

ת"פ 16573/08 - פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נגד ברק שאול נחאייסי, יהומי נ.ר פאודר בע"מ

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 16-08-16573 פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נ' נחאייסי ואח'

לפני כבוד השופטת דנה אמיר

בעניין:

פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה

המאשימה

נגד

1. ברק שאול נחאייסי

2. יהומי נ.ר פאודר בע"מ

הנאשמים

nocchim:

ב"כ המאשימה: עו"ד טפת מויאל רוטשילד ועו"ד טל-יה קלין פרג'

ב"כ הנאשם: עו"ד אזר חוטר יש'

הנאשם בעצמו

הכרעת דין

רקע ותמצית כתוב האישום

1. כתוב האישום הנדון הוגש נגד הנאשם 1 (להלן: "הנאשם") והנאשם 2 (להלן: "הנאשמה"), שהוא חברה

עמוד 1

© verdicts.co.il - פסק דין

כל הזכויות שמורות

בע"מ העוסקת בסחר ביהלומים אשר הוקמה על ידי הנאשם בשנת 2008. בשנים 2010-2011 (להלן: "התקופה הרלבנטית") 80% ממניותה של הנאשمت הוחזקו על ידי הנאשם, הוא ניהל אותה בפועל, וקיבל החלטות בעניינה הכספיים (ס' א(1) ו- א(2) לمعנה). על פי המפורט בכתב האישום, בגין המפורט בשני האישומים, מואשמים הנאשםים בביצוע עבירות על פי סעיפים 220(5) ו-220(6) לפקודת מס הכנסת (נוסח חדש) התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה"), בכר שהכינו וקיימו פנקסי חשבונות כזבים והשתמשו בכל מרמה ערמה ותחבולה, במאיד ובכוונה להתחמק מהם. בונסף, מואשם הנאשם ברישום כזב במסמכי תאגיד בכוגנה לרמות לפי סעיף 423 לחוק העונשין התשל"ג - 1977 (להלן: "חוק העונשין").

2. ברקע חקירת הנאשם והגשת כתב האישום הנדון, חקירת פרשה אשר כונתה "פרשת צ'ק ליסט" שעניינה חדשת לביצוע עבירות פליליות ובכללן עבירות מס בבורסה ליהלומים ברמת גן, בין היתר בקשר לעסק לממן שירותי מطبع אשר נוהל במתחם הבורסה ליהלומים על ידי שניים, מנחים מגן ודורון אלעד (להלן: "מגן ואלעד/ העסק לממן שירותי מطبع") (ראו עדות שרצה, ראש צוות החקירה בפרשת צ'ק ליסט). אין חולק כי בתקופה הרלבנטית עשו הנאשםים שימוש בשירותי מגן ואלעד (ס' א(2) לمعנה).

3. חלק מהרകע יש לציין כי במסגרת החקירה הכללת של הפרשה, נתפס קלסר אדום (אשר נוהל על ידי מנהם מגן, ובו מתועדת פעילות עסקם של מגן ואלעד במשך חמישה וחצי חודשים, במחצית השנייה של שנת 2011 ועד תחילת החקירה הגלוייה בפרשת צ'ק ליסט ביום 8.1.2012 (עדות שרצה, עמ' 31, ש' 20 לפרו) (להלן: "הקלסר האדום/ת/4"). הקלסר האדום נתפס על פי הכוונת מנהם מגן, מספר ימים לאחר תחילת חקירת הפרשה הכללת, בתא תפילה בבורסה שם הווסטר (עדות שרצה, עמ' 17, ש' 12-4 לפרו, עדות מגן ת/35 עמ' 234). לדברי שרצה, הנתונים שבקלסר האדום הועלו לטבלת אקסל אשר שימשה כבסיס להמשך החקירה וכללו "אינספור שמות" (עמ' 18, ש' 7-6 לפרו). בנוסף, על פי עדות שרצה ועל אף אין חולק, גורמי אכיפת החוק אשר טיפול בפרשה קבעו רף בסך מיליון דולר קרייטריון לחקירת חשודים על סמך הנתונים שבקלסר האדום (סעיף א.5(א) ליסכומי ההגנה). שרצה הוסיף בעדותו כי לצד הקרייטריון בסך מיליון, שהיה הקרייטריון העיקרי, נשלחו שיקולים נוספים בעקבות החלטה בדבר פתיחה בחקירה, הנוגעים לביצוע עבירות נוספות כדוגמת עבירות הלבנת הון, או חשד לביצוע עבירות נוספות שעליה מהاذנות הסתר ולא מהקלסר האדום (עדות שרצה, עמ' 53, ש' 10-12 לפרו). על פי ס' 13 למענה לכתב האישום, בклסר האדום מופיעים שמות של מעלה מ- 1,500 יהלומנים, אך בפועל נחקר רק חלק קטן מהם בלבד (לטענת הסגנור 2% נחקרו ו- 1% הועמדו לדין).

4. בכתב האישום מפורטים מונחי בסיס מקצועיים שאין חולק באשר למשמעותם (ס' א(2) לمعנה): חשבון חנ"י (חשבון נקוב יהלומים, המשמש את העוסקים ביהלומים בלבד, מתנהל בדולרים וננהנה מהטבות מסוימות), שיק חנ"י (שיק המשור על חשבון חנ"י, נקוב בערכיהם דולרים ומשמש לתשלומים הנובעים מסחר ביהלומים) ופטק קנייה (פטק הנitin במסגרת סחר ביהלומים המהווה התchiebot לשלם ובו מצוין בין היתר, עשו הפטק, סכום החוב ומועד הפירעון).

5. כאמור בכתב האישום ועל אף אין חולק (ס' א(2) לمعנה), מואשמים היו חיבטים בניהול ספרי חשבונות והגשת דוחות שנתיים למס הכנסתה. על פי החלטת רשות המיסים, העוסקים בענף היהלומים היו רשאים (ההגנה חולקת על המונח "רשאים") להגיש דוח מתן לאחר הגשת דוח איש או דוח חברה, על מנת שהדו"ח שלהם יחשב חשובה

סופית. בהקשר זה נקבעו כללים להגשת דו"ח מתקן במסמך הקרי "עריכת שומות בענף הילומי - הגשת דו"חות מתקנים וקבלתם כשותות 01" (להלן: "הכללים"). כללים אלה קובעים מסלול חילופי לקביעת הכנסתו הח'יבת של הילומן, כנגזרת מהמחזר העסקי שלו (להלן: "התחשיב/ דו"ח מתקן"). על פי הכללים, הילומן או חברת הילומים המבקשים להגיש דו"ח מתקן על מנת ששומותם תיחס כסופית, ידווו על הכנסה הח'יבת בהתאם לשני מסלולים; זו המתקבלת בספריה הנהלת החשבונות וזה המתקבל במסגרת המסלול החלופי, על פי המחזזר העסקי, וישלמו את המס בהתאם להכנסה הח'יבת הגבוהה יותר.

6. עובדות כתב האישום מייחסות לנאים ראשוניים כזובות לפוקודת הנאשמת נגד עסקאות ניכוי שביצעו בעסק למtan שירות מطبع של מגן ואלעד, והכללתן בספריה הנהלת החשבונות של הנאשמת. באישום השני, ולא קשור לפעולותם מול מגן ואלעד, מכירת הילומים ללא תיעוד חשבונאי, הכל בمزיד, תוך שימוש במרמה ערמה ותחבולה ולשם התchmodקות מס (ובענין הנאים, אף רישום כזוב במסמכי תאגיד בכוננה לרמות).

7. טענות הנאים העולות מהמענה לכתב האישום, מהטענות המקדמיות ומהטיסכומיים הן במספר מישורים. האחד, טענות עובדיות בקשר לפרט האישומים, השני, טענות המשלבות טיעון עובדי ומשפטי - טענות אלה ידונו ביחס לכל אישום בפרק א' ו- ב' להכרעת הדין. לבסוף, טענות הגנה כללית, בעיקר טענות הגנה מן הצדק, אשר ידונו בפרק ג' להכרעת הדין.

א. האישום הראשון

עובדות כתב האישום והמענה

8. על פי הנטען באישום הראשון, בתקופה הרלבנטית, קיבלו הנאים ממגן ואלעד כסף מזומנים. בסמוך לקבלת הכספי המזומנים, מסרו הנאים למגן ואלעד שיקים חנוי (להלן: "שיקום") של הנאשמת או פתקי קניה בסכום הכספי המזומנים שקיבלו בתוספת عملלה. בסמוך למועד מסירת השיקום קיבלו הנאים ממגן ואלעד חשבונות כזובות של הילומנים שנונים, לפיהן הנאשמת רכשה יהלומים מסוימים הנקוב בשיקום, הגם שבפועל לא בצעו הנאים כל עסקית יהלומים עם הילומנים שהוציאו את החשבונות. על פי הנטען, הנאים כללו חשבונות כזובות אלה כהוצאה בספריה הנהלת החשבונות של הנאשמת, הגם שלא בוצעה כל עסקית יהלומים בגין. בנסיבות אלה הגדילו הנאים את הוצאות הנאשמת במרמה, במטרה להקטין את הכנסתה הח'יבת, ניהלו פנקסי חשבונות ורשומות כזובים, והשתמשו במרמה ערמה ותחבולה, בمزיד ובכוונה להתחמק מס. על פי הנטען, במעשהיו אלה אף רשם הנאים רישומים כזובים במסמכי תאגיד, בכוננה לרמות. על פי כתב האישום, סכום החשבונות הכווצות מושא האישום הראשון הוא בסך 977,231 דולר (3,730,545 ₪). רשימת החשבונות הכווצות הנטענות צורפה כנספה לכתב האישום.

9. במענה לכתב האישום טענו הנאים כי פרטו שיקום אצל מגן ואלעד שפعلו בתחום הבורסה עשרות שנים, מאוחר ומהבנקים ניתן היה למשור כסף מזומנים רק בהתראה בת מספר שבועות, והוא על הנאים להחזיר כספי הלוואה. לטענת הנאים, משיקולים שאינם ידועים להם, היו מוצאות חשבונות גם במקרים בהם לא נעשתה עסקת יהלומים.

10. עוד על פי המענה לכתב האישום, חשבוניות בסך 564,220 דולר מבין החשבוניות המפורטוות באישום הראשון משקפות עסקאות אמת שבוצעו (մוביל לפרט את מספרי החשבוניות או פרטיה המזהים). במשתמע, הנאשם הודה כי יתר החשבוניות, בסך 413,011 דולר אין משקפות עסקאות אמיתיות.טענתו הנאשימים, הנאשם לא יצא כל שיקום, הנאשمت היא זו שהוציאה שיקום ואלה הוציאו רק במהלך עסקיה שלא למטרות כזבות. עוד הוכחש כי הנאשימים הוציאו פתקי קנייה בקשר לחשבוניות מושא האישום. טענתו הנאשימים היא כי לא ניכו ולא כללו כל חשבונית כזבת בדוח השנתי של הנהמת המשקף הנהלת חשבונות מבוקרת ומחיבת, תוך שציינו כי הדוח השנתי של הנהמת, המשקף את פעילותה העסקית, התקבל על ידי מס הכנסה ומספרי הנהמת לא נפסלו. לטענתם, לא עשו כל פעולה במטרה להקטין את הנסיבות החייבת של הנהמת, הנאמת לא ניהלה פנקסי חשבוניות כזובים והם לא עשו כל דבר כדי להתחמק ממש ולא השתמשו במרמה, ערמה ותחבולה בפרט. בנוסף לטענת ההגנה, הנאשם לא רשם רישום כזוב במסמכי תאגיד, בפרט לא כדי לרמות. כמו כן, נטען כי הנאשימים שלא עשו שימוש בחשבוניות הוועמדו לדין, למרות שהלומדים אחרים, אשר עשו שימוש בחשבוניות כזבות לא הוואשמו, ויש בכך כדי ללמד על אכיפה ברורנית ולהקימם הגנה מן הצדק.

סקירת הראיות והטענות - דין

11. כפי שפרטה המאשימה בסיכוןיה, היקף החשבוניות כזבות על פי כתב האישום, הוא בסך 977,231 דולר (לכ' 3,730,545), המורכב מ-21 חשבונית (צרכפה לת/16) המפורטוות בנספח לכתב האישום, אשר ימוספרו עתה, בהתאם לסדר הופעתן בנספח לכתב האישום מ- 1 עד 21 בהתאם. חשבוניות אלה נכללו כולם בכרטסת הקניות בספרי הנהמת החשבוניות של הנאשם (ו.מ 3 ו-ו.מ 4 לחקרתו של כהני שהוגשה בהסכם וסומנה ת/32).

12. בדברי הפתיחה שנשא, הפנה ב"כ המאשימה לכך שהקלסר האדום אשר נתפס כאמור במסגרת החקירה הכלולתי, בו תועדה פעילות העסק של מגן ועלעד בחצי השנה שטרם תחילת החקירה הגלילית, מהוות ראייה מרכזית להוכחת האישום הראשון. כפי שפרטה המאשימה בסיכוןיה, וכפי שיפורט בקשר לכל קבוצת חשבוניות מבין החשבוניות מושא האישום הראשון בנפרד, פרטיו כלל החשבוניות מושא האישום הראשון מופיעים בклסר האדום למעט חשבוניות 1 ו-2 שתאריך ספטמבר ואוקטובר 2010, תקופה שאינה מתועדת בו.

13. באשר לאופן פעילות עסקם של מגן ועלעד, הפנתה המאשימה לעדויות מגן ועובדיו משרדו, יונתןוב, אדייב ובכר, המלמדות כי בעסקם של מגן ועלעד בוצעה פעילות של המרת כספים, וניכוון שיקים/פטקי קנייה של יהלומנים בבורסה ליהלומים, תמורת عمלה של 2.25%, לצד מתן חשבוניות כזבות, המדמות בכזב ביצוע עסקאות יהלומים בין היהלומים שניכה את השיק/ פתק הקנייה לבין יהלומן אחר/מתווך או לוטש המספק את הכספי המזומן והחשבונית כזבת (עדות מגן, ת/35 עמ' 223-224). בנוסף, תוארה פעילות של העמדת כספים בחו"ל (בדרך כלל מבנקוק או הונג קונג) בתמורה לשיקים/פטקי קנייה בסכום הכספי שסטוכם אשר יועמד בחו"ל בצויר עמלה, תוך מתן חשבונית כזבת המדמה עסקת יהלומים באופן דומה (עדות מגן, ת/35 עמ' 225-226). מעדיות מגן, יונתןוב ואדייב אף עולה משמעות ואופן הרישום בклסר האדום המתעד את הפעולות המפוררת לעיל. חלק מן העדויות בהקשר זה נמסרו בתיקים פליליים אשר התנהלו בעניינים של יהלומנים אחרים והוגשו בהסכם החלף עדות בהליך דין. וכך מסר מגן בעדותו ת/35 בתיק פלילי אחר, אשר הוגשה בהסכם, עמ' 223, ש' 224, עמ' 31-19, ביחס לרישום בклסר האדום:

"ש: כשהיהלומן מחייב לך את התשלום בצדך, תאר לי מה קורה, את הסיטואציה במצב הזה?"

ת: הוא מוסיף 2.25% על הц'ק ונוטן לי אותו.

ש: מה אתה עושה עם הц'ק שהוא נתן לך?

ת: מחפש לקוחות לצרכיך.

ש:איזה סוג של לקוחות?

ת: בדרך כלל או יהלומן, או מתוור, או לוטש.

ש: מצאת את האדם הזה שצריך את הц'ק.

ת: הוא נותן לי כסף, אני נותן לו את הפטק קניה או הц'ק, אני משלם לו 2%.

ש: מה עוד הוא נותן לך?

ת: מוציא חשבונית/קבלת עבור אותו פטק קניה או צ'ק.

ש: מה אתה עושה עם החשבונית/קבלת זהה?

ת: אם זה מגיע אליו - אני נותן את זה לבאים. אם לא, אז מי שפרט את הפטק - הולך אצלו.

אני מסביר שלא צריך אותו, אם הוא מוציא קבלת/חשבונית וקיים צ'ק - אין לו סיבה למסור לי את הקבלת/חשבונית.

ש: כשקיבלת את הצ'ק אתה רושם את זה איפשהו?

ת: כן. בקלסר האדם.

ש: אני מפנה אותך לקלסר אדם המסתמן ת/8 [כפי שציינה המאשימה ת/8 בתיק הפלילי בו נשמעה העדות ות/4 בעניינו]. תוכל להתייחס אליו ולומר האם זה הקלסר עליו אתה מדבר?

ת: כן.

ש: אתה יכול להסביר לי את הרישום איך אתה רושם בסיטואציה זו?

ת: רשום בקלסר: שם נותן הц'ק/פטק קניה, סכום הц'ק/פטק הקניה, תאריך, כמה קיבל הנוטן בזמןן, מי הוציא את הקבלת/חשבונית. ובצד ימין בעמודה הראשונה היו מלאה שלא סמכתי עליה אז הייתה רושם את שמו בצד ימין כדי לדעת שהוא האדם שנתן לי את פטק הקניה שאם תהיה "צראה" אני אדע למי לחזור".

ראו גם עדות יונתנווב עמ' 120-118, 121, 122, ש' 31-עמ' 10, עדות אדיב ת/23א, עמ' 166, עמ' 174, ש' 2-19, ת/23ב עמ' 48, ובכר (ת/22 ש', 67-68, 71) המש恬בות ותומכות בעדותו של מגן.

14. מהעדויות המפורטוות מפי מגן, יונתנווב ואדיב לצד עיון בת/4 עולה, כפי שתיארה המאשינה, כי בת/4 רשם מגן תחת העמודה "שם" את שם בעלי השיק שנוכחה או פתק הקנייה, ובעמודה "סכום" את סכום השיק או הפטק. לעומת "שלמנו" את הסכוםמלי העמלה אשר שולם ללקוח. בעמודה "נמסר לך" רשם מגן את הגורם אליו הועבר השיק. על פי דברי העדים שלעיל, גורם זה הוציא חשיבות לבעל השיק. העדים מגן, יונתנווב, בכר ואדיב סיפרו כי הפרטים על גבי החשבוניות תיארו עסקת יהלומים כשלעצמה מעדותם, כי בתמורה לשיק לא התקבלו יהלומים אלא כסף מזומנים. (ת/35, עמ' 224 ש' 22-29 (מגן); עמ' 119 לפרטוקול, ש' 24-25 (יונתנווב); עמ' 99 לפרטוקול, ש' 24-25 ועמ' 68 בת/22, ש' 14-15 (בכר); ת/23א עמ' 173, ש' 14-16 (אדיב)).

15. בקשר לחשבוניות מושא האישום הראשון, השם תחתו הופיעו החשבוניות בקלסר האדום (למעט חשבוניות 1 ו-2 כאמור) הוא נ.ר. נ.ר. ברק, נ.ר. פאוודר ונ.ה (ת/4, ת/19). הסכומים הרלבנטיים המפורטים בת/4 תואמים את סכומי החשבוניות המצוופות לת/16 ואשר אף מפורטו כולם בכרטיס הנהלת החשבונות של הנאשנת, וכך גם התאריך הנקבע בת/4. לא עלתה כל טענה בסיכון ההגנה ומילא לא בוסס כי הרישום בת/4 אינו תואם את סכומי ותאריכי החשבוניות מושא האישום הראשון שכן חולק כי התקבלו אצל הנאשמים.

16. נתתי דעתני לטענות ההגנה בסיכון האישום ליפוי אין לייחס מהימנות בклסר האדום לת/4, תוך שהפנטה לכך שקיימים יהלומים שסכום עסקאותיהם המתוועד בклסר האדום עולה על רף מיליון הדולר ולמרות זאת לא הוגש נגדם כתב אישום, כראיה להעדר מהימנותו אף בענייני המאשינה עצמה. טענה זו אינה מתකבת. אין בכך שלא הוגש כתבי אישום נגד מעורבים מסוימים שעמדו בклסר האדום בסכום שמעל רף מיליון הדולר, גם אם מחוסר ראיות מספיקות, כדי לפגום במשקל הראייתי ממשאי שמצאתו אני לייחס בклסר האדום על בסיס מכלול הראיות בנסיבות דנן. ברור כי בעניינו של כל חשוד/נאשם נבחנים נתוני הקלסר האדוםivid ובירוחם לריאות ועדויות נוספות שנאספו בנסיבות הקונקרטי.

17. במקרה דנן, כפי שפורט לעיל, בمعנה לכתב האישום (ואף בעדותו), הודה הנאשם כי חלק מהחשבוניות מושא האישום הראשון המופיעות בклסר האדום הן חשבוניות כוזבות, שאין כל עסקת יהלומים מאחוריהן, אשר התקבלו על ידו במסגרת עסקת ניכוי שקיים שבעצם אצל מגן ואלעד. בהודיתו הודהה הנאשם בקבלה ולן חלק מהחשבוניות המופיעות בת/4 בתמורה לעסקת ניכוי, כשמתווארת בהן בכזב עסקת סחר בייהלומים, יש כדי לחזק ולתמוך בעדויות העדים באשר לפעולות עסקם של מגן ואלעד ובאשר למשמעות התיעוד בклסר האדום. משכך, מצאתו ליתן משקל ראייתי ממשי לרישומים בклסר האדום ולעדויות אשר פורטו לעיל ביחס למזהותם ולפעולות עסקם של מגן ואלעד.

18. בראוי הרקע והקביעות הכלליות שלועל, יבחנו הראיות ביחס לקבוצות של החשבוניות המפורטוות באישום הראשון.

חשבוניות מס' 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19 (לפי סדר הופעתן בנספח לכתב האישום)

19. בראוי הדיון וכבסיס לטענות ההגנה שנשמעו בקשר לחשבוניות אלה, דברי הנאשם בחקרתו ובבית המשפט לפיהם דוד אליקשווילי (להלן: "אליקשווילי"), שהיה בעל 20% ממניות הנאשנת, הלווה לנאשנת כספים. לדבריו

הנאשם בחודש מאי 2011 הלווה אליקשווילי לנאשמת 3.1 מיליון דולר, וארבעה חודשים לאחר מכן, בחודש ספטמבר הלווה לה סכום נוסף של שישה מיליון דולר (עמ' 165 ש' 14-1 לפרו'), ראו גם נ/10, נ/11 ו-N/13 (הסכום ההלוואה עם אישור העברת בנקאית), ובמ.ז. 2. לת/31 (כרטיס אליקשווילי בספרי הנאשמת). כל הלוואה ניתנה ל - 6 חודשים ולדברי הנאשם בחקירה הריבית עמדה על סך של 1.5%, אותה לא יצא לו לשלם (ת/13 ש' 51-62). עוד לדבריו, ההסכם הוארך לאחר חצי שנה. הנאשם לא צירף כל נספח להסכם ההלוואה המפרט את תנאייה, או אישור בדבר הארכטה.

20. על פי גרסת הנאשם, בהמשך להלוואות, נדרש לפעול למכירת יהלומים במחירים הפסד ובזמן (bihes לאיישם השני) לשם החזרתן באופן דוחף, ועל כך יוחבב פרק העוסק באישום השני. לצד זאת, לגרסת הנאשם, ובקשר לחשבוניות הנדנות, במקרים בהם היה לנשאת די כסף בחשבון הבנק, נדרש להשתמש בשירותי מגן ואלעד לשם פריטת שיקים למזמן, לצורך החזר ההלוואה דוחף לאליקשווילי (עמ' 166, ש' 9-1 לפרו'). לטענתו, לא ניתן היה למשוך כסףழון בהיקפים ממשיים מהבנקים אשר פועלו בבורסה ליהלומים בהתראה קצרה ועל כן נעזר בשירותי מגן ואלעד (עמ' 167, ש' 22-29 לפרו'). לביסוס הטענה ביחס לקושי למשוך כסףழון מהבנק בהתראה קצרה (אף בסכום של 2,000-3,000 דולר) העידה אולגה יעקובוב, מזכירתו של הנאשם (עמ' 22, ש' 15 לפרו'). את החזויה ההלוואה במזמן מסר הנאשם לטענתו לגורמים עולמיים (כלatum אדם אחר), שאינם מכיר, מטעמו של אליקשווילי, עם נפגש מחוץ לבורסה ליהלומים (עמ' 176, ש' 16-3 לפרו').

21. כאמור, הנאשם אישר בעדותו בבית המשפט כי השתמש בשירותי מגן ואלעד לניכוי שיקים. בנוסף, אישר ביחס ל - 11 חשבוניות שמספרן: 7468, 8102, 11043, 1141, 6035, 2634, 2772, 2741, 1141, 0101, 2412, 8113, 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19 (חשבוניות שאין מאחוריהן כל עסקת יהלומים (עמ' 177-178 ועמ' 182 ש' 29-29 פרוטוקול) ("להלן": החשבוניות כuczobotat שאית קבלתן אישר הנאשם"). הסכום הכלול של החשבוניות הכווצות שאית קבלתן אישר הנאשם הוא בסך 151,389 דולר. יש לציין כי מהמענה לכתב האישום ניתן להבין כי הנאשם מאשר קבלת חשבוניות כuczobotat בסך 413,011 דולר, בסטירה מסוימת כאמור, וכאמור מבלי שציין פרטיים מזהים ביחס לחשבוניות. במסגרת הסיכון צוין על ידי הגנה סכום של 429,031 דולר, ויתכן שמדובר בטעות בחישוב הסכומים. החשבוניות הכווצות שאית קבלתן אישר הנאשם נכללו בספרי הנהלת החשבוניות של הנאשם (ו.מ 3 - ו.מ 4 צרופה לת/32).

22. גם בחקירהו ברשות המסים, לאחר שהכחיש תחילת שקיבלה מגן כסףழון או חשבוניות (ת/13 ש' 92-74), שינה הנאשם בחקירהו בחמישית את עדותו, ואישר כי קיבל מגן Dolares במזמן, נתן שיקים וקיבל חשבוניות אותן הכנס למספרים (ת/16 ש' 197-197). באותה הודעה, ת/16, זיהה הנאשם את החשבוניות 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19 ככאליה בגין לא בוצעה עסקת יהלומים, כפי שאף העיד גם בבית המשפט. בנוסף להודית הנאשם כמפורט לעיל, מרבית החשבוניות הכווצות שאית קבלתן אישר הנאשם (למעט חשבוניות 1 ו-2 שנן מנשת 2010), אף מופיעות בຄלסר האדום אשר בו, כפי שפורט לעיל, תיעד מנחם מגן על פי עדותו ועדות עובדי המשרד את פעילות ניכוי השיקים/פתקי הקרן ונתן חשבוניות כuczobotat המדומות עסקאות ביהלומים.

23. העבודות המפורטות לעיל מלמדות כי כמיוחס לנאים בכתב האישום, פועלו הנאים לרשום כוחב של

חשבוניות כוזבות בספרי הנהלת החשבונות של הנאשمت, בכרטיס הכספיות שלה כהוצאה, ואין בטענה בדבר הצורך בהחזרת ההלוואות לאליקשוולי בהתראה קצירה אשר חיבה את הנאשם לשימוש בשירותי מגן ועלעד כדי להוכיח או להסביר מעשים אלה, או לאין מרמה מצד הנאים, וזאת, או כוונה להתחמק ממס מצד הנאים. בהחלטת יתכן שלבツ הוכיח בכספי מזומנים אשר הביא לכך שהנאשימים יעוזו בשירותי מגן ועלעד (בין אם לשם החזרת הלוואה לאליקשוולי או לצרכיו האחרים), יישו נאים שימוש בחשבוניות כוזבות אותן קיבלו מרמה, לשם הגדלת הוצאות בספרים והקטנת הכנסה החיבת - ועל מנת שייצאו נשכרים בשני היבטים, כשהמדינה למעשה משתפת פוטנציאלית באותו החזר הלוואה נתען.

24. אbehir עוד כי הנאים אף לא הניחו מסד עובדתי כנדרש לביסוס הטענה בדבר הצורך בהחזרת ההלוואות כנטען. אך, הנאים לא הציגו כל אישור או תיעוד לאותם החזרי הלוואה בהיקפים גבוהים שהנאם טען שמדובר לגורם עולמי שאינו מכיר, ואולם החזרים נטענים אף לא תיעוד על ידם בספרי הנאשמת. רק כ- 10 חודשים ממועד חקירותו הראשונה ברשות המסים, ביום 7.3.2013 פנה הנאשם לרואה החשבון של הנאשמת (ו.מ. 2. לת/32) והצהיר כי החזר לאליקשוולי כשני מיליון דולר במזומנים (סכום ההלוואות עמד על סך של 9.1 מיליון דולר אשר ניתנו אחת לחצי שנה, והראשונה הייתה אמרה להיות מוחזרת עד סוף 2011). הסבירו של הנאשם לאו תיעוד החזר הלוואה הי סתמיים, תמוהים ואינם מתקיים. גם טענותו לפיה החזרי הלוואה תועדו אצל אליקשוולי נטענה באופן סתמי, מבלי שהוזג בدل ראייה לאמור. הנאשם אף לא זמין את אליקשוולי להעיד על מנת לתמוך בגרסתו, טען כי בעיות אישיות של אליקשוולי עם בנו מונעות זימונו לעדות, אך לא פירש מדוע (עמ' 214, ש' 32-31).

25. המאשימה הפנתה לקשיי נספ בגרסת הנאשם הנובע מכך שלפי גרסה נוספת שמסר בחקירהו (ת/16, ש' 172-173) קיימת דרך נוספת להחזרת הלוואה לאליקשוולי, באמצעות תכשיטים שהcin אחר, יאנוש, מיהלומים אותם קנה ומסר לו הנאשם, ואשר נמסר לאליקשוולי, וגרסה זו עומדת בסתרה לטענותו בדבר דרישת אליקשוולי לקבלת החזר הלוואה במזומנים. גרסתו הנוספת של הנאשם נזנחה בעת עדותו בבית המשפט ואינה נטmeta בכל ראייה. בנוסף, קיימ קשיי ממש ליתן אמון בגרסת הנאשם לאור הסתרה המוחלטת בין גרסתו אודות דרישת אליקשוולי להחזר הלוואה במזומנים ובדחיפות כאמור, לבן העמדת הלוואה השנייה מיד אליקשוולי בחודש ספטמבר 2011. זאת בפרט משאליקשוולי לא זמן לעדות מטעם ההגנה ולא מסר כל הסבר הגיוני לאמור, ואף בשם לב לסכום ההלוואה שניתנה בספטמבר העולה באופן ממש על סכום ההחזר שנטען שנמסר לו.

26. אמנם, מטעם ההגנה העידה יעקובוב, אשר הועסכה כאמור כמצירה בנאשמת בתקופה הרלבנטית, ומסרה שהייתה עדה לכך שבשנת 2011 היה אליקשוולי במשרד וביקש מהנאם שיחזר לו חלק מההלוואה במזומנים בדחיפות. תחילת מסרה כי אינה יודעת כמה כסף ביקש אליקשוולי שיוחזר לו במזומנים בדחיפות (עמ' 222 ש' 26-32 לפ"ו), לאחר מכן מסרה כי הנאשם היה צריך להעביר לאליקשוולי סך של 1.4 מיליון דולר (שהוא גם סכום העסקה הכוללת עם עבבי מושא האישום השני) (עמ' 225 ש' 5-6 לפ"ו). להתרשותו, עדותה של יעקובוב הייתה מגמתית ובמטרה לסייע לנאים והוא צו שקיים קשיי ליתן בה אמון. מבחינת עדות יעקובוב מול עדות הנאשם אף עלות סתרות כפי שציינה המאשימה. לשם הדוגמא, לטענת יעקובוב שמעה מאליקשוולי שעליו לעזור למשפחתו, אולם על פי גרסת הנאשם הנאים, לא שאל ואליקשוולי לא מסר לו כי עליו לעזור למשפחתו אך הוא משער כך.

27. נוכח התרשומותי מעודתה של יעקבוב ובראי תוכנה, ולאור הסטיירות הבבירות, הפניות והחיצונית שבעדות הנאשם והימנוותו מזמן עדים רלבנטיים לביטוס גרטסו, לא די בעודתה של יעקבוב כדי לבסס את גרסתו הנאשם ביחס להחריז ההלואה הנטענים בזמןם, ולצורך שעה בשל כך להיעזר בשירותי מגן ואלעד. העדר האמון בגרסאותו אלה של הנאשם אף מטיל צל כבד על אמינות טענותיו הנוסף, ובכלל הטענה בדבר העדרו של יסוד נפשי לביצוע העבירות. יש לציין עוד כי יש בשיקרי הנאשם כדי לחזק ולעיטים אף לסייע לראיות המאשימה (ע"פ 8948/12 ג'י'ה'אב נmr נ' מדינת ישראל (1.2.2016) ע"פ 5152/91 חילווה נ' מדינת ישראל (17.10.1995)).

28. בעת בוחינת קיומו של היסוד הנפשי הנדרש להרשה, בחנתי אף את טענת הנאשם לפיה הסיבה בגינה فعل לרישום החשבונות הכספיות בהנחת החשבונות של הנאשם היא על מנת שלא תיווצר אי התאמה בין ספרי הנהלת החשבונות של הנאשם לבין ספרי הנהלת החשבונות של נוטני החשבונות (עמ' 184, ש' 24-27 לפרו'). הסבירות זה של הנאשם מיתם מגומגם ולא משכנע וזאת בלשון המעטה. מדובר בהסביר סתמי ובלתי סביר, ויש לציין כי לא נתען על ידי הנאשם ואף לא בוסס כי התייעץ עם בעלי המקצוע בקשר לאמור (כדוגמת רואה החשבון), הגם שנעוז בשירותיהם לניהול ספרי הנהלת החשבונות של הנאשם, או כי פועל על פי עצם. עוד לא נתען או בוסס כי הנאשם התבקש לבצע את אותו רישום נתען "לצורך התאמה" על ידי נוטני החשבונות או כי פועל כך בעבר, תוך הצגת דוגמא וראיה לרישום וביטול כאמור ولو לגבי' שנת 2010. אדרבא, דווקא מבדיקת התנהלות הנאשם ביחס לשנת 2010 עולה כי הנאשם לא פועל לביטול חשבונות 1 ו-2, לגביין הודה כי הן כזבות טרם הגיעו (ו.מ. 7 לעדותו של כהן ת/32 ש' 63-67). בנסיבות אלה - הסבירו של הנאשם לרישום החשבונות הכספיות כהוצאה בכרטיס החשבונות אצל הנאשם, אינם מתקין. מעשי הנאשם כמו גם אופיו הסבירו מדברים بعد עצם ומעידים על שימוש במרמה, מניפולטיביות והסתירה.

29. בעת קביעתי כאמור, לא נעלמה ממי טענת ההגנה לפיה משפטו הנאשם לאחר תחילת החקירה לביטול רישום של החשבונות אותן אישר ככוזבות בספרי הנאשם, והדויח השנתי של הנאשם (ג/3) לא כלל חשבונות אלה, לא ניתן ליחס לנאשים "עבירה של הימנוות ממש". לדעת הסוגור, בנסיבות אלה עסוקין רק בתאורייה כי היה ניסיון לבצע עבירה. דינה של טענה זו להידחות. במאמר מושג יוער כי כלל לא ברורה התיבה "עבירה של הימנוות ממש" כשלසוד הנפשי בעבירות הנדנות נוגע כאמור לפחות וכוננה להתחמק ממס ולרמות.

30. לגופם של דברים, אין חולק, ואף עולה מהראיות, כי 10 חודשים לאחר חקירתו הראשונה פנה הנאשם לרואה החשבון וביקש לבטל את החשבונות הכספיות שאת קבלתן אישר ושאר שנותיהם בספרי הנאשם בהתאם לדף הנהלת חשבונות מצורף כנגד כרטיס אליקשווילי. בנוסף ביקש לרשום מכירות שלא נרשמו (מושא האישום השני) כנגד כרטיס אליקשווילי (ו.מ. 2 לת/32). כפי שהפנתה המאשימה מת/32, אשר עבד במשרד רו"ח פאר, בש' 38-36 והצרופות לה, לעומת הדברים שמסר הנאשם:

"ת. ... שוחחנו אני, זאב (רו"ח) וברק נחיאטי. נמסר לנו כי ישן[ן] פועלות נוספות שלא הובאו לידי עד למועד העדות. נמסר לנו כי ישן[ן] מכירות בזמןן על סך של כ-\$1,000,000 שלא נרשמו. רשמו אותן[ן] בספרים, כמו כן נאמר לנו שייצאו/התקבלו חשבונות קניה במהלך שנת 2011 שלא היו צריכות להיות כי ה[ן] בוצעו כנגד עסקאות לא אמיתיות והוא לא היה אמור לקבל חשבונות. כל החשבונות הנ"ל בוטלו (הכספיות). החשבונות שבוטלו הסתכמו לסך של כ-\$1,000,000. מאין החברה הוגש למ"ס

הכנסה לאחר התייחסות לפעולות הנ"ל.

ש. אני רוצה שתסביר לי איך ביצעת את הפעולות הנ"ל?

ת. ישבנו אני יחד עם זאב (רו"ח) וברק נחאייסי. הוצאתי לברק את פירוט כל הكنيות בארץ במהלך 2011. ברק סימן את כל הكنيות שצריך לבטל, ואני ביטלתי את הكنيות כנדג' כרטיס 202 (אלקשוולי דוד) בהתאם למה שסוכם עם ברק.

(ראו גם ת/30, עדות רו"ח זאב פאר שהוגשה בהסכמה ש' 14-17, והצروفות לה).

31. גם אם ניתן, במקרים מיוחדים ומוסויים, להקים ספק בדבר קיומו של היסוד הנפשי או להעלות טענה לרישום שגוי (לא כוונת מרמה וכזהב) באמצעות תיקון רישום בספרים במהלך שנת המס, בפרט כאשר מתקן נישום את ספריו ללא קשר לכל חקירה מתנהלת, ברור שאין בביטול החשבונות הכווצות אותן אישר הנאשם כדי להביא למסקנה אוטומטית לפיה בנסיבות אלה לא ניתן להרשיע את הנאים ביצוע העבירות בהן הואשמו בשל העדרו של יסוד מיסודותיהן. יש לזכור כי הנאים לא הושמו בהגשת דוח כזוב לרשות מסים וכי הדוח השנתי של הנאשם לשנת 2011 אף הוגש על ידם לאחר החקירה. במקרה דנן, בשים לב ליסודות העובדיים של העבירות בהם הואשמו הנאים, שעוניים שימוש במרמה ותחבולה ורישום כזוב בספרים, החלים על כל שלבי הרישום החשובנאי בעסקו של הנישום, ובראי הראות אשר הוציאו לעיל,ברי כי היסודות העובדיים של העבירות מולאו והוא כהן (ראו כפי אשר לאחר ביצוע העבירות (ולאחר הפטיחה בחקירה) פועל הנאים לתקן העבירות שביצעו או חלקן (ראה כפי שהפניה המאשימה ע"פ 5529/12 אהוב ציון נ' מדינת ישראל (9.11.2014)).

32. הוא הדיון ביחס לקיומו של היסוד הנפשי הנדרש. כאמור לעיל, העבירות בהן הואשמו הנאים הן עבירות התנהגותיות ואין צורך בהוכחת התחמקות ממש הלהה למעשה לשם הרשעה. על הכוונה הפלילית יש למדוד מהניסיונות מההתנהגות ומעשים חיוניים של הנאים (ע"פ 502/73 שוורצברג נ' מדינת ישראל (26.3.1974)), ומסקנתי מניתוח הראות היא שהתקיים אצל הנאשם היסוד הנפשי הנדרש להרשעה בעבירות. אין בכך שה הנאשם פעל בביטול הרישום בספרים של החשבונות הכווצות אותן אישר כדי להביא לכל שני. בפרט מקום בו בא הביטול לאחר שחקר וועמת עם החשדות כנדג' ובראי גרסתו הכוללת בה לא מצאתי ליתן אמון כאמור.

33. סוף דבר - מהעובדות והניסיונות אשר פורטו לעיל, בשילוב עם שיקרי הנאשם והסבירו שאינם מהימנים, מסקנתי היא כי המאשيمة הוכיחה כנדרש שחייבות 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19, הטענה שחייבות נזנויים על ידי הלוויינים שונים באמצעות מגן ואלעד הן חשבונות כוזבות, שלא בוצעה בגין כל עסקת יהלומים כמפורט בהן או בכלל (ואף אין בגדיר חשבונות זרות). חשבונות אלה נמסרו לנאים במסגרת עסקאות ניכוי וכנדג מסירת שיקים בסכום הכספי המזמין שקיבלו מאות מגן ואלעד בצירוף عمלה. למורת שהמדובר בחשבונות כוזבות שאין משקפות או קניה/ הוצאה של הנאשם כפי שנרשם בהן, רשםו הנאשם את החשבונות הכווצות בספר הNAL מנהליות, כשברישום מסוג זה יש כדי להגדיל את הוצאות הנתבעת במהלך כזוב. בנוסף, מהראות ומشكרי הנאשם אף עולה כי היה בנאים את היסוד הנפשי הדרוש להרשעה, אותו יש להסיק מהניסיונות מההתנהגות ומעשים חיוניים של הנאשם. על כן אני

קובעת כי המאשימה הוכיחה כנדרש קיומם של זדון וכוננה להתחמק ממס אצל הנאים וכוננה לرمות מצד הנאים.

34. למעלה מן הצורך יש לציין, כפי שהפנתה המאשימה, כי בהתאם להנחתת הנאים, הכרטיס הנגיד לbijtol הקניות מושא חשבונות אלה בספרי הנאים היה כרטיס החו"ז של אליקשוויל. כתוצאה מפקודת יומן זו (כמו גם מפקודת יומן דומה ביחס לאישום השני) נוצר מצג לפיו כספי המזומן שהתקבלו שימושו להחזיר הלואאה לאליקשוויל. גרסה זו בדבר החזר הלואאה לאליקשוויל לא בסופה על ידי ההגנה כמפורט לעיל. משכך אף לא ניתן לקבוע כי התקיק שבוצע בספרי הנאים בהנחתת הנאים הביא לרישום מדויק ונכון של הפעולות העסקית, אך גם אם היה מביא התקיק שבוצע בספרים לרישום מדויק ונכון של הפעולות, לא היה בכך לכל שינוי ממסקנתו שליל לפיה יסודות העבירות בהן הושמו הנאים כנדרש ביחס לחשבונות הנדינות.

חשבונות מס' 5 ו-9 (לפי סדר הופעתן בנוספה לכתב האישום)

35. באשר לחשבונית 0403 מאות יעקב תורג'מן, ע"ס 39,880 דולר מיום 24.7.2011 וחשבונית 1918 מאות יוסי ירושלמי, ע"ס 43,480 דולר מיום 1.9.2011 (חשבונות 5 ו-9 בהתאם), בעת עדותו בבית המשפט הבהיר הנאים את היוטן כזבות. לගורתו, חשבונות אלה מייצגות עסקת יהלומים (עמ' 177, ש' 20, ש' 30 לפרו). לגבי חשבונית 9 ע"ש ירושלמי מסר כי איןו זוכר אם עשה בעצמו את העסקה (עמ' 195, ש' 26 לפרו). בחקירהו הנגיד מסר כי אכן וביצע את העסקה דרך מתוון. כפי שהפנתה המאשימה, בגין דברים אלה, בעת חקירותו של הנאים ברשות המיסים שהייתה סמוכה הרבה יותר לאירועים, הודה הנאים בהיות חשבונות אלה כזבות. כך, בהודעתו ת/16 (חקירתו החמישית אליה הגיע מביתו) בשורות 204-202 מסר הנאים באופן פתוח ולא כוננה את השמות ירושלמי ותורג'מן בין אלה שמולם מעולם לא ביצע עסקת יהלומים:

"ש. אני מציג בפניך מסמך מסומן מ.ז. 3 [ל]תאריך היום, המסמך מרכז את הרישום מהמחברת של מנהם מגן. האם יש שמות מולים לא ביצעת עסקות יהלומים אלא לקחת כסף ממנהם מגן וקיבלת חשבונות?

ת. יוסיפוב, תורג'מן, DC, אימבר, דיון, יוסי ירושלמי, ולדן, דיאמנטי".

36. כפי שהפנתה המאשימה, בהמשך החקירה הופנה הנאים לחשבונות ספציפיות ולא בכלל הודה, אך ביחס לחשבונות תורג'מן וירושלמי מסר: "אות[ה] תשובה כמו קודם" (ת/16, ש' 213-216). כשהתשובה הייתה: "לא ביצעת עסקת יהלומים אלא קיבلت כסף ממנהם" (ת/16, ש' 208).

37. בעת עדותו בבית המשפט, תוך ניסיון להסביר את הפער בין גרסאותיו טען הנאים כי טעה בחקירה, וכי הוצגו לו חשבונות רבות. לדבריו, לאחר מכן בדק במשרדו את מספר הקניה וראה שבין חשבונית 5 בוצעה עסקת יהלומים (עמ' 178, ש' 17-15 לפרו). כפי שהפנתה המאשימה, בהמשך העדות, התברר כי הנאים לא בדק דבר במשרד שכן ספרי הנהלת החשבונות של הנאים נתפסו (עמ' 179, ש' 5-2 לפרו), כשןשאל לגבי כך השיב הנאים: "אני יודע מהי אני קונה" (עמ' 179, ש' 12 לפרו) וכן: "לשאלת בית המשפט לא עשית בדיקות בספרים או נירות. פשוט

זכרתיי (עמ' 179, ש' 29 לפרו). בהמשך החקירה שוב שינה הנאשם מגרסתו ואמר כי הוא בדק ברישומים שלו, וכי רישומים אלה לא נתפסו (עמ' 197, ש' 6-7 לפרו).

38. יש טעם בטענת המאשימה לפיה הودית הנאשם בכר שחוובנות 5 ו-9 אינן משקפות עסקת אמת בעת חקירתו, פעמיים, בפעם הראשונה אף באופן פתוח, ובמסגרת חקירתו החמשית, כאשרינו עוצר ומבליל שנטען או בסיס כי הופעל עליו כל לחץ פסול, היא בעלת עצמה הרבה. אם לא די בכך, הרי שהסבירו באשר להודיתו בעת החקירה וחזרתו ממנה אינם מתייחסים עם השכל הישר ונגועים בסתריות פנימיות. הנאשם כשל מהסביר כיצד נזכר דזוקא בעסקה מושא חשבונית 5 מבין כלל עסקאותיו, לאחר שהוא היה כוזבת, ואף כשל מלשכנע כי קיימים מסמכים אשר הזכירו לו את אותה העסקה ממשנסכים כאלה (לגביהם טען כי הם מצויים בידיו) אף לא הוגשו על יدي הגנה. חשוב לציין עוד כי בחיקירתו הששית, אז לגרסתו כבר נזכר כי חשבונית 5 ו-9 משקפות עסקת אמת, לא פנה הנאשם לחוקרים להודיע להם על כך, לטעنتهו, מאוחר ולא נשאל (עמ' 198, ש' 11 לפרו).

39. בנוסף לדבריו, ולתמייקה בהודיתו של הנאשם בחקירה, ת/4, הקלסר האדום, אודוטוי ואודות משקלו הראייתי המשמש פורט לעיל, והעובדת שחוובנות 5 ו-9 מופיעות בו. כמובן, בоснов על ידי המאשימה כי בклסר האדום תועדו עסקאות הניכוי שבוצעו באמצעות עסקם של מגן ואלעד, כשבמסגרת העסקה קיבלו מושכי השיקום (כדוגמתו הנאשם) חשבונית כוזבתה ע"ש יהלומנים שונים לפקודתם, בהן מפורטות עסקאות יהלומים, גם שלא בוצעו העסקאות המפורטות בחחוובנות. חשבונית 5 מופיעה בעמ' 141 לת/4 בשורה 14 וחוובנית 9 מופיעה בעמ' 88 לת/4 בשורה 28.

40. נתתי דעתך לנ/15 הכלול אישור של רואה החשבון של ירושלמי, לפיו השיק שהתקבל מהנאשם (בגינו הוצאה חhoeובנות 9) נכלל בדוחות הכספיים של ירושלמי שהוגשו לפקוד השומה בשנת המס 2011. כפי שטעה המאשימה, אין בעובדה שירושלמי כלל את השיק במסגרת הכספיות, כדי ללמד על כך שמדובר בעסקת יהלומים אמיתית. ב"כ הנאשם אף ציין את גרסתו הנטענת של יוסי ירושלמי ביחס לנאים בסיכוןיו, ולא ברור מכך מה فعل כאמור, משירושלמי לא העיד בפנוי, לא זמן עד הגנה, והודיעתו אף לא הוגשה בהסכמה. מובן כי אני נותרת כל משקל לנטען בסיכוןים בהקשר זה.

41. לא נעלם מעניין נ/5 נייר העבודה אשר נערך על ידי יחידת יהלום ברשות המסים בעניין ירושלמי, ובו מתועדות חhoeובנות כוזבתה שהוציא ירושלמי על פי החשב, בסך 861,208 דולר, לצד חhoeובנות כוזבתה שקיבל על פי החשב בסך 686,789 דולר. נתתי דעתך לכך שIOSI ירושלמי לא העמד לדין וטענת הסגנון שלא היה מקום להאישים גם את הנאשם. על פי המפורט בסיכון המאשימה, ליוסי ירושלמי אשר נחקר נשלח כתוב חדש ולאחר מכן שימוש הוחלט שאין די ראיות לביסוס הczב שבחhoeובנות בנטל הנדרש בדיון, ועל כן לא העמד לדין. ברור כי אין בהעדן של ראיות מספיקות בעניינו של ירושלמי כדי להשליך באופן אוטומטי על עניינו של הנאשם וללמד על העדר ראיות מספיקות בעניינו. אדרבא, מבחינת הראיות שלעיל עולה כי המאשימה ביססה כנדרש את יסודות העבריות המיוחסות לנאים בקשר לחhoeובנות הנדונות. בכל הנוגע לטענת אפליה ביחס לירושלמי אצין בקצרה כי בהעדר כל ראייה נוספת אין מקום לקבוע יש בא הטענת יוסי ירושלמי בשל חוסר ראיות מספיקות כדי להקים טענת אפליה. דין נרחיב בכלל טענות הנאשם לאפליה והגנה מן הצדק יערוך בפרק ג' להכרעת הדיון.

42. בראוי כל המפורט לעיל, מצאתי כי המאשימה הוכיחה כנדרש את היותן של חשוביות 5 ו-9 כזובות, חרף גרסת הנאשם בבית המשפט. גרסתו של הנאשם בבית המשפט בהקשר זה (וניתן לומר שאף בכללו) - כפי שפורט לעיל ויפורט בהמשך) אינה מעוררת אמון ונגעה בחוסר סבירות ובסתיירות פנימיות וחיצונית. אל מול גרסתו זו בבית המשפט עומדת הודיתו הבהירה בחקירה כمفורת לעיל ות/4. יש לזכור עוד כי הנאשם אף לא ביקש לזמן עדות את יעקב תורג'מן או את יוסי ירושלמי כדי תමוך בטענותיו.

חשיבות מס' 8 (לפי סדר הופעתה בנספח לכתב האישום)

43. ראיות המאשימה לביסוס היותה של חשוביות 10321 (חשוביות 8) שהוצאה שמילה עזר בתאריך 16.11.2011 על סך 190,000 דולר, כזובת, כוללות את ת/4, הקולסר האדום בו מתועד מעת החשוביות בעמ' 35 ש' 28. בהקשר זה הפנתה המאשימה לעדותה של מגן (ת/35) ולראיות מתוך צילומי הסטר ת/1, מהן ניתן ללמוד כי עסקם של מגן ואלעד נהג לחתן שירות של העמדת כספים בחו"ל כאמור, וכי חשוביות זו ניתנה במסגרת שירות העמדת כספים בחו"ל שניתנו לנאים על ידי מגן ואלעד, הגם שנכתב בה כי היא מתעדת עסקת יהלומים.

44. מעת שירות של העמדת כספים בחו"ל ואופן העמדת הכספיים הסביר כאמור על ידי מגן בעדותו אשר התקבלה בהסכםה ת/35. לדבריו, כאשר יהלומן היה מבקש ממנו לקבל כסף בחו"ל, היה מגן פונה לאנשים עימים عبد המחזיקים חשובונות בחו"ל. אנשים אלה היו מבצעים העמדת כספים לחשבונות הבנק המבוקשים על ידי לקוחותיהם של מגן ואלעד. בתמורה נתן מגן לאנשים אלה שיקים בישראל (ת/35 עמ' 225 ש' 13-26). בכל הנוגע להלומנים אשר קיבלו את הכספי בחו"ל, אלה יכולים היו לשלם למגן עבור השירות בזמן או בשיקים. ככל שהתשלום התבצע בשיקים, שילמו הילומנים עמליה נוספת (כלומר פעולה בגין השירות בצירוף עמליה בגין ניכוי שיקים) וקיבלו חשובות בגין השיק שפרטיה הם רכישת יהלומים (ת/35 עמ' 225 ש' 29-32).

45. לדברי מגן, פעילות העמדת הכספיים בחו"ל תעודה בפנקס שסתום "לירון גבעול 1", בין הפנקסים ת/11. לדבריו, הפנקס מתעד העמדות כספים בתקופה שבין 17.4.2011 ועד ליום פתיחת החקירה - 8.1.2012 (ת/35 עמ' 226 ש' 20-11, ות/34 עמ' 34 ש' 5-7 ועמ' 18 ש' 5). עוד לדבריו, השם הימני בפנקס הוא מבקש השירות. השם השמאלי יותר הוא הגורם המעביר את הכספיים. הטור השמאלי הוא סכום העמדת הכספיים (בצירוף העמליה) ואילו הנקודה האדומה משקפת כי ההעברה בוצעה (ת/35 עמ' 225 ש' 29-32). דברים דומים אמר גם העד יונתןוב (עמ' 124, ש' 28-32 לפניו). כפי שהפנתה המאשימה, חרף התקשתו החד משמעותו של הנאשם כי עשה שימוש בשירותי מגן ואלעד לצורכי העמדת כספים בחו"ל (עמ' 202 לפרטוקול, ש' 25-26; עמ' 206, ש' 10), עיון בת/11 מלמד כי שמו של הנאשם או הנואמת נרשמו כמו שבוצע עבورو שירות כאמור (עמ' 40 לפנקס).

46. בנוסף, הפנתה המאשימה ל- 3 קטעים מתוך ת/1, צילומי הסטר שנערכו במשרדי מגן מיום 16.11.2011 (שהוא גם התאריך בו הוצאה החשוביות), בהם נראה ונשמע הנאשם, שיש בהם כדי לתמוך בראיות המפורטוות לעיל, ולמד כי החשוביות הנדונה אינה משקפת כל עסקת יהלומים, כי אם עסקה בה תמורה העמדת כספים בחו"ל בסך 186,500 עבור הנאשם, מסר הנאשם שיקים בסך 190,000 דולר למשרדים של מגן ואלעד וקיבל את החשוביות המפורטת ב痼 עסקת יהלומים.

47. כך, מצלום הסתר משעה 11:11:31, חדר 251, מצלמה 1, ומצלום הסתר בחדר 250, מצלמה 2 בשעה 11:13:30 עולה כי הנאשם ניהל שיחה עם מגן והופנה על ידו לחדר השני, לאילן ישי בורוכוב משרדו, וכי השיחות נוגעות להעברת כספים בח"ל תמורת שיקים בסך 190,000 ₪ אוטם מסר הנאשם. בשיחה עם בורוכוב נראה הנאשם מציג דף שקיבל מגן לבורוכוב. בורוכוב מעין בדף ומסביר לנายน את הפרטים. כן מצין בורוכוב את שם החברה ומספר IBAN, את המילה סוויפט, ואף שואל את הנאשם האם העברת צריכה להיות מדרום אפריקה לטביה וכמה צריך להעבירה. הנאשם משיב כי צריך להעבירה 136,000 יורו שהוא כ- 185,000 דולר.

48. שני קטעי וידאו אלה הוצגו גם לעד התביעה אליו יונטנוב, שעבד במשרדים של מגן ולאLUd, סייע למגן בנושא העברות לח"ל (עמ' 124, ש' 11-16 לפרו) וכן בחדר 251 (מצלמה 1) בעת שה הנאשם היה שם בקטע האמור (עמ' 126, ש' 20-26 לפרו). יונטנוב מסר כי הוא מזהה את הנאשם "ברק" מהמשרד, וכי העסקה בקטע הוידאו היא עסקת העברת לח"ל (עמ' 126, ש' 10-1 לפרו) בהקשר זה אף הפניה המאשימה להעמדת נכסים שנרשמה בעמ' 42 בפנקס, על סך 186,500 דולר לצד השם "ברק" ונΚודה אדומה (המעידה לדברי מגן כי העברת בוצעה), לצד זאת השם שמוליך ב.

49. קטע השלישי מצילומי הסתר קשור ומהבר את מתן החשבונית הנדונה להעברת הכספי העולה מהראיות אשר פורטו לעיל. בקטע זה, גם הוא ביום 16.11.2011, מחדר 251 בו ישב מגן (מצלמה 1, שעה 14:55:55, שעה 14:16:55), נצפה הנאשם מגע למגן ומגן נשמע אומר לנายน: "או מחר יגמרו או יום אחריו יום". מגן אומר לנายน שהוא יbia לו "ניסיות" וש"י יהיה לר מחר חצי וחצי יום שישי" וכן: "לך תביא שיק". לאחר מכן נשמע מגן שואל את הנאשם: "אני יכול להזכיר שיק צזה בתוך זה?" הנאשם השיב בשלילה ומגן אמר: "אה. זה קרטורה גבואה". אז נשמע מגן שואל את הנאשם "כמה את רוזה, אמרנו, מהה שמנויים וחמש?" הנאשם השיב דבר מה, מגן חשב דבר מה במחשבון ואמר "ויצא מאה ותשעים". המפורט עולה בקנה אחד עם העסקה המתועדת בקהלת האדים ת/4, עמ' 35 ש' 28, שם כאמור, תחת השם נ.ר. פאודר נרשם 190,000 ובאותו היום יצא החשבונית הנדונה על ידי שמילה עזר בסכום שסטכם כאמור, 190,000 דולר. עוד עולה מהראיות שפורטו כי סך 190,000 דולר כולל את סכום העברת 185,500 דולר לצדعمלה ששילמו הנאים עבור העברת.

50. אל מול ראיות עצמאיות אלה גרסה הנאשם בחקירהו ברשות המסים וביות המשפט, שהיא סתמית, נוגעה בסתיות פנימיות ואנייה עולה בקנה אחד עם הראיות אשר פורטו לעיל. טענת הנאשם בעת עדותם בבית המשפט היא כי החשבונית משקפת עסקת יהלומים אמיתי (עמ' 199, ש' 1 לפרו). לטענתו, העסקה כללה אבני מסוג פנטזיה וכי סוג ליטושי היהלומים בעסקה הם מרובעים, פרינסס, קושן ורדיאני. כפי שציינה המאשימה, למרות שזכר פרטיהם אלה, לא זכר הנאשם מול מי ביצעת את העסקה וצמצם את האפשרויות לשתיים "אני לא זוכר אם קנית מהבת שלו או מתו" (עמ' 199 ש' 5-6 לפרו). הנאשם לא הסביר מדוע העלה דוחוק את שתי האפשרויות הללו, בפרט לא הסביר מדוע אין אפשרות שקנה את היהלומים משמילה עזר עצמו. לעומת זאת האמור, כפי שהפניה המאשימה, בחקירהו ברשות המסים ת/13 (עמ' 68-69) לא ידע הנאשם מיהו עזר. לדבריו: "לא יודע מי זה. לא שמעתי את השם הזה אף פעם".

בהמשך ת/13 בשורות 84-86, כאשר הוצאה לו טבלת אקסל מתוך רישומיו של מגן ובها שורה אחת של החשבונית הנדונה הшиб: "אני לא זוכר את זה" (ת/13, ש' 86). למרות האמור, בחקירהו החמישית ת/16 (שם 321-324), כאשר הוצאה לנายน החשבונית שהתקבלה משמילה עזר זכר לפטע את החשבונית וטען כי מדובר בעסקת יהלומים וכי המוכר מתעסק בקישאים ורדיאנים. הסברו של הנאשם לפער בין גרסאותיו היה כי הכיר את שמילה עזר בשם שמילה בלבד

(כפי שדבריו הכירו אותו בברוסה), למורת השיק שנתן נרשם לפקודת השם המלא "שםילה עזר" והעובדת שהמדובר היה בעסקה גדולה מבחינתו.

51. כאשר הוצגו בפני הנאשם בעת חקירותו הנגדית צילומי הסטר מתח' 1 המפורטים לעיל, המעידים כאמור על ביצוע העברת כספים על ידי הנאשם לחו"ל, ואף מצביעים על קשר בין החשבונות להעbara שבוצעה ولو לכארה, לא ידע הנאשם להסביר את מהות הקטוע ואת פשר מעשי, ושב וטען כי לא ביצע העברות לחו"ל, למורת התמונה הברורה העולה מיהם (עמ' 205, ש' 3 - עמ' 206, ש' 11 לפרו').

52. מובן כי גרסתו זו של הנאשם אינה יכולה להתකבל ואני מוצאת ליתן בה כל אמון. העדר האמון בגרסה זו אף מ策רף לחוסר האמון בעדותו של הנאשם כמפורט בסעיפים הקודמים בהכרעת הדיון. עוד יש לזכור כי הנאשם לא זמין כל עד מטעמו (ובכלל זאת שםילה עזר) על מנת שיתמוך בעדותו אודות אמיתות העסקה והחשבונות. בנסיבות אלה, ועודאי שלא די בהגשת נ/15, אישור רוח' של שםילה עזר כי השיק שמסר הנאשם, בגין יצאה החשבונית, נכלל בדוחות הכספיים של שםילה עזר לפקיד השומה כדי לתמוך בגרסת הנאשם, ומימלא אין בכך כדי להעיד כי החשבונית משקפת עסקת יהלומים אמיתית.

53. כפי שפירטה המאשימה, מצילומי הסטר ת/1 לצד ת/4 ו-ת/11, עדותו של מגן ועדותו של יונתןוב שעבד במשך שנים במשרד מגן ואף סייע בנושא העברות לחו"ל, הוכיח מעל לכל ספק סביר ביצוע העברות המיוחסות לנאים בקשר לחשבונות זו: כך הוכיח כי הנאשם העמיד נכסים לטלבה בהיקף של כ-185,725 דולר. הכספיים הועמדו לנאים על ידי מגן באמצעות חשבון בנק של אדם שכונה "שמוליק B" (ראו עדות אליו יונתוב לפיה שמוליק כהן מבנגקוק היה מספק למשרד שירות העברות לחו"ל (עמ' 125 ש' 20-27 לפרו')). עסקה זו תועדה בפנקס מתח' 11 באופן בו תיאר מגן בעדויותיו (הסכום שהתקבל + עמלה של מגן על העמדת נכסים בחו"ל). הנאשם שילם למגן בשיק עברו העסקה, ועל כן השיק תועד בת/4 ושולם בתוספת עמלה נוספת נספח של ניכוי שיק. על כן, סכום השיק הגיע ל-190,000 דולר. השיק הועבר לשםילה עזר וזה הוכיח לנאים חשבונית כזובה על סך 190,000 דולר כפי שתועד בת/4. חשבונית זו נמצאה בספריו של הנאשם. שיקרי הנאשם אשר פורטו לעיל מחזקים אם לא מסיעים לראיות ראיות המאשימה. שיקרי הנאשם והנסיבות הכלולות אף מלמדות על קיומו של היסוד הנפשי הנדרש להוכחת העברות אצל הנאשם.

חשבוניות מס' 11,13,14,16,17,20,21 (לפי סדר הופעתן בנספח לכתב האישום)

54. חשבוניות הנדונות על שם יהן בן הרוש, שמספרן 1146, 1145, 1142, 1139, 1120, 1121, 1115 (בהתאמה) צורפו כחלק מת/16. ראיות המאשימה לביסוס היותן של החשבוניות חשבוניות כזובות כוללות את ת/4, הקלסר האדום בו מופיעות החשבוניות (ח' 11 בעמ' 59, ש' 12; ח' 13 בעמ' 56, ש' 28; ח' 14 בעמ' 55, ש' 2; ח' 16 בעמ' 42, ש' 15; ח' 17 בעמ' 41, ש' 13; ח' 20 בעמ' 26, ש' 9; ח' 21 בעמ' 25, ש' 15).

55. ביחס לחשבוניות הנדונות, כפי שציינה המאשימה, קיימת זהות בין סכום החשבונית (חלק מת/16) לסכום אשר נרשם בת/4 וקרובה בין מועד מתן השיק על ידי הנאשם (כמתועד בת/4) לבין מועד הוצאת החשבוניות כמפורט שם. כפי

שהפניה המאשימה, בכל המקרים תחת העמודה "שם" נרשם נ.ר. (תחילת שמה של הנואשת) או נ.ר. ברק (שילוב בין שם הנואשת לשם הנואם). תחת העמודה "שם" נרשם לעיתים יהון בר הרוש ורונית ורוניתה. בקשר למקרים בהם נרשם השם ורוניתה הוכחה המאשימה שגם במקרים אלה הועבר השיק לייהן בן הרוש להוצאה חשבונית, בשים לב לכך שככל שאור הפרטים שתועדו בת/4 זהים לפרטי החשבוניות על שם יהון בן הרוש שבנהלת החשבונות של הנואשת עצמה (צרכפה לת/32), כך שהחשבוניות שתועדו בת/4 (ובכללן אלה אשר נרשמו תחת השם ורוניתה) הוצאו כולם על ידי יהון בן הרוש. בנוסף, ורוניתה גרצמן היא מזכירתו של יהון בן הרוש (ראו דבריה בת/29).

56. עדותה של ורוניתה גרצמן, ת/29 אשר הוגשה בהתאם לסעיף 10א לפקודת הראיות וב הסכמת ב"כ הנואם (עמ' 163, ש' 18-17 לפרו') לאחר שלא זכרה עובדות רבות בעת עדותה, אך אישרה שהדברים שמסרה בהזדעתה היואמת), נתמכת ותומכת בראיות בנוגע לת/4oSוג העסקאות המתועדות, ובכך שהחשבוניות אשר התקבלו אצל הנואם מיהון בן הרוש הן חשבוניות כוזבות, ולא בוצעה כל עסקת יהלומים כמפורט בהן. כך, בעדותה פירטה ורוניתה כי הגיעה למנק, נתנה לו חשבוניות וקיבלה שיקים של יהלומים (ת/29, ש' 88-89) והעrica כי זו הסיבה ששמה מופיע בת/4.

57. לתמיכה בטענה לפיה החשבוניות הנדיונות הן חשבוניות כוזבות המדמות עסקת יהלומים שלא הייתה - הפנקס שסומן לירון גבעול 1 חלק מת/11 אשר מתעד העמדות כספים בחו"ל כמפורט לעיל. בשנים מהמקומות המצויים בעמודים 40-44 נרשם "ברק נ.ר." ו-"נ.ר." בהתאם כמו שביבש להעמיד את הכספי בחו"ל. הרשות כמצבע העמדת הכספי בחו"ל היא ורוניתה, בסכומים של 100,000-140,000 דולר בהתאם. בת/11, ביחד עם ת/4 יש כדי לבסס את טענת המאשימה אודות טיב עסקיו של הנואם מול יהון בן הרוש, שאינו סחר ביהלומים כמפורט בחשבוניות, אלא עסקה להעמדת כספים, אף לחזק את משקלו של ת/4 למתקעד עסקאות כספיות והוצאה חשבוניות כוזבות במסגרתן ולא עסקת יהלומים. ת/11 ביחד עם ת/4 מחזקים את המסקנה שהנאשמים לא רכשו יהלומים במישרין מיהון בן הרוש אלא שיוהן בן הרוש היה מי שביצע את העמדות הכספיים עבור הנואשים לפחות בחלק מהעסקאות (למרות הנסיבות הנחירות של הנואם לביצוע העברות כספים בלבד בחו"ל).

58. בנוסף צילומי הסטר ת/1 קשורים ומתקעים את החשבונית אשר סומנה 21 (שთאריכה 29.11.2011 וסכום 30,380 דולר) כחשבונית כוזבת אשר התקבלה במסגרת העמדת כספים בחו"ל לנאים. כך, כפי שהפניה המאשימה, מקטעי צילומי סטר מיום 29.11.2011 (יום הוצאה חשבונית 21) עולה כי בשעה 18:18:09 בחדר 251 (מצלמה 1) נמצאה ורוניתה גרצמן, המזכירה במשרדו של יהון בן הרוש אצל מגן ומסרה למגן דף מוקופל. מגן לוקח את הדף והניח אותו לידיו. בשעה 09:40:30 (מצלמה 1) נראה מגן מדבר עם עובדיו, אומר להם שיש לו הרבה חשבוניות להוציא ומציר את שמה של הנואשת. מגן מבקש מעובדיו שיקראו לפאודר, ומוסר ליוניונוב את הדף שורוניתה מסרה לו קודם לכן. מגן מבקש מיוניונוב למחוק "את מה שלא צריך". יוניונוב לוקח את הדף ונכנס לחדר השני. חמיש דקות לאחר מכן, בשעה 09:45:35 (מצלמה 1) נראה יוניונוב חוזר מהחדר השני ונוטן למגן את הדף שמסרתה ורוניתה. מגן מבקש שיקראו לנ.ר. פאודר. יוניונוב מחייב מטלפון הנידי שלו, ומבקש מהאדם מצד השני לבוא למנוחם. מגן שואל את יוניונוב מי זה? וioniunov משיב "זה ברק". לאחר מכן, מגן עורך חישובים על נייר ואומר: חמישים מאותיים חמישים מינutos תשע עשרה שמנה מאות שבועים, לאחר חישובים אלה מגן מבקש לעשות חיג' חזר לנואם, עושה את החיג' בעצמו ולאחר מכן קיבל מענה הוא אומר: "הוא בדרך". לאחר מכן מגן לוקח פתק קטן ורושם עלייו דבר מה. באותו הרגע נכנס הנואם לחדר, ובאחד מתרחשים שני דברים במקביל: ראשית, מגן נותן לנואם את הדף שהביאה ורוניתה; שנית, מגן מראה לנואם את הפתק הקטן ומבקש מהנאם להוריד שיק בסכום זהה. לאחר

דין ודברים ביחס לצרכים עתידיים של הנאשם מגן אומר לנואם: "תביא לי שיק זהה. לא דברנו" וה הנאשם מסכים. לפניו שה הנאשם יצא מן החדר, מגן מרים את הפטק ואומר לו קח שלא תשכח, וה הנאשם משיב שאין בעיה, ואומר את הסכם: "30,380". (המדובר בתוצאה הסכם אותו חישב מגן קודם לכן).

59. אל מול אלה עומדת גרסת הנאשם. לפי גרסת הנאשם בחיקירתיו ברשות המיסים, בمعנה לכתב האישום (כל שניית להבין מסעיף ב(3)(ב)) ובעדותו בבית המשפט, החשבונות הנדומות משקפות רכישת יהלומים מבן הרוש. לדבריו בעת עדותו בבית המשפט, כדי לרכוש את היהלומים מיהון בן הרוש היה מדובר עמו בטלפון ומוסר לו כמה ואילו היהלומים הוא צריך. יהון בן הרוש היה שולח את אחיו או את פקידת המכירות עם הסchorה (עמ' 207, ש' 20-14 לפרו'). גם בחיקירתיו ברשות המיסים מסר הנאשם כי כל החשבונות של יהון בן הרוש המופיעות בספר הנאשמת משקפות עסקת יהלומים אמיתית שנעשתה מול יהון בן הרוש באופן אישי (ת/16, ש' 110-120, 332-295).

60. גרסה זו של הנאשם לא נתמכה בכל ראה נספפת מטעמו, למעט נ/15, אישור רוח' של יהון בן הרוש, לפיו השיקים שהתקבלו מהנאשמת (בגינם הוצאו על ידי בן הרוש החשבונות) נכללו בדוחות הכספיים שהגיש בן הרוש לפקיד השמונה בשנת המס 2011. כפי שצוין גם בפרקם הקודמים, אין בעובדה שהיהלומן שהוציא חשבונות אשר נטען כי הן כוזבות כלל את השיקים שקיבל בגין במסגרת הכנסותיו, כדי ללמד על כך שמדובר בעסקאות יהלומים אמיתיות, וזאת בראש הראות אשר פורטו לעיל. הנאשם אף לא זמין את בן הרוש או כל עד אחר לתמוך בגרסתו א證ות אמיתיות הגרסתו. יש לזכור כי ההסכמה להגשת הוועת יונתן בן הרוש (נ/9) הייתה רק לשם הוכחת עצם אמירת הדברים על ידי בן הרוש אך לא כראיה לאמיתות תוכנם (עמ' 80, ש' 18-19 לפרו'). ככל שביקשה ההגנה כי ינתן משקל כלשהו לדברי בן הרוש נ/9, מובן כי היה עליה לזמן עדות עד מטעמה, בראש האמור והכל בדבר עדות מפי השמעה. משכך, וחறף הפניות ההגנה לדברי בן הרוש כראיה לאמיתות תוכנם, אינני מוצאת לחת לגרסה נ/9 כל משקל.

61. בעת שקיים ובחינת הראות ובכללן גרסת הנאשם, יש לחת את הדעת לכך שרישומן של החשבונות הנדומות בת/4 אשר נהיל על ידי מגן, עומד בסתריה מוחלטת לgresת הנאשם לפיה החשבונות מתעדות ביצוע עסקאות באופן שיש על ידו מול בן הרוש. בהודעתו ת/16 אף מסר הנאשם שלமיטב ידיעתו, מנחם מגן לא היה מעורב בעסקאות שביצע מול יהון בן הרוש (ת/16, ש' 18-16). עוד יש לזכור את גרסת הנאשם עצמו א證ות השירותים שקיבל מגן ואילע. והרי על פי גרסת הנאשם, השירות היחיד שקיבל מעסוקם של מגן ואילע הוא ניכוון שיקים לצורך קבלת מזומנים בדחיפות, כשבמסגרת זו נהג למסור לו מגן חשבונות כוזבות "של צדים ג'" עם הנאשם לא ביצע כל עסקה. הנאשם לא טען בשום שלב כי עסקם מגן ואילע היה מעורב בעסקאותאמת של סחר בייהלומים אותן בצל אופן או דרך שהוא, עם יהון בן הרוש או כל אחד אחר.

62. בפי הנאשם לא היה כל הסבר הגיוני לכך שהחשבונות הנדומות נרשמו בקהלר האדום. השערתו לפיה יתכן שבבן הרוש לוקח את השיק למגן אינה בגדר הסבר מספק והוא אינה מתקבלת. השערת הנאשם אף לא מבוססת כנדרש בריאות על ידי ההגנה, אשר ויתרה על חוקירת מגן (אותו ניתן היה לשאול על האמור ואף כאמור לא זימנה את יהון בן הרוש לעדות). בנוסף, ובפרט, כפי שצוין לעיל, ביחס לחשבונית 21 הוכיחה המאשימה בראשiera קשור להעמדת כספים בחו"ל באמצעות מגן ואילע על ידי צילומי הסטר. באמצעות ת/11 אף ביססה המאשימה את טענתה בדבר שיקרי הנאשם באשר למהות הקשר של הנאשם עם בן הרוש ובארור לעובדה שהנאשימים השתמשו בשירות מגן ואילע

גם לצורך העמדת כספים בחו"ל חרף הכחשת הנאשם כי فعل כאמור.

63. אם לא די בכך, הרי שכשעומת בחקירה הנגדית בבית המשפט עם צילומי הסתר שפורטו לעיל מסר הנאשם תחיליה כי ככל הנראה לקח מזומנים מגן, ולא ידוע להסביר מהו הנieur שמסירה ורונייקה, מה פשר הסכום והדברים שנאמרים על ידי מנהם. הנאשם טען שעבورو 8 שנים ואינו יכול לזכור (עמ' 208, ש' 26 - עמ' 210 ש' 8 לפניו) לאחר הפסקה חזר הנאשם עם השערה לא ברורה שאינה מסבירה את הנזהה בצילומי הסתר (עמ' 210 לפרוטוקול, ש' (21-12).

64. מבלתי התעלם מהעדר ההלימה בין הסכומים המפורטים בת/11 לסכומי החשבונות, ובשים לב לכך שירות מגן ואלעד לא הסתכמו בהעמידת כספים בחו"ל - ראיות המאשימה אשר הוציאו, ובכללן פירוט כלל החשבונות הננדנות בת/4, תעוז ורונייקה, וצלומי הסתר, לצד שקרי הנאשם, מוכחים מעל לכל ספק סביר את העובדה החשבונית הננדנות חשבונות כזבות. הנסיבות, אף שיקרי הנאשם מלמדים גם על קיומו של היסוד הנפשי הנדרש לשם הרשעה אצל הנאשם בעבירות בהן הואשםו.

סיכום האישום הראשון

65. כפי שפורט לעיל בהרבה, המאשימה עמדה בנטול להוכיח את יסודות העבירות אשר יוחסו לנאים באישום הראשון, באמצעות הרישומים בקלסר האדום, עדויות מגן, יונטנוב, אדיב ובכר, צילומי הסטרת T/1, והרישומים בפנקס T/11, לצד הודיעתו החלקית של הנאשם בקבלת החשבונות הכווצות שאות קבלתן אישר ורישomon בספרים, ובשים לב לסתירות הפנימיות וה奇特יות בגרסאותיו השונות (שאף לא בוסטו כנדרש בראיות תומכות) ביחס ליתר החשבונות שקיבל וכלל בספריו הנואמת. בגרסאותיו הנגעות בסתיות ובקוריו של הנאשם, כדוגמת הכחשתו כי קיבל שירותו העמדת כספים בחו"ל מאות מגן ואלעד חרף ראיות ברורות כאמור, יש כדי לתמוך ולהזק (אם לא לסייע) לראיות אותן הציגת המאשימה. גם טענות ההגנה השונות בקשר לאיושם זה נדחו, ובכללן הטענה להעדר מרמה בהתנהלותו של הנאשם, לאור הסבירות באשר לסיבה בגיןה כלל את החשבונות בספרים, אשר לא התקבלו, כמו גם טענתו כי בשל ביטול חלק מהחשבונות טרם הגשת הדוח השנתי אין בנאים את היסוד הנפשי הדרוש להרשותה. המסקנה בראי המפורט לעיל היא כאמור כי המאשימה הוכיחה כנדרש את ביצוע העבירות המוחוסת לנאים בפרט האישום הראשון.

ב. האישום השני

עובדות כתוב האישום וממנה

1. בקשר לאיושם השני טוען על ידי המאשימה כי הנאים מכרו יהלומים בסך 1,498,737 דולר לשותפות בעלות מאיר וברהם ענבי (להלן: "ענבי"). ביחס לחלק מסכם המכירה, בסך 1,013,417 דולר (3,872,266 ₪) לא הוציאו הנאים תיעוד חשבוני. על פי כתוב האישום, בעשותם כאמור פעלו הנאשם להקטין במרמה את הכנסתה החיבת במשת של הנאשם, ובמעשיהם, ניהלו פנקסי חשבונות כזבים ורשומות כזבות והשתמשו במרמה, ערמה ותחבולה, במטרה להתחמק ממס. הנאשם הואשם אף ברישום כזב במסמכי תאגיד, בכוונה לרמות.

2. בمعנה לכתב האישום, כפרו הנאים במשפט באישום השני וטענו כי המכירות המתוארכות באישום השני דחוו (אמנם לאחר החקירה) בדוח השנתי של הנאים. לטענותם, רשות המסים הייתה מודעת לכך שרישומים בספר הנהלת החשבונות של יהלומנים לא תמיד תאמו את הנעשה בפועל, וכי עסקאות רבות נעשות בתקיעת כף. עוד לטענותם לא פועלו לשם הקטנת החבות במס של הנאים, בפרט לא במרמה וכן לא ניהול פנקסי חשבונות ורשומות כזובים, או השתמשו בערמה ותחבולה ולא עשו דבר כדי להתחמק מהם. הנאים אף טען כי לא רשם רישומים כזובים במסמך תאגידי, ואף לא בכונה לרמות.

סקירת הראיות והטענות - דין

3. מהראיות אשר הוצגו עולה כי מי שהביא לידיית הרשות את דבר המכירה המתוארת בכתב האישום לא תועד חשבונאי, לצד מסמכים להוכחת האמור הוא הקונה, משה ענבי, במסגרת חקירה שנוהלה נגד השותפות בה עבד, מ.א. ענבי חלק מפרשת צ'ק ליטט. כפי שהuid החקיר טורי, בעמ' 68, ש' 3-20 לפרק), חדשות וממצאים אלה הביאו לפתיחת החקירה כנגד הנאים. לאחר שהוטחו החשודות והמצאים בנאים, הודה הנאים בכך שביצעו מכירה ללא תיעוד חשבונאי כמפורט (הן בחקירותו ברשות המסים, הן בעדותו בבית המשפט).

4. כפי שפירטה המאשימה, על פי עדותו של משה ענבי, העוסק בסחר ביילומים מלוטשים במסגרת השותפות המשפחתיות מ.א.ענבי כאמור (עמ' 105, ש' 13-21 לפרק), נהג משה ענבי לקנות יהלומים גם בمزומן, כאשר הדבר היה נעשה ביזמת הגורם שמכר את היהלומים. משה ענבי הסביר כי במצבים כאלה הוא לא היה מקבל חשבונית, אך היה מנהל רישום של הרכישה במחשבון לאחר קניית היהלומים. רישום הסכומים נעשה על ידו בדולרים (עמ' 106 ש' 31 - עמ' 107, ש' 6, עמ' 108 ש' 21-20, עמ' 109 ש' 20-21, עמ' 110, ש' 11-19 לפרק). משה ענבי פירט אודות רכישות יהלומים מהנאים תוך התייחסות למסמכים שסומנה ת/26. לדבריו, אוסף המסמכים הוצאה מתוך "סתוק שלו" במחשב משרד והוא הביאם לחוקרם. לדברי משה ענבי העסקאות מול הנאים הוזנו למחשב סט/or לאחר קניית היהלומים (עמ' 110 לפרק). משה ענבי ذכר את הקנייה שבייצע מהנאים וכי היא שלמה (עמ' 108, ש' 1-2, עמ' 110 ש' 20-24 לפרק). עוד מסר כי הנאים הוא זה שקבע אילו מהעסקאות ישולם במזומן מבלי שהתקבלו חשבונית ואילו מהעסקאות ישולם בשיק, אז התקבלה חשבונית (עמ' 109, ש' 25-27 לפרק).

5. כפי שהפנתה המאשימה, מעין בת/26, אוסף המסמכים ממחשבתיה של השותפות מ.א. ענבי, אותה הביא משה ענבי לחוקרים כאמור, עולה כי המדבר במסמכים המתארים מספר עסקאות רכישה שונות, שלדברי משה ענבי, כל אחת מהם סומנה במילה BAR (עמ' 107, ש' 31-30 לפרק) החל מ-BAR1 ועד BAR19. כך למשל, העמוד הראשון, השני והשלישי מתיחסים כולם ל-BAR1 (סומן גם ת/25). ענבי פירט את אופן הרישום שבת/26 וההבחנה בין עסקאות שבגנים (או בגין חלקן) יצאו חשבונות לבין מקרים בהם לא תועדו העסקאות (עמ' 107-109 לפרק), ואף ריכז את הנתונים מתוך ת/26 עוד בשלב בחקירה בטבלה אשר סומנה ת/27. בעת עדותם אישר את נתונים הטבלה, ואת סכום רכישת היהלומים על ידו במזומן ולא תיעוד מאות הנאים (עמ' 109, ש' 14-19 לפרק). כפי שציינה המאשימה, מחיבור בעסקאות בת/26 עולה כי הנאים מכרה יהלומים לענבי ב- 19 העסקאות האמור, בסכום של 1,498,737 דולר, כאשר רק על סך 485,320 דולר מתוכם נמסרו בשיקם בגין התקבלו חשבונות.

6. עוד כפי שפירטה המאשימה, מעין בת/27, עולה שב-3 עסקאות ביקש הנאים מענבי לקבל שיק על כל סכום

העסקה, ונראה כי הוצאה חשובנית של הנאשמת בגין העסקה; ב-13 עסקאות ביקש שענבי ישלם לו בזמןן על כל סכום העסקה ולא הוצאה כל חשובנית על ידי הנאשمت; ב-3 עסקאות נוספות ביקש הנאשם שענבי ישלם לו בזמןן על חלק מסכום העסקה ועל חלק אחר ישלם בשיק. המצביעים אלה הנאשמת הוצאה חשובנית רק על החלק בעסקה ששולם בשיק.

7. גרסת הנאשם בקשר לעובדות האישום הנדון היא גרסה מתפתחת. כפי שהצביעה המאשימה, חקירתה הראשונה של הנאשם התקיימה ביום 2.5.2012 (ח/12). יומם לפני החקירה נפגש הנאשם עם משה ענבי ואמר לו שהוא זמין לחקירה (ח/12, ש' 79; עמ' 170 פרוטוקול, ש' 13-15). באותה החקירה, כשנשאל האם יצא לו למוכר יהלומים בזמןן, השיב הנאשם בחוב וציין את שמו של ענבי:

"ש. האם יצא לך למוכר בזמןן?

ת. כן.

ש. למי?

ת. אני חשב שעם ענבי.

ש. למה מכרת לו בזמןן ולא בשיק?

ת. לא ידוע. אין הסבר. אני יודע שהייתי צריך להוציא חשובנית על זה ולא הוצאה.

ש. למה לא הוצאה חשובנית על המכירה?

ת. טעות אין לי תשובה למה" (ח/12, גילון 4, ש' 102-110)

[...]

"ש. האם אתה מבין שזה שמכרת לענבי יהלומים בזמןן מבלוי להוציא חשובניות זה נקרא להעלים הכנסות?

ת. כן" (ח/12, גילון 6, ש' 142-144)

8. כפי שציינה המאשימה, בחקירה זו (הראשונה) אישר הנאשם כי מכיר לענבי בזמןן, ולא היה בכך הסבר לממכר זו (ה גם שכיון קיים הסבר בכך) והוא אף אישר כי מכירה בזמןן ולא חשובנית נקרהת העלה הכנסה.

9. בחקירה השנייה נשאל הנאשם על היקף המכירה לענבי שביצע ללא חשובניות, ותשובתו הייתה: "איך אני יכול לזכור, אבל זה היה מעל 100,000 דולר, לא היה מיליון דולר, אבל מעל מאות אלף דולר." (ח/13, ש' 104). זאת כאשר צזכיר, על פי ח/26 ועדות משה ענבי המדבר במדויק בסכום גבוה בהרבה העולה על מיליון דולר.

10. בחקירתו השלישית, ת/14, הוצגו בפני הנאשם ראיות מトーク ת/26. הנאשם הודה ביחס לכל אחת מהטענות הרלוונטיות כי היא נעשתה בזמןן ולא הוצאה חשבונית (ת/14, ש' 23-101). כאשר הוצג בפני הנאשם הסכם הכלול של המכירה בזמן השיב הנאשם: "**מה שיש מצאים אני מודה במאה אלף**" (ת/14, ש' 105). יחד עם זאת, למרות הראיות בהן לא כפר, טען כי היקף מכירת הילומיים בזמןן לא הגיע למיליאן דולר (ת/14, ש' 105). כאשר נשאל הנאשם על פשר דבריו כי היקף המכירה בזמןן הוא "מעל 100,000 דולר", בעוד שבפועל היקף זה הגיע למיליאן דולר הוא השיב: "**אני לא יודע מה להגיד**" (ת/14, ש' 107-109).

11. כפי שהפנתה המאשימה, גם בחקירהו הרביעית (ת/15) טען הנאשם כי היקף המכירה בזמןן לענבי הייתה פחותה ממיליאן דולר (ת/15, ש' 26), ולאחר מכן טען שהסכום הגיע לכ-600,000 דולר. כשנשאל כיצד הסכם "קיפז" מ-100,000 דולר ל-600,000 דולר,טען הנאשם כי לא זכר את הדברים בתחילת (ת/15, ש' 79-55). רק לאחר שהותו בפניו ממצאי ת/26 שוב מסר כי יתכן ומכך לענבי בסכום זה:

"**ש. אני אומר לך שאני מאמין שאתה באמת לא זכר את המספרים במלואם אבל מנגד שיקו ענבי בא ומציג נתונים מסוורים וטוען שקנה מהם יהלומיים מלוטשים בסכום כולל של 1,498,737 דולר, בעוד שקיבל ממן חשבונות רק על 485,320 דולר ועל השאר בסך של 1,013,417 דולר לא קיבל חשבונות זהה בזמן,** מה יש לך לומר על כן?

ת. אני אומר שיתכן.

ש. יתכן מה?

ת. שמכרתי לו בסכום זהה (ת/15, ש' 89-80)

12. בחקירהו נגדית בבית המשפט אישר הנאשם כי מכר לענבי יהלומיים בזמןן ולא הוצאה חשבונית בסך של 1,013,417 דולר כמפורט בכתב האישום, וכן אישר כי הסיבה שלא הוציאו חשבונות היא רצונו שלו תוך שאישר אף את התיעוד בת/26:

"**ש. מול מי עבדת כשעבדת מול ענבי?**

ת. מול שיקו.

ש. משה ענבי?

ת. כן. לפעם גם מול רועי ענבי, אחינו.

ש. אני רוצה לדבר איתך על עסקת המכירה לענבי בשנת 2011. אבקש להזכיר לך את מה ששיתקו ענבי אמר. מפנה לעדותו מיום 14/4/19 עמוד 106 לפרטוקול, שורה 31. שאלו את שיקו: כשאתה משלםழמן את מקבל חשבונית?

ת: לא. אני לא מקבל.

ש: מי מחייב כיצד יבוצע התשלום בעסאות הללו? ת: המוכר.

ש: מתבצע רישום בעסקאות מלאה.

ת: בודאי, ממשיך להקריא. הוא אומר שנכנס למחשב כל דבר.

הוא מדבר על העסקה, על הבורים, אומר מה שולם בזמן לא חשבונית ומה שולם בז'ק עם
חשבונית. שיקו נשאל לגבי עסקאות מזמן, איך הייתה מגיעה אליו חשבונית, והוא אמר
במطبع דולר. שיקו נשאל לגבי עסקאות יהלומים, שיקו קנה מהנאשם. או בזמן או בז'ק.
שיקו השיב: היו לנו רק עסקאות של קניית יהלומים, שיקו קנה מהנאשם. או בזמן או בז'ק.

הו אומר שלפי החלטה הסכום של עסקאות מזומנים ללא חשבוניות היא בסך \$. 1,013,417

cashiko נשאל לגבי העסקה שלא חשבונית למה זה שולם ללא חשיבות, שיקו השיב שזה תלוי במה שרווחה המוכר, ובמקרה הזה המוכר היה אתה.

כל התיעוד לפי שיקו מופיע בת/25 ות/26.

אתה מאשר את הדברים האלה?

ת: כנ. (עמ' 169 לפרטוקול, ש' 16 - עמ' 170 ש' 5). (ראו גם עמ' 176, ש' 1-2 לפרו' לעניין היקף המכירה).

13. מהמפורט לעיל עולה כי הנאים מכוו יהלומים ביחסם, מבלי שהוציאו חשבונות ומבלי שרשמו את המכירה בספר הנקהת החשבונות של הנאשם (כפי שאישר הנאשם) כנדרש על פי הוראות ניהול ספרים (עמ' 169, ש' 16, עמ' 170, ש' 5 לפרו'). אם לא די בכך, הרי שעל פי גרסת הנאשם בחקירתו ובעת עדותו בבית המשפט, גם חלק מהרישום הנטען של המכירות שערך בדי אקסל בעסקו נמחק על ידו כהשתלימה מכירת חבילת היהלומים (ת/15, ש' 62-72, עמ' 169, ש' 16-עמ' 170 ש' 5 לפרו'), כך שלא נותר בידי כל זכר או תיעוד לחלק מכירות שביצע ביחסם וללא חשבונות. טענת הנאשם לפיה מדובר בהתנהלות עבודה שగرتית בעסקו אינה סבירה. בנוסף של יעקובוב, עדת ההגנה מטעמו אשר עבדה במשרד כאמור, לפיה לא הייתה מבוצעת כל מחיקה של קבצים בעסק לאחר סיום המכירה, סותרת את גרסתו (עמ' 223, ש' 24-30 לפרו').

14. בעת עדותו ובחקירותו ברשות המסים ניסה הנאשם לסביר את ביצוע המכירות מושא האישום השני לצורך בחזרת הלואאה בדחיפות לאליקשוויל בழומן, לבקש אליקשוויל (עמ' 166, ש' 9-1 לפרו'). בהקשר זה אחזור ואבהיר את אשר הבהירתי בפרק א' שלעיל בקשר לאיושם הראשון, גם אם היה עולה בידי הנאשם לשכנע שהצורך בחזרה הלואאה דוחף הוא הסיבה לבניה מכיר את היחלומים לענבי בழומן, אין בכך כל נפקות לשאלת ביצוע העבירות. ממשיכר הנאשם את היחלומים, מכל סיבה שלא תהיה, היה עליו לתעד את המכירה כנדרש בספרי הנאשנות ולהוציא

חשיבות בגינה. ככל שלא עשה כן, ביצע לכל הפחות את הרכיב העובדתי בעבירות המיויחסות לו ובהעדר הסבר מניח את הדעת, מעובדות אלה ניתן ללמידה גם על קיומו של היסוד הנפשי.

15. הנאשם ניסה להסביר את הסיבה בגינה לא תיעד את מכירת הילומים לענבי ואף לא את החזר הלוואות לאליקשווילי בספרי הנאשمت. לטענותו, אליקשווילי אמר לו שיחזר לו חלק מהכסף והוא תכנן לקנות בכספי אלה בחזרה מענבי את הילומים שמכר לו במחيري הפסד (עמ' 174, ש' 3-6 לפרו, סעיף א.3(א) לסייע ההגנה). אינני מוצאת ליתן כל אמון בהסביר וטענות אלה מפי הנאשם. המדווח בgresות כבשות של הנאשם, אשר נתענו באופן סתמי וללא כל בסיס עובדתי. אם לא די בכך, הרוי שמחיקת חלק מדפי האקסל עליה העיד הנאשם עצמו אינה מאפשרת ליתן ولو אמון מינימלי בטענו. נשאלת השאלה, כיצד ידע הנאשםizia הילומים ובאיזה מחיר הוא מבקש לרכוש בחזרה אם השמיז תיעוד המכירה? כיצד יתכן שענבי אינו יודע דבר אודות כוונתו הנטענת של הנאשם לרכוש את הילומים בחזרה?ומי מבטיח כי הילומים לא ימכרו בינתיים על ידי ענבי משנהום לא שיתף אותו בכוונתו זו וסיכם עמו את האמור?

16. חשוב מכל, מחיקת ולו חלק מהנתונים אודות המכירות בעת מחיקת חלק קבצי אקסל מלמדת באופן ברור על כוונת ההסתירה והמרמה שבבסיס התנהלות הנאשם, וסורתת כל טענה מפני לפיה תכנן לדוח על העסקאות בשלב מאוחר יותר, או רלבנטיות של כל טענה לנוגה בענף הילומים לפחות לא הוצאה חשבונית /או לא נרשמו הנקודות בספר נישומים בענף הילומים באופן מיידי (אשר אף לא בוססה). זכור, רק לאחר החקירה, ולאחר שנמסרו לו נתונים אשר היו בידי הרשות ולא היו בידיו, כלל הנאשם את העסקאות מושא האישום השני בספר הניתנת החשבונות של הנאשם ורשם.

17. בנוסף, חשוב לשוב ולהזכיר את קביעתי בפרק א' ביחס לאיושם הראשון לעיל, לפיו הנאשם כלל לא ביסס טענותיו כי פועל למכירת הילומים כמפורט באישום השני לשם החזרת הלוואה לאליקשווילי /או כי כוונת להחזרה בזמןן ובדחיפות ולדרישת אליקשווילי. אשוב ואזכיר כי הנאשם לא הציג כל תיעוד לאותם החזרי הלוואה נתענים חרף היקף הגדל גם ביחס למבחן הנאשמת, וטען באופן סתמי כי החזרים לגורמים עולמיים מטעמו של אליקשווילי אותם אינם מכיר. החזרי הלוואה הדוחפים על פי הנטען לפי דרישת אליקשווילי אף עומדים בסתרה להלוואה נוספת שנינתה על ידו בחודש ספטמבר 2011. בנוסף, הנאשם לא זמין את אליקשווילי לדוחות במסגרת פרשת ההגנה, הגם שטعن שבידי אליקשווילי תיעוד לחזרי הלוואה, ובחקירתו אף סתר טענותו בדבר הצורך בחזרת הלוואה בזמןן תוך שפירת דרך נוספת להזרטה באמצעות יצור תכשיטים על ידי יאנוש. עוד יש לציין כי כאשר נשאל משה ענבי על ידי הסגנור האם ידע מישותיו עם הנאשם שהמכירות נעשו לצורך החזר הלוואה, וחתת הלץ של הדרישה לחזר הלוואה בזמןן, השיב כי לא ידע על כך ולא ذכר דבר בעניין מישותיו עם הנאשם (עמ' 112, ש' 29 - עמ' 114 לפרטוקול, ש' 13 לפרו).

18. ואוסיף, הנאשם אף לא ביסס כי מכיר את הילומים לענבי במחيري הפסד, כשיוען במסמכים שהגיש בהקשר זה נ/14, מלמד כי איןם בהירים די צורך או מbasים את הנטען כנדרש כפי שפורט בהרחבה בסיכון המאשימה. מצאתי שלא להרחב שכך, כפי שטענה המאשימה, גם אם נניח באופן עיוני כי מכירת הילומים בהפסד בוססה על ידי הנאשם אין לכך כל נפקות לשאלת ביצוע העבירות על ידי הנאים. כפי שציינה המאשימה, ככל שאדם משמש הכנסה מכירת סחורה ולא משמש את ההוצאה שבקנייתה (כמתואר בעניינו), אין ממשות לשאלת האם הרוחיה או הפסיד

מהמכירה, שכן כך או כך, הוא נהנה מההוצאה עליה דיווח והשميد הכנסה בגין המכירה שביצע ללא תיעוד.

19. בקשר לאיושם זה, כמו בקשר לאישום הראשון, נתתי דעתנו לטענת ההגנה לפיה תיקון מעשי העבירה על ידי הנאשמים לפני הגשת הדוח השנתי לשנת 2011 מאיין את ביצוע העבירות המียวחשות לנאים על ידם, בפן העובדתי, בפן הנפשי או שניהם גם יחד. אך גם כאן של טענה זו להידחות. כפי שציינתי לעיל, גם אם ניתן, גם במקרים מיוחדים ומוסויים, להקים ספק בדבר קיומו של היסוד הנפשי, או להעלות טענה למחדל ברישום בספרים במהלך שנת מס (לא כוונת מרמה, ערמה ותחבולה או צב), אשר אף יתכן שיבוא על תיקונו טרם הגשת הדוח השנתי - אין זה המקרה בעניינו. במקרה דנן, ברור מהראיות אשר הוצגו ופורטו לעיל כי אין מדובר בטעות ושגגה או אי רישום המכירות בתום לב או במהלך הנובע מרשלנות. מה גם שרוא"ח של הנאשם כלל לא יכול היה לדעת על המכירה שבוצעה לענבי בעת עriticת ביקורת או התאמות לשם הגשת הדוח השנתי בהעדר תיעוד מלא לביצועה אצל הנאשמים. אדרבא, העדר התיעוד המלא אצל הנאשמים למכירות שבוצעו לענבי, ומהיקת חלק דפי האקסל מהמחשב על ידי הנאשם, כמו גם הסבירי הדוחוקים למעשו, מובילים למסקנה אחת ויחידה לפיה התקoon בוצע על ידי הנאשם הוא רק כי נטאפס בביצוע העבירה, על מנת להטיב את מצבו ככל שניתן.

20. בנוסף, אזכיר שוב, כי בהתאם להנחהית הנאשם, הכרטיס הנגיד בספריה הנאשם היה כרטיס החו"ז של אליקשוויל. כתוצאה מפקודת יומן זו (כמו גם מפקודת יומן דומה ביחס לאיושם הראשון) נוצר מצג לפיו כספי המזומנים שהתקבלו בגין המכירה שימשו להחזיר הלואאה לאליקשוויל. גרסה זו בדבר החזר הלואאה לאליקשוויל לא התקבלה על ידי כמפורט לעיל. משכך, אף לא ניתן לקבוע כי התקoon שבוצע בספריה הנאשם בהנחהית הנאשם לביא לרישום מדיוק ונכון. כך או כך, וכפי שפורט לעיל, גם אם הייתה מוצאת כי הדבר ברישום מדויק ונכון, לא היה בכך כדי לשנות ממסקנותי בקשר לביסוס רכיבי העבירות בהם הואשמו הנאשמים.

סיכום האישום השני

21. כפי שהצבעה המआשימה מהראיות אשר פורטו לעיל הוכח כי הנאשמים הפיקו הכנסה במספר עסקאות שנמשכו למשך תקופה (19 עסקאות שונות בהתאם לת/ה/26); הנאשם ביקש לקבל חלק מההתמורה בזמןן בסכום של כמיילון דולר; על החלק מההתמורה שהתקבל בזמןן הנאשמים לא הוציאו חשבונות ולא כללו את הכנסה בספריה הנהלת החשבונות של הנאשם; הנאשמים יזמו את קבלת התמורה בזמןן, ואף בררו ביחס לכל עסקה ועסקה האם התמורה תתקבל כולה בשיק, האם התמורה תתקבל כולה בזמןן או האם התמורה תתקבל חלקה בשיק וחלקה בזמןן; הנאשם אף מחקו תיעוד ממוחשב של הכנסה שהתקבלה בגין ניהול הרגיל; הסבירו של הנאשם בזמןן; התנהלות כאמור נמצאו על ידי ככאה בהם לא ניתן ליתן אמון ונדחו.

22. בראש הראיות ויסודות העבירות בהן הואשמו הנאשמים, שעניינן שימוש במרמה ערמה ותחבולה ורישום כזב בספרים בזדון ובמטרה להתחמק מהם, החלטים כאמור על כל שלבי הרישום החשבונאי אצל הנישום, והיות העבירות עבירות התנהגותית הדורשת הוכחת כוונה להתחמק ממש וזדון, וכוונה לרמות, הנלמדת מהניסיונות, מההתנהגות וממעשי החיזוניים של הנאשם, מסקנתי היא כי המआשימה הוכיחה כנדרש את יסודות העבירות המียวחשות לנאים באישום השני. גם שיקרי הנאשם והסבירו המיתממים בהם לא מצאתי ליתן אמון מחזקים את ראיות המआשימה ומידים על קיומו של היסוד הנפשי כנדרש.

ג. טענות ההגנה הכלליות

1. בפי הגנה מספר טענות הגנה כלליות שענין הגנה מן הצדק, במסגרתן טענה הגנה לאכיפה בררנית, והעלתה טענות הנוגעות להסדרים מיוחדים בענף הילומים ולמודעות רשות המסים לביצוע העבירות משך שנים תוך אינועתן. בנוסף טענה הגנה לקיום של מחדלי חקירה והעלתה טענות כנגד המסימה על כך לא הסכימה לגבות עם הגנה עובדות מוסכמתו במסגרת ההליך דין ואף הסתירה מפני הגנה חומרית חקירה הנוגעים להסדרים מיוחדים בענף הילומים. בנוסף, העלתה הגנה טענה בדבר העדרו של נזק ממשי לקופה הציבורית מביצוע העבירות המיוחסות לנאים, ואף העדרו של נזק פוטנציאלי ממשי שהיה נגרם גם לו לא היו הנאים מתקנים את ספרי הנהלת החשבונות של הנאשנת כפי שעשו לאחר תחילת החקירה, כסיבה נוספת לבניה לא היה מקום להעמיד לדין. טענות הגנה כלליות אלה ידועו בפרק הנדון לפי סדרן.

הגנה מן הצדק ואכיפה בררנית

2. על פי סעיף 149(10) וסעיף 150 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], תשמ"ב-1982 (להלן: "החסד" פ') בית המשפט מוסמך לבטל אישום אם השתכנע כי **"הגשת כתוב האישום או ניהול ההליך הפלילי עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית"**. בחקיקת סעיף 149(10) לחסד"פ יש עיגון חלקו של ההליך שנקבעו בעניין הגנה מן הצדק עוד טרם חקיקתו ועל פי קביעת בית המשפט העליון, גם לאחר חקיקת הסעיף ממשך חחול המבחן התלת שלבי לתחולת הגנה מן הצדק אשר נקבע בע"פ 48855/02 מדינת ישראל נ' בורוביץ פ"ד נת(6) 776, 807 (להלן: "הלכת בורוביץ"). על פי המבחן התלת שלבי בהלכת בורוביץ, ראשית יש להזות את הפגמים שנפלו ולעומוד על עצמותם. בשלב השני יש לבחון האם קיימת פגיעה חריפה בתחום הצדקה והגינות בניהולו של ההליך, תוך איזון בין האינטרסים השונים ובין היתר, חומרת העבירות, עצמתן של הראיות, נסיבות הנאשם וקורבן העבירות, מידת הפגיעה ביכולתו של הנאשם להתגונן, הפגיעה בזכותו של הנאשם והנסיבות לגרימתה, והשאלה אם פעולה הרשות בזדון או בתום לב ומידת אשמה. השלב השלישי עניינו במלאת האיזונים בין האינטרסים התומכים בהמשך קיומו של ההליך לאור האינטרס הציבורי לצדו במקורה הקונקרטי הנמצא בפני בית המשפט, בין האינטרסים השוללים המשכו בנסיבותיו. על פי הלכת בורוביץ **"ביטולו של ההליך הפלילי מטעמי הגנה מן הצדק מהוות מהלך קיצוני שבית המשפט אינו נזק לו אלא מטעמים חריגים"**.

3. לאחר מכן, בעקבות חקיקת סעיף 149(10) לחוק סדר הדין הפלילי נחלש הדגש על הפגמים בפעולת הרשויות שבהם מתמקד בשלב הראשון בבדיקה בהלכת בורוביץ, והתחזק הדגש הנוגע להגינות ההליך (ראו גם ת"א) 4822-05-18 מדינת ישראל נ' פלוני (28.4.2019)). לצד זאת, נקבע כי השימוש בהגנה מן הצדק שמור עדין למקרים מצומצמים וחיריגים בלבד. בקשר לאכיפת הדין, בע"פ 1611/16 מדינת ישראל נ' ורדי (31.10.2018) (להלן: "ענין ורדי") נסקרה על ידי המשנה לנשיאה, כב' השופט מלצר, המסדרת הנורמטיבית, ונקבע כי טענה של הגנה מן הצדק בין אפליה בהגשת כתבי אישום עשויה להתקבל גם במקורה שמקורה של האפליה ברשלנות או מחדל של רשות האכיפה, ולא רק בשל פעולה שלהן מתוך שיקולים זרים (פסקה 68) (ראו גם: ע"פ 12/6328 מדינת ישראל נ' פולדוי פרץ (10.9.2013) (להלן: "ענין פרץ") וקביעת כב' שופט בראק ארץ בע"פ 14/7621 גוטסידר נ' מדינת ישראל (1.3.2017) (להלן: "ענין גוטסידר"), פסקה 56, 57). דברי המשנה לנשיאה מלצר בפסקה 79 בענין ורדי:

"הנה אפוא, פסיקת בית משפט זה בעשור החולף - למן הלכת בורוביץ' ועד לאחרונה בפרשת גוטסדינר - שבה על עמדתה העקבית ולפיה דוקטרינת ההגנה מן הצדק כלל, והטענה לאכיפה מפלת בפרט - אין מוגבלות בקיומו של מניע פסול העומד בסיס פועלות הרשות. ואכן, דומני כי טעמים נכבדים מצדיקים את תחולתה של דוקטרינת ההגנה מן הצדק גם לקרים של אכיפה מפלת שלא מתוں כוונת זדון".

4. לצד האמור, בית המשפט העליון הדגיש כי הרחבת סוג המקרים שבהם ניתן להעלות טענות של הגנה מן הצדק בשל אכיפה מפלת ובכלל, אין משמעותה כי טענה זו תתקבל בכל מקרה שבו תועלה, וקבלתה תיעשה במקרים חריגים בלבד, בעוד כי השופט ברק-ארץ בענין גוטסדינר: "渴בלת טענה של אכיפה ברורנית תיעשה במקרים חריגים שבהם הוכחה הפליה פסולה. אמת מידת התוצאות היא חשובה, אך זו צריכה להניח בסיס של ממש לטענת הפליה". על פי כב' השופט מלצר בעניין ורדי, משמעות הדברים היא כי באופן מחדלים או מעשים רשלניים יש מושום פגום הפותח את שערו המבחן התלתני שלבי אשר נקבע בהלכת בורוביץ. יחד עם זאת: "אין בכך כדי ללמד שיש ליחס משקל ממשי לכל טענה באשר לטעות או מחדל מצד רשות האכיפה, אלא ליקוי מהותי שכזה". בנוספ' ציין כי יש להעניק בשלב השני של המבחן משקל לכך שהרשויות פعلا בתום לב ולא מנייע פסול או כוונת זדון, כשתוצאת הדברים היא שרק במקרים נדרים וחריגים תקום לנאים טענת ההגנה מן הצדק במקרה מסווג זה (פסקה 99).

5. בראוי המספרת הנורמטיבית שלעיל יבחן טענות ההגנה לאפליה ואכיפה ברורנית. כנקודות מוצא לדין יש לתת את הדעת לעובדות שבוסטו (ועליהן אף נראה שאין חולק) לפיהן עניינים של הנאים נחקר חלק או בהמשך לחקירה פרשת צ'ק ליסט, במסגרתה נחקרו חזרות לביצוע עבירות מס, עבירות הלבנת הון ועבירות נוספות בבורסה ליהלומים, כשבלב החקירה עמד עסקם של מגן ואלעד. סמוך לתחילת החקירה הגלואה, נתפס הקלסר האדום (ת/4) אשר נוהל על ידי מנהם מגן, אודוטיו פורט בהרבה לעיל, ממנו עליו חזרות לביצוע עבירות הנוגעות בין היתר ל渴בלת והוצאה להשכניות כזבות ביחס ליהלומנים רבים. לאור ריבוי היהלומנים המפורטים בkalser האדום, בשם ובשמות קוז, והוחלט על ידי רשות האכיפה על קביעת רף של מיליון דולר ומעלה (כסכום עבירה על פי החשד) לפתיחה בחקירה (עמ' 53, ש' 12-8 לפרו, נ/25). על פי עדות שרצה (עמ' 53 ש' 7-2 לפרו) רף זה נקבע כדי להמנע מאכיפה ברורנית שרירית. קביעת רף לחקירה על בסיס שיקולים עניינים היוצרים הבחנה אובייקטיבית ושינוינית כדוגמת "רף מיליון דולר" בקשר לקלסר האדום בעניינו, בשל ריבוי חזרות ועל בסיס אילוצי משאבים, היא לגיטימית, כפי שאף עולה מהפסקה אליה הפניה המאשימה וההגנה אף לא טענה אחרת.

6. על פי הנתונים המפורטים בסיכון המאשימה, עליהם לא חלקה ההגנה בסיכון, בנסיבות זו, נפתחו 30 תיקי חקירה (עמ' 53, ש' 12-8 לפרו). בסיכון ההגנה פירט הסגנור כי הקלסר האדום (ביחד עם הקלסר הירוק והצחוב שנתפסו גם הם במסגרת החקירה) כולל שמות 1,500 יהלומנים, מחצית מכלל 3,000 חברי הבורסה ליהלומים, כשמתו록 השמות שבקלסר האדום נחקרו 2% ורק מחציתם (1% מהכל) הועמדו לדין בגין ביצוע עבירות.

7. בפי ההגנה טענות להגנה מן הצדק ואכיפה ברורנית במספר מישורים, כפי שעולה מסיכון ההגנה ומהטענות המקדימות אשר הוגשו ביום 4.5.2017. טענת ההגנה הראשונה שתידן היא כי משהנאשים "לא הוציאו ולא ניכו

חשבוניות כזבות כלל, לא היה מקום להעמיד לדין על פי הקריטריון שקבעו רשות אכיפת החוק עצמן בפרשה - ומשך יש לבטל את האישום הראשון נגדם. בהקשר זה הפנה ב"כ הנאים ל/נ/25, דברי התובע בתיק אחר, לפיהם נפתחו במסגרת הפרשה 30 תיקם "של מי שניכה או הוציא חשבוניות פיקטיביות...". טענת ההגנה נסמכת על כך שכזכור, לאחר תחילת החקירה, פעיל הנאשם לביטול רישומן של חלק מהחשבוניות הכספיות המפורטו באישום הראשוני, אותן אישר ככזבות, בספרי הנהלת החשבונות של הנאשם טרם הגשת הדוח השנתי, ובעת הגשת הדוח לא נדרשו חשבוניות אלה כהוצאה. משך, על פי ההגנה, לא פעלו הנאים לניכוי חשבוניות כזבות ועל כן לא היה מקום להעמיד לדין בגין המפורט באישום הראשוני ויש לבטל את כתוב האישום נגדם.

8. מבלי להתעלם מאמירת התובע בנ/25 תוך שהתייחס לניכוי חשבוניות כזבות, דינה של הטענה להידחות. ראשית יש לזכור כי רישום החלק הארי של החשבוניות מושא האישום הראשוני לא בוטל בספרי הנאשם גם שנקבע על ידי כי הוכח גם בקשר לחשבוניות אלה כי מדובר בחשבוניות כזבות. די בכך כדי לדחות את הטענה ولو בקשר לחשבוניות כזבות אלה. שנית ועיקר, מהראיות והנתונים עולה בבירור כי השימוש במילים "נכוי חשבוניות כזבות" בנ/25 הוא ניסוח לא מדויק אשר הוביל היבט במהלך המשפט כאן. ראו בהקשר זה עדותו של שצ'ר בעמ' 53 ש' 8-9 לפ"ו ושאלת הסגנון שם, ועדות טורי. בנוסף, מעיון בຄלסר האדם עולה כי אין ברישום בו, שהוא הבסיס לחשד ולפתיחה בחקירה על פי קритריון מיליון דולר, כדי ללמד על "נכוי חשבוניות כזבות", אלא כדי להקים חשד רחב יותר הנוגע לשימוש, קבלה והוצאה של חשבוניות כזבות כאמור. יתרה מכך, הרוי בעת החקירות של החשודים בפרשה (תחילת שנת 2012) מילא עדין לא הגיע המועד להגשת הדוח השנתי לשנת 2011 וממועד אותו "נכוי" של חשבוניות כזבות המפורטו בຄלסר האדם. משך, ברור כי גם החשד הבסיסי לחקירה על סמך נתונים שבקלסר האדם לא יכול היה להיות חשד "נכוי" חשבוניות כזבות.

9. עוד אבהיר בקשר למשמעות ביטול רישום חלק מהחשבוניות הכספיות באישום הנאשם על ידי הנאים טרם הגשת הדוח השנתי, כי כפי שנקבע על ידי בפרק א' לעיל, אין בביטול רישום אותן חשבוניות בספרים כדי לאין את ביצוע העבירות בהן הואשם הנאים. על כן יש להוסיף, אין בביטול החשבוניות לבדוק אף כדי להביא לקבלת טענה לאכיפה בררנית בין הנאים לבין אחרים אשר כן פועלו לניכוי חשבוניות החשודות כזבות בדוח השנתי אך לא הואשם, מאותם הטעמים המפורטים בסעיף 8 לעיל.

10. טענה נוספת של ההגנה נוגעת לסכומי העבירה מושא האישום הראשוני. לטענתה, סכום העבירה (שלדעתה ההגנה עומד על סך של של 429,031 דולר) ואף סכום העבירה המקורי לנאים באישום הראשוני בכללות (בסך 977,231 דולר) אינם עונה "לקритריון מיליון דולר" אשר נקבע כרף לפתיחה בחקירה בפרשה. בנסיבות אלה לטענתה, יש בחקירה הנאים והגשת כתב האישום כנגד הנאים כדי לאפלוותם ביחס לזרים שעניהם כלל לא נחקר, משסכומי החשד כנגדם על בסיס הקלסר האדם לא הגיעו לרף שנקבע.

11. גם בהקשר זה דין הטענה לאכיפה בררנית להידחות. ראשית, כפי שהפנתה המאשימה, על פי ת/4 – ת/19 (סכום ת/4 הקלסר האדם ביחס לנאים), סכום החשד הראשוני לביצוע עבירות על פי הקלסר האדם כנגד הנאים עומד על סך של 1,175,553 דולר, כולל מרף מיליון דולר אשר נקבע לפתיחה בחקירה. שנית, על פי עדותו של העד טורי, אשר ריכץ את החקירה בעניין הנאים, החקירה בעניין הנאים מילא נפתחה בגין חשודות אחרים

הנוגעים למכירה בזמן וללא תיעוד לענבי, מבלתי להוצאה חשבוניות בגין המכירה ומבלתי לכלול אותן בספרים (כמפורט באישום השני). (ראו בהקשר זה: עדות וטור, עמ' 68 ש' 1-3, 20-21 לפרו, עדות ענבי, עמ' 110, ש' 1-2 לפרו, 12/12 חקירתו הראשונה של הנאשם בה לא נשאל כלל על פעילותו מול מגן ואלעד אלא על מכירת יהלומים לענבי מבלתי להוצאה חשבוניות, ות/13 חקירתו השנייה של הנאשם, בתחילת). כפי שציינה המאשימה, בקשר לחשדות לביצוע עבירות שאין קשורות לנตอนים שבקלסר האדום, אשר עלו כנגד חסודים בפרש צ'ק ליסט, לא נקבע כל רף תחתון. ההגנה לא ביססה אחרת. נכון המפורט, הטענה לאפלה שבבסיסה סכום העבירות נדחית.

12. אשר לטענה לפיה יש בעובדה שחקירתו הראשונה של הנאשם נערכה ביום 2.5.2012, לאחר שלטענת הסגנור החליטו רשות האכיפה כי רק חקירות שהתחילה לפני 1.3.2012 תימשכו, כדי לאفلותם ביחס לאחרים. גם דינה של טענה זו להיזמות. ראשית, דינה של הטענה להיזמות בראשי הנימוקים המפורטים בסעיף 11 לעיל והסיבה בגין החלטה חקירת הנאים, שאינה נוגעת כאמור לנוטני הקלסר האדום. בנוסף, על פי הצהרת המאשימה, לאחר תקופה בה לא נפתחו חקירות חדשות כנגד יהלומנים, היחידות החוקרות ובפרט יחידת יהלום פתחה בחקירות חדשות של יהלומנים וביניהן הנאשם אף לאחר 1.3.2012 (tagobat ha-masimah la-teunot ha-mekdimit miyom 17.5.2017 seif 32).

לא הוצג כל נתון מבוסס אחר על ידי ההגנה.

13. טענות נוספות לאפלה מפי ההגנה נוגעות לכך שייהלומנים אחרים, שנטען שכוכם החשד כנגדם על פי הקלסר האדום עומד על סך של מעל למיליאן דולר לא נחקרו (או שחקירתם הופסקה טרם מצאה), או לא הנאשם. הטענה שובת לב בפרט ביחס לヨוסי ירושלמי ויוחנן הרוש, אשר הוציאו חלק מהחשבוניות הכספיות לנאים (על פי הכרעתם באישום הראשון). בקשר לירושלמי ובן הרוש אף הינה הטענה מסד ראויין לנדרש לפי ייקף החשדות כנגדם על פי הקלסר האדום עמד על מעלה לרף מיליון הדולר (כנגד ירושלמי בסך 1,547,997 דולר (נ/5) ובעניינו של בן הרוש בסך 1,352,376 דולר (עדות וטור עמ' 82, ש' 10-6 לפרו ו/9)). הסגנור אף הפנה לכך שבמסגרת עדותו של וטור, לא זכר וטור האם המשיכה חקירת בן הרוש עד סופה, והאם נדרש בן הרוש להמציא את הנהלת החשבונות שלו פעם נוספת.

14. המאשימה לא חקרה על טענות ההגנה בדבר היקף החשדות על פי הקלסר האדום כנגד בן הרוש וירושלמי, אך הבירה כי לא הוגש כנגדם כתוב אישום בהעדר ראיות מספיקות, למשל נמצאו תימוכין לראיות שבקלסר האדום בעניינים (בעניינו של ירושלמי אף לאחר שליחת כתב חדש וקיים שימוש). בעניינו של בן הרוש ציינה המאשימה כי ההגנה לא ביססה קיומו של מחדלי חקירה שלא זמנה לעדות את רצץ החקירה על מנת לבסס טענה בהקשר זה ו/או טענה לפיה לא מוצתה החקירה בעניינו, או כי לא נדרש להציג את ספרי הנהלת החשבונות שלו, ציינה כי ההפך הוא הנכון. למשל בזוס על ידי ההגנה כי החקירה בעניינים של בן הרוש וירושלמי לא התקיימה או כי נזנחה, ומשהובהר כי לא הוגש כנגדם כתוב אישום בהעדר ראיות מספיקות, הרי שההגנה לא ביססה טענתה לאכיפה בררנית לנדרש.مسألة הם פניה הדברים, הטענה לאכיפה בררנית בקשר לבן הרוש ולירושלמי נדחית.

15. אבahir, בקשר לבן הרוש וירושלמי לא בזוס ראייתית לנדרש כי חקירה רשלנית או מחדלי חקירה הובילו לכך שלא נאספו די ראיות בעניינים, אך אפילו היו אלה פניו הדברים, לא היה די בכך כדי לקבל טענת אכיפה בררנית, וזאת לא כזו בגין יש לבטל את האישום. זאת בעיני הכללים הנורומיים אשר פורטו לעיל, ואף בשים לב לכך שנגדם חסודים

נוספים בפרשת צ'ק ליסט הוגשו כתבי אישום כפי שציינה המאשימה (ראו עניין ורדי) . הוא הדיון ביחס לשמילה עזר, שהוציא גם הוא חשבונית כזבת לנאים, ולא נתען ומימלא לא בסוס כי החשדות כנגדו היו ברף שנקבעו לפתחה בחקירה ולאישום. בהקשר זה יש לתת את הדעת לדברי ב"כ המאשימה לפיהם מרבית מרביתם של מוציאי החשבונות הכווצות לנאים, ביחס ל- 19 מתוך 21 החשבונות, נחקרו במסגרת הפרשה, וההגנה אף לא ביססה אחרת.

16. שאלתי גם את הטענה לאכיפה בררנית, משכנגד משה ענבי, הצד השני לעסקאות שבאיום השני לא הוגש כתוב אישום על ידי המאשימה בגין קניית הילומים במזומנים מהנאשם. אך גם דינה של טענה זו להידחות. לטעמי אין דמיון בין מידת החומרה לצד מכירה במזומנים, ללא תיעוד ורישום בספרים כפי שפועל הנאים, שבבסיסה כוננה להתחמק ממש, למידת החומרה שלצד קנייה במזומנים ולא תיעוד (כפי שפועל ענבי) ואף או דווח על קניה כאמור בנסיבות המקורה דן. יש לזכור כי בתיעוד ודיווח על קניה יש כדי להקטין פוטנציאלית את ההכנסה החיבת, וכפועל יוצא להביא תוכאתם מס נמוכה יותר לנישום. על כן מطبع הדברים, אין הצד השני תיעוד או דווח על קניות כוננה להתחמק ממש. לא נתען ומימלא לא בסוס על ידי ההגנה כי הייתה אצל ענבי כוננה להתחמק ממש (לדוגמא: לשם מכירת הילומים שנרכשו ללא תיעוד גם כן ללא תיעוד, על מנת שלא לדוח על הכנסה), או שהמאשימה אחזה בראיות מסווג זה ובחרה שלא להאשים את ענבי. בנסיבות אלה, אינני מוצאת כי ניתן להשווות בין ענינו של ענבי לענינו של הנאים והמייחס לו באישום השני ולקבוע קיומה של אכיפה בררנית בהתאם למבחןים אשר הוטו בדיון.

17. במסגרת טענותיה לאכיפה בררנית הפנתה הגנה גם לעניינים של אחרים שאת שמותיהם צינה באופן ספציפי בסיכוןיה, זימה, בבייב ולפלר, שענינים אינם קשורו ישירות לעבירות שיוחסו לנאים בכתב האישום אך שם הופיע בקהלר האדום. טענת הגנה היא כי חרב היוף החשדות כנגדם, העומד על סך של מעל למיילון דולר על פי הקטלר האדום, לא בוצעה חקירה בענינים של בבייב וזימה, ועוד לפולר לא העמדה לדין. גם בהקשר זה דין הטענה לאכיפה בררנית המצדיקה ביטולו של האישום להידחות, שלאחר בחינת הראיות אשר הוצגו על ידי ההגנה, כפי שיפורט להלן, מסקנתי היא כי ההגנה לא ביססה עובדתיות כנדרשת טענותיה, ובפרט לא את הדמיון בין עניינים של אלה לענין הנאים בראוי המצדיק את קבלת הטענה.

18. בעניין אורית לפולר, מעיון בפרוטוקול בעמ' 130-129 (עדות יונתנווב) עולה כי ככל הנראה פעולה אורית לפולר מטעם חברת WLD מול עסקם של מגן ואלעד, על פי הקטלר האדום בסך של 1,283,966 דולר, וכי אף נחקרה בגין חשד לביצוע עבירות. כפי שהבהירה המאשימה בסיכוןיה (והגנה לא טענה אחרת ואף לא זימנה את אורית לפולר או כל גורם רלבנטי אחר לדעתה בהקשר זה), ועוד לפולר הייתה שכירה אצל חברת WLD שמנהליה ישבו בחו"ל, ולאחר שימוש הווחלט שלא להעמידה לדין, בין היתר בשל מעמדה הלא בכיר בחברה. עוד צוין כי כנגד החברה WLD הוגש כתב אישום וככל שמנהליה הגיעו לישראל יחקרו. כאמור הסגנון לא טען כל טענה נגד הצהרות אלה של המאשימה בסיכוןיה (עמ' 67 לסייעים). כדי לבחון את עצמתה של אפליה בקשר לחקירה / או העמדה לדין והאם היא מצדיקה קבלת טענה של הגנה מן הצדקה, יש מקום לבחון את עצמתה הדזיקה והקרבה שבין ענינו של הנאים לבין עניינים של מי שלא נחקרו / או לא העמדו לדין וענינו של הנאים מושווה אליהם (קבוצת השווין). כך עשייתי במרקחה דן. בראוי מעמדה של אורית לפולר ב WLD, אין להשוות בין ענינו של הנאים (שהיה בעל 80% ממניות הנאשםת) וממנהלה, או לקבוע קיומה של אכיפה בררנית המצדיקה את ביטולו של האישום כנגד הנאים בשל אי העמדתה של אורית לפולר לדין. זאת בפרט כדי לציין שהנאשם נחקר והואשם אף במפורט באישום השני, ביצוע עבירות חמורות שענין מכירת הילומים ללא תיעוד בכוונה להתחמק ממש, בסכום ממש של למעלה מיליון דולר.

19. באשר לעניינו של הילומן בבייב, לטענת ב"כ הנאים הסכם המופיע בקהלס'r האדם בעניינו הוא בסך 1,917,000 דולר (עמ' 55 ש' 3 לפרו'), בהתאם לנזונים שאסף הנאשם מהקלס'r האדם בקשר לשם בבייב או בבייב (ולא בביוב) (עמ' 168 ש' 15-6 לפרו') ופירות בנ/ג/16, אך למרות האמור - לא נחקר ולא הוגש בבייב בביצוע עבירות. המאשימה חלקה על הנטען ובעמ' 63-62 לסייעו הפantha לכך שהשווות הנתונים המפורטים על ידי הנאשם בנ/ג/16, אל מול הקלס'r האדם מעלה כי הרישומים שערכו הנאשם נוגעים ככל הנראה להילומנים שונים ולא בסיסי המדובר באותו האדם (בבייב), שהיקף הנתונים לגבי עולה על רף מיליון הדולר. עינתי במקרים אלו הם הפantha המאשימה אל מול הנתונים שבקהלס'r האדם ומסקנתי היא כי קיימים קושי לקבוע ממצאים ברורים בקשר לנזוני נ/ג/16, ולא בסיסס כנדרש שהיקף החשדות כנגד בבייב עולה על רף מיליון הדולר.

20. באשר לזמן, טען ב"כ הנאים באופן דומה כי בקהלס'r האדם נרשם סכום של 1,351,965 דולר לhilomן בשם "זמן", מעל לרף מיליון הדולר שנקבע, אך למרות זאת אותו זמן לא נחקר (עמ' 55 לפרוטוקול, ש' 25-20). עיון בפרוטוקול ובראיות שהוגשו מעלה כי כתענת המאשימה, הסגנור לא חקר את החוזרים שהיעדו באשר לזמן ואף בחיר שלא לחקר את מוחם בגין בחקירה נגדית בהקשר זה, ובנסיבות אלה גם בעניינו קשה לקבוע ממצאים ברורים. יחד עם זאת, המאשימה בסיכוןייה אישרה למעשה למקרה כי קומו חדשות שלא נחקרו כנגד אותו גורם עלום להגדלתה שכינוי זמן (טענה אין כל הילומן בשם האמור) בהיקף ממשי של כ- 1,351,965 דולר. מובן שהוא על רשות אכיפת החוק לפעול ולחזור מיהו אותו זמן עולם, והעדר בירור וחקירה כאמור הוא מחדל מצד רשות האכיפה. לא הובהר מדוע לא נגנו רשות האכיפה בעניינו של זמן בהתאם לקריטריון מיליון הדולר שנקבע.

21. גם בראוי האמור ביחס לזמן, ואף אם הייתה מקבלת את טענת ההגנה לפיה גם בעניינו של בבייב עמד החשד לביצוע עבירות על מיליאן דולר אך לא נפתחה חקירה בעניינו, עצמת היזיקה והקרבה בין עניינו של הנאשם לעניין של זמן ובבייב, גם שקיימת, מוגבלת, ואין לקבוע כמדובר במקרים זהים, בהם התנהלו רשות אכיפת החוק באופן שונה המצדיק לקבלת טענה לאכיפה ברורנית בעוצמה המצדיקה ביטולו של האישום. שוב יש להזכיר כי לצד האישום הנוגע לחשבונות הכספיות מושא האישום הראשון, נחקר והואשם הנאשם אף במפורט באישום השני, אשר היה הסיבה לפתיחת חקירה כנגדו כאמור. ברוי כי בנסיבות אלה אין מדובר בחשדות זהים, המצדיקים קבלת הטענה.

22. בנוסף, יש לחת את הדעת לכך שלא נטען באופן קונקרטי ואף לא בסיס על ידי ההגנה כי קיימים מעורבים נוספים אשר לא נחקרו, גם שהסכומים בהם הם חשודים על פי הקלס'r האדם עומדים על מעל מיליון دولار. לצד זאת, לדברי המאשימה שלא נסתרו, פועלו רשות אכיפת החוק לחקירת חשודים בהתאם לקריטריון מיליון הדולר, וככבי אישום אף הוגש כנגדם, ככל שנמצאו די ראיות להגשתם, באופן אחד ושינויו. גם אם נפל פגם בהתנהלות רשות אכיפת החוק בעניינו של זמן ובאופן עיוני אף אם קיבל הטענה לפגם בהעדר חקירה בעניינו של בבייב, בראוי התמונה הכללת, אין מדובר בפגיעה היורד לשורש העניין ומצדיק את ביטול האישום (ראו עניין ורדי).

23. בהקשר זה ובמאמר מסווג יש לציין כי ב"כ הנאים השתמש במילה "וכו" לצד שמותיהם של זמן בבייב ולפלר בסיכון, בסוג של הפניה מרומות (לא ביסוס) כי קיימים אחרים נוספים שלא נחקרו. אך מובן כי לא אוכל להתייחס ולבחון באופן פרטני את עניינם של אחרים עולמיים ללא נתונים קונקרטיים ומשםם לא הזכר באופן ברור בסיכוןים. מעלה מן הצורך ולאור הפניות המאשימה בסיכוןיה לשמות הילומנים לגבים חקר הסגנור עדים בחקירה

נגדית ושמה נזכר בקלסר האדום, אביהיר כי גם בקשר אליהם, וכי שפירתה המאשימה בעמ' 64 לsicomia (תחת הכותרת יהלומנים נוספים), לא בוסטה כל טענה לאכיפה ברורנית על ידי ההגנה אשר כאמור אף לא נתענה באופן ברור בסיקומים.

24. לבסוף, באשר להפניית הסגנור לדברי העד שרצה בתיק אחר (ת"פ 15-10-41203), המתיחסים לעניינים של אחרים (שניצר, פז, בביב): הגם שמדובר בפרוטוקול שלא הוגש כראיה בהליך דן, גם לו היה המפורט באותו ציטוט חלק מהחומר הרוויות בתיק דן, לא היה בו כדי להקים טענת אכיפה ברורנית, מהטעמים אשר פורטו לעיל. אביהיר, ביחס לגורםים המפורטים על פי הנטען בדברי שרצה שלעיל, גם אם חלקם בעלי תפקידים כאלה ואחרים בעולם היהודיים, לא נתען ומימילא לא בוסט כי היקף הסכומים המיוחסים להם בקלסר האדום עולה על רף מיליון הדולר. וביחס לשם בביב שנזכר שם, לא ברור הקשר שלו לנ/4 אותו ציין הסגנור, שהובאה על ידי הנאשם עדתו כ/4 מתיחס לשם בביב ולא בביב (ולמעלה מן הצורך אף רואו קביעותי ביחס לביב שלעיל). ומימילא, אף הסכם ביחס לביב לא בוסט.

הטענה למחדלי חקירה

25. טענות הגנה נוספות מפי הסגנור נוגעות למחדלי חקירה. בהקשר זה הפניה ההגנה לכך שאליקשוויל לא נחקר, משבעוד זמנו לחקירה לא היה מתרגם במקומם, והוא לא זמן פעמי נספח (עדות וטור, עמ' 83 ש' 9-7). בנוסף, לכך שחוקרי מס הכנסה לא בדקו האם רכישותיו של עבני מנהאים דוחו על ידי שוטפות עבבי והם לא פרו). בנוסף, לכך שחוקרי מס הכנסה לא זמן לחקירה לאחר ביקורת רואה החשבון. ערכו כל צ"ד בעניין (עדות וטור, עמ' 74 ש' 28-33), וכך שהנאשם לא זמן לחקירה לאחר ביקורת רואה החשבון. כמו כן, הפניה ההגנה לכך שטורו לא ידע להסביר על שימוש בפטקי קנייה בבורסה ליהודים (הגם שלאלה אין כל רלבנטיות לעניינו) (עדות וטור, עמ' 93 ש' 33-30 ועמ' 94, ש' 5-1), וכן לכך שהעד שרצה, ראש הצח"מ, לא היה מודע באופן מלא להסדרי המיסוי המיוחדים ליהודים או לפרוטוקולים של דיויני ועדות לגבי ענף היהודיים. בנוסף, העלה הגנה כאמור טענות למחדלי חקירה בעניינים של יהונתן הרוש, זימה, לביב אשר נדונו והוכרעו לעיל.

26. כדי, קיומם של מחדלי חקירה, ואפילו חמורים, אינו מוביל בהכרח לזכוי הנאשם (או לביטול כתוב האישום). בקשר למחדלי חקירה על בית המשפט לבחון האם קיים חשש כי קופחה הגנת הנאשם. זיכוי בשל מחדלי חקירה או ביטול כתוב האישום, שמור למקרים בהם לא ניתן כמעט בשום דרך להצדיק את אופן התנהלות הרשות. המאשימה אינה חיבת להגיש את הראייה המקסימלית, כי אם את הראייה המספקת כשל מנთ להכריע בנסיבות מחדל החקירה ובשאלה האם קופחה הגנת הנאשם יש לבחון את מכלול הראיות. ראו: ע"פ 5019/09 חליוה נ' מדינת ישראל (20.8.2013) וכן ע"פ 8447/11 סולימאן נ' מדינת ישראל, פסקה 24 (24.9.2011) וע"פ 8187/11 פלוני נ' מדינת ישראל (3.11.2019) (פסקאות ישראל, פסקה 38 (9.8.2013) וכן מהעת האחרונה ע"פ 8965/18 מחאג'נה נ' מדינת ישראל (3.3.2019) (פסקאות 34-35).

27. מבלי להתעלם מכך שנכוון וראי היה לחקור את אליקשוויל בקשר להזר הלוואות הנטען על ידי הנאשם ולזמןנו בשנית ככל שלא נכח מתרגם במקומם בעת שזמן, ואף לבצע חקירה בעניינו של זימה (ואולי אף של לביב או בביב) ואף אם נניח כי נכון היה להשלים את חקירת יהונתן הרוש בשקדת ראייה יותר (הגם שענין זה לא בוסט במידה הנדרשת), לא מצאתי שאיזה מחדלים אלה יורד לשורש העניין או הביא לכך ש קופחה הגנת הנאשם באופן מצדיק את ביטול כתוב האישום או חלקו מטעמי הגנה מן הצדיק. באשר לאליקשוויל, יש לזכור כי הנאשם יכול היה לזמן את

אליךוויל לעדות מטעם ההגנה על מנת שימסור את גרטסו, אך לא فعل כאמור (לא הסבר מניח את הדעת). בקשר לזמן, בביב ובן הרוש, ענינים נדונ וhocraע לעיל. באשר למחדלים הנוספים אשר נתענו על ידי ההגנה, ספק אם מדובר במחדלים כלל, ובכל מקרה, לא בסופה כל השפעה הנוגעת למידת הידע של וטור או שרצה באותו נושא נטענים על הגנת הנאשמים.

טעןות בנוגע להתקנות רשות המסים

28. בסיכוןיה, הפניה ההגנה לנ/8, קטיעים פרוטוקוליים של ישיבות ברשות המסים בנושא הילומנים מהתאריכים 31.1.12, 16.2.12, 23.2.12, 15.3.12, 29.3.12, 7.3.11, 14.5.12, נדוח הוועדה מחודש דצמבר 2013 (מרביתם נערכו ערב חקירת פרשת צ'ק ליטט וחלקים אף במהלך החקירה ולאחריה), ואף קיבלה על הסתרתם על ידי המאשימה. מסמכים אלה הועמדו לעיון ההגנה בהמשך לבקשה לגילוי חומר חקירה שהוגשה על ידה. מבחינתטעןות ההגנה בסיכוןיה, לא עולה טענה ברורה כנגד התקנות רשות המסים. יחד עם זאת, כפי שציינה המאשימה, בمعנה לכתב האישום טענו הנאשמים לגבי האישום השני (סעיף ג(6)): **"רשות המסים הייתה מודעת שהרישומים בספרי הנהלת החשבונות של הילומנים לא תמיד תאמו את הנעשה בפועל, וכי עסקאות רבות נעשו בתיקעתך"**. בנוסף, בגין הסיכוןיה טען הסגנור כי רשות המסים הייתה מודעת לכך שעסקאות הילומנים נעשו לעיתים ללא הוצאה חשבונות באופן מיידי (תוך הפניה לדברי ענבי באשר לתנאי תשלום מקובלים של 60, 75, 90 (ס' 16-17 לעמ' 7 לסיכוןיה ההגנה).

29. בנוסף, במסגרתטעןות המקדימות טענה ההגנה כי סוג ההתקנות של הנאשמים ביחס לאיושם השני, שהוא על פיטעןתה בגדיר "רישום מאוחר של הכנסתות", אינו מהסוג התקנות שהוביל עד כה להגשת כתבי אישום. בנסיבות אלה לטעןתה היה על הרשות לנקט לפחות בהליך מנהלי בהקשר זה. הסגנור אף הפנה לכך בספרי הנהלת החשבונות של הנאשם לא נפסלו, המקומות שלוממו במועדן ולא נדרשה כל השלמה של תשלום המסים בסוף השנה.טעןת ההגנה היא כי התקנות רשות אכיפת החוק בחקירת והגשת כתוב האישום היא בגדיר שניי במדיניות האכיפה עליה לא התריעה הרשות כנדרש, תוך הפניה לעניין פרץ, ומכך דינו של האישום להבטל.

30. בעת בחינתטעןות שקלתי את המפורט נ/8, נ/21, את עדותו של גראוס, אשר שימוש כרכז חולית הילומנים בפקיד שומה גוש דין ברשות המסים כמו גם את עדותו בנ/17, נ/18, נ/19 וכן עינתי בנ/6, ו/7, ו/ת/36 ועודתו של מיכאלוביץ ששימש כפקיד שומה גוש דין משך שנים ארוכות. בהקשר זה נתתי דעתך לדברי גראוס בנ/17 לפיהם השקפת העולם ברשות המסים הייתה שלא להכבד עם הילומנים ולדבריו "ולזרום איתם" (נ/17 עמ' 373) ומשמעותם, כישל לצין כי גראוס הסכים כי דבריו אלה אינם מבוססים על ידיעתו האישית אלא המדבר במסקנותיו (נ/17, עמ' 372 ש' 2, עמ' 373 ש' 23). בעודו אף הבHIR גראוס כי בדבריו לא התקoon לטען להשקפת עולם המתירה לילומנים לבצע עבירות, אלא לשיקפת עולם אשר הקלה עם אופן הדיווח של הילומנים והביקורת בעניינים. חלק מאותה השקפת עולם שלא להכבד עם הילומנים "ולזרום איתם" מנה גראוס הקלות שקבע המחוקק במתן האפשרות לילומנים שלא לרשום שם של ספק או לקוחUCH' ואפשרות להעיר מלי אופן עצמאי תוך הסתייגות רואה החשבון (עמ' 191 ש' 3-1 לפניו), את מיעוט כוח האדם אשר טיפול בענף הילומנים אצל פקיד השומה (נ/17, עמ' 342 ש' 11-12, עמ' 373 ש' 29-28), ואת העדר האפקטיביות של ביקורת פקיד השומה בענף זה בשל הקושי בהערכת המלאים וכן את הקושי להיכנס לבורסה לילומנים שהוא מתחרם סגור לשם יצואו בבדיקה (נ/17, עמ' 373 ש'

31. מדיניות מיכאלובייז גראוס, כמו גם מ/8 עולה כי לענף הילומנים ניתנו לאורך השנים הקלות אשר נבעו בין היתר מהקשה שבהערכת המלאי בהעדר מומחיות להערכו, הקשי ביצוע ביקורת בבורסה לילומנים בשל המאפיינים הייחודיים לענף, ובויהתה מתחם סגור, הרצון להביא לגבייה מרבית באמצעות שיטת התחשב (שהיה בה גם כדי להקל עם ענף הילומנים), כמו גם מהרצון לתמוך ולהקל על הענף, אשר משך שנים רבות היה ענף חשוב כלכלת המדינה. בנוסף עולה כי כמעט ולא בוצעו ביקורות לילומנים אשר דוחו בהתאם לתחשב, למחרות האפשרות לבצעה. גראוס אף ציין כאמור את העדר כוח אדם מספיק אצל פקיד השומה להתמודדות עם סוגיות מסוימות הילומנים וביקורת בענף. בנוסף, עולה מהריאות כי לאורך השנים עלו חשדות שאיןם קונקרטיים בקשר לביצוע עבירות מס בבורסה לילומנים, ורשות המסים הייתה מודעת באופן כללי לכך שבענף הילומנים קיים שיעור גבוה של צב בדוחות החשובניים, בפרט בקשר לדיווח באשר לשווי המלאי.

32. יחד עם זאת, לא בוסס כי עלו אצל רשות המסים חשדות לביצוע עבירות בתחום החשובניות הכווצות, בקשר לעסקם של מגן ואלעד או בכלל, או חשדות קונקרטיים בקשר לפעולות עברינית שלא טופלו. אדרבא, עדותו של גראוס בהקשר זה אף מבססת באופן פוזיטיבי כי חשדות קונקרטיים לפעולות עברינית בתחום החשובניות הכווצות או מכירה ללא תיעוד חשבונאי לא עלו אצל רשות המסים, וכי לא היו מודיעים לפעולות מגן ואלעד בקשר לחשובניות הכווצות בזמן אמת, וככל שהוא יודעים על חשדות קונקרטיים אלה היו מטפלים (עדות גראוס, עמ' 191 לפrox, נ/17 עמ' 368 ש', עמ' 369 ש' 1531-32). בהקשר זה יש לציין כי ב/2 מפרט ידיעות מודיעיניות של משתרת ישראל, בין היתר באשר לפעולות מגן ואלעד, אך לא בוסס כי הידיעות המודיעיניות הללו היו בידיעת רשות המסים בזמן אמת (וטורי, עמ' 92 ש' 1). בנוסף ובפרט עולה כי רשות המסים לא התירה, במפורש או במשמעות, לילומנים שלא לדוח את האמת ביחס לכל רכיבי הדוח השני ולא הייתה אדישה לאפשרות כי הילומנים יתחמקו מתשלום מס. דברי העד מיכאלובייז, אשר שימש כאמור כפקיד שומה גוש דן ברשות המסים משך שנים ארוכות, שם טופלו תיקי נישומים בענף הילומנים :

"ש. בפרשא ההז עלה טענה שרשות המסים ומשרד פקיד שומה גוש דן בפרט היו אדישים לחובה של הילומנים לדוח ולשלם מסאמת בהתאם לדין. ככל שעולה טענה כזו, גם אם לא עלתה, אם מישהו יטען שאתה בתור פקיד שומה במס' שנים ארוכות, שם טופלו תיקי נישומים בענף הילומנים ?"

ת: לא. אין ממצבים שבהם הסכמתי, רמזתי, הבנתי, עודדתי, אני או אחרים שלא ישלמו מסאמת. הפוך, היה ברור לילומנים שהם מופלים לטובה באופן אופן ההנהלות מולם. כל מה שהזכירנו. שהם מופלים לטובה. זאת אומרת שמסתכלים עליהם בזכוכית מגדלת, כל עוד אתם תדוחו על מלאו המחוור כמו שצעריך, ולא תטעסקו בחשובניות פיקטיביות כמו שלא צריך לקבלו את הטעבה. אם תחוור במידלימטר מזה - בודאי שימצאו אתכם את הדין והם יחקרו. אני לא אסכים שימושו לא ישלם מסامت. אין כזה דבר." (ת/ה, עמ' 368, ש' 29 - עמ' 369, ש' 6).

בנוספ, כפי שהבהיר גראוס:

"**שיהיה ברור שזה לא שיתפנו פעולה עם הענף כדי שיעלימו הכספיות אלא שראינו שבניסיונות העניין חיפשנו איך למקסם את גביה המש זזה נעשה בשתי דרכים...**" (עמ' 186 לפרטוקול, ש' 17-19)

33. ניתן אמן לקבוע, כחוכמה שבדיudit, כי הרשות יכולה הייתה לפעול בדרכים אפקטיביות יותר, לגלוות ערנות רבה יותר ולהעמיד משאבים נוספים על מנת להבטיח דיוק וגבית מס כדי מנישומים בענף הילומים, אך אין בקביעה זו כדי להשפיע כהוא זה על מידת אשמתם של הנאים ביצוע העבירות, שהוכח שאלה בוצעו על ידם. בנוסף, ובראי המפורט לעיל, אף לא בוססה טענת הגנה כללית (ככל שטענה) לפיה מדיניות האכיפה בענין העוסקים בענף הילומים שונתה ללא התראה באופן המצדיק ביטול האישום.

34. נמתי דעתך גם לטענת הגנה כי בתקופה הרלבנטית היה קיים נהג לפיו מקרים של עסקה שלא דוחה מיד עם ביצועה / מקרים של אי רישום תקבול או אחריו ברישום טופלו ראשית על ידי פקיד השומה האזרחי, תוך ביצוע שימוש וקבלת החלטה בעניין הנישום. גם בהקשר זה טענה הגנה לשינוי במדיניות רשות המסים ללא התראה, המצדיק ביטולו של האישום. כן טענה כי בראי השימוש בפטקי קנייה בסחר ביהלומים, שמועד התשלום לפיהם היה ל-60 או 90 יום, אין מקום לחסן חומרה ממשית להתנהלות הנאשם "באחור רישום" העסקה מושא האישום השני. דין של הטענות להידחות.

35. ראשית, בניגוד לנטען על ידי הגנה, מסקנתנו והכרעתנו לאחר ניתוח הראיות בפרק ב' שלעיל ביחס לאישום השני היא כי הנאשם מכיר יהלומים במזומנים ולא תיעוד בספרי הנאשمت במטרה להתחמק ממס וטור שימוש במרמה ותחבולה, ואין מדובר למי שאחריו לרשום תקבול בשגגה, בתום לב או מתוך רשלנות, גם אם בעקבות החקירה פעל לרישום ודיווח על ההכנסות. אין מדובר בעניין של מה בכאן, בשים לב לחשבות הערכיהם המוגנים בעבירות שלצד מעשים אלה. ניסיונה של הגנה לשווות למשעים חומרה פחותה, והטענה לפיה ככל הנראה לא היה מוגש כתוב אישום בגין האישום השני לבדו, אשר היה מסתויים בכנס על אי דיווח במועד אינם מתקבלים (ראו בהקשר זה גם דברי מיכאלוביץ ת/36, עמ' 369 ש' 9).

36. בנוסף, כפי שהעיד וטורו, אין קשר בין ההליך השומתי האזרחי ושלביו, לבין ביצועה של חקירה פלילתית. מקום בו קם חשד לביצוע עבירות פליליות מהסוג המiosis לנאים מטופל החשד על ידי פקיד שומה חקירות (וטורי, עמ' 76 ש' 23-19 לפרו). גם גראוס בעדותו לא אישר לשאלת הסגנון כי הנהג היה לפתח תחילה בהליך אזרחי. לדבריו, הטיפול היה בהתאם לנسبות, ובמקרה של חשד פלילי - היה העניין עבור לטיפול פקיד שומה חקירות (עדות גראוס, עמ' 186 ש' 6-1 לפרו וכן ת/36 מיכאלוביץ כמפורט לעיל).

טענה לזרוי דברים והעדרו של נזק ממשי ופוטנציאלי לנזק ממשי לקופה הציבורית מעשי הנאים

37. טענת הגנה היא כי חרף העובדה שההגנה נאלצה להתמודד במקרים זה עם מסה אדירה של חומרה חקירה שאינה פרופורציונלית לעבודות האישומים כנגד הנאשם, תוך הבעת טרוניה על כך שהמأشימה שייכת תיק זה לפרשת צ'יק ליסט, בסופו של דבר מדובר במקרה של זרוי דברים, מוגם לו היו הנאים כוללים את כל החשבונות הכספיות הוצאה בספרי הנהלת החשבונות של הנאשם (מושא האישום הראשי) ובdoch השנתי לשנת 2011, ולא מדויקים על מכירת הילומים במזומנים לענבי (מושא האישום השני), האמור היה מביא לחיסכון במס של הנאשם בסך של כ- 3,000 דולר בלבד.

38. בהקשר זה הפנה הסגנור לנ/23 טבלת עדר שערך, בה מפורטת תוצאת המס לפי דוח רוח והפסד וتوزאת המס לפי התחשב (מס מחזור) - שתיהן במקורה בו היה מוגש הדוח השנתי לשנת 2011 מבלי שידוחו בו המיכרות לענבי (מושא האישום השני) ובניכוי כולל החשבוניות הכספיות המפורטוות באישם הראשון כהוצאה. על פי הנתונים בנ/23, במקורה כזה, תוצאת המס בדוח רוח והפסד הייתה להפסד בסך 1,755,993 דולר. זאת לעומת תוצאה של מס לתשלום בסך 54,082 דולר כשהמיכרות לענבי נכללו בדוח וחילק מהחובונות הכספיות לא נדרשו כהוצאה משכוטלו על ידי הנאסם. באשר לתוצאה המס לפי התחשב (מס מחזור): ללא דיוק על המיכרות לענבי, תוצאה המס הייתה מביאה למס לתשלום בסך 53,325 דולר. זאת לעומת תוצאה של מס לתשלום בסך 56,562 דולר כשהמיכרות ענבי נכללו בדוח. בהקשר זה הפנה הסגנור אף לדברי העד גראום (עמ' 188 ש' 32-32, 189 ש' 2-1 לפרו).

39. הסגנור אף הפנה לדברי ר"ח של הנאשمت פאר, אשר אישר בעדותו כי תלויי המקומות של הנאשמת לשנת 2011 היו גבוהים מהתוצאות המס הסופית שהתקבלה, ואף ציין כי בסופו של יומם תוצאה המס הרלבנטית לענינו היא זו המתבקשת על פי התחשב. עוד הפנה הסגנור לדברי ר"ח פאר לפיהם גם במקורה של תוצאה המס הפסדת על פי דוח רוח והפסד, כר"ח של הנאשמת, היה פועל להגשת דוח על פי התחשב ומיותר על הפסד (עמ' 148 ש' 28-32, עמ' 149 ש' 3-1).

40. המאשימה מצידה טענה כי אין מקום להסתמך על אמינות הדוח שהוגש על ידי הנאשימים לשנת 2011 ונתוני, משפטענתה הנתונים בו לא נבדקו, וראיות בהקשר זה אף לא הוגשו (למעט ראיות המעידות דווקא על צב בספר הנאשמת). בנוסף טענה המאשימה כי חלק מהחובונות הכספיות מושא האישום הראשון, בהן לא הודה הנאסם, לא בוטלו על ידו, תוך שczיניה כי ביטולן היה מביא לשילוש ההכנסה החיבת שדווהה בדוח לשנת 2011. עוד נטען (וכך אף בוסט על פי נ/23 מטעם ההגנה), כי לו היו כוללים הנאשימים את כלל החובונות הכספיות כהוצאה ולא מדוחים על העסקאות מול ענבי, היה נגרם לנאשמת הפסד תפעולי בהיקף ניכר (1,755,933 דולר) ולכך ממשמעות מיסווית ממשית. בהקשר זה הפניה המאשימה לcker שהנאשמת יכולה להיות לקוז הפסד את מול רווחיה בשנים מאוחרות וטענה כי הפסד בסדר גודל שכזה שווה ל - 408,000 דולר חיסכון במס (מכפלת מס החברות באותה השנה מסך הפסד).

41. המאשימה הפנתה לדברי ר"ח פאר, לפיהם הגשת דוח על פי התחשב אינה חובה ומוקם בו מגיש יהלום דוחות רוח והפסד (בביקורת מדווחות על פי התחשב) - יכול הוא להעביר הפסדים משנה לשנה כמו כל נישום אחר. עוד הפנתה לדברי ר"ח פאר אשר העיריך מניסינו כי גם לו היה דוח הרוח והפסד של הנאשמת מלמד על הפסד, והוא הנאשימים מגישים דוח על פי התחשב (עמ' 147 ש' 4-2) (ובכך לא הנהנים מהאפשרות לקוז את הפסד בשנים הבאות), ככלצ' זאת אישר שלא היה מקבל את החלטה לוותר על היתרונו שבהפסדים על דעת עצמו (עמ' 153 ש' 20). לטענת המאשימה אין כל הגיון בכך שעלה מנת לזכות בשומה "01", המבטיחה ברמה גבוהה של וודאות פטור מביקורת, שהיא מתבקשת במקורה של הגשת דוח מתקין על פי התחשב, יותרו הנאשימים על אפשרות קיזוז הפסדים בהיקף ממשמעותי כאמור.

42. כפי שפרטתי בגין האישומים, לתוצאה המס שהתקבלה או יכולה להיות להתקבל פוטנציאלית אין ממשמעות ממשית ורלבנטית להוכחת רכיבי העבירה (בביקורת מרלבנטיות מסוימת בעת שקיים ענישה). כיצד, וכי שיפורם בהכרעת הדין לעיל, העבירות בהן הושמו הנאשימים הן עבירות התנהגותיות, ובזמן ביצוען מילא לא יודע נישום מה

ת תהיה תוצאת המס השנתית הסופית, המבוססת על פעילותו לאורך השנה כולה. הצדדים אף לא טוענו או ביסטו אחרת בעניין הנאים כאן. מהנתונים שהונחו על ידי הצדדים, ובכללם נ/23 ו/12, ומהעדויות שנשמעו, איןנו מוצאת כי במקרה זה מדובר בהשפעה פוטנציאלית זניחה של מעשי העבירה על תוצאת המס כנטען על ידי הגנה. מהנתונים המפורטים לעיל עולה כי הרוח לנשפט מהפסד פוטנציאלי בשנת 2011 (כלל שלא היו מדוחות עסקאות עם עברי והיו נדרשות כהוצאה כלל החשבניות הכווצבות) והנזק הפוטנציאלי לקופה הציבורית כתוצאה מכך ממשי כמפורט לעיל יתרה מכך, גם אם הייתה הגנה משכנתה כי מעשי העבירה השפעה פוטנציאלית זניחה על תוצאת המס השנתית, בראי החומרה הרבה שייחסו המחוקק והפסיקה לעברות בהן הוואשו הנאים, ולאור הערכיהם המוגנים בבסיסן, לא היה בכך כדי ללמד כי במקרה זה מדובר על "רוב מהומה על לא מאומה" או על זוטר דברים.

טענות הגנה כליליות נגד התנהלות המאשימה

43. לא ניתן לסייע מבלתי התייחס בקצרא לטענות הסגנון בקשר לתנהלות המאשימה, משאלה שזורמת לאורך סיכון הגנה. כך, בסיכון הביע הסגנון תרעומת על כך שהצעתו לגיבוש עובדות מוסכמת לא התקבלה על ידי המאשימה, טען כי המאשימה ניסתה להעלים מהגנה חומריה חקירה וכן טען כי התנהלות המאשימה "בעייתית" שהגמ שזימנה ישיבה בנסיבות גורמים מטעמה ברגע לבקש לבדוק את דרישת רשות המסים בתקופה הרלבנטית להגשת דוח תחשיב בנוסף לדוח רוח והפסד השנתי (על בסיס נ/8), לא זמן ישיבה גורם מפקיד השומה שלטענתו הוא הגורם הרלבנטי לתקופת ביצוע העברות. דין כל טענותיו של הסגנון נגד התנהלות המאשימה להידחות.

44. איןנו מוצאת פגם בסירוב המאשימה להסביר להסכים על עובדות מוסכמת וכלל לא ברור מדוע עניין זה צריך לבוא בפניו או נדרשת התייחסות אליו, שהוא מדובר במגעים בין צדדים מחוץ לכותלי בית המשפט. במאמר מוסగר אוסיף כי מילא קביעות העובדות והמשפטיות בהכרעת הדיון אין עלות בקנה אחד עם כל העובדות עליהם ביקש הסגנון להסביר. באופן דומה איןנו סבורה כי ניתן להגדיר את התנהלות המאשימה ביחס לנ/8 כמי שניסתה להסתיר חומרים מהגנה ועניין זה כלל לא בוסס בפני. חילוק דעתות בין הצדדים באשר להגדרת חומריה החקירה הם לגיטימיים ונperfטרים, כמו במקרה דנן, במסגרת הליך ל吉利י חומר חקירה. אין בעובדה שבית המשפט קיבל את עדמת הגנה או חלקה כדי ללמד על כוונת הסתרה מצד המאשימה. באופן דומה גם הגדרת התנהלות המאשימה כבעייתית, באשר לדימון גורם כזה או אחר לישיבה אינה מתאפשרת, וממילא לא ברורה נפקות העלאת הטענה או הסעד המבוקש בקשר זה.

ד. סוף דבר

45. כאמור בפרק א' וב' להכרעת הדיון, על בסיס הריאות שהציגה המאשימה במשפט ולאחר שבחנתי אף את גרסאות הנאשם והסבירו בהם לא מצאתי ליתן אמון מצאתי כי הוכחו מעל לכל ספק סביר רכיבי העברות שבביבוצען הוגשמו הנאים. במסגרת הכרעתית שקלתי את טענות הגנה בקשר לאיושומים הספציפיים, בפן העובדתי והמשפטי, ואלה נדחו מהנימוקים אשר פורטו שם. בחנתי גם את טענות הגנה הכליליות הנוגעות בעיקר להגנה מן הצדק ואכיפה בררנית בחקירה ובהעודה לדין במסגרת פרשת צ'ק ליסט, וטענות הנוגעות לתנהלות רשות המסים ביחס לנישומים בענף הילומים וההסדרים המיוחדים בעניינם, כמו גם טענות למחדלי חקירה. בנוסף, בחנתי את טענות הגנה ברגע לתוצאת המס הפוטנציאלית, וזה שהתקבלה אצל הנאים מביצוע העברות. כלל טענות אלה והדיון בהן פורטו בפרק ג' שלעיל. כפי שפורט בפרק ג' שלעיל, לא מצאתי כי יש בטענות הגנה השונות כדי להביא לביטול כתוב האישום נגד

הנאשמים או חלקו. ואבahir, גם בהסתכלות כוללת על הטענות כולם, ומבליל התעלם מפגמים מסוימים שמצאת כי נפלן ומחודלי חקירה כאלה ואחרים כמפורט בפרק ג' לעיל, איןני מוצאת כי מדובר במקרה בו נכון להורות על ביטול כתוב האישום או חלקו בהתאם ל מבחנים הידועים אשר נסקרו לעיל. הצדדים יכולים להתייחס לקביעותי בקשר לטענות ההגנה שבפרק ג' לעיל במסגרת הטיעון לעונש.

46. בראי כלל המפורט לעיל, אני מרושעה את הנאשמים בביצוע עבירות לפי סעיף 220(5) ו- 220(6) לפકודה ואת הנאשם גם בביצוע עבירות לפי סעיף 423 לחוק העונשין.

ניתנה היום, ח' אדר תש"פ, 04 ממרץ 2020, במעמד הצדדים