

כא באב תשס"ד  
8 באוגוסט 2004

אל:

תפוצה: א', נצ(1), ב'(3), ג'(1), ד'(1), ו'

חוזר מס הכנסה 2004 / 8 - היחידה למיסוי בינלאומי / משפטית

### הנדון: האמנה למניעת כפל מס בין ישראל לבלרוס

#### 1. כללי

- 1.1 בחודש דצמבר 2003 אושררה האמנה למניעת כפל מס בין מדינת ישראל לבין הרפובליקה של בלרוס שנחתמה בחודש אפריל 2000.
- 1.2 בהתאם לאמור בסעיף 29 לאמנה, האמנה תכנס לתוקף עם אישורה ע"י המדינות כלומר החל מיום 29.12.03 והוראותיה יחולו כמפורט להלן:
  - 1.2.1 ביחס לניכוי במקור מתשלומי ריבית, דיבידנד או תמלוגים, אשר שולמו או נזקפו לזכות הנישום בתאריך 1 בינואר 2004 או אחריו.
  - 1.2.2 ביחס למיסים אחרים, לתקופת מס המתחילה בתאריך 1 בינואר 2004 או אחריו.
- 1.3 ככלל, הבסיס לאמנה הוא אמנת המודל של ה-OECD, עם מספר שינויים.

#### 2. שיעורי המס לניכוי במקור וסעיף רווח ההון.

- להלן תמצית בעניין שיעורי המס אשר ינוכו במדינת המקור:
- 2.1 דיבידנדים - כאשר מקבל הדיבידנד הינו בעל הזכות שביושר לאותו דיבידנד, שיעור המס שינוכה במקור לא יעלה על 10%.
  - 2.2 ריבית - כאשר מקבל הריבית הוא בעל הזכות שביושר לריבית, שיעור המס שינוכה במקור לא יעלה על 10%.

**חריגים -**

- 2.2.1. לגבי ריבית הנצמחת במדינה מתקשרת והמשתלמת לתושב המדינה המתקשרת האחרת שהוא בעל הזכות שביושר לריבית, בקשר למכירה באשראי של ציוד תעשייתי, מסחרי או מדעי, שיעור המס שינוכה במקור לא יעלה על 5%.
- 2.2.2. אם מקבלת הריבית היא המדינה המתקשרת, רשות מקומית שלה או הבנק במרכזי של אותה מדינה, יחול פטור מניכוי מס במקור.

- 2.3. **תמלוגים** - כאשר מקבל התמלוגים הוא בעל הזכות שביושר לתמלוגים, והתמלוגים משולמים עבור השימוש או הזכות לשימוש: בכל זכות יוצרים של יצירה ספרותית, אומנותית או מדעית (למעט סרטי קולנוע), או בציוד תעשייתי, מסחרי או מדעי או בכלי רכב יבשתיים, שיעור המס שינוכה במקור לא יעלה על 5%.
- בקשר לתמלוגים אחרים, שיעור המס שינוכה במקור לא יעלה על 10%.**

- 2.4. **רווחי הון** - ככלל, זכות המיסוי הבלעדית נתונה למדינת התושבות של מוכר הנכס.

**חריגים:**

- 2.4.1. רווח הון הנובע ממכירת מקרקעין או ממכירת מניות בחברה או בגוף משפטי אחר, אשר 50% או יותר מנכסיו, במשרין או בעקיפין, מורכבים ממקרקעין הנמצאים במדינה מתקשרת, זכות המיסוי הראשונה נתונה לאותה מדינה שבה נמצאים המקרקעין.
- 2.4.2. רווח הון הנובע ממכירת 10% או יותר ממניות או זכויות אחרות אשר אינן מוזכרות בסעיף 2.4.1 לעיל, זכות המיסוי הראשונה נתונה לאותה מדינה שהחברה או הגוף המשפטי האחר הנמכר, הם תושביה.
- 2.4.3. רווח הון הנובע ממכירת פחות מ- 10% ממניות כאמור בסעיף 2.4.2 לעיל והמוכר החזיק במועד כלשהו במהלך תקופה של 12 חודשים שקדמה למכירה 10% או יותר מהון החברה, זכות המיסוי הראשונה נתונה לאותה מדינה שהחברה או הגוף המשפטי האחר הנמכר, הם תושביה.

**3. מצ"ב:**

- נספח א' - דוגמאות לסעיף 2.4.3.
- האמנה למניעת כפל מס בין מדינת ישראל לרפובליקה של בלרוס.

**בברכה,**

**נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין**

### נספח א' - דוגמאות לסעיף 2.4.3

#### דוגמא א':

תושב ישראל המחזיק ב 12% מהון המניות של חברה תעשייתית תושבת בלרוס (להלן: "חברה A"),

מוכר ביום 1.1.04 5% מהון המניות של חברה A.

במקרה הנ"ל חל האמור בסעיף 2.4.3 כיוון שהמוכר מכר פחות מ 10% מהון המניות של חברה A אבל הוא החזיק במועד כלשהו בתקופה של 12 חודשים שקדמה למכירה יותר מ- 10% מהון המניות של חברה A ולכן זכות המיסוי הראשונה תהיה של בלרוס וזכות המיסוי השיורית תהיה של ישראל.

#### דוגמא ב':

בהמשך לדוגמא א', תושב ישראל מוכר ביום 1.1.04 5% מהון המניות של חברה A וביום 30.9.04 מוכר את יתרת אחזקותיו בחברה A (7%).

במקרה הנ"ל חל האמור בסעיף 2.4.3 גם לגבי המכירה הראשונה וגם לגבי המכירה השניה, כיוון שהמוכר מכר פחות מ- 10% מהון המניות של חברה A בשתי המכירות אולם המוכר החזיק במועד כלשהו בתקופה של 12 חודשים שקדמה לכל אחת מהמכירות יותר מ- 10% מהון המניות של חברה A ולכן זכות המיסוי הראשונה תהיה של בלרוס וזכות המיסוי השיורית תהיה של ישראל.

#### דוגמא ג':

בהמשך לדוגמא א', תושב ישראל מוכר ביום 1.1.04 5% מהון המניות של חברה A וביום 28.2.05 מוכר את יתרת אחזקותיו בחברה A (7%).

במקרה הנ"ל לגבי המכירה הראשונה חל האמור בסעיף 2.4.3 כאמור בדוגמא ב' לעיל. אולם במכירה השניה לא חל האמור בסעיף 2.4.3 שכן המוכר מכר פחות מ- 10% מהון המניות של חברה A ובתקופה של 12 חודשים שקדמה למועד המכירה המוכר החזיק פחות מ 10% מהון המניות של חברה A ולכן זכות המיסוי הבלעדית נתונה למדינת התושבות של המוכר (ישראל) כאמור בסעיף 2.4 לעיל.