

יולי 2011

א.ג.ג,

הנדון: עסקאות שהחייב במע"מ לגביהן יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל

בספר החוקים 2300 מיום 15 ביוני 2011 התפרסם חוק מס ערך מוסף (תיקון מס' 41), התשע"א-2011, לפיו תוקנו סעיפים 24 ו-29 לחוק מס ערך מוסף, בדבר מועד החיוב במס בעסקאות של מתן שירותים, כפי שיפורט להלן:

רקע

1. פרק ו' לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק"), קובע את מועד החיוב במס בעסקאות שונות. סעיף 24 לחוק קבע את הכלל לפיו בשירות חל החיוב במס **עם נתינתו**, ואילו סעיף 29 לחוק קבע כי, במקרים מסוימים, אם שולמו סכומים כל שהם על חשבון התמורה לפני מועד החיוב במס, יחול החיוב לגבי כל סכום ששולם, בעת תשלומו. בנוסף, הסמיד סעיף 29 לחוק את שר האוצר לקבוע סוגי עסקאות שבהם החיוב במס יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל.
2. שר האוצר עשה שימוש בסמכות שניתנה לו כאמור, והתקין את תקנה 7 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות"), בה נקבעה רשימה של עסקאות שבהן החיוב במס יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל (בסיס מזומן). בין היתר נכללים ברשימה בעלי מקצועות חופשיים, רופאים, בעלי בתי ספר ועוד.
3. באותה תקנה נקבעה הוראת שעה לשנים 2009 ו-2010 הקובעת כי עסקאות של עוסקים שמחזור עסקאותיהם אינו עולה על 15 מיליון ₪ בשנה וחלה עליהם החובה לנהל פנקסי חשבונות על פי תוספת י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות)¹, התשל"ג-1973, יחול מועד החיוב במס על אותן עסקאות עם קבלת התמורה, ועל הסכום שנתקבל.

התיקון

4. לאור פקיעתה של הוראת השעה ועל מנת להקל על ציבור העוסקים (שאינם עוסקים גדולים) הוחלט לקבוע בחקיקה ראשית הוראות קבע כדלקמן:

סעיף 24 לחוק – בעסקאות של מתן שירותים יחול מועד החיוב במע"מ עם קבלת התמורה, ועל הסכום שנתקבל (בסיס מזומן).

סעיף 29 לחוק (החריג) – בשירות שניתן על ידי עוסקים שמחזור העסקאות שלהם עולה על 15 מיליון ₪ בשנה וחלה עליהם החובה לנהל פנקסי חשבונות על פי תוספת י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, יחול מועד החיוב במע"מ עם נתינת השירות (בסיס מצטבר).

¹ תוספת יא חלה על: (1) נישום שעסקו או חלק מעסקו מתן שירות לעסק אחר או לצרכן ואשר לא חלה עליו תוספת אחרת מהתוספות להוראות ניהול ספרים. (2) נישום אחר המנהל עסק או משלח יד ולא חלה עליו תוספת אחרת מן התוספות להוראות.

המשמעות: מתן שירותים ע"י בעלי עסקים קטנים ובינוניים שמחזור עסקאותיהם אינו עולה על 15 מיליון ₪ בשנה ידווח עם קבלת התמורה, ועל הסכום שנתקבל בפועל. כך, ימנע מהם הקושי בתזרימי המזומנים בשל הנפקת חשבוניות מס ותשלום מע"מ העסקאות לרשות המסים זמן לא מבוטל לפני קבלת התשלום בפועל מהלקוח (ובמקרים מסויימים, אף אם התשלום מהלקוח לא התקבל בכלל).

5. מועד התחולה של התיקון הינו רטרואקטיבית מיום **1 בינואר 2011**.

משמעות התחולה הרטרואקטיבית היא כי אותם עוסקים אשר חל עליהם התיקון כאמור, דהיינו, הנפיקו חשבוניות מס בעת מתן השירות (בסיס מצטבר) ואילו לאחר התיקון כאמור, רשאים לשקול להפיק חשבוניות מס עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל, רשאים כיום, להפיק תעודות זיכוי בגין חשבוניות המס אשר הופקו מתאריך 1 בינואר 2011 ואשר התמורה בגינם טרם שולמה.

בכבוד רב,

הרשקו פרקש ושות'