



עפ"ג 45003/08/23 - נמרוד סופרי נגד מדינת ישראל

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

עפ"ג 45003-08-23 סופרי נ' מדינת ישראל
תיק חיצוני: תיק חקר 199513029

בפני **כבוד השופטת הבכירה, ברנט- אב"ד**
כבוד השופט בורנשטיין
כבוד השופט מיכלס

המערער **נמרוד סופרי**
נגד **מדינת ישראל**
המשיבה

פסק דין

כללי

1. לפנינו ערעור על חומרת העונש שנקבע בגזר דינו של בית המשפט השלום ברמלה בת"פ 26055-05-20 מיום 13.7.2023 (כבוד השופטת אילה אורן), במסגרתו הורשע המערער, על פי הודאתו, בביצוע עבירות על **פקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א-1961 ("פקודה")** ואלו הן: אי הגשת דו"ח במועד לפי סעיף 216(4) לפקודה; אחריות מנהלים לפי סעיף 224א לפקודה; אי העברת מס שנוכה לפי סעיף 219 לפקודה בקשר עם סעיפים 117,116 ו-166 לפקודה והתקנות שהותקנו מכוחם, ובקשר עם סעיף 222(ג) לפקודה וסעיף 224(א) לפקודה; אי הגשת דו"ח הכנסות אישיות שנתי במועד לפי סעיף 216 (4) ובקשר עם סעיף 222 (א) לפקודה.

2. על המערער נגזרו העונשים הבאים: מאסר בעבודות שירות למשך 4 חודשים, בהתחשב במגבלותיו של הנאשם. מאסר מותנה למשך 4 חודשים והתנאי הוא כי המערער לא יעבור עבירות על הפקודה במשך 3 שנים מיום סיום ריצוי עבודות השירות. קנס בסך 20,000 ₪. על חמש החברות בהן היה המערער מנהל פעיל גזר בית המשפט קמא קנס כספי בסך 100 ₪.

3. בית משפט קמא קבע כי נוכח היקף המחזורים הכולל של חמש החברות המסתכם בכ-41 מיליון ₪ נגרמה פגיעה ממשית לערכים המוגנים, לאמור, סולידריות חברתית ושוויון נשיאה בנטל המס לשם שמירה ומניעת פגיעה בקופה הציבורית. נקבע כי הגשת דו"חות במועד הקבוע בדין, מייצרת מנגנון גבייה ופיקוח סדורים ומאפשרת התנהלות תקינה של רשויות המס, ומכאן שהעבירות בהן הורשע המערער בשל אי הגשת דוחות במועד פוגעת בשיטת הגבייה והפיקוח של רשויות המס.

4. בית משפט קמא קבע את מתחם העונש ההולם כנע בין 12-3 חודשי מאסר וקנס שבין 20,000 ₪ - 34,000 ₪. בעניין זה נתן בית משפט קמא את דעתו להיקף העבירות בהן הורשע המערער ולענישה הנוהגת בתחום עבירות המס. בית המשפט קמא אימץ את המתחם שנקבע בתיק המע"מ, המתייחס לאותה תקופה (ת"פ (רמלה) 63470-09-17

עמוד 1

מדינת ישראל נ' סופרי מרכז הבניה בע"מ ואח' (19.12.2021), ועפ"ג (מרכז) 63209-04-21 (19.12.2021) שם עמד המחדל על סך 430,000 ₪, והמערער ושתיים מהחברות הורשעו.

5. אשר למיקומו של המערער בתוך מתחם הענישה קבע בית משפט קמא כי העונש ייגזר בחלקו התחתון של המתחם, וזאת בהתחשב בכך שהמערער הודה ולקח אחריות על מחדליו, שילם את המס בו חויב והסיר את כל המחדלים ואף טען כי קיימות לו יתרת זכות במס הכנסה בסך של כחצי מיליון ₪. כן הביא בית משפט קמא בחשבון את גילו, את מצבו הרפואי המורכב ואת מצבו הכלכלי.

טענות המערער

6. בית משפט קמא שגה בקביעת מתחם העונש ההולם שגיאה מהותית. מתחם העונש צריך להיות בטווח שנע בין מאסר על תנאי ועד מספר חודשי עבודות שירות.

7. בית משפט קמא שגה במתחם העונש כיוון שלא התיחס לנסיבות ביצוע העבירות לפי סעיף 40ט(5) לחוק **העונשין התשל"ז-1977** (להלן-חוק).

8. בית משפט קמא לא נתן משקל מספק למצבו הרפואי של המערער אשר בשנת 2016 עבר אירוע מוחי קשה שהותיר אותו משותק חלקית בצד שמאל והוא היה מאושפז תקופה ארוכה בבי"ח ועבר שיקום. האירוע והמצב הרפואי בעקבותיו הם שגרמו לו לא להגיש דוחות במועד ולסגירת החברות.

9. הפגיעה בערכים המוגנים הינה קטנה ביותר עד לא קיימת כלל ואין רלוונטיות להיקף המחזורים הכולל של חמש החברות המסתכם ב- 41 מיליון ₪ שכן לא נגרם כל נזק לקופה הציבורית ולפי הדו"חות שהגיש המערער הוא אף זכאי להחזר מס בסך 500,000 ₪, כך שאין פגיעה ממשית בערכים המוגנים לפי סעיפים 40ג ו- סעיף 40ט(4) לחוק.

10. בהתאם לפסיקה הנוהגת מתחם העונש ההולם נע בין מאסר מותנה ועד למספר חודשי מאסר לריצוי בעבודות שירות, וקנס שבין 2,000 ₪ ועד 10,000 ₪.

11. שגה בית משפט קמא שהסתמך על תיק מע"מ המקביל ובהתאם אליו קבע את מתחם הענישה בתיק זה. בתיק המע"מ הסכים המערער לקבל על עצמו את העונש "כדי לסגור את התיק", המחדל הוסר על ידו וביהמ"ש המיר את עונש המאסר בפועל ב- 4 חודשי עבודות שירות וקנס. הקנס על החברות הוקטן לסכום מינימלי של 100 ₪ לכל חברה. זאת ועוד, מתחם העונש בתיק מע"מ לא אושר על ידי בית משפט של ערעור.

12. בהליך דנן, שעניינו עבירות לפי הפקודה וזאת בשונה מתיק המע"מ, הסכימו הצדדים על מתחם ענישה נמוך יותר שמתחיל ממאסר על תנאי ואין רלוונטיות להסכמות שהיו בערעור בתיק המע"מ, וגם משום כך שגה בית משפט קמא שאימץ את המתחם שנקבע בערעור המע"מ.

13. העבירות בהן הורשע המערער הן עבירות מינהליות אשר דרך המלך לטיפול בהן צריכה להיות בהטלת קנסות מינהליים ולא בהגשת כתבי אישום.

14. התיקים במע"מ ובמס הכנסה לא אוחדו לבקשתו של המערער, מכיוון שהמערער פעל כדי להסיר את המחדלים במס הכנסה. המערער נטל אחריות, הביע חרטה והסיר את כל המחדלים במס הכנסה ובמע"מ והדבר צריך להיזקף לטובתו במתחם העונש ובגזר הדין.

15. המערער, לשם הסרת המחדלים כולם, מכר את נכסיו, והדבר לקח זמן. המאמץ שעשה לשם הסרת כל המחדלים היה צריך לעמוד לזכותו של המערער כמי שנטל אחריות והביע חרטה, גם בקביעת מתחם העונש ההולם. המתחם צריך, כאמור, לנוע בין מאסר על תנאי ועד מספר חודשים בעבודות שירות, והעונש צריך להיגזר מתחתית מתחם הענישה ולא ברף הנמוך של מתחם הענישה כפי שקבע בית משפט קמא, דהיינו כי היה על בית משפט קמא לגזור מאסר על תנאי בלבד.

16. היה אף צריך להתחשב בנסיבותיו האישיות של המערער ובמצבו הרפואי המורכב. המערער שירת בצבא שירות מלא כלוחם והתנדב במשך 20 שנים במשטרה (במג"ב). המערער נעדר עבר פלילי, למעט תיק המע"מ המקביל. עוד צריכה לעמוד לזכותו של המערער העובדה ששיתף פעולה בחקירה והתנהל באופן אחראי להסרת כל המחדלים.

17. אשר לקנס טוען המערער שהמתחם ההולם צריך לנוע בין 2,000 ₪ ועד 10,000 ₪ ובהתחשב במצבו הכלכלי והרפואי, יש להעמידו על סך 2,000 ₪ בלבד.

טענות המשיבה

18. יש לדחות את הערעור כולו שכן מרבית טענות המערער הן בעניין קביעת מתחם העונש שקבע בית משפט קמא, ואין ערכאת הערעור נוטה להתערב בנושא זה אלא רק במקרים חריגים והמקרה שבעניננו אינו חריג.

19. המערער ניהל חמש חברות ובמשך תקופה של שלוש שנים רצופות ביצע עבירות מס, לא הגיש דוחות, התעלם מחובתו כלפי הרשויות ולא דיווח על מחזורים בהיקף מצטבר של כ- 41 מיליון ₪ בכל החברות. כתב האישום המתוקן מנה 16 אישומים כנגד החברות והמערער.

20. מחדלי הדיווח הוסרו על ידי המערער בשיהוי ניכר וזאת שלוש שנים אחרי הגשת כתב האישום. המערער לא הגיש דוחות נוספים של החברות גם בתקופה המאוחרת לתקופה שנידונה בתיק זה, ורק בשל כך האישומים בגין מחדלים נוספים אלו לא נכללו בכתב האישום שבערעור.

21. התנהלותו של המערער גרמה לכך שתיק מס ההכנסה התנהל בבית המשפט קמא למעלה משלוש שנים כאשר רק לפני הטיעונים לעונש, שמועדם נדחה לבקשת המערער, הוסרו כל המחדלים וזאת כשנתיים אחרי הכרעת הדין מיום 14.10.2021 ועד ליום מתן גזר הדין ביום 13.07.2023.

22. בצדק קבע בית משפט קמא כי הסרת המחדלים מהווה שיקול בתוך מתחם העונש וקביעה זו תואמת לפסיקה במקרים דומים.

23. בימ"ש קמא נתן משקל למצבו הכלכלי והרפואי של המערער והערעור אינו מעלה טענות חדשות בנושאים אלו.

24. המשיבה לא הסכימה שתחתית מתחם העונש יהיה מאסר על תנאי לכל העבירות גם יחד, אלא לכל עבירה בנפרד, כפי שעולה מהפסיקה שהוגשה.

25. טענת המערער כי לא נגרם נזק לקופה הציבורית לא הוכחה בבית משפט קמא, וגם אם יוכח כי לא נגרם נזק, עדיין לא יהיה בדבר כדי להשפיע על קביעת המתחם ולא יהיה בכך כדי לסייע למערער משום שהעבירות לפי פקודת מס הכנסה, עוסקות ב"הכנסה שהושמטה" ואין רלוונטיות לגובה המס שהושמט.

יתרה מכך, גם אם נכונה טענת המערער כי לא נגרם נזק לקופה הציבורית, אין הדבר מרפא את הפגיעה בערכים המוגנים שנגרמת מאי הגשת הדוחות במועד לרשויות המס, כאשר גם בהסרת המחדלים באיחור הרב יש כדי להקשות על פקיד השומה בבואו לאמוד את סכום השומה בזמן אמת. זאת ועוד, בהתאם לפסיקה, ועל אף חשיבות הסרת המחדלים בעבירות המס, אין לתת לכך משקל מופרז שכן אין מדובר במעשה של חסד, אלא בפרעון חוב שניתן היה לגבות אותו מהמערער גם בדרכים אחרות.

26. אין לקבל את טענת המערער כי העבירות בוצעו כתוצאה ממצבו הרפואי, שלכאורה מנע ממנו להסיר את המחדלים במשך שלוש שנים. החברות המשיכו להפיק חשבוניות, וניתנו למערער ולחברות אורכות לשם הגשת הדו"חות, כך שהדוח הראשון של שנת 2016 היה צריך להיות מוגש רק במרץ 2018.

27. אשר לקנס, הרי שניתנה למערער אפשרות לשלמו בעשרים תשלומים חודשיים בסך ₪ 1,000 בלבד, המערער נמנע מלהתייחס להיקף ההכנסות עליהן לא דיווח, כמו גם שעל פי טענתו שלו הוא זכאי להחזרי מס בסכומים גבוהים.

דין והכרעה

28. לאחר שעיינו בגזר דינו של בית המשפט קמא ושמענו את טענות הצדדים, הגענו למסקנה כי אין מקום להתערבותנו בגזר דינו של בית המשפט קמא.

29. כידוע, "ערכאת הערעור הדנה בהשגות על עונש שהוטל על נאשם אינה גוזרת מחדש את עונשו, אלא עליה לבחון את סבירות העונש שהוטל עליו על ידי הערכאה הדיונית. התערבות ערכאת הערעור בחומרת העונש שהוטל על ידי הערכאה הדיונית מצומצמת למקרים חריגים של סטייה קיצונית ממדיניות הענישה הראויה, או כאשר נפלה טעות מהותית בגזר הדין (ראו: ע"פ 5316/13 מסאלחה נ' מדינת ישראל (9.12.2013); ע"פ 9097/05 מדינת ישראל נ' ורשילובסקי (3.7.2006); ע"פ ג (מחוזי מרכז) 16811-10-16 מדינת ישראל נ' יצחק מצלאוי פסקה 30 (19.03.2017))."

עמוד 4

30. חומרתן הרבה של עבירות המס נובעת מהפגיעה הקשה שלהן בערכים המוגנים, בכלכלה וביכולת של המדינה לכלכל ולתכנן את מסגרת התקציב שלה בהתאם לגביית המס שמשולם לקופה הציבורית. גביית המס והפיקוח על הדיווח נעשית באופן טכני וסדור ובמועדים הקבועים בחוק ותכלית הדבר היא להקל את עבודת רשויות המס וליעל אותה ככול שניתן.

שיטת המס נועדה להבטיח שמירה על עיקרון השוויון וגביית מיסים לפני החוק, אשר מתבטאת גם בתשלום מס אמת על ידי כלל הנישומים.

יפים בהקשר זה דברי בית המשפט העליון ברע"פ 512/04 אבו עביד נ' מדינת ישראל פ"ד נח(4) 381, 384 (2004):

"בית-משפט זה חזר והדגיש לאורך השנים את החומרה שבה יש להתייחס לעבריינות כלכלית, ועבריינות מס בכלל זה, נוכח תוצאותיה ההרסניות למשק ולכלכלה ולמרקם חברתי, ונוכח פגיעתה הקשה בערך השוויון בנשיאת נטל חובות המס הנדרש לצורך מימון צרכיה של החברה ולפעילותן התקינה של הרשויות הציבוריות. העבריינות הכלכלית, ועבריינות המס בכללה, איננה מסתכמת אך בגריעת כספים מקופת המדינה. היא פוגעת בתודעת האחריות המשותפת של אזרחי המדינה לנשיאה שוויונית בעול הכספי הנדרש לסיפוק צרכי החברה, ובתשתית האמון הנדרשת בין הציבור לבין השלטון האחראי לאכיפה שוויונית של גביית המס - פגיעה הנעשית לרוב באמצעי מירמה מתוחכמים, קשים לאיתור" (ראו גם: רע"פ 6095/06 צדוק חיים לוי נ' מדינת ישראל (15.11.2006)).

31. סבורים אנו שקביעת מתחם העונש ההולם כפי שנעשתה על ידי בית משפט קמא היא סבירה ומאוזנת בהתאם לפסיקה הנוהגת, למעשי המערער, למחדלים ולהיקף המחזורים הגדול.

32. גם טענת המערער כי בית משפט קמא לא נתן משקל מספיק להסרת המחדלים, אין בידינו לקבל. כפי שנקבע לא אחת, אין להפריז במשקל שיש ליתן להסרת המחדל:

"אולם, גם את זאת יש להדגיש: עם כל חשיבותו של פירעון החוב, בסופו של דבר אין מדובר במעשה חסד שעשה הנאשם, אלא בפירעון מה שניתן היה לגבות ממנו גם בדרכים אחרות. אכן, במקרה הנוכחי פרעו המערערים את חובן של החברות, אולם כאמור, מדובר במי שהיו מעורבים במישרין בביצוען של העבירות, ועל כן אף שלהסרת המחדל במקרה זה יש לייחס משקל, אין להפריז בו עד כדי הימנעות מגזירתו של מאסר בפועל. " (ע"פ 2407/05 רונן מן נ' מדינת ישראל פסקה 5 (11.7.2005))

33. ובדומה לכך פסקנו בעבר בעפ"ג 26177-05-14 בהרב נ' מדינת ישראל פסקה 29 (22.2.2015):

"הסרת המחדל, בדומה לכל מעשה של תיקון תוצאות העבירה ופיצוי הנזק, לא רק שעולה בקנה אחד עם האינטרס הציבורי, הן הערכי והן הכלכלי, אלא אף מלמדת באופן מובהק על נטילת אחריות והבעת חרטה. ברוח דומה נאמרו על ידי השופט ח' כהן בע"פ 395/75 צור נ' מדינת ישראל, פ"ד לט(2) 589 (1973) דברים אלה: "לגבי חובלים ומזיקים, גנבים וגזלנים,

עמוד 5

מועלים ורמאים למיניהם, חשובה החרטה שבמעשה מן החרטה שבלב ובדיבור. כבר לימדונו קדמונינו שהמתוודה על חטא ואינו חוזר בו לשלם את הגזל, כמוהו כטובל ושרץ בידו (תענית, ט"ז, א' ורש"י שם, ד"ה ואינו חוזר בו); אבל מי שעושה להשבת הגזילה, וידו וידו וחרטתו חרטה. ושוב: אפילו הניעו את העבריין מניעים תועלתיים ואנוכיים גרידא, אין בהם כדי לגרוע מערכה של החזרת הגזילה כעילה להמתקת דינו. עיקר תכליתם של דיני העונשין הוא להשליט את החוק; משהופר החוק במעשה גזילה, ראשית השלטתו היא בהשבת הגזילה. נוטה אני לומר שדיני הנפשות הולכים אחר דיני הממונות, כמו שהיושר הולך אחר הדין. משבאו דיני הממונות על סיפוקם, שוב דיני הנפשות אינם תבענים ואינם תאוותניים כולי האי; לא באו על סיפוקם, יקומו דיני העונשין ויעשו את שלהם לגדור הפרצות ולחזק בדק החוק" (עמ' 599).

34. הנה כי כן - עיקר תכליתם של דיני העונשין הוא להשליט את החוק. הסרת המחדל והשבת מעשה הגזילה, היא ראשית קיום תכליתו של החוק, ובו מסר ועידוד הן ליחיד והן לרבים למען יפעלו לשם הסרת מחדליהם במס ויקפידו על הגשת דוחות במועדים הקבועים בחוק, כמו גם לשם הקלת פעולת הפיקוח והגבייה של המס שחשובים לקיומה הכלכלי של מדינת ישראל וחיוניים ליכולתה לתכנן ולכלכל את פעולותיה בהתאם לנתוני אמת.

35. אך ברור הוא כי עידוד הפרט והכלל לדווח במועד ולשלם מס אמת, עוזר בשמירה על הסולידריות החברתית ועל תחושת השייכות, האחריות, והערבות ההדדית המתקיימת בין אזרחי המדינה. הקפדה על ערכים של נשיאה בנטל ושוויון במס לפי חוק, של כול הפרטים השותפים בחייהם בארץ, היא לטובתם האישית כפרטים ולטובת כלל החברה והציבור הישראלי שהם חלק ממנו.

36. לא מצאנו בסיס לטענת המערער כי המשיבה הסכימה לכך שמתחם העונש ההולם יתחיל במאסר על תנאי. כפי שהבהירה המשיבה, טענתה הייתה כי מתחם העונש ההולם **בגין כל אחת מהעבירות** יכול שיהיה מאסר על תנאי, אך ברור כי אין זה המתחם כאשר מדובר במספר רב של עבירות, כמו במקרה דנן. נוסף כי אף הפסיקה אליה הפנה המערער תומכת במסקנה זו. כך למשל, ברע"פ 8824/21 **אחמד אלטורי נ' מדינת ישראל (27.12.2021)** נקבע מתחם ענישה שנע בין מאסר על תנאי לבין 8 חודשי מאסר בפועל, וזאת לכל עבירה, ובסופו של דבר נגזרו בגין כלל העבירות 8 חודשים של מאסר בפועל, לצד עונשים נלווים.

37. איננו מתעלמים ממצבו הרפואי של המערער, אך בית משפט קמא הביאו בחשבון בכך שהשית על המערער עונש של מאסר בדרך של עבודות שירות וזאת בהתאם למגבלותיו הרפואיות.

38. גזירת העונש על מי שהורשע בביצוע עבירות היא אינדיבידואלית ותלויה בנסיבות, ומעיון בגזר הדין של בית משפט קמא בעניינו של המערער מצאנו אותו מפורט ומנומק ואף נוטה לקולא.

39. לא נדרשנו לטענת המערער כי מגיע לו החזר מס בסך חצי מיליון ₪. טענה זו נטענה בהתאם למכתב של רו"ח והיא לא הוכחה בבית משפט קמא ובהתאם לטענת המשיבה בספק אם כבר נידונה על ידי פקיד השומה, שכן ב"כ המשיבה הבהירה שהדו"חות של המערער לשנים 2017-2018 טרם נקלטו. מבלי לקבוע מסמרות בדבר, נראה כי טרם מוצה ההליך הראשוני בפני רשויות המס וגורמי המקצוע, ואיננו סבורים כי זהו המקום לדון בטענות אלו, החורגות מגדרי

40. בסופו של יום נראה כי עונש מאסר למשך 4 חודשים לריצוי בעבודות שירות שהוטל על המערער הוא עונש ראוי והולם, ואף מקל, ויש בו כדי לאזן כראוי בין כלל נסיבות המעשה והעושה, ובכלל זאת היקף העבירות והפגיעה בערכים המוגנים מחד, ומאידך נטילת האחריות, הסרת המחדלים, אם כי באיחור, מצבו הכלכלי של המערער ומצבו הרפואי המורכב. בנסיבות אלה אין כל מקום לומר כי עונש המאסר לריצוי בעבודות שירות שהוטל על המערער, חורג באופן קיצוני ממדיניות הענישה באופן המצדיק את התערבותה של ערכאת ערעור.

41. נוכח היקף המחזורים שלא דווחו, לא מצאנו מקום להתערב אף בגובה הקנס שהושת על המערער. גם בקביעת הקנס ואופן תשלומו, דהיינו פריסת הקנס על פני עשרים תשלומים, התחשב בית משפט קמא במצבו הרפואי והכלכלי של המערער ואיננו סבורים כי יש מקום להתחשבות והקלה נוספת.

42. סוף דבר הערעור נדחה.

43. המערער יתייצב בפני הממונה על עבודות שירות לקליטה והצבה ביום 1.9.24 עד השעה 08:30. הממונה יהיה רשאי להציב את המערער במקום עבודה בהתאם לשיקול דעתו ללא צורך בהחלטה שיפוטית נוספת.

44. העתק פסק הדין ישלח על ידי המזכירות לממונה על עבודות השירות.

ניתן היום, י"ז סיוון תשפ"ד, 23 יוני 2024, במעמד המערער
וב"כ עו"ד ברמן וב"כ המשיבה עו"ד הירש.

עמית מיכלס, שופט

שמואל בורנשטיין, שופט

מיכל ברנט, שופטת בכירה