



## OPINIA

nt. aspektów technicznych robót polegających na wykonywaniu  
trwałej zabudowy wewnętrznej  
w kontekście pojęcia „modernizacja” w rozumieniu  
art. 41 ust 12 ustawy o podatku od towarów i usług i uchwały  
NSA (I FPS 2/13 z dn. 24.06.2013r.)

⊕ ZLECENIODAWCA

**Federacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw**  
01-381 Warszawa  
ul. Powstańców Śląskich 5

⊕ AUTORKA

**dr inż. Zdzisława Ledzion – Trojanowska**  
rzeczoznawca majątkowy uprawnienia  
MGPiB w zakresie szacowania nieruchomości nr 414

- *Autorka jest członkiem Łódzkiego Stowarzyszenia Rzeczoznawców Majątkowych,*
- *Posiada certyfikat Recognised European Valuer nr REV-PL/PFVA/2013/76*
- Członek The Royal Institution of Chartered Surveyors (RICS), legitymacja członkowska nr 1285379

**Valor Advisor**  
*Zdzisława Ledzion-Trojanowska*  
90-513 Łódź, ul. A. Struga 16  
NIP 726-102-10-45. REGON 471139457

– Łódź, dnia 26 maja 2014r. –

## I. CEL OPINII

Celem opinii jest wyjaśnienie czy usługi wykonania trwałej zabudowy wnekowej realizowane w sposób opracowany i opisany przez firmę KOMANDOR SA spełnia te cechy usługi złożonej, które zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego w poszerzonym składzie (uchwała NSA I FPS 2/13 z dn. 24.06.2013r.) są niezbędne aby usługa ta mogła być objęta pojęciem modernizacji i tym samym preferencyjną stawką podatku VAT w wysokości 8% zgodnie z art. 41 ust.12 ustawy o podatku od towarów i usług, (ustawa z dn. 11marca 2004r. z późniejszymi zmianami, tekst jednolity Dz. U. Nr 177 Poz. 1054 z dnia 29 lipca 2011r.).

Sąd Administracyjny w przytoczonej wyżej uchwale stwierdził, że jeśli czynności składające się na świadczenie kompleksowe *„polegają na zaprojektowaniu, dopasowaniu oraz montażu komponentów tworzących wraz z elementami konstrukcyjnymi obiektu budowlanego lub jego części trwałą zabudowę meblową to mają one charakter usługi.”* „Obniżona stawka podatku od towarów i usług znajduje zatem zastosowanie wtedy, gdy montaż komponentów meblowych następuje z wykorzystaniem elementów konstrukcyjnych obiektu budowlanego (lokalu).

Zdaniem Sądu powinno to być takie wykorzystanie elementów konstrukcyjnych obiektu budowlanego (lokalu), *„które przez konstrukcyjne połączenie komponentów meblowych i elementów obiektu budowlanego (lokalu) stworzy trwałą zabudowę spełniającą jako całość określoną funkcję użytkową”*

## II. SPOSOB PODEJŚCIA DO OPINII

Dla realizacji określonego w p. I celu opinii, konieczne będzie ustalenie następujących kwestii:

- 1) *Opis czynności niezbędnych do wykonania w ramach usługi polegającej na wykonaniu i montażu trwałej zabudowy w postaci szaf wnekowych.*
- 2) *Czy wykonywanie zabudowy w postaci szaf wnekowych następuje z wykorzystaniem elementów konstrukcyjnych obiektu budowlanego (lokalu) ?*
- 3) *Czy konstrukcyjne połączenie komponentów meblowych i elementów obiektu budowlanego tworzy trwałą zabudowę spełniającą jako całość określoną funkcję użytkową?*

Podstawą formułowania wyjaśnień w powyższych kwestiach będą przede wszystkim:

- [1] oględziny robót w ramach usługi polegającej na wykonywaniu trwałej zabudowy wraz z montażem,
- [2] „Instrukcja montażu trwałej zabudowy wnekowej Nr 1” opracowana przez KOMANDOR SA, na potrzeby Autoryzowanych Przedstawicieli Komandor,
- [3] Uchwała NSA (I FPS 2/13 z dn. 24.06.2013r.).

### III. TREŚĆ OPINII

#### ***III.1. Opis czynności niezbędnych do wykonania w ramach usługi polegającej na wykonaniu i montażu trwałej zabudowy w postaci szaf wnękowych.***

Przeprowadzone oględziny wykonywanych czynności mających na celu realizację usługi polegającej na wykonaniu i montażu szaf wnękowych jak i treść „Instrukcji..” [2] pozwalają określić czynności techniczne niezbędne do realizacja takiego zamówienia. Są to:

- a) oględziny i dokładne pomiary (z dokładnością do 1 mm) miejsca przeznaczonego pod zabudowę,
- b) ustalenie z klientem wewnętrznego podziału zabudowywanej przestrzeni,
- c) wykonanie projektu technicznego zabudowy i zwymiarowanie poszczególnych elementów,
- d) wykonanie poszczególnych elementów zabudowy jako półfabrykatów z płyt, wg przygotowanego wcześniej projektu oraz skompletowanie niezbędnych okuć i akcesoriów umożliwiających montaż,
- e) montaż elementów w miejscu zabudowy wraz z mocowaniem ich do ścian lub stropów (podłóży), ewentualna korekta wymiarów, montaż okuć i ich regulacja, zamocowanie listew wykończeniowych.

Powyższa usługa stanowi jeden, niepodzielny proces, który rozpoczyna się od oględzin w lokalu klienta w celu ustalenia jego wymogów w zakresie sposobu zagospodarowania przestrzeni wewnątrz zabudowy jak i rodzaju materiałów z jakich będzie wykonana zabudowa. Tę fazę można nazwać przedprojektową, w której wykonawca ustala zakres usługi i jej podstawowe parametry.

Następnie jest faza projektowania tj. wykonanie projektu technicznego zabudowy i zwymiarowanie poszczególnych elementów.

Fazę wykonawczą można podzielić na dwa etapy: wykonanie prefabrykatów oraz ich montaż w miejscu zabudowy. Montaż odbywa się w lokalu lub domu jednorodzinnym. Przygotowane wcześniej elementy są docinane i dopasowywane a następnie przykręcane (trwale łączone) do podłóży tj. do ścian i podłóg, sufitów (stropów).

Wszystkie te czynności są niezbędne żeby w efekcie zaistniała usługa w postaci trwałej zabudowy szafy wnękowej wykonanej „pod wymiar”, tj. dostosowanej do indywidualnego układu ścian, stropów, wymiarów i potrzeb klienta. Z uwagi na indywidualny charakter projektu i zrealizowanie go pod dokładnie określone i sprecyzowane zamówienie klienta, takiej

zabudowy nie można zainstalować w innym miejscu lub lokalu. Próba demontażu zabudowy prowadzi do jej zniszczenia bez możliwości ponownego wprost wykorzystania tych elementów.

Opisane fazy są typowe dla każdego budowlanego procesu inwestycyjnego. Faza przedprojektowa, projektowa i wykonawcza występuje również przy realizacji każdego rodzaju robót budowlanych takich jak np. budowa, przebudowa czy remont.

Czynności przy realizacji wyżej opisanej zabudowy są analogiczne jak na przykład przy wykonaniu i montażu stolarki okiennej lub drzwiowej. Najpierw należy dokonać obmiaru tj. pomiarów z natury, zaprojektować elementy, wykonać je a następnie zamontować w miejscu wbudowania.

Niepodzielność tego ciągu czynności świadczy o tym, że jest to świadczenie kompleksowe – od pomiaru, poprzez zaprojektowanie, wykonanie komponentów - do montażu.

### ***III.2. Czy wykonywanie zabudowy w postaci szaf wnękowych następuje z wykorzystaniem elementów konstrukcyjnych obiektu budowlanego (lokalu) ?***

Ideą opracowanego przez Firmę KOMANDOR SA systemu zabudowy wnękowej jest to, że do stworzenia takiej zabudowy w postaci szafy wnękowej wykorzystuje się ścianę i/lub strop jako element konstrukcyjny budynku (lokalu) oraz jako element składowy zabudowy.

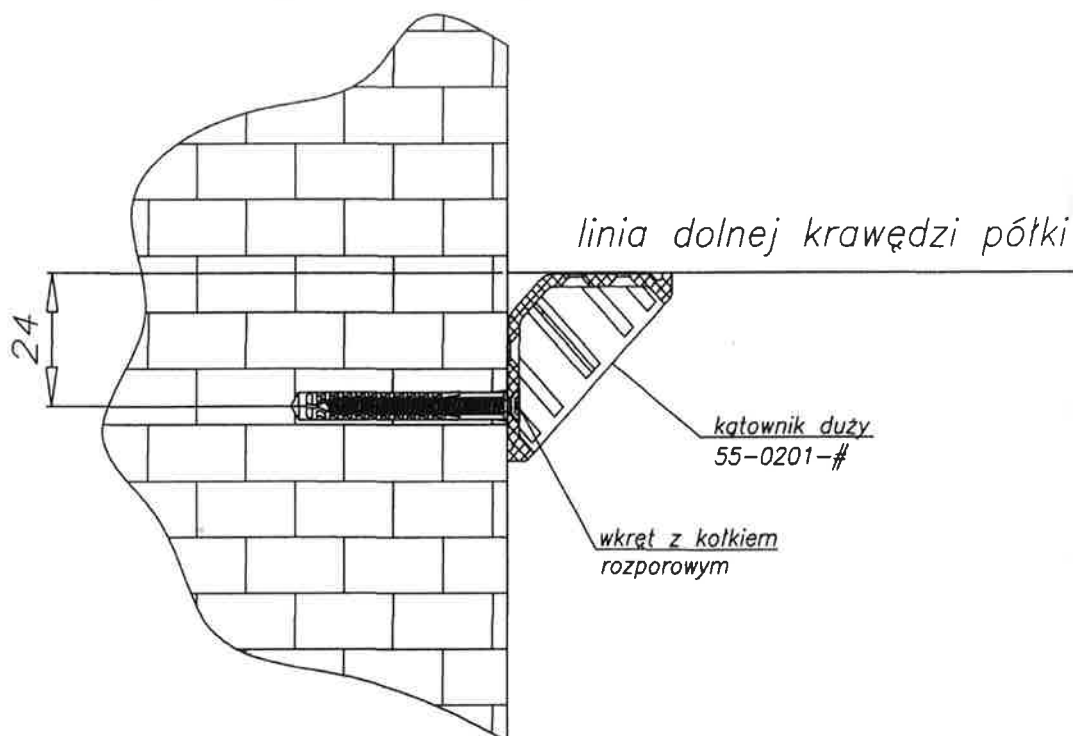
Dzięki trwałemu przymocowaniu komponentów meblowych do elementów konstrukcyjnych (ściany, podłogi sufity) zabudowa ta staje się stabilna i może pełnić funkcję użytkową szafy adekwatnie do potrzeb zamawiającego. Gdyby nie wykorzystano np. ścian jako elementu konstrukcyjnego ten system zabudowy byłby nie użyteczny ponieważ szafa wykonana zamontowana wyłącznie z komponentów meblowych bez ścianki tylnej byłaby niestabilna i przewracałaby się pod własnym ciężarem nawet bez obciążenia użytkowego.

Aby zapewnić tzw. stateczność ogólną takiej konstrukcji należy ją usztywnić. Funkcję takiego usztywnienia w omawianym rozwiązaniu przejmują elementy konstrukcyjne – ściany, sufity, podłogi obiektu budowlanego(lokalu).

Ściana obiektu budowlanego pełni jeszcze inną funkcję w systemie zabudowy wnękowej KOMANDOR. Do ściany murowanej (lub betonowej) mocowane są zarówno elementy spełniające funkcje półek jak i ścianki z płyty meblowej.

Sposób montażu półki do ściany murowanej opisano szczegółowo w „Instrukcji montażu.” [2]. Sposób ten ilustruje również poniższy rysunek.

- 4) do ściany murowanej konstrukcji budynku przykręcić kątowniki duże „komandorki”,



### ***III.3. Czy konstrukcyjne połączenie komponentów meblowych i elementów obiektu budowlanego tworzy trwałą zabudowę spełniającą jako całość określoną funkcję użytkową?***

Zabudowa opisana powyżej funkcjonująca w języku potocznym jako szafa wnękowa jest trwałym elementem wyposażenia budynku lub lokalu mieszkalnego. Miernikiem trwałego połączenia z elementami budynku jest to, że podczas próby demontażu poszczególne elementy szafy ulegają zniszczeniu i nie można ich przenieść w całości i zamontować w innym miejscu- nawet w tym samym pomieszczeniu, gdyż były dostosowane do konkretnych wymiarów wnęki ukształtowania ścian, podłóg i sufitów np. skosy, krzywizny i inne.

Nie można się zgodzić z odwrotną argumentacją, że trwałość zabudowy potwierdza jedynie sytuacja, w której próba demontażu zabudowy wywołuje zniszczenie elementów konstrukcyjnych budynku. Próba demontażu zabudowy wnękowej wykonanej z materiałów drewnopochodnych lub z drewna przymocowanych do ścian i stropów nigdy nie zagrazi stabilności konstrukcji. Podobnie jak demontaż okien lub drzwi, które są trwale związane ze ścianami, a mimo to ich demontaż nie zagraża zniszczeniu konstrukcji. Przeciwnie – podczas demontażu zniszczeniu ulegają okna i drzwi, jeśli wrywa się je wraz z futryną. Pomimo to nie zachodzi wątpliwość, że okna i drzwi są trwale – w znaczeniu ściśle – związane z elementami konstrukcyjnymi budynku czyli ścianami.

Analogiczna sytuacja dotyczy trwałej zabudowy wnekowej, której elementy przymocowane są do ścian, podłóg i sufitów.

Pojęcie „trwałości” ma jeszcze inny aspekt techniczny. Opisane wyżej rozwiązanie zabudowy wnekowej, w którym ściana stanowi jeden z elementów konstrukcyjnych zabudowy powoduje to, że jest to element budynku lub lokalu o dość długiej żywotności co w budownictwie określa się również pojęciem „trwałości”. To sprawia, że w odczuciu użytkowników budynku lub lokalu jest to trwały element wyposażenia wnętrza. Wbudowana szafa wnekowa łącznie z jednorodzinnyim budynkiem lub lokalem mieszkalnym jest przedmiotem obrotu tzn. wraz z nieruchomością jest sprzedawana kolejnemu nabywcy jako integralna część obiektu budowlanego.

Natomiast szafa jako mebel jest przykładem ruchomości, która nie jest częścią składowa lokalu lub budynku.

W świetle wymogów Rozporządzenia Ministra Infrastruktury z dn. 12 kwietnia 2002r. „w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie” szafa wnekowa jest dopełnieniem struktury i infrastruktury mieszkania. W § 92 ust 1 ww. rozporządzenia zapisano strukturę funkcjonalną mieszkania:

*„Mieszkanie, oprócz pomieszczeń mieszkalnych, powinno mieć kuchnię lub wnekę kuchenną, łazienkę, ustęp wydzielony lub miskę ustępową w łazience, przestrzeń składowania oraz przestrzeń komunikacji wewnętrznej”*

Przestrzeń składowania w rozumieniu tego rozporządzenia nie jest odrębnym pomieszczeniem, jest miejscem do przechowywania w mieszkaniu przedmiotów i ubrań. Szafa wnekowa jest więc „przestrzenią składowania” niezbędną z punktu widzenia struktury mieszkania służącej realizacji funkcji mieszkaniowej. W projektach budowlanych stanowiących podstawę wniosku o pozwolenie na budowę, szafa wnekowa jest wrysowana przez projektanta jako dowód na spełnienie wymogu rozporządzenia.

Z punktu widzenia technicznego wykonanie i montaż szaf wnekowych wykonywany jest w fazie robót zwanych „robotami wykończeniowymi”. W tej fazie robót montuje się również drzwi wewnętrzne. Oznacza to, że zabudowa szafy wnekowej w nowobudowanych budynkach mieszkalnych stanowi element robót budowlanych wykończeniowych mieszczących się w pojęciu budowy i unowocześniania lokalu.

W odniesieniu do lokali i budynków mieszkalnych, które wybudowane były według innych (niższych) standardów, montaż trwałej zabudowy w postaci szafy wnekowej spełnia cechy modernizacji, gdyż podnosi walory użytkowe lokalu lub budynku.

Wykonanie i montaż trwałej zabudowy w postaci szaf wnekowych w odniesieniu do lokali mieszkalnych i jednorodzinnych budynków mieszkalnych zwiększa ich wartość użytkową, jak również materialną i sprawia,

że są lepiej dostosowane do pełnienia funkcji mieszkaniowej. Zarówno treść uchwały NSA jak i potoczne rozumienie pojęcia „modernizacja „ wskazuje, że jest ono utożsamiane z działaniami ulepszającymi, w efekcie których dochodzi do podwyższenia zdolności obiektu mieszkalnego do pełnienia funkcji mieszkaniowej, a tym samym do wzrostu wartości użytkowej. Tym samym, montaż trwałej zabudowy w postaci szaf wnękowych w istniejących, oddanych do użytkowania budynkach i lokalach spełnia cechy modernizacji.

A zatem, można postawić tezę, a w świetle powyższego wyводу uznać ją za udowodnioną, że w odniesieniu do nowoprojektowanych i realizowanych lokali mieszkalnych oraz domów jednorodzinnych wykonywanie trwałej zabudowy w postaci szafy wnękowej jest elementem robót budowlanych tzw. „wykończeniowych” wykonywanych w ramach **budowy**. Z taką sytuacją mamy do czynienia wtedy, gdy np. deweloper buduje mieszkania w wielorodzinnych budynkach mieszkalnych lub domy jednorodzinne w standardzie określanym „pod klucz”. Natomiast w odniesieniu do budynków i lokali, które zostały wcześniej oddane do użytkowania wykonywanie trwałej zabudowy w postaci szafy wnękowej jest elementem robót zwanych **modernizacją**.

#### IV. WNIOSKI

- 1) Opracowany przez Firmę KOMANDOR SA system trwałej zabudowy wnękowej w postaci szafy wnękowej zawsze **wykorzystuje element konstrukcyjny budynku** (lokalu) jakim jest ściana i/lub strop jako element składowy zabudowy. Dzięki trwałemu przymocowaniu komponentów meblowych do ściany zabudowa ta staje się stabilna i może pełnić funkcję użytkową szafy adekwatnie do potrzeb zamawiającego
- 2) Powyższy system jest tożsamy co do zasady z pojęciem usługi złożonej zdefiniowanej i opisanej w uzasadnieniu do Uchwały 7 Sędziów NSA – Postanowienie z dnia 24 czerwca 2013 roku, sygn. I FPS 2/13.
- 3) O charakterze modernizacji trwałej zabudowy wnękowej stanowi wykorzystanie przy montażu części składowych, elementów konstrukcyjnych lokalu lub budynku. Funkcją wtórną jest w tym przypadku sposób połączenia zabudowy z elementami konstrukcyjnymi lokalu lub budynku (technologia, wykorzystane materiały i akcesoria), o ile zapewnia on trwałość i stabilność tak powstałej konstrukcji. Jest to zgodne zarówno z Instrukcją Komandor przywołaną powyżej, jak również z treścią uzasadnienia Sądu w uchwale z dnia 24 czerwca 2013r.

- 4) W odniesieniu do nowoprojektowanych i realizowanych budynków i lokali mieszkalnych wykonywanie trwałej zabudowy w postaci szaf wnękowych jest elementem robót wykończeniowych mieszczących się w zakresie pojęcia „budowa”.
- 5) W odniesieniu do budynków i lokali, które zostały wcześniej oddane do użytkowania wykonywanie trwałej zabudowy w postaci szafy wnękowej jest elementem robót zwanych „modernizacją”.

Opracowała:



Dr inż. Zdzisława Ledzion-Trojanowska

#### INFORMACJA O AUTORCE

**Zdzisława Ledzion-Trojanowska** – inżynier budownictwa, doktor nauk technicznych, wieloletni pracownik naukowy *Katedry Nieruchomości Uniwersytetu Łódzkiego i Wydziału Budownictwa, Architektury i Inżynierii Środowiska Politechniki Łódzkiej*; rzeczoznawca majątkowy nr uprawnień MGPIB 414. Uprawnienia do wyceny nieruchomości posiada od 1993r. W latach 1994-2001 współorganizatorka i pierwsza Przewodnicząca Komisji Arbitrażowej przy *Polskiej Federacji Stowarzyszeń Rzeczoznawców Majątkowych (PFSRM)*. W latach 1993-2006 założycielka i Prezes *Łódzkiego Stowarzyszenia Rzeczoznawców Majątkowych* a obecnie Prezes Honorowy tego Stowarzyszenia. Od 2004r do chwili obecnej Przewodnicząca *Rady Naukowo Programowej PFSRM*. Odznaczona najwyższym odznaczeniem PFSRM medalem „*Amicus de Rebus Peritorum Polonorum*”, jako jedna z 16 osób posiadających takie wyróżnienie przyznane przez środowisko rzeczoznawców majątkowych w Polsce. Posiada certyfikat *Recognised European Valuer*. Od 2004r. Wiceprezes *Polskiego Stowarzyszenia Doradców Rynku Nieruchomości (PSDRN)*. Współtwórca i Arbiter Sądu Polubownego przy PSDRN, Doradca Rynku Nieruchomości, certyfikat nr 25. Członek *The Royal Institution of Chartered Surveyors (RICS)*, legitymacja członkowska nr 1285379. Od 1996r najpierw współwłaściciel firm *VALOR Instytut Nieruchomości s.c.* i *VALOR Obsługa Nieruchomości s.c.* a obecnie właściciel firmy *VALOR ADVISOR*.