

לקוחות ושותפים יקרים,

לאחרונה פורסם פסק דינו של בית המשפט המחוזי בנצרת בע"מ 55937-01-17 **שוחט נ' מדינת ישראל**, ומצאנו לנכון לעדכןכם בעיקריו.

עניינו של פסק הדין התקדימי במספר סוגיות הנוגעות בלב-ליבו של סעיף 102 לפקודת מס הכנסה והכללים מכוחה, הדנים בתגמול לעובדים בדרך של הקצאת מניות ו/או אופציות.

בפסק דינה, דחתה כבוד השופטת עירית הוד את מרבית טענותיו של פקיד השומה, אשר חלקן נתפסו עד היום כמושכלות יסוד (לא פחות ולמעט במקרים נדירים), בקביעה מהותית וחדשנית אשר עתידה להוות אבן דרך בתחום התגמול לעובדים. זאת בכפוף כמובן לשאלה אם רשות המיסים תגיש, וכנראה שכן תעשה, ערעור לבית המשפט העליון על קביעות פסק הדין.

1. אישור רשות המיסים להגשת תכנית התגמול הינו אישור מהותי ולא טכני

בית המשפט דחה את טענת פקיד השומה, לפיה האישור המונפק על ידו לאחר הגשת הבקשה לאישור תכנית תגמול, בהתאם להוראות הפקודה והכללים, הינו אישור טכני בדבר קליטת הבקשה בלבד, וכי אין להמעיט בערך האישור כאמור. בית המשפט קבע, בהסתמך על הוראות הפקודה, כי אם לא השיב פקיד השומה בתוך 90 ימים ממועד קבלת הבקשה לאישור תכנית התגמול, יראו בתכנית כמאושרת מבחינה מהותית, על התנאים הקבועים בה. קביעה זו דוחה, מניה וביה, את טענת פקיד השומה, באופן שבו גם לו התקבלה הטענה שהאישור המונפק על ידי פקיד השומה הינו טכני בלבד, עדיין היה עליו להעביר את התייחסותו במגבלת הזמן הקבועה בפקודה, שאם לא כן יראו בתכנית התגמול ובתנאיה כמאושרים. בית המשפט מגדיל לעשות וקובע, כי אמנם לפקיד השומה סמכות לבחון את מהות התגמול שקיבל העובד בדיעבד, אולם הוא אינו רשאי לקבוע את השומה על בסיס טענות כנגד תכנית התגמול שהוא עצמו אישר.

עמדה זו של בית המשפט מביאה לראשונה לחזית הדיון את אינטרס ההסתמכות והוודאות של הנישומים בכל הקשור לתגמול לפי הוראות סעיף 102, אינטרס אשר מהווה שיקול מרכזי בהחלטתו של בית המשפט. יחד עם זאת, בית המשפט מסייג מעט את קביעתו באשר לתכניות תגמול אשר מראש הוגשו באופן אשר אינו תואם את הוראות סעיף 102 לפקודה, וקובע כי תכניות תגמול אשר לא הייתה הצדקה לאישורן או שהשכל הישר וההיגיון הבריא מלמדים כי הוגשו בידיעה שאינן עומדות בתנאי הפקודה והכללים, רשאי פקיד השומה לבחון את תנאיהן בדיעבד ואין באישור שהונפק על ידו כאישור סופי לתכניות כאמור. לשון אחר, נראה שבית המשפט משאיר לפקיד השומה שיקול דעת לבחון אם קיימת הפרה אינהרנטית בתכנית האופציות להבדיל מעצם האישור לתכנית התגמול ולתנאיה.

2. מניות המקנות זכות לדיבידנד, השוללות זכות עבירות והמקנות לחברה את הזכות להפקיען בסיום יחסי העבודה נכנסות בגדרי סעיף 102 לפקודה

בית המשפט קבע, כי הוראות סעיף 102 לפקודה והכללים אינם קובעים מגבלות כלשהן בנוגע הזכויות הנלוות למניות אשר ניתנות מכוחם. בית המשפט פונה להוראות חוק החברות וקובע, כי חוק החברות מכיר בקיומן של מניות המקנות זכויות נלוות שונות, ומכאן שחברה רשאית לקבוע מהן הזכויות הצמודות לכל סוג מניות, ובכלל זאת לקבוע את יכולת העבירות או היעדר העבירות של אותו סוג מניות וכל זכות או מגבלה אחרת. מכאן מגיע בית המשפט לכלל מסקנה, כי מניה אשר

מקנה זכות לקבלת דיבידנד בלבד, אשר אין לצידה זכויות הצבעה וזכויות נוספות, חוסה תחת הוראות סעיף 102 לפקודה ומקיימת את התכליות שבבסיס הסעיף והכללים באופן שבו מחזקת את הקשר בין החברה לעובד ואת האינטרס של העובד להדק את יחסיו עם החברה ולפעול לשם הצלחתה והגדלת רווחיה. בית המשפט דחה את טענת פקיד השומה לפיה תכליתו של סעיף 102 לפקודה הינה גם לאפשר לעובדים זכויות הצבעה בחברה וזכויות בפירוק.

גם כאן, בניגוד לעמדת פקיד השומה ובניגוד לפרקטיקה המקובלת בשוק, בית המשפט קבע, כי אין בהוראה המגבילה את עבירות המניות או בהוראה המחייבת את העובד להעביר את מניותיו לחברה בקרות סיום יחסי עובד-מעביד ככזו השוללת את תחולת סעיף 102 לפקודה.

3. חישוב הון מניות החברה לצורכי בחינת הגדרת "בעל שליטה" ייעשה על כלל סוגי המניות שהנפיקה החברה

בית המשפט קבע כי שקלול אחזקותיו של עובד לצורך קביעה האם יחשב כבעל שליטה ייעשה ביחס למלוא ההון המונפק והנפרע של החברה ולא ביחס לשיעור אחזקותיו בסוג מסוים של מניות. בהקשר זה, בית המשפט דחה את טענת פקיד השומה לפיה העובד הינו "בעל שליטה" כהגדרתו בפקודה, על אף שהחזיק ב-22.7% מסוג מניות מסוים. בית המשפט קבע כי אחזקותיו אינן מהוות 10% מהון המניות הכולל שהונפק על ידי החברה, וכי חלקו של העובד ברווחים לא עלה על 9.99% מסך כל הרווחים שחולקו באותה שנה.

לסיכום, פסק דינו של בית המשפט המחוזי בנצרת מהווה פסק דין תקדימי בכל הנוגע להענקות מכוח סעיף 102 לפקודה, ובפרט באשר לאפשרות להעניק מניות אשר לצדן זכות לדיבידנד בלבד. זאת ועוד, בית המשפט קבע כי האישור המונפק על ידי פקיד השומה לגבי בקשה לאישור תכנית תגמול הינו אישור מהותי באשר לתנאי התכנית. יוער עם זאת, כי פסק הדין אינו חף מקשיים אשר יכול שייבחנו בשנית על ידי בית המשפט העליון ככל שיבחר פקיד השומה לערער על פסק הדין.