



Warszawa, dnia 07 sierpnia 2020 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA**  
**MINISTER FINANSÓW**

PT3.056.4.2020.GQKQ.366

**Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji**

W związku z wystąpieniem z 18 maja 2020 r., które zostało uznane za petycję, w sprawie możliwości wprowadzenia stawki VAT w wysokości 0% dla usług budowlanych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego, dalej „j.s.t.”, m.in. inwestycji drogowych, budowy oświetlenia ulicznego, termomodernizacji budynków mieszkalnych czy usług związanych z zakupem i montażem odnawialnych źródeł energii na okres od 1 marca do 31 grudnia 2020 r., uprzejmie informuję co następuje.

W ocenie Wnioskodawcy realizacja powyższego postulatu pozwoliłaby czasowo złagodzić negatywne skutki finansowe dla j.s.t. w kontekście zaistniałej sytuacji epidemiologicznej oraz zachować płynność finansową przedsiębiorcom świadczącym usługi na rzecz gmin.

Na wstępie należy zauważyć, że VAT jest podatkiem ściśle zharmonizowanym w Unii Europejskiej, co oznacza, że państwa członkowskie – w tym Polska – są związane przepisami unijnymi w tej dziedzinie, w szczególności unormowaniami dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej<sup>1</sup>, dalej „dyrektywa 2006/112/WE”. Oznacza to, że krajowe przepisy o VAT muszą być spójne z unijnymi regulacjami VAT, a co za tym idzie państwa członkowskie UE nie mogą wprowadzać do krajowego porządku prawnego rozwiązań, które nie mają umocowania w prawie UE.

W konsekwencji przyjęcie w ramach krajowego systemu VAT rozwiązań, które nie znajdują umocowania w prawie UE groziłoby znacznym ryzykiem wszczęcia przez Komisję Europejską postępowania w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego (tzw. postępowania naruszeniowego prowadzonego na podstawie art. 258 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej<sup>2</sup>) i w efekcie możliwością nałożenia kary finansowej na Polskę przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, dalej „TSUE”.

Przepisy dyrektywy 2006/112/WE określają jakie stawki VAT państwa członkowskie mogą stosować wobec poszczególnych kategorii towarów i usług. W tym względzie art. 98 ust. 1 tej dyrektywy wskazuje, że państwa członkowskie mogą stosować jedną lub dwie stawki obniżone. Natomiast art. 98 ust. 2 precyzuje, że stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku III zawierającym

<sup>1</sup> Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.

<sup>2</sup> Dz. Urz. UE L 115 z 9.5.2008, str. 1



wykaz dostaw towarów i świadczenia usług, do których można zastosować stawki obniżone, o których mowa w art. 98 dyrektywy 2006/112/WE.

Stosownie do pkt 10 załącznika III, stawkę obniżoną można stosować do dostawy, budowy, remontu i przebudowy budynków mieszkalnych w ramach polityki społecznej, natomiast z pkt 10a ww. załącznika III wynika, że stawka obniżona stosowana jest również do remontów i naprawy prywatnych budynków mieszkalnych, z wyłączeniem materiałów stanowiących znaczącą część wartości świadczonej usługi.

Z powołanych regulacji wynika, że obowiązujące przepisy dyrektywy 2006/112/WE nie przewidują możliwości stosowania stawki VAT w wysokości 0% bezpośrednio w odniesieniu do usług budowlanych, jako takich.

Zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,<sup>3</sup> dalej „ustawa o VAT” pewne kategorie usług budowlanych objęte są obniżoną stawką podatku.

W myśl ustawy o VAT (vide art. 41 ust. 2 w związku z art. 146aa pkt 2 oraz art. 41 ust. 12 - 12c ustawy o VAT), której regulacje znajdują odzwierciedlenie w przywołanych przepisach dyrektywy 2006/112/WE, stawkę podatku w wysokości 8% stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Zgodnie z art. 41 ust. 12a ustawy o VAT przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego (tj. budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, dalej: „PKOB” w dziale 11<sup>4</sup>) lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w PKOB w dziale 12, oraz obiekty sklasyfikowane w PKOB 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, o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz. U. z 2018 r. poz. 2389, z późn. zm.), funkcjonalnie z nimi związaną, z zastrzeżeniem ust. 12b.

Do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym nie zalicza się budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m<sup>2</sup> oraz lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m<sup>2</sup>.

Obniżoną do wysokości 8% stawkę podatku VAT stosuje się również do robót konserwacyjnych<sup>5</sup> dotyczących budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, a także do robót konserwacyjnych dotyczących:

- obiektów budownictwa mieszkaniowego (zdefiniowane w art. 2 pkt 12 ustawy o VAT), lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych - w zakresie, w jakim wymienione roboty nie są objęte tą stawką jako dotyczące budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym,
- lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budownictwa w dziale 12 - w zakresie, w jakim wymienione roboty nie są objęte tą stawką jako dotyczące budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym (§ 3 ust. 1 pkt 2 i 3, ust. 2 i ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie towarów i usług, dla których

<sup>3</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 106, z późn. zm.

<sup>4</sup> Zob. art. 2 pkt 12 ustawy o VAT

<sup>5</sup> przez roboty konserwacyjne rozumie się roboty mające na celu utrzymanie sprawności technicznej elementów budynku lub jego części, inne niż remont.

obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych z dnia 25 marca 2020 r.<sup>6</sup>).

Odnosząc się do możliwości zmiany w dalszej perspektywie czasowej przepisów o VAT w zakresie wprowadzenia stawki VAT 0% dla usług budowlanych świadczonych dla j.s.t. w związku z realizowanymi przez nie inwestycjami publicznymi, uprzejmie wyjaśniam, że od 2018 r. na forum Rady Unii Europejskiej i jej organów przygotowawczych toczą się prace nad wnioskiem legislacyjnym Komisji Europejskiej dotyczącym reformy systemu stawek VAT<sup>7</sup>. Trudno jest jednak przewidzieć czy i kiedy uda się doprowadzić do jednomyślnego przyjęcia przez Radę UE tego projektu zmiany dyrektywy 2006/112/WE oraz jaki będzie ostateczny kształt tych zmian, w tym czy uzgodniona przez wszystkie państwa członkowskie nowelizacja umożliwi zmianę przepisów krajowych w postulowanym zakresie (należy mieć bowiem na względzie m.in., że do zmiany unijnych przepisów podatkowych wymagana jest jednomyślność).

Niezależnie od braku możliwości wprowadzenia w chwili obecnej stawki VAT w wysokości 0% dla usług budowlanych realizowanych przez j.s.t., z uwagi na obowiązujące w tym zakresie unijne regulacje VAT, uprzejmie zauważam, że Ministerstwo Finansów uczestniczyło oraz kontynuuje działania, mające na celu wsparcie i pomoc dla j.s.t. w zaistniałej sytuacji epidemiologicznej.

Przedstawione poniżej działania z założenia są ukierunkowane na złagodzenie negatywnych skutków finansowych dla j.s.t. dotkniętych skutkami COVID-19.

**Rozwiązania zawarte w ustawie z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>8</sup>, dalej „specustawa”**

Rozwiązania te dotyczą w szczególności:

- nadania większych uprawnień organom wykonawczym jednostek samorządu terytorialnego, niezbędnych do sprawnego realizacji zadań tych jednostek;
- dokonywania zmiany przeznaczenia rezerwy celowej utworzonej w budżecie jednostki samorządu terytorialnego bez uzyskania opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego tę jednostkę;
- umożliwienia tworzenia nowej rezerwy celowej bez uzyskania opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego tę jednostkę, przenosząc do niej zablokowane kwoty wydatków na podstawie art. 260 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;
- przesunięcia w drodze rozporządzenia Ministra Finansów, terminów przekazywania sprawozdań oraz informacji sporządzanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Terminy te zostały określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 31 marca 2020 r. w sprawie określenia innych terminów wypełniania obowiązków w zakresie ewidencji oraz w zakresie sporządzenia, zatwierdzenia, udostępnienia i przekazania do właściwego rejestru, jednostki lub organu sprawozdań lub informacji<sup>9</sup>;

---

<sup>6</sup> Dz. U. z 2020, poz. 527 ze zm.

<sup>7</sup> Wniosek Dyrektywa Rady zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w zakresie stawek podatku od wartości dodanej (COM(2018)20).

<sup>8</sup> Dz. U. poz. 374, 567, 568, 695, 875, 1086 i 1106

<sup>9</sup> Dz. U. poz. 570

- złagodzenia na rok 2020 ograniczenia, wynikającego z art. 242 ustawy o finansach publicznych, w zakresie równoważenia budżetu w części bieżącej;
- zwiększenia przestrzeni do spłaty zobowiązań jednostek samorządu terytorialnego wskutek zmian w zakresie prawnego limitu spłaty zadłużenia.

**Rozwiązania zawarte w ustawie z dnia 19 czerwca 2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19<sup>10</sup>**

W ustawie tej wprowadzono kolejne rozwiązania dotyczące m.in.:

- zwiększenia płynności finansowej samorządów w okresie epidemii poprzez wprowadzenie możliwości wcześniejszego przekazywania samorządom w 2020 r. subwencji ogólnej z budżetu państwa;
- możliwości przesunięcia na kolejne miesiące wpłat do budżetu państwa dokonywanych przez jednostki o ponadprzeciętnych dochodach podatkowych;
- uelastycznienia w 2020 r. wymogu równoważenia strony bieżącej budżetu jednostki samorządu terytorialnego dodatkowo o wartość planowanego ubytku w dochodach będącego skutkiem wystąpienia COVID-19;
- złagodzenia reguły fiskalnej ograniczającej zadłużenie m.in. o kwotę faktycznego ubytku w dochodach podatkowych jednostki samorządu terytorialnego wynikającego z wystąpienia epidemii COVID-19;
- zwiększenia możliwości jednostki samorządu terytorialnego do spłaty zadłużenia. Ustalając na rok 2021 i lata kolejne relację ograniczającą wysokość spłaty długu, jednostka będzie w budżecie pomniejszała wydatki bieżące o wydatki bieżące poniesione w 2020 r. w celu realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19;
- nieuwzględniania w ustaleniu potencjału dochodowego jednostki samorządu terytorialnego skutków finansowych ulg udzielanych przez jednostkę samorządu terytorialnego w spłacie zobowiązań w postaci rozłożenia i odroczenia zapłaty podatków i zaległości podatkowych;
- zwiększenia dochodów samorządu powiatowego z tytułu gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa. Od wpływów i odsetek, o których mowa w art. 23 ust. 3 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, osiągniętych w okresie do dnia 31 grudnia 2020 r. potrąca się 50% środków, które stanowią dochód powiatu, na obszarze którego są położone nieruchomości, o których mowa w tym przepisie<sup>11</sup>.

**Rozwiązania dotyczące realizacji przez samorządy inwestycyjnych zadań własnych związanych z zapobieganiem oraz zwalczaniem epidemii COVID-19**

W ustawie o dochodach j.s.t. w art. 51 został dodany ust. 3, zgodnie z którym z budżetu państwa mogą być udzielane właściwym jednostkom samorządu terytorialnego dotacje celowe na wsparcie realizacji zadań wynikających z przepisów o zapobieganiu oraz zwalczaniu zakażeń i chorób

<sup>10</sup> Dz. U. poz. 1086

<sup>11</sup> art. 15zzzga ust. 1 ww. ustawy o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19

zakaźnych u ludzi. Przepisu art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych nie stosuje się ( art. 21 specustawy).

W celu realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 dotacje z budżetu państwa na dofinansowanie zadań, o których mowa w art. 42 ust. 2 pkt 2 ustawy o dochodach j.s.t. oraz w przepisach odrębnych, mogą być udzielane do wysokości 100% planowanych wydatków jednostki samorządu terytorialnego na realizację danego zadania ( art. 15zi pkt 9 specustawy).

**Rozwiązania umożliwiające bardziej elastyczne gospodarowanie środkami publicznymi, w tym możliwość zmiany przeznaczenia środków zaplanowanych w rezerwach celowych poza obowiązującym dotychczas trybem wynikającym z ustawy o finansach publicznych**

Rozwiązania wprowadzone specustawą dotyczą m. in.:

- terminów zmian kwot dotacji celowych przekazywanych samorządom z budżetu państwa - zawieszono zostały terminy wynikające z art. 170 ustawy o finansach publicznych (art. 15zi pkt 3 specustawy);
- możliwości dokonywania przeniesień wydatków między rozdziałami i paragrafami klasyfikacji bez zgody Ministra Finansów w zakresie wydatków majątkowych, w tym wydatków na inwestycje budowlane (art. 15zi pkt 4 specustawy);
- możliwości wykorzystania środków z budżetu państwa przeznaczonych na finansowanie programów wieloletnich na cele związane z przeciwdziałaniem COVID-19 (15zi pkt 5 specustawy);
- możliwości dokonania zmiany przeznaczenia rezerwy celowej w celu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 (15zm specustawy);
- zmiany przeznaczenia środków ujętych w rezerwach celowych budżetu państwa, które mogą być przekazywane na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, niezależnie od przeznaczenia rezerw (31o specustawy).

Należy podkreślić, że skorzystanie z ww. przepisów umożliwiających bardziej elastyczne gospodarowanie środkami publicznymi, zależy od działań podjętych przez dysponenta danej części budżetowej.

Decyzjami Ministra Finansów, zostały uruchomione m.in. środki z rezerw celowych budżetu państwa w związku z przeciwdziałaniem skutkom pandemii COVID-19. W celu ułatwienia i przyspieszenia zmiany pierwotnego przeznaczenia środków rezerw celowych i wykorzystania ich na walkę ze skutkami COVID-19, przy uruchamianiu środków zastosowano przepisy uelastyczniające gospodarowanie środkami publicznymi, tj. art. 34 i 15zm specustawy.

**Rozwiązania pomocne j.s.t. w związku z realizacją inwestycji finansowanych z udziałem środków europejskich**

Zgodnie z art. 26 ustawy z dnia 3 kwietnia 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach wspierających realizację programów operacyjnych w związku z wystąpieniem COVID-19 w 2020 r.<sup>12</sup> w przypadku gdy beneficjentem projektu finansowanego ze środków europejskich jest jednostka sektora finansów publicznych (w tym – zgodnie z art. 9 pkt 2 ustawy o finansach publicznych - jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki, w tym gminy), termin, o którym mowa w art. 190 ustawy o finansach publicznych, ulega wydłużeniu o 3 miesiące.

---

<sup>12</sup> Dz. U. poz. 694

Tym samym w przypadku gdy beneficjentem projektu finansowanego ze środków europejskich jest jednostka sektora finansów publicznych, każdy wydatek kwalifikowalny powinien zostać ujęty we wniosku o płatność przekazywanym właściwej instytucji w terminie do 6 miesięcy od dnia jego poniesienia (a nie 3 – jak to miało miejsce poprzednio).

Ponadto możliwe jest wykorzystywanie trybu określonego w trybie art. 18 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014–2020<sup>13</sup>. Na wniosek instytucji zarządzającej minister właściwy do spraw rozwoju regionalnego w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych może wyrazić zgodę na zastosowanie wyższego niż określony w ust. 1 procentowego udziału środków współfinansowania krajowego z budżetu państwa w wydatkach kwalifikowalnych projektu, uwzględniając stan finansów państwa, w tym w szczególności:

- 1) wysokość deficytu sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i budżetu środków europejskich;
- 2) znaczenie projektu dla możliwości osiągnięcia celów programu operacyjnego;
- 3) interes publiczny oraz zakres społecznego oddziaływania projektu.

#### **Pozostałe rozwiązania, z których mogą skorzystać j.s.t.**

Gminy wiejskie mogą być beneficjentami niektórych działań/poddziałów Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014-2020. Przepis art. 53 ustawy z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2<sup>14</sup> przewiduje ułatwienia w zakresie trybu aplikowania o wsparcie w ramach tego programu. Nie jest to jednak wsparcie o charakterze finansowym.

Dodatkowo wyjaśniam, że ustawą z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw<sup>15</sup> został utworzony Fundusz Przeciwdziałania COVID-19. Środki z tego Funduszu mogą być przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Wsparcie ze środków Funduszu może być udzielone jednostkom sektora finansów publicznych oraz jednostkom spoza tego sektora. Wsparcie inwestycji we wszystkich gminach oraz powiatach z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 jest bezwrotne.

Ustawą z dnia 15 lipca 2020 r. o Polskim Bonie Turystycznym<sup>16</sup> wprowadzono w art. 43 rozwiązanie umożliwiające bezwrotne wsparcie finansowe j.s.t. w realizacji ich zadań inwestycyjnych. Przekazywane środki finansowe będą mogły być wykorzystane przez j.s.t. na inwestycje, w tym jako wkład własny do projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej. Dodatkowe środki z tego tytułu dla j.s.t. zostaną przekazane przez Rząd z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 - zwane dofinansowaniem z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych – i będą mogły być wykorzystane na inwestycje, m.in. budowę szkół i przedszkoli, wodociągi i kanalizację, drogi publiczne, tabor komunikacji miejskiej – a także inne niezbędne lokalnie działania. Planowana kwota środków została ustalona na poziomie 12 mld zł. Podkreślenia wymaga, że np. z Funduszu Dróg Samorządowych (FDS) dofinansowanie dla j.s.t. wynosi do 80%. Dodatkowo j.s.t. mogą ubiegać się o środki z tzw. Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych, a środki te, jako nie uznawane za budżetowe,

<sup>13</sup> Dz. U. z 2018 r. poz. 1431 ze zm

<sup>14</sup> Dz. U. poz. 695 ze zm.

<sup>15</sup> Dz. U. poz. 568 ze zm.

<sup>16</sup> Dz.U. poz. 1262

mogą służyć jako wkład własny do FDS. **Oznacza to, że na bazie już istniejących rozwiązań, w sprzyjających okolicznościach j.s.t. mogą realizować inwestycje drogowe niemal bez wkładu własnego.**

Końcowo pragnę zwrócić uwagę, że j.s.t. w celu realizacji zadań publicznych, w tym zadań własnych dysponują określonymi ustawowo dochodami, tj. dochodami własnymi, uzupełnianymi subwencją ogólną i dotacjami. Jednakże samorząd terytorialny jest częścią państwa i w przypadku spadku koniunktury gospodarczej, skutki tych zmian ponosi Budżet Państwa, jak również samorządy.

Należy podkreślić, że Minister Finansów na bieżąco monitoruje sytuację finansową samorządów terytorialnych. Obecnie łącznie dochody JST z tytułu (kluczowych w strukturze dochodów) udziałów w podatkach dochodowych PIT i CIT oraz z subwencji ogólnej po 6 miesiącach 2020 r. – kształtują się na poziomie 102 proc. w porównaniu do analogicznego okresu w 2019 r. Natomiast łącznie dochody JST z tytułu udziałów w podatku PIT oraz z subwencji ogólnej po 6 miesiącach 2020 r. – kształtują się na poziomie analogicznego okresu w 2019 r. (102,4 proc. r/r.).

Z upoważnienia Ministra Finansów

*dr Paweł Selera*

Dyrektor

Departamentu Podatku od Towarów i Usług

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/