

Zatwierdzone:  
**Uchwałą Zarządu NFOŚiGW nr B/48/1/2014 z dnia 11.09.2014 r.**  
Zmienione:  
**Decyzją Dyrektora Biura nr 45/DB/2014 z dnia 23.12.2014 r.**

## **Wytuczne w zakresie kosztów kwalifikowanych**



**Warszawa, wrzesień 2014 r.**

## SPIS TREŚCI

1. WSTĘP.....	3
2. OGÓLNE WARUNKI DOTYCZĄCE KWALIFIKOWANIA KOSZTÓW .....	4
2.1 Okres kwalifikowalności kosztów w ramach przedsięwzięcia.....	4
2.2 Warunki kwalifikowalności kosztów .....	4
2.3 Podmiot uprawniony do ponoszenia kosztów kwalifikowanych .....	5
2.4 Zakaz podwójnego finansowania .....	5
2.5 Podatek od towarów i usług (VAT).....	6
3. KATEGORIE KOSZTÓW KWALIFIKOWANYCH.....	7
3.1 Przygotowanie przedsięwzięcia.....	7
3.2 Zarządzanie przedsięwzięciem .....	7
3.3 Koszty informacji i promocji.....	8
3.4 Realizacja przedsięwzięcia .....	8
3.4.1 Nabycie nieruchomości niezabudowanej, nieruchomości zabudowanej, zakup gruntu .....	8
3.4.2 Roboty budowlane .....	9
3.4.3 Środki trwałe, sprzęt i wyposażenie, wartości niematerialne i prawne .....	9
3.4.4 Pozostałe koszty .....	10
3.5 Komponent Edukacji Ekologicznej Przedsięwzięcia .....	11
4. KATEGORIE KOSZTÓW NIEKWALIFIKOWANYCH .....	12
4.1. Koszty pośrednie .....	12
4.2. Pozostałe kategorie kosztów niekwalifikowanych .....	12

## 1. WSTĘP

Niniejsze „Wytyczne w zakresie kosztów kwalifikowanych”, dalej także „Wytyczne” określają ogólne zasady kwalifikowalności kosztów oraz kategorie kosztów kwalifikowanych w przedsięwzięciach dofinansowywanych ze środków NFOŚiGW w ramach programów priorytetowych. Wytyczne są skierowane do Wnioskodawców/Beneficjentów w zakresie przygotowania Wniosku i późniejszego rozliczania umowy, a także są podstawą dla NFOŚiGW do weryfikacji tych kosztów.

Wytyczne pozostają w zgodzie z powszechnie obowiązującymi przepisami prawa krajowego, w szczególności z ustawą o rachunkowości, ustawą o podatku od towarów i usług, ustawą o finansach publicznych, ustawą Prawo budowlane, przepisami regulującymi udzielanie pomocy publicznej.

W zakresie nieuregulowanym niniejszymi Wytycznymi należy stosować obowiązujące przepisy prawa.

W przypadku naborów konkursowych (a następnie także do realizacji umowy o dofinansowanie oraz jej późniejszego rozliczenia) stosuje się Wytyczne obowiązujące w dniu ogłoszenia konkursu. W przypadku naborów ciągłych stosuje się Wytyczne obowiązujące w dniu złożenia wniosku o dofinansowanie.

Program priorytetowy może wskazywać istotne ograniczenia, przewidywać wyłączenia lub zawierać uszczegółowienia, dotyczące kosztów kwalifikowanych, które nie są określone w Wytycznych. Może to wynikać m.in. z rodzaju przedsięwzięć możliwych do realizowania w ramach określonego programu priorytetowego oraz uwarunkowań prawnych, dotyczących dofinansowywanych działań.

W przypadku przedsięwzięć, w których dofinansowanie NFOŚiGW stanowić będzie współfinansowanie innych programów z udziałem środków zagranicznych (jak np. Programu LIFE, POiŚ, itd.), koszty kwalifikowane są w zakresie (co do kategorii) zgodnym z wytycznymi kwalifikowalności dla tych programów, chyba że program priorytetowy wskazuje inaczej.

## **2. OGÓLNE WARUNKI DOTYCZĄCE KWALIFIKOWANIA KOSZTÓW**

Weryfikacja kosztów kwalifikowanych dokonywana jest na etapie:

- a) oceny wniosku o dofinansowanie - w celu zweryfikowania, czy przedstawione przedsięwzięcie może stanowić przedmiot dofinansowania środkami NFOŚiGW oraz ustalenia kwoty/intensywności dofinansowania,
- b) uszczegółowienia wniosku o dofinansowanie przedsięwzięcia przed przedłożeniem Zarządowi NFOŚiGW do decyzji o dofinansowaniu (tzw. negocjacje warunków umownych realizacji przedsięwzięcia) - w celu weryfikacji poszczególnych pozycji harmonogramu rzeczowo-finansowego,
- c) realizacji umowy przy przedkładaniu przez Beneficjentów do NFOŚiGW wniosków o płatność, w trakcie kontroli czy w trakcie zmiany warunków umowy, np. w związku ze zmianą zakresu rzeczowego lub zmianą kosztów realizacji przedsięwzięcia.

Na etapie oceny wniosku i uszczegółowienia wniosku o dofinansowanie przedsięwzięcia przed przedłożeniem Zarządowi NFOŚiGW do decyzji o dofinansowaniu (tzw. negocjacje warunków umownych realizacji przedsięwzięcia) badane jest spełnienie potencjalnych warunków kwalifikowalności kosztów.

### **2.1 Okres kwalifikowalności kosztów w ramach przedsięwzięcia**

Przez okres kwalifikowalności kosztów należy rozumieć przedział czasowy ograniczony datami, w którym poniesione zostały koszty związane z realizacją przedsięwzięcia, zaliczone do kosztów kwalifikowanych, które stanowią podstawę do ustalenia kwoty dofinansowania.

Koszty poniesione poza okresem kwalifikowalności, mimo iż należą do kategorii wymienionych w pkt 3 Wytycznych, nie mogą być zaliczone do kosztów kwalifikowanych i stanowić podstaw do ustalenia kwoty dofinansowania oraz późniejszych wypłat.

Początkowa i końcowa data kwalifikowalności kosztów jest określona w każdym programie priorytetowym, z zastrzeżeniem zasad udzielania pomocy publicznej, oraz szczegółowo wskazana jest w umowie o dofinansowanie.

### **2.2 Warunki kwalifikowalności kosztów**

Koszt kwalifikowany musi być zgodny z kategoriami kosztów wymienionymi w pkt 3 Wytycznych, z zastrzeżeniem warunków określonych w programie priorytetowym.

Za koszty kwalifikowane w ramach przedsięwzięcia uznane będą koszty faktycznie poniesione przez Beneficjenta spełniające wszystkie poniższe warunki łącznie:

- a) są zgodne z obowiązującymi przepisami prawa,
- b) są niezbędne do realizacji przedsięwzięcia oraz zapewniają wdrożenie i funkcjonowanie przedsięwzięcia oraz uzyskanie określonego efektu ekologicznego,
- c) są poniesione w okresie kwalifikowalności kosztów,
- d) są poniesione przez Beneficjenta lub podmiot upoważniony do ponoszenia kosztów, zaakceptowany przez NFOŚiGW i wskazany w umowie o dofinansowanie,
- e) są zgodne z umową o dofinansowanie, w szczególności z aktualnym harmonogramem rzeczowo-finansowym,
- f) są udokumentowane i możliwe do zidentyfikowania w szczególności poprzez wprowadzenie ich do ewidencji księgowej Beneficjenta oraz ustalone zgodnie z odpowiednimi standardami rachunkowości,
- g) nie podlegają wyłączeniom z finansowania przez NFOŚiGW, o których mowa w pkt 4 Wytycznych, lub określonych w programie priorytetowym.

### **2.3 Podmiot uprawniony do ponoszenia kosztów kwalifikowanych**

Podmiotem uprawnionym do ponoszenia kosztów kwalifikowanych jest Beneficjent.

W uzasadnionych przypadkach i po akceptacji NFOŚiGW może to być również inny podmiot, który zostanie wskazany w umowie o dofinansowanie, tzw. podmiot upoważniony do ponoszenia kosztów kwalifikowanych. Jeżeli zakłada się udział podmiotu upoważnionego do ponoszenia kosztów, należy do wniosku o dofinansowanie dołączyć list intencyjny Beneficjenta oraz we wniosku o dofinansowanie określić strukturę własności majątku wytworzonego w związku z realizacją przedsięwzięcia, zasady przepływów finansowych związanych z realizacją przedsięwzięcia oraz sposób zapewnienia trwałości przedsięwzięcia. Umowa lub porozumienie zawarte między Beneficjentem a podmiotem upoważnionym do ponoszenia kosztów kwalifikowanych musi zostać złożone najpóźniej przed wypłatą środków o dofinansowanie.

Realizacja przedsięwzięcia poprzez podmiot uprawniony do ponoszenia kosztów nie zwalnia Beneficjenta z odpowiedzialności za prawidłową realizację przedsięwzięcia na warunkach określonych w umowie o dofinansowanie.

### **2.4 Zakaz podwójnego finansowania**

Niedozwolone jest podwójne finansowanie całkowitych lub częściowych kosztów przedsięwzięcia ze środków publicznych (krajowych, unijnych lub zagranicznych). Zakaz ten nie dotyczy pożyczek przeznaczonych na zachowanie płynności finansowej przedsięwzięć współfinansowanych ze środków UE.

Jako przykłady podwójnego finansowania uznaje się:

- a) zrefundowanie tego samego kosztu w ramach różnych przedsięwzięć współfinansowanych z krajowych środków publicznych, funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności,
- b) zrefundowanie poniesionego podatku od towarów i usług (VAT) z krajowych środków publicznych, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa w oparciu o ustawę o podatku od towarów i usług (VAT),
- c) zakupienie środka trwałego ze środków unijnych/zagranicznych lub krajowych środków publicznych, a następnie uznanie kosztów amortyzacji tego środka trwałego za kwalifikowane z krajowych środków publicznych,
- d) finansowanie wynagrodzenia osoby zaangażowanej w realizację przedsięwzięcia wykonującej zadania, które mieszczą się w zakresie obowiązków służbowych wynikających ze stosunku pracy tej osoby.

## **2.5 Podatek od towarów i usług (VAT)**

Podatek od towarów i usług (VAT) jest kosztem kwalifikowanym tylko wówczas, gdy jest on faktycznie i ostatecznie ponoszony przez Beneficjenta, a Beneficjent nie ma prawnej możliwości odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego w jakiegokolwiek części, zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług. Podatek VAT, który można odliczyć, nie może być uznany za kwalifikowany, nawet jeżeli nie został faktycznie odzyskany przez Beneficjenta. Oznacza to, że w przypadkach, gdy Beneficjent może odliczyć podatek VAT, ale rezygnuje z tej możliwości, podatek VAT nie jest kosztem kwalifikowanym.

Beneficjent zobowiązany jest złożyć oświadczenie, że w ramach realizowanego przedsięwzięcia będzie miał/nie będzie miał możliwości odliczenia podatku VAT poniesionego w związku z realizacją przedsięwzięcia.

### **3. KATEGORIE KOSZTÓW KWALIFIKOWANYCH**

NFOŚiGW może wprowadzić limitowanie wysokości kosztów kwalifikowanych w poszczególnych kategoriach, w programie priorytetowym.

#### **3.1 Przygotowanie przedsięwzięcia**

Koszty związane z przygotowaniem przedsięwzięcia mogą być uznane za kwalifikowane, o ile wiążą się z opracowaniem dokumentacji niezbędnej do realizacji planowanego przedsięwzięcia oraz uzyskaniem niezbędnych pozwoleń i decyzji, w szczególności są to koszty opracowania:

- planów i programów ochrony, planów zadań ochronnych<sup>1</sup>;
- studium wykonalności (jeżeli jest wymagane przez NFOŚiGW),
- raportu o oddziaływaniu na środowisko,
- audytu energetycznego<sup>2</sup> (jeżeli jest wymagany przez NFOŚiGW),
- projektu budowlanego i wykonawczego.

#### **3.2 Zarządzanie przedsięwzięciem**

Koszty zarządzania to wszelkie koszty, które wiążą się z planowaniem, realizacją i kontrolą zadań niezbędnych do osiągnięcia celów przedsięwzięcia.

W szczególności kwalifikowane są koszty związane z zarządzaniem realizacją przedsięwzięcia w niezbędnym zakresie (np. koordynacja) lub w zakresie określonym obowiązującymi przepisami prawa (np. inspektor nadzoru).

Warunkiem koniecznym do uznania kosztów za kwalifikowane, poniesionych w związku z zarządzaniem przedsięwzięciem, jest ich szczegółowe opisanie oraz uzasadnienie we wniosku o dofinansowanie. Koszty te muszą zostać również wskazane w umowie o dofinansowanie.

W przypadku wykonywania zadania na rzecz przedsięwzięcia przez pracownika Beneficjenta wymagane jest, aby opis stanowiska pracy (zakres obowiązków tej osoby) wskazywał, jaka część etatu (udział procentowy) przypisana została do zarządzania przedsięwzięciem.

Wysokość kosztów zarządzania przedsięwzięciem nie może przekraczać 3% kosztów kwalifikowanych przedsięwzięcia, chyba, że program priorytetowy stanowi inaczej.

---

<sup>1</sup> Również w przypadku, gdy opracowanie planu ochrony jest samoistnym przedsięwzięciem.

<sup>2</sup> Również w przypadku, gdy audyt energetyczny jest samoistnym przedsięwzięciem.

### **3.3 Koszty informacji i promocji**

Koszty informacji i promocji związane z upowszechnianiem informacji o tym, że przedsięwzięcie jest dofinansowane ze środków NFOŚiGW (koszty działań wskazanych w „Instrukcji oznakowania przedsięwzięć dofinansowywanych ze środków NFOŚiGW”, w tym m.in. tablic informacyjnych, pamiątkowych, naklejek na ruchome składniki i elementy wyposażenia, itp.) są kwalifikowane.

### **3.4 Realizacja przedsięwzięcia**

#### **3.4.1 Nabycie nieruchomości niezabudowanej, nieruchomości zabudowanej, zakup gruntu**

Wartość nabycia nieruchomości niezabudowanej, nieruchomości zabudowanej czy zakupu gruntu może być kosztem kwalifikowanym, jeżeli zostaną spełnione łącznie następujące warunki:

- a) nabyta nieruchomość jest niezbędna dla realizacji przedsięwzięcia i zostanie wykorzystana bezpośrednio do realizacji przedsięwzięcia, tzn. jako koszt kwalifikowany może być uznany tylko koszt takiej części nieruchomości, która jest niezbędna,
- b) wartość nabytej nieruchomości nie przekracza jej wartości godziwej,
- c) wartość nieruchomości jest potwierdzona operatem szacunkowym sporządzonym przez uprawnionego rzeczoznawcę w rozumieniu ustawy o gospodarce nieruchomościami,
- d) nabycie nieruchomości zostało przewidziane we wniosku o dofinansowanie i bezpośrednio wskazane w umowie o dofinansowanie,
- e) płatności związane z nabyciem są dokonywane na rzecz podmiotów zewnętrznych wobec Beneficjenta.

Warunek wskazany w lit. c powyżej, nie obowiązuje w przypadku nabycia na zasadzie pierwokupu nieruchomości gruntowych niezbędnych do renaturyzacji siedlisk przyrodniczych oraz prowadzenia ochrony, restytucji bądź reintrodukcji gatunków w parkach narodowych, w tym także nieruchomości zabudowanych pod warunkiem, że budowle i budynki zostaną przeznaczone do rozbiórki lub wykorzystane do celów statutowych parku narodowego, a koszty te uznaje się za kwalifikowane.



### **3.4.2 Roboty budowlane**

W ramach tej kategorii kwalifikowane są koszty związane z przygotowaniem placu budowy i poniesione na roboty budowlane niezbędne do realizacji przedsięwzięcia, m.in.:

- koszty infrastruktury technicznej związanej z nową inwestycją (instalacje wewnętrzne w obiektach technologicznych, przyłącza doprowadzające media do obiektów technologicznych, itp.),
- koszty remontów, adaptacji obiektów niezbędnych do realizacji przedsięwzięcia,
- koszty materiałów, robót budowlano-montażowych, demontażowych i rozbiórkowych.

Roboty budowlane muszą być prowadzone zgodnie z obowiązującym prawem, w szczególności zgodnie z ustawą Prawo budowlane.

### **3.4.3 Środki trwałe, sprzęt i wyposażenie, wartości niematerialne i prawne**

Wartość nabycia środków trwałych, które będą na stałe zainstalowane w ramach przedsięwzięcia, będzie kosztem kwalifikowanym pod warunkiem, że środki te będą włączone w rejestr środków trwałych Beneficjenta.

W szczególności koszty te dotyczą nabycia:

- maszyn, urządzeń i materiałów wraz z kosztami dostawy (transportu, załadunku i wyładunku),
- narzędzi, przyrządów i aparatury,
- infrastruktury technicznej związanej z inwestycją,
- instalacji/montażu i uruchomienia środków trwałych,
- wartości niematerialnych i prawnych w formie: oprogramowania, patentów, licencji, nieopatentowanej wiedzy technicznej, technologicznej lub z zakresu organizacji i zarządzania.

Nabycie przenośnych środków trwałych, które nie będą na stałe zainstalowane w przedsięwzięciu (np. specjalistyczne pojazdy do monitorowania sieci kanalizacyjnej, samochody ratownictwa chemicznego, samochody ratowniczo-gaśnicze, specjalne samochody, kontenery i pojemniki na odpady (w przypadku przedsięwzięć polegających na sortowaniu odpadów u źródła ich powstania) - pod warunkiem stosowania zasad dotyczących pomocy publicznej, specjalistyczny sprzęt komputerowy, itp. może być uznane za koszt kwalifikowany po spełnieniu łącznie następujących warunków:

- a) są niezbędne dla realizacji celu przedsięwzięcia bądź dla poprawnego funkcjonowania infrastruktury wytworzonej w wyniku realizacji przedsięwzięcia,

- b) zostaną wskazane we wniosku o dofinansowanie wraz z uzasadnieniem konieczności ich zakupu,
- c) zostaną wskazane w umowie o dofinansowanie,
- d) zostaną włączone w rejestr środków trwałych Beneficjenta oraz koszt ten będzie traktowany jako nakłady inwestycyjne zgodnie z ustawą o rachunkowości,
- e) są ekonomicznie uzasadnione.

Kosztem kwalifikowanym są również koszty nabycia sprzętu i wyposażenia, które nie stanowią środków trwałych zgodnie z zasadami obowiązującymi u danego Beneficjenta, o ile nie są sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa.

Koszty eksploatacyjne, np. koszty przeglądów, części zamiennych, ubezpieczeń, paliwa, napraw, nie są kwalifikowane, chyba że program priorytetowy stanowi inaczej.

Dopuszcza się możliwość nabycia środków trwałych w formie leasingu rozumianego jako umowa, zgodnie z którą jedna ze stron (finansujący) oddaje drugiej stronie (korzystającemu, tj. Beneficjentowi) środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne do odpłatnego używania lub również pobierania pożytków na czas oznaczony, przy czym środki te i wartości zaliczane są do aktywów trwałych korzystającego. Maksymalna kwota kwalifikowana do dofinansowania nie może przekroczyć wartości rynkowej leasingowanych aktywów. Kosztem kwalifikowanym jest wartość nabywanego środka trwałego odpowiadająca wysokości rat leasingowych będących spłatą kapitału leasingowanego przedmiotu.

Umowa leasingu musi przewidywać przeniesienie własności przedmiotu leasingu na Beneficjenta. Należy mieć na uwadze, że planowany termin zakończenia przedsięwzięcia nie powinien przypadać wcześniej niż po dokonaniu przeniesienia własności przedmiotu objętego leasingiem na Beneficjenta, z uwzględnieniem możliwego okresu wydatkowania środków, tj. dopuszczalnego okresu kwalifikowalności kosztów określonego w programie priorytetowym.

Koszty niekwalifikowane związane z umową leasingu to:

- marża finansującego,
- odsetki od refinansowania kosztów,
- podatki,
- koszty ogólne (pośrednie leasingobiorcy),
- opłaty ubezpieczeniowe.

#### **3.4.4 Pozostałe koszty**

Do tej kategorii kosztów zaliczamy wszystkie pozostałe koszty, które są związane z realizacją przedsięwzięcia, a nie zawierają się we wskazanych wcześniej kategoriach kosztów kwalifikowanych realizacji przedsięwzięcia. Obejmują one, w szczególności usługi obce, wynagrodzenia oraz materiały zużywalne.

### 3.5 Komponent Edukacji Ekologicznej Przedsięwzięcia

W przypadku, gdy działania edukacyjne nie stanowią głównego celu realizacji przedsięwzięcia, a mają charakter dodatkowy, tj. stanowią Komponent Edukacji Ekologicznej Przedsięwzięcia (tzw. **KEEP**), wynikający z zapisów programu priorytetowego, służący zwiększeniu świadomości ekologicznej (jak np. kampania edukacyjna towarzysząca budowie instalacji termicznego przekształcania odpadów), wówczas:

- koszty związane z realizacją działań edukacyjnych mogą zostać uznane za kwalifikowane w okresie realizacji przedsięwzięcia tylko i wyłącznie, jeżeli realizacja komponentu edukacyjnego jest działaniem wymaganym (obligatoryjnym) przez NFOŚiGW w związku z realizacją przedsięwzięcia o nieedukacyjnym charakterze (np. inwestycyjnym) dofinansowywanego ze środków NFOŚiGW.

Obligatoryjność komponentu edukacyjnego określa program priorytetowy.

Nie jest kosztem kwalifikowanym koszt związany z realizacją komponentu edukacyjnego w przedsięwzięciach, dla których działania te deklarowane są przez Beneficjenta jako działania dodatkowe (fakultatywne), które NFOŚiGW premiuje w postaci dodatkowej „premi punktovej” na etapie oceny wniosku o dofinansowanie.

Zarówno w przedsięwzięciach z fakultatywnym, jak i obligatoryjnym komponentem edukacyjnym realizowanym na etapie trwałości przedsięwzięcia, koszty takich działań edukacyjnych nie są kwalifikowane.

## **4. KATEGORIE KOSZTÓW NIEKWALIFIKOWANYCH**

### **4.1. Koszty pośrednie**

Koszty pośrednie to dodatkowe koszty funkcjonowania jednostki, ponoszone w związku z realizacją przedsięwzięcia (tj. wszystkie koszty, które nie mogą być jednoznacznie wskazane przez Beneficjenta jako bezpośrednio związane z przedsięwzięciem, ale które można wskazać i uzasadnić w ramach systemu rachunkowości jako poniesione w związku z bezpośrednimi kosztami kwalifikowanymi projektu), uznaje się za niekwalifikowane, chyba że program priorytetowy stanowi inaczej.

### **4.2. Pozostałe kategorie kosztów niekwalifikowanych**

Za koszty niekwalifikowane uznaje się w szczególności:

- wydatki poniesione poza okresem kwalifikowalności,
- koszty opracowania wniosku o dofinansowanie (koszt wypełnienia formularza wniosku),
- koszty porad prawnych,
- wkład rzeczowy,
- koszty niezwiązane z celami przedsięwzięcia,
- odsetki od zadłużenia, obsługę zadłużenia i opłaty za opóźnienie płatności,
- opłaty za transakcje finansowe i inne koszty czysto finansowe,
- rezerwy na straty lub potencjalne przyszłe zobowiązania,
- VAT naliczony podlegający odliczeniu w jakiegokolwiek części,
- grzywny, kary i koszty postępowania sądowego,
- świadczenia finansowane ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych, odprawy emerytalno-rentowe, nagrody wynikające z regulaminu wynagrodzeń oraz zasiłki i świadczenia finansowane z innych źródeł,
- koszty wynagrodzenia z umów na realizację zadań w ramach przedsięwzięcia z osobami, których wynagrodzenie jest finansowane w ramach kosztów zarządzania i/lub osobami, których zakresy obowiązków/opisy stanowisk wynikające ze stosunku pracy obejmują zadania związane z wdrażaniem i realizacją przedsięwzięcia,

- koszty wynikające ze wzrostu wartości nieruchomości w związku z planowanym przedsięwzięciem,
- koszty wynikające ze wzrostu kosztów przedsięwzięcia w związku z odkupem projektu przygotowanego do realizacji,
- koszty zakupów czy prac, występujące podczas realizacji przedsięwzięcia generujące „dochód incydentalny” (np. wycinka drzew, na skutek której następuje sprzedaż drewna dająca przychód) nie będący wynikiem działalności operacyjnej przedsięwzięcia.