

16 בדצמבר 2024

לכבוד
לקוח נכבד

א.ג.נ.,

הנדון: העלאת שיעור המע"מ מ 17% ל 18%

בהתאם לצו מס ערך מוסף (שיעור המס על עסקה ועל יבוא טובין) (תיקון), התשפ"ד- 2024, 01 בינואר 2025 ישתנה שיעור המע"מ המוטל על עסקה בישראל ועל יבוא טובין מ 17% ל 18% .
מע"מ בשיעור של 18% יחול על כל עסקה, אשר **מועד החיוב במס** בגינה הינו החל מיום 1 בינואר 2025. לפיכך, לגבי כל עסקה יש לקבוע את מועד החיוב במס הרלוונטי על פי סוג העסקה שבוצעה ("מכר"/"שירות") ובהתאם לכך לקבוע את שיעור המס אשר יחול על העסקה.

להלן עיקרי ההוראות:

1. להלן פירוט הנחיות כלליות ודוגמאות למועדי החיוב במס ושיעור המס בהתייחס לסוגים שונים של עסקאות:

1.1. מועדי החיוב במס בעסקאות של מכר טובין -

1.1.1. בידי עוסק המדווח על בסיס מצטבר:

לגבי טובין שנמסרו לקונה עד ליום 31/12/2024, תחויב העסקה במע"מ בשיעור של 17% אף אם מלוא התמורה או חלקה שולמה החל 01/01/2025.
לגבי טובין, שנמסרו לקונה לאחר 31/12/2024, תחויב העסקה במע"מ בשיעור של 18% אף אם מלוא התמורה או חלקה שולמה לפני 01/01/2025.

1.1.2. בידי עוסק המדווח על בסיס מזומן:

לגבי טובין שנמסרו עד ליום 31/12/2024 והתמורה התקבל לאחר יום זה, יחול מע"מ בשיעור 18% בגין כל התמורה.
לגבי טובין שימסרו לאחר 31/12/2024 אולם התמורה התקבלה לפני מועד זה יחול מע"מ בשיעור 17%.

1.2. מועדי החיוב במס בעסקאות של מכר מקרקעין -

בהסכם למכירת מקרקעין שנערך עד ליום 31/12/2024 אך טרם הועמדו לרשות הקונה או לשימוש וכן טרם נרשם על שמו של הקונה בפנקס המתנהל לפי כל דין עד לאותו יום, על כל תשלום שיבוצע עד ליום 31/12/2024 יחול מע"מ בשיעור של 17% , ועל כל תשלום שיבוצע החל מיום 01/01/2025 יחול מע"מ בשיעור של 18% .

מקרקעין שהועמדו לרשות הקונה או לשימוש או נרשם על שמו של הקונה בפנקס המתנהל לפי כל דין עד ליום 31/12/2024 , יחול מע"מ בשיעור של 17% על מלוא מחיר העסקה אף אם טרם שולמה תמורה כלשהי עבור העסקה עד לאותו יום.

1.3. מועדי החיוב במס בעסקאות של מתן שירותים –

1.3.1. בשירות חל החיוב במס עם קבלת התמורה ועל הסכום שהתקבל.

1.3.2. בשירות שניתן בעסקה שמחירה מושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים, או שלא נקבע לה מחיר או שתמורתה כולה או מקצתה איננה בכסף, וכן בשירות שניתן על ידי עוסק שמחזור העסקאות שלו עולה על 15 מיליון שקלים חדשים בשנה וחלה עליו החובה לנהל פנקסי חשבוניות לפי תוספת י"א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ג-1973, יחול החיוב במס עם נתינת השירות; ניתן השירות כאמור חלקים חלקים, יחול החיוב על כל חלק שניתן, ובשירות שניתנו מתמשכת ושלא ניתן להפריד בין חלקיו – יחול החיוב לגבי כל סכום ששולם על חשבון התמורה, בעת תשלומו או עם גמר מתן השירות, לפי המוקדם.

1.1. מועדי החיוב במס בעסקאות של השכרת נכסים –

ככלל על עסקאות של השכרת נכסים חל מועד החיוב במס על בסיס מזומן. דהיינו, מועד החיוב במס יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום שנתקבל.

1.2. מועדי החיוב במס בעסקאות של מכירת מנוי –

דמי מנוי ששולמו לפני ה- 01/01/2025 יחול מע"מ בשיעור של 17%, אף אם הטובין (כגון מנוי לעיתון) או השירות (כגון מנוי לתיאטרון) יתקבל לאחר אותו המועד.
דמי מנוי המשולמים לאורך תקופת המנוי, לגבי כל סכום שישולם לאחר ה- 01/01/2025 יחול מע"מ בשיעור של 18%.

2. הוצאת חשבוניות בגין עסקאות שנעשו:

2.1. עוסק חייב להוציא חשבונית עסקה על כל עסקה, והוא רשאי להוציא חשבונית מס, במקום חשבונית עסקה וחייב הוא להוציא חשבונית מס על פי דרישת הקונה.

2.2. על עוסק להוציא חשבונית תוך 14 יום ממועד החיוב במס.

2.3. עוסק, שמועד החיוב במס בשל עסקה שביצע הינו לאחר 31/12/2024, אך הוציא חשבונית לפני מועד זה, אין בכך כדי לשנות את שיעור המס החל על העסקה במועד הקבוע עפ"י החוק. במקרים בהם עוסק הוציא חשבונית הכוללת מע"מ בשיעור 17% לפני שהגיע מועד החבות במס הקבוע בחוק, והוא כלל אותה בדו"ח התקופתי המתייחס למועד הוצאתה, על העוסק להוציא חשבונית משלימה לפי שיעור המס החדש ולדווח את הפרש המס בהתאם למועד החיוב הקבוע בחוק.

למען הסר ספק יובהר, כי המועד הרלוונטי לעניין קביעת שיעור המס הינו מועד החיוב במס כפי שנקבע בחוק, ולא מועד הוצאת החשבונית.

לדוגמה עוסק מורשה המחוייב על בסיס מזומן (לדוגמה שירותי הנהלת חשבוניות), מוציא חשבונית מס בתאריך 31/12/24 והתקבול בפועל בשנת 2025 יצטרך לשלם את הפרש המס.

2.4. כאשר הוצאה חשבונית המשקפת ביצוע עסקאות החייבות במס בשיעור מלא וגם עסקאות הפטורות ממס או נוגעת לעסקאות החייבות במס בשיעור מלא וגם לעסקאות החייבות בשיעור אפס, יצוינו בחשבונית כל סוג עסקה בנפרד. כמו כן מוצע, לציין בנפרד גם חשבונית הכוללת עסקאות החייבות במס בשיעור של 17% ובנפרד חשבונית הכוללת עסקאות החייבות במס בשיעור של 18%.

2.5. הוצאת מסמך המהווה חשבונית מס רק לאחר התשלום -

עוסק שביצע עסקה והוציא מסמך בו צוין כי המסמך יהווה חשבונית מס רק לאחר התשלום בפועל ע"י הלקוח (הדיווח הוא על בסיס מזומן) והמסמך כולל מע"מ בשיעור של 17%, הרי שככל והתמורה תשולם לעוסק לאחר 31/12/2024 יחול על העסקה מע"מ בשיעור של 18%, ועליו להוציא לקונה חשבונית מס משלימה בהתאם.

3. הוצאת הודעת זיכוי:

3.1. עוסק רשאי להוציא הודעת זיכוי במקרה בו בוטלה עסקה, כולה או מקצתה, או שונו תנאיה, או נתגלתה טעות בחשבונית או שונה סכום החשבונית, והכל בתנאים הקבועים בתקנה האמורה.

3.2. הודעת זיכוי הבאה לתקן, לשנות או לבטל חיוב במע"מ שבעבר חויב במע"מ בשיעור של 17% תופק אף היא באותו שיעור, אף אם הודעת הזיכוי תוצא לאחר 31/12/2024.

3.3. הודעת זיכוי תוצא ללקוח רק אם לא הוצאה לאותו לקוח חשבונית מס נוספת עד סוף אותה תקופת דיווח.

ככל ומדובר בהודעת זיכוי לאחר 31/12/2024 בו חל בשל עסקאותיו מע"מ בשיעור של 18%, והודעת הזיכוי מתייחסת לעסקה שהייתה חייבת במע"מ בשיעור של 17% עליו להוציא הודעת זיכוי נפרדת, אף אם באותה תקופת דיווח (שלאחר 31/12/2024) הוא מוציא לאותו לקוח חשבונית מס נוספת.

נשמח לעמוד לרשותכם בכל הבהרה שתדרש.

בכבוד רב,

קדמי - אלחנתי
רואי חשבון

רצ"ב לנוחיותכם:

1. הוראת פרשנות מס' 1/2025.