

החלטת מיסוי 58/08

תחום החלטת המיסוי: הקצאת אופציות לעובדים

הנושא: החלפת מסלולי אופציות ללא ביטול והקצאה בפועל - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל, אשר מניותיה רשומות למסחר בבורסת הנסד"ק שבארצות הברית (להלן: "החברה"), הקצתה אופציות בלתי סחירות לעובדיה, בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), כנוסחו טרם תיקון 132 לפקודה ובהתאם להוראות סעיף 3(ט) לפקודה (להלן: "אופציות 102 ישן"; "אופציות 3(ט)").
2. לאחרונה הגישה החברה תוכנית אופציות (להלן: "התוכנית") לאישורו של פקיד השומה. החברה בחרה להחיל על האופציות שיוקצו מכוח התוכנית את הוראות מסלול רווח הון באמצעות נאמן שבסעיף 102 לפקודה.
3. החברה מעוניינת לראות את האופציות 102 ישן והאופציות 3(ט) שהוקצו לעובדי החברה (להלן: "האופציות המוחלפות") כמבוטלות, ותחתן מוקצות אופציות חדשות (להלן: "אופציות חדשות", "ביטול והקצאה מחדש") בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודה (לאחר תיקון 132) במסלול רווח הון עם נאמן (להלן: "מסלול רווח הון"), כך שלאחר שהעובדים והחברה יאשרו את ההחלפה ויחתמו על כתב ההסכמה שיועבר לידי הנאמן, על האופציות המוחלפות יחולו הוראות מסלול רווח הון והכול ללא ביצוע מהלך ביטול האופציות המוחלפות וההקצאה בפועל של אופציות חדשות. האופציות החדשות תהיינה כפופות לתוכנית האופציות של החברה, ולהוראות סעיף 102 לפקודה (לאחר תיקון 132). על האופציות החדשות יחולו אותם התנאים שחלו על האופציות המוחלפות.
4. המועד שייחשב כהקצאת האופציות החדשות וכביטול האופציות המוחלפות כאמור בסעיף 3 לעיל, יקבע למועד הפנייה לבקשת החלטת המיסוי מהחטיבה המקצועית שברשות המסים (להלן: "מועד ההקצאה").

פרטי הבקשה:

קביעת הסדר מס לביטול האופציות המוחלפות והקצאת האופציות החדשות במקומן, כפי שתואר לעיל.

הסדר המס ותנאיו:

1. פעולת הביטול וההקצאה מחדש בגין האופציות המוחלפות, אשר לא היו בשלות במועד ההקצאה לא תהווה אירוע מס, הן במישור החברה והן במישור העובדים. על האופציות החדשות, במועד הקצאתן, יחולו הוראות המסלול ההוני, קרי, סעיפים 102(ב)(2), 102(ב)(3) ו-102(ב)(4) לפקודה, לכל דבר ועניין, לרבות לעניין חישוב המרכיב הפירותי ותום התקופה כהגדרתם בסעיף 102 לפקודה.
2. פעולת הביטול וההקצאה מחדש בגין האופציות המוחלפות שהיו בשלות במועד ביטולן, והקצאת האופציות החדשות תחתן תהווה אירוע מס במישור העובדים ובמישור החברה לעניין ניכוי המס במקור משווי ההטבה הגלום באופציות החדשות. יחד עם זאת, המס בגין

האופציות יחושב, ינוכה במקור וישולם רק במועד המימוש, כהגדרתו בסעיף 102(א) לפקודה (להלן: "מועד המימוש") של האופציות החדשות. על האופציות החדשות, יחולו הוראות המסלול ההוני – סעיפים 102(ב)(2), 102(ב)(3) ו-102(ב)(4) לכל דבר ועניין, לרבות לעניין חישוב המרכיב הפירוטי ותום התקופה כהגדרתם בסעיף 102 לפקודה. כמו כן, יחולו על אופציות אלה ההוראות הבאות:

2.1. לעניין המרכיב הפירוטי, אשר יחושב כאמור בסעיף 102(ב)(3) לפקודה, הרי שסכום זה לא יפחת מסה"כ שווי ההטבה במועד המימוש, כשהוא מוכפל ביחס שבין מספר הימים שמיום הקצאת האופציות המוחלפות ועד למועד ההקצאה של האופציות החדשות, לבין מספר הימים שמיום הקצאת האופציות המוחלפות ועד למועד מימוש האופציות החדשות (להלן: "החישוב הליניארי").

2.2. לגבי האופציות החדשות שהוקצו חלף אופציות 3(ט), הרי שבהתאם להוראות סעיף 102(ד) לפקודה, סכום ההוצאה שיותר בניכוי לחברה במועד המימוש, יהא הנמוך מבין האמור להלן:

2.2.1. במידה ומהחישוב, לקביעת המרכיב הפירוטי בשווי ההטבה, המפורט בסעיף 2.1 לעיל, נובע כי החישוב הליניארי גבוה מהמרכיב הפירוטי – יהא סכום ההוצאה המותר בניכוי לחברה 0 (אפס).

2.2.2. במידה ומהחישוב, לקביעת המרכיב הפירוטי בשווי ההטבה, המפורט בסעיף 2.1 לעיל, נובע כי החישוב הליניארי נמוך מהמרכיב הפירוטי – סכום ההוצאה המותר בניכוי לחברה, בהתאם להוראות סעיף 102(ד) לפקודה, לא יעלה על ההפרש שבין הסכום המתקבל בהתאם להוראות סעיף 102(ב)(3) לפקודה, לבין הסכום המתקבל בהתאם לחישוב הליניארי.

2.3. לגבי האופציות החדשות שהוקצו חלף אופציות 102 ישן, הרי שסכום ההוצאה שיותר בניכוי לחברה, במועד המימוש, יהא בגובה החלק שהתחייב בידי העובד במס מלא כהכנסת עבודה, והכול בכפוף להוראות סעיף 102(ד) לפקודה וסעיף 8 לכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת אופציות לעובדים), התשמ"ט - 1989, לפי העניין.

3. כמו כן, במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות אופרטיביות ליישום החלטת המיסוי לרבות הוראות למקרה של הפרה וכן הוראות ספציפיות לעניין החברה והנאמן כגון: ביאורים בדוחות הכספיים ובדוחות לצורכי מס, אי התרת הוצאות, מגבלות שונות, אישור מצגי החברות ומכתב אישור של החברות להסכמתן לתנאי החלטת מיסוי זו.