

## I. Remont czy modernizacja

Nakłady na środki trwałe uznawane są albo za „remont”, albo za „modernizację” tych składników majątku.

Dokonanie odpowiedniej kwalifikacji tych nakładów ma zasadnicze znaczenie z punktu widzenia ustalenia źródeł ich finansowania. **Wydatki na remont środków trwałych należy bowiem sfinansować z dotacji na wydatki bieżące, a wydatki na modernizację środków trwałych należy sfinansować z dotacji na wydatki majątkowe (inwestycyjne).**

Pojęcie „ulepszenia” (modernizacji) można znaleźć w ustawach o podatkach dochodowych. Wynika z nich, że z ulepszeniem (modernizacją) środków trwałych mamy do czynienia, gdy spełnione są łącznie trzy warunki:

- następuje przebudowa, rozbudowa, rekonstrukcja, adaptacja lub modernizacja środków trwałych,
- suma poniesionych wydatków (tych o których mowa powyżej - czyli łącznie na przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację i modernizację) przekracza w danym roku 3.500 zł,
- następuje wzrost wartości użytkowej środków trwałych w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do użytkowania.

Zgodnie z wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów, zawartymi w piśmie z dnia 13.03.1995 roku nr PO 3/722-160/94 do ulepszenia środków trwałych zalicza się wydatki na ich:

1. przebudowę, czyli zmianę (poprawienie) istniejącego stanu środków trwałych na inny,
2. rozbudowę, tj. powiększenie (rozszerzenie) składników majątkowych, w szczególności zaś budynków i budowli, linii technologicznych itp.,
3. rekonstrukcję, tj. odtworzenie (odbudowanie) zużytych całkowicie lub częściowo składników majątkowych,
4. adaptację, tj. przystosowanie (przerobienie) składnika majątkowego do wykorzystania go w innym celu, niż wskazywało jego pierwotne przeznaczenie, albo nadanie temu składnikowi nowych cech użytkowych,
5. modernizację, tj. unowocześnienie środków trwałych.

Pojęcia „remontu” nie definiują przepisy ustaw o podatkach dochodowych, ale w orzecznictwie sądów administracyjnych utrwalił się pogląd, że za „remont” można uznać wszelkie działania przywracające pierwotny stan techniczny środka trwałego wraz z wymianą zużytych składników technicznych.

Zgodnie natomiast z przepisami Prawa budowlanego remont to wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a nie stanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Istotą remontu jest więc przywrócenie (odtworzenie) pierwotnego stanu technicznego środka trwałego, niezmienną jego charakteru i funkcji, następujące w trakcie eksploatacji środka trwałego i wynikające z tej eksploatacji.

Na tych samych zasadach jak „remont” rozlicza się wydatki o charakterze konserwacyjnym, mające na celu utrzymanie składnika majątkowego w należytych stanie technicznym, zapobiegające przedwczesnemu niszczeniu, nie powodujące zmian sposobu używania obiektu.

Różnica pomiędzy nakładami ponoszonymi na remont a nakładami ponoszonymi na ulepszenie (modernizację) środków trwałych polega więc na tym, że remont zmierza do podtrzymania, odtworzenia wartości użytkowej środka trwałego i jest rodzajem naprawy, wymiany zużytych elementów, natomiast w wyniku ulepszenia (modernizacji) środek trwały zostaje unowocześniony lub przystosowany do spełniania innych, nowych funkcji, zyskuje istotną zmianę cech użytkowych (IPPB5/423-641/12-3/RS, 2012.10.16, Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie).

W praktyce okazuje się, że duże znaczenie dla kwalifikacji nakładów do „remontowych” lub „modernizacyjnych” będą miały kryteria techniczne. Jeżeli nakłady mają charakter odtworzeniowy i mają na celu przywrócenie pierwotnego stanu zużytego całkowicie lub częściowo składnika majątkowego, to należy je uznać za „remont” i finansować je z dotacji na wydatki bieżące. Jeżeli natomiast nakłady mają na celu wzrost wartości użytkowej środka trwałego to należy je uznać za „ulepszenie” środka trwałego i finansować je z dotacji na wydatki majątkowe (inwestycyjne). Przy kwalifikowaniu wydatków należy również brać pod uwagę zmieniającą się rzeczywistość gospodarczą i postęp techniczny, mające wpływ na sposób i środki realizowania robót. Pewne unowocześnienie środka trwałego w wyniku poddania go pracom remontowym przy zastosowaniu materiałów nowej generacji nie musi być równoznaczne z jego ulepszeniem (modernizacją).

## **II. Definicja środków trwałych**

Zgodnie z ustawą o rachunkowości w skład rzeczowych aktywów trwałych wchodzi środki trwałe i środki trwałe w budowie.

Środki trwałe ustawa określa jako „*rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki*”. Do środków trwałych zalicza się: nieruchomości (np. grunty, budynki), maszyny i urządzenia, środki transportu, inne przedmioty, kompletne i zdatne do użytku w momencie przyjęcia do użytkowania, ulepszenia w obcych środkach trwałych, inwentarz żywy.

W celu uproszczenia ewidencji i zmniejszenia jej pracochłonności dopuszcza się, aby zakup środków rzeczowych o okresie użytkowania ponad rok, ale o niskiej cenie jednostkowej, odpisywany był jednorazowo w koszty. Kwestie te powinny być uregulowane w polityce rachunkowości danej jednostki, zatwierdzonej przez jej kierownika. Przepisy podatkowe określają górną granicę, do której środki rzeczowe mogą być odpisane jednorazowo w koszty na 3500 złotych.

Przez środki trwałe w budowie rozumie się środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego.

Ustalenie, czy dany składnik majątku jest, czy nie jest zaliczany do środków trwałych, ma podstawowe znaczenie dla określenia, czy wydatek poniesiony na nabycie tego składnika ma być sfinansowany ze środków na wydatki majątkowe (inwestycyjne), czy też ma być sfinansowany ze środków na wydatki bieżące.