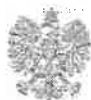


Leszno, dnia 15 maja 2017 r.



**DYREKTOR  
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0112-KDIL1-1.4012.35.2017.1.OA



**OŚRODEK SZKOLEŃ SPECJALISTYCZNYCH  
STRAŻY GRANICZNEJ**

Nr ..... 1469/17 .....

Wpłynęło ..... 2017-05-19 ..... 20..... r.

Zaś. .... str. ....

*PGK  
N-k WT:2  
ow*

**OŚRODEK SZKOLEŃ  
SPECJALISTYCZNYCH  
STRAŻY GRANICZNEJ  
W LUBANIU**

ul. Wojska Polskiego 2  
59-800 Lubąń  
NIP 6131555517

*2017-05-19*

**INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 oraz art. 14s § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 15 marca 2017 r. (data wpływu 17 marca 2017 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie stawki podatku dla robót budowlanych – **jest prawidłowe.**

**UZASADNIENIE**

W dniu 17 marca 2017 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie stawki podatku dla robót budowlanych.

**We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.**

Ośrodek Szkoleń Specjalistycznych Straży Granicznej w Lubaniu (OSS SG) jest państwową jednostką budżetową utworzoną na podstawie zarządzenia nr 68 Komendanta Głównego Straży Granicznej z dnia 31 września 2009 r. w sprawie utworzenia, organizacji i zakresu działania OSS SG w Lubaniu (Dz. Urz. KGSG Nr 11, poz. 687, z późn. zm.). Działa na podstawie przepisów ustawy z dnia 12 października 1990 r. o Straży Granicznej (Dz. U. z 2016 r. nr 1643, z późn. zm.) i Statutu stanowiącego załącznik do powołanego powyżej zarządzenia nr 68. Zgodnie ze Statutem, Ośrodek przeprowadza szkolenia dla funkcjonariuszy i pracowników Straży Granicznej, których podstawowym celem jest przygotowanie do prawidłowego wykonywania zadań postawionych przed Strażą Graniczną. Ośrodek szkoli również



Krajowa Informacja 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 |

| +48 65 619 89 00

| REGON: 366063511

e-mail: [kis@sl.mofnet.gov.pl](mailto:kis@sl.mofnet.gov.pl)

[www.kis.gov.pl](http://www.kis.gov.pl)

e-PUAP: /KIS/wnioski

przedstawicieli innych służb, organów i instytucji krajowych i zagranicznych wykonujących zadania na rzecz porządku publicznego.

Szkolenia prowadzone są w różnych ramach czasowych, od krótkoterminowych trwających kilka dni, po długoterminowe trwające około 8 miesięcy, w systemie stacjonarnym tj. w siedzibie ośrodka szkolenia, a uczestnicy szkoleń mają zagwarantowane zakwaterowanie i wyżywienie.

OSS SG posiada na swoim terenie w Lubaniu przy ul. Wojska Polskiego 2, na działce nr 2/13 w obrębie ewidencyjnym II kompleks koszarowy, w skład którego wchodzi 37 budynków, w tym między innymi: budynki koszarowe, koszarowo-administracyjne, internatowe. Cała nieruchomość stanowi własność Skarbu Państwa, która decyzją Starosty Lubańskiego Nr GK-N.7012/8/09 z dnia 5 grudnia 2009 r. została przekazana dla OSS SG w trwały zarząd.

OSS SG planuje w roku 2018 inwestycję polegającą na adaptacji jednego z budynków (oznaczonego nr 7) położonego w kompleksie koszarowym - z budynku koszarowego na budynek internatowy.

Budynek nr 7 jest obiektem 3 kondygnacyjnym, częściowo podpiwniczonym z poddaszem, murowanym z cegły, dachem o konstrukcji drewnianej krytym dachówką ceramiczną karpiówką. Jest to budynek średniowysoki. Obecnie budynek jest zaklasyfikowany jako koszarowy, ZL-III. Docelowo przewidywana jest zmiana sposobu użytkowania z koszarowego na budynek internatowy kategoria ZL-V. Decyzją nr 421/2013 z dnia 20 marca 2013 r. Wojewódzkiego Inspektora Nadzoru Budowlanego we Wrocławiu zmienioną Decyzją nr 816/2014, dnia 2 czerwca 2014 r. budynek został wyłączony z użytkowania.

Rozwój działalności szkoleniowej OSS SG wymusza konieczność powiększenia istniejącej w kompleksie koszarowym bazy noclegowej. Przedmiotowa inwestycja polegałaby na przebudowie budynku nr 7 na potrzeby internatu, co pozwoli na uzyskanie dodatkowych 47 miejsc noclegowych w postaci pokoi internatowych wyposażonych w węzły sanitarne. Przewiduje się również adaptację części pomieszczeń na sale wykładowe, suszarnię z prasownią, pralnię, pomieszczenia techniczne, magazynowe, gospodarcze.

Po uzyskaniu środków finansowych na planowaną inwestycję zostanie ogłoszony przetarg w trybie ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2015 r. Nr 2164, z późn. zm.). Prawidłowe ustalenie stawki VAT będzie miało wpływ na obliczenie ceny przez Wykonawcę.

Powołany (w pytaniu – przypis tut. organ) przepis stanowi, że obniżoną stawkę VAT w wysokości 8 % stosuje się do przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Obiekty budownictwa mieszkaniowego zostały zdefiniowane w art. 41 ust. 12a jako obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części. Zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych wprowadzoną Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. (Dz. U. Nr 112, poz. 1316, z późn. zm.) do budynków mieszkalnych (dział II) zalicza się budynki zbiorowego zamieszkania (grupa 113) - klasa 1130 obejmuje budynki zbiorowego zamieszkania, w tym domy mieszkalne dla ludzi starszych, studentów, dzieci i innych grup społecznych, np. domów opieki społecznej, hotele robotnicze, internaty i bursy szkolne, domy studenckie, domy dziecka, domy dla bezdomnych itp.

Budynek nr 7 po przebudowie będzie wykorzystywany jako internat dla osób szkolonych w OSS SG. Zmiana sposobu użytkowania i przeznaczenia budynku z koszarowego na internatowy nastąpi w momencie zakończenia inwestycji i podpisania protokołu odbioru robót budowlanych.

**W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie.**

Czy roboty budowlane planowane w ramach przebudowy budynku nr 7, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, mogą zostać objęte w całości obniżoną 8% stawką podatku?

**Zdaniem Wnioskodawcy,** roboty budowlane planowane w ramach przebudowy budynku nr 7, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, mogą

zostać objęte w całości obniżoną 8% stawką podatku. Przepis art. 41 ust. 12 stanowi, że obniżoną stawkę VAT w wysokości 8 % stosuje się do przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Obiekty budownictwa mieszkaniowego zostały zdefiniowane w art. 41 ust. 12a jako obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części. Zgodnie z Polską Klasyfikacją Obiektów Budowlanych wprowadzoną Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. (Dz. U. nr 112, poz. 1316 ze zm.) do budynków mieszkalnych (dział 11) zalicza się budynki zbiorowego zamieszkania (grupa 113) - klasa 1130 obejmuje 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 świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.**

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r., poz. 710, z późn. zm.) – zwanej dalej ustawą – opodatkowaniu ww. podatkiem podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W myśl art. 5a ustawy – towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne.

Art. 7 ust. 1 ustawy stanowi, że przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

Na mocy art. 8 ust. 1 ustawy – 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 (...).

Stosownie do art. 41 ust. 1 ustawy – stawka podatku 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 o podatku od towarów i usług, jak i przepisach wykonawczych do niej, ustawodawca przewiduje dla niektórych czynności obniżone stawki podatku.

I tak, 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.

Zgodnie z art. 146a pkt 1 i 2 ustawy – w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f:

- 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%;
- 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.

Stawkę podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, stosuje się – stosownie do ust. 12 wskazanego artykułu – do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym – zgodnie z art. 41 ust. 12a ustawy – 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 dziale ex 1264 – wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z zastrzeżeniem ust. 12b.

Z kolei w myśl art. 41 ust. 12b ustawy – do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym określonego w ust. 12a nie zalicza się:

- 1) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m<sup>2</sup>;
- 2) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m<sup>2</sup>.

Zgodnie z brzmieniem art. 41 ust. 12c ustawy – 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. 2 pkt 12 ustawy określa, że przez obiekty budownictwa mieszkaniowego, rozumie się budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11.

Zatem, opodatkowaniu stawką w wysokości 8% podlega dostawa, budowa, remont, modernizacja, termomodernizacja lub przebudowa obiektów budowlanych lub ich części zaliczanych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym, z wyłączeniem lokali użytkowych.

Należy zauważyć, że ustawa o podatku od towarów i usług przy klasyfikowaniu obiektów, odwołuje się do Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, wydanej na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) (Dz. U. z 2002 r. Nr 18, poz. 170, z późn. zm.), która stanowi usystematyzowany wykaz obiektów budowlanych.

Według podziału obiektów budowlanych na sekcje i działy w PKOB w dziale 11 mieszczą się budynki mieszkalne, natomiast w dziale 12 budynki niemieszkalne.

W związku z powyższym, budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11, o których mowa w cyt. art. 2 pkt 12 ustawy o podatku od towarów i usług, to:

- budynki mieszkalne jednorodzinne (PKOB 111), czyli samodzielne budynki takie jak: pawilony, wille, domki wypoczynkowe, leśniczówki, domy mieszkalne w gospodarstwach rolnych (bez budynków gospodarstw rolnych), rezydencje wiejskie, domy letnie itp., a także domy bliźniacze lub szeregowe, w których każde mieszkanie ma swoje własne wejście z poziomu gruntu;
- budynki o dwóch mieszkaniach i wielomieszkaniowe (PKOB 112);
- budynki zbiorowego zamieszkania (PKOB 113), czyli domy opieki społecznej, internaty i bursy szkolne, domy studenckie, domy dziecka, domy dla bezdomnych, budynki mieszkalne na terenie koszar, zakładów karnych i poprawczych, aresztów śledczych, budynki kościołów i innych związków wyznaniowych, klasztory, domy zakonne, plebanie, kurie, rezydencje biskupie oraz rezydencje Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej.

Przepisy ustawy nie definiują pojęć rozbudowa, przebudowa, nadbudowa i remont, dlatego też w tym zakresie należy odwołać się do przepisów prawa budowlanego.

I tak, w myśl art. 3 pkt 6 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2016 r., poz. 290, z późn. zm.), przez budowę należy rozumieć wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego, zaś przez roboty budowlane należy rozumieć budowę, a także prace polegające na przebudowie, montażu, remoncie lub rozbiórce obiektu budowlanego (art. 3 pkt 7).

Stosownie do art. 3 pkt 7a wymienionej ustawy – przebudowa to wykonywanie robót budowlanych, w wyniku których następuje zmiana parametrów użytkowych lub technicznych istniejącego obiektu budowlanego, z wyjątkiem charakterystycznych parametrów, jak: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość bądź liczba kondygnacji; w przypadku dróg są dopuszczalne zmiany charakterystycznych parametrów w zakresie niewymagającym zmiany granic pasa drogowego.

Definicję remontu zawarto w art. 3 pkt 8 prawa budowlanego. Zgodnie z jego brzmieniem przez remont należy rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym.

Podkreślić należy, że obniżone stawki podatku mają charakter wyjątkowy, zatem winny mieć zastosowanie do czynności wskazanych wprost przez ustawodawcę w ustawie o podatku od towarów i usług lub w przepisach wykonawczych do ustawy. Warunkiem zastosowania 8% stawki, na podstawie art. 41 ust. 12 ustawy jest spełnienie dwóch przesłanek. Po pierwsze, zakres wykonywanych czynności musi dotyczyć dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy budynków lub ich części. Po drugie, budynki lub ich części, których dotyczą ww. czynności, muszą być zaliczane do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Niespełnienie chociażby jednej z ww. przesłanek powoduje, że transakcja nie może korzystać z preferencyjnej stawki podatku w wysokości 8%.

Z zawartego we wniosku opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca planuje w roku 2018 inwestycję polegającą na adaptacji jednego z budynków (oznaczonego nr 7) położonego w kompleksie koszarowym – z budynku koszarowego na budynek internatowy. Budynek nr 7 po przebudowie będzie wykorzystywany jako internat dla osób szkolonych w OSS SG. Zmiana sposobu użytkowania i przeznaczenia budynku z koszarowego na internatowy nastąpi w momencie zakończenia inwestycji i podpisania protokołu odbioru robót budowlanych.

W rezultacie, planowane roboty budowlane polegające na przebudowie budynku koszarowego na internat będą podlegały opodatkowaniu 8% stawką podatku od towarów i usług, jeśli obiekt który powstanie w wyniku tych robót będzie kwalifikował się do budynków zbiorowego zamieszkania (grupa 113), a zmiana przeznaczenia i klasyfikacji znajdzie potwierdzenie w stosownej dokumentacji (np. zawartych umowach, decyzji o pozwoleniu na budowę, itp.).

**Reasumując, roboty budowlane, polegające na przebudowie budynku koszarowego na internat będą opodatkowane stawką podatku VAT w wysokości 8%.**

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 we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, 50-126 Wrocław, 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 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2016 r., poz. 718, z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi 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).

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 lub bezczynność są 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  
Urszula  
Marcinowska

Elektronicznie podpisany przez  
Urszula Marcinowska  
Data: 2017.05.15 13:37:25 +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;
- 2) Naczelnik Urzędu Skarbowego w Lubaniu;
- 3) Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu;
- 4) aa.