



02 פברואר 2026

ט"ו שבט תשפ"ו

נייר עמדה מקצועי מספר 01/2026 – רשות המיסים

בתחום – מס ערך מוסף

בנושא: מחיר העסקה בעסקאות עליהן חל סעיף 5(א) לחוק מע"מ

בשנים האחרונות התפתח בשוק המסחר ענף מסחר משני של עסקאות חילוף (להלן – "עסקת הטרייד-אין"). החברות מאפשרות ללקוחותיהן לבצע עסקת טרייד - אין, כך שחברה המעוניינת למכור ללקוח פריט חדש (להלן: "המכשיר החדש"), מקבלת מהלקוח פריט דומה משומש (להלן – "המכשיר המשומש"), ובנוסף מקבלת בכסף את ההפרש בין שווי השוק של המכשיר החדש לבין שווי של המכשיר המשומש.

בעת ביצוע עסקת הטרייד-אין, החברה מוציאה ללקוח חשבונית מס בשל מכירת המכשיר החדש, ובד בבד מוציאות הודעת זיכוי על שם הלקוח עבור המכשיר המשומש, בסכום שנקבע מראש בהתאם למחיר מחירון של המכשיר המשומש שמציגות החברות ללקוחותיה (להלן: "מחיר המחירון"). בדרך זו החברה מפחיתה את מחיר העסקה של מכירת המכשיר החדש בגובה הודעת הזיכוי.

בנוסף לאמור לעיל, לאחר ביצוע עסקאות הטרייד-אין, המכשירים המשומשים נמכרים על ידי החברות באופן מרוכז בארץ ו/או מיוצאים לחו"ל (להלן – "הרוכשות"), כך שעם מכירתם החברות מוציאות חשבונית מס לרוכשות בגובה מחיר המחירון שלהם. באופן זה, לחברות שרכשו ומכרו את המכשירים המשומשים, לא נוצר רווח מהטעם שהמחיר בו הן זיכו את הלקוח בגין המכשיר המשומש זהה למחיר בו הן מוכרות את אותם מכשירים משומשים לרוכשות.

אחד מתחומי המסחר בו נפוצות עסקאות מסוג זה הוא מכירת טלפונים סלולריים.

לצורך המחשת עמדתנו, להלן דוגמה מספרית:

מחיר המכשיר החדש – 5,000 ₪

מחיר המכשיר המשומש – 2,000 ₪

העסקה הראשונה – מכירת המכשיר החדש

סעיף 7 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "חוק מע"מ") קובע כדלקמן:

"מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה....."

לפי הדוגמה, התמורה שהוסכם עליה בין החברה לבין הלקוח בעת מכירת המכשיר החדש הינה בסכום של 5,000 ₪. לפיכך, ובהתאם להוראות סעיף 45 וסעיף 47 לחוק מע"מ, בגין מכירת המכשיר החדש על החברה להוציא ללקוח חשבונית על מלוא התמורה (5,000 ₪).

העסקה השנייה – רכישה של המכשיר המשומש מהלקוח

בד בבד עם עסקת מכירת המכשיר החדש רוכשת החברה את המכשיר המשומש בהתאם לשווי כפי שהוסכם מראש במחיר המחירון (בדוגמה - 2,000 ₪).

בפועל, העסקה הראשונה והעסקה השנייה נעשות במקביל כך שבסופו של דבר במקום שהלקוח ישלם לחברה 5,000 ₪ עבור רכישת מכשיר חדש ויקבל מהחברה 2,000 ₪ עבור המכשיר המשומש, הוא משלם



3,000 ₪ (ההפרש בין המחיר של המכשיר החדש לבין המחיר של המכשיר המשומש) ובנוסף נותן לחברה את המכשיר המשומש.

עמדת רשות המיסים

על פי הוראות סעיף 49 לחוק מע"מ ותקנה 23 לתקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ו-1976 (להלן: "הוראות ניהול ספרים"), ניתן להוציא הודעת זיכוי רק כאשר מתקיים אחד או יותר מאלה:

- ✓ בוטלה עסקה - כולה או מקצתה
- ✓ העסקה לא יצאה לפועל או נתבטלה
- ✓ שונו תנאי העסקה
- ✓ נתגלתה טעות בחשבונית
- ✓ שונה סכום החשבונית.

לאור האמור בענייננו, "הודעת זיכוי" שהוצאה ללקוח בעסקת טרייד-אין כמפורט לעיל, אינה עומדת בתנאים להוצאת הודעת זיכוי על פי הוראות חוק מע"מ והוראות ניהול ספרים. מודגש, כי קבלת המכשיר המשומש בידי החברה אינה בגדר "שינוי בתנאי העסקה" או הנחה עבור מכירת המכשיר החדש ולפיכך, חברות אשר נוהגות להוציא הודעת זיכוי בנסיבות אלה פועלות בניגוד להוראות הדין.

העסקה השלישית – מכירת המכשיר המשומש

סעיף 5(א) לחוק מע"מ קובע את מחיר העסקה של מכירת דברי אומנות ונכסים משומשים בזה הלשון:

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

מכוח סעיף 5(א) לחוק מע"מ הותקנו תקנות מס ערך מוסף (מכירת רהיטים משומשים), התשל"ט-1979 (להלן – "תקנות רהיטים משומשים") הקובעות את תכולת סעיף 5(א) לחוק מע"מ, את התנאים ואופן הרישום בעסקאות של מכירת נכסים משומשים.

בהתאם, כאשר החברה מוכרת את המכשיר המשומש לצד ג', יש לקבוע את מחיר העסקה בהתאם להוראות סעיף 5(א) לחוק מע"מ יחד עם תקנות רהיטים משומשים. דהיינו, מחיר העסקה ייקבע לפי ההפרש שבין מחיר המכשיר המשומש בעת המכירה לבין מחירו בעת הרכישה, בכפוף לכל התנאים כפי שפורטו בהחלטת מיסוי 8808/25.

יצוין, כי בנסיבות העניין בשל מכירת המכשירים המשומשים על החברה להוציא לרוכשות חשבונית במחיר אפס, שכן בהתאם להוראות סעיף 5 לחוק מע"מ, מחיר העסקה הוא ההפרש בין מחיר המכירה (בדוגמה – 2,000 ₪) לבין מחיר הרכישה (בדוגמה – 2,000 ₪).

בברכה,

רשות המיסים בישראל