדמנות הראשונה. כאמור, מדובר בגרסה כבושה שנטענה לראשונה בחלוף 6 שנים מחקירותיו הראשונות.

בהמשך חקירתו ב-ת/7 הבהיר הנאשם שהדייר שזרק את החומרים מהמחסן הוא דודו הרצל "הוא עשה סדר בבית שם וכנראה זרקו את הניירות האלה. גם לא היה שם הרבה חומר אלו היו הדברים הסופיים של סוף פעילות החברה ולא היה הרבה חשבוניות ואת המסה של החשבוניות הם במע"מ שהבאתי בפעם הראשונה... אין לי מושג מה הטלפון של הרצל. אני אשיג לך את האישור של מסירת החומר העיקרי למע"מ וכל מה שיה בדירה אצל סבתא שלי זה מה שנשאר אחרי שהבאתי לכם הכול" (עמ' 5 שורה 36 עד עמ' 6 שורה 4). בשלהי חקירתו הוסיף "מקווה שימצאו את התיקים הראשונים שהבאתי וששם יש את רוב החומר" (עמ' 6 שורות 34-30).

גם גרסה זו הינה בשונה מגרסת הנאשם בחקירותיו בשנת 2008 לפיה החומר הנדרש מצוי במחסן בבית סבתו. רק עתה נטען שהחומר שניזוק בבית הסבתא הוא משלהי פעילות החברה ומוצג כמשהו שולי לסוגיה שבמחלוקת.

לחקירה צורף נייר עבודה מרכז של מס תשומות על פי חשבוניות שהמציא הנאשם (ת/8) וכן צולבת ספקים אל מול ניכוי מס תשומות בדו"חות למע"מ. סך ההפרש הוא 359,976 ₪.

בעדותו בבית המשפט סיפר הנאשם על התנהלותו מול מע"מ בשנת 2008 כך:

"אחרי שהייתי בחקירה אצל ארז הוא ביקש ממני להביא את כל החומרים שיש לי, קניות, תשומות, כל הדברים שהסתמכנו עליהם, במענה ראשון הבאתי כל מה שהיה נגיש, ביקש ממני אחרי זה עוד לשנים קודמות, הסברתי שחלק מזה היה במחסן שנמצא אצל סבתא שלי ושם נכנס דוד שלי לגור, והוא גם חקר אותו שהוא נכנס, אז חלק מהניירת הוא לא ידע מה זה והוא זרק את זה וביקש ממני לשחזר מה שאני יכול. הלכתי וניסיתי לשחזר כמה שאפשר, ניגשתי שוב והבאתי את זה. עוד פעם היה שמצאתי חשבוניות והתקשרתי למע"מ ואמרתי שיש לי חשבוניות ואמרו לי להביא והבאתי. בסך הכל בזה זה נגמר. מע"מ לא דיברו איתי יותר" (עמ' 40 שורות 1-7).

גם גרסה זו הנה תמוה שהרי לפיה עלה בידי הנאשם לשחזר את החומרים החסרים בתוך שבועיים-שלושה ומשכך לא ברור מדוע לא יכול היה לשחזר בשנית לאחר שנודע לו, לכל הפחות בשיחה הטלפונית עם ארז לוי מיום 25.12.08, כי עליו להמציא מסמכים נוספים.

לגבי 70 החשבוניות המוזכרות ב- ת/11 מסר, כי אמר לארז לוי שאכן עלה בידו להשיגן.

"ש. אותן 70 חשבוניות, מה עשית איתן?"

ת. העברתי למע"מ.

ש. למי?"

ת. לא זוכר. אני זוכר שבהגלי לקח את הכמות הראשונה. את השאר אני לא מכיר . את בהגלי אני מכיר
מלפני" (עמ' 40 שורות 17-23).

לפי גרסה זו, עיקר החומר נמסר למר בהגלי, וזה החומר שאבד וזאת בנוסף ל- 70 החשבוניות שעלה בידי הנאשם לשחזר. גרסה זו לא עלתה בחקירת הנאשם ב- ת/7.

בחקירתו נתבקש לאשר שכל החשבוניות שלא העביר הם אלה שטען שנהרסו במחסן בבית סבתו והשיב "אני לא מסכים איתך. אנחנו לא פה בדיון על חשבוניות שלא הבאתי, אנו בגין החשבוניות שחסרות. להביא , הבאתי. מה שצילמתי מהתיק יש שקיות שאולי חסר חשבוניות, זה מה שיש, זה לא מה שאני הבאתי" (עמ' 47 שורות 23-27).

בהמשך כשהוטח בו האמור ב- ת/6, סיכם "אמרתי חלקית לא נכון. רוב החשבוניות הגיעו למע"מ, חלק מהחשבוניות הלכו אבל זה לא מה שיש להם במע"מ ולומר לי מה אני הבאתי, הם מראים לי שקית, ושקית כזו קטנה לעסק שמנהל צריך להרוויח 3, 4 מיליון ₪ לפי החישוב שלהם" (עמ' 47 שורה 28 עד עמ' 48 שורה 3).

לדבריו, ב-ת/5 לא ידע לספר על הרס החשבוניות בשל ההצפה במחסן, כי אינו נוהג ללכת למחסן לעתים קרובות, מאחר שהיחסים במשפחה אינם תקינים. לטענתו, כבר בשנת 2011 העלה את הטענות שלו לגבי אובדן החומר על ידי מע"מ ולא רק בחקירתו משנת 2014.

הוטחה בו גרסה נוספת שהעלה בתיק מס הכנסה בדיון מיום 9.4.13 (נ/6) שם טען שמע"מ "עברו משרדים ולא מוצאים את החומר שהגשתי. זה כבר שנים". הנאשם אישר את הדברים "כן. כשהלכתי לא זכרתי אם מע"מ עברו בניין. כשהלכתי לבקש את החומר במשרדי מע"מ אמרו לי לא יודעים, כנראה בהעברה. בדיעבד מישהו ממעמ אמר לי סתם שיכול להיות שזה בדרך" (עמ' 48 שורות 28-31).

הוכח ב- ת/ 17 ובעדות חיים בהגלי, כי משרדי מע"מ עברו למשכנם הנוכחי כבר בשנת 1999.

ב. שאלת מסירת החשבוניות למי מגורמי מע"מ ועיתוי מסירתם

בהמשך למפורט לעיל ב- ת/7, כי החומרים החסרים (הקלסר וכן 70 החשבוניות ששוחזרו) נמסרו ככל הנראה למר בהגלי או למאן דהוא במשרדי מע"מ בעדותו בבית המשפט הנאשם לא היה חד משמעי בעניין המצאת החומרים כנטען:

"... עד שבשנת 2008 משהו כזה קיבלתי זימון ממעמ לבוא לביקורת עם כל הניירת ומה שהיה. הגעתי לבחור בשם ארז, הוא עשה לי חקירה, הסברתי ואמרתי כל מה שהיה, ביקש שאביא עוד ניירות, הגעתי אחרי כמה ימים שוב למע"מ, שוב הבאתי את כל הניירות שהצלחתי לאסוף, לאחר מכן עוד פעם אני חושב שהייתי במעמ, כל זה מדובר בתקופה של שבועיים שלושה" (עמ' 39 שורות 1-5).

בהמשך סיפר שהביא לשניים נוספים חומרים מלבד מארז לוי:

"... היו מבקשים להגיע עד מחר עם החומרים, **כשהגעתי ארז לא היה נמצא אז מישהו אחר לקח את זה. אחד מהם היה בהגלי והשני שאני לא זוכר את שמו**" (עמ' 39 שורות 11-13).

כמפורט בסעיף הקודם, הנאשם טען, כי טרם חקירתו על ידי ארז לוי הוא הוזמן טלפונית על ידי מאן דהוא במשרדי מע"מ ולו הוא מסר את הקלסר עם מלוא החומר. עתה מאשר הנאשם, כי רק ארז לוי זימן אותו, ובהעדרו מסר את החומר למר בהגלי.

לא קיבלתי את גרסת הנאשם, כי מסר חומרים למי במשרדי מע"מ טרם שהחלה החקירה על ידי ארז לוי ואיני מקבלת, כי בין שיחתם הטלפונית של השניים מיום 25.12.08 בו מסר הנאשם שיש לו 70 חשבוניות נוספות ועד לחקירתו ביום 28.12.08 על ידי ארז לוי, בטווח של שלושה ימים הגיע הנאשם למשרדי מע"מ בניגוד לתיאום ומסרם לאדם אחר.

גרסת הנאשם לגבי ההיכרות עם מר בהגלי לא הייתה עקבית.

על זיהויו של מר בהגלי ביום 16.7.14 סיפר כך:

"הלכתי לצלם ובסוף זה היה להיכנס לחקירה אצל ארז. **אמרתי לו שהבאתי את התיקים ואת כל הניירת, אז היתה אזעקה צבע אדום, יצאנו מהחדר לחדר הממוגן ושם ראיתי את בהגלי שלא מצא את המסמכים. במקום אמרתי לארז לחוקר, שזה הפקיד שאליו נתתי את כל הניירת את כל המסמכים...** שאל אם זוכר שהבאתי לו ניירות הוא אמר שזה היה לפני הרבה שנים ולא זוכר.

ש. **היתה לך הכרות מוקדמת עם מר בהגלי.**

ת. **לא. רק שם**" (עמ' 42 שורה 26 עד עמ' 43 שורה 2).

אישר, כי מר בהגלי לא זכר אותו ולא שקיבל ממנו חומרים (עמ' 43 שורות 9-12).

ג. **שחזור החשבוניות**

גם בסוגיית שחזרון של החשבוניות, ובהן 70 החשבוניות שנטען שהומצאו למי מעובדי מע"מ גרסת הנאשם לא הייתה עקבית.

בחקירתו מיום 28.12.08, **ת/6**, מסר, כי החשבוניות שמסר אלו החשבוניות היחידות שהוא הצליח לשחזר, מאחר שהיו ספקים שסירבו וכאלה שהיו ספקים מזדמנים. סיפר שמבין את המשמעות של אי ניהול ספרים לאור הסברי החוקר ולכן ינסה להשיג את החומרים.

כמפורט לעיל, אף שבין שיחת הטלפון בה בהודיע על קיומן של 70 החשבוניות לחקירתו על ידי ארז לוי עברו אך שלושה ימים הנאשם לא הביא חשבון אלה לארז לוי ולא הצליח לעורר ספק, כי הגיע במהלך שלושה ימים אלה ומסרם לאחר במשרדי מע"מ. בנסיבות המתוארות על ידי הצדדים סביר, כי הנאשם לא מסר חשבוניות אלה לארז לוי מאחר שלא היו

בידו נכון ליום 28.12.08, חרף הצהרתו הטלפונית לכך ביום 25.12.08.

ד. ניהול הנאשם את החברה בתחום המס

בחקירתו **ת/5** מיום 9.12.08 כשנשאל כיצד הוא ממלא דו"ח מע"מ הסביר, כי "לפי כמה חשבוניות מס שהוצאתי וחשבוניות של ספקים. הפחתתי את המע"מ שיש לי בחשבוניות שהוצאתי מהמע"מ של החשבוניות של הספקים ואם היה הפרש הייתי משלם. לרוב לא היה הפרש. לפעמים היה מגיע לי החזר ולא ביקשתי את החזר כי לא היה לי חשבון בנק לקבל את הכסף" (עמ' 2 שורה 26 עמ' 3 שורה 1).

בחקירתו מיום 28.12.08, **ת/6**, הוטח בו, כי במשך השנים 2004-2008 למעט שניים שלושה מקרים בהם שולם מע"מ בשיעור של כמה מאות שקלים כל הדו"חות הוגשו בשיעור אפס לתשלום והשיב "בגלל חישוב והתנהלות לא נכון ותמחור לא נכון. לחברה היו הוצאות מאשר הכנסות" (עמ' 4 שורות 5-10).

בעדותו בבית המשפט, הנאשם העלה לראשונה טענות כנגד החוקר ארז לוי אשר לא הוטחו בעד בעת עדותו בבית המשפט:

"ת. ארז אמר לי שהוא צריך לעשות השלמת חקירה ומצדו אני יכול להגיד שאני לא זוכר, שרק אענה לו על הדברים וזה נגמר.

ש. הוא אמר לך שיצאה שומה חלוטה?

ת. לא.

ש. שהביקורת התיישנה? נגמרה?

ת. לא אמר לי" (עמ' 42 שורות 20-25).

דברי הנאשם אינם מדויקים מאחר שחקירתו משנת 2014, **ת/7**, נייר העבודה הוטח בפניו והוא מסר את התייחסותו לאמור בו.

על ההוצאות של הנאשמת סיפר שאלה כללו "חומרי עבודה, כלים של עבודה קנינו, כל מיני חשבוניות של הובלות, מכולות של זבל שאתה לוקח, חומרים לבנות לעשות" ועמד על כך ש"אנו היינו מספקים את החומר ואת העבודה" ולא הלקוחות (עמ' 44 שורות 7-12).

בחקירתו הנגדית אישר, כי לא היו לחברה עובדים קבועים אך "... מן הסתם לא עשיתי את כל העבודות לבד" (עמ' 45 שורה 5), זאת בניגוד לאמור ב- **ת/5** שם הצהיר שלא היו לחברה עובדים, וכי עבד לבד.

כשהוטח בו שלמעט הוצאת חשבוניות לא ניהלה הנאשמת ספרים השיב "מה זאת אומרת לא ניהלה ספרים, כול העבודה שהיינו עושים, אנו לא כמו מקום שמוציאים הזמנת עבודה, תעודת משלוח, יש עבודה ויוצאת חשבונית" (עמ' 46 שורות 2-3). בהמשך אישר, כי הנאשמת לא ניהלה ספרים (עמ' 46 שורות 16-18), וכי לא ניהלה הנהלת חשבונות כפולה, וכי האמור בת/7, לפיו ניהלה הנהלת חשבונות כפולה אינו נכון (עמ' 47). לדבריו, הבלבול בגרסאות שמסר בנושא הן בשל חלוף הזמן.

בתגובה לאמור ב- **ת/5**, כי הרישום בחברה התנהל כפי שנעשה בשל קושי פיננסי ומוגבלות באמצעים השיב:

"ת. מה הקשר? זה שיש קשיים פיננסיים בגלל שאנחנו קונים ועשיתי טעויות בתמחור, מה הקשר?"

ש. הטענה שלנו היא שבגלל שהסתבכת והיה לך קשה, לא בגלל שרצית להונות את שלטונות המס, הסתבכת כלכלית ועיגלת פינות.

ת. לא נכון. אם זו הטענה, לא הייתי פושט רגל והייתי מסתדר" (עמ' 50 שורות 21-26).

אלא שכמפורט לעיל, הנאשם הוא שהסביר בסוף חקירתו ב- **ת/5**, כי הרישומים בחברה בוצעו באופן זה בשל "קושי פיננסי ומוגבלות באמצעים".

הנאשם אישר שנהג להעסיק תושבי שטחים כפועלים בחלק מהפרויקטים של החברה ושילם להם במזומן ללא תלושי שכר. עוד אישר, כי העסיק את אביו ואחיו באותו אופן בפרויקט של קרית אונו (עמ' 49).

הוטח בנאשם, כי הגיש דו"ח אפס למע"מ בשל קשיים כלכליים בחברה ולא מן הטעם שזה שיקף את המצב לאשורו והשיב:

"עדיין הגשתי. כל מה שנוגע לדבר הזה אין דבר כזה עיגול פינות, אין לקנות חומרים בלי חשבוניות, אין עיגול פינות עם עיריות ומוסדות, אתה לא יכול לא לתת להם חשבונית. אם אתם אומרים שזה ברור ולא הבאתי אז איפה הן? אם אני מביא חומרים משנת 2008, מתקשר ואומר שיש לי עוד 70 חשבוניות להביא, אני לא מדבר על הדברים שקיבלו מהגלי (בהגלי-אס"ח) וארז, כולם קיבלו, כל מה שיש לכם זה שקית עם 10 חשבוניות.

ש. מה שאתה אומר בעצם שכל עובדי מע"מ פתח תקווה שהעידו כאן שקרנים?"

ת. להגיד את הכי אמת, ואני פה בשבועה, מה שהם כתבו בדפים הם משקרים במצח נחושה" (עמ' 49 שורה 30 עד עמ' 50 שורה 20).

בחקירתו **ת/6** מסר, כי הכתובת למשלוח דואר הנה ת"ד 1173 כפר סבא וזאת עד לסוף החודש. נטען, כי נשלחו לו הזמנות לת"ד זה והן לא נדרשו, והסביר "אני פותח את ת.ד. זה פעם בכמה חודשים ואני לא עוקב אחרי הדואר בגלל המצב שלי בכללי שהוא לא טוב" (עמ' 2 שורות 10-11).

ה. סיכום

הנאשם נחקר פעמיים בשנת 2008 ופעם אחת בשנת 2014 וכן מסר עדותו בבית המשפט. גרסת הנאשם באשר לקיומן של חשבוניות מס אותן ניכתה החברה הופרכה על ידי התביעה ולא עלה בידו להקים ספק בעניין זה.

גרסת הנאשם לגבי קיומן של החשבוניות, כמותן, אלו מהן שוחזרו ולמי נמסרו במשרדי מע"מ הייתה רוויה סתירות, חסרת הגיון פנימי ובניגוד לחומר הראיות שהוצג על ידי המאשימה.

משכך, עלה בידי התביעה להוכיח אשמתם של הנאשמים מעבר לספק סביר, כי ניכו תשומות מבלי שהיה בידם מסמך כדין על פי סעיף 38 ולא עלה בידם לסתור את החזקה בדבר כוונתם להתחמק או להשתמט מתשלום מס.

עתה אעבור לבחון האם עומדת לנאשמים טענת הגנה מן הצדק בעתיה אין להרשיעם בגין המעשה בו הוכחה אשמתם.

הגנה מן הצדק

לטענת הנאשמים, הגשת כתב האישום וניהול ההליך הפלילי נגדם "עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית", לנוכח שיהוי בלתי סביר בהגשת כתב האישום אשר הביא לפגיעה בזכויותיהם המהותיות.

באשר למהותה של ההגנה מן הצדק, יש להפנות למבחנים שנקבעו בע"פ 4855/02 **מדינת ישראל נגד בורוביץ'** (31.3.15) לתחולת ההגנה. ראשית, יש לזהות את הפגמים שנפלו בהליכים שנקטו בעניינם של הנאשמים וניתוח עוצמת הפגם. שנית, יש לערוך איזון בין הנזק שיגרם מקיום ההליך, לבין הנזק שיגרם לציבור מאי העמדתם לדין (או הרשעתם) של הנאשמים. שלישית, בדיקת דרכים חלופיות, קיצוניות פחות מביטול כתב אישום לריפוי הפגם.

אין מחלוקת, כי הנאשם נחקר בשנת 2008, שומה הוצאה בראשית 2009 ומאז ועד לחקירתו בשנת 2014 לא ננקטו כל פעולות בעניינם של הנאשמים על ידי הרשויות למעט זימון הנאשם לחקירה ליום 22.2.09 ו- 14.3.10 (ת/2) זימונים אליהם לא התייצב, אף שהזימון למועד האחרון נמסר לו גם טלפונית.

עוד אין מחלוקת, כי בשנת 2011 במסגרת ההליכים כנגד הנאשמים בתיק מס הכנסה הם העלו טענת הגנה לפיה המסמכים נמסרו למע"מ ואינם מצויים בידם, טענה שנזנחה ככל הנראה על ידי הנאשמים.

העד ארז לוי מסר, כי אינו יודע אם השומה הומצאה לנאשמים והנאשם מצידו מסר שזו מעולם לא הומצאה לו והוא לא ערר עליה. עוד מסר העד לוי, כי אינו זוכר אם ממצאי הביקורת שהוטחו בנאשם בחקירתו משנת 2014 גם הוטחו בו בחקירות משנת 2008 אך הניח שאכן כך נעשה או לכל הפחות הדבר הוטח בנאשם במסגרת הדין בשומה.

כתב האישום כנגד הנאשמים הוגש ביום 16.7.15, בחלוף כשנה מחקירתו האחרונה של הנאשם וכמעט 8 שנים מחקירותיו בשנת 2008.

אכן, יהיו נסיבות ששיהויו כבד, אשר גרם נזק ממשי ומהותי ליכולתו של נאשם להתגונן, יכול ויביא לביטול כתב האישום. יחד עם זאת, "אין להפוך את ההגנה מן הצדק למכשיר לקיצור תקופת ההתיישנות הקבועה בחוק ויש להקפיד על כך שתיוותר מכשיר להגשמת עקרונות של הגינות וצדק" (ע"פ 6922/08 פלוני נ' מדינת ישראל (12.5.09), פסקה 36).

יש טעם לפגם בהתנהלות גורמי מע"מ בכך שמאז זימונו של הנאשם לחקירה בשנת 2010 לא נעשה דבר עד לזימונו לחקירה בשנת 2014. כתב האישום הוגש בשנת 2015 כשנה לאחר חקירתו האחרונה בתיק. בנסיבות אלו גם אם התנהלות גורמי החקירה במע"מ יוצרת חוסר נוחות וחוסר נחת, הרי שזו אינה עומדת "בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית".

משלא שוכנעתי, כי טענת הנאשמים עומדת במבחן הראשון שנקבע בעניין בורוביץ, איני מוצאת להידרש לשאר המבחנים שנקבעו שם. משקל להתנהלות זו יינתן, במסגרת שיקולי הענישה, בעת גזירת דינם של הנאשמים.

מחדלי חקירה ונזק ראייתי

הנאשמים טענו, כי המציאו את החשבוניות שניכו כדין לעובדים במשרדי מע"מ ואלה אבדו ובכך נגרם נזק ראייתי לנאשמים, וכי ספק בשאלת מסירת החשבוניות צריך לפעול לטובת הנאשמים וכתוצאה מכך להוביל לזיכויים. עוד נטען, כי אי המצאת השומה לנאשמים הנה מחדל שמנע מהנאשמים לפעול להסרת המחדל.

בע"פ 5386/05 אלחורטי נ' מדינת ישראל (18.5.06, פסקה ז') נדחתה הטענה אף שלא הייתה מחלוקת שהיו מחדלי חקירה רבים. עוד נקבע שם, כי ככלל אין דוקטרינת הנזק הראייתי נחוצה בגדרי עשיית הצדק במשפט הפלילי, שכן הנטל במשפט הפלילי מוטל על התביעה וככלל איננו מועבר לנאשם, וממילא השאלה היא האם מצבור הראיות, בהינתן מחדל כזה או אחר, מביא להרשעה בלא ספק סביר.

אין חולק, כי על גורמי החקירה חלה החובה לבצע חקירה מלאה, מקיפה ועניינית בכל אירוע אותו הם חוקרים וזאת כדי לחשוף את האמת.

יחד עם זאת, הלכה היא, כי מחדלי חקירה אין בהם כשלעצמם כדי להביא לזיכוי של נאשם, אם חרף קיומם הונחה תשתית ראייתית מספקת להוכחת אשמתו של הנאשם בעבירות שיוחסו לו (ע"פ 9908/04 נסראלדין נ' מדינת ישראל (31.7.06) פסקה 9).

כך נקבע ברע"פ 3610/15 סמיונוב נ' מדינת ישראל (8.6.15):

"ואולם, אין במחדל חקירה זה או אחר, כדי להביא, בהכרח, לזיכוי של הנאשם. כפי שנפסק בע"פ 5386/05 אלחורטי נ' מדינת ישראל [פורסם בנבו] (18.5.2006):

"במקרים שבהם נתגלו מחדלים בחקירת המשטרה, בית המשפט צריך לשאול עצמו האם המחדלים

האמורים כה חמורים עד שיש לחשוש כי קופחה הגנתו של הנאשם, כיוון שנתקשה להתמודד כראוי עם חומר הראיות העומד נגדו או להוכיח את גרסתו שלו [...] על פי אמת מידה זו, על בית המשפט להכריע מה המשקל שיש לתת למחדל לא רק כשהוא עומד לעצמו, אלא גם בראיית מכלול הראיות [...] **נפקותו של המחדל תלויה בתשתית הראייתית שהניחה התביעה ובספקות אותם מעורר הנאשם, והשלכותיו תלויות בנסיבותיו של כל עניין ועניין**". (וכן בע"פ 3573/08 עוואדרה ואח' נ' מדינת ישראל (13.4.2010), פסקה 37).

בית המשפט מצווה לבחון משקלן של הראיות החסרות "ואולם, השאלה אינה מה הראיות שהמשטרה לא השכילה לאסוף, אלא כלום די בחומר הראיות, כמות שהוא, גם אם אפשר היה לחקור יותר, והאם הראיות החסרות מפחיתות במידה משמעותית את משקלן של הראיות הקיימות" (ע"פ 4701/94 אוחיון נ' מדינת ישראל (17.7.95), סעיף 3).

בחנתי את הדברים ואני סבורה שדי בתשתית הראייתית שהונחה בפניי להוכחת אשמתם של הנאשמים מעל לספק סביר. מחומר החקירה עולה, כי בנוגע לחשבוניות שהמציא הנאשם בשנת 2008 ניתנו לו אישורי מסירה (אב"ת) על ידי הגורם המקבל במע"מ. לגבי יתר החשבוניות שלא הומצאו למע"מ, בחקירותיו בשנת 2008 טען הנאשם, כי אלה מצויים במחסן בבית סבתו, ובהמשך נטען שאלה נזרקו, ואין לו כל דרך לשחזר את המסמכים. בחקירתו משנת 2014 העלה הנאשם לראשונה טענה לפיה המסמכים נמסרו בקלסר כבר לפני חקירותיו במע"מ בשנת 2008 לאחד מעובדי מע"מ אשר זימן אותו אליו.

העד ארז לוי העיד, הוא היה החוקר היחיד בתיק וכי המסמכים שנמסרו לבהגלי היו בשל היעדרותו וכדי שלא להשיב את הנאשם ריקם, וכי כל חוקר במע"מ שמקבל חומר מנישום מוסר אישור תפיסה אודות אותם מסמכים. עוד ציין, כי פעל מיזמתו להשגת חשבוניות מספקים וזאת כדי לסייע לנאשמים והוא הכיר בתשומות אלה ובמה שנרשם בצולבות ורק בקיזוז אלה ערך את החיוב הסופי לנאשמים.

לאחר בחינת הדברים, לרבות התנהלותו של הנאשם והעובדה שידע בחקירותיו בשנת 2008, כי הוא נדרש שוב ושוב להמציא מסמכים אלה וכי עד שלא יומצאו המסמכים לא יוכרו התשומות שניכתה הנאשמת, איני מוצאת שנתון זה גרם נזק ראייתי לנאשמים או פגיעה בזכויותיהם. גם לשיטת הנאשם, אף אם היה מקבל את השומה לידי, הרי שלא יכול היה לפעול להמצאת חשבוניות לצורך הוכחת ניכוי תשומות כדין משאלה לא היו בידי, בין שנהרסו במחסן בבית סבתו ובין שלא הייתה לו דרך לשחזרם.

קבעתי לעיל, כי לא הוכח שהנאשם המציא החשבוניות שנוכו למי מהעובדים במשרדי מע"מ. גרסאות הנאשם מחזקות ראיות המאשימה, כי אלה לא היו בידי מעולם ומה שהיה בידי נמסר.

יש טעם לפגם בכך שהשומה לא הומצאה לנאשמים ולא הוכח שזו אכן הומצאה לנאשמים ואולי ניתן לשער שאילו זו הומצאה לנאשמים היה הנאשם פועל להסרת המחדלים. יחד עם זאת, בנסיבות בהן, הנאשם כבר בשנת 2008 לא הצליח להוכיח ניכוי תשומות כדין באמצעות חשבוניות איני סבורה שנגרם לו נזק ראייתי משלא הוכיח, כי חשבוניות אלה היו בידי בעת ניכויים או נמסרו במועד מאוחר יותר לגורמי מע"מ כבקשתם. ניסיונות הנאשם לשחזר חשבוניות מספקים לא הייתה אפשרית כבר בשנת 2008, כבר אז ידע שעליו להמציא החשבוניות כדי שיוכרו לו ניכוי התשומות.

בנקודה זו יש לציין, כי הנאשם לא התייצב לחקירה מספר פעמים אף שזומן הן בשנת 2008 והן בשנים 2009 ו- 2010. כמו- כן עולה משיחות ארז לוי עם הנאשם, כי כתובתו של הנאשם משתנה מעת לעת וכי הוא אינו נוהג למשוך דברי דואר באופן סדיר (ת/6). טרם חקירתו ביום 28.12.08 הובהר לנאשם בשיחותיו עם ארז לוי (ת/2, ת/10 ו- ת/11), כי עליו להחיש המצאת המסמכים, וכי ההחלטה לגבי השומה לנאשמת תתקבל עד סוף שנת 2008. חרף התחייבות הנאשם להמציא מסמכים הרי שלא עשה כן אף שהובהר לו, כי החלטה סופית תתקבל בעניינו לאחר חקירתו. נוכח התנהלות זו של הנאשם לא שוכנעתי שהתנהלות המאשימה היה בה לקפח את הגנת הנאשמים.

לסיכום

עדי התביעה העידו, כי על המסמכים שהמציא הנאשם נמסרו לו אישורים, וכי הנאשם לא המציא את יתר המסמכים שנתבקש על מנת להוכיח ניכוי מס תשומות כדין.

העדרן של החשבוניות אכן פוגע ביכולתם של הנאשמים להוכיח את חפותם, דהיינו- כי ניכוי תשומות על סמך מסמך כדין. על פי גרסאות הנאשם המשתנות, לא נמצא כל תימוכין, כי היו בידי הנאשמים חשבוניות, כנטען על ידו, ועל כן דחיתי גרסת הנאשם, כי מסמכים אלה היו בידם בעת ניכוי מס תשומות, וכי הומצאו למי במשרדי מע"מ. בנסיבות אלה, לא עלה בידי הנאשמים לעורר ספק, כי החשבוניות בגינן נוכו התשומות היו בידיהם ונמסרו לידי מאן דהוא במשרדי מע"מ במהלך החקירה בשנת 2008.

התביעה הניחה תשתית ראייתית המבוססת היטב, כי הנאשמים לא החזיקו במסמכים כנדרש בסעיף 38 לחוק לצורך ניכוי תשומות, וכן ראיות נסיבתיות להוכחת היסוד הנפשי של "במטרה להתחמק ולהשתמט מתשלום מס" ולא עלה בידי הנאשמים לסתור את החזקה בדבר כוונתם להתחמק או להשתמט מתשלום מס.

לאור כל האמור לעיל, די בראיות שהביאה המאשימה בפניי כדי לבסס את אשמתם של הנאשמים מעבר לספק סביר, כי הנאשמים ביצעו את המיוחס להם וניכוי תשומות מבלי שהיו בידיהם מסמכים כמפורט בכתב האישום ולא מצאתי, כי עומדים להם טענת הגנה מן הצדק או טענות בדבר נזק ראייתי ומחדלי חקירה שיש בהם לפגום בראיות התביעה ועל כן אני מרשיעה אותם ב- 23 עבירות של ניכוי מס תשומות בלי שיש בידם מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק, במטרה להתחמק ולהשתמט מתשלום מס, עבירה לפי סעיף 117(ב)(5) לחוק.

ניתנה היום, י"ג תשרי תשע"ח, 03 אוקטובר 2017, במעמד הצדדים