



שרות חוץ ריש לאקווחות החכרים

1648 (29)
יוני 2013

א.ג.ג.

הנדון: **חוזר מס הכנסה מס' 9/2013 – רשות המסים**
שינויים בהוראות ניהול ספרים – סריקת מסמכים וארכיב דיגיטלי

1. כללי

ביום 31 לדצמבר 2012 התפרסם ברשומות תיקון להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) (מס' 2), התשל"ג-1973 – (להלן – "הוראות ניהול פנקסים" או "ההוראות"), אשר עניינו סריקת מסמכים וארכיב דיגיטלי. תחילתו של התיקון ביום 1 לינואר 2013. מטרת התיקון הינה לקבוע כללים לניהול מסמכים כתוצר של סריקה ממוחשבת; כללים לביעור המסמכים המקוריים וקביעת כללים לשמירת מסמכים בארכיב דיגיטלי. חוזר זה נועד לסקור את התיקונים שנערכו בהוראות.

2. רקע

בשנים האחרונות חלה עלייה משמעותית במגמה לשימוש בשיטת תיוק אלקטרונית לפיה מסמכי מקור אותנטיים נהפכים למדיה דיגיטלית ושמירתם מנוהלת ברכיב דיגיטלי, מתוך הבנה וראייה כי זו השיטה המקובלת במרבית הארגונים היום. מגמה זו קשורה בין היתר להתפתחויות הטכנולוגיות אשר שיפרו משמעותית את יכולת הסריקה, האחסון והאחזור של מסמכים. על פי הוראות ניהול פנקסים, נישומים נדרשים לשמור "תיעוד חוץ", וקיום ההוראה התבצע על ידי שמירה פיזית של המסמכים שהתקבלו על ידם. הדרך החוקית¹ היחידה שלפיה הותר להימנע משמירה פיזית של מסמכי המקור היא על ידי מזעור המסמכים באמצעות "מיקרופיש" על ידי "ממזער מוסמך" ולא על ידי הנישום עצמו. הטכנולוגיה ותהליך המזעור על ידי צד ג' הפכו את השיטה לפחות מקובלת, יתרה מכך אחזור מסמך שמוזער באופן זה הוא מורכב ולא נוח ולכן מרבית הנישומים מעדיפים לשמור פיזית את המסמכים. לאור האמור לעיל הוחלט לקדם חקיקה מתאימה שתאפשר, בתנאים מסוימים, לבער מסמכים מקוריים שנסקרו ולשמור אותם דיגיטלית. ההיתר לסרוק מסמכים ושמירתם בקבצים ממוחשבים מחייב התייחסות לאופן שבו יישמרו ויאוחזרו קבצים אלו ולפיכך הוחלט לקבוע בכפיפה אחת כללים לניהול ארכיב דיגיטלי. תיקון זה הינו המשך למדיניות שנוקטת רשות המסים להתאמת חוקי המס בכלל והוראות ניהול פנקסים בפרט להתפתחויות הטכנולוגיות, כדוגמת קביעת כללים לניהול מסמכים ממוחשבים וניהול טפסי 101 בצורה אלקטרונית. תיקוני החקיקה הנוכחיים הינם תוצר של המלצות ועדה שמונתה לבחינת נושא סריקת מסמכים וארכיב דיגיטלי וכללה נציגים ממחלקת ביקורת ממוחשבת, ממחלקת ניהול ספרים ומהמחלקה המשפטית.

¹ בתנאים אשר נקבעו בנספח ד' להוראה 36 להוראות ניהול פנקסים.

3. התיקונים בהוראות ניהול פנקסים

3.1 מבנה כללי של התיקון בהוראות

בסעיף 25 להוראות, הקובע כללים לשמירת מערכת החשבונות, הוספה אפשרות לשמירת תיעוד חוץ שהוא מסמך כתוצר של סריקה ממוחשבת אם הסריקה נעשתה בהתאם לכללים שנקבעו בנספח ו' שבסעיף 36 ובנוסף קובץ המחשב שהוא תוצר הסריקה, נשמר כחלק בלתי נפרד ממערכת החשבונות של הנישום, בארכיב דיגיטלי בהתאם לכללים שנקבעו בנספח ז' שבסעיף 36.

בהתאם לאמור לעיל נוספו שני נספחים לסעיף 36 להוראות:

- נספח ו' - כללים לסריקת מסמכים וביעורם.
- נספח ז' - כללים לניהול ארכיב דיגיטלי.

3.2 המסמכים שאותם ניתן לסרוק

ההוראות מתייחסות לסריקה של תיעוד חוץ בלבד הכולל קבלות, תעודות משלוח, חשבוניות, חשבוניות מס, הודעות זיכוי והזמנות. כלומר, מסמכים שהתקבלו מספקים ולא מסמכים שהינם תיעוד פנים ידני. יצויין שבמקרה של תיעוד פנים שהופק בצורה ממוחשבת הרי שמלכתחילה ניתן לשמור אותו באמצעים ממוחשבים בלבד ואין צורך לשמור את מסמך הנייר (hard copy).

3.3 ביצוע הליך הסריקה

תהליך הסריקה יכול להתבצע על ידי הנישום בעצמו ולא מחייב "סורק חיצוני" ובתנאי שהסריקה תעמוד במספר תנאים אשר יאפשרו חשיפה של זיוף המסמכים. יצוין שבהליך המזעור באמצעות מיקרופיש ההוראות מחייבות שהמזעור יעשה באמצעות "ממזער מוסמך". בהוראות החדשות הוחלט לוותר על חיוב להשתמש ב"סורק חיצוני" כיון שהדבר יסרב את התהליך ויעקר את התקנה מתוכן.

4. תנאים לכך שהמסמך ייחשב למסמך סרוק

על מנת להבטיח את שלמות תהליך הסריקה נקבעו מספר כללים שיקטינו אפשרות של שינוי המסמך בעת הסריקה ויאפשרו חשיפה של שינוי הקובץ הממוחשב שנסרק.

- 4.1 המסמך הסרוק חייב להירשם במערכת החשבונות של הנישום.
- 4.2 המסמך עבר תהליך של סריקה ממוחשבת, היינו הליך טכנולוגי המעתיק מסמך מקור לקובץ באופן שניתן לאחזר ממנו תוצר קריא הזהה למקור.
- 4.3 למסמך צריכות להתווסף המילים "מסמך סרוק", וזאת על מנת שניתן יהיה להבחין בין מסמך מודפס רגיל ומסמך מודפס שהופק ממסך שעבר תהליך סריקה.
- 4.4 הקובץ הסרוק נחתם בחתימה אלקטרונית מאושרת של הנישום או מי מטעמו, כאישור לכך שמסמך המקור נסרק בשלמותו; בכך למעשה ניתן אישור ראשוני שהמסמך המקורי תואם את ההעתק הצילומי שהתקבל בתהליך הסריקה. התהליך יכול להיות תהליך אוטומטי שהנישום או מי מטעמו אחראיים עליו.
- 4.5 אדם נוסף בדק שמסמך המקור זהה לקובץ המחשב שנסרק וחתם בחתימתו האלקטרונית המאושרת כאישור לכך; בכך למעשה ניתן אישור נוסף שהמסמך המקורי תואם את ההעתק הצילומי שהתקבל כתהליך הסריקה, כאשר הפעם, הבדיקה מתייחסת לכל מסמך בנפרד ולא לתהליך בכללותו.
- 4.6 נקיטת אמצעי הגנה סבירים מפני חדירה לקובץ המחשב ומפני שיבוש בעבודת המחשב העלולים לפגום בנאמנות קובץ המחשב למקור. כמו כן, בעת מעבר מטכנולוגיה אחת לאחרת, ננקטו אמצעים סבירים כדי להבטיח את נאמנות קובץ המחשב למקור, לרבות החתימה שבה הוא נחתם.

5. תנאים לביעור המסמכים המקוריים

סריקה של תיעוד חוץ מאפשרת אחזור מהיר ונוח של המסמכים הסרוקים, לצרכי דיון ובקרה, אולם אין ספק שיתרון משמעותי נוסף יינתן לנישום אם יתאפשר ביעור של המסמכים המקוריים. כיוון שהביעור הוא צעד שאין ממנו דרך חזרה ההוראות מאפשרות את הביעור לאחר קיומם של מספר תנאים.

התנאים שהוגדרו בהוראות לכך שהנישום יהיה רשאי לבער "מסמך סרוק" מתייחסים לאיכות תהליך הסריקה ושמירת המסמכים בארכיב דיגיטלי, הגשת הדוח לאותה שנת המס לפי סעיף 131 לפקודה, הגשת דוח על הניכוי במקור מספקים (856), אי הרשעתו של הנישום בעבירות שונות והיות פנקסי הנישום המתייחסים לאותה שנת מס קבילים או שאינם נושאו של הליך תלוי ועומד בעניין פסילתם לפי סעיפים שונים לפקודה.

6. כללים לניהול ארכיב דיגיטלי

על מנת לאפשר אחזור נאות של מסמכים שנסרקו וחיפוש יעיל בעת ביקורת על מערכת החשבונות של נישומים שיבחרו בדרך של סריקת תיעוד החוץ, נקבעו בהוראות כללים לניהול ארכיב דיגיטלי. כללים אלו מתייחסים ליכולת האחזור של המסמכים על פי מאפיינים שונים (סוג המסמך, תאריך המסמך, מספר העוסק של מוציא החשבונית וכדומה). בנוסף, נקבעו כללים לגבי אפשרויות החיפוש של המסמכים בארכיב הדיגיטלי, אפשרויות יצוא של תוצאות החיפוש לקבצים בתצורה קבועה, לרבות ההעתק הצילומי של המסמך, כדי שאפשר יהיה לקבל את תיעוד החוץ על גבי מדיה מגנטית ולבדוק אותו במשרדי רשות המסים. כמו כן נקבעו הוראות נוספות כגון חובת גיבוי של הקבצים, ורשומות הארכיב וכן שמירה על רצף טכנולוגי במעבר מטכנולוגיה אחת לאחרת.

בכבוד רב,

הוכן בלשכת רואי חשבון בישראל