

מיסוי בינלאומי עדכונים ממדינות נבחרות

כנס סוף שנת המס 2016

איציק אהרון, דירקטור מס, אלביט מערכות בע"מ
צחי שוורץ, שותף מיסוי בינלאומי, PwC Israel

סקירת מגמות עולמיות ועדכונים במדינות נבחרות



1. OECD - היבטי מחירי העברה

2. ישראל - טיוטת חוק ההסדרים

- מיסוי תאגידים בינלאומיים הפועלים בישראל

- תוספת לחוזר שליטה וניהול

- החלטה לגבי קיזוז מס זר

3. האיחוד האירופי - State Aid

4. ארה"ב - טיפול ביחס הון-חוב תחת החוק האמריקאי

5. בריטניה- הגבלת הוצאות ריבית

OECD – BEPS

היבטי מחירי העברה

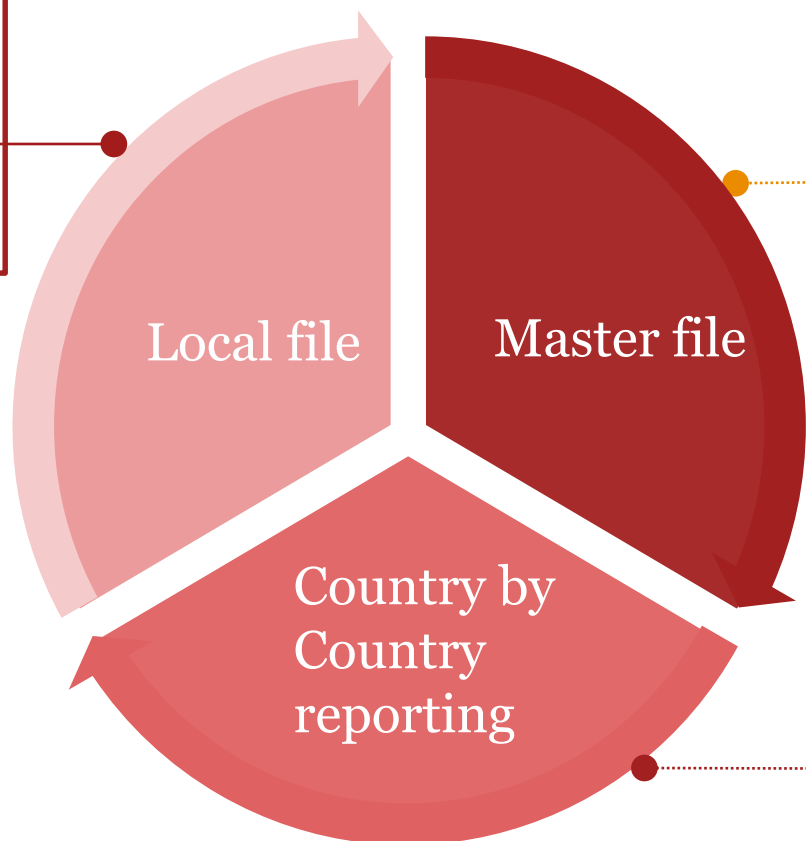
דרישות התיעוד על פי תכנית פעולה 13 של ה-BEPS

ניתוח מחירי העברה

התומך ב-Master

File

- פרטים לגבי הפעילות המקומית
- מחקר מחירי העברה
- מידע פיננסי



פירוט הפעילות של התאגיד

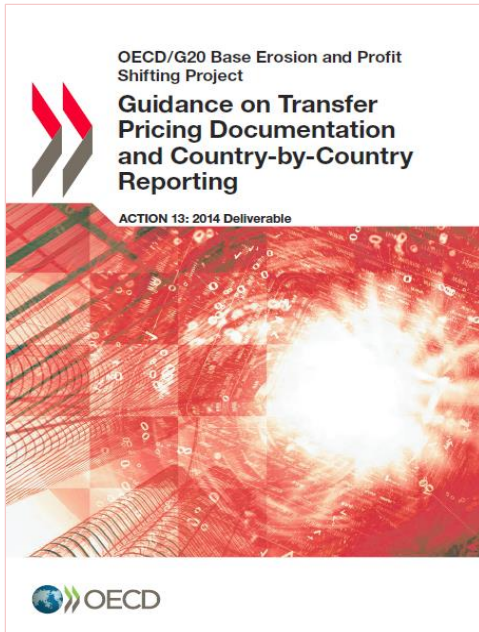
- מבנה תאגידי
- תחומי פעילות ומוצרים עיקריים
- נכסים בלתי מוחשיים
- הסכמי מימון

נתונים כספיים בכל מדינה בה

התאגיד פעיל עסקית

- הכנסות
- רווח לפני מס
- מס ששולם
- הון בעלי מניות
- עובדים
- נכסים

הנחיות ה-OECD לגבי תיעוד מחירי העברה ודיווחי ה-CbC



מי? חברות רב-לאומיות תושבות מדינות ה-G-20 וה-OECD עם הכנסות גבוהות מ-EUR 750M

מה? הגשה על בסיס שנתי של:

- Country by Country (CbC) reporting
- master file
- local file

איפה? CbC – הגשה לרשויות המס במדינת התושבות של חברת האם של הקבוצה

master file & local file – הגשה ישירות לרשות המס המקומית

איך? תאגידים רב-לאומיים יגישו דוח CbC לרשות המס במדינת חברת האם, כאשר רשות מס כאמור תחלוק את המידע עם רשויות המס במדינות התושבות של שאר ישויות הקבוצה הרלוונטיות.

מתי? החל משנת המס 2016

למה? הגברת השקיפות וצמצום שחיקת בסיס המס

טיוטת חוק ההסדרים – יישום תכנית פעולה 13 של ה-BEPS

מוצע להחיל חובת רישום, תיעוד ודיווח על פעילותם הבינלאומית של תאגידים רב-לאומיים הפועלים בישראל

תחולה אקס-טריטוריאלית

- חיוב חברה נישומה שהינה חלק מקבוצה רב לאומית להגיש מסמכים הנוגעים לעסקה או לצד לעסקה שהוא תושב זר (או לכל ישות בקבוצה רב לאומית, אשר צד לעסקה כאמור שייך לה)

תיעוד ודיווח

- דיווח מקיף על עסקאות בין-חברתיות, לרבות לגבי אופן קביעת מחיר העסקה ותנאיה
- הגשת מסמכים דו"חות ונתונים נוספים הנוגעים לקבוצה הרב לאומית לפקיד השומה של החברה הנישומה

חברה אם סופית

- חברת אם תושבת ישראל של קבוצה רב לאומית שמחזור עסקאותיה עולה על 3.4 מיליארד שקל תידרש להגיש דוח שנתי הכולל נתונים על כלל ישויות הקבוצה הרב-לאומית

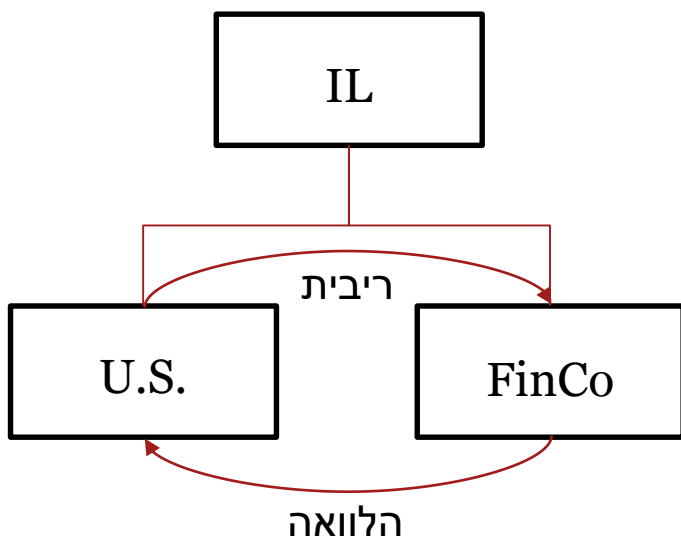
ישראל

טיוטת חוק ההסדרים לגבי חברה נשלטת זרה

- מוצע לכלול בפרק החנ"ז חזקה הניתנת לסתירה לפיה הכנסה מריבית והפרשי הצמדה, תמלוגים ודמי שכירות תיחשב הכנסה פסיבית
- יודגש כי במקרה של הכנסה מצד קשור, החזקה אינה ניתנת לסתירה

החזקה ניתנת לסתירה בהתקיים כל התנאים הבאים:

- הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה כי מקורה של ההכנסה מעסק
- ההכנסה התקבלה מצד שאינו קשור
- תמלוגים - התמלוגים התקבלו בגין נכס שפותח במישרין ע"י החברה מקבלת התמלוגים
- דמי שכירות - ההכנסה התקבלה בגין נכס שהושכר, או שהוצע להשכרה לתקופה מצטברת פחות משנה



מיסוי פעילות תאגידיים זרים הפועלים באמצעות האינטרנט בישראל

חוזר 4/2016

תאגיד זר שאינו תושב מדינת אמנה

- פעילות עסקית במקום פיזי בישראל
- פעילות עסקית בישראל בסיוע או בשיתוף נציג בישראל
- נוכחות כלכלית משמעותית בישראל

תאגיד זר תושב מדינת אמנה - "מוסד קבע"

- אין סטייה מהצורך במקום עסקים קבוע.
- השינוי העיקרי: פעילות שנחשבה בעבר כהכנה ועזר עשויה להיחשב כפעילות משמעותית המקימה מוסד קבע: איתור לקוחות ושיווק, ניהול קשרי לקוחות, ביצוע סקרי שוק ו- נוכחות דיגיטלית משמעותית בישראל:
- ✓ כמות משמעותית של חוזים עם תושבי ישראל
- ✓ השירותים נצרכים על ידי תושבי ישראל באמצעות האינטרנט
- ✓ שירותים המותאמים ללקוחות ישראלים, באמצעות האינטרנט
- סוכן תלוי - אין שינויים משמעותיים

תוספת לחוזר מס הכנסה 4/2002 – שליטה וניהול

הנחיות לקביעת המקום ממנו מתבצעים ה"שליטה והניהול" של חבר בני אדם

מי הם בעלי השליטה
בחברה בפועל?

מי הם מנהלי החברה?

אופן קבלת החלטות
שוטפות ויומיומיות ואופן
קבלת החלטות כלליות
ואסטרטגיות

בדיקת פרוטוקולים של
ישיבות דירקטוריון

בדיקת חוזי ניהול

מידת מעורבות
הדירקטורים והמנהלים

השפה מה מנוהלות ישיבות
הדירקטוריון

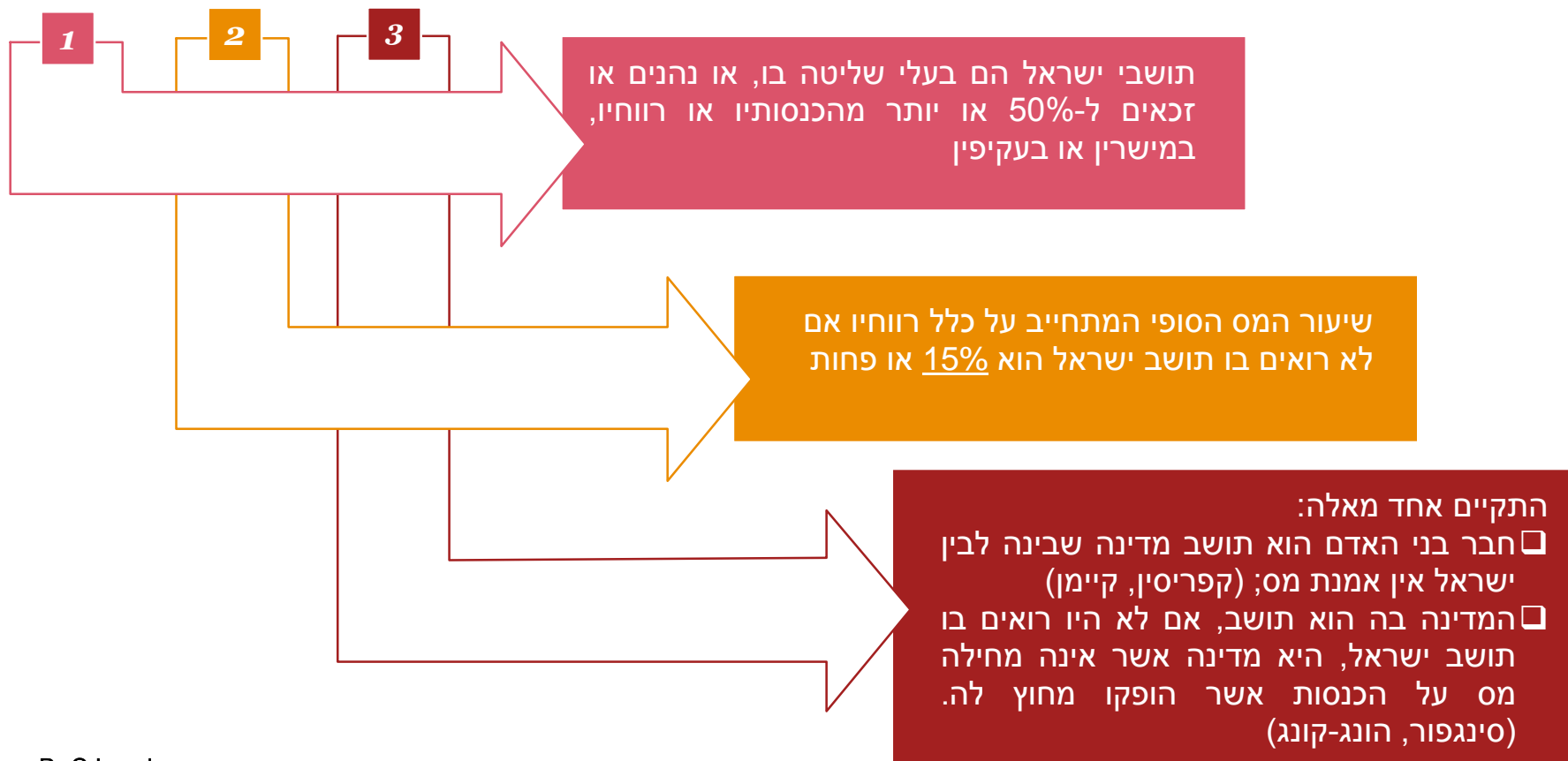
ניסיון והכשרה של
הדירקטורים/מנהלים הזרים

קיומו של משרד פעיל
במדינת ההתאגדות

ישראל

טיוטת חוק ההסדרים לגבי שליטה וניהול

חזקה ניתנת לסתירה הינה שהשליטה והניהול של חבר בני אדם אשר התאגד מחוץ לישראל מופעלים מישראל, אם:



ישראל- פס"ד גמול לעניין קיזוז מס זר

2009
תשלום מס
בארה"ב בגין
המכירות
בסך השווה לכ- 7
מיליון שקלים

2008
תשלום מס
בארה"ב בגין
המכירות בסך
השווה לכ- 400
אלף שקלים

2006
מכירת חלק
מהאחזקות ב-
LLCs ברווח השווה
לכ- 53 מיליון שקלים

מבנה

גמול בע"מ
(ישראל)

LLCs

נכסי נדל"ן
בארה"ב

טענת החברה – על פי האמנה
סעיף 26(3) לאמנה קובע כי
ישראל תתיר כזיכוי את "הסכום
המתאים של מסי הכנסה
ששולמו או נצמחו לארה"ב" (לא
מוזכרת מגבלת זמן) ולכן יש
לקזז את המס ששולם ב-
2009

טענת רשות המסים – על פי
הדין הפנימי
סעיף 207 לפקודה קובע כי
מס חוץ יהיה בר זיכוי רק אם
שולם לא יאוחר מ 24 חודשים
מתום אותה שנת מס ולכן אין
לקזז את המס ששולם ב-
2009

סעיף 26 לאמנה וסעיף 196
לפקודה קובעים כי במקרה של
התנגשות בין אמנת המס לבין
החוק הפנימי, האמנה גוברת

בית המשפט קבע כי יש
לאפשר את קיזוז המס
ששולם בשנת 2009
(לאחר קיזוז הפסדים)

האיחוד האירופי

State Aid

האיחוד האירופי

State Aid

“Save as otherwise provided in the Treaties, any aid granted by a Member State, or through State resources in any form whatsoever, which distorts, or threatens to distort competition, by favoring certain undertakings or production of certain goods, shall, in so far as it affects trade between Member States, be incompatible with the common market.”

(Article 107(1) TFEU)

Presence of a selective measure

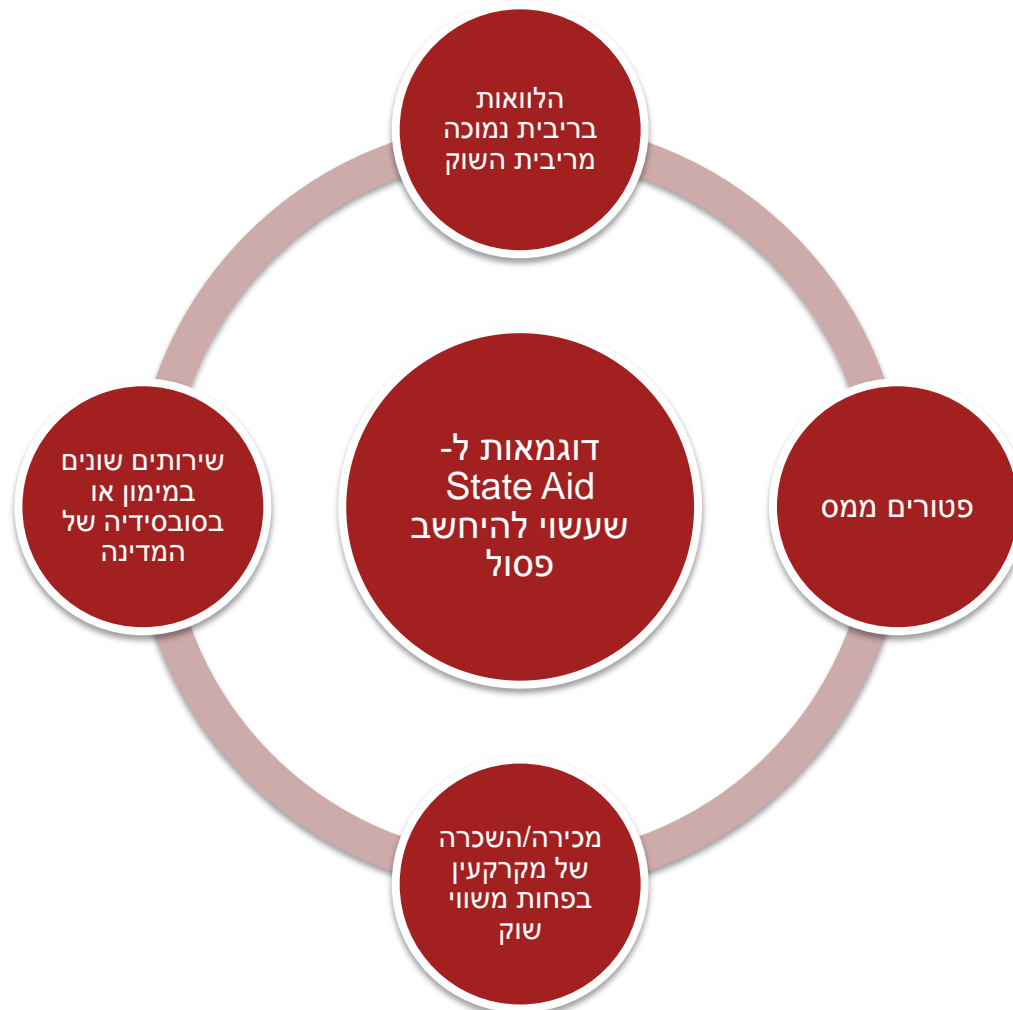
Existence of an economic advantage

Involvement of state resources

Affects competition and trade between MS

האיחוד האירופי

State Aid



האיחוד האירופי

החלטת הנציבות האירופית

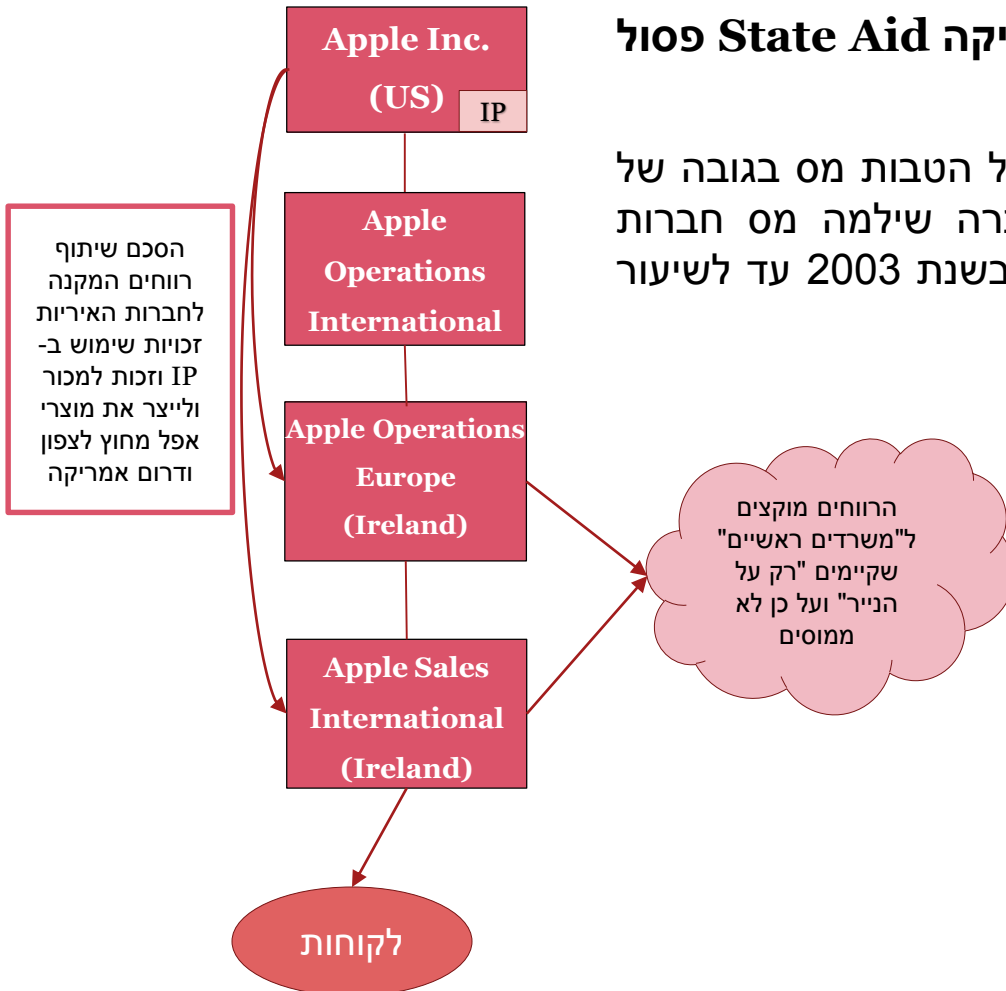
קביעת האיחוד האירופי לפיה אירלנד העניקה State Aid פסול לחברת אפל

רקע: ממשלת אירלנד העניקה לחברת אפל הטבות מס בגובה של כ-13 מיליארד אירו, וכתוצאה מכך החברה שילמה מס חברות אפקטיבי שירד בהדרגה משיעור של 1% בשנת 2003 עד לשיעור של 0.005% בשנת 2014.

ההחלטה: החלטות המיסוי שהתירו את ההטבות האמורות חורגות באופן סלקטיבי מהנורמה הנהוגה בשוק ועל כן, עולות לכדי State Aid פסול.

ההחלטה: האיחוד האירופי הורה לרשויות המס באירלנד לחייב את חברת אפל בגובה המס שלא נוכה.

הערעור: אפל פרסמה הודעה לפיה בכוונתה לערער על ההחלטה.



ארה"ב

Section 385

ארה"ב

תקנות סופיות על פי סעיף 385

תחולה רחבה

- התקנות תחולנה על ישויות אמריקאיות מאותה קבוצה, המוחזקות, באופן ישיר או עקיף, בשיעור של מעל 80% מזכויות ההצבעה או הבעלות (Vote or Value)

קטגוריות של מכשירי חוב המסווגים כהון

דרישות תיעוד

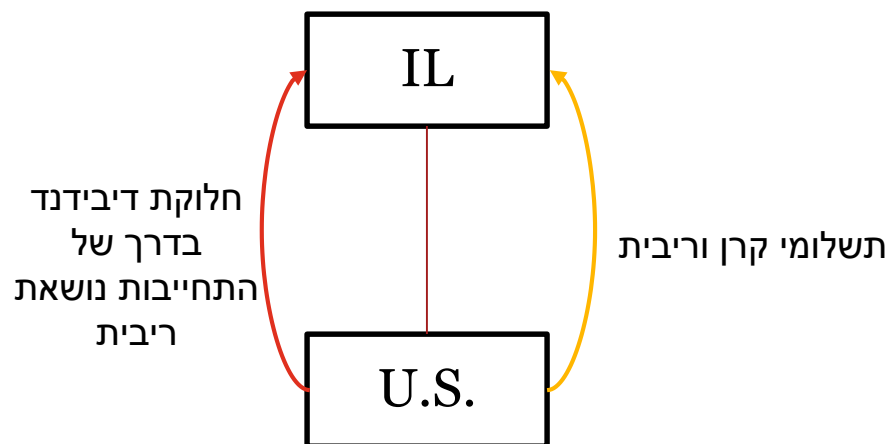
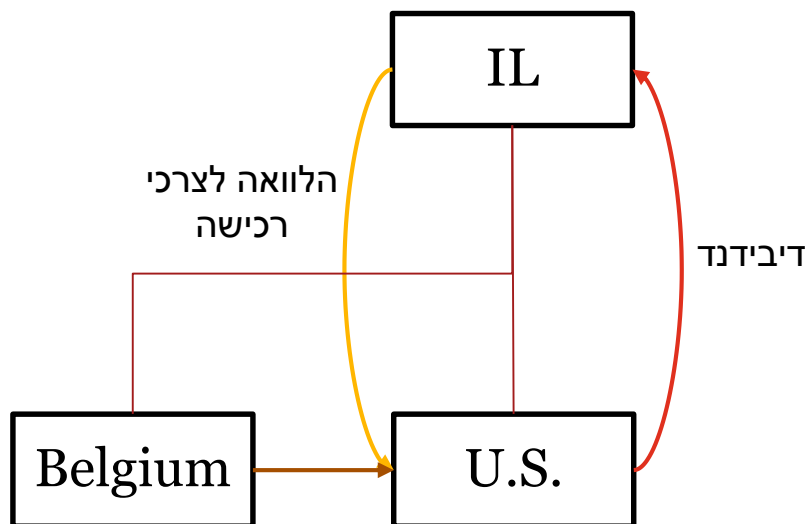
הוראות תחולה

- התקנות תחולנה החל מה- 21 באוקטובר, 2016 על מכשירים שהונפקו החל מה- 5 לאפריל, 2016 (נקבעו הוראות מעבר לגבי מכשירים שהונפקו בין ה- 5 לאפריל 2016 וה- 20 לינואר 2017).
- דרישות תיעוד תחולנה החל מיום ה- 1 בינואר 2018

ארה"ב

תקנות סופיות על פי סעיף 385- המשך

חלוקת דיבידנד ב-36 החודשים
שלפני/אחרי מתן ההלוואה

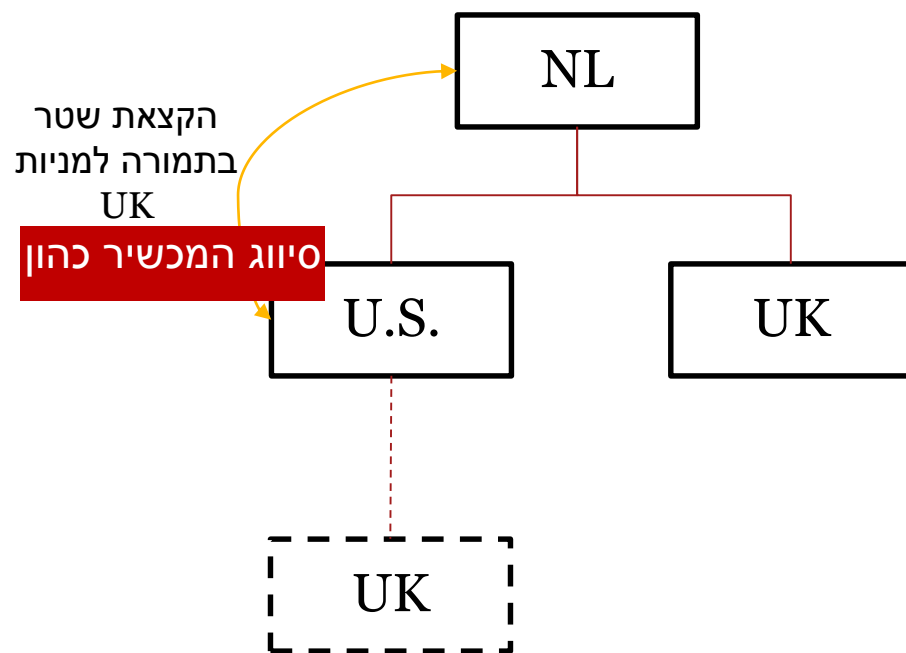
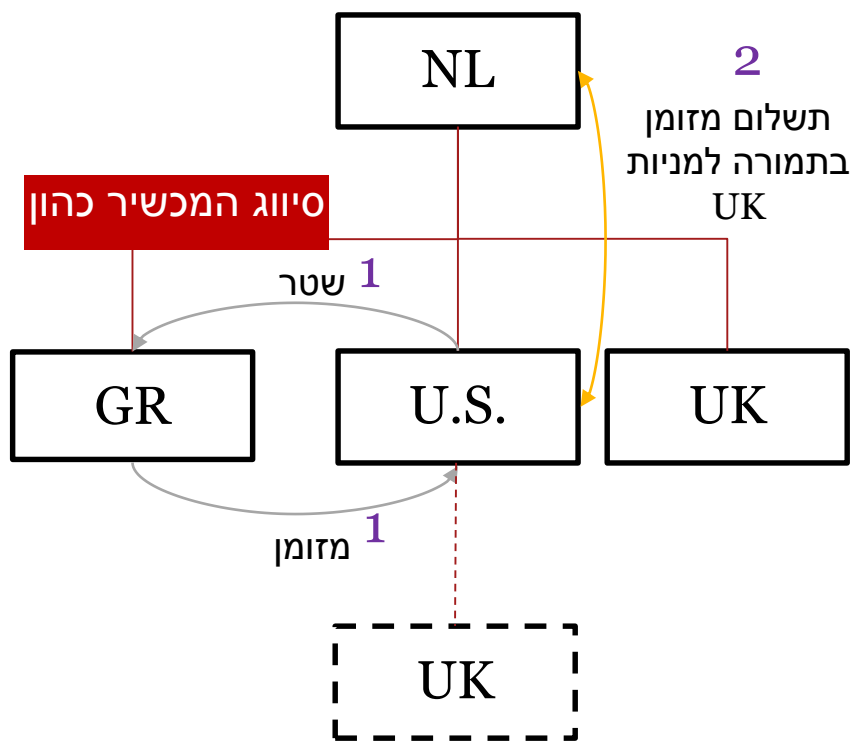


1. סיווג המכשיר כהון
2. אי הכרה בהוצאות ריבית
3. סיווג התשלומים למחזיק המכשיר כדיבידנד

ארה"ב

תקנות סופיות על פי סעיף 385- המשך

חלוקת המזומן נעשתה ב-36 החודשים שלפני/אחרי הקצאת השטר



ארה"ב

תקנות סופיות על פי סעיף 385- המשך

התקנות תחולנה רק על חוב העולה על 50 מיליון דולר

התקנות תחולנה רק על מכשירים פיננסיים שהונפקו על ידי ישויות אמריקאיות

הסכמי cash pooling והלוואות קצרות מועד

הכנסות ורווחים (E&P) שנצברו החל מה- 5 לאפריל 2016

מכשירי מימון בין ישויות מסוגים מסוימים (חברות בנות זרות, S corporation וכו')

עסקאות במהלך העסקים הרגיל של החברה הנישומה

ארה"ב

תקנות סופיות על פי סעיף 385- המשך

דרישות תיעוד למכשירי חוב בין צדדים קשורים

תיעוד ניתוח
יכולת הפירעון של
הלווה

הוכחת מחויבות
משפטית לתשלום
החוב בדרישה או
במועדים קבועים

אירועים לאורך חיי
ההלוואה (כגון:
תשלום קרן וריבית,
שינוי בתנאים), תוך
120 יום
מהתרחשותם

המלווה מחזיק
בזכויות של נושה

במידה ודרישות התיעוד לא תמולאנה מכשיר המימון יטופל כהון

בריטניה

הגבלת הוצאות ריבית

בריטניה

הצעה להגבלת הוצאות הריבית המותרות בניכוי

אימוץ המלצות של Action Plan 4 של ה-BEPS

לחלופין, לגבי קבוצת חברות, תוצג אלטרנטיבה לפיה גובה ההגבלה על הוצאות הריבית המותרות בניכוי יתבסס על היחס בין הוצאות הריבית נטו של הקבוצה ל- EBITDA של הקבוצה

הוצאות הריבית המותרות בניכוי של חברות הקבוצה בבריטניה תוגבלנה לשיעור של עד 30% מה- EBITDA של חברות הקבוצה בבריטניה

תחולה: 1 באפריל, 2017

בנוסף, הוצאות הריבית המותרות בניכוי בבריטניה לחברות הקבוצה לא יעלו על גובה הוצאות הריבית נטו העולמיות של חברות הקבוצה כלפי צדדים שלישיים

➤ ההגבלות תחולנה על חברות בריטיות עם הוצאות ריבית נטו בגובה 2 מיליון פאונד ומעלה בשנה

תודה על ההקשבה!

איציק אהרון, דירקטור מס, אלביט מערכות בע"מ
טלפון: 0528851951
מייל: Itzik.Aharon@elbitsystems.com

צחי שוורץ, שותף מיסוי בינלאומי, PwC Israel
טלפון: 0544955827
מייל: Tzachi.Schwartz@il.pwc.com

בקרו באתר
הבלוגים שלנו
www.pwcblogs.co.il

בקרו באתר
האינטרנט שלנו
www.pwc.com/il



2016 Kesselman & Kesselman. All rights reserved.

In this document, "PwC Israel" refers to Kesselman & Kesselman, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

At PwC, our purpose is to build trust in society and solve important problems. We're a network of firms in 157 countries with more than 223,000 people who are committed to delivering quality in assurance, advisory and tax services. Find out more and tell us what matters to you by visiting us at www.pwc.com/il.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.

