



ת"פ (תל אביב) 10115-09-19 - מדינת ישראל נ' ענבל מרים אור

בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"פ 10115-09-19 מדינת ישראל ואח' נ' אור ואח'
לפני כבוד השופטת דנה אמיר

בעניין: 1. מדינת ישראל
2. הרשות להגנת הצרכן ולסחר הוגן

המאשימה

נגד

1. ענבל מרים אור
2. דרור גלעדי - עניינו הופרד
3. אור סיטי נדל"ן מקבוצת ענבל אור בע"מ - עניינה הסתיים
4. מרום סיטי בע"מ - עניינה הסתיים
5. גריני סיטי בע"מ - עניינה הסתיים
6. אור בקונגרס בע"מ - עניינה הסתיים
7. מציצים נדל"ן בע"מ - עניינה הסתיים

הנאשמים

נוכחים

ב"כ המאשימה:

ב"כ הנאשמת: עו"ד רותם סרי

הנאשמת הובאה על ידי שב"ס

הכרעת דין

פתח דבר

1. כתב האישום הנדון הוא עב כרס ואוחז 15 אישומים במסגרתם הואשמה נאשמת 1 (להלן: **הנאשמת**) בביצוע מגוון רחב של עבירות, חלקן בנסיבות מחמירות. על פי כתב האישום, הנאשמת פעלה בין השנים 2008 ועד 2016 (להלן: **התקופה הרלוונטית**) בשוק הנדל"ן והמגורים בישראל באמצעות קבוצת חברות בשליטתה וביניהן נאשמות 3 - 7 (שעניינן הסתיים) (להלן: **החברות/קבוצת החברות**) אותן ניהלה לאורך שנות פעילותן.

עמוד 1



2. כתב האישום מפרט שורת עבירות בהן הואשמה הנאשמת, חלקן לצד החברות כדלקמן: עבירות מס לפי חוק מס ערך מוסף, תשל"ו - 1975 (להלן: **חוק מע"מ**), עבירות לפי פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א - 1961 (להלן: **הפקודה**), עבירות מרמה, תחבולה ושימוש במסמך מזויף לפי חוק העונשין, תשל"ז - 1977 (להלן: **חוק העונשין**) ועבירות על חוק הגנת הצרכן, תשמ"א - 1981 (להלן: **חוק הגנת הצרכן**).

3. כפי שהיטיבה המאשימה לפרט בסיכומיה, ניהול הליך זה היה חריג ביותר והציב אתגרים רבים. כך, בראש ובראשונה, חרף הזדמנויות חוזרות ונשנות שניתנו לנאשמת, הנאשמת סירבה לשתף פעולה במרבית ההליך, סירבה להיות מיוצגת על ידי עורך דין (הגם שמסרה שהיא בעלת השכלה משפטית ולפרקים מסרה שהיא מתייעצת עם עורכי דין שאינם מייצגים אותה), ושובה על סירובה לכל אורכו. כמו כן, על אף הזדמנויות שניתנו לה, הנאשמת בחרה לא למסור מענה לכתב האישום וכמעט שלא לחקור עדי תביעה בחקירה נגדית. הנאשמת לא העידה במסגרת פרשת הגנה, לא זימנה עדי הגנה רלוונטיים לאישומים ולא הגישה סיכומים.

4. הנאשמת אף הפריעה באופן תדיר ושיטתי למהלך הדיונים ואף לא התייצבה לחלקם, עד אשר נאלצתי לקבוע כי היא מוחזקת כמי שמפריעה למהלך הדיונים ומורחקת מהאולם בשל התנהלותה מכוח סעיף 131 לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב] - 1982 (להלן: **החסד"פ**). עניין זה הוביל לשמיעת חלק נכבד מהעדים בהיעדרה. הגם שהאופן בו התנהלה הנאשמת בחלקים ניכרים מההליך היה חריג ובוטה, במהלכו הטיחה הנאשמת ההאשמות שונות בבית המשפט, במאשימה ובנציגיה באופן אישי וכן בגורמים שלישיים שאינם חלק מההליך, וכפרה בסמכותו של בית המשפט, והגם שבדיונים שונים שרה הנאשמת, אכלה, והאזינה לתכנים באוזניות בניסיון מופגן להתעלם מהמתרחש באולם, להתרשמותי - הנאשמת הבינה היטב את הנטען בכתב האישום נגדה, את ההליך ואת המתרחש. על כך ניתן ללמוד גם מאופן חקירת חלק מעדי התביעה על ידה כאשר בחרה לעשות כן. להתרשמותי, התנהלותה זו הייתה מניפולטיבית, בניסיון כאמור להפריע ולשבש את ההליך.

5. הנאשמת אף העלתה מספר טענות הגנה בהודעותיה בחקירה ובמסגרת ההליך, ובכלל זאת טענה לפיה לא עסקה בענייני המס של החברות שהאשמו עמה בכתב האישום ויש לפנות לבעלי המקצוע שעבדו עמה. כמו כן, טענה הנוגעת לפעילות במסגרת חברה ציבורית וטענות להשתלטות והונאה שבוצעו נגדה, וכן טענה ביחס להליכי הפירוק של החברות. בנוסף, העלתה הנאשמת טענות הכופרות בסמכות בית המשפט והמאשימה לדון בעניינה. כלל הטענות נדחו על ידי כמפורט בהכרעת הדין תוך שקבעתי שהרלוונטיות של מרבית הטענות להליך שבפני לא בוססה. נימוקי לכך מפורטים בפרק הרלוונטי בהכרעת הדין ומבוססים על ראיות אשר הוצגו במהלך המשפט ואשר נדונו ונבחנו בהכרעת הדין ביחס לאישומים השונים. ויש להבהיר, כי גם אם חשה הנאשמת תחושות קשות ותסכול ויש בפיה טענות כנגד התנהלות גורמים שונים, אין בכך כדי להצדיק את התנהלותה במהלך המשפט.

6. לאורך ההליך שמתי לנגד עיני להבטיח הליך הוגן לנאשמת גם כאשר לא שיתפה פעולה והפריעה



למהלכו, ואף נקטתי בזהירות יתרה בשל כך וניתנו לה הזדמנויות רבות להציג הגנתה. כך גם בעת הכרעת הדין בעניינה. בצד זאת, לאור חשיבות האינטרס הציבורי בכללותו ולטובתו, מצאתי לפעול במסגרת סמכויותיי לקידום ההליך חרף הפרעותיה, אי שיתוף הפעולה שלה וניסיונותיה לסכלו ולעכבו. זאת על מנת שלא לאפשר לנאשמת לעשות דין לעצמה, ולהביא לכך שלא ניתן יהיה לברר את האישומים החמורים נגדה בשל התנהלותה.

עיקרי כתב האישום ועניינם של מעורבים נוספים בעבירות

7. כאמור, כתב האישום הנדון אוחד 15 אישומים ובמסגרתו מואשמת הנאשמת בביצוע מגוון רחב של עבירות, חלקן בנסיבות מחמירות.

8. פירוט העבירות בהן הואשמה הנאשמת הוא כדלקמן:

· **עבירות המס** - ריבוי עבירות לפי סעיפים 117(ב)(1), 117(ב)(6), ו-117(ב)(8) לחוק מע"מ עם או בלי סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ, ובחלק מהמקרים בנסיבות מחמירות לפי סעיף 117(ב2)(3) לחוק מע"מ (כמפורט באישומי כתב האישום); 64 עבירות על סעיף 117(א)(5) לחוק מע"מ; 11 עבירות לפי סעיף 117(א)(6) לחוק מע"מ; 64 עבירות לפי סעיף 117(א)(14) לחוק מע"מ; 2 עבירות לפי סעיף 220(1) לפקודה; 3 עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודה; 3 עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה; עבירה לפי סעיף 220(2) לפקודה; עבירה לפי סעיף 216(1) לפקודה.

· **עבירות לפי חוק העונשין** - 4 עבירות קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות לפי סעיף 415 סיפא לחוק העונשין; קבלת דבר בתחבולה או בניצול מכוון של טעות הזולת שאין בהם מרמה לפי סעיף 416 לחוק העונשין; זיוף בכוונה לקבל דבר במרמה בנסיבות מחמירות לפי סעיף 418 סיפא יחד עם סעיף 29 לחוק העונשין; שימוש במסמך מזויף לפי סעיף 420 לחוק העונשין.

· **עבירות על חוק הגנת הצרכן** - ריבוי עבירות של אי פיקוח ואי עשיית כל שניתן כדי למנוע ביצוע עבירה לפי סעיף 25 לחוק הגנת הצרכן; וריבוי עבירות של סירוב להתייצב לחקירה לפי סעיף 23(א)(6) הגנת הצרכן.

9. עובדות אישומי כתב האישום יפורטו בפרק הרלוונטי לכל אישום בהכרעת הדין. בתמצית כאמור, על פי החלק הכללי לכתב האישום, הנאשמת פעלה בתקופה הרלוונטית לכתב האישום בשוק הנדל"ן והמגורים בישראל באמצעות קבוצת חברות בשליטתה, וביניהן החברות, וניהלה אותן בכל שנות פעילותן.

10. נטען כי נאשמת 3 (להלן: **אור סיטי**) היא חברה פרטית שפעלה בין השנים 2005-2016, ובתקופה זו הייתה הנאשמת בעלת המניות היחידה בה. נאשמת 4 (להלן: **מרום סיטי**) היא חברה פרטית שפעלה



בין השנים 2008-2016 והחל משנת 2013 הייתה בבעלות אור סיטי. נאשמת 5 (להלן: **גריני סיטי**) היא חברה פרטית שפעלה בין השנים 2012-2014, והחל מאמצע שנת 2012 הייתה בבעלות אור סיטי. נאשמת 6 (להלן: **אור בקונגרס**) היא חברה פרטית שפעלה בין השנים 2014-2016, ובכל תקופת פעילותה הייתה בבעלות אור סיטי. נאשמת 7 (להלן: **מציצים**) היא חברה פרטית שפעלה בין השנים 2008-2016, ובתקופה זו הייתה בבעלות אור סיטי.

11. נטען כי דרור גלעדי (להלן: **גלעדי**), אשר הואשם במקור יחד עם הנאשמת, הפך לעד מדינה ומשפטו הופרד, הועסק כסמנכ"ל כספים בחברת אור סיטי החל ממרץ 2014, ושימש כמנהל כספים בפועל בקבוצת החברות.

12. על פי החלק הכללי, בין השנים 2010-2016 ניהלה הנאשמת באופן פרטי עסק לרכישה ומכירה של זכויות במקרקעין והייתה חייבת ברישום כעוסק במע"מ (כשנטען כי לא עשתה זאת). נטען כי במסגרת פעילותה בעסק הפרטי ניצלה הנאשמת את הניסיון והמוניטין שלה בתחום הנדל"ן וכן את מנגנוני הפעילות של החברות, ורשמה לזכותה באופן פרטי זכויות במקרקעין בפרויקטים המנויים באישומים 3-5 ו-8 אותן מכרה לאחר זמן קצר למצטרפים לקבוצות הרכישה תוך ביצוע עבירות מס.

13. בחלק הכללי פורט כי החברות ארגנו קבוצות רכישה לרכישת זכויות במקרקעין לטובת הקמת פרויקטים המיועדים לדירור, והיו חלק מקבוצות רכישה בשיעורי החזקה שונים, לעתים לתקופות זמן קצרות, כמפורט באישומים. אישומים 1-8 בכתב האישום מפרטים את הפרויקטים שנטען ששווקו על ידי הנאשמת ואת העסקאות שבוצעו, ובהם נטען לביצוע עבירות מס שונות על ידי הנאשמת יחד עם החברות ובכובעה הפרטי.

14. כך נטען באישומים 1-8 כי הנאשמת, בצוותא עם החברות ובכובעה הפרטי, לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות במטרה להתחמק מתשלום מס ותוך שימוש במרמה ותחבולה. סך העסקאות בגין לא הוצאו חשבוניות ואשר לא דווחו הוא ₪ 81,335,808, שהמע"מ הנובע מהן בסך ₪ 11,448,125. על פי הנטען באישומים 3-5 ו-8, הנאשמת כעוסק פרטי אף לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות בסך ₪ 9,075,185 שהמע"מ הנובע בסך ₪ 1,252,008. נטען כי עבירות המס שביצעה הנאשמת, כמפורט באישומים 1-8 נעברו בנסיבות מחמירות נוכח היקף העבירות והאישומים ומשך תקופת ביצוע העבירות.

15. באישום 9 נטען כי בשנים 2014-2015 הנאשמת ומרום סיטי לא הגישו במועד דוחות של מרום סיטי למנהל מע"מ, לא שילמו במועד את המס הכלול בחשבוניות שהוציאו, וכי הוציאו חשבוניות של מרום סיטי מבלי שהיו זכאיות לעשות כן. על פי הנטען, סכום החשבוניות שהוציאו הנאשמת ומרום סיטי הוא בסך כולל של ₪ 12,149,807 והמע"מ הנובע מהן עומד על ₪ 1,853,539, מתוכן חשבוניות בסך ₪ 7,516,406 שהמע"מ הנובע מהן עומד על ₪ 1,146,569 הוצאו למרות סגירת תיקה של מרום סיטי במע"מ.



16. באישום 10 נטען כי בשנים 2014-2015 ניכו הנאשמת ואור סיטי מס תשומות שלא כדין בדוחותיה של אור סיטי בגין רכישות לצרכיה האישיים של הנאשמת בסכום שלא נופל מ-934,823 ₪, ומס התשומות הנובע מהן בסך 142,600 ₪. נטען כי אור סיטי מימנה רכישות אלה וכי הנאשמת כללה את הרכישות הפרטיות כהוצאה לצרכי מס הכנסה, וכאמור כתשומה לעניין מע"מ, על אף שאין מדובר בהוצאות בייצור הכנסת אור סיטי או לצרכי אור סיטי או לשימושה. זאת במטרה להתחמק מתשלום מס. אף נטען כי מימון הרכישות הפרטיות של הנאשמת על ידי אור סיטי מהווה חלוקת דיבידנד לנאשמת בסכום זה, וכי הנאשמת ואור סיטי אף פעלו במרמה ערמה ותחבולה על מנת שהנאשמת תתחמק מתשלום מס בגין הכנסתה מהדיבידנד מאור סיטי.

17. באישום 11 נטען כי אור סיטי מימנה עבור הנאשמת רכישת זכויות בדירה בפרויקט אור על הפארק בהיקף של לפחות 2,704,820 ₪, וכי המימון מהווה חלוקת דיבידנד לנאשמת בסכום זה. נטען כי בין שנת 2011 ועד לתום התקופה הרלוונטית לכתב האישום בשנת 2016 אור סיטי לא רשמה בספריה ולא דיווחה בדוחותיה לפקיד השומה על חלוקת הדיבידנד, והנאשמת לא דיווחה על ההכנסה מדיבידנד, הכל במטרה להתחמק מתשלום מס.

18. באישום 12 נטען כי הנאשמת לא הגישה הצהרת הון ליום 13.12.2013 הגם שנדרשה לעשות כן ביום 12.2.2014 על ידי פקיד השומה.

19. באישום 13 נטען כי בין יום 14.8.2015 ועד יום 2.9.2015 קידמה הנאשמת את פרויקט צ'לונב בדרך של גיבוש קבוצת רכישה. נטען כי הנאשמת פנתה למספר לקוחות שהצטרפו לקבוצת הרכישה, הציגה בפניהם מצגים כוזבים, וביקשה מהם לבצע העברה בנקאית לחשבון מרום סיטי חלף שיק בסכום זהה שנתנו קודם לכך לפקודת נאמן הפרויקט. נטען כי כתוצאה מכך התקבל בחשבון מרום סיטי סך של 1,930,979 ₪ במרמה בנסיבות מחמירות, בתחבולה, ותוך ניצול מכון של טעות הזולת.

20. באישום 14 נטען כי במהלך חודש פברואר 2016 הורתה הנאשמת לגלעדי ולעובדת בשם טלי חיו (להלן: **חיו**), לזייף מסמך בנקאי בכוונה לקבל ממנהל סניף בנק אישור להמשך פעילות בחשבון בנק של אור סיטי, למרות חריגה ממסגרת האשראי בחשבון. נטען כי הנאשמת הציגה את המסמך למנהל הסניף וקיבלה במרמה אישור להמשך פעילות החשבון ללא החזרת שיקים של אור סיטי. נטען כי בכך זייפה הנאשמת בצוותא עם גלעדי וחיו מסמך בכוונה לקבל דבר בנסיבות מחמירות, עשתה שימוש במסמך המזויף וקיבלה דבר במרמה בנסיבות מחמירות.

21. באישום 15 פורט כי בין יום 9.2.2012 ועד יום 9.4.2016 פרסמה אור סיטי מגוון רחב של פרסומים במדיה הכתובה בהם הזמינה את ציבור הצרכנים לרכוש דירות במחירים אטרקטיביים. נטען כי הדבר נעשה תוך שאור סיטי הסתירה את העובדה שהפרסומים מתייחסים לארגון קבוצת רכישה לרכישת מקרקעין, פרט מהותי בעסקה. נטען כי בכך יצרה אור סיטי מצג כוזב בפרסומת לעניין טיב, סוג ומהות העסקה המוצעת כלפי הצרכנים וכי הנאשמת לא פיקחה ולא עשתה כל שניתן על מנת למנוע את ביצוע העבירות. עוד נטען כי הנאשמת לא התייצבה לחקירה לפני חוקרי הרשות להגנת הצרכן ולסחר



הוגן ללא הצדק סביר.

22. ביום 4.1.2021 הורשעו החברות בביצוע העבירות המיוחסות להן בכתב האישום המתוקן מיום 14.5.2020. זאת על יסוד הודאת נציגן, עו"ד איתן ארז, אשר מונה כמפרק ומנהל מיוחד לחברות. דינן של החברות נגזר לקנס בסך 1,000 ₪ כל אחת, על יסוד נימוקי גזר הדין מיום 8.3.2021.

23. כאמור, גלעדי, אשר נטען שהיה סמנכ"ל כספים באור סיטי ושימש כמנהל כספים בפועל בחברות, היה נאשם 2 בכתב האישום המקורי. לפני תחילת שמיעת הראיות הגיע גלעדי להסדר עם המאשימה במסגרת הסכם עד מדינה, ובהמשך לכך הופרד משפטו וביום 15.7.2021 הוגש נגדו כתב אישום המייחס לו את העבירות הכלולות באישומים 1,6,9 ו- 14 בכתב האישום בעניינו (ת/186).

24. ביום 4.9.2019 הגישה המאשימה כתב אישום נפרד נגד חיו בגין מעורבותה בפרשה מושא אישום 14 לכתב אישום. בדיון מיום 4.11.2020 הודתה חיו בכתב האישום במסגרת הסדר טיעון והורשעה בהכרעת דין מתוקנת מיום 14.4.2021 בביצוע עבירות של זיוף בכוונה לקבל דבר בנסיבות מחמירות לפי סעיף 418 סיפא יחד עם סעיף 29(א) לחוק העונשין ובסיוע לקבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות לפי סעיף 415 סיפא יחד עם סעיף 31 וסעיף 29(א) לחוק העונשין. דינה של חיו נגזר ל- 4.5 חודשי מאסר בעבודות שירות, קנס ומאסר על תנאי.

התנהלות ההליך

סוגיית הייצוג

25. המאשימה צירפה לכתב האישום הודעה לבית המשפט על פי סעיף 15א(א)(1) לחסד"פ לפיה קיימת אפשרות שבית המשפט יתבקש להטיל על הנאשמת עונש מאסר בפועל אם תורשע. בנוסף, צירפה הודעה לנאשמת לפיה ביכולתה לבקש שימונה לה סנגור ציבורי. כבר מתחילת ההליך התעקשה הנאשמת כי אינה מעוניינת בייצוג משפטי והיא בוחרת לייצג את עצמה. כפי שציינה המאשימה בסיכומיה, חלק לא מבוטל מההליך הוקדש לנושא זה ועל אף שכתב האישום הוגש בחודש ספטמבר 2019, שמיעת העדים החלה בחודש מרץ 2022, שנתיים וחצי לאחר מכן, כשסוגיית הייצוג היא אחד הגורמים המשמעותיים להתמשכות ההליך.

26. חשוב לציין כי לדברי הנאשמת מעת לעת, לפחות במהלך חלק מההליך, היא נעזרה במספר עורכי דין מאחורי הקלעים, תוך שהבהירה כי עורכי דין אלה אינם מייצגים אותה. כך ציינה הנאשמת מספר פעמים בדיונים (עמ' 35 ש' 29-30, עמ' 36 ש' 9-8 לפרו' מיום 2.7.2020, עמ' 45 ש' 17 לפרו' מיום 21.9.2020, עמ' 72 ש' 19-24 לפרו' מיום 4.1.2021), וכך אף עולה מדבריה לעו"ד קיש מהסנגוריה הציבורית בעת שהוריתי על מינוי סנגור מהסנגוריה הציבורית עבודה. בהקשר זה אציין כי ידידה של הנאשמת, עו"ד הלוי, אף הגיע לעיתים עם הנאשמת לבית המשפט (ראו לדוגמה: עמ' 987 ש' 26 לפרו' מיום 14.11.2022) והנאשמת ציינה כי הוא מסייע לה אך לא מייצג אותה. בתיק אף מצויים



מסמכים שנשלחו באמצעות משרדו. בנוסף, וכפי שציינה המאשימה, הנאשמת בעצמה היא משפטנית בהשכלתה, ואף עולה שידעה ופעלה לייצוג עצמי לאורך ההליך, כשרצתה בכך. כפי שציינה המאשימה, הנאשמת אף הגישה מספר מסמכים ובקשות בתיק, לרבות עררים לבית המשפט העליון על החלטותיי שלא לפסול עצמי, והיא אף חקרה נגדית חלק מעדי התביעה.

27. השתלשלות העניינים אותה גם פירטה המאשימה בסיכומיה היא כדלקמן: בדיון הראשון ביום 10.11.2019 הסברתי לנאשמת שעמדת המאשימה היא שייתכן ותבקש לגזור עונש מאסר בפועל. הדגשתי בפניה את היתרונות לצד ייצוג בתיק זה, שהוא כאמור עב כרס ורב אישומים וחומרי החקירה, את העובדה שהגישה בקשות בהן שלל טענות, ואת החשיבות שטענות אלה ייטענו על ידי עורך דין. הנאשמת התעקשה כי אינה מעוניינת בסניגור, גם לא מטעם הסנגוריה הציבורית. באותה העת נכח באולם עו"ד שנער אשר הבהיר שהוא מעוניין לייצג את הנאשמת. בתגובה לכך השיבה הנאשמת "ככל שאני מחויבת בייצוג אני אשתמש בשירותיו של עורך דין שנער. אני טוענת היום ללא ייצוג ואבקש להציג את הדברים ולדיון הבא אני אניע עם החלטה האם עורך דין שנער מייצג אותי" (עמ' 2 ש' 8-24 לפרו' מיום 10.11.2019). הדיון נדחה על מנת לאפשר לנאשמת להחליט אם היא מבקשת להיות מיוצגת ועל ידי מי, וכן כדי לאפשר לה לעיין בחומרי החקירה וברשימת חומרי החקירה, בשים לב להיקפם.

28. ביום 31.12.2019 הגישה הנאשמת הודעה לבית המשפט לפיה היא אינה מעוניינת בייצוג ובוחרת לייצג את עצמה.

29. בדיון שהתקיים ביום 31.5.2020 הסברתי שוב לנאשמת את החשיבות בייצוג משפטי. הבהרתי שאשמע כל טענה בלב פתוח, אך חשוב שהטענה תוצג על ידי סנגור. הנאשמת השיבה כי לפי "ההנחיות שקיבלה על ידי הרשות השופטת" היא לא מחויבת להיות מיוצגת. לדבריה, היו מספר עורכי דין שהציעו לה את שירותיהם ללא תשלום והיא דחתה את ההצעות, היא "מוכנה לבדוק איתם שוב" אך תצטרך דחיה לשם כך. בהחלטתי מאותו מועד קבעתי, כי על מנת שתקבל החלטה סופית בשאלה אם היא שוכרת ייצוג פרטי או שמא בדיון הבא ימונה לה סנגור ציבורי, כמו גם מטעמים נוספים, הדיון ידחה.

30. בדיון שהתקיים ביום 2.7.2020 שבה הנאשמת על עמדתה שלא להיות מיוצגת וביקשה לייצג את עצמה. בפתח הדיון הגישה עמדה כתובה ביחס לחובת הייצוג בהליך פלילי (במ/1). בעמדת הנאשמת פורטו פרטים עובדתיים אודות ההליכים עובר להגשת כתב האישום נגדה, במהלכם הייתה מיוצגת על ידי שלושה עורכי דין שונים וכן טענותיה השונות כנגד אותם עורכי דין, אשר לטענתה קיבלו החלטות בניגוד לרצונה ו/או מבלי לשוחח עמה. עיקר טענת הנאשמת הייתה כי היא אינה נותנת אמון בכל עורך דין ואינה מתכוונת לשתף פעולה עם סנגור שימנה לה בית המשפט. לכן בקשתה היא כי אאפשר לה לייצג את עצמה בהתאם להוראות סעיף 17 לחסד"פ.

31. בהחלטתי מאותו מועד, לאחר קבלת עמדת המאשימה הוריתי על מינוי סנגור ציבורי לנאשמת.



הפניתי בין היתר לכך שהפסיקה פירשה את סעיף 15(א)(5) לחסד"פ כסעיף מנדטורי הנוקט לשון "ימנה" ואינו מתיר לבית המשפט שיקול דעת בנסיבות המפורטות האם יש צורך במינוי סנגור אם לאו. שקלתי את תחושותיה הקשות של הנאשמת ואת האכזבה שחשה מעוה"ד שליוו אותה בהליכים שלפני הגשת כתב האישום. עם זאת קבעתי כי יש טעם בטענת המאשימה לפיה בעת הגשת כתב האישום משתנה נקודת האיזון, וכי יש באישומים המיוחסים לנאשמת בתיק זה, היקף החומר הנטען והטענות שבפיה, כדי ללמד חשיבות הייצוג המשפטי בהליך. אף ציינתי באוזני הנאשמת כי אתייחס למלוא טענותיה גם אם תיוצג על ידי סנגור.

32. לדיון שהתקיים ביום 21.9.2020 התייצבה עו"ד תרצה קיש, אחראית מינויים בסנגוריה הציבורית מחוז תל אביב. עו"ד קיש הבהירה כי שוחחה ארוכות עם הנאשמת ביחד עם ממונה נוספת והתרשמה והבינה שהנאשמת מסרבת לשתף פעולה עם סנגור ציבורי או כל סנגור, ומבקשת לייצג את עצמה בהליך, תוך שהבהירה שהיא נעזרת בעורכי דין "מאחורי הקלעים". בעת הדיון שבתי והדגשתי באוזני הנאשמת את חשיבות הייצוג המשפטי לשמירת זכויותיה וניהולו של הליך הוגן באור המיוחס לה בכתב האישום וטענותיה השונות. בנוסף, שבתי והבהרתי לנאשמת שעמדת המאשימה היא שיתכן שתעתור לעונש של מאסר בפועל באם תורשע מה שמקים חובת מינוי סנגור לפי סעיף 15 לחסד"פ, וכי ככל שתייצג את עצמה בהליך לא תוכל להישמע מפיה טענה לפיה משלא הייתה מיוצגת לא ניתן לגזור עליה עונש של מאסר בפועל. הנאשמת הבהירה כי היא מבינה היטב את הדברים.

33. לאור דברי עו"ד קיש לפיהם התרשמה שהנאשמת לא מעוניינת בייצוג ולא תשתף פעולה עם סנגור כך שייצוג משפטי לא יועיל לה ואף עלול להקשות על מצבה, ולאור עמדת המאשימה אשר לא התנגדה לשחרור הסנגוריה הציבורית בנסיבות מכוח סעיף 17 לחסד"פ - שחררתי את הסנגוריה הציבורית מייצוג והבהרתי לנאשמת כי ככל שתשנה את דעתה תוכל בכל עת לפנות לבית המשפט כדי שימנה לה סנגור ציבורי.

34. במהלך ניהול ההליך, מעת לעת, שבתי והצעתי לנאשמת ייצוג משפטי. הנאשמת שבה ובחרה שלא להיות מיוצגת ולייצג את עצמה, אך בחלק מהמקרים כאמור מסרה כי היא מתייעצת עם עורכי דין. ראו לדוגמא, בדיון מיום 4.1.2021, לאור החלטה שקיבלתי לאחר שדנתי בהתנגדות הנאשמת להסדר הטיעון של החברות ולמתן גזר הדין טרם הכרעה בעניינה, ביקשה הנאשמת עיכוב ביצוע ומסרה כי היא מבקשת להתייעץ עם עו"ד המסייעת לה.

35. בהחלטתי שבפרוטוקול מאותו היום קבעתי כי לא ניתן להשהות את הדיונים על מנת לאפשר לעו"ד שספק מייצגת את הנאשמת, או אולי רק מייצגת לה, לסייע. הזכרתי כי הדיונים נדחו מעת לעת לבקשת הנאשמת, על מנת לאפשר לנאשמת להגיש תגובות, להפנות לפסיקה ולהתייחס לטענות משפטיות שעלו על ידי הצדדים. גם בהזדמנות זו שבתי והפצרתי בנאשמת לשכור שירותיו של סנגור או לבקש מינוי סנגור מטעם הסנגוריה הציבורית. הנאשמת הביעה נכונות לשקול פעם נוספת מינוי סנגור ציבורי וביקשה מספר ימים לצורך כך. הנאשמת בחרה, שוב, שלא להיות מיוצגת.



36. כפי שהפנתה המאשימה, גם לאחר תחילת שמיעת העדים שבתי והפצרתי בנאשמת שתשקול להיות מיוצגת בהליך, כשלכך אף היו משמעויות בכל הנוגע להתמשכות המשפט.

37. לדוגמא, ביום 14.11.2022 הייתה אמורה להישמע עדותו של גלעדי שהוא כאמור עד מדינה. הנאשמת לא התייצבה לדין. תחילה הוצאתי צו הבאה אך טרם חתימתו נסרק לתיק מסמך מטעם הנאשמת בו נכתב: "רצ"ב אישור מחלה, בהמשך לתאונה שעברתי למרבה הצער" ואילו צורף מסמך הנחזה כאישור רפואי שבו נכתב כי הנאשמת "אינה מסוגלת לעבוד מיום 13.11.22 עד ליום 16.11.22". האישור לא היה חתום על ידי רופא, לא בחתימה דיגיטלית ולא בכלל. לאחר שעיינתי באישור, והגם שכבר הוריתי על צו הבאה, נתתי החלטה נוספת בה ציינתי כי אישור המחלה אינו ערוך כדין, אינו מפורט כלל, לא נכתב בו שהנאשמת אינה יכולה להתייצב לדיוני בית המשפט, והוא אף אינו חתום. נוסף על כך - ציינתי כי לא צורף כל מסמך המעיד על התאונה שהנאשמת טוענת לה או כל מסמך רפואי אחר המלמד על סיבה שבגינה הנאשמת אינה יכולה להתייצב לדין. באותה החלטה קבעתי כי לפנים משורת הדין תינתן לנאשמת שהות נוספת להגיש לתיק מסמכים המעידים על כך שעברה תאונה כטענתה, ואישור רפואי חתום המפרט את הסיבה שבגינה נמנע ממנה להגיע לדין. הוספתי שאם לא יוגשו מסמכים או שהנאשמת לא תתייצב לדין, יבוצע צו ההבאה. משלא התקבלו מסמכים כלשהם או הבהרות בכל הנוגע לתאונה הנטענת עד השעה בה נקבתי בהחלטתי, חתמתי על צו ההבאה והנאשמת הובאה לבית המשפט.

38. לאחר שהובאה לדין וטענה שאינה חשה בטוב (ללא אסמכתאות כדין) הסברתי לנאשמת שוב את חשיבות וכדאיות הייצוג, וביקשתי כי תשקול ייצוג משפטי בין אם על ידי הסנגוריה הציבורית, בין על ידי ידידה עו"ד הלוי, שנכח באולם באותה העת. לאחר ששמעתי את דברי המאשימה ואת דברי הנאשמת, בשים לב למרכזיותו של גלעדי ולמצבה הרפואי הנטען של הנאשמת, ביטלתי את הדיונים שהיו קבועים באותו יום וביום לאחר מכן לשמיעת עדותו. בעת מתן ההחלטה ציינה הנאשמת כי היא מוכנה לשקול ייצוג עלידי הסנגוריה הציבורית, אך עדיין אינה בטוחה כי תרצה בכך, וכי היא מבקשת לשוחח עם הסנגוריה הציבורית ואז תחליט. הוריתי על העברת פרוטוקול הדיון לסנגוריה הציבורית. חרף האמור, הנאשמת לא שכרה ייצוג משפטי ואף לא הסתייעה בסנגור ציבורי, ובחרה להמשיך ולייצג את עצמה.

39. לאחר שמיעת עדי התביעה והצהרת המאשימה "אלו עדיו" ביום 9.2.2023, נקבעו דיונים לשמיעת פרשת הגנה. בסוף הדיון שוחחתי עם הנאשמת באולם והסברתי לה את החשיבות בייצוג והמשמעות של הימנעות מעדות. לדין שנקבע לשמיעת פרשת ההגנה ביום 21.3.2023 הגיעה הנאשמת באיחור, לאחר שאף קבעתי כי יוצא צו הבאה נגדה, אך טרם חתימתי על הצו. הגם שהנאשמת הודיעה בעבר שהיא מבקשת להעיד במשפט, לאחר דין ודברים תוך שהוסברה לה שוב משמעות אי העדتها, מסרה הנאשמת כי היא מוותרת על זכותה להעיד. למרות קביעתי לפיה היה עליה להתחיל בעדותה במועד זה קבעתי כי ככל שתגיע הנאשמת בזמן לדין עיתידי שנקבע ותודיע כי שינתה דעתה וברצונה להעיד במשפט, תינתן לה הזדמנות להעיד. זאת לאור ההשלכות המשפטיות להימנעות מעדות.



40. לדיון הנדחה ביום 29.3.2023 התייצבה הנאשמת באיחור ניכר. תחילה, העלתה טענות שונות ולאחר שהוסבר לה שהגיעה השעה בה היא יכולה להעיד ולטעון כל טענה רלוונטית לתיק, מסרה שהיא רוצה להעיד. עם זאת, ביקשה להציג מסמכים ממחשבה האישית, כשלא הביאה עותק על מנת שניתן יהיה לסמנם כמוצגים. ניתנה שהות מסוימת על מנת לאפשר לנאשמת להדפיס את המסמכים, ולאחר ההפסקה מסרה שהיא מבקשת להגישם בשלב מאוחר יותר בסוף עדותה. הוסבר לה כי לא ניתן לעשות כן. אחרי דקות ארוכות החלה הנאשמת להעלות טענות שונות שאינן קשורות לאישומים הקונקרטיים המיוחסים לה. הבהרתי לה שאינה יכול לעשות כן ועדותה צריכה להיות בקשר לכתוב האישום והמעשים המיוחסים לה בו.

41. הנאשמת החלה להעלות טענות וטרוניות שאינן נוגעות למשפט ביחס לתפקידה של מדינת ישראל כמאשימה וביקשה לטעון ביחס למצב המדיני והמשפטי כיום. בין שלל טיעוניה, שאינם רלוונטיים, טענה הנאשמת כי "אין תוקף לבית המשפט בכלל לשפוט כאן, זה באופן פירטי נעשה..." וכן כי "אין נפקות לבית המשפט בכלל לפעול, אנחנו נמצאים בתוך מה שנקרא ספינה שהיא טובה, ואנחנו תאגידים..." (עמ' 1401 ש' 14-15, 20-22 לפרו' מיום 29.3.2023). ועוד "טוב, המצב הוא כזה 1 שלבית משפט בכלל אין סמכות, 2 מי שמנהל את המדינה זה הממלכה המאוחדת מלמעלה, רוטשילד ולמעשה ליאון אמנון, אנג'ל אהוד ועידן עופר או-קיי? הם למעשה מחזיקים בתאגיד שנקרא יוזמה הון סיכון, יוזמה הון סיכון זה תאגיד פרטי..." (עמ' 1402 ש' 25-28 לפרו' מיום 29.3.2023). לאחר הערותי לנאשמת, בנסיבות המתוארות, לא התרתי את המשך העדות מהסוג המפורט לעיל שהיא פוגענית כלפי המאשימה, כלפי גורמים נוספים שאינם נוכחים באולם וכלפי בית המשפט עצמו, וקבעתי כי עדותה של הנאשמת הסתיימה והיא מוחזקת כמי שלא העידה במשפטה (עמ' 1407 ש' 23 לפרו' מיום 29.3.2023).

42. באותו המועד אף נדונה בקשת הנאשמת שכותרתה "בקשה חסויה במעמד צד 1 להוצאת זימון לעד". על פי החלטתי מיום 26.3.2023 קבעתי כי טרם החלטה אם לזמן את העדים המבוקשים תבהיר הנאשמת מכוח איזו הוראת חוק הוגשה הבקשה כחסויה, בנוסף תפרט מהי רלוונטיות העדים המבוקשים למושא המחלוקת ולעובדות כתב האישום. לא התקבלה מאת הנאשמת כל תגובה או הבהרה כפי שביקשתי. בפתח הדיון ביקשה לטעון ביחס לבקשה זו, הזדמנות ניתנת לה. פניתי לנאשמת טרם החלטה בעניין העדים המבוקשים כפי שפירטתי לעיל והוריתי לה לפרט מהי רלוונטיות העדים המבוקשים למושא המחלוקת ולעובדות כתב האישום. הגם שניתנה לנאשמת הזדמנות להבהיר, היא לא עשתה כן.

43. באותו המועד הבהרתי לנאשמת כי קבועות שתי ישיבות נוספות לפרשת ההגנה ועל כן ככל שלא תתייצב, תאחר או לא תזמן עדים הרי שהישיבות לא יתקיימו ושמיעת הראיות תסתיים. על מנת שניתן יהיה להיערך כנדרש, קבעתי כי הנאשמת תודיע בכתב האם בכוונתה לזמן עדים. משלא התקבלה כל בקשה או הודעה על זימון עדי הגנה, עתרה המאשימה לביטול מועדי הדיון שנקבעו לשמיעת פרשת ההגנה. הנאשמת לא הגיבה לבקשה זו בהתאם לסד הזמנים שקבעתי. חרף האמור, בשים לב לכך



שהנאשמת אינה מיוצגת - קבעתי כי הדיון הנדחה יתקיים כדיון תזכורת לקביעת מועד להגשת סיכומים.

44. בדיון הנדחה שהתקיים ביום 9.5.2023 התייצבה הנאשמת באיחור ושבחה על טענתה לפיה "אין סמכות לבית המשפט" וקראה לכיווני: **"אני מבקשת גברתי להזדהות כי גברתי קוראת לי נאשמת ועם כל הכבוד לא קוראת לי בשמי ולכן אני שואלת מה את? את מוכנה להזדהות בבקשה? אם אני נאשמת אז מי את"** (עמ' 1414 ש' 16-18 לפרו' מיום 9.5.2023).

45. לאחר ששמעתי את דברי הנאשמת לפיהם אין בכוונתה לזמן עדי ההגנה קבעתי שהנאשמת למעשה ויתרה על זכותה לזמן עדי ההגנה, ומשכך הסתיימה שמיעת הראיות בתיק. נקבעו מועדים להגשת סיכומים מטעם הצדדים. כשלא הגישה הנאשמת סיכומים במועד שנקבע, ניתנה לנאשמת הזדמנות נוספת, לפני משורת הדין, להבהיר מדוע לא הוגשו סיכומיה, וזאת עד 20.2.2024. הנאשמת לא הגיבה להחלטה זו. מאחר שהנאשמת אינה מיוצגת, הגם שהפצרתי בה פעם אחר פעם בהקשר זה, ולאור מלחמת חרבות ברזל, מצאתי לזמן דיון כדי לשמוע אם היא נזקקת לזמן נוסף להגשת סיכומיה, והייתי נכונה לדחות את המועד אילו כך הייתה מבקשת, אך הנאשמת לא התייצבה לדיון שאליו זומנה במאמץ רב, כמפורט **בבמ/2**.

46. לאור האמור קבעתי כי אין מנוס מלהכריע את הדין ללא קבלת סיכומים מצד הנאשמת. הבהרתי כי אם תבקש הנאשמת להגיש סיכומים עד למועד הכרעת הדין, היא תוכל לפנות בבקשה בעניין, וזו תישקל בחיוב חרף התנהלותה במהלך המשפט. למרות זאת, הנאשמת לא הגישה בקשה או סיכומים, והכרעת דין זו ניתנת על יסוד סיכומי המאשימה, פרוטוקולי הדיונים והראיות שהוגשו.

הפרעת הנאשמת לדיונים והרחקתה מדיונים

47. הנאשמת נהגה באופן שיטתי להפריע לדיונים (כאשר התייצבה), ובין היתר צעקה, אכלה, והאזינה לתכנים באוזניות. בנוסף, נהגה באופן שיטתי להתייצב לדיונים באיחור ניכר ולעזוב לפני סיום הדיון או לא להתייצב כלל, וכן להגיש מסמכים רפואיים כאלה ואחרים שאינם ערוכים כדין ולעיתים אף לא חתומים על ידי רופא או לא קריאים על מנת לנסות ולהצדיק את אי התייצבותה. הפרוטוקולים הרבים והבקשות השונות אשר הוגשו על ידי הנאשמת במהלך המשפט מעידים על האמור. מסקנתי הברורה מהתנהלותה זו, כפי שבאה לידי ביטוי בהחלטות במהלך ההליך היא כי כך פעלה הנאשמת על מנת להפריע ולשבש את מהלך הדיונים התקין ולהכשיל את ההליך השיפוטי. בהקשר זה חשוב לציין, כפי שאף הפנתה המאשימה, כי היו מקרים בודדים בהם נכחה הנאשמת בדיונים, שיתפה פעולה, ואף חקרה נגדית עדי תביעה. גם עניין זה מחזק מסקנה לפיה התנהלותה הייתה מניפולטיבית וכוונה להפריע בהליך.

48. בנסיבות חריגות ביותר אלה המתועדות בפרוטוקול הדיונים בתיק, ניתנו על ידי במהלך המשפט מספר החלטות מנומקות בהן קבעתי כי הנאשמת מוחזקת כמי שמפריעה לדיוני בית המשפט לפי סעיף 131 לחסד"פ ועל כן מורחקת מהדיונים, ובכללם דיונים אליהם בחרה שלא להתייצב. זאת לאחר



שנתתי דעתי גם לכך שהנאשמת, על פי בחירתה וחרף הפצרותי כאמור, אינה מיוצגת. מעת לעת אף הוצאו צווי הבאה נגד הנאשמת על מנת לחייבה להתייצב.

49. כפי שהפנתה המאשימה בסיכומיה, הזכות לנוכחות בהליך בעניינו של אדם נקבעה מפורשות בסעיף 126 לחסד"פ. עם זאת, לבית המשפט סמכות לקבוע כי הליך ינוהל בהעדרו של נאשם מכוח הוראת סעיף 131 לחסד"פ, המסמיק את בית המשפט "להרחיק מאולם בית המשפט נאשם המפריע לדיוני בית המשפט". כטענת המאשימה, מהוראת סעיף 131 לחסד"פ ניתן להסיק כי סירוב קונסיסטנטי של נאשם להתייצב לשיבות בית המשפט עשוי להיחשב ל"הפרעה" ולהוות הצדקה לניהול המשפט בהעדרו, וניתן לראותו כמי שמוותר על זכותו להיות נוכח במשפטו (ראו: ע"פ 10736/04 מרדכי כהן נ' מדינת ישראל (26.9.2006) (להלן: **עניין כהן**)) וע"פ 1632/95 משולם נ' מדינת ישראל (8.2.1996)). ראו גם החלטותי בהקשר זה בפרוטוקולי הדיונים. כפי שנקבע בעניין **כהן**, הוראת סעיף 131 לחסד"פ חלה לגבי כל עבירה וכל ערכאה ואף נקבע בו כי אין בהוראות סעיפים 126-130 לחסד"פ כדי לגרוע מסמכותו של בית המשפט להרחיק מאולם בית המשפט נאשם המפריע לדיונים, וכי ההליכים שיתנהלו בהעדר הנאשם, יובאו לידיעתו בדרך שיקבע בית המשפט. ויש לציין כי לנאשמת הייתה גישה לנט המשפט ולפרוטוקולים.

50. כטענת המאשימה, לנאשמת במקרה זה ניתנו הזדמנויות רבות והתנהלותה במהלך דיוני ההליך מלמדת על הפרעה משמעותית (ראו והשוו ת"פ (רח') 6579-10-13 מדינת ישראל נ' ז'ק בניים (30.6.2014) וע"פ (מחוזי מרכז) 15343-09-14 ז'ק בניים נ' מדינת ישראל (23.12.2014)). בנוסף, כפי שצינה המאשימה בסיכומיה, ההחלטות לפי סעיף 131 לחסד"פ ניתנו ביחס לכל מועד קונקרטי בו הנאשמת הגיעה ולא אפשרה את ניהול המשפט או לא הגיעה ללא אישור בית המשפט. במקרים רבים מצאתי להורות על הוצאת צו הבאה לנאשמת ולעיתים בוטלו דיונים לפני משורת הדין לבקשתה או בשל התנהלותה.

51. על פי סיכומי המאשימה, לנוכח העובדה שהנאשמת התייצבה לחלק מהדיונים ובשים לב לכך שבחלק מהמקרים בהם נכחה היא לא שיתפה כלל פעולה עם ההליך וטענה שהוא אינו נוגע לה, המאשימה סברה כי לא יהיה זה מידתי לבקש לעצור את הנאשמת ויהיה בכך פגיעה בחירותה למעלה מן הנדרש. המאשימה אף ציינה כי עתרה להטלת ערבויות על הנאשמת, הוצאות, וכן כי עתרה שאקבע קנס או מאסר קצר לנאשמת בהתאם לסעיף 72 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב] - 1984. כפי שצינה המאשימה, הגם שהזהרתי את הנאשמת שכך יקבע לא נעתרתי לבקשתם באותם מקרים תוך התחשבות בה.

52. המאשימה ציינה בסיכומיה ואף נאמר במהלך ההליך כי מצב הדברים בו נאשמת אינה מיוצגת ולא נכחה בעת שמיעת עדות מרבית העדים מכוח החלטותי להרחיקה בשל הפרעה, הוא חריג וודאי כי מוטב היה להימנע ממנו. עם זאת, מצב זה היה בלתי נמנע בנסיבות.

53. כפי שצינתי לעיל, ואציין שוב לשם ההדגשה - לאורך ההליך פעלתי בכל כוחי להבטיח הליך הוגן



לנאשמת גם כאשר לא שיתפה פעולה עם ההליך והפריעה למהלכו, ואף נקטתי בזהירות יתרה בשל כך (וכמובן גם בעת הכרעת הדין בעניינה). כפי שהפנתה גם המאשימה, במסגרת זאת אפשרתי ביטול מועדי דיון רבים, ובכלל זאת במועדים בהם עדי תביעה התייצבו בבית המשפט, לעיתים יותר מפעם אחת; במקרים רבים המתנתי פרק זמן ממושך עד להגעתה של הנאשמת לבית המשפט באיחור; כאשר שהפריעה הנאשמת ולא היה מנוס אלא להרחיקה, אפשרתי לה לחזור לאולם ולממש את זכויותיה; לכל אורך ההליך הפצרתי בנאשמת להיות מיוצגת על ידי סנגור, גם על חשבון מועדים שנקבעו. ראו את הנספח לסיכומי המאשימה, שאינו ממצה, והמפרט באופן מדגמי את ההחלטות שניתנו בשלב ההוכחות במקרים של העדר התייצבות של הנאשמת בתאריכים 5.1.2022, 4.4.2022, 3.5.2022, 8.6.2022, 6.7.2022, 6.9.2022, 20.9.2022, 14.11.2022, 30.11.2022, 13.12.2022, 15.12.2022, 6.2.2023, 9.2.2023.

54. אבהיר עוד כי במהלך שמיעת העדים, משהנאשמת לא הייתה מיוצגת ולעיתים לא נכחה בדיון או נכחה ולא חקרה את העדים - שמתי לנגד עיניי את הגנתה וכפי שציינה המאשימה, היו מקרים בהם מצאתי להפנות שאלות לעדים, לפסול שאלות של המאשימה ולדחות בקשה להגשת מוצגים. לצד כל זאת, לאור חשיבות האינטרס הציבורי בכללותו ולטובתו, ותוך איזון בינו לבין זכויותיה של הנאשמת, מצאתי כאמור לפעול במסגרת סמכויותיי, לקידומו וסיומו של ההליך חרף הפרעות הנאשמת, אי שיתוף הפעולה שלה וניסיונותיה לסכלו.

העדר גרסה לנאשמת במשפט

55. הכרעת הדין ניתנת מבלי שהוצגה במשפט גרסת הגנה ממשית לאישומים. כעולה מפרוטוקול דיוני ההליך, מראש נמנעה הנאשמת מלהשיב לאישומים המיוחסים לה חרף הזדמנויות רבות שניתנו לה. זאת לאחר שהוסברה לה לא אחת המשמעות של הימנעות כאמור והיא עמדה על סירובה (ראו עמ' 122 ש' 3-8, 163, 23-28 לפרו' מיום 11.3.2021, עמ' 1367 לפרו' מיום 21.3.2021, עמ' 170 ש' 19-22 לפרו' מיום 14.10.2021). כידוע, על פי הוראות סעיף 152(ב) לחסד"פ הימנעות נאשם מלהשיב לאישום עשויה לחזק את ראיות המאשימה.

56. גם במסגרת פרשת ההגנה לא העידה הנאשמת בסופו של יום, כשהוסברה לה משמעות הימנעות כאמור, ולא זימנה עדי הגנה רלוונטיים מטעמה (ראו כפי שפורט לעיל בפרק הדין בסוגיית הייצוג). לפי הוראות סעיף 162(א) לחסד"פ גם בכוחה של הימנעות מלהעיד לשמש חיזוק לראיות התביעה ואף סיוע לראיות התביעה מקום בו נדרש להן סיוע (ראו גם ע"פ 2406/09 **אלבו נ' מדינת ישראל** (15.9.2010)). בסיכומיה עתרה המאשימה כי ייקבע שהימנעותה של הנאשמת מעדות וממתן מענה לכתב האישום ללא כל הסבר מהווה חיזוק או סיוע במקום שנדרש לראיות התביעה. בהקשר זה ציינה כי העובדה שהנאשמת אינה מיוצגת לא יכולה לבדה, בנסיבות המקרה, להוות הסבר מניח את הדעת או הצדקה להימנעותה להעיד, וכי קביעה מסוג זה עלולה לתת תמריץ להתנהלות דומה לזו של הנאשמת. בהקשר זה הפנתה המאשימה לתפ"ח 1158/02 **מדינת ישראל נ' ברגותי** (20.5.2004).



57. שקלתי את בקשת המאשימה. המשמעות המשפטית של הדברים ברורה, ומקובלת עליי כטענה לפיה אין בכך שהנאשמת לא הייתה מיוצגת מבחירה כדי להוות הסבר מניח את הדעת או הצדקה להימנעותה ממתן מענה לכתב האישום או לכך שלא ניהלה פרשת הגנה ולא העידה במסגרתה, זאת בפרט בהינתן שמשמעות הדברים הוסברה לה היטב, כשכאמור הנאשמת נעזרה מעת לעת בעורכי דין מאחורי הקלעים על פי דבריה, והיא משפטנית בהשכלתה אשר אף בחרה להפנות שאלות בחקירה נגדית לעדים השונים כשבחרה בכך. אבהיר, דברים אלה הם מבחינת למעלה מן הצורך ביחס למרבית האישומים, משכפי שיפורט בגוף הכרעת הדין, במקרה דנן ראיות המאשימה ביססו את ביצוע העבירות אף מבלי להידרש לתמיכה ראייתית זו.

58. בסיכומיה הפנתה המאשימה גם לכך שבחלק מהודעותיה שמרה הנאשמת על זכות השתיקה ובחלקן, בנושאים מסוימים, מסרה גרסה כזו או אחרת. כטענת המאשימה, מקום בו מוסר נאשם בהודעתו אמרות מזכות אך נמנע מלהעיד במשפט, יביא הדבר לכך שברגיל יינתן משקל פחות לאותן אמרות (ע"פ 2592/15 פלוני נ' מדינת ישראל, פס' 10 (6.7.2016)). בגוף הכרעת הדין אתייחס לאמרות שונות שמסרה הנאשמת בקשר לחלק מהאישומים, כשהמשקל שיינתן לאותן אמרות מטבע הדברים הוא פחות לאור הימנעותה של הנאשמת להעיד כמפורט לעיל.

העדים דרור גלעדי וטלי חיו

59. עדותם של העדים דרור גלעדי וטלי חיו רלוונטית לחלק גדול מן האישומים, והם פעלו כאמור, לצד הנאשמת, לביצוע חלק מן העבירות. כמפורט לעיל, **גלעדי** היה נאשם 2 בכתב האישום ובוסס כי הועסק כסמנכ"ל כספים באור סיטי, ושימש כמנהל כספים בפועל בקבוצת החברות החל מחודש מרץ 2014. עובדה זו אושרה גם על ידי הנאשמת בהודעתה **ת/15** שם מסרה כי גלעדי הוא סמנכ"ל הכספים שאחראי על כל מחלקת הכספים של כלל החברות שהיו בבעלותה (ש' 29 **ת/15**), וראו גם **ת/57** שם על פי גרסתה גלעדי הוא ר"ח החברה המנחה להוציא חשבוניות, ובדרך כלל הוא זה שמאשר את תשלומי המע"מ ולעיתים חותם על שיקים (עמ' 1 ש' 29, עמ' 2 ש' 12-6, 15, 29-31 **ת/57**).

60. עובר לתחילת שמיעת הראיות הגיע גלעדי כאמור להסדר טיעון עם המאשימה כעד מדינה, אז הופרד עניינו והוגש נגדו כתב אישום המייחס לו את העבירות שבאישומים 1, 6, 9 ו-14. על פי ההסדר עם גלעדי הוסכם כי ייגזר עליו עונש של 9 חודשי מאסר שכול וירוצו בעבודות שירות לצד קנס ומאסר על תנאי.

61. עדותו הקונקרטית של גלעדי תיבחן בפרקים הרלוונטיים, אך יש לציין כי על פי עמדת המאשימה בסיכומיה, ובהינתן המועד בו נתחם הסכם עד המדינה (לאחר שהוגש כתב האישום), עדותו של גלעדי, אשר אף נתמכת בחלקה העיקרי בראיות חפציות ובעדויות עדים נוספים כסיוע לעדות עד מדינה, מהווה חיזוק לראיות המאשימה אשר היו קיימות אף טרם חתימתו של גלעדי על ההסכם. כפי שטענה



- המאשימה ועולה מן הראיות שיפורטו בהכרעת הדין, עדותו של גלעדי רלוונטית נוכח תפקידו בחברות בתקופה הרלוונטית וקרבתו לנאשמת.
62. ביום 5.1.2023 העידה **טלי חיו** אשר עבדה אצל הנאשמת. חיו הואשמה כאמור בכתב אישום נפרד, הורשעה על יסוד הודאתה בזיוף בכוונה לקבל דבר במרמה בנסיבות מחמירות וסיוע לקבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, וסיימה לרצות את עונשה טרם עדותה (עמ' 1117 ש' 19-23 לפרו' מיום 5.1.2023; **ת/262** - הסדר הטיעון עם חיו וכתב האישום שהוגש נגדה בת"פ 7763-09-19 ופרוטוקול הכרעת הדין מיום 4.11.2020). עדותה של חיו רלוונטית בכל הנוגע לתפקידה והתנהלותה של הנאשמת במסגרת החברות ולנעשה בהן, וכן לחלק לא מבוטל מן האישומים - ובכללם חלק מאישומי עבירות המס ואישום המרמה והזיוף שבאישום 14.
63. על פי עדותה של חיו, עבדה בקבוצת החברות עשר שנים בתפקידים שונים ובמחלקות שונות והייתה מעין כולבויניק "**התחלתי כמזכירה ועבדתי בכל מיני מחלקות, מזכירות, תקציבים, קשרי לקוחות - הייתי קולבויניקית. לא היה לי טייטל, איפה שהיה חסר, הייתי...**". לדבריה, תפקידה כלל "**טלפונים, פגישות, קשרי לקוחות כאשר היו פניות של דיירים שהתקשרו, הייתי לוקחת פניה. באשר לתקציבים של הפרויקטים - עשיתי מעקב של תשלומים שבוצעו אל מול שמאי שליווה את הפרויקטים. הייתי תחת מנהלת התקציבים, גב' רות קאופמן. עזרתי גם בתחום הנהלת החשבונות אבל לא כמנהלת חשבונות - עזרתי בעדכון התזרים החודשי. בגדול, עשיתי הכל מהכל - אם היתה חסרה מזכירה, הייתי במזכירות, אם היה חסר בתקציבים, הייתי בתקציבים. עשיתי הרבה תפקידים כך שהייתי קולבויניקית. עסקתי בתחומים כספיים שזה היה תחת התקציבים**". עוד לדבריה, במרבית הפרויקטים שהקימו "**ברגע שרוכשים משלמים, הייתי מציינת את התקבולים שהתקבלו. היו רוכשים ששילמו הון עצמי וחלק מהרוכשים על ידי בנק מלווה, אז היינו עושים מעקב אחר התשלומים**".
- חיו העידה כי את התזרים היומי הייתה מעבירה לנאשמת ולגלעדי בקובץ אקסל: "**כל יום היינו מעדכנים את התזרים בהתאם ליתרות הבנק וזה היה בכל חשבונות הבנק**" (עמ' 1021-1022 לפרו' מיום 5.1.2023).
64. הודעותיה של חיו הוגשו לפי סעיף 10א לפקודת הראיות, תשל"א-1971 (להלן: **פקודת הראיות**) במהלך המשפט (**ת/284 - ת/289 ו - ת/299** וכן עימותים **ת/290, ת/291** - ראו עמ' 1038 ש' 29 ועמ' 1046 ש' 3 לפרו' מיום 12.1.2023). זאת לאחר שמתן האמרות הוכח, משחיו מסרה בעדותה בבית משפט שאינה זוכרת פרטים רבים שמסרה בחקירותיה, כשכפי שטענה המאשימה בסיכומים, עדותה בבית המשפט אף עומדת בסתירה לגרסתה בהודעות בעניינים מהותיים שונים.
65. כך לדוגמא, **אשר לסוגיית הזיוף והמרמה מושא אישום 14**, חיו מסרה בעדותה כי אינה זוכרת פרטים מהותיים רבים בהקשר זה כגון פעולות הזיוף שהיא עצמה ביצעה באופן אקטיבי (עמ' 1025-1026 לפרו' מיום 5.1.2023). אך בהודעתה במשטרה מסרה כי הצטרפה לנאשמת לפגישה עם יחיאל, מנהל הבנק בבנק מזרחי, וכי הנאשמת הציגה בפניו מסמך מזויף אותו דרשה מגלעדי וחיו לזייף (ש' 44-45, 92 **לת/288**). הגם שבעדותה טענה חיו כי לא נכנסה עם הנאשמת לפגישה עם מנהל הבנק (עמ' 1115 ש' 7-13, 32-34 לפרו' מיום 5.1.2023) בהודעתה מסרה בבירור שנכחה בפגישה (ש' 45-46 **לת/288**).
66. בנוסף, בעדותה טענה חיו כי אינה זוכרת את השיק ופרטים ביחס לחשבון שהיה לנאשמת בבנק UBANK (עמ' 1119 ש' 27-33, עמ' 1124 ש' 3-11 לפרו' מיום 5.1.2023). זאת הגם שהודתה



באישום בגין אותו אירוע במסגרת כתב האישום שהוגש נגדה, הורשעה וריצתה עונש מאסר בעבודות שירות, והגם שבחקירתה זיהתה את השיק ומסרה "כן. זה השיק שענבל כתבה בבנק מולי ומולי יחיאל. את השיק הזה ענבל מסרה ליחיאל" (ש' 131-130 לת/288). כשנשאלה על תגובתה למעשי הנאשמת כשהציגה מסמך מזויף למנהל הבנק, מסרה תחילה בבית המשפט כי אינה זוכרת שהגיבה לנאשמת ורק לאחר שרוענן זיכרונה מסרה כי אמרה לנאשמת "שלא כדאי לה לעשות את זה" (עמ' 1126 ש' 10-1 לפרו' מיום 5.1.2023). בעדותה בבית המשפט אף טענה חיו כי אינה זוכרת פרטים בקשר לזיוף המסמך וסדר הפעולות שביצעה עם גלעדי במסגרת זיופו (עמ' 1025 ש' 17-1, עמ' 1026, עמ' 1027 ש' 12-1 לפרו' מיום 5.1.2023). זאת בשונה מדבריה בחקירתה שם מסרה בפירוט רב את סדר הפעולות (ש' 98-97, 108-118 לת/288).

67. קושי נוסף עם עדותה של חיו בבית המשפט קשור לתזרים שערכה על פי עדותה. כך, כשנשאלה בבית המשפט לגבי חשבונות הבנק שנכללו בתזרים שניהלה, השיבה תחילה כי אינה זוכרת, ולאחר שזיכרונה רוענן מסרה שהתזרים כלל את חשבונות הבנק העסקיים והפרטיים של הנאשמת, אך היא עדיין לא זוכרת את הפרטים המהותיים עליהם נשאלה. תשובה זו (כמו גם התשובות שמסרה לשאלות הנוגעות לאישום 14) נחזית על פני הדברים כתשובה מתחמקת, והיא אינה עולה בקנה אחד עם דבריה בהודעתה לפיהם ידעה כל בוקר מה מצב חשבונות החברה, משהייתה מעדכנת את התזרים ומעדכנת את גלעדי ואת הנאשמת, וכי נכנסה גם לחשבונות הפרטיים של הנאשמת ועדכנה יתרות גם בחשבונות אלה (ש' 29-22, 33-32 לת/284, ש' 96-62 לת/288).

68. בסיכומיה הפנתה המאשימה לכך שחיו אישרה שחתמה על ההודעות ומסרה אמת בחקירותיה, וכי אז זכרה טוב יותר את הדברים. בנוסף, כי ניתנה לנאשמת הזדמנות לחקור את חיו בבית המשפט אך היא בחרה שלא לממש את זכותה לחקור בחקירה נגדית.

69. בנסיבות, מבחינת עדותה של חיו בכללותה (שחלקים ממנה יפורטו גם במסגרת האישומים) עולה חוסר הנוחות שחשה בעת העדות וניסיונה להתחמק ממתן תשובות ברורות בעניינים רלוונטיים כמודגם. משכך, מסקנתי היא כי יש להעדיף את הודעותיה על פני תשובותיה בבית המשפט במקומות בהם העלתה טענות להעדר זיכרון או שהתגלו סתירות. גרסתה בהודעותיה נמסרה קרוב יותר לאירועים, אז באופן טבעי זכרה טוב יותר. בנוסף, חלקים מרכזיים מגרסתה של חיו בהודעותיה נתמכים ומחוזקים באופן ממשי בראיות חיצוניות בדמות עדותם של עדים אחרים, מסמכים (הכל כפי שיפורט בגוף האישומים בעת שתיבחן עדותה). כפי שיפורט בגוף האישומים מצאתי שמדובר בחיזוק ראיתי העונה להגדרת "חיזוק מוגבר" הנדרש לשם הרשעה על סמך אמרת חוץ של שותף לעבירה (ראו כהפניית המאשימה ע"פ 1781/19 קדיליץ נ' מדינת ישראל, פס' 12 (1.10.2020), וע"פ 4428/13 שטרית נ' מדינת ישראל, פס' 36 (30.4.2014)).

אישומי המע"מ בנוגע לעסקאות שביצעה הנאשמת יחד עם החברות ובכובעה הפרטי (אישומים 1-8)

70. כפי שפורט והוסבר בהרחבה בסיכומי המאשימה ויפורט להלן, על פי הראיות, הנאשמת והחברות ביצעו סוגי עסקאות שונים בפרויקטים מושא האישומים: עסקאות מכר מקרקעין, עסקאות סיחור אופציה ועסקאות שיווק מקרקעין.

71. כהפניית המאשימה, בפן הנורמטיבי, מועד החיוב במס בעסקאות מכר מקרקעין הוא מועד העמדת המקרקעין לרשות הקונה או לשימוש, או עם רישום המקרקעין על שם הקונה בפנקס המתנהל על פי דין (סעיף 28 לחוק מע"מ). עם זאת, לפי סעיף 29 לחוק מע"מ, ככל שבוצעו תשלומים על חשבון



התמורה לפני מועד העמדת המקרקעין כאמור, מועד החיוב במס בעת התשלום על הסכום שהועבר. בכל הנוגע לעסקאות סיחור אופציה, כטענת המאשימה, משעל פי סעיף 49(א) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג - 1963, אופציה מוגדרת כ"**זכות לרכישה של זכות במקרקעין**" הרי שסיחור בה אין מדובר בסיחור בזכות במקרקעין אלא בסיחור זכות שהיא בגדר "**טובין**" כהגדרתם בסעיף 1 לחוק מע"מ. מועד החיוב במס בעסקת מכר טובין הוא עם מסירת הטובין לקונה. לפי סעיף 8 לחוק המכר, תשכ"ח - 1968, מסירה תחשב העמדת הממכר לרשות הקונה, ולענייננו ביחס לאופציה - עם חתימת הסכם האופציה. אשר לעסקאות שיווק מקרקעין, כטענת המאשימה, מועד החיוב במס הוא "**עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל**" (סעיף 24 לחוק מע"מ). זאת משמדובר בעסקאות מתן שירות כהגדרתן בסעיף 1 לחוק מע"מ.

ראיות רוחביות

ניהול החברות על ידי הנאשמת ומעורבותה בהיבטי המע"מ

72. כפי שנטען על ידי המאשימה ובוסס בראיות, הנאשמת, בין בעצמה או בין באמצעות אור סיטי החזיקה ושלטה ביתר חברות (מתוך **ת/56**). המאשימה ביססה בראיותיה כי לנאשמת הייתה נגיעה בכל שהתרחש בחברות. זו מסקנתי על אף טענות הנאשמת שיפורטו בפרק טענות ההגנה לפיה "השתלטו על חברות" ו"בוצעה הונאה", שנטענה באופן סתמי ביחס לחברות בענייננו, ולא בוססה בכל ראייה. 73. כך, **גלעדי** מסר שהנאשמת הייתה מעורה בכל פרט בקבוצת החברות וכל ההחלטות התקבלו רק על ידה, וציין כי "**...בעיקרון כל ההחלטה הייתה של ענבל ורק של ענבל. היא הייתה חולשת על כל דבר בחברה, וממש ברמת רזולוציה מאוד מאוד קטנה**" (עמ' 1000 ש' 21-32 לפרו' מיום 20.11.2022). גלעדי תיאר את השגרה שהייתה במשרדה של הנאשמת: "**שענבל... היתה מתחילה מאוד מאוחר. הדברים נעמדו עד שהיא תגיע... רק כשהגיעה, יכולנו לקבל אישור והדרכה מה לעשות ואיך לעשות**" (עמ' 1001 ש' 1-4 לפרו' מיום 20.11.2022). כמו כן מסר כי "**ענבל רצתה לדעת. והיא שלטה בדיוק, באיזה צ'ק, באיזה מכירה, נכנס לאן ומתי הוא אמור לרדת**" (עמ' 1005 ש' 15-17 לפרו' מיום 20.11.2022). גלעדי הדגיש כי הנאשמת דעתנית, מעוניינת רק בדעתה שלה, יודעת ושולטת בכל, ותיאר אותה כ"**בחורה מבריקה**" ו"**פנומן**" (עמ' 1094 ש' 26-31, עמ' 1095 לפרו' מיום 20.11.2022).

74. גלעדי מסר כי כשפעם אחת חלק על דעתה של הנאשמת וסירב לאשר לה פעולה שרצתה לבצע מול הבנק, בחרה הנאשמת לפטר אותו. לדבריו, הנאשמת נעלה אותו מחוץ למשרד, החליפה את המנעול, ניתקה לו את הקשר לטלפון החברה ולמחשב בבית, סגרה את השרתים, ושלחה אנשים שיחטפו לו את מכשיר הטלפון הנייד (עמ' 1094 ש' 15-19 לפרו' מיום 20.11.2022). גם **לריסה פרידמן** מסרה כי הנאשמת פיטרה אותה לאחר שסירבה לשקר לספק מסוים על מנת להימנע מתשלום (עמ' 953 ש' 17-31 לפרו' מיום 20.11.2022).

75. גם על פי עדותה של **חיו** הנאשמת הייתה מעורבת בכל. לדבריה, הנאשמת ידעה ועסקה בכל, ולא היה דבר עליו לא ידעה (עמ' 1127 ש' 22-24 לפרו' מיום 5.1.2023). עוד לדבריה, לא חתמה ללא אישור הנאשמת (ש' 54 לת/289). עדותה של **רווית קאופמן**, שעבדה בקבוצת החברות משך 8 שנים בתפקידים הנוגעים לניהול תשלומים של קבוצות הרכישה גם היא דומה. לדבריה, הנאשמת הייתה "**מאוד אסרטיבית, מאד חזקה**" והשפעתה על שנעשה בחברות הייתה "**השפעה מקסימלית, היא זו שהתוותה את הדרך היא אמרה מה צריך לעשות ואיך לעשות ומתי צריך לעשות, היא הייתה מעורבת בכל, גם פרויקטים שעבדו ורצו אז אם היה משהו הכי קטן היא תמיד טיפלה ואמרה**



מה צריך, זימנה אנשים לפגישות ופתרו דברים, הייתה מאד מעורב בכל מה שקורה" (עמ' 1063 ש' 14-6 לפרו' מיום 5.1.2023).

76. על פי עדות **גיא רג'ואן** אשר עבד באור סיטי בחלק מהתקופה הרלוונטית כאיש מכירות ומנהל מכירות, לא היה דבר שלא עבר דרך הנאשמת במחלקת המכירות. כשנשאל על תפקידו אף הוסיף **"מעבר לטייטל לא היה תוכן לתפקיד כי בסופו של דבר כל ההחלטות התקבלו על ידי ענבל"** (עמ' 901 ש' 26-25 לפרו' מיום 20.9.2022). רג'ואן אף העיד כי ללא אישור הנאשמת לא הייתה יוצאת מודעה לעיתונים, **"לא קיים דבר כזה"**, לא הייתה עוברת או מתבטלת עסקה. לדבריו: **"ראיתי סיטואציות של גם שקים של 300-500 ש"ח שום דבר לא יוצא מהחברה בלי חתימה שלה ועובר אישור שלה"** (הנאשמת - ד.א.). (עמ' 904 ש' 9-3, עמ' 905 ש' 12-8, 22-18, 30, עמ' 906 ש' 2-1 לפרו' מיום 20.9.2022). דברים דומים מסרה **מורן ניסים** שעבדה תחת רג'ואן בשיווק טלפוני. לדבריה, הנאשמת הייתה מעורבת בהכל וכל דבר היה צריך לעבור דרכה (עמ' 936 ש' 15-14, 19-18 לפרו' מיום 20.9.2022).

77. מהעדויות העדים עולה מעורבותה של הנאשמת גם בהנהלת החשבונות, בדיווחי המע"מ והוצאת חשבוניות באופן קונקרטי. עולה כי רואי החשבון החיצוניים של החברות לא עסקו בהיבטי ודיווחי המע"מ (עדות רו"ח אריק כהן עמ' 1295 ש' 4-3 לפרו' מיום 6.2.2022). עוד עולה כי הנאשמת היא זו ששלטה, קיבלה החלטות ונתנה הנחיות בכל הנוגע להנהלת החשבונות אשר טופלה על ידי מחלקת הכספים של קבוצת החברות, ובכלל זאת אף בהיבטי המע"מ אשר כללו גם הוצאת חשבוניות, ביטולן ודיווח ותשלום מע"מ.

78. מן הראיות עולה כי מחלקת הכספים בקבוצת החברות כללה שניים או שלושה אנשים, סמנכ"ל הכספים ומנהלת חשבונות, ולעיתים ניתן סיוע בהנהלת החשבונות (עמ' 1000 ש' 11-1 לפרו' מיום 20.11.2022). לתקופה בת שלושה חודשים הועסק גם חשב (עמ' 688 ש' 19-13 לפרו' מיום 22.6.2022). **ציפי בנין** (להלן: **ציפי**) אשר עבדה תחת הנאשמת, נתנה שירותי הנהלת חשבונות ובהמשך הועסקה כמנהלת משרד ציינה כי הנאשמת הייתה מנהלת **"בולדוזר"** ולא היה דבר שהיה באחריותה שנעשה ללא אישורה. ציפי מסרה כי **"אין שום פרט שום מילה שום דוח שום דיווח לא היה יוצא עד שהיא לא הייתי מתייצבת בחדרה של ענבל ואומרת זה הדוח, אלו ההכנסות, ההוצאות, שורה שורה כי דוח מכוון מדובר בנספח שמצטרף לסך כל הסכומים"** והוסיפה כי הנאשמת תמיד הייתה מביעה את עמדתה, ולהמחשה אף נתנה דוגמא למקרה קונקרטי (עמ' 963 ש' 32-3 עמ' 964 ש' 1, 10-6, 29, עמ' 965 ש' 10-9 לפרו' מיום 24.10.22).

79. כהפניית המאשימה, על פי עדותה של **יוליה סולובי** (להלן: **יוליה**), מנהלת החשבונות בקבוצת החברות במשך 3.5 שנים, הנאשמת בדקה וידעה את כל הקורה בכל מחלקה ומחלקה בחברות (עמ' 813 ש' 11-10, 33-32, עמ' 865 ש' 8-1 לפרו' מיום 6.9.2022). לדבריה, הנאשמת נהגה לשבת איתה על דיווחי המע"מ ובדקה את כרטסות המע"מ. על פי עדותה, במסגרת ישיבות אלה היא נדרשה לעיתים על ידי הנאשמת לערוך תיקונים, היא לא התווכחה עם הנאשמת ופעלה לתיקון כפי שהורתה לה (עמ' 814 ש' 22-4 לפרו' מיום 6.9.2022).

80. גם על פי עדותה של **לריסה פרידמן** (להלן: **לריסה**), מנהלת כספים למשך מספר חודשים בחלק מהתקופה הרלוונטית, הנאשמת הייתה **"מנהלת ריכוזית שכל דבר עובר אותה, לא היה פה שיקול דעת של העובדים"** (עמ' 953 ש' 16-15 לפרו' מיום 24.10.2022). לדבריה, כל דוחות המע"מ עברו דרך הנאשמת, הנאשמת חתמה על השיקים למע"מ והנחתה אותה בכל, ובגין מה להוציא חשבוניות,



כשעבור כספים שהועברו לנאמן לא הוצאו חשבוניות על פי הנחיית הנאשמת (עמ' 944-945, ועמ' 952 ש' 7-8 לפרו' מיום 24.10.2022). **ציפי בנין** העידה כי הנאשמת בדקה כל פרט וכל חשבונית שנכללה בדיווחים למע"מ והנאשמת תמיד הביעה דעתה (עמ' 963 ש' 1 לפרו' מיום 24.10.2022). 81. **גלעדי** העיד גם הוא על מעורבות הנאשמת בכל הקשור להוצאת חשבוניות ודיווחי המע"מ. לדבריו, יוליה, ציפי והוא היו יושבים עם הנאשמת על מנת שתאשר את דיווחי המע"מ גם בנוגע לצד ההכנסות (עסקאות) וגם בנוגע לצד ההוצאות (תשומות) (עמ' 1093 ש' 11-14 לפרו' 20.11.2022). לדבריו, הנאשמת הייתה מעודכנת לפני אנשי מחלקת הכספים על עסקאות שנעשו וביטולי עסקאות, וכשישבה עם אנשי הכספים על הדיווחים נתנה הנחיות לגבי עסקאות שיש למחוק כי הן צפויות להתבטל (עמ' 1047 ש' 26 - עמ' 1048 ש' 4 לפרו' מיום 21.11.2022). כפי שהפנתה המאשימה גלעדי סיפר על שיח שוטף עם הנאשמת שתאשר דיווחים ותשלומים למע"מ והמתנה שתתקן את הדיווחים שהוגשו באיחור בשל כך. את עדותו תמך כהפניית המאשימה בתכתובת וואטסאפ שסומנה **ת/204** (עמ' 1044-1046 לפרו' מיום 21.22.2022).

ראיות לקבלת תשלום על ידי הנאשמת והחברות בפרויקטים השונים ומועד - טבלאות טלי חיו 82. כפי שפורט גם בדיון בעדותה של חיו שלעיל, כהפניית המאשימה, חיו עסקה בתחום הכספי וערכה כל בוקר תזרים מזומנים של החברות ועדכנה אותו מידי יום (ש' 25 **לת/286**). בנוסף, טיפלה בטבלאות לצורך רישום ומעקב אחר תשלומים שבוצעו בפרויקטים השונים (טבלאותיה של חיו הוגשו במסגרת **ת171א** וכן ביחס לכל פרויקט). אותן טבלאות כללו, בין היתר, את פרטי הלקוחות, התקבולים שהתקבלו בהתאם להסכמים החתומים, האם התקבולים שולמו מהון עצמי של הרוכשים או על ידי בנק מלווה, רכיב הקרקע ונתונים מעקביים של חשבוניות הנאמנות. הנתונים בטבלאות הוזנו בהתאם להסכמים ולחשבוניות הבנק של החברות ושל חשבוניות הנאמנות, והוצלבו בזמן אמת לתזרים אותו ערכה. את התזרים עדכנה חיו מדי יום בהסתמך על יתרות הבנק באותו היום, והעבירה לנאשמת ולגלעדי כל בוקר בתקופה הרלוונטית (עמ' 1022 ש' 1-14, 22, 27-28, 32, עמ' 1023 ש' 2, 29, עמ' 1024 ש' 1 לפרו' מיום 20.11.2022, ש' 15-43 **לת/286**, ש' 184-187 **לת/287**, ש' 21-29, 35-33, 157-159, 169 **לת/284**, ש' 8-11 **לת/289**). כדבריה בהודעתה:

"בעצם זה היה מעקב כללי אקסלי ולא במקום הנהלת חשבוניות או רישום של הנהלת חשבוניות בספרי החברה, זה היה יותר לצרכי מעקב ומסד נתונים ששימש את כלל מחלקות בחברה למשל את אנשי המכירות שיוכלו לראות איזה דירות נמכרו ואיזה דירות נשארו למכירה למרות שהיה גם להם תוכנה של המכירות של נתוני הדירות, את הנהלת החשבוניות כדי שבמידה ויש להם שאלות אז יוכלו לבדוק את התשלומים והסכומים של החוזים, למעשה אני הייתי מרכזת את כלל הנתונים מכלל הגורמים בחרה ומול הגורמים החיצוניים למשל עורכי הדין שטיפלו בפרויקט כדי שתהיה תמונת מצב עדכנית עד כמה שניתן בכל פרויקט" (עמ' 1 ש' 13-4 **לת/286**).

83. כזכור, הודעותיה של חיו התקבלו כראייה מכוח סעיף 10א לפקודות הראיות, ומצאתי להעדיף את המפורט בהן מקום בו קיימת סתירה בין ההודעות לעדותה מהנימוקים שפרטתי בפרק הדן בעדותה שלעיל. מעיון בהודעותיה של חיו עולה כי הטבלאות אותן ערכה סכמו, בין היתר, תשלומים שהתקבלו בקשר לחמישה פרויקטים בכתב האישום (פרויקט השניים, ז'בוטינסקי 104, חורגין, ז'בוטינסקי 102 ואור בקונגרס) וכן פרויקטים נוספים שאינם כלולים בו (הדר, שדרות הילד וצ'לנוב). ראו בהקשר זה



ת/283, עמ' 2 לת/285, ש' 93-82 לת/286, ש' 30-13, 113-85, 148-116, 166-149, 180-167 לת/287). דבריה אלה של חיו אף נתמכים במפורט בטבלאות עצמן.

84. כהפניית המאשימה, על פי חיו, הנתונים שהזינה לטבלאות התבססו על נתונים מזמן אמת: ההסכמים - אותם קיבלה מהנאמנים של הפרויקטים או ממחלקת מכירות; כספים שהועברו מהלקוחות והתקבלו בפועל, בין אם ישירות לחברות של הנאשמת ובין אם לחשבונות הנאמנות - אותם קיבלה מהנאמנים של הפרויקטים או מהנהלת החשבונות. בהודעתה אף הסבירה כיצד הייתה מצליבה נתונים בזמן אמת אל מול תזרים המזומנים אותו ערכה, אשר התבסס על חשבונות הבנק ודפי הבנק של החברות ושל חשבונות הנאמנות על מנת לוודא שהנתונים שהיא מזינה לטבלאות הם נתוני אמת (ש' 22-29, 33-35, 157-159, 169 לת/284, ש' 43-15 לת/286, ש' 187-183 לת/287, ש' 11-8 לת/289). כפי שהפנתה המאשימה, כך תיארה חיו את האופן בו ערכה את הטבלאות:

"תשובה: בתחילת כל פרויקט הייתי מקבלת קובץ של אקסל עם התמהיל דירות של הפרויקט ממחלקת המכירות שהיה רשום בן את כל מספרי הדירות והקומות והכיוונים וברגע שהיה נחתם הסכם עם הרוכשים הייתי מקבלת את העתקים של ההסכם מעורכי הדין של הפרויקט והייתי מזינה את המחיר של החוזה ואת התשלומים שהתקבלו בגין הקרקע ובמקביל הייתי מתעדכנת מול הנהלת החשבונות לגבי התשלומים השוטפים של אותו הדייר והיכן הם הופקדו, בגלל שאני הייתי מזינה את הנתונים לאקסל של התזרים מזומנים של החברה אז הייתי עושה הצלבת נתונים לגבי התשלומים שהופקדו ומזינה אותם באקסל של הפרויקט. בעיקר קיבלתי את הנתונים שבאקסלים מעורכי הדין שטיפלו בפרויקט אבל בפועל העבירו לחברה את העתקים של ההסכמים ואני לאחר עיון בהם רשמתי את הפרטים של המחירים של הקרקע ובנוסף קיבלתי עדכונים של התשלומים מהנהלת החשבונות של החברה..... תשובה: בגלל שאני הייתי מעדכנת את התזרים מול החשבונות בנק ודפי בנק אז היה לי את הנתונים לגבי התשלומים שהופקדו בחשבונות של החברה...ובדרך כלל היו מצלמים לי סט של העתק של המסמכים של הצטרפות והשיקים ששולמו כדי שזה יעבור לתיק של קשר לקוחות להמשך טיפולך ואז הייתי רואה את התשלום ומעדכנת בתזרים ובמקביל בטבלה של הפרויקט ובנוסף אם היה מתקבל תשלום בהנהלת החשבונות אז היו מעדכנים אותי והייתי רושמת אם זה תשלום במזומן או בשיק או בהעברה בנקאית, וגם מכיוון שהיה לי את הגישה לדפי הבנק אז הייתי עושה הצלבה מול ההעברות הבנקאיות ומעדכנת את התשלום שהתקבל לגבי כל לקוח" (עמ' 1 ש' 15-35 לת/286).

"...אבל באקסלים שאני ערכתי הנתונים שאני רשמתי של התשלומים של הלקוחות ושל הסכומים שהם היו צריכים לשלם היו על סמך החוזים שהם חתמו ואני קיבלתי את העתקים שלהם מעורכי הדין של הפרויקט, צילומי שיקים, ותדפיסי חשבונות בנק וקבלות או מעורכי הדין או מהנהלת החשבונות של החברה, ואני וידאתי שמה שאני רושמת באקסלים הוא נכון..." (ש' 187-184 לת/287).



85. לדברי חיו, במקום בו רשמה שהכספים הופקדו בחשבון נאמנות התכוונה לכספים שהופקדו אצל עוה"ד (הנאמנים) מהם קיבלה כאמור את הנתונים (ראו למשל ש' 120 לת/286) ונהגה באותו האופן ביחס לכל הפרויקטים (ש' 154-155 לת/286). כפי שטענה המאשימה, חשבונות הנאמנות מהווים חיזוק לאמיתות הטבלאות שערכה חיו (ת/239 - נאמנות פרויקט השניים עליו העיד נאמן הפרויקט עו"ד אהרון ברדה (עמ' 1053, ש' 14-29 לפרו' מיום 7.12.2022), ת/322-323 - נאמנות פרויקט ז'בוטינסקי 104 עליו העיד נאמן הפרויקט עו"ד גיא נוף (עמ' 1340 ש' 16 - עמ' 1341 ש' 3 לפרו' מיום 9.2.2023), ת/249 - נאמנות פרויקט אור בקונגרס עליה העיד נאמן הפרויקט עו"ד אבי דוידוב (עמ' 1306 ש' 20-25 לפרו' מיום 25.12.2022).
86. כפי שהפנתה המאשימה, מהודעת חיו אף עולה כי ההערות המופיעות בטבלאות מייצגות את הסכום ששולם עם תאריך התשלום ולעיתים גם כיצד בוצע התשלום: שיק, העברה בנקאית או מזומן כעולה מדוגמאות בחלק השלישי בכל פרויקט (ש' 140-153 לת/286).
87. כמו המאשימה, גם אני סבורה כי יש בדברי חיו בהודעותיה על דרך עריכת הטבלאות כשלעצמם, כדי ללמד על ערכן הראייתי הלא מבוטל. זאת בפרט כאשר המדובר בטבלאות מפורטות באופן מדוקדק ביחס לכל לקוח ופרויקט, אשר נערכו בזמן אמת ולצרכים פנימיים, וכאשר דברי חיו על משמעות הטבלאות בזמן אמת נתמכת בעדויות נוספות של בעלי תפקידים בחברות כפי שיפורט להלן. אף לא עלתה כל טענה אחרת.
88. כך, כהפניית המאשימה, לדברי **ציפי בניון**, חיו הייתה העובדת הוותיקה ביותר של הנאשמת ועסקה בהזנת נתונים לטבלאות לשם מעקב אחר תקבולים. ציפי העידה על חשיבות הטבלאות וכי הסתמכה עליהן בעת הוצאת חשבוניות. כפי שהפנתה המאשימה, לדברי ציפי, הטבלאות הכילו את כל המידע הרלוונטי להוצאת חשבוניות והצלבה מול תזרים המזומנים, מידע אודות תקבולים וכספים שנפרעו (עמ' 962 ש' 1-5, ש' 23-25, ועמ' 961 ש' 22-26 לפרו' מיום 24.10.2022).
89. גם **רו"ח אלעד סלע** (להלן: **רו"ח סלע**) ששימש כחשב לפרק זמן קצר תמך בדברי חיו בהודעותיה כטענת המאשימה. לדבריו, חיו הייתה אחראית על רישום, מעקב ופיקוח אחר כלל התקבולים מהלקוחות, ובכלל זאת תקבולים שהועברו לחשבונות הנאמנות. לדבריו כמעט רק היא הייתה חשופה לחשבונות אלה. סלע אף אישר כי בדיקת דיווחי החברות שביצע לצורך פיקוח התחילה למעשה בשל התקבולים שהועברו לחשבונות הנאמנות. לדבריו, הטבלאות שערכה חיו השלימו לו את פערי המידע שהיו לו בקשר להנהלת החשבונות, בנקים וספרים. כפי שהפנתה המאשימה, עדותו של סלע אף תומכת בראיות בדבר ה"בלאגן" ששרר בחברות, בדבר חשיבותה של חיו, וביחס למשמעות המעקב והרישום שערכה. עדותו מלמדת כי חיו ידעה לתכלול ולעקוב אחר המידע החשבוני בהקשר של התקבולים ולסדרו רישומית בטבלאות (עמ' 646 ש' 27 - עמ' 647 ש' 6 לפרו' מיום 22.6.2022).
90. כטענת המאשימה, גם עדותו של **גלעדי** תומכת בגרסת חיו בהודעותיה בקשר לנאשמת וביחס למשמעות הטבלאות שערכה:

"העד, מר גלעדי: טלי חיו. טלי חיו היא בעצם התחילה כמזכירה בחברה, יד ימינה של ענבל, לא היה לה רקע בהנהלת חשבונות, אבל היא הייתה ספצית, אשפית בדוחות כספיים, באקסלים. והיא בעצם הייתה חצי רגל במחלקת הכספים, אבל היא לא הייתה שייכת למחלקת הנהלת חשבונות, מסיבה פשוטה שהיא לא יודעת הנהלת חשבונות. אבל היא זו שברבות השנים והאמן שהיה לה עם ענבל, מדבר על התקופה לפני שהגעתי, קיבלה התפקיד של ניהול כל



חשבונות הבנק בחברה, אל מול ענבל ומולי. היא בעצם היה לה את ההרשאות כניסה לכל חשבונות החברה והפרטיים של ענבל, והייתה מכינה את התזרים, תזרים מזומנים. תזרים מזומנים זה בעצם היה אקסל שדרכו ענבל ואנחנו שלטנו במה שקורה מבחינה כספית בחברה. הוא שיקף כל חשבונות הבנק בחברה, והפרטיים של ענבל". (עמ' 1001 ש' 14-24 לפרו' מיום 20.11.2022).

עוד לדבריו

"כן, זה בעצם מאוד פשוט. יש אקסל שהוא גדל לממדים עצומים, בגלל המורכבות, כי הוא כלל בעצם כל חשבונות הבנק של החברה ושל ענבל אור באופן פרטי. לשונית לכל חשבון בנק, ומה שטלי הייתה עושה, הייתה בעצם כל יום בבוקר, 6 בבוקר כבר קמה, מורידה את כל היתרות שיש בכל אחד מחשבונות הבנק, את הדפי בנק, את הדפי תנועות, ומעדכנת אותם באקסל מיום אתמול. זאת אומרת כל יום הייתה את התמונה מאז ומעולם לאותו חשבון, של כל התנועות. עכשיו להבדיל מכרטסת, סליחה מדף בנק רגיל, פה היא גם פירטה בשורה נפרדת ליד כל תנועה מה זה. למשל, לא סתם הפקדת צ'ק אלא ממי ובגין איזה פרויקט". (עמ' 1001 ש' 31 - עמ' 1002 ש' 7 לפרו' מיום 20.11.2022).

...

"עו"ד מויאל רוטשילד: או-קיי. אז אתה אומר שלטלי הייתה גישה לחשבון הנאמנות?

העד, מר גלעדי: טלי הייתה גישה לחשבונות הנאמנות, זה כמה חשבונות הנאמנות. והיא הייתה משווה את היתרה היומית עם אותה עסקה לאותו פרויקט ספציפי, לאותו רוכש ספציפי לדוגמה, שהיא ידעה שצריך להיות, כי טלי הייתה מעורה בעצם זה שבעצם נעשתה עסקה מסוימת עם רוכש פוטנציאלי, כן, הוא מגיע לקלסר של טלי, מגיע עותק, טלי החזיקה את הקלסרים של כל ההסכמים, מגיע העתק גם למחלקת שימור לקוחות, ובעצם זה קלסר השיווק של הפרויקטים. הקלסר דרכו ידעת טלי מה צפי תקבולים ולאן כספי כל פרויקט יופקדו. זאת אומרת אם רוכש ספציפי בפרויקט ספציפי נסגר, שהוא שם לדוגמה 100,000 או 200,000 על חשבון דמי רצינות, כן, ובעצם עוד כמה צ'קים שיחולקו בין, על חשבון הקרקע לנאמנות או לא נאמנות לפי מה שנסגר לאותו פרויקט ספציפי, אם יש חשבון נאמנות או לא, על חשבון קרקע ובכמה תשלומים, ועל חשבון ביצוע. עכשיו היא שיקפה כבר אז באותו רגע, את הצפי באותו אקסל, באותו כרטיס של חשבון נאמנות.

...

עו"ד מויאל רוטשילד: כלומר, אמרת קודם שהיו לשוניות לכל החשבונות, כולל הפרטים של ענבל וכל החשבונות של החברות. הייתה גם לשונית אני מבינה לחשבונות נאמנות? העד, מר גלעדי: נכון לשוניות. כן. (עמ' 1004 ש' 27 - עמ' 1005 ש' 12 לפרו' 22)



מיום 20.11.22).

91. בטיעוניה הפנתה המאשימה לקושי הרב ללמוד על היקף התשלומים מתדפיסי חשבונות בנק (שבאופן רגיל היו בגדר הראיה הטובה ביותר). זאת לאור פעילותה של הנאשמת במספר רב של חברות תוך העברת תשלומים לחברות שונות מאלה במסגרתם בוצעו הפרויקטים, גם משיקולי תזרים, ותוך ביצוע העברות כספיות בין החברות לבין עצמן. בהקשר זה הפנתה לדברי חיו בחקירותיה:

"...לפי מה שאני ראייתי בזמן שאני עבדתי על התזרים אז היה הרבה בלאגן

בחשבונות הבנק והיה הרבה העברות בין חשבונות הבנק של החברות כדי לכסות

על חריגות בחשבון אחד ובאמצעות חריגה מחשבון אחר והיה כבר מצב שקשה

לעקוב אחרי כל התשלומים בגלל כל הבלאגן בחשבונות של החברות" (עמ' 4 ש'

161-163 לת/286).

92. המאשימה אף הפנתה למאזנים וכרטסות ת/173-168 שהוגשו באמצעות יוליה.

93. לאחר בחינת הראיות ובכללן הראיות ביחס לכל פרויקט אשר יסקרו בהמשך הכרעת הדין, ובהעדר כל טענה נגד הנתונים המפורטים שם, מצאתי כי ראוי לתת משקל ראיתי משמעותי וממשי לטבלאות בעת הכרעה - וכך יעשה. כטענת המאשימה, במקרה זה המבחנים שנקבעו בפסיקה להעדפת ראיה משנית מתקיימים באופן מובהק (ע"פ 869/81 שניר נ' מדינת ישראל (4.11.1984)). כך, כפי שהפנתה המאשימה, נראה כי הראיה הראשית לא יכולה לבאר את התמונה, בשל ריבוי הפעילות הבנקאית, חוסר עקביות, עירוב הכספים וחוסר היכולת להבין בדיעבד את מקורו של כל תקבול. בנוסף, הראיה המשנית אמינה והיא תוצר של תהליכי עבודה פנימיים וסדורים שנעשו בזמן אמת כעולה מן העדויות. כמו כן, הראיה המשנית נתמכת בעדותה של חיו שהכינה אותה, אשר נסמכה על ראיות מקוריות.

94. יש לתת את הדעת לכך שלדבריה של חיו יתכן והטבלאות אינן כוללות את כל התקבולים שהתקבלו על ידי הנאשמת והחברות כשהסכומים המפורטים בטבלה נמוכים מאלה בהם היו מחויבים הלקוחות בהתאם לחוזים. כפי שהפנתה המאשימה, כך לדברי חיו:

"שאלה: אז אני רוצה להבין כיצד ישנם פערים בין תשלומי הקרקע שצריכים

לשלם לבין אלו ששולמו בפועל, כיצד מצב כזה יכול להיות והאם הוא בכלל

הגיוני ואפשרי? תשובה: אני רוצה להגיד לך שאני השתדלתי לעדכן את האקסל

ברמה כמה שיותר מדויקת וכל המטרה של האקסל זה מסד נתונים אינפורמטיבי

וזה לא מחליף את הנהלת החשבונות של החברה וכל נתון שהייתי יכולה לעדכן

ולהזין אני עדכנתי אבל יכול להיות שלא כל הנתונים הגיעו אליי ובגלל חוסר

בנתונים נוצרו פערים, בעיקר כל התשלומים שהיה צריך לשלם אני עדכנתי על

סמך החוזים שהגיעו אליי והנתונים הללו יותר מדויקים אבל לגבי התשלומים זה

בעיקר נתונים שאני קיבלתי או מהעתקי שיקים שצרפו להסכמים או מהצלבה

שאני עשיתי מול הטיפול שלי בתזרים וממה שראיתי בהפקדות בחשבונות הבנק

ואם היו מעדכנים אותי מהנהלת החשבונות על תשלום מסוים אז גם הייתי

רושמת אבל אני לא יודעת אם זה מקביל באופן מלא וכולל את כל התשלומים

שהלקוחות שולמו.

...

שאלה: זאת אומרת שלפי מה שאני מבין ממך ייתכן כי שולמו תשלומים על ידי

עמוד 23



**לקוחות לחשבונות הנאמנות או להנהלת החשבונות של החברה את לכל מקום
אחר שלא הובאו לידיעתך ולכן לא עדכנת אותם, האם זה נכון? תשובה: כן,
ייתכן מצב כזה" (ש' 137-139 לת/286).**

95. המאשימה הדגישה בסיכומיה כי הגם שביחס למרבית העסקאות מושא האישומים חבות המס אמורה להיגזר מהיקף העסקאות ולא מהיקף התשלומים, "היקף העסקאות שהמאשימה ייחסה לנאשמת בהתאם לכתב האישום נשען, ככלל, על התקבולים שהתקבלו בפועל, ולא על הזכות לקבל את התקבולים, על אף שניתן היה לעשות כן על פי הדין ביחס למרבית העסקאות". מכאן עולה כי למרות שיתכן והתקבלו תקבולים נוספים לאלה המפורטים בטבלאות, מרבית האישומים בוססו על התשלומים שעולה מן הראיות שבוצעו לפי הטבלאות, וכפי שעולה מהראיות שיפורטו בנטרול עסקאות שבוטלו, ובאופן המטיב עם הנאשמת.

פרויקט חורגין - אישום ראשון (הנאשמת ומרום סיטי)

עובדות האישום

96. התקופה הרלוונטית לאישום הראשון היא מיום 18.9.2014 ועד ליום 23.2.2016. על פיו, בין יום 18.9.2014 ועד ליום 10.11.2014 רכשה מרום סיטי מבעלי קרקע פרטיים שתי חלקות עליהן בניינים המיועדים להריסה ברחוב חורגין ברמת גן תמורת סך כולל של 21,857,000 ₪ (להלן: **הקרקע**). באישום נטען כי לאחר חתימת הסכם המכר, פעלו הנאשמת ומרום סיטי לקידום פרויקט בנייה במסגרתו יבנה על הקרקע בניין חדש ובו 58 יחידות דיור בדרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית שתרכוש חלקים מהקרקע לצורך יזום והקמת הפרויקט.

97. נטען כי בתקופה שבין יום 24.9.2014 ועד ליום 6.1.2016 נחתמו מספר חוזים הרלוונטיים לממכר הקרקע לקבוצת הרכישה כדלקמן:

- הסכם שיתוף אשר נועד לגבש את הקבוצה והגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מהלקוחות (להלן: **חברי הקבוצה**). על הסכם השיתוף חתמו 58 חברי הקבוצה.
- הסכמי מכר בין מרום סיטי לכל אחד מ- 58 חברי הקבוצה לפיהם כל אחד מחברי הקבוצה ירכוש חלק מהקרקע. הסכמי המכר כללו חלוקה רעיונית עתידית של יחידות הדיור שהיו צפויות להיבנות בפרויקט.

98. באישום נטען כי בהמשך לכך קיבלה מרום סיטי תקבולים בגין מכירת הקרקע בסך כולל של 30,382,956 ₪ שהמע"מ הנובע מהם הוא בסך 4,634,688 ₪ וכי בגין תקבולים אלה היה על הנאשמת ומרום סיטי להוציא חשבוניות.

99. על פי האישום, הנאשמת ומרום סיטי היו מודעות כי לכל הפחות עליהן להוציא חשבוניות על שמה של מרום סיטי על סך 8,525,956 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 1,300,570 ₪, אך בפועל לא דיווחו על מלוא העסקאות והוציאו על שם מרום סיטי חשבוניות על סך 5,940,000 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 906,102 ₪ בלבד.

100. נטען כי בעשותן כאמור מסרו הנאשמת ומרום סיטי דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה במטרה שמרום סיטי תתחמק מתשלום מס בסך שאינו נופל מ- 394,468 ₪.

הראיות - דיון

101. מערכת הסכמי פרויקט חורגין כוללת את המוצגים שסומנו **ת/79א, ת/79ב, ת/104א, ת/104ב, ת/105, ת/106**. מת/104, ת/104ב ות/79א עולה כי כטענת המאשימה, בין יום 18.9.2014 ועד



יום 10.11.2014 רכשה מרום סיטי מבעלי קרקע פרטיים שמונה דירות מגורים על שתי חלקות סמוכות ברחוב חורגין 3 ו-5 ברמת גן, ובכך רכשה את כלל הזכויות באותן חלקות (עדות עו"ד אילן שרקון, נאמן הפרויקט, בעמ' 527 ש' 28-30, עמ' 529 ש' 4-6 לפרו' מיום 8.6.2022). מן הראיות אף עולה כי התמורה בגין הרכישה הייתה 21,857,000 ₪, שאמורה הייתה להיות משולמת במועדים שונים. 102. כפי שציננה והפנתה המאשימה, עולה כי לאחר רכישת הזכויות בקרקע, פעלו הנאשמת ומרום סיטי להקמת פרויקט על הקרקע במסגרתו יורסו הדירות ויבנה בנין חדש. כך, על פי הראיות, בתקופה שבין יום 24.9.2014 ועד יום 6.1.2016 מכרו הנאשמת ומרום סיטי את הזכויות בקרקע שרכשה מרום סיטי לרוכשים במסגרת קבוצת רכישה אותה ארגנה הנאשמת (הסכם השיתוף **ת/105** עליו חתמו 58 רוכשים הסדיר את כללי הפעולה של קבוצת הרכישה והגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה). כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות עולה כי בפרויקט חורגין לא נוהל חשבון נאמנות לרכישת הקרקע והכספים הועברו לחשבון מרום סיטי (עדות עו"ד אילן שרקון עמ' 527 ש' 13-26, עמ' 529 ש' 4-6, 8-12, 28-30 לפרו' מיום 8.6.2022, הסכמי המכר מול 58 הרוכשים חברי הקבוצה **ת/104 א ות/104 ב**).

103. לטענת המאשימה בסיכומיה, העסקה מושא האישום היא עסקת מכר מקרקעין ושוויה היא התמורה עליה הסכימו הצדדים. לטענתה, המבנים שנרכשו על ידי הנאשמת ומרום סיטי יועדו להריסה ומשכך החריג שבסעיף 5(ב) לחוק מע"מ, לפיו שווי העסקה הוא רק הרווח מן המכירה, אינו חל על הפרויקט.

104. למרות עמדתה, המאשימה הבהירה כי החליטה שלא לעמוד על טענתה ובחנה את פרויקט חורגין באופן המיטיב עם הנאשמת, כאילו סעיף 5(ב) לחוק מע"מ חל על העסקה, ומשכך שוויה הוא הרווח מן המכירה בלבד (ולא התמורה עליה סיכמו הצדדים). זאת בין היתר בשל חוות דעת שהנאשמת קיבלה מעו"ד ועקנין וגליק בהקשר זה (**ת/278**) (והגם שחוות הדעת נמסרה לאחר שהחלו הליכי הביקורת ואין בה, לדעת המאשימה, כדי לאפשר לנאשמת להסתמך עליה).

105. כטענת המאשימה, על פי ההסכמים **בת/79 א ות/79 ב** מרום סיטי קיבלה בגין מכירת זכויות במקרקעין בפרויקט חורגין סכום של לא פחות מ- 35,024,811 ₪ כולל מע"מ (כשעלות הקרקע עמדה על סך 21,857,000 ₪ כמפורט לעיל). מכאן, שכאשר מוחל סעיף 5(ב) לחוק מע"מ, היה על הנאשמת ומרום סיטי להוציא חשבוניות על שם מרום סיטי בסך של 13,167,811 ₪ כולל מע"מ ולדווח על העסקאות בדוחותיה של מרום סיטי.

106. אשר למועד החיוב במס: כזכור מהמפורט לעיל, בעסקאות מכר מקרקעין מועד החיוב במס הוא עם העמדת המקרקעין לרוכש, אלא אם שולמו סכומים על חשבון התמורה לפני העמדת המקרקעין ואז חל חיוב לגבי כל סכום ששולם בעת תשלומם (סעיפים 28 ו-29(1) לחוק מע"מ).

107. המאשימה הבהירה בסיכומיה כי ביחס לפרויקט זה לא ידוע במדויק מתי הועמדו הזכויות במקרקעין לחזקת חברי הקבוצה, כך שקשה לקבוע את מועד תחולתו של סעיף 28 לחוק מע"מ. עם זאת הפנתה לכך שעל פי עדותו של **עו"ד אילן שרקון**, נאמן הפרויקט, הקבוצה הקימה חשבון ביצוע לטובת עבודות בניה, הזרימה עבורו כספים ושכרה לשם כך אדריכל (עמ' 527 ש' 15-26 לפרו' מיום 8.6.2022) וטענה כי פעילות זו מלמדת על כך שעוד לפני החקירה קנתה הקבוצה חזקה בקרקע וקמה חובה להוציא חשבוניות ולדווח לפי סעיף 28 לחוק מע"מ.

108. כך או כך, המאשימה אף הפנתה לראיות המעידות על קבלת תשלום בגין מכירת הזכויות במקרקעין, המקימה כשלעצמה חובת הוצאת חשבוניות ודיווח לפי סעיף 29(1) לחוק מע"מ, גם כאשר



התשלום קודם למועד העמדת המקרקעין. כך, הפנתה לטבלאות שהוגשו כחלק מת/263 אותן ערכה חיו (שאופן עריכתן ומשקלן הראיתי הממשי נדון בפרק הדין בראיות הרוחביות לעיל) ולגרסתה בהודעותיה ביחס לכך.

109. על פי המאשימה "בהתאם לעדותה (של חיו - ד.א) (ת/286 ש' 85, ת/287 ש' 14-30), תחת לשונית "תשלומי דיירים-שיתוף", עמודה BA "סה"כ נפרע בגין קרקע" מייצגת את הסכום שכל לקוח שילם עבור הזכות שלו בקרקע (ש' 14-15 לת/287; נספח א לכתב האישום). בקליק כפול על העמודה (לינק) ניתן לראות כי היא הורכבה מסכום של שלוש העמודות הבאות: עמודה AD - "דמי רצינות לענבל אור", "שזה תשלומים שהועברו ישירות לחברה"; עמודה AG - "קרקע מרום סיטי", "שזה תשלומים שהועברו ישירות לחברת מרום סיטי"; ועמודה AJ - "קרקע מרום במשמרת", "שזה שיקים שהתקבלו או בחברה או אצל הנאמן והיו דחויים וכאשר הגיע זמן הפרעון שלהם והם נפרעו בחשבון של החברה הסכום הועבר לעמודה AG "קרקע מרום סיטי". (ת/287, ש' 20-15, 23-25).

110. המאשימה אף הפנתה לכך שחיו מסרה שבטבלה בפרויקט חורגין לרוב רשמה "בהערות" כיצד התקבל התשלום, סכום ומועד פירעון (ש' 17-16, 25-20 לת/287). המאשימה המחישה בסיכומיה מתוך הטבלה לגבי הרוכשים יואב בועזי (ש' 20 לטבלה), יעקב בוארון (ש' 43 לטבלה), וגיא לירוי קוחלי (ש' 5 לטבלה), והבהירה כי לא לקחה בחשבון עסקאות אשר בוטלו על פי הטבלה בעת חישוב סכום התשלומים.

111. בחנתי את הטבלה והעמודות אליהן הפנתה המאשימה וכן את הדוגמאות שהדגימה בסיכומיה, ומצאתי כי אלה מלמדות כי, כטענתה, בגין מכירת הזכויות במקרקעין בפרויקט חורגין התקבל סך שאינו פחות מ- 30,382,956 ₪ כולל מע"מ. בהינתן המשקל הממשי שמצאתי לתת לטבלאות ת/263 כמפורט בפרק הדין בראיות הרוחביות, התומכות ונתמכות בגרסת חיו וביתר הראיות אשר פורטו - מסקנתי היא כי הוכח מעל לכל ספק סביר שסך של 30,382,956 ₪ הוא היקף התשלומים שהתקבלו בגין מכירת הזכויות במקרקעין בפרויקט זה.

112. מן האמור עולה כי היה על הנאשמת ומרום סיטי להוציא חשבוניות על סך של לפחות 8,525,956 ₪ כולל מע"מ, ולדווח על כך בדוחותיה של מרום סיטי (ראו גם עדות עו"ד שרקון בעמ' 527 ש' 28 לפרו' מיום 8.6.2022). אך, מכרססות מע"מ עסקאות והכנסות (מתוך ת/168), וניירות העבודה שערך החוקר איתמר בן אביעל יסוד הנהלת החשבונות מתוך ת/71א, ת/78, ת/79 (נספחים ט' 2-3 לכתב האישום) עולה כי הנאשמת ומרום סיטי הוציאו חשבוניות על שם מרום סיטי בסך 5,940,000 ₪ בלבד.

113. כזכור הנאשמת לא השיבה לאישום ולא העידה במשפט. בחקירותיה פירטה אודות הפרויקט, מערכת ההסכמים, סכומי העסקה, ומעורבותו של עו"ד שרקון (עמ' 5 ש' 34-21, עמ' 6 ש' 16-1 לת/57). לשאלת החוקר השיבה שהרווח שלה מעסקה זו ועסקאות דומות הוא ממחיר הקרקע והוסיפה כי היא מוציאה חשבוניות "על כל תקבול שאני מקבלת" (עמ' 6 ש' 25-24 לת/57). על פי עדותה "כל סכום שיתקבל בחברה יצאה חשבונית" והוסיפה "אני עונה רק על מה שאני יודעת בוודאות, ואני יודעת בוודאות שכל סכום שמתקבל בקופת החברה יוצאת בגינה חשבונית מס" (עמ' 6 ש' 33-26, עמ' 7 ש' 1 לת/57).

114. לדבריה: "אני מוציאה חשבונית עצמית מהחברה שבה אני מבצעת את הפרויקט ולאחר מכן כאשר אני מוכרת את הקרקע למספר רוכשים אני מדווחת ומוציאה חשבוניות על כל



המחיר של הקרקע כולל הרווח שלי שגלום בתוכו, את החשבונית העצמית אני מקזזת ואת החשבוניות שהוצאתי לרוכשים אני מדווחת (עמ' 7 ש' 15-6 לת/57). בסופו של יום לא ניתן כל הסבר לפערים בדיווח.

115. מכאן עולה כי הנאשמת ומרום סיטי לא הוציאו חשבוניות ולא דיווחו בדוחותיה של מרום סיטי על עסקאות בסכום שאינו נופל מ- 2,585,956 ₪, והמע"מ בגין אינו פחות מ- 394,468 ₪.
פרויקט ז'בוטינסקי 102 - אישום שני (הנאשמת וגריני סיטי)

עובדות האישום

116. התקופה הרלוונטית לאישום זה היא מיום 18.6.2012 ועד ליום 23.2.2016. על פיו, ביום 18.6.2012 רכשה גריני סיטי מחברה פרטית את מלוא הזכויות בקרקע עליה מבנה להריסה ברחוב ז'בוטינסקי 102 ברמת גן תמורת 6,150,000 ₪. (להלן: **הקרקע**) לאחר חתימת הסכם המכר פעלו הנאשמת וגריני סיטי לקידום פרויקט בנייה לבניית בנין חדש ובו 60 דירות על דרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית אשר תרכוש חלקים מהקרקע לצורך ייזום והקמת פרויקט, אליה הצטרפו 60 לקוחות בין יום 25.6.2012 ועד יום 24.6.2012.
117. נטען כי בתקופת גיבוש הקבוצה נחתמו מספר חוזים רלוונטיים לממכר הקרקע לקבוצת הרכישה כדלקמן:

- הסכם שיתוף אשר נועד לגבש קבוצת רכישה והגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מהלקוחות (להלן: **חברי הקבוצה**). על הסכם השיתוף חתמו 60 חברי הקבוצה. בנספח להסכם השיתוף חתמו הצדדים על חלוקה רעיונית עתידית של 60 יחידות דיור והוגדר חלקה היחסי של כל יחידה.
 - הסכמי מכר בין גריני סיטי לכל אחד מ- 60 חברי הקבוצה לפיהם כל אחד מחברי הקבוצה ירכוש חלק בקרקע במסגרת קבוצת הרכישה.
 - הסכמי תיווך בין גריני סיטי לכל אחד מחברי הקבוצה בהם הסכים כל אחד מהם לשלם לגריני סיטי תשלום עבור שירותי תיווך לרכישת חלקים בקרקע (להלן: **דמי התיווך**). בכל אחד מההסכמים דמי תיווך שונים.
118. באישום נטען כי בהמשך לכך קיבלה גריני סיטי תקבולים בגין מכירת הקרקע ודמי תיווך בסך כולל של 24,048,653 ₪ והמע"מ הנובע מהם בסך 3,317,056 ₪. נטען כי בגין תקבולים אלה היה על הנאשמת וגריני סיטי להוציא חשבוניות, אך בפועל הוציאו חשבוניות על סך 20,236,134 ₪ בלבד, והמע"מ הנובע מהן הוא בסך 2,791,191 ₪.
119. בנוסף נטען כי הגם שגריני סיטי היא זו שתיווכה ומכרה את הזכויות, גם אור סיטי הוציאה חשבוניות על סך 3,457,208 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 476,856 ₪ בגין עסקאות פרויקט זה.
120. על פי האישום, כתוצאה מכך לא דיווחו הנאשמת וגריני סיטי בדוחותיה של גריני סיטי על מלוא עסקאותיה בסך של 355,311 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 49,008 ₪, וזאת בקיזוז העסקאות שדווחו באור סיטי בגין הפרויקט.
121. נטען כי בעשותן כאמור מסרו הנאשמת וגריני סיטי דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה, במטרה שגריני סיטי תתחמק מתשלום מס.

הראיות - דין

122. מהסכמי פרויקט ז'בוטינסקי 102 (ת/80א) עולה כי, כנטען על ידי המאשימה, ביום 18.6.2012 רכשה גריני סיטי מחברה פרטית את מלוא הזכויות בקרקע עליה היה מבנה המיועד להריסה (כפי



שהפנתה המאשימה ראו גם עדותו עו"ד נוף, אשר טיפל בשלושה פרויקטים של החברות, ז'בוטינסקי 102, ז'בוטינסקי 104, ושדרות הילד בעמ' 1324, 1341 ש' 18-34, עמ' 1342 ש' 1-14, 21-27 ועמ' 1343 ש' 22-18 לפרו' מיום 9.2.2023. מהסכם המכר בת/80א אף עולה כי התמורה לרכישת מלוא הזכויות בקרקע הייתה 6,150,000 ₪ בתוספת מע"מ (984,000 ₪), אשר אמורה הייתה להיות משולמת במועדים שונים בהתאם לאמור בחוזה המכר.

123. כפי שהפנתה המאשימה, על פי החוזה עם החברה בעלת הקרקע, החזקה בקרקע הועברה לגריני סיטי עם העברת התשלום האחרון בגין רכישתה אשר בוצע ביום 24.9.2012 (ת/260, עדותו של עו"ד משה הוברמן עורך דינה של החברה בעלת הקרקע, בעמ' 1334 ש' 19-22, ובעמ' 1335 ש' 1-8, 21, 30-24 לפרו' מיום 26.12.2022, ומכתב ממשרד עורכי דין קסוטו נוף מיום 30.4.2014 בו אושר כי קבוצת רוכשי הקרקע שילמה את מלוא התמורה בגין הרכישה על פי הסכם המכר מיום 18.6.2012 מתוך ת/71א).

124. מן הראיות עולה כי כנטען על ידי המאשימה, הנאשמת וגריני סיטי פעלו להקמת פרויקט על הקרקע במסגרתו ייהרס המבנה הקיים ויבנה בניין חדש, ובתקופה שבין 2.6.2012 ובין 24.6.2014, מכרו הנאשמת וגריני סיטי את הזכויות שהיו להן בקרקע ל-60 חברי הקבוצה אשר רכשו את הקרקע במסגרת הקבוצה. נכון ליום 24.9.2012 חתמה גריני סיטי על כלל הסכמי המכר עם חברי הקבוצה. כנטען על ידי המאשימה, כחלק ממערכת ההסכמים, חברי הקבוצה חתמו גם על הסכם שיתוף אשר הסדיר את כללי הפעולה של הקבוצה לצורך מימוש הפרויקט ואת אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מהם (הסכם השיתוף הוגש כחלק מת/80א ונסרק על ידי המאשימה לנט המשפט לבקשתי בעת כתיבת הכרעת הדין).

125. על היסוד המפורט לעיל, הרי שהמאשימה הוכיחה את טענתה לפיה ביום 24.9.2012 הועברה החזקה בקרקע לקבוצה בהמשך למערכת ההסכמים ובכללה חוזה השיתוף, כשכל אחד החזיק בחלק בלתי מסוים מהקרקע, בהתאם לחלקו בהסכם השיתוף. משכך, וכפי שפורט לעיל, לפי סעיף 28 לחוק מע"מ זהו מועד החיוב במס. עם זאת, ככל ששולמו סכומים על חשבון התמורה קודם לכן, שאז חל מועד החיוב במס בעת התשלום לפי סעיף 29(1) לחוק מע"מ. אשר לתשלומים שהתקבלו ממי שהצטרף לקבוצה לאחר קבלת החזקה - מועד החיוב במס הוא מועד חתימת חוזה המכר וחוזה השיתוף עם כל אחד מאותם מצטרפים.

126. כנטען על ידי המאשימה, מן הראיות אף עולה כי הנאשמת וגריני סיטי גבו דמי תיווך מכל אחד מחברי הקבוצה בסך כולל של 1,292,871 ₪ (ת/80א). המאשימה הפנתה בסיכומיה לכך שעל פי הראיות, פרויקט זה הוא פרויקט ייחודי בו, בדומה לפרויקט חורגין, לא נוהל חשבון נאמנות לרכישת הקרקע, למעט במקרים פרטניים לבקשת הרוכשים, ומרבית התשלומים הועברו ישירות לחשבון הבנק של גריני סיטי (עדות עו"ד נוף בעמ' 1342 ש' 21-23 ועמ' 1344 ש' 1-25 לפרו' מיום 9.2.2023). 127. כפי שהפנתה המאשימה, על פי ההסכמים התקבל אצל גריני סיטי סך כולל של 26,046,871 ₪ כולל מע"מ בגין תיווך ומכירת זכויות בקרקע בפרויקט (חלק מת/80א). הסכמי דמי התיווך הם הסכמים נפרדים וסכומם מתוך הסכום הכולל הוא 1,292,871 ₪, ומן הראיות עולה כי הנאשמת וגריני סיטי הוציאו חשבוניות ודיווחו על עסקאות תיווך אלה במועד, שהוא מועד קבלת התשלום (החשבוניות חלק מת/263).

128. כמודגש בסיכומי המאשימה, כמו ביתר האישומים, גם במקרה זה היקף העבירה בה הואשמו הנאשמת וגריני סיטי נסמך על הטבלאות שערכה חיו (חלק מת/263), קרי על יסוד תשלומים



שהתקבלו בפועל, ולא על הסכומים הנקובים בהסכמים הגבוהים יותר. בסיכומים הפנתה המאשימה לדוגמאות רלוונטיות מהטבלה והבהירה כי נטרלה מחישובה עסקאות אשר בוטלו בפרויקט (כפי שנהגה בכלל האישומים). כפי שהפנתה המאשימה, בהתאם לדברי של חיו, לקוחות אשר ביטלו את העסקה סומנו באדום ובטבלה רשום לידם בשורה "בוטל" (ת/287 ש' 121-162).

129. כהפניית המאשימה, על פי חיו "תחת לשונית" הון עצמי-מחירון חדש", עמודה T "סה"כ שולם הון עצמי" מייצגת את הסכום שכל לקוח שילם עבור הזכות שלו בקרקע ודמי התיווך". כפי שהפנתה, בעת פתיחת העמודה ניתן לראות כי העמודה הורכבה מסכום של ארבע עמודות: **"עמודה N- אור סיטי הופקד", "תשלומים שהועברו ישירות לחברה ונפרעו"; עמודה P- "הופקד חשבון נאמנות הון עצמי מס' 219735, 220954", "שזה תשלומים שהועברו לחשבון הנאמנות ונפרעו"; עמודה Q- "גריני סיטי הופקד", "שזה גם תשלומים שהועברו ישירות לחברה ונפרעו"; עמודה S- "השלמת קרקע לגריני 2014", "שזה תשלומים שהועברו ישירות לחברת גריני כנראה בשנת 2014 ונפרעו" (ת/286 ש' 89, ות/287 ש' 149-166 ונספח ג לכתב האישום).**

130. המאשימה הפנתה לכך שחיו מסרה בעדותה שבטבלה בפרויקט זה רשמה בתאים "בהערות" את פרטי התשלומים (ת/287 ש' 160-161) ועל מנת להמחיש ולהוכיח כי מדובר בנתונים אשר הוזנו בזמן אמת ובסכומים שנפרעו הפנתה לדוגמאות. בחנתי את כלל הדוגמאות שהוצגו, אשר כוללות רישום באשר למועד ואופן התשלום שבוצע, ומסקנתי היא כי יש בהן לחזק את גרסתה של חיו בהודעותיה, את משקלה הראייתי של הטבלה (ת/263) ואת הטענה לפיה הסכומים נפרעו. אף לא עלתה כל טענה אחרת בהקשר זה.

131. אשר על כן מצאתי כי הוכח שהנאשמת וגריני סיטי קיבלו בגין מכירת זכויות במקרקעין בפרויקט סכום של 24,048,653 ₪ כולל מע"מ (התשלום שהתקבל בפועל בהתאם לת/263) (בהבחנה מהסכום על פי ההסכמים שהוא סך כולל גבוה יותר של 26,046,871 ₪ כולל מע"מ) בגין תיווך ומכירת זכויות בקרקע בפרויקט, והיה עליהן להוציא חשבוניות ולדווח על כך - אך הן לא פעלו כאמור.

132. כך, מבחינת הנהלת החשבונות עולה כי הנאשמת וגריני סיטי פעלו להוצאת חשבוניות על שם גריני סיטי ואור סיטי בסכום של 23,693,342 ₪ בלבד (ראו כפי שהפנתה המאשימה כרטסות מע"מ עסקאות וכרטסות הכנסות מתוך ת/168 וכן ניירות העבודה של החוקר איתמר בן אבי שהתבסס על הנה"ח מתוך ת/71א ות/80). מכאן עולה שהמאשימה הוכיחה שהנאשמת וגריני סיטי, לא הוציאו חשבוניות, לא דיווחו בדיווחיה של גריני סיטי על עסקאות בסך 355,311 ₪, והמע"מ הנובע מהן הוא כ- 49,008 ₪.

133. כזכור הנאשמת מצידה לא מסרה מענה לכתב האישום ולא העידה במשפט כך שלא מסרה במהלכו כל גרסה קונקרטית בהקשר האמור.

פרויקט אור על הפארק - אישום שלישי (הנאשמת ואור סיטי)

עובדות האישום

134. התקופה הרלוונטית לאישום השלישי היא מיום 13.12.2009 ועד ליום 23.2.2016. על פיו, ביום 13.12.2009 הקנתה חברה פרטית לאור סיטי אופציה לרכישת זכויות בקרקע בגוש 6206 חלקות 77,78 ו-79 ובמגרש 2 בגוש 6141 ברחוב אחד העם ברמת גן (להלן: **הקרקע**) תמורת 1,800,000 ₪ (להלן: **הסכם האופציה**). בתקופה שבין חתימת הסכם האופציה ועד ליום 9.5.2010 פעלו הנאשמת ואור סיטי לקידום פרויקט בנייה במסגרתו עתיד היה להיבנות על הקרקע בנין חדש ובו 100 דירות בדרך של גיבוש קבוצת רכישה ומינוי נאמן לטובת רכישת הקרקע על ידה ומימוש הפרויקט.



135. באישום נטען כי בין מועד חתימת הסכם האופציה ועד ליום 9.5.2010 הצליחו הנאשמת ואור סיטי לגייס 66 לקוחות בלבד לקבוצת הרכישה העתידית. עוד נטען כי ביום 9.5.2010 או בסמוך לכך נחתמו מספר חוזים הרלוונטיים לממכר הקרקע וסיחור האופציה כדלקמן:

- הסכם שיתוף לגיבוש קבוצת הרכישה עם 66 הלקוחות וכן הנאשמת כעוסק ואור סיטי (להלן: **חברי הקבוצה**). הסכם השיתוף הגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה ובנספח לו חלוקה רעיונית עתידית של יחידות הדיור. נטען כי 27 יחידות דיור נרשמו על שם אור סיטי ושבע יחידות דיור על שם הנאשמת כעוסק.
- הסכמי נאמנות בין הנאמן לכל אחד מחברי הקבוצה בו הסמיך כל אחד מחברי הקבוצה את הנאמן לחתום בשמו, בין היתר, על הסכם סיחור אופציה והסכם מכר לרכישת הקרקע. כמו כן נטען כי נחתם הסכם סיחור אופציה בין אור סיטי לנאמן במסגרתו ירכוש הנאמן את מלוא זכויותיה של אור סיטי על פי הסכם האופציה. כן נטען כי בנספח ב' להסכם סיחור האופציה התחייב כל אחד מחברי הקבוצה זולת הנאשמת ואור סיטי לשלם עבור רכישת חלק מהזכויות בקרקע תמורה המורכבת מתשלום בגין רכיב הקרקע שהיה מיועד לחברה המוכרת ומתשלום דמי סיחור אופציה שהיוו הכנסה של אור סיטי.
- הסכם מכר בין הנאמן לחברה לפיה הנאמן רכש מהחברה את מלוא הזכויות בקרקע במחיר של 65,000,000 ₪ (להלן: **עלות הקרקע**) בהתאם להסכם האופציה.
- 136. באישום נטען כי אור סיטי קיבלה דמי סיחור אופציה בסך 6,017,979 ₪ שהמע"מ הנובע מהם הוא 830,066 ₪ ובגינם היו הנאשמת ואור סיטי חייבות להוציא לחברי הקבוצה חשבוניות על שמה של אור סיטי (לפי סעיף 45 לחוק מע"מ).
- 137. על פי המפורט באישום, לאחר מימוש האופציה ביום 9.5.2010 נרשמו לזכות אור סיטי 26.91% מהזכויות בקרקע, אשר הקנו זכות עתידית לקבלת 27 יחידות דיור בפרויקט. נטען כי לאחר יום 9.5.2010 פעלו הנאשמת ואור סיטי להמחאת זכויותיה העתידיות של אור סיטי בקרקע, ועד ליום 5.1.2011 המחתה אור סיטי את כל זכויותיה בקרקע ללקוחות, כשהזכויות הנמחות הקנו את מרכיב הקרקע ב-27 יחידות דיור עתידיות. נטען כי בגין המחאת הזכויות קיבלה אור סיטי סך של 23,704,279 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו הוא בסך 3,269,556 ₪ וכי היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי בגין העסקאות אלה.
- 138. כמפורט לעיל, באישום נטען כי לאחר מימוש האופציה רשמה הנאשמת לזכותה כ - 10.12% מהזכויות בקרקע אשר הקנו לה זכות עתידית לקבלת שבע דירות בפרויקט. נטען כי בין יום 11.5.2010 ועד יום 4.7.2010 המחתה הנאשמת את זכויותיה בקרקע ללקוחות, כשהזכויות הנמחות הקנו את מרכיב הקרקע ב-6 יחידות דיור עתידיות. נטען כי בגין המחאת הזכויות קיבלה הנאשמת כעוסק סך של 5,384,892 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו הוא בסך 742,744 ₪ וכי היה עליה, כעוסק, להוציא חשבוניות בגין עסקאות אלה.
- 139. באישום אף נטען כי במקביל להסכמי סיחור האופציה והמחאת הזכויות חתמו אור סיטי וחברי הקבוצה על הסכמי תיווך במסגרתם התחייב כל אחד מחברי הקבוצה לשלם לאור סיטי תשלום עבור שירותי תיווך. נטען כי אור סיטי קיבלה דמי תיווך בסך 3,723,299 ₪ שהמע"מ הנובע מהם הוא בסך 513,558 ₪ וכי היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי בגין עסקאות אלה.
- 140. נטען כי מן האמור עולה שבתקופה הרלוונטית היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא בגין הפרויקט חשבוניות על שם אור סיטי בסך 33,445,557 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 4,613,180 ₪.



בפועל הוצאו חשבוניות על סך 13,008,402 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא 1,794,262 ₪. נטען כי משכך עולה שהנאשמת ואור סיטי לא דיווחו כחוק על מלוא העסקאות שביצעו בסך 20,437,155 ₪ והמע"מ הנובע מהן הוא בסך 2,818,918 ₪.

141. בנוסף נטען כי הגם שהיה על הנאשמת להוציא חשבוניות על סך של 5,384,892 ₪ שהמע"מ הנובע מהן 742,744 ₪, הנאשמת לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות אלה. נטען כי בעשותו כאמור מסרו הנאשמת ואור סיטי דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה, במטרה להתחמק מתשלום מס בנסיבות מחמירות.

הראיות - דין

142. המאשימה הפנתה לראיות שהגישה לביסוס סוגי העסקאות אשר בוצעו על ידי הנאשמת ואור סיטי כנטען באישום זה, קרי, עסקאות סיחור האופציה ועסקאות מכר מקרקעין (לצד עסקאות תיווך). במסגרת זאת, הפנתה למערכת ההסכמים של הפרויקט (ת/76, ת/81א, ת/81ב, ת/230, ת/231), ולעדויות של עו"ד אהרון ברדה (עמ' 1018 ש' 11-32, עמ' 1019, עמ' 1020 ש' 1-26, עמ' 1029 ש' 4-1 לפרו' מיום 7.12.2022).

143. כפי שפרטה המאשימה, מהראיות עולה כי ביום 13.12.2009 רכשה אור סיטי אופציה לרכישת זכויות בקרקע תמורת 1,500,000 ₪ (התוספת להסכם מיום 18.4.2010 - ת/231). בהתאם להסכם האופציה, אור סיטי הייתה רשאית לרכוש מהחברה את הקרקע עד ליום 9.5.2010 בסך 65,000,000 ₪. כהפניית המאשימה, עולה כי עד למועד זה התקשרו הנאשמת ואור סיטי עם 65 לקוחות אשר חתמו על מערכת הסכמים בקשר לפרויקט (דירות מספר 1-48, 56-57, 60-61, 63, 65, 67, 71, 75-76, 79-80, 83, 87, 91-92 ו-100 כמפורט בנספח ה לכתב האישום, ת/76, ות/81א ות/81ב - כל יחידה בחוץ נפרד).

144. מעיון בהסכמים עולה כי כמפורט בסיכומי המאשימה וכנטען באישום, מערכת ההסכמים כללה את ההסכמים הבאים:

- הסכם בין כל אחד מהרוכשים לעו"ד אמיר עמר (הסכמים בת/235, וכן בת/81א ות/81ב) אשר הסמיך את עו"ד אמיר עמר להתקשר בשם הקבוצה עם בעלי הקרקע למימוש האופציה ולרכישתה.

- הסכם סיחור אופציה בין אור סיטי לבין עו"ד אמיר עמר (הסכם ראשון בת/235). לצד הסכם סיחור האופציה הסכמים בין אור סיטי לכל אחד מהרוכשים שכותרתם: "נספח ב' - תמורה סיחור האופציה" (להלן באישום: **הנספח**) אשר כלל את התמורה עבור הזכויות שנרכשו (שכללה גם את דמי סיחור האופציה - הסכמים בת/235, בת/81א ות/81ב). כפי שהפנתה המאשימה, דמי סיחור האופציה הוגדרו בהסכם כסך כל התמורה מינוס רכיב הקרקע. כהפנייתה, סך דמי הסיחור שאור סיטי הייתה אמורה לקבל מ- 66 הרוכשים היה **5,993,746 ₪** (ההפרש בין עלות המקרקעין שתועבר לבעלי הקרקע לבין עלות החלק היחסי של כל רוכש). המאשימה הבהירה בסיכומיה כי ביחס לרוכשים רינת ושלומי כהן, מן הראיות עולה כי סוחרה להם אופציה. עם זאת, כיוון שהאופציה לא מומשה על ידם אלא על ידי אור סיטי, כשיחידת הדיור נרשמה על שמה במועד רכישת הקרקע והזכות ליחידה זו הומחטה על ידה לרוכשים אלה לאחר רכישת הקרקע - החליטה המאשימה מפאת הזהירות ומשהנאשמת לא ניהלה פרשת הגנה להתייחס בחישוב סכום העסקאות רק להסכם המחאת הזכויות ולא להסכם סיחור האופציה.



· הסכם מכר בין החברה בעלת הקרקע לבין עו"ד אמיר עמר לרכישתה תמורת 65,000,000 ₪ (ראו עדות עו"ד אהרון ברדה בעמ' 1022 ש' 19-26 לפרו' מיום 7.12.2022 וכן **ת/230** סעיף 2.10 להסכם השיתוף).

· הסכם שיתוף עליו חתמו 65 הרוכשים, הנאשמת ואור סיטי (**ת/230**, עמ' 1023 ש' 1-9 לפרו' מיום 7.12.2022). כפי שציינה המאשימה, הסכם השיתוף הגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה באמצעות נספח, ובו חלוקה רעיונית עתידית של 100 יחידות הדיור שעתידות להיבנות וכן הוגדר חלקה היחסי של כל יחידה בקרקע הפרויקט. כהפניית המאשימה, מההסכמים עולה כי על שם אור סיטי נרשמו זכויות על 28 יחידות, ועל שם הנאשמת על 7 יחידות (הסכם השיתוף **ת/231** ונספח חלוקה א', עדותו של עו"ד ברדה בעמ' 1024 ש' 28 - עמ' 1025 ש' 31, ועמ' 1033 ש' 31 - עמ' 1034 ש' 4 לפרו' מיום 7.12.2022).

145. אשר לעסקאות סיחור האופציה לרכישת זכות במקרקעין: מן הראיות שפורטו עולה כי כטענת המאשימה, עד לרכישת הקרקע ביום 9.5.2010 סיחור הנאשמת ואור סיטי כאמור חלק מהאופציה עבור סך של **₪ 5,993,746** אשר כאמור שיקף אופציה לזכות בקרקע ל-65 יחידות דיור מתוך 100 היחידות המתוכננות. אור סיטי והנאשמת נרשמו כבעלות זכויות קרקע ל-35 יחידות דיור מתוכננות, בחלקים בלתי מסוימים בקרקע בהתאם להסכם השיתוף.

146. מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה סיחור האופציה הוא בגדר עסקת מכר טובין כך שבהתאם לסעיף 22 לחוק מע"מ היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות ולדווח בשם אור סיטי על עסקאות אלה בסך **₪ 5,993,746** (בתוספת דמי התיווך ששילם כל רוכש בשלב זה בסך כולל של **₪ 3,723,299** **ת/81א**, **ת/81ב**). בנסיבות המפורטות, לכל המאוחר, היה על אור סיטי והנאשמת להוציא חשבוניות על שם אור סיטי ולדווח על עסקאות סיחור האופציה במועד זה.

147. בכל הנוגע לזכויות שנרשמו על שם אור סיטי והנאשמת בפרויקט - מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה השימוש בכספים שעמדו לרשותן על ידן שקול לקבלתם ב"עין". זאת בשים לב לכך שלדברי עו"ד ברדה, הנאשמת ואור סיטי לא הפקידו כספים על חשבון הזכויות שרכשו בפרויקט, על אף שבהתאם לנספח עליו חתמו היה עליהן להעביר סך של **₪ 17,491,301** (עמ' 1032 ש' 23-11, עמ' 1033 ש' 8-21 לפרו' מיום 7.12.2022) - וחלף זאת, עשו שימוש בכספים שהועברו לחשבון הנאמנות והיו אמורים לעמוד לרשותן בגין סיחור האופציה או מכירת הזכויות במקרקעין.

148. בכל הנוגע לעסקאות המכר לאחר רכישת המקרקעין: על פי הראיות, ובכללן חוזה המחאת הזכות והשינויים שבוצעו בהסכם השיתוף (הסכם שיתוף מתוך **ת/81א** או **ת/76ה**), לאחר רכישת הזכויות במקרקעין כאמור ביום 9.5.2010, פעלו הנאשמת ואור סיטי למכירת הזכויות לרוכשים שהצטרפו לקבוצה, כפי שעולה מחוזה המחאת הזכות עם כל רוכש ומהסכם השיתוף. עסקאות המחאת הזכויות אשר בוצעו על ידי הנאשמת, כשנטען שביצעה אותן בכובעה כ"עוסק", ידונו בפרק הרלוונטי בהמשך. אשר לעסקאות המחאת הזכויות במקרקעין שביצעה אור סיטי, מן הראיות עולה כי מלוא זכויותיה בקרקע ל-28 יחידות הומחו, כשבסופו של יום, כטענת המאשימה, הלקוחות החדשים החליפו את אור סיטי בקבוצה (עמ' 1035 ש' 12-1, ועמ' 1038 ש' 6-11 לפרו' מיום 6.12.2022 והסכם שיתוף מתוך **ת/81א** או **ת/76ה**).

149. כטענת המאשימה, לפי החוזה עם בעלי הקרקע, החזקה בקרקע הועברה לנאשמת ולאור סיטי עם העברת התשלום אחרון בגין רכישתה ביום 19.1.2011 (**ת/282** ועדות עו"ד של בעלי הקרקע



עמינדב קוסובסקי שחור בעמ' 1246 ש' 13-3, עמ' 1247 ש' 7, עמ' 1248, ש' 4-33, עמ' 1249 ש' 1-3, 13-23 לפרו' מיום 10.1.2023). מהסכמי המחאת הזכויות עולה כי לא בוצעו עסקאות לאחר מועד זה (ת/81א ות/81ב). על כן זהו מועד החיוב ביחס לכלל עסקאות המכר (המחאת הזכויות) (ראו גם נספח ו' לכתב האישום). המאשימה אף הפנתה לכך שלא יכולה להיות מחלוקת בדבר מסירת הקרקע לשימוש הקבוצה משהקבוצה בנתה את הפרויקט עוד לפני תחילת החקירה (עו"ד ברדה בעמ' 1018 ש' 29 לפרו' מיום 6.12.2022).

150. כטענת המאשימה, בהסכמי המחאת הזכויות הוסכם שאור סיטי תקבל בגין מכירת זכויות בקרקע סך של 23,704,279 ₪ כולל מע"מ (ההסכמים ת/81א, ת/81ב ונספח ו' לכתב האישום).

151. במקרה זה, חיו לא ערכה טבלאות מעקב אחר התשלומים, אך כטענת המאשימה, די בראיות הקיימות לבסס את קבלת התשלום. כך, מן הראיות עולה כי בעלי הקרקע קיבלו תשלום בסך 65,000,000 ₪ בגין מכירתה. מתוך סכום זה, סך של 24,592,003 ₪ אמור היה להתקבל מהנאשמת ואור סיטי (או לפחות אחת החברות) עבור חלקן במקרקעין (זכות ל-34 יחידות דיור, כולל היחידות שנרשמו על הנאשמת בכובעה הפרטי). מן הראיות עולה כי הן לא שילמו לבעלי הקרקע תשלומים מחשבוניתיהן, אלא כאמור עשו שימוש בכספים ששילמו הרוכשים לחשבון הנאמנות, כך שהתשלום בוצע מתוך כספים שהעבירו הרוכשים בגין רכישה עתידית של הזכויות בקרקע (המאשימה הפנתה בהקשר זה לעדות עו"ד ברדה בעמ' 1032 ש' 31-11, עמ' 1033 ש' 23-6 לפרו' מיום 6.12.2022, ולתדפיס התנועות בחשבון הנאמנות ת/233). אף לא נטען אחרת. האמור מלמד על קבלת התשלום.

152. בנוסף, כפי שצינה המאשימה, מן הראיות עולה כי קיימים דיווחים שהעבירה אור סיטי למיסוי מקרקעין על כלל עסקאות המכר שביצעה (ת/236 ועדות עו"ד ברדה בעמ' 1038 ש' 13 - עמ' 1040 ש' 17 לפרו' מיום 6.12.2022). כטענת המאשימה, מהדיווחים ניתן ללמוד על עצם קיום העסקאות, על מודעות הנאשמת לכך שמדובר בעסקאות מכר מקרקעין ועל עצם קבלת חלק מהתקבול לפחות בגין עסקאות אלה, שכן אחרת הדיווח לא היה מועבר. אף לא עלתה כל טענה אחרת.

153. מן הראיות אף עולה כי כנטען, הנאשמת ואור סיטי גבו דמי תיווך מחברי הקבוצה בסך כולל של 3,723,299 ₪ (ת/81א, ת/81ב, ראו גם נספח ח לכתב האישום) ולא נטען אחרת.

154. כלל המפורט לעיל מוכיח קבלת סך כולל של 33,421,324 ₪ מע"מ בגין דמי תיווך, סיחור האופציה ומכירת זכויות במקרקעין בפרויקט, וכי קמה חובה להוציא חשבוניות ולדווח על עסקאות אלה בדיווחי אור סיטי. למרות זאת, הנאשמת ואור סיטי הוציאו חשבוניות על שם אור סיטי בסכום של 13,008,402 ₪ בלבד (הנהלת החשבונות כרטסות מע"מ עסקאות וכרטסות הכנסות מתוך ת/168 וכן ניירות העבודה של החוקר איתמר בן אבי שהתבסס על הנהלת החשבונות מתוך ת/71א ות/81 - נספח ה'2 לכתב האישום).

155. מכאן עולה כי הנאשמת ואור סיטי לא הוציאו חשבוניות ולא דיווחו על עסקאות בסך 20,412,922 ₪, שהמע"מ הנובע מהן עומד על סך של כ- 2,818,918 ₪. הנאשמת כזכור לא מסרה כל מענה לכתב האישום ולא העידה כך שלא מסרה גרסה ביחס לאישום קונקרטי זה במשפט. כאשר עומתה בהודעותיה עם החשדות לא שיתפה פעולה ושמרה על זכות השתיקה (ת/62 ות/65).

פרויקט מציצים - אישום רביעי (הנאשמת ומציצים)

עובדות האישום

156. התקופה הרלוונטית הנתענת לאישום זה היא מיום 22.5.2008 ועד יום 23.2.2016. על פי



האישום, ביום 22.5.2008 הקנו בעלים פרטיים של זכויות חכירה בשתי חלקות סמוכות ברחוב הירקון וברחוב הושע בתל אביב (להלן: **בעלי הקרקע והקרקע** בהתאמה) למציצים אופציה לרכישת זכויותיהם בקרקע תמורת 2,200,000 ₪ (להלן: **הסכמי האופציה**). על אחת משתי החלקות היה בניין המיועד להריסה. נטען כי בתקופה שבין חתימת הסכמי האופציה ועד ליום 8.9.2008 פעלו הנאשמת ומציצים לשיווק וקידום פרויקט בנייה במסגרתו עתיד היה להיבנות על הקרקע בניין חדש בו 26 יחידות דיור בדרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית אשר תרכוש חלקים מהקרקע לצורך יזום והקמת הפרויקט. בנוסף, כי בתקופה זו הצליחו הנאשמת ומציצים לצרף 23 לקוחות לקבוצת הרכישה העתידית. 157. באישום נטען כי ביום 8.9.2008 או בסמוך לכך, נחתמו מספר חוזים לממכר הקרקע ולסיחור האופציות כדלקמן:

- הסכם שיתוף שנועד לגבש את הקבוצה ובין היתר הגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה. בנספח להסכם השיתוף חתמו הצדדים על חלוקה רעיונית עתידית של 26 יחידות דיור שצפויות היו להיבנות. נטען כי בנוסף ל- 23 חברי הקבוצה, נרשמו 3 יחידות דיור על שם הנאשמת כ"עוסק".
- הסכם משווק בין מציצים לכל אחד מחברי הקבוצה לרבות הנאשמת כ"עוסק" לפיהם התחייבו חברי הקבוצה לרכוש את מלוא זכויות מציצים בקרקע ולשלם עבור רכישת הקרקע תמורה המורכבת מעלות רכישת הקרקע ומשכר המשווק. בהסכם המשווק אף הסמיכו חברי הקבוצה את מציצים לממש עבורם את האופציה בנאמנות.
- הסכם מכר בין מציצים לבעלי הקרקע לפיו רכשה מציצים את מלוא הזכויות בקרקע מבעלי הקרקע במחיר של 44,520,000 ₪ (להלן: **עלות הקרקע**) בהתאם להסכם האופציה.
- 158. נטען כי בתקופה הרלוונטית קיבלה מציצים שכר משווק בסך 14,632,114 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו הוא בסך 1,963,617 ₪ בגינו היה עליה להוציא חשבונית אך הוצאו חשבוניות על שם מציצים על סך 6,066,722 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא בסך 814,14 ₪ בלבד. על פי האישום, כתוצאה מכך, לא דיווחו הנאשמת ומציצים בדוחותיה התקופתיים של מציצים על מלוא העסקאות שבוצעו בסך 8,565,392 ₪ שהמע"מ הנובע מהן הוא 1,149,468 ₪.
- 159. עוד נטען באישום כי כמפורט לעיל, עם השלמת רכישת הקרקע נרשמו לזכות הנאשמת חלק מהזכויות בקרקע (ל- 3 יחידות דיור), ובתקופה שבין 1.2.2009 ועד 19.8.2013 חלק מחברי הקבוצה ביקשו לבטל השתתפותם ומכרו לנאשמת כעוסק את זכויותיהם בקרקע כשבין היתר בדרך זו, רכשה הנאשמת זכויות בקרקע אשר הקנו לה זכות ליחידת דיור עתידית מס' 9. על פי האישום, ביום 24.12.2013 מכרה הנאשמת את זכויותיה לדירה מס' 9 וקיבלה סך 1,000,000 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו על סך 134,199 ₪ תמורתן. נטען כי הנאשמת הייתה חייבת בהוצאת חשבוניות בגין כך אך לא הוציאה חשבוניות כלל ולא דיווחה על עסקאות אלה.
- 160. על פי האישום, בעשותן כאמור, מסרו הנאשמת ומציצים דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו במרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מס או במטרה שאחר יתחמק ממס בנסיבות מחמירות.

הראיות - דיון

161. מערכת ההסכמים מושא הפרויקט ובה מצויים ההסכמים המפורטים באישום הוגשה וסומנה **ת/82, ת/222 עד ת/226**. כפי שהפנתה המאשימה, מן ההסכמים עולה כי ביום 22.5.2008 רכשה מציצים מ-6 אנשים פרטיים אופציה לרכישת זכויות בקרקע תמורת 2,400,000 ₪ (**ת/222**, עמ' 1).



1009 ש' 13-14 לפרו' מיום (7.12.2022).

162. כהפניית המאשימה וכעולה ממערכת ההסכמים, מציצים התקשרה בהסכמי משווק עם 23 לקוחות (דירות מס' 1, 2, 4, 5, 7-22, 24-26 כמפורט בנספח י' לכתב האישום, **ת/225, ת/82א** - כל יחידה בחוצץ נפרד). המאשימה ציינה בסיכומיה כי הסכם שיווק האופציה ביחס לדירה 21 נחתם לאחר חתימת הסכם (אך היא לא עתרה לתיקון בהקשר האמור ולקביעה כי מדובר בעסקת מכר מקרקעין וכפועל יוצא בסכום גבוה יותר בסך 5,000,000 ₪).
163. כטענת המאשימה הסכמי המשווק נועדו לשלוש מטרות. האחת, לסחור באופציה שמציצים רכשה מבעלי הקרקע (כשכנטען שהסכם המשווק דומה להסכם סיחור אופציה בו התחייבות לרכוש חלקים מסוימים במקרקעין בתמורה למחיר בהסכם - ראו עדות עו"ד נדב אברמוביץ אשר ליווה את פרויקט מציצים בעמ' 1343 ש' 9-13 לפרו' מיום (26.12.2022). השנייה, שיווק הקרקע למשתתפים לצורך רכישתה ומימוש הפרויקט כקבוצה (**ת/225**, עמ' 1340 ש' 18-20 לפרו' מיום (26.12.2022). השלישית, מימוש האופציה ורכישת הקרקע על ידי מציצים בנאמנות עבור כל משתתף ועבור הקבוצה (**ת/82א, ת/225**, סעיף 6 להסכמי משווק, עמ' 1012 ש' 23 לפרו' מיום (7.12.2022, עמ' 1344 ש' 2-1 לפרו' מיום (26.12.2022).
164. כהפניית המאשימה, בהסכמי המשווק פורטה התמורה בגין הזכות שסוחרה ושוקה, אותה התחייב כל משתתף לרכוש. הסכמי המשווק פירטו את שכר המשווק כהפרש בין התמורה המצטברת שתתקבל מכל המשתתפים בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הקרקע בגין הרכישה (**ת/82א, ת/225**, סעיף 9 להסכמי משווק ועדותם של נאמני הפרויקט, עו"ד אבירם גרנות ועו"ד נדב אברמוביץ עמ' 1012 ש' 16-20 לפרו' מיום (7.12.2022, ועמ' 1343 ש' 21 לפרו' מיום (26.12.2022).
165. הסכמי המשווק נחתמו סמוך ליום 8.9.2008 הוא מועד חתימת שני הסכמי מכר בין בעלי הקרקע למציצים בנאמנות עבור הרוכשים תמורת 44,520,000 ₪ (**ת/226**, עמ' 1342 ש' 29-33, ועמ' 1343 ש' 3-6, עמ' 1344 ש' 15-18 לפרו' מיום (26.12.2022). בהתאם לאמור, עולה כי שכר משווק/ תמורת סיחור חלק מהאופציה, אשר שיקף זכות לקרקע ל- 23 יחידות דיור מתוך 26 אשר תוכננו, היא בסך 14,632,114 ₪ כולל מע"מ (ההפרש בין עלות הקרקע לתמורה המצטברת מהמשתתפים בקבוצה).
166. כפי שהפנתה המאשימה, באותו יום (8.9.2008) נחתם גם הסכם שיתוף לגיבוש קבוצת הרכישה עליו חתמו 23 לקוחות והנאשמת (על פי הנטען בסיכומי המאשימה כ"עוסק"), ונרשמו על שמה יתר הזכויות ל- 3 יחידות דיור (**ת/223** נספח א', עמ' 1009 ש' 22-32, עמ' 101 ש' 1-3 לפרו' מיום (7.12.2022, עמ' 1341 ש' 22-34, עמ' 1342 ש' 1-18 לפרו' מיום (26.12.2022).
167. כפי שטענה המאשימה, משעסקת סיחור אופציה היא בגדר עסקת מכר טובין והעמדת האופציה שווה למסירת הטובין לקונה, הרי שביום 8.9.2008 (מועד רכישת הקרקע) הוא לכל המאוחר מועד החיוב במס בגין עסקאות אלה. מן הראיות אף עולה שעל פי החוזה עם בעלי הקרקע, החזקה בקרקע הועברה עם העברת התשלום אחרון בגין רכישתה (יום 6.11.2008 עבור חלקה 85, ויום 2.2.2009 עבור חלקה 84). ראו בהקשר זה **ת/240 ות/251** ועדות נציגי בעלי הקרקע עו"ד גיל ורניק ועו"ד עופר זוזובסקי בעמ' 1279 ש' 27-29, עמ' 1280 ש' 12-3, עמ' 1282 ש' 7-17, ש' 30-33, עמ' 1283 ש' 4-12, עמ' 1312 ש' 32-33, עמ' 1313 ש' 20-22, ש' 26-33 לפרו' מיום (25.12.2022).
168. מכאן שכטענת המאשימה, הקבוצה אף קנתה בקרקע חזקה עוד טרם החקירה. גם ביחס לאישום זה לא ערכה חיו טבלאות המעידות על קבלת תשלומים. עם זאת, המסקנה



הברורה מן המפורט לעיל היא כי התשלומים התקבלו שכן החזקה בקרקע עברה. כפי שהפנתה המאשימה, הגם שעל הנאשמת ומציצים היה להוציא חשבוניות על שם מציצים ולדווח על דמי המשווק בסך 14,632,114 ₪ כולל מע"מ, הן לא פעלו כאמור והוציאו חשבוניות בסכום של 6,066,722 ₪ בלבד (כרטסות מע"מ עסקאות וכרטסות הכנסות מתוך **ת/71א, ת/73, ת/78 - ת/79 ות/82** - נספח ו'2). אבי שהתבסס על הנהלת החשבונות מתוך **ת/71א, ת/73, ת/78 - ת/79 ות/82** - נספח ו'2). 169. משכך, עולה כי הוכח שהנאשמת ומציצים לא הוציאו חשבוניות על שם מציצים ולא דיווחו על עסקאות בדיווחיה בסכום של **8,565,392 ₪**, ומע"מ הנובע מהן בסך **1,149,468 ₪**. 170. בנוסף לאמור, כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות עולה כי בהתאם להסכם המשווק **ת/225** (עמוד שסומן א.ג25) ובהתאם לדברים שמסר נאמן הפרויקט **עו"ד נדב אברמוביץ**, הנאשמת הייתה צריכה להעביר סכום של 9,072,432 ₪ בעבור הזכויות בקרקע שנרשמו על שמה (עמ' 1344 ש' 19-23 לפרו' מיום 26.12.2022). על פי הראיות ובכללן חשבון נאמנות הפרויקט **ת/227** ועדות נאמן הפרויקט **ע"ד אברמוביץ** (עמ' 1343 ש' 3-5, 26-29, עמ' 1344 24-25, 1-14 לפר' מיום 26.12.2022) הנאשמת לא הפקידה את הסכום על חשבון זכויותיה אלא עשתה שימוש בכספים שהועברו לחשבון הנאמנות בגין הסכמי המשווק. מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה השימוש בכספים אלה שהיו בשליטת הנאשמת והחברות, שקולים לקבלת הכספים ב"עין". 171. כמו ביחס ליתר האישומים, גם בהקשר לאישום לא מסרה הנאשמת מענה לכתב האישום ולא העידה במשפט. כאשר הוטחו בה חשדות קונקרטיים בחקירה שמרה על זכות השתיקה ולא שיתפה פעולה (עמ' 8 לת/64).

פרויקט השניים - אישום חמישי(הנאשמת ואור סיטי)

עובדות האישום

172. התקופה הרלוונטית לאישום היא מיום 2.6.2011 ועד 23.2.2016. על פיו, בסמוך ליום 2.6.2011 הגיעו בעלי קרקע פרטיים ברחוב ארלזורוב 13 ברמת גן, עליו מבנים להריסה (להלן: **הקרקע**), להסכמה בנוגע לאפשרות שאור סיטי תרכוש מהם את הקרקע וחתמו על הסכם אקסקלוסיביות שלא לנהל משא ומתן על הקרקע למשך 30 יום (להלן: **"הסכם האקסקלוסיביות"**). בתקופה שבין חתימת הסכם האקסקלוסיביות ועד 29.8.2011 פעלו הנאשמת ואור סיטי לשיווק וקידום פרויקט בנייה במסגרתו עתיד היה להיבנות על הקרקע בניין חדש ובו 45 דירות בדרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית ומינוי נאמן לשם כך. 173. נטען שבתקופה זו הצליחו הנאשמת ואור סיטי לצרף 26 לקוחות בלבד לקבוצת הרכישה העתידית. 174. על פי הנתען באישום, ביום 29.8.2011 נחתמו מספר חוזים הרלוונטיים לממכר הקרקע ושיווק הזכויות בה כדלקמן:

- הסכם שיתוף שנועד לגבש קבוצת רכישה לרכישת הקרקע והסדרת כללי הפעולה של הקבוצה עליו חתמו 26 הלקוחות וכן הנאשמת כ"עוסק" ואור סיטי. הסכם השיתוף הגדיר את אחוז ההשתתפות של חברי הקבוצה. בנספח להסכם חלוקה רעיונית עתידית של 45 יחידות דיור ולפיה בין היתר רשמו 18 יחידות דיור על שם אור סיטי ויחידת דיור אחת על שם הנאשמת.
- הסכמי משווק בין אור סיטי ליתר חברי הקבוצה למעט אור סיטי והנאשמת כ"עוסק" במסגרתם הסכים כל אחד מחברי הקבוצה לשלם על רכישת חלקים מהקרקע ביחד עם שכר המשווק. שכר המשווק הוגדר כהפרש בין התמורה המצטברת שתתקבל מהמשתתפים ברכישת



הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישת המגרש.
· הסכמי נאמנות בין הנאמן לחברי הקבוצה בהם הוסמך הנאמן בין היתר לחתום על הסכם מכר לרכישת הקרקע.

· הסכם מכר בין הנאמן לבעל הקרקע.

175. באישום נטען כי אור סיטי קיבלה שכר משווק ודמי תיווך בסך 4,513,951 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו בסך 622,614 ₪ בגינו היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי.
176. נטען כי עם רכישת הקרקע ביום 29.8.2011 נרשמו לזכות אור סיטי 36.68% מהזכויות בקרקע שהקנו לה זכות עתידית ל 17 יחידות דיור (יחידות מס' 1-3, 8, 10, 17-19, 22, 24, 26, 27, 32, 34, 37, 41 ו- 45) וכי לאחר יום 1.9.2011 פעלו הנאשמת ואור סיטי להמחאת זכויותיה העתידיות של אור סיטי בקרקע.
177. נטען שבין יום 1.9.2011 עד ליום 28.9.2012 המחתה אור סיטי את זכויותיה בקרקע ללקוחות, כאשר הזכויות הנמחות הקנו לנמחים זכויות במרכיב הקרקע ל 16 יחידות דיור עתידיות.
178. נטען כי בתקופה הרלוונטית קיבלה אור סיטי בגין המחאת זכויותיה בקרקע ודמי תיווך סך של 11,122,539 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו בסך 1,534,143 ₪ וכי בגין תשלומים אלה היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שמה של אור סיטי.
179. באישום אף נטען כי הנאשמת כ"עוסק" רשמה לזכותה 2.49% מהזכויות בקרקע אשר הקנו לה זכות עתידית ליחידת דיור אחת בפרויקט, וכי ביום 29.1.2012 וביום 20.3.2014 המחתה זכויותיה בקרקע וזכויות נוספות של אור סיטי אשר הקנו זכויות במרכיב הקרקע של שתי יחידות דיור אשר היוו 4.82% מהזכויות בקרקע (יחידות 28 ו- 9). נטען כי הנאשמת כ"עוסק" קיבלה תקבולים בסך 1,590,293 ₪ והמע"מ הנובע ממנו בסך 219,000 ₪ והיה עליה להוציא חשבוניות בגין עסקאות אלה ולדווח עליהן אך היא לא פעלה כאמור.
180. על פי האישום, בסך הכל, היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי בסך 15,636,490 ₪ שהמע"מ הנובע הוא בסך 2,156,757 ₪ אך בפועל, הוציאו חשבוניות בסך 3,270,635 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו הוא בסך 464,593 ₪ בלבד. נטען כי כפועל יוצא, לא דיווחו הנאשמת ואור סיטי על מלוא עסקאותיה של אור סיטי בסך 12,365,855 ₪ והמע"מ הנובע מהן הוא בסך 1,122,539 ₪. כן נטען כי בעשותן כאמור, מסרו הנאשמת ואור סיטי דוח על שם אור סיטי הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מס בנסיבות מחמירות.

הראיות - דיון

181. מערכת ההסכמים של פרויקט השניים סומנה כ**ת76א** ו**ת83א**. מעיון בהסכמים עולה כי כטענת המאשימה הקרקע הייתה בבעלות פרטית, והנאשמת אשר יצרה קשר עם בעליה קיבלה מהם בלעדיות לשיווקה לפרק זמן מוגבל (תכתובות מיילים מתוך **ת76א**), והחלה יחד עם אור סיטי בשיווק הפרויקט עליו אמורות היו להיבנות 45 יחידות דיור.
182. כעולה מן הראיות, אור סיטי התקשרה עם 26 לקוחות אשר חתמו על מערכת ההסכמים (דירות מספר 4-7, 11-16, 20-21, 23, 25, 29-31, 33, 35-36, 38-40, 43-44 ו-46 כמפורט בנספח יג' לכתב האישום, וב**ת83א**).
183. כפי שפירטה המאשימה, מערכת ההסכמים כללה הסכם מכר אשר נחתם ביום 29.8.2011 בין בעלי הקרקע לבין עו"ד עמר בנאמנות עבור קבוצת רוכשים שארגנו הנאשמת ואור סיטי לרכישת



- הקרקע עבור סך של 27,500,000 ₪ (סעיף 2.9 להסכם השיתוף שב^{ת/238}, עמ' 1042-1043, עמ' 1046 ש' 25-26 לפרו' מיום 7.12.2022).
184. בנוסף, הסכם משווק בין אור סיטי לבין כל אחד מהרוכשים (חוצצים ב^{ת/83א} לפי היחידות בשלב א') והסכם שיתוף בין חברי הקבוצה ובכללם אור סיטי והנאשמת בכובעה הפרטי (ת²³⁸). הסכם השיתוף הגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה באמצעות נספח, בו הייתה חלוקה רעיונית עתידית של 45 יחידות הדיור שצפויות להיבנות במסגרת הפרויקט והוגדר חלקה היחסי של כל יחידה בקרקע הפרויקט (עדות עו"ד ברדה בעמ' 1050 ש' 25-26 לפרו' מיום 7.12.2022). מערכת ההסכמים הוכנה על ידי עו"ד ברדה (עמ' 1042 ש' 30-32, עמ' 1043 ש' 7-25 לפרו' מיום 7.12.2022).
185. מן הראיות המפורטות אף עולה כי יתר הזכויות בפרויקט ל-19 יחידות דיור נרשמו על שם אור סיטי והנאשמת בכובעה כעוסק פרטי (ת²³⁸ ועמ' 1031 ש' 17-29, עמ' 1044-1045 לפרו' מיום 7.12.2022).
186. כפי שהפנתה המאשימה, על הסכמי המשווק חתמו כלל הלקוחות (ללא הנאשמת ואור סיטי). הסכמי המשווק כללו את התמורה עבור הזכויות שנרכשו (שכללה גם את דמי המשווק - סעיף 2 להסכמי המשווק ת^{83א}). כנטען על ידי המאשימה, שכר המשווק הוגדר כהפרש בין התמורה המצטברת שתתקבל מכל המשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישת המגרש (סעיף 7 להסכמי המשווק ת^{83א}, עמ' 1046 ש' 19-24, עמ' 1047 ש' 25-26 לפרו' מיום 7.12.2022). בהתאם להסכמי המשווק עם 26 הרוכשים שכר המשווק עמד על סך 3,942,781 ₪.
187. מן הראיות עולה כי כטענת המאשימה לאחר רכישת הקרקע, החלו הנאשמת ואור סיטי למכור את זכויותיהן בקרקע לרוכשים שיצטרפו לקבוצת הרכישה, ובמסגרת זו מכרו 16 מתוך 17 יחידות הדיור הרעיוניות שהחזיקה אור סיטי (עמ' 1051 ש' 15, עמ' 1048-1049, עמ' 1050-1051 ש' 2-29, עמ' 1054 ש' 3-6 לפרו' מיום 7.12.2022 וכן שינויים בהסכם השיתוף כשהלקוחות החדשים החליפו את אור סיטי בקבוצת הרכישה, והסכם שיתוף מתוך ת²³⁸).
188. כטענת המאשימה, מדברי הנאמן עו"ד ברדה, עולה כי הנאשמת ואור סיטי לא הפקידו כספים על חשבון זכויותיהן בפרויקט (עמ' 1054 ש' 1-2 לפרו' מיום 7.12.2022) וחלף כך, עשו שימוש בכספים ששולמו לחשבון הנאמנות והיו אמורים לעמוד לרשותן בגין שכר המשווק או מכירת הזכויות במקרקעין. גם במקרה זה, מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה השימוש בכספים שקול לקבלת הכספים ב"עין".
189. כעולה מן הראיות, אור סיטי אף גבתה דמי תיווך מכל אחד מחברי הקבוצה (אשר הצטרפו בשלבים השונים, לפני ואחרי רכישת המקרקעין) בסך כולל של 1,587,090 ₪ (ת^{83א}, ת²³⁸). כטענת המאשימה, מועד החיוב במס בגין עסקאות אלה הוא עם קבלת התשלום והוא חלף עם העברת המקרקעין.
190. מהראיות עולה כי הסכמי המשווק נחתמו בסמוך למועד רכישת הקרקע ביום 29.8.2011, והם כוללים את עלות הקרקע, את שכר המשווק ואת המועדים בהם היה על הרוכשים לשלם בעבור השירות שקיבלו. כפי שהפנתה המאשימה, מדובר במועדים שחלפו זמן רב לפני פרוץ החקירה (ת^{76א} ות^{83א}).
191. בהתאם לחוזה עם בעלי הקרקע, החזקה בקרקע הועברה לקבוצת רוכשים עם העברת התשלום האחרון בגין רכישתה. בהתאם לת²⁵⁹ התשלום האחרון לבעלי הקרקע היה ביום 27.10.2011 (ראו



עדות עו"ד ברדה ועו"ד של בעלי הקרקע עו"ד יעל נתן בעמ' 1333 ש' 12-13 לפרו' מיום 26.12.2022).

192. כפי שהוכחה המאשימה, בוצעו 9 עסקאות מקרקעין לפני מועד זה, ולכן זהו מועד החיוב ביחס לאותן עסקאות (יום העמדת המקרקעין). בכל הנוגע ל - 7 עסקאות המקרקעין שבוצעו לאחר מועד זה, משהמקרקעין הועמד לרשות הרוכשים עוד מיום 27.10.2011 כאמור, מועד החיוב במס הוא מועד החתימה על הסכמי המכר על ידי אותם רוכשים (כפי שהפנתה המאשימה, כמפורט בנספח יד' לכתב האישום, האחרון שבהסכמי המכר הוא ביחס ליחידת דיור 24 מיום 15.3.2012 - ראו הסכמי המכר **ת/83א** והסכם השיתוף בו נרשמו **ת/83א**). כפי שציינה המאשימה, בכל בנוגע למסירת הקרקע, הרי שהפרויקט הנדון אף נבנה (ראו עדות עו"ד ברדה עמ' 1044 ש' 4-8 לפרו' מיום 7.12.2022). 193. כהפניית המאשימה, סך עסקאות המכר בהתאם להסכמים הוא 11,144,328 ₪ (הסכמי המכר מופיעים בחוצצים הרלוונטיים ב**ת/83א** יחידות: 1-3, 8, 10, 17-19, 22, 24, 26-27, 32, 34, 37 ו-41).

194. בכל הנוגע לתשלום שביצעו הרוכשים, כהפניית המאשימה, בפן הנסיבתי, מן הראיות עולה כי בעלי הקרקע קיבלו תשלום בסך 27,500,000 ₪ בגין מכירת הקרקע, מתוכם סכום של 11,363,398 ₪ היו אמורות מהנאשמת ואור סיטי (או לכל הפחות מאחת החברות) לשלם עבור חלקן במקרקעין (זכות ל-19 יחידות דיור). עם זאת, עולה מהראיות כי הנאשמת והחברות לא שילמו מחשבונותיהן. כך עולה שהתשלום בוצע מתוך כספים שמסרו רוכשים בגין רכישה עתידית של הזכויות במקרקעין (עמ' 1033 ש' 11-25 לפרו' מיום 26.12.2022 וחשבון הנאמנות **ת/239**).

195. ראייה ישירה לביצוע תשלומים על ידי הרוכשים מצויה בטבלאות שערכה חיו הסוכמות את התשלומים שהתקבלו מהעסקאות בפרויקט (דמי השיווק ודמי המכר). מטבלאות אלה עולה כי הרוכשים שילמו בפועל סכום כולל של 15,636,490 ₪.

196. כך עולה כי לשונית "מרוכז", עמודה AB "סה"כ שולם בהון עצמי" מייצגת את הסכום שכל לקוח שילם עבור זכותו בקרקע כולל דמי תיווך ושיווק (ראו גרסתה של חיו ב**ת/286** ש' 115-121, ש' 167-180 ב**ת/287**, וכן נספחים יג'-יד' לכתב האישום). כנטען על ידי המאשימה, בקליק כפול על העמודה ניתן לראות כי היא הורכבה מסכום של שתי העמודות הבאות: "**עמודה Y** - **הופקד אור סיטי**", "**שזה תשלומים שהועברו ישירות לחברה ונפרעו**"; **ועמודה AA** - **נאמנות ח-ן נאמנות**", "**שזה תשלומים שהועברו לחשבון הנאמנות וכאשר ונפרעו**" (גרסתה של טלי חיו ב**ת/286** ש' 118-121, וב**ת/287** ש' 174-176).

197. גם ביחס לפרויקט זה (כמו ביחס לפרויקטים נוספים) ראו בתא ההערות את פרטי התשלומים (ש' 176 ב**ת/287**) אליהם הפנתה המאשימה כדוגמאות בעניינם של הרוכשים ילנה ומאיר הר ציון, אורדיאנסקי לריסה, אליהו ושרית חיה גבאי. זאת גם לצורך ביסוס אמיתות הטבלאות וכי נערכו בזמן אמת.

198. כטענת המאשימה, מהטבלאות עולה כי בהתבסס לקולא על סך התשלומים ולא הסכום בהסכמים, קמה חובה להוצאת חשבוניות בגין דמי השיווק ודמי המכר בסכום של 15,636,490 ₪ (בגין דמי שיווק - 4,513,951 ₪, ובגין דמי מכר - 11,122,539 ₪).

199. למרות זאת, על פי הראיות, הוצאו חשבוניות על סכום של 3,270,635 ₪ בלבד (הנהלת חשבונות מתוך **ת/71א**, לגביה העיד החוקר איתמר בן אבי, נייר העבודה **ת/83** - נספחים ג' 2-3, ועדותו של איתמר בן אבי עמ' 404 ש' 15-27, עמ' 394-395, עמ' 433, עמ' 434 ש' 1-15, עמ' 439 ש' 39).



16-21 לפרו' מיום 11.5.2022, ות/168).

200. מהמפורט לעיל עולה כי הוכח שהנאשמת ואור סיטי לא הוציאו חשבוניות על שם אור סיטי ולא דיווחו על עסקאות בגובה של ₪ 12,365,855 בדיווחיה, והמע"מ הנובע מהן בסך ₪ 1,692,164, כמתואר בכתב האישום.

201. שוב יוזכר כי הנאשמת לא מסרה מענה לכתב האישום ולא העידה כך שאין התייחסות לאישום הקונקרטי מצדה במהלך המשפט. בנוסף, בהודעתה ת/64 אף שמרה על זכות השתיקה כשהוטחו בה החשדות ולא שיתפה פעולה.

פרויקט אור בקונגרס - אישום שישי (הנאשמת ואור בקונגרס)

עובדות האישום

202. התקופה הרלוונטית לאישום השישי היא מיום 16.2.2014 ועד 23.2.2016. על פיו, הנאשמת ואור בקונגרס בחנו אפשרות להקמת פרויקט בנייה על 3 חלקות סמוכות ופנויות ברח' הירדן ברמת גן (להלן: **הקרקע**). הנאשמת ואור בקונגרס פעלו לשיווק וקידום הפרויקט במסגרתו יבנה על הקרקע בניין חדש ובו 50 יחידות דיור בדרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית ומינוי נאמן לקבוצת הרכישה לטובת רכישת הקרקע ומימוש הפרויקט. בהמשך לכך צרפו 6 לקוחות אשר היו בעלי זכות ב - 13.44% חלקים מהקרקע.

203. ביום 16.2.2014 או בסמוך לכך נחתמו מספר חוזים הרלוונטיים לממכר הקרקע ושיווק הזכויות בה כדלקמן:

- הסכם שיתוף שנועד לגבש את קבוצת הרכישה עליו חתמו ששת הלקוחות ואור בקונגרס. הסכם השיתוף הגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה ובנספח לו חלוקה רעיונית עתידית של 50 יחידות הדיור, כש - 44 יחידות דיור נרשמו על שם אור בקונגרס.
- הסכמי משווק בין אור בקונגרס לכל אחד מחברי הקבוצה זולת אור בקונגרס, במסגרתם התחייב כל אחד מחברי הקבוצה לשלם על רכישת חלקים בקרקע ביחד עם שכר משווק. שכר המשווק הוגדר כהפרש בין התמורה המצטברת שתקבל מהמשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישת הקרקע.
- הסכמי נאמנות בין הנאמן לכל אחד מחברי הקבוצה בהם הוסמך הנאמן לחתום בשמו על הסכם מכר לרכישת הקרקע.
- הסכם מכר בין הנאמן לבעלי הקרקע לפיו הנאמן רכש מבעלי הקרקע את מלוא הזכויות בקרקע תמורת 20,000,000 ₪.

204. על פי האישום, התמורה שבעלי הזכויות בקרקע היו זכאים לקבל בגין חלקם של ששת הלקוחות בשלב זה הייתה גבוהה מהתמורה המצטברת מלקוחות אלה ולכן לא נצמח לאור בקונגרס שכר משיווק.

205. באישום נטען כי אור בקונגרס רשמה לזכותה 86.56% מהזכויות בקרקע אשר הקנו זכות עתידית לקבלת 44 יחידות דיור בפרויקט כמפורט לעיל, וכי לאחר יום 16.2.2014 פעלו הנאשמת ואור בקונגרס למכירת זכויותיה העתידיות של אור בקונגרס בקרקע.

206. נטען כי בין יום 16.2.2014 ועד ליום 15.1.2016 המחלה אור בקונגרס את זכויותיה בקרקע ללקוחות וכי תמורתן קיבלה סך של 21,768,471 ₪ שהמע"מ הנובע מהן בסך 3,320,614 ₪. נטען כי בגין עסקאות אלה היה על הנאשמת ואור בקונגרס להוציא חשבוניות על שם אור בקונגרס. על פי



האישום, על אף שאור בקונגרס היא זו ששווקה והמחתה זכויות בקרקע, גם אור סיטי הוציאה חשבוניות בסך 5,212,293 שהמע"מ הנובע מהן בסך 789,664 ₪.

207. נטען כי משכך, בדוחותיה התקופתיים של אור בקונגרס לא דיווחו הנאשמת ואור בקונגרס על מלוא העסקאות שביצעה אור בקונגרס בסך 16,256,735 ₪, והמע"מ שהנובע מהן בסך 2,484,549 ₪ (בקיזוז העסקאות שדווחו באור סיטי בגין הפרויקט). נטען כי בעשותן כאמור מסרו הנאשמת ואור בקונגרס דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבוניות כוזבים והשתמשו במרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מס.

הראיות - דיון

208. מערכת ההסכמים של אור בקונגרס סומנה **ת/248א, ת/284ב, ת/242, ת/244- ת/247**, **ת/241**. מההסכמים עולה כי כטענת המאשימה, הקרקע מושא הפרויקט הייתה בבעלות 5 בעלים עמם יצרה הנאשמת קשר, ואור הקונגרס הוקמה באמצעות עו"ד דוידוב לשם שיווק הפרויקט (עמ' 1286 ש' 18-5 לפרו' מיום 25.12.2022).

209. עוד עולה מן הראיות כי לאחר הקמת אור בקונגרס החלו הנאשמת ואור בקונגרס לשווק את הפרויקט, וכנטען על ידי המאשימה, עובר לרכישת הקרקע, הנאשמת ואור בקונגרס התקשרו עם 6 לקוחות אשר חתמו על מערכת ההסכמים (דירות מספר 10, 33, 34, 36, 39 ו-40 כמפורט בנספח יז לכתב האישום, **ת/248א** כל יחידה בחוצץ נפרד, וכן **ת/242**, וב**ת/246** (כפי שהפנתה המאשימה, בתחילה היו שמונה רוכשים אך ההסכם עם שניים מהם ביחס ליחידות דיור 22 ו-30 בוטל לבקשתם - **ת/246**, ועדות עו"ד דוידוב בעמ' 1299 ש' 34-22, ועמ' 1300 ש' 23 לפרו' מיום 25.12.2022). כנטען, מערכת הסכמים כוללת גם הסכם מכר שנחתם ביום 16.2.2014 בין בעלי הקרקע לבין עו"ד דוידוב כנאמן ששת הרוכשים ואור בקונגרס לרכישת הקרקע תמורת 20,000,000 ₪ באמצעות אור בקונגרס (**ת/244**). כהפניית המאשימה, מערכת ההסכמים הוכנה על ידי עו"ד אבי דוידוב ותוארה בעדותו (עמ' 1286-1300 לפרו' מיום 25.12.2022).

210. בנוסף, כוללת מערכת ההסכמים הסכמי המשווק (**ת/242**) לפיהם ששת הרוכשים רכשו 13.44% מהקרקע, ו- 86.56% מהקרקע נרשמה על שם אור בקונגרס (עמ' 1286 ש' 18-5, עמ' 1294 ש' 31-29 ועמ' 1298 ש' 32-29 לפרו' מיום 25.12.2022). שכר המשווק הוגדר בהסכם, כנטען באישום, כהפרש בין התמורה המצטברת שתקבל מכל המשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישת המגרש (ס' 4 להסכמי המשווק **ת/242**, ועדות עו"ד דוידוב בעמ' 1288 ש' 23-16, ועמ' 1292 ש' 34-31 לפרו' מיום 25.12.2022).

211. כנטען על ידי המאשימה, לצד הסכם המכר והסכמי המשווק, חתמו הרוכשים ואור בקונגרס גם על הסכם שיתוף אשר נועד לגבש את הקבוצה ולהסדיר את כללי הפעולה. בנספח להסכם הוגדר אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה, ובו חלוקה רעיונית עתידית של 50 יחידות הדיור שצפויות להיבנות בפרויקט (**ת/241**, עמ' 1286, ש' 33-2 לפרו' מיום 26.12.2022).

212. שכר המשווק/ שכר המארגנת אותו הייתה אמורה לקבל אור בקונגרס בהתאם להסכמי המשווק עם ששת הרוכשים היה 258,127 ₪.

213. מן הראיות עולה כי כנטען, לאחר מכן מכרו הנאשמת ואור בקונגרס את זכויותיה של אור בקונגרס במקרקעין ל- 44 רוכשים אשר הצטרפו לקבוצה במקומה (ראו שינויים בהסכם השיתוף **ת/248א** ועדות עו"ד דוידוב בעמ' 1286 ש' 18-5, עמ' 1300 ש' 28-25, ועמ' 1301 ש' 29-21 לפרו' מיום 25.12.2022).



214. מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה לפי החוזה עם בעלי הקרקע, החזקה בקרקע הועברה לקבוצת רוכשים באמצעות עו"ד דוידוב ששימש כנאמן שלה עם העברת התשלום אחרון בגין רכישתה ביום 6.11.2014 (ראו **ת/258** ועדות אהוד פוני נציג בעלי הקרקע בעמ' 1331 ש' 5-19 לפרו' מיום 26.12.2022, ועדות עו"ד דוידוב עמ' 1301 ש' 27, עמ' 1305 ש' 5-19, 34 לפרו' מיום 25.12.2022).
215. מועד אירוע המס ביחס לתשלומים שהתבצעו לפני יום 6.11.2014 הוא מועד זה (6.11.2014). כפי שטענה המאשימה, מן הראיות עולה כי למעט עסקה אחת שבוצעה בשנת 2016 כל העסקאות בוצעו לפני מועד זה. כטענת המאשימה, מועד אירוע המס ביחס לעסקה זו הוא מאוחר יותר והתקיים כאשר רוכשים אלה הצטרפו לקבוצה וחתמו על הסכם השיתוף. כהפניית המאשימה, על פי ההסכמים, סכום העסקאות אשר בוצעו מול הרוכשים הוא בסך **23,237,634 ₪** (הסכמי המכר בחוצצים הרלוונטיים בת/ **248א** לכלל היחידות למעט 10, 33, 34, 36, 39 ו-40).
216. המאשימה הפנתה לראיות נסיבתיות וישירות להוכחת ביצוע התשלומים. בפן הנסיבתי ציינה המאשימה כי בעלי הקרקע קיבלו תשלום בסך 20,000,000 ₪ בגין מכירתה, ובהתאם לחלקה היחסי של אור בקונגרס כמפורט לעיל, סך של 17,312,000 ₪ אמור היה להתקבל על ידם ממנה.
217. בהקשר זה הפנתה לכך שמן הראיות עולה שהנאשמת, אור בקונגרס (או מי מהחברות) לא שילמו מחשבונותיהן, והתשלום בוצע באמצעות כספים שמסרו רוכשים שונים בגין רכישה עתידית של הזכויות מאור בקונגרס (ראו כפי שהפנתה המאשימה עדות עו"ד ברדה בעמ' 1033 ש' 11-25 לפרו' מיום 7.12.2022, וחשבון הנאמנות של הפרויקט **ת/233**). המאשימה אף הפנתה לכך שמאחר וחסרו כספים לרכישת הקרקע העבירה אור בקונגרס כספים שקיבלה במישרין מלקוחות הפרויקט (שלא לפי ההסכמים) (ראו עדות עו"ד דוידוב בעמ' 1305 ש' 4-34 לפרו' מיום 26.12.2022). כך, התשלום לבעלי הקרקע גם עבור חלקה של אור בקונגרס במקרקעין מלמדת על קבלת תשלום על ידי אור בקונגרס.
218. המאשימה הפנתה גם לכך שמהראיות עולה כי קיימים דיווחים (מש"חים) שהעבירה אור בקונגרס למיסוי מקרקעין בגין כלל עסקאות המכר שביצעה באותו שלב, אשר הוגשו כ**ת/248ב**, לגביהם העיד **עו"ד דוידוב** בעמ' 1303 ש' 16-26 לפרו' מיום 26.12.2022. כטענת המאשימה, מדיווחים אלה ניתן ללמוד על קיום העסקאות, קבלת ולו חלק מהתקבול המפורט בהסכמי המכר, ועל מודעותה של הנאשמת לכך שמדובר בעסקאות מכר מקרקעין.
219. המאשימה הציגה גם ראיות לקבלת תשלום מאת הרוכשים. כך הפנתה לטבלאות חיו הסוכמות את התשלומים. מטבלאות חיו, שמצאתי שערכן הראייתי ממשי כאמור, עולה כי כטענת המאשימה הרוכשים שילמו בפועל סכום של 21,768,471 ₪. כפי שפרטה המאשימה בסיכומיה:
- "בהתאם לעדותה של הגב' טל חיו, עת/52 (ת/286, שורה 90, ת/287, ש' 85-105), בלשונית "תשלומי דיירים-תמהיל קודם", עמודה AE היא סך כל הסכום ששילם כל דייר עבור הקרקע, הכולל גם סכומים דחויים (ת/287, ש' 91-192), פחות הסכומים בגין רוכשים שבוטלו (נספחים יז'-יח' לכתב האישום) (צבע אדום הוא לקוח שביטל בהתאם לת/287, ש' 99). בקליק כפול על עמודה AE (לינק) ניתן לראות כי היא הורכבה מסכום של ארבעת העמודות הבאות:**
- עמודה X- "דמי רצינות לענבל אור", "שזה התשלומים שהועברו לחברה בעת**



ההצטרפות"; עמודה Y - "הופקד ח-ן נאמנות", "שזה תשלומים דחויים שהועברו לחברה וכאשר הם נפרעו הסכום נרשם בעמודה X"; עמודה Z - "נאמנות ח-ן 581733", "שזה תשלומים שהועברו לחשבון הנאמנות עבור הקרקע"; עמודה AA - "נאמנות קרקע במשמורת", "שזה תשלומים דחויים שהועברו לחשבון הנאמנות וכאשר הם נפרעו הסכום נרשם בעמודה Z". (ת/287, שורות 92-98). בהתאם לדבריה, עמודה AD (לינק) מכילה התשלומים לפי עמודה AE, אך מכילה רק את הסכומים שנפרעו בחשבונות השונים, כולל חשבון הנאמנות, וזאת פחות הסכומים הדחויים שהועברו לעמודה AA. בהתאם לכך, זוהי העמודה עליה התבססה המאשימה בכתב האישום".

220. גם במקרה זה הפנתה המאשימה לתאים "בהערות" בהם על פי עדותה של חיו רשמה את פרטי התשלומים, הסכומים ותאריכי הפירעון (ש' 98-99 לת/287) והפנתה לדוגמאות בעניינם של צביקה ואורית חיון, יחידה 6 - שורה 8 לטבלה, וסימה בלום, יחידה 29 - שורה 31 לטבלה.

221. כנטען על ידי המאשימה, על יסוד המפורט לעיל הוכח כי הנאשמת ואור בקונגרס היו חייבות בהוצאת חשבוניות על עסקאות בסך 21,768,471 ₪. כפי שציינה המאשימה הסכום מבוסס על עמודה AD פחות רוכש יחידה 46 אשר ביטל.

222. למרות זאת, על פי הנהלת החשבונות בגין הפרויקט הוצאו חשבוניות על שם אור בקונגרס ואור סיטי על סכום של 5,122,293 ₪ בלבד (הנה"ח מתוך ת/71א, אליה התייחס איתמר בן אבי ונייר העבודה ת/84 - נספחים י' 2-3; עמ' 394-395 ש' 18-28, עמ' 434 ש' 1-9, עמ' 404 ש' 15-27, עמ' 439 ש' 16-21, עמ' 434-436 לפרו' מיום 11.5.2022; ת/168).

223. כאמור, הנאשמת לא מסרה מענה לכתב האישום ולא העידה במסגרת פרשת ההגנה - כך שלא נשמע הסבר ולא נשמעה גרסה מפיה בקשר לאמור במהלך המשפט על המשמעויות הנובעות מכך. בהודעותיה פירטה הנאשמת אודות הפרויקט, מערכת ההסכמים, וסכומי העסקה. הנאשמת ציינה כי הכל דווח לרשויות המס (ש' 157-178 לת/58). כשנשאלה כיצד מימנה את רכישת הקרקע מסרה הנאשמת כי הכסף הגיע מהרוכשים שקנו את הקרקע כך שכל הכספים ששולמו לבעלי הקרקע שולמו על ידי יחידה הקבוצה לנאמנים ואלה העבירו אותם לבעלי הקרקע (ש' 215-250, 304-306 לת/58). עוד ציינה כי הוצאו חשבוניות בגין דמי ההצטרפות שהועברו לחברה ויתרת מרכיב הקרקע הועבר לנאמני הפרויקט אשר ביצעו בו שימוש לבעלי הקרקע והיא לא יודעת אם יצאה על כך חשבונית והוסיפה "אני לא יודעת על איזה מרכיב יצאה חשבונית אני רק יודעת שכל מה שנעשה נעשה על פי חוות הדעת של היועצים ועקנין ושרון ואני מניחה שהם פעלו לפי החוק" (ש' 326-332 לת/58). כשהוצגו לה דוחות (סומנו ע.א.1 עד ע.א.3) בהם כלולים נכסי החברות שבבעלותה, שנערכו על ידי הנהלת החשבונות במשרדה, מסרה כי מסמכים אלה לא נבדקו ואושרו על ידה. עם זאת ציינה "יכול להיות שבאו להציג לי את אותם והניחו אותם ואני לא בדקתי אותם ולא אשרתי אותם" (ש' 333-356 לת/58).

224. מהמפורט עולה כי הוכח שהנאשמת ואור בקונגרס לא הוציאו חשבוניות ולא דיווחו בשם אור בקונגרס על עסקאות בסך 16,256,735 ש"ח, שהמע"מ בגין כ- 2,484,548 ₪.

פרויקט ז'בוטינסקי 104 - אישום שביעי(הנאשמת ואור סיטי)

עובדות האישום



225. התקופה הרלוונטית לאישום השביעי היא מיום 18.3.2012 ועד 23.2.2016. על פיו, לא יאוחר מיום 18.3.2012 (להלן: **תקופת השיווק**) בחנו הנאשמת ואור סיטי אפשרות להקמת פרויקט בנייה על קרקע בבעלות חברה פרטית עליה בניין המיועד להריסה ברח' ז'בוטינסקי 104 ברמת גן.
226. בתקופת השיווק פעלו הנאשמת ואור סיטי לשיווק וקידום פרויקט בנייה במסגרתו יבנה על הקרקע בניין חדש ובו 132 יחידות דיור בדרך של גיבוש קבוצת רכישה עתידית ומינוי נאמן לקבוצה לטובת רכישת הקרקע ומימוש הפרויקט, ובתקופה זו צרפו 60 לקוחות בלבד.
227. על פי האישום, ביום 18.3.2012 או בסמוך לכך נחתמו מספר חוזים הרלוונטיים לממכר הקרקע ושיווק הזכויות בה כדלקמן:
- הסכם שיתוף אשר נועד לגבש את קבוצת הרכישה והגדיר את אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה. בנספח להסכם חלוקה רעיונית עתידית של 132 יחידות הדיור. בנוסף ל - 60 חברי הקבוצה נרשמו 72 יחידות דיור על שם אור סיטי.
 - הסכם משווק בין אור סיטי לכל אחד מחברי הקבוצה במסגרתו ירכשו חברי הקבוצה את מלוא זכויותיה של אור סיטי. בהסכם הסכים כל אחד מחברי הקבוצה לשלם על רכישת חלקים מהקרקע יחד עם שכר משווק. שכר המשווק הוגדר כהפרש בין תמורת הזכויות בקרקע שתקבל מכל המשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת מחיר מרכיב רכישת הקרקע.
 - הסכמי נאמנות בין הנאמן לכל אחד מחברי הקבוצה המסמיכים את הנאמן לחתום בשם חברי הקבוצה, בין היתר, על הסכם מכר רכישת הקרקע.
 - הסכם מכר בין הנאמן לחברה בעלת הקרקע לפיו הנאמן רכש את מלוא הזכויות בקרקע תמורת 31,500,000 ₪.
228. באישום נטען כי בהמשך לאמור אור סיטי קיבלה שכר משווק בסך 6,683,500 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו בסך 921,862 ₪, בגינו היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבונית.
229. בנוסף נטען כי אור סיטי, שהייתה בעלת 60% מהזכויות בפרויקט שהקנו לה זכות עתידית ל - 72 יחידות דיור בקרקע, המחיתה את זכויותיה העתידיות בקרקע בתקופה שבין 18.3.2012 ועד 29.5.2014 תמורת בסך 27,093,969 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו בסך 3,737,099 ₪. נטען כי בגין תשלומים אלה היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי.
230. על פי האישום, בסך הכל, היה על הנאשמת ואור סיטי להוציא חשבוניות על שם אור סיטי בסך 33,777,469 ₪ שהמע"מ הנובע הוא בסך 4,658,961 ₪ אך בפועל הוציאו חשבוניות בסך 12,652,565 ₪ בלבד שהמע"מ הנובע ממנו הוא בסך 1,745,181 ₪.
231. עוד על פי האישום, על אף שאור סיטי מכרה את הזכויות בקרקע, גם גריני סיטי הוציאה חשבוניות בסך 355,500 ₪, שהמע"מ הנובע מהן בסך 54,229 ₪.
232. נטען כי כתוצאה מכך, בדוחותיה התקופתיים של אור סיטי לא דיווחו הנאשמת ואור סיטי על מלוא העסקאות שביצעו בסך 20,769,404 ₪, והמע"מ הנובע מהן בסך 2,859,551 ₪. נטען כי בעשותן כאמור מסרו הנאשמת ואור סיטי דוח הכולל ידיעה כוזבת, ניהלו פנקסי חשבונות כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה במטרה שאור סיטי תתחמק מתשלום מס.
- הראיות - דין

233. מערכת החוזים סומנה **ת/85א** ו**ת/85ב** וממנה עולה כי כמתואר בכתב האישום ובסיכומי המאשימה, הנאשמת יצרה קשר עם חברה פרטית בעלת הקרקע ולאחר מכן, מבלי שהחזיקה בזכויות בקרקע או באופציה, פעלה ביחד ובמסגרת אור סיטי לשיווק בקרקע עליה תוכנן להיבנות בניין הכולל



132 יחידות דיור.

234. מההסכמים עולה כי, כטענת המאשימה, בתקופת השיווק בוצעה ההתקשרות עם 59 לקוחות אשר חתמו על מערכת החוזים (דירות מספר 2, 5, 7-20, 22-45, 47-48, 50-53, 55, 58, 60, 62, 64-66, 68, 70, 72, 76, 81, 85, ו-89 **ת/85א** ו**ת/85ב**; נספח כ לכתב האישום). כהפניית המאשימה, ההתקשרות בוצעה ביחס לזכויות ל - 60 יחידות דיור משאחד הרוכשים רכש זכויות עתידיות לשתי יחידות דיור (מס' 64 ו- 65).

235. כנטען באישום ועל פי הראיות, מערכת הסכמים כללה הסכם מכר אשר נחתם ביום 18.3.2012 בין בעלי הקרקע לבין **עו"ד נוף** נאמן קבוצת רוכשים, במסגרתו נמכרה הקרקע תמורת סך של 31,500,000 ₪ בצירוף מע"מ (סה"כ 36,540,000 ₪). בנוסף, כללה מערכת ההסכמים הסכם משווק בין אור סיטי לבין כל אחד מהרוכשים (למעט אור סיטי). כמו כן, הסכם שיתוף בין חברי הקבוצה ובכללה אור סיטי, במסגרתו הוגדר אחוז ההשתתפות בקרקע של כל אחד מחברי הקבוצה כמפורט בנספח לו (ראו עדותו של עו"ד נוף בעמ' 1325 ש' 20-24, עמ' 1326 ש' 8-14, עמ' 1329 ש' 12-13 לפרו' מיום 9.2.2023).

236. כטענת המאשימה, מהסכמי המשווק עולה כי 60% מהקרקע נרשמה על שם אור סיטי (**ת/321**, נייר העבודה **ת/85** שהכין איתמר בן אבי ועדותו בעמ' 437 ש' 29-30 לפרו' מיום 12.1.2023). כנטען באישום, בסעיף 2 להסכמי המשווק פורטה התמורה עבור הזכויות שנרכשו. בסעיף 7 להסכמי המשווק אף נקבע שכר המשווק כהפרש בין התמורה המצטברת מכל המשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישתה (**ת/85** ו**ת/85ב**). כטענת המאשימה, משכך, שכר המשווק הוא בסך **6,733,500 ₪** (ההפרש בין עלות הקרקע לעלות החלק היחסי שרכשו חברי הקבוצה - 40%).

237. כפי שהפנתה המאשימה, הסכמי המשווק נחתמו בסמוך לחתימת הסכם רכישת הקרקע (18.3.2012), והם כוללים את עלות הקרקע שלהם, את שכר המשווק ואת המועדים בהם היה על הרוכשים לשלם בעבור השירות שקיבלו, ומדובר במועדים שחלפו הרבה לפני פרוץ החקירה (ראו נספח כ' לכתב האישום כטבלת עזר ו**ת/85א** ו**ת/85ב**). מטבלאותיה של טלי חיו אף עולה כי התקבלו תקבולים עבור דמי המשווק, כפי שיודגם בהמשך.

238. כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות אף עולה כי לאחר רכישת הקרקע החלו הנאשמת ואור סיטי במכירת זכויותיה של אור סיטי בקרקע ל - 72 יחידות דיור לרוכשים אשר הצטרפו במקומה של אור סיטי לקבוצה (עדות עו"ד נוף בעמ' 1326 ש' 16-24 לפרו' מיום 9.2.2023).

239. כהפניית המאשימה, ניתן ללמוד על ביצוען של 72 העסקאות משינויים בהסכם השיתוף כשעולה שהלקוחות החדשים החליפו את אור סיטי (ראו הסכם השיתוף **ת/84א**) על פי **ת/252**, התשלום האחרון לבעלי הקרקע היה ביום 16.9.2012 (עדות נציג בעלי הקרקע עו"ד עופר זוזובסקי בעמ' 1315 ש' 16-20 לפרו' מיום 9.2.2023; **ת/71א** מכתב ממושרד הנאמן מיום 30.4.2014 לפיו הנאמן אישר שקבוצת רוכשי הקרקע שילמה את התמורה בגין הרכישה לפי הסכם המכר מיום 18.3.2012).

240. עולה כי כנטען על ידי המאשימה, על פי חוזה המכר עם בעלי הקרקע, החזקה בקרקע הועברה לקבוצת רוכשים בנאמנות על ידי עו"ד נוף עם ביצוע התשלום אחרון בגין רכישתה ביום 16.9.2012. מן הראיות עולה כי הנאשמת וחברת אור סיטי ביצעו 59 עסקאות מקרקעין לפני מועד זה, כך שמועד החיוב ביחס לאותן עסקאות הוא יום העמדת המקרקעין. כפי שהפנתה המאשימה, 13 מבין העסקאות בוצעו לאחר מועד זה, כך שמועד החיוב בגיןן הוא מועד החתימה על הסכם המכר עם כל אחד מאותם



רוכשים, משהחזקה הועברה לקבוצת הרוכשים עוד לפני ביצוע העסקאות (נספח כא לכתב האישום).
241. כטענת המאשימה, מעיון בהסכמים עולה כי סך עסקאות המכר בגין מכירת הזכויות ובהתאם להסכמים, הוא בסך **27,093,969 ₪** (ת/85א ובת/85ב). המאשימה הפנתה לכך שעל פי הראיות, בעלי הקרקע קיבלו תשלום בסך 36,540,000 ₪ (כולל מע"מ) בגין מכירתה, כשסך של 21,924,000 ₪ מתוך סכום זה אמור היה להתקבל מידי אור סיטי ו/או הנאשמת ו/או החברות. מן הראיות עולה כי למרות זאת, הנאשמת או החברות לא שילמו לבעלי הקרקע מחשבוניות, והתשלום בוצע מתוך כספים שמסרו רוכשים בגין הרכישה העתידית של הזכויות במקרקעין (ראו עדות עו"ד ברדה בעמ' 1033 ש' 11-25 לפרו' מיום 12.1.2023, חשבון הנאמנות ת/233, ות/323 ות/322). כטענת המאשימה, העברת תשלום זו מעידה על קבלת תשלום מהלקוחות.
242. כהפניית המאשימה, גם טבלאות חיו מבססות ביצוע תשלומים על ידי הלקוחות בגין הפרויקט בסך כולל של הם בסך **33,777,469 ₪** (כוללים דמי שיווק בהתאם להסכם המשווק). ראו את הפניית המאשימה בסיכומיה לטבלאות חיו כדלקמן:

"בהתאם לעדותה של הגב' טל חיו, עת/52 (ת/286, שורה 85, ת/287, ש' 116-148), תחת לשונית "תשלומי דיירים עדכני", עמודה AA "סה"כ שולם הון עצמי" מייצגת את סך התשלום ששילם כל לקוח בעבור הקרקע בפרויקט (ת/287, ש' 122-123). בקליק כפול על עמודה AA (לינק) ניתן לראות כי היא הורכבה מסכום של חמש העמודות הבאות:
עמודה R- "דמי רצינות לאור סיטי", "שזה תשלומים שהועברו לחברה ונפרעו";
עמודה S- "נפרע בחשבון נאמנות", "שזה תשלומים שהועברו לחשבון הנאמנות ונפרעו";
עמודה T- "השלמת רכיב קרקע 4.14 לגריני/אור סיטי", "שזה תשלומים שהועברו ישירות לחברת גריני או אור סיטי ונפרעו";
עמודה U- "הופקד במשמרת אור סיטי", "שזה תשלומים דחויים שהועברו לאור סיטי ולאחר שהגיע מועד הפרעון הם הופקדו בחשבון הנאמנות והסכום עבר לעמודה S";
ועמודה V- "הופקד לאור סיטי", "שזה תשלומים שהועברו ישירות לחשבון של חברת אור סיטי ונפרעו". (ת/287, שורות 123-129)."

243. המאשימה הבהירה כי הפחיתה מסך העסקאות לקוחות אשר סומנו באדום וכתובים כ"בוטל" (יחידות: 21, 61, 96, 106, 111, 121, 125) תוך שהפנתה לדברי חיו (ש' 130 לת/287). בנוסף, גם בקשר לפרויקט זה הפנתה לתאים ב"הערות" בטבלה, שם לדברי חיו רשמה את פרטי התשלומים (ש' 129 לת/287). בסיכומיה, הציגה המאשימה דוגמאות לאותן הערות לגבי יחידה 82, אבנר צרפתי ומשה תורג'מן - שורה 88 לטבלה, ויחידה 99 טליה וסרגיי סופר - שורה 105 לטבלה.
244. על יסוד המפורט מצאתי כי המאשימה הוכיחה כנדרש שהנאשמת, אור סיטי או חברות נוספות אליהן הועברו (ונפרעו) תשלומים היו חייבות בהוצאת חשבוניות בסך כולל של 33,777,469 ₪ (בגין דמי משווק בסך 6,683,500 ₪, ובגין מכירת זכויותיה של אור סיטי בסך 27,093,969 ₪).
245. למרות זאת, עולה כי הוצאו חשבוניות על שם אור סיטי וגריני סיטי על סכום של **13,008,065 ₪** בלבד (הנהלת חשבונות מתוך ת/71א אליה התייחס החוקר איתמר בן אבי במסגרת ת/85 - נספחים יב' 2-3, עמ' 437-438, עמ' 433 ש' 1-33, עמ' 434 ש' 1-15, עמ' 364-395 ש' 18-28, עמ' 404 ש' 15-27, עמ' 439 ש' 16-21 לפרו' מיום 11.5.2022, ות/168).
246. מהמפורט עולה כי הוכח שלא הוצאו חשבוניות ולא דווחו עסקאות בסך של **20,769,404 ₪**,



מיום 7.12.2022; עדות רו"ח סלע עמ' 670 ש' 17-29 לפרו' מיום 22.6.2022; הסכמי פרויקט בן אליעזר **ת/78א, ת/76א ות/230**; נספחי תמורת האופציה וסעיף 4 להסכמי המחאת הזכות; **ת/78** ונספחיו - א' 2-3).

253. המאשימה אף הצביעה על כך שבמבט על ניכר חוסר אחידות באופן הוצאת החשבוניות בהיבט הצורני שגם בו יש כדי ללמד על מודעות הנאשמת ועל הכוונה להתחמק מתשלום מס. בהקשר זה הפנתה לנספחים לניירות העבודה שערך החוקר איתמר בן אבי (**ת/78, ת/79, ת/80, ת/81, ת/82, ת/83, ת/84 ות/85**) שהסתמך על הנהלת החשבונות של החברות. כפי שהפנתה המאשימה, בשלב ראשון נהגו הנאשמת והחברות להוציא חשבוניות על התשלום הראשוני (לרוב בסך 50,000 ₪ או 100,000 ₪) שאינו מסכם את העסקה החייבת במס. עולה שהוצאו גם חשבוניות נוספות אך אין כל אחידות בהתנהלות. לעיתים הוצאו חשבוניות לקבוצת הרוכשים בכללותה ולעיתים לרוכשים ספציפיים. חלק מהרוכשים קיבלו חשבוניות וחלק לא קיבלו והיקף החשבוניות לא מלמד על כל מהלך סדור או דרך פעולה הניתנת להבנה. הנאשמת גם לא הצביעה בחקירות או בבית המשפט על דרך פעולה שכזו (ראו גם עדות אלעד סלע עמ' 662 ש' 31 לפרו' מיום 22.6.2022).

254. מן הראיות אף עולה כי כטענת המאשימה הנאשמת הכירה היטב את העסקאות בפרויקטים השונים ואת ההסכמים שנחתמו, ועמדה בקשר עם הנאמנים. צודקת המאשימה בטענתה לפיה מכך ניתן ללמוד כי הנאשמת ידעה מהו המועד בו שולמו מלוא התשלומים לבעל הקרקע בו הייתה זכאית לקבל מחשבונות הנאמנות את מרכיב הרווח (כשבחלק מן המקרים הייתה היא או אחת החברות חלק מהקבוצה עצמה). בכך יש כדי לתמוך בקיומה של הכוונה להתחמק ממס אצלה. ראו כהפניית המאשימה גם את הודעות הנאשמת מהן עולה היכרותה עם הפרויקטים השונים: התייחסות הנאשמת לפרויקט ז'בוטינסקי 102 - בחלקה הראשון של חקירתה **ת/59** בעמ' 6 ש' 9-25; התייחסות לפרויקט אור בקונגרס - שם בעמ' 8-9 ש' 21-2; ובחקירתה **ת/58** עמ' 50-52; התייחסות לפרויקט חורגין - בחקירתה במשטרה **ת/17** עמ' 5 ש' 155-156, עמ' 6 עמ' 180-188, ובחקירתה במס הכנסה **ת/132** עמ' 4 ש' 77-84. כזכור, אף בוסס כי הנאשמת פיקחה על המצב התזרימי באופן שוטף באמצעות טבלאות חיו, כך שהייתה מודעת בהכרח לתשלומים שבוצעו.

255. גם רישום זכויות בקרקע תוך חלוקה ליחידות דיור רעיוניות על שם הנאשמת והחברות בחלק מהמקרים מבלי שביצעו תשלום "בעין" תמורתן, כשאת חלק מאותן הזכויות הומחו לרוכשים בהמשך תמורת תשלום, מעיד על כך שהנאשמת ידעה שהיא זכאית לקבל מחשבונות הנאמנות את מרכיב הרווח, ואף קיבלה אותו הלכה למעשה.

256. כפי שהפנתה המאשימה פורט לעיל ויפורט להלן, מן הראיות אף עולה כי הנאשמת קיבלה התראות ביחס לחבות המס מבעלי התפקיד בחברות, אך לא פעלה לדווח על העסקאות שביצעה ולשלם את המס המתחייב והגם שבעקבות ההתראות פנתה לייעוץ - לא פעלה על פיו.

257. כך, על פי **גלעדי**, למרות שבשנת 2014 הבהיר לנאשמת שללא חוות דעת מקצועית התנהלותה בקשר להוצאת חשבוניות ודיווח למע"מ אינה תקינה, היא עמדה על כך שיתנהלו לפי הוראותיה וטענה שמדובר בנושא מורכב שגלעדי אינו מבין בו (עמ' 1048-1050 לפרו' מיום 21.11.2022). ראו בהקשר זה גם עדותה של **ציפי** לפיה נדרשה לבטל חשבוניות על ידי הנאשמת שאמרה "**שכרנע לא צריך לדווח**" ומדובר בנושא מורכב (עמ' 963 ש' 20-21, עמ' 964 ש' 12-22 לפרו' מיום 24.10.2022).

258. כפי שהפנתה המאשימה ועולה מן הראיות, לאחר אוגוסט 2014 אף הייתה הנאשמת מודעת לפער של מיליוני ₪ בשל אי הוצאת חשבוניות על יסוד ממצאי בדיקתו של רו"ח סלע, ששימש כאמור



כחשב לתקופה קצרה (ראו כפי שהפנתה המאשימה בנוגע לפרויקטים שדרות הילד, אור בקונגרס וז'בוטינסקי 102 ו-104 - ממצאי רו"ח סלע על יסוד בדיקה שהתבקש לערוך על ידי גלעדי ת/131; עדות רו"ח סלע בעמ' 657-659 לפרו' מיום 22.6.2022; ועדות גלעדי לפיה מסר את הממצאים לנאשמת -עמ' 1045 ש' 8 לפרו' מיום 30.11.2022).

259. בעקבות הבדיקה נערכה בהוראת הנאשמת פניה לעו"ד הר שמש שייעץ בענייני מס לקבוצת החברות (עמ' 1273 ש' 17 לפרו' מיום 25.12.2022; עדות לריסה עמ' 946 ש' 13-16 לפרו' מיום 24.10.22, עמ' 1042 ש' 25 לפרו' מיום 30.11.2022). מאחד המיילים של רו"ח סלע (ת/127) עולה כי הפגישה עם עו"ד הר שמש התקיימה בתחילת נובמבר 2014. מן הראיות עולה כי על אף שפנתה לקבלת הייעוץ מעו"ד הר שמש, לא פעלה הנאשמת על יסוד הייעוץ שקיבלה, ביטלה את דבריו, וחיפשה יועץ שיאמר אחרת.

260. ודוק, על פי עדותו של עו"ד הר שמש, הוא נתן ייעוץ משפטי בנושא מיסוי מקרקעין בקשר לפרויקט ז'בוטינסקי 104 ובנוגע לחבות במע"מ. מבחינת עדותו עולה כי, כטענת המאשימה, הבהיר לנאשמת ולנציגי מחלקת הכספים של החברות שני עקרונות בסיסיים: עיקרון ההקבלה ועיקרון הנוגע לשימוש בכספי נאמנות שנעשה לטובת העוסק, שכמוהו כקבלה של הכספים. הובהר על ידו כי מאחר ובפרויקט ז'בוטינסקי 104 רכישת הקרקע בוצעה מחברה פרטית ונוכה מס התשומות, יש לדווח על מלוא התמורה בגין המכירה ולשלם מע"מ על העסקאות (עמ' 1274 ש' 2-28 לפרו' מיום 25.12.2022).

261. בעדותו, הבהיר עו"ד הר שמש כי הנאשמת נכחה כמעט בכל פגישה שנערכה (עמ' 1274 ש' 18-28 לפרו' מיום 25.12.2022). ראו כהפניית המאשימה גם את עדותו של רו"ח סלע המחזקת את דברי עו"ד הר שמש (עמ' 649 ש' 13-27 לפרו' מיום 22.6.2022) ועדות גלעדי, הנתמכת בעדות רו"ח סלע ועדות ציפי, לפיה הבהיר לנאשמת את משמעות דברי עו"ד הר שמש והיא ביטלה את דבריו והטילה ספק במומחיותו (עמ' 1042 ש' 24 לפרו' מיום 30.11.2022; עמ' 649 ש' 32-29 לפרו' מיום 22.6.2022; עמ' 968 ש' 2 לפרו' מיום 24.10.2022).

262. מן הראיות עולה שהנאשמת לא קיבלה את עמדת עו"ד הר שמש. כהפניית המאשימה, בהמשך לכך הנחתה את גלעדי לפנות לעו"ד ועקנין לקבלת חוות דעת. על פי עדותו של עו"ד ועקנין, התבקשה חוות דעת לפיה ניתן להתחייב במס על ההפרש בין תמורת המכירה לעלות הרכישה (סעיף 5(ב) לחוק מע"מ) ולא ביחס לשאלת השימוש בכספי נאמנות (עמ' 1218 ש' 5-7 לפרו' מיום 10.1.2023). חוות הדעת התבקשה ביחס לחמישה פרויקטים: שדרות הילד, אור בקונגרס, ז'בוטינסקי 102 ו-104 וחורגין (אור בעטרות) (ת/270).

263. מנייר העמדה שהעביר עו"ד ועקנין (ת/271) ונוגע לפרויקט שדרות הילד, עולה שעיקרו אכן נוגע לסעיף 5(ב) לחוק מע"מ. לצד זאת, בנייר העמדה התייחסות קצרה להוראות סעיפים 28-29 לחוק מע"מ ולמועד החיוב במס, כמפורט בסעיפים 4.3 ו- 4.6 לנייר העמדה. מסעיפים אלה בנייר העמדה עולה כי על פי עו"ד ועקנין מועד מסירת המקרקעין הוא המועד המאוחר ביותר בו קמה חבות במס, וככל שמתקבל תשלום קודם לכן יש להוציא בגינו חשבונית. אשר לסוגיה של כספים בנאמנות צוין כי החבות במס קמה במועד בו החברה זכאית לקבלם. בעדותו הבהיר עו"ד ועקנין כי כל שימוש שנעשה בכספים בנאמנות מקים חבות במס, לרבות תשלום מהנאמן לבעלי הקרקע (עמ' 1216 ש' 26 - עמ' 1217 ש' 3 לפרו' מיום 10.1.2023).

264. כהפניית המאשימה, על פי עדותו של רו"ח סלע, בעקבות דברי עו"ד הר שמש ונייר העמדה בנוגע



לשדרות הילד, היה מוטרד ומודאג מההתנהלות ושלח בעניין זה הודעת מייל לגלעדי ביום 7.12.2014. בהודעת המייל ציין רו"ח סלע כי השאלה המרכזית היא מתי קמה זכאות לקבלת כסף משמדובר בנאמנות, כי לא נמשכו חלק ניכר מהתשלומים אלא שימשו את הנאמן לתשלום על הקרקע, ושלכך לא התייחס עו"ד ועקנין. כמו כן הבהיר כי לדברי עו"ד הר שמש בנסיבות אלה קם חיוב במע"מ (ת/128); עמ' 680 ש' 2-6, ועמ' 683 ש' 21-22 לפרו' מיום 22.6.2022). בעקבות האמור אף הודיע רו"ח סלע על התפטרותו **ת/130**, תוך שציין את המצוקה התזרימית והבהיר כי נתקל בליקויים בדיווחים היסטוריים בהיקפים משמעותיים החושפים אותו באופן אישי כרו"ח. מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה בנסיבות הכוללות מתחייבת מסקנה כי מכתב ההתפטרות של רו"ח אלעד סלע הגיע לידי הנאשמת.

265. כפי שהוסיפה ופירטה המאשימה, לאחר נייר העמדה מאת עו"ד ועקנין בעניין פרויקט שדרות הילד והתלבטותו לגבי מתן חוות דעת הקובעת את תחולת סעיף 5(ב) (**ת/272**), בוצעה התקשרות עם **עו"ד זיו שרון**, והוסכם שייבחנו זאת במשותף. במכתב הבהרות לקראת ההתקשרות פורטה הסתייגות לפיה משחוות הדעת ניתנה לאחר פעילות החברה, אין בה כדי להגן עליה בפן הפלילי ביחס לפעולות שנעשו קודם לכן (סעיף 6). על פי עדות גלעדי, הנאשמת ביקשה למחוק סעיף זה (עמ' 1074 לפרו' מיום 30.11.2022). ראו בהקשר זה **ת/212** שם ניתן לראות את חתימתה על גבי מסמך שסומן בנומרטור 47, הנלווה למיילים אליהם מכותבת גם הנאשמת בנוגע לתנאי ההתקשרות. מובן כי כטענת המאשימה, גם ניסיונה זה של הנאשמת למחוק את ההסתייגות מהווה ראיה נסיבתית בדבר כוונתה להתחמק ממס במעשיה, וכן להבנתה לפיה היא מצויה בסיכון במישור הפלילי.

266. כהפניית המאשימה, על פי עדות **עו"ד ועקנין**, בתקופה מאז ההתקשרות ועד למתן חוות הדעת (**ת/278**) הסביר יחד עם עו"ד שרון כי אין תחולה לסעיף 5(ב) לחוק מע"מ במקרה של רכישת קרקע פנויה ומכירתה, ובמקרה בו קיבל המוכר חשבונית מס בעת הרכישה (עמ' 1223 ש' 1-16 לפרו' מיום 10.1.2023). עניין זה אינו רלוונטי לאישומי המס בענייננו משכפי שפורט בפרק הדין בפרויקט חורגין, המאשימה בחרה להאשים את הנאשמת והחברה שם כאילו חל סעיף 5(ב) לחוק מע"מ (הגם שאינה מסכימה עם כך וחוות הדעת התקבלה במועד מאוחר יותר).

267. כפי שהסבירה המאשימה בסיכומיה, בכל הנוגע לפרויקטים ז'בוטינסקי 102 ו-104 בהם נרכשה הקרקע מחברה פרטית והתקבלו חשבוניות אשר נדרשו כתשומות, לא היה מקום להחיל את סעיף 5(ב) לחוק מע"מ כהסברו של עו"ד הר שמש. משכך, הרי שהנאשמת ידעה כי לא תיתכן חוות דעת שמחילה את סעיף 5(ב) לחוק מע"מ על פרויקטים אלה. אשר לפרויקט אור בקונגרס שבו נרכשה קרקע פנויה, הגם שאין תחולה לסעיף 5(ב) לחוק מע"מ כאמור, על פי עדותו של גלעדי, עו"ד ועקנין ושרון הותירו פתח לאפשרות ליתן חוות דעת גם ביחס לפרויקט זה. ראו בהקשר זה הודעת דואר אלקטרוני **ת/182**. בעקבות הודעת הדואר האלקטרוני אף כתב גלעדי לציפי שהם בינתיים מכוסים.

268. לדברי **ציפי**: "**אני אהיה מאד ברורה לגבי המייל הזה, המייל נועד על מנת שיהיה כיסוי למצב הנתון של דחיית התשלום של המעמ במספר רב של פרויקטים שבגינם לא דווח מע"מ, זה היה סוג של כסתח, גם ההרגשה שלי הייתה שאם יש יועצים נוספים עורכי דין זיו שרון עמית גליק ויש להם שם בעולם הזה ולוקח להם זמן להכין את חוות דעת את ההצעה אפילו זה להרוויח זמן, המטרה הייתה נטו להרוויח זמן, מעולם גם לא ידעתי שאין כוונה לשלם, ידעתי שיש כוונה לדחות**" (עמ' 968 ש' 28 עמ' 969 ש' 7 לפרו' מיום 24.10.2022) תוך שהבהירה שזו דעתה האישית בלבד.

269. כהפניית המאשימה, באוקטובר 2015 הודיעו עו"ד ועקנין ועו"ד גליק ממשרדו של עו"ד שרון



- גלעדי כי חוות הדעת אינה מכסה את הפרויקטים אור בקונגרס, ז'בוטינסקי 102 וז'בוטינסקי 104. גלעדי הבהיר בעדותו היה ברור גם לנאשמת כי ככל שחוות הדעת לא תכסה פרויקטים מסוימים, המשמעות היא שהחברות פעלו שלא כדין (עמ' 1079 ש' 21-32 לפרו' מיום 30.11.2022).
270. מהודעות הדואר האלקטרוני בת/214 עולה כי גלעדי העביר לנאשמת את ההודעה הנדונה והבהיר לה את החובות למע"מ כתוצאה מכך (עמ' 85 לת/214). (ראו גם מיילים בין עו"ד ועקנין לגלעדי מהימים 17.11.2015 (עליו מכותבת הנאשמת) ומיום 18.11.2015). כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות עולה כי פניותיו של גלעדי לנאשמת לפעולה דחופה של הוצאת חשבוניות ודיווח לא נענו בחיוב. והנאשמת, ללא כל סיבה, אמרה שתמתין לקבלת חוות דעת (על הפרויקטים האחרים) כי אולי תשתנה העמדה (בעמ' 1082 ש' 11, עמ' 1083 לפרו' מיום 30.11.2022).
271. בנסיבות המתוארות, מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה יש בכך שהנאשמת אף לא הנחתה, ולו בשלב מאוחר זה, על הוצאת חשבוניות ודיווח כדי ללמד כוונתה להתחמק מתשלום מס. בראי הראיות אשר פורטו לא נותר אצלי ספק כי כטענת המאשימה ובניגוד לדברי הנאשמת בהודעותיה, הנאשמת עסקה בעניין המע"מ, הכירה את חוות הדעת, הייתה מודעת לחבות במס, ופעלה במטרה להתחמק מתשלום מס.
272. מן הראיות עולה מצוקה תזרימית בעסקיה של הנאשמת והחברות, ויתכן בהחלט שכטענת המאשימה אותה מצוקה תזרימית בין היתר הניעה את הנאשמת לבצע את העבירות.
273. בהקשר זה יש להבהיר, גם אם הנאשמת פעלה מתוך מצוקה תזרימית, ו/או לשם "קניית זמן" בשל קושי זה, אין בכך כדי לאיין קיומה של כוונה להתחמק מתשלום מס. אדרבא, בהקשר זה, כפי שהפנתה המאשימה נקבע לא אחת כי **"כוונה לדחות את תשלום המס היא כוונת התחמקות מתשלומי, גם במקרים בהם הדבר נובע מקשיי נזילות או ממצוקה כלכלית"** (ע"פ 2098/98 פרוכטר נ' מדינת ישראל, פס' 3 (8.5.1998), רע"פ 2424/09 הרפז נ' מדינת ישראל (30.4.2009)).
274. המאשימה הציגה ראיות רבות המעידות על המצוקה התזרימית ועל כך על שהפכה לשגרה בהתנהלותה העסקית של הנאשמת ושל החברות. כך עולה שבכל בוקר נהגה חיו לשלוח את התזרים שערכה על בסיס מעקב הכספים עליו הייתה אמונה ולהעיד על חריגות. בנוסף, עולה כי לעיתים נהגה הנאשמת לדאוג כי המחאות דחיות יופקדו לפני זמן פירעון, שלא כפי שסוכם מבעוד מועד עם הלקוח שסיפק את כמו כן. אף עולה כי היו מקרים בהם ביקשה הנאשמת מלקוחות שהעבירו לה המחאה, לבצע העברה בנקאית תוך הבטחה כי תבטל את ההמחאה שנתנו מבעוד מועד - אותה לא קיימה, ובפועל הפקידה גם אותן (ראו לדוגמא, כפי שהפנתה המאשימה, לעדותו של **גלעדי** - עמ' 1064 ש' 26-32, עמ' 1065, עמ' 1066 ש' 1-2, עמ' 1068 ש' 9-16, עמ' 1054 ש' 7-10, עמ' 1055 ש' 24-25 לפרו' מיום 30.11.2022).
275. גם על פי עדותה של **לריסה**, הייתה בעיית תזרים ובשל כך ביצעה הנאשמת פעולות אקטיביות לדחיית תשלומים לרשויות המס ולספקים שונים (עמ' 943 ש' 15-16, עמ' 954 ש' 4-17 לפרו' מיום 24.10.2022). כך גם מסרה **יוליה** בעדותה לפיה בקשר לפרויקט חורגין, הנאשמת הורתה שלא לדווח משלא הייתה אפשרות לשלם משחששה שיווצר לה חוב למע"מ (עמ' 846 ש' 24-30, עמ' 854 ש' 6-9 לפרו' מיום 6.9.2022).
276. גם **ציפי** מסרה כי היה **"מצב קטסטרופלי"** בכל הנוגע לתזרים, החברה נאלצה תמיד **"לכבות שריפות"** והוסיפה **"התזרים היה לחץ נוראי, לדעת שכל שק שאתה מוציא, ולכל רוכש החזרנו"**



שק חזרה... (עמ' 960 ש' 7-13, עמ' 960 ש' 32 לפרו' מיום 24.10.2022). כמו כן מסרה כי הנאשמת רצתה לדחות תשלומים בשל המצוקה התזרימית בחברה (עמ' 966 ש' 24-25 לפרו' מיום 24.10.2022). בנוסף, כי הייתה במצוקה כה גדולה עד כדי מצב בו נאלצה להעביר מחשבונה האישי 300,000 ₪: **"כן, היה לנו מקרה חריג... היה מצב נתון שהיא (הנאשמת - ד.א.) דיברה עם מנהל הבנק בנק מזרחי... הבנתי שיש לחץ אדיר והבנתי שיש בעיה בתזרים, הייתי ממש בבהילות והבנתי שהיא צריכה סיוע של 300 אלף ש"ח בתזרים ובעלי על זה כמעט התגרש ממני למחרת, עשיתי מעשה של סיוע חד פעמי בלבד מרוב הלחץ מרוב זה שאני ממש הזדהיתי אתה בצורך שלה למצוקה של תזרים המזומן... 300 אלף ש"ח העברה בנקאית שביקשתי מבעלי שייסע לבנק שיעביר לה ולמחרת דרור החזיר לי את זה"** (עמ' 960 ש' 21-30 לפרו' מיום 24.10.2022). ראו גם עדותו של עו"ד דוידוב נאמן בפרויקט אור בקונגרס, בשל הקושי התזרימי **"הרגשנו כל הזמן שאנחנו נדרשים לשחרר כספים, ניסינו... לעמוד על המשמר כמה שאפשר... לפעמים זה לא כל כך הצליח לנו כי היו דברים שנעשים מעל הראש שלנו"** (עמ' 1307 ש' 20-23 לפרו' מיום 25.12.2022).

277. המאשימה אף הפנתה לכך שגם רו"ח סלע ציין במכתב התפטרותו **ת/130: "המצוקה התזרימית אינה מאפשרת לי לבצע את עבודתי כפי שהנני מחויב כרו"ח וחשב החברה"**. בעדותו מסר: **"...הייתי עד לזה שקבוצת החברות הייתה במצוקה תזרימית מאד קשה והדבר הזה לא אפשר לי לעשות את תפקידי כראוי, הרגשתי שיש לחצים... שמספיעים על ההתנהלות התקנית, גם גיליתי את כל הפערים המשמעותיים האלו בדיווח מע"מ... האצתי את טיפולם וראיתי שהדברים מתמשכים והבנתי שאני נאלץ להתפטר כי אין לי ברירה אין לי יכולת להשפיע..."** (עמ' 656 ש' 3-10 לפרו' מיום 22.6.2022).

278. אשר לגרסת הנאשמת: כפי שפורט בסקירת הראיות ביחס לפרויקטים השונים, את גרסתה לגבי חלקם באופן קונקרטי ניתן לדלות במידה מסוימת מהודעותיה, שמשקלן ממילא נמוך משהנאשמת לא העידה במשפט. גרסתה אף אינה עולה בקנה אחד ועומדת בסתירה לראיות השונות שהוצגו במשפט. 279. כך, בת/59 לדוגמא מציגה הנאשמת מצג מתחמק ביחס לממציאי רו"ח סלע תוך שאף טענה שאינה מכירה את המסמך שערך ואת החוסר עליו הצביע בתשלומי המע"מ. לדבריה: **"מעולם לא ראיתי את המסמך הזה... נאמר לי שצריכים לבצע את הקיזוזים והחייבים... ואז צריך לבצע בדיקה חשבונית ולוודא אם יש חוב למע"מ"** (ש' 80-82 לת/59). בהמשך ההודעה שבה והתעקשה כי לא ידעה על ליקויים בחברות (ש' 121-122 לת/59).

280. גם ביחס לחוות הדעת מאת עוה"ד ועקנין ושרון מסרה הנאשמת גרסה לפיה מידת מעורבותה טכנית, לדבריה: **"מי שמטפל בכל הנושא זה דרור גלעדי רו"ח של החברה ואם חס וחלילה נעשתה טעות ולא פעלו כפי שנדרש ע"פ החוק אני כאן בשביל לתקן ולשלם על השקל האחרון..."** (ש' 85-99 לת/58), באותו הקשר אף מסרה כי חוות הדעת היא **"לעניין המע"מ באופן כללי"** - אך ברור שמעיון בחוות הדעת ובמסמכים המקדימים לה אשר פורטו לעיל אלה אינם פני הדברים. ביחס לפרויקט אור בקונגרס טענה כי הכל נעשה בהתאם לחוות דעת מאת **"שלומי ועקנין, זיו שרון. איך קוראים לזה? שטיינמץ עמינח, רו"ח דרור. כל היועצים שמטפלים. אני מניחה שהם פעלו על פי חוק"** (עמ' 79 ש' 6-7 לת/58). טענה זו נסתרת חזיתית בראיות.

281. מבחינת הדברים עולה שהנאשמת ניסתה להרחיק עצמה ככל שניתן כשנשאלה שאלות ביחס לנושאים מהותיים שבלב האישומים, קרי, ההתנהלות וההחלטות בנוגע להוצאת חשבוניות, דיווח



ותשלומים למע"מ. גרסאותיה אלה עומדות בסתירה מוחלטת לראיות המלמדות על מעורבותה בנושאים אלה וכן בסתירה לראיות הקונקרטיות המעידות על מעורבותה בכל הנוגע למסמכים לעיל. באמור יש כדי להוות ראייה למודעות הנאשמת וכן לכוונתה להתחמק ממס, כשכידוע, משקרי נאשם ניתן אף להסיק את קיומו של היסוד הנפשי הדרוש להוכחת העבירות (ר' ע"פ 677/84 **דוד נ' מדינת ישראל**, פ"ד מא (4) 33, 42). בפסיקה אף נקבע כי יש בשקרי נאשם בעניינים מהותיים כדי לחזק ולעיתים אף לסייע לראיות המאשימה. (ראו ע"פ 8948/12 **ג'יהאב נמר נ' מדינת ישראל**, ע"פ 5152/91 **חליוה נ' מדינת ישראל** (לא פורסם)).

282. עוד יש לציין כי גם טענתה לפיה הסכמי המחאת הזכות הם במהותם הסכמי אופציה (כך לדוגמא, ביחס לפרויקט אור בקונגרס, ראו עמ' 8 ועמ' 9 ש' 1-24 **לת/59**) היא, כטענת המאשימה, טענה נטולת כל בסיס. כהפניית המאשימה, טענה זו אף נסתרת בעדויות הנאמנים אשר דיווחו עליה כעסקת מכר למיסוי מקרקעין.

הכרעה

283. מכלל המפורט לעיל עולה כי המאשימה הוכיחה את היסוד העובדתי והנפשי בעבירות שיוחסו לנאשמת (יחד עם החברות) בפרויקטים השונים כנדרש, ובכללן הגשת דוח כוזב, ניהול ספרי הנהלת חשבונות כוזבים, אי הוצאת חשבוניות ושימוש במרמה ותחבולה (הכוללים את ביצוע כל אלה בשיטתיות ובתחכום על פני שנים), הכל במטרה להתחמק מתשלום מס, הנלמדת מן הנסיבות (ראו כהפניית המאשימה גם רע"פ 372/17 **ח'ורי מ' מדינת ישראל**, פס' 9 (18.1.2017) וכן גם בקשר להלכת הצפיות ע"פ 2724/17 **מורגנשטרן נ' מדינת ישראל**, פס' 35 (24.4.2018)).

284. מן הראיות עולה כי כטענת המאשימה, ביחס לכל הפרויקטים, למעט פרויקט חורגין, הוצגו ראיות ישירות המעידות על העמדת חזקה במקרקעין, באמצעות העדת בעלי הקרקע שמכרו את הזכויות במקרקעין ועורכי דין מטעמם או ראיות נוספות. כנטען, משכך קמה חובה להוצאת חשבוניות ודיווח על העסקאות. אף עולה שבחלק מהפרויקטים נבנו בניינים על ידי קבוצת הרכישה. עניין זה מעיד על פני הדברים על מסירת הקרקע לידי הלקוחות.

285. כטענתה, המאשימה אף הוכיחה כי הנאשמת קיבלה תשלום בגין העסקאות. בחלק מן המקרים בוסס כי הנאשמת עשתה שימוש בכספים שהועברו לחשבון הנאמנות לרכישת קרקע כדי לרשום קרקע על שמה או על שם מי מהחברות. מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה בנסיבות אלה יש לראות בנאשמת כמי שקיבלה את התשלום. באופן דומה, מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה מקום בו לנאשמת שליטה בחשבונות בהם מצויים הכספים או שהיא זכאית למשך מהם כספים, יש לראות בה מי שקיבלה את הכספים. כך למשל כאשר מדובר בכספים שהועברו לחשבון נאמנות לרכישת קרקע לאחר השלמת העסקה עם בעלי הקרקע.

286. כפי שהטיבה להבהיר המאשימה בסיכומיה **"מקרה אחד, הינו מצב בו הנאשמת רכשה קרקע בתשלומים ומכרה אותה לקבוצת לקוחות שגיבשה, אשר העבירו כספים גם לחשבון נאמנות שנפתח לרכישת הקרקע (כפי שהעידו נאמני הפרויקטים). כספים אלו, כולם או מרביתם, הועברו לבעלי הקרקע להשלמת רכישת הקרקע על ידי אחת מהחברות בשליטת הנאשמת (על כך העידו עוה"ד של בעלי הקרקע). במצב שכזה הנאשמת לא קיבלה את דמי המכר לכיסה, או לכיסה של אחת מחברותיה, אבל היא עשתה שימוש בכספים אלה שהיו בשליטתה כדי להשלים רכישת מוקדמת של הקרקע, ועל כן הם מהווים עסקה שלה (או של אחת החברות**



שבשליטתה לפי העניין - ד.א) החייבת בתשלום מס. מקרה אחר, הוא מצב בו לקוחות הפקידו כספים בחשבון נאמנות לטובת רכישת הקרקע. לאחר רכישת הקרקע הכסף שנותר בחשבון לטובת הנאשמת או מי מחברותיה הועבר לחשבון נאמנות אחר, שנפתח לטובת ביצוע הפרויקט (למשל, כאשר החברה החזיקה עדיין בזכויות בפרויקט). במצב זה הנאשמת (או מי מהחברות שבשליטתה, לפי העניין - ד.א) עשתה שימוש בכסף שקיבלה, ולכן יש לראות בה כמי שקיבלה תקבול, וזאת הגם שהכסף לא הועבר במישרין לחשבון בנק בבעלות הנאשמת או אחת מהחברות שבשליטתה".

287. אשר על כן המאשימה הוכיחה כי הנאשמת, במסגרת פעילותה יחד עם החברות ביצעה עבירות לפי סעיפים 117(ב)(1), 117(ב)(6), 117(ב)(8), עם או בלי סעיף 117(ב)(1) לחוק מע"מ. המרמה המיוחסת לנאשמת בסעיף 117(ב) נלמדת באופן ברור מהנסיבות וההתנהלות המפורטת לעיל, וכך גם הכוונה להתחמק מתשלום מס.

288. המאשימה האשימה את הנאשמת בביצוע העבירות שבאישומים 3,4,5,6, ו-7 בנסיבות מחמירות, ואכן אלה פני הדברים בשים לב לריבוי העבירות, היקפן והשיטתיות ביצוען.

אישומי השמטת העסקאות של הנאשמת כ"עוסק" (אישומים 3,4,5,8)

מבוא

289. כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות שנסקרו לעיל עולה כי הנאשמת עסקה בייזום נדל"ן משנת 2008-2016 והייתה המנהלת ובעלת השליטה בחברות. על פי הנטען באישומים 3, 4, 5, אשר פורטו לעיל, ובאישום 8, במסגרת פעילותה יחד עם החברות לייזום, גיבוש וניהול פרויקטים וקבוצות רכישה בתחום הנדל"ן פעלה הנאשמת גם לרישום זכויות במקרקעין על שמה באופן פרטי בפרויקטים השונים ולמכירתן לקבוצות הרכישה. נטען כי הנאשמת פעלה כאמור לצד פעילות החברות מבלי שנרשמה כ"עוסק", מבלי שהוציאה חשבוניות ומבלי שדווחה על עסקאות אלה תוך שימוש במרמה ותחבולה, הכל במטרה להתחמק מתשלום מס, לפי סעיף 117(ב)(8) לחוק מע"מ. באישום השלישי בנסיבות מחמירות לפי סעיף 11(ב)(3) לחוק מע"מ.

המצב המשפטי

290. כהפניית המאשימה, על פי חוק מע"מ, עוסק הוא "מי שמוכר נכס או נותן שירות במהלך עסקיו, ובלבד שאינו מלכ"ר או מוסד כספי, וכן מי שעושה עסקת אקראי" (סעיף 1 לחוק מע"מ). בגדר עסקה נכללת "מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו" (סעיף 2 לחוק מע"מ). המונח מקרקעין מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"מ: "לרבות זכות במקרקעין ולרבות זכות באיגוד מקרקעין כמשמעותה בחוק מס שבח מקרקעין, תשכ"ג-1963". הגדרת מכר לעניין נכס היא - "לרבות השכרתו, מקחו אגב שכירות, הקניית רשות לשימוש בו בתמורה, הקניית זכות בו, שימוש בו לצורך עצמי, ולרבות הפקעתו, חילוטו או החרמתו, בתמורה, וכן נתינתו במתנה לרבות מתנה לעובד, ולענין מקרקעין - גם לרבות פעולה באיגוד מקרקעין..."; נכס מוגדר כ"טובין או מקרקעין".

291. טענת המאשימה היא כי הראיות מוכיחות שהנאשמת ביצעה עסקאות מכר במקרקעין בכובעה הפרטי "עוסק" על פי חוק מע"מ, וכי העסקאות בוצעו "במהלך עסקיה" תוך שניצלה את הפלטפורמה של עסקיה כאשת נדל"ן במסגרת פעילות החברות והעבירה לזכותה זכויות במקרקעין אותן מכרה אותן מבלי לדווח ולשלם את המס הנובע מעסקאות אלה כנדרש על פי חוק, ומתוך כוונה להתחמק מתשלום



מס.

292. לביסוס הנטען הפנתה המאשימה בסיכומיה לכך שבפסיקה נקבע כי לפרש את המונחים בחוק המע"מ לאור פרשנותם בדיני מס ההכנסה ובפקודת מס הכנסה (ע"א 111/83 **אלמור לניהול ונאמנות בע"מ נ' מנהל מע"מ**, פ"ד לט 1(4) (להלן: **עניין אלמור**)). לצד זאת הפנתה לפסיקה המלמדת על מבחני עזר שנקבעו לבחינת השאלה האם הכנסה היא הונית או פירותית וכן לכך שנקבע כי מבחני עזר אלה טובים גם לבחינת השאלה האם הכנסה מסוימת היא הכנסה מעסק ומשלח יד (ע"א 9412/03 **עמי חזן נ' פקיד שומה נתניה** (2.2.2005) (להלן: **עניין חזן**), ע"א 9187/06 **רפאל מגיד נ' פקיד שומה פתח תקוה** (16.3.2009) (להלן: **עניין מגיד**)).

293. כפי שהפנתה המאשימה, המבחנים העיקריים שנקבעו הם כדלקמן: **מבחן טיב הנכס ואופיו**: לפיו נבדק טיב הנכס ואופיו, כנכס להשקעה לטווח ארוך או כנכס למסחר שוטף. **מבחן הבקיאות**: לפיו, בקיאות רבה יותר בתחום העסקה, מצביעה על אופי פירותי. **קיומו של מנגנון כלכלי או פעילות קבועה ונמשכת**: לפיו, קיום מנגנון או פעילות כאמור המאפשרים את ייצור ההכנסה השוטפת מעידים על היות ההכנסה פירותית. **מבחן היקף העסקאות**: לפיו, ככל שהיקף העסקאות רב יותר, בייחוד ביחס להיקף המקורות האחרים של הכנסת הנישום, הדבר מלמד על האופי הפירותי של הפעילות. **מבחן המימון**: לפי מבחן זה מימון הפעילות בהון עצמי מלמד על אופיה ההוני, ומימון בהון זר מלמד על אופי הפירותי. **מבחן הפיתוח, הטיפוח, ההשכלה, היזמות והשיווק**: לפיו, הכנסה שלצורך הפקתה נדרש הנישום לביצוע הפעולות האמורות בנכסים מהם ההכנסה מופקת, היא הכנסה פירותית. **מבחן התדירות**: לפיו ככל שתדירות הפעילות רבה יותר, יש בכך להצביע על אופייה הפירותי, תוך מתן משקל גם לסוג הנכס או הפעילות. כמבחן גג נקבע **מבחן הנסיבות** במסגרתו נבחנת כל נסיבה רלוונטית שיש בה כדי לסייע בגיבוש ההבחנה בין הון לפירות, כשהבחנה היא בחינה נסיבתית בכל מקרה ומקרה. נקבע כי המבחנים המפורטים הם מבחני עזר שיש לשקול במצטבר תוך איזון ביניהם (ראו בהקשר זה את **עניין חזן** וכפי שהפנתה המאשימה, את דברי השופט דנציגר **בעניין מגיד**) (294. עוד נקבע כי למבחני העזר ינתן משקל שונה, כך שלא מבחן בודד אחד הוא שיכריע את הכף, אלא התמונה הכללית המצטיירת מיישום מירב המבחנים, תוך בחינת נסיבות המקרה הקונקרטיות. בפסיקה אף צוינה חשיבות מבחן הנסיבות ביחס למבחנים האחרים (ראו: **עניין מגיד** וע"א 1834/07 **קרן נ' פקיד שומה גוש דן** (12.8.2012)).

הראיות לביצוע עסקאות על ידי הנאשמת בכובעה הפרטי

295. כאמור, עסקאות המיוחסות לנאשמת באופן פרטי פורטו באישומים 3, 4, ו-5 (אשר נדונו בהרחבה לעיל) וכן באישום השמיני.

296. **ביחס לאישום שלישי** (פרויקט אור על הפארק): כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות עולה כי העסקאות שביצעה הנאשמת בכובעה הפרטי בוצעו לאחר חתימת הסכם המכר ומימוש האופציה ועם העמדת המקרקעין לחזקת רוכשי הקרקע, כשבאמצעות התשלומים שהתקבלו מידיהם נרכשה הקרקע הלכה למעשה ונרשמו יחידות דיור על שם הנאשמת (ראו פירוט ראיות בפרק הרלוונטי לפרויקט זה לעיל). מן הראיות עולה כי כנטען על ידי המאשימה, הוכח שהנאשמת ביצעה המחאת זכויות ל - 6 יחידות בפרויקט שהיו רשומות על שמה (יחידות מס' 59, 64, 68, 72, 84 ו-88) (**ת81/א** ועדות עו"ד אהרון ברדה בע"מ 1037 ש' 31-7 לפרו' מיום 7.12.2022; וששת המש"חים שהם חלק מת/237). כטענת המאשימה, הדיווח מלמד על המכירה שביצעה ועל קבלת התמורה. מכאן עולה כי המאשימה הוכיחה שהנאשמת בכובעה הפרטי, קיבלה תמורה בגין המחאת הזכויות בקרקע בפרויקט בסך של



- 5,384,892 ₪ (והמע"מ הנובע על סך 742,744 ₪). הנאשמת לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות אלה למע"מ ואף לא נטען כי פעלה כאמור.
297. **ביחס לאישום הרביעי** (פרויקט מציצים) כפי שהפנתה המאשימה, גם במקרה זה העסקאות שביצעה הנאשמת בכובעה הפרטי בוצעו לאחר חתימת הסכם המכר ומימוש האופציה ולאחר רכישת הקרקע (ראו פירוט ראיות בפרק הרלוונטי לפרויקט זה לעיל). מן הראיות עולה שהנאשמת ביצעה עסקת מכר אחת בכובעה הפרטי ביחס ליחידת דיור מס' 9 שנרשמה על שמה. כעולה מן הראיות, בשלב הראשון של הפרויקט סיחרה מציצים את האופציה לרוכש איתן חיעם, הנאשמת בכובעה הפרטי רכשה ממנו את זכויות ומכרה אותן לרוכשת איילת אלישר (ראו, כפי שהפנתה המאשימה: עדות עו"ד נדב אברמוביץ עמ' 1349 ש' 9-34, עמ' 1350 ש' 1-5 לפרו' מיום 26.12.2022; אג/38 כחלק מת/229; ועדות עו"ד אבירם גרנות עמ' 1016 ש' 32-119 בפרו' מיום 7.12.2022). על פי הסכם המכר קיבלה הנאשמת בכובעה הפרטי תמורה בגין מכירת הזכויות בקרקע בסך של 1,000,000 ₪ (והמע"מ הנובע על סך 134,199 ₪). הנאשמת לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקה זו למע"מ ולא שילמה את המע"מ בגינה ואף לא נטען כי פעלה כאמור.
298. **ביחס לאישום החמישי** (פרויקט השניים) עולה מן הראיות כי העסקאות שביצעה הנאשמת בכובעה הפרטי התבצעו לאחר שהקרקע נרכשה והחזקה בה עברה לקבוצת הרוכשים (ראו פירוט ראיות בפרק הרלוונטי לפרויקט זה לעיל). כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות עולה שהנאשמת המחתה את זכויותיה בקרקע, אשר שיקפו זכויות ליחידות דיור 9 ו-28 (חוצצים 9 ו-28 מתוך ת/83א; עדות עו"ד ברדה עמ' 1045 ש' 14-5 לפרו' מיום 7.12.2022; מש"ח ת/141 ות/142). הדיווח מוכיח את עצם קיומה של עסקת מכר במקרקעין ואת קבלת התמורה בגין עסקאות אלו. מן הראיות עולה כי הנאשמת בכובעה הפרטי קיבלה תמורה בגין המחאת הזכויות בקרקע בסך של 1,590,293 ₪ (והמע"מ הנובע על סך 219,351 ₪). הנאשמת לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות אלה למע"מ ואף לא נטען כי פעלה כאמור.
299. בכל הנוגע **לאישום שמיני - פרויקט הל"ה 52** כפי שפירטה המאשימה, מן הראיות עולה כי הנאשמת בכובעה הפרטי רשמה לזכותה 5.63% מהזכויות בקרקע שהקנו לה זכות ביחידת דיור במקרקעין בפרויקט, אשר נבנה על שטח ברחוב הל"ה 52 בגבעתיים. ממערכת ההסכמים של הפרויקט אשר סומנה **ת/86א, ת/76ד, ות/238** עולה כי הקרקע הייתה בבעלות פרטית. הנאשמת יצרה קשר עם בעלי הקרקע לשם שיווקה לקבוצת רוכשים ולאחר מכן, מבלי שהחזיקה בזכויות בקרקע (או אופציה) החלה יחד ובאמצעות אור סיטי לפעול לשווקה. בפרויקט היו אמורות להיבנות 33 יחידות דיור. מערכת ההסכמים נחתמה על ידי 31 לקוחות מול אור סיטי וכללה הסכם מכר מיום 18.8.2009 בין בעלי הקרקע לקבוצת הרכישה לרכישת הקרקע תמורת 18,000,000 ₪. יתר הזכויות לשתי יחידות דיור נרשמו על שם חברה בשליטת הנאשמת (חברת אליענה אור בע"מ) והנאשמת בכובעה הפרטי (יחידה 22 מתוך הסכם המשווק החתום על ידי הנאשמת **ת/86א**).
300. כפי שהפנתה המאשימה, הסכמי המשווק שהיו חלק ממערכת ההסכמים כללו את התמורה עבור הזכויות (שכללה גם דמי המשווק). שכר המשווק הוגדר כהפרש בין התמורה המצטברת שתתקבל מכל המשתתפים ברכישת הקרקע בהפחתת התמורה שתשולם לבעלי הזכויות בקרקע בגין רכישת הקרקע (בהתאם לסעיף 7 להסכמי המשווק). כהפניית המאשימה, עולה כי גם במקרה זה לא הפקידה הנאשמת כספים על חשבון הזכות שרכשה בפרויקט אלא עשתה שימוש בכספים שהועברו לחשבון הנאמנות והיו אמורים לעמוד לרשותה או לרשות החברות בשליטתה בגין שכר המשווק.



301. מן הראיות עולה כי לצד הסכם המכר והסכמי המשוווק, חתמו הרוכשים גם על הסכם שיתוף (ת/86א). על הסכם השיתוף חתמו 31 הלקוחות, הנאשמת וחברת אליענה אור. המאשימה הפנתה לכך שלאחר מכן, מכרה הנאשמת את זכותה במקרקעין לרוכש שהצטרף במקומה לקבוצה (המחאת זכות עם גולן קמרמן). כהפנייתה, על פי עדותו של נציג בעלי הקרקע, **עו"ד יגאל יהלומי**, התשלום האחרון לבעלי הקרקע והעברת החזקה היה בשנת 2012 (ת/216; עמ' 1338 ש' 1-11, ועמ' 1337 ש' 25 לפרו' מיום 26.12.2022).

302. משהנאשמת ביצעה את עסקת המקרקעין במסגרתה מכרה את חלקה ביום 26.1.2010, לפני מועד העמדת החזקה, מועד החיוב במס ביחס לאותה עסקה היה לכל המאוחר בשנת 2012 (מועד העמדת החזקה). התמורה לנאשמת בגין המחאת הזכות היא בסך של 1,100,000 ₪ (והמע"מ הנובע בסך 155,794 ₪). הנאשמת לא הוציאה חשבוניות ולא דיווחה על עסקאות אלה למע"מ ואף לא נטען כי פעלה כאמור.

303. נוכח המפורט, בוסס כי ככל ויקבע שהנאשמת פעלה כעוסק במהלך עסקיה, היה עליה להוציא חשבוניות על שמה ולדווח על עסקאות בסך כולל של 9,075,185 ₪ כולל מע"מ, והמע"מ בגין 1,252,088 ₪, כמודגם בטבלת המאשימה בעמ' 113 בסיכומיה.

יישום - האם הנאשמת הייתה בגדר "עוסק" וביצעה את העסקאות הפרטיות מושא האישומים "במהלך עסקיה"?

מבחן טיב הנכס ואופיו

304. כפי שציינה המאשימה, במסגרת מבחן זה נבדק האם מדובר בנכס המוחזק לצורך השקעה לטווח ארוך או בנכס למסחר שוטף. בחינת הנכס נעשית בהתאמה לסוגו, כשלא דין מקרקעין כדין טובין. כפי שציינה המאשימה, אופי הנכס מושפע גם מתדירות העסקאות שבוצעו, ובעסקאות מקרקעין התדירות שונה מתדירות עסקאות בטובין. עניין זה רלוונטי גם מיישום המבחן של תקופת ההחזקה בנכס, שיש בו להצביע על מסחריות (**עניין אלמור**). בענייננו, נכונה טענת המאשימה כי עולה שהנאשמת רשמה על שמה יחידות דיור בפרויקטים שקידמו החברות כמפורט באישומים, ולאחר מספר חודשים מכרה/המחתה את הזכויות במקרקעין ללקוחות. כך עולה כי ערכה עסקאות מכר במקרקעין על מנת להשיא רווחים מלקוחות הפרויקטים בדומה לתכלית שעמדה לנגד עיניה בניהול החברות שבשליטתה. *מבחן התדירות ומשך ההחזקה בנכס*

305. כפי שהפנתה המאשימה וכמצוין לעיל, בהינתן שעסקינן בפעילות במקרקעין על מאפייניה המיוחדים, נדרשת תדירות נמוכה יותר של פעילות מפעילויות עסקיות אחרות, וקנייה ומכירה של נכסי מקרקעין לעיתים תכופות עשויות להעיד על אופיין העסקי של פעולות אלה. זאת, בשל המורכבות הכרוכה בפעולות הנוגעות למקרקעין, כמו גם המשאבים שיש להשקיע בביצוען (ע"א 1533/20 **עמיאל לוי נ' אגף המכס והמע"מ פתח תקווה** (2.1.2023)).

306. בענייננו, כאמור, מן הראיות עולה כי הנאשמת ביצעה עסקאות למכירה/המחאת זכות באופן תדיר והחזיקה ביחידות הדיור חודשים בודדים. כך, כפי שהפנתה המאשימה, מהראיות עולה כי ביחס לאישום השלישי (פרויקט אור על הפרק) הנאשמת החזיקה בנכסים מספר חודשים בודדים והמחתה את זכויותיה בהם ללקוחות (ת/230 ות/81א). ביחס לאישום הרביעי (פרויקט מציצים) החזיקה הנאשמת בנכס 4 חודשים לפני מכירתו (ת/223, ות/228). אשר לאישום החמישי (פרויקט השניים) הנאשמת החזיקה ביחידת דיור מספר 28 כ-4 חודשים וביחידת דיור מספר 9 כשלוש שנים (ת/76א ות/83א). ביחס לאישום השמיני (פרויקט הל"ה 52) הנאשמת החזיקה בנכס כ-5 חודשים לפני שהמחתה את



זכויותיה (ת/238, ת/71א ות/86א). כטענת המאשימה, בכך יש כדי לתמוך במסקנה לפיה מדובר בפעילות כלכלית ממשית ונמשכת, אשר סיווג הנכון של ההכנסות ממנה הינו פירות-עסקי.

מבחן היקף העסקאות (המבחן הכמותי)

307. כטענת המאשימה, ככל שמדובר בכמות עסקאות גדולה יותר ובהיקף כספי גבוה הדבר יצביע על פעילות בעלת אופי עסקי. כפי שצינה, הוכח כי העסקאות שביצעה הנאשמת בכובעה הפרטי הוא לכל הפחות ב - 10 יחידות דיו, והיקף ההכנסות שהופקו מהן הוא 9,075,185 ₪. האמור, לצד העובדה שהטיפול השוטף חייב הסתמכות על המנגנון העסקי של החברות מחזק מסקנה לפיה מדובר בפעילות כעסקית. בהקשר זה הפנתה המאשימה ל - 5 דירות נוספות שנרשמו על שם הנאשמת אשר לא נכללו בכתב האישום (לטענת המאשימה בעיקר מטעמי התיישנות) (ת/229 המחאות זכות ביחס לפרויקט מציצים, עו"ד אבירם גרנות עמ' 1016 ש' 19-21 לפרו' מיום 7.12.2022).

מבחן הבקאות ומומחיות

308. כפי שהפנתה המאשימה, מן הראיות (ובכלל זאת אלה אשר נסקרו בפרקים הקודמים לעיל) ומדבריה של הנאשמת עצמה עולה באופן ברור בקיאותה הרבה בתחום הרלוונטי, תחום הנדל"ן, בהיותה משפטנית אשר אף עסקה בתיווך בעברה ופעלה במשך שנים רבות (2008-2016) בשוק הנדל"ן לייזום, גיבוש קבוצות רכישה ומכירת נדל"ן. ראו כפי שהפנתה המאשימה: דברי הנאשמת בחקירתה ת/132 ש' 49-58, ת/60 ש' 24-18, עדות עו"ד נוף בעמ' 1333 ש' 31-26, עמ' 1334 ש' 19 לפרו' מיום 9.2.2023, עדות ציפי עמ' 964-965 ש' 29-3 לפרו' מיום 24.10.2022. כהפניית המאשימה, בהתאם לפסיקה, אינדיקציה ממשית לפעילות עסקית היא העובדה שהעוסק בפעולה מתמצא טוב בתחום העסקאות, מכיר את השוק ויודע להעריך את סיכויי ההשקעה (ראו: ע"א 264/64 בן ציון נ' פקיד השומה תל-אביב 4, פ"ד יט (1) 245 (1965), (להלן: עניין בן ציון)).

מבחן הארגון, הפיתוח, הטיפוח, ההשבחה והשיווק

309. כפי שטענה המאשימה, מן הראיות עולה שהנאשמת ניהלה "ביד רמה" במסגרת פעילותה העסקית את קבוצת החברות שעסקו בנדל"ן באמצעות מנגנון שהקימה אשר כלל בין היתר הנהלת חשבונות, היררכיה ניהולית, סמנכ"ל כספים, עוזרים, עורכי דין חיצוניים, נאמנים, אנשי מכירות ועובדים נוספים.

310. על יסוד הראיות, יש טעם רב בטענה לפיה פעילותה של הנאשמת בכובעה הפרטי נשענה על פעילות החברות בקבוצת החברות וללא הפרדה ביניהן, תוך שימוש גם במערך ההסכמים של החברות (ראו כפי שהפנתה המאשימה ת/230 ות/81א ביחס לפרויקט אור על הפארק, ת/223, ת/81א ות/228 ביחס לפרויקט מציצים, ת/76א, ת/83א ביחס לפרויקט השניים, ת/238 ות/86א ביחס לפרויקט הל"ה). יש טעם רב גם בטענה לפיה ללא הפעלת המנגנון העסקי בפעילות החברות אף לא הייתה יכולה הנאשמת לבצע בכובעה הפרטי את העסקאות אשר ביצעה. מקובלת עלי הטענה לפיה בנסיבות הכוללות מדובר בפעילות החורגת מפעילות פאסיבית של מכירת נכס, ויש בה כדי לחזק מסקנה לפיה מדובר בהכנסה עסקית.

מבחן המימון

311. כטענת המאשימה, כאשר נישום מממן את העסקה מתוך חסכוניותו ואינו זקוק לסיוע פיננסי הדבר מעיד על עסקה בתחום ההוני, באמצעותה הוא מבקש לשמור את ערך הונו ולהגן עליו מפני שחיקה. כאשר אופי המימון הוא חיצוני, ומדובר במימון מיוחד לעסקים, אשר אינו עומד לרשותו של אדם פרטי למטרת השקעות פרטיות, הדבר יוסיף לצביונה המסחרי של העסקה.



312. כפי שביססה המאשימה בראיותיה המפורטות בסקירת הראיות ביחס לאישומים השונים וכטענתה, הנאשמת מימנה את הרכישות נשוא האישומים בעזרת הון זר וגורמים חיצוניים שונים ולא מהונה הפרטי, ואף עשתה שימוש בכספי החברות שבבעלותה. גם בכך יש כדי לחזק מסקנה בדבר הצביון העסקי של העסקאות שעשתה בכובעה הפרטי.

מבחן הגג - מבחן הנסיבות

313. מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה יישום המבחנים כולם בענייננו תומכים במסקנה, לפיה יש לסווג את הכנסותיה של הנאשמת מעסקאות המכר בכובעה הפרטי כעסק. על כך מצביעות הנסיבות ובכללן מספר העסקאות שערכה בכובעה הפרטי והיקפן, טיבן ומטרתן, משך הזמן הקצר יחסית בו החזיקה בנכסים ותדירות ושיטתיות העסקאות. בנוסף, השימוש שעשתה במנגנון החברות, שיטת הפעולה ודרכי המימון וכן מומחיותה בתחום הנדל"ן.

314. כאשר נשאלה הנאשמת שאלות והוטחו בה החשדות ביחס לעסקאות בכובעה הפרטי שמרה על זכות השתיקה בהודעתה **ת/62** עמ' 8, ולא שיתפה פעולה.

הכרעה

315. כטענת המאשימה, יישום המבחנים שנקבעו בדין מביא למסקנה לפיה יש לקבוע כי עסקינן בהכנסותיה של הנאשמת מעסקאות המכר בכובעה הפרטי כעסק, וכי ביצעה עסקאות אלה כעוסק במהלך עסקיה. זאת לאחר בחינת הנסיבות כאמור, ובכללן מספר העסקאות שביצעה הנאשמת בכובעה הפרטי והיקפן, טיבן ומטרתן, משך הזמן הקצר יחסית בו החזיקה בנכסים ותדירות ושיטתיות העסקאות, השימוש שעשתה במנגנון החברות, שיטת הפעולה ודרכי המימון של עסקאותיה ומומחיותה בתחום הנדל"ן.

316. המאשימה אף ביססה כי הנאשמת פעלה במרמה, משבוססה בראיות פעילות עסקית שיטתית ומתמשכת על ידה ללא הוצאת חשבוניות או דיווח ומבלי שנרשמה כעוסק, תוך הסתרת מקור הכנסה זה, ותוך שדיווחה על עסקאות למיסוי מקרקעין כאדם פרטי.

317. אשר לכוונה להתחמק מתשלום מס: כמפורט בפרק הדין בעבירות הנאשמת במסגרת החברות, על פי הפסיקה, הכוונה להתחמק מתשלום מס נלמדת מן הנסיבות. במקרה זה, הנסיבות כולן, לרבות בקיאותה הרבה של הנאשמת בתחום והראיות שפורטו ביחס ליסוד הנפשי בפרק הדין באישומי המס יחד עם החברות, מלמדות על כוונה זו באופן ברור.

אישום תשיעי - אי הגשת דוחות והוצאת חשבוניות של מרום סיטי שלא כדין (הנאשמת ואור סיטי)

פרטי האישום

318. באישום זה יוחסו לנאשמת ולמרום סיטי עבירות של אי הגשת דוחות במועד למע"מ על שם מרום סיטי, הוצאת חשבוניות מס בלי שהיו זכאיות לעשות כן והוצאת חשבוניות מס ואי תשלום המס הכלול בהן במועד, הכל לפי סעיף 117(א) לחוק מע"מ.

319. כפי שפרטה המאשימה בסיכומיה, באישום נטען כי נשלחה למרום סיטי הודעה מאת רשות המסים על ביטול רישומה כעוסק במרשמי מע"מ החל מיום 24.7.2014. נטען כי סגירת התיק הובאה לידיעת הנאשמת לכל המאוחר בינואר 2015 (בסיכומיה הסכימה המאשימה כי המועד יתוקן לחודש פברואר 2015). נטען כי בין ספטמבר 2014 ועד ספטמבר 2015 (למעט בחודשים מרץ ואפריל) (להלן:

התקופה הרלוונטית) הוציאה הנאשמת יחד עם מרום סיטי חשבוניות של מרום סיטי לחברי קבוצות הרכישה בשורת פרויקטים וכי בסך הכל הוצאו חשבוניות בסך ₪ 12,149,807 והמע"מ הנובע מהן בסך ₪ 1,853,359. נטען כי מתוך סכום זה, בתקופה שחלה מיום 1.2.2015 ועד 27.9.2015,



הנאשמת או מי מטעמה, ביחד עם מרום סיטי הוציאו חשבוניות של מרום סיטי בסכום כולל של 7,516,406 ₪ והמע"מ הנובע מהן בסך 1,146,569 ₪. זאת למרות סגירת תיקה של מרום סיטי במע"מ.

320. בנוסף נטען כי בתקופה הרלוונטית לא הגישו הנאשמת ומרום סיטי 11 דוחות תקופתיים על שם מרום סיטי ולא שילמו את המס הנובע מעסקאות בגין הוצאו חשבוניות.

הראיות - דין

321. לפי המאשימה, הראיות להוכחת האישום הן עדותם של עו"ד שרקון, גלעדי, יוליה, ולאריסה פרידמן לצד תכתובות מייל.

322. כפי שהפנתה המאשימה, ראשית האירוע הוא בפניה של עו"ד שרקון בעניין ניכוי שלוש חשבוניות שקיבל ממרום סיטי בקשר לחיוב תקרות בגין שימוש במשרדי אור סיטי במסגרת התקשרות בין הצדדים בפרויקט חורגין (ת/121). כנטען, מעדותו של **עו"ד שרקון** עולה שמבירור שנערך מול משרדי מע"מ עלה שתיק המע"מ של מרום סיטי סגור משנת 2013 (עמ' 567 ש' 27 - 568 ש' 8 לפרו' מיום 8.6.2022). על פי עדותו שלטונות מע"מ פנו אליו ובמקביל לגלעדי ביום 24.9.2015 ולאחר מכן הוא פנה בעצמו לנאשמת ואף שלח לה הודעת דואר אלקטרוני בנושא, בה ציין כי עד לקבלת אישור רשמי של מע"מ הוא לא יקבל עוד חשבוניות מס מחברת מרום סיטי (ת/124) ובמענה לו נאמר כי "העניין בטיפול" (עמ' 567 ש' 15-8, עמ' 569 ש' 34-4, עמ' 570 ש' 9-1 לפרו' 8.6.2022). לדבריו, תחנת מע"מ שלחה תכתובות מייל לנאשמת, לגלעדי וליועץ המשפטי של החברה על כך שהתקבלו חשבוניות מרום סיטי אותן לא ניתן לנכות (עמ' 567 ש' 16-13 לפרו' מיום 8.6.2022).

323. כהפניית המאשימה, מעדותה של **יוליה** עולה, כי בתקופה המקדימה לפרויקט חורגין לא הייתה פעילות במרום סיטי ולכן דיווחה מרום סיטי דיווחי אפס (עמ' 846 ש' 23-20 לפרו' מיום 12.9.2022). על פי עדותה, בתחילת הפרויקט החלה להוציא חשבוניות מרום סיטי בהתאם להנחיות הנאשמת (עמ' 822 ש' 13-2 לפרו' מיום 12.9.2022). יוליה מסרה כי בשלב כלשהו, בסביבות מאי 2015 (הגם שאינה זוכרת במדויק) גילתה שתיק המע"מ של מרום סיטי אצל רשות המסים סגור (עמ' 848 ש' 5-2, ש' 17 לפרו' מיום 12.9.2022). לדבריה עדכנה את גלעדי, ושניהם עדכנו יחדיו באופן מידי את הנאשמת (עמ' 848 ש' 22, עמ' 848 ש' 30 לפרו' מיום 12.9.2022).

324. על פי עדותו של **גלעדי** הידיעה בדבר סגירת התיק של מרום סיטי הובאה לידיעתו על ידי יוליה כבר בפברואר 2015 (עמ' 1021 ש' 7-8, עמ' 1022 ש' 1 לפרו' מיום 30.11.2022) ושניהם עדכנו מיד את הנאשמת. עדותו בהקשר זה נתמכת ב**ת/206**, תכתובות דואר אלקטרוני (ראו כפי שהפנתה המאשימה מייל מיום 7.10.2015, עמוד 4 לקובץ **ת/206**) מגלעדי לעו"ד ועקנין, במסגרתו עדכן גלעדי על השתלשלות האירועים בקשר לסגירת התיק של מרום סיטי במע"מ, על כך שמהלך 2013 שלטונות מע"מ סגרו את תיק באופן יזום, ועל כך שהעניין נודע להם בפברואר 2015. במייל כתב גלעדי: **"עקב בעיות תזרים מזומנים אין אנו משלמים למע"מ בכל חודש וב 2/15 כשבאנו לדווח למע"מ גילינו ב 2/15 שהחברה לא פתוחה בכלל במע"מ..."**. עדותו נתמכת גם בדברי הנאשמת עצמה בחקירתה (ת/158) עמ' 1 ש' 38-17 כשלדבריה גלעדי פנה בפברואר 2015 למשרד רו"ח שטיינץ עמינח כדי להסדיר את הנושא.

325. נוכח ראיות אלה מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה נכון להסתמך על עדותו של גלעדי ביחס למועד בו נודע לו ולנאשמת כי תיק המע"מ של מרום סיטי סגור, קרי, חודש פברואר 2015, מה גם שיוליה לא זכרה כאמור במדויק מתי הובאה עובדה זו לידיעתה.



326. המאשימה הפנתה לת/92 שערך החוקר **איתמר בן אבי**. כהפנייתה, עולה כי על פי עדותם של גלעדי ויוליה, גם לאחר שהנאשמת עודכנה כי התיק נסגר, לא היה שינוי בהתנהלות החשבונית במרום סיטי, ויוליה פעלה להוצאת חשבוניות בגין פרויקט חורגין וצ'לנוב בידיעת הנאשמת שלא הורתה לה לחדול מכך (עמ' 849 ש' 1-22, עמ' 851 ש' 10-11 לפרו' מיום 12.9.2022). על פי עדותם של גלעדי ויוליה מעת לעת פנו לנאשמת והזכירו לה כי יש להסדיר את הדיווח של מרום סיטי למע"מ וכי מדובר בעבירה פלילית אך היא בחרה להמשיך בהתנהלותה ודחתה את הדיווח והתשלום בשל מצוקה תזרימית בחברות (עמ' 846 ש' 26 - עמ' 847 ש' 1, עמ' 847 ש' 33, עמ' 851 ש' 7-10, עמ' 853 ש' 26 עד עמ' 854 ש' 9 לפרו' מיום 12.9.2022; עמ' 1021 ש' 6-15, עמ' 1022 ש' 4-11 לפרו' מיום 30.11.2022). ראו גם עדות לריסה בעמ' 944 ש' 14-26 לפרו' מיום 20.11.2022.

גרסת הנאשמת בהודעותיה

327. כאמור, משהנאשמת לא ניהלה הגנה ולא העידה כך שניתן ללמוד על גרסתה רק מהודעותיה (וכאמור צודקת המאשימה כי בנסיבות הנדונות משקל גרסתה בהן נמוך). מעין בהודעות עולה כי כטענת המאשימה, הנאשמת הטילה במקרה זה (כמו בחלק גדול מהמקרים) את האחריות על עובדי ויועצי המשרד ובפרט על גלעדי. לגרסתה, מיד שנודע לה על סגירת תיקה של מרום סיטי במע"מ אמרה לגלעדי להפסיק להוציא חשבוניות על שמה ולהסדיר את הנושא מול משרד רו"ח שטיינמץ עמינח, לרבות הסדרת התשלום. לטענתה גילתה על כך מאוחר ורק בסמוך לחקירה גילתה שהנושא לא הוסדר. (ש' 105-111 לת/58, ש' 131-138 לת/58, עמ' 2 ש' 30, עמ' 3 ש' 3-5 לת/158). 328. לדבריה, אם הייתה יודעת בשלב מוקדם יותר על סגירת התיק הנטענת במע"מ הייתה מטפלת בכך והוסיפה **"וזה לא קשור למצוקה של תזרים מזומנים לדווח זה חובה לשלם אפשר להגיע לפריסה אם יש מצוקה של תזרים מזומנים"** (עמ' 7 ש' 33-37 לת/57). כשהוצגה לה טבלה שערכה יוליה ונשלחה אליה בשנת 2014 ובה מופיע החוב למע"מ של מרום סיטי שלא דווח על סך 55,247 ₪ הכחישה הנאשמת וטענה כי טבלה זו לא הוצגה לה מעולם והוסיפה **"שקר וכזב אני מוכנה להיבדק על כך בכל מכונית אמת"** (עמ' 8 ש' 18-29 לת/57).

הכרעה

329. גרסתה של הנאשמת המפורטת לעיל לא נתמכה בבדל ראייה וממילא משקלה נמוך בהינתן שהנאשמת בחרה שלא להשיב לכתב האישום ולא להעיד, על המשמעויות הראיות שבכך. גרסת הנאשמת בהודעות לפיה אמרה לגלעדי להפסיק להוציא חשבוניות על שמה ולהסדיר את הנושא מול משרד רו"ח שטיינמץ עמינח, ובכלל זאת להסדיר את התשלום עומדת בסתירה לעדויות עדי המאשימה אשר פורטו לעיל שלא מצאתי כל קושי עם מהימנותן. 330. כאמור, עדותו של גלעדי ביחס למועד בו נודע לנאשמת על כך שתיק המע"מ של מרום סיטי סגור אף נתמכה בדברי הנאשמת עצמה ובראייה חפצית (הודעת המייל). משכך, אני מוצאת כי כטענת המאשימה הוכח שכבר בפברואר 2015 ידעה הנאשמת שתיקה של מרום סיטי אצל סגור במע"מ, ולמרות זאת בידיעתה, והגם שהוזהרה בדבר חוקיות מעשיה על ידי יוליה וגלעדי המשיכה להוציא חשבוניות על שם מרום סיטי מבלי לדווח ולשלם את המע"מ הנובע מהן. 331. המאשימה הבהירה בסיכומיה כי מאחר ונראה מהראיות שהנאשמת התכוונה להסדיר את העניין ולשלם את המס בגין החשבוניות (ראו כהפניית המאשימה תכתובות המייל שבת/206, ועדותה של יוליה עמ' 828 ש' 10-19, עמ' 829 ש' 4-6 לפרו' מיום 6.9.2022, ועמ' 847 ש' 1 לפרו' מיום 16.9.2022) הנאשמת הואשמה בעבירות לפי סעיף 117(א) לחוק מע"מ בגין מעשיה, ואני מוצאת כי



ביצוע עבירות אלה על יסודותיהן הוכח מעל לכל ספק סביר.
אישום עשירי -עבירות מס בגין רכישות פרטיות (הנאשמת ואור סיטי)

פרטי האישום

332. על פי הנתען באישום, בשנים 2014-2015 רכשה הנאשמת ביגוד, תיקים, תכשיטים, מוצרי טיפוח, מוצרי ילדים, ריהוט לבית, אבזור לבריכה פרטית, אבזור לבית ושונות לצרכיה האישיים (להלן: **הרכישות הפרטיות**) בסכום של לא פחות מ - 934,823 ₪ שהמע"מ הנובע ממנו בסך 142,600 ₪. (בסיכומיה ביקשה המאשימה להפחית מסכום האישום מחצית מהסכום המיוחס בחשבונית 23, כך שחלף 90,000 ₪, סכום העבירה המיוחס לנאשמת בגין חשבונית זו יהיה 45,000 ₪). נתען כי אור סיטי מימנה רכישות אלה וכי הנאשמת כללה את הרכישות הפרטיות כהוצאה לצרכי תשלום מס הכנסה וכתשומה לעניין מע"מ על אף שאין מדובר בהוצאות ששימשו בייצור הכנסתה של אור סיטי או לצרכי אור סיטי או לשימושה.

333. כך, נתען באישום כי הנאשמת, יחד עם אור סיטי, כללה בדוח שהגישה אור סיטי לשנת המס 2014 הוצאות בסך 500,717 ₪ מהרכישות הפרטיות. נתען כי מימון הרכישות הפרטיות על ידי אור סיטי מהווה קבלת דיבידנד על ידי הנאשמת וכי בעשותה כאמור השתמשה הנאשמת במרמה עורמה ותחבולה כדי להתחמק ממס בגין הכנסתה מדיבידנד בסך 500,717 ₪ בשנת 2014. נתען כי בגין שנת 2015 השתמשה הנאשמת במרמה עורמה ותחבולה כדי להתחמק ממס בגין הכנסתה מדיבידנד בסך 434,106 ₪. עוד נתען כי הנאשמת לא כללה את הכנסתה מדיבידנד בשנת 2014 בדוח השנתי האישי שהגישה לשנה זו, וזאת במזיד ובכוונה להתחמק ממס.

334. נתען כי בעשותן כאמור ניהלו הנאשמת ואור סיטי פנקסי חשבונות ורשומות אחרות כוזבות, מסרו דיווחים כוזבים והשתמשו בכל מרמה ותחבולה במטרה להתחמק מתשלום מע"מ ומס הכנסה, וכי הנאשמת השמיטה הכנסה מדוח אישי והשתמשה במרמה עורמה ותחבולה במזיד ובכוונה להתחמק ממס הכנסה.

הראיות

335. המאשימה הגישה נייר עבודה (**ת/93**) בו, כפי שציננה, בחן החוקר איתמר בן אבי את כרסות מע"מ התשומות של אור סיטי מול דוחותיה למע"מ תוך בדיקה של הסכומים מול החשבוניות המפורטות בנספח כו לכתב האישום (עמ' 454 ש' 15-5 לפרו' מיום 11.5.2022). נייר העבודה מלמד כי מס התשומות הנובע מהתשומות מושא האישום נרשם ונדרש על ידי אור סיטי (וראו גם **ת/149** ביחס לדוח השנתי של אור סיטי לשנת 2014 למס הכנסה).

336. **פיטר זיצבסקי** (להלן: **פיטר**), אחד העדים הרלוונטיים לאישום זה, אשר שימש כנהג אישי של הנאשמת ובהמשך כעוזר משרד, שליח, וכולוניק לא זכר פרטים מהותיים שמסר בהודעתו בעת עדותו, והודעתו הוגשה לפי סעיף 10א לפקודת הראיות, לאחר שאישר חתימתו על ההודעה והעיד כי מסר אמרת בהודעה. ההודעה סומנה **ת/100**. במהלך עדותו, נזכר פיטר בחלק מדבריו המפורטים **ת/100** לאחר שרוענן זכרוננו (עמ' 461 ש' 26, עמ' 466 ש' 20-23, עמ' 468 ש' 19-22, עמ' 470 ש' 14-21, עמ' 474 ש' 11-16, ש' 26-27 לפרו' מיום 30.5.2022). פרטי מרבית החשבוניות לגביהן מסר פיטר גרסה בהודעה אף תומכים בדברים שמסר (החשבוניות צורפו כנספחים להודעה). פיטר אף נחקר בחקירה נגדית על ידי הנאשמת. בנסיבות הכוללות מצאתי כי נכון להסתמך על **ת/100** ביחס לפרטים אותם לא זכר פיטר בעדותו בבית המשפט, כשכאמור, דבריו נתמכים בחשבוניות ובחלק מהמקרים בעדויות נוספות, הכל כפי שיפורט.



337. כהפניית המאשימה, מדברי פיטר עולה שהנאשמת הייתה מנחה אותו לאסוף חשבוניות הקשורות בהוצאותיה האישיות ולהעבירן למנהלת החשבונות יוליה, וכשהיה מוסר את החשבונות היה מציין שמדובר בחשבונות פרטיות של הנאשמת. לדבריו, מבחינת הנאשמת לא היה הבדל בין הפרטי לעסקי (ש' 89-78 לת/100, עמ' 476 ש' 22 לפרו' מיום 30.5.2022). לדברי יוליה, לא פעם התריעה בפני הנאשמת שלא ניתן לכלול את החשבונות בספרי אור סיטי ולנכותן בדוחותיה, לעיתים אף היו מתווכחות על כך, אך בסוף פעלה לפי הנחיות הנאשמת (עמ' 855 - 858 לפרו' מיום 12.9.2022). כן ראו עדות לריסה פרידמן עמ' 944 ש' 16-20 לפרו' מיום 24.10.2022, עדות ציפי בנין עמ' 964 ש' 6-10 לפרו' מיום 24.10.2022 ועדות גלעדי בעמ' 1093, 1099 לפרו' מיום 30.11.2022:

עו"ד מויאל רוטשילד: או-קיי. מתי אם בכלל היו הוצאות או-קיי, שבעיניכם לא היו צריכות להיות ההוצאות של החברה, וענבל הורתה אחרת, שהם כן יכללו כהוצאות של החברה. העד, מר גלעדי: היו המון, עו"ד מויאל רוטשילד: לא, אני רוצה באופן כללי שתגיד, האם אמרת, מה היה הנוהל, נגיד אתה מנהל הכספים, אתה חושב אחרת, או יוליה חושבת אחרת או ציפי או לא יודעת מי התעסק בזה. העד, מר גלעדי: מגיעה ונותנת בדרך כלל ליוליה, ואומרת ליוליה, ואז יוליה שואלת אותי, ואז אני שואל את ענבל מה, אז היא אומרת לי כן, זה הוצאה שהיא פרטית, תרשום את זה כהוצאה פרטית כי ככה זה צריך להיות, למה,

עו"ד מויאל רוטשילד: פרטית? העד, מר גלעדי: סליחה הוצאה, תרשום את זה כהוצאה בחברה. הוצאה מוכרת בחברה. למה, תמיד היה לתירוץ, תמיד היה לה תירוץ. עו"ד מויאל רוטשילד: הייתם מתווכחים איתה, העד, מר גלעדי: היינו, אמרנו לה, לא, זה מוגזם, זה לא יכול להיות הוצאה לצילום של משהו, שאת קונה ב-100,000 שקל בגדים. עו"ד מויאל רוטשילד: או-קיי. העד, מר גלעדי: או תכשיטים ב-250,000 שקל ואומרת מתנות ללקוחות. עו"ד מויאל רוטשילד: או-קיי. אנחנו נרד אחר כך לדוגמאות. או-קיי. והתווכחתם כל הזמן מה?

העד, מר גלעדי: ענבל אי אפשר להתווכח. אפשר להעיר הערה ואז היא אומרת לך מה צריך לעשות וזהו. ואז היא קובעת ואומרת ככה זה צריך להיות.

338. החשבונות מושא האישום יבחנו להלן, אך אקדים מסקנה לדיון ואבהיר כי גם במאפייני מרביתן ופרטיותן יש כדי לתמוך במסקנה לפיה מדובר בחשבונות שהתקבלו בגין רכישות פרטיות, ועל פני הדברים אין מדובר בהוצאות עסקיות של אור סיטי.

החשבונות

· **חשבוניות 1-6, LOOK.CO.IL, BIG toys:** כפי שהפנתה המאשימה, פיטר מסר כי חשבונות

אלה הן בגין קניות של גומיות שיער ומוצרי יצירה שביצע בהוראת הנאשמת עם ביתה נועה (ששמה רשום על אחת החשבונות). לדבריו העביר חשבונות שאסף להנהלת החשבונות של



- אור סיטי בהתאם להוראות הנאשמת (עמ' 468, ש' 2-17 לפרו' מיום 30.5.2022, ש' 30-34 לת/100, ות/96).
- **חשבונית 7, עמנואל נועה:** כהפניית המאשימה, לדברי פטר החשבונית הוצאה בגין רכישת תיקים לנאשמת בסך 9,525 ₪ ב"עמנואל" ברמת אביב, פטר לא העיד קונקרטי לגבי חשבונית זו אך מסר באופן כללי כי התבקש לא אחת על ידי הנאשמת לאסוף קניות שרכשה גם מרמת אביב (ש' 42-44 לת/100, צרופה פ.ז 4 לת/100).
- **חשבוניות 8, 10, 24 אגת אילנית תשובה:** כהפניית המאשימה מדובר בשלוש חשבוניות בגין תיקים ובגדים שרכשה הנאשמת בחנות "AGAT" בכיכר המדינה, בסך 9,250 ₪, 9,600 ₪ ו- 14,650 ₪. על פי זכרוננו של פטר, התבקש להסיע את הנאשמת לכיכר המדינה מספר פעמים על מנת שתערוך קניות ונשלח לאסוף קניות שרכשה הנאשמת שלא בנוכחותו (ש' 40-43 לת/100, צרופה פ.ז 6 ו- 30 לת/100).
- **חשבונית 9, הודיס:** כהפניית המאשימה, מדובר בחשבונית בסכום 400 ₪, ולדברי פטר זכור לו שנשלח לחנות לקניית בגדים לילדיה של הנאשמת (עמ' 469, ש' 22 לפרו' מיום 30.5.2022, ש' 39-40 לת/100 ות/97).
- **חשבונית 12, ארו - אסיה בע"מ:** החשבונית בסך 265,000 ש"ח (ת/177) ומסמכי הנהלת החשבונות הקשורים בחשבונית לרכישת שני שעוני רולקס וטבעת שבחשבונית סומנו ת/194. כפי שציינה המאשימה, על פי גלעדי, הנאשמת הגיעה למשרדים לאחר הרכישה וסיפרה על התכשיטים ובסמוך לכך התקבלה בפקס חשבונית לפקודת אור סיטי בה מפורטים התכשיטים (עמ' 1100 ש' 11-14 לפרו' מיום 20.11.2022). גלעדי אף מסר שהנאשמת דרשה ממנו ליצור קשר עם החנות כדי לתקן את החשבוניות למספר רב של פריטים כדי שתוכל לרשום אותה כהוצאה בגין מתנות ללקוחות. כהפניית המאשימה, לדבריו, משלא הצליח בכך (ואף לא הצליחה הנאשמת), הורתה לו הנאשמת לסווג את החשבונית כהוצאת פרסום (עדות דרור גלעדי בעמ' 1100-1106 לפרו' מיום 20.11.2022). על פי עדותה של יוליה, הנאשמת שאלה על החשבונית כשבדקה את הדיווח החודשי של אור סיטי לפני הגשתו לרשויות המס (פרוטוקול עדות יוליה בעמ' 856 ש' 27-32 לפרו' מיום 12.9.2022).
- **חשבונית 13, אליתה ליונג ישראל:** בגין רכישת ריהוט בסך 101,700 ₪. כהפניית פטר בהודעתו מדובר בריהוט שקנתה הנאשמת, וייתכן ומדובר בתקופה שבה התגרשה והריהוט שימש אותה בדירתה החדשה (ש' 47-48 לת/100 פ.ז 9-14 צרופות לת/100).
- **חשבוניות 11, 14, 16-17, 18, עדי בריאות יופי, אמ. ג'י. אס. ספורט טרנדינג, בוטיק ליאות ופקטורי 54 (בהתאמה):** כפי שהדגימה המאשימה, חשבונית 11 היא בגין בגדים וטיפול יופי בסך 6,000 ₪; חשבוניות 14, 16 ו- 17 הן בגין רכישת תיקים: חשבונית 14, על סך 2,371 ₪, ושתי חשבוניות (16-17) על סך 34,000 ₪; חשבוניות 18 היא בגין רכישת בגדים בסך 50,714 ₪. החשבוניות הוגשו כחלק מת/176. לגבי כלל החשבוניות העידה יוליה כי אלה חשבוניות לצרכיה הפרטיים של הנאשמת (עדות יוליה עמ' 859 ש' 12-8 לפרו' מיום 12.9.2022).
- **חשבונית 15, ארונות הראל:** חשבונית בגין רכישת ארון בסך 2,950 ש"ח אשר סומנה ת/178 ות/94. כפי שהפנתה המאשימה, לדבריי יוליה מדובר בארון לביתה הפרטי של הנאשמת אותו התעקשה לרשום כארון למשרד. כדברי יוליה הכתובת המופיעה על גביי החשבונית אינה כתובת



המשרד (ש' 861 לפרו' מיום 12.9.2022). פיטר מסר בעדותו כי נשלח לשלם ולאסוף את הארון עבור דירת הנאשמת (שהייתה בכתובת שעל גבי החשבונית (רחוב יחזקאל שטרייכמן 11) וכי העביר אותה בהוראת הנאשמת להנהלת החשבונות (עמ' 464 ש' 14-34 לפרו' מיום 30.5.2022).

· **חשבונית 19, ענת רוטשטיין אוחנה:** חשבונית בגין רכישת תיק, בסך 8,300 ₪ (פ.ז 22 כצרופה לת/100).

· **חשבונית 20, וילקו חקירות:** חשבונית בסך 22,472 ש"ח אשר סומנה פ.ז 23 כצרופה לת/100. כפי שהפנתה המאשימה, דרור גלעדי מסר כי החשבונית היא בגין שכירת חוקר פרטי בקשר לגרוש של הנאשמת (עמ' 1017 ש' 22-32 לפרו' מיום 21.11.2022).

· **חשבונית 21: המרכז לאיכות השינה:** חשבונית בגין רכישת מזון בסך 11,500 ₪ (פ.ז 26 כצרופה להודעתו של פיטר). כהפניית המאשימה, גלעדי הסביר כי המזון נרכש על ידי הנאשמת לצרכים האישיים, כי הנחתה את עובדי החברה לסווג את החשבונית כהוצאת פרסום יח"צ של אור סיטי וכי המזון נרשם בכזב כאילו נרכש עבור דירה לדוגמה (עמ' 1110 ש' 12-1 לפרו' מיום 20.11.2022, כרטסת הנהלת חשבונות ת/196 בה נרשמה כך).

· **חשבונית 22, ר.ד.י.א. יהלומים ותכשיטים:** חשבונית לפקודת אור סיטי בגין רכישת תכשיטים בסך 173,432 ש"ח ואסופת מסמכי ר.ד.י.א. יהלומים ותכשיטים (ת/195). כפי שציינה המאשימה, לדברי גלעדי הנאשמת רכשה לעצמה את תכשיטי הזהב והיהלומים, מסרה את החשבונית להנהלת החשבונות של אור סיטי והנחתה לרשמה כמתנות ללקוחות (עמ' 1107 ש' 1-18, עמ' 1108 ש' 32-16 לפרו' מיום 20.11.2022). גם יוליה מסרה כי היא זוכרת כיצד שלחה הנאשמת את פיטר להביא את החשבונית כדי לרשמה בכזב בהוצאות ובמע"מ תשומות כמתנות ללקוחות (עמ' 862 ש' 32-12 לפרו' מיום 12.9.2022, ת/179).

· **חשבונית 23, האומן מטבחים דיזיין סנטר:** חשבונית בגין התקנת מטבחים בסך 90,000 ₪ (ת/99, ת/198). כהפניית המאשימה, לדברי פיטר, לזיכרוננו מדובר בהתקנת מטבחים בדירות פרטיות של הנאשמת (עמ' 472 ש' 1-14 לפרו' מיום 30.5.2022). על פי עדות גלעדי, לגבי החשבונית הזמנה משולבת הכוללת מטבח לדירה בבעלות חברת אליענה ולדירה בבעלות פרטית של הנאשמת (עמ' 1014 ש' 32-20 לפרו' מיום 21.11.2022). בנסיבות אלה, משהנאשמת לא ניהלה פרשת הגנה, ביקשה המאשימה כי הנאשמת תורשע רק ביחס למחצית הסכום המפורט בכתב האישום ביחס לחשבונית זו (ראו נספח כו) קרי, 45,000 ₪.

· **חשבונית 25, שולמית מועלים:** חשבונית בסך 3,860 ₪ בגין ביגוד (צרופה פ.ז 31 לת/100).

· **חשבונית 26, א.פ. עיצובים:** חשבונית בגין ריהוט גן בסך 2,527.50 ₪ (ת/95). כהפניית המאשימה, לדברי פיטר מדובר בקנייה של כורסה, נדנדה ושולחן עבור דירה בבעלות הנאשמת ברחוב דימטרי שוסטיקוביץ 17. לדבריו, טיפל בהזמנה ומספר הטלפון שלו מופיע על גבי החשבונית (עמ' 466 ש' 4-33 לפרו' מיום 20.11.2022, וש' 62-64 לת/100).

· **חשבונית 27 ו- 28, ספיר בריכות ומערכות ספא 2006:** שתי חשבוניות בסך 615 ₪ ו- 115,050 ₪ (ת/180, וגם ת/98 - ת/98א). כהפניית המאשימה לדברי יוליה מדובר ברכישת בריכה לביתה הפרטי של הנאשמת (ראו גם עדות פיטר בעמ' 470 ש' 31-18 לפרו' מיום 30.5.2022). לדברי יוליה, הנאשמת הורתה לכלול את החשבונית בהוצאות אור סיטי ולרשום שהבריכה נקנתה עבור דירה לדוגמה (עמ' 863 ש' 32-18 לפרו' מיום 12.9.2022).



339. כפי שהפנתה המאשימה ועולה מן הראיות, הנאשמת אף לא כללה את סכומי החשבוניות שנרשמו כהוצאה והתשומה באור סיטי כהכנסה שהתקבלה על ידה מאת מאור סיטי (ראו **ת/149** שבחן את כרטיס החובה וזכות של הנאשמת, את דוחותיה האישיים ואת מאזני הבוחן של אור סיטי מול דיווחי הנאשמת למס הכנסה לצד עדות ראובן סלומון בעמ' 729 ש' 18-7 לפרו' מיום 13.7.2022). גם מבדיקת **ת/320** (כרטיס חובה וזכות של הנאשמת באור סיטי לשנת 2014) עולה כי ההכנסות לא נזקפו בכרטיס הנאשמת, ולא שולם בגינם דיבידנד כטענת המאשימה.

340. כפי שטענה המאשימה, עדויות עובדי הנאשמת מלמדות כי הנאשמת הנחתה אותם פעם אחר פעם לפעול כפי שפעלו גם בהקשר זה (ראו לדוגמא עדות בעמ' 858-857 ש' 31-32 ו- 1-23 לפרו' מיום 12.9.2022 אליה הפנתה המאשימה:

עו"ד גורדון: אני רוצה להציג לך, איך את יודעת שהכוונה של ענבל הייתה לא לרשום את זה בכרטיס בעלים?

העדה, גב' סולוביי: קודם כל אם התשלום היה מחשבון בנק או כרטיס אשראי של חברה אז אני כן צריכים לרשום את זה איכשהו, צריכה לתת לזה ביטוי, אם זה מחשבון פרטי אז בסדר אני יכולה לא להתייחס לזה, אז כן אני צריכה לרשום את זה בעלים ואני חלק כן בהתחלה רשמתי בבעלים אבל אחר כך תיקנתי. עו"ד גורדון: למה תיקנתי?

העדה, גב' סולוביי: לפי הבקשה של ענבל.

עו"ד גורדון: זה מה שאני רגע רוצה להבין גם מבחינת בית המשפט וגם מבחינת הפרוטוקול, לא שאלתי איך את רשמת את זה בהתחלה ושאלתי גם בסופו של דבר מה קרה, כלומר יכול להיות שלא הבנת נכון, יכול להיות שהייתה בקשה שתירשמי את זה כפי שעשית את זה בהתחלה בכרטיס בעלים ולהשאיר את זה שם ולהעלות את (לא ברור) של ענבל.

העדה, גב' סולוביי: הבקשה הייתה לרשום את זה עם מע"מ תשומות.

עו"ד גורדון: הבקשה של מי?

העדה, גב' סולוביי: הבקשה של ענבל, זה מה שהיה חשוב.

341. כפי שהפנתה המאשימה, אמנם לדברי גלעדי למיטב זכרונו ההוצאות אישיות קיבלו ביטוי בחו"ז הבעלים אך כאשר נשאל בדבר חשבוניות ספציפיות כדוגמת "אירו אסיה" השיב (פרוטוקול עדות דרור גלעדי בעמ' 1103 ש' 29-12, עמ' 1104 ש' 13, עמ' 1105 ש' 29 לפרו' מיום 20.11.2022):

כב' הש' אמיר: אבל היית רושמת הרכישות הפרטיות בעיקרון

בחו"ז, נכון זאת אומרת זה היה מגדיל את החוב שלה, כאילו

המשיכות שלה כן נרשמו עליה?

העד, מר גלעדי: במקרה הזה בסופו של תהליך לא.

342. בהקשר הנדון יש לציין כי נכונה טענת המאשימה לפיה החשבוניות נבחנו מול כרסות אור סיטי ועולה כי נרשמו כהוצאות עסקיות. מקום בו הוצאה סווגה בספרי החברה כהוצאה עסקית, היא אינה יכולה לקבל ביטוי כפול גם בכרטיס חובה וזכות בעלים. בנוסף חשוב להדגיש כי כפי שעולה מראיות המאשימה, גם **בת/136**, הדו"ח השנתי האישי של הנאשמת לשנת 2014, עולה שהנאשמת לא דיווחה על דיבידנד בגובה הסכומים האמורים בנספח כו או לחילופין לא דיווחה על משכורות שנתיות בהלימה לסכומים האמורים.



גרסת הנאשמת

343. כאמור, הנאשמת לא מסרה מענה לכתב האישום, לא העידה ולא ניהלה הגנה, על המשמעויות הראייתיות שבכך. מעין בהודעותיה התרשמתי כי כטענת המאשימה גרסתה לא הייתה סדורה והיא אף שתקה בחלק גדול מהמקרים. כך או כך, וכפי שהדגימה המאשימה, כשמסרה תשובות דבריה לא עלו בקנה אחד עם הראיות אשר פורטו ביחס לפעילותה הריכוזית בחברות בכלל ובקשר להוצאות בפרט. לדוגמא, בהודעתה **ת/132** עמ' 3 ש' 59-77 סיפרה הנאשמת כי מעולם לא עסקה בדיווחי החברה, בדוחות הכספיים ובהנהלת החשבונות של החברות, הרחיקה עצמה והטילה את האחריות על גלעדי ויוליה. בהודעתה **ת/62** עמ' 11 ש' 29-38, ועמ' 12 ש' 1-26 אף טענה שלא ידעה שנוכו הוצאותיה הפרטיות באור סיטי והטילה אחריות על פיטר, יוליה וגלעדי.

הכרעה

344. לאחר בחינת החשבוניות והראיות הקונקרטיות לגביהן לצד ואל מול הראיות הנוספות, מסקנתי היא הוכח שחשבוניות אלה אשר נדרשו כהוצאות ותשומות הן חשבוניות בגין הוצאותיה האישיות של הנאשמת ואינן הוצאות עסקיות, וכי הנאשמת, כללה אותן בספרי הנהלת החשבונות של אור סיטי ובדוחותיה כתשומות/הוצאות. ביחס למרביתן קיימות עדויות לצד החשבוניות ולגבי כלל החשבוניות היעדרה של גרסה מצד הנאשמת מחזק את ראיות המאשימה. אף הוכח כטענת המאשימה כי הדו"ח השנתי של הנאשמת לשנת 2014 אינו משקף את הכנסתה האמיתית, משלא נכללו בו סכומי החשבוניות כמשכורת או כדיבידנד.

345. כפי שטענה המאשימה ועולה מן הראיות, בוסס כי הנאשמת הורתה לעובדיה כיצד לרשום את ההוצאות בספרי אור סיטי ואישרה את דיווחי אור סיטי לרשות המסים. הראיות מצביעות על כך שהנאשמת ניהלה הלכה למעשה ובאופן אקטיבי את ספרי הנהלת החשבונות באמצעות עובדיה וכי אף פעלה בניגוד לעמדות המקצועיות של עובדיה, וקבעה את סיווג החשבונית הכוזב.

346. בנסיבות המפורטות אף הוכח כנדרש שהנאשמת ביצעה את האמור במזיד, תוך שימוש במרמה עורמה ותחבולה. הנסיבות כולן אף מבססות כוונה להתחמק ממס אצל הנאשמת הנלמדת מן הנסיבות כולן במסגרת אור סיטי ובאופן פרטי.

אישום אחד עשר - עבירות מס בגין אי דיווח על דיבידנד - מימון יחידה 99 בפרויקט אור על הפארק על ידי אור סיטי (לענין הנאשמת)

עובדות האישום

347. התקופה הרלוונטית לאישום זה היא מתחילת שנת 2011 ועד יום 23.2.2016. על פי האישום, כמפורט באישום השלישי הדין בפרויקט אור על הפארק, לזכותה של הנאשמת נרשמו זכויות בקרקע אשר הקנו לה זכות עתידית לקבלת מספר יחידות דיור ביניהן יחידה מספר 99 - דירת פנטהאוז בפרויקט (להלן: **הדירה** או **דירה 99**). נטען כי הנאשמת לא המחיתה זכויותיה בדירה והן נותרו בבעלותה לכל הפחות עד ליום 23.2.2016.

348. נטען באישום כי אור סיטי מימנה סך של לפחות 2,704,820 ₪ מעלות רכישות הזכויות בדירה (בינואר 2011 סך של 1,852,139 ₪, ההון העצמי שנדרש בגין הדירה אשר שולם מתוך דמי הסיחור שהגיעו לאור סיטי מחשבון הנאמנות; בשנת 2014 סכום נוסף בסך 852,410 ₪ לפחות בשלב ביצוע הפרויקט).

349. על פי האישום, מימון רכישת הזכויות בדירה על ידי אור סיטי מהווה קבלת דיבידנד על ידי הנאשמת החייב בתשלום מס הכנסה והנאשמת ואור סיטי לא רשמו בספרי הנהלת החשבונות של אור סיטי את



חלוקת הדיבידנד האמור. בנוסף נטען כי הנאשמת לא דיווחה בדוחותיה השנתיים לשנים 2011-2014 על הכנסתה מדיבידנד.

350. נטען כי בעשותה כאמור השמיטה הנאשמת הכנסה מדוחותיה האישיים, וביחד עם אור סיטי ניהלה פנקסי חשבונות ורשומות כוזבים של אור סיטי, מסרה תרשומת כוזבת בדוחות אור סיטי, והשתמשה במרמה, עורמה ותחבולה, וזאת במזיד ובכוונה להתחמק ממס.

הראיות

351. **הבעלות בנכס:** כפי שהפנתה המאשימה ופורט בפרק הדין בפרויקט אור על הפארק (אישום שלישי) לעיל, בוסס בראיות כי לזכות הנאשמת נרשמו זכויות בקרקע שהקנו לה זכות עתידית לקבלת מספר דירות בפרויקט וביניהן הדירה, לכל הפחות בבעלות של 60% ו- 40% בבעלות אור סיטי. 352. כך, בוסס שבשלב רכישת הקרקע נרשמו על שם הנאשמת זכויות בקרקע אשר הקנו לה בעלות בזכויות של שבע יחידות דיור עתידיות (59, 64, 68, 72, 84, 88, 99) בסכום שאינו פחות מ- 7,052,247 ₪ (ראו נספח החלוקה/ת230, עדות עו"ד אהרון ברדה בעמ' 1031, ש' 25-28, עמ' 1033, ש' 1-7, עמ' 1041, ש' 7-9 לפרו' מיום 7.12.2022, ת235, ת147. ראו כהפניית המאשימה גם את עדות עמנדב קוסובסקי אשר ייצג את בעלי הקרקע בעסקת רכישת הקרקע, בה סיפר כי את החלקים בקרקע שלא הצליחה הנאשמת לשווק היא רכשה בעצמה או באמצעות אור סיטי (עמ' 1247 ש' 7 לפרו' מיום 10.1.2023).

353. כפי שטענה המאשימה ואף נקבע שהוכח בפרק הדין בנאשמת כ"עוסק" בהכרעת הדין, יחידות דיור 59, 64, 68, 72, 84 ו-88 נמכרו על ידי הנאשמת לרוכשים בדרך של המחאת זכויות לא יאחר מיום 4.7.2010.

354. כהפניית המאשימה, מעדות המפרק, **עו"ד איתן ארז**, עולה כי הזכויות לדירה 99 נמכרו רק לאחר פירוק החברות במסגרת תיק פשיטת הרגל האישי של הנאשמת (עמ' 1322 ש' 12-1 לפרו' מיום 25.12.2022). כפי שהפנתה המאשימה, גם נטלי אטיאס אשר שימשה מנהלת כספים חיצונית של קבוצות הרכישה של פרויקט אור על הפארק בשנים 2015-2017 העידה שהנאשמת החזיקה בכובעה הפרטי בשתי דירות בפרויקט, ביניהן דירה 99 (עדות נטלי אטיאס בעמ' 970-971 לפרו' מיום 24.10.2022).

355. המאשימה ציינה בסיכומיה כי מאחר ומהמסמכים שהתקבלו ממסמ"ק מרכז, בהם מסמך מיום 10.1.2011 ממנו עולה כי דירה 99 היא בבעלות משותפת של הנאשמת ואור סיטי (ת147) כאמור, ועל יסוד הראיות אשר פורטו, ניתן לקבוע שבוססה לכל הפחות בעלותה החלקית של הנאשמת באופן פרטי.

356. בסיכומיה הפנתה המאשימה לעדויות רואי החשבון מהן עולה תמונה שונה ביחס לדירה 99 ולפיה הדירה נמצאת בבעלות מלאה של אור סיטי. נטען כי מדובר במצג כוזב ששוקף לרואי החשבון אשר טיפלו בנאשמת והחברות בשנים 2011-2015 על ידי הנאשמת או מי מטעמה. נטען כי הנאשמת פעלה כאמור על מנת להשפיע על אופן רישום הדירה בספרי אור סיטי ועל אופן הדיווח לרשויות.

357. בכל הנוגע למצג לרואי החשבון: המאשימה הפנתה לעדותו של **רו"ח ארז קומרניק**, אשר שימש בין השנים 2008-2009 ובין 2011-2012 כרואה החשבון של הנאשמת והחברות, אשר מסר כי בהתאם לדוחות אור סיטי בין השנים 2011-2012 הייתה לאור סיטי בעלות מלאה בזכויות העתידיות של הדירה ועל כן הדירה נרשמה באופן מלא בספרי החברה. הוצג כי האמור שונה מהכתוב במסמכי המשכנתא שם נרשם "אור סיטי וענבל" (ת292, ת296 - ת295, עדות ארז קומרניק בעמ' 1063



ש' 6-1, עמ' 1065 ש' 19-16 לפרו' מיום 12.1.2023).

358. בנוסף, הפנתה המאשימה לעדות ר"ח אריק כהן, ממשרד שטיימינץ עמינח, אשר שימש כרואה החשבון של הנאשמת והחברות בין השנים 2013-2015. לרו"ח כהן הוצג מכתב שנשלח על ידי אור סיטי ביום 8.1.2015 לפיו היא מבקשת לשנות ייעוד לנכסים שבבעלותה וביניהם הדירה (מדירה במלאי לדירה להשקעה)(עדות ר"ח אריק כהן בעמ' 1313 ש' 30-14 לפרו' מיום 9.2.2023). כפי שהפנתה המאשימה, ר"ח אריק כהן התייחס למסמכי משכנתא מתוך דו"ח ניירות עבודה של אור סיטי לשנת 2014 (ת/317) ומסר כי מהפירוטים לשנת 2014 (ת/316) עולה שהמשכנתא שולמה על ידי אור סיטי ונרשמה בספריה למרות שמסמכי המשכנתא מיום 20.7.2015 מוענו ל"ענבל אור עתיד המגורים וענבל" (עדות אריק כהן עמ' 1310 ש' 34-19 לפרו' מיום 9.2.2023).

359. כהפניית המאשימה, ר"ח כהן התייחס גם לתכתובת מייל לה צורף דוח שמאי, בינו לבין עובד אשר טיפל בתיקים של הנאשמת והחברות (ת/318א ות/318ב) ועולה מדוח השמאי כי הבעלות בדירה מתחלקת בין הנאשמת לאור סיטי כך ש - 118 מטרים רבועים (38.1% מהיחידה) רשומים על שם אור סיטי ו-192 מטרים רבועים (61.9% מהיחידה) רשומים על שם הנאשמת (עמ' 1310 ש' 34-19, עמ' 1311 ש' 26-1 לפרו' מיום 9.2.2023).

360. מן הראיות שפורטו עולה אם כי אכן קיימת אינדיקציה לאותו מצג, הגם שקיימים מסמכים המעידים על החלוקה בין הנאשמת לאור סיטי בזמן אמת. כך או כך בוסס כאמור כי לזכות הנאשמת נרשמו זכויות שהקנו לה זכות עתידית בדירה בבעלות של לכל הפחות 60%.

361. **מימון רכישת הדירה:** מן הראיות עולה שכהפניית המאשימה, הנאשמת עצמה לא שילמה עבור הדירות שנרשמו על שמה בפרויקט. עו"ד ברדה מסר כי לא הועברו כספים על ידי הנאשמת לחשבון הנאמנות של הפרויקט, על אף שהנאשמת חתמה על נספח התמורה בו התחייבה לשלם סכום של ₪7,052,247. על פי המאשימה, מבדיקה שנערכה בתדפיסי חשבון הבנק אף עולה כי לא נמצאו העברות על ידי הנאשמת או החברות.

362. על פי עדותו של עו"ד ברדה, התשלום עבור הזכויות בקרקע שנרשמו על שם אור סיטי והנאשמת בוצע בין היתר מדמי הסיחור ששולמו על ידי חברי הקבוצה לחשבון הנאמנות (ת/233, ת/235, עדות עו"ד ברדה עמ' 1034-1033 לפרו' מיום 7.12.2022). מן הראיות עולה כי סך של לפחות ₪ 2,704,820 מעלות רכישת הזכויות בדירה הנדונה מומן על ידי אור סיטי.

363. כך, בחודש ינואר 2011 סך של ₪ 1,852,139 המהווה הון עצמי שולם מתוך דמי הסיחור שהגיעו לחברת אור סיטי(ראו עדות עו"ד ברדה בעמ' 1041 ש' 20-12 לפרו' מיום 7.12.2022 לפיה הוא זוכר שניתנה הוראה על ידי נציגות הקבוצה לעשות שימוש בדמי הסיחור לטובת תשלום ההון העצמי של הדירה (ת/257)). ראו גם עדות המפרק עו"ד איתן ארז לפיה כך עולה ממסמכים הרבים שנתפסו במשרדי אור סיטי והסכום הוכר על ידי נציגות קבוצת הרכישה בפרויקט לקיזוז הנאשמת (עדות עו"ד איתן ארז עמ' 1324 ש' 12-1 לפרו' מיום 25.12.2022).

364. כפי שהפנתה המאשימה, עדותה של נטלי אטיאס וטבלת המעקב שניהלה מעלה תמונה דומה. כך הפנתה ללשונית "הון עצמי" (ת/183) בה הזינה נתוני הפקדות של רוכשים שהפקידו כסף מזומן שאינו מגיע ממשכנתאות ובה שורה לכל יחידה, כששורה 99 מתייחסת ליחידה האמורה. לדבריה, תחת העמודות השונות ניתן לראות את סכומי הכספים ששולמו ונכנסו לחשבונות הפרויקטים. כטענת המאשימה, מבחינת השורה המיוחסת לדירה (יחידה 99) עולה כי הסכום הראשון העומד על ₪1,852,000 נרשם עמהערה ("אין הפקדות בסכום זה בבנק") מאחר שלא מצאה אסמכתא להעברתו



לחשבון (עמ' 977 ש' 2-22 לפרו' מיום 24.10.2022).

365. על פי הראיות שהציגה המאשימה עולה שבשנת 2014 שולם סך נוסף של לפחות **₪ 852,410** בשלב ביצוע הפרויקט לחשבון הליווי באמצעות שיקים בסכומים שונים, אשר ניתנו על ידי אור סיטי. נטלי אטיאס מסרה שראתה את השיקים (עמ' 977 ש' 1-15 לפרו' מיום 24.10.2022).

366. כהפניית המאשימה, גם **רו"ח ארז קומורניק** מסר כי בהתאם לדוח הכספי של אור סיטי לשנת 2011 (**ת/296**) והדוח הכספי של חברת אור עתיד המגורים בע"מ (כשמדובר באותה חברה בעלת ח.פ. זה אשר שמה שונה לשנה אחת בלבד לשנת 2012) אור סיטי ממימנה רכישה של יחידה ספציפית בפרויקט אור על הפארק בסך 2,805,000 ₪. לדבריו, 953,000 ₪ מתוך הסך מומן באמצעות משכנתא שלקחה אור סיטי כנגד הנכס (עמ' 1054 ש' 6-1, עמ' 1062-1063 לפרו' מיום 12.1.2023). בהקשר זה מסר שהמשכנתא נמצאת תחת הכותרת "התחייבויות לזמן ארוך" (**ת/296**-ניירות עבודה למאזן בוחן- אור סיטי 2011, מס' שורה 9600, עמ' 11) (עמ' 1064 עמ' 25-4 לפרו' מיום 12.1.2023). ראו גם עדות רו"ח אריק כהן בדבר משכנתא בסך 1,000,874 ₪ (עמ' 1308 ש' 1-26 לפרו' מיום 9.2.2023) (**ת/317**).

367. **אשר לדיווח:** מן הראיות עולה כי כטענת המאשימה הנאשמת לא דיווחה על בעלותה בדירה או על קבלת הכנסה כנדרש על פי חוק. כטענת המאשימה וכמפורט באישום השלישי, הזכויות בדירה נרשמו על שם הנאשמת ביום 5.9.2010 כך שהיה על הנאשמת לדווח ממועד זה או לכל הפחות מהמועד שבו מכרה את יתר הדירות שמכרה בפרויקט ביום 4.7.2010. למרות זאת, מבדיקת ספרי אור סיטי, דיווחיה ודיווחיה האישיים של הנאשמת עולה כי אור סיטי והנאשמת לא רשמו בספרים ולא דיווחו על ההכנסה שהתקבלה בידי הנאשמת.

368. בנוסף, לא נמצא אזכור לאמור בכרטיס החו"ז של הנאשמת אצל אור סיטי (**ת/297**) ואף הוסבר על ידי רו"ח ארז קומורניק כי מאחר וההלואה מופיעה בספרי אור סיטי כהתחייבות היא אינה יכולה להופיע בחו"ז בעל המניות ברישום כפול (עמ' 1066 ש' 31-21 לפרו' מיום 12.1.2023). בעדותו הבהיר כי לו הייתה התמונה משוקפת לו כנדרש, הדבר היה מקבל ביטוי בכרטיס החו"ז של הנאשמת (עמ' 1067 ש' 23-1 לפרו' מיום 12.1.2023). גם רו"ח אריק כהן העיד כי לא מצא אזכור לדירה בחו"ז הנאשמת אצל אור סיטי לשנת 2012 (עמ' 1320, עמ' 1323 ש' 21-1 לפרו' מיום 9.2.2023). כהפניית המאשימה, גם בדוח האישי של הנאשמת (**ת/297**).

גרסת הנאשמת

369. כפי ששבה והפנתה המאשימה, הנאשמת לא העידה במסגרת פרשת ההגנה. כאשר נשאלה בחקירתה **ת/133** ביחס לדירה מסרה שהיא שומרת על זכות השתיקה ואיננה מוכנה לשתף פעולה. בסיכומיה הפנתה המאשימה לכך שהודעתה **ת/132** התייחסה הנאשמת לרכישת דירות באופן פרטי ביחס לפרויקט מגדלי הצעירים (שאינו מענייננו) ומסרה **"שילמתי בוודאות. אולי בדרך של התקזזות או מישהו ששילם עלי על החשבון. אני לא זוכרת איך הפעולות עצמן בוצעו"** (ראו ש' 719-728 ל **ת/132**).

הכרעה

370. כעולה מפירוט הראיות שלעיל המאשימה ביססה את בעלותה החלקית של הנאשמת בדירה, אשר מימונה בסך של לפחות 2,704,820 ₪ בוצע על ידי אור סיטי.

371. מקובלת עלי טענת המאשימה לפיה מימון רכישת הזכויות בדירה על ידי אור סיטי ורישום לפחות חלקה הדירה על שם הנאשמת הוא לכל הפחות בגדר קבלת דיבידנד (כהגדרתו בחוק החברות,



התשנ"ט - 1999) (אם לא שכר), חלה לגביו חובת דיווח בדוחות אור סיטי ובדוחותיה האישיים של הנאשמת, והוא חב בתשלום מס על ידי הנאשמת. כנטען על ידי המאשימה, המאשימה אינה חייבת לפרט את הסכום המדויק ומקור ההכנסה שהושמטה, בתנאי שהוכחה מעל לכל ספק סביר השמטת ההכנסה או הרישום הכוזב, וכאשר על יסוד הראיות לא ניתן לעמוד על סיווג מקורות ההכנסה (**פרשת אוהב ציון עמ' 65**).

372. כנטען על ידי המאשימה, בוסס כיהנאשמת ואור סיטי לא רשמו בספרי הנהלת החשבונות של אור סיטי דבר המעיד על חלוקת הדיבידנד. בכך נמסרה תרשומת כוזבת בחו"ז הבעלים של אור סיטי. עוד ביססה המאשימה כנדרש כי הנאשמת השמיטה הכנסה שנצמחה לה מדוחותיה האישיים השנתיים שהוגשו לפקיד השומה.

373. כוונתה של הנאשמת להתחמק מתשלום מס נלמדת באופן ברור מן הנסיבות כולן, וכך גם זדון, עורמה, מרמה ותחבולה במעשיה. אשר על כן, המאשימה הוכיחה את ביצוע העבירות אשר יוחסו לנאשמת באישום זה.

אישום שניים עשר - אי הגשת הצהרות הון (הנאשמת)

פרטי האישום

374. באישום נטען כי 12.2.2014 התבקשה הנאשמת על ידי פקיד השומה להגיש הצהרת הון ליום 13.12.2013 (להלן: **הצהרת הון**) אך היא לא הגישה הצהרת הון כמתחייב מן הדרישה כאמור. נטען כי בעשותה כאמור, לא קיימה הנאשמת דרישה הכלולה בהוצעה שניתה לה על פי הפקודה.

הראיות

375. המאשימה הפנתה לעדותו של רו"ח אריק כהן ולעדות גלעדי לפיה המבססת את היסוד העובדתי של האישום ומלמדת כי הנאשמת לא הגישה את הצהרת ההון כנדרש ממנה על אף שהייתה מודעת לדרישה ולאפשרות שיוגש נגדה כתב אישום ועל אף שרו"ח אריק כהן וגלעדי התריעו בפניה (עדות דרור גלעדי בעמ' 1032 ש' 1 - עמ' 1035 ש' 27 לפרו' מיום 21.11.2022, עמ' 1296 ש' 9 - 1297 ש' 18 לפרו' מיום 6.2.2023). במסגרת זאת הפנתה המאשימה גם לתכתובות מייל, שחלקם מופנים גם לנאשמת (**ת/202** ד.ג. 101, 103, 104 ו-107). בנוסף הפנתה הנאשמת לתעודת עובד ציבור של יקוטי דנה (**ת/267**).

גרסת הנאשמת

376. מהודעות הנאשמת (אשר כאמור לא מסרה מענה לכתב האישום ולא העידה) עולה טענתה הכללית לפיה שאינה מעורבת בדוחות כספיים שמוגשים למס הכנסה (**ת/132**).

הכרעה

377. מן המפורט עולה כי המאשימה הוכיחה כנדרש את יסודות העבירה וכי כטענת המאשימה הנאשמת לא הצביעה על סיבה מספקת לאי הגשת הצהרת ההון. משכך, הוכח ביצוע עבירה לפי סעיף 216(1) לפקודת מס הכנסה על ידי הנאשמת כנטען בפרטי האישום.

אישום שלושה עשר - עבירות מרמה כלפי לקוחות בפרויקט צ'לנוב (הנאשמת ומרום סיטי)

פרטי האישום

378. באישום נטען כי ביום 13.4.2015 הקנתה חברה פרטית לחברת מגדלאור (להלן: **מגדלאור**) אופציה לרכישת קרקע ברח' הגדוד העברי בתל אביב (להלן: **הקרקע**). נטען כי בין חתימת הסכם האופציה ועד יום 8.9.2015 הנאשמת ומגדלאור פעלו לקידום פרויקט בנייה למגורים על הקרקע



- (להלן: **פרויקט צ'לנוב**). זאת בדרך של גיבש קבוצת רכישה ומינוי נאמן לקבוצת הרכישה לטובת רכישת הקרקע ומימוש הפרויקט (להלן: **הנאמן**).
379. על פי האישום, בין 14.8.2015 ועד 2.9.2015 הצטרפו לקבוצת הרכישה בין היתר הלקוחות חגי אלון, ירין אמרוסי, ראובן סולימאן וברוך וזהבה גולדרט (להלן: **הלקוחות**), ובמסגרת זאת חתמו על חוזים רלוונטיים לסיחור האופציה בקרקע אליהם, לרכישת הקרקע על ידם ולמינוי הנאמן (להלן: **מערכת החוזים**). נטען כי על פי מערכת החוזים תשלומי חברי קבוצת הרכישה לרבות בגין דמי סיחור האופציה היו אמורים להיות משולמים בהמחאות לנאמן (למעט דמי הצטרפות) ולהיות מוחזקים בחשבון הנאמנות. עוד נטען כי הסמכות הבלעדית לביצוע תשלומים מחשבון הנאמנות לצורך רכישת הקרקע ומימוש הפרויקט הייתה בידי הנאמן.
380. על פי המפורט באישום בין 1.9.2015 ועד 7.9.2015 פנתה נאשמת ללקוחות חגי אלון, ירין אמרוסי וראובן סולימאן וביקשה מכל אחד מהם לבצע העברה בנקאית לחשבון מרום סיטי חלף המחאה בסכום זהה שנתנו קודם לנאמן. נטען כי הם פעלו כפי שביקשה על יסוד מצגים כוזבים שהציגה להם הנאשמת כדלקמן: מחגי אלון ביקשה הנאשמת 540,000 ₪ על סמך מצג לפיו היא זקוקה לכסף באותו היום עבור פרויקט צ'לנוב אחרת העסקה תבוטל. חגי אלון העביר את הכסף ביום 1.9.2015; מירין אמרוסי ביקשה הנאשמת סך של 857,000 ₪ על סמך מצג לפיו היא זקוקה לכסף באופן מידי כדי לרשמו בטאבו, וכי בתמורה לא תפקיד את ההמחאה שנתן לפקודת הנאמן ותבטל אותה. ירין אמרוסי העביר את הכסף ביום 9.9.2015; מראובן סולימאן ביקשה הנאשמת סך של 400,000 ₪ על סמך מצג שהכסף נדרש לה במהירות כדי לשלם עבור רכישת האופציה על הקרקע, ולאחר ביצוע ההעברה בנקאית ההמחאה שנתן לפקודת הנאמן תוחזר לו. ראובן סולימאן העביר את הכסף ביום 1.9.2015.
381. באישום נטען כי הנאשמת ידעה שהמצגים שהציגה כמפורט לעיל היו כוזבים כך שהתשלומים שהיא ומרום סיטי קיבלו לא ישמשו למטרות אותן הציגה, וכי אין לה אפשרות וסמכות לבטל את ההמחאות שניתנו לנאמן.
382. נטען כי בעשותן כאמור, קיבלו הנאשמת ומרום סיטי דבר במרמה בנסיבות מחמירות בסך כולל של 1,797,686 ₪. נטען כי הנסיבות המחמירות נובעות מהיקף הסכומים, תוצאות המעשים וניצול מעמדה המיוחד והשפעתה של הנאשמת על לקוחותיה.
383. עוד על פי האישום, ביום 27.8.2015 או בסמוך לכך פנו הלקוחות ברוך וזהבה גולדרט (להלן: **בני הזוג גולדרט**) לנאשמת בבקשה לא לפדות המחאה בסך 133,193 ₪ שנתנו לפקודת הנאמן ושמועד פירעונה ביום 27.8.2015 בטענה שאין די כסף בחשבונם. הנאשמת הסכימה לבקשה אך התנתה אותה בכך שבני הזוג גולדרט יבצעו העברה בנקאית על אותו סכום למרום סיטי במקום הנאמן. נטען כי בעת שהסכימה לבקשת בני הזוג גולדרט ידעה הנאשמת שאין לה סמכות להסכים שלא לפדות את ההמחאה שנתנו לפקודת הנאמן, אך ניצלה את טעותם של בני הזוג גולדרט על מנת לקבל את הסכום במרום סיטי. על פי הנטען, על יסוד המצג שהציגה הנאשמת ביצעו בני הזוג גולדרט העברה בנקאית בסך 133,193 ₪ לחשבון מרום סיטי ביום 1.9.2015. נטען כי בעשותן כאמור, קיבלו הנאשמת ומרום סיטי מבני הזוג גולדרט דבר בתחבולה תוך ניצול מכון של טעותם.
384. על פי האישום, כתוצאה מכלל המעשים, קיבלו הנאשמת ומרום סיטי לחשבון מרום סיטי סך של 1,930,879 ₪ בניגוד למערכת החוזים וללא ידיעתו והסכמתו המוקדמת של הנאמן. נטען כי לאחר העברות הכספים ביטלו הלקוחות את ההמחאות באותם סכומים אשר הפקידו אצל הנאמן או דרשו



ממנו להשיב להם אותן, שבחלקן כבר הופקדו אך חזרו מסיבת אין כיסוי מספיק.
385. על פי האישום, לאחר שנודע לנאמן על המעשים הוא דרש מהנאשמת לשלם לחשבון הנאמנות את הסכומים אך המחאות קבוצת ענבל אור שהועברו לחשבון הנאמנות בעקבות כך חזרו מסיבת אין כיסוי מספיק. נטען כי כתוצאה מכך לא היו בידי הנאמן מספיק כספים לתשלום לבעלי הקרקע בהתאם להסכם המכר, ועל כן חברי קבוצת הרכישה נאלצו לשלם סכומים נוספים מעבר לאלה אליהם התחייבו מראש.

הראיות - דין

386. מערכת החוזים מלמדת כי כטענת המאשימה, תשלומים בפרויקט צ'לנוב היו אמורים להיות משולמים בהמחאות לפקודת הנאמן ולהיות מוחזקים על ידו בנאמנות, והסמכות הבלעדית לביצוע תשלומים מחשבון הנאמנות לצורך רכישת הקרקע ומימוש הפרויקט הייתה בידי הנאמן (ראו: סעיפים 5.3 ו- 5.5 לת/110, וכתב הוראות לנאמן מתוך ת/89א ס' 2.5).
387. כהפניית המאשימה, בעדותו מסר נאמן הפרויקט עו"ד שרקון כי הפרויקט החל בעקבות אופציה שניתנה לחברת מגדלאור שבבעלות הנאשמת (עמ' 541 ש' 19-2 לפרו' מיום 8.6.202, ת/108 - הסכם אופציה בין חברת עתידים לחברת מגדלאור לרכישת זכות במקרקעין). בהמשך לכך הוקמה על ידי הנאשמת קבוצת רכישה ונחתם הסכם מכר בין חברת עתידים לבין רוכשי הדירות, כאשר עו"ד שרקון ייצג את רוכשי הדירות (עמ' 543 ש' 34-21 לפרו' מיום 8.6.2022; ת/109 - הסכם מכר בין חברת עתידים לבין רשימת הקונים; ת/110 - הסכם השיתוף של פרויקט צ'לנוב). לדבריו, במסגרת הנאמנות, נפתחו שני חשבונות בנק לצורך הפרויקט אליהם הפקידו הרוכשים כספים להשלמת העסקה. הכספים הוצאו בהתאם להוראות הנהנים - רוכשי הדירות, והוא היחיד שהיה מוסמך לבצע פעולות בחשבון הנאמנות (עמ' 544 ש' 33-19; עמ' 546 ש' 15-11, ש' 28-24 לפרו' מיום 8.6.2022).
388. כפי שהפנתה המאשימה, ראובן סולימאן מסר בעדותו כי בשנת 2015 רעייתו והוא בחרו לרכוש דירה בפרויקט צ'לנוב דרך קבוצת הרכישה שארגנה הנאשמת, בסכום של 1,300,000 ₪. לדבריו, בהתאם להסדר התשלומים, הועבר על ידו סכום ראשוני של 100,000 ₪, והיתרה הופקדה בהמחאות למשרד עורכי דין שרקון בנאמנות לטובת קבוצת הרכישה (עמ' 212 ש' 24 - עמ' 213 ש' 10 לפרו' מיום 6.4.2022). לפי עדותו, לאחר מספר שבועות, הוצע לו להחליף את הדירה שבחר בדירה אחרת והוא הסכים לכך וכשהגיע למשרדים לחתום על המסמכים פגש בנאשמת שצינה בפניו שהיא זקוקה בדחיפות לכסף לצורך תשלום הקרקע וביקשה כי יבצע העברת זהב לחשבון הבנק של מרום סיטי. לדבריו, הנאשמת התחייבה בפניו שתחזיר את השיק על סך 400,000 ₪ שהפקיד בידי עו"ד שרקון והיה אמור להיפרע במועד קרוב. ראובן סולימאן מסר:

"...לא יודע למה הסכמתי, זה היה נראה לי אמין, והיא כתבה לי על העברת הזהב בכתב ידה עם חתימה שהיא מתחייבת להחזיר את הצ'ק האמור, עשיתי את העברת הזהב 400 אלף שקל לחשבון חברה אחת בבעלותה לא זוכר את שם החברה, אני מניח שהמסמכים נמצאים פה" (פרוטוקול מיום 6.4.22, עמ' 213 ש' 19-29; ת/43 - שיק על סך 400,000 ₪ מרובי סולימאן לפקודת הנאמן, אותו ביקשה הנאשמת להחליף בהעברה הבנקאית).

389. על פי עדותו, מיד לאחר שביצע את העברה כתבה הנאשמת על גבי טופס העברת הזהב **"מבקשת להמיר את הצ'ק שניתן לעו"ד בהעברה בנקאית במקום"** והוסיפה את חתימתה (עמ' 215 ש' 10-7 לפרו' מיום 6.4.2022; ת/42 - מסמך פרטי חשבון בנק להעברת זהב למרום סיטי



בע"מ עם פרטיו של רובי סולימאן). לדבריו, בשל מעשי הנאשמת, היו חסרים כספים להשלמת הפרויקט, והוא נאלץ להשלים את הסכום (עמ' 214 ש' 19-13 לפרו' מיום 6.4.2022).
390. כפי שהפנתה המאשימה, גם **טל בוקר אלון** אשר רכשה דירה בפרויקט צ'לנוב לאחד מילדיה מסרה בעדותה כי בהתאם להסכם השיתוף התשלומים עבור הפרויקט היו אמורים לעבור לעורכי הדין ממשד עוה"ד שרקון בן עמי (עמ' 221 ש' 22-1 לפרו' מיום 6.4.2022, **ת/110** - הסכם שיתוף של פרוייקט צ'לנוב בסעיף 5). לדבריה, לאחר שהעבירה את השיקים לעורכי הדין, התקשרה אליה הנאשמת ומסרה בבהלה כי עליה להעביר באמצעות העברת זהב סכום של 540,000 ₪ לתשלום עבור הקרקע משמדובר ביום האחרון לתשלום (עמ' 219 ש' 10-3; עמ' 222 ש' 26 - עמ' 223 ש' 2 לפרו' 6.4.2022). לאור ספקות שהעלתה שלחה לה הנאשמת מכתב לפיו "**היא מתחייבת שהכסף שאנחנו מעבירים לה עובר ישר לבנייה שזה ממש door to door יש לתשלום המגרש**" (עמ' 219 ש' 15-12 לפרו' מיום 6.4.2022; **ת/45** - אישור ממרום סיטי על כך שהכספים המועברים ישמשו לרכישת הקרקע ברחוב צ'לנוב בתל אביב ועל רישום הערת אזהרה לטובת בני הזוג אלון תוך 7 ימים). בהמשך לכך, העבירה טל בוקר אלון את הכסף למרום סיטי וקיבלה לידיה את השיק שהופקד לטובת חשבון הנאמנות (עמ' 219 ש' 20-8 לפרו' מיום 6.4.2022; **ת/44** - העברת זהב משחר וטל אלון למרום סיטי על סך 540,000 ₪).

391. עוד הפנתה המאשימה לעדותו של **רחמים אמרוסי** לפיה לאחר שיחה עם הנאשמת החליטו רעייתו והוא לרכוש דירה בפרויקט, כשתמורת המחאה שהופקדה על ידו לפקודת הנאמן בסך של כ- 800,000 ₪, והייתה אמורה להירשם לטובתו הערת אזהרה בתוך מספר ימים (עמ' 235 ש' 18-14, עמ' 236 ש' 21-עמ' 237 לפרו' מיום 6.4.2022). לדבריו, לאחר מספר ימים, צלצלה אליו הנאשמת ומסרה כי על מנת שתוכל לרשום לטובתו הערת אזהרה עליו לבצע העברה בנקאית בסכום השיק:
"כמה ימים אחרי זה היא התקשרה אליי איזה יום אחד היא אמרה לי תשמע אני

נמצאת עכשיו פה,

עו"ד גורדון: מי התקשרה?

העד, מר אמרוסי: היא, ענבל. אני נמצאת בטאבו והכול פה לחוץ והצ'ק עדיין לא נפרע כי לוקח לזה שלושה ימים עד שאני אראה את זה בחשבון ואם לא זאת אומרת לא תאשר לי לא תעשה לי העברה בנקאית או שלא תעביר את הכסף עכשיו במידי לא תוכל אני לא אוכל לרשום אותך בטאבו" (עמ' 235 ש' 26-20 לפרו' מיום 6.4.2022).

392. על פי עדותו של רחמים אמרוסי, לפני העברת הכסף ביקש לקבל את ההמחאה שמסר והנאשמת שלחה לו צילום של ההמחאה עליה שני "קרוסים" ומצוין כי היא מבוטלת. בהמשך לכך, ביצע רחמים אמרוסי העברה בנקאית לחשבון בנק שמסרה לו הנאשמת ומספר ימים לאחר מכן נרשמה לטובתו הערת אזהרה על הנכס (עמ' 235 ש' 26-עמ' 236 ש' 14, עמ' 237 ש' 6-2; עמ' 238 ש' 14-9 לפרו' מיום 6.4.2022). כהפניית המאשימה, עוד לדבריו, לאחר הפקדת ההמחאה, היה מוטד מהחזרתו ובאמצעות הפקידה בבנק פנה למחלקה המשפטית בבנק כדי להימנע מכך (עמ' 235, ש' 31-עמ' 236 ש' 12 לפרו' מיום 6.4.2022).

393. המאשימה הפנתה גם לעדותו של **ברוך גולדרט** אשר סיפר כי רכש דירה בפרויקט צ'לנוב, ותיאר את מעורבותה האישית של הנאשמת בעסקה (עמ' 224 ש' 32-30 לפרו' מיום 6.4.2022). כהפניית המאשימה, ברוך גולדרט סיפר כי 100,000 ₪ שולמו לחברה של הנאשמת בתור דמי הצטרפות, ושאר



הכספים הועברו באמצעות שיקים לפקודת הנאמן (עמ' 225 ש' 29-15 לפרו' מיום 6.4.2022; **ת/46** - נספח 2 להסכם השיתוף עליו חתם העד; **ת/47** - שלושה שיקים שנמסרו לנאמן במועד החתימה על הסכם השיתוף).

394. על פי עדותו, לאור בעיה תזרימית בחשבונו פנה לנאשמת על מנת שתעכב את הפקדת השיק בסך 133,193 ₪ אשר מסר במספר ימים. לדבריו, הנאשמת הסכימה והנחתה אותו לבצע העברה בנקאית של הסכום לטובת מרום סיטי במועד שנזכר לו, תוך שהבטיחה כי השיק שניתן לפקודת הנאמן יוחזר לו. לבקשת ברוך גולדרט אף תוקן הסכם השיתוף עליו הוא חתום, והוסכם בינו לבין הנאשמת כי הסכום של 133,193 ₪ יועבר ישירות לפקודת מרום סיטי, חלף העברתו לידי הנאמן (עמ' 227 ש' 6 - עמ' 228 ש' 3 לפרו' מיום 6.4.2022; **ת/48** - הסכם השיתוף המתוקן בסעיף 3.2; **ת/50** - בקשת הנאשמת, חתומה בכתב ידה, להעביר את סכום השיק בהעברה בנקאית למרום סיטי בע"מ). מן הראיות עולה כי לאחר האמור ביצע ברוך גולדרט ביום 1.9.2015, העברת זהב על סך 133,193 ₪ מחשבונו לחשבון מרום סיטי (**ת/49**). לדבריו, ההמחאה שמסר לפקודת הנאמן בוטלה והוחזרה לו על ידי הנאמן (עמ' 230 ש' 11-9 לפרו' מיום 6.4.2022).

395. ראו גם את הטבלה שנשלחה בהודעת מייל לגלעדי, ובה ריכוז הסכומים שהועברו על ידי הלקוחות ישירות לנאשמת ולחברה - התומכת בעדויות הלקוחות לעיל (**ת/118** - אימיל מאלעד קוטון; **ת/119** - טבלה שערך אלעד קוטון; עמ' 1059, ש' 8, עמ' 1060 ש' 30 לפרו' מיום 20.11.2022).

396. כפי שפירטה המאשימה בסיכומיה, עדותו של גלעדי, תומכת ונתמכת בעדות הלקוחות ולפיה הרוכשים בפרויקט צ'לנוב העבירו כספים לטובת רכישת הקרקע בהמחאות לפקודת הנאמן. לדבריו, הנאשמת פנתה אליו ואל חיו וביקשה לשוחח ולהיפגש עם רוכשי הפרויקט שמסרו המחאות לפקודת הנאמן ולבקש מהם לבצע העברה בנקאית לחברה, במקום פירעון ההמחאה לחשבון הנאמנות (עמ' 1020 ש' 30, עמ' 1021 ש' 2 לפרו' 20.11.2022). לדבריו, נמסר לו על ידי הנאשמת שהכספים עבור הקרקע "חונים" בחשבון הנאמנות רק עד רישום הערת אזהרה לטובת הרוכשים ואז עוברים לחברה. כפי שציינה המאשימה, אין סעיף המעיד על האמור בהסכם המכר, אך כך נמסר לו על ידי הנאשמת (עמ' 1021 ש' 21, עמ' 1022 ש' 4, עמ' 1021 ש' 11-12 לפרו' מיום 20.11.2022; **ת/109**).

397. באמצעות גלעדי הוגשה התכתבות בקבוצת וואטסאפ שתומכת בעדותו. כך, לדברי גלעדי, הפניה ללקוחות הייתה צריכה להתבצע במהירות שכן רישום הערת האזהרה היה אמור להתבצע סמוך לאחר מכן. עניין זה עולה מהתכתבות בהודעות וואטסאפ (**ת/188** - התכתבות בקבוצת וואטסאפ, עמ' 1-2, הודעות מיום 24.8.15, עמ' 1, הודעות מיום 9.9.15).

398. כהפניית המאשימה וכפי שעולה מההתכתבות בקבוצת וואטסאפ מיום 9.9.2015, הנאשמת ביקשה מגלעדי לעדכן את הנאמן לאחר רישום הערות האזהרה, שלא יפקיד את ההמחאות כי הכספים הועברו ישירות לחשבון הבנק של מרום סיטי. וכך נכתב בהודעות: "**ענבל אור: אחרי רישום הע"א היום צריכים להוציא להם מייל. ענבל אור: לא להפקיד את השקים מאחר שלפי ההסכם אחרי רישום, הכסף הועבר לחברה". דרור גלעדי: להגיד לרובי משרקון או שזה יעורר חשד?? ענבל אור: תכף נחליט מה עושים**" (**ת/188** - עמ' 1, וכן גם מתוך **ת/187** דיסק און קי שהביא גלעדי הכולל התכתבות גולמית מלאה מתוך הטלפון שלו של קבוצת וואטסאפ בשם "ורדה", בה היה חבר יחד עם חיו והנאשמת (עמ' 1006 ש' 20 - עמ' 1008 ש' 13, עמ' 1011 ש' 20-27, עמ' 1015 ש' 10-5 לפרו' מיום 20.11.2022).



399. כהפניית המאשימה, **גלעדי** מסר בעדותו כי לדברי הנאשמת חששה שהנאמן לא יאשר העברת כספים ישירות לחברה לטובת הרוכשים במקום להפקידם בחשבון הנאמנות, למרות שלדבריה מדובר במתווה שעליו הוסכם בחוזה לאור קשיים תזרימיים של הנאשמת והחברה (עמ' 1029 ש' 12-19 לפרו' מיום 20.11.2022). על פי **ת/118**, בשעה מאוחרת באותו היום, ביקשה הנאשמת מגלעדי להעביר למחרת מייל לעו"ד שרקון, בו יצוין כי חלק מהכספים הועברו ישירות לחשבון החברה ועל כן אין להפקיד את השיקים (עמ' 1 ל**ת/188**). גלעדי מסר כי הרעיון לשליחת המייל רק למחרת היה להעמיד את הנאמן בפני מעשה מוגמר, אך הוא לא זוכר שהמייל יצא בסופו של יום (עמ' 1032 ש' 5-11 לפרו' מיום 20.11.2022).

400. כאמור, וכפי שהפנתה המאשימה, הודעות הוואטסאפ וגרסת גלעדי תומכים ומחזקים את גרסת הלקוחות. כך, בעניינו של מר אמרוסי, בהתכתבות מהתקופה שבין 9.9.2015 ובין 8.9.2015, כתב גלעדי בקבוצה את הדברים הבאים:

"דרור גלעדי: רמי שלום, נא בצע העברה על סך 857,686 ₪.

דרור גלעדי: העברה בוצעה בהצלחה.

דרור גלעדי: יש אישור ביצוע באינטרנט....

דרור גלעדי: בבוקר לאחר פתיחת הסניף של רמי אמרוסי הפ [כך במקור]

יתקשרו אליו לאשר העברה ואז היא תבוצע עם ערך של אתמול.

ענבל אור: דרור דיברת עם רמי?

ענבל אור: עדין לא רואים את העברה שלו. (ת/188- התכתבות בקבוצת

הוואטסאפ, עמ' 1-2, וכן גם מתוך ת/187)

401. כהפניית המאשימה, לדברי גלעדי, התבקש לשוחח עם רחמים אמרוסי ולבקש כי יבצע העברה לחשבון החברה. כהפניית המאשימה, מעדותו של גלעדי עולה כי משתמה רחמים אמרוסי על הבקשה כי הפקיד שיק על אותו הסכום בידי הנאמן, השיב לו שיבדוק את הנושא, ובהנחיית הנאשמת שלח לרחמים אמרוסי העתק של השיק, עליו נכתב כי השיק מבוטל (עמ' 1036 ש' 12-19 לפרו' 20.11.2022). עוד על פי עדות גלעדי ביום 16.9.2015, לאחר שלח לרחמים אמרוסי צילום המחאה עם כיתוב מבוטל, פנה אליו רחמים אמרוסי בזעם וטען כי בנוסף להעברה הבנקאית הופקד השיק שהיה בידי הנאמן (עמ' 1041 ש' 9-25 לפרו' 20.11.2022). בהמשך לכך נכתב בקבוצת הוואטסאפ:

"דרור גלעדי: שרקון הציגו את השיק של רמי אמרוסי. הוא רותח. שלחתי לו

ביטול על צילום. זה רע מאוד עבורנו.

דרור גלעדי: ענבל מה עושים???

ענבל אור: שיטטטטט

ענבל אור: כלום אומרים שזה טעות שיבטל את השיק

ענבל אור: מפילים על המנהלת חשבונות

ענבל אור: שלו

ענבל אור: שעשתה טעות

...

דרור גלעדי: ...דורש שנכתוב מכתב לבנק שלא יחזור אכמ

ענבל אור: בהחלט נכתוב לו

ענבל אור: כוס אמא שלו השרקון הזה" (ת/188- התכתבות בקבוצת הוואטסאפ,



עמ' 3, וכן גם מתוך ת/187).

402. אשר לברוך גולדרט ודבריו לפיהם ההמחאה בסך 133,000 ₪, שהופקדה על ידי הנאמן חזרה מהעדר כיסוי מספיק בחשבונו לאחר העברת הסכום לנאשמת בהעברה בנקאית (עמ' 230 ש' 16-20 לפרו' 6.4.2022). ראו התכתבות בקבוצת הוואטסאפ, כפי שהפנתה המאשימה:

"דרור גלעדי: זהבה רק רוצה מחר את השיק של 133,000 ₪ שהופקד ביום א' ע"י שרקון ושחזר. היא תבוא מחר למשרד שלנו לקחתו." (ת/188- התכתבות בקבוצת הוואטסאפ, עמ' 5; ת/187; פרוטוקול מיום 20.11.22, עמ' 1043 ש' 26 - עמ' 1044 ש' 2).

403. הלקוחות מסרו כי נדרשו לשלם יותר על הפרויקט (למשל עדויות טל בוקר בעמ' 218 ש' 11-13 לפרו' מיום 6.4.2022, וראובן סולימאן עמ' 2014 ש' 10-11 לפרו' מיום 6.4.2022). גם שרקון העיד על כך, ועל כך שעל אף התחייבותה הנאשמת היא לא העבירה כספים בהיקף שקיבלה במרמה חזרה לחשבון הנאמנות, וזו הייתה אחת הסיבות לחסר (עמ' 564 ש' 11-17 לפרו' מיום 8.6.2022, ת/118).

גרסת הנאשמת

404. הנאשמת אשר לא השיבה לכתב האישום ולא העידה בפרשת ההגנה שתקה גם בחקירתה בקשר לנטען באישום זה (ת/28).

405. משכך, כטענת המאשימה, הגרסה היחידה שנשמעה מפיה בדוחק היא זו שניתן לדלות משאלות ששאלה בחקירה הנגדית של עו"ד שרקון, ולפיה לא ניתן לייחס לה עבירה כי הלקוחות שילמו למרום סיטי (ולא לה באופן אישי) (ראו דברי ושאלות הנאשמת במהלך עדות עו"ד שרקון עמ' 577 ש' 3-20, עמ' 604 ש' 1-7 לפרו' מיום 8.6.2022). מובן שאין בדברים אלה כדי להטיל דופי בראיות המאשימה אשר פורטו לעיל.

הכרעה

406. מן הראיות אשר פורטו עולה כי המאשימה הוכיחה כנדרש בראיותיה, ובכללן עדויות הלקוחות הרלוונטיים לאישום, עדות גלעדי, עו"ד שרקון, וההתכתבויות בקבוצת הוואטסאפ את העובדות המפורטות באישום. בהתאם לאישום זה, קיבלה הנאשמת יחד עם מרום סיטי במרמה או תחבולה ותוך ניצול טעות הזולת, כספים מלקוחות הפרויקט, תוך הטעייתם והצגת מצג שווא בפניהם, חלף העברת הכספים בדרך המוסכמת, באמצעות נאמן הפרויקט. לא מצאתי כל דופי (שממילא לא הוטל) בעדויות הלקוחות, אשר נתמכו בראיות חיצוניות כמפורט לעיל.

407. אף מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה גם אם קיימות נקודות מעלות תמיהות בעדות גלעדי (כדוגמת אי שליחת המייל לנאמן על ידו כפי שהורתה לו הנאשמת, על מנת להודיע לנאמן שאין להפקיד את ההמחאות כי הכסף עבר ישירות לחברה), אין בכך כדי לפגוע בעוצמת הראיות הכוללת ובאחריותה הפלילית של הנאשמת בראי המארג הראייתי הכולל. זאת בפרט בשים לב לכך שממילא הנאשמת ביקשה לעדכן את הנאמן רק בדיעבד, לאחר העברת הכספים מהלקוחות והשלמת העבירה, והיא אף לא וידאה שגלעדי פעל כפי שהנחתה ולא עדכנה בעצמה את הנאמן.

408. כפי שטענה המאשימה, מעדויות רחמים אמרוסי, טל בוקר אלון וראובן סולימאן הנתמכת בתכתובת הוואטסאפ עולה כי התקיים בנאשמת היסוד העובדתי הנדרש בעבירת קבלת דבר במרמה.



בוסס כי הנאשמת הציגה לכל אלה מצג וטענות כוזבים בניגוד לאמור בהסכם השיתוף, ועל יסוד המצג הכוזב קיבלה כספים במרום סיטי, בכך בוסס קיומו של קשר סיבתי כנדרש. מבחינת העדויות שוכנעתי בטענת המאשימה לפיה אלמלא טענותיה הכוזבות, לא היו הלקוחות מעבירים את כספם למרום סיטי לאחר שהפקידו המחאות בסכום זהה אצל הנאמן. ממילא, וודאי שיש לקבוע כי מעשה המרמה היה **"בגדר סיבה אפקטיבית או יעילה"** לפגיעה ברצונם החופשי של המרומים, הלקוחות הרלוונטיים (ע"פ 2455/21 מדינת ישראל נ' ברמלי, פס' 46 לחוות דעתו של כב' השופט שטיין (6.7.2023)).

409. מן הראיות ובכללן עדות הלקוחות ותכתובת הוואטסאפ אף עולה כי הנאשמת הייתה מעורה ומודעת למעשים ולפרטי העבירות, וכי ביצעה את מצגי השווא באופן ישיר ובמודע, לשם קבלת הכספים לחשבון מרום סיטי ותוך שידעה כי כתוצאה מביצוע התקבלו. משכך, היסוד הנפשי הנדרש לשם הרשעה בעבירה מתקיים באופן מובהק בעניינה (ע"פ 4603/17 אדרי נ' מדינת ישראל, פס' 99 (16.7.2019) (להלן: **עניין אדרי**)). היסוד הנפשי הנדרש בעבירה הוא מודעות להתקיימותם של רכיבי היסוד העובדתי - הצגת המצג הכוזב, קבלת הדבר והקשר בין השניים (ע"פ 6201/18 טובול נ' מדינת ישראל, פס' 47 (28.10.2019)), כמו גם **"יחס חפצי של אדישות או קלות דעת כלפי אפשרות קבלת הדבר" עקב מעשה המרמה** (עניין אדרי, בפס' 99). ספק גרסתה של הנאשמת שעולה מחקירתה את עו"ד שרקון והימנעותה מלמסור מענה לכתב האישום ולהעיד, מחזקים גם הם את ראיות המאשימה.

410. בכל הנוגע לעבירה כלפי בני הזוג גולדרט, הרי שבוסס ביצוע עבירת התחבולה על ידי הנאשמת, וכי ניצלה את טעותו של ברוך גולדרט כדי לקבל בתחבולה את הכספים. כפי שהפנתה המאשימה, ברוך גולדרט העיד כי לא ידע שעליו לפנות לנאמן שרקון בבקשה לעכב את הפקדת ההמחאה, במקום פניה לנאשמת (עמ' 226 ש' 31 - עמ' 227 ש' 1 לפרו' 6.4.2022). במקום להעמידו על טעותו, והגם שעל פי חוזה השיתוף אותו הכירה הנאשמת היטב הכספים אמורים היו להיות מועברים באמצעות הנאמן ולנאשמת לא הייתה סמכות לבקש מהלקוחות שיעבירו כספים ישירות לחברה, ניצלה הנאשמת את טעותו.

411. גם בקשר לעבירת התחבולה התקיים אצל הנאשמת היסוד הנפשי ואף עד כדי כוונה להסתיר את האמת (ע"פ 2588/90 ורטנר נ' מדינת ישראל (8.9.1992), ע"פ 5102/09 מדינת ישראל נ' קליין, פס' 49 (4.9.2007)). ודוק, כטענת המאשימה, מן הראיות עולה כי הנאשמת מסרה לברוך גולדרט בכזב כי ככל שיעביר את הכספים תבטל את ההמחאה שנתן, הגם שידעה שאין בסמכותה לעשות כן. הנאשמת אף חתמה מולו על תיקון לחוזה שגם בהקשר זה ידעה, מתוקף היכרותה את מערך ההסכמים וניהול החברות, שאין בסמכותה לעשות כן, ומדובר בהבטחת שווא. בנסיבות אלה מצאתי כי כטענת המאשימה, מעשיה של הנאשמת מלמדים כוונה להסתיר את האמת, אף מעבר למודעותה הברורה מן הראיות. כטענת המאשימה, מן הראיות אף עולה כי מתקיים קשר סיבתי כנדרש בין מעשי הנאשמת להעברת הכספים לחשבון הבנק של מרום סיטי על ידי ברוך גולדרט לאחר שהשתכנע ממעשיה ודבריה כי הוא יכול להעביר בבטחה את הכספים.

412. אשר על כן, הוכח ביצוען של העבירות על ידי הנאשמת. כטענת המאשימה אף הוכח כי עבירות המרמה בוצעו בנסיבות מחמירות. זאת לאור סכומי הכסף שהועברו ונסיבות ביצוען של העבירות כלפי מספר לקוחות, כשהנאשמת מנצלת את מעמדה לשם ביצוען.

אישום ארבעה עשר - זיוף וקבלת דבר במרמה ממנהל סניף בבנק מזרחי(הנאשמת)



פרטי האישום

413. על פי האישום, בתקופה הרלוונטית לכתב האישום היה לאור סיטי חשבון שמספרו 186596 בסניף 94 בבנק מזרחי טפחות (להלן: **חשבון בנק מזרחי**). בפרברואר 2016 מסגרת האשראי בבנק מזרחי הייתה 5.2 מיליון ₪ (להלן: **מסגרת האשראי**). נטען שביום 13.1.2016 פתחה הנאשמת חשבון בנק פרטי ב-UBANK שמספרו 12963 בסניף 275 והייתה מורשית החתימה היחידה בו (להלן: **החשבון ב-UBANK**). עד ליום 18.2.2016 הפקידה הנאשמת בחשבון זה סך של 256,000 ₪.
414. על פי האישום, במועד שאינו ידוע במדויק נצברה בחשבון בנק מזרחי יתרת חובה שחרגה ממסגרת האשראי, כך שביום 17.2.2016 עמדה יתרת החובה על סך של כ- 6,542,000 ₪, בחריגה של 1,342,000 ₪ מעבר למסגרת האשראי (להלן: **חריגה ממסגרת האשראי**).
415. נטען כי בשל החריגה ממסגרת האשראי, ועל מנת למנוע החזרת שיקים מסיבת אין כיסוי מספיק (להלן: **א.כ.מ**) החליטה הנאשמת להציג מצג כוזב ליחידא אורבך, מנהל סניף 94 בבנק מזרחי טפחות (להלן: **מנהל הסניף**), לפיו יש לה כספים בהיקף מיליוני ₪ בפיקדונות בחשבונה הפרטי ב-UBANK. זאת בכוונה לקבל את הנחת דעתו לפיה יש ביכולתה לפרוע את החוב שנוצר כתוצאה מהחריגה במסגרת האשראי ולמנוע אי כיבוד המחאות של אור סיטי.
416. עוד נטען כי על מנת להוציא החלטתה לפועל ביקשה הנאשמת סמוך ליום 17.2.2016 מגלעדי וחיו לפעול להוצאת מסמך מזויף שישקף באופן כוזב יתרת שיערוך פיקדונות גבוהה בחשבון UBANK.
417. גלעדי וחיו פעלו בצוותא בהתאם להנחיות הנאשמת ויצרו מסמך מזויף באופן הבא: הפיקו באמצעות האינטרנט מסמך שיערוך כללי של חשבון UBANK בו הופיעה גם יתרת שיערוך הפיקדונות העדכנית (להלן: **המסמך האמיתי**); מחקו בטיפקס את יתרת שיערוך הפיקדונות שהופיעה במסמך האמיתי; רשמו באמצעות תוכנת אקסל את המספר 27,985,221.46 ₪, הדפיסו את הרישום וגזרו ממנו את המספר; הדביקו את המספר 27,985,221.46 ₪ על גבי המסמך האמיתי במקום המספר המקורי; צילמו במכונת צילום את המסמך שיצרו ובכך שינו את יתרת הפיקדונות שהופיעה במסמך האמיתי ליתרה על סך 27,985,221.46 ₪ (להלן: **המסמך החדש**).
418. נטען כי לאחר ביצוע האמור צילמו גלעדי וחיו את המסמך החדש בטלפון הנייד והעבירו באמצעות תוכנת הוואטסאפ לפחות שלוש גרסאות שונות שלו עד שהנאשמת אישרה את הגרסה הסופית ובה יתרת שיערוך פיקדונות על סך 27,985,221 (להלן: **המסמך המזויף**).
419. על פי האישום, ביום 17.2.2016 הגיעה הנאשמת עם חיו לפגישה בבנק מזרחי טפחות עם מנהל הסניף, ובה התבקשה לסגור את החריגה ממסגרת האשראי בחשבון הבנק של אור סיטי כדי למנוע מצב של אי כיבוד המחאות מסיבת א.כ.מ. ובתגובה לכך, מסרה למנהל הסניף שני שיקים שסכומם יחד מגיע לידי סכום החריגה ממסגרת האשראי. שיק אחד על סך 100,000 שקיבלה מאדם פרטי, ושיק אישי שלה מספר 19301 על סך 1,242,000 ₪ מחשבון UBANK משוך לתאריך 17.2.2016 (להלן: **ההמחאה האישית**). הנאשמת מסרה את השיק האישי על אף שידעה שאין בחשבון UBANK כיסוי לפירעונו וכי לא יכובד.
420. באישום פורט כי בנוסף לשיק האישי הראתה הנאשמת למנהל הסניף באמצעות הטלפון הנייד שלה צילום של המסמך המזויף וטענה שיש בחשבון UBANK נכסים בהיקף שיבטיח את פירעון ההמחאה האישית.
421. נטען בעקבות המצג הכוזב שהציגה באמצעות המסמך המזויף שזיפה בצוותא עם גלעדי וחיו, קיבלה הנאשמת את הנחת דעתו של מנהל הסניף כי יש לה פיקדונות במיליוני ₪ ב-UBANK ולפיכך



ביכולתה לפרוע את השיק האישי ולכסות את החריגה במסגרת האשראי. בהתאם לכך, אישר מנהל הסניף את המשך פעילות חשבון הבנק בבנק מזרחי ונמנע מאי כיבוד שיקים מסיבת א.כ.מ. על פי האישום, ביום 19.2.2016 או בסמוך לכך, לא כובד השיק האישי על ידי UBANK וחזר מסיבת א.כ.מ. 422. נטען כי בעשותה כאמור, זייפה הנאשמת מסמך בצוותא עם גלעדי וחיו בכך ששינו מסמך כדי שייחזה להיות את אשר הוא איננו, בכוונה לקבל דבר בנסיבות מחמירות. נטען כי הנסיבות המחמירות נובעות מהתכנון המקדים, מהיקף הסכום במסמך המזויף, מהיקף החריגה ממסגרת האשראי, מטיבו של המסמך המזויף, וממעמדה המיוחד של הנאשמת בבנק מזרחי וההשפעה הגלומה במסמך על עסקיה. בנוסף נטען כי הנאשמת קיבלה דבר במרמה ממנהל הסניף. נטען שהנסיבות המחמירות נובעות מהתכנון המקדים, מהיקף הסכום במסמך המזויף, מהיקף החריגה ממסגרת האשראי, מטיבו של המסמך המזויף, וממעמדה המיוחד של הנאשמת בבנק מזרחי וההשפעה הגלומה במסמך על עסקיה.

הראיות - דיון

423. מהלך עדותה של חיו נסקר בפרקים הרלוונטיים בהכרעת הדין וכן גם פורטה התרשמותי מעדותה. הודעותיה של חיו בחקירה התקבלו כראייה לתיק מכוח סעיף 10א לפקודת הראיות. כפי שפורט בהכרעת הדין לעיל, מצאתי להעדיף את גרסתה של חיו בהודעותיה על פני עדותה. זאת כאמור משגם על פי עדותה מסרה אמת בהודעות, לאור התרשמותי ממנה, כשאינן חולק שאף הודתה בביצוע העבירות שיוחסו לה בהליך הפלילי שהוגש נגדה. בנוסף, לאור החיזוק המוגבר לדברים שמסרה בהודעות הקיים בראיות המאשימה כפי שיפורט להלן, ופורט בפרקים הרלוונטיים בהם נדונה עדותה לעיל.

424. כזכור, וכפי שהפנתה המאשימה, על פי עדותה של חיו היא כ"כלבויניק" עבור הנאשמת ובין היתר נהגה לעדכן תזרים הכספים בטבלת אקסל (עמ' 2 ש' 24-26 לת/284). לדבריה, ההתנהלות הייתה שנהגו להעביר כספים בין חשבונות הבנק של החברות כדי לכסות על חריגות בחשבונות הבנק השונים (ש' 161-163 לת/286, ש' 74-76 לת/288).

425. כעולה מעדותה של חיו, כאשר נשאלה בבית המשפט אודות האירוע מושא האישום מסרה כי אינה זוכרת פרטים מהותיים רבים בהקשר זה כגון: פעולות הזיוף שהיא עצמה ביצעה באופן אקטיבי עם גלעדי; זהות מנהל הבנק; בקשת הנאשמת לזיוף מסמך בנקאי (עמ' 1119 ש' 27-33, עמ' 1124 ש' 3-11, עמ' 1025-1027 לפרו' מיום 5.1.2023); כניסתה עם הנאשמת לפגישה עם מנהל הבנק (עמ' 1115 ש' 7-13, 32-34 לפרו' 5.1.2023); ואת תגובתה כלפי הנאשמת כשהתבקשה על ידה לזייף את המסמך (עמ' 1126 ש' 1-10 לפרו' 5.1.2023). לעומת זאת, על פי הודעתה זכרה את פרטי ההתנהלות מול בנק המזרחי ומנהל הסניף מושא האישום, וגרסתה בחקירתה תפורט להלן.

426. כפי שהפנתה המאשימה, מהודעותיה של חיו עולה כי לנאשמת היו חריגות בחשבון בבנק מזרחי וכי נהגה לבקש ממנהל הסניף שלא יחזיר שיקים של החברה. לדברי חיו, בשל כך אמרה הנאשמת כי היא **"חייבת להציג לבנק המזרחי שיש לה כסף בחשבון אחר כי בגלל שהיו לה חריגות וככה יחיאל ישתכנע לתת לה אוויר ולא להחזיר שיקים"** (ת/288 ש' 100-101). לדברי חיו, בהמשך לכך ביקשה הנאשמת ממנה ומגלעדי להוציא את מסמך UBANK ולשנות אותו, על מנת להציג ליחיאל כי קיימים כספים בפקידונות בחשבונה הפרטי (ש' 103-104 ל ת/288).

427. כפי שהפנתה המאשימה, בחקירתה מסרה חיו גרסה מפורטת על אופן זיוף המסמך: **"דרור הדפיס מסמך אמיתי מחשבון בנק של ענבל ריכוז יתרות. ענבל אמרה**



לשנות רק את שיערוך פיקדונות. היא אמרה לי ולדרור שנמחק את המספר בטיפקס ולהדביק מספר אחר ולצלם שוב. ענבל ביקשה שלא נרשום סכום עגול. אני מחקתי בטיפקס את הסכום במסמך האמיתי שדרור הוציא מחשבון הבנק באינטרנט. אחר כך, דרור כתב באקסל סכום מסוים של 27,985,221 ₪. דרור הדפיס את המספר, אני גזרתי את המספר שדרור הדפיס...דרור הדביק את המספר על המסמך. אני צילמתי את המסמך בפלאפון שלי והעברתי לענבל ולדרור בקבוצה בוואצאפ" (ת/288 ש' 108-115).

428. בהודעתה אף מסרה חיו כיצד הצטרפה לנאשמת לפגישה עם מנהל הסניף, במהלכה ביקש מנהל הסניף מהנאשמת לסגור את החריגות בחשבונה העסקי, ולא - יוחזרו שיקים שלה. בתגובה, מסרה לו הנאשמת שיש לה פיקדון על סך של כ- 28 מיליון ₪ בUBANK והציגה לו באמצעות הטלפון הנייד את מסמך ריכוז היתרות המזוין. לבקשתו אף שלחה לו אותו. על פי חיו בהודעותיה, בהמשך הפגישה רשמה הנאשמת שיק על סך 1,242,000 ₪ מחשבונה בUBANK לפקודת חשבון הבנק של אור סיטי בבנק מזרחי לכיסוי החריגות, ומסרה אותו למנהל הסניף (ש' 55-57, ש' 86-90, ש' 42-55, ש' 129-133 לת/288; ת/291; ת/34; ש' 115-116 לת/288; ת/35).

429. כטענת המאשימה, עדותו של גלעדי והתכתבויות בקבוצת הוואטסאפ תומכות ומחזקות את גרסת טלי חיו בהודעותיה. ראיות אלה עונות להגדרה "חיזוק מוגבר" וגם הן בבסיס ההחלטה להעדיף את האמור בהודעותיה של חיו על פני עדותה. כך, על פי עדותו של גלעדי ביום 17.2.16 בשיחת ועידה השגרתית בין הנאשמת לבין חיו ולבינו, אותה נהגו לקיים בשעות הבוקר, עדכנה הנאשמת כי בחשבון הבנק בבנק מזרחי קיימת בעיה תזרימית, שלא ניתן לפתור בהעברת שיקים מחברה לחברה, כפי שנהגו לעשות. הנאשמת ביקשה מחיו לשנות במסמך UBNAK את יתרת הזכות בחשבונה הפרטי של הנאשמת ליתרה גבוהה יותר על מנת להציגו למנהל הסניף כדי שיכבד שיק שתמסור לו בגין החריגות (עמ' 1074 ש' 22 - עמ' 1075 ש' 13 לפרו' מיום 20.11.2022).

430. צילומי מסך של שיחות מתוך קבוצת הוואטסאפ בה חברים הנאשמת, חיו וגלעדי, המכונה "ורדה", מאותו היום (17.2.2016) (ת/191) תומכים בעדות גלעדי ובדברים שמסרה חיו בהודעותיה, כדלקמן: **"ענבל אור: היום חייבים להתעקש עם יחיאל מבחינתי שינכה את שני השקים את**

ה450 ואת ה468 מאתמול אסור לוותר לו. ברגע שיראה תדפיס טבנק ידבר אחרת מבטיחה.

דרור: טלי, הכנתי לך כמה פלטי יתרות ופקדונות מיו בנק לטיפולך הכישרונית...

ענבל אור: טלי זה חשוב.

טלי: בכמה מדובר 28 מ??

ענבל אור: כן.

רק אז יחיאל יאשר.

טלי: ורדה תצא לפעולה.

ענבל אור: חחחחח

יאללה לדרך" (ת/191 - התכתבות בקבוצת הוואטסאפ "ורדה", עמ' 2-1).

431. כהפניית המאשימה, בעדותו הסביר **גלעדי** כי התכתבות זו התרחשה לאחר שיחת הועידה בין



השלושה במסגרתה ביקשה הנאשמת מחיו לזייף את מסמך היתרות של UBANK כדי להציג למנהל סניף בנק מזרחי (עמ' 1075 ש' 15, 17 לפרו' מיום 20.11.2022). כפי שעולה מההתכתבות, כדברי גלעדי, הוא זה שהדפיס את המסמכים של יתרת הפיקדונות ב-UBANK, על מנת שחיו תשנה אותן (עמ' 1075 ש' 15-25 לפרו' מיום 20.11.2022).

432. כפי שהדגישה המאשימה, גלעדי הסביר בעדותו כי חיו היא זו ששינתה את שם קבוצת הוואטסאפ לורדה, לדבריו, כוונתה הייתה לכנות את הקבוצה על שמה של בתיה עוזיאל, הידועה בעבודות היצירה שלה, בשל שינוי המסמכים שביצעה לבקשת הנאשמת, אך היא התבלבלה, וכך השתרש הכינוי "ורדה" (עמ' 1073 ש' 18 - עמ' 1074 ש' 15 לפרו' מיום 20.11.2022). מן ההתכתבות בקבוצה עולה כי חיו אף ביקשה להסתיר את מעשיה, וכי ביצעה ניסיונות לעריכת המסמך: **"טלי: לא יוצא טוב ניסיונות ורדה. האם ממש חייב?? להמשיך לנסות??"** (עמ' 6-9 לת/191).

433. לדברי גלעדי כשהבין שחיו לא מסתדרת, והדפיס בעצמו את הספרות 1 עד 10 בכל הגופנים האפשריים כדי שתוכל לגזור ולהדביק את הספרות הרלוונטיות (עמ' 1079 ש' 28 - עמ' 1080 ש' 2 לפרו' מיום 20.11.2022).

434. כהפניית המאשימה, מעדות גלעדי ומההתכתבות אף עולה שחיו שלחה בקבוצת הוואטסאפ דוגמאות של המסמך המזויף וכי הוא השיב לה **"המספר התחתון לא טוב"** (ת/191 עמ' 9; עמ' 1079 ש' 7-8 לפרו' מיום 20.11.2022).

435. על פי עדות גלעדי הנאשמת וחיו נסעו לפגישה על מנהל הסניף בבנק מזרחי והוא עודכן טלפונית על שארע, כשבמקביל שלחה חיו בקבוצת "ורדה" תמונה של השיק של הנאשמת מ-UBANK לפקודת אור סיטי. כהפניית המאשימה, לדבריו, זהו השיק שמסרה הנאשמת למנהל הסניף בבנק מזרחי לשם כיסוי החוב וכדי לשכנעו כי יש לשיק כיסוי הציגה לו את המסמך המזויף לפיו קיימת בפיקדונותיה ב-UBANK, יתרת זכות של כ-28,000,000 ₪ (עמ' 1081 ש' 22-29 לפרו' מיום 20.11.2022) הגם שידעה כי השיק יחזור, שכן בחשבונה ב-UBANK היו כ-30 ₪ בלבד, והשיק אכן חזר (עמ' 1083 ש' 10-7 לפרו' מיום 20.11.2022, עמ' 1084 ש' 22-21 לפרו' מיום 20.11.2022). לדברי גלעדי, דאגתה העיקרית של הנאשמת הייתה שהשיקים לא יחזרו מסיבת א.כ.מ. שכן ידעה כי ככל שיחזרו עשרה שיקים מסיבה זו, יוגבל חשבונה (עמ' 1083 ש' 12-13 לפרו' מיום 20.11.2022).

436. עוד על פי עדות גלעדי לאחר שחזר השיק, ביקשה ממנו הנאשמת לנסח עמה מייל להנהלת בנק מזרחי שיסביר שחזרת השיק נבעה מהטעייתה על ידי צוות סניף חשמונאים של הבנק, שכן מסרו לה שבאפשרותה לקבל ב-UBANK מסגרת זמנית בחשבון, על מנת שתוכל למשוך את השיק, עד שתפקיד כספים לחשבון או תפתח את הפיקדונות.

437. גם עדותם של נציגי הבנקים, **איריס בר לב**, מנהלת סניף כיכר המדינה ב-UBANK, סגנה **אורן שטרן**, מנהל הסניף בבנק המזרחי וסגנו **צביקה איגל**, תומכת בתזת המאשימה ובראיות שפורטו לעיל. 438. כך, כפי שהפנתה המאשימה, עולה כי חשבון שמספרו 12963 ב-UBANK היה שייך לנאשמת על פי גרסתה (ש' 21-10 לת/18). עולה כי התנועה הראשונה בחשבון הייתה ביום 19.1.2016, וכי התנועות בחשבון זה כללו העברת זהב לחשבון שבוצעה מבנק אחר על סך 200,000 ₪ והפקדת שיק בסך 56,000 ₪ על ידי הנאשמת לחשבון. מעדותו של **אורן שטרן** עולה כי הפרוצדורה הטכנית להפקדת כספים לפיקדון היא באמצעות העו"ש, כך שלא יתכן שכסף שהופקד בחשבון יעבור ישירות לחשבון הפיקדונות מבלי לבצע "עצירת ביניים" בחשבון העו"ש. העד גם סיפר כי לנאשמת מעולם לא היה סכום של כ-28 מיליון ₪ בחשבון (עמ' 259-257 לפרו' מיום 31.3.2022; ת/34 - שיק שמספרו



19301 מחשבון 12963 הנאשמת כשפרטיה על גבי השיק כבעלת השיק; **ת/33** - תדפיס תנועות (בחשבון UBANK).

439. כהפניית המאשימה, מעדותו של **יחיאל אורנבך** (מנהל סניף בנק מזרחי) עולה כי לאור סיטי היה חשבון עסקי בבנק מזרחי, שמספרו 186596 ומסגרת האשראי בו הייתה 5,200,000 ₪. לדבריו, החשבון התנהל בחריגות יומיות, אותן הייתה הנאשמת מכסה בסוף יום העסקים באמצעות שיקים או תקבולים מלקוחותיה (עמ' 322-323 לפרו' מיום 4.4.2022; **ת/39** - דוח התנועות של אור סיטי). 440. לדבריו, ביום 16.2.2016 הייתה החשבון חריגה משמעותית ולא שגרתית בגובה של 1,360,000 ₪ והנאשמת כיסתה אותה באותו היום באמצעות שיקים של לקוחות סכום של 100,000 ₪ בלבד, כאשר הבנק מתריע בפניה כי שיקים שלה יוחזרו (עמ' 323 ש' 12-15 לפרו' מיום 4.4.2022). עוד לדבריו, באותו יום הגיעה הנאשמת סמוך לשעת הסגירה, מסרה שיק מבנק UBANK, ואמרה שיש לה פיקדון גדול שאמור להיפרע בסוף החודש שם והיא תדאג שהשיק יכובד (עמ' 323 ש' 17-22, עמ' 334 ש' 29 - עמ' 335 ש' 7 לפרו' מיום 4.4.2022; **ת/34** - השיק על סך 1,242,000 ₪). כפי שהפנתה המאשימה, לדבריו, על מנת לתמוך בדבריה, הציגה לו הנאשמת באמצעות הטלפון הנייד ושלחה לו, מסמך לפיו סכום הפיקדון שאמור לכסות את השיק שהופקד על ידה, עומד על כ- 28 מיליון ₪. כך במילותיו:

"היא הראתה לנו איזה מסמך לכאורה מתוך הטלפון שלה שיש לה, שהפיקדון, שלכאורה דף החשבון שלה ביובנק שמופיע גם שם הפיקדון הרבה יותר גדול, איזה 28 מיליון שקל, וזה לכאורה משם הצ'ק הזה אמור להתכסות." (עמ' 323 ש' 26-29 לפרו' מיום 4.4.2022; **ת/35** - תדפיס שיערוך פיקדונות; עמ' 337 ש' 27 - עמ' 338 ש' 10 לפרו' מיום 4.4.2022).

441. יחיאל אורנבך מסר כי יומיים לאחר מכן חזר השיק של הנאשמת מחוסר כיסוי ובסופו של יום גילה כי המסמך שהוצג לו היה מזויף והגיש תלונה (עמ' 323 ש' 31 - עמ' 324 ש' 10, עמ' 338 ש' 13-31 לפרו' מיום 4.4.2022). גם צביקה איגל סגנו מסר דברים דומים בעדותו (עמ' 345 ש' 17 - עמ' 346 ש' 8, עמ' 346 ש' 17-29, עמ' 347 ש' 14-4 לפרו' מיום 4.4.2022).

442. **איריס בר לב** מסרה כי השיק חזר משלא היה לו כיסוי. לדבריה, הנאשמת התעקשה להעביר בהעברת זהב את הסכום אך היא לא הסכימה משהמדובר בפעולה בניגוד להוראה, והיא גם לא סמכה על הנאשמת. לאחר מכן מסרה כי הנאשמת התקשרה אליה באותו היום מספר רב של פעמים וניסתה לשכנע אותה לשלם את השיק, מסרה לה כי היא לא מבינה את החוק ואף הגיעה למשרדי מנהל האזור אביגדור אבני וניסתה ללחוץ גם עליו (עמ' 265 ש' 22-8 לפרו' מיום 31.3.2022).

גרסת הנאשמת

443. כזכור, הנאשמת לא מסרה מענה לכתב האישום ואף לא העידה במהלך המשפט על המשמעויות הנובעות מכך וכפי שציינה המאשימה, גרסתה נלמדת מהודעותיה (ככל שמסרה גרסה) (**ת/18-ת/19**). בקשר למעשים אשר יוחסו לה באישום עולה כי תחילה מסרה גרסה, ובהמשך, בעצת עורך דינה, בחרה לשמור על זכות השתיקה (**ת/20**).

444. כך, בהודעתה **ת/18** מסרה הנאשמת כי החשבון שמספרו 12963 UBANK היה שייך לה וכי שימש להשקעות ופיקדונות והיא הייתה מורשית החתימה בחשבון (ש' 21-10 ל**ת/18**). על פי גרסתה, השיק על סך 1,242,000 ₪ שמספרו 9301 המשוך מבנק UBANK נכתב על ידה ונחתם בחתימתה



(ש' 78-84 לת/18).

445. כפי שהפנתה המאשימה, בגרסתה בהודעות טענה הנאשמת כי משכה את השיק לטובת חשבון אור סיטי בבנק מזרחי, לאור חריגה בחשבון באותו היום. לדבריה, בבנק מזרחי היו שיקים לניכיון אשר היו אמורים לכסות את החריגה ועד אז התבקשה על ידי איגל, סגן מנהל הסניף, למשוך שיק המכסה את החריגה, ולמחרת תבוצע העברת זהב מחשבון הבנק בבנק מזרחי לחשבונה הפרטי ב-UBANK (ש' 49-51 לת/18). הנאשמת מסרה כי במועד הוצאת השיק לא היו כספים למעט פיקדונות בחשבונה ב-UBANK ואף לא מסגרת אשראי ולמרות זאת איגל מסר לה שאין כל מניעה למשוך שיק מחשבונה ב-UBANK ללא כיסוי כי למחרת יוזרמו לחשבונה הפרטי כספים (ש' 121-122 לת/18; ש' 66-70 לת/19).

446. על פי גרסתה, לא הסתמכה על הפיקדונות ב-UBANK בעת משיכת השיק לטובת בנק מזרחי, אלא על "האישור שנתנו לי מבנק מזרחי בגין ניכיונות השיקים והזרמת העברת זהב בגובה הסכום הזה לחשבון יובנק ובנוסף היו לי פיקדונות של כמה מיליונים, של חמש ומשהו שקל בבנק מזרחי. אז היו לי מספיק בטוחות" (ש' 127-129 לת/18). לדבריה, למחרת, משחזר השיק, הבינה כי הוטעתה על ידי נציגי בנק מזרחי, שכן נמסר לה מהנהלת בנק UBANK כי לא יכבדו את השיק גם אם תבוצע העברת זהב ויועברו כספים מהפיקדונות בגלל תקנות בנק ישראל (ש' 66-68 לת/18). על אף גרסתה זו לפיה לכאורה נסמכה על איגל בפעולתה - הנאשמת בחרה שלא לחקרו בחקירה נגדית.

447. כהפניית המאשימה, אשר להצגת המסמך המזויף למנהל הסניף, תחילה הכחישה הנאשמת כי הציגה מסמך בו מופיע כי יש בחשבונה בבנק UBANK כ- 28 מיליון ₪ (ש' 168-170 לת/19). לאחר שהוטחה בה העברת המסמך, שינתה גרסתה ומסרה כי שלחה את המסמך על מנת לקבל מבנק מזרחי הצעה מתחרה לריבית עבור סכום הפיקדונות בסך של כ- 28 מיליון ₪ שברשותה (ת/19 ש' 293-294). כפי שהדגישה המאשימה, לבסוף הודתה הנאשמת כי לא היו בחשבונה בבנק UBANK פיקדונות בסך של 28 מיליון ₪ (ש' 318-323 לת/19) ובחקירתה הבאה (ת/20) ובעצת עורך דינה, שמרה על זכות השתיקה.

הכרעה

448. ראיות המאשימה אשר פורטו לעיל הניחו תשתית עובדתית מוצקה המבססת את עובדות האישום. כך, עדותו של גלעדי וגרסתה מעוררת האמון כשלעצמה של חיו בהודעותיה (ראו גם עימות טלי חיו עם הנאשמת (ת/290) תמכו האחת בשנייה, נתמכו בראיות אובייקטיביות, הודעות הוואטסאפ בקבוצת "ורדה", והשתלבו עם עדויותיהם של נציגי הבנקים. די באלה כאמור כדי להוות "חיזוק מוגבר" כנדרש לגרסת חיו בהודעותיה, אותה מצאתי להעדיף על פני עדותה בבית המשפט. די בהן אף כדי לשמש סיוע לעדותו של גלעדי (כשממילא כטענת המאשימה, עדותו באה לחזק את צבר הראיות הממשיות אף בלעדית). העדים גלעדי וחיו (בהודעותיה) אף לא הסתירו או ניסו למעט מחלקם בביצוע העבירות. כפי שפורט והודגם בפרקים השונים להכרעת הדין, גרסתה של חיו כפי שבאה לידי ביטוי בהודעותיה בחקירה היא גרסה מעוררת אמון ונתמכת, משתלבת ומחוזקת במידה הנדרשת בחלקיה הרבים, כמו גם ביחס לאישום זה כאמור, בראיות ועדויות נוספות. כך גם עדותו של גלעדי שהוא עד מדינה כאמור, כשלצד עדותו ביחס לאישום זה (כמו גם ביחס להפניות לעדותו בחלקי הכרעת הדין) הציגה המאשימה ראיות סיוע כנדרש.

449. לעומת זאת, כהפניית המאשימה, גרסתה והסבריה החלקיים של הנאשמת למעשיה בהודעותיה,



עד אשר החלה לשמור על זכות השתיקה, היו קלושים ועמדו בסתירה לראיות. הנאשמת אף נמנעה מלחקור את איגל כדי לתמוך גרסתה בהודעות, הגם שטענה בהודעתה כאמור כי איגל מסר לה שאין כל מניעה למשון שיק מחשבונה בUBANK ללא כיסוי כי למחרת יוזרמו לחשבונה הפרטי כספים. ממילא, הנאשמת לא נתנה כל הסבר לזיוף המסמך והצגתו למנהל סניף בנק מזרחי, אף לא מסרה מענה לכתב האישום, ובחרה שלא להעיד ולהתמודד עם ראיות המאשימה, ולא למסור גרסה מסודרת חרף הזדמנויות שניתנו לה. הנאשמת אף לא הגישה סיכומים או העלטה כל טענה ממשית, עובדתית או משפטית כנגד העבירות שיוחסו לה באישום זה או בכלל.

450. מכלל המפורט לעיל מסקנתי היא כי המאשימה הוכיחה מעל לכל ספק סביר את העובדות הנטענות באישום, קרי כי הנאשמת זייפה מסמך יחד עם גלעדי וחיו על מנת לקבל באמצעותו דבר בנסיבות מחמירות, עשתה בו שימוש וקיבלה דבר במרמה בנסיבות מחמירות. ודוק, בחינת הראיות מעלה כי התקיימו אצל הנאשמת היסודות העובדתיים והנפשיים הנדרשים להרשעה בעבירות אלה. ביחס לעבירת הזיוף במטרה לקבל באמצעותו דבר, בבירור הוכח כי הנאשמת, יחד חיו וגלעדי פעלה לשנות את מסמך שיערוך היתרות של UBANK. גם היסוד הנפשי שעניינו כוונה לרמות הוכח בבירור. כן הוכח כי הנאשמת עשתה שימוש במסמך המזויף, והציגה למנהל הסניף בבנק מזרחי באמצעותו מצג שווא. מעדות מנהל הסניף בבנק מזרחי עולה בבירור כי המסמך המזויף הניח את דעתו והוא אישר לה להפקיד את השיק מחשבונה ב UBANK על סך 1,242,000 ₪ לשם כיסוי החריגה בחשבונה של אור סיטי במקום להחזיר שיקים מסיבת א.כ.מ. בוסס כי אלמלא המסמך המזויף המעיד בכזב על כספים בחשבון הנאשמת ב UBANK, שהוא בגדר אסמכתא לכיסוי השיק - לא היה מפקידו. בכך ביססה המאשימה את הקשר הסיבתי הנדרש לצורך הרשעה. מן הראיות עולה כי הנאשמת הייתה מודעת באופן מלא למעשיה וכי פעלה בכוונה לרמות את בנק מזרחי.

451. המאשימה הוכיחה כנטען על ידה, כי מעשי הנאשמת בוצעו בנסיבות מחמירות נוכח היקף המרמה והסכום המפורט במסמך שזייפה, היקף החריגה ממסגרת האשראי, סוג המסמך שזויף ומעמדה של הנאשמת בבנק מזרחי כאחת הלקוחות המשמעותיים בסניף (עדות איגל עמ' 345 ש' 13 לפרו' 4.4.2022).

452. אשר על כן אני קובעת כי הנאשמת ביצעה עבירות לפי סעיפים 418 סיפא יחד עם סעיף 29, 415 סיפא וסעיף 420 לחוק העונשין כנטען באישום זה.

אישום חמישה עשר הגנת הצרכן (הנאשמת ואור סיטי)

פרטי האישום

453. באישום זה הואשמה הנאשמת בביצוע ריבוי עבירות על סעיף 25 לחוק הגנת הצרכן, שעניינו אי פיקוח ואי עשיית כל שניתן כדי למנוע ביצוע עבירה, וכן בריבוי עבירות לפי סעיף 23(א)(6) לחוק הגנת הצרכן שעניינו סירוב להתייצב לחקירה.

454. על פי האישום, בתקופה שבין 9.2.2012 ועד 9.4.2016 (להלן: **התקופה הרלוונטית לאישום**) פרסמה אור סיטי מגוון רחב של פרסומים במדיה הכתובה. בתקופה זו הייתה הנאשמת אחראית על תחום הפרסום והשיווק באור סיטי. הפרסומים התייחסו לשבעה אתרים באזור גוש דן (להלן: **האתרים**) בהם הזמינה את ציבור הצרכנים לרכוש דירות במחירים אטרקטיביים בפרויקטים למגורים תוך שימוש בסיסמאות פרסומיות כגון: "דירה במחיר שישאיר אותך במרכז", "הצטרפו להצלחה החל מ-1,480,000 ₪ ל-1,890,000 ₪ ויש לך דירה בתל אביב עליה לקרקע דצמבר 2015.

משלמים 35% והיתרה באכלוס. ערבות חוק מכר כנדרש", "כל הדירות בשלב א' אזלו! מכירת



שלב ב' בעיצומה! לאור הצלחת הפרויקט המבצע ממשיך ל-48 שעות אחרונות בלבד!, "נותר פנטהאוז מרהיב ו-3 חנויות אחרונות! במחירים הטובים ביותר בתל אביב ל-24 שעות בלבד, עד גמר המלאי!" (להלן: הפרסומים). נטען כי הוסתרה העובדה שהפרסומים התייחסו לארגון של קבוצות רכישה לרכישת המקרקעין, כשהמדובר בפרט המהווה עניין מהותי בעסקה. 455. נטען כי בפרסומים אלו, בנסיבות המתוארות ובהסתרת מהות, סוג וטיב העסקה האמיתית, יצרה אור סיטי מצג כוזב בפרסומת לעניין טיב, סוג ומהות העסקה המוצעת, בכך שהעסקה הוצגה באופן בלתי נכון לצרכנים כעסקה למכירת דירה באופן רגיל של רכישה מקבלן, על כל המשתמע מכך. נטען כי בעשותה כאמור ביצעה אור סיטי מעשים העלולים להטעות צרכן בניגוד לסעיפים 2(א) ו-2(ג) לחוק הגנת הצרכן בנסיבות מחמירות בהיות הפרסומים מתייחסים למספר רב במיוחד של צרכנים וכי הנאשמת לא פיקחה ולא עשתה כל שניתן על מנת למנוע את ביצוע העבירות בניגוד לסעיף 25 לחוק הגנת הצרכן.

456. כמו כן נטען כי על אף שזומנה במועדים שונים המפורטים בנספח כח' לכתב האישום, סירבה הנאשמת להתייצב בשמונה מועדים שונים לחקירה לפני חוקרי הרשות להגנת הצרכן ולסחר הוגן, וזאת ללא הצדק סביר.

איסור הטעיה סעיף 2(א) לחוק הגנת הצרכן וסעיף 2(ג) שעניינו הטעיה בפרסום - הפן הנורמטיבי

457. כהפניית המאשימה, סעיף 2(א) לחוק הגנת הצרכן מורה על איסור הטעיה בכל עניין מהותי בעסקה, כאשר האיסור הוא על כל דבר במעשה או במחדל, העלול להוות הטעיה. על פי הוראת סעיף 2(ג), הוראות הסעיף יחולו גם על פרסומת. סעיף 2(א) מונה רשימה שאינה סגורה של עניינים שייחשבו מהותיים כדלקמן:

2. (א) לא יעשה עוסק דבר - במעשה או במחדל, בכתב או בעל פה או בכל דרך אחרת, לרבות לאחר מועד ההתקשרות בעסקה - העלול להטעות צרכן בכל עניין מהותי בעסקה (להלן - הטעיה); בלי לגרוע מכלליות האמור יראו עניינים אלה כמהותיים בעסקה:

(1) הטיב, המהות, הכמות והסוג של נכס או שירות;

458. כפי שנקבע בפסיקה, הטעיה נוצרת כשקיים פער בין המציאות לבין הדברים הגלויים, או המוסתרים. הטעיה יכולה להיות בדרך של מצג שווא של פרטים שאינם תואמים את המציאות ו/או אי גילוי פרטים מקום שיש חובה לגלותם (רע"א 2837/98 **ארד נ' בזק החברה הישראלית לתקשורת**, פ"ד נד(1) 600 (להלן: **עניין ארד**)). על פי חוק הגנת הצרכן די בהטעיה פוטנציאלית בלבד ואין צורך להוכיח הטעיה בפועל או נזק שנגרם או קשר סיבתי בין ההטעיה לבין ההתקשרות בעסקה (**עניין ארד**; ע"פ (ת"א) 71561/01 **מדינת ישראל נ' חוגלה קימברלי שווק בע"מ בע"פ** (31.3.2003)). בנוסף, די בהוכחת ההטעיה בשלב הפרסום, ובהקשר זה אין משמעות לכך שאותו מידע אשר הוסתר או לא גולה לצרכן הוצג לו בשלב מאוחר יותר, ואין בכוח הגילוי בשלב מאוחר כדי לרפא את ההטעיה (ע"פ (מרכז) 6975-05-09 **בסט פור יו סחר אלקטרוני בע"מ נ' מדינת ישראל** (15.2.2010)). על אף שיש להוכיח רק את היסודות העובדתיים של העבירה, על פי סעיף 22(ב) לחוק העונשין, נאשם יוכל להתגונן בטענה שנהג ללא מחשבה פלילית או רשלנות ועשה "כל שניתן כדי למנוע אתהעבירה" (סעיף 22(ב) לחוק העונשין).

הראיות - דיון



הראיות לביסוס ביצוע עבירות לפי סעיף 2(א) לחוק הגנת הצרכן על ידי אור סיטי

459. על פי סעיף 34 לחוק הגנת הצרכן, מקום בו הוגש עותק של עיתון או של דבר דפוס אחר המופץ ברבים שבו נדפס פרסום מטעה, ישמש הדבר ראיה לכאורה שאכן נעשה הפרסום באותו עיתון או דבר דפוס.

460. בענייננו, המאשימה הוכיחה כטענתה כי כלל הפרסומים אשר פורטו בנספח כז' לכתב האישום פורסמו בעיתונות מטעם אור סיטי. כך, באמצעות **כפיר גולדנברג**, שהיה החוקר הראשי מטעם הרשות להגנת הצרכן, הגישה המאשימה פרסומים רבים (**ת/160 א ות/160 ב**). חלקם התקבלו באמצעות דרישת מסמכים מעיתון 'ישראל היום' וחלקם מהמפרק עו"ד איתן ארז שמסר אותם לחוקרים מיוזמתו.

461. כהפניית המאשימה, כלל הפרסומים **בת/160 א ות/160 ב** הוצגו לעדים **אילון זרמון ואילנה גולץ**, בעלי חברות פרסום שהתקשרו עם אור סיטי לביצוע שירותי פרסום ורכישת שטחי מדיה בתקופה הרלוונטית לאישום. זרמון וגולץ זיהו את המודעות ואישורו כי הן נערכו על ידי החברות שבבעלותם ונשלחו לפרסום בעיתונות על ידם, מטעם אור סיטי, לאחר אישורן. כפי שציינה המאשימה, הנאשמת לא הביאה כל ראיה לסתור שאכן נעשה הפרסום במקומות בהם פורסם (בעיתון או דבר דפוס).

462. מעיון בפרסומים **ת/160 א ות/160 ב** עולה כי כטענת המאשימה, לא צוין ולא גולה בהן שמדובר בארגון קבוצות רכישה לכל הפחות באופן שעלול להטעות. מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה מדובר בעניין מהותי בעסקה לפי סעיף 2(א)(1) לחוק הגנת הצרכן, משעובדה זו אפיינה את טיבו, מהותו וסוגו של השירות שהוצע בפרסומים. יתרה מכך, כפי שציינה והדגישה המאשימה, גם אני סבורה כי קיים הבדל מהותי בין רכישת מקרקעין במסגרת קבוצת רכישה לבין רכישת דירה מקבלן. כדוגמה להבדל בין שני המקרים ציינה המאשימה את עניין תחולת חוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי דירות), תשל"ה-1974 (להלן: **חוק המכר דירות**) אשר מבטיחה כי כספם של הרוכשים דירה מקבלן יהיה מובטח, לעומת אי תחולתו במקרה של קבוצת רכישה.

463. יש לזכור כי כטענת המאשימה, רשימת העניינים ה"מהותיים בעסקה" לפי בסעיף 2(א) לחוק הגנת הצרכן אינה רשימה סגורה. הפסיקה פירשה את המושג "עניין מהותי בעסקה" בהרחבה, כך שרק אם מדובר בפרטים שוליים או בזוטי דברים לא יחשב הפרט כפרט מהותי. זאת בשל פערי המידע והכוחות בין עוסקים לצרכנים והחובה על העוסק לספק ולגלות לצרכן כל פרט רלוונטי עבורו על מנת שיוכל לקבל החלטה מושכלת (דנ"א 5712/01 **ברזני נ' בזק חברה ישראלית לתקשורת בע"מ** (11.8.2003)).

464. לעניין הנסיבות המחמירות, כטענת המאשימה, על פי סעיף 23א(ב)(1) לחוק הגנת הצרכן בנוסחו הקודם לגבי עבירות שבוצעו טרם 1.1.2015 נסיבות מחמירות יהיו כאשר "**המעשה מתייחס למספר רב במיוחד של צרכנים**". בענייננו מדובר על מספר רב של פרסומים, בעיתונים המופצים בתפוצה רחבה מאוד, אשר יועדו לקהל רב, כך שפוטנציאל ההטעיה אינו מבוטל.

465. על יסוד האמור מצאתי כי הראיות שהוצגו מוכיחות כי אור סיטי ביצעה ריבוי עבירות לפי סעיף 2(א) לחוק הגנת הצרכן בנסיבות מחמירות.

הראיות לביסוס האישום נגד הנאשמת לפי סעיף 25 לחוק הגנת הצרכן

466. כהפניית המאשימה, סעיף 25(א) לחוק הגנת הצרכן מטיל על מעביד, מורשה ונושא משרה חובת לפקח ולעשות כל שניתן כדי למנוע ביצוע עבירות לפי הסעיפים המנויים בסעיף 23 לחוק, ביניהם סעיף 22(א). סעיף 25(ב) לחוק הגנת הצרכן קובע כי אם נעברה עבירה לפי סעיף 23 בידי עובד, מורשה, תאגיד או עובד מעובדי התאגיד, חזקה שהמעביד, המרשה או נושא המשרה בתאגיד הפר את חובתו



לפי סעיף קטן 25(א), אלא אם כן הוכיח כי עשה כל שאפשר כדי למלא את חובתו. 467. כפי שנקבע לעיל המאשימה ביססה בראיותיה כי מראש הייתה הנאשמת מעורבת בכל שהתרחש בחברות ובכללן אור סיטי. בנוסף, וכפי שהפנתה המאשימה, שליטתה ומעורבותה של הנאשמת בכל הקשור לפרסומים, אף עולה מעדותם של אנשי ומנהלי מכירות בחברות. כך, **גיא רג'ואן**, אשר עבד באור סיטי בחלק מהתקופה הרלוונטית כאיש מכירות ומנהל מכירות מסר כי כל מודעה והמלל שלה חייב אישור של הנאשמת (עמ' 908 ש' 19-22 לפרו' מיום 20.9.2022). כשנשאל אם הוא מכיר או זוכר מקרים בהם מודעה התפרסמה ללא אישור הנאשמת השיב **"לא קיים כזה דבר"** (עמ' 908 ש' 25-29 לפרו' מיום 20.9.2022). לגבי התוכן והמלל של המודעות שפורסמו מסר כי הנאשמת הייתה מאשרת ומתקנת כשנדרש דרך **"איש הקריאייטיב"** (עמ' 909 ש' 1-3 לפרו' מיום 20.9.2022). בנוסף מסר כי לקוחות היו מגיעים בעקבות הפרסומים בעיתון ולמיטב ידיעתו תמיד נרשם במודעות כי מדובר ב"זממות קבוצתיות" והדבר צוין בתחתית המודעה בכוכבית על מנת **"להגן עליה"** (הנאשמת - ד.א.). והוסיף **"...אבל כל מי שהיה מגיע למשרד בדרך כלל היה יודע שהוא מגיע לקבוצת רכישה"** (עמ' 909 ש' 6-13 לפרו' מיום 20.9.2022).

468. על פי עדותה של **מורן ניסים** אשר עבדה תחת מר רג'ואן בשיווק טלפוני ללקוחות שפנו בעקבות הפרסומים בעיתון נודע כי מדובר בקבוצת רכישה בשיחת הטלפון **"כשהם התעניינו אז הסברתי להם את התהליך איך זה עובד"** (עמ' 934 ש' 32, עמ' 935 ש' 1-4 לפרו'). כשנשאלה כיצד הגיבו מסרה שהיו כאלה שביקשו להתקדם וכאלה שלא, משחשבו שמדובר בעסקה למכירת דירה מוכנה (עמ' 935 ש' 6-29 לפרו'). בקשר לתוכן ופרסום המודעות ציינה כי לא הייתה במחלקת הפרסום והוסיפה **"זה היה נראה שהכל עובר דרכה"** (הנאשמת - ד.א.) **ושהיא בעצם אישרה את הכל זו הכוונה"** (עמ' 936 ש' 18-19 לפרו').

469. **איילון זרמון**, בעל משרד פרסום אשר סיפק שירותים לנאשמת בחלק מהתקופה הרלוונטית לאישום, מסר כי הנאשמת והוא עבדו באופן צמוד וישיר לאורך כל התקופה בה סיפק לה שירות ומדובר בהקשר העסקי ב"אינטנסיביות גבוהה" ובאופן יומיומי. לדבריו, **"זה היה מאוד אינטנסיבי כי היא הייתה מאוד פעילה וגוף מאוד גדול בפרסום"** (עמ' 872 ש' 29-33, עמ' 873 ש' 1 לפרו' מיום 12.9.2022).

470. לדבריו, הנאשמת נהגה לאשר מולו פרסומים, מודעות וכיוצא בזה באופן שוטף ואינטנסיבי כאמור, ובפרויקט אור בבלי היא הייתה **"ממש מעורבת"**. כשנשאל מי היה מאשר את הפרסומים מסר שאינו זוכר ביחס לכל פרויקט ופרויקט, אך בחלק מהמקרים זו הייתה הנאשמת ובחלק שגיא תומר, סמנכ"ל השיווק אצל הנאשמת באותה העת. לדבריו: **"בפרויקטים מסוימים שהיו מאוד בליבה של ענבל היא הייתה מאוד מעורבת, בפרויקטים אחרים שהם היו כנראה בשלבים יותר מתקדמים אז שגיא היה מעורב יותר, אבל אנחנו היינו בגדול, ענבל הייתה הבוסית של כל העניין הזה, שגיא היה עובד שלה והעבודה השוטפת היומיומית הייתה מולו אבל אין דבר כזה שהוא לא היה מאשר את זה, הוא לא היה מקבל את ההחלטות על דעת עצמו"** (עמ' 873 ש' 3-25 לפרו' מיום 12.9.2022).

471. גם **אילנה גולץ**, אשר הייתה פרסומאית בחברת פרסום שסיפקה שירותים לנאשמת בתקופה הרלוונטית, מסרה כי הנאשמת הייתה מעורבת בכל תחום של החברות אותן ניהלה ובפרט בפרסומים (עמ' 881 ש' 31-34, עמ' 882 ש' 30-31, עמ' 883 ש' 1-3 לפרו' מיום 12.9.2022).

472. כהפניית המאשימה, גם על פי עדותה של **יוליה יעל להב רייכלין** שעבדה כמזכירה ומנהלת



המשרד באור סיטי, הנאשמת הייתה מאוד מעורבת, ניהלה את כל הפגישות בעצמה ו"אי אפשר היה נגיד להוציא משהו בלי אישור שלה לא משנה אם היא בחו"ל זה, היא הייתה מאוד פדנטית שהכל צריך לעבור דרכה". לדבריה, הנאשמת "הייתה מתקשרת לראות כמה שיחות נכנסו אחרי פרסום, לפני פרסום גם אם היא הייתה בחו"ל או משהו כזה לא משנה וגם אם זה באמצע הלילה אם היא לא מאשרת את הפרטים של הפרסום אז אי אפשר היה להוציא את זה, ואוי ואבוי אם כאילו, ". עוד לדבריה, "פרסומים זה היה ממש, אני לא יכולה לזכור שיכל לצאת משהו בלי שענבל מאשרת אותו שמישהו אחר יכול להחליט דבר כזה". לדבריה, הנאשמת היא זאת שאישרה את הפרסומים (עמ' 888 ש' 3-5, 32-34, עמ' 889 ש' 1-25 לפרו' מיום 12.9.2022).

473. ראו גם את עדותה של **אביטל זיו** אשר עבדה בחברת אור סיטי נדל"ן כיועצת נדל"ן, ומסרה כי תפקידה היה לקיים פגישות עם אנשים שהגיעו למשרד החברה, בדרך כלל בעקבות פרסומים שהיו רואים (עמ' 930 ש' 18-28, עמ' 932 ש' 3-4 לפרו' מיום 20.9.2022) אשר מסרה שהנאשמת הייתה מעורבת (לאחר שרוענן זיכרונה) (עמ' 932 ש' 2 לפרו' מיום 20.9.2022). בנוסף, ראו דבריה אליהם הפנתה המאשימה לפיהם היו מי שלא ידעו כי המדובר בקבוצות רכישה, ולחלק מהאנשים התאים להתקדם לקראת עסקה ולחלק לא (עמ' 932 ש' 18-21, 26-28 לפרו' מיום 20.9.2022).

474. **מורן לונה ניסים** עבדה בחלק מהתקופה הרלוונטית באור סיטי ובמסגרת תפקידה הייתה חוזרת ללקוחות שראו פרסומים ויצרו קשר עם החברה, מציעה להם עסקאות ומעבירה את השיחה לסוכן מכירות. לדבריה, בשיחות הטלפון נאמר למעוניינים כי המדובר בקבוצות רכישה. על פי עדותה, "יש כאלה שזה עניין אותם והם המשיכו ויש כאלה שזה לא עניין אותם הם חשבו שזו דירה מוכנה וזה הכל" (עמ' 934 ש' 15-32, עמ' 235 ש' 1-29 לפרו' מיום 20.9.2022). לדבריה: מי שהתעניין והגיע לפגישות ידע לפני הפגישה שהמדובר בקבוצות רכישה.

475. ראו עוד כהפניית המאשימה, את עדותו של **בנימין אברהם קריספין** גרפיקאי שנשכר על ידי שחברת הפרסום של אילנה גולץ, אשר קיבל את הבקשות לעיצוב המודעות ואת המלל שהתבקש בהודעת דואר אלקטרוני מהנאשמת או ממי מטעמה, כשכל הגורמים היו מכותבים. לדבריו, לאחר שהמודעה עוצבה היה מחזיר אותה לתיקונים והגהות ולאחר אישורה עברה לפרסום בעיתונים (עמ' 885 ש' 28-31 לפרו' מיום 12.9.2022). על פי עדותו המודעה עברה הגהות "לפעמים פינג פונג פעם 1, לפעמים 4-5 פינג פונגים" וכן "היו פעמים שענבל עצמה השיבה ריקושטים על המודעות והיו פעמים שבאי כוחה אם זה גיא או מזכירתה או עוד אנשים שעבדו שם עבדו שם" (עמ' 884-886 לפרו' מיום 12.9.2022).

476. אין בפניי גרסה של הנאשמת ביחס לאמור. כפי שעולה מהאישום החמישה עשר הנאשמת זומנה פעמים רבות לחקירה ברשות להגנת הצרכן אך לא התייצבה, וכשהתייצבה לא ניתן היה לחקרה בשל אישור רפואי שהציגה. באותו מועד אף נמסרו לה החשדות כנגדה והיא הוזהרה כחוק. שוכנעתי כי ניתנו לנאשמת הזדמנויות רבות לפרוס גרסתה אך היא בחרה שלא לשתף פעולה עם החקירה. כזכור, הנאשמת אף בחרה שלא למסור מענה לכתב האישום, ולא העידה בפרשת הגנה.

477. הראיות המפורטות מלמדות באופן ברור על מעורבותה הפעילה של הנאשמת בנושא הפרסום באור סיטי. מן הראיות אף עולה כי הנאשמת היא זו שהנחתה מה יהיה המלל במודעה, ולו בחלק מהמקרים. כך או כך, אף לא הוצגה כל ראיה המלמדת כי הנאשמת פיקחה ועשתה כל שניתן כדי למנוע את ביצוע העבירות - קרי, למנוע את ה"מעשה שעלול להטעות" על ידי אור סיטי, שהייתה כאמור בבעלותה ושליטתה. משכך אני קובעת כי הנאשמת ביצעה ריבוי עבירות לפי סעיף 25 לחוק



הגנת הצרכן.

עבירה לפי סעיף 23(א)(6) לחוק הגנת הצרכן

478. סעיף 23(א)(6) לחוק הגנת הצרכן קובע איסור להפריע לאדם הפועל כדין בהתאם לחוק מלבצע את סמכויותיו, או לסרב, בלי הצדק סביר, להתייצב לפני אדם כאמור או למסור מידע או דבר אחר לפי דרישתו, בניגוד להוראות סעיפים 21 ו-22 לחוק הגנת הצרכן.
479. בדוחות הפעולה שערך **כפיר גולדנברג** (חלק מת/161) פורטו מאמציו לזמן את הנאשמת מספר פעמים לחקירות ועל פיהן הנאשמת זומנה למספר רב של חקירות.
480. בענייננו, מעין בדוחות הפעולה שנערכו בזמן אמת (ת/161), עולה כי הנאשמת זומנה כדין לחקירות רבות אליהן לא התייצבה. כך לא התייצבה לשמונה חקירות אליהן זומנה (6.7.2016, 14.7.2016, 27.7.2016, 20.9.2016, 28.9.2016, 17.1.2017, 31.1.2017, 27.2.2018).
- מת/161 אף עולה כי נעשו ניסיונות רבים לזמנה לחקירות, אשר כללו גם הגעה פיזית למקום מגוריה או עסקיה על מנת למסור לה את הזימונים, שיחות טלפון רבות, שליחת מיילים רבים ואף פנייה לאחרים שמסרו שהם בקשר עם הנאשמת על מנת לוודא כי מודעת למועדי החקירות. הנאשמת אף נהגה למסור, בפעמים בהן נוצר עמה קשר שהיא "לא מרגישה טוב" (לרוב ללא כל ביסוס במסמכים רפואיים) או "רק עכשיו קמה", לבקש דחיית החקירות או דחיית שעת התחלתן, וגם כאשר נעתרו לבקשותיה לא התייצבה הנאשמת לחקירות. הנאשמת אף נהגה מעת לעת לשלוח מכרה שלה להתקשר ולבקש כי מועדי החקירות ידחו. נוכח המפורט, שוכנעתי שהנאשמת הייתה מודעת לתאריכים בהם נדרשה להתייצב לחקירה אך לא התייצבה ללא הצדק סביר.
481. על אף האמור התייצבה הנאשמת לחקירה אחת בלבד אליה זומנה. שם הוזהרה ונמסרה לה החשדות נגדה כך שנעשה ניסיון לחקרה, אך ללא הצלחה. הנאשמת מסרה שהיא נוטלת תרופות ולאור כלל הנסיבות לא נחקרה לגופו של עניין (ת/162).
482. משלא התייצבה הנאשמת לחקירות רבות וכשהתייצבה לא ניתן היה לחקרה לגופו של עניין, לא מסרה מענה לכתב האישום ולא העידה במסגרת פרשת הגנה הרי שלא נמסרה מפיה כל גרסה ביחס לאישום זה.

483. אשר על כן - הוכח ביצוע העבירות על ידי הנאשמת.

טענות הגנה

484. כאמור, חרף אופן ניהול המשפט והעובדה שהנאשמת לא ניהלה פרשת הגנה, מבקשות שהגישה, מדברים שמסרה בהודעותיה (כאשר בחרה לשתף פעולה עם החקירה ולו באופן חלקי, וגם ללא קשר לשאלות שנשאלה), משאלותיה בחקירות נגדיות של חלק מן העדים אותם בחרה לחקור, ומדבריה במהלך המשפט (שלא במסגרת עדות) - עולות טענות מסוימות מפיה. בנסיבות המיוחדות של הליך זה - הטענות יבחנו כלל שניתן ובכלל זאת הרלוונטיות שלהן להליך דנן.
485. **אשר לטענה אשר נשמעה לפרקים מפי הנאשמת (בהודעות ובמהלך המשפט) לפיה לא עסקה בענייני המס של החברות ויש להפנות שאלות לבעלי המקצוע שעבדו עמה:** כפי שפורט בפרק הדין באישומי המס נגד הנאשמת והחברות, המאשימה ביססה היטב בראיותיה את ניהולה הריכוזי ושליטתה של הנאשמת בכל הנוגע לעניינים אלה, ובחברות בתקופה הרלוונטית לכתב האישום. בוסס כי הדיווחים למע"מ על ידי החברות, בצד העסקאות והתשומות, בוצעו על פי הוראותיה ותוך מעורבותה הישירה, לעיתים אף חרף אזהרות שהשמיעו לה בעלי המקצוע לפיהן אין לדווח כפי שהורתה, להן לא



שעתה.

486. כעולה מנימוקי בפרק הדין בעבירות המס של הנאשמת מצאתי כי מודעותה של הנאשמת וכוונתה להתחמק מתשלום מס בוססו באופן ברור על יסוד הראיות שהוצגו. כך גם מודעותה והכוונה להתחמק מתשלום מס ביחס לעבירות המס שביצעה בכובעה הפרטי. אשר על כן - הטענה נדחית.

487. **טענת החברה הציבורית, ההשתלטות על החברות והליכי הפירוק של קבוצת החברות:**

טענות בעניין זה נשמעו מפי הנאשמת בהודעותיה, בבקשות שהגישה ובמהלך המשפט כאשר חקרה חלק מן העדים ו/או במהלך הדיונים. מבחינת הטענות עולה כי הטענות השתנו מעת לעת ביחס למועד הנטען לאותה השתלטות על החברות, וכך או כך, לא גובו בכל ראייה בעלת משקל. הטענות אף עומדות בסתירה מוחלטת לראיות חותכות אותן הציגה המאשימה.

488. כך לדוגמא, בהודעתה **ת/133** מסרה הנאשמת כי פרקו לה את החברות "והיא קורבן". לדבריה "בוצעה הונאה במסגרת החברות", הן פורקו חצי שנה לפני פיצוץ הפרשה ב - 12.7.2015, כל מניות החברות הועברו לצדדים שלישיים, "בנק מזרחי, בנק לאומי, חברת סנטרל יורפאן". זאת לאחר שבוצע מיזוג בין קבוצת כלל לחברות הפרטיות שלה ללא ידיעתה ומאחורי גבה. לדבריה, חברת מגדלאור אמורה להיות בשליטתה המלאה ועולה כי 66% מוחזק על ידיה ו - 34% הועבר לצדדים שלישיים. עוד לדבריה, בית המשפט של הפירוק פעל עם צדדים שלישיים בהעברת המניות בזמן שהיא בעלת שליטה בחברת אינוונטק סנטרל יורפאן. בהקשר זה מסרה כי בוצע שינוי תקנון בחברת מגדלאור "בהונאה", באמצעות גלעדי והיועץ המשפטי עו"ד דננברג אשר ביצעו "זיופים והעברות כספים לחו"ל והלבנת הון" וניתן לראות זאת בתעודת המניה. לטענתה, מאחורי האמור עומדים "חג'ג', תשובה, ובנק מזרחי" שהוא הנאמן שלהם "הכל מאחורי גבה". עוד לטענתה, משנת 2013 "החדירו אותם לתוך החברות" וביולי 2015 הם "רוקנו כבר את כל החברות".

489. בהקשר זה יצוין שממסמך שצורף להודעת הנאשמת **ת/133** אותו מסרה במועד החקירה ביחס לתיק הפירוק עולה כי הליך הפירוק של החברות החל בחודש מרץ 2016 ולא בחודש יולי 2015 כטענתה (ראו את מספרי תיקי הפירוק על גבי המסמך). לא ברור כיצד על המסמך חותמת נתקבל מבית המשפט המחוזי מחודש יולי 2015. כך אן כך, אין בו לשנות ממסקנתי לפיה המאשימה הוכיחה את האישומים כנגד הנאשמת (כמפורט בפרקי הכרעת הדין) או להביא למסקנה לפיה השליטה בקבוצת החברות ניטלה מידיה באותה עת או בכל מועד עובר לחודש פברואר 2016.

490. הנאשמת שבה על טענות מסוג זה במהלך המשפט, אך מבלי לצרף כל ראייה לכך ולא בוססה הרלוונטיות של טענותיה לחברות שהאשמו עמה בכתב האישום, בתקופה מושא כתב האישום או בכלל. כך לדוגמא בפרו' מיום 8.6.2022 מסרה "החברות שלי נגנבו" (עמ' 600 ש' 25), בפרו' מיום 9.2.2023 מסרה כי נעשתה הנפקה מאחורי גבה (עמ' 1353). בפרו' מיום 9.3.2023 (עמ' 1383 ש' 22) ומיום 21.3.2023 (עמ' 1393 ש' 15) טענה כי החברות נלקחו ממנה בהונאה עוד בשנת 2010.

491. מהראיות עולה כי כטענת הנאשמת, הנאשמת אכן פעלה לרכישת שלד בורסאי מרשימת השימור בבורסה לניירות ערך, על פי גלעדי כדי "ליצוק" לתוכו את הפרויקטים הטובים ופרויקטים עתידיים טובים ולגייס הון מהציבור. לדברי גלעדי "אבל זה לא קשור למע"מ" (פרו' מיום 21.11.202 21.11.202, עמ' 1051, ש' 8) וגם אני לא מצאתי כל קשר בין הדברים.

492. כפי שהפנתה המאשימה ואף עולה מעדות **גלעדי**, גלעדי העיד באופן חד משמעי וברור כי הנאשמת הייתה בעלת השליטה גם בחברה הציבורית עד חודש פברואר 2016 ותיאר את ההתנהלות, כך, על פי עדותו, לאחר שהחליטה הנאשמת לרכוש את השלד הבורסאי בינואר 2015 נרכשה חברת



אינוונטק. על פי דבריו, מונה כסמנכ"ל כספים וחבר דירקטוריון, וכך גם ברוך ו/או זהבה גולדרט (אשר החזיקו חלק קטן ממניות החברה). על פי עדותו, הוא היה מורשה חתימה, יחד עם הנאשמת וזהבה גולדרט. לדבריו, החלו לערוך מתאר לחברה ולאור צורך שעלה, הנאשמת העבירה הלוואות בעלים בסך של כ- 2 מיליון ₪. לדבריו, לאחר מכן יצאה החברה מרשימת השימור אך עדיין לא הייתה מספיק אטרקטיבית כדי שהמניה תירכש. בעדותו פירט אודות מחלוקת בין הנאשמת ובינו הנוגעת למשיכת הסכום שהלוותה לחברה, וכי פוטר בהמשך לכך.

493. לבד מעדותו של גלעדי, ממנה לא עולה כל השתלטות של אחרים על החברה, גם מעדויות עדי נוספים אשר נחקרו אודותיה ואודות הנפקה לא עולה כל ראיה להשתלטות הנטענת והרלוונטיות שלה למושא האישומים (באופן כללי שאינו מפורט ומוסבר). גם כאשר חקרה הנאשמת בחקירה נגדית עדים שונים בהקשר זה, לא בוססה כל השתלטות נטענת על ידי אחרים, וגם מפי הנאשמת לא נשמעו פרטים קונקרטיים שיכולים להיות רלוונטיים לענייננו. זאת לבד מטענות כלליות כדוגמת "החברות היו מונפקות", "כולם מעורבים בהונאה" (ראו לדוגמא כהפניית המאשימה חקירתו הנגדית של **עו"ד ועקנין** על ידי הנאשמת, פרו' מיום 10.1.2023 עמ' 1236-1238, וכן ראו גם דברי הנאשמת והעדים **עו"ד שמואל הירשפלד** (פרו' מיום 24.1.2023), **עו"ד שרקון** (פרו' יום 8.6.2022), **עו"ד גיא נוף** (פרו' יום 9.2.2023) ו**רו"ח סלע** (פרו' יום 22.6.2022) אותם בחרה הנאשמת לחקור בחקירה נגדית).

494. עיינתי גם במוצגי ההגנה שהגישה הנאשמת כדוגמת **נ/5, נ/7, נ/8, נ/9** אך לא למדתי מהם על אותה הונאה נטענת או כי השליטה בחברות ניטלה מידיה בתקופה הרלוונטית לכתב האישום. 495. כאמור, הנאשמת לא הציגה ראיה התומכת בטענותיה הקשות בדבר אותה השתלטות "בהונאה" ופעילות לא חוקית "מאחורי גבה" בתקופה הרלוונטית לכתב האישום. אשר לטענותיה בהודעתה **ת/133** בנוגע לחברת מגדלאור: ממילא, חברת מגדלאור אף אינה נאשמת בכתב האישום ושמה עולה אך ביחס לאישום 13 שעניינו בעבירות קבלת דבר במרמה/תחבולה על ידי הנאשמת עצמה כנגד רוכשים בפרויקט צ'לנוב.

496. בנסיבות אשר פורטו, אין בטענה להשתלטות "בהונאה" ופעילות לא חוקית "מאחורי גבה", כדי להביא למסקנה לפיה הנאשמת לא ביצעה את העבירות במסגרת החברות. ודוק, גם אם חשה הנאשמת תחושות קשות באשר לאופן בו פורקו החברות שהיו בבעלותה, גם אם חשה תסכול נוכח התנהלות גורמים שונים אף ביחס לפעילות חברת אינוונטק והתנהלות בה, ומבלי לקבוע כל קביעה עובדתית בהקשר זה - קיימות ראיות ברורות וישירות למעורבותה בניהול אקטיבי של החברות אשר הואשמו עמה ולביצוע העבירות באופן ישיר על ידה כמפורט בהכרעת הדין, ואלה הוכחו מעל לכל ספק סביר.

497. אבהיר, אף אין בטענות הנאשמת כי לא הייתה בעלת שליטה בקבוצת החברות מאחר ש"השליטה, המניות, הזכויות הועברו לצדדים שלישיים כחלק מהונאה" כלפיה כדי לקדם מסקנה לפיה הגשת כתב האישום או ניהול ההליך הפלילי עומדים בסתירה מהותית לעקרונות של צדק והגינות משפטית, או כי נפל פגם או פסול בכתב האישום על פי סעיף 149 לחסד"פ (כטענתה בבקשתה מיום 7.11.2019). כמו כן, אין בסירוב רשות המסים לפנייתה לקבלת חומר כדי לבסס ראיתית טענותיה. ממילא הובהר לנאשמת כי ככל וברצונה לקבל חומר (ככל שאינו מצוי בחומר החקירה אותו אף לא אספה), ניתן לפנות למאשימה, וכן בבקשה לפי סעיף 74 או 108 לחסד"פ. אשר על כן טענות אלה נדחות. 498. לבסוף אבהיר, במהלך המשפט אף נשמעו מפי הנאשמת **טענות הכופרות בסמכות בית**



המשפט והמאשימה. כך, כפי שפירטה המאשימה, לאורך ההליך נהגה הנאשמת לא פעם לתקוף את בית המשפט ואת נציגי המאשימה בטענה כי הם משרתים את "תאגיד מדינת ישראל". בהקשר זה דרשה לקבל את פרטי התאגיד שהגיש נגדה, כלשונה, במרמה, כתב אישום, לציין את שם התובע, מספר הזהות שלו או את מספר הרישום של התאגיד במידה והמדובר בתובע שהוא תאגיד מדינת ישראל, וכן את מקור הסמכות. כהפניית המאשימה, טענה זו עלתה במסגרת בקשות שונות שהוגשו על ידי הנאשמת (ראו בקשות הנאשמת מהימים 30.3.2022 וכן 4.4.2022; חקירה נגדית של עד התביעה **חיים כהן** בפרו' מיום 24.1.2023 עמ' 1278-1281).

499. מקובלת עלי עמדת המאשימה לפיה מדובר בטענה משוללת כל יסוד ודינה דחייה, וראו בהקשר זה החלטתי המפורטת מיום 25.4.2022.

סיכום

500. כפי שפורט במבוא להכרעת הדין וצוין על ידי המאשימה, ניהול הליך זה היה חריג. ניהול ההליך הציב אתגרים רבים נוכח התנהלות הנאשמת במהלכו, ובכלל זאת הפרעות בדיונים באופן תדיר בצורה בוטה וחסרת גבולות וכפירתה בסמכות בית המשפט, תוך שהשתלחה בגורמים שלישיים, בצוות הפרקליטים ובבית המשפט, ובצד זאת אי התייצבותה לדיונים ו/או התייצבותה באיחור לחלקם, מה שאף הביא לקביעה לפיה היא מוחזקת כמי שמפריעה לדיונים ומורחקת מהם.

501. הנאשמת סירבה מכל וכל להיות מיוצגת בהליך על אף ששבתי והפצרתי בה כי תסתייע בסנגור ולא שיתפה פעולה עם מרביתו (למעט חקירת חלק מהעדים בחקירות נגדיות על ידה, הגשת בקשות שונות במהלכו והגשת מספר מוצגי הגנה).

502. לכל אורך ההליך שמתי לנגד עיני את חשיבות הזכות להליך הוגן לנאשמת, וכעולה מהפרוטוקולים הרבים ניתנו לנאשמת הקלות והזדמנויות רבות להציג הגנתה (על דרך של חקירת עדי תביעה וניהול פרשת הגנה) אך היא לא עשתה כן. לצד המשקל וחשיבות השמירה על זכויות הנאשמת, ניתן על ידי במהלך המשפט משקל גם לחשיבות האינטרס הציבורי שבקידום ההליך ובהכרעה חרף התנהלותה, שהוא בגדר חובתי. זאת על מנת שלא לאפשר לנאשמת לעשות דין לעצמה ולהביא לכך שלא ניתן יהיה לברר את האישומים החמורים כנגדה בשל התנהלותה והעדר שיתוף הפעולה שלה.

503. גם בעת בחינת הראיות והכרעה נתתי משקל לכך שהנאשמת לא הציגה הגנה במשפט. כמפורט בגוף האישומים הרלוונטיים בהכרעת הדין, גם המאשימה נתנה לכך משקל בסיכומיה. ויש לציין גם את ההתנהלות ההוגנת של באי כוח המאשימה במהלך ההליך כלפי הנאשמת, חרף טענותיה כלפיהם, כעולה מפרוטוקולי הדיון ומסיכומי המאשימה כאמור.

504. בחנתי גם את טענות ההגנה שנשמעו מפי הנאשמת מעת לעת כמפורט לעיל, וכאמור מסקנתי היא כי הנאשמת לא ביססה טענות אלה ואף לא את הרלוונטיות שלהן לאישומים כנגדה. טענותיה להגנה מן הצדק ו/או פגם או פסול בכתב האישום נדחו גם הן כמפורט בהכרעת הדין.

505. אשר על כן, על יסוד קביעותי בגוף הכרעת הדין, אני מוצאת שהמאשימה הוכיחה ביצוען של העבירות המיוחסות לנאשמת בכתב האישום כדלקמן:

עבירות מס

ריבוי עבירות לפי סעיפים 117(ב)(1), 117(ב)(6), ו-117(ב)(8) לחוק מע"מ עם או בלי סעיף 117(ב1) לחוק מע"מ, ובחלק מהמקרים בנסיבות מחמירות לפי סעיף 117(ב2)(3) לחוק מע"מ (כמפורט באישומי כתב האישום); עבירות על סעיף 117(א)(5) לחוק מע"מ; עבירות לפי סעיף



117(א)(6) לחוק מע"מ; עבירות לפי סעיף 117(א)(14) לחוק מע"מ; עבירות לפי סעיף 220(1) לפקודה; עבירות לפי סעיף 220(4) לפקודה; עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה; עבירה לפי סעיף 220(2) לפקודה; עבירה לפי סעיף 216(1) לפקודה.

עבירות לפי חוק העונשין

4 עבירות קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות לפי סעיף 415 סיפא לחוק העונשין; קבלת דבר בתחבולה או בניצול מכוון של טעות הזולת שאין בהם מרמה לפי סעיף 416 לחוק העונשין; זיוף בכוונה לקבל דבר במרמה בנסיבות מחמירות לפי סעיף 418 סיפא יחד עם סעיף 29 לחוק העונשין; שימוש במסמך מזויף לפי סעיף 420 לחוק העונשין.

עבירות על חוק הגנת הצרכן

ריבוי עבירות של אי פיקוח ואי עשיית כל שניתן כדי למנוע ביצוע עבירה לפי סעיף 25 לחוק הגנת הצרכן; וריבוי עבירות של סירוב להתייצב לחקירה לפי סעיף 23(א)(6) הגנת הצרכן.

ניתנה היום, ז' חשוון תשפ"ה, 08 נובמבר 2024, במעמד הצדדים