



אופציות לעובדים ונושאי משרה

הטבת מס או תקלת מס?

מאת: עו"ד (רו"ח) נועה לב גולדשטיין, שותפה, מנהלת מחלקת מיסים
איתן מהולל שדות, עורכי דין ועורכי פטנטים



סעיף 102 לפקודה – עקרונות כלליים

- עובדים ונושאי משרה
- בעלי שליטה בחברה
- מסלול הכנסת עבודה
- מסלול רווח הון
- תנאים וכללים נוספים
- מגמה בשנים האחרונות



עמדה חייבת בדיווח - 68/2019

בנוס במסווה של הקצאת מניות

האם סעיף 102 חל על כל סוגי האופציות?

- עמדת רשות המיסים – מהי "מניה" לצורך סעיף 102:
 - בעלות זכויות מלאות וקבועות ברווחים ובזכויות ההצבעה
 - המניות אינן פוקעות או משתנות ואינם תלויות בהחלטת דיר' או אסיפה כללית
- **מקרים בהם ההטבה תסווג כהכנסה מעסק או הכנסה מעבודה:**
 - מניה שפוקעת בתום העסקה
 - מניה נטולת זכויות הצבעה
 - מניה שעשויה לא להשתתף בחלוקת רווחים
 - מניה שדיבידנד מכוחה מותנה בהחלטת דיר' על חלוקה ללא חלוקה לבעלי מניות רגילים
 - מניה שבהתקיים תנאים מסוימים תימכר לחברה או מי מטעמה בסכום קבוע השונה משווי שוק שלה ביום המכירה



עמדה חייבת בדיווח – 70/2019

תשלום מבוסס מניות שנרשם כעסקה הונית

- תשלום מבוסס מניות של חברת האם המסווג כעסקה המסולקת במכשירים הוניים – יסווג לצרכי מס כהשקעת הון של חברת האם ולא כחוב
- המשמעות – הסכומים המשולמים לחברת האם כנגד הקצאת האופציות – יסווגו כדיבידנד (או כהפחתת הון), ובמקרים מסוימים יתחייבו בניכוי מס במקור



חוזר מס הכנסה 18/2018 -

אופציות / מניות שהבשלתם תלויה ביצועים

תגמול ייחשב כתגמול הוני לצורך סעיף 102, גם אם הבשלתו תלויה ביצועים, כתלות בהתקיימות התנאים הבאים:

- ההקצאה אושרה בידי האורגן המוסמך בחברה
- תנאי ההבשלה קבועים מדידים ומוגדרים מראש במועד אישור ההקצאה
- תכנית ההקצאה, לרבות התייחסות לאפשרות של הבשלה תלויית ביצועים, הוגשה לאישור מראש של פקיד השומה
- חתימה כדין על כתבי האופציה והפקדתם בידי נאמן
- היעדר אפשרות למימוש האופציות למניות באמצעות מכשירי put או call (למעט אופציות call באישור מראש של המחלקה המקצועית ברשות המיסים)



חוזר מס הכנסה 18/2018 (המשך)

תנאי הבשלה "מותרים":

- תנאים מבוססי זמן, המחייבים את העובד להשלים תקופת עבודה מוגדרת
- תנאי ביצוע - המחייבים עמידה ביעדי ביצוע מוגדרים מראש (תנאי מכירות, גידול מוסכם וקבוע מראש ברווחי החברה). התנאים יכולים להיות פרטניים (לדוגמה פר מחלקה בחברה) או כלליים (המתייחסים לתוצאות של כלל החברה)
- תנאי שוק - המחייבים ביצוע מוגדר של שווי החברה (לדוג' עליית מחיר המניה של החברה בשיעור מוגדר, עליית שווי שוק ביחס לחברות מתחרות וכו')

יום ההקצאה:

- המועד בו תנאי ההבשלה הם ברורים וודאיים



חוזר מס הכנסה 18/2018 (המשך)

תנאי הבשלה שאינם מותרים :

- הבשלה תלוית אירוע מסוג אקזיט
- הבשלה תלוית אירוע מסוג הנפקה
- התוצאה – התגמול יסווג כתגמול מבוסס מזומן, החייב במס כהכנסת עבודה
- חריג – אקסלרציה של תקופת ההבשלה בעת אקזיט / הנפקה

חוזר מס הכנסה 1/2021 -

הסכמי recharge - תשלום לחברת אם בגין הענקת מכשירים הוניים לעובדי חברת הבת אגב עסקה בינלאומית

רקע – פס"ד קונטירה

- עלות הקצאת האופציות של חברת הבת נכללת בבסיס העלות לצורך חישוב מחיר העסקה לעניין סעיף 85א לפקודה
- סיווג התשלומים מאת החברה המעסיקה לחברה המקצה לצרכי מס
- סיווג התשלומים כשיפוי בגין הוצאות שכר:
 - עד גובה הוצאות השכר שנרשמו בדוחות הכספיים של החברה
 - התשלום הינו רק עד גובה המניות / אופציות שהבשילו
 - התשלום הינו מכוח הסכם בין חברתי שנחתם טרם הקצאת האופציות / מניות
 - ההוצאות נרשמות כחלק מבסיס העלות לפי פס"ד קונטירה
 - התקיימות כל התנאים – פטור מעמדה חייבת בדיווח 70/2019
- סיווג התשלומים כדיבידנד:
 - אי עמידה בתנאים המצטברים לסיווג התשלום כשיפוי
 - התשלום עשוי להיות מסווג כדיבידנד גם אם לא שולם לחברת האם



מסלולים ירוקים חדשים במיסוי אופציות

- אישור זמני לעסקת רכישה בגין מכירה שלא מרצון (טופס 951)
- אישור חברת חוץ כ"חברה מעבידה" (טופס 952)



החלטות מיסוי חדשות - אופציות

- **החלטת מיסוי 989/18** – מיסוי הכנסה מאופציות בידי יחיד אגב שינוי תושבות
- **החלטת מיסוי 2775/18** – ביטול אופציות שהבשלתן תלויות אירוע אקזיט והקצאתן במסלול רווח הון באמצעות נאמן
- **החלטת מיסוי 4253/18** – תמחור מחדש של תוספת המימוש באופציות במסלול רווח הון
- **החלטת מיסוי 5561/18** – החלפת מסלול המס לנותן שירותים



פסיקה עדכנית בנושא מיסוי אופציות

- **פרשת נבון (ת"א 18-03-19042)** – לעובד אין זכויות במניות בתקופה שבה הן מוחזקות בידי הנאמן
- **פרשת שוחט (ע"מ 17-01-55937)** – דיבידנד שהתקבל מכוח מניות מוגבלות יסווג כדיבידנד ולא כהכנסת עבודה. פסה"ד בוטל ע"י בהמ"ש העליון (ע"א 6503/19)



הקצאת מניות לנושא משרה המעניק שירותים באמצעות חברת ארנק

- פסק דין יעקב פרי (ע"מ 12-01-44913)
- פתרונות אפשריים?



אופציות – היבטי מע"מ

- **סיווג העסקה והחבות במס:** עבודה מול מתן שירותים
- **מחיר העסקה:** מחיר העסקה שתמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף – שווי שוק או עלות + רווח מקובל (סעיף 10 לחוק מע"מ)
- **מועד החיוב במס:** האם השירות ניתן בחלקים? האם ניתן להפריד בין חלקיו? (סעיפים 24 ו-29 לחוק מע"מ; תקנה 7 לתקנות מע"מ)
- **עליית או ירידת ערך בשווי האופציות לאחר קבלתן**
- **הפער בין הדיווח למע"מ לדיווח למס הכנסה**



תודה על ההקשבה!

איתן · מהולל · שדות

עורכי דין ועורכי פטנטים



כל הזכויות שמורות לאיתן מהולל שדות, עורכי דין ועורכי פטנטים. מצגת זו מיועדת למטרות אינפורמטיביות בלבד ואין בה משום התחייבות כלשהי לדיוק ו/או שלמות המידע הכלול בה. אין להתייחס ו/או להסתמך על הכתוב כעל ייעוץ משפטי מקצועי או תחליף לייעוץ שכזה. הסתמכות על תוכנה של מצגת זו ו/או שימוש בה, לא ייצרו בשום אופן יחסי עורך-דין – לקוח בינך לבין איתן מהולל שדות ולא יהיה בהם כדי להטיל על איתן מהולל שדות אחריות כלשהי לתוצאות שתגרמנה מכך. תוכנה של מצגת זו והזכויות בה יישארו בכל עת בבעלות איתן מהולל שדות.

ליצירת קשר:
עו"ד (רו"ח) נועה לב גולדשטיין
09-9726000
NoaL@ems-legal.com

main@ems-legal.com
www.ems-legal.com



שד' אבא אבן 10, ת.ד. 2081
הרצליה פיתוח 4612002



טל. 09-9726000
פקס. 09-9726001

