



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 1138/18

תחום החלטת המיסוי: הקצאת אופציות לעובדים

הנושא: הקצאת זכויות בשותפות נפט סחירה במסגרת סעיף 102 לפקודה - החלטת מיסוי

בהסכם

העובדות:

1. שותפות מוגבלת תושבת ישראל (להלן: "השותפות המוגבלת"), מתעתדת לצאת בהנפקה לציבור בבורסה לניירות ערך בתל אביב בחודשים הקרובים. חברה ישראלית חדשה משמשת כשותף הכללי (להלן: "השותף הכללי") בשותפות המוגבלת.
2. פעילותה של השותפות המוגבלת הינה חיפוש, פיתוח והפקה של נפט.
3. במסגרת התשקיף, אשר פורסם לציבור, מוצעים לציבור יחידות השתתפות המקנות זכות השתתפות בזכויות השותף המוגבל בשותפות המוגבלת (להלן: "יחידות ההשתתפות") וכתבי אופציה הניתנים למימוש ליחידות ההשתתפות (להלן: "כתבי האופציה" או "האופציות").
4. השותף הכללי מעוניין לאמץ תכנית תגמול לעובדים, במסגרתה יוקצו כתבי אופציה ליחידות ההשתתפות לעובדים ונושאי משרה בשותפות המוגבלת, במסגרת סעיף 102 במסלול ההוני.
5. ככלל, בהתאם להוראות סעיף 102(א) לפקודה, הגדרת "חברה מעבידה" מתייחסת לחברה כהגדרתה בפקודת מס הכנסה. יחד עם זאת, ביום 1 בינואר 2017 פורסם צו מס הכנסה (סוגי שותפויות שיש לראותן כחברה), התשע"ז-2017 (להלן: "הצו"). בהתאם לאמור בצו, ולאור פעילותה של השותפות המוגבלת, הצו קובע כי יש לראותה כחברה לעניין פקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), קרי, על השותפות המוגבלת חל הצו כאמור.

פרטי הבקשה:

נתבקשנו לאשר כי הקצאת אופציות לזכויות בשותפות, תהינה תחת הוראות סעיף 102 לפקודה – מסלול רווח הון באמצעות נאמן.

תמצית הסדר המס ותנאיו:

1. הריני לאשר כי לעניין סעיף 102 לפקודה יראו את השותפות המוגבלת כחברה מעבידה ואת הזכויות בשותפות כמניות, כהגדרת המונחים בסעיף 102(א) לפקודה. לפיכך, על האופציות יחולו הוראות סעיף 102 לפקודה לפי העניין, וכי הזכויות המוקצות לעובדים, עומדים בתנאי הוראות סעיף 102 לפקודה, וזאת בכפוף לעמידה בכל התנאים הבאים:



החטיבה המקצועית

- 1.1. פעילות השותפות המוגבלת עומדת בהוראות המפורטות בצו. יובהר כי בקשר עם עניין זה השותפות המוגבלת תצטרף לדוחותיה הכספיים מדי שנה ביאור בו היא תצהיר כי נושא זה נבדק ונמצא תקין ביחס לשנת המס האמורה.
 - 1.2. לגבי בעלי הזכויות בשותפות המוגבלת, וביחס לדין בישראל מכוח הוראות סעיף 63(ד) לפקודה והצו, תסווג השותפות המוגבלת כחברה, כהגדרת המונח בסעיף 1 לפקודה. לעניין זה יודגש כי תוצאות פעילותה העסקית של השותפות המוגבלת ידווחו ברמת השותפות המוגבלת בלבד ולא יעלו לשותפים, קרי, הכנסה חייבת ברמת השותפות המוגבלת תחויב במס החברות הקבוע בסעיף 126 לפקודה.
 - 1.3. למען הסר ספק, וכל עוד הצו בתוקף, סיווג מעמדה של השותפות המוגבלת כחברה ביחס לדין בישראל, לא יהא בר שינוי בעתיד. כמו כן כל חלוקת רווחים בפועל, ככל ותהיה מהשותפות המוגבלת לבעלי הזכויות בה, תסווג לצרכי מס בישראל, כדיבידנד מחברה תושבת ישראל, לכל דבר ועניין, ובין היתר יחולו ההוראות הבאות:
 - 1.3.1. ביחס לדיבידנדים, אשר ישולמו לבעלי זכויות תושבי ישראל בשותפות המוגבלת, הרי שאלו יחויבו במס בשיעור הקבוע בסעיף 125ב לפקודה, לפי העניין.
 - 1.3.2. ביחס לרווחי הון, אשר ינבעו לבעלי הזכויות תושבי ישראל בשותפות המוגבלת, במועד מכירת הזכויות בשותפות המוגבלת על ידם או במועד פירוק השותפות המוגבלת לפי העניין, הרי שאלו יחויבו בשיעור המס הקבוע בסעיף 91 לפקודה.
 - 1.3.3. למען הסר ספק, יובהר כי, ביחס לחבות המס של בעלי הזכויות תושבי ישראל בשותפות המוגבלת, הרי שהפסדים ו/או רווחים, אשר ינבעו לשותפות המוגבלת מפעילותה העסקית, לא יהיו בני קיזוז ו/או בני שומה, במישרין או בעקיפין, במישורם האישי, לגבי חבות המס שלהם בישראל.
- 2. כמו כן, העובדים, אשר הוענקו להם אופציות במסגרת התכנית, לא יוכלו לבצע את הפעולות הבאות:**
- 2.1. לבצע "השקפה" לצרכי מס הכנסה בישראל, של רווחי או הפסדי השותפות המוגבלת, לאחר שיהפכו לבעלי זכויות בה.
 - 2.2. לקבל הפסד ו/או ניכוי כלשהו בגין האופציות שהוקצו. יובהר כי היה ובעתיד הקצאת האופציות בשותפות המוגבלת לעובדים, תלווה בתשלום פרמיה מסוים, יילקח תשלום פרמיה זה בחשבון בעת חישוב שווי ההטבה או הפסד ההון, לפי העניין, שינבע לעובד במועד המימוש, כהגדרת המונח בסעיף 102 לפקודה.



החטיבה המקצועית

3. ביחס לרווחים שיחולקו, ככל שיחולקו על ידי השותפות המוגבלת, לבעלי יחידות ההשתתפות בה, אשר קיבלו אותן במסגרת ההקצאה כאמור תחת התכנית וטרם חל מועד המימוש כמשמעותו בסעיף 102 לפקודה, הרי שאלו יחולקו לזכאים כאמור במועד חלוקתם בפועל, כאשר שיעור ניכוי המס במקור שיחול עליהם יהא בהתאם למסלול המס שנבחר על ידי השותפות המוגבלת במועד הגשת התכנית – קרי במקרה של התכנית עסקינן - 25%.
4. ביחס לרווחים שיחולקו, ככל שיחולקו על ידי השותפות המוגבלת, לבעלי האופציות, אשר קיבלו אותן במסגרת ההקצאה כאמור תחת התכנית וטרם מומשו ליחידות השתתפות, הרי שאלו יחולקו לזכאים כאמור במועד חלוקתם בפועל, ויחייבו במס כהכנסת עבודה בהתאם לסעיף 121 לפקודה וסעיף 121ב לפקודה.
5. האופציות לזכויות השותפות המוגבלת או הזכויות בשותפות המוגבלת יופקדו בידי הנאמן מיד בסמוך להחלטת השותפות המוגבלת בדבר הענקתן ו/או הקצאתן ו/או הנפקתן, ובלבד שהחלטה כאמור תתקבל בחלוף 30 ימים לפחות לאחר הגשת התכנית לאישור פקיד השומה. על הנאמן יחולו הוראות סעיף 102 לפקודה והוא יהיה חייב בכל החיובים הנדרשים בהתאם להוראות הפקודה וכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003.
6. בעלי זכויות בשותפות המוגבלת, אשר הינם תושבי ישראל, החייבים בהגשת דוחות מס בישראל, יתנו מדי שנת מס גילוי בדוחות המס, לגבי מעמד השותפות המוגבלת, ביחס לדין הישראלי כפי שנקבע בסעיף 3.1 לעיל.
7. על הזכויות המוקצות ו/או על העובדים לא יחולו תקנות מס הכנסה (ניכויים מהכנסת בעלי זכויות-נפט), התשט"ז-1956 ו/או תקנות מס הכנסה (כללים לחישוב המס בשל החזקה ומכירה שליחידות השתתפות בשותפות לחיפוש נפט התשמ"ט-1988), לפי העניין.
8. במועד המימוש של האופציות המוקצות ע"י העובד, תעביר השותפות המוגבלת ו/או הנאמן הודעה לפקיד השומה בו מתנהל תיק הניכויים של השותפות המוגבלת, אשר בו יפורט אופן מימוש האופציות המוקצות וחישוב שווי ההטבה שנצמחה לעובד.
9. יובהר, כי במידה והשותפות המוגבלת או העובדים להם הוקצו האופציות לא יעמדו באחד מהתנאים המפורטים בהוראות אישור זה, יבוטל אישור זה למפרע (במידה ומי שביצע את ההפרה כאמור הוא עובד ולא השותפות המוגבלת יבוטל האישור רק ביחס לאותו עובד), ויראו את ההקצאה כאמור כהקצאה ללא נאמן, אשר חלות עליה הוראות סעיף 102(ג)(1) או 102(ג)(2) לפקודה, לפי העניין.
10. יובהר, כי אישור זה יהא בתוקף כל עוד הוראות פעילות השותפות המוגבלת והשקעותיה, עומדות בהוראות הצו וכל עוד הצו עצמו הינו בתוקף. במקרה בו הוראות הצו לא יחולו על השותפות מכל



החטיבה המקצועית

סיבה שהיא, לרבות בשל שינוי מערך ההשקעות שלה, ובמקרה בו הצו יבוטל, הרי שעל כל המימושים של יחידות ההשתתפות ו/או של האופציות, אשר יבוצעו לאחר מועד זה יחולו הוראות סעיף 102(ג)(2) לפקודה.

11. כמו כן, במסגרת החלטת המיסוי, נקבעו הוראות אופרטיביות ליישום החלטת המיסוי לרבות הוראות למקרה של הפרה עתידית של תום התקופה 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.