

## קביעת המועד לתחילת תושבות לתושב חוזר ותיק והגשת בקשה לשנת הסתגלות

### סי' ע' שואל:



ביום 20.12.2011 שב לארץ נישום עם אשתו האמריקאית ושני ילדי, לאחר 15 שנה בארצות הברית, ובינואר 2012 הוצאה לו תעודת תושב חוזר ממשרד הקליטה. ביוני 2012 שבה המשפחה לארצות הברית. בכל התקופה האמורה החזיקה המשפחה בית בארצות הברית. המשפחה מעוניינת לשוב לארץ בספטמבר 2013, וצורך לכך רכשו דירה בישראל בספטמבר 2012.

### השאלות:

1. בהנחה שהמשפחה אכן תשוב לארץ בספטמבר 2013, מהו מועד תחילת התושבות של הבעל לעניין קבלת הטבות מס, ומהו מועד תחילת התושבות של אשתו (שלא הוציאה תעודת עולה)?
2. אם הנישום ירכוש מניות של חברה ישראלית על שם האישה לפני מועד עלייתה, האם יחול פטור מרווח הון במכירה לפי סעיף 97(ב) לפקודת מס הכנסה?

### רו"ח (משפטן) אייל סנדו משיב:



לצורך התשובה אניח שעד יום 20.12.2011 היחיד ומשפחתו הם תושבי חוץ, ושבמועד הפיכתם (לאחר מועד זה) לתושבי ישראל - אם אכן הפכו לתושבי ישראל - הם נחשבים לתושבים חוזרים ותיקים כהגדרת המונח בסעיף 14(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

הגעת היחיד לישראל עם משפחתו בתום שנת 2011 והוצאת תעודת עולה בתחילת השנה העוקבת במטרה להשתקע בישראל, מסמנים לכאורה את תחילת תושבותו של היחיד ומשפחתו בישראל. תוך 90 ימים ממועד זה יכול היחיד להגיש בקשה למשרד הקליטה לשנת הסתגלות, כאשר במהלכה בני הזוג וילדיהם אינם נחשבים תושבי ישראל לצורכי מס.

בחוזר 1/2011 של רשות המסים בנושא עולים חדשים ותושבים חוזרים, הובהר כי ניתן להגיש בקשות לרשות המסים גם לאחר תום 90 הימים, תוך בקשה מהמנהל לאשר את שנת ההסתגלות. אם ישתכנע המנהל (בפועל ההליך מתבצע מול היחידה למיסוי בין לאומי בנציבות מס הכנסה) שלא הייתה כוונה מלכתחילה לעמוד או לבסס תושבות קבע עם ההגעה, הוא יוכל לאשר את שנת ההסתגלות (לעניין זה, פורסמה לאחרונה החלטת מיסוי 2597/13 העוסקת בנושא זה, שם נקבע

כי השנה הראשונה לחזרתו של המבקש לישראל לא תיחשב לשנת הסתגלות). במקרה הנדון, ניתן לטעון כי הגעת המשפחה לישראל אינה מקבעת את התושבות הישראלית באותו מועד, אלא בבחינת הגעה לצורך בחינת התאקלמות ורצון להמשיך ולהיות תושבי ישראל, בהתבסס על העובדה שהמשפחה אכן לא השלימה את הליך השתקעותה בישראל, וחזרה למדינת מושבה הקודמת בתוך מספר חודשים מועט.

יצוין כי הבקשה שלא להיחשב תושב ישראל במהלך ששת החודשים הראשונים של שנת 2012 אינה חייבת להתבצע במסגרת בקשה מאוחרת לשנת הסתגלות. אפשר לטעון שמלכתחילה לא בוסס מרכז חיים בישראל וכי תחילת התושבות הישראלית מעולם לא החלה (מבלי להיזקק כאמור לבקשת שנת הסתגלות). לאור החלטות המיסוי והחוזרים המקצועיים שפורסמו בנושא תושבות של יחיד ומועד רכישת תושבות ישראלית, תיתכן עמדה נגדית של רשות המסים.

לעניין בת הזוג, הוצאת תעודת עולה ממשרד הקליטה היא אחד מכמה פרמטרים הנוגעים לבחינת מרכז החיים של יחיד, אולם עצם הוצאת תעודת עולה או אי הוצאת תעודה כאמור אינה מקימה תושבות ישראלית לצורכי מס. גם בהקשר זה תיתכן עמדה נגדית של רשות המסים.

בהנחה שיוסדר עניין היעדר תושבות ישראלית של בני המשפחה במחצית הראשונה של 2012, הגעת המשפחה לישראל בספטמבר 2013 למטרת השתקעות בה תהיה בבחינת מועד התושבות הישראלית לכל דבר ועניין. בהקשר זה יוכלו בני המשפחה לבקש גם שנת הסתגלות. קיימת אי בהירות בנוגע לשאלה אם ניתן לבקש שנת הסתגלות יותר מפעם אחת (אם יבקשו היחיד ובת זוגו שנת הסתגלות בבקשה מאוחרת כאמור לעיל). לעמדתנו, הדבר מותר על פי הוראות הפקודה ואף לא נשלל בפרסום רשמי של רשות המסים, ובמקרה הנדון - אף הוגן.

כדי להסדיר את נושא התושבות, מומלץ לפנות לרשות המסים (לפקיד השומה או ליחידה למיסוי בין לאומי בנציבות מס הכנסה) כדי לקבל את אישורה להיעדר התושבות במחצית הראשונה של שנת 2012.

לעניין רכישת המניות ומבלי להתייחס לבעלות בהן (על שם היחיד או על שם בת זוגו), אם אכן בני המשפחה נחשבים לתושבי חוץ עד לספטמבר 2013, וממילא על פי הנתונים בשאלה לעיל יותר מעשר שנים לפני חזרת היחיד לישראל, הרי לאור הוראות סעיפים 97(ב3) ו-97(ב) לפקודה, יינתן פטור למשך עשר שנים ממועד חזרת המשפחה על מכירת המניות, ופטור יחסי (המחושב באופן ליניארי) במקרה שבו המכירה מבוצעת לאחר תום עשר השנים האמורות.