

החלטת מיסוי 141/06 - תוכנית ESPP ללא נאמן

החלטת מיסוי: 141/06

תחום החלטת המיסוי: הקצאת אופציות לעובדים

הנושא: תוכנית ESPP ללא נאמן- החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה פרטית תושבת ישראל (להלן: "החברה"), אשר הינה חברת בת של חברה ציבורית בינלאומית (להלן: "חברת האם"), מעוניינת להקצות לעובדי החברה יחידות השתתפות בתוכנית תגמול מסוג employee stock purchase plan (להלן: "תוכנית ה-ESPP").

2. להלן עיקרי תנאי תוכנית ה-ESPP:

2.1 לכל עובד המבקש להצטרף לתוכנית ה-ESPP, ישנה הזכות לרכוש מניות של החברה האם, בסוף כל תקופה שמתחילה ב-1 בינואר או ב-1 ביולי בכל שנה (להלן: "תחילת תקופת החיסכון") ונמשכת שנה, שלוש שנים או חמש שנים מלאות (להלן: "תקופת החיסכון").

2.2 במהלך תקופת החיסכון מפריש העובד, מדי חודש, משכרו החודשי סכום שנקבע (להלן: "סכום החיסכון"), המוקצה לטובת רכישת מניות של החברה האם (להלן: "המניות").

2.3 סכום החיסכון מופקד בחשבון מיוחד על-ידי החברה.

2.4 בתום כל תקופת חיסכון (להלן: "תום תקופת החיסכון") רשאי העובד לרכוש מניות באמצעות סכום החיסכון שנצבר על-שמו, כשמחיר המניה לעובד הינו 80% משער הסגירה שנקבע למניית החברה האם ביום העסקים הראשון של תחילת תקופת החיסכון (להלן: "מחיר המניה לעובד").

2.5 מועד המימוש, בו זכאי העובד לרכוש בסכום החיסכון שברשותו מניות, הוא תום תקופת החיסכון (להלן: "מועד המימוש").

2.6 יצוין כי העובד יהא רשאי לחזור בו מההצטרפות לתוכנית לפני תום כל תקופת חיסכון ולקבל לידי את הסכום שנצבר לזכותו. כמו כן, העובד יהיה רשאי להורות, בכל עת, להפסיק את ההפרשות החודשיות משכרו. במקרה זה, ירכשו עבורו בתום תקופת החיסכון מניות בהתאם לסכום שנצבר עבורו לפני הפסקת ההפרשות.

2.7 המניות שירכשו עבור העובד בתום כל תקופת חיסכון, יעמדו לזכות העובד והוא יהיה רשאי למכרם כרצונו ולבצע כל פעולה במניות, ללא מגבלהת חסימה כלשהי.

פרטי הבקשה:

החברה מבקשת להסדיר את חבות המס של עובדיה בקשר עם תוכנית ה-ESPP.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. ככלל, על תוכנית ה-ESPP לעובדי החברה, יחולו הוראות סעיף 102(ג)(2) לפקודה וכללי מס-הכנסה (הקלות מס בהקצאות מניות לעובדים) התשס"ג-2003 (להלן: "הכללים"). יחד עם זאת, יראו במועד בו רכש העובד את מניות החברה האם (מועד המימוש) כמועד בו ביצע העובד "מימוש" לצורכי סעיף 102(ג)(2) לפקודה, ויחולו על העובד ועל החברה הוראות אלה:

1.1 יראו את כל המניות, שקיבל העובד במועד המימוש, כנמכרות לפי שער הסגירה שנקבע למניית חברת האם בסוף אותו יום מסחר (להלן: "שער המניה").

1.2 העובד יחויב במס, כהכנסת עבודה לפי סעיף 2(2) לפקודה, בגין ההפרש שבין שער המניה למחיר מניה לעובד במועד המימוש, כשהוא מוכפל במספר המניות שנרכשו על ידי החברה האם על שמו (להלן: "שווי ההטבה במניות").

1.3 החברה תנכה את המס משווי ההטבה במניות, כנדרש בסעיף 9(ה) לכללים. ניכוי המס במקור יהא בהתאם להוראות תקנות מס הכנסה ומס מעסיקים (ניכוי ממשכורת משכר עבודה ותשלום מס מעסיקים), התשנ"ג-1993.

1.4 לאחר תשלום המס יועברו המניות או הסכום שהתקבל ממכירת המניות לידי העובד. במועד מכירת המניות על-ידי העובד, החברה ו/או החברה האם יהיו פטורים מחובת ניכוי מס במקור וחובת תשלום המס תחול על העובד בלבד.

1.5 במועד מכירת המניות בפועל, יחולו על העובד הוראות חלק ה' לפקודה, ויראו את שער המניה ואת מועד המימוש, כמחיר המקורי של המניות ויום רכישתן, בהתאמה.

2. לחברה לא תותר כל הוצאה בשל תוכנית ה-ESPP, לרבות בגין שווי ההטבה שנצמח לעובדים במועד המימוש.

3. הריבית שתצמח על כספי הפיקדון ממועד הפקדתו בחשבון בחיסכון ועד למועד משירת הפיקדון על ידי העובד, תחויב במס לפי סעיף 125(ג) לפקודה.

4. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

החלטת מיסוי 141/06, קובעת הסדר מס בנושא אופן התאמת תוכנית מסוג ESPP (employee stock purchase plan), להוראות סעיף 102 לפקודה, כאשר הקצאת יחידות ההשתתפות בתוכנית התגמול נעשית במסגרות הוראות סעיף 102(ג)- הקצאה ללא נאמן כפי שפורט בהסברים להחלטת מיסוי 06-140 עמדת רשות המיסים ביחס לתוכניות ESPP, הינה שמדובר בהקצאת האופציה ולרכוש ממניות החברה בהתאם ובכפוף לתנאים שנקבעו בתוכנית. לפיכך, על הקצאה כאמור אמורים לחול הוראות המסלול המפורט בסעיף 102(ג) לפקודה, אשר נקבע בו, בין היתר, כי מועד אירוע המס יחול בעת מכירת המניה שהוקצתה לעובד בפועל. הנחייה זו מקפלת בתוכה בעיה בעיקר ביחס לניכוי המס במקור במועד זה, שכן המניות הנרכשות בכל מועד תום תקופת חיסכון מועברות לחשבון של העובד, כך שהחברה בישראל מתקשה לעקוב אחר מכירת המניות ע"י העובדים בכלל, ושל עובדים שפרשו בפרט. אמנם סעיף 9(ג) לכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003, קובע הסדר למקרה בו עובד שהוקצו לו אופציות בהתאם להוראות סעיף 102(ג) לפקודה עוזב את החברה וזאת באמצעות העמדת ערבויות או בטוחות על-ידי העובד לחברה, ברם, הסדר זה אינו פשוט לביצוע ולתפעול. החלטת המיסוי קבעה כי על אף שמדובר בהקצאת אופציה בהתאם להוראות סעיף 102(ג) לפקודה, הרי שבכל מועד תום חיסכון ורכישת מניות ע"י העובד, יחול אירוע מכירה רעיוני, אשר יסווג כהכנסת עבודה, והחברה תנכה מס ממנו בהתאם לשיעור המס השולי של העובד. עליית ערך או ירידת ערך בשווי המניות, ממועד זה ואילך, תהא במישור ההוני ויחולו עליה הוראות חלק ה' לפקודה לפי העניין. כמו כן, נקבע כי בכל מקרה, לחברה לא תותר הוצאה, בקשר עם תוכנית זו.