

פורום שווי הוגן - FVF - Fair Value Forum

נספח לחומר רקע למפגש מקוון (פברואר 2020):

פרויקט ה-BEPS

בשנים האחרונות מדינות רבות ברחבי העולם וביניהן ישראל מקדמות רפורמות בחוקי המס על מנת להתמודד עם הסטת הרווחים של הגופים הרב לאומיים כאשר האירוע המרכזי ביותר בשנים האחרונות הוא פרסום דו"ח ה-BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) על ידי פורום ה-G20 בשיתוף עם ה-OECD אשר כתיבתו החלה בשנת 2013¹.

לאחר המשבר הכלכלי של שנת 2008, שערוריות פיננסיות רבות חשפו עד כמה עמוקה הייתה תופעת התחמקות התשלום ממס אמת. חוקי המיסוי הבינלאומי במדינות רבות אפשרו הסטת רווחים מלאכותית אך חוקית לטריטוריות בהן המיסוי הוא מינימלי. בניסיון להתאושש מהמשבר על ידי מציאת מקורות הכנסה חדשים ולאור השיח הציבורי הער על כך שחברות רב לאומיות רבות משלמות תשלום מס מינימלי נקבעו כללי מס גלובליים אשר מחייבים מדינות רבות והמטרה שלהם היא מניעת האפשרות להסטת רווחים מלאכותית. לקראת סוף שנת 2015 פרסם דו"ח ה-BEPS הסופי אשר כולל 15 דרכי פעולה (Actions) לטיפול בתכנוני המס הנעשים על ידי גופים רב-לאומיים בעידן הכלכלה הדיגיטלית:

- פעולה 1: טיפול באתגרי המס של הכלכלה הדיגיטלית
- פעולה 2: נטרול ההשפעות של הסדרים היברידיים
- פעולה 3: עיצוב כללים אפקטיביים של למיסוי חברה נשלטת זרה (CFC)
- פעולה 4: הגבלת שחיקת המס בשל הפחתת הוצאות מימון ותשלומים פיננסיים אחרים
- פעולה 5: התמודדות עם משטרי מס מזיקים
- פעולה 6: מניעת מתן הטבות אמנה בנסיבות לא ראויות
- פעולה 7: מניעת הימנעות מלאכותית של סטטוס של מוסד קבע
- פעולות 8-10: התאמת תוצאות "מחירי העברה" עם יצירת ערך
- פעולה 11: מדידה ומעקב אחר BEPS
- פעולה 12: כללי גילוי ודיווח נדרשים
- פעולה 13: מדריך למסמכי "מחירי העברה" ודיווח לפי מדינה
- פעולה 14: הפיכת מנגנונים לפתרון מחלוקות לאפקטיביים יותר
- פעולה 15: פיתוח מכשיר מולטילטרלי לתיקון אמנות בילטרליות

¹ [OECD \(2013\), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing](#)

פורום שווי הוגן - FVF - Fair Value Forum

המכנה המשותף של דרכי הפעולה שנקבעו בפרויקט ה-BEPS הוא העיקרון שקובע כי הרווח והמס בגינו צריכים להיות משויכים למקום שבו נוצר הערך. באוקטובר 2020 פרויקט ה-BEPS עבר שלב אחד קדימה כאשר ה-OECD פרסם את Pillar 1 ו-Pillar 2 אשר יש המכנים אותם "BEPS 2.0".

מטרת Pillar 1² היא הענקת זכות מיסוי למדינות בהן נמצאים המשתמשים של הגופים הרב-לאומיים גם אם לאותם גופים אין נוכחות פיזית באותם מדינות. המסמך מיועד עבור גופים רב-לאומיים אשר הכנסתם השנתית גבוהה מ-750 מיליון אירו והוא רלבנטי למשל עבור חברות גיימינג, רשתות חברתיות, חנויות דיגיטליות ומנועי חיפוש. Pillar 1 נוקט בגישה שמנסה לכמת כמה רווח צריך "להשאיר" באותן מדינות אשר בהן נמצאים המשתמשים. הגישה של Pillar 1 מדברת בעצם על מעין זכות מיסוי שמבוססת במידה רבה על כמות המשתמשים באותה מדינה כאשר מדובר על איזה שהוא מרכיב "פיצוי" בגין השיווק וההפצה שיש באותן מדינות. גישה זאת שונה מהגישה המסורתית של עולם המיסוי הבינלאומי אשר קובעת שמיסוי יקבע לפי עיקרון "אורך הזרוע" אשר שואף לבחון האם העסקאות בוצעו באותם תנאים כמו עסקאות עם צדדים שלישיים וכי לא נעשו מניפולציות אשר נועדו להעברת רווחים ממדינה אחת לאחרת.

Pillar 2³ מנסה לקבוע שיעור מס מינימלי ואחיד לגופים רב-לאומיים בעלי הכנסות של מעל 750 מיליון אירו כאשר מדובר על שיעור מס שיהיה ככל הנראה בין 10% ל-15%. על מנת להגיע לשיעור המס האפקטיבי המינימלי האמצעי יהיה אי התרת ניכוסים ואפילו מדובר על "השלמת" מיסוי ברמה של החברה האם. בהקשר הזה צריך לזכור שבישראל קיים חוק עידוד השקעות הון, שמציע ליצואנים גדולים הטבות בצורת שיעור מס מופחת שמגיע גם לעיתים ל-5% לחברות ענק כמו אינטל וככל ויחל שיעור מס מינימלי אחיד במדינות ה-OECD יהיה אסור יותר להציע הטבות מס כאלה.

הקו שה-OECD פועל לפיו בשנים האחרונות הוא ברור. המטרה היא מיסוי של חברות ענק שנהנות מרווח עודף כאשר השאיפה היא שרווח בשיעור סביר ימשיך להיות ממוסה בידי מדינת המקור של הגוף אך במקביל רווח סביר ימוסה גם בשאר המדינות בהם הגוף פועל. הפרטים עדיין לא נקבעו בבירור וישנן הרבה שאלות כמו באילו ענפים תהיה חובת חלוקת המס, מעל איזה שיעור רווחיות, ואיך ייקבע המפתח לחלוקה אך דבר אחד כבר ברור לכולם, כללי המיסוי הבינלאומיים שהתרגלו אליהם בעשרות השנים האחרונות השתנו ועתידים להמשיך להשתנות במקביל להמשך התעצמות הכלכלה הדיגיטלית העולמית.

² [OECD \(2020\), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.](#)

³ [OECD \(2020\), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.](#)