

## **Modernizacja.**

**Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19.11.2001r,**

**sygn. IV SA 390/01**

**„Docieplenie budynku nie jest remontem w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994 - Prawo budowlane /Dz.U. 2000 nr 106 póź. 1126/, gdyż nie jest to robota budowlana polegająca na odtworzeniu stanu pierwotnego. W wyniku wykonania dodatkowego ocieplenia powstaje nowy, dotychczas nie istniejący element budynku.**

Podstawowa definicja modernizacji - art. 3 ustawy „Prawo budowlane”:

*„Ilekcrc w ustawie jest mowa o:*

*ust. 6). budowie - nalezy przez to rozumiec wykonywanie obiektu budowlanego w określonym miejscu, a także odbudowę, rozbudowę, nadbudowę obiektu budowlanego”.*

*ust. 8). remoncie – nalezy przez to rozumiec 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”*

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995r w § 6 ust. 3 precyzuje, że: **ulepszenie polega na przebudowie, rozbudowie, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji.**

Zgodnie z powyższym, wszystkie prace budowlane, polegające na montażu w budynku dodatkowych elementów, których nie było w stanie pierwotnym, posiadają status „budowy”.

### **Temat zostanie omówiony w sytuacji, kiedy:**

1. Modernizowaniu podlegają budynki i lokale stanowiące własne środki trwałe spółdzielni
2. Modernizowaniu podlegają budynki i lokale członków, nie stanowiące środków trwałych spółdzielni

**Ad 1. Modernizacja budynków stanowiących własne środki trwałe spółdzielni, tzn. takie, które wybudowała z własnych środków finansowych, nie będących wkładami członków.**

⇒ Art. 6<sup>1</sup>.ust. 5 „Ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych” w wersji obecnej definiuje:

*„za modernizację (...) uważa się trwałe ulepszenie (unowocześnienie) istniejącego budynku lub lokalu, przez co zwiększa się wartość użytkowa budynku lub lokalu.”*

⇒ Art. 3. ust. 1 pkt. 16 „Ustawy o rachunkowości”:

*„Ilekcrc w ustawie jest mowa o środkach trwałych w budowie – rozumie się przez to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego.”*

⇒ Art. 28 „Ustawy o rachunkowości”:

*Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący:*

*ust. 1 pkt. 2) środki trwałe w budowie – w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości*

*ust. 8. Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów*

poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania (...)

⇒ Art. 31. ust. 1 „Ustawy o rachunkowości”:

*„Wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.*

⇒ Art. 16g. ust. 13 „Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych” stanowi:

*„Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1 i 3-11, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 3 500 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 3 500 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.*

Powyższe artykuły stanowią, że:

- ulepszeniem środka trwałego jest modernizacja budynku;
- koszty ulepszenia budynku, czyli nakłady poniesione na modernizację, powiększają wartość budynku, koszty te w przypadku ulepszania budynku, będące środkiem trwałym osoby prawnej, ustawa nakazuje ujawniać jako „środki trwałe w budowie”;
- koszty ulepszenia budynku, będącego środkiem trwałym osoby prawnej, stanowią zawsze aktywa bilansu (pozycja A. II. 2. bilansu, wg załącznika 1 do „Ustawy o rachunkowości”), powiększając stan majątku rzeczowego osoby prawnej, który może być finansowany wyłącznie kapitałem własnym tej osoby prawnej. Wyklucza to możliwość finansowania nakładów zwiększających wartość środka trwałego poprzez przychody. Koszty powiększające aktywa osoby prawnej, nie mogą być ujawniane w „kosztach” jednostki (załącznik 1 do „Ustawy o rachunkowości”), w ciężar których odnoszone są wpłaty na fundusz remontowy.
- koszty zwiększające wartość środka trwałego (modernizacji) są kosztem uzyskania przychodów, wyłącznie w przypadku odpłatnego zbycia środków trwałych (art. 16 ust. 1 pkt.1 c ustawy „O podatku dochodowym od osób prawnych”)

Spółdzielnia, która posiada rzeczywiście własne środki trwałe, musi koszty prac modernizacji tych obiektów sfinansować z wyłącznie własnych środków finansowych, stanowiących jej kapitał (np. fundusz zasobowy, ze środków którego były sfinansowane koszty budowy modernizowanego obecnie obiektu). Wzrostowi wartości modernizowanego środka trwałego w aktywach bilansu musi odpowiadać po stronie pasywów własne źródło finansowania kosztów wykonanych prac w poz. kapitału spółdzielni.

Niedopuszczalne jest (zakaz ustawowy), aby spółdzielnia obciążyła członków kosztami modernizacji jej własnego środka trwałego, jako że członek, osoba fizyczna, nie posiada obowiązku finansowania kosztów wytwarzania czy powiększania majątku innego od niego, podmiotu prawa – osoby prawnej. Ustawowym obowiązkiem członka, jest pokrywanie kosztów związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości a nie kosztów budowy cudzego mienia (chyba że na zasadzie dobrowolnej darowizny, co wymaga sporządzenia umowy darowizny wraz z jej opodatkowaniem).

Zarządy spółdzielni, które odpisywały nakłady poniesione na modernizację ze środków funduszu remontowego w koszty działalności gospodarki zasobami mieszkaniowymi, w przypadku modernizowania budynków ujawnionych jako środki trwałe spółdzielni, dokonywały tym samym częściowej amortyzacji w kosztach modernizowanych budynków, czyli operacji księgowych zabronionych przez art. 16c. pkt.2 „Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych”:

*„Amortyzacji nie podlegają budynki, lokale, budowle i urządzenia zaliczane do spółdzielczych zasobów mieszkaniowych lub służących działalności społeczno-wychowawczej prowadzonej przez spółdzielnie mieszkaniowe”.*

Zarządy od wielu lat fałszują operacje, księgi rachunkowe i dokumenty finansowe spółdzielni. Biegli rewidenci wydający nieprawdziwe opinie o badanych przez nich sprawozdaniach finansowych spółdzielni, wyrokami sądu dyscyplinarnego KIBR-u pozbawiani są czasowo prawa wykonywania zawodu.

## **Ad 2. Modernizacja budynków, których koszty budowy finansowali członkowie bezpośrednio wnoszonymi wkładami lub poprzez spłatę przejętego od spółdzielni kredytu.**

Problemów z kwalifikacją statusu „modernizacji” nie posiadają żadne inne osoby prawne, poza spółdzielniami mieszkaniowymi. Rzekome „problemy” w spółdzielniach powstały na skutek wieloletniego procederu łamania prawa.

Kolejne wersje ustaw spółdzielczych stanowiły o obowiązku finansowania kosztów prac modernizacyjnych (budowy) wkładami członków, a nie poprzez wnoszenie opłat za używanie mieszkań, którymi finansowane są koszty remontu.

1. Jedyłą podstawą roszczenia spółdzielni o wniesienie wkładu przez członka, jest podpisana umowa pomiędzy spółdzielnią a członkiem o finansowanie prac budowlanych, zawierająca zobowiązanie członka do finansowania kosztów tychże prac (ustawa „O spółdzielniach mieszkaniowych”, także k.c.). Bez podpisania takiej umowy z członkami, zarząd nie posiada podstawy prawnej do domagania się jakichkolwiek środków od członka na finansowanie tak budowy, jak i modernizacji.

Art. 16. „Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych” stanowi:

*ust. 1. Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:*

*9) odpisów i wpłat na różnego rodzaju fundusze tworzone przez podatnika;*

*kosztem uzyskania przychodów są jednak:*

*a) podstawowe odpisy i wpłaty na te fundusze, jeżeli obowiązek lub możliwość ich tworzenia w ciężar kosztów określają odrębne ustawy,*

Przepis szczególny art. 6, ust. 3 ustawy „O spółdzielniach mieszkaniowych” stanowi o obowiązku tworzenia w ciężar kosztów odpisów na fundusz remontowy:

*„Spółdzielnia tworzy fundusz na remonty zasobów mieszkaniowych. Odpisy na ten fundusz obciążają koszty gospodarki zasobami mieszkaniowymi (...)*

Kwoty nie wydane, zgromadzone na funduszu remontowym ujawniane są w bilansie w poz. pasywów „zobowiązania” - „fundusze specjalne”.

Jeżeli część wpłat członków spółdzielni na fundusz remontowy została przeznaczona na pokrycie kosztów prac innych niż remonty, czyli nie na odtworzenie stanu pierwotnego (art. 3. ust. 8. Prawa budowlanego), ale na modernizację budynku, to kwota odpowiadająca wysokości tych kosztów, nie może zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodów funduszu remontowego.

Np. Odpis roczny ogółu członków na fundusz remontowy 5 mln zł.

W przypadku przeznaczenia 5 mln zł na prace remontowe, kosztem uzyskania przychodów jest także 5 mln zł. Przychód 5 mln zł = kosztowi 5 mln zł, wykazany zysk roczny = 0 zł.

W przypadku przeznaczenia z wpłat członków na fundusz remontowy tylko np. 2 mln zł na pokrycie kosztów prac remontowych, a pozostałych 3 mln zł na sfinansowanie prac modernizacyjnych, kosztem uzyskania przychodu (f. remontowego) może być jedynie kwota 2 mln zł. Pozostałe 3 mln zł nie może stanowić kosztu uzyskania przychodu f. remontowego. Przychód = 5 mln zł, koszt = 2 mln zł, powinna zostać wykazana 3 mln zł nadwyżka przychodów na kosztami.

Kwota 3 mln zł pobrana została przez zarząd od członków bez podstawy prawnej (wyłudzenie przez poświadczenie nieprawdy o przeznaczeniu środków na prace remontowe).

Wykazywanie w takiej sytuacji przez zarząd spółdzielni jako kosztu uzyskania przychodu, całości kwot wpłacanych przez członków na fundusz remontowy, jest równoznaczne z fałszowaniem rachunku wyników oraz bilansu spółdzielni.

Sytuacja, oprócz zgłoszenia do prokuratury czynów przestępczych, wymaga jedynie dokonania korekty sfałszowanych dokumentów finansowych, poprzez wyksięgowanie wpłat członków z kont funduszu remontowego i rozliczenie ich jako wkładów finansujących koszty modernizacji.

Zdumiewa w takiej sytuacji postawa prawników parlamentarzystów, którzy zamiast złożenia doniesienia do Prokuratora Generalnego ze wskazaniem zarzutu, że zarządy spółdzielni mieszkaniowych w całym kraju bez postawy prawnej (bez umowy) wyłudniają od członków wielotysięczne wpłaty na finansowanie kosztów budowy (modernizacji) oraz sporządzają sprawozdania finansowe sprzecznie z ustawami, co z poświadczeniem nieprawdy w wydawanych opiniach notorycznie akceptują biegli rewidenci (zagrożone karą do 2 lat pozbawienia wolności z art. 77 i 78 ustawy „O rachunkowości” oraz karą do 5 lat z art. 271 k.k. i 273 k.k.), mnożą kolejne wnioski do Trybunału Konstytucyjnego z zamiarem uzyskania dla tychże osób i przestępczych ich działań konstytucyjnej ochrony prawnej.

## 2. Modernizacja nie jest remontem i nie może być finansowana ze środków funduszu remontowego:

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995r w § 6 ust. 3 precyzuje, że *ulepszenie polega na przebudowie, rozbudowie, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji.*

- Z orzeczenia NSA z dnia 19 listopada 2001r:

***„Docieplenie budynku nie jest remontem w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 7 lipca 1994r Prawo budowlane /Dz.U. 2000 nr 106 póź. 1126/, gdyż nie jest to robota budowlana polegająca na odtworzeniu stanu pierwotnego. W wyniku wykonania dodatkowego ocieplenia powstaje nowy, dotychczas nie istniejący element budynku.”***

- Z wyroku NSA z dnia 1 marca 2000r, sygn. I SA/Wr 2915/98:

*„W bogatym w tym przedmiocie orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego przyjmuje się, że istotą remontu jest przywrócenie pierwotnego stanu technicznego i użytkowego środka trwałego, wraz z wymianą zużytych składników technicznych, nie zmieniające jego charakteru i funkcji, następujące w trakcie eksploatacji środka trwałego i wynikające z tej eksploatacji - a więc będą to wszystkie zmiany trwale przywracające pierwotny poziom techniczny danego środka trwałego, pierwotną zdolność użytkową utraconą na skutek upływu czasu i eksploatacji, przy czym pojęcie to nie obejmuje zwykłych zabiegów konserwacyjnych.*

*Podobnie pojęcie remontu definiuje Prawo budowlane /ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. - Dz.U. nr 89 póź. 414/ w art. 3 stwierdzając, że remont to wykonanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a nie stanowiących bieżącej konserwacji.*

***Natomiast ulepszenie, czy też modernizacja, które to pojęcie jest formą ulepszenia w świetle cyt. wyżej rozporządzenia Ministra Finansów, to trwale unowocześnienie środka trwałego, które podnosi jego wartość techniczną, użytkową, jak i przystosowanie składnika majątkowego do wykorzystania go w innym celu niż pierwotne jego przeznaczenie albo nadanie temu składnikowi nowych cech użytkowych, wyrażające się w poprawie standardu użytkowego lub technicznego lub obniżce kosztów eksploatacji /por. jak wyżej/.***

***Zgodnie z treścią par. 6 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów efektem ulepszenia środka trwałego ma być zwiększenie jego wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środka trwałego do używania, wyrażające się wydłużeniem okresu jego***

**używania, zwiększeniem zdolności wytwórczej, polepszeniem jakości produktów uzyskiwanych za pomocą tego środka, lub zmniejszeniem kosztów jego eksploatacji.**

Roszczenie spółdzielni wobec członka o wniesienie wkładu na modernizację budynku, powstaje wyłącznie na skutek podpisania umowy o finansowanie budowy, którą jest modernizacja.

Bez złożenia przez członka pisemnego oświadczenia woli o przejęciu długu, spółdzielnia mieszkaniowa nie posiada ani prawa, ani możliwości zobowiązania członka do spłaty jej zobowiązań, z tytułu zaciągniętego kredytu na wykonanie prac modernizacyjnych.

Czynności i relacje prawne w spółdzielczości mieszkaniowej, zwłaszcza z zakresu prawa materialnego, dokonują się pomiędzy dwoma odrębnymi podmiotami prawa: pomiędzy osobą fizyczną (członkiem) i osobą prawną (spółdzielnią). Czynności te podlegają regulacjom kodeksu cywilnego - np. Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 4 stycznia 1994r (III CZP 167/94 OSNC 1995, Nr 4, poz. 63):

*„stosunek między członkiem i spółdzielnią, niezależnie od jej charakteru, jest stosunkiem cywilnoprawnym. Spory wynikające z tego stosunku są zatem sporami cywilnymi (sprawami cywilnymi) w rozumieniu art. 1 k.p.c. Cywilny charakter mają w szczególności spory dotyczące rozliczeń majątkowych członków ze spółdzielniami.”*

Zgodnie z orzeczeniem Sądu Najwyższego z dnia 4 października 1933 r. C I 1244/33 (1934/25), na które powołuje się także Trybunał Konstytucyjny (sygn. K 42/02):

*„osobowość prawna spółdzielni jest odrębna od osobowości jej członków”.*

Zarząd zaciągając zobowiązanie kredytowe obciąża nim wyłącznie osobę prawną, która staje się dłużnikiem swojego wierzyciela, kredytodawcy (banku lub innej firmy). Art. 19. §3. „Prawa spółdzielczego” zakazuje obciążania członków spółdzielni obowiązkiem spłaty zobowiązania osoby prawnej, stanowiąc:

*„Członek spółdzielni nie odpowiada wobec wierzycieli spółdzielni za jej zobowiązania.”*

Art. 4. ustawy „O spółdzielniach mieszkaniowych” w ust. 1, 2 i 4 nakłada na osoby posiadające lokale w spółdzielni obowiązek uczestniczenia w wydatkach związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości oraz w zobowiązaniach spółdzielni z innych tytułów przez uiszczanie opłat zgodnie z postanowieniami statutu.

Z całą pewnością realizowanie budowy w postaci modernizacji budynków nie należy do kategorii wydatków „związanych z eksploatacją i utrzymaniem nieruchomości”, czyli grupy kosztów eksploatacyjnych gzm.

Jeżeli statut spółdzielni stanowi o bezwarunkowym obowiązku członka spłaty wszystkich zobowiązań spółdzielni, to zapis ten, jako sprzeczny z art. 19 §3. Prawa spółdzielczego podlega dyspozycjom art. 58 k.c. o bezwzględnej nieważności czynności prawnej.

Do obciążenia członka (osoby fizycznej) obowiązkiem spłaty kredytu zaciągniętego przez spółdzielnię i obciążającego wyłącznie spółdzielnię, (osobę prawną) jako stronę zawartej umowy kredytowej, konieczne jest dopełnienie czynności prawnej, jaką jest przejęcie długu przez członka, zgodnie z art. 519 k.c. w drodze pisemnej umowy o przejęcie długu (wymóg art. 522 k.c.).

Pisemne dobrowolne przejęcie długu przez członka, jest jedyną podstawą roszczenia spółdzielni o spłatę kredytu zaciągniętego na modernizację. Jeżeli banki przyznają wysokie kredyty spółdzielniom, które jako osoby prawne są praktycznie całkowite niewypłacalne, a zwłaszcza kiedy udzielają kredytów na podstawie sfałszowanych sprawozdań finansowych spółdzielni, muszą wkalkulować prawdopodobne straty jako wynik świadomego uczestniczenia w przestępstwie.

3. Ustawodawca w art. 12 ust. 4 pkt. 4 i pkt. 11 ustawy „O podatku dochodowym od osób prawnych” stanowi, że w spółdzielniach mieszkaniowych do przychodów nie zalicza się tylko wpłat na fundusz udziałowy oraz wniesionych wpisowych.

Oznacza, iż wszystkie inne wartości pieniężne, jakie otrzymuje spółdzielnia – w tym wkłady budowlane i wkłady na modernizację – stanowią jej przychody (art. 12 ust.1 pkt.1 ustawy „O podatku dochodowym od osób prawnych”).

Jest to równoznaczne z potwierdzeniem, że **rozliczanie realizowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe zadań inwestycyjnych, w tym modernizacji budynków, musi dokonywać się poprzez przychody, na zasadzie rozliczanej usługi budowlanej**, tak jak i w innych firmach budowlanych, tyle że po kosztach więc bez osiągania zysku.

Powyższe wyklucza możliwość uzyskiwania przez spółdzielnię własności budynków realizowanych z wpłacanych wkładów przez członków, oraz własności części budynków, kwotowo równej wartości wykonanych prac modernizacyjnych – środki trwałe osoby prawnej mogą być wytwarzane wyłącznie z jej kapitału własnego, a jedyny możliwy do pozyskania przez spółdzielnię, ich własny majątek finansowy określa art. 78 Prawa spółdzielczego.

W spółdzielniach mieszkaniowych prawo zawsze jest łamane świadomie – osoby odpowiedzialne za naruszenia prawa, łamią je w celu uzyskiwania ogromnych korzyści finansowych. Konstytucja RP w art. 58 ust. 2 zakazuje zreszeń, których działalność jest sprzeczna z ustawą lub Konstytucją.