

TADEUSZ ŻABA*

PROCEDURY LIKWIDACJI SIECI WODOCIĄGOWEJ
W POWIĄZANIU Z NIEZAWODNOŚCIĄ SYSTEMU
ZAOPATRZENIA W WODĘPROCEDURES OF CLOSING DOWN SOME OF THE WATER
MAINS RELATED TO RELIABILITY OF WATER SUPPLY
SYSTEM

Streszczenie

Niezawodność systemu zaopatrzenia w wodę stanowi istotny czynnik zaspokojenia potrzeb odbiorców w zakresie dostawy odpowiedniej ilości wody o jakości zgodnej z wymaganiami prawnymi oraz w dogodnej dla konsumenta porze [2, 3]. dla poprawy niezawodności pracy systemu przedsiębiorstwa wodociągowe podejmują wiele przedsięwzięć związanych z remontami i modernizacją istniejącego uzbrojenia. Bardzo ważną kwestią staje się wówczas zgodnie z przepisami postępowanie dotyczące sieci, które w ramach podejmowanych działań kwalifikują się do likwidacji. Przy czym ważna jest nie tylko techniczna strona zagadnienia, ale również kwestie formalne wynikające z przepisów podatkowych. Przedmiotem artykułu jest przedstawienie wskazówek dla prawidłowego postępowania przy likwidacji środków trwałych, jakimi są odcinki sieci wodociągowej.

Słowa kluczowe: niezawodność, likwidacja, sieci, procedury, przepisy

Abstract

Reliability of Water Supply System in an important factor of satisfaction to customers' need for delivery of sufficient quantity of high quality water which should be also supplied at convenient time [2, 3]. For improving the reliability companies take a number of projects related to the regular repairing and modernisation of existing equipment. It is very important that the procedures concerning the water supply networks, which are classified to the elimination, should obey the rules and only technical problems but also tax regulations should be taken into account. The object of the article is to provide guidance for proper conducting the elimination of some sections in water supply system.

Keywords: reliability, elimination, network, procedure, provision/rules

* Dr inż. Tadeusz Żaba, Miejskie Przedsiębiorstwo Wodociągów i Kanalizacji S.A. w Krakowie.

1. Wstęp

Sieć wodociągowa stanowi budowlę będącą elementem infrastruktury miejskiej, służącą zaspokajaniu potrzeb mieszkańców i jako taka zwykle nie egzystuje samodzielnie, lecz stanowi element wbudowany w pas drogowy, trakt pieszy lub inny teren, w którym została ułożona. Może być również zlokalizowana na terenach prywatnych. W zakresie własności infrastruktury wodociągowej możemy wyróżnić trzy warianty:

1. Właścicielem infrastruktury jest gmina.
2. Właścicielem infrastruktury jest specjalna spółka powołana przez gminę.
3. Właścicielem infrastruktury jest przedsiębiorstwo wodociągowe.

W Krakowie MPWiK S.A. jest właścicielem sieci wodociągowej i jest ona ujęta w ewidencji środków trwałych. Wodociągi nie są natomiast właścicielem terenów, przez które przebiega sieć.

Rozległy krakowski system dystrybucji wody zbudowany jest z [4]:

- 1) sieci tranzytowej o średnicy przewodów $\varnothing 1400$,
- 2) sieci magistralnej o średnicach $\varnothing 300$ – $\varnothing 1200$,
- 3) sieci rozdzielczej o średnicach z zakresu $\varnothing 80$ – $\varnothing 300$,
- 4) przyłączy domowych o średnicy $\varnothing 25$ – $\varnothing 150$,

Za najistotniejsze parametry charakteryzujące przewody sieci wodociągowej z punktu widzenia ich ewidencji należy uznać [4]:

- funkcję przewodu,
- długość,
- średnicę,
- materiał z jakiego został wykonany,
- rok budowy,
- wartość,
- okalizację.

Elementy te charakteryzują poszczególne odcinki sieci wodociągowej jako odrębne środki trwałe.

Struktura wiekowa systemu dystrybucji, rodzaj materiału, lokalizacja w terenie oraz wpływ czynników i uwarunkowań zewnętrznych przekładają się bezpośrednio na jego niezawodność oraz liczbę i częstotliwość występowania awarii, natomiast liczba awarii jest jednym z czynników typowania danego odcinka do remontu. W MPWiK S.A. oraz w większości dużych przedsiębiorstw wodociągowych występują praktycznie wszystkie rodzaje materiałów, z których na przestrzeni lat wykonywane były rurociągi. Możemy więc spotkać się z rurociągami wykonanymi z [1]:

- 1) żeliwa sferoidalnego,
- 2) żeliwa szarego,
- 3) stali,
- 4) PCV,
- 5) AC,
- 6) PE.

Eksplatacja sieci wodociągowej wymaga nie tylko utrzymania jej funkcjonowania i prawidłowego zarządzania, ale także przywracania jej zdolności technicznych i użytkowych [4]. Głównym sposobem odnowy stanu technicznego sieci wodociągowej jest systematyczne prowadzenie remontów kapitalnych polegających na wymianie przewodów sieci, uzbrojenia

i przyłączy. Zgodnie z ustawą z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane – remont to „wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym”[10]. Natomiast zgodnie z wyrokiem I SA/Łd 772/97 wyrok NSA 1999.04.29 w Łodzi:

„Istotą remontu jest wykonanie prac przywracających pierwotny stan techniczny i użytkowy środka trwałego, nie zwiększających jego wartości początkowej, stanowiącej – zgodnie z art. 31 ust. 1 ustawy z 1994 r. o rachunkowości – cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego, powiększoną o koszty jego ulepszenia (przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji), które powodują, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową. Zgodnie z cytowanym przepisem, jak również z art. 23 ust. 1 pkt 1 c) ustawy z 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, wydatki na remont mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów pod warunkiem, że efektem wykonanych prac nie jest zwiększenie wartości technicznej, użytkowej, a w konsekwencji – wartości początkowej środka trwałego, stanowiącej podstawę naliczania odpisów amortyzacyjnych.

Kolejną istotną cechą remontu, wynikającą z cyt. art. 31 ust. 1 ustawy o rachunkowości, jest to, że następuje on w toku eksploatacji środka trwałego przez podatnika i jest wynikiem tej eksploatacji (zużycia)”. Takie zdefiniowanie remontu powoduje, iż w rzeczywistości większość prac remontowych formalnie traktowana jest jako inwestycja.

Najczęściej stosowaną metodą remontu kapitalnego jest tradycyjna wymiana wykopowa polegająca na ułożeniu nowego przewodu obok starego, który zostaje wyłączony z eksploatacji. Drugą technologią remontową, stosowaną równolegle do wymiany przewodów, jest renowacja przewodów połączona z modernizacją uzbrojenia. Możemy mieć do czynienia również z sytuacją rozbudowy sieci, gdzie na skutek zwiększonego zapotrzebowania na wodę projektowana i budowana jest nowa sieć, o wyższych parametrach w zakresie przepustowości, często układana w nowej trasie, a zastępująca sieć aktualnie pracującą.

2. Rozpoczęcie likwidacji danego odcinka sieci wodociągowej na przykładzie MPWiK S.A

Praktycznie proces likwidacji rozpoczyna tzw. typowanie danego odcinka sieci wodociągowej do remontu. Typowania dokonuje komisja na podstawie zestawionych w funkcjonującej bazie danych liczby zdarzeń awaryjnych występujących na danym odcinku. Brany jest pod uwagę również wiek i materiał, z jakiego sieć jest wykonana. W procesie typowania uwzględniane są również informacje zarządcy drogi o planach w zakresie jej modernizacji. Informacje takie powodują bowiem konieczność zsynchronizowania prac, tak aby w pierwszej kolejności wykonać remont uzbrojenia, a następnie remont nawierzchni drogowej. Z procesu typowania powstaje protokół, który jest podpisywany przez członków komisji, a następnie zatwierdzany przez właściwego dyrektora.

Kolejną czynnością jest opracowanie dokumentacji wymaganej do wykonania remontu. Następnym krokiem jest uzyskanie wymaganych prawem zezwoleń na rozpoczęcie procesu budowlanego. Projekt techniczny może opisywać sposób likwidacji remontowanego odcinka sieci. Szczególnie w przypadku gdy sieć przebiega dokładnie w trasie istniejącego fragmentu sieci wodociągowej. W przypadku konieczności demontażu rurociągów materiał z demonta-

żu może być przekazany do MPWiK lub złomowany przez wykonawcę robót, zależy to od zapisów w specyfikacji robót będącej podstawą postępowania przetargowego. Praktycznie można stwierdzić, iż w przypadku sieci wodociągowej z pojęciem likwidacji sieci możemy mieć do czynienia tylko podczas jej zastąpienia przez inną sieć.

3. Obowiązujące w MPWiK S.A. procedury likwidacyjne

Postawienie środka trwałego w stan likwidacji następuje na podstawie udokumentowanego stwierdzenia niecelowości dalszej eksploatacji obiektu z podaniem przyczyny (zniszczenie, zużycie, przebudowa itp.) oraz sposobu likwidacji środka trwałego (rozbiórka, złomowanie, pozostawienie w ziemi w miejscu dotychczasowej zabudowy, trwale odcięty od sieci miejskiej itp.). Procedurę likwidacyjną uruchamia zgodnie z Zarządzeniem Prezesa Zarządu nr 17/02 sporządzenie zgłoszenia do przewodniczącego komisji ds. kwalifikowania zbędnych środków trwałych i wyposażenia. Fakt postawienia środka trwałego w stan likwidacji stwierdza się na dowodzie „Likwidacja środka trwałego – LT”. Postawienie środka trwałego w stan likwidacji oznacza jego wycofanie z użytkowania i stanowi podstawę wyksięgowania wartości początkowej oraz dotychczasowego umorzenia z ewidencji bilansowej środków trwałych. Następnie dokumenty przekazywane są do Komisji ds. likwidacji zużytych środków trwałych i wyposażenia, która nadzoruje proces likwidacji. Z procesu likwidacji sporządzany jest protokół. Protokół podlega zatwierdzeniu przez właściwego dyrektora.

4. Przebieg likwidacji

Likwidacja przewodów rozdzielczych i przyłączy wodociągowych polega na ich odłączeniu od czynnej sieci wodociągowej, trwałym zaślepieniu i pozostawieniu w stanie nienaruszonym w gruncie. Postępowanie takie jest zgodne z wytycznymi Państwowego Zakładu Higieny, który w piśmie HK/III-1/434/2000 z dnia 30.06.2000 roku stwierdza, iż w przypadku wymiany odcinków sieci wodociągowej wykonanej z azbestocementu odcinki wyłączone z eksploatacji należy pozostawić w gruncie. Ze względu na głębokość posadowienia przewodów wodociągowych (~1,60 m p.p.t.) nie oddziałują one bezpośrednio na strukturę otaczającego gruntu [9].

Takie postępowanie uzasadnia fakt, iż wodociąg, który podlega remontowi (przebudowie), pracuje do końca, tj. do momentu wykonania nowej sieci, jej przełączenia i odbudowy nawierzchni. Zwykle zakończenie prac związanych z przełączaniem odbiorców do nowego wodociągu trwa jeszcze po odbudowie nawierzchni drogi. Wobec powyższego wydobycie starego wodociągu i jego złomowanie (utylicacja) wiązałoby się z rozbiórką nowej nawierzchni czy też koniecznością prowadzenia wykopów w nowym miejscu. Koszt demontażu nieczynnego rurociągu jest procesem ekonomicznie nieuzasadnionym, a niejednokrotnie wręcz niemożliwym do zrealizowania. Postępowanie takie jest zgodne z pismem z dnia 18.06.2007 Drugiego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie nr 1472/ROP1/423-134/07/MK oraz interpretacją indywidualną, sygnatura: IPPB5/423-57/09-4/DG Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 2009-04-21 [6, 7].

Może również wystąpić przypadek częściowego odłączenia fragmentu sieci wodociągowej. Wówczas zgodnie z art. 16g pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

w razie trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej lub peryferyjnej wartość początkową tego środka zmniejsza się, od następnego miesiąca po odłączeniu, o różnicę między ceną nabycia (kosztem wytworzenia) odłączonej części a przypadającą na nią, w okresie połączenia, sumą odpisów amortyzacyjnych obliczoną metodą amortyzacji i stawki amortyzacji stosowanej przy obliczaniu odpisów amortyzacyjnych tego środka – temat opisany przez Lubelski Urząd Skarbowy w piśmie o sygnaturze: PD.423/02/04.

Problem oddziaływania na środowisko ze względu na rozmiary przewodów powstaje przy likwidacji wodociągów magistralnych. Istnieją dwie metody likwidacji rurociągów magistralnych:

- wydobywanie rur i ich złomowanie,
- wypełnienie likwidowanych rur specjalnymi środkami i pozostawienie ich w gruncie.

Pierwszy sposób bardzo kosztowny i trudny do realizacji jest realizowany w przypadku, gdy nowa trasa rurociągu pokrywa się z przebiegiem istniejącego wodociągu. Procedura taka jest zwykle szczegółowo opisana w projekcie technicznym dotyczącym konkretnej lokalizacji. W związku z likwidacją środka trwałego mogą być wówczas ponoszone koszty likwidacji (koszty demontażu, rozbiórki itp.) oraz uzyskiwane przychody (uzysk materiałów i złomu lub należności za sprzedane materiały i złom). Specyfikacja przetargowa może cedować te czynności na wykonawcę robót. Sposób ten jest stosowany tylko w przypadku braku wolnego miejsca w danym rejonie, w którym istnieje konieczność przebudowy sieci na lokalizację nowego uzbrojenia.

Drugi sposób jest stosowany, gdy trasa nowego rurociągu jest inna niż przebieg likwidowanej magistrali.

Przy planowaniu sposobu likwidacji środka trwałego, jakim jest fragment sieci wodociągowej (dany odcinek), należy wziąć pod uwagę, iż prawie zawsze wodociągi nie są właścicielem terenu, przez który on przebiega. W związku z powyższym istotne w takim przypadku jest również prawo do dysponowania nieruchomością i uzyskanie zgody jej właściciela na realizację danego zakresu robót.

5. Analiza stanu prawnego

Dokonując oceny stanu istniejącego, jakim jest procedura likwidacji danego odcinka sieci wodociągowej stanowiącego środek trwały, przeanalizowano ustawę o rachunkowości, Ustawę o podatku od osób prawnych, istniejące interpretacje przepisów oraz ustawę Prawo budowlane. Szczególnie istotna jest w tym przypadku analiza interpretacji indywidualnych wydanych przez uprawnione organy, zwłaszcza interpretacja IPPB5/423-57/09-4/DG Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 2009-04-21, która potwierdza słuszność stosowanych w MPWiK S.A. rozwiązań. Ze względu na wagę tej interpretacji dla oceny zjawiska przytoczę jej obszerne fragmenty.

Istota interpretacji

Czy pozostawienie niezdemontowanego i niezłomowanego fragmentu sieci wodociągowej, który stanowi odrębny środek trwały, w miejscu jego dotychczasowego położenia stanowi stratę powstałą w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonego środka trwałego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, która w związku z brakiem zmiany rodzaju działalności prowadzonej przez Spółkę stanowi koszt uzyskania przychodu w rozumieniu przepisów wyżej wymienionej ustawy?

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny. Spółka wnosząca o wydanie interpretacji indywidualnej jest podmiotem działającym między innymi w branży wodociągowo-kanalizacyjnej (PKD:41.00 – pobór oczyszczanie i rozprowadzanie wody). Przedmiotem działania Spółki jest również wywóz i składowanie oraz utylizacja odpadów komunalnych oraz inne rodzaje działalności. Spółka w ramach swojej działalności prowadzi również inwestycje w zakresie budowy sieci wodociągowo-kanalizacyjnej zarówno na potrzeby własne (budowa własnych środków trwałych), jak i na zlecenie (PKD:45.21 – budownictwo ogólne i inżynieria lądowa). Przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji jest postawienie w stan likwidacji środka trwałego – fragmentu sieci wodociągowej o długości 385 metrów bieżących. Środek trwały został wprowadzony do ewidencji środków trwałych w lipcu 1992 r. Środek został przyporządkowany do grupy 2, rodzaju 234 wg Klasyfikacji Środków Trwałych. Wartość podatkowa środka trwałego wynosi 12 483,00 złotych. Środek trwały amortyzowany był metodą liniową według stawki 4% rocznie. Wartość netto (nieumorzona) środka trwałego na dzień postawienia w stan likwidacji (31.12.2008) wynosiła 4 285,83 złotych.

Przedmiotowy fragment sieci przebiega w bezpośrednim sąsiedztwie drogi, a na pewnym odcinku wprost pod nią. W związku z podjętą przez Urząd Gminy decyzją o przebudowie tej drogi, konieczne (zgodnie z wytycznymi Urzędu Gminy) stało się wybudowanie nowego odcinka sieci, którego położenie będzie umożliwiało wykonywanie wszelkich ewentualnych prac związanych z budową przyłączy wodociągowych lub prowadzeniem napraw, remontów i modernizacji bez konieczności naruszania ciągłości nowo przebudowanej drogi. Inwestycję Spółka rozpoczęła w maju 2008 r. Dalsze używanie środka trwałego bez wybudowania nowego odcinka sieci (pomijając już wytyczne Urzędu Gminy) również byłoby ekonomicznie nieuzasadnione, ponieważ istniejący odcinek sieci jest wysoce awaryjny i eksploataowanie go pod nowo wybudowaną drogą generowałoby ogromne koszty napraw kolejnych awarii. Równoczesne prowadzenie budowy nowego odcinka sieci i demontowanie sieci istniejącej nie było możliwe ze względu na konieczność zapewnienia ciągłości dostaw wody (dla pobliskiej szkoły oraz odbiorców indywidualnych). Fizyczna likwidacja (demontaż i złomowanie) zamkniętego odcinka sieci po oddaniu do użytkowania nowo wybudowanego odcinka sieci również nie jest możliwa. Pociągnęłaby ona za sobą koszty związane zarówno z samym przeprowadzeniem tych prac, jak i bardzo wysokimi kosztami opłat za zajęcie pasa drogowego. Koszty likwidacji dodatkowo zostałyby powiększone o koszt odtworzenia podbudowy pod drogą i w pasie drogowym oraz o koszty transportu odzysków na miejsce ich składowania. Ponowne wykorzystanie ewentualnych odzysków także nie jest możliwe ze względu na to, że obecna technologia budowy sieci wodociągowych znacznie się różni od tej, w której wybudowano likwidowany środek trwały. Likwidowany środek trwały wybudowano z rur stalowych o średnicy 400 mm, podczas gdy obecnie wykorzystuje się rury o mniejszej średnicy (315 mm) wykonane z tworzywa PE. W tej sytuacji (biorąc również pod uwagę stopień skorodowania rur) nie ma możliwości ich ponownego wykorzystania w żadnej z prowadzonych obecnie inwestycji. W rezultacie jest wysoce prawdopodobne, że koszty fizycznej likwidacji środka trwałego przewyższą spodziewane przychody z odzysków polikwidacyjnych. Likwidacja środka trwałego w żaden sposób nie jest związana ze zmianą rodzaju działalności Spółki, gdyż ta pozostała taka sama.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie: Czy pozostawienie niezdemontowanego i niezłomowanego fragmentu sieci wodociągowej, który stanowi odrębny środek trwały, w miejscu jego dotychczasowego położenia stanowi stratę powstałą w wyniku likwi-

dacji nie w pełni umorzonego środka trwałego w rozumieniu przepisów Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, która w związku z brakiem zmiany rodzaju działalności prowadzonej przez Spółkę stanowi koszt uzyskania przychodu w rozumieniu przepisów wyżej wymienionej ustawy?

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że pomimo braku fizycznego unicestwienia środka trwałego będącego przedmiotem niniejszego wniosku strata jaka powstała w wyniku postawienia w stan likwidacji tego środka trwałego stanowi koszt uzyskania przychodu w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych. W związku z brakiem ścisłej definicji ustawowej słowa „likwidacja” należałoby w tym przypadku zastosować językową wykładnię przepisu określonego art. 16 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Zgodnie z definicją słowa „likwidacja” zawartą w słowniku języka polskiego, likwidacją jest również usuwanie czegoś, pozbywanie się czegoś, uwalnianie się od czegoś, zniesienie, rozwiązanie czegoś. W opinii wnioskodawcy pozostawienie zakopanego w ziemi odcinka sieci wodociągowej bez jakiegokolwiek możliwości eksploataowania go czy późniejszego odzyskania złomu z niego jest pozbyciem się lub uwolnieniem się od tego środka trwałego.

Dyrektor Izby skarbowej w Warszawie uznał, iż w świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe. Przedstawił następujące uzasadnienie:

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.), kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy.

Stosownie do treści art. 15 ust. 6 ww. ustawy kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne) dokonywane wyłącznie zgodnie z przepisami art. 16a–16m, z uwzględnieniem art. 16.

Zasady dotyczące dokonywania odpisów z tytułu zużycia środków trwałych (odpisów amortyzacyjnych) zamieszczone zostały w przepisach art. 16a–16m ww. ustawy podatkowej.

W myśl natomiast art. 16 ust. 1 pkt 6 Ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów strat powstałych w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonych środków trwałych, jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności. Z treści powyższego przepisu jednoznacznie wynika, iż decydującą przesłanką dla niezaliczenia do kosztów uzyskania przychodów tego określonego rodzaju strat jest zmiana rodzaju działalności powodująca utratę przez likwidowane środki trwałe przydatności gospodarczej.

Z opisanego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż decyzja o likwidacji środka trwałego, tj. fragmentu linii wodociągowej, została podyktowana względami ekonomicznymi, niezwiązanymi ze zmianą rodzaju działalności. Tym samym wnioskodawca może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów straty związane z likwidacją nie w pełni umorzonego środka trwałego.

Jednak należy zauważyć, że likwidacja księgowa nie jest tożsama z likwidacją fizyczną. Istnieją sytuacje (jak ta przedstawiona przez Spółkę), w których środek trwały zostanie wyksięgowany z ewidencji bilansowej, a jego fizyczna likwidacja nie zostanie jeszcze przeprowadzona. Dlatego też przeznaczony do likwidacji środek trwały, pod datą postawienia go w stan likwidacji, wprowadza się do ewidencji pozabilansowej, równocześnie z wyksięgowaniem tego środka z ewidencji bilansowej. W procesie likwidacji środka trwałego należy wyróżnić trzy etapy:

- moment przeznaczenia do samej likwidacji środka trwałego,
- moment postawienia w stan likwidacji, z którym wiąże się wysięgowanie danego środka z ewidencji bilansowej, a ujęcie go w ewidencji pozabilansowej,
- moment zakończenia likwidacji, czyli ostateczne wysięgowanie z ewidencji pozabilansowej.

Warunkiem zaliczenia do kosztu uzyskania przychodów nieumorzonej wartości środka trwałego jest jego faktyczna likwidacja. Z czynności tej sporządza się protokół likwidacji, który oznacza zakończenie procesu likwidacji środka trwałego.

W przedstawionym stanie faktycznym wnioskodawca pozostawi zakopany w ziemi odcinek sieci wodociągowej bez jakiegokolwiek możliwości eksploataowania go czy późniejszego odzyskania złomu z niego.

Reasumując, stanowisko podatnika co do przedstawionego we wniosku stanu faktycznego, zgodnie z którym strata powstała w wyniku postawienia w stan likwidacji środka trwałego stanowi koszt uzyskania przychodów, należy uznać za prawidłowe.

6. Wnioski

Procedury związane z likwidacją zbędnych odcinków sieci wodociągowych stanowią ostatni etap działań związanych z poprawą niezawodności systemu zaopatrzenia w wodę. Ze względu na fakt, iż zwykle odbywa się to już po przełączeniu odbiorców na nowy fragment sieci, jest on uważany za mniej ważny. Jednak pominięcie wymaganych procedur może narazić przedsiębiorstwo na skutki finansowe wynikające z przepisów podatkowych. Analizując przedstawiony materiał, można wypracować właściwe procedury likwidacyjne, które pozwolą nie tylko na zachowanie wszystkich wymogów wynikających z przepisów prawa budowlanego, ale również będą zgodne z wymaganiami podatkowymi. Należy przy tym nadmienić, iż co prawda wyroki sądów i interpretacje izb skarbowych są wydawane w konkretnych sprawach i nie odnoszą się one do ogółu zagadnienia, jednak pozwalają na poznanie stanowiska urzędu, które może być brane pod uwagę przy analizie konkretnej sprawy. Natomiast przedstawione opinie i stanowiska mogą być bardzo pomocne przy analizowaniu poszczególnych spraw przez biegłych w czasie badania bilansu.

Literatura

- [1] Dochnalik P., Jędrzejewski Z., *Efektywna eksploatacja wodociągów*, Lemtech Konsulting, Kraków 2004.
- [2] Knapik K., *Dynamiczne modele w badaniach sieci wodociągowych*, Politechnika Krakowska, Kraków 2000.
- [3] Rak R.J., *Istota ryzyka w funkcjonowaniu systemu zaopatrzenia w wodę*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Rzeszowskiej, Rzeszów 2004.
- [4] Rak R.J., *Podstawy bezpieczeństwa systemów zaopatrzenia w wodę*, Monografie Komitetu Inżynierii Środowiska Polskiej Akademii Nauk, Lublin 2005.
- [5] Żaba T., *Redukcja strat i poprawa jakości wody w podsystemie dystrybucji w aspekcie prowadzonych prac remontowych*, Materiały konferencyjne, III Ogólnopolska Konferencja Naukowo-Techniczna „Aktualne zagadnienia w uzdatnianiu i dystrybucji wody”, Szczyrk 2005, 437-446.

- [6] Drugi Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie – pismo z dnia 18.06.2007, nr 1472/ROP1/423-134/07/MK.
- [7] Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie – Interpretacja indywidualna, sygnatura: IPPB5/423-57/09-4/DG z dnia 2009-04-21.
- [8] Lubelski Urząd Skarbowy – pismo PD.423/02/04.
- [9] Państwowy Zakład Higieny – pismo HK/III-1/434/2000 z dnia 30.06.2000 r.
- [10] Prawo budowlane – Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r.
- [11] Ustawa o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r.
- [12] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych z dnia 26 lipca 1991 r.
- [13] Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 15 lutego 1992 r.