



מנהל אגף בכיר מקצועית

ל' ניסן, תשפ"ה
28 אפריל, 2025

לכבוד

ציבור המייצגים, הנאמנים והחברות

א.ג.נ.,

הנדון: הנחיה בדבר הגשת דיווחים מקוונים לפי סעיף 102 לפקודה

על פי כללי מס הכנסה (הקלות מס בהקצאת מניות לעובדים) (תיקון), התשפ"ד/2024 (להלן: "הכללים") מכוח סעיף 102(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א/1961 (להלן: "הפקודה"), ובהתאם להוראות סעיפים 5, 8 ו-9 לכללים, אופן הדיווח לפקיד השומה שאצלו מתנהל תיק הניכויים הרלוונטי, יעשה מעתה באופן מקוון ובהתאם להוראות שלחלן:

1. כידוע תוכנית הקצאת מניות לעובדים (להלן: "תוכנית הקצאה") מוגשת לפקיד שומה ניכויים של החברה המדווחת (היינו: החברה המקצה, וככל שהחברה המקצה הינה חברה תושבת חוץ – אחת החברות המעבידות בישראל אשר תצוין כחברה המדווחת) (להלן: "פקיד השומה") יחד עם מסמכי ההגשה המפורטים בתוספות א, ב ו-ג לכללים, וזאת לפחות 30 ימים לפני ביצוע הקצאות בפועל תחת תוכנית הקצאה, והכול בהתאם לקבוע בכללים. החל מ-1 בינואר 2025 תצורף לבקשה לאישור תוכנית ההקצאה גם תוספת ד הכוללת רשימת שאלות ממוחשבת שמטרתה לבחון את תוכנית ההקצאה (להלן: "השאלון").

2. בחוזר מקצועי 1/2024 של רשות המיסים ובהנחיה לציבור מאת רשות המיסים מ-5 בדצמבר 2024, נקבע כי לאחר פרסום הכללים המתוקנים, הגשת בקשה חדשה לרבות המענה לשאלון, תיעשה רק באופן מקוון באמצעות "המערכת להגשת תוכניות מניות לעובדים" שבאתר רשות המיסים (להלן: "המערכת"). לפיכך, לא תתאפשר הגשת בקשה במסירה ידנית כבעבר.

3. עד לפרסום הכללים, טרם הוסדר נוהל הגשת דיווחים לפקיד השומה. כמפורט בהנחיה זו, ולנוכח פרסום הטפסים הנדרשים והסדרת ממשק הדיווח מול הנאמנים והחברות המעבידות – ידווח הנאמן במסלול באמצעות נאמן או ידווח המעביד במסלול שאינו באמצעות נאמן, לפי העניין – באופן מקוון לרשות המיסים לגבי הענקות התגמול ההוני במסגרת הטפסים המפורטים להלן:

3.1 טופס 146 – דיווח רבעוני בשל הקצאות שהוקצו ברבעון:

- 3.1.1 מ-1 בינואר עד 31 במרץ
- 3.1.2 מ-1 באפריל עד 30 ביוני
- 3.1.3 מ-1 ביולי עד 30 בספטמבר
- 3.1.4 מ-1 באוקטובר עד 31 בדצמבר



מנהל אגף בכיר מקצועית

3.2 טופס 156 – דיווח שנתי: פרטי מימושים שנתיים ל-31 בדצמבר.

4. הדיווח במסגרת הטפסים המנויים לעיל, יעשה בדרך מקוונת בפרק זמן של עד 120 ימים מתום הרבעון או השנה, לפי העניין.

ישנן שתי אפשרויות להגשת דיווחים באופן מקוון:

- באמצעות API (מיועד לבתי תוכנה);
- באמצעות אפליקציה דיגיטלית – המאפשרת צירוף קובץ EXCEL של הדיווחים בכתובת: <https://secapp.taxes.gov.il/mm-employee-stock-option-plan> לכניסה למערכת יש ללחוץ: כניסה למערכת

לפרוט נוסף: דף מידע לדיווח 146 ו 156
בכתובת: <https://www.gov.il/he/service/mm-employee-stock-option-plan>

5. חובות הדיווח המקוון, הן הרבעוני והן השנתי, על פי סעיפים 5 ו-8 לכללים, במסלול הקצאה באמצעות נאמן, חלים על הנאמן. לעומת זה, על פי סעיף 9 לכללים, במסלול הקצאה שאינה באמצעות נאמן, חלים חובות הדיווח על המעביד. יודגש, כי המעביד ו/או הנאמן (לפי העניין) מחויב על פי דין להנפיק תלוש שכר לעובד, לנכות מס במקור כדין ובדיווח הניצע בטופס 126, וזאת גם לגבי תשלומי שכר ששולמו לאחר סיום יחסי מועסק-מעביד.

6. למען הסר ספק, חובות הדיווח כאמור לעיל, רלוונטיות הן להקצאות מכוח תכנית הקצאה שתוגש בדרך מקוונת במערכת, הן להקצאות מכוח תכנית הקצאה שהוגשה בעבר במסירה ידנית לפקיד השומה. המשמעות היא, כי הדוחות שיוגשו מכאן ואילך, יכללו פירוט של כלל ההקצאות והמימושים שבוצעו על ידי החברה, ביחס לתקופה אליה מתייחס הדוח.

7. יודגש, כי הן הדיווח הרבעוני והן הדיווח השנתי הם דיווחים מהותיים. על רקע זה, בין היתר, אי-דיווח מלא ובמועד של כל הפרטים הנדרשים על פי סעיפים 5 או 8 לכללים, לפי העניין, אינו עומד בהוראות הכללים ויש בו כדי לשנות את סיווג ההקצאה להקצאה שאינה באמצעות נאמן מכוח סעיף 102(ג) לפקודה. עם זאת, תינתן אפשרות לפנות למחלקת אופציות לעובדים בחטיבה המקצועית שברשות המיסים – בבקשה להחלטת מיסוי במסגרת טופס "מסלול ירוק" מספר 917: "החלפת מסלול מהקצאות שאינן באמצעות נאמן שבסעיף 102 לפקודה".

8. לשם השלמת התמונה יודגש, כי סעיף 102 לפקודה והכללים מכוחו תוקנו במסגרת תיקון 132 לפקודה, בתחולה לגבי הקצאות חדשות לניצעים מ-1 בינואר 2003 ואילך. כך, לגבי מימושים בשל הקצאות מניות ישנות עובר לתיקון 132 חל הדין הקודם (להלן: "סעיף 102 ישן") – הם יהיו חייבים בדיווח שנתי בלבד, הואיל והחל מ-1 בינואר 2003 אין אפשרות להקצאה חדשה על פי סעיף 102 הישן.

9. תחולת הנחיה זו היא בנוגע לדיווחים המוגשים משנת המס 2025, משמע: דיווחים רבעוניים החל מהרבעון הראשון של 2025 ואילך, וכן דיווחים שנתיים החל מהדוח השנתי של 2024 ואילך.



מנהל אגף בכיר מקצועית

10. כהקלה חד-פעמית ועל מנת לסייע לציבור המייצגים, הנאמנים והחברות ביישום הוראות הכללים, ניתן יהיה להגיש את טופס 156 (הדיווח השנתי) ל-2024 עד ל-1 באוקטובר 2025 (חלף הגשה עד ל-30 באפריל 2025).

בנוסף, בהקצאות במסלול באמצעות נאמן לא יהיה צורך להתייחס בטופס 156, לשנת 2024 בלבד, לשדות של עובדים שחדלו להיות תושבי ישראל, פקיעות אופציות וחלוקות דיבידנד. כמן כן, בהקצאות במסלול שאינו באמצעות נאמן, לא תחול החובה למלא את שדות עובדים שחדלו להיות תושבי ישראל ופקיעות אופציות. למען הסר ספק, אין באמור להקל בנוגע לניהול פנימי של המידע המתבקש בשדות אלו על ידי הנאמן והחברות, שכן יכול ויתבקשו פרטים אלו בעת ביקורת שומה.

11. יובהר כי הנחיה זאת תחול, בשינויים המחויבים גם על שותפויות שרואים אותן לעניין הפקודה כחברה, לפי סעיף 63(ד) לפקודה, בהתאם לצו מס הכנסה (סוגי שותפויות שיש לראותן כחברה), תשע"ז-2017. שותפות כאמור תוכל לפנות לחטיבה המקצועית לקבלת החלטת מיסוי פרטנית.

12. פקידי השומה, סגניהם, רכזי ומפקחי הניכויים, אחראים ליישום שוטף של הנחיה זאת. בכל שאלה או בעיה המתעוררת ניתן לפנות למחלקת אופציות לעובדים בחטיבה המקצועית.

13. בהמשך לאמור בסעיף 6 לעיל, הוראות מכתב הנחיה זה, יחולו לגבי כל תוכניות ההקצאה, אף אם הוגשו טרם 1 בינואר 2025.

בכבוד רב,
ד"ר צ'צ'ומ
אמיר דוידוב, רו"ח

העתקים

מר שי אהרונוביץ', עו"ד – מנהל רשות המיסים
מר אורי קלינר, עו"ד (רו"ח) – היועץ המשפטי לרשות המיסים
גברת פזית קלימן, רו"ח – סמנכ"לית בכירה לשומה וביקורת
מר רובי בוטבול, רו"ח – סמנכ"ל בכיר (מס הכנסה)
פקידי השומה
מר רז איצקוביץ', רו"ח (משפטן) – מנהל תחום בכיר (אופציות לעובדים)
מר רפי טוינה, עו"ד – ממונה מיסוי יחיד, ניכויים וחסכון פנסיוני, חטיבה משפטית.