

החלטת מיסוי מע"מ 6326/16 - 28.6.16: ניכוי מס תשומות בנוגע לרכישת מניות באיגוד מקרקעין (החלטת מיסוי בהסכם)

העובדות:

חברה מחזיקה במניות איגוד מקרקעין ומוחזקת על ידי עוסקים בתחום המקרקעין, אשר העמידו לחברה הלוואות. בעלי המניות מכרו חלק מהחזקותם בחברה בתמורה שחלקה כספית וחלקה פרעון מחצית מהלוואות הבעלים והסבתם לרוכשת, שהיא חברה אחרת שהיא עוסק בתחום המקרקעין. החברה האחרת הרוכשת מתכננת לעשות עסקאות חייבות במס במניות האיגוד.

הבקשה:

הבקשה היא לאשר לחברה האחרת הרוכשת ניכוי מס תשומות בגין רכישת המניות.

החלטת המיסוי:

מכירת מניות האיגוד בידי בעלי המניות נכללת בחלופה הראשונה להגדרת "עסקה" שבסעיף 1 לחוק מאחר שמדובר במכירת נכס בידי עוסק בתחום המקרקעין במהלך עסקו ותהיה חייבת במע"מ לפי סעיף 2 לחוק, כאשר המחיר יהיה לפי התמורה שהוסכם עליה בין הצדדים¹. מאחר שהרוכשת מתכוונת לעשות במניות האיגוד עסקאות חייבות במס היא רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות המס שיוציאו בעלי המניות בגין מכירת המניות.

הערות העורך

- כללית, מניות בחברה רגילה (שאינה איגוד מקרקעין) אינן בגדר "טובין" כמשמעותם בסעיף 1 לחוק, וככאלה אינן בגדר "נכס", ולכן מכירתן אינה מהווה עסקה החייבת במס.
- כאשר מדובר במניות באיגוד מקרקעין המצב שונה, שכן אלו ייחשבו כמקרקעין ועקב כך נכללים בהגדרת "נכס" ומכירתן יכולה להתחייב במס עסקאות בכפוף לצדדים לעסקה, נסיבות העסקה וכו' כמתואר בעובדות לעיל.

¹ ע"מ 1036/04 מוסדך בע"מ נ' מנהל מע"מ גבעתיים (8.2.10), האתר המשפטי מסטקס.



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 6326/16 תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא : ניכוי מס תשומות בנוגע לרכישת מניות באיגוד מקרקעין - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות :

1. חברה בע"מ שאינה רשומה כ"עוסק" לעניין חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "החברה" ו-"החוק" בהתאמה) מחזיקה במניות חברה בע"מ אחרת שהיא בגדר "איגוד מקרקעין" כמשמעותו בחוק חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן – "האיגוד" ו-"חוק מסמ"ק" בהתאמה).
2. החברה מוחזקת בחלקים שווים על ידי שני גורמים הרשומים במע"מ כ"עוסקים" בתחום המקרקעין (להלן – "בעלי המניות").
3. בעלי המניות העמידו הלוואות בעלים לחברה (להלן – "ההלוואות").
4. בעלי המניות חתמו על הסכם עם חברה בע"מ המסווגת גם היא במע"מ כ"עוסק" בתחום המקרקעין (להלן – "הרוכשת") למכירת חלק מהחזקות בחברה, בתמורה שחלקה בכסף וחלקה כנגד פרעון מחצית מהלוואות והסבתן לרוכשת.
5. הרוכשת מתכוונת לעשות במניות האיגוד עסקאות החייבות במע"מ.

הבקשה :

בפנייתך ביקשת את אישורנו לניכוי מס התשומות בידי הרוכשת בגין רכישת המניות.

תמצית הסדר המס ותנאיו :

1. סעיף 1 לחוק מגדיר "נכס" :
"טובין או מקרקעין".
2. החוק מגדיר "מכר" :
"...ולענין מקרקעין – גם לרבות פעולה באיגוד מקרקעין כמשמעותה בחוק מס שבח מקרקעין, התשכ"ג – 1963, ורישומם בבורסה של ניירות ערך..."
3. "מקרקעין" מוגדרים בסעיף 1 לחוק :
"לרבות זכות במקרקעין ולרבות זכות באיגוד מקרקעין כמשמעותה בחוק מס שבח מקרקעין, התשכ"ג – 1963".
4. חלופה ראשונה להגדרת "עסקה" בחוק קובעת :
"מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד".

5. חוק מסמ"ק מגדיר "איגוד מקרקעין":

"איגוד שכל נכסיו, במישרין או בעקיפין, הם זכויות במקרקעין למעט איגוד שהזכויות בו רשומות למסחר בבורסה כהגדרתה בפקודה; ולענין זה לא יראו כנכסיו של האיגוד - מזומנים, מניות, איגרות חוב, ניירות ערך אחרים, ומטלטלין, שאינם משמשים לאיגוד לייצור הכנסתו, או שהם משמשים לייצור הכנסתו אולם לדעת המנהל הם טפלים למטרות העיקריות של האיגוד המבוצעות למעשה ולא בדרך ארעית".

6. "פעולה באיגוד" מוגדרת בחוק מסמ"ק:

"פעולה באיגוד" - הענקת זכות באיגוד, הסבתה, העברתה או ויתור עליה, שינוי בזכויות הנובעות מזכות באיגוד והכל בין בתמורה ובין בלא תמורה, אך למעט הקצאה; לענין זה, "הקצאה" - הנפקה של זכויות באיגוד שלא נרכשו על ידי האיגוד קודם לכן, אשר תמורתה, כולה או חלקה, לא שולמה למי מבעלי הזכויות באיגוד".

7. בנסיבות העניין, מכירת מניות האיגוד בידי בעלי המניות באה בגדר חלופה ראשונה להגדרת "עסקה" שבסעיף 1 בחוק היות שמדובר במכירת נכס בידי עוסקים בתחום המקרקעין במהלך עסקם.

8. מכירת המניות תהא חייבת במע"מ בהתאם לסעיף 2 לחוק.

9. מחיר העסקה יהיה בהתאם לסעיף 7 לחוק (ראה: ע"מ 1036/04 מוסדן בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף גבעתיים), קרי התמורה אשר הוסכם עליה בין הצדדים.

10. לאור העובדה שהרוכשת מתכוונת לעשות במניות האיגוד עסקאות החייבות במע"מ, היא רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות המס שיוציאו בעלי המניות בגין מכירת המניות, וזאת בכפוף להוראות סעיף 38(א) ו-41 לחוק, תקנה 18 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 והדין.

11. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.