



DYREKTOR  
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ

0112-KDIL2-3.4012.150.2018.2.WB

08/06/2018 13:57  
DK.3136.2018



6pFD2B8B7

FN  
08.06.2018.  
KIEROWNICZKA REFERATU  
Renata Wojtuszek

Leszno, dnia 08 czerwca 2018 r.

URZĄD MIEJSKI  
W AUGUSTOWIE  
WŁAŚCIWY

08.06.2018

at. \_\_\_\_\_

Gmina Miasto Augustów

ul. 3 Maja 60  
16-300 Augustów  
NIP 8461529116

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r., poz. 800, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 30 marca 2018 r. (data wpływu wniosku 30 marca 2018 r.), uzupełnionym pismem z dnia 15 maja 2018 r. (data wpływu 16 maja 2018 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dotyczących realizacji przedmiotowego projektu (pytanie oznaczone we wniosku nr 3) – **jest prawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 30 marca 2018 r. złożono do tutejszego organu ww. wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług m.in. w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dotyczących realizacji przedmiotowego projektu (pytanie oznaczone we wniosku nr 3). Wniosek uzupełniono w dniu 16 maja 2018 r. o doprecyzowanie opisu sprawy.

#### **We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.**

Gmina Miasto Augustów jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług i składa deklaracje VAT-7. Gmina jest podmiotem prawa publicznego o charakterze określonym przepisami ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym.

Gmina Miasto Augustów zamierza realizować projekt „Wymiana pieców i palenisk węglowych na terenie Augustowa”, na który złożyła wniosek o dofinansowanie w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Podlaskiego na lata 2014-2020 Priorytet V. Gospodarka niskoemisyjna. Działanie 5.4.1 Strategie niskoemisyjne z wyłączeniem BOF.

Projekt swoim zakresem będzie obejmował zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomase, kotły gazowe, olejowe) (– sklasyfikowane jako świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; klasyfikacja statystyczna czynności PKWiU 43.22.12.0 roboty związane z wykonywaniem instalacji cieplnych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych), oraz budowę systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń.



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 65 619 89 00 | REGON: 366063511

www.kis.gov.pl  
e-PUAP: /KIS/wnioski  
e-mail: kancelaria.kis@mf.gov.pl

Głównym celem projektu jest ograniczenie zanieczyszczenia powietrza poprzez modernizację indywidualnych źródeł ciepła (montaż kotłów na biomasę, paliwa gazowe, olejowe) na terenie Miasta Augustów. Do celów szczegółowych można zaliczyć:

- zwiększenie ilości nowych ekologicznych jednostek wytwarzania energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe);
- zmniejszenie emisji CO<sub>2</sub> i innych gazów cieplarnianych do atmosfery;
- zwiększenie ilości gospodarstw domowych, w których zmodernizowano indywidualne źródła energii cieplnej;
- zwiększenie udziału odnawialnych źródeł energii w ogólnym bilansie energetycznym Województwa Podlaskiego;
- zwiększenie produkcji energii cieplnej przez ekologiczne instalacje na terenie Miasta;
- zwiększenie świadomości społeczeństwa na temat ekologicznych źródeł energii.

Elementem uzupełniającym realizację projektu w zakresie modernizacji indywidualnych źródeł ciepła, będzie montaż systemu pomiaru zanieczyszczeń (takich jak pył PM 10 i benzo(alfa)piren) oraz system informowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń.

System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla. Osiągnięcie założonych celów projektu przyniesie szereg korzyści społeczno-gospodarczych dla Miasta i jego mieszkańców.

W projekcie będą mogły wziąć udział osoby fizyczne posiadające prawo do dysponowania budynkiem mieszkalnym położonym w granicach administracyjnych Augustowa i prawo do dysponowania zgłoszoną nieruchomością zarówno w okresie realizacji, jak i trwałości projektu, tj. w okresie 5 lat od daty płatności końcowej. Zamontowane instalacje przez okres 5 lat od daty płatności końcowej stanowiąc będą własność Gminy Miasta Augustów i przez ten czas zostaną udżyczone do bezpłatnego użytkowania właścicielom nieruchomości. Po upływie 5 lat prawo własności zostanie przeniesione na Beneficjenta ostatecznego (mieszkańca). Zakupiona stacja pomiaru zanieczyszczeń będzie stanowiła własność Miasta. Inwestycja będzie realizowana z dofinansowaniem 65% wydatków kwalifikowalnych, podatek VAT w przypadku budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń będzie wydatkiem kwalifikowalnym, w pozostałym zakresie będzie wydatkiem niekwalifikowalnym. Wysokość otrzymanego dofinansowania jest uzależniona od ilości nieruchomości biorących udział w projekcie. Faktury dokumentujące zakup towarów i usług związanych z realizacją projektu „Wymiana pieców i palenisk węglowych na terenie Augustowa” będą wystawiane na Gminę Miasto Augustów, NIP 8461529116, REGON 790670817 (odbiorca: Urząd Miejski).

Realizacja przedmiotowego projektu jest uzależniona od otrzymania dofinansowania, w sytuacji nieotrzymania dofinansowania projekt w ogóle nie będzie realizowany. Oprócz wydatków związanych z zakupem i montażem niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej, budową systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń, Miasto poniosło wydatki na wykonanie dokumentacji przygotowawczej (między innymi: studium wykonalności, oceny oddziaływania na środowisko, wyciąg z dokumentacji technicznej), oraz przeprowadzenie audytów uproszczonych. Wkład mieszkańców będzie dotyczył wydatków związanych z zakupem i montażem niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej i będzie stanowił ok. 33% wydatków ogółem projektu. Pozostała część wydatków zostanie poniesiona przez Miasto Augustów.

Otrzymane dofinansowanie nie będzie przeznaczone na dopłaty do ceny zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej (dostawy i wymiany pieców dla każdego mieszkańca), będzie to dofinansowanie ogólne przeznaczone na pokrycie wszystkich kosztów związanych z realizacją projektu.

Pomiędzy Gminą Miastem Augustów a osobami fizycznymi zostaną zawarte umowy cywilnoprawne w sprawie realizacji projektu, z których będzie wynikało, że właściciel wniesie ww. wkład wraz z podatkiem VAT należnym (zgodnie z interpretacją Ministerstwa Rozwoju z dnia 30 października 2017 r., nr pisma DKF-IV.7517.142.2017.DK), Miasto docelowo przeznaczy na realizację projektu środki pochodzące z dofinansowania oraz środki własne.

Mieszkańcy zgodnie z treścią umowy oświadczają, że posiadają pełne prawo do dysponowania nieruchomością, na której przewiduje się realizację ww. projektu oraz zobowiązani są do udostępnienia jej do prowadzenia prac związanych z wymianą pieców. Budynki i lokale, w których ma być wykonany montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej (kotłów na biomasę, kotłów gazowych, olejowych) zalicza się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w rozumieniu art. 41 ust. 12a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – czyli budynki mieszkalne, jednorodzinne, sklasyfikowane na podstawie 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.) w dziale 11 – budynki mieszkalne, symbol PKOB 1110 Budynki mieszkalne jednorodzinne. W dwóch przypadkach instalacje będą montowane na budynkach mieszkalnych przekraczających pow. 300 m<sup>2</sup>. Montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej będzie wykonywany w ramach budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części. Po zakończeniu projektu przez 5 lat piece będą stanowiły własność Miasta, a mieszkańcy będą je bezpłatnie użytkować. Po tym czasie piece zostaną przekazane bezpłatnie właścicielom nieruchomości (za kwotę wniesionego wkładu), którzy to będą ponosili koszty związane z ich utrzymaniem. Miasto po przekazaniu ww. obiektów nie będzie ponosiło żadnych kosztów związanych z ich eksploatacją.

W inwestycji będą uczestniczyć mieszkańcy – osoby fizyczne, poprzez dokonanie określonego w umowie wkładu własnego w II ratach: I przed wyłonieniem wykonawcy, II po przeprowadzeniu procedury przetargowej na zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej z kotłów na biomasę, kotłów gazowych i olejowych. Efekty realizacji projektu będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych, za wyjątkiem budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń, który będzie związany z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu VAT.

W piśmie z dnia 15 maja 2018 r. – stanowiącym uzupełnienie wniosku – Wnioskodawca wskazał, że:

1.

Elementem uzupełniającym, realizację projektu w zakresie modernizacji indywidualnych źródeł ciepła, będzie montaż systemu pomiaru zanieczyszczeń (takich jak pył PM 10 i benzo(alfa)piren) oraz system informowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń.

Zakres monitoringu zanieczyszczenia powietrza został wybrany z uwagi na optymalne rozwiązanie techniczno-organizacyjne dla zorganizowania miejskiego systemu monitoringu jakości powietrza, polegającego na:

- badaniu i analizowaniu stanu zanieczyszczenia powietrza,
- raportowaniu i interpretowaniu uzyskanych wyników badań,
- informowaniu społeczeństwa o stanie jakości powietrza,
- prowadzeniu edukacji społeczeństwa,
- promocji przedsięwzięcia.

System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla.

Podstawowym elementem systemu będzie stacja pomiarowa zlokalizowana na terenie miasta Augustów, której wyniki będą prezentowane na stronie internetowej (<http://urząd.augustow.pl/>),

gdzie również propagowane będą zachowania ekologiczne. Edukacja i promocja projektu mają zapewnić szeroki dostęp do wiedzy na temat działania systemu, interpretacji jego wyników, przyczyn i skutków powstawania zjawisk smogowych i ich wpływu na życie mieszkańców.

System monitoringu jakości powietrza (oraz przeprowadzenie dodatkowych pomiarów punktowych na terenie miasta) ma również pomóc w podejmowaniu decyzji dotyczących działań na rzecz zapewnienia poprawy jakości powietrza poprzez wskazanie obszarów, gdzie należy skoncentrować podejmowane już działania inwestycyjne. Lokalizacje stanowisk pomiarowych będą zgodne z wymogami rozporządzenia MS z dnia 13 września 2012 r. w sprawie dokonywania oceny poziomów substancji w powietrzu (Dz. U. z 2012 r., poz. 1032), co oznacza m.in., że będą oddalone od przeszkód, tak by zachować niezaburzony dopływ badanego powietrza do urządzenia pomiarowego oraz nie powinny znajdować się w bezpośrednim sąsiedztwie źródeł emisji. Montaż systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania planuje się w strefie ochrony uzdrowiskowej w strefie „A”, na działce nr 10/4 lub 10/5, będącą własnością Wnioskodawcy. Nadzór nad lokalizacjami stanowisk pomiarowych będzie jednym z kluczowych elementów nadzoru nad siecią pomiarową. Lokalizacja punktów pomiarowych wynika z analizy obszaru objętego monitoringiem i uwzględnia obszar miasta oraz obszar napływu zanieczyszczeń powietrza z terenów sąsiadujących.

System pomiarowy umożliwi roczną rejestrację danych dotyczących zanieczyszczeń powietrza opartą o system czujników referencyjnych składający się z co najmniej:

- 2 czujników rejestrujących poziom parametrów pyłów zawieszonych PM 10, PM 2,5 (możliwe jest również zastosowanie jednego miernika mierzącego jednocześnie pyły obu rodzajów),
- 1 pobornika pyłu PM 10 (do wyznaczania poziomu benzo(alfa)pirenu),
- 3 czujników rejestrujących poziomy NO<sub>x</sub>, O<sub>3</sub>, CO (a jeżeli w wyniku przetargu uda się uzyskać korzystne ceny to planowane jest też zastosowanie miernika SO<sub>x</sub>),

a także innych urządzeń związanych z pomiarem zanieczyszczeń niezbędnych do interpretacji wyników oraz późniejszej kalibracji wyników.

Wybudowany system monitoringu będzie w sposób ciągły monitorowany przez zespół posiadający doświadczenie z zakresu badań ochrony, w tym analizy źródeł i zanieczyszczeń środowiska. Zespół ten składał się będzie ze specjalistów z Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska z Białegostoku (poczynione zostały już pewne uzgodnienia odnośnie potencjalnej współpracy samorządu miejskiego z tą instytucją zarówno podczas trwałości projektu jak i po jego zakończeniu), którzy współpracować będą z lokalnym specjalistą z tego zakresu (będzie to przeszkolony pracownik Urzędu Miejskiego w Augustowie lub osoba zatrudniona na zlecenie).

Stacja monitoringu zostanie wyposażona w nowoczesne urządzenia najnowszej generacji o małym zapotrzebowaniu na energię elektryczną. Pomiary będą realizowane dyskretnie w regulowanych odstępach i uśredniane w okresach godzinnych. Zapewni to przedłużenie trwałości modułów pomiarowych i zapewni dłuższy okres zgodności wyników systemu po kalibracji. Stacja monitoringowa posiadać będzie możliwość przesyłania danych do centrali za pomocą co najmniej dwóch systemów radiowych GSM oraz WiFi. Stacja monitoringowa będzie odporna na warunki pogodowe oraz zakłócenia EMI; czujniki pyłów PM 10 i PM 2,5 zapewnią zakres błędów przy zakresie 0-100qg/m<sup>3</sup> nie większy niż ±10qg/m<sup>3</sup>, natomiast dla zakresu błędów przy zakresie 100-500qg/m<sup>3</sup>: ± 10% dla 90% pomiarów. Przy czym niezwykle istotne, obok stosowania odpowiednich urządzeń pomiarowych, jest systemowe zapewnienie ciągłego (najlepiej codziennego) nadzoru nad wynikami wytwarzanymi w ramach takiej sieci. Sieć monitoringowa zostanie wyposażona w sensory umożliwiające detekcje mgły oraz informować będzie mieszkańców w przypadku wykrycia warunków uniemożliwiających wiarygodny pomiar zanieczyszczeń powietrza. Oprócz wyników pomiaru ze stacji planuje się przeprowadzenie również pomiarów punktowych na terenie poszczególnych dzielnic miasta i wykonanie raportu zawierającego szczegółowe zestawienie wyników poszczególnych punktów pomiarowych. Raport powinien wskazać, w których miejscach miasta, problem złej jakości powietrza jest największy, a także wskaże rejony miasta, w których należałoby szczególnie

zachęcać mieszkańców do wymiany systemów grzewczych oraz realizacji projektów proekologicznych. System pomiaru zanieczyszczeń umożliwi zastosowanie informacji o stanie jakości powietrza do celów edukacyjnych, informacyjnych i decyzyjnych. W zakres i zadania kampanii informacyjnej wchodzić będą zadania promujące działania proekologiczne, w tym prezentacje systemu na piknikach ekologicznych organizowanych przez Samorząd.

W oparciu o stację monitoringu powietrza i współpracę z Wojewódzkim Inspektorem Ochrony Środowiska w Białymstoku planowane jest opracowanie w przyszłości aplikacji, która wykorzystując aplikację Głównego Inspektoratu Ochrony Środowiska i dedykowaną stronę internetową: <http://powietrze.gios.gov.pl> umożliwi prezentację szczegółowej analizy jakości powietrza na terenie Miasta Augustów. W ramach konsultacji z WOŚ Białystok przed opracowaniem SIWZ na przetarg zostanie też podjęta ostateczna decyzja, czy zakupić stację monitoringu powietrza stacjonarną, czy też mobilną. Ta druga umożliwi przestawianie jej w rocznych odstępach czasu i badanie jakości powietrza w różnych obszarach miasta o co wnioskuje obecnie mieszkańcy.

2.

Opisany projekt pn. „Wymiana pieców i palenisk węglowych na terenie Augustowa” składa się z dwóch niezależnych od siebie zakresów zadań inwestycyjnych, tj.:

- 1) zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe);
- 2) budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń.

Realizując projekt Wnioskodawca zamierza przeprowadzić dwa niezależne postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, wyżej wymienionych zadań. Postępowania te będą zawierały różny zakres przedmiotu zamówienia.

3.

System monitorowania nie będzie pozostawał w integralnym związku z wymienianymi u mieszkańców piecami i paleniskami węglowymi, będzie systemem niezależnym.

4.

System pomiaru zanieczyszczeń takich jak pył PM 10 i benzo(alfa)piren jest wyłącznie elementem uzupełniającym projekt. System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla. System nie będzie monitorował wyłącznie budynków, w których realizowane będzie drugie zadanie (montaż kotłów) na całe Miasto. Nie będzie zatem budowany i montowany na budynkach mieszkańców, w których zlokalizowane będą nowe piece.

Podstawowym elementem systemu będzie stacja pomiarowa zlokalizowana na terenie miasta Augustów, której wyniki będą prezentowane na stronie internetowej (<http://urząd.augustow.pl/>), gdzie również propagowane będą zachowania ekologiczne. System monitoringu jakości powietrza (oraz przeprowadzenie dodatkowych pomiarów punktowych na terenie Miasta) ma również pomóc w podejmowaniu decyzji dotyczących działań na rzecz zapewnienia poprawy jakości powietrza poprzez wskazanie obszarów, gdzie należy skoncentrować podejmowane już działania inwestycyjne. Montaż systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania planuje się w strefie ochrony uzdrowiskowej w strefie „A”, na działce nr 10/4 lub 10/5, będącej własnością Wnioskodawcy.

5.

Na etapie opracowania Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, do wyceny planowanego do realizacji zakresu rzeczowego zostaną wydzielone odrębne pozycje. Taką pozycją będzie m.in. wycena budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców, do której Wykonawca poda oddzielny koszt realizacji.

**W związku z powyższym opisem zadano m.in. następujące pytanie (oznaczone we wniosku nr 3).**

Czy Miasto może odliczyć podatek naliczony z faktur dotyczących realizacji ww. projektu?

**Zdaniem Wnioskodawcy,** przysługiwać mu będzie prawo do odliczenia podatku naliczonego w 100% związanego z poniesionymi wydatkami na zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej na potrzeby budynków mieszkalnych z terenu Miasta Augustów, przeprowadzenie audytów uproszczonych, związanych bezpośrednio z wymianą pieców, przygotowaniem dokumentacji przygotowawczej w części dotyczącej zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej na potrzeby budynków mieszkalnych z terenu Miasta Augustów. W przypadku ww. robót i usług istnieje bezpośredni związek z czynnościami opodatkowanymi skutkującymi powstaniem podatku naliczonego. Gmina Miasto Augustów jest czynnym, zarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług. Spełnione są więc dwa warunki przysługiwania prawa obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1 ustawy. Tym samym podatek VAT dotyczący wydatków w tej części projektu będzie wydatkiem niekwalifikowalnym. W przypadku natomiast budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń Miastu nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego z uwagi na fakt, że zakupy te nie będą służyły (bezpośrednio lub pośrednio) sprzedaży opodatkowanej. Tak więc nie będzie spełniony warunek, o którym mowa w art. 86 ust. 1, i tym samym podatek VAT od tych wydatków w tej części projektu będzie wydatkiem kwalifikowalnym.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.**

W myśl art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r., poz. 1221, z późn. zm.), w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym 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.

Stosownie do art. 86 ust. 2 pkt 1 ustawy, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu:

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

Odliczyć zatem można w całości podatek naliczony, który jest związany z transakcjami opodatkowanymi podatnika. Wskazana zasada wyłącza tym samym możliwość dokonywania odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających opodatkowaniu VAT. Jednocześnie z zasady tej wynika, że odliczenie podatku naliczonego może być częściowe, tzn. w tej części, w jakiej dane towary lub usługi, z którymi związany jest podatek naliczony są wykorzystywane do realizacji czynności opodatkowanych, z pominięciem tej części podatku od tych towarów i usług, w jakiej towary te (usługi) są wykorzystywane do wykonywania czynności nieopodatkowanych podatkiem VAT.

W każdym przypadku należy dokonać oceny, czy intencją podatnika wykonującego określone czynności, z którymi łączą się skutki podatkowoprawne, było wykonywanie czynności opodatkowanych.

Z uwagi na brzmienie cytowanych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług należy zauważyć, że obowiązkiem podatnika jest przypisanie konkretnych wydatków do określonego rodzaju sprzedaży, z którymi wydatki te są związane. Podatnik ma zatem obowiązek odrębnego

określenia, z jakim rodzajem działalności będzie związany podatek wynikający z otrzymanych faktur zakupu, czyli dokonania tzw. alokacji podatku.

Natomiast na mocy art. 86 ust. 2a ustawy, w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, 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 wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Zgodnie z art. 86 ust. 2b ustawy, sposób określenia proporcji najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:

- 1) zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz
- 2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.

W myśl art. 86 ust. 2c ustawy, przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:

- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
- 2) średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
- 3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
- 4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

Według art. 86 ust. 2d ustawy, w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w ust. 2a, przyjmuje się dane za poprzedni rok podatkowy.

Jak wynika z powyższego na mocy art. 86 ust. 2a ustawy, w przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, 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 wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej

odpowiadać specyficznie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Podkreślić również 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 niezastosowania 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.

Oznacza to, że podatnik nie może skorzystać z prawa do odliczenia w odniesieniu do podatku, który jest należny wyłącznie z tego względu, że został wykazany na fakturze w sytuacji, gdy transakcja nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku.

W myśl art. 88 ust. 4 ustawy, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się również 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.

Zgodnie z powyższą regulacją, z prawa do odliczenia podatku skorzystać mogą wyłącznie podatnicy, którzy są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni.

Zatem, aby podmiot mógł skorzystać z prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony związany z dokonanym nabyciem towarów i usług, w pierwszej kolejności winien spełnić przesłanki umożliwiające uznanie go – dla tej czynności – za podatnika podatku od towarów i usług, działającego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

W myśl art. 15 ust. 1 ustawy, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

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

Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Oznacza to, że organ będzie uznany za podatnika podatku od towarów i usług w dwóch przypadkach, tj. gdy wykonuje czynności inne niż te, które mieszczą się w ramach jego zadań oraz, gdy wykonuje czynności mieszczące się w ramach jego zadań, ale czyni to na podstawie umów cywilnoprawnych.

Jak wynika z powyższego, wyłączenie organów władzy publicznej z kategorii podatnika ma charakter podmiotowo-przedmiotowy.

W świetle wskazanych unormowań jednostki samorządu terytorialnego na gruncie podatku od towarów i usług występować mogą w dwoistym charakterze:

- podmiotów niebędących podatnikami, gdy realizują zadania nałożone na nich odrębnymi przepisami prawa, oraz



- podatników podatku od towarów i usług, gdy wykonują czynności na podstawie umów cywilnoprawnych.

Kryterium podziału stanowi charakter wykonywanych czynności: czynności o charakterze publicznoprawnym wyłączają te podmioty z kategorii podatników, natomiast czynności o charakterze cywilnoprawnym skutkują uznaniem tych podmiotów za podatników podatku od towarów i usług, a realizowane przez nie odpłatne dostawy towarów i świadczenie usług podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Stosownie do przepisu art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r., poz. 994, z późn. zm.), gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność.

W myśl art. 6 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów.

Do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. W szczególności zadania własne obejmują sprawy ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony środowiska i przyrody oraz gospodarki wodnej (art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym).

Z powołanych wyżej przepisów wynika, że jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami podatku od towarów i usług jedynie w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny, tzn. są przez nie realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych. Bowiernie tylko w tym zakresie ich czynności mają charakter działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy.

Z informacji przedstawionych we wniosku wynika, że Gmina jest zarejestrowanym, czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług i składa deklaracje VAT-7. Gmina jest podmiotem prawa publicznego o charakterze określonym przepisami ustawy o samorządzie gminnym. Gmina zamierza realizować projekt „Wymiana pieców i palenisk węglowych na terenie Augustowa”, na który złożyła wniosek o dofinansowanie w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa na lata 2014-2020 Priorytet V. Gospodarka niskoemisyjna. Działanie 5.4.1 Strategie niskoemisyjne z wyłączeniem BOF. Projekt swoim zakresem będzie obejmował zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe) (– sklasyfikowane jako świadczenie usług w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług; klasyfikacja statystyczna czynności PKWiU 43.22.12.0 roboty związane z wykonywaniem instalacji cieplnych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych), oraz budowę systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń. Głównym celem projektu jest ograniczenie zanieczyszczenia powietrza poprzez modernizację indywidualnych źródeł ciepła (montaż kotłów na biomasę, paliwa gazowe, olejowe) na terenie Miasta. Do celów szczegółowych można zaliczyć:

- zwiększenie ilości nowych ekologicznych jednostek wytwarzania energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe);
- zmniejszenie emisji CO<sub>2</sub> i innych gazów cieplarnianych do atmosfery;
- zwiększenie ilości gospodarstw domowych, w których zmodernizowano indywidualne źródła energii cieplnej;
- zwiększenie udziału odnawialnych źródeł energii w ogólnym bilansie energetycznym województwa podlaskiego;
- zwiększenie produkcji energii cieplnej przez ekologiczne instalacje na terenie Miasta;
- zwiększenie świadomości społeczeństwa na temat ekologicznych źródeł energii.

Elementem uzupełniającym realizację projektu w zakresie modernizacji indywidualnych źródeł ciepła, będzie montaż systemu pomiaru zanieczyszczeń (takich jak pył PM 10

i benzo(alfa)piren) oraz system informowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń. System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla. Osiągnięcie założonych celów projektu przyniesie szereg korzyści społeczno-gospodarczych dla Miasta i jego mieszkańców. W projekcie będą mogły wziąć udział osoby fizyczne posiadające prawo do dysponowania budynkiem mieszkalnym położonym w granicach administracyjnych Miasta i prawo do dysponowania zgłoszoną nieruchomością zarówno w okresie realizacji, jak i trwałości projektu, tj. w okresie 5 lat od daty płatności końcowej. Zamontowane instalacje przez okres 5 lat od daty płatności końcowej stanowiąc będą własność Gminy Miasta i przez ten czas zostaną użyte do bezpłatnego użytkowania właścicielom nieruchomości. Po upływie 5 lat prawo własności zostanie przeniesione na Beneficjenta ostatecznego (mieszkańca). Zakupiona stacja pomiaru zanieczyszczeń będzie stanowiła własność Miasta. Inwestycja będzie realizowana z dofinansowaniem 65% wydatków kwalifikowalnych, podatek VAT w przypadku budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń będzie wydatkiem kwalifikowalnym, w pozostałym zakresie będzie wydatkiem niekwalifikowalnym. Wysokość otrzymanego dofinansowania jest uzależniona od ilości nieruchomości biorących udział w projekcie. Faktury dokumentujące zakup towarów i usług związanych z realizacją projektu będą wystawiane na Gminę Miasto. Realizacja przedmiotowego projektu jest uzależniona od otrzymania dofinansowania, w sytuacji nieotrzymania dofinansowania projekt w ogóle nie będzie realizowany. Oprócz wydatków związanych z zakupem i montażem niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej, budową systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń, Miasto poniosło wydatki na wykonanie dokumentacji przygotowawczej (między innymi: studium wykonalności, oceny oddziaływania na środowisko, wyciąg z dokumentacji technicznej), oraz przeprowadzenie audytów uproszczonych. Wkład mieszkańców będzie dotyczył wydatków związanych z zakupem i montażem niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej i będzie stanowił ok. 33% wydatków ogółem projektu. Pozostała część wydatków zostanie poniesiona przez Miasto. Otrzymane dofinansowanie nie będzie przeznaczone na dopłaty do ceny zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej (dostawy i wymiany pieców dla każdego mieszkańca), będzie to dofinansowanie ogólne przeznaczone na pokrycie wszystkich kosztów związanych z realizacją projektu. Pomiędzy Gminą Miastem, a osobami fizycznymi zostaną zawarte umowy cywilnoprawne w sprawie realizacji projektu, z których będzie wynikało, że właściciel wniesie ww. wkład wraz z podatkiem VAT należnym (zgodnie z interpretacją Ministerstwa Rozwoju z dnia 30 października 2017 r., nr pisma DKF-IV.7517.142.2017.DK), Miasto docelowo przeznaczy na realizację projektu środki pochodzące z dofinansowania oraz środki własne. Mieszkańcy zgodnie z treścią umowy oświadczają, że posiadają pełne prawo do dysponowania nieruchomością, na której przewiduje się realizację ww. projektu oraz zobowiązani są do udostępnienia jej do prowadzenia prac związanych z wymianą pieców. Budynki i lokale, w których ma być wykonany montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej (kotłów na biomasę, kotłów gazowych, olejowych) zalicza się do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w rozumieniu art. 41 ust. 12a ustawy, czyli budynki mieszkalne, jednorodzinne, sklasyfikowane na podstawie Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB), w dziale 11 – budynki mieszkalne, symbol PKOB 1110 Budynki mieszkalne jednorodzinne. W dwóch przypadkach instalacje będą montowane na budynkach mieszkalnych przekraczających pow. 300 m<sup>2</sup>. Montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej będzie wykonywany w ramach budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części. Po zakończeniu projektu przez 5 lat piece będą stanowiły własność Miasta, a mieszkańcy będą je bezpłatnie użytkować. Po tym czasie piece zostaną przekazane bezpłatnie właścicielom nieruchomości (za kwotę wniesionego wkładu), którzy to będą ponosili koszty

związane z ich utrzymaniem. Miasto po przekazaniu ww. obiektów nie będzie ponosiło żadnych kosztów związanych z ich eksploatacją. W inwestycji będą uczestniczyć mieszkańcy – osoby fizyczne, poprzez dokonanie określonego w umowie wkładu własnego w II ratach: I przed wyłonieniem wykonawcy, II po przeprowadzeniu procedury przetargowej na zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytwarzaniu energii cieplnej z kotłów na biomasę, kotłów gazowych i olejowych. Efekty realizacji projektu będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych, za wyjątkiem budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń, który będzie związany z czynnościami niepodlegającymi opodatkowaniu VAT. Elementem uzupełniającym realizację projektu w zakresie modernizacji indywidualnych źródeł ciepła, będzie montaż systemu pomiaru zanieczyszczeń (takich jak pył PM 10 i benzo(alfa)piren) oraz system informowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń. Zakres monitoringu zanieczyszczenia powietrza został wybrany z uwagi na optymalne rozwiązanie techniczno-organizacyjne dla zorganizowania miejskiego systemu monitoringu jakości powietrza, polegającego na:

- badaniu i analizowaniu stanu zanieczyszczenia powietrza,
- raportowaniu i interpretowaniu uzyskanych wyników badań,
- informowaniu społeczeństwa o stanie jakości powietrza,
- prowadzeniu edukacji społeczeństwa,
- promocji przedsięwzięcia.

System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla. Podstawowym elementem systemu będzie stacja pomiarowa zlokalizowana na terenie Miasta, której wyniki będą prezentowane na stronie internetowej, gdzie również propagowane będą zachowania ekologiczne. Edukacja i promocja projektu mają zapewnić szeroki dostęp do wiedzy na temat działania systemu, interpretacji jego wyników, przyczyn i skutków powstawania zjawisk smogowych i ich wpływu na życie mieszkańców. System monitoringu jakości powietrza (oraz przeprowadzenie dodatkowych pomiarów punktowych na terenie miasta) ma również pomóc w podejmowaniu decyzji dotyczących działań na rzecz zapewnienia poprawy jakości powietrza poprzez wskazanie obszarów, gdzie należy skoncentrować podejmowane już działania inwestycyjne. Lokalizacje stanowisk pomiarowych będą zgodne z wymogami rozporządzenia MS z dnia 13 września 2012 r. w sprawie dokonywania oceny poziomów substancji w powietrzu, co oznacza m.in., że będą oddalone od przeszkód, tak by zachować niezaburzony dopływ badanego powietrza do urządzenia pomiarowego oraz nie powinny znajdować się w bezpośrednim sąsiedztwie źródeł emisji. Montaż systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania planuje się w strefie ochrony uzdrowskiej w strefie „A”, na działce nr 10/4 lub 10/5, będącej własnością Wnioskodawcy. Nadzór nad lokalizacjami stanowisk pomiarowych będzie jednym z kluczowych elementów nadzoru nad siecią pomiarową. Lokalizacja punktów pomiarowych wynika z analizy obszaru objętego monitoringiem i uwzględnia obszar miasta oraz obszar napływu zanieczyszczeń powietrza z terenów sąsiadujących. System pomiarowy umożliwi roczną rejestrację danych dotyczących zanieczyszczeń powietrza opartą o system czujników referencyjnych składający się z co najmniej:

- 2 czujników rejestrujących poziom parametrów pyłów zawieszonych PM 10, PM 2,5 (możliwe jest również zastosowanie jednego miernika mierzącego jednocześnie pyły obu rodzajów),
- 1 pobornika pyłu PM 10 (do wyznaczania poziomu benzo(alfa)pirenu),
- 3 czujników rejestrujących poziomy NOX, O<sub>3</sub>, CO (a jeżeli w wyniku przetargu uda się uzyskać korzystne ceny to planowane jest też zastosowanie miernika SOX),

a także innych urządzeń związanych z pomiarem zanieczyszczeń niezbędnych do interpretacji wyników oraz późniejszej kalibracji wyników. Wybudowany system monitoringu będzie w sposób ciągły monitorowany przez zespół posiadający doświadczenie z zakresu badań ochrony, w tym analizy źródeł i zanieczyszczeń środowiska, środowiska. Zespół ten składał się

będzie ze specjalistów z Wojewódzkiego Inspektoratu Ochrony Środowiska (poczynione zostały już pewne uzgodnienia odnośnie potencjalnej współpracy samorządu miejskiego z tą instytucją zarówno podczas trwałości projektu jak i po jego zakończeniu), którzy współpracować będą z lokalnym specjalistą z tego zakresu (będzie to przeszkolony pracownik Urzędu lub osoba zatrudniona na zlecenie). Stacja monitoringu zostanie wyposażona w nowoczesne urządzenia najnowszej generacji o małym zapotrzebowaniu na energię elektryczną. Pomiary będą realizowane dyskretnie w regulowanych odstępach i uśredniane w okresach godzinnych. Zapewni to przedłużenie trwałości modułów pomiarowych i zapewni dłuższy okres zgodności wyników systemu po kalibracji. Stacja monitoringowa posiadać będzie możliwość przesyłania danych do centrali za pomocą co najmniej dwóch systemów radiowych GSM oraz WiFi. Stacja monitoringowa będzie odporna na warunki pogodowe oraz zakłócenia EMI; czujniki pyłów PM 10 i PM 2,5 zapewnią zakres błędów przy zakresie 0-100 $\mu\text{g}/\text{m}^3$  nie większy niż  $\pm 10\mu\text{g}/\text{m}^3$ , natomiast dla zakresu błędów przy zakresie 100-500 $\mu\text{g}/\text{m}^3$ :  $\pm 10\%$  dla 90% pomiarów. Przy czym niezwykle istotne, obok stosowania odpowiednich urządzeń pomiarowych, jest systemowe zapewnienie ciągłego (najlepiej codziennego) nadzoru nad wynikami wytwarzanymi w ramach takiej sieci. Sieć monitoringowa zostanie wyposażona w sensory umożliwiające detekcję mgły oraz informować będzie mieszkańców w przypadku wykrycia warunków uniemożliwiających wiarygodny pomiar zanieczyszczeń powietrza. Oprócz wyników pomiaru ze stacji planuje się przeprowadzenie również pomiarów punktowych na terenie poszczególnych dzielnic miasta i wykonanie raportu zawierającego szczegółowe zestawienie wyników poszczególnych punktów pomiarowych. Raport powinien wskazać, w których miejscach miasta, problem złej jakości powietrza jest największy, a także wskaże rejony miasta, w których należałoby szczególnie zachęcać mieszkańców do wymiany systemów grzewczych oraz realizacji projektów proekologicznych. System pomiaru zanieczyszczeń umożliwi zastosowanie informacji o stanie jakości powietrza do celów edukacyjnych, informacyjnych i decyzyjnych. W zakres i zadania kampanii informacyjnej wchodzić będą zadania promujące działania proekologiczne, w tym prezentacje systemu na piknikach ekologicznych organizowanych przez Samorząd. W oparciu o stację monitoringu powietrza i współpracę z Wojewódzkim Inspektoratem Ochrony Środowiska planowane jest opracowanie w przyszłości aplikacji, która wykorzystując aplikację Głównego Inspektoratu Ochrony Środowiska i dedykowaną stronę internetową: <http://powietrze.gios.gov.pl> umożliwi prezentację szczegółowej analizy jakości powietrza na terenie Miasta. W ramach konsultacji z WOSi przed opracowaniem SIWZ na przetarg zostanie też podjęta ostateczna decyzja, czy zakupić stację monitoringu powietrza stacjonarną, czy też mobilną. Ta druga umożliwi przestawianie jej w rocznych odstępach czasu i badanie jakości powietrza w różnych obszarach miasta o co wnioskuje obecnie mieszkańcy. Opisany projekt składa się z dwóch niezależnych od siebie zakresów zadań inwestycyjnych, tj.: zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe) oraz budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń. Realizując projekt Wnioskodawca zamierza przeprowadzić dwa niezależne postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, wyżej wymienionych zadań. Postępowania te będą zawierały różny zakres przedmiotu zamówienia. System monitorowania nie będzie pozostawał w integralnym związku z wymienianymi u mieszkańców piecami i paleniskami węglowymi, będzie systemem niezależnym. System pomiaru zanieczyszczeń takich jak pył PM 10 i benzo(alfa)piren jest wyłącznie elementem uzupełniającym projekt. System monitoringu jakości powietrza będzie miał na celu, poprzez informowanie społeczeństwa o aktualnym zanieczyszczeniu powietrza, wywołanie efektu społecznego, polegającego na podwyższeniu świadomości ekologicznej i postaw obywatelskich w obrębie gminy, ulicy, osiedla. System nie będzie monitorował wyłącznie budynków, w których realizowane będzie drugie zadanie (montaż kotłów) a całe miasto. Nie będzie zatem budowany i montowany na budynkach mieszkańców, w których zlokalizowane będą nowe piece. Podstawowym elementem systemu będzie stacja pomiarowa zlokalizowana na terenie miasta, której wyniki będą prezentowane na stronie internetowej, gdzie również propagowane będą zachowania ekologiczne. System monitoringu jakości powietrza (oraz przeprowadzenie

dotatkowych pomiarów punktowych na terenie miasta) ma również pomóc w podejmowaniu decyzji dotyczących działań na rzecz zapewnienia poprawy jakości powietrza poprzez wskazanie obszarów, gdzie należy skoncentrować podejmowane już działania inwestycyjne. Montaż systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania planuje się w strefie ochrony uzdrowiskowej w strefie „A”, na działce nr 10/4 lub 10/5, będącą własnością Wnioskodawcy. Na etapie opracowania specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego, do wyceny planowanego do realizacji zakresu rzeczowego zostaną wydzielone odrębne pozycje. Taką pozycją będzie m.in. wycena budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców, do której Wykonawca poda oddzielny koszt realizacji.

W przedmiotowej sprawie wątpliwości Wnioskodawcy dotyczą m.in. prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dotyczących realizacji przedmiotowego projektu.

Zgodnie z powołanymi wyżej przepisami, rozliczenie podatku naliczonego na zasadach określonych w art. 86 ustawy uwarunkowane jest tym, aby nabywane towary i usługi były wykorzystywane przez zarejestrowanego, czynnego podatnika podatku VAT w ramach działalności gospodarczej do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

Ponadto, z powołanych powyżej przepisów wynika, że w celu odliczenia podatku naliczonego, w pierwszej kolejności podatnik winien przyporządkować ponoszone wydatki do poszczególnych rodzajów działalności (opodatkowanej podatkiem VAT, zwolnionej i niepodlegającej opodatkowaniu tym podatkiem). W przypadku zakupów bezpośrednio związanych z działalnością opodatkowaną, podatnik, na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy, odlicza podatek naliczony w całości. Natomiast w sytuacji, gdy takie przyporządkowanie nie jest możliwe, a wydatki służą zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, podatnik winien ustalić proporcję, o której mowa w art. 86 ust. 2a ustawy.

W analizowanej sprawie, jak wynika z opisu sprawy, realizacja opisanego projektu składać się będzie z dwóch odrębnych zadań, tj. zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe) oraz budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców. Jak oświadczył Wnioskodawca, na etapie opracowania specyfikacji istotnych warunków zamówienia w postępowaniu o udzielanie zamówienia publicznego, do wyceny planowanego do realizacji zakresu rzeczowego zostaną wydzielone odrębne pozycje. Taką pozycją będzie m.in. wycena budowy systemu pomiaru poziomu szkodliwości zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców, do której wykonawca poda oddzielny koszt realizacji. Z powyższego wynika zatem, że Wnioskodawca będzie w stanie na podstawie ww. dokumentacji przyporządkować poniesione w ramach projektu wydatki do poszczególnych zadań, tj. części dotyczącej zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe) oraz budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń.

Mając zatem na uwadze powołane przepisy należy stwierdzić, że w rozpatrywanej sprawie – w odniesieniu do tej części projektu w ramach której poniesione zostały wydatki na zakup i montaż niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe) – warunki, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy, będą spełnione, ponieważ Wnioskodawca – jak rozstrzygnięto w interpretacji indywidualnej z dnia 25 maja 2018 r., nr 0112-KDIL2-3.4012.248.2018.1.WB – będzie działał w charakterze podatnika podatku od towarów i usług, a wydatki na zakup oraz montaż pieców, będą miały związek z czynnościami opodatkowanymi VAT.

Natomiast infrastruktura wytworzona w ramach tej części projektu, która dotyczy budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń – jak wskazał Wnioskodawca w opisie sprawy – będzie wykorzystywana do realizacji zadań własnych w ramach czynności innych niż działalność gospodarcza (czynności niepodlegających opodatkowaniu), zatem Gmina nie będzie w tym zakresie działać w charakterze podatnika podatku od towarów i usług i wydatki nie będą miały związku z działalnością opodatkowaną VAT. Wobec powyższego nie będą spełnione warunki, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy, a tym samym Gminie nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków poniesionych w ww. zakresie.

**Mając na uwadze opis sprawy oraz powołane przepisy prawa należy stwierdzić, że Gmina będzie miała prawo do pełnego odliczenia podatku od towarów i usług od wydatków związanych z realizacją projektu w części dotyczącej zakupu i montażu niezbędnej infrastruktury służącej wytworzeniu energii cieplnej (kotły na biomasę, kotły gazowe, olejowe). Powyższe wynika z faktu, że w analizowanym przypadku będą spełnione – wskazane w art. 86 ust. 1 ustawy – przesłanki warunkujące prawo do odliczenia podatku naliczonego, tj. Wnioskodawca będzie działać jako podatnik VAT, a wydatki związane z realizacją przedmiotowego projektu ww. części będą służyć do wykonywania czynności opodatkowanych tym podatkiem.**

Natomiast w części projektu dotyczącej budowy systemu pomiaru poziomu zanieczyszczeń i alarmowania mieszkańców o poziomach zanieczyszczeń, Wnioskodawcy nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku od towarów i usług od poniesionych wydatków. Powyższe wynika z faktu, że w analizowanym przypadku nie będą spełnione wskazane w art. 86 ust. 1 ustawy przesłanki, tj. Wnioskodawca nie będzie działał w charakterze podatnika podatku od towarów i usług oraz wytworzona w ramach projektu infrastruktura nie będzie przez niego wykorzystywana do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w przedmiotowym zakresie należy ocenić jako prawidłowe.

W tym miejscu należy zaznaczyć, że w niniejszej interpretacji załatwiono wniosek w części dotyczącej prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dotyczących realizacji przedmiotowego projektu (pytanie oznaczone we wniosku nr 3). W części dotyczącej opodatkowania wpłat od mieszkańców z tytułu wkładu własnego na realizację opisanego we wniosku projektu (pytanie oznaczone we wniosku nr 1) oraz opodatkowania czynności nieodpłatnego przekazania przez Miasto prawa własności pieców na rzecz mieszkańców (pytanie oznaczone we wniosku nr 2) wydano w dniu 25 maja 2018 r. interpretację indywidualną nr 0112-KDIL2-3.4012.248.2018.1.WB. Natomiast w dniu 6 czerwca 2018 r. wydano interpretację indywidualną nr 0112-KDIL2-3.4012.247.2018.2.WB w części dotyczącej stwierdzenia, czy otrzymane przez Gminę dofinansowanie na realizację ww. zadania będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem VAT, a w przypadku odpowiedzi twierdzącej określenia stawki podatku dla otrzymanej dotacji (pytanie oznaczone we wniosku nr 4).

Zauważyć należy, 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 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 któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź straci swą aktualność.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

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 Białymstoku, ul. Henryka Sienkiewicza 84, 15-950 Białystok, 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, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest 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  
Urszula Marcinowska  
Zastępca Dyrektora  
Krajowej Informacji Skarbowej  
kierujący Delegaturą w Lesznie  
Elektronicznie podpisany przez  
Urszula Marcinowska  
Data: 2018.06.08 12:53:20  
+02'00'  
Pismo zostało wydane  
w formie dokumentu elektronicznego  
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego  
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej  
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat:  
/UMAug/SkrytkaESP
- 2) Naczelnik Urzędu Skarbowego w Augustowie;
- 3) Naczelnik Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Białymstoku;
- 4) aa.

Wpłynęło przez ePUAP  
w dniu 08.06 godz. 13:19

Podpisane bezpiecznym podpisem  
elektronicznym weryfikowanym  
certyfikatem kwalifikowanym

Podpis złożył/a

Urszula Marcinowska

**INSPEKTOR**

Emilia Putynska

Podpisane bezpiecznym podpisem  
elektronicznym weryfikowanym  
certyfikatem kwalifikowanym

Podpis złożył/a

Martha Olszewska





## UPP - Urzędowe Poświadczenie Przedłożenia

Identyfikator Poświadczenia: ePUAP-UPP19355274

### Adresat dokumentu, którego dotyczy poświadczenie

Nazwa adresata dokumentu: URZĄD MIEJSKI W AUGUSTOWIE

Identyfikator adresata: UMAug

Rodzaj identyfikatora adresata: ePUAP-ID

### Nadawca dokumentu, którego dotyczy poświadczenie

Nazwa nadawcy: Krajowa Informacja Skarbowa

Identyfikator nadawcy: KIS

Rodzaj identyfikatora nadawcy: ePUAP-ID

### Dane poświadczenia

Data doręczenia: 2018-06-08T12:58:23.674

Data wytworzenia poświadczenia: 2018-06-08T12:58:23.674

Identyfikator dokumentu, którego dotyczy poświadczenie: DOK28262482

### Dane uzupełniające (opcjonalne)

Rodzaj informacji uzupełniającej: Źródło

Wartość informacji uzupełniającej: Poświadczenie wystawione przez platformę ePUAP

Rodzaj informacji uzupełniającej: Identyfikator ePUAP dokumentu

Wartość informacji uzupełniającej: 28262482

Rodzaj informacji uzupełniającej: Informacja

Wartość informacji uzupełniającej: Zgodnie z art 39<sup>1</sup> par. 1 k.p.a. pisma powiązane z przedłożonym dokumentem będą przesyłane za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Rodzaj informacji uzupełniającej: Pouczenie

Wartość informacji uzupełniającej: Zgodnie z art 39<sup>1</sup> par. 1d k.p.a. istnieje możliwość rezygnacji z doręczania pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

### Dane dotyczące podpisu

Poświadczenie zostało podpisane - aby je zweryfikować należy użyć oprogramowania do weryfikacji podpisu

Lista podpisanych elementów (referencji):

referencja ID-dd186a90-6b0a-11e8-9bfb-0050568843b2 :

referencja ID-dd19f130-6b0a-11e8-9bfb-0050568843b2 : 0112-KDIL2-3.4012.150.2018.2.WB

referencja ID-dd5facc2-6b0a-11e8-9bfb-0050568843b2 : #ID-dd5facc0-6b0a-11e8-9bfb-0050568843b2

Wpłynęło przez ePUAP  
w dniu 08.06.2018 o godz. 13:10

Nie podpisane bezpiecznym podpisem  
elektronicznym weryfikowanym  
certyfikatem kwalifikowanym

**INSPEKTOR**

*Emilia Putyńska*

