

10 בפברואר 2021

לקוחות וידידים נכבדים,

מבזק מס 07/2021 - הסכמי recharge בגין הענקת מכשירים הוניים

במסגרת רשימת העמדות החייבות בדיווח שפורסמו לשנת 2019, הביעה רשות המסים את עמדתה בנושא תשלומי שיפוי שנעשים לחברה האם בגין הענקת מכשירים הוניים לעובדי חברת הבת (הסכמי Recharge), כדלקמן:

עמדה מס' 70/2019 - תשלום מבוסס מניות שנרשם כעסקה הונית - ככלל, במקרה בו מסווגת תכנית האופציות כתכנית הונית לצרכים חשבונאיים, רושמת החברה הוצאות בגין הקצאת אופציות לעובדים כנגד קרן הון. במקרה בו הוקצו לעובדי חברה בת אופציות למניות של החברה האם, ובין החברות ישנו הסכם שיפוי, אזי מקובל כי בעת תשלום השיפוי לחברה האם, תקטין החברה הבת את קרן ההון כנגד רישום התשלום לחברה האם. ואולם, עמדה מס' 70/2019 לא קבעה אימתי תשלום כאמור (recharge) יחשב כשיפוי ואימתי כדיבידנד, ולמעשה קבעה באופן גורף כי תשלום כאמור יחשב כדיבידנד, וככל שמדובר בחברת אם זרה ההשלכות הן בעיקר בנוגע לניכוי המס במקור החל.

בימים אלו פרסמה רשות המסים את חוזר מספר 1/2021 (להלן: "החוזר") המבהיר את עמדת רשות המסים בהמשך לעמדה מספר 70, וקובעת כי על מנת שתשלום לחברה המקצה יחשב כהשתתפות בהוצאות (ולא כדיבידנד), הרי שעליו להיות עד גובה ההוצאות שנרשמו בדוחות החברה המעבידה בגין ההקצאה. כמו כן, עליו להיות סופי ולא מותנה עוד בעבודה ומוסכם מראש.

אשר על כן, עליו לקיים את כל התנאים הבאים:

1. התשלום לחברה המעבידה הינו מכוח הסכם recharge בין החברה המקצה לחברה המעבידה, שנחתם טרם הענקת המכשירים ההוניים (כלומר קיים הסכם שיפוי בין החברה המעבידה לחברה המקצה).
2. כל ההוצאה בגין הענקת המכשיר ההוני נכללה כהוצאה/עלות ביישום הוראות סעיף 85א לפקודה, וזאת בהתאם להלכת ביהמ"ש העליון בעניין ע"א 16/943 וע"א 16/1728 **קונטירה טכנולוגיות בע"מ ואחרים נגד פ"ש ת"א 3 ואחרים**.
3. התשלום לחברה המקצה בגין כל מכשיר הוני שהבשיל הינו לפי השווי שנקבע לו ברישום ההוצאה בדוחות הכספיים (לרוב במועד ההענקה), לפי כללי חשבונאות מקובלים.
4. התשלום לחברה המקצה מותנה בכך שהמכשירים ההוניים יבשילו. לשון אחר, ההתחייבות לחברה המעבידה תוכר לצרכי מס רק מעת שהמכשיר ההוני הבשיל.

יודגש, כי בהתאם לחוזר, חברה שהסכמי recharge בינה לבין החברה המקצה והתשלומים בגינם עומדים בכלל ההוראות והתנאים הקבועים בחוזר, כך שמהווים שיפוי בגין השתתפות בהוצאות שכר עבודה ולא דיבידנד, פטורה מלדווח על עמדה חייבת בדיווח 70/2019.

מספר דגשים:

- בהתאם להוראות החוזר, השתתפות בהוצאות כאמור לעיל בגין מכשירים הוניים שהוענקו בטרם נחתם הסכם השיפוי לא יותרו בניכוי ויחשבו כדיבידנד, וזאת גם אם מועד ההבשלה היה לאחר שנחתם הסכם השיפוי.
- החוזר אינו מבחיר האם הבחינה לעניין קביעת ההוצאה המותרת בניכוי תעשה "פר עובד" או תיבחן על פי כלל ההוצאה, אם כי מהדוגמא שצורפה לחוזר ניתן ללמוד שהכוונה ככל הנראה הינה פר עובד.
- החוזר אינו מתייחס למצב בו החברה הבת אינה נותנת שירותים לחברה האם (לדוגמא חברה המפתחת IP עבור עצמה).
- החוזר חל גם על השתתפות בהוצאות בהענקת מכשירים הוניים לנושאי משרה ונותני שירותים, שלרוב הסעיף הרלבנטי לגביהם הינו 3(ט) לפקודת מס הכנסה. בהקשר זה ראוי לאזכר את ועדת פסיקה מס' 8 המתייחסת גם היא למקרים בהם תותר הוצאה על מרכיב ההטבה, ככל שהיא נרשמה כהוצאה בדוחות הכספיים של החברה.
- יובהר כי בכל מקרה, אין בחוזר האמור לשנות מהכללים שנקבעו לגבי אי התרת הוצאה בניכוי (כולה או חלקה) בהתייחס לתוכניות עם מסלול נאמן/ללא נאמן לפי הוראות סעיף 102, וזאת גם אם נקבע בהתאם להוראות החוזר שהינה מהווה שיפוי ולא דיבידנד.

קבוצת המסים של PwC Israel עומדת לרשותכם במתן הסברים נוספים.

אבי נוימן, שותף מסים, בדוא"ל Avi.Noiman@pwc.com, טל. 03-7954473
ורד קירשנר, שותפת מיסוי בינלאומי, בדוא"ל Vered.Kirshner@pwc.com, טל. 03-7954473
שרון ליברמן, מנהלת בכירה בקבוצת המסים, בדוא"ל Sharon.Liberman@pwc.com, טל. 03-5192538

בברכה,

PwC Israel

פרסום זה הינו לצורך מידע כללי בלבד בנושא הדיון ואינו מהווה ייעוץ מקצועי ו/או חוות דעת מקצועית. פרסום זה אינו מביא בחשבון מטרות, מצב פיננסי או צרכים כלשהם של מקבל המידע. אין לפעול על פי המידע הכלול בפרסום זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי ספציפי. אין במידע הכלול בפרסום זה משום מצג או אחריות (מפורשת או משתמעת) לדיוק או לשלמות המידע המופיע בו. ובהתאם למותר על פי דין, קסלמן וקסלמן רואי חשבון וכל ישות אחרת החברה ברשת, PwC השותפים בהן, עובדיהן ונציגיהן אינן מקבלות על עצמן ו/או חבות בכל אחריות ו/או חובת זהירות להשלכות כלשהן של פעולה ו/או הימנעות מביצוע פעולה על ידי המשתמשים בפרסום זה ו/או על ידי מישהו אחר בהסתמך על המידע המופיע בפרסום זה או לגבי כל החלטה המבוססת עליו, או לכל נזק ישיר ו/או עקיף ו/או אחר שיגרם כתוצאה מהשימוש בפרסום ו/או במידע הכלול בו.

©2021 Kesselman & Kesselman. All rights reserved.

"PwC Israel" refers to Kesselman & Kesselman, or, as the context requires, PricewaterhouseCoopers Advisory Ltd. which are member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

At PwC, our purpose is to build trust in society and solve important problems. We're a network of firms in 155 countries with over 284,000 people who are committed to delivering quality in assurance, advisory and tax services. Find out more and tell us what matters to you by visiting us at www.pwc.com.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice.

You should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, Kesselman & Kesselman, PricewaterhouseCoopers Advisory Ltd., their members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.