

## ניכוי מס תשומות בידי חברת אחזקות

יוני 2016  
חוזר מקצועי מספר 55/16

ברצוננו לעדכןכם בפסק דינו של בית המשפט המחוזי<sup>1</sup> הקובע, כי ניכוי מס תשומות בידי חברת אחזקות - יותר רק באם תוכיח שאכן פעלה לשם ניהול החברות ולא רק לשם השבחת ערכן והעלאת התשואה המתקבלת מהן.

להלן עיקרי פסק הדין:

חברת אמיליה החזיקה באשכול תאגידים. החברה סיפקה שירותי ניהול וייעוץ לתאגידים, תמורת דמי ניהול, אך לא ניהלה פעילות ייצורית או מסחרית. החברה נשאה בהוצאות הנהלה וכלליות, ואילו לצורך החזקת המניות בחברות כמעט ולא נדרשו תשומות.

לטענת החברה, היא זכאית לנכות את מס התשומות הכלול בהוצאות הנהלה וכלליות, ששימשו לשירותי הניהול - דהיינו בעסקאות החייבות במע"מ. לפיכך, יש להתיר בניכוי שני שליש ממס התשומות, בהתאם לתקנה 218 לתקנות מע"מ.

לטענת מנהל מע"מ, החברה היא "חברת אחזקות" ומעורבותה בעסקי התאגידים המוחזקים הייתה על מנת "להשביח" את ערך התאגידים, באופן ששיא דיבידנדים ורווחי הון, ולא בכדי להפיק דמי ניהול או ייעוץ.

מנהל מע"מ מסתמך על הסכומים הנמוכים שנגבו עבור דמי הניהול, בייחוד בהשוואה לסכומי הדיבידנד הגבוהים יותר שנתקבלו באותה תקופה, ומציין כי דמי הניהול לא כיסו את התשומות, שהושקעו כביכול במתן שירותי הניהול והייעוץ.

כמו כן, שירותי הניהול ניתנו רק לחברות שבבעלות החברה, ולכן אין מדובר בחברת ניהול. לפיכך, לגבי חלק מן התשומות, ניתן להתיר בניכוי רבע מסכום המס בלבד, ואילו לגבי החלק האחר, אין לנכות מס.

בית המשפט פסק, כי לא הוכח שהמניע העיקרי למעורבות החברה בחברות המוחזקות היה הפקת דמי ניהול, ומעורבותה לא חרגה ממה שחברת השקעות עושה לטיפול השקעותיה - זאת לאור הנסיבות הבאות:

- לא התקיים מערך של הסכמי ניהול או ייעוץ בין החברה לבין החברות המוחזקות.
- ההכנסות מדמי ניהול והשתתפות בהוצאות הנהלה והכלליות היוו רק כ-13% מהסכום המצטבר של הוצאות הנהלה וכלליות באותה תקופה. לחברה לא הייתה פעילות תעשייתית או מסחרית. על כן, הדבר אינו עולה עם הטעון שמתן שירותי הניהול והייעוץ היה יעד עסקי עיקרי.

<sup>1</sup> ע"מ 6317-04-14 אמיליה פיתוח (מ.ע.פ.) בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף גוש דן.

<sup>2</sup> תקנה זו קובעת, כי מס תשומות, ששולם בשל רכישת נכסים או בשל קבלת שירותים לשימוש בעסקאות, שלגביהן מותר מס התשומות בניכוי, וגם לשימוש בעסקאות שלגביהן אין מס התשומות מותר בניכוי - יהא ניתן לניכוי בשיעור יחסי ליחס התשומות המותרות בניכוי.

- תשלום דמי הניהול לפי יחס ההחזקה במניות אינו מחזק את טענות החברה.
- במקרה הנדון, לא מדובר בריכוז פונקציות הניהול של תאגידי האשכול בידי מטה אחד, אלא בסיוע של נושאי המשרה בחברה להנהלות החברות המוחזקות. לכן, המניע העיקרי העומד מאחורי המעורבות הוא השבחת ההשקעות ולא ציפייה לקבלת דמי ניהול.
- כוח האדם בחברה מנה חמישה עובדים בלבד, ואילו בחברות המוחזקות כוח האדם רב ולכל חברה מנכ"ל משלה.
- לפיכך, החברה לא הצליחה להרים את נטל השכנוע כדי להראות שעיקר השימוש בתשומות הכלליות היה לשם הפקת הכנסות מדמי ניהול תמורת מתן שירותי ניהול לחברות המוחזקות – דהיינו, לשם עריכת עסקאות חייבות במס.

בית המשפט קיבל את עמדת מנהל מע"מ.

ברצוננו להזכיר, כי בפסק דין גזית גלוב<sup>3</sup> נקבע, במסגרת הסכמה בין הצדדים, שהניכוי שיותר לחברה, שהינה חברת השקעות, יהא שני שלישי מסך התשומות (בהתאם לתקנה 18(ב)(2) לתקנות מע"מ), לאחר ששבית המשפט המחוזי התיר בניכוי רק שלישי מסך התשומות. יודגש, כי המדינה, הודיעה שהסכמתה ניתנת רק בשל הקושי הדיוני, והיא שומרת על עמדותיה וטיעוניה לשנות מס אחרות.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845  
[yosys@mbtcpa.co.il](mailto:yosys@mbtcpa.co.il)

<sup>3</sup> ע"א 4756/09 גזית גלוב בע"מ נ. מנהל מע"מ.