

**Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu,
ul. Ofiar Oświęcimskich 5, 50-069 Wrocław**

**WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW O FINANSACH
PUBLICZNYCH**

A. PODSTAWA PRAWNA UDZIELENIA WYJAŚNIEŃ

Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych
(tekst jednolity Dz.U. z 2012 r, poz. 1113)

**B. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH
PRZEDMIOTEM WYJAŚNIEŃ W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA**

1. Ustawa z dnia 29 września 1994 o rachunkowości (tekst jednolity: Dz.U. z 2009 r. Nr 52, poz. 1223 z późn. zm.), dalej – uor;
2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.), dalej – ufp
3. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 128, poz.861 z późn. zm.), dalej – rozporządzenie z 5 lipca;
4. Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 z późn. zm.), dalej – ugn.

**C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW
FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH
I PYTANIA (PYTAŃ)**

Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)

Związek został utworzony celem wspólnego realizowania określonych statutem zadań mających charakter publiczny, reprezentowania i obrony wspólnych interesów gmin związkowych. Stosownie do postanowień statutu do zadań własnych Związku należy prowadzenie wysypiska odpadów komunalnych.

Związek uchwałą Zgromadzenia Związku Gmin w sprawie utworzenia Zakładu Usług Komunalnych powołał Zakład Usług Komunalnych (dalej ZUK), jako swoją jednostkę organizacyjną (zakład budżetowy), który zajmuje się:

- 1) przyjmowaniem i składowaniem odpadów na wysypisku zgodnie z obowiązującymi przepisami.
- 2) obsługą administracyjno-techniczną wysypiska odpadów.
- 3) prowadzeniem działań zmierzających do segregacji odpadów i pozyskania surowców wtórnych.
- 4) odbiorem i transportem odpadów.
- 5) świadczeniem usług asenizacyjnych.
- 6) świadczeniem usług w zakresie utrzymania ładu i porządku w gminach.
- 7) przetwarzaniem odpadów wraz z odzyskiem oraz ich sprzedażą.

ZUK Związku Gmin otrzymał w trwały zarząd nieruchomości na podstawie Uchwały Zarządu Związku Gmin w sprawie przekazania na czas oznaczony nieruchomości w trwały zarząd. ZUK otrzymał nieruchomości na prowadzenie działalności statutowej związanych ze składowaniem i utylizacją odpadów komunalnych i ich unieszkodliwianiem. Corocznie będzie płacił na rzecz Związku Gmin opłatę roczną z tytułu korzystania z mienia. Opłata za korzystanie z majątku traktowana jest manipulacyjnie, nie odzwierciedla zużycia ekwiwalentnego przekazanych nieruchomości.

Zgodnie z art. 43 ust. 1 ugn trwały zarząd jest formą władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Zarządca ma m.in. prawo do oddania nieruchomości lub jej części w najem, dzierżawę albo użyczenie na czas nie dłuższy niż czas, na który został ustanowiony trwały zarząd, z równoczesnym zawiadomieniem właściwego organu i organu nadzorującego, jeżeli umowa jest zawierana na okres do 3 lat, lub za zgodą tych organów, jeżeli umowa jest zawierana na okres powyżej 3 lat. Trwały zarząd ustanawia się na czas oznaczony lub nieoznaczony, w drodze decyzji, która powinna zawierać nazwę i siedzibę jednostki organizacyjnej, na rzecz której jest ustanawiany trwały zarząd, oznaczenie nieruchomości według księgi wieczystej oraz według katastru nieruchomości, powierzchnię oraz opis nieruchomości, przeznaczenie nieruchomości i sposób jej zagospodarowania, cel, na jaki nieruchomość została oddana w trwały zarząd, termin zagospodarowania nieruchomości, cenę nieruchomości i opłatę z tytułu trwałego zarządu, możliwość aktualizacji opłaty z tytułu trwałego zarządu, czas, na który trwały zarząd został ustanowiony.

Fakt, że, zgodnie z art. 43 ust. 2 pkt 3 ugn, trwały zarządca jest uprawniony m.in. do oddania przedmiotu trwałego zarządu w najem nie oznacza przyznania temu zarządcy zdolności prawnej. Zdolność taka wynika bowiem z przepisów prawa cywilnego, które podmiotowość prawną przyznają co do zasady osobom fizycznym oraz osobom prawnym. Zatem stroną umów cywilnych dotyczących nieruchomości i obiektów budowlanych bądź ich części, a „zawieranych” formalnie przez trwałego zarządcę, są jednostki samorządu terytorialnego albo Skarb Państwa jako właściciele tychże nieruchomości, przez co umowy te należy traktować jako zawarte z właścicielem w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Trwały zarządca nie ma bowiem zdolności kontraktowej uwarunkowanej przecież istnieniem zdolności prawnej.

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

Czy w zakładzie budżetowym występuje pokrycie amortyzacji na nieruchomościach otrzymanych w trwały zarząd?

D. STANOWISKO WNIOSKUJĄCEGO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Stoimy na stanowisku, że Zakład powinien dokonywać odpisów amortyzacyjnych na środkach trwałych otrzymanych w trwały zarząd i pokrycia amortyzacyjnego księgowanego na koncie 760. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. na koncie 760 „Pozostałe przychody operacyjne” ujmuje się równowartość odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych nieodpłatnie przez samorządowy zakład budżetowy, a także od środków

trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, na sfinansowanie których samorządowy zakład budżetowy otrzymał środki pieniężne. Zakład otrzymał nieruchomości w trwały zarząd, gdyż zgodnie z ustawą o gospodarce nieruchomościami jest to jedyna forma przekazania w nieodpłatne użytkowanie nieruchomości z jednostki sektora finansów publicznych do zakładu budżetowego. Opłatę roczną za trwały zarząd, którą ponosi Zakład traktujemy administracyjnie, gdyż wysokość ta jest ustalona w ustawie i nie odzwierciedla zużycia ekwiwalentnego przekazanego majątku.

E. WYJAŚNIENIA REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ WE WROCŁAWIU UDZIELONE W TRYBIE ART. 13 PKT 11 USTAWY O REGIONALNYCH IZBACH OBRACHUNKOWYCH

Stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do prowadzenia rachunkowości zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad szczególnych określonych w ustawie o finansach publicznych i rozporządzeniach Ministra Finansów (art. 2 uor, art. 40 ufp). W celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego zakład budżetowy powinien stosować określone przez kierownika zasady (politykę) rachunkowości (art. 4 i 10 uor, § 15 rozporządzenia z 5 lipca).

Szczególne zasady rachunkowości dla zakładów budżetowych dotyczą ewidencji aktywów trwałych stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, wyceny poszczególnych składników aktywów i pasywów, sporządzania sprawozdań finansowych oraz odbiorców tych sprawozdań (art. 40 ust. 3 ufp). Konieczność odmiennego wobec zasad ogólnych uregulowania zasad rachunkowości zakładu budżetowego wynika z braku osobowości prawnej oraz zasad gospodarowania majątkiem na podstawie trwałego zarządu lub użytkowania (brak prawa własności).

Zgodnie z § 2 pkt 5 rozporządzenia z 5 lipca środkami trwałymi zakładu budżetowego są rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki, w tym środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby zakładu. Nieruchomości przekazane zakładowi budżetowemu w trwały zarząd w celu wykonywania zadań statutowych są środkami trwałymi zakładu, które otrzymał on nieodpłatnie. Opłata roczna z tytułu trwałego zarządu nie stanowi bowiem ceny nabycia, w rozumieniu art. 28 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 uor. W związku z powyższym równowartość odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych otrzymanych nieodpłatnie w trwały zarząd ujmuje się jako pozostałe przychody operacyjne i zmniejszenie funduszu zakładu (zapis Wn konto 800 i Ma konto 760).

Data udzielenia wyjaśnień

19.02.2015r

Podpis

PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
we Wrocławiu
Lucyna Hanius