

**MINISTER FINANSÓW**

Organ upoważniony do wydania interpretacji

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

Adres do korespondencji

Izba Skarbowa w Katowicach Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej

ul. Traugutta 2a

43-300 Bielsko-Biała

Telefon: 033 819-84-00

Fax: 033 812-38-46

IBPPZ/443-666/10/RSz

Bielsko-Biała, dnia 30 września 2010r.

STAROSTWO POWIATOWE w Tarnowskich Górach	
Wpłynęło	30. 09. 2010
L.dz. <i>Gazeta</i>	zał.
Podpis

Starostwo Powiatowe
w Tarnowskich Górach
ul. Karłuszowiec 5
42-600 Tarnowskie Góry
NIP: 645-216-33-76

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 2 i § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, działając w imieniu Ministra Finansów, stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 10 sierpnia 2010r. (data wpływu 17 sierpnia 2010r.), uzupełnionym pismem znak: GI.22260-1/10 z dnia 14 września 2010r. (data wpływu 15 września 2010r.), uzupełnionym w dniu 20 września 2010r. oraz uzupełnionym pismem z dnia 20 września 2010r. (data wpływu 21 września 2010r.), o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania stawki podatku VAT 7% dla opisanych we wniosku robót budowlano-montażowych - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 17 sierpnia 2010r. wpłynął do tut. organu ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania stawki podatku VAT 7% dla opisanych we wniosku robót budowlano-montażowych.

Ww. wniosek został uzupełniony pismem znak: GI.22260-1/10 z dnia 14 września 2010r. (data wpływu 15 września 2010r.) będącym odpowiedzią na wezwanie z dnia 13 września 2010r. znak: IBPPZ/443-666/10/RSz, uzupełniony w dniu 20 września 2010r. oraz pismem z dnia 20 września 2010r. (data wpływu 21 września 2010r.)

W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszele:

Wnioskodawca wskazał, iż planowane jest wykonanie robót budowlanych (remontowych) z zakupem wyposażenia w budynku Domu Pomocy Społecznej. Wartość zadania wynosi 1.1901.173,94 zł netto, w tym wyposażenie 89.032,50 zł netto.

Wyposażenie stanowi zatem jedynie 4,68% zadania. W skład wyposażenia wchodzi: szafy, krzesła, stoły, szafy przelotowe (kuchenne), łóżka i materace, wyposażenie warsztatu kuchni (lodówka, zmywarka, kuchenka mikrofalowa), wyposażenie warsztatu (stół warsztatowy, szafa, ściana na narzędzia), hydranty wewnętrzne, balustrady.

W uzupełnieniu wniosku z dnia 14 września 2010r. (data wpływu 15 września 2010r.) Wnioskodawca wskazał, iż jest Inwestorem finansującym roboty budowlane, który prowadził postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego w formie przetargu nieograniczonego na realizację zadania pn. Przebudowa wraz z zagospodarowaniem terenu ośrodka - Domu Pomocy Społecznej w Miedarach - Etap I rozbudowa budynku „Nowego”.

Przedmiotem postępowania przetargowego, a w konsekwencji przedmiotem umowy (do zawarcia po rozstrzygnięciu przetargu) jest kompleksowa usługa budowlana stanowiąca jedno zadanie dla jednego wybranego w przetargu wykonawcy robót.

Jest ono jedną gospodarczą całością - robotą budowlaną w myśl przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, Prawo budowlane oraz kodeksu cywilnego, a usługą w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług.

Przedmiot postępowania stanowi wykonanie przebudowy i rozbudowy obiektu ośrodka Domu Pomocy Społecznej wraz z instalacjami, urządzeniami technicznymi i wyposażeniem w niezbędne urządzenia, sprzęty i wyposażenie jednego z obiektów ośrodka - budynku „Nowego” (wg nazewnictwa wewnętrznego przyjętego w ośrodku).

Wykonawca robót nie będzie producentem wymienionych we wniosku elementów wyposażenia.

Zakres rzeczowy przebudowy i rozbudowy budynku „Nowego” uwzględnia:

- prace rozbiórkowe (w tym: istniejących schodów zewnętrznych i wewnętrznych, części ścian, wykucie nowych otworów przejściowych oraz okiennych),
- wykonanie nowych ewakuacyjnych klatek schodowych w skrzydle głównym i bocznym, przebudowę korytarzy (drogi ewakuacyjne),
- budowę szybu windy osobowej wraz z zabudową windy oraz wykonanie podjazdu dla niepełnosprawnych i schodów zewnętrznych,
- przemurowania ścian, wykonanie nowych ścianek działowych,
- wykonanie części nowych stropów,
- wykonanie pokrycia dachowego nad klatkami schodowymi i szymbem windy wraz z obróbkami blacharskimi,
- wykonanie posadzek,
- wykończenie ścian i stropów,
- docieplenie ścian klatek schodowych i szybu windy wraz z wykończeniem elewacji,
- wymiana części stolarki okiennej i drzwiowej,
- montaż okien oddymiających,
- wykonanie instalacji wod.-kan. i ppoż.,
- przebudowa instalacji centralnego ogrzewania,
- wymianę wewnętrznych instalacji elektrycznych,
- budowę instalacji słaboprądowych w budynku „Nowym”
 - a) automatycznej sygnalizacji pożaru,
 - b) instalacje teleinformatyczne i telefoniczna,
 - c) instalacja dedykowana,
 - d) przyzywowo-alarmowa,
- budowę instalacji wentylacji mechanicznej i grawitacyjnej,
- wykonanie prac wykończeniowych wraz z wyposażeniem.

Przebudowa i rozbudowa budynku „Nowego” to jest istniejącego budynku zamieszkania zbiorowego dla pensjonariuszy zamieszkujących na stałe w ośrodku Domu Pomocy Społecznej w Miedarach zaklasyfikowanego do klasy 1130 wg Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, ma na celu:

1. dostosowanie obiektu (budynek „Nowy”) do pełnionej funkcji domu pomocy społecznej w zgodności z obowiązującymi przepisami ustawy Prawo Budowlane i rozporządzeniami wykonawczymi (dostosowanie dla osób niepełnosprawnych, wyposażenie w systemy przyzywowo-alarmowy, alarmowo-przeciwpożarowy, pozbawienie obiektu barier architektonicznych - winda osobowa, podjazd dla niepełnosprawnych),
2. zapewnienie i spełnienie standaryzacji usług ośrodka Domu Pomocy Społecznej zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Polityki Społecznej z dnia 19 października 2005r. w sprawie domów pomocy społecznej (Dz. U. z 2005r. Nr 217 poz. 1837).

Na realizację zadania opracowano dokumentację projektową, która została zatwierdzona i na jej podstawie uzyskano pozwolenia na budowę (Decyzja nr 146709). Projekt budowlany uwzględnił również wyposażenie obiektu.

Pozwolenie zawiera warunek uzyskania pozwolenia na użytkowanie co wiąże się z wykonaniem pełnego zakresu rzeczowego wynikającego z zatwierdzonej dokumentacji.

Zadanie jest współfinansowane ze środków Budżetu Państwa na 2010 rok w ramach realizacji Programów naprawczych w Domach Pomocy Społecznej.

Należy również wskazać następujące fakty:

1. Domy Pomocy Społecznej są obiektami sklasyfikowanymi wg Polskiej Klasyfikacji Budowlanych (PKOB) w klasie 1130 budynki zbiorowego zamieszkania;
2. zarówno roboty budowlane jak i wyposażenie wymienione i ujęte w zatwierdzonym projekcie budowlanym) dotyczą jednego całego obiektu - Budynku „Nowego” będącego przedmiotem postępowania o udzielenie zamówienia,
3. czynności objęte zamówieniem w aspekcie gospodarczym tworzą całość i rozdzielenie ich miałooby sztuczny charakter,
4. udział procentowy wartości wyposażenia (wymagającego w części montażu i zabudowania) w stosunku do wartości całego zamówienia będącego robotą budowlaną wynosi 4,68% co również przemawia za nie dokonywaniem rozdziału usługi a tym samym zastosowanie jednej stawki podatku VAT,
5. efektem gospodarczym przedmiotowego zamówienia ma być obiekt Domu Pomocy Społecznej - budynek „Nowy” - możliwy do odbioru i oddania do użytkowania, który to warunek wynika wprost z wydanej decyzji o pozwoleniu na budowę.

Symbol PKWiU dla robót związanych z przebudową, rozbudową już istniejących budynków mieszkalnych i niemieskalnych - 45.21.15-00.40 (PKWiU z 1997 roku stosuje się do dnia 31.12.2010), a wg PKWiU z 2008 roku - symbol 41.00.30.0.

Całość przedmiotowych robót dotyczy jednego obiektu budynku „Nowego”.

Znaczna większość prac wykonana jest w obrębie jego dotychczasowej bryły oprócz robót związanych z wykonaniem podjazdu dla niepełnosprawnych i schodów zewnętrznych, dobudową windy osobowej oraz wykonaniem przyłączy wod.-kan. (nowa lokalizacja pionów w budynku) i ich włączeniem do istniejącego uzbrojenia zewnętrznego.

W piśmie z dnia 20 września 2010r. Wnioskodawca wskazał, iż wszystkie wymienione elementy są jednak konstrukcyjnie powiązane z przedmiotowym budynkiem i służą zaspokojeniu potrzeb zamieszkujących w nim na stałe pensjonariuszy.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

Wg jakiej stawki podatku VAT powinna być opodatkowana usługa obejmująca roboty budowlano-remontowe wraz z wyposażeniem objęte prowadzonym postępowaniem o udzielenie zamówienia publicznego jako jednego zadania do realizacji przez jednego wykonawcę? Czy należy zastosować jednolitą stawkę podatku VAT czy zróżnicowaną? Jeśli zróżnicowaną to dla jakich prac i w jakiej wysokości?

Stanowisko Wnioskodawcy.

Zgodnie z wyrokiem Krajowej Izby Odwoławczej (Sygn. akt KIO/UZP 1827/09 z dnia 14 stycznia 2010r.), w oparciu o wyrok Sądu Okręgowego w Poznaniu z dnia 9 czerwca 2006r. (Sygn. akt II Ca 642/06), jeżeli przedmiot zamówienia ma różnorodny charakter, powinna być przyjęta stawka VAT dla tego przedmiotu, który nadaje całości zasadniczy charakter. W omawianym przypadku remontu budynku Domu Pomocy Społecznej na roboty budowlane przyjmuje się 7% VAT.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przedmiotowym postępowaniu winna zostać zastosowana jednolita wysokość stawki podatku VAT w wysokości 7%. Zamówienie Wnioskodawca traktuje jako jedno zadanie dla jednego wykonawcy, które stanowi całość - kompleksowe wykonanie usługi budowlanej, dla której w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia określono kod CPV 45453000-7 roboty remontowe i renowacyjne.

Pytanie i stanowisko zostało ostatecznie zmodyfikowane w uzupełnieniu z dnia 14 września 2010r. i w takiej też formie zostało przytoczone w niniejszej interpretacji.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), zwanej dalej ustawą o VAT, opodatkowaniu podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Przez dostawę towarów, w myśl art. 7 ust. 1 ww. ustawy o VAT, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Towarami są rzeczy ruchome, jak również wszelkie postacie energii, budynki i budowle lub ich części, będące przedmiotem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, które są wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, a także grunty (art. 2 pkt 6 ustawy o VAT).

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

W myśl art. 8 ust. 3 ustawy o VAT, usługi wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, z zastrzeżeniem ust. 4, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, z wyjątkiem usług elektronicznych i usług turystyki, o których mowa w art. 119.

Zgodnie z § 3 pkt 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 października 2008r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 207, poz. 1293 ze zm.) do celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług, do dnia 31 grudnia 2010r. stosuje się Polską Klasyfikację Wyrobów i Usług wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 18 marca 1997r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 42, poz. 264 ze zm.).

Należy w tym miejscu wskazać, że dla celów podatku VAT stosuje się przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 ze zm.), stanowiącego usystematyzowany wykaz obiektów budowlanych.

Zasadą jest, że w sprawach klasyfikacji wyrobów i usług zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność, swoje towary, usługi wg zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach. Wynika to z faktu, że właśnie wykonawca usługi posiada wszystkie informacje niezbędne do właściwego zaliczenia usługi do odpowiedniego grupowania PKWiU. Zatem to do obowiązków dokonującego dostawy określonego towaru lub świadczącego usługę należy przyporządkowanie i zastosowanie właściwego symbolu PKWiU. Tut. organ nie jest organem właściwym do klasyfikowania danych usług bądź towarów do odpowiednich symboli PKWiU oraz nie dokonuje weryfikacji klasyfikacji podanych przez zainteresowanego.

Zwolnienie z opodatkowania podatkiem VAT lub obniżenie stawki podatkowej, możliwe jest tylko wówczas, gdy przewiduje to ustawa o VAT lub przepisy wykonawcze do ustawy.

Podstawowa stawka podatku VAT, zgodnie z art. 41 ust. 1 ww. ustawy, wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122

i art. 129 ust. 1. Jednakże zarówno w treści ustawy jak i w przepisach wykonawczych do ustawy, przewidziano opodatkowanie niektórych czynności stawkami obniżonymi, tj. 7%, 3% i 0%.

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

Stosownie do art. 41 ust. 12 cyt. ustawy o VAT, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2008r., 7% stawkę podatku od towarów i usług stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Zgodnie z art. 41 ust. 12 ustawy o VAT, do dostawy, budowy, remontu i modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym stosuje się 7% stawkę podatku.

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

Natomiast art. 41 ust. 12b ustawy o VAT stanowi, 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.

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

Ponadto w myśl § 37, obowiązującego od dnia 1 stycznia 2010r., rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009r, w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 224, poz. 1799), w okresie do dnia 31 grudnia 2010r. stawkę podatku wymienioną w art. 41 ust. 1 ustawy o VAT obniża się do wysokości 7% również w odniesieniu do:

1. robót budowlano-montażowych oraz remontów i robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budownictwa mieszkaniowego, o których mowa w art. 2 pkt 12 ustawy lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, a także obiektów sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 - wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgnarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych,
 2. obiektów budownictwa mieszkaniowego, o których mowa w art. 2 pkt 12 ustawy, lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12
- w zakresie, w jakim wymienione roboty i remonty, obiekty lub ich części oraz lokale nie są objęte tą stawką na podstawie art. 41 ust. 12-12c ustawy.

Z unormowań zawartych w przytoczonych przepisach wynika, że 7% stawka podatku od towarów i usług ma zastosowanie w całym budownictwie mieszkaniowym, zarówno objętym społecznym programem mieszkaniowym, jak i nieobjętym tym programem.

Ponadto należy wskazać, iż zgodnie z art. 146 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o VAT, w okresie od dnia przystąpienia Rzeczypospolitej Polskiej do Unii Europejskiej do dnia 31 grudnia 2007r., stawkę w wysokości 7% VAT stosowało się m. in. w odniesieniu do robót budowlano-montażowych oraz remontów i robót konserwacyjnych związanych z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą. W myśl art. 146 ust. 2 przez roboty związane z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. a, rozumie się roboty budowlane dotyczące inwestycji w zakresie obiektów budownictwa mieszkaniowego i infrastruktury towarzyszącej oraz remontów obiektów budownictwa mieszkaniowego.

Infrastruktura towarzysząca budownictwu mieszkaniowemu, stosownie do zapisu art. 146 ust. 3 cyt. ustawy obejmowała:

- 1) sieci rozprowadzające, wraz z urządzeniami, obiektami i przyłączami do budynków mieszkalnych,
 - 2) urządzenie i zagospodarowanie terenu w ramach przedsięwzięć i zadań budownictwa mieszkaniowego, w szczególności drogi, dojścia, dojazdy, zieleni i małą architekturę,
 - 3) urządzenia i ujęcia wody, stacje uzdatniania wody, oczyszczalnie ścieków, kotłownie oraz sieci wodociągowe, kanalizacyjne, ciepłone, elektroenergetyczne, gazowe i telekomunikacyjne
- jeżeli są one związane z obiektami budownictwa mieszkaniowego.

Jednakże w związku z utratą z dniem 31 grudnia 2007r. mocy obowiązującej ww. przepisu art. 146 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o VAT od dnia 1 stycznia 2008r. zastosowanie stawki podatku na podstawie ww. przepisów nie jest już możliwe.

Zatem preferencyjna, 7% stawka podatku nie znajduje zastosowania do robót budowlano-montażowych, remontów czy też robót konserwacyjnych dotyczących infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu.

Jak wynika z przytoczonych przepisów, o możliwości zastosowania 7% stawki podatku VAT na podstawie art. 41 ust. 12-12c ustawy oraz § 37 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009r., decyduje spełnienie przesłanek przewidzianych w tych przepisach.

Z treści art. 2 pkt 12 ustawy o VAT, w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2008r., wynika, iż przez obiekty budownictwa mieszkaniowego rozumie się budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11.

Zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych w dziale 11 mieszczą się budynki mieszkalne z podziałem na grupy:

- 111 - budynki mieszkalne jednorodzinne,
- 112 - budynki o dwóch mieszkaniach i wielomieszkalowe,
- 113 - budynki zbiorowego mieszkania.

Natomiast Klasa 113 (Budynki zbiorowego zamieszkania) obejmuje m.in. - budynki zbiorowego zamieszkania, w tym domy mieszkalne dla ludzi starszych, studentów, dzieci i innych grup społecznych, np. domy opieki społecznej, hotele robotnicze, internaty i bursy szkolne, domy studenckie, domy dziecka, domy dla bezdomnych itp.

W tym miejscu należy wskazać, iż zgodnie z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (Dz. U. Nr 112, poz. 1316 ze zm.), budynki to zadaszone obiekty budowlane wraz z wbudowanymi instalacjami i urządzeniami technicznymi, wykorzystywane dla potrzeb stałych, przystosowane do przebywania ludzi, zwierząt lub ochrony przedmiotów. Budynki mieszkalne są to obiekty budowlane, których co najmniej połowa całkowitej powierzchni użytkowej jest wykorzystywana do celów mieszkalnych. W przypadku, gdy mniej niż połowa całkowitej powierzchni użytkowej wykorzystywana jest na cele mieszkalne, budynek taki klasyfikowany jest jako niemieszkalny, zgodnie z jego

przeznaczeniem. Budynki niemieszkalne są to obiekty budowlane wykorzystywane głównie dla potrzeb niemieszkalnych.

Natomiast zgodnie z powołaną Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług obowiązującą dla celów podatku VAT roboty budowlane związane z budownictwem zostały sklasyfikowane w dziale 45.

Dział ten obejmuje:

- a) prace polegające na wznoszeniu nowych budynków mieszkalnych i niemieszkalnych oraz budowli począwszy od przygotowania terenu przez zróżnicowany zakres robót ziemnych, fundamentowych (stan zerowy), wykonywanie elementów nośnych, przegród budowlanych, układanie i pokrywanie dachów (stan surowy) do robót montażowych, instalacyjnych i wykończeniowych,
- b) prace związane z przebudową, rozbudową, nadbudową, modernizacją, odbudową i remontem już istniejących budynków mieszkalnych i niemieszkalnych oraz budowli, prace związane z Inżynierią lądową i wodną,
- c) Instalowanie budynków i budowli z prefabrykatów, Instalowanie konstrukcji stalowych.

Natomiast z uregulowań zawartych w ustawie z dnia 7 lipca 1994r. Prawo budowlane (t.j. Dz. U. z 2006r. Nr 156, poz. 1118 ze zm.) wynika, że pod pojęciem obiektu budowlanego rozumie się budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi. Budynkiem zaś jest taki obiekt budowlany, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach (art. 3 pkt 1 lit. a i pkt 2 cyt. ustawy).

Z przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca planuje wykonanie robót budowlanych (remontowych) z zakupem wyposażenia w budynku Domu Pomocy Społecznej. W skład wyposażenia wchodzi: szafy, krzesła, stoły, szafy przelotowe (kuchenne), łóżka i materace, wyposażenie warsztatu kuchni (lodówka, zmywarka, kuchenka mikrofalowa), wyposażenie warsztatu (stół warsztatowy, szafa, ściana na narzędzia), hydranty wewnętrzne, balustrady.

Natomiast zakres rzeczowy przebudowy i rozbudowy budynku „Nowego” uwzględnia:

- prace rozbiórkowe (w tym: istniejących schodów zewnętrznych i wewnętrznych, części ścian, wykucie nowych otworów przejściowych oraz okiennych),
- wykonanie nowych ewakuacyjnych klatek schodowych w skrzydle głównym i bocznym, przebudowę korytarzy (drogi ewakuacyjne),
- budowę szybu windy osobowej wraz z zabudową windy oraz wykonanie podjazdu dla niepełnosprawnych i schodów zewnętrznych,
- przemurowania ścian, wykonanie nowych ścianek działowych,
- wykonanie części nowych stropów,
- wykonanie pokrycia dachowego nad klatkami schodowymi i szypem windy wraz z obróbkami blacharskimi,
- wykonanie posadzek,
- wykończenie ścian i stropów,
- docieplenie ścian klatek schodowych i szybu windy wraz z wykończeniem elewacji,
- wymiana części stolarki okiennej i drzwiowej,
- montaż okien oddymiających,
- wykonanie instalacji wod.-kan. i ppoż.,
- przebudowa instalacji centralnego ogrzewania,
- wymianę wewnętrznych instalacji elektrycznych,
- budowę instalacji słaboprądowych w budynku „Nowym”
 - a) automatycznej sygnalizacji pożaru,
 - b) instalacje teleinformatyczne i telefoniczna,
 - c) instalacja dedykowana,
 - d) przyzywowo-alarmowa,
- budowę instalacji wentylacji mechanicznej i grawitacyjnej,
- wykonanie prac wykończeniowych wraz z wyposażeniem.

Wnioskodawca wskazał symbol PKWiU dla robót związanych z przebudową, rozbudową już istniejących budynków mieszkalnych i niemieszkalnych – 45.21.15-00.40 (wg PKWiU z 1997r.)

Całość przedmiotowych robót dotyczy jednego obiektu budynku „Nowego”.

Znaczna większość prac wykonana jest w obrębie jego dotychczasowej bryły oprócz robót związanych z wykonaniem podjazdu dla niepełnosprawnych i schodów zewnętrznych, dobudową windy osobowej oraz wykonaniem przyłączy wod.-kan. (nowa lokalizacja pionów w budynku) i ich włączeniem do istniejącego uzbrojenia zewnętrznego.

Wnioskodawca wskazał także, iż wszystkie wymienione elementy są jednak konstrukcyjnie powiązane z przedmiotowym budynkiem i służą zaspokojeniu potrzeb zamieszkujących w nim na stałe pensjonariuszy.

W ocenie Wnioskodawcy w przedmiotowym postępowaniu winna zostać zastosowana jednolita wysokość stawki podatku VAT w wysokości 7%. Zamówienie Wnioskodawca traktuje jako jedno zadanie dla jednego wykonawcy, które stanowi całość - kompleksowe wykonanie usługi budowlanej, dla której w Specyfikacji Istotnych Warunków Zamówienia określono kod CPV 45453000-7 roboty remontowe i renowacyjne.

Stanowisko Wnioskodawcy nie jest prawidłowe.

W opisanym zdarzeniu przyszłym mamy do czynienia z dostawą towarów (wyposażenie pomieszczeń) oraz ze świadczeniem usług (przebudowa i rozbudowa budynku „Nowego”). Zatem w przedmiotowej sprawie nie można mówić o jednej kompleksowej usłudze.

Na gruncie przepisów o podatku od towarów i usług zasadą jest, że jedna dostawa towarów podlega jednej stawce podatku. Jednakże, jeżeli tak wynika z przepisów, konieczne jest opodatkowanie określonych składników tej dostawy. Zatem okoliczność, iż określone towary stanowią przedmiot jednej dostawy, która z jednej strony obejmuje towar główny objęty preferencyjną stawką podatku oraz z drugiej strony towary wyłączone z tej preferencji, nie stoi na przeszkodzie temu, aby dostawa była opodatkowana według stawki właściwej dla każdego z towarów. Zatem dostawa wyposażenia, które może być odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego lub też wyposażenia, które nie stanowi ani części składowej ani też przynależności winna zostać opodatkowana według przepisów właściwych, tj. według stawki właściwej dla danego rodzaju towaru.

Zgodnie z art. 47 § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964r. Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 ze zm.), częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Ponadto, w art. 47 § 1 Kodeksu cywilnego część składowa rzeczy nie może być odrębnym przedmiotem własności (...).

Aby uzyskać atrybut części składowej rzeczy nadrzędnej, w tym przypadku domu, wyposażenie dodatkowe powinno być połączone z tą rzeczą w taki sposób, że będzie istniała:

1. więź fizykalno - przestrzenna,
2. więź funkcjonalna (gospodarcza),

a połączenie będzie miało charakter trwały (nie dla przemijającego użytku). Przy czym przesłanki te muszą być spełnione łącznie. Wskutek takiego połączenia elementy wykończenia dodatkowego powinny stracić byt w sensie prawnym, gospodarczym i fizycznym. Zatem elementy wykończenia dodatkowego nie będą mogły samoistnie stanowić rzeczy, lecz powinny tworzyć z mieszkaniem jedną całość. Stosownie jednak do art. 47 § 3 k.c. przedmioty połączone z rzeczą tylko dla przemijającego użytku nie stanowią jej części składowych.

Odmienne znaczenie, aniżeli część składowa, posiada przynależność. I tak, przynależnymi są rzeczy ruchome potrzebne do korzystania z rzeczy (rzeczy głównej) zgodnie z jej przeznaczeniem, jeżeli pozostają z nią w faktycznym związku odpowiadającym temu celowi (art. 51 § 1 k.c.). Przynależność nie traci tego charakteru przez przemijające pozbawienie jej faktycznego związku z rzeczą główną (art. 51 § 3 k.c.).

Pojęcie przynależności należy zatem odróżnić od pojęcia części składowej, bowiem związek, jaki zachodzi pomiędzy rzeczą przynależną (pomocniczą), a rzeczą główną, jest

luźniejszy niż zwłzek pomiędzy częścią składową, a rzeczą nadrzędną. Wprawdzie przynależności i części składowe dzielą los prawny rzeczy głównej (nadrzędnej), lecz w przypadku przynależności zasada ta nie ma charakteru bezwzględnie obowiązującego. Pomiedzy rzeczą główną, a przynależną zachodzi wyłącznie związek funkcjonalny. Nie ma więc ścisłej więzi fizycznej, która powoduje, że rzecz staje się częścią składową innej rzeczy. W stosunku przynależności występują dwa odrębne podmiotowe prawa własności – do rzeczy głównej i do rzeczy pomocniczej. Zatem, przynależność (rzecz pomocnicza) nie traci samodzielnego bytu prawnego wskutek jej związku z rzeczą główną – pozostaje, w przeciwieństwie do części składowej, samodzielną rzeczą ruchomą. Dlatego też przynależność może stanowić przedmiot samodzielnego obrotu, natomiast część składowa nie może być przedmiotem odrębnej dostawy.

W świetle powyższego:

- roboty ogólnobudowlane związane z Domem Pomocy Społecznej, roboty budowlano-remontowe wykonywane w granicach bryły budynku oraz roboty obejmujące wykonanie wewnętrznych elementów infrastruktury, tj. przyłączy wod.-kan. (nowa lokalizacja pionów budynku) będą w całości opodatkowane stawką preferencyjną 7%, o ile Wnioskodawca prawidłowo zakwalifikował przedmiotowy budynek do PKOB 1130, a roboty budowlane do PKWiU 45.21.15,
- roboty budowlane zewnętrzne, m.in. wykonanie podjazdu dla niepełnosprawnych, schody zewnętrzne, dobudowa windy osobowej, będą opodatkowane stawką preferencyjną 7%, o ile będą stanowić element konstrukcyjny budynku połączony z tym budynkiem w sposób trwały,
- roboty wykonywane poza bryłą budynku, obejmujące wykonanie przyłączy wod.-kan. i włączenie ich do istniejącego uzbrojenia zewnętrznego, będą opodatkowane stawką podatku w wysokości 22%, gdyż dotyczą infrastruktury towarzyszącej budownictwu mieszkaniowemu (elementy zagospodarowania terenu),
- wymienione we wniosku elementy wyposażenia, będą opodatkowane według stawek właściwych dla danego rodzaju towaru.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego należy uznać za nieprawidłowe.

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

Jednocześnie informuje się, iż wydając niniejszą Interpretację nie wzięto pod uwagę powołanych przez Wnioskodawcę wyroków: Krajowej Izby Odwoławczej oraz Sądu Okręgowego w Poznaniu potwierdzających, w jego ocenie, prezentowane przez niego stanowisko w sprawie. Wyroki te nie stanowią bowiem źródła prawa podatkowego.

Podkreślić należy, że niniejsza Interpretacja nie rozstrzyga kwestii poprawności wskazanego we wniosku przez Wnioskodawcę zaklasyfikowania usług budowlanych według PKWiU oraz budynku według PKOB. Stwierdzenia Wnioskodawcy w tym zakresie, zawarte we wniosku, potraktowano jako element przedstawionego zdarzenia przyszłego, bez dokonywania oceny jego poprawności. Należy bowiem zauważyć, że tut. organ nie jest właściwy do weryfikacji poprawności ww. klasyfikacji usług według PKWiU, ani budynków według PKOB, bowiem zgodnie z Komunikatem Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005r. w sprawie trybu udzielania informacji dotyczących standardów klasyfikacyjnych (Dz. Urz. GUS Nr 1, poz. 11) zasadą jest, że zainteresowany podmiot sam klasyfikuje swoje towary i usługi według zasad określonych w poszczególnych klasyfikacjach i nomenklaturach wprowadzonych rozporządzeniami Rady Ministrów lub stosowanych bezpośrednio na podstawie przepisów Wspólnoty Europejskiej. W przypadku trudności w ustaleniu właściwego grupowania wyrobu lub usługi według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług zainteresowany podmiot może zwrócić się o udzielenie informacji w tym zakresie do Urzędu Statystycznego w Łodzi. Tak więc to podatnika obciąża obowiązek i ryzyko prawidłowego sklasyfikowania wykonywanych usług.

Zaznaczyć zatem należy, że niniejsza interpretacja indywidualna traci swoją ważność w przypadku zmiany, któregośkolwiek z elementów przedstawionego zdarzenia przyszłego, np. zmiany klasyfikacji statystycznej (PKOB) wznoszonego budynku lub stanu prawnego.

Niniejsza interpretacja nie wywołuje skutków prawnych dla wykonawcy opisanych we wniosku robót.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Zgodnie z przepisem § 1 pkt 1 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 28 sierpnia 2008r. w sprawie przekazania rozpoznawania innym wojewódzkim sądom administracyjnym niektórych spraw z zakresu działania ministra właściwego do spraw finansów publicznych, Prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oraz Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (Dz. U. Nr 163, poz. 1016) skargę wnosł się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa Stefana Wyszyńskiego 2, 44-101 Gliwice, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosł się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosł się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej, ul. Traugutta 2a, 43-300 Bielsko-Biała.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

Z up. DYREKTORA
IZBY SKARBOWEJ

mgr ROMAN KUCHARCZYK
WICEDYREKTOR

Otrzymują:

1. adresat
2. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach (wersja elektroniczna)
3. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach (wersja elektroniczna)
4. aa.