

תוך כמה זמן צריך לרשום תקבול בעסק ?

רמי אריה, עו"ד רו"ח

לפי הוראות המס, בעל עסק חייב ברישום קבלה ללקוח "סמוך" לאחר קבלת התקבול. אלא, שלא ברור מנוסח ההוראות שבחוק, בתוך כמה זמן ניתן להוציא קבלה ? נראה כי משך הזמן להוצאת הקבלה לאחר קבלת התקבול נתון לפרשנות ולנסיבות הספציפיות שהיו במעמד קבלת התקבול ולאחריו.

ככל שהתקבול לא נרשם תוך פרק הזמן הנדרש, אף אם הרישום נעשה לפני שהנישום "נתפס" ע"י מבקרי רשות המסים, ניתן לפסול את ספרי העסק לפי סעיף 145ב(א)(1) לפקודה.

לא הרישום המאוחר מביא לפסילת הספרים, אלא היעדר הרישום **במועד**. בין אם התקבול נרשם בסופו של דבר ובין אם לאו. כך, קבע בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בעניין קצב (ע"מ 59147-03-15, **יצחק קצב נ' פקיד שומה גוש דן**, ניתן ביום 10.4.2019), אשר נפסלו ספריו בגין רישום תקבול שאינו במועד.

לקצב יש חנות לממכר דגים ברמת גן. בעקבות מידע אנונימי אשר התקבל במשרדו של פקיד השומה, בדבר אי רישום תקבולים בעסקו של קצב, הוחלט לבצע ביקורת בעסק.

מבקרי מס הכנסה, אשר המתינו מחוץ לעסקו של קצב, תשאלו לקוחה בקשר לקנייה אשר ביצעה בחנות של קצב. לאחר מכן, המבקרים נכנסו לחנות והזדהו בפני קצב כעובדי רשות המסים. רק אז, ולפני שנדרש לעשות כן, רשם קצב את סכום הקניה של הלקוחה בקופה הרושמת.

לאור כך, ולאחר שנערך לקצב שימוע, נפסלו ספרי חשבונותיו עקב אי רישום תקבול, מכוח הוראות סעיף 145ב(א)(1) לפקודה. בקשתו של קצב לעיון חוזר בהחלטת הפסילה נדחתה.

סעיף 17 להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), דן ב-"**מועד עריכת התייעוד**", וקובע כדלקמן:

"תעוד פנים על תקבול, על מכירה, על משלוח או הובלת טובין ועל

שירות שניתן, ייערך סמוך לביצוע הפעולה..."

פרשנות ההגדרה "סמוך לביצוע הפעולה" בפסיקת בתי המשפט, היא דרישה ל-**"...פער זמנים קטן ביותר בין קבלת התשלום לרישומו"** (ע"א 8607/99, **יעקב אגמן נ' האוצר מס הכנסה – פקיד שומה תל אביב**, ניתן ביום 21.11.2002).

בעניין פיקר (עמ"ה 22/79, **פיקר אריה נ' פקיד שומה גוש דן**, ניתן ביום 23.4.1979) נפסק, כי הנישום חייב ברישום "סמוך לביצוע הפעולה". כלומר, בין קבלת המזומנים לבין הרישום אין הנישום יכול לעסוק בפעולות אחרות. המילה "סמוך" מחייבת כי הרשום יעשה לפני שהנישום התחיל לטפל ולעבוד בעניין של לקוח אחר.

בעניין אריה (ע"א 389/79, **אריה פיקר נ' פקיד שומה גוש דן**, ניתן ביום 25.11.1980) נקבע, כי בפירוש המונח "סמוך" **יש להתחשב גם בטיב העסק**.

דרישת הסמיכות או המיידיות נועדה להבטיח קיום סדר ברישומי הפעולות, לאפשר עריכת ביקורת ובקרה בכל רגע נתון, ולמנוע שכחה והשמטה של פעולות, כפי שעלול לקרות בהעדר רישום מייד.

ניתן לצפות, בתנאים רגילים ובהתאם להתנהלות המקובלת בחיי היומיום, כי תקבול יירשם עוד בנוכחות הלקוח ובמעמד מסירת התשלום על ידיו לידי הנישום או עובדו. כלומר, עם כניסת הכסף לקופה (במקרה של תשלום במזומן) יירשם התקבול, כחלק מאותה פעולה. ואם משום מה קיימת מניעה אובייקטיבית לרישום

התקבול באותו רגע ממש, אזי מצופה כי הדבר ייעשה מיד כשהדבר יתאפשר וללא דיחוי.

בדו"ח הביקורת של מבקרי מס הכנסה נכתב, כי "נכנסנו לחנות 10 דקות לאחר שהגב' [הלקוחה] יצאה". לעומת זאת, קצב כתב בתצהירו כי "הלקוחה יצאה מהחנות. כעבור כ-2 דקות להערכתנו מיציאת הלקוחה מבית העסק נכנסו לעסק נציגי מס הכנסה שהציגו את עצמם".

בסעיף ה(13) להוראת ביצוע מס הכנסה מספר 21/2001 מיום 1.8.2001, נכתב: "יש להקפיד על מילוי זמני התצפית פנים/חוץ, שעת התחלת הביקורת וסיומה".

בענייננו, ביהמ"ש קבע, כי מבקרי מס הכנסה לא מצאו לנכון לרשום במדויק בדו"ח הביקורת את כל הזמנים החשובים, העומדים במוקד הבירור, ואין כל סיבה שתיעוד אירוע לא יהיה מלא ומדויק. כמו כן, אין מחלוקת כי התקבול לא נרשם בקופה הרושמת מיד עם קבלתו. ואולם, נקבע כי אין לקבל את גרסתו של קצב לפיה חלפו רק שתי דקות עד לכניסת המבקרים לחנות.

ביהמ"ש קבע, כי במצב בו תקבול לא נרשם תוך פרק הזמן הנדרש ע"פ דין, רישומו בסוף של דבר, אפילו לפני שהנישום "נתפס" ע"י מבקרי רשות המסים – איננו מרפא את הפגם ואיננו מונע את החלתו של סעיף 145ב(א)(1) לפקודה. כלומר, לא הרישום (המאוחר) מביא לפסילת הספרים, אלא העדר הרישום במועד, בין אם התקבול נרשם בסופו של דבר ובין אם לאו.

החריג לתחולת סעיף 145ב(א)(1) ופסילת הספרים על פיו הוא במקרה בו "שוכנע פקיד השומה כי הייתה סיבה מספקת לאי הרישום".

הפסיקה מבהירה כי מדובר באמת מידה אובייקטיבית, וכי יש לשאול הא נסיבות המקרה הנבדק היו מצדיקות אי רישום (או עיכוב ברישום) אצל הנישום הסביר, העוסק באותו תחום פעילות עסקית, ואשר נערך באופן נאות לטפל כדין בקבלת פדיון כספי מלקוחותיו.

ביהמ"ש קבע, כי גרסתו של קצב לסיבת העיכוב ברישום התקבול לא הייתה עקבית ואחידה. לפיכך, ביהמ"ש לא שוכנע כי במקרה דנן הייתה סיבה מספקת לאי רישום התקבול במועד הנדרש.

לאור החשיבות הרבה בהוצאת קבלה בגין כל תקבול המתקבל בעסק, מיד עם קבלת התקבול, אנו ממליצים לעוסקים על שימוש ב **נוהל לרישום קבלות** אשר פורסם באתרנו, המנחה בדבר מועד ואופן הוצאת קבלה בעסק. מוצע להחתים עליו כל עובד בעסק העשוי לקבל תקבול בעבור העסק ולהקפיד על מילוי ההנחיות האמורות בו.