



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0113-KDIPT1-3.4012.563.2017.1.OS

**Gmina Wólka
Jakubowice Murowane 8
20-258 Lublin
NIP 7132872953**

**adres elektroniczny ePuap:
/GminaWolka/skrytka**

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 30 czerwca 2017 r. (data wpływu 3 lipca 2017 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie:

- braku opodatkowania podatkiem VAT czynności przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę,
- prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu na i w nieruchomościach uczestników projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.),

jest prawidłowe,

- stawki podatku VAT dla usług montażu zestawów kolektorów słonecznych w zależności od miejsca zainstalowania,

jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 3 lipca 2017 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług, w zakresie:

- określenia podstawy opodatkowania dla usług świadczonych przez Gminę na rzecz mieszkańców
- braku opodatkowania podatkiem VAT czynności przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę,



Krajowa Administracja
Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 485 34 83 | **tel. Kontaktowy Delegatury** | NIP: 5472169306
43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 485 34 88 | **+48 44 645 01 51**

www.kis.gov.pl

e-PUAP: /KIS/wnioski

| REGON: 366063511 e-mail: kis@sl.mofnet.gov.pl

- prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu na i w nieruchomościach uczestników projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.),
- stawki podatku VAT dla usług montażu zestawów kolektorów słonecznych w zależności od miejsca zainstalowania,
- stawki podatku VAT dla otrzymanego dofinansowania ze środków unijnych,
- braku obowiązku zastosowania tzw. mechanizmu odwrotnego obciążenia dla usług montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę zakupionych od wykonawcy.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny.

Gmina Wólka jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT, składającym do urzędu skarbowego miesięczne deklaracji VAT-7.

Gmina Wólka na podstawie zawartej w dniu 28 grudnia 2016 r. z Województwem Lubelskim umowy nr RPLU.04.01.00-06-0161/16-00, przystąpiła do realizacji Projektu „OZE w gminie Wólka - montaż kolektorów słonecznych i kotłów na biomasę”, współfinansowanego ze środków UE w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Lubelskiego na lata 2014-2020, Osi Priorytetowej 4 Energia Przyjazna Środowisku, Działania 4.1 Wsparcie wykorzystania OZE. Program ten, podobnie jak inne programy pomocowe, stanowi inicjatywy rozwojowe krajowe i Unii Europejskiej. Zasadniczym celem tworzenia takich programów jest wyrównanie poziomów rozwoju poszczególnych regionów UE, a także promowanie pewnych działań i zachowań (w tym przypadku ochrony środowiska). Otrzymane przez Gminę Wólka dofinansowanie (znaczej wartości), będzie przeznaczone na realizację wspólnych celów (Instytucji Zarządzającej oraz Beneficjenta) zawartych w umowie o dofinansowanie, które dotyczą zadań jednostek samorządu terytorialnego. Gmina jest podmiotem, który nie jest nastawiony na osiąganie zysku, lecz przede wszystkim na wykonywanie zadań własnych i działanie na rzecz lokalnej społeczności. Realizacja wielu zadań przez gminę jest uzależniona od uzyskanych dochodów oraz różnego rodzaju dofinansowania. Na dochody budżetowe gminy składają się dochody własne, dotacje celowe z budżetu państwa na zadania zlecone oraz subwencje ogólne. W dochodach są również uwzględnione środki pochodzące z funduszy unijnych. W zależności od pojawiających się możliwości pozyskiwania środków unijnych. Gmina Wólka stara się je pozyskiwać i wykorzystywać na rozwój ekonomiczno-gospodarczy całej gminy. Gmina jest gospodarzem obszaru „przynależnego” jej w terytorialnej organizacji kraju i realizuje zadania, do których jest powołana, takie jak: zaspokajanie potrzeb wspólnoty, podnoszenie poziomu życia mieszkańców, optymalne wykorzystanie miejscowych zasobów, zabezpieczenie walorów środowiska oraz jest odpowiedzialna za kształtowanie warunków sprzyjających rozwojowi lokalnemu. Jednym z głównych zadań gminy jest prowadzenie efektywnej polityki budżetowej, która wyraża się przede wszystkim w pozyskiwaniu jak największych środków finansowych na realizację określonych zadań. Zasoby finansowe, jakimi dysponuje każda gmina na realizację zadań, są zawsze ograniczone i prawie zawsze za małe, by możliwe było finansowanie wszystkich zamierzeń. W przypadku realizacji przedmiotowego Projektu otrzymane dofinansowanie będzie stanowiło ważny element dochodowy. Bez otrzymania tych środków Gmina Wólka na obecnym etapie nie dokonałaby realizacji przedmiotowego zadania lub wykonała je w znacznie mniejszym zakresie. Istotną cechą otrzymanych środków unijnych jest to, że ich przyznanie zawsze następuje na realizację celów Projektu zawartych w umowie o dofinansowanie, a brak realizacji tych celów byłby równoznaczny z nieprzyznaniem dofinansowania. Celem otrzymanego dofinansowania będzie oddziaływanie nie tylko na wąską grupę mieszkańców objętych Projektem, ale na całą społeczność lokalną i środowisko naturalne Gminy Wólka. Z nazwy Projektu „OZE w gminie

Wólka - montaż kolektorów słonecznych i kotłów na biomasę” także wynika, że zasadniczym celem jest działanie na rzecz lokalnej społeczności Gminy.

Zadanie polegać będzie na dostawie i montażu instalacji solarnych i kotłów opalanych biomasą na terenie Gminy Wólka. Środki z Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa są środkami, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.).

Gmina Wólka jako jednostką samorządu terytorialnego w ramach realizacji Projektu wypełni swoje ustawowe zadania wynikające z art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 3 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r., poz. 446), który stanowi, że gminy wykonują zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Natomiast w świetle art. 6 ust. 1 tej ustawy, do zakresu działania gmin należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Zgodnie z treścią art. 7 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, sprawy ochrony środowiska i przyrody należą do zadań własnych gmin. Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r., Prawo ochrony środowiska (Dz.U. z 2017 r., poz. 519) w art. 403 ust. 2 w zw. z art. 400a ust. 1 pkt 21 i pkt 22 określa, że finansowanie ochrony środowiska w zakresie przedsięwzięć związanych z ochroną powietrza i wspomagania wykorzystania lokalnych źródeł energii odnawialnej oraz wprowadzania bardziej przyjaznych dla środowiska nośników energii jest zadaniem własnym gmin. Podstawowym celem Gminy Wólka przy realizacji planowanej inwestycji jest ochrona i poprawa stanu środowiska naturalnego, czystości wód i gleby oraz powietrza, a tym samym realizacja celów, polityki ekologicznej UE, tj. ochrony, zachowania i poprawy jakości środowiska, ochrony zdrowia ludzkiego oraz oszczędnego i racjonalnego wykorzystania zasobów naturalnych. W wyniku realizacji inwestycji nastąpi zredukowanie emisji zanieczyszczeń do środowiska naturalnego, gdyż zwiększy się wykorzystanie niekonwencjonalnych źródeł energii oraz upowszechnienie przyjaznych dla środowiska technologii.

Korzyścią wynikającą z montażu kolektorów słonecznych lub kotłów na biomasę dla mieszkańców Gminy Wólka będzie możliwość uzyskania tańszego źródła energii służącego ogrzaniu wody oraz ogrzewania domów za pomocą pieców o wysokiej sprawności, dzięki czemu zmniejszy się zużycie opału. Pozwoli to na znaczne zmniejszenie energochłonności budynków mieszkańców Gminy, a także zapewni poprawę jakości i warunków życia mieszkańców.

Docelowymi adresatami Projektu będą mieszkańcy Gminy Wólka, władze lokalne, jak również środowisko naturalne i jego zasoby oraz potencjalni inwestorzy i turyści.

Realizacja Projektu na terenie Gminy Wólka nastąpi poprzez:

1. dostawę i montaż 513 zestawów solarnych dla potrzeb przygotowania ciepłej wody użytkowej w budynkach mieszkalnych,
2. dostawę i montaż 25 Kotłów na biomasę (piec c.o., zasobnik na opał, automatyczny podajnik, osprzęt instalacyjny, urządzenie pomiarowo-sterujące) dla potrzeb ogrzewania budynków mieszkalnych na terenie Gminy.

Gmina składając wniosek o dofinansowanie przedstawiła w nim planowaną do wykonania ilość instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę. Przyznana wysokość dofinansowania bezpośrednio nie jest uzależniona od ilości nieruchomości, na których będą wykonane instalacje. Wielkość dofinansowania może ulec zmniejszeniu (maksymalna wysokość dofinansowanie określona w umowie to - nie więcej niż 85% kosztów kwalifikowalnych), w zależności od wysokości wydatków kwalifikowanych.

Prace montażowe będą wykonywane, na podstawie projektów budowlano-wykonawczych na/w znajdujących się na terenie Gminy nieruchomościach należących wyłącznie do osób prywatnych. Montaż kotłów na biomasę dokonywany będzie w budynkach mieszkalnych, którymi dysponują mieszkańcy Gminy Wólka, w budynkach mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m² oraz przekraczających 300 m². Natomiast elementy składowe montażu instalacji solarnej będą umieszczone w różnych miejscach:

- 1) na budynkach mieszkalnych - sklasyfikowanych według PKOB wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 z późn. zm.) w dziale 111 budynki mieszkalne, oraz dziale 112 budynki o dwóch mieszkaniach i wielomieszkaniowe. Zestawy solarne będą instalowane na dachu lub elewacji budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m² oraz przekraczających 300 m². Budynki objęte przedmiotową inwestycją będą zaliczane do obiektów budownictwa społecznego objętych społecznym programem mieszkaniowym, o którym mowa w art. 41 ust. 12a ustawy o VAT. W części budynków mieszkalnych znajdują się lokale (powierzchnie) niemieszkalne (np. warsztat samochodowy, biuro, magazyn), których powierzchnia użytkowa nie przekracza 50% ogólnej powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego.
- 2) poza bryłą budynków np. na budynku gospodarczym lub stelażu w ogrodzie. Zamontowane instalacje solarne i kotły na biomasę będą wykorzystane przez mieszkańców do celów gospodarstw domowych.

Inwestorem w przedmiotowym projekcie będzie Gmina Wólka. Do obowiązków Gminy należy:

- 1) zawarcie pisemnych umów cywilnoprawnych pomiędzy Gminą a zainteresowanymi mieszkańcami Gminy, dysponującymi nieruchomościami, na/w których będą montowane instalacje solarne lub kotły na biomasę. W umowach określone zostały wzajemne zobowiązania organizacyjno-finansowe stron, które dotyczyć będą montażu i eksploatacji instalacji zestawu solarnego lub kotła na biomasę oraz określone zostały warunki użyczenia nieruchomości dla potrzeb realizacji Projektu. Z umowy wynika, że wykonywane usługi dotyczyć będą całego budynku mieszkalnego, nie poszczególnych jego części. Zgodnie z umową mieszkaniec ma obowiązek wyrazić zgodę na umiejscowienie urządzeń i przeprowadzenie wszelkich niezbędnych robót, na/w nieruchomości będącej w jego posiadaniu,
- 2) wyłonienie w ramach zapytań ofertowych lub zgodnie z przepisami ustawy Prawo zamówień publicznych wykonawców usług:
 - a) instalacji solarnych i kotłów na biomasę - (PKWiU 2008) 43.22.12 Roboty związane z wykonywaniem instalacji cieplnych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych,
 - b) studium wykonalności (wykonany etap prac) - (PKWiU 2008) 70.22.20.0 Pozostałe usługi zarządzania projektami, z wyłączeniem projektów budowlanych,
 - c) dokumentacji projektowej i kosztorysu inwestorskiego dot. kolektorów słonecznych i kotłów na biomasę (wykonany etap prac) - (PKWiU 2008) 71.12.19.0 Usługi projektowania technicznego pozostałych przedsięwzięć,
 - d) dokumentacji projektowej dotyczącej systemu oprogramowania oraz wdrożenie systemu informatycznego - (PKWiU 2008) 62.01.11.0 Usługi związane z projektowaniem, programowaniem i rozwojem oprogramowania,
 - e) dokumentacji przetargowej - (PKWiU 2008) 70.22.30.0 Pozostałe usługi doradztwa związane z prowadzeniem działalności gospodarczej,
 - f) promocji Projektu - (PKWiU 2008) 73.11.19 Pozostałe usługi reklamowe,
- 3) zapewnienie nadzoru Inwestorskiego - (PKWiU 2008) 71.12.20.0 Usługi kierowania przedsięwzięciami związanymi z obiektami budowlanymi i inżynierii lądowej i wodnej - w drodze zapytania ofertowego zostanie wyłoniony inspektor nadzoru inwestorskiego, który razem z pracownikami Urzędu Gminy będzie sprawował nadzór nad przebiegiem prac,
- 4) sprawowanie bieżącego nadzoru nad montażem instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę,
- 5) dokonanie odbioru wykonanych prac - do przeprowadzenia odbioru końcowego zrealizowanych prac Inwestycyjnych i podpisania protokołu odbioru końcowego zostanie powołana przez Wójta Gminy komisja składająca się z pracowników Urzędu Gminy oraz inspektora nadzoru,

- 6) regulowanie płatności wynikających z faktur wystawianych przez wykonawcę,
- 7) dokonanie rozliczenia finansowego przedmiotowego Projektu.

Zakres obowiązków wykonawcy instalacji solarnych będzie obejmował:

- 1) dostawę i montaż instalacji solarnych na dachach, ścianie budynków lub w innym miejscu na terenie danej nieruchomości oraz zasobnika c.w.u. wraz z osprzętem instalacyjnym w wyznaczonej części budynku,
- 2) montaż i podłączenie podgrzewacza c.w.u. do instalacji (zapewnienie współdziałania instalacji istniejącej do podgrzewania c.w.u. z instalacją solarną - użytkownik musi mieć zapewnioną c.w.u. w okresach niekorzystnych warunków pogodowych uniemożliwiających pracę kolektorów słonecznych), a także wykonanie instalacji łączącej kolektory z podgrzewaczem c.w.u.
- 3) rozruch technologiczny instalacji solarnych,
- 4) przeszkolenie użytkowników co do zasad prawidłowej eksploatacji wykonanych instalacji wraz z opracowaniem szczegółowych instrukcji obsługi i ich przekazaniem użytkownikom,
- 5) uzupełnienie ubytków ścian, stropów, uszczelnienie pokrycia dachowego po przeprowadzeniu przewodów,
- 6) wykonanie przewodów instalacji c.o. oraz wody zimnej i ciepłej, niezbędnych do połączenia z systemem solarnym,
- 7) usługi serwisowe w okresie gwarancyjnym.

Do obowiązków wykonawcy kotłów opalanych biomasą należeć będzie:

- 1) dostawa i montaż kompletnych kotłów centralnego ogrzewania opalanych biomasą (piec c.o., automatyczny podajnik, osprzęt instalacyjny, układ sterujący),
- 2) rozruch technologiczny kotłów na biomasę,
- 3) przeszkolenie użytkowników w zakresie zasad prawidłowej eksploatacji wykonanych instalacji wraz z opracowaniem szczegółowych instrukcji obsługi i ich przekazaniem użytkownikom.
- 4) wykonanie przewodów instalacji wody zimnej, ciepłej c.o. i elektrycznych niezbędnych do połączenia z systemem,
- 5) uzupełnienie i uszczelnienie ubytków po przeprowadzeniu przewodów,
- 6) usługi serwisowe w okresie gwarancyjnym (5 lat od daty odbioru końcowego).

Wykonawcy instalacji solarnych oraz kotłów opalanych biomasą będą zarejestrowanymi czynnymi podatnikami podatku od towarów i usług. Wykonawcy zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług zobowiązani będą do naliczenia podatku VAT za zrealizowane dostawy i roboty instalacyjne.

Dokonywana zgodnie z zawartymi umowami przez Gminę Wólka na rzecz mieszkańców dostawa i montaż instalacji solarnych lub kotłów na biomasę - będzie stanowiła świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz. 710 z późn. zm). Usługa ta będzie miała charakter usługi złożonej, na którą składać się będzie dostawa urządzeń, wykonanie połączenia z systemem ogrzewania oraz instalacją wodną, użyczenie, a następnie po upływie okresu trwałości Projektu przekazanie na własność mieszkańcom. Zgodnie § 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. z 2015 r. poz. 1676 z późn. zm.), rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 207. poz. 1293, z późn. zm.) - do dnia 31 grudnia 2017 r. do celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2006 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU). Według tej klasyfikacji usługę dostawy i montażu instalacji należy zaliczyć do PKWiU 43.22.12 Roboty związane z wykonywaniem instalacji cieplnych wentylacyjnych i klimatyzacyjnych (kotły c.o.

oraz kolektory słoneczne). Gmina planuje wystąpić do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur przy Urzędzie Statystycznym w Łodzi z wnioskiem o potwierdzenie klasyfikacji statystycznej wykonywanych przez Gminę usług wykonania instalacji według PKWiU 2006. Natomiast Gmina podpisując umowy z wykonawcami oraz umowy z mieszkańcami na montaż instalacji będzie podmiotem świadczącym usługę (dostawy i montażu) wykonywaną w ramach termomodernizacji budynków mieszkalnych. Zakres termomodernizacji (ulepszenia, na skutek których następuje zmniejszenie rocznego zapotrzebowania na energię) obejmować będzie zastosowanie urządzeń (instalacji solarnych i kotłów na biomasę) wykorzystujących energię ze źródeł odnawialnych. Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o wspieraniu termomodernizacji i remontów (Dz. U. z 2017 r., poz. 130) w art. 2 pkt 2 zalicza do przedsięwzięć termomodernizacyjnych m.in.:

- a) ulepszenie, w wyniku którego następuje zmniejszenie zapotrzebowania na energię dostarczaną na potrzeby ogrzewania i podgrzewania wody użytkowej oraz ogrzewania do budynków mieszkalnych,
- b) ulepszenie, w wyniku którego następuje zmniejszenie strat energii pierwotnej w lokalnych ciekach ciepłowniczych oraz zasilających je lokalnych źródłach ciepła,
- c) całkowitą lub częściową zamianę źródeł energii na źródła odnawialne lub zastosowanie wysokosprawnej Kogeneracji.

Cele Projektu realizowanego przez Gminę Wólka mają być osiągnięte poprzez wykonanie i wykorzystywanie instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę. Wykonanie instalacji solarnych będzie zamianą dotychczasowego konwencjonalnego źródła energii cieplnej na źródło odnawialne - energię słoneczną. Natomiast montaż nowoczesnych kotłów opalanych biomasą spowoduje zmniejszenie zapotrzebowania energii służącej do ogrzewania. Usługa wykonania montażu będzie usługą budowlaną, polegającą na instalacji zestawu na zewnątrz budynku oraz elementów wewnątrz budynku z materiałów wykonawcy, świadczona przez Gminę usługa spełni wszystkie warunki pozwalające na jej zaklasyfikowanie jako termomodernizację obiektów Budowlanych, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy o VAT.

Po zrealizowaniu Projektu - przez okres 5 lat od dnia zatwierdzenia przez Instytucję Zarządzającą/Województwo Lubelskie końcowego wniosku o płatność z realizacji przedmiotowego Projektu, tj. przez okres trwałości Projektu - właścicielem i zarządcą powstałej infrastruktury (zestawów solarnych i kotłów na biomasę wraz z całą instalacją) będzie Gmina Wólka. Instalacje od momentu nabycia do zakończenia trwałości Projektu będą ujęte w ewidencji środków trwałych Gminy Wólka. W okresie trwałości Projektu powstałą inwestycję Gmina obejmie monitoringiem - dokonywać będzie jej przeglądów, oceniać jej jakość oraz analizę stopnia zużycia.

Umowy zawarte z mieszkańcami regulują kwestie związane z realizacją inwestycji, takie jak:

- 1) nieodpłatne udostępnienie nieruchomości przez mieszkańców na rzecz Gminy, na której będą montowane instalacje solarne i kotły na biomasę w celu umożliwienia wykonania prac przez wykonawcę. Przez cały okres trwania umowy mieszkaniowiec będzie zobowiązany do zapewnienia Gminie Wólka, a także osobom przez nią wskazanym, bezpłatnego dostępu do zainstalowanych urządzeń zestawu solarnego lub kotła na biomasę,
- 2) przekazanie przez Gminę mieszkańcom:
 - w użyczenie instalacji do eksploatacji, po zakończeniu montażu\protokolarnym odbiorze instalacji,
 - własności instalacji, po okresie trwałości Projektu - bez dodatkowego wynagrodzenia z tego tytułu.

Gmina po zakończeniu montażu zestawów solarnych oraz kotłów na biomasę prześle w użyczenie mieszkańcom przedmiotowe instalacje do korzystania zgodnie z ich przeznaczeniem.

W okresie użyczenia Gmina nie będzie ponosiła żadnych kosztów związanych z ich eksploatacją.

Mieszkaniec będzie zobowiązany do właściwego użytkowania zainstalowanych urządzeń, a w przypadku uszkodzenia zestawu solarnego lub kotła na biomasę nieobjętego gwarancją (np. celowego lub nieumyślnego uszkodzenia, uszkodzenia powstałego w wyniku niewłaściwej eksploatacji) zobowiązany będzie do pokrycia kosztów jego naprawy. Mieszkańcy z tytułu użytkowania instalacji nie będą ponosić żadnych innych opłat poza opłatami eksploatacyjnymi (energia elektryczna do zasilania pomp obiegowych i sterowania).

Po zakończeniu okresu trwałości Projektu całość zestawu solarnego lub kotła na biomasę zostanie przekazana mieszkańcom na własność w ramach świadczonej usługi termomodernizacji i Gmina nie będzie pobierać z tego tytułu dodatkowego wynagrodzenia od mieszkańców. Mieszkańcy będą dokonywali zapłaty jednego wynagrodzenia za całą świadczoną na ich rzecz usługę. Przekazanie nie będzie traktowane jako odrębna czynność, lecz łącznie ze świadczeniem usługi montażu stanowić będzie jedną kompleksową odpłatną usługę stosownie do zapisu § 5 ust. 1 umowy o wzajemnych zobowiązaniach: „Z tytułu realizacji przez Gminę na rzecz Korzystającego usługi termomodernizacji, w tym w szczególności montażu instalacji solarnych/zestawu kotła na biomasę w budynku Korzystającego, przekazania ich Korzystającemu do korzystania, a następnie na własność, Korzystający zobowiązuje się do uiszczenia na rzecz Gminy wynagrodzenia”. W umowie jednoznacznie określono zamiar przekazania zestawów solarnych oraz kotłów na biomasę mieszkańcom, najpierw w użytkowanie, później na własność, o wpłaty mieszkańców dokonywane na początku realizacji inwestycji dotyczyć będą jednej kompleksowej usługi.

- 3) sposób finansowania - zapłaty przez mieszkańca za dostawę i montaż instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę.

Umowa zawarta z Województwem Lubelskim przewiduje dofinansowanie inwestycji ze środków europejskich w wysokości 85% wydatków kwalifikowalnych oraz zapewnienie wkładu własnego przez Beneficjenta - Gminę Wólka w wysokości 15% kwoty całkowitych wydatków kwalifikowalnych. Wkład własny Gmina Wólka zgromadzi poprzez zawarcie umów z mieszkańcami Gminy i dokonanie przez nich wpłaty odpowiedniej kwoty na konto bankowe Gminy. Zgodnie z treścią umów cywilnoprawnych i - mieszkańcami - są oni zobowiązani do uiszczenia na rzecz Gminy Wólka określonej kwoty wynagrodzenia (wyrażonej w złotych), w związku ze świadczoną usługą termomodernizacji. Gmina Wólka przyjęła do wyliczenia zaliczkowej kwoty wpłaty wynagrodzenia przez mieszkańca wartość wkładu własnego dotyczącego wydatków kwalifikowalnych Gminy zawartych w Projekcie oraz inne wydatki nie objęte dofinansowaniem. Dokładna wartości kwot do wpłaty przez mieszkańców będą znane po zrealizowaniu Inwestycji. Z umów z mieszkańcami wynika, że będą oni ponosić nie tylko kwotę składającą się na wkład własny Gminy, ale kwotę większą - na wydatki niekwalifikowalne. Własnych środków (innych niż wpłacone przez mieszkańców) Gmina Wólka nie będzie wносиła do realizacji Projektu. Wysokość wynagrodzenia otrzymanego od poszczególnych mieszkańców należnego Gminie z tytułu świadczonej usługi termomodernizacji (nie jest i nie będzie jednakowa). Wartości wpłat zostały zróżnicowane ze względu na moc zestawów solarnych oraz kotłów na biomasę, które są zależne od ilości mieszkańców i powierzchni domów.

Postanowienia umów z mieszkańcami nie uwzględniają i nie odnoszą się do kwestii dofinansowania, w szczególności nie uzależniają wysokości wpłaty mieszkańca od wysokości otrzymanego przez Gminę dofinansowania. Także wysokość dofinansowania należnego Gminie ze środków unijnych wynikająca z zawartej umowy z Województwem Lubelskim nie jest uzależniona od wpłat dokonywanych przez mieszkańców.

- 4) warunki rozwiązania umowy.

Umowy z mieszkańcami przewidują możliwość odstąpienia od umowy.

Umowa z mieszkańcami będzie ulegała rozwiązaniu w przypadku:

- nieotrzymania przez Gminę dofinansowania,
- utraty tytułu prawnego przez mieszkańca do nieruchomości.
- nierealizowania przez mieszkańca postanowień umowy, w tym niedokonanie przez niego wpłaty w określonej wysokości i terminie.

W przypadku wcześniejszego rozwiązania umowy z winy mieszkańca, będzie on zobowiązany do zwrotu nakładów inwestycyjnych poniesionych przez Gminę na dostawę i montaż w jego nieruchomości zestawu solarnego lub kotła na biomasę.

Mieszkaniec nie otrzyma bezpośredniego dofinansowania ze środków unijnych. Zgodnie z § 2 ust. 1 umowy zawartej z Województwem Lubelskim, przedmiotem umowy jest dofinansowanie w formie płatności ze środków europejskich części wydatków poniesionych na realizację Projektu. Stosownie do § 5 ust. 1 pkt 1 ww. umowy, dokonywana będzie refundacja poniesionych przez Gminę wydatków kwalifikowalnych w formie płatności pośrednich i płatności końcowej. Dofinansowanie w ramach Projektu przeznaczone jest na pokrycie wydatków kwalifikowalnych - kosztów inwestycji. Otrzymane przez Gminę Wólka na podstawie umowy z Województwem Lubelskim dofinansowanie nie będzie przeznaczone na dopłaty do ceny instalacji solarnej lub kotła na biomasę dla każdego mieszkańca, lecz będzie to dofinansowanie ogólne przeznaczone na pokrycie kosztów związanych z całą realizacją Projektu i celów w niej określonych. Gmina przy realizacji Projektu ponosić będzie koszty, takie jak: zakup usług dokumentacyjnych (studium wykonalności); zakup usług projektowych, zakup usług nadzoru inwestorskiego, zakup robót budowlanych (montaż instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę), zakup usługi systemów teleinformatycznych, promocja Projektu, zarządzanie Projektem. Szczegółowy budżet Projektu uwzględnia przyznanie kwot na ww. koszty według rodzajów (bez odniesienia się do kosztów przypadających na konkretny budynek). Środki z Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Lubelskiego na lata 2014-2020 wpływać będą na rachunek Gminy Wólka wyodrębniony w celu realizacji Projektu. Gmina Wólka regulować będzie zobowiązania wobec wykonawców ze środków z Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Lubelskiego na lata 2014-2020. Podatek VAT nie został zaliczony do kosztów kwalifikowanych w projekcie. Do czasu otrzymania dofinansowania Projekt będzie realizowany przy użyciu środków własnych Gminy Wólka oraz środków wpłaconych przez uczestników Projektu na rachunek bankowy Gminy. W przypadku nieotrzymania dofinansowania inwestycja - z uwagi na brak środków w budżecie Gminy - nie byłaby realizowana w takim zakresie. Natomiast gdyby była realizowana na założonym poziomie, o ile Gmina nie wygospodarowałaby własnych środków, mieszkańcy musieliby dokonać wyższej wpłaty. Z uwagi na wysokość całkowitych kosztów inwestycji związanych z wykorzystaniem energii ze źródeł odnawialnych, mieszkańcy Gminy Wólka nie byłoby w stanie ich ponieść, zwłaszcza że gminy wschodniej Polski wykazują najniższe PKB na mieszkańca spośród wszystkich regionów Unii Europejskiej. Jak wcześniej wskazano, ideą programów pomocowych jest wzmacnianie spójności społeczno-gospodarczej poszczególnych regionów UE i transformacja gospodarki regionów mniej zamożnych, która następuje w ramach poszczególnych celów programów pomocowych gdzie priorytetem jest działanie na korzyść ogółu.

Gmina Wólka odpowiedzialna jest za wdrożenie i realizację Projektu w latach 2017-2019, poniosła i będzie ponosić wszystkie wydatki, jest i będzie stroną umowy podpisywanej z wykonawcami. W odniesieniu do realizacji tej inwestycji wyłącznie Gmina (a nie mieszkańcy) występować będzie w charakterze inwestora. Umowy z wykonawcami dokonującymi faktycznych usług zawiera Gmina Wólka (bez udziału mieszkańców). Są to następujące umowy:

1. Umowy, które zostały już zawarte:

- 1) Wykonawca 1 - wykonanie studium wykonalności - wykonawca został wyłoniony w postępowaniu polegającym na rozeznaniu rynku i usługa przygotowania studium wykonalności została zrealizowana na podstawie umowy nr 036.44.2016,
 - 2) Wykonawca 2 - wykonanie dokumentacji projektowej i kosztorysu inwestorskiego dot. kolektorów słonecznych i kotłów na biomasę - wykonawca został wyłoniony w postępowaniu polegającym na rozeznaniu rynku i (usługa dokumentacji projektowej i kosztorysu inwestorskiego dot. kolektorów słonecznych i kotłów na biomasę została zrealizowana na podstawie umowy nr 032.39.2016.
2. Umowy, które zostaną zawarte:
- 1) Wykonawca 3 - wykonanie dokumentacji projektowej dotyczącej systemu TIK,
 - 2) Wykonawca 4 - wykonanie dokumentacji przetargowej,
 - 3) Wykonawca 5 - dostawa i montaż kotłów na biomasę,
 - 4) Wykonawca 6 - wdrożenie systemu informatycznego TIK,
 - 5) Wykonawca 7 - dostawa i montaż Instalacji solarnych 213 panelowych,
 - 6) Wykonawca 8 - usługa polegająca na promocji Projektu,
 - 7) Wykonawca 9 - nadzór inwestorski.

Gmina Wólka jako jednostka realizująca Projekt będzie wyłącznym nabywcą usług. Na wystawionych przez wykonawców fakturach tylko Gmina będzie widnieć jako nabywca i tylko Gmina będzie zobowiązana do zapłaty należności wykonawcom w zakresie usług budowlanych. Mieszkaniec nie będzie miał żadnych bezpośrednich roszczeń czy zobowiązań w stosunku do wykonawców poszczególnych usług, w tym dokonujących dostawy i montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę.

Wszystkie faktury dokumentujące wydatki będą zawierały wartość netto oraz podatek VAT (nie będą wystawiane jako odwrotne obciążenie). Faktury zakupu będą wystawiane łącznie na poszczególne rodzaje wydatków. Odrębne faktury będą wystawiane dla wydatków poniesionych na nadzór inwestorski, promocję Projektu, opracowanie studium wykonalności i dokumentacji projektowo-kosztorysowej, zakup niezbędnych usług informatycznych oraz zarządzanie Projektem, dostawę i montaż instalacji.

Wszystkie towary i usługi związane z realizacją przedmiotowego Projektu, w tym dotycząca zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych oraz zakupu, dostawy i montażu kotłów na biomasę, będą wykorzystywane wyłącznie do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Czynności opodatkowane to wykonanie usługi termomodernizacji, za które pobierane będą opłaty od mieszkańców Gminy Wólka. Gmina będzie miała możliwość bezpośredniego przyporządkowania kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Przedmiotowa inwestycja będzie realizowana tylko na/w nieruchomościach mieszkańców znajdujących się na terenie Gminy Wólka.

Dokonywana przez Gminę na rzecz mieszkańców w oparciu o umowę cywilnoprawną dostawa i montaż będzie miała charakter świadczenia usług. Usługi te zostaną wykonane przez wykonawców, z którymi Gmina będzie miała zawarte umowy, a następnie ich wartość zostanie odsprzedana mieszkańcom (za kwotę wymienioną w umowie). Wartość poniesionych przez Gminę wydatków (w tym pośrednio związanych z montażem) wynikających z realizacji Projektu będzie wyższa aniżeli otrzymana kwota wynagrodzenia od mieszkańców. Gmina wykaże w rejestrach sprzedaży oraz składanych deklaracjach VAT-7 i odprowadzi z tytułu świadczonej usługi na rzecz mieszkańców podatek VAT należny. Jako podstawa opodatkowania zostanie przyjęta kwota wpłacona przez mieszkańców.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

1. Czy przekazanie przez Gminę Wólka po 5 latach od zakończenia Projektu prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów opalanych biomasą na rzecz mieszkańców Gminy bez dodatkowego wynagrodzenia, podlega opodatkowaniu podatkiem VAT w momencie ich późniejszego przekazania na własność? (we wniosku oznaczone jako pytanie nr 2)
2. Czy Gmina Wólka będzie miała pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów opalanych biomasą montowanych w ramach Projektu na/w nieruchomościach mieszkańców oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.) - od całości poniesionych wydatków (niezależnie od źródła ich finansowania - dofinansowanie, mieszkańcy)? (we wniosku oznaczone jako pytanie nr 3)
3. Według jakiej stawki podatku VAT należy opodatkować świadczoną przez Gminę usługę montażu wraz z dostawą urządzeń instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę dokonywaną w ramach termomodernizacji budynku (w tym wpłaty otrzymane od mieszkańców, w przypadku, gdy:
 - a) montaż dokonywany jest na budynkach mieszkalnych lub w obrębie budynku mieszkalnego,
 - b) montaż dokonywany jest na nieruchomościach mieszkańców Gminy. np. na słupie, budynku gospodarczym lub stelażu w ogrodzie tj. poza bryłą budynku mieszkalnego,
 - c) montaż dokonywany jest na/w budynkach mieszkalnych, w których znajdują się lokale niemieszkalne?(we wniosku oznaczone jako pytanie nr 4)

Zdaniem Wnioskodawcy:

Ad. 1 (we wniosku oznaczone jako ad. 2)

W ocenie Gminy Wólka nieodpłatne przekazanie po 5 latach od zakończenia Projektu prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę na rzecz mieszkańców Gminy, które zostały zamontowane na/w nieruchomościach mieszkańców, nie będzie podlegało opodatkowaniu. Wynika to z faktu, że Gmina Wólka otrzyma wynagrodzenie w ramach jednej kompleksowej usługi – w momencie dokonania wpłaty wynikającej z umowy przez mieszkańca, nie wystąpi więc czynność nieodpłatna. W realizowanym Projekcie wystąpi świadczenie złożone, w którym podstawową czynnością będą usługi dostawy i montażu na rzecz mieszkańca instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę. Stosownie do art. 8 ust. 2a ustawy o VAT, który stanowi, że w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi Gmina zawierając umowy z wykonawcami na zakup i montaż instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę, a także zawierając umowy z mieszkańcami, wchodzi w rolę świadczącego usługę. Tym samym wpłaty, które Gmina otrzyma od mieszkańców, stanowią element wynagrodzenia z tytułu świadczonych kompleksowych przez Gminę usług na rzecz mieszkańców. W świetle konstrukcji umowy o wzajemnych zobowiązaniach, wynagrodzenie uiszczone przez mieszkańca na rzecz Gminy będzie stanowiło wynagrodzenie za montaż i korzystanie z instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę.

Udostępnienie kolektorów słonecznych oraz kotłów na biomasę mieszkańcom w ramach przekazania do korzystania następuje w związku z wykonywaną przez Gminę na rzecz mieszkańców usługą termomodernizacji. Świadczenia realizowane będą przez Gminę na podstawie jednej umowy - umowy o wzajemnych zobowiązaniach, która przewiduje wyraźnie, że mieszkańcy będą zobowiązani do zapłaty na rzecz Gminy ustalonych kwot wynagrodzenia z tego tytułu. Przy realizacji inwestycji nie będzie dochodzić do wykonywania nieodpłatnej

czynności przez Gminę. Oznacza to, że dokonane wpłaty będą stanowiły należności za usługi, której zakończenie nastąpi po upływie 5 lat (po okresie trwałości Projektu) od zainstalowania instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę.

Poza odprowadzeniem podatku VAT od wynagrodzenia przewidzianego umową o wzajemnych zobowiązaniach, Gmina nie będzie zobligowana do odrębnego opodatkowania podatkiem VAT przekazania mieszkańcom własności kolektorów słonecznych oraz kotłów na biomasę wraz z upływem okresu trwania umowy o wzajemnych zobowiązaniach.

Czynność przekazania własności kolektorów słonecznych oraz kotłów na biomasę stanowić będzie jedynie końcowy element wykonania usługi termomodernizacji realizowanej przez Gminę na rzecz mieszkańców i nie będzie odrębnym od ww. usługi świadczeniem. Czynność ta - jako element odpłatnej usługi termomodernizacji - będzie również objęta wynagrodzeniem należnym Gminie od mieszkańców, co oznacza, że nie ma ona charakteru nieodpłatnego. Przekazanie na własność instalacji mieszkańcom nie będzie opodatkowane podatkiem VAT należnym, gdyż będzie stanowić jedynie końcowy element wykonania jednej usługi realizowanej przez Gminę, czyli usługi montażu kolektorów słonecznych oraz kotłów na biomasę w ramach termomodernizacji budynków należących do mieszkańców. Gmina Wólka nie będzie miała obowiązku dodatkowo opodatkować VAT czynności przeniesienia własności kolektorów oraz kotłów na biomasę na mieszkańca. Identyczne stanowisko przedstawił Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 19 maja 2014 r. o sygn. IPTPP2/443-124/14-4/PR oraz z dnia 1 października 2015 r. o sygn. IPTPP3/4512-275/15-3/MK.

Ad 2. (we wniosku oznaczone jako ad. 3)

Gmina Wólka uważa, że przysługuje jej pełne prawo do odliczenia podatku VAT wynikającego z faktur VAT dokumentujących wszystkie wydatki, tj. z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę, a także nadzoru inwestorskiego, promocji itp. - zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT.

Gmina przy wykonywaniu usług, zgodnie z treścią art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, świadczyć będzie czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT - w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Gmina jako jednostka samorządu terytorialnego będzie realizować Projekt w ramach czynności, które mają charakter cywilnoprawny, tzn. są realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych. Na podstawie umów cywilnoprawnych mieszkańcy będą zobowiązani do wpłaty wynagrodzenia za usługę termomodernizacji, ich wpłata będzie miała charakter zobowiązaniowy. Pomiędzy świadczeniem, do którego zobowiązała się Gmina Wólka, i przekazaniem za nie wynagrodzeniem przez mieszkańców istnieje bezpośredni związek - wykonana zostanie czynność opodatkowana, za którą zostanie otrzymane wynagrodzenie. Dokonywane wpłaty pozostawać będą w bezpośrednim związku ze świadczeniem usług realizowanych na rzecz tych mieszkańców. Wpłaty mieszkańców stanowić będą zapłatę za dostawę i montaż urządzeń solarnych lub kotłów na biomasę, które staną się (po 5 latach) własnością mieszkańców.

Wobec tego nabycia towarów i usług, przeznaczonych do wykonywania czynności opodatkowanych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, należy uznać za związane z wykonywaniem czynności opodatkowanych. Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o których mowa w art. 15 ustawy, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124 ustawy. Z brzmienia art. 86 ust. 1 ustawy o VAT wynika, że prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje wyłącznie podatnikowi VAT i dotyczy podatku naliczonego wynikającego z zakupów towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych VAT. Odliczyć zatem można podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi VAT. Zdaniem Gminy Wólka warunki do istnienia prawa do odliczania VAT zostaną spełnione. Gmina Wólka jest czynnym podatnikiem

VAT, a towary i usługi nabyte w związku z realizacją przedmiotowego Projektu zostaną wykorzystane do czynności opodatkowanych VAT, polegających na świadczeniu przez Gminę usług na rzecz mieszkańców Gminy Wólka w związku z zawartymi z nimi umowami cywilnoprawnymi. Wykonywane czynności Gminy Wólka, które podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, dają pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego od zakupu towarów i usług związanych z wykonaniem tych czynności, niezależnie od źródła ich finansowania (wpłaty mieszkańców, dofinansowanie). Gmina stoi na stanowisku, że przysługiwać jej będzie pełne prawo do odliczenia podatku VAT, wynikającego z faktur dokumentujących wydatki z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu instalacji solarnych, kotłów na biomasę oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji itp.).

Stanowisko Gminy, zgodnie z którym ma ona pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego wykazanego na fakturach zakupu, zostało potwierdzone w interpretacjach indywidualnych m.in. przez: Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 1 października 2015 r. nr IPTPP3/4512-277/15-4/MK, z dnia 29 września 2015 r. nr IPTPP2/4512-401/15-4/SM oraz Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 21 marca 2017 r. nr 0461 - ITTPP3.4512.76.2017.1.AB, w której stwierdzono, że: „skoro - jak wcześniej wskazano - montaż kolektorów słonecznych przez Gminę na rzecz mieszkańców jest opodatkowany podatkiem od towarów i usług, to będzie przysługiwało pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego zarówno z faktur dokumentujących zakup i montaż kolektorów słonecznych, jak i faktur dokumentujących wydatki poniesione na wykonanie dokumentacji typu: Studium Wykonalności, program Funkcjonalno-Użytkowy oraz faktur dokumentujących wydatki na wynagrodzenie inspektora nadzoru budowlanego. Spełnione bowiem została podstawowa przesłanka wynikająca z art. 86 ust. 1 ustawy, warunkująca prawo do odliczenia podatku naliczonego, jaką jest związek zakupionych towarów i usług z wykonywaniem czynności opodatkowanych. Wyżej wymienione prawo do odliczenia podatku będzie przysługiwało pod warunkiem niezaistnienia okoliczności określonych w art. 88 ustawy, ograniczających to prawo”. Również Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 5 kwietnia 2016 r. nr 1061-IPTPP1.4512.57.2016.2.MGo wyjaśnił, że „Wnioskodawca będzie miał prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wszystkich kosztów poniesionych w celu realizacji Projektu dotyczącego montażu instalacji solarnych na rzecz osób fizycznych będących mieszkańcami Gminy, ponieważ realizacja przedmiotowego Projektu będzie miała związek z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT”.

Ad. 3 (we wniosku oznaczone jako ad. 4)

Zdaniem Gminy Wólka wykonywane czynności w ramach realizacji Projektu, w świetle ustawy o wspieraniu termomodernizacji i remontów, będą dotyczyły termomodernizacji budynków mieszkalnych i będą stanowiły ich ulepszenie.

Według PKOB, budynki mieszkalne są to obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych. W przypadkach, gdy mniej niż połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest na cele mieszkalne, budynek taki klasyfikowany jest jako niemieszkalny, zgodnie z jego przeznaczeniem. Zgodnie ze złożonymi oświadczeniami oraz zawartymi umowami z mieszkańcami, realizacja inwestycji dokonywana będzie w/na lub obok budynków mieszkalnych.

Dostawa i montaż instalacji solarnych oraz kotłów na/w nieruchomościach mieszkańców będzie skutkować podwyższeniem efektywności energetycznej budynku, zmniejszeniem zużycia energii dostarczanej na potrzeby podgrzewania wody użytkowej oraz ogrzewania budynków mieszkalnych poprzez dokonanie zmian w instalacji zapewniającej możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem, tj. zmianę źródła zasilania w energię.

W świetle art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. podatku od towaru i usług (Dz. U. 2016 r., poz. 710 z późn. zm.), 8% stawkę podatku VAT stosuje się do dostawy,

budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

W ocenie Gminy realizacja Projektu w budynkach mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m², czyli obiektach objętych społecznym programem mieszkaniowym, o których mowa w art. 41 ust. 12a, z zastrzeżeniem ust. 12b ustawy o podatku od towarów i usług, stanowi czynności dotyczące termomodernizacji budynków poprzez montaż kotłów w budynku oraz montaż kolektorów słonecznych na dachu lub ścianie ww. budynku mieszkalnego (w bryle budynku), które opodatkowane będą stawką podatku VAT w wysokości 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 145a pkt 2 ustawy o VAT.

Takie stanowisko zawarto w interpretacji indywidualnej z dnia 6 sierpnia 2015 r. nr IPTPP3/4512-170/15-4/MK, w której Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi wskazał, „iż w sytuacji gdy montaż zestawu solarnego ma miejsce w całości w/na budynkach mieszkalnych osób fizycznych i wykonany jest w ramach termomodernizacji budynków, których powierzchnia nie przekracza 300 m², w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, zastosowanie znajdzie stawka podatku od towarów i usług w wysokości 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy”. Podobnie wypowiedział się Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 16 października 2015 r. o nr IPTPP3/4512-276/15-7/MK: „(...) stwierdzić należy, iż w sytuacji gdy montaż zestawu solarnego ma miejsce w całości w/na budynkach mieszkalnych osób fizycznych i wykonany jest w ramach termomodernizacji budynków, których powierzchnia nie przekracza 300 m², w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, zastosowanie znajdzie stawka podatku od towarów i usług w wysokości 8%, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy”. W analogiczny sposób wypowiedział się także Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacjach indywidualnych z dnia 10 października 2014 r. o nr ITPP2/443-928/14/RS, z dnia 8 października 2014 r. o nr ITPP1/443-812/14/DM oraz z dnia 30 września 2014 r. o nr ITPP1/443-748/14/AJ, a także Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacjach indywidualnych z dnia 1 października 2015 r. o nr IPTPP3/4512-276/15-4/MK oraz z dnia 29 maja 2015 r. o nr IPTPP4/4512-147/15-4/ALN. Taki pogląd znajduje odzwierciedlenie także w orzecznictwie sądów administracyjnych. Przykładowo Wojewódzki Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 23 stycznia 2014 r. o sygn. akt I SA/Ke 688/13 wskazał, że, (...) prawidłowe jest stanowisko, że do robót budowlanych polegających na montażu kolektorów słonecznych na dachach czy elewacjach budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia nie przekracza 300 m², w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, zastosowanie znajdzie stawka podatku od towarów i usług w wysokości 8%. Według Gminy Wólka w odniesieniu do powyższych usług dotyczących budynków mieszkalnych o powierzchni przekraczającej 300 m², obniżoną stawkę podatku, zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o VAT w związku z ust. 12 tego artykułu oraz zgodnie z art. 146a pkt 2 ustawy o VAT, stawkę 8% Gmina powinna, w myśl art. 41 ust. 12c, zastosować w odniesieniu do części wynagrodzenia odpowiadającej udziałowi powierzchni kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej i tego budynku. W odniesieniu do wynagrodzenia dotyczącego pozostałej części budynku zastosowanie znajdzie natomiast stawka podstawowa, tj. stawka 23%. Powyższe stanowisko w i podobnym stanie faktycznym zostało zaprezentowane przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 5 czerwca 2012 r. o nr IPTPP2/443-195/12-2/JN. W przypadku świadczonych przez Gminę usług montażu w budynkach mieszkalnych, w których znajdują się lokale (powierzchnie niemieszkalne nieprzekraczające 50% całkowitej powierzchni użytkowej budynki mieszkalnego), np. lokale usługowe, garaż, warsztat, biuro itp., Gmina będzie miała prawo do zastosowania stawki podatku VAT, tj. 8% - jeśli powierzchnia całkowita budynku mieści się w „limicie” lub odpowiednio 8% i 23 % - jeżeli powierzchnia przekracza „limit”. Dla stosowania obniżonej stawki podatku ważne jest to, aby usługi dotyczyły budynku mieszkalnego oraz aby umowa wyraźnie wskazywała, że wykonywane świadczenia dotyczą budynku, a nie wyłącznie poszczególnych lokali. Według Gminy Wólka jeżeli w budynku mieszkalnym znajdują się lokale użytkowe, ale prace termomodernizacyjne nie są wykonywane tylko

w lokalach użytkowych, lecz dotyczą całego budynku mieszkalnego, zastosowanie będą miały stawki podatku VAT obowiązujące dla całego budynku, a nie dla poszczególnych jego części. W przypadku montażu instalacji solarnych na/w nieruchomościach, gdzie nie będzie istniała techniczna możliwość ich montażu w obrębie budynków mieszkalnych lub na budynkach mieszkalnych zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (tj. montaż będzie miał miejsce poza bryłą budynku mieszkalnego - na garażu, na wiacie, na specjalnej konstrukcji), stawką VAT właściwą dla świadczenia Gminy na rzecz mieszkańców będzie 23% stawka podatku od towarów i usług. Powyższe stanowisko potwierdził Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z dnia 28 sierpnia 2015 r. nr ITPP1/4512-617/15/AJ, gdzie uznano, że „instalacja kompletnych kolektorów z częścią rurociągu solarnego na gruncie osoby fizycznej poza budynkiem mieszkalnym, podlega opodatkowaniu stawką 23%, jako usługi związane z infrastrukturą towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu, o których mowa w art. 146 ust. 3 ustawy”.

Stosowanie zróżnicowanych stawek podatku VAT dla czynności montażu zestawu kolektora słonecznego w zależności od miejsca zainstalowania potwierdził Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 24 kwietnia 2017 r. nr 0113-KDIP1-1.4012.28.2017.2.MSU, gdzie stwierdził, że „jeśli instalacja kolektorów słonecznych w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, będzie dokonywana na dachu lub będą one przytwierdzone do ściany budynku mieszkalnego jednorodzinnego o powierzchni nieprzekraczającej 300 m², to ww. czynności, z tytułu których mieszkańcy będą dokonywać wpłat będą opodatkowane 8% stawką podatku, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy. Natomiast instalacja kolektorów słonecznych w/na budynkach mieszkalnych o powierzchni mieszkalnej powyżej 300 m², jeśli będzie dokonywana w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, to preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej te obiekty do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej, zaś w części odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego w ogólnej powierzchni budynku, przekraczającej 300 m² będzie opodatkowana podstawową 23% stawką podatku VAT. W odniesieniu natomiast do usługi montażu kolektorów słonecznych wykonanych poza budynkiem tj. w systemie wolnostojącym na gruncie, należy stwierdzić, że nie będzie mogła ona korzystać ze stawki w wysokości 8%, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy i będzie opodatkowana według stawki 23%, na podstawie art. 41 ust. 1 w związku z art. 146a pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Zatem usługi montażu kolektorów słonecznych w systemie wolnostojącym na gruncie (wykonane poza budynkiem) będą opodatkowane podstawową 23% stawką podatku VAT, natomiast w odniesieniu do montażu przedmiotowych zestawów w budynku mieszkalnym jednorodzinnym o powierzchni nieprzekraczającej 300 m², opłaty za ww. czynności będą opodatkowane 8% stawką podatku, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy”.

W opinii Gminy świadczoną przez Gminę usługę montażu wraz z dostawą urządzeń instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę dokonywaną w ramach termomodernizacji budynku (w tym wpłaty otrzymane od mieszkańców) powinny być opodatkowane stawką podatku VAT:

- 8% w przypadku instalacji kotłów na biomasę oraz kolektorów słonecznych w/na budynkach mieszkalnych o powierzchni do 300 m², w tym w budynkach w których znajdują się lokale użytkowe,
- 23% w przypadku instalacji kolektorów słonecznych na budynkach innych niż mieszkalne, lub poza bryłą budynku mieszkalnego,
- 8 i 23% w przypadku instalacji kotłów na biomasę oraz kolektorów słonecznych na/w budynkach mieszkalnych o powierzchni powyżej - 300 m², w tym w budynkach w których znajdują się lokale użytkowe - w proporcji odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego:

- **jest prawidłowe** – w zakresie braku opodatkowania podatkiem VAT czynności przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę,
- **jest prawidłowe** – w zakresie prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu na i w nieruchomościach uczestników projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.),
- **jest nieprawidłowe** – w zakresie stawki podatku VAT dla usług montażu zestawów kolektorów słonecznych w zależności od miejsca zainstalowania,

Zgodnie z przepisem art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r., poz. 1221), zwanej dalej „ustawą”, opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Przez towary – stosownie do art. 2 pkt 6 ustawy – rozumie się rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...) – art. 7 ust. 1 ustawy.

Zgodnie z art. 5a ww. ustawy towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów i usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne.

Na podstawie art. 8 ust. 1 ustawy, przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 (...).

Stosownie do art. 8 ust. 2a ustawy, w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi.

Przechodząc do kwestii braku opodatkowania podatkiem VAT czynności przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę po upływie 5 lat od zakończenia projektu, należy zauważyć, iż do zagadnienia opodatkowania podatkiem od towarów i usług czynności wykonywanych na rzecz mieszkańców przez Wnioskodawcę w ramach projektu trzeba odnieść się w sposób całościowy. Działania Gminy polegające na przeniesieniu prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę na rzecz mieszkańców, zgodnie z zawartymi umowami, wykonywane po upływie 5 lat od zakończenia projektu, nie stanowią odrębnej czynności. Zatem w przedmiotowej sprawie czynnością podlegającą opodatkowaniu nie jest samo przekazanie przez Gminę po upływie 5 lat od zakończenia projektu prawa własności przedmiotowej instalacji lub kotła na biomasę lecz świadczenie przez Gminę usługi montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę, której zakończenie nastąpi – jak wyżej wskazano - po upływie 5 lat od zakończenia projektu.

Po zakończeniu okresu trwałości Projektu całość zestawu solarnego lub kotła na biomasę zostanie przekazana mieszkańcom na własność w ramach świadczonej usługi termomodernizacji i Gmina nie będzie pobierać z tego tytułu dodatkowego wynagrodzenia od mieszkańców. Mieszkańcy będą dokonywali zapłaty jednego wynagrodzenia za całą świadczoną na ich rzecz usługę. Przekazanie nie będzie traktowane jako odrębna czynność, lecz łącznie ze świadczeniem usługi montażu stanowić będzie jedna kompleksową odpłatną usługę, stosownie do zapisu § 5 ust. 1 umowy o wzajemnych zobowiązaniach: „Z tytułu realizacji przez Gminę na rzecz

Korzystającego usługi termomodernizacji, w tym w szczególności montażu instalacji solarnych/zestawu kotła na biomasę w budynku Korzystającego, przekazania ich Korzystającemu do korzystania, a następnie na własność, Korzystający zobowiązuje się do uiszczenia na rzecz Gminy wynagrodzenia”.

Przeniesienie zatem przez Gminę własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę na mieszkańców nie będzie stanowić odrębnej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, ale będzie elementem całościowej usługi świadczonej przez Gminę na rzecz mieszkańców.

Jednocześnie należy wskazać, iż przekazanie przez Gminę instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę właścicielom, na rzecz których zostały wybudowane nie będzie stanowić nieodpłatnej dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy.

Mając zatem na uwadze powołane przepisy prawa oraz okoliczności sprawy należy wskazać, że przekazanie przez Gminę własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę na rzecz mieszkańców po 5 letnim okresie użytkowania nie będzie stanowiło odrębnej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, ale będzie elementem całościowej usługi świadczonej przez Gminę na rzecz mieszkańców.

W konsekwencji, po opodatkowaniu wpłat dokonanych przez mieszkańców z tytułu wkładu własnego w kosztach montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę, czynność przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę po upływie 5 lat od zakończenia projektu nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1, należało uznać za prawidłowe.

Odnosząc się natomiast do kwestii stawki podatku VAT dla usług montażu (wraz z dostawą) instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę w zależności od miejsca instalacji, wskazać należy, iż podstawowa stawka podatku od towarów i usług, stosowanie do treści art. 41 ust. 1 ustawy, wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

W myśl art. 41 ust. 2 wskazanej ustawy, dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1.

Stosownie do treści art. 146a pkt 1 i 2 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f:

1. stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%;
2. stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy wynosi 8%.

Stawkę podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, stosuje się – w myśl ust. 12 wskazanego artykułu – do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym – według art. 41 ust. 12a ustawy – rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 – wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z zastrzeżeniem ust. 12b.

Do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, zgodnie z art. 41 ust. 12b ustawy, nie zalicza się:

1. budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²,
2. lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m².

W myśl art. 41 ust. 12c ustawy, w przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej limity określone w ust. 12b stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej.

Według art. 2 pkt 12 ustawy, przez obiekty budownictwa mieszkaniowego rozumie się budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w PKOB w dziale 11.

Jak wynika z ww. art. 2 pkt 12 ustawy, ustawa o podatku od towarów i usług, poprzez podanie klasyfikacji, odwołuje się do Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych. Zatem, dla celów podatku od towarów i usług stosuje się przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 z późn. zm.), stanowiącej usystematyzowany wykaz obiektów budowlanych.

Zgodnie z przepisami ww. rozporządzenia, budynki to zadaszone obiekty budowlane wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi, wykorzystywane dla potrzeb stałych.

Natomiast budynki mieszkalne to obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych. W przypadku, gdy mniej niż połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest na cele mieszkalne, budynek taki klasyfikowany jest jako niemieszkalny, zgodnie z jego przeznaczeniem.

Zgodnie z ww. rozporządzeniem, w dziale 11 mieszczą się budynki mieszkalne. Dział ten obejmuje grupy budynków: 111 - mieszkalnych jednorodzinnych, 112 - o dwóch mieszkaniach i wielomieszkaniowe, 113 - zbiorowego zamieszkania.

Przy ustaleniu właściwej stawki podatku VAT decydujące znaczenie ma zatem fakt, co jest przedmiotem sprzedaży, czy podatnik dokonuje dostawy towarów czy świadczy usługę oraz czy czynność wykonywana przez podatnika mieści się w zakresie czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy (dostawa, budowa, remont, modernizacja, termomodernizacja lub przebudowa obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym), a także zaklasyfikowanie obiektu, którego dotyczą te prace, do obiektów budownictwa mieszkaniowego objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Celem właściwego zdefiniowania pojęcia obiektu budownictwa mieszkaniowego i co się z tym wiąże stosowania odpowiedniej stawki podatkowej, Wnioskodawca winien uwzględniać regulacje wynikające z przywołanego art. 2 pkt 12 ustawy o podatku od towarów i usług. Nadto w celu ustalenia właściwej stawki podatku VAT dla usług montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę, należy ustalić czy dokonywane są one w ramach remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Wskazać przy tym należy, że przepisy z zakresu podatku od towarów i usług nie definiują pojęć budowa, remont, modernizacja, termomodernizacja oraz przebudowa, dlatego też w tym zakresie należy odwołać się do przepisów Prawa budowlanego oraz powszechnego ich rozumienia.

Zgodnie z art. 3 pkt 6 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r., poz. 1332), przez budowę należy rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego.

W myśl art. 3 pkt 7 ww. ustawy, przez roboty budowlane należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiorce obiektu budowlanego.

Przez przebudowę, zgodnie z pkt 7a tego artykułu, należy rozumieć wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji; w przypadku dróg są dopuszczalne zmiany charakterystycznych parametrów w zakresie niewymagającym zmiany granic pasa drogowego.

Z kolei definicja remontu została zawarta w pkt 8 art. 3 cyt. ustawy Prawo budowlane. Zgodnie z jego brzmieniem, przez remont należy rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a nie stanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych, niż użyto w stanie pierwotnym.

Modernizacja w rozumieniu przyjętym w języku polskim powszechnie oznacza ulepszenie, podwyższenie wartości technicznej, czy też użytkowej, podwyższenie standardu, unowocześnienie obiektu budowlanego lub jego części.

Natomiast według art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o wspieraniu termomodernizacji i remontów (Dz.U. z 2017 r., poz. 130), za przedsięwzięcia termomodernizacyjne uznaje się przedsięwzięcia, których przedmiotem jest:

- a. ulepszenie, w wyniku którego następuje zmniejszenie zapotrzebowania na energię dostarczaną na potrzeby ogrzewania i podgrzewania wody użytkowej oraz ogrzewania do budynków mieszkalnych, budynków zbiorowego zamieszkania oraz budynków stanowiących własność jednostek samorządu terytorialnego służących do wykonywania przez nie zadań publicznych,
- b. ulepszenie, w wyniku którego następuje zmniejszenie strat energii pierwotnej w lokalnych sieciach ciepłowniczych oraz zasilających je lokalnych źródłach ciepła, jeżeli budynki wymienione w lit. a, do których dostarczana jest z tych sieci energia, spełniają wymagania w zakresie oszczędności energii, określone w przepisach prawa budowlanego, lub zostały podjęte działania mające na celu zmniejszenie zużycia energii dostarczanej do tych budynków,
- c. wykonanie przyłącza technicznego do scentralizowanego źródła ciepła, w związku z likwidacją lokalnego źródła ciepła, w wyniku czego następuje zmniejszenie kosztów pozyskania ciepła dostarczanego do budynków wymienionych w lit. a,
- d. całkowita lub częściowa zamiana źródeł energii na źródła odnawialne lub zastosowanie wysokosprawnej kogeneracji.

Co prawda, ustawa o wspieraniu termomodernizacji i remontów ma inny kontekst normatywny niż ustawa o podatku od towarów i usług, ale skoro ustawodawca zdefiniował dane pojęcie w systemie prawnym, to nie ma podstaw do tego, aby odrzucać istniejącą definicję i tworzyć nową. Należy więc zaznaczyć, że definiując pojęcie przedsięwzięcia termomodernizacyjnego ustawodawca kierował się wyłącznie skutkiem, jaki ma zostać osiągnięty w wyniku tego przedsięwzięcia; zaniechał nawet przykładowego wymienienia rodzajów prac, jakie mieszczą się w pojęciu tego przedsięwzięcia. Definicja określająca przedsięwzięcie termomodernizacyjne wyłącznie na podstawie celu, jaki ma zostać osiągnięty, jest usprawiedliwiona zarówno na gruncie ustawy o wspieraniu termomodernizacji i remontów, jak i na gruncie prawa podatkowego.

Z kolei „montaż”, zgodnie ze Współczesnym słownikiem języka polskiego (red. Bogusław Dunaj, wyd. Langenscheidt Polska Sp. z o.o.), oznacza „składanie maszyn, urządzeń z gotowych części; zakładanie instalacji, łączenie oddzielnych części w jedną artystyczną, kompozycyjną całość”. Natomiast „instalować” oznacza zakładać, montować jakieś urządzenia techniczne.

W związku z przytoczoną definicją stwierdzić należy, że pojęcie „montaż” odnosi się do takiego sposobu działania, w efekcie którego z niezależnie od siebie istniejących części powstaje wytwór będący zupełnie nową całością.

Dodatkowo należy wskazać, że stosownie do przepisów cyt. rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, budynki to zadane obiekty budowlane wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi, wykorzystywane dla potrzeb stałych.

Natomiast z uregulowań zawartych w art. 3 pkt 1a i pkt 2 ww. ustawy Prawo budowlane, wynika, że pod pojęciem obiektu budowlanego rozumie się budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Budynkiem zaś jest taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach.

Stwierdzić należy, że w powyższej definicji budynku nie mieszczą się elementy infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu. Oznacza to, że stawka preferencyjna, przewidziana ww. przepisami art. 41 ust. 12 w zw. z art. 41 ust. 2 i art. 146a pkt 2 ustawy, dotyczy czynności tam wymienionych wykonywanych wyłącznie w budynkach, rozumianych jako obiekty budowlane wraz z wbudowanymi w bryłę budynku instalacjami i urządzeniami technicznymi. Stawki tej ustawodawca nie przewidział dla ww. czynności wykonywanych poza tymi obiektami, w tym również dotyczących elementów infrastruktury budowlanej. W konsekwencji, do pozostałych usług wykonywanych poza bryłą budynku zastosowanie ma stawka podatku w wysokości 23%.

Analiza powołanych wyżej przepisów prowadzi do wniosku, iż warunkiem zastosowania 8% stawki, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, jest spełnienie dwóch przesłanek. Po pierwsze zakres wykonywanych czynności musi dotyczyć budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy budynków lub ich części. Po drugie, budynki lub ich części, których dotyczą ww. czynności, muszą być zaliczane do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że transakcja nie może korzystać z preferencyjnej, 8% stawki podatku.

Natomiast w przypadku budownictwa nieobjętego społecznym programem mieszkaniowym (budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m² oraz lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m²), preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej te obiekty do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej.

Z przedstawionych przez Wnioskodawcę okoliczności sprawy wynika, że montaż kotłów na biomasę dokonywany będzie w budynkach mieszkalnych, którymi dysponują mieszkańcy Gminy, w budynkach mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m² oraz przekraczających 300 m².

Natomiast elementy składowe montażu instalacji solarnej będą umieszczone w różnych miejscach:

- 1) na budynkach mieszkalnych - sklasyfikowanych według PKOB wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 z późn. zm.) w dziale 111 budynki mieszkalne, oraz dziale 112 budynki o dwóch mieszkaniach i wielomieszkaniowe. Zestawy solarne będą instalowane na dachu lub elewacji budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m² oraz przekraczających 300 m². Budynki objęte przedmiotową inwestycją będą zaliczane do obiektów budownictwa społecznego objętych społecznym programem mieszkaniowym, o którym mowa w art. 41 ust. 12a ustawy o VAT. W części budynków mieszkalnych znajdują się lokale (powierzchnie) niemieszkalne (np. warsztat samochodowy, biuro, magazyn), których powierzchnia użytkowa nie przekracza 50% ogólnej powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego.

- 2) poza bryłą budynków np. na budynku gospodarczym lub stelażu w ogrodzie. Zamontowane instalacje solarne i kotły na biomasę będą wykorzystane przez mieszkańców do celów gospodarstw domowych.

Usługa wykonania montażu będzie usługą budowlaną, polegającą na instalacji zestawu na zewnątrz budynku oraz elementów wewnątrz budynku z materiałów wykonawcy, świadczona przez Gminę usługa spełni wszystkie warunki pozwalające na jej zaklasyfikowanie jako termomodernizację obiektów Budowlanych, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy o VAT.

Mając zatem na uwadze powyższe oraz obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa stwierdzić należy, że w przypadku gdy montaż instalacji solarnych będzie wykonany na dachu bądź przytwierdzony do ściany budynku mieszkalnego jednorodzinnego o powierzchni nieprzekraczającej 300 m², a kotły na biomasę montowane będą w kotłowniach ww. budynków mieszkalnych w ramach ich termomodernizacji, tj. czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, a budynki te będą stanowiły obiekty budowlane zaliczone do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w rozumieniu art. 41 ust. 12a ustawy, to ww. czynności będą opodatkowane 8% stawką podatku, zgodnie z art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy.

Natomiast w sytuacji gdy ww. usługi montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę dotyczyć będą obiektów niezaliczanych – na podstawie art. 41 ust. 12b ustawy – do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (tj. o powierzchni mieszkalnej powyżej 300 m²), jeśli będą dokonywane w ramach czynności wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług, to preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej te obiekty do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej, zaś w części odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego w ogólnej powierzchni budynku, przekraczającej 300 m² będzie opodatkowana podstawową 23% stawką podatku VAT.

Również w przypadku montażu przedmiotowych instalacji solarnych poza bryłą budynku mieszkalnego (np. na słupie, budynku gospodarczym lub stelażu w ogrodzie), zastosowania nie znajdzie 8% stawka w podatku VAT, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy.

Zatem montaż instalacji solarnych poza budynkiem mieszkalnym o powierzchni zarówno nieprzekraczającej jak i przekraczającej 300m² będzie opodatkowany według 23% stawki podatku, na podstawie art. 41 ust. 1 w związku z art. 146a pkt 1 ustawy.

Natomiast w przypadku montażu kotłów na biomasę i instalacji solarnych dokonywanych na/w budynkach mieszkalnych, w których znajdują się lokale niemieszkalne, wbrew twierdzeniu Wnioskodawcy, nie znajdzie zastosowania stawka preferencyjna 8% dla całości budynku. W tym przypadku Wnioskodawca winien zastosować preferencyjną stawkę VAT w wysokości 8%, tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej te obiekty do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego.

Zatem oceniając całościowo stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 3, należało uznać je za nieprawidłowe.

Przechodząc natomiast do kwestii prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu na i w nieruchomościach uczestników projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.), zauważyć należy, iż zgodnie z przepisem art. 86 ust. 1 ustawy, w zakresie w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

W myśl art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a) ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług.

Z powyższych regulacji prawnych wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do czynności opodatkowanych, tzn. takich, których następstwem jest określenie podatku należnego (powstanie zobowiązania podatkowego).

Przedstawiona wyżej zasada wyklucza zatem możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku VAT oraz niepodlegających temu podatkowi.

Należy również podkreślić, iż prawo do odliczenia podatku naliczonego, jako integralna część systemu VAT, w zasadzie nie może być ograniczane, ani pod względem czasu, ani też pod względem zakresu przedmiotowego. Nie jest to bowiem wyjątkowy przywilej podatnika, lecz jego fundamentalne prawo. Możliwość wykonania tego prawa powinna być zapewniona niezwłocznie i względem wszystkich kwot podatku, które zostały pobrane (naliczone) od transakcji związanych z zakupami. Decydujące znaczenie dla oceny istnienia prawa do odliczenia ma zamierzony (deklarowany) związek podatku naliczonego z czynnościami opodatkowanymi.

Natomiast stosownie do art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. a) ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi kwota podatku należnego z tytułu świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 lub 8 podatnikiem jest ich usługobiorca.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w ust. 2 pkt 1 oraz pkt 2 lit. a - powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny (art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy).

Zgodnie z art. 86 ust. 10b pkt 3 ustawy, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w ust. 2 pkt 4 lit. a, b i d - powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek, nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy.

Podkreślić należy, że ustawodawca stworzył podatnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego w całości lub w części, pod warunkiem spełnienia przez niego zarówno przesłanek pozytywnych, wynikających z art. 86 ust. 1 ustawy oraz niezaistnienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy. Przepis ten określa listę wyjątków, które pozbawiają podatnika prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Jedno z takich ograniczeń zostało wskazane w art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy, zgodnie z którym nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku.

Na mocy art. 88 ust. 3a pkt 7 ustawy, nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy wystawiono faktury, w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze – w części dotyczącej tych czynności.

Natomiast, w myśl art. 88 ust. 4 ustawy, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do podatników, którzy nie są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, zgodnie z art. 96, z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 86 ust. 2 pkt 7.

Zatem w sytuacji gdy została wystawiona faktura, w której została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wykazany w tej fakturze w części dotyczącej tych czynności.

Zasady wystawiania faktur regulują przepisy art. 106a-106q ustawy.

Stosownie do art. 106a pkt 1 ustawy – przepisy niniejszego rozdziału stosuje się do sprzedaży, z wyjątkiem przypadków, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 oraz ust. 1a, w których usługodawca lub dokonujący dostawy towarów nie rozlicza podatku należnego i faktura dokumentująca te transakcje nie jest wystawiana przez usługobiorcę lub nabywcę towarów w imieniu i na rzecz usługodawcy lub dokonującego dostawy towarów.

Ponadto jak wynika z art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy – podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem.

Jak stanowi art. 106e ust. 1 pkt 1-18 ustawy – faktura powinna zawierać:

1. datę wystawienia;
2. kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
3. imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
4. numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany dla podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a;
5. numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany dla podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b;
6. datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
7. nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
8. miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
9. cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
10. kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
11. wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
12. stawkę podatku;
13. sumę wartości sprzedaży netto z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
14. kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
15. kwotę należności ogółem;
16. w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, w odniesieniu do których:
 - a. obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 lub art. 21 ust. 1, lub
 - b. w przepisach wydanych na podstawie art. 19a ust. 12 określono termin powstania obowiązku podatkowego z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty– wyrazy „metoda kasowa”;
17. w przypadku faktur, o których mowa w art. 106d ust. 1 – wyraz „samofakturowanie”;
18. w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi – wyrazy „odwrotne obciążenie”.

Zgodnie z art. 106e ust. 4 pkt 1 ustawy – faktura nie zawiera w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, jest nabywca towaru lub usługobiorca – danych określonych w ust. 1 pkt 12-14.

Biorąc pod uwagę powyższe przepisy należy stwierdzić, że dany Wykonawca (podwykonawca) ma obowiązek wystawić fakturę dla Wnioskodawcy, która będzie zawierać

wyrazy „odwrotne obciążenie”, jednak nie będzie zawierać: stawki podatku, sumy wartości sprzedaży netto oraz kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto.

Jak wynika z opisu sprawy Wnioskodawca jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem podatku VAT a usługi budowlane związane z realizacją przedmiotowego projektu wykorzystywane będą do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Bowiem jak wyżej wskazano usługi montażu instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę będą opodatkowane 8% stawką podatku VAT (w przypadku montażu ww. instalacji na/w budynkach mieszkalnych), proporcjonalnie do powierzchni użytkowej wg 8% i 23% stawki (w przypadku montażu ww. instalacji na/w obiektach niezaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym o powierzchni mieszkaniowej powyżej 300 m²) oraz wg 23% stawki podatku VAT (w przypadku montażu instalacji poza budynkiem mieszkalnym).

Zatem z uwagi na fakt, iż w przedmiotowej sprawie nabywane towary i usługi związane z realizacją ww. projektu będą wykorzystywane przez Wnioskodawcę do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług, to co do zasady Wnioskodawcy przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu poniesionych wydatków z otrzymanych faktur, o ile faktury te dokumentują zakup towarów lub usług opodatkowanych na zasadach ogólnych.

Jednakże należy wskazać, że w przypadku usług budowlanych objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, ich nabywca ma obowiązek rozliczyć podatek należny. Przy czym jak wynika z art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. a ustawy, kwota podatku należnego stanowi kwotę podatku naliczonego. Zatem określony przez Wnioskodawcę, jako nabywcę usług objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, podatek należny stanowi jednocześnie podatek naliczony, który podlega odliczeniu.

Tym samym Wnioskodawca nabywając od podmiotów trzecich usługi budowlane, działających w tym przypadku w charakterze podwykonawców będzie odpowiedzialny za rozliczenie podatku należnego i przysługuje mu prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego ze złożonej deklaracji podatkowej, w której uwzględni kwotę podatku należnego.

W konsekwencji powyższego Wnioskodawca ma prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią). Prawo to przysługuje pod warunkiem niezastąpienia okoliczności określonych w art. 88 ustawy.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania oznaczonego we wniosku jako nr 2, należało uznać za prawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Tut. Organ informuje, iż wydana interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku (zapytania) Zainteresowanego. Inne kwestie przedstawione w opisie sprawy, które nie zostały objęte pytaniem nie mogą być – zgodnie z art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej – rozpatrzone.

Zaznacza się także, że zgodnie z art. 14b § 3 ustawy Ordynacja podatkowa, składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego). Zainteresowany ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego). Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku

z powyższym, w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swą aktualność.

Jednocześnie należy podkreślić, że niniejsza interpretacja została wydana na podstawie przedstawionego we wniosku opisu sprawy co oznacza, że w przypadku gdy w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej zostanie określony odmienny stan sprawy, interpretacja nie wywoła w tym zakresie skutków prawnych.

Odnosnie powołanych przez Wnioskodawcę interpretacji indywidualnych, należy zauważyć, że interpretacje przepisów prawa podatkowego wydawane są w indywidualnych sprawach podatników i niewątpliwie kształtują sytuację prawną tych podatników w sprawach będących przedmiotem rozstrzygnięcia, lecz dotyczą konkretnych stanów faktycznych i nie mają mocy prawa powszechnie obowiązującego co oznacza, że należy je traktować indywidualnie.

Należy podkreślić także, iż na ocenę prawidłowości przedmiotowej kwestii nie mogą wpłynąć powołane przez Wnioskodawcę orzeczenia Wojewódzkich Sądów Administracyjnych, bowiem stanowią one rozstrzygnięcia w konkretnych sprawach, osadzonych w określonych stanach faktycznych. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, z późn. zm.) w swoim rozdziale III określa zamknięty katalog źródeł prawa powszechnie obowiązującego. Nie przewiduje on takiej mocy dla orzecznictwa sądowego, w tym orzecznictwa sądów administracyjnych (w Polsce nie obowiązuje system precedensów sądowych). W związku z powyższym, nie negując orzecznictwa, jako cennego źródła w zakresie wskazywania kierunków wykładni norm prawa podatkowego, należy zauważyć, że moc obowiązująca wyroków zamyka się w obrębie spraw, w których zostały wydane. Wynika to również z treści art. 153 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, który przesądza, że ocena prawna i wskazania co do dalszego postępowania wyrażone w orzeczeniu sądu wiążą w sprawie ten sąd oraz organ, którego działanie lub bezczynność było przedmiotem zaskarżenia. Organ podatkowy jest zatem zobowiązany traktować indywidualnie każdą sprawę, natomiast rozstrzygnięcia sądów podejmowane są w oparciu o zebrany w danej sprawie materiał dowodowy.

Niniejszą interpretacją załatwiono wniosek w zakresie:

- braku opodatkowania podatkiem VAT czynności przekazania przez Gminę mieszkańcom prawa własności instalacji solarnych oraz kotłów na biomasę,
- prawa do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu zaprojektowania, zakupu, dostawy i montażu zestawów solarnych i kotłów na biomasę montowanych w ramach projektu na i w nieruchomościach uczestników projektu oraz innych wydatków z nimi związanych (nadzoru inwestorskiego, promocji, systemu do zarządzania energią itp.),
- stawki podatku VAT dla usług montażu zestawów kolektorów słonecznych w zależności od miejsca zainstalowania,

Natomiast wniosek w pozostałym zakresie został załatwiony odrębnymi rozstrzygnięciami.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie, ul. M. Skłodowskiej-Curie 40, 20-029 Lublin, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2017 r., poz. 1369, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów

postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

z up. Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej
SŁAWOMIR ĆWIEK
Z-ca Dyrektora
kierujący Delegaturą w Piotrkowie Trybunalskim

Pismo zostało wydane
w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Lublinie;
- 3) Naczelnik Lubelskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białej Podlaskiej;
- 4) aa.