

מיסוי זכויות לתמלוגים שמקורם בארה"ב

שאלה:

ליחיד תושב ישראל זכויות לתמלוגים מנפט שמקורו בארה"ב. חלק מהזכויות מוחזקות אצלו כיחיד וחלקן בחברה אמריקאית בשליטתו. עפ"י האמנה עם ארה"ב ימוסו התמלוגים מהנפט ב-15% בארה"ב. כיצד ימוסו הכנסותיו אלו כיחיד בישראל? כיצד ימוסו ההכנסות בחברה האמריקאית שבשליטתו?

תשובה:

ראשית, עלינו לבחון את מהות ההכנסה שקורה במקרה הנדון מנפט, דהיינו - האם מדובר בהכנסה מתמלוגים או הכנסה מרווחי עסקים וזאת על פי אמנה בין ישראל לבין ממשלת ארצות הברית של אמריקה מיסים על הכנסה (להלן: "האמנה"), והאם אותם הכנסות שמקורם מנפט עונים להגדרת המונח "תמלוגים" שבסעיף 14(3), או שמא מדובר ב"רווחי עסקים מסחריים" כהגדרתם בסעיף 8 לאמנה.

סעיף 8 לאמנה קובע את כללי המיסוי שיחולו על תושבי אחת המדינות מרווחי עסקים. סעיף 8(1) לאמנה קובע:

"רווחים תעשייתיים או המסחריים של תושב של אחת המדינות המתקשרות יהיו פטורים ממס בידי המדינה המתקשרת האחרת זולת אם יש לתושב מוסד קבע באותה מדינה מתקשרת אחרת. יש לתושב מוסד קבע במדינה מתקשרת אחרת, רשאית אותה מדינה מתקשרת אחרת להטיל מס על רווחיו התעשייתיים או המסחריים של התושב אולם רק על אותו חלק מהם ניתן לייחסו למוסד הקבע"

סעיף 8(5) לאמנה מבהיר למונח "רווחים תעשייתיים או מסחריים" שבס"ק (1) ומבהיר שאותם רווחים כוללים, אך לא מוגבלים בכך, הכנסות הנובעות מפעולות יצור וכריה.

סעיף 8(6) לאמנה ממשיך וקובע לעניין ס"ק (1) שרווחים תעשייתיים או מסחרים שניתן ליחס למוסד קבע כוללים גם הכנסות מתמלוגים המתוארים בס"ק 2 לסעיף 14 (שדן בהכנסות מתמלוגים) ורווחי הון והכנסה הנובעים מרכוש ומאוצרות טבע.

סעיף 14(3) לאמנה, קובע כי סעיף 1(ב) לסעיף האמור (שקובע את זכות המיסוי ושיעור המס שיחול על הכנסות מתמלוגים), לא יחול אם רואים את התמלוג, לפי סעיף קטן (6) לסעיף 8 (רווחי עסקים) כרווחים תעשייתיים או מסחריים שניתן ליחסם למוסד קבע שיש למקבל במדינה האחרת. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 8 (רווחי עסקים).

על כן, בהנחה שמדובר ברווחים שמקורם במוסד קבע בארה"ב, נראה שהכנסה מהתמלוגים כמתואר בשאלה תמוסה אצל היחיד בארה"ב כהכנסה פרוטית שמקורה מרווחי עסקים לפי סעיף 8 לאמנה ואילו בישראל ההכנסה תמוסה כהכנסה פירוטית לפי סעיף 2(1) או 2(7) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), לפי שיעורי המס הקבועים בסעיף 121(א) או (ב) ובמס יסף לפי סעיף 121 ב לפקודה ככל שהכנסותיו עולות על הסכום הנקוב באותה שנה בסעיף האמור, תוך מתן זיכוי בגובה המס ששולם לרשויות המס בארה"ב בהתאם לסעיף 26(3) לאמנה.

לגבי מיסוי החברה האמריקאית, ככלל ההכנסות מהתמלוגים ימוסו בארה"ב ולמדינת ישראל לא תקום זכות מיסוי, בהינתן שהשליטה והניהול בחברה לא מבוצעת מישראל ושהחברה אינה עומדת בהגדרת "חברה נשלטת זרה" כהגדרתה בסעיף 75 ב לפקודה. בנקודה זו ובכלל, בשל הייחודיות של המקרה הנדון והפרטים החסרים בשאלה אציע לפנות אל מומחה מס ולקבל חוות דעת בעניין.

האמור לעיל אינו מהווה תחליף לייעוץ משפטי, ואין לכותב אחריות לתוצאות השימוש בה. ואין לראות בה ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמורבה כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים.