

Regionalna Izba Obrachunkowa
w Kielcach
WPŁYNĘŁO DNIA:

06.07.2022

Podpis

121
6.07.2022. Sygnatur

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

Podstawa prawna: Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2019, poz. 2137)		
A. ADRESAT WNIOSKU		
Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, ul. Targowa 18, 25-520 Kielce		
B. DANE WNIOSKODAWCY		
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE		
Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)		
☒ 1. jednostka samorządu terytorialnego ☐ 2. związek międzygminny ☐ 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów		
☐ 4. związek, stowarzyszenie powiatów (w tym samorządowe osoby prawne) ☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w zakresie ich wykorzystania) ☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst		
Nazwa pełna Województwo Świętokrzyskie Al. IX Wieków Kielc 3, 25-516 Kielce Świętokrzyski Zarząd Dróg Wojewódzkich w Kielcach		
B.2. ADRES SIEDZIBY		
Powiat Kielce	Gmina Kielce	Miejscowość Kielce
Ulica Jagiellońska	Nr domu 72	Nr lokalu
Kod pocztowy 25-602	Poczta Kielce	
B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA		
Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)		
Ustawa o rachunkowości art.4 ust.1 i 2 , art. 24 ust. 1-3, art. 28 ust.1 pkt 1a, Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 13 września 2017 - §2 pkt 5, Ustawa o drogach publicznych art. 22 ust.1, Ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych art. 20 ust.3, Rozporządzenie Rady Ministrów z 3 października 2016 w sprawie klasyfikacji Środków Trwałych		
C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ))		

Krótki opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych), bez dokumentacji sprawy.

Przedmiotem działania Świętokrzyskiego Zarządu Dróg Wojewódzkich jest wykonywanie obowiązków zarządcy drogi w rozumieniu ustawy o drogach publicznych , a w szczególności :

- nabywanie nieruchomości pod pasy drogowe dróg wojewódzkich, dla których zarządcą jest Zarząd Województwa Świętokrzyskiego i gospodarowanie nimi w ramach posiadanego prawa do tych nieruchomości;
- nabywanie nieruchomości na potrzeby zarządzania drogami wojewódzkimi dla których zarządcą jest Zarząd Województwa Świętokrzyskiego i gospodarowanie nimi w ramach posiadanego do nich prawa;
- sprawowanie nieodpłatnego i trwałego zarządu gruntami w pasie drogowym;

Nabywanie nieruchomości gruntowych pod drogi wojewódzkie odbywa się między innymi mocą decyzji o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej ZRID wydanej przez Wojewodę. Z dniem , w którym decyzja ZRID staje się ostateczna- nieruchomość staje się z mocy prawa własnością województwa. Za nabytą nieruchomość przysługuje właścicielowi odszkodowanie ustalone mocą decyzji odszkodowawczej wydanej przez Wojewodę na podstawie sporządzonego operatu szacunkowego opracowanego przez rzeczoznawcę . Decyzja Wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej ujawnia tylko i wyłącznie powierzchnię przejmowanych działek. Po około 3-6 miesięcy od wydania decyzji ZRID wydawane są decyzje odszkodowawcze , które zawierają takie elementy jak: wartość gruntu, składników zielonych i budowlanych oraz dodatkowe 5% wartości odszkodowania , które przysługuje na zasadach określonych w art.18 ust 1e specustawy drogowej. Takich elementów nie będzie zawierała decyzja Wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej.

Świętokrzyski Zarząd Dróg Wojewódzkich klasyfikuje wydatki na wypłatę odszkodowań z tytułu przejęcia nieruchomości gruntowych ze środków przeznaczonych na realizację inwestycji w paragrafie „605” z odpowiednia czwartą cyfrą.

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

- 1.Czy Świętokrzyski Zarząd Dróg Wojewódzkich może przyjąć uproszczenie polegające na ujmowaniu w księgach rachunkowych wartości środków trwałych będących w trwałym zarządzie jednostki na podstawie decyzji odszkodowawczej ? Decyzja Wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej ujawnia tylko powierzchnię przejmowanych działek. Określenie wartości całej nieruchomości , na która składa się grunt, składniki roślinne i budowlane jest możliwe na podstawie decyzji odszkodowawczej bądź na podstawie operatu szacunkowego sporządzanego przez rzeczoznawcę majątkowego np. na zlecenie ŚZDW. Jednakże przeprowadzenie postępowania mającego na celu wyłonienie rzeczoznawcy majątkowego , który określi wartość przejmowanych działek będzie trwało porównywalny okres jak wydanie przez Wojewodę decyzji odszkodowawczych.
2. Jak postąpić w przypadku , gdy na dzień bilansowy zostanie wydana decyzja wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej, a nie będą jeszcze wydane decyzje odszkodowawcze? Czy w takim przypadku w wewnętrznych uregulowaniach jednostki można przyjąć, że wartość gruntu wraz z pozostałymi składnikami zostanie ujęta w księgach rachunkowych w nowym roku bilansowym na podstawie wydanych decyzji

odszkodowawczych?

3. Czy dodatkowe 5 % wartości odszkodowania ustalone w decyzji odszkodowawczej, które przysługuje na zasadach określonych w art. 18 ust 1e specustawy drogowej- zakwalifikować do grupy 2 Klasyfikacji Środków Trwałych - Obiekty Inżynierii Lądowej i Wodnej?

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

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

W naszej opinii wartość środków trwałych będących w trwałym zarządzie należy ujmować w księgach rachunkowych na podstawie decyzji odszkodowawczej. W decyzji odszkodowawczej określona jest wartość gruntów i pozostałych składników na podstawie operatu szacunkowego opracowanego przez rzeczoznawcę. Decyzja wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji zawiera jedynie powierzchnię przejmowanych działek.

W przypadku, gdy na dzień bilansowy zostanie wydana jedynie decyzja wojewody o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej, a decyzje odszkodowawcze zostaną wydane w kolejnym roku po zamknięciu ksiąg, jednostka przyjmie w wewnętrznych uregulowaniach wytyczne odnośnie przyjęcia środków trwałych będących w trwałym zarządzie do ksiąg rachunkowych na podstawie decyzji odszkodowawczych w kolejnym roku bilansowym.

Dodatkowe 5% wartości odszkodowania jednostka powinna ujmować w grupie 2 Klasyfikacji Środków Trwałych-Obiekty Inżynierii Lądowej i Wodnej.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
06.07.2022	Jerzy Wrona	



**Regionalna Izba Obrachunkowa
w Kielcach**

Kielce, dnia 29 lipca 2022 r.

WI.54.37.2022

**Pan Jerzy Wrona
Dyrektor
Świętokrzyski Zarząd Dróg Wojewódzkich
w Kielcach**

Szanowny Panie Dyrektorze,

W odpowiedzi na Pana wniosek o udzielenie wyjaśnienia z dnia 06.07.2022 r. w przedmiocie ujmowania i wyceny nieruchomości uprzejmie informuję, że zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 176) nieruchomości lub ich części, o których mowa w art. 11f ust. 1 pkt 6, stają się z mocy prawa własnością odpowiednich jednostek samorządu terytorialnego w odniesieniu do dróg wojewódzkich, powiatowych i gminnych - z dniem, w którym decyzja o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej stała się ostateczna. Stosownie do art. 12 ust. 4b ww. ustawy decyzję ustalającą wysokość odszkodowania wydaje się w terminie 30 dni od dnia, w którym decyzja o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej stała się ostateczna. Z kolei art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych określa, że Generalna Dyrekcja Dróg Krajowych i Autostrad albo właściwy zarząd drogi otrzymują z mocy prawa, nieodpłatnie, w trwałą zarząd odpowiednio nieruchomości nabyte na własność Skarbu Państwa albo jednostki samorządu terytorialnego na cele budowy dróg, z dniem, w którym decyzja o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej stała się ostateczna.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach nie uznaje za prawidłowe stanowisko zaprezentowane we wniosku o wyjaśnienie.

Świętokrzyski Zarząd Dróg Wojewódzkich zobowiązany jest do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości i ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, z uwzględnieniem zasad wynikających z rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie 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 (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 342).

Zgodnie § 2 pkt 5 ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie 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 przez środki trwałe rozumie się środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki.

Z przepisów ustawy o rachunkowości wynikają m.in. następujące uregulowania:

- 1) Z art. 3 ust. 1 pkt 12 i pkt 15 lit. a) ww. ustawy wynika, że aktywa to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych, natomiast środki trwałe to rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo lokalu użytkowego,
- 2) Z art. 4 ust. 1 i 2 wynika, że jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) *rachunkowości*, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, a zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną,
- 3) Zgodnie z art. 20 ust. 1 do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

W ocenie Izby należy rozróżnić czynności prawne i ekonomiczne polegające odpowiednio na:

- 1) nabyciu nieruchomości pod drogi,
- 2) ustaleniu oraz wypłacie odszkodowania.

Nie można uznać za prawidłowe ujmowanie nieruchomości w księgach rachunkowych dopiero na podstawie decyzji ustalającej wysokość odszkodowania za nieruchomości, gdyż prowadzi to do nierzetelności ksiąg rachunkowych i sprawozdań finansowych. Jednocześnie tut. Izba prezentuje stanowisko, że kierownik jednostki nie jest uprawniony do ustalania w dokumentacji przyjętych zasad (polityce) rachunkowości uproszczeń pozwalających na ujmowanie nabytych nieruchomości w innym okresie sprawozdawczym niż okres sprawozdawczy, w którym decyzja o zezwoleniu na realizację inwestycji drogowej stała się ostateczna.

W rzetelnie prowadzonych księgach rachunkowych jednostki powinny być ujęte wszystkie jej aktywa, w tym środki trwałe o wiarygodnie określonej wartości.

Należy brać również pod uwagę regulację art. 28 ust. 2 ustawy o rachunkowości w przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny - jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.

Trzeba podkreślić, że wycena wartości początkowej nabytej nieruchomości ma nieco innych charakter prawny i jest odrębną czynnością ekonomiczną niż wysokość odszkodowania za wywłaszczoną nieruchomość. Wyceny nieruchomości dla potrzeb ujęcia w księgach rachunkowych można dokonać we własnym zakresie, przepisy ustawy o rachunkowości nie nakładają w tym zakresie uregulowań, że wyceny ma dokonać uprawniony rzeczoznawca majątkowy.

Ustalona wartość początkowa nabytej nieruchomości nie podlega modyfikacji np. w momencie wypłaty odszkodowania.

Izba nie jest natomiast organem właściwym do dokonywania interpretacji przepisów w zakresie stosowania rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. poz. 1864).

Jednocześnie pragnę podkreślić, że jest to jedynie stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, która nie posiada uprawnień do dokonywania powszechnie obowiązującej wykładni przepisów prawa.

Z poważaniem

Damian Grzelka

Prezes

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach¹

¹ podpisano elektronicznym podpisem kwalifikowanym