



CLIENT UPDATE



ה-OECD מפרסם הצעה מהפכנית לשינוי עקרונות המיסוי הבינלאומי

10/10/2019

ב- 9 באוקטובר 2019 פרסם ה-OECD את המסמך Secretariat Proposal for a "Unified" Approach under Pillar One, המציע שינויים משמעותיים לגבי עקרונות מיסוי בינלאומיים, באשר לאופן ייחוס רווחי חברות רב-לאומיות (MNE), בעיקר כאלה המוטות פעילות דיגיטלית (להלן: "ההצעה"). **ההצעה מציגה מתווה מהפכני, הקובע הגדרה חדשה למוסד הקבע וחורגת במפורש מעקרון מחיר השוק בייחוס רווחים.** ההצעה מכוונת בעיקר לעסקים מוטי פעילות דיגיטלית, ובפרט לפעילות מכירות קמעונאית (BUSINESS TO CONSUMER) בכלל, אך מבהירה כי עקרונותיה יחולו באופן רחב יותר.

רקע

ההצעה באה על רקע האתגרים במיסוי חברות רב-לאומיות בתחום הפעילות הדיגיטלית בפרט ובתחום המכירות לצרכני-קצה בכלל, אשר אינן מחייבות נוכחות פיזית במדינות צרכני-הקצה. מדינות שונות דוגמת צרפת או בריטניה נקטו צעדים חד-צדדיים שנויים במחלוקת למיסוי פעילות מסוג זה על-ידי הטלת מיסוי דיגיטלי על הכנסות ממכירות לצרכני-קצה בתחומיהן. ה-OECD החל בניסיון לגבש קונצנזוס רב-לאומי לחלוקת זכויות מיסוי הפעילות הדיגיטלית ופירסם מספר חלופות מדיניות לדיון בראשית 2019. בחודש מאי 2019 פירסם ה-OECD תכנית במסגרתה זיהה שתי סוגיות מרכזיות להסדרה – מיסוי רווחים מפעילות דיגיטלית ומיסוי בשיעור מינימלי של פעילות באמצעות חברות בנות מחוץ למדינת התושבות של חברת האם של הקונצרן הרב-לאומי (בדומה ל-GILTI האמריקאי). ההצעה עוסקת בסוגיה הראשונה.

עיקרי ההצעה

ההצעה מתמקדת בקונצרנים רב-לאומיים בתחום הפעילות הדיגיטלית המוכרים לצרכני-קצה, אך אינה מוגבלת להם. ההצעה מציינת שהיא נועדה לחול על כל פעילות מכירה לצרכני-קצה, אם כי אינה מגדירה מה בא בגדר פעילות שכזו, כך שנשאלת השאלה, האם למשל נועדה לחול על מתן שירותים פיננסיים או מכירות של

מוצרים ושירותים אחרים באופן קמעונאי לצרכני-הקצה. נראה גם, כי ההצעה לא תחול לגבי מגזרים מסוימים, השונים באופן מובהק כדוגמת תעשיות המחצבים. החידוש העיקרי בהצעה הוא יצירת מנגנון של ייחוס רווחים של תאגידים בינלאומיים, אשר אינו תלוי בנוכחות פיזית של התאגיד במדינה מסוימת, אלא מבוסס על היקף המכירות של התאגיד באותה מדינה. למעשה, ההצעה יוצרת זכות מיסוי חדשה גם למדינות צרכני-הקצה בהן אין לתאגיד הבינלאומי זיקה פיזית, אולם יש לו בהן "מעורבות נמשכת ומשמעותית". ההצעה מציעה קריטריון סף של סכום הכנסות במדינה מסוימת (שיותאם לגודל האוכלוסיה באותה מדינה) כמבחן העיקרי לאותה "מעורבות נמשכת ומשמעותית".

מנגנון ההקצאה החדש קובע שלוש שכבות, כדלקמן:

1. **שכבה א'** – משנקבעה הזיקה של התאגיד למדינה מסוימת המקימה חבות מס, אז במסגרת שכבה זו נקבעה **זכות מיסוי חדשה על הרווח השיורי של התאגיד הבינלאומי**. הרווח השיורי יקבע כך: ראשית, יקבע רווח הקונצרן הרב-לאומי בהסתמך על הדוחות הכספיים המאוחדים של התאגיד שנערכים לפי ה-GAAP או ה-IFRS. שנית, יקבע ויופחת הרווח השגרתי המיוחס לפעילויות שונות של התאגיד – רווח זה יקבע לפי שיעורים מוסכמים, אפשר שלפי סוגי פעילויות ותעשיות. שלישית, ייחוס הרווח שנוותר למדינות שונות לפי הנכסים, ההון, הסיכונים באותן מדינות. לבסוף – ייחוס הרווח השיורי למדינות בהתאם לנוסחה המבוססת על מכירות. השיעורים המוסכמים לרווח השגרתי והנוסחה לפיה יוקצה הרווח השיורי הנוותר בין המדינות השונות ייקבעו בעתיד, וכמובן צפויות בדיון זה מחלוקות פוליטיות משמעותיות בין המדינות, שכן לצד החידוש בענין הזיקה למדינה מסוימת יש בהצעה סטייה מפורשת מהקונצנזוס הבינלאומי הקיים לגבי עקרונות מחירי ההעברה.
2. **שכבה ב'** – במקרים בהם לתאגיד יש זיקה פיזית למדינות מסוימות, פעילותו שם ובמיוחד פעילות הפצה, תמשיך להתחייב במס בהתאם לדינים הקיימים של מוסד קבע וייחוס רווחים לפי עקרונות מחירי ההעברה הקיימים ובמרכזם עקרון מחיר השוק. לצד זאת, על מנת להקטין את החיכוכים עם רשויות המס (במיוחד בכל הקשור לפעילויות הפצה), נוספה במסגרת שכבה זו האפשרות לקבוע את חבות המס על סמך שיעור תמלוגים קבוע שישקף פעילות משוערת.
3. **שכבה ג'** – שכבה זו נועדה להתאים את הסכום שמתקבל משכבה ב' ולהוסיף חבות מס במצבים בהם הפעילות במדינה מסוימת רבה מפעילות הפצה שגרית בגינה משולמים תמלוגים במסגרת שכבה ב'. במקרה כזה, יכולה אותה מדינה לבקש לבחון, האם לגבות סכומי מס נוספים, וזאת בהתאם לנסיבות ולעקרונות מחירי ההעברה הקיימים היום.

ההצעה מתייחסת גם למנגנוני יישוב סכסוכים בין המדינות השונות בקשר למצבים של כפל מס ומבקשת לאמץ מנגנון מנדטורי שיחייב את המדינות להגיע לפתרון כפל המס.

הצעדים הבאים

ההצעה מכירה בכך שיש בה סטייה דרמטית מאבני היסוד של המיסוי הבינלאומי הקיימות בתחום מחירי ההעברה ומוסד הקבע. כדי להפוך את העקרונות המהפכניים המוצעים למשטר מס בר-יישום, יש נושאים רבים בלתי-פתורים אותם צריך יהיה לגבש כדי לקבוע את חלוקת עוגת המס בין המדינות (אינטרסים סותרים בין מדינות ספקיות למדינות צרכניות, קביעת רמות פעילות מינימליות לתחולת המנגנון, התאמה לתעשיות שונות, קביעת מנגנוני זיכוי מס זר ומנגנוני יישוב מחלוקות). נושאים אלה יצריכו הסכמה פוליטית בין המדינות, ולמרות הקונצנזוס בדבר עצם הצורך להגיע להסדרה, הם צפויים לעורר מחלוקות פוליטיות קשות. ההצעה תידון במוסדות ה-OECD במהלך נובמבר הקרוב, מתוך שאיפה לגבש הצעה סופית ומפורטת עד לינואר 2020. כמו-כן, צפוי שתתפרסם הצעה עקרונית לגבי מיסוי המינימום של חברות בנות הדומה ל-GILTI האמריקאי במהלך נובמבר 2019.

משמעויות ראשוניות

ההצעה משנה סדרי בראשית לגבי כללי המיסוי הבינלאומי, בכך שהיא מוסיפה רובד

מיסוי המתנתק מדרישת הנוכחות הפיזית במדינה מסוימת ומחילה עליו עקרונות הסוטים מכללי מחירי ההעברה הנוהגים עד כה. רשות המסים בישראל פרסמה כבר בעבר חוזר המציג את עמדתה ביחס להתמודדות עם הכלכלה הדיגיטלית וחלק מהעקרונות שמתווה ההצעה עולים בקנה אחד עם עקרונות החוזר.

להערכתנו, רשות המסים צפויה לאמץ באופן סלקטיבי חלק מעקרונות ההצעה עוד לפני גיבושה המלא ואימוצה על ידי ה-OECD, ותנסה ליישמן בשומות של חברות זרות הפועלות בישראל. מוצע לחברות בינלאומיות, ובעיקר לכאלה המבוססות על פעילות דיגיטלית אל מול צרכני קצה, לבחון את המשמעויות האפשרויות של ההצעה על עסקיהן.

למשרדנו ניסיון רב בליווי תאגידים רב לאומיים בגיבוש מתווי מס לפעילותם במדינות השונות, ובייצוג בהצלחה במחלוקות בנושאים אלה מול רשויות המס ומול בתי המשפט.

פרטי קשר

<u>אלדר בן-רובי</u> שותף, מוביל מחלקת המסים	<u>מאיר אקוניס</u> שותף מחלקת מסים	<u>שאול גרוסמן</u> שותף מחלקת מסים	<u>קרן שטרית</u> שותפה מחלקת מסים
<u>ד"ר מיכאל בריקר</u> שותף מחלקת מסים	<u>עמרי דוידוב</u> שותף מחלקת מסים	<u>נטלי אנור</u> שותפה מחלקת מסים	

למידע נוסף אודות מחלקת מסים במשרדנו, לחץ כאן.

מטרת המזכר הינה להביא לידיעתכם תמצית עדכוני מידע בנושאי מס. המזכר אינו מהווה יעוץ משפטי ועל כן אין ליישם את האמור בו מבלי להיוועץ בגורם המקצועי המתאים לכך במשרדנו.



להצטרפות לעדכוני לקוחות לחץ כאן