

**אמנה
בין
ממשלת מדינת ישראל
לבין
ממשלת הרפובליקה של פנמה
בדבר מניעת כפל מס ומניעת התחמקות ממסים
בזיקה למסים על הכנסה**

ממשלת מדינת ישראל וממשלת הרפובליקה של פנמה ;

ברצותן לעשות אמנה בדבר מניעת כפל מס ובדבר מניעת התחמקות ממסים בזיקה למסים על הכנסה ;

הסכימו לאמור :

פרק I **היקף האמנה**

סעיף 1 **אדם נדון**

אמנה זו תחול על אדם שהוא תושב אחת המדינות המתקשרות או שתיהן.

סעיף 2 **המסים הנדונים**

1. אמנה זו תחול על מסים על הכנסה המוטלים מטעם מדינה מתקשרת או יחידות המשנה המדיניות או הרשויות המקומיות שלה, ללא התחשבות בדרכי הטלתם.

2. יראו כמסים על הכנסה את כל המסים המוטלים על סך כל ההכנסה, או על רכיבי הכנסה, לרבות מסים על רווחים מהעברת מיטלטלין או מקרקעין, מסים על הסכומים הכוללים של השכר או הונשנוו וון שנשלג'ניט נ'יזג'ניט, וכן נסים על שערודך נכסים.

3. המסים הקיימים שעליהם תחול אמנה זו הם בעיקר :

(א) בישראל :

(i) מס הכנסה ומס חברות (לרבות מס על רווחי הון) ; וכן

(ii) המס המוטל על רווחים מהעברת נכס לפי חוק מיסוי מקרקעין ;

(להלן : "מס ישראלי").

(ב) בפנמה :

מס ההכנסה לפי הוראות הקוד הפיסקלי, ספר 4, שער 1, והצווים והתקנות הקשורים אליו.

(להלן "מס פנמי").

4. האמנה תחול גם על מיסים זהים או דומים במהותם שיוטלו לאחר תאריך החתימה על האמנה, נוסף על המיסים הקיימים או במקומם. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יודיעו זו לזו על כל שינוי משמעותי שחל בדיני המיסים שלהן.

פרק II הגדרות

סעיף 3 הגדרות כלליות

1. למטרות אמנה זו, אלא אם כן משתמע אחרת מן ההקשר:

(א) המונח "ישראל" פירושו מדינת ישראל, ובמשמעותו הגיאוגרפית, הוא כולל את השטח שעליו יש לממשלת מדינת ישראל זכויות מיסוי, כולל הים הטריטוריאלי שלה, וכן האזורים הימיים הצמודים לגבול החיצוני של הים הטריטוריאלי, כולל קרקע הים ותת-הקרקע שעליהם מדינת ישראל, בהתאם למשפט הבינלאומי ולדיני מדינת ישראל, מממשת את זכויותיה הריבוניות או האחרות ואת סמכות השיפוט שלה;

(ב) המונח "פנמה" פירושו הרפובליקה של פנמה, ובמשמעותו הגיאוגרפית, פירושו שטח הרפובליקה של פנמה, כולל מים פנימיים, המרחב האווירי שלה, הים הטריטוריאלי וכל אזור מחוץ לים הטריטוריאלי שעליו, בהתאם למשפט הבינלאומי ובהחלת החקיקה הפנימית שלה, הרפובליקה של פנמה מממשת, או רשאית לממש בעתיד, סמכות שיפוט או זכויות ריבוניות ביחס למדף היבשתי, לתת-הקרקע שלו ולמים שמעליו, ולמשאבי הטבע שלהם;

(ג) המונחים "מדינה מתקשרת" ו"המדינה המתקשרת האחרת" פירושים ישראל, או פנמה לפי ההקשר;

(ד) המונח "אדם" כולל יחיד, חברה, נאמנות וכל חבר בני אדם אחר;

(ה) המונח "חברה" פירושו כל תאגיד או כל גוף הנחשב כתאגיד לצרכי מס;

(ו) המונח "מיזם" חל על ניהול כל עסק;

(ז) המונחים "מיזם של מדינה מתקשרת" ו"מיזם של המדינה המתקשרת האחרת" פירושים, בהתאמה, מיזם המנוהל בידי תושב של מדינה מתקשרת ומיזם המנוהל בידי תושב של המדינה המתקשרת האחרת;

(ח) המונח "תעבורה בינלאומית" פירושו כל הובלה בספינה או בכלי טיס המופעלים בידי מיזם שמקום הניהול הממשי (effective management) שלו נמצא במדינה מתקשרת, למעט כאשר הספינה או כלי הטיס מופעלים אך ורק בין מקומות שבתוך המדינה המתקשרת האחרת;

(ט) המונח "רשות מוסמכת" פירושו:

(i) בישראל, שר האוצר או נציגו המוסמך;

(ii) בפנמה, שר הכלכלה והאוצר או נציגו המוסמך;

(י) המונח "אזרח", בזיקה למדינה מתקשרת, פירושו:

(i) כל יחיד שהוא בעל האזרחות של אותה מדינה מתקשרת; וכן

(ii) כל יישות משפטית, שותפות או התאגדות שמעמדם ככאלה נובע מהחוקים התקפים באותה מדינה מתקשרת ;

(יא) המונח "עסק" כולל מתן שירותים מקצועיים ופעילויות אחרות בעלות אופי עצמאי.

2. מבחינת יישום האמנה בכל עת ע"י מדינה מתקשרת, כל מונח שלא הוגדר בה, יפורש בהתאם למשמעות שניתנת לו באותה עת לפי חוקי אותה מדינה החלים על המסים שעליהם חלה האמנה, אלא אם כן משתמע אחרת מן ההקשר, ותינתן עדיפות לפרשנות הניתנת לאותם מונחים בחוקי המס של אותה מדינה לעומת הפרשנות הניתנת להם לפי חוקים אחרים של אותה מדינה.

סעיף 4 תושב

1. למטרות אמנה זו, המונח "תושב מדינה מתקשרת" פירושו כל אדם אשר לפי דיני אותה מדינה, נתון בה למס מכוח מקום מושבו, מקום מגוריו, מקום הניהול, מקום ההתאגדות או כל מבחן אחר מסוג דומה, וכולל גם את המדינה וכל יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה. אולם מונח זה אינו כולל אדם החייב במס באותה מדינה רק בזיקה להכנסה ממקורות שבאותה מדינה.

2. מקום שמכוח הוראות ס"ק 1 יחיד הינו תושב שתי המדינות המתקשרות, ייקבע מעמדו כלהלן :

(א) יראוהו רק כתושב המדינה שבה עומד לרשותו בית קבע; אם עומד לרשותו בית קבע בשתי המדינות, יראוהו רק כתושב המדינה שיחסיו האישיים והכלכליים עמה הדוקים יותר (מרכז האינטרסים החיוניים);

(ב) אם לא ניתן לקבוע באיזו מדינה נמצא מרכז האינטרסים החיוניים שלו, או אם לא עומד לרשותו בית קבע אף לא באחת מהמדינות, יראוהו רק כתושב המדינה שבה הוא נוהג לגור ;

(ג) אם הוא נוהג לגור בשתי המדינות או אף לא באחת מהן, יראוהו רק כתושב המדינה שהוא אזרח ;

(ד) אם הוא אזרח של שתי המדינות המתקשרות או אף לא של אחת מהן, הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יישבו את השאלה בהסכמה הדדית.

3. מקום שמכוח הוראות ס"ק 1 אדם שאינו יחיד או נאמנות הינו תושב שתי המדינות המתקשרות, הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות ישתדלו ליישב את השאלה בהסכמה הדדית בהתייחס למקום הניהול הממשי שלו. בהעדר הסכמה כאמור, אדם כאמור לא יהיה זכאי לתבוע כל הקלה או פטור ממס לפי הוראות האמנה.

4. מקום שמכוח הוראות ס"ק 1 נאמנות היא תושבת שתי המדינות המתקשרות, הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות ישתדלו לקבוע את מקום התושבות שלה בהסכמה הדדית. בהעדר הסכמה כאמור, אדם כאמור לא יהיה זכאי לתבוע כל הקלה או פטור ממס לפי הוראות האמנה.

סעיף 5 מוסד קבע

1. למטרות אמנה זו, המונח "מוסד קבע" פירושו מקום עסקים קבוע שבאמצעותו מתנהלים עסקי מיזם, כולם או חלקם.

2. המונח "מוסד קבע" כולל במיוחד:

(א) מקום הנהלה;

(ב) סניף;

(ג) משרד;

(ד) בית חרושת;

(ה) בית מלאכה; וכן

(ו) מכרה, באר נפט או באר גז, מחצבה או כל מקום אחר להפקה, חיפוש או ניצול של משאבים טבעיים.

3. כמו כן, המונח "מוסד קבע" כולל:

(א) אתר בנייה או פרויקט בנייה, הרכבה או התקנה, או פעילויות פיקוח הקשרות אליהם, אבל רק מקום שאתר, פרויקט או פעילויות כאמור נמשכים פרק זמן או פרקי זמן שאורכם המצטבר הוא יותר מ-270 ימים בכל תקופה של שנים עשר חודשים.

(ב) מתן שירותים במדינה מתקשרת, כולל שירותי ייעוץ, ע"י מיזם באמצעות עובדים או כוח אדם אחר שמעסיק המיזם, אבל רק מקום שעובדים או כוח אדם נוכחים באותה מדינה מתקשרת לשם ביצוע אותו פרויקט או פרויקט קשור, לפרק זמן או לפרקי זמן מצטברים של יותר מ-270 ימים בכל תקופה של שנים עשר חודשים.

4. למטרות קביעת משך הפעילויות לפי ס"ק 3, פרק הזמן שבמהלכו מתנהלות הפעילויות במדינה מתקשרת ע"י מיזם הקשור למיזם אחר יחושב במצטבר עם פרק הזמן שבמהלכו מתנהלות הפעילויות ע"י המיזם שהוא קשור אליו אם הפעילויות הנזכרות ראשונות קשורות לפעילויות שמנהל באותה מדינה ע"י המיזם הנזכר אחרון, ובלבד שכל פרק זמן שבמהלכו שני מיזמים קשורים או יותר מנהלים פעילויות במקביל ייספר רק פעם אחת. מיזם ייראה כקשור למיזם אחר אם אחד נשלט במישרין או בעקיפין ע"י האחר, או אם שניהם נשלטים במישרין או בעקיפין ע"י אדם שלישי אחד או יותר.

5. על אף ההוראות הקודמות של סעיף זה, המונח "מוסד קבע" יראוהו כאילו אינו כולל:

(א) השימוש במתקנים אך ורק לצורכי אחסנה, תצוגה או מסירה של טובין או של סחורה השייכים למיזם;

(ב) החזקת מלאי של טובין או של סחורה השייכים למיזם, אך ורק לצורכי אחסון, תצוגה או מסירה;

- ג) החזקת מלאי של טובין או של סחורה השייכים למיזם, אך ורק לשם עיבודם על ידי מיזם אחר;
- ד) החזקת מקום עסקים קבוע אך ורק לשם רכישת טובין או סחורה, או לשם איסוף מידע, עבור המיזם;
- ה) החזקת מקום עסקים קבוע אך ורק למטרות ביצוע, עבור המיזם, כל פעילות אחרת שטיבה הכנה או עזר;
- ו) החזקת מקום עסקים קבוע אך ורק לצורך צירוף כלשהו של פעילויות המאוזכרות בתת-ס"ק (א) עד (ה), ובלבד שהפעילות הכוללת של מקום העסקים הקבוע הנובעת מצירוף זה טיבה הכנה או עזר.

6. על אף הוראות ס"ק 1 ו-2, מקום שאדם - שאינו סוכן בעל מעמד עצמאי שס"ק 7 חל עליו - פועל בשם מיזם, ויש לו סמכות במדינה מתקשרת לחתום על חוזים בשם המיזם והוא משתמש בה בקביעות, יראו את המיזם כאילו יש לו מוסד קבע במדינה זו ביחס לכל הפעילויות שאותו אדם מקבל על עצמו מטעם המיזם, אלא אם כן פעילויות האדם האמור מוגבלות לאלה הנזכרות בס"ק 4, אשר אילו בוצעו ממקום עסקים קבוע לא היו הופכות את מקום העסקים הקבוע הזה למוסד קבע לפי הוראות אותו ס"ק.

7. מיזם לא ייראה כבעל מוסד קבע במדינה מתקשרת רק מפני שהוא מנהל עסקים באותה מדינה באמצעות מתווך, עמיל כללי או כל סוכן אחר בעל מעמד בלתי תלוי, ובלבד שבני אדם פועלים במהלך הרגיל של עסקיהם.

8. העובדה שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת שולטת בחברה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת או נשלטת על ידיה, או שהיא מנהלת עסקים באותה מדינה אחרת (אם באמצעות מוסד קבע ואם בדרך אחרת), לא יהיה בה, כשלעצמה, כדי להקנות לחברה אחת מעמד של מוסד קבע של האחרת.

פרק III **מיסוי הכנסה**

סעיף 6 **הכנסה ממקרקעין**

1. הכנסה שמפיק תושב מדינה מתקשרת ממקרקעין (לרבות הכנסה מחקלאות או ייעור) הנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבה במס באותה מדינה אחרת.
2. למונח "מקרקעין" תהיה המשמעות שיש לו לפי דיני המדינה המתקשרת שבה נמצאים המקרקעין הנדונים. המונח יכלול, בכל מקרה, נכסים הנלווים אל מקרקעין, משק חי וציד המשמשים בחקלאות ובייעור, זכויות שחלות עליהן הוראות החוק הכללי הדין במקרקעין, זכות ההנאה מפירות מקרקעין וזכויות לתשלומים משתנים או קבועים כתמורה בעד עיבוד, או הזכות לעבד, מרבצי מחצבים, מקורות ואוצרות טבע אחרים; ספינות, אוניות וכלי טיס לא יראו כמקרקעין.
3. הוראות ס"ק 1 יחולו על הכנסה המופקת משימוש ישיר במקרקעין, מהשכרתם או משימוש במקרקעין בכל דרך אחרת.
4. הוראות ס"ק 1 ו-3 יחולו גם על הכנסה ממקרקעין של מיזם.

סעיף 7 רווחי עסקים

1. רווחים של מיזם של מדינה מתקשרת יהיו חייבים במס רק באותה מדינה, אלא אם המיזם מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא שם. אם המיזם מנהל עסקים כאמור לעיל, ניתן לחייב במס במדינה האחרת את הרווחים שניתן לייחס למוסד הקבע בהתאם להוראות ס"ק 2.

2. למטרות סעיף זה וסעיף 22, הרווחים המיוחסים בכל מדינה מתקשרת למוסד הקבע הנזכר בס"ק 1 הם הרווחים שהוא צפוי לצבור, בעיקר במגעיו עם חלקים אחרים של המיזם, לו היה מיזם נפרד ועצמאי העוסק בפעילויות זהות או דומות, בתנאים זהים או דומים, תוך התחשבות בפעילויות שהמיזם ביצע, בנכסים בהם השתמש ובסיכונים שנלקחו, באמצעות מוסד הקבע ובאמצעות החלקים האחרים של המיזם.

3. מקום, בהתאם לס"ק 2, שמדינה מתקשרת מתאמת את הרווחים המיוחסים למוסד קבע של מיזם של אחת המדינות המתקשרות וממסה בהתאם את רווחי המיזם שחויבו במס במדינה האחרת, המדינה האחרת, במידה הדרושה לביטול כפל מס על רווחים אלה, תערוך התאמה של סכום המס הנגבה על רווחים אלה. בקביעת התאמה כאמור, ייועצו הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות זו בזו, במידת הצורך.

4. מקום שנכללים ברווחים פריטי הכנסה הנידונים בנפרד בסעיפים אחרים של אמנה זו, כי אז לא יגרעו הוראות סעיף זה מהוראות אותם סעיפים.

סעיף 8 ספנות והובלה אווירית

1. רווחים מהפעלת ספינות או כלי טיס בתעבורה בינלאומית, ניתן יהיה לחייבם במס רק במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

2. אם מקום הניהול הממשי של מיזם ספנות הוא על ספינה, יראו את הניהול הממשי כממוקם במדינה המתקשרת בה נמצא נמל הבית של הספינה, או, אם אין נמל בית כאמור, במדינה המתקשרת שבה מפעיל הספינה הוא תושב.

3. הוראות ס"ק 1 יחולו גם על רווחים הנובעים מהשתתפות בקרן, בעסק משותף או בסוכנות הפעלה בינלאומית.

סעיף 9 מיזמים משולבים

1. מקום:

(א) שמיזם של מדינה מתקשרת משתתף, במישרין או בעקיפין, בניהול, בשליטה או בהון של מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, או

(ב) שאותם בני אדם משתתפים, במישרין או בעקיפין, בניהול, בשליטה או בהון של מיזם של מדינה מתקשרת ושל מיזם של המדינה המתקשרת האחרת,

ובכל אחד מהמקרים נקבעו או הוטלו ביחסים המסחריים או הכספיים בין שני המיזמים, תנאים שונים מאלה שהיו נקבעים בין מיזמים בלתי תלויים, הרי כל הרווחים שאלמלא התנאים הללו היו נצמחים לאחד המיזמים אבל בשל אותם תנאים לא נצמחו, מותר לכלול אותם ברווחי אותו מיזם ולהטיל עליהם מס בהתאם.

2. מקום שמדינה מתקשרת כוללת ברווחי מיזם של אותה מדינה - ומטילה עליהם מס בהתאם - רווחים שעליהם חויב מיזם של המדינה המתקשרת האחרת במס באותה מדינה מתקשרת אחרת, והרווחים שנכללו כך הם רווחים שהיו נצמחים למיזם של המדינה הנזכרת ראשונה לו היו התנאים בין שני המיזמים זהים לאלה שהיו נקבעים בין מיזמים עצמאיים, כי אז אותה מדינה אחרת תבצע התאמה נאותה בסכום המס שהוטל בה על רווחים אלה. בקביעת התאמה כאמור, תהיה התחשבות נאותה בהוראות האחרות של אמנה זו, והרשויות המוסמכת של המדינות המתקשרות תיוועצנה זו בזו לפי הצורך.

סעיף 10

דיבידנדים וחלוקות ע"י חברה להשקעה במקרקעין

1. דיבידנדים ששילמה חברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

2. אולם, ניתן לחייב במס דיבידנדים כאמור גם במדינה המתקשרת שהחברה המשלמת את הדיבידנדים היא תושבתה, ובהתאם לדיני אותה מדינה, אך אם בעל הזכות שביושר לדיבידנדים הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס שיוטל כך לא יעלה על:

א) 15 אחוזים מהסכום ברוטו של הדיבידנדים אם בעל הזכות שביושר על הדיבידנדים הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת.

ב) 5 אחוזים מהסכום ברוטו של הדיבידנדים אם בעל הזכות שביושר על הדיבידנדים הוא תכנית פנסיה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת;

ס"ק זה לא ישפיע על מיסוי החברה בזיקה לרווחים שמהם משתלמים הדיבידנדים.

3. חלוקות שמבצעת חברה להשקעות במקרקעין שהיא תושבת מדינה מתקשרת לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס במדינה המתקשרת האחרת. אף על פי כן, ניתן לחייב במס חלוקות כאמור במדינה המתקשרת שבה החברה להשקעות במקרקעין המבצעת את החלוקה היא תושבת ובהתאם לחוקי אותה מדינה, אך אם בעל הזכות שביושר לחלוקות אלה הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת והוא מחזיק במישרין פחות מ-10% מהון החברה, המס שיוטל כאמור לא יעלה על 20% מהסכום ברוטו של החלוקות.

ס"ק זה לא ישפיע על מיסוי החברה בזיקה לרווחים שמהם משתלמים הדיבידנדים.

4. המונח "דיבידנדים" בסעיף זה פירושו הכנסה ממניות, ממניות "הנאה" או מזכויות "הנאה", מניות במכרות, מניות מייסדים או זכויות אחרות, אשר אינן תביעות חוב, המשתתפות ברווחים, וכן הכנסה מזכויות אחרות בתאגיד הכפופות לאותו דין לעניין מסים כהכנסה ממניות, לפי חוקי המדינה שבה נמצא מושבה של החברה המבצעת את החלוקה.

5. הוראות ס"ק 1, 2 ו-3 לא יחולו אם בעל הזכות שביושר לדיבידנדים או לחלוקות של חברה להשקעות במקרקעין, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת שבה נמצא מקום מושבה של החברה המשלמת את הדיבידנדים או המבצעת את החלוקות,

באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, וההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים או החלוקות קשורה בפועל לאותו מוסד קבע. במקרה כזה יתולו הוראות סעיף 7.

6. מקום שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת מפיקה רווחים או הכנסה מהמדינה המתקשרת האחרת, לא תטיל מדינה מתקשרת אחרת זו מס כלשהו על הדיבידנדים המשתלמים בידי החברה, אלא במידה שאותם דיבידנדים משתלמים לתושב של אותה מדינה אחרת או במידה שזכות ההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים קשורה בפועל למוסד קבע הנמצא באותה מדינה אחרת, ולא תחייב את רווחיה הבלתי מחולקים של החברה במס על רווחיה הבלתי מחולקים של החברה, גם אם הדיבידנדים המשתלמים או הרווחים הבלתי מחולקים מורכבים, כולם או חלקם, מרווחים או מהכנסה שמקורם במדינה אחרת כאמור.

ס"ק זה יחול גם על חלוקות של חברה להשקעות במקרקעין.

7. על אף כל הוראה אחרת של אמנה זו, מקום שלחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת יש סניף המהווה מוסד קבע במדינה המתקשרת האחרת, הרווחים נטו לפי סעיף 7, ס"ק 1 עשויים להיות כפופים למס נוסף באותה מדינה אחרת, בהתאם לדינייה, אבל ההיטל הנוסף לא יעלה על 5 אחוז מסכום הרווחים אותם ניתן לייחס למוסד קבע כאמור.

8. הוראות סעיף זה לא יחולו אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של כל אדם הקשור ליצירה או להקצאה של המניות או הזכויות האחרות שביחס אליהן שולם הדיבידנד הייתה לנצל סעיף זה באמצעות אותה יצירה או הקצאה.

סעיף 11 ריבית

1. ריבית הנצמחת במדינה מתקשרת והמשתלמת לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבה במס באותה מדינה אחרת.

2. אולם, ניתן לחייב ריבית כאמור במס במדינה המתקשרת שבה היא נצמחת ובהתאם לדיני אותה מדינה, אך אם בעל הזכות שביושר לריבית הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס שיוטל כך לא יעלה על 15 אחוזים מהסכום ברוטו של הריבית.

3. על אף הוראות ס"ק 2, ריבית הנצמחת במדינה מתקשרת המשולמת לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן יהיה לחייב במס רק באותה מדינה האחרת, אם

(א) בעל הזכות שביושר על הריבית הוא מדינה מתקשרת, הבנק המרכזי של מדינה מתקשרת, או כל יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה;

(ב) הריבית משתלמת ע"י ממשלתה של אותה מדינה מתקשרת, יחידת משנה מדינית, רשות מקומית או הבנק המרכזי שלה;

(ג) בעל הזכות שביושר על הריבית הוא תכנית פנסיה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת;

(ד) בעל הזכות שביושר על הריבית הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת והריבית האמורה מתייחסת לאיגרות חוב תאגידיות הנסחרות בבורסה של המדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה אשר הונפקו ע"י חברה שהיא תושבת אותה מדינה;

4. המונח "ריבית" בסעיף זה פירושו הכנסה מתביעות חוב מכל סוג, בין שהן מובטחות במשכנתא ובין אם לאו, בין שהן נושאות זכות להשתתף ברווחי החייב ובין אם לאו, ובמיוחד הכנסה מבטוחות

ממשלתיות והכנסה משטרי חוב או מאיגרות חוב, לרבות פרמיות ופרסים הקשורים בבטוחות, שטרי חוב או איגרות חוב אלה. קנסות על איחור בתשלום לא ייראו כריבית למטרות סעיף זה.

5. הוראות ס"ק 1, 2 ו-3 לא יחולו אם בעל הזכות שביושר לריבית, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת שבה נצמחת הריבית, באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, ותביעת החוב שבזיקה אליה משתלמת הריבית קשורה בפועל למוסד קבע כאמור. במקרה כאמור יחולו הוראות סעיף 7.

6. יראו ריבית כאילו מקורה במדינה מתקשרת, כאשר המשלם הוא תושב של אותה מדינה. אולם מקום שיש למשלם הריבית, בין אם הוא תושב מדינה מתקשרת ובין אם לאו, במדינה מתקשרת מוסד קבע אשר בקשר אליו נוצרה ההתחייבות בשלה משתלמת הריבית, ומוסד קבע זה נושא בנטל הריבית, יראו את הריבית כאילו מקורה במדינה המתקשרת שבה נמצא מוסד הקבע.

7. מקום שמטעמי יחסים מיוחדים בין המשלם לבין בעל הזכות שביושר, או בין שניהם לבין אדם אחר, עולה סכום הריבית, בהתייחס לתביעת החוב שעליה הוא שולם, על הסכום שהמשלם ובעל הזכות שביושר היו מסכימים עליו אילו לא יחסים אלה, יחולו הוראות סעיף זה רק על הסכום הנזכר לאחרונה. במקרה כזה יישאר החלק העודף של התשלומים נתון למס בהתאם לדיניה של כל אחת מהמדינות המתקשרות, תוך התחשבות נאותה בהוראות האחרות של אמנה זו.

8. הוראות סעיף זה לא יחולו אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של כל אדם הקשור ליצירה או להקצאה של תביעת החוב שביחס אליה שולמה הריבית הייתה לנצל סעיף זה באמצעות אותה יצירה או הקצאה.

סעיף 12 תמלוגים

1. תמלוגים שמקורם במדינה מתקשרת ושבעל הזכות שביושר עליהם הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

2. אולם, ניתן לחייב תמלוגים כאמור גם במדינה המתקשרת שבה הם נצמחים, ובהתאם לדיני אותה מדינה, אולם אם בעל הזכות שביושר לתמלוגים הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס שיוטל כך לא יעלה על 15 אחוזים מהסכום ברוטו של התמלוגים.

3. המונח "תמלוגים" בסעיף זה פירושו תשלומים מכל סוג המתקבלים כתמורה בעד שימוש או בעד הזכות לשימוש, בכל זכות יוצרים של יצירה ספרותית, אמנותית או מדעית, כולל תוכנה, סרטי קולנוע, או סרטים או קלטות וכל אמצעי אחר להעתקת תמונה או קול, כל פטנט, סימן מסחר, שרטוט, מדגם או דגם, תוכנית, נוסחה או תהליך סודיים, או בעד השימוש, או הזכות לשימוש, בציוד תעשייתי, מסחרי או מדעי או בידע (how-know) הנוגע לניסיון תעשייתי, מסחרי או מדעי.

4. הוראות ס"ק 1 ו-2 לא יחולו אם בעל הזכות שביושר לתמלוגים, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת שבה נמצא מקורם של התמלוגים באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, והזכות או הרכוש שבזיקה אליהם משתלמים התמלוגים קשורים בפועל לאותו מוסד קבע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7.

5. יראו תמלוגים כאילו הם נצמחים במדינה מתקשרת, כאשר המשלם הוא תושב אותה מדינה. אולם מקום שיש למשלם התמלוגים, בין אם הוא תושב מדינה מתקשרת ובין אם לאו, מוסד קבע במדינה מתקשרת אשר בקשר אליו נוצרה ההתחייבות לשלם את התמלוגים, ומוסד קבע זה נושא בנטל התמלוגים האמורים, יראו את התמלוגים האמורים כאילו נצמחו במדינה שבה נמצא מוסד הקבע.

6. מקום שמחמת יחסים מיוחדים בין המשלם ובין בעל הזכות שביושר, או בין שניהם ובין אדם אחר, סכום התמלוגים, ביחס לשימוש, לזכות או למידע שבעדם הם משתלמים, עולה על הסכום שהמשלם ובעל הזכות שביושר היו מסכימים עליו אילו לא יחסים אלה, יחולו הוראות סעיף זה רק על הסכום הנזכר לאחרונה. במקרה כזה יישאר החלק העודף של התשלומים חייב במס בהתאם לדיניה של כל מדינה מתקשרת, תוך התחשבות נאותה בהוראותיה האחרות של אמנה זו.

7. הוראות סעיף זה לא יחולו אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של כל אדם הקשור ליצירה או להקצאה של הזכויות שביחס אליהן משולמים התמלוגים הייתה לנצל סעיף זה באמצעות אותה יצירה או הקצאה.

סעיף 13 רווחי הון

1. רווחים שהפיק תושב של מדינה מתקשרת מהעברת מקרקעין, הנזכרים בסעיף 6 והנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

2.

(א) רווחים שהפיק תושב מדינה מתקשרת מהעברת מניות, או זכויות דומות, שיותר מ-50 אחוזים מערכן נובעים במישרין או בעקיפין ממקרקעין הנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן למסותם באותה מדינה אחרת.

(ב) תת-ס"ק (א) לא יחול על רווחים מהעברת מניות שבהן מתקיים סחר סדיר בבורסה, אם הרווחים נצמחו לתושב מדינה מתקשרת שהיה בעל הזכות שביושר על המניות שהועברו במשך כל התקופה שלגביה מחושבים רווחי ההון, אלא אם כן:

(i) הרווחים הם מהעברת מניות בחברה להשקעה במקרקעין הנזכרת בסעיף 10; או

(ii) המניות נרכשו בתקופה שבה החברה לא הייתה רשומה בבורסה. במקרה האמור, ניתן לחייב במס במדינה המתקשרת האחרת רק את הרווחים שחושבו בהתייחס לתקופה לפני שהיה סחר סדיר במניות אלה בבורסה; או

(iii) הרווחים הם מהעברת מניות כתוצאה מהצעת השתלטות.

3. רווחים מהעברת מטלטלין המהווים חלק מנכסי העסק של מוסד קבע אשר יש למיזם של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת, כולל רווחים כאמור מהעברת אותו מוסד קבע (לבדו או עם כל המיזם), ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

4. רווחים מהעברת אוניות או כלי טיס המופעלים בתעבורה הבינלאומית או מטלטלין השייכים להפעלת אוניות או כלי טיס כאמור, יהיו חייבים במס רק במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

5. רווחים שנצמחו לתושב מדינה מתקשרת מהעברת מניות או אינטרסים דומים המייצגים יותר מ-50% מכוח ההצבעה, הערך או הון המניות בחברה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס באותה מדינה אחרת. אולם המס המוטל כך לא יעלה על 5% מרווח ההון החייב במס.

6. רווחים מהעברת כל נכס, זולת אלה הנזכרים בס"ק 1, 2, 3, 4 ו-5, יהיו חייבים במס רק במדינה המתקשרת שהמעביר הוא תושב בה, אם אותו תושב היה בעל הזכות שביושר על הנכס המועבר במשך כל התקופה שלגביה מחושבים רווחי ההון.

7. מקום שאדם שהיה תושב מדינה מתקשרת הפך לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ס"ק 5 לא ימנע מהמדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה למסות לפי הדין הפנימי שלה את רווחי ההון על רכוש של אותו אדם במועד החלפת התושבות. במקרה של העברה עתידית של רכוש כאמור, רווחי הון על רכוש כאמור עד למועד שינוי מקום התושבות לא יהיו חייבים במס במדינה האחרת. במקרה האמור, ימוסו רווחי ההון באופן יחסי ע"י שתי המדינות המתקשרות בהתאם לפרק הזמן שבו היה המעביר תושב כל מדינה מתקשרת.

8. על אף הוראות הס"ק הקודמים של סעיף זה, מדינה מתקשרת רשאית למסות רווחים מהעברת רכוש הנמצא באותה מדינה, מקום שהמעביר הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת וההעברה איננה כפופה למס במדינה המתקשרת האחרת. מניות או אינטרסים דומים של חברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת יראו כרכוש הנמצא באותה מדינה מתקשרת.

9. הוראות סעיף זה לא יחולו אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של כל אדם הקשור ליצירה או להקצאה של הזכויות שביחס אליהן משולמת ההכנסה הייתה לנצל סעיף זה באמצעות אותה יצירה או הקצאה.

סעיף 14 **הכנסה מעבודה**

1. בכפוף להוראות סעיפים 15, 17, 18 ו-19, משכורות, שכר עבודה וגמול דומה אחר שהופקו על ידי תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה, אלא אם כן העבודה מבוצעת במדינה המתקשרת האחרת. בוצעה העבודה כאמור, ניתן לחייב במס את הגמול שנצמח ממנה באותה מדינה אחרת.

2. על אף הוראות ס"ק 1, גמול המופק ע"י תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה המבוצעת במדינה המתקשרת האחרת, יהיה חייב במס רק במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה אם:

(א) המקבל שוהה במדינה המתקשרת האחרת תקופה או תקופות שאינן עולות יחד על 183 ימים בכל תקופה של שנים עשר חודשים המתחילה או מסתיימת בשנת הכספים שבה מדובר; וכן

(ב) הגמול משתלם על ידי מעביד שאינו תושב המדינה המתקשרת האחרת, או מטעמו; וכן

(ג) הנושא בנטל תשלום הגמול אינו מוסד קבע שיש למעביד במדינה האחרת.

3. על אף ההוראות הקודמות של סעיף זה, גמול המופק ביחס לעבודה שבוצעה על סיפון אוניה או כלי טיס המופעלים בתעבורה בינלאומית ע"י מיזם של מדינה מתקשרת ניתן לחייבו במס במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

4. הכנסה מפיצויי פיטורין ששולמו לתושב מדינה מתקשרת בתמורה להעסקה בעבר בשתי המדינות המתקשרות תהיה חייבת במס בכל מדינה בהתאם לתקופת ההעסקה באותה מדינה.

סעיף 15 שכר חברי הנהלה

שכר חברי הנהלה ותשלומים דומים אחרים שהפיק תושב מדינה מתקשרת בתוקף תפקידו כחבר מועצת המנהלים של חברה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

סעיף 16 אמנים וספורטאים

1. על אף הוראות סעיפים 7 ו-14, הכנסה שהפיק תושב מדינה מתקשרת כבדרן, כגון אמן תיאטרון, קולנוע, רדיו או טלוויזיה, או כמוסיקאי, או כספורטאי, מפעילויותיו האישיות בתור שכזה, שבוצעו במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבה במס באותה מדינה אחרת.

2. מקום שהכנסה ביחס לפעילויות אישיות שבוצעו בידי בדרן או ספורטאי בתור שכזה נצמחה לא לבדרן או לספורטאי עצמו אלא לאדם אחר, ניתן לחייב הכנסה זו במס, על אף הוראות סעיפים 7 ו-14, במדינה המתקשרת שבו מבוצעות פעילויותיו של הבדרן או הספורטאי.

3. הוראות ס"ק 1 ו-2 לא יחולו על הכנסה הנצמחת מפעילויות המבוצעות במדינה מתקשרת ע"י בדרן או ספורטאי אם הביקור באותה מדינה נתמך ביותר מ-50% ע"י אחת המדינות המתקשרות או שתיהן או רשויות מקומיות שלהן, או ע"י קרנות ציבוריות של אחת המדינות המתקשרות או שתיהן, או ע"י מוסד המוכר ע"י אחת המדינות המתקשרות או שתיהן כמוסד ללא מטרות רווח. במקרה כאמור תהיה ההכנסה חייבת במס בהתאם להוראות סעיפים 7 או 14, הכול לפי העניין.

סעיף 17 קצבאות

בכפוף להוראות ס"ק 2 לסעיף 18, קצבאות וגמול דומה אחר ששולמו לתושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה בעבר, ניתן לחייבם במס רק באותה מדינה.

סעיף 18 שירות ממשלתי

1. (א) משכורות, שכר עבודה וגמול דומה אחר ששולמו בידי מדינה מתקשרת, או יחידת משנה או רשות מקומית שלה, ליחיד, בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה או יחידת משנה או רשות מקומית, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.

(ב) ואולם, ניתן לחייב במס משכורות, שכר עבודה וגמול דומה אחר כאמור רק במדינה המתקשרת האחרת אם השירותים ניתנים באותה מדינה והיחיד הוא תושב אותה מדינה, והוא:

(i) אזרח של אותה מדינה ; או

(ii) לא היה לתושב של אותה מדינה אך ורק לשם מתן השירותים.

2. על אף הוראות ס"ק 1, קצבאות וגמול דומה אחר המשולמים בידי מדינה מתקשרת או יחידת משנה או רשות מקומית שלה, או מתוך קרנות שנוצרו על ידיהן, ליחיד, בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה או יחידת משנה או רשות, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.

3. הוראות סעיפים 14, 15, 16 ו-17 יחולו על משכורות, שכר עבודה וקצבאות, ועל גמול דומה אחר בזיקה לשירותים שניתנו בקשר לעסק המתנהל בידי מדינה מתקשרת או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה.

סעיף 19 **פרופסורים, מורים וחוקרים**

1. יחיד המבקר באחת המדינות המתקשרות, למטרות הוראה או עיסוק במחקר באוניברסיטה, מכללה, בית ספר, או מוסד חינוכי מוכר אחר באותה מדינה מתקשרת, ואשר מיד לפני ביקור זה היה תושב של המדינה המתקשרת האחרת, לפרק זמן שאינו עולה על שלוש שנים מתאריך הגעתו הראשונה לאותה מדינה נזכרת ראשונה למטרה האמורה, יהיה פטור ממס באותה מדינה מתקשרת על הגמול תמורת הוראה או מחקר כאמור.

2. לא יוענק כל פטור לפי ס"ק 1 על גמול כלשהו תמורת מחקר אם המחקר האמור מתבצע לא לטובת הציבור אלא בעיקר לתועלתם הפרטית של אדם מסוים או בני אדם מסוימים.

סעיף 20 **סטודנטים**

תשלומים שסטודנט או חניך בעסק, שהינו או היה מיד לפני ביקורו במדינה מתקשרת תושב של המדינה המתקשרת האחרת, והוא שוהה במדינה הנזכרת ראשונה רק למטרות חינוכו או הכשרתו, מקבל למטרות קיומו, חינוכו או הכשרתו, לא יהיו חייבים במס באותה מדינה, בתנאי שהתשלומים האמורים נצמחו ממקורות שמחוץ לאותה מדינה.

סעיף 21 **הכנסה אחרת**

1. פריטי הכנסה שבעל הזכות שביושר לגביהם הוא תושב מדינה מתקשרת, באשר הם נצמחים, אשר לא טופלו בסעיפים הקודמים של אמנה זו, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.

2. הוראות ס"ק 1 לא יחולו על הכנסה, שאיננה הכנסה ממקרקעין כהגדרתה בס"ק 2 לסעיף 6, אם בעל הזכות שביושר להכנסה האמורה, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, והזכות או הרכוש שביחס אליהם משולמת ההכנסה קשורים בפועל לאותו מוסד קבע. במקרה זה יחולו הוראות סעיף 7.

3. מקום שמחמת יחסים מיוחדים בין התושב הנזכר בס"ק 1 לבין אדם אחר, או בין שניהם לבין אדם שלישי כלשהו, סכום ההכנסה הנזכרת באותו ס"ק עולה על הסכום (אם בכלל) שהיה מוסכם ביניהם אילולא יחסים אלה, יחולו הוראות סעיף זה רק על הסכום הנזכר לאחרונה. במקרה כזה יישאר החלק העודף של ההכנסה חייב במס בהתאם לדיניה של כל מדינה מתקשרת, תוך התחשבות נאותה בהוראותיה האחרות של אמנה זו.

4. על אף הוראות הס"ק הקודמים של סעיף זה, פריטים שבעל הזכות שביושר עליהם הוא תושב מדינה מתקשרת והנצמחים במדינה המתקשרת האחרת ניתן לחייב במס במדינה המתקשרת האחרת, אם פריטי ההכנסה הנ"ל אינם כפופים למס במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה.

5. הוראות סעיף זה לא יחולו אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של כל אדם הקשור ליצירה או להקצאה של הזכויות שביחס אליהן שולמה ההכנסה הייתה לנצל סעיף זה באמצעות אותה יצירה או הקצאה.

פרק IV **שיטות לביטול כפל מס**

סעיף 22 **ביטול כפל מס**

1. במקרה של פנמה יבוטל כפל מס כלהלן:

(א) מקום שתושב פנמה מפיק הכנסה אשר, בהתאם להוראות אמנה זו, ניתן לחייב במס בישראל, פנמה תפטור הכנסה כאמור ממסים.

(ב) מקום שבהתאם להוראה כלשהי של האמנה, הכנסה שמפיק תושב פנמה פטורה ממס בפנמה, פנמה רשאית, אף על פי כן, בחישוב סכום המס על ההכנסה הנוותרת או ההון של התושב האמור, להביא בחשבון את ההכנסה הפטורה.

2. במקרה של ישראל יבוטל כפל מס כלהלן:

(א) מקום שתושב ישראל מפיק הכנסה אשר, בהתאם להוראות אמנה זו, ניתן לחייב במס בפנמה, תתיר ישראל (בכפוף לדיני ישראל בנוגע להתרת זיכוי על מסי חוץ, אשר לא ישפיעו על העיקרון הכללי הכלול בס"ק זה) כניכוי מהמס על הכנסתו של אותו תושב, סכום השווה למס ההכנסה ששולם עליה בפנמה:

(ב) אולם בכל מקרה, ניכויים כאמור לא יעלו על אותו חלק ממס ההכנסה, כפי שחושב לפני מתן הניכוי, אשר ניתן ליחס להכנסה שניתן לחייב במס בפנמה.

3. למטרות ס"ק 1 ו-2, רווחים והכנסות שבבעלות תושב מדינה מתקשרת העשויים להיות חייבים במס במדינה המתקשרת האחרת בהתאם לאמנה זו ייראו כאילו נצמחו ממקורות שבאותה מדינה אחרת.

פרק V **הוראות מיוחדות**

סעיף 23 **אי-אפליה**

1. אזרחי מדינה מתקשרת לא יהיו כפופים במדינה המתקשרת האחרת למיסוי או לכל דרישה הקשורה למיסוי, השונים או מכבידים יותר מהמיסוי ומהדרישות הקשורות בו, שאזרחי אותה מדינה אחרת כפופים להם או עלולים להיות כפופים להם באותן נסיבות, במיוחד ביחס לתושבות.

2. המיסוי על מוסד קבע שיש למיזם של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת לא יוטל באותה מדינה אחרת בצורה פחות נוחה מהמיסוי המוטל על מיזמים של אותה מדינה אחרת העוסקים באותן פעילויות.

3. למעט מקום שחלות הוראות ס"ק 1 לסעיף 9, ס"ק 7 לסעיף 11, ס"ק 6 לסעיף 12 או ס"ק 3 לסעיף 21, ריבית, תמלוגים, ותשלומים אחרים שמשלם מיזם של מדינה מתקשרת לתושב של המדינה המתקשרת האחרת, יהיו, לעניין קביעת הרווחים החייבים במס של מיזם כאמור, ניתנים לניכוי לפי אותם תנאים כאילו שולמו לתושב של המדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה.

4. מיזמים של מדינה מתקשרת, שהבעלות או השליטה על הונם נתונים באופן מלא או חלקי, במישרין או בעקיפין, בידי תושב אחד או יותר של המדינה המתקשרת האחרת, לא יהיו כפופים במדינה מתקשרת הנזכרת ראשונה למיסוי או לכל דרישה הקשורה במיסוי שהם שונים או מכבידים יותר מהמיסוי ומהדרישות הקשורות בו, שמיזמים דומים אחרים של המדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה כפופים להם או עלולים להיות כפופים להם.

5. אין בסעיף זה דבר שיתפרש כמחייב מדינה מתקשרת להעניק ליחידים שאינם תושבי אותה מדינה הטבות אישיות, הקלות או הנחות כלשהן למטרות מס, אותם היא מעניקה ליחידים שהם תושביה או אזרחיה.

6. הוראות סעיף זה יחולו על המסים הנזכרים בסעיף 2 לאמנה זו.

סעיף 24

נוהל הסכמה הדדית

1. מקום שאדם סבור שפעולותיה של אחת המדינות המתקשרות, או שתיהן, גורמות או עתידות לגרום לו חיוב במס שלא בהתאם להוראות אמנה זו, רשאי הוא, בלי שים לב לתרופות הנתונות לו לפי הדין הפנימי של אותן מדינות, להביא את עניינו בפני הרשות המוסמכת של המדינה המתקשרת שהוא תושבה, או אם המקרה בא בגדר ס"ק 1 לסעיף 23, של המדינה המתקשרת שהוא אזרח. יש להביא את העניין בתוך שלוש שנים מההודעה הראשונה על הפעולה שהביאה לידי חיוב במס שלא בהתאם להוראות האמנה.

2. אם ההתנגדות נראית לה מוצדקת, ואם אין באפשרותה להגיע לפתרון מספק בעצמה, תשתדל הרשות המוסמכת ליישב את העניין בהסכמה הדדית עם הרשות המוסמכת של המדינה המתקשרת האחרת, במגמה למנוע חיוב במס שאינו בהתאם לאמנה. כל הסכם שיושג ייושם על אף כל מגבלת זמן שבדין הפנימי של המדינות המתקשרות.

3. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות ישתדלו ליישב בהסכמה הדדית כל קושי או ספק המתעוררים ביחס לפרשנות האמנה או ליישומה. הן רשאיות גם להיוועץ יחדיו לשם ביטול כפל מס במקרים שלגביהם אין הוראות באמנה.

4. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות רשאיות לתקשר זו עם זו במישרין, למטרות השגת הסכמה כמשמעותה בסעיפים הקטנים הקודמים.

סעיף 25

חילופי מידע

1. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יחליפו ביניהן מידע ככל שנראה רלוונטי לביצוע הוראות אמנה זו או לניהול או לאכיפה של החוקים הפנימיים של המדינות המתקשרות הדנים במסים המכוסים ע"י אמנה זו, המוטלים מטעם המדינות המתקשרות, או יחידות המשנה המדיניות או הרשויות המקומיות שלהן, במידה שהחיוב במס לפיהם אינו מנוגד לאמנה. חילופי המידע אינם מוגבלים ע"י סעיף 1.

2. כל מידע שקיבלה מדינה מתקשרת לפי ס"ק 1 ייראה כסודי אופן כמו מידע שהושג לפי החוקים הפנימיים של אותה מדינה, ויגלו אותו רק לאדם או לרשויות (לרבות בתי משפט וגופים מינהליים) המעורבים בשומתם או בגבייתם, באכיפתם, בהעמדה לדין בשלהם או בהכרעה בערעורים בקשר למסים מכל סוג ותיאור. האדם או הרשויות האמורים ישתמשו במידע רק למטרות האמורות. הם רשאים לגלות את המידע בהליכים משפטיים פומביים או בהחלטות שיפוטיות.

3. אין לפרש את הוראות ס"ק 1 ו-2 בשום מקרה כמטילות על מדינה מתקשרת את ההתחייבות :

(א) לנקוט אמצעים מינהליים המנוגדים לחוקים ולנוהג המינהלי של אותה מדינה מתקשרת או של המדינה המתקשרת האחרת ;

(ב) לספק מידע שאינו בר השגה לפי הדינים או במהלך הדברים הרגיל של המינהל באותה מדינה מתקשרת או במדינה המתקשרת האחרת ;

(ג) לספק מידע העשוי לגלות סוד מסחרי, עסקי, תעשייתי או מקצועי, או תהליך מסחרי, או מידע, אשר גילויים עשוי לעמוד בסתירה לתקנת הציבור (הסדר הציבורי).

4. אם מדינה מתקשרת מבקשת מידע בהתאם לסעיף זה, המדינה המתקשרת האחרת תשתמש באמצעי איסוף המידע שלה כדי להשיג את המידע המבוקש, גם אם אותה מדינה אחרת איננה זקוקה למידע האמור למטרות המס שלה. ההתחייבות הכלולה במשפט הקודם כפופה למגבלות ס"ק 3, אך בשום מקרה לא יתפרשו המגבלות האמורות כמתירות למדינה מתקשרת לסרב לספק מידע אך ורק מפני שאין לה כל עניין פנימי במידע האמור.

5. בשום מקרה לא יתפרשו הוראות ס"ק 3 כמתירות למדינה מתקשרת לסרב לספק מידע אך ורק מפני שהמידע נמצא בידי בנק, מוסד פיננסי אחר, נציג או אדם המשמש בתפקיד של סוכן או נאמן או מפני שהוא מתייחס לאינטרסים של בעלות באדם.

סעיף 26 הגבלת הטבות

1. על אף הוראות כל סעיף אחר של אמנה זו, תושב מדינה מתקשרת לא יקבל את ההטבה שבהנחה כלשהי או בפטור כלשהו ממס לפי הוראות האמנה מהמדינה המתקשרת האחרת אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות של יצירתו או קיומו של תושב כאמור או של אדם הקשור לתושב כאמור הייתה לקבל את ההטבות לפי האמנה אשר לא היו זמינות בנסיבות אחרות.

2. אין באמנה זו דבר שישפיע על החלת ההוראות הפנימיות למניעת התחמקות ממס והשתמטות ממס הנוגעות להגבלת הוצאות וניכויים כלשהם הנובעים מעסקה בין מיזמים של מדינה מתקשרת ומיזמים הנמצאים במדינה המקשרת האחרת, אם המטרה העיקרית או אחת המטרות העיקריות להקמת מיזמים כאמור או לעסקאות ביניהם היו לקבל את ההטבות לפי אמנה זו, שלא היו זמינות בנסיבות אחרות.

סעיף 27 חברי משלחות דיפלומטיות ונציגויות קונסולריות

אין באמנה זו דבר שיפגע בזכויות הפיסקליות של חברי משלחות דיפלומטיות ונציגויות קונסולריות לפי הכללים המקובלים במשפט הבינלאומי או לפי הוראות שבהסכמים מיוחדים.

פרק VI
הוראות סיום

סעיף 28
כניסה לתוקף

1. ממשלות המדינות המתקשרות יודיעו זו לזו בכתב, בצינורות הדיפלומטיים, על השלמת הנהלים הפנימיים הנדרשים לפי הדין שלה לכניסתה לתוקף של אמנה זו.

2. אמנה זו תיכנס לתוקף בתאריך המאוחרת מבין ההודעות הללו ולאחר מכן יהיה לה תוקף:

(א) בזיקה למסים המנוכחים במקור, על סכומים ששולמו ביום הראשון של ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נכנסה האמנה לתוקף, או אחרי יום זה;

(ב) בזיקה למסים אחרים, על מסים שהוטלו לפרקי זמן המתחילים ביום הראשון של ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נכנסה האמנה לתוקף, או אחרי יום זה;

(ג) בזיקה לחילופי מידע, ניתן לבצע את הבקשות ביחס למידע המתייחס לכל תאריך בתוך שלוש (3) שנים לפני תאריך כניסתה לתוקף של אמנה זו.

סעיף 29
סיום

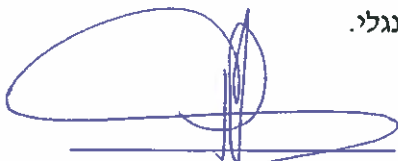
אמנה זו תישאר בתוקף עד שמדינה מתקשרת תביא אותה לידי סיום. כל מדינה מתקשרת רשאית להביא את האמנה לידי סיום, בצינורות הדיפלומטיים, ע"י מתן הודעה בכתב על סיום לפחות שישה חודשים לפני תום כל שנת לוח אחרי תום פרק זמן של חמש שנים מהתאריך שבו נכנסה האמנה לתוקף. במקרה האמור, תחדל האמנה להיות בתוקף:

(א) בזיקה למסים המנוכחים במקור, על סכומים ששולמו ביום הראשון של ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נמסרה ההודעה, או אחרי יום זה;

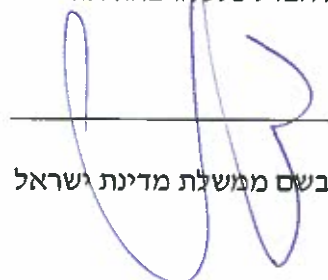
(ב) בזיקה למסים אחרים, על מסים שהוטלו לפרקי זמן המתחילים ביום הראשון של ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נמסרה ההודעה, או אחרי יום זה.

ולראיה החתומים מטה, שהוסמכו לכך כדין איש ע"י ממשלתו, חתמו על אמנה זו.

נעשה בשני עותקים ב' ירש' ביום ט' ב' חשן תשל"ט בלוח העברי, שהוא יום 8 תמוז תש"ט, 20.12. בשפות עברית, ספרדית ואנגלית, וכל הנוסחים מהימנים באותה מידה. במקרה של הבדל כלשהו בהוראות אמנה זו, יכריע הנוסח האנגלי.



בשם ממשלת הרפובליקה של פנמה



בשם ממשלת מדינת ישראל

פרוטוקול

בעת החתימה על האמנה בין ממשלת הרפובליקה של פנמה לבין ממשלת מדינת ישראל בדבר מניעת כפל מס ומניעת התחמקות ממסים בזיקה למסים על הכנסה, הסכימו ממשלת הרפובליקה של פנמה וממשלת מדינת ישראל כי ההוראות הבאות יהיו חלק בלתי נפרד מהאמנה.

1. כללי:

(א) מובן כי האמנה לא תמנע ממדינה מתקשרת להחיל הוראות שבדין הפנימי שלה בדבר מניעת התחמקות או השתמטות ממס מקום שהוראות אלה משמשות לערעור על הסדרים המהווים ניצול לרעה של האמנה.

(ב) במקרה של אדם שאינו יחיד, שיחידים שהם בעלי המניות או מחזיקים באינטרסים מקבילים שלו, במישרין או בעקיפין, אינם מזוהים, האדם לא ייראה כבעל זכות שביושר.

(ג) במקרה של ישראל, ביחס לחברות תעסוקה זרות, ישראל לא תהיה מנועה מלהחיל את הוראות סעיף 5 (5) לפקודת מס ההכנסה, כלומר, חברת התעסוקה הזרה תיראה כאילו עסקיה נשלטים ומנוהלים בישראל.

2. בהתייחס לסעיף 2 (המסים הנדונים):

הוראות אמנה זו לא יחולו בהתייחס לאגרות, היטלים או תשלומים דומים העשויים להיות ברי החלה עם חציית תעלת פנמה.

3. בהתייחס לס"ק 1 לסעיף 4 (תושב):

מובן כי המונח "תושב מדינה מתקשרת" כולל:

(א) תכנית פנסיה שהוקמה באותה מדינה; וכן

(ב) ארגון המוקם ומופעל אך ורק למטרות דת, צדקה, מדע, תרבות, בריאות או חינוך (או יותר מאחת ממטרות אלה) והוא תושב אותה מדינה בהתאם לדיניה, אף על פי שניתן לפטור את הכנסתו או את רווחיו, כולה או חלקה, ממס לפי הדין הפנימי של אותה מדינה.

4. בהתייחס לס"ק 4 לסעיף 4 (תושב):

מובן כי בהשתדלן לקבוע את מקום המושב של נאמנות לפרק זמן מסוים, הרשויות המוסמכות יביאו בחשבון את כל הגורמים הנוגעים בדבר, כולל:

(א) דין המדינה המסדיר את הכינון וההפעלה של הנאמנות;

(ב) מיקום נכסי הנאמנות;

(ג) מקום מושבו של מקים הנאמנות במועד הקמת הנאמנות ובפרק הזמן הנוגע בדבר; וכן

(ד) המדינה שהנהנים מהנאמנות הם תושביה בפרק הזמן הנוגע בדבר.

5. בהתייחס לסעיף 6 (הכנסה ממקרקעין):

מובן כי לפי הדין הישראלי, המונח "מקרקעין" כולל כל אופציה או זכות דומה אחרת לרכוש מקרקעין הנמצאים בישראל.

6. בהתייחס לסעיף 10 (דיבידנדים וחלוקות ע"י חברה להשקעה במקרקעין):

(א) מובן כי במקרה של ישראל, נאמנות להשקעה במקרקעין (REIT) פירושו קרן להשקעה במקרקעין העומדת בתנאים שבסעיף 64 א' 3 לפקודת מס ההכנסה הישראלית, ובמקרה של פנמה, חברה להשקעה במקרקעין העומדת בתנאים שבס"ק 2 לסעיף 706 לקוד הפיסקלי;

(ב) אשר לס"ק 7, מובן כי בפנמה, המונח "סניף" מתייחס לחברה זרה הרשומה במרשם הציבורי הפנמי לעשות עסקים ברפובליקה של פנמה.

7. בהתייחס לס"ק 2 (ב) (iii) לסעיף 13 (רווחי הון):

מובן כי, במקרה של פנמה, הצעת השתלטות פירושה הנפקה לציבור של רכישת מניות המוסדרות ע"י סעיף 94 של צו חוק מס' 1 מ-1999.

8. בהתייחס לסעיף 22 (ביטול כפל מס):

מובן כי פנמה תעניק פטור על רווחים הקשורים להעברה לכאורה עם הגירה בהתאם לס"ק 7 לסעיף 13. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות, בהסכמה הדדית, יישבו כל שאלה העשויה להתעורר בנוגע לאופן ההחלה של פטור זה.

9. בהתייחס לסעיף 25 (חילופי מידע)

(א) מובן כי מידע כולל גם מסמכים.

(ב) מובן כי חילופי מידע יתבקשו רק ברגע שהמדינה המתקשרת המבקשת מיצתה את כל מקורות המידע הרגילים הזמינים לפי נוהל המיסוי הפנימי.

(ג) מובן כי חילופי המידע לפי סעיף 25 אינם כוללים אמצעים המהווים "גישושים".

(ד) מובן כי רשויות המס של המדינה המבקשת ימסרו את המידע הבא לרשויות המס של המדינה המתבקשת בהגישם בקשה למידע לפי סעיף 25 לאמנה:

(i) זהות משלם המסים (כולל, אם זמין, פרטים המקלים על זיהויו של אדם זה) אשר המס או האחריות הפלילית שלו שנויים במחלוקת;

(ii) פרק הזמן שלגביו מבוקש המידע;

(iii) פירוט המידע המבוקש כולל טיבו והאופן שבו המדינה המבקשת מבקשת לקבל את המידע מהמדינה המתבקשת;

(iv) מטרת המס שלשמה מבוקש המידע;

(v) השם, ואם זמין, המען של כל אדם שסבורים כי המידע המבוקש נמצא ברשותו.

(ה) מובן עוד כי סעיף 25 לאמנה אינו מחייב את המדינות המתקשרות להחליף מידע על בסיס אוטומטי או ספונטני.

(ו) מובן כי במקרה של חילופי מידע, כללי הנוהל המינהליים המתייחסים לזכויותיהם של משלמי המסים לפי ההוראות במדינה המתקשרת המתבקשת נותרים בני החלה לפני העברת המידע למדינה המתקשרת המבקשת. מובן עוד כי מטרתה של הוראה זו היא להבטיח למשלם המסים הליך הוגן ולא למנוע או לעכב שלא כדין את חילופי המידע.

נעשה בשני עותקים ב ירושלים ביום 28 ב תשרי תשס"ז בלוח העברי, שהוא יום 8 בנובמבר 2012, בשפות עברית, ספרדית ואנגלית, וכל הנוסחים מהימנים באותה מידה. במקרה של הבדל כלשהו בהוראות פרוטוקול זה, יכריע הנוסח האנגלי.

בשם ממשלת הרפובליקה של פנמה

בשם ממשלת מדינת ישראל