

אמנה בין הרפובליקה של טורקיה לבין מדינת ישראל בדבר מניעת מסי כפל ומניעת התחמקות ממס לגבי מסים על הכנסה⁽¹⁾

ממשלת הרפובליקה של טורקיה וממשלת מדינת ישראל,

ברצותן לכרות אמנה בדבר מניעת מסי כפל ומניעת התחמקות ממס לגבי מסים על הכנסה,

הסכימו לאמור:

פרק 1 היקף האמנה

סעיף 1: תחום אישי

אמנה זו תחול על בני אדם שהם תושבי אחת המדינות המתקשרות או שתי המדינות המתקשרות.

סעיף 2: המסים הנידונים

1. אמנה זו תחול לגבי מסים על הכנסה המוטלים מטעם מדינה מתקשרת או יחידות משנה מדיניות או רשויות מקומיות שלה, ללא התחשבות בדרכי הטלתם.

2. כמסים על הכנסה ייחשבו כל המסים המוטלים על סך כל ההכנסה, או על מרכיבי הכנסה, לרבות מסים על רווחים מהעברת מטלטלין או מקרקעין, מסים על סך כל השכר או המשכורות שמשלמים מיזמים, וכן מסים על עליית ערך של נכסים.

3. המסים הקיימים שעליהם תחול אמנה זו הם במיוחד:

(א) בישראל:

(1) מס ההכנסה;

(2) מס חברות;

(3) המס על רווחי הון; וכן

(4) המס המוטל על רווחים מהעברת מקרקעין לפי חוק מס שבח מקרקעין;

(להלן - "מס ישראלי");

(ב) בטורקיה:

(1) האמנה נחתמה ביום 14.3.96, אושררה ע"י ממשלת ישראל ביום 11.1.98 ונכנסה לתוקף ביום 1 בינואר 1999. פורסמה בכ"א 1297, כרך 43.

- (1) מס ההכנסה ;
 - (2) מס התאגידים ; וכן
 - (3) ההיטל על מס ההכנסה ומס התאגידים ;
- (להלן - "מס טורקיה").

4. כן תחול האמנה על כל מס זהה או דומה בעיקרו שיוטל לאחר תאריך חתימתה של האמנה, בנוסף למסים הקיימים או במקומם. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יודיעו זו לזו על כל שינוי משמעותי שנעשה בדיני המסים של כל אחת מהן.

פרק 2 הגדרות

סעיף 3: הגדרות כלליות

- 1. למטרות אמנה זו, אלא אם משתמע אחרת מן ההקשר :
 - א. המונח "ישראל" פירושו מדינת ישראל, ובמשמעותו הגיאוגרפית, הוא כולל, את המים הטריטוריאליים, המדף היבשתי והאזור הכלכלי שלהם, וכן את האזור בלב ים אשר ביחס אליו ישראל זכאית, בהתאם למשפט הבינלאומי, לממש זכויות ריבוניות על קרקעית הים ותת-הקרקע ועל משאביהם הטבעיים ;
 - ב. המונח "טורקיה" פירושו השטח הטורקי, הים הטריטוריאלי וכן האזורים הימיים אשר עליהם יש לה סמכות שיפוט לזכויות ריבוניות שלה למטרות חיפוש, ניצול, שימור וניהול משאבים טבעיים, בהתאם למשפט הבינלאומי ;
 - ג. המונח "אדם" כולל יחיד, חברה, וכל חבר בני אדם אחר ;
 - ד. המונח "חברה" פירושו כל תאגיד או גוף הנחשב כתאגיד לצרכי מס ;
 - ה. המונחים "מיזם של מדינה מתקשרת" ו"מיזם של המדינה המתקשרת האחרת" פירושו, בהתאמה, מיזם המנוהל בידי תושב של מדינה מתקשרת ומיזם המנוהל בידי תושב של המדינה המתקשרת האחרת ;
 - ו. המונח "תעבורה בינלאומית" פירושו כל הובלה בספינה, בכלי טיס או בכלי רכב יבשתי שמפעיל תושב מדינה מתקשרת, למעט כאשר הספינה, כלי הטיס או כלי הרכב היבשתי מופעלים אך ורק בין מקומות שבמדינה המתקשרת האחרת ;
 - ז. המונח "רשות מוסמכת" פירושו :
 - (1) בישראל : שר האוצר או נציגו המוסמך.
 - (2) בטורקיה : שר האוצר או נציגו המוסמך.
 - ח. המונח "אזרח" פירושו :
 - (1) כל יחיד שהוא בעל אזרחות של מדינה מתקשרת ;

(2) כל יישות משפטית, שותפות או התאגדות שמעמדם ככאלה נובע מהחוקים שבתוקף במדינה מתקשרת;

ט. המונח "מס" פירושו כל מס המכוסה ע"י סעיף 2 לאמנה זו;

2. ביחס להחלת האמנה בכל עת ע"י מדינה מתקשרת, כל מונח שאינו מוגדר בה יהיה, אלא אם מתבקש אחרת מן ההקשר, בעל המשמעות שיש לו באותה עת לפי חוקי אותה מדינה בנוגע למסים שאמנה זו חלה עליהם, וכל משמעות לפי דיני המסים בני ההחלה של אותה מדינה עדיפה על פני משמעות שניתנה למונח 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 בשל מקום מושבו, מקום מגוריו, מקום הניהול הממשי או כל מבחן אחר שטיבו דומה, וכולל גם את המדינה וכל יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה, אולם מונח זה אינו כולל אדם החייב במס באותה מדינה רק ביחס להכנסה ממקורות באותה מדינה.

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

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

(ב) אם לא ניתן לקבוע באיזו מדינה נמצא מרכז האינטרסים החיוניים שלו, או אם אין לו בית קבע אף לא באחת משתי המדינות, יראוהו כתושב המדינה שבה הוא נוהג לגור;

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

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

3. מקום שמכוח הוראות ס"ק 1 אדם שאינו יחיד הינו תושב שתי המדינות המתקשרות, כי אז יראוהו כתושב רק של המדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי שלו. אולם אם אי אפשר לקבוע היכן מקום הניהול הממשי שלו, כי אז תקבענה הרשויות המוסמכות של הצדדים המתקשרים בהסכמה הדדית במדינתו של מי יראה האדם כתושב למטרות הסכם זה.

סעיף 5: מוסד קבע

1. למטרות אמנה זו, המונח "מוסד קבע" פירושו מקום עסקים קבוע שבאמצעותו מתנהלים עסקי המיזם, באופן מלא או חלקי.

2. המונח "מוסד קבע" כולל במיוחד:

(א) מקום הנהלה;

(ב) סניף;

- (ג) משרד ;
- (ד) בית חרושת ;
- (ה) בית מלאכה ; וכך
- (ו) מכרה, באר נפט או באר גאז, מחצבה או כל מקום אחר להפקת משאבים טבעיים.

3. המונח "מוסד קבע" מקיף גם :

- (א) אתר בנייה, הרכבה, או פרויקט התקנה, או פעילויות פיקוח הקשורות אליהם, מקום שהאתר, הפרוייקט או הפעילות האמורים קיימים למשך יותר משנים עשר (12) חודשים ;
- (ב) מתן שירותים, לרבות שירותי ייעוץ, ע"י מיזם באמצעות עובדים או כוח אדם אחר שהמיזם מעסיק למטרה זו, אך רק מקום שפעילויות מסוג זה נמשכות (לגבי אותו פרויקט או פרויקט קשור) בתוך המדינה לתקופה או לתקופות שאורכן המצטבר יותר מ-183 ימים בתוך כל תקופה של 12 חודשים.

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

- (א) שימוש במתקנים אך ורק לצרכי אחסנה או תצוגה של טובין או של סחורה השייכים למיזם ;
- (ב) החזקת מלאי של טובין או של סחורה השייכים למיזם, אך ורק לצרכי אחסנה או תצוגה ;
- (ג) החזקת מלאי של טובין או של סחורה השייכים למיזם, אך ורק לשם עיבודם בידי 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 ניהול פעילויות אחרות כלשהן, שטיבן הכנה או עזר, עבור המיזם ;
- (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.

5. על אף הוראות ס"ק 1 ו-2, מקום שאדם - שאינו סוכן בעל מעמד עצמאי שס"ק 6 חל עליו - פועל בשם מיזם של מדינה מתקשרת מטעם מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, יראו את המיזם הזה כאילו יש לו מוסד קבע במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה ביחס לכל הפעילויות שאותו אדם נוטל על עצמו מטעם המיזם, אם לאדם האמור :

- (א) יש באותה מדינה והוא נוהג להשתמש בה בקביעות, סמכות לכרות חוזים בשם המיזם, אלא אם פעילויותיו של האדם האמור מוגבלות לאלה המאוזכרות בס"ק 5, אשר אילו בוצעו ממקום עסקים קבוע, לא היו הופכות את מקום העסקים הקבוע למוסד קבע לפי הוראות אותו ס"ק.

(ב) אין סמכות כאמור, אך הוא נוהג להחזיק במדינה הנזכרת ראשונה מלאי טובין או סחורה אשר ממנה הוא מוביל בקביעות טובין או סחורה מטעם המיזם.

6. מיזם של מדינה מתקשרת לא יראה כבעל מוסד קבע במדינה המתקשרת האחרת רק מפני שהוא מנהל עסקים באותה מדינה באמצעות מתווך, עמיל כללי או כל סוכן אחר בעל מעמד עצמאי, מקום שבני אדם אלה פועלים במהלך הרגיל של עסקיהם.

7. העובדה שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת היא בעלת שליטה בחברה, או נתונה לשליטתה של חברה, שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת, 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 3 מיסוי הכנסה

סעיף 6: הכנסה ממקרקעין

1. הכנסה שמפיק תושב מדינה מתקשרת ממקרקעין (לרבות הכנסה מחקלאות או מיערנות) הנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס באותה מדינה אחרת.

2. למונח "מקרקעין" תהיה המשמעות שיש לו לפי דיני המדינה המתקשרת שבה נמצאים המקרקעין הנדונים. בכל מקרה, יכלול המונח נכסים הנלווים אל מקרקעין, משק חי וציוד המשמשים בחקלאות וביערנות (לרבות גידול וטיפוח דגים), זכויות שחלות עליהן הוראות החוק הכללי הדן במקרקעין, זכות ההנאה מפירות מקרקעין וזכויות לתשלומים משתנים או קבועים כתמורה בעד ניצול, או הזכות לנצל, מרבצי מחצבים, מקורות ואוצרות טבע אחרים; ספינות, סירות וכלי טיס לא ייראו 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 ועל הכנסה ממקרקעין המשמשים לביצוע שירותים אישיים בידי עצמאי.

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, ניתן לחייב במס במדינה האחרת את רווחי המיזם, אולם רק אותו חלק מהם שניתן לייחסו לאותו מוסד קבע.

2. בכפוף להוראות ס"ק 3, מקום שמיזם של מדינה מתקשרת מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, ייחסו בכל אחת מהמדינות המתקשרות

לאותו מוסד קבע את הרווחים שהיו צפויים לו אילו היה מיזם נבדל ונפרד העוסק בפעילויות זהות או דומות, בתנאים זהים או דומים, ומקיים קשרים באופן בלי תלוי לחלוטין עם המיזם שהוא משמש לו מוסד קבע.

3. בקביעת רווחי מוסד קבע, יותר ניכויין של ההוצאות שהוצאו למטרות מוסד הקבע, לרבות הוצאות ניהול והוצאות מינהל כלליות שהוצאו כך, בין שהוצאו במדינה שבה נמצא מוסד הקבע ובין שהוצאו במקום אחר.

4. לא ייוחסו רווחים למוסד קבע מטעם זה בלבד שאותו מוסד קבע קנה טובין או סחורה בשביל המיזם.

5. מקום שנכללים ברווחים פריטי הכנסה הנידונים בנפרד בסעיפים אחרים של אמנה זו, לא יושפעו הוראות סעיפים אלה מהוראות סעיף זה.

סעיף 8: ספנות ותחבורה אווירית ויבשתית

1. רווחים שמפיק תושב של מדינה מתקשרת מהפעלת ספינות, כלי טיס או כלי רכב יבשתיים בתעבורה בינלאומית יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.

2. 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, בהנהלתו של מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, או בשליטה עליו, או בהונו, או

(ב) שאותם בני אדם משתתפים, במישרין או בעקיפין, בהנהלתם של מיזם של המדינה המתקשרת האחת ושל מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, או בשליטה עליהם, או בהונם,

ובכל מקרה נקבעו או הוטלו ביחסים המסחריים או הכספיים בין שני המיזמים, תנאים שונים מאלה שהיו נקבעים בין מיזמים בלתי תלויים, כי אז כל הרווחים שאלמלא התנאים הללו היו נצמחים לאחד המיזמים, אבל בגלל 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 מס בהתאם - רווחים שעליהם מיזם של המדינה המתקשרת האחרת חויב במס באותה מדינה אחרת, והרווחים הכלולים כך הם רווחים שהיו נצמחים למיזם של המדינה המתקשרת הראשונה אילו התנאים שנקבעו בין שני המיזמים היו זהים לתנאים הנקבעים בין שני מיזמים בלתי תלויים, כי אז המדינה המתקשרת האחרת תערוך התאמה נאותה לגבי המס שהוטל בה על אותם רווחים, מקום שאותה מדינה סבורה כי התאמה זו הינה צודקת. בקביעתה של התאמה כאמור תינתן תשומת

לב להוראות האחרות של אמנה זו ובמידת הצורך יתייעצו הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות זו עם זו.

סעיף 10: דיבידנדים

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

2. אף על פי כן, ניתן לחייב במס דיבידנדים כאלה במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום מושב החברה המשלמת, ולפי דיני אותה מדינה, אולם אם המקבל הוא בעל הזכות שבישור לדיבידנדים, המס שיוטל כך לא יעלה על 10% ברוטו של הדיבידנדים.

3. המונח "דיבידנדים" בסעיף זה פירושו הכנסה ממניות, ממניות "הנאה" או מזכויות "הנאה", ממניות יסוד או מזכויות אחרות, אשר אינן תביעות חוב, המשתתפות ברווחים, וכן הכנסה מזכויות אחרות בתאגיד הכפופה לאותו יחס לעניין מיסוי כמו הכנסה ממניות לפי דיני המיסוי של המדינה המתקשרת שהחברה המבצעת את החלוקה היא תושבתה. במקרה של טורקיה, מונח זה כולל גם הכנסה הנצמחת מקרן השקעות ומנאמנות השקעות.

4. הוראות ס"ק 1 ו-2 לא יחולו אם בעל הזכות שבישור לדיבידנדים, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת שבה נמצא מקום מושבה של החברה המשלמת את הדיבידנדים, באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, ובמקרה של תושב טורקיה, מבצע בישראל שירותים אישיים של עצמאי, מבסיס קבוע הנמצא בישראל, וזכות ההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים קשורה באופן ממשי באותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי העניין.

5. בכפוף להוראות ס"ק 6 לסעיף זה, מקום שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת מפיקה רווחים או הכנסה מהמדינה המתקשרת האחרת, לא תטיל מדינה אחרת זו מס על הדיבידנדים שמשלמת החברה, אלא במידה שאותם דיבידנדים משתלמים לתושב של אותה מדינה אחרת או במידה שזכות ההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים קשורה באופן ממשי למוסד קבע או לבסיס קבוע הנמצא באותה מדינה אחרת, ולא תחייב את רווחיה הבלתי מחולקים של החברה במס על הרווחים הבלתי מחולקים של החברה, גם אם הדיבידנדים המשלמים או הרווחים הבלתי מחולקים מורכבים, כולם או קצתם, מרווחים או מהכנסה שמקורם במדינה אחרת כאמור.

6. רווחי חברה של מדינה מתקשרת המנהלת עסקים באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, אחרי שחויבו במס לפי סעיף 7, ניתן לחייב במס על הסכום הנותר במדינה המתקשרת שבה נמצא מוסד הקבע ובהתאם לס"ק 2.

סעיף 11: ריבית

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

2. אולם ניתן לחייב ריבית כזו במס גם במדינה המתקשרת שבה מקורה ובהתאם לחוקי אותה מדינה, אך אם בעל הזכות שביושר לריבית הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס המוטל כך לא יעלה על 10 אחוזים מן הסכום ברוטו של הריבית.

3. על אף הוראות ס"ק 2, ריבית הנצמחת:

א. בישראל והמשתלמת לממשלת טורקיה או לבנק המרכזי של טורקיה (Turkiye Cumhuriyet Merkez Bankasi תהיה פטורה ממס בישראל;

ב. בטורקיה והמשתלמת לממשלת ישראל או לבנק המרכזי של ישראל (בנק ישראל) תהיה פטורה ממס בטורקיה.

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, ובעיקר הכנסה ממניות ממשלתיות והכנסה מאגרות חוב, לרבות פרמיות הנלווים למניות או לאגרות החוב כאמור. מקום שתושב מדינה מתקשרת מוכר טובין, ציוד או סחורה תעשייתיים, מסחריים או מדעיים, לתושב של המדינה המתקשרת האחרת,

5. הוראות ס"ק 1 ו-2 לא יחולו אם בעל הזכות שביושר לריבית, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת שבה נמצא מקור הריבית באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הממוקם בה, ותביעות החוב שבזיקה אליה משתלמת הריבית קשורה באופן ממשי באותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי העניין.

6. יראו ריבית כנובעת במדינה מתקשרת כאשר המשלם הוא אותה מדינה מתקשרת עצמה, יחידת משנה מדינית, רשות מקומית או תושב של אותה מדינה. אולם מקום שלאדם המשלם את הריבית, בין אם הוא תושב מדינה מתקשרת ובין אם לאו, יש מוסד קבע או בסיס קבוע באחת המדינות המתקשרות אשר בקשר אליהם נוצרה ההתחייבות בשלה משתלמת הריבית, ומוסד קבע או בסיס קבוע זה נושאים בנטל הריבית, יראו את הריבית כנובעת במדינה המתקשרת שבה נמצאים מוסד הקבע או הבסיס הקבוע.

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

סעיף 12: תמלוגים

1. תמלוגים שמקורם במדינה מתקשרת והמשתלמים לתושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

2. אף על פי כן, ניתן לחייב תמלוגים כאלה במס גם במדינה המתקשרת שבה מקורם, ובהתאם לחוקי אותה מדינה, אבל אם המקבל הוא בעל הזכות שביושר לתמלוגים, המס המוטל כך לא יעלה על 10 אחוזים מן הסכום ברוטו של התמלוגים.

3. המונח "תמלוגים" בסעיף זה פירושו תשלומים מכל סוג המתקבלים כתמורה בעד שימוש או בעד הזכות לשימוש, או המכירה של כל זכות יוצרים על יצירה ספרותית, אמנותית או מדעית, לרבות סרטי קולנוע והקלטות לרדיו ולטלוויזיה, כל פטנט, סימן מסחר, מדגם או דוגמה, תוכנית, נוסחה או תהליך סודיים, או בעד השימוש, או הזכות לשימוש, בצידוד תעשייתי, מסחרי או מדעי, או בעד מידע 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, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הממוקם שם, והזכות או הרכוש שבזיקה אליהם משתלמים התמלוגים קשורים באופן ממשי במוסד קבע או בבסיס קבוע כאמור. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי העניין.

5. יראו תמלוגים כנובעים במדינה מתקשרת כאשר המשלם הוא אותה מדינה עצמה, יחידת משנה מדינית שלה, רשות מקומית או תושב של אותה מדינה. אף על פי כן, מקום שיש לאדם המשלם את התמלוגים, בין אם הוא תושב מדינה מתקשרת ובין אם לאו, מוסד קבע או בסיס קבוע במדינה מתקשרת, אשר בקשר אליהם נוצרה ההתחייבות לשלם את התמלוגים, ומוסד קבע או בסיס קבוע זה נושאים בנטל התמלוגים, יראו את התמלוגים כנובעים במדינה שבה נמצאים מוסד הקבע או הבסיס הקבוע.

6. מקום שמחמת יחסים מיוחדים בין המשלם לבין בעל הזכות שביושר, או בין שניהם ובין אדם אחר, סכום התמלוגים עולה, מסיבה כלשהי, על הסכום שהמשלם ובעל הזכות שביושר היו מסכימים עליו אילו לא יחסים אלה, יחולו הוראות סעיף זה רק על הסכום הנוכח לאחרונה. במקרה כזה יישאר החלק העודף של התשלומים חייב במס בהתאם לדיניה של כל אחת מן המדינות המתקשרות, תוך התחשבות בהוראותיה האחרות של אמנה זו.

סעיף 13: רווחי הון

1. רווחים שמפיק תושב מדינה מתקשרת מהעברת מקרקעין המאוזכרים בסעיף 6, והנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס באותה מדינה אחרת.

2. רווחים מהעברת מטלטלין המהווים חלק מנכסי העסק של מוסד קבע אשר יש למיזם של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת, או מהעברת מטלטלין הקשורים לבסיס קבוע העומד לרשותו של תושב מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת לשם ביצוע שירותים אישיים של עצמאי, לרבות רווחים כאמור מהעברת אותו מוסד קבע (לבדו או עם המיזם כולו) או אותו בסיס קבוע, ניתן לחייבם במס באותה מדינה אחרת.

3. רווחים שמפיק תושב מדינה מתקשרת מהעברת ספינות, כלי טיס או כלי רכב יבשתיים המופעלים בתעבורה בינלאומית, וכל נכס, שאינו מקרקעין, השייך להפעלתם של אותם ספינות, כלי טיס או כלי רכב יבשתיים, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה מתקשרת.
4. רווחים מהעברת מניות מהון של חברה, אשר נכסיה מורכבים במישרין או בעקיפין בעיקר ממקרקעין הנמצאים במדינה מתקשרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה.
5. רווחים מהעברת כל נכס, זולת אלה הנזכרים בס"ק 1, 2, 3 ו-4, יהיו חייבים במס רק במדינה המתקשרת שהמעביר הוא תושב בה.

סעיף 14: שירותים אישיים של עצמאי

1. הכנסה שמפיק תושב של מדינה מתקשרת מביצוע שירותים מקצועיים או פעילויות אחרות בעלות אופי עצמאי, ניתן לחייבה במס רק באותה מדינה, אלא אם הפעילויות מבוצעות במדינה המתקשרת האחרת. אם הפעילויות מבוצעות במדינה האחרת, ההכנסה הנצמחת מהם תהיה חייבת במס באותה מדינה אחרת.
2. על אף הוראות ס"ק 1, הכנסה שמפיק תושב של מדינה מתקשרת ביחס לשירותים מקצועיים או פעילויות אחרות בעלות אופי עצמאי המבוצעות במדינה המתקשרת האחרת תהיה חייבת במס רק במדינה הנזכרת ראשונה אם:
 - א. המקבל נוכח במדינה האחרת לתקופה או לתקופות שאורכן המצטבר הוא 183 ימים בשנת הלוח שבה מדובר, וכן
 - ב. הגמול משתלם על ידי, או מטעם, אדם שאינו תושב המדינה האחרת, וכן
 - ג. הנושא בנטל התשלום איננו מוסד קבע או בסיס קבוע שיש לאדם האמור במדינה האחרת.
3. המונח "שירותים מקצועיים" כולל במיוחד פעילויות עצמאיות בשטחי המדע, הספרות, האמנות, החינוך או ההוראה, וכן פעילויות עצמאיות של רופאים, עורכי דין, מהנדסים, אדריכלים, רופאי שיניים ורואי חשבון, ופעילויות עצמאיות אחרות המחייבות כישורים מקצועיים מיוחדים.

סעיף 15: שירותים אישיים של עובד

1. בכפוף להוראות סעיפים 16, 18, 19 ו-20, משכורת, שכר עבודה וגמול דומה אחר שהופקו על ידי תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה, ניתן לחייבם במס רק באותה מדינה, אלא אם העבודה מבוצעת במדינה המתקשרת האחרת. בוצעה העבודה כאמור, ניתן לחייב במס את הגמול שנתקבל תמורתה באותה מדינה אחרת.
2. על אף הוראות ס"ק 1, גמול המופק בידי תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה המבוצעת במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבו במס רק במדינה הנזכרת ראשונה אם:
 - (א) המקבל שוהה במדינה האחרת תקופה או תקופות שאינן עולות יחד על 183 ימים בכל תקופה של 12 חודשים המתחילה או מסתיימת בשנת הכספים הנוגעת לדבר; וכן

- (ב) הגמול משתלם בידי מעביד שאינו תושב המדינה האחרת, או מטעמו ; וכן
- (ג) הנושא בנטל תשלום הגמול אינו מוסד קבע או בסיס קבוע שיש למעביד במדינה האחרת.
3. על אף ההוראות הקודמות של ס"ק 1 ו-2, גמול המתקבל תמורת עבודה שבוצעה בספינה או בכלי טיס או בכלי רכב יבשתי המופעלים בתעבורה בינלאומית ע"י תושב מדינה מתקשרת, ניתן לחייבו במס באותה מדינה מתקשרת.

סעיף 16: 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 17: אמנים וספורטאים

1. על אף הוראות סעיפים 14 ו-15, 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 תמורת פעילויות 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, 14 ו-15, במדינה המתקשרת שבה מבוצעות פעילויותיו של הבדרן או הספורטאי.
3. על אף הוראות ס"ק 1 ו-2, ההכנסה נצמחת מפעילויות המאוזכרות בס"ק 1 במסגרת של תוכנית לחילופי תרבות או ספורט המוסכמת על ממשלות המדינות המתקשרות ומבוצעות שלא למטרת רווח, תהיה פטורה ממס במדינה המתקשרת שבה מתבצעות הפעילויות האלה, בתנאי שאדם כאמור שהפיק את ההכנסה מהפעילויות הנ"ל מקבל תמיכה מהותית מכספי ציבור של המדינה המתקשרת האחרת.

סעיף 18: קיצבאות

1. בכפוף להוראות סעיף 19(2), קיצבאות וגמול דומה אחר ששולמו לתושב מדינה מתקשרת בתמורה לעבודה בעבר, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה. הוראה זו תחול גם על קיצבאות שנתיות לחיים המשולמות לתושב מדינה מתקשרת.
2. על אף הוראות ס"ק 1, קיצבאות ותשלומים שנתיים המשתלמים לפי חקיקת הביטוח הסוציאלי של מדינה מתקשרת יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.
3. המונח "קיצבה שנתית" פירושו סכום קבוע המשתלם מעת לעת במדינה מתקשרת במהלך חיים או במשך פרק זמן מוגדר הניתן לקביעה לפי התחייבות לבצע תשלומים בתמורה לגמול נאות ומלא בכסף או בשווה כסף.

סעיף 19: שירות ציבורי

1. (א) גמול, שאינו קיצבה, ששולם בידי מדינה מתקשרת או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה, ליחיד בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה או יחידת משנה או רשות, יהיה חייב במס רק באותה מדינה.
- (ב) ואולם, גמול כאשר יהיה חייב במס רק במדינה המתקשרת האחרת אם השירותים ניתנים באותה מדינה והיחיד הוא תושב של אותה מדינה אשר:
1. הינו אזרח של אותה מדינה; או
 2. לא היה לתושב של אותה מדינה אך ורק לשם מתן השירותים.
2. (א) כל קיצבה המשולמת ליחיד בידי מדינה מתקשרת או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה, או מתוך קרנות שנוצרו על ידן, בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה או יחידת משנה או רשות, תהיה חייבת במס רק באותה מדינה.
- (ב) ואולם, קיצבה כאמור תהיה חייבת במס רק במדינה המתקשרת האחרת אם היחיד הוא תושב ואזרח של אותה מדינה.
3. הוראות סעיפים 15, 16 ו-18 יחולו על גמול וקיצבאות בעד שירותים שניתנו בקשר עם עסק המתנהל בידי אחת מן המדינות המתקשרות, או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה.

סעיף 20: סטודנטים ומורים

1. 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 לימודים או הכשרה, מקבל לצרכי קיומו, חינוכו או הכשרתו, לא יהיו חייבים במס באותה מדינה, ובלבד שהתשלומים האמורים נובעים ממקורות שמחוץ לאותה מדינה.
2. באופן דומה, מורה או מדריך שהוא אזרח מדינה מתקשרת והשוהה במדינה המתקשרת האחרת למטרה העיקרית של הוראה או עיסוק במחקר מדעי לתקופה או לתקופות שאינן עולות על שנתיים, יהיו פטור ממס באותה מדינה אחרת על גמול בעד שירותים אישיים בהוראה או במחקר, בתנאי שהתשלומים האמורים נובעים ממקורות שמחוץ לאותה מדינה אחרת.

סעיף 21: הכנסה אחרת

1. פריטי הכנסה של 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, שאינה הכנסה ממקרקעין לפי הגדרתה בסעיף 6(2), אם מקבל ההכנסה האמורה, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא בה, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הנמצא בה, והזכות או הרכוש שביחס אליהם משולמת ההכנסה קשורים באופן ממשי לאותו בסיס קבוע או מוסד קבע. במקרה זה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי המקרה.

3. על אף הוראות ס"ק 1 ו-2, פריטי הכנסה של תושב מדינה מתקשרת אשר לא טופלו בסעיפים הקודמים של אמנה זו והנצמחים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבם במס גם באותה מדינה אחרת.

פרק 4

שיטות לביטול מסי כפל

סעיף 22: ביטול מסי כפל

1. מסי כפל על תושבי טורקיה יבוטלו כלהלן:

בכפוף לחוקי טורקיה שבתוקף מעת לעת, בנוגע להתרת זיכוי כנגד מס ישראלי, בלא לפגוע בעקרונות הכלליים של אמנה זו, של מס ששולם במדינה שאינה טורקיה, מס ישראלי ששולם ביחס להכנסה הנצמחת בישראל יותר כזיכוי כנגד מס טורקי שיש לשלם ביחס לאותה הכנסה.

אולם הזיכויים האמורים לא יעלו על החלק ממס ההכנסה כפי שחושב לפני הזיכוי, המתאים להכנסה שניתן לחייב במס בישראל.

מקום שבהתאם להוראה כלשהי של האמנה, הכנסה שמפיק תושב טורקיה פטורה ממס טורקי, טורקיה רשאית בכל זאת, בחשבה את סכום המס על ההכנסה הנותרת של התושב האמור, להביא בחשבון את ההכנסה הפטורה.

2. מסי כפל על תושב ישראל יבוטלו כלהלן:

בכפוף לחוקי ישראל שבתוקף מעת לעת, בנוגע להתרת זיכוי כנגד מס ישראלי בלא לפגוע בעקרונות הכלליים של אמנה זו, של מס ששולם במדינה שאינה ישראל, מס טורקי ששולם ביחס להכנסה הנצמחת בטורקיה יותר כזיכוי כנגד מס ישראלי שיש לשלם ביחס לאותה הכנסה.

אולם הזיכוי לא יעלה על חלק יחסי מהמס הישראלי, כיחס שבין הכנסה ממקורות בתוך טורקיה לסך כל ההכנסה החייבת במס ישראלי.

מקום שבהתאם להוראה כלשהי של האמנה, הכנסה שמפיק תושב ישראל פטורה ממס ישראלי, ישראל רשאית בכל זאת, בחשבה את סכום המס על ההכנסה הנותרת של התושב האמור, להביא בחשבון את ההכנסה הפטורה.

פרק 5

הוראות מיוחדות

סעיף 23: אי-הפליה

1. אזרחים של מדינה מתקשרת לא יהיו כפופים במדינה המתקשרת האחרת למיסוי או לכל דרישה הקשורה למיסוי, השונים או מכבידים יותר מהמיסוי ומהדרישות ומאחרות הקשורות למיסוי שאזרחים של אותה מדינה אחרת, באותן נסיבות, כפופים או עלולים להיות כפופים להם.
2. בכפוף להוראות ס"ק 6 לסעיף 10, המיסוי על מוסד קבע שיש למיזם של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת לא יוטל באותה מדינה אחרת בצורה פחות נוחה מהמס המוטל על מיזמים של אותה מדינה אחרת העוסקים באותן פעילויות. הוראה זו לא תתפרש כמחייבת מדינה מתקשרת להעניק לתושבי המדינה המתקשרת האחרת הטבות, הנחות והקלות אישיות למטרות מיסוי מטעמי מעמד אזרחי או התחייבויות משפחתיות שהיא מעניקה לתושביה-שלה.
3. למעט מקום שחלות הוראות סעיף 9(1), סעיף 11(7) או סעיף 12(6), ריבית, תמלוגים, ותשלומים אחרים שמשלם מיזם של מדינה מתקשרת לתושב של המדינה המתקשרת האחרת, יהיו, לעניין קביעת הרווחים החייבים במס של אותו מיזם, ניתנים לניכוי לפי אותם התנאים כאילו שולמו לתושב המדינה הנזכרת ראשונה.
4. מיזמים של מדינה מתקשרת שהבעלות או השליטה המלאה או החלקית על הונם נתונה במישרין או בעקיפין, בידי תושב אחד או יותר של המדינה המתקשרת האחרת, לא יהיו כפופים במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה למיסוי או לכל דרישה הקשורה במיסוי השונים או מכבידים יותר מהמיסוי ומהדרישות הקשורות במיסוי, שמיזמים דומים אחרים של המדינה הנזכרת ראשונה כפופים להם או עלולים להיות כפופים להם.

סעיף 24: נוהל הסכמה הדדית

1. מקום שאדם סבור שהפעולות 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 דיניהן הפנימיים של מדינות אלה, להביא את עניינו בפני הרשות המוסמכת של המדינה המתקשרת שהוא תושבה או, אם המקרה בא בגדר סעיף 23(1), של המדינה המתקשרת שהוא אזרח.
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, במטרה למנוע חיוב במס שלא בהתאם לאמנה זו. כל הסכם שיושג ייושם על אף כל מגבלת זמן הקבועה בחוק הפנימי של המדינות המתקשרות, אולם על משלם המסים לתבוע את החוזר הנובע מהסכמה הדדית כאמור בתוך תקופה של שנה אחת אחרי שמינהל המס הודיע למשלם המיסים על תוצאת ההסכמה ההדדית.
3. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות ישתדלו ליישב בהסכמה הדדית כל קושי או ספק המתעוררים ביחס לפירוש האמנה או להחלתה. כן הן רשאיות להתייעץ יחדיו על מנת לבטל מסי כפל במקרים שלגביהם אין הוראות באמנה.
4. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות רשאיות להתקשר זו עם זו ישירות, לרבות באמצעות ועדה משותפת המורכבת מהם עצמם או מנציגיהם, על מנת להגיע להסכמה כמובנה בסעיפים הקטנים הקודמים.

5. למטרות ס"ק (2) לסעיף 22 (התייעצויות) של ההסכם הכללי בדבר סחר בשירותים, המדינות המתקשרות מסכימות שעל אף ס"ק זה, כל מחלוקת ביניהם בשאלה האם אמצעי כלשהו כלול במסגרת הסכם זה, ניתן להביא בפני המועצה לסחר בשירותים, לפי הוראות אותו ס"ק, רק בהסכמתן של שתי המדינות המתקשרות, כל ספק בנוגע לפרשנותו של ס"ק זה ייושב לפי ס"ק 3 לסעיף 14, או בהעדר הסכמה לפי נוהל זה, בהתאם לכל נוהל אחר ששתי המדינות המתקשרות תסכמנה עליו.

סעיף 25: חילופי מידע

1. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יחליפו ביניהן מידע ככל שיהיה דרוש לביצוע הוראותיה של אמנה זו או של החוקים הפנימיים של המדינות המתקשרות הדנים במסים שאמנה זו דנה בהם, במידה שהחייב במס לפיהם אינו מנוגד לאמנה. חילופי המידע אינם מוגבלים ע"י סעיף 1. כל מידע שקיבלה מדינה מתקשרת יראו אותו כסודי באופן דומה למידע שהושג לפי חוקיה הפנימיים של אותה מדינה, ויגלו אותו רק לבני אדם או לרשויות (לרבות בתי משפט וגופים מינהליים) המעורבים בשומתם או בגבייתם של המסים הנידונים באמנה זו, באכיפתם, בהעמדה לדין בשלהם או בהחלטה על ערעור בקשר אליהם. בני אדם או רשויות אלה ישתמשו במידע רק למטרות האמורות. הם רשאים לגלות את המידע בהליכים פומביים בבית משפט או בהחלטות משפטיות.

2. אין לפרש את הוראות ס"ק 1 בשום מקרה כמטילות על מדינה מתקשרת את החובה:

- (א) לנקוט אמצעים מינהליים בשונה מן הדינים והנוהלים המינהלי של אותה מדינה מתקשרת או של המדינה המתקשרת האחרת;
- (ב) לספק מידע שאינו בר השגה לפי הדינים 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 יעמוד בסתירה לסדר הציבורי (תקנת הציבור).

סעיף 26: נציגים דיפלומטיים ופקידים קונסולריים

שום דבר האמור באמנה זו לא יפגע בזכויות הפיסקליות של נציגים דיפלומטיים או פקידים קונסולריים לפי הכללים המקובלים במשפט הבינלאומי או לפי הוראות שבהסכמים מיוחדים.

סעיף 27: הגבלת הטבות

הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות, בהסכמה הדדית ביניהן, רשאיות לשלול את ההטבות לפי אמנה זו מכל אדם, או ביחס לכל עיסקה, אם לפי דעתן קבלת ההטבות הללו, לאור הנסיבות, תהווה ניצול לרעה של האמנה בהתאם למטרותיה.

סעיף 28: כניסה לתוקף

1. כל מדינה מתקשרת תודיע למדינה המתקשרת האחרת על השלמת הנהלים הדרושים על פי החוק שלה לכניסתה לתוקף של אמנה זו. האמנה תיכנס לתוקף בתאריך האחרונה מבין ההודעות.

2. להוראות אמנה זו יהיה תוקף:

(א) בזיקה למסים המנוכים במקור, ביחס לסכומים ששולמו או זוכו ב-1 בינואר בשנה שאחרי תאריך כניסתה של אמנה זו לתוקף, או אחרי יום זה; וכן

(ב) בזיקה למסים אחרים, על מסים בני הטלה ביחס לשנות מס המתחילות ב-1 בינואר בשנה שאחרי תאריך כניסתה של אמנה זו לתוקף, או אחרי יום זה.

סעיף 29: סיום

אמנה זו תישאר בתוקף עד שמדינה מתקשרת תביא אותה לידי סיום. כל מדינה מתקשרת רשאית להביא את האמנה לידי סיום, בצניורות הדיפלומטיים, ע"י מתן הודעה על סיום לפחות שישה חודשים לפני תום שנת לוח המתחילה אחרי תום תקופה של חמש שנים מתאריך כניסתה לתוקף. במקרה זה, תחדל האמנה להיות בתוקף:

(א) בזיקה למסים המנוכים במקור, על סכומי הכנסה שנצמחו אחרי או ב-1 בינואר בשנת הלוח שאחרי זו שבה נמסרה ההודעה, או אחרי יום זה;

(ב) בזיקה למסים אחרים על הכנסה, על מסים בני הטלה בכל שנת מס המתחילה ב-1 בינואר בשנת הלוח שאחרי זו שבה נמסרה ההודעה, או אחרי יום זה.

ולראיה החתומים מטה, שהוסמכו לכך כראות, חתמו על אמנה זו.

נעשה ב- _____ ביום _____ שהוא יום _____, בשני עותקי מקור בכל אחת מהשפות טורקית, עברית ואנגלית, ולשלושת הנוסחים דין מקור שווה, אלא במקרה של הבדלי משמעות בין הנוסחים, הנוסח האנגלי יהיה הקובע.

בשם ממשלת מדינת ישראל

בשם ממשלת הרפובליקה של טורקיה