



כ"ד אב, תשע"ט  
25 אוגוסט, 2019

אל: פקידי שומה, סגני פקידי שומה, מנהלי מע"מ, סגני מנהלי מע"מ

## הוראת ביצוע מס הכנסה ומע"מ מספר 7/2019 רשות המסים

בנושא: חוק לעידוד השקעה באנרגיות מתחדשות (הטבות מס בשל הפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת), התשע"ז-2016

### 1. כללי

בהוראת ביצוע זו יפורטו ההנחיות במקרים בהם נדרשו הטבות מס בהתאם לחוק לעידוד השקעה באנרגיות מתחדשות (הטבות מס בשל הפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת), התשע"ז-2016 (להלן: "החוק"). החוק פורסם ברשומות ביום 22.12.2016 ומעניק הקלות והטבות מס הן לעניין חוק מס ערך מוסף (להלן: "חוק מע"מ") והן לעניין פקודת מס הכנסה (להלן: "הפקודה"), וזאת החל משנת המס 2016 ואילך כפי שיפורט בהמשך.

### 2. רקע

החוק מתבסס על תוכנית ממשלתית רחבת היקף שהתקבלה בהתאם למספר החלטות ממשלה החל משנת 2008 ואילך ומטרתה העיקרית לעודד שימוש באנרגיות מתחדשות במשק החשמל, וזאת באמצעות הפחתת הזיהומים הנובעים מייצור חשמל בטכנולוגיות העושות שימוש בחומרים מתכלים דוגמת שריפת דלק ופחם. אנרגיה מתחדשת היא אנרגיה שמקורה בתהליכי טבע מתמשכים, אשר אינם מתכלים כתוצאה משימוש באנרגיה האצורה בהם. החוק מתייחס לשני סוגי טכנולוגיות של אנרגיה מתחדשת באמצעותם ניתן לייצר חשמל:

- מתקן פוטו וולטאי (P.V) המפיק חשמל באמצעות קרני השמש.
- טורבינת רוח המפיקה חשמל באמצעות הרוח.

החוק מעניק הטבות מס ממכירת חשמל שהופקה מכלל המתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת. כמו כן, כדי לעודד התקנת מתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת, מעניק החוק הטבות מס גם למי שמשכיר מקרקעין עליהם הותקנו מתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת.

החוק מתמקד בעידודם של יחידים וועדי בתים ואינו נועד ליתן הטבות מס לגורמים אחרים מלבדם.



### 3. הכנסה ממכירת חשמל

#### 3.1 סקירת הטבות המס

הכנסה ממכירת חשמל הינה סך ההכנסה שהופקה מכלל המתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת שברשות הנישום בשנת מס. הכנסתו של הנישום ממכירת חשמל תיחשב הכנסה בשנת המס שבה נצברה.

##### **א. בחירת מסלול הטבות**

יחיד או נציגות הבית המשותף (להלן: "נישום") שמפיקים הכנסה ממכירת חשמל ממתקנים פוטו וולטאים או טורבינות רוח, זכאים למסלול מס מופחת או פטור בהתאם לבחירתם כמפורט להלן:

• **פטור ממס** – פטור מלא ממס על הכנסה ממכירת חשמל שסכומה הכולל בשנת המס אינו עולה על **התקרה**. לעניין התקרה - ראה פירוט בסעיף 7 בהתאם לשנות המס.

**ב. מס מופחת** – מס סופי בשיעור של 10% מהשקל הראשון עד גובה **הסכום המירבי** הקבוע בחוק. לעניין הסכום המירבי ראה פירוט בסעיף 7 בהתאם לשנות המס.

##### **ג. פטור מניהול פנקסי חשבונות**

נישום שמפיק הכנסות ממכירת חשמל בהתאם להוראות החוק, יהיה פטור מניהול פנקסי חשבונות לפי סעיף 130 לפקודה בשל הכנסות אלה וזאת בהתאם ובכפוף לתנאים שיפורטו בהמשך.

##### **ד. פטור מחובת הגשת דין וחשבון**

נישום שמפיק הכנסות ממכירת חשמל בהתאם להוראות החוק והמגבלות הקבועות בו, יהיה פטור מהגשת דין וחשבון על הכנסות שהפיק עד לסכום המירבי כהגדרתו בסעיף 1 לחוק, וזאת בהתאם לשאר התנאים וההגבלות שמפורטים בסעיף 3.2 (תנאים והגבלות).

##### **ה. הקלות לעניין חוק מע"מ**

נישום שמפיק הכנסות ממכירת חשמל בהתאם להוראות החוק, לא יראו אותו כעוסק לעניין חוק מע"מ ויהיה פטור מרישום כעוסק ומניהול פנקסים ורשומות בגין עסקאות אלה לפי חוק מע"מ, לרבות הגשת דין וחשבון תקופתי וזאת בכפוף לשאר התנאים וההגבלות כפי שיפורטו בהמשך.



## 3.2 תנאים והגבלות

על מנת ליהנות מהקלות והטבות במס להכנסה ממכירת חשמל, יש לעמוד בכל התנאים וההגבלות שיפורטו להלן במצטבר:

- א. **יחיד או נציגות בית המשותף** – החוק קובע מפורשות כי רק יחיד כהגדרתו בפקודה או נציגות הבית המשותף כמשמעותה בסעיף 65 לחוק המקרקעין, קרי ועד בית, זכאים להטבות והקלות במס כפי שפורט לעיל, וזאת בכפוף לשאר המגבלות שיפורטו להלן.
- ב. **צרכן ביתי** – צרכן ביתי הינו יחיד או נציגות הבית המשותף כאמור בסעיף א' המחויב בתעריף ביתי כהגדרתו בסעיף 31א(א) לחוק משק החשמל או בתעריף עומס - זמן כהגדרתו בחוק. (תעריף עומס זמן – התעריף לתשלום בעבור צריכת חשמל המיועדת לבתים המשמשים למגורים בלבד, המחושב לפי עומס הצריכה המערכתית וזמן הצריכה ומיועד לצרכנים שלהם הותקן מונה אלקטרוני המתוכנת למטרות תעריף זה).
- ג. **רישיון ספק שרות חיוני** – רוכש החשמל מהצרכן הביתי הינו בעל רישיון ספק שרות חיוני כהגדרתו בחוק משק החשמל (לדוגמא: חברת החשמל לישראל. ראוי לציין כי ישנן עוד מספר מצומצם של חברות העונות להגדרה בהתאם לחוק האמור).
- ד. **סיווג ההכנסה** – ההכנסה ממכירת חשמל אינה הכנסה מעסק או משלח יד בידי מי שמפיק אותה.
- ה. **סכום מירבי** – החוק מעניק הטבות והקלות מס להכנסה מחשמל עד לסכום מירבי כהגדרתו בחוק, שהינו הסכום הנקוב בסעיף 1 לחוק מע"מ בהגדרה "עוסק פטור", כשהוא מותאם בהתאם להוראות סעיף 126 לחוק מע"מ. ראוי לציין כי במידה וההכנסה ממכירת חשמל עולה על הסכום המירבי, הרי שמפיק ההכנסה עדיין יוכל ליהנות מהטבת המס שבחר בהתאם לאמור בסעיף 3.1 א. לעיל עד לסכום המירבי. על חלק מההכנסה כאמור העולה על הסכום המירבי יחולו הוראות הדין הרגיל הן לעניין הפקודה והן לעניין חוק מע"מ (לעניין ייחוס ההוצאות, ראה סעיף ט' להלן).
- ו. **מתקן להפקת חשמל** – המתקן להפקת חשמל מחובר כדין לרשת החשמל כהגדרתה בחוק משק החשמל, ומחובר לבית המשמש למגורים בלבד.
- ז. **אי ניכוי פחת** – הצרכן הביתי לא ניכה פחת החל משנת המס 2016 ואילך (יום תחילתו של החוק), בשל המתקן להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת, שבאמצעותו הופק החשמל שנמכר. תנאי זה נועד למנוע מעבר של צרכן



ביתי, בכל עת שיבחר, בין הטבות מכוח חוק זה לבין הוראות הדין הרגיל, דבר שיאפשר לו ליהנות מכפל הטבות הן בהתאם להוראות הפקודה והן בהתאם להוראות חוק זה. תביעת פחת תתאפשר רק על חלק ההכנסה העולה על הסכום המירבי שאינו זכאי להטבות מס מכוח החוק ובאופן יחסי בהתאם למפורט בסעיף ט' להלן.

**ח. מסירת הודעה – הצרכן הביתי מסר הודעה בטרם הפיק הכנסות שבגינן**

הוא מבקש את ההטבה, על בחירת מסלול הטבות המס כאמור בסעיף 3.1א. לעיל, לבעל רישיון ספק שירות חיוני באמצעות טופס 1400 ונספח 1401 (במקרה שבו יש יותר ממתקן אחד).

במידה שהצרכן הביתי החליט לבחור מסלול שונה מבחירתו הקודמת בקבלת הטבת המס, הרי שעליו למסור הודעה כאמור לפקיד שומה. השינוי יכנס לתוקף בתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה ניתנה ההודעה.

**ט. ניכוי הוצאות – צרכן ביתי המקבל הטבות מס בהתאם לחוק, ועד גובה הסכום המירבי, לא יהא זכאי לנכות הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה ממכירת חשמל לרבות הוצאות פחת, ולא יהיה זכאי לזיכוי, לקיזוז, להנחה או לפטור מההכנסה ממכירת החשמל או מהמס החל עליה.**

צרכן ביתי שהכנסתו ממכירת חשמל עולה על הסכום המירבי, יהיה זכאי לקיזוז, לזיכוי, להנחה או לפטור מחלק מהכנסתו ממכירת חשמל העולה על הסכום המירבי, ורשאי לנכות מהכנסתו כאמור חלק יחסי מן ההוצאות שהוצאו בייצור כלל הכנסתו ממכירת חשמל, כיחס בין הכנסתו החייבת במס לכלל הכנסתו ממכירת חשמל (כלומר בעד החלק העודף מעל הסכום המירבי בגינו לא ניתנו הקלות במס).

**י. קיזוז הפסדים – צרכן ביתי שתבע הטבות מס כאמור לעיל ממתקן שבבעלותו, זכאי לקזז הפסד שנוצר לו בשל הפקת חשמל ממתקן להפקת אנרגיה מתחדשת רק כנגד הכנסות עתידיות מאותו מתקן ולא כנגד מקורות אחרים לרבות מתקנים אחרים שבבעלותו ככל וישנם.**

**יא. רווח הון או שבח – לעניין חישוב רווח הון או השבח שיחול על מכירת מתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת, שבגינה ניתנו הטבות כאמור לעיל, יש לקחת בחשבון את הפחת שהיה ניתן לנכות אילולא מתן ההטבות וזאת על מנת לחשב נכונה את הרווח או הפסד שנוצר בתקופה שבה הוחזקו המתקנים וכדי שלא לתת כפל הטבות. לפיכך, יש להוסיף את**



הפחת או ההפחתה שהיו ניתנים לניכוי כתוספת לתמורה המתקבלת מהמכירה.

#### 4. הכנסה מהשכרת מקרקעין

##### 4.1 סקירת הטבות המס

###### א. בחירת מסלול הטבות

נישום שהוא יחיד המפיק הכנסה מהשכרת מקרקעין (בין אם מבנה עליו מותקנים המתקנים ובין אם קרקע עליה נמצא המיתקן) עליהם מותקן מתקן להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת (מתקנים פוטו וולטאים או טורבינות רוח), זכאי למסלול מס מופחת או פטור בהתאם לבחירת הנישום, כמפורט להלן:

- **פטור ממס** – פטור מלא ממס על הכנסה מהשכרת מקרקעין כאמור, שסכומה הכולל בשנת המס אינו עולה על התקרה המופיעה בסעיף 7 בהוראה זו (להלן: "**תקרת ההשכרה**"), ואם ההכנסה מהשכרת מקרקעין עולה על תקרת ההשכרה, יופחת הסכום העודף מסכום תקרת ההשכרה, ועל ההכנסה העודפת מעבר לסכום המתקבל לאחר ההפחתה, ישולם מס בשיעור קבוע של 31%.
- **מס מופחת** – מס סופי בשיעור של 10% מהשקל הראשון על הכנסה מהשכרת מקרקעין, ללא מגבלת תקרה כלשהיא.

###### ב. פטור מניהול פנקסי חשבונות

נישום שמפיק הכנסות מהשכרת מקרקעין כאמור, בהתאם להוראות החוק, יהיה פטור מניהול פנקסי חשבונות לפי סעיף 130 לפקודה בשל הכנסות אלה וזאת בהתאם ובכפוף לתנאים שיפורטו בהמשך.

###### ג. פטור מחובת הגשת דין וחשבון

נישום שמפיק הכנסות מהשכרת מקרקעין כאמור, בהתאם להוראות החוק, יהיה פטור מהגשת דין וחשבון על הכנסות אלו וזאת בהתאם לשאר התנאים וההגבלות כפי שיפורטו בהמשך (ראה סעיף 9.2 בהמשך).

###### ד. הקלות לעניין חוק מע"מ

נישום שמפיק הכנסות מהשכרת מקרקעין כאמור, בהתאם להוראות החוק, לא יראו אותו כעוסק לצורך חוק מע"מ ויהיה פטור מרישום כעוסק ומניהול פנקסים ורשומות בגין עסקאות אלה לפי חוק מע"מ, לרבות הגשת דין וחשבון תקופתי וזאת בכפוף לשאר התנאים וההגבלות כפי שיפורטו בהמשך.



## 4.2 תנאים והגבלות

על מנת ליהנות מהקלות והטבות במס להכנסה מהשכרת מקרקעין אשר עליהם הותקנו מתקנים להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת, יש לעמוד בכל התנאים וההגבלות שיפורטו להלן במצטבר:

**א. יחיד** – החוק קובע כי רק יחיד כמשמעותו בפקודה, יוכל ליהנות מהטבות המס שפורטו לעיל.

**ב. סיווג ההכנסה** – ההכנסה מהשכרת מקרקעין אינה הכנסה מעסק או משלח יד בידי מי שמפיק אותה.

**ג. סכום מירבי** – החוק משמר את ההקלות בדיווח הן למס הכנסה והן למע"מ עד לתקרה של הסכום המירבי, כאשר חריגה מעבר לתקרה המתואמת תגרור דיווח הן לענין הפקודה והם לענין חוק מע"מ.

**ד. מתקן להפקת חשמל** – על המקרקעין מותקן מתקן להפקת חשמל מחובר כדין לרשת החשמל כהגדרתה בחוק משק החשמל, ומחובר לבית המשמש למגורים בלבד.

**ה. צרכן ביתי** – המיתקן להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת אשר מותקן על המקרקעין משמש להפקת חשמל על ידי צרכן ביתי.

**ו. אישור בכתב** – ברשות המשכיר מסמך בחתימת ידו של השוכר המאשר כי המקרקעין המושכרים משמשים להפקת חשמל ע"י צרכן ביתי באמצעות מתקן להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת.

**ז. מסירת הודעה** – היחיד מסר הודעה על בחירת מסלול הטבות המס כאמור בסעיף 4.1 א לעיל, לפקיד השומה באמצעות טופס 1400.

**ח. ניכוי הוצאות** – יחיד המקבל הטבות מס בהתאם לחוק, לא יהא זכאי לנכות הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה מהשכרת מקרקעין לרבות פחת או הפחתה אחרת, וכן לא יהיה זכאי לזיכוי, לקיזוז, להנחה או לפטור מהכנסה האמורה או מהמס החל עליה.

עם זאת על חלק ההכנסה שאינו פטור ממס וחייב בשיעור מס של 31% כאמור בסעיף 4.1 א לעיל, ניתן יהא לנכות חלק יחסי מן ההוצאות שבהן עמד בייצור כלל הכנסתו מהשכרת המקרקעין כיחס בין ההכנסה העולה על גובה התקרה המתואמת (כהגדרתה בחוק) לכלל הכנסתו.

**ט. רווח הון או שבח** – לעניין רווח הון או השבח הנצבר עד למועד מכירת המקרקעין, נקבע כי פחת או הפחתה אשר היו ניתנים לניכוי אילולא המגבלות הקבועות בחוק, יתווספו לתמורה המתקבלת ממכירתם.



## 5. הוראה אנטי תכנונית –

כדי למנוע ניצול לרעה של החוק ותכנוני מס שנועדו להסיט הכנסה מקרוב לאחר או לפצל הכנסה של נישום ע"י הסטתה למספר קרובים, נקבע שיראו הכנסה ממכירת חשמל שהופקה בהתאם להוראות החוק (הן ממכירת חשמל והן מהשכרת מקרקעין), בידי קרובו של היחיד כהכנסה שהופקה ע"י היחיד, אלא אם כן שוכנע פקיד השומה שההתקשרות נעשתה בתום ולא נועדה להפחתת מס בלתי נאותה.

לעניין זה "קרוב" לאדם פלוני – בן זוג וכן צאצא, צאצא בן הזוג או בן זוגו של כל אחד מאלה אם טרם מלאו להם בשנת המס 21 שנים.

## 6. תקופת ההטבות

הטבות המס יינתנו לצרכן ביתי לגבי כל מתקן (בנפרד) להפקת חשמל מאנרגיה מתחדשת או ליחיד, לפי העניין, לתקופה שלא תעלה על 25 שנים משנת המס שבה מסר הודעה לראשונה בהתאם לסעיף 5 לחוק.

## 7. עדכון סכומים

הסכום המירבי, התקרה ותקרת ההשכרה מעודכנים בהתאם למנגנון הקבוע בחוק. להלן הסכומים המעודכנים לשנות המס 2016 עד 2019:

שנת המס	הסכום המירבי בש"ח	תקרה בש"ח	תקרת ההשכרה בש"ח
2016	99,006	24,000	5,000
2017	98,707	23,900	5,000
2018	99,003	24,000	5,000
2019	100,187	24,300	5,100

## 8. תחילה ותחולה

תחילת תקופת ההטבות בהתאם לקבוע בחוק ביום 1.1.2016 והוא חל גם על תושב האזור כהגדרתו בסעיף 3א לפקודה. אין מניעה ליתן את ההטבות הקבועות בחוק, בכפוף למגבלות גם למתקנים המשמשים להפקת חשמל באנרגיה מתחדשת, שהתחברו לרשת החשמל כדין והפיקו הכנסות, גם לפני תחילת תקופת ההטבות, אולם יש ליתן את ההטבות החל משנת המס 2016 ואילך.



## 9. הנחיות לתפעול

### 9.1 הכנסות ממכירת חשמל

צרכן ביתי המבקש הטבת מס על הכנסות ממכירת חשמל כאמור בסעיף 3.1 לעיל, יודיע על כך לבעל רישיון ספק שירות חיוני (כדוגמת חברת חשמל) באמצעות טופס 1400, בטרם הפיק הכנסות שבגינן הוא מבקש את ההטבות. הטופס כולל מסלולי הטבה לבחירת הצרכן הביתי.

במידה שיש ברשות הצרכן הביתי יותר ממתקן אחד יהיה עליו לצרף לטופס 1400 גם את טופס 1401, ובו ימסור פירוט על המתקנים באמצעותם הוא מייצר חשמל.

הודעה שנמסרה על מסלול ההטבות כאמור תהיה בתוקף לכל תקופת ההטבות. עם זאת, יוכל הצרכן הביתי לשנות את בחירתו לגבי מסלול ההטבות בכל שנה מחדש. על השינוי בבחירת מסלול ההטבות יש להודיע לבעל רישיון ספק חיוני לפני תחילת שנת המס. במידה שהצרכן הביתי בחר לשנות מסלול הטבות, נדרש הצרכן הביתי למלא טופס 1400 ולסמן את בחירתו החדשה. השינוי ייכנס לתוקף החל מתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה ניתנה ההודעה. טופס כאמור על הנישום למסור לפקיד השומה והעתק ממנו לבעל רישיון ספק חיוני.

בקשות אחרות המתייחסות לשנה השוטפת יבחנו על ידי פקיד השומה ויטופלו בהתאם להוראות הדין הכללי.

צרכן ביתי יהיה פטור מהגשת דוח שנתי על הכנסותיו ממכירת חשמל כאמור אם סכום ההכנסות אינו עולה על 99,006 ₪ (נכון לשנת המס 2016). ראה סעיף 3.1 ד לעיל.

### 9.2 הכנסות מהשכרת מקרקעין

יחיד המבקש הטבת מס על הכנסות מהשכרת מקרקעין לשם ייצור חשמל כאמור בסעיף 4.1 א לעיל, יודיע על כך לפקיד השומה באמצעות טופס 1400 עד תחילת תקופת ההשכרה. הטופס כולל מסלולי הטבה לבחירת היחיד. בחירת המסלול של היחיד תהיה בתוקף לכל תקופת ההטבות.

יחיד יהיה פטור מהגשת דוח שנתי על הכנסותיו מהשכרת מקרקעין כאמור בסעיף 4.1 א, אם סכום ההכנסות אינו עולה על 99,006 ₪ (נכון לשנת המס 2016).





עם קבלת ההודעה במשרד השומה, אם לא קיים תיק למדווח, ייפתח ליחיד תיק מסוג 95 לצורכי הדיווח על תשלום המס. סוג תיק זה אינו מחייב הגשת דוח שנתי לרשות המסים והוא משמש אך ורק כפלטפורמה לקליטת התשלום. על מנת לפתוח תיק מסוג 95 על היחיד להגיש טופס 3302 לפקיד השומה. תשלום המס בגין ההשכרה בהתאם לחוק, דהיינו בשעורי מס של 10% או 31%, ייעשה באינטרנט ביישום "**תשלום מהשכרת מקרקעין לעניין אנרגיה מתחדשת**" תחת לשונית מס הכנסה – תשלומים.

### **9.3 דיווח בדוח השנתי**

יחיד המגיש דוח שנתי א בקשה להחזר מס יכלול בדוח את ההכנסות שקיבל בשל ייצור חשמל או בשל השכרת מקרקעין כאמור בחוק, כמפורט להלן:

בטופס 1301 בחלק א' (פרטים אישיים) יסמן מגיש הדוח "**בשנת המס היו לי הכנסות בהתאם לחוק אנרגיות מתחדשות**"

בטופס 1301 בחלק ה' (הכנסות חייבות בשיעורי מס מיוחדים):

בשדה 222/284/344 תירשם ההכנסה הנובעת מחוק אנרגיות מתחדשות החייבת בשיעור מס של 10%.

הכנסה **ממכירת חשמל** בסכום העולה על 99,006 ₪ (נכון לשנת המס 2016) תמוסה בהתאם לשיעור המס ותירשם בשדה 167.

הכנסה **מהשכרת מקרקעין** החייבת בשיעור מס של 31% תירשם בשדה 335/337/347.

בטופס 1301 בחלק י' (הכנסות/רווחים פטורים ובלתי חייבים במס): בשורה 42 יירשמו ההכנסות הפטורות בהתאם לחוק זה.

בשדות לשימוש המשרד:

יש למלא בשדה 307 **קוד 1** להכנסות מאינטרנט, **קוד 2** להכנסות בהתאם לחוק לאנרגיות מתחדשות ו**קוד 3** אם ישנן הכנסות משניהם.

דוגמאות לרישום הכנסות ממכירת חשמל:

- סה"כ הכנסה שנתית ממכירת חשמל - 18,000 ₪. כל ההכנסה פטורה ותירשם בחלק י' (הכנסות/רווחים פטורים ובלתי חייבים במס).
- סה"כ הכנסה שנתית ממכירת חשמל - 50,000 ₪. כל ההכנסה חייבת במס בשיעור 10% ותירשם בשדה 222/284/344.



- סה"כ הכנסה שנתית ממכירת חשמל - 120,000 ₪. סך של 99,006 ₪ (נכון לשנת המס 2016) מההכנסה חייב במס בשיעור 10% ירשם בשדה 222/284/344, ההפרש בסך 20,994 ₪ ירשם בשדה 167.

#### **9.4 דיווח בדוח שנתי טופס 856**

ספק השירות החיוני ידווח על תשלום וניכוי המס כך שיהיה זיהוי לסוג התשלום לפיו חושב המס.

- סוג ניכוי 21 - הכנסה מהפקת חשמל במסלול פטור
  - סוג ניכוי 22 – הכנסה מהפקת חשמל במסלול מס מופחת.
- סוגי ניכוי אלו ידווחו בשדה 19 עמודות 213-214.

#### **10. היבטי החבות במע"מ בשל מכירת חשמל שהופק באמצעות מיתקן להפקת**

##### **חשמל מאנרגיה מתחדשת**

#### **10.1 רקע כללי:**

10.1.1 בשנת 2011 הועברו הנחיות למשרדים האזוריים (מע"מ) אודות היבטי החבות במס בשל התקנת מיתקנים פוטו-וולטאים, בין היתר, הרישום והחבות במס כ"עוסק פטור" או "עוסק מורשה" בהתאם להוראות חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**"), של מי שהתקין מיתקן פוטו-וולטאי על גג ביתו לשם ייצור חשמל ומכירת העודפים שלא נצרכו במועד הייצור לרשת החשמל.

10.1.2 הנחיה זו מחליפה את ההנחיה משנת 2011.

#### **10.2 היבטי החבות במע"מ בשל מכירת חשמל:**

10.2.1 צרכן ביתי (יחיד או ועד בית), אשר **כל עסקאותיו** הן מכירת חשמל כאמור לעיל, ואשר מחזור עסקאותיו ממכירת חשמל אינו עובר את תקרת הפטור הקבועה בהגדרת "עוסק פטור" שבסעיף 1 לחוק מע"מ, אין רואים אותו כ"עוסק" לפי חוק מע"מ ולכן הוא פטור מרישום, מניהול פנקסים ורשומות ומהגשת דו"ח תקופתי.

10.2.2 לעומת זאת, צרכן ביתי (יחיד או ועד בית) המבצע עסקאות של מכירת חשמל כאמור לעיל, ומחזור עסקאותיו עולה על תקרת "עוסק פטור" שבסעיף 1 לחוק מע"מ, עליו להירשם כעוסק מורשה, להוציא חשבוניות מס לקונה באופן שוטף ולשלם את המס הנובע. עוסק



כאמור רשאי לנכות מס תשומות בשל רכישת המיתקן הפוטו-וולטאי והחזקתו בכפוף להוראות כל דין.

10.2.3 לגבי מי שרשום כ"עוסק" שלא בשל מכירת חשמל, עפ"י תקנה 9 לתקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו-1976 (להלן: "תקנות הרישום") יש לצרף את מחזור עסקאותיו השנתי הצפוי בשל מכירת חשמל (בהתאם לגודל והספק המיתקן) למחזור העסקאות השנתי הקיים, ולפעול כדלקמן:

#### **עוסק פטור:**

10.2.3.1 אם מחזור העסקאות השנתי הצפוי בשל כלל עסקאותיו לא יעלה על תקרת "עוסק פטור", רישומו כעוסק פטור יעמוד בעינו.

10.2.3.2 אם מחזור העסקאות השנתי הצפוי בשל כלל עסקאותיו יעלה על תקרת "עוסק פטור" הקבועה לאותה שנה, יש לשנות את רישומו לעוסק מורשה. בהיותו עוסק מורשה, עליו להוציא חשבוניות מס בשל כלל עסקאותיו לרבות עסקאותיו ממכירת חשמל, באופן שוטף ולשלם את המס הנובע.

#### **עוסק מורשה:**

10.2.3.3 מחזור עסקאותיו השנתי של עוסק מורשה יכול הן את העסקאות בשל מכירת החשמל והן את העסקאות בשל עיסוקו הנוסף. בהיותו עוסק מורשה, עליו להוציא חשבוניות מס בשל כלל עסקאותיו באופן שוטף ולשלם את המס הנובע.

#### **ניכוי מס תשומות:**

10.2.3.4 עוסק פטור אינו רשאי לנכות מס תשומות בשל רכישת המיתקן הפוטו-וולטאי והחזקתו, וזאת בהתאם להוראות סעיף 41 לחוק מע"מ.

10.2.3.5 עוסק פטור, אשר רישומו שונה לעוסק מורשה בשל עסקאות מכירת חשמל כאמור בסעיף 2.3.2 לעיל, וכן עוסק מורשה כאמור בסעיף 2.3.3 לעיל, יהיו רשאים



לנכות מס תשומות בשל רכישת המיתקן הפוטו-וולטאי והחזקתו בשיעור של 25% בהתאם להוראות תקנה 18(ב)(3) לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "תקנות מע"מ") מאחר ועיקר השימוש במיתקן הפוטו-וולטאי הינו לצרכים פרטיים.

#### 10.2.4 היבטי החבות במע"מ של מלכ"ר, אשר רוכש מיתקן פוטו-וולטאי לשם

##### הפקת חשמל:

10.2.4.1 מלכ"ר, אשר רוכש מיתקן פוטו-וולטאי להפקת חשמל, וסך צריכת החשמל השנתית שלו עולה על סך יכולת הייצור השנתית של המיתקן הפוטו-וולטאי שרכש, יש לראות בפעילות של ייצור ומכירת החשמל על ידו חלק מפעילותו המלכ"רית.

10.2.4.2 לעניין סיווג הפעילות של ייצור החשמל באמצעות מיתקן פוטו-וולטאי ומכירתו בידי מלכ"ר שהתנאים המנויים בסעיף 2.4.1 לעיל אינם חלים לגביו, יחולו המבחנים שנקבעו בפס"ד ע"א 767/87 עמותת "בשערייך ירושלים" נגד מנהל המכס ומע"מ, ולפיכך על מלכ"ר כאמור לפנות להנהלת רשות המיסים, מחלקת גביה ואכיפה (רישום), לשם בחינת הסיווג של הפעילות האמורה עפ"י חוק מע"מ.

#### **10.3 היבטי החבות במע"מ בשל הכנסות מהשכרת מקרקעין:**

במקרה בו מוקנית זכות במקרקעין, כגון השכרה של מקרקעין או גג של מבנה, ליזם הרוכש מיתקן פוטו-וולטאי לשם הפקת חשמל ומכירתו, יחולו הכללים הבאים:

##### 10.3.1 השכרת מקרקעין על ידי יחיד:

10.3.1.1 על פי סעיף 7 לחוק לאנרגיות מתחדשות, **יחיד שכל עסקאותיו** הן השכרה לצרכן ביתי (יחיד או ועד בית) של מקרקעין, שעליהם מותקן מיתקן פוטו-וולטאי כאמור בסעיף 3 לחוק לאנרגיות מתחדשות, ומחזור עסקאותיו השנתי כאמור אינו עולה על תקרת עוסק פטור - אין רואים אותו כ"עוסק" לעניין חוק מע"מ ולכן הוא פטור מרישום, מניהול פנקסים ורשומות ומהגשת דו"ח תקופתי.



10.3.1.2 לעומת זאת יחיד, אשר בנוסף לעסקאותיו מהשכרת מקרקעין הינו בעל עיסוק אחר, הוראות סעיף 7 לחוק לאנרגיות מתחדשות אינן חלות לגביו ולפיכך על עסקאותיו מהשכרת מקרקעין כאמור, יחולו כל הוראות החוק לרבות רישום כעוסק, ניהול פנקסים ורשומות והגשת דו"ח תקופתי.

#### 10.3.2 השכרת מקרקעין ע"י מלכ"ר:

השכרה נכללת בהגדרת "מכר" בסעיף 1 לחוק מע"מ. בנוסף, השכרת מקרקעין על ידי מלכ"ר לעוסק, למלכ"ר או למוסד כספי הינה בבחינת "עסקת אקראי" במקרקעין כהגדרתה בסעיף 1 לחוק מע"מ, לפיכך על המלכ"ר לדווח על עסקה זו באמצעות דו"ח שעליו להגיש בהתאם לתקנה 15א לתקנות הרישום ולשלם את המע"מ הנובע בגינה.

**בברכה,**

**רשות המסים בישראל**





ב. טופס 1401

1401



נספח א להודעה והצהרה

בהתאם לחוק לעידוד השקעה באגרנויות מתחדשות (הטבות מס בשל הפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת) הנש"ל - 2016

למי שברשותו יותר ממתקן אחד להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת

סמ' / √ בריבוע המתאים

פרטים אישיים

מספר הו"ת	שם פרטי	שם משפחה	כתובת	מספר טלפון
-----------	---------	----------	-------	------------

להלן פרטים על המתקנים להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת שברשותי:

1	מועד החיבור לרשת החשמל	מספר צינן	גודל המתקן	סוג המתקן	סוג ההסדרה
	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	
2	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	
3	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	
4	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	
5	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	
6	/ /			<input type="checkbox"/> תעריפית <input type="checkbox"/> מונה נטו <input type="checkbox"/> אחר	
הכתובת בה הותקן מתקן להפקת חשמל מאגרנויה מתחדשת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- בשנת מס קודמת		סכום ההכנסה (ללא מע"מ) ב- משוער לכל שנת מס	

צ.י. החיובים לשיעור המפורט במידע | מעודכן ל- 10.2.2017

סה"כ ההכנסות הצפויות בשנת מס קודמת מכלל המתקנים \_\_\_\_\_ ₪ (ללא מע"מ)

סה"כ ההכנסות המשוערות לכל שנת מס \_\_\_\_\_ ₪ (ללא מע"מ)

תאריך \_\_\_\_\_ שם מלא \_\_\_\_\_ חתימה \_\_\_\_\_