



## ת"פ 12189/12/20 - פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נגד אברהם אוחנה

בית משפט השלום ברחובות

ת"פ 12189-12-20 פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' אוחנה

בפני כבוד השופטת אדנקו סבחת-חיימוביץ

בעניין:

פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה

המאשימה

נגד

אברהם אוחנה

הנאשם

נוכחים:

ב"כ המאשימה עו"ד רים סויד

הנאשם בעצמו וב"כ עו"ד יורם סגי זקס

### הכרעת דין

כתב האישום

1. כנגד הנאשם, עו"ד במקצועו, העובד כעוסק מורשה יחיד לפחות משנת 2012, הוגש כתב אישום המייחס לו עבירות של השמטה מתוך דו"ח כל הכנסה שיש לכללה בדו"ח, עבירה לפי סעיף 220(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "הפקודה") (4 עבירות), הכנה או קיום פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות, עבירה לפי סעיף 220(4) לפקודה (ריבוי עבירות) ושימוש במרמה, ערמה ותחבולה, עבירה לפי סעיף 220(5) לפקודה (ריבוי עבירות).

עמוד 1



על פי הנטען בכתב האישום, במסגרת עבודתו כעו"ד, בין השנים 2013 - 2018 השמיט הנאשם חלק מהכנסותיו בסכום של לפחות 908,849 ₪, כולל מע"מ, ועשה זאת באמצעות הפעולות הבאות:

א. כנגד חלק מהתקבולים שהפיק מעבודתו כסניגור ציבורי וכעו"ד עצמאי, בין השנים 2013-2018 הנאשם לא הוציא חשבונית כלל. בשנים 2013-2016 הנאשם אף העלים מדיווחיו למס הכנסה הכנסות אלה.

ב. הנאשם לא כלל בספריו חלק מהחשבוניות שהוציא כנגד תקבולים שהפיק מעבודתו כעו"ד עצמאי. בשנת 2016 הנאשם אף העלים מדיווחיו למס הכנסה הכנסות אלה.

ג. לאחר שזומן הנאשם לדיון אצל פקיד שומה במס הכנסה הוא הוציא חשבוניות נוספות בגין הכנסות בשנים 2015-2017, שלא דווחו כנדרש בסך של 257,235 ₪.

סך ההשמטות בגין סעיפים א'-ג' הוא כמפורט להלן:

2013 2014 2015 2016 2017 2018 סה"כ

|    |     |         |         |         |                                                                  |                                                                        |                       |
|----|-----|---------|---------|---------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| -- | --- | 201,128 | 202,286 | 279,943 | 113,424                                                          | סך המחזור שדווח בדו"ח השנתי                                            | ---                   |
|    |     | 98,341  | 70,562  | 61,278  | סך התקבולים שהופקו מעבודה כסניגור ציבורי ולא הוצאה כנגדם חשבונית |                                                                        |                       |
|    |     |         |         |         | 446,935                                                          | 48,337                                                                 | 117,228 51,189        |
|    |     | 20,600  | ---     | ---     | ---                                                              | סך התקבולים שהופקו כעו"ד עצמאי ולא הוצאה כנגדם חשבונית                 |                       |
|    |     |         |         |         |                                                                  | 28,600                                                                 | 8,000                 |
|    |     | ---     | ---     | ---     | ---                                                              | סך התקבולים שהופקה חשבונית בגינם מעבודה כעו"ד עצמאי אך לא נכללו בספרים |                       |
|    |     |         |         |         | 103,729                                                          | 12,909                                                                 | 30,000 60,820         |
|    |     | ---     | ---     | ---     | ---                                                              | סך התקבולים שלא דווחו כנדרש בגינם הוצאה חשבונית לאחר הזימון לפקיד שומה |                       |
|    |     |         |         |         | 257,235                                                          | ---                                                                    | 22,582 83,157 151,496 |
|    |     | 836,499 | 61,246  | 177,810 | 215,766                                                          | 249,837                                                                | 70,562 61,278 סה"כ    |

ד. כנגד התקבולים שהפיק הנאשם מעבודתו כסניגור ציבורי בשנת 2014, הוציא חשבונית שמספרה 36 על סך 80,350 ₪, אך דיווח על ההכנסה בסכום נמוך בסך 8,000 ₪, כך שסך ההשמטה עומד על 72,350 ₪.

בגין המעשים המפורטים לעיל, נטען שהנאשם השמיט הכנסות בסכום כולל של לפחות 908,849 ₪ ולא שילם את המיסים הנובעים מהכנסות אלה, במזיד ובכוונה להתחמק מתשלום המס.

במעשיו לעיל הכין או קיים הנאשם, או הרשה לאדם אחר להכין פנקסי חשבוניות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות,



במזיד ובכוונה להתחמק מתשלום מס.

במעשיו לעיל, הנאשם עשה שימוש במרמה, ערמה או תחבולה במזיד ובכוונה להתחמק מתשלום מס.

המענה לכתב האישום

2. הנאשם כפר במיוחס לו לרבות הסכומים הנקובים בכתב האישום. לטענתו, הוא חסר הבנה חשבונאית ולכן העביר ליועץ המס ירון מאיר איתן (להלן: "היועץ"/"המייצג") באופן שוטף את החומרים הרלוונטיים לצרכי דיווח לרשויות המס ופעל בהתאם להנחיותיו. הנאשם הכחיש שחתם על דו"חות שנתיים לשנים 2013-2015 ולא התיר ליועץ המס או לאחר להכין או לקיים רשומות כוזבות בכוונה להתחמק ממס.

אשר לדו"חות השנתיים לשנים 2017-2018, נכון למועד חקירתו טרם הגיע המועד להגשתם ולכן לא ביצע עבירה, כך שיש להפחית את הסכומים מכתב האישום ביחס לתקופה זו. חלק מהסכומים שהתקבלו בשנים 2017-2018 מלקוחות פרטיים הושבו להם, לבקשת הלקוחות או ביוזמת הנאשם. בגין הכנסות אלה הופקו חשבוניות ואלה הועברו ליועץ.

כתב האישום עמום ולא מפרט מה המעשה או המחדל, כך שלא מתקיימים יסודות העבירה של מרמה, ערמה ותחבולה. התנהלות הנאשם הייתה בתום לב, בשקיפות מלאה והכנסותיו הופקדו דרך קבע בחשבון הבנק שלו.

הסכומים נרשמו בכפילות ובהפרזה, כך שיש להפחית מהם את הסכומים הנוגעים לשנים 2017-2018 ואת הסכומים ששולמו לאחר הזימון על ידי פקיד השומה בסך של 257,235 ₪, כך שהסכום שנותר לא מצדיק הליך פלילי אלא סיום ההליך במישור המנהלי. מדובר בתקלות וטעויות שמקורן ביועץ ומשרדו ולא בנאשם. הסכום שלא דווח כנדרש עומד על סך של 313,266 ₪ ולכן הגשת כתב האישום בגין סכום זה מהווה אכיפה בררנית.

3. ביום 17.11.21 ניתנה החלטה בבקשת הנאשם לביטול כתב האישום מטעמים שונים. הבקשה נדחתה, כאשר לגבי חלק מהנטען בה קבעתי שהטענות יתבררו לאחר שמיעת ראיות הצדדים והתייחסות תינתן במסגרת הכרעת דין זו.

דיון והכרעה

4. לנוכח המחלוקת בין הצדדים נשמעו עדים מטעם המאשימה והוגשו הראיות ת/1 עד ת/68 ומטעם ההגנה נשמעה עדותו של הנאשם והוגשו הראיות נ/1 עד נ/15.

5. תחילה, יש לבחון את הטענות המתייחסות לפגמים בחקירותיו של הנאשם, בצווי החיפוש ובהליך החיפוש. לאחר מכן, יש לבחון האם עלה בידי המאשימה להוכיח את הנטען בכתב האישום. ולבסוף, ככל שהוכח הנטען בכתב האישום יש לבחון את הטענות בדבר מחדלי חקירה וטענות ההגנה הנוספות שהעלה הנאשם.

חלק א'- טענות הנאשם בנוגע לחקירותיו

6. לשיטת ההגנה, הנאשם לא הוזהר כדין ולא הועמד על זכויותיו להיוועץ בעו"ד ולשמור על זכות השתיקה עובר

עמוד 3



לחקירותיו. עוד נטען, כי מדובר באזהרה כללית ולא מפורטת.

7. אלכס גלפנבום חקר את הנאשם ביום 20.2.19 ביחד עם אלון וילנצ'יק (ת/27). העד הסביר, כי הם מקריאים לנאשם את זכויותיו, הוא חותם שהוא הבין ולאחר מכן החוקר וילנצ'יק הפנה שאלות לנאשם. לדבריו, מרגע שהנאשם הוזהר, החוקר לא נדרש לשאול שוב את הנאשם האם הוא הבין. העובדה שתיעדו כל דבר בחקירה מלמדת שלו היה הנאשם מבקש להיוועץ בעו"ד היו נותנים לו לממש זכות זו.

8. אלון וילנצ'יק, שימש כחוקר הממונה בתיק. העד ביצע חיפוש, חקר את הנאשם (ת/35, ת/36) וביצע ניתוח של חשבונות הבנק.

העד מסר, כי הנאשם הוזהר בעל פה והוא ווידא שזה אכן הבין את האזהרה טרם שהחל בחקירה. האזהרה כללה את הזכות להיוועץ בעו"ד ואת הזכות לשמור על שתיקה.

9. אילנה פטילון מסרה שנכחה בשתי חקירות של הנאשם (ת/35, ת/36), לא כחוקרת אלא ככח עזר וכמסייעת. הכניסה והיציאה מחדר החקירות מתועדת, כך שהיא נכחה מתחילתה של החקירה. לאחר שהוצגה האזהרה לנאשם, הוא חתם והחקירה החלה. לפעמים נותנים לחשוד לחתום אחרי האזהרה, לפעמים הוא מבקש לראות מה נכתב וחותרם בסיום רישום כל עמוד ולפעמים רק בסוף החקירה. למיטב זכרונו, נוהגים לרשום את תשובת הנאשם לגבי זכות ההיוועצות.

10. הנאשם מסר בעדותו בפניי, כי לא הוזהר ולא העמידו אותו על זכות ההיוועצות טרם חקירותיו. לדבריו, הוא לא היה בסטטוס של מעוכב או עצור והחוקרים אף ניסו להרגיע אותו, אמרו לו שזה עניין של כסף, שאין לו מה לדאוג ושמקסימום זה ילך להליך של כופר.

הנאשם נשאל פעמיים על ידי הסניגור מתי חתם על האזהרה אך השיב באמירה כללית שלא נתנו לו את זכות ההיוועצות ולא הייתה אזהרה. העמוד הראשון של חקירותיו בו מצויה האזהרה לא נחתם בתחילת החקירה. לדבריו החקירה הראשונה הסתיימה בלילה, הוא מיהר ולכן חתם אחרי שהחוקר חתם, מבלי לקרוא את תוכן החקירה. גם בחקירות הבאות הוא חתם מבלי שקרא.

לדבריו, כסניגור הוא מודע לחשיבות העמידה על זכויות החשוד בחקירה ובחיפוש ולדבריו "הרבה פעמים הרשות החוקרת לא מכירה ואני בא ללמד אותה על זה" (עמ' 156 שורה 15).

הנאשם שב וטען, כי חשב שמדובר בבדיקה ולא הבין שהוא חשוד. מדובר בטענה תמוהה שכן מצופה מעו"ד, בוודאי כזה העוסק בתחום הפלילי, לשאול ולבקש הבהרה לגבי הסטטוס שלו עם זימונו לחקירה, ובוודאי בטרם מסירת עדותו. כאשר נשאל הנאשם מדוע לא שאל את החוקרים לפרש מעמדו לנוכח העובדה שליוו אותו במהלך השעות הרבות בהן היה בחקירה, הסביר שהוא פירש את הליווי של החוקרים כדאגה ולא בשל הימצאותו בסטטוס של עצור או חשוד.



כאשר הוטח בו שהוא בחקירתו, ת/35, אמר בעצמו שהוא מופתע שהוא נחקר בעבירות מס, ולכן היה מודע היטב לחשדות כנגדו, גם אם לא לגבי הסעיפים הספציפיים השיב:

"לא מדויק, אני ניסיתי להבין לאיזה עבירות אני נחקר, אני באותו יום שנחקרתי בשעה 6 בבוקר דפקו לי בדלת ואשתי פותחת את הדלת ושואלת את הבאים בשערנו למה אתם פה כך שמעתי מהצד השני במסדרון "בחשד לעבירות מס", עכשיו זה עניין מאוד רחב, יש חמורות, יש פחות, עד החקירה לא ידעתי באיזה עבירות אני חשוד, וגם במצוקה שהייתי בה בראשיתה של החקירה הצלחתי לפרקים לצאת מהמצוקה ולהבין באיזה סיטואציה אני נמצא, האם אני חשוד, נותן עדות, בדיקה ולכן אמרתי אני מופתע שאני נחשדתי בעבירות מס על מנת לקבל פידבק מהחוקר האם אני באמת חשוד להבין באיזו מסגרת אני באמת נמצא, מאחר ולא קיבלתי מענה, המשכנו בחקירה..." (עמ' 156 שורות 22-29).

כאשר הוטח בנאשם, כי בת/35 הוא ציין בפני החוקר את המילים "מימד פלילי" ולכן הבין היטב שהוא מצוי בחקירה פלילית בעניינו, תחילה טען שהחוקרים לא מילאו את תפקידם ולא הבהירו לו את מעמדו ובהמשך אישר, כי ברור שמדובר באירוע פלילי אך הדבר יכול ללמד על בדיקה ולא דווקא על היותו חשוד.

כאשר הוטח בנאשם שעל צו החיפוש היה רשום שהוא חשוד בעבירות מס הכנסה תשובתו הייתה תמוהה שמדובר בחשד כללי, כך שהנאשם מדבר על הצורך בחשד ספציפי ומתעלם מכך שהיה ברור שהוא חשוד כבר בשלב החיפוש. בהמשך הוסיף הנאשם שלא צריך להיתמם וכי היה חשד, אבל מדובר בחשד ברמה נמוכה (עמ' 167, שורות 4-7) והוסיף שהבין שיש חשד אך לא סבר שהוא החשוד.

מדובר בהסברים מתפתלים ותמוהים של הנאשם, שכן לא ברור מניין למד על חשד ברמה נמוכה או הניח שלמרות שצווי החיפוש ניתנו בעניינו והוא אף זומן לחקירה ממושכת לא הוא החשוד בתיק. הנאשם אישר את חתימתו על גבי מסמכי החיפוש (ת/42) והוסיף שקיבל עותק מהם בסוף יום החקירות, דהיינו לפחות בחקירה השנייה והשלישית היה ברור לנאשם, כי הוא החשוד בתיק, זאת בניגוד לנטען על ידו. בהמשך אישר הנאשם שחתם על המסמכים וקיבל אותם עוד לפני החקירה הראשונה (עמ' 167, שורות 22-23). בשלב זה הטיחה המאשימה בנאשם, כי קבלת המסמכים לידי טרם החקירה הראשונה מלמדת, כי ידע שהוא חשוד והנאשם השיב, כי לא בדק את המסמכים לפני החקירה ואף חזר בו וטען שכלל לא קיבל אותם (עמ' 167, שורות 26-30) ושב ודיבר על סוג החשד ורף החשד.

מדובר בגישה מתחמקת או מיתממת מצד הנאשם באשר לסטטוס שלו ולמה שהוסבר לו בדבר הסטטוס והחשדות כנגדו.

הנאשם עמד על כך שבשלושת חקירותיו הוא לא הוזהר אף שהוא חתום עליהן, בטענה שחתם מבלי לקרוא אותן. לא שמעתי מהנאשם כל הסבר מדוע חתם עליהן או מדוע לא ציין בכתב ידו שלא הוזהר. לדבריו, החתימה הייתה בסוף החקירה על כל הדפים ברצף, בשלב בו היה עייף וסמך על החוקר שמה שנרשם הוא מדויק וחתם מבלי לבדוק. טיעון זה ניתן היה לקבל ביחס לחקירה הראשונה שאכן הייתה ארוכה והסתיימה בשעת ערב מאוחרת אבל לא ניתן לקבלה כלל מאחר שהנאשם טוען זאת ביחס לשלושת חקירותיו, ללא הבחנה ביניהן.

לא ניתן הסבר על ידי הנאשם מדוע לא קרא את חקירותיו השנייה והשלישית, שכן רק הראשונה נמשכה שעות רבות. אף אם הופתע בחקירה הראשונה והיה נתון במצוקה כדבריו, הרי שהחקירה השנייה בוצעה יום למחרת והחקירה השלישית בחלוף חודשים רבים. הדברים מקבלים משנה תוקף לנוכח תיאורו של הנאשם את החקירה הראשונה במילה



"מחנק". דווקא על רקע תחושה קשה זו מצופה היה מהנאשם להיערך בהתאם לחקירה השנייה והשלישית שתואמו עמו ולא היו בהפתעה, לשים לב לנרשם ולהוסיף את הערותיו לליקויים הנטענים.

כאשר הוטח בנאשם כיצד עו"ד מנוסה חותם על הודאותיו ומאשר אותן מבלי לקרוא אותן השיב, כי החוקר אכן הקליד את הדברים כפי שמסר הנאשם כך שאין לו טענות בעניין זה, אך עמד על כך שלא קרא אותם טרם חתם עליהן.

אשר להערת החוקר בת/35, כי החקירה מתחדשת לאחר ההפסקה והוא מוזהר שוב, טען הנאשם שהדברים לא נאמרו לו, אף שאישר כי החוקר תיעד את הדברים כנדרש למעט האזהרה בפתח החקירה.

מכאן נשאלת השאלה מדוע חוקר המתעד בצורה עקבית ונכונה את דבריו של הנאשם לא יעשה כן לגבי האזהרה והסברת הזכויות בפתח החקירה. ומדוע שהחוקר ירשום שהנאשם הוזהר והוסברו לו זכויותיו אם לא עשה כן. המסקנה המתבקשת היא שיש לדחות את גרסת הנאשם ולקבל את האמור בדברי החוקרים וכמתועד בהודאות הנאשם.

יצוין, כי כל אחת מחקירותיו של הנאשם (ת/27, ת/35, ת/36) נושאת את הכותרת "הודעה באזהרה" וכוללת בעמוד הראשון שלה שתי חתימות של הנאשם, הראשונה בחלקו העליון של העמוד והיא חתימה לגבי האזהרה והסברת הזכויות והשנייה בתחתית העמוד לאישור הרשום בתוכן חקירתו.

לטענת הנאשם, החתימה הייתה ברצף על כל העמודים ולא בנפרד, אך לא היה לו הסבר לעובדה שחתם פעמיים בעמוד הראשון של כל הודאה, כאשר החתימה הראשונה מתייחסת לאזהרה והסברת זכויות והחתימה בשלהי העמוד מתייחסת לתוכן ההודאה.

מאחר שאין מסמך נפרד לחתימה על האזהרה והסברת הזכויות מוכנה אני לקבל את גרסת הנאשם שהוא הוחתם על הכל בסיום החקירה, אולם אין בידי לקבל טענתו, כי לא שם לב שחתם פעמיים בעמוד הראשון של כל הודאה ולא שם ליבו לכותרת המסמך "הודעה באזהרה".

11. נוכח כל האמור לעיל, אני קובעת, כי הנאשם נחקר באזהרה והוסברו לו זכויותיו טרם החקירה, כמתועד על גבי הודאותיו ב- ת/27, ת/35 ו- ת/36.

12. ההגנה העלתה טענה לגבי כלליות החשד שיוחס לו בחקירותיו "עבירות על מס הכנסה", ללא ציון סעיפים ספציפיים בפקודה.

13. מעדויותיהם של אלכס גלפנבוים ואלון וילנצ'יק עלה שהאזהרה היא בחשד כללי לפי פקודת מס הכנסה, כי ברור לכל נחקר שעוסקים בהעלמת הכנסות וזהו הנוסח שהם משתמשים בחקירות.

אילנה פטילון הוסיפה, כי נוסח האזהרה הוא כללי ורק בשאלות עצמן אומרים לנחקר במה הוא חשוד. לטענת החוקרים ממילא מדובר בעבירות מצומצמות לפי פקודת מס הכנסה.



14. בשלושת החקירות של הנאשם החשד הוא "עבירות על פקודת מס ההכנסה", כך שאכן מדובר בחשד כללי. משטרת ישראל מחתימה על טופס נפרד לאזהרה והסברת זכויות, וכך ראוי היה שגם חוקרי מס הכנסה יעשו.

החוקרים הסבירו, כי בחקירה הראשונה לא היה ברור האם מדובר בעבירות עם יסוד נפשי ולכן האזהרה הייתה כללית, כך שהיה מצופה ששתי החקירות הבאות יהיו בחשד קונקרטי יותר. מנגד, בגוף החקירה הוטחו בנאשם החשדות הספציפיים בהם העדר דיווח על הכנסה או דיווח חלקי והשמטת הכנסות מהדו"חות השנתיים שהוגשו על שמו תוך הטחת החומרים שנאספו ויש בהם לתמוך בנטען כנגדו.

15. מקובלת עלי עמדת המאשימה, כי יש לבחון את מהות החקירה ולא את הסעיף הספציפי בו נחשד הנאשם, כך שהחשד יהיה כללי ורק לאחר שהוברר היסוד הנפשי להזהיר את הנחקר בעבירה ספציפית, וכי ממילא עבירות המס הן ממוקדות ואינן רחבות ורבות כמו עבירות על חוק העונשין למשל.

יתירה מכך, עבירות על מס הכנסה מבטאות את נושא החקירה כמו בחקירה בגין עבירות אלימות או סמים, כאשר בהמשך החקירה מוצג החשד הספציפי בהתאם למה שהתגבש בחומר הראיות.

מעיון בחקירות הנאשם עולה, כי הוטחו בו החשדות באופן מפורט, הן לגבי תקבולים בגינם לא הוצאה חשבונית, הן לגבי תקבולים שלא הייתה התאמה בין החשבונית לכרטיס הנהלת חשבונות (להלן: "הכרטיס"), כך שהדיווח היה בחסר והן לגבי הדו"חות השנתיים. בנסיבות אלה, הייתה לנאשם יכולת להתגונן מפני הנטען כנגדו, גם אם החוקרים לא נקבו בסעיף הספציפי בפקודת מס הכנסה.

16. נוכח כל האמור לעיל, אני מקבלת את עמדת ההגנה שהיה על החוקרים להחתיים את הנאשם על החלק של האזהרה והסברת הזכויות בנפרד מהחקירה, כדי לוודא שהדברים הובנו על ידי הנאשם. מנגד, אני מקבלת את גרסת הנאשם, כי כלל לא שם לב שכל אחת מחקירותיו נושאת את הכותרת "הודעה באזהרה". אני מקבלת את טענת הנאשם לפיה הוא חתם פעמיים בכל עמוד ראשון של חקירותיו, כאשר החתימה הראשונה מתייחסת לחלק של האזהרה והסברת הזכויות, ולא הוסברו לו הדברים והוא לא הועמד על זכויותיו, שכן הראיות מלמדות את ההיפך.

למעלה מכך, מדובר בעו"ד בתחום הפלילי שמודע היטב למשמעות של חקירה באזהרה, זכויותיו של החשוד, חתימה על ההודאה וכו'. אין בידי לקבל את טענת ההגנה, כי היה מקום לרישום בפועל של אישור הנאשם שהדברים ברורים לו, וכי הוא אינו מעוניין להיוועץ בעו"ד. לו היה מדובר באדם מן השורה, יש חשיבות לציון פרטים אלה מפי החשוד כדי לוודא שאכן הבין ובאופן מודע בחר לוותר על זכותו להיוועץ בעו"ד, על זכות השתיקה וכו', אך אין כך לגבי עו"ד המודע לזכויותיו, בוודאי מי שעוסק בתחום הפלילי, ויודע שאם לא הועמד על זכותו חלילה מצופה ממנו שהדברים ימצאו ביטוי בפתח דבריו, כדי שניתן יהיה לתקן את הדברים בזמן אמת על ידי החוקר או לפחות לתת לכך משקל בעת בחינת הטענה בדיעבד. חזקה, כי אם החוקרים לא היו מעמידים את הנאשם על זכויותיו ומזהירים אותו כדין, הרי שהנאשם היה רושם בכתב ידו הערה בעניין זה, ואם לא בחקירה הראשונה אזי לכל הפחות בחקירתו השנייה והשלישית.

17. היועצות בעורך דין נועדה להבטיח, כי חשוד יהיה מודע למשמעות חקירתו, להשלכות שלה, למעמדו כחשוד ולזכויות הנגזרות מכך כמו זכות השתיקה על מנת שיוכל לכלכל את צעדיו בהתאם.



הנאשם בעצמו מסר בפתח חקירתו הראשונה שהוא מבין שמדובר "באירוע פלילי". הדברים עלו גם מצווי החיפוש. גם מהבקשה לכופר ניתן ללמוד, כי הנאשם היה מודע היטב להליך הפלילי המתנהל בעניינו.

אף אם אקבל את טענות הנאשם, שהלחץ וההתרגשות בחקירה הראשונה הביאו אותו שלא לפעול בהתאם לידע המקצועי שלו כעו"ד בתחום הפלילי, לא ניתן לקבל שפעל כך גם בחקירתו השנייה והשלישית והוא שב וחותר, כי הוזרר כדין והועמד על זכויותיו, אף שלא כך היה.

המסקנה המתבקשת היא, שחרף האמור על ידי הנאשם, וחרף הביקורת על חתימה על האזהרה והסברת זכויות באותו מסמך של ההודאה, דין טענות הנאשם להידחות, שכן הלה הוזרר כדין והועמד על זכויותיו.

18. נוכח כל האמור לעיל, אני קובעת כי הנאשם הוזרר כדין והועמד על זכויותיו. טוב היו עושים החוקרים אם היו דואגים לרשום בתוך גיליון החקירה, כי הנאשם מאשר שהבין את הדברים והוא מוותר על זכותו להיוועץ בעו"ד, אך בשים לב לכך שהנאשם לא העלה כל טענה בעניין באף אחת מחקירותיו השנייה והשלישית והוא אף לא חלק על נכונות רישום שלושת חקירותיו, לא מצאתי ליתן לכך משקל.

הודעות הנאשם בחקירתו, ת/27, ת/35 ו- ת/36 יקבלו את מלוא המשקל בעת הערכת הראיות בתיק זה.

חלק ב'- טענות הנאשם לפגמים בצווים ובחיפוש

19. לשיטת ההגנה נפלו פגמים בהוצאת הצווים וכתוצאה מכך בחיפוש בחומר מחשב וכן הופר חיסיון עו"ד-לקוח. בתיק זה ניתנו מספר צווי חיפוש, כאשר טענות ההגנה מתייחסות לצווי החיפוש ניתנו לביתו ומשרדו של הנאשם ולא לצווי החיפוש לגבי חשבונות הבנק.

20. ביום 2.1.5.18 נחתמו שני צווי חיפוש, הראשון (ת/38) לחיפוש ברחוב אבנר בן נר בנס ציונה והשני (ת/41) לחיפוש בכתובת ויצמן 20 בנס ציונה. על גבי שני הצווים צוין שהבקשה היא על בסיס מסמכים 1-9, אשר לא הוגשו בתיק במסגרת שמיעת הראיות, למעט שלושת המסמכים אליהם הפנה החוקר מיכאל קינריס, ת/55.

יצוין, כי ההגנה הסכימה, כי המסמכים שהוצגו בפני השופט שחתם על הצווים לחיפוש יוגשו גם בשלב הסיכומים, אך המאשימה עמדה על סירובה. לשיטת ההגנה, החוקרים הטעו את בית המשפט טרם מתן הצווים. אודה שלא ירדתי לסוף דעתה של המאשימה בהתנגדותה להגשת המסמכים שהונחו בפני השופט שחתם על צווי החיפוש, שכן ניתן היה להגישם על ידי מחיקה של החלקים שאינם רלוונטים על מנת להיווכח, כי במסמכים שהוגשו לעיונו של השופט שחתם על הצווים צוין שמדובר בעורך דין.

21. מכל מקום, בשניים משלושת המסמכים שהוגשו לעיוני (ת/55) יש ציון העובדה שהנאשם הוא עו"ד, כאשר על אחד המזכרים יש חתימה של השופט, כך שהוא עיין לפחות במסמך אחד מבין השלושה והיה מודע לכך שמדובר בעו"ד.



אף שהדבר לא צוין על גבי הבקשה והצווים עצמם, ברור, כי לא הוסתר מהשופט שמדובר בחיפוש בביתו ובמשרדו של עו"ד.

22. החיפוש בבית הנאשם נערך ביום 23.5.18 (ת/39), בנוכחות נציג לשכת עוה"ד, עו"ד יעקב אבירם. הנאשם ויתר על נוכחות עדים מטעמו בחיפוש. הנאשם חתום על המסמך, לרבות רשימת הפריטים שנתפסו בחיפוש. צוין, כי נתפסו בחיפוש קלסרי הנהלת חשבונות לשנים 2012-2013 (ת/40). בהמשך, עוד באותו היום, נערך חיפוש גם במשרדו של הנאשם, בנוכחות נציג הלשכה ונתפסו יומנים לשנים 2012-2017.

החוקר אלון וילנצ'יק, אישר כי הוא בדק את היומנים כדי להצליב בין ההמחאות לזהות הלקוחות, וקיבל מסמכים מהבנקים (ת/44).

23. אלון וילנצ'יק מסר שגם החוקרים וגם נציג לשכת עוה"ד הסבירו לנאשם את זכויותיו עובר לחיפוש. בשלב החיפוש לא היה תשאול של הנאשם רק תפיסת חומרים.

24. אבירם יעקב, עו"ד, מסר שהוא משמש כנציג לשכת עוה"ד בהליכי חיפוש במשך שנים. העד אישר שנכח בחיפוש שנערך אצל הנאשם, אך אינו זוכר את פרטי המקרה. כלל, הוא נוהג להסביר לעוה"ד את מטרת הגעת החוקרים, שאם יש טענה לחיסיון אזי על החשוד לומר זאת לחוקרים כדי שהחומר יועבר להחלטת שופט. בדרך כלל התנהלות החוקרים הייתה למופת לאורך השנים בהקפדה על זכויות חשודים, וכך הוא משוכנע שנעשה גם בעניינו של הנאשם.

העד זיהה את חתימתו על גבי ת/39 ו- ת/41 אך לא על גבי ת/42. העד הוסיף שלא ייתכן שהלך לביתו של עו"ד ולא נכח בחיפוש ולכן למרות שלא זיהה את חתימתו על גבי ת/42 הוא בוודאות נכח במקום. העד הבהיר, כי הוא בודק שישנו צו ולא את תקינותו.

25. החוקרים שהשתתפו בחיפוש מסרו על חיפוש שגרתי (בנוכחות נציג לשכת עוה"ד), במסגרתו הציגו את הצווים לנאשם, זה ויתר על נוכחות עדים מטעמו ושיתף פעולה בחיפוש, ואף חתם על המסמכים בסיומו.

26. הנאשם מסר בעדותו, כי הניח שהגעת החוקרים לביתו הייתה כדי, כי יש לו אמון במערכות, ולכן אפשר להם לבצע את החיפוש בביתו, ברכבו ובמחסן של חמו ששם הוא שם דברים וברכב של רעייתו. במחסן של חמו מצאו קלסר הנהלת חשבונות לשנת 2014.

החוקרים הציגו את עצמם אך לא הזהירו אותו ולא הציגו לו דבר. הוא חתם על החיפוש שנערך במשרד רק בדיעבד ולא בזמן החיפוש. הצו הוצג לו רק בתום החיפוש. הוא שיתף פעולה באופן מלא.

אין בידי לקבל את טענת הנאשם, כי לא מצא לנכון לעיין בצווים בשל האמון שנתן בחוקרים, וזאת לנוכח דבריו על ניסיונו כסניגור הנתקל בעבודה לקויה של חוקרים.



כך גם אין בידי לקבל את גרסת הנאשם, כי החוקרים ונציג הלשכה כלל לא הציגו את עצמם בחיפוש בביתו, שהרי לא מתקבל על הדעת שהנאשם ייתן לאנשים להיכנס לביתו לעריכת חיפוש מבלי שהוצג לו צו כדין והוברר לו מי האנשים שהגיעו לביתו בשעת בוקר מוקדמת. אף אם נמנעו מלהציג עצמם ולהסביר את מטרת הגעתם מצופה מהנאשם לשאול לפשר הגעתם לביתו טרם שיאפשר להם להיכנס לביתו, למשרדו, רכבו ומחסנו לעריכת חיפוש. לא סביר שלא גילה כל עניין בחיפוש ולא עמד על זכויותיו גם אם החוקר ונציג הלשכה לא מילאו את חובתם. בהמשך הוסיף שבשל השעה המוקדמת בה הגיעו, הוא לא התנהג כפי שמצופה מעו"ד אלא כנחקר ולכן עלה בידו להקפיד על הדברים.

הנאשם חתם על הצו ואינו מקבלת גרסתו שהדבר היה בשלב מאוחר יותר ולא עובר לחיפוש. כתוב על גבי הצווים מהו החשד.

27. נוכח כל האמור, והגם שראוי היה לציין גם על גבי הבקשה והצו שהוגש לחתימת השופט שמדובר בעו"ד, וזאת כדי למנוע כל ספק, הרי שמהמסמכים ב- ת/55 עולה, כי הובא לידיעת השופט שמדובר בצווי חיפוש בעניינו של חשוד שהוא עו"ד. בנסיבות אלה, לא מצאתי שנפל כל פגם בצווים או בחיפוש שנערך מכוחם. לא מצאתי, כי נערך תשאול לנאשם על ידי החוקרים ולא מצאתי בסיס לטענות כנגד נציג לשכת עו"ד.

28. אין מחלוקת, כי בחיפוש נתפסו מחשבים, דיסק און קי וטלפונים ניידים של הנאשם.

29. אין מחלוקת, כי החומר מהטלפון הנייד של הנאשם הורד על ידי החוקר אריק אמסלם, חוקר מיומן ברשות המיסים. אמסלם אישר שקיבל את התפוסים ולא מצא במחשב ובדיסק און קי חומר הרלוונטי לחקירה ואלה החוזרו לנאשם ללא העתקה. הוא חילץ חומרים מהטלפון הנייד ושמר אותם על דיסק קשיח אך לא בדק אותם, כי החוקר היה אמור להגיד איזו בדיקה לעשות לפי מילות קוד בהתאם להתקדמות החקירה ולא הועברה לו בקשה כזו בשום שלב.

הוא לא זוכר אם אמרו לו שמדובר בחשוד שהוא עו"ד, לפעמים מצינים זאת ולפעמים לא. העובדה שהוא עו"ד אינה רלוונטית לבדיקה של העד, כי הוא מבצע חיפוש לפי ההנחיות של החוקר. אם לא הועלתה טענת חיסיון, אזי כל החומר פתוח לבדיקה של העד. לו היו מבקשים סינון למסמכים לחומרים בטלפון הנייד הוא היה עושה זאת, אך איש לא הנחה אותו להוריד חומרים רק ביחס לשנים 2012-2018, כך שהוא הוריד גם תוכן שקדם לתקופה זו.

החוקר וילנצ'יק מסר שהורדת כל החומר מהטלפון הנייד הייתה למקרה שיצטרכו זאת בהמשך ולא בשל צורך חקירתי ממשי באותה נקודת זמן. מנגד, לא ניתנה כל הנחיה לחוקר אמסלם לגבי חיפוש בטלפון הנייד לאחר שהחומר כולו הורד ממנו.

30. למען שלמות התמונה יצוין, כי רק במסגרת הליכים שיזמה ההגנה לקבלת חומרי חקירה הסתבר לה שבוצעה חדירה לטלפון הנייד של הנאשם ואת היקפה.

31. אני סבורה שיש טעם לפגם בהורדת החומרים מהטלפון הנייד של הנאשם, מבלי שהיה בכך צורך.



משהחוקר המיומן סבר, כי אין מידע רלוונטי לחקירה בחומרי מחשב אחרים ואלה הושבו לנאשם, היה מקום לעשות את אותה בדיקה ביחס לטלפון הנייד. משהחוקרים לא נתנו הנחיות לחוקר המיומן מה לחפש בטלפון הנייד או מה להוריד ממנו, הרי שזה העתיק את החומר מהטלפון הנייד במלואו. משהחוקרים לא גילו כל עניין בחומרים שבטלפון הנייד לא ברור מדוע אלה הועתקו, ובוודאי שלא ניתן הסבר מדוע היה צורך להעתיק את מלוא החומר מהטלפון הנייד של הנאשם, אף לתקופה שאינה רלוונטית לחשדות הנחקרים.

על טענות הנאשם לפגיעה שנגרמה לו בשל הורדת החומרים מהטלפון הנייד אתייחס במסגרת הדיון בטענה להגנה מן הצדק.

32. אין מחלוקת, כי בחיפוש נתפסו יומנים של הנאשם, וכי החוקרים עיינו בהם. בנוסף עיינו החוקרים ברשימת תיקים בהם ייצג הנאשם בבית הדין הרבני וכן בתדפיסי חשבונות נאמנות בהם החזיק הנאשם לטובת לקוחותיו.

לשיטת ההגנה, בהתנהלות זו פגעו החוקרים בחיסיון עו"ד-לקוח, שכן היה עליהם לקבל אישור בית המשפט לעיין בחומרים אלה, כמו גם במחשבים שנלקחו מהמשרד, שכן יש בהם גם חומרים של עו"ד נוספים במשרד.

הנאשם לא חלק על כך שלא טען לחיסיון, אך זאת מתוך הנחה שלו שהחוקרים עוסקים בחיפוש אחר כספים וחשבוניות ושטיפסת הטלפון הנייד שלו הייתה כדי למנוע שיבוש ולא לשם עיון בחומרים הנוגעים ללקוחותיו. טענה זו חסרת היגיון שכן נתפסו גם מחשבים של המשרד שברור ששימושם הוא לעבודתו כעו"ד והם מכילים חומרים הנוגעים ללקוחותיו, ועל כן אין בידי לקבלה.

מקובלת עלי עמדת החוקרים, כי ככל שישנה טענה לחיסיון על הנאשם להעלותה. החוקרים קיבלו צווים שמאפשרים להם לתפוס חומרים הנוגעים לחקירה בביתו ובמשרדו של הנאשם. רשימת התפוסים הייתה בידיעת הנאשם, שנכח בהם וקיבל עותק ממנה. ככל שסבר הנאשם, כי יש בתפוסים חומרים עליהם חל חסיון עו"ד-לקוח, הרי מחובתו הוא לטעון טענה זו.

חרף זאת בחנתי, האם בפועל נגרמה פגיעה והתשובה לכך שלילית לטעמי. ראשית, החיסיון הוא של הלקוח ולא של הנאשם, כך שאפילו הופר החיסיון, הנפגעים הם הלקוחות ולא הנאשם. שנית, עיון ביומן ברשימת הלקוחות ואף עיון ברשימת התיקים בבית הדין הרבני מספקת מספרי תיקים ושם הלקוח, ואיני סבורה שאלה מוגנים מכח החיסיון בהינתן הצו בו אחזו החוקרים. ככל שיש מקרה בו סבר הנאשם שעצם מסירת פרטים אלה יש בו הפרת החיסיון החובה עליו לטעון זאת, כדי להביא הדבר לבחינתו של בית המשפט.

נוכח כל האמור לעיל, טענות הנאשם בעניין הפרת חיסיון עו"ד-לקוח דינה להידחות.

33. נוכח כל האמור לעיל, לא נפלו פגמים בצווי החיפוש שנחתמו, לא נפלו פגמים בחיפוש עצמו ולא מצאתי שהופר חסיון עו"ד-לקוח. נפל פגם בהעתקת החומרים מהטלפון הנייד של הנאשם ללא כל סינון והדברים יבחנו במסגרת הדיון בטענה להגנה מן הצדק.



חלק ג'- הראיות בתיק

34. בין הצדדים מחלוקת, האם הפערים שנמצאו בדיווחי הנאשם לרשויות המס (העדר דיווח על הכנסה או דיווח חלקי) הם מעשים מכוונים שלו כדי להתחמק מתשלום מס אם לאו והאם הדו"חות השנתיים נחתמו בשם הנאשם על דעתו ובאישורו תוך השמטת הכנסות.
35. ראיות המאשימה להשמטת הכנסות מתבססות על ההצלבה שבין הודעות התשלומים ממשרד המשפטים (ת/30), תדפיסי חשבון הבנק של הנאשם, כרטסת הנהלת חשבונות, המחאות שנמסרו על ידי לקוחות פרטיים והחשבוניות שהוצגו.
36. אלון וילנצ'יק, מסר כי החקירה החלה בגלל פער בין הסכומים שקיבל הנאשם ממשרד המשפטים להכנסות המדווחות. העד הצליב בין הכספים ששולמו לנאשם ממשרד המשפטים לבין הסכומים שדווחו לרשויות המס ומצא הפרשים. כמו כן בחשבון של הנאשם נמצאו הפקדות של המחאות מלקוחות פרטיים שאף הם לא דווחו לרשויות המס. הוא זימן את הלקוחות לחקירה ואלה אישרו ששילמו לנאשם עבור שירותיו, אך לא תמיד קיבלו חשבוניות ולא היה לכך דיווח בכרטסת.
- לדברי העד, הנאשם הוא שקיבל את אותם תשלומים ועליו החובה להוציא חשבונית כנגדם ואת העתקן להעביר ליועץ, כך שלמעשה כל סכום שלא נרשם בכרטסת לא דווח על ידי הנאשם ליועץ.
37. ירון מאיר איתן, יועץ המס של הנאשם. הודעתו מיום 23.5.18 (ת/46) הוגשה חלף חקירה ראשית. העד מסר בעדותו בפניי, כי הוא מטפל בענייניו של הנאשם מאז 2012. העד ומשרדו ערכו את הכרטסות של הנאשם (ת/48, ת/50, ת/51, ת/52) דו"ח רווח והפסד (ת/49) ואת הדו"חות השנתיים.
- העד מסר, כי עובר לגביית עדותו בתיק זה הוא נחקר בעניין שלו, תיק שנסגר בינתיים. על חקירתו בתיק זה מסר, כי לא הופעלו עליו איומים אבל היה לחץ, אם כי אינו שולל שמדובר בתחושתו בלבד.
- העד אישר שהנאשם ביקש את קלסרי הנהלת החשבונות ושאל אותו אם יש חומרים נוספים ואז הוא נזכר, כי שבועיים-שלושה לפני 23.5.18 הנאשם הביא לו חומרים נוספים ושם היו חשבוניות נוספות, שהיה בהם פערים. אותן חשבוניות לא היו בקלסרים אלא בנפרד על שולחנו.
- העד אישר שהנאשם חתם על הסכם לתשלום בסך 282,268 ₪ לגמר חשבון לשנים 2013-2017 (נ/2), שזו הסנקציה על בעיה בניהול ספרים. העד אישר שחלק מהחוסרים לא נגרמו באשמת הנאשם (עמ' 63 שורות 1-2). מטענה זו ניתן ללמוד שאף ההגנה לא סברה בעת חקירתו של העד, כי כל הפערים בדיווחים או בהעדר הדיווחים מוטלים על כתפו של היועץ.

השירות שסיפק העד לנאשם לא כלל בדיקת חשבון הבנק, כך שהוא לא יודע מה הופקד לחשבון הבנק של הנאשם.

פקיד השומה יוסף חג'בי זימן את העד לפגישה ומסר לו שיש הפרשים והעד לא הצליח להבין את הפערים. הנאשם התנהל מול חג'בי ואז החלה החקירה. חג'בי התעניין בהפרשים בין מה שמשרד המשפטים שילם לנאשם לבין הדיווחים



של העד לרשויות המס. בהמשך הייתה בדיקה גם על ידי מע"מ שביקשו מהנאשם לשלם בגין ההפרשים והנאשם עשה כן.

בחשבונית מספר 36 נרשם סך של 80,350 ₪ אך בכרססת נרשם 8,000 ₪ והעד לא זוכר מדוע, יכול להיות שבטעות או שהנאשם מסר את הסכום טלפונית. זו תקלה שהעובד שלו אוחיון לא המשיך בבירור העניין מול הנאשם לאחר שפנה לקבלת הבהרה במייל.

לגבי חשבונית מספר 53 העד לא שולל טעות הקלדה במשרדו בסכום החשבונית. חשבונית מספר 91 נמצאה במגירת המסמכים שלו.

העד הסביר שחלק מהפערים שמצא חג'בי זה בגלל הדיווחים של הנאשם וחלק בשל התקלות במשרדו של העד באופן הדיווח או טעות הקלדה.

כאשר הוטח בו בחקירתו החוזרת, כי בחקירתו לא מסר שמדובר בטעויות במשרדו השיב שחשבונית 53 נרשמה בסכום שהנאשם מסר לו טלפונית והוא עצמו לא ראה חשבונית, שאם היה רואה חשבונית היה רושם את הסכום המדויק. למרות שבעדותו בפניי ניסה למסור גרסה שנועדה לסייע לנאשם ולפיה הטעויות הן של משרדו הרי שבפועל מהודעתו ממאי 2018 ת/46 האחריות לפערים (בגין העדר דיווח או דיווח חלקי) היא על הנאשם.

38. מעיון בהודעתו של היועץ ירון מאיר איתן מיום 23.5.18 (ת/46), עולה שזו נמסרה באופן פתוח ולא תחת אזהרה, כך שמעמדו היה כעד ולא כחשוד.

העד מסר שהנאשם היה מביא את החומר השוטף למשרד או משאירו בתיבה אם המשרד סגור והם מקלידים את החומר. לא ניתן לזהות בדיעבד מי הקליד את חומר הנהלת החשבונות.

לאחר שהחומר הוקלד, הם מפיקים את הדיווחים לרשויות ומשלמים בהמחאות של הנאשם. לדבריו "בדר"כ מקדמות מס הכנסה היו מבוטלות ורק בסוף שנה היה משולם המס במידה והיה צורך לשלם" (עמ' 2 שורות 18-21).

לגבי חשבונית 98 (מיום 31.12.17) שלא נמצאה בקלסר מסר העד שהנאשם מסר לו אותה ביום 15.3.18. העד הוסיף, שהחשבונית דווחה בזמן מאחר שהנאשם מסר לו זאת בטלפון, זה היה סמוך ליום 22.1.18, המועד בו הוגש הדיווח בגין נובמבר-דצמבר 2017. העד לא מצא אצלו את חשבונית 90 לא בחומר של שנת 2017 ולא של 2018. מבדיקתו חשבונית 90 לא נמסרה למשרד לדיווח (עמ' 3 שורות 27-30). לדבריו, הוא טרם הכין דו"ח שנתי לשנת 2017 ולכן לא בדק את רצף החשבוניות.

לגבי חשבונית מספר 18 משנת 2013 היא לא נמסרה לו. כאשר הוטח בו שהיא נמצאה בקלסר של הנאשם השיב שהיא כנראה לא הייתה שם במועד הדיווח. הוא בטוח שפנו לנאשם ועדכנו אותו שהיא חסרה ואין לו מושג איך היא הגיעה לקלסר. גם אם עובדת במשרד פספסה בהקלדה הוא ונסאל אוחיון, שעובד עמו, עוברים על החומר לקראת הדו"ח השנתי ולא ייתכן שהם החמיצו את החשבונית. הוא משוכנע שפנה לנאשם טלפונית לברר מה עם החשבונית החסרה.



העד נשאל לגבי הפער בחשבונית מספר 36 משנת 2014 שדווחה בכרסטת בסכום של 8,000 ₪ כאשר בחשבונית נרשם 80,350 ₪ והסביר שאוחיון שלח הודעת דוא"ל לנאשם לברר את העניין ולא נענה. הוא משער שהנאשם דיווח על כך בטלפון והסכום נרשם בהתאם למה שמסר תוך ציון ההערה שרשומה בכרסטת "לתקן אח"כ". הם לא עשו מעקב על כך "אבל אני מזכיר לך שאנו אומרים לאוחנה כל פעם כמה הוא צריך לשלם מע"מ בשיק ואם יש פער כזה של מעל 70 אלף ₪ שהמע"מ עליו הוא כ-10,000 ₪ אבי אוחנה היה אמור ישר להבין שיש כאן בעיה כי הוא יודע שהמע"מ אמור להיות גבוה יותר. אני מזכיר לך שלאבי אין מיליון חשבוניות בחודש אלא מספר מצומצם כך שבוודאות הוא יודע כמה מע"מ הוא אמור לשלם" (עמ' 5 שורות 7-12).

הוצגה בפניו חשבונית מספר 53 שבכרסטת נרשמה בסכום 28,161 ₪ ואילו בחשבונית נרשם סך של 151,873 ₪ העד עמד על כך שהם מקבלים את ההעתק הוורוד של החשבונית:

"החשבונית שהצגת בפני... היא חשבונית מקור כלומר בבירור זו לא החשבונית שהוקלדה במשרדנו כי אצלנו זה רק העתקים. מה שאני מנסה לומר זה ייתכן שחשבונית המקור וחשבונית העתק הם בסכומים שונים והמבין יבין. הרי אין שום אינטרס למנהלת חשבונות לרשום סכומים נמוכים יותר של חשבוניות. מנהלת חשבונות רושמת בדיוק את מה שהיא רואה מול עיניה. אני חוזר על תשובתי לעיל לגבי פערי המע"מ הרי בהפרשים בין החשבונות הסך הוא קרוב ל-120 אלף ₪ שהמע"מ על זה הינו 20 אלף ₪ בערך ואתה רוצה להגיד לי שאבי אוחנה לא היה שם לב אם פתאום הוא צריך לשלם למע"מ 20 אלף ₪ פחות!!!" (עמ' 5 שורות 19-28).

עוד הוסיף העד שהוא מקבל מהנאשם רק את החשבוניות ולא את הודעות התשלום, כך שאין לו למה להשוות והוא סומך על מה שנרשם בחשבונית, ככל לקוח אחר, ומאחר שמדובר בעו"ד אזי יש לו אפילו אמון רב יותר בנאשם.

39. דרור טל גבה את הודעת ירון מאיר איתן במשרדו של האחרון, שלא היה חשוד בתיק. הוא שיתף פעולה. העד הסביר, כי חקירה מטבעה אינה נעימה, אבל חקירת היועץ לא הייתה שונה מכל חקירה ולא הופעלו בה כל לחצים.

העד הסביר, כי היה הגיוני בעיניו שחשבונית מספר 91 תמצא במשרדו של היועץ, לאחר שזו דווחה באיחור של חודשיים, וזאת עד להשלמת הדו"ח השנתי. יחד עם זאת, ברור הוא, כי חשבונית זו שהופקה בסוף 2017 לא הוגשה בדיווחים של ינואר 2018 אלא במרץ 2018, אז נמסרה ליועץ, כך שלא דווחה במועד.

40. נסאל אוחיון, יועץ מס ועו"ד. התמחה אצל היועץ ירון מאיר איתן בשנת 2012 ומאז עובד איתו בשיתוף פעולה, כעצמאי. הנאשם היה ועודנו לקוח של המשרד. הנאשם היה מביא לעד או למשרד את החומר והם היו מקלידים אותו ועל בסיסם הכינו את הדו"חות התקופתיים והשנתיים.

אשר לרישום ההערה "לתקן אח"כ" ביחס לחשבונית מספר 36 בכרסטת לשנת 2014 מסר העד שאינו זוכר, אם כי אישר את גרסתו בחקירה לפיה הנאשם דיווח על סכום החשבונית בטלפון. ההערה הנ"ל משמעה שיש לתקן את הדיווח בגין חשבונית זו בהמשך. העד אישר את משלוח ההודעה בדוא"ל לנאשם בקשר לחשבונית זו והוסיף, שאכן לא קיבל מענה לפנייתו. גם עד זה מסר שהוא מקבל מהנאשם רק את החשבוניות ולא מכיר את הודעות התשלום ממשרד המשפטים. העד מסר שחיפש עם החוקר את החשבונית גם ביישומון וואצאפ בהתכתבות בינו לבין הנאשם ולא היה לכך זכר.



לאחר שהוצגה לו עדות היועץ, לגבי חשבונית 36, לפיה מדובר בתקלה של המשרד אישר העד שזה יכול להיות טעות שלהם, כי יש לחץ, אבל אין שום סיכוי שהיה רואה חשבונית על סך 80,350 ₪ ומקליד 8,000 ₪. לו היה רואה את החשבונית עצמה לא היה רושם בכרססת "לתקן אח"כ" אלא שהפער ברישום לא מתיישב עם טעות הקלדה. שאז אין סיבה לציין "לתקן אח"כ" והעד לא היה שולח הודעה בדוא"ל לנאשם, אלא היה מתקן על בסיס החשבונית שבמשרד. משכך המסקנה המתבקשת היא שחשבונית זו דווחה טלפונית ולא הומצאה למשרד היועץ והרישום משקף את מה שדיווח הנאשם ליועץ או מי מטעמו.

ההודעה ששלח העד לנאשם ביום 10.4.12 הייתה בזו הלשון "מצ"ב דו"ח מע"מ לחודש 10/14- אתה הולך לבנק עם הדו"ח הזה ומבקש שיעשו העברה למע"מ וידווחו. בנוסף חסרה לי חשבונית 36 ברצף החשבוניות, תבדוק לי בבקשה מה קרה איתה ומה הסכום שלה או שאולי היא מבוטלת...". יש בתוכן ההודעה לשלול את טענות הנאשם להמצאת החשבונית למשרד היועץ וכן לחזק את טענות היועץ, כי הנאשם היה מקבל עדכון לגבי התשלום התקופתי למע"מ, כך שהיה עליו להיות ער לפערים בין ההכנסות לסכום הנמוך בתשלום למע"מ.

לדברי העד, היו פעמים שהנאשם היה מביא את החומר ברגע האחרון. נודע לו שאביו של הנאשם גסס בחלק מהתקופה רק לאחרונה.

העד יודע שחלק גדול מהתשלומים ממשרד המשפטים היה בניכוי מס במקור. כאשר נמצא פער היו מגישים דו"ח מתקן למס הכנסה ובהתאמה דו"ח מתקן למע"מ.

לדבריו, היועץ הוא אדם ישר ועובד מסודר. הנאשם לא ביקש ממנו לדווח דיווח כוזב או להקטין את הדיווחים.

התרשמתי, כי עד זה כמו היועץ, ניסה לרכך את עדותו כדי לסייע לנאשם וליישר קו עם גרסתו המרוככת של היועץ לפיה, ייתכן שהחשבוניות שדווחו באיחור היו בשל תקלה במשרדו של היועץ, אך אלה לא מתיישבות עם הראיות בתיק.

41. יוסף חגבי, פקיד שומה, מסר, כי קיבל את התיק במסגרת תכנית עבודה כתיק מטה, שזה תיק שנפתח על בסיס דרישת הנציבות בשל פער בין הסכום ששולם לנאשם על ידי משרד המשפטים לבין דיווחיו לרשויות המס. הנאשם התבקש להמציא מסמכים שונים כמו פנקס חשבוניות וכו' ונשלח מכתב גם ליועץ. בדיון שהתקיים אצלו ביום 22.2.18 הנאשם המציא כרססת בלבד ללא יתר המסמכים. בדיון הבהיר העד לנאשם שיש פער בין הדיווח של משרד המשפטים לבין מה שהנאשם דיווח לגבי השנים 2013-2016 בסכום של כ- 580,000 ₪, ללא מע"מ. הובהר לו שאחרי פסילת ספרים, בסימולציה שנערכה, החוב שלו עומד על סך של 275,000 ₪.

הסיכום עם היועץ היה שהוא ימציא את כל הספרים ויערוך בדיקה של ההפרשים בין מה שדווח על ידי משרד המשפטים לבין מה שהצהיר הנאשם והרושם היה שהיועץ לא יודע במה המדובר.

בהמשך היועץ אמר לעד שהנאשם רוצה לבוא לבד עם המסמכים והעד קבע לו מועד לדיון והוא שלח מייל ליועץ מה החומרים שעל הנאשם להביא עמו וטרם הומצאו. הנאשם הגיע ביום 11.3.18 והעד התייעץ עם דנה מונטנגרו (סגן פקיד השומה), עובר לדיון, והיא הנחתה אותו שלא לחתום על הסכם עם הנאשם ולהתייעץ עם החקירות. הנאשם הגיע לפגישה עם רו"ח רן אלוני. לאחר שהוסבר לאלוני במה המדובר הוא השיב שאין לו מה לתרום לדיון והנאשם ימשיך בפגישה. הנאשם מסר קלסר אחד שבו היו חלק מהעיתקי החשבוניות. לגבי חלק מהחשבוניות הנאשם מסר שאינו יודע



למה היועץ לא דיווח עליהם, לגבי חלק אמר שלא דווחו בתו"ל, כי באותה תקופה הוא סעד את אביו ונולדו לו תאומים.

היו עוד דיונים עם הנאשם לבד, עם הנאשם והיועץ או חברו. הוא הבהיר שהנאשם נדרש לשלם את ההפרש בין מה ששולם ממשרד המשפטים לבין מה שדווח וכן 50,000 ₪ בגין הכנסות מלקוחות פרטיים שלגביהם לא הוצגו חשבוניות, זאת במסגרת פשרה.

לפני הדיון שנקבע ליום 22.2.18 העד קיבל כרטסת הנהלת חשבונות ולכן בפגישה זו הוצגו על ידו הפערים כעובדה שעל הנאשם לשלם אותם, אך לא בדק אם זה אשמת היועץ או הנאשם. הנאשם היה צריך להציג את כל הספרים כדי לברר מה מקור הפער, אך לא עשה זאת.

הנאשם בחר לייצג את עצמו, להחליף מייצג ולא להביא את הספרים. העד הלך לסגן פקיד שומה כדי להתייעץ האם התיק צריך להסתיים בשלב הזה בהסכם או שיש להעבירו לחקירות, שאז לא יחתם איתו הסכם.

העד הכחיש שנאמר לנאשם שהאפשרויות הן הסכם או הליך פלילי. אחרי הפגישה עם הנאשם ביום 11.3.18 הוא פגש את אבי ניסן שהחליט להעביר את התיק לחקירות והעד לא היה מעורב בכך. העד הוציא שומה על פי מיטב השפיטה ואינו יודע אם המפקח סיאני העתיק את ההצעה בהסכם עליו חתם הנאשם.

מבדיקת העד, בגין חלק מהסכומים ששולמו על ידי משרד המשפטים לא הוצאה חשבונית ועל חלק הוצאה חשבונית בסכום שגוי. כשיש פער של 700,000 ₪ לאורך 4 שנים זה מעלה חשד ולכן כנראה הוחלט להעביר את התיק לחקירות.

42. הנאשם מסר בעדותו בפניי, כי הוא החל לעבוד עם הסיגוריה הציבורית בשנת 2013. בחלק מהתקופה נשוא כתב האישום הוא סעד את אביו ולכן גם נשא בפרנסת אחותו החולה. יש לו חמישה ילדים, מהם שלושה בדרגות נכות לא קלות ותאומים בני 5 עם קשיים גדולים.

לדבריו, הוא פדה את כספי פנסיה כדי לסייע לאביו לסיים את חייו בכבוד, אלא שדווקא הקשיים הכלכליים שהוא מתאר מתיישרים עם אי סדרים והעלמת הכנסות.

הנאשם הכחיש העלמת מס במזיד וניסה לשוות למעשיו חוסר תשומת לב מצידו או טעויות של היועץ בדיווחים.

הנאשם בעדותו בפניי ניסה להרחיק את עצמו מניהול חשבון הבנק ולהטיל האחריות על רעייתו וכן להרחיק עצמו מכל פער בדיווחים ולהטיל האחריות על היועץ. אומר כבר עתה שאין בידי לקבל זאת. הנאשם שלל שעקב אחר התשלומים שהתקבלו בחשבונו ממשרד המשפטים. לטענתו רעייתו טיפלה בחשבון הבנק והוא התערב רק במצבים בהם היה צורך בהלוואה או חריגה ממסגרת האשראי. רעייתו לא הובאה לעדות, כדי לתמוך בגרסתו, ככל שהיה בכך לסייע בידי הנאשם.

אשר ליועץ, לטענת הנאשם הוא נאלץ לשלם פערים בגלל "רשלנות מקצועית של רואה החשבון" (עמ' 173, שורה 9), אלא שאם כך הדבר, לא ברור כיצד הנאשם ממשיך להשתמש בשירותיו של היועץ עד היום ומדוע לא הוגשה תביעה כנגדו בגין המחדלים הנטענים והמחירים הכבדים ששילם הנאשם עקב כך. אין בידי לקבל את טענת הנאשם, כי הוא ממשיך להעסיק את היועץ חרף הטענות הקשות שהעלה כלפיו בנימוק שהדברים נעשו על ידי היועץ בתום לב (עמ' 16).



174, שורות 27-29, עמ' 182). הנאשם טען, כי היועץ לקח על עצמו את האחריות לחשבוניות החסרות בגין הסכומים המפורטים בכתב האישום (עמ' 173, שורות 25-27), כך שאין בסיס לנטען כנגדו, אלא שהדבר אינו עוללה בקנה אחד עם עדותו של היועץ בפניי ובהודאתו ת/46. יתירה מכך, לו היו בנמצא יתר פנקסי החשבוניות של הנאשם ניתן היה לבחון טענתו זו, אלא שפנקסי החשבוניות לא אותרו ואף לא הוגשו במסגרת פרשת הגנה כדי ללמד שאכן הופקו חשבוניות בגין אותן הודעות תשלום או סכומים שהתקבלו מלקוחות פרטיים, כמפורט בכתב האישום.

יתירה מכך, ככל שמדובר היה בתקלה במשרדו של היועץ ולא מדובר בהעדר חשבונית או חשבונית שדווחה בחסר, הרי שמצופה היה מהנאשם לערוך טבלה בה יצביע על התאמה בין החשבוניות שהוציא לבין התשלומים שקיבל ממשרד המשפטים, כך שלא ימצא כל פער. לא נטען שנערכה בדיקה שכזו על ידי הנאשם וממילא לא נעשה ניסיון להציג הסבר לכל הודעת תשלום וחשבונית אלא אמירות כלליות בעלמא לפיהן יש התאמה, וככל שאין התאמה אזי האחריות היא לפתחו של היועץ.

היועץ יכול לדווח רק על חשבוניות שנמסרו לו, ואין לו כל יכולת לדעת על הכנסה של הנאשם אשר לא נמסרה לו חשבונית בגינה. לחשבוניות שנמצאה במשרדו של היועץ נמסרו הסברים ומדובר בחשבוניות בודדות כמפורט בעדותו של היועץ ואלה נמסרו לו באיחור ולכן אין כל אחריות של היועץ למועד בו דווח עליהן. המסקנה המתבקשת מהעובדה שהנאשם ממשיך להעסיק את היועץ חרף הטענות הקשות כלפיו, היא שהיועץ דיווח על החשבוניות, כפי שנמסרו לו על ידי הנאשם ואלה שנמצאו במשרדו ממילא הומצאו לו במועד מאוחר יותר ולא במועד שהייתה החובה לדווח עליהן.

שיטת העבודה של הנאשם יש בה להסביר, כי התנהלותו היא אשר הביאה לנטען כלפיו בכתב האישום. לגבי הכספים ממשרד המשפטים סיפר הנאשם שהוא לא הוציא חשבוניות בהתאם להעברה לחשבון הבנק, אלא לפי הודעות התשלום שנשלחו אליו, זאת בשל ניכוי מס במקור, כך שהסכום הנכון הוא זה שבהודעת התשלום ולא מה שהופקד בחשבון הבנק. משכך מצופה היה מהנאשם להקפיד על משלוח חשבונית בגין כל הודעת תשלום, אך לא נעשה כך. אלא שבפועל נמצאו פערים בין הודעות התשלום (ת/30) לבין כרסות הנהלת חשבונות (ת/48, ת/50, 51) ופנקס החשבוניות שנתפס (ת/37) וחשבוניות נוספות.

הנאשם אישר שהיה מודע לכך שעליו להוציא חשבונית בגין כל תשלום שהועבר לחשבון הבנק שלו. חרף זאת, הוא הוציא חשבונית למשרד המשפטים שכללה מספר הודעות תשלום יחדיו. לטענתו, ייתכן שזה היה כדי לחסוך בחשבונית או בשל עומס, וכי הוא לא חף מטעויות אבל לשיטתו זה במישור האזרחי והכל שולם.

בהתאם ל- ת/30, בצד כל הודעת תשלום על העברת כספים לחשבון הבנק של הנאשם נרשם "יש לשלוח חשבונית מס בגין התשלום שנעשה כנגד חשבונית עסקה בהקדם". אין חולק, כי הנאשם לא הקפיד על הנחיה זו, לא הפיק ולא שלח חשבונית כנגד הסכום שהתקבל בחשבונו על פי הודעת התשלום. לו פעל הנאשם בהתאם להנחיה זו היה בה לסייע בידו למסור דיווחים שוטפים לרשויות המס ללא חוסרים או פערים.

לדברי הנאשם, הדיווח בכרסות בסך 8,000 ₪ לגבי חשבונית 36, כאשר בפועל היא בסך 80,350 היא באחריות היועץ. הוא לא שולל שהחשבונית דווחה טלפונית ליועץ. אשר לפניית אוחיון ממשרדו של היועץ לנאשם במייל לגבי חשבונית 36 שהייתה חסרה להם טען הנאשם, שזו כבר לא כתובת המייל שלו והוא לא ידע על הבעיה באותה חשבונית עד לחקירתו. בהמשך טען, שהיו הודעות דוא"ל שלא קיבל בגלל שתיבת הדוא"ל שלו הייתה מלאה ולכן לא הוציא חשבונית בגין כל



הודעת תשלום שקיבל ממשד המשפטים. שוב מדובר בגישה מיתממת של הנאשם, שמנסה להטיל האחריות על חשבונית שכלל לא נמסרה ליועץ על היועץ ולכן שלא הוציא חשבוניות למשד המשפטים בעומס בתיבת הדוא"ל אליה נשלחו הודעות התשלום.

לדברי הנאשם, גילוי הפער היה בושה ומבוכה עבורו, הוא רצה לשלם ולבדוק את הדברים בהמשך. מבדיקתו עלה, שחלק מהדברים זה טעות באופן הדיווח והייתה חשבונית מתקנת או דו"ח הפרשים. גישתו של הנאשם לפערים שנמצאו הייתה כטעות הניתנת לתיקון באמצעות חשבונית הפרשים מבלי להתייחס לעובדה שהדבר מלמד או עשוי ללמד על שיטת רישום חשבונית (או העדר רישום) שיכולה לעלות כדי עבירה של השמטת הכנסה ורישום כוזב.

הנאשם מסר שהוא זמן לחקירה גם במע"מ, הם קיבלו את טענותיו וזה לא הגיע אפילו לכופר או חקירה פלילית ולכן לא ברור לו למה מס הכנסה לא נהגו כך, אלא שהפער בסכומים אינו זהה והעובדה שמע"מ נהגו אחרת לא מחייב את מס הכנסה.

לטענת הנאשם, תקבול בסך 63,500 ₪ דווח בחשבונית אחרת ולכן הדבר לא מופיע בכרסטת הנהלת חשבונות. כאשר הוטח בו, כי הסכום הכי גבוה בכרסטת הוא בסך 45,000 ₪ טען, כי זה קשור לחשבונית על סך 151,000 ₪ (חשבונית מספר 53), אלא שהנאשם לא ביקש להציג טבלה מסודרת של החשבוניות שהוצאו ואשר יש בהן להסביר כל תקבול שהתקבל ונרשם באופן המקשה על איתורו. העובדה שהרישום לא מאפשר להתחקות אחר כל חשבונית שניתנה כנגד כל הודעת תשלום פועלת לרעת הנאשם, שכן יש בה ללמד, כי לא כל תקבול נרשם, שהתקבולים נרשמו באופן חלקי ובצורה שלא מאפשרת הצלבה אל מול הודעת התשלום ממשד המשפטים.

הנאשם הודה שהיה לפחות מקרה אחד של דיווח טלפוני ליועץ, לגבי חשבונית מספר 53, שנרשמה בכרסטת בסכום של 28,000 ₪ כאשר לא היה סכום כזה והחשבונית בפועל מאגדת שלוש הודעות תשלום על סך כולל של 151,000 ₪. הנאשם עמד על כך שמסר ליועץ בטלפון את הסכום הנכון והיועץ רשם בטעות 28,000 ₪. לטענתו, בפועל לא ידע שחשבונית 53 כוללת את התקבול בסך של 63,500 ₪ ולכן כשהוצגה לו חשבונית 53 לא ידע להסביר למה לא מופיע בה הפירוט. הנאשם שלל אפשרות של דיווח חלקי על תקבול, מה שמשאיר את האפשרות שאלה לא דווחו כלל. הנאשם מניח, כי הוצאו חשבוניות ואלה אף דווחו ליועץ אך מדובר בהנחות בלבד. אין תאריך על חשבונית מספר 53 ונרשם במקום המיועד לכך "מרץ-מאי" ולדברי הנאשם היא כנראה ניתנה ליועץ ביולי או בספטמבר. עצם היעדר רישום תאריך מדויק בעת הפקת החשבונית הוא לקוי. הרישום הכללי של "מרץ-מאי" מלמד, כי החשבונית הופקה ככל הנראה בסוף חודש מאי או אפילו במהלך יוני, שכן היא מתייחסת לשיטת הנאשם לתקבולים שהתקבלו בתקופה שבין מרץ למאי ויש בכך פגם. לכך יש להוסיף את העובדה, כי זו הועברה ליועץ ביולי או בספטמבר ולא בסמוך להפקתה.

חשבונית על סך 56,200 ₪ בשנת 2016 והיא חשבונית הפרשים. דהיינו, חרף הנטען על ידי הנאשם, בהוצאת חשבונית הפרשים יש משום הודאה שהיו סכומים שלא דווחו, שאחרת מדוע שיהיו פערים. דהיינו, לא הוצאה כלל חשבונית בגין תקבולים בסך כולל של 56,200 ₪. הנאשם טען, כי הפגמים לגבי שנת 2016 רופאו ומכל מקום מדובר בפערים שמקומם להליך אזרחי ולא פלילי. שוב הנאשם סבור שכל העדר דיווח על הכנסה או פער בדיווח יש לפתור בקנס בהליך האזרחי ומתעלם מהאפשרות שהדבר עשוי להצמיח גם עבירה פלילית.



כאשר הנאשם נשאל מדוע לא שמר את הספרים ולא הציג את כלל החשבוניות נקט בגישה מיתממת ומזלזלת על כך שאנשים כלל לא נוהגים לשמור חומרים אלה, וכי ניתן להטיל קנסות בגין כך, ואין מקום לנקוט בהליך פלילי (עמ' 179, שורות 25-27 לצטט). אני סבורה, כי עמדה זו יש בה ללמד על אופן התנהלות הנאשם שמעידה על זלזול בחשיבות הוצאת חשבונית בגין תקבול ושמירת ספרים ופנקסי חשבוניות. הנאשם הודה שלא מצא את כל המסמכים שהתבקש להציג בחקירה (עמ' 180, שורות 1-2) ומנגד טען, שלכל סכום בכתב האישום יש חשבונית בראיות שהוגשו בתיק, אלא שאין כך הדבר. הנאשם טען, כי מסר לחג'בי את ספרי הנהלת החשבונות, אך מדובר בטענה בעלמא ללא כל ביסוס, כפי שידון בהמשך.

אין לנאשם הסבר מדוע ההוצאות דווחו נכון על ידי היועץ והפער הוא רק בדיווח על הכנסותיו. לאחר שהשאלה נשאלה שוב ושוב טען הנאשם, כי בדיעבד גילה שיש פער גם ברישום הוצאותיו, אך הוא לא ביקש לתקן ובהתאם להפחית מסכום החיוב שלו. דין גרסה זו להידחות. העובדה שלא הועלו טענות ביחס לדיווחים על הוצאות מלמדת שאין פגם בעבודת היועץ והוא מדווח על מה שנמסר לו, כך שכל הכנסה שלא דווחה נעוצה בכך שהנאשם לא דיווח עליה.

כאשר הוטח בנאשם, כי היה עליו להיות מודע לפערים בסכומי המע"מ ששולמו על ידו ביחס להכנסות טען שהיועץ הוא ששילם את סכום המע"מ מבלי לעדכן אותו והוא עצמו לא טרח לבדוק מה הסכום ששולם בפועל. מדובר בהתנהלות שאין לקבל, שנישום לא מודע להתנהלות הכלכלית בעסק המתנהל על ידו. כאשר הוטח בו, כי הוא מרחיק את עצמו מניהול חשבון הבנק, אף שטען שמצבו הכלכלי אינו טוב, כדי שלא יצטרך להתמודד עם הסכומים ששולמו למע"מ מחשבונו השאלה לא זכתה למענה. הדברים אף נסתרו בעדותו של היועץ שמסר שכן נמסרו לנאשם הנתונים והיה עליו לדעת שיש פער בין הסכום ששולם למע"מ ביחס להכנסותיו הגבוהות. היועץ תהה בצדק, כיצד הדבר לא הדליק "נורה אדומה" אצל הנאשם.

חשבונית מספר 91 מיום 31/12/17 היא חשבונית הפרשים בגין תקבולים מחודשים מרץ, אפריל, נובמבר ודצמבר 2016. חשבונית מספר 90 הוצאה ביום 14/01/2018 (ת/13) ולדברי הנאשם היא חשבונית עתידית על כסף שטרם התקבל, וזאת לבקשתו של מי שנתן לו את ההמחאה. בפועל חשבונית מספר 90 נרשמה לפני 31/12/17, המועד בו הוצאה חשבונית מספר 91 לסגירת הפערים משנת 2016. הנאשם אישר, כי חשבונית מספר 92 היא בגין תשלום מיום 26/12/17. חשבונית מספר 92 נמסרה ליועץ בשנת 2017 ודווחה במרץ 2018.

הנה כי כן, כי הרישום לעיל של חשבוניות אלה מלמד על שיטת עבודה קלוקלת של הנאשם, לפיה חשבונית הוצאה בדיעבד, כאשר התאריכים אינם משקפים את מהלך הדברים באופן שוטף, כאשר הנאשם עצמו הוא שאחראי להתנהלות זו.

43. לא מצאתי כל בסיס לטענת הנאשם, כי היועץ מסר גרסה לפיה חשבוניות שלא דווחו הן חשבוניות שלא נמסרו לו, כדי למלט את עצמו מהחקירה או בשל לחצים שהופעלו עליו.

טענת הנאשם, כי חשבוניות שלא מופיעות בכרטסת הן בשל מחדלו של היועץ, היא טענה מקוממת, שכן אין ליועץ אלא החשבוניות שמסר לו הנאשם.



44. עדותו של הנאשם בפניי הייתה בפער להודאות שמסר בחקירותיו ביחס לשיטת עבודתו ברישום חשבוניות, להעדר חשבוניות, לדיווח החלקי וחלקו שלו ושל היועץ בהתנהלות זו.

45. בחקירת הנאשם מיום 23.5.18 (ת/35) הוא מסר, כי סיפק הסברים לכל פער "ככל שהיה בידיעתי או ביכולתי ואמרתי גם שאם יש פער שלא בידיעתי, בתום לב, או בגלל חוסר סדר אני מוכן לשלם אותו מיידית..." (שורות 32-30).

הנאשם טען, כי הוא מנהל ספרי הנהלת חשבוניות "יש לי פנקס חשבונית מס/קבלה, כשאני מקבל כסף אני רושם חשבונית" (שורות 47-50). את החשבוניות הוא מעביר ליועץ "לפעמים פעם בחודש, הוא שולח SMS ולפעמים לפני הדו"ח התקופתי של המעמ שהוא דו חודשי. אני שם לו במעטפה צק שאיתו אני משלם את המע"מ" (שורות 53-52).

לדבריו, היועץ לא הדריך אותו כיצד לנהל ספרי הנהלת חשבוניות ורק שולח לו פעם בחודשיים הודעת טקסט להעביר חשבוניות.

כאשר נשאל האם היועץ לא הסב את תשומת ליבו לאי סדר, רישום חסר או חוסר רציפות בחשבוניות השיב הנאשם "בגדול לא. הייתה שנה שהיה חסר בה רצף של חשבוניות ואז העובד שלו פנה אלי טלפונית וביקש שאני אשלח לו צילום של העותק שלי, ושלחתי... זה היה לפני שנתיים-שלוש" (שורות 72-70). למיטב זכרוננו מדובר היה בחוסר של 2 חשבוניות.

הוא הוציא חשבונית תיקון בסוף שנת 2017 עבור הפערים שנמצאו לגבי שנת המס 2016. למיטב זכרוננו בסוף 2017 לאחר דיון אצל חג'בי היועץ הציע לו להגיש חשבונית תיקון בגין הפערים.

הנאשם שלל את טענת החוקר שהוא "דגם" את החשבוניות שמסר לחג'בי, כך שאין בהן רצף "לא דגמתי שום דבר... לא השארתי בידי דבר, גם מה שלא היה לי אמרתי שאין לי" (שורות 126-121).

הוצגו בפני הנאשם כרטסת הכנסות לשנת 2016 ומספר החשבוניות שהוציא וכן הודעות תשלום ממשרד המשפטים מיום 10.5.16 והוא התבקש להסביר היכן מופיעים אותם תשלומים ברישומים משנת 2016 והשיב "עיינתי בחלק מהמסמכים, בחלקם יש ניכוי מס במקור כך שלגביהם אין חבות במס. חלק אני יודע ששולם בגינם בשנת 2017 לאחר שהמייצג בדק את הפער... ולכן לא ברור לי למה אנחנו בהליך הפלילי כאשר הובהר לי עניין התשלום... אני הצגתי לפקיד השומה חשבוניות שיצאו על כל התקופה של 2016 ומקום שהיה פער ריפאנו אותו בשנת 2017, כלומר הוצאתי חשבונית בשנת 2017... לשאלתך אני לא עורך את הכרטסת הזו. אם אני הייתי עורך אותה אז היתה לי אחריות מלאה ואז אפשר היה לבוא ולהגיד שהעלמתי במזיד. אני אומר לא משנה אם יש פערים במזיד או בתום לב, כל אימת שיש פערים ואני עומד על זה שמדובר בתום לב אני לא יודע איך נוצר הפער אבל צריך לשלם אותו, לא בבחינת "מודה ועוזב ירוחם" אלא העובדה שצריך לשלם וביקשתי לשלם כבר אז, עוד לפני הפגישה וזה מעיד שלא חיפשתי להתנצח או להתחכם" (שורות 158-172).

הוצגה לו כרטסת מהנהלת חשבוניות לשנת 2014 וכן מספרי החשבוניות שדווחו ומנגד שלוש הוראות תשלום ממשרד המשפטים שלא נמצא להן רישום בסך של 32,745.47 ₪, 80,350.19 ₪, 70,562.39 ₪ והנאשם הסביר, כי חשבונית מספר 30 הייתה עבור הסכום הראשון וחשבונית מספר 36 עבור הסכום השני. לגבי הסכום השלישי לא מצא חשבונית.



כאשר הוטח בו שלפי גרסתו בעת שמסר חשבוניות לחג'בי היו בידיו יתר החשבוניות של לקוחותיו הפרטיים ונשאל היכן הם השיב, כי אלה היו ועדיין מצויים בידיו וכי מדובר "בשניים או שלושה פנקסים" המצויים בביתו, במשרדו, ברכבו או אצל היועץ והוסיף "אני אשיג אותם תוך מספר שעות ואמסור אותם. זה אינטרס שלי שתראו אותם כיוון שזה מחזק את הטענות שלי... בשתי דרכים, האחד רצף החשבוניות ועיקביות בהוצאת חשבוניות למשרד המשפטים ושחלילה לא מדובר פה בחשבוניות כפולות דהיינו שתי סדרות של חשבוניות. להבנתי אם אני אראה את הפנקסים הכרוכים אז זה מכרסם במימד הפלילי של הפער שאתם מייחסים לי" (שורות 208-201). הגם שהנאשם טען שיש בידו להציג את כל החשבוניות והוא מודע לכך שמדובר באינטרס שלו, כדי להסיר ממנו את החשדות, בפועל נתפס פנקס אחד בלבד (ת/37) ולכן חזקה שאם ישנן חשבוניות ואלה תומכות בגרסתו, היה מציג אותן כדי להוכיח שאין פערים.

לגבי רישום המילים "לתקן אח"כ" בכרסת ביחס לחשבונית מספר 36 הסביר הנאשם "אני לא ערכתי את הכרסת... חשבונית 0036 נרשמה בתאריך 18/11/2014 כאשר התקבול עפ"י הודעת התשלום הוא 4/2014. החשבונית מיוחסת לחודש 5/2014 וכאשר פנה אלי המייצג או מטעמו ואמר לי שחסרה לי חשבונית מספר 0036 הוא ביקש ממני השלמה שמקרים כאלה מתרחשים הדרישה היא לשלוח באמצעות פקס או ביישומון הווטסאפ צילום חשבונית וזה נעשה" וזו הפעם הראשונה בה נודע לו על הרישום "לתקן אח"כ" (שורות 246-239). הנאשם הכחיש שמסר את סכום החשבונית טלפונית ליועץ "אין מצב שאמרתי לו את הסכום בטלפון בע"פ" (שורות 233-232). אולם בהמשך חזר בו מההכחשה (שורה 249) וגם בעדותו בפניי לא שלל שחשבוניות 36 ו-53 נמסרו ליועץ טלפונית. לדבריו, היועץ תמיד מבקש צילום שמועבר אליו בפקס או ביישומון וואצאפ. מאמירה זו ניתן להסיק, כי כל מה שלא מצוי בידיו היועץ הוא בשל העדר דיווח או דיווח חלקי של הנאשם.

הוצגה לנאשם כרסת מהנהלת חשבונות לשנת 2013 וכן מספרי החשבוניות שדווחו ומנגד שתי הוראות תשלום ממשרד המשפטים מיום 10.5.13 שלא נמצא להם רישום בסך של 46,291.59 ₪ ו- 61,227.86 ₪ והנאשם הסביר "אני לא רואה את הסכומים בכרסת. את הסכום של 46,291.59 אני לא רואה בכרסת אך יצאה חשבונית שמספרה 0018 ביום שלא ניתן לזהותו על גבי העתק החשבונית. לא קיבלתי שום הודעה מהמייצג שלי עד היום שחסרה חשבונית ברצף. לגבי סכום של 61,277.86 ₪ לי מופיע שבחודש דצמבר 2013 הודעת התשלום היתה 29,203.59 ₪ ויש חשבונית על זה" (שורות 267-263). לאחר שעניין בספרי הנהלת החשבונות לשנת 2013 מסר הנאשם שאינו מוצא חשבונית על תקבול זה והוסיף שישלם סכום זה (שורות 273-270).

כאשר הוטח בו שלא דיווח על תשלומים ממשרד המשפטים בסך של 107,569.45 ₪ השיב "הצגתי שעל אף וחרף הנתען הצגתי חשבונית על סך 46,291.59 ₪ בגין הודעת תשלום מיום 7/10/2013. מאחר ומדובר בשנת 2013 לא יכולתי לשחזר את כל החשבוניות. חשבוניות שאינני יכול לשחזר או שנמסרה אני מודיע שיש לחייב אותי במס" (שורות 280-278).

הוצגה לו כרסת מהנהלת חשבונות לשנת 2015 וכן מספרי החשבוניות שדווחו ומנגד הוראות התשלום ממשרד המשפטים ומסר שחלק מהסכומים מופיעים בחשבונית מספר 53 ביחס לסכומים ששולמו לו במרץ וביוני ואינו יודע מדוע בכרסת נרשם סך של 28,161 ₪ ולא 151,873.50 ש"ח (שורות 310-304). חשבונית מספר 55 מאגדת 3 הודעות תשלום מספטמבר. לגבי היתר (מהודעת תשלום 2000014974) אין תיעוד בכרסת ולא הוצאה חשבונית בגין (שורות 330-315).



הנאשם שלל עמדת החוקר לפיה בשנים 2013-2016 לא הוציא הנאשם חשבוניות בסך של מאות אלפי שקלים וטען שמדובר ב"מספר חד ספרתי של חשבוניות שרובם בסכום נמוך, בהתייחס לשנת 2015" (שורות 333-335).

הנאשם שלל שההתנהלות מלמדת על כוונה להעלים מסים. כשנשאל מדוע לא דיווח על כספים שנכנסו לחשבון, שכן לא ייתכן שלא שם לב לכספים אלה השיב "זה לצאת מנקודת הנחה שאני בודק את מצב החשבון..." (שורה 366) ובהמשך הוסיף "יש לי הסבר שהוא לא הגיוני כי מצופה מאדם כמוני שיקים מנגנונים של פיקוח וסדר נטולי כשלים, בפועל היה כשל מתמשך והתשלום עליו יעשה מידית" (שורות 371-372).

46. בחקירת הנאשם מיום 24.5.18 (ת/36) מסר הנאשם, כי הביא עמו פנקס חשבוניות אחד בלבד (ת/37) כאשר לגבי חשבונית מספר 91 הוא מצא את חשבונית המקור בפנקס ואין את שני העותקים שלה. חשבונית מספר 91 ע"ס 83,157 היא בגין "הפרשים שהתקבלו בשנת 2016" זה נעשה במשרד היועץ אשר לקח את שני העותקים האחרים. הוא לא שם לב שהמקור נותר אצלו עד להצגתו במועד החקירה.

כאשר הוצגה לו הכרטסת לשנת 2017 ובה לכאורה לא נרשמו תשלומים שהתקבלו ממשרד המשפטים הסביר הנאשם שלא ידע שיש פערים לגבי שנה זו, וכי הוא יבדוק את הדברים מול משרד המשפטים והיועץ. מכל הרשימה הוא מצא כי סך של 22,582.18 שולם בחשבונית מספר 92 ולגבי היתר לא מצא כל רישום בכרטסת או בפנקס החשבוניות והתחייב שלא יהיו פערים לגבי הדו"ח לשנת 2017.

אין לנאשם הסבר מדוע חשבונית 92 שמתייחסת להכנסה מיום 26.12.17 היא ללא תאריך כאשר חשבונית מספר 91 בגין הפרשים נושאת את התאריך 31.12.21. לטענתו, לא מדובר ברישום מאוחר, כנראה ששתיהן נרשמו באותו המועד. עוד אין לו הסבר מדוע ההכנסה לגבי חשבונית 92 נרשמה בהכנסות לשנת 2018 ולא 2017 "גם אם זה נרשם כהכנסה בשנת 2018 אני הוצאתי החשבונית בסוף שנת 2017" (שורות 79-80).

הוצגה לו הכרטסת לשנת 2018 והוראות התשלום ממשרד המשפטים בגינו לא הוצאה חשבונית והנאשם עמד על כך שלמעט תשלום בסך של 33,628.12 ₪ מיום 11.1.18 יש התאמה בדיווחים. חשבונית מספר 97 הייתה בגין שלוש הודעות תשלום. בחשבונית מספר 93 נרשם 3,200 ₪ בשל טעות סופר. חשבונית מספר 98 היא בגין שלוש הודעות תשלום נוספות.

כשהוצג לו הדו"ח השנתי של 2013 הנאשם מסר שהיו לו הכנסות נוספות מעבר לרשום שם, כך שהיה פער של 106 אלף ₪. כנ"ל לגבי הדו"חות של 2014-2016 היו לו הכנסות נוספות שלא דווחו.

47. בחקירת הנאשם מיום 20.2.19 (ת/27) הוא מסר שאינו זוכר אם היו הכנסות מלקוחות פרטיים שלא דווחו. לדבריו, בשנה האחרונה הוא עורך בדיקה לגבי התנהלותו והוסיף "אני מבין שהתנהלתי באופן לא מקצועי, אפילו רשלני ואם יתגלה איזה שהוא פער הוא יתוקן וידווח באופן מיידי. נכון להיום אני לא מכיר מקרה כזה" (שורות 28-30).

כאשר נשאל איך ייתכן שחשבונית מספר 31 הוצאה בספטמבר 2016 בעוד בכרטסת מופיעות חשבוניות שמספרן גבוה בהרבה מחשבונית זו השיב:



"ת. לפעמים יש חשבוניות שהוצאתי, העיסקה בוטלה ואני מבטל אותה. אני עושה שימוש בפנקס.

ש. אני לא מבין, בבקשה הסבר שוב

ת. כשאני מוציא חשבונית אני לא מסתכל על מספר החשבונית והרצף של החשבוניות. חשוב לדווח. יכול להיות שהיתה חשבונית פנויה בגלל ביטול עסקה אחרת שנעשה בה שימוש" (שורות 392-402). מדובר בהתנהלות תמוהה מאוד ובעייתית של הנאשם לפיה יש שימוש חוזר באותה החשבונית.

48. העולה מהודאותיו של הנאשם הוא, כי הוא אישר שאין בידו חשבוניות לחלק מהתקבולים ממשרד המשפטים לשנים 2013-2018, שהוא הוציא מספר חשבוניות תיקון עבור פערים שנמצאו וזאת לאחר שהחלה החקירה. שהרישום של החשבוניות לא היה בסדר רץ, שלא הייתה הקפדה על תאריך הוצאת החשבונית, שנעשה שימוש בחשבוניות יותר מפעם אחת, שחלק מהדיווחים ליועץ היו טלפוניים ובאלה נמצא פער בין הסכום שנרשם בחשבונית לסכום שדווח לרשויות.

49. הוגש פנקס חשבוניות יחיד שנתפס בתיק (ת/37), בו הפנקס מתחיל בחשבונית מספר 76 ומסתיים בחשבונית מספר 100. בפועל נרשמו חשבוניות ממספר 76 ועד למספר 98. מעיון בחשבוניות אלה עולה שלעיתים נרשם עליהן תאריך ספציפי, לעיתים רק ציון החודש (חשבוניות 77, 78, 79, 80, 85, 94) או מספר חודשים יחד (חשבוניות 93 ו-97) והשנה ולעיתים לא צוין דבר (חשבוניות 76, 86, 87, 88, 92), כך שלא ברור מתי הופקו חלק מהחשבוניות.

לחקירת הנאשם ת/35 צורפו הודעות תשלום ממשרד המשפטים לשנים 2013-2016, כרטסת לשנים 2013-2016. בכרטסת לשנת 2013 סך הכנסות הנאשם ₪ 133,554.17 (כולל מע"מ), בכרטסת לשנת 2014 סך של 330,331.88 ₪ (כולל מע"מ), לשנת 2015 סך של 237,880.72 ₪ (כולל מע"מ) ולשנת 2016 סך של 235,318.31 ₪ (כולל מע"מ). כן צורפו חשבונית מספר 53 על סך 151,873 ₪ מ"מרץ-יולי 15" כאשר בכרטסת דווחה הכנסה בסך 28,161 ₪.

לחקירתו הנאשם ת/36 צורפו כרטסת לשנים 2017-2018, הודעות תשלום ממשרד המשפטים לשנים 2017-2018, דו"ח שנתי לשנים 2013-2016 בצירוף דו"ח רווח והפסד.

50. מתרשומת של חג'בי מיום 11.3.18 (ת/63) עולה שזה הבהיר לנאשם שהוא טרם קיבל ספרים לשנים 2013-2016. הנאשם המציא לעד קלסר ובו העתקי החשבוניות שהוציא למשרד המשפטים וחלק העתקי הודעות התשלום. בקלסר נמצאו שתי חשבוניות שלא דווחו בספרים, חשבונית מספר 18 על סך 46,291 ₪ וחשבונית מספר 36 ממאי 2014 בסך 80,350 ₪. כן נמצאה חשבונית מספר 53 ממרץ 2015 על סך 151,873 ₪ אשר דווחה בספרים כהכנסה בסך 28,161 ₪. המקור וההעתיקים לחשבונית 53 נמצאו בקלסר ולטענת הנאשם חשבונית המקור לא נשלחה למשרד המשפטים בטעות. נמסר לנאשם, כי בהתאם למידע ממשרד המשפטים הכנסותיו לשנים 2013-2016 עמדו על סך של 1,488,432 ₪ (כולל מע"מ) ואילו בכרטסת דווח רק על סך של 843,755 ₪ (כולל מע"מ), שנמצא חוסר בסך של 644,677 ₪ לשנים 2013-2016. הנאשם טען, כי הוציא חשבונית בגין כל תקבול ממשרד המשפטים.



הנאשם הונחה להמציא את הספרים לשנים 2013-2016 וכן את פנקסי החשבוניות לשנים 2013-2017 וזאת בתוך 7 ימים.

עוד ציין חג'בי, כי חשבונית מספר 91 מיום 31.12.17 בסך של 83,158 ₪ מתייחסת למרץ, אפריל, נובמבר ודצמבר 2016. לטענת הנאשם באפריל הוא סעד את אביו ולכן לא דיווח על הכנסותיו ובנובמבר נולדו לו תאומים ולכן בטעות לא דיווח על הכנסותיו בנובמבר-דצמבר 2016.

51. כרטסת הנהלת חשבונות אכן לא מצויה בשליטתו של הנאשם. יחד עם זאת היא תוצר של עבודת היועץ לגבי דיווחי הנאשם על הכנסותיו והוצאותיו. טעויות יכולות להיות, אך בענייננו אין מדובר בתקלות של היועץ או משרדו אלא בחשבוניות שכלל לא הוצאו בגין תשלומים ממשרד המשפטים או כאלה שהוצאה בגינם חשבונית בסכום נמוך מהסכום ששולם לנאשם בפועל.

52. חרף טענות הנאשם הוכיחה המאשימה בצבר ראיות הכולל את עדויות היועץ ואוחיון לצד הודעות התשלום, הכרטסות, תדפיס החשבון והחשבוניות שהוצגו, כי הנאשם לא דיווח על חלק מהכנסותיו ולעתים דיווח באופן חלקי ובסכום נמוך.

הוכח, כי הנאשם לא דיווח על הכנסות ממשרד המשפטים חרף הסכומים הנקובים בהודעות התשלום שנשלחו לו והעברת סכומים אלה לחשבונו, כמפורט להלן:

בשנת 2013 בסך של 61,278 ₪, בשנת 2014 בסך כולל של 70,562, בשנת 2015 בסך כולל של 98,341, בשנת 2016 בסך כולל של 51,189 ₪, בשנת 2017 בסך כולל של 117,228 ₪ ובשנת 2018 סך כולל של 38,337 ₪.

כמו כן בשנת 2014 דיווח הנאשם על הכנסה בסך 8,000 בחשבונית מספר 36 בעוד הכנסתו הייתה בסך 80,350, כך שהוא השמיט מהכנסתו סך של 72,350 ₪.

חשבוניות מספר 53, 91 ו- 92 הוצאו לאחר שהנאשם זומן לפקיד השומה.

53. המאשימה ייחסה לנאשם עבירות גם בגין אי דיווח על הכנסות מלקוחות פרטיים.

מהודעתה של חגית קורן (ת/4) עלה, כי שילמה לנאשם סך של 46,800 ₪ והנאשם מסר לה קבלה על כך.

מהודעתה של חנה שרמן (ת/5) עלה כי הנאשם ייצג את בעלה, וכי ניתנו שש המחאות בסך 5,000 ₪, ובסך הכל 30,000 ₪.

מהודעתו של אריה העליון (ת/7) עלה שהוא שילם לנאשם סך של 3,500 ₪ וקיבל חשבונית. בהודעה נוספת (ת/9) הכחיש העד, כי הוא מסוכסך עם הנאשם והוסיף שאמנם לא היה מרוצה מהשירות, אך הנאשם לא החזיר לו את שכר הטרחה.



מהודעתו של גנדי בלקובסקי (ת/10) עלה שהוא שילם לנאשם עבור שירותו סך של 4,000 ₪.

מהודעתה של נגה רפאלי (ת/11) עלה שזו שילמה לנאשם סך 3,500 ₪ וניתנה לה חשבונית.

מהודעתה של דליה ברכה קלמה (ת/12) עלה ששילמה מדי פעם לנאשם במזומן 3,000-4,000 ₪. לדבריה הנאשם נתן להם קבלות בגין ההמחאות אך לא בגין הסכום ששולם במזומן.

מהודעתו של אריה חיימוביץ' (ת/14) עלה, ששילם לנאשם סך של 3,500 או 4,000 ₪. בהמשך עדכן העד (ת/15), כי החשבונית שניתנה לו הייתה על סך 3,500 ₪ על אף ששילם סך של 4,000 ₪. העד הכחיש סכסוך עם הנאשם והכחיש שהנאשם החזיר לו שכר טרחה במזומן.

מהודעתו של דרור שמעון (ת/58), עלה ששילם לנאשם 7,020 ₪ והיה אמור להתקזז מול עוה"ד שטיפלה בתיק לפניו.

הנאשם בחקירתו (ת/27) לא חלק על קבלת הכספים גם מהלקוחות הבאים: איה קהתי (בסך 5,600 ₪), גל כהן (בסך 8,000 ₪), אילנה ויוסף זיו (11,086 ₪) וגיל בן צבי (1,823 ₪).

54. הנאשם אישר, כי אכן הופקדו הסכומים לחשבונו בהתאם להמחאות שהוצגו לו בחקירתו מהלקוחות הפרטיים. יחד עם זאת, אין מחלוקת, כי אלה לא דווחו בכרטסת.

55. לטענת הנאשם, הוא הוציא חשבונית לכלל הלקוחות הפרטיים לעיל אלא שהוא השיב להם את הכספים ולא ידע שהיה עליו להוציא חשבונית זיכוי. לדבריו, הוא העדיף להחזיר כספים לאותם לקוחות ולא להוסיף על הלחצים בהם הוא נתון ממילא בשגרה.

אין מחלוקת, כי אין כל תיעוד מכל סוג שהוא לגבי החזרת הכספים לאותם לקוחות.

הנאשם אישר שקיבל המחאה מגנדי בלקובסקי ולא ראה פסול בכך שהדברים דווחו בשלב מאוחר ולא הוצאה חשבונית עם קבלת התקבול. בפועל, החשבונית הוצאה לאחר שנפתחה החקירה.

לגבי דרור שמעוני הנאשם טען, כי הוא העביר את הסכום שקיבל ממנו לעוה"ד שייצגה לפניו, כך שמבחינתו הוא ביטל את החשבונית ולכן לא דיווח על הכנסה זו.

לגבי ארז ונגה רפאלי, הנאשם אישר כי חשבונית מספר 31 לא דווחה בכרטסת לאותה שנה. בעוד בחקירתו, (ת/27) טען שהחשבונית הועברה ליועץ, ובעדותו בפני הסביר שלאחר בדיקה מצא, כי החזיר לבני הזוג את הכסף. מדובר בגרסה כבושה שאין לקבלה.

לגבי חגית קורן, טען הנאשם שהיה זה באחריותה של רעייתו למסור את החשבונית ליועץ, מאחר שהן חברות, והיא זו שהתנהלה מולה.

לגבי דליה ברכה קלמה, הנאשם טען, כי החזיר לבעלה את הכספים ואין מחלוקת שהטענה לא נבדקה עם בעלה.



לגבי הלקוח שרמן, הנאשם אישר שקיבל ממנו שלוש המחאות, וכי הוציא את חשבונית מספר 103 על סך 30,000 ₪ בגין הסכומים שהתקבלו. לטענתו, בפועל, מחצית מהסכום הוא מסר לעורך דין אחר שלא מסר לו חשבונית ואת המחצית השנייה החזיר ללקוח. הטענה להעברת מחצית מהסכום לעו"ד אחר הינה גרסה כבושה ואין בידי לקבלה.

הנאשם אישר את הכספים שקיבל ממאיה קהתי וגל כהן וטען, כי דיווח עליהם. לגבי אילנה זיו טען, כי דיווח על הכספים בתוך אותה שנת מס ולכן הדבר אינו מהווה עבירה. כאשר הוטח בו שהתשלום התקבל בינואר ואילו הדיווח היה בסוף שנת המס, טען הנאשם כי אין כל בעיה לדווח באיחור (עמודים 194 שורות 7-8). כאשר הוטח בו, כי הוא הוציא חשבונית זו בעקבות בדיקת פקיד השומה טען שהלקוחה קיבלה חשבונית בסמוך למתן התקבול, אלא שגרסה זו אינה מתיישבת עם הראיות בתיק, שאף הנאשם לא הכחיש אותן, כי החשבונית לא הוצאה בסמוך לקבלת התקבול בינואר, אלא במועד מאוחר יותר. כך גם לגבי גיל בן צבי, טען הנאשם כי מדובר בדיווח שנעשה בתוך שנת המס ואין בכך פגם.

דפוס הפעולה של החזרת הכספים ללקוחות בטרם הגיע מועד הדיווח על ההכנסה לא מאפשר לקבל את גרסתו של הנאשם, ויש להעדיף את גרסתם המכחישה של הלקוחות שהכספים לא הושבו להם. לא מתקבל על הדעת שעו"ד יחזיר ללקוחות כספים ששולמו לו בעבור שירות שנתן ולא יהיה לכך כל תיעוד, ולו כזה שנועד להגן עליו מפני דרישה עתידית להשבת הכספים.

כך גם אין לקבל את הפרקטיקה בה הנאשם מקבל כספים מוציא חשבונית אך זו מדווחת בחלוף חודשים או בסוף שנת המס, או שהחשבונית הוצאה בחלוף חודשים ממועד התקבול. הרושם מדברי הנאשם הוא שכל עוד שהדיווח על התקבול נעשה באותה שנת מס אין כל בעיה בדיווח שלא בסמוך לקבלת הכספים.

56. בחקירותיו של הנאשם עלתה תמונה מורכבת לגבי התנהלותו.

בחקירת הנאשם מיום 20.2.19 (ת/27) אישר הנאשם, כי המחאה שניתן מהלקוח שרמן יחיאל נרשם על שמה של אמו מאחר שהוא תומך בה כלכלית, אך הוצאה בגינה חשבונית. אלא שחשבונית זו, מספר 103, לא נרשמה בספרי הנהלת חשבונות "כי זה תקבול על תנאי. הייתי צריך להוציא קבלה ולא חשבונית. אם התקבול הזה היה בסופו של יום היה מתקבל אז הוא היה מדווח עכשיו..." (שורות 155-159). לאחר שהוטח בו שלא ברור מדוע הוציא חשבונית על כסף שקיבל אך זה לא מופיע בספרי הנהלת חשבונות השיב "... אני אומר ששנת 2017 נמצאת אצלי כרגע בבדיקה לאור ההליך הזה, נתגלו גם פערים גם במשרד המשפטים ואמרתי ליועץ המס איתן ירון שיעביר לי את כל הנתונים של 2017 כדי שאוכל לאמת אותם מול התיקים ולפני שאני חותם על הדוח השנתי אם יהיה צורך לתקן פערים זה הזמן וזה המקום. זה לא דווח בשנת 2017 כי זה היה על תנאי. הייתי צריך להוציא קבלה. לשאלת החוקר האם יועץ המס ידע בזמן אמת על "התנאי" הזה אני משיב שלא" (שורות 163-168).

יצוין, שמדובר בחשבונית מספר 103 כאשר בפנקס שנתפס (ת/37) ישנן חשבוניות שטרם נעשה בהן שימוש. יתירה מכך חשבונית 103 הוצאה ביום 13.6.17 כאשר בפנקס החשבונית שנתפס (ת/37) ישנן חשבוניות ממועדים מאוחרים יותר, כאשר חשבונית 103 הייתה צריכה להירשם לאחר חשבונית 78 (ממאי 2017) ולפני חשבונית 79 (מיוני 2017). עסקינן בדוגמא להתנהלות בעייתית של הנאשם שיש בה להעיד על אופן ניהול רישומיו ודיווחיו, באופן שאינו מתיישב עם מועד קבלת התקבול.



הנאשם אישר, כי הוציא חשבונית באיחור של שנה על כספים שקיבל מאילנה או זיו יוסף בינואר 2018 "כי שמתי לב שלא יצאה חשבונית. אז יצאה עכשיו. חשבונית יצאה בסוף 2018" (שורות 173-182). הנאשם אישר, כי החשבונית הוצאה רק לאחר שנפתחה נגדו החקירה בעניינו. כן אישר שהוציא לגיל בן צבי חשבונית באיחור בסוף 2018 על סך של 1,823 ₪ (שורות 242-245).

לגבי המחאה בסך 8,000 ₪ מגל כהן הוא טען שהוציא חשבונית, אך הודה "אני לא רואה את הסכום הזה פה. באופן וודאי יצאה חשבונית אבל אני לא רואה את זה פה. זה חלק מהבדיקות שאני עושה לגבי שנת 2017" (שורות 351-356).

לגבי ההמחאה של אריה חיימוביץ בסך 4,000 ₪ הם הסתכסכו והוא השיב לו את הסכום אך אין בידו את החשבונית המקורית או אישור של הלקוח שמאשר שקיבל את כספו חזרה.

עם הלקוחה דליה ברכה קלמה יש סכסוך, סוכם על שכ"ט בסך 15,000 ₪ עבור שלוש עסקאות מכר דירה. היא שילמה את עיקר הסכום והוא החליט לא לתבוע את היתרה. הסכום ששולם בשתי המחאות של 4,500 ₪ ו- 3,000 ₪ הוחזר לבעלה במזומן.

חשבונית מספר 31 ניתנה לרפאלי ארז ונגה על סך 3,500 ₪ ולדבריו הסכום דווח ואינו יודע מדוע זה לא מופיע ברישומים "אני חושב שהעברתי את זה ליועץ המס. לא יודע למה זה לא רשום" (שורות 386-391).

הנאשם אישר שהמחאה של גנאדי בלקובסקי ע"ס 4,000 ₪ אכן לא דווחה בכרטיס.

לאריה העליון הוא הוציא חשבונית ע"ס 3,500 ₪ אבל החזיר לו את הכסף והחשבונית בוטלה ולכן לא דיווח עליה. הוא החזיר לו בסמוך במזומן בתמורה לכך שהביא לו שלוש לקוחות, כי כך הם סיכמו.

חגית כהן שילמה לו 6,000 ₪ בגין אגרות, על כל מה ששילמה מעבר לכך היא קיבלה חשבוניות. לטענתו החשבוניות לא דווחו, כי היא חברה של רעייתו, ו"היא היתה אמורה להכניס את החשבונית לשקית עם יתר החשבוניות והיא לא עשתה כך. בתיק הזה אני טיפלתי רק משפטית ולא התעסקתי בכסף" (שורות 426-434).

כאשר נשאל איך בכל אותם מקרים שהחזיר כספים יכול היה לצפות מראש שיצטרך להחזיר להם בעתיד ובכך להימנע מראש מהדיווח עליהם השיב "הכספים שהושבו, הושבו לפני תקופת הדיווח שלהם, דיינו לפני תקופת הדיווח פעם בחודשיים או פעם בשנה. לא רשמתי את זה בזמן אמת כי לא הייתי מקצועי מספיק כדי להכיר את כל הכללים ודיווחתי רק על כספים שנכנסו לי לכיס ולא כסף שקיבלתי והחזרתי. אני מבין שנתגלו פערים גדולים בדיווחים שלי, לא היה שום דבר מבחינתי שנבע מתכנון מוקדם או רצון להעלים הכנסה, גם אם בפועל זה מה שקרה. לא היתה מחשבה פלילית, כל פער שאפשר היה לתקן תקנתי ומה שטרם תוקן-יתוקן. אני באמת מבקש שתגיעו לידי מסקנה שהיתה עוולה במישור האזרחי ולא במישור הפלילי ואני מוכן לעמוד בכל פיקוח מחמיר מעתה ואילך... הייתי רשול, התנהלתי באופן חובבני, הרבה שנים הייתי שכיר ולא ייחסתי לזה חשיבות. שום דבר לא היה בכוונת מכוון כדי ליצור עושר ולהפיק רווח. אני מצטער על הכל" (שורות 440-452).

אופן התנהלות הנאשם מעלה תהיות קשות, כיצד יכול היה לצפות שיצטרך להחזיר ללקוחות את כספם ואיך יעלה על



הדעת שיחזיר כספים במזומן ללא כל תיעוד, הרי ללא קשר לרשויות המס זה אינטרס שלו כדי להגן על עצמו מפני תביעת הכספים על ידי הלקוח עצמו. לא הגיוני שהנאשם יפעל בניגוד לאינטרס שלו ולא יתעד את השבת הכספים או לכל הפחות ישיב להם בהמחאה או העברה בנקאית שמהווה הוכחה להשבת הכספים. זאת ועוד, העובדה שתקבולים נרשמו בחלוף חודשים או בשנת המס הבאה מלמדת, כי הנאשם בחר כדרך התנהלות שלא לדווח על תקבולים כנדרש.

57. לחקירת הנאשם ת/27 צורפו חשבוניות בצירוף צילום המחאות ותדפיסי חשבון בנק. חשבונית 103 מיום 13.6.16, חשבונית 34 מיום 3.11.16 על סך 46,800 ₪ על שם חגית קורן, חשבונית מספר 31 מיום 20.9.16 על סך 3,500 ₪ על שם רפאלי ארז ונגה, חשבונית מספר 32 מיום 16.10.16 על סך 3,500 ₪ על שם אריה חיימוביץ. כן צורפה כרטסת הנהלת חשבונות לשנת 2017 הכוללת את ההכנסות, חשבוניות בגין כספים שהועברו לעו"ד אחרים והוצאות נלוות של הנאשם. בהתאם לכרטסת לשנת 2017 הכנסות הנאשם ממשד המשפטים ולקוחות פרטיים הסתכם בסכום של 327,724.24 ₪ (כולל מע"מ). מהכרטסת לשנת 2016 עולה, כי הכנסות הנאשם ממשד המשפטים ולקוחות פרטיים היה בסך של 201,126.74 ₪ (כולל מע"מ).

58. נוכח כל האמור לעיל, הוכח כי הנאשם קיבל תקבולים מלקוחות פרטיים כמפורט לעיל. הנאשם לא הוציא חשבונית עבור סך כולל של 28,600 ₪ שקיבל מלקוחות פרטיים כדלקמן: סך של 5,600 ₪ מאיה קהתי, סך של 8,000 ₪ מגל כהן, סך של 3,500 ₪ מאריה וניצה העליון, סך של 4,000 ₪ מבלקובסקי גנאדי וסך של 7,500 ₪ מקלמה יעקב ודליה.

כמו-כן הנאשם הוציא חשבוניות בסך כולל של 103,729 ₪ בגין תקבולים שקיבל מלקוחות פרטיים אך לא דיווח על ההכנסות אלה כדלקמן:

סך של 11,086 ₪ מאילנה ויוסף זיו, סך של 1,823 ₪ מגל בן צבי, סך של 7,020 ₪ משני ודרור שמעוני, סך של 30,000 ₪ מיחיאל שרמן, סך של 46,800 ₪ מחגית קורן, סך של 3,500 ₪ מארז ונגה רפאלי וסך של 3,500 ₪ מאריה חיימוביץ.

כאמור, טענת הנאשם להשבת הכספים ללקוחות דינה להידחות לנוכח כל האמור לעיל.

59. לאחר זימונו של הנאשם לפקיד השומה לבירורים הוא דיווח בדיעבד על חשבונית מספר 53 ממרץ 2015 על סך 151,496 ₪ בגין שנת 2015, וכן דווחה חשבונית מספר 91 מיום 31.12.17 על סך 83,157 ₪ בגין שנת 2016 וחשבונית מספר 92 מיום 26.12.17 על סך 22,582 ₪ בגין שנת 2017.

העובדה שחשבוניות אלה נמסרו רק לאחר הזימון לפקיד השומה ולא בזמן אמת מלמדת על השמטתן של אותן הכנסות מדיווחיו של הנאשם בשוטף ואף מהדו"חות השנתיים לשנים 2015-2016.

60. בבחינת התנהלותו של הנאשם יש לתת את הדעת גם לחוסר בפנקסי חשבוניות.



בחקירת הנאשם מיום 23.5.18 (ת/35) כאשר הוא נשאל היכן שלושת הפנקסים הקודמים שכן הביא רק את הרביעי ברצף השיב "זה הפנקס השוטף אז הוא נמצא באופן שוטף עלי. ניסיתי לאתר בין אתמול להיום וזה מה שמצאתי. אני אמשך לחפש ואביא כשאמצא. אין לי מה להסתיר" (שורות 141-142). אין מחלוקת שאלה לא נמצאו עד לסיום שמיעת הראיות בתיק.

עוד טען הנאשם, כי העביר לחג'בי רק חשבוניות של משרד המשפטים, כי בכך הוא התעניין ולא התבקש להציג חשבוניות הנוגעות ללקוחות הפרטיים. אלא שגם במקום בו הוצאו חשבוניות אלה לא הועברו ליועץ ולכן לא מופיעים בכרסת ובפועל יוצא מכך לא דווחו לרשויות ולא שולם מס בגין.

הנאשם טען בחקירתו (ת/35), כי הניח את קלסרי הנהלת החשבונות על שולחנו של חג'בי בהתאם להנחיה של פקיד אחר ואין לו אישור על קבלת הקלסרים אצל חג'בי והוא לא ווידא עם חג'בי שאכן קיבל את הקלסרים.

חג'בי שלל את גרסת הנאשם להמצאת הקלסרים. בפועל יש רק קלסרי הנהלת חשבונות לשנים 2013-2014 ולשנים 2017-2018.

בהעדר כל אסמכתא אין בידי לקבל את טענת הנאשם להמצאת הקלסרים במשרדו של חג'בי.

61. אין מחלוקת, כי הדו"חות השנתיים לשנים 2013-2015 לא נחתמו על ידי הנאשם עצמו אלא על ידי היועץ בשמו של הנאשם. לטענת הנאשם, הדבר נעשה ללא ידיעתו ואישורו. המאשימה מייחסת לנאשם השמטת הכנסות ביחס לדו"חות השנתיים 2013-2016.

62. יועץ המס ירון מאיר איתן מסר, כי הדו"חות השנתיים לשנים 2013-2015 נחתמו בשם הנאשם, אך זאת לאחר שקיבלו את הסכמתו לכך (עמ' 63 שורה 8). כאשר יש לחץ ורוצים לעמוד בזמנים אז מדברים עם הלקוח בטלפון וחותמים בשמו לאחר קבלת אישורו. העד אישר שבשנים 2014-2016 הנאשם היה טרוד בטיפול באביו ולכן לא היה פנוי לטפל בדברים, כך שהעברת החומרים תמיד נמתחה על ידי הנאשם למועד הדיווח ולכן היה לחץ בהגשת החומרים בשוטף כמו גם בהגשת הדו"חות השנתיים.

העד עמד על כך שדיבר עם הנאשם וחתם בשמו של הנאשם על הדו"ח השנתי רק לאחר שקיבל את אישורו, כי הנאשם לא הגיע לחתום והעד לא רצה שהנאשם יקבל קנס בגין כך. הוא נוקט בפרקטיקה זו גם עם לקוחות אחרים כדי למנוע הטלת קנס. מדובר בפרקטיקה בעייתית, אך מדובר בשירות שנותן היועץ ללקוחותיו, בהם הנאשם, ואין לעד כל רווח בביצוע פעולה זו, למעט הרצון להקל על הלקוח, בוודאי הנאשם שהיה נתון בתקופה בעייתית בשל נסיבותיו האישיות.

נסאל אוחיון, אישר את דבריו של היועץ לגבי החתימה על הדו"ח השנתי בשם הנישום.

63. הנאשם מסר, כי התשלומים למס הכנסה בוצעו בסכומים קבועים בגלל המקדמות וניכוי מס במקור והשינוי הוא רק במע"מ. אם נלך לגרסתו של הנאשם, הרי שמכאן שמול מס הכנסה צריכה להיות בדיקה בסוף כל שנה כדי לוודא



שאינן פערים והחובה היא עליו.

שוכנעתי, כי טענות הנאשם, שלא אישר לחתום על הדו"חות השנתיים דינה להידחות. לא מצאתי כל טעם מדוע היועץ יחתום בשמו של הנאשם ללא אישורו ועל כן אני מוצאת את גישת הנאשם, כי חתם רק כאשר התבקש לעשות כן בשנת 2017, היא מתממת ולא מתקבלת על הדעת. הדברים מתחזקים גם על רקע העובדה שהנאשם חתם על הדו"ח השנתי לשנת 2016, ולא מצא לנכון לברר עם היועץ לגבי הדו"חות לשנים הקודמות, ככל שהחתימה עליהם הייתה ללא ידיעתו ואישורו. העובדה שהנאשם באותה תקופה סעד את אביו ולא היה פנוי לטפל בדברים מלמדת, שהחתימה על הדו"חות השנתיים נעשתה כפי שהעיד היועץ, לאחר שהנאשם עיין בדו"ח, אישר אותו ואישר ליועץ לחתום בשמו.

נוכח כל האמור לעיל, הוכח, כי הדו"חות השנתיים לשנים 2013-2015 נחתמו בשם הנאשם באישורו, וכי דו"חות אלה וגם הדו"ח לשנת 2016, עליו הוא חתום, לא כללו הכנסות שהיה על הנאשם לכלול בדו"חות אלה.

#### לסיכום הראיות

64. הכנסותיו של הנאשם ממשרד המשפטים הוגשו וסומנו ת/30 ויש התאמה בין אלה לבין הסכומים שהופקדו בחשבון הבנק שלו (ת/20) אך קיים חוסר התאמה בין הסכומים שהתקבלו בפועל לסכומים שדווחו לרשויות המס. כמו-כן יש חוסר התאמה בין חשבון הבנק אליו הופקדו המחאות של לקוחות פרטיים לבין היעדר דיווחים בגינם לרשויות המס.

65. מקובלת עלי עמדת המאשימה, כי כרטסת הנהלת חשבונות מבססת את הנתונים מהם נגזרים הדיווחים לרשויות המס. הדיווח של יועץ המס לרשויות נעשה על בסיס החומרים שהנאשם מסר. כך שחומר שלא מסר הנאשם לא ידווח על ידי היועץ. היועץ לא היה מודע לאותם חומרים שהנאשם בחר שלא למסור. הפערים בין הודעות התשלום (ת/30) לבין החשבוניות והדיווחים הוטחו בנאשם ולא היו לו הסברים ולא עלה בידו להציג חשבוניות בגין אותם פערים. האחריות לדיווחים ותקינותם היא על הנאשם.

שלוש חשבוניות דווחו רק לאחר שהחלה החקירה וחלקן בסכום נמוך מהסכום שהתקבל בפועל (חשבונית מספר 53 על סך 151,873 ₪, חשבונית מספר 91 על סך 83,157 ₪ וחשבונית מספר 92 על סך 22,582 ₪).

חשבונית מספר 91 הופקה ביום 31.12.17 ביחס לשנת 2016, רק לאחר שפנו אל הנאשם מפקיד שומה אזרחי ולא בזמן אמת, כפי שהוא היה מחויב לעשות. חשבונית מספר 90 אשר קודמת ברצף החשבוניות לחשבונית 91 נרשמה ביום 14/01/18. טענת הנאשם שזו חשבונית עתידית חסרת כל הגיון חשבוני ואין לה כל תמיכה בראיות. לפי ת/46 היועץ מסר, כי חשבונית מספר 90 נמסרה לו טלפונית בינואר 2018. החשבונית היחידה שנמצאה אצל היועץ היא 91 וזו כן דווחה בפועל כאשר נמסרה על ידי הנאשם, אך באיחור.

הנאשם טען טענה כללית, כי הוציא חשבונית בגין כל תקבול אך הפנקס היחיד שנמסר הוא ת/37 וכן חשבוניות נוספות שנמצאו ברשותו או ברשות היועץ, כמפורט לעיל.

טענת הנאשם לאיגוד של מספר הודעות תשלום בחשבונית אחת אינה מדויקת, כי בחלק מהמקרים התשלום בפועל היה גבוה מהסכום שדווח לרשויות, כך שאין התאמה. הנאשם התעלם מחובתו להוציא חשבונית בגין תשלום שקיבל (הודעת



תשלום, המחאה או מזומן), וזאת בסמוך למועד קבלת הכספים. דין טענתו שלא עקב אחר הכספים המתקבלים בחשבון הבנק להידחות כמו גם הטענה הכבושה, כי תיבת הדוא"ל שלו הייתה מלאה ולכן לא הוציא חשבונית במועד או איגד מספר חשבונית מעת לעת.

העובדה שהנאשם לא הפסיק את ההתקשרות עם היועץ מחזקת הטענה שאין מדובר ברשלנות מצידו של האחרון. היועץ ואוחיון מצידם, ניסו לסייע לנאשם בעת עדותם בבית המשפט. לו היה מדובר בטעות של המשרד חזקה שהיועץ היה פונה לגורמי החקירה או לפקיד השומה ומביא ראיות נוספות כדי לסייע לנאשם בזמן החקירה. הנאשם עודנו לקוח שלהם ומכאן גרסתם המרוככת בה היו מוכנים להניח שחלק מהפערים מקורם בתקלות של המשרד.

הנאשם דיווח לפחות על שתי חשבוניות טלפונית ואין ליועץ סיבה לרשום סכום נמוך מאוד. אין בידי לקבל, כי הנאשם לא הבחין בפער המשמעותי בתשלומי המע"מ בגין אותם דיווחים.

היועץ מסר שהוא מדווח לנאשם מה הוא הסכום שעליו לשלם לרשויות ולכן, בשים לב לפערים הגבוהים בין ההכנסות לסכומים שעל הנאשם לשאת בהם, היה ברור לנאשם שהסכומים אינם סבירים אלא אם מלכתחילה רצה וכיוון לתוצאה זו.

חומרי הנהלת החשבונות מוחזרים לנאשם לאחר עריכת הדו"ח השנתי, אך אלה לא נמצאו כלל אצל הנאשם. טענת הנאשם שאלה נמסרו לחג'בי נטולת אחיזה במציאות. חג'בי הוא שפנה שוב ושוב לנאשם וליועץ כדי לקבל את החומרים וכל שנמסר לו היה מספר חשבוניות וקלסר הנהלת חשבונות לשנים 2013-2014 וכן 2017-2018.

אשר ללקוחות הפרטיים, 12 במספר, הסכומים שקיבל מהם אינם מופיעים בכרטיס ולא דווחו לרשויות. יש לדחות את גרסת הנאשם לפיה החזיר את הכספים ללקוחות וזאת נוכח הכחשת הלקוחות ובהיעדר כל תיעוד להשבת הכספים. ניסיון הנאשם לייחס את השמטת ההכנסה לגבי הכספים ששילמה חגית קורן לרעייתו דינה להידחות משזו לא נתמכת בראיות לרבות עדות רעייתו. גם הטענה להשבת כספים לשרמן או העברת הכספים לעו"ד אחר לא עלתה בחקירתו ולא נתמכת בראיות, כך שההכנסה בסך 30,000 ₪ לא דווחה כלל. חרף ההמחאות שהופקדו בחשבונו של הנאשם הרי שאלה לא דווחו לרשויות המס.

לגבי השנים 2017-2018 אמנם טרם הגיע המועד להגשת הדו"ח השנתי, אך הנאשם העלים הכנסות והשמיט מספריו הכנסות שהתקבלו במהלכן ולכן אין בידי לקבל טענתו שמדובר בפגם הניתן לריפוי על ידי תשלום הפערים. בעובדה שאלה לא נרשמו בספריו עם קבלתם, או נרשמו אך לא דווחו לרשויות, הנאשם השמיט אותם מהכנסותיו.

הנאשם פעל במספר דרכים לבצע את המיוחס לו בכתב האישום. האחד, לא הוציא חשבוניות כלל. השני, הוציא חשבוניות ולא כלל אותן בספריו כמתחייב כך שאלה לא דווחו כלל. השלישי, הוציא חשבוניות לאחר שהחלה החקירה. הרביעי, חשבוניות שלא הוצאו בזמן אמת.



66. לו היה הנאשם מוציא חשבוניות לפי הודעות התשלום כטענתו, הרי שלא הייתה אמורה להיות כל השמטה בדיווחיו לרשויות המס. יתרה מכך, עצם העובדה שנמצאו ליקויים בדיווחים גם ביחס ללקוחות פרטיים, יש בה לחזק הטענה, כי הוצאת החשבוניות אינה קשורה לבדיקת חשבון הבנק אלא להתנהלות אחרת של הנאשם שלשיטת המאשימה היא המעשים הפליליים המיוחסים לו בכתב האישום.

67. הניסיון לתלות את האחריות ביועץ דינה להידחות. אכן היועץ ניסה לסייע לנאשם במהלך עדותו בפניי, באופן שמחד לא יפליל את עצמו אך באופן שאינו יכול לשלול, כי חלק מהדיווחים הם בשל טעות של משרדו אף שמדובר רק בשני מקרים בלבד לכל היותר מבין כל המקרים שנדונו בפניי.

מאחר שעיקרו של תיק זה הוא באי רישום חשבונית בגין תקבולים שקיבל הנאשם, הרי שאין לכך כל קשר ליועץ, שתפקידו לקבל מהנאשם את החשבוניות בדבר הכנסותיו ואת החשבוניות בדבר הוצאותיו ובהתאם לאלה להגיש דיווחים ולשלם מיסים. משהנאשם לא הוציא כלל חשבונית, הרי שאין ליועץ כל יכולת להתחקות אחר מעשיו של הנאשם ובוודאי שלא למנוע אותם.

גם ביחס לחשבוניות שדווחו בפער, כאשר היועץ דיווח סכום נמוך בעוד החשבונית הייתה בסכום גבוה, הרי שהיועץ מסר והנאשם לא הכחיש, שבשל התקופה הקשה בה היה הנאשם, שסעד את אביו לעתים הוא דיווח על החשבוניות טלפונית מבלי שהיועץ ראה אותן. בנסיבות אלה, מוכן היה היועץ להניח, כי הטעות יכולה להיות במשרדו, בטעות בהזנת סכום החשבונית אלא שלנוכח התנהלותו של הנאשם, שלא רשם חלק מהתקבולים, איני מקבלת הסבר זה וקובעת, כי האחריות לאי מסירת החשבוניות היא על הנאשם וכל רישום או דיווח כוזב הוא באחריותו. משכך איני מקבלת את ניסיון היועץ ואוחיון לסייע לנאשם.

ניכר, כי הנאשם ניצל את התנהלותו הלא קפדנית של היועץ, אשר הסתפק בדיווח טלפוני על סכום החשבונית לצורך רישומה בכרטיס על מנת לדווח סכומים שהיו נוחים לו ללא מסירת החשבונית עצמה שהייתה בסכום גבוה הרבה יותר מהסכום שדווח ושיש בה להקטין את חבות הנאשם הן בתשלומי המע"מ השוטפים והן בחבות המס.

יתירה מכך, לגבי הדו"חות השנתיים, היועץ עמד על כך שהחתימה בשם הנאשם על הדו"ח השנתי נעשית לאחר שהנאשם עיין בדו"ח ואישר אותו ונתן את אישורו המפורש לחתום בשמו מחמת מניעה להגיע למשרדי היועץ לחתום על כך.

68. עיקר הסכום שהתקבל אצל הנאשם הוא ממשרד המשפטים וחלק קטן מלקוחות פרטיים. לטענת הנאשם, אין כל היגיון שלא ידווח דיווחים אמיתיים בגין כספים שהתקבלו לחשבון הבנק שלו והוא לא ניסה להסתיר סכומים אלה. לו היה מדובר בטעויות ספורדיות יכול להיות שהיה מקום לקבל את טענת הנאשם. אלא שבהינתן העדר דיווח על הכנסות, או דיווח חלקי, מדובר במעשה שיש בו ללמד על התעוזה הנלווית למעשים, העדר דיווח חרף העובדה שהסכום הופקד בחשבון. איני סבורה, כי העובדה שמדובר בכספים המתקבלים בחשבון הבנק יש בה ללמד שמדובר בטעויות, נהפוך הוא אי רישום תקבול בניגוד להנחיות שבכל הודעת תשלום הקובעת שיש להעביר חשבונית בהקדם עם קבלת הכספים וניהול רישום בעייתי מצד הנאשם נועדו להתגבר על העובדה שהסכום התקבל בחשבון ובכל זאת לא דווח לרשויות המס. כך חשבונית שמאגדת מספר תקבולים על פני תקופה או כזו שנרשמה ללא תאריך לא מאפשרת לשייכה להודעת



התשלום. תקבול שבגינו לא הוצאה חשבונית יעלה רק בבדיקה מסוג זה ולא ניתן לגילוי על ידי היועץ. בכל אלה יש כדי להקשות על היכולת להצליב בין התקבולים לחשבוניות שהופקו בגין. לכל אלה יש להוסיף את אופן התייעוד של תקבולים מלקוחות פרטיים, שגם כאן אף שהמחאות הופקדו בחשבונו של הנאשם לא הייתה הקפדה על הפקת חשבונית והכנסות אלה לא דווח כלל.

69. מכלול הראיות שהוצג בפני עומד בסתירה לטענות הנאשם לניהול ספרים תקין, או לטעויות מקריות בודדות, ולכן לא נתתי אמון בגרסתו. הסבריו אינם מתיישבים עם חומר הראיות, עם חובת הדיווח, עם ההיגיון וההתנהלות המצופה מנישום בדיווחיו התקופתיים והשנתיים לרשויות המס.

70. נוכח כל האמור לעיל הוכח בראיות מעבר לכל ספק סביר, כי הנאשם לא דיווח על הכנסה בסך של 809,849 ₪ בשנים 2013-2018 והכנסות אלה הושמטו מהדו"חות השנתיים לשנים 2013-2016.

71. על הכללת רכיב המע"מ בכתב האישום הסבירה המאשימה, כי הסכום לא דווח במלואו לרשויות המס, ומכאן שלא שולם גם רכיב המע"מ בגין הסכומים שלא דווחו. אמנם בהינתן שהנאשם לא דיווח על תקבולים או דיווח בסכום נמוך, הוא אכן לא שילם גם את החיוב הנדרש למע"מ, אך אין בידי לקבל עמדה זו של המאשימה.

אמנם הנאשם נחקר על השמטת הכנסות, לרבות רכיב המע"מ, אך הוא לא נחקר בגין עבירה על חוק מע"מ וכתב האישום לא כולל עבירות על חוק המע"מ ולכן איני סבורה שיש מקום לייחס לו עבירה על פקודת מס הכנסה הכוללת את רכיבי המע"מ. לכך יש להוסיף את העובדה שהנאשם הסדיר את החיובים מול רשויות מע"מ.

יצוין, כי העד יוסף חג'בי אישר בעדותו, כי החיוב במס שנעשה על ידו לא כולל את רכיב המע"מ והערכתו הייתה שסך ההשמטה היה 700,000 ₪.

משכך, יש להפחית את סכום המע"מ, בסך 154,504 ₪, מהסכום הנקוב בכתב האישום ואשר הוכח על ידי המאשימה, כך שסך ההשמטה הוא 754,344 ₪.

חלק ד' - היסוד הנפשי

72. בין הצדדים מחלוקת האם יש במעשים לעיל לגבש את יסודות העבירה המיוחסות לנאשם.

73. סעיף 220 לפקודה כולל מספר סעיפי משנה מהם מיוחסות לנאשם עבירות כדלקמן:

א. ארבע עבירות של השמטה מתוך דו"ח כל הכנסה שיש לכללה בדו"ח לפי סעיף 220(1) לפקודה בכך ש"השמיט מתוך דו"ח על פי הפקודה כל הכנסה שיש לכללה בדו"ח".

ב. הכנה או קיום פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות לפי סעיף 220(4) (ריבוי עבירות) לפקודה בכך ש"הכין או קיים, או הרשה אדם להכין או לקיים, פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות, או שזייף או



הרשה לזייף פנקסי חשבונות או רשומות".

ג. שימוש במרמה, ערמה ותחבולה לפי סעיף 220(5) לפקודה (ריבוי עבירות) בכך ש"השתמש בכל מרמה, ערמה או תחבולה, או הרשה להשתמש בהן"

74. בע"פ 10736-04 מרדכי כהן נ' מדינת ישראל ((26.9.06), סעיף 43) נקבע, כך:

"בפסיקה נקבע, כי סעיף 220 בנוי בצורה של פרט וכלל, באופן זה שהפריטים 1 עד 4 קובעים מעשים קונקרטיים המהווים עבירה, ואילו הפריט החמישי קובע הוראה כללית האוסרת על ביצוע מעשי מרמה, עורמה או תחבולה (ע"פ 406/69 ברנדל נ' מדינת ישראל, פ"ד כד(1) 210, 216). הכלל הקבוע בסעיף 220(5) מופעל כאשר המעשה או המחדל המיוחסים לנאשם אינם נתפסים ברשתה של אף לא אחת מן החלופות הקבועות בפריטים 1-4, אך יש בהם משום מרמה, עורמה או תחבולה (ג' עמיר עבירות מס (2000), בעמ' 494, להלן: עבירות מס). על כן, סעיף 220(5) הוא סעיף בעל "רקמה פתוחה". אין בו הגבלה באשר לאופן ביצועה של המרמה במס, ועולה ממנו כי "כל מרמה... שבה משתמש אדם כדי להניע את שלטונות המס לשום את הכנסותיו בסכום הנמוך מן המגיע, נתפסת על ידי סעיף 220(5)" (ע"פ 109/72, מדינת ישראל נ' פז פ"ד כח(1) 93, 99; עבירות מס הנ"ל, בעמ' 494). כך, קבע בית-משפט זה בעבר, כי מחיקת נתונים ממחשב שמטרתה העלמת מס חוסה בגדרו של הסעיף (ע"פ 4950/91 מדינת ישראל נ' ויזל פ"ד מו(1) 566), וכך נקבע גם באשר למסירת הודעה כוזבת לפיה חברה מצויה בהליכי פירוק, ככל שמטרת ההודעה היא התחמקות ממס (ע"פ 321/78 אקסן נ' מדינת ישראל, חוברות פסקי-דין פליליים בהוצאת נציבות מס הכנסה, חוברת 11, עמ' 203, 1978). נמצאנו למדים אם כן, כי סעיף 220(5) לפקודה מאפשר הרשעה בעבירות העלמת מס במרמה, מבלי להיות כבול לצורת מרמה מוגדרת".

75. בע"פ 1182-99 אליהו הורביץ נ' מדינת ישראל (7.9.00) עמד בית המשפט על רכיבי העבירה של סעיף 220(5) לפקודה ולפיהם היסוד העובדתי כולל התנהגות- ביצועו של מעשה או מחדל אסור שיש עמו מרמה, עורמה או תחבולה וכן נסיבה- קיום חובה על-פי דיני המס שהופרה. אשר לרכיבי היסוד הנפשי נקבע שהיסוד הנפשי הדרוש להתהוות העבירה הוא מחשבה פלילית מסוג כוונה מיוחדת, המחייבת, נוסף על מודעות לטיב המעשה ולקיום הנסיבה גם כוונה להשיג את היעד של התחמקות ממס או עזרה לאדם אחר להתחמק ממס.

76. על היסוד הנפשי של הנאשם ניתן ללמוד ממכלול הראיות המלמדות על התנהלותו. הנאשם היה מודע לכך שהכנסותיו לא דווחו, שהוא מעלים הכנסות בדרכים שונות, לא הוציא חשבוניות, וכשהוציא חשבוניות הדיווח היה בחסר וזאת בשיטתיות במשך 6 שנים. הנאשם היה האחראי הבלעדי למה שנכנס לחומרי הנהלת החשבונות שלו. הנאשם היה מודע לשיעור הכנסותיו הגבוהות ולכך שפעם אחר פעם הדיווח היה בסכום נמוך יותר, כך שהחזרה על המעשה סותרת את הטענה לרשלנות.

77. החקירה החלה בשל הפער בין הסכומים ששולמו לנאשם על ידי משרד המשפטים לבין הסכומים שדווחו על ידו אלא שהסתבר, כי אף תשלומים ששולמו על ידי לקוחות פרטיים לעתים הוצאו בגינם חשבוניות ולעתים לא.

78. אי הוצאת חשבוניות לגבי כספים שהתקבלו ממשרד המשפטים מלמדת לטעמי על התעוזה והיקפה כדי לרמות



את רשויות המס. משכך אין בידי לקבל את טענת הנאשם, כי אין כל היגיון שינסה להסתיר סכומים אלה, אשר התקבלו בחשבונו והמחאות שהופקדו אף הן בחשבונו.

נציג משרד המשפטים העיד, כי בהודעות התשלום שנשלחו לנאשם, כמו לכל עורך אחר היועץ מטעם משרד המשפטים, מצוין הסכום שישולם לחשבונו של עורך הדין ביום נקוב, תוך פירוט התיקים והסכום ששולם בגין כל תיק לצד הוראה מפורשת לשלוח להם חשבונית בהקדם. העד הוסיף שהם אינם עושים בקרה על כך בשל העדר כח אדם. משכך, היה על הנאשם להוציא חשבונית נפרדת לכל הודעת תשלום ובסמוך למועד קבלת התשלום, כמו גם ביחס להמחאות שהתקבלו מלקוחות פרטיים.

בהקשר זה, אין בידי לקבל את טענת ההגנה, כי משרד המשפטים לא פעל בהתאם לנוהל שלו עצמו ולא הסב את תשומת ליבו של הנאשם לכך שאינו שולח חשבוניות ולכן לא ניתן לטעון למזיד במעשיו של הנאשם. אי יישום הנוהל על ידי משרד המשפטים אינו רלוונטי לאחריותו של הנאשם בחובותיו כלפי רשויות המס לדיווח שוטף ונכון. בכל הודעת תשלום כאמור צוין באופן מפורש, כי יש לשלוח חשבונית בהקדם, אך הנאשם לא פעל כך.

אמנם הכרטסת כשלעצמה אינה ראיה שמצויה באחריותו של הנאשם, אך מהראיות שהונחו בפניי ניתן לקבוע, כי כל סכום שלא נרשם בכרטסת משמעו שהוא לא דווח על ידי הנאשם, אלא אם נמצאה חשבונית וניתן הסבר לאי הדיווח במועד.

79. התנהלות הנאשם לאורך השנים מלמדת, כי עסקין בהפרה שיטתית של חובותו בדיווחים שנועדו להסתיר את היקף הכנסותיו האמיתיות ולכן יש בכך שיטת פעולה המלמדת על מעשה מרמה, ערמה או תחבולה. ההתנהלות החוזרת של השמטת הכנסות במשך שנים או השמטה חלקית שלהן ואופן רישומן שלא בסמוך למועד קבלתן או ללא תאריך כלל, לא יכולה להתיישב עם טעות אקראית או מעשה בתום לב, אלא מעשים מכוונים שנועדו להביא להתחמקות מתשלום מס. העדר פנקסי החשבונות האחרים, אי שמירת הקלסרים כך שרק חלקם נתפסו מחזקת את תיזת המאשימה, כי מדובר בשיטת פעולה ולא מעשים שנעשו בתום לב. צבר הכשלים השונים בהתנהלות הנאשם, היקף הדיווחים הכוזבים במשך השנים מלמדים על הכוונה העומדת מאחורי אותם מעשים, שאינה יכולה להתיישב עם פעילות, בוודאי של עו"ד, בדיווחיו לרשויות המס.

פעולותיו של הנאשם לאורך השנים מלמדים כי דיווחיו היו כוזבים בשים לב לכך שלא כללו חלק מהכנסותיו, שחלק מדיווחיו היו כוזבים מאחר שהם היוו דיווח חלקי ולא על מלוא ההכנסה, הדיווחים לא נעשו באופן שוטף, כך שניתן ללמוד מהם על כוונת מכוון למנוע מעקב והתחקות אחריהם, אף אם הופקדו בחשבונו. הוצאת חשבונית בחלוף שבועות או חודשים ממועד קבלת התקבול יש בה לחזק הטענה שהדבר נועד לשמש את המטרה של השמטת ההכנסה או חלקה מרשויות המס. יצירת ערבוב בדיווח על תקבולים כמו גם אי רישום החשבונית במועד בו התקבלו הכספים מייצרת תשתית נוחה להעלמת אותן הכנסות, בבחינת "בלגן" שנועד להסתיר את העלמת הכספים בדיווחי הנאשם.

80. דחיתי טענתו של הנאשם, כי החזיר ללקוחות הפרטיים את הכספים ויש גם בטענה זו שנטענה ללא כל בסיס ללמד על כך שהנאשם סבור שכל מעשה שלו ניתן לפטור בהטלת האחריות לפתחו של אחר או בטענה שתטען בעלמא.



81. אני סבורה, כי יש לתת משקל גם לעובדת היותו של הנאשם עורך דין ולכך שהוא עוסק בתחום הפלילי. הנאשם מודע לכך שהוא מדווח לרשויות המס פעם בחודשיים וחרף זאת, הנחתו היא שאין פסול באי דיווח בשוטף וניתן לתקן זאת בדו"ח השנתי או בתשלום קנסות. ניכר, כי הנאשם הקל ראש עד כדי זלזל בחובתו לרשום חשבונית בגין כל תקבול ובזמן אמת.

82. אשר לטענה בדבר הסתמכות על גורמי מקצוע אשר שוללת מן הנאשם את היסוד הנפשי של זדון וכוונה להתחמק ממס נקבע בע"פ 1182-99 אליהו הורביץ נ' מדינת ישראל (7.9.00), סעיף 36, כי:

"הסתמכות בתום-לב על עצה שיקבל בקשר לכך מעורך-דין, שעליו הוא יכול לסמוך כבעל הידע המשפטי הנדרש, ואשר ידועות לו כלל העובדות והנסיבות הדרושות לעניין, עשויה לשלול את קיומה של כוונה פלילית מצדו לפעול שלא כדין. במקרה כזה תעמוד לו טענת ההסתמכות".

ראו גם ע"פ 5783-12 נסים גלם נ' מדינת ישראל (11.9.14) בו אושרה קביעת בית המשפט המחוזי בקשר להסתמכות על גורמי מקצוע, לפיה "... לא די בכך שנישום יאמר באופן סתמי, שמסר את החומר למע"מ בלא שיוכל להראות מה מסר, למי מסר ומתי מסר".

יועץ המס העיד, כי לא עסק בהנהלת ספרי החשבונות של הנאשם ותפקידו התמצה בהגשת דו"חות תקופתיים לרשויות המס ודו"חות שנתיים למס הכנסה. לאחר הגשת הדו"חות השנתיים הוא נהג להחזיר לנאשם את כל החומר.

אין לנאשם כל אינטרס הסתמכות, כי היועץ יבלוש אחריו ויגלה שזה לא דיווחם או דיווח באופן חלקי על הכנסותיו, כאשר מעורבותו של היועץ מתחילה רק לאחר שהנאשם העביר לו את החשבונות. הציפיה שהיועץ היה צריך לגלות מעשים אלה של הנאשם ולתקן אותם אין לה כל בסיס.

יתירה מכך, אף אחת מהפעולות שביצע הנאשם, ביחס למיוחס לו בתיק זה, אינה נובעת מייעוץ שקיבל מהיועץ. נהפוך הוא, הנאשם לא מסר, כי רשם תקבולים בעיכוב של חודשים בשל עצת היועץ, או נמנע מרישומם בשל ייעוץ שכזה. הנאשם מסר שלא ידע שבגין השבת כספים ללקוח יש לרשום חשבונית זיכוי, אך מנגד כלל לא פנה ליועץ לברר כיצד לבטל חשבונית שניתנה, ככל שרצה לבטל חשבונית.

הנאשם לא טרח לבדוק את חשבון הבנק כדי לוודא שבגין כל סכום המתקבל בחשבונו הוצאה חשבונית. הנאשם ניהל את כספי עסקו מתוך החשבון המשותף עם רעייתו וטען שהיא אחראית על החשבון ובכך ביקש להסיר מעצמו את האחריות לכספים המתקבלים בו. הרושם הוא שהנאשם מבקש להטיל את האחריות על הסובבים אותו, אך לא על עצמו.

83. נוכח כל האמור לעיל, הוכח כי הנאשם עשה את המיוחס לו במטרה להתחמק מתשלום מס בו היה עליו לשאת לו דיווח כדין על הכנסותיו, בשוטף ובדו"חות השנתיים.

משכך הוכח, מעבר לכל ספק סביר, כי הנאשם השמיט מתוך דו"ח כל הכנסה שיש לכללה בדו"ח לפי סעיף 220(1) בגין



הדו"חות השנתיים לשנים 2013-2016 (4 עבירות), שהנאשם הכין או קיים פנקסי חשבוניות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות לפי סעיף 220(4) (ריבוי עבירות) ועשה שימוש במרמה, ערמה ותחבולה לפי סעיף 220(5) (ריבוי עבירות), והכל במטרה להתחמק מתשלום מס הכנסה, בסך כולל של 754,344 ₪.

#### חלק ה'- מחדלי חקירה

84. מחדלי חקירה אין בהם כשלעצמם כדי להביא לזיכויו של נאשם, אם חרף קיומם הונחה תשתית ראייתית מספקת להוכחת אשמתו בעבירה שיוחסה לו (ראו רע"פ 3610/15 סמיונוב נ' מדינת ישראל (8.6.15) פסקה 9), ע"פ 9908/04 נסראלדין נ' מדינת ישראל (31.7.06) פסקה 9 וע"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).

85. אין חולק, כי על גורמי החקירה חלה החובה לבצע חקירה מלאה, מקיפה ועניינית בכל אירוע אותו הם חוקרים וזאת כדי לחשוף את האמת (ע"פ 721/80 תורג'מן נ' מדינת ישראל, (5.2.81)).

86. בענייננו, היה מקום לבדוק את טענות הנאשם, כי החזיר לבעלה של דליה ברכה קלמה ולא להסתפק בעדותה בלבד וכך גם לגבי חנה שרמן. בהינתן שאין בידי הנאשם כל ראיה להשבת הכספים ללקוחות לא מצאתי ליתן משקל לכך שלא בדקו זאת עם בעלה של קלמה ובעלה של חנה שרמן. כן היה מקום לבדוק את טענת הנאשם לתשלום לעו"ד אחרים, אך מאחר שלא יוחסו לו עבירות בגין אי דיווח על כספים שהתקבלו מעו"ד אחרים הדבר אינו מעלה או מוריד.

87. טענות ההגנה לאי העמקת הבדיקה עם היועץ אלו חשבוניות לא דווחו בשל תקלה במשרדו, אין בהן לסייע לנאשם. היועץ מסר הסבר לחשבונית שנמצאה במשרדו, אשר דווחה לו באיחור. לגבי חשבוניות אחרות, לא נמצאה זיקה ליועץ ולכן העדר של חקירה נוספת בעניין אין בה לפגום במארג הראיות שהציגה המאשימה. לו הייתה אינדיקציה לחשבוניות נוספות שנמצאו במשרדו של היועץ בדיעבד, ואשר נרשמו בזמן אמת עם קבלת התקבול, היה מקום להמשיך לקבל את הסברו, אלא שהנאשם לא העלה טענה כזו לגבי חשבוניות ספציפיות שהיה מקום לבדיקה עם היועץ, שכן טענותיו היו כלליות, כי מסר הכל ליועץ.

88. בהינתן הסבריו של היועץ מדוע חתם בשם הנאשם על הדו"חות השנתיים, אי העמקת החקירה בעניין זה אין בה לסייע לנאשם במקום בו החשד הוא שלא הוציא חשבונית כלל או דיווח סכומים באופן חלקי וכפועל יוצא מכך הושמטו הכנסות בדו"ח השנתי.

89. לא מצאתי שיש לתת משקל לאי חקירתו של רו"ח רן אלוני בקשר לטענות שהעלה הנאשם לגבי ההצעה שהוצעה לו על ידי מאן דהוא במשרדי פקיד השומה לשלם שוחד בתמורה לסיום עניינו בהליך אזרחי בלבד. לא מצאתי



בסיס לטענה בדבר הצעה לשוחד, כפי שיפורט בהמשך. מכל מקום הייתה פתוחה בפני הנאשם להביא את ר"ח אלוני לעדות מטעמו.

90. אבי ניסן ודנה מונטנגרו להם יוחסה ההחלטה לפתוח בחקירה פלילי אינם עדים במשפט. מנגד לא נתבקשתי להורות על זימוןם כעדים מטעם ההגנה. בנסיבות אלה, לא מצאתי לתת משקל לכך שלא נגבתה גרסתם בדבר ההחלטה להעביר את התיק למסלול הפלילי.

91. טוב היה לו הייתה נעשית בדיקה אף בעניין טענות ההגנה שפורטו לעיל. יחד עם זאת, בחנתי את הדברים ואני סבורה שדי בתשתית הראייתית שהונחה בפניי להוכחת אשמתו של הנאשם מעבר לכל ספק סביר. מחדלי החקירה הנטענים אינם עולים כדי פגם של ממש ואין באלה להקים ספק או לפגום במארג הראיות שהוצגו על ידי המאשימה.

חלק ו'- הגנה מן הצדק

92. לשיטת ההגנה, יש לזכות הנאשם להורות על ביטול כתב האישום בשל קיומן של מספר טעמים.

אכיפה בררנית

93. לטענת ההגנה, בתיקים חמורים יותר מעניינו של הנאשם לא מגישה המאשימה כתבי אישום. הגשת כתב האישום בתיק זה מבטאת תפיסה מוטעית של המאשימה לפיה עו"ד פלילי מוחזק כרמאי ושקרן וכמי שלא יכול לבצע טעויות בתום לב. לו לא היה מדובר בעו"ד הרי שלא היו מגישים כתב אישום.

במסגרת בקשתו לביטול כתב האישום צירף הנאשם מספר החלטות של ועדת הכופר מהן ניתן ללמוד לשיטתו, כי עניינו מתאים להליך זה ולא היה מקום להגיש כתב האישום.

בהחלטה מיום 17.11.21 קבעתי, כי מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה החלטה על הגשת כתב אישום מערבת שיקולים נוספים ובענייננו בוודאי קשורה להחלטת ועדת הכופר שלא לסיים את עניינו של הנאשם בהליך של כופר, וכי פתוחה הדרך בפני הנאשם להוכיח את טענתו בדבר אכיפה בררנית, אך לא הובאו ראיות שיש בהן לשנות מההחלטה הנ"ל.

94. הנאשם הגיש ביום 10.6.18 בקשה לסיום הליך החקירה וסגירת התיק. לשיטתו, בהעדר ממצא ברף הפלילי יש לאפשר לו לסיים עניינו במישור האזרחי (ת/68).

ביום 10.2.19 הגיש הנאשם בקשה לסיום עניינו בהליך של כופר (ת/65). בסעיף 24 למסמך נרשם על ידי הנאשם, כי "המבקש ידגיש, בכל לשון של הדגשה, כי גם במועד הבדיקה, קל וחומר ביום פתיחת החקירה, פנה המבקש, שוב, לפקיד שומה רחובות על מנת להסיר את המחדל, אך זה מסר כי אינו יכול לעשות זאת כל אימת שהתיק מצוי בחקירות". בסעיף 7 נטען, כי "אמנם, יטען המבקש כי המחדל מציג דיווח חסר בהיקפים גבוהים אך מקורם, בעיקר, נובע בחוסר תשומת לב, תמימות, התרשלות וכיוצ"ב. המבקש יטען כי הסכומים הוכנסו לחשבון המשותף לו ואשתו, ללא



מעורבים נוספים ומבלי לבצע פעולות הסתרה". מגד בסעיף 28 לבקשה נטען, כי האחריות לדברים היא על היועץ "הגם שיש בבקשה ביטוי לנטילת אחריות, הבעת חרטה ולמידת לקח לעתיד".

95. הנאשם מסר, כי המבחנים לוועדת כופר הם הסרת המחדל, המלצת הפרקליטות, נסיבות אישיות, סכום ההשמטה, עבר פלילי, כופר קודם ועוד, קריטריונים שהוא עומד בהם.

אין מחלוקת, כי ועדת הכופר דחתה פעמיים את בקשת הנאשם לסיום עניינו בכופר. אין מדובר בהחלטה של המאשימה עצמה. משנדחתה הבקשה לכופר הוגש כתב האישום.

96. בדנ"פ 5387/20 רותם נ' מדינת ישראל (15.12.21) נקבע, כי אין מקום להעלות טענות בדבר אי-סבירות או אי-מידתיות בהגשת כתב אישום, וכי טענות כנגד הגשת הגשת כתב האישום יבחנו בהתאם למבחנים של הגנה מן הצדק, בהתקיים "סתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית".

97. בנסיבות אלה, לא הוכח, כי הגשת כתב האישום, לאחר שנדחו בקשות הנאשם לכופר, הן בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית ולכן לא הוכחה אכיפה בררנית.

98. כמפורט לעיל, דחיתי טענת הנאשם לביצוע המעשים בהסתמכות על היועץ ולכן אין בטענה זו להצמיח לנאשם הגנה.

99. נוכח קביעותי לעיל, הרי שטענת הנאשם לאי סדרים שמקומם להתברר במישור האזרחי דינה להידחות. לנוכח החומרה שבמעשים המיוחסים לנאשם, כתב האישום הוגש בדין ולא עומדת לנאשם כל הגנה.

שיהוי בהגשת כתב האישום

100. לטענת ההגנה, הנאשם נחקר במאי 2018 ובפברואר 2019. השימוע התקיים בשנת 2020 וכתב האישום הוגש בדצמבר 2020, בחלוף 22 חודשים ממועד חקירתו האחרונה ולכן הוגש בשיהוי ניכר. לנוכח המפורט בהחלטה מיום 17.11.21 בה קיבלתי את עמדת המאשימה, כי כתב האישום הוגש בטרם חלפו 18 חודשים ממועד קבלת התיק במשרדיה, דין הטענה להידחות משלא הוצגו נתונים אחרים שיש בהם לשנות את ההחלטה.

פגיעה בשל חדירה לטלפון הנייד של הנאשם

101. לטענת ההגנה, בהתאם לדנ"פ 10621/21 אורין ואח' נ' מדינת ישראל (11.1.22) יש לקבוע שהורדת החומרים מהטלפון הנייד של הנאשם מהווה הפרה לא מידתית שפגעה בזכויות הנאשם ואשר יש בה להקים לו הגנה מן הצדק, גם מקום בו ההפרות נעשו בתום לב וברשלנות.

ההגנה הסכימה, כי פסילת ראיות בעניינו של הנאשם לא רלוונטית, שכן החומר שנתפס לא היה בו להפליל את הנאשם,



אלא במישור העקרוני של הפגיעה בזכויותיו.

החומרים הוגשו על ידי ההגנה, הדבר לא היה במחלוקת ולכן לא עיינתי בהם, כדי שלא לפגוע בפרטיות הנאשם, מאחר שלא תוכנם של החומרים עומד לדיון בפניי אלא השאלה העקרונית. אין חולק, כי הנאשם הוא עו"ד עצמאי החל משנת 2012, כך שהחשדות היו ביחס לשנים 2012-2018 ולא היה מקום להורדת חומרים שאינם נוגעים לתקופה זו. כמו-כן לא היה מקום להורדת התכתבויות שבין הנאשם ללקוחותיו ללא כל הבחנה ומבלי שחקירת חלק מהלקוחות העלתה כל צורך בכך.

יחד עם זאת, החדירה לטלפון הנייד נעשתה בצו שניתן כדן, כמו ליתר חומרי המחשב שנתפסו. הפסול הוא בהורדת תוכנו של הטלפון הנייד שלא לצורך, לאחר שלא היה ממצא רלוונטי ביתר חומרי המחשב שנבדקו.

מהעדויות עלה, שלא נעשה כל שימוש או עיון בחומרים שהורדו מהטלפון הנייד של הנאשם. בנסיבות אלה, מדובר בפגיעה מצומצמת ביותר בפרטיות הנאשם ואין בה להקים לו הגנה מן הצדק.

הטענה להבטחה שלטונית

102. לטענת ההגנה הוצג לנאשם מצג לפיו הבדיקה בעניינו תסתיים במישור האזרחי לבד.

103. הוצגו בפניי ההסכם של הנאשם עם פקיד שומה רחובות בגין הדיווחים לשנים 2013-2017 בחתימת היועץ (נ/2) וכן הסכם בחתימת הנאשם (ת/68) ובו סכום גבוה יותר מההסכם שנחתם על ידי היועץ.

104. הנאשם מסר, כי פקידי השומה דיברו בשני קולות. מצד אחד הבטיחו לו שאם ישלם את החיובים שיקבעו בכך תסתיים הבדיקה בעניינו ומצד שני איימו עליו שאם לא יעשה כן, אזי התיק יועבר למסלול פלילי, וכך עשו בסופו של דבר.

בחקירתו מיום 23.5.18 (ת/35) טען הנאשם, כי חג'בי הבטיח לו שאם ישלם סך של 260,000 ₪ בכך יסתיים עניינו. לטענת הנאשם, מדובר בהבטחה שלא מולאה, לפיה אם ימציא את הספרים חג'בי אמר לו שימליץ בפני סגנית פקיד שומה לסיים את התיק בתשלום המס, ומנגד טען שאותו חג'בי איים עליו באומרו "שאם אני לא אמצא את הקלסרים יהיו לכך השלכות של פסילת ספרים וחישוב מס אחר" (שורות 25-29).

עוד טען הנאשם, כי נרמז לו ע"י חג'בי שאם הוא יתנגד לתשלום השומה, אזי הטיפול יועבר להליך פלילי, וכי הנאשם נתן הסכמתו לתשלום השומה.

105. מתרשומת של חג'בי מיום 11.3.18 (ת/63) שנערכה לאחר דיון שנערך עם הנאשם עולה תמונה אחרת מהנטען על ידי הנאשם. צוין בשלהי המסמך, כי "הובהר לנישום כי הממצאים יועברו לסגנית פקיד השומה" להחלטתה.

בתום הדיון העביר העד את התרשומת לסגן פקיד שומה וביקש פגישה עם הרפרנט של החקירות, שמסר שהתיק יעבור לטיפול החקירות וכך נעשה.



אחרי תקופה מסוימת הגיע עו"ד קרדילוב וביקש להגיע להסכם ונמסר לו שרק אחרי שהתיק יוחזר מהחקירות ניתן יהיה להגיע להסכם.

מי שקובע אם התיק יועבר לחקירות זה אבי ניסן או סגן פקיד שומה ולא העד. סגן פקיד שומה אמרה שלדעתה צריך להעביר את התיק לחקירות ולא לחתום על הסכם עם הנאשם. לא הייתה שום התניה להעברת התיק לחקירות, כי הנאשם כלל לא אמור לדעת את ההתנהלות בתוך הרשות. הנאשם כלל לא ידע על העברת התיק לחקירות.

העד הכחיש שהייתה לו מעורבות בהעברת התיק למישור הפלילי והוסיף שתפקידו הוא לגבות את הפרשים ואין לו עניין בחקירות ובהליך הפלילי.

היועץ ניסה לתמוך בגרסת הנאשם לגבי הבטחה שלא לנקוט במישור הפלילי אם הנאשם ישלם את המס, אך הודה שלא שמע את הדברים מחג'בי.

106. טענות הנאשם בדבר הבטחה שלטונית לא רק שאינן נתמכות בחומר הראיות, הן נסתרו במפורש במסמך שנרשם על ידי חג'בי בזמן אמת. כמו כן, נרשם באופן מפורש בהסכם עליו חתום הנאשם שלא יהיה באותו הסכם עם רשויות המס כדי להשפיע על ההליך הפלילי.

הטענה שנאמר לנאשם שאם לא ישלם את המס הוא יסתבך, וכי זה מהווה איום היא טענה מרחיקת לכת ונעדרת כל בסיס בחומר הראיות.

107. לטענת הנאשם במסגרת הדיונים אצל פקיד שומה הובטח לו שאם יסכים לעמדת פקיד השומה ולחייבים הנובעים ממנה יסתיים ההליך במישור האזרחי ללא היבטים פליליים. מקובלת עלי עמדת המאשימה, כי הסדר עם פקיד השומה אינו בבחינת עונש אלא הסכם המסדיר את תשלומי המס אותם חייב הנישום לרשויות, וכי חתימה על הסכם אינה בבחינת חסינות מפני חקירה והעמדה לדין.

נוכח כל האמור, טענת הנאשם להבטחה שלטונית שלא להעביר עניינו למישור פלילי דינה להידחות.

הטענה לדרישה לשוחד מצד פקיד השומה

108. הנאשם טען, כי התבקש באמצעות רו"ח רן אלוני לשלם למאן שהוא בפקיד שומה סך של 13,000 ₪ בתמורה לסיוע בתיק, כך שהתיק לא יועבר למסלול הפלילי. הנאשם קישר את הדברים לדברים שנאמרו לו בפגישה אצל פקיד השומה לתשלום השומה שנערכה לו, דברים אותם ראה כאיום.

109. לאחר שהאזנתי להקלטה (נ/11), לחקירה שנגבתה ממי שלכאורה נחשד בהצעה לסייע בתמורה לשוחד (נ/5) ונתתי דעתי לעדויות שנשמעו בפניי, דין הטענה להידחות.

110. לא הובאו ראיות שיש בהן לבסס הצעה על ידי מאן שהוא בפקיד השומה לסייע לנאשם בתמורה לתשלום.



השיחה התקיימה בין הנאשם לרן אלוני, אשר הכחיש את הדברים בחקירתו במשטרה, ומסר שהשיחה הייתה על שכר טרחתו עבור הטיפול בעניינו של הנאשם. אלוני לא זומן לעדות על ידי הנאשם, וממילא פקיד השומה לא היה צד לשיחה ולא נמצא כל תימוכין לטענה זו. ככל שסבר הנאשם שאלוני עשוי לתמוך בגרסתו, היה יכול לזמנו כעד הגנה.

נוכח כל האמור, לא מצאתי כל בסיס לטענה, כי הוצע לנאשם לשלם שוחד למאן שהוא בפקיד השומה על מנת להביא לסגירתו של ההליך הפלילי או להימנע מפתיחה בחקירה פלילית.

#### טענות הנאשם בעניין הפרסום

111. עם הגשת כתב האישום פורסמה בתקשורת ידיעה מהדוברות של הפרקליטות אודות כתב האישום שהוגש נגד הנאשם.

112. לטענת הנאשם, היה על המאשימה לתת לו שהות של 48 שעות להגשת בקשה לאיסור פרסום. השימוש שנעשה בתקשורת היה הרסני עבורו, אדם ששירת מגיל 18 עד 44 בכוחות הביטחון.

הנאשם סיפר בכאב אודות המחירים ששילם בעקבות הפרסום. כך הסניגוריה הציבורית השעתה אותו, בשל מראית עין, למרות ההערכה אליו. הנאשם סיפר על ההתמודדות הקשה עם תגובות הסביבה המתפתלות, החרדות שלו וחוסר השינה בלילות. הפרסום גרם לו לנתק עם בתו הגדולה. יש לו ילדה בת 15.5 על הרצף האוטיסטי שלא יכלה להתמודד עם האצבע שהופנתה אליה מיום הפרסום ומאז היא לא הולכת למסגרת.

מאחר שהפרסום נעשה גם במקומות בעיר מגוריו, הפגיעה במשפחתו הייתה קשה יותר (רעייתו מורה בעיר וילדיו לומדים במסגרות בעיר).

המאשימה הטיחה בנאשם, כי ביום 26/01/20 נשלחה לו הודעה לשימוע, וכי כתב האישום הוגש רק ביום 03/12/20, כך שהייתה לו שהות לפנות בבקשה מתאימה לבית המשפט. לדבריו, הוא לא יכול היה לפנות בבקשה עתידית בטרם הוגש כתב האישום, וכי כבר ביום הגשת כתב האישום, פורסמה הכתבה והוא עצמו קיבל את כתב האישום רק חודש לאחר מכן. לו היו מאפשרים לו להגיש בקשה לאיסור פרסום, הוא סבור שהבקשה הייתה מתקבלת. הוטח בו, כי עד לדיון ביום 04/04/21, כלל לא פנה בבקשה לאיסור פרסום ותשובתו הייתה שבאת כוחו הקודמת אמרה לו שהיא תפנה בעניין לבית המשפט.

113. לטענת המאשימה, מרגע עדכון הנאשם על הגשת כתב האישום חלף שבוע עד להגשתו, אך רק בחלוף 5 חודשים ביקש הנאשם את איסור פרסום שמו. פרסום אודות עצם הגשת כתב אישום נעשה מדי יום כך שלא מדובר בעניין חריג או ייחודי לעניינו של הנאשם.

במסגרת תגובתה לבקשה לביטול כתב אישום טענה המאשימה, כי דוברות המאשימה מפרסמת מדי יום הודעות על הגשת כתבי אישום והחלטות הנוגעות לציבור ומשום כך סברה ככל הנראה הדוברות שיש עניין לציבור בהעמדתו לדיון של עו"ד בגין עבירות מס.



114. בהחלטה מיום 17.11.21 קבעתי, כי אכן לא התאפשר לנאשם לקבל הודעה מבעוד מועד על הגשת כתב האישום, כך שאכן נגרמה לו פגיעה. עוד קבעתי, כי הפגיעה תיבחן במסגרת מכלול הראיות בהכרעת הדין. אין בפגיעה זו כשלעצמה כדי לשנות מתוצאות ההכרעה בתיק זה, אך הדברים יילקחו בחשבון בעת גזירת הדין.

115. לסיכום, גם בהינתן צבר הטענות לעיל לא היה בכך לבסס לנאשם הגנה מן הצדק בגינה אין להרשיעו.

#### סוף דבר

116. המאשימה הוכיחה בראיות מעבר לכל ספק סביר את אשמתו של הנאשם בעבירות של השמטה מתוך דו"ח כל הכנסה שיש לכללה בדו"ח, עבירה לפי סעיף 220(1) לפקודה (4 עבירות), הכנה או קיום פנקסי חשבונות כוזבים או רשומות אחרות כוזבות, עבירה לפי סעיף 220(4) לפקודה (ריבוי עבירות) ושימוש במרמה, ערמה ותחבולה, עבירה לפי סעיף 220(5) לפקודה (ריבוי עבירות), בסך כולל של 754,344 ₪.

לא נתתי אמון בהסברי הנאשם בפניי ולא עלה בידו לעורר ספק סביר במיוחס לו. לא מצאתי, כי במחדלי החקירה שנטענו יש כדי לפגום בראיות המאשימה או שעומדת לנאשם טענת הגנה מן הצדק בגינה לא יורשע, ועל כן אני מרשיעה אותו בעבירות המיוחסות לו.

ניתנה היום, ה' אב תשפ"ב, 02 אוגוסט 2022, במעמד הצדדים