

נוסח האמנה שלהלן נלקח מתוך קובץ אמנות למניעת כפל מס, של הוצאת רונן ומתפרסם כאן באדיבותה.

## אמנה בין מדינת ישראל לבין ממלכת ספרד בדבר מניעת מסי כפל ומניעת התחמקות ממס לגבי מסים על הכנסה ועל הון<sup>1</sup>

מדינת ישראל וממלכת ספרד, ברצותן לעשות אמנה בדבר מניעת מסי כפל ומניעת התחמקות ממס לגבי מסים על הכנסה ועל הון, הסכימו לאמור:

### סעיף 1: תחום אישי

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

### סעיף 2: המסים הנידונים

1. אמנה זו תחול לגבי מסים על הכנסה ועל הון המוטלים מטעם אחת המדינות המתקשרות, או יחידות משנה מדיניות או רשויות מקומיות שלה, ללא כל התחשבות בדרכי הטלתם.

2. יראו כמסים על הכנסה ועל הון כל המסים המוטלים על סך כל ההכנסה, על סך כל ההון, או על רכיבים של הכנסה או של הון, לרבות מסים על רווחים מהעברת מטלטלין או מקרקעין, מסים על סך כל השכר או המשכורות שמשלמים מיזמים, וכן מסים על רווחי הון.

3. המסים הקיימים שעליהם תחול אמנה זו הם בעיקר:

(א) בספרד:

- (1) מס ההכנסה על יחידים;
  - (2) מס החברות;
  - (3) מס ההכנסה על לא-תושבים
  - (4) מס ההון; וכן
  - (5) מסים מקומיים על הכנסה ועל הון;
- (להלן: "מס ספרדי").

(ב) בישראל:

- (1) מסים המוטלים לפי פקודת מס הכנסה והחוקים הנלווים אליה (לרבות מס חברות ומס רווחי הון);

(1) פורסמה בכ"א 1292, כרך 43. בתוקף מיום 1.1.01.

- (2) מסים המוטלים על רווחים מהעברת מקרקעין לפי חוק מס שבח מקרקעין;
  - (3) מסים המוטלים על מקרקעין לפי חוק מס רכוש; וכן
  - (4) המס המוטל לפי חוק מס מעסיקים;
- (להלן: "מס ישראלי").

4. אמנה זו תחול גם על מסים זהים או דומים בעיקרם שיוטלו לאחר תאריך חתימת אמנה זו, בנוסף על המסים הקיימים או במקומם. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יודיעו זו לזו על שינויים משמעותיים שחלו בדיני המסים שלהן.

### סעיף 3: הגדרות כלליות

1. באמנה זו, אלא אם משתמע אחרת מן ההקשר:
- (א) המונח "ישראל" פירושו מדינת ישראל, ובמשמעותו הגיאוגרפית הוא כולל את שטחה של מדינת ישראל, לרבות כל אזור מחוץ לים הטריטוריאלי שלה, אשר בהתאם למשפט הבין-לאומי ובהחלת החקיקה הפנימית שלה, מדינת ישראל מממשת או עשויה לממש בעתיד סמכות שיפוט או זכויות ריבוניות ביחס לקרקעית הים, לתת הקרקע ולמים שמעליהם, ומשאבי הטבע שלהם;
  - (ב) המונח "ספרד" פירושו המדינה הספרדית, ובמשמעותו הגיאוגרפית הוא כולל את שטחה של המדינה הספרדית, לרבות כל אזור מחוץ לים הטריטוריאלי שלה, אשר בהתאם למשפט הבין-לאומי ובהחלת החקיקה הפנימית שלה, המדינה הספרדית מממשת או עשויה לממש בעתיד סמכות שיפוט או זכויות ריבוניות ביחס לקרקעית הים, לתת הקרקע ולמים שמעליהם, ומשאבי הטבע שלהם;
  - (ג) המונחים "מדינה מתקשרת" ו"מדינה מתקשרת אחרת" פירושם ספרד או ישראל לפי ההקשר;
  - (ד) המונח "אדם" כולל יחיד, חברה וכל חבר בני אדם אחר;
  - (ה) המונח "חברה" פירושו כל גוף מואגד או ישות משפטית הנחשבת כגוף מואגד לצרכי מס;
  - (ו) המונחים "מיזם של מדינה מתקשרת" ו"מיזם של המדינה המתקשרת האחרת" פירושם, בהתאמה, מיזם המנוהל ע"י תושב של מדינה מתקשרת ומיזם המנוהל ע"י תושב של המדינה המתקשרת האחרת;
  - (ז) המונח "אזרח" פירושו:
    - 1. כל יחיד שהוא בעל אזרחות של מדינה מתקשרת;
    - 2. כל גוף משפטי, שותפות והתאגדות אשר מעמדם ככאלה בא להם מכוח הדין שבתוקף במדינה מתקשרת;
  - (ח) המונח "תעבורה בין-לאומית" פירושו כל הובלה באוניה או בכלי טיס המופעלים ע"י מיזם שמקום הניהול הממשי שלו נמצא במדינה מתקשרת, למעט כאשר האוניה או כלי הטיס כאמור מופעלים רק בין מקומות שבתוך המדינה המתקשרת האחרת;

## (ט) המונח "רשות מוסמכת" פירושו

- (1) בישראל - שר האוצר או נציגו המוסמך.  
 (2) בספרד - שר הכלכלה והאוצר או נציגו המוסמך;

2. באשר ליישום הוראות אמנה זו בידי מדינה מתקשרת, תהא למונח שלא הוגדר בה, אלא אם כן מתבקש אחרת מן ההקשר, המשמעות שיש לו באותה עת לפי דיני אותה מדינה מתקשרת, בנוגע למסים שאמנה זו חלה עליהם. לכל משמעות שיש לאותו מונח לפי דיני המס בני ההחלה של אותה מדינה תהיה עדיפות על משמעות שניתנה לו לפי דינים 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 ניהול עסקיו או כל מבחן אחר כיוצא באלה, וכולל גם אותה מדינה, וכל יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה. אולם לא ייראה אדם כתושב מדינה מתקשרת רק מכוח היותו חייב במס באותה מדינה ביחס להכנסה ממקורות באותה מדינה.

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

(א) יראוהו כתושב המדינה המתקשרת שבה עומד לרשותו בית קבע; אם עומד לרשותו בית קבע בשתי המדינות המתקשרות, יראוהו כתושב המדינה שעמה קשריו האישיים והכלכליים הדוקים יותר (מרכז האינטרסים החיוניים);

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

(ג) אם הוא נוהג לגור בשתי המדינות המתקשרות, או אין הוא נוהג לגור אף לא באחת מהן, יראוהו כתושב המדינה המתקשרת שהוא אזרחה;

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

3. מקום שמכוח הוראות ס"ק 1 אדם שאינו יחיד הינו תושב שתי המדינות המתקשרות, יראוהו כתושב המדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי שלו.

## סעיף 5: מוסד קבע

1. באמנה זו, המונח "מוסד קבע" פירושו מקום עסקים קבוע שבו מתנהלים עסקי המיזם, 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 להפקת אוצרות טבע.
3. אתר בנייה, פרויקט בנייה, התקנה או הרכבה, או פעילויות פיקוח או ייעוץ הקשורות בהם, מהווים מוסד קבע רק אם הם נמשכים יותר מ-12 חודשים.
4. על אף ההוראות הקודמות של סעיף זה, המונח "מוסד קבע" יראוהו כאילו אינו כולל:
- (א) שימוש במתקנים אך ורק לצרכי אחסנה, תצוגה או מסירה של טובין או של סחורה השייכים למיזם;
- (ב) החזקת מלאי של טובין או של סחורה השייכים למיזם, אך ורק לצרכי אחסון, תצוגה או מסירה;
- (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 קניית טובין או סחורה או לשם איסוף מידע, עבור המיזם;
- (ה) החזקת מקום עסקים קבוע אך ורק לשם ביצוע כל פעילות אחרת, שטיבה הכנה או עזר, עבור המיזם;
- (ו) החזקת מקום עסקים קבוע אך ורק לשם ביצוע צירוף כלשהו של הפעילויות המאוזכרות בס"ק (א) עד (ה), ובלבד שהפעילות הכוללת של מקום העסקים הקבוע הנובעת מהצירוף האמור, הנה פעילות שטיבה הכנה או עזר.
5. על-אף הוראות ס"ק 1, 2 ו-3, מקום שאדם - שאינו סוכן בעל מעמד בלתי-תלוי שעליו חל ס"ק 6 - פועל במדינה מתקשרת בשם מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, ויש לו באותה מדינה סמכות לחתום חוזים בשם המיזם, והוא נוהג להשתמש בסמכות זו, רואים אותו מיזם כאילו יש לו מוסד קבע במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה לגבי כל פעולות שהן שאותו אדם נטל על עצמו בשביל המיזם, אלא אם כן פעולותיו של אדם כאמור מוגבלות לאותן פעולות שצוינו בס"ק 4, שאילו בוצעו באמצעות מקום עסקים קבוע לא היו עושות מקום עסקים קבוע זה למוסד קבע לפי הוראותיו של אותו ס"ק.
6. לא יראו מיזם כאילו יש לו מוסד קבע במדינה מתקשרת אך ורק משום שהוא מנהל עסקים באותה מדינה אחרת באמצעות מתווך, עמיל כללי, או כל סוכן אחר בעל מעמד בלתי תלוי, ובלבד שאותם בני אדם פועלים במהלך הרגיל של עסקיהם.
7. העובדה שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת שולטת בחברה או נתונה לשליטתה של חברה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת, או מנהלת עסקים באותה מדינה אחרת (אם

באמצעות מוסד קבע ואם בדרך אחרת), לא יהא בה בלבד כדי לכוון לאחת מהן מעמד של מוסד קבע של האחרת.

### **סעיף 6: הכנסה ממקרקעין**

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

2. למונח "מקרקעין" תהא המשמעות שעל-פי דיני המדינה המתקשרת שבה נמצאים המקרקעין הנדונים. בכל מקרה, יכלול המונח נכסים הנלווים למקרקעין, משק חי וציוד המשמשים בחקלאות וייעור, זכויות שעליהן חלות הוראות החוק הכללי בעניין מקרקעין, זכות להנאת השימוש במקרקעין וזכויות לתשלומים משתנים או קבועים כתמורה בעד ניצול מרביצי מחצבים, מקורות ואוצרות טבע אחרים, או בעד הזכות לנצלם; אוניות, סירות וכלי טיס לא ייראו כמקרקעין.

3. הוראות ס"ק 1 יחולו על הכנסה המופקת משימוש ישיר במקרקעין, מהשכרתם או משימוש בהם 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. רווחיו של מיזם של מדינה מתקשרת יהיו חייבים במס רק באותה מדינה, אלא אם כן המיזם מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא שם. אם המיזם מנהל עסקים כאמור, ניתן לחייב במס, במדינה האחרת, את רווחי העסקים של 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 רווחי העסקים שהיו צפויים לו אילו היה זה מיזם נבדל ונפרד העוסק באותן פעילויות או בפעילויות דומות, באותם תנאים או בתנאים דומים, ומנהל עסקים באופן בלתי תלוי לחלוטין עם המיזם שהוא משמש לו מוסד קבע.

3. בקביעת רווחי מוסד קבע, יותר ניכויין של כל ההוצאות שהוצאו למטרות מוסד הקבע, לרבות הוצאות הנהלה ומינהל כללי שהוצאו כך, בין שהוצאו במדינה שבה נמצא מוסד הקבע ובין שהוצאו במקום אחר.

4. במידה שהיה נהוג במדינה מתקשרת לקבוע את רווחי העסקים שיש לייחסם למוסד קבע על בסיס של ייחוס כלל רווחי העסקים של המיזם לחלקיו השונים, לא ימנע האמור בס"ק 2 מאותה מדינה מתקשרת לקבוע את רווחי העסקים החייבים מס לפי שיטת הייחוס שנהוגה בה; ואולם שיטת הייחוס שתאומץ תהיה כזאת שתביא לתוצאות התואמות את העקרונות שנקבעו בסעיף זה.

5. לא ייוחסו רווחי עסקים למוסד קבע מטעם זה בלבד שאותו מוסד קבע קנה טובין או סחורה בשביל המיזם.
6. לעניין הס"ק הקודמים, ייקבע ייחוס רווחי העסקים למוסד קבע בהתאם לאותה שיטה מדי שנה בשנה, אלא אם יש סיבה טובה ומספקת לנהוג אחרת.
7. מקום שנכללים ברווחים פריטי הכנסה הנידונים בנפרד בסעיפים אחרים של אמנה זו, לא ישפיעו הוראות סעיף זה על הוראות אותם סעיפים.

### **סעיף 8: הובלה ימית והובלה אווירית**

1. רווחים מהפעלת אניות או כלי טיס בתעבורה בין-לאומית יהיו חייבים במס רק במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.
2. אם מקום הניהול הממשי של מיזם ספנות נמצא על סיפון אונייה, יראוהו כנמצא במדינה המתקשרת שבה נמצא נמל הבית של האונייה, או באין נמל-בית כאמור, במדינה המתקשרת שמפעיל האונייה הוא תושבה.
3. הוראות ס"ק 1 יחולו גם על רווחים מהשתתפות בקרן משותפת, בעסק משותף או בסוכנות הפעלה בין-לאומית.

### **סעיף 9: מיזמים משולבים**

1. מקום
  - (א) שמיזם של מדינה מתקשרת משתתף, במישרין או בעקיפין, בהנהלתו של מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, בשליטה בו, או בהוננו, או
  - (ב) שאותם בני אדם משתתפים, במישרין או בעקיפין, בהנהלתם של מיזם של המדינה המתקשרת האחת ושל מיזם של המדינה המתקשרת האחרת, או בשליטה בהם, או בהונם,

ובאחד משני מצבים אלו נקבעו או הוטלו תנאים ביחסיהם המסחריים או הכספיים של שני המיזמים, השונים מאלה שהיו נקבעים בין מיזמים בלתי-תלויים, אזי כל הרווחים שאלמלא התנאים הללו היו נצמחים לאחד המיזמים ובשל 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 מתקשרת אחרת, ואותה מדינה אחרת מסכימה כי הרווחים הכלולים כך הם רווחים שהיו נצמחים למיזם של המדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה אילו התנאים שנקבעו בין שני המיזמים היו זהים לתנאים הנקבעים בין מיזמים בלתי תלויים, כי אז המדינה האחרת תערוך התאמה נאותה לגבי המס שהוטל בה על אותם רווחים. בקביעתה של התאמה כאמור תינתן תשומת לב נאותה

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

### **סעיף 10: דיבידנדים**

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

2. אף על פי כן, ניתן לחייב במס את הדיבידנדים גם במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום מושב החברה המשלמת, ולפי דיני אותה מדינה, אולם אם בעל הזכות שביושר לדיבידנדים הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, לא יעלה המס שיוטל כך על 10 אחוזים מהסכום ברוטו של הדיבידנדים.

הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות תיישבנה בהסכמה הדדית את אופן ההחלה של הגבלות אלה.

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

3. המונח "דיבידנדים" בסעיף זה פירושו הכנסה ממניות, ממניות "הנאה" או מזכויות "הנאה", ממניות מייסדים או מזכויות אחרות, אשר אינן תביעות חוב, המשתתפות ברווחים, וכן הכנסה מזכויות אחרות בחברה הכפופות לאותו דין לעניין מסים כהכנסה ממניות לפי חוקי המס של המדינה שבה נמצא מושבה של החברה המחלקת.

4. הוראות ס"ק 1 ו-2 לא יחולו אם בעל הזכות שביושר לדיבידנדים, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מחזיק במדינה המתקשרת האחרת שבה נמצא מקום מושבה של החברה משלמת הדיבידנדים מוסד קבע, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הנמצא שם, וזכות ההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים קשורה באופן מעשי באותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי העניין.

5. מקום שחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת מפיקה רווחים או הכנסה מהמדינה המתקשרת האחרת, לא תטיל מדינה אחרת זו מס על הדיבידנדים המשתלמים ע"י החברה אלא ככל שאותם דיבידנדים משתלמים לתושב של אותה מדינה אחרת או ככל שזכות ההחזקה שבזיקה אליה משתלמים הדיבידנדים קשורה בצורה מעשית למוסד קבע או לבסיס קבוע הנמצאים באותה מדינה אחרת, ולא תחייב את רווחיה הבלתי מחולקים של החברה במס על רווחים בלתי מחולקים, גם אם הדיבידנדים המשתלמים או הרווחים הבלתי מחולקים מורכבים, כולם או מקצתם, מרווחים או מהכנסה שמקורם במדינה האחרת כאמור.

### **סעיף 11: ריבית**

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

2. אף על פי כן, 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 כן לא יעלה על 10 אחוזים מהסכום ברוטו של הריבית. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות יישבו בהסכמה הדדית את אופן החלטה של הגבלה זו.

3. על אף הוראות ס"ק 2, ריבית הנצמחת במדינה מתקשרת והמשתלמת לתושב המדינה המתקשרת האחרת בקשר למכירה באשראי של ציוד תעשייתי, מסחרי או מדעי כלשהו, או בקשר למכירה באשראי של כל סחורה ע"י מיזם למיזם אחר, או בקשר להלוואה שניתנה ע"י מוסד פיננסי, ניתן לחייבה במס במדינה הנזכרת ראשונה ובהתאם לדיני אותה מדינה, אך אם בעל הזכות שביושר לריבית הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס המוטל כן לא יעלה על 5 אחוזים מהסכום ברוטו של הריבית.

4. על אף הוראות ס"ק 2 ו-3, ריבית הנצמחת במדינה מתקשרת תהיה פטורה ממש באותה מדינה אם היא משתלמת בזיקה להלוואה כלשהי שניתנה או בוטחה במישרין ע"י ממשלת המדינה המתקשרת האחרת, כולל יחידות משנה מדיניות ורשויות מקומיות שלה, הבנק המרכזי של המדינה המתקשרת האחרת או כל מוסד פיננסי אחר של אותה ממשלה כפי שיסכימו הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות.

5. המונח "ריבית" בסעיף זה פירושו הכנסה מתביעות חוב מכל סוג, בין שהיו מובטחות במשכנתא ובין שאינן מובטחות כן, בין שהן נושאות זכות להשתתף ברווחי החייב ובין שאינן נושאות זכות זו, ובמיוחד הכנסה מבוטחות ממשלתיות והכנסה משטרי חוב או מאיגרות חוב, לרבות פרמיות ופרסים הקשורים בבטוחות, שטרי חוב או איגרות חוב אלה, וכל הכנסה אחרת שלפי דיני המסים של המדינה שבה נמצא מקור ההכנסה דינה כדין הכנסה מכספים שניתנו בהלוואה. לא יראו קנסות בשל איחור בתשלום כריבית לעניין סעיף זה.

6. הוראות ס"ק 1, 2, 3 ו-4 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 הנמצא שם, ותביעת החוב שבזיקה אליה משתלמת הריבית קשורה בצורה מעשית באותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או סעיף 14, הכול לפי העניין.

7. יראו ריבית כנובעת במדינה מתקשרת כאשר המשלם הוא אותה מדינה עצמה, יחידת משנה מדינית, רשות מקומית או תושב של אותה מדינה. אף על פי כן, מקום שיש למשלם הריבית - בין אם הוא תושב מדינה מתקשרת ובין אם לאו - מוסד קבע או בסיס קבוע באחת המדינות אשר בקשר אליהם נוצרה ההתחייבות בשלה משתלמת הריבית, ומוסד קבע או בסיס קבוע זה נושאים בנטל הריבית, יראו את הריבית כנובעת במדינה שבה נמצאים מוסד הקבע או הבסיס הקבוע.

8. מקום שמטעמי יחסים מיוחדים בין המשלם לבין בעל הזכות שביושר, או בין שניהם לבין אדם אחר, עולה סכום הריבית, ביחס 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 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. אולם, ניתן לחייב תמלוגים כאלה במס במדינה המתקשרת שבה מקורם ובהתאם לחוקי אותה מדינה. ואולם, אם המקבל הוא בעל הזכות שביושר לתמלוגים הוא תושב המדינה המתקשרת האחרת, המס המוטל כך לא יעלה על:

א. 5 אחוזים מן הסכום ברוטו של התמלוגים על השימוש או הזכות להשתמש בזכויות יוצרים כלשהן של יצירה ספרותית, דרמטית, מוסיקלית, אמנותית, או על השימוש, או הזכות להשתמש, בציוד תעשייתי, מסחרי או מדעי.

ב. 7 אחוזים מן הסכום ברוטו של כל התמלוגים האחרים.

הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות תיישבנה בהסכמה הדדית את אופן החלטה של הגבלה זו.

3. המונח "תמלוגים" בסעיף זה פירושו תשלומים מסוג כלשהו המתקבלים בעד השימוש, או בעד הזכות לשימוש, בכל זכות יוצרים של יצירה ספרותית, אמנותית או מדעית, לרבות סרטי קולנוע או סרטים אחרים, קלטות וידאו או קלטות אחרות, ואמצעים אחרים לשכפול תמונה או קול, כל פטנט, סימן מסחר, מדגם או דוגמה, תכנית, נוסחה או תהליך סודיים, או בעד השימוש, או הזכות לשימוש, בציוד 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 נצמחים התמלוגים, באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הנמצא שם, והזכות או הרכוש שבזיקה אליהם משתלמים התמלוגים קשורים בצורה מעשית באותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או 14, הכול לפי העניין.

5. יראו תמלוגים כנובעים במדינה מתקשרת כאשר המשלם הוא אותה מדינה עצמה, יחידת משנה מדינית, רשות מקומית או תושב של אותה מדינה. אף על פי כן, מקום שיש למשלם 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 המתקשרת שבה נמצאים מוסד הקבע או הבסיס הקבוע.

6. מקום שמטעמי יחסים מיוחדים בין המשלם ובין בעל הזכות שביושר או בין שניהם לבין אדם אחר, עולה סכום התמלוגים, ביחס לשימוש, לזכות או למידע שבעדם הם משתלמים, 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 מדינה מתקשרת, תוך התחשבות בשאר הוראותיה של אמנה זו.

### סעיף 13: רווחי הון

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

2. רווחים מהעברת מניות, או זכויות השתתפויות אחרות בחברה אשר נכסיה מורכבים, במישרין או בעקיפין, בעיקר ממקרקעין הנמצאים באחת המדינות המתקשרות, ניתן לחייבם במס באותה מדינה.

3. רווחים שמפיק תושב מדינה מתקשרת ממכירה, החלפה או סילוק בדרך אחרת, במישרין או בעקיפין, של מניות בחברה שהיא תושבת המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס באותה מדינה אחרת, אולם רק אם תושב המדינה הנזכרת ראשונה היה הבעלים במישרין או בעקיפין במועד כלשהו בתוך תקופת 12 החודשים שקדמה למכירה, להחלפה או לסילוק בדרך אחרת, של מניות המעניקות זכות ל-25 אחוזים או יותר מכוח ההצבעה בחברה. אולם המס שיוטל כך לא יעלה על 25 אחוזים מהסכום נטו של הרווחים הנזכרים בס"ק זה.

למטרות ס"ק זה, בעלות עקיפה תיראה ככוללת בעלות ע"י אדם קשור, אך לא תהיה מוגבלת לה.

4. 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 יחד עם כל המיזם) או אותו בסיס קבוע כאמור, ניתן לחייבם במס באותה מדינה מתקשרת אחרת.

5. רווחים מהעברת אוניות או כלי טיס המופעלים בתעבורה בין-לאומית, ומטלטלין השייכים להפעלתם של האוניות או כלי הטיס האמורים, ניתן לחייבם במס רק במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

6. רווחים מהעברת כל נכס, זולת אלה הנזכרים בס"ק 1, 2, 3, 4 ו-5 לסעיף זה, יהיו חייבים במס רק במדינה המתקשרת שבה המעביר הוא תושב.

### סעיף 14: שירותים אישיים של עצמאי

1. הכנסה שמפיק תושב מדינה מתקשרת בזיקה לשירותים מקצועיים או לפעילויות אחרות בעלות אופי עצמאי, תהיה חייבת במס רק באותה מדינה, אלא אם כן יש לו במדינה האחרת בסיס קבוע העומד לרשותו בקביעות לצורך ביצוע פעילויותיו. במקרה האמור, ניתן להטיל מס באותה מדינה אחרת רק על אותו חלק מהכנסתו שניתן לייחסו לאותו בסיס קבוע.

2. המונח "שירותים מקצועיים" כולל במיוחד, פעילויות עצמאיות בשטחי המדע, הספרות, האמנות, החינוך או ההוראה, וכן פעילויותיהם העצמאיות של רופאים, עורכי דין, מהנדסים, אדריכלים, רופאי שיניים ורואי חשבון.

### סעיף 15: שירותים אישיים של עובד

1. בכפוף להוראות סעיפים 16, 17, 18, 19 ו-20, משכורות, שכר עבודה וגמול דומה אחר שמקבל 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 שמקבל תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה המבוצעת במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייבו במס רק במדינה הנזכרת ראשונה אם:

- (א) המקבל שוהה במדינה האחרת לתקופה או לתקופות שאינן עולות ביחד על 183 ימים בכל תקופה של 12 חודשים; וכן
- (ב) הגמול משולם על ידי מעביד שאינו תושב המדינה האחרת, או מטעמו, וכן
- (ג) תשלום הגמול אינו מוטל על מוסד קבע או בסיס קבוע שיש למעביד במדינה האחרת.

3. על אף ההוראות הקודמות של סעיף זה, גמול שמקבל תושב מדינה מתקשרת תמורת עבודה שבוצעה באוניה או בכלי טיס המופעלים בתעבורה בין-לאומית, ניתן לחייבו במס במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

### סעיף 16: שכר חברי הנהלה

שכר חברי הנהלה ותשלומים דומים 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 ע"י בדרן או ספורטאי בתור שכזה נצמחה לא לאותו בדרן או ספורטאי עצמו אלא לאדם אחר, ניתן לחייבה במס, על אף הוראות סעיפים 7, 14 ו-15, במדינה המתקשרת שבה מבוצעות פעילויותיו של הבודן או הספורטאי.

3. על-אף הוראותיהם של ס"ק 1 ו-2, הכנסה שמפיק תושב מדינה מתקשרת כבדרן או כספורטאי תהיה פטורה ממס במדינה המתקשרת האחרת אם הביקור באותה מדינה אחרת נתמך במידה ניכרת על ידי קרנות הציבור של המדינה הנזכרת ראשונה, או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה.

**סעיף 18: קיצבאות**

בכפוף להוראות ס"ק 19 (2), קיצבאות וגמול דומה אחר ששולמו לתושב של מדינה מתקשרת תמורת עבודה שבעבר, ניתן לחייבם במס רק באותה מדינה.

**סעיף 19: שירות ממשלתי**

1. (א) משכורות, שכר עבודה וגמול דומה אחר, למעט קיצבה, ששולם ע"י מדינה מתקשרת, או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה, ליחיד, בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה, יחידת משנה מדינית או רשות, יהיה חייב במס רק באותה מדינה.

(ב) גמול כאמור ניתן יהיה לניתן לחייב במס רק במדינה המתקשרת האחרת אם השירותים ניתנים באותה מדינה והיחיד הוא תושב אותה מדינה, והוא:

(1) אזרח של אותה מדינה; או

(2) לא נעשה תושבה של אותה מדינה אך ורק לשם מתן השירותים.

2. (א) כל קיצבה המשולמת ע"י מדינה מתקשרת, או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה, או מתוך קרן שנוצרה על ידיה, ליחיד, בעד שירותים שניתנו לאותה מדינה או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית, ניתן לחייבה במס רק באותה מדינה.

(ב) ואולם, ניתן יהיה לחייב במס קצבה כאמור רק במדינה המתקשרת האחרת אם היחיד הוא תושב ואזרח של אותה מדינה.

3. הוראות סעיפים 15, 16 ו-18 יחולו על גמול וקיצבה ביחס לשירותים שניתנו בקשר לעסק המתנהל ע"י מדינה מתקשרת או יחידת משנה מדינית או רשות מקומית שלה.

**סעיף 20: סטודנטים**

סטודנט או חניך בעסקים, אשר הינו או היה מיד לפני ביקורו במדינה מתקשרת תושב המדינה המתקשרת האחרת, והנמצא במדינה הנזכרת ראשונה אך ורק למטרת חינוכו או הכשרתו, יהיה פטור ממס באותה מדינה מתקשרת על:

א. תשלומים שהתקבלו מחו"ל לצרכי קיומו, חינוכו או הכשרתו;

ב. מלגות, מענקים, הקצבות והענקות מארגונים ממשלתיים, מדעיים, ספרותיים או חינוכיים, למטרות קיומו, חינוכו או הכשרתו.

**סעיף 21: מורים וחוקרים**

1. יחיד שהנו או היה תושב מדינה מתקשרת מיד לפני ביקור במדינה המתקשרת האחרת, ואשר לפי הזמנת אוניברסיטה, מכללה, בית ספר או מוסד חינוכי דומה אחר המוכר כמוסד ללא מטרות רווח ע"י ממשלתה של אותה מדינה אחרת, שוהה באותה מדינה אחרת למטרות הוראה

או עריכת מחקר, יהיה פטור ממס באותה מדינה אחרת על הגמול שקיבל תמורת ההוראה או המחקר האמורים לפרק זמן של שנתיים מתאריך הגיעו לאותה מדינה.

2. הוראות ס"ק 1 לסעיף זה לא יחולו על הכנסה ממחקר אם המחקר האמור מתבצע לא לטובת הציבור אלא בעיקר לתועלת הפרטית של בן אדם מסוים או בני אדם מסוימים.

#### סעיף 22: הכנסה אחרת

1. פריטי הכנסה של תושב מדינה מתקשרת, באשר נצמחו, אשר לא נידונו בסעיפים הקודמים של אמנה זו, יהיו חייבים במס רק באותה מדינה.

2. הוראות ס"ק 1 לא יחולו על הכנסה, שאיננה הכנסה ממקרקעין כהגדרתה לפי סעיף 6(2), אם מקבל ההכנסה האמורה, בהיותו תושב מדינה מתקשרת, מנהל עסקים במדינה המתקשרת האחרת באמצעות מוסד קבע הנמצא שם, או מבצע באותה מדינה אחרת שירותים אישיים של עצמאי מבסיס קבוע הנמצא שם, והזכות או הרכוש שביחס אליהם משולמת ההכנסה קשורים בפועל לאותו מוסד קבע או בסיס קבוע. במקרה כזה יחולו הוראות סעיף 7 או 14, הכול לפי העניין.

#### סעיף 23: הון

1. הון המיוצג ע"י מקרקעין המאוזכרים בסעיף 6, שהנם בבעלותו של תושב מדינה מתקשרת והנמצאים במדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס באותה מדינה אחרת.

2. הון המיוצג ע"י מניות, או זכויות השתתפויות אחרות בחברה אשר נכסיה מורכבים, במישרין או בעקיפין, בעיקר ממקרקעין הנמצאים במדינה מתקשרת, ניתן לחייבם במס באותה מדינה.

3. הון המיוצג ע"י מניות, או זכויות השתתפויות אחרות בחברה שהיא תושבת מדינה מתקשרת, בבעלותו של תושב המדינה המתקשרת האחרת, ניתן לחייב במס במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה אם בעלי המניות או הזכויות האמורות החזיק, במישרין או בעקיפין, בכל עת בשנת הכספים הנוגעת בדבר לפחות 25- אחוזים מהונה של החברה.

4. הון המיוצג ע"י מטלטלין המהווים חלק מנכסי העסק של מוסד קבע שיש למיזם של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת, או ע"י מטלטלין השייכים לבסיס קבוע העומד לרשות תושב של מדינה מתקשרת במדינה המתקשרת האחרת לצורך ביצוע שירותים אישיים של עצמאי, ניתן לחייבו במס באותה מדינה אחרת.

5. הון המיוצג ע"י ספינות וכלי טיס המופעלים בתחבורה בין-לאומית, וע"י סירות העוסקות בהובלה בנתיבי מים פנימיים, וע"י מטלטלין השייכים להפעלת ספינות, כלי טיס וסירות כאמור, יהיה חייב במס רק במדינה המתקשרת שבה נמצא מקום הניהול הממשי של המיזם.

6. כל המרכיבים האחרים של הון של תושב מדינה מתקשרת יהיו חייבים מס רק באותה מדינה.

סעיף 24: הקלה במסי כפל

1. בספרד יימנעו מסי כפל, בהתאם להוראות הנוגעות בדבר של החוק הספרדי, אשר לא ישפיע על העיקרון הכללי הכלול בסעיף זה, כאמור להלן:
  - א. מקום שתושב ספרד מפיק הכנסה או הוא בעל הון אשר בהתאם להוראות אמנה זו ניתן לחייב במס בישראל, ספרד תתיר כניכוי מהמס על הכנסתו או על הונו של אותו תושב סכום השווה למס ששולם בפועל בישראל.
  - אולם הניכוי האמור לא יעלה על אותו חלק מהמס על ההכנסה או מהמס על ההון, כפי שחושב לפני מתן הניכוי, אשר ניתן לייחס, לפי המקרה, להכנסה או להון שניתן לחייב במס בישראל.
  - ב. במקרה של דיבידנד שמשלמת חברה שהיא תושבת ישראל לחברה שהיא תושבת ספרד והמחזיקה לפחות ב-25 אחוזים מהון החברה המשלמת את הדיבידנדים, או בשיעור שלפי הוראות החקיקה הפנימית הספרדית במקרה שהוא נמוך יותר, בחישוב הזיכוי יילקח בחשבון, נוסף על המס הניתן לזיכוי לפי תת-ס"ק א' לס"ק זה, אותו חלק של המס ששולם בפועל ע"י החברה הנזכרת ראשונה על הרווחים שמהם שולם הדיבידנד, בקשר לדיבידנד האמור, בתנאי שסכום המס האמור נכלל, למטרה זו, בבסיס החייב במס של החברה המקבלת.
  - הניכוי האמור, יחד עם הניכוי המותר ביחס לדיבידנד לפי תת-ס"ק א' לס"ק זה, לא יעלה על אותו חלק ממס ההכנסה, כפי שחושב לפני מתן הניכוי, אשר ניתן לייחס להכנסה הכפופה למס בישראל.
  - למטרות החלתו של תת-ס"ק זה, יידרש כי ההשתתפות בחברה המשלמת את הדיבידנד תתקיים ברציפות לפחות במשך השנה שלפני תאריך תשלום הדיבידנד.
  - ג. מקום שבהתאם להוראה כלשהי של אמנה זו הכנסה שמפיק תושב ספרד או הון שבבעלות תושב ספרד פטורים ממס בספרד, אף על פי כן רשאית ספרד, בעת חישוב המס על ההכנסה הנותרת או על ההון הנותר של אותו תושב, להביא בחשבון את ההכנסה או את ההון הפטורים.
2. בישראל יימנעו מסי כפל, בהתאם להוראות הנוגעות בדבר של החוק הישראלי, כאמור להלן:
  - א. מקום שתושב ישראל מפיק הכנסה או הוא בעל הון אשר בהתאם להוראות אמנה זו ניתן לחייב במס בספרד, ישראל תתיר כניכוי מהמס על הכנסתו או על הונו של אותו תושב סכום השווה למס ששולם בפועל בספרד.
  - אולם הניכוי האמור לא יעלה על אותו חלק מהמס על ההכנסה או מהמס על ההון, כפי שחושב לפני מתן הניכוי, אשר ניתן לייחס, לפי המקרה, להכנסה או להון שניתן לחייב במס בספרד.
  - ב. במקרה של דיבידנד שמשלמת חברה שהיא תושבת ספרד לחברה שהיא תושבת ישראל והמחזיקה לפחות ב-25 אחוזים מהון החברה המשלמת את הדיבידנדים, או בשיעור שלפי הוראות החקיקה הפנימית הישראלית במקרה שהוא נמוך יותר, בחישוב הזיכוי יילקח

בשבון, נוסף על המס הניתן לזיכוי לפי תת-ס"ק א' לסעיף זה, אותו חלק של המס ששולם בפועל ע"י החברה הנזכרת ראשונה על הרווחים שמהם שולם הדיבידנד, בקשר לדיבידנד האמור, בתנאי שסכום המס האמור נכלל, למטרה זו, בבסיס החייב במס של החברה המקבלת.

אולם זיכוי המס הנוסף הנזכר בס"ק זה לא ימנע מישראל להטיל מס על הדיבידנד האמור בשיעור שלא יעלה על 5 אחוזים.

הניכוי האמור, יחד עם הניכוי המותר ביחס לדיבידנד לפי תת-ס"ק א' לס"ק זה, לא יעלה על אותו חלק ממס ההכנסה, כפי שחושב לפני מתן הניכוי, אשר ניתן לייחס להכנסה הכפופה למס בספרד.

למטרות החלתו של תת-ס"ק זה, יידרש כי ההשתתפות בחברה המשלמת את הדיבידנד תתקיים ברציפות לפחות במשך השנה שלפני תאריך תשלום הדיבידנד.

ג. מקום שבהתאם להוראה כלשהי של אמנה זו הכנסה שמפיק תושב ישראל פטורה ממס בישראל, אף על פי כן רשאית ישראל, בעת חישוב המס על ההכנסה הנותרת של אותו תושב, להביא בחשבון את ההכנסה או את ההון הפטורים.

#### **סעיף 25: אי אפליה**

1. אזרחיה של מדינה מתקשרת לא יהיו כפופים במדינה המתקשרת האחרת למסים או לכל דרישה הקשורה במסים, השונים או מכבידים יותר מהמסים ומהדרישות הקשורות בהם, שכפופים להם, או עלולים להיות כפופים להם, אזרחי אותה מדינה אחרת באותן נסיבות בעיקר ביחס למקום מושב. על אף הוראות סעיף 1, הוראה זו תחול גם על בני אדם שאינם תושבי אחת המדינות המתקשרות או שתיהן.

2. 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.

3. למעט מקום שחלות הוראות סעיף 9, סעיף 11(8), 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 של המדינה הנזכרת ראשונה. באופן דומה, כל חוב של מיזם של מדינה מתקשרת, לעניין קביעת הרווחים החייבים במס של אותו מיזם, יהיה ניתן לניכוי לפי אותם התנאים כאילו נזקף לזכות תושב המדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה.

4. מיזמים של מדינה מתקשרת שהבעלות או השליטה על הונם נתונה כולה או בחלקה, במישרין או בעקיפין, ע"י תושב אחד או יותר של המדינה המתקשרת האחרת, לא יהיו כפופים במדינה המתקשרת הנזכרת ראשונה למסים או לכל דרישה הקשורה במסים השונים או מכבידים יותר מהמסים ומהדרישות הקשורות בהם, שמיזמים דומים אחרים של המדינה הנזכרת ראשונה כפופים להם או עלולים להיות כפופים להם.

5. הוראות סעיף זה לא תתפרשנה כמחייבות מדינה מתקשרת להעניק לתושבי המדינה המתקשרת האחרת הקצבות, הקלות והנחות אישיות כלשהן למטרות מס מטעמי מעמד אזרחי או אחריות משפחתית שהיא מעניקה לתושביה-שלה.

6. על אף הוראות סעיף 2, הוראות סעיף זה יחולו על מסים מכל סוג ותיאור.

#### סעיף 26: נוהל הסכמה הדדית

1. מקום שאדם סבור שהפעולות של אחת המדינות המתקשרות, או שתיהן, גורמות או עתידות לגרום לו חיוב במס שלא בהתאם לאמנה 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 25(1), 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. הרשות המוסמכת, אם ההתנגדות נראית לה מוצדקת, ואם אין באפשרותה להגיע לפתרון מספק בעצמה, תשתדל ליישב את העניין בהסכמה הדדית עם הרשות המוסמכת של המדינה המתקשרת האחרת, במגמה למנוע חיוב במס שלא בהתאם לאמנה. כל הסכם שהושג יבוצע על אף כל הגבלות זמן בדיניהן הפנימיים של המדינות המתקשרות.

3. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות ישתדלו ליישב בהסכמה הדדית כל קושי או ספק בדבר פירושה או החלתה של האמנה. הן רשאיות גם להיוועץ יחדיו לשם מניעת מסי כפל במקרים שלגביהם אין הוראה באמנה.

4. הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות רשאיות לתקשר במישרין זו עם זו כדי להגיע לידי הסכם כאמור בס"ק הקודמים. מקום שנראה הדבר רצוי, במטרה להגיע לידי הסכם, לקיים חילופי דעות בעל פה, יתקיימו חילופי דעות כאמור באמצעות ועדה מורכבת מנציגי הרשויות המוסמכות של המדינות המתקשרות.

#### סעיף 27: 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 שהחיוב במס לפיהם אינו מנוגד לאמנה. חילופי המידע אינם מוגבלים ע"י סעיף 1. כל מידע שקיבלה מדינה מתקשרת יראו אותו כסודי כמו מידע שהתקבל לפי הדינים 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 או בהעמדה לדין בשלהם, או בפסיקה בערעור בקשר אליהם. אנשים או רשויות כאמור ישתמשו במידע אך ורק למטרות אלה. הם רשאים לגלות את המידע בהליכים משפטיים פומביים או בהחלטות שיפוטיות.

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



- (א) לנקוט אמצעים מינהליים המנוגדים לדינים ולנוהל המינהלי של אותה מדינה מתקשרת או של המדינה המתקשרת האחרת;
- (ב) לספק מידע אשר אין לקבלו 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 נוגד את תקנת הציבור.

סעיף 28: חברי משלחות דיפלומטיות ונציגויות קונסולריות

אין באמנה זו כדי לפגוע בזכויות הפיסקליות של חברי משלחות דיפלומטיות או נציגויות קונסולריות לפי הכללים המקובלים במשפט הבין לאומי או לפי הוראות שבהסכמים מיוחדים.

סעיף 29: כניסה לתוקף

1. המדינות המתקשרות תודענה זו לזו שהדרישות החוקתיות לכניסתה לתוקף של אמנה זו מלאו.

2. האמנה תיכנס לתוקף בתאריך קבלת המאוחרת מבין ההודעות הנזכרות בס"ק 1 והוראותיה תהיינה בנות פועל:

- (א) בזיקה למסים המנוכים במקור, ביחס להכנסה שנצמחה ביום הראשון בחודש ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נכנסה האמנה לתוקף, או אחרי יום זה;
- (ב) בזיקה למסים אחרים, ביחס להכנסה או להון בכל שנת מס המתחילה ביום הראשון בחודש ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה נכנסה האמנה לתוקף, או אחרי יום זה.

סעיף 30: סיום

אמנה זו תישאר בתוקף עד שתסתלק ממנה אחת המדינות המתקשרות. כל אחת מן המדינות המתקשרות רשאית להסתלק מהאמנה בצינורות דיפלומטיים ע"י מתן הודעה של סיום מראש שישה חודשים לפחות לפני תום כל שנת לוח החל מאחרי תקופה של שלוש שנים מתאריך כניסתה של האמנה לתוקף. במקרה זה, תחדל האמנה להיות בת-פועל:

- (א) בזיקה למסים המנוכים במקור, ביחס להכנסה שהופקה ביום הראשון בחודש ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה ניתנה הודעת הסיום, או אחרי יום זה.
- (ב) בזיקה למסים אחרים, ביחס להכנסה או הון בכל שנת מס המתחילה ביום הראשון בחודש ינואר בשנת הלוח שאחרי השנה שבה ניתנה הודעת הסיום, או אחרי יום זה.

ולראיה מיופי הכוח של שתי המדינות המתקשרות, שהוסמכו לכך כראות, חתמו על אמנה זו.

נעשה בשני עותקים בירושלים בתאריך כ"א בכסלו התש"ס, שהוא יום 30 בחודש נובמבר 1999 בשפות הספרדית, העברית והאנגלית, ולשלושת הנוסחים דין מקור שווה. במקרה של הבדלים בפרשנות הוראותיה של אמנה זו, יכריע הנוסח האנגלי.

---

בשם ממלכת ספרד

---

בשם ממשלת ישראל