

עובד ישראלי בחו"ל "שיראו אותו כתושב ישראלי", הרהורים נוספים

הכותב: רו"ח ועו"ד יניב גולדשטיין - ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן פתרונות מיסוי בע"מ

סעיף (א)(4) שבהגדרת "תושב ישראלי" שבפקודת מס הכנסה קובע אילו יחידים תושבי ישראל שהיו עשויים להיחשב כמי שנתקו מתושבותם הישראלית ייראו כתושבי ישראל (כגון: עובד מדינת ישראל, עובד סוכנות יהודית, עובד קרן קיימת לישראל, עובד חברה ממשלתית, עובד רשות ממשלתית או תאגיד שהוקם לפי חוק), ככל שיחסי עובד-מעביד בין היחיד לבין מדינת ישראל או עם אותו סוג מעביד, החלו כאשר היחיד היה תושב ישראל.

ביחס לעובד מדינת ישראל, קביעה זו אינה מוגבלת בזמן, ואילו ביחס למעביד שאינו מדינת ישראל סיווג היחיד כתושב ישראל יהא לתקופה של 5 שנים מהיום שבו החל היחיד לעבוד אצל המעביד מחוץ לישראל [וראו לעניין זה תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (קביעת יחידים שיראו אותם כתושבי ישראל וקביעת יחידים שלא יראו אותם כתושבי ישראל)].

הוראות הדין שהובאו לעיל מתייחסות לעובד/ת בלבד, ובשל כך לטעמנו יוכלו בן הזוג או בת זוג שלהם לטעון שכל שהם עצמם מקיימים את התנאים שבפקודה לסיווגם כתושבי חוץ מכוח הסיווג השיורי של מי שאינו תושב ישראל (יחיד שאינו מקיים את החזקות המספריות או שמרכז חייו מחוץ לישראל) או ככל שמתקיימים התנאים לסיווג כתושב חוץ שבסעיפים קטנים (א)-(ב) להגדרת תושב חוץ (מבחן ה-2+2). לחילופין וגם אם האמור לעיל לא מתקיים, ככל שבן הזוג או בת הזוג מסווגים כתושבים לצרכי מס באותה מדינה זרה (בהתאם לדיניה ולעניין אמנת המס הרלוונטית), מבחן שובר השוויון שבאמנת המס הרלוונטית עשוי להכריע את סיווגם כתושבים לצרכי מס במדינה הזרה בלבד.

סיווג בן הזוג או בת הזוג של עובד כאמור (שנותר תושב ישראלי על פי הוראות הפקודה בשילוב התקנות כדלעיל) כתושב חוץ מעלה סוגיות כגון אופן יישום סעיף 100א לפקודה (מס יציאה) לגבי נכסי בן הזוג או בת הזוג, או זיהוי הנכסים של בן הזוג או בת הזוג שנצברו בחו"ל הזכאים להטבות מס, ככל שתקופת השהייה בחו"ל מקנה זכאות לבן הזוג למעמד של תושב חוזר או תושב חוזר ותיק.

בהמשך לשאלת סיווגו של בן או בת הזוג כתושב חוץ מכוח הוראות האמנה, נדגיש שגם לגבי העובד עצמו, אם הפקודה קובעת כי יש לראות את היחיד כתושב ישראלי בשל העסקתו על ידי אחד מסוגי המעסיקים שהובאו לעיל (למשל יחיד נשלח לעבוד בחו"ל מטעם חברה ממשלתית) הוא עדיין יוכל לטעון שהוראות אמנת המס הרלוונטית יכריעו לגבי סיווגו כתושב לצרכי מס במדינת החוץ זאת מן הטעם שהוראות אמנת המס גוברות על הוראות הפקודה.

לעיתים עובד השווה בחו"ל מחליט לאחר סיום העסקתו להמשיך לשהות בחו"ל. במצב דברים זה, נהיר לכל, שמעת הפסקת עבודתו הוא יסווג מניה וביה כתושב חוץ לצרכי מס בישראל, שהרי מלכתחילה הסיווג "הרעיוני" כתושב ישראלי נובע מכך מכיוון שראו אותו "כיחיד שאינו תושב ישראלי לפי פסקאות (1) ו-(2) (שבהגדרת תושב ישראלי שבפקודה).