



Ministerstwo Klimatu i Środowiska

Podsekretarz Stanu
Miłosz Motyka

DOZE-I.050.12.2024.AJ
3164887.12468279.10015515
Warszawa, 16-05-2024

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na interpelację nr K10INT2607 Pana Posła Artura Łąckiego w sprawie OZE, proszę o przyjęcie poniższych wyjaśnień. Jednocześnie uprzejmie informuję, że ze względu na podatkowy charakter pytań odpowiedzi zostały opracowane we współpracy z Ministerstwem Finansów.

1. Czy w ramach Ministerstwa Klimatu i Środowiska prowadzone są prace nad dostosowaniem przepisów regulujących preferencyjną stawkę podatku od towarów i usług do nowych rozwiązań dla prosumentów będących gospodarstwami domowymi w zakresie zrównania ich traktowania z prosumentami indywidualnymi?

Poprzedzając udzielenie odpowiedzi na przedmiotowe pytanie uprzejmie informuję, że ustawą z dnia 16 października 2019 r. o zmianie ustawy – Prawo ochrony środowiska oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2019 r. poz. 2166), ustawodawca wprowadził zmiany w art. 41 ust. 12a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361), dalej: „ustawa o VAT”, polegające na rozszerzeniu definicji obiektów budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym o funkcjonalnie z nimi związaną mikroinstalację, zdefiniowaną w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2023 r. poz. 1436, z późn. zm.), dalej: „ustawa o OZE”.

W tym miejscu wyjaśniam, że zgodnie z ww. definicją, mikroinstalacja oznacza instalację odnawialnego źródła energii o łącznej mocy zainstalowanej elektrycznej nie większej niż 50 kW, przyłączonej do sieci elektroenergetycznej o napięciu znamionowym niższym niż 110 kV albo o mocy osiągalnej cieplnej w skojarzeniu nie większej niż 150 kW, w której łączna moc zainstalowana elektryczna jest nie większa niż 50 kW.

Wymieniona zmiana art. 41 ust. 12a ustawy o VAT spowodowała, że stawkę VAT w wysokości 8% stosuje się również do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w rozumieniu art. 41 ust. 12 ustawy o VAT w odniesieniu do mikroinstalacji funkcjonalnie związanej z obiektami zaliczonymi do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym – niezależnie od miejsca jej położenia.

Zastosowanie stawki VAT w wysokości 8% do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących mikroinstalacji – niezależnie od miejsca jej położenia – funkcjonalnie związanej z obiektami zaliczonymi do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym wymaga w każdym

przypadku ustalenia związku funkcjonalnego mikroinstalacji z obiektami zaliczonymi do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, oraz 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, a także mikroinstalację, funkcjonalnie z nimi związaną, z zastrzeżeniem ust. 12b ustawy o VAT, który precyzuje, że do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym określonego w ust. 12a nie zalicza się:

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

Reasumując, na gruncie przepisów o VAT obniżona stawka VAT może dotyczyć wskazanych czynności w odniesieniu do mikroinstalacji w rozumieniu ustawy o OZE (przez co należy także rozumieć, że chodzi o elementy wchodzące w jej skład), pod warunkiem jej funkcjonalnego związania z obiektami zaliczonymi do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym służącego jej wykorzystaniu zasadniczo na własne cele mieszkaniowe – niezależnie od miejsca jej położenia (np. na lub obok budynków budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym). Funkcjonalność powiązania mikroinstalacji z obiektem mieszkalnym należy rozumieć w ten sposób, że dana mikroinstalacja ma zapewniać energię dla tego obiektu i to niezależnie od tego, gdzie została fizycznie zamontowana (na gruncie, na dachu budynku gospodarczego, garażu).

Zatem, wskazane powyżej przepisy ustawy o VAT jednoznacznie wskazują zakres stosowania preferencyjnej stawki VAT dla instalacji OZE.

Przy czym, w zakresie stosowania obniżonej stawki podatku dla instalacji OZE zarówno dla gospodarstw domowych znajdujących się w budynkach wielorodzinnych, jak i gospodarstw domowych znajdujących się w budynkach jednorodzinnych konieczne jest przeprowadzenie oceny pod kątem opodatkowania VAT w każdym indywidualnym przypadku.

W zależności od rodzaju przedsięwzięcia oraz jego efektów spełnienie przesłanek powodujących, że transakcja korzysta z preferencyjnej, 8% stawki podatku VAT, może się różnić.

W przypadku powstania wątpliwości dotyczących wysokości stawki podatku VAT, w tym stawki VAT na montaż mikroinstalacji, wnioskodawcy mogą zwrócić się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie wiążącej informacji stawkowej (WIS).

Jednocześnie informuję, że zarówno Ministerstwo Klimatu i Środowiska, jak i Ministerstwo Finansów aktualnie nie prowadzą prac związanych ze zmianą przedmiotowych przepisów odnoszących się do stawki podatku VAT.

2. Czy w ramach Ministerstwa Klimatu i Środowiska prowadzone są prace nad dostosowaniem przepisów regulujących ulgę termomodernizacyjną w zakresie zrównania praw prosumentów indywidualnych z prosumentami zbiorowymi i wirtualnymi będącymi gospodarstwami domowymi?

Uprzejmie wyjaśniam, że zgodnie z art. 26h ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, z późn. zm.), dalej: „ustawa PIT” ulga termomodernizacyjna jest instrumentem wsparcia dla podatników podejmujących przedsięwzięcia mające na celu m.in. poprawę jakości powietrza czy efektywności energetycznej jednorodzinnych budynków mieszkalnych.

Należy przy tym zauważyć, że celem wprowadzenia przedmiotowej preferencji było stworzenie instrumentu prawnego, który uzupełni ofertę pomocy państwa w realizacji przedsięwzięć termomodernizacyjnych podejmowanych zwłaszcza w odniesieniu do sektora bytowo-komunalnego, głównego odpowiedzialnego za nieodpowiednią jakość powietrza w Polsce.

Ulga termomodernizacyjna stanowi uzupełnienie programu „Czyste powietrze”, kierowanego do właścicieli (współwłaścicieli) budynków mieszkalnych jednorodzinnych. Ulga ta adresowana jest do tych podatników, którzy mogą sfinansować z własnych środków przedsięwzięcie termomodernizacyjne we własnym (bądź posiadanym we współwłasności) budynku mieszkalnym jednorodzinny. Ulga termomodernizacyjna poprzez odliczenie w podatku PIT stanowi zachętę dla podatników tego podatku do aktywnego włączenia się w realizację procesu poprawy jakości powietrza w Polsce.

Zgodnie z art. 26h ust. 1 ustawy PIT podatnik będący właścicielem lub współwłaścicielem budynku mieszkalnego jednorodzinny ma prawo odliczyć od podstawy obliczenia podatku, ustalonej zgodnie z art. 26 ust. 1 lub art. 30c ust. 2 tej ustawy, wydatki poniesione w roku podatkowym na materiały budowlane, urządzenia i usługi, związane z realizacją przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w tym budynku, określone w przepisach wydanych na podstawie ust. 10, które zostanie zakończone w okresie 3 kolejnych lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym poniesiono pierwszy wydatek.

Adresatami ulgi termomodernizacyjnej są zatem podatnicy podatku dochodowego opłacający podatek według skali podatkowej, 19% stawki podatku dla przedsiębiorców oraz opłacający ryczałt od przychodów ewidencjonowanych, będący właścicielami lub współwłaścicielami jednorodzinnych budynków mieszkalnych, ponoszący wydatki na realizację przedsięwzięć termomodernizacyjnych. Ponadto, odliczenie przysługuje pod warunkiem zakończenia przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w okresie trzech kolejnych lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym poniesiono pierwszy wydatek.

Katalog wydatków odliczanych w ramach ulgi termomodernizacyjnej określono w Rozporządzeniu Ministra Inwestycji i Rozwoju z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 273).

Omawiane odliczenie dotyczy przedsięwzięcia termomodernizacyjnego zdefiniowanego w art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o wspieraniu termomodernizacji i remontów oraz o centralnej ewidencji emisyjności budynków (Dz. U. z 2023 r. poz. 2496), czyli działania, którego celem jest:

- 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 sieciach ciepłowniczych oraz zasilających je lokalnych źródłach ciepła, jeżeli budynki mieszkalne, 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 mieszkalnych,
 - d) całkowita lub częściowa zamiana źródeł energii na źródła odnawialne lub zastosowanie wysokosprawnej kogeneracji.

Ulga termomodernizacyjna, tak jak każda inna ulga w podatku, jest odstępstwem od generalnej zasady powszechności opodatkowania wyrażonej w art. 9 ust. 1 ustawy PIT. Zatem przepisy ją normujące muszą być interpretowane ściśle. Jeden z warunków skorzystania z tej preferencji to rodzaj budynku, w którym inwestycja jest realizowana – budynek mieszkalny jednorodzinny. Oznacza to, że żaden inny rodzaj budynku nie jest uwzględniany w tej preferencji.

Jednocześnie informuję, że zarówno Ministerstwo Finansów, jak i Ministerstwo Klimatu i Środowiska nie podzielają opinii o dyskryminacyjnym charakterze ulgi termomodernizacyjnej w odniesieniu do właścicieli lokali w budynkach wielorodzinnych. Konstytucyjna zasada równości stanowiąca, że „wszyscy są wobec prawa równi” wielokrotnie była rozpatrywana przez Trybunał Konstytucyjny. Stwierdził on, że: „zasada równości oznacza nakaz jednakowego traktowania wszystkich obywateli w obrębie określonej klasy („kategorii”). Wszystkie podmioty charakteryzujące się w równym stopniu daną cechą istotną (relewantną) powinny być traktowane równo, a więc według jednakowej miary, bez różnicowań zarówno dyskryminujących, jak i faworyzujących.”.

W wyroku z 20 grudnia 1994 r., sygn. K. 8/94 Trybunał Konstytucyjny wskazał, że: „Sprawiedliwość wymaga, aby różnicowanie prawne podmiotów (ich kategorii) pozostawało w odpowiedniej relacji do różnic w ich sytuacji faktycznej. Wyrażona w ten sposób sprawiedliwość rozdzielcza oznacza, że równych traktować należy równo, a podobnych należy traktować podobnie (zob. orzeczenia Trybunału: K. 7/90; K. 12/92; U. 1/93, K. 10/93). Zasada równości daje się zatem wyrazić w formule, w myśl której nie wolno tworzyć takiego prawa, które różnicowałoby sytuację prawną podmiotów, których sytuacja faktyczna jest taka sama.

Zatem nie można mówić o złamaniu zasady równości, ponieważ właściciele domów mieszkalnych jednorodzinnych nie znajdują się w tej samej sytuacji faktycznej co właściciele lokali w budynkach wielorodzinnych. Te różnice w sytuacji faktycznej obu kategorii podmiotów sprawiają, iż uzasadnione jest prawo ustawodawcy do wprowadzenia odmiennych regulacji dotyczących preferencji podatkowych.

Wobec powyższych wyjaśnień informuję, że aktualnie nie jest planowane rozszerzenie wymienionej preferencji podatkowej.

Z wyrazami szacunku

Miłosz Motyka
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Klimatu i Środowiska
/ – podpisany cyfrowo/