



**KANCELARIA  
SENATU**

BIURO ANALIZ, DOKUMENTACJI  
I KORESPONDENCJI

Warszawa, 6 czerwca 2019 r.

BADK.DPK.133.35.2019 WW

<b>P9-11/19</b>	Data wpływu petycji 12 kwietnia 2019 r.
	Data sporządzenia informacji o petycji 4 czerwca 2019 r.

**PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG**

**TEMAT**

**PRAWO DO ODLICZANIA PRZEZ GMINY PODATKU VAT  
Z TYTUŁU BUDOWY LOKALI SOCJALNYCH NA WYNAJEM**

**WNOSZĄCY PETYCJE:** petycja indywidualna

Osoba fizyczna.

**PRZEDMIOT PETYCJI:**

Podjąć inicjatywę ustawodawczą dotyczącą zmiany ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w celu umożliwienia gminom odliczania podatku VAT z tytułu realizacji inwestycji w części dotyczącej budowy socjalnych lokali mieszkalnych na wynajem.

**UZASADNIENIE WNOSZĄCEGO PETYCJE:**

Autor petycji postuluje wprowadzić regulację przyznającą gminom prawo do odliczenia podatku VAT z tytułu budowy socjalnych lokali mieszkalnych na wynajem, przy zastosowaniu współczynników, określonych w art. 90 i 86 ust. 2a ustawy o VAT.

W uzasadnieniu autor petycji podnosi, że „według Krajowej Informacji Skarbowej gmina nie ma prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków na budowę mieszkań socjalnych, gdyż nie istnieje związek dokonywanych zakupów ze sprzedażą opodatkowaną, gdy wynajem lokali socjalnych na rachunek własny wyłącznie na cele mieszkaniowe, jest zwolniony z podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o podatku od towarów i usług”.

**STAN PRAWNY:**

**Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.)** reguluje opodatkowanie podatkiem od towarów i usług, który stanowi dochód budżetu państwa.

Opodatkowaniu towarów i usług (art. 5 ust. 1 pkt 1) podlegają, odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Dostawa towarów, o której mowa wyżej, to również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

1) przekazanie lub zużycie towarów na cele podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,

2) wszelkie inne darowizny

- jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

Za odpłatne świadczenie usług (art. 8 ust. 2) uznaje się również:

1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż jego działalność gospodarcza, w tym w szczególności do jego celów osobistych lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli przysługiwało mu, w całości lub w części prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych,

2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika oraz podmiotów wskazanych wyżej, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż jego działalność gospodarcza.

Przepisu o opodatkowaniu nieodpłatnego użytku samochodów firmowych (art. 8 ust. 5) nie stosuje się w przypadku użycia pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, jeżeli przysługiwało mu, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, obliczoną zgodnie z art. 86a ust. 1 z tytułu:

- nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów lub części składowych do tych pojazdów, jeżeli z wskazanych tytułów podatnikowi nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne (art. 15 ust. 1), prowadzące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Działalność gospodarcza (art. 15 ust. 2) obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także osób wykonujących wolne zawody. Działalność ta obejmuje czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej (art. 15 ust. 6) oraz urzędów ich obsługujących w zakresie zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Zwalnia się od podatku (art. 43 ust. 1 pkt 36) usługi w zakresie wynajmowania lub wdzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe.

Podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (art. 86 ust. 1) w związku z zakupami i usługami związanymi z działalnością opodatkowaną, z zastrzeżeniem wskazanym w ustawie.

Kwotę podatku naliczonego (art. 86 ust. 2 pkt 1) stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu:

- 1) nabycia towarów i usług,
- 2) dokonania całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub wykonaniem usługi.

W przypadku nabycia towarów i usług (art. 86 ust. 2a) do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i innych niż taka działalność, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 oraz celów wskazanych w art. 8 ust. 5 (vide str. 3), gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym „sposobem określenia proporcji”. Sposób ten powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Sposób określenia proporcji (art. 86 ust. 2b) najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:

- 1) zapewnia obniżenie kwoty podatku należnego o podatek naliczony wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz

- 2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż taka działalność, z wyjątkiem celów osobistych, wskazanych w art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 oraz celów wskazanych w art. 8 ust. 5 - w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych wydatków w całości do tej działalności nie jest możliwe.

W stosunku do towarów i usług (art. 90 ust. 1 i 2), które są wykorzystywane do czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, jak i tych, gdy takie prawo nie przysługuje, podatnik odrębnie określa kwoty podatku naliczonego związanego z czynnościami, w stosunku do których przysługuje mu prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot wskazanych wyżej, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, do

których przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10.

Proporcję (art. 90 ust. 3 i 4) ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, oraz takich gdy takie prawo mu nie przysługuje. Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja.

Do obrotu przy wyliczaniu proporcji (art. 90 ust. 5) nie wlicza się obrotu uzyskanego z dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika - używanych przez niego na potrzeby jego działalności.

Podatnicy, którzy w poprzednim roku podatkowym (art. 90 ust. 8 i 9) nie osiągnęli obrotu lub u których obrót był poniżej 30 000 zł, do obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającej odliczeniu od podatku należnego przyjmują proporcję szacunkową, według prognozy uzgodnionej z urzędem skarbowym, w formie protokołu. Mogą także uzgodnić z urzędem prognozę współczynnika proporcji, jeżeli proporcja wyliczona na podstawie obrotów z roku poprzedniego byłaby dla nich niereprezentatywna.

#### **PRACE LEGISLACYJNE:**

**Do Sejmu** złożono petycję BKSP-145-542/19, tożsamą z omawianą, w sprawie zmiany ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w zakresie umożliwienia gminom odliczania podatku naliczonego od wydatków na budowę mieszkań socjalnych. Petycję 23 kwietnia 2019 r. skierowano do Komisji do Spraw Petycji.

#### **DZIAŁANIA POWIĄZANE:**

**Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej** (dalej: KIS) w interpretacji indywidualnej, stwierdził, że stanowisko Wnioskodawcy - przedstawione we wniosku z 18 maja 2018 r., o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie:

- 1) prawa do częściowego odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących wydatki związane z budową mieszkań socjalnych - jest nieprawidłowe,
- 2) prawa do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących wydatki dotyczące tzw. mediów, które są przedmiotem „refakturowania”

na rzecz użytkowników lokali - jest prawidłowe.

W uzasadnieniu przedstawiono stan faktyczny z którego m.in. wynika, że wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej złożyła gmina, czynny podatnik VAT, strona porozumienia gmin na rzecz przygotowania i realizacji projektu w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa na lata 2014-2020, który jest współfinansowany z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego. W tym celu gmina - lider projektu zawarła z Urzędem Marszałkowskim Województwa umowę na dofinansowanie. Inwestycja obejmuje rozbudowę i przebudowę budynku, w wyniku których powstanie na parterze dostępna nieodpłatnie świetlica wiejska, na pierwszym piętrze mieszkania socjalne oraz parterowy budynek garażu, który zostanie oddany w użyczenie OSP. W ramach robót budowlanych wykonane zostaną m.in. roboty ziemne, fundamenty, docieplenie budynku, izolacje przeciwwilgociowe, instalacje wodno-kanalizacyjne, gazowe i c.o.

Mieszkania będą przeznaczone dla osób z prawem do lokalu socjalnego, znajdujących się w trudnej sytuacji materialnej, mające zmniejszoną zdolność do samodzielnej egzystencji. Lokale socjalne mają służyć jako mieszkaniowy zasób gminny i będą wynajmowane na cele mieszkaniowe odpłatnie według stawek określonych w zarządzeniu wójta. Opłaty, jakie będą zobowiązani wносить najemcy obejmują czynsz oraz opłaty za media obliczane odrębnie od czynszu. Zużycie paliwa gazowego będzie obliczane w zależności od powierzchni lokalu, na podstawie wskazania licznika głównego, natomiast woda, ścieki i energia elektryczna będą obliczane według wskazań indywidualnych liczników. Umowy na dostawę mediów zawierane będą przez Gminę, przy czym nie będzie ona naliczała marży do ceny dostaw wyżej wymienionych mediów.

Dyrektor KIS poinformował też, że wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą wskazania, czy gminie przysługuje prawo do odliczenia części podatku naliczonego z faktur dokumentujących wydatki z tytułu realizacji opisanej inwestycji w części dotyczącej budowy mieszkań socjalnych przy zastosowaniu proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 3 i art. 86 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług (wniosek petycyjny).

Dyrektor KIS stwierdził, że „odnosząc się do planowanej inwestycji w kontekście obowiązujących przepisów, w związku z planowanym jej wykorzystaniem do działalności gospodarczej i innej niż gospodarcza, co do zasady, zastosowanie znalazłyby przepisy art. 86 ust. 2a-2h ustawy o podatku od towarów i usług. Jednocześnie, aby wystąpiło prawo do odliczenia podatku naliczonego, musiałyby istnieć związki zakupów w ramach opisanej inwestycji ze sprzedażą opodatkowaną. Jednakże okoliczności przedstawione w opisie

sprawy wskazują, że ww. inwestycja nie będzie związana ze sprzedażą opodatkowaną.

Zatem gminie, w odniesieniu do poniesionych wydatków z tytułu realizacji inwestycji nie przysługuje prawo do odliczenia podatku w części dotyczącej budowy mieszkań socjalnych. Powyższe wynika z faktu, że w rozpatrywanym przypadku nie zostały spełnione - wskazane w art. 86 ust. 1 ustawy - przesłanki warunkujące prawo do odliczenia podatku naliczonego, tj. wydatki związane z realizacją ww. projektu w części dotyczącej budowy lokali socjalnych nie będą służyły Wnioskodawcy do wykonywania czynności opodatkowanych tym podatkiem. W opisanym przypadku Gminie wynajmującej lokale socjalne na cele mieszkaniowe w ogóle nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od poniesionych wydatków związanych z budową tych lokali socjalnych, gdyż usługi wynajmowania lub wdzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe są zwolnione od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT.”

Zdaniem Dyrektora KIS należy również zauważyć, że „refakturowane” na rzecz najemców koszty tzw. „mediów” dotyczą tylko faktu zużycia przez najemców tych mediów wody, ścieków i energii elektrycznej. Natomiast budowa lokali socjalnych nie wiąże się z zużyciem wody bądź energii elektrycznej, czy też odprowadzaniem ścieków. W stanie faktycznym nie dochodzi do przeniesienia na najemcę (w drodze refakturowania) kosztów budowy lokali socjalnych. W kontekście powyższego, Gminie nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT z tytułu budowy lokali mieszkalnych, gdyż budowa lokali mieszkalnych związana jest wyłącznie z czynnościami zwolnionymi. Zatem nie można zgodzić się ze stanowiskiem Gminy, zgodnie z którym Gmina ma prawo do odliczania podatku VAT z tytułu realizacji przedmiotowej inwestycji w części dotyczącej budowy mieszkań socjalnych w oparciu o współczynnik, o którym mowa w art. 90 ust. 1 oraz przewspółczynnik, o którym mowa w 86 ust. 2a ustawy o VAT. <sup>1</sup>

**Interpelacja poselska** nr 28059 skierowana do ministra finansów w sprawie interpretacji podatkowych. W odpowiedzi z 4 stycznia 2019 r. resort wskazał m.in. że zgodnie z art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów podatkowych (interpretację indywidualną).

Zdaniem resortu ilość wydanych interpretacji indywidualnych zależy w przeważającej mierze od samych zainteresowanych. „Ogromna i narastająca z roku na rok (a mierzona już

<sup>1</sup> <https://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=536745&poziomDostepu=PUB&indexAccordionPanel=-1#tresc>

setkami tysięcy) liczba wydanych interpretacji indywidualnych nie sprzyja jasności i pewności prawa z punktu widzenia przeciętnego podatnika szukającego informacji o swojej sytuacji podatkowej.”

Resort poinformował także, że planowane jest zwiększenie częstotliwości i liczby wydanych interpretacji ogólnych oraz objaśnień podatkowych. Pozwoli to na zwiększenie jasności i pewności prawa podatkowego dla podatników, a jednocześnie może ograniczyć liczbę wydawanych interpretacji indywidualnych dzięki usunięciu wątpliwości interpretacyjnych, które skłaniałyby zainteresowanych do składania wniosków.

#### **INFORMACJE DODATKOWE:**

Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 506), w art. 2 stanowi, że gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność, posiada osobowość prawną, a jej samodzielność podlega ochronie sądowej.

Do zakresu działania gminy (art. 6 ust. 1) należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów.

Zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy, które obejmują sprawy m.in. ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony środowiska i przyrody, gospodarki wodnej; gminnego budownictwa mieszkaniowego oraz utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych.

OPRACOWAŁA

Wanda Wójtowicz

WICEDYREKTOR

Danuta Antoszkiewicz