

מדינת ישראל



סמנכ"לית בכירה לאכיפת הגביה

תאריך: י"א חשוון תשפ"ד
26 באוקטובר 2023
סימוכין: 677208

הוראת נוהל החזרים - החזר עודף מס תשומות או עודף מס

1. הנחיות כלליות

1.1 נוהל זה, עניינו אופן הטיפול בבקשות להחזרי עודף מס או עודף מס תשומות לפי חוק מס ערך מוסף התשל"ו 1995 ("להלן החוק"), וכן איתור וטיפול בהפרות על החוק לצמצום השימוש במזומן (להלן "חוק המזומן"). תכלית הטיפול על פי נוהל זה, להשיב עודף מס או עודף מס תשומות, בסמוך ככל הניתן למועד הגשת הבקשה, וכן איתור הפרות על חוק המזומן.

מטבעם של דברים, אין בתהליך הבדיקה, באופן המפורט בפרק זה, למנוע מלוא הסיכונים לקופת האוצר מחד, ולכיס העוסק מאידך. מניעת הסיכונים מחייבת הליכי ביקורת וחקירה, שאינם חלק אינטגרלי מהליך זה. יודגש, כי אין באישור דרישה להשבת עודף מס או עודף מס תשומות, על פי נוהל זה, אישור ישיר או משתמע לזכאות העוסק לעודף המס או לניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו כדין. כמו כן, אין בו לאיין או לגרוע מסמכות של המנהל על פי החוק לשלול זכאותו של עוסק לעודף מס או עודף מס תשומות בדיעבד.

1.2 אסמכתאות חוקיות

האסמכתאות לביצוע נוהל זה, בין היתר, הן:

1.2.1 חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן - החוק)

1.2.2 תקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן - התקנות)

חוק לצמצום השימוש במזומן, התשע"ח-2018 (מופיע בקר"ן מיסים עקיפים לשנת 2019 ואילך).

1.3 הגדרות

דוח תקופתי בו מס התשומות עודף על מס הערך המוסף שהעוסק חייב בו על עסקאותיו בתקופת הדוח (להלן- "עודף מס תשומות"), לרבות עודף מס תשומות או עודף מס הנובע מהגשת דוח משלים (מתקן).	-	"דוח להחזר"
דוח להחזר אשר הוגש לפי סעיפים 67א, 69א לחוק.	-	"דוח להחזר מפורט"
הסכום שנקבע בתקנה 23(ג) לתקנות.	-	"הסכום הקובע"
עודף מס תשומות או תשלום ששולם ביתר.	-	"הסכום להחזר"
מס ערך מוסף שהוטל על מכירת נכסים לעוסק, על יבוא נכסים בידי עוסק, או על מתן שירותים לעוסק - הכל לצורכי עסקו או לשימוש בעסקו.	-	"מס תשומות"
תהליך להשבת החזרים באופן מהיר, תוך שימוש מוגבר באמצעי בדיקה אוטומטיים ממוכנים.	-	"מסלול ירוק"
תהליך מסלול מזורז אוטומטי להשבת החזרים ליבואנים.	-	"מסלול ירוק ליבואנים"
עוסק אשר טרם חלפה שנה מיום רישומו כעוסק במס ערך מוסף או שחל שינוי בבעלות או בניהול חבר בני אדם או מיום שחל שינוי בסיווג הענף הכלכלי.	-	"עוסק חדש"
ממונה אזורי מס ערך מוסף או מנהל משרד אזורי רשות המסים בישראל.	-	"ממונה"
סמנכ"ל בכיר אכיפת הגבייה בהנהלת רשות המסים בישראל.	-	"סמנכ"ל"
מנהל רשות המסים בישראל.	-	"מנהל"
רשות המסים בישראל.	-	"רשות"

2. הגשת דוח להחזר

2.1 אופן הגשת דוחות להחזר לעוסק החייב בהגשת דיווח תקופתי מפורט:

עוסקים החייבים בהגשת דיווח מפורט יגישו דוח להחזר מפורט בדרך בה מגישים את דוחותיהם השוטפים.

2.2 אופן הגשת דוחות להחזר לעוסק שאינו חייב בדיווח תקופתי מפורט:

2.2.1 כאשר ההחזר הינו מעל לסכום הקובע, הדוח להחזר יוגש באמצעות הדיווח המפורט באחת הדרכים כדלקמן:

- אתר רשות המסים <https://taxes.gov.il>
- מייצג מקושר לשירותי עיבודים ממוכנים (להלן שירות עיבודים ממוחשבים).
- הזנה ידנית של חשבוניות מס עד 100 רשומות (שורות) של עסקאות ועד 100 רשומות (שורות) של תשומות.
- *מידע מפורט על מבנה הקובץ נמצא באתר רשות המסים בכתובת

www.misim.gov.il

2.2.2 כאשר ההחזר הינו מתחת לסכום הקובע, הדוח להחזר יוגש בשידור מקוון

באתר האינטרנט של רשות המיסים או באמצעות פנקס דיווח מס ערך

מוסף באחד מהבנקים, אשר שמם מופיע בתוספת השלישית לתקנות.

3. משלוח צרופות לדוח להחזר מפורט:

לדו"ח החזר מפורט יש לצרף את הצרופות הבאות:

1. מסמך מקדים למשלוח צרופות¹.
2. צילום חשבוניות מס מקור ו/או "מסמך אחר" שנכללו בדוח להחזר אשר סכום מס התשומות בהן עולה על 16,000 ₪ (על פי סדר ההופעה בתדפיס).

ניתן לשלוח את הצרופות באמצעים הבאים:

- א. העלאת קובץ סרוק למערכת הדיווח המפורט (פתוח בשלב זה למייצגים).
- ב. משלוח קובץ סרוק במייל הייעודי של מחלקת החזרים במשרד האזורי.
- ג. משלוח לפקס ייעודי של מחלקת החזרים במשרד האזורי.
- כתובת המייל ומספר הפקס מייל מופיעים על מסמך מקדים (עמוד שער לדו"ח מפורט).

3.1 צרופות - מסמכים נוספים

במקרים המפורטים מטה יש לשלוח את המסמכים הבאים:

¹ מסמך מקדים - עמוד שער לדו"ח החזר מפורט, הכולל, בין היתר, שם עוסק, מס' עוסק, מס' עמודים.

3.1.1 ברכישת כלי רכב שאינו רכב פרטי כהגדרתו בסעיף 1(1)(ב) לתקנות כגון: משאית, אוטובוס, מונית, זכות ציבורית, ציוד הנדסי, כלי שייט או כלי טייס, יש לצרף רישיון מהרשות המוסמכת.

3.1.2 במקרים בהם כלי הרכב אינו רשום ע"ש החברה, יש לבקש מסמכים נוספים הכוללים, ביטוח, פרטי הגורם המשלם והוכחת תשלום עבור הרכב ועבור הביטוח, הצהרה חתומה, חוזה הרכישה וחשבונית מס.

3.1.3 ברכישת כלי רכב בתשלומים כאשר כלי הרכב משועבד למוכר או רשום על שם המוכר (עד סיום תשלומים) – יש להציג בנוסף את הסכם המימון.

3.1.4 ברכישת נכס מקרקעין - יש לצרף בנוסף אחד או יותר מן המסמכים בהתאם לנסיבות העניין:

- חוזה רכישה סרוק על כל נספחיו - דרישת חובה (בהחזר הראשון).
 - הצהרת ייעוד רכישת הנכס.
 - אישור על תשלום מס רכישה.
 - הוכחת תשלום ואמצעי תשלום.
 - היתרי בנייה או אישור על הגשת בקשה להיתר בנייה או לשינוי תב"ע לרשות המקומית.
 - אישור מהרשויות לגבי ייעוד הקרקע.
- בכל מקרה, רשאי הגורם המטפל בדרישת ההחזר לדרוש מסמכים אחרים עפ"י שיקול דעתו, על מנת לבצע בדיקות נוספות.

3.2 תצהיר - רכב וציוד מכני הנדסי שלא על שם העוסק המנכה

כאשר העוסק מגיש בקשה להחזר בגין רכב כאמור שאינו רשום על שם אותו העוסק, יש להחתים את העוסק על תצהיר לפיו אם בעתיד ייווצרו חובות בתיק העוסק, ניתן לממש את הרכב לכיסוי החוב.

3.3 נדל"ן שלא בבעלות יחידה -

- על מנת לאשר ניכוי מלוא מס התשומות, כאשר רכישת נדל"ן מתבצעת ע"י בני זוג או מספר גורמים, כאשר לפחות אחד מהם אינו רשום כעוסק, על כלל הבעלים הרשומים בנכס לפתוח תיק שותפות עפ"י סעיף 56 לחוק.
- אם לא נרשמה שותפות כאמור, יותר ניכוי לכל אחד מהעוסקים הרשומים במס ערך מוסף לפי חלקו היחסי.

4. עיכוב החזרים

- 4.1 אם התגלו ליקויים בדוח ההחזר או בצרופותיו, על הגורם המטפל / הגורם המאשר בהתאם לשלבי הטיפול בדוח, לפעול באחת משתי הדרכים הבאות:
- 4.1.1 לעכב את הבקשה להחזר, תוך מתן הודעה לעוסק, עד להשלמת הפרטים/קבלת הבהרות נוספות.

4.1.2 להעביר את הדוח לעיון מחלקת ביקורת חשבונות עפ"י שיקול דעת הממונה או מי שהוסמך לכך, לשם קבלת חוות דעת.

4.2 יש לסיים את כל הבדיקות ולאשר את ההחזר באופן המבטיח קבלת ההחזר עד 30 יום ממועד הגשת הדוח ועד ליום הזיכוי בבנק.

במקרים הבאים ניתן לעכב את ההחזר כדלקמן:

4.2.1 הורה המנהל לבדוק את פנקסיו של העוסק כדי לקבוע אם הוא זכאי להחזר

- אם לא הוצאה שומה, יש לאשר את ההחזר באופן המבטיח קבלת ההחזר

תוך 90 יום ממועד קבלת הדוח.

עיכוב מסוג זה נעשה:

א. לצורך בדיקה במסגרת ביקורת חשבונות.

ב. כאשר מוציאים דרישה לצרופות משרד.

ג. כאשר מוציאים דרישה לצרופות מחשב בתנאים מסוימים.

4.2.2 נפתחה חקירה בחשד לביצוע עבירה על החוק - במקרה ולא הוצאה שומה יש לאשר את ההחזר באופן המבטיח קבלת ההחזר תוך 180 יום ממועד קבלת הדוח.

4.2.3 אם במהלך התקופה האמורה בפסקה 4.1.4.1 לעיל, הוגש כתב אישום נגד העוסק, או נלקח כופר כסף, רשאי המנהל להפחית מסכום עודף מס שאושר, כל סכום שהעוסק חייב בו והיתרה תושב לעוסק בתוך 30 ימים מיום שניתן פס"ד סופי, או מיום שנלקח כופר כסף, לפי העניין.

4.2.4 במקרים הבאים ניתן לא לאשר את ההחזר: במקרה של עוסק שאיננו מנהל פנקסים או מנהלם בסטייה מהותית מהוראות החוק או התקנות- ניתן לא לאשר החזר המתייחס לשנת המס בה מיוחס לו אי ניהול פנקסים או ניהולם בסטייה מהותית.

4.2.5 במקרה של עוסק שעד למועד הגשת הדו"ח שבו כלול העודף האמור לא הגיש דו"ח שהיה חייב להגישו לפי חוק זה, כל עוד לא הגיש את הדו"ח.

4.3 עיכוב החזר סכום שאינו שנוי במחלוקת – סעיף 91 לחוק

סעיף 91 לחוק קובע, כי במקרה בו הוגשו השגה או ערעור, **רשאי המנהל:**

4.3.1 שלא להחזיר את עודף המס או עודף מס התשומות השנוי במחלוקת כלומר, את

מלוא סכום ההחזר הכלול בדוח התקופתי אשר נכלל בתקופת השומה.

4.3.2 לעכב החזר של כל סכום המגיע למשיג, או למערער גם אם אינו שנוי במחלוקת,

בכפוף להגבלות המפורטות להלן:

- 4.3.3 במקרה של הגשת השגה - עד 50% מהסכום השנוי במחלוקת, ובלבד שתינתן החלטה בהשגה תוך 90 יום מיום העיכוב.
- יודגש, לא ניתנה החלטה בהשגה תוך 90 יום מיום העיכוב, יבוטל העיכוב.
- 4.3.4 במקרה של הגשת ערעור - עד 100% מהסכום השנוי במחלוקת, אלא אם כן הורה אחרת בית המשפט הדין בערעור.

4.4 במקרה שהעוסק פנה למשרד אזורי בבקשה להחזיר לו סכום שאינו שנוי במחלוקת או כאשר בהתאם לשיקול דעת הממונה יש לבחון חלופות לעיכוב לפי סעיף 91 לחוק, יש להביא בחשבון בין היתר את השיקולים הבאים:

- 4.4.1 יכולת הפירעון של העוסק.
- 4.4.2 עוצמת הפגיעה בעוסק.
- 4.4.3 הסיבה להוצאת השומה (לדוגמה: אם מיוחס מעשה מרמה לכאורה (או שהורשע בעניין), העלמת עסקאות/תשומות, הוצאת/קבלת חשבוניות מס פיקטיביות).
- 4.4.4 אופי וסוג העסק (לדוגמה: אם זהו עסק מזדמן מסוג שנפתח ונסגר בתדירות גבוהה).
- 4.4.5 עברו של העוסק - האם העוסק נהג בעבר להקפיד על תשלום המס כדין. אם העוסק הינו תאגיד ובעלי המניות בו מחזיקים במניות גם בתאגידים אחרים, ו/או מנהליו משמשים גם בתאגידים אחרים, יש לבחון גם את הנתונים המתמייחים לתאגידים האחרים האמורים, והאם קיים דפוס התנהגות חוזר ונשנה של אי תשלום מס כדין.
- 4.4.6 המצאת בטוחה הולמת, כגון: שיעבוד ראשון לטובת הרשות על נכס רשום בפנקס המקרקעין שאינו דירת מגורים.
- עוכב סכום שאינו שנוי במחלוקת, על פי סעיף זה, יש להודיע על כך לעוסק, במכתב המנמק העילה לעיכוב בהתאם לנסיבות העניין.

5. תשלומי ריבית

- מועד קבלת הדוח לעניין סעיף 39 לחוק הוא היום שבו הוגש הדוח.
- 5.1 ריבית תשולם ע"פ סעיף 105 לחוק כמפורט להלן:
- מהיום ה-31 במקרים הבאים:
- 5.1.1 כאשר ההחזר מעוכב בשל ביקורת.
- 5.1.2 כאשר ההחזר מעוכב בשל חקירה.
- 5.1.3 כאשר המשרד האזורי שלח לעוסק בקשה להשלמת צרופות (צרופות משרד).

5.1.4 כאשר המערכת המקוונת שלחה לעוסק בקשה להשלמת צרופות (צרופות מחשב).

5.2 בכל שאר המצבים תשולם ריבית מהיום הראשון במידה ועברו מעל 30 ימים ממועד הגשת הדוח ועד ליום הזיכוי בבנק.

6. שחרור החזר בהליך מזורז - מסלול ירוק

רשות המסים מיישמת מדיניותה לפישוט וייעול תהליך הגשת בקשה להחזר ואישורו, באמצעות פיתוח תהליך ממוכן לשחרור החזר בהליך מואץ – "מסלול ירוק".
למהלך שחרור החזר בהליך מואץ (להלן: "מסלול ירוק"), חשיבות רבה שכן הוא מסייע לעוסקים בתזרים השוטף באמצעות השבת החזר בטווח זמן קצר באופן משמעותי ביחס לטווח הזמנים בהליך רגיל.

התנאים להחלת "מסלול ירוק"

6.1 החלה מחשבת אוטומטית על אוכלוסיית עוסקים מאופיינת:

- "יבואנים" – תמהיל מס התשומות הנכלל בדרישת החזר, אחד מאלה:
 - 75% ומעלה ממס התשומות נסמך על הצהרות יבוא תקינות.
 - 50% ומעלה ממס התשומות נסמך על הצהרות יבוא תקינות וכן, 25% ומעלה מן הספקים הינם קבועים.
 - הליך "מסלול ירוק" רגיל - החלה מחשבת אוטומטית על דרישת החזר ברמת דוח החזר.
- 6.2 "מסלול ירוק" יזום - החלה ידנית בהתאם לשיקול דעת.

איתור וטיפול בהפרות על חוק המזומן: (2)

אישור החזר כפוף לבדיקה ובחינה של עמידה בתנאי החוק לצמצום השימוש במזומן, התשע"ח-2018.

בברכה,



נטע סבח

העתקים:

מר שי אהרונוביץ', מנהל רשות המסים
הנהלה מצומצמת