

מיסוי אופציות עקב שינוי תושבות

תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

הנושא: מיסוי אופציות אגב שינוי תושבות – החלטת המיסוי בהסכם

העובדות:

1. למבקש הוענקו לפני 1.1.03 מספר סדרות של אופציות למניות חברה תושבת חוץ בה עבד (להלן: "האופציות"). המניות הוענקו למבקש בתקופה בה נחשב תושב חוץ לפי הדין הפנימי בישראל, ואף נחשב תושב של מדינה אשר חתומה עם ישראל על אמנה למניעת כפל מס (להלן: "מדינת האמנה"). לכל סדרת אופציות הוגדרה תקופת הבשלה ((vesting).
2. במועד כלשהו חזרו המבקש ובני משפחתו להיות תושבי ישראל (להלן: "יום החזרה"). המבקש החל לעבוד בחברה הבת של החברה תושבת החוץ. חברת הבת הנה תושבת ישראל.
3. נכון ליום החזרה, טרם הסתיימה תקופת ההגבלה של חלק מהאופציות.

פרטי הבקשה:

1. המבקש בקש לקבוע הסדר למיסוי הכנסותיו ממימוש אופציות בעתיד.
2. המבקש ביקש לאשר את מעמדו כ"תושב זר" כמשמעותו בסעיף 14(ג) לפקודה.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. המבקש ייחשב לתושב ישראל מיום 1.1.05 ויהיה זכאי להקלת מס הניתנת ל"תושב זר" מכוח סעיפים 14(ג) ו-97(ב) לפקודה החל ממועד זה.
2. ההכנסה ממימוש האופציות (דהיינו: שווי המניות בניכוי תוספת המימוש) אשר תחשב במועד המרת האופציות למניות תחולק לשני רכיבים. חלק ההכנסה שהופק במדינת האמנה לא יחויב במס בישראל וחלק ההכנסה שהופק בישראל יחשב כהכנסת עבודה שהופקה בישראל. אירוע המס יידחה למועד המימוש.
3. חלק ההכנסה שיחויב במס בישראל יקבע כדלקמן: ההכנסה ממימוש האופציה כשהיא מוכפלת במספר הימים שמיום החזרה, ועד לתום תקופת ההבשלה של אותה אופציה ומחולק במספר הימים שמיום ההקצאה ועד תום תקופת ההבשלה של האופציה. יתרת ההכנסה לא תחויב במס בישראל.
4. לא יינתנו הקלות מכוח סעיפים 14(ג) ו-97(ב) לפקודה, לא יינתן כל זיכוי ובכלל זה זיכוי בגין מסי חוץ או ניכוי (למעט ניכוי הוצאות מכירה) בגין חלק ההכנסה שחויב במס בישראל.
5. שווי המניות למועד מימוש האופציה נקבע כדלקמן: שווי המניות שניתנו לנישום בגין מימוש אופציה לפי שער המניה בסוף יום המסחר בבורסה שקדם ליום שבו מומשה האופציה.
6. יחד עם זאת, אם נתן המבוקש הוראה למכירת המניות מכוח האופציה ביחד עם הודעת המימוש והמכירה האמורה התבצעה בתוך 7 ימים מיום מתן ההודעה עליה (same day sale), יחא שווי המניות כמחיר המכירה של המניות האמורות בניכוי הוצאות מכירה ישירות שהוצאו לצורך מכירתן, לרבות עמלת מכירה.

7. מימש המבקש אופציה למניות ולא מכרן אותן באותו יום יראו את המבקש כמי שרכש את המניות בבורסה, בהיותו תושב ישראל. מחירן המקורי יהא שווי המניות שהיווה בסיס לקביעת סכום החלק החייב במס בישראל (ראה סעיף 5 לעיל), יום רכישתן יקבע ליום מימוש האופציה. במכירת המניות האמורות, יחויב המבקש במס רווח הון בהתאם להוראות הפקודה.

8. במימוש חלק מסדרת אופציות, יראו את האופציות שמומשו כאופציות שתקופת החסימה לגביהן הייתה הראשונה להסתיים באותה סדרה (שיטת FIFO).

9. נקבעו הוראות שונות לעניין ניכוי במקור, פתיחת תיק למבקש וחובת דיווח. בין היתר, נדרש המבקש לדיווח מפורט על הכנסתו מהאופציות, פירוט נכסים מחוץ לישראל שבבעלותו, (במישרין או בעקיפין) וכן מסמכים רלוונטיים לעניין תושבתו של העובד וכדו'.

החלטת מיסוי 61/06, קובעת הסדר מס למקרים בהם יחיד, אשר משנה את סטטוסו תושבתו ביחס למדינת ישראל, מחזיק באופציות, אשר הוקצו לו בשל עבודתו וחלק מתקופת הבשלת האופציות כאמור נחשב היחיד לתושב ישראל וחלק מהתקופה לאו. ככלל, החלטת המיסוי יישמה את העקרונות שנקבעו בוועדת פסיקה 5, מיום 9 בדצמבר 2001, לשם ייחוס ההכנסה הנובעת ממימוש האופציות לישראל. נקבע כי ההכנסה תחושב בהתאם לימי ההבשלה של האופציות בהם נחשב העובד כתושב ישראל, קרי חלק ההכנסה שיחויב במס בישראל יהא הסך המתקבל מהכפלת סה"כ ההכנסות ממימוש האופציות, ביחס שבין מספר הימים ממועד חזרת העובד לישראל לבין סך הימים שממועד ההקצאה ועד למועד ההבשלה. גובה ההכנסה נקבע, בהתאם לשער המניה בסוף יום המסחר שקדם ליום שבו הוצרה האופציה למניה או בהתאם להכנסה בפועל (במידה והאופציה נמכרת בתוך 7 ימים ממועד המרתה למניה), לפי העניין