



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי: 2519/17

### תחום החלטת המיסוי: מיסוי בינלאומי

### הנושא: עובדי Relocation – החלטת מיסוי בהסכם

#### 1. העובדות כפי שנמסרו

- 1.1. החברה הינה תושבת ישראל (להלן: "החברה").
- 1.2. המדינות אליהן נשלחים העובדים הינן אך ורק מדינות החתומות עם מדינת ישראל על אמנות למניעת כפל מס (להלן: "החברות הקשורות", "הקבוצה" ו – "מדינות האמנה").
- 1.3. החברה שולחת מעת לעת חלק מעובדיה לעבוד בחברות הקשורות בחו"ל, כשהם מלווים בבן/בת זוגם ובילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים במועד העזיבה, ככל שיש כאלו (להלן: "עובדי ה-Relocation" או "עובדי חו"ל").
- 1.4. עובדי חו"ל נשוא החלטת המיסוי נשלחים לחו"ל לתקופה של 36 חודשים לפחות (לרבות מקרים שבמקור תקופת השליחות היתה לתקופה קצרה מ – 36 חודשים אולם בפועל השליחות היתה לתקופה בת 36 חודשים לפחות).
- 1.5. עובדי חו"ל מגיעים לישראל לביקורים קצרים בלבד.
- 1.6. בסמוך לעזיבת עובדי חו"ל את ישראל מסייעת להם החברה או אחת מהחברות הקשורות במציאת פתרון דיור קבוע אשר משמש אותם בעת שהותם מחוץ לישראל.
- 1.7. עובדי חו"ל מדווחים על הכנסותיהם לשלטונות המס בחו"ל לפי הדין במדינת היעד.

#### 2. הבקשה

לקבוע את מועד ניתוק התושבות של עובדי חו"ל לצרכי האמנות למניעת כפל מס בין ישראל לבין מדינות האמנה אליהן נשלחו עובדי חו"ל.



## החטיבה המקצועית

### 3. הסדר המס והגדרות לעניין החלטת המיסוי

3.1.1. "בית קבע" - לעניין החלטת מיסוי זו, בית מגורים הזמין לעובד חו"ל מבחינה - משפטית ומעשית והמותאם לצרכיו ולצרכי משפחתו, ואינו בגדר בית מגורים ארעי כגון בית מלון, דירת נופש וכיוצא באלו.

3.1.2. (א) - "יום הניתוק" - במקרה בו נשלח העובד למדינת אמנה, ואין לעובד "בית קבע" בישראל ויש לעובד "בית קבע" במדינת האמנה, כהגדרת מונח זה בסעיף 3.1.1, ובלבד שעובד חו"ל התגורר במדינת האמנה תקופה שלא תפחת מ 3 שנים מיום המעבר - למדינת האמנה ומשפחתו התגוררה במדינת האמנה תקופה שלא תפחת מ 30 חודשים, והכל כהגדרת המונח "יום המעבר" בסעיף 3.1.3, יהיה יום הניתוק המאוחר מבין המועדים המפורטים להלן:

1. יום המעבר של העובד לחו"ל.

2. יום המעבר לחו"ל של בן/בת הזוג של העובד וילדיו שטרם מלאו להם

18 שנים, למעט החריגים המנויים בהגדרת "יום החזרה" להלן.

3. היום בו החל העובד להיחשב תושב המדינה הזרה על פי אישור תושבות לצרכי האמנה למניעת כפל מס בין ישראל לבין מדינת האמנה מרשויות המס של מדינת האמנה (להלן: "אישור תושבות") ובכפוף להגשת דוחות אישיים באותה מדינה באם קיימת חובת הגשת דו"חות במדינה זו.

4. תום שישה חודשים מהיום בו החל העובד להתגורר בבית מגורים במדינת האמנה.

(ב) - "יום הניתוק" במקרה בו יש לעובד חו"ל "בית קבע" בישראל ויש ברשותו "בית קבע" במדינת האמנה כהגדרת מונח זה בסעיף קטן 3.1.1 לעיל, ובלבד שעובד חו"ל התגורר במדינת האמנה תקופה שלא תפחת מ 3 שנים מיום המעבר, ומשפחתו התגוררה במדינת האמנה תקופה שלא תפחת מ 30 חודשים, והכל כהגדרת המונח "יום המעבר" בסעיף 3.1.3, יום הניתוק יהיה כמאוחר מבין המועדים שלהלן:

1. תום שנים עשר חודשים מהמועד המאוחר מבין אלו המפורטים

בסעיפים קטנים 1-2 לסעיף 3.1.2 (א) לעיל.

2. תום שישה חודשים מהמועד המפורט בסעיף קטן 4 לסעיף 3.1.2 (א) לעיל.

3. היום בו החל העובד להיחשב תושב המדינה הזרה על פי אישור תושבות,



## החטיבה המקצועית

ובלבד שעובד חו"ל נחשב תושב מדינת האמנה על פי אישור מתאים של

רשות המס המוסמכת של מדינת האמנה ב"יום הניתוק".

(ג) - "יום הניתוק" במקרה בו נשלח העובד למדינת אמנה אך אין לעובד "בית קבע" בישראל וכן אין לו "בית קבע" במדינת האמנה כהגדרת מונח זה בסעיף 3.1.1 סעיף 3.2.1(א) לעיל ולא ניתן לקבוע היכן "מרכז האינטרסים החיוניים" כהגדרת מונח זה באמנה הדוק יותר - יהיה בתחילת שנת המס העוקבת לשנת המעבר של העובד לחו"ל, ובלבד שהעובד שהה במדינת האמנה או מדינת אמנה אחרת מספר גדול יותר של ימים לעומת מספר ימי השהייה שלו בישראל בשנה העוקבת, ובלבד שהעובד נחשב תושב המדינה הזרה על פי דיני המדינה הזרה ועל פי אישור התושבות מתאים של רשות המס המוסמכת של מדינת האמנה, ובכפוף להגשת דוחות אישיים באותה מדינה באם קיימת חובת הגשת דוחות במדינה זו.

3.1.3 "יום המעבר" - יום המעבר בפועל של העובד לחו"ל.

3.1.4 "יום החזרה" - יום החזרה בפועל של עובד חו"ל, של בן/בת הזוג של העובד, או של ילדיו שטרם מלאו להם 18 שנים, לישראל, לפי תאריך החזרה המוקדם של מי מבני המשפחה, ובלבד שהעובד התגורר בחו"ל תקופה שלא תפחת משלוש שנים מיום המעבר, ומשפחתו התגוררה במדינת האמנה תקופה שלא תפחת מ 30 חודשים, מיום המעבר. לצורך סעיף זה לא יראו כיום חזרת הילדים כל אחד מאלו: שירות צבאי או לימודים במוסד להשכלה גבוהה בישראל, או תיכון לפי העניין. במקרים מיוחדים ניתן יהא לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לקבלת אישור פרטני.

3.1.5 "תקופת הניתוק" - תקופה המתחילה ביום הניתוק ומסתיימת ביום החזרה.

### 3.2 קביעת ניתוק תושבות - הסדר המס:

עובד חו"ל יראוהו, בתקופת הניתוק, כתושב מדינת האמנה אליה נשלח, לעניין ניכוי מס במקור על הכנסותיו ממשכורת החו"ל ובלבד שבכל אחת משנות המס אשר בתקופת הניתוק מתקיים כל האמור להלן (להלן: "עובד חוץ זכאי"):

3.2.1 ברשותו בית קבע מחוץ לישראל בו הוא מתגורר ובלבד שבן/בת הזוג של עובד חו"ל וילדיו מתחת לגיל 18 מתגוררים יחד עימו בבית במדינת האמנה. במקרים מיוחדים ניתן יהא לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לקבלת אישור פרטני. במקרה בו אין לעובד חו"ל בית קבע במדינת האמנה יידרש לעמוד בתנאים המפורטים בסעיף 3.1.2(ג) לעיל.



## החטיבה המקצועית

- 3.2.2 ילדי עובד חו"ל שהינם מעל גיל 4 ומתחת לגיל 18 רשומים ולומדים במסגרות חינוכיות במדינת האמנה או מדינה זרה אחרת, למעט החרג המנוי בהגדרת "יום החזרה" לעיל. במקרים מיוחדים ניתן יהא לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לקבלת אישור פרטני.
- 3.2.3 העובד חו"ל שהה בישראל פחות מ - 75 יום בכל שנת מס בתקופת הניתוק (החל בשנת המס שלאחר שנת המס בה חל יום הניתוק ועש לשנה שלפני שנת החזרה לישראל). במקרים מיוחדים ניתן יהא לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לקבלת אישור פרטני.
- 3.2.4 כל אחד מבני משפחתו של העובד חו"ל (בן/בת זוג וילדיו/ה עד גיל 18) שהה בישראל פחות מ - 85 יום בכל שנת מס בתקופת הניתוק (החל בשנת המס שלאחר שנת המס בה חל יום הניתוק ועש לשנה שלפני שנת החזרה לישראל). במקרים מיוחדים ניתן יהא לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לקבלת אישור פרטני.
- 3.2.5 יובהר כי אם שהה העובד במדינת אמנה תקופה שלא תפחת משלוש שנים ומשפחתו התגוררה במדינת האמנה תקופה שלא פחתה מ 30 חודשים ובשנת מס כלשהיא לאחר -התקופות המוזכרות לעיל חדל להתקיים ביחס לעובד או למשפחתו אחד התנאים המפורטים בסעיפים 3.6.1 – 3.6.4 לעיל, לא יהא בכך כדי לפגוע במעמד של העובד כתושב המדינה הזרה בכל שנות המס שהחל ממועד הניתוק ועד תום שנת המס האחרונה שלגביה התקיימו תנאים אלה.
- 3.2.6 העובד ימציא אישור תושבות לשנה הראשונה ולשנה האחרונה (שנת החזרה) בה נחשב העובד "עובד חוץ זכאי" לפי החלטה זו. אישור התושבות יצורף לדו"ח המס שיוגש על ידי העובד בישראל. משהמציא העובד אישור תושבות לשנה הראשונה לא יידרש עוד העובד להמציא אישור תושבות ליתר השנים בהם הוא שוהה בחו"ל (למעט לשנת החזרה, כאמור), והכל בכפוף להצהרת העובד כי לא חל שינוי מהותי בעובדות המבססות את תושבותו לצרכי אמנה באותה מדינה זרה ודיווחיו כתושב באותה מדינה זרה. במקרה שמדינת האמנה אינה נוהגת להנפיק אישור תושבות או מכל סיבה טכנית אחרת שבעטיה נבצר מהעובד להגיש את אישור התושבות לצרכי החלטת מיסוי זו, ניתן יהיה לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי בבקשה פרטנית.
- 3.2.7 יובהר כי אם במהלך שהייתו בחו"ל עובר העובד לעבוד במדינת אמנה אחרת הוא יידרש להמציא גם אישורי תושבות מהמדינה החדשה לשנה הראשונה ולשנה האחרונה לשהייתו במדינה הזו, כמפורט לעיל.
- 3.2.8 העובד מגיש דוחות מס ו/או מנוכה מהכנסתו מס במקור באותה מדינה, ככל שבאותה מדינה אין חובת הגשת דו"ח.
- 3.2.9 העובד דיווח על שינויים מהותיים שחלו במצבו (כעובד חוץ זכאי) בתקופה בה שהה בחו"ל.



## החטיבה המקצועית

### **3.3 אופן המיסוי וחישוב ניכוי מס במקור על משכורת החו"ל שהפיקו העובדים בתקופת**

#### **הניתוק:**

3.3.1 משכורת לרבות כל הנלוות לשכר החו"ל, שהפיק עובד חוץ זכאי מחוץ לישראל (להלן: "משכורת חו"ל") בתקופה שמיים המעבר ועד ליום הניתוק חייבת במס בישראל - לפיכך חייבת בניכוי מס במקור ע"י החברה.

3.3.2 משכורת חו"ל, שהפיק עובד חוץ זכאי מחוץ לישראל בתקופת הניתוק אינה חייבת במס בישראל כל עוד משכורת זו משולמת לעובד חוץ בהיותו תושב חוץ - לפיכך תהא פטורה מניכוי מס במקור ע"י החברה.

3.3.3 לגבי הכנסה מעבודה, אשר הפיק העובד בשנות מס אחרות - יחולו הוראות כל דין.

### **3.4 הסדר זה אינו חל לגבי כל הליך בנושא של פיצוי פיטורין וכל הקשור לקופות גמל לרבות משיכה**

#### **והפקדה, בנושאים אלו יש לפנות למחלקת קופות גמל בחטיבה המקצועית ברשות המסים על**

#### **מנת להסדיר סוגיה זו.**

## **4. תנאים להחלטת המיסוי:**

4.1. החברה תבדוק מדי שנה ושנה מול עובדי חו"ל כי אכן הנתונים והתנאים האמורים לעיל מתקיימים בפועל ותגבה את בדיקותיה במסמכים נאותים, וזאת באמצעות קבלת **נספחים א' ו - ג'** להחלטה **מדן שנה ושנה** – חתומים על ידי העובד.

בכפוף לעמידה בכל הוראות ותנאי החלטה זו, בגין תקופת הניתוק, החברה תהיה פטורה מחובת ניכוי מס במקור ממשכורת החו"ל שהופקו מחוץ לישראל של עובדי החוץ הזכאים, גם אם טרם נתקבל עבורם אישור התושבות במדינה הזרה לשנה הרלוונטית, וזאת בכפוף לחתימתו של העובד על **נספחים א' ו - ג'** להחלטה זו, והכל **ובלבד שלא הופרו תנאי החלטה זו כאמור בסעיפים 4.6 ו - 4.7 להלן. התרחשה הוראות סעיפים 4.6 ו - 4.7 להלן.**

4.2. החברה תעביר לרשות המסים, באמצעות נספח ב' להחלטה זו, תוך 180 ימים ממתן החלטת זו, רשימה שמית של העובדים שנשלחו לעבוד בחו"ל בטרם ניתנה החלטה זו אשר יכללו בהסדר המס. כמו כן, החברה תעביר לרשות המסים מדי שנה, באמצעות נספח ב' להחלטה זו, רשימה שמית של העובדים שישלחו לחו"ל לאחר מועד מתן החלטה זו והמעוניינים להיכלל בהסדר המס, וזאת בתוך 7 חודשים מתום שנת המס שבה נשלחו לחו"ל.



## החטיבה המקצועית

4.3. סעיף זה יחול על העובדים בלבד, כדלקמן:

- 4.3.1. עובד אשר יום המעבר שלו לחו"ל חל לאחר מועד מתן החלטה זו – יחויב בהגשת דו"ח מס שנתי לרשות המיסים בישראל כל שנה, החל משנת המעבר לחו"ל ועד לשנת החזרה לישראל, ויצרף לדוח המס את הנספחים א ו - ג' להחלטה זו כשהם חתומים על ידו. בנוסף יצרף העובד לדו"ח אותו הוא מגיש לשנת המס הראשונה ולשנת המס האחרונה לשהייתו בחו"ל את אישורי התושבות בחו"ל, כשליטר השנים יצרף העובד הצהרה כי לא חל שינוי מהותי בעובדות המבססות את תושבתו לצרכי אמנה באותה מדינה זרה ודיווחיו כתושב באותה מדינה (כמפורט בסעיף 3.2 לעיל). כמו כן, לכל שנת שהייה בחו"ל יצרף העובד לדו"ח את הסכם השכרת הדירה בישראל (אם בבעלותו דירה בישראל) ואת הסכם שכירות הדירה במדינת האמנה (להלן הכל ביחד: "התוספות לדו"ח השנתי"). הדוחות יוגשו לפקיד השומה בו מתנהל תיקו של העובד ובמידה שאין לעובד תיק פעיל יוגשו הדוחות לפקיד שומה ת"א 5. בכפוף לאמור להלן ועל אף הוראות סעיף 132 לפקודה, דו"ח המס לשנה כלשהי יוגש לא יאוחר מתשעה חודשים מתום שנת המס אלא אם יש לעובד אורכה להגשת הדו"ח.
- 4.3.2. במידה ויידרש לכך, ימציא העובד לפקיד השומה דוחות מס שהגיש בחו"ל ו/או אסמכתאות המאשרות את סכום זיכוי המס הזר הסופי בו התחייב במדינה הזרה, וכן כל מסמך אחר אשר העובד יידרש להמציאו, לרבות, הסכמי שכירות בחו"ל והשכרה בישראל, – הכול לפי שיקול דעתו של פקיד השומה.
- 4.3.3. עובד אשר יום המעבר שלו חל לפני מתן החלטת מיסוי זו מחויב בהגשת דו"ח מס שנתי בישראל, בהתאם לנדרש בדין.
- 4.3.4. במקרה בו לא יעמוד העובד בהתחייבויותיו כאמור לעיל, לרבות אי-הגשת התוספות לדו"ח השנתי יש לראות בעובד כמי שלא קיים את הוראות סעיף 131 לפקודה וכמי שלא עמד בתנאי מהותי של החלטה זו (באופן שיאפשר לרשות המסים לבטל החלטה זו לגבי אותו עובד). יובהר כי הפרה כאמור של העובד, לכשעצמה, אין לראות בה הפרה של החברה.
- 4.3.5. העובד ידווח, במסגרת נספח א', על שינויים מהותיים שחלו במצבו (כעובד חוץ זכאי) בתקופה בה שהה בחו"ל.
- 4.3.6. תוקף החלטה זו הינה לגבי עובדי חו"ל אשר נשלחו לעבוד בשלוחות מחוץ לישראל במדינות עמן יש לישראל אמנה למניעת כפל מס לאחר 1.1.2013 וטרם חזרו לישראל (יובהר כי גם בני המשפחה טרם חזרו לישראל), ואשר לא נכללו בהסדר מס קודם, ובלבד שטרם הוגשו דוחות לרשויות המס וכן ביחס לעובדים אשר יעברו לעבוד בחו"ל לאחר מתן החלטה זו ועד ליום 31 לדצמבר 2019. החברה תהא רשאית לפנות אל רשות המסים בבקשה להאריך את תוקפה של החלטה זו והרשות תבחן את הבקשה ותחליט בהתאם לנסיבות הפנייה.



## החטיבה המקצועית

4.3.7. יובהר כי, בכפוף לקיום יתר תנאי החלטה זו, אם החלה החברה לנכות ממשכורתו של העובד בשל אי עמידה של העובד בהתחייבויות הדיווח שבהחלטה זו, והעובד הסיר את המחדל ומילא את התחייבויות הדיווח תוך שישה חודשים מהרגע בו החלה החברה לנכות מס במקור, תחדל החברה בשנית לנכות מס במקור החל ממועד הסרת מלוא המחדל ולא יהיה במחדלו זה של העובד בלבד בכדי לשלול את מעמדו כ"עובד חוץ זכאי" למלוא תקופת הניתוק.

4.3.8. אם במהלך עבודתו של עובד חו"ל, במדינה שלא הייתה בינה לבין ישראל אמנה מניעת מיסי כפל ביום המעבר, תכנס לתוקף אמנת מס עם אותה מדינה – יחולו הוראות הסכם זה לעניין קביעת "יום הניתוק" כאמור בסעיף 3.1.2(ג) לעיל. ברם, לעניין התנאי כי על עובד חו"ל לשהות בחו"ל לפחות שלוש שנים מיום המעבר הרי ששהות זו תיספר מיום המעבר בפועל של העובד למדינה ולא מיום כניסתה של האמנה לתוקף.

4.3.9. במקרה בו עובד חו"ל החל את עבודתו מחוץ לישראל במדינה עימה יש לישראל אמנה למניעת מיסי כפל אולם כעבור זמן נשלח להתגורר במדינה אחרת עימה אין לישראל אמנה כאמור, "יום הניתוק" על פי הסכם זה יחול רק בנוגע לתקופת העבודה ולהכנסת העבודה שבוצעה במדינה עימה יש לישראל אמנה כאמור. ברם, לעניין מיסוי העבודה במדינה עימה אין לישראל אמנה כאמור יחול הדין הפנימי בישראל ולא יחולו הוראות הסדר זה הנוגעות למועד ניתוק התושבות.

4.3.10. מקרה בו עובד חו"ל החל את עבודתו במדינה עימה אין לישראל אמנה למניעת מיסי כפל אולם כעבור זמן נשלח למדינה עימה יש לישראל אמנה כאמור, יחולו הוראות הסכם זה לעניין קביעת "יום הניתוק" רק החל מיום המעבר למדינה עימה יש לישראל אמנה כאמור. ברם, לעניין מניין תקופת שלוש השנים בחו"ל בטרם החזרה לישראל, הרי שתקופה זו תימנה כבר מיום העזיבה את ישראל למדינה עימה אין לישראל אמנה.

4.4. תנאי יסודי להסדר זה שעובדי חו"ל יהיו בחו"ל תקופה שאינה קצרה משלוש שנים מיום המעבר ושמשפחתו של עובד חו"ל תשהה בחו"ל תקופה שאינה קצרה מ 30 חודשים. הסדר המס לא יחול על עובדים אשר הם ו/או בני משפחתם לא עמדו בתנאי דלעיל.

4.5. במקרים בהם עובד נשלח על ידי החברה לחו"ל לתקופה של 36 חודשים לפחות, ויציאתו של העובד לחו"ל לתקופה האמורה מוסדרת בהסכם מראש, אולם בסופו של דבר מועד החזרה חל בטרם הסתיימה התקופה האמורה, תהיה בכך הפרה של תנאי הסדר זה ולפיכך אין לראות את העובד כמי שנחשב לעובד חוץ זכאי החל מהניתוק ואילך בתקופת שהותו בחו"ל.

4.6. הפרה - במקרה של הפרת תנאי החלטה זו, לרבות הפרה מכוח האמור בסעיף 4.5 לעיל (להלן: "ההפרה"), יחול האמור להלן בסעיף זה, אלא אם כן יינתן על-ידי היחידה למיסוי בינלאומי אישור פרטני הקובע אחרת בהתאם להוראות כל דין:



## החטיבה המקצועית

תחול חבות הדיווח ותשלום המס על העובד, במסגרתה יגיש העובד דוחות/דוחות מתקנים, לרבות כל התוספות לדו"ח השנתי כאמור בסעיף 4.3 לעיל, ידווח על הכנסותיו כתושב ישראל בכל שנות המס בתקופה שהחל מיום המעבר של העובד לחו"ל ולמשך כל תקופת שהותו בחו"ל וישלם את המס המגיע בהתאם, ואילו החברה תפעל, תוך 90 יום ממועד שנודע לה על ההפרה, לקבלת הצהרה חתומה מהעובד - כמצורף בנספח ה' להחלטה זו, כי הגיש דוחות מתקנים לרשות המסים בגין ההפרה, ובגין השנים או חלק מהשנים בהן שהה בחו"ל וטרם הגיש דוחות מתחייב להגיש דוחות לרשות המסים כתושב ישראל, בהתאם למועדים הקבועים בסעיפים 132 או 133 לפקודה, לרבות מתן אורכות, לפי העניין, לרבות כל התוספות לדו"ח השנתי כאמור בסעיף 4.3 לעיל, וכי חוב מס אשר ינבע בגין דוחות אלו יחול עליו (להלן: "הצהרת העובד"), וממועד זה ואילך, במקרה ועדיין קיימים יחסי עובד-מעביד בין העובד ובין החברה או חברה קשורה בקבוצה, תנכה החברה ממשכורתו של העובד, מס במקור, כתושב ישראל, בהתאם לשיעור המס המקסימלי הקבוע בכלל 2 לכללי מס-הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחו"ל), התשמ"ב-1982 מכוח סעיף 67א לפקודה לעניין תשלום שכר העבודה האחרון. לא קיבלה החברה מהעובד במועד האמור את הצהרת העובד, מתחייבת החברה להודיע על ההפרה לרשות המסים ובמקביל לשלוח מכתב לעובד בדרישה להסדיר את ההפרה. על אף האמור לעיל ולמען הסר ספק יצוין כי ככל שיחסי עובד-מעביד מתקיימים בין העובד ובין חברה קשורה בקבוצה, תפעל החברה כאמור לעיל בפסקה זו לעניין ניכוי מס במקור ממשכורת העובד.

4.7. מבלי לגרוע מהוראות החלטה זו, יחול האמור להלן בסעיף זה, אלא אם כן יינתן על-ידי רשות המסים אישור פרטני הקובע אחרת בהתאם להוראות כל דין:

לגבי כל שנת מס בתקופה שהחל מיום המעבר של העובד לחו"ל ולמשך כל תקופת שהותו בחו"ל, תפעל החברה לקבלת הצהרה חתומה מהעובד כמצורף בנספח ו' להחלטה זו, תוך 120 יום מהמועד בו היה על העובד להגיש דו"ח שנתי עפ"י סעיפים 132-133 לפקודה, כי הגיש את הדו"ח השנתי לאותה שנת מס ואת כל התוספות לדו"ח השנתי - כמתחייב עפ"י סעיף 4.3 לעיל להחלטה זו (להלן: "הצהרת העובד"). במקרה ולא הגיש העובד לחברה במועד האמור לעיל את הצהרת העובד, מתחייבת החברה להודיע על ההפרה לרשות המסים ובמקביל לשלוח מכתב לעובד בדרישה להסדיר את ההפרה.

4.8. על אף האמור לעיל ולמען הסר ספק יצוין כי ככל שיחסי עובד-מעביד מתקיימים בין העובד ובין חברה קשורה בקבוצה, תפעל החברה כאמור לעיל בפסקה זו לעניין ניכוי מס במקור ממשכורת העובד.

4.9. עניינה של החלטת המיסוי הוא קביעת מעמד התושבות של עובד החוץ הזכאי לצורכי אמנה בלבד, והיא אינה חלה ואין בה משום אישור או קביעה ביחס למעמד התושבות של עובד החוץ הזכאי לצורכי הדין הפנימי בישראל - לרבות לעניין סעיפי הפקודה המעניקים הקלות מס לתושב חוץ כמשמעות המונח "תושב חוץ" בסעיף 1 לפקודה, או לתושב חוזר ותושב חוזר ותיק כמשמעות המונחים "תושב חוזר" ו- "תושב חוזר ותיק" בסעיף 14 לפקודה.





## החטיבה המקצועית

4.10 החברה תדאג לקבלת ייפוי כוח חתום המצורף **נספח ד'** להחלטה, מכל עובד עליו תחול החלטה זו, ותסכים לפרטי ההחלטה ולתנאיה בשמה ובשם העובדים. לעניין זה יראו בחתימת החברה על החלטת מיסוי בהסכם זו את חתימת כל אחד ואחד מן העובדים, כאילו הוא חתם על ההסכם באופן אישי לרבות העובדים המפורטים בסעיף 4.3.3.

4.11 החברה מתחייבת בתוך 90 ימים ממועד מתן החלטה זו, להגיש הצהרה כי כל העובדות המפורטות בסעיף 1 להחלטה זו הינן נכונות, וכי הבינה את תנאי החלטה ככתבם וכלשונם, וכי תנהג על פיהם. לא נמסרה הצהרה של החברה כאמור לעיל, יחשב החלטה זו כבטלה למפרע.

4.12 העובדים אשר עברו לעבוד בחו"ל בטרם ניתנה החלטה זו וטרם הוגשו דוחות לפקיד השומה והמעוניינים להיכלל בהסדר המס מתחייבים, בתוך 90 ימים ממועד מתן החלטה, להעביר את **נספחים א', ג' ו- ד'** להחלטה חתומים לרשות המסים, וכן מתחייבים לצרף לדו"ח המס השנתי המוגש על ידם לרשות המסים מדי שנה ושנה עפ"י הוראות סעיף 4.3 לעיל את **נספחים א' ו- ג'** חתומים. העובדים אשר יעברו לעבוד בחו"ל לאחר מתן החלטה זו והמעוניינים להיכלל בהסדר המס מתחייבים לצרף לדוח המס השנתי הראשון אשר יוגש על ידם לרשות המסים את **נספחים א', ג' ו- ד'** להחלטה זו חתומים כמפורט בסעיף 4.3 לעיל, והחל מדו"ח המס השנתי השני ואילך המוגש על ידם לרשות המסים מדי שנה ושנה עפ"י הוראות סעיף 4.3 לעיל מתחייבים לצרף את **נספחים א' ו- ג'** חתומים.

לא נמסרו נספחים כאמור על-ידי מי מבין העובדים, הסדר המס לא יחול לגביו, ואם עדיין קיימים יחסי עובד-מעביד בין העובד לבין החברה או אחת החברות הקשורות בקבוצה, תנכה החברה ממועד זה ואילך ממשכורתו של העובד מס במקור, כתושב ישראל, בהתאם לכללי מס-הכנסה (בעלי הכנסה מעבודה בחו"ל), התשמ"ב-1982 מכוח סעיף 67א לפקודה לעניין תשלום שכר העבודה האחרון או כל תקנה רלוונטית אחרת שתהיה בתוקף במועד הרלוונטי. על אף האמור לעיל ולמען הסר ספק יצוין כי ככל שיחסי עובד-מעביד מתקיימים בין העובד ובין הקבוצה, תפעל החברה כאמור לעיל בפסקה זו לעניין ניכוי מס במקור ממשכורת העובד.

4.13 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.

**החלטת מיסוי זו מחליפה את העקרונות שנקבעו בסעיפים שפורסמו בהחלטת מיסוי 5237/14, לגבי**

**הסעיפים הבאים :**

**סעיף 3.2.3** – כמות ימי השהייה בישראל של העובד.

**סעיף 3.2.4** – כמות ימי השהייה בישראל של כל אחד מבני משפחתו של העובד.

**סעיף 3.2.5** – משפחתו של העובד מתגוררת במדינת האמנה תקופה שלא פחתה מ 30 חודשים.

**סעיף 4.6** – הפרה של החלטת המיסוי.

**נספחי ההחלטה.**



## החטיבה המקצועית

### נספח א' להחלטת המיסוי – תנאים לצורך הכרה כ- "עובד חוץ זכאי"

לא נכון	נכון	שאלה	
		1. ברשותי "בית קבע" מחוץ לישראל במדינה אליה נשלחתי לעבוד, כהגדרת המונח בהחלטת המיסוי מיום _____ (להלן: "החלטת המיסוי"), ואני ובני משפחתי מתגוררים בו בקביעות (*). (מצורף חוזה שכירות/רכישה של הבית מחוץ לישראל). (*). הגדרת המונח "בית קבע" בסעיף 3.1(א) להחלטת המיסוי: "בית הזמין לו משפטית ומעשית (שכירות או בעלות) ומותאם לצרכיו ולצרכי משפחתו, ואינו בגדר בית מגורים ארעי כגון בית מלון, דירת נופש כיוצא בזה".	
		2. ברשותי בית בישראל אשר מושכר לצד ג' בלתי קשור (שאינו משפחה), או לחילופין - אין לי בית בישראל.	
		3. בני המשפחה (בן/בת זוג וילדיהם מתחת לגיל 18) (להלן "המשפחה") עברו עמי לחו"ל ומתגוררים איתי.	
		4. הילדים מעל גיל 4 ומתחת לגיל 18 רשומים ולומדים במסגרות חינוכיות בחו"ל ו/או במסגרת לימודים במוסד להשכלה גבוהה או תיכון בישראל.	
		5. שהיתי/בכוונתי לשהות פחות מ- 75 יום בישראל בשנת המס (החל בשנת המס שלאחר שנת העזיבה את ישראל ועד לשנה שלפני שנת החזרה לישראל).	
		6. כל אחד מבני משפחתי שהה/ מתכוון לשהות פחות מ- 85 יום בישראל בשנת המס ( החל בשנת המס שלאחר שנת העזיבה את ישראל ועד לשנה שלפני שנת החזרה לישראל).	
		7. הגשתי/בכוונתי להגיש דו"ח מס במדינה הזרה או שינוכה מהכנסתי מס במקור במדינה הזרה (ככל שלא קיימת חובת הגשת דו"ח מס במדינה הזרה).	
		8. בכוונתי לפעול להשגת אישור תושבות לצרכי מס מהמדינה הזרה לשנת המס הנוכחית במועד המוקדם ביותר האפשרי, אך לא יאוחר ממועד הגשת הדו"ח כקבוע בהסכם לשנת המס הקראשונה בה אני נחשב "עובד חוץ זכאי".	
		9. באם כבר המצאתי "אישור תושבות" לצורכי מס לשנה הראשונה בה נחשבתי עובד זכאי הריני להצהיר כי לא חלו שינויים מהותיים בעובדות אשר היוו בסיס למתן אישור התושבות	
		10. דיווחתי/הנני מתחייב לדווח לחברת _____ על שינויים מהותיים שיחולו/שחלו במצבי כ"עובד חוץ זכאי" (כהגדרת המונח בסעיף 3.2 להחלטת המיסוי) בתקופה בה שהייתי בחו"ל.	
		11. אני מתחייב להגיש דוח מס שנתי לרשות המיסים בישראל כל שנה החל משנת המעבר לחו"ל ועד וכולל שנת החזרה לישראל, וזאת עד לתום שנת המס שלאחר שנת הדו"ח והכל בכפוף לאמור בסעיף 4.3 להחלטת המיסוי.	

תאריך \_\_\_\_\_

חתימת העובד \_\_\_\_\_



## החטיבה המקצועית

### נספח ב' להחלטת מיסוי

#### רשימת עובדי חוץ זכאים בשנת מס .....

שם העובד	מס' תעודת זהות	התאריך בו הפך העובד ל"עובד חוץ זכאי"

### נספח ג' להחלטת המיסוי – מעמד התושבות של עובדי הקבוצה (להלן: "החלטת המיסוי")

#### הצהרת העובד – בדבר קבלת האמור בהחלטת המיסוי והבנת השלכותיה

אני הח"מ \_\_\_\_\_, ת.ז. \_\_\_\_\_, מצהיר/ה בזאת כי הנני עומד בכל תנאי החלטת המיסוי ומסכים לקבל עלי את האמור בהחלטת המיסוי, לרבות התחייבות להגשת דוח מס שנתי לרשויות המס בישראל לאורך כל השנים שבהם הייתי ו/ או אהיה שליח מטעם החברה בחו"ל (בכפוף לסעיף 4.3 להסכם).

אני מבינה את תנאי החלטת המיסוי, את השלכות המס שלה ובכלל זאת את ההשלכות שיש להחלטה זו לגבי. כן אני מייפה את כוחו של החברה לפנות לרשויות המס בישראל בבקשה כי רשויות המס ימציאו לחברה מידע באשר למספר ימי השהיה שלי ושל בני משפחתי בישראל, ככל שיידרש לצורך קיום החלטת המיסוי.

ולראייה באתי על החתום:

תאריך \_\_\_\_\_ . חתימת העובד/ת \_\_\_\_\_.



## החטיבה המקצועית

### נספח ד' להחלטת המיסוי – מעמד התושבות של עובדי הקבוצה (להלן: "החלטת המיסוי")

#### ייפוי כוח

אני הח"מ \_\_\_\_\_, ת.ז. \_\_\_\_\_, מייפה בזאת את כוחה של חברת \_\_\_\_\_ לחתום בשמי על החלטת המיסוי.

ידוע לי כי במתן ייפוי כוח זה הנני מתחייב לקבל עלי את האמור בהחלטת המיסוי.

ולראייה באתי על החתום:

תאריך \_\_\_\_\_ . חתימת העובד/ת \_\_\_\_\_.

### נספח ה' להחלטת המיסוי – מעמד התושבות של עובדי הקבוצה (להלן: "החלטת המיסוי")

#### הצהרת עובד חו"ל אשר לא עמד במי מבין מבחני ניתוק התושבות הקבועים בסעיף 3 להחלטת המיסוי ו/או בתנאים הקבועים בסעיף 4 להחלטת המיסוי

אני הח"מ \_\_\_\_\_, ת.ז. \_\_\_\_\_, מצהיר/ה בזאת כי הגשתי לרשות המסים בישראל דוחות מס אישיים מתקנים לשנים \_\_\_\_\_ ואת כל התוספות לדו"חות השנתיים כאמור בסעיף 4.3 להחלטת המיסוי, ו/או אגיש דו"חות מס אישיים לשנים \_\_\_\_\_, וזאת בהתאם למועדים הקבועים בסעיפים 132 או 133 לפקודה, לפי העניין, וכי חוב מס אשר ינבע בגין דוח/דוחות אלו יחול עלי.

ולראייה באתי על החתום:

תאריך \_\_\_\_\_ . חתימת העובד/ת \_\_\_\_\_.

### נספח ו' להחלטת המיסוי – מעמד התושבות של עובדי הקבוצה (להלן: "החלטת המיסוי")

הצהרה על הגשת דו"ח לשנת מס \_\_\_\_\_

אני הח"מ \_\_\_\_\_, ת.ז. \_\_\_\_\_, מצהיר/ה בזאת כי הגשתי לרשות המסים בישראל דו"ח מס אישי לשנת \_\_\_\_\_ ואת כל התוספות לדו"ח השנתי כאמור בסעיף 4.3 להחלטת המיסוי. ידוע לי כי חוב מס אשר ינבע בגין דוח זה יחול עלי.

ולראייה באתי על החתום:

תאריך \_\_\_\_\_ . חתימת העובד/ת \_\_\_\_\_.