



ת"פ 16573/08/16 - פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה נגד ברק שאול נחאיסי, יהלומי נ.ר פאודר בע"מ

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

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

לפני כבוד השופטת דנה אמיר

בעניין:

פרקליטות מחוז תל אביב מיסוי וכלכלה

המאשימה

נגד

1. ברק שאול נחאיסי

2. יהלומי נ.ר פאודר בע"מ

הנאשמים

נוכחים:

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

ב"כ הנאשם: עו"ד אזור חוטר ישי

הנאשם בעצמו

הכרעת דין

רקע ותמצית כתב האישום

1. כתב האישום הנדון הוגש כנגד הנאשם 1 (להלן: "הנאשם") והנאשמת 2 (להלן: "הנאשמת"), שהיא חברה

עמוד 1



בע"מ העוסקת בסחר ביהלומים אשר הוקמה על ידי הנאשם בשנת 2008. בשנים 2010-2011 (להלן: "התקופה הרלבנטית") 80% ממניותיה של הנאשמת הוחזקו על ידי הנאשם, הוא ניהל אותה בפועל, וקיבל החלטות בעניינה הכספיים (ס' א(1) ו- א(2) למענה). על פי המפורט בכתב האישום, בגין המפורט בשני האישומים, מואשמים הנאשמים בביצוע עבירות על פי סעיפים 220(5) ו-220(6) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה"), בכך שהכינו וקיימו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ערמה ותחבולה, במזיד ובכוונה להתחמק ממס. בנוסף, מואשם הנאשם ברישום כוזב במסמכי תאגיד בכוונה לרמות לפי סעיף 423 לחוק העונשין התשל"ז - 1977 (להלן: "חוק העונשין").

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

3. כחלק מהרקע יש לציין כי במסגרת החקירה הכוללת של הפרשה, נתפס קלסר אדום (אשר נוהל על ידי מנחם מגן, ובו מתועדת פעילות עסקים של מגן ואלעד משך חמישה וחצי חודשים, במחצית השנייה של שנת 2011 ועד תחילת החקירה הגלויה בפרשת צ'ק ליסט ביום 8.1.2012 (עדות שרצר, עמ' 31, ש' 20 לפרו') (להלן: "הקלסר האדום/ ת4"). הקלסר האדום נתפס על פי הכוונת מנחם מגן, מספר ימים לאחר תחילת חקירת הפרשה הכוללת, בתא תפילה בבורסה שם הוסתר (עדות שרצר, עמ' 17, ש' 12-4 לפרו', עדות מגן ת/35 עמ' 234). לדברי שרצר, הנתונים שבקלסר האדום הועלו לטבלת אקסל אשר שימשה כבסיס להמשך החקירה וכללו "אינספור שמות" (עמ' 18, ש' 6-7 לפרו'). בנוסף, על פי עדות שרצר ועל כך אין חולק, גורמי אכיפת החוק אשר טיפלו בפרשה קבעו רף בסך מיליון דולר כקריטריון לחקירת חשודים על סמך הנתונים שבקלסר האדום (סעיף א.5(א) לסיכומי ההגנה). שרצר הוסיף בעדותו כי לצד הקריטריון בסך מיליון, שהיה הקריטריון העיקרי, נשקלו שיקולים נוספים בעת החלטה בדבר פתיחה בחקירה, הנוגעים לביצוע עבירות נוספות כדוגמת עבירות הלבנת הון, או חשד לביצוע עבירות נוספות שעלה מהאזנות הסתר ולא מהקלסר האדום (עדות שרצר, עמ' 53, ש' 12-10 לפרו'). על פי ס' 13 למענה לכתב האישום, בקלסר האדום מופיעים שמות של למעלה מ- 1,500 יהלומנים, אך בפועל נחקר רק חלק קטן מהם בלבד (לטענת הסנגור 2% נחקרו ו- 1% הועמדו לדין).

4. בכתב האישום מפורטים מונחי בסיס מקצועיים שאין חולק באשר למשמעותם (ס' א(2) למענה): חשבון חנ"י (חשבון נקוב יהלומים, המשמש את העוסקים ביהלומים בלבד, מתנהל בדולרים ונהנה מהטבות מסוימות), שיק חנ"י (שיק המשוך על חשבון חנ"י, נקוב בערכים דולריים ומשמש לתשלומים הנובעים מסחר ביהלומים) ופתק קנייה (פתק הניתן במסגרת סחר ביהלומים המהווה התחייבות לשלם ובו מצוין בין היתר, עושה הפתק, סכום החוב ומועד הפירעון).

5. כמפורט בכתב האישום ועל כך אין חולק (ס' א(2) למענה), הנאשמים היו חייבים בניהול ספרי חשבונות והגשת דו"חות שנתיים למס הכנסה. על פי החלטת רשות המיסים, העוסקים בענף היהלומים היו רשאים (ההגנה חולקת על המונח "רשאים") להגיש דו"ח מתקן לאחר הגשת דו"ח אישי או דו"ח חברה, על מנת שהדו"ח שלהם ייחשב כשומה



סופית. בהקשר זה נקבעו כללים להגשת דו"ח מתקן במסמך הקרוי "עריכת שומות בענף היהלומים - הגשת דו"חות מתקנים וקבלתם כשומות 01" (להלן: "הכללים"). כללים אלה קובעים מסלול חישוב חלופי לקביעת הכנסתו החייבת של יהלומן, כנגזרת מהמחזור העסקי שלו (להלן: "התחשיב/ דוח מתקן"). על פי הכללים, יהלומן או חברת יהלומים המבקשים להגיש דו"ח מתקן על מנת ששומתם תיחשב כסופית, ידווחו על ההכנסה החייבת בהתאם לשני מסלולים; זו המתקבלת בספרי הנהלת החשבונות וזו המתקבלת במסגרת המסלול החלופי, על פי המחזור העסקי, וישלמו את המס בהתאם להכנסה החייבת הגבוהה יותר.

6. עובדות כתב האישום מייחסות לנאשמים באישום הראשון קבלת חשבוניות כוזבות לפקודת הנאשמת כנגד עסקאות ניכיון שביצעו בעסק למתן שירותי מטבע של מגן ואלעד, והכללתן בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת. באישום השני, וללא קשר לפעילותם מול מגן ואלעד, מכירת יהלומים ללא תיעוד חשבונאי, הכל במזיד, תוך שימוש במרמה ערמה ותחבולה ולשם התחמקות ממס (ובעניין הנאשם, אף רישום כוזב במסמכי תאגיד בכוונה לרמות).

7. טענות הנאשמים העולות מהמענה לכתב האישום, מהטענות המקדמיות ומהסיכומים הן במספר מישורים. האחד, טענות עובדתיות בקשר לפרטי האישומים, השני, טענות המשלבות טיעון עובדתי ומשפטי - טענות אלה יידונו ביחס לכל אישום בפרקים א' ו- ב' להכרעת הדין. לבסוף, טענות הגנה כלליות, שעיקרן טענות הגנה מן הצדק, אשר יידונו בפרק ג' להכרעת הדין.

א. האישום הראשון

עובדות כתב האישום והמענה

8. על פי הנטען באישום הראשון, בתקופה הרלבנטית, קיבלו הנאשמים ממגן ואלעד כסף מזומן. בסמוך לקבלת הכסף המזומן, מסרו הנאשמים למגן ואלעד שיקים חנ"י (להלן: "שיקים") של הנאשמת ו/או פתקי קנייה בסכום הכסף המזומן שקיבלו בתוספת עמלה. בסמוך למועד מסירת השיקים קיבלו הנאשמים ממגן ואלעד חשבוניות כוזבות של יהלומנים שונים, לפיהן הנאשמת רכשה יהלומים מאותם יהלומנים בסכום הנקוב בשיקים, הגם שבפועל לא בצעו הנאשמים כל עסקת יהלומים עם היהלומנים שהוציאו את החשבוניות. על פי הנטען, הנאשמים כללו חשבוניות כוזבות אלה כהוצאה בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת, הגם שלא בוצעה כל עסקת יהלומים בגין. במעשיהם אלה הגדילו הנאשמים את הוצאות הנאשמת במרמה, במטרה להקטין את הכנסתה החייבת, ניהלו פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים, והשתמשו במרמה ערמה ותחבולה, במזיד ובכוונה להתחמק ממס. על פי הנטען, במעשיו אלה אף רשם הנאשם רישומים כוזבים במסמכי תאגיד, בכוונה לרמות. על פי כתב האישום, סכום החשבוניות הכוזבות מושא האישום הראשון הוא בסך 977,231 דולר (3,730,545 ₪). רשימת החשבוניות הכוזבות הנטענות צורפה כנספח לכתב האישום.

9. במענה לכתב האישום טענו הנאשמים כי פרטו שיקים אצל מגן ואלעד שפעלו במתחם הבורסה עשרות שנים, מאחר ומהבנקים ניתן היה למשוך כסף מזומן רק בהתראה בת מספר שבועות, והיה על הנאשמים להחזיר כספי הלוואה. לטענת הנאשמים, משיקולים שאינם ידועים להם, היו מוצאות חשבוניות גם במקרים בהם לא נעשתה עסקת יהלומים.



10. עוד על פי המענה לכתב האישום, חשבוניות בסך 564,220 דולר מבין החשבוניות המפורטות באישום הראשון משקפות עסקאות אמת שבוצעו (מבלי לפרט את מספרי החשבוניות או פרטיהן המזהים). במשתמע, הנאשמים הודו כי יתר החשבוניות, בסך 413,011 דולר אינן משקפות עסקאות אמיתיות. לטענת הנאשמים, הנאשם לא הוציא כל שיקים, הנאשמת היא זו שהוציאה שיקים ואלה הוצאו רק במהלך עסקיה שלא למטרות כוזבות. עוד הוכחש כי הנאשמים הוציאו פתקי קנייה בקשר לחשבוניות מושא האישום. טענת הנאשמים היא כי לא ניכו ולא כללו כל חשבונית כוזבת בדוח השנתי של הנאשמת המשקף הנהלת חשבונות מבוקרת ומחייבת, תוך שצינו כי הדוח השנתי של הנאשמת, המשקף את פעילותה העסקית, התקבל על ידי מס הכנסה וספרי הנאשמת לא נפסלו. לטענתם, לא עשו כל פעולה במטרה להקטין את הכנסתה החייבת של הנאשמת, הנאשמת לא ניהלה פנקסי חשבונות כוזבים והם לא עשו כל דבר כדי להתחמק ממס ולא השתמשו במרמה, ערמה ותחבולה בפרט. בנוסף לטענת ההגנה, הנאשם לא רשם רישום כוזב במסמכי תאגיד, בפרט לא כדי לרמות. כמו כן, נטען כי הנאשמים שלא עשו שימוש בחשבוניות הועמדו לדין, למרות שיהלומנים אחרים, אשר עשו שימוש בחשבוניות כוזבות לא הואשמו, ויש בכך כדי ללמד על אכיפה בררנית ולהקים הגנה מן הצדק.

סקירת הראיות והטענות - דין

11. כפי שפרטה המאשימה בסיכומיה, היקף החשבוניות הכוזבות על פי כתב האישום, הוא בסך 977,231 דולר (3,730,545 ₪), המורכב מ-21 חשבוניות (צדקה 16/ת) המפורטות בנספח לכתב האישום, אשר ימוספרו עתה, בהתאם לסדר הופעתן בנספח לכתב האישום מ-1 עד 21 בהתאמה. חשבוניות אלה נכללו כולן בכרסת הקניות בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת (ו.מ. 3 ו-ו.מ. 4 לחקירתו של כהני שהוגשה בהסכמה וסומנה ת/32).
12. בדברי הפתיחה שנשא, הפנה ב"כ המאשימה לכך שהקלסר האדום אשר נתפס כאמור במסגרת החקירה הכוללת, בו תועדה פעילות העסק של מגן ואלעד בחצי השנה שטרם תחילת החקירה הגלויה, מהווה ראיה מרכזית להוכחת האישום הראשון. כפי שפירטה המאשימה בסיכומיה, וכפי שיפורט בקשר לכל קבוצת חשבוניות מבין החשבוניות מושא האישום הראשון בנפרד, פרטי כלל החשבוניות מושא האישום הראשון מופיעים בקלסר האדום למעט חשבוניות 1 ו-2 שתאריךן ספטמבר ואוקטובר 2010, תקופה שאינה מתועדת בו.
13. באשר לאופן פעילות עסקם של מגן ואלעד, הפנתה המאשימה לעדויות מגן ועובדי משרדו, יונתנוב, אדיב ובכר, המלמדות כי בעסקם של מגן ואלעד בוצעה פעילות של המרת כספים, וניכיון שיקים/פתקי קנייה של יהלומנים בבורסה ליהלומים, תמורת עמלה של 2.25%, לצד מתן חשבוניות כוזבות, המדמות בכזב ביצוע עסקאות יהלומים בין היהלומן שניכה את השיק/ פתק הקנייה לבין יהלומן אחר/מתווך או לוטש המספק את הכסף המזומן והחשבונית כוזבת (עדויות מגן, ת/35 עמ' 223-224). בנוסף, תוארה פעילות של העמדת כספים בחו"ל (בדרך כלל מבנקוק או הונג קונג) בתמורה לשיקים/פתקי קנייה בסכום הכסף שסוכם אשר יועמד בחו"ל בצירוף עמלה, תוך מתן חשבונית כוזבת המדמה עסקת יהלומים באופן דומה (עדויות מגן, ת/35 עמ' 225-226). מעדויות מגן, יונתנוב ואדיב אף עולה משמעות ואופן הרישום בקלסר האדום המתעד את הפעילות המפורטת לעיל. חלק מן העדויות בהקשר זה נמסרו בתיקים פליידיס אשר התנהלו בעניינם של יהלומנים אחרים והוגשו בהסכמה חלף עדות בהליך דנן. וכך מסר מגן בעדותו ת/35 בתיק פלילי אחר, אשר הוגשה בהסכמה, עמ' 223, ש' 31- עמ' 224, ש' 19, ביחס לרישום בקלסר האדום:

"ש: כשהיהלומן מחזיר לך את התשלום בצ'ק, תאר לי מה קורה, את הסיטואציה במצב הזה?"



ת: הוא מוסיף 2.25% על הצ'ק ונותן לי אותו.

ש: מה אתה עושה עם הצ'ק שהוא נתן לך?

ת: מחפש לקוח שצריך צ'ק.

ש: איזה סוג של לקוח?

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

ש: מצאת את האדם הזה שצריך את הצ'ק.

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

ש: מה עוד הוא נותן לך?

ת: מוציא חשבונית/קבלה עבור אותו פתק קניה או צ'ק.

ש: מה אתה עושה עם החשבונית/קבלה הזו?

ת: אם זה מגיע אליי - אני נותן את זה לבעלים. אם לא, אז מי שפרט את הפתק - הולך אצלו.

אני מסביר שלא צריך אותו, אם הוא מוציא קבלה/חשבונית וקיבל צ'ק - אין לו סיבה למסור לי את הקבלה/חשבונית.

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

ת: כן. בקלסר האדום.

ש: אני מפנה אותך לקלסר אדום המסומן 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 הזו?

ת: רשום בקלסר: שם נותן הצ'ק/הפתק קניה, סכום הצ'ק/פתק הקנייה, תאריך, כמה קיבל הנותן במזומן, ומי הוציא את הקבלה/חשבונית. ובצד ימין בעמודה הראשונה היו כאלה שלא סמכתי עליה אז הייתי רושם את שמם בצד ימין כדי לדעת שזה האדם שנתן לי את פתק הקניה שאם תהיה "צרה" אני אדע למי לחזור".

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



14. מהעדויות המפורטות מפי מגן, יונתנוב ואדיב לצד עיון בת/4 עולה, כפי שתיארה המאשימה, כי בת/4 רשם מגן תחת העמודה "שם" את שם בעלי השיק שנוכה או פתק הקנייה, ובעמודה "סכום" את סכום השיק או הפתק. בעמודה "שילמנו" את הסכום בלי העמלה אשר שולם ללקוח. בעמודה "נמסר ל" רשם מגן את הגורם אליו הועבר השיק. על פי דברי העדים שלעיל, גורם זה הוציא חשבונית לבעל השיק. העדים מגן, יונתנוב, בכר ואדיב סיפרו כי הפרטים על גבי החשבוניות תיארו עסקת יהלומים כשעולה מעדותם, כי בתמורה לשיק לא התקבלו יהלומים אלא כסף מזומן. (ת/35, עמ' 224 ש' 29-32 (מגן); עמ' 119 לפרוטוקול, ש' 24-25 (יונתנוב); עמ' 99 לפרוטוקול, ש' 24-25 ועמ' 68 בת/22, ש' 14-15 (בכר); ת/23 עמ' 173, ש' 14-16 (אדיב)).

15. בקשר לחשבוניות מושא האישום הראשון, השם תחתיו הופיעו החשבוניות בקלסר האדום (למעט חשבוניות 1 ו-2 כאמור) הוא נ.ר. ברק, נ.ר. פאודר ונ.ה. (ת/4, ת/19). הסכומים הרלבנטיים המפורטים בת/4 תואמים את סכומי החשבוניות המצורפות לת/16 ואשר אף מפורטות כולן בכרטיס הנהלת החשבונות של הנאשמת, וכך גם התאריך הנקוב בת/4. לא עלתה כל טענה בסיכומי ההגנה וממילא לא בוסס כי הרישום בת/4 אינו תואם את סכומי ותאריכי החשבוניות מושא האישום הראשון שאין חולק כי התקבלו אצל הנאשמים.

16. נתתי דעתי לטענות ההגנה בסיכומיה לפיהן אין לייחס מהימנות לקלסר האדום ת/4, תוך שהפנתה לכך שקיימים יהלומנים שסכום עסקאותיהם המתועד בקלסר האדום עלה על רף מיליון הדולר ולמרות זאת לא הוגש כנגדם כתב אישום, כראיה להעדר מהימנותו אף בעיני המאשימה עצמה. טענה זו אינה מתקבלת. אין בכך שלא הוגשו כתבי אישום כנגד מעורבים מסוימים ששמן מופיע בקלסר האדום בסכום שמעל רף מיליון הדולר, גם אם מחוסר ראיות מספיקות, כדי לפגום במשקל הראייתי הממשי שמצאתי אני ליחס לקלסר האדום על בסיס מכלול הראיות במקרה דנן. ברור כי בעניינו של כל חשוד/נאשם נבחנים נתוני הקלסר האדום ביחד וביחס לראיות ועדויות נוספות שנאספו במקרה הקונקרטי.

17. במקרה דנן, כפי שפורט לעיל, במענה לכתב האישום (ואף בעדותו), הודה הנאשם כי חלק מהחשבוניות מושא האישום הראשון המופיעות בקלסר האדום הן חשבוניות כוזבות, שאין כל עסקת יהלומים מאחוריהן, אשר התקבלו על ידו במסגרת עסקת ניכיון שביצע אצל מגן ואלעד. בהודיית הנאשם בקבלת ולו חלק מהחשבוניות המופיעות בת/4 בתמורה לעסקת ניכיון, כשמתוארת בהן בכזב עסקת סחר ביהלומים, יש כדי לחזק ולתמוך בעדויות העדים באשר לפעילות עסקם של מגן ואלעד ובאשר למשמעות התייעוד בקלסר האדום. משכך, מצאתי ליתן משקל ראייתי ממשי לרישומים בקלסר האדום ולעדויות אשר פורטו לעיל ביחס למהותם ולפעילות עסקם של מגן ואלעד.

18. בראי הרקע והקביעות הכלליות שלעיל, יבחנו הראיות ביחס לקבוצות של החשבוניות המפורטות באישום הראשון.

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

19. ברקע הדין וכבסיס לטענות ההגנה שנשמעו בקשר לחשבוניות אלה, דברי הנאשם בחקירתו ובבית המשפט לפיהם דוד אליקשווילי (להלן: "אליקשווילי"), שהיה בעל 20% ממניות הנאשמת, הלווה לנאשמת כספים. לדברי



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' 1-14 לפרו'), ראו גם נ/10, נ/11 ו-נ/13 (הסכמי ההלוואה עם אישור העברה בנקאית), ובמ.ו.2 לת/31 (כרטיס אליקשווילי בספרי הנאשמת). כל הלוואה ניתנה ל - 6 חודשים ולדברי הנאשם בחקירתו 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 תנאיה, או אישור בדבר הארכתה.

20. על פי גרסת הנאשם, בהמשך להלוואות, נדרש לפעול למכירת יהלומים במחירי הפסד ובמזומן (ביחס לאישום השני) לשם החזרתן באופן דחוף, ועל כך יורחב בפרק העוסק באישום השני. לצד זאת, לגרסת הנאשם, ובקשר לחשבוניות הנדונות, במקרים בהם היה לנאשמת די כסף בחשבון הבנק, נדרש להשתמש בשירותי מגן ואלעד לשם פריטת שיקים למזומן, לצורך החזר ההלוואה דחוף לאליקשווילי (עמ' 166, ש' 9-1 לפרו'). לטענתו, לא ניתן היה למשוך כסף מזומן בהיקפים ממשיים מהבנקים אשר פעלו בבורסה ליהלומים בהתראה קצרה ועל כן נעזר בשירותי מגן ואלעד (עמ' 167, ש' 29-22 לפרו'). לביסוס הטענה ביחס לקושי למשוך כסף מזומן מהבנק בהתראה קצרה (אף בסכום של 2,000-3,000 דולר) העידה אולגה יעקובוב, מזכירתו של הנאשם (עמ' 22, ש' 15 לפרו'). את החזרי ההלוואה במזומן מסר הנאשם לטענתו לגורמים עלומים (כל פעם אדם אחר), שאינו מכיר, מטעמו של אליקשווילי, עמם נפגש מחוץ לבורסה ליהלומים (עמ' 176, ש' 16-3 לפרו').

21. כאמור, הנאשם אישר בעדותו בבית המשפט כי השתמש בשירותי מגן ואלעד לניכיון שיקים. בנוסף, אישר ביחס ל - 11 חשבוניות שמספרן: 7468, 8102, 11043, 2634, 6035, 1141, 2741, 2772, 8113, 2412, 0101, (חשבוניות 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19), כי התקבלו לאחר שקיבל כסף מזומן תמורת שיקים שניכה, וכי המדובר בחשבוניות שאין מאחוריהן כל עסקת יהלומים (עמ' 177-178 ועמ' 182 ש' 29-17 פרוטוקול) (להלן: "החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר הנאשם"). הסכום הכולל של החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר הנאשם הוא בסך 389,151 דולר. יש לציין כי מהמענה לכתב האישום ניתן להבין כי הנאשם מאשר קבלת חשבוניות כוזבות בסך 413,011 דולר, בסטירה מסויימת לאמור, וכאמור מבלי שציין פרטים מזהים ביחס לחשבוניות. במסגרת הסיכומים צוין על ידי ההגנה סכום של 429,031 דולר, ויתכן שמדובר בטעות בחישוב הסכומים. החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר הנאשם נכללו בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת (ו.מ. 3 - ו.מ. 4 צרופה לת/32).

22. גם בחקירתו ברשות המסים, לאחר שהכחיש תחילה שקיבל ממגן כסף מזומן או חשבוניות (ת/13 ש' 74-92), שינה הנאשם בחקירתו בחמישית את עדותו, ואישר כי קיבל ממגן דולרים במזומן, נתן שיקים וקיבל חשבוניות אותן הכניס לספרים (ת/16 ש' 178-197). באותה ההודעה, ת/16, זיהה הנאשם את החשבוניות 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19 ככאלה בגין לא בוצעה עסקת יהלומים, כפי שאף העיד גם בבית המשפט. בנוסף להודיית הנאשם כמפורט לעיל, מרבית החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר הנאשם (למעט חשבוניות 1 ו-2 שהן משנת 2010), אף מופיעות בקלסר האדום אשר בו, כפי שפורט לעיל, תיעד מנחם מגן על פי עדותו ועדות עובדי המשרד את פעילות ניכיון השיקים/ פתקי הקנייה ומתן חשבוניות כוזבות המדמות עסקאות ביהלומים.

23. העובדות המפורטות לעיל מלמדות כי כמיוחס לנאשמים בכתב האישום, פעלו הנאשמים לרישום כוזב של



חשבוניות כוזבות בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת, בכרטיס הקניות שלה כהוצאה, ואין בטענה בדבר הצורך בהחזרת ההלוואות לאליקשווילי בהתראה קצרה אשר חייבה את הנאשם להשתמש בשירותי מגן ואלעד כדי להצדיק או להסביר מעשים אלה, או לאיין מרמה מצד הנאשמים, זדון, או כוונה להתחמק ממס מצד הנאשמים. בהחלט יתכן שלצד הצורך בכסף מזומן אשר הביא לכך שהנאשמים יעזרו בשירותי מגן ואלעד (בין אם לשם החזרת הלוואה לאליקשווילי או לצרכיו האחרים), יעשו נאשמים שימוש בחשבוניות כוזבות אותן קיבלו במרמה, לשם הגדלת ההוצאות בספרים והקטנת ההכנסה החייבת - ועל מנת שיצאו נשכרים בשני ההיבטים, כשהמדינה למעשה משתפת פוטנציאלית באותו החזר הלוואה נטען.

24. אבהיר עוד כי הנאשמים אף לא הניחו מסד עובדתי כנדרש לביסוס הטענה בדבר הצורך בהחזרת ההלוואות כנטען. כך, הנאשמים לא הציגו כל אישור או תיעוד לאותם החזרי הלוואה בהיקפים גבוהים שהנאשם טען שמסר לגורמים עלומים שאינו מכיר, ואותם החזרים נטענים אף לא תועדו על ידם בספרי הנאשמת. רק כ- 10 חודשים ממועד חקירתו הראשונה ברשות המסים, ביום 7.3.2013 פנה הנאשם לרואה החשבון של הנאשמת (ו.מ. 2 לת/32) והצהיר כי החזיר לאליקשווילי כשני מיליון דולר במזומן (סכום ההלוואות עמד על סך של 9.1 מיליון דולר אשר ניתנו אחת לחצי שנה, והראשונה הייתה אמורה להיות מוחזרת עד סוף 2011). הסבריו של הנאשם לאי תיעוד החזר ההלוואה היו סתמיים, תמוהים ואינם מתקבלים. גם טענתו לפיה החזרי ההלוואה תועדו אצל אליקשווילי נטענה באופן סתמי, מבלי שהוצג בדל ראיה לאמור. הנאשם אף לא זימן את אליקשווילי להעיד על מנת לתמוך בגרסתו, טען כי בעיות אישיות של אליקשווילי עם בנו מונעות זימונו לעדות, אך לא פירש מדוע (עמ' 214, ש' 31-32).

25. המאשימה הפנתה לקושי נוסף בגרסת הנאשם הנובע מכך שלפי גרסה נוספת שמסר בחקירתו (ת/16, ש' 172-173) קיימת דרך נוספת להחזרת הלוואה לאליקשווילי, באמצעות תכשיטים שהכין אחר, יאנוש, מיהלומים אותם קנה ומסר לו הנאשם, ואשר נמסרו לאליקשווילי, וגרסה זו עומדת בסתירה לטענתו בדבר דרישת אליקאשווילי לקבלת החזר ההלוואה במזומן. גרסתו הנוספת של הנאשם נזנחה בעת עדותו בבית המשפט ואינה נתמכת בכל ראיה. בנוסף, קיים קושי ממשי ליתן אמון בגרסת הנאשם לאור הסתירה המוחלטת בין גרסתו אודות דרישת אליקשווילי להחזר הלוואה במזומן ובדחיפות כאמור, לבין העמדת ההלוואה השניה מידי אליקשווילי בחודש ספטמבר 2011. זאת בפרט משאליקשווילי לא זומן לעדות מטעם ההגנה ולא מסר כל הסבר הגיוני לאמור, ואף בשים לב לסכום ההלוואה שניתנה בספטמבר העולה באופן ממשי על סכום ההחזר שנטען שנמסר לו.

26. אמנם, מטעם ההגנה העידה העדה יעקובוב, אשר הועסקה כאמור כמזכירה בנאשמת בתקופה הרלבנטית, ומסרה שהייתה עדה לכך שבשנת 2011 היה אליקשווילי במשרד וביקש מהנאשם שיחזיר לו חלק מההלוואה במזומן בדחיפות. תחילה מסרה כי אינה יודעת כמה כסף ביקש אליקשווילי שיוחזר לו במזומן בדחיפות (עמ' 222 ש' 26-32 לפרו'), לאחר מכן מסרה כי הנאשם היה צריך להעביר לאליקשווילי סך של 1.4 מיליון דולר (שהוא גם סכום העסקה הכוללת עם ענבי מושא האישום השני) (עמ' 225 ש' 5-6 לפרו'). להתרשמותי, עדותה של יעקובוב הייתה מגמתית ובמטרה לסייע לנאשם והיא כזו שקיים קושי ליתן בה אמון. מבחינת עדות יעקובוב מול עדות הנאשם אף עולות סתירות כפי שצינה המאשימה. לשם הדוגמא, לטענת יעקובוב שמעה מאליקשווילי שעליו לעזור למשפחתו, אולם על פי גרסת הנאשם הנאשם, לא שאל ואליקשווילי לא מסר לו כי עליו לעזור למשפחתו אך הוא משער כך.



27. נוכח התרשמותי מעדותה של יעקובוב ובראי תוכנה, ולאור הסתירות הברורות, הפנימיות והחיצוניות שבעדות הנאשם והימנעותו מזימון עדים רלבנטיים לביסוס גרסתו, לא די בעדותה של יעקובוב כדי לבסס את גרסתו הנאשם ביחס להחזרי ההלוואה הנטענים במזומן, ולצורך שעלה בשל כך להיעזר בשירותי מגן ואלעד. העדר האמון בגרסאותיו אלה של הנאשם אף מטיל צל כבד על אמיתות טענותיו הנוספות, ובכללן הטענה בדבר העדרו של יסוד נפשי לביצוע העבירות. ויש לזכור עוד כי יש בשיקרי נאשם כדי לחזק ולעיתים אף לסייע לראיות המאשימה (ע"פ 8948/12 ג'יהאב נמר נ' מדינת ישראל (1.2.2016) ע"פ 5152/91 חליוה נ' מדינת ישראל (17.10.1995)).

28. בעת בחינת קיומו של היסוד הנפשי הנדרש להרשעה, בחנתי אף את טענת הנאשם לפיה הסיבה בגינה פעל לרישום החשבוניות הכוזבות בכרטיס הקניות בהנהלת החשבונות של הנאשמת היא על מנת שלא תיווצר אי התאמה בין ספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת לבין ספרי הנהלת החשבונות של נותני החשבונות (עמ' 184, ש' 24-27 לפרו'). הסברו זה של הנאשם מיתמם מגומגם ולא משכנע וזאת בלשון המעטה. המדובר בהסבר סתמי ובלתי סביר, ויש לזכור כי לא נטען על ידי הנאשם ואף לא בוסס כי התייעץ עם בעלי המקצוע בקשר לאמור (כדוגמת רואה החשבון), הגם שנעזר בשירותיהם לניהול ספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת, או כי פעל על פי עצתם. עוד לא נטען או בוסס כי הנאשם התבקש לבצע את אותו רישום נטען "לצורך התאמה" על ידי נותני החשבונות או כי פעל כך בעבר, תוך הצגת דוגמא וראייה לרישום וביטול כאמור ולו לגבי שנת 2010. אדרבא, דווקא מבדיקת התנהלות הנאשמים ביחס לשנת 2010 עולה כי הנאשם לא פעל לביטול חשבוניות 1 ו-2, לגביהן הודה כי הן כוזבות טרם הגשתו (ו.מ. 7 לעדותו של כהני ת/32 ש' 57-63). בנסיבות אלה - הסברו של הנאשם לרישום החשבוניות הכוזבות כהוצאה בכרטיס הקניות אצל הנאשמת, אינו מתקבל. מעשי הנאשם כמו גם אופי הסבריו מדברים בעד עצמם ומעידים על שימוש במרמה, מניפולטיביות והסתרה.

29. בעת קביעתי כאמור, לא נעלמה ממני טענת ההגנה לפיה משפעל הנאשם לאחר תחילת החקירה לביטול רישומן של החשבוניות אותן אישר ככוזבות בספרי הנאשמת, והדוח השנתי של הנאשמת (נ/3) לא כלל חשבוניות אלה, לא ניתן ליחס לנאשמים "עבירה של הימנעות ממס". לדעת הסנגור, בנסיבות אלה עסקין רק בתאוריה כי היה ניסיון לבצע עבירה. דינה של טענה זו להידחות. במאמר מוסגר יוער כי כלל לא ברורה התיבה "עבירה של הימנעות ממס" כשהיסוד הנפשי בעבירות הנדונות נוגע כאמור לזדון וכוונה 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 החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר ואשר שנרשמו בספרי הנאשמת בהתאם לדף הנהלת חשבונות מצורף כנגד כרטיס אלקשווילי. בנוסף ביקש לרשום מכירות שלא נרשמו (מושא האישום השני) כנגד כרטיס אלקשווילי (ו.מ. 2 לת/32). כפי שהפנתה המאשימה מת/32, עדותו של כהני, אשר עבד במשרד רו"ח פאר, בש' 26-38 והצרופות לה, עולים הדברים שמסר הנאשם:

"ת. ... שוחחנו אני, זאב (רו"ח) וברק נחיאסי. נמסר לנו כי ישנן פעולות נוספות שלא הובאו לידנו עד למועד העדות. נמסר לנו כי ישנן מכירות במזומן על סך של כ-1,000,000\$ שלא נרשמו. רשמנו אותן בספרים, כמו כן נאמר לנו שיצאו/התקבלו חשבוניות קניה במהלך שנת 2011 שלא היו צריכות להיות כי הן בוצעו כנגד עסקאות לא אמיתיות והוא לא היה אמור לקבל חשבוניות. כל החשבוניות הנ"ל בוטלו (הקניות). החשבוניות שבוטלו הסתכמו לסך של כ-1,000,000\$. מאז החברה הוגש למס

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 נחיאסי. הוצאתי לברק את פירוט כל הקניות בארץ במהלך 2011. ברק סימן את כל הקניות שצריך לבטל, ואני ביטלתי את הקניות כנגד כרטיס 802 (אלקשווילי דוד) בהתאם למה שסוכם עם ברק."

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

31. גם אם ניתן, במקרים מיוחדים ומסוימים, להקים ספק בדבר קיומו של היסוד הנפשי או להעלות טענה לרישום שגוי (ללא כוונת מרמה וכזב) באמצעות תיקון רישום בספרים במהלך שנת המס, בפרט כאשר מתקן נישום את ספריו ללא קשר לכל חקירה מתנהלת, ברור שאין בביטול החשבוניות הכוזבות אותן אישר הנאשם כדי להביא למסקנה אוטומטית לפיה בנסיבות אלה לא ניתן להרשיע את הנאשמים בביצוע העבירות בהן הואשמו בשל העדרו של יסוד מיסודותיהן. יש לזכור כי הנאשמים לא הואשמו בהגשת דוח כוזב לרשות מסים וכי הדוח השנתי של הנאשמת לשנת 2011 אף הוגש על ידם לאחר החקירה. במקרה דנן, בשים לב ליסודות העובדתיים של העבירות בהם הואשמו הנאשמים, שעניינם שימוש במרמה ערמה ותחבולה ורישום כוזב בספרים, החלים על כל שליבי הרישום החשבוני בעסקו של הנישום, ובראי הראיות אשר הוצגו לעיל, ברי כי היסודות העובדתיים של העבירות מולאו והוכחו כנדרש. זאת גם כאשר לאחר ביצוע העבירות (ולאחר הפתיחה בחקירה) פעלו הנאשמים לתיקון העבירות שביצעו או חלקן (ראו כפי שהפנתה המאשימה ע"פ 5529/12 אוהב ציון נ' מדינת ישראל (9.11.2014)).

32. הוא הדין ביחס לקיומו של היסוד הנפשי הנדרש. כאמור לעיל, העבירות בהן הואשמו הנאשמים הן עבירות התנהגותיות ואין צורך בהוכחת התחמקות ממס הלכה למעשה לשם הרשעה. על הכוונה הפלילית יש ללמוד מהנסיבות, מההתנהגות ומעשים חיצוניים של הנאשם (ע"פ 502/73 שוורצברג נ' מדינת ישראל (26.3.1974)), ומסקנתי מניתוח הראיות היא שהתקיים אצל הנאשם היסוד הנפשי הנדרש להרשעה בעבירות. אין בכך שהנאשם פעל לביטול הרישום בספרים של החשבוניות הכוזבות אותן אישר כדי להביא לכל שינוי. בפרט מקום בו בא הביטול לאחר שנחקר ועומת עם החשדות כנגדו ובראי גרסתו הכוללת בה לא מצאתי ליתן אמון כאמור.

33. סוף דבר - מהעובדות והנסיבות אשר פורטו לעיל, בשילוב עם שיקרי הנאשם והסבריו שאינם מהימנים, מסקנתי היא כי המאשימה הוכיחה כנדרש שחשבוניות 1,2,3,4,6,7,8,10,12,15,19, אשר ניתנו לנאשמים על ידי יהלומנים שונים באמצעות מגן ואלעד הן חשבוניות כוזבות, שלא בוצעה בגינן כל עסקת יהלומים כמפורט בהן או בכלל (ואף אינן בגדר חשבוניות זרות). חשבוניות אלה נמסרו לנאשמים במסגרת עסקאות ניכיון וכנגד מסירת שיקים בסכום הכסף המזומן שקיבלו מאת מגן ואלעד בצירוף עמלה. למרות שהמדובר בחשבוניות כוזבות שאינן משקפות או קניה/הוצאה של הנאשמת כפי שנרשם בהן, רשמו הנאשמים את החשבוניות הכוזבות בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת כהוצאה בכרטסת הקניות של הנאשמת, תוך שימוש במרמה, ערמה, ותחבולה, הנלמדת מהנסיבות, כשברישום מסוג זה יש כדי להגדיל את הוצאות הנאשמת באופן כוזב. בנוסף, מהראיות ומשקרי הנאשם אף עולה כי היה בנאשמים את היסוד הנפשי הדרוש להרשעה, אותו יש להסיק מהנסיבות, מההתנהגות וממעשים חיצוניים של הנאשם. על כן אני



קובעת כי המאשימה הוכיחה כנדרש קיומם של זדון וכוונה להתחמק ממס אצל הנאשמים וכוונה לרמות מצד הנאשם.

34. למעלה מן הצורך יש לציין, כפי שהפנתה המאשימה, כי בהתאם להנחיית הנאשם, הכרטיס הנגדי לביטול הקניות מושא חשבוניות אלה בספרי הנאשמת היה כרטיס החו"ז של אליקשווילי. כתוצאה מפקודת יומן זו (כמו גם מפקודת יומן דומה ביחס לאישום השני) נוצר מצג לפיו כספי המזומן שהתקבלו שימשו להחזר הלוואה לאליקשווילי. גרסה זו בדבר החזר הלוואה לאליקשווילי לא בוססה על ידי ההגנה כמפורט לעיל. משכך אף לא ניתן לקבוע כי התיקון שבוצע בספרי הנאשמת בהנחיית הנאשם הביא לרישום מדויק ונכון של הפעילות העסקית, אך גם אם היה מביא התיקון שבוצע בספרים לרישום מדויק ונכון של הפעילות, לא היה בכך להביא לכל שינוי ממסקנתי שלעיל לפיה יסודות העבירות בהן הואשמו הנאשמים הוכחו כנדרש ביחס לחשבוניות הנדונות.

חשבוניות מס' 5 ו-9 (לפי סדר הופעתן בנספח לכתב האישום)

35. באשר לחשבונית 0403 מאת יעקב תורג'מן, ע"ס 39,880 דולר מיום 24.7.2011 וחשבונית 1918 מאת יוסי ירושלמי, ע"ס 43,480 דולר מיום 1.9.2011 (חשבוניות 5 ו-9 בהתאמה), בעת עדותו בבית המשפט הכחיש הנאשם את היותן כוזבות. לגרסתו, חשבוניות אלה מייצגות עסקת יהלומים (עמ' 177, ש' 20, ש' 30 לפרו'). לגבי חשבונית 9 ע"ש ירושלמי מסר כי אינו זוכר אם עשה בעצמו את העסקה (עמ' 195, ש' 26 לפרו'). בחקירתו הנגדית מסר כי יתכן וביצע את העסקה דרך מתווך. כפי שהפנתה המאשימה, בניגוד לדברים אלה, בעת חקירתו של הנאשם ברשות המיסים שהייתה סמוכה הרבה יותר לאירועים, הודה הנאשם בהיות חשבוניות אלה כוזבות. כך, בהודעתו ת/16 (חקירתו החמישית אליה הגיע מביתו) בשורות 202-204 מסר הנאשם באופן פתוח וללא הכוונה את השמות ירושלמי ותורג'מן בין אלה שמולם מעולם לא ביצע עסקת יהלומים:

"ש. אני מציג בפניך מסמך מסומן מ.ו.3 [ל]תאריך היום, המסמך מרכז את הרישום מהמחברת של מנחם מגן. האם יש שמות מולם לא ביצעת עסקאות יהלומים אלא לקחת כסף ממנחם מגן וקיבלת חשבוניות?"

ת. יוסיפוב, תורג'מן, DC, אימבר, דיוון, יוסי ירושלמי, וולדן, דיאמנטי."

36. כפי שהפנתה המאשימה, בהמשך החקירה הופנה הנאשם לחשבוניות ספציפיות ולא בכולן הודה, אך ביחס לחשבוניות תורג'מן וירושלמי מסר: **"אות[ה] תשובה כמו מקודם" (ת/16, ש' 213-216).** כשהתשובה הייתה: **"לא ביצעתי עסקת יהלומים אלא קיבלתי כסף ממנחם" (ת/16, ש' 208).**

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



נזכרתי (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 הודיית הנאשם בכך שחשבוניות 5 ו-9 אינן משקפות עסקת אמת בעת חקירתו, פעמיים, בפעם הראשונה אף באופן פתוח, ובמסגרת חקירתו החמישית, כשאיננו עצור ומבלי שנטען או בוסס כי הופעל עליו כל לחץ פסול, היא בעלת עוצמה רבה. אם לא די בכך, הרי שהסבריו באשר להודייתו בעת החקירה וחזרתו ממנה אינם מתיישבים עם השכל הישר ונגועים בסתירות פנימיות. הנאשם כשל מלהסביר כיצד נזכר דווקא בעסקה מושא חשבונית 5 מבין כלל עסקאותיו, לאחר שהודה שהיא כוזבת, ואף כשל מלשכנע כי קיימים מסמכים אשר הזכירו לו את אותה העסקה משמסמכים כאלה (לגביהם טען כי הם מצויים בידיו) אף לא הוגשו על ידי ההגנה. חשוב לציין עוד כי בחקירתו השישית, אז לגרסתו כבר נזכר כי חשבוניות 5 ו-9 משקפות עסקת אמת, לא פנה הנאשם לחוקרים להודיע להם על כך, לטענתו, מאחר ולא נשאל (עמ' 198, ש' 11 לפרו').

39. בנוסף לאמור, ולתמיכה בהודיית הנאשם בחקירה, ת/4, הקלסר האדום, אודותיו ואודות משקלו הראייתי הממשי פורט לעיל, והעובדה שחשבוניות 5 ו-9 מופיעות בו. כזכור, בוסס על ידי המאשימה כי בקלסר האדום תועדו עסקאות הניכיון שבוצעו באמצעות עסקם של מגן ואלעד, כשבמסגרת העסקה קיבלו מושכי השיקים (כדוגמת הנאשם) חשבוניות כוזבות ע"ש יהלומנים שונים לפקודתם, בהן מפורטות עסקאות יהלומים, הגם שלא בוצעו העסקאות המפורטות בחשבוניות. חשבונית 5 מופיעה בעמ' 114 לת/4 בשורה 14 וחשבונית 9 מופיעה בעמ' 88 לת/4 בשורה 28.

40. נתתי דעתי לנ/15 הכולל אישור של רואה החשבון של ירושלמי, לפיו השיק שהתקבל מהנאשמת (בגינו הוצאה חשבונית 9) נכלל בדוחות הכספיים של ירושלמי שהוגשו לפקיד השומה בשנת המס 2011. כפי שטענה המאשימה, אין בעובדה שירושלמי כלל את השיק במסגרת הכנסותיו, כדי ללמד על כך שמדובר בעסקת יהלומים אמיתית. ב"כ הנאשם אף ציין את גרסתו הנתענת של יוסי ירושלמי ביחס לנאשם בסיכומיו, ולא ברור מכוח מה פעל כאמור, משירושלמי לא העיד בפני, לא זומן כעד הגנה, והודעתו אף לא הוגשה בהסכמה. מובן כי אינני נותנת כל משקל לנטען בסיכומים בהקשר זה.

41. לא נעלם מעיני נ/5 נייר העבודה אשר נערך על ידי יחידת יהלום ברשות המסים בעניין ירושלמי, ובו מתועדות חשבוניות כוזבות שהוציא ירושלמי על פי החשד, בסך 861,208 דולר, לצד חשבוניות כוזבות שקיבל על פי החשד בסך 686,789 דולר. נתתי דעתי לכך שיוסי ירושלמי לא הועמד לדין וטענת הסנגור שלא היה מקום להאשים גם את הנאשם. על פי המפורט בסיכומי המאשימה, ליוסי ירושלמי אשר נחקר נשלח כתב חשדות ולאחר קיום שימוע הוחלט שאין די ראיות לביסוס הכזב שבחשבוניות בנטל הנדרש בדין, ועל כן לא הועמד לדין. ברור כי אין בהעדרן 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 העבירות המיוחסות לנאשמים בקשר לחשבוניות הנדונות. בכל הנוגע לטענת אפליה ביחס לירושלמי אציין בקצרה כי בהעדר כל ראיה נוספת אין מקום לקבוע יש באי העמדת יוסי ירושלמי בשל חוסר ראיות מספיקות כדי להקים טענת אפליה. דיון נרחב בכלל טענות הנאשם לאפליה והגנה מן הצדק יערך בפרק ג' להכרעת הדין.



42. בראי כלל המפורט לעיל, מצאתי כי המאשימה הוכיחה כנדרש את היותן של חשבוניות 5 ו-9 כוזבות, חרף גרסת הנאשם בבית המשפט. גרסתו של הנאשם בבית המשפט בהקשר זה (וניתן לומר שאף בכללותה - כפי שפורט לעיל ויפורט בהמשך) איננה מעוררת אמון ונגועה בחוסר סבירות ובסתירות פנימיות וחיצוניות. אל מול גרסתו זו בבית המשפט עומדת הודייתו הבהירה בחקירה כמפורט לעיל ות/4. יש לזכור עוד כי הנאשם אף לא ביקש לזמן לעדות את יעקב תורג'מן או את יוסי ירושלמי כדי תמוך בטענותיו.

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

43. ראיות המאשימה לביסוס היותה של חשבונית 10321 (חשבונית 8) שהוציא שמילה עזר בתאריך 16.11.2011 על סך 190,000 דולר, כוזבת, כוללות את ת/4, הקלסר האדום בו מתועד מתן החשבונית בעמ' 35 ש' 28. בהקשר זה הפנתה המאשימה לעדותו של מגן (ת/35) ולראיות מתוך צילומי הסתר ת/1, מהן ניתן ללמוד כי עסקם של מגן ואלעד נהג לתת שירות של העמדת כספים בחו"ל כאמור, וכי חשבונית זו ניתנה במסגרת שירותי העמדת כספים בחו"ל שניתנו לנאשם על ידי מגן ואלעד, הגם שנכתב בה כי היא מתעדת עסקת יהלומים.

44. מתן שירות של העמדת כספים בחו"ל ואופן העמדת הכספים הוסבר כאמור על ידי מגן בעדותו אשר התקבלה בהסכמה ת/35. לדבריו, כאשר יהלומן היה מבקש ממנו לקבל כסף בחו"ל, היה מגן פונה לאנשים עימם עבד המחזיקים חשבונות 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 ליהלומנים אשר קיבלו את הכסף בחו"ל, אלה יכולים היו לשלם למגן עבור השירות במזומן או בשיקים. ככל שהתשלום התבצע בשיקים, שילמו היהלומנים עמלה נוספת (כלומר עמלה בגין השירות בצירוף עמלה בגין ניכוי שיקים) וקיבלו חשבונית בגין השיק שפרטיה הם רכישת יהלומים (ת/35 עמ' 225 ש' 29-32).

45. לדברי מגן, פעילות העמדת הכספים בחו"ל תועדה בפנקס שסומן "לירון גבעול 1", מבין 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' 11-20, ות/34 עמ' 917 ש' 5-7 ועמ' 918 ש' 5). עוד לדבריו, השם הימני בפנקס הוא מבקש השירות. השם השמאלי יותר הוא הגורם המעביר את הכספים. הטור השמאלי הוא סכום העמדת הכספים (בצירוף העמלה) ואילו הנקודה האדומה משקפת כי ההעברה בוצעה (ת/35 עמ' 225 ש' 29-32). דברים דומים אמר גם העד יונתנוב (עמ' 124, ש' 28-32 לפרו'). כפי שהפנתה המאשימה, חרף הכחשתו החד משמעית של הנאשם כי עשה שימוש בשירותי מגן ואלעד לצורך העמדת כספים בחו"ל (עמ' 202 לפרוטוקול, ש' 25-26; עמ' 206, ש' 10), עיון בת/11 מלמד כי שמו של הנאשם או הנאשמת נרשמו כמי שבוצע עבורו שירות כאמור (עמ' 44,42,40 לפנקס).

46. בנוסף, הפנתה המאשימה ל-3 קטעים מתוך ת/1, צילומי הסתר שנערכו במשרדי מגן מיום 16.11.2011 (שהוא גם התאריך בו הוצאה החשבונית), בהם נראה ונשמע הנאשם, שיש בהם כדי לתמוך בראיות המפורטות לעיל, וללמד כי החשבונית הנדונה אינה משקפת כל עסקת יהלומים, כי אם עסקה בה תמורת העמדת כספים בחו"ל בסך 186,500 עבור הנאשם, מסר הנאשם שיקים בסך 190,000 דולר למשרדם של מגן ואלעד וקיבל את החשבונית המפרטת בכזב עסקת יהלומים.



47. כך, מצילום הסתר משעה 11:11:31, חדר 251, מצלמה 1, ומצילום הסתר בחדר 250, מצלמה 2 בשעה 11:13:30 עולה כי הנאשם ניהל שיחה עם מגן והופנה על ידו לחדר השני, לאלן ישי בורוכוב ממשרדו, וכי השיחות נוגעות להעברת כספים בחו"ל תמורת שיקים בסך 190,000 ₪ אותם מסר הנאשם. בשיחה עם בורוכוב נראה הנאשם מציג דף שקיבל ממגן לבורוכוב. בורוכוב מעיין בדף ומסביר לנאשם את הפרטים. כן מציין בורוכוב את שם החברה ומספר IBAN, את המילה סוויפט, ואף שואל את הנאשם האם ההעברה צריכה להיות מדרום אפריקה ללטיביה וכמה צריך להעביר. הנאשם משיב כי צריך להעביר 136,000 יורו שזה כ- 185,000 דולר.

48. שני קטעי וידאו אלה הוצגו גם לעד התביעה אלי יונתנוב, שעבד במשרדם של מגן ואלעד, סייע למגן בנושא ההעברות לחו"ל (עמ' 124, ש' 11-16 לפרו'). ונכח בחדר 251 (מצלמה 1) בעת שהנאשם היה שם בקטע האמור (עמ' 126, ש' 26-20 לפרו'). יונתנוב מסר כי הוא מזהה את הנאשם "ברק" מהמשרד, וכי העסקה בקטע הוידאו היא עסקת העברה לחו"ל (עמ' 126, ש' 10-1 לפרו') בהקשר זה אף הפנתה המאשימה להעמדת נכסים שנרשמה בעמ' 42 בפנקס, על סך 186,500 דולר לצד השם "ברק" ונקודה אדומה (המעידה לדברי מגן כי ההעברה בוצעה), לצד זאת השם שמוליק B.

49. קטע השלישי מצילומי הסתר קושר ומחבר את מתן החשבונית הנדונה להעברת הכספים העולה מהראיות אשר פורטו לעיל. בקטע זה, גם הוא מיום 16.11.2011, מחדר 251 בו ישב מגן (מצלמה 1, שעה 14:16:55), נצפה הנאשם מגיע למגן ומגן נשמע אומר לנאשם: "או מחר יגמרו או יום אחרי יום". מגן אומר לנאשם שהוא יביא לו "ניירות" וש"היה לך מחר חצי וחצי יום שיש" וכן: "לך תביא שיק". לאחר מכן נשמע מגן שואל את הנאשם: "אני יכול להכניס שיק כזה בתוך זה?" הנאשם השיב בשלילה ומגן אמר: "אה. זה קרטורה גבוהה". ואז נשמע מגן שואל את הנאשם "כמה את רוצה, אמרנו, מאה שמונים וחמש?" הנאשם השיב דבר מה, מגן חישב דבר מה במחשבון ואמר "יוצא מאה ותשעים". המפורט עולה בקנה אחד עם העסקה המתועדת בקלסר האדום ת/4, עמ' 35 ש' 28, שם כאמור, תחת השם נ.ר. פאודר נרשם 190,000 ובאותו היום יצאה החשבונית הנדונה על ידי שמילה עזר בסכום שסוכם כאמור, 190,000 דולר. עוד עולה מהראיות שפורטו כי סך 190,000 דולר כולל את סכום ההעברה 185,500 דולר לצד עמלה ששילמו הנאשמים עבור ההעברה.

50. אל מול ראיות עוצמתיות אלה גרסת הנאשם בחקירתו ברשות המסים ובית המשפט, שהיא סתמית, נגועה בסתירות פנימיות ואינה עולה בקנה אחד עם הראיות אשר פורטו לעיל. טענת הנאשם בעת עדותו בבית המשפט היא כי החשבונית משקפת עסקת יהלומים אמיתית (עמ' 199, ש' 1 לפרו'). לטענתו, העסקה כללה אבנים מסוג פנטזי וכי סוגי ליטושי היהלומים בעסקה הם מרובעים, פרינסס, קושן ורדיאני. כפי שציינה המאשימה, למרות שזכר פרטים אלה, לא זכר הנאשם מול מי ביצע את העסקה וצמצם את האפשרויות לשתיים "אני לא זוכר אם קניתי מהבת שלו או מתווך" (עמ' 199 ש' 5-6 לפרו'). הנאשם לא הסביר מדוע העלה דווקא את שתי האפשרויות הללו, בפרט לא הסביר מדוע אין אפשרות שקנה את היהלומים משמילה עזר עצמו. לעומת האמור, כפי שהפנתה המאשימה, בחקירתו ברשות המסים ת/13 (ש' 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 הוצגה לו טבלת אקסל מתוך רישומיו של מגן ובה שורה אחת של החשבונית הנדונה השיב: **"אני לא זוכר את זה"** (ת/13, ש' 86). למרות האמור, בחקירתו החמישית ת/16 (ש' 321-324), כאשר הוצגה לנאשם החשבונית שהתקבלה משמילה עזר זכר לפתע את החשבונית וטען כי מדובר בעסקת יהלומים וכי המוכר מתעסק בקושאנים ורדיאנים. הסברו של הנאשם לפער בין גרסאותיו היה כי הכיר את שמילה עזר בשם שמילה בלבד



(כפי שלדבריו הכירו אותו בבורסה), למרות השיק שנתן נרשם לפקודת השם המלא "שמילה עזר" והעובדה שהמדובר היה בעסקה גדולה מבחינתו.

51. כאשר הוצגו בפני הנאשם בעת חקירתו הנגדית צילומי הסתר מתוך ת/1 המפורטים לעיל, המעידים כאמור על ביצוע העברת כספים על ידי הנאשם לחו"ל, ואף מצביעים על קשר בין החשבונית להעברה שבוצעה ולו לכאורה, לא ידע הנאשם להסביר את מהות הקטע ואת פשר מעשיו, ושב וטען כי לא ביצע העברות לחו"ל, למרות התמונה הברורה העולה מהם (עמ' 205, ש' 3 - עמ' 206, ש' 11 לפרו').

52. מובן כי גרסתו זו של הנאשם אינה יכולה להתקבל ואינני מוצאת ליתן בה כל אמון. העדר האמון בגרסה זו אף מצטרף לחוסר האמון בעדותו של הנאשם כמפורט בסעיפים הקודמים בהכרעת הדין. עוד יש לזכור כי הנאשם לא זימן כל עד מטעמו (ובכלל זאת שמילה עזר) על מנת שיתמוך בעדותו אודות אמיתות העסקה והחשבונית. בנסיבות אלה, וודאי שלא די בהגשת נ/15, אישור רו"ח של שמילה עזר כי השיק שמסר הנאשם, בגינו יצאה החשבונית, נכלל בדוחות הכספיים של שמילה עזר לפקיד השומה כדי לתמוך בגרסת הנאשם, ומימלא אין בכך כדי להעיד כי החשבונית משקפת עסקת יהלומים אמיתית.

53. כפי שפירטה המאשימה, מצילומי הסתר ת/1 לצד ת/4 ו-ת/11, עדותו של מגן ועדותו של יונתנוב שעבד במשך שנים במשרד מגן ואף סייע בנושא ההעברות לחו"ל, הוכח מעל לכל ספק סביר ביצוע העבירות המיוחסות לנאשמים בקשר לחשבונית זו: כך הוכח כי הנאשם העמיד נכסים ללטביה בהיקף של כ-185,725 דולר. הכספים הועמדו לנאשם על ידי מגן באמצעות חשבון בנק של אדם שכונה "שמוליק B" (ראו עדות אלי יונתנוב לפיה שמוליק כהן מבנגקוק היה מספק למשרד שירות העברות לחו"ל) (עמ' 125 ש' 20-27 לפרו'). עסקה זו תועדה בפנקס מתוך ת/11 באופן בו תיאר מגן בעדויותיו (הסכום שהתקבל + עמלה של מגן על העמדת נכסים בחו"ל). הנאשם שילם למגן בשיק עבור העסקה, ועל כן השיק תועד בת/4 ושולם בתוספת עמלה נוספת של ניכוי שיק. על כן, סכום השיק הגיע ל-190,000 דולר. השיק הועבר לשמילה עזר וזה הוציא לנאשם חשבונית כוזבת על סך 190,000 דולר כפי שתועד בת/4. חשבונית זו נמצאה בספריו של הנאשם. שיקרי הנאשם אשר פורטו לעיל מחזקים אם לא מסייעים לראיות ראיות המאשימה. שיקרי הנאשם והנסיבות בכללותן אף מלמדות על קיומו של היסוד הנפשי הנדרש להוכחת העבירות אצל הנאשם.

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

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

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



שהפנתה המאשימה, בכל המקרים תחת העמודה "שם" נרשם נ.ר. (תחילת שמה של הנאשמת) או נ.ר. ברק (שילוב בין שם הנאשמת לשם הנאשם). תחת העמודה "נמסר ל" נרשם לעיתים יוהן בר הרוש ולעיתים ורוניקה. בקשר למקרים בהם נרשם השם ורוניקה הוכיחה המאשימה שגם במקרים אלה הועבר השיק ליוהן בר הרוש להוצאת חשבונית, בשים לב לכך שכל שאר הפרטים שתועדו בת/4 זהים לפרטי החשבוניות על שם יוהן בר הרוש שבהנהלת החשבונות של הנאשמת עצמה (צרופה לת/32), כך שהחשבוניות שתועדו בת/4 (ובכללן אלה אשר נרשמו תחת השם ורוניקה) הוצאו כולן על ידי יוהן בר הרוש. בנוסף, ורוניקה גרצמן היא מזכירתו של יוהן בר הרוש (ראו דבריה בת/29).

56. עדותה של ורוניקה גרצמן, ת/29 אשר הוגשה בהתאם לסעיף 10א לפקודת הראיות ובהסכמת ב"כ הנאשם (עמ' 163, ש' 18-17 לפרו') לאחר שלא זכרה עובדות רבות בעת עדותה, אך אישרה שהדברים שמסרה בהודעתה היו אמת, נתמכת ותומכת בראיות בנוגע לת/4 וסוג העסקאות המתועדות, ובכך שהחשבוניות אשר התקבלו אצל הנאשם מיוהן בר הרוש הן חשבוניות כוזבות, ולא בוצעה כל עסקת יהלומים כמפורט בהן. כך, בעדותה פירטה ורוניקה כי הגיעה למגן, נתנה לו חשבוניות וקיבלה שיקים של יהלומנים (ת/29, ש' 88-89) והעריכה כי זו הסיבה ששמה מופיע בת/4.

57. לתמיכה בטענה לפיה החשבוניות הנדונות הן חשבוניות כוזבות המדמות עסקת יהלומים שלא הייתה - הפנקס ססומן לירון גבעול 1 חלק מת/11 אשר מתעד העמדות כספים בחו"ל כמפורט לעיל. בשניים מהמקומות המצויים בעמודים 40 ו-44 נרשם "ברק נ.ר." ו-"נ.ר." בהתאמה כמי שביקש להעמיד את הכספים בחו"ל. הרשום כמבצע העמדת הכספים לחו"ל היא ורוניקה, בסכומים של 100,000 דולר ו-140,000 דולר בהתאמה. בת/11, ביחד עם ת/4 יש כדי לבסס את טענת המאשימה אודות טיב עסקיו של הנאשם מול יוהן בר הרוש, שאינו סחר ביהלומים כמפורט בחשבוניות, אלא עסקה להעמדת כספים, ואף לחזק את משקלו של ת/4 כמתעד עסקאות כספיות והוצאת חשבוניות כוזבות במסגרתן ולא עסקת יהלומים. ת/11 ביחד עם ת/4 מחזקים את המסקנה שהנאשמים לא רכשו יהלומים במישרין מיוהן בר הרוש אלא שיוהן בר הרוש היה מי שביצע את העמדות הכספיים עבור הנאשמים לפחות בחלק מהעסקאות (למרות הכחשתו הנחרצת של הנאשם לביצוע העברות כספים כלשהן לחו"ל).

58. בנוסף לאמור, צילומי הסתר ת/1 קושרים ומתעדים את החשבונית אשר סומנה 21 (שתאריכה 29.11.2011 וסכומה 30,380 דולר) כחשבונית כוזבת אשר התקבלה במסגרת העמדת כספים בחו"ל לנאשמים. כך, כפי שהפנתה המאשימה, מקטעי צילומי סתר מיום 29.11.2011 (יום הוצאת חשבונית 21) עולה כי בשעה 9:18:18 בחדר 251 (מצלמה 1) נמצאה ורוניקה גרצמן, המזכירה במשרדו של יוהן בר הרוש אצל מגן ומסרה למגן דף מקופל. מגן לקח את הדף והניח אותו לידו. בשעה 9:40:30 בחדר 251 (מצלמה 1) נראה מגן מדבר עם עובדיו, אומר להם שיש לו הרבה חשבוניות להוציא ומזכיר את שמה של הנאשמת. מגן מבקש מעובדיו שיקראו לפאודר, ומוסר ליונתנוב את הדף שורוניקה מסרה לו קודם לכן. מגן מבקש מיונתנוב למחוק "את מה שלא צריך". יונתנוב לוקח את הדף נכנס לחדר השני. חמש דקות לאחר מכן, בשעה 9:45:35 חדר 251 (מצלמה 1) נראה יונתנוב חוזר מהחדר השני ונותן למגן את הדף שמסרה ורוניקה. מגן מבקש שיקראו לנ.ר. פאודר. יונתנוב מחייג מהטלפון הנייד שלו, ומבקש מהאדם בצד השני לבוא למנחם. מגן שואל את יונתנוב מי זה? ויונתנוב משיב "זה ברק". לאחר מכן, מגן עורך חישובים על נייר ואומר: חמישים מאתיים חמישים מינוס תשע עשרה שמונה מאות שבעים, לאחר חישובים אלה מגן מבקש לעשות חיג חוזר לנאשם, עושה את החיג בעצמו ולאחר שלא קיבל מענה הוא אומר: "הוא בדרך". לאחר מכן מגן לוקח פתק קטן ורושם עליו דבר מה. באותו הרגע נכנס הנאשם לחדר, ובחדר מתרחשים שני דברים במקביל: ראשית, מגן נותן לנאשם את הדף שהביאה ורוניקה; שנית, מגן מראה לנאשם את הפתק הקטן ומבקש מהנאשם להוריד שיק בסכום זהה. לאחר



דין ודברים ביחס לצרכים עתידיים של הנאשם מגן אומר לנאשם: "תביא לי שיק כזה. לא דיברנו" והנאשם מסכים. לפני שהנאשם יוצא מן החדר, מגן מרים את הפתק ואומר לו קח שלא תשכח, והנאשם משיב שאין בעיה, ואומר את הסכום: "30,380". (המדובר בתוצאת הסכום אותו חישב מגן קודם לכן).

59. אל מול אלה עומדת גרסת הנאשם. לפי גרסת הנאשם בחקירותיו ברשות המיסים, במענה לכתב האישום (ככל שניתן להבין מסעיף ב(3)(ב)) ובעדותו בבית המשפט, החשבוניות הנדונות משקפות רכישת יהלומים מבן הרוש. לדבריו בעת עדותו בבית המשפט, כדי לרכוש את היהלומים מיוהן בן הרוש היה מדבר עימו בטלפון ומוסר לו כמה ואילו יהלומים הוא צריך. יוהן בן הרוש היה שולח את אחיו או את פקידת המכירות עם הסחורה (עמ' 207, ש' 20-14 לפרו'). גם בחקירותיו ברשות המיסים מסר הנאשם כי כל החשבוניות של יוהן בן הרוש המופיעות בספרי הנאשמת משקפות עסקת יהלומים אמיתית שנעשתה מול יוהן בן הרוש באופן אישי (ת/16, ש' 110-120, 295-332).

60. גרסה זו של הנאשם לא נתמכה בכל ראיה נוספת מטעמו, למעט נ/15, אישור רו"ח של יוהן בן הרוש, לפיו השיקים שהתקבלו מהנאשמת (בגנים הוצאו על ידי בן הרוש החשבוניות) נכללו בדוחות הכספיים שהגיש בן הרוש לפקיד השומה בשנת המס 2011. כפי שצוין גם בפרקים הקודמים, אין בעובדה שהיהלומן שהוציא חשבוניות אשר נטען כי הן כוזבות כלל את השיקים שקיבל בגין במסגרת הכנסותיו, כדי ללמד על כך שמדובר בעסקאות יהלומים אמיתיות, וודאי בראי הראיות אשר פורטו לעיל. הנאשם אף לא זימן את בן הרוש או כל עד אחר לתמוך בגרסתו אודות אמיתות הגרסתו. יש לזכור כי ההסכמה להגשת הודעת יונתן בן הרוש (נ/9) הייתה רק לשם הוכחת עצם אמירת הדברים על ידי בן הרוש אך לא כראיה לאמיתות תוכנם (עמ' 80, ש' 19-18 לפרו'). ככל שביקשה ההגנה כי ינתן משקל כלשהו לדברי בן הרוש בנ/9, מובן כי היה עליה לזמנו לעדות כעד מטעמה, בראי האמור והכלל בדבר עדות מפי השמועה. משכך, וחרף הפניות ההגנה לדברי בן הרוש כראיה לאמיתות תוכנם, אינני מוצאת לתת לגרסתו בנ/9 כל משקל.

61. בעת שקילת ובחינת הראיות ובכללן גרסת הנאשם, יש לתת את הדעת לכך שרישומן של החשבוניות הנדונות בת/4 אשר נוהל על ידי מגן, עומד בסתירה מוחלטת לגרסת הנאשם לפיה החשבוניות מתעדות ביצוע עסקאות באופן ישיר על ידו מול בן הרוש. בהודעתו ת/16 אף מסר הנאשם שלמיטב ידיעתו, מנחם מגן לא היה מעורב בעסקאות שביצע מול יוהן בן הרוש (ת/16, ש' 16-18). עוד יש לזכור את גרסת הנאשם עצמו אודות השירותים שקיבל ממגן ואלעד. והרי על פי גרסת הנאשם, השירות היחיד שקיבל מעסקם של מגן ואלעד הוא ניכין שיקים לצורך קבלת מזומנים בדחיפות, כשבמסגרת זו נהג למסור לו מגן חשבוניות כוזבות "של צדדים ג'" עמם הנאשם לא ביצע כל עסקה. הנאשם לא טען בשום שלב כי עסקם מגן ואלעד היה מעורב בעסקאות אמת של סחר ביהלומים אותן ביצעו הנאשמים בכל אופן או דרך שהיא, עם יוהן בן הרוש או כל אחד אחר.

62. בפי הנאשם לא היה כל הסבר הגיוני לכך שהחשבוניות הנדונות נרשמו בקלסר האדום. השערות לפיה ייתכן שבן הרוש לקח את השיק למגן אינה בגדר הסבר מספק והיא אינה מתקבלת. השערת הנאשם אף לא בוססה כנדרש בראיות על ידי ההגנה, אשר ויתרה על חקירת מגן (אותו ניתן היה לשאול על האמור ואף כאמור לא זימנה את יוהן בן הרוש לעדות). בנוסף, ובפרט, כפי שצוין לעיל, ביחס לחשבונית 21 הוכיחה המאשימה בראיה ישירה קשר להעמדת כספים בחו"ל באמצעות מגן ואלעד על ידי צילומי הסתר. באמצעות ת/11 אף ביססה המאשימה את טענתה בדבר שיקרי הנאשם באשר למהות הקשר של הנאשם עם בן הרוש ובאשר לעובדה שהנאשמים השתמשו בשירותי מגן ואלעד



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

63. אם לא די בכך, הרי שכשעומת בחקירתו הנגדית בבית המשפט עם צילומי הסתר שפורטו לעיל מסר הנאשם תחילה כי ככל הנראה לקח מזומן ממגן, ולא ידע להסביר מהו הנייר שמסרה ורוניקה, מה פשר הסכום והדברים שנאמרים על ידי מנחם. הנאשם טען שעברו 8 שנים ואינו יכול לזכור (עמ' 208, ש' 26 - עמ' 210 ש' 8 לפרו') לאחר הפסקה חזר הנאשם עם השערה לא ברורה שאינה מסבירה את הנחזה בצילומי הסתר (עמ' 210 לפרוטוקול, ש' 21-12).

64. מבלי להתעלם מהעדר ההלימה בין הסכומים המפורטים בת/11 לסכומי החשבוניות, ובשים לב לכך ששירותי מגן ואלעד לא הסתכמו בהעמדת כספים בחו"ל - ראיות המאשימה אשר הוצגו, ובכללן פירוט כלל החשבוניות הנדונות בת/4, ת/11, עדות ורוניקה, וצילומי הסתר, לצד שקרי הנאשם, מוכיחים מעל לכל ספק סביר את היות החשבוניות הנדונות חשבוניות כוזבות. הנסיבות, ואף שיקרי הנאשם מלמדים גם על קיומו של היסוד הנפשי הנדרש לשם הרשעה אצל הנאשמים בעבירות בהן הואשמו.

סיכום האישום הראשון

65. כפי שפורט לעיל בהרחבה, המאשימה עמדה בנטל להוכיח את יסודות העבירות אשר יוחסו לנאשמים באישום הראשון, באמצעות הרישומים בקלסר האדום, עדויות מגן, יונתנוב, אדיב ובכר, צילומי הסתר ת/1, והרישומים בפנקס ת/11, לצד הודייתו החלקית של הנאשם בקבלת החשבוניות הכוזבות שאת קבלתן אישר ורישומן בספרים, ובשים לב לסתירות הפנימיות והחיצוניות בגרסאותיו השונות (שאף לא בוססו כנדרש בראיות תומכות) ביחס ליתר החשבוניות שקיבל וכלל בספרי הנאשמת. בגרסאותיו הנגועות בסתירות ובשקריו של הנאשם, כדוגמת הכחשתו כי קיבל שירותי העמדת כספים בחו"ל מאת מגן ואלעד חרף ראיות ברורות לאמור, יש כדי לתמוך ולחזק (אם לא לסייע) לראיות אותן הציגה המאשימה. גם טענות ההגנה השונות בקשר לאישום זה נדחו, ובכללן הטענה להעדר מרמה בהתנהלותו של הנאשם, לאור הסבריו באשר לסיבה בגינה כלל את החשבוניות בספרים, אשר לא התקבלו, כמו גם טענתו כי בשל ביטול חלק מהחשבוניות טרם הגשת הדוח השנתי אין בנאשמים את היסוד הנפשי הדרוש להרשעה. המסקנה בראי המפורט לעיל היא כאמור כי המאשימה הוכיחה כנדרש את ביצוע העבירות המיוחסות לנאשמים בפרט האישום הראשון.

ב. האישום השני

עובדות כתב האישום והמענה

1. בקשר לאישום השני נטען על ידי המאשימה כי הנאשמים מכרו יהלומים בסך 1,498,737 דולר לשותפות בבעלות מאיר ואברהם ענבי (להלן: "ענבי"). ביחס לחלק מסכום המכירה, בסך 1,013,417 דולר (3,872,266 ₪) לא הוציאו הנאשמים תיעוד חשבונאי. על פי כתב האישום, בעשותם כאמור פעלו הנאשמים להקטין במרמה את הכנסתה החייבת במס של הנאשמת, ובמעשיהם, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים ורשומות כוזבות והשתמשו במרמה, ערמה ותחבולה, במטרה להתחמק ממס. הנאשם הואשם אף ברישום כוזב במסמכי תאגיד, בכוונה לרמות.



2. במענה לכתב האישום, כפרו הנאשמים במפורט באישום השני וטענו כי המכירות המתוארות באישום השני דווחו (אמנם לאחר החקירה) בדוח השנתי של הנאשמת. לטענתם, רשות המסים הייתה מודעת לכך שרישומים בספרי הנהלת החשבונות של יהלומנים לא תמיד תאמו את הנעשה בפועל, וכי עסקאות רבות נעשות בתקיעת כף. עוד לטענתם לא פעלו לשם הקטנת החבות במס של הנאשמת, בפרט לא במרמה וכן לא ניהלו פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים, או השתמשו בערמה ותחבולה ולא עשו דבר כדי להתחמק ממס. הנאשם אף טען כי לא רשם רישומים כוזבים במסמכי תאגיד, ואף לא בכוונה לרמות.

סקירת הראיות והטענות - דיון

3. מהראיות אשר הוצגו עולה כי מי שהביא לידיעת הרשויות את דבר המכירה המתוארת בכתב האישום ללא תיעוד חשבוני, לצד מסמכים להוכחת האמור הוא הקונה, משה ענבי, במסגרת חקירה שנוהלה נגדו ונגד השותפות בה עבד, מ.א. ענבי כחלק מפרשת צ'ק ליסט. כפי שהעיד החוקר וטורי, בעמ' 68, ש' 1-3, 20-23 לפרו', חשדות וממצאים אלה הביאו לפתיחת החקירה כנגד הנאשמים. לאחר שהוטחו החשדות והממצאים בנאשם, הודה הנאשם בכך שביצע מכירה ללא תיעוד חשבוני כנטען (הן בחקירתו ברשות המסים, הן בעדותו בבית המשפט).

4. כפי שפירטה המאשימה, על פי עדותו של משה ענבי, העוסק בסחר ביהלומים מלוטשים במסגרת השותפות המשפחתית מ.א. ענבי כאמור (עמ' 105, ש' 13-21 לפרו'), נהג משה ענבי לקנות יהלומים גם במזומן, כאשר הדבר היה נעשה ביוזמת הגורם שמכר את היהלומים. משה ענבי הסביר כי במצבים כאלה הוא לא היה מקבל חשבונית, אך היה מנהל רישום של הרכישה במחשב סמוך לאחר קניית היהלומים. רישום הסכומים נעשה על ידו בדולרים (עמ' 106 ש' 31 - עמ' 107, ש' 6, עמ' 108 ש' 20-21, עמ' 109 ש' 20-21, עמ' 110, ש' 11-19 לפרו'). משה ענבי פירט אודות רכישות יהלומים מהנאשמים תוך התייחסות לאסופת מסמכים שסומנה ת/26. לדבריו, אסופת המסמכים הוצאה מתוך "הסטוק שלו" במחשב במשרד והוא הביאם לחוקרים. לדברי משה ענבי העסקאות מול הנאשמים הוזנו למחשב סמוך לאחר קניית היהלומים (עמ' 110 לפרו'). משה ענבי זכר את הקנייה שביצע מהנאשמת וכי היא שולמה (עמ' 108, ש' 1-2, עמ' 110 ש' 20-24 לפרו'). עוד מסר כי הנאשם הוא זה שקבע אילו מהעסקאות ישולמו במזומן מבלי שהתקבלה חשבונית ואילו מהעסקאות ישולמו בשיק, אז התקבלה חשבונית (עמ' 109, ש' 25-27 לפרו').

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

6. עוד כפי שפירטה המאשימה, מעיון בת/27, עולה שב-3 עסקאות ביקש הנאשם מענבי לקבל שיק על כל סכום עמוד 19



העסקה, ונראה כי הוציא חשבונית של הנאשמת בגין העסקה; ב-13 עסקאות ביקש שענבי ישרם לו במזומן על כל סכום העסקה ולא הוצאה כל חשבונית על ידי הנאשמת; ב-3 עסקאות נוספות ביקש הנאשם שענבי ישרם לו במזומן על חלק מסכום העסקה ועל חלק אחר ישרם בשיק. המצבים אלה הנאשמת הוציאה חשבונית רק על החלק בעסקה ששולם בשיק.

7. גרסת הנאשם בקשר לעובדות האישום הנדון היא גרסה מתפתחת. כפי שהצביעה המאשימה, חקירתו הראשונה של הנאשם התקיימה ביום 2.5.2012 (ת/12). יום לפני החקירה נפגש הנאשם עם משה ענבי ואמר לו שהוא זומן לחקירה (ת/12, ש' 79; עמ' 170 לפרוטוקול, ש' 13-15). באותה החקירה, כשנשאל האם יצא לו למכור יהלומים במזומן, השיב הנאשם בחיוב וציין את שמו של ענבי:

"ש. האם יצא לך למכור במזומן?"

ת. כן.

ש. למי?"

ת. אני חושב שעם ענבי.

ש. למה מכרת לו במזומן ולא בשיק?"

ת. לא יודע. אין הסבר. אני יודע שהייתי צריך להוציא חשבונית על זה ולא הוצאתי.

ש. למה לא הוצאת חשבונית על המכירה?"

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

[...]

"ש. האם אתה מבין שזה שמכרת לענבי יהלומים במזומן מבלי להוציא חשבוניות זה נקרא להעלים הכנסות?"

ת. כן" (ת/12, גיליון 6, ש' 142-144)

8. כפי שציננה המאשימה, בחקירה זו (הראשונה) אישר הנאשם כי מכר לענבי במזומן, ולא היה בפיו הסבר למכירה זו (הגם שכיום קיים הסבר בפיו) והוא אף אישר כי מכירה במזומן וללא חשבונית נקראת העלמת הכנסה.

9. בחקירתו השנייה נשאל הנאשם על היקף המכירה לענבי שביצע ללא חשבוניות, ותשובתו הייתה: **"אין אני יכול לזכור, אבל זה היה מעל 100,000 דולר, לא היה מיליון דולר, אבל מעל מאה אלף דולר."** (ת/13, ש' 104). זאת כאשר כזכור, על פי ת/26 ועדות משה ענבי המדובר במכירות בסכום גבוה בהרבה העולה על מיליון דולר.



10. בחקירתו השלישית, ת/14, הוצגו בפני הנאשם ראיות מתוך ת/26. הנאשם הודה ביחס לכל אחת מהעסקאות הרלוונטיות כי היא נעשתה במזומן וללא הוצאת חשבוניות (ת/14, ש' 23-101). כאשר הוצג בפני הנאשם הסכום הכולל של המכירה במזומן השיב הנאשם: **"מה שיש ממצאים אני מודה במאה אחוז"** (ת/14, ש' 105). יחד עם זאת, למרות הראיות בהן לא כפר, טען כי היקף מכירת היהלומים במזומן לא הגיע למיליון דולר (ת/14, ש' 105). כאשר נשאל הנאשם על פשר דבריו כי היקף המכירה במזומן הוא "מעל 100,000 דולר", בעוד שבפועל היקף זה הגיע למיליון דולר הוא השיב: **"אני לא יודע מה להגיד"** (ת/14, ש' 107-109).

11. כפי שהפנתה המאשימה, גם בחקירתו הרביעית (ת/15) טען הנאשם כי היקף המכירה במזומן לענבי היתה פחותה ממיליון דולר (ת/15, ש' 26), ולאחר מכן טען שהסכום הגיע לכ-600,000 דולר. כשנשאל כיצד הסכום "קפץ" מ-100,000 דולר ל-600,000 דולר, טען הנאשם כי לא זכר את הדברים בתחילה (ת/15, ש' 75-79). רק לאחר שהוטחו בפניו ממצאי ת/26 שוב מסר כי יתכן ומכר לענבי בסכום זה:

"ש. אני אומר לך שאני מאמין שאתה באמת לא זוכר את המספרים במלואם אבל מנגד שיקו ענבי בא ומציג נתונים מסודרים וטוען שקנה ממך יהלומים מלוטשים בסכום כולל של 1,498,737 דולר, בעוד שקיבל ממך חשבוניות רק על 485,320 דולר ועל השאר בסך של 1,013,417 דולר לא קיבל חשבוניות וזה בוצע במזומן, מה יש לך לומר על כך?"

ת. אני אומר שייתכן.

ש. ייתכן מה?

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

12. בחקירתו הנגדית בבית המשפט אישר הנאשם כי מכר לענבי יהלומים במזומן וללא הוצאת חשבונית בסך של 1,013,417 דולר כמתואר בכתב האישום, וכן אישר כי הסיבה שלא הוצאו חשבוניות 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. לפעמים גם מול רועי ענבי, אחיו.

ש. אני רוצה לדבר איתך על עסקת המכירה לענבי בשנת 2011. אבקש להקריא לך את מה ששיקו ענבי אמר. מפנה לעדותו מיום 14/4/19 עמוד 106 לפרוטוקול, שורה 31. שאלו את שיקו: כשאתה משלם מזומן את מקבל חשבונית?"

ת: לא. אני לא מקבל.



ש: מי מחליט כיצד יתבצע התשלום בעסקאות הללו? ת: המוכר.

ש: מתבצע רישום בעסקאות כאלה.

ת: בוודאי. ממשיך להקריא. הוא אומר שנכנס למחשב כל דבר.

ש: הוא נשאל איזו פעילות עסקית הייתה להם איתך אילו סוגי עסקאות היו ומה היה חלקו של שיקו. שיקו השיב: היו לנו רק עסקאות של קניית יהלומים, ששיקו קנה מהנאשם. או במזומן או בצ'ק. במטבע דולרי. שיקו נשאל לגבי עסקאות מזומן, איך הייתה מגיעה אליו חשבונית, והוא אמר שהחשבונית הייתה מגיעה בדרך אחרת. כלומר לא ממך (הנאשם), לפעמים ממך. מפנה לעמוד 109. הוא מדבר על העסקה, על הברית, אומר מה שולם במזומן ללא חשבונית ומה שולם בצ'ק עם חשבונית.

הוא אומר שלפי הטבלה הסכום של עסקאות מזומן ללא חשבונית היא בסך \$ 1,013,417.

כששיקו נשאל לגבי העסקה ללא חשבונית למה זה שולם ללא חשבונית, שיקו השיב שזה תלוי במה שרוצה המוכר, ובמקרה הזה המוכר היית אתה.

כל התייעוד לפי שיקו מופיע בת/25 ות/26.

אתה מאשר את הדברים האלה?

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

13. מהמפורט לעיל עולה כי הנאשמים מכרו יהלומים במזומן, מבלי שהוציאו חשבוניות ומבלי שרשמו את המכירה בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת (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 בדפי אקסל בעסקו נמחק על ידו כשהסתיימה 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 ממכירות שביצע במזומן וללא חשבוניות. טענת הנאשם לפיה המדובר בהתנהלות עבודה שגרית בעסקו איננה סבירה. בנוסף, עדותה של יעקובוב, עדת ההגנה מטעמו אשר עבדה במשרדו 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 ובחקירתו ברשות המסים ניסה הנאשם להסביר את ביצוע המכירות מושא האישום השני בצורך בהחזרת הלוואה בדחיפות לאליקשווילי במזומן, לבקשת אלקשווילי (עמ' 166, ש' 9-1 לפרו'). בהקשר זה אחזור ואבהיר את אשר הבהרתי בפרק א' שלעיל בקשר לאישום הראשון, גם אם היה עולה בידי הנאשם לשכנע שהצורך בהחזר הלוואה דחוף הוא הסיבה בגינה מכר את היהלומים לענבי במזומן, אין בכך כל נפקות לשאלת ביצוע העבירות. משמכר הנאשם את היהלומים, מכל סיבה שלא תהיה, היה עליו לתעד את המכירה כנדרש בספרי הנאשמת ולהוציא



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

15. הנאשם ניסה להסביר את הסיבה בגינה לא תיעד את מכירת היהלומים לענבי ואף לא את החזר ההלוואות לאלקשווילי בספרי הנאשמת. לטענתו, אליקשווילי אמר לו שיחזיר לו חלק מהכסף והוא תכנן לקנות בכספים אלה בחזרה מענבי את היהלומים שמכר לו במחירי הפסד (עמ' 174, ש' 3-6 לפרו', סעיף א.3(א) לסיכומי ההגנה). אינני מוצאת ליתן כל אמון בהסבר וטענות אלה מפי הנאשם. המדובר בגרסאות כבושות של הנאשם, אשר נטענו באופן סתמי וללא כל ביסוס עובדתי. אם לא די בכך, הרי שמחיקת חלק מדפי האקסל עליה העיד הנאשם עצמו אינה מאפשרת ליתן ולו אמון מינימאלי בנטען. נשאלת השאלה, כיצד ידע הנאשם איזה יהלומים ובאיזה מחיר הוא מבקש לרכוש בחזרה אם השמיד תיעוד למכירה? כיצד יתכן שענבי אינו יודע דבר אודות כוונתו הנטענת של הנאשם לרכוש את היהלומים בחזרה? ומי מבטיח כי היהלומים לא ימכרו בינתיים על ידי ענבי משהנאשם 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 ההסתרה והמרמה שבסיס התנהלות הנאשם, וסותרת כל טענה מפיו לפיה תכנן לדווח על העסקאות בשלב מאוחר יותר, או רלבנטיות של כל טענה לנוהג בענף היהלומים לפיו לא הוצאו חשבוניות ו/או לא נרשמו הכנסות בספרי נישומים בענף היהלומים באופן מידי (אשר אף לא בוססה). כזכור, רק לאחר החקירה, ולאחר שנמסרו לו נתונים אשר היו בידי הרשויות ולא היו בידי, כלל הנאשם את העסקאות מושא האישום השני בספרי הנהלת החשבונות של הנאשם ורשמים.

17. בנוסף, חשוב לשוב ולהזכיר את קביעתי בפרק א' ביחס לאישום הראשון לעיל, לפיה הנאשם כלל לא ביסס טענתו כי פעל למכירת היהלומים כמפורט באישום השני לשם החזרת הלוואה לאלקשווילי ו/או כי נדרש להחזירה במזומן ובדחיפות ולדרישת אליקשווילי. אשוב ואזכיר כי הנאשם לא הציג כל תיעוד לאותם החזרי הלוואה נטענים חרף היקפם הגדול גם ביחס למחזור הנאשמת, וטען באופן סתמי כי החזרים לגורמים עלומים מטעמו של אליקשווילי אותם אינו מכיר. החזרי הלוואה הדחופים על פי הנטען לפי דרישת אליקשווילי אף עומדים בסתירה להלוואה נוספת שניתנה על ידו בחודש ספטמבר 2011. בנוסף, הנאשם לא זימן את אליקשווילי לעדות במסגרת פרשת ההגנה, הגם שטען שבידי אליקשווילי תיעוד להחזרי הלוואה, ובחקירתו אף סתר טענתו בדבר הצורך בהחזרת הלוואה במזומן תוך שפירט דרך נוספת להחזרתה באמצעות ייצור תכשיטים על ידי יאנוש. עוד יש לציין כי כאשר נשאל משה ענבי על ידי הסנגור האם ידע משיחותיו עם הנאשם שהמכירות נעשו לצורך החזר הלוואה, ותחת הלחץ של הדרישה להחזר הלוואה במזומן, השיב כי לא ידע על כך ולא זכר דבר בעניין משיחותיו עם הנאשם (עמ' 112, ש' 29 - עמ' 114 לפרוטוקול, ש' 13 לפרו').

18. ואוסף, הנאשם אף לא ביסס כי מכר את היהלומים לענבי במחירי הפסד, כשעיון במסמכים שהגיש בהקשר זה נ/14, מלמד כי אינם בהירים די צורך או מבססים את הנטען כנדרש כפי שפורט בהרחבה בסיכומי המאשימה. מצאתי שלא להרחיב שכן, כפי שטענה המאשימה, גם אם נניח באופן עיוני כי מכירת היהלומים בהפסד בוססה על ידי הנאשם, אין לכך כל נפקות לשאלת ביצוע העבירות על ידי הנאשמים. כפי שצינה המאשימה, ככל שאדם משמיט הכנסה ממכירת סחורה ולא משמיט את ההוצאה שבקנייתה (כמתואר בעניינו), אין משמעות לשאלה האם הרוויח או הפסיד



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

19. בקשר לאישום זה, כמו בקשר לאישום הראשון, נתתי דעתי לטענת ההגנה לפיה תיקון מעשי העבירה על ידי הנאשמים לפני הגשת הדוח השנתי לשנת 2011 מאיין את ביצוע העבירות המיוחסות לנאשמים על ידם, בפן העובדתי, בפן הנפשי או שניהם גם יחד. אך גם כאן דינה של טענה זו להידחות. כפי שצינתי לעיל, גם אם ניתן, במקרים מיוחדים ומסוימים, להקים ספק בדבר קיומו של היסוד הנפשי, או להעלות טענה למחדל ברישום בספרים במהלך שנת מס (ללא כוונת מרמה, ערמה ותחבולה או כזב), אשר אף יתכן שיבוא על תיקונו טרם הגשת הדוח השנתי - אין זה המקרה בעניינו. במקרה דנן, ברור מהראיות אשר הוצגו ופורטו לעיל כי אין המדובר בטעות ושגגה או אי רישום המכירות בתום לב או במחדל הנובע מרשלנות. מה גם שרו"ח של הנאשמת כלל לא יכול היה לדעת על המכירה שבוצעה לענבי בעת עריכת ביקורת או התאמות לשם הגשת הדוח השנתי בהעדר תיעוד מלא לביצועה אצל הנאשמים. אדרבא, העדר התיעוד המלא אצל הנאשמים למכירות שבוצעו לענבי, ומחיקת חלק דפי האקסל מהמחשב על ידי הנאשם, כמו גם הסבריו הדחוקים למעשיו, מובילים למסקנה אחת ויחידה לפיה התיקון בוצע על ידי הנאשם הוא רק כי נתפס בביצוע העבירה, על מנת להטיב את מצבו ככל שניתן.

20. בנוסף, אזכיר שוב, כי בהתאם להנחיית הנאשם, הכרטיס הנגדי בספרי הנאשמת היה כרטיס החו"ז של אליקשווילי. כתוצאה מפקודת יומן זו (כמו גם מפקודת יומן דומה ביחס לאישום הראשון) נוצר מצג לפיו כספי המזומן שהתקבלו בגין המכירה שימשו להחזר הלוואה לאליקשווילי. גרסה זו בדבר החזר הלוואה לאליקשווילי לא התקבלה על ידי כמפורט לעיל. משכך, אף לא ניתן לקבוע כי התיקון שבוצע בספרי הנאשמת בהנחיית הנאשם הביא לרישום מדויק ונכון. כך או כך, וכפי שפורט לעיל, גם אם הייתי מוצאת כי המדובר ברישום מדויק ונכון, לא היה בכך כדי לשנות ממסקנותיי בקשר לביסוס רכיבי העבירות בהם הואשמו הנאשמים.

סיכום האישום השני

21. כפי שהצביעה המאשימה מהראיות אשר פורטו לעיל הוכח כי הנאשמים הפיקו הכנסה במספר עסקאות שנמשכו לאורך תקופה (19 עסקאות שונות בהתאם לת/26); הנאשם ביקש לקבל חלק מהתמורה במזומן בסכום של כמיליון דולר; על החלק מהתמורה שהתקבל במזומן הנאשמים לא הוציאו חשבוניות ולא כללו את ההכנסה בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת; הנאשמים יזמו את קבלת התמורה במזומן, ואף בררו ביחס לכל עסקה ועסקה האם התמורה תתקבל כולה בשיק, האם התמורה תתקבל כולה במזומן או האם התמורה תתקבל חלקה בשיק וחלקה במזומן; הנאשמים אף מחקו תיעוד ממוחשב של ההכנסה שהתקבלה בניגוד לנוהל הרגיל; הסבריו של הנאשם להתנהלות כאמור נמצאו על ידי ככאלה בהם לא ניתן ליתן אמון ונדחו.

22. בראי הראיות ויסודות העבירות בהן הואשמו הנאשמים, שעניין שימוש במרמה ערמה ותחבולה ורישום כוזב בספרים בזדון ובמטרה להתחמק ממס, החלים כאמור על כל שלבי הרישום החשבונאי אצל הנישום, והיות העבירות עבירות התנהגותיות הדורשת הוכחת כוונה להתחמק ממס וזדון, וכוונה לרמות, הנלמדת מהנסיבות, מההתנהגות וממעשיו החיצוניים של הנאשם, מסקנתי היא כי המאשימה הוכיחה כנדרש את יסודות העבירות המיוחסות לנאשמים באישום השני. גם שיקרי הנאשם והסבריו המיתממים בהם לא מצאתי ליתן אמון מחזקים את ראיות המאשימה ומעידים על קיומו של היסוד הנפשי כנדרש.



ג. טענות ההגנה הכלליות

1. בפי ההגנה מספר טענות הגנה כלליות שעניינן הגנה מן הצדק, במסגרתן טענה ההגנה לאכיפה בררנית, והעלתה טענות הנוגעות להסדרים מיוחדים בענף היהלומים ולמודעות רשות המסים לביצוע העבירות משך שנים תוך אי מניעתן. בנוסף טענה ההגנה לקיומם של מחדלי חקירה והעלתה טענות כנגד המאשימה על כך לא הסכימה לגבש עם ההגנה עובדות מוסכמות במסגרת ההליך דן ואף הסתירה מפני ההגנה חומרי חקירה הנוגעים להסדרים מיוחדים בענף היהלומים. בנוסף, העלתה ההגנה טענה בדבר העדרו של נזק ממשי לקופה הציבורית מביצוע העבירות המיוחסות לנאשמים, ואף העדרו של נזק פוטנציאלי ממשי שהיה נגרם גם לו לא היו הנאשמים מתקנים את ספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת כפי שעשו לאחר תחילת החקירה, כסיבה נוספת בגינה לא היה מקום להעמידם לדין. טענות הגנה כלליות אלה יידונו 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 כתב האישום או ניהול ההליך הפלילי עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית"**. בחקיקת סעיף 149(10) לחסד"פ יש עיגון חלקי של ההלכות שנקבעו בעניין הגנה מן הצדק עוד טרם חקיקתו ועל פי קביעת בית המשפט העליון, גם לאחר חקיקת הסעיף ממשיך לחול המבחן התלת שלבי לתחולת ההגנה מן הצדק אשר נקבע בע"פ 48855/02 מדינת ישראל נ' בורוביץ פ"ד נט(6) 807, 776 (להלן: "הלכת בורוביץ"). על פי המבחן התלת שלבי בהלכת בורוביץ, ראשית יש לזהות את הפגמים שנפלו ולעמוד על עוצמתם. בשלב השני יש לבחון האם קיימת פגיעה חריפה בתחושת הצדק וההגינות בניהולו של ההליך, תוך איזון בין האינטרסים השונים ובין היתר, חומרת העבירות, עוצמתן של הראיות, נסיבות הנאשם וקורבן העבירות, מידת הפגיעה ביכולתו של הנאשם להתגונן, הפגיעה בזכויותיו של הנאשם והנסיבות לגרימתה, והשאלה אם פעלה הרשות בזדון או בתום לב ומידת אשמה. השלב השלישי עניינו במלאכת האיזונים בין האינטרסים התומכים בהמשך קיומו של ההליך לאור האינטרס הציבורי לצדו במקרה הקונקרטי הנמצא בפני בית המשפט, לבין האינטרסים השוללים המשכו בנסיבותיו. על פי **"הלכת בורוביץ" ביטולו של הליך פלילי מטעמי הגנה מן הצדק מהווה מהלך קיצוני שבית המשפט אינו נזקק לו אלא מטעמים חריגים"**.

3. לאורך השנים, בעקבות חקיקת סעיף 149(10) לחוק סדר הדין הפלילי נחלש הדגש על הפגמים בפעולת הרשויות שבהם מתמקד השלב הראשון במבחן שנקבע בהלכת בורוביץ, והתחזק הדגש הנוגע לפגיעה בהגינות ההליך (ראו גם ת"פ (ת"א) 4822-05-18 מדינת ישראל נ' פלוני (28.4.2019)). לצד זאת, נקבע כי השימוש בהגנה מן הצדק שמור עדיין למקרים מצומצמים וחריגים בלבד. בקשר לאפליה באכיפת הדין, ברע"פ 1611/16 מדינת ישראל נ' ורדי (31.10.2018) (להלן: "עניין ורדי") נסקרה על ידי המשנה לנשיאה, כב' השופט מלצר, המסגרת הנורמטיבית, ונקבע כי טענה של הגנה מן הצדק בגין אפליה בהגשת כתבי אישום עשויה להתקבל גם במקרה שמקורה של האפליה ברשלנות או מחדל של רשויות האכיפה, ולא רק בשל פעולה שלהן מתוך שיקולים זרים (פסקה 68) (ראו גם: ע"פ 6328/12 מדינת ישראל נ' פולדי פרץ (10.9.2013) (להלן: "עניין פרץ") וקביעת כב' שופטת ברק ארז בע"פ 7621/14 גוטסדינר נ' מדינת ישראל (1.3.2017) (להלן: "עניין גוטסדינר"), פסקה 56, 57). כדברי המשנה לנשיאה מלצר בפסקה 79 בעניין 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 ככלל, והטענה לאכיפה מפלה בפרט - אינן מוגבלות בקיומו של מניע פסול העומד בבסיס פעולת הרשות. ואכן, דומני כי טעמים נכבדים מצדיקים את תחולתה של דוקטרינת ההגנה מן הצדק גם למקרים של אכיפה מפלה שלא מתוך כוונת זדון".

4. לצד האמור, בית המשפט העליון הדגיש כי הרחבת סוגי המקרים שבהם ניתן להעלות טענות של הגנה מן הצדק בשל אכיפה מפלה ובכלל, אין משמעותה כי טענה זו תתקבל בכל מקרה שבו תועלה, וקבלתה תיעשה במקרים חריגים בלבד, כדברי כב' השופט ברק-ארז בעניין גוטסדינר: **"קבלת טענה של אכיפה בררנית תיעשה במקרים חריגים שבהם הוכחה הפליה פסולה. אמת המידה התוצאתית היא חשובה, אך זו צריכה להניח בסיס של ממש לטענת ההפליה"**. על פי כב' השופט מלצר בעניין ורדי, משמעות הדברים היא כי באותם מחדלים או מעשים רשלניים יש משום פגם הפותח את שערי המבחן התלת שלבי אשר נקבע בהלכת בורוביץ'. יחד עם זאת: **"אין בכך כדי ללמד שיש ליחס משקל ממשי לכל טענה באשר לטעות או מחדל מצד רשויות האכיפה, אלא לליקוי מהותי שכזה"**. בנוסף ציין כי יש להעניק בשלב השני של המבחן משקל לכך שהרשות פעלה בתום לב וללא מניע פסול או כוונת זדון, כשתוצאת הדברים היא שרק במקרים נדירים וחריגים תקום לנאשם טענת ההגנה מן הצדק במקרה מסוג זה (פסקה 99).

5. בראי המסגרת הנורמטיבית שלעיל יבחנו טענות ההגנה לאפליה ואכיפה בררנית. כנקודת מוצא לדיון יש לתת את הדעת לעובדות שבוססו (ועליהן אף נראה שאין חולק) לפיהן עניינם של הנאשמים נחקר כחלק או בהמשך לחקירת פרשת צ'ק ליסט, במסגרתה נחקרו חשדות לביצוע עבירות מס, עבירות הלבנת הון ועבירות נוספות בבורסה ליהלומים, כשבלב החקירה עמד עסקם של מגן ואלעד. סמוך לתחילת החקירה הגלויה, נתפס הקלסר האדום (ת/4) אשר נוהל על ידי מנחם מגן, אודותיו פורט בהרחבה לעיל, ממנו עלו חשדות לביצוע עבירות הנוגעות בין היתר לקבלת והוצאת חשבוניות כוזבות ביחס ליהלומנים רבים. לאור ריבוי היהלומנים המפורטים בקלסר האדום, בשמם ובשמות קוד, הוחלט על ידי רשויות האכיפה על קביעת רף של מיליון דולר ומעלה (כסכום עבירה על פי החשד) לפתיחה בחקירה (עמ' 53, ש' 8-12 לפרו', נ/25). על פי עדות שרצר (עמ' 53 ש' 7-2 לפרו') רף זה נקבע כדי להמנע מאכיפה בררנית שרירותית. קביעת רף לחקירה על בסיס שיקולים עניינים היוצרים הבחנה אובייקטיבית ושיוויונית כדוגמת "רף מיליון הדולר" בקשר לקלסר האדום בעניינו, בשל ריבוי חשודים ועל בסיס אילוצי משאבים, היא לגיטימית, כפי שאף עולה מהפסיקה אליה הפנתה המאשימה וההגנה אף לא טענה אחרת.

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

7. בפי ההגנה טענות להגנה מן הצדק ואכיפה בררנית במספר מישורים, כפי שעולה מסיכומי ההגנה ומהטענות המקדמיות אשר הוגשו ביום 4.5.2017. טענת ההגנה הראשונה שתידון היא כי **"לא הוציאו ולא ניכו**



חשבוניות כוזבות כלל, לא היה מקום להעמידם לדין על פי הקריטריון שקבעו רשויות אכיפת החוק עצמן בפרשה - ומשכך יש לבטל את האישום הראשון כנגדם. בהקשר זה הפנה ב"כ הנאשמים לנ/25, דברי התובע בתיק אחר, לפיהם נפתחו במסגרת הפרשה 30 תיקים **"של מי שניכה או הוציא חשבוניות פיקטיביות..."**. טענת ההגנה נסמכת על כך שכזכור, לאחר תחילת החקירה, פעל הנאשם לביטול רישומן של חלק מהחשבוניות הכוזבות המפורטות באישום הראשון, אותן אישר ככוזבות, בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת טרם הגשת הדוח השנתי, ובעת הגשת הדוח לא נדרשו חשבוניות אלה כהוצאה. משכך, על פי ההגנה, לא פעלו הנאשמים לניכוי חשבוניות כוזבות ועל כן לא היה מקום להעמידם לדין בגין המפורט באישום הראשון ויש לבטל את כתב האישום כנגדם.

8. מבלי להתעלם מאמירת התובע בנ/25 תוך שהתייחס לניכוי חשבוניות כוזבות, דינה של הטענה להידחות. ראשית יש לזכור כי רישום החלק הארי של החשבוניות מושא האישום הראשון לא בוטל בספרי הנאשמת הגם שנקבע על ידי כי הוכח גם בקשר לחשבוניות אלה כי המדובר בחשבוניות כוזבות. די בכך כדי לדחות את הטענה ולו בקשר לחשבוניות כוזבות אלה. שנית ועיקר, מהראיות והנתונים עולה בבירור כי השימוש במילים "ניכו חשבוניות כוזבות" בנ/25 הוא ניסוח לא מדויק אשר הובהר היטב במהלך המשפט כאן. ראו בהקשר זה עדותו של שרצר בעמ' 53 ש' 8-9 לפרו' ושאלת הסנגור שם, ועדות וטורי. בנוסף, מעיון בקלסר האדום עולה כי אין ברישום בו, שהיה הבסיס לחשד ולפתיחה בחקירה על פי קריטריון מיליון הדולר, כדי ללמד על "ניכוי חשבוניות כוזבות", אלא כדי להקים חשד רחב יותר הנוגע לשימוש, קבלה והוצאה של חשבוניות כוזבות כאמור. יתרה מכך, הרי בעת החקירות של החשודים בפרשה (תחילת שנת 2012) ממילא עדיין לא הגיע המועד להגשת הדוח השנתי לשנת 2011 ומועד אותו "ניכוי" של חשבוניות כוזבות המפורטות בקלסר האדום. משכך, ברור כי גם החשד הבסיסי לחקירה על סמך נתונים שבקלסר האדום לא יכול היה להיות חשד "לניכוי" חשבוניות כוזבות.

9. עוד אבהיר בקשר למשמעות ביטול רישום חלק מהחשבוניות הכוזבות בספרי הנאשמת על ידי הנאשמים טרם הגשת הדוח השנתי, כי כפי שנקבע על ידי בפרק א' לעיל, אין בביטול רישום אותן חשבוניות בספרים כדי לאיין את ביצוע העבירות בהן הואשמו הנאשמים. על כך יש להוסיף, אין בביטול החשבוניות לבדו אף כדי להביא לקבלת טענה לאכיפה בררנית בין הנאשמים לבין אחרים אשר כן פעלו לניכוי חשבוניות החשודות ככוזבות בדוח השנתי אך לא הואשמו, מאותם הטעמים המפורטים בסעיף 8 לעיל.

10. טענה נוספת של ההגנה נוגעת לסכומי העבירה מושא האישום הראשון. לטענתה, סכום העבירה (שלדעת ההגנה עומד על סך של של 429,031 דולר) ואף סכום העבירה המיוחס לנאשמים באישום הראשון בכללותו (בסך 977,231 דולר) אינו עונה "לקריטריון מיליון הדולר" אשר נקבע כרף לפתיחה בחקירה בפרשה. בנסיבות אלה לטענת ההגנה, יש בחקירת הנאשם והגשת כתב האישום כנגד הנאשמים כדי לאפלותם ביחס לאחרים שעניינם כלל לא נחקר, משסכומי החשד כנגדם על בסיס הקלסר האדום לא הגיעו לרף שנקבע.

11. גם בהקשר זה דין הטענה לאכיפה בררנית להידחות. ראשית, כפי שהפנתה המאשימה, על פי ת/4 ו- ת/19 (סיכום ת/4 הקלסר האדום ביחס לנאשם), סכום החשד הראשוני לביצוע עבירות על פי הקלסר האדום כנגד הנאשמים עמד על סך של 1,175,553 דולר, כלומר מעל לרף מיליון הדולר אשר נקבע לפתיחה בחקירה. שנית, על פי עדותו של העד וטורי, אשר ריכז את החקירה בעניין הנאשמים, החקירה בעניין הנאשמים ממילא נפתחה בגין חשדות אחרים



הנוגעים למכירה במזומן וללא תיעוד לענבי, מבלי להוציא חשבוניות בגין המכירה ומבלי לכלול אותן בספרים (כמפורט באישום השני). (ראו בהקשר זה: עדות וטורי, עמ' 68 ש' 1-3, 20-23 לפרו', עדות ענבי, עמ' 110, ש' 12-1 לפרו', ת/12 חקירתו הראשונה של הנאשם בה לא נשאל כלל על פעילותו מול מגן ואלעד אלא על מכירת יהלומים לענבי מבלי להוציא חשבוניות, ות/13 חקירתו השנייה של הנאשם, בתחילתה). כפי שצינה המאשימה, בקשר לחשדות לביצוע עבירות שאינן קשורות לנתונים שבקלסר האדום, אשר עלו כנגד חשודים בפרשת צ'ק ליסט, לא נקבע כל רף תחתון. ההגנה לא ביססה אחרת. נוכח המפורט, הטענה לאפליה שבבסיסה סכום העבירות נדחית.

12. אשר לטענה לפיה יש בעובדה שחקירתו הראשונה של הנאשם נערכה ביום 2.5.2012, לאחר שלטענת הסנגור החליטו רשויות האכיפה כי רק חקירות שהתחילו לפני 1.3.2012 תימשכנה, כדי לאפלותו ביחס לאחרים- גם דינה של טענה זו להידחות. ראשית, דינה של הטענה להידחות בראי הנימוקים המפורטים בסעיף 11 לעיל והסיבה בגינה החלה חקירת הנאשמים, שאינה נוגעת כאמור לנתוני 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 (תגובת המאשימה לטענות המקדמיות מיום 17.5.2017 סעיף 32). לא הוצג כל נתון מבוסס אחר על ידי ההגנה.

13. טענות נוספות לאפליה מפי ההגנה נוגעות לכך שיהלומנים אחרים, שנטען שסכום החשד כנגדם על פי הקלסר האדום עומד על סך של מעל למיליון דולר לא נחקרו (או שחקירתם הופסקה טרם מיצויה), ו/או לא הואשמו. הטענה שובת לב בפרט ביחס ליוסי ירושלמי ויוהן בן הרוש, אשר הוציאו חלק מהחשבוניות הכוזבות לנאשמים (על פי הכרעתי באישום הראשון). בקשר לירושלמי ובן הרוש אף הניחה ההגנה מסד ראייתי כנדרש לפיו היקף החשדות כנגדם על פי הקלסר האדום עמד על מעל לרף מיליון הדולר (כנגד ירושלמי בסך 1,547,997 דולר (נ/5) ובעניינו של בן הרוש בסך 1,352,376 דולר (עדות וטורי עמ' 82, ש' 6-10 לפרו' ונ/9)). הסנגור אף הפנה לכך שבמסגרת עדותו של וטורי, לא זכר וטורי האם המשיכה חקירת בן הרוש עד סופה, והאם נדרש בן הרוש להמציא את הנהלת החשבונות שלו פעם נוספת.

14. המאשימה לא חלקה על טענות ההגנה בדבר היקף החשדות על פי הקלסר האדום כנגד בן הרוש וירושלמי, אך הבהירה כי לא הוגש כנגדם כתב אישום בהעדר ראיות מספיקות, משלא נמצאו תימוכין לראיות שבקלסר האדום בעניינם (בעניינו של ירושלמי אף לאחר שליחת כתב חשדות וקיום שימוע). בעניינו של בן הרוש ציינה המאשימה כי ההגנה לא ביססה קיומם של מחדלי חקירה משלא זימנה לעדות את רכז 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, וצינה כי ההפך הוא הנכון. משלא בוסס על ידי ההגנה כי החקירה בעניינם של בן הרוש וירושלמי לא התקיימה או כי זנחה, ומשהובהר כי לא הוגש כנגדם כתב אישום בהעדר ראיות מספיקות, הרי שההגנה לא ביססה טענתה לאכיפה בררנית כנדרש. משאלה הם פני הדברים, הטענה לאכיפה בררנית בקשר לבן הרוש ולירושלמי נדחית.

15. אבהיר, בקשר לבן הרוש וירושלמי לא בוסס ראייתית כנדרש כי חקירה רשלנית או מחדלי חקירה הובילו לכך שלא נאספו די ראיות בעניינם, אך אפילו היו אלה פני הדברים, לא היה די בכך כדי לקבל טענת אכיפה בררנית, וודאי לא כזו בגינה יש לבטל את האישום. זאת בראי הכללים הנורמטיבים אשר פורטו לעיל, ואף בשים לב לכך שכנגד חשודים



נוספים בפרשת צ'ק ליסט הוגשו כתבי אישום כפי שציננה המאשימה (ראו עניין ורדי) . הוא הדין ביחס לשמילה עזר, שהוציא גם הוא חשבונית כוזבת לנאשמים, ולא נטען ומימלא לא בוסס כי החשדות כנגדו היו ברף שנקבע לפתיחה בחקירה ולאישום. בהקשר זה יש לתת את הדעת לדברי ב"כ המאשימה לפיהם מרבית מרביתם של מוציאי החשבוניות הכוזבות לנאשמים, ביחס ל- 19 מתוך 21 החשבוניות, נחקרו במסגרת הפרשה, וההגנה אף לא ביססה אחרת.

16. שקלתי גם את הטענה לאכיפה בררנית, משכנגד משה ענבי, הצד השני לעסקאות שבאישום השני לא הוגש כתב אישום על ידי המאשימה בגין קניית היהלומים במזומן מהנאשם. אך גם דינה של טענה זו להידחות. לטעמי אין דמיון בין מידת החומרה לצד מכירה במזומן, ללא תיעוד ורישום בספרים כפי שפעלו הנאשמים, שבבסיסה כוונה להתחמק ממס, למידת החומרה שלצד קנייה במזומן וללא תיעוד (כפי שפעל ענבי) ואף אי דיווח על קניה כאמור בנסיבות המקרה דנן. יש לזכור כי בתיעוד ודיווח על קניה יש כדי להקטין פוטנציאלית את ההכנסה החייבת, וכפועל יוצא להביא תוצאת מס נמוכה יותר לנישום. על כן מטבע הדברים, אין לצד אי תיעוד או דיווח על קניות כוונה להתחמק ממס. לא נטען ומימלא לא בוסס על ידי ההגנה כי הייתה אצל ענבי כוונה להתחמק ממס (לדוגמא: לשם מכירת היהלומים שנרכשו ללא תיעוד גם כן ללא תיעוד, על מנת שלא לדווח על הכנסה), או שהמאשימה אחזה בראיות מסוג זה ובחרה שלא להאשים את ענבי. בנסיבות אלה, אינני מוצאת כי ניתן להשוות בין עניינו של ענבי לעניינו של הנאשם והמיוחס לו באישום השני ולקבוע קיומה של אכיפה בררנית בהתאם למבחנים אשר הוטו בדין.

17. במסגרת טענותיה לאכיפה בררנית הפנתה ההגנה גם לעניינם של אחרים שאת שמותיהם ציינה באופן ספציפי בסיכומיה, זימה, בביב ולפלר, שעניינם אינו קשור ישירות לעבירות שיוחסו לנאשמים בכתב האישום אך שמם הופיע בקלסר האדום. טענת ההגנה היא כי חרף היקף החשדות כנגדם, העומד על סך של מעל למיליון דולר על פי הקלסר האדום, לא בוצעה חקירה בעניינם של בביב וזימה, ועו"ד לפלר לא הועמדה לדין. גם בהקשר זה דין הטענה לאכיפה בררנית המצדיקה ביטול של האישום להידחות, משלאחר בחינת הראיות אשר הוצגו על ידי ההגנה, כפי שיפורט להלן, מסקנתי היא כי ההגנה לא ביססה עובדתית כנדרש את טענותיה, ובפרט לא את הדמיון בין עניינם של אלה לעניין הנאשמים באופן המצדיק את קבלת הטענה.

18. בעניין אורית לפלר, מעיין בפרוטוקול בעמ' 129-130 (עדות יונתנוב) עולה כי ככל הנראה פעלה אורית לפלר מטעם חברת WLDמול עסקם של מגן ואלעד, על פי הקלסר האדום בסך של 1,283,966 דולר, וכי אף נחקרה בגין חשד לביצוע עבירות. כפי שהבהירה המאשימה בסיכומיה (וההגנה לא טענה אחרת ואף לא זימנה את אורית לפלר או כל גורם רלבנטי אחר לעדות בהקשר זה), עו"ד לפלר הייתה שכירה אצל חברת WLDשמנהליה ישבו בחו"ל, ולאחר שימוע הוחלט שלא להעמידה לדין, בין היתר בשל מעמדה הלא בכיר בחברה. עוד צוין כי כנגד החברה WLDהוגש כתב אישום וככל שמנהליה יגיעו לישראל יחקרו. כאמור הסגור לא טען כל טענה כנגד הצהרות אלה של המאשימה בסיכומיה (עמ' 67 לסיכומים). כידוע, כדי לבחון את עצמתה של אפליה בקשר לחקירה ו/או העמדה לדין והאם היא מצדיקה קבלת טענה של הגנה מן הצדק, יש מקום לבחון את עצמת הזיקה והקרבה שבין עניינו של הנאשם לבין עניינם של מי שלא נחקרו ו/או לא הועמדו לדין ועניינו של הנאשם מושווה אליהם (קבוצת השוויון). כך עשיתי במקרה דנן. בראי מעמדה של אורית לפלר ב WLD, אין להשוות בין עניינה לעניינו של הנאשם (שהיה בעל 80% ממניות הנאשמת) ומנהלה, או לקבוע קיומה של אכיפה בררנית המצדיקה את ביטולו של האישום כנגד הנאשם בשל אי העמדתה של אורית לפלר לדין. זאת בפרט כשיש לזכור שהנאשם נחקר והואשם אף במפורט באישום השני, ביצוע עבירות חמורות שעניינן מכירת יהלומים ללא תיעוד בכוונה להתחמק ממס, בסכום ממשי של למעלה ממיליון דולר.



19. באשר לעניינו של היהלומן בבייב, לטענת ב"כ הנאשמים הסכום המופיע בקלסר האדום בעניינו הוא בסך 1,917,000 דולר (עמ' 55 ש' 3 לפרו'), בהתאם לנתונים שאסף הנאשם מהקלסר האדום בקשר לשם בביב או בבייב (ולא בביוב) (עמ' 168 ש' 15-6 לפרו') ופירט בנ/4/16, אך למרות האמור - לא נחקר ולא הואשם בבייב בביצוע עבירות. המאשימה חלקה על הנטען ובעמ' 62-63 לסיכומיה הפנתה לכך שהשוואת הנתונים המפורטים על ידי הנאשם בנ/4-ו-16, אל מול הקלסר האדום מעלה כי הרישומים שערך הנאשם נוגעים ככל הנראה ליהלומנים שונים ולא בוסס כי המדובר באותו האדם (בבייב), שהיקף הנתונים לגביו עולה על רף מיליון הדולר. עיינתי בנתונים אליהם הפנתה המאשימה אל מול הנתונים שבקלסר האדום ומסקנתי היא כי קיים קושי לקבוע ממצאים ברורים בקשר לנתוני נ/4/16, ולא בוסס כנדרש שהיקף החשדות כנגד בבייב עולה על רף מיליון הדולר.

20. באשר לזימה, טען ב"כ הנאשמים באופן דומה כי בקלסר האדום נרשם סכום של 1,351,965 דולר ליהלומן בשם "זימה", מעל לרף מיליון הדולר שנקבע, אך למרות זאת אותו זימה לא נחקר (עמ' 55 לפרוטוקול, ש' 20-25). עיון בפרוטוקול ובראיות שהוגשו מעלה כי כטענת המאשימה, הסנגור לא חקר את החוקרים שהעידו באשר לזימה ואף בחר שלא לחקור את מנחם מגן בחקירה נגדית בהקשר זה, ובנסיבות אלה גם בעניינו קשה לקבוע ממצאים ברורים. יחד עם זאת, המאשימה בסיכומיה אישרה למעשה כי קמו חשדות שלא נחקרו כנגד אותו גורם עלום להגדרתה שכינוי זימה (לטענתה אין כל יהלומן בשם האמור) בהיקף ממשי של כ- 1,351,965 דולר. מובן שהיה על רשויות אכיפת החוק לפעול ולחקור מיהו אותו זימה עלום, והעדר בירור וחקירה כאמור הוא מחדל מצד רשויות האכיפה. לא הובהר מדוע לא נהגו רשויות האכיפה בעניינו של זימה בהתאם לקריטריון מיליון הדולר שנקבע.

21. גם בראי האמור ביחס לזימה, ואף אם הייתי מקבלת את טענת ההגנה לפיה גם בעניינו של בבייב עמד החשד לביצוע עבירות על מעל למיליון דולר אך לא נפתחה חקירה בעניינו, עצמת הזיקה והקרבה בין עניינו של הנאשם לעניין של זימה ובבייב, הגם שקיימת, מוגבלת, ואין לקבוע כ המדוברים במקרים זהים, בהם התנהלו רשויות אכיפת החוק באופן שונה המצדיק קבלת טענה לאכיפה בררנית בעוצמה המצדיקה ביטולו של האישום. שוב יש להזכיר כי לצד האישום הנוגע לחשבונות הכוזבות מושא האישום הראשון, נחקר והואשם הנאשם אף במפורט באישום השני, אשר היה הסיבה לפתיחה בחקירה כנגדו כאמור. ברי כי בנסיבות אלה אין המדובר בחשדות זהים, המצדיקים קבלת הטענה.

22. בנוסף, יש לתת את הדעת לכך שלא נטען באופן קונקרטי ואף לא בוסס על ידי ההגנה כי קיימים מעורבים נוספים אשר לא נחקרו, הגם שהסכומים בהם הם חשודים על פי הקלסר האדום עומדים על מעל מיליון דולר. לצד זאת, לדברי המאשימה שלא נסתרו, פעלו רשויות אכיפת החוק לחקירת חשודים בהתאם לקריטריון מיליון הדולר, וכתבי אישום אף הוגשו כנגד חשודים, ככל שנמצאו די ראיות להגשתם, באופן אחיד ושיוויוני. גם אם נפל פגם בהתנהלות רשויות אכיפת החוק בעניינו של זימה ובאופן עיוני אף אם נקבל הטענה לפגם בהעדר חקירה בעניינו של בבייב, בראי התמונה הכוללת, אין המדובר בפגם היורד לשורש העניין ומצדיק את ביטול האישום (ראו עניין ורדי).

23. בהקשר זה ובמאמר מוסגר יש לציין כי ב"כ הנאשמים השתמש במילה "וכו" לצד שמותיהם של זימה ובבייב ולפלר בסיכומיו, בסוג של הפניה מרומזת (ללא ביסוס) כי קיימים אחרים נוספים שלא נחקרו. אך מובן כי לא אוכל להתייחס ולבחון באופן פרטני את עניינם של אחרים עלומים ללא נתונים קונקרטיים ומששם לא הוזכר באופן ברור בסיכומים. למעלה מן הצורך ולאור הפניית המאשימה בסיכומיה לשמות יהלומנים לגביהם חקר הסנגור עדים בחקירה



נגדית וששמים נזכר בקלסר האדום, אבהיר כי גם בקשר אליהם, וכפי שפירטה המאשימה בעמ' 64 לסיכומיה (תחת הכותרת יהלומנים נוספים), לא בוססה כל טענה לאכיפה בררנית על ידי ההגנה אשר כאמור אף לא נטענה באופן ברור בסיכומים.

24. לבסוף, באשר להפניית הסנגור לדברי העד שרצר בתיק אחר (ת"פ 41203-10-15), המתייחסים לעניינים של אחרים (שניצר, פז, בביוב): הגם שמדובר בפרוטוקול שלא הוגש כראיה בהליך דן, גם לו היה המפורט באותו ציטוט חלק מחומר הראיות בתיק דן, לא היה בו כדי להקים טענת אכיפה בררנית, מהטעמים אשר פורטו לעיל. אבהיר, ביחס לגורמים המפורטים על פי הנטען בדברי שרצר שלעיל, גם אם חלקם בעלי תפקידים כאלה ואחרים בעולם היהלומנים, לא נטען וממילא לא בוסס כי היקף הסכומים המיוחסים להם בקלסר האדום עולה על רף מיליון הדולר. וביחס לשם בביוב שנזכר שם, לא ברור הקשר שלו לנ/4 אותו ציין הסנגור, משהוהר על ידי הנאשם בעדותו כי נ/4 מתייחס לשם בביוב ולא בביוב (ולמעלה מן הצורך אף ראו קביעותי ביחס לבביו שלעיל). וממילא, אף הסכום ביחס לבביו לא בוסס.

הטענה למחדלי חקירה

25. טענות הגנה נוספות מפי הסנגור נוגעות למחדלי חקירה. בהקשר זה הפנתה ההגנה לכך שאליקשווילי לא נחקר, משבמועד זימונו לחקירה לא היה מתורגמן במקום, והוא לא זומן פעם נוספת (עדות וטורי, עמ' 83 ש' 7-9 לפרו'). בנוסף, לכך שחוקרי מס הכנסה לא בדקו האם רכישותיו של ענבי מהנאשמים דווחו על ידי שותפות ענבי והם לא ערכו כל זכ"ד בעניין (עדות וטורי, עמ' 74 ש' 28-33), ולכך שהנאשם לא זומן לחקירה לאחר ביקורת רואה החשבון. כמו כן, הפנתה ההגנה לכך שוטורי לא ידע להסביר על שימוש בפתקי קנייה בבורסה ליהלומנים (הגם שלא להאין כל רלבנטיות לעניינו) (עדות וטורי, עמ' 93 ש' 30-33 ועמ' 94, ש' 1-5), וכן לכך שהעד שרצר, ראש הצח"מ, לא היה מודע באופן מלא להסדרי המיסוי המיוחדים ליהלומנים או לפרוטוקולים של דיוני וועדות לגבי ענף היהלומנים. בנוסף, העלתה ההגנה כאמור טענות למחדלי חקירה בעניינם של יוהן בן הרוש, זימה, בביוב אשר נדונו והוכרעו לעיל.

26. כידוע, קיומם של מחדלי חקירה, ואפילו חמורים, אינו מוביל בהכרח לזיכוי הנאשם (או לביטול כתב האישום). בקשר למחדלי חקירה על בית המשפט לבחון האם קיים חשש כי קופחה הגנת הנאשם. זיכוי בשל מחדלי חקירה או ביטול כתב האישום, שמור למקרים בהם לא ניתן כמעט בשום דרך להצדיק את אופן התנהלות הרשויות. המאשימה איננה חייבת להגיש את הראיה המקסימלית, כי אם את הראיה המספקת כשעל מנת להכריע בנפקות 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, פסקה 38 (9.8.2013) וכן מהעת האחרונה ע"פ 8965/18 מחאג'נה נ' מדינת ישראל (3.11.2019) (פסקאות 34-35).

27. מבלי להתעלם מכך שנכון וראוי היה לחקור את אליקשווילי בקשר להחזר הלוואות הנטען על ידי הנאשם ולזמנו בשנית ככל שלא נכח מתורגמן במקום בעת שזומן, ואף לבצע חקירה בעניינו של זימה (ואולי אף של בביוב או בביוב) ואף אם נניח כי נכון היה להשלים את חקירת יוהן בן הרוש בשקידה ראוייה יותר (הגם שעניין זה לא בוסס במידה הנדרשת), לא מצאתי שאיזה ממחדלים אלה יורד לשורש העניין או הביא לכך שקופחה הגנת הנאשמים באופן המצדיק את ביטול כתב האישום או חלקו מטעמי הגנה מן הצדק. באשר לאליקשווילי, יש לזכור כי הנאשם יכול היה לזמן את



אליקשווילי לעדות מטעם ההגנה על מנת שימסור את גרסתו, אך לא פעל כאמור (ללא הסבר מניח את הדעת). בקשר לזימה, בבייב ובן הרוש, עניינם נדון והוכרע לעיל. באשר למחדלים הנוספים אשר נטענו על ידי ההגנה, ספק אם המדובר במחדלים כלל, ובכל מקרה, לא בוססה כל השפעה הנוגעת למידת הידע של וטורי או שרצר באותם נושאים נטענים על הגנת הנאשמים.

טענות בנוגע להתנהלות רשות המסים

28. בסיכומיה, הפנתה ההגנה לנ/8, קטעים פרוטוקולים של ישיבות ברשות המסים בנושא היהלומנים מהתאריכים 31.1.12, 16.2.12, 23.2.12, 15.3.12, 29.3.12, 14.5.12, 7.3.11, ודוח הוועדה מחודש דצמבר 2013 (מרביתם נערכו ערב חקירת פרשת צ'ק ליסט וחלקם אף במהלכה ולאחריה), ואף קבלה על הסתרתם על ידי המאשימה. מסמכים אלה הועמדו לעיון ההגנה בהמשך לבקשה לגילוי חומר חקירה שהוגשה על ידה. מבחינת טענות ההגנה בסיכומים, לא עולה טענה ברורה כנגד התנהלות רשות מסים. יחד עם זאת, כפי שצינה המאשימה, במענה לכתב האישום טענו הנאשמים לגבי האישום השני (סעיף ג(6)): **"רשות המסים הייתה מודעת שהרישומים בספרי הנהלת החשבונות של היהלומנים לא תמיד תאמו את הנעשה בפועל, וכי עסקאות רבות נעשות בתקיעת כף"**. בנוסף, בגוף הסיכומים טען הסנגור כי רשות המסים הייתה מודעת לכך שעסקאות יהלומנים נעשות לעיתים ללא הוצאת חשבוניות באופן מיידי (תוך הפנייה לדברי ענבי באשר לתנאי תשלום מקובלים של 60, 75, 90 (ס' 16-17 לעמ' 7 לסיכומי ההגנה).

29. בנוסף, במסגרת הטענות המקדמיות טענה ההגנה כי סוג ההתנהלות של הנאשמים ביחס לאישום השני, שהוא על פי טענתה בגדר "רישום מאוחר של הכנסות", אינו מהסוג ההתנהלות שהוביל עד כה להגשת כתבי אישום. בנסיבות אלה לטענתה היה על הרשות לנקוט לכל היותר בהליך מנהלי בהקשר זה. הסנגור אף הפנה לכך שספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת לא נפסלו, המקדמות שולמו במועדן ולא נדרשה כל השלמה של תשלומי המסים בסוף השנה. טענת ההגנה היא כי התנהלות רשויות אכיפת החוק בחקירת והגשת כתב האישום היא בגדר שינוי במדיניות האכיפה עליה לא התריעה הרשות כנדרש, תוך הפנייה לעניין פרץ, ומשכך דינו של האישום להתבטל.

30. בעת בחינת הטענות שקלתי את המפורט נ/8, נ/21, את עדותו של גראוס, אשר שימש כרכז חוליית יהלומנים בפקיד שומה גוש דן ברשות המסים כמו גם את עדותו בנ/17, נ/18, נ/19 ונ/20. בנוסף, עיינתי בנ/6, ונ/7, ות/36 עדותו של מיכאלוביץ ששימש כפקיד שומה גוש דן משך שנים ארוכות. בהקשר זה נתתי דעתי לדברי גראוס בנ/17 לפיהם השקפת העולם ברשות המסים הייתה שלא להכביד עם היהלומנים ולדבריו "ולזרום איתם" (נ/17 עמ' 373) ומשמעותם, כשיש לציין כי גראוס הסכים כי דבריו אלה אינם מבוססים על ידיעתו האישית אלא המדובר במסקנותיו (נ/17, עמ' 372 ש' 2, עמ' 373 ש' 23). בעדותו אף הבהיר גראוס כי בדבריו לא התכוון לטעון להשקפת עולם המתירה ליהלומנים לבצע עבירות, אלא להשקפת עולם אשר הקלה עם אופן הדיווח של היהלומנים והביקורת בעניינם. כחלק מאותה השקפת עולם שלא להכביד עם היהלומנים "ולזרום איתם" מנה גראוס הקלות שקבע המחוקק במתן האפשרות ליהלומנים שלא לרשום שם של ספק או לקוח מחו"ל והאפשרות להעריך מלאי באופן עצמאי תוך הסתייגות רואה החשבון (עמ' 191 ש' 3-1 לפרו'), את מיעוט כוח האדם אשר טיפל בענף היהלומנים אצל פקיד השומה (נ/17, עמ' 342 ש' 11-12, עמ' 373 ש' 28-29), ואת העדר האפקטיביות של ביקורת פקיד השומה בענף זה בשל הקושי בהערכת המלאים וכן את הקושי להיכנס לבורסה ליהלומנים שהיא מתחם סגור לשם ביצוע ביקורת (נ/17, עמ' 373 ש' 373).



(31-32).

31. מעדויות מיכאלוביץ וגראוס, כמו גם מנ/8 עולה כי לענף היהלומנים ניתנו לאורך השנים הקלות אשר נבעו בין היתר מהקושי שבהערכת המלאי בהעדר מומחיות להעריכו, הקושי בביצוע ביקורות בבורסה ליהלומנים בשל המאפיינים הייחודיים לענף, ובהיותה מתחם סגור, הרצון להביא לגביית מס מרבית באמצעות שיטת התחשיב (שהיה בה גם כדי להקל עם ענף היהלומנים), כמו גם מהרצון לתמרץ ולהקל על הענף, אשר משך שנים רבות היה ענף חשוב לכלכלת המדינה. בנוסף עולה כי כמעט ולא בוצעו ביקורות ליהלומנים אשר דווחו בהתאם לתחשיב, למרות האפשרות לבצעה. גראוס אף ציין כאמור את העדר כוח אדם מספיק אצל פקיד השומה להתמודדות עם סוגיית מיסוי היהלומנים וביקורות בענף. בנוסף, עולה מהראיות כי לאורך השנים עלו חשדות שאינם קונקרטיים בקשר לביצוע עבירות מס בבורסה ליהלומנים, ורשות המסים הייתה מודעת באופן כללי לכך שבענף היהלומנים קיים שיעור גבוה של כזב בדוחות החשבונאיים, בפרט בקשר לדיווח באשר לשווי המלאי.

32. יחד עם זאת, לא בוסס כי עלו אצל רשות המסים חשדות לביצוע עבירות בתחום החשבונאיות הכוזבות, בקשר לעסקים של מגן ואלעד או בכלל, או חשדות קונקרטיים בקשר לפעילות עבריינית שלא טופלו. אדרבא, עדותו של גראוס בהקשר זה אף מבססת באופן פוזיטיבי כי חשדות קונקרטיים לפעילות עבריינית בתחום החשבונאיות הכוזבות או מכירה ללא תיעוד חשבונאי לא עלו אצל רשות המסים, וכי לא היו מודעים לפעילות מגן ואלעד בקשר לחשבונאיות הכוזבות בזמן אמת, וככל שהיו יודעים על חשדות קונקרטיים אלה היו מטפלים (עדות גראוס, עמ' 191 לפרו', נ/17 עמ' 368 ש', עמ' 369 ש' 1-1531-32). בהקשר זה יש לציין כי נ/2 מפרט ידיעות מודיעיניות של משטרת ישראל, בין היתר באשר לפעילות 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 במשתמע, ליהלומנים שלא לדווח את האמת ביחס לכל רכיבי הדו"ח השנתי ולא היתה אדישה לאפשרות כי יהלומנים יתחמקו מתשלום מס. כדברי העד מיכאלוביץ, אשר שימש כאמור כפקיד שומה גוש דן ברשות המסים משך שנים ארוכות, שם טופלו תיקי נישומים בענף היהלומנים :

"ש. בפרשה הזו עלתה טענה שרשות המסים ומשרד פקיד שומה גוש דן בפרט היו אדישים לחובה של יהלומנים לדווח ולשלם מס אמת בהתאם לדין. ככל שעולה טענה כזו, גם אם לא עלתה, אם מישהו יטען שאתה בתור פקיד שומה במשך שנים, היית אדיש לכך שיהלומנים ידווחו מס אמת. זה נכון?

ת: לא. אין מצבים שבהם הסכמתי, רמזתי, הבנתי, עודדתי, אני או אחרים שלא ישלמו מס אמת. הפוך, היה ברור ליהלומנים שהם מופלים לטובה באופן ההתנהלות מולם. כל מה שהזכרנו. שהם מופלים לטובה. זאת אומרת שמסתכלים עליהם בזכוכית מגדלת, כל עוד אתם תדווחו על מלוא המחזור כמו שצריך, ולא תתעסקו בחשבונאיות פיקטיביות כמו שלא צריך תקבלו את ההטבה. אם תזוזו במילימטר מזה - בוודאי שימצו איתם את הדין והם יחקרו. אני לא אסכים שמישהו לא ישלם מס אמת. אין כזה דבר." (ת/36, עמ' 368, ש' 29 - עמ' 369, ש' 6).

בנוסף, כפי שהבהיר גראוס:

"שיהיה ברור שזה לא ששיתפנו פעולה עם הענף כדי שיעלימו הכנסות אלא שראינו שבנסיבות העניין חיפשנו איך למקסם את גביית המס וזה נעשה בשתי דרכים..." (עמ' 186 לפרוטוקול, ש' 17-19)



33. ניתן אמנם לקבוע, כחוכמה שבדיעבד, כי הרשות יכולה הייתה לפעול בדרכים אפקטיביות יותר, לגלות ערנות רבה יותר ולהעמיד משאבים רבים יותר על מנת להבטיח דיווח וגביית מס כדין מנישומים בענף היהלומים, אך אין בקביעה זו כדי להשפיע כהוא זה על מידת אשמתם של הנאשמים בביצוע העבירות, משהוכח שאלה בוצעו על ידם. בנוסף, ובראי המפורט לעיל, אף לא בוססה טענת הגנה כללית (ככל שנטענה) לפיה מדיניות האכיפה בעניין העוסקים בענף היהלומים שונתה ללא התראה באופן המצדיק ביטול האישום.

34. נתתי דעתי גם לטענת ההגנה כי בתקופה הרלבנטית היה קיים נוהג לפיו מקרים של עסקה שלא דווחה מיד עם ביצועה ו/ מקרים של אי רישום תקבול או איחור ברישום טופלו ראשית על ידי פקיד השומה האזרחי, תוך ביצוע שימוע וקבלת החלטה בעניין הנישום. גם בהקשר זה טענה ההגנה לשינוי במדיניות רשות המסים ללא התראה, המצדיק ביטול של האישום. כן טענה כי בראי השימוש בפתקי קנייה בסחר ביהלומים, שמועד התשלום לפיהם היה ל 60 או 90 יום, אין מקום ליחס חומרה ממשית להתנהלות הנאשם "באיחור רישום" העסקה מושא האישום השני. דין של הטענות להידחות.

35. ראשית, בניגוד לנטען על ידי ההגנה, מסקנתי והכרעתי לאחר ניתוח הראיות בפרק ב' שלעיל ביחס לאישום השני היא כי הנאשם מכר יהלומים במזומן וללא תיעוד בספרי הנאשמת במטרה להתחמק ממס ותוך שימוש במרמה ותחבולה, ואין המדובר במי שאיחר לרשום תקבול בשגגה, בתום לב או מתוך רשלנות, גם אם בעקבות החקירה פעל לרישום ודיווח על ההכנסות. אין המדובר בעניין של מה בכך, בשים לב לחשיבות הערכים המוגנים בעבירות שלצד מעשים אלה. ניסיונה של ההגנה לשוות למעשים חומרה פחותה, והטענה לפיה ככל הנראה לא היה מוגש כתב אישום בגין האישום השני לבדו, אשר היה מסתיים בקנס על אי דיווח במועד אינם מתקבלים (ראו בהקשר זה גם דברי מיכאלוביץ' ת/36, עמ' 369 ש' 9).

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

טענה לזוטי דברים והעדרו של נזק ממשי ופוטנציאל לנזק ממשי לקופה הציבורית ממעשי הנאשמים

37. טענת ההגנה היא כי חרף העובדה שההגנה נאלצה להתמודד במקרה זה עם מסה אדירה של חומרי חקירה שאינה פרופורציונלית לעובדות האישומים כנגד הנאשמים, תוך הבעת טרזוניה על כך שהמאשימה שייכה תיק זה לפרשת צ'ק ליסט, בסופו של דבר המדובר במקרה של זוטי דברים, משגם לו היו הנאשמים כוללים את כלל החשבוניות הכוזבות כהוצאה בספרי הנהלת החשבונות של הנאשמת (מושא האישום הראשון) ובדוח השנתי לשנת 2011, ולא מדווחים על מכירת היהלומים במזומן לענבי (מושא האישום השני), האמור היה מביא לחיסכון במס של הנאשמת בסך של כ- 3,000 דולר בלבד.



38. בהקשר זה הפנה הסנגור לנ/23 טבלת עזר שערך, בה מפורטת תוצאת המס לפי דוח רווח והפסד ותוצאת המס לפי התחשיב (מס מחזור) - שתיהן במקרה בו היה מוגש הדוח השנתי לשנת 2011 מבלי שידווחו בו המכירות לענבי (מושא האישום השני) ובניכוי כלל החשבונות הכוזבות המפורטות באישום הראשון כהוצאה. על פי הנתונים בנ/23, במקרה כזה, תוצאת המס בדוח רווח והפסד הייתה להפסד בסך 1,755,993 דולר. זאת לעומת תוצאה של מס לתשלום בסך 54,082 דולר כשהמכירות לענבי נכללו בדוח וחלק מהחשבונות הכוזבות לא נדרשו כהוצאה משבטלו על ידי הנאשם. באשר לתוצאת המס לפי התחשיב (מס מחזור): ללא דיווח על המכירות לענבי, תוצאת המס הייתה מביאה למס לתשלום בסך 53,325 דולר. זאת לעומת תוצאה של מס לתשלום בסך 56,562 דולר כשהמכירות ענבי נכללו בדוח. בהקשר זה הפנה הסנגור אף לדברי העד גראוס (עמ' 188 ש' 32-25, 189 ש' 2-1 לפרו').

39. הסנגור אף הפנה לדברי רו"ח של הנאשמת פאר, אשר אישר בעדותו כי תשלומי המקדמות של הנאשמת לשנת 2011 היו גבוהים מתוצאת המס הסופית שהתקבלה, ואף ציין כי בסופו של יום תוצאת המס הרלבנטית לעניינו היא זו המתקבלת על פי התחשיב. עוד הפנה הסנגור לדברי רו"ח פאר לפיהם גם במקרה של תוצאת המס הפסדית על פי דוח רווח והפסד, כרו"ח של הנאשמת, היה פועל להגשת דוח על פי התחשיב ומוותר על ההפסד (עמ' 148 ש' 32-28, עמ' 149 ש' 3-1).

40. המאשימה מצידה טענה כי אין מקום להסתמך על אמינות הדוח שהוגש על ידי הנאשמים לשנת 2011 ונתוניו, משלטענתה הנתונים בו לא נבדקו, וראיות בהקשר זה אף לא הוגשו (למעט ראיות המעידות דווקא על כזב בספרי הנאשמת). בנוסף טענה המאשימה כי חלק מהחשבונות הכוזבות מושא האישום הראשון, בהן לא הודה הנאשם, לא בוטלו על ידו, תוך שצינה כי ביטולן היה מביא לשילוש ההכנסה החייבת שדווחה בדוח לשנת 2011. עוד נטען (וכך אף בוסס על פי נ/23 מטעם ההגנה), כי לו היו כוללים הנאשמים את כלל החשבונות הכוזבות כהוצאה ולא מדווחים על העסקאות מול ענבי, היה נגרם לנאשמת הפסד תפעולי בהיקף ניכר (1,755,933 דולר) ולכך משמעות מיסוית ממשית. בהקשר זה הפנתה המאשימה לכך שהנאשמת יכולה הייתה לקזז ההפסד את מול רווחיה בשנים מאוחרות וטענה כי הפסד בסדר גודל שכזה שווה ל - 408,000 דולר חיסכון במס (מכפלת מס החברות באותה השנה מסך ההפסד).

41. המאשימה הפנתה לדברי רו"ח פאר, לפיהם הגשת דוח על פי התחשיב אינה חובה ומקום בו מגיש יהלומן דוחות רווח והפסד (בהבחנה מדוחות על פי תחשיב) - יכול הוא להעביר הפסדים משנה לשנה כמו כל נישום אחר. עוד הפנתה לדברי רו"ח פאר אשר העריך מניסיונו כי גם לו היה דוח הרווח והפסד של הנאשמת מלמד על הפסד, היו הנאשמים מגישים דוח על פי תחשיב (עמ' 147 ש' 4-2) (ובכך לא נהנים מהאפשרות לקזז את ההפסד בשנים הבאות), כשלצד זאת אישר שלא היה מקבל את ההחלטה לוותר על היתרון שבהפסדים על דעת עצמו (עמ' 153 ש' 20). לטענת המאשימה אין כל הגיון בכך שעל מנת לזכות בשומה "01", המבטיחה ברמה גבוהה של וודאות פטור מביקורת, שהייתה מתקבלת במקרה של הגשת דוח מתקן על פי התחשיב, יוותרו הנאשמים על אפשרות קיזוז הפסדים בהיקף משמעותי כאמור.

42. כפי שפרטתי בגוף האישומים, לתוצאת המס שהתקבלה או יכולה הייתה להתקבל פוטנציאלית אין משמעות ממשית ורלבנטית להוכחת רכיבי העבירה (בהבחנה מרלבנטיות מסוימת בעת שקילת שיקולי ענישה). כידוע, וכפי שפורט בהכרעת הדין לעיל, העבירות בהן הואשמו הנאשמים הן עבירות התנהגותיות, ובזמן ביצוען ממילא לא יודע נישום מה



תהיה תוצאת המס השנתית הסופית, המבוססת על פעילותו לאורך השנה כולה. הצדדים אף לא טענו או ביססו אחרת בעניין הנאשמים כאן. מהנתונים שהונחו על ידי הצדדים, ובכללם נ/23 ונ/12, ומהעדויות שנשמעו, אינני מוצאת כי במקרה זה המדובר בהשפעה פוטנציאלית זניחה של מעשי העבירה על תוצאת המס כנטען על ידי ההגנה. מהנתונים המפורטים לעיל עולה כי הרווח לנאשמת מהפסד פוטנציאלי בשנת 2011 (ככל שלא היו מדווחות העסקאות עם ענבי והיו נדרשות כהוצאה כלל החשבונות הכוזבות) והנזק הפוטנציאלי לקופה הציבורית כתוצאה מכך ממשי כמפורט לעיל. יתרה מכך, גם אם הייתה ההגנה משכנעת כי למעשי העבירה השפעה פוטנציאלית זניחה על תוצאת המס השנתית, בראי החומרה הרבה שייחסו המחוקק והפסיקה לעבירות בהן הואשמו הנאשמים, ולאור הערכים המוגנים בבסיסן, לא היה בכך כדי ללמד כי במקרה זה המדובר על "רוב מהומה על לא מאומה" או על זוטי דברים.

טענות הגנה כלליות כנגד התנהלות המאשימה

43. לא ניתן לסיים מבלי להתייחס בקצרה לטענות הסנגור בקשר להתנהלות המאשימה, משאלה שזורות לאורך סיכומי ההגנה. כך, בסיכומי הביע הסנגור תרעומת על כך שהצעתו לגיבוש עובדות מוסכמות לא התקבלה על ידי המאשימה, טען כי המאשימה ניסתה להעלים מההגנה חומרי חקירה וכן טען כי התנהלות המאשימה "בעייתית" משהגם שזימנה ישיבה בנוכחות גורמים מטעמה בנוגע לבקשתו לבדוק את דרישת רשות המסים בתקופה הרלבנטית להגשת דוח תחשיב בנוסף לדוח רווח והפסד השנתי (על בסיס נ/8), לא זימנה לישיבה גורם מפקיד השומה שלטענתו הוא הגורם הרלבנטי לתקופת ביצוע העבירות. דין כלל טענותיו של הסנגור כנגד התנהלות המאשימה להידחות.

44. אינני מוצאת פגם בסירוב המאשימה להסכים על עובדות מוסכמות וכלל לא ברור מדוע עניין זה צריך לבוא בפני או נדרשת התייחסותי אליו, משהמדובר במגעים בין צדדים מחוץ לכותלי בית המשפט. במאמר מוסגר אוסיף כי ממילא קביעותי העובדתיות והמשפטיות בהכרעת הדין אינן עולות בקנה אחד עם כלל העובדות עליהן ביקש הסנגור להסכים. באופן דומה אינני סבורה כי ניתן להגדיר את התנהלות המאשימה ביחס לנ/8 כמי שניסתה להסתיר חומרים מההגנה ועניין זה כלל לא בוסס בפני. חילוקי דעות בין צדדים באשר להגדרת חומרי החקירה הם לגיטימיים ונפתרים, כמו במקרה דנן, במסגרת הליך לגילוי חומר חקירה. אין בעובדה שבית המשפט קיבל את עמדת ההגנה או חלקה כדי ללמד על כוונת הסתרה מצד המאשימה. באופן דומה גם הגדרת התנהלות המאשימה כבעייתית, באשר לזימון גורם כזה או אחר לישיבה איננה מתקבלת, וממילא לא ברורה נפקות העלאת הטענה או הסעד המבוקש בהקשר זה.

ד. סוף דבר

45. כמפורט בפרקים א' וב' להכרעת הדין, על בסיס הראיות שהציגה המאשימה במשפט ולאחר שבחנתי אף את גרסאות הנאשם והסבריו בהם לא מצאתי ליתן אמון מצאתי כי הוכחו מעל לכל ספק סביר רכיבי העבירות שבביצוען הואשמו הנאשמים. במסגרת הכרעתי שקלתי את טענות ההגנה בקשר לאישומים הספציפיים, בפן העובדתי והמשפטי, ואלה נדחו מהנימוקים אשר פורטו שם. בחנתי גם את טענות ההגנה הכלליות הנוגעות בעיקרן להגנה מן הצדק ואכיפה בררנית בחקירה ובהעמדה לדין במסגרת פרשת צ'ק ליסט, וטענות הנוגעות להתנהלות רשות המסים ביחס לנישומים בענף היהלומים וההסדרים המיוחדים בעניינם, כמו גם טענות למחדלי חקירה. בנוסף, בחנתי את טענות ההגנה בנוגע לתוצאת המס הפוטנציאלית, וזו שהתקבלה אצל הנאשמים מביצוע העבירות. כלל טענות אלה והדין בהן פורטו בפרק ג' שלעיל. כפי שפורט בפרק ג' שלעיל, לא מצאתי כי יש בטענות ההגנה השונות כדי להביא לביטול כתב האישום כנגד



הנאשמים או חלקו. ואבהיר, גם בהסתכלות כוללת על הטענות כולן, ומבלי להתעלם מפגמים מסוימים שמצאתי כי נפלו וממחדלי חקירה כאלה ואחרים כמפורט בפרק ג' לעיל, אינני מוצאת כי המדובר במקרה בו נכון להורות על ביטול כתב האישום או חלקו בהתאם למבחנים הידועים אשר נסקרו לעיל. הצדדים יוכלו להתייחס לקביעותי בקשר לטענות ההגנה שבפרק ג' לעיל במסגרת הטיעון לעונש.

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

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