

זכאות למעמד תושב חוזר וותיק, לחוקר

הכותב: רו"ח (עו"ד) גדי אלימי ולרו"ח (משפטנית) סאלי גליבטר

ארצי, חיבה, כהן - פתרונות מיסוי בע"מ

בשבוע שעבר פרסמה רשות המיסים החלטת מיסוי 3331/24 בדבר זכאותו של מי שהגיע לישראל כמומחה חוץ במהלך תקופת 10 שנות תושבות החוץ שלו, למעמד של תושב חוזר ותיק. להלן עיקרי החלטת המיסוי:

עובדות המקרה

יחיד תושב ישראל ("המבקש"), איש סגל בכיר בתחום המדעים המדויקים, חדל להיות תושב ישראל ועבר לארה"ב שם שימש חבר סגל קבוע באחת מהאוניברסיטאות המובילות בארה"ב ("מוסד המחקר האמריקאי"). במהלך שנת השבתון של המבקש ממוסד המחקר האמריקאי וטרם סיום תקופת עשר השנים בהן היה המבקש תושב חוץ, הוא הגיע לישראל עם משפחתו כחוקר אורח במוסד מחקר ישראלי ("מוסד המחקר הישראלי"). לאחר תקופת השבתון, חזר המבקש עם משפחתו לארה"ב למשרתו במוסד המחקר האמריקאי. מספר חודשים לאחר חזרתו לארה"ב, קיבל המבקש הצעה לשוב לישראל ולשמש כחבר סגל בכיר במוסד המחקר הישראלי, בעקבותיה שב עם משפחתו לישראל, בחלוף למעלה מעשר שנים ממועד עזיבתו את ישראל. עם חזרתו, ביקש להיחשב כתושב חוזר ותיק בהתאם להוראות הפקודה.

עוד צוין כי, בתקופת השבתון, המבקש עמד בהוראות תקנה 3(5) לתקנות מס הכנסה (קביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל), התשס"ו - 2006 ("התקנה").

החלטת המיסוי ותנאיה

נקבע כי יראו בתקופת השבתון - בה שהה המבקש בישראל, כאמור לעיל - כשנה בה המבקש נחשב לתושב חוץ, גם לצורך קביעת מניין השנים הנדרשות כתושב חוץ לצורך קבלת מעמד של "תושב חוזר ותיק" בהתאם להוראות סעיף 14(א) לפקודה (עשר שנות תושבות חוץ, לפחות).

קביעת המעמד במסגרת החלטת המיסוי הינה למבקש בלבד ואינה קובעת את מעמד בני משפחתו.

דגשים להחלטת המיסוי הנדונה

התקנה קובעת כי יראו יחיד כתושב חוץ, בשלוש שנות המס הראשונות בהן הוא שוהה בישראל - אף שעל פי הגדרות הפקודה רואים אותו כתושב ישראל - זאת אם הוא מורה, מרצה או איש מחקר השוהה בישראל במוסד להשכלה גבוהה או במוסד הוראה אחר ומשמש בתפקיד בעבור אותו מוסד ובחמש שנות המס שקדמו לשנת המס הנדונה היה תושב חוץ. משימושה של רשות המיסים בהחלטה זו בתקנה, אנו למדים כי רשות המיסים הכירה במבקש כתושב חוץ לפחות חמש שנים טרם הגעתו כמומחה חוץ לישראל (אחד התנאים לתחולת התקנה). לדעתנו, גם ללא תחולת התקנה, קרי גם אם היה היחיד מגיע לישראל כמומחה חוץ בחלוף פחות מ-5 שנים לעזיבתו את ישראל, ניתן לטעון כי מומחה חוץ שהגיע לישראל לשם עבודתו עבור מי שהזמין אותו באופן ארעי (לתקופה של שנה), לא רכש תושבות מס בישראל בתקופה זו, זאת ככל שהיחיד היה מבסס את תושבות החוץ שלו בטרם הגיעו חזרה לישראל, כמומחה לזמן קצר כאמור, ואף אם שב לישראל מעט לאחר מכן. יתרה מכך, אף אם איננו עוסקים במומחה חוץ, לעמדתנו ניתן לטעון כי אדם המגיע לישראל לתקופת זמן אשר אינה ארוכה דיה על מנת לבסס את תושבותו בישראל, ימשיך ויחשב לתושב חוץ לצורך מניין שנות תושבות החוץ שלו לעניין הוראות סעיף 14 לפקודה. עמדה זו אף נתמכת בעמדת רשות המיסים לפיה הליך ניתוק תושבות (ובמקביל, הליך ביסוס תושבות) אינו אקט חד ומיידי אלא תהליך הנמשך על פני זמן מה.

בהמשך לאמור, יש לשים לב שאילו המבקש היה עונה להגדרת "עולה" בהתאם להוראות הפקודה, קרי, לכל הפחות זכאי לאשרת עולה לפי חוק השבות (מי שאינו מלכתחילה אזרח ישראלי), התקנה לא הייתה חלה עליו והיה עליו לטעון שאינו תושב ישראל בתקופת השבתון מטעמים אחרים.

מזכיר כי על אף שישנן אשרות שהייה שאינן מקנות במסגרתן תושבות מס המדינה הזרה, ניתוק תושבות בהתאם להוראות הפקודה מתאפשר במסגרת החלופה השנייה להגדרת "תושב חוץ" (מבחן ה $2 + 2$) - שהייה של פחות מ- 183 ימים בישראל בשתי שנות המס לישראל הראשונות ובנוסף, העברת מרכז החיים אל מחוץ בשתי שנות המס העוקבות, מאפשרות ניתוק תושבות מישראל כבר בשנת המס הראשונה.

להתנהלות ולקבלת החלטות בעת ניתוק תושבות מס ובעת רכישת תושבות מס בחזרה ישנה חשיבות מכרעת וארוכת טווח, מומלץ להיוועץ במומחה בתחום בטרם ביצוען.