



# Regionalna Izba Obrachunkowa

w Zielonej Górze

65-261 Zielona Góra, ul. Chmielna 13; tel. 0 68 329 19 00; fax: 0 68 329 19 03

e-mail: zielonagora@rio.gov.pl

Zielona Góra, 20.07.2010r.

RIO.II.070/17/2010

KOPIA  
2010 LIP. 22  
1596.

Szanowny Pan

**Leszek Zimny**

Wójt Gminy Bledzew

W nawiązaniu do Państwa wniosku o udzielenie wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych z dnia 23 czerwca 2010r. (znak: D.VIII.0725-11/10) wyjaśniam co następuje:

Zgodnie z art. 14 ustawy o finansach publicznych z dnia 27.08.2009r (Dz.U Nr 157 poz. 1240 z późn. zm) w związku z art. 87 ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych z dnia 27.08.2009r. (Dz.U. Nr 157 poz. 1241) od dnia 01 stycznia 2011r. samorządowe zakłady budżetowe mogą prowadzić działalność tylko w zakresie określonym w art. 14 ufp. W związku z powyższym niezbędne jest dokonanie w 2010r. weryfikacji postanowień statutów tych zakładów, które będą funkcjonowały nadal po 31 grudnia 2010r. Skutkiem tej weryfikacji powinno być dokonanie modyfikacji w treści statutów poprzez usunięcie tych rodzajów działalności zakładu, które nie mogą być wykonywane począwszy od 1 stycznia 2011r.

W myśl przepisów ustawy o finansach publicznych samorządowe zakłady budżetowe są takimi jednostkami organizacyjnymi sektora finansów publicznych, które odpłatnie wykonują wyodrębnione zadania i pokrywają koszty swojej działalności z przychodów własnych (art. 15 ufp). Samorządowy zakład budżetowy w ramach przedmiotu swojej działalności świadczy usługi odpłatnie, ale w uzasadnionych okolicznościach może otrzymywać dotacje przedmiotowe na ich wykonywanie. Natomiast zgodnie z art. 6 ustawy z dnia 20.12.1996r. o gospodarce komunalnej (Dz.U z 1997r. Nr 9 poz. 43 z późn. zm) samorządowe zakłady budżetowe prowadzą gospodarkę finansową na zasadach określonych w przepisach ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z ww. przepisami zadania własne gminy polegające na zaspokojeniu zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej mogą być wykonywane poprzez utworzony przez gminę samorządowy zakład budżetowy.

Samorządowy zakład budżetowy nie posiada zdolności prawnej, więc nie może zaciągać zobowiązań we własnym imieniu. Oznacza to, że czynności podejmowane przez taką jednostkę podejmowane są na podstawie statutu oraz pełnomocnictwa określającego zakres upoważnienia, a zatem nie we własnym imieniu lecz w imieniu jednostki, która go utworzyła. Niemniej jednak rozróżnić należy podmiotowość na gruncie prawa cywilnego od podmiotowości na gruncie prawa podatkowego. Ze względu na fakt, że przedmiotem opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie są umowy cywilnoprawne, lecz czynności faktyczne o znaczeniu ekonomicznym samorządowy zakład budżetowy posiada podmiotowość podatkowo prawną. Mimo ułomności na gruncie prawa cywilnego, samorządowy zakład budżetowy może być podatnikiem zarówno podatku dochodowego, jak i podatku VAT z tytułu prowadzonej działalności i wówczas przysługiwać mu będzie pełnia praw i obowiązków podatkowych. Mając na uwadze, że samorządowy zakład budżetowy oraz gmina to odrębni podatnicy może dochodzić między nimi do relacji, które mogą zostać uznane, na gruncie prawa podatkowego odpowiednio za dostawę towarów, bądź za świadczenie usług. Jeśli więc takie czynności faktyczne o znaczeniu ekonomicznym wystąpią, wówczas podlegać będą udokumentowaniu fakturą VAT.

W związku z powyższym w przypadku wystawienia faktury VAT przez gminę samorządowemu zakładowi budżetowemu nie będzie mowy o zawarciu umowy „z samym sobą”.

Natomiast jeśli chodzi o pytanie dotyczące możliwości świadczenia przez samorządowy zakład budżetowy usługi osobie fizycznej, zaznaczyć należy, że zakład budżetowy w ramach swojej działalności może realizować zadania na rzecz różnych, w tym zewnętrznych, podmiotów. Celem utworzenia zakładu budżetowego jest jednak realizacja zadań w sferze użyteczności publicznej.

Dla rozstrzygnięcia powyższej kwestii, najważniejsze jest to, czy dana usługa należy do zadań statutowych samorządowego zakładu budżetowego i czy może być realizowana w ramach działalności gospodarczej tego zakładu (której jednak nie należy utożsamiać z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej – wyrok WSA w Gliwicach z dnia 25.05.2007r. - sygn. akt IISA/GL/1029/06). Zadania przekazane zakładowi budżetowemu do realizacji na podstawie statutu muszą się więc mieścić w sferze użyteczności publicznej i nie mogą wykraczać poza katalog zadań określony art. 14 ustawy o finansach publicznych. Tym samym wydaje się, że samorządowy zakład budżetowy może świadczyć odpłatne usługi w zakresie nie wykraczającym poza statut. Ocena legalności zapisów statutu samorządowego zakładu budżetowego (w tym również w zakresie zaliczenia określonych w nim zadań do sfery użyteczności publicznej i



ich zgodności z zapisem art. 14 ustawy o finansach publicznych) należy jednak do organu nadzoru jakim jest Wojewoda.

Regionalna Izba Obrachunkowa jako organ nadzoru i kontroli nad gospodarką finansową podmiotów, o których mowa w art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 07.10.1992r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001r. Nr 55 poz. 577 z późn. zm) nie jest uprawniona do wydawania wiążących stanowisk w materii prawa podatkowego. Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2005r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 2 i § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz.U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) uprawnionym organem wydającym wiążące interpretacje w sprawach podatkowych jest Dyrektor właściwej Izby Skarbowej.

Równocześnie wskazuję, że stanowisko wyrażone w odpowiedzi na Pana pismo nie jest prawnie wiążącą wykładnią obowiązujących przepisów prawa. Regionalna Izba Obrachunkowa nie ma bowiem uprawnień do stanowienia wykładni obowiązującego prawa, a jedynie do czynności nadzorczych i kontrolnych w zakresie legalności, czyli stosowania prawa przez podmioty wymienione w art. 1 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych (tj. Dz.U. z 2001r. nr 55 poz. 577 z późn. zm.) to przedstawioną ocenę problemu proszę traktować jako informację.

PREZES IZBY

*Andrzej Skibiński*

Lopia  
J. Popiel - 161482. SA

**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.)
<b>A. ADRESAT WNIOSKU</b>
Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze, ul. Chmielna 13, 65-261 Zielona Góra
<b>B. DANE WNIOSKODAWCY</b>
<b>B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE</b>
Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)
<input checked="" type="checkbox"/> 1. jednostka samorządu terytorialnego <input type="checkbox"/> 2. związek międzygminny <input type="checkbox"/> 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów <input type="checkbox"/> 4. związek, stowarzyszenie powiatów <input type="checkbox"/> 5. samorządowe jednostki organizacyjne <input type="checkbox"/> 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst (w tym samorządowe osoby prawne)      (w zakresie ich wykorzystania)
<b>B.2. NAZWA PEŁNA GMINA BLEDZEW</b>
<b>B.3. ADRES SIEDZIBY</b>
Urząd Gminy Bledzew ul. Kościuszki 16, 66-350 Bledzew
<b>C. ZAKRES WNIOSKU</b>
<b>C1. PRZEDMIOT WNIOSKU</b>
<input checked="" type="checkbox"/> zaistniały stan faktyczny <input type="checkbox"/> zdarzenie przyszłe
<b>C.2. RODZAJ SPRAWY</b>
Samorządowy zakład budżetowy
<b>C.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA</b>
Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów) Art. 14 i art. 15 Ustawa o finansach publicznych (Dz. U. z 2009r. Nr 157, poz. 1240 ze zm. )
<b>D. WYCZERPUJĄCE PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH) I PYTANIA (PYTAŃ)</b>
Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego.(zdarzeń przyszłych) Zakład budżetowy wykonuje zadania statutowe częściowo odpłatnie, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów i z dotacji przedmiotowej.



Część zadań wykonywanych jest odpłatnie ( na te zadania zakład z budżetu gminy nie otrzymuje dotacji przedmiotowej ). Są to zadania:

- zaopatrzenia w wodę,
- odprowadzania ścieków,
- wywóz nieczystości płynnych,
- gospodarka mieszkaniowa i gospodarowanie lokalami użytkowymi.

Jednak jest też część zadań wykonywanych przez zakład na rzecz gminy nieodpłatnie ( 100% kosztów ponosi zakład ). Do takich zadań należą:

- utrzymanie czystości na terenie gminy,
- utrzymania gminnych dróg, ulic, chodników i placów, a w tym zimowego utrzymania dróg,
- utrzymania zieleni gminnej i zadrzewień,
- utrzymania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
- lokalnego transportu zbiorowego w zakresie dowozu dzieci do szkół,
- monitoring składowiska, przyjmowanie gruzu budowlanego.

Na w/w zadania zakład otrzymuje z budżetu gminy tylko dotację przedmiotową skalkulowaną według stawek jednostkowych.

Dotacje przedmiotowe dla zakładu nie przekraczają 50% kosztów jego działalności.

Zebrane przychody z wpływów za wodę, odprowadzanie ścieków, wywóz nieczystości płynnych, czynszów i dotacja celowa pokrywają niedobór środków potrzebnych na wykonanie powyższych zadań.

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

Zwracamy się z prośbą o wyjaśnienie wątpliwości dotyczących sposobu rozliczania Gminy z samorządowym zakładem budżetowym za wykonywanie usług świadczonych na rzecz gminy, w odniesieniu do zadań statutowych, których koszty pokrywane są w 100% przez zakład i tych które nie mieszczą się w statucie zakładu budżetowego ( i nie są objęte dotacją przedmiotową).

Czy zakład budżetowy może wystawiać gminie faktury za usługi? Czy możliwe jest zawarcie umowy „z samym sobą” ?

Czy samorządowy zakład budżetowy może świadczyć usługi osobie fizycznej np. wynajem koparki, wynajem autobusu na przejazd (wesele) i obciążyć ją kosztami?

**E. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO**

## STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

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

Uważamy że , przy opracowywaniu nowego statutu dla samorządowego zakładu budżetowego obecne zadania statutowe, których koszty pokrywane są w 100 %” przez zakład nie ujmować jako zadania statutowe.

Za te usługi zakład wystawiałby faktury VAT.

Skoro zakład budżetowy koszty swojej działalności pokrywa z przychodów uzyskiwanych z działalności, to w naszym przekonaniu w takich okolicznościach nie ma innego sposobu rozliczania się z gminą niż poprzez wystawienie faktury, jeżeli świadczy on na jej rzecz usługi spoza jego własnych zadań statutowych. Dla takiego sposobu rozliczania się z gminą bez prawnego znaczenia pozostaje to, iż działa on w oparciu o jej podmiotowość prawną. Ta bowiem podmiotowość w naszym przekonaniu co do zasady jest niezbędna dla utworzenia zakładu, a po tym fakcie działa on już jako samodzielny podmiot obrotu gospodarczego. Z tego też względu uznawany jest on za podatnika zarówno podatku dochodowego jak i podatku VAT z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, z uwagi na co zobowiązany jest on do dokumentowania swoich przychodów (obrotów) za pomocą faktur, jeżeli swoje czynności świadczy na rzecz innych podmiotów gospodarczych, a takowym jest także gmina.

## F. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

Należy wymienić załączniki przesłane (złożone) razem z wnioskiem

3 odpowiedzi ekspertów

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko kierownika jednostki lub osoby upoważnionej	Podpis kierownika jednostki lub osoby upoważnionej
2010.06.22	Leszek Zimny	