



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי : 7593/17 תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא : מתן הקלה במשלוח חשבוניות זיכוי ללקוחות – החלטת מיסוי בהסכם

#### העובדות:

1. חברה נותנת שירותים לציבור רחב מאוד של לקוחות.
2. לקוחותיה של החברה מחולקים לשתי קבוצות:
  - א. לקוחות במסלול הפרטי המהווה כ-90% מציבור לקוחותיה של החברה (להלן - "לקוחות פרטיים").
  - ב. לקוחות במסלול העסקי המהווה כ-10% מציבור לקוחותיהן של החברות (להלן - "לקוחות עסקיים").
3. בהתאם להוראות תקנה 23א(3) לתקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות) התשל"ו-1976 (להלן - "הוראות ניהול ספרים") כאשר הוצאה הודעת זיכוי, רשאי העוסק להקטין בהתאם את סכום המכירות ואת החיוב במס ערך מוסף ובתנאי שיתמלאו אחד מאלה:

" (ב) הודעות הזיכוי נשלחה ללקוח בדואר רשום עם אישור מסירה....."

#### הבקשה:

אישורנו כי החברה תהיינה רשאית לשלוח ללקוחותיה, שאינם עוסקים, הודעות זיכוי שלא ב"דואר רשום".

#### תמצית הסדר המס ותנאיו:

##### 1. סעיפי החוק וההוראות הרלוונטיים לפנייה:

- סעיף 48 לחוק מס ערך מוסף התשל"ו-1975 (להלן: "החוק") קובע-
- "הוצאה חשבונית שנרשמו בה ביתר או בחסר מחיר העסקה, או החלק ממנו המגיע אותה שעה, או מס הערך המוסף, יחולו הוראות אלה:
- (1) נרשמו ביתר - ישולם המס על-פי המחיר הרשום או המס הרשום, הכל לפי הגבוה, כל עוד לא תוקנה החשבונית בדרך שקבע שר האוצר.
  - (2) נרשמו בחסר - יוציא העוסק חשבונית משלימה".

סעיף 49 לחוק קובע-

"הוצאה חשבונית לגבי עסקה החייבת במס והעסקה או מקצתה לא יצאה לפועל או נתבטלה או חלה טעות בחשבונית — ישולם המס לפי החשבונית כל עוד לא בוטלה או תוקנה כפי שקבע שר האוצר".

הוראה 23א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973

משולב עם תקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ו-1976  
(להלן - "הוראות ניהול ספרים") קובעת-

"בוטלה עסקה, כולה או מקצתה, או שונו תנאיה, או נתגלתה טעות בחשבונית, או שונה סכום החשבונית מסיבה כלשהי, ינהג הנישום כלהלן:

(1) .....

(2) .....

(3) הוצאה ללקוח הודעת זיכוי כאמור בפסקה 2, רשאי הנישום להקטין בהתאם את סכום המכירות ואת החיוב במס ערך מוסף בתנאי שיתמלא אחד מאלה:

(א) הלקוח אישר קבלת הודעת הזיכוי בחתימתו על ההעתק שנשאר במערכת החשבונות של הנישום;

(ב) הודעת הזיכוי נשלחה ללקוח בדואר רשום עם אישור מסירה ולהוכחת ההמצאה ללקוח די בהוכחה שההודעה נשלחה כראוי ומוענה כראוי; לגבי סכום מכירה שהחיוב במע"מ עולה על 1,400 שקלים חדשים, אישור המסירה יצורף להעתק הודעת הזיכוי שנשאר במערכת החשבונות של הנישום;

(ג) נתקבל אישור שההודעה נתקבלה בפקסימיליה.

(ד) נתקבל אישור חתום בחתימה אלקטרונית מאושרת של הלקוח, המאשר את קבלתה.

לעניין סעיף זה, "חשבונית" - לרבות חשבונית מס".

הוראה 3(א) להוראות ניהול ספרים קובעת-

"נישום אשר מחמת אופיו, היקפו או נסיבותיו של עסקו מבקש הקלות בניהול מערכת החשבונות לפי הוראות אלה יפנה לפקיד השומה בבקשה מנומקת שבה יפרט את ההקלות המבוקשות".

2. הוראות סעיף 23א להוראות ניהול פנקסים נועדו להבטיח כי הודעת זיכוי המוצאת בשל שינוי בתנאי העסקה, תירשם אצל הקונה ובהתאם יופחת מס התשומות שנוכה על ידו בגובה המס הכלול בהודעת הזיכוי, כך שמחד מוקטן תשלום המס אצל מוציא הודעת הזיכוי, ומאידך מקבל הודעת הזיכוי ישיב את מס התשומות העודף שנוכה על ידו.

3. מאחר ולעיתים עלות משלוח הודעת הזיכוי גבוהה יותר מהמס הכלול בהודעת הזיכוי, אישורנו, כי החברה תהא רשאית שלא לשלוח בדואר רשום את הודעת הזיכוי וזאת רק במקרים בהם מדובר בלקוחות פרטיים שאינם רשאים לנכות את מס התשומות מחשבוניות המס שנשלחו אליהם מהחברות וסכום הודעת הזיכוי אינו עולה על 600 ₪ כולל מע"מ.

4. יצוין כי על אף האישור האמור, ממשיכה להתקיים החובה להפיק, להוציא ולשלוח שלא בדואר רשום את הודעת הזיכוי על פי הוראות סעיף 23א להוראות ניהול פנקסים כאמור לעיל.

5. מובהר בזאת, כי במקרים בהם הודעת הזיכוי הוצאה בגין חוב אבוד יחולו הכללים בדבר הודעה על הכרה בחוב כאבוד אשר נקבעו בתקנה 24א לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976.

6. מודגש, כי אישורנו זה חל רק במקרים בהם הודעת הזיכוי מופקת ללקוחות פרטיים שאינם רשאים לנכות את מס התשומות מחשבוניות המס שנשלחו אליהם. לגבי מקרים בהם הודעת הזיכוי מופקת ללקוח שהינו עוסק עפ"י החוק, יחולו הוראות סעיף 23א(3)(ב) להוראות ניהול פנקסים על כל המשתמע ממנה.

7. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.

8. החלטה זו מבטלת מיום פרסומה עמדות מקצועיות שניתנו בעבר ע"י הנהלת רשות המיסים, המשרדים האזוריים או גורם אחר, במידה והן קבעו אחרת.