



ל כ ב ו ד
לקוחות המשרד

17 מאי, 2023

א.ג.נ.,

הנידון: תיקון חשבונית וחשבונית זיכוי

נסיבות לתיקון חשבונית

סעיף 49 לחוק מס ערך מוסף¹, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") מתייחס לעסקה שלא יצאה לפועל או לחילופין שבוטלה. הסעיף טומן ארבעה חלופות:

1. העסקה לא יצאה לפועל, לא התממשה.
2. חלק מהעסקה לא יצאה לפועל, לא התממשה.
3. העסקה בוטלה.
4. חל טעות ברישום החשבונית.

סעיף 23 ו-23א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), תשל"ג-1973 מלמדים את הפרוצדורה ואופן הפעולות שיש לבצע.

נוהל רישום - סעיף 23 (א) (1)² קובע כי התיקון יבוצע בדרך כזו שתאפשר לקרוא את הרישום המקורי.

נוהל תיקון חשבונית - סעיף 23א רבתי³ - הסעיף טומן מספר חלופות:

1. במידה וטרם יצא מקור החשבונית מרשות הנישום וגם טרם דיווח עליה בדו"ח התקופתי, יש לבצע את הפעולות הבאות:
 - א. לבטל החשבונית על ידי ציון המלה "מבוטל" על גבי החשבונית המקורית וההעתקים.
 - ב. לצרף ולהצמיד את החשבונית המקורית וההעתקים שלה.



2. במידה ויצא מקור החשבונית מרשות הנישום, יש לבצע אחת מאלה:
א. תיקון החשבונית הבאה לאותו הלקוח על ידי רישום אחרי סכום החשבונית:

1. סכום החיוב או הזיכוי.
2. מספר החשבונית שאליה מתייחס התיקון.
3. הסיבה לשינוי הסכום.
4. הסכום המתוקן.

ב. במידה ותוך תקופת הדיווח (לפי חוק מע"מ) לא נערכה ללקוח חשבונית נוספת, רשאי הנישום להוציא הודעת זיכוי.

הודעת זיכוי

הודעת זיכוי כאמור, מאפשרת לנישום להקטין בהתאם את סכום המכירות ואת החיוב במס ערך מוסף. סעיף 23א (3)³ קובע כי יש למלא אחד מארבעת התנאים המובאים להלך:

1. הלקוח אישר קבלת הודעת הזיכוי בחתימתו על ההעתק שנשאר במערכת החשבונות של הנישום.

2. שליחה בדואר רשום:

א. חשבוניות שהחיוב במס ערך מוסף עד 1,250 ש"ח - הודעת הזיכוי נשלחה ללקוח בדואר רשום עם אישור מסירה ולהוכחת ההמצאה ללקוח:

1. ההודעה נשלחה כראוי.
2. ההודעה מוענה כראוי.

ב. חשבוניות שהחיוב במס ערך מוסף עולה 1,250 ש"ח - הודעת הזיכוי נשלחה ללקוח בדואר רשום עם אישור מסירה ולהוכחת ההמצאה ללקוח:

1. ההודעה נשלחה כראוי.
2. ההודעה מוענה כראוי.
3. אישור המסירה יצורף להעתק הודעת הזיכוי שנשאר במערכת החשבונות של הנישום.



3. נתקבל אישור שההודעה נתקבלה בפקסימיליה.

4. נתקבל אישור חתום בחתימה אלקטרונית מאושרת של הלקוח, המאשר את קבלתה.

נוסיף ונאמר כי קיימת פסיקה העוסקת בשאלת הנסיבות בהן ראוי להוציא חשבונית זיכוי כמו גם את הנסיבות במקרים השונים. ראוי כי בטרם יוציא עוסק חשבוניות זיכוי, ייוועץ בעניין זה בבעל מקצוע.

סעיף 49 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975

¹ " עסקה שלא יצאה לפועל או בוטלה

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. "

סעיף 23 ו-23א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), תשל"ג-1973

נוהל רישום

² " 23.א) תיקון, שינוי או ביטול ייעשה -

(1) במערכת חשבונות שאינה ממוחשבת - באופן שאפשר יהיה לקרוא את הרישום המקורי;

(2) במערכת חשבונות ממוחשבת, להוציא תיעוד פנים - באופן שהרישום המקורי והרישום המתוקן של הנתונים המחווייבים לפי פרק ג' יישמרו בספר כרוך;

ובלבד ששינוי בספרי חשבון של זיהוי החשבון, סכום הפעולה וסימן הפעולה ייעשה על ידי פעולה נוספת.

(ב) במערכת חשבונות ממוחשבת אין לתקן או לשנות תיעוד פנים, אלא באמצעות תיעוד נוסף.

(ג) במערכת חשבונות שאינה ממוחשבת אין לפסוח על דפים בפנקסי תיעוד וספרי חשבון ואין לפסוח על שורות ולהמשיך ברישום באותו דף, אלא אם כן הועבר עליהם קו בדיו. "

נוהל תיקון חשבונית

³ " 23א. בוטלה עיסקה, כולה או מקצתה, או שונו תנאיה, או נתגלתה טעות בחשבונית, או שונה סכום החשבונית מסיבה כלשהיא, ינהג הנישום כלהלן:

(1) טרם יצא מקור החשבונית מרשות הנישום וטרם דיווח עליה כדין בדו"ח התקופתי כמשמעותו בתקנה 20 לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ו-1976, תבוטל החשבונית על ידי ציון המלה "מבוטל" על גבי המקור וההעתקים והצמדת המקור להעתקים;



- (2) יצא מקור החשבונית מרשות הנישום ינהג לפי אחת מאלה:
- (א) יתקן בהתאם את סכום החשבונית שתוצא לאחר מכן לאותו לקוח, על ידי רישום אחרי סכום החשבונית:
- (1) סכום החיוב או הזיכוי;
- (2) מספר החשבונית שאליה מתייחס התיקון;
- (3) הסיבה לשינוי הסכום;
- (4) הסכום המתוקן;
- (ב) סכום הזיכוי כאמור בפסקה (א)(1) לא יעלה על סכום החשבונית;
- (ג) אם תוך תקופת הדיווח לפי חוק מע"מ לא נערכה ללקוח חשבונית נוספת, רשאי הנישום להוציא הודעת זיכוי;
- (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 החשבונית 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 1,250 שקלים חדשים, אישור המסירה יצורף להעתק הודעת הזיכוי שנשאר במערכת החשבונית של הנישום;
- (ג) נתקבל אישור שההודעה נתקבלה בפקסימיליה;
- (ד) נתקבל אישור חתום בחתימה אלקטרונית מאושרת של הלקוח, המאשר את קבלתה;
- לענין סעיף זה, "חשבונית" - לרבות חשבונית מס.

בכבוד רב,

ששי זכאי,

רואה חשבון (משפטן)