



כ"ט אייר, תשע"א

02/06/2011

תיקון סעיף 35 לפקודה - נקודות זיכוי לתושב חוזר

1. ביום 16/5/2010 התקבלה החלטת ממשלה (אשר סעיפים מסוימים ממנה תוקנו בהחלטה מיום 28/10/2010) שעניינה עידוד חזרתם של תושבים חוזרים ארצה. במסגרת החלטת הממשלה (לרבות התיקון לה), הוחלט לתקן את סעיף 35 לפקודת מס הכנסה (להלן: "**הפקודה**") כך שתושב חוזר, כהגדרתו בסעיף 14(ג) לפקודה, יהיה זכאי לנקודות זיכוי להן זכאי עולה חדש המגיע לישראל.
2. בעקבות החלטת הממשלה, פורסם ביום 12/1/2011 חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 181), התשע"א 2011 (להלן: "**התיקון**" או "**תיקון 181**"), בה נקבע כי בהגדרת "עולה" שבסעיף 35 לפקודה ייכלל גם יחיד ששב והיה לתושב ישראל מיום 16/5/2010 ועד ליום 30/9/2012 (להלן: "**התקופה הקובעת**"), לאחר שהיה תושב חוץ במשך 6 שנים רצופות לפחות (להלן: "**תושב חוזר מוטב**"). לעניין זה נקבע בתיקון, כי מי שבידו תעודת "תושב חוזר" ממשרד הקליטה, לפיה שהה מחוץ לישראל 6 שנים לפחות (להלן: "**תעודת תושב חוזר מוטב**"), ייחשב לתושב חוזר מוטב וכפועל יוצא מכך – כ"עולה" לעניין סעיף 35.
3. בעקבות התיקון, יהיה זכאי תושב חוזר מוטב (בדומה לעולה חדש), לנקודות זיכוי הניתנות באופן מדורג במשך 3.5 שנים מיום ההגעה לישראל או מיום 1/1/2011, לפי המאוחר, באופן הבא:
 - א. 1/4 נקודות זיכוי חודשית במהלך 18 החודשים הראשונים. שווי ההטבה החודשית (1/4 נקודת זיכוי) עומד על 627 ש"ח (נכון לשנת המס 2011).
 - ב. 1/6 נקודות זיכוי חודשית במהלך 12 החודשים הבאים. שווי ההטבה החודשית (1/6 נקודת זיכוי) עומד על 418 ש"ח, (נכון לשנת המס 2011).
 - ג. 1/12 נקודת זיכוי חודשית במהלך 12 החודשים הבאים. שווי ההטבה החודשית (1/12 נקודת זיכוי) עומד על 209 ש"ח, (נכון לשנת המס 2011).בסה"כ, ערך ההטבה הכולל (במשך כל 3.5 השנים), בהנחת ניצול מלא של כל נקודות הזיכוי, עומד על 18,810 ש"ח.
4. בהמשך לאמור בסעיף 3 לעיל, תושב חוזר מוטב ששב והיה לתושב ישראל בין 1/1/2011 ליום 30/9/2012, יהיה זכאי לנקודות הזיכוי לפי סעיף 35, והן יבואו בחשבון בחישוב המס שלו מיום הגעתו והיותו תושב ישראל.
- תושב חוזר מוטב ששב והיה לתושב ישראל מיום 16/5/2010 ועד ליום 31/12/2010, יהיה זכאי לנקודות הזיכוי האמורות, אולם הן יבואו בחשבון בחישוב המס שלו, החל מיום 1/1/2011. יובהר, כי ההשהיה האמורה שבתחילת קבלת ההטבה (מיום הגעתו לישראל ועד 1/1/2011) אינה באה על חשבון תקופת ההטבות, קרי – תושב חוזר כאמור יהיה זכאי לנקודות הזיכוי במשך 3.5 שנים מלאות, לפי המדרג המפורט בסעיף 3 לעיל.
5. יש לציין, שהסדרים מסוימים החלים על עולה חדש בהתאם לסעיף 35 לפקודה ולתקנות מכוחו, כמו האפשרות להקפיא את קבלת נקודות הזיכוי (מבלי לאבד את הזכות לקבלתן במועד מאוחר יותר) עקב שירות צבאי סדיר או עקב לימודים במוסד לימודים על תיכוני או עקב תקופת שהייה בחו"ל, יחולו בהתאמה גם על תושב חוזר מוטב.
6. כאמור לעיל, הזכאות לקבלת ההטבות המצוינות מותנית בהפיכתו של המבקש לתושב ישראל במהלך התקופה הקובעת וכן בהיותו תושב חוץ לפני כן, במשך 6 שנים רצופות (לרבות כאמור, מי שמחזיק בתעודת תושב חוזר מוטב).



רשות המסים בישראל

ככלל, מעמד התושבות הפיסקאלית לצורכי מס של יחיד נקבע לאור מבחן "מרכז החיים" כמשמעותו בהגדרת "תושב ישראל" שבסעיף 1 לפקודה. לשם קביעת מרכז חייו של יחיד, יש להביא בחשבון את מכלול הקשרים המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים של אותו יחיד, ובכלל זה יש לבחון את מקום מגוריו ומגורי משפחתו, מקום עיסוקו או העסקתו, מקום קשריו הכלכליים הפעילים והמהותיים, ועוד. כמו כן, ניתן להסתייע בחזקה המספרית המפורטת בהגדרת "תושב" שבסעיף 1 לפקודה.

7. יחד עם זאת, מאחר ולאור תיקון 181, תעודת תושב חוזר מוטב קובעת את זכאותו של יחיד לנקודות הזיכוי האמורות לעיל, מבלי להתייחס לשאלה בדבר מרכז חייו של היחיד, הוחלט כי לצורך קביעת הזכאות לקבלת נקודות הזיכוי למי שאינו מחזיק בתעודת תושב חוזר מוטב או למי שאין בידו החלטת מיסוי מרשות המסים הקובעת את מעמדו כתושב חוזר מוטב, ייבחנו אותם תבחינים המשמשים את משרד הקליטה לצורך הנפקת תעודת תושב חוזר מוטב, כדלקמן:

א. היחיד לא שהה בישראל יותר מ-120 ימים בכל שנה, במהלך 6 השנים הקודמות לחזרתו לישראל. יובהר לעניין זה, כי אין הכוונה ל-6 שנות מס אלא ל-6 תקופות בנות 12 חודשים הנמדדות עד ליום החזרה לישראל.

ב. היחיד או בן/בת זוגו לא היו מועסקים בחו"ל במהלך התקופה האמורה לעיל על ידי מדינת ישראל, רשות מקומית בישראל, הסוכנות היהודית בארץ ישראל, הקרן הקיימת לישראל, קרן היסוד – המגבית המאוחדת לישראל, חברה ממשלתית או רשות ממלכתית או תאגיד שהוקם לפי חוק.

למען הסר ספק, אין בעמידה בתנאים דלעיל (המזכים בנקודות זיכוי לפי סעיף 35 לפקודה) בכדי לקבוע את מעמד התושבות של היחיד לצורכי מס ובכלל זה מעמדו כתושב חוזר או כתושב חוזר ותיק.

8. בהתאם לאמור לעיל, נקבעו שני מסלולים אלטרנטיביים, המיועדים בעיקר (אך לא רק) למי שאינו חייב להגיש דוח שנתי על הכנסותיו (בד"כ שכירים), כדלקמן:

א. "מסלול מעביד" – במסלול זה, מציג המבקש למעבידו תעודת תושב חוזר מוטב, והמעביד יביא בחשבון את נקודות הזיכוי במסגרת חישוב המס במשכורתו של העובד.

יודגש כי הבאתן של נקודות הזיכוי בחשבון, בחישוב המס של העובד על ידי המעביד, מותר רק כאשר מדובר במעביד יחיד (על כך מצהיר העובד בטופס 101 בתחילת כל שנה). ככל שמדובר במעביד שאינו יחיד, יוכל היחיד לקבל את נקודות הזיכוי האמורות ב"מסלול תיאום מס", כמפורט להלן.

ב. "מסלול תיאום מס" – במסלול זה פונה המבקש למשרד השומה בבקשה לבצע תיאום מס המביא בחשבון את נקודות הזיכוי האמורות. במסלול זה יש להציג אחד מהשניים:

– תעודת תושב חוזר מוטב; או

– טופס 1507: הצהרה על זכאות לנקודות זיכוי לתושב חוזר (להלן: "טופס הצהרה"). במקרה של הצגת טופס זה, תתבצע בדיקה במחלקת תיאומי מס במשרד השומה לגבי מספר ימי שהייה.

מאחר וימי שהייה במערכת המחשב מוצגת לפי שנות מס (ולא לפי תקופות בנות 12 חודשים הנספרות מתאריך מסוים, כאמור בסעיף 7א לעיל) הבדיקה תכלול את 6 שנות המס שקדמו לשנת ההגעה. עם זאת, אם בספירת הימים ל-6 שנות מס כאמור יעלה שבאחת משנות המס שהה היחיד יותר מ-120 ימים, תיבדק הצהרתו באופן ידני ולשם



רשות המסים בישראל

כך יידרש היחיד להמציא ככל הנראה מסמכים נוספים (צילום דרכון, פירוט ימי השהייה וכיו"ב) על מנת להוכיח את העובדות המוצגות בהצהרתו.

יש לציין, שמסלול זה מיועד גם למי שלא עמד בתנאים לקבלת תעודת תושב מוטב מסיבה שאינה מונעת את זכאותו לקבלת נקודות זיכוי עפ"י סעיף 35 לפקודה, למשל – עקב אי מילוי תנאי שירות צבאי או לאומי.

ניתן לבצע תיאום מס באמצעות האינטרנט (בתנאים מסוימים). פרטים נוספים בעניין זה ניתן לראות באתר רשות המסים.

9. כאמור לעיל, מסלול מעביד ומסלול תיאום מס מאפשרים את קבלת נקודות הזיכוי בדרך של הפחתת ניכוי המס במקור משכר העבודה המתקבל מאת המעסיק. כפי שצוין בסעיף 7 לעיל, אין בהענקת נקודות הזיכוי משום קביעה פוזיטיבית של מעמד התושבות לצורכי מס. יחד עם זאת, סביר להניח שאם עמד היחיד בתנאים המזכים בקבלת נקודות הזיכוי (בין אם באמצעות הצגת תעודת תושב חוזר מוטב ובין אם באמצעות הגשת טופס הצהרה ועמידה בתנאיו), אותו יחיד ייחשב כתושב חוזר מוטב (מי שחזר לישראל לאחר שהיה תושב חוץ במשך 6 שנים רצופות לפחות) לכל דבר ועניין.

10. כפי שצוין, המסלולים המפורטים לעיל מיועדים למי שאינו חייב בהגשת דוח שנתי על הכנסותיו. מי שחייב בהגשת דוח כאמור, או מי שבוחר להגיש דוח שנתי גם אם אינו חייב (בעיקר דוחות להחזר מס לשכירים), מצהיר בשומה העצמית על מעמדו כתושב חוזר מוטב הזכאי לנקודות הזיכוי האמורות.

יובהר, כי הזכות להגיש דוח שנתי ולדרוש את נקודות הזיכוי לתושב חוזר מוטב קיימת גם למי שלא עמד בתנאי הסף להיכלל במסלול מעביד או במסלול תיאום מס, כמפורט לעיל. כמו כן, הזכות להגשת דוח שנתי כאמור קיימת גם למי שהייתה בידו האפשרות לקבל את נקודות הזיכוי במסגרת אותם מסלולים שצוינו, בין אם ניצל אפשרות זו ובין אם לאו.

בכל מקרה, יחיד שבידו תעודת תושב חוזר מוטב, או שנתקיימו לגביו התנאים הנקובים בטופס ההצהרה, יצרף לדוח המוגש על ידו את אותה תעודה או את טופס ההצהרה, לפי העניין, ויהיה זכאי לנקודות הזיכוי לפי סעיף 35 לפקודה.

11. האמור לעיל מתייחס רק לנושא הזכאות לקבלת נקודות זיכוי עפ"י סעיף 35 לתושב חוזר מוטב. כזכור, במסגרת תיקון 168 לפקודה ("חוק העולים"), נקבעו הוראות המקנות הטבות מס משמעותיות למי שנחשב לתושב חוזר ותיק (קרי – מי ששב והיה לתושב ישראל לאחר שהיה תושב חוץ במשך 10 שנים רצופות לפחות) ולמי שנחשב לתושב חוזר רגיל (שאינו תושב חוזר ותיק). הוראות אלו תמשכנה לחול כלשונן כלפי תושבים חוזרים ותיקים ותושבים חוזרים רגילים כאמור.

פרטים נוספים בעניין זה ניתן לקבל באתר רשות המסים בכתובת www.mof.gov.il/taxes בתפריט "מס הכנסה" < ["הקלות במיסוי לעולים חדשים ותושבים חוזרים"](#).

12. לברורים בעניין זכויות והטבות המגיעות לתושבים חוזרים ולעולים חדשים, ניתן לפנות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המסים, לכתובת Olim@mh.shaam.gov.il.

ב ב ר כ ה ,

רשות המסים בישראל