



**ת"פ 40955/07/19 - מדינת ישראל נגד עמיחי סגל, יוראי
אביאל, Forum Int'l Equity Fund Ltd, Global Fixed Income, Forum
פורום אפ. אי.אי בע"מ, דייברגון השקעות בע"מ**

המחלקה הכלכלית בבית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו
ת"פ 40955-07-19 מדינת ישראל נ' עמיחי סגל ויוראי אביאל
לפני: כבוד השופטת מיכל אגמון-גונן
מדינת ישראל
המאשימה:
ע"י ב"כ עוה"ד יוני לבני ונועם רותם מפרקליטות מחוז תל
אביב (מיסוי וכלכלה)

נגד
נאשמים

1. עמיחי סגל
- ע"י ב"כ עו"ד סיון האוזמן
2. יוראי אביאל
- ע"י ב"כ עוה"ד בעז בן צור ותומר שקרצי
3. Forum Int'l Equity Fund Ltd (FIE)
4. Global Fixed Income Forum (GFI)
- שתייהן ע"י ב"כ עו"ד עמית בכר
5. פורום אפ. אי.אי בע"מ
- ע"י ב"כ עו"ד אמיר פלמר
6. דייברגון השקעות בע"מ

החלטה בעניינו של נאשם 2

לפניי טענה מקדמית של הנאשם 2, יוראי אביאל, לפיה גם אם תוכיח המאשימה את כל העובדות המיוחסות לו בכתב האישום, הדבר לא יבסס עבירה כנגדו.

כתב האישום שלפניי עוסק בעבירות של שליחת יד בכספי משקיעים המיוחסות לנאשם 1, מר עמיחי סגל. הנאשם 2, מר יוראי אביאל, היה רואה החשבון של החברות בקבוצה בשליטת הנאשם 1, וככזה, יוחסו לו שתי עבירות של רישום כוזב במסמכי תאגיד.

בא כוח הנאשם נאשם 2, עו"ד בן צור, טוען כי על פי הפסיקה הקיימת רואה חשבון אינו בגדר הנמנים בסעיף שניתן להרשיע בעבירה זו. לדבריו, גם לו היו מוכחות כל העובדות הנטענות בכתב האישום נגד מרשו, לא ניתן היה להרשיעו בעבירה המיוחסת לו בכתב האישום.

כדי לעמוד על טיעוני הצדדים בהקשר זה אביא את תמצית כתב האישום, בנוגע לאישום 7, המיוחס גם לנאשם 2.



1. תמצית כתב האישום

עיקרו של כתב האישום מיוחס לנאשם 1 שהיה איש עסקים ויזם בתחום ניהול קרנות השקעות פרטיות (Private Equity), ולו ניסיון ומומחיות בתחום זה. בתקופה הרלבנטית לכתב האישום, היה הנאשם 1 בעל השליטה ונושא משרה במרבית החברות בקבוצת פורום. הנאשם 2 שהינו רואה חשבון, שימש בתקופה הרלבנטית רו"ח המבקר של חברות שונות בקבוצת פורום.

על פי כתב האישום בתקופה הרלוונטית גייס הנאשם 1 לקרנות עשרות מיליוני שקלים, בין היתר באמצעות בתי ההשקעות בקבוצת פורום. על פי הטענה, הכספים גויסו בישראל ממשקיעים שונים, במישרין או באמצעות מנהלי תיקים, תוך מסירת מצגים בנוגע לזהות הגורם המשקיע, אופן ההשקעה יעדיה ואופייה. כספי המשקיעים הופקדו בבנק בו התנהלו חשבונות החברות הזרות. על פי כתב האישום מתוך חשבונות המשקיעים, היה על נאשם 1, שהיה מורשה חתימה יחיד בהם, לנתב את הכספים ליעדי ההשקעה השונים.

בפועל, כך על פי כתב האישום, ערבב הנאשם 1 את כספי המשקיעים מכל הסוגים בחשבונות הקרנות הזרות, ומשם העביר חלק ניכר מהכספים, בהיקף של עשרות מיליוני שקלים לשורה של יעדים פרטיים בשליטתו, בניגוד למצגים שהוצגו למשקיעים, בין היתר לחברות פרטיות שונות בקבוצת פורום, לפדיון השקעות של משקיעים אחרים שביקשו זאת, לרכישת ני"ע בעבור הנאשם 1 עצמו ולכיסוי חובת מול הבנק, הן של הנאשם 1, הן של חברות מקבוצת פורום. זאת, מעבר לכספים שלהם היו זכאים הנאשם 1 וחברות בשליטתו כעמלות או כדמי ניהול. בכתב האישום מפורטות דרכי הפעולה של הנאשם 1 במקרים השונים.

באישום השביעי, המיוחס גם לנאשם 2, נטען לפעולות הטעייה במסמכים חשבונאיים. על פי כתב האישום, בהתאם לדין החל באירלנד, נדרשו הקרנות הזרות להגיש דוחות כספיים מידי שנה בשני מועדים. דו"ח שנתי מבוקר ב-30.6 ודו"ח חצי שנתי, שאינו מבוקר ב-31.12 בכל שנה. על פי כתב האישום, לנאשם 1 היכרות והבנה מעמיקות עם הדוחות הכספיים וכללי החשבונאות. בכתב האישום טוענת המאשימה (בסעיפים 147-148 לכתב האישום המתוקן), כי:

"147. בדוחות הכספיים של החברות הזרות ליוני 2012, ובמסמכים החשבונאיים הנוגעים להן, כלל סגל [הנאשם 1] נתונים מטעים, באופן שלא שיקף נכונה את השימושים שנעשו בכספי המשקיעים. סגל עשה כן במטרה להטעות את הקוראים של דוחות ומסמכים אלו.
148. במסגרת זאת, ובניגוד לכללי החשבונאות שלהם היה מודע, דאג סגל שלא יינתן ביטוי בדוחות הכספיים להעברת עשרות מיליוני שקלים מתוך כספי המשקיעים לחברות בקבוצת פורום, שהן בבחינת "צדדים קשורים", או לחשבונו שלו, או להחזקות בצדדים קשורים, ותחת זאת סווג רוב רובן של העברות והחזקות אלה כהשקעות "רגילות" הנעשות מול צדדים שלישיים בתנאי השוק".

עד כאן חלקו של הנאשם 1 ברישום הכוזב. בסעיפים שלאחר מכן מתוארים, בין היתר, המעשים המיוחסים לנאשם 2 (מרביתם בשיתוף או על פי בקשת הנאשם 1. על פי כתב האישום מיוחסים לנאשם 2 המעשים בסעיפים לכתב האישום). בסעיף 149 הבא לאחר תיאור מעשי הנאשם 1 בהקשר זה, טוענת המאשימה כך:



"רו"ח אביאל [הנאשם 2], שביקר את הדוחות הכספיים של החברות הזרות, ונטל חלק בעריכתם, היה מודע לשימושים אלה, ולחובה לשקף בדוחות הכספיים שמדובר בעסקאות עם צדדים קשורים או בהחזקות בהם. חרף כך, ועל אף חובתו להבטיח כי הדוחות משקפים נכונה את פעילות הקרנות הזרות, אישר רו"ח אביאל את האמור בדוחות ונמנע מלתקנם."

סעיף 150 מפרט העברת כספים לחברות קשורות, ושם נאמר כי על אף שהיה מקום לסווג כך את ההעברות: "סווג סכום זה בדוחות הכספיים תחת הקטגוריה...". היינו, אין ייחוס ספציפי של מעשים אלו לנאשם 2.

בהמשך, בסעיף 151 נטען כי חוב אישי של הנאשם 1 סווג שלא בהתאם לכללי החשבונאות. בהמשך הסעיף נטען כי: "חרף כך [חרף הסיווג השגוי הנטען] שינה רו"ח אביאל את הסיווג, לבקשת סגל....".

שאר הסעיפים מיוחסים לנאשם 1 עצמו ולהוראות שנתן למנהלת החשבונות. עם זאת בסעיף 156 נאמר כך: "בעשותו כמפורט באישום זה רשם סגל, או גרם לרישום פרטים כוזבים בדוחות הכספיים של הקרנות הזרות. עבירה זו בוצעה בצוותא עם אביאל". בסעיף 161, המייחס את העבירות לנאשם 2, נאמר: "בעשותו כמפורט בסעיפים 144-148 לאישום זה, רשם אביאל, או גרם לרישום פרטים כוזבים בדוחות הכספיים של הקרנות הזרות. עבירה זו בוצעה בצוותא עם סגל", וכתוצאה מכך מייחס כתב האישום לנאשם 2 ביצוע של שתי עבירות של רישום כוזב במסמכי תאגיד, עבירה לפי סעיף 423 לחוק העונשין, בצירוף סעיף 29(ב) לחוק.

נראה כי, כפי שטען ב"כ נאשם 2 בדיון, במספרי הסעיפים בכתב האישום המיוחסים לרו"ח אביאל נפלה טעות. הסעיפים אמורים להיות (על פי המקבילה בכתב האישום המקורי), 147-151 לכתב האישום.

2. תמצית טיעוני הצדדים

2.א. טיעוני הנאשם 2

ב"כ הנאשם 2 טען כי רואה חשבון, שהוא מבקר חיצוני אינו נמנה על מאגר הגורמים שסעיף 423 לחוק העונשין מונה אותם בבחינת מי שיכול לבצע את מעשה העבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד. סעיף 423 לחוק העונשין חל על הגורמים הבאים: מייסד, מנהל, חבר או פקיד של תאגיד וכו'. אלה הגורמים שביחס אליהם יכול להתקיים מעשה העבירה. לטענתו, אין מחלוקת, וזה מופיע בכתב האישום, שמשרדו של נאשם 2 שימש כרואה חשבון חיצוני של הקרנות, היינו הוא אינו נמנה על הגורמים בסעיף.

ב"כ הנאשם 2 הפנה בעניין זה לע"פ 2910/94 ארנסט יפת נ' מדינת ישראל, פ"ד נ (2) 353 (1996) להלן: עניין יפת או הלכת יפת), שם יש סקירה של סעיף העונשין כפי שחל בעבר ועל השינוי שנעשה באותו סעיף. לדבריו, בעבר על פי פקודת החוק הפלילי רואה חשבון היה יכול להיחשב כמבצע עיקרי, אחד מאותם עושים מיוחדים שיכולים לבצע את העבירה, אבל הסעיף תוקן ומוצא ביטוי היום בסעיף 423 לחוק העונשין. ב"כ נאשם 2 טוען כי בהלכת יפת נקבע במפורש כי רו"ח מבקר מעצם תפקידו, מבצע את פעולות הביקורת לאחר שנעשו כל הרישומים בדוחות הכספיים, וגם



מטעם זה לא ניתן לייחס לו עבירה זו.

לטענתו, על פי פסק הדין **בעניין יפת**, במקרים מיוחדים בהם ר"ח הבטיח מראש כי יאשר דוחות שגויים, ניתן אולי להאשים את רואה החשבון בסיוע. אולם, במקרה זה מיוחסת לנאשם 2 העבירה כמבצע עיקרי בצוותא, ללא כל איזכור של הבטחה לסיוע שניתנה על ידו.

2.ב. טיעוני המאשימה

ב"כ המאשימה השיב בתמצית בדיון וטען כי מאז פסק הדין **בעניין יפת** השתנו פני הדברים וכי בשורה ארוכה של פסקי דין, הן בהליכים אזרחיים, הן בהליכים מנהליים, הן בהליכים פליליים, נקבעה אחריות מוגברת לרואי חשבון לאור העובדה שהמשקיעים שמים את מבטחם בהם, בעיקר כאשר מדובר בחברות ציבוריות.

בהמשך, בתשובה בכתב לטענה המקדמית של נאשם 2 (מיום 28.7.20), השיבה המאשימה כי הבחנה בין מבצע עיקרי למסייע היא הבחנה דקה, העומדת על מידת מעורבות הנאשם בעבירה, ולכן אין לדון בה כטענה מקדמית, אלא להמתין לתום שמיעת הראיות.

המאשימה הבהירה כי בחרה לייחס לנאשם 2 ביצוע בצוותא של העבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד לאור מעורבותו של הנאשם 2 במעשים. לטענתה, אין מדובר במקרה בו ר"ח מקבל דוחות בשלבים מאוחרים והוא מאשר או לא מאשר. המאשימה טוענת כי על פי כתב האישום, הנאשם 2 היה מודע לשינויים שבוצעו בדוחות, וכי היה לנאשם 2 היה חלק מרכזי בניסוח ביאורים. הוא ידע למשל שיש שינוי פוזיטיבי מסיווג אחד לאחר. לטענתה כתב האישום מייחס לנאשם 2 הן ביקורת על הדוחות הכספיים, הן השתתפות בעריכתם.

עוד טענה המאשימה כי גם במישור הנורמטיבי חשוב לגדר את אחריות רואה החשבון ולקבוע שלא ייראו בו גורם חיצוני או גורם צדדי, במקרים, כמו זה שלפניי, כאשר יש לו מודעות או מעורבות משמעותית במעשים.

המאשימה מוסיפה וטוענת כי גם כי הטענה לפיה כתב האישום אינו מגלה עבירה הולמת מצבים בהם גם אם תוכנה כל העובדות בכתב האישום, לא תתכן הרשעת הנאשם בעבירה המיוחסת לו או בעבירות דומות, כאשר במקרה זה, כך לטענתה, אין כל קושי להרשיע את הנאשם 2 בעבירת סיוע.

אשר לפסק דין **בעניין יפת**, טוענת המאשימה כי פסק הדין ניתן לפני 24 שנים, בשנת 1996, וכי מאז מועד זה חלו תמורות בהבנתן ובהפנמתן של נורמות הממשל התאגידי בחברות ציבוריות והתחדדו מעמדם ואחריותם של רואי חשבון כשומרי סף. המאשימה ערה לכך שכפי שנפסק **בעניין יפת** ר"ח המבקר אינו נמנה מפורשות עם הגורמים שאליהם מתייחסת העבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד, אולם, לטענתה אין להתמקד בלשון הסעיף בלבד ולגזור מכך הסדר שלילי. לטענת המאשימה, יש להסיק כי ניתן להרשיע ר"ח בעבירה זו לאור תכלית העבירה.



המאשימה מוסיפה כי תכלית העבירה היא למנוע הטעייתו של מי שקרא את התשקיף, של ציבור המשקיעים, כדי להבטיח את אפשרות הפיקוח על חברות ציבוריות. לאור זאת, ר"ח המבקר הוא גורם מרכזי בהגשמת תכלית זו, ועל כן יש לפרש את הגורמים הנזכרים בסעיף באופן מרחיב.

טענה נוספת של המאשימה הינה כי רואה החשבון הואשם בצוותא עם המבצע העיקרי, מר סגל, שהינו מנהל ועליו חל הסעיף במפורש, ועל כן די שהנתון בסעיף מתקיים בסגל, ואינו צריך להתקיים ברואה החשבון.

דין והכרעה

3. לשון החוק ופסק הדין בעניין יפת

3.א. לשון החוק ופרשנות בדיני עונשין

יש לפתוח את הדיון בלשון החוק. סעיף 423 לחוק קובע רשימה סגורה של גורמים אותם ניתן להאשים כמבצעים עיקרים של עבירה זו:

"מייסד, מנהל, חבר או פקיד של תאגיד, הרושם, או גורם לרישום, פרט כוזב במסמך של התאגיד, בכוונה לרמות, או נמנע מלרשום בו פרט אשר היה עליו לרשמו, בכוונה לרמות, דינו - מאסר חמש שנים"

היינו מדובר במפורש בגורמים בתוך התאגיד. כאשר מדובר בדיני עונשין, אין מקום לפרשנות שתכלול גורמים שלא נזכרו בתוך הסעיף, הדבר נגזר הן מזכות היסוד לחירות, הן מהעקרון לפיו אין עונשין אלא אם מזהירים תחילה, הן מעיקרון שלטון החוק.

כך ככלל, במקרה שלפניי, בו פורש הסעיף **בעניין יפת**, ע"י בית המשפט העליון בהרכב מורחב באופן שאינו כולל את רואה החשבון כמבצע עיקרי, כאשר זו הייתה בדיוק השאלה שעמדה לדיון. בית המשפט בעניין יפת התייחס לכך במפורש (בעמ' 436 לפסק הדין):

"יש המדגישים דווקא את העיקרון כי אין מענישין על עבירה אלא אם הוגדרה באופן מדויק ותוך קביעת אמות מידה חד-משמעיות וברורות המאפשרות הבחנה בין מותר ואסור. אין לדרוש מרואה החשבון כי ידע להחליט בכל מקרה את ההחלטה הנכונה יש להימנע ככל האפשר מהעמסת נטל מכביד יתר על המידה על עבודתם של רואי החשבון. זאת ועוד, בביקורת הנתונים ובחקר המצב רואה החשבון אינו צריך להידמות לאותו בלש המתחקה בכל דרך אחר קורבנו כדי למצוא אחר פגמים, סטיות ואי-סדרים במקומו. היא הנותנת, כי דרוש איזון בתביעות כנגד רואי החשבון, ואיזון זה ראוי לו שישמר גם בבחירת דרך השיפוט המתאימה בכל מקרה ומקרה....."



המאשימה מבקשת מבית המשפט לפרש את הסעיף פרשנות מרחיבה, לכלול בו את רואה החשבון שהמחוקק הוציא מגדרו (ככל הנראה בשל קביעת עבירות שונות בחוק ניירות ערך), וזאת, בניגוד לפסק דין של בית המשפט העליון, כפי שאפרט להלן. לא ניתן לקבל טענה זו של המאשימה. ואפרט..

3.ב. פסק הדין בעניין יפת

בעניין יפת, נדונה, בהרכב מורחב של בית המשפט העליון, פרשת ויסות מניות הבנקים. כתב האישום הוגש כנגד ארבעה בנקים מרכזיים וחברת אחזקות, כנגד חלק ממנהליהם ועובדיהם הבכירים וכנגד רואי החשבון שהיו מופקדים על הביקורת בבנקים השונים. רקע הפרשה הוא התערבות הבנקים, מנהליהם ופקידיהם במסחר שהתנהל בבורסה במניות הבנקים שכונתה ויסות. התערבות זו נועדה להגדיל באורח מלאכותי את נתוני הביקוש למניות ואת שעריהן, ועל-ידי כך להגביר את יכולת הבנקים הנ"ל לגייס הון מהציבור במסגרת הנפקותיהם, הגם שבפועל לא היו כאלה. כדי להשיג יעד זה ניצלו הנאשמים באותו עניין את מעמדם במערכת הבנקאית ופעלו, באורח שיטתי ובמתכוון, להונות את המשקיעים ולמנוע מהציבור ומלקוחות הבנקים מידע נכון ומלא בדבר פעולות הוויסות, המשמעויות שלהן והסיכונים הכרוכים בהם.

במסגרת כתב האישום, הואשמו מנהלי הבנקים ורואה החשבון של אחד הבנקים בעבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד. באותו עניין הואשם רואה החשבון כמסייע ולא כמבצע עיקרי והשאלה שעמדה לפני בית המשפט הייתה האם ניתן להרשיע אדם בעבירה הדורשת מבצע מיוחד מכוח דיני השותפות או הקשר, כאשר אותו אדם חסר את תו האופי המיוחד את המבצע העיקרי. בית המשפט קבע במפורש כי רואה חשבון אינו יכול להיחשב כמבצע עיקרי, גם אם היה מעורב בעריכת הדוחות בהליך הביקורת (שם, בעמ' 436):

"העבירה הקבועה בסעיף 423 לחוק העונשין מתייחסת ל"עושה מיוחד" (מייסד, מנהל, חבר או פקיד של תאגיד) ומעוררת את השאלה אם אפשר שאדם יורשע בעבירה הדורשת מבצע מיוחד מכוח דיני השותפות או הקשר, כאשר אותו אדם חס את תו האופי המיוחד את המבצע העיקרי. לא זו אף זו. ככל הנוגע לעבירה המסוימת של רישום כוזב במסמכי תאגיד, נכלל בעבר רואה החשבון בגדר מבצע עיקרי בפקודת החוק הפלילי, שקבעה, בסעיף 314 שבה, מי ומי הם עושי העבירה (כל אדם שהוא מייסד, מנהל, פקיד או מבקר חשבוניות של התאגדות או חברה). סעיף 314 בוטל בחוק לתיקון דיני העונשין (עבירות מרמה, סחיטה ועושיק), ובשנת 1970, בעקבות תיקון החוק המתקן, בחוק לתיקון דיני העונשין (עבירות מרמה, סחיטה ועושיק) (תיקון), תש"ל-1970, הוסף סעיף 9א, הזהה בלשונו לסעיף 423 לחוק העונשין, בלא התוספת של "מבקר החשבוניות".

אכן, חזקה על המחוקק שהתכוון להשמיט את רואה החשבון מגדר עושי העבירה העיקריים, אם משום השוני בשייכות בין חבר או פקיד פנימי של התאגיד לבין רואה החשבון החיצוני לתאגיד, ואם משום שחבותו של רואה החשבון מוסדרת בהוראות דין אחרות מיוחדות או כלליות, כגון בפקודת החברות [נוסח חדש] ובחוק ניירות ערך ובתקנות שנקבעו מכוחו".

המאשימה טוענת כי נאשם 2 היה מעורב בהליך עריכת הדוחות הכספיים ועל כן ניתן לייחס לו את העבירה הנ"ל כמבצע עיקרי. אולם, טענה זו נדחתה **בעניין יפת**, שם בית המשפט היה ער לכך, שבתהליך הביקורת מלווים רואי החשבון את תהליך הכנת הדוח, אך קבע כי מי שמדווח את הדיווח הכספי הוא התאגיד, ולכן רואה החשבון יכול להיות מורשע בעבירה זו רק כמסייע (בעמ' 436, פסקה 265 לפסק הדין):



"מספר מילים באשר לתהליך הכנתו של דו"ח תקופתי: חודשים מספר (ולפעמים חודשים רבים) עובר לתאריך המאזן מתחילה עבודת ההכנה. נציגי התאגיד, בשיתוף עם רואי החשבון החיצוניים, שוקדים בצוותא חדא בהכנתו של הדו"ח, תוך מתן פתרון לבעיות השוטפות המלוות את תהליך ההכנה. מן הבחינה המעשית, רואי החשבון מלווים את עבודת ההכנה של הדו"ח, אולם הדיווח הכספי הוא של הבנק, ומשהושלמה הכנת הדו"ח, חותמים עליו המנהלים. תפקידם של רואי החשבון הוא לבקר את הדו"ח באמצעות חוות-דעת המצורפת אליו והנושאת את חתימתם, לאמור כי בדקו את המאזן ואת הדו"חות הכספיים של הבנק וכי אלה משקפים באופן נאות ובהתאם לכללי חשבונאות מקובלים את מצב עסקי הבנק. אמנם פעולת החתימה על הדו"ח או צירוף חוות הדעת מתבצעים, ולו לכאורה, לאחר השלמת העבירה (היינו לאחר שהמנהלים חתמו בעצמם על הדו"ח), אולם לא מן הנמנע כי השותפות המהותית, בשונה מביטוייה הטכני, תתגבש בשלב הכנת הדו"ח".

(הדגשה הוספה - מ' א' ג')

אם נסכם, **בעניין יפת** נקבע במפורש כי לא ניתן להעמיד לדין רואה חשבון מבקר כמבצע עבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד, אלא לכל היותר כמסייע. בית המשפט **בעניין יפת** הפנה לכך שקודם לתיקון החוק נכלל רואה החשבון בין הגורמים שניתן היה להרשיעם בביצוע העבירה, והמחוקק בחר להוציא את ר"ח מבין גורמים אלו. אף כי פסק דין יפת ניתן לפני 26 שנה, לא חל שינוי בסעיף, ולא נפסק אחרת בבית המשפט העליון. אין כל פסק דין פלילי, וודאי לא בבית המשפט העליון, ששינה את **הלכת יפת**. ההפך הוא הנכון. גם התיקים הפליליים אליהם הפנתה המאשימה מדגישים כי אין איש המערער על הלכת יפת. כך, בת"פ (מחוזי ת"א) 40136/05 **מדינת ישראל נ' איברהים בולוס** (פורסם בנבו, 2015), מי שהואשם והורשע ברישום כוזב במסמכי תאגיד היה מנכ"ל חברה, המנוי על הגורמים בסעיף שניתן להרשיעם בעבירה זו, ולא רואי החשבון שהואשמו שם בעבירות לפי סעיף 53(א)(4) לחוק ניירות ערך, פרטים מטעים כדי להונות משקיע. כך, גם בבית"פ (שלום ת"א) 11777/00 **מ"י נ' נפתלי לינדאור** (פורסם בנבו, 2005), נקבע, לפי **הלכת יפת**, כי ככל שיוכחו עובדות כתב האישום ניתן יהיה להרשיע את רואה החשבון שם בסיוע לעבירה על סעיף 423 לחוק העונשין. כן הפנתה המאשימה לע"פ 3817/18 **מדינת ישראל נ' אלון חסן** (פורסם בנבו, 2019, להלן: **עניין חסן**), ממנו ניתן להסיק, לטענתה, כי ניתן להאשים אדם בביצוע בצוותא של עבירה שלה נדרשים מבצעים מיוחדים, אם התנאים מתקיימים באחד המבצעים. המאשימה טוענת כי יש לפרש את סעיף 34ב לחוק העונשין כך שיראו ברואה החשבון מבצע בצוותא, כאשר המנהל עונה על תנאי הסעיף.

אולם, בית המשפט העליון קבע במפורש **בעניין יפת**, כי אין להרשיע רואה חשבון כמבצע עיקרי של עבירת הרישום הכוזב, אלא כמסייע בלבד. בקבעו כך התייחס בית המשפט העליון למאפיינים המיוחדים של הגורמים הקבועים בהגדרת העבירה. קבלת פרשנות המאשימה בהקשר זה, תביא גם היא לעקיפה ברורה של **הלכת יפת**, שפסק הדין **בעניין חסן** לא דן בה כלל ועיקר.

4. הגברת האחריות על שומרי הסף בתאגידים בכלל ושל רואי חשבון בפרט

המאשימה עמדה בטיעוניה על כך שאחריותם של שומרי הסף הורחבה, וכי כיום יש לפרש אחרת את סעיף העבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד. אכן, האחריות הוחמרה במישור האזרחי והמינהלי, אך לא במישור הפלילי. בעקבות משבר ה-Sub Prime העולמי בשנת 2008, הורחבו הן חובות הדיווח של הדירקטוריון על אפקטיביות הבקרה הפנימית בחברה,



הן חובות הביקורת הפיננסית (ראו לעניין זה תיקון מס' 3 לחוק ניירות ערך (דוחות תקופתיים ומידיים), התש"ל-1970, המכונה חוק "סרבנס-אוקסלי" (הישראלי). אולם, דווקא משבר זה, שנבע מהעדר הליכי ביקורת פיננסיים תקינים, מדגיש את העובדה שלא נערכו שינויים בחוק הפלילי לעניין זה. היינו, המחוקק לא מצא לנכון, על אף שנתן דעתו לסוגית הביקורת הפיננסית בכללותה, לתקן את החוק ולשוב ולכלול בסעיף זה גם את רואה החשבון.

על כן לא אפרט את ההלכות שנקבעו בהליכים מנהליים ואזרחיים, אליהם הפנתה המאשימה בתשובתה, שכן, אין מחלוקת כי האחריות אכן הוחמרה (לשיקולים בעד ונגד הרחבת אחריות אזרחית של רואי חשבון ראו: נילי קרקו-איל, הגבלת חבותו הנזיקית של רואה החשבון המבקר כלפי צדדים שלישיים", **משפטים** מא' 517 (תשע"ב-2012). עוד לעניין אחריות של רו"ח מבקר ראו: יוסף גרוס, **חוק החברות, פרק מ': רואה חשבון מבקר**, 757 (תשע"ז-2016)).

אדגיש כי בית המשפט בעניין יפת קבע במפורש שדווקא אחריות מנהלית ואזרחית מגברת על רואי חשבון, מחייבת יתר זהירות בשימוש במשפט הפלילי (שם, בעמ' 446, החל בפסקה 276):

"מטרתו של רואה החשבון אחת היא: להגיע למצב שבו יוכל לאשר כי הדו"ח הכספי המבוקר על-ידיו מראה נכונה את מצב עסקיו של הבנק היקף אחריותו של רואה החשבון הורחב אף במובן זה שהוא חל לא רק על לקוחותיו, מכוח החוזה הקיים ביניהם, אלא גם בנוגע לצדדים שלישיים מכוח דיני הנזיקין חובתם של מגישי הדו"חות הכספיים מופנית כלפי כל המשקיעים המסתמכים על אותם דו"חות דווקא משום כך ראוי שההרחבה הקיימת תישאר עד כמה שהדבר אפשרי ומוצדק בגדרי הדין המשמעותי ובתחומי המשפט האזרחי."
הדגשה הוספה - מ' א' ג'

לאור האמור לעיל אין לקבל גם את טענות המאשימה כי יש לפרש את העבירה בהתאם לתכליתה - הגנה על משקיעים, ולכלול בכך גם את רואה החשבון. בראש ובראשונה כיון שכאמור, נקבע תקדים מחייב **בעניין יפת**, בהרכב מורחב של בית המשפט העליון, ולמעשה המאשימה מבקשת להפוך פסק דין זה. בנוסף, יש לזכור כי **הלכת יפת** עצמה התבססה על כך שהמחוקק שינה את הסעיף והוציא מגדרו רואה חשבון. **בעניין יפת** נקבע במפורש כי: **"חזקה על המחוקק שהתכוון להשמיט את רואה החשבון מגדר עושי העבירה העיקריים"**. על כן, ככל שהמאשימה סבורה כי בשלה השעה להחזיר את רו"ח למעגל המבצעים העיקריים עליה לפנות למחוקק ולשכנעו בצורך לעשות כן.

5. בקשות המאשימה

על פני הדברים היה מקום בשלב זה לבטל את כתב האישום נגד הנאשם 2, כפי שביקש בא כוחו. אולם, המאשימה ביקשה כי גם אם עמדתו העקרונית של ב"כ הנאשם 2 תתקבל, לא יבוטל כתב האישום.

המאשימה מבקשת שתי בקשות חלופיות, אם יגיע בית המשפט למסקנה, אליה אכן הגעתי, כי לא ניתן על סמך הנתען בכתב האישום, להאשים את רואה החשבון כמבצע עיקרי. הראשונה, להחליט בעניין זה בתום ההוכחות, ואז להרשיע את הנאשם 2 כמבצע עיקרי ולחלופין כמסייע, ולחלופין, לתקן את כתב האישום ולייחס לרואה החשבון סיוע לעבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד.



5.א. שלב ההכרעה בבקשה

אשר לבקשה הראשונה, לא ניתן לקבלה, שכן, הבקשה מתבססת על ההנחה כי עובדות כתב האישום יוכחו במלואן. ועל כן, לפי סעיפי האישום כפי שהובאו לעיל, ולאור **הלכת יפת**, לא ניתן להרשיע את הנאשם 2 בעבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד כמבצע עיקרי.

המאשימה טוענת כי במקרה כזה ניתן יהיה לעשות שימוש בסעיף 184 לחוק סדר הדין הפלילי המאפשר לבית המשפט להרשיע בעבירה שונה מזו שיוחסה לנאשם בכתב האישום והתגלתה במהלך המשפט.

מטרת סעיף 184 היא לאפשר לבית המשפט להרשיע בעבירה אחרת מזו שהנאשם הואשם בה, ככל שהדברים התבררו מחומר הראיות במהלך המשפט, ולא נטענו בכתב האישום. הסעיף קובע כי: **"בית המשפט רשאי להרשיע נאשם בעבירה שאשמתו בה נתגלתה מן העובדות שהוכחו לפניו, אף אם עובדות אלה לא נטענו בכתב האישום, ובלבד שניתנה לנאשם הזדמנות סבירה להתגונן..."**. סעיף זה לא נועד לסיטואציה, כמו זו שלפניי, בה טען הנאשם כטענה מקדמית, כי לא ניתן להרשיע אותו כמבצע עיקרי גם אם יוכחו עובדות כתב האישום במלואן (לעניין פרשנות סעיף 184 ראו: רע"פ 8466/14 פלוני נ' מדינת ישראל (פורסם בנבו, 2015)).

על כן יש מקום להכריע בבקשה כיום ולא בסיום שמיעת הראיות.

5.ב. תיקון כתב האישום

בקשתה השנייה של המאשימה היא: **"לתקן את כתב האישום ולייחס לו עבירה זו כמסייע לדבר עבירה"**. הא ותו לא. אולם, כדי לייחס לרואה החשבון עבירה של מסייע, יש לפרט את העובדות הרלבנטיות לביסוס הסיוע, בהתאם **להלכת יפת** במסגרתה הרחיב בית המשפט מה משמעות הסיוע בסעיף של רישום כוזב במסמכי תאגיד. על כן אין מקום לתקן את כתב האישום אך על ידי המרת עבירת הביצוע העיקרי בעבירת סיוע. בנוסף, יש לאפשר לנאשם להתגונן מפני כתב האישום בנוסחו המתוקן (מה שמחייבת גם הרשעה לפי סעיף 184).

סעיף 92 לחוק סדר הדין הפלילי מאפשר לבית המשפט לתקן את כתב האישום לאחר תחילת המשפט, באישור בית המשפט. הסעיף קובע כי: **"בית המשפט רשאי, בכל עת שלאחר תחילת המשפט, לבקשת בעל דין, לתקן כתב אישום, להוסיף עליו ולגרוע ממנו, ובלבד שניתנה לנאשם הזדמנות סבירה להתגונן"**. אולם, המאשימה לא נימקה את בקשתה החלופית ולא הבהירה באיזה אופן בכוונתה לתקן את כתב האישום, ועל כן ממילא לא ניתנה לנאשם הזדמנות סבירה להתגונן כדרישת הסעיף. על כן אני מאפשרת למאשימה, בתוך 14 ימים מהיום להגיש בקשה מפורטת לתיקון כתב האישום על דרך שינוי העבירה המיוחסת לרואה החשבון יוראי אביאל, הנאשם 2, מעבירה של ביצוע עיקרי לעבירה של סיוע, תוך פירוט העובדות המצדיקות, לטענתה, האשמתו בעבירה זו. ב"כ הנאשם יוכל להגיב לבקשה זו.



6. סוף דבר

אני מקבלת את בקשת נאשם 2 וקובעת כי לא ניתן להאשימו כמבצע עיקרי בעבירה של רישום כוזב במסמכי תאגיד.

אני מאפשרת למאשימה להגיש, בתוך 14 ימים מהיום, בקשה מפורטת בכתב לתיקון כתב אישום, כמפורט לעיל. לא תוגש בקשה כאמור, יבוטל כתב האישום כנגד הנאשם 2. תוגש בקשה כאמור, תנתן החלטה בבקשה לאחר קבלת תגובת הנאשם 2.

לאור האמור אין מקום לקיים את הדיון ביום 10.9.20 בעניינם של הנאשמים 1 ו-2, שכן לא ברור אם נאשם 2 יטול חלק בהמשך ההליך. על כן הנאשמים 1 ו-2 ובאי כוחם פטורים מלהתייצב לדיון. הדיון באותו מועד יהיה בהסדרי הטיעון שביקשה המאשימה להציג בעניינם של הנאשמות 3-5.

המזכירות תודיע לצדדים בדחיפות.

ניתנה היום, י"ט אלול תש"פ, 08 ספטמבר 2020, בהעדר
הצדדים.