

24.04.18

לשכת יועצי מס בישראל  
INSTITUTE OF TAX  
CONSULTANTS IN ISRAEL



# מיסוי הכנסות בחו"ל (רילוקיישן)



הרשמה לדיוור, לעדכוני מיסוי ועוד  
באתר מיסים ועסקים בע"מ

[www.ralc.co.il](http://www.ralc.co.il)

רמי אריה, עו"ד רו"ח

[rami@ralc.co.il](mailto:rami@ralc.co.il)

## תוכן עניינים

- זיהוי מיהו: "תושב ישראל"
- מבחנים לזיהוי מקום תושבות
- שתי "חזקות ימים" הניתנות לסתירה
- חובת דיווח על תושב ישראל היוצא לחו"ל: למס הכנסה + לביטוח לאומי
- הגדרת "תושב חוץ"
- יחידים אשר יראו אותם כ-"תושבי ישראל"
- פסיקה - תושבות
- רילוקיישן מלא
- מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ ממשלתי - הכללים עד 31.12.2017
- השוואה בין כללי מס הכנסה לתקנות מס הכנסה
- מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ ממשלתי - הכללים מ- 1.1.2018
- הדין לקביעת מקום תושבות
- מבחני שוברי שוויון לקביעת מקום תושבות באמנות למניעת כפל מס
- מועד ניתוק התושבות
- ניתוק תושבות לצרכי ביטוח לאומי

## זיהוי מיהו: "תושב ישראל"

- **תיקון 132 לפקודה – שיטת מיסוי פרסונאלית**, הטלת מס בישראל על בסיס תושבות. **"תושב ישראל"** – **חייב** במס על הכנסות המופקות בישראל + מחוץ לישראל.
- **תיקון 168 לפקודה – "תושב חוץ"** – **פטור** ממס בישראל על הכנסות המופקות מחוץ לישראל.

**סעיף 1 לפקודה – מבחן "מרכז החיים" – לזיהוי מקום התושבות:**  
**"יובאו בחשבון מכלול קשריו המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים... מקום ביתו הקבוע... מקום המגורים שלו ושל בני משפחתו... מקום עיסוקו הרגיל או הקבוע או מקום העסקתו הקבוע... מקום האינטרסים הכלכליים הפעילים והמהותיים שלו... מקום פעילותו בארגונים, באיגודים..."**

- ע"א 477/02 אריה גון נ' פ"ש חיפה, (ניתן ביום 29.12.2005):

### היבט אובייקטיבי

היכן מצויות מירב הזיקות של האדם

### היבט סובייקטיבי

מה הייתה כוונתו של האדם  
והיכן רואה הוא את מרכז חייו

**אזרחות במדינה זרה – אינה קובעת לשאלת תושבותו של אדם!**

## מבחנים לזיהוי מקום התושבות

**מבחן "מרכז החיים":** יש לבחון את **מכלול האינדיקציות העובדתיות ונטייתן, ולשקול:**

- **מבחן הקשרים המשפחתי:** הפסיקה מכירה באפשרות לפיצול התא המשפחתי.
- **ע"א 477/02 אריה גונן נ' פ"ש חיפה, ניתן ביום 29.12.2005** - מיקום מרכז חייהם של בני הזוג והילדים אינו מעיד בהכרח על מיקום התושבות של המפרנס העיקרי.
- **פרשת צייגר עמ"ה 517/04** - נסיבות בהן מקום מרכז חייו של פלוני יהיה שונה ממקום מרכז החיים של אשתו וילדיו.
- **עמ"ה 1072/07 מיכאל ספיר נ' פ"ש כ"ס (ניתן ביום 21.5.2013)** – נקבע כי היחיד אינו תושב ישראל, למרות שבת זוגו וילדיו גרו בישראל בכל תקופת שהייתו בחו"ל.
- **מבחן "הקשרים הכלכליים":** היכן מצויים נכסיו של היחיד, מקום פרנסתו, חשבון הבנק, השקעות וכו'...
- **מבחן "הקשרים החברתיים":** האם האדם הינו חבר בארגונים הקושרים אותו למדינה פלונית?  
האם חבר במועדונים (מכון כושר, קאנטרי קלאב...)
- **מקום ביתו הקבוע:** בית אשר לאדם זיקה אישית אליו (לרבות בית בשכירות), לשם שימוש הקבוע.  
האם לאדם בית קבוע בישראל? האם ישנו במקביל בית קבע במדינה אחרת?

## שתי "חזקות ימים" הניתנות לסתירה

- סעיף 1 לפקודה – **מבחן "מרכז החיים" – חזקות הימים:**

"חזקה היא שמרכז חייו של יחיד בשנת המס הוא בישראל -

(א) אם שהה בישראל בשנת המס 183 ימים או יותר;

(ב) אם שהה בישראל בשנת המס 30 ימים או יותר, וסך כל תקופת שהייתו בישראל

בשנת המס ובשנתיים שקדמו לה הוא 425 ימים או יותר"

- "יום" - לרבות **חלק מיום** – יום היציאה מישראל ויום הכניסה לישראל ייספרו כימים בישראל (ע"א 3328/15 פלוני נ' פקיד שומה אשקלון, ניתן ביום 22.2.2017)

- החזקה **ניתנת לסתירה** הן על ידי היחיד והן על ידי פקיד השומה

## חובת הדיווח

• **חובת הגשת דוח מפורט למס הכנסה – סעיף 131 (א)(5) לפקודה (תיקון 223):**

- יחיד שיצא לחו"ל וטוען כי אינו נחשב יותר כ-"תושב ישראל"
  - אבל מתקיימת לגביו החזקה השנייה של מבחן הימים (די ששה בישראל 30 ימים בשנת היציאה וסה"כ 425 ימים כולל השנתיים הקודמות), אך החזקה נסתרת לטענתו, כך שיש לראות בו כ-"תושב חוץ"
- חייב להגיש דו"ח שנתי למס הכנסה בישראל.**

- הדו"ח יפרט את העובדות עליהן היחיד מסתמך בטענתו כי אינו "תושב ישראל" ואליו יצורפו המסמכים התומכים בטענתו (חוות דעת).
- תחולת חובת ההגשה **מדוחות לשנת המס 2016 ואילך.**
- הימנעות מהגשת הדו"ח מהווה עבירה פלילית.

## הגדרת "תושב חוץ"

**תיקון 168 לפקודה – הוספת הגדרת "תושב חוץ"**

שני תנאים מצטברים, שקיומם מהווה חזקה חלוטה לעניין היות היחיד תושב חוץ:

### תנאי מהותי

מרכז החיים של היחיד לא היה  
בישראל, בשתי שנות המס  
שלאחר שנות המס האמורות  
בתנאי הכמותי

### תנאי כמותי

שהייה מחוץ לישראל 183 ימים  
לפחות, בכל שנה,  
בשנת המס ובשנת המס  
שלאחריה

סה"כ ארבע שנים מלאות מחוץ לישראל

ע"א 3328/15 פלוני נ' פ"ש אשקלון (ניתן ביום 22.2.2017) - "הגדרת המונח "תושב חוץ"...  
לא באה לסתור את חזקת הימים הקבועה בהגדרת "תושב ישראל", וכי לא קיימת "תחרות  
משפטית" בין ההגדרות. **מי שעונה על הגדרת "תושב ישראל" יוגדר ככזה באופן קטגורי, והוא  
לא יוכר כ"תושב חוץ"** אף אם יש בפיו טענה כי לכאורה הוא מקיים את כל התנאים הקיימים  
בהגדרת "תושב חוץ"

## יחידים אשר יראו אותם כתושבי ישראל

תקנות מס הכנסה (קביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל), התשס"ו-2006:

התקנות קובעות מיהם היחידים אשר יראו בהם תושבי ישראל או תושבי חוץ.

**קביעת יחידים כ-"תושבי ישראל" לפי התקנות:**

- **אם הוא עובד מדינת ישראל** – אם יחסי עובד מעביד בינו לבין מדינת ישראל החלו כאשר היה אותו יחיד תושב ישראל
- **אם הוא עובד של מעביד אחר** (רשות מקומית בישראל, הסוכנות היהודית, קק"ל, קרן היסוד - המגבית המאוחדת לישראל, חברה ממשלתית, רשות ממלכתית או תאגיד שהוקם לפי חוק) – אם יחסי עובד מעביד בינו לבין אותו מעביד החלו כאשר היחיד תושב ישראל, ובלבד שלא חלפו 5 שנים מיום שהחל היחיד לעבוד אצל אותו מעביד מחוץ לישראל, אלא אם הוכח אחרת.



## פסיקה - תושבות

- ע"א 477/02 אריה גונן נ' פ"ש חיפה (ניתן ביום 29.12.2005) – **"מירב הזיקות"** מצביעות על ניתוק מישראל (למרות שמשפחתו חזרה לישראל, בבעלותו חשבון בנק בישראל, דירה מושכרת בישראל וכולי...)
- ע"א 4862/13 פ"ש כ"ס נ' מיכאל ספיר (ניתן ביום 20.5.2014) – תהליך העתקת "מרכז החיים" לארץ אחרת אינו תהליך המתרחש "בין לילה", אלא מדובר בתהליך המבשיל לאורך פרק זמן מסוים. למרות שמשפחתו של ספיר לא עברה עמו לחו"ל, ולא בכל השנים שהם מעל 183 יום מחוץ לישראל, אינה שוללת את המסקנה כי **"מירב הזיקות"** מצביעות כי לא היה "תושב ישראל" במשך עשר השנים בהן שהה לסירוגין בחו"ל.
- ע"מ 19466-01-12 צור נ' פ"ש חיפה (ניתן ביום 21.10.2014) – מספיק כי רק **חלק מזיקות** "מרכז החיים" מתקיימות, כדי להביא למסקנה כי פסקה להיות "תושב ישראל" עם היציאה לחו"ל ועד החזרה לישראל לאחר שלוש שנים. בדרך כלל מדובר בתהליך אשר נעשה באופן מדורג.

## החלטת מיסוי 2519/17 - רילוקיישן מלא

- החלטת מיסוי בינלאומי מס' 2519/17 – עובדי Relocation (מיום 5.11.2017)
- שהייה של **שלוש שנים בחו"ל**, מספיקה כדי לקבוע כי מדובר ב-"רילוקיישן מלא"
- עובד אשר נשלח לעבוד מטעם חברה ישראלית **במדינת אמנה**
- ויעמוד בתנאיי החלטת המיסוי, ייחשב כ-"תושב חוץ",
- אשר אינו חייב במס בישראל בגין הכנסותיו מחו"ל.

החלטות של רשות המסים, לרבות החלטות מיסוי לא גוברות על הוראות  
הדין ואינן קובעות בהכרח הוראות ביחס לאותה סוגיה

## רילוקיישן מלא

- במסגרת החלטת מיסוי מס' 2519/17, נקבעו בין היתר, התנאים שלהלן:
  - העובד יוצא לחו"ל עם **כל משפחתו** (בן זוג וילדים עד גיל 18)
  - העובד נשלח לחו"ל לתקופה של **36 חודשים** לפחות
  - העובד מגיע ל**ביקורים קצרים** בלבד בישראל
  - לעובד יש **דיור קבוע בחו"ל** אשר משמש אותו בעת שהותו (לא בית מלון/דירת נופש)
  - העובד **מדווח על הכנסותיו לשלטונות המס בחו"ל** לפי הדין במדינת היעד
  - מדינת החוץ היא מדינה אשר לישראל יש עימה **אמנה למניעת כפל מס**

## רילוקיישן מלא

• "יום ניתוק התושבות" בהתאם להחלטת מיסוי מס' 2519/17\*:

יום ניתוק התושבות (המאוחר מבין אלה):	בית קבע בחו"ל	בית קבע בישראל
1. יום המעבר של העובד לחו"ל 2. יום המעבר לחו"ל של בן הזוג של העובד וילדיו (למעט חריגים) 3. היום בו החל העובד להיחשב תושב מדינת החוץ ע"פ האמנה 4. תום 6 חוד' מהיום בו החל העובד להתגורר בבית מגורים במדינת האמנה	יש	אין
1. תום 12 חוד' מיום המעבר של העובד לחו"ל 2. תום 12 חוד' מיום המעבר לחו"ל של בן הזוג של העובד וילדיו 3. תום 12 חוד' מהיום בו החל העובד להתגורר בבית מגורים במדינת האמנה 4. היום בו החל העובד להיחשב תושב מדינת החוץ	יש	יש
תחילת שנת המס העוקבת לשנת המעבר של העובד לחו"ל	אין	אין

\* בכפוף להתקיימות התנאים אשר נקבעו בהחלטה החלים הן על החברה השולחת והן על העובד.

## רילוקיישן מלא – מס יציאה

**סעיף 100א לפקודה - נכס של אדם, אשר חדל להיות "תושב ישראל" ייחשב כנמכר ביום שלפני היום בו חדל להיות "תושב ישראל".**

### מועד תשלום המס:

תשלום בעת **מימוש הנכס** (מכירה בפועל)  
בתוספת הפרשי הצמדה וריבית החל  
ממועד המימוש ועד לתשלום המס בפועל

במועד בו **חדל להיות**  
"תושב ישראל"

## מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ממשלתי: הכללים עד סוף שנת 2017

- כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב – 1982 - חלים רק על "תושב ישראל" העובד בחו"ל מטעם מעסיק ישראלי. לתקופה רצופה של 4 חודשים ומעלה.
- "תקופה רצופה" – תקופת העבודה ולא תקופת השהייה. עובד המועסק בחו"ל ושב לישראל לחופשה/יצא לחופשה במדינה אחרת, במהלך תקופת העבודה, אינו קוטע את רצף העבודה (ע"מ 31912-12-11 הרמן-זמל פרוייקטים בע"מ נ' פ"ש חדרה, ניתן ביום 30.6.2014)

## השוואה בין כללי מס הכנסה לתקנות מס הכנסה

15

קריטריונים להשוואה	כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ), התשמ"ב – 1982	תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסויימות), התשל"ב - 1972
תקופת עבודה מינימאלית	4 חודשים	אין
שכר בסיס	כל הכנסת עבודה	כל הכנסה (עבודה/עסק)
בסיס חישוב המס	שיעורי מס מיוחדים	לפי מדרגות המס השולי
הוצאות טיסות לחו"ל	נסיעת העובד לראשונה ובתום עבודתו וכן פעם ב-3 שנים	כל נסיעה לייצור עבודה
הוצאות דיור	בהתאם לרמת המחיה בכל מדינה	בנסיעה הכוללת מעל 90 לינות: הוצאות הלינה מוגבלות בתקרה של \$119 ללינה
הוצאות חינוך	תקרה \$450 לחודש לילד	תקרה \$681 לחודש לילד
הוצאות שכירות רכב בחו"ל	אין התייחסות	תקרה \$60 ליום
נקודות זיכוי	לא יובאו בחשבון	מותרות כל נקודות הזיכוי
פטור ממס	הכנסה מ"משכורת בסיסית"	אין פטור ממס

ע"מ 31912-12-11 הרמן-זמל פרוייקטים בע"מ נ' פ"ש חדרה (ניתן ביום 30.6.2014) – מיסוי שכירים  
אשר חלים עליהם הכללים ייעשה רק לפי הכללים ולא לפי תקנות מס הכנסה.

## מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ממשלתי: הכללים עד סוף שנת 2017

מדרגות מס דולריות – סעיף 2(א) לכללים:      הכנסה פטורה ממס – סעיף 5 לכללים:

שיעור הפטור	תקרת הכנסה חודשית (בדולרים)
50%	2,000
45%	2,001-6,000
10%	6,001

בנוסף, פטור נכות לפי **סעיף 9(5)**  
**לפקודה** – באישור פקיד השומה

שיעור המס	תקרת הכנסה (בדולרים)
20%	1-13,200
30%	13,201-26,400
35%	26,401-39,600
45%	39,601-52,800
48%	52,801 ומעלה



## מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ממשלתי: הכללים עד סוף שנת 2017

- נקודות זיכוי: סעיף 3 לכללים - **אי הכרה בנקודות זיכוי** לפי סעיפים 34, 36, 37, 40(ב), 40א, 41, 66(א)(3), 121א, **ביחס למשכורת חוץ**. סעיף 9 לכללים – אין מניעה לקבלת נקודות הזיכוי המגיעות ביחס **להכנסה אחרת**.

- זיכוי כפל מס: סעיף 10 לכללים

- ניכוי הוצאות מסוימות: סעיף 6 לכללים

כשמדובר בעובד מטעם  
**מעביד ישראלי פרטי** –  
מותנה **בוותק של 3 חוד'**  
טרם נשלח למדינת החוץ.

- הוצאות דיור - בהתאם לסכומים שנקבעו לכל מדינה בתוספת
- הוצאות שכר לימוד בשל ילדי העובד (עד גיל 19) – \$450 לחודש לילד
- הוצאות טיפול רפואי
- הוצאות בהתאם לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), תשל"ב – 1972

## מיסוי ישראלים היוצאים לחו"ל מטעם מעסיק ישראלי/ממשלתי: הכללים החדשים החל מיום 1.1.2018

• ביום 10.4.2018 אישרה ועדת הכספים של הכנסת רפורמה במיסוי הכנסת עבודה של ישראלים בחו"ל - כללי מס הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחוץ לארץ)(תיקון), התשע"ח-2018:

- השוואת חישוב המס לפי הכללים לחישוב המס הרגיל בישראל (מדרגות מס, ניכויים, נ"ז)
- עדכון סכומי ההוצאות המותרות בניכוי (דיור ושכר לימוד)
- הארכת משך התקופה המינימאלית לשהייה בחו"ל מ-4 ל-8 חודשים
- ביטול ההוראה המקלה הקובעת שווי רכב מופחת ל"עובד בכיר", ותחולת תקנות מס הכנסה בעניין שווי השימוש ברכב.

• **תחולת הכללים החדשים מיום 1.1.2018**

## הדין לקביעת מקום תושבות – והתוצאה

**"תושב ישראל"** – חייב במס על הכנסות המופקות בישראל + מחוץ לישראל.  
**"תושב חוץ"** – פטור ממס בישראל על הכנסות המופקות מחוץ לישראל.

**האם קיימת אמנת מס בין מדינת ישראל  
 לבין המדינה אליה יוצאים לרילוקיישן ?**

### מדינה שאינה מדינת אמנה

יחולו הוראות סעיף 1 לפקודה:  
 הגדרות "תושב ישראל" ו-"תושב חוץ"

- קביעת התושבות תעשה לפי:
- מבחני "מרכז החיים"
  - חזקות ימים הניתנות לסתירה

### מדינת אמנה

- מעמד חוקתי מיוחד סעיף 196 לפקודה:  
**הוראות האמנה גוברות על הוראות הפקודה** (ארה"ב, אנגליה, קנדה, ועוד למעלה מ-55 אמנות נוספות)
- **חוזר מס הכנסה 8/2002** – התושבות תיקבע **תחילה לפי הדין הפנימי** בכל מדינה.
- במקרה של תושבות ביותר ממדינה אחת – יש לבחון בהתאם למנגנון **"שוברי שוויון"** שנקבעו באמנה

## מבחני שוברי שוויון לקביעת מקום תושבות באמנות למניעת כפל מס בין ישראל למדינות OECD

- **מבחן "בית הקבע"** - בית אשר לאדם יש אליו זיקה אישית, לרבות בית בשכירות.
  - **מבחן "מרכז האינטרסים החיוניים"** - בחינת קשריו החברתיים והכלכליים של המקום ממנו האדם מנהל את רכושו.
  - **מבחן "המקום שבו הוא נוהג לגור"** - מקום המגורים הרגיל נבחן באמצעות מקום מגוריו של האדם באופן סובייקטיבי – היכן האדם רואה עצמו גר בשגרת חייו.
  - **מבחן ה-"אזרחות"** - מבחן עובדתי גרידא, בו נדרשים לבחון את אזרחותו של היחיד ע"פ תעודת האזרחות שהוא מחזיק.
- אם שרשרת מבחני שוברי השוויון לא הביאה לכלל הכרעה, מיושב ההליך באמצעות הליך של **"הסכמה הדדית"** בין הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות באמנה.

## מועד ניתוק וחזרה לתושבות

- ע"מ 24557-02-15 יהודה תלמי נ' פ"ש כ"ס (ניתן ביום 21.1.2018) – מחלוקת הנוגעת למועד חזרתו של תלמי לישראל. תלמי טען כי חזר לישראל ביולי 2007 ואילו פקיד השומה טען כי חזר לישראל בינואר 2007, בהתאם לחזקת הימים בשנה קלנדרית. נקבע כי בחינה מדוקדקת של מספר הימים בהם שהה תלמי בישראל ובחו"ל בכל אחד מחודשי שנת 2007 מלמדת על "תהליך הדרגתי" של התבססות בישראל. שהות רבה בישראל ממועד החזרה לישראל אינה משליכה רטרואקטיבית.
- **הנפקות:** תחילת התקופה הנדרשת להטבות "תושב חוזר" (6 שנים) ו-"תושב חוזר ותיק" (10 שנים)

## ניתוק תושבות לצרכי ביטוח לאומי

- **סעיף 2א' לחוק הביטוח הלאומי – אינו מגדיר מיהו "תושב" לעניין החובות והזכויות מביטוח לאומי, אלא מגדיר מי "אינו תושב". טופס הודעה לביטוח לאומי על יציאה לחו"ל ושינוי מרכז חיים בעת היציאה לחו"ל!**
- **ב"ל 2214/01 בוקובה אריק – המל"ל (ניתן ביום 4.8.2002) - היותו של אדם "תושב ישראל" הוא בגדר שאלה עובדתית הנגזרת מחומר הראיות. חשיבות עיקרית למקום המגורים הקבוע.**
- **עב"ל 83/06 ג'אן טייץ – המל"ל (ניתן ביום 2.6.2009) – כדי לבחון זכאות לזכויות או חובות לתשלום לפי חוק הביטוח הלאומי, יש לבדוק את "מירב הזיקות" בהתאם למבחן "מרכז החיים".**
- **עב"ל 386/99 אילנה דונייבסקי - המוסד לביטוח לאומי (ניתן ביום 12.12.2002) - למבחן "מרכז החיים" שני היבטים: **ההיבט האובייקטיבי** בוחן היכן מצויות "מירב הזיקות" של האדם מבחינה פיזית, **ההיבט הסובייקטיבי** בוחן את כוונתו של האדם - היכן הוא רואה את מרכז חייו, להבדיל משהות ארעית או זמנית.**
- **ב"ל 45066-02-15 עובדיה בן יחזקאל – המל"ל (ניתן ביום 13.07.2017) - יש לבחון את כלל הנסיבות העובדתיות, ביניהן: זמן השהייה בישראל, קיומם של נכסים בישראל, מקום המגורים הפיזי, המקום בו מתגוררת משפחתו של האדם ובו לומדים ילדיו, אופי המגורים, קשרים קהילתיים וחברתיים, מקום העיסוק וההשתכרות, מקום האינטרסים הכלכליים, מקום פעילותו או חברותו של האדם בארגונים או מוסדות, מצגים של האדם אשר יש בהם כדי ללמד על כוונותיו ומטרת השהייה מחוץ לישראל.**
- **ב"ל 69967-09-16 נועם הוכהויזר - המל"ל (ניתן ביום 28.1.2018) – נטל ההוכחה כי אכן התכוון להעתיק באופן סופי את מרכז החיים לחו"ל וכי לא תכנן חזרה בעתיד לישראל, חל על הטוען לניתוק תושבות.**

## ניתוק תושבות לצרכי ביטוח לאומי

### אפשרויות תשלום לביטוח לאומי:

- עובד בחו"ל מטעם מעסיק ישראלי – **חובת תשלום וניכוי דמי הביטוח מהשכר מוטלת על המעסיק.**
- **תשלום דמי ביטוח מינימאלי** על מנת להמשיך לשמור על זכויות.  
בעת דיווח על הכנסה למס הכנסה, עובר הדיווח לידיעת המל"ל אשר יכול להוציא **שומה לתשלום בגין הפרשים.**
- "תושב ישראל" השוהה במדינה אשר לישראל יש עמה **אמנה למניעת כפל תשלום עבור זכויות סוציאליות - פטור מתשלום דמי ביטוח לאומי בישראל. אך חייב בדמי ביטוח בריאות** בשיעור המינימאלי (בתנאי ששילם דמי ביטוח לאומי במדינת האמנה).
- **קביעת מעמד כ-"לא תושב"** לעניין ביטוח לאומי.  
בעניין ביטוח בריאות ממלכתי הקובע כי מי ששהה בחו"ל וחדל להיות "תושב ישראל", יהיה זכאי לשירותי בריאות בישראל רק לאחר תקופת המתנה (בין חודש ל- 6 חודשים), בכפוף לחריגים.  
ניתן לפדות את תקופת ההמתנה על ידי תשלום חד פעמי לביטוח לאומי בסך של 11,460 ₪.

## טיפים להימנעות ממלכודת מס:

- ניתוק יחסים חברתיים, אישיים ועסקיים בישראל
- מכירת נכסים בישראל
- מעבר לחו"ל עם המשפחה כמקשה אחת
- מעבר לחו"ל לתקופה ארוכה ככל שניתן
- ביקורים קצרים בישראל
- חזקת הימים
- עבודה עבור חברה זרה אליה נשלח ולא עבור החברה הישראלית
- התקשרות ישירה עם חברה זרה
- הסכם מול המעסיק הישראלי – קביעת שכר נטו הכולל את המיסוי בארץ ובחו"ל
- הקמת חברה בחו"ל והענקת שירותים על ידה לחברה הזרה
- הסדר מעמד במדינה זרה שיש לה אמנת מס עם ישראל, לרבות הליכים פורמאליים על מנת להיחשב כ-"תושב" במדינה הזרה.
- היועצות עם מומחה וקבלת חוות דעת



# טופס 1348 ניתוק תושבות לצרכי מס

## יוגש במסגרת דוח שנתי (טופס 1301)

2017 שנת 1348

נספח לדוח השנתי ליחיד (טופס 1301)

**הצהרת תושבות לשנת המס**

דוח המפרט את העובדות בשל טענתי כי אינני תושב ישראל  
כאמור בסעיף 131א(ה) לפקודת מס הכנסה (מסח חדש) התשל"א - 1981

שם: \_\_\_\_\_ מספר זהות: \_\_\_\_\_ מספר חק: \_\_\_\_\_ מספר דרכון: \_\_\_\_\_

**פרטי הנישום**

לנישום: ברחוב \_\_\_\_\_ לוח 1 לפקודת מס הכנסה, לענין הגדרת "תושב ישראל", "יום" - הוא לרבות חלק מיום.  
מספר ימי שהיה שלי בישראל: \_\_\_\_\_ בשנת המס. בשנה שקדמה לשנת המס: \_\_\_\_\_ בשנתיים שקדמו לשנת המס: \_\_\_\_\_  
בשנת המס אני תושב/ת לצרכי מס במדינה: \_\_\_\_\_ (יש לפרט אישור תושבות לשנת המס).

**השאלות הבאות מתייחסות לשנת המס (ישן לענות √ ביותר מריבוע אחד, אם יש צורך)**

השאלה	ישראל	במדינת התושבות	במדינת ארצות רבות	לא רלוונטי	הערה
יש לי אסמכתאות ברוכשיות, אם יש	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בבעלותי /אני בבעלות כ/בז זוגי דירת מגורים	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
דירתי המגורי ימי שבבעלותי והשכרתי (יש לפרט תנאים הסכרתיים)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
שכרתי דירה למגורים	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בית הקבר שלי נמצא	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
כ/בז זוגי המגורר	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ילדי הקטנים ומגוררים	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ילדי המחנכים במסגרות חינוך	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
הנני (לאו אלא) המגורר	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
מקום עסקתי הורגל או הקבע	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
עבדתי אצל מעביד, אשר מקום תושבותי והשכרתי דוח על הכנסותי כהשכרתי לערכי מס	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
שילמתי מס על הכנסות	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ב"שנותי אורחותי /אני דרכון (אם לפרט מספר דרכון)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ב"שנותי ביטוח רפואי	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
אני חבר/ה בקופת חולים	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בבעלותי מקורות /אני מנהלים חשבון /אני חשבון מסוימי	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
הפקודתי כספים בכין שנה המס בפקודת /אני מנהלים חשבון /אני חשבון מסוימי	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
אני בעלת מניות בחבר בני אדם	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
קניתי קבוצת /אני מנהלים חשבון /אני חשבון מסוימי	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בבעלותי חשבון בנק פעיל	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בכין שנה המס שילמתי תשלומי ביטוח לאומי (אם ילדתי שאמתי תושבות)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
אני חבר/ה בארגונים חב"דניים	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
בבעלותי /אני בבעלות כ/בז זוגי כלי רכב	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
אני בעלת/ה מספר של "שולר"/"תושב חוזר"/"תושב חוזר ותיק"	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
ביקשתי "שנת הסתגלות" לשנה זו	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
קיבלתי אישור תושבות לשנה זו	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

**הסבר מילולי להצהרת התושבות (יש לפרט אסמכתאות)**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**פרטים לצירת קשר**

מספר טלפון: \_\_\_\_\_ כתובת למשלוח דואר: \_\_\_\_\_ דואר אלקטרוני: \_\_\_\_\_

**הצהרת**

ידוע לי כי הצהרתי זו כסופה לבחינתי של פקדי השומה ולקביעה אחרת, אני הח"מ מוצהר/ת בה שכל הפרטים שמסרתי בדוח זה הם נכונים ומלאים. ידוע לי כי מסירת פרטים שאינם נכונים מהווה עבירה על החוק.

תאריך: \_\_\_\_\_ שם הנישום: \_\_\_\_\_ חתימה: \_\_\_\_\_

1. יש לפרט יחסים דרכון ביועץ



# משרד רמי אריה ושות'

עורכי דין, רואי חשבון ויועצי מס

מי אנחנו?

- ניסיון מקצועי בתחום דיני המס של למעלה מ- **35 שנים!**
- התמחות בדיני מס, תכנון מס, מס הכנסה, מיסוי מקרקעין, מע"מ, מיסוי בינלאומי
- ייצוג בפני רשויות המס, בדיוני שומות, בערעורי מיסוי בהליכים משפטיים
- פיתרון בעיות וייעוץ בהליכים במדידה החשבונאית, ניתוח עסקי, תמחיר
- כימות נזקים ושירותים נלווים אחרים בתחומים שבהם נושקת עריכת הדין לראיית החשבון
- **חבר צוות התגובות של פורום המיסים של לשכת עורכי הדין בישראל**
- מרצה בכיר, כותב מאמרים וספרים מקצועיים ובעל מוניטין
- **מנהל מקצועי של מאגר המידע "מיסים ועסקים"** באינטרנט – מאגר העדכונים, מאמרים ופורומים באתר המיסוי, הגדול מסוגו בישראל – [www.ralc.co.il](http://www.ralc.co.il)
- עריכת חוות דעת מומחה בתחומים המשלבים חשבונאות ומשפט.
- **ניהול בוררות וגישורים** בהם נדרש יידע בחשבונאות, כלכלה ומסחר ומשפטים.
- **הערכות שווי חברות**, ניהול נאמנויות, תוכניות עסקיות, הסדרי הבראה לתאגידים ויחידים, ייצוג בפני בנקים.

רמי אריה עו"ד רו"ח, מיסים ועסקים בע"מ  
[www.ralc.co.il](http://www.ralc.co.il)

# תודה על ההקשבה

ניתן להעביר שאלות הבהרה בדוא"ל למרצה

הרשמה לדיוור לעדכוני מיסוי ועוד  
באתר מיסים ועסקים בע"מ

[www.ralc.co.il](http://www.ralc.co.il)

רמי אריה, עו"ד רו"ח

[rami@ralc.co.il](mailto:rami@ralc.co.il)