



שינויים בכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים)

לקוחות יקרים,

הרינו לעדכן אתכם כי ביום 17 בספטמבר 2024 פורסמו כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים) (תיקון), התשפ"ד-2024. תיקון זה, שייכנס לתוקף החל מה-1 בינואר 2025, מציג מספר שינויים מהותיים בתהליכי העבודה מול רשות המסים ובדרישות הדיווח הקשורות לתוכניות תגמול הוני לעובדים. בעוד שמרבית השינויים נוגעים להיבטים פרוצדורליים, הם כוללים גם עמדות חדשות של רשות המסים ביחס לסוגיות מקצועיות הקשורות לתוכניות אלו.

1. רקע כללי

כללי מס הכנסה הקיימים, שהותקנו לראשונה בשנת 2003, מסדירים את תהליך ההקצאה של מניות או אופציות לעובדים במסגרת סעיף 102 לפקודת מס הכנסה. התהליך כלל הגשת טפסים לאישור פקיד השומה (בקשה לאישור תכנית, כתב נאמנות ובקשה לאישור נאמן), אשר הוגשו יחד עם התכנית באופן פיזי לרשות המסים.

2. עיקרי השינויים

התיקון החדש נועד להגביר את הבדיקה והבקרה של רשות המסים בכל הנוגע לאישורן של תוכניות תגמול הוני ועמידתן בהוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה. להלן מפורטים השינויים העיקריים הנוגעים להקצאות באמצעות נאמן -

2.1 "שאלון במסגרת בקשה לאישור תכנית הקצאת מניות באמצעות נאמן" (תוספת ד')

העיקרי שבשינויים הוא הדרישה למילוי שאלון מפורט (תוספת ד') במסגרת הגשת בקשה לאישור התכנית. השאלון נועד לספק לפקיד השומה תמונה רחבה ומדויקת יותר של התכנית, ולוודא שהיא עומדת בהוראות סעיף 102.

בין השאלות הכלולות בשאלון, ניתן למצוא התייחסות ל:

- סוגי המענקים ההוניים: מניות רגילות, אופציות, מניות חסומות וכדומה.
- מהות הזכויות הצמודות למניות כגון זכות הצבעה או דיבידנד.
- תנאי ההבשלה, לרבות האם ההבשלה תלויה באירועים חיצוניים כגון הנפקה בבורסה, מכירת החברה, או כניסת משקיע חדש.

○ בענין זה נציין, כי בהתאם להוראות חוזר מס הכנסה 18/2018 בנושא "תגמול מבוסס הון שהבשלתו תלויה ביצועים", הבשלה (למעט האצת הבשלה) של מענק בקורת מכירת החברה או הנפקתה בבורסה, אינה נכנסת למישור התגמול ההוני אלא כתגמול מבוסס מזומן, ועל כן ההכנסה הנובעת ממימוש המענק (בקורת האירוע המזכה) תסווג כהכנסת עבודה. אלא שבמסגרת שאלה 14 בשאלון, נדרשת חברה לתת גילוי מקום בו התכנית

מאפשרת הבשלה תלוית אירועים חיצוניים כגון אקזיט, הנפקה או כניסת משקיע לחברה. אף שהדבר לא נאמר מפורשות על ידי רשות המיסים כפי שעשתה בן בנוגע להבשלת תלוית אקזיט או הנפקה, משתמע משאלה 14 כי עמדת רשות המיסים בנוגע להבשלה תלוית אירוע אקזיט או הנפקה אשר הובעה במסגרת החוזר, תקפה גם בנוגע לכניסת משקיע לחברה (כך שגם במצב דברים זה, התגמול יסווג כהכנסת עבודה).

- קיומה של אופציית רכש/מכר בתכנית ההקצאה ו/או בתקנון החברה.

בנוסף, ככל שחל שינוי בתשובות לשאלות בשאלון של תכנית הקצאה קיימת שהוגשה לאישור בעבר, יהא על החברה לדווח על השינוי כאמור במערכת המקוונת ורשות המיסים תראה במועד העדכון או השינוי כמועד ההגשה של תכנית חדשה לכל דבר וענין, לרבות 30 הימים לפחות שיש להמתין ממועד הדיווח על העדכון/שינוי לפני מועד הקצאה חדשה.

2.2 מעבר לדיווחים מקוונים

שינוי נוסף שייבנס לתוקף עם התיקון הוא מעבר לדיווחים מקוונים. רשות המיסים צפויה להשיק מערכת אלקטרונית חדשה שתאפשר הגשה ישירה של בקשות לאישור תוכניות, וכן של דיווחים רבעוניים ושנתיים אודות ההקצאות והמימושים שיבוצעו.

דיווח רבעוני (טופס 146) יוגש בתוך 120 ימים מתום כל רבעון, ודיווח שנתי (טופס 156) יוגש עד ה-30 באפריל בכל שנה לגבי השנה הקודמת. דרישת הדיווחים התקופתיים (רבעוני ושנתי) היתה קיימת גם קודם לתיקון החדש לכללים, אלא שזו לא יושמה בפועל על ידי רשות המיסים בשל העדר מערכת מקוונת לשידור הדיווחים.

המעבר למערכת מקוונת יאפשר לרשות המיסים לזהות ולבדוק את התוכניות באופן מהיר ומעמיק יותר. אם יזהו פקידי השומה "דגלים אדומים" במענה על השאלון, הם יהיו רשאים לפנות לחברה לקבלת פרטים נוספים או הבהרות בטרם יתקבל אישור לתכנית.

למיטב ידיעתנו, רשות המיסים צפויה לפרסם בקרוב חוזר מקצועי בקשר עם יישום הכללים החדשים והדרישה להגשה מקוונת של תכניות הקצאה חדשות ומענקים שיוקצו מכוחן.

הוראות התיקון ייכנסו לתוקפן החל מה-1 בינואר 2025, ויחולו על כל תכנית תגמול הוני חדשה או בקשה לאישור שתוגש לאחר תאריך זה.

אנו עומדים לרשותכם לכל שאלה או ייעוץ מקצועי הנוגע לשינויים הצפויים בפרט ולתכניות תגמול הוני בכלל.

בברכה,

פישר (FBC & Co)

Nlev@fbclawyers.com

עו"ד (רו"ח) נועה לב גולדשטיין

Ypeled@fbclawyers.com

עו"ד (רו"ח) יובל פלד

Ybenlulu@fbclawyers.com

עו"ד יוסי בן לולו

ובטלפון : 03-7428706