

הסיוע: הפרטים והתנאים

מענקי הסיוע בשל הקורונה לעצמאים ולשכירים בעלי שליטה -
הפעמה השנייה < אלכסנדר שפירא



מענק הסיוע לעצמאים במסגרת הפעמה השנייה

התנאים לקבלת מענק הסיוע לעצמאים

עצמאי³ שבשנת 2019 מלאו לו 20 שנים או יותר ("העצמאי") יהיה זכאי למענק אם מתקיימים לגביו ששת התנאים המצטברים הבאים:⁴

< התנאי הראשון: הכנסתו החייבת של העצמאי לשנת המס 2018 (ואם מדובר בעצמאי בעל עסק חדש⁵ – הכנסתו החייבת לשנת המס 2019) אינה עולה על מיליון שקל. ככלל, "הכנסה חייבת" מוגדרת בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה כהכנסה – המוגדרת באותו סעיף כסך כל ההכנסה מהמקורות המפורשים בסעיפים 2 ו-3 לפקודה, בצי-רוף סכומים שנקבע לגביהם בכל דין שדינם כהכנסה לעניין הפקודה ובכלל זאת רווח הון⁶ – לאחר הניכויים, הקיזוזים והפטורים

עד 6,000 שקל.

ב-24.4.2020 פורסמו ברשומות תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (מענק סיוע לעצמאים ולשכירים בעלי שליטה בחברות מעטים) ("התקנות"). במסגרת התקנות נוספו לחוק¹ הוראות פרק ג'² – הכולל את סעיפים 18 עד כג – ובהן, בין היתר, הוראות שעניינן ב"פעמה השנייה" של מענק הסיוע לעצמאים וכן במענק סיוע לשכיר בעל שליטה בחברת מעטים. בהוראות אלו נדון להלן.²

נציין, כי ב-5.5.2020 הודיעה רשות המיסים על פתיחת המערכת המקוונת לקליטת הבקשות למענק הסיוע לעצמאים (במסגרת הפעמה השנייה) וכן שהגשת הבקשות למענק הסיוע לשכירים בעלי שליטה תתאפשר החל מ-18.5.2020. כפי שנראה בהמשך הדברים, הגשת הבקשות אפשרית עד 2.7.2020.

ב-2.4.2020 פורסמו ברשומות תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (מענק סיוע לעצמאים) ("התקנות המקוריות"). במסגרת של התקנות המקוריות – המכונות "הפעמה הראשונה", נוסף פרק ג' (הכולל את הוראות סעיפים 18 עד י) לחוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה) ("החוק"), ולפיו עצמאים העומדים בתנאים המנויים בתקנות המקוריות יקבלו מענק סיוע בגובה של



רו"ח ועו"ד אלכסנדר שפירא,
CapiTax.co.il

ל-ר' החיבור). ודוק: האם כוונת המחוקק היתה רק למצב שלשני בני הזוג יש הכנסה חייבת שאינה הכנסה מיגיעה אישית, דהיינו הכנסה משותפת? אם כן, מהו הדין כאשר רק לעצמאי או לבן זוגו יש הכנסה חייבת שאינה הכנסה מיגיעה אישית – האם היא לא תחולק בין שני בני הזוג?

יש לקוות אפוא, שהמחוקק יבהיר סוגיה זאת בהקדם, ובכלל זאת ידרש לשאלת תחולתן של הוראות סעיף 65 לפקודת מס הכנסה בחישוב הכנסתו החייבת של העצמאי לעניין המענק.

< התנאי השני: הכנסתו החודשית הממוצעת מעסק של העצמאי עולה על 714 שקל. המונח "הכנסה חודשית ממוצעת מעסק" מוגדר בסעיף 18 לחוק כסכום ההכנסה החייבת מעסק לשנת 2018, ולגבי עצמאי בעל עסק חדש (כמשמעותו לעיל) – סכום ההכנסה החייבת מעסק לשנת 2019, מחולק במספר החודשים שבהם עסק העצמאי בעסק או במשלח יד בשנת 2018 או 2019, לפי העניין. ואילו "הכנסה חייבת מעסק" מוגדרת כהכנסה חייבת (כהגדרתה לעיל) לפי סעיף 2(1) לפקודה שהיא הכנסה מיגיעה אישית (כהגדרתה לעיל), לרבות דמי לידה וגימלה לשמירת הריון ולרבות תגמול בעד ימי שירות במילואים.

< התנאי השלישי: מחזור עסקאותיו (כמשמעותו בהגדרת המונח "מחזור עסקאות של עוסק" בחוק מע"מ) של העצמאי בתקופה שמ-1.3.2020 עד 30.6.2020 נמוך ממחזור עסקאותיו באותה תקופה בשנת 2019 (להלן: "מחזור הבסיס בשנת 2019") בסכום העולה על 25% ממחזור הבסיס בשנת 2019. עם זאת, לעניין עצמאי שהחל לעסוק בעסק או במשלח יד לאחר יום 1.3.2019 יראו את מחזור הבסיס בשנת 2019 כמחזור עסקאותיו מיום תחילת העיסוק עד 29.2.2020 מחולק במספר חודשי העיסוק ומוכפל בארבעה.

נציין, כי בחירת מחזור העסקאות של העצמאי בחודשים מארס-יוני 2020 עלולה לגרום לעיוות במקרים בהם הכנסותיו של העצמאי בחודשים אלה – ובפרט בחודשים מארס ואפריל 2020 – נובעות משירותים/מכירות שבוצעו לפני תקופה זו. עוד נציין, כי יחיד שעתיד לקבל הכנסות עד 30.6.2020 עלול להתפתות לנסות ולדחות את קבלתן

הכנסה חייבת לפי הפקודה	הכנסה חייבת לעניין הזכאות למענק
הכנסה	למעט רווח הון ולמעט שבח מקרקעין
הפסדים	לפני קיזוז הפסדים
פטורים ממס	לפני פטורים ממס
ניכוי בגין תשלום לקרן השתלמות עצמאים	לפני הניכוי
ניכוי לחקירות מדעיות שלא בידי בעל המפעל	לפני הניכוי
ניכוי בגין תשלומים בעד תגמולים או קיצבה	לפני הניכוי
ניכוי בשל תשלומי ביטוח לאומי	לפני הניכוי
תשלום בגין ביטוח אובדן כושר עבודה	לפני הניכוי
ניכוי בגין השקעה בשותפויות להפקת סרטים	לפני הניכוי
ניכוי בגין השקעה בשותפויות לחיפושי נפט	לפני הניכוי
ניכויים אחרים המותרים על פי דין	לאחר הניכויים

לפי סעיף 32(14)(ב) לפקודה (ניכוי בגין ביטוח אובדן כושר עבודה); ניכוי שהותר לפי תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסות משקי-עים בסרט בישראל) (ניכוי בגין השקעה בשותפויות להפקת סרטים); ניכוי שהותר לפי תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה של יחידות השתתפות בשותפויות לחיפושי נפט) (ניכוי בגין השקעה בשותפויות לחיפושי נפט).

בהמשך מובאת טבלת השוואה בין ההכנסה החייבת לפי פקודת מס הכנסה לבין ההכנסה החייבת לעניין הזכאות למענק.

בנוסף נקבע, כי אם הייתה לעצמאי ולבן זוגו⁸ הכנסה חייבת שאינה הכנסה מיגיעה אישית⁹ (למשל: הכנסה מדיבידנד), יראו לעניין זה מחצית מאותה הכנסה חייבת כהכנסה חייבת של כל אחד מבני הזוג.

קביעה זו, המנויה בסיפא לסעיף 1(1) לחוק, אינה ברורה, שכן המחוקק נקט במי-לים "היתה לעצמאי ולבן זוגו הכנסה חייבת שאינה הכנסה מיגיעה אישית" (שימו לב

שהותרו ממנה לפי כל דין. לעומת זאת, לעניין המענק לעצמאים נקבעה בסעיף 18 לחוק הגדרה ספצי-פית למונח "הכנסה חייבת", לפיה מדובר ב"הכנסה" (כהגדרתה האמורה בפקודת מס הכנסה)⁷ לאחר "הניכויים" שהותרו ממנה לפי כל דין ולפני הקיזוזים והפטו-רים שהותרו ממנה לפי כל דין, למעט רווח הון ושבח מקרקעין. המונח "ניכויים" מוגדר כמשמעותם בהגדרת המונח "הכנסה מעסק או ממשלח יד" שבסעיף 1 לחוק. מכאן שמדובר בניכויים שהותרו לפי כל דין למעט הניכויים הבאים:

ניכוי לפי סעיף 17(א5) לפקודת מס הכנסה (ניכוי בגין תשלום לקרן השתלמות לעצמאים); ניכוי לפי סעיף 20(א)(1)(ב) לפקודה (ניכוי לחקירות מדעיות שלא בידי בעל המפעל); ניכוי לפי סעיף 47 לפקודה (ניכוי בגין תשלומים בעד תגמולים או קיצבה); ניכוי לפי סעיף 47 לפקודה (ניכוי בשל תשלומי ביטוח לאומי); ניכוי שהותר

לחודש יולי 2020 ואילך, וזאת למרות הסיכון העסקי שגלום בכך.

< התנאי הרביעי: לא מתקיימים לגבי העצמאי בשנת המס 2018 (ולעניין עצמאי בעל עסק חדש, כהגדרתו לעיל, בשנת המס 2019) הסייגים הבאים: הוא היה חייב בניהול פנקסים לשנת המס כאמור ולא ניהלם; פנקסיו לשנת המס נקבעו כבלתי־קבילים, בקביעה שאינה ניתנת לערר או לערעור.

< התנאי החמישי: העצמאי הגיש עד המועד הקבוע להגשת התביעה למענק (ראו להלן) דוח שנתי לשנת המס 2018 (ולעניין עצמאי בעל עסק חדש, כהגדרתו לעיל, הגיש דוח שנתי לשנת המס 2019) ככל שהיה חייב בהגשת דוח שנתי לשנת המס האמורות, בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה.

< התנאי השישי: העצמאי הגיש דוח תקופתי לפי סעיפים 67 או 67א, לפי העניין, לחוק מע"מ, לתקופות הדיווח המנויות בתנאי השלישי או הצהרה לפי תקנה 15 לתקנות מס ערך מוסף (רישום) לשנת 2020 ("הצהרת עוסק פטור"),¹⁰ לפי העניין, אם היה חייב בהגשתם לפי חוק מע"מ.

סכום מענק הסיוע לעצמאים

סעיף 18ד לחוק קובע, כי המענק יהיה בסכום השווה ל־70% מסכום הכנסתו החודשית הממוצעת מעסק (כהגדרתה לעיל) של העצמאי, אך לא יותר מ־10,500 שקל. עם זאת, אותו סעיף מוסיף וקובע, כי לגבי עצמאי אשר הכנסתו החודשית הממוצעת מעסק (כהגדרתה לעיל) עולה על 40 אלף שקל, יופחת מהסכום האמור סכום השווה ל־17.3% מהסכום שבו עולה הכנסתו החודשית הממוצעת מעסק על 40 אלף שקל.

תוספת לעסק קטן

סעיף 18טו לחוק קובע הוראה מיוחדת לגבי עצמאי שממוצע מחזור עסקאותיו¹¹ לחודש עולה על 1,500 שקל ואינו עולה על 25,000 שקל ומתקיימים לגביו שלושת התנאים המצטברים הבאים:

< האחד: מחזור עסקאותיו בחודשים מארס ואפריל 2020 נמוך ממחזור עסקאותיו באותם חודשים בשנת 2019 ("מחזור הבסיס בשנת 2019") בסכום העולה על 25% ממחזור הבסיס בשנת 2019.¹²

< השני: הוא הגיש דוח תקופתי לפי

סעיפים 67 או 67א, לפי העניין, לחוק מע"מ, לתקופות הדיווח המנויות בתנאי השלישי או הצהרת עוסק פטור (כמשמעותה לעיל),¹³ לפי העניין, אם היה חייב בהגשתם לפי חוק מע"מ.

< השלישי: לא מתקיימים לגביו בשנת המס 2019 הסייגים הבאים: הוא היה חייב בניהול פנקסים לשנת המס ולא ניהלם; פנקסיו לשנת המס נקבעו כבלתי־קבילים, בקביעה שאינה ניתנת לערר או לערעור.

עצמאי כזה יהיה זכאי לתוספת למענק ("התוספת לעסק קטן") בסך 700 שקל (ככל שממוצע מחזור עסקאותיו לחודש עולה על 1,500 שקל אך אינו עולה על 8,333 שקל), 1,875 שקל (ככל שממוצע מחזור עסקאותיו לחודש עולה על 8,333 שקל אך אינו עולה על 16,667 שקל) או 3,025 שקל (ככל שממוצע מחזור עסקאותיו לחודש עולה על 16,667 שקל אך אינו עולה על 25,000 שקל).

הוראות שונות

המענק והתוספת לעסק קטן לא ייחשבו כהכנסה לעניין תשלומי חובה או היטלים אחרים לפי כל דין, החוק הביטוח הלאומי, חוק הבטחת הכנסה, חוק המזונות (הבטחת תשלום), חוק ביטוח בריאות ממלכתי וחוק תגמולים לאסירי ציון ולבני משפחותיהם, אך הם ייחשבו כהכנסה לעניין פקודת מס הכנסה. כמו כן, המענק והתוספת לעסק קטן לא ייחשבו כחלק ממחיר העסקאות של עוסק לפי סעיף 12 לחוק מע"מ. דהיינו, הם לא ייחשבו לתרומה, תמיכה או סיוע אחר כאמור באותו סעיף.

את התביעה למענק ולתוספת לעסק קטן יש להגיש למנהל רשות המיסים בתוך 70 ימים מ־3.5.2020 (דהיינו, עד ל־12.7.2020), וזאת בטופס מקוון שקבע המנהל. התביעה תכלול את הפרטים הדרושים לשם בחינת עמידתו של העצמאי בתנאים לקבלת המענק והתוספת.

מענק הסיוע לשכירים בעלי שליטה בחברת מעטים

התקנות, במסגרתן נוסף לחוק¹⁴ פרק ג' – הכולל את הוראות סעיפים 18א עד כג – כוללות גם הוראות בעניין מענק סיוע לשכיר בעל שליטה בחברת מעטים. המונח "שכיר

בעל שליטה" מוגדר בסעיף 18א לחוק כיחיד שמתקיימים לגביו שני התנאים המצטברים הבאים.

< האחד: במהלך התקופה שמ־1.10.2019 ועד ליום הגשת התביעה למענק (ראו להלן) ("התקופה הקובעת"), הוא היה בעל שליטה בחברת המעטים, והחזיק במניות החברה.

לעניין זה, המונח "בעל שליטה" הוא כהגדרתו בסעיף 32(9)(א)(3) לפקודת מס הכנסה, דהיינו מי שמחזיק, במישרין או בעקיפין, לבדו או ביחד עם קרובו באחת מאלה: ב־10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב־10% לפחות מכוח ההצבעה; בזכות להחזיק ב־10% לפחות מהון המניות שהוצא או ב־10% לפחות מכוח ההצבעה או בזכות לרוכשם; בזכות לקבל 10% לפחות מה־ווחים; בזכות למנות מנהל. ואילו "חברת מעטים" מוגדרת כחברה תושבת ישראל שהיא חברת מעטים כמשמעותה בסעיף 76 לפקודת מס הכנסה,¹⁵ אשר עסקה בעסק או במשלח יד לפחות במהלך התקופה הקובעת (כהגדרתה לעיל).

יושם אל לב, כי בניגוד להוראות החוק שעניינן במענק לעצמאים ואשר דורשות, בין היתר, כי העצמאי ייחשב לתושב ישראל לצורכי מס – הרי שההוראות בעניין המענק לשכיר בעל שליטה מתייחסות לתושבותה של החברה. לשון אחר: הזכאות למענק הסיוע לשכירים לא תישלל מהטעם שענייננו ב"שכיר בעל שליטה" שהוא תושב חוץ לצורכי מס.

< השני: בכל אחד מששת החודשים שקדמו לחודש מארס 2020, לפחות, שולמה לו הכנסת עבודה על ידי חברת המעטים שהוא בעל שליטה בה. לעניין זה, "הכנסת עבודה" מוגדרת כהכנסה עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה, לרבות דמי לידה וגימלה לשמירת היריון ולרבות תגמול בעד ימי שירות במילואים.

התנאים לקבלת המענק

סעיף 18א לחוק קובע שבעה תנאים מצטברים לקבלת מענק הסיוע לשכיר בעל שליטה בחברת מעטים, כהגדרתו לעיל ("השכיר"):

< התנאי הראשון: סכום הכנסתו החייבת של השכיר לשנת המס 2018 בצי־רוף חלק הכנסתה החייבת של חברת המע־



טים שבה הוא בעל שליטה בשנה זו, השווה לחלקו היחסי, במישרין או בעקיפין, בקבלת זכויות לרווחים בחברה ("ההכנסה החייבת של השכיר"), ולעניין שכיר בעל שליטה בחברת מעטים חדשה¹⁶ – הכנסתו החייבת של השכיר לשנת המס 2019, אינו עולה על מיליון שקל. נזכיר, כי המונח "הכנסה חייבת" הוגדר באופן בסעיף 18 לחוק, וזאת בשונה מהגדרה הקבועה בפקודת מס הכנסה. התייחסו לכך לעיל, במסגרת הדיון בתנאים שנקבעו לעניין הזכויות למענק לעצמאי, בנוסף נציין, כי בדומה למענק לעצמאי, גם לעניין המענק לשכיר בעל שליטה בחברת מעטים נקבע, כי אם הייתה לשכיר לבן זוג¹⁷ (ושוב: תשומת לב ל'ו' החיבור) הכנסה חייבת שאינה הכנסה מיגיעה אישית,¹⁸ יראו לעניין זה מחצית מאותה הכנסה חייבת כהכנסה חייבת של כל אחד מבני הזוג. גם לכך התייחסו במסגרת הדיון הקודם, תוך שצבענו על נוסחה הבעייתית של ההוראה בעניין זה.

< התנאי השני: הכנסת העבודה החר- דשית הממוצעת של השכיר עולה על 714 שקל. "הכנסת עבודה חודשית ממוצעת" מוגדרת כסכום הכנסת העבודה (כהגדרתה לעיל) בשנת 2018 ששילמה חברת המע- טים לשכיר, ולגבי שכיר בעל שליטה בחברת מעטים חדשה (כהגדרתה לעיל) – סכום הכנסת העבודה בשנת 2019, מחולק במספר החודשים שבהם עבד השכיר בחברה בשנת 2018 או 2019, לפי העניין.

< התנאי השלישי: מחזור עסקאותיה (כמשמעותו בהגדרת המונח "מחזור עסקאות של עוסק" בחוק מע"מ) של חברת המעטים שבה השכיר הוא בעל שליטה בתקופה שמ-1.3.2020 עד ל-30.6.2020 נמוך ממחזור עסקאותיה באותה תקופה בשנת 2019 ("מחזור הבסיס בשנת 2019") בסכום העולה על 25% ממחזור הבסיס בשנת 2019.¹⁹ עם זאת, לעניין חברה שהחלה לעסוק בעסק או במשלח יד לאחר 1.3.2019, יראו את מחזור הבסיס בשנת 2019 כמח- זור עסקאותיה מיום תחילת העיסוק עד ל-29.2.2020 מחולק במספר חודשי העיסוק ומוכפל בארבע.

< התנאי הרביעי: לא מתקיימים לגבי חברת המעטים שבה השכיר הוא בעל שליטה, בשנת המס 2018 (ולעניין חברת

סכום מענק הסיוע

סעיף 18 לחוק קובע כדלקמן: "א) מענק סיוע לשכיר בעל שליטה יהיה בסכום השווה למכפלת 0.7 בסכום הכנסת עבודה חוד- שית ממוצעת לשכיר בעל שליטה (בסעיף זה – הכנסת עבודה חודשית ממוצעת); ואולם לגבי שכיר בעל שליטה אשר הכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו עולה על 40 אלף שקלים חדשים, יופחת מהסכום האמור סכום השווה למכפלת 0.173 בסכום שבו עולה הכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו על 30 אלף שקלים חדשים.

"ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), מענק סיוע לשכיר בעל שליטה לא יעלה על הסכום הנמוך מבין אלה: (1) 10,500 שקלים חדשים; (2) סכום המענק שלו היה זכאי השכיר לפי סעיף 18 ידיל אילו היו רואים בהכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו, אשר נצמחה לו בשנת 2018 או 2019, לפי העניין, מחברת מעטים אחת או יותר שבה היה בעל שליטה, הכנסה חודשית ממוצעת מעסק שנצמחה אצלו באותה תקופה, בשינויים המחויבים".

מהוראה זו עולה, כי חישוב מענק הסיוע לשכיר בעל שליטה בחברת מעטים ייקבע בשני שלבים. ראשית, המענק יחושב כמכ- פלת 0.7 בסכום הכנסת העבודה החודשית הממוצעת של השכיר (כהגדרתה לעיל) של

מעטים חדשה, כהגדרתה לעיל, בשנת המס 2019) הסייגים הבאים: היא הייתה חייבת בניהול פנקסים לשנת המס ולא ניהלה אותם; פנקסיה לשנת המס נקבעו כבלתי-קבילים, בקביעה שאינה ניתנת לערר או לערעור.

< התנאי החמישי: חברת המעטים והש- כיר בעל השליטה בה, הגישו עד המועד הקבוע להגשת התביעה למענק (ראו להלן) דוח שנתי לשנת המס 2018 (ולעניין חברת מעטים חדשה, כהגדרתה לעיל, הגישו דוח שנתי לשנת המס 2019), בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה.

< התנאי השישי: חברת המעטים שבה השכיר הוא בעל שליטה הגישה דוח תקופתי לפי סעיפים 67 או 67א, לפי העניין, לחוק מע"מ, לתקופות הדיווח המנויות בתנאי השלישי.

< התנאי השביעי: על פי הדיווח החר- דשי שהוגש למוסד לביטוח לאומי, השכיר היה בעל שליטה בחברה מסוימת כמשמעותו בסעיף 6ב לחוק הביטוח הלאומי,²⁰ לפחות בתקופה שמ-1.10.2019 עד 29.2.2020, והוא לא זכאי לדמי אבטלה או למקדמה על חשבון דמי אבטלה בעד הכנסותיו כבעל שליטה באותה חברה, לגבי התקופה שמ-1.10.2019 עד 30.4.2020, רק בשל הוראות אותו סעיף 6ב לחוק הביטוח הלאומי.

אחר כאמור באותו סעיף). את התביעה למענק הסיוע לשכיר בעל שליטה יש להגיש למנהל רשות המיסים בתוך 70 ימים מ־3.5.2020 (עד ל־2.7.2020), וזאת בטופס מקוון שקבע המנהל, והיא תכלול את הפרטים הדרושים לשם בחינת עמידתו של השכיר בעל שליטה בתנאים לקבלת המענק.

עצמאי ושכיר בעל שליטה - היילכו שניהם יחדיו?

התייחסנו לעיל לתנאים שנקבעו בחוק לצורך קבלת מענק הסיוע לעצמאים ("המענק לעצמאים") ולצורך קבלת מענק הסיוע לשכירים בעלי שליטה בחברת מעטים ("המענק לשכירים") ולאופן קביעת שיעור המענק המגיע בכל אחד מהמקרים. מהו הדין לגבי יחיד שהוא גם עצמאי וגם שכיר בעל שליטה בחברת מעטים, שמתקיימים לגביו מלוא התנאים שנקבעו ביחס לשני סוגי המענקים?²⁴

עיון בהוראות פרק ג' לחוק כמו גם בהוראות החוק בכללותן מעלה, כי אלו נעד־רות קביעה מפורשת השוללת את הזכאות לקבלת מענק משני הסוגים.²⁵ בנוסף, החוק אינו קובע מנגנון כלשהו להפחתת המענק לעצמאים מקום בו היחיד שזכאי למענק זכאי גם למענק שכירים, ולהפך. מנגד, סעיפים 18ז-יט לחוק נוקטים במילים "עצמאי או שכיר בעל שליטה" (וישם לב למילה "או"). האם ענייננו אפוא בבחירה מפורשת ומכוונת של המחוקק להקנות במקרים המתאימים את שני המענקים גם יחד?

מחד ניתן לטעון, כי מתן שני המענקים עולה בקנה אחד עם תכלית החוק – לפצות את מי שנגרמה פגיעה לעסקו או לחברת המעטים שבשליטתו (ומכאן גם כותרת פרק ג' לחוק) – "מענק סיוע לעצמאי – פעימה שנייה, ומענק סיוע לשכיר בעל שליטה, בתקופת ההתמודדות עם נגיף הקורונה".²⁶ מאידך יכול הטוען לטעון, שכפי ש"עצמאי" (כהגדרתו בחוק) אינו זכאי ליותר ממענק אחד בגין עסקו גם אם זה כולל מספר עסקים, כך גם אין מקום ליתן לאותו "עצמאי" מענק נוסף בגין פעילותו במסגרת חברת המעטים שבשליטתו באשר מדובר ב"עסק" נוסף המתנהל באמצעות החברה (לשון אחר: המענק לשכירים בעלי השליטה



למענק בגובה 10,500 שקל. כעת נניח שהכ־נסת העבודה החודשית הממוצעת 45 אלף שקל. שכיר כזה יהיה זכאי למענק בגובה 30,635 שקל, אך לא יותר מהנמוך שבין 10,500 שקל לבין המענק הרעיוני מעסק שהוא 9,635 שקל, דהיינו למענק בגובה 9,635 שקל.

ברור אפוא, כי הפחתת סכום ההפחתה בגין החריגה מ־40 אלף שקל, לא שינתה דבר. החשש שאכן נפלה טעות במלאכת החקיקה אך מתחזק לנוכח ההוראה המקבילה שנק־בעה בסעיף 18ד לחוק לגבי המענק לעצמאי, ואשר נדונה לעיל, ולפיה סכום ההפחתה בגין החריגה אכן מופחת מ־10,500 שקל.

הוראות שונות

בדומה למענק הסיוע לעצמאי, גם מענק הסיוע לשכיר בעל שליטה לא ייחשב להכנסה לעניין תשלומי חובה או היטלים אחרים לפי כל דין, החוק הביטוח הלאומי, חוק הבטחת הכנסה, חוק המזונות (הבטחת תשלום), חוק ביטוח בריאות ממלכתי וחוק תגמול לים לאסירי ציון ולבני משפחותיהם, אך הוא ייחשב להכנסה לעניין פקודת מס הכנסה. כמו כן, המענק לא ייחשב כחלק ממחיר העסקאות של עוסק לפי סעיף 12 לחוק מ"מ (דהיינו, לא ייחשב לתרומה, תמיכה או סיוע

השכיר,²¹ אלא אם הכנסת העבודה החודשית הממוצעת עולה על 40 אלף שקל, שאז יופחת מסכום זה סכום השווה למכ־פלט 0.173 בסכום שבו עולה הכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו על 40 אלף ("סכום ההפחתה בגין החריגה").²²

שנית, סכום המענק שחושב בשלב הרא־שון יוגבל לנמוך שבין 10,500 שקל לבין סכום המענק לו היה זכאי השכיר לפי סעיף 18ד לחוק, אילו היו רואים את הכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו, אשר נצמחה לו בשנת 2018 או 2019, לפי העניין, מחברת מעטים אחת או יותר שבה היה בעל שליטה, כהכנסה חודשית ממוצעת מעסק שנצמחה אצלו באותה תקופה, בשינויים המחויבים ("המענק הרעיוני מעסק").²³

נציין מיד, כי דומה שנפלה טעות בניסוח הוראת סעיף 18טז והכוונה הייתה להפחית את סכום ההפחתה בגין החריגה (כמש־מעותו לעיל) מ־10,500 שקל (המצוינים בסעיף 18טז(ב)(1) לחוק) ולא ממכפלת 0.7 בסכום הכנסת העבודה החודשית הממוצעת. למשל: שכיר שהכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו היא 40 אלף שקל, יהיה זכאי למענק בגובה 28 אלף שקל, אך לא יותר מהנמוך שבין 10,500 שקל לבין המענק הרעיוני מעסק שאף הוא 10,500 שקל, דהיינו

הכנסות לחודש יולי 2020 עשויה להשפיע על קבלת המענק, ומנגד יש בה סיכון מסחרי.

21. סעיף 6ב לחוק הביטוח הלאומי קובע, כי הוראות פרק ז' (שעניינו בביטוח אבטלה) ופרק ח' (שעניינו בביטוח זכויות עובדים בהליכי חדלות פירעון) לחוק, לא יחולו על בעל שליטה בחברת מעטים.

22. סעיף 18טז(א) רישא לחוק.

23. סעיף 18טז(א) סיפא לחוק.

24. סעיף 18טז(ב) לחוק.

25. לא למותר לציין, כי היותו של היחיד שכיר בעל שליטה, עלולה לשלול את זכאותו למענק עצמאים, וזאת לאור התנאי הקבוע, בסעיף 18(1) לחוק, ולפיו הכנסתו החייבת של היחיד – ובכלל זאת הכנסת עבודה – בשנת המס 2018 (ואם מדובר בעצמאי בעל עסק חדש, כהגדרתו בסעיף 18א לחוק, הכנסתו החייבת לשנת המס 2019) אינה יכולה לעלות על מיליון שקל; ומנגד, היותו של היחיד עצמאי עלולה לשלול את זכאותו למענק שכירים בשל התנאי המקביל שקבוע בסעיף 18(1) לחוק.

26. נזכיר, כי סעיף 18טז(ב)(2) לחוק מגביל את גובה המענק לשכירים למענק שלו היה זכאי השכיר לפי סעיף 18 לחוק, אילו היו רואים את הכנסת העבודה החודשית הממוצעת שלו, אשר נצמחה לו בשנת 2018 או 2019, לפי העניין, מחברת מעטים אחת או יותר שבה היה בעל שליטה, כהכנסת חודשית ממוצעת מעסק שנצמחה אצלו באותה תקופה, בשינויים המחויבים.

27. ספק אם תכלית זו מתקיימת מקום בו מדובר ביחיד שהוא גם שכיר בעל שליטה בחברת מעטים וגם עצמאי שהכנסתו היא ממתן שירותים (על פי רוב שירותי ניהול) לאותה חברה.

נאמר במפורש אחרת.

8. המונח "בן זוג" מוגדר כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין.

9. "הכנסה מיגיעה אישית" היא כהגדרתה בפקודת מס הכנסה, למעט החלופות הספציפיות שמנויות בהגדרת מונח זה בסעיף 1 לפקודה.

10. להצהרת עוסק פטור תצורף הצהרה על קיום התנאי השלישי.

11. המונח "ממוצע מחזור עסקאות לחודש" מוגדר כמחזור עסקאות לשנת 2019 מחולק במספר חודשי הפעילות

12. לעניין עצמאי שהחל לעסוק בעסק או במשלח יד לאחר 1.3.2019, יראו את מחזור הבסיס בשנת 2019 כמחזור עסקאותיו מיום תחילת העיסוק עד 29.2.2020 מחולק במספר חודשי העיסוק כאמור ומוכפל בשתיים.

13. להצהרת עוסק פטור תצורף הצהרה על קיום התנאי השלישי.

14. כאמור, ענייננו בחוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה).

15. הדינו, חברה שהיא בשליטתם של חמישה בני אדם לכל היותר (כמשמעות מונח זה בסעיף 76(ב) לפקודה) ואיננה בת-חברה (כמשמעות מונח זה בסעיף 76(ג) לפקודה) ולא חברה שיש לציבור עניין ממשי בה.

16. "חברת מעטים חדשה" מוגדרת כחברת מעטים (כהגדרתה לעיל) שהחלה לעסוק בעסק או במשלח יד בשנת 2019, או שהחלה לעסוק בעסק או במשלח יד בשנת 2018 ובאותה שנה לא שילמה הכנסת עבודה (כהגדרתה לעיל) לשכיר בעל שליטה בה.

17. כאמור, המונח "בן זוג" מוגדר כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין.

18. "הכנסה מיגיעה אישית" היא, כאמור, כהגדרתה בפקודת מס הכנסה, למעט החלופות הספציפיות שמנויות בהגדרת מונח זה בסעיף 1 לפקודה.

19. ברור אפוא, כי גם במקרה זה דחיית קבלת

מהווה מענק חלופי לזה שהיה ניתן להם, אילו היו פועלים כעסק עצמאי ולא בנוסף לו).

למיטב ידיעתנו, עמדת רשות המי-סים היא שתכלית החוק להעניק מענק אחד בלבד גם אם מדובר ביחיד העומד בתנאים הרלוונטיים לשני המענקים, ובהתאם לכך – המערכת המקוונת גם לא תאפשר הגשת בקשה לשני מענקים.²⁷ עם זאת, ככל שפלוני זכאי לשני סוגי המענקים בסכום מצטבר שאינו עולה על 10,500 שקל (או על הסכום המופחת, ככל שיש חריגה מ-40 אלף שקל), הוא יוכל לקבל את שני המענקים כאמור (לשון אחר: תתאפשר השלמה לתקרת המענק).

הערות

1. כאמור, ענייננו בחוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה ולצמצום פערים חברתיים (מענק עבודה).
2. ההפניה תהיה להוראות החוק, כנוסחן לאחר התקנות.
3. המונח "עצמאי" מוגדר בסעיף 18א לחוק כיחיד שהוא תושב ישראל, שעסק בעסק או במשלח יד לפחות במהלך ששת החודשים שקדמו לחודש אפריל 2020. ואילו "תושב ישראל" הוא כהגדרתו בפקודת מס הכנסה, לרבות אזרח ישראלי (כהגדרתו בסעיף 3א לפקודה) שהוא תושב אזור (כהגדרתו שם).
4. ראו סעיף 18יב לחוק.
5. "עצמאי בעל עסק חדש" מוגדר כעצמאי (כהגדרתו בהערה 3) שמתקיים בו אחד מאלה: הוא החל לעסוק בעסק או במשלח יד בשנת 2019; הוא החל לעסוק בעסק או במשלח יד בשנת 2018 והיו לו בשנה זו הפסדים לפי סעיף 28(א) לפקודת מס הכנסה.
6. זאת, בהתאם לסעיף 89(א) לפקודת מס הכנסה, לפיו דין תמורה כדין הכנסה לפי סעיף 2 לפקודה ודין רווח הון כדין הכנסה חייבת.
7. סעיף 1(ב) לחוק קובע, כי לכל מונח שאינו מוגדר בסעיף 1(א) לחוק תהיה המשמעות הנודעת לו בפקודת מס הכנסה, אלא אם כן