

# היבטי מיסוי של ישראלים המפיקים הכנסות בחול

מרצה: גיא חן, עו"ד (רו"ח)  
שגיא ושות', משרד עו"ד



# נושאי ההרצאה

1. מיסוי הכנסות מחו"ל - רקע כללי
2. מיסוי תושב ישראל המפיק הכנסות בחו"ל מעסק או משכר עבודה
3. הכנסות מהשכרת מקרקעין בחו"ל
4. מיסוי חברות L.L.C
5. הנחיות להגשת טופס 150- החזקה בחברה זרה; טופס 1213 - הודעה על תכנון מס חייב בדיווח; וטופס 1323 - נספח ד' לדוח השנתי



# 1. מיסוי הכנסות מחו"ל -

רקע כללי



# רקע כללי

שיטת המיסוי בישראל הינה שיטת מיסוי פרסונאלית, דהיינו הכנסות בחו"ל של תושב ישראל מכל המקורות שבפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") חייבות במס בישראל.

עם זאת קיימת חשיבות רבה לסיווג מקום הפקת ההכנסה בארץ או בחו"ל, לעניין קיזוז הפסדים, זיכוי ממס זר, חובת ניכוי במקור ועוד.

הסיווג נבחן בהתאם להוראות סעיף 4א לפקודה ובהתאם לאמנות המס הקיימות לישראל עם מדינות אחרות.



## מקום הפקת ההכנסה - סעיף 4א

סעיף 4א לפקודה מסדיר את מקום הפקת ההכנסה הפירותית - בארץ או בחו"ל.

בהתאמה, סעיף 89(ב)(3) מסדיר את מקום הפקת רווח הון ממכירת נכסים או מניות.



# מקום הפקת ההכנסה - סעיף 4א

## מקום הפקת הכנסות אקטיביות

- עסק או עסקת אקראי - מקום ביצוע הפעילות
- משלח יד - מקום ביצוע השירות
- הכנסת עבודה - מקום ביצוע העבודה

## מקום הפקת הכנסות פאסיביות

- דמי שכירות - מקום השימוש בנכס
- ריבית ודמי ניכיון - מקום מושבו של המשלם
- דיבידנד - מקום מושבה של החברה המשלמת



**2. מיסוי תושב ישראל המפיק**

**הכנסות בחו"ל מעסק או משכר**

**עבודה**



# שיעורי המס על הכנסות אקטיביות

## עסק בחו"ל

### שיעור המס על הכנסות מעסק בחו"ל

- הכנסה חייבת מהפעלת עסק בחו"ל תמוסה לפי שיעור המס השולי של היחיד, תוך מתן זיכוי מס זר בגין המס ששולם במדינה בה מתקיימת הפעילות העסקית.
- לצורך חישוב הרווחים, ינוכו הוצאות עסקיות, ויקוזזו הפסדים עסקיים, לרבות ניכוי הוצאות לינה והוצאות נסיעות לחו"ל בהתאם לתקרות הקיימות בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), תשל"ב-1972.





# שיעורי המס על הכנסות אקטיביות

## מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

### קיימות שתי חלופות דיווח ליחידים המפיקים שכר בגין עבודה

#### בחו"ל

#### חלופה א' - היחיד נשאר תושב ישראל

חלופה זו מתפצלת לשני המצבים הבאים:

#### מצב ראשון - עבודה בחו"ל מטעם מעסיק זר -

במידה והיחיד בוחר שלא לנתק את תושבותו מישראל הרי שהוא ידווח על הכנסתו בישראל וימוסה לפי שיעור המס השולי שלו, תוך מתן זיכוי מס זר בגין המס ששולם במדינה משלמת המשכורת. בנוסף, לעובד יותר לנכות הוצאות מסוימות כגון: הוצאות לינה, הוצאות שכירות רכב, הוצאות חינוך ילדים והוצאות נסיעות לחו"ל בהתאם לתקרות הקיימות בתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), תשל"ב-1972 (סעיף 4(ב) לתקנות).



# שיעורי המס על הכנסות אקטיביות

## מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

### קיימות שתי חלופות דיווח ליחידים המפיקים שכר בגין עבודה

#### בחו"ל

#### חלופה א' - היחיד נשאר תושב ישראל

#### מצב שני - עבודה בחו"ל מטעם מעסיק ישראלי -

בהתאם להוראות כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב - 1982 עובדים שנשלחו לעבודה בחו"ל מטעם מעסיק ישראלי העומד בתנאים מסוימים (לרוב מדובר בגופים בטחוניים) יוענקו להם הטבות מס בדרך של ניכוי הוצאות בגין דיור, טיפול רפואי וחינוך והחזר הוצאות נסיעה של ביקורים בישראל.



# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

## כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)

### הגדרת "עובד"

התקנות חלות על יחיד תושב ישראל המועסק במדינת חוץ לתקופה רצופה העולה על שמונה חודשים (לעומת ארבעה חודשים לפני התיקון):

1. עובד שנשלח על ידי מעסיקו למדינת חוץ (מטעמים ביטחוניים ניתן לבקש קיצור התקופה);
2. לעובד מקומי ישראלי (עמ"י) המבצע עבודה בשביל מעבידו במדינת חוץ.



# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)

- שיעורי המס הניכויים והזיכויים - יחושבו בהתאם להוראות הפקודה (בוטלו תקנות דולריות). יש להעניק לעובד נקודות זיכוי מלאות.
- הוראות ניכוי מס במקור - בעת חישוב ניכוי המס במקור יש לקחת בחשבון את ההוצאות המוכרות וזיכוי המס הזר.
- שווי שימוש ברכב - יחושב לפי תקנות מס הכנסה (שווי השימוש ברכב), התשמ"ז-1987.



# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)

התרת הוצאות - ממשכורתו של העובד יותר לנכות את  
ההוצאות הבאות:

- הוצאות ביקור מולדת;
- הוצאות דיור (בוטלה הדרישה להמצאת תצהיר);
- הוצאות שכר לימוד בשל ילד שטרם מלאו לו 19 בשנת  
המס;
- הוצאות טיפול רפואי.



# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

## כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)

### הוראות תחולה

הכללים החדשים יחולו על משכורת חוץ המשתלמת החל מחודש ינואר 2018 ואילך. הגדרת "עובד" בנוסחה החדש תחול על מי שהחל עבודתו במדינת חוץ ביום פרסום הכללים החדשים. המשמעות היא שיחיד שהחל לקבל משכורת חוץ לפני 06.05.2018 (מועד פרסום התיקון) תחול עליו הגדרת "עובד" לפני התיקון.

בנוסף ניתנה אפשרות בחירה לגבי שנת המס 2018, כך שעובד רשאי לבחור שבשנה זו יחולו עליו הכללים בנוסחם ערב התיקון.



# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)

## טפסים וכללי דיווח

בהתאם להוראות הפקודה ולתקנות מ"ה (ניכוי במקור ממשכורת ושכר עבודה) התשנ"ג-1992 החל משנת המס 2018 יש לדווח כדלקמן:

1. טופס 106 - יש לפרט את ההוצאות שהותרו בניכוי עפ"י הכללים לרבות התיקון ולפרט לגבי כל סוג הוצאה בנפרד. כמו כן, יש לציין את המס הזר שנדרש בזיכוי.
2. טופס 126 - בטופס קיימים סוגי משרה לעובד ישראלי בחו"ל וכן שדות דיווח על הוצאות שהותרו.



### חלופה ב' - היחיד מנתק את תושבותו מישראל

במידה והיחיד בוחר לנתק את תושבותו מישראל הרי שבהתאם לתיקון 223 לפקודה (אשר בתוקף החל מדוחות שנת 2016) יש לבחון האם מתקיימת לגביו מבחן חזקת הימים שבהגדרת "תושב ישראל" שבסעיף 1 לפקודת מס הכנסה (ראה בהמשך). במידה וכן, על היחיד להגיש עד לתום חודש מאי שבשנה העוקבת לאחר הגירתו מישראל "דוח ניתוק תושבות".

בסעיף 1 לפקודה, נקבעו חזקות כמותיות אשר קושרות בין מספר ימי השהיה של יחיד בישראל לבין מרכז חייו. כך נקבע, שיחיד הינו תושב ישראל בשנת מס מסוימת אם שהה בה את אחת התקופות המנויות להלן:

1. אם שהה בישראל בשנת המס 183 ימים או יותר, או;
2. אם שהה בישראל בשנת המס 30 ימים או יותר, וסך כל תקופת שהייתו בישראל בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה הוא 425 ימים או יותר.





# מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל

## העברת מרכז החיים לחו"ל

### חלופה ב' - היחיד מנתק את תושבותו מישראל - המשך

דוח הניתוק יכלול את שלושת המרכיבים שלהלן:

- **דוח 1301** - שינוי זה הינו מהותי ביותר ומטיל לראשונה על ישראלים שעשו הגירה או רילוקיישן לחו"ל, חובה להגיש דוח 1301 גם אם אין להם חובת הגשת דוחות מכח דין אחר.

- **טופס 1348** - שאלון מס הכנסה לבחינת תושבות של יחידים ([מצ"ב קישור לטופס](#)).

- **מסמך משפטי המוכיח כי היחיד תושב חוץ** - המסמך יכלול את כלל הטענות והעובדות המשפטיות בגינן היחיד סבור כי אינו נחשב כתושב לצרכי מס בישראל. לדוח זה יש לצרף מסמכים מאמתים ותומכים.

**יודגש כי אי הגשת דוח ניתוק תושבות מהווה עבירה פלילית.**



# שיעורי המס על הכנסות אקטיביות

## חברת משלח יד (חמי"ז)

### חברת משלח יד זרה (חמי"ז)

- מנגנון מס זה נועד להתמודד עם תכנון מס של יחידים המבצעים פעולות משלח יד בחו"ל (מתן ייעוץ, פרסום, עריכת דין, ניהול, ראיית חשבון וכדומה), באמצעות חברות זרות ובכך נמנעים מתשלום מס חברות בישראל. מצ"ב קישור [לצו מס הכנסה \(קביעת משלח יד מיוחד\)](#), [התשס"ג - 2003](#) המונה רשימה סגורה של פעולות המוגדרות כמשלח יד.
- לפי הוראות הפקודה, בעלי שליטה תושבי ישראל המחזיקים יחד בשיעור של 75% או יותר בחברת משלח יד זרה, ימוסו **בשלב הראשון** על רווחיהם בחברה כאילו חולקו כדיבידנד כבר בעת היווצרות הרווחים (דיבידנד רעיוני). שיעור המס שיחול על הדיבידנד הרעיוני הינו מס חברות.
- **בשלב השני** - בעת חלוקת דיבידנד בפועל, ימוסו בעלי המניות בשיעור מס החל על דיבידנד (25% או 30% כתלות בשיעור האחזקה).



# שיעורי המס על הכנסות פאסיביות

חברה נשלטת זרה

- מנגנון החנ"ז ממסה חברות זרות המוחזקות על ידי תושבי ישראל, בשיעור של מעל 50% ואשר מרבית הכנסותיהן או רווחיהן הינן פאסיביות.
- **הכנסה פסיבית** - הכנסה מרווח הון, דיבידנד, מריבית, מהפרשי הצמדה, מדמי שכירות או תמלוגים, שאינה הכנסה מעסק או ממשלח יד.
- בהתאם להוראות סעיף 75ב לפקודה, בעלי השליטה יחויבו בתשלום "דיבידנד רעיוני" על רווחי החנ"ז. דהיינו, בעל השליטה מחויב לשלם מס דיבידנד בישראל בשיעור של כ-30%, ללא תלות בחלוקת רווחי החברה הזרה בפועל.
- יודגש כי ההוראה חלה רק על חברות ששיעור המס בגין הכנסתן הפסיבית במדינה הזרה אינו עולה על 15%.



# סיווג חברות המפיקות הכנסות מחוץ לישראל

חברה ישראלית	חברה נשלטת זרה	חברת משלח יד זרה	חברה זרה	סוג חברה
-	+	+	+	חברה שהתאגדה מחוץ לישראל
-	+	+	+	שליטה וניהול מחוץ לישראל
כל שיעור אחזקה	50% ומעלה	75% ומעלה	כל שיעור אחזקה	שיעור אחזקה של תושבי ישראל
לא רלוונטי	הכנסה פאסיבית (ריבית; תמלוגים; דיבידנד; רווח הון) שאינה עולה כדי עסק	משלח יד מיוחד	אקטיביים	סיווג מרבית ההכנסות או הרווחים
לא רלוונטי	שיעור המס על הכנסות פסיביות הינו 15% ומטה	כל שיעור מס	כל שיעור מס	שיעור מס מינימאלי שחל מחוץ לישראל לצורך תחולת הסעיף
החברה	בעל המניות הישראלי	בעל המניות הישראלי	החברה	חיוב במס
מס חברות עם משיכת דיבידנד (23%); עם (30%/25%)	שיעור מס הזהה לשיעור מס על דיבידנד: יחיד (30%/25%); חברה - מס חברות	זוהה לחברה ישראלית (ראה בעמודה "חברה ישראלית")	אין חיוב במס חברות; בעל מניות הישראלי חייב במס עם משיכת דיבידנד (30%/25%)	חבות המס בישראל

# 3. הכנסות מהשכרת מקרקעין

## בחוו"ל



# הכנסות שכירות מהשכרת מקרקעין בחו"ל

## הכנסות שכירות מהשכרת מקרקעין בחו"ל

קיימת בחירה בין שתי חלופות מס על הכנסות מהשכרת מקרקעין בחו"ל (כל שנה ניתן לבחור במסלול המיטבי):

1. מס בשיעור 15% על מחזור ההכנסה בניכוי פחת - במסלול זה המס הינו סופי ללא זכאות לקיזוז הפסדים או קבלת זיכוי ממס זר (סעיף 122א).

**אין אפשרות לבחירה במסלול זה כאשר מדובר בהכנסות שכירות העולות כדי עסק.**

2. מס שולי בהתאם למדרגות המס של היחיד - מס על ההכנסה החייבת לאחר ניכוי הוצאות וקיזוז הפסדים. באפשרות זו יינתן זיכוי בגין המס הזר ששולם (סעיף 121).



# השוואה בין חלופות המס של הכנסה מהשכרת מקרקעין בחו"ל

מסלול מס שולי	מסלול מס בשיעור 15%	
על ההכנסה החייבת (הרווח)	על המחזור	<b>בסיס המס</b>
כל הוצאה בייצור ההכנסה	פחת בלבד	<b>ניכוי הוצאות</b>
לפי סעיף 29 לפקודה - ניתן לקזז הפסד מהשכרת נכס בחו"ל כנגד כל הכנסה פאסיבית בחו"ל (שיטת הסלים) ובנוסף, גם כנגד רווח הון ממכירת אותו נכס.	לא ניתן לקזז הפסדים	<b>קיזוז הפסדים</b>
ייתן זיכוי	לא ייתן זיכוי	<b>אפשרות לקבלת זיכוי ממס זר כנגד חבות המס בישראל</b>



# 4. מיסוי חברות L.L.C (Limited Liability Company)





# סוגיות במיסוי בינלאומי

L.L.C - כללי

- ה- L.L.C הינו גוף משפטי הקיים במדינות השונות בארה"ב ובדומה לחברה בע"מ.
- מדובר בישות משפטית נפרדת.
- החברים מחזיקים בתעודת חברות ולא מניות - "מעין שותפות".
- בארה"ב ה- L.L.C ימוסה כישות שקופה, בדומה לחברה משפחתית וחברת בית בישראל. כלומר, בארה"ב חבות המס תוטל על בעל המניות המחזיק ב- L.L.C אשר יחויב בהגשת דו"ח שנתי בה.



# סוגיות במיסוי בינלאומי

L.L.C - הדין הישראלי

- לפי דיני המס בישראל ה- L.L.C מוגדרת כחברה אטומה כמו כל חברה אחרת.
- משכך, נוצרת **בעיית כפל מס** - בארה"ב ההכנסות ותשלומי המס מיוחסים לבעל המניות ואילו בישראל הם מיוחסים ל- L.L.C כמס חברות.
- לכן, כברירת מחדל, רשויות המס בישראל מסווגות את ההכנסה מה- L.L.C בידי היחיד כחלוקת דיבידנד ללא מתן זיכוי בגין המס הזר ששילם היחיד בארה"ב (מפני שלשיטת רשויות המס בישראל, מדובר במס חברות).



# סוגיות במיסוי בינלאומי

## L.L.C - הדין הישראלי

הפתרון:

הפעלת חוזר מס הכנסה (5/2004) המאפשר לבעלי מניות להשקיף את ה-L.L.C לגבי הזיכוי ממס זר.

בחירה בהשקפת L.L.C יעשה באמצעות דיווח בטופס 150 הראשון שיוגש לאחר רכישת המניות של ה-L.L.C בידי בעל המניות (ראו הנחיות בסוף המצגת).

**הערה - לאחר בחירה בהשקפת L.L.C לא ניתן לחזור ו"לאטום" את החברה.**



# סוגיות במיסוי בינלאומי

## L.L.C - שקופה

### השקפת L.L.C - דגשים

- לאחר ההשקפה היחיד יכול לקזז את המס שישלם בארה"ב מהמס אותו ישלם בישראל.
- מועד חבות המס מתרחש בעת היווצרות הרווחים ב-L.L.C ללא תלות במשיכת הכספים בפועל על ידי היחיד.
- יש להתאים את הרווח של ה-L.L.C לדיני המס בישראל, לדוגמא התאמת שיעור הפחת על פי תקנות הפחת (תקנות מס הכנסה (פחת), 1941).
- רווחי ה-L.L.C פטורים מתשלום דמי ביטוח לאומי, זאת על אף שרווחים אלו מיוחסים ליחיד (ראו חוזר ביטוח לאומי מיום 22.01.2017).
- הפסדי ה-L.L.C אינם מיוחסים ליחיד, כך שהפסדים אלו יקוזזו רק מהכנסת ה-L.L.C עצמה בשנים הבאות (ראו עמדות חייבות בדיווח 16/2016 ו- 50/2017).



# סוגיות במיסוי בינלאומי

## L.L.C - שקופה

### השקפת L.L.C - דגשים

- הכנסות מ-L.L.C שקופה, מהשכרת מקרקעין וריבית ימוסו בשיעור מס שולי (ללא אפשרות בחירה בשיעור מס של 15% על הכנסות שכירות ומס בשיעור 25% על ריבית. ראו עמדה חייבת בדיווח 50/2017).
- הפתרון: פנייה לרשויות המס בישראל בבקשה לסווג את ה-L.L.C כחברת בית בהתאם להוראות סעיף 64(ב)(5) ו-(7) לפקודה. במצב זה הכנסות השכירות תמוסנה בשיעור של 15% והריבית תמוסה בשיעור של 25%.



# סוגיות במיסוי בינלאומי

L.L.C - כחברה אטומה

## L.L.C "אטומה" - דגשים

- ברירת המחדל היא שה- L.L.C הינה חברה אטומה ביחס לדיני המס בישראל, כל עוד לא הושקפה (ראו פס"ד יעקב הראל). כלומר, במידה והיחיד לא בחר להשקיף את ה- L.L.C במועד הגשת טופס 150 הראשון, החברה תוגדר כאטומה לתמיד.
- במקרה זה, המס שישולם לרשויות המס בארה"ב יסווג בישראל כמס חברות.
- עם משיכת כספים מה- L.L.C על ידי בעל המניות הוא ימוסה עליהם כחלוקת דיבידנד.



# סוגיות במיסוי בינלאומי

## L.L.C - הבדלים בין שקופה לאטומה

L.L.C אטומה	L.L.C שקופה	
מס חברות	מס ברמת היחיד	סיווג המס ששולם בארה"ב בהתאם בישראל
בעת משיכת הכספים	בעת היווצרות הרווח	מועד החיוב במס בישראל
בעת משיכת הכספים - מס דיבידנד 25%/30% כתלות בשיעור האחזקה של היחיד	מס שולי	שיעור המס בישראל
לא ניתן לקזז	ניתן לקזז	זכאות לקיזוז המס ששולם בארה"ב כנגד המס בישראל
לא ניתן	לא ניתן	קיזוז הפסדיה של ה-L.L.C מהכנסה החייבת של היחיד

- L.L.C שסווגה כחברת בית מקנה שיעורי מס של יחיד (למשל: בחירה במסלול 15% מס מהכנסת שכירות)



# 3. מיסוי שכר בגין עבודה בחו"ל





**.7 הנחיות להגשת טופס 150 - החזקה**  
**בחברה זרה, טופס 1213 - הודעה על**  
**תכנון מס חייב בדיווח וטופס 1323 -**  
**נספח ד' לדוח השנתי**



**טופס 150 - הצהרה על**


**החזקה בחברה זרה**



# טופס 150 - הצהרה על החזקה בחבר זרה

150

**הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ**  
**המוחזק במישרין או בעקיפין<sup>(1)</sup>**  
**נספח לדו"ח השנתי לשנת המס**



פרטים מזהים

שם	מספר תיק
----	----------

פרטים לגבי זכויות בחבר בני אדם תושב חוץ (להלן ייקרא "חבר חוץ") (סמך/√ במשכנת המתאימה)

חבר חוץ ב	חבר חוץ א	פרטי חבר החוץ המוחזק
		שם חבר החוץ <sup>(2)</sup>
		שם חבר החוץ בלתימדי <sup>(3)</sup>
		המספר הישום בוולג'ה <sup>(4)</sup>
		מספר זיהוי לאו כי סט בח"ל (TIN)
		מדינת ההתאבדות
		מדינת התושבות
		כתובת משרדי חבר החוץ <sup>(5)</sup>
		השער רכישה הזכויות <sup>(6)</sup>
<input type="checkbox"/> לא שקוף	<input type="checkbox"/> כן שקוף	סיכוי לרכיז חסו במדינת התושבות <sup>(7)</sup>
<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	חבר החוץ סומחה במדינת התושבות על הכנסות שהיא מקבלת מחוץ לא כתובת לשליח דואר
		כתובת דואר אלקטרוני <sup>(8)</sup>
		המספר טלפון
04 - חבר חוץ	04 - חבר חוץ	מזהה שישו
		מספר מזהה ישראל שניתן לתד החוץ <sup>(9)</sup>
		תושם עיסוק חריבה <sup>(10)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	אופי הפעילות והעיקריות <sup>(11)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	היבדו פעילות וזרז (CFC) <sup>(12)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב הרכישה מסיביות <sup>(13)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב הרכישה מסיביות <sup>(14)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	שיעור המס במסלול קטן ח - 5% <sup>(15)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב אמצעי השליטה בידו ישראלית <sup>(16)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	הברז משלח יד זרה <sup>(17)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	עיתוק במשלח יד מיוחד <sup>(18)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	75% יותר מאמצעי השליטה בידו ישראלים
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	50% מעלי המדינה עסקים במשלח יד מיוחד
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	50% יותר מכוניות חבר החוץ ושמות למסחר בבורסה <sup>(19)</sup>
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	המסלול מסווג/חברי דירקטוריון כוללים תושבי ישראלים <sup>(20)</sup>

**פרטי החוקה<sup>(21)</sup>**

סוג הזכויות המוחזקות	מדינת הרכישה		מדינת הזרז <sup>(22)</sup> , הערש		מדינת רכישה	
	בסוף שנת 2017	הבטז בשנת 2018	בסוף שנת 2017	הבטז בשנת 2018	בסוף שנת 2017	הבטז בשנת 2018
כמות החזקה בזכויות / מניות						
שיעור הזכויות לריכוזי חבר החוץ						
שיעור הזכויות לנכסים במדינת						
שיעור הזכויות בחבשה						
זכויות נוספות <sup>(23)</sup> , פרטי						

תאריך \_\_\_\_\_ שם \_\_\_\_\_ ומקור \_\_\_\_\_ חתימה \_\_\_\_\_

ר"ל הריבחה לאופן (תעריכי סדר) (מספר 5 - 4.2018)

## טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברה זרה - כללי

### כללי

במקרה של החזקה בחברה זרה יש לצרף טופס 150 שכותרתו "הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ". טופס 150, המהווה נספח לדוח השנתי, מיועד הן ליחיד תושב ישראל או חברה ישראלית, המחזיקים בחברה זרה.

### מי חייב בהגשת הטופס

- יחיד או חברה המחזיקים במישרין בחברה פרטית זרה (בכל שיעור החזקה).
- יחיד או חברה המחזיקים במישרין ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחברה ציבורית זרה.
- יחיד או חברה המחזיקים בעקיפין ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחברה פרטית או ציבורית זרה.



### דגשים

- יחיד יכלול בטופס גם חברות המוחזקות על ידי בן/בת הזוג וילדיו עד גיל 18.
- יש למלא טופס זה גם אם החברה הזרה לא הפיקה הכנסות בשנת המס.
- חברה זרה - חברה שהתאגדה מחוץ לישראל והשליטה והניהול על פעילותה אינם נמצאים בישראל (בהתאם לסעיף 1 לפקודה).

## טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברה זרה - דגשים

חבר החוף ממוסה במדינת התושבות על הכנסות שהפיק מחוצה לה	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא
---	-----------------------------	-----------------------------	-----------------------------	-----------------------------

הצהרה חדשה שנוספה השנה לטופס - בה נדרשים להצהיר האם שיטת המיסוי במדינת התושבות היא שיטה טריטוריאלית או פרסונלית (למשל: סינגפור).

רוב ההכנסות פסיביות <sup>(13)</sup>	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא
רוב הרווחים פסיביים <sup>(14)</sup>	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא

**הכנסות ורווחים פאסיביים** - הכנסה מריבית, מהפרשי הצמדה, מדיבידנד, מתמלוגים, מדמי שכירות ומתמורה ממכירת נכס.

לעניין טופס זה, יש להצהיר "כן" גם אם קיימת הכנסה מהמקורות לעיל המגיעה לכדי עסק. במניין ההכנסות הפסיביות יש לכלול גם הכנסות פטורות ממס והכנסות שהן מחוץ לבסיס המס במדינת התושבות של החברה.



## טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברות זרות - דגשים

שיעור המס במסגרת קטן מ- 15% (15)	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא
רוב אמצעי השליטה בידי ישראלים (16)	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא
חברת משלח יד זרה (17)	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא
עיסוק במשלח יד מיוחד (18)	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא

- **שיעור המס** על הכנסות פאסיביות במדינת התושבות קטן מ- 15%.
- **רוב אמצעי השליטה בידי ישראלים** - למעלה מ- 50% באחד מאמצעי השליטה מוחזקים במישרין או בעקיפין בידי תושבי ישראל או שלמעלה מ- 40% מאמצעי השליטה מוחזקים בידי תושבי ישראל ויחד עם קרוב תושב חוץ מחזיקים במעל 50% מאמצעי השליטה.
- **עיסוק במשלח יד מיוחד** - יש לציין אם מרבית ההכנסות או הרווחים של החברה נובע ממשלח יד מיוחד.

**טופס 1213 - הודעה על  
פעולות שהן תכנון מס חייב  
בדיווח**





# טופס 1213 - תכנון מס חייב בדיווח

יסודי | מחוד | 1213  
 סגור / ביטול המסמך

**הודעה על פעולות שהן תכנון מס חייב בדיווח - מס הכנסה**  
 יש לברר טופס זה לדוח השנתי<sup>(1)</sup>

  
**פרטים אישיים**

מספר תיק	שנת מס	שם הישום	מספר פעילות שדוח כדוח	תאריך הגשת הדוח

בהתאם לתקנות מס הכנסה, (תכנון מס החייב בדיווח), תשס"ז - 2006 הריני לדווח על פעולה החייבת בדיווח כדלהלן:

**תקנה (9)2 - הרוכש<sup>(127)</sup> / המחזיק<sup>(127)</sup> / המקבל תקבולים, בחבר בני אדם מיוחד<sup>(129)</sup>** (מחוקר / את המיותר)

מספר תכנון (128)	תאריך הפעולה <sup>(129)</sup>	שם החברה הרכשת/המוחזקת	שיעור האחזקה	מסום מושב החברה הרכשת/המוחזקת	פעילות החברה הרכשת/המוחזקת	סכום התקבול	התקבול התקבל עבור	הערות

**תקנה (10)2 - הרוכש<sup>(127)</sup> / המחזיק<sup>(127)</sup> / המקבל תקבולים, בחבר בני אדם תושב מדינה גומלת** (מחוקר / את המיותר)

מספר תכנון (128)	תאריך הפעולה <sup>(129)</sup>	שם החברה הרכשת/המוחזקת	שיעור האחזקה	מסום מושב החברה הרכשת/המוחזקת	שוי <sup>(121)</sup> בסי החברה <sup>(121)</sup>	סכום התקבול	התקבול התקבל עבור	הערות



## טופס 1213 - תכנון מס חייב בדיווח

בהתאם לתקנות מס הכנסה (תכנון מס החייב בדיווח) תשס"ז - 2006, יחיד או חברה המחזיקים מעל 25% מאמצעי השליטה בחברה זרה יצרפו לדוח השנתי גם טופס 1213 "הודעה על תכנון מס חייב בדיווח - מס הכנסה", זאת כאשר מדובר באחד משני המקרים הבאים:

1. החזקה בחברה זרה תושבת מדינה שאינ לה אמנת מס עם ישראל (גיברלטר) - כאשר שיעור המס במדינה הזרה נמוך מ- 20% או כאשר בעל מניות מהותי קיבל לפחות 1 מיליון ש"ח מהחברה הזרה בשנת המס - תקנה 2(9).
2. החזקה בחברה זרה תושבת מדינת אמנה (לדוגמא אנגליה) - כאשר עיקר נכסי החברה הזרה הם בישראל או שמרבית ההכנסות נובעות משימוש נכסים בישראל או כאשר בעל מניות מהותי קיבל לפחות 1 מיליון ש"ח מהחברה הזרה בשנת המס - תקנה 2(10).



**טופס 1323 - נספח ד' לדוח**

**השנתי**



### כללי

- טופס 1323 (נספח ד') הינו דוח על הכנסות מחו"ל והמס ששולם עליהן בחו"ל.
- הטופס מוגש יחד עם הדוח השנתי הן על ידי יחיד והן על ידי חברה.
- ההכנסות בטופס הינן הכנסות חייבות לאחר ניכוי הוצאות, וקיזוז הפסדים ופטורים.
- המס הזר שיוזן בטופס הינו מס ששולם בחו"ל כולל עודף מס זר משנים קודמות (עד 5 שנים אחורה).
- מגיש הטופס חייב להודיע לפקיד השומה על כל שינוי או החזר מס שהתקבל מחו"ל.



# נספח ד' לטופס הדוח השנתי - דיווח על הכנסות מחו"ל

דוח שנתי 2018  
1323

**נספח ד' לטופס הדוח השנתי לחברה (טופס 1214)**  
**הכנסות מחו"ל ומס ששולם עליהן לשנת המס 2018**

בירוט ההכנסות מחו"ל שנכללו בטופס 1214 והמס ששולם בשלחן בחו"ל, חובה למדף נספח זה לדוח השנתי בו בלוחות הכנסות חו"ל<sup>(1)</sup>

שנת המס <b>2018</b>	מסמך תיק	שם חבר בוי אדם
		<b>הכנסות חייבות<sup>(2)</sup> בשיעורי מס רגילים</b>
		מקלט, שולחן יד או עסקת אקרוי - בשיעור של 23% <sup>(3)</sup> (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		מדינות, הפקדה המפדה או דמי נזיחה - בשיעור של 23% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		מדינות - בשיעור של 23% <sup>(4)</sup> (הסכום נגמטות המסים ששולמו בחו"ל, נודף להכנסות בשלה 180 בטופס 1214)
		מאחזות בית - בשיעור של 23% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		מוכסות אחרים - בשיעור של 23% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		מסונג, זכויות יוצרים, מדגם, עיצוב - בשיעור של 23% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		מדינות - בשיעור של 25% (הסכום נודף להכנסות בשלה 804 בטופס 1214)
		מדינות, שההכנסה ממנה חולקת, חייבה במס חברות - בשיעור של 25% <sup>(5)</sup> (הסכום נודף להכנסות בשלה 804 בטופס 1214)
		מוסדות, הגרלות ומסרים - בשיעור של 23% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		ממקל מועדף אזור ביותח א, בשיעור של 7.5% (הסכום נודף להכנסות בשלה 804 בטופס 1214)
		ממקל מועדף אזור אחר, בשיעור של 18% (הסכום נודף להכנסות בשלה 800 בטופס 1214)
		ממקל טכנולוגי אזור ביותח א, בשיעור של 7.5% (הסכום נודף להכנסות בשלה 181 בטופס 1214)
		ממקל טכנולוגי אזור אחר, בשיעור של 12% (הסכום נודף להכנסות בשלה 182 בטופס 1214)
		ממקל טכנולוגי מועדף מיוחד, בשיעור של 8% (הסכום נודף להכנסות בשלה 183 בטופס 1214)
		הכנסה חייבת אחרת, מר"ט/י
		<b>דיווח הון</b>
		סך המכירות מרווח הון לפי חלק ה' לטקסיה למעט רווח הון מג"ח סחירים (כפי שמופג בטופס 1399 חן)
		סך המכירות מחו"ל הון מג"ח סחירים (כפי שמופג בטופס 1322)

# נספח ד' לטופס הדוח השנתי - דיווח על הכנסות מחו"ל - המשך

חברת נשלטת זרה (חטי"ו)

דיבידנד רעיוני לקדם חילוק לבעל שליטה בחו"ל (המסמך נדון לעדה 198 בטופס 1214)

445

419

חברת רחוקים של החו"ל אשר חייבו השנה ובשנים קודמות כדיבידנד רעיוני ואשר טרם חולקו במעל

412

416

417

דיבידנד מחו"ל ששולם במעל

דיבידנד רעיוני שחייב בשנים קודמות הכלול כדיבידנד ששולם במעל השנה (במסד למדד)

442

418

419

דיבידנד נמו מחו"ל ששולם במעל (המסמך נדון לעדה 198 בטופס 1214)

המס ששולם בישראל בשנים קודמות בנין דיבידנד רעיוני מחו"ל אשר חילק במעל השנה (במסד למדד), יש לגדף נייל עבודת

המס הא - ששולם השנה בנין חלק הדיבידנד במעל אשר חייב בעבר כדיבידנד רעיוני (X) (2)

סמל חיק: \_\_\_\_\_ דף 2 מתוך 2 1323

חברת משלה יד זרה (חטי"ו)

דיבידנד רעיוני לבעל שליטה בחו"ל - מס בשיעור 23% (המסמך נדון לעדה 198 בטופס 1214)

438

439

437

440

445

448

דיבידנד מחו"ל ששולם במעל

מס ששולם בישראל בנין דיבידנד רעיוני עבוד דיבידנד זה

דיבידנד נמו מחו"ל ששולם במעל למי סעיף 1375(ז)(2)

מס ששולם מחוץ לישראל בנין דיבידנד מחו"ל ששולם במעל

סמל הכנסות חייבות מחו"ל טיפוס הכנסות למעט רווח הון (המסמך נדון לעדה 200 - בטופס 1214)

יחידות המסדיים להעברה לשנה הבאה

48a

48b

481

425

המסר מעקב או ממשלה יד (חלף "ענק נשלט")

המסר מעקב או ממשלה יד ב"ענק נשלט"

המסר מחקשה נסיבות

המסר חק מחו"ל

סמל חק מחו"ל (מעבר לעדה 200 בטופס 1214)

# נספח ד' לטופס הדוח השנתי - דיווח על הכנסות מחו"ל - המשך

הצהרת מנהלי החברה

החברה קיבלה החוד בגין ססים ששולמו לרשויות המס של מדינה זרה ו/או חברת בת/נכדה קיבלו החזרי מס בגין ססים ששולמו לרשויות המס של מדינה זרה ושנתבעו כזיכוי בחישוב המס של החברה בישראל בגין שנת המס הקודמת  לא  כן, בסך \_\_\_\_\_

אני מתחייב/ת להודיע למקיד השומה על כל שינוי או החזר בגין המס ששולם מחוץ לישראל על ידי החברה ושדוח בד"ר"ח זה יסכם המס המדווח שולם מחוץ לישראל החל משנת המס 2013 ואילך.

_____	_____	_____
חתימה	שם המנהל/ת	תאריך
_____	_____	_____
חתימה	שם המסייע/ת	תאריך

# תודה

עו"ד (רו"ח) גיא חן

טל': 077-6467030

[guy@sagilaw.com](mailto:guy@sagilaw.com)

