

תאריך: 10 בנובמבר, 2009
סימוכין: 863642

אל: לקוחות המשרד

חוזר לקוחות
מיסים 35.2009

א.ג.נ.,

הנדון: חוק ההתייעלות הכלכלית לשנים 2009 ו-2010 - חלק המע"מ (דיווח מקוון לרשויות מע"מ)

1. כללי

בהמשך לחוזר לקוחות מס' 26.2009 מיום 4 באוגוסט, 2009 בנושא חוק ההתייעלות הכלכלית לשנים 2009 ו-2010, חלק המיסוי, הרינו לעדכנכם בחוזר זה בהרחבה על חלק המע"מ.

כאמור, ביום 23 ביולי 2009 פורסם בספר החוקים 2203 חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התוכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009 (להלן – "החוק" או "חוק ההתייעלות").

בחוק שולב המאבק בהונאות מע"מ והמלחמה בחשבוניות הפיקטיביות. לשם הגברת האכיפה ומניעת הונאות בתחום המע"מ ונקבעו תיקונים והוראות נוספות, בתחום החשבוניות והדיווח כפי שיפורטו להלן.

2. תמצית תיקוני החקיקה

2.1 הגדלת מחזור העסקאות של "עוסק פטור" ל-100,000 ₪ לשנה. תחולה מיום 1 בינואר 2012. "עוסק פטור" פטור מתשלום מס עסקאות ומנגד אינו רשאי לנכות מס תשומות (זאת, פרט לסוגי עסקאות מסוימות), ובנוסף לכך הוא פטור מהגשת דוחות תקופתיים. עם זאת, עליו להצהיר עד ליום 31 בינואר בכל שנה על מחזור עסקאותיו בשנה שחלפה.

2.2 דו"ח שנתי מסכם לעוסקים שנרשמו כאחד – כל אחד מהעוסקים שנרשמו כאחד לפי סעיף 56 לחוק מע"מ (איחוד עוסקים), יהא חייב בהגשת דוח שנתי מסכם הכולל שני חלקים: (א) דיווח על עסקאות ובו על העוסק לפרט את מחזור עסקאותיו ולבצע הפרדה בין עסקאות עם העוסקים הרשומים עמו באיחוד העוסקים ועם גורמים שאינם רשומים באיחוד. (ב) דיווח על תשומות, שגם לגביו יש לבצע הפרדה בין תשומות שנרכשו מעוסקים הרשומים עמו באיחוד העוסקים ועם גורמים שאינם רשומים באיחוד. תחולה מיום 1 בינואר 2010, והוא יחול לגבי עסקאות שנעשו בשנת 2009 ואילך. קרי, את הדוח הראשון יש להגיש עד חודש מרץ 2010 לגבי שנת 2009. יובהר, כי בהתאם להוראות החוק

יגשו דו"חות אלו באופן מקוון בליווי חתימה אלקטרונית מאושרת כהגדרתה בחוק חתימה אלקטרונית, התשס"א-2001¹, ובלבד שהונפקה על ידי המדינה או על ידי מי שהמדינה הסמיכה לכך.

2.3 **הגשת דו"ח מיוחד על-ידי מלכ"ר ומוסד כספי** – מלכ"ר ומוסד כספי שרכשו טובין או שקיבלו שירותים מעוסק, יגישו, במועד הגשת הדו"חות לעניין מס שכר ומס רווח, דו"ח מיוחד על כך. בדו"ח כאמור יפורטו מספרה הסידורי של החשבונית, תאריכה, סכומה, וסכום המס הנובע ממנה, וכן מספר הרישום של המוכר או של נותן השירות, לפי העניין. **תחולה מיום 1 ביולי 2010** לגבי דו"חות בגין חודש יולי 2010 ואילך. חובת הגשת דו"חות אלו תחול על כל מי שמסווג לעניין מע"מ כמוסד כספי, כמו גם על מלכ"רים אשר דיווחו בטופס 0126 למס הכנסה כי העסיקו בשנת 2009 לפחות 600 עובדים. הוראה זו תחול החל מ-1 בינואר 2011 גם לגבי מלכ"רים שיעסיקו בשנת 2010 לפחות 300 עובדים. על יתרת המלכ"רים שלא נכללו כאמור לעיל, תחול ההוראה החל מיום 1 בינואר 2012. יובהר כי כל הדו"חות על פי סעיף זה יוגשו באופן מקוון בלבד בליווי חתימה אלקטרונית מאושרת.

2.4 **הרחבה להגשת דו"חות מקוונים** – מעבר לאמור לעיל ולהלן, החל מיום 1 בינואר 2012, לא ניתן יהיה להגיש דו"חות תקופתיים מכל סוג שהוא, אלא באופן מקוון, כאשר הדו"חות צריכים להיות חתומים בחתימה אלקטרונית מאושרת.

2.5 **דוחות חודשיים אינפורמטיביים (ללא תשלום) לעוסקים בעלי מחזור שנתי שאינו עולה על 835,000 ₪** – אוכלוסיה זו מגישה דו"חות תקופתיים המתייחסים לחודשיים ולא לחודש. על פי התיקון שבחוק ההתייעלות, תדווח אוכלוסיה זו מידי חודש (במקום כל חודשיים), ברם את התשלום הנובע יהא עליהם לשלם רק עם הגשת הדו"חות התקופתיים לחודשים פברואר, אפריל, יוני, אוגוסט, אוקטובר ודצמבר של כל שנה. משמע, דו"חות לגבי החודשים הבלתי זוגיים יהיו אינפורמטיביים בלבד ואילו לדו"חות לגבי החודשים הזוגיים יהא צורך לצרף תשלום בגין חודשיים. תחולה מיום 1 בינואר 2012 ואילך.

2.6 **דוח תקופתי נוסף עם פירוט מלא של מספרי חשבוניות ומספרי עוסק של הצד מולו בוצעו עסקאות**

2.6.1 **הוראת שעה לשנת 2010** – הוראת שעה זו חלה רק על מי שמחזור עסקאותיו בשנת 2009 עלה על 4,000,000 ₪ ושהיה עליו לנהל מערכת חשבוניות לפי שיטת החשבוניות הכפולה. מי שחלה עליו הוראת שעה זו, יצטרך להגיש **בנוסף**² לכל דוח תקופתי שיגיש בשל התקופה המתחילה מיום 1 בינואר 2010, דו"ח שבו יפורט כל האמור בסעיפים קטנים (א) עד (ד) להלן, **וזאת בתוך 15 ימים ממועד הגשת הדוח התקופתי**:

- א. פירוט של כל חשבוניות המס (מס עסקאות) שהונפקו ושנכללו בדו"ח התקופתי וסכומן הכולל;
- ב. כל רשימוני הייבוא הנושאים את שמו של העוסק, שבגינם נתבע מס תשומות בדוח התקופתי וסכומם הכולל;
- ג. כל חשבוניות הקנייה שהוצאו לעוסק בתקופת הדוח התקופתי, הנכללות בו כמס תשומות, וסכומן הכולל.
- ד. לגבי כל חשבוניות המס שהוזכרו לעיל (חשבוניות מס לגבי מכירות ולגבי קניות) יפורטו בדוח הפרטים הבאים: מספרה הסידורי של החשבונית, תאריכה, סכומה וסכום המס הנובע ממנה, וכן מספר הרישום של המוכר או של נותן השירות, לפי העניין, ומספר הרישום של הקונה, ולגבי כל רשימוני יבוא – יפורט מספרו הסידורי.

¹ **"חתימה אלקטרונית מאובטחת"** מוגדרת בחוק חתימה אלקטרונית, תשס"א-2001 כחתימה אלקטרונית שמתקיימים בה כל אלה: (1) היא ייחודית לבעל אמצעי החתימה. (2) היא מאפשרת זיהוי לכאורה של בעל אמצעי החתימה. (3) היא הופקה באמצעי חתימה הניתן לשליטתו הבלעדית של בעל אמצעי החתימה. (4) היא מאפשרת לזהות שינוי שבוצע במסר האלקטרוני לאחר מועד החתימה. ואילו, המונח **"חתימה אלקטרונית מאושרת"** מוגדר כחתימה אלקטרונית מאובטחת אשר גורם מאשר הנפיק תעודה אלקטרונית בדבר אמצעי אימות החתימה המזהה אותה.

² יצוין, כי עוסק רשאי להגיש את הדוח הנוסף במקום הדוח התקופתי, אם אישר זאת המנהל, בתנאים ובתיאומים שיוורה, ובלבד שדוח כאמור יוגש במועד שיש להגיש את הדוח התקופתי.

2.6.2. **הוראת שעה לשנת 2011** - הוראת שעה זו חלה רק על מי שמחזור עסקאותיו בשנת 2010 עלה על 1,000,000 ₪ או מי שהיה עליו לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה. כל האמור בסעיף 2.6.1 לעיל לגבי הדו"ח הנוסף חל גם כאן.

2.6.3. **דוחות לפי סעיף 2.6.1 ו-2.6.2 לעיל**, יוגשו באופן מקוון, כשהם חתומים בחתימה אלקטרונית מאושרת³. יצוין, כי מינואר 2012 הדו"ח הנוסף כאמור יוגש במקום הדו"ח התקופתי.

2.7. **הקצאת מספרים לחשבונות מס** – מתוכנן, שהחל מינואר 2011 יקצה שע"מ (יחידת המחשב של משרד האוצר) מספרי חשבונות לעוסקים. מתוכנן שההקצאה תתבצע עד 30.11 בשנה שלפני שנת המס הרלבנטית. יצוין, כי ניתן להשתמש במספר שהוקצה במקום המספור הסידורי הקיים אצל העוסק או בנוסף. לפיכך, יש להיערך לשמירת מספר אסמכתא **נוסף** בתוכנה ולהדפסתו ע"ג החשבונית ללקוח.

3. **הבהרות טכניות לעניין הדיווח המקוון (הוראת השעה)⁴**

3.1. הקובץ במבנה PCN874 (האות N מסמלת את המלה New) מבוסס על קובץ PC874 המופק כיום לצרכי החזרי מע"מ ואשר קיים בחלק מהתכנות לניהול מערכת חשבונות ממוחשבת. מדובר בתוספת שני שדות לרשומת הפתיחה ושינוי הגדרת שני שדות נוספים, הוספת קוד מסמך חדש בתשומות, ומספר הבהרות הנוגעות לערכים בקובץ. להלן השינויים העיקריים במבנה קובץ PCN874 ביחס לקובץ PC874.

- לרשומת הפתיחה נוספו שדות חדשים, בהם: תאריך יצירת הקובץ ושטחים עתידיים.
- לרשומת התנועה נוספו מספר שדות, בהם: ערך העסקה / תשומה לפני מע"מ (ה- 100%).
- בנוסף לפירוט התשומות, יפורטו גם העסקאות – לרבות עסקאות בשיעור אפס ופטורות.

3.2. תחול חובה לפרט בקובץ כל עסקה שסכומה (לפני מע"מ) גבוה מ- 5,000 ₪. במידה והמכירה בוצעה באמצעות קופה רושמת והוצאה בגינה חשבונית – היא תנוטרל מסך העסקאות בקופה הרושמת, בכדי שלא תופיע פעמיים (גם ברשומה המשקפת את ה Z בקופה וגם בפירוט). יודגש, כל עסקה לרבות מול לקוח פרטי, שסכומה גבוה מ 5,000 ₪ תדווח בנפרד. עוד יודגש, כי בעסקה מול לקוח עסקי בה הסכום לפני מע"מ גבוה מ 5,000 ₪, חלה **חובה** לציין את מספר העוסק של הלקוח (מהווה תנאי לקיזוז התשומה אצל הלקוח). בעסקאות בסכום נמוך יותר, זיהוי הלקוח העסקי הינו אופציונאלי.

3.3. עסקאות שסכומן קטן מ- 5,000 ₪ ידווחו ברשומה מרכזת אחת.

3.4. עסקה רגילה מול לקוח שלא הזדהה (לרבות קופות רושמות, "שישיות" וכד'). ברשומה זו ירוכזו כל העסקאות מסוג זה (למשל כלל הקופות הרושמות לחודש) שסכומן קטן מ- 5,000 ₪, **בשדה האסמכתא תרשם סך כמות העסקאות בריכוז**. בשדה התאריך ירשם ערך היום האחרון לריכוז, בריכוז חודשי – היום האחרון בחודש.

3.5. עסקה "מעורבת" (פטורות / אפס ורגילות) שנערכה בקופה רושמת או חשבונית, תדווח כרשומה אחת L/S, כאשר % המע"מ ברשומה יהיה קטן מאחוז המע"מ הקבוע בחוק. לחילופין תדווח פעמיים: פעם כחשבונית בשיעור מס "רגיל" ופעם בשיעור אפס עם אותו סוג מסמך, לקוח תאריך ומספר אסמכתא.

3.6. עסקה באמצעות חשבונית עצמית, במספר התיק הנגדי – ירשם **הספק**, העסקה תדווח כעסקה ואפשרי גם כתשומה "רגילה" בקידוד מסמך מסוג C (אפשרי שהתשומה נמוכה מהעסקה).

³ ראה הערת שוליים 1 לעיל.

⁴ על פי הודעת רשות המסים אל יצרני התוכנות מיום 5 באוגוסט 2009.

3.7. עסקת ייצוא באמצעות רשומון יצוא, השדה של זיהוי הצד הנגדי יכלול את מספר הרשימון, התאריך הינו תאריך הרשימון, מספר האסמכתא יכלול את מספר החשבונית שהוציא העוסק בגין עסקת הייצוא, סכום המע"מ יכלול אפסים (בייצוא שירות ללא רשימון – הצד הנגדי יהיה תשיעיות).

3.8. תשומות, קופה קטנה, הרשומה יכולה להופיע מספר פעמים, אפילו באותו תאריך, ובלבד שסך המע"מ ברשומות אלו לא יעלה על הגבוה שבין 2% מסך מע"מ התשומות בקובץ או 2,000 ₪. מספר האסמכתא ישקף את כמות החשבוניות ברשומה.

3.9. שומה, מסמך אחר, מספר האסמכתא – אם לא ידוע, יופיעו אפסים. מספר הספק הנגדי: בהתאם להנחיות שע"מ כפי שיפורסמו.

3.10. נוהל "תיקון" פרטים בחשבונית שנכללה בדוח שהוגש בעבר או בדוח השוטף:

3.10.1. החשבונית השגויה תבוטל – תירשם בסימן הפוך, כשכל הפרטים האחרים זהים לפרטים שדווחו.

3.10.2. החשבונית תירשם שוב, הפעם עם הפרטים הנכונים.

3.11. בעת הפקת חשבונית יש להיערך לקליטת מספר העוסק המורשה של הלקוח והדפסתו על גבי החשבונית. מומלץ שהתכנה תתריע אם "יש בעיה" בספרת הביקורת, אך תאפשר קליטת ערכים אחרים (תייר וכד').

3.12. חתימה אלקטרונית – הקובץ שיופק ממערכת הנהלת החשבונות (הדוחות המקוונים) לא יהיה חתום בחתימה אלקטרונית, אולם לצורך שידורו למע"מ, העוסקים יידרשו להצטייד בחתימה אלקטרונית מאושרת או מאובטחת באישור המדינה⁵.

4. קבלת סיוע משרדנו לשלבי ההתארגנות והיישום

להלן רשימת השירותים המוצעים ע"י משרדנו במסגרת יישום הוראות החוק:

4.1 בקשות לפטורים ו/או הקלות מרשות המסים

- א. בקשות לפטורים ו/או הקלות לגבי הפירוט הנדרש בדיווח המקוון.
- ב. בקשות לפטור מהגשת הדוח המקוון כאמור בסעיפים 2.6.1 ו-2.6.2 לעיל.
- ג. בקשות לפטור מהגשת דו"ח מיוחד על-ידי מלכ"ר ומוסד כספי כאמור בסעיף 2.3 לעיל.
- ד. בקשות לפטור מהגשת דו"ח שנתי מסכם לעוסקים שנרשמו כאחד או מפירוט העסקאות שעשו עם העוסקים שנרשמו עמם כאחד, כאמור בסעיף 2.2 לעיל.

יצוין כי ניתן יהיה להגיש בקשות לפטורים ו/או להקלות כאמור, אם קיימים טעמים מיוחדים המצדיקים זאת בנסיבות העניין.

4.2 בחינת קובץ PCN874

א. בחינת פורמט של קובץ PCN874, לרבות רשומת פתיחה, רשומת תנועה ורשומת סגירה. הבדיקה תכלול התייחסות לטיב ואורך השדות וכן לטבלאות המרה רלוונטיות.

⁵ לשם כך על המדווח ו/או מיצגו להצטייד ב"כרטיס חכם". כיום, ספקית הכרטיסים ה"חכמים" היחידה היא – חברת Comsign.

ב. בחינת שלמות קובץ PCN874 – בדיקה כי כל העסקאות מהמערכת הפיננסית נכללו בתוך הדו"ח.

ג. בחינת נאותות קובץ PCN874 – בדיקה כי הנתונים מוזנים בשדות הנכונים, בהתאם להבהרות הטכניות לעניין הדיווח המקוון.

לפרטים ומידע נוסף:

רו"ח אסף בהר, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס, טלפון: 03-7181700,
דוא"ל: abahar@deloitte.co.il

אנו עומדים לרשותכם בכל הסבר נוסף, ככל שיידרש.

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