



בס"ד

כ"ד אייר תש"ף  
18 מאי 2020

### הוראת פרשנות מס' 1/2020 - רשות המסים

בנושא: אופן הטיפול בעסקאות תיווך או מכירת רכב פרטי, אופנוע או טרקטורון משומש

#### 1. רקע כללי:

ענף הרכב המשומש (רכב פרטי משומש, אופנוע משומש וטרקטורון משומש) מתאפיין בשני סוגים של עסקאות:

- א. עסקת תיווך – בעסקה מסוג זה העוסק מקבל רכב משומש למכירה ומנפיק למוכר אישור על כך שהרכב המשומש נמסר למכירה. לאחר שהרכב המשומש נמכר, הקונה מעביר כספים (להלן: "התמורה") בגין הרכישה לחשבון העוסק והאחרון מעביר את התמורה למוכר, בניכוי עמלת התיווך (להלן: "העמלה"). בשל עמלה זו על העוסק להוציא חשבונית מס או חשבונית עסקה על שם מוכר הרכב המשומש.
- ב. עסקת קניה ומכירה – בעסקה מסוג זה העוסק רוכש את הרכב המשומש וחותם על הסכם רכישה עם המוכר. עם מכירתו של הרכב המשומש נחתם הסכם מכירה עם הרוכש. על ההפרש שבין מחיר המכירה לבין מחיר הרכישה העוסק להוציא חשבונית מס או חשבונית עסקה על שם קונה הרכב המשומש.

#### 2. המסד החוקי:

א. סעיף 7 לחוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן: "החוק") קובע:

**"מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות –**

- (1) כל מס, היטל, אגרה או תשלום חובה אחר המוטלים על העסקה ...;
- (2) כל הוצאה אחרת בביצוע העסקה שעל פי ההסכם על הקונה להחזירה ...".

ב. על אף האמור בסעיף 7 לחוק, קובע סעיף 5(א) לחוק, כי בעסקאות של מכירת נכסים משומשים מסוימים, על ידי מי שעסקו מכירת נכסים כאלה, יהיה מחירה של עסקה ההפרש שבין מחירם בעת המכירה לבין מחירם בעת הרכישה, כדלהלן:



"(א) שר האוצר רשאי לבקש סוגים של דברי אמנות ושל נכסים משומשים למעט דירת מגורים שהמס עליהם, כשהם נמכרים בידי מי שעסקו מכירת נכסים כאלה, יהיה לא ממחרם המלא אלא מההפרש שבין מחירם בעת המכירה לבין מחירם בעת הרכישה. קבע שר האוצר כאמור לא ינוכה מס התשומות שהוטל על מכירתם לעוסק או על יבואם בידי." "

ג. מכוח סעיף 5 לחוק הותקנה תקנה 2 לתקנות מס ערך מוסף התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות") המתייחסת לקביעת המחיר במכירת נכסים משומשים, כדלהלן:

"(א) על מכירת רכב פרטי משומש, אופנוע משומש או טרקטורון משומש, בידי עוסק שעסקו קניית רכב משומש ומכירתו, יחולו הוראות סעיף 5 לחוק, והמס ישולם על ההפרש שבין מחיר הרכב בעת המכירה לבין מחירו בעת הרכישה.

(ב) הוראות תקנה משנה (א) לא יחולו על מכירת רכב פרטי, אופנוע או טרקטורון משומשים אם נרכשו מעוסק שרשאי היה לנכות את מס התשומות ששולם בשל רכישתם או יבואם בין מכוח תקנה 14(ב) ובין מכוח כל דין אחר.

(ג) לעניין תקנה זו, "אופנוע" ו"טרקטורון" – כמשמעותם בתקנות התעבורה, התשכ"א-1961"

ד. תקנה 5 לתקנות קובעת כללים לענין פקדון או ערובה כדלהלן:

"(א) ניתן סכום כפקדון או כערובה להחזרת טובין שהושאלו או להבטחת ביצוע עסקה או זכויות אדם הקשור לעסקה, יראו את הפקדון או הערובה כחלק ממחיר העסקה בתום ששה חדשים מעת שניתנו, אלא אם הוחזרו או הפכו לחלק ממחיר העסקה קודם לכן, ואולם –

(1) אם הוסכם בכתב בין הצדדים כי הפקדון או הערובה יישמרו בידי המוכר או בידי אדם מטעמו תקופה הארוכה מששה חדשים, יראו אותם כחלק ממחיר העסקה בתום חודש לאחר תום התקופה המוסכמת;

(2) אם הוכח להנחת דעתו של המנהל כי בענף פלוני נהוגה תקופת פקדון או ערובה אחרת מזו שנקבעה בתקנה זו, או כי החזרת הפקדון או הערובה עוכבה מסיבה מיוחדת, יראו אותם כחלק מהמחיר בתום חודש לאחר תום התקופה האמורה או בחלוף אותה סיבה."

מטרת הוראת פרשנות זו הינה להבהיר את עמדת הרשות בכל הנוגע למחיר העסקה בעסקאות של מכירת רכבים משומשים בידי עוסק שעסקו קניית רכב משומש ומכירתו, בהתאם להוראות סעיף 5(א) לחוק ותקנה 2 לתקנות.



### 3. אופן הטיפול בעסקאות תיווך ו/או מכירה של רכב משומש

#### א. בעסקת תיווך של רכב משומש:

1. בעת קבלת התמורה, על העוסק להוציא לקונה שובר קבלה לכל תקבול בנפרד אשר יכלול, בין היתר, את שם המשלם או הקונה, סכום התקבול ומהות התקבול ובה יצוין במפורש, כי התמורה נתקבלה עבור המוכר. בנוסף, על העוסק לנהל את ספר התיווך כאמור בתוספת י' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג - 1973 (להלן: "הוראות ניהול ספרים").
2. בעת העברת הכספים למוכר על העוסק להוציא חשבונית מס או חשבונית עסקה על שם מוכר הרכב המשומש. מחיר העסקה הוא העמלה שהוסכמה בין העוסק לבין המוכר.
3. כספי פיקדון שיוותרו בידי העוסק ולא יועברו למוכר תוך פרקי הזמן הקבועים בתקנה 5 לתקנות, יראו בהם כחלק ממחיר עסקאותיו של העוסק החייבים במס בשיעור מלא.
4. העתק מהקבלה, מחשבונית המס או חשבונית העסקה בגין העמלה ומהסכם מכירת הרכב המשומש שבין המוכר לבין הקונה, ישמרו כחלק בלתי נפרד ממערכת ספרי החשבון של העוסק.

#### ב. בעסקת קניה ומכירה של רכב משומש על ידי עוסק שעיסוקו מכירת רכבים משומשים:

1. על מכירת רכב משומש בידי עוסק כאמור, יחולו הוראות סעיף 5(א) לחוק ותקנה 2(א) לתקנות, דהיינו מחיר העסקה החייב במס יהא ההפרש שבין מחיר הרכב בעת המכירה לבין מחירו בעת הרכישה, ועל העוסק להוציא לקונה חשבונית בהתאם.
2. האמור בעמדתנו בסעיף (ב)1(1) לעיל לפיה החבות במס תהיה על ההפרש שבין מחיר הרכב בעת המכירה לבין מחירו בעת הרכישה יחול לגבי כל רכב משומש בנפרד.
3. במקרים בהם ההפרש בין מחיר הרכב בעת המכירה לבין המחיר של אותו רכב בעת הרכישה הינו שלילי, יש לראות את מחיר העסקה שווה לאפס. יודגש, כי לא תחול חבות במס כאשר ההפרש הוא שלילי ומנגד אין להקטין את מחיר העסקאות האחרות בגובה ההפרש השלילי.
4. יצוין, כי הוראות סעיף 5(א) לחוק ותקנה 2 לתקנות לא יחולו במקרים בהם נרכש הרכב המשומש מעוסק שהיה רשאי לנכות את מס התשומות בשל רכישתו או יבואו. במקרים אלו, מחיר העסקה הוא מלוא התמורה המתקבלת בידו בשל המכירה ועליו להוציא חשבונית מס על מלוא התמורה, כאמור.
5. על עוסק לנהל את ספר הסחר כמשמעותו בתוספת י' להוראות ניהול ספרים ובה יירשמו הפרטים הנדרשים לגבי כל כלי רכב בנפרד.

- ג. יובהר, כי לפי סעיף 45 לחוק עוסק חייב להוציא לקונה חשבונית עסקה על כל עסקה או חלק מעסקה גם אם הם פטורים ממס. לפי סעיף 47 לחוק עוסק מורשה רשאי להוציא, לגבי עסקה חייבת במס, חשבונית מס במקום חשבונית עסקה וחייב הוא לעשות כן לפי דרישת הקונה.



ד. יובהר, כי הוראת פרשנות זו חלה על רק סוגי הרכבים המשומשים המוזכרים במפורש בתקנה 2 לתקנות ולא על כלי תחבורה משומשים אחרים.

בברכה  
רשות המסים בישראל