

שאלה מספר 1 – פתרון תמציתי (15 נקודות)

חלק א' – 10 נק':

להלן שאלה אחת שבה עלייך לבחור את התשובה הנכונה ביותר ולנמק בקצרה את הבחירה (תשובה ללא נימוק – תזכה בניקוד חלקי).

נדרש 1 (3 נקודות)

נועה עובדת כשכירה בחנות למוצרי קוסמטיקה והכנסתה השנתית לשנת המס 2019 הייתה 55,000 ₪. במקביל לעבודתה כשכירה נועה החלה לעבוד כעצמאית כמדריכת טיולים בשבילי ארץ ישראל. הכנסתה מפעילותה כמדריכת טיולים עמדה על סך של 23,000 ₪ לשנה. נועה הגישה ב- 15.2.2020 בקשה לקבלת מענק עבודה (מס הכנסה שלילי) לפי החוק להגדלת שיעור השתתפות בכוח העבודה. נועה פנתה אליך כדי להתייעץ האם היא חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, ומה מועד הגשת הדו"ח?

א. נועה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון מאחר שהגישה בקשה לקבלת מענק עבודה (מס הכנסה שלילי) לפי החוק להגדלת שיעור השתתפות בכוח העבודה. מאחר שהדו"ח שלה אינו מבוסס על מערכת חשבונאות מלאה, לפי שיטת החשבונאות הכפולה, מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 30.4.2020.

ב. נועה אינה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, מאחר שהכנסתה כעצמאית נמוכה מהכנסתה כשכירה, ומנוכה מס במקור עפ"י סעיף 164 לפקודה.

ג. נועה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון מאחר שהגישה בקשה לקבלת מענק עבודה לפי החוק להגדלת שיעור ההשתתפות בכוח העבודה. מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 31.5.2020.

ד. נועה אינה חייבת בהגשת דו"ח שנתי מקוון, מאחר שהכנסתה השנתית לא עברה את הסכום המחייב עפ"י התקנות בהגשת דו"ח שנתי מקוון. מאחר שהדו"ח שלה אינו מבוסס על מערכת חשבונאות מלאה, לפי שיטת החשבונאות הכפולה, מועד הגשת הדו"ח הינו ה- 30.4.2020.

סעיף 132(א) לפקודה + סעיף 13(ב2)(4) לפקודה ותקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דו"ח עצמאי מקוון) התשי"ע – 2010.

נדרש 2 (7 נקודות)

מר ישראל ישראלי הינו עורך דין המתמחה בתחום דיני מיסוי בינלאומי. מר ישראלי הגיש את הדו"ח השנתי שלו לשנת המס 2015 בתאריך ה- 17.4.2017. לאחר דיונים ממושכים שערך עם פקיד השומה שהגיעו למבוי סתום, הוציא פקיד השומה ביום ה- 15.3.2020 שומה לפי מיטב השפיטה במסגרתה הוגדלה ההכנסה החייבת בסכום של 700,000 ₪ בגין הכנסות מעסק שלא דווחו. השומה נשלחה ב- 16.3.2020 בדואר רשום לכתובת ביתו הפרטי של מר ישראלי הידועה לפקיד השומה.

מר ישראלי פנה אליך להתייעצות במספר נושאים המפורטים מטה, כיצד עליו להמשיך את ההליכים מול פקיד השומה במסגרת החוקית הקיימת.

- א. האם ניתן לטעון כי פקיד השומה לא עמד במסגרת הזמנים הקבועים בחוק להוצאת השומה לפי מיטב השפיטה ? לא. פקיד השומה רשאי להוציא שומה ארבע שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדו"ח. כלומר עד ה- 31.12.2021 – סעיף 145(א)(2) לפקודה.
- ב. מה הוא המועד שעל פי החוק יש לראות שהשומה הומצאה לידו של מר ישראלי ? לפי סעיף 238(א) לפקודה חזקה שהשומה הגיעה לידו של מר ישראלי ביום השישי למשלוח הדואר הרשום. כלומר, חזקה שהשומה הגיעה לידו של מר ישראלי ב- 22.3.2020.
- ג. מר ישראלי הגיש את ההשגה ב- 1.5.2020. האם פקיד השומה חייב לקבל את ההשגה (הנחי) שלא ניתנה למר ישראלי אורכה להגשת ההשגה) ? לא. מר ישראלי היה צריך להגיש את ההשגה תוך 30 יום מיום המצאת השומה לפי מיטב השפיטה. משכך עליו להגיש את ההשגה לכל המאוחר עד ל- 22.4.2020 – סעיף 150(א) לפקודה.
- ד. בהנחה שמר ישראלי הגיש את ההשגה בזמן, מהו המועד האחרון שבו יכול פקיד השומה לטפל בדו"ח לשנת המס 2015 ? לפקיד השומה ישנה הסמכות להוציא שומה עד ל- 31.12.2021 או שנה מיום הגשת ההשגה, המאוחר מביניהם – סעיף 152 ג' לפקודה.
- ה. בהנחה שפקיד השומה לא פסל את ספרי העסק של מר ישראלי, על מי חלה חובת הראיה שהשומה מופרזת ? חובת הראיה חלה על פקיד השומה – סעיף 155 לפקודה.

חלק ב' – 5 נקודות:

פקודת מס הכנסה מטילה חובת דיווח על קבלת ייעוץ מס – חוות דעת בכתב אן ייעוץ אחר שניתן בכתב, אשר מאפשרים או נועדו לאפשר, למקבל הייעוץ יתרון מס.

1. באיזה סעיף מדובר ?
2. מתי אמור להתבצע הדיווח ?
3. מה הסנקציה המוטלת על נישום שלא דיווח על חוות דעת שקיבל ?

תשובה

1. במסגרת **תיקון מספר 215** לפקודת מס הכנסה הוסף **סעיף 131(ב1א) לפקודה**, המטיל חובת דיווח על קבלת ייעוץ מס, דהיינו, על חוות דעת אן כל ייעוץ אחר שניתן **בכתב אשר מאפשרים או נועדו לאפשר**, למקבל הייעוץ **יתרון מס** כמוגדר בסעיף 131ד לפקודה.
2. בהתאם להוראות **סעיף 131ד(ב) לפקודה**, מי שקיבל חוות דעת (החל מה- 1.1.2016) ידווח על כך בדו"ח שהוא חייב בו לפי סעיף 131 או 166, המוגש לשנת המס **שלגביה מובא בחשבון יתרון המס**, בטופס שקבע המנהל (טופס 1345).
3. בהתאם להוראות **סעיף 131ד(ג) לפקודה**, אדם שלא דיווח על חוות דעת שקיבל, **יראו אותו כאילו לא הגיש את הדוח** לפי סעיף 131 או 166, לפי העניין. כמו כן, **יחול עליו סעיף 191 (ג) לפקודה** (קנס על גרעון).

שאלה 2 - פתרון תמציתי

1. **הכנסות מהרצאה-הכנסה** ממשלח יד לפי סעיף 2(1) לפקודה.

בסיס הדיווח נתון לבחירתו היות ואינו בעל מלאי (פס"ד השומרים). תושב ישראל חייב במס גם על הכנסות שהופקו בחו"ל (אין חשיבות לעובדה שהתשלום הועבר לארה"ב).

מקום הפקת ההכנסה – מקום ביצוע השירות (ארה"ב).

שיעור המס – מס שולי, סעיף 121(ב)

מועד משיכת הכספים אינו רלוונטי הן לפי בסיס צבירה והן לפי בסיס מזומן. הן לפי בסיס מזומן והן לפי בסיס צבירה מועד ההכרה בהכנסה יהא בשנת 2019.

הכנסה מאירוח-שווי ההכנסה ששולם ע"י המארחים ישירות למלון חייב במס, בניכוי ההוצאות המותרות בניכוי. וזאת על אף ששולמה ישירות למלון.

בסיס הדיווח של גיא יהיה לפי בחירתו. מקום הפקת ההכנסה – מקום ביצוע השירות (ארה"ב).

שיעור המס – מס שולי.

הסכום ששולם על ידו, לא ייזקף כהכנסה.
2. יש לדון בכלל מרכיבי ההכנסה.

פיצוי בגין ביטול ההרצאה – לדון האם הפיצוי הוני או פירותי, בהתאם לפרצה שבא לכסות. נראה כי הפיצוי פירותי שכן בא לפצות על ביטול ההרצאה שההכנסה בגינה היא משלח יד ולכן שיעור המס שולי.

יש להזכיר פסיקה רלוונטית כדוגמת פס"ד ש.ל גורדון.

ריבית והפרשי הצמדה - יש לדון האם הן חלק אינטגרלי (שיעור מס שולי) מהפיצוי או מהוות הכנסה מסעיף 2(4) שיעור מס לפי סעיף 125ג וסעיף 9(13). לציין פסיקה רלוונטית (פסק דין קי בי עי מלון פלאזה).
3. **השתתפות בתחרות** – יש לבחון יישומו של פס"ד ברוך משולם של זכיה בפרס הכרוכה בעבודה. ניתן לטעון כי גיא השתמש בידע ובכישורים שמקורם במקצועו על מנת לזכות בפרס ולכן מקור החיוב מכח סעיף 2(1)- הכנסה אינטגרלית. (ואינה זכאית לפטור מכוח 9(28)).

לחילופין הזכייה תמוסה לפי סעיף 2א - פעילות נושאת פרסים ויחול סעיף 9(28) והתקנות מכוחו. במקרה שכזה יחויב גיא במס סופי בשיעור 35% לפי סעיף 124ב. בסכום זכיייה זה הפטור אינו רלוונטי.

לעניין התרומה יש לדון בפס"ד פוסקלינסקי ניכור לעומת שימוש. מקום הפקת ההכנסה בישראל.

4. **הכנסה מהפרשי שער מהלוואה שנלקחה לשם הקמת חברה** – לגיאי יש התחייבות דולרית. שע"ח ירד ולכן נוצרו לו הכנסות מהפרשי שער. יש לדון האם מדובר בהכנסה – פסק דין ד.מ.ק.א ומגדניית הדר. דיון האם ההכנסות חייבות לפי סעיף 2(4) לפקודה. מקום הפקת ההכנסה בישראל.

הכנסה מריבית והפרשי הצמדה בגין הלוואות שניתנו לסטודנטים באירו – ההלוואה ניתנה באירו, שע"ח עלה ולכן נצברו הכנסות. יש לבחון האם נותקו ממעגל העסקים ואז החיוב יהא לפי סעיף 2(4) לפקודה או שהם אינטגרליים לפעילות העסקית של גיא ובמקרה זה החיוב יהא לפי סעיף 2(1) לפקודה. לפי סעיף 8 לפקודה, הכנסות מהפרשי שער ימוסו על בסיס מצטבר. לכן גיא ידווח על ההכנסות מהפרשי שער בשנת 2019 הכנסות הריבית ידווחו לפי בסיס הדיווח שבחר. מקום הפקת ההכנסה בישראל.

5. **מתן שירותים ע"י גב' איילה** – יש לבחון האם מתקיימים יחסי עובד- מעביד בהתאם לפס"ד **דובדבני, הפועל טבריה ועוד** : מבחן ההשתלבות – בודק את מידת ההשתלבות של העובד במקום העבודה. במקרה דנן לאיילה יש עסק. מבחן המרות והפיקוח ומבחן שעות העבודה – איילה מתבקשת לעבוד 3 פעמים בשבוע למשך 6 שעות. שעות העבודה אינן מוגדרות. הפיקוח נעשה אחת לרבעון. נראה כי הפיקוח אינו צמוד/משמעותי. מבחן ההשתלבות והכלים – גב' איילה מקבלת חדר במשרדי החברה. מבחן הסיכון הכלכלי – איילה מקבלת תשלומים לפי הצלחה ועל כן קיים סיכון. לאיילה אין משכורת קבועה. מבחן הקשר האישי – המבחן בודק האם ההתחייבות לביצוע העבודה היא אישית או שמבצע העבודה רשאי לשלוח מישהו אחר במקומו. איילה חלתה ודאגה למחליפה. המבחן אינו מתקיים. נראה שלא מתקיימים מספר רב של מבחנים וממבחן העל נראה שלא מדובר ביחסי עובד- מעביד, ולכן ההכנסה של גב' איילה תהווה הכנסה לפי סעיף 2(1). מקום הפקת ההכנסה בישראל לפי 4א(א) – מקום ביצוע העבודה. בסיס הדיווח – מזומן או צבירה (אין מלאי), נתון לבחירתה. שיעור המס – שולי 121(ב). טובת הנאה מנוי לתיאטרון ושובר לבית המלון – הכנסה מסעיף 2(1). **אי תחרות** - יש לדון בפסיקה הענפה הקיימת בנושא. **פס"ד ברנע, פס"ד אבידן פס"ד קרינגל ופס"ד גנגינה**.

במקרה דנן נראה שלא מתקיימים יחסי עובד מעביד. איסור תחרות למשך 20 שנה – פרק זמן משמעותי. איסור לעסוק בישראל ובחול. נראה כי מדובר בהכנסה הונית הכפופה למיסוי רווח הון 25%

6. **חברת עילית המשכיר** - יש לדון האם הכנסות השכירות מגיעות לכדי עסק בהתאם לסעיף 2(1) בהתאם לפס"ד **קריית יהודית, פס"ד דן מרדכי וכד'** – היקף הפעילות, מנגנון, מחזוריות, הכנסות משירותים נלווים או שמדובר בהכנסות פאסיביות לפי סעיף 2(6). ימוסה לפי מס חברות.

לעניין השיפורים במושכר – יש לבחון האם מדובר בשיפור במושכר החייב במס בידי המשכיר כחלק מהתמורה בגין השכירות. יש לבחון זאת בהתאם למבחנים שנקבעו בפסיקה לדוגמא פס"ד מועדון המכבים. שיעור מס חברות. הכנסה הופקה בישראל.

לעניין מועד עיתוי ההכנסה אצל המשכיר - מועד זקיפת הסכומים יהיה כפי שנקבע בחוזר מס הכנסה 5/2011 כמוקדם מבין 4 חלופות (נדרש לפרט), והרלוונטי לשאלה – במועד שבו מסתיימת תקופת השכירות גובה הזקיפה יהיה כנקבע בהוראת הביצוע לפי שווי שוק של השיפורים במועד הזקיפה.

7. **שובר כניסה לקאנטרי – הכנסת עבודה אצל גיא. מקור (1)2 או (2)2 בהתקיים מבחני יחסי עובד מעביד. הכנסה הופקה בישראל. שיעור מס שולי.**

הכנסות מריבית בידי העמותה – חייבות במס אין פטור לפי סעיף 9(2) היות ומדובר בהכנסות ריבית מחברה בת עסקית.

יש לדון האם מדובר בדיבידנד ולא בריבית היות ששיעור הריבית לא סביר.

שאלה 1

נתון שבסיס הדיווח - פס"ד קבוצת השומרים התיחסות לחוב כאשר בסיס דיווח כזה – דיון , לרבות האם חל 17(4)

1.5

1 דיון בקשר למועד הכרה בהוצאה אם בכלל, בשנת 2020

שאלה 2 א

דיון האם קיים מנגנון עיסקי ליצור הכנסה , סעיף 17 רישא – דיון האם הוצאות יכרו בניכוי (התייחסות גם לבסיס הדיווח של החברה , והאם הוצאות ביצור הכנסה)

2

שאלה 2 ב

1.5 דיון בהתייחס לבסיס הדיווח של החברה – סעיף 17 רישא , הוצאות יוכרו

שאלה 2 ג

הוצאות ארנונה ושכ"ד לא יוכרו אין פעילות עסקית בחברה, ההוצאות יהוונו לשיפוץ וחדר ביטחון בהתאמה
 1 חדר ביטחון - סעיף 17 (7)
 1 התייחסות להוצאות השיפוץ – דיון האם חל סעיף 17 (3) תוך ציון פסיקה רלוונטית , במידה ומדובר בנכס הון התייחסות כיצד יכרו ההוצאות - פחת 17(8) ותקנות הפחת, דיון האם יש להחיל את תקנות שיפורים במושכר וכיצד.

1

1

3

שאלה 3

1 דיון האם מדובר בפיצוי הוני או פירותי - "דין פיצוי כדין פירצה שבא למלא", פסיקה רלוונטית בהקשר והתייחסות לחברה ולשירה
 1 ככל שמדובר בפיצוי הוני יש לציין שמקור הכנסה - חלקה לפקודה
 1 ככל שפיצוי פירותי - מקור הכנסה (1)2 לחברה- מס חברות ושירה תמוסה במס שולי
 1 הוצאות משפטיות לחברה יוכרו רק על פי חלקה (45 אלף) לא יותר לחברה הוצאה בגין חלקה של שירה בתביעה
 1 הוצאות משפטיות שירה - בהתאם לסיווג הכנסה יש לדון בהתרת הוצאה
 1 הוצאות תביעה ערוץ 33- דיון האם חלק מסיכוני העסק הוצאה תוכר סעיף 17 רישא

1

1

1

1

1

1

שאלה 4

1.5 הוצאות שכר דירקטורים והפרשי הצמדה - הוצאה ביצור הכנסה סעיף 17 רישא בשנת 2019 אך שולמה ב2020 ולכן תוכר בעת התשלום בסיס מזומן וסעיף 18 ב הכנסות אצל יחיד יוכרו בעת התשלום - ידווח על בסיס מזומן בשנת 2020 שכר דירקטורים והפרשי הצמדה
 1 הפרשי הצמדה - פטור 9(13)

1

1

שאלה 5

1 א- דיבידנד לא הוצאה ביצור הכנסה , התייחסות למועד הכרת ההכנסה 2(4)
 2.5 ב- דיון האם חלק מסיכוני העסק ? התביעה כנגד שירה ולא כנגד החברה . האם יש לראות בסכום ששלום כתשלום לבעל שליטה שכר/ דיבידנד.
 1 הוצאה אסורה – סעיף 32(16) + פסיקה

1

שאלה 4 - פתרון תמציתי

נדרש 1:

החברה תיחשב חברה משפחתית בשנים 2019-2020. הבקשה הוגשה תוך 3 חודשים ממועד התאגדות החברה, מתקיימים תנאי הקרבה המשפחתית (אב ובנו). הנישום המייצג הוא צח, שהינו בעל הזכויות לחלק הגדול ביותר ברווחים.

ניקוד:

שנת 2019 – 1 נק'

שנת 2020 – 1 נק'

נדרש 2:

בשנים 2019-2020 חברת שחר יכולה להיחשב כ"חברת בית" כאמור בסעיף 64 לפקודת מס הכנסה שכן היא עומדת בכלל התנאים המנויים בסעיף 64(ב) לפקודה.

ניקוד:

שנת 2019 – 1 נק'

שנת 2020 – 1 נק'

נדרש 3:

הכנסה חייבת לשנות המס 2019-2020:

<u>ניקוד</u>		<u>₪</u>	<u>שנת 2019:</u>
			<u>חברת שחר:</u>
0.5	הכנסה ממקור 12(1), השכרה לתקופות קצרות וניתנים שירותים נלווים (פס"ד קריית יהודית). מאחר והמדובר ב"חברת בית" ההפסד עובר לבעלי המניות (חברת סנטרל) בהתאם להוראות סעיף 64(ג).	(110,000)	הפסד מעסק
			<u>חברת סנטרל:</u>
1	הפסד מעסק שמקורו בחברת שחר יקוזז כנגד הכנסה מעסק של החברה 100,000-110,000=10,000 יתרת ההפסד תועבר לנישום המייצג (סעיף 28(א))	(10,000)	קוזוז רווח מעסק
	מועבר לנישום המייצג	(90,000)	הפסד הון מנייע
			<u>צח - נישום מייצג:</u>
1	הפסד מעסק מועבר מחברה משפחתית יקוזז כנגד הכנסות שכירות מחנות בראשון לציון 10,000-10,000=0 (סעיף 28(א))	0	קוזוז הפסד מעסק
0.5	חייב במס בשיעור 10%, סעיף 122 לפקודה.	130,000	רווח מדירה בירושלים
1	קוזוז הכנסה מריבית כנגד הפסד הון מנייע המועבר מחברה משפחתית (סעיף 92(א)(4))	20,000	הכנסה מריבית נייע חברה זרה

	20,000 = 110,000 - 90,000		
1	קיצוץ יתרת ההכנסה מריבית חו"ל כנגד הכנסות שכ"ד דירה פריז (סעיף 29(א1)) 0 = 20,000 - 20,000	0	השכרת דירה בפריז
		₪	שנת 2020:
			חברת שחר:
0.5	הפסד מ 62), הפעילות החל מראשית 2020 הפכה להיות פאסיבית. השכרה לטווח ארוך ומיעוט שוכרים. מאחר והמדובר ב"חברת בית" ההפסד עובר לבעלי המניות (חברת סנטרל) בהתאם להוראות סעיף 64(ג) ויקוזז בהתאם להוראות סעיף 28(ח).	(50,000)	הפסד מ 62)
			חברת סנטרל:
	מועבר לנישום המייצג	60,000	רווח מעסק
	מועבר לנישום המייצג	30,000	רווח הון מנייע
	מועבר לנישום המייצג, מקורו מחברת שחר.	(50,000)	הפסד מ 62)
			שותפות:
0.5	0 = 20,000 + (20,000) לפי סעיף 32(ב10) פרמיות ששילמה שותפות לביטוח חייו של שותף בה לטובת השותפות אינן מותרות בניכוי.	0	הכנסה מעסק
	$30,000 = 6/12 * 6\% * M1$	30,000	הכנסות ריבית
			צח - נישום מייצג:
	מס שולי, 47%, סעיף 121 לפקודה.	60,000	הכנסה מעסק מועבר מחברה משפחתית
0.5	הכנסה מריבית אג"ח זר חייב במס בשיעור 25% - סעיף 125ג.	80,000	הכנסה מריבית
0.5	רווח הון מועבר מהחברה המשפחתית. חייב במס בשיעור 25%, סעיף 91 לפקודה.	30,000	רווח הון מנייע
0.5	חייב במס בשיעור 15%, סעיף 122א	90,000	רווח שכ"ד פריז
1	הפסד מהשכרת בניין שמקורו בחברת בית, יקוזז כנגד רווח מהשכרת חנות (פס"ד גוטשל). ההכנסה מהשכרת הדירה פטורה. תתקבל גם תשובה הקובעת כי הפסד מהשכרת בניין שמקורו בחברת בית, יקוזז כנגד רווח מהשכרת חנות ודירה וזאת בהתאם לפס"ד גוטשל. היתרה חייבת במס שולי 47%. 2,000 = 50,000 - 15,000 - 33,000	2,000	שכ"ד ישראל

0.5	בהתאם לסעיף 125ג(ד) חייב במס שולי 47%	30,000	הכנסות ריבית משותפות
-----	---------------------------------------	--------	-------------------------

נדרש 4:

החל מה 1.9.2020 חברת שחר מחזיקה בשותפות, על כן היא אינה עומדת בהוראות סעיף 64(ב) (3) שכן ממועד זה היא מחזיקה בשותפות האמורה. כפועל יוצא, החברה תחדל מלהיות חברת בית מראשית שנת 2020 וזאת בהתאם להוראות סעיף 64(ד) לפקודה. משכך, חברת שחר לא תעביר את הכנסתה החייבת לבעלי מניותיה ותהא חייבת במס כחברה רגילה, בהתאם להוראות סעיף 126(א) לפקודה.

שאלה 5 – קיזוז הפסדים פתרון תמציתי

	שנת 2017:	ניקוד
	חו"ל - סל פאסיבי	
15,000	הכנסות ריבית מבנק HSBC בגין השקעות בחו"ל	3
25,000	הכנסה מתמלוגים מארה"ב	
-34,000	הפסד מהשכרת מבנה בסין – מקורו בהוצאות אחזקה	
-5,000	הפסד מהשכרת מבנה בגרמניה (החלק של המימון והאחזקה)	
1,000		
	חו"ל עסקי	
-75,000	הפסד מחוץ לישראל מעסק נשלט בישראל מועבר משנת 2016	2
80,000	הכנסות מעסק בנפאל שאינו נשלט	
-45,000	הפסד מעסק מאנגליה נשלט	
30,000	הכנסות מחנות "מתכת לכל" באוסטרליה	
-10,000	סה"כ הפסד מעסק נשלט	
	רווח הון	1
16,000	רווח הון ממכירת מבנה בגרמניה	
-10,000	הפסד מהשכרת מבנה בגרמניה שמקורו בפחת	
6,000	רווח הון	
	רווח הון	2
6,000	רווח הון	
-10,000	קיזוז כנגד הפסד נשלט	
-4,000	יתרת הפסד מעסק נשלט	
1,000	קיזוז כנגד הכנסה פסיבית	
-3,000	יתרת הפסד מעסק נשלט	
	ישראל	3
-20,000	הפסד שוטף מעסק בתל אביב	
10,000	הכנסה מריבית פקדון בבנק בישראל	
	הכנסות של מיקה מדיבידנד מוטב שקיבלה מחברה ישראלית בבעלותה	
25,000	המלאה	

15,000	יתרת הכנסות מדיבידנד מוטב
-3,000	קיזוז מול הפסד מעסק נשלט
12,000	יתרת הכנסות מדיבידנד מוטב

<u>ניקוד</u>	<u>שנת 2018:</u>
	<u>חו"ל פסיבי</u>
2	<p>הכנסות ריבית מבנק בניו דלהי</p> <p>הפסד מדמי שכירות מנכס המושכר בשוויץ</p> <p>הכנסות מדיבידנד (אינו בעל מניות מהותי) בבוסנייה</p>
	20,000
	-37,000
	25,000
	8,000
	<u>חו"ל עסקי</u>
3	<p>הפסד מחברה בבנגלדש נשלט מישראל</p> <p>הכנסות מעסק בסין</p> <p>הכנסות מעסק לא נשלט מדנמרק</p>
	-82,000
	65,000
	10,000
	-7,000
	8,000
	1,000

	<u>ישראל:</u>
2	<p>הפסד מחברת משפחתית בישראל - מיקה נישום מייצג</p> <p>הכנסות מהשכרת שימוש בפטנט לכיפוף מתכות בישראל</p> <p>הכנסות מדמי ניהול חברת מתכת בע"מ על ייעוץ על בסיס קבוע של מיקה בישראל</p> <p>יתרת הפסד מחברה משפחתית</p>
	-60,000
	12,000
	35,000
	-13,000

	50,000	הכנסות שכירות - תקרה	2
70,000-50,000=	20000		
50,000-20,000=	30000	פטור	
70,000-30,000	40000	חייב	