

משרד 1598
יולי 2012

אדונים נכבדים,

הנדון: הפקדה בידי נאמן בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה

כידוע סעיף 102 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") קובע כי אחד מתנאי מסלול ההקצאה באמצעות נאמן הינו כי האופציות ו/או המניות תופקדנה במועד הקצאתן בידי הנאמן.

ביום 24 ביולי, 2012 פירסמה רשות המסים הנחיה לציבור הנאמנות והחברות בנושא "הפקדה בידי נאמן על פי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה" (להלן: "ההנחיה"). לנוחיותכם, מצ"ב ההנחיה.

ההנחיה קובעת כי ככלל, מועד החלטת הדירקטוריון יהווה את מועד ההקצאה¹, הן לעניין מניין תקופת החסימה הנדרשת בהתאם לסעיף 102 לפקודה² והן לעניין חישוב המרכיב הפירותי כמשמעות המונח בסעיף 102(ב)(3) לפקודה³.

ההנחיה קובעת כי בכדי להיכנס לתחולת מסלול "הקצאה באמצעות נאמן", על החברה להעביר לנאמן את החלטת הדירקטוריון בדבר ההקצאה, בתוך 45 ימים ממועד החלטת הדירקטוריון, בצירוף רשימה מפורטת של פרטי ההקצאה, הניצעים, כמות האופציות/מניות שהוקצו, מועדי ההבשלה, תוספת המימוש, מועדי הפקיעה וכיו"ב. בנוסף, תוך 90 ימים ממועד החלטת הדירקטוריון כאמור, על החברה להעביר לנאמן את כתבי ההקצאה החתומים (או כל מסמך אחר המעיד על הסכמת העובד להקצאה), ואת תעודות המניה (לפי העניין).

ההנחיה אף מטילה על הנאמן לבצע רישום מדויק, ממוסמך ומתוארך של המועד בו הועברו אליו נתוני ההקצאות, והאסמכתאות לכך ישמרו אצל הנאמן ויהוו הוכחה למועד ההפקדה בידי ועמידה בדרישות סעיף 102 לפקודה.

על אף האמור לעיל, לגבי הקצאות אשר בוצעו בפועל עד למועד פירסום ההנחיה, החליטה רשות המסים, לפני משורת הדין, להאריך את תקופת 45 הימים כאמור, ל-90 ימים.

ההנחיה קובעת כי הקצאות אשר לא יעמדו בהוראות ההנחיה כמפורט לעיל תיחשבנה כהקצאות במסלול ללא נאמן בהתאם להוראות סעיף 102(ג) לפקודה. במקרים כאמור מציינת ההנחיה כי ניתן לפנות למחלקה המקצועית להסדרת הנושא.

בכבוד רב,

קרלמן רואי חשבון

¹ יודגש כי על מועד ההקצאה להיות בחלוף לפחות 30 ימים ממועד הגשת תוכנית התגמול לאישור רשויות המס בכדי שההקצאות תיחשבנה כנכנסות למסלול הקצאה באמצעות נאמן.
² במסלול הפירותי – 12 חודשים ממועד ההקצאה, במסלול רווח הון – 24 חודשים ממועד ההקצאה.
³ בחברות שמניותיהן רשומות למסחר ואשר בחרו במסלול רווח הון בהקצאה באמצעות נאמן, ההפרש בין תוספת המימוש של האופציות לבין ממוצע שווי מניית החבה במהלך 30 ימי המסחר שקדמו למועד ההקצאה, ימוסה במועד אירוע המס הכנסת עבודה.



סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים

ה' אב תשע"ב
24 יולי 2012

לכבוד
ציבור הנאמנים והחברות

ג.א.ג.

הנדון: הפקדה בידי נאמן על פי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה

בעניין יישום הוראות סעיף (1) להגדרת "הקצאת מניות באמצעות נאמן" אשר בסעיף 102(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") הקובע כי "המניות, לרבות כל זכות המוקנית מכוחן, הופקדו במועד ההקצאה בידי נאמן עד תום התקופה לפחות", הריני להודיעכם כדלקמן:

1. המונח "מניה" מוגדר בסעיף 102(א) לפקודה ככולל גם "זכות לרכישת מניה". לפיכך, כתנאי מקדמי לתחולת מסלולי הקצאת מניות הקבועים בסעיף 102(ב)(1) – "מסלול הכנסת עבודה" וסעיף 102(ב)(2)/(3) – "מסלול רווח הון", חייבת להתבצע הפקדה של המניות (לרבות כאמור זכות לקבלת מניה), במועד ההקצאה בידי הנאמן שמונה לעניין סעיף 102 לפקודה.
2. לאור הקושי הקיים בביצוע ההפקדה של המניות במועד ההקצאה עצמו, רשות המסים תראה עמידה בהוראה זו בכפוף לאמור להלן בלבד:
 - 2.1. ביחס לכל הקצאה, החברה תעביר לידי הנאמן בתוך **45 ימים** ממועד קבלת החלטת הדירקטוריון המסוימת (או החלטה המסוימת של ועדת הדירקטוריון של החברה, אשר הוסמכה על ידי הדירקטוריון לעניין זה) המאשרת את ההקצאה לניצעים הרלוונטיים (להלן: "ההחלטה"), את ההחלטה בצירוף רשימה מפורטת של פרטי ההקצאה, הכוללת את כל הפרטים הרלוונטיים להקצאה, לרבות, פרטיהם האישיים, סוג ני"ע המוקצים, כמות ני"ע המוקצים, מועדי ההבשלה, תוספת המימוש, מועד הפקיעה וכיוצ"ב.
 - 2.2. ביחס להענקת אופציות, החברה תעביר לידי הנאמן בתוך **90 ימים** ממועד ההחלטה, את כתבי החענקה (Grant Letters) או כל מסמך אחר המביע את הסכמת העובד להקצאה מתוקף התוכנית כאמור (להלן ביחד: "התחייבות ל-102"), כשהם חתומים.
 - 2.3. ביחס להענקת מניות, הרי שבחברה פרטית, החברה תעביר לידי הנאמן בתוך **90 ימים** ממועד החלטה, את תעודות המניה המקוריות, כאשר תעודות המניה תרשמנה על שם הנאמן לטובת העובדים הזכאים. במקרה בו לחברה אין תבנית של תעודות מניה, יועבר לנאמן עותק ממרשם בעלי המניות של החברה בו יצוין מספר המניות



סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים

- המוקצות על שם הנאמן. בחברה שמניויתיה רשומות למסחר החברה תפקיד בתוך 90 ימים את המניות בחשבון במוסד פיננסי המתנהל על שם הנאמן.
3. יודגש כי על מנת לעמוד בהנחיה זו הנאמן ינהל בזמן אמת רישום מדויק, סדיר, ממוסמך ומתוארך של המועד בו הועברו לידי האסמכתאות כאמור בסעיף 2 לעיל. אסמכתאות אלו ישמרו בידי הנאמן ויהוו הוכחה בידי לשם הוכחת מועד ההפקדה ועמידה בכללי 102 – "הקצאה באמצעות נאמן".
4. ככלל מועד הקצאה לרבות לעניין תום התקופה וחישוב המרכיב הפירוטי כמשמעותם בסעיף 102, בכפוף לעמידה בהוראות סעיפים 1 ו- 3 לעיל – יהא מועד החלטת הדירקטוריון המפורטת המסוימת והלא מותנית.
5. ככלל, הקצאות אשר לא תעמודנה בחוראות המפורטות בסעיפים 1 ו- 2 לעיל, יראו אותן כהקצאות ללא נאמן, אשר חוראות סעיף 102(a) לפקודה חלות עליהן, לפי העניין. יחד עם זאת, במקרים חריגים אשר בעטיים לא עמדה החברה באמור לעיל, ניתן יהא לפנות בגינם למחלקה המקצועית של רשות המיסים לשם בחינתם.
6. לאור פניות מרובות של הנאמנים והמייצגים שהתקבלו לאחרונה ברשות המסים, בנושא מועד ואופן התפקדה, החליטה רשות המיסים, לפני משורת הדין, כי הקצאות, אשר בוצעו בפועל עד למועד הוצאת מכתבי זה, יראו בהעברה סדירה של פרטי ההקצאה בכתב על ידי החברה לנאמן כהפקדה, תוך הארכת התקופה לביצוע ההפקדה, מתקופה של עד 45 ימים ממועד ההקצאה לתקופה של עד 90 ימים ממועד ההקצאה. במקרים בהם ישנן הפקדות ממועד העולה על 90 ימים ממועד ההקצאה, יש לפנות למחלקה המקצועית לשם חסדרת נושא זה.

בכבוד רב,
אהבה אלחנן, ר"ח

העתק:

1. מר דורון ארבלי - מנהל רשות המיסים.
2. מר אורי קלינר, עו"ד (רו"ח) - היועץ המשפטי לרשות המסים.
3. דר' חיים גבאי - סמנכ"ל בכיר לשומה וביקורת.
4. מר רפי טוינה, עו"ד - מנהל מחלקה בכיר (אופציות לעובדים), חטיבה משפטית.
5. מר ערן דביר, רו"ח - ממונה - מחלקה מקצועית.
6. מר רו איצקוביץ, רו"ח - מנהל תחום (אופציות לעובדים).