

עסקאות באינטרנט - מלכודות מס ותכנוני מס

חודש מאי 2016

מרצה: מאורי עמפלי, עו"ד (רו"ח)

אין באמור במצגת זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על מצגת זו.

נושאי המצגת

נושאי המצגת

- רקע כללי – הכלכלה הדיגיטלית.
- השפעת האינטרנט על הכלכלה העולמית.
- מושגי יסוד במיסוי בינלאומי – שליטה וניהול ומוסד קבע.
- האתגרים שמעמידה הפעילות באינטרנט למיסוי בינלאומי.
- פרויקט ה-BEPS – מהפכה במיסוי בינלאומי.
- כלים מוצעים להסדרת המיסוי באינטרנט.
- סוגיות במיסוי בינלאומי - מע"מ.
- ישראל – טיוטת חוזר וחוזר 4/2016.
- תזכיר חוק מס ערך מוסף (תיקון מס'), התשע"ו-2016
- דוגמאות מרחבי העולם.
- סיכום.

הכלכלה הדיגיטלית

הכלכלה הדיגיטלית

- הכלכלה הדיגיטלית הינה תוצר של שינוי תהליכים בטכנולוגיות הקשורות למידע ותקשורת (ICT- Information and Communication Technology).
- מהפכת ה ICT גרמה להוזלת טכנולוגיות, לשיפורן, ולקבלתן כסטנדרטיות ברחבי העולם – ואלו הובילו לייעול התהליכים העסקיים ולחדשנות בכל מגזרי הכלכלה.
- אחד מתוצרי המהפכה הדיגיטלית הינו כמובן האינטרנט המהווה חלק מרכזי בכלכלה הדיגיטלית ובמהרה הפך לעמוד שדרה עולמי המאפשר קשר בין משתמשים בצורה מהירה, קלה וזולה.

אינטרנט – השפעה על מגזרי הכלכלה השונים

מגזרי כלכלה השונים הושפעו בצורה רוחבית מהתפשטות ה ICT והאינטרנט, ובין היתר:

- **הקמעונאות** – באמצעות האינטרנט הקמעונאים יכולים להציע למכירה את מרכולתם ללקוחותיהם ללא הצורך בהליך הקנייה הפיזי בחנות אמיתית. ניהול המסחר בזירה הדיגיטלית מאפשר איסוף וניתוח יעיל של מידע על לקוחות ובהתאם שיפור של התהליכים העסקיים.
- **שירותים פיננסיים** – בנקים, חברות ביטוח, וחברות אחרות מאפשרים ללקוחותיהם לנהל את נכסיהם הפיננסיים באמצעות האינטרנט. שימוש בטכנולוגיות מתוחכמות מאפשר ללקוחות ניהול ומעקב טוב יותר של נכסיהם הפיננסיים.
- **חינוך** –אוניברסיטאות, ספקי שירותי הוראה ושירותי חינוך אחרים, מסוגלים לספק שירותים אלו בעזרת האינטרנט ועל ידי כך להרחיב את בסיס הלקוחות שלהם לשווקים רחבים.

אינטרנט – השפעה על מגזרי הכלכלה השונים

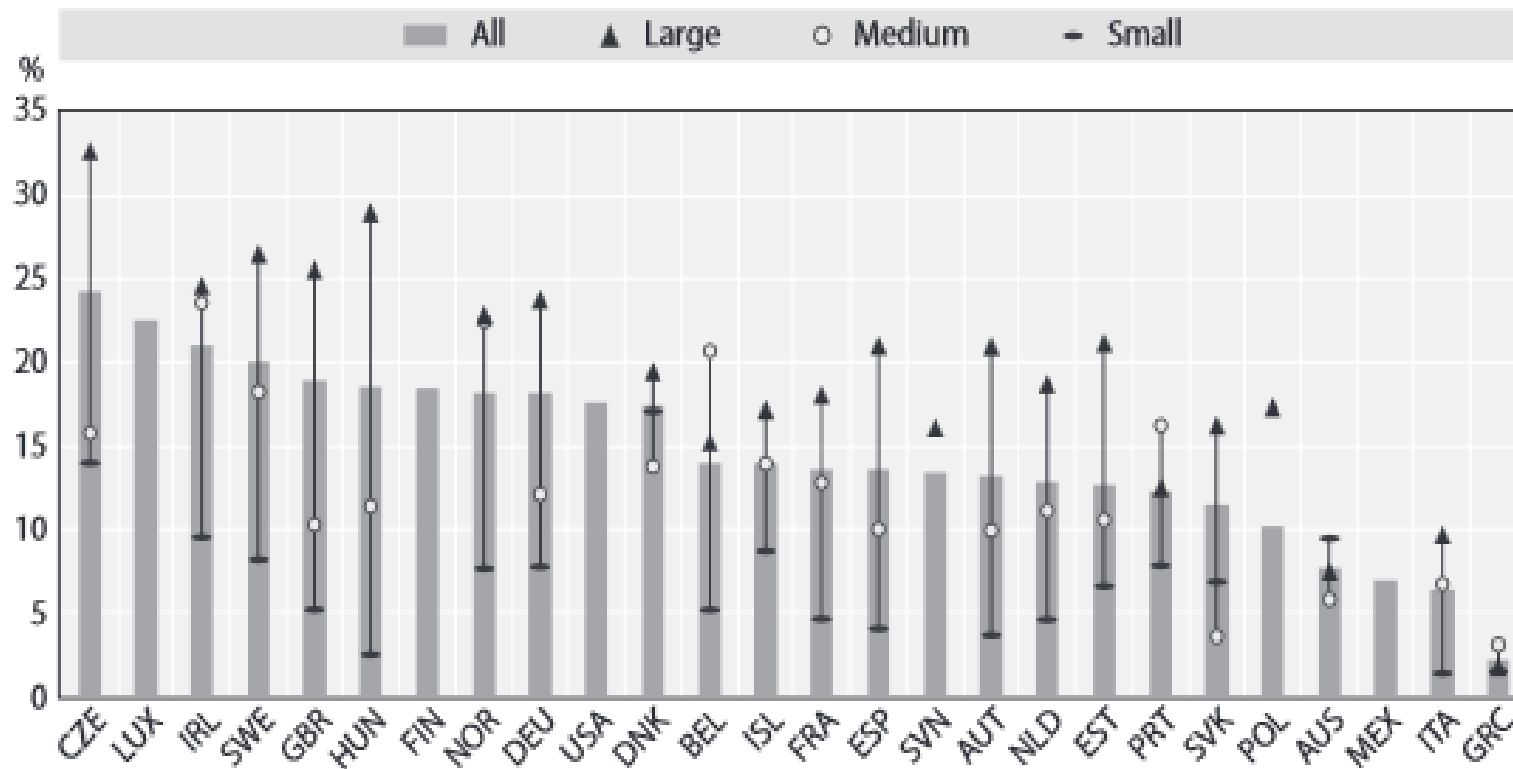
- **בראות** – דוגמאות לשינויים בתחום בעזרת האינטרנט כוללים בין היתר את האפשרות לדיאגנוזה של גורם רפואי ממרחק, ייעול תהליכי מעקב רפואיים והיסטוריה רפואית, המאפשרים שירות טוב יותר לחולים.
- **שידור ותקשורת** – הכלכלה הדיגיטלית שינתה גם את יכולות השידור והתקשורת כך שיכולות אלו השתפרו מאד. מכך נהנים השחקנים השגרתיים בתחום ובנוסף נפתח השוק לשחקנים שאינם שגרתיים כך שלא רק גופי תקשורת גדולים יכולים לשדר וליצור תכנים בתחום התקשורת והחדשות.
- **הימורים ומשחקים.**
- **מסחר באופציות בינאריות, נגזרים ו- FOREX.**

גידול דרמטי בעשור האחרון במחזורי העסקאות בעקבות המסחר באינטרנט

- מחזור העסקאות של מוצרים ושירותים גדל בצורה דרמטית בעשור האחרון בעקבות השימוש באינטרנט.
- דוגמאות לכך ניתן לראות מן הנתונים הבאים שפורסמו על ידי ה OECD:
 - בהולנד מתוך כלל ההכנסות החברות עלה אחוז ההכנסות המיוחס לפעילות דיגיטלית (e – commerce) מ - 3.4% בשנת 1999, ל 14.1% בשנת 2009.
 - בנורווגיה מ 2.7% ל- 18.5%
 - בפולין מ 2.8% ל 11%

גידול דרמטי בעשור האחרון במחזורי העסקאות בעקבות המסחר באינטרנט (מתוך דוחות ה- OECD)

Figure 4.2. Turnover from e-commerce, by enterprise size, 2012
As a percentage of turnover in enterprises with 10 or more persons employed



גידול דרמטי בעשור האחרון במחזורי העסקאות בעקבות המסחר באינטרנט

- כפי שניתן לראות בטבלה, המסחר האלקטרוני היווה, בשנת 2012, 20% מסך מחזור העסקאות בפינלנד, הונגריה ושבדיה ו- 25% מסך מחזור העסקאות בצ'כיה.
- ב 2012, בתחום המסחר האלקטרוני, מכירת עסקים ללקוחות פרטיים (B2C) הוערכו סך המכירות בלמעלה מ-1 טריליון דולר אמריקאי. הצפי היה כי לשנת 2013 מכירות אלו יעלו ב 18.3% למכירות של כ- 1.3 טריליון דולר אמריקאי.
- בתחום המסחר האלקטרוני במכירת עסקים לעסקים (B2B), הוערכו סך המכירות העולמיות בכ- 12.4 טריליון דולר אמריקאי בשנת 2012.

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי במישור המדינתי

תושבות חברה

- סוגיית התושבות של חבר בני אדם לצרכי מס מגדירה ככלל את חבות תשלום המס וחבות הדיווח בישראל.
- חברה תושבת ישראל חייבת בדיווח ובמס על הכנסותיה הכלל עולמיות. בכפוף להוראות אמנות ספציפיות למניעת כפל מס ובכפוף לקבלת זיכוי על מס ששולם מחוץ לישראל.
- בהתאם לאמור לעיל ניתן להבין מדוע סוגיית התושבות של חברה לצרכי מס הינה סוגייה חשובה בשיקולי הקמת החברה.
- "חבר בני אדם" - מוגדר בסעיף 1 לפקודה כתושב ישראל לצרכי מס אם התקיים בו אחד מאלה: (1) הוא התאגד בישראל; (2) השליטה על עסקיו וניהולם מופעלים מישראל...(מבחן השליטה והניהול)
- מבחן השליטה והניהול בוחן שורה של זיקות לפיהן נקבע האם קיימת שליטה וניהול בישראל.

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי במישור המדינתי

מבחן השליטה והניהול

פס"ד ינקו וייס (ע"מ 1090-06):

- פרמטרים על פיהם נקבע מקום השליטה והניהול.
- **דגש על מקום השליטה האפקטיבית** - היכן נמצאים מקבלי ההחלטה של החברה, לא רק בעת קבלת ההחלטות המהותיות בחברה, אלא במהלך התהליך המוביל לקבלת ההחלטה.
- מקום מגוריהם של בעלי השליטה.
- מעורבות בעלי השליטה בפעילות מהותית אל מול מעורבות טכנית בלבד של גורמים זרים.
- האם נשמרו זכויות חתימה בידי בעלי השליטה.

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי במישור המדינתי

מבחן השליטה והניהול

פס"ד ינקו וייס (ע"מ 1090-06):

- "מנהל השוהה שהיה של ממש, שהיה המאפשרת ניהול, במובדל מגיחה מזדמנת, במפעל או עסק בבעלות חברה בחו"ל ומנהל אותו שם, העובדה שהוא תושב ישראל יכול ולא תוביל בהכרח למסקנה כי היא מנוהלת מישראל. ואין הדברים פשוטים בעידן זה שבו באמצעים הטכנולוגיים במרחק יד ניתן להיות בקשר רציף גם ממרחק של אלפי קילומטרים. יכולות אילו מעלות את רף נטל ההוכחה כשמדובר במי שהוא תושב ישראל ומבקש להוכיח כי לא ניהל ממנה את החברה בחו"ל מישראל".

- הערעור התקבל בבית המשפט העליון מטעמי התיישנות (ע"א 805/14)

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי במישור המדינתי

מבחן השליטה והניהול

חברת שי צמרות (ע"מ 13-05-32172):

- "תנאי לכך שמופעלת שליטה וניהול מישראל הוא כי "מרכז העניינים" של החברה, או "מרכז העצבים" שלה הוא בישראל; "מרכז העצבים" פירושו המקום שבו מתקבלות ההחלטות המהותיות, הבסיסיות, העיקריות והחשובות של החברה ואשר הן מ"נשמת אפה".
- נראה כי מבחן "השליטה והניהול" אינו בוחן בידי מי השליטה והניהול בכוח, אלא בידי מי היא בפועל.
- חברה נשלטת זרה (CFC) – 75ב לפקודה.
- חברת משלח יד זר - 75ב1 לפקודה.
- **חברות פורקס/ אופציות בינאריות**

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי בילטרלי

- אמנת המודל של ה-OECD בקשר למיסוי הכנסה והון (Model Convention with respect to Taxes on Income and on Capital) (להלן: "אמנת המודל").
- אמנת המודל של האו"ם.
- חלוקת המיסוי בין מדינת התושבות למדינת המקור.
- רווחי עסקים ממוסים במדינת התושבות, אלא אם מתקיים מוסד קבע במדינת המקור.
- רווחים פאסיביים (ריבית, תמלוגים, דיבידנד) – ככלל, זכות מיסוי ראשונה למדינת המקור.
- רווחי הון – זכות מיסוי בלעדית למדינת התושבות (בכפוף לחריגים).

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי – מבחן השליטה והניהול

ע"פ אמנת המודל של ה OECD

- אמנת המודל קובעת בסעיף 4(3), כי מקום בו חברה הינה תושבת בשתי המדינות המתקשרות על פי דיני הפנים שלהן, אזי ע"פ האמנה יקבע מקום תושבותה במדינה בה מתנהל מקום הניהול האפקטיבי של החברה.
- על פי דברי ההסבר לאמנה, מקום הניהול האפקטיבי הינו מקום בו החלטות המפתח בענייניה הניהוליים והמסחריים, אשר הכרחיות להתנהלותה העסקית של החברה כמכלול, נעשות.
- כמו כן מצוין בדברי ההסבר, כי לחברה יכול שיהיה יותר ממקום ניהול אחד, אולם קיים רק מקום אחד בו קיים ניהול אפקטיבי ברגע נתון.

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי – מוסד קבע

- המונח "מוסד קבע" מקורו באמנות המס.
- מטרת השימוש במונח מוסד קבע הינו לקבוע את זכות המיסוי של מדינה מתקשרת לגבי מיזם זר.
- ע"פ סעיף 5 לאמנת המודל "מוסד קבע" יתקיים באחת משתי חלופות:
 1. הפעילות העסקית במדינת המקור מתבצעת באמצעות מקום עסקים קבוע (Fixed Place of Business) העומד לרשות המיזם הזר (להלן: **"מקום העסקים הקבוע"**);
 2. הפעילות העסקית במדינת המקור מתבצעת באמצעות פעילותו של סוכן תלוי (Dependent Agent) (להלן: **"סוכן תלוי"**).
- סעיף 7 לאמנת המודל קובע כי מדינה מתקשרת אינה יכולה למסות רווחים של מיזם זר אלא אם אותו מיזם זר מקיים פעילות עסקית באמצעות מוסד קבע הנמצא בתחומה.

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי – מוסד קבע

- ע"פ דברי הפרשנות לאמנת המודל המונח מקום עסקים קבוע כולל חצרים, מתקנים, או התקנים המשמשים והמאפשרים את קיום העסקים על ידי המיזם הזר. לצורך העניין, אין הבדל בין בעלות או שכירות של הנכסים המוזכרים לעיל.
- יחד עם זאת סעיף 5(4) לאמנת המודל קובע (חריגים) בין היתר, כי שימוש במתקנים רק לצרכי אחסנה, לקניית טובין, לאיסוף מידע, למתן שירותי פרסום, לאספקת ידיעות או למחקר מדעי עבור המיזם הזר אין בו בכדי ליצור מוסד קבע.
- יודגש כי הפעולות המוחרגות לעיל אלו פעולות שטיבן הטהור הינו הכנה או עזר לפעילות העסקית (preparatory or auxiliary).

מושגי יסוד במיסוי בינלאומי – סוכן תלוי

- כפי שציינו לעיל פעילות של **סוכן תלוי** יכולה ליצור מוסד קבע למיזם הזר, אשר בשמו פועל הסוכן.
- אמנת המודל קובעת, כי סוכן תלוי הינו אדם הפועל בשם מיזם במדינה מתקשרת והוא בעל סמכות, אשר הוא **עושה בה שימוש באורח שיגרתו, לכרות חוזים בשם המיזם.**
- דברי ההסבר של אמנת המודל מס מפרשים את המונח "סמכות לכרות חוזים בשם המיזם" ומבהירים כי הכוונה הינה לא רק למקרים בהם הסוכן התלוי הינו צד לחוזה, אלא גם לסוכנים שאינם צד לחוזה אבל **מנהלים משא ומתן מחייב על פרטי החוזה.**
- מגמה של הרחבה – פרויקט BEPS וחוזר 4/2016 בהמשך.

מוסד קבע – מקום עסקים קבוע בגזרת המסחר האלקטרוני

- **אבחנה בין אתר אינטרנט לבין שרת.**
- **ע"פ דברי ההסבר אתר אינטרנט אינו תופס מקום פיזי ולכן אין לראות באתר אינטרנט כבמקום עסקים קבוע ובהתאם כמוסד קבע.**
- **לעומת זאת, השרת שבעזרתו פועל אתר האינטרנט, הינו מכשיר אשר תופס מקום פיזי ובהתאם יכול שיצור מקום עסקים קבוע ובהתאם מוסד קבע לגוף שמפעיל שרת זה.**
- **חברות רבות בענף המסחר האלקטרוני מיקמו את השרתים שלהם מחוץ למדינות בהם נמצאים לקוחותיהם וזאת בכדי לא ליצור מוסד קבע במקום בו נוצרת הכנסה ממקורות באותה מדינה, או עושים שימוש ב- ISP.**

האתגרים שמעמידה הפעילות האינטרנטית למיסוי הבינלאומי

האתגרים שמעמידה הפעילות האינטרנטית למיסוי הבינלאומי

מאפיינים לפעילות האלקטרונית:

- **ניידות גבוהה של הגורמים הבאים:**

1. **הקניין הרוחני/ נכסים בלתי מוחשיים;**

2. **המשתמשים;**

3. **מיקום ותפעול העסק.**

- **הישענות על ידע – ניתוח ספציפי של לקוחות.**

- **אפקט הרשת.**

- **גלובליות.**

- **פיתוח מתמיד ותנודותיות.**

- **היכולת לרכז תשתית במרחק רב מהשוק, והיכולת למכור מוצרים ושירותים לשוק ממרחק רב, בשילוב היכולת לקיים פעילות עסקית תוך שימוש מינימאלי בכוח אדם.**

האתגרים שמעמידה הפעילות האינטרנטית למיסוי הבינלאומי

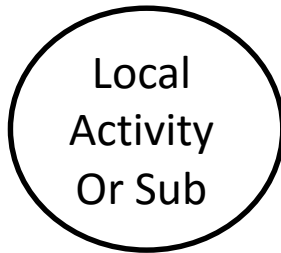
מאפיינים לשחיקת בסיס המס ולהעברת רווחים בפעילות אינטרנטית:

- תאגידים מרובי פעילות/תושבות (Multi location enterprises/Multi national enterprises) -
- הימנעות מנוכחות פיזית/ החזקה בנכסים במדינת היעד – התקשרות מרחוק (באמצעות אתר, אפליקציה וכו').
- שימוש בסניף/חברת בת הנושאות בסיכון מינימאלי.
- שימוש במדינות ללא ניכוי מס במקור/ מס במקור נמוך.
- שימוש במדינות בעלי שיעור נמוך/ מועדף.
- שימוש במקומות ללא מס/שיעור מס נמוך למיקום הנכסים הבלתי מוחשיים של חברת האם אליה מגיעים הרווחים הסופיים.

BEPS planning in the context of income tax

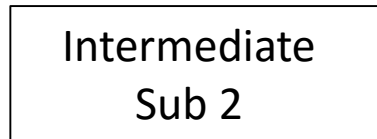
Market Country (High Tax)

Avoid Taxable Presence
Or
Minimise Assets /Risks
Maximise Deductions



Low or no
Withholding tax

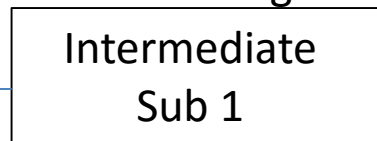
Intermediate Country 2 (Low Tax)



Maximise Assets
Functions& Risks

Intermediate Country 1 (High Tax)

Low or no
withholding tax



Preferential Regime
OR
Hybrid Mismatches
OR
Base Eroding Payments

Ultimate residence Country (High Tax)

Ineffective/No CFC Rules



Minimise Assets/Risks
Maximise Deductions

האתגרים שמעמידה הפעילות האינטרנטית למיסוי הבינלאומי - דוגמאות

"אירי כפול עם סנדביץ' הולנדי":

- שימוש כפול בשתי חברות אירלנדיות וחברה הולנדית תוך שימוש במנגנון תמלוגים:
- מפרסם באינטרנט משלם עמלה לחברה אירלנדית (12.5% מס חברות) השייכת לקבוצה בינלאומית (למשל גוגל). החברה האירלנדית משלמת תמלוגים לחברה בת הולנדית השייכת לאותה קבוצה (התמלוגים מותרים בניכוי באירלנד).
- החברה ההולנדית מעבירה תמלוגים (ללא ניכוי מס במקור) לחברת בת אירלנדית נוספת, אשר השליטה והניהול שלה מבוצעים מחוץ לאירלנד (למשל, ברמודה, או איי קיימן) ולכן עד לאחרונה לא הייתה ממוסה באירלנד.

התוצאה: מס בשיעור מינימאלי.

פרויקט ה-BEPS מהפכה במיסוי בינלאומי

BEPS – Base Erosion & Profit Shifting

- תוכנית ה BEPS הינה תוכנית פעולה של ה OECD וה- G20, אשר נועדה להילחם בתופעת ה - BEPS העוסקת בשחיקת בסיס המס והטיית רווחים בצורה מלאכותית ממדינות בהן מבוצעת הפעילות הכלכלית העסקית למדינות המחילות שיעורי מס נמוכים על רווחים (להלן: "תוכנית הפעולה").
 - בחודש יולי 2013, פרסם ארגון ה- OECD את תוכנית הפעולה הכוללת רשימה של 15 פעולות משולבות. בחודש אוקטובר 2015 יצאו 15 הדוחות הסופיים ובהם המלצות אופרטיביות לצמצום ה- BEPS:
1. **Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy;**
 2. Neutralizing the effects of hybrid mismatch arrangements;
 3. **Designing Effective Controlled Foreign Company;**
 4. Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments;

BEPS – Base Erosion & Profit Shifting

- 5. Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance;
- 6. **Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances;**
- 7. **Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status;**

Assure that transfer pricing outcomes are in line with value creation:

- 8. **Intangibles;**
- 9. **Risks and capital;**
- 10. **Other high-risk transactions;**

BEPS – Base Erosion & Profit Shifting

11. Establish methodologies to collect and analyse data on BEPS;
12. Mandatory Disclosure Rules;
13. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting;
14. Make dispute resolution mechanisms more effective;
15. Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties

Action 1: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy

המלצות בעניין ה – BEPS הקשור לפעילות אינטרנטית:

- המלצה מרכזית - שינוי אמנת המודל כך שפעילויות ליבה לא ייהנו בצורה לא נאותה מהחריגים להגדרת מוסד הקבע. לדוגמא – יש לבחון האם החריגים למוסד הקבע שהיו נחשבים לפעולות עזר והכנה בלבד אינם בעצם פעולות משמעותיות בלב הפעילות העסקית של המיזם האינטרנטי.

דוח 1 קובע, כי מדינות רשאיות לאמץ בנוסף את הצעדים הבאים בכפוף להוראות אמנות מס:

- קיום זיקה (מוסד קבע) באמצעות נוכחות כלכלית משמעותית (Significant Economic Presence): מאפיינים מוצעים:
 - פעילות רווחית במדינת היעד;
 - דומיין מקומי לספק הזר;
 - פלטפורמה דיגיטלית מקומית לאספקת השירותים או המוצרים;
 - אופציה לתשלום במדינת היעד;
 - הסכמים בין הספק ללקוח תושב המדינה נחתמו מרחוק.

Action 1: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy

המלצות לטיפול בעניין ה – BEPS הקשור לפעילות אינטרנטית:

- יצירת חובת ניכוי מס במקור על פעילות אינטרנטית (למשל, על ידי מוסדות פיננסים).
- Equalisation levy – היטל משווה על פעילות של חברות זרות;
- יישום הצעדים הנוספים המפורטים בתוכנית הפעולה כגון מניעה של ניצול אמנות מס, תיקון אמנת המודל למניעת שימוש מלאכותי במוסד קבע וכו'.

מגמות במע"מ במישור המיסוי הבינלאומי

- **VAT on cross-border transaction –**

- **פרסומים:**

- INTERNATIONAL VAT/GST GUIDELINES (April 2014).
- Action 1: Addressing the tax challenges of the Digital Economy (2015) Annex D –"Determining the place of taxation for cross-border supplies of services and intangibles.

- **מושגי יסוד:**

- **The invoice-credit method.**
- **The Destination Principle (V. Origin Principle).**

מגמות במע"מ במישור המיסוי הבינלאומי

- VAT on cross-border transaction –
- מאפייני הפעילות באינטרנט:
- Business to Business (B2B) Transactions –
- Goods - Export free of VAT/ Import subject to VAT.
- Services – Reverse Charged Mechanism.
- Business to Customer (B2C) transactions - ? -
- Exemptions for imports of low valued goods

מגמות במע"מ במישור המיסוי הבינלאומי

האיחוד האירופאי

- EU Council Directive 2008/8/EC of 12 February amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of Services (12/2/2008).
- Council Regulation (EU) No 967/2012 of October 2012 amending Implementing Regulation (EU) No 282/2011 as regards the special schemas for non-established taxable persons supplying telecommunications services, broadcasting services or electronic services to non taxable persons (09/10/2012).

מגמות במע"מ במישור המיסוי הבינלאומי

האיחוד האירופאי

- שינויים בתחולת הדירקטיבה האירופאית לגבי הספקת שירותים באינטרנט – בתוקף מיום 1 בינואר 2015.
- השינויים שחלו הינם לגבי ספקים מחוץ לאיחוד האירופאי בתחומי התקשורת, השידור והשירותים האלקטרוניים לצרכנים פרטיים (B2C) – חובת רישום ודיווח במדינה של הצרכן הפרטי או באופן מרוכז (MOSS).
- טבלה מסכמת את החבות במע"מ באיחוד האירופאי עבור עסקאות B2C בשירותים אלקטרוניים:

שירותים אלקטרוניים	ספק ממדינת EU	ספק מחוץ ל- EU
לקוח ממדינת EU	מיסוי במדינת הספק	מיסוי במקום בו נמצא הלקוח
לקוח מחוץ ל- EU	אין חבות ב- EU	אין חבות ב- EU

מגמות במע"מ במישור המיסוי הבינלאומי

האיחוד האירופאי

דוגמאות לשירותים בתחום התקשורת:

- שירותי טלפון נייד לטובת העברת שירותי קול, מידע ווידאו.
- Voice Over IP – שירותי טלפון על ידי שימוש באינטרנט.
- שירותי הודעות טקסט ועוד.

דוגמאות לשירותים אלקטרוניים כוללים:

- אספקת שירותי תוכנה ושדרוגי תוכנה
- אתרי אינטרנט/אפליקציות
- ISP חבילות שירותי אינטרנט ועוד

טיוטת חוזר מס הכנסה פעילות חברות זרות בישראל באמצעות האינטרנט

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

- בהתבסס על דוח תוכנית השלב הראשון של פרוייקט ה BEPS, ביום 2 לאפריל 2015 פרסמה רשות המיסים טיוטת חוזר לגבי "פעילות חברות זרות בישראל באמצעות האינטרנט" (להלן: "החוזר").
- ע"פ החוזר "מטרת החוזר הינה להסביר באילו מצבים ניתן יהיה לראות את הכנסותיו של התאגיד הזר ממתן שירותים, אשר האינטרנט משמש גורם ייצור מרכזי בייצור הכנסותיו, כמופקות באמצעות "מוסד קבע" שלו בישראל, וכפועל יוצא לקבוע את הכללים לייחוס הרווחים לאותו מוסד קבע.
- בנוסף, בנוגע להיבטי מס ערך מוסף, מטרתו של חוזר זה הינה להסדיר האם ובאילו מצבים, על תאגידים בינלאומיים המספקים שירותים ללקוחות ישראליים באמצעות האינטרנט, להירשם בישראל כעוסק מורשה לצרכי מע"מ.

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

- החוזר עוסק במתן שירותים בלבד באמצעות האינטרנט להבדיל ממכירת סחורות, ובדגש על מקרים שבהם החברה הרב לאומית הזרה נעזרת בחברה ישראלית קשורה העוסקת עבודה במגוון פעילויות.
- החוזר מציין, כי פעילויות של תאגידים בינלאומיים הפועלים באמצעות האינטרנט בישראל מבוצעות לעתים באמצעות מתקנים פיזיים בישראל. במקרים רבים, נוקטים התאגידים עמדה, כי מתקנים אלו נופלים בגדר החריגים להגדרת מוסד קבע.
- בהתאם לכך, החוזר קובע, כי כאשר פעילותו העיקרית (Core) של התאגיד הינה פעילות באמצעות האינטרנט וכאשר מתקיימים הסמנים המפורטים להלן, כולם או חלקם, אין לראות בהכרח בפעילות האינטרנטית של התאגיד הזר, כנופלת לחריגים להגדרת "מוסד קבע", אלא, יש לראותה ככזו העשויה להקים "מוסד קבע" לפעילות התאגיד הזר בישראל:

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

- פרט למתקן המצוי בישראל, מפעיל התאגיד הזר אתר מותאם לשימוש לקוחות ישראלים (שפה, פרסומים, סגנון, מטבע, וכו'). האתר מקשר בין לקוח ישראלי לספקים ישראלים.
- מידת הפופולאריות של השימוש באתר על ידי משתמשים ישראלים גבוהה.
- יכולת הפקת הרווח מהאתר עולה ככל שמידת המשתמשים ופעילות המשתמשים באתר גדלות.
- נציגים של התאגיד הזר בישראל מעורבים באיתור לקוחות או באיסוף מידע, בסיוע המתקן המצוי בישראל.
- ניהול קשרי לקוחות - קיום קשר שוטף בין נציגיו של התאגיד הזר לבין הלקוח הישראלי, בסיוע המתקן המצוי בישראל המתבטא, למשל, בארגון כנסי לקוחות, ביצירת הזדמנויות להצגת מוצרים חדשים, בפיתוח ושכלול השירות שניתן ללקוח, במתן היזון חוזר לפעילותו של המיזם הזר בשוק המקומי וכיו"ב.
- היקף שירותי השיווק ושירותי התמיכה הניתנים בישראל באמצעות נציג המיזם הזר הינם משמעותיים.
- לתאגיד הזר נוצרים סיכונים עסקיים בישראל.

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

בחינת הסממנים המפורטים להלן יכולה לסייע בהכרעה בשאלה האם פעילותו של הסוכן בישראל עבור התאגיד הזר הינה של סוכן תלוי, המתקשר למעשה בשם המיזם:

- **השתתפות** בהליך כריתת החוזה;
- **היקף הסמכות להתערב בניהול המשא ומתן** לצורך כריתת החוזה בין הלקוח הישראלי לבין המיזם הזר הנתונה לסוכן;
- **הסוכן מוסמך להבטיח מחיר ללקוח ותנאים מסחריים** באופן המחייב את החברה, בין אם מסגרת ההטבות מוכתבת מראש ובין אם ניתן לו שיקול דעת;
- **מעורבות הסוכן בהתאמת החוזה לצרכיו ודרישותיו** של הלקוח משמעותית; סמכות הסוכן להעניק הטבות;
- **היות הסוכן צד לחוזה שבין המיזם הזר לבין הלקוח ועוד.**

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

- הרווחים שיש לייחס למוסד הקבע הם רווחים שיכול היה להרוויח על פי עקרון "אורך הזרוע", אילו מוסד הקבע היה נפרד ועצמאי, והיה עוסק בפעילויות זהות או דומות, בתנאים זהים או דומים.
- באותם מקרים בהם ייקבע כי פעילותה של החברה העסקית הזרה מנוהלת באמצעות מוסד קבע, יידרש דיווח נפרד על הכנסותיה של החברה הזרה אשר הופקו באמצעות מוסד הקבע, בנוסף לדיווח של החברה הישראלית על פעולותיה והכנסותיה.

טיוטת חוזר מס הכנסה – פעילות חברות זרות בישראל

באמצעות האינטרנט

מע"מ

- כאשר קיימת זיקה ישירה והדוקה בין השירותים המסופקים על ידי התאגיד הזר בהיקפים משמעותיים באמצעות האינטרנט ללקוחותיהם הישראליים לבין ישראל, באופן שהנסיבות הכרוכות בשירות כאמור קשורות לישראל, ניתן לטעון כי מתקיימת למעשה פעילות עסקית בישראל.
- להלן דוגמאות בחוזר למקרים בהם קיימת חובת רישום לתאגיד זר המספק שירותי פרסום, ותיווך וכו' באמצעות האינטרנט כעוסק מורשה בישראל:
 - תאגיד זר המפעיל **מנוע חיפוש** יהיה חייב ברישום לגבי הכנסותיו משירותי פרסום ללקוחות ישראליים המופנים לצרכנים או משתמשים ישראליים.
 - תאגיד זר המפעיל אתר אינטרנט להזמנת שירותי לינה בבתי מלון בישראל יהיה חייב ברישום לגבי הכנסותיו בקשר עם הזמנת שירותי לינה בבתי מלון והארחה בישראל על ידי צרכנים ישראליים.

חוזר 4/2016 - פעילות תאגידיים זרים בישראל באמצעות אינטרנט

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

בהמשך לטיוטה, ביום 11 באפריל, 2016 פורסם חוזר מס' 4/2016 המיישם לכאורה את הוראות ה BEPS בהקשר להגדרת מוסד קבע באמנה בעידן הכלכלה הדיגיטלית וקובע הוראות לפעילות בישראל של תאגיד זר שאינו תושב מדינת אמנה.

היבטי מס הכנסה

א. מדינות אמנה

בעניין "מקום עסקים קבוע" (fixed place of business) סעיף 5 (1) באמנה:

- **ייתן משקל נמוך למקום הפיזי בו מצוי השרת וייבחן הימצאות של פעילות השיווק, התמיכה, הפיתוח ופעילויות חשובות אחרות של תאגידים הבינלאומיים.**
- **קיום מוסד קבע במקרים בהם נציגים או עובדים של תאגיד זר משתמשים דרך קבע במשרדי חברה תושבת ישראל הקשורה לתאגיד זר לצורך הפקת הכנסה שאינה הכנסה של החברה הישראלית.**
- **מחסן המשמש לאחסון וגם למכירה ללקוחות מזדמנים, ייחשב למוסד קבע, לאור העובדה כי מתקיימת בו הפעילות העיקרית.**

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

המשך

- צמצום חריגים להגדרת מוסד קבע (סעיף 5(4) לאמנה) – פעילות שנחשבה בעבר כפעילות "הכנה ועזר", ובין היתר, **נוכחות דיגיטלית משמעותית**, עשויה להיחשב **כפעילות עיקרית של תאגיד** וכפועל יוצא לצור מוסד קבע. החוזר מפרט סממנים לנוכחות דיגיטלית משמעותית:
 - "נחתמת כמות משמעותית של חוזים למתן שירותים דיגיטליים, עם תושבי ישראל באמצעות האינטרנט.
 - שירותים שמעניק התאגיד הזר נצרכים על ידי לקוחות רבים בישראל באמצעות האינטרנט.
 - התאגיד הזר מספק שירות באינטרנט **המותאם ללקוחות או משתמשים ישראלים** (לדוגמה: שימוש בשפה עברית, סגנון, חיוב לקוחות במטבע ישראלי, סליקת כרטיסי אשראי מקומיים בישראל וכו')

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

בעניין סוכן תלוי סעיף 5(5) לאמנה

אינדיקציות להכרעה בשאלה האם הסוכן בישראל מתקשר ופועל בשם התאגיד הזר:

- **"חוסר המעורבות של התאגיד הזר בעסקה מעידה על מתן סמכות בפועל לסוכן בישראל.**
- **קבלת הזמנות מלקוחות על ידי הסוכן בישראל המאושרות באופן שיגרתי על ידי התאגיד הזר יכול להעיד על סמכות בפועל של סוכן תלוי.**
- **הסוכן בישראל מוסמך להבטיח מחיר ללקוח ותנאים מסחריים באופן המחייב את התאגיד הזר, יכול להוות סוכן תלוי.**
- **מעורבות משמעותית של הסוכן בישראל בהתאמת החוזה לצרכיו ודרישותיו של הלקוח הישראלי.**
- **היות הסוכן בישראל צד לחוזה שבין התאגיד הזר לבין הלקוח."**

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

ב. פעילות בישראל של תאגיד זר שאינו תושב מדינת אמנה (הרחבה)

"מקום ביצוע הפעילות העסקית" בהתאם לסעיף 4א' לפקודה

מאפיינים הבאים יכולים במסקנה שפעילות העסקית מתבצעת בישראל:

מקום פיזי בישראל – (הרחבת הטיוטה) -

נוכחות פיזית של תאגיד זר בישראל, לרבות "משרדים ומתקנים המשמשים לפעילות של הכנה ועזר, העסקת עובדים, קיומו של מקום בו נקשרות עסקאות בין התאגיד הזר ללקוחותיו, קיומו של מקום בו התאגיד הזר מעניק שירות ללקוחותיו, או קיומו של סניף של התאגיד הזר בישראל."

סיוע או שיתוף נציג בישראל –

- מעורבות באיתור לקוחות או איסוף מידע.
- קיום קשר שוטף עם הלקוחות (לדוגמא: ארגון כנסים, יצירת הזדמנויות להצגת מוצרים חדשים, פיתוח ושכלול השירות שניתן ללקוח, במתן היזון חוזר לפעילותו של התאגיד זר הזר בשוק המקומי ועוד).
- גביה, שיווק, תמיכה, יעוץ, שירות לקוחות או כל שירות נלווה אחר.

באמצעות אינטרנט

"נוכחות כלכלית משמעותית" -

תאגיד זר הפועל באמצעות האינטרנט בלבד, ייחשב כמקיים פעילות עסקית לפי סעיף 4א אם נוכחותו הכלכלית בישראל משמעותית.

להלן סממנים העוזרים בבחינה של נוכחות כלכלית משמעותית:

- **מתן שירותים באינטרנט** כגון: פרסום, תיווך, שיווק, תמיכה וכו', בקשר עם משתמשים ישראלים.
- **ביצוע מספר עסקאות רב** עם תושבי ישראל באמצעות האינטרנט.
- מתן שירות (באינטרנט) **המותאם ללקוחות או משתמשים ישראלים** לדוגמה: שימוש בשפה העברית, פרסומות, סגנון, חיוב במטבע ישראלי, סליקת כרטיסי אשראי מקומיים בישראל.
- השירותים שמעניק התאגיד הזר נצרכים על ידי לקוחות רבים בישראל באמצעות האינטרנט.
- **מידת השימוש באתר** על ידי משתמשים ישראלים גבוהה.
- קיימת זיקה הדוקה בין התמורה המשולמת לתאגיד הזר לבין מידת השימוש של המשתמשים הישראלים באינטרנט.

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

ייחוס רווחי התאגיד הזר

מדינות אמנה – ייחוס רווחים יתבצע בשני שלבים:

שלב הראשון – ניתוח עובדות ופונקציות:

- זיהוי אנשים העוסקים בפונקציות מהותיות תוך יישום שיטת Significant people functions.
 - זיהוי אנשים העוסקים בפונקציות מהותיות הרלוונטיות לייחוס סיכונים, וייחוס סיכונים למוסד הקבע.
 - זיהוי פונקציות אחרות במוסד הקבע.
 - הכרה וקביעת אופי העסקאות הפנימיות הניתנות לזיהוי.
- שלב השני – תמחור העסקאות הפנימיות לפי כללי אורך הזרוע.
- מדינות ללא אמנה** – בדיקה של פונקציות, נכסים וסיכונים (FAR) בכדי ליחס רווח מתאים לפעילות המתבצעת בישראל.

חוזר 4/2016 פעילות תאגידיים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

דיווחים וסמכות לדרישת ידיעה

- במקרה בו נקבע כי פעילותו של התאגיד הזר הינו מוסד קבע –
יידרש דיווח נפרד על הכנסתיו בישראל.
- לצורך בחינת קיומו של מוסד קבע ולשם ייחוס הרווחים, ניתנה סמכות על פי הוראות סעיף 135 ו-85א לפקודה והתקנות – לדרוש מידע מהתאגיד הזר ומהחברות הישראליות הקשורות, לגבי הפעילות המתבצעת בישראל הכוללת בין היתר פונקציות המתבצעות בישראל, הכנסות, מחזוריים מלקוחות והוצאות בהתייחס לפעילויות השונות.

חוזר 4/2016 פעילות תאגידים זרים בישראל

באמצעות אינטרנט

היבטי מס ערך מוסף

תאגיד זר המבצע עסקאות של מתן שירותים באינטרנט ללקוחות תושבי ישראל, המקיים עסקים בישראל על פי אחד הקריטריונים המפורטים להלן יהיה חייב ברישום כעוסק בישראל ובמינוי נציג על פי סעיפים 52 ו-60 לחוק מע"מ, ודיווח ותשלום המס הנובע מעסקאות מול לקוחות תושבי ישראל:

- פעילותו של התאגיד הזר לעניין מס הכנסה עולה כדי מוסד קבע בישראל.
- קיומו של מנגנון עסקי בישראל - סניף בישראל ו/או עובדים בישראל ו/או משרדים בישראל וכו', לרבות פעילות עסקית באמצעות מקום פיזי בישראל.
- פעילות עסקית של מתן שירותים בישראל בסיוע או בשיתוף נציג בישראל.
- כאשר לתאגיד הזר קיימת נוכחות כלכלית משמעותית בישראל.
- תאגיד זר, לגביו נקבע כי הוא חייב ברישום כעוסק בישראל כמפורט לעיל, לא יחשב לתושב חוץ לעניין סעיף 30(ג) לחוק מע"מ. משמע, עוסק ישראלי הנותן שירותים או מוכר נכסים בלתי מוחשיים לתאגיד הזר כאמור יהיה חייב במס בשיעור מס מלא.

תזכיר חוק מס ערך מוסף

תזכיר חוק מס ערך מוסף (תיקון מס'), התשע"ו-2016

מרץ 2016 -

- לדברי תזכיר החוק, החוק המוצע נועד לייעל גבייה של המס בשל רכישה של מוצרים ושירותים אלקטרוניים, שרותי תקשורת ושידורי רדיו וטלוויזיה, מספקים בינלאומיים אשר מושבם מחוץ לישראל. הצעדים המוצעים בתזכיר החוק יושמו במדינות רבות ונכללו בהמלצות פרויקט ה-BEPS.

עיקרי ההצעה:

- מוצע לקבוע כי נותן שירות שהינו תושב חוץ יהיה חייב בתשלום המס בגין אספקת שירותים אלקטרוניים, שרותי תקשורת ושידורי רדיו וטלוויזיה לתושב ישראל.
- מוצע לתקן את סעיף 30(א)(7) ולקבוע כי עוסק ישראלי המספק שירותים כאמור לתושב ישראל, יהיה חייב בתשלום מס מלא, גם אם השירות ניתן מחוץ לישראל.

המשך בשקף הבא

תזכיר חוק מס ערך מוסף (תיקון מס'), התשע"ו-2016

המשך

- כמו כן, מוצע כי תושב חוץ המספק שירות דיגיטאלי יהיה חייב ברישום בישראל. הרישום יתבצע במרשם ייעודי נפרד, כפי שיקבע שר האוצר. תושב החוץ יגיש דו"ח למנהל בדרך שקבע שר האוצר לתקופה שקבע, בצירוף התשלום הנובע ממנו. הדו"ח יכלול את סך מחיר העסקאות לתקופת הדיווח, ואת המע"מ הנובע מהן.

להלן לשון התיקון המוצע:

הוספת סעיף 16א

"החייב בתשלום המס במתן שירות דיגיטאלי

16א (א) במתן שירות דיגיטאלי הניתן מאת תושב חוץ לתושב ישראל, שלא במהלך עסקו של מקבל השירות, או פעילותו כמוסד כספי או כמלכ"ר, יהיה החייב בתשלום המס - נותן השירות הדיגיטאלי, או מפעיל החנות המקוונת שבאמצעותה ניתן השירות, לפי העניין;

לשון התיקון המוצע

(ב) במתן שירות דיגיטאלי הניתן מאת תושב חוץ לתושב ישראל במהלך עסקו של מקבל השירות או פעילותו כמוסד כספי או כמלכ"ר, יהיה החייב בתשלום המס - מקבל השירות הדיגיטאלי; בסעיף זה -

"שירות דיגיטאלי" – כל אחד מאלה:

- (1) שירות תקשורת;
- (2) שידור טלוויזיה או רדיו;
- (3) מתן שירות אלקטרוני.

לשון התיקון המוצע

"שירות תקשורת" – שירות בקשר להעברה או לקבלה של אותות, מילים, צלילים, תמונות או כל מידע אחר, באמצעות קו, סיב אופטי, רדיו או מערכת אלקטרומגנטית אחרת, לרבות כל אחד מאלה:

(1) שרותי טלפוניה ניידים או ניידים הכוללים תמסורת או מיתוג של קול או נתונים;

(2) שרותי טלפוניה הניתנים באמצעות רשת האינטרנט (VoIP);

(3) שירותים נלווים לשירותי טלפוניה, לרבות שירותי הודעות, העברת שיחות, ושירותים דומים;

(4) פקס;

(5) שירותי גישה לאינטרנט.

לשון התיקון המוצע

- "**מתן שירות אלקטרוני**" - מתן שירות, לרבות מכירת טובין בלתי מוחשיים, הניתן באמצעות רשת האינטרנט או רשת אלקטרונית, באופן ממוכן, (להלן – מתן שירות באמצעות הרשת) לרבות כל אחד מאלה:
- (1) אספקת מוצר דיגיטאלי, לרבות **תוכנה**, שינוי תוכנה או שדרוגה;
 - (2) אספקת **מוצרי בידור**, ספרים, מוזיקה, הימורים, משחקים, תכניות טלוויזיה, סרטים, שידורי אינטרנט ושרותי הוראה מרחוק;
 - (3) שירות המאפשר **פעילות מקוונת** של אדם או עסק, לרבות אתר אינטרנט או עמוד אינטרנט;
 - (4) שירות הניתן באופן ממוכן על ידי מחשב, בשל נתונים שהוזנו למחשב על ידי מקבל השירות;

לשון התיקון המוצע

(5) העברה בתמורה של הזכות למכור טובין בלתי מוחשיים או שירותים בחנות מקוונת;

(6) מתן שרותי תיווך בין קונה לספק שירותים.

(7) אספקת שרותי תוכן ושירותים המאפשרים שימוש בנתונים ובמאגרי מידע;

(8) אספקת מוצרי בידור, ספרים, מוזיקה, הימורים, משחקים, תכניות טלוויזיה, סרטים ושידורי אינטרנט.

"תושב חוץ" – כהגדרתו בסעיף 1, ובלבד שלא היו לו עסקים או פעילות בישראל, כאמור בסעיף 60;

"תושב ישראל" - מי שזוהה על פי מקום מושבו, אמצעי התשלום שלו או הציוד שבאמצעותו קיבל את השירות כתושב ישראל.

לשון התיקון המוצע

הוספת פרק י"ז1

"רישום תושב חוץ המספק שירות דיגיטאלי

146א. (א) תושב חוץ, אשר אינו חייב במינוי נציג לפי סעיף 60, ומספק לתושב ישראל שירות דיגיטאלי, כאמור בסעיף 16א(א), או מפעיל חנות מקוונת שבאמצעותה ניתן שירות דיגיטאלי לתושב ישראל, חייב ברישום;

(ב) לא עלה מחיר עסקאותיו של תושב חוץ כאמור בסעיף קטן (א) (בפרק זה: "חייב ברישום"), בשנת המס החולפת או שנת המס השוטפת, על הסכום הנקוב בהגדרת "עוסק פטור", בסעיף 1- יהיה תושב החוץ פטור מרישום;

(ג) רישום כאמור בסעיף קטן (א) יתבצע במרשם המיועד לצורך ביצוע פרק זה, בדרך שיקבע שר האוצר.

בסעיף זה- "שירות דיגיטאלי" – כהגדרתו בסעיף 16א.

לשון התיקון המוצע

דו"ח תקופתי לתושב חוץ המספק שירות אלקטרוני

146ב. (א) חייב ברישום יגיש דו"ח למנהל בדרך שקבע שר האוצר, לתקופה שקבע, בצירוף התשלום הנובע ממנו;

(ב) דו"ח כאמור בסעיף קטן (א) יכלול את סך מחיר העסקאות לתקופת הדיווח ואת המס הנובע מהן.

שמירת נתונים

146ג. חייב ברישום ישמור נתונים אודות עסקאותיו החייבות בדיווח לתקופה של 10 שנים לפחות, באופן אשר יאפשר למנהל בדיקה יעילה של הדו"חות שהוגשו.

דרישת תשלום

146ד. (א) הגיש חייב ברישום דו"ח תקופתי ולדעת המנהל הדו"ח אינו מלא או שאינו נכון, רשאי המנהל לדרוש את תשלום המס החסר בתוך 30 יום ממועד מתן ההודעה על דרישת התשלום;

(ב) הודעה על דרישת התשלום תהיה לתקופת דיווח אשר אינה עולה על 10 שנים ממועד מתן ההודעה ותפרט את הנימוקים לדרישת התשלום;

(ג) על דרישת תשלום יחולו סעיפים 82 ו-83, בשינויים המחויבים."

דוגמאות מרחבי העולם

יישום הוראות ה-BEPS ביחס לכלכלה הדיגיטלית- דוגמאות מרחבי העולם

יפן

- יישום פעולה מס' 1 – תיקון לחוקי מע"מ הטיל חובת תשלום המע"מ (אשר לא הייתה קיימת טרם רפורמה בעקבות BEPS) על עוסקים זרים, אשר נותנים את השירותים הבאים באמצעות האינטרנט: הפצה באמצעות אינטרנט של ספרים דיגיטליים, מוסיקה, תמונה ותוכנה, שירותי ניצול תוכנה ושמירת נתונים באמצעות ענן על ידי לקוחות, פרסום באמצעות האינטרנט, מכירות מקוונות של משחקי אינטרנט, שיעורים בשפה זרה באינטרנט ועוד.

יישום הוראות ה-BEPS ביחס לכלכלה הדיגיטלית- דוגמאות מרחבי העולם

הודו

ב 29 בפברואר, 2016, ממשלת הודו הגישה הצעת חוק התקציב לשנת 2016, אשר כולל יישום הוראות ה-BEPS באופן הבא:

- יישום פעולה מס' 1 - **הטלת היטל האיזון** (equilisation levy) של 6% על סכום הברוטו של התמורה של תושב חוץ שאין לו מוסד קבע ואשר נתן שירותים דיגיטליים לתושבי הודו. המשלם ההודי יידרש לנכות את היטל האיזון של הסכום שישולם למי שאינו תושב.

יישום הוראות ה-BEPS ביחס לכלכלה הדיגיטלית- דוגמאות מרחבי העולם

טורקיה

- טורקיה כבר יישמה בתוך החקיקה הלאומית 6 מתוך 15 כלים אשר הוצגו במסגרת פרויקט BEPS.
- בהקשר לכלכלה הדיגיטלית, הבולט ביותר תיקון לסדרי דין במיסוי (Tax Procedural Law) המיישם הוראות פעולה מס' 7.
- התיקון מכניס מושגים חדשים - משלם מיסים דיגיטלי ("electronic taxpayer" ומקום דיגיטלי של העסק ("electronic place of business").
- לפי התיקון, שימוש באינטרנט ואמצעי תקשורת נוספים למטרות מסחריות, תעשיות או לפעילויות עסקיות אחרות, עלול לצור מרכז דיגיטלי בשטחי המדינה לעוסק ועל הכנסותיו מפעילויות אלו יחול מס בהתאם מס בטורקיה.

סיכום

- מהפכה במיסוי הבינלאומי.
- הפעילות האינטרנטית - אתגרים והמלצות.
- אפיון הלקוחות והספקים בתחום האינטרנט.
- מעקב אחר מסקנות הדוחות של ה- OECD לעניין פעילות אינטרנטית.
- שימוש מושכל באמנות מס.
- חיוב רישום באיחוד האירופאי.
- חוזר 4/2016
- תזכיר חוק מס ערך מוסף (תיקון מס'), התשע"ו-2016

שאלות ?
תודה !

054-2651516

meori@ampeli-tax.co.il

<http://www.ampeli-tax.co.il/>