

הנדון: ניכוי מס תשומות בעסקאות של השכרת רכב בשיטת ליסינג תפעולי

חברות להשכרת רכב, המשכירות כלי רכב בשיטת הליסינג התפעולי, בשונה מעסקאות של ליסינג מימוני, מאפשרות ללקוחותיהן לקבל שירותי אחזקת רכב לצד עסקת ההשכרה, במסגרת עסקה כוללת. מכיוון שכך, אותן חברות נוהגות לפצל את חשבוניות המס המוצאות ללקוחותיהן, כך שלצד החיוב בגין "השכרת רכב" מחויב הלקוח גם בגין "אחזקת רכב".

חיוב בגין אחזקת רכב כולל רשימה של שירותים שחברת הליסינג נותנת לשוכר במסגרת השכרת הרכב, ובין היתר את השירותים להלן:

- א. טיפוליים תקופתיים.
- ב. שירותי תחזוקה (תיקונים מכאניים, עבודות חשמל, חלקי חילוף) וכו'.
- ג. החלפת צמיגים וכו'.
- ד. תיקוני נזק כתוצאה מתאונה, פריצה וכו'.
- ה. הוצאות גרירה.
- ו. רכב חלופי.
- ז. שירותי נהגים.

מצד חברות ההשכרה, העסקה בכללותה – כלומר, רכיב ההשכרה ורכיב האחזקה – חייבת במע"מ בשיעור מלא.

בהתאם להוראת פרשנות 1/2002 בנושא "השכרת רכב פרטי בליסינג תפעולי, פיצול חשבוניות למרכיבי השכרה ותחזוקה", יש להתייחס אל העסקה כולה כאל עסקה של השכרת רכב, שמס התשומות בגינה אסור בניכוי לפי תקנה 14 לתקנות מע"מ על מלוא מרכיביה.

עם זאת, הובהר במסגרת הוראת הפרשנות כי כאשר עולה מהסכם השכירות שהתמורה כוללת, בין היתר, חיוב בגין דמי תחזוקה (שירותי תחזוקה שוטפים, תיקונים מכאניים שלא במסגרת אחריות יצרן/יבואן, שירותי נהגים), יוכר הסכום כאמור לצורך ניכוי מס תשומות, ובלבד שהסכום לא יעלה על 15% מסך החיוב בגין העסקה (לאחר נטרול החזר הוצאות רישוי וביטוח).

ניכוי מס התשומות בגין רכיב האחזקה, בהנחה כי השימוש ברכב הוא מעורב (עסקי ופרטי), יעשה בהתאם להוראת תקנה 18 לתקנות מע"מ, הדנה בנושא.

להלן הוראת תקנה 18 לתקנות מע"מ :

- א. אם השימוש ברכב הוא במלואו אך ורק לצרכי העסק, ניתן לנכות את מלוא מס התשומות.
- ב. אם השימוש הוא מעורב, ניתן לנכות את מס התשומות לפי יחס השימוש לצרכי העסק.

אם לא ניתן לקבוע את יחס השימוש, מס התשומות ינוכה עפ"י קביעת מנהל מע"מ או עפ"י מבחן עיקר השימוש, כמפורט להלן:

1. אם עיקר השימוש הוא לצרכי העסק, ינוכה $2/3$ מגובה מס התשומות.
2. אם עיקר השימוש הוא שלא לצרכי העסק, ינוכה $1/4$ מגובה מס התשומות.

לעניין זה, על פי פסק דין "על רד הנדסה מעליות", ניתן, במקרים מסוימים, לקזז 90% מסך מיסי התשומות בגין רכבים תפעוליים.

הננו לציין כי, אין ליישם את האמור במזכר זה מבלי להיוועץ בגורם המקצועי המתאים במשרדנו.