

כנס ים המלח - פברואר 2020

מיסוי בין לאומי

תושבות לעניין פקודת מס הכנסה; השלכות המס
ברילוקשיין; מיסוי חברות LLC וחובת דיווח על
החזקה בחברות זרות

מרצה: גיא חן, עו"ד (רו"ח)

שגיא ושות', משרד עו"ד

Institute
of Certified
Public Accountants
in Israel

ל ש כ ח
רואי חשבון
בישראל



נושאי ההרצאה

1. בחינת תושבות של יחידים

- הגדרת תושב ישראל לגבי יחיד
 - מבחן המהותי - מרכז החיים
 - מבחן הכמותי - חזקת הימים
- הגדרת תושב חוץ לגבי יחיד
 - מי שאינו תושב ישראל
 - המבחן הארבע שנותי
- תקנות מס הכנסה - קביעת תושבות של יחידים
- אמנות המס - מבחני "שוברי שוויון"



נושאי ההרצאה - המשך

- ניתוק תושבות מישראל

- מועד ניתוק התושבות
- השלכות המס
- ניתוק תושבות מהמוסד לביטוח לאומי

2. מיסוי חברות L.L.C

3. חבויות דיווח בדו"ח השנתי

- טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברה זרה
- טופס 1213 - תכנוני מס חייבי דיווח
- טופס 1323 - נספח ד' לטופס הדוח השנתי - דיווח על הכנסות מחו"ל



1. בחינת תושבותם של יחידים



הגדרת תושב ישראל לגבי יחיד



הגדרת תושב ישראל לגבי יחיד

הוראות פקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה")

סעיף 1 לפקודה מגדיר יחיד כ"תושב ישראל" לגבי:

1. מי שמרכז חייו בישראל ("מבחן המהות"), או;

2. מי שעומד בחזקת הימים ("מבחן הכמות").



מבחן המהותי - מבחן מרכז

החיים



מבחן המהותי - מבחן מרכז החיים

לשם קביעת מקום מרכז חייו של יחיד יובאו בחשבון מכלול קשריו המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים, ובהם בין השאר:

1. מקום ביתו הקבוע;
2. מקום המגורים שלו ושל בני משפחתו;
3. מקום עיסוקו הרגיל או הקבוע או מקום העסקתו הקבוע;
4. מקום האינטרסים הכלכליים הפעילים והמהותיים שלו;
5. מקום פעילותו בארגונים, באיגודים או במוסדות שונים;
6. כוונותיו הסובייקטיביות של הנישום - דהיינו: היכן רואה היחיד את מקום תושבותו.



מבחן המהותי - מבחן מרכז החיים - דגשים

- המבחן הסובייקטיבי הינו מבחן חשוב לקביעת תושבותם של יחידים. אמנם המבחן אינו קבוע באופן מפורש בפקודה אך הוא מיושם רבות בפסקי דין הדנים בסוגיית התושבות.
- בהתאם לפס"ד כ' (ע"מ 36696-10-10 כ' נ' פ"ש ת"א 3) - אין צורך לעמוד בכל מבחני "מרכז החיים" כדי להגדיר יחיד כתושב חוץ. די, כי מירב הזיקות יצביעו על הקשר לחו"ל כדי להוכיח כי היחיד הינו תושב חוץ.



מבחן הכמותי - חזקת הימים



מבחן חזקת הימים

המבחן הכמותי קובע חזקה ניתנת לסתירה, לפיה מרכז חייו של היחיד הינו בישראל בשנת המס, באחד מהמקרים הבאים:

1. אם היחיד שהה בישראל בשנת המס 183 ימים או יותר, או;
 2. אם היחיד שהה בישראל בשנת המס 30 ימים לפחות וסך כל תקופת שהייתו בשנת המס יחד עם שנתיים שקדמו לה הם 425 או יותר.
- שהייה של חלק מיום בישראל נספרת כיום מלא בה. כלומר, יום שבו שהה היחיד בישראל, בין אם יצא ממנה או נכנס אליה, יש לראותו כיום שהייה מלא בישראל (ע"א 15/3328 פלוני נ' פקיד שומה אשקלון).



מבחן חזקת הימים - דגשים

- חזקת הימים הינה "חיובית וחד-כיוונית", באופן שקיומה מצביע על היות מרכז חייו של היחיד בישראל. כאשר החזקה לא מתקיימת, אין בכך כדי ליצור חזקה הפוכה, כי מרכז חייו של יחיד הינו בחו"ל.
- החזקות המספריות ניתנות לסתירה הן ע"י היחיד והן ע"י פקיד השומה וזאת באמצעות הוכחה של הצד המבקש לסתור אותן, כי מרכז חייו של היחיד איננו בישראל.
- מבחן מרכז החיים הוא המבחן המכריע לשם קביעת מרכז חייו של הנישום (ע"מ 16-02-6418 רפאלי נ' פקיד שומה כפר סבא).



ע"א 3328/15 פלוני נגד פקיד שומה אשקלון

עד לשנת 1991 עבד המערער בישראל, תחילה כשכיר ובהמשך בניהול עסקים שונים. בשנת 2002, העתיק המערער את עיקר פעילותו העסקית למדינת-החוץ הנוספת ומשם המשיך לנהל עסקים רבים ומגוונים. המערער היה נשוי לבת זוגתו בישראל ובמקביל ניהל קשר זוגי עם נשים נוספות בחו"ל.

ביהמ"ש המחוזי והעליון קבעו שבשנים 2005 עד 2007 מרכז חייו של המערער היה בישראל והוא חויב במס בסכום של 830 מיליון ש"ח, מהטעמים הבאים:

1. המבחן הכמותי התמלא ולכן קיימת חזקת תושבות: בכל אחת מהשנים 2005 עד 2007 פלוני שהה מעל 30 יום בישראל ויחד עם השנתיים שקדמו לה, מעל 425 יום. בספירת הימים יש להחשיב חלק מיום בישראל כיום מלא בה.

2. מספר ימי השהייה של המערער בישראל אינו רק נתון טכני, אלא הוא מעיד כשלעצמו על זיקה מהותית שלו ארצה.



ע"א 3328/15 פלוני נגד פקיד שומה אשקלון - המשך

3. עולמו המשפחתי והקהילתי של פלוני נותר בישראל.
4. המערער החזיק נכסים והשקעות בסכומים של עשרות מיליוני שקלים גם בישראל נוסף על פעילותו העסקית מחוצה לה.
5. למערער אין מעמד כאזרח או כתושב באף מדינה אחרת.
6. הגדרת "תושב ישראל" גוברת על הגדרת "תושב חוץ" בהתאם למבחן הארבע שנתי (תושב חוץ - יחיד ששהה מחוץ לישראל 183 יום לפחות בשנתיים הראשונות לעזיבתו, ובשנה השלישית והרביעית, מרכז חייו היה מחוץ לישראל. יחיד זה ייחשב כתושב חוץ מהשנה הראשונה בה שהה מחוץ לישראל 183 יום לפחות).



דוגמא לאישור תושבות של יחיד - שהתקבל מרשויות המס בהולנד



Belastingdienst

Woonplaatsverklaring / Certificate of residence

Gringeweg 21
6513 EA Arnhem

De Inspecteur van de Belastingdienst Kantoor
Arnhem, Nederland, verklaart hierbij dit

The Inspector of the Tax authorities Administration Office
Arnhem, the Netherlands, hereby declares that

■■■■■■■■■■
■■■■ Amsterdam

Fiscal number / Tax ID no.:
■■■■■■■■■■

Was gedurende het jaar 2019 een inwoner van Nederland zoals bedoeld in artikel 4 van
het Verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen het Koninkrijk der Nederlanden
en de Staat Israël.

Was during the year 2019 a resident of the Netherlands within the meaning of article 4 of
the Convention for the avoidance of double taxation between the Kingdom of the
Netherlands and the State of Israel.

Plaats / Place, Arnhem
Datum / Date, 14 januari 2020

Official stamp

Belastingdienst Kantoor Arnhem
Tax Administration Office Arnhem
Namens de Inspecteur / On behalf of the Inspector
Mevrouw M.M. Posthoven - Segdel

M.M. Posthoven - Segdel



ע"מ 16-02-6418 בר רפאלי נ' פקיד שומה כפר סבא

1. פסק הדין דן בשאלת סיווג תושבותה של המערערת לגבי שנות המס 2009 ו-2010.
2. עיקר המחלוקת נסובה סביב יישומם של מבחני מרכז החיים, בכל הנוגע לבחינת מכלול קשריה המשפחתיים, החברתיים והכלכליים באותן שנים.

העובדות:

1. בשנים 2009 ו-2010, שהתה המערערת פרקי זמן משמעותיים מחוץ לישראל שם עסקה בדוגמנות, וניהלה מערכת יחסים עם שחקן קולנוע אמריקאי (ליאונרדו דיקפריו).
 2. בשנת 2009 המערערת שהתה בישראל 185 יום.
 3. בשנת 2010, שהתה המערערת בישראל 131 ימים וביחד עם השנתיים שקדמו לה שהתה 424 ימים, שהם יום אחד בלבד פחות מהדרוש לצורך קיום החלופה השנייה של מבחן "חזקת הימים". באותה שנה שהתה המערערת בארה"ב 140 ימים.
- ביהמ"ש המחוזי קבע, כי באותן שנים מרכז חייה של המערערת היה בישראל ומשכך חייבת בתוספת הכנסה של כ- 8.5 מיליון ש"ח ו- 7.8 מיליון ש"ח, בגין שנת 2009 ו- 2010, בהתאמה.



דגשים מפסיקת ביהמ"ש

ימי השהייה:

1. בשנת 2009 המערערת שהתה בישראל מעל 183 יום ולכן מתקיימת לגביה החלופה הראשונה של מבחן "חזקת הימים".
2. מבחן "חזקת הימים" יוצר "כלל חיתוך מתמטי" וככזה אין לתת בעניינו כל "הנחות", לא לכאן ולא לכאן. לכן, למרות שבשנת 2010 שהתה המערערת בישראל יום אחד פחות (424 ימים) ממספר הימים הנדרש לקיומה של החלופה השנייה למבחן "חזקת הימים" (425 ימים), החזקה איננה חלה לגבי שנה זו.
3. בשנת 2010 המערערת שהתה בישראל מספר ימים שאינם נופלים משמעותית מימי שהייתה בארה"ב (131 יום בישראל לעומת 140 יום בארה"ב). היקף ימי השהייה של המערערת בישראל לעומת ימי השהייה במדינות אחרות, מספר הביקורים שלה בישראל ופרקי הזמן ששהתה בה בכל פעם, יש בהם אינדיקציה לכך כי מרכז חייה של המערערת הוא בישראל.



בית קבע:

1. ייתכן ולנישום מספר "בתי קבע" הקושרים אותו למדינה מסוימת. בית קבע הינו מקום מגורים עיקרי ביחס למקומות מגורים נוספים אפשריים.
2. ככלל, אין מקום לראות בבית הוריו של אדם בוגר את בית הקבע שלו. עם זאת, מאחר שבעת ביקוריה בישראל המערערת ניהלה בבית הוריה שגרת חיים, נהגה לארח בו את חברותיה, ויחד לה אגף ייעודי, ניתן לראות בבית זה כעונה להגדרת "בית קבע".
3. גם הדירה במגדלי YOO אשר הושכרה על ידי אחיה של המערערת עונה להגדרת "בית קבע", מאחר שעמדה לרשות המערערת, לפי רצונה, לפי נוחותה ולפי צרכיה.
4. לא הוכח לביהמ"ש קיומו של בית קבע אחר מחוץ לישראל.

ע"מ 16-02-6418 בר רפאלי נ' פקיז שומה כפר סבא - המשך

קשרים חברתיים:

ב"מאזן" שבין משפחתה של המערערת בישראל, הוריה ואחיה, חברותיה וחבריה, אל מול מערכת היחסים הזוגית בארה"ב, והחברים "מעבר לים", קבע ביהמ"ש, כי כפות המאזניים נוטות לקביעת מרכז חייה המשפחתיים של המערערת בישראל (בין היתר, עקב אי עדותו של ליאונרדו).

נקודות נוספות:

1. המערערת נשארה חברה בקופת חולים ישראלית, החזיקה בכרטיס אשראי ישראלי ורכשה דירה להשקעה בישראל.
2. הכנסותיה של המערערת מעבודות דוגמנות ברחבי העולם הועברו לחברות זרות שנשלטו ונוהלו מישראל.
3. המערערת לא הציגה מדינה אחרת בה היא תושבת לצרכי מס.



מבחן מרכז החיים - במקרה של פיצול התא המשפחתי

ע"א 4862/13 פ"ש כפר סבא נ' מיכאל ספיר

הנישום ומשפחתו חיו בסינגפור בין השנים 1994 עד 1998, במסגרת שליחות של הנישום עבור חברה ישראלית בה עבד, כשבשנת 1998, עם סיום עבודתו, חזרו לישראל. הנישום חזר לסינגפור בשנת 2001, בתחילה כדי לעבוד עבור גורם סינגפורי בסינגפור ולאחר מכן במסגרת עצמאית של חברה בבעלותו, כאשר משפחתו (בת זוגו ובנותיו) נותרה לחיות בישראל.

ביהמ"ש המחוזי והעליון קבעו, כי הנישום הינו תושב חוץ למרות שמשפחתו התגוררה בישראל.

עב"ל 1293-12-15 פלוני נ' המוסד לביטוח לאומי

מקום מגורי בני המשפחה הינה אינדיקציה משמעותית ביותר לקביעת מקום התושבות אך לא הבלעדית. לכן, ניתן לנהל חיי משפחה גם כאשר לכל אחד מבני המשפחה תושבות אחרת.



הגדרת תושב חוץ לגבי יחיד



מיהו תושב חוץ?

1. מי שמרכז חייו אינו בישראל ("מבחן מרכז החיים"), או ;
2. יחיד ששהה במשך שנתיים לפחות 183 יום מחוץ לישראל ("מבחן כמותי") ובשנתיים לאחר מכן מרכז חייו היה מחוץ לישראל ("מבחן איכותי").



תקנות מס הכנסה -

קביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת

יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל



תקנות מס הכנסה

קביעת יחידים שיראו בהם תושבי ישראל ויחידים שלא יראו בהם תושבי ישראל

בהתאם לסעיף (א)(4) לפקודה, שר האוצר רשאי לקבוע תנאים ולפיהם יראו יחיד כתושב

ישראל באחד המקרים הבאים:

1. עובד מדינת ישראל;
2. עובד רשות מקומית בישראל;
3. עובד הסוכנות היהודית;
4. עובד של קק"ל, קרן היסוד;
5. עובד חברה ממשלתית;
6. עובד רשות ממלכתית או תאגיד שהוקם לפי חוק.



תקנות מס הכנסה

קביעת יחידים שיראו בהם תושבי ישראל

מכח ההגדרה שבסעיף (א)(4) לפקודה, התקין שר האוצר את תקנות מס הכנסה (קביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל), תשס"ו-2006. התקנה קובעת מקרים בהם **יראו יחידים כתושבי ישראל** :

1. אם הוא עובד מדינת ישראל - במידה ויחסי עובד מעביד בינו לבין מדינת ישראל החלו כאשר היה אותו יחיד תושב ישראל ;
2. אם הוא עובד של אחד מהמעבידים האחרים המפורטים בסעיף - אם יחסי עובד מעביד בינו לבין אותו מעביד החלו כאשר היחיד היה תושב ישראל, ובלבד שלא חלפו חמש שנים מיום שהחל לעבוד אצל אותו מעביד מחוץ לישראל, והכל אלא אם כן הוכח אחרת להנחת דעתו של פקיד השומה.



תקנות מס הכנסה

קביעת יחידים שיראו בהם תושבי חוץ

יחידים שיראו בהם כתושבי חוץ:

אם בחמש שנות המס הקודמות לשנת המס היו תושבי חוץ והם אחד מאלה:

1. נציג דיפלומטי של מדינה זרה וכן בן זוגו וילדיו של כל אחד מהם, המתגוררים עמו;
2. חייל בצבא מדינה זרה או בשירות האומות המאוחדות;
3. יחיד שהגיע לישראל לשם שירות בצבא הגנה לישראל - עד לסיום שירותו הצבאי, אם ביקש שלא להיחשב תושב ישראל;
4. סטודנט הלומד בהיקף של חצי תכנית לימודים לפחות - בשלוש השנים הראשונות לשהייתו בישראל, אם ביקש שלא להיחשב תושב ישראל;



תקנות מס הכנסה

קביעת יחידים שיראו בהם תושבי חוץ - המשך

יחידים שיראו בהם כתושבי חוץ - המשך:

5. מורה, מרצה או איש מחקר השוהה בישראל במוסד להשכלה גבוהה או במוסד הוראה אחר - בשלוש השנים הראשונות לשהייתו בישראל;
6. איש דת הממלא תפקיד דתי במוסד דת בישראל על פי הזמנת אותו מוסד - בשלוש השנים הראשונות לשהייתו בישראל;
7. חולה המאושפז בבית חולים או במוסד שיקומי שהגיע לישראל לצורך אשפוז או שחלה בעת שהותו בישראל;
8. עיתונאי חוץ וספורטאי חוץ - בחמש השנים הראשונות לשהותם בישראל.



קביעת תושבותם של יחידים

בהתאם לאמנות המס



אמנות המס

כללי

- בהתאם להוראות סעיף 196 לפקודה, אמנות המס גוברות על הוראות הדין הפנימי.
- על פי מרבית האמנות, התושבות נקבעת בראש ובראשונה לפי הדין הפנימי של כל מדינה. במקרים שבהם הנישום נחשב לתושב של שתי המדינות על פי הדין הפנימי של כל מדינה, פונים למבחני "שוברי שוויון" שבאמנת המס, עד להגעה להסכמה הדדית בין המדינות.



מבחני שוברי שוויון באמנות המס

סדר מבחני "שוברי השוויון" במרבית האמנות :

1. מקום בית הקבע ;
2. מרכז האינטרסים החיוניים (דומה במהותו למבחן מרכז החיים) ;
3. המקום בו נוהג היחיד לגור ;
4. מבחן "האזרחות".

דגשים :

1. יש לבחון את שוברי השוויון רק במקרה של כפל תושבות בדין הפנימי של שתי המדינות.
2. במידה וניתן להכריע לפי אחד המבחנים אין לעבור למבחן הבא אחריו.



**ניתוק תושבות מישראל
ליחידים המעבירים את מרכז
חייהם לחו"ל (רילוקשיין)**



ניתוק תושבות

1. ניתוק תושבות הינו תהליך העברת מרכז החיים אל מחוץ לישראל. כלומר, ניתוק הזיקות הקושרות את היחיד לישראל ויצירת זיקות הקושרות את היחיד לחו"ל.
2. ממועד ניתוק התושבות היחיד אינו חייב במס ובדיווח בישראל על הכנסות שהופקו מחוצה לה.



המועד שבו יש לראות את היחיד

כתושב חוץ



המועד שבו יש לראות את היחיד כתושב חוץ

עמדת רשויות המס בחוזר מס הכנסה 1/2011

במקרים בהם עזב היחיד את ישראל במהלך שנת המס, יש לבחון את המבחן הכמותי בשנות מס קלנדריות:

1. אם היחיד שהה בשנת העזיבה מתחת ל- 183 יום בישראל - יום ניתוק התושבות ייקבע ליום שבו עזב את ישראל.
2. אם היחיד שהה בשנת העזיבה מעל ל- 183 יום בישראל - יום ניתוק התושבות יקבע לשנה העוקבת לעזיבה.



המועד שבו יש לראות את היחיד כתושב חוץ

עמדת רשויות המס בחוזר מס הכנסה 1/2012

בכדי לקבוע את מועד ניתוק התושבות מישראל יש לקחת בחשבון, בין היתר, את השפעתם של הגורמים הבאים:

- מספר הימים בהם שהה היחיד בישראל או במדינה הזרה במהלך התקופה הנבדקת;
- קיומו/אי קיומו של בית קבע בישראל/בחו"ל;
- הצטרפותם של בני משפחתו של היחיד אליו;
- המשקל שיש ליחס לעובדה שנשלח לעבוד במדינה זרה מטעם מעבידו הישראלי (Relocation);
- תשלום/אי תשלום ביטוח לאומי, מס בריאות וכד';
- החזקה באישור תושבות לצורכי מס ממדינה זרה.



המועד שבו יש לראות את היחיד כתושב חוץ

עמדת רשויות המס בהחלטת מיסוי 2519/17

ההחלטה דנה בעניין מועד הניתוק מישראל לעובדים היוצאים לעבוד בחו"ל מטעם חברה ישראלית (Relocation).

הסדר המס המצוין בהחלטה רלוונטי רק למקרים הבאים:

1. העובד עבר למדינה עמה חתומה ישראל על אמנה למניעת כפל מס.
2. קיומו של "בית קבע" לעובד ולמשפחתו בחו"ל.
3. העובד קיבל אישור תושבות מהמדינה אליה הוא עבר.
4. במידת הצורך, העובד הגיש דוחות מס אישיים באותה מדינה.
5. העובד שהה לפחות 36 חודשים באותה מדינה ומשפחתו שהתה לפחות 30 חודשים.



המועד שבו יש לראות את היחיד כתושב חוץ

עמדת רשויות המס בהחלטת מיסוי 2519/17 - המשך

בהתאם להחלטה, מועד הניתוק יהא כמאוחזר מבין אלו:

קיימים בתי קבע הן בישראל והן בחו"ל	קיים בית קבע בחו"ל בלבד
12 חודשים מיום מעבר העובד לחו"ל	יום מעבר העובד לחו"ל
12 חודשים מיום מעבר המשפחה לחו"ל	יום מעבר המשפחה לחו"ל
מועד התושבות הזרה בהתאם לאישור שהתקבל מהמדינה אליה עבר העובד	מועד התושבות הזרה בהתאם לאישור שהתקבל מהמדינה אליה עבר העובד
לאחר כשנים עשר חודשים מהמועד בו החל העובד להתגורר בבית מגורים בחו"ל (ולא למשל בבית מלון)	לאחר כשישה חודשים מהמועד בו החל העובד להתגורר בבית מגורים בחו"ל (ולא למשל בבית מלון)



החלטת מיסוי 2873/16 - חיוב המס על בסיס מזומן בגין הכנסות שהופקו מחוץ לישראל

יחיד היה תושב חוץ משנת 2007 ועד חזרתו לישראל בשנת 2011.

לאחר חזרתו, קיבל היחיד הפרשי שכר בגין תקופת עבודתו בחו"ל.

נקבע, מאחר ובמועד בו קיבל היחיד את הפרשי השכר בפועל הוא נחשב תושב ישראל,

הרי שהכנסתו תחויב במס בישראל, גם אם מקורן בתקופת שהייתו מחוץ לישראל.

(החלטה זו, עומדת בסתירה להחלטת מיסוי 22/06 בה נקבע כי פיצוי אשר ניתן בגין

תקופת עבודתו של יחיד בחו"ל טרם היותו תושב ישראל, לא יחויב במס בישראל).



תהיות לגבי מועד הניתוק וחבות המס בעקבותיו

1. מדוע כאשר יחיד שב לישראל, יום החזרה הינו המועד שבו קיים בבעלותו בית קבע, לו או למשפחתו, אך יום הניתוק מישראל הינו לפחות חצי שנה ממועד המעבר גם כאשר קיים בית קבע בחו"ל?
2. האם כאשר יחיד אשר עבר לחו"ל, יקבל כספים המיוחסים לתקופת עבודתו בישראל (למשל: פיצויים) הוא יהיה פטור ממס בישראל, מפני שהוא ממוסה על בסיס מזומן?
3. האם לפי עמדת רשות המסים, יחיד יכול להיחשב כתושב חוץ מיום העזיבה כמו בחוזר מס הכנסה 1/2011 או שהניתוק הינו תהליך האורך לפחות כחצי שנה?



השלכות המס בישראל בגין

עבודה בחו"ל



השלכות המס בישראל 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 המקרים הבאים:

מקרה 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).



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

מקרה 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.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

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.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

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.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

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.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

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.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

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 כזיכוי.

2. טופס 126 - בטופס קיימים סוגי משרה לעובד ישראלי בחו"ל וכן

שדות דיווח על הוצאות שהותרו.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל - המשך

העברת מרכז החיים לחו"ל

חלופה ב' - היחיד מנתק את תושבותו מישראל

אם היחיד בוחר לנתק את תושבותו מישראל, הרי שבמצב בו מתקיימת לגביו חזקת ימי השהיה (שהה בישראל מעל 183 יום או ששהה בה מעל 30 יום ויחד עם השנתיים שקדמו לה, שהה מעל 425 יום), עליו להגיש "דוח ניתוק" בהתאם לסעיף 131(א)(5)ה לפקודה.

הדוח הניתוק יוגש עד לתום חודש מאי שבשנה העוקבת לאחר הגירתו מישראל.



השלכות המס בישראל בגין עבודה בחו"ל

חובת הגשת דוח ניתוק בהתאם לסעיף 131(א)(ה5) לפקודה

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 דוח מכח דין אחר.
- **טופס 1348** - שאלון מס הכנסה לבחינת תושבות של יחידים ([מצ"ב קישור לטופס](#)).
- **מסמך המוכיח כי היחיד הינו 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.



ניתוק תושבות מהמוסד לביטוח

לאומי



ניתוק תושבות מביטוח לאומי

- תושב ישראל המבקש לנתק את תושבותו מהמוסד לביטוח לאומי עליו למלא בקשה לניתוק תשובות בטופס בל/627 ([מצ"ב קישור לטופס](#)).
- את הטופס יש למלא בנפרד עבור כל אחד מבני המשפחה מעל גיל 18.
- במידה והיחיד בוחר לנתק את תושבותו מביטוח לאומי, הוא לא יהיה זכאי עוד לקבל שירותי רפואה בישראל, לרבות קופת חולים אלמלא יהיה מבוטח בביטוח פרטי המקנה זאת. כמו כן, הוא לא יהיה זכאי עוד לקצבאות שונות מהמוסד לביטוח לאומי.



2. מיסוי חברות L.L.C

(Limited Liability Company)



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.



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).



L.L.C - הדין הישראלי - המשך

הפתרון:

הפעלת חוזר מס הכנסה (5/2004) המאפשר לבעלי מניות להשקיף את ה-L.L.C לצורך 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.



L.L.C - שקופה

השקפת L.L.C - דגשים

- לאחר ההשקפה היחיד יכול לקזז את המס ששולם 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).



L.L.C - שקופה - המשך

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%.



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.



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 לדין 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 על הכנסות שכירות).



3. חבויות דיווח בדו"ח השנתי



הטפסים אותם יש לצרף לדוח השנתי

1. טופס 150 - "הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ".

2. טופס 1324 (יחיד) או טופס 1323 (חברה) - נספח ד' לדו"ח השנתי "הכנסות מחו"ל והמס ששולם עליהן לשנת המס".

3. טופס 1213 - "הודעה על תכנון מס חייב בדיווח". יש לבחון את חובת הגשת הטופס כאשר בעל המניות מחזיק בחברה זרה במקרים הבאים:

- בחברה זרה שהתאגדה במדינה שאין לה אמנת מס עם ישראל (כאשר שיעור המס באותה מדינה נמוך מ- 20%), או:
- בחברה זרה שהתאגדה במדינת אמנה אשר מרבית נכסיה בישראל.



טופס 150 - הצהרה על

החזקה בחברה זרה



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.



טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברה 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 -

המשך דגשים

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

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

<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב ההכנסות פסיביות ⁽¹⁾
<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן	<input type="checkbox"/> לא	רוב הרווחים פסיביים ⁽¹⁴⁾

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 בחברה זרה -

המשך דגשים

שיעור המס בפתול 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 נובעים ממשלח יד מיוחד.



טופס 150 - הצהרה על החזקה בחברה זרה

דוגמא לטופס

150

יש לצרף לדו"ח השנתי שני עותקים של טופס זה

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

מדינת מדינת ישראל

מספר תיק מס שם

מדינת מדינת ישראל (לוקן ייקרא "חבר חוץ") (סמך/√ במשבת המאמנה)

מדינת חבר החוץ המוחזק	חבר חוץ א	חבר חוץ ב
שם חבר החוץ ⁽²⁾		
שם חבר החוץ בלועזית ⁽³⁾		
מספר רישום בח"ל ⁽⁴⁾		
מספר דוא"ר לוחי סט בח"ל (TIN)		
מדינת התיישבות		
מדינת התגובות		
כוננת משרדי חבר החוץ ⁽⁵⁾		
מועד יציאת הכותמת ⁽⁶⁾		
סיווג לוחי סט במדינת התיישבות ⁽⁷⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/> שקוף	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/> שקוף
חבר החוץ ממונה במדינת התיישבות על הכנסות שלפני מוחזק זה	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
כוננת לשלוח דואר		
כוננת דואר אלקטרוני ⁽⁸⁾		
מספר טלפון		
סוג ישות	04 - חבר חוץ	04 - חבר חוץ
מספר מזהה יחידני של חבר החוץ ⁽⁹⁾		
תושב עיקרי מרכזי ⁽¹⁰⁾		
אופי הפעילות העיקרית ⁽¹¹⁾	עסקית <input type="checkbox"/> מסיבית <input type="checkbox"/>	עסקית <input type="checkbox"/> מסיבית <input type="checkbox"/>
דבריה נשלטים דרך (כ"ס) ⁽¹²⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
דבר הבעלות מסיבית ⁽¹³⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
דבר הרווחים מסיבית ⁽¹⁴⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
שיעור הנמדד במחל קטן מ- 5% ⁽¹⁵⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
דבר אמצעי הפעלה ביד יחידני ⁽¹⁶⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
דבריה מושלם דרך חוץ ⁽¹⁷⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
עיתות במשלה יד מיוחדת ⁽¹⁸⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
75% דיוור משמעותי השליטה ביד יחידני	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
50% דיוור בעלי המניות עוסקים במשלה יד יחידני	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
30% דיוור נאמנות חבר החוץ ורשות למעורר בברזיה ⁽¹⁹⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>
מטא משה/מנהל יד יחידני/קשוחין כוללים תושבי ישראל ⁽²⁰⁾	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>

מדינת החוץ⁽²¹⁾

סוג הכרזות המוחזקות	מדינת רחילה	מדינת רחילה	מדינת רחילה	מדינת רחילה	מדינת רחילה	מדינת רחילה
	בסך שש"ל ⁽²²⁾	הגבוה בסכומים ⁽²³⁾	בסך שש"ל ⁽²⁴⁾	הגבוה בסכומים ⁽²⁵⁾	בסך שש"ל ⁽²⁶⁾	הגבוה בסכומים ⁽²⁷⁾
כמות החזקה בזכות / מניות						
שיעור האחריות לרווחי חבר החוץ						
שיעור האחריות לכספים במידות						
שיעור האחריות בהצבעה						
אחריות נוספת ⁽²⁸⁾ , כ"ס/י						

תאריך שם ומקור חתימה

4.2014

טופס 1213 - הודעה על

פעולות שהן תכנון מס חייב

בדיווח



דוגמא לטופס 1213 - תכנון מס חייב בדיווח

סידור מס' 1213
 סמל: 1213
 תאריך: 1/1/2006

הודעה על פעולות שהן תכנון מס חייב בדיווח - מס הכנסה
 יש לצרף טופס זה לדוח השנתי⁽¹⁾

פרטים אישיים

מספר ת"ק	שנת מס	שם הרושם	מספר מעילות עלויות ברוטו	תאריך הגשת המסמך

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

תקנה 9(2) - הרושם⁽¹⁷⁾ / המחזיק⁽¹⁷⁾ / המקבל תקבולים, בחבר בני אדם מיוחד⁽¹⁹⁾ (מחקי את המיותר)

מספר תכנון מס(1)	תאריך המעילה(2)	שם החברה המרכשת/המוחזקת	שיעור האחזקה	מסום מושב החברה המרכשת/המוחזקת	מעילות החברה המרכשת/המוחזקת	סכום התקבול	התקבול התקבל עבור	הערות
	/ /							
	/ /							
	/ /							

תקנה 10(2) - הרושם⁽¹⁷⁾ / המחזיק⁽¹⁷⁾ / המקבל תקבולים, בחבר בני אדם תושב מדינה גומלת (מחקי את המיותר)

מספר תכנון מס(1)	תאריך המעילה(2)	שם החברה המרכשת/המוחזקת	שיעור האחזקה	מסום מושב החברה המרכשת/המוחזקת	שחי מסוי החברה ⁽²¹⁾	סכום התקבול	התקבול התקבל עבור	הערות
	/ /							
	/ /							
	/ /							



טופס 1323 - נספח ד' לטופס

הדוח השנתי - דיווח על

הכנסות מחו"ל



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

דוגמא לטופס

דוח שנתי 2018
1323

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

מידוע ההכנסות מחו"ל שנכללו בטופס 1214 והמס ששולם בשילוח בחו"ל. חובה למדף נוספה זה לדוח השנתי בו נכללות הכנסות החו"ל⁽¹⁾

שנת המס 2018	מספר תיק	שם חבר בני אדם
הכנסות חייבות⁽²⁾ בשילוח מס רגילים		
	מס ששולם מחוץ לישראל בניגוד הכנסה א' ⁽³⁾	הכנסה חייבת
	401	420
	402	423
	404	428
	405	427
	406	430
	407	431
	409	424
	410	432
	411	433
	402	401
	409	447
	452	450
	450	454
	400	456
הכנסה חייבת אחרת, מס':		
	426	438
	429	439

דיווח תקן

כן, הנכסיות מפורטות תחת לתי חלק ה' לתקנות למעט רישוי תת מג"ע סודיים (בני ערבים בטופס 11299)

כן, הנכסיות מפורטות תחת תת מג"ע סודיים (בני ערבים בטופס 1122)

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

המשך דוגמא

תקופת העסקאות (חברתי)

403

דיווח דיווחי מקומי חלקי לבעל שליטה בחו"ל (הכנסת נטו לשיעור 99% במסגרת 1214)

410

ימות רישומים על החו"ל אשר חייבו הגשת וביטויים קודמות בדיווח דיווחי האשר סולם החלק במעל

412

410

דיווח דיווחי מקומי ישראל במעל

411

דיווח דיווחי מקומי מקומי מקומי קודמות המכלל בדיווחי ישראל במעל המנהל (מסודר)

442

דיווח דיווחי מקומי ישראל במעל (הכנסת נטו לשיעור 99% במסגרת 1214)

410

המס שישלם בישראל בעקבות קודמות בגין דיווח דיווחי מקומי אשר חלק במעל המנהל (מסודר), יש להציג יחד עם הדוח

410

המס אשר ישלם המנהל בגין חלק הדיווח במעל אשר חייב בעבר בדיווח דיווחי (X) (2)

סוג התיק _____ דף 2 מס' 1823

תקופת העסקאות (חברתי)

430

דיווח דיווחי מקומי לבעל שליטה בחו"ל - מס במימון 23% (הכנסת נטו לשיעור 99% במסגרת 1214)

437

דיווח דיווחי מקומי ישראל במעל

440

מס שישלם בישראל בגין דיווח דיווחי מקומי עבר דיווח דיווחי

440

דיווח דיווחי מקומי ישראל במעל לשיעור 2% (2)

440

מס שישלם מקומי לישראל בגין דיווח דיווחי מקומי ישראל במעל

מס' הכנסות חייבות מחו"ל סולם החלק לבעל שליטה (הכנסת נטו לשיעור 99% במסגרת 1214)

ימות הפקידים לחקירה לטענת הבאה

400

המס המוטל על העסקאות (ללא "מס חלוקה")

400

המס המוטל על העסקאות (ללא "מס חלוקה")

401

המס המוטל על העסקאות

420

המס דין מקומי

מס' הכנסות מקומי (הכנסת נטו לשיעור 99% במסגרת 1214)

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

המשך דוגמא

הצהרת מנהלי החברה

החברה קיבלה החזר בגין מסים ששולמו לרשויות המס של מדינה זרה ו/או חברת בת/נכדה קיבלו החזרי מס בגין מסים ששולמו לרשויות המס של מדינה זרה ושנתבעו כזיכוי בחישוב המס של החברה בישראל בגין שנות המס הקודמות לא כן, בסך _____

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

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



תודה

עו"ד (רו"ח) גיא חן

טל': 077-6467030

guy@sagilaw.com

