

**Księgowania w układzie
problemowym w jednostkach
finansów publicznych**
Wydanie 3.

Przejdź do produktu na **ksiegarnia.beck.pl**

Część I. Aktywa trwałe

Rozdział I. Ewidencja pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych

1. Wyjaśnienie pojęć

Obiekt budowlany – budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi, budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową, wraz z instalacjami i urządzeniami, oraz obiekt małej architektury (art. 3 pkt 1 PrBud).

Pierwsze wyposażenie obiektów budowlanych – zakupione lub wytworzone we własnym zakresie środki trwałe, bez względu na ich wartość, oraz inne przedmioty (§ 3 pkt 5 InwestBudżR).

Środki trwałe – rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki (art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU).

Środki trwałe w budowie – zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego (art. 3 ust. 1 pkt 16 RachunkU).

2. Komentarz

2.1. Zakres podmiotowy stosowania zasady finansowania zakupu pierwszego wyposażenia ze środków na inwestycje

Paragraf 3 pkt 5 InwestBudżR stanowi, że ze środków budżetu państwa są finansowane inwestycje państwowych jednostek budżetowych oraz mogą być udzielane dotacje ce-

lowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji, o ile te środki zostaną przeznaczone na pokrycie kosztów:

- 1) zakupu lub wytworzenia we własnym zakresie środków trwałych, bez względu na ich wartość,
- 2) innych przedmiotów – jeżeli są pierwszym wyposażeniem obiektów budowlanych.

Zacytowany przepis daje państwowym jednostkom budżetowym podstawę prawną do finansowania w ramach wydatków inwestycyjnych kosztów zakupu środków trwałych, których wartość początkowa nie przekracza kwoty uprawniającej do dokonania jednorazowego odpisu amortyzacyjnego, określonej w art. 16f ust. 3 PDOPrU, jak również zakupu przedmiotów, które nie spełniają definicji środków trwałych. Powołany przepis nie dotyczy samorządowych jednostek budżetowych, dlatego niejednokrotnie wyrażane są poglądy dotyczące konieczności finansowania przez JST wymienionej kategorii zakupów z wydatków bieżących. Czy słusznie? Wydaje się, że nie. Jak bowiem logicznie uzasadnić twierdzenie, że zakup pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych w państwowych jednostkach budżetowych jest wydatkiem majątkowym, a ten sam zakup pierwszego wyposażenia w samorządowych jednostkach budżetowych – wydatkiem bieżącym. Stałoby to w sprzeczności z zasadą spójności i ładu finansów państwa. Analizując wymienioną problematykę, warto zwrócić uwagę na § 3 pkt 5 InwestBudżR, zgodnie z którym JST są zobowiązane finansować zakup pierwszego wyposażenia ze środków na wydatki inwestycyjne w sytuacji, gdy na realizację inwestycji JST otrzymała z budżetu państwa dotację celową.

Ważne

Finansowanie przez JST zakupu pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych z wydatków bieżących, jeżeli środki na ten cel pochodzą z wypracowanych dochodów własnych, i jednocześnie finansowanie zakupu omawianego wyposażenia z wydatków inwestycyjnych, jeżeli środki na realizację inwestycji pochodzą z dotacji celowej z budżetu państwa, nie znajduje logicznego uzasadnienia.

2.2. Zakres przedmiotowy stosowania zasady finansowania zakupu pierwszego wyposażenia ze środków na inwestycje

2.2.1. Pierwsze wyposażenie – zagadnienia problemowe

Wątpliwości w zakresie stosowania zasady finansowania z wydatków na inwestycje zakupu pierwszego wyposażenia dotyczą nie tylko zakresu podmiotowego. Określenie zakresu przedmiotowego, w jakim omawiana zasada znajduje zastosowanie, również stwarza problemy. Co należy bowiem rozumieć przez pojęcie wyposażenia, kiedy jest ono „pierwszym wyposażeniem”, i jakich obiektów może ono dotyczyć?

W myśl § 3 pkt 5 InwestBudżR przez pierwsze wyposażenie obiektów budowlanych należy rozumieć zakupione lub wytworzone we własnym zakresie środki trwałe, bez względu na ich wartość, oraz inne przedmioty. To oznacza, że z wydatków na inwestycje można sfinansować zakup środków trwałych, które stanowią pierwsze wyposażenie nowego obiektu budowlanego, o wartości nieprzekraczającej kwoty 10 000 zł, mimo że

z chwilą księgowego rozliczenia zadania inwestycyjnego ten środek zostanie umorzony w 100%. Tym samym z wydatków na inwestycje można sfinansować również zakup środków trwałych niskocennych (jeśli będą stanowiły pierwsze wyposażenie), które zgodnie z obowiązującą w jednostce polityką rachunkowości zostaną ujęte wyłącznie w ewidencji ilościowej.

Ustawodawca w § 3 pkt 5 InwestBudżR używa pojęcia „inne przedmioty”. Jest to zapis potrzebny, znajdujący zastosowanie w praktyce. Nie wszystkie przedmioty, które są kupowane przez jednostki budżetowe w celu wyposażenia nowo budowanych obiektów, spełniają definicję środka trwałego określoną w art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU. W szczególności nie każdy zakupiony przedmiot spełnia wymóg przewidywanej ekonomicznej użyteczności dłuższej niż rok. Tym samym w ramach inwestycji, jako pierwsze wyposażenie, można kupić takie rzeczy, które nie stanowią środków trwałych, a których przewidywane zużycie nastąpi stosunkowo szybko w ramach codziennej eksploatacji wybudowanego obiektu budowlanego.

Pojęcie wyposażenia obejmuje swym zakresem przedmiotowym również WNIp, bez względu na ich wartość, co wynika z § 3 pkt 8 lit. b InwestBudżR. Zatem w przypadku budowy nowego budynku zakup programów komputerowych może zostać sfinansowany z wydatków majątkowych, nawet jeśli wartość początkowa tych programów nie przekroczy kwoty 10 000 zł. Dotyczy to zarówno zakupu oprogramowania użytkowego, które zostanie zaksięgowane na koncie 020 „Wartości niematerialne i prawne”, jak i oprogramowania operacyjnego, którego koszty nabycia zwiększą wartość początkową zespołu komputerowego i nie zostaną przeksięgowane na konto 020 „Wartości niematerialne i prawne”.

2.2.2. Obiekt budowlany – ujęcie księgowe

Pracownicy JSFP mają również trudności ze zdefiniowaniem pojęcia „obiekt budowlany”, a także ustaleniem, kiedy mamy do czynienia z nowym obiektem budowlanym. Pojęcie obiektu budowlanego zostało zdefiniowane w art. 3 pkt 1 PrBud. Zgodnie z powołanym przepisem obiektami budowlanymi są:

- 1) budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- 2) budowla stanowiąca całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami,
- 3) obiekt małej architektury.

Analizując przyjęte przez ustawodawcę w PrBud definicje pojęć: „budynek”, „budowla” oraz „obiekt małej architektury”, należy stwierdzić, że w praktyce w przypadku jednostek budżetowych pierwsze wyposażenie będzie dotyczyło najczęściej budynków.

W tym miejscu pojawia się jednak kolejna wątpliwość. **Czy możliwość sfinansowania zakupu pierwszego wyposażenia ze środków na inwestycje dotyczy wyłącznie nowo wybudowanych budynków, czy także sytuacji, gdy do istniejących już budynków dobudowywane są nowe części lub gdy wyposażane są budynki gruntownie przebudowane (zmodernizowane).** Ustawodawca w § 3 pkt 5 InwestBudżR nie używa przecież pojęcia nowo powstałego obiektu budowlanego, lecz pojęcia obiektu budowlanego. Skoro jednak w tym samym przepisie mówi o pierwszym wyposażeniu, logiczne wy-

daje się, że może ono dotyczyć tylko nowo wybudowanego budynku. Nie sposób mówić o pierwszym wyposażeniu budynku, który został zmodernizowany, ponieważ przed modernizacją był on już wyposażony w środki trwałe i inne przedmioty. Z inną sytuacją mamy jednak do czynienia przy prowadzeniu inwestycji polegającej na dobudowaniu nowego „skrzydła” budynku do już istniejącego. Wydaje się, że wówczas zakup do nowo powstałej części budynku środków trwałych oraz przedmiotów będzie jego pierwszym wyposażeniem, a co się z tym wiąże – będzie mógł zostać sfinansowany z wydatków majątkowych.

3. Schematy księgowania z wyjaśnieniami

3.1. Zasady ogólne

Finansowanie zakupu pierwszego wyposażenia budynków ze środków na inwestycje ma oczywiście przełożenie na zasady ewidencjonowania związanych z tym operacji gospodarczych. Sposób księgowania środków trwałych oraz WNiP o wartości początkowej nieprzekraczającej kwoty 10 000 zł, jak również przedmiotów niestanowiących środków trwałych będzie odmienny od sytuacji, w której ich zakup byłby sfinansowany z wydatków bieżących. Z chwilą zakupu pozostałych środków trwałych, WNiP o wartości nieprzekraczającej kwoty 10 000 zł oraz innych przedmiotów niestanowiących środków trwałych nie zostaną zwiększone w jednostce koszty zużycia materiałów i energii. Koszty na ich nabycie zwiększą wartość środków trwałych w budowie (inwestycji) lub WNiP, których zakup został sfinansowany z wydatków majątkowych.

Z opisu konta 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)” wynika, że nie można na nim prowadzić ewidencji kosztów związanych z nabyciem i przystosowaniem do używania WNiP. Właściwe jest więc prowadzenie takiej ewidencji na wyodrębnionym koncie, np. 081 „Koszty nabycia wartości niematerialnych i prawnych ze środków na inwestycje”. Jak wynika bowiem z upoważnienia określonego w § 20 ust. 1 pkt 1 RachBudżR konta wskazane w planach kont traktuje się jako standardową liczbę kont, która może być uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce. Takie konto będzie miało szczególne znaczenie w przypadku zakupu programów komputerowych, dla których koszty instalacji i uruchomienia będą fakturowane odrębnymi dowodami źródłowymi. Z chwilą poniesienia wydatku na zakup wymienionych pozostałych środków trwałych, WNiP o wartości nieprzekraczającej kwoty 10 000 zł oraz innych przedmiotów niestanowiących środków trwałych jego równowartość zwiększy fundusz jednostki (konto 800).

3.2. Schemat księgowania z wyjaśnieniami

Schemat 1. przedstawia ewidencję pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych.

Schemat 1. Ewidencja pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych

223 „Rozliczenie wydatków budżetowych”		130 „Rachunek bieżący jednostki”		201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”	
16) 2 425 000	2 000 000 (2) 360 000 (5) 65 000 (8)	2) 2 000 000 5) 360 000 8) 65 000	2 000 000 (3) 360 000 (6) 65 000 (9)	3) 2 000 000 6) 360 000 9) 65 000	2 000 000 (1) 360 000 (4) 65 000 (7)
080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”		081 „Koszt nabycia wartości niematerialnych i prawnych ze środków na inwestycje”		072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych”	
1) 2 000 000 4) 360 000	2 000 000 (10) 250 000 (11) 80 000 (12) 30 000 (13)	7) 65 000	50 000 (14) 15 000 (15)		80 000 (12a) 15 000 (15a)
011 „Środki trwałe”		013 „Pozostałe środki trwałe”		020 „Wartości niematerialne i prawne”	
10) 2 000 000 11) 250 000		12) 80 000		14) 50 000	
021 „Pozostałe wartości niematerialne i prawne”		800 „Fundusz jednostki”		810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje”	
15) 15 000		13) 30 000 17) 2 425 000	2 000 000 (3a) 360 000 (6a) 65 000 (9a) 2 425 000 (16)	3a) 2 000 000 6a) 360 000 9a) 65 000	2 425 000 (17)
401 „Zużycie materiałów i energii”					
12a) 80 000 15a) 15 000					

Objaśnienia:

1. FA. Ujęcie faktury VAT za budowę nowego budynku na kwotę 2 000 000 zł.
2. WB. Przelew z budżetu środków na zapłatę faktury VAT za budowę budynku.
3. WB. Zapłata za fakturę VAT za budowę budynku.
- 3a. WB. Zapis równoległy do zapłaty – ewidencja równowartości wydatku na fundusz jednostki.
4. FA. Ujęcie faktury VAT na kwotę 360 000 zł tytułem nabycia: podstawowych środków trwałych o łącznej wartości 250 000 zł, pozostałych środków trwałych o łącznej wartości 80 000 zł oraz przedmiotów niestanowiących środków trwałych o łącznej wartości 30 000 zł.

5. WB. Przelew z budżetu środków na zapłatę faktury VAT za dostawę środków trwałych oraz przedmiotów.
6. WB. Zapłata za fakturę VAT za środki trwałe oraz przedmioty.
- 6a. WB. Zapis równoległy do zapłaty – zaewidencjonowanie równowartości wydatku na fundusz jednostki.
7. FA. Ujęcie faktury VAT na kwotę 65 000 zł tytułem nabycia programów komputerowych, których jednostkowa wartość przekraczała kwotę 10 000 zł, oraz programów komputerowych, których jednostkowa wartość początkowa nie przekraczała kwoty 10 000 zł.
8. WB. Przelew z budżetu środków na zapłatę faktury VAT za dostawę oraz instalację programów komputerowych.
9. WB. Zapłata za fakturę VAT za programy komputerowe.
- 9a. WB. Zapis równoległy do zapłaty – zaewidencjonowanie równowartości wydatku na fundusz jednostki.
10. OT. Przyjęcie do używania budynku.
11. OT. Przyjęcie do używania podstawowych środków trwałych.
12. OT. Przyjęcie do używania pozostałych środków trwałych.
- 12a. OT/PK. Umorzenie pozostałych środków trwałych – zapis równoległy.
13. PK. Przyjęcie do używania przedmiotów niestanowiących środków trwałych.
14. OT. Przyjęcie do używania programów komputerowych umarzanych stopniowo – zapis na podstawie dowodu wewnętrznego.
15. OT/PK. Przyjęcie do używania programów komputerowych, których wartość jednostkowa nie przekracza kwoty 10 000 zł – zapis na podstawie dowodu wewnętrznego.
- 15a. PK. Umorzenie tzw. pozostałych WNiP – zapis równoległy.
16. PK. Przeksięgowanie zrealizowanych wydatków zgodnie ze sprawozdaniem budżetowym.
17. PK. Przeksięgowanie, pod datą ostatniego dnia roku obrotowego, salda konta 810 na fundusz jednostki.

4. Sposób udokumentowania/forma urządzenia ewidencyjnego

Zapisy księgowe dotyczące zakupu lub wytworzenia we własnym zakresie pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych są dokonywane na kontach syntetycznych i analitycznych ewidencji bilansowej.

W sprawnym rozksięgowaniu efektów inwestycji, w ramach której finansuje się zakup pierwszego wyposażenia, pomocna jest właściwa organizacja ewidencji analitycznej prowadzonej do konta 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”. Efekty zakończonej inwestycji będą znajdowały odzwierciedlenie na różnych kontach syntetycznych, dlatego dobrze zorganizowana ewidencja szczegółowa do tego konta będzie stanowiła duże ułatwienie w rozksięgowaniu zakończonego procesu inwestycyjnego.

Jednostka realizująca zadanie polegające na budowie obiektu budowlanego, wraz z zakupem pierwszego wyposażenia, powinna w szczególności wyodrębnić dla konta 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)” konta pomocnicze dla kosztów, które po zrealizowaniu zadania:

- 1) zwiększą wartość podstawowych środków trwałych na koncie 011 „Środki trwałe”,
- 2) zwiększą wartość pozostałych środków trwałych na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe”,
- 3) zostaną przesięgowane na zmniejszenie funduszu jednostki.

Podobnie w przypadku konta 081 „Koszty nabycia wartości niematerialnych i prawnych ze środków na inwestycje” ewidencja szczegółowa powinna umożliwić wyodrębnienie nakładów poniesionych na nabycie programów komputerowych, które zwiększą stan ewidencyjny WNiP na koncie 020 „Wartości niematerialne i prawne”, oraz takich, które zwiększą stan ewidencyjny tzw. pozostałych WNiP na koncie 021 (przyjętym w założowym planie kont dla WNiP, których wartość początkowa nie przekracza kwoty 10 000 zł).

Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające zrealizowanie operacji gospodarczej. W przypadku pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych dowodami księgowymi, które będą stanowiły podstawę jego ewidencji, wymienionymi w art. 20 ust. 2 RachunkU, są dowody źródłowe:

- 1) zewnętrzne obce – otrzymane od kontrahentów,
- 2) wewnętrzne – dotyczące operacji wewnątrz jednostki.

Będą to w szczególności: faktury VAT, rachunki, wyciągi bankowe, dowody OT oraz dowody PK.

5. Powiązania ze sprawozdaniami finansowymi, budżetowymi, w zakresie operacji finansowych i klasyfikacją budżetową

Zdarzenia związane z zakupem lub wytworzeniem we własnym zakresie pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych są wykazywane w sprawozdaniu finansowym i budżetowym jednostek budżetowych.

5.1. Powiązania z bilansem jednostki budżetowej

W bilansie jednostki budżetowej poniesione koszty na zakup lub wytworzenie we własnym zakresie pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych, związane z niezakończoną inwestycją (środkiem trwałym w budowie), należy wykazać w aktywach bilansu w wierszu A.II.2. „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”.

5.2. Powiązania ze sprawozdaniami budżetowymi

W sprawozdaniu Rb-28 z wykonania planu wydatków budżetu państwa:

- 1) w kolumnie 6. „Plan (po zmianach)” – wykazuje się dane o planowanych wydatkach, wynikających z planu finansowego jednostki, z uwzględnieniem zmian dokonanych w trybie określonym w FinPubU;
- 2) w kolumnie 7. „Zaangażowanie” – wykazuje się kwoty wynikające z podpisanych umów na dostawę pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych, których wykonanie powoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym;
- 3) w kolumnie 8. „Wykonanie wydatków” – wykazuje się wykonane wydatki, na podstawie danych księgowości analitycznej do konta 130 „Rachunek bieżący jednostki budżetowej” (w sprawozdaniu miesięcznym za grudzień i rocznym w kolumnie „Wykonanie wydatków” nie wykazuje się środków, o których mowa w art. 181 ust. 6 FinPubU);
- 4) w kolumnie 9. „Zobowiązania ogółem” – wykazuje się wszystkie uznane przez jednostkę zobowiązania, niespłacone do końca okresu sprawozdawczego;
- 5) w kolumnie 10. „Zobowiązania wymagalne powstałe w latach ubiegłych” – wykazuje się nieprzedawnione i nieumorzone zobowiązania, jakie przed upływem danego okresu sprawozdawczego nie zostały uregulowane, a których termin zapłaty minął przed pierwszym styczniem bieżącego roku. Jednostki budżetowe nie powinny jednak dopuszczać do powstawania zobowiązań wymagalnych obciążających jednostkę. Przepis art. 44 ust. 3 pkt 3 FinPubU stanowi bowiem, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań;
- 6) w kolumnie 11. „Zobowiązania wymagalne powstałe w roku bieżącym” – wykazuje się nieumorzone zobowiązania powstałe w okresie od pierwszego stycznia roku bieżącego do końca okresu sprawozdawczego, jakie przed upływem danego okresu sprawozdawczego nie zostały uregulowane, a których termin zapłaty minął;
- 7) w kolumnie 12. „Wydatki, które nie wygasły z upływem bieżącego roku budżetowego” – wykazuje się wydatki ujęte w ustalonym przez Radę Ministrów planie finansowym, o którym mowa w art. 181 ust. 2 FinPubU (tę kolumnę wypełnia się w sprawozdaniu miesięcznym za grudzień i w sprawozdaniu rocznym).

W sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków samorządowej jednostki budżetowej:

- 1) w kolumnie 4. „Plan (po zmianach)” – wykazuje się dane o planowanych wydatkach na zakup lub wytworzenie we własnym zakresie pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych;
- 2) w kolumnie 5. „Zaangażowanie” – wykazuje się kwoty wynikające z umów zawartych na dostawę pierwszego wyposażenia obiektów budowlanych, których wykonanie powoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym;
- 3) w kolumnie 6. „Wydatki wykonane” – wykazuje się zrealizowane wydatki na podstawie danych księgowości analitycznej do rachunku bieżącego (w sprawozdaniu rocznym w kolumnie „Wydatki wykonane” wykazuje się zrealizowane wydatki,

w tym wydatki, które nie wygasły z upływem roku budżetowego, oraz wydatki zrealizowane w ramach funduszu sołeckiego);

- 4) w kolumnie 7. „Zobowiązania ogółem” – wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone do końca okresu sprawozdawczego;
- 5) w kolumnie „Zobowiązania wymagalne” – wykazuje się zobowiązania, których termin zapłaty minął przed upływem okresu sprawozdawczego, a nie są ani przedawnione, ani umorzone, z wyróżnieniem zobowiązań powstałych w latach ubiegłych (kolumna 8.) i zobowiązań powstałych w roku bieżącym (kolumna 9.);
- 6) w kolumnie 11. „Wydatki, które nie wygasły z upływem roku budżetowego” – wykazuje się wydatki, których wykaz organ stanowiący JST może ustalić zgodnie z art. 263 ust. 2 FinPubU (tę kolumnę wypełnia się tylko w sprawozdaniu rocznym).

5.3. Powiązania z klasyfikacją budżetową

Wydatki na zakup pierwszego wyposażenia należy klasyfikować w § 605 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych” (wydatki na zakup pierwszego wyposażenia są nierozzerwalnie związane z zadaniem podstawowym, jakim jest budowa obiektu budowlanego, dla którego właściwą podziałką klasyfikacji budżetowej jest właśnie § 605) – zgodnie z postanowieniami załącznika Nr 4 do KlasBudżR. Potwierdzeniem tego jest opis do § 614 „Z wydatków na cele inwestycyjne wyodrębnione zostały zakupy. W paragrafach: 605, 607, 611 i 613 ujmuje się wydatki na inwestycje, bez zakupów inwestycyjnych, które należy klasyfikować odpowiednio w paragrafach: 606, 608, 612 i 614. Zakupy te odnoszą się do środków trwałych niezaliczonych do pierwszego wyposażenia, których wartość początkowa jest wyższa od kwoty określonej w art. 16f ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, a odpisy amortyzacyjne od tych środków trwałych nie są dokonywane jednorazowo lub gdy od nich nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w przypadkach określonych w tej ustawie”.

Podstawa prawna:

- art. 44 ust. 3 pkt 3, art. 181 ust. 2 i 6, art. 263 ust. 2 FinPubU,
- § 3 pkt 5 InwestBudżR,
- art. 16f ust. 3 PDOPrU,
- art. 3 pkt 1 PrBud,
- art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU.

Rozdział II. Nabycie samochodu przez jednostkę sektora finansów publicznych

1. Wyjaśnienie pojęć

Środki trwałe – zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU są 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.

Amortyzacja środków trwałych – jeden z kosztów rodzajowych o charakterze niepieniężnym. Oznacza wyrażone w pieniądzu fizyczne zużycie środków trwałych na skutek ich eksploatacji.

Umorzenie środków trwałych – okresowe korygowanie wartości początkowej środków trwałych o wartość zużycia. Odpisy umorzeniowe są dokonywane od wszystkich środków trwałych przez cały okres ich posiadania przez jednostkę. Wyjątek stanowią grunty oraz środki trwałe uznane za zabytki, od których odpisy umorzeniowe nie są dokonywane.

Prawo zamówień publicznych – PrZamPubl ustawa określająca zasady i tryb udzielania zamówień ze środków publicznych.

2. Komentarz

2.1. Wprowadzenie

Jednostki sektora finansów publicznych, w celu realizacji nałożonych na nie zadań, realizują wydatki budżetowe, w tym wydatki o charakterze majątkowym (wydatki inwestycyjne). Wydatkowanie przez kierownika jednostki środków budżetowych musi mieścić się w granicach przyznanych kierownikowi upoważnień oraz może być dokonywane do

wysokości zatwierdzonego rocznego planu finansowego, pomniejszonego o zaciągnięte wcześniej zobowiązania oraz płatności obligatoryjne (m.in. wynagrodzenia i pochodne od nich). Dodatkowo art. 44 ust. 3 FinPubU, który określa zasady realizacji wydatków budżetowych, obliuguje JSFP do gospodarowania publicznymi zasobami:

- 1) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad:
 - a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
 - b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów;
- 2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań;
- 3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Ponadto ustawodawca nałożył na JSFP określone obowiązki dotyczące zawierania umów, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane. Wybór wykonawcy umowy musi być dokonany na podstawie regulacji PrZamPubl. Odstępstwo od tej zasady może być dokonane jedynie wówczas, gdy odrębne regulacje prawne wskazują odmienną metodologię postępowania przy wyborze wykonawcy zamówienia publicznego.

2.2. Samochód jako środek trwały

Jednostki sektora finansów publicznych, do którego należą jednostki budżetowe (zarówno państwowe, jak i samorządowe) oraz samorządowe zakłady budżetowe, zostały zobowiązane do stosowania przepisów RachBudżR.

Zgodnie z wytycznymi § 7 RachBudżR środkami trwałymi są środki zdefiniowane w art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU. Są to zatem 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 szczególności do środków trwałych należą:

- 1) 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 do lokalu użytkowego,
- 2) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
- 3) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
- 4) inwentarz żywy.

Jednoczesne spełnienie kilku warunków umożliwia zaliczenie określonego składnika majątku do środków trwałych jednostki. Środek trwały musi:

- 1) stanowić własność lub współwłasność jednostki albo być przez nią nabyty lub wytworzony we własnym zakresie,
- 2) być kompletny i zdatny do użytku w dniu przyjęcia go do używania,
- 3) posiadać przewidywany okres używania dłuższy niż rok,
- 4) mieć odpowiednią wartość początkową.

Na podstawie RachBudżR do środków trwałych zalicza się także takie środki trwałe, które stanowią własność Skarbu Państwa lub JST, a zostały otrzymane w zarząd lub użytkowanie i są przeznaczone na potrzeby jednostki. Cechą środków trwałych jest użytko-

wanie ich w długim okresie, stopniowe przenoszenie swej wartości na wyroby i usługi przez cały okres użytkowania oraz zachowanie swej naturalnej postaci.

Przepisy RachunkU nie określają granicznej wartości środka trwałego, jaką jednostka powinna przyjąć, ustalając zasady amortyzacji. W tym zakresie jednostki prowadzące księgi rachunkowe na podstawie zapisów RachunkU są zobowiązane do stosowania nadrzędnych zasad rachunkowości, w tym zasady ostrożności określonej w art. 7 RachunkU. Zasada ostrożności zobowiązuje jednostki do uwzględniania w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, m.in. zmniejszenia wartości użytkowej bądź handlowej składników aktywów, w tym również w postaci odpisów amortyzacyjnych. Zgodnie z art. 8 RachunkU określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości jednostki wszystkich zdarzeń istotnych przy ocenie sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności, o której mowa w art. 7 RachunkU.

W odniesieniu do jednostek stosujących przepisy RachBudżR należy dodatkowo zwrócić uwagę na zapis § 7 ust. 2 pkt 6 RachBudżR, gdzie wskazano, że jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do użytkowania, mogą być umarzane pozostałe środki trwałe oraz WNIp o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za KUP w 100% ich wartości, w momencie oddania do użytkowania.

2.3. Wartość początkowa samochodu

Wartość początkową środka trwałego ustala się na podstawie RachunkU (art. 28 i n.). Wartość początkową środka trwałego – samochodu – stanowi cena nabycia, cena zakupu obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu – powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu umożliwiającego jego używanie. Na wartość początkową wpływają również, zwiększając ją, koszty transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania. Wartość początkową obniżają natomiast udzielone rabaty, opusty oraz inne podobne zmniejszenia i odzyski. Zatem cena nabycia samochodu przez jednostkę obejmuje ogół kosztów poniesionych przez nabywcę do dnia przyjęcia samochodu do używania, w tym również:

- 1) niepodlegający odliczeniu VAT oraz podatek akcyzowy,
- 2) powiększenia o charakterze publicznoprawnym, m.in. podatek od czynności cywilnoprawnych, cła, opłaty notarialne,
- 3) koszt obsługi zobowiązań (np. odsetki od zaciągniętego kredytu na zakup samochodu) zaciągniętych w celu sfinansowania nabycia środka trwałego i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.

Należy zaznaczyć, że warunkiem dopuszczenia samochodu osobowego do ruchu jest:

- 1) spełnienie odpowiednich warunków technicznych,
- 2) zarejestrowanie zakupionego pojazdu,
- 3) zaopatrzenie w zalegalizowane tablice rejestracyjne oraz w nalepkę kontrolną.

Przejdź do księgarni →



ksiegarnia.beck.pl