



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 5587/14 **תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף**

הנושא: החבות במע"מ בגין עסקאות טרייד אין של רכבים פרטיים, במסגרת עסקאות למכירת רכבים פרטיים חדשים - החלטת מיסוי בהסכם.

העובדות:

1. חברה יבואנית רכב (להלן - "החברה") עוסקת, בייבוא, שיווק ומכירה קמעונאית של רכבים חדשים.
2. בחלק מהעסקאות, במסגרת תהליך השיווק והמכירה של הרכבים החדשים, החברה רוכשת מהלקוחות את הרכבים הישנים בעסקת טרייד אין, במישרין או באמצעות גוף קשור של החברה (להלן - "הטרייד").
3. במקרים הנ"ל, בשלב הראשון החברה מזכה את הלקוח עבור הרכב הישן לפי "מחיר מחירון" (מחיר השונה משווי שוק של הרכב באותו מועד). זיכוי זה מהווה חלק מהתמורה עבור הרכב החדש שנמכר ללקוח.
4. בשלב השני, החברה מוכרת את הרכב הישן ללקוח צד ג' או מעבירה את הרכב הישן לטרייד, ומקבלת זיכוי כספי מהטרייד לפי שווי השוק של הרכב שלעיתים הינו נמוך מהמחיר בו זיכתה את הלקוח.
5. למעשה, החברה מעניקה ללקוח הנחה בגין רכישת הרכב החדש, הנחה הגלומה ברכישת הרכב הישן לפי "מחיר מחירון", בידיעה ששווי השוק של הרכב הישן נמוך ממחיר המחירון כבר ביום רכישתו מהלקוח.
6. כיום, החשבוניות המונפקות ללקוחות בגין מכירת הרכבים החדשים הינן לפי מחיר המחירון הקבוע עבור רכישת הרכבים החדשים, ללא התחשבות בהנחות שגלומות בעסקאות הטרייד אין. בהתאם לסכומים הכלולים בחשבוניות הנ"ל החברה מדווחת ומשלמת מס עסקאות.
7. בהסכמים אשר נחתמים בין החברה לבין הלקוחות לרכישת הרכבים החדשים ובין החברה או הטרייד לבין הלקוחות לרכישת הרכבים הישנים, מובהר כי רכישת הרכב הישן מהלקוח ורכישת הרכב החדש הינן עסקאות שלובות המותנות אחת בשנייה. שכן, בהתאם להסכמים, השלמת העסקה לרכישת רכב חדש מהווה תנאי לביצוע העסקה לרכישת הרכב הישן ולהיפך.

הבקשה:

אישורנו להוצאת הודעת זיכוי לספרים בגובה ההנחה, שהינה ההפרש בין מחיר רכישת הרכב הישן מהלקוח (הסכום בו זוכה הלקוח) לבין שווי השוק של הרכב באותו מועד.

תמצית הסדר המס ותנאיו: להלן עמדתנו בשים לב לנסיבות המקרה-

1. לאור העובדה שבאותם המקרים שהחברה רוכשת מהלקוחות רכבים משומשים, גלומה הנחה בעסקאות למכירת הרכבים החדשים ובחשבוניות שמופקות ללקוחות (בגובה ההפרש בין שווי הרכב הישן שנקבע בין הצדדים לבין שווי השוק שלו באותו מועד), אנו מאשרים שהחברה תנפיק הודעת זיכוי פנימית לספרים בלבד, ובלבד שיתקיימו כל התנאים הבאים:

א. סוג הרכב הנמכר ללקוח הוא "רכב פרטי" כמשמעותו בתקנה 1 לתקנות מס ערך מוסף התשל"ו-1976 (להלן - "התקנות").

ב. בהסכם למכירת הרכב החדש ועסקת הטרייד אין שנחתם בין החברה לבין הלקוח יצוין באופן מפורש בגוף ההסכם או בנספח לו המשפט הבא (לצורך אישור הלקוח יחתום גם בסמוך למשפט הנ"ל):

"ללקוח ידוע שמחיר הרכב הישן שנמסר לחברה, כפי שנקבע בין החברה ללקוח במסגרת מכירת הרכב החדש ביום מסירת הרכב הישן גבוה משווי שוק של הרכב המשומש באותו היום, ובכוונת החברה לפנות לרשויות מע"מ בבקשה לקבל כהחזר את רכיב המע"מ בגין ההפרש בין שווי הרכב הישן כפי שהוערך בעת מכירת הרכב החדש לבין שווי השוק של הרכב הישן, החזר זה במידה ויאושר יהווה סכום מסוים מסך התמורה בעד הרכב החדש".

ג. בכפוף לאמור בסעיף ה' להלן, במועד מכירת הרכב החדש ללקוח תרשום החברה בספריה, תדווח למע"מ ותשלם את מס העסקאות בגין מלוא מחיר העסקה בעת ביצוע המכירה ללא התחשבות בהנחה שניתנה ללקוח (מחיר העסקה המורכב מכסף ושווה כסף (הרכב הישן) כפי שהוערך ע"י החברה).

ד. החברה תוציא ללקוח חשבונית עסקה בלבד על מלוא מחיר המכירה של הרכב החדש. חשבונית העסקה תונפק בהתאם להוראות סעיף 9(א) להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973 (להלן - "הוראות ניהול פנקסים").

על גבי החשבונית עסקה תופיע הפנייה לסעיף בהסכם או בנספח לו, בו מצוין המשפט שנדרש בתמצית הסדר המס ותנאיו בסעיף 1 (ב) לעיל באמצעות המשפט הבא:

"הפער בין שווי השוק של הרכב הישן לבין הסכום בו הוערך הרכב, מהווה סכום בגינו מוקטנת חבות המע"מ של החברה בגין עסקה זו, ראה סעיף מספר X בהסכם".

ה. רק במקרים בהם החברה הוציאה ללקוח חשבונית עסקה וכן גם שווי השוק של הרכב הישן במועד ביצוע עסקת הטרייד אין, נמוך ממחיר רכישתו ע"י החברה (במישרין או באמצעות הטרייד) מהלקוח בעסקת הטרייד אין, תוציא החברה הודעת זיכוי פנימית לספרים בלבד אשר תבטא את הפער בין מחיר רכישתו לבין שווי השוק שלו באותו מועד ותקטין את מס העסקאות בהתאם.

מחיר רכישת הרכב הישן בספרי החברה או בספרי הטרייד יהא שווי השוק של הרכב הישן באותו מועד, קרי, מחיר רכישת הרכב הישן מהלקוח בניכוי הסכום הכלול בהודעת הזיכוי פנימית שיצאה לספרים (להלן - "שווי שוק הרכב הישן").

ו. כתנאי להחלת ההסדר הנ"ל, על החברה והטרייד לנהל, לגבי כל רכב ישן שנרכש במסגרת עסקת טרייד אין, את הרישומים הבאים אשר ישמרו כחלק ממערכת החשבונות כאמור בסעיף 25 להוראות ניהול פנקסים:

1. שובר קבלה לפי מספר סידורי בהתאם להוראות סעיף 5 להוראות ניהול פנקסים.
2. פרטי הלקוח ממנו נרכש הרכב הישן בעסקת הטרייד אין, לרבות שמו המלא, מספר ת.ז. ומענו.
3. תיאור הרכב הישן, לרבות שנת ייצור, סוג הרכב, צבעו, ומספרו.
4. תאריך רכישת הרכב הישן.
5. מחיר רכישת הרכב הישן בו זוכה הלקוח בעת רכישת הרכב החדש מהחברה.
6. שווי השוק של הרכב הישן במועד ביצוע עסקת הטרייד אין.

ז. יודגש, כי לאחר הוצאת הודעת זיכוי פנימית לספרים ע"י החברה, לצורך חישוב ההפרש שנוצר לחברה או לטרייד בעסקת המכירה לצד ג', בהתאם לסעיף 5 (א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - "החוק") יופחת ממחיר המכירה לצד ג' שווי השוק של הרכב הישן כמשמעותו בסעיף 3(א)(5) לעיל.

בהתאם, החברה או חברת הטרייד יפעלו לפי ההנחיות הבאות:

1. כאשר הפער בין מחיר רכישת הרכב הישן (שווי השוק של הרכב הישן כאמור בסעיף 3(א)(5) לעיל) ע"י החברה או ע"י הטרייד בעסקת טרייד אין, לבין מחיר מכירת הרכב ע"י החברה או ע"י הטרייד לצד ג' הינו חיובי, יחולו הוראות סעיף 5(א) לחוק ותקנה 2(א) לתקנות ועל החברה או הטרייד יהיה לדווח ולשלם מס עסקאות בגין הרווח שנוצר בעסקה הנ"ל.
2. כאשר הפער בין מחיר רכישת הרכב הישן (שווי השוק של הרכב הישן כאמור בסעיף 3(א)(5) לעיל) ע"י החברה או הטרייד בעסקת טרייד אין, לבין מחיר מכירת הרכב ע"י החברה או חברת הטרייד לצד ג' הינו שלילי, לא תכיר החברה או הטרייד בהפסד הנ"ל בהתאם להוראות סעיף 5(א) לחוק ותקנה 2(א) לתקנות.
2. במקרים שבהם החברה תנפיק ללקוח, מכל סיבה שהיא, חשבונית מס ולא חשבונית עסקה, תנפיק החברה הודעת זיכוי ספציפית שתימסר ללקוח על פי תקנה 23א' להוראות ניהול ספרים ולא תנפיק הודעת זיכוי לספרים.
3. **אישור זה לא יחול** במקרה בו הרכב החדש נמכר ללקוחות שהם בגדר "עוסק" לצרכי החוק הרוכשים את הרכב לצורך עסקם והם נכללים בתקנה 14(ב) לתקנות או במקרה בו החברה קיבלה מלקוח שהוא בגדר "עוסק" חשבונית מס בגין רכישת הרכב הישן בעסקת טרייד אין.
4. **אישור זה תקף מיום קבלת האישור ואילך.**
5. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
6. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.