

תאריך: 15 באוקטובר 2009  
סימוכין: 863275

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות  
מיסים 31.2009

א.ג.נ.,

**הנדון: מועד החיוב לעניין ביטוח לאומי לגבי אופציות שאינן סחירות והקצאתן נעשתה לפי סעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה יהיה במועד מימושן ולא במועד ההבשלה פס"ד של בית הדין הארצי לעבודה בערעור שרון טופז**

#### **מבוא**

ביום 1 ביולי 2007 ניתן פסק דין בבית הדין האזורי לעבודה בנושא אופציות לעובדים (בל 4961/02 שרון טופז ואח' נ' המוסד לביטוח לאומי). בפסק הדין נקבע, כי החבות בתשלום דמי ביטוח לאומי מתגבשת במועד שבו האופציות נהפכות לראשונה לבשלות, כלומר ניתנות למכירה בפועל על ידי העובד וזאת ללא קשר לשאלה האם הן מומשו או לא.

על פסק דין זה הוגש ערעור לבית הדין הארצי לעבודה (עבל 574/07 שרון טופז ואח' נ' המוסד לביטוח לאומי) בטענה, כי המועד הרלוונטי להכרה בהכנסה החייבת בתשלום דמי ביטוח לאומי מתגבשת במועד מימוש האופציות בפועל ולא ביום בו האופציות הבשילו. לאחר שהמוסד לביטוח לאומי (להלן- המל"ל) הסכים לבטל את פסק הדין אשר ניתן על ידי בית הדין האזורי לעבודה, ניתן להסכמת הצדדים תוקף של פסק דין של בית הדין הארצי לעבודה, תוך שנקבע, כי מועד החיוב במס בגין הכנסה מאופציות הינו מועד מימוש האופציות בפועל ולא מועד הבשלתן לראשונה.

כמו כן, במסגרת ההודעה על ההסכמה בין הצדדים, ניתנו הבהרות כלליות ע"י המל"ל לגבי עמדתו בנושא החיוב בדמי ביטוח לגבי הכנסה מאופציות שאינן סחירות והקצאתן נעשתה לפי סעיף 3(ט) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) תשכ"א-1961 (להלן- סעיף 3(ט)).

## משמעויות פסק הדין

הוסכם על ידי הצדדים, כי פסק הדין שניתן על ידי בית הדין האזורי לעבודה יבוטל. כמו כן הוסכם, כי לעניין חיוב המערערות בדמי ביטוח לאומי בגין הכנסה מאופציות, יראו את מועד מימוש המניות בפועל (ולא את מועד ההבשלה) כמועד הקובע לחיוב תשלום דמי ביטוח הלאומי.

בנוסף, המל"ל הכיר בכך שמועד החיוב בדמי ביטוח לאומי לגבי הכנסה מאופציות שאינן סחירות ואשר הוקצו על פי סעיף 3(ט), טרם תיקון 56 לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה-1995, הינו המועד בו מומשו האופציות בפועל על ידי החייב בתשלום דמי ביטוח לאומי.

עוד צוין ע"י המל"ל כי: במצב דברים בו מועד מימוש האופציות חל לאחר תום יחסי עובד-מעביד, יראו את ההכנסה החייבת כאילו התקבלה במועד סיום יחסי עובד-מעביד; ההכנסה מאופציות הינה בגדר "שכר נוסף" כהגדרתו בתקנות הביטוח הלאומי (תשלום ופטור מתשלום דמי ביטוח), התשנ"ה-1995, ולפיכך יחולו לגביה הכללים הקבועים בתקנות.

בניגוד לפסק הדין שניתן בערכאה הראשונה, ההסכם שניתן לו תוקף ע"י בית הדין הארצי לעבודה, עולה בקנה אחד עם הפרקטיקה המקובלת בהתייחס לאופציות לא סחירות, לפיה כאשר לעובד מוקצות אופציות לרכישת מניות לפי סעיף 3(ט) הוא ממוסה בעת מימוש האופציות למניות (עמ"ה 1/98 יאיר דר נ' פקיד שומה כפר סבא), בגובה ההפרש שבין שווי השוק של המניה במועד המימוש לבין מחיר המימוש שנקבע בעת הקצאת האופציות (ההטבה שניתנה לעובד), כהטבה שתחויב במס כהכנסת עבודה. לאחר מכן, במועד מכירת המניות בפועל הוא ממוסה בגין ההפרש שבין שווי השוק של המניה במועד המימוש לבין שווי השוק של המניה בעת מכירתה, כאשר בהכנסה זו רואים רווח הון.

במסגרת ההסכם שניתן לו תוקף פסק דין, נקבע, כי מועד אירוע המס יידחה למועד המימוש, וזאת על אף שההקצאה בוצעה טרם תיקון 56 לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה-1995. לעניין זה יש לציין, כי במסגרת תיקון 56 לחוק הביטוח הלאומי, נוספה הוראת סעיף 345 לחוק אשר קובעת, כי המועד הקובע לתשלום דמי ביטוח לאומי בגין אופציות שהוקצו לעובדים, במסגרת תכניות אופציות שהחברה המעבידה גיבשה החל מיום 1 בינואר 2003 בין אם באמצעות נאמן ובין אם לאו, יהיה המועד שנקבע לחיוב במס כאמור לפי הוראות סעיף 102 לפקודת מס הכנסה.

נציין כי סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי הינו סעיף הקובע את העיתוי לחבות בדמי ביטוח בגין הענקת אופציות, החל מיום 1 בינואר 2003 בלבד, וכעת קובע פסק הדין את העיתוי לחבות לגבי אופציות שהוקצו לפני מועד זה.

## להבהרות והסברים נוספים ניתן לפנות אל :

מיטל הלפמן, עו"ד, מנהלת מחלקת תגמול עובדים טל' 03-6085401 דוא"ל: mhelfman@deloitte.co.il  
לי-יה ברק, עו"ד, מחלקת תגמול עובדים טל' 03-6086122 דוא"ל: lbarak@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף ככל שיידרש.  
**אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.**

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'  
רואי חשבון