

סיווג הכנסות לפי אמנת המס עם הודו

מי א' שואל:



במסגרת הקמת מיזם JV משותף בין חברה הודית לחברה ישראלית הועבר ידע מהחברה הישראלית למיזם אשר נמצא בהודו, לחברה הישראלית אין מוסד קבע בהודו. החברה הישראלית מוכרת ללקוח הודי מוצר הכולל מרכיב של הדרכה ואחריות לשנה. כמו כן, החברה הישראלית שותפה בשיעור של 24% עם החברה ההודית.

השאלות:

1. האם הכנסות הקשורות למרכיב ההדרכה יסווגו לסעיף 13 באמנה "תשלומים בעד שירותים טכניים" או יסווגו לסעיף 7 לאמנה - "רווחי עסקים"?
2. האם הכנסות הקשורות למרכיב האחריות יסווגו לסעיף 13 באמנה "תשלומים בעד שירותים טכניים" או יסווגו לסעיף 7 לאמנה - "רווחי עסקים"?
3. לאיזה סעיף באמנת המס תסווג העברת הידע כאמור?
4. אם הידע יושכר, כלומר לא יימכר, האם הסעיף ישתנה?
5. מה שיעור מס החברות החל על החברה ההודית?

רו"ח (משפטן) אייל סנדו משיב:

באופן עקרוני, רווח ממכירת מוצרים נופל בגדרם של "רווחי עסקים", כמשמעותם באמנת המס שבין ישראל לבין הודו. לפיכך, כל עוד אין מוסד קבע בהודו, החברה הישראלית לא תשלם מס חברות הודי. בכל הנוגע למרכיב המיוחס, אם ניתן לייחסו לאחריות החלה על המוצר, לדעתי מרכיב זה קשור למוצר עצמו ולמכירתו, ומשכך עדיין מהווה חלק מרווחי העסקים, ולרוב לא נהוג להפריד מרכיב זה.



מרכיב שירותי ההדרכה שבמכירת המוצר מהווה, לרוב, חלק ממחיר המוצר הכללי. יתרה מכך, סעיף 13.7 לאמנת המס עם הודו קובע באופן מפורש שסעיף השירותים הטכניים לא יכלול

"שירותים נלווים הקשורים באופן בלתי נפרד ומהותי למכירת רכוש". עם זאת, יש לבחון אם לאור הנסיבות מרכיב ההדרכה הוא דווקא החלק המהותי שבמכירת המוצר ולא המוצר עצמו (למשל, ניחא שחברת מיקרוסופט העולמית מוכרת לאדם תוכנת אקסל כשהמכירה כוללת קורס נרחב לשימוש בתוכנה). בנסיבות חריגות כאלה ייתכן שרשות המס ההודית תבקש לראות בחלק ממחיר המכירה תשלום בעבור שירותים טכניים, המוגדרים בסעיף כ"תשלומים מכל סוג המתקבלים בתמורה לשירותים בעלי אופי ניהולי, טכני או ייעוצי".

ביחס להעברת הידע למיזם משותף בהודו, בהנחה שהנדון הוא העברת הידע לחברה משותפת נפרדת, על פי דין המס הישראלי המכירה היא מכירה של נכס ולא מתן זכות שימוש תמורת תמלוגים, אף אם תקבולים מתקבלים לשיעורין או מותנים בכושר התפוקה מאותו נכס. באמנת המס עם הודו אין התייחסות מיוחדת לעניין זה (דווקא באמנה עם ארצות הברית, למשל, העברת זכות תמורת סכומים המותנים בכושר התפוקה תיחשב למתן זכות שימוש תמורת תמלוגים ולא לרווח הון). לאור האמור, סעיף 12 לאמנת המס עם הודו (תמלוגים) לא אמור לחול, ולא ינוכה מס במקור מהמשלם ההודי (או המיזם ההודי המשותף). ככל שסוג העסקה ישתנה ותינתן זכות שימוש בידע ללא העברת כל הזכויות בו, אמור לחול סעיף 12 לאמנה (תמלוגים), וככל שמקור התמלוגים בהודו (משלם התמלוגים הוא תושב הודי, לפי סעיף 12.5 לאמנה) והחברה הישראלית היא בעלת הזכות שביושר, ינוכה מס במקור בשיעור של 10% מסכום הברוטו המשולם (בעניין זה יש לבחון אם ניתן לשלם מס חברות הודי על הסכום נטו חלף המיסוי על הברוטו כאמור).

באופן עקרוני, ומבלי להיכנס להסדרי מס מיוחדים (כמו חוקי עידוד למיניהם), שיעור מס החברות בהודו עומד על 30% ומס חלוקה נוסף בשיעור של 17% מוטל על החברה המחלקת (ולא על המקבל) בעת חלוקת הדיווידנד, כך שככל שהרווחים מחולקים לבעלי המניות, מוטל מס בשיעור של 47%.

מומלץ לבחון את היבטי המס הפוטנציאליים ביחס לכלל האמור לעיל גם מול יועצי מס מקומיים (הודיים) או מול רשות המסים שם, מכיוון שהודו כמדינת המקור (שבה הופקה ההכנסה) היא זו שתקבע הלכה למעשה ראשונה את סיווג ההכנסות ואת זכויות המיסוי ותעניק או תשלול את הפטור מניכוי מס במקור מתשלומים המשולמים לחברה הישראלית, הכול כפוף לאפשרות ביצוע הליכי הסכמה הדדית, כל שיש בהם צורך.