

**המדריך השלם לדיווח טופס
מס הכנסה 150 (החדש) -
הצהרה על החזקה בחבר בני
אדם תושב חוץ המוחזק
במישרין או בעקיפין**

תוכן עניינים

3 החייבים בהגשת הטופס
6 א. פרטים לגבי הזכויות בחבר החוץ
9 ב. פרטי החזקה
9 ג. דירקטוריון ומידע כספי
9 ג.1. פרטים נוספים הנוגעים לחבר החוץ
13 ג.2. פרטים הנוגעים לחברה נשלטת זרה
16 ג.3. פרטים הנוגעים לחברת משלח יד זרה
19 נספח א' - טבלת השוואה בין טופס 150 החדש לטופס 150 הקודם
24 נספח ב' - כלי עזר לחובת מילוי הטופס בהתאם לשיעור האחזקה

29 דצמבר, 2024

מדריך לדיווח טופס מס הכנסה 150 (החדש) - הצהרה על החזקה בחבר בני אדם תושב חוץ המוחזק במישרין או בעקיפין

[מאת: עו"ד (רו"ח) גיא חן, רו"ח יעקב דוד]

טופס 150 הוא נספח לדוח השנתי, שבו נדרשים נישומים לדווח על אחזקותיהם בחברות תושבות חוץ (להלן: "חבר חוץ"). בחודש מאי 2024, עדכנה רשות המסים את טופס 150 שפורסם בנובמבר 2022, והוסיפה דרישות דיווח חדשות על אחזקות בישויות זרות. לאחר מכן, בדצמבר 2024, פורסם עדכון נוסף שכלל דרישות דיווח נוספות.

בהתאם להודעת רשות המסים, החל מ-1 בינואר 2025, הדיווח יתבצע באמצעות הטופס החדש בלבד.

מדריך זה יפרט את אופן מילוי הטופס החדש, תוך השוואת הנתונים החדשים שנוספו בו ביחס לטופס הקודם.

מדריך זה הינו כלי עזר בלבד ואינו מהווה חלופה לייעוץ משפטי.

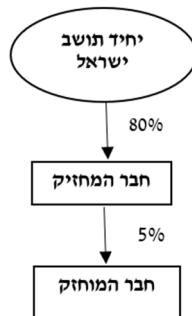
בכבוד רב ובברכה,

גיא חן, עו"ד (רו"ח)
שגיא ושות', משרד עורכי דין

החייבים בהגשת הטופס

הנישומים החייבים במילוי הטופס, בהתאם להנחיות רשות המסים המופיעות בשולי הטופס, הינם:

1. יחיד או חברה המחזיקים במישרין בחבר חוץ פרטי בכל שיעור החזקה.
2. יחיד או חברה המחזיקים במישרין ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחבר חוץ ציבורי (הנסחר בבורסה).
3. יחיד או חברה המחזיקים בעקיפין ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחבר חוץ פרטי או ציבורי.
4. יחיד או חברה המחזיקים, במישרין או בעקיפין, ביותר מ-50% מאמצעי השליטה בחבר חוץ (להלן: "החבר המחזיק") אשר מחזיק במישרין בחבר חוץ נוסף, בכל שיעור אחזקה (להלן: "החבר המוחזק"), נדרשים להגיש טופס 150 הן עבור החבר המחזיק והן עבור החבר המוחזק. לדוגמא:



חריג לעניין זה - היה חבר המוחזק, חבר בני אדם תושב חוץ שהזכויות בו רשומות למסחר בבורסה, תחול חובת הדיווח רק אם החבר המחזיק נחשב לבעל שליטה בו (החזקה באמצעי שליטה בשיעור של 10% ומעלה).

לעניין זה, יחושב שיעור ההחזקה בעקיפין בחבר בני אדם בשרשרת חברות, לפי הוראות סעיף 72ב(א)(ד)(2) לפקודה¹:

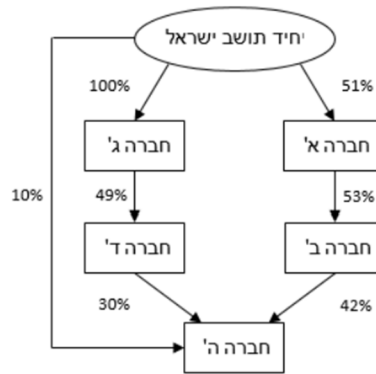
4.1. אם שיעור ההחזקה בכל אחד מחברי בני האדם שבשרשרת החברות המחזיקות בחבר החוץ המסוים עולה על 50%, ייחשב שיעור ההחזקה בו (במסלול השרשרת) בהתאם לשיעור ההחזקה בו במישרין;

4.2. אם שיעור ההחזקה באחת החברות בשרשרת המחזיקות בחבר החוץ המסוים בעקיפין לא עלה על 50% תחשב ההחזקה בו בעקיפין בשיעור אפס.

¹ פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה")

דוגמה לחישוב שיעור ההחזקה בעקיפין:

נתון מבנה חברות כדלקמן:



במצב זה שיעור ההחזקה בחברה ה' יעמוד על 52% ויחושב כך:

- א. החזקה ישירה (של היחיד) - 10%, ובתוספת;
- ב. החזקה עקיפה דרך חברה ב' - 42%. כיוון שהיחיד מחזיק מעל 50% בחברה א' וזו מחזיקה מעל 50% בחברה ב' יילקחו בחשבון אחוזי ההחזקה הישירים של חברה ב' בחברה ה' (42%).
- החזקה עקיפה דרך חברה ד' - 0%. היחיד אמנם מחזיק מעל 50% בחברה ג', אולם חברה ג' מחזיקה פחות מ- 50% בחברה ד'. מכאן, שאין להתחשב בהחזקה של התושב הישראלי בחברה ה' באמצעות חברה ד'.
5. נאמן בנאמנות שרואים את נכסיה כמוחזקים בידי תושבי ישראל (יחיד או חברה) וחלים לגביהם חבויות הדיווח שלעיל.
6. כל נישום שפקיד השומה דורש ממנו לדווח את הטופס.

דגשים לגבי החייבים במילוי הטופס

1. לעניין חובות הדיווח ביחס לבעלי שליטה - "בעל שליטה" הינו מי שמחזיק לבדו או יחד עם קרובו² ב- 10% ומעלה באחד באמצעי השליטה בחבר החוץ.
"אמצעי שליטה" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, הינו כל אחת מאלה:
 - 1.1. זכות לרווחים ;
 - 1.2. זכות למנות דירקטור או מנהל כללי בחברה, או בעלי תפקידים דומים בחבר-בני-אדם אחר ;
 - 1.3. זכות הצבעה באספה כללית בחברה, או בגוף מקביל לה בחבר-בני-אדם אחר ;
 - 1.4. הזכות לחלק ביתרת הנכסים לאחר סילוק החובות בעת פירוק ;
 - 1.5. הזכות להורות למי שלו זכות מן הזכויות האמורות בפסקאות (1) עד (4) על הדרך להפעלת זכותו.
2. לעניין בעל זכויות יחיד בחבר החוץ :
 - 2.1. יש למלא את הטופס לגבי זכויות בחבר חוץ המוחזקות על ידי בן הזוג הרשום, בן/בת הזוג ו/או ילדים עד גיל 18.
 - 2.2. יש למלא את הטופס גם אם אין לבן הזוג הרשום או לבן/בת הזוג הכנסה בשנת המס.
 - 2.3. תושבותו של חבר החוץ תיחשב כזרה, רק במידה ו- (א) חבר החוץ התאגד מחוץ לישראל ו- (ב) השליטה והניהול על פעילותו אינם נמצאים בישראל.

א. פרטים לגבי הזכויות בחבר החוץ

פרטי חבר החוץ המוחזק

1. שם חבר החוץ - יש למלא את שם חבר החוץ בעברית.
2. שם חבר החוץ בלועזית - יש למלא את שם חבר החוץ כפי שהוא מופיע במסמכי ההתאגדות.

² "קרוב" כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, הינו כל אחד מאלה :

1. בן זוג, אח, אחות, הורה, הורה הורה, צאצא וצאצא של בן זוג, ובן זוגו של כל אחד מאלה ;
2. צאצא של אח או של אחות, ואח או אחות של הורה ;
3. חבר-בני-אדם שבהחזקת אדם או קרובו, אדם המחזיק בו וחבר-בני-אדם המוחזק בידי אדם המחזיק בו ; לענין הגדרה זו, "החזקה" - במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחר, ב- 25% לפחות באחד או יותר מסוג כלשהו של אמצעי השליטה ;
4. נאמן כהגדרתו בסעיף 75ג, לגבי היוצר בנאמנות תושבי ישראל או בנאמנות הדירה וכן נאמן לגבי נהנה בנאמנות נהנה תושב חוץ או בנאמנות לפי צוואה.

3. **מספר רישום בחו"ל** - יש למלא את שם חבר החוץ כפי שהוא מופיע במסמכי ההתאגדות. בעל שליטה בחבר חוץ, שבפעם הראשונה מדווחת ההחזקה בו, נדרש לצרף את מסמך ההתאגדות של חבר החוץ וכן מסמך המציין את מטרת חבר החוץ.
- בנוסף, במקרה של הגשת טופס 150 לראשונה עבור חבר חוץ מסוג L.L.C, יש לבחון את הכדאיות בהגשת בקשה להשקפת חבר החוץ בהתאם להוראות חוזר מס הכנסה 5/2004, העוסק בזיכוי ממס זר לתושב ישראל המחזיק ב-L.L.C.
4. **מספר זיהוי לצורכי מס בחו"ל (TIN)** - יש למלא את מספר הזיהוי שניתן לחבר החוץ על ידי רשויות המס במדינת הזרה.
5. **מספר מזהה ישראלי שניתן לחבר החוץ**
- 5.1. לגבי חבר בני אדם שנרשם ברשם החברות בישראל - מספר הרישום שניתן ברשם החברות בישראל.
- 5.2. לגבי חבר בני אדם שלא נרשם ברשם החברות בישראל - מספר ישות שנקבע במרשמי מס הכנסה, ואם לא נקבע מספר ישות כאמור, מספר הישות במדינת המושב של אותו חבר בני אדם.
6. **מדינת ההתאגדות** - יש למלא את מדינת ההתאגדות של חבר החוץ.
7. **מדינת התושבות** - יש למלא את מדינת התושבות לצרכי מס של חבר החוץ.
8. **כתובת משרדי חבר החוץ** - יש למלא כתובת מלאה של משרדי חבר החוץ וכן כתובת למשלוח דואר.
9. **מועד רכישת הזכויות** - אם הזכויות נרכשו במועדים שונים, יש לציין את מועד הרכישה המוקדם ביותר. לעניין זה, "רכישה" - לרבות השקעה בזכויות של חבר חוץ בהקמה.
10. **כתובת דואר אלקטרוני** - יש למלא כתובת דואר אלקטרוני במשרדי חבר החוץ.
11. **מספר טלפון** - יש למלא מספר טלפון במשרדי חבר החוץ.
12. **אופן ההחזקה בחבר החוץ** - יש לסמן אם ההחזקה הינה במישרין או בעקיפין.
13. **סוג ישות** - יש לסמן האם חבר החוץ התאגד כחברה, כשותפות או כתאגיד מסוג אחר. ככל ומדובר בתאגיד מסוג אחר יש לציין את סוג התאגיד.
14. **תחום עיסוק מרכזי** - יש לציין מהו תחום הפעילות המרכזי של חבר החוץ.
15. **אופי הפעילות העיקרית** - יש לסמן האם מדובר בפעילות עסקית או פסיבית.
- הכנסה פסיבית מוגדרת בסעיף 75ב(א)(5) לפקודה, כהכנסה שאינה מגיעה לכדי עסק או משלח יד והיא נובעת מאחד מהמקורות הבאים:
- 15.1. הכנסה מריבית או מהפרשי הצמדה;
- 15.2. הכנסה מדיבידנד, למעט הכנסה מדיבידנד שמקורו בהכנסה אשר הופקה על ידי "חבר בני אדם מוחזק" ואשר שולם עליה מס בשיעור העולה על 15%.

לעניין זה "חבר בני אדם מוחזק" - חבר בני אדם המוחזק במישרין או בעקיפין על ידי חבר בני אדם אחר בשיעור של 10% לפחות, או בשיעור של 5% לפחות אם מדובר בחבר בני אדם שהזכויות בו נסחרות בבורסה;

15.3. הכנסה מתמלוגים;

15.4. הכנסה מדמי שכירות;

15.5. תמורה בגין מכירת נכס שאינו נייר ערך ובלבד שמכירת הנכס אינה מסווגת כרווח הון בעסק או משלח יד;

15.6. תמורה ממכירת נייר ערך שהוחזק על ידי חבר החוץ לתקופה של מעל לשנה וזאת גם אם מדובר במכירה של נכס במסגרת פעילות המגיעה לכדי עסק או משלח יד לפי דיני המס בישראל או בחו"ל.

במקרה שנייר הערך הנמכר הוחזק על ידי חבר החוץ לתקופה הקצרה משנה, רווח ההון יסווג כהכנסה פאסיבית ככל שפקיד לא ישתכנע כי מדובר במכירה של נכס במסגרת פעילות המגיעה לכדי עסק או משלח יד. נטל ההוכחה, כי התמורה לטווח קצר אינה הכנסה פאסיבית יחול על הנישום.

15.7. הכנסה כלשהי שמקורה בהכנסות או בתמורה כאמור בסעיפים שלעיל, אף אם היא הכנסה מעסק או ממשלח יד. מטרת הוראה זו היא למנוע "כיבוס" של הכנסה פאסיבית להכנסה שאינה פאסיבית באמצעות דרישת הוצאות שונות כגון דמי ניהול.

דוגמה:

תושב ישראל מחזיק 100% בחברה זרה העוסקת במתן שירותי ניהול (להלן: "חברת האם"). חברת האם מחזיקה 100% בחברת בת זרה שלה הכנסות פסיביות בסך 100,000 ש"ח בשנה (להלן: "חברת הבת"). חברת הבת מעבירה סך של 100,000 ש"ח כדמי ניהול לחברת האם ולפיכך אין לה רווחים. החברה האם טוענת לרווח עסקי. בכדי לשמור על אופי ההכנסה, יראו בכל הכנסה שמקורה בהכנסה פסיבית, כהגדרתה בסעיף 75ב(א)(5), כהכנסה פסיבית אפילו אם היא הכנסה עסקית בידי מקבלה.

פרטים נוספים לחבר החוץ

הדיווח נדרש רק ביחס להחזקה בשיעור של 25% או יותר מזכויות חבר החוץ, ובלבד שלא מדובר בשותפות.

1. האם חבר החוץ מסווג כ"תאגיד שקוף" לצורך מס במדינת תושבותו - "תאגיד שקוף" הינו חבר בני אדם שרווחיו והפסדיו מיוחסים לבעלי הזכויות בו.
2. האם חבר החוץ ממוסה במדינת התושבות על הכנסות שהפיק מחוצה לה.
3. מספר התאגידיים שחבר החוץ מחזיק במישרין.

ב. פרטי החזקה

1. יש להזין בטבלה את כמות ההחזקה בזכויות ו/או במניות בסוף השנה וכן את כמות ההחזקה הגבוהה ביותר במהלך השנה.
2. יש להזין בטבלה את שיעור הזכויות לרווחי חבר החוץ בסוף השנה וכן את שיעור הזכויות הגבוה ביותר במהלך השנה.
3. יש להזין בטבלה את שיעור הזכויות לנכסי חבר החוץ בפירוק בסוף השנה וכן את שיעור הזכויות הגבוה ביותר במהלך השנה.
4. יש להזין בטבלה את שיעור הזכויות בהצבעה בחבר החוץ בסוף השנה וכן את שיעור הזכויות הגבוה ביותר במהלך השנה.
5. יש להזין בטבלה את הזכויות הנוספות בחבר החוץ, ככל וישנן.

ג. דירקטוריון ומידע כספי

ג.1. פרטים נוספים הנוגעים לחבר החוץ

חלק זה הינו חובה רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין 25% ומעלה באחד או יותר מאמצעי השליטה בחבר החוץ (למעט היכן שמצוין, כי יש למלא על ידי בעל שליטה המחזיק ב- 10% ומעלה באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ).

1. **האם נושאי משרה/חברי דירקטוריון כוללים תושבי ישראל** - יש לציין אם בין נושאי משרה/חברי הנהלה/חברי דירקטוריון בחבר החוץ נמנים תושבי ישראל.
2. **האם חבר בני האדם מגיש דו"ח על הכנסותיו במדינה הגומלת** - יש לסמן "כן" או "לא".
"מדינה גומלת"³ - מדינה עמה חתומה מדינת ישראל על אמנה למניעת כפל מס.
3. **האם תחשיב מרבית הכנסותיה או רווחיה של החברה, כאמור בסעיף 75ב(א)(1)(ב), הושפע מחברה עסקית המוחזקת בשרשרת חברות** - יש לסמן "כן" או "לא".

3.1. חברה עסקית מוגדרת בסעיף 75ב(א)(7) לפקודה כדלקמן: "**חבר בני אדם תושב חוץ שרוב הכנסותיו ורווחיו אינם הכנסות פסיביות**".

3.2. בעת בדיקת תנאי הרווח הפאסיבי ביחס לחבר בני אדם המוחזק במישרין או בעקיפין על ידי חברה עסקית, יש לבדוק בהתאם לסיפא של סעיף 75ב(א)(1)(ב), האם סך "ההכנסות והרווחים הכוללים של החברה העסקית" נובעים מהכנסה פסיבית, בהתאם להגדרת המונח הכנסות ורווחים כוללים שבסעיף 75ב(א)(6) לפקודה.

3.3. כלומר, יש להביא בחשבון את סכום הכנסותיה ורווחיה של החברה העסקית וכן את חלקה היחסי במישרין או בעקיפין בהכנסות וברווחים של כל חבר בני אדם בשרשרת החברות שבו היא מחזיקה במישרין או בעקיפין. ייחוס הרווחים מתברר בני אדם מוחזק לחברה

³ כמשמעותה בסעיף 196 לפקודה

העסקית, יעשה על פי הכפלת שיעורי הזכויות ברווח בכל חבר בני אדם שבשרשרת החברות. במידה ורוב סכום הכנסותיה או סכום רווחיה של החברה העסקית הם הכנסות או רווחים פסיביים יראו את תנאי ההכנסה הפסיבית כמתקיים ביחס לכל החברות המוחזקות על ידי החברה העסקית.

דוגמה לבחינת ההכנסות הפסיביות בחברה המוחזקת ע"י חברה עסקית:

לחברה זרה עסקית (להלן: "חברת האם") בבעלות מלאה של תושב ישראל, נבעו רווחים בשנת המס בסך 100,000 ש"ח מפעילות עסקית ובסך 50,000 ש"ח מפעילות פסיבית. החברה מחזיקה בשלוש חברות. להלן נתוני החזקה והפעילות העסקית:



חברה ג'	חברה ב'	חברה א'	
45%	80%	64%	שיעור החזקה בזכויות לרווחים
25,000 ש"ח	150,000 ש"ח	80,000 ש"ח	רווח עסקי
150,000 ש"ח	300,000 ש"ח	5,000 ש"ח	רווח פסיבי

נתונים נוספים:

1. לחברה ד' רווח פסיבי של 150,000 ש"ח.
 2. יתר בעלי המניות בחברות השונות הינם תושבי חוץ.
- הערה:** לשם הפשטות, נערכו החישובים בדוגמה לגבי רווחים בלבד ולא לגבי הכנסות. בפועל, יש לערוך בדיקה גם לגבי הכנסות החברות.

להלן אופן החישוב הנדרש לקביעת סיווג חברת האם הזרה כחברה שרוב רווחיה הכוללים הם פסיביים או עסקיים:

החברה	שיעור החזקה בחברה (חלק יחסי ברווח)	הכנסה עסקית	הכנסה פסיבית
האם	לא רלוונטי	100,000	50,000
חברה א'	64%	51,200	3,200
חברה ב'	80%	120,000	240,000
חברה ג'	45%	11,250	67,500
חברה ד'	$64\% * 80\% = 51.2\%$	אין	76,800
סה"כ		ש"ח 282,450	ש"ח 437,500

בהתאם לתחשיב, רווחיה הכוללים הפאסיביים של חברת האם (437,500 ש"ח) גבוהים מרווחיה הכוללים העסקיים (282,450 ש"ח). לפיכך יש לראות בחברת האם כחברה שרוב רווחיה הכוללים נובעים מהכנסה פסיבית.

במקרה זה, חברה א', אשר הינה חברה עסקית⁴, לא השפיעה על תחשיב מרבית רווחיה של חברת האם⁵.

4. האם לחברה קיימת הכנסה פסיבית פטורה או הכנסה פסיבית שאינה בבסיס המס במהלך השנה - יש לסמן "כן" או "לא".

4.1 יש למלא רק כאשר מדובר בחבר בני אדם תושב מדינה גומלת או המגיש דו"ח במדינה גומלת, אשר חישב את הכנסותיו החייבות לפי הדינים של אותה מדינה גומלת.

4.2 חישוב סכום ההכנסה, סכום הרווחים וסכום ההכנסה הפסיבית, יקבע בהתאם לדיני המס החלים, כמשמעותם בסעיף 1ב75(ב) ו-1(ג) לפקודה, כדלקמן:

4.2.1 לגבי חבר בני אדם שהוא (א) תושב מדינה גומלת ו- (ב) המגיש דו"ח על הכנסותיו או נישום באותה מדינה - דיני המס באותה מדינה תוך התאמות מסוימות הקבועות בסעיף 1ב75(ג) (להלן: "הרווח המותאם"), אשר תפורטנה להלן.

4.2.2 בכל מקרה אחר - על פי דיני המס בישראל.

⁴ רווחיה העסקיים של חברה א' (51,200 ש"ח) גבוהים מרווחיה הפאסיביים (3,200 ש"ח)

⁵ זאת בהנחה שהגדרת "השפעה" בטופס מתייחסת למקרה בו תחשיב רוב רווחיה הכוללים של חברת האם נובעים מהכנסה עסקית עקב קיומה של חברה עסקית המוחזקת על ידה

4.3. "הרווח המותאם" הנו הרווח לצורך מס במדינת המושב של חבר החוץ או במדינה הגומלת שבה חבר החוץ מפיק את הכנסתו ורווחיו בשנת המס, לפי העניין, בתוספת אלה:

4.3.1. דיבידנד או רווח הון וזאת גם אם הם פטורים ממס או כלל לא מהוים הכנסה לפי דיני המס באותה מדינה⁶.

4.3.2. סכומים שנוכו לצורך מס שאינם מוכרים כהוצאה או כניכוי לפי כללי חשבונאות מקובלים כמפורט להלן: ריבית רעיונית; תמלוגים רעיוניים; פחת בשל עלות שלא שולמה בפועל או פחת מעבר לעלות ששולמה בפועל; הוצאות נוספות כפי שיקבע שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת.

5. **האם הכנסותיה של החברה כוללות הכנסות המפורטות בסעיף 75ב(א)(5) אשר הוחשבו לפי דיני המס בישראל כהכנסה מעסק** - יש לסמן "כן" במידה והכנסותיה של החברה כוללות הכנסות פאסיביות אשר סווגו כהכנסות עסקיות בהתאם לדיני המס בישראל. לדוגמא, הכנסת שכירות אשר עולה כדי עסק (להרחבה אודות הגדרת "הכנסה פאסיבית" ראו סעיף 15 לחלק א' לעיל).

6. **האם חבר החוץ מגיש במדינת תושבותו דו"ח מאוחד לצרכי מס הכולל הכנסותיהן של חברות אחרות** - יש לסמן "כן" או "לא".

חובת דיווח על ידי בעלי שליטה בחבר חוץ שאינו שותפות

הנתונים הבאים נדרשים לדיווח רק בגין החזקה בשיעור של 10% או יותר באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ.

1. **כיצד סווג חבר החוץ לצרכי מס בישראל** - יש לבחור באחת משתי האפשרויות הבאות:

1.1. חבר החוץ כ"חברה רגילה" לצרכי מס בישראל, או;

1.2. סיווג על פי אחת מהאפשרויות הבאות: (1) חברה משפחתית; (2) חברת בית; (3) חברה להחזקת נכסי נאמנות; (4) חברה מסוג LLC שהחילה לגביה את חוזר 75/2004 לעניין השקפתה לצרכי מס בישראל; (5) שותפות.

2. **האם קיים חוב כלשהוא כלפי חבר החוץ בתום שנת המס** - חייב במילוי רק על ידי בעל זכויות שהוא יחיד או נאמנות.

⁶ לעניין זה "רווח הון" - למעט "רווח הון במסגרת שינוי מבנה שמהותו דחיית מס". כלומר רווח הון במסגרת שינוי מבנה שבו החברה הקולטת נכנסת בנעלי החברה המעבירה לעניין יום הרכישה והמחיר המקורי של הנכס המועבר, החברה המעבירה אינה מכירה ברווח ועלות הנכס בידי החברה הקולטת הנה העלות המקורית של החברה המעבירה. על פי רוב, דיני המס במדינת המושב של החני"ז יכללו מגבלות נוספות ביחס לעסקת שינוי המבנה על פי דין כגון: תקופת החזקה מינימאלית בנכס המועבר, הגבלת קיזוז הפסדים, וכו'. מובהר כי, שינוי מבנה על פי דין לא כולל שחלוף של מקרקעין במקרקעין. כלומר, שינוי מבנה על פי דין שבמסגרתו מועברים מקרקעין מחוץ לישראל מחבר בני אדם תושב חוץ לאדם אחר, ייחשב להכנסה פאסיבית ככל שהוא אינו מהווה תמורה ממכירת נכס ששימש את החני"ז בעסק או משלח יד

⁷ חוזר מס הכנסה 5/2004 בנושא זיכוי ממס זר לתושב ישראל המחזיק ב-L.L.C

ג.2. פרטים הנוגעים לחברה נשלטת זרה

רקע כללי בנוגע לחברה נשלטת זרה

במסגרת תיקון 132 לפקודה, נוסף לפקודה פרק רביעי 1, הכולל את סעיף 75ב בו נקבעו הוראות לעניין מיסוי בעל השליטה בחברה נשלטת זרה (להלן: 'חנ"ז'). הוראות הסעיף האמור חלות על הכנסות שהופקו על ידי חנ"ז החל מיום 1.1.2003 ואילך.

הוראות הפקודה האמורות בעניין החנ"ז, נדרשות לשם אכיפת שיטת המיסוי הפרסונאלי ונועדו למנוע תכנון מס שבו מבוצעת הסטה מלאכותית של הכנסות פאסיביות שהופקו מחוץ לישראל לחבר בני אדם תושב חוץ תוך דחיית אירוע המס בישראל למועד חלוקת הדיבידנד בפועל או למועד מימוש ההשקעה באותו חבר בני אדם תושב החוץ. על מנת להתמודד עם תכנון מס זה, קובע סעיף 75ב, כי יראו את בעל השליטה בחנ"ז כאילו קיבל דיבידנד בגובה הרווחים הפאסיביים שהופקו על ידי החנ"ז בשנת המס השוטפת.

תנאי הכרחי לסיווג חבר בני אדם כחנ"ז הוא שאותו חבר בני אדם עונה להגדרת תושב חוץ בסעיף 1 לפקודה. משמע, כי מתקיימים לגבי אותו חבר בני אדם שני תנאים במצטבר:

1. הוא התאגד מחוץ לישראל;

2. השליטה והניהול על עסקיו של אותו חבר בני אדם הם מחוץ לישראל.

למען הסר ספק יובהר, כי חבר בני אדם שהתאגד מחוץ לישראל והוא מקיים את הדרישות לסיווגו כחנ"ז, לא יחשב ככזה במקרה שהוא נחשב לתושב ישראל מכוח חלופה (ב)2 להגדרת "תושב ישראל" או "תושב" (שליטה וניהול). במקרה זה חבר בני האדם הוא תושב ישראל כהגדרתה בסעיף 1 לפקודה והוא חייב במס בישראל על כלל הכנסותיו, בין אם הופקו בישראל ובין אם הופקו או צמחו מחוץ לישראל ובין אם הם באים בגדר המונח הכנסה פאסיבית כהגדרתו בסעיף 75ב(א)5 ובין אם לאו.

המסגרת הנורמטיבית להגדרת חנ"ז

סעיף 75ב(ב)1 לפקודה קובע כדלקמן:

"בעל שליטה בחברה נשלטת זרה שיש לה רווחים שלא שולמו, יראו אותו כאילו

קיבל כדיבידנד את חלקו היחסי באותם רווחים".

כלומר, על מנת שיראו את בעל השליטה כאילו קיבל דיבידנד מחנ"ז, יש צורך בקיום של שלושה תנאים מצטברים כדלהלן:

1. חבר בני אדם (תושב החוץ) העונה על הקריטריונים הנדרשים להגדרת חברה נשלטת זרה;

2. החנ"ז מוחזק בידי בעל בשליטה אחד לפחות;

3. בחנ"ז צבורים רווחים שלא שולמו (כהגדרתם בסעיף 75ב(א)12 לפקודה).

במידה ותנאים אלו מתקיימים, יש למלא בנוסף לשדות הרלוונטיים בטופס 150, גם את פרק חנ"ז בנספח ד' לטופס הדוח השנתי (הכנסות מחו"ל והמס ששולם עליהן לשנת המס).

הנתונים הבאים נדרשים לדיווח רק בגין החזקה בשיעור של 10% או יותר באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ (בעל שליטה).

1. **האם חבר החוץ דווח כחברה נשלטת זרה** - יש לסמן במשבצת המתאימה האם חבר החוץ דווח כ"חברה נשלטת זרה".

במידה וחבר החוץ לא סווג כחברה נשלטת זרה (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל) יש למלא באמצעות סימון בשדה המתאים את השדות המפורטים להלן.

2. **האם 30% או יותר מזכויות חבר החוץ רשומות למסחר בבורסה** - בשדה זה יש לציין האם מתקיים בחבר החוץ האמור בסעיף 75ב(א) לפקודה.

סעיף 75ב(א) קובע, כי חבר בני אדם תושב חוץ ייחשב לחנ"ז, בין היתר, בתנאי שהזכויות בו אינן רשומות למסחר בבורסה. אולם אם נרשמו בחלקן - פחות מ-30% מהזכויות של אותו חבר בני אדם הונפקו לציבור או נרשמו למסחר. במניין הזכויות שהונפקו כאמור לציבור, לא ימנו הזכויות המוחזקות על ידי בעל השליטה. יובהר כי לצורך בחינת תנאי זה יובא בחשבון מניין הזכויות המוחזק על ידי הציבור בחנ"ז, לאחר ההנפקה לציבור.

3. **רוב ההכנסות פסיביות**

3.1. יש לציין האם מתקיים בחבר החוץ האמור בסעיף 75ב(א)(1) (ב) בנוגע להכנסות פסיביות.

3.2. על מנת שחבר בני אדם תושב חוץ יסווג כחברה נשלטת זרה חייב להתקיים לגביו גם תנאי הרווח הפאסיבי הקובע שרוב הכנסותיו או רוב רווחיו של חבר בני האדם בשנת המס נובעים מהכנסה פסיבית (ראו סעיף 15 לחלק א' לעיל, הגדרתה של "הכנסה פסיבית").

3.3. במידה וחבר החוץ מוחזק במישרין או בעקיפין ע"י חברה עסקית, יש לבדוק את תחשיב הכנסותיה הכוללות של האחרונה.

לעניין בדיקת התחשיב, ראה דוגמא בסעיף 3.3 לחלק ג' לעיל⁸. בהתאם לדוגמא, יש לראות בחברת האם כחברה שרוב רווחיה הכוללים נובעים מהכנסה פסיבית. לכן, כל חברה המוחזקת על ידי חברת האם מקיימת את תנאי "הרווח הפאסיבי".

יודגש, כי חברת האם, שהיא חברה עסקית, לא תוגדר כחנ"ז מאחר והיא עצמה לא מוחזקת ע"י חברה עסקית ורוב רווחיה והכנסותיה אינם פסיביים.

3.4. ככל וסומן בשדה זה "לא", יש למלא בשורה מתחתיו את שיעור ההכנסות הפסיביות.

4. **רוב הרווחים פסיביים**

יש למלא שדה זה, בדומה לשדה "רוב ההכנסות פאסיביות", בשינויים הרלוונטיים לגבי רווחים.

⁸ הדוגמא מתייחסת לגבי תחשיב של רווחים בלבד, אך יפה גם לתחשיב של הכנסות

5. האם שיעור המס בפועל קטן מ- 15%

- 5.1 בשדה זה יש לציין האם מתקיים בחבר החוץ האמור בסעיף 75ב(א)(1)(ג) לפקודה.
- 5.2 חישוב שיעור המס יעשה בדרך המפורטת בהגדרת "שיעור המס החל" בסעיף 75ב(א)(13) לפקודה. בהתאם להגדרה זו, שיעור המס החל על הרווחים הפאסיביים של החנ"ז שווה לסך סכום המס שבו חויבה החברה הזרה בפועל בשל הכנסותיה הפסיביות כשהוא מחולק בסך הרווחים שמקורם בהכנסה פסיבית באותה שנה.
- 5.3 למען הסר ספק מובהר, כי יש לוודא שהמס שילקח בחשבון לצורך חישוב שיעור המס החל הינו המס הסופי. לצורך חישוב המס הסופי אין לקחת בחשבון מיסים אשר שולמו על ידי החברה, אשר יכולים להתקבל חזרה בעתיד בהתאם להוראות דיני המס במדינה הזרה, בקרות אירוע מסוים, כגון חלוקת דיבידנדים בפועל⁹. כמו כן יובהר, כי השיעור האמור משקף את שיעור המס האפקטיבי לאחר ההטבות השונות.

6. רוב אמצעי השליטה מוחזקים בידי תושבי ישראל

- 6.1 בשדה זה יש לציין האם מתקיים בחבר החוץ אחד מהתנאים הבאים (בהתאם לסעיף 75ב(א)(1)(ד) לפקודה):
- 6.1.1 למעלה מ- 50% באחד או יותר מאמצעי השליטה בחבר החוץ מוחזקים במישרין או בעקיפין ע"י תושבי ישראל, או;
- 6.1.2 למעלה מ- 40% באחד או יותר מאמצעי השליטה בחבר החוץ מוחזקים במישרין או בעקיפין ע"י תושבי ישראל, שיחד עם קרוב של אחד או יותר מהם שהוא תושב חוץ, מחזיקים מעל 50% מאמצעי השליטה, או;
- 6.1.3 לתושב ישראל הזכות למנוע קבלת החלטות מהותיות ביחס לאותו חבר החוץ.
- 6.2 חישוב שיעור ההחזקה בעקיפין הינו כאמור בסעיף 4 בפרק "החייבים בהגשת הדוח" לעיל (ראו דוגמא בסעיף האמור).
- 6.3 מועד בדיקת שיעור השליטה, הוא באחד משני המועדים הבאים:
- 6.3.1 תום שנת המס;
- 6.3.2 ביום כלשהו בשנת המס וביום כלשהו בשנת המס שלאחריה.

7. נתונים אחרים

- אם חבר החוץ לא מדווח כחברה נשלטת זרה ולא סומן אף אחת מהסיבות המפורטות בסעיפים 2 עד 6 לעיל, יש לסמן את הסיבה בשדה זה:
- 7.1 בשנת המס לא נוצרו לחבר המוחזק "רווחים שלא שולמו" לחבר החוץ.
- 7.2 חבר החוץ נחשב כשקוף לצורך מס בישראל.

⁹ בדומה למנגנון הקיים בחברת מלטיזיות

7.3 אין גישה לנתוני חבר החוץ - ניתן לסימון רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין פחות מ- 25% בכל אחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ.

ג.3. פרטים הנוגעים לחברת משלח יד זרה

רקע כללי בנוגע לחברת משלח יד זרה¹⁰

הוראות חברת משלח יד זרה (להלן: 'חמ"ז') הקבועות בסעיף 1ב75 לפקודה, נועדו להתמודד עם תכנון מס של הקמת חברה זרה על ידי יחידים תושבי ישראל ומתן שירותי משלח היד על ידי היחידים באמצעות החברה. בדרך זו עשויה להימנע ממדינת ישראל, זכות המיסוי הדו שלבית, שכן הכנסתה של החברה הזרה (ככל שלא מתקיימים שליטה וניהול מישראל) אינה חייבת במס בישראל, ואף נדחה מועד אירוע המס עד למועד החלוקה בפועל של רווחי החברה הזרה כדיבדנד לבעל המניות הישראלי. מאחר שמדובר בהכנסה ממשלח יד המאופיינת בפעילות מתן שירותים על בסיס מקצועי שברגיל ניתנים על ידי יחיד ולא על ידי תאגיד, נוצר הצורך בקביעת ההסדר החקיקתי של החמ"ז, לשם עיגון זכות המיסוי המלאה של ישראל לפי שיטת המיסוי הדו-שלבית. הסדר המס הנקבע לעניין חמ"ז חל אך ורק על הכנסות החברה הזרה שהופקו מחוץ לישראל ואשר מקורם במשלח יד מיוחד.

המסגרת הנורמטיבית להגדרת חמ"ז

סעיף 1ב75 לפקודה, קובע כי, חברה תענה להגדרת חמ"ז בהתקיים התנאים הבאים:

1. החברה הינה חברת מעטים כהגדרתה בסעיף 76(א) לפקודה (ראו להלן);
 2. 75% או יותר מאמצעי השליטה בחברה מוחזקים, במישרין או בעקיפין, בידי יחידים תושבי ישראל ("תנאי השליטה". ראו להלן בהרחבה);
 3. בעלי השליטה או קרוביהם, המחזיקים יחד או לחוד, במישרין או בעקיפין ב- 50% או יותר באחד מאמצעי השליטה עוסקים בעבור החברה במשלח יד מיוחד, כהגדרתו בצו מס הכנסה (קביעת משלח יד מיוחד), התשס"ג-2003 (להלן: "הצו");
 4. מרבית הכנסתה או רווחיה של החברה בשנת המס, מקורם במשלח יד מיוחד כהגדרתו בצו.
- סעיף 1ב75(ד)(1) קובע, כי יראו את רווחי החברה ממשלח יד מיוחד כדיבדנד, בהתאם לחלקו היחסי של הנישום. סעיף המקור הון בהכנסת דיבדנד הינו סעיף 2(4) לפקודה והסעיף הקובע את שיעור המס שיוטל - מס חברות - הינו סעיף 126(א) לפקודה (גם אם מדובר בנישום יחיד). במידה ותנאים אלו מתקיימים, יש למלא בנוסף לשדות הרלוונטיים בטופס 150, גם את פרק חמ"ז בנספח ד' לטופס הדוח השנתי (הכנסות מחו"ל ומס ששולם עליהן לשנת המס).

¹⁰ ראו סעיף 1 לחוזר מס הכנסה 5/2016 בנושא: "חברת משלח יד זרה בעקבות תיקון 198 לפקודה" (להלן: "חוזר חמ"ז")

הנתונים הבאים נדרשים לדיווח רק בגין החזקה בשיעור של 10% או יותר באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ (בעל שליטה).

1. **האם חבר החוץ דווח כחברת משלח יד זרה** - יש לסמן במשבצת המתאימה האם חבר החוץ דווח כ"חברת משלח יד זרה" (דרישה חדשה שלא הופיעה בטופס הקודם).

ככל וחבר החוץ לא דווח בישראל כחמ"ז (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל) יש למלא באמצעות סימון בשדה המתאים את השדות המפורטים להלן.

2. **האם חבר החוץ הוא חברת מעטים**

"חברת מעטים" - חברה בשליטתם של חמישה בני אדם לכל היותר ובלבד שאין המדובר בבת חברה או חברה שיש לציבור עניין ממשי בה, כמפורט בסעיף 76 לפקודה.

3. **האם 75% או יותר מאמצעי השליטה מוחזקים בידי תושבי ישראל**¹¹ - תנאי השליטה בידי תושבי ישראל דורש, כי אמצעי השליטה בחמ"ז תוחזקנה במישרין או בעקיפין, בשיעור של 75% או יותר, על ידי יחידים תושבי ישראל או אזרח ישראל שהוא תושב ה"אזור". שיעור השליטה יחושב בהתאם לאמור בסעיף 6 לחלק ג' לעיל.

4. **האם 50% מבעלי המניות עוסקים במשלח יד מיוחד**

4.1 "עיסוק במשלח יד מיוחד ע"י בעלי שליטה" משמעו¹² - בעלי השליטה או קרוביהם המחזיקים ביחד או לחוד, במישרין או בעקיפין ב- 50% או יותר באחד או יותר מאמצעי השליטה, עוסקים ב"משלח יד מיוחד" עבור החברה.

4.2 העיסוק יכול להיעשות במישרין ע"י אחד או יותר מבעלי השליטה או באמצעות חברה שבה הם מחזיקים במישרין או בעקיפין, באמצעי שליטה בשיעור של 50% לפחות.

5. **מרבית הכנסות החברה מקורן במשלח יד מיוחד**

5.1 מרבית הכנסתה או רווחיה של החברה בשנת המס הנבדקת מקורם במשלח יד מיוחד כאמור בצו מס הכנסה (קביעת משלח יד מיוחד), תשס"ג-2003.

5.2 בשדה זה, יש לציין האם מרבית הכנסתה של החברה בשנת המס מקורה במשלח יד מיוחד.

5.3 ככל וסומן בשדה זה "לא", יש למלא בשורה מתחתיו מהו שיעור ההכנסות ממשלח יד מיוחד.

6. **האם המקור של מרבית הרווחים הינו ממשלח יד מיוחד**

יש למלא שדה זה, בדומה לשדה "מרבית הכנסות החברה מקורן במשלח יד מיוחד" בשינויים הרלוונטיים לגבי רווחים.

¹¹ ראו סעיף 2.3 לחוזר חמ"ז
¹² ראו סעיף 2.3.3 לחוזר חמ"ז

7. נתונים אחרים

במידה וחבר החוץ לא מדווח כחמי"ז ולא סומן אף אחת מהסיבות המפורטות בסעיפים 2 עד 6 לעיל, יש לסמן את הסיבה בשדה זה:

7.1 בשנת המס לא נבעו לתאגיד המוחזק "רווחים במשלח יד מיוחד";

7.2 חבר החוץ נחשב כשקוף לצורך מס בישראל;

7.3 אין גישה לנתוני חבר החוץ - ניתן לסימון רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין פחות מ- 25% בכל אחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ.

נספח א' - טבלת השוואה בין טופס 150 החדש לטופס 150 הקודם

הבהרות והסברים (בהתאם להנחיות הטופס)	טופס 150 הקודם	טופס 150 החדש	הנתון הדרוש לדיווח
החייבים בהגשת הטופס			
	<p>1. יחיד או חברה המחזיקים <u>במישרין</u> בחבר חוץ פרטי בכל שיעור החזקה</p> <p>2. יחיד או חברה המחזיקים <u>במישרין</u> ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחבר חוץ ציבורי (נסחר בבורסה)</p> <p>3. יחיד או חברה המחזיקים <u>בעקיפין</u> ב- 10% ומעלה מאמצעי השליטה בחבר חוץ פרטי או ציבורי</p>	<p>1. נוספה דרישה להגשת הטופס על ידי יחיד או חברה, המחזיקים <u>במישרין</u> או <u>בעקיפין</u> מעל 50% באמצעי שליטה בחבר חוץ ("החבר המחזיק"). החבר המחזיק מחזיק במישרין בחבר חוץ אחר, בכל שיעור אחזקה ("החבר המוחזק"). במקרה זה, היחיד או החברה נדרשים להגיש טופס 150 עבור החבר המחזיק וגם עבור החבר המוחזק¹³.</p> <p>2. נוספה חובה להגשת הטופס גם עבור נאמן בנאמנות שרואים את נכסיה כמוחזקים בידי תושבי ישראל (יחיד או חברה) וחלים לגביהם חבויות הדיווח שלעיל.</p>	
פרטים אודות חבר החוץ			
	לא נדרש בטופס הקודם	יש לדווח על אופן ההחזקה בחבר החוץ, האם במישרין או בעקיפין	נדרש לדווח את אופן ההחזקה בחבר החוץ
		יש לסמן האם מדובר בחבר חוץ המאוגד כחברה, כשותפות או תאגיד מסוג אחר (ולפרט את סוג התאגיד)	נדרש לדווח את סוג הישות של חבר החוץ
	אין מגבלה לגבי שיעור החזקה	הדיווח נדרש רק ביחס להחזקה בשיעור של 25% או יותר מזכויות חבר החוץ (ולא מדובר בשותפות)	נדרש לדווח האם חבר החוץ מסווג כתאגיד שקוף במדינת התושבות
	אין מגבלה לגבי שיעור החזקה	הדיווח נדרש רק ביחס להחזקה בשיעור של 25% או יותר מזכויות חבר החוץ (ולא מדובר בשותפות)	נדרש לדווח האם חבר החוץ ממוסה במדינת התושבות בגין הכנסות מחוצה לה

¹³ חריג לעניין זה - היה חבר המוחזק, חבר בני אדם תושב חוץ שהזכויות בו רשומות למסחר בבורסה, תחול חובת הדיווח רק אם החבר המחזיק נחשב לבעל שליטה בו (החזקה בשיעור של 10% ומעלה)

הבהרות והסברים (בהתאם להנחיות הטופס)	טופס 150 הקודם	טופס 150 החדש	הנתון הדרוש לדיווח
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח את מספר התאגידיים שחבר החוץ מחזיק בהם
נתונים אלו ידווחו רק על ידי יחיד או חברה המחזיקים במישרין או בעקיפין בשיעור של 25% או יותר מאחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ	פרטים נוספים הנוגעים לחבר החוץ		
	חבות הדיווח כאשר שיעור ההחזקה בחבר החוץ הוא 5% ומעלה	חבות הדיווח לגבי נתונים אלו הינה רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין בשיעור של 25% או יותר מאחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ	נדרש לדווח האם נושאי משרה / חברי דירקטוריון כוללים תושבי ישראל
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם חבר החוץ מגיש דוח על הכנסותיו במדינה הגומלת
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם חישוב מרבית ההכנסות או הרווחים של חבר החוץ מושפע מחברה עסקית המוחזקת בשרשרת החברות
הדיווח הינו רק כאשר מדובר בחבר חוץ תושב מדינה גומלת (מדינת אמנה) או המגיש דוח במדינה הגומלת ומחשב את הכנסתו החייבת לפי דיני המס באותה מדינה	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם לחבר החוץ יש הכנסה פסיבית פטורה או הכנסה פסיבית שאיננה בבסיס המס
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם הכנסותיו של חבר החוץ כוללות הכנסות פסיביות המחושבות כהכנסה מעסק לפי דיני המס בישראל
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם חבר החוץ מגיש במדינת התאגדותו דוח מאוחד לצרכי מס הכולל

הבהרות והסברים (בהתאם להנחיות הטופס)	טופס 150 הקודם	טופס 150 החדש	הנתון הדרוש לדיווח
			הכנסותיהן של חברות אחרות
נתונים אלו ידווחו רק על ידי יחיד או חברה המחזיקים בשיעור של 10% או יותר באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ	פרטים נוספים הנוגעים לחבר החוץ		
	לא נדרש בטופס הקודם	יש לדווח האם חבר החוץ מסווג כחברה רגילה; כחברה משפחתית; כחברת בית; כחברה להחזקה בנכסי נאמנות; כשותפות; או חברה שקופה (כאשר מדובר בחברה מסוג LLC) שהחילה לגביה את חוזר 5/2004 לעניין השקפתה לצרכי מס בישראל	נדרש לדווח לגבי אופן סיווג חבר החוץ לצרכי מס בישראל
חייב בדיווח רק על <u>ידי יחיד או נאמנות</u>	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם קיים חוב כלשהו מצד בעל הזכויות כלפי חבר החוץ וסכום החוב, ככל וישנו
נתונים אלו ידווחו רק על ידי מי שנחשב בעל שליטה בחבר החוץ	דיווח לגבי חברה נשלטת זרה (חנ"ז)		
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם חבר החוץ מדווח כחנ"ז לרשויות המס בישראל
	בטופס הקודם נדרש להצהיר "כן" לגבי שאלה זו, גם במידה וקיימת הכנסה פסיבית המגיעה לכדי עסק	יש למלא נתון זה רק במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחנ"ז לרשויות המס (סומן "לא" בשאלה שלעיל)	נדרש לדווח האם רוב הכנסותיו של חבר החוץ הינן פסיביות
		יש למלא נתון זה רק במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחנ"ז לרשויות המס (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל)	נדרש לדווח מהו שיעור ההכנסות הפסיביות ביחס לסך ההכנסות של חבר החוץ
	בטופס הקודם נדרש לכלול בחישוב הרווחים הפסיביים, גם רווחים פטורים ממס במדינת התושבות של חבר החוץ וכן רווחים שהן מחוץ לבסיס המס באותה מדינה	יש למלא נתון זה רק במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחנ"ז לרשויות המס (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל)	נדרש לדווח מהו שיעור הרווחים הפסיביים ביחס לרווחי חבר החוץ

הבהרות והסברים (בהתאם להנחיות הטופס)	טופס 150 הקודם	טופס 150 החדש	הנתון הדרוש לדיווח
	לא נדרש בטופס הקודם	<p>1. בשנת המס לא נוצרו לחבר החוץ "רווחים שלא שולמו";</p> <p>2. חבר החוץ נחשב כשקוף לצרכי מס בישראל;</p> <p>3. אין גישה לנתוני חבר החוץ - בחירה בחלופה זו אפשרית רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין פחות מ-25% באחד מאמצעי השליטה חבר החוץ</p>	<p>במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחנ"ז לרשויות המס (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל), ולא סומן בטופס הנסיבות לאי סיווגו כחנ"ז, יש לסמן את אחת משלשת החלופות הבאות:</p>
נתונים אלו ידווחו רק על ידי מי שנחשב בעל שליטה בחבר החוץ	דיווח לגבי חברת משלח יד זרה (חמ"ז)		
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם חבר החוץ מדווח כחמ"ז לרשויות המס בישראל
	לא נדרש בטופס הקודם	יש למלא נתון זה רק במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחמ"ז לרשויות המס (קרי - סומן "לא" בשאלה הקודמת)	נדרש לדווח האם חבר החוץ הינו חברת מעטים
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם מרבית ההכנסות של חבר החוץ מקורן במשלח יד מיוחד
	לא נדרש בטופס הקודם	יש למלא נתון זה רק במידה וסומן "לא" בשאלה הקודמת	יש לדווח מהו שיעור ההכנסות הנובעות ממשלח יד מיוחד
	לא נדרש בטופס הקודם		נדרש לדווח האם מקורם של מרבית רווחי חבר החוץ הינם ממשלח יד מיוחד
	לא נדרש בטופס הקודם	יש למלא נתון זה רק במידה וסומן "לא" בשאלה הקודמת	יש לדווח מהו שיעור הרווחים ממשלח יד מיוחד
	לא נדרש בטופס הקודם	<p>1. בשנת המס לא נבעו לחבר החוץ "רווחים ממשלח יד מיוחד";</p> <p>2. חבר החוץ נחשב כשקוף לצרכי מס בישראל;</p> <p>3. אין גישה לנתוני חבר החוץ - בחירה בחלופה זו אפשרית</p>	<p>במידה וחבר החוץ אינו מדווח כחמ"ז לרשויות המס (קרי - סומן "לא" בשאלה שלעיל) ולא סומן בטופס הנסיבות לאי סיווגו כאמור, יש לסמן</p>

הבהרות והסברים (בהתאם להנחיות הטופס)	טופס 150 הקודם	טופס 150 החדש	הנתון הדרוש לדיווח
		רק עבור מי שמחזיק במישרין או בעקיפין פחות מ- 25% באחד מאמצעי השליטה בחבר החוץ	את אחת משלשת החלופות הבאות:

נספח ב' - כלי עזר לחובת מילוי הטופס בהתאם לשיעור האחזקה

מקרא:

1. ללא סימון - חובת דיווח למחזיק חבר חוץ בכל שיעור אחזקה (בכפוף להוראות בנוגע לחייבים במילוי הטופס).
2. חובת דיווח למחזיק חבר חוץ בשיעור אחזקה של 10% ומעלה מאמצעי השליטה.
3. חובת דיווח למחזיק חבר חוץ בשיעור אחזקה של 25% ומעלה מאמצעי השליטה.

א. פרטים לגבי זכויות בחבר בני אדם תושב חוץ (להלן ייקרא "חבר חוץ")

חבר חוץ ב	חבר חוץ א	פרטי חבר החוץ המוחזק
		שם חבר החוץ
		שם חבר החוץ בלועזית ⁽²⁾
		מספר רישום בחו"ל ⁽³⁾
		מספר זיהוי לצורכי מס בחו"ל (TIN)
		מספר מזהה ישראלי שניתן לחבר החוץ ⁽⁴⁾
		מדינת ההתאגדות
		מדינת התושבות
		כתובת משרדי חבר החוץ ⁽⁵⁾
		מועד רכישת הזכויות ⁽⁶⁾
		כתובת דואר אלקטרוני
		מספר טלפון
<input type="checkbox"/> במישרין <input type="checkbox"/> בעקיפין	<input type="checkbox"/> במישרין <input type="checkbox"/> בעקיפין	אופן ההחזקה בחבר החוץ
<input type="checkbox"/> חברה <input type="checkbox"/> שותפות <input type="checkbox"/> אחר _____	<input type="checkbox"/> חברה <input type="checkbox"/> שותפות <input type="checkbox"/> אחר _____	סוג ישות ⁽⁷⁾
		תחום עיסוק מרכזי ⁽⁸⁾
<input type="checkbox"/> עסקית <input type="checkbox"/> פסיבית	<input type="checkbox"/> עסקית <input type="checkbox"/> פסיבית	אופי הפעילות העיקרית ⁽⁹⁾
פרטים נוספים לחבר החוץ (שאינו שותפות בהחזקה של 25% ומעלה)		
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם חבר החוץ מסווג כ"תאגיד שקוף" לצורך מס במדינת תושבותו? ⁽¹⁰⁾
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם חבר החוץ ממוסה במדינת התושבות על הכנסות שהפיק מחוצה לה מספר התאגידים שחבר החוץ מחזיק במישרין

ב. פרטי החזקה

זכויות אחרות, פרט/י		מניות רגילות		זכויות אחרות, פרט/י		מניות רגילות		סוג הזכויות המוחזקות
בסוף שנה	הגבוה בשנה	בסוף שנה	הגבוה בשנה	בסוף שנה	הגבוה בשנה	בסוף שנה	הגבוה בשנה	
								כמות החזקה בזכויות / מניות
								שיעור הזכויות לריווחי חבר החוץ
								שיעור הזכויות לנכסים בפירוק
								שיעור הזכויות בהצבעה
								זכויות נוספות, פרט/י _____

ג. דירקטוריון ומידע כספי

ג.1. פרטים נוספים הנוגעים לחבר החוץ⁽¹¹⁾

חבר חוץ ב	חבר חוץ א	האם נושאי משרה/חברי דירקטוריון כוללים תושבי ישראל ⁽¹²⁾
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם חבר בני האדם מגיש דו"ח על הכנסותיו במדינה הגומלת? ⁽¹³⁾
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם תחשיב מרבית הכנסותיה או רווחיה של החברה, כאמור בסעיף 75(א)(1) (ב), הושפע מחברה עסקית המוחזקת בשרשרת חברות? האם לחברה קיימת הכנסה פסיבית פטורה או הכנסה פסיבית שאינה בבסיס המס במהלך השנה? ⁽¹⁴⁾
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם הכנסותיה של החברה כוללות הכנסות המפורטות בסעיף 75(א)(5) אשר הוחשבו לפי דיני המס בישראל כהכנסה מעסק?
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	האם חבר החוץ מגיש במדינת תושבותו דו"ח מאוחד לצרכי מס הכולל הכנסותיהן של חברות אחרות?
חובת מילוי ע"י בעל שליטה בחבר חוץ שאינו שותפת		
<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	כיצד סיווגת את חבר החוץ לצרכי מס בישראל? ⁽¹⁵⁾
<input type="checkbox"/> כן, סכום החוב _____ <input type="checkbox"/> לא	<input type="checkbox"/> כן, סכום החוב _____ <input type="checkbox"/> לא	האם יש לך חוב כלשהוא כלפי חבר החוץ בתום שנת המס? ⁽¹⁶⁾

ג.2. פרטים הנוגעים לחברה נשלטת זרה⁽¹⁷⁾ - מיועד רק עבור מי שנחשב לבעל שליטה

חבר חוץ ב		חבר חוץ א		
לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/>	לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/>	
				האם דיווחת על חבר החוץ כחברה נשלטת זרה (CFC)? ⁽¹⁸⁾
אם לא דיווחת על חבר החוץ כחברה נשלטת זרה (סומן 'לא' לעיל) יש למלא באמצעות סימון בשדה המתאים את השדות המפורטים להלן:				
				30% ויותר מזכויות חבר החוץ רשומות למסחר בבורסה? ⁽¹⁹⁾
				רוב ההכנסות פסיביות? ⁽²⁰⁾
				מהו שיעור ההכנסות הפסיביות ביחס לסך ההכנסות? ⁽²⁰⁾
				רוב הרווחים פסיביים? ⁽²⁰⁾
				מהו שיעור הרווחים הפסיביים ביחס לסך הרווחים? ⁽²⁰⁾
				שיעור המס בפועל קטן מ- 15%? ⁽²¹⁾
				רוב אמצעי השליטה מוחזקים בידי תושבי ישראל? ⁽²²⁾
לא ידוע <input type="checkbox"/>		לא ידוע <input type="checkbox"/>		אחר ⁽²³⁾ _____

ג.3. פרטים הנוגעים לחברת משלח יד זרה⁽¹⁷⁾ - מיועד רק עבור מי שנחשב לבעל שליטה.

חבר חוץ ב		חבר חוץ א		
לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/>	לא <input type="checkbox"/>	כן <input type="checkbox"/>	
				האם דיווחת על חבר החוץ כחברת משלח יד זרה? ⁽²⁴⁾
אם לא דיווחת על חבר החוץ כחברת משלח יד זרה (סומן 'לא' לעיל) יש למלא באמצעות סימון בשדה המתאים את השדות המפורטים להלן:				
				האם חבר החוץ הוא חברת מעטים? ⁽²⁵⁾
				75% ויותר מאמצעי השליטה מוחזקים בידי תושבי ישראל? ⁽²⁶⁾
				50% מבעלי המניות עוסקים במשלח יד מיוחד? ⁽²⁷⁾
				מרבית הכנסות החברה מקורן במשלח יד מיוחד? ⁽²⁸⁾
				מהו שיעור ההכנסות ממשלח יד מיוחד? ⁽²⁸⁾
				האם המקור של מרבית הרווחים הינו ממשלח יד מיוחד? ⁽²⁸⁾
				מהו שיעור הרווחים ממשלח יד מיוחד? ⁽²⁸⁾
לא ידוע <input type="checkbox"/>		לא ידוע <input type="checkbox"/>		אחר ⁽²⁹⁾ _____

חתימה

תפקיד

שם

תאריך