

FROM :

FAX NO.

Mar. 04 2004 10:49AM P1

מדינת ישראל / האוצר

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

נציבת מס הכנסה ומיסוי מקרקעין



רח' כנפי נשרים 5
ת"ד 1170 י-ם 91010
טל: 02-6559101/102
פקס: 02-6525248

י" שבט תשס"ד
02 פברואר 2004

לכבוד

מר עופר מנירב, רו"ח

נשיא לשכת רואי החשבון בישראל

א.נ.,

הנדון: מתן מענה בבקשות לקביעת תושבות

עם החלת הרפורמה במס הכנסה בתחילת שנת 2003, עולות ביתר שאת שאלות הנוגעות לקביעת תושבות ישראלית של יחידים. הקביעה חשובה הן בשל המעבר לשיטת מס פרסונלית והן בשל ההקלות החדשות שקבע החוק לעולים חדשים ותושבים חוזרים.

מתוך הכרה בצורך לספק ודאות לאוכלוסיות שומות, אנו נאפשר מתן מענה לשאלות בנושא קביעת תושבות בשני מקרים:

1. קביעת מועד היותם של עולים חדשים או תושבים חוזרים לתושבי ישראל -

לקביעה זו תהיה השלכה לגבי מניין תקופת התקלה שנקבעה בחוק, לגבי סיווג נכסים כנכסים שהיו ליחיד מחוץ לישראל לפני היותו לתושב ישראל וכן לגבי המועד ממנו והלאה יחויב היחיד על הכנסותיו הכלל עולמיות על בסיס פרסונלי, כתושב ישראל.

ההכרעה בשאלת התושבות תעשה בהסכמה עם היחיד המבקש תוך ויתור של היחיד על טענות הסותרות את המוסכם. ובהסתמך על העובדות כפי שיוצגו בעת הדיון. במידה ולא מתגבש פתרון מוסכם, הטיפול בשאלת התושבות ייעשה בבוא העת במהלך הטיפול בשומת היחיד.

הכרעה הסותרת את הסטטוס עליו הצהיר היחיד בדוח לפקיד השומה תדווח לפקיד השומה ותיכנס לתוקף רק עם קבלת אישור פקיד השומה.

מדינת ישראל / האוצר

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

נציבת מס הכנסה ומיסוי מקרקעין



רח' כנפי נשרים 5
ת"ד 1170 י-ם 91010
טל: 02-6559101/102
פקס: 02-6525248

2. קביעת תושבות של יחידים במסגרת מבחני "שוברי השוויון" באמנת המס הרלוונטית -

קביעה זו תיעשה על ידי "הרשות המוסמכת" במסגרת הליכי הסכמה הדדית מכת אמנות המס שישאל חתומה עליהם. ההליך מותנה בכך שהיחיד נחשב לתושב מדינת אמנה לצרכי מס לפי דיני הפנימיים. הטיפול במסגרת זו ייעשה החל משנת המס בה הוגשה הבקשה. במידה ויתעורר הצורך תיזום הרשות המוסמכת פניה לרשות המוסמכת של מדינת האמנה.

ההכרעה בשאלת התושבות לגבי שנות מס קודמות תיעשה במסגרת השומה הרגילה, בהליך רגיל ורק לגבי שאלה המתעוררת אגב כפל מס שהתחייב בו יחיד.

הרשות המוסמכת רשאית להתנות את הכרעתה בתנאים ובנסיבות שונות.

תנאי לטיפול בבקשות הוא הצגת מלוא הפרטים הרלוונטיים והצגת פרטים נוספים כפי שיידרשו במהלך הטיפול. היחיד יידרש להצהיר על נכונות הפרטים שהציג. אם יתברר כי הפרטים אינם מלאים או מדויקים תבוטל ההכרעה למפרע. לא יטופלו פניות של יחידים אשר תיקיהם מצויים בטיפול שומתי.

יודגש שבקשות להכרה ביחיד כמי שאינו תושב ישראל בשל שהותו בחו"ל לעסקיו שעה שמשפחתו המצומצמת היא תושבת ישראל, לא יענו אף אם יש ליחיד בית קבע העומד לרשותו בחו"ל.

בקשות לקביעת תושבות כאמור ממכתב זה יוגשו למשרדי היחידה למיסוי בינלאומי, כתובת למשלוח: רח' ההסתדרות 26, פ"ת מיקוד ת.ד. 81 מיקוד 49540.

מצורפות למכתב דוגמאות להחלטות שניתנו בעניין תושבות על ידי היחידה למיסוי בינלאומי.

בכבוד רב,

טל ירון-אלדד, עו"ד

העתק: מר ירון שידלו, עו"ד (רו"ח) - מנהל היחידה למיסוי בינלאומי
הנהלת האגף

דוגמאות להחלטות שניתנו בענין תושבות

1. מועד חזרה לתושבים חתרים:

העובדות:

בני זוג עזבו את ישראל עם ילדם הקטין ועברו להתגורר במדינת אמנה. הם היו בעלי בית קבע בחו"ל בלבד ושם התקיים בברור מרכז חייהם החל משנת 1996. ("בית קבע" כמשמעותו בחוזר מ"ה 8/2002). ביקוריהם בישראל במהלך חשנים לא עלו על 183 יום בשנה במהלכם שהו בבתי מלון או התארחו אצל בני משפחה ולא היו בעלי בית קבע בישראל. בשנה זו היו בעלי בית קבע גם בחו"ל. בשנת 2002 רכשו בני הזוג בית בישראל בו תכננו לגור עם שובם ארצה. בשנת 2002 שהתה האישה בישראל, בבית בני משפחה, מעל 183 בשל מחלת בו משפחה. הבעל שהה בישראל פחות מ-183 יום בשנת 2002.

הוסכם:

בני הזוג ייחשבו תושבי ישראל מיום 1.1.2003.

2. הכרעה בתושבות:

העובדות:

יחיד תושב מדינת אמנה הינו בעל בתי קבע בארץ (בחו"ל), בבעלותו רכוש וזכויות בישראל המניבים הכנסות פסיביות. הוא אינו עוסק בפעילות עסקית, אקטיבית בישראל, אינו מנהל עסקים בישראל ומרבית נכסיו ורכושו העסקי והאישי מצויים בחו"ל. בשנת המבקש וילדו אינם, בברור, תושבי ישראל. עד שנת 2000 לא שהה היחיד בישראל מעל 183 יום בשנה. בשנים 2001-2002 שהה היחיד בישראל תקופה ארוכה בשל אילוצים רפואיים אשר לא אפשרו את חזרתו לחו"ל.

נקבע:

ימי שהייתו של היחיד בישראל בשנים 2001-2002 לא ייבאו בחשבון לצורך החלת החזקה לקביעת מרכז חייו בישראל כאמור בסעיף (א)(2)(ב) להגדרת "תושב" ישראל במקודת מס הכנסה. לא הוכרעה תושבותו של המבקש.

3. הכרעה בתושבות:

העובדות:

יחיד עזב את ישראל לפני למעלה מ-40 שנה. חירטה הינו תושב מדינת אמנה. ילדיו הבגירים וגרושתו מתגוררים בארה"ב. רובם המכריע של האינטרסים הכלכליים של הנישום מצויים בחו"ל. מקום מגוריו הקבוע וביתו של המבקש מצויים בחו"ל. למבקש חברת תושבת ישראל עמה הוא מתגורר בעת ביקוריו בישראל.

נקבע:

כל עוד ישנה הנישום בישראל פחות מ-183 יום בשנה, מקום מגוריו הקבוע יוותר כבעבר ולא יחול שינוי בסטטוס האישי שלו (נישואין לתושבת ישראל). הוא לא ייחשב תושב ישראל. האישור מותנה בכך שלא יחול שינוי במסכת העובדות שהוצגה. עם זאת, הובהר, היקף של עסקים והשקעות שהעברתם לישראל לא ייחשב כהענקת מרכז האינטרסים הכלכליים לצורך אישור זה. האישור תקף במשך כ-5 שנים.

4. מועד חזרה לתושב חוזר:**העובדות:**

יחיד עזב את ישראל לרגל עיסוקיו לפני כ-8 שנים. במהלך חמש השנים הראשונות לשהותו בחו"ל נחשב היחיד כתושב ישראל. היחיד חדל להיות תושב ישראל בתחילת השנה השישית לשהותו בחו"ל, בעת שהיה תושב מדינת אמנה.

נקבע:

היחיד יחשב כ"יתושב חוזר" מאחר ושהה בחו"ל שלא כתושב ישראל במשך למעלה מ-3 שנים. לאישור צורפה רשימה של נכסים שנצברו בתקופת שהותו בחו"ל שלא כתושב ישראל ונקבע שההקלות לתושב חוזר יחולו רק על נכסים אלו.

5. הכרעה בתושבות:**העובדות:**

יחיד עזב את ישראל לפני למעלה מ-20 שנה והיה לתושב (ואזרח) מדינת אמנה. כיום, לגישור ולאשתו בתי קבע בשתי המדינות וילדים בגירים המתגוררים חלקם בישראל וחלקם במדינת האמנה. לאישה הורים מבוגרים בישראל והיא שוהה בישראל בשנים האחרונות, תקופות ממושכות, מעל 183 יום בשנה. רוב עסקיו וזוגו של היחיד מצויים בחו"ל. ליחיד חשקנות בישראל המניבות הכנסות מסיביות בלבד. היחיד שוהה בישראל כחנות מ-183 יום בשנה.

נקבע:

אין אפשרות לקבל אישור מראש לגבי תושבות יחיד במנותק מתושבות משפחתו. על כן לא ניתנה הכרעה הקובעת באופן פוזיטיבי את תושבותם של בני הזוג.