

# מבזקי מס קבוצת המסים עדכון מיסוי בינלאומי ומחירי העברה

pwc

12 באוקטובר 2021

לקוחות וידידים נכבדים,

## מבזק מס 38/2021 - רפורמת מס בעולם המיסוי הבינלאומי

ביום 8 באוקטובר 2021, 136 מתוך 140 המדינות החברות ב-OECD Inclusive Framework on BEPS (ה-IF) התחייבו להיות צד להסכם, אשר עשוי להוביל לרפורמה בשיטת המיסוי הבינלאומית למיסוי חברות. על פי הרפורמה, חלק מהמס המשולם על ידי קבוצות רב-לאומיות גדולות מאוד עשוי להיות מיוחס למדינות בהן נצרכו השירותים אשר הן מספקות, וכן צפויה להיקבע מערכת כללים, שמטרתה להביא לשיעור מס מינימלי אפקטיבי של 15%.

ההסכם מאפשר גמישות מסוימת בנוגע ליישום Pillar 1 ו-Pillar 2 המרכיבים אותו.

**Pillar 1** - במסגרת עמוד התווך הראשון, חברי ה-IF אישרו כעת חלוקה של הרווח המאוחד של קבוצות רב-לאומיות מסוימות בהתאם לנוסחה שתקצה רווחים לשווקים (למדינות בהן מתבצעות המכירות). Pillar 1 יחול על קבוצות רב-לאומיות עם רווחיות העולה על 10% (המחושבת כרווח לפני מס מחולק במחזור) ומחזור גלובלי של מעל ל-20 מיליארד אירו. הרווח שיוקצה מחדש לשווקים יהיה כ-25% מהרווח לפני מס העולה על 10% מהמחזור (הנחשב לצורך העניין כ"רווח נורמלי"). פרטים נוספים בנוגע להקצאת הרווחים וגישות החישוב יובהרו במהלך 2022, כאשר השנה הראשונה ליישום צפויה להיות 2023.

באופן מעשי, התפתחות זו צפויה להשפיע על פחות מ-100 חברות רב-לאומיות ברחבי העולם, כך שההשפעה על חברות רב-לאומיות ישראליות צפויה להיות מזערית. יחד עם זאת, להתמקדות עמוד התווך בהקצאת רווחים נוספים לשווקים ובשימוש בנוסחה לחלוקתם, יש פוטנציאל לשנות את הגישה והציפיות של רשויות המס ברחבי העולם בנוגע לכלל הנישומים, דבר שעשוי לבוא לידי ביטוי באופן רחב יותר במסגרת ביקורות שומה.

**Pillar 2** - במסגרת עמוד התווך השני (Global Anti-Base Erosion - GloBE), חברי ה-IF הסכימו לחוקק מערכת של כללים שמטרתם להביא למס מינימום אפקטיבי (ETR) ברמת המדינות, בשיעור של 15%. עמוד התווך השני יחול על קבוצות בעלות מחזור עולמי העולה על 750 מיליון אירו, כאשר המדינות בהן ממוקם המטה ישמרו על האפשרות להחיל את הכללים בנוגע לקבוצות חברות קטנות יותר. החרגה מכללי ה-GloBE נקבעה לגבי קרנות פנסיה או קרנות השקעה, וכן הוסכם לגבי מספר חריגים נוספים לכללי ה-GloBE. חשוב לציין כי חברי ה-IF לא יידרשו לאמץ את כללי ה-GloBE. לכללים יהיה מעמד של גישה משותפת ולא של סטנדרט מינימלי.

שיעור המס המינימלי יושג בעיקר תוך שימוש בכלל ה- Income Inclusion Rule (IIR) חברת האם תשלם את המס על הכנסות חברות הבנות (מחושב לכל מדינה בנפרד) כדי להגיע לשיעור מס של 15% לכל מדינה. לפי התוכנית, אחרי שנה יכנס לתוקף כלל נוסף קרי ה- Under Taxed Payment Rule (UTPR) שנותן זכות מיסוי (עד 15%) למדינת התושבות של החברה המבצעת את התשלום לחברה במדינה אחרת, הכפופה למס נמוך במדינה השנייה. ה-UTPR יחול במקרה שמדינת האם לא אימצה את הכלל של ה-IIR.

מנקודת המבט של מערכת המס בישראל, לכללים עשויה להיות אפקטיביות במספר מקרים כגון - הכנסות של חברות בנות של חברת אם ישראלית דרך ה-IIR ותשלומים מחברה ישראלית לחברה זרה (באותה קבוצה) דרך ה-UTPR, כאשר שיעור המס האפקטיבי נמוך מ-15%. למרות שיישומם על עמוד התווך השני לא יהיה חובה, שר האוצר אביגדור ליברמן כבר הודיע בעבר שישראל תיישם את הכללים. בהקשר זה, יש להדגיש כי, בניגוד לכללים בנוגע לחברה נשלטת זרה (חנ"ז) שבעיקרם חלים על הכנסות פאסיביות, גם הכנסה הכפופה למשטרי מס מועדפים (בדומה לחוק העידוד) עשויה להיות מושפעת מהשינויים המוצעים, גם כאשר קיים תוכן ממשי לפעילות וההכנסה עשויה להיות מסווגת כ'פעילה'. בנוגע לתשלומים שיבוצעו לחברות ישראליות, הערכת שיעור המס האפקטיבי בישראל תהיה קריטית לצורך הקביעה אם יהיו השלכות מס שליליות כתוצאה מיישום הכללים במדינה זרה. המתודולוגיה המדויקת לקביעת שיעור המס האפקטיבי (כולל השימוש בהפסדים, השפעת ניכוי מס במקור והבדלי תזמון) טרם נקבעה סופית. נותר לראות אם יוחלט על ביצוע שינויים מהותיים בתמריצי המס הקיימים בישראל כתוצאה מהכללים החדשים.

**יישום ולוח זמנים** - חברי ה-IF עדיין סבורים ש-Pillar 1 ו-Pillar 2 בעיקרון יכנסו לתוקף ב-2023, כאשר האמנה הרב-צדדית ליישומם תיערך ותיפתח לחתימה ב-2022, ובאותה שנה צפויה גם חקיקה לאומית ברמת המדינות החברות. לוח זמנים זה הינו שאפתני במיוחד, ונראה שהוא מושפע משיקולים פוליטיים בהתעלם מההיתכנות המעשית.

למידע נוסף, להלן [קישור לתובנות המס של PwC](#).

## קבוצת המסים של PwC Israel עומדת לרשותכם במתן הסברים נוספים.

ורד קירשנר, שותפת מיסוי בינלאומי, בדוא"ל [Vered.Kirshner@pwc.com](mailto:Vered.Kirshner@pwc.com), טל. 03-7954675.  
בן בלומנפלד, שותף מחירי העברה, בדוא"ל [Ben.Blumenfeld@pwc.com](mailto:Ben.Blumenfeld@pwc.com), טל. 03-7954429.  
רפי גנץ, מנהל בכיר במחלקת מיסוי בינלאומי, בדוא"ל [Rafi.Ganz@pwc.com](mailto:Rafi.Ganz@pwc.com), טל. 03-7954671.

בברכה,

PwC Israel