

נייר עמדה – יוני 2017

## דיווח על בסיס מזומן או מצטבר

מהו מועד הדיווח? קיימות שתי שיטות דיווח על הכנסות והוצאות:

1. דיווח לפי בסיס מזומן – מועד ההכרה בהוצאות או ההכנסות נקבע לפי מועד התשלום בפועל. שיטה זו נהוגה בקרב בעלי המקצועות החופשיים, עסקים שאינם מחזיקים מלאי, נתוני שירות בהיקף קטן. המשמעות – חשבונית מס נמסרת לאחר פירעון בלבד!
  2. דיווח לפי בסיס מצטבר – מועד ההכרה בהוצאות או ההכנסות הינו לפי מועד קבלת השירות או המוצר וללא קשר לתשלום עבורם. השיטה הנהוגה על פי כללי החשבונאות המקובלים, ולפיה מנוהלים הספרים ומוצגים הדו"חות של רוב החברות. המשמעות – חשבונית מס נמסרת עם תחילת מתן השירות או המוצר. עסק המחזיק מלאי, חייב לדווח על פי בסיס מצטבר, חריג – עסק עם מלאי אשר מומחה בתחום החשבונאות העיד כי השיטה המתאימה לעסקו היא דיווח לפי בסיס מזומן. במשך השנים נקבעו בפסיקה קריטריונים אשר בהתקיימותם יוכל נישום לדווח על בסיס מזומן:
- עסק ללא מלאי או מלאי שהוא שולי או נלווה ביחס להיקף וסוג השירות הניתן, אינו פוגע באפשרות לדווח לפי בסיס מזומן.
  - דיווח לפי בסיס מזומן רלוונטי כאשר הינו עקבי, ללא מעבר משיטה לשיטה.
  - כל עוד מועד דחיית הדיווח על ההכנסות הינו בחודש-חודשיים ומתקיימים התנאים האחרים, לא ניתן לטעון למלאכותיות, במילים אחרות, בדיווח על בסיס מזומן יש להקפיד לא לדחות מועד הוצאת החשבונית ביותר מחודש-חודשיים.

**בקצרה, בעלי מקצועות חופשיים, נישומים שאינם מחזיקים מלאי, עסקים קטנים ונתוני שירותים בהיקפים קטנים מדווחים לפי בסיס מזומן, ואילו עסקים גדולים מדווחים לפי בסיס מצטבר.**

**חשוב לציין:** בדיווח לפי בסיס מזומן - בתום עסקה למתן שירות או לאספקת מוצר ינפיק העסק חשבון עסקה (להבדיל מחשבונית מס) עבור הלקוח, בה מפורט הסכום שעל הלקוח לשלם תמורת השירות או המוצר ורק בעת קבלת התשלום בפועל, יוציא העסק חשבונית מס וידווח לרשויות המס.

**במקביל, בהתאם להוראת סעיף 47(א1) לחוק מע"מ, הקונה או מקבל השירות אינו רשאי לדרוש חשבונית מס מעסק אשר רשאי לדווח על בסיס מזומן!**

על מנת להבהיר את האמור לעיל, להלן הסעיף כלשונו:

47. (א) עוסק מורשה רשאי להוציא לגבי עסקה חייבת במס חשבונית מס שמספרה הוקצה על ידי המנהל לפי סעיף קטן (ד), או חשבונית מס שמספרה לא הוקצה כאמור ובלבד שחשבונית כאמור שמספרה לא הוקצה אינה חייבת בפירוט לפי הוראות סעיף 69(א2), במקום חשבונית עסקה, וחייב הוא לעשות כן לפי דרישת הקונה.

(1א) על אף האמור בסעיף קטן (א), הקונה לא ידרוש חשבונית מס כאמור באותו סעיף קטן קודם לתשלום התמורה או חלקה, לפי העניין, אם המועד לחיוב במס בשל העסקה חל עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל.

בהתאם להוראת הסעיף חשבונית המס תצא על הסכום שהתקבל בפועל, וממנו ייגזר המע"מ לתשלום, הקונה לא יכול לדרוש חשבונית מס על סכום שלא שילם. הוראה זו נועדה למנוע מצבים בהם עסקים שזכאים לדווח מע"מ על בסיס מזומן, לא יוכלו לממש זכאותם בשל דרישה של לקוחות גדולים לקבל חשבונית מס.

מהוראות החוק עולה כי אין לדרוש חשבונית עבור סכום שלא שולם בפועל וכי דרישה כאמור הינה בגדר הפרה של הוראות החוק.

הפרת ההוראה מהווה עבירה פלילית לפי סעיף 118 לחוק שעונשה מאסר 3 חודשים או קנס בסך 9,600 ₪.