

תאריך: 22 ביוני 2011
סימוכין: 33909

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מס' 23.2011

א.ג.נ.,

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:

- 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, הסמיך סעיף 29 לחוק את שר האוצר לקבוע סוגי עסקאות שבהם החיוב במס יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל.
- 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.

משרד ראשי - תל אביב	משרד רמת-גן	משרד ירושלים	משרד חיפה	משרד באר שבע	משרד אילת
מרכז עזריאלי 1 תל אביב, 67021 ת.ד. 16593 תל אביב, 61164	הרקון 6 רמת-גן, 52521	שרי ישראל 12 ירושלים, 94390	מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 31055	פארק תעשיות עומר, בניין 10, ת.ד. 1369 עומר, 84965	המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 88104
טלפון: 03-6085555 פקס: 03-6094022 info@deloitte.co.il	טלפון: 03-7551500 פקס: 03-5759955 info-ramatgan@deloitte.co.il	טלפון: 02-5018888 פקס: 02-5374173 info-jer@deloitte.co.il	טלפון: 04-8607333 פקס: 04-8672528 info-haifa@deloitte.co.il	טלפון: 08-6909500 פקס: 08-6909600 info-beersheva@deloitte.co.il	טלפון: 08-6375676 פקס: 08-6371628 info-eilat@deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity.

Please see www.deloitte.com/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

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).

המשמעות: מתן שירותים ע"י בעלי עסקים קטנים ובינונים 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.

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.

למידע ופרטים נוספים, ניתן לפנות אל:

רו"ח אסף בהר, מנהל במחלקת מסים עקיפים, חטיבת המס, טל' 03-7181700 דוא"ל abahar@deloitte.co.il

עו"ד דנית כהן, מחלקת מסים עקיפים, חטיבת המס, טל' 03-7181724 דוא"ל dancohen@deloitte.co.il

**אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן
אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.**

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'

רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited