

20. סיכום ביניים: מידת ההצלחה של השיטות הראשונות להתמודד עם תופעת ברירת אמנות

תוכן עניינים

20. סיכום ביניים: מידת ההצלחה של השיטות הראשונות להתמודד עם תופעת ברירת אמנות.....	593
---	-----

אמנות מס, כרך ב': אלתר, כליף, בר אור, ליבוביץ

20. סיכום ביניים: מידת ההצלחה של השיטות הראשונות להתמודד עם תופעת ברירת אמנות

לאור האמור לעיל¹⁸¹¹, ניתן לקבוע כי "שומרי הסף" בהם ניסו לסכל הימנעות ממס במישור הבינלאומי בכלל וברירת אמנות בפרט לא היו יעילים. צמצום הגדרת התושבות הפך ל"אות מתה" לאור המחסור בהנחיות כיצד ליישם את הצמצום בצורה שתמנע את הטבות האמנה רק מאלו שאינם זכאים לה ואילו מבחן הבעלות שביושר הינו מעורפל ופתוח למספר פרשנויות. חלק מהעירפול נובע מהעובדה שהמבחן התפתח בשיטת המשפט המקובל ולפיכך אינו נוהג בדין הפנימי של חלק גדול מהמדינות החברות ב-OECD. מצב זה הוביל לחוסר שביעות רצון בקרב חברות ה-OECD מהכלים המשמשים במלחמה בהימנעות ממס, אשר קיימים במודל¹⁸¹².

דברי ביקורת על מצב זה הובעו גם בדו"ח הוועדה לעניינים פסקליים בו היא דנה בחברות צינור - Conduit Companies¹⁸¹³.

וכך נכתב שם בחלקו השני של הדו"ח¹⁸¹⁴:

"The new provisions of the 1977 OECD Model thus **deal with the conduit situation in a rudimentary way, expressing only a general concern that improper use of treaties should be avoided.**"
(ההדגשה הוספה)

הווה אומר: הוראות אמנת המודל משנת 1977, אשר מטפלות בבעיית חברות הצינור - Conduit Companies, עושות זאת באופן בסיסי ולא מפותח אשר רק משקף עמדה כללית שיש למנוע ניצול לרעה של אמנות. משמע, מבחן הבעלות שביושר, וצמצום הגדרת התושבות, אינם כלים יעילים דיים במלחמה בתופעת "קניית האמנות".

חברי הוועדה ביקרו מצב זה בחריפות תוך קביעה שחוסר היכולת להתמודד עם התופעה במבנה המודל הנוכחי, ברורה לכל ומקבלת משנה תוקף עם התגברות תופעת "חברות הצינור"¹⁸¹⁵.

לכן ממליצים חברי הוועדה, שארגון ה-OECD יפרסם קווי מדיניות ברורים, ביחס לתופעה, וכיצד יש לנהוג כלפיה. כפי שנסקר לעיל מבחן "בעל הזכות שביושר" שונה בשנת 1995, שינוי שלא השיג את מטרתו והמבחן נשאר עמום ולא ישים.

¹⁸¹¹ ראו דיון בנושא צמצום הגדרת התושבות לעיל, פרק 17 וכן דיון במבחן זכות הבעלים שביושר, פרק 18.

¹⁸¹² לדיון בכלים אלו - צמצום הגדרת המונח "תושב" ושימוש במבחן "בעל הזכות שביושר" ובאי יעילותם ראו

לעיל את הדיון בפסקאות 17.5 וכן 19.6.

¹⁸¹³ OECD Conduit Companies Report, R(6)-10-11.

¹⁸¹⁴ שם, R(6)-11.

¹⁸¹⁵ זאת, כמובן, על-אף שברור היה שהמדינות המתקשרות, העושות שימוש במודל, רשאיות להכניס פתרונות מתאימים בנוסחי האמנות עליהן חתמו; שם, 11.

אמנות מס, כרך ב': אלתר, כליף, בר אור, ליבוביץ