

Wrocław, dnia 21 kwietnia 2015 r.

P.WR.54.16.2015

Pan
Roman Szelemej
Prezydent Miasta Wałbrzycha
Urząd Miejski w Wałbrzychu
pl. Magistracki 1
58-300 WAŁBRZYCH



Odpowiadając na wniosek o udzielenie wyjaśnienia w sprawie możliwości zaklasyfikowania wydatków z tytułu odsetek związanych z oprocentowaniem wykupu wierzytelności do paragrafu „458 Pozostałe odsetki” oraz ich zaliczenia do kosztów budowy środków trwałych ewidencjonowanych na koncie „080 - Środki trwałe w budowie (inwestycje)” w związku z finansowaniem inwestycji gminnych przy wykorzystaniu instytucji wykupu wierzytelności (na podstawie umowy nabywania i spłaty wierzytelności zawartej z bankiem na okres 6 miesięcy), Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu wyjaśnia, co następuje:

1. Z przedstawionego stanu faktycznego wynika konieczność korzystania przez Miasto Wałbrzych z różnych możliwości zwiększenia płynności finansowej (zdolności spłaty zobowiązań). Sytuacja ta może również wskazywać na ograniczone możliwości dokonywania wydatków w terminach wynikających z zaciągniętych zobowiązań (w tym przypadku wynikających z umów na wykonanie robót budowlanych), których realizacja wymaga zawarcia umowy nienazwanej związanej z finansowaniem inwestycji. Wystąpienie w budżecie jednostki samorządu terytorialnego wydatków w paragrafie „458 Pozostałe odsetki” najczęściej informuje o nieterminowym regulowaniu zobowiązań, a tym samym wskazuje na niezachowanie zasad dotyczących dokonywania wydatków publicznych. Wskazany we wniosku przepis art. 236 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.) - dalej „u.f.p.”, określa jedynie zasady konstrukcji planu wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w tym ich przyporządkowanie do planu wydatków bieżących lub planu wydatków majątkowych wraz z wymaganym uszczegółowieniem według grup wydatków. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U z 2014 r. poz. 1053, 1382 i 1952), paragraf „458 Pozostałe odsetki” zaliczany jest do grupy wydatków bieżących jednostek budżetowych. Tu zauważyć należy, że klasyfikacja budżetowa jest jedynie narzędziem pozwalającym na jednolite ujmowanie (według rodzaju działalności i rodzaju wydatku) określonych zdarzeń, rozstrzygniętych co do zasady przepisami prawa materialnego. Jak określono w art. 44 ust. 2 u.f.p. wydatki publiczne winny być dokonywane zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków. Z przepisów tych nie wynika uzasadnienie do uwzględnienia w klasyfikacji paragrafów wydatków, odpowiedniego dla oprocentowania (kosztów) wykupu wierzytelności, ponoszonych na podstawie zawartej z bankiem umowy „nabywania i spłaty wierzytelności” (umowy nienazwanej związanej z finansowaniem inwestycji gminnych).
2. Możliwość zawarcia takiej umowy wynika ze swobody umów zawartej w art. 353 Kodeksu cywilnego, przy czym w odniesieniu do umowy „nabywania i spłaty wierzytelności” znajdują zastosowanie przepisy art. 509-516 kc. Do zobowiązań wynikających z umów nienazwanych odnoszą się przepisy wykonawcze do u.f.p. określone w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz.U. Nr 298, poz. 1767), i z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1773). Z przepisów tych wynika, że zobowiązania wynikające z umów nienazwanych – o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne

do umowy pożyczki lub kredytu – zalicza się do kategorii kredyty i pożyczki. Jednocześnie, z instrukcji sporządzania sprawozdań (§ 2 ust. 1 pkt 2) wynika, że do kredytów i pożyczek nie zalicza się zobowiązań krótkoterminowych wynikających z umów nienazwanych, powstających w wyniku bezpośredniego udzielenia przez dostawców lub producentów odroczenia terminu zapłaty za transakcje dotyczące usług, wyrobów i robót (tzw. kredyt kupiecki), a ponadto odniesiono się do sposobu wykazywania w sprawozdaniu krótkoterminowych zobowiązań wynikających z umów nienazwanych dotyczących przejętych przez instytucje finansowe kredytów kupieckich wraz z podaniem przesłanek uznania ich za przejęte od dostawcy (§ 9 ust. 1 i 2). Uwzględniając fakt, iż przepisy te odnoszą się do klasyfikacji tytułów dłużnych i sposobu ich wykazywania w sprawozdaniach z operacji finansowych, a nie odnoszą się do sposobu klasyfikowania odsetek i prowizji związanych z wykonywaniem takich operacji, niemniej ze względu na przedmiot nie wykluczają też możliwości zastosowania paragrafów wydatków zaliczanych do grupy „Obsługa długu publicznego (§§ 801, 802, 806 do 809 i 811 do 814)”, klasyfikowanych w „Dziale 757 – Obsługa długu publicznego”.

3. Przyporządkowanie wydatków do określonej grupy, jak i ich zaklasyfikowanie w dziale rozdziale i paragrafie, odpowiednio do rodzaju wydatku, nie przesądza o braku możliwości zaliczenia ich do ceny nabycia i kosztu wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących ogół kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, o których mowa w art. 28 ust. 8 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.). Ministerstwo Finansów w piśmie z dnia 30 kwietnia 2003 r., Nr ST1-4800-284/2002/1198 potwierdziło wynikające z tego przepisu uprawnienie zaliczenia do tych kosztów również kosztu obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania. Jednocześnie wyjaśniono, iż klasyfikacja środków publicznych klasyfikuje ruch tych środków, natomiast ustawa o rachunkowości stanowi o zasadach wyceny składników aktywów i pasywów.

PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
w Wrocławiu

Lucyna Hanus