כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), תשס"ג-2003

מסים – מס הכנסה – הנחות והקלות – הקצאת מניות לעובדים

תוכן ענינים

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| סעיף 1 | הגדרות | [Go](#Seif1) | 2 |
| סעיף 2 | בקשה לאישור נאמן | [Go](#Seif2) | 2 |
| סעיף 3 | אישור נאמן | [Go](#Seif3) | 2 |
| סעיף 4 | הודעה על הקצאה | [Go](#Seif4) | 2 |
| סעיף 5 | דיווח על הקצאה | [Go](#Seif5) | 3 |
| סעיף 6 | תנאי ההקצאה | [Go](#Seif6) | 3 |
| סעיף 7 | תשלום המס | [Go](#Seif7) | 3 |
| סעיף 8 | דיווח | [Go](#Seif8) | 4 |
| סעיף 9 | הקצאת מניות שלא באמצעות נאמן | [Go](#Seif9) | 4 |
| סעיף 10 | תיאומי הון | [Go](#Seif10) | 4 |
| סעיף 11 | מיכון | [Go](#Seif11) | 5 |
| סעיף 12 | ביטול | [Go](#Seif12) | 5 |

כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), תשס"ג-2003[[1]](#footnote-1)\*

בתוקף סמכותי לפי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), אני קובעת כללים אלה:

1. בכללים אלה –

הגדרות

"בעל שליטה" – מי שביום ההקצאה או בעקבותיה, הוא בעל שליטה, כהגדרתו בסעיף 32(9) לפקודה;

"חברה מדווחת" – החברה המקצה, ואם היתה החברה המקצה תושבת חוץ – אחת מהחברות המעבידות שהיא תושבת ישראל;

"חברה מקצה" – חברה מעבידה שמניותיה הוקצו לעובדים בהקצאת מניות לפי סעיף 102 לפקודה;

"מעביד" – החברה שבה מועסק העובד שמוקצות לו המניות במישרין;

"תקנות ניכוי ממשכורת" – תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ומשכר עבודה ותשלום מס מעסיקים), התשנ"ג-1993;

"תקנות ניכוי מסוגי שכר" – תקנות מס הכנסה (ניכוי מסוגי שכר מסוימים), התשכ"ז-1967;

"תקנות ניכוי מרווח הון" – תקנות מס הכנסה (ניכוי מתמורה, מתשלום או מרווח הון במכירת נייר ערך או בעסקה עתידית), התשס"ג-2002.

2. (א) בקשה לאישור נאמן לצורכי הקצאת מניות מסוימת תוגש בכתב לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של החבר המדווחת, על גבי הטופס שבתוספת א' ויפורטו בה פרטי הנאמן והסכמתו לשמש כנאמן בהקצאת מניות לעובדים; לבקשה יצורפו תכנית ההקצאה וכן כתב נאמנות בין החברה המקצה לבין הנאמן, כמפורט בטופס שבתוספת ב'.

בקשה לאישור נאמן

(ב) בקשה לאישור כללי של נאמן שלא לצורכי הקצאת מניות מסוימת, תוגש בכתב לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של הנאמן, על גבי הטופס שבתוספת א' ויפורטו בה פרטי הנאמן והסכמתו לשמש כנאמן בהקצאת מניות לעובדים.

(ג) חברה מדווחת ונאמן רשאים לבקש במשותף מפקיד השומה שאישר את מינויו של הנאמן, להחליפו בנאמן אחר; הבקשה תוגש לפי הוראות סעיף קטן (א), בשינויים המחויבים; לא השיב פקיד השומה בתוך 90 ימים מיום קבלת ההודעה, יראו את הנאמן האחר כאילו אושר כנאמן.

3. (א) אדם לא יאושר כנאמן, בין בכלל ובין כנאמן להקצאת מניות מסוימת, אלא אם כן התקיים בו אחד מאלה:

אישור נאמן

(1) הוא עורך דין או רואה חשבון או חברה בערבות בלתי מוגבלת שכל בעלי מניותיה הם עורכי דין או רואי חשבון, או כל הרשאי לשמש נאמן לפי סעיף 9 לחוק השקעות משותפות בנאמנות, למעט החברה המעבידה בהקצאת מניות באמצעות נאמן לעובדיה, ולמעט בעל שליטה או עובד בחברה המעבידה;

(2) הוא עובד החברה המדווחת והוא עורך דין או רואה חשבון ובלבד שהוא נושא בתפקיד מנהל כללי, סגן המנהל הכללי, החשב או היועץ המשפטי, ושלא הוקצו לו מניות באותה תכנית הקצאה.

(ב) אושר מינויו של אדם כנאמן, רשאי פקיד השומה שאישר את מינויו לבטל את האישור לגבי הקצאת מניות שמועד ביצוען הוא לאחר מועד הביטול, אם מצא כי הנאמן לא מילא את חובותיו כנדרש.

4. (א) חברה מדווחת ונאמן, המבקשים כי הקצאת מניות תיחשב כהקצאת מניות באמצעות נאמן, ישלחו לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של החברה המדווחת, 30 ימים לפחות לפני ביצוע ההקצאה, בקשה לאישור תכנית ההקצאה על גבי הטופס שבתוספת ג'; לבקשה תצורף תכנית ההקצאה, ואם היא בשפה זרה – יצורף גם תרגום מאושר לעברית, אם נתבקש על ידי פקיד השומה; החברה המדווחת והנאמן ישלחו העתק מהבקשה ומתכנית ההקצאה למשרדי פקידי השומה שאצלם מתנהלים תיקי הניכויים ותיקי השומה של החברות המעבידות, אשר לעובדיהן הוקצו מניות במסגרת אותה תכנית הקצאה.

הודעה על הקצאה

(ב) בקשה כאמור בסעיף קטן (א), תכלול את הפרטים האלה:

(1) מסלול המס לאותה הקצאה;

(2) אם בחרה החברה המדווחת במסלול מס בעבר, ציון מסלול המס שבו בחרה לאחרונה ומועד הבחירה כאמור;

(3) שם החברה המקצה, מספר זיהויה ותושבותה;

(4) הקשר שבין המעביד לבין החברה המקצה;

(5) פרטי הנאמן ואישורו על ידי פקיד שומה.

5. חברה מדווחת ונאמן ידווחו על ההקצאה לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של החברה המדווחת, בתוך 90 ימים ממועד ביצוע ההקצאה, בטופס 146, שבו יפורטו הפרטים האלה:

דיווח על הקצאה

(1) תאריך ההקצאה;

(2) שמות העובדים שהוקצו להם מניות במסגרת ההקצאה, מספר הזיהוי שלהם ומעניהם;

(3) מספר וסוגי המניות שהוקצו לכל עובד;

(4) אם שילם העובד בעד המניות, פירוט הסכומים ששילם, ומועדי התשלום;

(5) אם המעביד משתתף בהוצאות החברה המקצה – סכום ההשתתפות ומועד תשלומו;

(6) אם החברה המקצה רשומה למסחר בבורסה בישראל או מחוץ לישראל, מועד רישום המניות כאמור או המועד שלגביו מתוכנן רישום כאמור;

(7) מועד הפקדת המניות בידי הנאמן.

העתק מהדיווח יישלח למשרדי פקידי השומה שאצלם מתנהלים תיקי הניכויים ותיקי השומה של החברות המעבידות אשר לעובדיהן הוקצו מניות במסגרת תכנית ההקצאה.

6. לא תאושר תכנית להקצאת מניות באמצעות נאמן ולא יראו אותה כמאושרת, אם התקיים אחד מאלה:

תנאי ההקצאה

(1) לתכנית הקצאת המניות נבחר יותר מנאמן אחד;

(2) לתכנית הקצאת המניות נבחר יותר ממסלול מיסוי אחד, אלא אם כן חלות על עובדי אחת החברות המעבידות הוראות סעיף 102ז לפקודה;

(3) בתנאי ההקצאה לא נקבעה הוראה ולפיה העובדים אינם רשאים לממש את המניות לפני תום התקופה;

(4) בתנאי ההקצאה לא נקבעה הוראה ולפיה יופקדו בידי הנאמן עד לתום התקופה כל הזכויות המוקנות מכוח המניות שהוקצו, לרבות מניות הטבה, וכי יחול עליהן אותו מסלול מיסוי.

7. (א) הנאמן לא יעשה כל עסקה או פעולה במניות, לא יעביר אותן, ימחה אותן, ימשוך אותן, יעקל אותן או ישעבד אותן מרצון ולא ייתן בשלהן ייפוי כוח או כתב העברה, בין אם תוקפם מיידי ובין אם תוקפם בתאריך עתידי, למעט העברה מכוח צוואה או על פי דין, אלא לאחר תשלום המס החל בשל הקצאתן או לאחר שהבטיח את תשלום המס כאמור; הועברו המניות מכוח צוואה או על פי דין, יחולו הוראות סעיף 102 והוראות כללים אלה כל יורשיו או נעבריו של העובד, לפי הענין.

תשלום המס

(ב) המס ינוכה על ידי הנאמן או המעביד, בהתאם להוראות האלה:

(1) במניה שחל לגביה מסלול רווח הון –

(א) אם הוחזקה המניה בידי הנאמן עד תום התקופה – בשיעור של 25%;

(ב) אם נמכרה המניה לפני תום התקופה, או הועברה לעובד – בהתאם לתקנות ניכוי ממשכורת או לתקנות ניכוי מסוגי שכר, לפי הענין;

(ג) במניה שחלות לגביה הוראות סעיף 102ב(3) לפקודה – כאמור בפסקה משנה (א), ואולם על חלק שווי ההטבה שלפי סעיף 102(ב)(3) לפקודה רואים אותו כהכנסה לפי סעיף 2(1) או 2(2) לפקודה – כאמור בתקנת משנה (ב).

(2) במניה שחל לגביה מסלול הכנסת עבודה – בהתאם לתקנות ניכוי ממשכורת או לתקנות ניכוי מסוגי שכר, לפי הענין; ואולם אם נמכרה המניה לפני תום התקופה, או הועברה לעובד, בניגוד לאמור בתנאי תכנית ההקצאה, ינוכה המס לפי הגבוה מבין אלה:

(א) המס שהיה חל במועד ההקצאה, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית ממועד ההקצאה ועד מועד התשלום;

(ב) המס החל במועד מימוש המניה.

(ג) לענין ניכוי המס, מועד העברתו לפקיד השומה ודיווחים לפקיד השומה ולמקבל, יחולו הוראות תקנות ניכוי ממשכורת, תקנות ניכוי מסוגי שכר או תקנות ניכוי מרווח הון, לפי הענין, ויראו את הנאמן ואת המעביד כמעביד, כמשלם או כחייב, כמשמעותם באותן תקנות, לפי הענין.

8. נאמן ידווח לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של חברה מעבידה אשר מניותיה הוקצו לעובדים במסגרת הקצאת המניות באמצעות הנאמן, בטופס 156, עד 31 במרס בכל שנה לגבי שנת המס הקודמת, על כל אלה:

דיווח

(1) שמות העובדים שהוקצו להם מניות במסגרת ההקצאה, מספרי הזיהוי שלהם ומעניהם;

(2) יתרת המניות של כל עובד לתחילת שנת המס הקודמת;

(3) פעולות שנעשו במניות במהלך השנה הקודמת, לרבות העברת המניות לעובד או ליורשיו, או מכירתן;

(4) זכויות, לרבות מניות הטבה, שהוקצו מכוח המניות;

(5) יתרת המניות של כל עובד ביום האחרון של שנת המס הקודמת;

(6) דיבידנד שחולק מכוח המניות;

(7) עובדים שחדלו להיות עובדי המעביד;

(8) עובדים שחדלו להיות תושבי ישראל;

(9) מניות שחל לגביהן חיוב במס לפי סעיף 102(ב) לפקודה, סכום התמורה בשלהן או סכום השווי במועד המימוש, וסכום המס שהועבר על ידי הנאמן או שהומצא לנאמן אישור על תשלומו.

9. (א) מעביד יודיע לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים שלו, על תכנית הקצאת מניות לעובדים שלא באמצעות נאמן, בטופס 146, שבו יפרט את הפרטים כאמור בסעיף 5, בפסקאות (1) עד (6), בשינויים המחויבים, והכל בתוך 90 ימים ממועד הקצאת המניות.

הקצאת מניות שלא באמצעות נאמן

(ב) מעביד ידווח, לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים שלו, בטופס 156, עד ליום 31 במרס בכל שנה לגבי שנת המס הקודמת, את הפרטים המפורטים בסעיף 8, בפסקאות (1) עד (8), בשינויים המחויבים.

(ג) בתנאי תכנית הקצאת מניות כאמור בסעיף 102(ג)(2) לפקודה, ייקבע כי אם יחדל עובד לעבוד אצל המעביד, יעמיד העובד לטובת המעביד בטוחה או ערבות לתשלום המס במועד המימוש.

(ד) בהקצאת מניות, כאמור בסעיף 102(ג)(1) לפקודה, ינכה המעביד במועד ההקצאה מס בשיעור הקבוע בתקנות ניכוי ממשכורת ובתקנות ניכוי מסוגי שכר, לפי הענין, ולענין תשלום המס והדיווח לפקיד השומה ולעובד, יחולו הוראות אותן תקנות לפי הענין, בשינויים המחויבים.

(ה) בהקצאת מניות כאמור בסעיף 102(ג)(2) לפקודה, ינכה המעביד במועד המימוש מס בשיעור הקבוע בתקנות ניכוי ממשכורת ובתקנות ניכוי מסוגי שכר, לפי הענין, והוראות אותן תקנות יחולו, בשינויים המחויבים לענין תשלום המס והדיווח.

10. (א) חברה מעבידה לא תהיה זכאית לתיאון הון לפי סעיף 3(1)(ג) בתוספת א' לחוק תיאומים בשל אינפלציה בשל הוצאות שכר שמקורן בהקצאת מניות לעובדים בגובה סכומים שנלקחו בחשבון כהון עצמי על פי תוספת א' לחוק האמור.

תיאומי הון

(ב) על אף האמור בתוספת ג' לחוק תיאומים בשל אינפלציה יראו לענין חישוב השינויים החיוביים את הסכום שבו חויב העובד במס לפי סעיף 102 לפקודה, כאילו התקבל במועד החיוב במס.

11. מעביד ונאמן העורכים את רישומיהם באמצעות מיכון, יגישו לפקיד השומה את הדוחות האמורים בכללים אלה, כפי שיקבע.

מיכון

12. כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשמ"ט-1989 – בטלים לענין תכנית הקצאת מניות לעובדים מיום כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003).

ביטול

**תוספת א'**

(סעיף 2(א))

[[בקשה לאישור נאמן](HTTP://WWW.NEVO.CO.IL/TFASIM/טפסים%20משפטיים/מס%20הכנסה/הקלות%20מס%20בהקצאת%20מניות%20לעובדים/בקשה%20לאישור%20נאמן.DOC)]

**תוספת ב'**

(סעיף 2(א))

[[כתב נאמנות (בין הנאמן לבין החברה המקצה)](HTTP://WWW.NEVO.CO.IL/TFASIM/טפסים%20משפטיים/מס%20הכנסה/הקלות%20מס%20בהקצאת%20מניות%20לעובדים/כתב%20נאמנות%20-%20בין%20הנאמן%20לבין%20החברה%20המקצה.DOC)]

**תוספת ג'**

(סעיף 4)

[[טופס בקשה לאישור תכנית הקצאה](HTTP://WWW.NEVO.CO.IL/TFASIM/טפסים%20משפטיים/מס%20הכנסה/הקלות%20מס%20בהקצאת%20מניות%20לעובדים/בקשה%20לאישור%20תכנית%20הקצאה.DOC)]

כ"ז בטבת התשס"ג (1 בינואר 2003) טל ירון-אלדר

נציבת מס הכנסה

[הודעה למנויים על עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו - הקש כאן](http://www.nevo.co.il/advertisements/nevo-100.doc)

[הודעה למנויים על עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו - הקש כאן](http://www.nevo.co.il/advertisements/nevo-100.doc)

1. \* פורסמו [ק"ת תשס"ג מס' 6222](http://www.nevo.co.il/Law_word/law06/TAK-6222.pdf) מיום 21.1.2003 עמ' 448. [↑](#footnote-ref-1)