

17.1.2010

מאת:

אופיר לוי, רו"ח ועו"ד – מנהל מחלקה (מיסוי בינלאומי)

### אמנה למניעת כפל מס בין ישראל לאסטוניה בתוקף מיום 1.1.2010

האמנה למניעת כפל מס בין ישראל לאסטוניה נחתמה ביום 29.6.09 והליך אשרורה הושלם בשתי המדינות ביום 24.12.09. הוראות האמנה בתוקף מיום 1.1.2010 ואילך.

האמנה מבוססת בעיקרה על אמנת המודל של ה-OECD ולהלן הוראותיה המרכזיות:

**תושבות** - לגבי יחידים, נקבע, בדומה למודל ה-OECD, כי מקום בית הקבע של הנישום הוא שיהיה מבחן שובר שוויון ראשון במקרה של כפל תושבות. לגבי חברות, ולהבדיל ממודל ה-OECD, נקבע באמנה כי במקרה כזה ישראל ואסטוניה יישבו בהסכמה הדדית את שאלת כפל תושבות של חברה. בפרוטוקול נקבע כי במקרה כזה הן יביאו בחשבון גורמים כגון מקום הניהול הממשי, מקום ההתאגדות או הכינון, וכל גורם אחר הנוגע בדבר. כן נקבע בפרוטוקול כי אם וכאשר יאומץ בדין הפנימי באסטוניה קריטריון הניהול האפקטיבי כמבחן התושבות לחברה, אזי גם האמנה בין ישראל ואסטוניה תאמץ קריטריון זה במצב של תושבות כפולה של חברה.

**דיבידנדים** – נקבע פטור ממס במדינת המקור לדיבידנד בין חברות, בהחזקה של 10% ומעלה וכן לדיבידנד המשולם לקרן פנסיה, בנק מרכזי או המדינה עצמה. בכל מקרה אחר מוגבל המיסוי כאמור ל-5% בלבד.

**ריבית** – נקבע שיעור מס מקסימלי של 5% במדינת המקור. פטור ממס במדינת המקור יינתן לגבי ריבית המשתלמת לממשלת המדינה השנייה או לבנק המרכזי שלה, וכן לריבית המשתלמת על הלוואה שבוטחה ע"י חברה בבעלות מלאה של המדינה העוסקת בביטוח סיכוני סחר חוץ. כן נקבע פטור ממס במדינת המקור לריבית המשולמת לקרן פנסיה.

**תמלוגים** – אומץ העיקרון הקבוע באמנת המודל של ה-OECD ולפיו ניתנת זכות מיסוי בלעדית למדינת התושבות.

**רווח הון** – אומץ העיקרון הקבוע באמנת המודל של ה-OECD כך שהוענק פטור ממס רווח הון במדינת המקור, אלא אם מדובר במקרקעין או מניות בחברה שלמעלה מ-50% משוויה הוא ממקרקעין.

**שירותים מקצועיים ופעילויות עצמאיות אחרות** - הגדרת "עסק" בסעיף 1 לאמנה כוללת ביצוע שירותים מקצועיים ופעילויות עצמאיות אחרות. בכך, מאמצת האמנה עם אסטוניה את התיקון לאמנת המודל של ה-OECD משנת 2000, כך שהמשמעות הינה שהכנסה משירותים אלה ממוסה במסגרת סעיף רווחי עסקים (סעיף 7).

**תעבורה בינלאומית** - להבדיל ממודל ה-OECD, לפיו רווחי מיזם מהפעלת ספינות או כלי טיס בתעבורה בינלאומית ממוסים במדינה שבה נמצא מקום הניהול האפקטיבי של המיזם, נקבע באמנה עם אסטוניה כי רווחים כאמור ימוסו רק במדינת התושבות של מי שמנהל את המיזם (וכאמור לעיל באשר לתושבותה של חברה לפי אמנה זו, על מקום התושבות להיקבע בהסכמה בין ישראל ואסטוניה, במקרה ושתייהן טוענות לתושבות של חברה).

**שכר חברי דירקטוריון** – הפרוטוקול מבהיר כי הסעיף המקנה זכות מיסוי למדינת התושבות של חברה ביחס לשכר חברי הנהלה ותשלומים דומים לא יחול לגבי ביצוע תפקיד שאינו מתוקף התפקיד של חבר הנהלה.

**אמנים וספורטאים** – האמנה קובעת כי הכלל לפיו למדינת המקור זכות מיסוי ראשונה לגבי הכנסות של אמנים וספורטאים בתחומה לא יחול כאשר ביקור האמן או הספורטאי באותה מדינה נתמך, כולו או רובו, על ידי קרנות ציבור של אחת המדינות או שתיהן או רשויות מקומיות שלהן, או על ידי מוסד המוכר על ידי אחת המדינות המתקשרות כמוסד ללא כוונת רווח. במקרה כזה, יחולו כללי האמנה הרגילים בגין רווחי עסקים או הכנסה ממשכורת.

**קצבאות** – נקבעה זכות מיסוי בלעדית למדינה שתושבה מקבל פנסיה בגין עבודה לשעבר. תשלומים מכוח חקיקה לביטוח סוציאלי הקיימת באחת המדינות ימוסו רק באותה מדינה.

**מורים, פרופסורים וחוקרים** – במטרה לעודד חילופי מרצים וחוקרים, נקבע כי תושב אחת המדינות, השוהה במדינה השנייה במשך תקופה של עד שנתיים, למטרות הוראה או עיסוק במחקר באוניברסיטה, מכללה, בית ספר, או מוסד חינוכי מוכר אחר, יהיה פטור ממס במדינת המקור על הכנסתו מההוראה או המחקר. הוראה זו לא חלה על מחקר פרטי.

#### **זיכוי בגין מס זר –**

**אסטוניה** - האמנה קובעת כי אסטוניה תיישם את שיטת הפטור לגבי הכנסה שמפיק תושב שלה בישראל, למעט שני מקרים לגביהם אסטוניה תיישם את שיטת הזיכוי: הראשון, כאשר ישראל תטיל מס בשיעור 5% על דיבידנד לפי סעיף 10(ב) לאמנה; השני, כאשר ישראל תטיל מס בשיעור 5% על ריבית לפי סעיף 11(2) לאמנה.



ישראל - האמנה קובעת כי ישראל תיישם את שיטת הזיכוי לגבי הכנסה שמפיק תושב שלה באסטוניה. בנוסף, נקבע כי ישראל תעניק גם זיכוי עקיף, היינו כאשר חברה תושבת אסטוניה תחלק דיבידנד לחברה תושבת ישראל המחזיקה בה 25% ומעלה, יינתן זיכוי בישראל גם בגין המסים ששולמו באסטוניה ביחס להכנסה של החברה האסטונית.

**מניעת ניצול לרעה של האמנה** – הפרוטוקול לאמנה מבהיר כי ישראל ואסטוניה רשאיות להחיל את דיניהן הפנימיים לשם מניעת התחמקות ממס או הימנעות ממס.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח ועו"ד אופיר לוי, מנהל מחלקה (מיסוי בינלאומי) במינהל הכנסות המדינה, במשרד האוצר, טל' 02-5317858 ; [OFIRL@MOF.GOV.IL](mailto:OFIRL@MOF.GOV.IL)

את נוסח האמנה ניתן למצוא באתר מינהל הכנסות המדינה:

[/http://www.mof.gov.il/hachnasot](http://www.mof.gov.il/hachnasot)