



REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA
W ŁODZI

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź

tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, dnia 28. września 2020 r.

WA 4120 -18/2020-w

Wójt Gminy Szczerców

W odpowiedzi na pismo zawierające wniosek o udzielenie wyjaśnienia w przedmiocie możliwości udzielenia przez Gminę dotacji celowej na rzecz Zakładu Gospodarki Komunalnej Gminy na realizację zadania „Wymiana wodomierzy na wodomierze z odczytem radiowym” w oparciu o przepis art.15 ust.3 pkt.3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych – Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi uprzejmie informuje:

Zgodnie z art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

W ocenie Izby przepis ten nie budzi wątpliwości interpretacyjnych i wyraźnie wskazuje na możliwość otrzymania przez samorządowy zakład budżetowy dotacji celowej na sfinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

Zastrzec jednak w sposób wyraźny należy, że:

- po pierwsze - inwestycja ta, mając na uwadze przepis art. 15 ust. 3 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (t.j. Dz.U. z 2018 r., poz. 1152), zgodnie z którym koszty nabycia, zainstalowania i utrzymania wodomierza głównego ponosi przedsiębiorstwo wodno-kanalizacyjne, a urządzenia pomiarowego – odbiorca usług – dotyczyć będzie zakupu wodomierza głównego oraz
- po drugie - dotacja przeznaczona będzie na sfinansowanie kosztów realizacji inwestycji, przy czym ocena czy w danym przypadku mamy do czynienia z inwestycją leży w gestii gminy (ocena w tym zakresie nie jest bowiem związana z wątpliwościami interpretacyjnymi dotyczącymi konkretnego przepisu prawa, lecz z procesem subsumpcji określonego stanu faktycznego pod określoną normę prawną).

Wskazać jednocześnie należy, że w procesie oceny, czy w danym przypadku mamy do czynienia z inwestycją Gmina winna wziąć pod uwagę kwestie dotyczące kwalifikowania rodzajów nakładów na środki trwałe i ich konsekwencje: nakłady na środki trwałe uznawane są albo za „remont”, albo za „modernizację” tych składników majątku; dokonanie odpowiedniej kwalifikacji tych nakładów ma zasadnicze znaczenie z punktu widzenia ustalenia źródeł ich finansowania. Wydatki na remont środków trwałych należy bowiem sfinansować z dotacji na wydatki bieżące, a wydatki na modernizację środków trwałych należy sfinansować z dotacji na wydatki majątkowe (inwestycyjne).

Pojęcie „ulepszenia” (modernizacji) można znaleźć w ustawach o podatkach dochodowych. Wynika z nich, że z ulepszeniem (modernizacją) środków trwałych mamy do czynienia, gdy spełnione są łącznie trzy warunki: 1) następuje przebudowa, rozbudowa, rekonstrukcja, adaptacja lub modernizacja środków trwałych, 2) suma poniesionych wydatków (tych, o których mowa powyżej – czyli łącznie na przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację i modernizację) przekracza w danym roku 3 500 zł (od 1 stycznia 2018 r. – 10 000 zł), 3) następuje wzrost wartości użytkowej środków trwałych w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania.

Zgodnie z wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów, zawartymi w piśmie z dnia 13.03.1995 roku nr PO 3/722-160/94 do ulepszenia środków trwałych zalicza się wydatki na ich: przebudowę, czyli zmianę (poprawienie) istniejącego stanu środków trwałych na inny, rozbudowę, tj. powiększenie (rozszerzenie) składników majątkowych, w szczególności zaś budynków i budowli, linii technologicznych itp., rekonstrukcję, tj. odtworzenie (odbudowanie) zużytych całkowicie lub częściowo składników majątkowych, adaptację, tj. przystosowanie (przerobienie) składnika majątkowego do wykorzystania go w innym celu, niż wskazywało jego pierwotne przeznaczenie, albo nadanie temu składnikowi nowych cech użytkowych, modernizację, tj. unowocześnienie środków trwałych.

Pojęcia „remontu” nie definiują przepisy ustaw o podatkach dochodowych, ale w orzecznictwie sądów administracyjnych utrwalił się pogląd, że za „remont” można uznać wszelkie działania przywracające pierwotny stan techniczny środka trwałego wraz z wymianą zużytych składników technicznych. Zgodnie natomiast z przepisami Prawa budowlanego remont to wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a nie stanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Istotą remontu jest więc przywrócenie (odtworzenie) pierwotnego stanu technicznego środka trwałego, niezmienną jego charakteru i funkcji, następujące w trakcie eksploatacji środka trwałego i wynikające z tej eksploatacji. Na tych samych zasadach jak „remont” rozlicza się wydatki o charakterze konserwacyjnym, mające na celu utrzymanie składnika majątkowego w należytych stanie technicznym, zapobiegające przedwczesnemu niszczeniu, nie powodujące zmian sposobu używania obiektu.

Różnica pomiędzy nakładami ponoszonymi na remont a nakładami ponoszonymi na ulepszenie (modernizację) środków trwałych polega więc na tym, że remont zmierza do podtrzymania, odtworzenia wartości użytkowej środka trwałego i jest rodzajem naprawy, wymiany zużytych elementów, natomiast w wyniku ulepszenia (modernizacji) środek trwały zostaje unowocześniony lub przystosowany do spełniania innych, nowych funkcji, zyskuje istotną zmianę cech użytkowych (IPPB5/423-641/12-3/RS, 2012.10.16, Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie).

W praktyce okazuje się, że duże znaczenie dla kwalifikacji nakładów do „remontowych” lub „modernizacyjnych” będą miały kryteria techniczne. Jeżeli nakłady mają charakter odtworzeniowy i mają na celu przywrócenie pierwotnego stanu zużytego całkowicie lub częściowo składnika majątkowego, to należy je uznać za „remont” i finansować je z dotacji na wydatki bieżące. Jeżeli natomiast nakłady mają na celu wzrost wartości użytkowej środka trwałego to należy je uznać za „ulepszenie” środka trwałego i finansować je z dotacji na wydatki majątkowe (inwestycyjne).

Przy kwalifikowaniu wydatków należy również brać pod uwagę zmieniającą się rzeczywistość gospodarczą i postęp techniczny, mające wpływ na sposób i środki realizowania robót. Pewne unowocześnienie środka trwałego w wyniku poddania go pracom remontowym przy zastosowaniu materiałów nowej generacji nie musi być równoznaczne z jego ulepszeniem (modernizacją).

Z powołaniem

PREZES
Regionalnej Izby Karunkowej w Łodzi

dr Ryszard Paweł Krawczyk