



היבטי מס ברילוקיישן ובינר מיסוי בינלאומי ומחירי העברה

12 מרץ 2024

יעקב ברשטיין, עו"ד ורו"ח
פאהן קנה ושות' Grant Thornton Israel

* המצגת מיועדת להעברת מידע בלבד ואינה מהווה ייעוץ

נושאי ההרצאה

- רילוקשיין

- תושבות יחיד לצרכי מס

- מס יציאה

- אופציות לעובדים



רילוקשיין - תושבות יחיד לצורכי מס

תושב ישראל

- מבחן "מרכז החיים" – יבחנו מכלול הקשרים המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים (בית קבע, מגורים/משפחה, עיסוקו, אינטרסים כלכליים וכו')
 חזקות ה**הניתנות לסתירה** (*):
 - א- שהייה ב**ישראל 183 ימים** או יותר בשנת המס.
 - ב- שהייה ב**ישראל 30 ימים** או יותר בשנת המס ובסך הכל ביחד עם השנתיים הקודמות **425 ימים**.
(* החזקות הינן "חד כיווניות" – קובעות רק מי הוא תושב ישראל, ולא מיהו תושב חוץ!
(* חובות דיווח – טופס 1348: מי שנופל בגדר חזקות הימים, אך טוען כי אינו תושב מכוח מבחן "מרכז החיים".
- ל**דוגמא** תושב ישראל המבקש לנתק את תושבותו הישראלית ולהגר למדינה זרה, **ימנע משהייה של יותר מ- 30 יום בשנת 2025** (ולכל המאוחר יעזוב את ישראל ב 29 לינואר 2025 – ללא ביקורים בשנה זו).

תושב חוץ

- מי שאינו תושב ישראל (בהתאם למבחן "מרכז החיים"). או
- שהה בחו"ל **183 ימים** לפחות **בשנה הראשונה והשנייה**, ו"מרכז חיוו" לא היה בישראל בשנת המס **השלישית והרביעית**. יחשב כתושב חוץ רטרואקטיבית מיום העזיבה בשנה הראשונה
- ל**דוגמא**: מי שישנה בשנים 2024-2025 בחו"ל 183 ימים ומעלה, ובשנים 2026-2027 "מרכז חיוו" בחו"ל – יחשב לתושב חוץ ממועד עזיבתו משנת 2024
- ה**חלטת מיסוי 2519/17 – עובדי Relocation**: רק עובד הנשלח לתקופה של **3 שנים לפחות**, "יום ניתוק" יחול בהתקיים תנאים נוספים!.

רילוקשיין - תושבות יחיד לצורכי מס

הצעה לרפורמה בכללי המיסוי הבינלאומי - רילוקיישן

הצעה למעבר לחזקות **חלוטות** המבוססות על כמות הימים:

- מינימום ימי שהייה בישראל כדי להיחשב **תושב ישראל**
- מקסימום ימי שהייה בישראל כדי להיחשב **תושב חוץ**
- מבחן "**מרכז החיים**" (והחזקות הכמותיות הניתנות לסתירה) יוותר על כנו - הכרעה במקריי ביניים.

תושב חוץ (מקס' ימי שהייה בישראל)	מרכז החיים	תושב ישראל (מינ' ימי שהייה בישראל)
30 ימים בשנה במשך 4 או 3 שנים ברצף (החל משנה ראשונה/שנייה) (ולא יותר מ- 15 יום בחודש הראשון של התקופה ובחודש האחרון של התקופה)		<u>מבחן דו שנותי</u> : 183 ימים בשנה במשך שנתיים רצופות
60 ימים בשנה יחיד ובן/בת זוג במשך 4 או 3 שנים ברצף (מהשנה ראשונה או השנייה) (ולא יותר מ- 30 יום החודשיים הראשונים או באחרונים בתקופה)		100 ימים בשנה כאשר בן הזוג הינו תושב ישראל
100 ימים בשנה יחיד ובן/בת זוג במשך 3-4 שנים ברצף (החל משנה ראשונה או השנייה) ובתנאי : תושבות ושהייה של 183 ימים במדינת אמנה (ולא יותר מ- 50 ימים ב- 100 ימים ראשונים או אחרונים בתקופה)		<u>מבחן תלת שנותי</u> : לפחות 100 ימים בשנת המס וביחד עם השנתיים שקדמו לה 450 ימים חריג : תושבות ושהייה של 183 ימים בכל 3 השנים במדינת אמנה

רילוקשיין - מס יציאה - סעיף 100א לפקודה

הדין היום:

- א- יראו "נכס" כנמכר יום לפני ניתוק התושבות (בעיית נזילות) (נכס: ני"ע, אופציות, חברות ישראליות/זרות, נדל"ן בחו"ל)
- ב- אם לא שולם המס יראו את היחיד כמי שביקש לדחות את תשלום המס ליום מכירת הנכס בפועל (לינארי, חשיפה לכפל מס, אמנה?)
- ג- מי שחזר לישראל בטרם המימוש בפועל – לא חל מס יציאה!

הצעה לרפורמה בכללי המיסוי הבינלאומי – קביעת חובות דיווח ותשלום מס מידי לנישומים עתירי נכסים

שווי נכסים מעל 3 מ' ₪	שווי נכסים עד 3 מ' ₪
<ul style="list-style-type: none">• ני"ע סחירים – תשלום מידי• מקרקעין בחו"ל – דחיית המס + ערבויות ודיווחים• נכסים אחרים – דחיית מס + ערבויות ודיווחים	ממשיכים עם השיטה הלינארית + חובות הצהרה ודיווח

מקרים מיוחדים נוספים:

- א- רווחים שנצברו בחברה ישראלית – יחשב כדיבידנד שמחולק מיידית!
- ב- אופציות לעובדים – אופציות חו"ל לפי משך ההבשלה. אופציות 102 הוני לחברה ישראלית – כל הרווח חייב בישראל!
- ג- מי שחזר תוך 5 שנים – לא יחול מס יציאה

רילוקשיין - נקודות נוספות להתייחסות

□ ביטוח לאומי - המשך "שמירת זכויות" או ניתוק

□ בחינת היבטי המס במדינת מהעבר

□ בחינת הגשת דיווח בהתאם להוראות סעיף 131 לפקודה

□ בחינת בקשה להחזר מס בשנת ניתוק תושבות

□ בחינת היבטי המס בחזרה לישראל, ככל שרלוונטי כבר במועד העזיבה

□ מיסוי אופציות לעובדים



רילוקשיין – אופציות לעובדים

החלטת מיסוי 5237/14 – היבטי מס במימוש אופציות בידי עובד אגב שינוי תושבות ויציאה מישראל

- מיסוי רווח ממימוש אופציות שהוקצו כשהעובד היה תושב ישראל
- ככלל, הבחנה בין "הרווח הישראלי", "הרווח הזר" ו"רווח הפטור":

סוג הרווח	תחילת התקופה	סיום התקופה	חייב במס בישראל	זיכוי מס זר
הרווח הישראלי	מתחילת תקופת ההבשלה או ההקצאה (כמוקדם)	יום המעבר או סיום תקופת ההבשלה (כמוקדם)	כן	לא זכאי
הרווח הזר	יום המעבר	יום הניתוק או סיום תקופת ההבשלה (כמוקדם)	כן	זכאי
הרווח הפטור	יום הניתוק	סיום תקופת ההבשלה	לא. פטור ממס בישראל	לא רלוונטי

רילוקשיין – נקודות נוספות להתייחסות אופציות לעובדים

Recharge הסכם

בקשר זה גם חוזר 1/2021 - תשלום לחברת אם בגין הענקת מכשיריה ההוניים לעובדי החברה הבת (הסכמי recharge) אגב עסקה בין-לאומית.

פס"ד קונטירה

רילוקשיין – אופציות לעובדים

החלטת מיסוי 0989/18 – היבטי מס במימוש אופציות בידי עובד אגב שינוי תושבות **וחזרה לישראל**

מיסוי רווח ממימוש אופציות שהוקצו כשהעובד היה תושב חוץ

ככלל, הבחנה בין הרווח "שהופק בחו"ל" והרווח "שהופק בישראל":

סוג הרווח	תחילת התקופה	סיום התקופה	חייב במס בישראל	זיכוי מס זר
הרווח שהופק בחו"ל	מתחילת תקופת ההבשלה או ההקצאה (כמוקדם)	יום החזרה או סיום תקופת ההבשלה (כמוקדם)	כן עמדת רשות המסים: עובד חייב במס על הכנסותיו על בסיס מזומן	זכאי לזיכוי מס זר
הרווח שהופק בישראל	יום החזרה	סיום תקופת ההבשלה (כמוקדם)	כן	לא זכאי

* ככלל, במידה וכל תקופת ההבשלה הייתה מחוץ לישראל, אזי הרווח ממימוש האופציות יהיה פטור ממס בישראל.

תודה על ההקשבה!

לפרטים נוספים:

יעקב ברשטיין, עו"ד ורו"ח

מייל: Yakov.Bershtein@il.gt.com

טלפון: 972-3-7106644

