

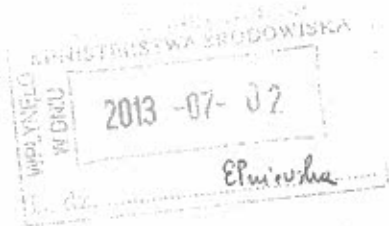


- Kojan -

DFEwpp - 790-119/25776/10/TK

Warszawa, 21 lipca 2013 r.

WY/13/025776



Pan

Marek Michalski

Dyrektor Departamentu Wsparcia

Programów Infrastrukturalnych

Ministerstwo Rozwoju Regionalnego

Zwracam się z uprzejmą prośbą o potwierdzenie poprawności projektu stanowiska IP w sprawie wątpliwości dotyczących ustalenia wartości środków trwałych w projekcie.

IP przyjęła do wiadomości następujące stany faktyczne:

I. Podczas przeprowadzania przez IW kontroli na miejscu, na zakończenie realizacji projektu, została zidentyfikowana rozbieżność pomiędzy łączną wartością środków trwałych w projekcie, a kosztem całkowitym projektu. IW w ramach w/w kontroli dokonuje weryfikacji przyjęcia środka trwałego przez beneficjenta do użytkowania (określenie wartości początkowej środka trwałego jest bardzo istotne dla rozpoczęcia procesu amortyzacji składników majątkowych uznawanych za środki trwałe). W takiej sytuacji przedmiotem kontroli ze strony IW jest weryfikacja dokumentów potwierdzających przyjęcie środków trwałych do używania (OT).

W związku z powyższym IP przyjmuje, iż w toku działań kontrolnych powstały następujące wątpliwości:

- 1) czy musi występować zgodność pomiędzy sumą wartości wszystkich środków trwałych w projekcie, odebranych za pomocą OT, a wartością całkowitą projektu,
- 2) czy w przypadku braku takiej zgodności, beneficjent powinien:
 - a) złożyć wniosek o rozszerzenie lub doprecyzowanie zakresu rzeczowego projektu o nakłady, które zostały uwzględnione w ramach wartości środka trwałego, ale nie wchodzą w zakres rzeczowy umowy o dofinansowanie,
 - b) sporządzić załącznik do każdego dokumentu potwierdzającego przyjęcie danego składnika majątku jako środka trwałego, pokazujący strukturę nakładów na dany środek trwały w podziale na wydatki ujęte i nie ujęte w zakresie rzeczowym projektu,
 - c) sporządzić załącznik do każdego dokumentu potwierdzającego przyjęcie danego składnika majątku jako środka trwałego, czy tylko do tego dokumentu, w którym są opisane wydatki spoza zakresu rzeczowego umowy o dofinansowanie,
- 3) czy na koncie księgowym „środki trwałe w projekcie” powinna być zaksięgowana wyłącznie ta część środka trwałego w projekcie, która odpowiada nakładom przewidzianym w zakresie rzeczowym projektu, czy też na koncie księgowym „środki trwałe w projekcie” powinna być ujęta cała wartość początkowa danego środka trwałego,
- 4) jak technicznie przedstawić strukturę nakładów projektowych i pozaprojektowych (czy w podziale tylko na rodzaj nakładów, czy w podziale na rodzaj nakładów i dodatkowo na faktury które dotyczą danego rodzaju nakładów),

II. W ramach projektu, którego beneficjentem jest gmina pewną część nakładów inwestycyjnych poniósł związek gmin. Wydatki te (w całości niekwalifikowalne) poniesiono w latach 2005-2007 tj. przed podpisaniem umowy o dofinansowanie (umowa została zawarta w 2010 r.) i dotyczą dokumentacji technicznej, koncepcji programowo-przestrzennej oraz raportu o oddziaływaniu na środowisko przedsięwzięcia. Na podstawie umowy użyczenia związek gmin przekazał beneficjentowi (gminie) ww. dokumenty w nieodpłatne użyczenie na czas nieoznaczony (przy czym „Użytkownik ma prawo do korzystania z przedmiotu użyczenia bez ograniczeń”). Przekazanie dokumentów odbyło się protokołem zdawczo-odbiorczym (zał. do umowy użyczenia). Z chwilą przekazania dokumentów, nastąpiło wyksięgowanie przedmiotowych nakładów z ewidencji związku gmin natomiast nie nastąpiło ich zaksięgowanie w ewidencji gminy. W związku z tym powstało pytanie czy przedmiotowe - użyczone beneficjentowi - nakłady inwestycyjne (tj. na dokumentację, koncepcję i raport) powinny być ujęte w ewidencji księgowej gminy (która prowadzi dla projektu wyodrębnioną ewidencję) i czy



powinny być wliczone do wartości początkowej środków trwałych, wytworzonych w wyniku realizacji projektu (jako koszty pośrednio związane z wytworzeniem środków trwałych, zgodnie z art. 16g ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych).

IP w powyższych sprawach proponuje przyjęcie następującego stanowiska:

Ad. I

IP jako podstawę swojego stanowiska przyjmuje następujące okoliczności faktyczne i regulację prawne:

- 1) zgodnie z *Wytocznymi ds. kwalifikowalności wydatków w ramach POIiS (6.5.1 Sekcja 1 - Środki trwałe stanowiące część wydatków inwestycyjnych zainstalowane na stałe w ramach projektu)*, wydatki na nabycie środków trwałych w projekcie powinny być włączone w rejestr środków trwałych beneficjenta,
- 2) zgodnie z § 14 (Ewidencja księgową i archiwizacja danych) umowy o dofinansowanie, beneficjent jest zobowiązany do księgowania środków zgodnie z obowiązującymi przepisami,
- 3) zgodnie z art. 16g ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (który określa metodologię obliczenia wartości początkowej środka trwałego), IP przyjmuje, iż nakłady, które nie zostały uwzględnione w zakresie umowy o dofinansowanie muszą zostać uwzględnione w ramach wyliczania środka trwałego, ponieważ nakłady te mają charakter kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem takiego środka (w praktyce może więc powstać sytuacja, w której wydatek poniesiony w ramach realizacji projektu zostanie uwzględniony wraz z innymi wydatkami, nie uwzględnionymi w zakresie rzeczowym projektu, w ramach jednego środka trwałego),
- 4) biorąc pod uwagę metodologię obliczenia wartości początkowej środka trwałego (o której mowa w pkt. 3), IP przyjmuje, iż rozbieżności pomiędzy łączną wartością środków trwałych w projekcie, a kosztem całkowitym projektu wynikają z:
 - a) włączenia do kosztu wytworzenia danego środka trwałego również tych nakładów, które nie zostały uwzględnione w zakresie umowy o dofinansowanie z beneficjentem; należy podkreślić iż rejestr środków trwałych oraz procedura przyjęcia środka trwałego przez beneficjenta do używania jest jednolita dla całej działalności beneficjenta, nie tylko związanej z realizacją projektu. W konsekwencji rejestr środków trwałych dotyczących projektu funkcjonuje w ramach istniejącego już rejestru środków trwałych. Praktyczną konsekwencją takiego rozwiązania jest, możliwość powstania rozbieżności pomiędzy wartością konkretnej pozycji zakresu rzeczowego projektu (opisanej w HRP), a wartością później ustalonego środka trwałego, ponieważ w ramach ustalania wartości środka trwałego zostały uwzględnione dodatkowe nakłady, które nie zostały uwzględnione w zakresie umowy o dofinansowanie,
 - b) okoliczności, iż określone nakłady poniesione i uwzględnione w zakresie rzeczowym projektu zostały przyjęte jako środki trwałe o wartości początkowej w kwocie netto (bez VAT) albo brutto (z VAT) uwzględniając wymagania prawa podatkowego.

Biorąc powyższe pod uwagę IP uważa za zasadne rozstrzygnięcie powstałych wątpliwości w następujący sposób:

Ad. 1

Nie musi występować zgodność pomiędzy sumą wartości wszystkich środków trwałych (uwzględniających nakłady poniesione w ramach realizacji projektu), odebranych za pomocą OT, a wartością całkowitą projektu.

Ad. 2

W przypadku braku zgodności, o której mowa w Ad. 1, beneficjent powinien sporządzić - do tych dokumentów potwierdzających odbiór składników majątku, w ramach których występują wydatki spoza zakresu rzeczowego umowy o dofinansowanie - załączniki pokazujące strukturę nakładów na dany środek trwały w podziale na wydatki ujęte i nie ujęte w zakresie rzeczowym projektu. Złożenie wniosku o rozszerzenie lub doprecyzowanie zakresu rzeczowego projektu o nakłady, które zostały uwzględnione w ramach wartości środka trwałego, ale nie były uwzględnione w zakresie rzeczowym umowy o dofinansowanie, na etapie rozliczania projektu nie jest zasadne.

Ad. 3

Na koncie księgowym „środki trwałe w projekcie” powinna być zaksięgowana:

- a) część środka trwałego w projekcie, która odpowiada nakładom przewidzianym w zakresie rzeczowym projektu lub
- b) cała wartość początkowa danego środka trwałego. W takiej sytuacji załączniki do dokumentów OT, o których mowa w ad. 2, stanowiąc będą informację nt. udziału nakładów projektowych i pozaprojektowych w wartości początkowej danego środka trwałego (w sposób tak szczegółowy aby była możliwa weryfikacja każdej pozycji i przypisanie mu określonej kwoty wydatku).

Ad. 4

Techniczne przedstawienie struktury nakładów projektowych i pozaprojektowych powinno uwzględniać wskazanie rodzaju nakładów i konkretnych numerów faktur potwierdzających poniesienie wydatków na dane nakłady. W przypadku nakładów ogólnych, tj. przypisywanych do poszczególnych środków trwałych

proporcjonalnie (np. inżynier kontraktu, wynagrodzenia JRP), wystarczające będzie podanie, w odniesieniu do każdego OT, udziału procentowego nakładów zaliczonych do wartości danego składnika majątku, w nakładach ogółem oraz podanie odpowiadającej temu procentowi kwocie. Jednocześnie zamiast wymieniania, w przypadku każdego środka trwałego, faktur potwierdzających poniesienie ogólnych wydatków, właściwe będzie wprowadzenie w każdym przypadku odniesienia do załącznika, który wymienia wszystkie faktury dotyczące poniesionych ogólnych wydatków, w podziale na ich rodzaje, oraz który pokazuje metodologię ustalenia klucza procentowego, za pomocą którego nakłady ogólne zostały rozdysponowane między środki trwałe.

Reasumując, należy wskazać, iż rolą instytucji kontrolującej jest ocena czy cały majątek wytworzony w ramach projektu jest przyjęty jako środek trwały (co gwarantuje rozpoczęcie procedury amortyzacji), a nie podejmowanie działań mających na celu wykazanie, iż suma wszystkich środków trwałych jest zgodna z wartością projektu. Takiej zgodności być nie może w sytuacji, w której w ramach ustalania wartości środka trwałego zgodnie z przepisami należy uwzględnić wydatki, które nie zostały ujęte w zakresie rzeczowym umowy o dofinansowanie z beneficjentem. W powyższej sytuacji dodatkowo zasadne będzie wskazanie w protokole pokontrolnym, iż w ramach ustalania wartości środka trwałego w kontrolowanym projekcie uwzględnione zostały wydatki, które nie zostały uwzględnione w zakresie rzeczowym umowy o dofinansowanie z beneficjentem.

Ad. II

Na podstawie naszych ustaleń w pkt. I dotyczącym środków trwałych należy stwierdzić, iż nakłady inwestycyjne (tj. na dokumentację, koncepcję i raport) powinny być ujęte w ewidencji księgowej gminy (która prowadzi do dla Projektu wyodrębnioną ewidencję) oraz powinny być wliczone do wartości początkowej środków trwałych, wytworzonych w wyniku realizacji Projektu, jako koszty pośrednio związane z wytworzeniem środków trwałych, zgodnie z art. 16g ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należy jednak podkreślić, iż istotna w opisanym stanie faktycznym jest ocena kwalifikowalności i możliwości refundacji w/w wydatków. Ze względu, iż tytułem prawnym beneficjenta jest tylko bezpłatna umowa użyczenia (czyli beneficjent nie jest właścicielem dokumentacji i koncepcji ważne jednakże, iż na czas nieoznaczony, co nie zagraża trwałości projektu) wydatki te nie mogą kwalifikowane.

Mając na uwadze wielokrotnie sygnalizowane wątpliwości opisane powyżej bardzo proszę o wydanie jednoznacznej opinii przez IZ.

Zastępca Dyrektora Departamentu
Inicjatyw Europejskich
Joanna Kotwick-Wieder
Joanna Kotwick-Wieder