Warszawa, dnia 7 kwietnia 2014 r.

Poz. 13

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr PT10/033/5/133/WLI/14/RD 30577
MINISTRA FINANSÓW

z dnia 31 marca 2014 r.

w sprawie opodatkowania właściwą stawką podatku od towarów i usług świadczenia polegającego na wykonaniu trwałej zabudowy meblowej w obiektach budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym

W związku z podjętą w dniu 24 czerwca 2013 r. przez Naczelny Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów uchwałą sygn. akt I FPS 2/13 dotyczącą sposobu opodatkowania podatkiem od towarów i usług świadczenia polegającego na wykonaniu trwałej zabudowy meblowej z uprzednio nabytych komponentów, w obiektach budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w kontekście uregulowań ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT”, w zakresie opodatkowania właściwą stawką VAT – działając na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), wyjaśniam, co następuje.

Na wykonanie trwałej zabudowy meblowej składa się szereg czynności począwszy od jej zaprojektowania aż po jej montaż w obiekcie budowlanym lub jego części (lokalu). Czynności te na potrzeby podatku od towarów i usług traktuje się jako świadczenie kompleksowe (złożone), którego wysokość opodatkowania VAT należy ustalić na podstawie elementu dominującego w tym świadczeniu.

W okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2016 r. stawka podstawowa podatku od towarów i usług, o której mowa w art. 41 ust. 1 ustawy o VAT, wynosi 23%, natomiast stawka obniżona, o której mowa w art. 41 ust. 2 tej ustawy, wynosi 8% (art. 146a pkt 1 i 2 ustawy o VAT).

W stanie prawnym obowiązującym od dnia 1 stycznia 2011 r. jedynym przepisem, który może dawać podstawę do zastosowania preferencyjnej stawki podatku od towarów i usług do czynności polegających na wykonaniu trwałej zabudowy meblowej z uprzednio nabytych komponentów, wykonywanych w obiektach budowlanych zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym jest art. 41 ust. 12 ustawy o VAT. Przepis ten stanowi, że stawkę podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji,

termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

W celu ustalenia prawidłowej stawki podatku od towarów i usług do czynności polegających na wykonaniu trwałej zabudowy meblowej należy przede wszystkim zbadać czy czynności te można zakwalifikować jako usługę modernizacji obiektu budowlanego lub jego części (lokalu) objętego społecznym programem mieszkaniowym czy też w istocie czynności te sprowadzają się do dokonania dostawy towaru w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT. W zależności od dokonanej kwalifikacji zastosowanie będzie miała preferencyjna lub podstawowa stawka podatku od towarów i usług (art. 41 ust. 1 i 2 ustawy o VAT).

W przypadku świadczeń kompleksowych (złożonych), jeżeli elementem dominującym w ramach danej transakcji będzie wydanie towaru w celu przeniesienia prawa do rozporządzania nim jak właściciel, zaś pozostałe czynności będą miały charakter pomocniczy lub uboczny wówczas transakcja taka powinna, co do zasady, być traktowana jako dostawa towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT.

W przypadku jednak, gdy istotą transakcji będą inne (niż dostawa towaru) czynności to, mimo że w ramach takiej transakcji może także wystąpić wydanie towaru, powinna być ona traktowana jako świadczenie usług.

Zgodnie z ww. uchwałą, jeżeli montaż komponentów meblowych w celu wykonania trwałej zabudowy meblowej następuje z wykorzystaniem w sposób istotny elementów obiektu budowlanego/lokalu, który przez konstrukcyjne połączenie tych komponentów i elementów obiektu budowlanego/lokalu stworzy trwałą zabudowę spełniającą jako całość określoną funkcję użytkową, czynność taka będzie stanowić usługę modernizacji, o której mowa w art. 41 ust. 12 ustawy o VAT, opodatkowaną stawką VAT w wysokości 8%.

Aby wykonane na wymiar do konkretnego budynku lub lokalu i trwale powiązane z jego elementami komponenty meblowe stanowiły trwałą zabudowę meblową nie mogą one (na potrzeby uznania ich za „modernizację” w VAT) funkcjonować w obrocie tak, jak to ma miejsce w przypadku mebli „wolnostojących”. Obniżona stawka podatku nie może zatem znaleźć zastosowania w sytuacji gdy wykonana, nawet według indywidualnego projektu, zabudowa meblowa jest przytwierdzana do ściany lub podłogi jedynie w sposób, który może być również stosowany przy montażu mebli „wolnostojących” (np. „zakotwiczenie” za pomocą kołków lub listew montażowych), co skutkuje możliwością demontażu tej zabudowy bez uszkodzenia samej zabudowy, jak i konstrukcji budynku/lokalu (elementy mogą być bez uszkodzenia tego budynku/lokalu przeniesione, przy czym za uszkodzenie nie można uznać pozostawienia w ścianie lub podłodze np. otworów montażowych). Dla całościowej oceny charakteru świadczenia nie ma natomiast znaczenia, czy elementy np. korpusów mebli są ze sobą zespolone i ewentualnie jak silne jest to zespolenie, gdyż istotne dla uznania za „modernizację” jest dopiero odpowiednio trwałe połączenie tych mebli z elementami obiektu budowlanego/lokalu.

Określając zatem, czy do zabudowy meblowej montowanej w budynku/lokalu może mieć zastosowanie obniżona stawka podatku od towarów i usług należy przede wszystkim badać stopień

konstrukcyjnego połączenia komponentów meblowych i elementów obiektu budowlanego/lokalu. Nie chodzi tutaj o badanie powiązania elementów zabudowy meblowej z konstrukcyjnymi w rozumieniu techniki budowlanej elementami obiektu budowlanego/lokalu, lecz o tak silne połączenie konstrukcyjne komponentów meblowych i elementów obiektu budowlanego/lokalu, że powstaje trwała zabudowa spełniająca jako całość określoną funkcję użytkową. Przykładem takiej trwałej zabudowy meblowej może być zabudowa kuchenna wykonana z cegły klinkierowej zespolona zaprawą murarską ze ścianą i podłogą lokalu, gdzie demontaż powodowałby uszkodzenie samej zabudowy, jak i pomieszczenia, w którym została ona zamontowana. Innym przykładem trwałej zabudowy meblowej stanowiącej modernizację budynku/lokalu jest takie zespolenie wykonanych na wymiar do konkretnego budynku/lokalu mebli z elementami tego budynku/lokalu, które wykorzystuje dodatkowe materiały budowlane takie jak cegły czy płyty kartonowo – gipsowe, gdzie demontaż zabudowy powodowałby zarówno uszkodzenie pomieszczenia i komponentów meblowych, jak i trwałe uszkodzenie tych dodatkowych materiałów budowlanych, bez których to materiałów nie istniałaby możliwość wykorzystania tej zabudowy meblowej w innym miejscu.

Mając na uwadze powyższe, a w szczególności bogactwo możliwych gospodarczo sytuacji w omawianym zakresie należy wskazać, że rozstrzygnięcie podejmowane co do wysokości opodatkowania trwałej zabudowy meblowej w świetle przepisów ustawy o VAT wymaga każdorazowo szczegółowej i obiektywnej analizy stanu faktycznego konkretnej sprawy.

Minister Finansów: z up. J. Cichoń