



תוכן עניינים

3.....	תזכיר חוק
3.....	א. שם החוק המוצע
3.....	ב. מטרת החוק המוצע, הצורך בו, עיקרי הוראותיו והשפעתו על הדין הקיים
4.....	ג. השפעת תזכיר החוק המוצע על התקן המנהלי של המשרד היוזם, משרדים אחרים ורשויות אחרות
5.....	ד. להלן נוסח תזכיר החוק המוצע ודברי הסבר
5.....	תזכיר חוק מס חברות מינימלי בקבוצה רב-לאומית, התשפ"ו-2025
5.....	פרק א': פרשנות
5.....	1. מטרת החוק
5.....	2. הגדרות
6.....	3. פרשנות החוק
6.....	פרק ב': הטלת המס וחישובו
6.....	4. הטלת תוספת מס להשלמה בישראל וחישובו
7.....	פרק ג': דיווח ושומה
8.....	5. דיווח לפקיד השומה
8.....	6. שומה
9.....	7. השגה וערעור
9.....	פרק ד': גביית תוספת מס להשלמה והוראות נוספות
9.....	8. תשלום תוספת המס להשלמה
9.....	9. דין תוספת המס להשלמה
9.....	10. סמכויות המנהל
10.....	11. הוראות כלליות
10.....	פרק ה': עיצום כספי
10.....	12. עיצום כספי בשל אי דיווח
10.....	13. הודעה על כוונת חיוב
10.....	14. זכות טיעון
10.....	15. החלטת המנהל ודרישת תשלום
11.....	16. הפרה חוזרת
11.....	17. סכומים מופחתים

11	18. סכום מעודכן של העיצום הכספי
11	19. המועד לתשלום העיצום הכספי
12	20. הפרשי הצמדה וריבית
12	21. גבייה
12	22. עיצום כספי בשל הפרה לפי חוק זה ולפי חוק אחר
12	23. ערעור
12	24. פרסום
13	25. הוראת שעה לעניין פרק ה'
13	פרק ו': הוראות שונות
13	26. סעיף ביצוע
13	27. עדכון התוספת וקביעת הכללים המחייבים
13	פרק ז': תחילה
13	28. תחילה
13	תוספת
130	דברי הסבר

תזכיר חוק

א. שם החוק המוצע

חוק מס חברות מינימלי בקבוצה רב-לאומית, התשפ"ו-2025

ב. מטרת החוק המוצע, הצורך בו, עיקרי הוראותיו והשפעתו על הדין הקיים

בעשור האחרון ארגון ה-OECD מקדם את פרויקט ה-BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) למניעת שחיקת בסיס המס והסטה של רווחים על ידי תאגידים רב לאומיים בין מדינות, בין היתר באמצעות הסטת פעילות למדינות בהן שיעור המס האפקטיבי החל על תאגידים נמוך. בפרויקט משתתפות כ-140 מדינות, לרבות מדינת ישראל.

הפרויקט כולל 15 דרכי פעולה. דרך הפעולה 1 שעוסקת ב"טיפול באתגרי המס של הכלכלה הדיגיטלית" הובילה למודל מדיניות הכולל שני רבדים (Two Pillars Solution) "פילאר 1" ו-"פילאר 2". פילאר 1 נועד לטפל בחלוקת זכויות המיסוי של החברות הרב-לאומיות הגדולות והרווחיות ביותר. מטרתו היא להבטיח שזכויות מיסוי על רווחים מסוימים יוקצו מחדש למדינות בהן מתקיים השוק או מתבצעת הפעילות העסקית, גם אם לחברה אין בהן נוכחות פיזית משמעותית, והצעת חוק זו אינה עוסקת בכך. פילאר 2, המכונה גם כללי GloBE (Global Anti-Base Erosion), עומד במוקד הצעת חוק זו. מטרתו העיקרית היא להבטיח כי תאגידים רב-לאומיים גדולים יחויבו בשיעור מס אפקטיבי מינימאלי של 15% על רווחיהם המצרפיים בכל מדינה בה הם פועלים, ללא קשר למקום מושבם או מקום הפעילות. כללים אלה נועדו לשים קץ למרוץ לתחתית בשיעורי המס.

כדי להבטיח את יישום שיעור המס האפקטיבי המינימאלי, פילאר 2 מציג שלושה מנגנונים מרכזיים להטלת מס משלים (Top-up Tax) במקרים בהם שיעור המס האפקטיבי במדינה מסוימת נמוך מ-15%: מנגנון IIR (Income Inclusion Rule) – זהו המנגנון העיקרי בהתאם לכללי ה-GLOBE. הוא מטיל את האחריות להטלת המס המשלים על חברת האם האולטימטיבית (Ultimate Parent Entity) של הקבוצה הרב-לאומית. במקרה שחברת-בת הפועלת במדינה זרה משלמת מס אפקטיבי הנמוך מ-15%, חברת האם חייבת במס המשלים במדינת המושב שלה, בגין הרווחים הלא-ממוסים, או הממוסים בשיעור נמוך, של חברת-הבת. מנגנון UTPR (Under Tax Profits Rule) – מנגנון זה משמש כלי גיבוי ל-IIR. במקרים בהם המס המשלים לא הוטל באמצעות ה-IIR (למשל, כי מדינת המושב של חברת האם לא אימצה את הכללים), ה-UTPR מאפשר למדינות אחרות שאימצו את הכלל להטיל את המס המשלים. הוא עושה זאת באמצעות שלילת ניכויים או דרישת התאמות דומות בחברות-בנות אחרות של הקבוצה הפועלות באותן מדינות, עד לגביית המס המשלים הנדרש.

ומנגנון QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax): מנגנון ה-QDMTT הוא הרלוונטי להצעת חוק זו. זהו כלל שמעניק למדינת המקור (מדינת הפעילות) את הזכות הראשונית והמוחלטת לגבות את המס המשלים (עד לגובה 15% מס אפקטיבי), על ההכנסות הנובעות בה. במילים אחרות, במקום לאפשר למדינה זרה (מדינת האם, באמצעות ה-IIR או מדינה אחרת בקבוצה, באמצעות ה-UTPR) לגבות את המס

המשלים על רווחים שנוצרו בישראל אך מוסו באופן נמוך, ה-QDMTT מאפשר לישראל לגבות מס זה בעצמה. תשלום מס במסגרת QDMTT נחשב למס משלים מקומי הניתן כזיכוי ומפחית את המס המשלים שאותו תטיל מדינה זרה.

בשנת 2021 הצהירה מדינת ישראל, באמצעות שר האוצר, כי היא מצטרפת למתווה מיסוי הכלכלה הדיגיטלית ולתוכנית שני הפילארים שבמסגרתו. בהתאם לכללי ה-OECD מדינה רשאית לבחור את היקף ואופן אימוץ מנגנוני פילאר 2 לדין הפנימי שלה, לרבות אימוץ באופן חלקי. מדינות רבות בעולם החלו לאמץ את מנגנון פילאר 2 באופן מלא או חלקי כבר בשנת 2024.

בחודש אוגוסט 2024, החליט שר האוצר לפעול לאימוץ משטר המס המינימלי באופן חלקי באמצעות אימוץ מנגנון ה-QDMTT בלבד. בהתאם למוצע בתזכיר, ובהתאם לכללי ה-GLOBE, המשטר יחול על הכנסות של ישויות תושבות ישראל שהן חלק מקבוצה רב לאומית בעלת מחזור פעילות קבוצתי עולמי של 750 מיליון אירו או יותר (ישויות משתתפות), החל מתחילת שנת המס 2026.

לפי המוצע, החלת מנגנון ה-QDMTT בישראל יהיה בהתאם לכללי פילאר 2 ונועד למנוע תשלום מס במדינה זרה בגין הכנסה בבסיס המס בישראל, במקרים בהם המס האפקטיבי על ההכנסה האמורה נמוך משיעור המס המינימאלי. כך, אם קבוצה רב-לאומית תפעל בישראל ותשלם מס אפקטיבי הנמוך מ-15% על רווחיה המקומיים, המס המשלים ייגבה על ידי רשות המסים בישראל באמצעות ה-QDMTT. צעד זה מונע מעבר זכויות מיסוי על בסיס המס הישראלי למדינות זרות אשר אימצו את כללי ה-IIR או ה-UTPR. בכך, ההצעה משמרת את ריבונותה הפיסקאלית של ישראל ומבטיחה את גביית המס הראויה.

ארגון ה-OECD פירסם בחודש דצמבר 2021 את הכללים להטלת מס מינימלי המהווה סטנדרט בינלאומי אחיד. מדינה שבחרת ליישם את הכללים בחקיקה הפנימית נדרשות ליישם אותו כך שיוביל לתוצאה דומה לזו המוצגת בכללים שפורסמו על ידי ארגון ה-OECD. באופן זה יתאפשר יישום אחיד של המודל על ידי קבוצה רב לאומית שלה חברות במדינות שונות.

בכדי לעמוד בהוראה האמורה מספר מדינות בחרו להטמיע את הכללים בחקיקה הפנימית שלהם באמצעות הפניה לכללים (לדוגמה, שוויץ ולוקסמבורג). באופן דומה, תזכיר זה כולל תרגום הכללים בתוספת, והפניה להוראות הרלוונטיות ליישום הכללים בישראל, בדרך זו נשמרת אחידות עם שאר המדינות המיישמות את הכללים, ובמקביל מובטח נגישות לכללים בשפה העברית.

בנוסף, הצעה זו כוללת מנגנונים פרוצדורליים לגביית המס בישראל וכן כללים לחלוקת נטל המס בישראל בין הישויות השונות חברות הקבוצה שפועלות בישראל.

בנוסף לאמור, מתבצעת במשרד האוצר עבודת מטה רחבה שמטרתה ליצור מערך תמריצים שמותאם לכללי הפילאר 2 המתבסס בעיקר על בחינת מנגנון ה-QRTC (Qualified Refundable Tax Credit), באופן שיאפשר למדינת ישראל לשמר יתרונות תחרותיים ולמשוך השקעות בינלאומיות, תוך שמירה על כללי המשחק החדשים שנקבעים בזירה הגלובלית ובשים לב לשינויים שעשויים להתקבל בחודשים הקרובים.

בכוונת משרד האוצר לפרסם את מתווה התמריצים, לכל המאוחר עד להגשת תזכיר החקיקה לאישור ועדת השרים לחקיקה.

ג. השפעת תזכיר החוק המוצע על התקציב ועל התקן המנהלי של המשרד היוזם, משרדים אחרים ורשויות אחרות.

תזכיר החוק צפוי להגדיל את הכנסות המדינה ב-3.5 מיליארד ₪, החל משנת 2028 ובשנות היישום הראשונות.

האומדן מבוסס על הערכת פעילות החברות לשנת 2026 והוא רגיש לשינויים בפעילות החברות על רקע אי וודאות בשווקים הגלובליים.

יובהר שהאומדן אינו כולל את ההשפעה על הכנסות המדינה של מתן תמריצים המוזכרים לעיל.

ד. להלן נוסח תזכיר החוק המוצע ודברי הסבר

תזכיר חוק מטעם משרד האוצר:

תזכיר חוק מס חברות מינימלי בקבוצה רב-לאומית, התשפ"ו-2025

פרק א': פרשנות

מטרת החוק

1. חוק זה מטרתו להבטיח תשלום מס מינימלי בישראל על ידי ישות משתתפת שהיא חלק מקבוצה רב-לאומית בהתאם לעקרונות שנקבעו על ידי הארגון לשיתוף פעולה ולפיתוח כלכלי (OECD) למניעת שחיקת בסיס המס והסטט רווחים (BEPS) Base erosion and profit shifting.

הגדרות

2. בחוק זה -

"הכללים" - כללי המודל הגלובליים למניעת שחיקת בסיס המס (פילאר 2), המופיעים במסמך שאושר על ידי הארגון לשיתוף פעולה ולפיתוח כלכלי (OECD) בתאריך 14 בדצמבר 2021 או במועד אחר שקבע שר האוצר בצו לפי סמכותו בסעיף 27, שמפורסם באתר האינטרנט של ה-OECD ושכותרתו: "Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) ותרגומו מובא בתוספת של חוק זה;

"דברי ההסבר וההנחיות לכללים" - דברי הסבר וההנחיות כפי שמתפרסמים באתר האינטרנט של ה-OECD מעת לעת;

"דברי הסבר" - Commentary – כהגדרתם בפרק 10 לכללים;

"הנחיות" - Agreed Administrative Guidance כהגדרתם בפרק 10 לכללים;

"הכנסות גלוב" - GloBE Income or Loss כהגדרתם בפרק 10 לכללים;

"המס להשלמה של קבוצה רב-לאומית בישראל" - סכום ה-Top-up Tax שמחושב בהתאם לפרק 5 לכללים עבור הקבוצה הרב-לאומית בישראל, ובלבד שבחישוב המס להשלמה בישראל של הקבוצה הרב-לאומית לא יילקח בחשבון תוספת המס להשלמה שהוטלה לפי חוק זה;

"ישות" - Entity כהגדרתה בפרק 10 לכללים;

"ישות משתתפת" - Constituent Entity כהגדרתה בפרק 10 לכללים;

"ישות משתתפת ישראלית" – ישות משתתפת תושבת ישראל או מוסד קבע בישראל;

"מוסד קבע" - Permanent Establishment כהגדרתו בפרק 10 לכללים;

"מנהל", "תושב ישראל", "פקיד שומה", "שנת מס" - כהגדרתם בפקודה;

"פקודה" – פקודת מס הכנסה;¹

"קבוצה רב-לאומית" - MNE Group כהגדרתה בסעיף 10 לכללים;

"קבוצה רב-לאומית בישראל" – ישות משתתפת ישראלית, אחת או יותר, שהיא חלק מאותה קבוצה רב-לאומית;

"שיעור המס האפקטיבי" - Effective Tax Rate כהגדרתו בפרק 10 לכללים;

"שיעור המס המינימלי" - 15%;

"תוספת מס להשלמה" – תוספת מס שחייבת בה ישות משתתפת ישראלית לפי סעיף 4(א) או (ב), לפי העניין.

בפרשנות חוק זה יש להתחשב בנוסח הכללים כפי שנקבעו בשפה האנגלית וכן בדברי ההסבר וההנחיות לכללים והכל כדי להבטיח אחידות ביישומם של אלה במישור הבין - לאומי.

פרשנות החוק 3.

פרק ב': הטלת המס וחישובו

(א) ישות משתתפת ישראלית, שהכללים חלים לגביה לפי סעיף 1.1 לכללים, ששיעור המס האפקטיבי שמוטל על סך הכנסות הגלוב שלה נמוך משיעור המס המינימלי בשנת מס מסוימת, תהיה חייבת בתשלום תוספת למס, לשנת המס האמורה, בגובה המס להשלמה העצמאי של הישות המשתתפת הישראלית; בחוק זה "המס להשלמה העצמאי" - מס להשלמה של ישות משתתפת ישראלית בקבוצה רב-לאומית בישראל כשהוא מחושב לגבי הישות המשתתפת האמורה כאילו אין ישויות משתתפות ישראליות נוספות באותה קבוצה רב-לאומית בישראל;

הטלת תוספת מס להשלמה בישראל וחישובו 4.

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש, 6 עמ' 120; ס"ח התשפ"ה, עמ' 39.

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), ישות משתתפת ישראלית שחייבת בתוספת מס לפי סעיף קטן (א) רשאית לבחור, חלף החיוב בסעיף הקטן האמור, להתחייב בחלק היחסי של המס להשלמה של הקבוצה הרב-לאומית בישראל שהישות האמורה היא חלק ממנה המיוחס לפי סעיף קטן (ג) (בחוק זה – המס להשלמה היחסי), ובלבד שהתקיימו כל אלה:

(1) נבחרה ישות ייעודית בהתאם לסעיף קטן 5(ב);

(2) הישות הייעודית הגישה דיווח כאמור בסעיף 5(ג).

(ג) המס להשלמה היחסי ייוחס בהתאם לחלקה היחסי בהכנסות הגלוב של הישות המשתתפת מכלל ההכנסות הגלוב של הקבוצה הרב-לאומית בישראל שהישות האמורה חלק ממנה; לעניין פסקת משנה זו יראו בהכנסת גלוב של ישות משתתפת ישראלית הנמוכה מאפס כאילו היא אפס.

(ד) שר האוצר רשאי לקבוע בתקנות הוראות בעניינים אלה ובלבד שלא ייקבעו הוראות שסותרות את הכללים, ושההוראות יעמדו באמות המידה בין לאומיות לעניין משטר המס הקבוע בכללים:

(1) הוראות לעניין בחירה בחלופה לעניין חישוב התוספת המס להשלמה או הדיווח עליו; לעניין חוק זה "בחירה בחלופה" - החלטה, הנעשית בהתאם לכללים, לרבות דברי ההסבר וההנחיות לכללים, לפיה המדינה בוחרת אם להחיל הוראה מסוימת או להימנע מהחלטה;

(2) הוראה הקובעת תנאים מקלים שמאפשרים לפטור או להחריג ישות מדיווח או תשלום תוספת מס להשלמה כאמור בסעיף 8.2 לכללים;

(3) הוראות לעניין המרת מטבע של מדינה אחת למטבע של מדינה אחרת;

(4) הוראות לעניין חישוב המס להשלמה העצמאי של ישות משתתפת ישראלית;

(5) הוראות נוספות בהתאם לכללים לרבות דברי ההסבר וההנחיות לכללים.

פרק ג': דיווח ושומה

דיווח לפקיד
השומה

5.

(א) ישות משתתפת ישראלית, שהכללים חלים לגביה לפי סעיף 1.1 לכללים, תגיש דוח למנהל על תוספת המס להשלמה המפרט את אופן חישוב המס להשלמה העצמאי שלה בטופס שיקבע המנהל, בעבור שנת המס לא יאוחר מתום 15 חודשים מתום שנת המס; ולגבי השנה הראשונה שבה הפכה הישות להיות חלק מקבוצה רב-לאומית, לא יאוחר מתום 18 חודשים מתום שנת המס (בחוק זה – מועד הדיווח);

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), ישויות משתתפות ישראליות כאמור בסעיף קטן (א), רשאיות לבקש מהמנהל, בטופס שיקבע, על בחירתן להכיר באחת הישויות המשתתפות כישות מדווחת ומשלמת לעניין חוק זה (בחוק זה – הישות הייעודית), ובלבד שהודיעו על כך כל הישויות המשתתפות הישראליות מאותה הקבוצה הרב-לאומית בישראל למנהל עד תום שנת המס שעבורו נעשה הדיווח.

(ג) ישות ייעודית תגיש דוח למנהל על תוספת המס להשלמה, עד מועד הדיווח כאמור בסעיף קטן (א), בטופס שייקבע המנהל המפרט את אופן חישוב המס להשלמה של קבוצה רב לאומית בישראל והמס להשלמה היחסי לכל ישות משתתפת ישראלית בקבוצה האמורה;

(ד) נתן המנהל אישור כאמור בסעיף קטן (ב), והגישה הישות הייעודית דוח, כאמור בסעיף קטן (ג), לא תחול חובת דיווח לפי סעיף קטן (א) על ישות משתתפת ישראלית מאותה קבוצה רב-לאומית בישראל.

שומה

6.

(א) הגישה ישות משתתפת ישראלית או ישות ייעודית דוח לפי סעיף 5 (להלן – דוח על תוספת המס להשלמה) -

(1) לעניין ישות משתתפת ישראלית, שהגישה דוח על תוספת המס להשלמה כאמור בסעיף 5(א) – יראו את הדוח האמור כקביעת תוספת המס להשלמה בידי הישות האמורה;

(2) לעניין ישות ייעודית שהגישה דוח כאמור בסעיף 5(ג), יראו את הדוח האמור כקביעת תוספת המס להשלמה של הקבוצה הרב-לאומית בישראל וכן את סכום המס להשלמה היחסי של כל ישות משתתפת ישראלית בקבוצה הרב-לאומית בישראל.

(ב) פקיד השומה רשאי לבדוק את הדוח שהוגש לפי סעיף קטן (א) ולשום את הישויות המשתתפות הישראליות שהן חלק מהקבוצה הרב-לאומית הישראלית, ולעניין זה יחולו ההוראות לפי חלק ט' לפקודה, בשינויים המחויבים;

(ג) פקיד השומה רשאי לשום את סכום תוספת המס להשלמה של ישות משתתפת ישראלית, כחלק מההליך לקביעת שומת ההכנסה של הישות המשתתפת הישראלית לפי הפקודה, או בהליך נפרד ;

(ד) פקיד השומה ישלח לישות משתתפת ישראלית הודעה בדבר סכום תוספת המס להשלמה שחייבת בו, כאמור בסעיף 145(א) או 149 לפקודה, בשינויים המחויבים.

7. השגה וערעור
על הודעת השומה לפי סעיף 6(ד) ניתן להגיש השגה או ערעור לפי הוראות פרק שני בחלק ט' לפקודה.

פרק ד': גביית תוספת מס להשלמה והוראות נוספות

8. תשלום תוספת המס להשלמה
(א) ישות משתתפת ישראלית תשלם את תוספת המס להשלמה עד מועד הדיווח ;

(ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), נבחרה ישות ייעודית בהתאם להוראות סעיף 5(ב), תשלם הישות הייעודית את המס להשלמה עבור כל חברי הקבוצה עד מועד הדיווח ; לא יראו בהעברת כספים מישות משתתפת ישראלית לישות הייעודית באותה קבוצה רב-לאומית בישראל, לצורך תשלום המס להשלמה על ידי הישות הייעודית, כהכנסה או כהוצאה לעניין הפקודה, ובלבד שסכום ההעברה אינו עולה על סכום המס להשלמה היחסי של החברה המעבירה.

(ג) על תוספת המס להשלמה, שלא שולמה עד המועד האמור בסעיף קטן (א) או (ב), לפי העניין, יתווספו הפרשי הצמדה וריבית, כמשמעותם בסעיף 159א(א) לפקודה, בעד התקופה שממועד הדיווח ועד ליום התשלום ;

(ד) יראו את תוספת המס להשלמה כדין מס כהגדרתו בפקודה והוראות הפקודה החלות על תשלום וגבייה של מס, יחולו, בשינויים המחויבים, על תשלום תוספת המס להשלמה וגבייתו.

(ה) נבחרה ישות ייעודית לפי סעיף 5(ב), ניתן לגבות את תוספת המס להשלמה שחייבת בה הקבוצה הרב-לאומית בישראל, הן מהישות הייעודית והן מכל אחת מהישויות המשתתפות הישראלית שהן חלק מאותה הקבוצה.

9. דין תוספת המס להשלמה
סכומים ששולמו, או שיש לשלם, כתוספת מס להשלמה, לא יותרו בניכוי בבירור הכנסתה החייבת של ישות משתתפת ישראלית .

10. סמכויות המנהל
סמכויותיו של המנהל לפי פרק שני ושלישי לחלק ח' לפקודה, יהיו נתונות לו ככל שנדרש לצורך ביצוע חוק זה, בשינויים המחויבים.

11. הוראות כלליות
ההוראות הכלליות לפי חלק י"ב לפקודה, יחולו, בשינויים המחויבים, לעניין חוק זה.

פרק ה': עיצום כספי

12. עיצום כספי בשל אי דיווח
היה למנהל יסוד סביר להניח כי ישות החייבת בדיווח לפי סעיף 5, לא העבירה את הדיווח האמור למנהל עד מועד הדיווח (בפרק זה – המפר), רשאי הוא להטיל על המפר עיצום כספי בסכום של 150,000 שקלים חדשים בשל כל חודש מלא של פיגור בהגשת הדוח.

13. הודעה על כוונת חיוב
היה למנהל יסוד סביר להניח כי ישות החייבת בדיווח לפי סעיף 5 הפרה הוראה מההוראות לפי חוק זה, כאמור בסעיף 12 (בסימן זה – המפר), ובכוונתו להטיל עליו עיצום כספי לפי אותו סעיף, ימסור למפר הודעה על הכוונה להטיל עליו עיצום כספי (בפרק זה – הודעה על כוונת חיוב); בהודעה על כוונת חיוב יציין המנהל, בין השאר, את אלה:

(א) המעשה או המחדל (בסימן זה – המעשה) המהווה את ההפרה;

(ב) סכום העיצום הכספי והתקופה לתשלומו;

(ג) זכותו של המפר לטעון את טענותיו לפני המנהל לפי הוראות סעיף 14;

(ד) הסמכות להוסיף על סכום העיצום הכספי בשל הפרה חוזרת לפי הוראות סעיף 16.

14. זכות טיעון
מפר שנמסרה לו הודעה על כוונת חיוב לפי הוראות סעיף 13 רשאי לטעון את טענותיו, בכתב, ולפי בקשתו במסגרת טענותיו כאמור – גם בעל-פה, לפני המנהל, לעניין הכוונה להטיל עליו עיצום כספי ולעניין סכומו, בתוך 30 ימים ממועד מסירת ההודעה, ורשאי המנהל להאריך את התקופה האמורה בתקופה נוספת שלא תעלה על 30 ימים.

15. החלטת המנהל ודרישת תשלום
(א) המנהל יחליט, לאחר ששקל את הטענות שנטענו לפי סעיף 14, אם להטיל על המפר עיצום כספי, ורשאי הוא להפחית את סכום העיצום הכספי לפי הוראות סעיף 17.

(ב) החליט המנהל לפי הוראות סעיף קטן (א) –

(1) להטיל על המפר עיצום כספי – ימסור לו דרישה בכתב לשלם את העיצום הכספי (בסימן זה – דרישת תשלום), שבה יציין, בין השאר, סכום העיצום הכספי המעודכן, והתקופה לתשלומו;

(2) שלא להטיל על המפר עיצום כספי – ימסור לו הודעה על כך, בכתב.

(ג) בדרישת תשלום או בהודעה לפי סעיף קטן (ב) יפרט המנהל את נימוקי החלטתו.

(ד) לא טען המפר את טענותיו לפי הוראות סעיף 14 בתוך התקופה האמורה באותו סעיף, יראו את ההודעה על כוונת חיוב, בתום אותה תקופה, כדרישת תשלום שנמסרה למפר במועד האמור.

הפרה חוזרת 16. בהפרה חוזרת ייוסף על העיצום הכספי הקבוע לאותה הפרה סכום השווה לעיצום הכספי כאמור; לעניין זה, "הפרה חוזרת" – הפרת הוראה מהוראות לפי חוק זה כאמור בסעיף 12, בתוך שנתיים מהפרה קודמת של אותה הוראה שבשלה הוטל על המפר עיצום כספי.

סכומים מופחתים 17. (א) המנהל אינו רשאי להטיל עיצום כספי בסכום הנמוך מהסכומים הקבועים בסימן זה, אלא לפי הוראות סעיף קטן (ב).

(ב) שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע מקרים, נסיבות ושיקולים שבשלהם ניתן להטיל עיצום כספי בסכום הנמוך מהסכומים הקבועים בסימן זה, בשיעורים שיקבע.

סכום מעודכן של העיצום הכספי 18. (א) העיצום הכספי יהיה לפי סכומו המעודכן ביום מסירת דרישת התשלום, ולגבי מפר שלא טען את טענותיו לפני המנהל כאמור בסעיף 14 – ביום מסירת ההודעה על כוונת החיוב; הוגש ערעור לבית המשפט לפי סעיף 23 והמנהל או בית המשפט עיכב את תשלומו של העיצום הכספי – יהיה העיצום הכספי לפי סכומו המעודכן ביום ההחלטה בערעור.

(ב) סכום העיצום הכספי, לפני עיגולו לפי סעיף קטן (ג), יתעדכן ב-1 בינואר בכל שנה (בסעיף זה – יום העדכון), בהתאם לשיעור שינוי המדד הידוע ביום העדכון לעומת המדד שהיה ידוע ב-1 בינואר של השנה הקודמת.

(ג) הסכום האמור בסעיף קטן (ב) יעוגל לסכום הקרוב שהוא מכפלה של 10 שקלים חדשים.

(ד) המנהל יפרסם ברשומות הודעה על סכום העיצום הכספי המעודכן לפי סעיף קטן (ג).

המועד לתשלום העיצום הכספי 19. המפר ישלם את העיצום הכספי בתוך 30 ימים מיום מסירת דרישת התשלום כאמור בסעיף 15.

20. הפרשי הצמדה וריבית
לא שילם המפר עיצום כספי במועד, ייוספו על העיצום הכספי, לתקופת הפיגור, הפרשי הצמדה וריבית כהגדרתם בסעיף 159א(א) לפקודה (בפרק זה – הפרשי הצמדה וריבית), עד לתשלומם.
21. גבייה
עיצום כספי ייגבה לאוצר המדינה, ועל גבייתו תחול פקודת המסים (גבייה).
22. עיצום כספי בשל הפרה לפי חוק זה ולפי חוק אחר
על מעשה אחד המהווה הפרה של הוראה מההוראות לפי חוק זה המנויות בסעיף 7 ושל הוראה מההוראות לפי חוק אחר, לא יוטל יותר מעיצום כספי אחד.
23. ערעור
(א) על החלטה סופית של המנהל לפי סימן זה ניתן לערער לבית משפט השלום שבו יושב נשיא בית משפט השלום; ערעור כאמור יוגש בתוך 30 ימים מיום שנמסרה ההחלטה.
(ב) אין בהגשת ערעור לפי סעיף קטן (א) כדי לעכב את תשלום העיצום הכספי, אלא אם כן הסכים לכך המנהל או שבית המשפט הורה על כך.
(ג) החליט בית המשפט לקבל ערעור שהוגש לפי סעיף קטן (א), לאחר ששולם העיצום הכספי, והורה על החזרת סכום העיצום הכספי ששולם או על הפחתת סכום העיצום הכספי, יוחזר הסכום ששולם או כל חלק ממנו שהופחת, לפי העניין, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומם או הפקדתו עד יום החזרתו.
24. פרסום
(א) הטיל המנהל עיצום כספי לפי פרק זה, יפרסם באתר האינטרנט של רשות המסים את הפרטים שלהלן, בדרך שתבטיח שקיפות לגבי הפעלת שיקול דעתו בהחלטה להטיל עיצום כספי:
(1) דבר הטלת העיצום הכספי;
(2) מהות ההפרה שבשלה הוטל העיצום הכספי ונסיבות ההפרה;
(3) סכום העיצום הכספי שהוטל;
(4) אם הופחת העיצום הכספי – הנסיבות שבשלהן הופחת ושיעור ההפחתה;
(5) פרטים על המפר הנוגעים לעניין;
(6) שמו של המפר.
(ב) הוגש ערעור לפי סעיף 23, יפרסם המנהל את דבר הגשת הערעור ואת תוצאותיו בדרך שבה פרסם את דבר הטלת העיצום הכספי.

(ג) על אף האמור בסעיף זה, לא יפרסם המנהל פרטים שהם בגדר מידע שרשות ציבורית מנועה מלמסור לפי סעיף 9(א) לחוק חופש המידע, התשנ"ח-1998, וכן רשאי הוא שלא לפרסם פרטים לפי סעיף זה שהם בגדר מידע שרשות ציבורית אינה חייבת למסור לפי סעיף 9(ב) לחוק האמור.

(ד) פרסום לפי סעיף זה בעניין עיצום כספי שהוטל על תאגיד יהיה לתקופה של ארבע שנים.

(ה) השר רשאי לקבוע דרכים נוספות לפרסום הפרטים האמורים בסעיף זה.

הוראת שעה לעניין 25. בתקופה שמיום תחילתו של סימן זה עד תום שנתיים מהמועד האמור, לא ימסור המנהל למפר הודעה על כוונת חיוב אלא אם כן דרש ממנו לתקן את ההפרה והתירה בו, בכתב, כי אם לא תתוקן ההפרה בתוך 60 ימים ממועד מסירת ההתראה תימסר לו הודעה על כוונת חיוב.

פרק ו': הוראות שונות

26. סעיף ביצוע שר האוצר ממונה על ביצוע חוק זה.
27. עדכון התוספת אושר עדכון של הכללים על ידי ה-OECD, שר האוצר יקבע בצו עדכון למועד פרסום הכללים המופיע בהגדרה "הכללים" בסעיף 2, וכן יעדכן את תרגום הכללים בתוספת כדי שיתאמו לכללים העדכניים שאושרו על ידי ה-OECD. וקביעת הכללים המחייבים

פרק ז': תחילה

28. תחילתו של חוק זה, ביום י"ב בטבת התשפ"ו (1 בינואר 2026), והוא יחול על הכנסה שהופקה מיום זה ואילך. תחילה

תוספת

1. תחולה

1.1 תחולת כללי הגלוב (GloBE Rules)

1.1.1 כללי הגלוב (GloBE Rules) חלים על ישויות משתתפות (Constituent Entities - CE) שהן חברות בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) בעלת הכנסה שנתית של 750 מיליון אירו או יותר בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (Ultimate Parent Entity - UPE) בשנתיים לפחות מתוך ארבע שנות הכספים (Fiscal Years) שקדמו לשנת הכספים הנבדקת. כללים נוספים מפורטים בסעיף 6.1 אשר מתאמים את יישום סף ההכנסה המאוחד במקרים מסוימים.

1.1.2 אם אחת או יותר משנות הכספים (Fiscal Years) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) שנלקחו בחשבון לצורך סעיף 1.1.1 הן לתקופה שונה מ-12 חודשים, עבור כל אחת משנות הכספים (Fiscal Years) הללו, סף 750 מיליון אירו יותאם באופן יחסי כדי להתאים לאורך שנת הכספים (Fiscal Year) הרלוונטית.

1.1.3 ישויות (Entities) שהן ישויות מוחרגות (Excluded Entities) אינן כפופות לכללי הגלוב (GloBE Rules).

1.2 קבוצה רב-לאומית וקבוצה

1.2.1 קבוצה רב-לאומית (MNE Group) פירושה - כל קבוצה (Group) הכוללת לפחות ישות (Entity) אחת או מוסד קבע (PE) שאינם ממוקמים בתחום השיפוט של הישות אם הסופית (UPE).

1.2.2 קבוצה (Group) משמעה אוסף של ישויות (Entities) הקשורות באמצעות בעלות או שליטה באופן כזה שהנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של ישויות אלו:

(a) נכללים בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות האם הסופית (UPE); או

(b) מוחרגים מהדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE) מטעמי גודל, מהותיות, או מטעמים לפיהם הישות מוחזקת למכירה בלבד.

1.2.3 קבוצה (Group) משמעותה גם ישות (Entity) הממוקמת בתחום שיפוט אחד ויש לה מוסד קבע (PE) אחד או יותר הממוקמים בתחומי שיפוט אחרים, ובלבד שהישות (Entity) אינה חלק מקבוצה (Group) אחרת המתוארת בסעיף 1.2.2.

1.3 ישות משתתפת (CE - Constituent Entities)

1.3.1 ישות משתתפת (CE) היא :

(a) כל ישות (Entity) הנכללת בקבוצה (Group) ;

(b) כל מוסד קבע (PE) של ישות ראשית (Main Entity) הנכללת בפסקה (a).

1.3.2 מוסד קבע (PE) שהוא ישות משתתפת (CE) לפי פסקה 1.3.1(ב) יטופל כנפרד מהישות הראשית (Main Entity) ומכל מוסד קבע (PE) אחר של הישות הראשית (Main Entity).

1.3.3 ישות משתתפת (CE) אינה כוללת ישות (Entity) שהיא ישות מוחרגת (Excluded Entity).

1.4 ישות אם סופית (UPE - Ultimate Parent Entity)

1.4.1 ישות אם סופית (UPE) פירושה :

(a) ישות (Entity) אשר :

i. לה אמצעי שליטה (Controlling Interest), במישרין או בעקיפין, בישות אחרת וכן,

ii. היא אינה בבעלות, עם אמצעי שליטה (Controlling Interest), במישרין או בעקיפין, על ידי ישות (Entity) אחרת ; או

(b) ישות ראשית (Main Entity) של קבוצה (Group) הנמצאת במסגרת סעיף 1.2.3.

1.5 ישות מוחרגת (Excluded Entity)

1.5.1 ישות מוחרגת היא ישות שהיא :

(a) ישות ממשלתית (Governmental Entity) ;

(b) ארגון בין לאומי (International Organisation) ;

- (c) מוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation);
- (d) קרן פנסיה (Pension Fund);
- (e) קרן השקעה (Investment Fund) שהיא ישות אם סופית (UPE);
- (f) כלי השקעה בנדל"ן (Real Estate Investment Vehicle) שהיא ישות אם סופית (UPE).

1.5.2 ישות מוחרגת (Excluded Entity) היא גם ישות (Entity) ש-:

- (a) לפחות 95% משווי הישות (Entity) מוחזק (במישרין או דרך שרשרת של ישויות מוחרגות (Excluded Entities) בידי ישות מוחרגת (Excluded Entity) אחת או יותר המוזכרות בסעיף 1.5.1 (למעט ישות לשירותי פנסיה (Pension Services Entity)), ואותה ישות (Entity):

- i. פועלת באופן בלעדי או כמעט בלעדי בהחזקת נכסים או בהשקעת כספים לטובת הישות או הישויות המוחרגות (Excluded Entity or Entities); או
- ii. מבצעת פעילויות נלוות לאלו המבוצעות על ידי הישות או הישויות המוחרגות (Excluded Entity or Entities); או

- (b) לפחות 85% משווי הישות (Entity) (במישרין או דרך שרשרת של ישויות מוחרגות (Excluded Entities)), בידי ישות מוחרגת (Excluded Entity) אחת או יותר המוזכרות בסעיף 1.5.1 (למעט ישות לשירותי פנסיה (Pension Services Entity)), ובלבד שעיקר הכנסתה של הישות (Entity) הן דיבידנדים מוחרגים (Excluded Dividends) או רווח או הפסד הון מוחרג (Excluded Equity Gain or Loss) שמוחרגים מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) בהתאם לסעיפים 3.2.1 (b) או (c).

1.5.3 ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity)
יכולה לבחור שלא לטפל בישות (Entity) כישות מוחרגת
(Excluded Entity) בהתאם לסעיף 1.5.2. בחירה כאמור הינה
בחירה ל-5 שנים (Five-Year Election).

2. הוראות חיוב

2.1 יישום ה-IIR

2.1.1 ישות משתתפת (CE), שהיא ישות אם סופית (UPE) של קבוצה
רב-לאומית (MNE Group) הממוקמת ב-[הוסף את שם תחום
השיפוט המיישם] המחזיקה (במישרין או בעקיפין) אמצעי
שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת במיסוי נמוך
(Low-Taxed Constituent Entity) בכל עת במהלך שנת
הכספים (Fiscal Year), תשלם מס בסכום השווה לחלקה הניתן
להקצאה במס להשלמה (Allocable Share of the Top-Up Tax)
(Tax) של אותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed
Constituent Entity) לשנת הכספים (Fiscal Year).

2.1.2 ישות אם ביניים (Intermediate Parent Entity) של קבוצה רב-
לאומית (MNE Group) שממוקמת ב-[הוסף את שם תחום
השיפוט המיישם] המחזיקה (במישרין או בעקיפין) אמצעי
שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת במיסוי נמוך
(Low-Taxed Constituent Entity) בכל עת במהלך שנת
הכספים (Fiscal Year) תשלם מס בסכום השווה לחלקה
המוקצה במס להשלמה (Allocable Share of the TopUp Tax)
באותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed
Constituent Entity) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.1.3 סעיף 2.1.2 לא יחול אם :

(a) ישות אם סופית (UPE) של קבוצה רב-לאומית (MNE
Group) נדרשת ליישם IIR כשיר (Qualified IIR) עבור
אותה שנת כספים (Fiscal Year); או

(b) ישות אם ביניים (Intermediate Parent Entity) אחרת המחזיקה (במישרין או בעקיפין) זכות שליטה (Controlling Interest) בישות האם ביניים (Intermediate Parent Entity) נדרשת ליישם IIR כשיר (Qualified IIR) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.1.4 על אף האמור בסעיפים 2.1.1 עד 2.1.3, ישות אם בבעלות חלקית (Partially Owned Parent Entity – POPE) הממוקמת ב-הווסף את תחום השיפוט המיישם] המחזיקה (במישרין או בעקיפין) באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) בכל עת במהלך שנת הכספים (Fiscal Year) תשלם מס בסכום השווה לחלקה המוקצה במס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של אותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.1.5 סעיף 2.1.4 לא יחול אם ישות אם בבעלות חלקית (POPE) הנמצאת בבעלות מלאה (במישרין או בעקיפין) על ידי ישות אם בבעלות חלקית (POPE) אחרת הנדרשת ליישם IIR כשיר (Qualified IIR) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.1.6 ישות אם (Parent Entity) הממוקמת ב-הווסף את שם תחום השיפוט המיישם] תחיל את הוראות סעיפים 2.1.1 עד 2.1.5 ביחס לישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) שאינה ממוקמת ב-הווסף את שם תחום השיפוט המיישם].

2.2 הקצאת מס להשלמה (Top-Up Tax) במסגרת ה-IIR

2.2.1 חלקה הניתן להקצאה במס להשלמה של ישות אם (Parent Entity's Allocable Share of the Top-up Tax) בישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) הוא סכום השווה למס להשלמה (Top-up Tax) של ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) כפי שחושב בהתאם לפרק 5, מוכפל ביחס ההכללה של ישות אם (Parent Entity's Inclusion Ratio) עבור הישות המשתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.2.2 יחס ההכללה של ישות אם (Parent Entity's Inclusion Ratio)
עבור ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) הוא היחס בין (a)
ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת במיסוי
נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת הכספים
(Fiscal Year) מופחתת בסכום אותה הכנסה המיוחסת לאמצעי
שליטה (Ownership Interests) המוחזקת על ידי בעלים אחרים
ל-(b) ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת
במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת
הכספים (Fiscal Year).

2.2.3 סכום ההכנסה גלוב (GloBE Income) המיוחסת לאמצעי
השליטה (Ownership Interests) בישות משתתפת במיסוי נמוך
(Low-Taxed Constituent Entity) המוחזקת על ידי בעלים
אחרים הוא הסכום שהיה מטופל כמיוחס לאותם בעלים על פי
העקרונות של תקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable
Financial Accounting Standard) המשמש בדוחות הכספיים
המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות
האם הסופית (UPE) אם ההכנסה נטו (net income) של הישות
המשתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity)
הייתה שווה להכנסה גלוב (GloBE Income) שלה וגם :

(a) ישות האם (Parent Entity) הכינה דוחות כספים
מאוחדים (Consolidated Financial Statements)
בהתאם לתקן חשבונאי (accounting standard) זה
(הדוחות הכספיים המאוחדים ההיפותטיים (the
(hypothetical Consolidated Financial Statements).

(b) ישות האם (Parent Entity) החזיקה בזכות שליטה (Controlling Interest) בישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) כך שכל ההכנסות וההוצאות של הישות המשתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) אוחדו על בסיס שורה-אחר-שורה (line-by-line basis) עם אלו של ישות האם (Parent Entity) בדוחות הכספיים המאוחדים היפותטיים (the hypothetical Consolidated Financial Statements).

(c) כל ההכנסות גלוב של הישות המשתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity's GloBE Income Group) יוחסו לעסקאות עם אדם שאינו ישויות בקבוצה (Entities); וכן

(d) כל אמצעי השליטה (Ownership Interests) שאינם מוחזקים במישרין או בעקיפין על ידי ישות אם (Parent Entity) הוחזקו על ידי אדם שאינו ישויות בקבוצה (Group Entities).

2.2.4 במקרה של ישות שקופה (Flow-through Entity), הכנסה גלוב (GloBE Income) לפי סעיף זה לא יכללו כל הכנסה שהוקצתה, בהתאם לסעיף 3.5.3, לבעלים שאינו ישות בקבוצה (Group Entity).

2.3 מנגנון קיזוון IIR

2.3.1 ישות אם (Parent Entity) המחזיקה באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) בעקיפין דרך ישות אם ביניים (Intermediate Parent Entity) או ישות אם בבעלות חלקית (POPE) שאינה זכאית להחרגה מה-IIR לפי סעיף 2.1.3 או 2.1.5 תפחית את חלקה המוקצה (allocable share) במס להשלמה (Top-up Tax) של הישות המשתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) בהתאם לסעיף 2.3.2.

2.3.2 ההפחתה בסעיף 2.3.1 תהיה סכום השווה לחלק המוקצה של המס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של ישות אם (Parent Entity) שהובא לחיוב על ידי ישות האם ביניים (Intermediate Parent Entity) או ישות האם בבעלות חלקית (POPE) לפי IIR כשיר (Qualified IIR).

2.4 יישום ה-UTPR

2.4.1 ישויות משתתפות (CEs) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) הממוקמת ב-[הוסף שם תחום השיפוט המיישם] לא יקבלו ניכוי (או ידרשו לבצע התאמה שוות ערך לפי החוק המקומי) בסכום הגורם לכך שלישויות משתתפות (CEs) אלו תהיה הוצאת מס במזומן נוספת (additional cash tax expense) השווה לסכום המס להשלמה (UTPR Top-up Tax Amount) (UTPR) לשנת כספים (Fiscal Year) שהוקצתה לאותו תחום שיפוט.

2.4.2 ההתאמה המוזכרת בסעיף 2.4.1 תחול ככל האפשר ביחס לשנת המס שבה מסתיימת שנת הכספים (Fiscal Year). אם התאמה זו אינה מספיקה כדי לייצר הוצאת מס במזומן נוספת (additional cash tax expense) עבור שנת מס זו השווה לסכום המס להשלמה (UTPR Top-up Tax Amount) (UTPR) שהוקצה ל-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] לשנת הכספים (Fiscal Year), ההפרש יועבר במידה הדרושה לשנות הכספים (Fiscal Years) העוקבות ויהיה כפוף להתאמה הנזכרת בסעיף 2.4.1 ככל האפשר עבור כל שנת מס (taxable year).

2.4.3 סעיף 2.4.2 לא חול על ישות משתתפת (CE) שהיא ישות השקעה (Investment Entity).

2.5 סכום המס להשלמה (UTPR Top-up Tax Amount) UTPR

2.5.1 סכום המס להשלמה (UTPR Top-up Tax) UTPR עבור שנת כספים (Fiscal Year) יהיה שווה לסכום המס להשלמה (Top-up Tax) שחושב עבור כל ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) של הקבוצה הב-לאומית (MNE Group) עבור אותה שנת כספים (Fiscal Year) (נקבע בהתאם לסעיף 5.2), בכפוף להתאמות המפורטות בסעיף 2.5 זה וסעיף 9.3.

2.5.2 המס להשלמה (Top-up Tax) שחושב עבור ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) שנקלח בחשבון לפי סעיף 2.5.1 יופחת לאפס אם כל אמצעי השליטה (Ownership Interests) של ישות אם סופית (UPE) בישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) כאמור מוחזקות במישרין או בעקיפין על ידי ישות אם (Parent Entities) אחת או יותר הנדרשות להחיל IIR כשיר (Qualified IIR) בתחום השיפוט שבו הן ממוקמות ביחס לאותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

2.5.3 כאשר סעיף 2.5.2 אינו חל, המס להשלמה (Top-up Tax) המחושב עבור ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) שנקלח בחשבון לפי סעיף 2.5.1 יופחת על ידי החלק המוקצה במס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של ישות האם (Parent Entity) של אותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) שחויבה לפי IIR כשיר (Qualified IIR).

2.6 הקצאת מס להשלמה עבור UTPR

2.6.1 בכפוף לסעיפים 2.6.2 ו-2.6.3, סכום המס להשלמה UTPR (UTPR Top-up Tax Amount) שהוקצה ל-הוסף את שם תחום השיפוט המיישם) ייקבע על ידי הכפלת הסכום הכולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Amount) של שנקבע בסעיף 2.5.1 בשיעור ה-UTPR (UTPR percentage) של תחום השיפוט. שיעור ה-UTPR (UTPR percentage) של- [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] יקבע בכל שנת כספים (Fiscal Year) עבור כל קבוצה רב-לאומית (MNE Group) כדלקמן :

$$50\% \times \frac{\text{Number of Employees in the jurisdiction}}{\text{Number of Employees in all UTPR jurisdictions}} + 50\% \times \frac{\text{Total value of Tangible Assets in the jurisdiction}}{\text{Total value of Tangible Assets in all UTPR jurisdictions}}$$

$$\left(\frac{\text{מספר העובדים בתחום השיפוט}}{\text{מספר העובדים בכל תחומי השיפוט לפי UTPR}} \times 50\% + \left(\frac{\text{שווי נכסים מוחשיים בתחום השיפוט}}{\text{שווי נכסים מוחשיים בכל תחומי השיפוט לפי UTPR}} \times 50\% \right)$$

כאשר, עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) :

- (a) מספר העובדים (Number of Employees) בתחום שיפוט הוא המספר הכולל של העובדים של כל הישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמת ב-הוסף את שם תחום השיפוט המיישם].
- (b) מספר העובדים (Number of Employees) בכל תחומי השיפוט (UTPR Jurisdictions) הוא המספר הכולל של העובדים של כל הישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמות בתחום שיפוט שיש לו UTPR כשיר (Qualified UTPR) בתוקף לשנת הכספים (Fiscal Year).
- (c) הערך הכולל של נכסים מוחשיים (Tangible Assets) בתחום השיפוט הוא סכום ערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Values of Tangible Assets) של כל הישויות המשתתפות בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמות ב-הוסף את שם תחום השיפוט המיישם].

(d) הערך הכולל של נכסים מוחשיים (Tangible Assets) בכל תחומי שיפוט UTPR הוא סכום ערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Values of Tangible Assets) של כל הישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמת בתחום שיפוט שיש לו UTPR כשיר (Qualified UTPR) בתוקף לשנת הכספים (Fiscal Year).

2.6.2 למטרות סעיף 2.6.1,

(a) מספר העובדים (Number of Employees) המועסקים וערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Value of Tangible Assets) המוחזקים על ידי ישות השקעה (Investment Entity) לא ייכללו במרכבי הנוסחה להקצאת הסכום הכולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Amount);

(b) מספר העובדים (Number of Employees) המועסקים וערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Value of Tangible Assets) המוחזקים על ידי ישות שקופה (Flow-through Entity) שלא מוקצים למוסדות קבע (PEs) יוקצו לישויות המשתתפות (CEs) (ככל שישנן) הממוקמות בתחום השיפוט שבו נוצרה הישות השקופה (Flow-through Entity). מספר העובדים (Number of Employees) המועסקים וערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Value of Tangible Assets) המוחזקים על ידי ישות שקופה (Flow-through Entity) שלא מוקצים למוסדות קבע (PEs) או על פי הוראה זו לא ייכללו בנוסחה להקצאת הסכום הכולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Amount).

2.6.3 על אף האמור בסעיף 2.6.1 שיעור UTPR (UTPR Percentage) של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] עבור קבוצה רב-לאומית (MNE Group) ייחשב כאפס עבור שנת כספים (Fiscal Year) כל עוד סכום המס להשלמה (Top-Up Tax) שהוקצה ל-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] בשנת כספים (Fiscal Year) קודמת לא הביאו לכך שהישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמות ב-[הוסף את תחום השיפוט המיישם] תהיה הוצאת מס במזומן נוספת (additional cash tax expense) ששווה, בסך הכול, לסכום המס להשלמה (UTPR Top-up Tax) UTPR (UTPR Percentage) לשנת כספים (Fiscal Year) קודמת שהוקצה ל-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם]. מספר העובדים (Number of Employees) והנכסים המוחשיים (Tangible Assets) של הישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group), שממוקמות בתחום שיפוט שבו שיעור UTPR (UTPR Percentage) הוא אפס עבור שנת כספים (Fiscal Year) יוחרגו מהנוסחה הקבועה בסעיף 2.6.1 להקצאת הסכום הכולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Amount) עבור אותה שנת הכספים (Fiscal Year).

2.6.4 סעיף 2.6.3 אינו חל על שנת כספים (Fiscal Year) אם לכל תחומי השיפוט עם UTPR כשיר (Qualified UTPR) בשנת הכספים (Fiscal Year) יש שיעור UTPR (UTPR Percentage) של אפס עבור קבוצה רב-לאומית (MNE Group) עבור אותה שנת הכספים (Fiscal Year).

3. חישוב הכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss)

3.1 דוחות כספיים (Financial Accounts)

3.1.1 ההכנסה או ההפסד גלוב (GLoBE Income or Loss) של כל ישות משתתפת (CE) הוא ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) שנקבע עבור הישות המשתתפת (CE) לשנת הכספים (Fiscal Year) מתואם בפריטים המתוארים בסעיפים 3.2 עד 3.5.

3.1.2 הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) הוא הרווח או ההפסד נטו שנקבע עבור ישות משתתפת (CE) (לפני התאמות איחוד כלשהן המבטלות עסקאות בין חברתיות) בהכנת דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות האם הסופית (UPE).

3.1.3 אם אין זה מעשי באופן סביר לקבוע את ההכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) עבור ישות משתתפת (CE) בהתבסס על תקן חשבונאי (accounting standard) המשמש בהכנת דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות אם הסופית (UPE). הרווח או הפסד נטו בספרים (FANIL) עבור הישות משתתפת לשנת הכספים עשוי להיקבע באמצעות שימוש בתקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) אחר או תקן חשבונאי כספי מאושר (Authorised Financial Accounting Standard) אם :

(a) הדוחות הכספיים של הישות המשתתפת (CE) מטופלים לפי כללי החשבונאות האלה ;

(b) המידע שנכלל בדוחות הכספיים מהימן ; וכן

(c) הפרשים קבועים שעולים על 1 מיליון אירו שנובעים מהחלה של כלל או סטנדרט חשבונאי על פריטי הכנסה, הוצאה או עסקאות ששונה מהסטנדרט/כלל החשבונאי שמשמש בהכנת הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות אם סופית (UPE), יתואמו לטיפול שנדרש לפי תקן חשבונאות שמשמש לדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE).

3.2 התאמות לקביעת הכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss)

3.2.1 הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות משתתפת מותאם לגבי הפריטים הבאים כדי להגיע להכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss) של אותה ישות (Entity) :

(a) הוצאות מיסים נטו (Net Taxes Expense) ;

(b) דיבידנדים מוחרגים (Excluded Dividends) ;

- (c) רווח או הפסד הון מוחרג (Excluded Equity Gain or Loss);
- (d) רווח או הפסד כלול משיטת הערכה מחדש (Included Revaluation Method Gain or Loss);
- (e) רווח או הפסד ממכירת נכסים והתחייבויות המוחרגים לפי סעיף 6.3 (Gain or loss from disposition of assets 6.3); (and liabilities excluded under Article 6.3
- (f) רווחים או הפסדים אסימטריים ממטבע חוץ (Asymmetric Foreign Currency Gains or Losses);
- (g) הוצאות אסורות במדיניות (Policy Disallowed Expenses);
- (h) שגיאות בתקופות קודמות ושינויים בעקרונות חשבונאיים (Prior Period Errors and Changes in Accounting Principles);
- (i) הוצאת פנסיה נצברת (Accrued Pension Expense).

בבחירת הישות המשתתפת המדווחת (Filing Constituent Entity), ישות משתתפת (CE) רשאית להחליף את הסכום המותר בניכוי בחישוב הכנסתה החייבת במס במקום הימצאה בסכום שהוצא בדוחותיה הכספיים עבור עלות או הוצאה של ישות משתתפת (CE) זו ששולמה באמצעות תגמול מבוסס מניות. אם הוצאות תגמול מבוסס מניות נובעות בקשר לאופציה שפגה ללא מימוש, על הישות המשתתפת (CE) לכלול את הסכום הכולל שנוכה בעבר בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss) שלה עבור שנת הכספים (Fiscal Year) שבה פגה האופציה. הבחירה היא בחירה לחמש שנים (Five-Tear Election) וחייבת להיות מיושמת בעקביות עם תגמול מבוסס מניות של כל הישויות המשתתפות (CEs) הממוקמות באותו תחום שיפוט עבור השנה בה נעשית הבחירה וכל שנות הכספים (Fiscal Years) הבאות. אם הבחירה נעשית בשנת כספים לאחר שחלק מתגמול מבוסס המניות של עסקה נרשם בדוחות הכספיים, על הישות המשתתפת לכלול בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss) שלה עבור אותה שנת כספים (Fiscal Year) סכום השווה לעודף הסכום המצטבר שהותר כהוצאה בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GLoBE Income or Loss) שלה בשנות כספים קודמות על פני הסכום המצטבר שהיה מותר כהוצאה אילו הבחירה הייתה בתוקף באותן שנות כספים (Fiscal Years). אם הבחירה מבוטלת, על הישות המשתתפת לכלול בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה לשנת הביטול את הסכום שנוכה, בהתאם לבחירה, העולה על ההוצאה החשבונית שהצטברה ביחס לתגמול מבוסס המניות שטרם שולם.

3.2.3 כל עסקה בין ישויות משתתפות (CEs) הממוקמות בתחומי שיפוט שונים שאינה נרשמת באותו סכום בדוחות הכספיים של שתי הישויות המשתתפות (CEs) או שאינה עולה בקנה אחד עם עקרון אורך הזרוע (Arm's length Principle), חייבות להיות מתואמת כך שתהיה באותו סכום ותעלה בקנה אחד עם עקרון אורך הזרוע. הפסד ממכירה או העברה אחרת של נכס בין שתי ישויות משתתפות (CEs) הממוקמות באותו תחום שיפוט שאינו נרשם באופן עקבי עם עיקרון אורך הזרוע (Arm's length Principle), יחושב מחדש על בסיס עיקרון אורך הזרוע (Arm's length Principle) אם הפסד זה נכלל בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss). כללים להקצאת הכנסה או הפסד בין ישות ראשית (Main Entity) לבין מוסדות הקבע (PEs) שלה נמצאים בסעיף 3.4.

3.2.4 זיכויי מס ברי החזר כשירים (Qualified Refundable Tax Credits - QRTC) יטופלו כהכנסה בחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות משתתפת (CE). זיכויי מס ניתנים להחזר שאינם כשירים (Non-Qualified Refundable Tax Credits - NQRTC) לא יטופלו כהכנסה בחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or L) של ישות משתתפת (CE).

3.2.5 ביחס לנכסים והתחייבויות הכפופים לשווי הוגן או חשבונאות ירידת ערך בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements), ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) רשאית לבחור לקבוע רווחים והפסדים באמצעות עיקרון המימוש למטרות חישוב הכנסה גלוב (GloBE Income Election). הבחירה היא בחירה לחמש שנים (Five-Year Election) וחלה על כל הישויות המשתתפות (CEs) הנמצאות בתחום השיפוט שעליו חלה הבחירה. הבחירה חלה על כל הנכסים וההתחייבויות של ישויות משתתפות ככאלו, אלא אם ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) בוחרת להגביל את הבחירה לנכסים מוחשיים של ישויות משתתפות (CEs) כאלו או לישויות משתתפות (CEs) שהן ישויות השקעה (Investment Entities), לפי בחירה זו :

(a) כל הרווחים או ההפסדים המיוחסים לשווי הוגן או לחשבונאות ירידת ערך ביחס לנכס או התחייבות, יוחרגו מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss).

(b) השווי של הנכס או ההתחייבות בספרים למטרת הכרעה ברווח או הפסד יהיה לפי השווי בספרים במועד המאוחר מבין:

i. היום הראשון של שנת הבחירה;

ii. היום שבו הנכס נרכש או שההתחייבות הוצאה; ו-

(c) אם הבחירה מבוטלת, ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של הישויות המשתתפות (CEs) מותאם בהפרש בתחילת שנת הביטול בין השווי ההוגן של הנכס או ההתחייבות לבין הערך בספרים של הנכס או ההתחייבות שנקבע בהתאם לבחירה.

3.2.6

(a) מיסים מכוסים (Covered Taxes) ביחס לרווח נטו מנכס (Net Asset Gain) או להפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) בשנת הבחירה (Election Year) יוחרגו מחישוב מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes).

(b) הרווח נכס המצרפי (Aggregate Asset Gain) בשנת הבחירה (Election Year) יועבר אחורה לשנת ההפסד (Loss Year) המוקדמת ביותר, ויתואם באופן יחסי כנגד הפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) של כל ישות משתתפת (CE) שנמצאת באותו תחום שיפוט.

(c) אם, עבור כל שנת הפסד (Loss Year), הרווח נכס המותאם (Adjusted Asset Gain) עולה על סך ההפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) של כל הישויות המשתתפות (CE) שנמצאות באותו תחום שיפוט, הרווח המתואם של נכס (Adjusted Asset Gain) יועבר לשנת ההפסד (Loss Year) הבאה (אם ישנה), ויוחל באופן יחסי כנגד כל הפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) של כל ישות משתתפת (CE) בתחום השיפוט.

(d) כאשר קיים רווח נכס מצרפי (Aggregate Asset Gain) בתחום שיפוט בשנת כספים (Fiscal Year), הישות המשתתפת המדווחת (Filing Constituent Entity) רשאית לעשות, לפי סעיף זה 3.2.6, בחירה שנתית (Annual Election) עבור אותו תחום שיפוט כדי להתאים את ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) לגבי כל שנת כספים (Fiscal Year) קודמת בתקופת המבט לאחור (Look-back Period) באופן המתואר בפסקאות (b) ו-(c) ולפרוס כל רווח נכס מותאם (Adjusted Asset Gain) שנוטר על פני תקופת המבט לאחור (Look-back Period) באופן המתואר בפסקה (d). שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax), אם קיימים, עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) קודמת, יחושבו מחדש לפי סעיף 5.4.1 כאשר נעשית בחירה לפי סעיף זה: כל רווח נכס מותאם (Adjusted Asset Gain) שנוטר אחרי יישום פסקה (ב) ו-(ג) יוקצה באופן שווה לכל שנת כספים בתקופת המבט לאחור (Look-back Period). רווח הנכס המוקצה (Allocated Asset Gain) לשנה הרלוונטית ייכלל בחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) עבור ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום השיפוט הזה באותה שנה בהתאם לנוסחא הבאה: רווח נכס מוקצה (Allocated Asset Gain) לשנה הרלוונטית כפול היחס בין רווח נטו מנכסים (Net Asset Gain) של ישות משתתפת מסוימת בשנת הבחירה (The specified Constituent Entity's Net Asset Gain in the Election year) לבין רווח נטו מנכס (Net Asset Gain) של כל הישויות המשתתפות בשנת הבחירה (The Net Asset Gain of all specified Constituent Entities in the Election Year). למטרות הנוסחה לעיל, ישות משתתפת (CE) מסוימת היא ישות משתתפת (CE) שיש לה רווח נטו מנכסים (Net Asset Gain) בשנת הבחירה (Election Year) והייתה בתחום השיפוט של השנה הרלוונטית. אם אין ישות משתתפת (CE) מסוימת לשנה הרלוונטית, הרווח נכס המותאם (Adjusted Asset Gain)

מוקצה לאותה שנה יהיה מוקצה באופן שווה לכל אחת מהישויות המשתתפות (CEs) הנמצאות בתחום השיפוט באותה שנה.

3.2.7 החישוב של הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות במיסוי נמוך (Low-Tax Entity) לא יכלול כל הוצאה שקשורה להסדר מימון תוך קבוצתי (Intragroup Financing Arrangement) שניתן להניח כי במהלך תקופת ההסדר צפוי:

(a) הגדלת סכום ההוצאות שנלקחות בחשבון בחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות במיסוי נמוך (Low-Tax Entity).

(b) מבלי לגרום לעלייה תואמת בהכנסה החייבת במס של הצד הנגדי במיסוי גבוה (High-Tax Counterparty).

3.2.8 ישות אם סופית (UPE) יכולה לבחור להחיל את הטיפול החשבונאי המאוחד שלה כדי לבטל הכנסה, הוצאה, רווחים והפסדים בעסקאות בין ישויות משתתפות (CE) הנמצאות ונכללות בקבוצת מיסוי מאוחדת, באותו תחום שיפוט, לצורך חישוב ההכנסה או ההפסד גלוב נטו (Net GloBE Income or Loss) של כל ישות משתתפת (CE) כזו. הבחירה לפי סעיף זה היא בחירה לחמש שנים (Five-Year Election). עם ביצוע או ביטול הבחירה האמורה, יתבצעו התאמות מתאימות לצורכי הגלוב (GloBE) כך שלא יהיה כפלים או השמטות של פריטי הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) כתוצאה מביצוע או ביטול הבחירה.

3.2.9 חברת ביטוח לא תכלול בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) סכומים שנגבו ממבוטחים עבור מסים ששולמו על ידי חברת הביטוח בקשר להחזרים למבוטחים. חברת ביטוח תכלול בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) כל החזר למבוטחים שאינו משתקף ברווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL), במידה שהעלייה או הירידה המתאימה בהתחייבות כלפי המבוטחים משתקפת ברווח או הפסד נטו בספרים (FANIL).

3.2.10 סכומים המוכרים כהפחתה בהון של ישות משתתפת (CE) הנובעים מחלוקות ששולמו או ישולמו ביחס להון רובד ראשון נוסף (Additional Tier One Capital) שהונפק על ידי הישות המשתתפת (CE) יטופלו כהוצאה בחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה. סכומים שהוכרו כהגדלה בהון של ישות משתתפת (CE) המיוחסים לחלוקות שנתקבלו או יתקבלו ביחס להון רובד ראשון נוסף (Additional Tier One Capital) המוחזק על ידי הישות המשתתפת (CE) ייכללו בחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה.

3.2.11 רווח או הפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות משתתפת (CE) יתואם כנדרש כדי לשקף את דרישות ההוראות הרלוונטיות של פרקים 6 ו-7.

3.3 החרגת הכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income exclusion)

3.3.1 עבור קבוצה רב-לאומית (MNE Group) שיש לה הכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income), והכנסה נלווית כשירה לספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) של כל ישות משתתפת (CE) יוחרגו מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה לפי סעיף 3.2 בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת. כאשר חישוב הכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) והכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) של ישות משתתפת (CE) מביא להפסד, ההפסד יוחרג מחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה.

3.3.2 הכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) משמעה ההכנסה נטו שמושגת על ידי הישות המשתתפת (CE) מ-:

(a) הובלת נוסעים או מטען באמצעות ספינות שהיא מפעילה בתעבורה בינלאומית, בין אם הספינה נמצאת בבעלותה, בחכירה או בדרך אחרת לרשותה של הישות המשתתפת (CE).

(b) הובלת נוסעים או מטען באמצעות ספינות שמופעלות בתעבורה בינלאומית במסגרת הסכמי חכירת מקומות (slot-chartering arrangements).

(c) חכירה של ספינה, לשימוש להובלת נוסעים או מטען בתעבורה בינלאומית, בחכירה מלאה כולל ציוד, צוות ואספקה

(d) חכירת ספינה על בסיס חכירת ספינה ללא צוות (bare boat charter), לשימוש להובלת נוסעים או מטען בתעבורה בינלאומית, לישות משתתפת (CE) אחרת.

(e) השתתפות במאגר, בעסק משותף או בסוכנות הפעלה בינלאומית להובלת נוסעים או מטען באמצעות ספינות בתעבורה בינלאומית; וכן

(f) מכירת ספינה המשמשת להובלת נוסעים או מטען בתעבורה בינלאומית, בתנאי שהספינה הוחזקה לשימוש על ידי הישות המשתתפת (CE) למשך שנה אחת לפחות. הכנסות מספנות בינלאומית (International Shipping Income) לא תכלול הכנסה נטו המתקבלת מהובלת נוסעים או מטען באמצעות ספינות דרך נתיבי מים פנימיים בתוך אותו תחום שיפוט.

3.3.3 הכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) משמעה הכנסה נטו המתקבלת על ידי ישות משתתפת (CE) מהפעילויות הבאות שנעשות בעיקר בקשר להובלת נוסעים או מטען באמצעות ספינות בתעבורה בינלאומית:

(a) חכירת ספינה על בסיס חכירה ללא צוות לעסק ספנות אחר שהוא לא ישות משתתפת (CE), ובלבד שהחכירה אינה עולה על שלוש שנים;

(b) מכירת כרטיסים שהונפקו על ידי עסק ספנות אחר עבור הדרך הפנים ארצית של מסע בינלאומי;

(c) חכירה ואחסנה לזמן קצר של מכולות או דמי עיכוב בגין ההחזרה המאוחרת של המכולות;

(d) מתן שירותים לעסקי ספנות אחרים על ידי מהנדסים, צוות תחזוקה, מטפלי מטען, צוות מטבח, ואנשי שירות לקוחות; וכן

(e) הכנסה מהשקעה שבה ההשקעה המייצרת את ההכנסה נעשית כחלק בלתי נפרד מניהול עסק הפעלת הספינות בתעבורה בינלאומית.

3.3.4 סך ההכנסה הנלווית הכשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) של כל הישויות המשתתפות (CEs) הממוקמות בתחום שיפוט לא יעלה על 50% מההכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) של אותן ישויות משתתפות (CEs).

3.3.5 העלויות שנגרמו על ידי ישות משתתפת (CE) המיוחסות ישירות לפעילות הספנות הבינלאומית שלה המפורטות בסעיף 3.3.2 ועלויות המיוחסות ישירות לפעילות הנלווית הכשירה שלה המפורטות בסעיף 3.3.3 ינוכו מההכנסות של הישות המשתתפת (CE) מפעילויות כאלה כדי לחשב את ההכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) והכנסה הנלווית הכשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income). עלויות אחרות שנגרמו על ידי ישות משתתפת (CE) המיוחסות בעקיפין לפעילות ספנות בינלאומית ולפעילות הנלווית הכשירה יוקצו על בסיס ההכנסות של הישות המשתתפת (CE) מפעילויות כאלה ביחס לסך הכנסותיה. כל העלויות הישירות והעקיפות המיוחסות להכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) ולהכנסה נלווית כשירה לספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) של ישות משתתפת (CE) יוחרגו מחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה.

3.3.6 כדי שההכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) והכנסה הנלווית הכשירה לספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) של ישות משתתפת (CE) יהיו זכאים להחרגה מהכנסה או הפסד גלוי (GloBE Income or Loss) שלה לפי סעיף זה, על הישות המשתתפת (CE) להוכיח כי הניהול האסטרטגי או המסחרי של כל הספינות הנוגעות בדבר מתבצע בפועל מתוך תחום השיפוט שבו ממוקמת הישות המשתתפת (CE).

3.4 הקצאת הכנסה או הפסד בין ישות ראשית (Main Entity) לבין מוסד קבע (PE)

3.4.2 הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) של מוסד קבע (PE) כאמור בסעיף 3.4.1 יותאם, אם נדרש :

(a) במקרה של מוסד קבע (PE) כהגדרתו בפסקאות (a) ו-(b) להגדרה בסעיף 10.1, כדי לשקף רק את הסכומים והפריטים של הכנסה והוצאה המיוחסים למוסד הקבע (PE) בהתאם לאמנת מס (Tax Treaty) ישימה או לחוק מקומי של תחום השיפוט שבו הוא ממוקם ללא קשר לסכום ההכנסה הכפוף למס וסכום ההוצאות המותרות בניכוי באותו תחום שיפוט ;

(b) במקרה של מוסד קבע (PE) כהגדרתו בפסקה (c) של ההגדרה לפרק 10.1, לשקף רק את הסכומים והפריטים של ההכנסה וההוצאה שתהיה מוקצית בהתאמה לסעיף 7 במודל אמנת המס של ה-OECD (OECD Model Tax Convention).

3.4.3 במקרה של ישות משתתפת (CE) שהיא מוסד קבע (PE) בהתאם לפסקה (d) של ההגדרה בסעיף 10.1, ההכנסה שלה המשמשת לחישוב ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) היא ההכנסה הפטורה בתחום השיפוט שבו נמצאת הישות הראשית (Main Entity) ומיוחסת לפעילויות שנערכות מחוץ לאותו תחום שיפוט. ההוצאות המשמשות לחישוב ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) הן אלה שאינן מנוכות לצרכי מס בתחום השיפוט שבו נמצאת הישות הראשית (Main Entity) ומיוחסות לפעילויות אלו.

3.4.4 ההכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) של מוסד קבע (PE) אינו נלקח בחשבון בקביעת ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של הישות הראשית, למעט כאמור בסעיף 3.4.5.

3.4.5 הפסד גלוב (GloBE Loss) של מוסד קבע (PE) יטופל כהוצאה של הישות הראשית (Main Entity) (ולא של מוסד הקבע (PE)) לצורך חישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה במידה שההפסד של מוסד הקבע (PE) מטופל כהוצאה בחישוב ההכנסה החייבת המקומית של ישות ראשית (Main Entity) כזו ואינו מופחת כנגד פריט הכנסה הכפוף למס לפי חוקי תחום השיפוט של הישות הראשית (Main Entity) ותחום השיפוט של מוסד הקבע (PE). הכנסת גלוב (GloBE Income) שתיווצר לאחר מכן במוסד הקבע (PE) תטופל כהכנסת גלוב (GloBE Income) של הישות הראשית (Main Entity) (ולא של מוסד הקבע (PE)) עד לסכום ההפסד גלוב (GloBE Loss) שטופל בעבר כהוצאה לצורך חישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של הישות הראשית (Main Entity).

3.5 הקצאת הכנסה או הפסד מישות שקופה (Flow-through Entity)

3.5.1 ההכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות משתתפת (CE) שהיא ישות שקופה (Flow-through Entity) מוקצה באופן הבא:

(a) במקרה של מוסד קבע (PE) שדרכו מנוהל עסק הישות כולו או חלקו, ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של הישות מוקצה למוסד קבע (PE) זה בהתאם לסעיף 3.4;

(b) במקרה של ישות שקופה למס (Tax Transparent Entity) שאינה ישות האם הסופית (UPE), כל הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) שנותר לאחר יישום פסקה (א) מוקצה לבעליהם של הישויות המשתתפות (CE) בהתאם לאמצעי השליטה שלהם (Ownership Interests); וכן

(c) במקרה של ישות שקופה למס (Tax Transparent Entity) שהיא ישות האם הסופית (UPE) או ישות היברידית הפוכה (Reverse Hybrid Entity), כל הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) שנותר לאחר יישום פסקה (a) מוקצה לה.

3.5.2 הכללים של סעיף 3.5.1 יוחלו בנפרד ביחס לכל אמצעי שליטה (Ownership Interests) בישות השקופה (Flow-through Entity).

3.5.3 לפני יישום סעיף 3.5.1, ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות שקופה (Flow-through Entity) יופחת בסכום המיוחס לבעליה שאינם ישויות בקבוצה (Group Entities) ושמחזיקים את אמצעי השליטה (Ownership Interests) שלהם בישות שקופה (Flow-through Entity) במישרין או באמצעות מבנה שקוף למס (Tax Transparent Structure).

3.5.4 סעיף 3.5.3 אינו חל על:

(a) ישות אם סופית (UPE) שהיא ישות שקופה (Flow-through Entity); או

(b) כל ישות שקופה (Flow-through Entity) בבעלות ישות אם סופית (UPE) כאמור (במישרין או באמצעות מבנה שקוף למס (Tax Transparent Structure)).

הטיפול בישויות אלה נדרש בסעיף 7.1

3.5.5 ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות שקופה (Flow-through Entity) מופחת בסכום המוקצה לישות משתתפת (CE) אחרת.

4.

חישוב מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes)

4.1 מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes)

4.1.1 המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של ישות משתתפת (CE) בשנת הכספים (Fiscal Year) יהיו שווים להוצאות המס השוטפות שנצברו בהכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) שלה ביחס למיסים מכוסים (Covered Taxes) לשנת הכספים (Fiscal Year) מותאמים על ידי:

(a) הסכום נטו של תוספות למיסים מכוסים (Additions to Covered Taxes) בשנת הכספים (Fiscal Year) (כפי שנקבע לפי סעיף 4.1.2) והפחתות למיסים מכוסים (Reductions to Covered Taxes) (כפי שנקבע לפי סעיף 4.1.3);

(b) סכום המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) (כפי שנקבע בהתאם לסעיף 4.4);

(c) כל גידול או הפחתה במיסים מכוסים (Covered Taxes) שנרשמו בהון או בהכנסה כוללת אחרת (Other Comprehensive Income) הנוגעים לסכומים הכלולים בחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שיהיו חייבים במס לפי כללי המס המקומיים.

4.1.2 התוספות למיסים מכוסים (Additions to Covered Taxes) של ישות משתתפת (CE) בשנת הכספים (Fiscal Year) הן סכום של:

(a) כל סכום של מיסים מכוסים (Covered Taxes) שנצבר כהוצאה ברווח לפני מס בספרים;

(b) כל סכום של נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) ששימש לפי סעיף 4.5.3;

(c) כל סכום של מיסים מכוסים (Covered Taxes) ששולם בשנת הכספים (Fiscal Year) ושקשור לעמדת מס בלתי ודאית כאשר סכום זה טופל בשנת כספים (Fiscal Year) קודמת כהפחתה למיסים מכוסים (Reduction to Covered Taxes), לפי סעיף 4.1.3(ד); וכן

(d) כל סכום של זיכוי או החזר ביחס לזיכוי מס בר החזר כשיר (Qualified Refundable Tax Credit - QRTC) שנרשם כהפחתה בהוצאות המס השוטפות.

4.1.3 ההפחתות למיסים מכוסים (Reductions to Covered Taxes) של ישות משתתפת (CE) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) הן סכום של:

(a) סכום הוצאות המס השוטפות ביחס להכנסה שהוחרגה מחישוב ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) לפי פרק 3 ;

(b) כל סכום של זיכוי או החזר ביחס לזיכוי מס בר החזר שאינו כשיר (NQRTC) שלא נרשם כהפחתה בהוצאות המס השוטפות ;

(c) כל סכום של מיסים מכוסים (Covered Taxes) שהחזר או זוכה, למעט כל זיכוי מס בר החזר כשיר (QRTC) של ישות משתתפת (CE) שלא טופל כהתאמה להוצאת המס השוטפת בדוחות הכספיים ;

(d) סכום הוצאות המס השוטפות המתייחס לעמדת מס בלתי וודאית ; וכן

(e) כל סכום של הוצאת מס שוטפת שלא צפוי להיות משולם בתוך שלוש שנים מהיום האחרון של שנת הכספים (Fiscal Year).

4.1.4 אין לקחת בחשבון סכום של מיסים מכוסים (Covered Taxes) יותר מפעם אחת.

4.1.5 בשנת כספים (Fiscal Year) שבה אין הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בתחום שיפוט, אם המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) לתחום שיפוט נמוכים מאפס ונמוכים מסכום המיסים המכוסים המותאמים הצפוי (Expected Adjusted Covered Taxes Amount), הישויות המשתתפות (CEs) בתחום שיפוט זה יטופלו כאלה שיש להם מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) בתחום השיפוט לפי סעיף 5.4 שנוצר בשנת הכספים (Fiscal Year) השוטפת שווה להפרש בין סכומים אלה. סכום המיסים המכוסים המותאמים הצפוי (Expected Adjusted Covered Taxes Amount) שווה להכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) בתחום שיפוט מוכפל בשיעור המינימום (Minimum Rate).

4.2 הגדרת מיסים מכוסים (Covered Taxes)

4.2.1 מיסים מכוסים (Covered Taxes) משמעים :

- (a) מיסים שנרשמו בספרים של ישות משתתפת (CE) ביחס להכנסה או לרווחים שלה או לחלקה בהכנסה או ברווחים של ישות משתתפת (CE) שבה היא מחזיקה אמצעי שליטה (Ownership Interest);
- (b) מיסים על רווחים מחולקים, חלוקת רווחים רעיונית (deemed profit distributions), והוצאות לא עסקיות המוטלות לפי מערכת מס של חלוקה זכאית (Eligible Distribution Tax System);
- (c) מיסים המוטלים במקום מס חברות הכללי החל; וכן
- (d) מיסים המוטלים בהתייחס לרווחים כלואים והון תאגידי, לרבות מס על רכיבים מרובים המבוססים על הכנסה והון.
- 4.2.2 מיסים מכוסים (Covered Taxes) אינם כוללים סכום של:

- (a) מס להשלמה (Top-up Tax) שנצבר על ידי ישות אם (Parent Entity) לפי IIR כשיר (Qualified IIR);
- (b) מס להשלמה (Top-up Tax) שנצבר על ידי ישות משתתפת (CE) לפי מס להשלמה מינימלי מקומי כשיר (Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax - QDMTT);
- (c) מיסים שניתן לייחס אותם להתאמה שנעשתה על ידי ישות משתתפת (CE) כתוצאה מיישום UTPR כשיר (Qualified UTPR);
- (d) מס ייחוס בר-החזר לא כשיר (Disqualified Refundable Imputation Tax);
- (e) מיסים ששולמו על ידי חברת ביטוח בגין תשואות לבעלי פוליסות.

4.3 הקצאת מיסים מכוסים (Covered Taxes) מישות משתתפת (CE) אחת לישות משתתפת (CE) אחרת.

4.3.1 סעיף 4.3.2 חל על הקצאת מיסים מכוסים (Covered Taxes) ביחס למוסדות קבע (PEs), ישויות שקופות למיסוי (Tax Transparent Entities) וישויות היברידיות (Hybrid Entities) וכן על הקצאת מיסי חברות נשלטות זרות (CFC taxes) ומיסים על חלוקות מישות משתתפת (CE) אחת לאחרת.

4.3.2 מיסים מכוסים מוקצים מישות משתתפת (CE) אחת לישות משתתפת (CE) אחרת כדלקמן:

(a) סכום כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) הכלולים בדוחות הכספיים של ישות משתתפת (CE) ביחס להכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של מוסד קבע (PE) מוקצה למוסד הקבע (PE);

(b) סכום כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) הכלולים בדוחות הכספיים של ישות שקופה למיסוי (Tax Transparent Entity) ביחס להכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שהוקצה לישות משתתפת-בעלים (Constituent Entity-owner) בהתאם לסעיף 3.5.1(b), מוקצה לאותה ישות משתתפת-בעלים (Constituent Entity-owner);

(c) במקרה של ישות משתתפת (CE) שישויות המשתתפות-הבעלים (Constituent Entity-owners) שלה כפופות למשטר מס של חברה נשלטת זרה (Controlled Foreign Company Tax Regime) סכום כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) הכלולים בדוחות הכספיים של הישויות המשתתפות-הבעלים (Constituent Entity-owners) הישירות או העקיפות שלה לפי משטר מס של חברה נשלטת זרה (Controlled Foreign Company Tax Regime) על חלקן בהכנסת החברה הנשלטת הזרה (Controlled Foreign Company's income), מוקצים לישות המשתתפת (CE);

(d) במקרה של ישות משתתפת (CE) שהיא ישות היברידית (Hybrid Entity), סכום כל מיסים מכוסים הכלולים בדוחות הכספיים של ישות משתתפת-הבעלים (Constituent Entity-owner) על הכנסה של הישות ההיברידית (Hybrid Entity) מוקצה לישות ההיברידית (Hybrid Entity); וכן

(e) סכום כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) שנצבר בדוחות הכספיים של ישות משתתפת-הבעלים (Constituent Entity-owners) הישירים של ישות משתתפת (CE) על חלוקות מהישות המשתתפת (CE) במהלך שנת הכספים (Fiscal Year) מוקצה לישות המשתתפת (CE) המחלקת.

4.3.3 מיסים מכוסים (Covered Taxes) שהוקצו לישות משתתפת (CE) מכוח סעיף 4.3.2 (c) ו-(d) ביחס להכנסה פסיבית (Passive Income) כלולים במיסים המכוסים המותאמים של ישות משתתפת (CE) זו בסכום השווה לקטן מבין:

(a) המיסים המכוסים (Covered Taxes) שהוקצו ביחס להכנסה פסיבית (Passive Income) כאמור; או

(b) שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) עבור תחום השיפוט של הישות המשתתפת (CE), שנקבע ללא התחשבות במיסים המכוסים (Covered Taxes) שהתהוו ביחס להכנסה פסיבית (Passive Income) כאמור על ידי הישות המשתתפת-הבעלים (Constituent Entity-owner), מוכפל בסכום ההכנסה הפסיבית (Passive Income) של הישות המשתתפת (CE) הניתנת להכללה תחת כל משטר מס של חברות נשלטות זרות (Income Controlled Foreign Company Tax Regime) או כלל שקיפות פיסקלית (fiscal transparency rule).

כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) של הישות המשתתפת-הבעלים (Constituent Entity-owner) שהתהוו ביחס להכנסה פסיבית (Passive Income) כאמור שנותרים לאחר יישום סעיף זה לא יוקצו לפי סעיף 4.3.2 (c) או (d).

4.3.4 כאשר ההכנסה גלוב (GloBE Income) של מוסד קבע (PE) מטופלת כהכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות הראשית (Main Entity) מכוח סעיף 3.4.5, כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) הנוצרים במקום הימצאו של מוסד הקבע (PE) וקשורים לאותה הכנסה מטופלים כמיסים מכוסים (Covered Taxes) של הישות הראשית (Main Entity) עד לסכום שלא עולה על הכנסה כאמור מוכפל בשיעור מס החברות הגבוה ביותר על הכנסה רגילה בתחום השיפוט שבו הישות הראשית (Main Entity) ממוקמת.

4.4 מנגנונים לטיפול בהפרשים זמניים

4.4.1 הסכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) עבור ישות משתתפת (CE) לשנת הכספים (Fiscal Year) שווה להוצאת המס הנדחה שנצברה בדוחותיה הכספיים אם שיעור המס החל נמוך משיעור המינימום (Minimum Rate) או, בכל מקרה אחר, הוצאת המס הנדחה כאמור מחושבת מחדש בשיעור המינימום (Minimum Rate), ביחס למיסים מכוסים (Covered Taxes) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) בכפוף להתאמות הקבועות בסעיפים 4.4.2 ו-4.4.3 ולהחרגות הבאות :

- (a) סכום הוצאת המס הנדחה ביחס לפריטים המוחרגים מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) לפי פרק 3
- (b) סכום הוצאת המס הנדחה ביחס לצבירות לא מותרות (Disallowed Accruals) וצבירות שלא נתבעו (Unclaimed Accruals);
- (c) ההשפעה של התאמת שווי או התאמת הכרה חשבונאית ביחס לנכס מס נדחה;
- (d) סכום הוצאת המס הנדחה הנוצרת מהערכה מחדש ביחס לשינוי בשיעור המס המקומי החל; וכ
- (e) סכום הוצאת המס הנדחה ביחס ליצירה ולשימוש בזיכוי מס.

4.4.2 הסכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) מותאם כדלקמן :

(a) מוגדל בסכום של כל צבירה לא מותרת או צבירה שלא נתבעה ששולמה במהלך שנת הכספים (Fiscal Year);

(b) מוגדל בסכום של כל התחייבות מס נדחה שהוחזרה (Recaptured Deferred Tax Liability) שנקבעה בשנת כספים (Fiscal Year) קודמת וששולמה במהלך שנת הכספים (Fiscal Year); וכן

(c) יופחת בסכום שיהווה הפחתה הסכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) עקב הכרה בנכס מס נדחה של הפסד בגין הפסד מס של השנה השוטפת, כאשר נכס מס נדחה של הפסד לא הוכר מכיוון שלא התקיימו קריטריוני ההכרה.

4.4.3 נכס מס נדחה שנרשם בשיעור נמוך משיעור המינימום (Minimum Rate) ניתן לחישוב מחדש לפי שיעור המינימום בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה נכס המס הנדחה כאמור נרשם, אם הנישום יכול להוכיח שנכס המס הנדחה מיוחס להפסד גלוב (GloBE Loss). סכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) מופחת בסכום שבו נכס מס נדחה גדל עקב חישוב מחדש לפי סעיף זה.

4.4.4 במידה שחבות מס נדחה, שאינה צבירה מוחרגת שהוחזרה (Recapture Exception Accrual), נלקחת בחשבון על פי סעיף זה וסכום כאמור לא שולם תוך חמש שנות כספים (Fiscal Years) עוקבות, יש להשיב את הסכום בהתאם לסעיף זה. סכום התחייבות המס הנדחה שהוחזר (Amount of the Recaptured Deferred Tax Liability) שנקבע לשנת הכספים (Fiscal Year) הנוכחית יטופל כהפחתה מהמסים המכוסים (Covered Taxes) בשנת הכספים (Fiscal Year) החמישית הקודמת ושיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) של אותה שנת כספים (Fiscal Year) יחושבו מחדש על פי כללי סעיף 5.4.1. התחייבות המס הנדחה שהוחזר (Recaptured Deferred Tax Liability) לשנת הכספים (Fiscal Year) השוטפת היא סכום הגידול בקטגוריה של חבות מס נדחה שנכללה בסכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) בשנת הכספים (Fiscal Year) החמישית הקודמת שלא התהפכה עד סוף היום האחרון של שנת הכספים (Fiscal Year) השוטפת, אלא אם סכום כאמור מתייחס לצבירה מוחרגת שהוחזרה (Recapture Exception Accrual) כמפורט בסעיף 4.4.5.

4.4.5 צבירה מוחרגת שהוחזרה (Recapture Exception Accrual) משמעה הוצאת המס שנצברה המיוחסת לשינויים בהתחייבויות מס נדחה קשורות ביחס ל:

- (a) הקצבות השבת עלות על נכסים מוחשיים;
- (b) עלות רישיון או הסדר דומה מהממשלה לשימוש בנכס מקרקעין או לניצול משאבי טבע, הכרוכים בהשקעה משמעותית בנכסים מוחשיים;
- (c) הוצאות מחקר ופיתוח;
- (d) הוצאות הפסקת פעילות ושיקום;
- (e) חשבונאות שווי הוגן על רווחים נטו לא ממומשים;
- (f) רווחים נטו מהמרת מטבע חוץ;
- (g) עתודות ביטוח ועלויות רכישה נדחות של פוליסות ביטוח;

(h) רווחי ממכירת נכס מוחשי הממוקם באותו תחום שיפוט של הישות המשתתפת (CE) שהושקעו מחדש בנכס מוחשי באותו תחום שיפוט;

(i) סכומים נוספים שנצברו כתוצאה משינויים בעקרונות חשבונאיים ביחס לקטגוריות (a) עד (h).

4.4.6 צבירה לא מותרת (Disallowed Accrual) משמעה:

(a) כל תנועה בהוצאת מס נדחה שנצברה בדוחות הכספיים של ישות משתתפת (CE) המתייחסת לעמדת מס לא ודאית; וכן

(b) כל תנועה בהוצאת מס נדחה שנצברה בדוחות הכספיים של ישות משתתפת (CE) המתייחסת לחלוקות מישות משתתפת (CE).

4.4.7 צבירה שלא נתבעה (Unclaimed Accrual) משמעה כל עלייה בהתחייבות מס נדחה שנרשמה בדוחות הכספיים של ישות משתתפת (CE) עבור שנת כספים (Fiscal Year) שאינה צפויה להיות משולמת בתוך פרק הזמן הקבוע בסעיף 4.4.4, ושבגינה הישות המשתתפת המדווחת (Filing Constituent Entity) עושה בחירה שנתית (Annual Election) שלא לכלול אותה בסכום הכולל של המסים הנדחים המותאמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) עבור אותה שנת כספים (Fiscal Year).

4.5 בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election)

4.5.1 במקום ליישם את הכללים המפורטים בסעיף 4.4, ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) יכולה לעשות בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) עבור תחום שיפוט. כאשר בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) נעשית עבור תחום שיפוט, נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) נוצר בכל שנת כספים (Fiscal Year) שבה קיים הפסד גלוב נטו (Net GloBE Loss) בתחום השיפוט. נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) שווה להפסד גלוב נטו (Net GloBE Loss) בשנת כספים (Fiscal Year) עבור תחום השיפוט מוכפל בשיעור המינימום (Minimum Rate).

4.5.2 יתרת נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) מועברת לשנות כספים (Fiscal Years) עוקבות, מופחתת בסכום נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) ששימש בשנת כספים (Fiscal Year).

4.5.3 יש להשתמש בנכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) בכל שנת כספים (Fiscal Year) עוקבת שבה קיימת הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) עבור תחום השיפוט, בסכום השווה לנמוך מבין ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) מוכפל בשיעור המינימום (Minimum Rate), או סכום נכס המס הנדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) הזמין.

4.5.4 אם בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) מבוטלת לאחר מכן, כל נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) שנותר מופחת לאפס, בתוקף החל מהיום הראשון של שנת הכספים (Fiscal Year) הראשונה שבה בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) אינה חלה עוד.

4.5.5 הבחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) חייבת להיות מדווחת יחד עם דוח המידע גלוב (GIR) הראשון של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) אשר כוללת את תחום השיפוט שעבורו הבחירה נעשתה. לא ניתן לעשות בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) עבור תחום שיפוט עם מערת מס של חלוקה זכאית (Eligible Distribution Tax System) כהגדרתה בסעיף 7.3.

4.5.6 ישות שקופה (Flow-through Entity) שהיא ישות אם סופית (UPE) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) יכולה לעשות בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) לפי סעיף זה. כאשר בחירה כזו נעשית, נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) יחושב בהתאם לסעיפים 4.5.1 עד 4.5.5, אולם, נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset) יחושב בהתייחס להפסד גלוב (GloBE Loss) של הישות השקופה (Flow-through Entity) לאחר הפחתה בהתאם לסעיף 7.1.2.

4.6 התאמות לאחר דיווח ושינויים בשיעורי מס

4.6.1 התאמה לחבות המיסים המכוסים (Covered Taxes) של ישות משתתפת (CE) לשנת כספים (Fiscal Year) קודמת שנרשמה בדוחות הכספיים תטופל כהתאמה למיסים מכוסים (Covered Taxes) בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה נעשתה ההתאמה, אלא אם כן ההתאמה קשורה לשנת כספים (Fiscal Year) שבה יש קיטון במיסים מכוסים (Covered Taxes) עבור תחום השיפוט. במקרה של קיטון במיסים מכוסים (Covered Taxes) הכלולים במיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של ישות משתתפת (CE) לשנת כספים (Fiscal Year) קודמת, שיעור המס האפקטיבי (ETR) ומס להשלמה לשנת הכספים (Fiscal Year) כאמור יחושבו מחדש לפי סעיף 5.4.1. בחישובים מחדש לפי סעיף 5.4.1, המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שנקבעו לשנת הכספים (Fiscal Year) יופחתו בסכום הקיטון של המיסים המכוסים (Covered Taxes) וההכנסה גלוב (GloBE Income) שנקבעו לשנת הכספים (Fiscal Year) ולכל שנות הכספים (Fiscal Year) הביניים יותאמו כנדרש ובמידת הצורך. ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) יכולה לעשות בחירה שנתית (Annual Election) לטפל בקיטון לא מהותי במיסים מכוסים (Covered Taxes) כהתאמה למיסים מכוסים (Covered Taxes) בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה נעשתה ההתאמה. קיטון לא מהותי במיסים מכוסים (Covered Taxes) הוא קיטון כולל של פחות ממיליון אירו במיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שנקבעו לתחום השיפוט לשנת כספים (Fiscal Year).

4.6.2 סכום הוצאות המס הנדחות הנובעות מהפחתה בשיעור המס המקומי החל יטופל כהתאמה בחבות המיסים המכוסים של ישות משתתפת (CE) שנדרשה לפי סעיף 4.1 לשנת כספים (Fiscal Year) קודמת כאשר הפחתה כאמור מביאה ליישום שיעור שנמוך משיעור המינימום.

4.6.3 סכום הוצאות המס הנדחות, כאשר הוא משולם, שנגרם עקב גידול בשיעור המס המקומי החל יטופל כהתאמה לפי סעיף 4.6.1 לחבות המיסים המכוסים של ישות משתתפת (CE) שנדרשה לפי סעיף 4.1 לשנת כספים (Fiscal Year) קודמת כאשר סכום כאמור נרשם במקור בשיעור נמוך משיעור המינימום. התאמה זו מוגבלת לסכום ששווה לגידול בהוצאות המס הנדחות עד להוצאות המס הנדחות כאמור כשהן מותאמות מחדש לשיעור המינימום.

4.6.4 אם יותר מ-1 מיליון אירו מסכום שנצבר על ידי ישות משתתפת (CE) כהוצאת מס שוטפת ונכלל במיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) עבור שנת כספים (Fiscal Year), לא שולם בתוך שלוש שנים מהיום האחרון של שנה כאמור, שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) שבה נתבע הסכום שלא שולם כמיסים מכוסים (Covered Taxes) יחושבו מחדש בהתאם לסעיף 5.4.1 על ידי החרגת סכום שלא שולם כאמור ממיסים מכוסים מתואמים.

5. חישוב שיעור מס אפקטיבי (ETR) ומס להשלמה (Top-up Tax)

5.1 קביעת שיעור המס האפקטיבי (ETR)

5.1.1 שיעור המס האפקטיבי (ETR) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) עבור תחום שיפוט עם הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) יחושב עבור כל שנת כספים (Fiscal Year). שיעור המס האפקטיבי (ETR) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) עבור תחום שיפוט שווה לסכום המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של כל ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום השיפוט, חלקי הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) של התחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year). לצורך פרק 5, כל ישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity) תטופל כישות משתתפת (CE) יחידה הממוקמת בתחום שיפוט נפרד.

5.1.2 הכנסה גלוב נטו גלוב (Net GloBE Income) של תחום שיפוט
עבור שנת כספים (Fiscal Year) הוא הסכום החיובי, אם קיים,
המחושב בהתאם לנוסחה הבאה:

*הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) = הכנסה גלוב של כל הישויות המשתתפות
(GloBE Income of all Constituent Entities) – הפסד גלוב של כל הישויות
המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities)*

כאשר:

- (a) הכנסה גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Income of all Constituent Entities) היא סכום ההכנסה גלוב (GloBE Income) של כל הישויות המשתתפות (CEs) הממוקמות בתחום השיפוט שנקבעה בהתאם לפרק 3 עבור שנת הכספים (Fiscal Year); וגם
- (b) הפסד גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities) הוא סכום ההפסדים גלוב (GloBE Losses) של כל הישויות המשתתפות (CEs) הממוקמות בתחום השיפוט שנקבעה בהתאם לפרק 3 עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.1.3 מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) והכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישויות משתתפות (CEs) שהן ישויות השקעה (Investment Entities) יוחרגו בקביעת שיעור המס האפקטיבי (ETR) בסעיף 5.1.1 ובקביעת הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בסעיף 5.1.2.

5.2 מס להשלמה (Top-up Tax)

5.2.1 שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) בתחום שיפוט עבור שנת כספים (Fiscal Year) יהיה ההפרש החיובי בנקודות השיעור, אם קיים, המחושב בהתאם לנוסחה הבאה:

שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) = שיעור המינימום (Minimum Rate) - שיעור מס אפקטיבי (ETR)

כאשר שיעור המס האפקטיבי (ETR) הוא שיעור המס האפקטיבי (ETR) שנקבע בהתאם לסעיף 5.1 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.2.2 הרווח העודף (Excess Profit) בתחום השיפוט עבור שנת כספים (Fiscal Year) הוא הסכום החיובי, אם קיים, המחושב בהתאם לנוסחה הבאה: רווח עודף = הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) - החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE) כאשר:

(a) הכנסת גלוב נטו (Net GloBE Income) היא הכנסת גלוב נטו (Net GloBE Income) שנקבעה בהתאם לסעיף 5.1.2 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(b) החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE) היא החרגת הכנסה על בסיס חומריות שנקבעה בהתאם לסעיף 5.3 בתחום שיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year) (אם קיימת).

5.2.3 המס להשלמה בתחום שיפוט (Jurisdictional Top-up Tax) עבור תחום השיפוט בשנת כספים (Fiscal Year) שווה לסכום החיובי, אם קיים, המחושב בהתאם לנוסחה הבאה: מס להשלמה בתחום שיפוט (Jurisdictional Top-up Tax) = (שיעור המס להשלמה X (Top-up Tax Percentage) רווח עודף (Excess Profit) + מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) - מס להשלמה מקומי (Domestic Top-up Tax) כאשר:

(a) שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) הוא ההפרש בנקודות השיעור שנקבע בהתאם לסעיף 5.2.1 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(b) הרווח העודף (Excess Profit) הוא הרווח העודף (Excess Profit) שנקבע בהתאם לסעיף 5.2.2 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(c) המס להשלמה השוטף הנוסף (Additional Current Top-up Tax) הוא הסכום שנקבע, או טופל כמס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) בהתאם לסעיף 4.1.5 או סעיף 5.4.1 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(d) המס להשלמה המקומי (Domestic Top-up Tax) הוא הסכום שיש לשלם לפי מס להשלמה מינימלי מקומי כשיר (Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax - QDMTT) בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.2.4 למעט כאמור בסעיף 5.4.3, המס להשלמה (Top-up Tax) של ישות משתתפת (CE) ייקבע עבור כל ישות משתתפת (CE) בתחום שיפוט שיש לו הכנסה גלוב (GloBE Income) שנקבעה בהתאם לפרק 3 עבור שנת הכספים (Fiscal Year) ונכללה בחישוב ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) של אותו תחום שיפוט בהתאם לנוסחה הבאה:

$$\text{מס להשלמה של ישות משתתפת (Top up Tax of a CE) = מס להשלמה בתחום שיפוט (Jurisdictional Top-up Tax) X (הכנסה גלוב של ישות משתתפת (GloBE Income of the CE) / הכנסה מצטברת גלוב של כל הישויות המשתתפות (Aggregate GloBE Income of all CEs)}$$

כאשר:

(a) המס להשלמה בתחום שיפוט (Jurisdictional Top-up Tax) הוא המס להשלמה (Top up Tax) שנקבע בהתאם לסעיף 5.2.3 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(b) ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת (CE) היא ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת (CE) שנקבעה בהתאם לסעיף 3.2 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year);

(c) ההכנסה גלוב המצטברת (aggregate GloBE Income) של כל הישויות המשתתפות (Aggregate GloBE Income of all CEs) היא ההכנסה גלוב המצטברת (aggregate GloBE Income) של כל הישויות המשתתפות שיש להן הכנסה גלוב (GloBE Income) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) שנכללה בחישוב ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בהתאם לסעיף 5.1.2 בתחום השיפוט עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.2.5 אם המס להשלמה בתחום השיפוט (Jurisdictional Top-up Tax) מיוחס לחישוב מחדש לפי סעיף 5.4.1 ולתחום השיפוט אין הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בשנת הכספים (Fiscal Year) הנוכחית, המס להשלמה (Top-up Tax) יוקצה תוך שימוש בנוסחה שבסעיף 5.2.4, בהתבסס על ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישויות המשתתפות (CE) בשנות הכספים (Fiscal Years) שלגביהן בוצעו החישובים מחדש לפי סעיף 5.4.1.

5.3 החרגת הכנסה על בסיס חומריות (Substance-based Income Exclusion - SBIE)

5.3.1 ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בתחום השיפוט ניתן להפחיתה בהחרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE) בתחום השיפוט כדי לקבוע את הרווח העודף (Excess Profit) לצורך חישוב המס להשלמה (Top-up Tax) תחת סעיף 5.2. ישות משתתפת מדווחת (Filing CE) בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) רשאית לבצע בחירה שנתית (Annual Election) שלא ליישם את החרגת ההכנסה על בסיס חומריות (SBIE) בתחום שיפוט על ידי אי-חישוב ההחרגה או אי-תביעתה בחישוב המס להשלמה (Top-up Tax) בתחום השיפוט בדוח מידע לגלוב (GIR) שהוגש עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.3.2 סכום החרגת ההכנסה על בסיס חומריות (SBIE) בתחום שיפוט הוא סכום הפחתת השכר (payroll carve-out) הפחתת הנכסים המוחשיים (tangible asset carve-out) עבור כל ישות משתתפת (CE) למעט ישויות משתתפות (CEs) שהן ישויות השקעה (Investment Entity), באותו תחום שיפוט.

5.3.3 הפחתת השכר עבור ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום שיפוט שווה ל-5% מעלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) של עובדים זכאים (Eligible Employees) המבצעים פעילויות עבור הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) בתחום שיפוט כאמור, למעט עלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) שהן :

(a) מוערכות ונכללות בעלות המופחתת בספרים של נכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets);

(b) מיוחסות להכנסה מספנות בינלאומי (International Shipping Income) של ישות משתתפת (CE) ולהכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) בהתאם לסעיף 3.3.5 שהורגה מהחישוב של הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) עבור שנת הכספים (Fiscal Year).

5.3.4 הפחתת הנכסים המוחשיים עבור ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום שיפוט שווה ל-5% מהעלות המופחתת בספרים של נכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) הממוקמים בתחום שיפוט כאמור. נכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) משמעותם:

- (a) נכסים, מפעל וציוד הממוקמים בתחום שיפוט זה;
- (b) משאבי טבע שנמצאים בתחום שיפוט זה;
- (c) זכות של מחכיר לשימוש בנכסים מוחשיים שנמצאים בתחום שיפוט זה; וגם
- (d) רישיון או הסדר דומה מהממשלה לשימוש בנכסים בלתי ניידים לניצול של משאבים טבעיים שכוללים השקעה משמעותית בנכסים מוחשיים.

למטרה זו, חישוב הפחתת נכסים מוחשיים לא יכלול את ערך הספרים של נכסי מקרקעין (כולל אדמה או בניינים) המוחזקים למכירה, השכרה או השקעה. חישוב הפחתת הנכסים המוחשיים לא יכלול את ערך הספרים של נכסים מוחשיים המשמשים בהפקת הכנסה מספנות בינלאומיות (International Shipping Income) של ישות משתתפת (CE) והכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) (כלומר, ספינות וציוד ותשתיות ימיות אחרות). ערך הספרים של נכסים מוחשיים השייכים להכנסות העודפות של ישות משתתפת (CE) מעל ההגבלה עבור הכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) לפי סעיף 3.3.4 ייכלל בחישוב הפחתת הנכסים המוחשיים.

5.3.5 חישוב ערך הספרים של נכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) לצורך סעיף 5.3.4 יתבסס על הממוצע של ערך הספרים (נטו לאחר פחת מצטבר, פחת, או דלדול, וכולל כל סכום המיוחס להיוון של הוצאות שכר) בתחילת ובסוף שנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year) כפי שנרשם לצורך עריכת הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות האם הסופית (UPE).

5.3.6 למטרות סעיפים 5.3.3 ו-5.3.4, עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של ישות משתתפת (CE) שהיא מוסד קבע (Permanent Establishment - PE) הם אלה שנכללו בדוחות הכספיים הנפרדים שלה כפי שנקבע בסעיף 3.4.1 והותאמו בהתאם לסעיף 3.4.2, ובלבד שהעובדים הזכאים (Eligible Employees) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) ממוקמים בתחום השיפוט שבו מוסד הקבע (PE) ממוקם. עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של מוסד קבע (PE) אינם נלקחים בחשבון בעלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) ובנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של הישות הראשית (Main Entity). עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של מוסד קבע (PE) שהכנסתו הוחרגה כולה או חלקה בהתאם לסעיפים 3.5.3 ו-7.1.4 מוחרגים מחישובי החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) באותו יחס.

5.3.7 למטרות סעיפים 5.3.3 ו-5.3.4, עלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) ונכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) של ישות שקופה (Flow-through Entity) שאינם מוקצים לפי סעיף 5.3.6 מוקצים כדלקמן:

(a) אם ההכנסה או ההפסד בספרים נטו (FANIL) של הישות השקופה (Flow-through Entity) הוקצתה לישות המשתתפת-הבעלים (CE-owner) לפי סעיף 3.5.1(b), אזי עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של הישות (Entity) מוקצים באותו יחס של הישות המשתתפת-הבעלים (CE-owner) בתנאי שהיא ממוקמת בתחום השיפוט שבו נמצאים העובדים הזכאים (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets);

(b) אם הישות השקופה (Flow-through Entity) היא הישות האם הסופית (UPE), אזי עלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) ונכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) הממוקמים בתחום השיפוט שבו נמצאת הישות האם הסופית (UPE) מוקצים אליה ומופחתים ביחס להכנסה שמוחרגת לפי סעיף 7.1.1; וכן

(c) עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) והנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) האחרים של הישות השקופה (Flow-through Entity) מוחרגים מחישובי החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group).

5.4 מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax)

5.4.1 אם שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) עבור שנת כספים (Fiscal Year) קודמת נדרש או מותר לחישוב מחדש בהתאם לסעיף התאמת שיעור המס האפקטיבי (ETR Adjustment Article),

(a) שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) עבור שנת כספים (Fiscal Year) קודמת יחושבו מחדש בהתאם לכללים שבסעיף 5.1 עד סעיף 5.3, לאחר שלוקחים בחשבון את ההתאמות הנדרשות למיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) ולהכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) על ידי סעיף התאמת שיעור המס האפקטיבי (ETR Adjustment Article) הרלוונטי; וכן

(b) כל סכום של מס להשלמה (Top-up Tax) מצטבר הנובע מחישוב מחדש כאמור יטופל כמס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) לפי סעיף 5.2.3 שנוצר בשנת הכספים (Fiscal Year) השוטפת.

5.4.2 אם קיים מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) המיוחס לחישוב מחדש לפי סעיף 5.4.1 ולתחום השיפוט אין הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) עבור שנת הכספים (Fiscal Year) השוטפת, ההכנסה גלוב (GloBE Income) של כל ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום השיפוט לצורך סעיף 2.2.2 תהיה שווה לתוצאת המס להשלמה (Top-up Tax) שהוקצה לישות (Entity) כאמור לפי סעיפים 5.2.4 ו-5.2.5 חלקי שיעור המינימום (Minimum Rate).

5.4.3 אם קיים מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) המיוחס להפעלת סעיף 4.1.5, ההכנסה גלוב (GloBE Income) של כל ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום השיפוט לצורך סעיף 2.2.2 תהיה שווה לתוצאת המס להשלמה (Top-up Tax) שהוקצה לישות (Entity) כאמור לפי סעיף זה חלקי שיעור המינימום (Minimum Rate). סכום מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) שהוקצה לכל ישות משתתפת (CE) לצורך סעיף זה יוקצה רק לישויות משתתפות (CEs) שרושמות סכום של מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) שהוא נמוך מאפס ונמוך מהכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות משתתפת (CE) כאמור מוכפל בשיעור המינימום (Minimum Rate). ההקצאה תתבצע פרו-רטה בהתבסס על הסכום הבא עבור כל אחת מהישויות המשתתפות (CE) הללו:

(הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שיעור המינימום (Minimum Rate) - מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes))

5.4.4 אם מוקצה לישות משתתפת (CE) מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) בהתאם לסעיף זה וסעיף 5.2.4 ישות משתתפת (CE) כאמור תיחשב כישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) לצורך פרק 2.

5.5 חריג דה מינימיס (De minimis exclusion)

5.5.1 בבחירת הישות המשתתפת המדווחת (Filing Constituent Entity) ולמרות הדרישות האחרות הקבועות בפרק 5, המס להשלמה (Top-up Tax) של הישויות המשתתפות (CE) הממוקמות בתחום שיפוט ייחשב כשווה לאפס עבור שנת כספים (Fiscal Year) אם, עבור אותה שנת כספים (Fiscal Year):

(a) המחזור גלוב הממוצע (Average GloBE Revenue) של תחום שיפוט כאמור נמוך מ-10 מיליון אירו; וכן

(b) ההכנסה או ההפסד גלוב הממוצעים (Average GloBE Income or Loss) של אותו תחום שיפוט הוא הפסד או נמוך מ-1 מיליון אירו.

הבחירה תחת סעיף זה היא בחירה שנתית (Annual Election).

5.5.2 לצורך סעיף 5.5.1, המחזור גלוב הממוצע (Average GloBE Revenue) (או הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss)) של תחום שיפוט הוא ממוצע המחזור גלוב (GloBE Revenue) (או הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss)) של התחום השיפוט עבור השנה הנוכחית ושתי שנות הכספים (Fiscal Year) הקודמות. אם לא היו ישויות משתתפות (CE) עם מחזור גלוב (GloBE Revenue) או עם הפסדים גלוב (GloBE Losses) שהיו ממוקמות בתחום השיפוט בשנה הראשונה או השנייה הקודמת לשנת הכספים (Fiscal Year), אותה שנה או שנים יוחרגו מחישוב המחזור גלוב הממוצע (Average GloBE Revenue) ומההכנסה או ההפסד גלוב הממוצעים (Average GloBE Income or Loss) של תחום השיפוט הרלוונטי.

5.5.3 לצורכי סעיף 5.5.2 :

- (a) המחזור גלוב (GloBE Revenue) של תחום שיפוט בשנת כספים (Fiscal Year) הוא סכום המחזור של כל הישויות המשתתפות (CE) הממוקמות בתחום השיפוט באותה שנת כספים (Fiscal Year), תוך לקיחה בחשבון את ההתאמות שחושבו בהתאם לפרק 3 ; וכן
- (b) ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של תחום שיפוט עבור בשנת כספים (Fiscal Year) הוא ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) של תחום שיפוט זה, אם קיים, או ההפסד גלוב נטו (Net GloBE Loss) של תחום שיפוט זה.

5.5.4 בחירה לפי סעיף 5.5 לא תחול על ישות משתתפת (CE) שהיא ישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity) או ישות השקעה (Investment Entity) וההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity) ושל ישות השקעה (Investment Entity) יוחרגו מהחישובים בסעיף 5.5.3.

5.6 ישויות משתתפות בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entities)

5.6.1 חישוב שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) עבור תחום שיפוט בהתאם לפרקים 3 עד 7, וסעיף 8.2, ביחס לחברים בתת קבוצה בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subgroup) יחול כאילו היו קבוצה רב-לאומית נפרדת (MNE Group). המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) וההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של תת קבוצה בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subgroup) יוחרגו בקביעת שיעור המס האפקטיבי (ETR) של שאר הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) בסעיף 5.1.1 וההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בסעיף 5.1.2.

5.6.2 שיעור המס האפקטיבי (ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) של ישות משתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) שאינה חברה בתת קבוצה בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subgroup) מחושבים על בסיס ישות בודדת בהתאם לפרקים 3 עד 7, וסעיף 8.2. המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) וההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של הישות המשתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) יוחרגו בקביעת שיעור המס האפקטיבי (ETR) של שאר הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) בסעיף 5.1.1 ובהכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) בסעיף 5.1.2. הוראה זו אינה חלה אם הישות המשתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) היא ישות השקעה (Investment Entity).

6. ארגון מחדש של תאגידים ומבני אחזקה

6.1 תחולת סף ההכנסה המאוחדת על מיזוגים ופיצולים של קבוצות (Groups)

6.1.1 לצורך סעיף 1.1:

(a) אם שתי קבוצות (Groups) או יותר מתמזגות ליצירת קבוצה (Group) אחת באחת מארבע שנות הכספים (Fiscal Years) שקדמו לשנת הכספים (Fiscal Year) הנבחרת, אזי סף ההכנסה המאוחדת של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) לכל שנת כספים שקדמה למיזוג ייחשב כאילו התקיים לאותה שנה אם סכום ההכנסה הכלול בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) לאותה שנה שווה או עולה על 750 מיליון אירו.

(b) כאשר ישות (Entity) שאינה חברה בקבוצה (Group) כלשהי (המטרה) מתמזגת עם ישות (Entity) או קבוצה (Group) (הרוכשת) בשנת הכספים (Fiscal Year) הנבחרת ולמטרה או לרוכשת אין דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) באף אחת מארבע שנות הכספים (Fiscal Years) הקודמות לשנה הנבחרת מאחר שלא הייתה חלק מכל קבוצה (Group) באותה שנה, סף ההכנסה המאוחדת של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) ייחשב כמתקיים באותה שנה, אם סכום ההכנסה הכלול בכל אחד מהדוחות הכספיים (Financial Statements) או דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) שלהן עבור אותה שנה שווה או עולה על 750 מיליון אירו.

(c) כאשר קבוצה רב-לאומית (MNE Group) יחידה שנמצאת בתחולת כללי הגלוב (GloBE Rules) מתפצלת לשתי קבוצות או יותר (כל אחת קבוצה (Group) מפוצלת), סף ההכנסה המאוחדת ייחשב כמתקיים על ידי קבוצה מפוצלת:

i. ביחס לשנת הכספים (Fiscal Year) הנבחרת הראשונה המסתיימת לאחר הפיצול, אם לקבוצה (Group) המפוצלת יש הכנסות שנתיות של 750 מיליון אירו או יותר באותה שנה;

ii. ביחס לשנת הכספים (Fiscal Year) הנבחנת השנייה עד הרביעית המסתיימות לאחר הפיצול, אם לקבוצה (Group) המפוצלת הכנסות שנתיות של 750 מיליון אירו או יותר בלפחות שתיים משנות הכספים (Fiscal Year) העוקבות לשנת הפיצול.

6.1.2 לצורך סעיף 6.1.1, מיזוג הוא כל הסדר שבו :

- (a) כל הישויות בקבוצה ((Group Entities) או מרביתן משתי קבוצות (Groups) נפרדות או יותר מובאות תחת שליטה משותפת כך שהן מהוות ישויות בקבוצה (Group Entities) של קבוצה משולבת (combined Group) ; או
- (b) ישות (Entity) שאינה חברה באף קבוצה (Group) מובאת תחת שליטה משותפת עם ישות (Entity) או קבוצה (Group) אחרת, כך שהן מהוות ישויות בקבוצה (Group Entities) של קבוצה משולבת (combined Group).

6.1.3 לצורך סעיף 6.1.1, פיצול הוא כל הסדר שבו ישויות בקבוצה (Group Entities) של קבוצה (Group) יחידה מופרדות לשתי קבוצות (Groups) או יותר שאינן מאוחדות עוד על ידי אותה ישות אם סופית (UPE).

6.2 ישויות משתתפות (CEs) מצטרפות ועוזבות קבוצה רב-לאומית (MNE Group)

6.2.1 למעט לקבוע בסעיף 6.2.2, ההוראות שלהלן יחולו כאשר ישות (Entity) (המטרה) הופכת או חדלה להיות ישות משתתפת (CE) בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) כתוצאה מהעברת אמצעי שליטה (Ownership Interests), במישרין או בעקיפין בישות (Entity) כזו במהלך שנת הכספים (Fiscal Year) (שנת הרכישה) :

- (a) כאשר המטרה מצטרפת או עוזבת קבוצה (Group) או המטרה הופכת לישות האם הסופית (UPE) של קבוצה (Group) חדשה, המטרה תטופל כחברה בקבוצה (Group) למטרות כללי הגלוב (GloBE Rules) אם חלק כלשהו מנכסיה, התחייבויותיה, הכנסותיה, הוצאותיה או תזרים המזומנים שלה נכללו על בסיס שורה-אחר-שורה (line-by-line basis) בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE) בשנת הרכישה ;
- (b) בשנת הרכישה, קבוצה רב-לאומית (MNE Group) תביא בחשבון רק את הרווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL) והמיסים המכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) של המטרה שנלקחים בחשבון בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE) למטרות יישום כללי הגלוב (GloBE Rules) ;
- (c) בשנת הרכישה ובכל שנה עוקבת, על המטרה לקבוע את ההכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) ואת המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שלה תוך שימוש בערך ההיסטורי בספרים של נכסיה והתחייבויותיה ;
- (d) חישוב עלויות השכר הזכאיות (Eligible Payroll Costs) של המטרה לפי סעיף 5.3.3 יילקח בחשבון רק אותן עלויות המשתקפות בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של ישות האם הסופית (UPE) ;
- (e) חישוב הערך ההיסטורי בספרים של הנכסים המוחשיים הזכאים (Eligible Tangible Assets) של המטרה לצורך סעיף 5.3.4, יותאם באופן יחסי כדי להתאים לאורך שנת הכספים (Fiscal Year) הרלוונטית שהמטרה הייתה חלק מהקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) ;

(f) למעט נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss) (Deferred Tax Asset), נכסי מס נדחה והתחייבויות מס נדחות של ישות משתתפת (CE) שמועברים בין קבוצות רב-לאומיות (MNE Groups) יובאו בחשבון במסגרת כללי הגלוב (GloBE Rules) על ידי הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הרוכשת, באותו אופן ובאותה מידה כאילו הקבוצה הרב-לאומית הרוכשת שלטה בישות המשתתפת (CE) כאשר הנכסים וההתחייבויות כאמור נוצרו;

(g) התחייבויות מס נדחות של המטרה שנכללו בסכום הכולל של המיסים הנדחים המותאמים יטופלו כאילו התבטלו לצורך יישום סעיף 4.4.4 על ידי הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) המוכרת, ויטופלו כנוצרים בשנת הרכישה לצורך יישום סעיף 4.4.4 על ידי הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הרוכשת, למעט מקרים שבהם הפחתה עתידית במיסים מכוסים (Covered Taxes) לפי סעיף 4.4.4 תיכנס לתוקף בשנה שבה הסכום מוחזר; וכן

(h) אם המטרה היא ישות אם (Parent Entity) והיא ישות בקבוצה (Group Entity) של שתי קבוצות רב-לאומיות (MNE Groups) או יותר במהלך שנת הרכישה, עליה להחיל את הוראות ה-IIR בנפרד על החלקים המוקצים של המס להשלמה () של ישויות משתתפות במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entities) שנקבעו לכל אחת מהקבוצות הרב-לאומיות (MNE Group).

6.2.2 למטרות כללי הגלוב (GloBE Rules), הרכישה או המכירה של זכות שליטה (Controlling Interest) בישות משתתפת (CE) יטופלו כרכישה או מכירה של הנכסים וההתחייבויות אם תחום השיפוט שבו ממוקמת הישות המשתתפת (CE) המטרה, או במקרה של ישות שקופה למיסוי (Tax Transparent Entity), תחום השיפוט שבו נמצאים הנכסים מטפל ברכישה או במכירה של זכות השליטה (Controlling Interest) באופן זהה או באופן דומה לרכישה או מכירה של הנכסים וההתחייבויות ומטיל מס מכוסה (Covered Tax) על המוכר בהתבסס על ההפרש בין בסיס המס לבין התמורה ששולמה בתמורה לזכות השליטה (Controlling Interest) או שווי הוגן של הנכסים וההתחייבויות.

6.3 העברת נכסים והתחייבויות

6.3.1 במקרה של מכירה או רכישה של נכסים והתחייבויות, ישות משתתפת (CE) מעבירה תכלול את הרווח או ההפסד מהמכירה במסגרת חישוב ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה, וישות משתתפת (CE) רוכשת תקבע את ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה בשימוש בערך בספרים של הנכסים וההתחייבויות שנרכשו של הישות המשתתפת (CE) הרוכשת, שנקבע לפי התקן החשבונאי המשמש להכנת הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE).

6.3.2 אם ההעברה או הרכישה של נכסים והתחייבויות הם חלק מארגון מחדש גלוב (I), סעיף 6.3.1 לא יחול וכן:

(a) ישות משתתפת (CE) מעבירה תחריג כל רווח או הפסד מההעברה מחישוב ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה; וכן-

(b) ישות משתתפת (CE) רוכשת תקבע את ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה לאחר הרכישה, תוך שימוש הערך בספרים של הנכסים וההתחייבויות שנרכשו כפי שנרשמו אצל הישות (Entity) המעבירה במועד ההעברה.

6.3.3 אם ההעברה או רכישת נכסים והתחייבויות הם חלק מארגון מחדש גלוב (GloBE Reorganisation), שבו ישות משתתפת (CE) מעבירה מכירה ברווח או הפסד שאינם כשירים (Non-qualifying Gain or Loss), סעיפים 6.3.1 ו-6.3.2 לא יחולו, וכן:

(a) ישות משתתפת (CE) מעבירה תחריג כל רווח או הפסד מההעברה בחישוב ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה, במידה של הרווח או ההפסד שאינם כשירים (Non-qualifying Gain or Loss) וכן-

(b) ישות משתתפת (CE) רוכשת תקבע את ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) שלה אחר הרכישה תוך שימוש בערך הספרים של הנכסים וההתחייבויות של הישות (Entity) המעבירה שנרכשו במועד ההעברה מותאמים בהתאם לכללי המס המקומיים לשם התחשבות ברווח או הפסד שאינם כשירים (Non-qualifying Gain or Loss).

6.3.4 לבחירתה של הישות המשתתפת המדווחת (Filing Constituent Entity), ישות משתתפת (CE) בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) אשר נדרשת או מורשית להתאים את בסיס נכסיה ואת סכום התחייבויותיה לשווי הוגן לצורכי מס בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת, תפעל באופן הבא:

(a) תכלול בחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) שלה סכום של רווח או הפסד לגבי כל אחד מנכסיה והתחייבויותיה, השווה ל:

i. ההפרש בין הערך הנקוב לצורכי דיווח חשבונאי של הנכס או ההתחייבות מיד לפני לבין והשווי ההוגן של הנכס או ההתחייבות מיד לאחר המועד של האירוע שיצר את ההתאמה לצורכי מס (האירוע המפעיל);

ii. בניכוי (או בתוספת) של רווח (או הפסד) שאינו כשיר, ככל שקיים, שנבע בקשר לאירוע המפעיל;

(b) תשתמש בשווי ההוגן לצורכי דיווח חשבונאי של הנכס או ההתחייבות מיד לאחר האירוע המפעיל לצורך קביעת ההכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) בשנות כספים (Fiscal Years) המסתיימות לאחר האירוע המפעיל;

(c) תכלול את הסכום הכולל נטו של הסכומים שנקבעו בסעיף 6.3.4(a) בהכנסה או ההפסד הגלוב (GloBE Income or Loss) של הישות המשתתפת (CE) באחת מהדרכים הבאות:

i. הסכום הכולל נטו של הסכומים ייכלל בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה התרחש האירוע המפעיל; או

ii. סכום השווה לסכום הכולל נטו של הסכומים מחולק בחמש ייכלל בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה התרחש האירוע המפעיל ובכל אחת מארבע שנות הכספים (Fiscal Years) העוקבות לה, אלא אם הישות המשתתפת (CE) יוצאת מהקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) בשנת כספים (Fiscal Years) בתוך תקופה זו, שאז הסכום שנוטר ייכלל במלואו באותה שנת כספים (Fiscal Year).

6.4 מיזמים משותפים (JV – Joint Ventures)

6.4.1 כללי הגלוב (GloBE Rules) יחולו על מיזם משותף (JV) ועל חברות הבנות של מיזם משותף (JV Subsidiaries) באופן הבא עבור כל שנת כספים (Fiscal Year):

(a) פרקים 3 עד 7, וסעיף 8.2, יחולו למטרות חישוב כל מס להשלמה (Top-up Tax) של המיזם המשותף (JV) ושל חברות הבנות של המיזם המשותף (JV Subsidiaries) כאילו היו ישויות משתתפות (CEs) בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) נפרדת כאילו המיזם המשותף (JV) הוא הישות האם הסופית (UPE) של אותה קבוצה (Group);

(b) ישות אם (Parent Entity) שמחזיקה, במישרין או בעקיפין, באמצעי שליטה (Ownership Interests) במיזם המשותף (JV) או בחברות בנות של המיזם המשותף (JV Subsidiary), תחיל את ה-IIR ביחס לחלקה המוקצה של המס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של חבר בקבוצת המיזם המשותף (JV Group), בהתאם לסעיף 2.1 עד סעיף 2.3 ; וכן

(c) סכום המס להשלמה של קבוצת המיזם המשותף (JV Group Top-up Tax) יופחת בגובה החלק המוקצה של המס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של כל ישות אם (Parent Entity) עבור כל חבר בקבוצת המיזם המשותף (JV Group) אשר חויב לפי IIR כשיר (Qualified IIR) בהתאם לפסקה (b), וכל סכום שנותר יתווסף לסכום הכולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Amount) בהתאם לסעיף 2.5.1.

6.5 קבוצות רב-לאומיות רב הוריות (Multi-Parented MNE Groups)

6.5.1 ההוראות הבאות יחולו על קבוצות רב-לאומיות רב הוריות (Multi-Parented MNE Groups):

(a) הישויות (Entities) והישויות המשתתפות (CEs) של כל קבוצה (Group) יטופלו כחברות בקבוצה רב-לאומית (MNE Group) יחידה למטרות כללי הגלוב (GloBE Rules) (קבוצה רב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group); (MNE Group)

(b) ישות (Entity) (שאינה ישות מוחרגת (Excluded Entity)) תטופל כישות משתתפת (CE) אם היא מאוחדת על בסיס שורה-אחר-שורה (line-by-line basis) על ידי הקבוצה הרב לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) או זכויות השליטה (Controlling Interests) בה מוחזקות על ידי ישויות (Entities) בקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group);

- (c) הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) יהיו הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) המוזכרים בהגדרת מבנה מהודק (Stapled Structure) או הסדר רישום כפול (Dual-listed Arrangement) (לפי העניין) שהוכנו בהתאם לתקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) – אשר ייחשב כתקן חשבונאי של הישות האם הסופית (UPE) ;
- (d) הישויות האם הסופיות (UPE) של הקבוצות (Groups) הנפרדות המרכיבות את הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) יהיו הישויות האם הסופיות (UPEs) של הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) (בעת יישום כללי הגלוב (GloBE Rules) ביחס לקבוצה רב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group), הפניות לישות אם סופית (UPE) יחולו, כנדרש, כאילו היו הפניות למספר ישויות אם סופיות (UPEs) ;
- (e) הישויות האם (Parent Entities) של הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) (לרבות כל ישות אם סופית (UPE)) המצויות ב[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] יחילו את ה-IIR בהתאם להוראות סעיף 2.1 עד סעיף 2.3 ביחס לחלקן המוקצה במס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) ;
- (f) כלל הישויות המשתתפות (CEs) של הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group), המצויות ב[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם], יחילו את ה-UTPR בהתאם לסעיף 2.4 עד סעיף 2.6, תוך התחשבות במס להשלמה (Top-up Tax) של כל ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) בקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group) ; וכן

(g) הישויות האם הסופיות (UPEs) נדרשות להגיש את דוח המידע גלוב (GloBE Information Return - GIR) בהתאם לסעיף 8.1, אלא אם ימנו ישות מדווחת ייעודית (Designated Filing Entity) יחידה, ודוח זה יכלול את מידע הנוגע לכל אחת מהקבוצות (Groups) המרכיבות את הקבוצה הרב-לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group).

7. משטרי ניטרליות מס וחלוקה

7.1 ישות האם סופית (UPE) שהיא ישות שקופה (Flow-through Entity)

7.1.1 ההכנסה גלוב (GloBE Income) לשנת כספים (Fiscal Year) של ישות שקופה (Flow-through Entity) שהיא ישות אם סופית (UPE) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) תופחת בסכום של ההכנסה גלוב (GloBE Income) המיוחסת לכל אמצעי שליטה (Ownership Interest) אם :

(a) מחזיק אמצעי השליטה (Ownership Interest) חייב במס על הכנסה זו לגבי תקופת מס המסתיימת תוך 12 חודשים מתום שנת הכספים (Fiscal Year) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group), וכן :

(i) מחזיק אמצעי השליטה (Ownership Interest) חייב במס על מלוא סכום ההכנסה האמורה בשיעור נומינלי (Nominal rate) השווה או עולה על שיעור המינימום (Minimum Rate) ; או

(ii) ניתן לצפות באופן סביר כי הסכום המצטבר של מיסים מכוסים מתואמים (Adjusted Covered Taxes) של הישות האם הסופית (UPE) ושל המיסים של מחזיק אמצעי השליטה (Ownership Interest) על הכנסה זו שווה או עולה על הסכום שמתקבל מהכפלת מלוא סכום ההכנסה האמורה בשיעור המינימום (Minimum Rate) ; או

(b) המחזיק הוא אדם טבעי (natural person) אשר :

(i) הוא תושב מס בתחום השיפוט של הישות האם הסופית (UPE Jurisdiction) ; וכן

(ii) מחזיק באמצעי שליטה (Ownership Interests), שבמצטבר מהווים, זכות ל-5% או פחות מהרווחים והנכסים של הישות האם הסופית (UPE); או

(c) המחזיק הוא ישות ממשלתית (Governmental Entity), ארגון בינלאומי (International Organisation), מוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation), או קרן פנסיה (Pension Fund) אשר:

(i) הוא תושב בתחום השיפוט של הישות האם הסופית (UPE Jurisdiction); וכן

(ii) מחזיק באמצעי שליטה (Ownership Interest), שבמצטבר מהווים, זכות ל-5% או פחות מהרווחים והנכסים של הישות האם הסופית (UPE).

7.1.2 בעת חישוב הפסד גלוב (GloBE Loss) לשנת כספים (Fiscal Year), ישות שקופה (Flow-through Entity) שהיא הישות האם הסופית (UPE) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) תפחית את ההפסד גלוב (GloBE Loss) שלה לאותה שנת כספים (Fiscal Year) בסכום של ההפסד גלוב (GloBE Loss) המיוחס לכל אמצעי שליטה (Ownership Interest), למעט במידה שמחזיקי אמצעי השליטה (Ownership Interest) אינם רשאים לעשות שימוש בהפסד בחישוב ההכנסה החייבת הנפרדת שלהם.

7.1.3 ישות שקופה (Flow-through Entity) שמפחיתה את ההכנסה גלוב (GloBE Income) בהתאם לסעיף 7.1.1 תפחית את המיסים המכוסים (Covered Taxes) שלה באופן יחסי.

7.1.4 סעיפים 7.1.1 עד 7.1.3 יחולו על מוסד קבע (PE):

(a) שבאמצעותו ישות שקופה (Flow-through Entity) שהיא ישות אם סופית (UPE) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group), מבצעת את עסקיה, כולם או חלקם; או

(b) שבאמצעותו מתבצעים עסקיה של ישות שקופה (Flow-through Entity) כולם או חלקם, אם אמצעי השליטה (Ownership Interest) של הישות האם הסופית (UPE) באותה ישות שקופה (Flow-through Entity) מוחזקים במישרין או באמצעות מבנה שקוף למיסוי (Tax Transparent Structure).

7.2 ישות אם סופית (UPE) הכפופה למשטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime)

7.2.1 לצורכי חישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss)

לשנת כספים (Fiscal Year), ישות אם סופית (UPE) הכפופה למשטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime) תפחית (אך לא מעבר לאפס) את ההכנסה גלוב (GloBE Income) שלה לאותה שנת כספים (Fiscal Year) בסכום המחולק כדיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend) בתוך 12 חודשים מתום שנת הכספים (Fiscal Year), אם:

(a) הדיבידנד חייב במס בידי מקבל הדיבידנד לגבי תקופת מס שמסתיימת בתוך 12 חודשים מתום שנת הכספים (Fiscal Year) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group), וכן:

(i) מקבל הדיבידנד חייב במס על דיבידנד כאמור בשיעור נומינלי (Nominal rate) השווה או גבוה משיעור המינימום (Minimum Rate);

(ii) ניתן לצפות באופן סביר כי הסכום המצטבר של מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) של הישות האם הסופית (UPE) ומיסים ששולמו על ידי מקבל הדיבידנד בגין הכנסה מדיבידנד שווה או עולה על הסכום שמתקבל מהכפלת מלוא סכום ההכנסה האמורה בשיעור המינימום (Minimum Rate); או

(iii) מקבל הדיבידנד הוא אדם טבעי (natural person) והדיבידנד הוא דיבידנד חסות (patronage dividend) מאגודה שיתופית לאספקה (supply Cooperative); או

(b) מקבל הדיבידנד הוא אדם טבעי (natural person) אשר:

(i) הוא תושב מס בתחום השיפוט של הישות האם הסופית (UPE Jurisdiction); וכן

(ii) מחזיק באמצעי שליטה (Ownership Interest) המקנים לו, במצטבר, זכות ל-5% או פחות מהרווחים והנכסים של הישות האם הסופית (UPE).

(c) מקבל הדיבידנד הוא תושב בתחום השיפוט של הישות האם הסופית (UPE Jurisdiction) וכן :

- (i) ישות ממשלתית (Governmental Entity),
- (ii) ארגון בינלאומי (International Organisation),
- (iii) מוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation), או
- (iv) קרן פנסיה (Pension Fund) שאינה ישות שירותי פנסיה (Pension Services Entity).

7.2.2 ישות אם סופית (UPE) שמפחיתה את ההכנסה גלוב (GloBE Income) בהתאם לסעיף 7.2.1 תפחית את המיסים המכוסים (Covered Taxes) שלה (למעט המיסים שלגביהם הותר ניכוי הדיבידנד) באופן יחסי, וגם תפחית את ההכנסה גלוב (GloBE Income) באותו סכום.

7.2.3 אם הישות האם הסופית (UPE) מחזיקה באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת (CE) אחרת הכפופה למשטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime) (במישרין או באמצעות שרשרת של ישויות משתתפות (CEs) כאלה), סעיפים 7.2.1 ו-7.2.2 יחולו על כל ישות משתתפת (CE) אחרת בתחום השיפוט של הישות האם הסופית (UPE) (Jurisdiction), הכפופה למשטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime), במידה שההכנסה גלוב (GloBE Income) שלה תחולק עוד יותר על ידי ישות האם הסופית (UPE) למקבלים העומדים בדרישות סעיף 7.2.1.

7.2.4 דיבידנד חסות (Patronage dividends) מאגודה שיתופית לאספקה (supply Cooperative) כפופים למס במידה שהם מפחיתים הוצאה או עלות הניתנת לניכוי בעת חישוב ההכנסה החייבת של המקבל.

7.3 מערכות מס של חלוקה זכאית (Eligible Distribution Tax System)

7.3.1 ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) רשאית לבצע בחירה שנתית (Annual Election) ביחס לישות משתתפת (CE) הכפופה למערכת מס של חלוקה זכאית (Eligible Distribution Tax System) לצרף את המס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax) שנקבע לפי סעיף 7.3.2 למיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) לשנת הכספים (Fiscal Year). בחירה לפי סעיף זה תחול על כל הישויות המשתתפות (CEs) המצויות בתחום השיפוט.

7.3.2 סכום המס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax) הוא הנמוך מבין :

(a) הסכום של מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) הדרוש להעלאת שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR), שחושב לפי סעיף 5.2.1 עבור תחום השיפוט בשנת הכספים (Fiscal Year) לשיעור המינימום (Minimum Rate); או

(b) סכום המס שהיה צריך להיות מגיע אילו הישויות המשתתפות (CEs) המצויות בתחום השיפוט היו מחלקות את כל ההכנסה שלהן הכפופה למשטר מס על חלוקה זכאית (Eligible Distribution Regime), במהלך אותה שנה.

7.3.3 חשבון שנתי להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) מוקם עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) שבה חלה הבחירה לפי סעיף 7.3.1. חשבון להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) מוגדל בסכום של מס של חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax) שנקבע לפי סעיף 7.3.2 עבור תחום השיפוט ולשנת הכספים (Fiscal Year) שבעבורה הוא נפתח. בתום כל שנת כספים (Fiscal Year) עוקבת, היתרות הפתוחות של חשבונות להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) שנפתחו עבור שנות כספים (Fiscal Years) קודמות יופחתו לפי סדר כרונולוגי, ובהתאם להיקפן אך לא מתחת לאפס :

(a) תחילה, במיסים ששולמו על ידי הישויות המשתתפות (CEs) במהלך שנת הכספים (Fiscal Year) בקשר לחלוקות בפועל או רעיוניות;

(b) לאחר מכן, בסכום של כל הפסד גלוב נטו (Net GloBE Loss) של תחום השיפוט מוכפל בשיעור המינימום (Minimum Rate); וכן

(c) ולאחר מכן, בכל סכום של חשבון השבה להעברת הפסד (Recapture Account Loss Carry-forward) שהוחל על שנת הכספים (Fiscal Year) הנוכחית בהתאם לסעיף 7.3.4.

7.3.4 חשבון השבה להעברת הפסד (Recapture Account Loss Carry-forward) יוקם עבור תחום השיפוט כאשר הסכום המתואר בסעיף 7.3.3(b) עולה על היתרה הפתוחה של חשבונות להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Accounts). חשבון השבה להעברת הפסד (Recapture Account Loss Carry-forward) יהיה בסכום השווה לעודף האמור, ויובא בחשבון בשנות כספים (Fiscal Years) עוקבות כהפחתה לחשבונות להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Accounts) באותן שנות כספים (Fiscal Years). כאשר סכום זה מובא בחשבון בשנת כספים עוקבת, חשבון השבה להעברת הפסד (Recapture Account Loss Carry-forward) יופחת באותו סכום.

7.3.5 אם קיימת יתרה פתוחה בחשבון להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) (המנוהל בהתאם לסעיף 7.3.3) ביום האחרון של שנת הכספים (Fiscal Year) הרביעית לאחר שנת הכספים (Fiscal Year) שבעבורה נפתח החשבון, שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) לשנת הכספים (Fiscal Year) שבעבורה נפתח החשבון, יחושבו מחדש בהתאם לסעיף 5.4.1, על ידי טיפול ביתרה של החזר המס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) כהפחתה למיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שנקבעו בעבר לאותה שנה.

7.3.6 מיסים ששולמו במהלך שנת הכספים (Fiscal Year) בקשר לחלוקות בפועל או רעיוניות לא יכללו במיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes), במידה שהם מפחיתים חשבון להחזר מס על חלוקה דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) לפי סעיף 7.3.3.

7.3.7 בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה ישות משתתפת מסתלקת (Departing Constituent Entity) עוזבת את הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) או מעבירה את עיקר נכסיה:

(a) שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) והמס להשלמה (Top-up Tax) עבור כל שנה קודמת שבעבורה קיימת יתרה בחשבון להחזר מס על חלוקה דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account), מחושב מחדש בהתאם לעקרונות סעיף 5.4.1, על ידי טיפול ביתרת חשבון להחזר מס על חלוקה דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account) כהפחתה מהמיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שנקבעו מכבר לאותה שנה; וכן

(b) כל סכום של מס להשלמה (Top-up Tax) תוספתי הנובע מחישוב מחדש זה יוכפל ביחס החזר במכירה (Disposition Recapture Ratio) לקביעת המס להשלמה השוטף הנוסף (Additional Current Top-up Tax) למטרות סעיף 5.2.3.

7.3.8 יחס החזר במכירה (Disposition Recapture Ratio) נקבע עבור כל ישות משתתפת מסתלקת (Departing Constituent Entity) באמצעות הנוסחה הבאה:

$$\frac{\text{הכנסה לגלוב של הישות המשתתפת}}{\text{הכנסה נטו של תחום השיפוט}}$$

כאשר:

(a) ההכנסה גלוב של הישות המשתתפת (GloBE Income of the CE) היא סכום ההכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת המסתלקת (Departing Constituent Entity) שנקבע בהתאם לפרק 3 עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) התואמת לחשבונות להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax) (Recapture Accounts) בתחום השיפוט; וכן

(b) ההכנסה נטו (Net Income) של תחום השיפוט היא סכום ההכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) של תחום השיפוט, שנקבע בהתאם לסעיף 5.1.2, עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) התואמת לחשבונות להחזר מס על חלוקה דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax) (Recapture Accounts) בתחום השיפוט.

חשוב שיעור המס האפקטיבי (ETR - Effective Tax Rate) עבור ישויות השקעה (Investment Entities) 7.4

7.4.1 כללי סעיף 7.4 חלות על ישויות משתתפות (CEs) העונות על הגדרת ישות השקעה (Investment Entity), למעט ישויות השקעה (Investment Entities) שהן ישויות שקופות למיסוי (Tax Transparent Entities) או כפופות לבחירה לפי סעיף 7.5 או סעיף 7.6.

7.4.2 שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של ישות השקעה (Investment Entity) שהיא ישות משתתפת ((CE יחושב בנפרד משיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של תחום השיפוט שבו היא ממוקמת. שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של כל ישות השקעה (Investment Entity) כאמור שווה למיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של ישות ההשקעה (Investment Entity) מחולק בחלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income) כפי שנקבע בפרק 3. אם קיימות יותר מישות השקעה (Investment Entity) אחת בתחום השיפוט, המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) והחלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה או הפסד גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income or Loss) שנקבע עבור כל אחת מישויות ההשקעה (Investment Entities) האמורות יאוחדו, כדי לחשב את שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של כלל ישויות ההשקעה (Investment Entities) הללו.

7.4.3 המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של ישות השקעה (Investment Entity) הם הסכום של המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) שנקבעו עבור ישות ההשקעה (Investment Entity) לפי סעיף 4.1, מיוחסים לחלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income), וכן המיסים המכוסים (Covered Taxes) שהוקצו לישות ההשקעה (Investment Entity) לפי סעיף 4.3. המיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של ישות ההשקעה (Investment Entity) אינם כוללים מיסים מכוסים (Covered Taxes) שנצברו על ידי ישות ההשקעה (Investment Entity) בגין הכנסה שאינה חלק מוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income).

7.4.4 החלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income Allocable Share of) שווה לחלק המוקצה של הישות להשקעה בהכנסה או הפסד גלוב (the Investment Entity's GloBE Income or Loss) שייקבע עבור ישות האם הסופית (UPE) בהתאם לכללים של סעיף 2.2.2, תוך התחשבות רק בעניינים שאינם כפופים לבחירה לפי סעיף 7.5 או סעיף 7.6.

7.4.5 המס להשלמה (Top-up Tax) של ישות משתתפת (CE) שהיא ישות השקעה (Investment Entity) יהיה סכום השווה לשיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) של ישות ההשקעה (Investment Entity), כשהוא מוכפל בעודף של החלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של ישות ההשקעה (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income) על פני החרגה מהכנסה על בסיס חומריות (Substance-based Income Exclusion - SBIE) של ישות ההשקעה (Investment Entity). שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) של ישות השקעה (Investment Entity) יהיה העודף בנקודות השיעור (percentage point) (excess), אם קיים, של שיעור המינימום (Minimum Rate) על פני שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של ישות ההשקעה (Investment Entity). אם קיימות יותר מישות השקעה (Investment Entity) אחת בתחום השיפוט, החלק המוקצה של הקבוצה הרב-לאומית בהכנסה גלוב של הישות להשקעה (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income) ואת החרגה מהכנסה על בסיס חומריות (Substance-based Income Exclusion - SBIE) שנקבעה עבור כל ישויות ההשקעה (Investment Entity) האמורות, ישולבו לצורך חישוב שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) של כלל ישויות ההשקעה (Investment Entities) הללו.

7.4.6 ההחלטה מהכנסה על בסיס חומריות (Substance-based Investment Exclusion - SBIE) עבור ישות השקעה (Entity) תיקבע בהתאם לעקרונות הקבועים בסעיף 5.3, מבלי להתחשב בחריג הקבוע בסעיף 5.3.2, ותובא בחשבון תוך התייחסות רק לנכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) ועלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) של עובדים זכאים (Eligible Employees) של ישויות ההשקעה (Investment Entity), כשהם מופחתים באופן יחסי לפי החלק הניתן להקצאה של קבוצה רב-לאומית בהכנסת גלוב של ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the Investment Entity's GloBE Income) לסך הכנסה גלוב של הישות להשקעה (Investment Entity's total GloBE Income).

7.5 בחירה בשקיפות מיסויית עבור ישות השקעה

7.5.1 ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) רשאית לבחור לטפל בישות משתתפת (CE) שהיא ישות השקעה (Investment Entity) או ישות השקעה בביטוח (Insurance Tax) (Investment Entity CE-Transparent Entity), אם הישות המשתתפת-הבעלים (owner) חייב במס במקום מושבו לפי הערכה לפי שוק (mark-to-market) או משטר דומה, המבוסס על שינויים שנתיים בשווי ההון של אמצעי השליטה (Ownership Interest) שלו בישות (Entity), ושיעור המס החל על הישות המשתתפת-הבעלים (owner) ביחס להכנסה זו שווה או גבוה משיעור המינימום (Minimum Rate). לצורך זה, ישות משתתפת (CE) המחזיקה בעקיפין באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות השקעה (Investment Entity) או בישות השקעה בביטוח (Insurance Ownership Interest) באמצעות אמצעי שליטה (Ownership Interest) ישיר בישות השקעה (Investment Entity) או בישות השקעה בביטוח (Insurance Investment Entity) אחרות, תחשב כחייבת במס לפי הערכה לפי שוק (mark-to-market) או משטר דומה ביחס לאמצעי שליטה (Ownership Interest) בעקיפין, בישות (Entity) הנזכרת הראשונה אם היא כפופה להערכה לפי שוק (mark-to-mar) או למשטר דומה ביחס לאמצעי השליטה (Ownership Interest) הישיר בישות (Entity) השנייה המוזכרת.

7.5.2 הבחירה לפי סעיף זה היא בחירה לחמש שנים (Five-Year Election). אם הבחירה מבוטלת, רווח או הפסד ממכירת נכס או התחייבות המוחזקים על ידי ישות ההשקעה (Investment Entity) ייקבעו לפי השווי ההוגן של הנכסים או ההתחייבויות ביום הראשון של שנת הביטול.

7.6 בחירה בשיטת חלוקה חייבת במס (Taxable Distribution Method)

7.6.1 לבחירתה של ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity), ישות משתתפת-בעלים (CE-owner) שאינה ישות השקעה (Investment Entity) רשאית להחיל את שיטת החלוקה החייבת במס (Taxable Distribution Method) ביחס לאמצעי השליטה (Ownership Interest) שלו בישות משתתפת (CE) שהיא ישות השקעה (Investment Entity), אם הישות המשתתפת הבעלים (CE-owner) תצפה באופן סביר שתהיה כפופה למס על חלוקות מישות ההשקעה (Investment Entity) בשיעור מס השווה או גבוה משיעור המינימום (Minimum Rate).

7.6.2 לפי שיטת החלוקה החייבת במס (Taxable Distribution Method):

(a) חלוקות וחלוקות רעיוניות מההכנסה גלוב (GloBE Income) של ישות ההשקעה (Investment Entity) ייכללו בהכנסה לגלוב (GloBE Income) של הישות המשתתפת-הבעלים (CE-owner) (שאינה ישות השקעה (Investment Entity)) שקיבלה את החלוקה;

(b) המס המקומי בר-זיכוי ברוטו (Local Creditable Tax Gross-up) ייכלל בהכנסה גלוב (GloBE Income) ובמיסים המכוסים המותאמים (Adjusted Covered Taxes) של הישות המשתתפת-הבעלים (CE-owner) (שאינה ישות השקעה) שקיבלה את החלוקה;

(c) החלק היחסי של ישות משתתפת-בעלים (Constituent Entity – CE owner) בהכנסה גלוב נטו הלא מחולקת (Undistributed Net GloBE Income) של ישות ההשקעה (Investment Entity) לשנה הנבדקת (Tested Year) יטופל כהכנסה גלוב (GloBE Income) של הישות להשקעה (Investment Entity) לשנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year) והתוצאה של הכפלת שיעור המינימום (Minimum Rate) בהכנסה לגלוב (GloBE Income Tax) זו יטופל כמס להשלמה (Top-up Tax) של ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) לשנת הכספים (Fiscal Year), למטרות פרק 2 ;

(d) הכנסה או ההפסד לגלוב (GloBE Income or Loss) של ישות ההשקעה (Investment Entity) לשנת הכספים (Fiscal Year) וכל מיסים מכוסים מותאמים Adjusted Covered Taxes ((המיוחסים להכנסה זו יוחרגו מכל חישובי שיעור המס האפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) לפי פרק 5 וסעיפים 7.4.2 עד 7.4.5, למעט כפי שנקבע בפסקה (b).

7.6.3 ההכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת Undistributed Net GloBE (Income) לשנת כספים (Fiscal Year) היא סכום ההכנסה גלוב (GloBE Income) של ישות ההשקעה (Investment Entity), אם ישנה, עבור השנה הנבדקת (Tested Year), כשהוא מופחת (אך לא מעבר לאפס) על ידי :

(a) כל מיסים מכוסים (Covered Taxes) של ישות ההשקעה (Investment Entity) ;

(b) חלוקות וחלוקות רעיוניות לבעלי מניות שאינם ישויות משתתפות (CEs) שהן ישויות השקעה (Investment Entities), במהלך התקופה הנבדקת (Testing Period) ;

(c) הפסדי גלוב (GloBE Losses) שנוצרו בתקופה הנבדקת ;

(d) העברת הפסדי השקעה (Investment Loss Carry-forwards).

7.6.4 הכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת (Undistributed Net GloBE Income) לשנה הנבדקת (Tested Year) לא תופחת עקב חלוקות או חלוקות רעיוניות, במידה שחלוקות אלה טופלו כהפחתה להכנסה נטו לגלוב שאינה מחולקת (Undistributed Net GloBE Income) של שנה נבדקת (Tested Year) קודמת. לצורכי חישוב הכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת (Undistributed Net GloBE Income), הפסד גלוב (GloBE Loss) יופחת במידה שהוא הפחית את ההכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת (Undistributed Net GloBE Income) בסוף שנת כספים (Fiscal Year) קודמת. אם הפסד גלוב (GloBE Loss) לשנת כספים (Fiscal Year) לא הופחת לאפס עד לסוף תקופת הבדיקה האחרונה הכוללת את אותה שנת כספים (Fiscal Year), היתרה תהפוך ליתרת הפסד השקעה מועברת (Investment Loss Carry-forward), והיא תופחת באופן דומה להפסד גלוב (GloBE Loss) בשנות כספים (Fiscal Years) עוקבות.

7.6.5 לצורכי סעיף 7.6 :

(a) השנה הנבדקת (Tested Year) היא השנה השלישית שקדמה לשנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year);

(b) התקופה הנבדקת (Testing Period) היא התקופה שמתחילה ביום הראשון של השנה הנבדקת (Tested Year) ומסתיימת ביום האחרון של שנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year), שבה אמצעי השליטה (Ownership Interest) הוחזק על-ידי ישות בקבוצה (Group Entity);

(c) חלוקה רעיונית מתרחשת כאשר אמצעי שליטה (Ownership Interest), במישרין או בעקיפין, בישות ההשקעה (Investment Entity) מועבר לישות שאינה בקבוצה (non-Group Entity), ושווה לחלק היחסי בהכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת (Undistributed Net GloBE Income), המיוחס לאותו אמצעי שליטה (Ownership Interest) במועד ההעברה (הנקבע ללא קשר חלוקה הרעיונית); וכן

(d) המס המקומי בר-זיכוי ברוטו (Local Creditable Tax)
(Gross-up) היא סכום המיסים המכוסים (Covered
(Taxes) שנגרמו על-ידי ישות ההשקעה (Investment
(Entity), המותרים כזיכוי כנגד חבות המס של ישות
משתתפת-בעלים (CE – owner's – Constituent Entity)
(owner) וזאת בקשר לחלוקה מישות ההשקעה
(Investment Entity).

7.6.6 הבחירה תחת סעיף זה היא בחירה לחמש שנים (Five-Year
(Election). אם הבחירה מבוטלת, חלקו היחסי של ישות
משתתפת-בעלים (CE-owner) בהכנסה גלוב נטו שאינה מחולקת
(Undistributed Net GloBE Income) של ישות ההשקעה
(Investment Entity) לשנה הנבדקת (Tested Year) בסוף שנת
הכספים (Fiscal Year) שקדמה לשנת הביטול, יטופל כהכנסה
גלוב (GloBE Income) של ישות ההשקעה (Investment Entity)
לשנת הביטול ותוצאת הכפלת שיעור המינימום (Minimum
(Rate בהכנסה גלוב (GloBE Income) זו תטופל כמס להשלמה
(Top-up Tax) של ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed)
(Constituent Entity) בשנת הביטול למטרות פרק 2.

מנהל 8.

8.1 חובת דיווח

8.1.1 בכפוף לסעיף 8.1.2, כל ישות משתתפת (CE) המצויה ב-[הוסף
את שם תחום השיפוט המיישם] תגיש דוח מידע לגלוב (GloBE
(Information Return - GIR) בהתאם לדרישות בסעיפים 8.1.4
עד 8.1.6, למינהל המס (Tax administration) של [הוסף את שם
תחום השיפוט המיישם]. הדוח רשאי להיות מוגש על-ידי הישות
המשתתפת (CE) עצמה או על ידי ישות מקומית ייעודית
(Designated Local Entity) מטעמה.

8.1.2 ישות משתתפת (CE) אינה מחויבת להגיש דוח מידע לגלוב (GIR)
למינהל המס (Tax administration) של [הוסף את שם תחום
השיפוט המיישם], אם דוח מידע לגלוב (GIR), בהתאם לדרישות
הקבועות בסעיפים 8.1.4 עד 8.1.6, הוגש על-ידי אחת מהבאות :

(a) הישות האם הסופית (UPE), המצויה בתחום שיפוט שיש לו הסכם רשות מוסמכת כשיר (Qualifying Competent Authority Agreement) בתוקף עם [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] לשנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year); או

(b) הישות המדווחת הייעודית (Designated Filing Entity), המצויה בתחום שיפוט שיש לו הסכם רשות מוסמכת כשיר (Qualifying Competent Authority Agreement) בתוקף עם [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] לשנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year).

8.1.3 כאשר סעיף 8.1.2 חל, על ישות משתתפת (CE) המצויה ב-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם], או על הישות המקומית הייעודית (Designated Local Entity) מטעמה, להודיע לרשות המיסים של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] על זהותה של הישות (Entity) שמגישה את דוח המידע לגלוב (GIR) ואת תחום השיפוט שבו היא מצויה.

8.1.4 דוח המידע לגלוב (GIR) יוגש בתבנית אחידה שתפותח בהתאם למסגרת יישום הגלוב (GloBE Implementation Framework) (- GloBE IF), ויכלול את המידע הבא בנוגע לקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) (כפי שיפורט, יורחב או יוגבל בהתאם למסגרת יישום הגלוב (GloBE IF), לרבות באמצעות פיתוח נהלים מדווחים מפורטים):

(a) זיהוי של הישויות המשתתפות (CE), לרבות מספרי הזיהוי לצורכי מס (ככל שקיימים), תחום השיפוט שבו הן מצויות, ומעמדן לפי כללי הגלוב (GloBE Rules).

(b) מידע על המבנה הארגוני הכללי של הקבוצה הרבלאומית (MNE Group), לרבות זכויות שליטה (Controlling Interest) בישויות המשתתפות (CE) שמוחזקות על ידי ישויות משתתפות (CE) אחרות.

(c) המידע הדרוש לצורך חישוב:

i. שיעור המס האפקטיבי (ETR) לכל תחום שיפוט והמס להשלמה (Top-up Tax) של כל ישות משתתפת (CE) לפי פרק 5.

ii. המס להשלמה (Top-up Tax) של חבר בקבוצת מיזמים משותפים (JV Group) לפי פרק 6.

iii. הקצאת מס להשלמה (Top-up Tax) לפי מנגנון הכללה גלובלית (IIR) וסכום המס להשלמה לפי כלל ההכנסות הלא-מכלילות (UTPR Top-up Tax Amount) לכל תחום שיפוט, לפי פרק 2.

8.1.5 דוח המידע לגלוב (GIR) ייעשה בהתאם להגדרות ולהנחיות הכלולות בתבנית האחידה שתפותח בהתאם למסגרת יישום הגלוב (GloBE IF).

8.1.6 דוח המידע לגלוב (GIR) וההודעות בהתאם לסעיף זה יוגשו למנהל המס של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] לא יאוחר מ-15 חודשים לאחר היום האחרון של שנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year).

8.1.7 מנהל המס של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] רשאי לשנות את דרישות המידע, ההגשה וההודעה של דוח המידע לגלוב (GIR), על מנת להתאימן לדרישות שנקבעו במסגרת יישום הגלוב (GloBE IF) (לרבות פיתוח נהלים לדיווח מפורט).

8.1.8 דיני [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] בעניין עיצומים, סנקציות וסודיות דוחות ומידע מדוחות יחולו על דוח המידע לגלוב (GIR).

8.2 נמל מבטחים (Safe Harbours)

8.2.1 לבחירתה של ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity), ועל אף האמור בפרק 5, מס להשלמה (Top-up Tax) עבור תחום שיפוט (תחום שיפוט החוסה תחת נמל מבטחים) ייחשב כאפס לשנת כספים (Fiscal Year), כאשר הישויות המשתתפות (CE) המצויות באותו תחום שיפוט זכאיות לנמל מבטחים לפי כללי הגלוב (GloBE Safe Harbour), בהתאם לתנאים שנקבעו במסגרת ליישום הגלוב (GloBE IF) והחלים על אותה שנת כספים (Fiscal Year).

8.2.2 בחירה שנעשתה עבור תחום שיפוט לפי סעיף 8.2.1 לא תחול בנסיבות הבאות:

(a) [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] היה יכול להיות מוקצה לו מס להשלמה (Top-up Tax) לפי כללי הגלוב, אילו שיעור המס האפקטיבי (ETR) של תחום השיפוט החוסה תחת נמל מבטחים שחושב בהתאם לפרק 5, היה נמוך משיעור המינימום (Minimum Rate);

(b) מינהל המס (Tax administration) של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] מודיע לישות המשתתפת החייבת (או לישויות) (Liable Constituent Entity (or Entities)), בתוך 36 חודשים ממועד הגשת דוח המידע לגלוב (GIR), על עובדות ונסיבות מסוימות שעשויות להשפיע באופן מהותי על זכאותן של הישויות המשתתפות (CE) המצויות בתחום השיפוט החוסה תחת נמל מבטחים להסדר הרלוונטי, ומזמינה את הישות החייבת (או הישויות) (Liable Constituent Entity (or Entities)) להבהיר בתוך שישה חודשים את השפעתן של עובדות ונסיבות אלו על הזכאות של אותן ישויות משתתפות (CE) לאותו נמל מבטחים; וגם

(c) הישות המשתתפת החייבת (או הישויות) (Liable Constituent Entity (or Entities)) נכשלות להוכיח, בתוך תקופת התגובה, כי אותן עובדות ונסיבות לא השפיעו באופן מהותי על זכאותן של הישויות המשתתפות (CE) לנמל מבטחים הרלוונטי.

8.3 הנחיות מנהלתיות (Administrative Guidance - AG)

8.3.1 מינהל המס (Tax administration) של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם], בכפוף לכל דרישה לפי הדין הפנימי, יחיל את כללי הגלוב (GloBE Rules) בהתאם להנחיות מנהלתיות מוסכמות (Agreed Administrative Guidance).

9. כללי מעבר

9.1 מאפייני מס בעת מעבר

9.1.1 בעת קביעת שיעור המס האפקטיבי (ETR) עבור תחום שיפוט בשנת מעבר (Transition Year), וכן עבור כל שנה עוקבת, על הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) להביא בחשבון את כלל נכסי המס הנדחים והתחייבויות המס הנדחות אשר מופיעים או מוצגים בדוחות הכספיים של כלל הישויות המשתתפות (CE) באותו תחום שיפוט לשנת המעבר. נכסי והתחייבויות המס הנדחים יובאו בחשבון לפי הנמוך מבין שיעור המינימום (Minimum Rate) או שיעור המס המקומי החל. נכס מס נדחה שנרשם לפי שיעור נמוך מהשיעור המינימום (Minimum Rate), ניתן להביאו בחשבון לפי שיעור המינימום אם הנישום יכול להוכיח כי נכס המס הנדחה נובע מהפסד גלוב (GloBE Loss). לצורך יישום סעיף זה, אין להביא בחשבון השפעה של התאמת שווי או התאמה חשבונאית הקשורה לנכס מס נדחה.

9.1.2 נכסי מס נדחים הנובעים מפריטים שהוחרגו מחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) לפי פרק 3, יש לחריגם מהחישוב של סעיף 9.1.1, כאשר נכסי המס הנדחים נוצרו בעסקה שהתרחשה לאחר 30 בנובמבר 2021.

9.1.3 במקרה של העברת נכסים בין ישויות משתתפות (CE) לאחר 30 בנובמבר 2021 ולפני תחילתה של שנת מעבר (Transition Year), הבסיס לנכסים הנרכשים (למעט מלאי) יהיה ערך הספרים של הנכסים שהועברו כפי שנרשם אצל הישות המעבירה במועד ההעברה, ונכסי והתחייבויות המס הנדחים שייכללו במסגרת הגלוב (GloBE) ייקבעו בהתאם לבסיס זה.

9.2 הקלה בתקופת מעבר לעניין החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE)

9.2.1 לצורך יישום סעיף 5.3.3, הערך של 5% יוחלף בערך המפורט בטבלה שלהלן, עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) המתחילה בכל אחת מהשנים הקלנדריות הבאות:

שנת הכספים (Fiscal Year) המתחילה בשנת

שיעור לפי סעיף 5.3.3

2023 10%

2024 9.8%

2025 9.6%

9.4% 2026

9.2% 2027

9.0% 2028

8.2% 2029

7.4% 2030

6.6% 2031

5.8% 2032

9.2.2 לצורך יישום סעיף 5.3.4, הערך של 5% יוחלף בערך המפורט בטבלה שלהלן, עבור כל שנת כספים (Fiscal Year) המתחילה בכל אחת מהשנים הקלנדריות הבאות:

שנת הכספים (Fiscal Year) המתחילה בשנת

שיעור לפי סעיף 5.3.3

8.0% 2023

7.8% 2024

7.6% 2025

7.4% 2026

7.2% 2027

7.0% 2028

6.6% 2029

6.2% 2030

5.8% 2031

5.4% 2032

9.3 החרגה מה-UTPR של קבוצות רב-לאומיות (MNE Groups) הנמצאות בשלב ההתחלתי של פעילותן הבין-לאומית

9.3.1 בכפוף להוראות סעיף 9.3.4, המס להשלמה (Top-up Tax) אשר היה מובא בחשבון לפי סעיף 2.5.1, יופחת לאפס במהלך השלב ההתחלתי של פעילותה הבין לאומית של קבוצה רב-לאומית (MNE Group), למרות הדרישות שנקבעו בפרק 5.

9.3.2 לצורך סעיף 9.3, קבוצה רב-לאומית (MNE Group) תיחשב כנמצאת בשלב ההתחלתי של פעילותה הבין-לאומית אם, בשנת כספים (Fiscal Year):

(a) יש לה ישויות משתתפות (CE) בשישה תחומי שיפוט לכל היותר; וכן

(b) סך כל ערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Values of Tangible Assets) של כלל הישויות המשתתפות (CE) הממוקמות בכל תחומי השיפוט, למעט תחום השיפוט המיוחס (Reference Jurisdiction), אינו עולה על 50 מיליון אירו.

9.3.3 לצורך סעיף 9.3.2, תחום השיפוט המיוחס (Reference Jurisdiction) של קבוצה רב-לאומית (MNE Group) הוא תחום השיפוט שבו יש לקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) את הערך הכולל הגבוה ביותר של נכסים מוחשיים (Tangible Assets) בשנת הכספים (Fiscal Year) שבה נכנסת הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) לראשונה לתחולה של כללי הגלוב (GloBE Rules). הערך הכולל של נכסים מוחשיים (Tangible Assets) בתחום שיפוט הוא סכום ערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Values of Tangible Assets) של כל הישויות המשתתפות (CE) בקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) הממוקמות באותו תחום שיפוט.

9.3.4 סעיף 9.3 זה לא יחול על שנת כספים (Fiscal Year) אשר תחילתה חלה לאחר שחלפו חמש שנים מהיום הראשון של שנת הכספים הראשונה שבה נכנסה קבוצה רב-לאומית (MNE Group) לתחולה של כללי הגלוב (GloBE Rules). לגבי קבוצות רב-לאומיות (GloBE Rules) הנמצאות בתחולה של כללי הגלוב (GloBE Rules) במועד כניסתם לתוקף, תקופת חמש השנים תחל במועד כניסת כללי ה-UTPR לתוקף.

9.3.5 [הוראת רשות] אם [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] הוא תחום השיפוט המיוחס (Reference Jurisdiction) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) בהתאם לסעיף 9.3.3, אזי סעיף 9.3.1 לא יחול במהלך השלב ההתחלתי של פעילותה הבין-לאומית של אותה קבוצה, ובמהלך שלב זה:

(a) [הוראת רשות] המס להשלמה (Top-up Tax) המחושב עבור ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity), אשר היה מובא בחשבון לפי סעיף 2.5.1, יופחת לאפס, אם אותה ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) ממוקמת בתחום השיפוט המיוחס (Reference Jurisdiction), למרות הדרישות שנקבעו בפרק 5; וכן

(b) שיעור ה-UTPR (UTPR Percentage) של תחומי השיפוט שאינם תחום השיפוט המיוחס (Reference Jurisdiction) ייחשב כאפס.

9.4 הקלה בתקופת מעבר לעניין חובות דיווח

9.4.1 על אף האמור בסעיף 8.1.6, דוח המידע לגלוב (GloBE Information Return - GIR) או ההודעות לפי סעיף 8.1 יוגשו למינהל המס (Tax administration) של [הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] לא יאוחר מתום 18 חודשים לאחר היום האחרון של שנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year), שהיא שנת מעבר (Transitional Year).

10. הגדרות

10.1 הגדרות כלליות

10.1.1 המונחים המפורטים להלן להם ההגדרות הבאות:

תקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) משמעו תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים (IFRS) ועקרונות החשבונאות המקובלים במדינות הבאות: אוסטרליה, ברזיל, קנדה, מדינות החברות באיחוד האירופי, מדינות החברות באזור הכלכלי האירופי, הונג קונג (סין), יפן, מקסיקו, ניו זילנד, הרפובליקה העממית של סין, הרפובליקה של הודו, הרפובליקה של קוריאה, רוסיה, סינגפור, שווייץ, הממלכה המאוחדת וארצות הברית של אמריקה.

הוצאת פנסיה נצברת (Accrued Pension Expense) משמעה ההפרש בין סכום הוצאות התחייבות לפנסיה שנכללו ברווח או בהפסד הנקי בספרים (FANIL) לבין הסכום שהופרש בפועל לקרן פנסיה (Pension Fund) לשנת הכספים.

מס להשלמה שוטף נוסף (Additional Current Top-up Tax) הינו סכום המס שנקבע בסעיף 5.4 וכל סכום אחר שנחשב כ"מס השלמה שוטף נוסף" (Additional Current Top-up Tax) בהתאם לסעיף 5.4, כגון הסכום שנקבע לפי סעיף 4.1.5 או סעיף 7.3

הון ריבד ראשון נוסף (Additional Tier One Capital) משמעו מכשיר פיננסי שהונפק על ידי ישות משתתפת (CE) בהתאם לדרישות רגולציה זהירות החלות על מגזר הבנקאות, אשר ניתן להמירו למניות או להפחית מערכו במקרה של התרחשות אירוע מפתח מוגדר מראש, ושכולל מאפיינים נוספים שמטרתם לסייע ביכולת ספיגת הפסדים בעת משבר פיננסי.

תוספות למיסים מכוסים (Additions to Covered Taxes) מוגדרות בסעיף 4.1.2.

רווח נכס מותאם (Adjusted Asset Gain) שכפוף לבחירה בהתאם לסעיף 3.2.6 בגין רווח נכס מצרפי (Aggregate Asset Gain), משמעו סכום השווה לרווח נכס מצרפי (Aggregate Asset Gain) בשנת הבחירה (Election Year), מופחת בכל סכום מאותו רווח שיושם כנגד הפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) בשנת הפסד (Loss Year) קודמת בהתאם לסעיף 3.2.6(b) או 3.2.6(c).

מיסים מכוסים מותאמים (Adjusted Covered Taxes) מוגדרים בסעיף 4.1.1.

רווח נכס מצרפי (Aggregate Asset Gain) ביחס לבחירה בהתאם לסעיף 3.2.6. משמעו הרווח נטו בשנת הבחירה (Election Year) ממכירת נכסים מוחשיים מקומיים (Local Tangible Assets) על ידי כל הישויות המשתתפות (CEs) שבתחום השיפוט, לא כולל רווח או הפסד מהעברת נכסים בין חברים בקבוצה (Group Members).

הנחיה מנהלית מוסכמת (Agreed Administrative Guidance) משמעה הנחיה בנוגע לפרשנות או ליישום של כללי גלוב (GloBE Rules), אשר הונפקה על ידי המסגרת הכוללת (Inclusive Framework).

החלק המוקצה של המס להשלמה (Allocable Share of the)
(Top-up Tax) מוגדר בסעיף 2.2.1.

בחירה שנתית (Annual Election) משמעה בחירה שנעשית על ידי ישות מדווחת, ואשר חלה אך ורק על שנת הכספים שבגינה נעשתה הבחירה

רווח נכס מוקצה (Allocated Asset Gain) לעניין בחירה לפי סעיף 3.2.6, משמעו רווח נכס מותאם (Adjusted Asset Gain) שמוקצה לשנת כספים (Fiscal Year) בתקופת המבט לאחור (Lookback Period), בהתאם לסעיף 3.2.6(d).

עקרון אורך הזרוע (Arm's Length Principle) משמעו העיקרון שלפיו יש לרשום עסקאות בין ישויות משתתפות (CE) בהתאם לתנאים שהיו מתקיימים בין תאגידים בלתי תלויים בעסקאות דומות ובנסיבות דומות

רווחים או הפסדים אסימטריים במטבע חוץ (Asymmetric Foreign Currency Gains or Losses) משמעם רווחים או הפסדים ממטבע חוץ של ישות שהמטבע לצרכי חשבונאות שלה שונה מהמטבע לצורכי מס, והם :

- (a) נכללים בחישוב ההכנסה החייבת או ההפסד של ישות משתתפת (CE) ונובעים מתנודות בשער החליפין בין המטבע לצרכי חשבונאות לבין המטבע לצורכי מס ;
- (b) נכללים בחישוב הרווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות משתתפת ונובעים מתנודות בשער החליפין בין המטבע לצורכי מס לבין המטבע לצרכי חשבונאות ;
- (c) נכללים בחישוב הרווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של ישות משתתפת ונובעים מתנודות בשער החליפין בין מטבע חוץ שלישי לבין המטבע לצרכי חשבונאות ;
- (d) נובעים מתנודות בשער החליפין בין מטבע חוץ שלישי לבין המטבע לצורכי מס, בין אם רווח או הפסד זה נכלל בהכנסה החייבת ובין אם לא.

המטבע לצורכי מס הוא המטבע הפונקציונלי שבו נעשה שימוש לצורך קביעת ההכנסה החייבת או ההפסד של הישות המשתתפת (CE) לעניין המס המכוסה (Covered Tax) בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת. המטבע לצרכי חשבונאות הוא המטבע הפונקציונלי שבו נעשה שימוש לצורך קביעת הרווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של הישות המשתתפת. מטבע חוץ שלישי הוא מטבע שאינו המטבע לצורכי מס ואינו המטבע לצרכי חשבונאות של הישות המשתתפת (CE).

גוף חשבונאי מאושר (Authorised Accounting Body) הוא הגוף בעל הסמכות המשפטית בתחום שיפוט לקבוע, לבסס או להקבל תקני חשבונאות לצורכי דיווח כספי.

תקן חשבונאי כספי מאושר (Authorised Financial Accounting Standard), ביחס לכל ישות (Entity), משמעו מערכת של עקרונות חשבונאיים מקובלים אשר מותרים לשימוש על ידי גוף חשבונאי מאושר (Authorised Accounting Body) בתחום השיפוט שבו נמצאת אותה ישות.

הכנסה או הפסד גלוב ממוצעים (Average GloBE Income or Loss) מוגדרים בסעיף 5.5.2.

מחזור גלוב ממוצע (Average GloBE Revenue) מוגדר בסעיף 5.5.2

דברי ההסבר (Commentary) משמעים ההסברים לכללי גלוב כפי שפותחו על ידי המסגרת הכוללת של ה-OECD/G20 (Inclusive Framework) בנושא שחיקת בסיס המס והעברת רווחים (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS).

דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) משמעים :

(a) דוחות כספיים שמכינה ישות בהתאם לתקן חשבונאות מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard), בהם הנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של אותה ישות (Entity) ושל הישויות שבהן יש לה זכות שליטה (Controlling Interest) מוצגים כאילו היו יחידה כלכלית אחת ;

(b) כאשר ישות (Entity) עומדת בהגדרת קבוצה (Group) לפי סעיף 1.2.3, הדוחות הכספיים של הישות (Entity) אשר נערכו בהתאם לתקן חשבונאות מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard);

(d) כאשר לישות אם סופית (UPE) יש דוחות כספיים כאמור בפסקאות (a) או (b), אשר אינם ערוכים בהתאם לתקן חשבונאות מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard), הדוחות הכספיים הם אלה אשר נערכו בכפוף להתאמות למניעת עיוותי תחרות מהותיים (Material Competitive Distortions);

(c) כאשר ישות אם סופית (UPE) אינה עורכת דוחות כספיים כאמור בפסקאות שלעיל, הדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE) הם אלה שהייתה עורכת אילו אותה ישות (Entity) הייתה נדרשת להכין דוחות כאלה בהתאם לתקן חשבונאי כספי מאושר (Authorised Financial Accounting Standard) שהוא תקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) או תקן חשבונאות אחר אשר הותאם למניעת עיוותי תחרות מהותיים (Material Competitive Distortions).

ישות משתתפת (Constituent Entity - CE) מוגדרת בסעיף 1.3.1.

ישות משתתפת-בעלים (Constituent Entity-owner – CE) משמעו ישות משתתפת (CE) אשר מחזיקה, במישרין או בעקיפין, באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת (CE) אחרת באותה קבוצה רב-לאומית (MNE Group).

משטר מס של חברות נשלטות זרות (Controlled Foreign Company Tax Regime) משמעו מערכת של כללי מס (שלא כוללים כלל הכנסה כוללת (IIR)) שלפיהם בעל מניות, ישיר או עקיף, בחברה זרה (החברה הנשלטת הזרה – CFC) חייב במס שוטף על חלקו מכלל ההכנסה או מחלק ממנה שהופקה על ידי החברה הנשלטת הזרה (CFC), ללא קשר אם אותה הכנסה חולקה בפועל לבעל המניות.

זכות שליטה (Controlling Interest) משמעה אמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות אשר מקנה לבעל השליטה אחד מאלה :

(a) חובה לאחד את הנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של הישות (Entity) על בסיס שורה-אחר-שורה בהתאם לתקן חשבונאות מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) ; או

(b) היה עליו לאחד את הנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של הישות (Entiy) על בסיס שורה-אחר-שורה, אילו בעל השליטה היה עורך דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements).

ישות ראשית (Main Entity) נחשבת כמי שיש לה זכות שליטה במוסדות קבע (PE) שלה.

אגודה שיתופית (Cooperative) משמעה ישות המשווקת או רוכשת טובין או שירותים באופן קולקטיבי עבור חברה, ואשר כפופה למשטר מס בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת, שמטרתו להבטיח ניטרליות מס בנוגע לנכסים או לשירותים של החברים הנמכרים באמצעות האגודה השיתופית, וכן לנכסים או שירותים הנרכשים על ידי החברים באמצעות האגודה השיתופית.

מיסים מכוסים (Covered Taxes) מוגדרים בסעיף 4.2.

דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend) משמעו, ביחס לישות משתתפת (CE) הכפופה למשטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime) :

(a) חלוקת רווחים לבעל אמצעי שליטה (Ownership Interest), הניתנת לניכוי מההכנסה החייבת של הישות המשתתפת (CE) לפי דיני המס בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת; או

(b) דיבידנד מתגמול לחבר באגודה שיתופית (Cooperative).

משטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime)
משמעו משטר מס שנועד להבטיח רמת מס יחידה על בעלי הישות (Entity) באמצעות ניכוי מהרווחים של הישות (Entity) בגין חלוקת רווחים לבעלים. לעניין זה, דיבידנדים מתגמול של אגודה שיתופית (Cooperative) מטופלים כחלוקות רווחים לבעלים. משטר דיבידנד בר-ניכוי (Deductible Dividend Regime) כולל גם משטר החל על אגודות שיתופיות (Cooperative) אשר פוטר את האגודה השיתופית (Cooperative) ממס

מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax)
מוגדר בסעיף 7.3.2.

חשבון להחזר מס על חלוקת דיבידנד רעיונית (Deemed Distribution Tax Recapture Account)
משמעו חשבון המתנהל בהתאם להוראות סעיף 7.3.3.

ישות משתתפת מסתלקת (Departing Constituent Entity)
משמעה ישות משתתפת (CE) שכפופה לבחירה לפי סעיף 7.3.1, ושיוצאת מקבוצה רב-לאומית (MNE Group) או שמעבירה את רוב נכסיה לאדם שאינו ישות משתתפת (CE) באותה קבוצה רב-לאומית (MNE Group) הנמצאת באותו תחום שיפוט.

ישות מדווחת ייעודית (Designated Filing Entity)
משמעו הישות המשתתפת (CE), שאינה ישות אם סופית (UPE), אשר מונתה על ידי הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) לשם הגשת דוח מידע לגלוב (GIR - GloBE Information Return) בשם הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group).

ישות מקומית ייעודית (Designated Local Entity) משמעה הישות המשתתפת (CE) בקבוצה רב-לאומית (MNE Group), אשר ממוקמת ב-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם], ואשר מונתה על ידי יתר הישויות המשתתפות (CEs) בקבוצה הממוקמות ב-[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם] של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group), לשם הגשת דוח המידע לגלוב (GIR) או לשם הגשת ההודעות בהתאם לסעיף 8.1.3.

צבירה שנדחתה (Disallowed Accrual) מוגדרת בסעיף 4.4.6.

יחס החזר ממכירה (Disposition Recapture Ratio) מוגדר בסעיף 7.3.8.

מס ייחוס בר-החזר לא כשיר (Disqualified Refundable Imputation Tax) משמעו כל סכום של מס, למעט מס ייחוס כשיר (Qualified Imputation Tax), שנצבר או שולם על ידי ישות משתתפת (CE), אשר:

(a) בר-החזר לבעל הזכות שביושר בדיבידנד שחולק על ידי אותה ישות משתתפת (CE) בגין אותו דיבידנד או ניתן לזיכוי על ידי בעל הזכות שביושר כנגד חבות מס שאינה חבות מס בגין אותו דיבידנד; או

(b) בר-החזר לחברה המחלקת בעת חלוקת הדיבידנד.

הסדר רישום כפול (Dual-listed Arrangement) משמעו הסדר בין שתי ישויות אם סופיות (UPEs) או יותר מקבוצות (Groups) נפרדות, אשר לפיו:

(a) ישויות האם הסופיות (UPEs) מסכימות לאחד את עסקיהן באמצעות חוזה בלבד;

(b) בהתאם להסכמים חוזיים, ישויות האם הסופיות (UPEs) יחלקו רווחים (לרבות דיבידנדים ובמסגרת פירוק) לבעלי המניות שלהן על בסיס יחס קבוע;

(c) פעילותן מתנהלת כיחידה כלכלית אחת לפי הסדרים חוזיים, תוך שמירה על זהויות משפטיות נפרדות;

(d) אמצעי השליטה (Ownership Interests) בישויות האם הסופיות (UPEs) הכלולות בהסדר נסחרות, מוצעות או מועברות באופן עצמאי בשוקי הון שונים; וכך-

(e) ישויות האם הסופיות (UPEs) עורכות דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements), שבהם הנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של כלל הישויות שבקבוצות מוצגים יחדיו כאילו היו יחידה כלכלית אחת, ונדרשים לפי משטר רגולטורי לביקורת חיצונית.

שיעור מס אפקטיבי (Effective Tax Rate - ETR) מוגדר בסעיף 5.1.1.

שנת בחירה (Election Year), לעניין בחירה שנתית (Annual Election), משמעה השנה שלגביה מתבצעת הבחירה.

מערכת מס של חלוקה זכאית (Eligible Distribution Tax System) משמעה מערכת מס חברות אשר:

(a) מטילה מס הכנסה על החברה כאשר המס משולם בדרך כלל רק בעת חלוקת רווחים לבעלי המניות, בעת חלוקת רווחים רעיונית לבעלי המניות, או כאשר נושאת בהוצאות מסוימות שאינן לצורכי עסק;

(b) מטילה מס בשיעור השווה או גבוה משיעור המינימום (Minimum Rate); וכך

(c) הייתה בתוקף ביום 1 ביולי 2021 או לפני כן.

עובדים זכאים (Eligible Employees) משמעם עובדים, לרבות עובדים במשרה חלקית, של ישות משתתפת (CE) שהיא חלק מקבוצה רב-לאומית (MNE Group), וכן קבלנים עצמאיים המשתתפים בפעילות התפעולית הרגילה של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group), הפועלים תחת הנחייתה ופיקוחה של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group).

עלויות שכר זכאיות (Eligible Payroll Costs) משמעם הוצאות תגמול לעובדים (לרבות משכורות, שכר עבודה והוצאות נוספות המעניקות תועלת אישית ישירה ונפרדת לעובד, כגון ביטוח בריאות והפרשות לפנסיה), מסי שכר ותעסוקה, וכן הפרשות מעסיק לביטוח סוציאלי.

נכסים מוחשיים זכאים (Eligible Tangible Assets) מוגדרים בסעיף 5.3.4.

ישות (Entity) משמעה :

- (a) כל אישיות משפטית (שאינה אדם טבעי); או
- (b) הסדר המכין חשבונות כספיים נפרדים, כגון שותפות או נאמנות.

סעיף התאמת שיעור המס האפקטיבי (ETR Adjustment)
(Article) משמעו סעיף 3.2.6, סעיף 4.4.4, סעיף 4.6.1, סעיף 4.6.4 וסעיף 7.3.

רווח עודף (Excess Profit) מוגדר בסעיף 5.2.2

דיבידנדים מוחרגים (Excluded Dividends) משמעו דיבידנדים או חלוקות אחרות שנתקבלו או שנצברו בגין אמצעי שליטה (Ownership Interest), למעט:

- (a) החזקה קצרה טווח בתיק ניירות ערך, ו-
- (b) אמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות השקעה (Investment Entity) שכפופה לבחירה לפי סעיף 7.6.

ישות מוחרגת (Excluded Entity) מוגדרת בסעיפים 1.5.1 ו-1.5.2 :

רווח או הפסד הון מוחרג (Excluded Equity Gain or Loss) משמעו רווח, רווחיות או הפסד הנכללים בהכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של הישות המשתתפת (CE), אשר נובעים מ-

- (a) רווחים והפסדים משינויים בשווי הוון של אמצעי שליטה (Ownership Interest), למעט החזקת מניות בתיק השקעות (Portfolio Shareholding);
- (b) רווח או הפסד בגין אמצעי שליטה (Ownership Interest) הכלולה לפי שיטת השווי המאזני (equity method of accounting); וכן
- (c) רווחים והפסדים ממכירת אמצעי שליטה (Ownership Interest), למעט מכירה של החזקת מניות בתיק השקעות (Portfolio Shareholding).

ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) ישות (Entity) המגישה את דוח המידע לגלוב (GIR) בהתאם לסעיף 8.1.

הכנסה או הפסד נטו בספרים (Financial Accounting Net Income or Loss - FANIL) מוגדר בסעיף 3.1.2.

שנת כספים (Fiscal Year) משמעה תקופה חשבונאית שבגינה עורכת ישות אם סופית (UPE) של הקבוצה הרב-לאומית (MNE Group) את דוחותיה הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements). במקרה של דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) כהגדרתם בפסקה (d) של הגדרם, שנת כספים משמעה היא שנה קלנדרית.

בחירה לחמש שנים (Five-Year Election) משמעה בחירה שנעשתה על ידי ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) ביחס לשנת כספים (Fiscal Year) שנת הבחירה, אשר לא ניתן לבטלה לגבי שנת הבחירה וארבע שנות הכספים (Fiscal Year) שלאחריה. אם בחירה לחמש שנים (Fiscal Year) מבוטלת ביחס לשנת כספים (Fiscal Year) (שנת הביטול), לא ניתן לבצע בחירה חדשה ביחס לארבע שנות הכספים (Fiscal Year) העוקבות לשנת הביטול.

ממשל כללי (General Government) משמעה הממשל המרכזי, סוכנויות שפעילותן נתונה לשליטתו האפקטיבית, ממשלות מדינתיות ומקומיות והמנהלים שלהן.

המסגרת ליישום הגלוב (GloBE Implementation Framework) משמעה ההליכים שיפותחו על ידי המסגרת הכוללת ל-(BEPS Inclusive Framework on BEPS), שמטרתם לפתח כללים מנהליים, הנחיות ונהלים אשר יסייעו ביישום מתואם של כללי גלוב (GloBE Rules).

הכנסת גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Income of all Constituent Entities) מוגדרת בסעיף 5.1.2(a).

הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) של ישות משתתפת (CE) מוגדרים בסעיף 3.1.1.

דוח מידע לגלוב (GloBE Information Return - GIR)
משמעו הדוח התקני שיפותח בהתאם למסגרת הכוללת לגלוב
(GloBE Implementation Framework), ואשר יכלול את
המידע המפורט בסעיף 8.1.4.

נכס מס נדחה של הפסד גלוב (GloBE Loss Deferred Tax Asset)
מוגדר בסעיף 4.5.

בחירה של הפסד גלוב (GloBE Loss Election) מוגדר בסעיף
4.5.1

הפסד גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities)
מוגדר בסעיף 5.1.2(b).

ארגון מחדש גלוב (GloBE Reorganisation) משמעו שינוי או
העברת נכסים והתחייבויות, כגון במיזוג, פיצול, פירוק או עסקה
דומה, כאשר:

(a) התמורה עבור ההעברה היא, במלואה או בחלק משמעותי,
זכויות הון שהונפקו על ידי הישות המשתתפת (CE)
הרוכשת או על ידי אדם הקשור לישות המשתתפת (CE)
הרוכשת, או במקרה של פירוק, זכויות הון של המטרה (או
כאשר לא ניתנת תמורה, כאשר הנפקת זכויות הון לא
תהיה משמעות כלכלית);

(b) הרווח או ההפסד של הישות המשתתפת (CE) המוכרת על
הנכסים הללו אינו חייב במס, במלואו או בחלקו; וכן

(c) חוק המס של תחום השיפוט בו הישות המשתתפת (CE)
הרוכשת תושבת, מחייבים את הישות המשתתפת (CE)
הרוכשת לחשב את ההכנסה החייבת במס לאחר המכירה
או הרכישה, תוך שימוש בבסיס המס של הישות
המשתתפת (CE) המוכרת בנכסים, מותאם לכל רווח או
הפסד שאינו כשיר (Non-qualifying Gain or Loss)
במכירה או ברכישה.

מחזור גלוב (GloBE Revenue) מוגדר בסעיף 5.5.3(a) למטרות
סעיף 5.5.2.

כללי הגלוב (GloBE Rules) משמעם מערכת כללים זו כפי שפותחה על ידי מסגרת הכללית (OECD/G20 Inclusive Framework) של ה-OECD/G20 לגבי שחיקת בסיס המס והעברת רווחים (BEPS - Base Erosion and Profit Shifting).

נמל מבטחים גלוב (GloBE Safe Harbour) משמעו הפטור הניתן בסעיף 8.2.1 על מנת להקל על הציות של קבוצות רב-לאומיות (MNE Group) ועל ניהול על ידי רשויות המס. התנאים בהם ישויות משתתפות (CEs) של קבוצות רב לאומיות (MNE Group) הממוקמות בתחום שיפוט יהיו זכאיות לנמל מבטחים גלוב (GloBE Safe Harbour) ייקבעו בהתאם לתהליך משותף ומוסכם שיוגדר כחלק מהעבודה שנעשית על ידי המסגרת הכוללת (Inclusive Framework) לגבי שחיקת בסיס המס והעברת רווחים (BEPS) על מנת לפתח את המסגרת ליישום הגלוב (GloBE Implementation Framework).

ישות ממשלתית (Governmental Entity) משמעה ישות העונה על כל הקריטריונים הבאים המפורטים בסעיפים (a) עד (d) להלן:

a. היא חלק או בבעלות מלאה של מהממשלה (כולל כל יחידת משנה מדינית (political subdivision) או רשות מקומית שלה);

b. מטרתה העיקרית היא:

(i) מילוי פונקציה ממשלתית; או

(ii) ניהול או השקעה בנכסי הממשלה או בתחום השיפוט על ידי ביצוע והשגת השקעות, ניהול נכסים ופעילויות השקעה נלוות עבור נכסי הממשלה או תחום השיפוט; וגם, היא אינה עוסקת בעסק או מסחר;

c. היא אחראית לממשלה על ביצועיה הכוללים ומספקת דיווח שנתי לממשלה;

d. נכסיה עוברים לאותה ממשלה עם הפירוק, ואם היא מחלקת רווחים נטו, אותם רווחים נטו מחולקים אך ורק לממשלה זו, ללא כל חלק מרווחיה הנטו הנצבר לטובת כל אדם פרטי.

קבוצה (Group) מוגדרת בסעיף 1.2.2 ו-1.2.3.

ישות בקבוצה (Group Entity) ביחס לכל ישות או קבוצה, משמעה ישות (Entity) שהיא חברה באותה קבוצה (Group).

צד נגדי במיסוי גבוה (High-Tax Counterparty) משמעו ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום שיפוט שאינו תחום שיפוט במיסוי נמוך, או הממוקמת בתחום שיפוט שלא היה נחשב לתחום שיפוט במיסוי נמוך אם שיעור המס האפקטיבי שלה היה נקבע מבלי להתחשב בהכנסות או בהוצאות שנצברו על ידי אותה ישות (Entity) בהקשר להסדר מימון תוך קבוצתי (Intragroup Financing Arrangement).

IFRS משמעו תקני דיווח כספי בינלאומי.

IIR משמעו הכללים שנקבעו בסעיף 2.1 עד סעיף 2.3.

רווח או הפסד כלול משיטת הערכה מחדש (Included Revaluation Method Gain or Loss) משמעו רווח או הפסד נטו, אשר מוגדל או מוקטן בכל מסים מכוסים (Covered Taxes) נלווים, לשנת הכספים (Fiscal Year) בגין כל רכוש, מפעל וציוד הנובעים במסגרת שיטת חשבונאות או נוהג אשר:

(a) מתאימה מעת לעת את הערך בספרים (carrying value) של אותו רכוש לערכו ההוגן (fair value);

(b) רושמת את השינויים בערך בהכנסה כוללת אחרת (Other Comprehensive Income); וכן

(c) ואינה מדווחת לאחר מכן על הרווחים או ההפסדים הרשומים בהכנסה כוללת אחרת (Other Comprehensive Income) דרך רווח והפסד.

ישות השקעה בביטוח (Insurance Investment Entity) משמעה ישות (Entity) שעונה על הגדרת קרן השקעות (Investment Fund) או כלי להשקעות בנדל"ן (Real Estate Investment Vehicle), למעט שהוקמה בקשר להתחייבויות לפי חוזה ביטוח או אנונה, והיא בבעלות מלאה של ישות (Entity) אשר כפופה לרגולציה במיקומה כחברת ביטוח.

ישות אם ביניים (Intermediate Parent Entity) משמעה ישות משתתפת (CE) (למעט ישות אם סופית (UPE), ישות ביניים בבעלות חלקית (Partially Owned Parent Entity - POPE), מוסד קבע (PE) או ישות השקעה (Investment Entity)) שהיא בעלת (במישרין או בעקיפין) אמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת (CE) אחרת באותה קבוצה רב-לאומית (MNE Group).

ארגון בינלאומי (International Organization) משמעו כל ארגון בין-ממשלתי (לרבות ארגון על-לאומי) או סוכנות או כלי בבעלותו מלאה שעונה על כל הקריטריונים המפורטים בפסקאות (a) עד (c) להלן:

- (a) הוא מורכב בעיקר מממשלות;
- (b) יש לו הסכם מטה או הסכם דומה באופן מהותי בתוקף (למשל, הסדרים שנותנים למשרדי הארגון או למוסדותיו בתחום השיפוט (למשל יחידת משנה (subdivision), או משרד מקומי או אזורי) זכויות יתר וחסינויות) עם תחום השיפוט בה הוקם; וכן
- (c) החוק או מסמכיו המכוננים מונעים הצטברות הכנסתו לטובת אנשים פרטיים.

הכנסה מספנות בינלאומית (International Shipping Income) מוגדרת בסעיף 3.3.2.

הסדר מימון תוך קבוצתי (Intragroup Financing Arrangement) משמעו כל הסדר שנכרת בין שניים או יותר מחברי הקבוצה הרב לאומית (MNE Group) שבו צד נגדי במיסוי גבוה (High Tax Counterparty) מספק במישרין או בעקיפין אשראי או בדרך אחרת משקיע בישות במיסוי נמוך (Low Tax Entity).

ישות להשקעה (Investment Entity) משמעה:

- (a) קרן השקעה (Investment Fund) או כלי להשקעות בנדל"ן (Real Estate Investment Vehicle);

(b) ישות (Entity) הנמצאת בבעלות ישירה של לפחות 95% על ידי ישות שמתוארת בפסקה (a) או באמצעות שרשרת של ישויות (Entities) כאלה, ופועלת באופן בלעדי או כמעט בלעדי להחזקת נכסים או השקעת כספים לטובת ישויות השקעה (Investment Entities) כאלה;

(c) ישות (Entity) שלפחות 85% מהערך הישות (Entity) נמצא בבעלות ישות (Entity) המתוארת בפסקה (a), ובלבד שכמעט כל הכנסתה של הישות (Entity) היא דיבידנדים מוחרגים (Excluded Dividends) או רווח או הפסד הון מוחרגים (Excluded Equity Gain or Loss) אשר מוחרגים מחישוב ההכנסה או ההפסד גלוב (GloBE Income or Loss) בהתאם לסעיפים 3.2.1 (b) או (c).

קרבן השקעה (Investment Fund) משמעה ישות שעונה על כל הקריטריונים המפורטים בסעיפים (a) עד (ע) להלן:

(a) היא מיועדת לאיגום נכסים (שיכולים להיות פיננסיים ולא פיננסיים) ממספר משקיעים (חלקם אינם קשורים זה לזה);

(b) היא משקיעה בהתאם למדיניות השקעה מוגדרת;

(c) היא מאפשרת למשקיעים להפחית עלויות עסקה, מחקר וניתוח, או לפזר סיכון באופן קולקטיבי;

(d) היא מיועדת בעיקר ליצירת הכנסות או רווחים מהשקעות, או הגנה מפני אירוע או תוצאה מסוימת או כללית;

(e) למשקיעים יש זכות לתשואה מהנכסים של הקרבן או מהכנסה שהרווחה על אותם נכסים, על בסיס התרומות שתרמו אותם משקיעים;

(f) הישות (Entity) או ההנהלה שלה כפופים למשטר רגולטורי בתחום השיפוט שבו הוקמה או מנוהלת (לרבות רגולציה מתאימה למניעת הלבנת הון והגנת משקיעים); וכן

(g) היא מנוהלת על ידי אנשי מקצוע בניהול קרנות השקעה בשם המשקיעים.

מיזם משותף (Joint Venture - JV) משמעו ישות שתוצאותיה הכספיות מדווחות לפי שיטת השווי המאזני בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements) של הישות האם הסופית (UPE) בתנאי שהישות האם הסופית (UPE) מחזיקה באופן ישיר או באופן עקיף לפחות 50% מאמצעי השליטה (Ownership Interests) בה. מיזם משותף (JV) אינו כולל:

(a) ישות אם סופית (UPE) של קבוצה רב לאומית (MNE Group) שכפופה לכללי הגלוב (GloBE Rules);

(b) ישות מוחרגת (Excluded Entity) כהגדרתה בסעיף 1.5.1;

(c) ישות (Entity) שאמצעי השליטה (Ownership Interests) בה המוחזקים על ידי הקבוצה הרב לאומית (MNE Group) מוחזקים באופן ישיר דרך ישות מוחרגת (Excluded Entity) המוזכרת בסעיף 1.5.1 והישות (Entity):

(i) פועלת באופן בלעדי או כמעט בלעדי להחזקת נכסים או להשקעת כספים לטובת המשקיעים שלה;

(ii) מבצעת פעילויות נלוות לאלה המבוצעות על ידי הישות המוחרגת (Excluded Entity);

(iii) מרבית הכנסתה מוחרגת מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) בהתאם לסעיפים 3.2.1 (b) ו-(c);

(d) ישות (Entity) שמוחזקת על ידי קבוצה רב לאומית (MNE Group) המורכבת באופן בלעדי מישויות מוחרגות (Excluded Entities);

(e) חברה בת של מיזם משותף (JV Subsidiary).

קבוצת מיזמים משותפים (JV Group) משמעה מיזם משותף (Joint Venture) וחברות הבנות של מיזם משותף (JV Subsidiaries).

מס השלמה של קבוצת מיזמים משותפים (JV Group Top-up Tax) משמעו החלק המוקצה של המס להשלמה (Allocable Share of the Top-up Tax) של הישות האם הסופית (UPE) מהמס להשלמה (Top-up Tax) של כל חברי קבוצת המיזם המשותף (JV Group).

חברת בת של מיזם משותף (JV Subsidiary) משמעה ישות (Entity) שנכסיה, התחייבויותיה, הכנסותיה, הוצאותיה ותזרימי המזומנים שלה מאוחדים על ידי מיזם משותף (JV) לפי תקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) (או שהיו נדרשים לאיחוד אילו היה נדרש לאחד את אותם פריטים בהתאם לתקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard)). מוסד קבע (PE) שהישות הראשית (Main Entity) שלו היא המיזם המשותף (JV) או חברה בת של מיזם משותף (JV) יטופל כחברה בת נפרדת של מיזם משותף (separate JV Subsidiary).

ישות משתתפת חייבת (או ישויות) (Liabe Constituent Entity (or Entities)) משמעה ישות משתתפת (CE) אחת או מספר ישויות משתתפות (CEs) הממוקמות ב[הוסף את שם תחום השיפוט המיישם], שיכולות להיות חייבות במס להשלמה (Top-up Tax) או כפופות להתאמה לפי פרק 2 אם נמל המבטחים גלוב (GloBE Safe Harbour) בסעיף 8.2.1 לא היה חל.

נכס מוחשי מקומי (Local Tangible Asset) משמעו נכס מקרקעין (immovable property) הממוקם באותו תחום השיפוט כמו הישות המשתתפת (CE).

תקופת מבט לאחור (Look-back Period) ביחס לבחירה לפי סעיף 3.2.6, משמעה שנת הבחירה (Election Year) וארבע שנות הכספים (Fiscal Years) שקדמו לה.

שנת הפסד (Loss Year) בגין תחום שיפוט שעבורו ישות משתתפת מדווחת (Filing Constituent Entity) עשתה בחירה לפי סעיף 3.2.6, משמעה שנת כספים (Fiscal Year) בתקופת המבט לאחור (Lookback Period) שעבורה יש הפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) לישות משתתפת (CE) הממוקמת באותו תחום שיפוט, וסך הפסדי הנטו מנכס (Net Asset Loss) של כל הישויות המשתתפות הללו עולה על סך רווחי הנטו מנכס (Net Asset Gain) שלהן.

ישות משתתפת במיסוי נמוך (Low-Taxed Constituent Entity) משמעה ישות משתתפת (CE) של קבוצה רב לאומית (MNE Group) הממוקמת בתחום שיפוט במיסוי נמוך (Low Tax Jurisdiction) או ישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity) שבגין שנת כספים (Fiscal Year), יש לה הכנסת גלוב (GloBE Income) וכפופה לשיעור מס אפקטיבי (ETR) (כפי שנקבע לפי פרק 5) באותה שנת כספים (Fiscal Year) שהוא נמוך משיעור המינימום (Minimum Rate).

ישות במיסוי נמוך (Low-Tax Entity) משמעה ישות משתתפת (CE) הממוקמת בתחום שיפוט במיסוי נמוך (Low Tax Jurisdiction) או בתחום שיפוט שיהיה תחום שיפוט במיסוי נמוך (Low Tax Jurisdiction) אם שיעור המס האפקטיבי (ETR) לתחום השיפוט היה נקבע ללא התחשבות בכל בהכנסה או הוצאה שנצברה על ידי אותה ישות (Entity) בגין הסדר מימון תוך קבוצתי (Intragroup Financing Arrangement).

תחום שיפוט במיסוי נמוך (Low-Tax Jurisdiction) ביחס לקבוצה רב לאומית (MNE Group) בכל שנת כספים (Fiscal Year), משמעו תחום שיפוט שבו לקבוצה הרב לאומית (MNE Group) יש הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) והיא כפופה לשיעור מס אפקטיבי (ETR) (כפי שנקבע לפי פרק 5) באותה תקופה שהוא נמוך משיעור המינימום (Minimum Rate).

ישות ראשית (Main Entity) בגין מוסד קבע (PE) היא הישות שכוללת את ההכנסה או ההפסד נטו הרווח או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של מוסד הקבע (PE) בדוחותיה הכספיים.

עיוות תחרות מהותי (Material Competitive Distortion)

בגין יישום עקרון או נוהל ספציפי במסגרת קבוצת עקרונות חשבונאיים מקובלים משמעו יישום שמביא לסטייה מצרפית העולה על 75 מיליון אירו בשנת כספים (Fiscal Year) בהשוואה לסכום שהיה נקבע על ידי יישום העקרון או הנוהל המקביל ל-IFRS. כאשר יישום עקרון או הליך ספציפי מביא לעיוות תחרות מהותי (Material Competitive Distortion), הטיפול החשבונאי של כל פריט או עסקה הכפופים לאותו העקרון או נוהל חייב להיות מותאם כדי להתאים לטיפול הנדרש לפריט או לעסקה לפי ה-IFRS, בהתאם להנחיות מנהליות מוסכמות (Agreed Administrative Guidance).

שיעור המינימום (Minimum Rate) משמעו חמישה-עשר אחוז (15%).

ישות משתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) משמעה ישות משתתפת (CE) שבה לישות האם הסופית (UPE) אמצעי שליטה (Ownership Interest) במישרין או בעקיפין באותה ישות של 30% או פחות.

ישות אם בבעלות מיעוט (Minority-Owned Parent Entity) משמעה ישות משתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) המחזיקה, במישרין או בעקיפין, בזכויות שליטה (Controlling Interests) של ישות משתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity) אחרת, למעט כאשר זכויות השליטה (Controlling Interests) של הישות (Entity) הנזכרת ראשונה מוחזקות, במישרין או בעקיפין, על ידי ישות משתתפת אחרת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Constituent Entity).

תת-קבוצה בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subgroup) משמעה ישות אם בבעלות מיעוט (Minority-Owned Parent Entity) וחברות הבנות שלה בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subsidiaries).

חברת בת בבעלות מיעוט (Minority-Owned Subsidiary)
משמעה ישות משתתפת בבעלות מיעוט (Minority-Owned)
(Constituent Entity) שזכויות השליטה (Controlling Interests)
שלה מוחזקות, במישרין או בעקיפין על ידי ישות אם בבעלות
מיעוט (Minority-Owned Parent Entity).

קבוצה רב לאומית (MNE Group) מוגדרת בסעיף 1.2.1.

**החלק הניתן להקצאה של קבוצה רב לאומית בהכנסת גלוב של
ישות להשקעות (MNE Group's Allocable Share of the
Investment Entity's GloBE Income)** מוגדר בסעיף 7.4.4.

קבוצה רב לאומית רב הורית (Multi-Parented MNE Group)
משמעה שתי קבוצות או יותר שבהן :

(a) הישויות האם הסופיות (UPEs) של אותן קבוצות נכנסות
להסדר שהוא מבנה מהודק (Stapled Structure) או הסדר
רישום כפול (Dual-Listed Arrangement) ; וכן

(b) לפחות ישות (Entity) אחת או מוסד קבע (PE) של הקבוצה
(Group) המשולבת ממוקם בתחום שיפוט שונה ביחס
למיקומן של הישויות האחרות בקבוצה המשולבת.

רווח נטו מנכס (Net Asset Gain) בהקשר לבחירה לפי סעיף
3.2.6, משמעו הרווח נטו מהמכירה של נכסים מוחשיים מקומיים
(Local Tangible Assets) על ידי ישות משתתפת (CE)
הממוקמת בתחום שיפוט שלגביו בוצעה הבחירה, למעט הרווח
או ההפסד על העברת נכסים לחבר קבוצה (Group Member)
אחר.

הפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) בהקשר לישות משתתפת
(CE) ושנת כספים (Fiscal Year), משמעו ההפסד נטו מהמכירה
של נכסים מוחשיים מקומיים (Local Tangible Assets) על ידי
אותה ישות משתתפת (CE) בשנה זו, למעט הרווח או ההפסד
מהעברת נכסים לחבר קבוצה (Group Member) אחר. סכום
ההפסד נטו מנכס (Net Asset Loss) יופחת בסכום הרווח נטו
מנכס (Net Asset Gain) או מהרווח נכס המותאם (Adjusted
Asset Gain) אשר נוגד את ההפסד הנ"ל בהתאם ליישום סעיף
3.2.6(b) או (c) כתוצאה מבחירה קודמת שנעשתה לפי סעיף
3.2.6.

ערך הנכסים המוחשיים נטו בספרים (Net Book Value of Tangible Assets) משמעו ממוצע של ערך יתרת הפתיחה ויתרת הסגירה של הנכסים המוחשיים (Tangible Assets) לאחר התחשבות בהפחתה מצטברת, שחיקה ופחת, כפי שנרשם בספרים.

הכנסה גלוב נטו (Net GloBE Income) של תחום שיפוט מוגדר בסעיף 5.1.2.

הפסד גלוב נטו (Net GloBE Loss) של תחום שיפוט הוא הסכום האפסי או השלילי, אם ישנו, המחושב בהתאם לנוסחה הבאה:

הפסד נטו גלוב (Net GloBE Loss) הכנסה גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Income of all Constituent Entities) – הפסדי גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities) כאשר:

(a) ההכנסה גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Income of all Constituent Entities) היא הסכום של ההכנסה גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Income of all Constituent Entities) הממוקמות בתחום שיפוט שנקבע בהתאם לפרק 3 לשנת הכספים (Fiscal Year); וכך-

(b) הפסדי גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities) הם הסכום של הפסדי גלוב של כל הישויות המשתתפות (GloBE Losses of all Constituent Entities) הממוקמות בתחום שיפוט שנקבע בהתאם לפרק 3 לשנת הכספים (Fiscal Year).

הוצאות מסים נטו (Net Taxes Expense) משמעם הסכום נטו של:

(a) כל מסים מכוסים (Covered Taxes) שנצברו כהוצאה וכל המסים המכוסים (Covered Taxes) השוטפים והנדחים שנכללים בהוצאות מס הכנסה, כולל מסים מכוסים (Covered Taxes) על הכנסה המוחרגות מחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss);

(b) כל נכס מס נדחה הנוגע להפסד בשנת הכספים (Fiscal Year);

(c) כל מס מינימלי מקומי כשיר (QDMTT) שמוכר כהוצאה;

(d) כל מס הנובעים מכללי הגלוב (GloBE Rules) שנצבר כהוצאה; ו-

(e) כל מס ייחוס בר-החזר לא כשיר (Disqualified Refundable Imputation Tax) שנצבר כהוצאה.

מוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation) משמעו ישות (Entity) העונה על כל הקריטריונים הבאים:

(a) היא הוקמה ומופעלת בתחום שיפוט בה היא תושבת:

(i) באופן בלעדי למטרות דתיות, צדקה, מדעיות, אמנותיות, תרבותיות, ספורטיביות, חינוכיות, או מטרות דומות אחרות; או

(ii) כארגון מקצועי, אגודת עסקים, לשכת מסחר, ארגון עובדים, ארגון חקלאי או גנני, אגודה עירונית או ארגון הפועל באופן בלעדי לקידום רווחה חברתית;

(b) כמעט כל ההכנסה מהפעילויות המוזכרות בפסקה (a) פטורה ממס הכנסה בתחום שיפוט בו היא תושבת;

(c) אין לה בעלי מניות או חברים שיש להם זכות קניינית או נהנה (beneficial interest) בהכנסותיה או בנכסיה;

(d) ההכנסות או הנכסים של הישות (Entity) לא יכולים להיות מחולקים או מיועדים לטובת אדם פרטי או ישות (Entity) שאינה צדקה, למעט:

(i) בהתאם לביצוע פעילויות הצדקה של הישות (Entity);

(ii) כתשלום עבור שכר הוגן עבור שירותים שניתנו או עבור שימוש ברכוש או בהון ;

(iii) כתשלום המייצג את שווי השוק ההוגן של רכוש שהישות רכשה ; וכן

(e) עם סיום, פירוק או מחיקת הישות, כל נכסיה חייבים להיות מחולקים או לחזור למוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation) או לממשלה (כולל כל ישות ממשלתית (Governmental Entity)) של תחום השיפוט בו תושבת הישות (Entity) או כל יחידת משנה מדינית (political subdivision) שלה; אבל לא כוללת כל ישות (Entity) העוסקת במסחר או בעסק שאינו קשור ישירות למטרות לשמן הוקמה

זיכוי מס בר-החזר שאינו כשיר (Non-Qualified Refundable Tax Credit - NQRTC) משמעו זיכוי מס שאינו זיכוי מס בר החזר כשיר (QRTC) אך הוא עדיין בר החזר במלואו או בחלקו.

רווח או הפסד שאינם כשירים (Non-qualifying Gain or Loss) משמעם הנמוך מבין הרווח או ההפסד של ישות המשתתפת (CE) הנמכרת הנובע בקשר עם ארגון מחדש גלוב (GloBE Reorganisation), אשר חייב במס במקום שבו ממוקמת הישות המשתתפת (CE) הנמכרת, והרווח או ההפסד לפי הספרים הנובע בקשר עם ארגון מחדש גלוב (GloBE Reorganisation).

מספר עובדים (Number of Employees) למטרות שיעור UTPR משמעו מספר הכולל של העובדים על בסיס משרה מלאה (full-time equivalent (FTE)) של כל הישויות המשתתפות (CEs) התשובות לצורכי מס בתחום השיפוט הרלוונטי למס. לשם כך, קבלנים עצמאיים המשתתפים בפעילויות השוטפות של הישות המשתתפת (CE) ידווחו כעובדים. ביחס למוסדות קבע (PE), עובדים צריכים להיות מוקצים לתחום שיפוט לצורכי מס שבו נמצא מוסד הקבע (PE) כאשר עלויות השכר של אותם עובדים כלולות בספרים הנפרדים של אותו מוסד קבע (PE) כפי שנקבע בסעיף 3.4.1 ומותאמות בהתאם ל-3.4.2. מספר העובדים (Number of Employees) שיוקצה לתחום שיפוט לצורכי המס של מוסד קבע (PE) לא יילקח בחשבון עבור מספר העובדים (Number of Employees) בתחום שיפוט לצורכי המס של הישות הראשית (Main Entity).

מודל אמנת המס של ה-OECD (OECD Model Tax Convention) משמעו מודל אמנת המס על הכנסה והון: גרסה מצומצמת 2017, הוצאות OECD, פריז (OECD (2017), Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, OECD Publishing, Paris), https://doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-en

הכנסה כוללת אחרת (Other Comprehensive Income) משמעה פריטים של הכנסה והוצאה שאינם מוכרים ברווח או הפסד כפי שנדרש או מותר על פי תקן חשבונאי כספי מאושר (Authorised Financial Accounting Standard) שנעשה בו שימוש בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements). הכנסה כוללת אחרת (Other Comprehensive Income) בדרך כלל מדווחת כהתאמה להון בהצהרת המצב הפיננסי (מאזן).

אמצעי שליטה (Ownership Interest) משמעו כל זכות הון הנושאת זכויות לרווחים, הון או עתודות של ישות (Entity), כולל הרווחים, ההון או העתודות של מוסד קבע (PE) של ישות ראשית (Main Entity).

ישות אם (Parent Entity) משמעה ישות אם סופית (UPE) שאינה ישות מוחרגת (Excluded Entity), ישות אם ביניים (Intermediate Parent Entity), או ישות אם בבעלות חלקית (Partially-Owned Parent Entity).

יחס הכללה של ישות אם (Parent Entity's Inclusion Ratio) מוגדר בסעיף 2.2.2.

ישות אם בבעלות חלקית (Partially-Owned Parent Entity) משמעה ישות משתתפת (CE) (למעט ישות אם סופית (UPE), מוסד קבע (PE) או ישות השקעה (Investment Entity)) שהיא:

(a) מחזיקה (במישרין או בעקיפין), באמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות משתתפת (CE) אחרת מתוך הקבוצה הרב לאומית (MNE Group); וכן-

(b) יש לה יותר מ-20% מאמצעי השליטה (Ownership Interest) ברווחים שלה המוחזקים במישרין או בעקיפין על ידי אדם (persons) שאינם ישויות משתתפות (CEs) מתוך הקבוצה הרב לאומית (MNE Group).

הכנסה פסיבית (Passive Income) משמעה ההכנסה הכלולה בהכנסה גלוב (GloBE Income) שהיא:

(a) דיבידנד או שווי דיבידנד;

(b) ריבית או שווי ריבית;

(c) שכירות;

(d) תמלוגים;

(e) אנונה;

(f) רווחים נטו מנכס מסוג שמייצר הכנסה המתוארת בפסקאות (a) עד (e),

אך ורק במידה שבעלי ישות משתתפת (Constituent Entity-owner) כפוף למס על הכנסה זו בהתאם למשטר מס של חברות נשלטות זרות (Controlled Foreign Company Tax Regime) או כתוצאה מאמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות היברידית (Hybrid Entity).

קרן פנסיה (Pension Fund) משמעה :

ישות (Entity) שהוקמה ופועלת בתחום שיפוט באופן בלעדי או כמעט בלעדי לניהול או מתן הטבות פרישה ונלוות או הטבות משניות ליחידים :

i. מוסדרת ככזו על ידי תחום השיפוט או על ידי אחד מהחטיבות הפוליטיות או רשויות מקומיות שלו ; או

ii. ההטבות הללו מאובטחות או מוגנות בדרך אחרת על ידי תקנות לאומיות וממומנות על ידי מאגר נכסים שמוחזק דרך הסדר נאמנות או נאמן על מנת להבטיח את קיום ההתחייבויות הפנסיוניות המתאימות במקרה של פשיטת רגל של הקבוצה הב לאומית (MNE Group).

(a) ישות שירותי פנסיה.

ישות שירותי פנסיה (Pension Services Entity) משמעה
ישות (Entity) שהוקמה ופועלת באופן בלעדי או כמעט בלעדי :

(a) להשקיע כספים לטובת ישויות (Entities) שמתוארות בפסקה (a) בהגדרת קרן פנסיה (Pension Fund) ; או

(b) לבצע פעילויות שנלוות לפעילויות המפוקחות שמבצעות הישויות (Entities) שמתוארות בפסקה (a) בהגדרת קרן פנסיה (Pension Fund), ובלבד שהן חברות באותה קבוצה (Group).

מוסד קבע (Permanent Establishment - PE) משמעו :

(a) מקום עסק (כולל מקום עסק הנחשב כזה) הממוקם בתחום שיפוט ומטופל כמוסד קבע בהתאם לאמנת מס בתוקף, ובלבד שתחום השיפוט כאמור מטיל מס על ההכנסה המיוחסת לו בהתאם להוראה הדומה לסעיף 7 של מודל אמנת המס של ה-OECD על הכנסה והון (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital) ;

(b) אם אין אמנת מס בתוקף שחלה, מקום עסק (כולל מקום עסק שנחשב ככזה) שבו תחום שיפוט מטיל מס לפי החוק המקומי שלו על ההכנסה המיוחסת למקום עסק זה על בסיס נטו באופן הדומה לאופן שבו הוא מטיל מס על תושביו לצורכי מס ;

(c) אם לתחום השיפוט אין מערכת מס הכנסה על חברות, מקום עסק (כולל מקום עסק שנחשב ככזה) הממוקם באותו תחום שיפוט שהיה מטופל כמוסד קבע (PE) בהתאם למודל אמנת המס של ה-OECD על הכנסה והון (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital), ובלבד שלתחום שיפוט זה הייתה זכות למסות את ההכנסה המיוחסת לו בהתאם לסעיף 7 של אמנת המודל ;

(d) מקום עסק (או מקום עסק שנחשב ככזה) שאינו מתואר בסעיפים (a) עד (c) שדרכו מתנהלות פעילויות מחוץ לתחום שיפוט שבו הישות (Entity) ממוקמת, ובלבד שתחום שיפוט כאמור פוטר את ההכנסה המיוחסת לפעילויות אלו.

הוצאות לא מותרות במדיניות (Policy Disallowed Expenses) משמעים :

(a) הוצאות שנצברו על ידי הישות המשתתפת (CE) עבור תשלומים בלתי חוקיים, כולל שוחד (bribes) וטובות הנאה (kickbacks); וכן

(b) הוצאות שנצברו על ידי הישות המשתתפת (CE) עבור קנסות ועונשים השווים או עולים על 50,000 אירו (או מקביל בערך במטבע הפעילות שבו חושבה ההכנסה או ההפסד נטו בספרים (FANIL) של הישות המשתתפת (CE)).

החזקת מניות בתיק השקעות (פורטפוליו) (Portfolio Shareholding) משמעה אמצעי שליטה (Ownership Interests) בישות (Entity) שמוחזקת על ידי קבוצה רב לאומית (MNE Group) ונושאת זכויות פחות מ-10% מהרווחים, הון, עתודות או זכויות הצבעה באותה ישות (Entity) במועד החלוקה או המכירה.

שגיאות בתקופה קודמת ושינויים בעקרונות חשבונאיים (Prior Period Errors and Changes in Accounting Principles) משמעם לכל השינויים בהון הפתיחה בתחילת שנת הכספים (Fiscal Year) של ישות משתתפת (CE), אשר נובעים מ:

(a) תיקון שגיאה בקביעת הכנסה או הפסד נטו בספרים (FANIL) בשנת כספים (Fiscal Year) קודמת שהשפיעה על ההכנסות או ההוצאות הכלולות בחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss) לשנת הכספים (Fiscal Year)* הזו, למעט אם תיקון השגיאה גרם להפחתה משמעותית בהתחייבות למסים מכוסים (Covered Taxes) הכפופים לסעיף 6; או

(b) שינוי בעקרון או במדיניות חשבונאית המשפיע על הכנסות או הוצאות הכלולות בחישוב הכנסה או הפסד גלוב (GloBE Income or Loss).

הכנסה נלווית כשירה מספנות בינלאומית (Qualified Ancillary International Shipping Income) מוגדרת בסעיף 3.3.3.

מס להשלמה מינימלי מקומי כשיר (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax - QDMTT) משמעו מס מינימלי הכלול בדין המקומי של תחום השיפוט ואשר:

(a) קובע את הרווחים העודפים (Excess Profits) של הישויות המשתתפות הממוקמות בתחום השיפוט (רווחים עודפים מקומיים) באופן שמקביל לכללי הגלוב (GloBE Rules);

(b) פועל להגדלת חבות המס המקומית ביחס לרווחים עודפים מקומיים (domestic Excess Profits) לשיעור המינימום (Minimum Rate) עבור תחום השיפוט ועבור הישויות המשתתפות (CEs) לשנת הכספים (Fiscal Year);

(c) מיושם ומנוהל באופן עקבי עם התוצאות המוגדרות תחת כללי הגלוב (GloBE Rules) ודברי ההסבר (Commentary), ובלבד שתחום השיפוט אינו מעניק הטבות כלשהן הקשורות לכללים אלה.

מס להשלמה מינימלי מקומי כשיר (QDMTT) רשאי לחשב רווחים עודפים (Excess Profits) מקומיים על בסיס תקן חשבונאי כספי מקובל (Acceptable Financial Accounting Standard) המותר על ידי גוף חשבונאי מאושר (Authorised Accounting Body), או תקן חשבונאי כספי מאושר (Authorised Financial Accounting Standard) המותאם למניעת עיוותים תחרותיים מהותיים (Material Competitive Distortions), במקום התקן החשבונאי הכספי בו נעשה שימוש בדוחות הכספיים המאוחדים (Consolidated Financial Statements).

IIR כשיר (Qualified IIR) משמעה מערכת כללים המקבילה לסעיף 2.1 עד סעיף 2.3 של כללי הגלוב (GloBE Rules) (לרבות כל הוראה מכללי הגלוב (GloBE Rules) הקשורה לאותם סעיפים) הכלולה בדין המקומי של תחום השיפוט, והמיושמת ומנוהלת באופן עקבי עם התוצאות הקבועות בכללי הגלוב (GloBE Rules) ודברי ההסבר (Commentary), ובלבד שתחום השיפוט האמור אינו מעניק כל הטבות הקשורות לכללים אלה.

מס ייחוס כשיר (Qualified Imputation Tax) משמעו מס מכוסה (Covered Tax) שנצבר או שולם על ידי ישות משתתפת (CE) אשר ניתן להחזר או לזיכוי לבעל הזכות שביושר (beneficial owner) של דיבידנד שחולק על ידי אותה ישות משתתפת (CE) (או, במקרה של מס מכוסה (Covered Tax) שנצבר או שולם על ידי מוסד קבע (PE), דיבידנד שחולק על ידי הישות הראשית (Main Entity)), במידה שההחזר ניתן לתשלום, או שהזיכוי ניתן:

(a) על ידי תחום שיפוט שאינו תחום השיפוט שהטיל את המסים המכוסים (Covered Taxes) במסגרת משטר זיכוי מס זר

(b) לבעל זכות שביושר (Covered Taxes) של הדיבידנד הכפוף למס בשיעור נומינלי השווה או עולה על שיעור המינימום (Minimum Rate) על הדיבידנד באופן שוטף לפי הדין המקומי של תחום שיפוט שהטיל את המסים המכוסים (Covered Taxes) על הישות המשתתפת (CE);

(c) לבעל זכות שביושר (beneficial owner) יחיד של הדיבידנד שהוא תושב מס בתחום שיפוט שהטיל את המסים המכוסים (Covered Taxes) על הישות המשתתפת (CE), ושכפוף למס על הדיבידנדים כהכנסה רגילה;

(d) לישות ממשלתית (Governmental Entity), ארגון בינלאומי (International Organisation), מוסד ללא כוונת רווח (Non-profit Organisation) תושב, קרן פנסיה (Pension Fund) תושבת, ישות השקעה (Investment Entity) תושבת שאינה ישות בקבוצה (Group Entity), או חברת ביטוח חיים תושבת במידה שהדיבידנדים מתקבלים בקשר לעסקי קרן פנסיה וכפופים למס באופן דומה לדיבידנד שמתקבל על ידי קרן פנסיה (Pension Fund).

למטרות פסקה (d), מוסד ללא כוונת רווח (Non-Profit Organisation) או קרן פנסיה (Pension Fund) הם תושבים בתחום השיפוט אם הם נוצרו ומנוהלים באותו תחום שיפוט, וישות השקעה (Investment Entity) היא תושבת בתחום שיפוט אם היא נוצרה ומוסדרת בתחום השיפוט. חברת ביטוח חיים היא תושבת בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת.

זיכוי מס בר-החזר כשיר (Qualified Refundable Tax Credit - QRTC) משמעו זיכוי מס בר-החזר שתוכן באופן שיש לשלמו במזומן או זמין כשווי מזומנים בתוך ארבע שנים מהמועד שבו ישות משתתפת (CE) עומדת בתנאים לקבלת הזיכוי לפי חוקי תחום השיפוט המעניק את הזיכוי. זיכוי מס בר-החזר חלקי הוא זיכוי מס בר-החזר כשיר (QRTC) במידה שיש לשלמו במזומן או זמין כשווי מזומנים בתוך ארבע שנים מהמועד שבו ישות משתתפת (CE) עומדת בתנאים לקבלת הזיכוי לפי חוקי תחום השיפוט המעניק את הזיכוי. זיכוי מס בר-החזר כשיר (QRTC) אינו כולל סכום כלשהו של מס הניתן לזיכוי או להחזר מכח מס ייחוס כשיר (Qualified Imputation Tax) או מס ייחוס בר-החזר לא כשיר (Disqualified Refundable Imputation Tax).

UTRP כשיר (Qualified UTPR) משמעו מערכת כללים המקבילה לסעיף 2.4 עד סעיף 2.6 של כללי הגלוב (GloBE Rules) (לרבות כל הוראה מכללי הגלוב (GloBE Rules) הקשורה לאותם סעיפים) הכלולה בדין המקומי של תחום השיפוט, ושהיא מיושמת ומנוהלת באופן עקבי עם התוצאות הקבועות בכללי הגלוב (GloBE Rules) ודברי ההסבר (Commentary), ובלבד שתחום השיפוט האמור אינו מעניק כל הטבה הקשורה לכללים אלה.

הסכם רשות מוסמכת כשיר (Qualifying Competent Authority Agreement) משמעו הסכם דו-צדדי או רב-צדדי או הסדר בין רשויות מוסמכות שמסדיר את ההחלפה האוטומטית של דוחות מידע לגלוב (GIR) שנתיים.

כלי השקעה בנדל"ן (Real Estate Investment Vehicle) משמעו ישות (Entity) שהמיסוי שלה משיג רמת מיסוי אחת בלבד, או בידיה או בידיהם של בעלי המניות שלה (עם דחיית מיסוי של עד שנה אחת לכל היותר), ובלבד שאותו אדם מחזיק בעיקר בנכסי מקרקעין (immovable property) והיא עצמה מוחזקת באופן רחב.

התחייבות מס נדחה שהוחזרה (Recaptured Deferred Tax Liability) מוגדרת בסעיף 4.4.4.

צבירה מוחרגת שהוחזרה (Recapture Exception Accrual)

מוגדרת בסעיף 4.4.5.

הפחתות במיסים מכוסים (Reductions to Covered Taxes)

מוגדרות בסעיף 4.1.3.

תחום שיפוט מיוחס (Reference Jurisdiction)

9.3.3.

שנת הכספים המדווחת (Reporting Fiscal Year)

משמעה השנה הכספית הכפופה לדוח המידע לגלוב (GIR).

החזקת מניות בתיק השקעות לטווח קצר (Short-term Portfolio Shareholding)

משמעה החזקת מניות בתיק השקעות (Portfolio Shareholding) שנחזקת כלכלית על ידי ישות משתתפת (CE) שמקבלת או צוברת את הדיבידנדים או חלוקות אחרות במשך פחות משנה במועד החלוקה.

מבנה מהודק (Stapled Structure)

משמעו הסדר שנכנסו אליו שתי ישויות אם סופיות (UPEs) או יותר של קבוצות נפרדות שלפיו:

(a) 50% או יותר מאמצעי השליטה (Ownership Interests) בישויות האם הסופיות (UPEs) של הקבוצות (Groups) הנפרדות מצורת הבעלות, הגבלות על העברה, או תנאים אחרים או התניות מחוברות זו לזו, ואינן ניתנות להעברה או למסחר באופן עצמאי. אם אמצעי השליטה (Ownership Interests) המחוברות רשומות למסחר, הן נקובות במחיר יחיד; וכן-

(b) אחת מאותן ישויות האם הסופיות (UPEs) מכינה דוחות כספיים מאוחדים (Consolidated Financial Statements) שבהם הנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות, ההוצאות ותזרימי המזומנים של כל הישויות (Entities) בקבוצות (Groups) מוצגים יחד כיחידה כלכלית אחת, ונדרשים על ידי משטר רגולטורי לעבור ביקורת חיצונית.

ישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity)

משמעה ישות משתתפת (CE) המתוארת בסעיפים 10.3.2(b) ו-10.3.3(d).

החרגת הכנסה על בסיס חומריות (Substance-based Income Exclusion - SBIE) מוגדרת בסעיף 5.3.

נכסים מוחשיים (Tangible Assets), לצרכי שיעור ה-UTPR (UTPR percentage) ולסעיף 9.3, משמעם הנכסים המוחשיים של כל הישויות המשתתפות (CEs) תושבות לצורכי מס בתחום השיפוט הרלוונטי למס. נכסים מוחשיים (Tangible Assets) אינם כוללים מזומן או שווי מזומנים, נכסים בלתי מוחשיים, או נכסים פיננסיים. ביחס למוסדות קבע (PEs), נכסים מוחשיים (Tangible Assets) יוקצו לתחום שיפוט לצורכי מס שבו מוסד הקבע (PE) ממוקם, ובלבד שנכסים מוחשיים אלו כוללים בדוחות הכספיים הנפרדים של אותו מוסד קבע (PE) כפי שנקבע בסעיף 3.4.1 ומותאמים בהתאם לסעיף 3.4.2. נכסים מוחשיים (Tangible Assets) המוקצים לתחום השיפוט לצורכי מס של מוסד הקבע (PE) לא יילקחו בחשבון עבור הנכסים המוחשיים של תחום השיפוט לצורכי מס של הישות הראשית (Main Entity).

מס (Tax) משמעו תשלום כפוי וללא תמורה לממשל כללי (General Government).

שיטת חלוקה חייבת במס (Taxable Distribution Method) מוגדרת בסעיף 7.6.2.

אמנת מס (Tax Treaty) משמעה הסכם למניעת כפל מס בנוגע למיסים על הכנסה והון.

השנה הנבחנת (Tested Year) מוגדרת בסעיף 7.6.5.

התקופה הנבחנת (Testing Period) מוגדרת בסעיף 7.6.5.

המס להשלמה (Top-up Tax) משמעו המס להשלמה שחושב לתחום השיפוט או לישות משתתפת (CE) בהתאם לסעיף 5.2.

שיעור המס להשלמה (Top-up Tax Percentage) מוגדר בסעיף 5.2.1.

הסכום הכולל של המיסים הנדחים המתואמים (Total Deferred Tax Adjustment Amount) מוגדר בסעיף 4.4.1.

סכום כולל של המס להשלמה UTPR (Total UTPR Top-up Tax Adjustment Amount) משמעו הסכום הכולל של המס להשלמה המוקצה לפי ה-UTPR כפי שמוגדר בסעיף 2.4.1.

שנת מעבר (Transition Year) לתחום שיפוט, משמעה שנת הכספים (Fiscal Year) הראשונה בה הקבוצה הרב לאומית (MNE Group) נכנסת לתחולת כללי הגלוב (GloBE Rules) ביחס לאותו תחום שיפוט.

ישות אם סופית (Ultimate Parent Entity (UPE)) מוגדרת בסעיף 1.4.

הכנסה גלוב נטו לא מחולקת (Undistributed Net GloBe Income) מוגדרת בסעיף 7.6.3

תחום השיפוט של ישות אם סופית (UPE Jurisdiction) משמעו תחום השיפוט שבו נמצאת ישות האם הסופית (UPE).
UTPR משמעו הכללים המפורטים בסעיפים 2.4 עד 2.6.

תחום שיפוט UTPR (UTPR Jurisdiction) משמעו תחום השיפוט אשר בו נמצאת הישות האם הסופית (UPE).

שיעור UTPR (UTPR Percentage) משמעו הסכום הכולל של המס להשלמה (Total UTPR Top-up Tax Amount) המוקצה לתחום השיפוט UTPR בהתאם לנוסחה המופיעה בסעיף 2.6.1.

סכום המס להשלמה UTPR (UTPR Top-up Tax) משמעו סכום המס להשלמה המוקצה לתחום השיפוט UTPR תחת ה-UTPR.

10.2 הגדרות של "ישות שקופה" (Flow-through Entity), "ישות שקופה למיסוי" (Tax Transparent Entity), "ישות היברידית הפוכה" (Reverse Hybrid Entity), ו"ישות היברידית" (Hybrid Entity)

10.2.1 ישות היא ישות שקופה (Flow-through Entity) במידה שהיא שקופה למיסוי ביחס להכנסותיה, הוצאותיה, רווחיה או הפסדיה בתחום השיפוט שבו היא הוקמה, אלא אם היא תושבת מס וכפופה למס מכוסה (Covered Tax) על הכנסתה או רווחה בתחום שיפוט אחר.

(a) ישות שקופה (Flow-Through Entity) היא ישות שקופה למיסוי (Tax Transparent Entity) ביחס להכנסותיה, הוצאותיה, רווחיה או הפסדיה במידה שהיא שקופה פיסקאלית בתחום השיפוט שבו ממוקם בעליה.

(b) ישות שקופה (Flow-Through Entity) היא ישות היברידית הפוכה (Reverse Hybrid Entity) ביחס להכנסותיה, הוצאותיה, רווחיה או הפסדיה במידה שהיא אינה שקופה פיסקאלית בתחום השיפוט שבו ממוקם בעליה.

10.2.2 ישות (Entity) מטופלת כשקופה פיסקאלית לפי חוקי תחום השיפוט, אם אותו תחום שיפוט מטפל בהכנסה, הוצאה, רווח או הפסד של אותה ישות (Entity) כאילו הם נגזרו או נגרמו על ידי הבעלים הישיר של אותה ישות, ביחס לחלקו באותה ישות (Entity).

10.2.3 אמצעי שליטה (Ownership Interest) בישות (Entity) או במוסד קבע (PE) שהם ישות משתתפת (CE) יטופלו כמוחזק דרך מבנה שקוף למיסוי (Tax Transparent Structure) אם אותו אמצעי שליטה (Ownership Interest) מוחזק בעקיפין באמצעות שרשרת של ישויות שקופות למיסוי (Tax Transparent Entities).

10.2.4 ישות משתתפת (CE) שאינה תושבת מס ואינה כפופה למס מכוסה (Covered Tax) או למס להשלמה מינימלי מקומי כשיר (QDMTT) על בסיס מקום ניהולה, מקום הקמתה או קריטריונים דומים, תטופל כישות שקופה (Flow-Through Entity) וישות שקופה למיסוי (Tax Transparent Entity) ביחס להכנסתה, הוצאתה, רווחה או הפסדה, במידה ש:

(a) בעליה ממוקמים בתחום השיפוט שמתייחס לישות (Entity) כשקופה פיסקאלית;

(b) אין לה מקום עסק בתחום השיפוט שבה היא הוקמה; וכן

(c) ההכנסה, ההוצאה, הרווח או ההפסד אינם מיוחסים למוסד קבע (PE).

10.2.5 ישות שמטופלת כאדם חייב במס לצרכי מס הכנסה בתחום השיפוט שבו היא ממוקמת, נחשבת לישות היברידית (Hybrid Entity) ביחס להכנסתה, הוצאתה, רווחה או הפסדה במידה שהיא שקופה פיסקאלית בתחום השיפוט שבה נמצא בעליה.

10.3 מיקום של ישות (Entity) ומוסד קבע (PE)

10.3.1 מיקומה של ישות (Entity) שאינה ישות שקופה (Flow-through Entity) נקבע כדלקמן :

(a) אם היא תושבת מס בתחום השיפוט על פי מקום ניהולה, מקום הקמתה או קריטריון דומה, היא ממוקמת בתחום שיפוט זה ;

(b) במקרים אחרים, היא ממוקמת בתחום השיפוט שבה היא הוקמה.

10.3.2 מיקומה של ישות (Entity) שהיא ישות שקופה (Flow-through Entity) נקבע כדלקמן :

(a) אם היא ישות אם סופית (UPE) של הקבוצה הרב לאומית (MNE Group) או אם היא נדרשת להחיל IIR בהתאם לסעיף 2.1, היא ממוקמת בתחום השיפוט שבה היא הוקמה ; וכן

(b) במקרים אחרים, היא תטופל כישות חסרת תושבות (stateless Entity).

10.3.3 מיקום של מוסד קבע (PE) נקבע כדלקמן :

(a) אם הוא מתואר בפסקה (a) להגדרה בסעיף 10.1, הוא ממוקם בתחום שיפוט שבה הוא מטופל כמוסד קבע (PE) וממוסה לפי אמנת המס בתוקף שחלה ;

(b) אם הוא מתואר בפסקה (b) להגדרה בסעיף 10.1, הוא ממוקם בתחום שיפוט שבו הוא כפוף למיסוי על בסיס נטו בהתאם לנוכחותו העסקית ;

(c) אם הוא מתואר בפסקה (c) להגדרה בסעיף 10.1, הוא ממוקם בתחום שיפוט שבו הוא נמצא ; וכן

(d) אם הוא מתואר בפסקה (d) להגדרה בסעיף 10.1, הוא נחשב כמוסד קבע חסר תושבות (stateless PE).

10.3.4 כאשר, מחמת סעיף 10.3.1, ישות משתתפת (CE) ממוקמת ביותר מתחום שיפוט אחד (ישות (Entity) בעלת מיקום כפול), אזי מעמדה לצורכי כללי הגלוב (GloBE Rules) ייקבע כדלקמן:

(a) אם היא ממוקמת בשני תחומי שיפוט שיש להם אמנת מס בתוקף שחלה:

(i) היא תמוקם בתחום השיפוט שבו היא נחשבת כתושבת לצרכי אמנת המס;

(ii) אם אמנת המס דורשת מהרשויות המוסמכות להגיע להסכמה הדדית בנוגע לתושבות לכאורה (deemed residence) של הישות המשתתפת (CE) לצרכי אמנת המס ולא קיימת הסכמה, אזי פסקה (b) תחול;

(iii) אם אמנת המס אינה מעניקה הקלה או פטור ממס מפני שלישות המשתתפת (CE) היא תושבת מס של שני הצדדים המתקשרים, אזי תחול פסקה (b).

(b) אם אין אמנת מס שחל, אזי מיקומה יקבע כדלקמן:

(i) היא תמוקם בתחום השיפוט שבו היא שילמה את הסכום הגבוה יותר של מסים מכוסים (Covered Taxes) עבור שנת הכספים (Fiscal Year), מבלי להתחשב באלה ששולמו בהתאם למשטר מס של חברות נשלטות זרות (Controlled Foreign Company Tax Regime);

(ii) אם סכום המסים המכוסים (Covered Taxes) ששולמו בשני תחומי השיפוט זהה או אפס, היא תמוקם בתחום השיפוט שבו יש לה את הסכום הגבוה יותר של החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE), המחושבת על בסיס ישות בהתאם לסעיף

(iii) אם סכום החרגת הכנסה על בסיס חומריות (SBIE)

בשני תחומי השיפוט זהה או אפס, אזי היא נחשבת כישות משתתפת חסרת תושבות (Stateless Constituent Entity), אלא אם כן היא הישות האם הסופית (UPE) של הקבוצה הרב לאומית (MNE Group), ואז היא תמוקם בתחום השיפוט שבו היא הוקמה.

10.3.5 כאשר, בהתאם לסעיף 10.3.4, ישות בעלת מיקום כפול (dual located Entity) שהיא ישות אם (Parent Entity) בתחום שיפוט שבו היא אינה כפופה ל-IIR כשיר (Qualified IIR), אזי תחום השיפוט האחר יכול לדרוש מאותה ישות (Entity) להחיל את ה-IIR הכשיר (Qualified IIR) שלה, אלא אם הדבר מוגבל על ידי אמנת מס בתוקף.

10.3.6 כאשר ישות (Entity) שינתה את מיקומה במהלך שנת הכספים (Fiscal Year), היא תמוקם בתחום שיפוט שבו היא הייתה ממוקמת בתחילת אותה שנה.

דברי הסבר

בעשור האחרון ארגון ה-OECD מקדם את פרויקט ה-BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) למניעת שחיקת בסיס המס והסטה של רווחים על ידי תאגידים רב לאומיים בין מדינות, בין היתר באמצעות הסטת פעילות למדינות בהן שיעור המס האפקטיבי החל על תאגידים נמוך. בפרויקט משתתפות כ-140 מדינות, לרבות מדינת ישראל.

הפרויקט כולל 15 דרכי פעולה. דרך הפעולה 1 שעוסקת ב"טיפול באתגרי המס של הכלכלה הדיגיטלית" הובילה למודל מדיניות הכולל שני רבדים (Two Pillars Solution) "פילאר 1" ו-"פילאר 2". פילאר 1 נועד לטפל בחלוקת זכויות המיסוי של החברות הרב-לאומיות הגדולות והרווחיות ביותר. מטרתו היא להבטיח שזכויות מיסוי על רווחים מסוימים יוקצו מחדש למדינות בהן מתקיים השוק או מתבצעת הפעילות העסקית, גם אם לחברה אין בהן נוכחות פיזית משמעותית, והצעת חוק זו אינה עוסקת בכך. פילאר 2, המכונה גם כללי (GloBE (Global Anti-Base Erosion), עומד במוקד הצעת חוק זו. מטרתו העיקרית היא להבטיח כי תאגידים רב-לאומיים גדולים יחויבו בשיעור מס אפקטיבי מינימאלי של 15% על רווחיהם המצרפיים בכל מדינה בה הם פועלים, ללא קשר למקום מושבם או מקום הפעילות. כללים אלה נועדו לשים קץ למרוץ לתחתית בשיעורי המס.

כדי להבטיח את יישום שיעור המס האפקטיבי המינימאלי, פילאר 2 מציג שלושה מנגנונים מרכזיים להטלת מס משלים (Top-up Tax) במקרים בהם שיעור המס האפקטיבי במדינה מסוימת נמוך מ-15%: מנגנון IIR (Income Inclusion Rule) – זהו המנגנון העיקרי בהתאם לכללי ה-GLOBE. הוא מטיל את

האחריות להטלת המס המשלים על חברת האם האולטימטיבית (Ultimate Parent Entity) של הקבוצה הרב-לאומית. במקרה שחברת-בת הפועלת במדינה זרה משלמת מס אפקטיבי הנמוך מ-15%, חברת האם חייבת במס המשלים במדינת המושב שלה, בגין הרווחים הלא-ממוסים, או הממוסים בשיעור נמוך, של חברת-הבת.

מנגנון UTPR (Under Tax Profits Rule) - מנגנון זה משמש כלי גיבוי ל-IIR. במקרים בהם המס המשלים לא הוטל באמצעות ה-IIR (למשל, כי מדינת המושב של חברת האם לא אימצה את הכללים), ה-UTPR מאפשר למדינות אחרות שאימצו את הכלל להטיל את המס המשלים. הוא עושה זאת באמצעות שלילת ניכויים או דרישת התאמות דומות בחברות-בנות אחרות של הקבוצה הפועלות באותן מדינות, עד לגביית המס המשלים הנדרש.

ומנגנון QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax): מנגנון ה-QDMTT הוא הרלוונטי להצעת חוק זו. זהו כלל שמעניק למדינת המקור (מדינת הפעילות) את הזכות הראשונית והמוחלטת לגבות את המס המשלים (עד לגובה 15% מס אפקטיבי), על ההכנסות הנובעות בה. במילים אחרות, במקום לאפשר למדינה זרה (מדינת האם, באמצעות ה-IIR או מדינה אחרת בקבוצה, באמצעות ה-UTPR) לגבות את המס המשלים על רווחים שנוצרו בישראל אך מוסו באופן נמוך, ה-QDMTT מאפשר לישראל לגבות מס זה בעצמה. תשלום מס במסגרת QDMTT נחשב למס משלים מקומי הניתן כזיכוי ומפחית את המס המשלים שאותו תטיל מדינה זרה.

בשנת 2021 הצהירה מדינת ישראל, באמצעות שר האוצר, כי היא מצטרפת למתווה מיסוי הכלכלה הדיגיטלית ולתוכנית שני הפילארים שבמסגרתו. בהתאם לכללי ה-OECD מדינה רשאית לבחור את היקף ואופן אימוץ מנגנוני פילאר 2 לדין הפנימי שלה, לרבות אימוץ באופן חלקי. מדינות רבות בעולם החלו לאמץ את מנגנון פילאר 2 באופן מלא או חלקי כבר בשנת 2024.

בחודש אוגוסט 2024, החליט שר האוצר לפעול לאימוץ משטר המס המינימלי באופן חלקי באמצעות אימוץ מנגנון ה-QDMTT בלבד. בהתאם למוצע ובהתאם לכללי ה-GLOBE, המשטר יחול על הכנסות של ישויות תושבות ישראל שהן חלק מקבוצה רב לאומית בעלת מחזור פעילות קבוצתי עולמי של 750 מיליון אירו או יותר (ישויות משתתפות), החל מתחילת שנת המס 2026.

בהתאם למוצע, החלת מנגנון ה-QDMTT בישראל יהיה בהתאם לכללי פילאר 2 ונועד למנוע תשלום מס במדינה זרה בגין הכנסה בבסיס המס בישראל, במקרים בהם המס האפקטיבי על ההכנסה האמורה נמוך משיעור המס המינימאלי. כך, אם קבוצה רב-לאומית תפעל בישראל ותשלם מס אפקטיבי הנמוך מ-15% על רווחיה המקומיים, המס המשלים ייגבה על ידי רשות המסים בישראל באמצעות ה-QDMTT. צעד זה מונע מעבר זכויות מיסוי על בסיס המס הישראלי למדינות זרות אשר אימצו את כללי ה-IIR או ה-UTPR. בכך, ההצעה משמרת את ריבונותה הפיסקאלית של ישראל ומבטיחה את גביית המס הראויה.

ארגון ה-OECD פירסם בחודש דצמבר 2021 את הכללים להטלת מס מינימלי המהווה סטנדרט בינלאומי אחיד. מדינה שבחרת ליישם את הכללים בחקיקה הפנימית נדרשות ליישם אותו כך שיוביל לתוצאה דומה לזו המוצגת בכללים שפורסמו על ידי ארגון ה-OECD. באופן זה יתאפשר יישום אחיד של המודל על ידי קבוצה רב לאומית שלה חברות במדינות שונות.

בכדי לעמוד בהוראה האמורה מספר מדינות בחרו להטמיע את הכללים בחקיקה הפנימית שלהם

באמצעות הפניה לכללים (לדוגמה, שוויץ ולוקסמבורג). באופן דומה, תזכיר זה כולל תרגום הכללים בתוספת, והפניה להוראות הרלוונטיות ליישום הכללים בישראל, בדרך זו נשמרת אחידות עם שאר המדינות המיישמות את הכללים, ובמקביל מובטח נגישות לכללים בשפה העברית. בנוסף, הצעה זו כוללת מנגנונים פרוצדורליים לגביית המס בישראל וכן כללים לחלוקת נטל המס בישראל בין הישויות השונות חברות הקבוצה שפועלות בישראל.

לסעיף 1

בסעיף זה מוצע לקבוע כי מטרת החוק היא יישום בישראל של כללי המס המינימלי כפי שנקבעו בכללי פילאר 2 של ארגון ה-OECD. זאת בהתאם לעקרונות מניעת שחיקת בסיס המס והסטת רווחים (Base Erosion and Profit Shifting) שהוצגו על ידי ארגון ה-OECD.

לסעיף 2 - כללי

מוצע לקבוע בסעיף זה ההגדרות המרכזיות הדרושות ליישום החוק. חלק מההגדרות מאמצות בהפניה את המונחים שבפרק 10 לכללים המובאים מתורגמים לעברית בתוספת הראשונה.

להגדרה "הכללים"

כפי שצוין, בכדי ליישם את הכללים באופן אחיד עם הכללים שפורסמו על ידי ה-OECD, מוצע לקבוע הגדרה של הכללים כפי שהם מובאים מתורגמים לשפה העברית בתוספת הראשונה. הכללים המופיעים בתוספת הינם תרגום של נוסח האחרון שאושר על ידי ארגון ה-OECD בתאריך 14 בדצמבר 2021 באתר האינטרנט של ה-OECD בכתובת https://www.oecd.org/en/publications/tax-challenges-arising-from-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two_782bac33-en.html ושכותרתו: "Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)".

כאמור לעיל, יש חשיבות רבה באחידות באופן החלת הכללים בישראל ובשאר העולם. ייתכן שבהמשך ארגון ה-OECD יפרסם עדכון לכללים שייכנסו כחלק מהכללים המחייבים ברמה הבין לאומית. בכדי לשמור על האחידות גם במקרה כזה מוצע לקבוע בסעיף 27 סמכות לשר האוצר לעדכן את התוספת, ולקבוע שהכללים המחייבים יהיו הכללים כנוסחם לאחר תיקונם על ידי ארגון ה-OECD בהמשך.

להגדרה "דברי הסבר והנחיות לכללים"

ארגון ה-OECD מפרסם באתר האינטרנט שלו מעת לעת דברי הסבר והנחיות בהקשר לכללים. פרסומים אלו מהווים מקור פרשני לכללים, כפי שנאמר בסעיף 3 לחוק, על כן הוגדרו בסעיף ההגדרות.

להגדרה "המס להשלמה של קבוצה רב לאומית בישראל"

הגדרה זו כוללת את תוספת המס להשלמה של חברות הקבוצה הרב לאומית בישראל המחושב בהתאם להוראות פרק חמש לכללים. פרק חמש לכללים עוסק בתוספת המס להשלמה המחושב לפי מנגנון ה-IRR וה-UTPR ולכן כולל התייחסות ל-QDMTT ששולם במדינה זרה ומאפשר הפחתה שלו מתשלום תוספת המס להשלמה. חוק זה מטיל את תוספת המס להשלמה בישראל, שהוא QDMTT מקומי, הכללתו במסגרת חישוב תוספת המס להשלמה יוצרת כפל ספירה ומרוקנת מתוכן את חישוב שיעור המס האפקטיבי בישראל. לכן ההגדרה מבהירה שבחישוב המס להשלמה בישראל של הקבוצה הרב לאומית לא יילקח בחשבון מס להשלמה שמוטל לפי חוק זה.

להגדרה "ישות משתתפת ישראלית"

ישות משתתפת היא המונח המרכזי שקובע על אילו יחידות ספציפיות בתוך קבוצה רב-לאומית יחולו

בפועל כללי ה-QDMTT והחישובים הנדרשים. ישות משתתפת, בהתאם לכללים, היא למעשה, ככלל, כל יחידה או ישות משפטית (Legal Entity) המשתייכת לקבוצה רב-לאומית, שנכללת בדוחות הכספיים המאוחדים של קבוצה בין-לאומית. כלומר, מדובר בחברה, שותפות, מוסד קבע, יחידה פיננסית או כל גוף אחר שהנכסים, ההתחייבויות, ההכנסות וההוצאות שלו מאוחדים באופן מלא או יחסי (במקרה של שותפות או מיזם משותף) בדוחות הכספיים של חברת האם הסופית של הקבוצה. החקיקה המוצעת תחול רק על ישות משתתפת שממוסה בישראל על בסיס פרסונלי (כלומר, ישות שהיא תושבת ישראל או מוסד קבע הפועל בישראל).

להגדרה "שיעור המס המינימלי"

מוצע לקבוע ששיעור המס המינימלי יהיה 15%, זאת בדומה לשיעור המס שנקבע בכללים. קבוצה רב לאומית ישראלית ששיעור המס האפקטיבי שלה נמוך מ-15% תתחייב בתוספת מס להשלמה לפי חוק זה, כך שלאחר מכן שיעור המס האפקטיבי שלה יהיה שווה ל-15%.

להגדרה "תוספת המס להשלמה"

להגדרה כוללת את תוספת מס שמחויבת לפי חוק זה.

לסעיף 3

מוצע לקבוע כי בפרשנות הוראות החוק יש להתחשב בנוסח האנגלי של הכללים וכן של דברי ההסבר וההנחיות לכללים המתפרסמים מעת לעת על ידי ה-OECD. הסעיף נועד להבטיח כי יישום החוק בישראל יתבצע באחידות מלאה עם המדינות האחרות שבחרו ליישם את הכללים תוך יצירה של סטנדרט אחיד שאפשר יישום קל של הכללים על ידי קבוצות רב לאומיות.

לסעיף 4(א)

מוצע לקבוע כי ישות משתתפת ישראלית שחלים לגביה הוראות סעיף 1.1 לכללים, כלומר שהיא חלק מקבוצה רב לאומית לה מחזור עסקאות העולה על 750 מיליון אירו, ואינה ישות מוחרגת כמשמעותה בכללים, תשלם תוספת מס על הכנסת הגלוב העצמאית שלה אם המס האפקטיבי על הכנסה זו נמוך מ-15%. יצוין שמכיוון שלפי כללי ה-GLOBE החישוב של שיעור המס האפקטיבי והכנסות הישויות בקבוצה צריכה להיעשות באופן אחיד, כלל החישובים בחקיקה המוצעת מבוססים על הכללים והם שונים מהכללים הרגילים החלים בחישוב מס ההכנסה לפי פקודת מס הכנסה.

ככלל, לפי כללי ה-GLOBE חישוב המס האפקטיבי והכנסת הגלוב מחושבים ברמת הקבוצה בישראל, ולא ברמת הישות היחידה. עם זאת, פה, מוצע, בכדי שיהיה אפשר למסות את הישות באופן עצמאי שלא ייקח בחשבון הכנסות הגלוב של ישויות משתתפות ישראליות אחרות בקבוצה או הכנסת הגלוב נטו של הקבוצה הרב לאומית בישראל.

לסעיף 4(ב)-(ג)

מוצע לקבוע כי ישות משתתפת ישראלית שחלים לגביה הוראות סעיף 1.1 לכללים, רשאית לבחור, חלף החיוב במס להשלמה העצמאי, להתחייב במס להשלמה יחסי, המחושב ברמת כלל הקבוצה הרב-לאומית בישראל.

מטרת ההסדר היא להקל על ניהול הציות של קבוצות רב-לאומיות הפועלות בישראל, ולמנוע מצב שבו כל ישות ישראלית מחויבת לנהל חישוב עצמאי נפרד. בדרך זו ניתן למנות ישות ייעודית אחת, שתבצע את החישוב ברמת הקבוצה ותדווח ותשלם בשם כל הישויות. יתרון נוסף הטמון בבחירה במסלול זה עבור

הקבוצה הבין-לאומית הוא בכך שיאפשר למצע את שיעור המס האפקטיבי בין הישויות המשתייכות לקבוצה. כך, ככל שקיימות מספר ישויות משתתפות ישראליות באותה קבוצה, ואם חלק מהן משלמות בפועל שיעור מס אפקטיבי העולה על שיעור המס המינימלי, או אם לחלקן יש הפסדים – הרי שהתחשבות באותן ישויות במסגרת הקבוצה תאפשר לשאר חברות הקבוצה לשלם בפועל שיעור מס נמוך משיעור המס המינימלי. זאת, בתנאי שברמה המצרפית של הקבוצה בישראל ישולם שיעור המס המינימלי.

בשל יתרונות אלה, צפוי כי מרבית מוחלטת של הקבוצות הפועלות בישראל המונות מספר ישויות, יבחרו במסלול זה. יודגש כי כאשר פועלת בישראל ישות אחת בלבד, שני המסלולים יובילו לתוצאה דומה. בחירה במסלול זה מותנת בשני תנאים מצטברים: הראשון, נבחרה ישות ייעודית והשני, הישות הייעודית מגישה דוח מרוכז למנהל.

המס להשלמה של הקבוצה הרב לאומית, כהגדרתו בסעיף 2, ייוחס לכל אחת מהישויות בקבוצה בהתאם ליחס הכנסות הגלוב של הישויות המשתתפות הישראליות בקבוצה. עם זאת, בכדי שישויות שהן בהפסדים בשנת המס לא יתחייבו בתוספת המס להשלמה, מוצע שהחלוקה של המס של הקבוצה תהיה רק בין הישויות הרווחיות בקבוצה. ויובהר, כי כלל זה רלוונטי רק לחלוקה של המס בין חברות הקבוצה לפי סעיף קטן (ג), כאשר בקביעת המס להשלמה של הקבוצה באופן כללי יתחשבו גם בישויות ההפסדיות (באופן אשר יביא להפחתת התוספת המס להשלמה של הקבוצה).

לסעיף 4(ד)

מוצע להעניק סמכות לשר האוצר לקבוע בתקנות הוראות משלימות בכדי להתאים את הכללים למשטר המס בישראל(כגון המרת מטבע, כללי דיווח מקלים או פטורים נקודתיים). סמכות זו מוגבלת לכך שההוראות יעמדו באמות המידה בין לאומיות לעניין משטר המס הקבוע בכללים.

לסעיף 5

מוצע לקבוע חובת הגשת דוח לישות משתתפת ישראלית לגבי המס להשלמה העצמאי בו היא חייבת. חלף זאת, במקרה בו בחרה הקבוצה הרב לאומית להתמסות כקבוצה בהתאם לסעיף 4(ב), הקבוצה תבחר בישות ייעודית, והיא תחוב בחובת הגשת הדוח לגבי תוספת המס להשלמה הכוללת את חישוב המס להשלמה של הקבוצה הרב לאומית ואת חישוב המס להשלמה היחסי של כל אחת מהישויות המשתתפות הישראליות בקבוצה הרב לאומית.

מוצע לקבוע כי מועד הדיווח יהיה לא יאוחר מתום 15 חודשים מתום שנת המס. לגבי השנה הראשונה שבה הפכה הישות להיות חלק מקבוצה רב-לאומית, לא יאוחר מתום 18 חודשים מתום שנת המס.

לסעיף 6

מוצע לקבוע את אופן קביעת המס להשלמה על פי הדוחות שהוגשו, ואת סמכות פקיד השומה להתערב ולתקן את הקביעה, בדומה למנגנון הקיים בפקודת מס הכנסה.

הסעיף קובע כי במקרה שבו מוגש דוח על ידי ישות משתתפת לגבי המס להשלמה העצמאי, כאמור בסעיף 5(א), יראו את המס להשלמה שדווח כמס של הישות המדווחת.

במקרה בו הדיווח הוגש על ידי ישות ייעודית, יראו את תוספת המס המדווחת כסכום המס להשלמה של הקבוצה הרב לאומית בישראל וכן את סכום המס להשלמה היחסי של כל אחת מהישויות המשתתפות בקבוצה האמורה.

בנוסף, הסעיף מקנה לפקיד השומה סמכות לשום את הישות שהגישה את הדוח וכן את כל אחת

מהישויות המשתתפות הישראליות בקבוצה הרב לאומית.

לסעיף 7

מוצע לקבוע הסדרי השגה וערעור לפי ההסדרים הקבועים בפקודת מס הכנסה.

לסעיף 8(א)-(ב)

מוצע לקבוע שתוספת המס להשלמה תשולם על ידי הישות המדווחת עד למועד הדיווח שנקבע בסעיף 5. במקרה בו נבחרה ישות ייעודית, ישות זו תשלם את תוספת המס להשלמה בשם כל הישויות המשתתפות בקבוצה.

בשל העובדה שהישות הייעודית נושאת בתשלום חבות של ישויות משתתפות אחרות בקבוצה הרב לאומית, לא יראו בהעברה של כספים, למימון תשלום תוספת המס, מישות משתתפת ישראלית בקבוצה הרב לאומית לישות הייעודית כהכנסה בידי הישות הייעודית או כהוצאה בידי הישות שמעבירה ובלבד שסכום שהועבר לא עולה המס להשלמה היחסי של הישות המשתתפת המעבירה.

לסעיף 8(ג)

מוצע להטיל הפרשי הצמדה וריבית על תוספת מס להשלמה שלא שולמה במועד.

לסעיף 8(ד)

מוצע לראות בתוספת המס להשלמה כמס לצורך הוראות הפקודה כך שהראות התשלום והגביה בפקודה יחולו, בשינויים המחויבים, גם על תוספת המס להשלמה.

לסעיף 8(ה)

מוצע לקבוע שגביית כל תוספת המס להשלמה של הקבוצה הרב לאומית בישראל יתאפשר מהישות הייעודית או מכל אחת מהישויות המשתתפות בקבוצה הרב לאומית, ביחד ולחוד.

לסעיף 9

מוצע לקבוע כי תוספת המס להשלמה אינה מותרת בניכוי בבירור ההכנסה החייבת של ישות משתתפת ישראלית, זאת בדומה למס המוטל על הכנסה חייבת.

לסעיף 10

מוצע לקבוע כי סמכויות המנהל לפי פרק שני ושלישי לחלק ח' לפקודה יחולו גם על חוק זה, בשינויים המחויבים. זאת על מנת להקנות כלים אפקטיביים לאכיפת חובת הדיווח ותשלום תוספת המס להשלמה.

לסעיף 11

לאור העובדה שיש לראות בתוספת המס להשלמה כמס לפי הפקודה, מוצע לקבוע כי ההוראות הכלליות שבחלק י"ב לפקודה יחולו גם על חוק זה, בשינויים המחויבים.

לסעיפים 12-25

בכדי לאכוף את תשלום המס להשלמה, ובהתאם להוראות ה-OECD, מוצע לקבוע סנקציה של עיצום כספי על ישות משתתפת שלא עמדה בחובת הדיווח לפי חוק זה. סכום העיצום הכספי משקף את העובדה שמדובר בקבוצות רב לאומיות גדולות בעלות איתנות פיננסית, זאת בדומה לסכומי הסנקציות הכלכליות המוטלות במדינות בעולם המיישמות את הכללים, העשויות להגיע לעשרות אלפי אירו.

מוצע לקבוע מנגנוני הודעה, זכות טעות וערעור, הטלת עיצום כספי מוגדל בעת הפרה חוזרת, מתן סמכות לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, לקבוע מקרים בהם סכום העיצום יופחת, מנגנון עדכון לסכום העיצום הכספי בהתאם למדד המחירים לצרכן, הוראות לעניין גביה והפרשי הצמדה וריבית

ופרסום. הוראות אלה הן ההוראות הסטנדרטיות המופיעות בכלל החקיקות העדכניות המטילות עיצומים כספיים.

לסעיף 26

מוצע לקבוע כי שר האוצר ממונה על ביצוע חוק זה.

לסעיף 27

ארגון ה-OECD עשוי לאשר שינויים לכללים ולפרסמם באתר האינטרנט שלו. בכדי לשמור על ההתאמה עם הכללים המעודכנים, מוצע לתת סמכות לשר האוצר לעדכן את הגדרת הכללים בסעיף 2 לעניין תאריך הפרסום של הכללים המעודכנים וכן לעדכן את תרגום הכללים בתוספת.

לסעיף 28

מוצע שתחולתו של חוק זה תהיה לגבי הכנסות שהופקו בשנת המס 2026 ואילך. יצוין כי יש עדיין דיונים ברמה הבין לאומית לגבי אופן החלת כללי הפילאר, ועל כן ייתכנו שינויים במועד זה בהתאם להתפתחויות בין מועד הפצת תזכיר זה למועד העברת החקיקה.

תוספת

בתוספת נוספו כללי ה-GLOBE בתרגום לעברית. בכדי להקל על הבנת הקשר בין הכללים בעברית לבין המקור שלהם בשפה האנגלית הושאר המספור לפי הכללים בשפה האנגלית, והושארו המינוחים באנגלית בסוגריים.