

Kwalifikowanie wydatków bieżących i wydatków majątkowych (inwestycyjnych)

W ramach Programu Wieloletniego *Narodowy Program Rozwoju Czytelnictwa* Priorytet 2 *Infrastruktura bibliotek 2016 – 2020* przyznawane są dotacje na wydatki bieżące i dotacje na wydatki majątkowe (inwestycyjne).

W ramach tego samego zadania mogą być przyznane środki zarówno na wydatki bieżące jak i na wydatki majątkowe (inwestycyjne).

Prawidłowa kwalifikacja wydatków dokonywana przez wnioskodawców na etapie składania wniosków ma kluczowe znaczenie dla poprawności formalnej wydatkowania przyznanych środków.

Błędne zakwalifikowanie wydatków może skutkować koniecznością zwrotu całej lub części dotacji.

I. Remont czy modernizacja ?

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:

- następuje przebudowa, rozbudowa, rekonstrukcja, adaptacja lub modernizacja środków trwałych,
- 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**),
- 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, niezменяjące 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 należyтым 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).

II. Definicja środków trwałych

Zgodnie z ustawą o rachunkowości w skład rzeczowych aktywów trwałych wchodzi środki trwałe i środki trwałe w budowie. Środki trwałe ustawa określa jako *„rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki”*. Do środków trwałych zalicza się: nieruchomości (np. grunty, budynki), maszyny i urządzenia, środki

transportu, inne przedmioty, kompletne i zdatne do użytku w momencie przyjęcia do użytkowania, ulepszenia w obcych środkach trwałych, inwentarz żywy.

W celu uproszczenia ewidencji i zmniejszenia jej pracochłonności dopuszcza się, aby zakup środków rzeczowych o okresie użytkowania ponad rok, ale o niskiej cenie jednostkowej, odpisywany był jednorazowo w koszty. Kwestie te powinny być uregulowane w polityce rachunkowości danej jednostki, zatwierdzonej przez jej kierownika. Przepisy podatkowe określają górną granicę, do której środki rzeczowe mogą być odpisane jednorazowo w koszty na 3 500 złotych (**od 1 stycznia 2018 r. – 10 000 zł**).

Przez środki trwałe w budowie rozumie się środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego.

Ustalenie, czy dany składnik majątku jest, czy nie jest zaliczany do środków trwałych, ma podstawowe znaczenie dla określenia, czy wydatek poniesiony na nabycie tego składnika ma być sfinansowany ze środków na wydatki majątkowe (inwestycyjne), czy też ma być sfinansowany ze środków na wydatki bieżące.

III. Zakup środków trwałych z dotacji Priorytetu 2 *Infrastruktura bibliotek 2016 - 2020*

W ramach Priorytetu 2 *Infrastruktura bibliotek 2016 - 2020*, zgodnie z Rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu finansowania inwestycji z budżetu państwa, **z dotacji na wydatki majątkowe (inwestycyjne) mogą być dokonywane wyłącznie zakupy:**

- **środków trwałych, z wyjątkiem tych, których wartość początkowa nie przekracza kwoty uprawniającej do dokonania jednorazowo odpisu amortyzacyjnego, określonej w przepisach podatkowych, tj. 3 500 zł (od 1 stycznia 2018 r. – 10 000 zł);**
- **środków trwałych bez względu na ich wartość oraz innych przedmiotów - jeżeli są pierwszym wyposażeniem obiektów budowlanych.**

Zakupy pozostałych składników majątku powinny być dokonywane z dotacji na wydatki bieżące.

Opracował na użytek Priorytetu 2 Infrastruktura bibliotek 2016 - 2020

Ryszard Skrzypczak Zastępca Dyrektora Instytutu Książki

W opracowaniu wykorzystany został tekst autorstwa Remigiusza Fijaka i Piotra Szulczewskiego (VAT.pl data publikacji 16-04-2007, data aktualizacji 16.01.2018)