

14 ספטמבר, 2023

## הרפורמה הצפויה בהגדרת "תושב ישראל" ו-"תושב חוץ"

### בפקודת מס הכנסה

לאחרונה פורסמה הצעת חוק, שבמסגרתה מוצע לעדכן את הגדרת "תושב ישראל" ו-"תושב חוץ" בפקודת מס הכנסה<sup>1</sup> (להלן: "הצעת החוק").

כיום, תושבתו של יחיד כתושב ישראל או כתושב חוץ נקבעת בהתאם למבחן מרכז החיים. מורכבות יישום מבחן מרכז החיים גרמה לחוסר וודאות ביחס לתושבותו של אדם. משכך, רשות המסים מציעה לקבוע מספר חזקות חלוטות<sup>2</sup> המתבססות רק על מספר ימי שהייה של היחיד ומשפחתו בישראל או בחו"ל. במידה והחזקות תתקיימנה יראו יחיד כתושב ישראל או כתושב חוץ, לפי העניין. במקרים שאינם נופלים במסגרת אותן חזקות, יחול הדין הנוכחי, ותושבות היחיד תקבע בהתאם למבחן מרכז החיים.

בטרם נרחיב בפרטי הצעת החוק, נבקש להביא לתשומת ליבכם מספר נקודות חשובות:

1. הצעת החוק טרם עברה את הליכי חקיקה בכנסת. עם זאת, צפוי שההצעה במתכונתה הנוכחית או דומה, תושלם לכדי חקיקה בתקופה הקרובה.
2. קיימת האפשרות, כי יחידים אשר מסווגים לפי הדין הנוכחי כתושבי חוץ, יסווגו לאחר אישור הצעת החוק, כתושבי ישראל. לכן, אנו ממליצים לכל אותם יחידים שהיגרו לאחרונה או צפויים להגר לחו"ל, להקדים ולהסדיר את מעמדם כתושבי חוץ מול רשויות מס הכנסה והמוסד לביטוח לאומי, בטרם השלמת הליכי חקיקת הצעת החוק.

<sup>1</sup> פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה")  
<sup>2</sup> חזקות אשר לא ניתנות לסתירה על ידי היחיד או על ידי מס הכנסה

נפרט להלן את כללי החזקות:

**החזקות אשר בהתקיים אחת מהן יראו יחיד כתושב ישראל:**

חלופה	הדין המוצע	הבהרות
1	אם בשנה מסוימת היחיד שהה בישראל 183 יום או יותר וכן בשנה שלפניה או שלאחריה היחיד שהה בישראל 183 יום או יותר	מבחן זה בודק את ימי השהייה של יחיד במשך שנתיים
2	אם בשנה מסוימת היחיד שהה בישראל 100 יום או יותר; וסך כל תקופת שהותו בישראל באותה שנת מס ובשתי שנות המס שקדמו לה, הינה 450 יום או יותר	מבחן זה בודק את ימי השהייה של יחיד במשך שלוש שנים; <u>חריג לחזקה</u> : החזקה לא תחול אם בכל אחת משלוש השנים שלעיל היחיד שהה במדינה שלה יש אמנת מס עם מדינת ישראל <sup>3</sup> למעלה מ-183 ימים והוא מסווג כתושב לצרכי מס באותה מדינה (על ידי המצאת אישור תושבות מאותה מדינה)
3	אם בשנה מסוימת היחיד שהה בישראל 100 יום או יותר ובן זוגו (לרבות ידוע בציבור) הוא תושב ישראל	מבחן זה בודק את ימי השהייה של יחיד בשנה מסוימת וכן את תושבות בן זוגו

### **דגשים לחזקות שלעיל:**

1. בהתקיים אחת החלופות המפורטות לעיל, היחיד יחשב לתושב ישראל בכל שנת המס.
2. הצעת החוק מציינת, כי יחיד עדיין יכול לטעון שהינו תושב ישראל רק בחלק משנת המס - למשל, במידה והיחיד היגר לחו"ל במהלך השנה, הוא יכול לטעון, כי הינו תושב חוץ כבר מיום עזיבתו. על אותו משקל, יחיד אשר שב לישראל מחו"ל, עדיין יכול לטעון שהינו תושב ישראל רק מיום הגעתו ארצה.
3. כללי קביעת התושבות באמנות המס גוברות על הוראות החזקות החלוטות - כך למשל, יחיד אשר מוגדר כתושב חוץ בהתאם לאמנת המס הרלוונטית, אך מוגדר כתושב ישראל בהתאם לחזקות דלעיל, יסווג כתושב חוץ.

<sup>3</sup> המדינות העיקריות כיעד הגירה אשר אין להן אמנת מס עם ישראל הן קפריסין, הונג-קונג וג'יברלטר

**החזקות אשר בהתקיים אחת מהן יראו יחיד כתושב חוץ:**

חלופה	הדין המוצע	הבהרות
1	בכל אחת מהשנים הנבחנות <sup>4</sup> היחיד שהה פחות מ- 30 יום בישראל	חריג לחזקה: החזקה לא תחול אם בתוך 30 יום הראשונים של השנה הראשונה או בתוך 30 יום האחרונים של השנה האחרונה (מבין שנות המס הנבחנות), היחיד שהה בישראל 15 יום או יותר
2	בכל אחת מהשנים הנבחנות, היחיד ובן/בת זוגו שהו פחות מ- 60 יום בישראל	חריג לחזקה: החזקה לא תחול אם בתוך 60 יום הראשונים של השנה הראשונה או בתוך 60 יום האחרונים של השנה האחרונה (מבין השנים הנבחנות), אחד מבני הזוג שהה בישראל 30 יום או יותר
3	בכל אחת מהשנים הנבחנות, היחיד ובן זוגו שהו פחות מ- 100 יום בישראל ובכל אותן שנים שהו למעלה מ-183 ימים במדינת אמנה וסווגו בה כתושבים לצרכי מס (על ידי המצאת אישור תושבות מאותה מדינה).	חריג לחזקה: החזקה לא תחול אם בתוך 100 יום הראשונים של השנה הראשונה או בתוך 100 יום האחרונים של השנה האחרונה (מבין שנות המס הנבחנות), אחד מבני הזוג שהה בישראל 50 יום או יותר

**לאור האמור לעיל, אנו ממליצים ליחידים אשר שוהים בחו"ל, להקפיד ולשהות עד 29 יום בישראל, על מנת שתחול לגביהן החזקה החלוטה לפיה הינם תושבי חוץ.**

עד כאן המזכר אודות הצעת החוק לקביעת סיווגם של יחידים כתושבי ישראל או כתושבי חוץ. ככל שהצעת החוק תאושר, משרדנו יעדכן בנושא.

<sup>4</sup> "שנות המס הנבחנות" מוגדרות בהצעת החוק, כאחת מהחלופות הבאות:

1. שנת המס ו-3 שנות המס שלאחריה;
2. שנת המס, שנת המס שלפניה ושנת המס שלאחריה;
3. שנת המס, ושתי שנות המס שלפניה.

September 14, 2023

## **The expected reform in the definition of "Israeli resident" and "foreign resident" in the Israeli Income Tax Ordinance**

Recently, a draft bill was published, within the framework of which it is proposed to update the definition of "resident of Israel" and "foreign resident" in the Israeli Income Tax Ordinance<sup>1</sup> ("Draft").

Currently, an individual's residency as a resident of Israel or as a foreign resident is determined under the center of life test. The complexity of applying the center of life test has caused uncertainty regarding a person's residency. Therefore, the Israeli Tax Authority proposes to establish a number of definitive presumptions<sup>2</sup> based only on the number of days the individual and his family stay in Israel or abroad. If the presumptions exists, the individual will be deemed a resident of Israel or a foreign resident, as the case may be. In cases that do not fall within those presumptions, the current law will apply, and residency of the individual will be determined under the life center test.

Before we expand on the details of the Draft, we would like to bring to your attention several important points:

1. The Draft has not yet gone through legislative procedures at the Knesset. However, it is expected that the proposal in its current form or a similar one will be completed into legislation in the near future.
2. There is the possibility that individuals who are classified according to the current law as foreign residents will be classified after the approval of the Draft, as residents of Israel. Therefore, we recommend to all those individuals who have recently immigrated or are expected to immigrate abroad, to advance and regulate their status as non-residents with the income tax authorities and the National Insurance Institute, before completing the legislative procedures of the Draft.

<sup>1</sup>The Israeli Income Tax Ordinance [New Version], 1961 ("Ordinance")

<sup>2</sup>Presumptions that cannot be contested by either the individual or the Tax Authority

Below we list the presumption:

**The presumption which, if one of which exists, will deem an individual as a resident of Israel:**

Alternative	The proposed law	Notes
1	If in a certain year the individual stayed in Israel for 183 days or more and in the year before or after the individual stayed in Israel for 183 days or more.	This test checks an individual's days of stay over two years
2	if in a certain year the individual stayed in Israel for 100 days or more; and the total period of his stay in Israel in that tax year and in the two tax years preceding it, is 450 days or more.	This test examines an individual's days of residence over three years; Exception to the presumption: the presumption will not apply if in each of the above three years the individual stayed in a jurisdiction in which there is a tax treaty with the State of Israel <sup>3</sup> for more than 183 days and is classified as a resident for tax purposes in that country (by providing a residency permit from that jurisdiction).
3	If in a certain year the individual stayed in Israel for 100 days or more and his spouse (including a common law marriage) is a resident of Israel.	This test checks the days of residence of an individual in a certain year as well as the residency of his spouse.

**Emphasis on the above presumption:**

1. If one of the alternatives listed above occurs, the individual will be deemed a resident of Israel for the entire tax year.

2. The Draft states that an individual can still contend to be a resident of Israel only for part of the tax year - for example, if the individual immigrated abroad during the year, he can contend to be a foreign resident from the day he left.

Similarly, an individual who returned to Israel from abroad can still contend to be a resident of Israel only from the day he arrived in Israel.

3. The rules for determining residency in the tax treaty prevail over the provisions of binding presumption - for example, an individual who is defined as a foreign resident under the relevant tax treaty, but is defined as a resident of Israel under the above presumption, will be classified as a foreign resident.

**Presumption which, if one of them exists, will deem an individual a foreign resident:**

---

<sup>3</sup>The main jurisdictions of immigration that do not have a tax treaty with Israel are Cyprus, Hong-Kong and Gibraltar

alternative	The proposed law	Clarifications
1	In each of the years considered <sup>4</sup> , the <u>individual</u> stayed less than 30 days in Israel	<u>Exception to presumption:</u> Presumption <u>will not apply</u> if within the first 30 days of the first year or within the last 30 days of the last year (within the tax years considered), the individual stayed in Israel for 15 days or more
2	In each of the years under review, the <u>individual</u> and <u>his/her spouse</u> stayed less than 60 days in Israel	<u>Exception to presumption:</u> Presumption <u>will not apply</u> if within the first 60 days of the first year or within the last 60 days of the last year (of the years under consideration), one of the spouses stayed in Israel for 30 days or more
3	In each of the years under consideration, the <u>individual</u> and <u>his/her spouse</u> spent less than 100 days in Israel and in each of those years spent more than 183 days in a treaty country and were classified there as residents for tax purposes (by producing a residence permit from that country).	<u>Exception to presumption:</u> Presumption <u>will not apply</u> if within the first 100 days of the first year or within the last 100 days of the last year (within the tax years considered), one of the spouses stayed in Israel for 50 days or more

**In light of the above, we recommend to individuals who are staying abroad, to be careful and stay up to 29 days in Israel, so that the decisive presumption that they are foreign residents applies to them.**

This is the end of the memorandum about the Draft to determine the classification of individuals as residents of Israel or as foreign residents. As soon as the Draft is legislated, our office will update on the subject.

---

<sup>4</sup>The "considered tax years" are defined in the draft as one of the following alternatives:

1. The tax year and the 3 tax years following it;
2. The tax year, the tax year before it and the tax year after it;
3. The tax year, and the two tax years before it.