



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

Irena LIPOWICZ

Warszawa, *7.03.2011*

RPO-667603-V/11/AB

00-090 Warszawa
Al. Solidarności 77

Tel. centr. 22 551 77 00
Fax 22 827 64 53

Pan

Jan Vincent - Rostowski

Minister Finansów

Warszawa

Szanowny Panie Ministrze.

Stosowanie przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.; zwanej dalej „ustawą o VAT”) budzi wiele wątpliwości interpretacyjnych. Obserwując tę sferę prawa i trudności praktyczne w tej materii pragnę poddać pod rozagę Pana Ministra następujące zagadnienie. Otóż moją uwagę zwróciła wykładnia art. 41 ust. 12 ustawy o VAT w przedmiocie zastosowania 7 % stawki VAT, dokonana w interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 29 października 2010 r. nr ILPP2/443-1527/09-4/BA, opublikowanej w internetowym zbiorze interpretacji indywidualnych Ministerstwa Finansów.

Interpretacja odnosi się do stanu przyszłego, w którym podatnik planował wykonanie robót budowlanych polegających na przebudowie i adaptacji byłego oddziału szpitalnego na budynek, w którym miały być świadczone usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgnarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych. Nie budziła wątpliwości okoliczność, że po zakończeniu prac budowlanych przeznaczenie budynku na te usługi spowoduje zaliczenie go do klasy ex 1264, o której mowa w art. 41 ust. 12a ustawy o VAT, objętej społecznym programem mieszkaniowym, a w konsekwencji stosowanie 7 % stawki VAT. Organ dokonujący interpretacji uznał, że wobec faktu, iż wnioskodawca wykonuje

roboty budowlane w budynku szpitala zastosowanie ma stawka podstawowa VAT 22 %, bowiem w momencie rozpoczęcia prac i w czasie ich trwania budynek nadal będzie pozostawał budynkiem szpitalnym. Zmiana jego przeznaczenia nastąpi po zakończeniu modernizacji.

W mojej ocenie przedmiotowa interpretacja pozostaje w kolizji z art. 41 ust. 12 w zw. z ust. 12a ustawy o VAT. Przepis art. 41 ust. 12 powołanej ustawy stanowi, że stawkę obniżoną 7 % stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych. Pojęcia budowy, przebudowy i remontu zostały zdefiniowane w art. 3 pkt 6, 7a i 8 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (tekst jedn.: Dz. U. z 2010 r. Nr 243, poz. 1623). W świetle tych definicji stwierdzić należy, że z istoty budowy i przebudowy wynika, iż chodzi albo o obiekty nieistniejące - gdy proces budowlany jest podejmowany w celu ich powstania - albo o takie, które już istnieją, lecz wymagają modernizacji podejmowanej w związku z planowaną zmianą przeznaczenia.

Program budownictwa społecznego, zdefiniowany w art. 41 ust. 12a ustawy o VAT, odnosi się do obiektów budowlanych lub ich części, które można uznać za powstałe w ramach tego programu. W świetle ustawowej definicji do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym nie należą budynki szpitali i zakładów opieki medycznej - sklasyfikowane w PKOB w klasie 1264 - z jednym wyjątkiem, który stanowią budynki instytucji ochrony zdrowia świadczące usługi zakwaterowania, z opieką lekarską i pielęgnarską dla ludzi starszych, niepełnosprawnych itp., a który został oznaczony jako „ex 1264”. Stawka obniżona 7 % nie ma zastosowania do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części będących: budynkami instytucji świadczących usługi medyczne i chirurgiczne oraz pielęgnacyjne dla ludzi; sanatoriami, szpitalami długoterminowego leczenia, szpitalami psychiatrycznymi, przychodniami, poradniami, żłobkami, ośrodkami pomocy społecznej dla matki i dziecka; szpitalami klinicznymi; szpitalami więziennymi i wojskowymi; budynkami przeznaczonymi do termoterapii, wodolecznictwa, rehabilitacji, stacjami krwiodawstwa, laktariami, klinikami weterynaryjnymi itp.

Decydując o stosowaniu stawki 7 % m. in. do budowy lub przebudowy ustawodawca jednoznacznie dał wyraz zamiarowi objęcia nią również robót budowlanych wykonywanych

w celu wybudowania - lub dokonania modernizacji - budynku, który zostaje objęty społecznym programem mieszkaniowym od chwili rozpoczęcia realizacji inwestycji, mimo że w tym momencie jeszcze nie istnieje lub nie spełnia funkcji uzasadniającej objęcie go programem budownictwa społecznego. Odmienna interpretacja pozostaje w sprzeczności z celem tego programu, którym jest stworzenie warunków sprzyjających zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych obywateli i który stanowi jeden z instrumentów realizacji postanowień art. 75 ust. 1 Konstytucji RP.

Podobne stanowisko zostało wyrażone w doktrynie. Zgodnie z nim: „Stawka 7 % będzie miała zastosowanie wówczas, gdy w wyniku przebudowy obiekt budowlany (jego część) jej poddany będzie się kwalifikował do objęcia społecznym programem mieszkaniowym. Przykładowo zatem przebudowa lokalu użytkowego na lokal mieszkalny będzie mogła być objęta stawką 7 %, zaś przebudowa w kierunku odwrotnym (z lokalu mieszkalnego na lokal użytkowy) ze stawki 7 % korzystać nie powinna” (A. Bartosiewicz R. Kubacki „*Komentarz VAT komentarz do art. 41 teza 25*; wyd. IV, LEX 2010 -05/2011).

W stanie faktycznym przedstawionym przez wnioskodawcę, planowane roboty budowlane miały na celu modernizację budynku umożliwiającą w rezultacie powstanie obiektu objętego społecznym programem mieszkaniowym. Dokonując wykładni celowościowej art. 41 ust. 12 i ust. 12a ustawy o VAT stwierdzić należy, że do robót wykonywanych w ramach tej modernizacji mogłaby znaleźć zastosowanie stawka obniżona 7 %, a nie stawka podstawowa - 22 %.

Mając na uwadze powyższe, działając na podstawie art. 16 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 14, poz. 147 ze zm.) zwracam się do Pana Ministra o rozważenie zasadności podjęcia inicjatywy ustawodawczej zmierzającej do zmiany treści art. 41 ust. 12 ustawy o VAT w celu usunięcia przedstawionych wątpliwości interpretacyjnych. Wnoszę również o rozważenie zmiany - w trybie art. 14e ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) - interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 29 października 2010 r. nr ILPP2/443-1527/09-4/BA.

Łączę wygenerowany szacunek
Janina J.