

---

---

---

---

---

---

---

---

השתלמות מקצועית - 27/9/16  
**- לשכת יועצי המס  
- ומועצת יועצי המס**  
**היבטי מיסוי שכ"ד**  
יוסי קורן, עו"ד (רו"ח)  
בעל משרד לעריכת דין  
יו"ר ועדת מיסים, מחוז מרכז לשכת עו"ד  
נייד: 054-313-42-50  
אתר: [yossi@koren.lawyer](mailto:yossi@koren.lawyer)

---

---

---

---

---

---

---

---

**חבות המס בגין  
שכ"ד למגורים**

יוסי קורן, עו"ד (רו"ח) כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**מסלולי מיסוי ההכנסות משכ"ד למגורים**

**קיימים 3 מסלולי מיסוי:**

1. פטור ממס (מלא או חלקי).
2. חיוב במס מופחת בשיעור - 10%.
3. חיוב במס שולי.

יוסי קורן, עו"ד (רו"ח) כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**מסלול פטור ממס  
(מלא או חלקי)**

© כל הזכויות שמורות

**חוק מ"ה (פטור ממס על הכנסה משכ"ד למגורים), התש"ן-1990**

**תנאים מצטברים שיש למלא לקבלת פטור:**

1. לפי טיבה הדירה מיועדת לשמש למגורים.
2. הדירה לא רשומה בספרי עסק המשכיר (ואינה חייבת ברישום כאמור).
3. הדירה מושכרת ליחיד (בתנאים מסוימים עם אישור המנהל, ניתן להשכיר לתאגיד).
4. הדירה משמשת לשוכר למגורים בלבד (בידי המשכיר הצהרה או תימוכין בחוזה).

© כל הזכויות שמורות

**חוק מ"ה (פטור ממס על הכנסה משכ"ד למגורים), התש"ן-1990**

**תקרת הפטור ב- 2016: 5,030 ש"ח לחודש.**

**דוגמא:**

ליחיד דירה אחת המושכרת למגורים ומניבה שכ"ד חודשי בסך – 6,500 ש"ח.  
(בדוגמא – "תקרת הפטור" – 5,000 ש"ח)  
הפער: 6,500 – 5,000 = 1,500  
"התקרה המותאמת" – 3,500 = 5,000 - 1,500  
שכ"ד חייב לפי שיעור המס השולי – 3,000

© כל הזכויות שמורות

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**חוק מ"ה (פטור ממס על הכנסה משכ"ד למגורים), התש"ן-1990**

**נקודה חשובה – התרת הוצאות**

1 - המשכיר רשאי לנכות כנגד החלק החייב במס את אותן הוצאות שוטפות הכרוכות בהפקת ההכנסה משכ"ד (כגון: עמלת עו"ד, תיקונים שוטפים, 2% הוצ' פחת).

2 - מיגבלה - ההוצאות תותרנה בהתאם ליחס בין החלק החייב במס לסה"כ ההכנסה משכ"ד (של אותה דירה).

7 יוסי קרוין, עו"ד (ח"ת), כל הזכויות שמורות ©

**מסלול – 10% מס (סעיף 122 לפק')**

8 יוסי קרוין, עו"ד (ח"ת), כל הזכויות שמורות ©

**סעיף 122 לפק' – שיעור מס 10%**

**תנאים מצטברים להכנס לתחולת הסעיף:**

1. הכנסת שכ"ד למגורים מיוחסת ליחיד.
2. הדירה משמשת למגורים בישראל.
3. ההכנסה משכ"ד אינה מגיעה לכדי "עסק".

ראוי לציין, כי אין מיגבלה לגבי סכום ההכנסה או מספר הנכסים, כפי שנקבע בפס"ד לשם (27 נכסים) ולאחרונה בפרשת שרגא בירן (25 נכסים), בשניהם נפסק ששיעור המס - 10%.

9 יוסי קרוין, עו"ד (ח"ת), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

# מסלול – מס שולי

10 יו"ק, ע"ד (ת"ל), כל הזכויות שמורות ©

## חבות המס - בשיעור המס השולי

**ראוי לזכור:**

1. מדרגת המס הראשונה – 31%.
2. למי שמלאו 60, מדרגת מס ראשונה – 10%.
3. ניתן לדרוש הוצ' שוטפות ששימשו ליצירת ההכנסה וכן הוצ' פחת.

כדאי לשקול מסלול זה כאשר מדובר בדירה עם הוצאות גבוהות (משכנתא, תחזוקה שוטפת) ומצד שני התשואה משכ"ד אינה בהתאם.

11 יו"ק, ע"ד (ת"ל), כל הזכויות שמורות ©

# מסלול משולב

12 יו"ק, ע"ד (ת"ל), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**מסלול משולב**

**נייר עמדה שפורסם ע"י רשות המיסים: (7/1/15)**

**כותרתו:**

**מדריך לתשלום ולהקלות במס על הכנסה של יחיד מהשכרת דירה למגורים בישראל (להלן: "המדריך")**

ומה ניתן ללמוד ממנו ?

13 © יוסי קינן, עו"ד (ח"מ), כל הזכויות שמורות

**מסלול משולב**

**ציטוט הסיפא בדברי ההסבר לענין מסלול 2:**

**"למען הסר ספק, לא ניתן לדרוש פטור מכוח "חוק מ"ה (פטור ממס על הכנסה משכר דירה למגורים), התש"ן-1990", וגם שיעור מס מופחת של 10% על הכנסת שכ"ד מאותה דירת מגורים".**

**משמעות הדבר...**

14 © יוסי קינן, עו"ד (ח"מ), כל הזכויות שמורות

**מסלול משולב**

**המשמעות היא, כי לגישת רשות המיסים:**

- 1 - לא ניתן לדרוש לגבי דירה אחת: גם מסלול הפטור וגם מיסוי בשיעור 10%.
- 2 - משכיר בעל כמה דירות - רשאי לבחור לכל דירה מסלול מיסוי נפרד.

15 © יוסי קינן, עו"ד (ח"מ), כל הזכויות שמורות

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**מסלול משולב**

**דוגמא:**  
ליחיד 2 דירות המושכרות למגורים:  
אחת מניבה – 3,800 ש"ח לחודש.  
השניה מניבה – 4,000 ש"ח לחודש.  
תקרת הפטור – 5,000 ש"ח לחודש.

הדגמת אופן בחירה אופטימלית של מסלולי החיוב...

18 יסי קורן, עור' (ת"מ), כל הזכויות שמורות ©

**מסלול משולב**

**דוגמא: (המשך)**  
שלב ראשון – חישוב "תקרת הפטור":

17 יסי קורן, עור' (ת"מ), כל הזכויות שמורות ©

**מסלול משולב**

**דוגמא: (המשך)**  
שלב שני:

18 יסי קורן, עור' (ת"מ), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**מסלול משולב**

**דוגמא: (המשך)**  
**שלב שני: (המשך)**

10 יוסי קוק, ש"ר (ת"ח), כל הזכויות שמורות ©

**- סיכום -**

**תכנון חבות המס מהכנסות שכ"ד למגורים**

- 1 – לא ניתן בדירה אחת לבחור מסלול פטור ו-10%.
- 2 – כל דירה יכולה להיות ממוסת במסלול מיסוי נפרד.
- 3 – אם נוצר מצב בו ב"דירה הפטורה" יש חלק החייב במס שולי – ניתן כנגדו לקזז הוצאות בהתאם לחלקו ביחס לסה"כ ההכנסה משכ"ד של אותה דירה.
- 4 – כדאי לבחון כדאיות בחירה במסלול חייב במס שולי, כאשר הוצ' המימון והפחת גבוהות ביחס ל-שכ"ד.

20 יוסי קוק, ש"ר (ת"ח), כל הזכויות שמורות ©

**השקעה בנדל"ן בחו"ל**

21 יוסי קוק, ש"ר (ת"ח), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

1 – **מיסוי ההכנסות השוטפות** - בדרך כלל, חבות המס הינה בהתאם למקום נכס הנדל"ן. כידוע, בארה"ב, נוסף על המס הפדראלי קיים לעיתים גם מס מדינתי ומס עירוני. המיסוי הגבוה יוצר חשיבות רבה להקטנת ההכנסה החייבת בארה"ב, ככל שניתן. ההקטנה יכולה להיעשות באמצעות קיזוז הוצ', כגון: כגון משכנתא, פחת וכיו"ב.

22 יוסי קוקר, ש"ר (רה"ח), כלכלת מסות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

2 – **מיסוי הכנסות שוטפות בישראל** - תושבי ישראל חייבים במס בישראל גם על הכנסותיהם הנובעות מחוץ לישראל. בחוק נקבעו כמה מנגנונים לתשלום מס על הכנסות שכירות הנובעות מחוץ לישראל: החזקה כיחיד - מסלול "סטנדרטי" - מס שולי. מס מופחת - בשיעור 15%. החזקה באמצעות חברה - L.L.C.

23 יוסי קוקר, ש"ר (רה"ח), כלכלת מסות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

3 – **מיסוי רווחי הון** - בדרך כלל מוטל מס בהתאם למקום המצאות הנכס. בארה"ב מוטל: מס פדראלי, מדינתי ולעיתים אף מס עירוני. ניתן להפחית חבות המס בהתאם לתקופת החזקתו: בד"כ בארה"ב אם הנכס הוחזק מעל שנה - שיעור המס 15% (במקום המס השולי).

24 יוסי קוקר, ש"ר (רה"ח), כלכלת מסות ©



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**4 – אופן אחזקת נדל"ן -**

יש מדינות המחייבות משקיעים זרים להחזיק נדל"ן באמצעות חברות מקומיות. בארצות הברית ניתן להחזיק נכסי נדל"ן במישרין או בעקיפין באמצעות ישויות מקומיות (למשל - L.L.C.). אחזקה באמצעות ישות כאמור עשויה להקטין חשיפה ולחסוך בחבות המס בעת המכירה.

25 יוסי קוק, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמות ©

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**5 – מס עיזבון -** בארה"ב קיים מס עזבון

שהינו למעשה מס ירושה. היערכות מראש עשויה למנוע החלתו של מס זה.

**6 - מימון הרכישה -** רכישת נדל"ן יכולה

להתבצע באמצעות הון עצמי ו/או מימון זר. למרות שמימון זר נושא בד"כ ריבית, הוא עשוי להיות אטרקטיבי בהיבט המס. לעיתים נדרש להקפיד על יחס בין הון עצמי להון זר.

26 יוסי קוק, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמות ©

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**7 – הקטנת ההכנסות החייבות במס -**

אחת הדרכים להפחתת חבות המס במדינות עתירות מס הינה "הסטתן" של הכנסות אל מחוץ למדינות אלו.

**לדוגמא:** חיוב פרויקט נדל"ן בדמי יעוץ, דמי תיווך וכיו"ב הניתן על ידי ישות מחוץ למדינות אלו עשוי להקטין את ההכנסה החייבת במס. כמובן, יש לוודא כי "תכנון" זה אפשרי וכדאי.

27 יוסי קוק, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**8 – חוקי המס המדינתיים ו- אמנות מס**

יש לבחון כראוי את החוקים במדינת היעד: חוקי המס, חוקי השכ"ד וכיוצא בזאת.

כמו-כן, לבחון אם קימת אמנה למניעת כפל מס בין ישראל למדינת היעד, או למתקדמים: אם משתמשים "במעבר" דרך מדינה שלישית, יש להבין ההשלכות של האמנות ואפשרויות "ניצולן", דבר המסייע לבחור מתווה השקעה.

ד"ר קות, עידו (ח"מ), כל הזכויות שמורות © 28

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**9 – פעילות באמצעות חברות ביניים**

השקעה במדינה עם מיסוי נדל"ן גבוה, יכולה להיעשות באמצעות חב' ביניים במדינה "דלת" מס. ואולם, יש לזכור ולהזכיר - השקעה בחו"ל באמצעות חברת ביניים מחייבת באופרציה, כגון: אחזקת מנהל, משרד מקומי, הכנת דוחות מס וכו'.

ולכן יש לבחון - העלות, אל מול התועלת!

ד"ר קות, עידו (ח"מ), כל הזכויות שמורות © 29

---

---

---

---

---

---

---

---

**היבטים שיש לשקול לפני ההשקעה**

**10 – גמישות**

ישנה חשיבות רבה בהשקעות בכלל, ובהשקעות בינלאומיות בפרט לבחון כמה צעדים קדימה ולדעת שקימת מידה של גמישות לאירועים עתידיים, כגון: מימוש ההשקעה, צירוף משקיעים, הנפקה וכו', כך שלא תיגרמנה, חלילה - "תאונות" מס.

ד"ר קות, עידו (ח"מ), כל הזכויות שמורות © 30

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**מיסוי הכנסות  
שכ"ד מחו"ל**

יסי קוק, ע"ד (ח"א), כל הזכויות שמורות ©

**יחיד בעל הכנסות משכ"ד בחו"ל**

**קיימים שני מסלולים:**

**מסלול חייב** – מסלול בו פרט לניכוי ההוצאות, ניתן אף לקבל זיכוי בגין המס ששולם בחו"ל.

**מסלול ה-15%** - מסלול בו ישולם מס על ההכנסה ברוטו (אך לאחר ניכוי פחת) בשיעור 15%, ללא התרת הוצאות אחרות וללא מתן זיכוי מהמס החל בחו"ל, וזאת בהתאם להוראות סעיף 122א' לפקודה.

יסי קוק, ע"ד (ח"א), כל הזכויות שמורות ©

**יחיד בעל הכנסות משכ"ד בחו"ל**

**מספר נקודות לגבי שכ"ד בחו"ל:**

1 - לגבי הכנסות מהשכרה בחו"ל אין כל אבחנה בין דירת מגורים למשרד, וכיו"ב.

2 - אין כל מניעה כי לכל נכס ייערך חישוב נפרד על פי תוצאות המס האופטימלית.

**למשל:** על נכס א' יוחל מסלול חייב, ועל נכס ב' יוחל מסלול ה-15%.

יסי קוק, ע"ד (ח"א), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**יחיד בעל הכנסות משכ"ד בחו"ל**  
**מספר נקודות לגבי שכ"ד בחו"ל:**  
3 – מלשון הסעיף ניתן להבין כי לכאורה אין מניעה, שבכל שנה ושנה ייבחר מסלול מיסוי שונה בחו"ל, לגבי אותו הנכס. זה עשוי לקרות עקב גידול/קיטון בהוצאות (החוק שותק בעניין, ולכן הנישום זכאי לבחור את האופציה האופטימלית עבורו).

34 י"י ק"ת, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמורה ©

**יחיד בעל הכנסות משכ"ד בחו"ל**  
**מספר נקודות לגבי שכ"ד בחו"ל:**  
4 – מתי עדיף מסלול 15% ולא מסלול חייב ?

35 י"י ק"ת, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמורה ©

**- דוגמאות -**

36 י"י ק"ת, ע"ד (ר"ח), כל הסיכונים שמורה ©

---

---

---

---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 1 -**

הכנסה חודשית משכ"ד בחו"ל - 10,000 ש"ח  
 הוצאות פחת - 2,000 ש"ח.  
 הוצאות שונות - 2,000 ש"ח  
 שיעור מס בחו"ל - 40%.  
 שיעור מס בישראל - 48%.

**מה המסלול העדיף ?**

37 יוסי קרוין, יו"ר (ח"מ), כל הסיבות שפגזות ©

**- דוגמא 1 -**

	<b>מסלול חייב:</b>
10,000	הכנסה
<u>(4,000)</u>	הוצאות
6,000	הכנסה חייבת

38 יוסי קרוין, יו"ר (ח"מ), כל הסיבות שפגזות ©

**- דוגמא 1 -**

**מסלול 15%:**

חבות המס בחו"ל  $6K * 0.4 = 2,400$  (10-4)  
 חבות בישראל  $8K * 0.15 = 1,200$  (10-2)  
 (רק הוצ' פחת)

**סה"כ מס 3,600**

**לעומת 2,880 מסלול חייב**

39 יוסי קרוין, יו"ר (ח"מ), כל הסיבות שפגזות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 2 -**

נתונים כמו ב- דוגמא 1, למעט מס בחו"ל:  
 הכנסה חודשית משכ"ד בחו"ל - 10,000 ש"ח  
 הוצאות פחת - 2,000 ש"ח.  
 הוצאות שונות - 2,000 ש"ח  
 שיעור מס בחו"ל - 20% (דוגמא 1 - 40%).  
 שיעור מס בישראל - 48%.  
**מה המסלול העדיף ?**

ד"ר קובי עזר (ה"ר), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 2 -**

מסלול חייב: (מס בישראל זהה כמו דוג' 1!)

10,000	הכנסה
<u>(4,000)</u>	הוצאות
6,000	הכנסה חייבת

ד"ר קובי עזר (ה"ר), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 2 -**

מסלול 15%:

חבות המס בחו"ל  $6K * 0.2 = 1,200$  (10-4)  
 חבות בישראל (רק הוצ' פחת)  $8K * 0.15 = 1,200$  (10-2)  
**סה"כ מס 2,400**

ד"ר קובי עזר (ה"ר), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 3 -**

נתונים כמו ב- דוגמא 2, רק הוצ' פחת קטנות:  
 הכנסה חודשית משכ"ד בחו"ל - 10,000 ש"ח  
 הוצאות פחת - 500 ש"ח.  
 הוצאות שונות - 3,500 ש"ח.  
 שיעור מס בחו"ל - 20% (דוגמא 1 - 40%).  
 שיעור מס בישראל - 48%.  
**מה המסלול העדיף ?**

ד"ר ירון שירי (ת"ת), כל הזכויות שמורות ©

**- דוגמא 3 -**

מסלול חייב: (מס בישראל זהה כמו דוג' 1!)

10,000	הכנסה
<u>(4,000)</u>	הוצאות
6,000	הכנסה חייבת

ד"ר ירון שירי (ת"ת), כל הזכויות שמורות ©

**- דוגמא 3 -**

מסלול 15%:

$6K * 0.2 = 1,200$	חבות המס בחו"ל
$9.5K * 0.15 = 1,425$	חבות בישראל (רק הוצ' פחת)
<b>2,625</b>	<b>סה"כ מס</b>

ד"ר ירון שירי (ת"ת), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 4 -**

נתונים כמו ב- דוגמא 2, רק מס בחו"ל גדל:  
 הכנסה חודשית משכ"ד בחו"ל - 10,000 ש"ח  
 הוצאות פחת - 2,000 ש"ח.  
 הוצאות שונות - 2,000 ש"ח.  
 שיעור מס בחו"ל - 50% (דוגמא 2 - 20%).  
 שיעור מס בישראל - 48%.  
**מה המסלול העדיף ?**

ד"ר קות, ע"ד (ח"ח), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 4 -**

**מסלול חייב:**

10,000	הכנסה
(4,000)	הוצאות
6,000	הכנסה חייבת

ד"ר קות, ע"ד (ח"ח), כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**- דוגמא 4 -**

**מסלול 15%:**

חבות המס בחו"ל  $6K * 0.5 = 3,000$  (10-4)  
 חבות בישראל  $8K * 0.15 = 1,200$  (10-2)  
 (רק הוצ' פחת)  
**סה"כ מס 4,200**

ד"ר קות, ע"ד (ח"ח), כל הזכויות שמורות ©



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**החזקת נדל"ן  
בארה"ב באמצעות  
תאגיד ה- L.L.C.**

יוסי קוקר, ע"ד (ת"ח), כל הזכויות שמורות © 49

**מהו L.L.C. - Limited Liability Company**

1. ה- L.L.C. מתאגד בהתאם לחקיקה הקיימת במדינות השונות בארצות הברית.
2. בעלי הזכויות בו נקראים "חברים".
3. מדובר בגוף משפטי אשר נחשב, לצורך מס בארה"ב, כגוף שאינו בר מיסוי.
4. לפי דיני המס בארה"ב, ברירת המחדל הקיימת היא - התייחסות אליו כאל גוף "שקוף" לצורכי מס (בדומה ל"שותפות").

יוסי קוקר, ע"ד (ת"ח), כל הזכויות שמורות © 50

**מהו L.L.C. - Limited Liability Company**

5. יחד עם זאת, הגוף יכול לבחור להיחשב כ"חברה רגילה" לצרכי מס.

עד כאן הכל ברור, מה הבעיה!?

יוסי קוקר, ע"ד (ת"ח), כל הזכויות שמורות © 51

---

---

---

---

---

---

---

---

**Limited Liability Company - L.L.C.**  
**"תושב ישראל" מחזיק ב-L.L.C-מה הבעיה ?**

**מצד אחד** - התאגיד הינו שקוף לצורך דיני המס בחו"ל באופן שתוצאות המס שלו מיוחסות לבעלי הזכויות בו.  
**מצד שני** - רשות המיסים בישראל רואה בתאגיד כ- "חברה" (גם לצרכי מס).

52 יו"ק ק"מ ע"ד (ת"מ) כל הנמית שמורת ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**"תושב ישראל" מחזיק ב-L.L.C-מה הבעיה ?**

**מצב שכזה יוצר חשש לכפל מס ! מדוע ?**

**מבחינת ארה"ב** - תושב ישראל משלם מס בארה"ב באופן שוטף על הכנסות התאגיד .  
**מבחינת ישראל** - אין חבות במס, זה ברמת התאגיד.  
במועד בו התאגיד יחלק דיב' - תושב ישראל, יחוייב במס על הדיבידנד ולא יקבל זיכוי. מתהווה כאן כפל מס !

53 יו"ק ק"מ ע"ד (ת"מ) כל הנמית שמורת ©

---

---

---

---

---

---

---

---

**"תושב ישראל" מחזיק ב-L.L.C-מה הבעיה ?**

**כיצד ניתן לפתור בעיית המיסוי הכפול:**

בחוזר מ"ה 5/2004 למעשה נפרשו הדרכים בהן "תושב ישראל" יוכל להזדכות בגין המס הזר **תנאי מקדמי** -  
"תושב ישראל" ידווח באופן שוטף על הכנסות ה- L.L.C. לרשות המיסים בישראל !  
בואו נבחן המצבים השונים והדרכים לפעול...

54 יו"ק ק"מ ע"ד (ת"מ) כל הנמית שמורת ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"חברה" לצרכי מס בארה"ב**  
במצב שכזה ההתייחסות אליו בישראל תהיה כאל חבר בני אדם לכל דבר ועניין וישמו לגביו הוראות הפקודה כפי שהן מיושמות לגבי כל חבר בני אדם אחר.  
במקרה זה לא תיווצר בעיית כפל המס וזאת מאחר וההתייחסות לגוף המשפטי בשתי המדינות דומה.

55 יוסי קינן, ע"ד (ח"ת), כל הוסעת שמורת ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"חברה" לצרכי מס בארה"ב**  
לאור זאת - הפסדים שיווצרו ב- L.L.C. ישראל ברמת התאגיד ויועברו לקיזוז בשנים הבאות.

56 יוסי קינן, ע"ד (ח"ת), כל הוסעת שמורת ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
במקרה שכזה עשויות להיות שתי אפשרויות:  
1 – השליטה והניהול הם מ- ישראל.  
2 – השליטה והניהול מתוץ לישראל.  
בואו נראה כיצד פועלים בכל אחת מהאפשרויות.

57 יוסי קינן, ע"ד (ח"ת), כל הוסעת שמורת ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**השליטה והניהול מ- ישראל:**

- 1 – במצב שכזה התאגיד נחשב כ"תושב ישראל" על כל המשתמע מכך.
- 2 – ה"הכנסה החיבת" תחושב לפי הוראות הפקודה.
- 3 – לענין הזיכוי ממס - ...

58 יוסי קורן, עורך ה"ח"מ, כל הזכויות שמורות ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**הזיכוי ממס כאשר השליטה והניהול מ- ישראל:**

- 1 – מדובר על תאגיד שהינו "תושב ישראל".
- 2 – בעקרון התאגיד חייב מס בישראל.
- 3 – "תושב ישראל" משלם מס - אך בחו"ל !
- 4 – יראו במס ששולם, כשולם ע"י התאגיד וינתן זיכוי כ"מס חברות".
- 5 - חלוקת דיבידנדה תחושב במס !

59 יוסי קורן, עורך ה"ח"מ, כל הזכויות שמורות ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**דוגמא:**

יחיד "תושב ישראל" מחזיק 100% מ- L.L.C.  
אופן המיסוי בארה"ב:  
הרווח החייב במס מפעילות בחו"ל 100,000  
מס ששולם בחו"ל ע"י המחזיק (20,000)

60 יוסי קורן, עורך ה"ח"מ, כל הזכויות שמורות ©

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**דוגמא: (המשך)**  
**אופן מיסוי ה- L.L.C. בישראל כ"תושב ישראל":**

100,000	הכנסה חייבת
25%	מס חברות
25,000	חבות מס בישראל

61 יוסי קרין, ש"ר (ת"ת), כל הזכויות שמורות ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**דוגמא: (המשך)**  
**בעת חלוקת הדיבידנד:**

62 יוסי קרין, ש"ר (ת"ת), כל הזכויות שמורות ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**השליטה והניהול מ- חוץ ישראל:**  
**לענין הזיכוי ממס:**

- 1 – מדובר על תאגיד שאינו "תושב ישראל".
- 2 – בעקרון התאגיד אינו חייב מס בישראל.
- 3 – "תושב ישראל" בכל זאת משלם מס בחו"ל.
- 4 – "תושב ישראל" יוכל לדווח על הכנסות התאגיד בחו"ל לשלם מס ולהזכות על המס.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**דוגמא:** (נתונים זהים לדוגמא הקודמת)  
 המיסוי כאשר ה- L.L.C. **אינו** "תושב ישראל":  
 הכנסה חייבת 100,000  
 יחיד – מס שולי 50%  
 חבות מס בישראל 50,000

יוסי קורן, ע"ד (ר"ח), כל הזכויות שמורות ©

**L.L.C. – פתרון בעיית ה"מיסוי כפול"**  
**ה- L.L.C. נחשב כ"שקוף" לצרכי מס בארה"ב**  
**דוגמא:** (המשך)  
 בעת חלוקת הדיבידנד:  
 לאור העובדה, כי סך ההכנסה של התאגיד  
 שוייכה ליחיד "תושב ישראל" והוא חוייב לפי  
 שיעורי המס של היחיד, בעת חלוקת דיבידנד –  
 אין חבות במס !

יוסי קורן, ע"ד (ר"ח), כל הזכויות שמורות ©



מס הכנסה | מס ערך מוסף | מיסוי מקרקעין | מיסוי בינלאומי

**תודה רבה על ההקשבה !**

יוסי קורן, ע"ד (ר"ח), כל הזכויות שמורות ©