



תוכן עניינים

2.....	טיוטת כללים
2.....	א. שם הכללים המוצעים
2.....	ב. מטרת הכללים המוצעים והצורך בהם
2.....	ג. להלן נוסח טיוטת הכללים המוצעים :
3.....	טיוטת כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים) (תיקון), התשפ"ד-2023
3.....	1. תיקון סעיף 1
3.....	2. תיקון סעיף 2
3.....	3. תיקון סעיף 4
3.....	4. תיקון סעיף 5
4.....	5. תיקון סעיף 6
4.....	6. תיקון סעיף 7
4.....	7. תיקון סעיף 8
4.....	8. תיקון סעיף 9
5.....	9. החלפת תוספת ג' והוספת תוספת ד'
15.....	10. תחולה
16.....	דברי הסבר

טיוטת כללים

א. שם הכללים המוצעים

כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים)(תיקון), התשפ"ד-2023

ב. מטרת הכללים המוצעים והצורך בהם

לפי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), הקצאת מניות, שעומדת בתנאים הקבועים בסעיף, מקנה לעובד יתרון מיסוי משמעותי המתבטא באפשרות לבחור במסלול מיסוי ייחודי, שבו הטבת העובד הנצמחת מההקצאה תמוסה כרווח הון וזאת חלף חיוב העובד על הטבה זו בשיעור המס השולי החל באופן רגיל על הכנסתו מעבודה.

כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003 (להלן – הכללים העיקריים) מסדירים נושאים שונים הכרוכים בהוצאתה לפועל של תכנית הקצאה לעובדים שחלות לגביה הוראות סעיף 102 לפקודה. בכללים קבועים תנאים שונים לעניין ההקצאה, ובכלל זאת כללים לניכוי מס במקור, למינוי נאמן, כללים להגשת דוחות על ידי החברה המעבידה והנאמן והמועדים להגשתם.

מאז התקנת הכללים העיקריים לפני כ-20 שנה, לא נעשו בהם שינויים. מוצע בזאת לתקן את הכללים העיקריים, ולבצע מספר שינויים אשר נדרשים בשל חלוף הזמן מאז התקנתם, בין השאר בכדי לאפשר לרשות המסים לפקח על אופן מתן הטבות המס בעת הקצאת מניות לעובדים בצורה טובה ויעילה יותר.

ג. להלן נוסח טיוטת הכללים המוצעים:

טיוטת כללים מטעם רשות המסים:

טיוטת כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים) (תיקון), התשפ"ד-2023

בתוקף סמכותי לפי סעיף 102(ח) לפקודת מס הכנסה¹ (להלן – הפקודה), אני קובע כללים אלה:

1. תיקון סעיף 1 בכללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003² (להלן – הכללים העיקריים), בסעיף 1, בהגדרת "בעל שליטה", במקום "שביום" יבוא "שבמועד".
 2. תיקון סעיף 2 בסעיף 2 לכללים, במקום "לבקשה יצורפו תכנית ההקצאה וכן" יבוא "לבקשה יצורף".
 3. תיקון סעיף 4 בסעיף 4 לכללים העיקריים -
 - (1) בכותרת השוליים, במקום "הודעה על הקצאה" יבוא "בקשה לאישור תכנית הקצאה";
 - (2) בסעיף קטן (א) -
 - (א) אחרי "30 ימים לפחות לפני" יבוא "מועד";
 - (ב) אחרי "על גבי הטופס שבתוספת ג" יבוא "ותצרף לבקשה תשובות לשאלון לפי הטופס שבתוספת ד' (להלן – הבקשה)";
 - (ג) בסופו יבוא:
- "לעניין זה, כל שינוי תנאי מתנאי תכנית הקצאה מאושרת כמורה כתכנית הקצאה חדשה שיש להגיש בשלה בקשה חדשה כאמור בסעיף זה";
3. סעיף קטן (ב) – יימחק.
4. תיקון סעיף 5 בסעיף 5 לכללים העיקריים -
 - (1) ברישה, במקום "בתוך 90 ימים ממועד ביצוע ההקצאה, בטופס 146" יבוא "בתוך 30 ימים מסוף הרבעון במהלכו בוצעה ההקצאה, בטופס שיקבע המנהל".
 - (2) בפסקה (1), במקום "תאריך" יבוא "מועד"

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשס"ז, עמ' 143.
² ק"ת תשס"ג, עמ' 448.

(3) בפסקה (4), לפני "אם שילם העובד" יבוא "סכום תוספת המימוש או סכום התשלום עבור המניות. ו"

(4) אחרי פסקה (7) יבוא :

"(8) מועד פקיעת המניות ;

(9) תקופת הבשלת המניות. לרבות התייחסות האם ההבשלה תלוית זמן או תלוית ביצועים ופירוט בהתאם ; וכן קיומו של מנגנון האצה ביחס למועדי ההבשלה ;

(10) פרקי הזמן העומדים להמרת הזכויות למניות במקרה של סיום יחסי עובד-מעביד"

תיקון סעיף 6 .5 בסעיף 6 לכללים העיקריים, אחרי סעיף קטן (5) יבוא -

"(5) הנאמן לא אושר בהתאם להוראות סעיף 3 לאחר שהתקיימו התנאים הקבועים בסעיף או שלא הוגשה בקשה לאישור תכנית ההקצאה בהתאם להוראות סעיף 4 במועדים הקבועים בו".

תיקון סעיף 7 .6 בסעיף 7 לכללים העיקריים, בסעיף קטן (א), המילים "או לאחר שהבטיח את תשלום המס כאמור" – יימחקו.

תיקון סעיף 8 .7 בסעיף 8 לכללים העיקריים -

(א) במקום "בטופס 156" יבוא "בטופס שיקבע המנהל"

(ב) בפסקה (9), במקום הרישה עד המילים "סעיף 102(ב) לפקודה" יבוא "אופן חישוב המס במימוש מניות שחל לגביהן חיוב במס לפי סעיף 102(ב) לפקודה הכולל פירוט לגבי מועד ההקצאה, סכום השתתפות העובד ככל ששולמה ועיתויה,"

(ג) אחרי פסקה (9) יבוא :

"(10) ככל שהחברה נרשמה למסחר, מועד הרישום למסחר ופרטי זירת המסחר בה נרשמו המניות למסחר.

(11) פירוט הוצאות השכר שדרש המעביד בניכוי לפי סעיף 102(ד) לפקודה."

תיקון סעיף 9 .8 בסעיף 9 לכללים העיקריים, במקום סעיפים קטנים (א) ו-(ב) יבוא :

"(א) מעביד יודיע לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים שלו, על תכנית הקצאת מניות לעובדים שלא באמצעות נאמן, בטופס שיקבע המנהל, שבו יפרט את הפרטים כאמור בסעיף 5, בפסקאות (1) עד (10) למעט פסקה (7), בשינויים המחויבים, והכל בתוך 30 ימים מסוף הרבעון במהלכו בוצעה ההקצאה.

(ב) מעביד ידווח, לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים שלו, בטופס שיקבע המנהל, עד ליום 31 במרץ בכל שנה לגבי שנת המס הקודמת, את הפרטים המפורטים בסעיף 8, בפסקאות (1) עד (11), בשינויים המחויבים."

החלפת תוספת ג' 9. במקום תוספת ג' לכללים העיקריים יבוא :
והוספת תוספת ד'

תוספת ג'

(סעיף 4)

טופס בקשה לאישור תוכנית הקצאה

לכבוד

פקיד שומה _____ [פקיד שומה ניכויים של החברה המקצה]

פקיד שומה _____ [פקיד שומה של הנאמן]

פקיד שומה _____ [פקיד שומה ניכויים של הנאמן]

פקיד שומה _____ [פקיד שומה חברות מעבידות]

פקיד שומה _____ [פקיד שומה ניכויים חברות מעבידות]

הנדון: בקשה לאישור תוכנית הקצאת מניות באמצעות נאמן על פי כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003 (להלן – הכללים)

1. אנו מודיעים לכם כי חברת _____ בע"מ (להלן – החברה) החליטה לאמץ תוכנית להקצאת מניות באמצעות נאמן, כמשמעותה בסעיף 102 לפקודת מס הכנסה והכללים, שבמסגרתה יוקצו בחברה לעובדי החברות המעבידות כמפורט להלן:

פרטי החברה המקצה (להלן - החברה המקצה):

שם החברה _____.

מספר החברה _____.

תיק ניכויים _____.

מניות החברה אינן רשומות למסחר בבורסה

מניות החברה רשומות למסחר בבורסה

במקרה של חברה שמניותיה רשומות למסחר בבורסה, נא לציין: החברה

נסחרת ב _____ החל מיום _____.

מדינת התושבות של החברה _____.

החברה המדווחת היא החברה המקצה.

החברה המקצה היא חברה תושבת חוץ ולכן החברה

המעבידה היא החברה המדווחת.

פרטי החברה המעבידה (להלן - החברה המעבידה):

[ככל שיש יותר מחברה מעבידה אחת, נא לפרט את כל הפרטים עבור כל חברה

מעבידה]

שם החברה המעבידה _____.

מספר חברה _____.

תיק ניכויים _____.

מניות החברה אינן רשומות למסחר בבורסה

מניות החברה רשומות למסחר בבורסה

במקרה של חברה שמניותיה רשומות למסחר בבורסה, נא לציין: החברה

נסחרת ב _____ החל מיום _____.

מדינת התושבות של החברה _____.

2. פרטי הנאמן (להלן - הנאמן):

שם הנאמן _____.

ח.פ.ת.ז. _____.

תיק ניכויים _____.

מינויו של הנאמן אושר ביום _____ בידי פקיד שומה בהתאם לסמכותו

לפי סעיף 102 לפקודה.

3. לחברה המקצה תוכנית הקצאה מיום _____ (להלן:

"תוכנית הקצאה") (העתק מתוכנית ההקצאה מצ"ב כנספח ה' שלהלן).

4. תאריך הקצאת המניות במסגרת התוכנית לא יהיה לפני

_____.

5. במסגרת תוכנית ההקצאה מעוניינת החברה המקצה להקצות:

מניות רגילות

זכויות למניות רגילות

והכל בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה ולכללים.

6. החברה המדווחת בחרה במסלול מיסוי _____ שיחול על

עובדי אותן החברות המעבידות המפורטות בסעיף 1 לעיל, למעט עובדי

החברות _____ שבחרו בבחירה קודמת מיום

_____ במסלול מיסוי _____ בהתאם לסעיף
102(ז) לפקודה.

7. אנו מאשרים כי נמלא אחר הוראות סעיף 6 לכתב הנאמנות שבתוספת
ב' לכללים.

8. מצורפים הנספחים הבאים :

נספח א' – תוספת א' לכללים – בקשה לאישור הנאמן כנאמן לתוכנית
ההקצאה ;

נספח ב' – תוספת ב' לכללים – כתב נאמנות בין הנאמן לבין החברה
 החברה המקצה

החברה המעבידה ;

נספח ג'³ – תוספת ד' לכללים – שאלון במסגרת בקשה לאישור תוכנית
הקצאה שמולא על ידי החברה המקצה/החברה המעבידה

החברה המקצה

החברה המעבידה ;

נספח ד' – תוכנית ההקצאה [נא להוסיף ככל שרלוונטי את נספח המס
הישראלי לתוכנית ההקצאה] ;

נספח ה' – הודעה על בחירה במטבע חוץ כמדד התאמה לצורכי סעיף
102(ב)(3) לפקודה, ככל שהמכשירים ההוניים המוקצים לעובדים הם
למניות החברה הרשומות למסחר בבורסה מחוץ לישראל וגם מחיר
המימוש נקוב באותו המטבע חוץ ;

נספח ו' - הסכם Recharge – הסכם שיפוי מהחברה המעבידה שהעובד
עובד בה לחברה המקצה בגין הענקת מכשיריה ההוניים לעובדיה ;

9. פרטי איש קשר :

שם מלא _____ .

תפקיד בחברה _____ .

מספר טלפון _____ .

כתובת דואר אלקטרוני _____ .

10. אנו מבקשים לאשר את התוכנית וכן מתחייבים בזאת כלפי פקיד
השומה כי לא נעביר את המניות אלא לאחר תשלום מלוא המס החל
לפי סעיף 102 לפקודה ולפי הכללים.

החברה	מספר הניכויים החברה	תיק של	הנאמן
-------	---------------------------	-----------	-------

³ חובה לצרף גם בהגשת הודעה לפקיד השומה על עדכון לגבי שינויים בתוכנית ההקצאה. לעניין זה, עדכון הינו שינוי באחת התשובות לשאלון המופיע כנספח ג'.

תוספת ד'
(סעיף 4)

שאלון במסגרת בקשה לאישור תוכנית הקצאת מניות באמצעות נאמן
(ימולא על ידי החברה המדווחת כהגדרתה בכללים)

1. פרטי החברה המדווחת:

שם החברה _____

מספר החברה _____

תיק ניכויים _____

מדינת התושבות של החברה _____.

מניות חברה המקצה אינן רשומות למסחר בבורסה

מניות החברה המקצה רשומות למסחר בבורסה, מניותיה

נסחרות בבורסה שב _____ החל מיום

_____.

(להלן: "החברה המדווחת").

2. פרטי הנאמן

שם הנאמן _____

ח.פ.ת.ז. _____

תיק ניכויים _____

(להלן: "נאמן")

3. זוהי הפעם הראשונה שבה החברה המדווחת מגישה תוכנית הקצאה

לאישור פקיד השומה:

כן;

לא. נא לפרט את מועדי הגשת תוכניות ההקצאה הקודמות ואת

מועדי ההקצאה הראשונה שבוצעה מכוח כל אחת מהתוכניות

הקודמות:

_____.

הוגש עדכון לגבי שינוי בתוכנית הקצאה שהוגשה לפקיד השומה

ביום _____, נא פרט את הסעיפים שבהם חלו שינויים

מתוכנית ההקצאה כאמור: _____.

4. תוכנית ההקצאה הינה במסלול מיסוי:

הכנסת עבודה

רווח הון

לפי הוראות סעיף 102 לפקודה להקצאת מניות לעובדים באמצעות נאמן.

5. הקצאות שנעשו בעבר באמצעות נאמן (ככל שהיו) היו באותו מסלול

מיסוי:

כן

אין הקצאות קודמות;

לא - פרט לגבי כל הקצאה קודמת את מסלול המיסוי הנבחר:

6. לאחר 30 יום ממועד הגשת בקשה זו, תחלוף שנת מס מלאה לאחר תום

השנה שבה הייתה ההקצאה הראשונה שנעשתה לאחר בחירת מסלול

המיסוי הקודמת:

כן

אין הקצאות קודמות;

ההקצאות הקודמות הוקצו באותו מסלול מיסוי;

לא.

7. צורף "נספח ישראלי" לתוכנית ההקצאה (לעניין זה "נספח ישראלי"

משמעו הנספח שצורף לתוכנית ההקצאה הבין-לאומית של החברה

המקצה הכולל התייחסות מיוחדת לדין הישראלי):

כן

לא, מכיוון החברה המקצה היא חברה תושבת ישראל;

לא, פרט:

8. תוכנית ההקצאה (לרבות נספח ישראלי, ככל שצורף) היא בשפה העברית

או באנגלית:

כן;

לא, תוכנית ההקצאה בשפה _____ . מצורף תרגום של

תוכנית ההקצאה לשפה העברית;

• לפקיד השומה הסמכות לבקש מהחברה להציג תרגום מאושר

של תוכנית ההקצאה בשפה העברית.

9. ההקצאות שיבוצעו מכוח תוכנית ההקצאה הן לעובדי חברה מעבידה

כהגדרת המונח בסעיף 102(א) לפקודה :

כן

לא, פרט: _____.

10. התוכנית הינה תוכנית להקצאת מניה רגילה או זכות לרכישת מניה

רגילה לעובד, באמצעות הנפקת הון חדשה על ידי החברה המקצה :

כן ;

לא ;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות

המיסים לשם בחינה פרטנית.

11. לעובד יוקצה מכשיר הוני של החברה המקצה שאינו התחייבותי ואין

בתוכנית ו/או בנספח הישראלי (ככל שצורף), חלופה לסילוק במזומן :

כן ;

לא ;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות

המיסים לשם בחינה פרטנית.

12. בהתאם לתקנון החברה ו/או כל מסמך מחייב אחר בחברה ו/או כל

הסכמה אחרת שבין העובד לחברה, הזכויות הצמודות לסוג המניות

המוקצות מכוח תוכנית ההקצאה כוללות, בין היתר, את הזכויות

הבאות :

זכות להצבעה, זכות לדיבידנד, זכות למכור את המניה לפי שווייה ההוגן וזכות

לקבלת נכסים בעת פירוק החברה :

כן ;

לא ;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות

המיסים לשם בחינה פרטנית.

13. המניות המוקצות מכוח תוכנית ההקצאה כוללות, בין היתר, זכות

לדיבידנד, זכות למכור את המניה לפי שווייה ההוגן וזכות לקבלת נכסים

בעת פירוק החברה :

כן ;

לא ;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המסים לשם בחינה פרטנית.

14. הזכויות הצמודות למניות מכוח תוכנית ההקצאה עומדות בכל התנאים הבאים:

- אינן כפופות לשינויים ואינן תלויות באופן עבודתו של העובד או בהעסקת העובד בחברה המעבידה.
- אינן פוקעות בתום תקופת העסקה.
- זכאיות לדיבידנד כל אימת שמחולק דיבידנד על ידי החברה המקצה לבעלי המניות או חלקם, וזאת בהתאם לחלקם בזכות לדיבידנד.
- הזכויות מכוחן קבועות ואינן ניתנות לשינויים על ידי החלטת האסיפה הכללית או דירקטוריון החברה.

כן;

לא; פרט: _____.

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המסים לשם בחינה פרטנית.

15. המניות שיוקצו לעובד מכוח תוכנית ההקצאה, אינן בנות פדיון או כפופות לתנאי כלשהו שבהתקיימותו המניות יועברו לבעלות החברה המקצה ו/או החברה המדווחת ו/או החברה המעבידה ו/או לצד קשור כלשהו:

כן;

לא;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המסים לשם בחינה פרטנית.

16. האם תנאי ההבשלה כפופים להתקיימותם של יעדים קבועים, מדידים ומוגדרים מראש, ואינם תלויים בקרות אירוע חיצוני כגון אלה: מכירת זכויות החברה ו/או כניסת משקיע לחברה ו/או הנפקה של מניות החברה למסחר בבורסה:

כן;

לא;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המסים לשם בחינה פרטנית.

17. לחברה המקצה ו/או החברה המדווחת ו/או החברה המעבידה ו/או לצד קשור כלשהו, אין זכות כלשהיא (לרבות בדרך של מדיניות) לרכוש בחזרה (לסלק במזומן/אופציית רכש CALL), את הזכויות שהוקצו לעובד, ו/או המניות שמומשו מכוחן:

כן ;

לא, פרט: _____ ;

ביום _____ הוגשה פניה

בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המסים לשם בחינה פרטנית.

18. לחברה המקצה ו/או החברה המדווחת ו/או החברה המעבידה ו/או לצד קשור כלשהו, אין מחויבות כלשהיא (לרבות בדרך של מדיניות שבה החברה מסלקת במזומן בעת שהעובד מעוניין בכך) לקנות (לסלק במזומן/אופציית מכר PUT) את הזכויות שהוקצו לעובד, ו/או המניות שמומשו מכוחן:

כן ;

לא, נא לפרט: _____

19. האם מניות החברה המקצה רשומות למסחר בבורסה:

מניות החברה המקצה אינן רשומות למסחר בבורסה, ועל כן בעת הנפקת מניות או המרת האופציות למניות, החברה מנפיקה תעודות מניה על שם הנאמן לטובת העובד, אשר מועברות להפקדה בידי הנאמן. כמו כן, במרשם בעלי המניות שבספרי החברה, רשום הנאמן כבעל המניות לטובת העובדים.

מניות החברה המקצה רשומות למסחר בבורסה, ועל כן בעת הנפקת מניות או המרת האופציות למניות, כל המניות מופקדות בחשבונות מסחר להחזקת המניות שנפתחו במישרין על שם הנאמן לטובת כל עובד ועובד בנפרד, או מופקדות בחשבונות שנפתחו במישרין על שם הנאמן לטובת כל עובד ועובד בנפרד אצל החברה לרישומים (Transfer Agent).

מניות החברה המקצה רשומות למסחר בבורסה מחוץ לישראל והחברה המקצה הינה חברה תושבת חוץ בין-לאומית, על כן תוכנית ההקצאה מתנהלת תחת הסדר נאמנות מפקחת אצל עמיל

בורסה תושב חוץ (מצורפת החלטת המיסוי).

- מניות החברה המקצה רשומות למסחר בבורסה מחוץ לישראל והחברה המקצה היא חברה תושבת חוץ בין-לאומית, ובכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המיסים לשם קבלת הסדר נאמנות מפקחת.
- מניות החברה המקצה אינן מקיימות את אחד הסעיפים האמורים לעיל וזאת מהסיבה הבאה/ות:

_____.

20. מכוח תוכנית ההקצאה נקבע כי ההקצאה על כל תנאיה (ובעיקרם: תוספת המימוש, מועד הפקיעה ומועדי ההבשלה) תובא בפניו של האורגן המוסמך בחברה, ככלל דירקטוריון החברה (או ועדת דירקטוריון של החברה אשר הוסמכה לכך) ו/או האסיפה הכללית ותאושר על ידו מראש:

- כן ;
- לא ;
- ביום _____ הוגשה פניה
- בכוונת החברה המדווחת לפנות לחטיבה המקצועית של רשות המיסים לשם בחינה פרטנית.

תאריך חותמת	מס' זהות	שם מלא	תפקיד	חתימה
-------------	----------	--------	-------	-------

החברה המדווחת

תחולה 10. תחילתם של כללים אלה 30 יום מיום פרסומם ברשומות, והם יחולו לגבי בקשה או דיווח שהוגשו החל מיום זה ואילך.

ב _____ התש _____ (ב _____ 20)

[תאריך עברי] [תאריך לועזי]

(חמ _____ 3-)

דברי הסבר

לפי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), הקצאת מניות, שעומדת בתנאים הקבועים בסעיף, מקנה לעובד יתרון מיסוי משמעותי המתבטא באפשרות לבחור במסלול מיסוי ייחודי, שבו הטבת העובד הנצמחת מההקצאה תמוסה כרווח הון וזאת חלף חיוב העובד על הטבה זו בשיעור המס השולי החל באופן רגיל על הכנסתו מעבודה.

כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים), התשס"ג-2003 (להלן – הכללים העיקריים) מסדירים נושאים שונים הכרוכים בהוצאתה לפועל של תכנית הקצאה לעובדים שחלות לגביה הוראות סעיף 102 לפקודה. בכללים קבועים תנאים לעניין ההקצאה, ובכלל זאת כללים לניכוי מס במקור, למינוי נאמן, כללים להגשת דוחות על ידי החברה המעבידה והנאמן והמועדים להגשתם. מאז התקנת הכללים העיקריים לפני כ-20 שנה, לא נעשו בהם שינויים. מוצע בזאת לתקן את הכללים העיקריים, ולבצע מספר שינויים אשר נדרשים בשל חלוף הזמן מאז התקנתם, בין השאר בכדי לאפשר לרשות המסים לפקח על אופן מתן הטבות המס בעת הקצאת מניות לעובדים בצורה טובה ויעילה יותר.

לסעיפים 1, 3(א) ו-4(2)

מוצע לחדד לשונית ולומר "מועד ההקצאה" בכל מקום המתייחס לתאריך ביצוע ההקצאה. זאת כדי ליצור אחידות במונחים המשמשים בכללים העיקריים ולהתאים את נוסח הכללים ללשון החקיקה במקומות אחרים בדיני המס.

לסעיף 2

סעיף 2 לכללים העיקריים מסדיר את אופן הגשת בקשה לאישור נאמן לצורכי הקצאת מניות. לפי נוסח סעיף קטן (א), יש לצרף לבקשה למינוי נאמן לצרכי הקצאת מניות מסוימת את תכנית ההקצאה. צירוף כאמור איננו הכרחי מכיוון שהגשת תכנית הקצאה נדרשת ומוסדרת בסעיף 4 לכללים העיקריים בלאו הכי. משכך, מוצע למחוק את הדרישה לצירוף תכנית הקצאה לבקשה למינוי נאמן.

לסעיף 3

לפסקה (1)

כותרת השוליים של סעיף 4 לכללים העיקריים כיום היא "הודעה על הקצאה". כותרת זו, איננה מדויקת מאחר והסעיף מסדיר בעיקרו את אופן וחובת הגשת בקשה לאישור תכנית הקצאה. משכך, מוצע לשנות את כותרת השוליים כך שהיא תבהיר שהסעיף הנדון עוסק באופן הגשת בקשה כללית לאישור תכנית הקצאה מראש ולא בהודעה על כל הקצאה לפי תכנית הקצאה בדיעבד.

לפסקאות משנה (ב) ו-(ג)

על פי הגדרת "הקצאת מניות באמצעות נאמן" בסעיף 102(א)(3) לפקודה, אם פקיד השומה לא השיב בתוך 90 ימים מיום קבלת הודעה על הקצאת מניות לעובד, יראו את תכנית ההקצאה ואת הנאמן, לפי העניין, כמאושרים. נכון להיום, חסר מידע לרשות המסים על מנת שזו תוכל לבחון את הבקשה לתכנית

ההקצאה והנאמן כדבעי במסגרת הזמן שצוין לעיל. משכך, מוצע להוסיף דרישה לתוספת ד' שהינו שאלון אינפורמטיבי ובו יידרש המבקש, במסגרת הבקשה לאישור תכנית הקצאה, לענות על מספר שאלות באשר לטיב ואופי המניות או האופציות המוקצות במסגרת התכנית המבוקשת. שאלות אלו, אשר יפורטו בתוספת ג' לכללים העיקריים, יוכלו לסייע לרשות המסים לבחון את הבקשה בצורה מיטבית וזאת תוך עמידה בסד הזמנים שנקבע בחוק.

בנוסף, מוצע להבהיר כי רק שינוי בתנאי מתנאי תכנית הקצאה שאושרה, מצריכה הגשת בקשה ושאלון כאמור מחדש. תוספת זו מבהירה שמחד אין צורך להגיש בקשה לפי סעיף 4 לכללים לפני כל הקצאת מניות לעובד ספציפי לפי תכנית הקצאה שאושרה, ומאידך, שיש צורך להגיש בקשה כאמור בשל כל שינוי תנאי מתנאי תכנית הקצאה מאושרת.

לפסקה (3)

סעיף קטן (ב) עוסק בפרטים אשר יש לכלול בבקשה לאישור תכנית הקצאה. המידע המצוי בסעיף קטן (ב) מועבר לפקיד השומה במסגרת השאלון שמוצע לצרף לבקשה כאמור לעיל, וכמפורט בתוספת ג'. על כן, אין עוד צורך בפירוט המצוי בסעיף קטן (ב).
להלן נוסח סעיף קטן (ב) אשר מוצע למחוק:
"ב) בקשה כאמור בסעיף קטן (א), תכלול את הפרטים האלה:

- (1) מסלול המס לאותה הקצאה;
- (2) אם בחרה החברה המדווחת במסלול מס בעבר, ציון מסלול המס שבו בחרה לאחרונה ומועד הבחירה כאמור;
- (3) שם החברה המקצה, מספר זיהויה ותושבותה;
- (4) הקשר שבין המעביד לבין החברה המקצה;
- (5) פרטי הנאמן ואישורו על ידי פקיד שומה."

לסעיף 4

לפי סעיף 5 לכללים העיקריים, יש להגיש דיווח על כל הקצאה והקצאה במסגרת טופס 146, שבו יפורטו הפרטים המופיעים בפסקאות המופיעות בסעיף בתוך 90 ימים ממועד ההקצאה. בכדי להקל על החברות והנאמנים, מוצע לשנות את הכללים העיקריים כך שהדיווח על כל הקצאות מניות שבוצעו במשך רבעון תעשה במרוכז 30 ימים מסוף הרבעון במהלכו בוצעה ההקצאה. בדיווח כאמור יפורטו הפרטים המופיעים בפסקאות שבסעיף 5 לגבי כל אחת מההקצאות שנעשו במהלך הרבעון. בנוסף, כדי שרשות המסים תוכל לבחון את הדיווח על ההקצאה בצורה נאותה נדרשים מספר פרטים נוספים על תכנית ההקצאה כמו מועד פקיעת המניות, תקופת הבשלת המניות וכן פרקי הזמן העומדים להמרת הזכויות למניות במקרה של סיום יחסי עובד-מעביד, ומוצע להוסיף פרטים אלה לפרטים אשר יש לדווח עליהם.

לפי נוסח הסעיף הקיים, דיווח לפי סעיף זה ייעשה בטופס 146. טופס 146 כאמור לא פורסם עד כה. לפי הנוסח המקובל כיום לכתובת חקיקת מס לא נקבעים מספרי הטפסים בחקיקה הרלוונטית, ומספר הטופס מוקצה על ידי המנהל במועד שבו מפרסם את הטופס מכוח סמכותו לפי סעיף 240 לפקודה. מוצע לתקן את נוסח הסעיף בהתאם.

לסעיף 5

סעיף 6 לכללים העיקריים קובע מספר תנאים לאישור תכנית להקצאת מניות באמצעות נאמן. מוצע

להוסיף תנאי נוסף לתנאים אלו אשר מבהיר שתכנית הקצאה באמצעות נאמן לא תאושר כל עוד לא אושר הנאמן בהתאם לסעיף 3 לכללים העיקריים, וכל עוד לא סופקו כלל המסמכים והפרטים הנדרשים לפי סעיפים 3 ו-4 לכללים העיקריים במועדים הקבועים בסעיפים האמורים.

לסעיף 6

סעיף 7 לכללים העיקריים העוסק בתשלום המס קובע כי נאמן לא יעשה כל עסקה או פעולה במניות, נשוא הבקשה, בדמות העברה, המחאה, משיכה, עיקול ושיעבוד מניות (להלן – פעולה במניות), ללא תשלום המס החל בשל הקצאת מניות אלה או מבלי שהבטיח את תשלום המס. מוצע לתקן את הסעיף כך שרק תשלום המס בפועל ייחשב כתשלום המס לעניין זה ולא יהיה די להבטיח את תשלום המס באמצעים אחרים. זאת, במטרה למנוע פרשנויות שונות שיכולות להביא למצב בו נאמן יעשה פעולה במניות ללא שהמס החל בשל הקצאת המניות נשוא הבקשה שולם בפועל, ובכך להקשות על גביית המס המגיע.

לסעיף 7

סעיף 8 לכללים העיקריים קובע לנאמן חובת דיווח שנתית לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים של החברה המעסיקה. לפי הסעיף, הנאמן מחויב לדווח על פרטים שונים לגבי הקצאות של מניות לעובדים באמצעות טופס שיקבע המנהל. במסגרת הפרטים שיש לדווח עליהם, מוצע להוסיף דרישה לדיווח על פירוט חישוב המס במימוש המניות נשוא הבקשה, על פירוט הוצאות השכר שדרש המעביד בניכוי לפי סעיף 102(ד) לפקודה, וכן ככל שהעברה נרשמה למסחר, מועד הרישום למסחר ופרטי זירת המסחר בה נרשמו המניות למסחר. פרטים אלה נדרשים על מנת שהדיווח השנתי יהיה שלם ויכיל בתוכו את כל המידע הנדרש לרשות המסים כדי שזו תוכל לעשות בקרה אפקטיבית ונאותה על עמידת ההקצאות בתנאים הקבועים בחוק.

לסעיף 8

מוצע לתקן את סעיף 9 לכללים העיקריים, שמסדיר את אופן הדיווח על הקצאת מניות שלא באמצעות נאמן, כך שאופן הדיווח יותאם לאופן הדיווח שמוצע לקבוע בכללים אלה בהקצאת מניות באמצעות נאמן, כפי שפורט בדברי ההסבר לעיל. כך, יידרש המעביד לדווח על הפרטים הנדרשים לפי סעיף 5 לכללים העיקריים הקובע דיווח רבעוני על הקצאה לפי המוצע בסעיף 4 לטיוטת כללים זו, ולפי סעיף 8 לכללים העיקריים הקובע דיווח שנתי על הקצאה לפי המוצע בסעיף 7 לטיוטת כללים זו.

לסעיף 9

לפי סעיף 4 לכללים העיקריים, נדרשים החברה המדווחת והנאמן לשלוח בקשה לאישור תכנית הקצאה על גבי הטופס שבתוספת ג'. מוצע לעדכן את התוספת האמורה, כך שהמבקש יתבקש לספק מספר פרטים נוספים על הקצאת המניות נשוא הבקשה, בצירוף מסמכים תומכים, כדי שרשות המסים תוכל לבחון את הבקשה כדבעי. בנוסף, במסגרת הבקשה, מוצע להוסיף שאלון אינפורמטיבי על גבי הטופס שבתוספת ד' דרכו ניתן ללמוד על אופייה של תכנית ההקצאה המבוקשת, כפי שהוסבר בדברי ההסבר לסעיף 3 לטיוטת כללים זו. כל זאת, כדי שלפקיד השומה יהיה את כל המידע הנדרש לצורך פיקוח ובקרה אפקטיבית על עמידת הקצאת המניות בהוראות הקבועות בפקודה ובכללים אלה, בכדי שיוכל לעמוד בסד הזמנים הקבוע בפקודה לצורך ביצוע ביקורת כאמור.

לסעיף 10

בכדי לאפשר לשוק זמן התארגנות להגשת בקשות או דיווחים בהתאם לקבוע בתיקונים אלה, מוצע לקבוע

מועד תחילה נדחה. כך, מוצע לקבוע שמועד תחילתם של כללים אלה יהיה 30 יום מיום פרסומם ברשומות, והם יחולו לגבי בקשה או דיווח שהוגשו החל מיום זה ואילך. יובהר, כי הכללים לאחר תיקונם, יחולו גם לגבי בקשה שהוגשה לאחר מועד התחילה לשינוי בתנאי תכנית הקצאה שאושרה לפני הכניסה לתוקף של הכללים המוצעים (אשר רואים אותה כבקשה חדשה לפי סעיף 4 לכללים העיקריים לאחר תיקונם בכללים אלה). כמו כן, התיקונים יחולו לגבי דיווחים שנתיים שיש להגיש לפי הוראות סעיפים 5 עד 9 לכללים העיקריים המוגשים לאחר יום התחילה לגבי הקצאות לפי תכנית הקצאה שאושרה לפני יום התחילה כאמור.