



אופציות לעובדים - החלטת מיסוי 2775/18 - תנאי הבשלה, הכפוף לאירוע אקזיט, אינו עומד בהוראות סעיף 102 לפקודה

חברים נכבדים
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 736

נושאי השבוע:

אופציות לעובדים

החלטת מיסוי 2775/18 -
תנאי הבשלה, הכפוף
לאירוע אקזיט, אינו עומד
בהוראות סעיף 102 לפקודה

מיסוי בינלאומי

החלטת מיסוי ראשונה של
רשות המיסים בנושא
מטבעות קריפטוגרפיים

ביטוח לאומי

יצאה לחו"ל למטרת
לימודים - אינה מבטיחה
תשלום קצבת ילדים

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

את האופציות / המניות החדשות אצל הנאמן
שנתיים - למרות האקזיט (שוב תמהנו...). תשלום
המס, לרבות הדיווח יידחה למועד המימוש.
במקרה זה נקבע מנגנון מיסוי תוך חלוקת מיסוי
שווי ההטבה: חלקו במס שולי וחלקו ב- 25%
כמפורט בהחלטת המיסוי והתרת חלק מההוצאה
לחברה.

להבנתנו, קביעת העמדה, כפי שהובעה בהחלטת
המיסוי (בהסכם), היתה כיוון שראו באופציות
שהוקצו במקרה זה, מסווה לבונוס לעובדים, שיוענק
באירוע של מכירת מניות החברה, שלעמדתה של
רשות המיסים בהחלטת המיסוי, אינו עומד בתנאי
102 ומהווה הכנסה משכר החייבת במס שולי (הלכת
חיים ניסים ע"א 2640/11).

חשוב לציין, כי סעיף 102 לפקודה והתקנות שהותקנו
מכוחו אינם קובעים מגבלה מסוג זה. יתרה מכך,
הגדרת "הקצאת מניות באמצעות נאמן" שבסעיף
102(א) לפקודה קובעת בתנאיה כי יש להגיש את
תוכנית האופציות לאישור פקיד השומה 30 יום
לפחות לפני מועד ההקצאה וכי אם לא השיב פקיד
השומה תוך 90 ימים, יראו את התוכנית ואת הנאמן
כמאושרים. מן הראוי, שיתכבד פקיד השומה ויבדוק
התוכנית עם הגשתה ויעיר הערותיו בזמן ולא מספר
שנים מאוחר יותר במועד המימוש.

עם זאת, בהתייחס לכך, שע"פ החלטת המיסוי זו
עמדתה של רשות המיסים, מן הראוי כי חברות
שהעניקו אופציות לעובדים ע"פ תוכנית אופציות, בה
נקבע מנגנון הבשלה מותנה באקזיט, או יש להן
בתוכנית אופציית Call ו/או Put לשם מימוש
אופציות 102 הוני, שישקלו הסדרת התוכנית הקיימת
ע"פ תנאיה מול רשות המיסים ו/או שינוי התוכנית
וקביעת מנגנון הבשלה מותנה בזמן ומנגנוני מימוש
אחרים.

למשרדנו ניסיון רב בנושא. אנו עוסקים ביעוץ, בסיוע
וליווי בהכנת תוכניות אופציות העונות לתנאי סעיף
102 לפקודה והתקנות מכוחו בידעת עמדות רשות
המיסים בנושא.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח רונית בר,
ממשרדנו.**

ביום 30 במאי 2018 פרסמה החטיבה המקצועית
החלטת מיסוי 2775/18 (בהסכם) העוסקת בביטול
אופציות במסלול רווח הון באמצעות נאמן,
שהבשלתן תלויה אירוע אקזיט.

החלטת המיסוי עוסקת בחברה פרטית תושבת
ישראל העוסקת במחקר ופיתוח רפואי, שהינה חברה
בת של חברה הולנדית. החברה האם הקצתה לעובדי
החברה הבת אופציות, הניתנות למימוש למניות
חברת האם, בהתאם להוראות סעיף 102 לפקודה,
מסלול הוני באמצעות נאמן.

תוכנית האופציות קבעה כי הבשלת האופציות תהא
כפופה לאירוע של שינוי שליטה מלא של החברה
האם, לפיו ירכשו כל הון המניות של החברה האם
(הוגדר כ- "אקזיט").

כמצוין בהחלטת המיסוי, עמדת רשות המיסים
הינה כי תנאי הבשלה, הכפוף לאירוע אקזיט, אינו
עומד בהוראות סעיף 102 לפקודה (להלן-
"העמדה"). לפיכך, ביקשה החברה לשנות את תנאי
ההבשלה של האופציות, כך שתהיינה תלויות בזמן
בלבד (הודגש בהחלטת המיסוי כי שאר תנאי
האופציות יישמרו ולא ישונו).

החלטת המיסוי קובעת ביטול האופציות הישנות
והקצאה של אופציות חדשות, כשהתנאים שנקבעו
הינם בעיקרם:

1. מועד הקצאת האופציות החדשות יהא לכל דבר
ועניין: מועד הפניה לקבלת החלטת מיסוי או
החלטת הדירקטוריון (מוגדר כ"מועד
ההקצאה"), בתנאי שהאופציות יופקדו אצל
נאמן תוך 30 יום, לפי המאוחר מביניהם
2. ביחס לאופציות חדשות, חלף אופציות שלא היו
בשלות במועד ההקצאה, כלומר, עדיין לא היה
אירוע אקזיט - יחולו הוראות המסלול ההוני
(בהתייחס למועד ההקצאה החדש).

3. ביחס להקצאה חלף אופציות אשר במועד
ביטולן היו בשלות, כלומר, היה כבר אירוע
אקזיט (תמהנו...), הקצאת האופציות החדשות
תהווה אירוע מס (הן במישור החברה - ניכוי
במקור והן במישור העובדים) - לרבות לעניין
תום תקופה. כלומר, העובד יהא חייב להחזיק



מיסוי בינלאומי - החלטת מיסוי ראשונה של רשות המיסים בנושא מטבעות קריפטוגרפיים

מזירות המסחר המהותיות לאסימונים (ממוצע השער הנמוך בתקופה והשער הגבוה בתקופה). הסכום שיירשם בחשבונית המס ייחשב ל"מחיר המקורי" של האסימונים לצורך חישוב הרווח/ההפסד שיווצר בעתיד, ככל שיהיה. בגין מימוש האסימונים, התחייבה החברה ליישם על עצמה (אך לא על לקוחותיה) את גישת רשות המיסים באשר לסיווג האסימון כנכס ולא כמטבע. משמעות הדבר - הפירמה תוכל להמשיך לנקוט בגישה כי מטבעות הקריפטו אינם "נכס" אלא מטבע חוץ, עד שתתקבל פסיקה מוחלטת בנושא.

קביעה חשובה נוספת בהחלטת המיסוי: מאחר ופעילות בתחום האסימונים המבוזרים המוצפנים מאופיינת ברמת סיכון לגניבה של אסימונים עקב פריצות לארנקים דיגיטליים, הוסכם שהפסד הנובע מגניבת אסימונים בתקופה ייחשבו להוצאה אינטגרלית לעסקי החברה, ככל שאלו התקבלו במסגרת העסקים השוטפת שלה. היה ונגנבו אסימונים כאמור לאחר התקופה, ההפסד יתבטא בהפסד הון לחברה.

סוגיה שנעדרת מהחלטת המיסוי היא סוגית הניכוי במקור במקרה של קבלת תקבול באסימונים, שהרי על פי גישת רשות המיסים, מדובר בעסקת ברטר דו צדדית. בנושא זה נרחיב במבזק נפרד.

כמשרד המלווה גורמים רבים בתעשיית הקריפטו, אנו ערים לחוסר הודאות הרגולטורית האופף אותה. על כן אנו מברכים את רשות המיסים על החלטת מיסוי זו. בכנס של לשכת רואי חשבון שנערך השבוע באילת התקיים מושב בנושא "מטבעות וירטואליים וכלכלה דיגיטלית", בהשתתפות שותף המשרד חגי אלמקייס, עמיתים ונציג רשות המיסים. התעניינות רבה והשתתפות מרשימה נרשמו במושב, בו נדונו החלטת המיסוי ונושאים נוספים הקשורים לתעשיית הקריפטו.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (עו"ד) חגי אלמקייס, רו"ח (עו"ד) גדי אלימי ולשאר חברי המחלקה למיסוי בינלאומי, ממשרדנו.

השבוע פורסמה החלטת מיסוי ראשונה של רשות המיסים בנושא מטבעות קריפטוגרפיים, לגבי אופן רישום תקבולים ממתן שירות, המתקבלים באסימונים מבוזרים, שהוביל משרדנו. משרדנו מעניק שירותים וייעוץ ללקוחות רבים בתעשיית המטבעות הקריפטוגרפיים. בשל אופי הפעילות בתחום זה והעוסקים בו, חלק מהלקוחות מעוניינים לשלם לחברה עבור שירותיה באסימונים מבוזרים, כדוגמת ביטקוין ואת'ריום.

כידוע, קיימות כיום מספר רב של זירות למסחר והמרה של אסימונים הן מול אסימונים אחרים והן מול מטבעות; ישנה שונות גבוהה של השערים היציגים להמרת אסימונים בזירות השונות גם ברגע נתון מסוים, שיכול להגיע לאחוזים רבים. כמו כן, התנודתיות היומית של שער האסימון עשויה להגיע לעשרות אחוזים בין השער הגבוה והשער הנמוך לאותו היום. לאור רמת התנודתיות והקושי בכימות מדויק של התקבול באסימונים וההמרה שלהם ברגע מסוים למטבע "פיאט" (מטבע שהוא הילך חוקי כגון: ש"ח, דולר, אירו), ביקש משרדנו להסדיר את אופן רישום התקבולים כאמור.

בהחלטת המיסוי (בהסכם) נקבע כי במועד התקבול של האסימונים, החברה תרשום ב- "ספר רישום עסקאות חליפין" (סעי' 19א להוראות ניהול פנקסים) את סכום האסימונים שהתקבלו בפועל (לדוגמה קבלה על סכום של 1 ביטקוין).

כדי לתת מענה פרקטי לתנודתיות שערי האסימונים, נקבע שככל שהחברה תממש את האסימונים שהתקבלו למטבע פיאט בתוך התקופה הנדרשת עד למועד הוצאת חשבונית מס (שבועיים מיום התקבול), היא תוכל להוציא את חשבונית המס ללקוח על פי הסכום ברוטו שהתקבל בפועל במועד המימוש בהתאם לשער המימוש המחושב בפועל ולפני עלויות המימוש ככל והיו.

היה והחברה לא תממש את האסימונים שהתקבלו בתוך התקופה האמורה, חשבונית המס תירשם על פי "השער הממוצע בתקופה" של האסימונים שהתקבלו. חישוב השער הממוצע לתקופה יבוצע על בסיס השער המפורסם לפי ממוצע העסקאות באחת

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



ביטוח לאומי - יציאה לחו"ל למטרת לימודים - אינה מבטיחה תשלום קצבת ילדים

בחודש 11/2013 חזרה ארצה למספר ימים ושוב חזרה לארה"ב בניסיון להתקבל לביה"ס "בראוורד קולג'".

מאחר ונדחתה ע"י ביה"ס חיפשה מקום לימודים אחר ונרשמה ללימודים פרטיים בביה"ס פרטי, שם למדה מספר חודשים. במקביל החלה תהליך הרשמה ל"בראוורד".

בחודש יוני 2014 חזרה ארצה לכ-3 חודשים ובאוגוסט 2014 חזרה לארה"ב והחלה לימודיה ביום 25.8.2014.

בחודש יוני 2016 שבה ארצה. לטענת המבוטחת היא יצאה לחו"ל באופן זמני ולצורך תוכנית לימודים מסודרת.

בשל מגבלות אישיות לא היה מוצדק לטעמה לשלול את קצבת הילדים.

לטענת המל"ל, המבוטחת אינה זכאית לקצבה בהתאם להנחיות המל"ל מכוח סעיף 65 לחוק (תשלום עד 3 חודשים בחו"ל) והיעדרותה לא נכללה בגדר המקרים המצויינים בהנחיות המל"ל.

דין והחלטה

ביה"ד מזכיר את פס"ד שרית משולם, שם יש התייחסות לשיקול הדעת הרחב שמוקנה לרשויות המינהל בהתאם לחוק. עם זאת, רשות מינהלית מוגבלת בהפעלת שיקול הדעת ע"י ההלכות הכלליות של המשפט המינהלי (בג"צ שלמה עפרן נ' מינהל מקרקעי ישראל ואח').

נהלים פנימיים של המל"ל מנחים בהפעלת שיקול דעת, אך אין בהם רשימה סגורה של מקרים שבאה במקום הפעלת שיקול הדעת הנדרש עפ"י חוק הביטוח הלאומי.

במקרה דנן, קובע ביה"ד כי המבוטחת לא נשלחה לעבוד מטעם מעסיק ישראלי, לא שהתה בשבתון מטעם מעסיק ישראלי, לא נשלחה ע"י נציגות ישראלית ולא שהתה בחו"ל בשל נסיבות רפואיות או כל נסיבה חריגה אחרת.

- ביום 24 במאי 2018 דחה ביה"ד האזורי לעבודה (בי"ל 15-03-11330) את תביעתה של סגלית פרי (להלן: המבוטחת) לתשלום קצבת ילדים, כי סיבת היעדרותה מהארץ לא נכללה בגדר הכללים שנקבעו על ידי המוסד לביטוח לאומי (להלן: המל"ל).

עיקרי החוק

- המל"ל משלם קצבת ילדים לילדים השוהים בחו"ל במשך שלושה חודשים, למעט חריגים לפי שיקול דעת המל"ל.
- המל"ל קבע כי בנסיבות מסויימות ישלם קצבת ילדים בעבור ילדים השוהים בחו"ל, גם מעבר לשלושה חודשים כדלקמן:
 - א. כאשר אחד ההורים נשלח לעבוד בחו"ל על ידי מעסיק ישראלי, וכל עוד המל"ל מסכים להכיר בו כתושב ישראל במעמד הזה.
 - ב. אחד ההורים מועסק על ידי נציגות ישראלית בחו"ל (עמ"נ).
 - ג. הילד או אחד ההורים מקבל טיפול רפואי שאי אפשר לקבלו בארץ, כפוף לאישור רופא המל"ל.
 - ד. המבוטח שוהה בחו"ל בשנת שבתון או השתלמות מטעם מעסיק ישראלי.

תמצית עובדתית

- המבוטחת נשואה, יצאה את הארץ עם שתי בנותיה בחודש 10/2013 ושבה איתן בחודש 6/2015.
- לטענתה, יצאה לארה"ב כדי ללמוד אנגלית לאחר ש"התקשתה ללמוד אנגלית בארץ ולהשלים לימודיה האקדמאיים, בשל בעיות של קשיי למידה...".
- הלימודים התקיימו במשך כשנתיים. בעלה בא לארה"ב לבקרה לעתים מזומנות ולא שהה איתה ברציפות, בהיעדר אשרת שהייה בארה"ב.
- בהמשך הגישה המבוטחת תצהיר לפיו יצאה לארה"ב לראשונה בעניין לימודיה בחודש 10/2013 וחיפשה מגורים ובית ספר מתאים.

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



- הנוכחי היות ואין מדובר בלימודים רציפים ומוסדרים לתואר.
- ביה"ד קבע כי החלטת המל"ל היא סבירה, עולה בקנה אחד עם הוראות החוק ואינה מחייבת את התערבות ביה"ד.
- **לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח אורנה צח-גלרט, מר חיים חיטמן.**
- ביה"ד אינו משתכנע כי יציאתה ללימודי השפה האנגלית דומים במהותם ללימודי תואר אקדמי מובנה.
- בא כוחה של המבוטחת ביקש להישען על מקרה בו אושרה קצבת ילדים למי שנסע למטרת לימודי פוסט דוקטורט.
- ביה"ד ציין כי המקרה דגן אינו דומה למקרה

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,
ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ