



עפ"ג 12048/06/17 - אבנר קופל, ראובן עופרי - נוכח נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו בשבתו כבית-משפט לערעורים פליליים

עפ"ג 12048-06-17 קופל נ' מדינת ישראל עפ"ג 16223-06-17 עופרי נ' מדינת ישראל

21 פברואר 2018

לפני	כב' השופט ר. בן-יוסף - אב"ד
	כב' השופטת א. קלמן ברום
	כב' השופט א. הימן
המערערים	אבנר קופל
	ע"י ב"כ עו"ד יהושע למברגר ו/או מיכה פטמן
	ראובן עופרי - נוכח
	ע"י ב"כ עו"ד יצחק יונגר
נגד	מדינת ישראל
המשיבה	ע"י ב"כ עו"ד קרן צבירן -לצטר ו/או דנה נקר
	פרקליטות מחוז תל אביב (מיסוי וכלכלה)

פסק דין

לפנינו שני ערעורים על גזר דינו של בית משפט השלום בתל אביב בת"פ 54140-11-13 מיום 23.04.17 (כב' השופטת ל. מרגולין-יחידי). הדיון בערעורים אוחד. המערערים, אבנר קופל וראובן עופרי והחברות שבבעלותם "רב אור" ו-"בר אור" הורשעו בעבירות על פקודת מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-1961 (להלן: "**הפקודה**") מרמה, ערמה ותחבולה במטרה להתחמק ממס, עבירות על סעיף 220(5) לפקודה.

אבנר קופל ורב אור הורשעו בשתי עבירות נוספות על הפקודה:

- א.** הכנת רשומות כוזבות במטרה להתחמק ממס, עבירות על סעיף 220(4) לפקודה.
- ב.** הצגת מסמך כוזב למשלם ההכנסה לצורך מניעת ניכוי מס במקור בקשר להמחאת זכות בדויה (כמתואר בכתב האישום המתוקן) בשנת 2007, עבירות על סעיף 220(6) לפקודה.

המערער אבנר קופל הורשע גם בעבירות על חוק העונשין, תשל"ז-1977 (להלן: "**חוק העונשין**"):

- א.** זיוף מסמך בנסיבות מחמירות על מנת לקבל באמצעותו דבר במרמה, עבירה על סעיף 418 לחוק העונשין.

עמוד 1



ב. קבלת דבר במרמה בנסיבות מחמירות, עבירה על סעיף 415 לחוק העונשין.

על אבנר קופל נגזרו העונשים הבאים:

1. מאסר בפועל לתקופה של 36 חודשים.
2. מאסר על תנאי למשך 18 חודשים, לתקופה של 3 שנים משחרורו והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירות מס מסוג פשע.
3. קנס בסך ₪ 275,000 או עשרה חודשי מאסר תמורתו.
4. הנאשם יחתום על התחייבות בסך ₪ 200,000, להימנע במשך שנתיים משחרורו מביצוע עבירות מס מסוג פשע. לא יחתום הנאשם, יאסר לתקופה של 180 ימים.

על ראובן עופרי נגזרו העונשים הבאים:

1. מאסר בפועל לתקופה של 16 חודשים.
2. מאסר על תנאי למשך 15 חודשים, לתקופה של 3 שנים משחרורו והתנאי שהנאשם לא יעבור עבירות מס מסוג פשע.
3. קנס בסך ₪ 200,000 או שבעה חודשי מאסר תמורתו.

רקע- כתב האישום המתוקן

1. אבנר קופל וראובן עופרי (להלן בהתאמה: **קופל ועופרי, או המערערים**) היו בתקופה הרלוונטית סוכני ביטוח שעבדו בשיתוף פעולה בגיוס ביטוחים קולקטיביים לחברת הפניקס (להלן: "**הפניקס**") בתמורה לתשלום עמלות סוכן בסך מיליוני שקלים. בכתב האישום המתוקן מתוארים מעשים פליליים שבצעו המערערים על מנת להתחמק מתשלום 40% מס במקור שהושת על קופל ורב אור בעקבות ביטול הפטור מניכוי במקור.
2. האירועים והמעשים הפליליים המתוארים בכתב האישום המתוקן הם תולדה של הסכם עמלות בין המערערים לבין הפניקס שנחתם בחודש ספטמבר 2005. הסכם העמלות קבע את הסכומים ששילמה הפניקס למערערים, לרבות בתקופות הרלוונטיות לכתב האישום המתוקן בשנים 2007-2009. הסכם זה קבע גם את מנגנוני התשלום, בין היתר על דרך של קיזוז בין סכומים שהועמדו כהלוואות למערערים לבין עמלות עתידיות.



3. במהלך שנות ההתקשרות העסקית בין המערערים להפניקס, ובעת שנחתם הסכם העמלות, היו למערערים אישורי פטור מניכוי מס במקור. הנחת המוצא של המעורבים בפרשה הייתה שכך יהיה גם בעתיד, וכך הפניקס תוכל לקזז את תשלום העמלות שהמערערים זכאים להם מיתרת חובם בגין ההלוואה, על ידי זיכויים בכרטיס הנהלת החשבונות וכנגד הוצאת חשבונית מס בהתאם.

4. סידור עבודה זה שובש בחודש מרץ 2006 עת בוטל הפטור מניכוי במקור שהיה לחברת רב אור. המשלם נדרש להעביר 40% מסך ההכנסה לרשות המסים.

5. ההודעה על ביטול הפטור מניכוי במקור הגיעה לידי קופל. בשל תקלה במערכות המחשוב ברשות המסים הודעת הביטול לא הגיעה ישירות לידי הפניקס, ולזו נודע על ביטול הפטור רק בשנת 2007 שעה שרב אור נדרשה להמציא פטור מניכוי במקור לשנת 2007. הפניקס דרשה מהמערערים למצוא פתרון.

6. בנוסף, בשל חובות מס שהצטברו לרב אור לאורך השנים הטילה רשות המסים בחודש דצמבר שנת 2005 עיקול בסך של 1,136,064 ₪ על חשבונה בספרי הפניקס אשר בעקבותיו הוקפאה בכרטיס הנהלת החשבונות של רב אור בספריה של הפניקס יתרה בסך של 365,450 ₪. יתרה זו לא הועברה לרשות המסים. בין השנים 2007-2009 פעלו המערערים והחברות בכוונת תחילה להתחמק מתשלום מס וזאת בשלושת המישורים:

המישור האחד, המצאת המחאת זכות בדויה (המחאת הזכות השנייה במספרה) המורה להפניקס להעביר את כל העמלות לידי בר אור שלה היה פטור מניכוי במקור וכך ימנעו העברת 40% מהכנסות רב אור לרשות המסים. בהתאם בוצעו השינויים בספרי החשבונות של הפניקס, לרבות שינויים רטרואקטיביים בספרים שטרם נסגרו. בדרך זו זוכתה בר אור בספרי הפניקס בסכומי עמלות נוספים מעבר לעמלות שהיו מיועדות עבורה, בסך 14,572,523 ₪ שהיו מיועדות בפועל לרב אור. להשלמת התמונה הוציאה רב אור חשבונית עבור סכום זה שהיווה מחצית מהסכום שנזקף לטובת בר אור בספרי הנהלת החשבונות של הפניקס. בר אור מצידה לא ניכתה מס במקור בגין החשבוניות למרות שידעה שלרב אור לא היה פטור מניכוי מס במקור.

המישור השני, פעולות מרמה שבצעו המערערים על מנת להשיב סך של כמיליון ₪ ששלמה הפניקס לרשות המסים בשנת 2009 כניכוי במקור בגין שיק שנמסר ונפרע על ידי רב אור בסך 1,455,623 ₪, ששולם בהתאם להסכם העמלות. הפניקס דרשה מהמערערים להשיב לה את הסכומים ששלמה לרשות המסים או לדאוג לפטור מניכוי במקור. בכדי שתתבצע ההשבה היה צורך בביטול העברת התשלום לרב אור, לשם העברתו באמצעות חשבונה של בר אור ובדרך זו ליהנות מהפטור ממס מניכוי במקור של רב אור.

לביצוע פעולה זו, העמידה הפניקס "הלוואה" לקופל בגובה סכום השיק שנפרע על ידו. סכום זה נרשם בספרי הפניקס כהחזר הסכום ששולם לקופל, ובמקביל זיכתה הפניקס בספריה את חשבונה של בר אור בסכום הנ"ל בצרוף מע"מ, הפרשי הצמדה וריבית. בדרך זו יכלה הפניקס להפחית את סכומי המס במקור ששלמה. בר אור העבירה את מלוא הסכום לקופל באמצעות חברה אחרת שברשותו "ק. מאי בע"מ" (להלן: "**ק. מאי**") אשר לה היה פטור מניכוי מס במקור.

השלישי, פעילות שנועדה לשחרר בדרכי מרמה את הסכום שעוקל על ידי רשות המסים. על מנת לקדם מהלך



זה, ביצע קופל לבדו בשנת 2009 מעשי זיוף בהם המציא המחאת זכות מזויפת בתוכנה ובמועדה. בכדי לבסס את אמינותה של המחאת הזכות השתמש קופל בחותמת "התקבל" של היועץ המשפטי של הפניקס, ואף זיף מסמכי כיסוי שנשלחו כביכול למשרד עורכי הדין שלו במועד שקדם למועד הטלת העיקול. גם פעולות מרמה אלה צלחו והפניקס שחררה את הסכום המעוקל בסך 365,450 ₪, אחרי שהוקפא לטובת רשות המסים במשך ארבע שנים.

לאחר שחרור הסכום המעוקל, הועברה היתרה לטובת כרטיס הנהלת החשבונות של בר אור אשר העבירה את התשלום לקופל באמצעות ק. מאי שלה היה אישור על פטור מניכוי מס במקור.

השתלשלות דינית

7. כתב האישום המקורי הוגש כנגד שמונה נאשמים בפרשה זו, ביניהם המערערים ומספר נציגי חברת הפניקס אשר עניינם לא נשמע בהליך שבפנינו. בפתחו של ההליך בבית המשפט קמא כפרו כל הנאשמים בעבירות המיוחסות להם. בשלב פרשת ההגנה, אחרי מספר ישיבות לא מבוטל שהשתרע על פני אלפי עמודי פרוטוקול, ולאחר שמיעת ראיות הנאשמים 1-4 הוצג הסדר טיעון בין המאשימה לבין כלל נאשמי הפניקס שכלל תיקון נרחב של כתב האישום בהקשרם והסכמה לעניין העונש. ההליכים בנוגע לנאשמי הפניקס הסתיימו במתן גזר דין ביום 19.07.17 בשלב שבו תמה שמיעת הראיות.

8. בשלב זה, החל להתנהל הליך גישור בעניינם של המערערים בפני כב' השופטת אמיר. הליך הגישור נשא פרי והוביל להתגבשותו של הסדר טיעון עם עופרי ובר אור, שכלל תיקון של כתב האישום מבחינת שינוי בהוראות החיקוק לצד הסכמות עונשיות לפיהן המאשימה תטען למתחם ענישה ותגביל את עצמה לעונש של 21 חודשים כאשר הנאשמים מצדם יהיו חופשיים בטיעוניהם בהקשר זה. בנוסף, לעניין הקנס הכספי, הוסכם בין הצדדים על רף תחתון ועליון הנע בין 100,000 ₪ לבין 300,000 ₪.

9. באשר לקופל ובר אור, התגבשו ההסכמות במסגרת הליך הגישור ערב הגשת סיכומי המאשימה, במסגרתן הם הורשעו בכתב האישום ללא שינוי נוסח. כמו כן, הצדדים לא הגיעו להסכמות לעניין הענישה.

10. נוכח הודיית כל הנאשמים לא נדרש בית המשפט קמא ליתן הכרעת דין מפורטת לרבות קביעת ממצאים ביחס לראיות שהתקבלו בגלגולו של התיק. כל שנותר היה לגזור את דינם בהתאם לעובדות שהודו ופורטו בכתב האישום וסעיפי האישום שבו.

גזר הדין

11. גזר הדין שניתן הינו ארוך, מפורט ומנומק היטב.

בית המשפט קמא עמד על הערך המוגן שנפגע בעבירות מס בקובעו:



"הערכים המוגנים הנפגעים מעבריינות מס הם בגדר מושכלות ראשונים... ורק אצין את הפגיעה בנשיאה השוויונית בנטל, והפגיעה בקופה הציבורית וביכולת תכנון התקציב... מקום שהעבירות מבוצעות תוך שימוש במרמה ומטרתו להתחמק ממס, גדלה, כמובן, באופן ניכר מידת הפגיעה בערכים המוגנים" (שם, בעמוד 10).

ועוד, החומרה שמייחס המחוקק למרמה שתכליתה עבירות מיסוי, לרבות מניעת ניכוי מס במקור כפי שעולה בענייננו, נובעת מן החשיבות הכלכלית של מגגנוני המיסוי ותפקידם במסגרת שיטת המס הכוללת. בשאלת חומרת הפגיעה בערכים המוגנים קבל בית משפט קמא את עמדת המאשימה וקבע שאת חומרת המעשים יש לבחון בהקשר לשיטתיות ולתחכום. בית משפט קמא לא קבל את עמדת הנאשמים שיש לאבחן בין אי תשלום מס לאי תשלום מס במקור, בעוד שבמקרה האחרון מדובר על עיתוי התשלום בלבד, לעומת התחמקות מתשלום. עוד נקבע כי בהקשרו של קופל קיימת חומרה יתרה בפעולות זיוף מסמכים, מעשים אשר אמנם לא יוחסו לעופרי אך מעורבותו איננה זניחה כלל היות והוא הדמות אשר אפשרה את קבלת הכספים במרמה בהסתמך על מסמכי המזויפים של קופל. מעשים אלה מחזקים את הטענה שלעיל.

12. לעניין חומרת המעשים ונסיבותיהם, מתייחס בית המשפט קמא לקופל ולעופרי בנפרד על אף שקיימים היבטים משקים בין שניהם.

באשר לקופל, בבחינת המניעים לביצוע העבירות מייחס בית המשפט קמא משמעות יתרה לרקע האירועים, דהיינו קיומם של חובות למס הכנסה, עיקולים וביטול הפטור מניכוי מס במקור. גזר הדין מתאר את התנהלותו של קופל כ"סרבנות מס" ומדגיש את המניעים הכספיים אשר הובילו אותו לביצוע מעשיו. כמו כן, מבחינת אופי המעשים, מציין בית המשפט קמא כי קופל פעל בצורה מתוכננת מראש, מתמדת ועיקשת במשך שנים הן מול הפניקס והן מול עופרי ובר אור, פעילות אשר באה לידי ביטוי בתמרון הסובבים אותו לרבות המצאת מסמכים כוזבים ושימוש בהם, הכל למען קידום מטרת מעשי המרמה. מכך הסיק בית המשפט קמא שתפקידו של קופל היה דומיננטי ביותר, הוא בעל האינטרס הישיר, הוא הנהנה והוא הגורם המוביל והמניע את הפעולות.

באשר לעופרי, שותפותו העסקית עם קופל היא שהובילה והניעה אותו לביצוע המעשים. בית משפט קמא מציין בגזר דינו שהפניקס ראתה בקופל ובעופרי מקשה אחת והפנתה את דרישותיה כלפי שניהם. חומרת מעשיו של עופרי נובעת מהיותו גורם שבלעדיו אין. עופרי לא הורשע בעבירת סיוע. מעורבותו הייתה אקטיבית שהתבטאה בין היתר בחתימה על מסמכים ובמתן אישורים, קבלת כספים מהפניקס והעברתם לידי קופל כנגד המצאת חשבוניות שאינן תואמות. מעשים אלו כאמור אפשרו את ביצוע התוכנית במלואה. גם בעניינו של עופרי, כמו בעניינו של קופל, לא התקבלה הטענה שמדובר במעשים שנועדו לסייע בדחיית תשלום המס ולא התחמקות מתשלום. בין היתר משום שבמסגרת הסדר הטיעון המתוקן הודה עופרי במעשים המבססים מרמה כוללת. יחד עם זאת קבע בית המשפט קמא שביחס לקופל, עופרי אינו בעל האינטרס הכספי הישיר ואינו הגורם המוביל.

13. באשר למתחמי הענישה, בהתחשב בעוצמת הפגיעה בערכים המוגנים, חומרת המעשים ונסיבותיהם נקבע כי מתחם הענישה בעניינו של קופל נע בין 26 ועד 50 חודשי מאסר. לגבי עופרי, מתחם



הענישה הוסדר חלקית בהסדר הטיעון המתוקן, ולפיו המאשימה תגביל עצמה לטעון לעונש של 21 חודשי מאסר בפועל, ועופרי עצמו יהיה חופשי בטיעונו. מתחם הקנס הכספי, בעניינו של קופל נקבע מתחם שבין 175,000 ₪ לבין 350,000 ₪. בעניינו של עופרי, קיבל בית המשפט קמא את הסכמות הצדדים לכך שהמאשימה תטען לקנס בסך 300,000 ₪ כאשר ההגנה תטען לקנס מופחת בגובה 100,000 ₪, זהו מתחם הקנס בעיני בית המשפט קמא.

14. בגזירת העונש התחשב בית המשפט קמא במספר פרמטרים והם: הודיית המערער במיוחס להם והבעת חרטה מצדם, אם כי העניק לכך משקל מופחת בשל השלב המאוחר שבו התקבלה הודאתם, כאמור לאחר שנשמעו כל העדים. בעניינו של **קופל** קבע בית המשפט קמא שאין לראות במעשיו מעידה חד פעמית בשל אופים של המעשים והתמשכותם על פני תקופה ארוכה, הגם שלא נזקף לחובתו עבר פלילי. בית המשפט קמא בחן גם את עדויות האופי הרבות שנשמעו לגבי תרומתו של קופל לחברה/לציבור הרחב במשך שנים ארוכות במסירות וללא קבלת דבר בתמורה. נקבע שלמרכיב אנושי זה יש משקל מסוים במתן גזר הדין אך אין בו כדי להוות נסיבה מכרעת לקולא ובעיקר בתיקי מס. בעניינו של **עופרי** נזקפה לחובתו הרשעה קודמת משנת 2012 בגין עבירות מס רלוונטיות ועל כן לא יוחס למעשיו במקרה דנן מעידה חד פעמית. עם זאת, לאור נסיבותיו האישיות בשל מצבם הרפואי של בני משפחתו, החליט בית המשפט קמא שלא לסטות מעמדת המאשימה באשר למתחם הענישה שהוצע ומיקומו של עופרי בתחומיו.

15. בשורה התחתונה, גזרה השופטת קמא את העונשים המצוינים בראשית פסק דין זה.

טיעוני המערער - קופל

16. קופל טוען שחומרתו של גזר הדין נובעת מטעות שנפלה בקביעת מתחם העונש ההולם בנסיבות העבירה. טעויות אלו נבעו מפרשנות שגויה של עובדות כתב האישום המתוקן שבו הודה, הפרזה והכנסת עובדות שאינן מופיעות בכתב האישום ובעיקר ייחוס כוונה למערער שלא לשלם מס בכלל, בעוד שכתב האישום עוסק בפעולות בלתי חוקיות להימנע מתשלום מס במקור. בית משפט קמא לא הבחין בין התחמקות מתשלום מס במקור, שהינה עבירה פחותה בחומרתה לבין עבירה בגין התחמקות מתשלום מס בכללותו. מדובר לטענתו במרמה לעניין עיתוי התשלום ולא התחמקות מתשלום המס עצמו.

17. העונש החמור שהוטל על קופל בולט על רקע האפליה בענישה בין הנאשמים. בית משפט קמא התייחס לקופל כדמות הדומיננטית בביצוע העבירות נשוא כתב האישום, וזאת למרות שעובדות אלו לא מצאו ביטוי בכתב האישום המתוקן.

קופל טוען שאת החלק המרכזי בביצוע העבירה יש לייחס לחברת הפניקס כמי שחבה ישירות בהעברת המס במקור לרשות המסים כמו גם חובתה לשלם את הסכום שעוקל על ידי רשות המסים. לטענת קופל, העונש שנגזר עליו חמור בהרבה ואינו הולם את עונשם של האחרים שהורשעו בפרשה זו, אנשי הפניקס ועופרי שהיה שותפו של קופל לביצוע מעשי המרמה, ובניגוד לקופל לעופרי בהרשעה פלילית בעבירות מס.



18. מתחם העונש ההולם שנקבע אינו תואם את המתחם הנהוג בפסיקה בנוגע לעבירות מס בסדר גודל שבהן הורשע קופל. בית המשפט קמא לא נתן משקל בקביעת מתחם העונש ההולם לכך שלא נמצאו פסקי דין שמשקפים את הענישה הנהוגה במקרים כדוגמת מקרה זה. מדובר במקרה תקדימי וייחודי שאינו מצדיק את מיצוי הדין כפי שמוצה על ידי בית המשפט קמא.

19. בית המשפט קמא לא ייחס משקל ראוי בגזירת העונש לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה ובכללן תרומתו הרבה של קופל לחברה, הפגיעה במשפחתו ובילדיו הקטנים, העדר עבר פלילי והבעת חרטה מלאה. באשר להסרת המחדל כשנה וחצי לפני הכרעת הדין, בעניין זה טעה בית המשפט קמא בכך שהשווה את נסיבות הסרת המחדל לנסיבות פסק הדין בע"פ 5783/12 גלם נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 11.09.14) שעוסק בחילוט על ידי המדינה ולא תשלום מרצון.

20. לעניין הערכים המוגנים, טוען קופל כי בנסיבות אלו של התחמקות מתשלום מס במקור הערך המוגן העיקרי שנפגע הינו פגיעה ביכולת ובאפקטיביות גביית המס, ולא הערכים של שוויון בנטל ופגיעה בקופה הציבורית מכיוון שהמערער הגיש דוחות מס המשקפים נכונה את גובה הכנסותיו, ועל כן הניח בפני פקיד השומה דיווח על כל הכנסותיו המאפשר קביעת שומה נכונה.

21. לצורך קביעת מתחם הענישה התבסס בית המשפט קמא על שני פסקי דין, אם כי העונש שגזר חמור מהעונשים שנגזרו בפסקי הדין הללו. בשני פסקי הדין הללו העבירות חמורות יותר. ברע"פ 1648/06 רייזלר נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 12.09.06) (להלן: "רייזלר") דובר על השתמטות שיטתית מתשלום מס, וברע"פ 4233/16 מור נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 04.07.16) (להלן: "מור") דובר על זיוף מסמך פטור מניכוי במקור. לא נמצאו פסקי דין הדומים לאירועים נשוא כתב האישום שבענייננו. המערער מפנה לע"פ 45040-06-16 יעקב פרץ נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 28.06.17) (להלן: "קובי פרץ") אשר נסיבותיו חמורות יותר ומדובר בהשתמטות מתשלום מס ואי דיווח על הכנסה.

22. לסיכום טענותיו מבקש קופל להפחית את מתחם הענישה כך שיהיה בין 4 חודשי עבודות שירות ל-16 חודשי מאסר בפועל, ולמקמו בחלק התחתון של המתחם.

טיעוני המערער-עופרי

23. עופרי מלין על קביעת מתחם הענישה ההולם בענייננו. עופרי מדגיש את חלקו המזערי, השולי והפאסיבי בעיקר ביחס לנאשמים האחרים בביצוע העבירות, וכן טוען לאפליה בענישה, בכך שעונשו חמור יותר בהשוואה לעונשים הקלים שנגזרו על מנהלי הפניקס אשר חלקם בביצוע העבירות חמור יותר מחלקו. טענותיו בערעור חופפות בחלקן לטענותיו של קופל, הדברים אמורים בעיקר לגבי האבחנה שיש לעשות בין התחמקות מתשלום מס במקור שדומה לאי תשלום מקדמה, לעומת השתמטות מתשלום מס שהינה עבירה חמורה יותר. לשיטתו, יש להתייחס לאי תשלום מס במקור כפגיעה מופחתת בערך המוגן.

24. עופרי מדגיש שחלקו בעבירות אלו הינו מינורי ביותר. לטענתו הוא רק סייע לביצוע העבירה, לא נהנה מפירות העבירה, לא צמחה לו טובת הנאה והוא לא זה שגרם לנזק.



בדומה לקופל, טוען עופרי שהעבריינים העיקריים בפרשה הינם אנשי הפניקס משום שעל חברת הפניקס חלה חובת תשלום המס במקור. לטענתו, אם הפניקס לא הייתה מבצעת את העבירות שבוצעו היא הייתה מונעת את ביצוע העבירות שעופרי הורשע בהן. בשל כך, עופרי הוא האחרון בשרשרת העבריינים מבחינת חומרת העבירות. העונש שהוטל על הפניקס ומנהליה במסגרת עסקת הטיעון היה צריך להשפיע על קביעת המתחם ולא רק על מיקום עונשם של קופל ועופרי בתוך המתחם.

25. בקביעת מתחם הענישה יש להביא בחשבון את חומרת המעשה ומידת אשמו של הנאשם בביצוע. (ר' ע"פ 8641/12 סעד נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 5.08.13) (להלן: "סעד"). מתחם הענישה הנכון נע בין מאסר מותנה או חודשי מאסר בודדים שירוצו בעבודות שירות ועד 18 חודשי מאסר בפועל. עופרי מפנה לפסיקה שבה הושטו עונשים קלים בהרבה על מסייעים לעבירה. לדידו, בית המשפט קמא טעה בכך שלא הסתמך בקביעת מתחם הענישה על פסקי הדין הרבים שהגיש אשר בהם נגזרו עונשים פחותים בגין עבירות חמורות יותר, וכן טעה בהשוואה לעונשים הקלים שנגזרו על מנהלי הפניקס.

לעניין מיקומו במתחם, עופרי סומך ידיו על החלטת בית משפט קמא שקבעה שמיקומו ברף התחתון של המתחם וזאת בשל כך שהודה ולקח אחריות, לא גרף טובת הנאה מביצוע העבירות לצד שקלול חלופי הזמן מעת ביצוע העבירות. אומנם משך ההליכים מהווים גורם משמעותי בחלופי הזמן, אלא שבמקרה זה נאשמי הפניקס היו הגורם להימשכות ההליכים ולא עופרי.

26. בכל הקשור לנסיבות שאינן קשורות בביצוע העבירה, עופרי חוזר על נסיבותיו האישיות אשר היו לפני בית המשפט קמא כסיבה להקלה בעונשו וביניהם;היותו אדם נורמטיבי שתרם לחברה על ידי שירות סדיר, קבע ומילואים בצה"ל. עופרי נפגע במהלך השירות הצבאי וסובל מנכות בשיעור 20%. כמו כן, סובל ממצב בריאותי לא תקין כפי שעולה מהמסמכים הרפואיים שהוגשו לבית המשפט. עופרי בקש מבית המשפט שיתחשב בעונשו גם בשל מצבה הרפואי המורכב של אשתו כעולה מהמסמכים הרפואיים שהוצגו וכן הזכיר את מצבה של אמו, בת ה-94, הנזקקת לטיפולו הסיעודי.

27. עופרי מבקש להפחית מגובה הקנס שהושת עליו אשר לטענתו אינו הולם את רף הקנס שהושת בפסיקה בעבירות חמורות יותר ואינו הולם ביחס לקנס שהושת על קופל שהיה דומיננטי יותר בביצוע העבירות שבוצעו וזאת כאמור לתועלתו הכספית.

תשובת המאשימה

28. המאשימה סומכת ידיה על גזר הדין של בית המשפט קמא. הטענות שהועלו בערעורם של שני המערערים נטענו בפני בית משפט קמא, ששקלל טענות אלה בגזירת העונש.

29. לעניינו של קופל, נטען שלא מדובר במעידה חד פעמית אלא במסכת מעשים שהחלה עוד בשנת 2006 ונמשכה עד לשנת 2009. ערעורו חורג מהעובדות שבהן הודה והורשע.

30. העבירות שבהן הורשעו המערערים הן עבירות מרמה מתוחכמות שמנעו מרשות מס



הכנסה את האפשרות לשים יד על הכספים המגיעים למדינה. מדובר בסכום מס של כ- **שבעה מיליון ₪** שנמנע מקופת המדינה, ומכאן חומרת הענישה. לא מדובר בעבירות טכניות כפי שהמערערים מכוונים בטיעוניהם.

31. שני המערערים היו דומיננטיים בביצוע העבירות, קופל היה בעל האינטרס הכספי הישיר, הוא העברין העיקרי בפרשה זו, ועופרי היה שותף עסקי של קופל ובעל אינטרס עקיף ולא רק מסייע בביצוע העבירה.

32. אכן הפניקס חבה לשלם את המס במקור, אולם הפניקס לא ידעה על המחאות הזכות הבדויות וההמחאה המזויפת שייצרו מולה. הפניקס העבירה את הכספים לחשבונה של בר אור, ולא ידעה שזו העבירה מחצית לידיו של קופל, תחילה בהעברה לרב אור ללא ניכוי במקור חרף העדר הפטור, ואח"כ בצעד מתוחכם נוסף לחברה אחרת בראשות קופל שלה היה פטור מניכוי במקור.

האחריות של נאשמי הפניקס היא אחריות של מנהלים ועל כן אין כל מקום להשוואה. ההתחמקות מתשלום מס במקור במקרה זה מסכלת את אפשרויות גביית המס על ידי הרשויות וכך גם פעולות המרמה לשחרור הכספים המעוקלים. רשות המיסים איבדה אמון בקופל, ביטלה את הפטור מניכוי במקור בשל חובותיו הכבדים וחייבה לשלם לה 40% מכל תקבול המיועד לו. את הפעולה הזו סיכלו המערערים.

33. העבירות של המערערים כוללות המצאת המחאת זכות בדויה שגררה הוצאת חשבוניות כוזבות שאינן משקפות את מקור ההכנסה הנכון. המחאת הזכות שזויפה לצורך שחרור הכספים המעוקלים נעשתה בתחום רב, זיוף המסמך, זיוף חותמת "התקבל" והשתלת מסמכים במשרד עורך הדין על מנת לשכנע באותנטיות של המסמכים. יתרה מכך, בשנת 2009 קופל ביקש לשחרר את המעוקלים על מנת להקטין את החוב שלו להפניקס שנוצר עקב תשלום מס במקור ששלמה הפניקס שעמד על סך של כמיליון ₪. פעולות אלה מעידות על מרמה ברמת תחכום גבוהה. מעשים אלה מעידים על רצון להתחמק מתשלום מס ולא רק על דחיית תשלום מס כפי שטוענים המערערים.

34. הטענה של המערערים שהוצאת החשבוניות על ידי קופל לגבי החלק שהעביר לו עופרי מעידה שלא הייתה כוונה להתחמק ממס, אינה טענה נכונה. החשבונית שהוצאה אינה משקפת את נכונות העסקה, ויש משמעות לאמיתות הדיווח.

35. הנזק שנגרם לקופת המדינה הינו כ-7 מיליון ₪ ואין ספק שנזק זה פוגע בערכים המוגנים.

36. את מתחם העונש ההולם יש לגזור מפסקי דין שונים בעבירות מס ומרמה בנסיבות מחמירות בשל תחכום המרמה ובהלימה לגובה המס שהושמט.

37. לערעור של עופרי, טוענת המשיבה כי הערעור ברובו, בדומה לערעורו של קופל, אינו נסמך על כתב האישום המתוקן. הדברים מכוונים הן לעניין הרשעתו של עופרי והן לעניין קיום ההשוואה עם העבירות של הפניקס. לפיכך אין להתייחס לטענות שחורגות מהכתוב בכתב האישום המתוקן שבהן כאמור הודה עופרי.



דין והכרעה

38. לב הערעור נסוב סביב שאלת העונש הראוי להיגזר בגין עבירות שעברו המערערים, שהינן עבירות מרמה ברמת תחכום גבוהה ועבירת זיוף (המערער מס' 1) שנועדו להשתמטות מתשלום מס במקור.

39. המסגרת לקביעת מתחם העונש ההולם הינה סעיפי האישום והעובדות המפורטים בכתב האישום המתוקן שבו הודו המערערים, לכך גם הגביל עצמו בית משפט קמא, וזאת על אף ששמע את הראיות בכללותן בשל השלב המאוחר שבו הגיעו הצדדים להסדר טיעון.

40. לא מצאנו ממש בטענת המערערים שבית משפט קמא התייחס בגזר הדין לעובדות שחורגות מכתב האישום המתוקן. מאידך, המערערים ובעיקר עופרי, חרגו משמעותית בטיעוניהם מעובדות כתב האישום המתוקן ומסעיפי האישום שבהם הודו, ומובן שלא ניתן להתייחס לחריגות אלו במסגרת הערעור. החריגות בולטות במיוחד בכל הקשור לטיעונים לגבי חלקו של עופרי בביצוע העבירות לעומת חלקם של נאשמי הפניקס. חריגה בולטת נוספת הינה הטענה שעופרי לא הבין כי הוא עובר על החוק מכיוון שנסמך על ליווי של עורכי דין מכובדים, רואי חשבון מכובדים ובכירי הפניקס. טענה זו אינה עולה בקנה אחד עם העובדות שבהן הודה בכתב האישום המתוקן. גם הטענה לפיה עופרי הוא שולי ופאסיבי בביצוע העבירות, למעט הטענה שלא יזם, חורגת משמעותית מהאישומים שבהם הודה בכתב האישום המתוקן. לא היה בסיס לטענתו להאשים את מנהלי הפניקס בעבירה פחותה של אחריות מנהלים בלבד. כך גם הטענה שיש להאשימו בעבירה על סעיף 220(6) ולא 220(5) כפי שהורשע, טענה שחורגת מסעיפי האישום בכתב האישום המתוקן שבהם הודה.

חומרתן של עבירות מס ומהלכים הנגועים במרמה ותחבולות שנועדו להימלט מתשלום מס הינן ברורות ולגביהן אין צורך להכביר במילים. הערכים המוגנים שנפגעים הינם פגיעה בקופה הציבורית, ביכולת התכנון התקציבית, בהשקעת כספים למטרות ציבור, בשוויון בנטל ועוד. התחמקות מתשלום מס במקור פוגעת גם בערכים אלו ואין להניח שנפגע רק ערך אפקטיביות גביית המס כפי שטוענים המערערים. בית משפט קמא עמד על חומרתן של עבירות מס ואנו סומכים ידנו על דבריו. בצדק קבע בית משפט קמא כי שיטת המס בנויה על שני אבני יסוד, דיווח אמת ותשלום אמת. פגיעה באבן אחת מיסודות אלה משבשת את גביית המס, וככל שהסכומים גבוהים יותר הנזק לקופה הציבורית מתרחב.

41. אנו ערים להלכה הפסוקה בשיטת משפטנו לפיה לא בנקל תתערב ערכאת הערעור בעונש שנגזר על ידי הערכאה הדיונית וכפי שנקבע בע"פ 1242/97 גרינברג נ' מדינת ישראל (פורסם ביום 03.02.98):

"אין ערכאת הערעור מעמידה את עצמה בנעלי הערכאה הדיונית לענין מידת העונש; והתערבותה בהקשר זה, מצומצמת לנסיבות שבהן הערכאה הדיונית נכשלה בטעות או שהעונש שנגזר על ידה חורג במידה קיצונית מן העונשים המוטלים, בדרך כלל, בנסיבות דומות".



(עוד על אי התערבות ערכאת הערעור בעונש הנגזר על ידי הערכאה הדיונית ראו למשל: ע"פ 49/09 מדינת ישראל נ' פלוני (פורסם ביום 08.03.09); ע"פ 9097/05 מדינת ישראל נ' בוריס ורשילובסקי (פורסם ביום 03.07.06).

42. אנו חולקים על בית המשפט קמא בהערכת עוצמת הפגיעות. ההבדל בין אי תשלום מס במקור לבין העלמת הכנסות מתבטא בעוצמת הפגיעה בערכים אלו.

שאלת מדיניות הענישה עומדת בבסיס קביעת מתחם הענישה הראוי. יש לבחון האם מדיניות הענישה בנסיבות מקרה זה קרי; העלמת מס במקור בהיקף נרחב ביותר של כשבעה מיליון ₪ בדרכי מרמה מתוחכמות לאורך שנים צריכה להיות מדיניות זהה, למדיניות שנקבעה בעבירות השמטת ההכנסות בכללותן. אכן קופת המדינה ניזוקה באופן משמעותי כתוצאה מהתחמקות מתשלום מס במקור, נפגעות דרכי גביית המס וערך אפקטיביות הגבייה גם כן, אף יתכן שעד כדי היעדר יכולת לשים יד על כספו של החייב.

43. המערערים שניהם הורשעו בעבירות על פי סעיף 220 לפקודה ובכללן עבירה על פי סעיף 220(5). קופל הורשע גם בעבירות על פי סעיפים 220(4) ו-220(6). בצדק קבע בית המשפט קמא שהמחוקק לא אבחן לצורך הענישה בין הסעיפים הכלולים בסעיף 220 לפקודה, אלא שהענישה נבחנת תמיד על פי נסיבותיה.

במקרה זה, נסיבות ביצוע ההתחמקות מתשלום מס במקור הינן חמורות, מלוות במעשי מרמה לאורך שנים, מעשי זיוף, כשכל זה לתכלית היקף השמטת מס נרחב, בסך כשבעה מיליון ₪. בית המשפט קמא פירש את התנהגותם של המערערים בשל התחכום הרב ודרכי המרמה שנקטו כרצון להתחמק מתשלום מס בכללותו. ניתן להבין מעובדות כתב האישום, גם אם הדברים לא נאמרו מפורשות, שבמקרה שכזה שבו רשות המסים מבטלת פטור מניכוי במקור ומחייבת את קופל ב- 40% מס במקור, הדבר נובע מאיבוד אמון בקופל, ככל הנראה בשל קשיים בגביית מס. יחד עם זאת לא עולה מכתב האישום מפורשות שקופל התכוון להעלים את ההכנסות הללו לחלוטין, גם אם לא דיווח עליהם נכונה. המערער הוציא חשבוניות לגבי ההכנסות, לא נטען שהוצאת החשבוניות עבור חברת בר אור ולא עבור חברת הפניקס שיבשה את שומת המס לאותן שנים. כל שנטען שהחשבוניות שהוצאו לא משקפות נכונה את מקור ההכנסה. יתרה מכך, כתב האישום הוגש מספר שנים לאחר ביצוע עבירות אלו, לא נטען שלא הוגשו דיווחי מס שנתיים, ואין כל רמז בכתב האישום לכך שדיווח המס השנתי שהגיש קופל ו/או רב אור היו דיווחים שלא שיקפו נכונה את ההכנסות באותן השנים. לפיכך אין סימוכין לטענה שההשתמטות מתשלום מס במקור תוביל בסופו של יום לעיוות בתשלום המס.

קביעת מתחם הענישה:

44. לקביעת מתחם הענישה ההולם את הנסיבות נלך בדרכו של בית המשפט קמא בהתייחסותו למכלול המעשים כאירוע אחד שבגיניו נקבע מתחם הענישה. קביעת המתחם נעשית על דרך האומדנה משלא נמצאו מתחמים הולמים בגזרי דין אחרים בדבר עבירות דומות. לטעמנו, יש ללמוד על מדיניות הענישה, בניגוד לעמדת המאשימה, מגזרי דין בעבירות מס. ככל שההשוואה מתבצעת למול גזרי דין בהרשעה בגין העלמת מס, יש להתייחס לעבירה העוסקת בהשתמטות מתשלום מס במקור כעבירה הפוגעת בערכים המוגנים בעוצמה פחותה. מנגד, נסיבות חומרת ביצוע העבירה, דרכי המרמה, תכנון וביצוע לאורך



שנים יחד עם היקף הסכום שלא שולם יביאו להחמרה למול ביצוע ללא תחכום שכזה. בעניינו של קופל יש להתחשב בעבירת הזיוף שנועדה למשוך במרמה כספים שעוקלו וכספים ששולמו לרשות המסים.

45. המערערים הפנו אותנו לגזרי דין רבים שבהם נגזרו עונשים קלים יותר, חלקם לא רלוונטיים משגזרי הדין הינם תולדה של הסדר טיעון שכללו הסדרים לעניין העונש, חלקם נגזרו בטרם חל תיקון 113 לחוק העונשין, על כן לא נקבע מתחם עונש הולם. כמו כן, רובם עוסקים בהיקפי מס נמוכים משמעותית ובביצוע שאינו כה מתוחכם כפי שעולה מעובדות כתב אישום זה. גם גזרי הדין שהפנתה אותנו אליהם המאשימה ועוסקים בעונשים מחמירים יותר, אינם יכולים לשמש אבן בוחן משנסיבותיהם ו/או היקפם חמורים יותר. מבין גזרי הדין שהפנתה אליהם המאשימה מצאנו להתייחס לע"פ 5060/04 **דוד הגואל נ' מדינת ישראל**, (פורסם ביום 24.02.05) (להלן: "**הגואל**") שם דובר על עבירות מס בהיקף נמוך משמעותית מעניינו, אולם העבירות בעלות אופי הזהה בתחכום. בעניין הגואל גזר בית משפט השלום על הנאשם שבעה חודשי מאסר ובית המשפט המחוזי כערכאת ערעור ראשונה החמיר בענישה וגזר 30 חודשי מאסר. בגלגולו של התיק לפתחו של בית המשפט העליון הופחת העונש ל-24 חודשי מאסר תוך אזכור אמירות לפיהן יתכן והיה מקום לגזור עונש מחמיר יותר לולא העונש המקל שנגזר תחילה בערכאה הראשונה. בדומה לבית המשפט קמא, גם אנו סבורים כי לקביעת מדיניות הענישה הנוהגת נכון להתייחס לגזרי הדין שאזכרו בגזר הדין, ואנו מוסיפים גם את פס"ד **הגואל** שלעיל. מסקנתנו מניתוח פסקי דין אלו שונה, אנו סבורים שיש לגזור גזירה מקלה יותר עם המערערים בנסיבות העבירות דנן.

46. ובמה דברים אמורים: בפס"ד **רייזלר**, מדובר היה בעבירות מרמה חמורות, אקטיביות ומתוחכמות אשר הולידו העלמות הכנסות בשווי של 4 מיליון ₪ ונמשכו במשך שש שנים. בין העבירות המתוארות שם ניתן למצוא עבירות על הפקודה, עבירות על חוק מע"מ, שימוש בחשבוניות כוזבות וזיוף ארבעה אישורים של ניכוי במקור, זיוף שם בתעודות זהות וכניסה לארץ בדרכון זר. ביצוע העבירות הינן חמורות יותר מהעבירות נשוא כתב הערעור שבעניינו- העבירות בוצעו בשל כוונה להשתמש מתשלום מס כשכבר קבענו שהשתמשות מתשלום מס חמורה יותר מהעלמת מס במקור. על המערער נגזרו בנסיבות חמורות אלו 15 חודשי מאסר וערכאת הערעור בחרה שלא להתערב בקולת העונש בשל הזמן הרב שחלף, ואילו דעת המיעוט בהתעלם מהזמן הרב שחלף סברה כי יש להעמיד את העונש על 24 חודשי מאסר בפועל. חומרת העבירות בעניין **רייזלר** עולה על חומרת עבירות המערערים והפגיעה בערך החברתי בשל העלמת המס הינה עוצמתית יותר. מאידך, היקף העלמה בעניין **רייזלר** הינו נמוך יותר, ולכן אנו מעמידים את הרף העליון במתחם שנקבע על ידנו- **30 חודשי מאסר**.

47. בפרשת **מור** נסיבות העבירות וחומרתן עולה על חומרת העבירות של המערערים בעניינו. מדובר בעבירות מרמה במטרה להתחמק מתשלום מס, מסירת מסמך כוזב על מנת להתחמק מתשלום מס במקור וכן עבירות נלוות של זיוף מסמך בנסיבות מחמירות. המערער לא דיווח על הכנסות במשך שמונה שנים, היקף ההכנסות הבלתי מדווחות עמד על 1.9 מיליון ₪. בנסיבות אלו, מלבד היקף המס שנשמט- אשר הינו נמוך משמעותית- לכל היותר היקף המס היה מגיע לסכום של מיליון ₪, לעומת שבעה מיליון ₪. בעניינו, נסיבות חומרת ביצוע העבירות עליהן מלינים המערערים בערעור דנן הינן חמורות יותר, ושוב עסקינן בהעלמת מס לעומת מס במקור.

48. בית המשפט קמא הזכיר גם את ע"פ 5872/17 **ירון נ' מ"י** (פורסם ביום 02.10.14)



(להלן: "ירון") שם סכומי השמטת המס קרובים יותר לסכומים המצוינים בערעור דנן. בפרשת ירון דובר על השמטת מס בסך שישה מיליון ₪. בית משפט השלום קבע מתחם ענישה שנע בין 15-40 חודשי מאסר בפועל ולאחר ששקל את השיקולים לקולה ולחומרה גזר על הנאשם 24 חודשי מאסר בפועל. בית המשפט המחוזי הקל בעונש והעמידו על 18 חודשי מאסר בפועל. יודגש כי בפרשת ירון ההרשעה הייתה בגין העלמת מס ולא מס במקור.

49. המערערים התייחסו בטיעוניהם לפרשת **קובי פרץ** שם בית המשפט המחוזי לא התערב במתחם הענישה שקבע בית משפט קמא אשר עמד על 16-40 חודשי מאסר, אך כן הפחית את עונש המאסר מ-24 חודשי מאסר ל-18 חודשי מאסר. בנוסף, סך השמטת ההכנסות (לא דובר על סכום המס שהושמט) הגיע ל- 5.5 מיליון ₪.

50. המתחם שנקבע בפרשת מור עמד על 12-24 חודשי מאסר. מתחם זה מתאים גם לעונש שנגזר בפרשת ירון ומהווה בסיס לקביעת המתחם בנסיבות העבירות בעניינו של קופל. מחד, בשקלול סכום המס הגבוה (שבעה מיליון ₪) לצד התחכום, ומאידך מודגש שלא מדובר בהעלמת הכנסה בכלל אלא מס במקור, אנוקובעים **שהמתחם ההולם הינו 14-30 חודשי מאסר בפועל**.

51. נציין כי לא השתכנענו מטיעוני המאשימה, שיש להתייחס להשמטת מס במקור במקרה הנוכחי, הגם שנתייחס לעבירות התכנון והתחכום שבצדם, בחומרה יתרה ביחס לעבירות ההשתמטות ממס המתוחכמות כפי שתוארו בפרשת קובי פרץ, וזאת על אף שעומד מול עיננו ההיקף הנרחב ביותר של המס במקור שנשמט.

52. מקובלות עלינו קביעותיו של בית המשפט קמא באשר לדומיננטיות של קופל בביצוע העבירות, לרווח הכלכלי שהיה אמור להפיק מכך ולחומרה היתרה בשל עבירת הזיוף שהתווספה למכלול העבירות.

53. בצדק ראה לנכון בית המשפט קמא שלא לערוך השוואה עם העונשים שהוטלו על נאשמי הפניקס. ראשית, נאשמי הפניקס הגיעו להסדר טיעון שכלל הסדר לגבי העונש. כידוע, אין להשוות הסדרי טיעון עם גזירת עונשים בהלימה למתחם הענישה. הפסיקה הכירה בכך שהסדרי טיעון הינם פרי הסכמה בין התביעה לנאשם בשל מכלול של אינטרסים לגיטימיים שבהם הכוח הנתון לצדדים להשפיע על ההליך גדול יותר (ר' ע"פ 532/71 **בחמוצקי נ' מ"י** (פורסם ביום 28.03.72); אייל גזל, "**הסדרי טיעון ובעיית החף**" משפטים לה 2,9,2005). על אף שהסדר הטיעון אינו מחייב את בית המשפט, הנטייה היא לכבדו (ע"פ 1958/98 **פלוגי נ' מדינת ישראל** (פורסם ביום 25.12.02)).

לעומת זאת, קביעת מתחם הענישה הינה קביעה נורמטיבית באשר לטווח הענישה הראוי בנסיבות ביצוע העבירה. על כך נאמר ברע"פ 512/13 **פלוגי נ' מ"י** (פורסם ביום 04.12.13) מפי כבוד השופט מלצר:

"מתחם הענישה משקף כאמור קביעה נורמטיבית של בית המשפט באשר לאיזון בין החומרה המושגית של העבירה, החומרה הקונקרטית של העבירה והענישה המקובלת במקרים דומים... עם זאת- אין הוא מביא בחשבון את האינטרסים



שצויינו לעיל, הבאים בגדר הסדרי טיעון."

54. שנית, העובדות שפורטו בכתב האישום המתוקן שבהן הורשעו נאשמי הפניקס, הינן עובדות מקלות יותר, ואין בנות השוואה לסעיפי האישום שבהם הורשעו המערערים.

55. בעניינו של **עופרי**, אין חולק כי עוצמת העבירות שביצע פחותה מזו של קופל. הטענות לפיהן עופרי היה "רק" מסייע ללא כל תועלת אישית, נוגדות כאמור את סעיפי האישום שבהם הורשע. עופרי לא הורשע בעבירת סיוע, הוא הורשע בעבירות אקטיביות בשל החלק שנטל בפעולות המרמה שנועדו לסיכול גביית המס במקור. כך למשל סעיפים: 28, 35, 44, 49, 51, 55, 58 לכתב האישום המתוקן מייחסים לו פעולות ומעורבות במידה אקטיבית ועבירות עצמאיות ולא עבירות סיוע גרידא. בר אור גם לא ניתנה מס במקור (סע' 51 ו-87 לכתב האישום) על אף שעופרי היה מודע היטב לקיומו של חיוב ניכוי בגובה 40% מס במקור.

עופרי היה שותפו של קופל והחוב של קופל להפניקס רבץ גם עליו. הוא נדרש על ידי הפניקס יחד עם קופל לפתור את בעיית החוב שנוצר בגין העברת 970,000 ₪ למס הכנסה וחייבים עתידיים בגין ניכוי מס במקור. בית המשפט קמא ייחס בצדק חשיבות למעורבותו של עופרי בשלבי ביצוע העבירות. כל זאת כפי שצוין מבלי למעט בפער המשמעותי בעבירותיהם של שני המערערים. עופרי אמנם לא הורשע בעבירת הזיוף וקבלת כספים במרמה בנסיבות מחמירות אך כן שימש כדמות דומיננטית בביצוע העבירות סביב המחאת הזכות- הוא היה הגורם בלעדיו אין בשעה שהסכים לקבל את המחאת הזכות בידועו שהינה בדויה ופעל אקטיבית להעברת סכומי הכסף שקבל לחברת רב אור מבלי לנכות מס במקור כאשר את התשלומים האחרים העביר לחברת ק. מאי שהציגה פטור מניכוי במקור.

56. טיעונו של עופרי בכל הנוגע למעורבותו, הסתמכותו על עורכי דין ורואי חשבון שליוו את העסקה, על כך שלא הבין כי למעשה הינו עובר עבירה, כל אלה חורגים מהעובדות שבהן הודה ואין מקום להתייחס לטענות אלו.

57. בעניינו של עופרי, כמו בעניינו של קופל, יש לקבוע את מתחם הענישה בהתחשב בכך שהעבירות בוצעו על מנת להתחמק מתשלום מס במקור, כאמור אין מדובר בהתחמקות מתשלום מס. לפיכך, מתחם הענישה צריך להיות מקל יותר מהמתחם שקבע בית המשפט קמא. בהתחשב במתחם שקבענו בעניינו של קופל, מתחם הענישה בעניינו של עופרי ינוע **בין 10 ל- 18 חודשי מאסר בפועל**.

58. הפסיקה שהציג עופרי בערעור אינה רלוונטית משקבענו כפי שקבע בית משפט קמא שעופרי לא הורשע בעבירות של סיוע.

גזירת העונשים:

59. לגזירת העונש מקובל עלינו המיקום שקבע בית המשפט קמא לכל אחד מהמערערים בתוך המתחם עצמו.



60. בעניינו של קופל, בית משפט קמא נתן משקל להסרת המחדל, אם כי הגביל את משקלו בשל כך שהמחדל הוסר רק לאחר שננקטו הליכים אזרחיים.

בהקשר נוסף ביחס להסרת המחדל, כבר נפסק בפרשת ירון מפי כבוד השופט מלצר:

"על אף חשיבות שיקול של הסרת המחדל על ידי הנאשם בעבירות מהסוג בנדון כאן - אין להפריז בהכרח במשקל המוענק לו".

61. בית המשפט קמא התייחס גם לנסיבות האישיות, ולעדויות האופי החיוביות שהובאו בפניו. המיקום שמקובל עלינו הינו בחלקו האמצעי-תחתון של המתחם ולפיכך אנו מפחיתים את העונש שנגזר עליו ל-20 חודשי מאסר בפועל.

62. בעניינו של עופרי, בית המשפט קמא קבע כי עונשו של עופרי ימצא בחלקו התחתון של המתחם. קביעה זו מקובלת עלינו לאור הנסיבות האישיות שהוזכרו לעיל וחלקו המעשי בעבירה. לפיכך אנו גוזרים עליו 10 חודשי מאסר בפועל.

63. לא מצאנו לנכון להתערב בסכום הקנס שהושת על המערערים. כשלעצמנו סברנו שהאיזון הנכון הינו הפחתה ברכיב המאסר והעלאת סכום הקנס. משלא הוגש ערעור המדינה לגבי סכום הקנס לא ראינו לנכון כל הצדקה להתערב.

64. כמו כן, לא נתערב בעונשים הנלווים האחרים שהושתו על המערערים. דהיינו המאסרים המותנים והחתימה על ההתחייבות.

בהסכמת התביעה, המערער 2 יתייצב למאסרו בבימ"ר "ניצן" ביום 22.04.18 עד השעה 10:00 כשברשותו תעודת זהות או דרכון. על הנדון לתאם את הכניסה למאסר, כולל האפשרות למיון מוקדם, עם ענף אבחון ומיון של שב"ס, טלפונים: 08-9787336, 08-9787377.

ניתן והודע היום, ו' אדר התשע"ח, 21 פברואר 2018, במעמד הנוכחים.

אברהם הימן, שופט

אירית קלמן ברום,
שופטת

רענן בן יוסף, שופט
אב"ד