

לשכת רואי החשבון

על ידי ב"כ עוה"ד איל ניגר ואחי

רח' ויצמן 2, תל-אביב

טל': 03-7700222 ; פקס' 03-7700223

העותרת

טל': 03-5727118, 052-3546834 ; פקס : 153-54-2513511

נ ג ד

1. ממשלת ישראל

2. שר האוצר

3. מנהל רשות המיסים – משרד האוצר

על ידי פרקליטות המדינה, משרד המשפטים

מרח' צלאח א-דין 29, ירושלים 9711054

טלפון : 073-3925590 ; פקס' : 02-6467011

המשיבים

תגובה מטעם המשיבים

1. בהתאם להחלטת כב' השופט עמית מיום 21.4.20, ולבקשות להארכת המועד, מתכבדים המשיבים להגיש תגובתם לעתירה ולבקשה למתן צו ביניים, כדלקמן.

2. עניינה של העתירה בבקשת העותרת, כי בית המשפט הנכבד יורה למשיב 3, מנהל רשות המיסים, להתייצב וליתן טעם מדוע לא יפעיל את סמכותו מכוח סעיף 186 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: "פקודת מס הכנסה" או "הפקודה"), ומכוח סעיפים 73 ו-116 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), וידחה את המועדים להגשה ותשלום של דוחות המע"מ למדווחים בדיווחים החד חודשיים, של דוחות הניכויים ושל מקדמות המס, בגין חודש מרץ 2020, ב-30 ימים. זאת, בהתייחס לנישומים המדווחים באופן חד חודשי ואשר מחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מיליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם).

עוד מבקשת העותרת מהמשיב 2, שר האוצר, לנמק מדוע לא יפעיל את סמכותו ויאפשר קיזוז מקדמות מס ששולמו טרם מצב החירום, בגין החודשים ינואר-פברואר 2020, מתשלומי מקדמות מס בחודשים שלאחר מכן ומתשלומי המיסים האחרים המגיעים ממנו. אף זאת, ביחס לנישומים שמחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מיליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם).

לחלופין, מבקשת העותרת מהמשיבה 1, ממשלת ישראל, לנמק מדוע לא תעשה שימוש בסמכותה ותתקין תקנות לשעת חירום אשר תאפשרנה את דחיית המועדים להגשת הדוחות, לביצוע התשלומים ולקיצוז מקדמות המס, הנזכרים לעיל.

3. בד בבד עם עתירתה הגישה העותרת בקשה למתן צו ביניים, אשר יורה על הארכת המועד להגשת הדיווחים והתשלומים האמורים עד לדיון בעתירה.

4. ביום 21.4.20 ניתנה החלטת כב' השופט עמית שהורה על הגשת תגובה מקדמית לעתירה עד ליום 4.5.20, תוך שנקבע כי "איני רואה ליתן צו ביניים בשלב זה".

5. בו ביום הגישה העותרת בקשה לעיון מחדש בבקשה למתן צו ביניים ולקביעת מועד דיון דחוף בעתירה. בהמשך לכך ניתנה החלטת בית המשפט הנכבד, כדלקמן:

"איני רואה בשלב זה ליתן צו ביניים במעמד צד אחד, ונוכח סד הזמנים הדוחק, אף איני רואה בשלב זה לקבוע דיון לפני ה-23.4.2020 (מועד שהיה ידוע זה מכבר לעותרים). עם זאת, נוכח מועד התשלום הקבוע ליום 27.4.2020 (ולא נעלם מעיני מועד התשלום הקבוע ל-23.4.2020), אני מורה למשיבים להקדים תגובתם ולהגישה עד ליום 26.4.2020 שעה 12:00, תוך התייחסות לבקשה לצו ביניים."

6. המשיבים יטענו כי דין העתירה ודין הבקשה למתן צו ביניים להידחות על הסף ולגופן ממספר טעמים, אשר כל אחד מהם לבדו, ובוודאי הצטברותם יחד, מובילים למסקנה כי אין כל עילה למתן הסעדים המבוקשים על ידי העותרת.

דין העתירה להידחות על הסף ממספר טעמים:

7. **ראשית**, בכל הנוגע לסעד הראשון והעיקרי בעתירה שעניינו בדחיית מועדים - **דין העתירה להידחות על הסף בשל השיהוי המשמעותי שנפל בהגשתה**. בתמצית נציין, כי העתירה הוגשה ביום 20.4.20 והומצאה באופן תקין למשיבים ביום 21.4.20, כאשר מועדי הדיווח ותשלומי המקדמות והניכויים חלו ביום 23.4.20, ומועדי הדיווח ותשלומי המע"מ קבועים ליום 27.4.20. מועדים אלה היו ידועים לעותרת מראש ופנייתה האחרונה למשיב 3 הייתה ביום 7.4.20. בעתירה לא ניתן כל הסבר המצדיק את הגשת העתירה במועד שבו הוגשה, המותיר סד זמן דחוק ביותר לבירורה. בנסיבות אלה, יטענו המשיבים כי נפל בהגשת העתירה שיהוי, הן אובייקטיבי הן סובייקטיבי, המצדיק את דחייתה על הסף.

שנית, **דין העתירה להידחות על הסף, בהיותה כללית וכוללנית תוך הצגת תשתית עובדתית חסרה ומטעה**. בעתירתה מתיימרת העותרת לייצג את קבוצת הנישומים שמחזורם הכספי השנתי הוא עד 50 מיליון ש"ח ולגביהם מבוקשים סעדים גורפים, כלליים וכוללניים.

זאת, מבלי שהוצגו נתונים קונקרטיים לגבי הפגיעה הנטענת, ואף שבפועל קבוצה זו כוללת סוגי נישומים שונים, וכאשר אין כל מניעה כי תוגש פנייה פרטנית בנסיבות המתאימות – כפי שאכן נישומים רבים עושים – הכל כפי שיפורט בהמשך תגובה זו. העותרת אמנם מזכירה בחלק מהמקומות כי היא מתייחסת למגישי דיווחים חד חודשיים, אולם אינה מבהירה כי חלק בלתי מבוטל מאלה שמחזורם הכספי השנתי הוא עד 50 מיליון ש"ח, מגישים דיווחים דו חודשיים, ולפיכך התאריכים המוזכרים בעתירה והסעדים המבוקשים ביחס אליהם כלל אינם נדרשים ואינם רלוונטיים עבורם.

שלישית, דין העתירה להידחות על הסף, מאחר שהעותרת אינה הגורם המתאים להגשתה.

רביעית, דין העתירה להידחות על הסף בשל אי מיצוי הליכים ביחס לסעד השלישי שעניינו התקנת תקנות שעת חירום.

למעלה מן הצורך, דין העתירה להידחות לגופה בהעדר עילה להתערבות שיפוטית בהחלטותיהן הסבירות של המשיבים, הנוגעות לתחומים הנמצאים בליבת סמכותם להתוות מדיניות כלכלית-חברתית, במיוחד בתקופה המורכבת שבה שרויה המדינה לנוכח מגפת הקורונה. זאת בפרט, לאור ההלכה הפסוקה, שלפיה בתחומים שבהם כרוכים היבטים חברתיים וכלכליים רחבי היקף כאשר קיים מגוון של מטרות ושל דרכי פעולה אפשריות מידת התערבותו של בית המשפט הנכבד בשיקול דעת הרשויות המוסמכות מצומצמת ביותר.

.8

החלטת רשות המסים שלא לדחות את מועדי הדיווחים והתשלומים באופן המבוקש בעתירה היא החלטה סבירה וראויה אשר משקפת את האיזון שנעשה בין הרצון לסייע לנישומים הזקוקים לכך ביותר ולכמה שיותר נישומים כאלו, לבין החובה הציבורית לשמור על אוצר המדינה (אשר הוא כמובן המקור להקצאת הכספים להתמודדות עם משבר הקורונה באפיקים השונים, הבריאותיים והכלכליים, ובכלל זה למימון חבילות הסיוע השונות, על ההטבות וההקלות הכלולות בהן, בין היתר לעצמאים). כאמור, בניגוד לרושם המתקבל מן העתירה, הדחיות המבוקשות ככלל אינן רלוונטיות לעסקים הקטנים המגישים דיווח דו-חודשי (בעוד שהסעדים המבוקשים עוסקים בנישומים המגישים דיווחים חד-חודשיים ששיעורם מבין העוסקים נמוך: 15% מהעסקים נדרשים להגיש למע"מ דיווח חד חודשי, 38% מהנישומים משלמים מקדמות באופן חד חודשי, ו-13% מהמנכים במקור מגישים דוחות ניכויים חד-חודשיים; ומאחר שהעתירה מתייחסת לעוסקים שמחזורם השנתי עד 50 מיליון ש"ח ואינם כוללים עסקי מזון ופארם מדובר בשיעורים נמוכים יותר.

משמעות מתן דחיות גורפות לקבוצה שאליה מתייחסת העותרת אינה מתן סיוע לעסקים הקטנים, כפי שמוצג בעתירה, אלא דווקא מתן סיוע לעסקים שלהם מחזור כספים גבוה יותר. זאת, כאשר העותרת לא הניחה כל תשתית עובדתית למצוקה רוחבית הנגרמת להם, ושהפגיעה בהם כתוצאה מהקורונה אינה כה חדה ומובהקת; ומכל מקום אינה פגיעה גורפת וכוללת. בכולם (שהרי כפי שהעותרת עצמה מכירה בכך, למצער חלקם – ואף כאלה שאינם

רק בתחום המזון והפארם – עודם עובדים); וזאת, כאשר מתן הסיוע באופן המבוקש על ידי העותרת הוא בעל משמעויות תקציביות גדולות יותר על קופת המדינה – מבחינה תזרימית ומבחינה כלכלית כאחד. מעבר לכך, בהתאם להסדרים הכלליים הקיימים בדין, באפשרותם של נישומים, לרבות העסקים בקבוצה שאליה מתייחסת העתירה, שאכן נפגעו מהמצב, **לפנות לפקיד השומה ולמנהל מע"מ שאצלם מתנהלים תיקיהם – באופן פרטני, על בסיס נתונייהם הפרטניים – ולבקש דחייה של תשלומי המקדמות ודחייה של דיווחי ותשלומי המע"מ, לבקש להפחית הפרשי הצמדה וריבית או לבטלם ביחס לכל סוגי התשלומים, או להקטין באופן עצמאי את המקדמות המשולמות על ידם ואף לבטלן כליל** (פעולה זו מבוצעת ככלל על ידי המייצגים, אולם ככל שיש מניעה לביצוע שינוי זה על ידי המייצגים - באפשרות הנישומים לבצע זאת בעצמם). אף בהיבטים הטכניים אין הצדקה למתן הדחייה - ייצוג נישומים מול רשות המיסים הוגדר כעבודה חיונית, כך שלרואי חשבון ניתן היתר להמשיך לעבוד על אף המגבלות שהוטלו; והדוחות שבהם מדובר הם דוחות שהעסק ורואי החשבון רגילים לדווח באופן שוטף, ניתן לדווחם באופן מקוון, הם מתייחסים לתקופת פעילות של חודש בלבד וכוללים, כל אחד, התייחסות לנושא ספציפי. זאת ועוד, אין מקום לבחון את החלטות רשות המסים ביחס לדחיות המבוקשות בעתירה במנותק מחבילת הסיוע הכללית שגיבשה המדינה לעסקים, ובמנותק מהחלטות אחרות שהתקבלו על ידי רשות המסים במטרה להקל על ציבור העוסקים בתקופה זו בהיבטים שונים, בהם סברה רשות המסים כי יש מקום לעשות כן; והדברים מקבלים משנה תוקף בהינתן שלמתן הסעדים המבוקשים ישנה השלכה כלכלית משמעותית, והשפעה, בין היתר, על מהלכים אחרים שהמדינה מבקשת לקדם.

אף ביחס לסעד החלופי המבוקש בעתירה - כי המשיבה 1 תתקין תקנות לשעת חירום אשר תאפשרנה את דחיית המועדים לדיווחים ולתשלומים כמבוקש בעתירה - דין העתירה להידחות על הסף ולגופה. זאת, שכן בהתאם להלכה הפסוקה, בית המשפט הנכבד לא יעניק סעד שעניינו בחיוב המחוקק והממשלה בייזום הליכי חקיקה, בפרט בעניינים המצויים בתחום החברתי-כלכלי. הדברים נכונים ביתר שאת ביחס לייזום חקיקת תקנות לשעת חירום, אשר כפי שיפורט להלן, בהתאם לעמדת היועץ המשפטי לממשלה, יש להימנע ממנה כאשר ישנן חלופות אחרות במסגרת חקיקה ראשית.

לאור האמור, יטענו המשיבים כי דין העתירה ועמה הבקשה למתן צו ביניים להידחות, תוך חיוב העותרת בהוצאות. כל זאת בתמצית, וכעת בהרחבה.

9. דרך הילוכינו תהיה כדלקמן: תחילה נציג את הרקע הנוגע להתפרצות מחלת הקורונה וההתמודדות עמה, לאחר מכן נציג את התשתית העובדתית הנוגעת לפניות העותרת בענייננו. לאחר מכן, תוצג עמדת המשיבים לפיה דין העתירה להידחות, הן על הסף הן לגופה בהעדר עילה להתערבות שיפוטית, תוך פירוט הרקע הנורמטיבי הרלוונטי.

רקע - התפרצות מחלת הקורונה וההתמודדות עמה

10. מדינת ישראל מתמודדת בחודשים האחרונים עם התפרצות נגיף הקורונה. כחלק מן ההתמודדות עם מחלה מדבקת זו (שהוגדרה ככזו לפי סעיף 20(1) לפקודת בריאות העם, 1940), הוטלו הגבלות נרחבות על החברה והמשק בישראל, בתחילה מכוח צווי מנכ"ל משרד הבריאות ובהמשך גם באמצעות תקנות שעת חירום שהתקינה הממשלה.

מטבעו של העניין, התנהלות משרדי הממשלה, ובראשם משרד הבריאות, היתה ועודנה התנהלות חירום דינאמית, אשר נגזרת מן המצב המשתנה לצורך מתן מענה הולם לפי צו השעה, והדבר נכון אף לגבי הצעדים שננקטים במישור המשפטי – לרבות חקיקה, הוצאת צווים והוראות מינהל, שקבעו מגבלות שונות על תושבי ישראל ועל המשק הישראלי ומערכת החינוך. הכל, במסגרת המאמץ הלאומי להתמודדות עם התפשטות נגיף הקורונה.

11. בתחילה (חודש פברואר 2020), מדובר היה בעיקר בחובות בידוד ביחס לחוזרים ממדינות שבהן התפרץ הנגיף, ובהמשך – הוטלו מגבלות משמעותיות על פעילות המשק, על החברה, על מערכת החינוך ועל כלל היבטי החיים בישראל. נזכיר, כי באמצע חודש מרץ 2020 הוחלט על השבתת מערכת החינוך, ונאסרו התקהלויות. עוד הוחלט על סגירת כל מקומות הבילוי והפנאי כולל מסעדות, אולמות קולנוע, חדרי כושר וקניונים ועוד, ועל הגבלות הנוגעות להתקהלות במקומות העבודה.

12. בין היתר, יוזכרו התקנות הבאות:

א. ביום 21.3.20, נכנסו לתוקף תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש - הגבלת פעילות), התש"ף-2020 (להלן: **תקנות הגבלת פעילות**). בהתאם לתקנות אלה שהתקינה ממשלת ישראל מכוח סמכותה לפי סעיף 39 לחוק-יסוד: הממשלה, ככלל לא ניתן היה לצאת ממקום המגורים או מקום שהייה הקבוע, למעט החריגים שהותרו. כן נקבעו כללי התנהגות בדבר שמירת מרחק במרחב הציבורי, נסיעה משותפת ברכב פרטי, קבלת שירות משלוחים. עוד נקבעו הגבלות נוספות לעניין פעילות מסחר, בילוי ופנאי, בצירוף הוראה עונשית, תוך החרגת בתי אוכל, מקומות למכירת מזון, בתי מרקחת ועוד. תקנות הגבלת פעילות תוקנו מעת לעת, תוך החמרה הדרגתית של המגבלות וצמצום חופש התנועה של כלל אזרחי ישראל ותושביה.

ב. ביום 22.3.20 פורסמו תקנות שעת חירום (הגבלת מספר העובדים במקום עבודה לשם צמצום והתפשטות נגיף הקורונה החדש), התש"ף-2020, שצמצמו בעשרות אחוזים את מספר העובדים במגזר העסקי ובמגזר הציבורי שרשאים לשהות בו זמנית במקום עבודתם. בהקשר זה יצוין כבר עתה כי בענייננו, הוגדר ייצוג נישומים מול רשות המיסים כעבודה חיונית (ראו בתוספת הראשונה לתקנות).

ג. עוד החליטה הממשלה על הגבלות נקודתיות על אזורים מסוימים (תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (אזור מוגבל), התש"ף-2020 שפורסמו ביום 3.4.20), וכן במועדים מסוימים (חג הפסח, חג הרמדאן יום הזיכרון ויום העצמאות).

13. רק בשבוע שעבר החליטה הממשלה כי ניתן להקל באופן הדרגתי בכל הנוגע למגבלות הפעילות שהוטלו בחודשיים האחרונים.

כך, ביום 19.4.20 פורסם תיקון מס' 5 לתקנות הגבלות פעילות, ובו הקלות מסוימות על חופש התנועה במרחב הציבורי וכן פתיחת עסקים מסוימים המנויים בתוספת הראשונה (בין היתר, מכירת ציוד תקשורת, טקסטיל, כלי בית, רהיטים, ספרים, ציוד ספורט, כלי נגינה, מכבסה, מתפרה, סנדלרייה), וזאת בכפוף לשמירה על כללי היגיינה וריחוק חברתי.

בנוסף לכך, החליטה הממשלה להקל את המגבלות שנקבעו בנוגע לתעסוקה כך שלגבי מעסיקים שאינם חיוניים נקבע תקן סגול שבהתקיים התנאים לגביו יוכל המעסיק להשיב את עובדיו לעבודה.

ביום 24.4.20 החליטה הממשלה על הקלות נוספות.

המענה הסוציאלי לקבוצות שונות שנפגעו כלכלית כתוצאה מן המשבר והגבלת הפעילות

14. כאמור לעיל, הגבלות אלו שינו את שגרת העבודה בכלל המשק. לאור זאת, מעסיקים רבים הוציאו את עובדיהם לחופשה ללא תשלום או הודיעו על פיטוריהם, ואף ציבור העצמאים ובעלי העסקים במרבית הענפים נפגעו אף הם מן המגבלות, בשל ירידת נפח הפעילות והשינוי המשמעותי בהתנהלות המשק.

המדינה, אשר הייתה ערה להשלכות הכלכליות והסוציאליות המשמעותיות שיש למגבלות שנקטו על המשק, וקשובה לרחשי הציבור, החליטה לנקוט צעדים שונים למתן מענה סוציאלי לנפגעים ולשמירה על יציבות המשק בעקבות משבר הקורונה. לשם כך, הותקנו, בין היתר, תקנות שעת חירום אשר עיגנו הקלות והטבות בקבלת דמי אבטלה, בתשלום דמי ביטוח לאומי של עצמאים ובמתן מענקים (ראו לעניין זה תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (הוראות מיוחדות לעניין ביטוח אבטלה), התש"ף-2020 (להלן: "תקנות ביטוח אבטלה"); וכן, תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (מענק הסתגלות מיוחד לבני 67 ומעלה), התש"ף (1.3.20) המסדירות את מענק ההתארגנות לבני 67 ומעלה אשר עבודתם הופסקה או שהוצאו לחל"ת החל מיום 1.3.20). כן ראו תקנה 4 בתקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (הארכת תוקף ודחיית מועדים), התש"ף-2020, שבמסגרתה נדחה מועד תשלומם של עיצומים כספיים לרשות המסים.

15. כמו כן, ביום 30.3.20 הודיעו ראש הממשלה ושר האוצר על הכוונה לקדם חבילת צעדים לשמירה על יציבות המשק בעקבות משבר הקורונה. חלק מהתכנית כולל מתן רשת ביטחון סוציאלית והקלות למשקי הבית, הנאמד בסך כולל של כ-80 מיליארד ש"ח.

בהקשר הרלוונטי לענייננו כוללת התכנית נדבך של סיוע לעסקים שנאמד בסך של כ-41 מיליארד ש"ח. במסגרת זו נכללו מענק לעסקים, הפחתות בארנונה לעסקים, החזר מקדמות מס, פתרון מימון לעסקים גדולים, בינונים וקטנים באמצעות קרנות להלוואות בערבות מדינה (על חלק מהקרנות האמורות הוכרז עוד קודם לכן), הקמת קרנות השקעה משותפות לממשלה ולגופים מוסדיים שיסייעו לחברות ישראליות למימון פעילותן.

בנוסף לכך כוללת התכנית הכלכלית את הנדבכים הבאים: מתן רשת ביטחון סוציאלית והקלות למשקי הבית, הנאמד בסך כולל של כ-20 מיליארד ש"ח (חלק מהצעדים ליישם האמור פורטו לעיל במסגרת הסיוע שעוגן בתקנות ביטוח אבטלה); מתן מענה בריאותי ואזרחי לצורך התמודדות ישירה עם התפשטות נגיף הקורונה, אשר נאמד בסכום של כ-11 מיליארד ש"ח; והקצאות סכומים להמרצת המשק (במסגרת זו, האצת פרויקטים בתשתיות, שיפור שירות לאזרח באמצעות דיגיטציה ועוד) בגובה כ-8 מיליארד ש"ח.

16. לצורך מימוש התכנית הכלכלית ועל מנת לאפשר למדינה להוציא את הסכומים האמורים ולחרוג ממגבלת ההוצאה הקבועה לשנת 2020, נחקק ביום 7.4.20 חוק יסוד: משק המדינה (תיקון מס' 10 והוראת שעה לשנת 2020) (להלן: **התיקון לחוק יסוד: משק המדינה**), אשר קובע כי עד ליום 1.5.20 יגיש שר האוצר לאישור הממשלה תכנית מפורטת ביחס לשימושים המתוכננים בסכומים שונים שהוקצו לצורך הסיוע למשק. במסגרת זאת, קובע סעיף 3ב(א2) לחוק יסוד: משק המדינה, כי התכנית המפורטת תכלול, בין היתר, **מענק וסיוע לעסקים ולעצמאים בהיקף של עד 9 מיליארד ש"ח; הנחות בארנונה בהיקף של עד 2.6 מיליארד ש"ח**; מימון הכשרות מקצועיות, סיוע לעמותות ולארגוני חברה אזרחית וסיוע לעסקים קטנים ובינוניים, בהיקף של עד 800 מיליון ש"ח. יצוין כי הסכומים האמורים מתייחסים להוצאה ישירה מתקציב המדינה ואינם כוללים את יתר הצעדים הנוגעים למתן אשראי, והפסדי הכנסות מדינה, ככל שישנם.

17. נעמוד עתה על הצעדים המרכזיים שננקטו ביחס לעצמאים ולעסקים:

א. בהמשך לכך, ביום 2.4.20 הותקנו תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (מענק סיוע לעצמאים), התש"ף-2020 (להלן: **תקנות הסיוע לעצמאים**) במסגרתן של תקנות אלו נקבעה הוראת שעה בחוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה), התשס"ח-2007. בהתאם להוראת שעה זו ניתן **סיוע מיוחד לעצמאיים בסכום של עד 6,000 ש"ח, בכפוף לתנאים המצטברים הקבועים בתקנות;** כאשר בהתאם לאמור בתקנות מענק סיוע זה לא יחויב במע"מ. מטרת מענק זה היא מתן סיוע סוציאלי מידי לאוכלוסיית העצמאיים. זאת בעלות של כ-1 מיליארד ש"ח. כפי שיצוין בהמשך, ביום ה-24.4.2020 אושרה פעימה נוספת למתן סיוע מיוחד נוסף לעצמאים שישולם במהלך חודש מאי 2020.

ב. הוקמה קרן למתן הלוואות בערבות מדינה לעסקים קטנים ובינוניים, בהיקף של 8 מיליארד ש"ח. הקרן כוללת תנאים מיטיבים למתן הלוואות, כגון ערבות מדינה מוגדלת ביחס לקרנות קודמות, סבסוד ריבית על ידי המדינה בשנה הראשונה להלוואה, דרישות מהבנקים לגבי גובה הריבית, דרישת בטוחות נמוכות והיעדר עלויות הגשה. כמו כן, ניתנת תקופת גרייס של עד 12 חודשים, אשר במהלכה הלווה לא נדרש להתחיל להחזיר את ההלוואה. במסגרת המענה הנוכחי הוקמה מערכת שמאפשרת הליך מקוצר לקבלת ההלוואה. בנוסף, צפויה לקום בשבועות הקרובים קרן נוספת למתן הלוואות בערבות מדינה לעסקים גדולים, בהשתתפות הבנקים וגופים מוסדיים.

ג. ביום 21.4.20 התקין שר הפנים את תקנות הסדרים במשק המדינה (הנחה מארנונה) (תיקון מס' 2), התש"ף-2020, אשר בהן נקבע כי **הארנונה העסקית לעסקים שנפגעו כתוצאה מהתפשטות נגיף הקורונה תופחת בשיעור של 25% ברמה השנתית**;

ד. במסגרת תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (הוראות מיוחדות בעניין ביטוח אבטלה), התש"ף-2020, נדחה מועד תשלום דמי הביטוח שמשלמים העצמאיים בעד עצמם, כך שהתשלום עבור חודש מרץ נדחה עד ליום 15.5.2020.

18. ביום 24.4.20 התקבלה החלטה נוספת בעניין "מענק סיוע לעסקים בעד השתתפות בהוצאות קבועות בשל ההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה" בעלות כוללת של 5.2 מיליארד ש"ח.

מענק הסיוע לעסקים אושר עבור עסקים קטנים, שמוגדרים בהקשר זה כעסקים שמחזור המכירות שלהם אינו עולה על 20 מלש"ח, בעד השתתפות בתשלום הוצאות קבועות. אף שהממשלה סייעה בהפחתת הוצאות עסקים בצורה משמעותית – בין היתר, על ידי מתן האפשרות להוציא עובדים לח"ת שמשולם על ידי הביטוח הלאומי, הפחתת ארנונה וכו' – עדיין קיימות הוצאות קבועות כגון שכירות אשר מקשות על יכולת השרידות של עסקים אלה. על רקע האמור, החליטה הממשלה ליתן מענק באופן דיפרנציאלי, כך שעסקים שמחזור הפעילות שלהם בחודשים מרץ-אפריל ירד בצורה משמעותית לעומת התקופה המקבילה אשתקד יקבלו מענק גבוה יותר. היקף המענק המירבי לעסק עומד על סכום של 400,000 ש"ח. המענק ישולם על-ידי רשות המסים החל מחודש מאי.

באותו היום אישרה הממשלה גם את תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (מענק סיוע לעצמאים ולשכירים בעלי שליטה), התש"ף-2020 בעלות של 2.7 מיליארד ש"ח. במסגרת התקנות האמורות ניתנה פעימה נוספת של מענק סיוע מיוחד לעצמאים, אשר הורחב הן מבחינת היקף המענק המירבי ל-10,500 ש"ח והן מבחינת אוכלוסיית הזכאים, כך שבין היתר ייכללו בו שכירים בעלי שליטה, בכפוף לעמידה בתנאים המצטברים שנקבעו.

צילום הודעת ראש הממשלה ושר האוצר מיום 24.4.20 מצורף ומסומן **מש/1**.

19. לצד הצעדים האמורים, רשות המסים מצידה לא שקטה על שמריה ונתנה מענה לסוגיות רחביות שהובאו לפתחה, מתוך מטרה להקל על ציבור העוסקים בתקופה זו:

א. ניתנה אפשרות לניכוי מס תשומות בהסתמך על חשבונית מס שנסרקה ונשלחה בדואר אלקטרוני ללא חתימה דיגיטלית, וזאת בלא להמתין להגעה פיזית של חשבונית המס לידי העוסק. זאת, בשונה ממצב הדברים הרגיל שעל-פיו עוסק רשאי לנכות מס תשומות רק כאשר יש בידו חשבונית מס מקור (פיסי) או חשבונית חתומה דיגיטלית שהופקה בהתאם לכללים של סעיף 18ב להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ג-1973 ותקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ו-1976. מדובר בהקלה משמעותית לעוסקים ביחס לניכוי מס התשומות, אשר ניתנה על אף שהיא טומנת בחובה חשיפה כספית לא מבוטלת במידה ועוסקים יעשו שימוש לרעה באמון שהרשות נתנה בהם בתקופה זאת.

ב. ביום 17.3.20 פורסמה החלטת מנהל רשות המיסים אשר במסגרתה הורה על הארכת מועדי הדיווח והתשלום למע"מ עבור חודשים ינואר-פברואר 2020 לעסקים המגישים בדיווח דו חודשי עד ליום 27.4.20 ולעוסקים המגישים דיווח חד חודשי, בגין חודש פברואר 2020, עד ליום 26.3.20.

כמו כן, אך לפני מספר ימים, ביום 23.4.20 החליט מנהל רשות המיסים לדחות פעם נוספת את מועד הדיווח והתשלום למע"מ עבור החודשים **ינואר-פברואר 2020** למגישים דיווח **דו-חודשי**, כך שיחול ביום 18.5.20.

צילום הודעת מנהל רשות המיסים מיום 23.4.20 מצורף ומסומן **מ/ש/2**.

ג. ביום 17.3.20 הודיע מנהל רשות המיסים על הארכת תוקפם של אישורים לניכוי מס במקור, שמועד פקיעתם הוא עד ליום 31.3.2020, עד ליום 30.4.2020.

העתק החלטת מנהל רשות המיסים מיום 17.3.20 מצורף ומסומן **מ/ש/3**.

ד. ביום 22.3.20 הודיע המשיב 3 על דחייה בחודשיים של הגשת הדוחות השנתיים ליחידים ולחברות למס הכנסה עד ליום 30.6.2020 או ליום 30.7.2020 (נספח ג' לעתירה).

יצוין כי הקלות אלה ניתנו נוסף על הסדרים שעוגנו במסגרת תקנות שעת חירום שהתקינה הממשלה שבגדרן ניתנו בין היתר הקלות נוספות (ראו: תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (דחיית תקופות בענייני הליכי מס) התש"ף-2020, שלפיהן בחישוב תקופות בחיקוקי מס שונים לא תבוא במניין הימים התקופה שמיום כ"ו באדר התש"ף (22 במרס 2020) עד יום ח' בסיוון התש"ף (31 במאי 2020)).

הרקע העובדתי הרלוונטי לענייננו

20. בראשית חלק זה יצוין, כפי שפורט לעיל, וכפי שאף עולה מנספחי העתירה (נספח 2 לעתירה), כי המשיב 3 אישר כבר ביום 6.1.20 את מועדי הדיווחים לשנת 2020 וכי ביום 16.1.20 פורסמה הודעה רשמית בדבר "קביעת מועדי דיווח ותשלום דוחות מע"מ, מס הכנסה וניכויים – שנת המס 2020". בהודעה זו נכתב כי בהתאם להוראות סעיפים 173ב ו-175(ו) לפקודת מס הכנסה וסעיף 67(ב1) לחוק מע"מ, ובשים לב לימי המנוחה בחול המועד פסח - מועד דיווח ותשלום מקדמות מס הכנסה עבור מגישי הדיווחים החד-חודשיים המדווחים על חודש מרץ 2020 בנפרד, יחול ביום 23.4.20 ומועד דיווח ותשלום מע"מ (למדווחים על חודש מרץ בנפרד) יחול ביום 27.4.20. (המועדים למגישי הדיווחים הדו-חודשיים על חודשים מרץ ואפריל נקבעו ליום 18.5.2020), דהיינו, המועדים הרלוונטיים לדיווח ותשלום בחודש אפריל 2020 היו ידועים מאז תחילת שנת 2020.

כאמור לעיל, ביום 17.3.20, על רקע התפרצות נגיף הקורונה, פורסמה הודעה בדבר דחיית המועדים לדיווח ותשלום למע"מ עבור החודשים ינואר-פברואר 2020, למגישי דיווחים דו-חודשיים, עד ליום 27.4.20 ולמגישי דיווחים חד-חודשיים, עד ליום 26.3.20.

21. כפי שעולה מהעתירה ומנספחיה, העותרת פנתה ביום 16.3.20 במכתב לראש הממשלה שעניינו "המלצות לשכת רואי החשבון לטיפול וסיוע במשבר הכלכלי בעקבות נגיף הקורונה", ביום 22.3.20 פנתה העותרת לשרי האוצר והכלכלה, לחשב הכללי ולמנהל רשות המסים במכתב שכותרתו "פעולות חירום מתחייבות להצלת המשק בישראל", וביום 25.3.20 פנתה העותרת לשרי האוצר והכלכלה, ליו"ר ועדת הכספים ולראש המועצה הלאומית לכלכלה במכתב שכותרתו "המלצות לפעולות נדרשות להמרצת משק וכלכלה". מכתבים אלו היו מכתבים כלליים במסגרתם הועלו דרישות רבות מהמשיבים. סעיף אחד בלבד במכתבים אלו נגעו לדרישת העותרת לדחיית מועדי דיווח ותשלום מקדמות, ניכויים ומע"מ – ואף הוא נוסח באופן כללי ולא כלל נימוקים מפורטים לדרישה.

ביום 7.4.20, דהיינו ביום העבודה האחרון לפני חופשת פסח, פנתה העותרת במכתב למנהל רשות המסים בדרישה לדחייה מיידית של כל תשלומי המיסים, ביצוע תשלומים והגשת דוחות עד ליום 31.8.20 (כל המכתבים צורפו כנספח 10 לעתירה).

במהלך חול המועד פסח התקיימו שיחות טלפוניות בין נשיאת לשכת רואי החשבון, רוי"ח איריס שטרק (המצהירה מטעם העותרת) ורו"ח ליאת נויבירט, סגנית נשיאת הלשכה, לבין מנהל רשות המסים, מר ערן יעקב, עוזרו האישי, מר נדב נגר ומר שלמה אוהיון סמנכ"ל בכיר (שירות לקוחות). במהלך השיחות הבהירו הצדדים את עמדותיהם. עיקר טענותיה של לשכת רואי החשבון סבו על קשיים תפעוליים בהגשת הדוחות. לעומת זאת, טענות בעניין קשיים תזרימיים של הנישומים לא עלו. נציגי רשות המסים הבהירו כי הדחייה המבוקשת היא גורפת ורחבה מדי, שהרשות לא תוכל לאשר. במהלך השיחות העלתה העותרת את האפשרות שתאושר הארכת מועד בת שבועיים. עם זאת, כשנשאלו נציגי העותרת אם

תסתפק בדחייה לתקופה זו ולא לאחריה בקשות לדחיות נוספות – השיבו אלה בשלילה. לפיכך לא נתקבלה החלטה בעניין.

22. ביום 20.4.20 הגישה העותרת את העתירה דנן, שהומצאה לפרקליטות המדינה באופן תקין ביום 21.4.20.

23. כאמור, ביום 23.4.20 החליט מנהל רשות המיסים על דחייה נוספת לדיווח ותשלום למע"מ עבור החודשים ינואר-פברואר 2020 למדווחים בדיווח **דו-חודשי**, וזאת עד ליום 18.5.20.

עמדת המשיבים

24. עמדת המשיבים היא כי דין העתירה ודין הבקשה למתן צו ביניים להידחות על הסף ולגופן, תוך חיוב העותרת בהוצאות.

דין העתירה להידחות על הסף בשל השיהוי המשמעותי שנפל בהגשתה ביחס לסעד הראשון

25. המשיבים יטענו כי דין העתירה להידחות על הסף בשל השיהוי האובייקטיבי והסובייקטיבי המשמעותי שנפל בהגשתה ביחס לסעד הראשון והעיקרי שעניינו דחיית מועדי דיווח ותשלום שונים של מדווחים בדיווח חד חודשי.

26. כפי שפורט לעיל, מועדי הגשת הדיווחים ביחס לחודש מרץ 2020, אשר נדחו במספר ימים לאור ימי המנוחה בחול המועד פסח, פורסמו כבר בינואר 2020, והודעה על דחיית המועדים לדיווח ותשלום למע"מ עבור החודשים ינואר-פברואר 2020 פורסמה ביום 17.3.20. בעקבות התפרצות נגיף הקורונה, פנתה העותרת במרץ 2020 בשלושה מכתבים כלליים לנמענים מרובים לרבות ראש הממשלה, שר האוצר, מנהל רשות המיסים ועוד. אולם, מכתבים אלו כללו דרישות רבות כלפי המשיבים, כאשר סעיף אחד בלבד במכתבים אלו נגע לדרישת העותרת לדחייה גורפת של מועדי דיווח ותשלום מקדמות, ניכויים ומע"מ. ביום 7.4.20, יום העבודה האחרון לפני חופשת הפסח, פנתה העותרת למשיב 3 באופן פרטני בדרישה לדחייה מיידית של כל תשלומי המיסים, ביצוע תשלומים והגשת דוחות. התקיימו שיחות עם נציגי הרשות במהלך חול המועד פסח ובהן הובהרה עמדת רשות המיסים כי אין מקום לאשר דחייה גורפת כפי שנתבקשה. ביום 14.4.2020, ערב שביעי של פסח, במענה להודעה כתובה (SMS) מנשיאת הלשכה, רו"ח איריס שטרק, השיב סמנכ"ל שירות לקוחות ברשות המיסים כי לאחר שקילה נוספת הוחלט באופן סופי כי אין מקום לאשר ארכה גורפת.

27. אף על פי שהובהר לעותרת עוד ביום 7.4.20 כי לא תאושר דחייה גורפת כמבוקש, המשיכה העותרת בהתנהלותה מול רשות המיסים. בחלוף הזמן ומשלא הצליחה בכך, הגישה עתירה בסד זמנים כה קצר. במילים אחרות, המסלול שבו בחרה העותרת הוא זה שהביא לכך שהעתירה תוגש במועד כה מאוחר.

העותרת הגישה את עתירתה לבית המשפט הנכבד רק ביום 20.4.20 (העתירה נתקבלה בפרקליטות המדינה באופן תקין רק ביום 21.4.20), ימים ספורים בלבד לפני המועד להגשת הדיווחים והתשלומים, זאת תוך הכנסת כלל הגורמים הרלוונטיים לסד זמנים דחוק ביותר לגיבוש העמדה לעתירה וטיפול בה.

לנוכח המועד שבו הוגשה העתירה, היא הצריכה הגשת תגובה תוך ימים בודדים וכן העותרת מבקשת במסגרתה מבית המשפט להכריע בה תוך פרק זמן קצר ביותר לאחר מכן. כל זאת בתקופת החירום שבה אנו מצויים, תוך ניהול ההליך בסד זמנים דחוק – כאשר אף ההשלכות הנובעות לשיטת העותרת מהקורונה היו ידועות לה מאז אמצע חודש מרץ 2020, וכאשר הובהרה לה העובדה שהרשות המסים לא תסכים להארכת מועד גורפת כמבוקש, עוד ביום 7.4.20. במצב דברים זה היה על העותרת להגיש את העתירה במועד מוקדם ככל האפשר בנסיבות; וברור כי לא היה מקום להמתנתה עד ליום 20.4.20 לשם הגשת עתירה המבקשת לדחות מועדים שאחד מהם חל שלושה ימים לאחר הגשתה (מועד שעבר זה מכבר) והשני חל שבוע לאחר הגשתה.

28. לאור האמור, המשיבים יטענו כי מתקיים שיהוי אובייקטיבי וסובייקטיבי בהגשת העתירה באופן המצדיק דחייתה על הסף בנסיבות העניין (ראו לעניין זה לדוגמה: בג"ץ 2285/93 נחום נ' ראש עיריית פתח-תקווה, פ"ד מח(5) 630, 640-642 (השופט י' זמיר) (1994); בג"ץ 940/04 אבו טיר נ' המפקד הצבאי באזור יהודה ושומרון, פ"ד נט(2) 320, 332 (2004)).

דין העתירה להידחות על הסף בהיותה כללית וכוללנית ובהעדר תשתית עובדתית מספקת

29. המשיבים יטענו כי דין העתירה להידחות על הסף, בהיותה כללית וכוללנית תוך הצגת תשתית עובדתית חסרה ומטעה.

30. בעוד שמהעתירה עולה המצג לפיו העותרת מייצגת את עניינם של בעלי העסקים הקטנים והבינוניים (ראו למשל סעיף 1 לעתירה, שבו טוענת העותרת כי העתירה מתייחסת ל"מאות אלפי עסקים קטנים ובינוניים בישראל"), הרי שבפועל, מבוקשים הסעדים בעתירה ביחס לקבוצת הנישומים המדווחים בדיווח **חד חודשי** ו**שמחזורם הכספי השנתי הוא עד 50 מיליון ש"ח** (יוער כי בסעיף 12 לעתירה מבקשת העותרת לשמור את זכותה לבקש לתקן את גדרי העתירה ביחס להגדרת הקבוצה). לגבי כלל חברי קבוצה זו מבוקשים הסעדים בעתירה כנגד המשיבים.

31. דא עקא, הסעדים המבוקשים מתייחסים לעוסקים החייבים **בהגשת דוח תקופתי חד חודשי** בלבד, שהם **חלק קטן מהנישומים** שמחזורם הכספי השנתי הוא עד 50 מיליון. כפי שיפורט בהמשך, **מרבית העוסקים מגישים דוח זו חודשי בלבד, ומשכך המועדים שדחייתם מתבקשת בעתירה כלל אינם רלוונטיים להם**. ויודגש, העוסקים המגישים דוח **חד חודשי הם אלו שמחזור עסקותיהם הוא קטן יחסית**.

כלומר אף שהרושם העולה מהעתירה הוא שהיא מוגשת בשם העסקים הקטנים והבינוניים (ראו למשל ההתייחסויות לעסקים קטנים ובינוניים בכריכה אחת בסעיפים 1 ו-11 לעתירה), הרי שבפועל היא **כלל אינה רלוונטית לעסקים הקטנים**, אשר נדרשים כאמור בדיווחים ובתשלומים דו חודשיים).

32. על רקע זה, מתחזקת ההבנה כי הסעדים המבוקשים הם סעדים גורפים, כלליים וכוללניים. סעדים אלו התבקשו מבלי שהונחה תשתית עובדתית סדורה, ומבלי שהוצגו נתונים קונקרטיים לגבי הפגיעה הנטענת בקבוצה שהוגדרה על ידי העותרת דווקא, ואף שבפועל קבוצה זו כוללת סוגי נישומים שונים, שהעתירה לא בהכרח רלוונטית לעניינם: עסקים שנראה שאין מקום לראותם כעסקים קטנים או בינוניים (כך שלא היה מקום לכרוך אותם בעתירה), עסקים שקיים ספק של ממש אם אכן יש להם אינטרס בדחיית הדיווחים והתשלומים כמבוקש (למשל, מאחר שמגיע להם החזר מס דווקא – ולא נדרשים לשלם מס) ואף עסקים אשר רשאים להמשיך לעבוד כנותני שירותים חיוניים בהתאם לתקנות שעת חירום ואינם בתחום הפארם והמזון, אשר אין כל מקום או הצדקה למתן דחיות גורפות בעניינם. כל זאת, מקום בו אין כל מניעה להגשת פניות פרטניות על ידי נישומים הזקוקים לכך. משעתירה כה רחבה, כוללנית ואמורפית אינה יכולה לאמוד באופן אמיתי את הסוגיה הנטענת, ברי כי הפתרון נעוץ בבחינה פרטנית של הנסיבות הקונקרטיות של כל עוסק ומתן מענה בהתאם (על דרך של בחינת בקשות פרטניות) – פתרון שרשות המסים מיישמת כדרך שגרה ובמיוחד בתקופה זו שבמהלכה מתרגשת עלינו מגפת הקורונה ואשר הובילה נישומים ומייצגים רבים להגיש בקשות פרטניות כאמור, הזוכות לטיפול ומענה מתאימים.

33. בהקשר זה לא למותר לציין גם, כי הקבוצה שלגביה מבוקשים הסעדים בעתירה היא עסקים שמחזור עסקאותיהם אינו עולה על 50 מיליון ש"ח, מבלי לנמק מה עומד בבסיס קביעת קו הגבול דווקא בנקודה זו, ומבלי לנמק מה הבסיס להנחה שעסקים שמחזור עסקאותיהם הוא עד 50 מיליון שקלים הם רווחיים פחות מעסקים שמחזור עסקאותיהם עולה על סכום זה); ובמקביל העתירה מחריגה מהקבוצה לגביה מבוקשים הסעדים את עסקי המזון והפארם, אלא שגם בתוך עסקים אלו ישנם עסקים קטנים יותר וקטנים פחות, ישנם עסקים שפועלים ורווחיים, ומאידך גיסא קיימים עסקים אחרים שנפגעו מהמשבר. זאת, בדומה לעסקים שאינם בתחום המזון והפארם, אשר גם לגביהם לא ניתן להניח פגיעה אחידה. הנה כי כן, גם החרגתם של עוסקים אלו מהעתירה אינה מגובה בתשתית עובדתית ומלמדת על כלליותה.

34. אם כן, בעתירתה, מציגה העותרת מצג עובדתי חסר ואף מטעה באשר לאותם עוסקים אשר אותם היא מייצגת לכאורה בעתירתה, כמו גם ביחס לטענת הפגיעה הנטענת לגביהם.

35. בהתאם להלכה הפסוקה, בית המשפט הנכבד לא ייעתר לעתירה שמבוקשים בה סעדים כלליים וכוללניים. ראו לדוגמה בג"ץ 9242/00 **עמותת רופאים לזכויות אדם נ' שר הבטחון** (18.12.00):

"... בית המשפט, כפי שנקבע לא פעם בהקשרים שונים, אינו נוהג לתת, מטעמים שהסביר, סעד כוללני... כך גם כאן. בית המשפט אינו רואה

לנכון לתת לעותרת את הסעד המבוקש, שהוא סעד כוללני, ללא תשתית עובדתית כמקובל וכנדרש בהליכים שבפני בית משפט זה."

ביחס לעתירה המציגה תשתית עובדתית חסרה, יפים גם דברי בית המשפט הנכבד בפסק דינו של כב' השופט זמיר בבג"ץ 1759/94 **סרוזברג נ' שר הבטחון**, פ"ד נה(1) 625, כדלקמן:

"כידוע, ראשית חכמה היא, בכל עניין המובא בפני בית משפט, להניח תשתית עובדתית, ולתמוך אותה בראיות. כך בכל עניין ובכל בית משפט, וכך במיוחד בעתירות לבית המשפט הגבוה לצדק. שהרי בית משפט זה אינו נוהג לשמוע עדים, ולקבוע בעצמו את העובדות, אלא הוא מסתמך בעיקר על דברי הצדדים. מכאן החשיבות המיוחדת שבית משפט זה מייחס להצגה מלאה ואמינה של העובדות הנוגעות לעניין, הן על ידי העותר והן על ידי המשיב.

...

לכן, אם התשתית העובדתית של עתירה רעועה, אפשר שיהיה בכך בלבד כדי לדחות את העתירה..."

דין העתירה להידחות על הסף מאחר שהעותרת אינה הגורם המתאים להגשתה

36. העותרת מצהירה על עצמה כי היא "גוף המאגד באופן וולונטרי את החלק הארי של ציבור רואי חשבון בישראל" וכי "חברי הלשכה מייצגים את מרבית הנישומים בישראל (עמ' 8 בעתירה). העותרת טוענת עוד כי העתירה מתייחסת ל"מאות אלפי עסקים קטנים ובינוניים בישראל" (סעיף 1 לעתירה) וכי "ללשכה מגיעים מידי יום ביומו פניות ומכתבי לקוחות... מהם עולים קשיים... המונעים עמידה בלוחות הזמנים להכנת דוחות המס" (סעיף 49 לעתירה) – דהיינו העותרת עצמה מודעת לכך שקיימים עותרים קונקרטיים שהסוגיה מושא העתירה נוגעת אליהם: הנישומים עצמם. אולם, כאמור העתירה אינה כוללת נתונים פרטניים כל שהן של נישום ספציפי, אשר יש בהם כדי לתמוך בטענות הכלליות המועלות בעתירה.

37. בנסיבות אלה, דומה כי העותרת אינה הגורם המתאים להגשת העתירה והשאלה אם עובדת לה זכות עמידה בענייננו מעוררת קשיים בלתי מבוטלים, בהתאם לפסיקתו של בית המשפט הנכבד.

38. כידוע, בפסיקה נקבע כי אין מקום לאפשר הגשתה של עתירה על-ידי עותר ציבורי כאשר קיים עותר קונקרטי, שנמנע מלהגיש עתירה בעניינו הוא (ראו, למשל: בג"ץ 5479/06 **מזורין נ' מדינת ישראל**, פס' 4 וההפניות שם (8.8.2016); בג"ץ 4501/14 **פרסקי נ' הממונה על ההגבלים העסקיים**, פס' כ"ו בפסק-דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין ופסק-דינה של השופט ע' ברון (23.4.2015); בג"ץ 428/08 **גוטמן נ' מדינת ישראל** (23.1.2008); בג"ץ 4068/06 **לם נ' בית הדין הארצי לעבודה** (27.8.2006); בג"ץ 651/03 **האגודה לזכויות האזרח נ' יו"ר ועדת הבחירות המרכזית לכנסת ה-16**, פ"ד נו(2) 62, 68-70 (2003)).

39. הדברים נקבעו במפורש גם ביחס למייצגים לפני רשות המסים שביקשו, כעותר ציבורי כביכול, להגיש עתירה בשם לקוחותיהם – אף שלא הייתה כל מניעה שהלקוחות או נישומים אחרים יגישו את העתירה בעצמם.

לעניין זה ראו למשל, הדברים שנקבעו על ידי בית המשפט הנכבד בבג"ץ 2422/17 משה הר שמש נ' מנהל רשות המיסים (12.4.18):

3. בפי העותר טענות מן הגורן ומן היקב נגד ההסדר הנ"ל, לדבריו הוא "עותר ציבורי אשר מייצג נישומים רבים וביניהם קבלנים", והוא מעיד על עצמו, כי הוא "סובל מתסמונות קישוטיות קשות". דא עקא, שהעותר לא הצליח למצוא ולו עותר פרטי אחד – נישום הטוען שנפגע מהחלתו של הסדר הקבלנים לגביו. צודק ב"כ המשיבים בתגובתו לעתירה, כי אינה עניין לבג"ץ לענות בו, שהרי ממה נפשך: אילו הוגשה העתירה על-ידי עותר פרטי, כי אז היה על אותו עותר, כנישום ספציפי, לפנות להליכי המס הרגילים, קרי – השגה מינהלית וערעור לבית המשפט, ולא לבג"ץ; ואם נניח כי אין נפגע יחיד, אלא כמה וכמה נפגעים, ואילו נמנעו מהגשת עתירה – הרי שהעותר מתעבר על ריב לא לו, ואין לו זכות עמידה לעתור לבג"ץ.

4. אכן, מוטב שלא נחרוג מן "הכלל שלפיו לא ייעתר בית המשפט בדרך-כלל לעתירה ציבורית, מקום שברקע העניין מצוי נפגע פרטי אשר אינו פונה לבית המשפט בבקשת סעד על פגיעתו" (בג"ץ 651/03 האגודה לזכויות האזרח בישראל נ' יושב-ראש ועדת הבחירות המרכזית לכנסת השש-עשרה, פ"ד נז(2) 62, 68 (2003)). עמדתי בעבר על הצורך למנוע מעותר להתעבר על ריב לא לו, ולהקפיד בכגון דא על זכות העמידה, על מנת להבטיח דיון שיפוטי יעיל והוגן (עע"מ 3782/12 מפקד מחוז תל אביב-יפו במשטרת ישראל נ' איגוד האינטרנט הישראלי, פסקאות 10-12 (2013)). אין תוחלת בדיון בעתירתו של עותר שכזה – כשעל-פי רוב אין לאל-ידו לפרוש את מלוא התשתית העובדתית הנחוצה לשם הכרעה, ונמצא הדיון בעתירה מתקיים על כרעי-תרנגולת, מבלעדי בסיס ממשי כנדרש לצורך הסקת מסקנות; בדיון שכזה יכול שייפגעו אינטרסים של הנפגעים הרלבנטיים עצמם, אשר אינם חפצים מטעמיהם בהתדיינות משפטית (בענייננו, למשל, לא ראה העותר לצרף את "התאחדות בוני הארץ" כמשיבה לעתירה, חרף העובדה שהיא צד לאותו "הסדר הקבלנים" הנתקף בעתירה); זמן שיפוטי יקר יורד לטמיון, תוך מתן העדפה בהקצאת משאבים שיפוטיים לעותר שרב את ריבו של האחר, על פני בעל דין שעניינו מוחשי ודוחק.

5. בקיצור – אם לא נקפיד על זכות העמידה נימצא מקדימים את הטפל לעיקר, מעדיפים שמא על פני ברי, מקלקלים במקום לתקן. זכות העמידה, לא על מנת להצר צעדיו של העותר הציבורי היא באה, אלא על

**מנת להבטיח שהסוגיה שהוא מבקש להעלות תקבל את תשומת הלב
השיפוטית הראויה לה, תתברר ותתלבן כדבעי."**

ראו עוד בג"ץ 6972/07 לקסר נ' שר האוצר, פס"ד 24 (22.3.2009); בג"ץ 1637/17 משה הר שמש נ' מנהל רשות המיסים (12.7.17).

40. כעולה מהדברים שצוטטו לעיל, אחד הקשיים שהוצגו בפסיקה ביחס להגשת עתירה על ידי עותרים ציבוריים ללא נתונים קונקרטיים של עותרים רלוונטיים, מקום שישנו עותר קונקרטי היכול להגישה הוא החשש ש"העובדות המוצגות בפני בית המשפט על ידי אדם שאינו נוגע בדבר באופן אישי, אינן מציגות תמונה שלמה או אמינה. אם תמונת העובדות מוטעית, אורבת סכנה מוחשית שגם ההלכה, כפי שתצא מאת בית המשפט, תהא מוטעית" (בג"ץ 1759/94 סרוזברג נ' שר הבטחון, פ"ד נה(1) 625, 631-632 (1994)). הדברים כאילו נאמרו לענייננו, שעה שהעותרת – כפי שפורט לעיל – הציגה תמונה משפטית ועובדתית חלקית ובלתי מדויקת, ואף לא הציגה תשתית עובדתית קונקרטית של נישום רלוונטי (ובכלל זה נישום שהוא רואה חשבון) אשר תאפשר להעביר את שיקול-הדעת הספציפי של המשיב, הטבול בעובדותיו הקונקרטיות של כל מקרה ובנסיבותיו, בפני הביקורת.

41. **דין העתירה להידחות על הסף בשל אי מיצוי הליכים**, ביחס לסעד השלישי שעניינו התקנת תקנות שעת חירום.

42. כפי שפורט לעיל, פניותיה של העותרת לראש הממשלה ולשר האוצר בטרם הגשת העתירה נעשו במסגרת מספר פניות כלליות שעניינן בדרישות והמלצות העותרת לנקיטה בפעולות לטיפול במשבר הכלכלי בעקבות נגיף הקורונה (פניות מיום 16.3.20, מיום 22.3.20 ומיום 25.3.20, שצורפו כאמור לעיל כנספח 10 לעתירה). לא נכללה במסגרת פניות אלה או בכלל כל התייחסות לסעד השלישי לעתירה, שעניינו בקשת העותרת להתקנת תקנות לשעת חירום.

אם כן, ביחס לסעד זהו העותרת כלל לא מיצתה הליכים מול הגורמים המוסמכים.

43. כפי שקבע בית המשפט הנכבד לא אחת, מיצוי ההליכים אינו עניין טכני ופרוצדוראלי גרידא, כי אם עניין מהותי, המאפשר, לרשות המינהלית, אם הוא מתקיים כנדרש, לבחון את הסוגיה ולהחליט בעניינה טרם שתיערך ביקורת שיפוטית, וככל שלא התייתרה המחלוקת יהיה במיצוי ההליכים כדי למקד ולגדר את המחלוקת.

לעניין זה, ראו למשל, את שנקבע בבג"ץ 4934/08 מלכית נ' ראש ממשלת ישראל אהוד אולמרט (פורסם באר"ש, 25.6.08), כדלקמן:

"3. [...] פנייתו המוקדמת של האזרח לרשות כדי לשטוח בפניה את טענותיו, היא תנאי להגשתה של עתירה לבית-המשפט הגבוה לצדק,

ובלשונו של השופט מ' שמגר (כתוארו אז) בבג"צ 600/75 קורן נ' שר
הבטחון, פ"ד (1) 514, 516 (1975):

"מי שמבקש להביא בפני בית-משפט זה תלונתו על כך שהרשויות... אינן מפעילות את סמכותן, חייב תחילה להצביע על כך שפנה לרשויות המוסמכות לכך, בהתבססו על אחת מהוראות החוק החלות על העניין וביקש פעולתן וכי הללו מיאנו שלא כדין לפעול בגדר חובותיהן על-פי חוק. לשון אחרת, אף אם הנפגע הוא בעל זכות עמידה בפני בית-משפט זה איננה פתוחה בפניו דרך הפניה הישירה לבית-המשפט הגבוה לצדק (פרט למקרים יוצאים-מן-הכלל שאין ענינם לכאן), אלא אם הקדים ופנה תחילה אל הרשויות המופקדות על הענין נשוא הבקשה".

טעמו של הכלל אינו טכני או פורמאלי. הרעיון הניצב בבסיסו הוא כי הידברות ישירה עם הרשות המוסמכת, עשויה לפתור את המחלוקת בין הצדדים ולייתר את הצורך בהתדיינות בין כתלי בית המשפט. לעיתים תשתכנע הרשות בצדקתו של הפונה אליה. לעיתים ישתכנע הוא בצדקת הרשות. עתירה לערכאות לעולם תהא מוצא אחרון. יתרה מכך, הפנייה לרשות – והתשובה המנומקת המתקבלת בעקבות כך – מאפשרת בהמשך לבית-המשפט לבחון את שיקול הדעת המנהלי שהופעל, ולקיים ביקורת שיפוטית. אף אין זה ראוי כי בית-המשפט יפעל לפני שניתנה לרשות הזדמנות להפעיל סמכותה ולגבש עמדתה בנושא השנוי במחלוקת".

ראו גם בג"ץ 112/12 אדם טבע ודין – אגודה ישראלית להגנת הסביבה נ' ממשלת ישראל (24.5.12); בג"ץ 7505/10 ראש מועצת הכפר חרבתא בני-חארת נ' המפקד הצבאי לאיזור הגדה המערבית (25.7.2011).

דין העתירה להידחות לגופה בהעדר עילה להתערבות שיפוטית בשיקולי מדיניות כלכלית

44. למעלה מן הצורך, המשיבים יטענו כי דין העתירה להידחות לגופה בהעדר עילה להתערבות שיפוטית בהחלטותיהם הסבירות של המשיבים, הנוגעות לתחומים הנמצאים בליבת סמכותם בהתוויית מדיניות כלכלית-חברתית, במיוחד בתקופה המורכבת שבה שרויה המדינה לנוכח מגפת הקורונה.

45. כפי שפורט לעיל, במסגרת התמודדות המדינה בכלל ורשות המיסים בפרט עם השלכות משבר הקורונה על עסקים, ניתנו שורה של הקלות והטבות שנועדו להקל על המשק ובכלל זה על ציבור בעלי העסקים, ובמיוחד על בעלי העסקים הקטנים והבינוניים. המשיבים יטענו כי אין מקום לבחינת העתירה במנותק מצעדים אלו. כך במיוחד בהינתן שלמתן הסעדים המבוקשים ישנה השלכה כלכלית משמעותית והשפעה, בין היתר, על מהלכים אחרים

שהמדינה מבקשת לקדם. זאת ועוד, רשות המיסים העניקה הקלות בהיבטים שונים שבהם סברה כי יש מקום לעשות כן. לעומת זאת, ביחס לדחיות הגורפות המבוקשות על ידי העותרת במסגרת הסעד הראשון, לא נמצא כי יש צורך או הצדקה ליתן אותן. הכל כפי שיפורט להלן.

הרקע הנורמטיבי הרלוונטי לענייננו - ניכויים מקדמות ומע"מ

46. כאמור, במסגרת העתירה נתבקשו סעדים הנוגעים לשלושה תשלומי מסים: מקדמות, ניכויים (במס הכנסה) ותשלומים חד-חודשיים של מע"מ; ולדיווחים שיש להגיש לרשות המסים לצד ביצוע תשלומים. למען בהירות התמונה, נתייחס בפרק להלן להוראות הדין הנוגעות לעניינים אלה ונסביר את מהותם.

ניכויים

47. מאחר ששאיפתה של מערכת המס היא לגבות את המס ככל האפשר בסמוך להיווצרותה של ההכנסה החייבת, נדרש לא אחת משלם ההכנסה להעביר לרשות המסים את המס שבו חייב מקבל ההכנסה, פעולה המכונה ניכוי מס במקור. השיטה של ניכוי המס במקור נועדה ליצור כלי אכיפה יעיל וזול שייצור חיכוך מועט ככל הניתן בין הנישום לבין רשות המסים (אמנון רפאל מס הכנסה ו' 350 (2005)). במסגרת סעיף 164 בפקודה הוטלה החובה לנכות מס במקור על אדם המשלם לאחר תשלומים מסוגים שונים (הכנסת עבודה, הכנסה שהיא קצבה, הכנסה הונית או כל הכנסה אחרת ששר האוצר קבע לעניין זה). מכוח הוראה זו הותקנו תקנות וצווים המסדירים את שיעורי המס שיש לנכות במקור מכל סוג של תשלום. הוראה זו היא חלק מרכזי במנגנון גביית המס בישראל, כפי שצוין בע"א 438/90 פקיד שומה-חיפה נ' הד הקריות בע"מ, פ"ד נא(5) 668, 684-685 (1997), תוך ציטוט מדבריו של גיורא עמיר בספרו עבירות מס 275 (מהדורה שלישית, 1992):

"חובת ניכוי במקור...לא נועדה, מעיקרה, אלא לאכיפה יעילה של החבות במס, ולהוזלת מחירה של הגביה... 'ניסיונם של גובי המס בעולם מראה, כי שיטת ניכוי המס במקור, דהיינו, ניכוי המס בעת תשלום ההכנסה, כמעט בו-זמנית עם השגתה... היא השיטה הזולה ביותר, הנוחה ביותר והיעילה ביותר לגביית המס. השיטה היא זולה למנגנון המס, שכן חיוב המס והניכוי נעשה על-ידי המשלם, בלי צורך להטריח את מנגנון הממשלה היכול להסתפק בתפקידי ביקורת בלבד. השיטה נוחה, באשר המס איננו מגיע תחילה - כלול בהכנסה - לכיסו של הנישום משם עליו לעשות את הדרך רבת-המכשולים ורבת-הייסורים אל קופת האוצר, אלא שעוד לפני שקיבל הנישום את הכנסתו - חלקו של האוצר בה נלקח ממנה. השיטה יעילה, באשר האפשרות של השתמטות מתשלום המס היא קטנה יחסית, העיכוב בגבייה אפסי ואין כל מקום לחיכוכים אישיים בין מנגנון המס לבין הנישום" (ההדגשות הוספו).

48. בבסיס ההוראה המחייבת ניכוי מס במקור עומדת הנחה כי כל סוגי התשלומים שבגינם חלה חובת ניכוי מס במקור הם "הכנסה" כהגדרתה בפקודת מס הכנסה, אשר מקבליה חייבים במס בגינה במהלך שנת-המס שבה נתקבלה. באמצעות הניכוי במקור גובה רשות המסים את המס כבר מהמשלם, כאשר בסוף השנה הנישום (מקבל התשלום) מצוי במצב שבו מרבית המס בגין הכנסתו כבר שולמה לרשות המסים. מדובר אפוא בגביית מס בשלב מקדמי שבו מועברים תשלומים לנישום, הרבה לפני המועד שבו הנישום מגיש דוח על הכנסתו לשנת-מס מסוימת (כשבמקרים רבים, כדוגמת חלק ניכר מהעובדים השכירים, הנישומים אף פטורים מחובת הגשת הדוח). המשלם אשר עליו מוטלת החובה מכוח סעיף 164 לפקודה מעביר כספים על חשבון חבות המס של מקבל ההכנסה, הוא הנישום. ניכוי המס במקור הוא בבחינת מקדמה על חשבון חבות המס.

49. ויודגש, העובדה שמוטלת על משלם ההכנסה חובת ניכוי מס במקור אינה הופכת אותו לחייב במס, שהוא לעולם מקבל ההכנסה. משלם ההכנסה אך מתפקד כמעין סוכן גביה או מתווך, כצינור להעברת הכספים לרשות המסים (ראו, למשל: בג"ץ 1631/08 **ניצנים ניהול והשמה (2003) בע"מ נ' רשות המיסים בישראל**, פס' 18 (23.11.11)). כפועל יוצא, המשלם נדרש להגיש באופן עתי דוח ניכויים, שבמסגרתו הוא מדווח על כל הסכומים אשר הוא ניכה במקור – כאמור, בתור מעין "סוכן גביה" – ומעביר אותם לפקיד השומה. הכלל הוא שדוח הניכויים מוגש באופן חד-חודשי, אך אם סכום המס השנתי שעל המנכה לנכות במקור ולהעבירו לרשות המסים נמוך מ-100,000 ש"ח, ניתן לאשר הגשתו באופן דו-חודשי (תקנה 2 בתקנות מס הכנסה (מועד לתשלום ניכויים ומסים), התש"ן-1989). **בפועל, רק כ-13% מהמנכים מגישים דוחות חד-חודשיים**, והיתר מגישים דוחות דו-חודשיים (או נופלים לחריגים המאפשרים להם להגיש דוחות חצי-שנתיים או שנתיים). לענייננו, בשים לב לכך שהסעדים המבוקשים בעתירה מתייחסים רק "לנישומים שמחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם)", מדובר למעשה בשיעור נמוך מ-13% מההנישומים (שיעור הכולל את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי שמחזור עסקותיהם גבוה מ-50 מליון ש"ח, כמו גם את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי ועוסקים בתחום המזון או הפארם, קבוצות נישומים שהעותרת כאמור אינה מייצגת בעתירה).

מקדמות:

50. החובה המוטלת על נישומים לשלם מקדמות היא מנגנון גבייתי נוסף שמפעילה רשות המסים על-מנת להבטיח תשלום המס במועדו. גם המקדמות משולמות למעשה על-חשבון המס וגם תכליתן – במיוחד כשהן מצטרפות לניכוי מס במקור – היא להביא לכך שבסוף השנה מרבית המס כבר תשולם (יצוין, בהקשר זה, שכדי להבטיח שלא תהא חפיפה בתשלומים המנוכים במקור ואשר משולמים כמקדמה נקבע בסעיף 177 בפקודה כי סכום שנוכה לנישום במקור נחשב לתשלום על חשבון המקדמות שהנישום חייב בתשלומן והוא יופחת מהן).

בהתאם לסעיף 175 בפקודת מס הכנסה, אשר במסגרתו נקבעה חובת תשלום המקדמות, ישנן שתי חלופות לתשלום מקדמות. החלופה הראשונה שנקבעה בסעיף 175(א) היא כי "כל נישום חייב לשלם ביום החמשה עשר של כל אחד מעשרת החדשים פברואר עד נובמבר של כל שנת מס, על חשבון המס לאותה שנה, מקדמה של 10% מסכום המס שנתחייב בו לשנה הקובעת." החלופה השנייה – שהשימוש בה, כפי שיפורט להלן, רווח יותר – קבועה בסעיף 175(ב) ולפיה משולמות **מקדמות חודשיות בשיעור מסוים ממחזור העסקות של הנישום**, כהגדרתן בחוק מס ערך מוסף. ככל שסכום המס השנתי שבו חייב הנישום נמוך מ-35,000 ש"ח, הוא נדרש לשלם מקדמות באופן דר-חודשי (סעיף 179 בפקודה; תקנה 2(ב) בתקנות מס הכנסה (קביעת מקדמות על פי מחזור), התשמ"ב-1982 וסעיף 1.4 בהוראת ביצוע מס' 6/2001 – גביה). כ-38% מהנישומים משלמים מקדמות באופן חד-חודשי וכ-56% משלמים אותן באופן דר-חודשי (יתר הנישומים משלמים מקדמות לפי החלופה הראשונה, במשך עשרה חודשים מתוך השנה, מבלי שהם נדרשים להגיש דוח ולכן לא נראה שהעתירה מתייחסת אליהם). לענייננו, בשים לב לכך שהסעדים המבוקשים בעתירה מתייחסים רק לנישומים שמחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מיליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם)", מדובר למעשה בשיעור נמוך מ-38% מהנישומים (שיעור הכולל את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי שמחזור עסקותיהם גבוה מ-50 מיליון ש"ח, כמו גם את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי ועוסקים בתחום המזון או הפארם, קבוצות נישומים שהעותרת כאמור אינה מייצגת בעתירה).

51. בסעיף 180 בפקודה הוסמך פקיד השומה "לפטור אדם ממקדמה לפי סימן זה, כולה או מקצתה, אם הוכח להנחת דעתו כי המס לשנת המס שבה משתלמת המקדמה, ושלגביה עשוי אותו נישום להיות חייב במס, יהיה פחות מן המס שהוא חייב בו בשנה הקובעת." במישור המעשי, מזה שנים מקבלים המייצגים גישה מקוונת למערכת הגביה של רשות המסים, המאפשרת לשנות את שיעור המקדמות ולהתאימם לאירועים בחיי העסק אשר יש בהם כדי להשפיע על פעילותו ועל תזרימו.

משמעותו המעשית של סעיף זה לענייננו היא כי **באפשרותם של בעלי עסקים שהכנסתם נפגעה בשל התפרצות נגיף הקורונה, דבר שמטבע הדברים ישפיע על חבותם במס, לשנות בקלות יחסית את שיעור המקדמות המשולם על ידם**. יצוין, כי ככלל שינויים כאלו מבוצעים על ידי המייצגים, אולם ככל שיש מניעה לביצוע שינוי זה על ידם (ובעתירה אין הסבר מה הקושי בביצועה של פעולה טכנית זו), הרי שקיימת אפשרות לביצוע הפעולה באופן מקוון או באמצעות פנייה טלפונית לפקיד השומה, תוך הגשת טופס של בקשת הקטנה.

תשלומים עתיים למע"מ:

52. בהתאם לחוק מע"מ, על עוסקים לשלם מס ערך מוסף בגין הערך המוסף הנובע מעסקות שביצעו ומטובין שייבאו (סעיף 2 בחוק). לצד זאת הם זכאים לנכות את המס הגלום בחשבונות-מס שהוצאו להם כדין (סעיף 38), המכונה מס תשומות.

תשלום המע"מ מבוצע באמצעות דוח תקופתי שעל העוסק להגיש (סעיפים 67 ו-67א), שאליו מצורף סכום המע"מ שבו הוא חייב לפי הדוח (מס עסקות בניכוי מס תשומות; לעסקות שעליהן נדרש העוסק לדווח במסגרת הדוח, ראו סעיפים 69 ו-69א בחוק). **עוסקים שמחזור עסקותיהם השנתי הוא עד 1,520,000 ש"ח נדרשים להגיש למנהל מע"מ דוח דו-חודשי ואילו עוסקים שמחזור עסקותיהם הוא מעל סכום זה נדרשים להגיש דוח חד-חודשי למנהל מע"מ** (תקנה 20 בתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 [להלן: **תקנות מס ערך מוסף**] וכן סעיפים 67(א2) ו-67א בחוק). בפועל, כ-81% מגישים דוחות דו-חודשיים, כ-18% **מגישים דוחות חד-חודשיים** (היתר, כ-1.2%, הם עוסקים המדווחים לפי חוק אזור סחר חופשי באילת (פטורים והנחות), התשמ"ה-1985 וכן יהלומנים, המגישים דיווח שנתי בהתאם לתקנה 21א בתקנות מס ערך מוסף). לענייננו, בשים לב לכך שהסעדים המבוקשים בעתירה מתייחסים רק "לנישומים שמחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מיליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם)", מדובר למעשה בשיעור נמוך מ-18% מהנישומים (שיעור הכולל את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי שמחזור עסקותיהם גבוה מ-50 מיליון ש"ח, כמו גם את הנישומים המגישים דיווח חד-חודשי ועוסקים בתחום המזון או הפארם, קבוצות נישומים שהעותרת כאמור אינה מייצגת בעתירה).

53. נוסף עוד כי בהתאם לסעיפים 22-29 בחוק, הקבועים בפרק ו' שעניינו מועד החיוב במס, ישנם עוסקים החייבים במס בעת ביצוע העסקה (קרי, בסיס מצטבר) בעוד שישנם עוסקים החייבים במס בעת קבלת התמורה (קרי, בסיס מזומן). עוסקים החייבים במס על בסיס מזומן אינם נדרשים לדווח על עסקותיהם בטרם קיבלו את התמורה עבורן (שכן, במונחי של החוק, טרם הגיע מועד החיוב במס לגביהן), אלא רק על עסקות שעבורן נתקבלה תמורה – הכוללת, מניה וביה, את סכום מס הערך המוסף הגלום במחיר ששולם להם. כלומר, **ביחס לעוסקים הפועלים על בסיס מזומן, כל עוד לא קיבלו את התמורה ממילא לא קמה להם חבות במע"מ**. ומשעה שקיבלו את התמורה, הרי שבדומה לניכוי מס במקור, הלכה למעשה הם מחזיקים במס העסקות כ"נאמנים" עבור רשות המסים – עד להגיע המועד להגשת הדוח התקופתי (שאליו, כאמור, מצורף תשלום המס). הדבר נכון גם לגבי עוסקים המשלמים על בסיס מצטבר, לעניין תמורה ששולמה להם בגין העסקות עד למועד הגשת הדוח.

54. עד כאן אשר לרקע הנורמטיבי הנדרש לעניין זה. למען השלמת התמונה יציינו המשיבים, בשים לב לכך שעניינה של העתירה הוא בדרישה "להאריך" את המועדים הקבועים בדיווח להגשת הדיווחים הרלוונטיים לרשות המסים ולביצוע התשלומים הנדרשים, כי בפקודת מס הכנסה ובחוק מס ערך מוסף קבועות הוראות כלליות המסמיכות את רשות המסים להאריך מועדים אלה:

סעיף 186 לפקודת מס הכנסה קובע כדלקמן:

"186. פקיד השומה רשאי, אם ניתנה לו סיבה מספקת לכך, להאריך את המועדים לתשלום המס, כולו או מקצתו, הנקבעים לפי סימן ב' או את המועדים לתשלום המקדמה, כולה או מקצתה,

לפי סימן א', לתקופה שימצא לנכון, ובלבד שהנישום ישלם לתקופת הדחיה הפרשי הצמדה וריבית כאמור, זולת אם קבע בית המשפט אחרת."

סעיף 73 לחוק מע"מ קובע כדלקמן:

"73. המנהל רשאי לדחות את מועדי הגשתם של דו"חות, דרך כלל או במיוחד או לסוגים, ובלבד שדחיה לחייב במס פלוני תיעשה רק מטעמים מיוחדים שיירשמו; נדחה המועד להגשת דו"ח תקופתי, רשאי החייב במס להגיש דו"ח ארעי וסעיף 68 יחול בשינויים המחוייבים.

55. כעולה מנוסחם של סעיפים אלה, הם מאפשרים דחיית מועד כללית (לכל הנישומים או לסוגים מסוימים של נישומים) כמו-גם דחייה פרטנית, לבקשתו של נישום זה או אחר. סעיף 186 לפקודת מס הכנסה מאפשר הגשת בקשות לדחיית מועד הדיווח והעברת התשלום על תשלומי מס ועל מקדמות, וסעיף 73 לחוק מע"מ מאפשר הגשת בקשה לדחיית מועד הדיווח לפי חוק זה, המביא מניה וביה לכך שנדחה גם מועד תשלום המע"מ הנובע מהדוח, שיש לשלמו במועד הגשת הדוח. לצד הוראות אלה, קבועות בדין גם הוראות הדוחות באופן אוטומטי את מועד הגשת הדוחות ואת מועד ביצוע התשלומים מקום שאלה נופלים במועדים כגון סופי-שבוע וימי מועד, כפי שנעשה עוד בינואר 2020 ביחס למועדי הדיווח בגין מרץ 2020 (סעיפים 67(ב) ו-67א(ה) בחוק מס ערך מוסף וסעיפים 173ב ו-175(ו) בפקודה).

להשלמת התמונה יצוין כי סעיף 186, לפי נוסחו, אינו חל על הארכת מועד להגשת דוח ניכויים ולתשלום הסכומים שנוכו לרשות המסים. בכך יש היגיון, בשים לב לאופיו של ניכוי המס במקור ולעובדה שהמנכה מהווה אך "צינור" ו"סוכן גבייה" להעברת סכומי המס לרשות המסים – כשאינ מדובר במס המוטל עליו. לפיכך, אם סכומים שנוכו במקור או שהיה לנכותם במקור הועברו באיחור לרשות המסים, מוטלים עליהם ריבית והפרשי הצמדה מכוח סעיף 187(ג)(1) בפקודה. לצד זאת, מכוח סעיף 192 בפקודה ניתן "להקטין את שיעור הריבית או הפרשי הצמדה לריבית לפי הסעיפים 186, 187, ו-190 או לוותר עליהם לחלוטין, אם הוכח להנחת דעתו [של המנהל] כי הפיגור שגרם לחובת התשלום לא נגרם על ידי מעשה או מחדל התלויים ברצונו של הנישום. [...] בהקשר זה, נקל להיווכח שסעיף 192 חל גם על הארכת מועד לתשלום המס או לתשלום מקדמות שניתנה לפי סעיף 186 בפקודה. יצוין כי גם בחוק מס ערך מוסף קיים סעיף דומה שניתן להחילו על תשלומי מע"מ שהועברו באיחור (ראו סעיף 100 שלפיו "המנהל רשאי, מטעמים מיוחדים שיירשמו, לוותר על... הפרשי הצמדה וריבית... או להפחיתם [...]").

56. אחר הדברים האמורים, נפנה כעת להסביר מדוע דין טענותיה של העותרת כנגד החלטות המשיב שלא לדחות את מועדי הדיווחים והתשלומים למדווחים החד החדשיים באופן המבוקש בעתירה – להידחות.

57. החלטות רשות המסים שלא לדחות את מועדי הדיווחים והתשלומים באופן המבוקש בעתירה הן החלטות סבירות וראויות אשר משקפות את האיזון שנעשה בין הרצון לסייע לנישומים הזקוקים לכך ביותר ולכמה שיותר נישומים כאלו, לבין החובה הציבורית לשמור על אוצר המדינה (אשר הוא כמובן המקור להקצאת הכספים להתמודדות עם משבר הקורונה באפיקים השונים, הבריאותיים והכלכליים, ובכלל זה למימון חבילות הסיוע השונות, על ההטבות וההקלות הכלולות בהן, בין היתר לעצמאים).

58. העותרת מתיימרת במסגרת העתירה לייצג את העסקים הקטנים והבינוניים. אולם, כפי שהוסבר לעיל, מאחר שהדחיות המבוקשות נוגעות למדווחים החד-חודשיים, הרי שככלל, הן אינן רלוונטיות לעסקים הקטנים.

כאמור, ביחס לדיווחי מע"מ רק כ-18% מהמדווחים למע"מ, שהם העסקים שמחזור עסקותיהם השנתי גבוה מ-1,520,000 ש"ח, נדרשים לדווח באופן חד-חודשי; ואילו 81% מהמדווחים שהם העסקים הקטנים – שמטבע הדברים מחזורם נמוך יותר – לא זו בלבד שהם מדווחים באופן דו-חודשי, אלא שרשות המסים מיזמתה דחתה כבר פעמיים, בכחודשיים עד כה, את מועד התשלום ואת מועד הדיווח לחודשים ינואר-פברואר 2020 (ומועד הדיווח לחודשים מרץ – אפריל 2020 ממילא קבוע לאמצע חודש מאי). ביחס למקדמות, הרי שכ-38% מהנישומים משלמים מקדמות באופן חד-חודשי ואילו כ-57% מהנישומים – שסכום המס השנתי שבו הם חייבים נמוך מ-35,000 ש"ח (על נישומים אלו נמנים כמובן העסקים הקטנים) משלמים אותן באופן דו-חודשי. ביחס לניכויים במקור, הרי שרק כ-13% מהמנכים, שהם אלו שסכום המס השנים שהם מנכים במקור עולה על 100,000 ש"ח, מגישים דוחות חד-חודשיים. ויוזכר, בשים לב לכך שהסעדים המבוקשים בעתירה מתייחסים רק לנישומים שמחזור עסקיהם השנתי אינו עולה על 50 מליון ש"ח (למעט עסקי מזון ופארם), מדובר למעשה באחוזים נמוכים עוד יותר מאחוזי המדווחים/המשלמים החד חודשיים מאלו שפורטו לעיל.

59. בהחלטות שקיבלה רשות המסים ביחס לדחייה של המועד להגשת דיווחי מע"מ על החודשים ינואר-פברואר של עסקים קטנים יש כדי להקל באופן משמעותי על העסקים הקטנים שהם הקבוצה שזקוקה ביותר להקלה זו.

לעומת זאת, משמעות מתן הדחיות לקבוצה אליה מתייחס העותרת אינה מתן סיוע לעסקים הקטנים, כפי שמוצג בעתירה, אלא דווקא מתן סיוע לעסקים שלהם מחזור עסקות גבוה יותר. מתן סיוע כזה, אף עלול ליצור עיוות בכך שתינתן דחייה גורפת דווקא לעסקים שהפגיעה בהם כתוצאה מהקורונה אינה כה חדה ומובהקת כקבוצה, וזאת, כאשר מתן הסיוע באופן המבוקש על ידי העותרת הוא בעל משמעויות תקציביות גדולות יותר על קופת המדינה – מבחינה תזרימית ומבחינה כלכלית כאחד; ומנגד אין בו כדי לקדם באופן המיטבי את המשק הישראלי בכלל, ואת העסקים הקטנים המצויים במצוקה, בפרט. בהקשר זה יודגש גם, כי העותרת מבקשת כי תינתנה דחיות גורפות לעוסקים הנמנים על הקבוצה שאליה מתייחסת העתירה, ושכאמור אינם בגדר עסקים קטנים, מבלי שהניחה כל תשתית עובדתית למצוקה רוחבית הנגרמת להם, וכאשר לחלק מסוים מהם אין כל הצדקה

ליתן הקלה. בכך העותרת מבקשת להתערב בשיקול הדעת השלטוני של המדינה, ולחייב אותה להעניק הטבה בעלת עלויות כלכליות ניכרות, שתוקנה לעסקים שאינם נפגעים בצורה מובהקת, ושהרווח הכלכלי הגלום בה לעוסק, עולה ככל שמחזוריו גבוהים יותר.

60. יודגש, **באפשרותם של העסקים בקבוצה שאליה מתייחסת העתירה שאכן נפגעו מהמצב לפנות לרשות המסים באופן פרטני ולבקש דחייה של תשלומי המקדמות בהתאם להוראות סעיף 186 לפקודה ודחייה של דיווחי ותשלומי המע"מ לפי סעיף 73 לחוק מע"מ, וכן לבקש להפחית הפרשי הצמדה וריבית או לבטלם ביחס לכל סוגי התשלומים בהתאם לסעיף 192 לפקודה וסעיף 100 לחוק מע"מ.**

כמו כן, באפשרותם של עוסקים אלו להקטין באופן עצמאי את המקדמות שהם משלמים **בהתאם להוראות סעיף 180 לפקודה.** כאמור, המקדמות הן כלי גביית שמטרתו להבטיח את גביית המס שעל הנישום לשלם בהתאם להכנסותיו. מטבע הדברים וכפי שעולה מהוראות החוק, המקדמות שנדרש הנישום לשלם נגזרות מנתוני הפרטניים. כפועל יוצא, אם סבור הנישום כי המקדמות שהוא נדרש לשלם גבוהות מדי ותבאנה לכך שהוא ישלם סכום גבוה יותר מאשר המס שהא צופה שיהיה עליו לשלם – דהיינו, שתכלית המקדמות אינה מתקיימת לשיטתו – באפשרותו להגיש בקשה לפי סעיף 180 בפקודה להפחתתן ואף לביטולן כליל. ממילא, ממחיש הדבר מדוע הקטנת מקדמות לא יכולה להיות גורפת: ברי שלא בכל נישום מתקיימים תנאיו של סעיף 180 בפקודה. מעבר לכך, כאמור, **במישור המעשי סמכות זו מופעלת על-ידי הנישומים באופן עצמאי, מבלי שהם נדרשים לחיכוך כל שהוא עם רשות המסים:** המייצגים מחוברים באופן מקוון למערכת הגבייה של רשות המסים ויכולים לעשות זאת בעצמם, מבלי שהפעולה דורשת אישור של רשות המסים. אף הנישומים עצמם יכולים לעשות זאת באמצעות הגשת בקשה על-גבי טופס מתאים, אך אז תיבדק הבקשה על-ידי פקיד השומה אשר יחליט בעניינה. ואכן, מייצגים רבים ונישומים רבים עשו כן במהלך העת האחרונה לבקשת הנישומים. כדי לסבר את האוזן, במהלך חודשים מרץ-אפריל 2020 16,616 נישומים הקטינו את המקדמות (15,885 מתוכם עשו זאת באמצעות מייצגיהם) ו-21,355 נישומים ביטלו את מקדמותיהם כליל (19,637 מתוכם עשו זאת באמצעות מייצגיהם).

כלומר, ככל שלעוסק ספציפי (ובכלל זה לעוסקים הנמנים על הקבוצה שבה עוסקת העתירה) יש בעיה פרטנית בעניין זה או אחר, ביכולתו לפנות לפקיד השומה ולמנהל מע"מ שאצלם מתנהלים תיקיו. מטבע הדברים בקשה כזו צריכה להיות פרטנית ומבוססת על נתונים המצביעים על העילות שלפי טענתו בגינן יש להיעתר לבקשה. ואכן, בימים אלה ממש מקבלת רשות המסים פניות פרטניות רבות מנישומים וממייצגיהם – ואלה מקבלים מענה מתאים ככל שיש צורך בכך. למותר לציין, כי ככל שנישום ספציפי ייתקל בבעיה ולא יקבל מענה מספק לשיטתו, באפשרותו לנקוט הליך משפטי מתאים ולהעלות במסגרתו טענותיו, תוך שטיחת התשתית העובדתית הצריכה לעניין (זו אשר על בסיסה, לשיטתו, יש הצדקה להעניק לו דחיית מועד זה או אחר). אף בדברים אלו יש כדי להמחיש, מדוע העותרת אינה הגורם הנכון להגשת העתירה ולהעלאת הטענות הכלולות בה.

מהאמור עולה, כי ההסדרים הכלליים הקיימים בדין מאפשרים מתן מענה פרטני לעסקים בקבוצה שבה עוסקת העתירה הזקוקים לכך; ואין הצדקה לתת דחייה גורפת לכל הנמנים על קבוצה זו.

61. מעבר לכך יובהר גם, כי ביחס לחלק גדול מהתשלומים שבהם עוסקת העתירה - ניכויים במקור וחלק מתשלומי המע"מ, העותרת מבקשת למעשה, לאפשר לעסקים להימנע מהעברת תשלומי מס שגבו עבור המדינה. אין להלוים שהעובדה שמועד העברתם למדינה הוא אחת לחודש תשמש את העותרת לשם העלאת הטיעון שלפיו יש להותיר את הכספים לתקופה נוספת בכיס העסקים, כדי לסייע להם.

62. אף דין טענות העותרת כי קשיים טכניים בהגשת הדוחות הנובעים ממצב החירום הבריאותי מצדיקים מתן דחייה של מועדי הדיווחים והתשלומים – להידחות.

ראשית, כאמור בפתח התגובה, רואי חשבון הוגדרו עובדים חיוניים, אשר ניתן להם היתר להמשיך לעבוד על אף המגבלות שהוטלו. כמו כן, כפי שתואר לעיל, ביחס לדוחות השנתיים, שהם דוחות מורכבים יותר המתייחסים לתקופת זמן ארוכה ואשר דורשים לעתים בירורים ואיסוף נתונים, החליט המשיב 3 על מתן דחייה. לעומת זאת, הדוחות החד-חודשים הם דוחות פשוטים יותר, המתייחסים לתקופת פעילות של חודש בלבד וכוללים, כל אחד, התייחסות לנושא ספציפי בלבד, אשר אין הצדקה לדחייתם בטענות טכניות מהסוג שמעלה העותרת. כך, ביחס לניכויים ולמקדמות מדובר בדוח פשוט מאוד, שהגשתו היא טכנית במהותה. ברוב בתי העסק, בפרט אלה המחויבים בדיווח חד חודשי, את כל אחד מן הדיווחים המחויבים ניתן להפיק בלחיצת כפתור פשוטה, ואף ניתן להגישם באופן מקוון (ראו סעיף 131ג בפקודה). העותרת לא הבהירה אלו קשיים טכניים מעלה הדיווח ומדוע נדרשת דחייה של חודש, בדיווח המוגש לרשות באופן שוטף. אף ביחס לדוח המע"מ מדובר בדוח שהעסק ורואי החשבון רגילים לדווח באופן שוטף וניתן לדווח ממקום החברה, באופן מקוון (ראו סעיף 72א בחוק). כמו כן, ישנם מייצגים המקושרים לשע"מ [המערכת הממוחשבת של רשות המסים] המגישים דוחות תקופתיים באמצעותה). לאור האמור, דין טענות אלה של העותרת להידחות.

63. מעבר לנימוקים שהובאו לעיל ואשר מסבירים מדוע אין מקום ואין הצדקה למתן הדחיות הגורפות המבוקשות בעתירה מטעמים הנוגעים לאופיים של העסקים ושל הדוחות והתשלומים הספציפיים שבהם עוסקת העתירה - נימוקים אשר די בהם כדי להצדיק את דחייתה של העתירה – הרי שדין טענות העותרת להידחות גם מטעמים רחבים וכלליים יותר הנוגעים להתמודדות המדינה עם נגיף הקורונה והשלכותיו.

64. לא ניתן לבחון את החלטות רשות המסים ביחס לדחיות המבוקשות בעתירה במנותק מחבילת הסיוע הכללית שגיבשה המדינה לעסקים. העתירה אשר מופנית כנגד גורם עיקרי אחד – רשות המסים - תוקפת הלכה למעשה, את העדר ההתייחסות במסגרת חבילת הסיוע לסעדים המבוקשים בעתירה – דחיית מועדי הדיווח והתשלום למדווחים החד חודשיים.

אולם, המדינה תכללה במסגרת החבילה, לאחר התייעצות עם מיטב המומחים, את מכלול האמצעים שהיא מצאה לנכון להעניק לעסקים. ניתן לומר כי חבילה זו רואה את התמונה הכוללת, ובפרט את הצורך להעניק סיוע לעסקים הקטנים.

לעמדת המשיבים, קיים קושי ניכר בבחינה ב"פינצטה" של אמצעי בודד שנכלל או לא נכלל במסגרת חבילת הסיוע תוך הגשת עתירה בעניין זה בלבד. יש לזכור כי החבילה יוצרת איזון בין האמצעים ומשקפת את שיקול הדעת הרחב שיש למדינה בעניין זה. אף ככל שלעותרת יש טענות על אופן יישום ההקלות על העצמאים הרי שהדרך המתאימה להעלותן היא באמצעות פנייה לגורמים האמונים עליהן. ואכן, עתירות בעניינים אלה תלויות ועומדות לפני בית משפט נכבד זה (ראו, למשל, בג"ץ 2382/20 לשכת יועצי המס בישראל נ' ראש הממשלה, שבה נטען כי ההסדר שנכלל במסגרת חבילת הסיוע ביחס שכירים – בדומות הרחבות והקלות בזכות לדמי אבטלה – מפלה לרעה את ציבור העצמאים וכן שכירים בעלי שליטה בחברות מעטים, בשל ההיקף הכלכלי הפחות של ההטבות שניתנו לשיטת העותרת דשם לציבור זה. מן הראוי שהטענות בעניין זה תתבררנה בעתירות המתאימות – ולא באופן עקיף, בעניינינו; וממילא, ואין מקום להיתלותה בטענות אלו כהצדקה לכאורית למתן ההקלות האחרות והנוספות שאותן היא מבקשת בעתירה.

העותרת מנסה לאורך עתירתה לקשור בין החובה להגיש דיווחים לרשות המסים והחובה לשלם את המס המתחייב מהם לבין הסיוע לעסקים עקב משבר הקורונה. דא עקא, בניגוד לאופן שבו הציגה העותרת את הדברים, לא הא בהא תליא. אין בטענה שלא כל האמצעים שנכללו בתכנית הסיוע הועברו עד כה לעסקים כדי להצדיק דחייה של תשלום המסים שבהם הם חייבים כדי להעניק להם "מימון ביניים" עד לקבלתם. ויודגש, בשונה מהאופן בו מנסה העותרת להציג את הדחיות המבוקשות על ידה, אין המדובר ב"גישור" פרוצדורלי עד שיגיעו הטבות אחרות, אלא בהטבה נוספת בעלת השלכות כלכליות משמעותיות.

הדברים אמורים במיוחד בשים לב לכך שתשלומי המסים הם מרכיב חיוני בחבילת הסיוע ונועדו בין היתר לממנה.

65. בהקשר זה יצוין כי לא זו בלבד שתשלומי המסים מושא העתירה הם חלק ממקורות המימון של תכנית הסיוע המקיפה של המדינה לעסקים, אלא שכידוע – "מס שנדחה הוא מס שנחסך" (ראו, למשל: ע"א 3348/97 פקיד שומה למפעלים גדולים נ' זיקלה חברה לניהול קרנות נאמנות בע"מ, פ"ד נו(1) 1, 16 (1981)) ביטוי זה משקף את העובדה שלחלוף הזמן יש ערך כלכלי, המשקף את התשואה האלטרנטיבית שניתן באופן פוטנציאלי להשיא בגינו (the time value of money). על מנת לסבר את האוזן, יצוין כי סכומי המס שהעותרת מבקשת במסגרת העתירה לדחות את מועד תשלומם – מקדמות, ניכויים ותשלומי מע"מ חודשיים – נאמדים בכ-18 מיליארד ש"ח (אלו הסכומים שנגבו בגינם באפריל 2019); כשלבני מקדמות וניכויים – שמועד התשלום שלהם כבר חלף – שולמו עד כה, באפריל 2020, כ-8.5 מיליארד ש"ח (לא שולמו עדיין כל הסכומים); כך שהערך הכלכלי של דחיית תשלומים אלה בחודש, כמבוקש, הוא עשרות מיליוני ש"ח ויותר מכך.

כך במיוחד בשים לב לכך שדחיית מועדי הדיווח והתשלום אין בה כדי למנוע מנישומים המעוניינים בכך להגיש את דוחותיהם במועד מוקדם יותר. למשל, עוסקים שדוחותיהם לחודש מרץ למנהל מע"מ כוללים החזרי מס (דהיינו, שמס התשומות שהם זכאים לנכותו גבוה ממס העסקות שעליהם לשלם) – סיטואציה שסביר להניח שמתקיימת אצל מרבית העוסקים שאינם יכולים להפעיל בעת הזו את עסקם, אך נדרשים להוציא בגינו חרף האמור הוצאות שונות – לא ידחו את מועד הדיווח. יצא אפוא שלא זו בלבד שהמדינה לא תקבל את תקבולי המסים במועד (דחייה שיש לה כאמור משמעות כלכלית גדולה), אלא שהיא אף תיאלץ להוציא סכומי כסף מכיסה וליתן החזרי מס בהיקפים ניכרים.

66. זאת ועוד, הנזק הכספי לקופת המדינה אינו מתבטא "רק" בהפרשי הצמדה וריבית, אלא גם בעליה ניכרת בסיכון כי הכסף בסופו של יום לא יועבר לרשות המיסים כלל, מסיבות שונות, או שהרשות תהיה מחויבת לנקוט הליכי גביה שונים בעלות לא מבוטלת כדי להשיב לידיה את הכספים המגיעים לה. (הניסיון המצטבר מלמד כי ככל שחולף זמן רב יותר ממועד קבלת הכסף על ידי הנישומים ועד למועד העברתו לרשות המסים, כך גדל הסיכון שהמס לא יועבר לידי המדינה).

67. עוד יוזכר, המובן מאליו, כי המצב הכלכלי השורר במדינה משפיע על המדינה עצמה. לא זו בלבד, כי המדינה משקיעה כספים ניכרים כדי להתמודד עם המשבר, ומזרימה כספי סיוע בסכומי עתק, היא גם חווה ירידה משמעותית בסכומי המס הנגבים כתוצאה מהמצב – עובדה שצפויה להשפיע על יכולותיה של המדינה ועל תקציבה.

68. בהתאם להלכה הפסוקה, במקרים שבהם ישנן מגוון מטרות ודרכי פעולה אפשריות בתחומים שכרוכים בהם היבטים חברתיים וכלכליים רחבי היקף, מידת התערבותו של בית המשפט הנכבד בשיקול דעת הרשויות המוסמכות מצומצמת ביותר. כך בענייננו, מקום שבו למתן הסעדים המבוקשים ישנה השלכה כלכלית משמעותית והשפעה, בין היתר, על מהלכים אחרים אותם המדינה מבקשת לקדם.

וראו לעניין זה, למשל, דבריה של כב' השופטת ארבל בבג"ץ בגץ 6407/06 דורון, טיקוצקי, עמיר, מזרחי עורכי דין נ' שר האוצר (23.9.07) וההפניות שם:

66. כלל אי ההתערבות בהחלטת הרשות כל עוד זו אינה חורגת ממתחם הסבירות מנחה את הביקורת השיפוטית במיוחד בבחינת עניינים שבמדיניות כלכלית כבענייננו. אכן, לממשלה שיקול דעת רחב בהתוויית המדיניות הכלכלית בהתאם לראייתה את צרכי המדינה והמשק, סדרי העדיפויות, שיקולי תקציב ומכלול ההיבטים הנוגעים לעניין. התערבות בעניינים שבמדיניות כלכלית יכול שתהיה לה השלכה ממשית על יציבות המשק ומשכך מדובר בנושא שהרשויות המפקדות עליו – הכנסת והממשלה – הן שיעצבוהו והן גם שתישאנה באחריות הציבורית לתוצאותיו (בג"ץ 4769/95 מנחם נ' שר התחבורה, פ"ד נז(1) 235, 263 (2002); בג"ץ 4885/03 ארגון מגדלי העופות בישראל אגודה חקלאית

שיתופית בע"מ נ' מועצת הפירות ייצור ושיווק, פ"ד נט(2) 14, 60 (2004)). לפיכך תהא התערבותו של בית משפט זה שמורה אך לאותן נסיבות חריגות המצדיקות התערבות, שגם אז היא נעשית בזהירות, באיפוק, בריסון ובהתאם לאמות המידה המשפטיות (בג"ץ 8179/05 טקסי המרכז בע"מ נ' כנסת ישראל (טרם פורסם, 28.8.06)). באותם מקרים בהם ימצא בית המשפט להתערב, יהא זה לא מפאת שהמדיניות עצמה אינה מקובלת עליו משיקולים כלכליים, אלא מפאת שאין היא עומדת באמות מידה משפטיות להפעלת שיקול הדעת המנהלי, עניין אותו הוא יכול לבחון באמצעות מומחיותו המקצועית (בג"ץ 125/57 אניות מיכל ומשא בע"מ נ' שר האוצר, פ"ד יא(2) 1490, 1500 (1957); בג"ץ 3975/95 קניאל נ' ממשלת ישראל, פ"ד נג(5) 459, 497 – 498 (1999) וההפניות שם; בג"ץ 8418/03 אולפנא כפר פינס נ' משרד הפנים (לא פורסם, 4.7.05); בג"ץ 1255/94 "בזק" החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' שרת התקשורת, פ"ד מט(3) 661, 669 – 670 (1995) וההפניות שם).

וכן ראו את דבריה של כב' השופטת פרוקצ'יה (שם):

3. סבירותה של מדיניות ממשלה בתחום הכלכלה והקצאת משאבים לאומיים היא העומדת למבחן בהליך זה. מדיניות כלכלית של הממשלה היא מן הפונקציות השלטוניות המובהקות המצויות בתחומי שיקול הדעת הרחב של הרשות המבצעת. התערבות שיפוטית במדיניות זו היא נדירה ויוצאת דופן, ושמורה למקרים מיוחדים בהם נפגעה זכות אדם באורח מהותי וקשה.

4. עיתות מלחמה מביאות עמן פגיעה קשה וכואבת בתחומי חיים שונים ומגוונים. אחד מהם הוא תחום הכלכלה והתעסוקה, הנפגע באורח ישיר ומיידי עקב התגייסות המדינה להגן על בטחונה. מטבע הדברים, רמת הפגיעה הכלכלית באזרחי המדינה הנגרמת עקב מלחמה אינה אחידה. יש הנפגעים פגיעה קשה מן המלחמה, ויש שפגיעתם קלה יותר. מידת הקרבה הגיאוגרפית לאיזור הלחימה עשויה להוות אחד הקריטריונים לאיפיון רמת הפגיעה, ולהגדרה וסיווג של היקף הצורך בסיוע המדינה בהטבת נזקי המלחמה. משאביה הכספיים של המדינה הם מטיבם מוגבלים, והגבלה זו מוצאת את ביטוייה, בין היתר, גם בהיקף הסיוע הכספי שניתן להקצות לנפגעי המלחמה. זוהי אחריותה של המדינה לקבוע אמות מידה רציונליות וסבירות לפיצוי נפגעי המלחמה כמידת היכולת; אחריות זו צריכה להיות מושתתת על הכרת מכלול הנתונים הרלבנטיים לענין, ועל יצירת איזון ראוי ביניהם, תוך מתן משקל לשיקולי מדיניות כלליים הנעוצים באינטרס הציבור. תחום ההתערבות השיפוטית בשיקולים אלה מחייב איפוק וריסון מיוחדים; במיוחד כך הדבר, מקום שמתבקשת התערבות שיפוטית במדיניות כלכלית המעוגנת בחקיקה

ראשית של הכנסת (בג"צ 8803/06 גני חוגה בע"מ נ' שר האוצר (2007); בג"צ 4769/95 רון מנחם נ' שר התחבורה, פד"י נז(1) 235, 272-3 (2002); בג"צ 1703/92 ק.א.ל. קווי אויר למטען בע"מ נ' ראש הממשלה, פד"י נב(4) 193, 204-5 (1998)).

69. כחלק מהפעלת שיקול הדעת הרחב בקביעת מדיניות חברתית-כלכלית, נקטו גורמי המדינה שורה של צעדים כלכליים שנועדו להקל על המשק הישראלי בכלל, ועל הציבורים השונים בהתאם לצרכיהם הייחודיים בפרט.

70. קביעת המענים לצורכי המשק הישראלי, היא שאלה מורכבת הנוגעת לשאלת המשאבים הציבוריים וחלוקתם, ולפעולות אחרות שיישקלו במישורים השונים כדי לסייע למשק להתמודד עם המשבר. החלטות אלה צריכות להיעשות על בסיס סדרי עדיפויות, וברי כי המדינה תידרש להחלטות מורכבות וקשות האם וכיצד לסייע למגזרים, לקבוצות ולסקטורים שנפגעו כתוצאה מהמשבר. עניין זה מצוי, כאמור לעיל, בליבת שיקול הדעת של הרשות המבצעת, וככלל אינו מקים עילה להתערבות שיפוטית.

71. בטרם סיומו של פרק זה, יתייחסו המשיבים למספר טענות נוספות של העותרת אשר תומכות לשיטתה במתן הדחיות המבוקשות על ידה. כפי שיוסבר, אף דינן של טענות אלו להידחות.

א. העותרת טענה כי בסמכות להארכת מועדים נעשה שימוש לא אחת, אף במקרים קלים מאשר משבר הקורונה. אולם העותרת לא מבחינה בין הארכת מועד לתקופה קצרה הנובעת מימי חג, מועד או חופשה שבעטיה לעתים מוארכים המועדים (הדבר נכון בעיקרי לחודש ספטמבר ולחגי תשרי), לבין הארכת מועד בשל אירועים ספציפיים. באירועים ספציפיים לא נוהגת רשות המסים ליתן הארכת מועד גורפת, אלא הארכת מועד המוגבלת הן מבחינת אורך הזמן שלה הן מבחינת האוכלוסייה שאליה היא מתייחסת. הדבר ניכר בהודעות רשות המסים שהעותרת צירפה כנספח 11 לעתירה, אשר חלקן מתייחסות למבצע צוק איתן ושם ניתנו הארכות מועד בנות 5 ימים בכל פעם ורק לתושבי הדרום שהיו "בקו האש" תרתי משמע ועקב כך סבלו מקשיים מובנים בהגשת הדוחות ובתשלום המס. לעומת זאת, בענייננו מבקשת העותרת דחייה גורפת וקולקטיבית לאוכלוסייה של עסקים רבים, לפרק-זמן ארוך (30 ימים, כשמהעתירה ומפניותיה הקודמות של העותרת ברור כי מבחינתה מדובר רק ב"קריאת פתיחה" כשלמעשה היא מבקשת להביא להארכת מועד בת חודשים מספר ואף עד אוגוסט 2020). העובדה שרשות המסים העניקה וממשיכה להעניק הארכות מועד בהתקיים הנסיבות המתאימות מלמדת אף היא על סבירות פעולתה ועל כך שהיא מייחדת את הארכות המועד לנסיבות שמצריכות זאת ובמידה הנדרשת.

ב. העותרת מבקשת להסתמך על כך שגם מדינות אחרות דחו את מועדי תשלומי המסים. לעניין זה יש להבהיר: ראשית, מטבע הדברים לכל מדינה יש שיקול-דעת עצמאי להנהיג את המדיניות הפיסקאלית הראויה בעינה. העובדה שבמדינות מסוימות נבחרה דרך מסוימת אין משמעה כי מדינת ישראל חייבת לנהוג באותו האופן, או שדרך פעולתה של המדינה אינו

סביר או אינו ראוי. שנית, עיון בדוח ה-OECD שהעותרת צירפה כנספח לעתירה מעלה שהמינוח דחיית מועדי תשלום מסים, שבו משתמש הדוח, מתייחס לא רק לדחיות גורפות כפי שמבקשת העותרת אלא גם לדחיות פרטניות, לפי בקשה (ראו שם, בעמ' 9) – אפשרות שקיימת כאמור גם במדינת ישראל. לא למותר לציין שמדינת ישראל אף היא נתנה דחיות גורפות לסוגים מסוימים של נישומים – אלה המגישים דיווחים דו-חודשיים, שהם עסקים קטנים; ואף דחייה קצרה לגבי דוח ינואר-פברואר לנישומים המגישים דיווחים חד-חודשיים – אך לא לעסקים שהעותרת מתיימרת לייצג במסגרת העתירה. בכל מקרה, עיון בדוח מעיד שישנן מדינות רבות אשר לא הנהיגו דחיות גורפות אוטומטיות כלל ומעניקות מענה לפניות פרטניות (למשל, אוסטרליה, קנדה, פינלנד ואפילו דרום קוריהא), כך שבכל הכבוד – לא ניתן לומר שאופן פעולתה של מדינת ישראל חריג.

זאת ועוד. יש לזכור גם שקיים קושי ניכר להשוות בין מדינות בשים לב לכך שהקלות מס הן חלק ממכלול גדול יותר של אמצעי סיוע והקלות שכל מדינה בוחרת ליתן – בדיוק כמו מדינת ישראל. בכל מדינה קיימת מידה שונה של פגיעה באזרחי המדינה, לכל מדינה יש אסטרטגיה שונה לניהול המשבר ובכל מדינה הוטלו מגבלות אחרות על הפעילות העסקית, ככל שהוטלו. כמו כן, יש להביא בחשבון גם את חוסנה הפיננסי של המדינה, את מערכת המס שלה ואופי ההטבות, את סדרי העדיפויות של המדינה ואת צרכיה. אשר על כן, השוואה של הטבת מס ספציפית היא חסרת משמעות.

ג. בשולי עתירתה טוענת העותרת כי יש להעניק את הסעדים המבוקשים בשל הסתמכות. לפי קו-הטיעון של העותרת, העסקים המגישים דיווחים חד-חודשיים הסתמכו על כך שניתנו הארכות מועד לעסקים המגישים דיווחים דו-חודשיים. בטענה זו כמובן אין ממש. הארכת מועד שניתנה לאוכלוסייה מסוימת לא יכולה ליצור הסתמכות אצל אוכלוסייה אחרת שמאפייניה שונים, שלה הארכת המועד לא ניתנה. בכל מקרה, אין כאן אינטרס הסתמכות ראוי להגנה, לא כל שכן כזה המצדיק מתן סעד משפטי כמבוקש – והדברים ברורים וידועים. כפי שהובהר בפסיקה שלאדם אין זכות קנויה שהטבה תינתן או שהקלה שניתנה תמשיך להינתן (ראו, למשל: בג"ץ 3734/11 דודיאן נ' כנסת ישראל, פ"ד סו(1) 65, 91-90 (2012); בג"ץ 1438/98 התנועה המסורתית נ' השר לענייני דתות, פ"ס נג(5) 337, 385 (1999)). הדברים אמורים מקל וחומר מקום שנטענת הסתמכות על הקלה שניתנה למגזר אחר, כמו בענייננו.

72. כעולה מהאמור לעיל, ההחלטה שלא להעניק דחיית מועדים גורפת לקבוצה שאליה מתייחסת העתירה ומנגד להעניק הקלות אחרות כפי שפורטו לעיל, היא החלטה סבירה, ראויה וצודקת, שנתקבלה במסגרת שיקול הדעת הרחב של מנהל רשות המיסים וכחלק ממדיניותם הכוללת של המשיבים ביחס לסיוע הנדרש להעניק לעסקים בעקבות משבר הקורונה.

73. לאחר הדברים האמורים נייחד מספר מילים לסעדים הנוספים המבוקשים בעתירה.

74. הסעד המבוקש **במסגרת הראש השני בעתירה** הוא קיזוז המקדמות שעל עוסקים לשלם בגין חודש מרץ 2020 ואילך מהמקדמות שהם שילמו בחודשים ינואר-פברואר 2020. העותרת מבססת סעד זה על החלטת הממשלה שבמסגרתה אושרה תכנית הסיוע ואשר כללה, בין היתר, החזרה של המקדמות ששולמו בחודשים – החזרה שטרם נעשה התיקון החקיקתי אשר מכוחו ניתן לעשותה בפועל, ומבחינה זו העתירה אף מוקדמת.

75. בהקשר זה יובהר כי הצורך בביצוע תיקון חקיקתי שיאפשר החזרת המקדמות נובע מכך שלפי הדין הקיים, האפשרות היחידה לבצע "קיזוז" בין חוב מס לבין החזר מס המגיע לנישום קבועה בחוק קיזוז מיסים, התש"ס-1980. דא עקא, חוק זה מאפשר לבצע קיזוז כאמור רק של החזר מס, המוגדר בסעיף 1 בו בתור "כל סכום שיש להחזירו או לשלמו לחייב במס על פי חוק מס, ואשר הגיע המועד להחזרתו או לתשלומו." מאחר שמקדמה על-פי טיבה היא תשלום מקדמי על חשבון חבות המס הסופית, לא נקבע בהוראות הדין מועד להחזרתה מקום שנישום מקטין את מקדמותיו או מבטלן במהלך השנה. המקדמה כאמור מקוזזת מחבות המס הסופית לאחר הגשת הדוח השנתי. משכך, החזר מקדמה אינו החזר מס שניתן לקזוז לפי חוק קיזוז מיסים. בשל כך הוחלט כאמור לקדם תיקון חקיקתי שיאפשר, בנסיבות חריגות אלה, להשיב את מקדמות ינואר-פברואר 2020 לנישומים. צורך זה הובהר לעותרת במסגרת השיחות הטלפוניות שנערכו בין נציגיה לבין נציגי רשות המסים.

מכל מקום, משנדרש תיקון חקיקתי כדי לבצע את החזר המקדמות שנכלל בתכנית הסיוע, ברי כי לא ניתן לתתו באופן עקיף, באמצעות הקיזוז המבוקש. זאת ועוד: כפי שהובהר, ככל שעוסק מסוים סבור כי המקדמות שעליו לשלם גבוהות מהמס שיהיה עליו לשלם בפועל – באפשרותו להגיע לאותה תוצאה כמו הקיזוז המבוקש באמצעות הגשת בקשה פרטנית להקטנת המקדמות העתידיות ואף לבטלן (פעולה שבאפשרותו לעשות, כאמור, באופן עצמאי דרך מייצגו).

76. בנסיבות אלה, יטענו המשיבים כי אין כל עילה להתערבות בית המשפט הנכבד במתן הסעד המבוקש.

77. אף ביחס **לסעד השלישי בעתירה**, שענייננו בבקשת העותרת מהמשיבה 1 לתקן תקנות לשעת חירום אשר יאפשרו את דחיית המועדים לדיווחים ולתשלומים כמבוקש על-ידה – הרי שדינו להידחות. ראשית, בענייננו כלל לא נדרש תיקון חקיקה לגבי עיקרו של הסעד הראשון (לגבי הארכת מועד לתשלום מקדמות ומע"מ) ואם המשיב 3 היה סבור כי יש מקום מבחינה מהותית להיעתר לסעד זה, היה בסמכותו – כפי שהעותרת עצמה טוענת – להיעתר לכך. אך כאמור, המשיב 3 אינו רואה להפעיל סמכותו בנסיבות העניין מהטעמים שפורטו בהרחבה לעיל.

מעבר לכך, אין מקום להיעתר לסעד המבוקש בעניין זה, שכן בהתאם להלכה הפסוקה בית המשפט הנכבד לא יעניק סעד שעניינו בחיוב המחוקק והממשלה בייזום הליכי חקיקה, בפרט בכל הנוגע למדיניות חברתית-כלכלית. הדברים נכונים ביתר שאת ביחס לייזום

חקיקת תקנות לשעת חירום, אשר כפי שיפורט להלן, בהתאם לעמדת היועץ המשפטי לממשלה, יש להימנע ממנה מקום בו ניתן לקדם חלופות בדרך המלך של חקיקה ראשית.

78. כך, המשיבים יטענו כי אין כל מקום להושתט סעד שיפוטי המחייב את המדינה לחוקק, וזאת בשים לב להלכה הפסוקה הברורה בעניין זה, שלפיה בית המשפט הנכבד לא יוציא צו המורה לחוקק או לשנות דבר חקיקה והכתובת לכך היא הרשות המבצעת או הרשות המחוקקת. (ראו והשוו בג"ץ 5677/04 עמותת "אלערפאן" נ' שר האוצר (פורסם בנבו, 16.3.05); בג"ץ 3065/04 אדם טבע ודין-אגודה ישראלית להגנת הסביבה נ' ראש הממשלה (פורסם באר"ש, 23.7.07)).

ראו לעניין זה דברי בית המשפט הנכבד באחת הפרשות, כדלקמן:

"ככל שהעותרת סבורה כי נכון לעשות לתיקון החוק – להתנות מימון מפלגות במתן אפשרות לנשים להימנות על חברותיהן – כי אז 'חייבת היא למצוא סעד ומזור ברשות המחוקקת או ברשות המבצעת. לא בבית משפט' (דברי המשנה לנשיא (כתוארו אז) מ' חשין בבג"ץ 5677/04 עמותת "אלערפאן" נ' שר האוצר (2005)). לשפיטה נועדנו בבית המשפט; לא לחקיקה. מלאכת השפיטה כוללת הפעלת ביקורת שיפוטית, בכללה בחינה חוקתית, אך לא לבית המשפט לקבוע את תבונתו של החוק, אם הוא טוב, יעיל, מוצדק, או אם ישנו הסדר חקיקתי טוב יותר" (בג"ץ 7717/13 קוליאן נ' שר האוצר, פסקה 9 (2.10.2014)).

הדברים אמורים כאמור ביתר שאת בתחומים הנמצאים בליבת המדיניות הכלכלית-החברתית, שלגביהם היקף ההתערבות של בית המשפט הנכבד בחקיקה ובחקיקת משנה מצומצמת עד מאוד.

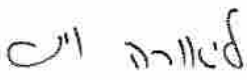
79. כל זאת כאמור מבחינת למעלה מן הצורך, שכאן כאמור קיימת סמכות בחוק למתן עיקר הסעד הראשון ולא נדרשת חקיקה בנושא. אך גם אם לא הייתה סמכות כאמור, יצוין כי דרך המלך לקידום יעדיה התחיקתיים של הממשלה, אף במצב חירום, היא באמצעות חקיקה ראשית של הכנסת ולא באמצעות התקנת תקנות שעת חירום (אשר נועדו למקרים שבהם לא קיימת חלופה במסגרת הדין הקיים ואין אפשרות לפעול בדרך המלך של חקיקה ראשית להשגת תכליותיה).

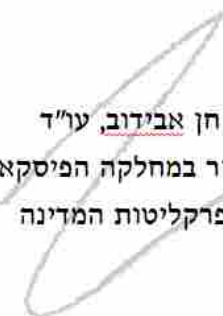
80. מן המקובץ עולה, כי דין הסעד השלישי המבוקש בעתירה, להידחות אף הוא, משלא נמצאה כל עילה להתערבות בית המשפט הנכבד בנסיבות העניין.

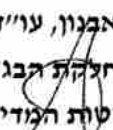
סוף דבר

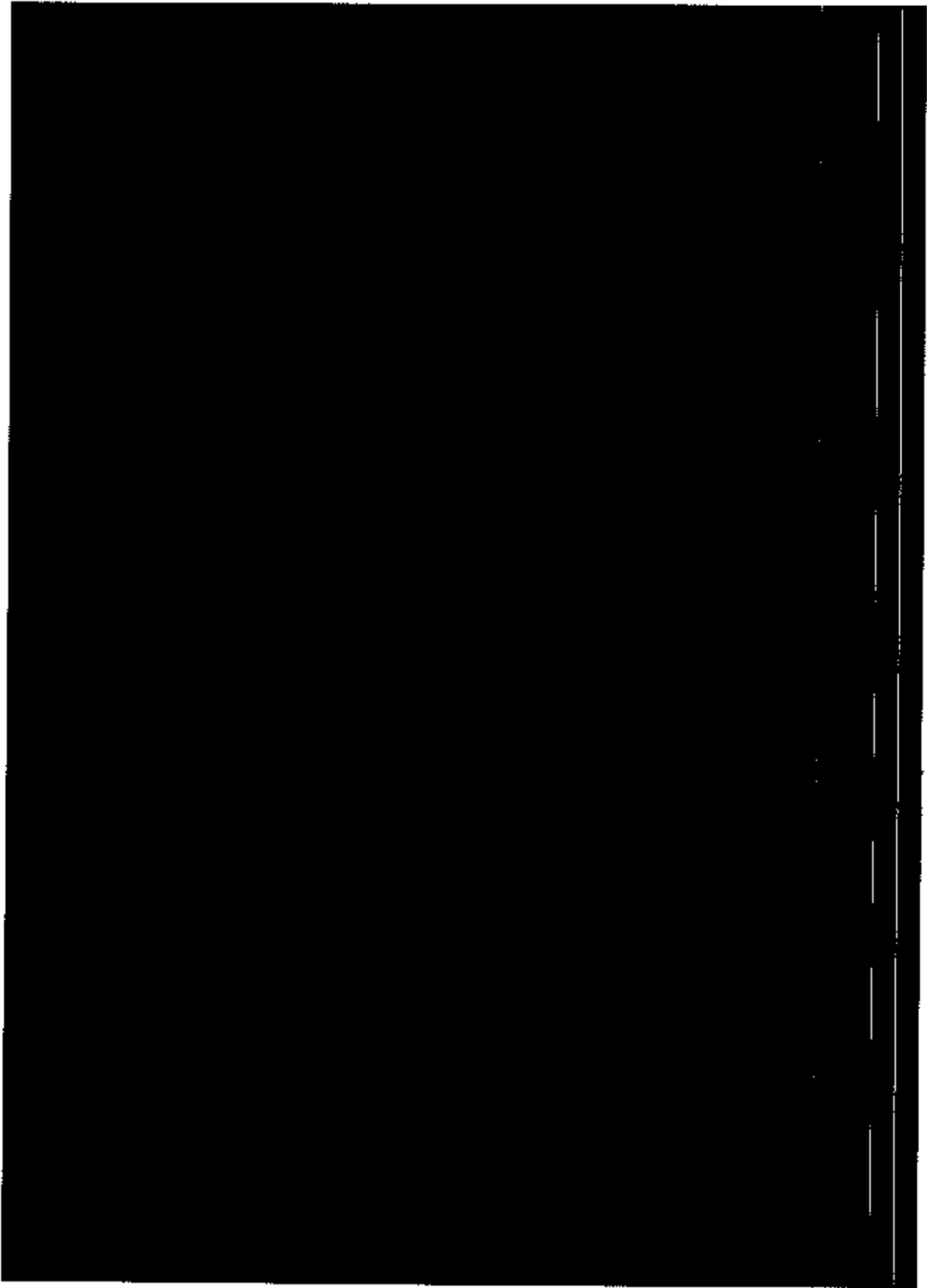
81. כפי שעולה מכל האמור לעיל, דינה של העתירה להידחות, הן על הסף והן בהעדר עילה להתערבות בית המשפט הנכבד וזאת ביחס לכלל הסעדים המבוקשים בעתירה.
82. ממילא, משדין העתירה להידחות, דין הבקשה למתן צו ביניים להידחות עימה, וזאת בשים לב לסיכוייה הקלושים של העתירה להתקבל. כמו כן, בשים לב לאפשרותם של נישומים לפנות באופן פרטני לרשות המיסים לקבלת מענה, ואף לנוכח השיהוי שנפל בהגשתה של העתירה והעובדה שהיעתרות לצו ביניים בנסיבות שקולה במידה רבה למתן הסעד העיקרי המבוקש בעתירה או חלק ממנו – ולכך כמובן אין כל מקום או הצדקה. בהקשר זה יוזכר גם, כי ה-20.4.23, המועד לתשלום הניכויים והמקדמות כבר חלף (בית המשפט הנכבד לא מצא ליתן לגביו צו במעמד צו אחד), כך שלגביו מדובר כבר במעשה עשוי.
83. אשר על כן, מתבקש בית המשפט הנכבד להורות על דחייתן של העתירה ושל הבקשה למתן צו ביניים, תוך חיוב העותרת בהוצאות.
84. עתירה זו נתמכת בתצהירו של שלמה אוחיון, סמנכ"ל בכיר (שירות לקוחות) ברשות המסים בכל הנוגע להחלטות רשות המסים ובתצהירו של עידו סופר, רכז תעשייה, מסחר והשכלה גבוהה באגף תקציבים במשרד האוצר.

היום, ב' באייר תש"פ
26 באפריל 2020


ליאורה וייס-בנסקי, עו"ד
סגנית בכירה א' במחלקת בג"צים
בפרקליטות המדינה


חן אבידוב, עו"ד
סגן בכיר במחלקה הפיסקאלית
בפרקליטות המדינה


סיגל אמנון, עו"ד
סגנית במחלקת הבג"צים
בפרקליטות המדינה



תצהיר

אני הח"מ, עידו סופר, ת.ז. 021926555 מצהיר בזאת כלהלן:

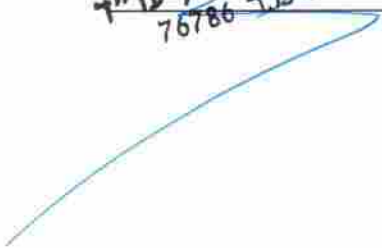
1. אני משמש בתפקיד רכז תעשייה, מסחר והשכלה גבוהה במשרד האוצר.
2. תצהירי זה ניתן לתמיכה בעובדות המפורטות בסעיפים 14-18 לתגובה מטעם המשיבים בתיק בג"ץ 2589-20 (להלן – **תגובת המשיבים**).
3. העובדות המפורטות בתגובת המשיבים המשיבים הן אמת למיטב ידיעתי ואמונת.
4. זה שמי, זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.



אישור

אני הח"מ, תמר יוסף, עו"ד, מאשר בזה כי ביום 26.4.2020 הופיע בפני מר עידו סופר המוכר לי אישית, ולאחר שהזהרתיו כי עליו לומר את האמת, שאם לא יעשה כן יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק, חתם בפני על תצהירו.

תמר יוסף, עו"ד
מ.י. 76786



תוכן עניינים נספחים

שם הנספח	נספח
צילום הודעת ראש הממשלה ושר האוצר מיום 24.4.20	מש/1
צילום פרסום הודעת מנהל רשות המיסים מיום 23.4.20	מש/2
העתק החלטת מנהל רשות המיסים מיום 17.3.20	מש/3

מש/1

צילום הודעת ראש הממשלה

ושר האוצר מיום 24.4.20



הודעות לעיתונות הממשלה אישרה הבוקר את תוכנית ראש הממשלה ושר האוצר לסיוע מורחב לעצמאים ועסקים קטנים בסך של 8 מיליארד שקל

תאריך פרסום: 24.04.2020

נושא: קורונה

הודעה משותפת למשרד ראש הממשלה ומשרד האוצר

תכנית הסיוע כוללת מענק השתתפות בהוצאות קבועות, שיוכל להגיע עד לסך של 400,000 שקל לעסק, כתלות במידת הירידה בפעילותו, וכן את הפעימה השנייה במענק הסיוע המורחב לעצמאים, במסגרתו עצמאים יהיו זכאים למענק בגובה 70% מההכנסה החייבת שלהם, ועד 10,500 שקל. גובה חבילת הסיוע עומד על סך של 8 מיליארד שקל ומתווסף לכלל הצעדים שבוצעו עד כה.

בתום עבודת מטה מעמיקה שקיימו הנהלת משרד האוצר, רשות המסים והנהלת משרד ראש הממשלה בראשות רונן פרץ, ולאחר שיח עם אוכלוסיית העצמאיים ונציגי המגזר העסקי, נקבע מתווה תכנית הסיוע לאוכלוסיית העצמאיים ובעלי העסקים הקטנים שנפגעו בעקבות הירידה המשמעותית בפעילות המשק בתקופת משבר הקורונה. מדובר בצעד סיוע משמעותי לצד החזרתו של המשק לפעילות סדירה.

חבילת הסיוע מתווספת למהלכים שכבר בוצעו לטובת הסיוע למגזר העסקי ביניהם מענק סיוע ייעודי לעצמאים, פטור מארנונה עסקית ל-3 חודשים, הקמת קרנות להלוואות בערבות המדינה לעסקים קטנים ובינוניים, מימון הוצאת העובדים לחל"ת, החזרי מס ועוד.

המתווה כולל:

מענק השתתפות בהוצאות קבועות לעסקים קטנים – 5.2 מיליארד שקל

מענק ייעודי לעסקים קטנים (עד מחזור של 20 מל"ח), שמחזור המכירות שלהם נפגע משמעותית בחודשים מרץ-אפריל, כתוצאה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה, במטרה לסייע בכיסוי ההוצאות הקבועות. המענק יינתן גם לעמותות שמוגדרות כמוסד ציבורי זכאי. המענק יוכל להגיע עד לסך של 400 אלף שקל, כתלות במידת הירידה בפעילותו. המענק ישולם על-ידי רשות המסים החל מחודש מאי.

מענק סיוע ייעודי לעצמאים – 2.8 מיליארד שקל

בהמשך לפעימה הראשונה ששולמה בחודש אפריל, יועבר מענק סיוע ייעודי לעצמאים שהיקף פעילותם ירד בהיקף של 25% לפחות בחודשים מרץ-יוני. המענק, שיכנס ישירות לחשבון הבנק יהיה בשיעור של 70% מההכנסה החייבת החודשית הממוצעת, ועד לסכום של 10,500 ש"ח. בקבוצה זו נכללים גם שכירים בעלי שליטה. ניתן יהיה להגיש בקשות למענק דרך אתר רשות המסים החל מהשבוע הראשון של חודש מאי.

דף זה עודכן לאחרונה בתאריך 24.04.2020

מש/2

צילום פרסום הודעת מנהל
רשות המיסים מיום 23.4.20

הודעות דוברות ארכה נוספת למדווחים דו-חודשי למע"מ לדיווח ותשלום עבור החודשים ינואר פברואר 2020

נושא: **מס ערך מוסף קרונה**
נושא משני: הקלות מטעם המדינה
תאריך פרסום: 22.04.2020
תאריך עדכון: 23.04.2020

מנהל רשות המסים ערן יעקב החליט על מתן ארכה נוספת לעסקים המדווחים למע"מ בדיווח דו חודשי וקבע כי הדיווח והתשלום עבור החודשים ינואר פברואר 2020 ידחה פעם נוספת עד לתאריך ה- 18 במאי 2020.

ההחלטה על הדחיה הנוספת התקבלה במטרה להקל על המגזר העסקי בדגש על עסקים קטנים בהתמודדות עם הקשיים התזרימיים וההשלכות הכלכליות של ההגבלות שהוטלו על המשק כחלק מההתמודדות עם נגיף הקורונה.

הודעה זו הינה בהמשך לארכה קודמת שניתנה ב- 17 במרץ, אז נקבע מועד הדיווח והתשלום של עוסקים המדווחים למע"מ בדווח דו-חודשי, עד לתאריך ה- 27 באפריל 2020.

דף זה עודכן לאחרונה בתאריך 23.04.2020

מש/3

העתק החלטת מנהל רשות

המיסים מיום 17.3.20



סמנכ"ל בכיר שירות לקוחות

כ"א אדר, תש"פ
17 מרץ, 2020

אל: כלל הציבור

הנדון: דחיית המועד האחרון להגשת הדו"ח השנתי במס הכנסה ליחידים וחברות לשנת המס 2019

1. עקב הצעדים הננקטים על מנת לצמצם את התפשטות נגיף הקורונה בישראל ועל מנת לאפשר קבלת כלל האישורים הרלוונטיים לדוחות השנתיים לשנת המס 2019 והיערכות מתאימה להגשתם, החליט מנהל רשות המסים, מר ערן יעקב, לדחות את המועדים הקבועים בחוק, להגשת הדו"חות לשנת המס 2019, כמפורט להלן:

א. דחיית המועד להגשת דו"ח שנתי מקוון ליחידים במס הכנסה:
ליחידים החייבים בהגשת דו"ח מקוון לפי סעיף 131(ב2) לפקודת מס הכנסה עד ליום חמישי ה-30.7.2020.

ב. דחיית מועד הגשת הדו"ח ליחידים (שאינם חייבים בדו"ח מקוון) במס הכנסה:
ליחידים החייבים בהגשת דו"ח שנתי במס הכנסה, שאינם חייבים בדו"ח מקוון, עד ליום שלישי ה-30.6.2020.

ג. דחיית המועד להגשת דו"ח שנתי לחברות במס הכנסה:
לחברות ומלכ"רים, עד ליום חמישי ה-30.7.2020.

2. בשל אי הוודאות הנובעת מהתפשטות נגיף הקורונה, טרם גובשו מועדי האורחות להגשת הדוחות במסגרת "הסדר הארכות למייצגים". הוראת הביצוע בנושא תפורסם לאחר סיכום מועדי ההגשה ומכסות ההגשה.

3. כבכל שנה תפעיל רשות המסים לשכות הדרכה לסיוע במילוי הדו"ח השנתי.
פרטים לגבי מיקום ושעות פעילות יוצגו באתר האינטרנט של רשות המסים, שכתובתו:
Go.gov.il/taxes

4. לידיעתכם.

בברכה,

שלמה אוחיון
סמנכ"ל בכיר שירות לקוחות

העתקים:

מר ערן יעקב, מנהל רשות המסים
גב' מירי סביון, המשנה למנהל רשות המסים
גב' ורד חדד עורקבי, סמנכ"לית בכירה, מס הכנסה
גב' פזית קליימן, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
גב' עידית לב זרחיה, מנהלת אגף בכירה דוברות תקשורת והסברה
גב' רחל חי עזרא, סמנכ"לית שומת מס הכנסה וניכויים, שע"ם
מר רוני סרי לוי, מנהל אגף א' שומה, מס הכנסה
גב' מיכל שרון, מנהלת אגף א', מרכז שירות ארצי, מחלקת שירות ישיר
גב' שרית פרסי, מנהלת תחום בכירה, שירות סניפי
גב' בטי קורנפלד, מרכזת חולייה מרכזית, מרשם המייצגים

רח' בנק ישראל 7, ת"ד 1170 ירושלים, 9195024 טל: 074-7613045, פקס: 074-7409620

Go.gov.il/taxes