

MLI

MULTILATERAL INSTRUMENT

השינוי הגדול באמנות המס

פרויקט ה-BEPS

Base Erosion and Profit Shifting

- השינוי הגדול באמנות המס של ה-OECD ושל ה-G20.
- פרויקט ה-BEPS - מניעת שחיקה של בסיס המס והסטת רווחים של נישומים, בעיקר חברות בינלאומיות, למדינות שבהן משטרי מס מקילים.
- לפרויקט הצטרפו גם מדינות שאינן חברות ב-OECD.
- המטרה :
 - רפורמה במערכת המס הבינלאומית של רוב מדינות העולם.

פרויקט ה-BEPS

- פותחו 15 דרכי פעולה (Actions) כדי להעניק למדינות כלים במישור הפנימי (שינויים בדין הפנימי) ובמישור הבינלאומי (שינויים באמנות המס), כדי להתמודד עם תכנוני מס.
- השינויים נועדו לסייע למדינות למסות הכנסות במקום שבו מתרחשת הפעילות הכלכלית ולמנוע את הסטת הרווחים למשטרי מס מקילים.

Action 15

- ההמלצה - לפתח מכשיר מולטילטרלי לתיקון אמנות מס קיימות :
MLI - MULTILATERAL INSTRUMENT.
 - ה-MLI - אמנה מולטילטרלית שתתקן את כל האמנות הביטרליות של המדינות שתהיינה צד לאמנה.
 - ב-7 ביוני 2017 חתמו נציגי 68 מדינות על ה-MLI.
 - כיום חתומות עליו 78 מדינות (6 מדינות נוספות הביעו את רצונן לחתום עליו) והאמנה אמורה לתקן כ-1200 אמנות מס בעולם, כבר בשנים הקרובות.
 - חסכון של עשרות שנים של תיקון מאות אמנות מס.
 - "מטוטלת" –
- הצורך בקיום אמנות - הצורך לשנות סעיפים באמנות כדי למנוע ניצול לרעה של אמנות.

עיקרי הוראות ה-MLI

מניעת ניצול לרעה של האמנה

- ה-MLI קובע שלוש דרכים למניעת ניצול לרעה של האמנה:
 1. PPT - Principal Purpose Test - מבחן המטרה העיקרית
 2. Simplified LOB
 3. Detailed LOB
- מדינה רשאית לבחור שלא להחיל אף אחת מהאפשרויות.
- אם צדדים לאמנה בילטרלית בוחרים באפשרויות שונות, תחול האפשרות שנבחרה על ידי כל מדינה על תושביה.
- ישראל (ורוב המדינות שהן צד ל-MLI) בחרו ב-PPT (יש מדינות שבחרו ב-LOB אולם הסכימו שה-PPT יחול הדדית, אם המדינה האחרת בחרה בו).

שובר שוויון לתושבות של ישות

- שובר השוויון יקבע בהליכי הסכמה הדדית – MAP.
- סטייה מהמודל הישן שבו שובר שוויון לישות נקבע על ידי קביעת מקום ה-Effective Management של הישות.
- כדי שההוראה תחול, על שתי המדינות לא להסתייג ממנה. ישראל לא הסתייגה.
- שובר שוויון שנקבע בהליך הסכמה הדדית נמצא באמנת המודל של ה-OECD מ-2017 ובאמנת המודל של ישראל.
- בהיעדר הסכמה כאמור, לא תהיה הישות זכאית להטבות האמנה, או שתהיה זכאית רק להטבות שיוסכמו בין המדינות.

ישות שקופה

- נבדקת התושבות של האדם שחייב במס על ההכנסה לפי הדין הפנימי.
- רק הכנסה זו תהיה זכאית להטבות האמנה.
- כדי שההוראות יחולו על שתי המדינות לא להסתייג. ישראל לא הסתייגה.
- אמנות המס של ישראל כוללות סעיף זה.

מוסד קבע

- Action 7 של ה-BEPS התייחס למוסד קבע.
- מספר סעיפים ב- MLI מתייחסים לנושא מוסד הקבע.
- ההוראות העיקריות לענין מניעת ניצול לרעה באמצעות מוסד קבע:
- הוספת הוראה שמטרתה למנוע התחמקות מקיום מוסד קבע על ידי פיצול הסכמים.
- הוספת הוראה המונעת ייחוס הכנסה למוסד קבע במדינה שבה שיעור המס נמוך מ-60% מהמס החל במדינה שעל ידי תושב בה מנוהל מיזם.
- כדי שהתיקון יחול, על שתי המדינות לא להסתייג ממנו. ישראל לא הסתייגה.

דיבידנד

- קביעה כי שיעור המס הנמוך (בדרך כלל 5%, בדומה לאמנת המודל), במקרה של החזקה של 25% או יותר ממניות החברה, יחול רק כשהמחזיק החזיק במניות האמורות 365 ימים (הכוללים את יום חלוקת הדיבידנד) לפחות.
- הסעיף יחול אם שתי המדינות לא הסתייגו. ישראל לא הסתייגה. (קיים באמנת המודל של ישראל גם היום)

רווח הון ממכירת מניות שעיקר

ערכן מנכסי מקרקעין

- במכירת מניות שיותר מ-50% מערכן נובע ממקרקעין - זכות המיסוי למדינה שבה מצויים המקרקעין.
- כדי למנוע התחמקות מסעיף זה, נוסף תנאי - זכות המיסוי למדינה שבה נמצאים המקרקעין תהיה גם במקרים שבהם התקיימה החזקה של 50% או יותר ביום כלשהו ב-365 הימים שקדמו למכירה.
- תחולת ההוראה הורחבה למכירת זכויות אחרות הדומות למניות בחברה, כגון זכויות בשותפות או בנאמנות.
- הסעיף יחול אם שתי המדינות לא הסתייגו. ישראל לא הסתייגה.
(קיים באמנת המודל של ישראל גם היום)

התאמות לעניין גופים קשורים

- מחירי העברה - שילוב הסעיף הקיים באמנת המודל של ה-OECD.
- סעיף זה לא קיים באמנות ישנות.
- יכנס לתוקף אם שתי המדינות לא הסתייגו. ישראל לא הסתייגה.

MAP

- שתי אופציות :

1. בקשה להליכי הסכמה הדדית בשתי המדינות החתומות על האמנה.

2. מתן אפשרות להגיש בקשה לקיום הליך MAP הנוגע לאי אפליה על בסיס אזרחות גם למדינה שבה הנישום הוא אזרח, אף אם אינו תושב בה.

- ישראל בחרה באופציה השנייה.

- **בוררות** : ישראל הסתייגה.

Preamble

State A and State B

“Intending to eliminate double taxation with respect to taxes covered by this agreement without creating opportunities for non taxation or reduced taxation through tax evasion or avoidance (including though treaty – shopping arrangements at obtaining reliefs provided in this agreement for the direct benefit of residents of third jurisdictions) “.

המבוא יופיע באמנות הבילטרליות.

ישראל ורוב המדינות שהן צד ל- MLI לא הסתייגו.

הליכים צפויים

- במרס 2018 חמש מדינות (פולין, ג'רסי, האי מאן, אוסטרליה וסלובניה) הודיעו ל-OECD על אשרור ה-MLI בארצן, ולכן במדינות האמורות יהיה לו תוקף החל מ-1 ביולי 2018.
- ישראל אמורה לאשרר את ה-MLI במהלך 2018.
- האמנה תיכנס לתוקף ב-1 בחודש העוקב לחודש שבו תסתיים תקופה של שלושה חודשים מיום הגשת הליכי האשרור.
- הכניסה לתוקף תהיה לגבי כל האמנות של ישראל שה-MLI יאושרר על ידיהן במועד האשרור של ישראל (ולגבי המדינות שיאשררו לאחר מכן, לפי מועד האשרור על ידיהן).
- ה-MLI יחול לגבי ניכוי במקור מתשלומים שישולמו ב-1 בינואר שלאחר הכניסה לתוקף.

הליכים צפויים (המשך)

- אם יאושרר עד 30 בספטמבר 2018, יכנס לתוקף ב-31.12.2018 ויחול על ניכוי במקור החל מה-1 בינואר 2019).
- לגבי כל המסים האחרים – לגבי מסים שיוטלו בשנת המס המתחילה בחלוף שישה חודשים לפחות מהמועד שבו נכנסה האמנה לתוקף.
- (אם יאושרר עד 31.3.2019 הכניסה לתוקף תהיה ב-1 בינואר 2020).
- כניסה עתידית לתוקף עם סיום הליכי האשרור של המדינות האחרות שהן צד לאמנות של ישראל.
- ה-MLI יכול רק "לגדול ולהתפתח".