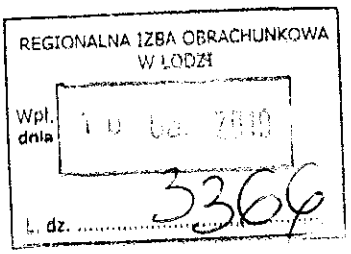
Z. mec. Tworze
Wysiogrodzka
prosze o opinie
Ł, 25.06.2010

REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA W ŁODZI
Wpł. dnia 10 06 2010
L. dz. 3366

Pl. Zielinski



Załącznik nr 1 do zarządzenia Nr 7/2010 Prezesa RIO w Łodzi z dnia 31 marca 2010 roku

6/10

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 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)*

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź

B. DANE WNIOSKODAWCY

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

- [X] 1. jednostka samorządu terytorialnego
- [ ] 2. związek międzygminny
- [ ] 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
- [ ] 4. związek, stowarzyszenie powiatów
- [ ] 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w tym samorządowe osoby prawne)
- [ ] 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst (w zakresie wykorzystania przyznanych dotacji)

Nazwa pełna
Miasto Piotrków Trybunalski

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat	Gmina	Miejscowość
Piotrków Trybunalski	Piotrków Trybunalski	Piotrków Trybunalski
Ulica	**Nr domu**	**Nr lokalu**
Pasaż Karola Rudowskiego	10	

Kod pocztowy	Poczta
97-300	Piotrków Trybunalski

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)

art. 28 ust. 8 Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Tekst jednolity Dz. U. z 2009 roku nr 152, poz. 1223

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

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

Miasto Piotrków Trybunalski realizuje Projekt inwestycyjny pn. „Modernizacja i rozbudowa oczyszczalni ścieków w Piotrkowie Trybunalskim", jest on współfinansowany przez Fundusz Spójności w ramach Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko. Realizacja rzeczowa tej inwestycji zaplanowana jest do roku 2014. W harmonogramie realizacji w/w Projektu wydzielone są Zadania/Kontrakty, w ramach których wytworzone zostaną nowe środki trwałe oraz ulepszone już istniejące. Będą one przyjmowane do użytkowania, a tym samym na ewidencję, sukcesywnie, niezwłocznie po zakończeniu i rozliczeniu zadania inwestycyjnego, w trakcie trwania realizacji pozostałych zadań Projektu. Koszt wytworzenia poszczególnych obiektów inwentarzowych (środków trwałych) będzie obejmował wszystkie koszty pozostające w bezpośrednim związku oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem danego obiektu. W naszym przypadku na wartość planowanych kosztów pośrednich składają się: kontrakt pn. Nadzór – Inżynier Kontraktu w kwocie 5 754 848,16 zł oraz kontrakt pn. Zarządzanie projektem w kwocie 1 980 434,34 zł. Koszty te dotyczą całego Projektu. Udział planowanych kosztów pośrednich do kosztów planowanych bezpośrednich Projektu, wg harmonogramu sporządzonego na dzień 02.03.2010 r., wynosi ok 4%.

Wprowadzenie środka trwałego do ewidencji lub podniesienie wartości środka trwałego modernizowanego odbywa się w oparciu o odpowiednio ustaloną wartość początkową.

Wartość wykonanych kosztów bezpośrednich, pośrednich a więc i wskaźnik narzutu kosztów pośrednich w stosunku do kosztów bezpośrednich może być inny niż planowany.

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

Ponieważ obowiązujące przepisy nie określają jednoznacznie zasad ustalania narzutu kosztów pośrednich, mamy wątpliwości, jak ustalić wartość początkową środków trwałych przyjmowanych do użytkowania, w trakcie realizacji Projektu i który z poniższych wariantów rozliczenia kosztów pośrednich możliwy do zastosowania należy zastosować.

Wariant1.

Środek trwały oddany do używania, zostanie przyjęty na ewidencję w wartości poniesionych kosztów bezpośrednio związanych z jego wytworzeniem, po oddaniu go do używania. Ponoszone koszty pośrednie (ogólne) dla całego Projektu zostaną rozliczone po zakończeniu całego Projektu. Koszty pośrednie zwiększa wartość środków trwałych i zostaną rozliczone na poszczególne obiekty proporcjonalnie do kosztów bezpośrednich, wg wzoru:

wskaźnik narzutu wykonanych kosztów pośrednich = wykonane koszty pośrednie x 100% / wykonane koszty bezpośrednie.

Wyliczona część kosztów pośrednich przypadająca na dany środek trwały zostanie dodana do już określonej wartości początkowej (w wartości poniesionych kosztów bezpośrednich) na podstawie dodatkowo wystawionego OT. W wyniku zastosowania tego wariantu do czasu zakończenia realizacji projektu i doliczeniu kosztów pośrednich, wartość początkowa środków trwałych będzie zaniżona o ok. 4%

Wariant 2.

Środek trwały oddany do używania, zostanie przyjęty na ewidencję po oddaniu go do używania, w wartości poniesionych kosztów bezpośrednich związanych z jego wytworzeniem oraz planowanego narzutu kosztów pośrednich odnoszących się do danego środka trwałego. Ujęte w ewidencji koszty pośrednie, będą rozliczane na poszczególne obiekty, których dotyczą, w proporcji do rzeczywistych kosztów bezpośrednich poszczególnych środków trwałych, ustalonej wg wzoru:

wskaźnik narzutu planowanych kosztów pośrednich = planowane koszty pośrednie x 100% / planowane koszty bezpośrednie,
na podstawie wartości planowanych ujętych w harmonogramie projektu, na dzień ustalenia wartości początkowej środka trwałego. Na dzień dzisiejszy nie jest możliwe wykorzystanie wskaźnika narzutu kosztów pośrednich w oparciu o poniesione rzeczywiste koszty pośrednie, ponieważ wysokość poniesionych na dany moment kosztów pośrednich przewyższa nawet wartość poniesionych kosztów bezpośrednich. Ponoszone koszty pośrednie związane są również ze środkami trwałymi, które powstaną w przyszłości.
Po zakończeniu Projektu konieczne będzie przeprowadzenie rozliczenia rzeczywiście poniesionych kosztów pośrednich. W przypadku odchylenia wskaźnika narzutu kosztów pośrednich wykonanych w stosunku do wskaźnika narzutu kosztów pośrednich planowanych o więcej niż 1 punkt procentowy, dokonamy rozliczenia uzupełniającego korygującego wartość początkową, doprowadzając do zgodności kosztów pośrednich z faktycznie wykonanymi. W przypadku gdy w/w odchylenie nie przekroczy 1 punktu procentowego pozostałe koszty pośrednie zostaną doliczone do ostatniego Zadania/Kontraktu, którego realizacja ma być zakończona w 2014 r. Przyjęty poziom istotności pozwoli nam na odstąpienie od korekty wartości początkowej już przyjętych na ewidencję środków trwałych Pozostałe koszty pośrednie ujęte zostaną w kosztach Zadania/Kontraktu pn. Modernizacja oczyszczalni ścieków, na podstawie dodatkowo wystawionego OT. Realizacja Kontraktu pn. Modernizacja oczyszczalni ścieków będzie trwała najdłużej i ma się zakończyć w II kwartale 2014 r. Zadanie to ma dominujący udział w kosztach realizacji Projektu. Udział planowanych kosztów bezpośrednich tego Kontraktu w planowanych kosztach całkowitych Projektu wynosi 48%.
Jeżeli natomiast okaże się, że przyjęty poziom odchylenia narzutu kosztów pośrednich będzie większy niż 1 punkt procentowy, zostanie dokonana korekta wartości początkowej wszystkich środków trwałych, wcześniej wprowadzonych do ewidencji środków trwałych, na podstawie dodatkowo wystawionego OT.

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

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

Uważam, że obydwa warianty są zgodne z prawem, jednak lepszy jest Wariant 2.
Wyliczenie wartości początkowej środków trwałych wg zasad opisanych w Wariancie 2. odzwierciedla najbardziej przybliżone koszty rzeczywiste poniesione na wytworzenie danego obiektu inwentarzowego na dzień przyjęcia go do używania. Zgodnie bowiem z art. 28 ust. 8 Ustawy o rachunkowości cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
07.06.2010 r.	Wiesława Łuczak	SKARBNIK MIASTA Wiesława Łuczak

Sporządził:
Iwona Majewska

REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, dnia 12 lipca 2010 roku

Pani
Wiesława Łuczak
Skarbnik Miasta
Piotrkowa Trybunalskiego

WA 4120-9/2010/w/

W odpowiedzi na Pani pismo (wniosek o udzielenie wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych) dotyczące interpretacji przepisu art. 28 ust. 2 ustawy z dnia 29.09.21994 o rachunkowości (Dz.U. 2009, nr 152, poz 1223) w kontekście wskazania sposobu ustalenia wartości początkowej środków trwałych przyjmowanych do użytkowania w trakcie realizacji Projektu inwestycyjnego pn „Modernizacja i rozbudowa oczyszczalni ścieków w Piotrkowie Trybunalskim", który to projekt jest współfinansowany ze środków pochodzących z Funduszy Strukturalnych Unii Europejskiej uprzejmie informuję:

Zgodnie z przedstawionym we wniosku wariantem 1 środek trwały oddany do używania zostanie przyjęty na ewidencję w wartości poniesionych kosztów bezpośrednio związanych z jego wytworzeniem, po oddaniu go do używania. Ponoszone koszty pośrednie (ogólne) dla całego Projektu zostaną rozliczone po zakończeniu całego projektu. Koszty pośrednie zwiększą wartość środków trwałych i zostaną rozliczone na poszczególne obiekty proporcjonalnie do kosztów bezpośrednich wg wzoru: wskaźnik narzutu wykonanych kosztów pośrednich =wykonane koszty pośrednie x 100% / wykonane koszty pośrednie.

W wariancie nr 2 środek trwały oddany do używania zostanie przyjęty na ewidencję po oddaniu go do używania w wartości poniesionych kosztów bezpośrednich związanych z jego wytworzeniem oraz planowanego narzutu kosztów pośrednich odnoszących się do danego środka trwałego. Ujęte w ewidencji koszty pośrednie będą rozliczane na poszczególne obiekty, których dotyczą w proporcji do rzeczywistych kosztów bezpośrednich poszczególnych środków trwałych, ustalonej wg wzoru: wskaźnik narzutu planowanych kosztów pośrednich = planowane koszty pośrednie x 100 % / planowane koszty bezpośrednie.

Zgodnie z art. 28 ust. 8 ustawy z dnia 29.09.1994 roku o rachunkowości cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, w tym również: 1) nie podlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy; 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.

Wykładnia literalna oraz systemowa powołanego przepisu wskazuje, iż cenę nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych ustala się o w oparciu o koszty bezpośrednio lub pośrednio związane z wytworzeniem danego środka trwałego jednakże muszą być to koszty rzeczywiście poniesione przez jednostkę. Z powyższego wynika, iż na gruncie ustawy o rachunkowości nie ma podstaw do ustalenia wartości początkowej według wariantu 2 przedstawionego we wniosku - bowiem ustawa o rachunkowości wymaga wprost, aby koszty będące podstawą ustalenia wartości początkowej środka trwałego były kosztami rzeczywiście poniesionymi, a nie kosztami planowanymi. Powyższe oznacza, iż wartość początkowa nie może zostać ustalona w oparciu o przedstawiony w ramach wariantu 2 wzór bowiem jego podstawą są planowane koszty pośrednie oraz planowane koszty bezpośrednie, które są instytucjami nieznajdującymi oparcia w obowiązujących przepisach prawa.

Mając powyższe na uwadze uznać należy, iż wartość początkowa środków trwałych w przedstawionym stanie faktycznym powinna zostać ustalona zgodnie z przedstawionym we wniosku wariantem nr 1.

Z poważaniem

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
dr Ryszard Paweł Krawczyk