HENRYK PALARZ
ANNA ROZWADOWSKA - PALARZ

Komentarz

do rozporządzenia Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków

Stan prawny na dzień 30 października 2009 r.

Katowice 2009

OD AUTORÓW

Pośród wielu komentatorów ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków oraz aktów wykonawczych, nikt odtąd nie pokusił się o stworzenie podsumowania wiedzy na temat taryf dla wody i ścieków w jednej publikacji. Niniejsza pozycja stanowi z jednej strony unikalną, z drugiej – zapewne niedoskonałą próbę stworzenia komentarza nie do ustawy, lecz rozporządzenia. Nie może więc dziwić stanowisko Czytelnika, który - jako przedstawiciel przedsiębiorstwa wodociągowo- kanalizacyjnego - po przeczytaniu treści stwierdzi, iż w dalszym ciągu nie wie, jak poprawnie skonstruować taryfę albo też opinia przedstawiciela gminy, który dojdzie do przekonania, że dalej nie wie, jak prawidłowo taryfę zweryfikować. Komentarz nie daje bowiem recepty na wszystkie możliwe sytuacje, jest natomiast wskazówką, nie zaś gotowym programem komputerowym dokonującym obliczeń po wprowadzeniu danych. Nie wszystkie bowiem stany faktyczne są uregulowane w przepisach, a niektóre ujęto zbyt lakonicznie. Z tego chociażby względu zmiana komentowanego rozporządzenia jest kwestią czasu.

W treści niniejszej pozycji uwzględnia się także orzecznictwo. Zaliczamy do niego orzeczenia sądów powszechnych (cywilnych, administracyjnych), decyzje UOKiK, rozstrzygnięcia nadzorcze wojewodów i wreszcie uchwały gmin. Duża część orzecznictwa jest publikowana w Internecie bądź komentowana w piśmiennictwie, stąd nazwy miejscowości i przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych będących uczestnikami tych sporów zostały podane do wiadomości ogółu. Jednak z czystej elegancji nie będziemy podawać tych nazw, a jedynie sygnatury spraw. Natomiast co do uchwał rad gmin odmawiających zatwierdzenia taryf, poszczególne fragmenty ich uzasadnień będą przytaczane jedynie z pewnym przybliżeniem lokalizacji (np. łódzkie, 2008), ponieważ istotniejsze jest poznanie argumentów, którymi mogą się kierować gminy i odpowiednie skomentowanie argumentów, a nie działań konkretnych gmin. Będą to te uchwały, które zasługują na uwagę.

W odniesieniu do literatury przedmiotu należy stwierdzić, że istnieje niewiele nowszych publikacji (wydanych po 2001 r.), mających charakter naukowy i stąd też niewiele jest w Komentarzu odesłań do takich pozycji. Natomiast liczne są artykuły w „Przeglądzie Komunalnym", „Wspólnocie", „Gazecie Samorządu i Administracji" i innych, jednak mają one charakter publicystyczny i stąd cytowane są rzadko. Wyjątkową pozycję mają tu Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie", które kumulują w sobie wiedzę wynikającą ze współpracy całego zespołu, dostępu do danych uzyskiwanych członków Izby oraz uczestniczenia przy zmianach przepisów.

Komentarz nie jest kompletnym zbiorem wiedzy na temat taryf, ponieważ poza jego treścią znajdują się zasady zatwierdzania taryf wynikające z ustawy o zbiorowym … (postulat zmiany nazwy: „Prawo wodociągowe i kanalizacyjne"). Tych odniesień do ustawy jest tak dużo, że byłoby niecelowe włączanie wyrywkowo niektórych zagadnień ustawowych do tej pozycji, skoro istnieje już na rynku obszerny, „niebieski" komentarz wydany w 2006 r. przez Izbę Gospodarczą „Wodociągi Polskie", też wymagający niebawem zmian. Praktyka zatwierdzania taryf i złożoność różnorodnych stanów faktycznych powoduje zresztą wymóg znajomości nie tylko wymienionych aktów prawnych, ale i znajomości sektora, ponieważ bywają orzeczenia dotyczące taryf oparte na przesłankach, o których nie wzmiankuje ani ta ustawa, ani rozporządzenie taryfowe (np. straty wody).

Wprawdzie w oparciu o tekst rozporządzenia taryfowego w przedsiębiorstwach wodociągowo-kanalizacyjnych wnioski taryfowe są konstruowane przez księgowych, głównych księgowych, specjalistów ds. planowania, controllingu, ekonomistów, trzeba jednak pamiętać, że to rozporządzenie jest aktem prawnym, posługującym się językiem prawnym i wymagającym wykładni. Stąd Komentarz powinien przydać się także prawnikom, który są zobowiązani do złożenia podpisu o zgodności z przepisami prawa np. projektu uchwały w sprawie taryf.

Henryk Palarz
Anna Rozwadowska - Palarz

WYKAZ SKRÓTÓW

1. Źródła prawa

k.c.	ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 ze zm.)
k.p.a.	ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 1980 r. Nr 9, poz. 26 ze zm.)
u.s.g.	ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz.1591ze zm.)
u.g.k.	ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz. U. z 1997 r. Nr 9, poz. 43 ze zm.)
rozporządzenie taryfowe z 2002 r.	rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 12 marca 2002 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz. U. Nr 26, poz. 257)
regulamin	regulamin dostarczania wody i odprowadzania ścieków
ustawa	ustawa z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (tj. Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858 ze zm.)

2. Organy orzekające

NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
RIO	Regionalna Izba Obrachunkowa
SN	Sąd Najwyższy
SOKiK	Sądu Okręgowy w Warszawie – Sąd Ochrony Konkurencji i Konsumentów
WSA	Wojewódzki Sąd Administracyjny
TK	Trybunał Konstytucyjny

4. Organy administracyjne

UOKiK	Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów
URE	Urząd Regulacji Energetyki
GUS	Główny Urząd Statystyczny
NIK	Najwyższa Izba Kontroli

5. Inne

IG „WP”	Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie”
j.s.t.	jednostka samorządu terytorialnego
przedsiębiorstwo	przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne

Uwaga:
Numery paragrafów, ustępów, punktów i liter, podane w tekście bez bliższego oznaczenia oznaczają rozporządzenie Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz. U. Nr 127, poz. 886).

Rozporządzenie Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz. U. Nr 127, poz. 886)

Na podstawie art. 23, art. 25 art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858) zarządza się, co następuje:

Rozdział 1
Przepisy ogólne

§ 1. [Zakres przedmiotowy]

Rozporządzenie określa:
1) szczegółowe sposoby określania taryf, w tym:
a) kryteria ustalania niezbędnych przychodów,
b) alokację kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług,
c) kryteria różnicowania taryfowych cen i stawek opłat;
2) wzór wniosku o zatwierdzenie taryf oraz niezbędny zakres informacji zawartych w uzasadnieniu taryf;
3) warunki prowadzenia rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków.

Paragraf 1 określa zakres przedmiotowy rozporządzenia. Rozporządzenie wypełnia jednocześnie delegację zawartą w kilku artykułach ustawy: 23, 25 i 27 ust. 2. Zasadą techniki prawodawczej jest wydawanie na podstawie jednego ustawowego upoważnienia jednego rozporządzenia, bowiem w sytuacji uchylenia przepisu upoważniającego albo zmiany jego treści, traci moc akt wykonawczy wydany na podstawie uchylonego lub zmienionego upoważnienia, a w konsekwencji powstaje stan niepewności prawa. Należy przy tym stwierdzić, że zakres rozporządzenia wymieniony w pkt 1 oraz w pkt 2 nie zasługuje na wydanie odrębnych aktów prawnych (a także delegacji, o czym należałoby pamiętać przy nowelizacji ustawy przewidującej wydanie nowych rozporządzeń) z uwagi na jednakową tematykę oraz adresata, tj. przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne. Natomiast warunki prowadzenia rozliczeń odnoszą się już do innych relacji: przedsiębiorstwo-odbiorca usług.
Pojęcie taryfy często występujące w rozporządzeniu zdefiniowano w ustawie (art. 2 pkt 12), jako zestawienie ogłoszonych publicznie cen i stawek opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków oraz warunki ich stosowania. I ustawa i rozporządzenie wielokrotnie wymieniają to pojęcie, choć w większości należy przez to rozumieć zaledwie projekt taryfy, ponieważ taryfa to akt zatwierdzony i ogłoszony.
Z kolei sama uchwała w sprawie taryf ma na celu uzupełnienie przedmiotowo istotnego warunku umowy, jakim jest cena świadczonych usług przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne i z tego powodu ma charakter prywatnoprawny, a tym samym nie stanowi prawa miejscowego. Nie rozstrzyga bezpośrednio o prawach i obowiązkach podmiotów tworzących wspólnotę samorządową i ma charakter aktów wewnętrznych (aktów kierownictwa wewnętrznego)[1].

[1] Por. wyrok NSA w Warszawie z 20.10.2005 r., sygn. akt II OSK 138/05, Lex nr 201433), Sławomir Dudzik, *Charakter prawny opłat za wodę i wprowadzanie ścieków*, „Samorząd Terytorialny", Nr 10 z 1996 r., poz. 28.

§ 2. [Słowniczek]

Użyte w rozporządzeniu określenia oznaczają:
1) ustawa - ustawę z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków;
2) subsydiowanie skrośne - pokrywanie kosztów dotyczących jednego rodzaju prowadzonej przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne działalności gospodarczej lub jednej z grup taryfowych odbiorców usług przychodami pochodzącymi z innego rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej lub od innej taryfowej grupy odbiorców;
3) alokacja - uznanie określonej taryfowej grupy odbiorców usług właściwymi rodzajami kosztów i niezbędnych przychodów;
4) współczynnik alokacji - współczynnik określający procentowy udział w łącznych kosztach danego rodzaju kosztów związanych z określoną taryfową grupą odbiorców usług;
5) należności nieregularne - wierzytelności z tytułu opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków, nieściągalne w trybie ustalonym w umowie o zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków;
6) ostatni rok obrotowy - ostatni rok, za który zostało zatwierdzone sprawozdanie finansowe;
7) rok obrachunkowy poprzedzający wprowadzenie nowych taryf - 12 kolejnych pełnych miesięcy poprzedzających nie więcej niż o 2 miesiące dzień złożenia wniosku;
8) koszty uzasadnione - koszty określone przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne na podstawie ustawy i niniejszego rozporządzenia, przy zachowaniu należytej staranności zmierzającej do ochrony interesów odbiorców i minimalizacji kosztów niezbędnych do wykonania zadań wynikających z ustawy;
9) cena za dostarczoną wodę - wielkość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą odbiorca usług jest obowiązany zapłacić przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu za 1 m3 dostarczonej wody; do ceny dolicza się podatek od towarów i usług, w wysokości określonej odrębnymi przepisami;
10) cena za odprowadzone ścieki - wielkość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą odbiorca usług jest obowiązany zapłacić przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu za 1 m3 odprowadzonych ścieków lub za jednostkę miary powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową; do ceny dolicza się podatek wymieniony w pkt 9;
11) stawka opłaty abonamentowej - wielkość wyrażoną w jednostkach pieniężnych, w zł na odbiorcę usług za okres rozliczeniowy, którą odbiorca usług jest obowiązany zapłacić przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu za utrzymanie w gotowości do świadczenia usług urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych oraz jednostkę usługi odczytu wodomierza lub urządzenia pomiarowego i rozliczenia należności za ilość dostarczonej wody lub ilość odprowadzonych ścieków; do stawki opłaty abonamentowej dolicza się podatek wymieniony w pkt 9;
12) gotowość do świadczenia usług - koszty eksploatacji i utrzymania urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych, stanowiących nie więcej niż 15 % całości tych kosztów, podzielonych zgodnie z przyjętym współczynnikiem alokacji na taryfowe grupy odbiorców oraz liczbę odbiorców w danej grupie taryfowej.

1. W § 2 zawarty jest słowniczek definiujący niektóre pojęcia na potrzeby rozporządzenia w celu zastąpienia określeń wielowyrazowych przez określenia skrótowe. Jednocześnie nie wszystkie pojęcia mogły być zdefiniowane, ponieważ ich interpretacja musi być ściśle powiązana z treścią innych powszechnie obowiązujących przepisów, np. amortyzacja, odpisy umorzeniowe, modernizacja, odtworzenie środków trwałych.

2. Warunkiem koniecznym do zaistnienia **subsydiowania skrośnego** jest prowadzenie działalności w warunkach monopolu naturalnego, takiego jak woda i ścieki, energia cieplna, energia elektryczna, komunikacja miejska, bezprzetargowe zlecenia z gminy. Subsydiowanie skrośne spotykane jest w każdej gminie. Nie zależy od rodzaju prowadzonej działalności, nie zależy od formy organizacyjno-

prawnej przedsiębiorstwa, czy przedsiębiorstwo jest rentowne, czy deficytowe, nie zależy od tego, czy gmina dotuje działalność, czy też nie[2]. Pojęcie subsydiowania skrośnego zostało omówione szerzej w uwagach do § 3 i § 13 na przykładach i w orzecznictwie.

3. Alokacja kosztów i niezbędnych przychodów na taryfowe grupy odbiorców usług to przemieszczenie, rozdział tych kosztów i przychodów przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego pomiędzy grupy odbiorców usług w celu uwzględnienia w cenach i stawkach opłat faktycznych kosztów świadczenia usług w danych grupach. Alokacja ma charakter ciągły, gwarantujący względną stabilność przyporządkowania kosztów i przychodów. Wyróżniamy metodę alokacji prostej i metodę alokacji złożonej.

4. Współczynnik alokacji to przyjęty przez przedsiębiorstwo procentowy udział w łącznych kosztach danego rodzaju kosztów związanych z określoną taryfową grupą odbiorców usług. Przyjęte współczynniki wynikają z przeprowadzonej analizy planowanych kosztów eksploatacji i utrzymania, w celu wyłonienia tych kosztów, które wykazują zmienność w zależności od określonych grup odbiorców usług. Jest to działanie, którego celem jest zrównoważenie ponoszonych kosztów w poszczególnych grupach odbiorców usług z uzyskanymi od tych grup przychodami. Wiąże się bezpośrednio z dążeniem przedsiębiorstwa do eliminowania subsydiowania skrośnego.

5. Należności nieregularne to „wierzytelności z tytułu opłat", które są „nieściągalne w trybie ustalonym w umowie o zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków". Definicja jest wadliwa. Musi tu bowiem chodzić nie tylko o opłaty, ale także ceny. Odnośnie „trybu" ustalonego w umowie, w ustawie w art. 6 ust. 3 pkt 2 jest mowa o „sposobie i terminach wzajemnych rozliczeń", co wydaje się niejednoznaczne z trybem ściągalności, należy się więc raczej opowiedzieć za tym, iż komentowana definicja należności nieregularnych faktycznie rozszerza katalog obligatoryjnych elementów umowy zaopatrzeniowej, o których mowa w art. 6 ust. 3 ustawy, o zasady ściągania należności przeterminowanych. Tak więc elementy umów nie są już określone wyczerpująco jedynie w art. 6 ustawy[3]. Ta część przedsiębiorstw, która nie dostrzegła tego wymogu, powinna rozważyć rozszerzenie treści umów w nowych wzorach, zamieszczając w nich uregulowania dotyczące zasad postępowania wobec nierzetelnych odbiorców. Chodzi tu m. in. o upomnienia, terminy ich wysyłania oraz odpłatność (zob. też uwagi do § 6, § 8 i § 9).

6. Pojęcie **ostatniego roku obrotowego** zostało w słowniczku prawidłowo zdefiniowane, w przeciwieństwie do niezamierzonej zapewne jego modyfikacji w § 19 ust. 3 pkt 1. Generalnie definicja nie jest w słowniczku potrzebna, wystarczyło w § 19 użyć np. zwrotu „sprawozdanie finansowe za ostatni rok obrotowy, za który zostało zatwierdzone".

7. Rok obrachunkowy poprzedzający wprowadzenie nowych taryf został po zmianie rozporządzenia zmodyfikowany. Jeśli przykładowo przedsiębiorstwo składa wniosek taryfowy 22 października 2009, wówczas rok obrachunkowy może zostać przyjęty jedynie na dwa sposoby:
1) od 1 października 2008 do 30 września 2009, albo
2) od 1 września 2008 do 31 sierpnia 2009.
W każdym z tych dwu wariantów jest zachowany wymagany maksymalny 2-miesięczny czasowy odstęp między końcem roku obrachunkowego a dniem złożenia wniosku. Na ogół dla

[2] Olgierd Dzięcielski, *Subsydiowanie skrośne - materiały konferencyjne współfinansowane przez Unię Europejską*, Gdańsk, 29.04.2004.
[3] Taka sytuacja istnieje także w przepisach dotyczących energetyki, gdzie nie udało się uniknąć sytuacji, iż część obligatoryjnych postanowień umów zaopatrzeniowych znajduje się w ustawie - Prawo energetyczne, a reszta – w rozporządzeniach. Jednak na tle niezbyt skomplikowanej ustawy o zbiorowym (…), taka sytuacja nie powinna mieć miejsca, warto w przyszłości przenieść wszystkie wymogi umów do art. 6 ustawy.

przedsiębiorstwa korzystniejszy będzie wybór pierwszego wariantu z uwagi na większą aktualność danych, jednak z uwagi na konieczność uprzedniego zamknięcia ewidencji księgowych drugi wariant jest bardziej realny.
Z uwagi na rygorystyczną treść definicji roku obrachunkowego, słusznie przyjmuje się w orzecznictwie, iż np. „podstawowe uchybienie to nieprawidłowo przyjęty do kalkulacji rok obrachunkowy.(…) Spółka do wyliczenia kosztów działalności wodociągowo-kanalizacyjnej przyjęła jako rok obrachunkowy dwunastomiesięczny okres tj. od 01 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2007 r., zaś wniosek o zatwierdzenie taryf został złożony w dniu 21 marca 2008 r. (fragm. uchwały o odmowie, śląskie 2008).
Ocena organu antymonopolowego jest podobna. Ustalanie roku obrachunkowego niezgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami, tj. w oparciu o koszty z niewłaściwego okresu wprawdzie nie powoduje, iż cena za wodę i ścieki jest nadmiernie wygórowana, ale że jest traktowana jako ustalana w sposób niezgodny z przepisami, tj. nieuczciwy (decyzja UOKiK Nr RKR - 37/2007 z 20.04.2007 r., RKR-411-13/06/BR-23/07).

8. Nie można utożsamiać wszystkich kosztów ponoszonych przez przedsiębiorstwo jako **kosztów uzasadnionych**. Są to jedynie koszty określone „przy zachowaniu należytej staranności" zmierzającej do ochrony interesów odbiorców i minimalizacji kosztów. Chodzi tu o staranność wymaganą przy prowadzeniu działalności gospodarczej, a więc staranność o podwyższonym zakresie wymagań i zaostrzonej odpowiedzialności. „Staranność profesjonalna obejmuje takie powinności, które pozostają w związku z zawodowym charakterem działalności gospodarczej i przez to wyznaczają uzasadnione oczekiwania kontrahenta"[4].
Warunkiem *sine qua non* uznania kosztów za uzasadnione w świetle definicji jest zatem udowodnienie przez przedsiębiorstwo niezbędności poniesienia tych kosztów dla wykonania zobowiązań powstałych w związku z prowadzoną działalnością regulowaną oraz konieczności ich powstania w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. W razie wątpliwości przedsiębiorstwo musi zdołać wykazać regulatorowi, że pomimo dochowania należytej staranności nie sposób było uniknąć wygenerowania danych kosztów związanych z działalnością gospodarczą. Natomiast wójt (burmistrz, prezydent miasta) powinien rzetelnie zbadać indywidualne uwarunkowania danego przedsiębiorstwa i ocenić, czy uwzględniło ono w taryfie wyłącznie koszty uzasadnione. Inną kwestią jest, czy regulator rynku jest w stanie rzeczywiście zbadać prawidłowość przedstawionych kosztów, bowiem przedsiębiorstwo może koszty ukrywać, transferować, po to, aby przekonać organ regulacyjny, że wszystkie koszty przedstawione są kosztami uzasadnionymi[5].
W związku z tym nie można utożsamiać wszystkich kosztów poniesionych przez przedsiębiorstwo z kosztami uzasadnionymi, np. sponsoring, przesadzone koszty doradztwa, reprezentacji, reklamy, udzielanie poręczeń majątkowych[6], budowa ośrodka wczasowego, kary za naruszanie przepisów ochrony środowiska. Tym samym nie muszą być one równoznaczne z kosztami uzyskania przychodu,[7]

[4] *Kodeks cywilny. Komentarz*, praca zbiorowa pod red. Krzysztofa Pietrzykowskiego, wyd. II, Warszawa 1998, s. 740.
[5] Zjawisko to jest znane pod nazwą asymetrii informacji i może w konsekwencji doprowadzić do przechwycenia regulacji przez regulowane przedsiębiorstwo (por. J. Vickers, *Regulation, Competition, and the Structure of Prices*, w: D. Helm and T. Jenikson, Competition in Regulated Industries, Oxford 1988, s. 23 i nast.).
[6] W zaleceniach pokontrolnych z 20.08.2008 r. Nr S/07/006 LWR-4113-3/2008, NIK wytknął przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu m. in. prowadzenie działalności parabankowej bez należytego przygotowania, co znalazło potwierdzenie w poręczeniu majątkowym do kwoty 5 mln zł w ramach dodatkowego zabezpieczenia kontraktu zawartego między osobami trzecimi. W związku z tym poręczeniem przedsiębiorstwo to objęte zostało pozwem sądowym i musiało wykazać za 2006 r. stratę z działalności gospodarczej w wysokości 1,9 mln zł powstałej na skutek konieczności utworzenia rezerwy finansowej na tą kwotę.
[7] Por. obowiązującą od 1 stycznia 2003 r. definicję kosztów uzasadnionych określoną w art. 3 pkt 21 ustawy Prawo energetyczne: „koszty uzasadnione nie są kosztami uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów

ponieważ ocena organów skarbowych dokonywana jest w innym zakresie niż organu regulacyjnego gminy.

Na bazie definicji kosztów uzasadnionych, mimo że jest to pojęcie nieostre, słusznie próbowano już w praktyce zablokować taryf wejście w życie. W jednej z uchwał uznano za nieuzasadnione koszty m. in. udzielanie pożyczek osobom fizycznym i prawnym, wielomilionowe poręczenia majątkowe dla przedsięwzięć realizowanych przez inne podmioty gospodarcze, wydatki na reprezentację i promocję, w tym realizowane w formie darowizn i sponsoringu, tworzenie wielu wysokopłatnych stanowisk (fragm. uchwały o odmowie, dolnośląskie, 2008).

Koszty uzasadnione a straty wody. Straty wody to ilość wody, która wyciekła z sieci w wyniku jej nieszczelności lub na skutek awarii. Ilość tą ustala się szacunkowo odejmując od wody wtłoczonej do sieci sprzedaż hurtową wody czystej, zużycie wody na potrzeby własne po wtłoczeniu do sieci oraz wodę dostarczoną odbiorcom[8].

Dopuszczalny poziom strat wody w taryfie nie dość, że nie jest w ogóle regulowany przepisami, to sam jest pojęciem nieostrym. Na początku należy się zgodzić ze stanowiskiem UOKiK, iż „Straty z tytułu ubytków wody w sieci przesyłowej dostawcy, zaistniałe przy zachowaniu przez niego należytej staranności według kryteriów wskazanych w art. 355 §2 k.c., mogą być traktowane jako składniki kalkulacji ceny wody. Pominięcie w kalkulacji ceny takich ubytków wody mogłoby czynić nieopłacalną działalność gospodarczą związaną z dostawą wody (…). Ubytki w sieci powstające przy zachowaniu należytej staranności, o której mowa w powołanym wyżej przepisie, dostawca może w ocenie Organu Antymonopolowego wliczyć w cenę. Natomiast (…) trudno byłoby tolerować sytuację, aby wliczał on w cenę nadmierne ubytki wody w sieci przesyłowej, a w szczególności spowodowane brakiem należytej staranności w prowadzonej działalności gospodarczej" (decyzja Nr RKT-07/2007 z 07.03.2007 r., RKT-411-44/06/AW).

Drugie interesujące orzeczenie to wyrok WSA w tej kwestii, który zagadnienie należytej staranności powiązał ściśle z pojęciem kosztów uzasadnionych, które już zostało aktem prawnym zdefiniowane: „Rozstrzygnięcie sprawy i skargi sprowadza się zatem w konsekwencji do rozstrzygnięcia kwestii czy mając na uwadze normatywny wymóg ochrony interesów odbiorców i minimalizacji kosztów skarżące Przedsiębiorstwo dochowało należytej staranności uwzględniając po stronie kosztów koszty zakupu wody niesprzedanej na poziomie 49,5 % ilości wody zakupionej. Tylko bowiem twierdząca odpowiedź na to pytanie pozwalałaby na stwierdzenie, że przy kalkulacji taryf uwzględniono jedynie koszty ponoszone celowo czyli koszty uzasadnione. Należy przy tym przyjąć zdaniem Sądu, że skoro na skarżącej spoczywał obowiązek przeprowadzenia szczegółowej kalkulacji, mającej wykazać zasadność przedstawionych do zatwierdzenia taryf, to obowiązek ten obejmował też wykazanie, że również ujęte w tej kalkulacji koszty w odniesieniu do kosztów zakupu wody niesprzedanej są kosztami uzasadnionymi. Takiego dowodu również zdaniem Sądu skarżąca jednak nie przeprowadziła. Nie wykazała bowiem w żaden sposób, że zasadne są ponoszone przez nią od wielu lat na terenie Gminy L. straty wody wynoszące ponad 50 % wody zakupionej. Wprost przeciwnie zdaniem Sądu utrzymujące się na tym poziomie od dłuższego czasu straty wody świadczą o braku należytej staranności w wykonywaniu przez skarżące Przedsiębiorstwo obowiązków wynikających z ustawy. W szczególności straty te podważają stanowisko skarżącej, że jej działalność jest prowadzona przy realizacji zasady ochrony interesów odbiorców i minimalizacji kosztów (zgodnie z § 2 pkt 8 rozporządzenia z dnia 28 czerwca 2006 r.). Stanowiska takiego nie może podważać okoliczność, że przy kalkulacji taryf przyjęto tylko część kosztów związanych ze stratami wody (w wysokości 49,5 % zamiast faktycznego poziomu 54,4 % ilości wody zakupionej). Również podnoszona w skardze tendencja spadkowa strat wody nie jest, biorąc pod uwagę jej poziom, wystarczająca do przyjęcia

---

podatkowych" (przepis wprowadzony ustawą z dnia 24 lipca 2002 r. o zmianie ustawy - Prawo energetyczne - Dz. U. z 2002 r. Nr 135, poz. 1144).

[8] Por. Portal Informacyjny Głównego Urzędu Statystycznego (www.stat.gov.pl/gus/definicje).

odmiennej oceny tego zjawiska" (wyrok WSA w Gliwicach z 25.10.2007 r., II SA/Gl 88/07; skargę kasacyjną od tego wyroku NSA oddalił - wyrok z 27.05.2008 r., II OSK 279/08).
Skoro mowa o wielkościach procentowych strat wody, punktem wyjścia dopuszczalności przyjęcia takich, a nie innych wielkości tych strat mogą być dane statystyczne[9], porównanie z innymi przedsiębiorstwami na lokalnym rynku. Po takiej, nawet pobieżnej analizie, można uznać za nieporozumienie podjęcie uchwały o odmowie zatwierdzenia taryf, z uzasadnieniem, iż „wysoki współczynnik strat wody w sieci (16%) spowodowany awariami, kradzieżą wody poprzez hydranty, a także nieprawidłowym działaniem pompowni wody nie może przekładać się na cenę" (podkarpackie, 2008).

9. Do **ceny** za dostarczoną **wodę** dolicza się podatek od towarów i usług, w wysokości określonej odrębnymi przepisami. Podobnie w tabelach obliczone ceny i stawki opłat podane są w wartości netto, do ich wartości dolicza się podatek od towarów i usług VAT w stawce obowiązującej w dacie sprzedaży usługi. Nie można podzielić poglądu, iż w ogłaszanych taryfach należy podawać wartości brutto (np. z uwagi na obowiązek wyczerpującego poinformowania konsumentów), ponieważ w przypadku zmiany stawki VAT w trakcie obowiązywania taryf zburzeniu uległaby konstrukcja przychodów przedsiębiorstwa. Obecnie obowiązująca stawka VAT wynosi 7%[10].

10. Cena za odprowadzone **ścieki,** w odróżnieniu od wody, jest uzależniona od 1 m^3 odprowadzonych ścieków lub od jednostki miary 1m^2 powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni w odniesieniu do tzw. deszczówki. Do ceny ścieków dolicza się podatek VAT w wysokości jak wyżej dot. wody.

11. Opłata abonamentowa jest fakultatywna[11]. Zgodnie z rozporządzeniem taryfowym z 2002 r., stawka opłaty ustalana była na okres miesięczny i za wodomierz główny.
Od dnia wejścia w życie aktualnego rozporządzenia ustalana jest na:
- okres rozliczeniowy,
- odbiorcę usług.
Pierwsza zmiana, jak najbardziej słuszna, doprowadziła do elastyczności w ustalaniu okresu rozliczeniowego, nie musi to być tylko jeden miesiąc, ale także inny, z reguły dłuższy okres. Trzeba tu przyznać swobodę przedsiębiorstwa w jednostronnym jego określaniu.
Druga doniosła zmiana to stawka odniesiona obecnie do odbiorcy usług. Odbiorcą jest ten, kto zawarł pisemną umowę o dostarczanie wody lub odprowadzanie ścieków. Innymi słowy - jedna umowa to

[9] Według wytycznych Międzynarodowej Organizacji Wodociągowej ekonomicznie uzasadnione straty wody w sieci powinny się zawierać w granicach 12-18%. Należy przy tym uwzględniać warunki lokalne, dlatego, że w pewnych przypadkach nie jest ekonomicznie uzasadnione zmniejszanie strat. Zróżnicowanie strat wody w Polsce jest ogromne, przykładowo w woj. zachodniopomorskim 80% miast wyróżnia się stratami powyżej 15%, podczas gdy w woj. śląskim ponad 75% miast odnotowuje straty powyżej 25%, a skrajnych przypadkach nawet ponad 60%. Średnio w Polsce, wg badań przeprowadzonych w 1998 r. w 195 miastach, straty wody wynosiły 18,6% (Wielka Brytania 18%, Francja 30%, Hiszpania i Czechy 20-34%, Albania 75%) - por. *Straty wody w systemach wodociągowych - charakterystyka, wielkość, wykrywanie i ograniczanie* – materiały na III Konferencję Naukowo -Techniczną „Błękitny San", Dubiecko 21-22.04.2006 r.

[10] Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) - Załącznik nr 3 – Wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7%.

[11] Według badań w 2006 r. opłata jest faktycznie stosowana w 60,3% miast w odniesieniu do usług wodociągowych oraz w 21,5% miast - w odniesieniu do usług kanalizacyjnych, przy czym nie ma wyraźnego związku pomiędzy formą organizacyjno-prawną przedsiębiorstwa a strukturą taryfy zarówno w odniesieniu do usług wodociągowych jak i kanalizacyjnych. Około 50% przedsiębiorstw stosujących opłatę abonamentową uwzględnia w niej wyłącznie koszty odczytu wodomierza i rozliczenia należności za wodę i ścieki. Por. *Badania zakresu wdrożenia przepisów ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków*, Polskie Zrzeszenie Inżynierów i Techników Sanitarnych Zarząd Główny, Warszawa, październik 2006 r., s. 20-21.

jeden odbiorca. Jak łatwo zauważyć, posiadająca kilka, kilkanaście czy kilkadziesiąt wodomierzy głównych spółdzielnia mieszkaniowa, zapłaci tylko jedną opłatę abonamentową. Gdyby jej wysokość nie była zróżnicowana, wówczas ów zarządca budynków zapłaciłby niewygórowaną opłatę, nie uwzględniającą nawet kosztów samej usługi odczytu wielu wodomierzy. Niektóre przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne znalazły sposób, aby zwiększyć sobie przychody z opłat abonamentowych poprzez modyfikację sposobu ustalania opłaty abonamentowej:

1) przy okazji zmiany umów z odbiorcami przedsiębiorstwa zaproponowały zarządcom budynków podpisanie umów na każdy budynek oddzielnie, a stąd wypływałaby już konieczność uiszczania wielu opłat abonamentowych. Brak w tej mierze orzecznictwa, te zagadnienia pojawiają się w umowach, a nie w kontrolowanych uchwałach. W ciepłownictwie zasadą jest zawieranie jednej umowy z zarządcą[12],

2) na odbiorcę usług, ale według ilości wodomierzy. W ten sposób wyodrębnia się kilka rodzajów stawek, np. odbiorca posiada 1-2 wodomierzy, 3-5, 6-10, 11 i więcej,

3) na odbiorcę, ale według średnicy wodomierza głównego. Za tym popularnym rozwiązaniem przemawia chociażby to, że koszt zakupu większego wodomierza jest większy, niż mniejszego licznika, a zapewnienie gotowości urządzeń oznacza utrzymanie takiego stanu, który zapewnia nieprzerwane ich działanie, zaś w ramach kosztów należy kalkulować koszty zakupu i wymiany wodomierza (koszty wodomierzy narastają wraz z ich wielkością). Jednak według rozstrzygnięcia nadzorczego Wojewody Śląskiego (Nr NP.-N-0911/199/R/07 z 30.03.2007 r.), „w [zatwierdzonej] taryfie dokonano niewłaściwego określenia stawki opłaty abonamentowej. Przewidziano bowiem za dostarczoną wodę stałą stawkę opłaty za wodomierz i zróżnicowano jej wysokość ze względu na średnicę wodomierza. Takiego rozwiązania nie dopuszczają uregulowania w/w rozporządzenia Ministra Budownictwa". Za niedopuszczalnością różnicowania stawek abonamentowych wg średnicy wodomierza opowiada się także Sąd Administracyjny (choć posługując się odmienną argumentacją): „stawki opłaty abonamentowej uzależnione natomiast zostały od średnicy wodomierza, co narusza § 5 pkt 2 w związku z § 13 ust. 3-6 rozporządzenia. Treść § 13 ust. 3 pkt 1-3 rozporządzenia wskazuje na to, że dopiero ustalenie wszystkich kosztów, o których tam mowa może służyć skalkulowaniu stawek opłat abonamentowych. Ustalenie tej stawki jedynie w oparciu o koszty utrzymania w gotowości urządzeń wodociągowych (wg skarżącej koszty utrzymania zależne są przede wszystkim od kosztów zakupu urządzeń, który wzrasta wraz z jego wielkością) pozostawałoby w sprzeczności z powołanymi przepisami § 13 ust. 3 pkt 1-3 rozporządzenia. Oznacza to, że ustalenie stawki opłaty abonamentowej, obowiązującej dla jednej taryfowej grupy odbiorców usług (bowiem w taryfie przewidziano tylko jedną taryfową grupę odbiorców) nastąpiło z naruszeniem § 5 ust. 2 w zw. z § 13 ust. 3-6 i § 4 rozporządzenia, a naruszenie to ma charakter istotny" (wyrok WSA w Gliwicach z 23.03.2009 r., II SA/Gl 2/09). Dalej w tym orzeczeniu Sąd stwierdza, że „należy wyraźnie podkreślić, że w świetle wyżej powołanych przepisów zróżnicowanie stawek lub opłat możliwe jest jedynie pomiędzy taryfowymi grupami odbiorców. Niedopuszczalnym jest ustalenie różnych stawek opłaty abonamentowej dla odbiorców w ramach tej samej grupy", co pod znakiem zapytania stawia także legalność wymienionego powyższej w pkt b) ustalania stawek opłat według ilości wodomierzy.

Próbując znaleźć rozwiązanie dotyczące kalkulowania stawek opłat abonamentowych w sytuacji wielości wodomierzy (spółdzielnia, wspólnota), punktem wyjścia jest zasada, iż na stawkę tą składa się „jednostka usługi odczytu wodomierza", a jeżeli wodomierzy jest więcej, koszt odczytu ulega zwielokrotnieniu. Minister Budownictwa wyjaśnia (pismo z 2.08.2006 r., Nr BMS-053-127/06), że w odniesieniu do odbiorcy usług korzystającego z kilku przyłączy, na których zostało zainstalowanych kilka wodomierzy głównych, „stawka opłaty abonamentowej dotyczyć będzie każdej nieruchomości

[12] Ustalając treść umowy sprzedaży ciepła między dostawcą ciepłą a Spółdzielnią Mieszkaniową, Prezes URE odmówił dodania punktu „Faktury będą wystawiane na każdy budynek oddzielnie", ponieważ umowa zostaje spisana ze Spółdzielnią, a nie z odrębnymi budynkami Spółdzielni, zaś w gestii Spółdzielni, jako odbiorcy ciepła i jednocześnie zarządcy leży odpowiedzialność za rozliczanie na poszczególne lokale całkowitych kosztów zakupu ciepła (decyzja URE Nr OKA-5110-3(35)/2004/CW z 31.08.2004 r.).

wyposażonej w wodomierz główny, bez względu na to, że kilka nieruchomości jest w posiadaniu jednego odbiorcy usług". Tym tokiem rozumowania, godnym aprobaty, idą wyjaśnienia IG „WP": „Spółdzielnia mieszkaniowa pokrywać będzie należności wynikające ze stawki jednostkowej ustalonej dla odbiorcy rozliczanego w oparciu o wodomierz główny w obowiązującym okresie rozliczeniowym. Przy miesięcznym okresie rozliczeniowym należność spółdzielni mieszkaniowej, określona w fakturze za usługę, powinna wynikać ze stawki jednostkowej ujętej w taryfie i liczby (sumy) wodomierzy głównych mierzących ilości wody dostarczanej do wszystkich budynków, zgodnie z zawartą umową"[13].

12. Gotowość do świadczenia usług to jeden z trzech składników opłaty abonamentowej. Jest to element o największej wadze, mogący mieć decydujące znaczenie o wysokości opłaty stałej. Gdyby koszty eksploatacji i utrzymania urządzeń, składające się na tą gotowość przyjąć w pełnej wysokości, wysokie opłaty stałe stanowiłyby ponad połowę przychodów przedsiębiorstwa, a cena wody i ścieków zmalałaby o kilkadziesiąt procent. Stąd przyjęto ochronę ekonomiczną interesów, iż wlicza się maksymalnie 15 % całości tych kosztów. W rzeczywistości koszty te mogą stanowić od 0% do 15% ogółu kosztów eksploatacji i utrzymania urządzeń i w praktyce są raczej bliższe tej dolnej granicy. W przyszłości ów 15-procentowy wskaźnik będzie się zmieniał raczej w kierunku jego podwyższenia[14].
Skoro na opłatę abonamentową składają się koszty gotowości do świadczenia usług urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych, opłata abonamentowa nie będzie mogła być wprowadzona dla pokrycia kosztów związanych z zakupem, eksploatacją, legalizacją i wymianą wodomierzy głównych i urządzeń pomiarowych (nie wchodzą w skład definicji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych) co powoduje, iż koszty te będą uwzględniane w cenie wody i ścieków.

§ 3. [Ogólne zasady opracowania taryfy]

Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne:
1) opracowuje taryfę dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków w sposób zapewniający:
a) uzyskanie niezbędnych przychodów,
b) ochronę odbiorców usług przed nieuzasadnionym wzrostem cen i stawek opłat,
c) eliminowanie subsydiowania skrośnego,
d) motywowanie odbiorców usług do racjonalnego użytkowania wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków,
e) łatwość obliczania i sprawdzania cen i stawek opłat;
2) określa taryfę odpowiednią do zakresu prowadzonej działalności gospodarczej w dziedzinie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków.

1. W § 3 pkt 1 wskazany jest podmiot, który opracowuje taryfę. Jest nim przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne i wynika to bardziej jednoznacznie z komentowanego rozporządzenia, niż z art. 24 ustawy. Tym samym inne organy mające udział w późniejszej ocenie taryf nie są upoważnione do ich modyfikacji, np.: „rada gminy może jedynie zaakceptować bądź odmówić akceptacji przedłożonej taryfy. Nie jest natomiast uprawniona do jej zmiany" (wyrok WSA w Rzeszowie z 17.12.2008 r., II SA/Rz 327/08).

[13] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 6/2009.
[14] W art. 45 ust. 5 ustawy - Prawo energetyczne określono, iż przedsiębiorstwa energetyczne zajmujące się przesyłaniem i dystrybucją kalkulują stawki opłat za usługi przesyłowe w taki sposób, aby udział opłat stałych za świadczenie usług przesyłowych w łącznych opłatach za te usługi dla danej grupy odbiorców nie był większy niż 40 % dla paliw gazowych i energii elektrycznej oraz 30 % dla ciepła. W 2005 r. te wskaźniki uchylono i ustala się je indywidualnie w decyzjach zatwierdzających taryfy, przy czym przedstawiciel URE zapewnił, że Urząd nie dopuści do przekroczenia 50-proc. udziału opłat stałych w rachunkach za ciepło.

2. Pojęcie **niezbędnych przychodów** ma swoją definicję w art. 2 pkt 2 ustawy – jest to „wartość przychodów w danym roku obrachunkowym, zapewniających ciągłość zbiorowego zaopatrzenia w wodę odpowiedniej jakości i ilości i zbiorowego odprowadzania ścieków, które przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne powinno osiągnąć na pokrycie uzasadnionych kosztów, związanych z ujęciem i poborem wody, eksploatacją, utrzymaniem i rozbudową urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych, oraz osiągnięcie zysku". Za koszt uzasadniony w rozumieniu powyższego przepisu należy przyjąć tylko ten koszt, który jest niezbędny do wykonania zobowiązań wynikających z prowadzonej działalności. Ponieważ przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne musi wykonywać zawarte umowy, w tym dotyczące ciągłości, jakości i ilości dostaw, to ocena „niezbędności" danego kosztu musi się odnosić właśnie do tych obowiązków. Jeśli przedsiębiorstwo musi zakupić dane dobra lub usługi w celu prawidłowego wykonania wspomnianych obowiązków, to poniesiony z tego tytułu koszt jest co do zasady kosztem niezbędnym i przez to uzasadnionym.
Mając nawet na względzie kolejną dyrektywę, czyli ekonomiczną ochronę odbiorców usług (pkt 1 lit. b) przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne nie może skalkulować taryfy tak, aby osiągnięte przychody nie pokryły ponoszonych kosztów, tj. nie zapewniły samofinansowania działalności przedsiębiorstwa oraz zysku. Rada gminy nie powinna skutecznie takiej taryfy zatwierdzić.
Trzeba mieć na uwadze to, że taryfa skalkulowana poniżej uzasadnionych kosztów przedsiębiorstwa oznacza korzyść dla odbiorców, gdyż uzyskują oni produkt po cenie zaniżonej. Korzyść ta staje się nieuprawnioną, jeżeli zostaje uzyskana poza granicami ryzyka przedsiębiorstwa, w wyniku administracyjno - prawnej struktury ustalania taryfy. Administracyjnoprawna ochrona interesów odbiorców, w granicach słuszności nie powinna zapewniać im niesłusznego wzbogacenia. Ochrona ta nie może być celem oderwanym od potrzeby jej zrównoważenia z ochroną uzasadnionego interesu przedsiębiorstwa. Interes odbiorców nie powinien co do zasady zablokować możliwości urealnienia ceny administracyjnie ustalonej, jeżeli została ona źle ustalona i może doprowadzić do pokrzywdzenia przedsiębiorstwa[15].

3. Przesłanka **ochrony odbiorców usług przed nieuzasadnionym wzrostem cen i stawek opłat** jest klauzulą nieostrą. Skuteczne powoływanie się na nią przy odmowie zatwierdzenia taryf może mieć miejsce jedynie wówczas, kiedy organ gminy wykaże, co wpływa na nieuzasadnioną podwyżkę - że przyjęto koszty nie będące kosztami uzasadnionymi (§ 2 pkt 8), naruszono inne przepisy rozporządzenia lub ustawy.
W jednej z gmin podjęto uchwałę w sprawie odmowy zatwierdzenia taryf (mazowieckie 2009), z powołaniem się na naruszenie § 3 pkt 1 lit b), gdzie w lakonicznym uzasadnieniu wskazano, że „w przypadku wody podwyżka wyniesie ponad 10%, jeżeli chodzi o ścieki to będzie ona jeszcze wyższa i osiągnie aż 23%. Należy podkreślić, iż tak radykalny wzrost cen zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków jest nieuzasadniony, będąc przykładem nadmiernego obciążania finansowego mieszkańców (…). Co więcej nie jest to pierwsza tak znaczna podwyżka, bowiem już w 2008 roku wprowadzone zostały taryfy, które spowodowały drastyczny wzrost cen, w przypadku zaopatrzenia w wodę było to aż 31,78%". Uchwała z tego typu uzasadnieniem nie mogła i nie ostała się przed organem nadzoru, skoro przyznała pierwszeństwo przesłance ekonomicznej ochrony odbiorców usług, pomijając uwarunkowania kosztowe (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Mazowieckiego z 30.06.2009 r., LEX.I.0558/102/09, stwierdzające nieważność ww. uchwały).

4. Zasada **eliminowania subsydiowania skrośnego** w założeniu swym jest idealistyczna, gdyż oparta na założeniu, że koszty działalności przedsiębiorstwa stanowiące bazę dla kalkulacji cen i stawek opłat można precyzyjnie przypisać poszczególnym rodzajom działalności czy grupom odbiorców.

[15] Tak: uchwała Sądu Najwyższego – Izba Administracyjna, Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z 16.06.2004 r., III SZP 2/04, odnosząca się wprawdzie do taryfy przedsiębiorstwa energetycznego, lecz trudno o bardziej trafne uwagi odnoszące się także do taryf przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych.

Tymczasem rachunkowość w rozliczeniach kosztów posługuje się „kluczami podziałowymi", które niewłaściwie dobrane mogą powodować wypaczenia nie zamierzone lub zamierzone rachunku kosztów w skali całego przedsiębiorstwa, jak i w przekroju poszczególnych produktów[16]. Ponadto w niektórych taryfach da się zauważyć łagodzenie różnic w opłatach lub tempie ich wzrostu, a tym samym utrzymywanie subsydiowania skrośnego realizowane przez uśrednianie cen, które polega np. na:

- ustalaniu cen i stawek opłat dla niektórych grup odbiorców poniżej kosztów, po to, aby oszczędzić im gwałtownej podwyżki,
- nieuwzględnianiu marży zysku dla wybranych grup odbiorców, np. jednej z gmin,
- ujmowaniu w kalkulacji cen dla wszystkich odbiorców kosztów modernizacji i rozwoju, z uwagi na dążenie do unikania dużych rozpiętości i zmienności w czasie opłat dla poszczególnych grup odbiorców.

W związku z opisanymi tendencjami należy postawić pytanie, czy zasada eliminowania subsydiowania skrośnego oznacza konieczność dokonania natychmiastowego, jednorazowego wyeliminowania tego subsydiowania, czy też wykonanie tego zadania może być rozłożone na kilka lat. Odpowiedź nie jest łatwa, zwłaszcza iż w przypadkach niektórych małych gmin skala jednorazowej podwyżki mogłaby sięgać aż kilkaset procent. Subsydiowanie bywa wynikiem historycznie ukształtowanych i stosowanych, szczególnie preferencyjnych systemów rozliczeń z odbiorcami, których jednorazowe skorygowanie jest niezwykle trudne z uwagi na sytuację finansową odbiorców, np. gminy małe, o wysokim stopniu bezrobocia itp. Jakkolwiek trudno oczytać intencje autora rozporządzenia taryfowego w tym zakresie, można postawić być może kontrowersyjną tezę, iż posłużenie się przez Ministra Infrastruktury pojęciem „eliminowanie", zdaje się oznaczać proces nie jednorazowy, lecz ewolucyjny[17]. Pogląd ten ze wszechmiar słusznie rozwija IG „WP": „przedsiębiorstwo (...) powinno dążyć do eliminowania subsydiowania skrośnego, jednak nie jest możliwa całkowita jego eliminacja ze względu na uwarunkowania techniczne, ewidencyjne i ekonomiczne. Stąd też ustala się stawki dla grup taryfowych, a nie dla każdego odbiorcy usług".

Oto dwa spośród wielu przykładów subsydiowania skrośnego w praktyce:

1) zarzut subsydiowania pojawił się w interesującej uchwale o odmowie zatwierdzenia taryf (zachodniopomorskie, 2008) gdzie zarzucono, iż taryfa nie zapewnia eliminacji subsydiowania skrośnego, bowiem przedsiębiorstwo przyjęło 10-procentową marżę zysku zarówno dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, na pokrycie zadań inwestycyjnych wynikających z wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych. Na sfinansowanie planowanych inwestycji przedsiębiorstwo posiadało zagwarantowane środki w postaci naliczonej w taryfie marży zysku oraz odpisów amortyzacyjnych zarówno dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę, jak i dla zbiorowego odprowadzania ścieków. Jednak odnośnie wody, zysk zaplanowano w niewystarczającej wysokości potrzebnej na sfinansowanie zaplanowanych inwestycji, zaś dla ścieków zysk plus kwota pochodząca z odpisów amortyzacyjnych łącznie znacznie przewyższała wartość wszystkich zaplanowanych inwestycji. Zatem marża zysku została zaplanowana w ten sposób, że zysk pochodzący z przychodów zbiorowego odprowadzania ścieków miał subsydiować znaczną część inwestycji wykonywanych w zakresie działalności zbiorowego zaopatrzenia w wodę, co stanowi wyraźne naruszenie przepisu § 3 pkt 1 lit c),

[16] T. Naumiuk, *Koszty w rachunkowości finansowej*, WP-E INFOR, Warszawa 1999.

[17] Na przykład w energetyce cieplnej, mimo identycznego nakazu eliminowania subsydiowania skrośnego wyrażonego w wielu kolejnych rozporządzeniach „taryfowych", istniał np. przepis szczególny § 29 ust. 2 rozporządzenia taryfowego dla ciepła z 2004 r. (obecnie nie obowiązującego), gdzie „przedsiębiorstwo energetyczne może wprowadzić ceny i stawki opłat dla subsydiowanych grup taryfowych, których poziom nie może być wyższy, w stosunku do ostatnio stosowanych cen i stawek opłat, o więcej niż 1,25-krotności średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych w poprzednim roku kalendarzowym". Uchylone przepisy przewidywały też inne wyjątki od zasady eliminowania subsydiowania.

2) według słusznej oceny UOKiK (decyzja z 6.04.2006 r. Nr RWR 12/06, RWR 411-16/05/AG) dostawcy ścieków, którzy nie są przyłączeni do miejskiej sieci kanalizacyjnej, a więc z niej nie korzystają, nie powinni ponosić kosztów związanych z jej utrzymaniem i eksploatacją. W tym przypadku cena odbioru 1m^3 ścieków dla grupy dostawców ścieków nieskanalizowanych zawierała w sobie część kosztów nie dotyczących tej grupy odbiorców usług tego przedsiębiorstwa, tj. kosztów utrzymania sieci kanalizacyjnej. Alokacja kosztów według grup odbiorców została zatem przeprowadzona niewłaściwie. Gdyby przedsiębiorstwo uwzględniło ten fakt w swoich kalkulacjach, cena odbioru 1m^3 ścieków dostarczonych wozem asenizacyjnym byłaby odpowiednio niższa od tej, którą ustalono we wnioskach taryfowych dla zbiorowego odprowadzania ścieków (zob. też przypis 24).

5. Przesłanka **motywowania odbiorców** usług do racjonalnego użytkowania wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków jest trudna do przeniesienia na konkretne postanowienia taryf (zob. uwagi do § 13). Zapewne temu motywowaniu służy usunięta z aktualnego rozporządzenia możliwość stosowania taryf degresywnych, w których ceny wody malały wraz ze wzrostem przedziałów zużycia. Mimo to, wyjątkowo nadal się ją stosuje, a w celu ukrócenia tej praktyki proponuje się wprowadzenie w rozporządzeniu środków egzekwowania zakazu stosowania taryfy degresywnej, na przykład w postaci dodatkowego podatku od niej, przy czym wpływy z podatku mogłyby być wykorzystane na przedsięwzięcia wspomagające racjonalizację zużycia wody[18].

6. Przesłanka **łatwości obliczania i sprawdzania** cen i stawek opłat została niepotrzebnie już rozwinięta § 4 ust. 3. O ile bowiem w tamtym przepisie w ogóle ma być możliwe obliczenie należności, to w § 3 pkt 2 wymaga się, aby obliczenie i sprawdzenie były łatwe. Przesłanka łatwości jest wysoce ogólna, a w skomplikowanych i zaawansowanych konstrukcjach taryf prawdopodobnie nie jest spełniona, co nie znaczy, że taryfy zostały sporządzone niepoprawnie. Wchodzą tu w grę zwłaszcza rozbudowane stawki za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych, za odprowadzanie wód opadowych i roztopowych oraz wątpliwości co do poprawności zakwalifikowania do danej grupy taryfowej przy dużej ilości tych grup.

7. Zasada określenia taryfy **odpowiednio do zakresu** prowadzonej działalności gospodarczej wydaje się oczywista, przy czym z niezrozumiałych względów między zbiorowym zaopatrzeniem w wodę a zbiorowym odprowadzaniem ścieków wstawiono spójnik „i", podczas gdy w słowniczku ustawowym (art. 2 pkt 4) używa się spójnika „lub" świadczący o tym, że do uzyskania statusu przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego i tym samym podlegania przepisom ustawy wystarczy prowadzenie tylko jednej z wymienionych dwóch rodzajów działalności. Zresztą kiedy spojrzeć na ustawową definicję zbiorowego zaopatrzenia w wodę, czyli działalność polegającą na „ujmowaniu, uzdatnianiu i dostarczaniu" wody, to tam z kolei niewłaściwy spójnik „i" także niesłusznie sugeruje, że przedsiębiorstwo musi te czynności wykonywać łącznie, co nie jest prawdą, ujmowaniem może zająć się inny podmiot i dostarczać wodę w tzw. hurcie.
Określanie taryf ma dotyczyć tylko zakresu prowadzonej działalności gospodarczej w dziedzinie ustawy o zbiorowym (…), stąd próby uregulowania w taryfach np. także cennika dotyczącego wywozu ścieków beczkami asenizacyjnymi nie powinny się udać, gdyż te kwestie reguluje ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach[19] (zob. uwagi do § 6).

[18] Zsuzsanna Iwanicka, Rozprawa doktorska: *Racjonalizacja zużycia wody na obszarach zurbanizowanych Polski*, Politechnika Krakowska, Kraków, maj 2007.

[19] Podobnie nie istnieją decyzje zatwierdzające taryfy łącznie dla energii elektrycznej i ciepła, mimo, że dostarcza je jedno przedsiębiorstwo, choć z drugiej strony występują w tamtych sektorach decyzje zatwierdzające taryfy „cząstkowe", do których koncepcji nieświadomie przychyla się w sektorze wodociągowym i kanalizacyjnym WSA - zob. uwagę 5 do § 4.

§ 4. [Zawartość taryf]

1. W taryfach za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków określa się:
1) rodzaje prowadzonej działalności;
2) rodzaj i strukturę taryfy;
3) taryfowe grupy odbiorców usług;
4) rodzaje i wysokość cen i stawek opłat;
5) warunki rozliczeń z uwzględnieniem wyposażenia nieruchomości w przyrządy i urządzenia pomiarowe;
6) warunki stosowania cen i stawek opłat.
2. W warunkach stosowania cen i stawek opłat, o których mowa w ust. 1 pkt 6, w szczególności określa się:
1) zakres świadczonych usług dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców;
2) standardy jakościowe obsługi odbiorców usług.
3. Taryfowe ceny i stawki opłat ustala się w taki sposób, aby na ich podstawie i na podstawie zakresu i rozmiaru świadczonych usług możliwe było obliczenie należności za korzystanie z tych usług.

1. Kategoryczne sformułowanie w zdaniu wstępnym § 4 „określa się" oznacza obowiązek zawarcia we wniosku taryfowym wszystkich wymienionych elementów (chyba, że nie dotyczy danego przedsiębiorstwa, np. brak stawek opłat). Potwierdza to orzecznictwo: „zaskarżoną uchwałą Rada Miejska nie zatwierdziła taryfy za zbiorowe zaopatrzenie w wodę oraz za zbiorowe odprowadzanie ścieków. Uchwała ta zawiera bowiem jedynie wysokość cen i stawek opłat za dostarczaną wodę oraz ceny i stawki za odprowadzane ścieki. Nie zawiera natomiast niezbędnych elementów wymienionych w § 4 rozporządzenia, a w związku z tym na jej podstawie oraz na podstawie zakresu i rozmiaru świadczonych usług, który nie został w uchwale określony, nie doszło do zatwierdzenia taryfy w rozumieniu przepisów ustawy" (wyrok WSA w Gliwicach z 21.11.2008 r., II SA/Gl 870/08). Przyjmuje się w praktyce, że każdy z punktów wymienionych w § 4 ust. 1 odpowiada nazwą tytułowi rozdziału we wniosku taryfowym, co powoduje łatwość samokontroli i później kontroli kompletności wniosku.

2. Pierwszym wymogiem jest określenie **rodzaju prowadzonej działalności**. Istotne jest tu wskazanie, że chodzi o zbiorowe zaopatrzenie w wodę lub zbiorowe odprowadzanie ścieków. Jeśli ta działalność w kontekście ustawowych definicji (art. 2 pkt 20 i 21 ustawy) prowadzona jest w niepełnym zakresie, np. przedsiębiorstwo dokonuje w hurcie w części bądź w całości zakupu wody (część lub całość ścieków odprowadza do urządzeń nie będących w jego posiadaniu), ten rozdział w taryfie jest właściwym do zamieszczenia takiej informacji. Jednocześnie *de lege ferenda* można wskazać poddanie pod rozwagę uzupełnienie ust. 1 pkt 1 o sformułowanie „w zakresie objętym ustawą". Obecnie bowiem spółki prawa handlowego, wobec istotnych wątpliwości, z ostrożności wymieniają w taryfach wszystkie rodzaje prowadzonej działalności, a jest ich często nawet kilkadziesiąt.

3. Dosyć często we wnioskach taryfowych brak jest danych zawartych w ust. 1 pkt 2, tj. wyraźnego określenia **rodzaju i struktury taryfy**, czy wręcz tak zatytułowanego rozdziału. W jednym spośród kilku rozstrzygnięć nadzorczych dotyczących tej kwestii (np. rozstrzygnięcie Wojewody Śląskiego z 30.03.2007 r., Nr NP.-N-0911/199/R/07), wskazuje się, „że brak wskazania w taryfie „jej rodzaju i struktury" uniemożliwia właściwą ocenę określonych w taryfie rodzaju i wysokości cen i stawek opłat za dostarczoną wodę i odprowadzane ścieki. Przepis § 5 rozporządzenia bowiem właśnie od rodzaju i struktury taryfy (por. § 14 rozporządzenia) uzależnia wybór właściwych elementów taryfy dla poszczególnych odbiorców usług. Ponadto katalog elementów taryfy określony w § 4 rozporządzenia jest wyliczeniem enumeratywnym (…). Stąd też brak w taryfie choćby jednego z wymaganych prawem elementów dyskwalifikuje ją i powoduje, że dokument taki nie może być uznany za taryfę w

rozumieniu art. 2 pkt 12 ww. ustawy, a tym samym nie może zostać zatwierdzony – w drodze uchwały jako taryfa przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego".
Z kolei Sąd Administracyjny podszedł do takiego braku bardziej liberalnie. W podobnej sprawie uznał, że „przedstawiona do zatwierdzenia taryfa przewidywała jedną, czyli jednolitą cenę usług dla wszystkich odbiorców, a w takiej sytuacji zbędne było określenie taryfowych grup odbiorców usług, zaś struktura taryfy jest jednoczłonowa (cena odniesiona do 1 m^3 odprowadzanych ścieków, bez stawki opłaty abonamentowej). Zatem dokonano wyboru zarówno rodzaju, jak i struktury taryfy zgodnie z treścią § 14 cyt. rozp., czyli określono taryfę jednolitą i jednoczłonową, mimo że w treści uchwały nie użyto wprost takiej terminologii. Tego rodzaju naruszenie prawa należy jednak uznać za nieistotne…"), zaś zdaniem tego Sądu „podstawą orzeczenia przez organ nadzoru nieważności uchwały organu gminy w trybie art. 91 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, jest wyłącznie istotne naruszenie prawa. Wniosek taki wypływa *a contrario* z treści art. 91 ust. 4 cyt. Ustawy [tj. u.s.g.]" (wyrok WSA w Gliwicach z 12.09.2008 r., II SA/Gl 419/08). Choć to orzeczenie zasługuje na aprobatę, należy mimo to zasugerować używanie terminologii zaczerpniętej wprost z rozporządzenia.

4. Przedsiębiorstwa mają dużą dowolność w tworzeniu **taryfowych grup odbiorców usług**. W literaturze wskazuje się nawet, iż „brak definicji legalnych taryfowych grup odbiorców usług często doprowadza do zjawisk patologicznych, polegających na różnej interpretacji taryfowych grup odbiorców usług wodociągowo-kanalizacyjnych określonych w rozporządzeniu, a także na nieuzasadnionej alokacji kosztów na poszczególne grupy"[20]. Jednak na ogół grupy taryfowe są konstruowane przez przedsiębiorstwa ostrożnie, stąd największą grupę stanowią miasta (gminy), gdzie wyodrębnia się jedną lub dwie grupy taryfowe. Ceny i stawki opłat określone w taryfie są różnicowane bowiem dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług jedynie na podstawie udokumentowanych różnic kosztów zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, czemu odpowiadać musi prowadzenie odpowiedniej ewidencji księgowej. Stąd w praktyce, w przypadku dwóch taryfowych grup odbiorców, najczęściej stosowany jest podział na gospodarstwa domowe i tzw. innych odbiorców. Ponadto w praktyce wyodrębnia się także[21]:
- przemysł[22]
- przemysł spożywczy
- zakup wody na ujęciu (hurt)[23]
- woda do celów rekreacyjnych
- gospodarstwa rolno-spożywcze
- podział grupy gospodarstwa domowe w zależności od średnicy wodomierza
- właścicieli (zarządców) budynków wielolokalowych
- odbiorców posiadających wodomierz i rozliczanych ryczałtowo
- woda na cele ogólne w gminie
- usługi
- ścieki dowożone[24]

[20] Andrzej Majewski, *Prawne aspekty kształtowania cen i opłat dla taryfowych grup odbiorców usług przez przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne*, „Samorząd Terytorialny" Nr 7-8/2006. Jako przykład Autor podaje nieuzasadnione różnicowanie cen dla przedsiębiorców w stosunku do gospodarstw domowych, jeżeli ścieki pochodzą z ludzkiego metabolizmu i działalności nie powodującej różnicy jakościowej ścieków w porównaniu ze ściekami bytowymi, np. ścieki z hoteli, pensjonatów czy mieszkań przeznaczonych do wynajęcia. Stąd Autor wysuwa postulat „określenia i zdefiniowania taryfowych grup odbiorców usług, bez obowiązku ujmowania w taryfach wszystkich grup". Do owego postulatu można się ustosunkować dosyć sceptycznie z uwagi na wymóg tworzenia kazuistycznych przepisów, które w miarę postępującej szczegółowości pozostawiałyby coraz więcej wątpliwości i luk.
[21] *Badania zakresu wdrożenia przepisów…* s. 21-23.
[22] Wysoka pozycja w ilościowym występowaniu tej grupy taryfowej wynika zapewne m. in. z faktu, że do roku 2006 wyodrębnienie tej grupy było obligatoryjne w świetle § 10 rozporządzenia taryfowego z 2002 r.
[23] Hurtowa dostawa wody, mimo to, znajduje się poza „taryfowaniem". Zob. uwagi do § 19.

- zróżnicowanie odbiorców w zależności od ujęcia wody
- zróżnicowanie w zależności od wielkości zużycia wody.

W jednej z gmin podjęto interesującą uchwałę w sprawie wyodrębnienia grupy odbiorców „Odbiorcy wody spoza terenu gminy" (dolnośląskie, 2007). Zasadą jest, że świadczenie usług zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków w gminie sąsiedniej wymaga odrębnego wniosku taryfowego i uprzedniej uchwały zatwierdzającej taryfy w tej gminie, albowiem wszelkie akty uchwalane przez radę gminy mogą dotyczyć jedynie mieszkańców danej gminy lub podmiotów mających siedzibę na jej terytorium. Stąd należało przypuszczać, że taka uchwała się nie ostanie w wyniku kontroli nadzorczej. Jednak w zaskakującej i godnej aprobaty ocenie WSA, „niemożność wyodrębnienia grupy odbiorców wody za pomocą kryterium miejsca zamieszkania lub siedziby nie oznacza, że nie można dostarczać wody podmiotom spoza gminy. Możliwość taka oczywiście istnieje, co zresztą zaznaczał organ nadzoru w swym rozstrzygnięciu podając, że możliwe jest odpowiednie stosowanie do tych odbiorców cen i stawek określonych dla grup odbiorców z terenu gminy. Nie można zatem mówić, że brak tego kryterium "stwarza konieczność pozbawienia odbioru wody osób zamieszkujących poza terenem gminy, pomimo istnienia prawnie wiążącej umowy o dostarczanie przez przedsiębiorstwo wodno-kanalizacyjne wody i odprowadzanie ścieków". Dostarczanie wody i odprowadzanie ścieków może dotyczyć podmiotów spoza gminy, ale na zasadach takich samych, jak dotyczące mieszkańców gminy" (wyrok WSA we Wrocławiu z 26.10.2007 r., II SA/Wr 296/07).

Precyzyjne określenie grup taryfowych jest ważne także ze względu na możliwość równoczesnego z uchwaleniem taryf lub późniejszego uchwalenia dopłat do danej grupy taryfowej. Formułując wniosek taryfowy i konstruując grupy, należy uprzednio rozpoznać, czy istnieje możliwość ustalenia dopłat dla wszystkich odbiorców czy wybranej grupy. Jeśli dopłata wchodzi w grę dla wybranej grupy (najczęściej będą to gospodarstwa domowe), wówczas należy tą grupę wyodrębnić, nawet jeśli ceny i stawki opłat byłyby te same co w pozostałych grupach, po to, aby formalnie umożliwić podjęcie stosownej uchwały. Modyfikacje grupy taryfowej w późniejszej uchwale o dopłacie nie są akceptowalne (uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z 11.08.2009 r., Nr XVII/5867/2009).

Rozstrzyganie sporów co do zakwalifikowania danego odbiorcy do danej grupy taryfowej nie jest zadaniem rady gminy, która podjęła stosowną uchwałę zatwierdzającą taryfy i tym samym zaakceptowała podział na grupy. W razie braku porozumienia na tym tle między dostawcą a odbiorcą, słusznie stwierdza się w orzecznictwie, iż „spór między skarżącymi a przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym w aspekcie zaliczania skarżących do określonej grypy taryfowej odbiorców usług tego przedsiębiorstwa może być rozstrzygnięty w odrębnym postępowaniu przed sądem powszechnym" (wyrok WSA w Rzeszowie z 11.09.2008 r., II SA/Rz 860/07).

5. Kolejnym niezbędnym elementem, który należy zawrzeć w taryfie to **rodzaje i wysokość cen i stawek opłat**, które przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne skalkulowało i które po ich publicznym ogłoszeniu będą obowiązywały na obszarze wskazanym w taryfie. Jeżeli którakolwiek z cen lub stawek opłat nie zostanie zamieszczona w tym rozdziale, nie może obowiązywać. Rodzaje cen i stawek opłat zawiera enumeratywne wyliczenie w § 5, przy czym z jednej strony nie mogą tam znaleźć się inne ceny i opłaty, zaś z drugiej - nie wszystkie ceny i opłaty będą w danym przypadku obligatoryjne, bo w zależności od rodzaju i struktury taryfy można zrezygnować z opłat abonamentowych, a także niektóre ceny i stawki opłat będą bezprzedmiotowe.

Sporządzając wniosek taryfowy należy pamiętać w każdym przypadku o skalkulowaniu i zamieszczeniu w tym rozdziale cen (i stawek opłat) w przypadku poboru wody przez gminę na cele określone w art. 22 ustawy, tj. na:

---

[24] Ceny i stawki zawarte w taryfach nie mogą obejmować usług polegających na przyjmowaniu i oczyszczaniu ścieków dowożonych pojazdami asenizacyjnymi. Działalność ta nie wchodzi w zakres zbiorowego odprowadzania ścieków (art. 2 pkt 20 ustawy) i nie podlega tym samym procedurze ustalania cen, określonej w ustawie. Tak też: rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Łódzkiego z 24.06.2009 r., PrO.I-0911/239/2009.

1) wodę pobraną z publicznych studni i zdrojów ulicznych,
2) wodę zużytą do zasilania publicznych fontann i na cele przeciwpożarowe,
3) wodę zużytą do zraszania publicznych ulic i publicznych terenów zielonych.
Odnośnie wątpliwości co do zasadności stosowania stawek opłat w tym przypadku - zob. uwagi do § 5 ust. 2.
Rodzaje i wysokość cen i stawek opłat w praktyce podaje się w tabelach (nie są to tabele, stanowiące załączniki do rozporządzenia). W jednej z uchwał w sprawie taryf (śląskie, 2008), rada miejska uchwałą zatwierdziła taryfę dotyczącą zbiorowego zaopatrzenia w wodę, określoną w Tabeli 1 w załączniku do uchwały i odmówiła temu przedsiębiorstwu zatwierdzenia taryfy dotyczącej zbiorowego odprowadzania ścieków określonej w Tabeli 2 w załączniku do uchwały. Wprawdzie Sąd Administracyjny uznał kontrowersyjną możliwość zatwierdzenia tylko części wniosku taryfowego, jednak słusznie zarzucił, iż w tym przypadku rada dokonała zatwierdzenia jedynie samej tabeli zawierającej wysokość cen i stawek opłat za dostarczaną wodę zaś „tabele nie zawierają niezbędnych elementów wymienionych w § 4 i § 5 rozporządzenia, a w związku z tym na ich podstawie oraz na podstawie zakresu i rozmiaru świadczonych usług, który w tabelach nie został określony, w istocie nie istnieje możliwość obliczenia należności za korzystanie z usług" (wyrok WSA w Gliwicach z 28.07.2008 r., II SA/Gl 372/08).

6. Niektóre z uchwał zatwierdzających taryfy w punkcie lub rozdziale pt. „**Warunki rozliczeń"** (z uwzględnieniem wyposażenia nieruchomości w przyrządy i urządzenia pomiarowe) odsyłają do regulaminu, co bywa kwestionowane w orzecznictwie: „Należy także podzielić stanowisko organu nadzoru co do niedopuszczalności zapisów zawartych w rozdziale 5 Taryfy, a odsyłających w zakresie szczegółowych zasad rozliczeń do regulaminu dostarczania wody i odprowadzania ścieków. Zapisy te są bowiem sprzeczne z § 4 pkt 5 rozporządzenia" (wyrok WSA w Gliwicach z 23.03.2009 r., II SA/Gl 2/09 i podobnie także wyrok WSA w Gliwicach z 12.03.2009 r., II SA/Gl 1123/08). W związku z tym w „Warunkach rozliczeń" potrzebne jest zamieszczenie pewnych podstawowych warunków, np.:
- zasady rozliczeń za wodę w oparciu o wodomierz główny, w umowach z osobami korzystającymi z lokali w budynkach wielolokalowych, według przeciętnych norm zużycia wody,
- rozliczenia za odebrane ścieki w oparciu o urządzenie pomiarowe, wodomierz dodatkowy i domniemanie ilości ścieków równej ilości dostarczonej wody w przypadku braku takich liczników,
- zastrzeżenie, iż opłata abonamentowa jest pobierana niezależnie od tego, czy odbiorca usług pobierał wodę czy odprowadzał ścieki w okresie rozliczeniowym,
- zasady rozliczeń przy stwierdzeniu nieprawidłowego działania wodomierza głównego,
- przyjęcie zasady, że o ile umowa nie stanowi inaczej, ceny i opłaty pobierane są za każdy miesiąc, w którym świadczone były usługi.
Natomiast nie jest wskazane stosowanie dość popularnych postanowień, typu: „w przypadku braku wodomierza głównego ilość wody dostarczonej do nieruchomości ustala się w oparciu o przeciętne normy zużycia wody, lecz nie dłużej, niż do terminu określonego ustawą", z uwagi na nagromadzenie zbędnych wątpliwości:
- nie określa się konsumentowi jaki to termin, co narusza jego fundamentalne prawo do uzyskania rzetelnej i wyczerpującej informacji,
- termin zainstalowania brakujących wodomierzy głównych upłynął najpóźniej 24 miesiące po wejściu w życie ustawy (która weszła w życie 14 stycznia 2002 r.), więc byłoby fikcją odniesienie do terminu, który upłynął już wiele lat temu,
- w konkretnej sytuacji brak pewności, czy brak wodomierza głównego wynika z winy dostawcy czy odbiorcy,
- przyjmując klauzulę za wiążącą, odbiorca nie wie, czy przedsiębiorstwo nagle zaprzestanie rozliczeń w oparciu o przeciętne normy, czy zaprzestanie świadczenia usług (czy też odbiorca ma sam sobie zainstalować wodomierz główny).

7. Warunki stosowania cen i stawek opłat zostały określone przykładowo i składają się co najmniej z dwóch części:

1) **zakresu świadczonych usług dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców**. Przedsiębiorstwo informuje w jakim zakresie prowadzi zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków na terenie objętym wnioskiem taryfowym. Wymienia się sposób podziału odbiorców usług na grupy taryfowe oraz w jaki sposób odbiorcy mogą sprawdzić zakres usług świadczonych w poszczególnych taryfowych grupach. Przedsiębiorstwo charakteryzuje tu także posiadane urządzenia wodociągowo-kanalizacyjne, którymi prowadzi działalność dla poszczególnych grup odbiorców usług, uwzględniając m.in.: ujęcia wód powierzchniowych i podziemnych, stacje uzdatniania wody, sieci wodociągowe, urządzenia regulujące ciśnienie wody, studnie publiczne, oczyszczalnie ścieków, sieci kanalizacyjne, przepompownie ścieków, urządzenia podczyszczające, urządzenia służące do wprowadzania ścieków do wód lub do ziemi, urządzenia, które mogą mieć wpływ na ciągłość i jakość świadczonych usług w poszczególnych grupach odbiorców usług. Na tej podstawie określa się dostępność poszczególnych taryfowych grup odbiorców do usług świadczonych przez przedsiębiorstwo. Jeśli brak jest dostępności usług w którymkolwiek miejscu na terenie działania przedsiębiorstwa, właśnie w tym rozdziale powinna znaleźć się informacja o możliwości potencjalnego dostępu do tych usług i podjętych działaniach dotyczących przyszłej rozbudowy i rozwoju urządzeń i możliwości przyłączenia do sieci,

2) **standardów jakościowych obsługi odbiorców usług**. Łatwo zauważyć, że także regulamin - zgodnie z art. 19 ust. 2 pkt 8 ustawy - zawiera „standardy obsługi odbiorców usług, a w szczególności sposoby załatwiania reklamacji oraz wymiany informacji dotyczących w szczególności zakłóceń w dostawie wody i odprowadzaniu ścieków". Mamy tu zatem do czynienia z zapewne niezamierzonym powtórzeniem tych samych wymogów. Wzorem argumentów zawartych w uwadze 6, niewystarczające może okazać się odesłanie w tym zakresie do regulaminu. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne podaje w regulaminie m. in. terminy odpowiedzi na zapytania telefoniczne i listowne, terminy załatwiania interwencji, skarg i zażaleń odbiorców usług, formułuje obowiązek zawiadamiania o niedoborze i przerwach w dopływie wody wraz z podaniem przyczyny, a także w jaki sposób to zawiadomienie będzie dokonywane (w prasie lokalnej, poprzez wywieszenie ogłoszeń) i z jakim wyprzedzeniem.

Zawarcie w taryfie warunków stosowania cen i stawek opłat jest obligatoryjne, choć w orzecznictwie stanowisko jest chwiejne w zakresie konieczności zawarcia w taryfie standardów obsługi odbiorców usług:

Po pierwsze, Wojewódzki Sąd Administracyjny nie uznaje obligatoryjności wymienienia w taryfie standardów, sugerując przekroczenie upoważnienia przez Ministra Budownictwa: „Nadto należy zwrócić uwagę, że skoro standardy obsługi odbiorców usług powinny być określone w regulaminie dostarczania wody i odprowadzania ścieków stanowiącym prawo miejscowe (art. 19 ust. 1 i ust. 2 pkt 8 ustawy), to zbędne jest ich powtarzanie w taryfach. Należy też zważyć, że z żadnego przepisu ustawy, stanowiącego delegację do wydania w/w rozporządzenia z dnia 28 czerwca 2006 r., nie wynika w jednoznaczny sposób aby rozporządzeniem tym mógł być nałożony obowiązek określenia w taryfie standardów jakościowych obsługi odbiorców usług. Z tych wszystkich względów nie sposób zanegować zdaniem Sądu stanowiska sformułowanego w odpowiedzi na skargę, że w tym zakresie rozporządzenie to zostało wydane poza zakresem delegacji ustawowej" (wyrok WSA w Gliwicach z 21.11.2008 r., II SA/Gl 937/08).

Po drugie, ten sam Sąd (choć w zupełnie innym 3-osobowym składzie) zarzuca, że „nie wskazano zakresu świadczonych usług dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców, a określając standardy jakościowe obsługi odbiorców usług odwołano się do przepisów prawnych, które zostały określone w regulaminie dostarczania wody i odprowadzania ścieków przy braku opisu w jaki sposób przedsiębiorstwo realizuje powyższe zadania" (wyrok WSA w Gliwicach z 12.03.2009 r., II SA/Gl 1123/08), co w ocenie tego Sądu stanowiło naruszenie § 4 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia i spowodowało uwzględnienie skargi wojewody na zatwierdzoną taryfę.

Próbując rozstrzygnąć powyższą sprzeczność należy przychylić się do poglądu o zbędnym dwukrotnym uregulowaniu tej samej kwestii w dwóch różnych uchwałach. Jednak aby wyeliminować postanowienia rozporządzenia wydanego poza delegację ustawową potrzebna jest zmiana rozporządzenia bądź wyeliminowanie przepisu przez Trybunał Konstytucyjny[25]. Wprawdzie zagadnienie, czy standardy mają być czy też nie, wydaje się błahe, perspektywa zablokowania wejścia w życie taryf co najmniej o 3 miesiące jest wystarczająca, aby do kwestionowanego wymogu podejść ostrożnie.

§ 5. [Katalog cen i stawek opłat]

Taryfy, w zależności od ich rodzaju i struktury, dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców zawierają:
1) cenę za m3 dostarczonej wody, w rozliczeniach dokonywanych na podstawie odczytu wskazań wodomierza lub na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody;
2) stawkę opłaty abonamentowej na odbiorcę:
a) w rozliczeniach w oparciu o wskazania wodomierza głównego lub wskazania wodomierza mierzącego ilość wody bezpowrotnie zużytej,
b) w rozliczeniach z osobą korzystającą z lokalu w budynku wielolokalowym,
c) w rozliczeniach na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody;
3) cenę za m3 odprowadzonych ścieków w rozliczeniach z odbiorcami za ilość odprowadzonych ścieków, ustaloną na podstawie wskazań urządzenia pomiarowego lub zużycia wody określonego zgodnie ze wskazaniami wodomierza lub na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody;
4) cenę za jednostkę miary powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową, uwzględniającą rodzaj i sposób zagospodarowania powierzchni;
5) stawkę opłaty abonamentowej na odbiorcę:
a) w rozliczeniach za ilość odprowadzonych ścieków ustaloną na podstawie zużycia wody określonego zgodnie ze wskazaniami wodomierza głównego lub na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody,
b) w rozliczeniach za ilość odprowadzonych ścieków ustaloną zgodnie ze wskazaniami urządzenia pomiarowego,
c) w rozliczeniach za ścieki opadowe i roztopowe odprowadzane kanalizacją deszczową;
6) stawkę opłaty za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych, w zależności od wykorzystania przepustowości oczyszczalni, stosowanej technologii oczyszczania ścieków komunalnych oraz uzyskiwanego stopnia redukcji ładunku zanieczyszczeń i sposobu stosowania osadów ściekowych; do stawki opłaty dolicza się podatek, o którym mowa w § 2 pkt 9;
7) stawkę opłaty za przyłączenie do urządzeń wodociągowo-kanalizacyjnych, będących w posiadaniu przedsiębiorstwa, wynikającą z kosztów przeprowadzenia prób technicznych przyłącza wybudowanego przez odbiorcę usług; do stawki opłaty dolicza się podatek, o którym mowa w § 2 pkt 9.

1. Paragraf 5 zawiera **katalog cen i stawek opłat.** Termin „opłata" w warunkach gospodarki komunalnej jest używany „głównie do usług nie mających samodzielnej postaci materialnej, których konsumpcja jest nieodłączna od procesu wytwórczego", a terminu „cena" używa się „w odniesieniu do

[25] Ponieważ każdy sąd może przedstawić Trybunałowi pytanie prawne co do zgodności aktu normatywnego z Konstytucją lub ustawą, jeżeli od odpowiedzi na pytanie prawne zależy rozstrzygnięcie sprawy toczącej się przed sądem (art. 3 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym), może dziwić jednoznaczne stwierdzenie WSA w Gliwicach, iż przepis wydano poza zakresem delegacji ustawowej, bez próby podjęcia jego usunięcia.

towarów przeznaczonych na sprzedaż”[26]. Zdanie wstępne w § 5 uchylonego rozporządzenia taryfowego z 2002 r. stanowiło, iż „Taryfy, w zależności od ich rodzaju i struktury, dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców w szczególności zawierają”. Oznaczało to, iż katalog wymienionych w ww. przepisie cen i stawek opłat był otwarty, tj. było możliwe zaproponowanie w taryfie innych cen lub stawek opłat, niż tam były wymienione. Obecnie, zgodnie z aktualnym rozporządzeniem taryfowym, w zdaniu wstępnym § 5 skreślono zwrot „w szczególności”, w związku z czym katalog cen i stawek opłat, jakimi mogą posługiwać się przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne w zatwierdzonych taryfach obecnie jest określony **wyczerpująco**.

2. Taryfy zawierają **cenę** za m^3 **wody**. Cena obowiązuje w rozliczeniach:
- dokonywanych na podstawie odczytu wskazań wodomierza, lub
- opartych na przeciętnych normach zużycia wody.

Użyty w rozporządzeniu spójnik „lub” praktycznie oznacza, że wystarczy w taryfie wskazać, iż cena dotyczy jedynie sytuacji dostawy wody opomiarowanej, bez narażania się na zarzut braku formalnego, jeśli na terenie gminy 100% odbiorców posiada wodomierze (wodomierze główne). W przeciwnym przypadku należy wskazać, iż cena wody dotyczy także tzw. ryczałtu. Zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne winno było zainstalować u odbiorców usług brakujące wodomierze główne w określonym terminie, który upłynął najpóźniej w 2004 r. Nie oznacza to, że po jego upływie system ryczałtowy rozliczeń za wodę nie jest dopuszczalny. Nawet przy zachowaniu należytej staranności przedsiębiorstwa, nie zawsze dało się zainstalować wodomierze, choćby z tej przyczyny, że dopiero w 2005 r. pojawiła się możliwość skutecznego wyegzekwowania tego obowiązku u odbiorców (art. 7 pkt 1 ustawy).

3. Stawka opłaty abonamentowej (zob. też uwagi do § 2 pkt 11), w zakresie dostawy **wody** ustalana jest obecnie w trzech przypadkach:
a) w rozliczeniach w oparciu o wskazania wodomierza głównego lub wskazania wodomierza mierzącego ilość wody bezpowrotnie zużytej. Ponieważ chodzi tu o dwie sytuacje, możliwe jest ustalenie dwóch stawek, może też występować wyłącznie opłata dotycząca wodomierza głównego, jeśli wodomierze dodatkowe na terenie niewielkiej gminy nie występują. Zróżnicowanie stawek dotyczące obu rodzajów wodomierzy jest możliwe. Nie wynika to bowiem wprost z przepisów, jednak trudno założyć, że w odniesieniu do dodatkowego wodomierza zainstalowanego na koszt odbiorcy usług w stawce opłaty abonamentowej są ujęte koszty „gotowości do świadczenia usług urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych”. Pogląd ten, być może sporny, na zasadzie analogii znajduje oparcie w § 13 ust. 4 w związku z art. 6 ust. 8 ustawy. Nawet jeśli uznać niedopuszczalność tej analogii, koszty rozliczenia należności (§ 2 pkt 11) faktycznie są niższe (dwa odczyty, lecz jedna faktura).
W praktyce spotyka się stawki opłat abonamentowych za odczyt i rozliczenie dotyczące dodatkowych wodomierzy (tzw. podliczników) zainstalowanych w wyraźnie określonych sytuacjach:
- w budynkach wielolokalowych, punktach czerpalnych, w lokalach użytkowych,
- służących do określania ilości bezpowrotnie zużytej wody do celów technologicznych,
- służących do określania ilości bezpowrotnie zużytej wody do podlewania ogródków.

W sytuacji jednej stawki dotyczącej dodatkowego wodomierza, szczegółowe określanie miejsca i celu jego zamontowania może nie być celowe, ponieważ może zdarzyć się, iż jakiś stan faktyczny zostanie nieuregulowany.

[26] P. Jeżowski, A. Zalewski: *Przesłanki i warunki racjonalizacji polityki taryfowej w gospodarce komunalnej w Polsce*, Warszawa 1991, s. 63, cyt. za: S. Dudzik, *Charakter prawny opłat za wodę i wprowadzanie ścieków*, „Samorząd Terytorialny”, Nr 10/1997, s. 30.

W orzecznictwie zarzuca się także przedsiębiorstwu, iż stawki opłaty abonamentowej zastosowano tylko do niektórych odbiorców w sytuacji, gdy powinny one dotyczyć wszystkich, a różnić się jedynie wysokością w poszczególnych grupach taryfowych.
b) w rozliczeniach z osobą korzystającą z lokalu w budynku wielolokalowym[27]. Jeśli przedsiębiorstwo dotąd nie zawarło lub nie zamierza zawrzeć w roku obowiązywania taryf umów z lokatorami, zamieszczanie stawki byłoby bezprzedmiotowe. Lecz także odwrotnie: brak stawki w taryfie nie jest skutecznym argumentem przeciwko zawarciu umów z lokatorami, jeśli spełniono ustawowe ku temu warunki. W tej stawce nie uwzględnia się kosztów utrzymania w gotowości urządzeń wodociągowych, więc powinna być niższa od stawki stosowanej w rozliczeniach w oparciu o wskazania wodomierza głównego,
c) w rozliczeniach na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody. W skład tej stawki z ewidentnej przyczyny nie mogą wchodzić koszty odczytu wodomierza (§ 13 ust. 5). W związku z tym stawka będzie się różnić dla odbiorców posiadających wodomierz. Tak też stanowi jedno z rozstrzygnięć nadzorczych: „Nawet jeżeli przyjąć, iż opłata ta jest w istocie „opłatą abonamentową", to i tak należy zauważyć, iż została ona ustalona niezgodnie z prawem. Definicje opłaty abonamentowej zawiera § 2 pkt 11 rozporządzenia. Natomiast przepisy § 13 ust. 3 - 6 określają koszty stanowiące podstawę kalkulowania stawki tej opłaty. Analiza wymienionych regulacji prawnych prowadzi do wniosku, iż stawka opłaty abonamentowej nie może być ustalona w jednakowej wysokości dla odbiorców usług, których nieruchomości wyposażone są w wodomierze i dla odbiorców usług rozliczanych na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody" (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Świętokrzyskiego z 31.03.2009 r., NK.I - 0911/41/09).
Zarzucono wreszcie w innym rozstrzygnięciu nadzorczym, że przedsiębiorstwo wprowadziło także stawkę opłaty abonamentowej „za hydranty przygotowane do dostawy wody do gaszenia pożaru", a takiej stawki nie przewidziano w § 5 ust. 2. W piśmiennictwie podjęto krytykę tego orzeczenia, ponieważ gdyby nie wydarzył się pożar, to nawet ustalenie wysokiej ceny nie pokryje kosztów eksploatacji i utrzymania, a wtedy zaistniałaby sytuacja subsydiowania skrośnego[28]. Należy uznać zasadność wprowadzenia takiej stawki w odniesieniu do wody zużytej na cele przeciwpożarowe, ponieważ przesądza o tym już zdanie wstępne w art. 22 ustawy: „przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne obciąża gminę na podstawie cen i stawek opłat".

4. Cenę za 1m^3 **ścieków** ustala się dla trzech przypadków, z których musi występować przynajmniej jeden:
a) odbiorca zainstalował na swój koszt urządzenie pomiarowe,
b) brak jest urządzenia pomiarowego, lecz istnieje wodomierz. Komentowany przepis § 5 pkt 3 dokonał tu pewnego uproszczenia. Pod zwrotem „zużycie wody określone zgodnie ze wskazaniami wodomierza" muszą kryć się bowiem o dwie sytuacje:
- istnieje tylko wodomierz główny, a więc ilość odprowadzonych ścieków ustala się zasadniczo jako równą ilości wody pobranej,
- obok wodomierza głównego odbiorca zainstalował dodatkowy wodomierz. Uprawnia go do tego treść art. 27 ust. 6 ustawy: „w rozliczeniach ilości odprowadzonych ścieków ilość bezpowrotnie zużytej wody uwzględnia się wyłącznie w przypadkach, gdy wielkość jej zużycia na ten cel ustalona jest na podstawie dodatkowego wodomierza zainstalowanego na koszt odbiorcy usług". Wówczas ilość ścieków będzie mniejsza. Na marginesie można dodać, że uprawnienie do wykorzystywania wodomierza dodatkowego nie jest ograniczone w przepisach i niedozwolone jest przyjęcie np., że „ilość odprowadzonych ścieków ustala się jako równą ilości wody pobranej pomniejszonej o ilość

[27] Według badań empirycznych z 2006 r., liczba miast, w których przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne zawierają umowy z lokatorami w budynkach wielolokalowych jest duża – przekracza 55%. Z drugiej jednak strony, trudno jest ocenić, jak duża liczba budynków wielolokalowych w danym mieście objęta jest tą usługą. Na ogół dotyczy to jednego lub kilku budynków w mieście (*Badania zakresu wdrożenia przepisów…*, s. 18).
[28] Zob. Henryk Bylka, *Kto powinien płacić ?*, „Przegląd Komunalny" Nr 7/2009.

wody bezpowrotnie zużytej przeznaczonej do podlewania ogródków przydomowych i upraw rolniczych tylko w okresie od 15 kwietnia do 15 września" (decyzja UOKiK z 22.11.2005 r., Nr RKT-52/2005) lub przyjmować do rozliczeń za odprowadzane ścieki ilość wody pobranej przez kontrahenta, w sytuacji gdy ten część pobranej wody bezpowrotnie zużywa na cele technologiczne (wyrok SOKiK z 17.06.2004 r., XVII Ama 29/03),
c) istnieje domniemanie, że ilość ścieków była taka sama, jak ilość dostarczonej wody ustalona jednak według przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody.

5. Skalkulowanie **ceny za jednostkę miary powierzchni** zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową to jedno z najtrudniejszych wyzwań w taryfie. Nie w każdym przypadku będzie to element obligatoryjny taryf przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych, ponieważ:
- w niektórych gminach brak jest w ogóle kanalizacji deszczowej, co czyni ten obligatoryjny element taryf bezprzedmiotowym,
- w niektórych gminach kanalizacja deszczowa, w odróżnieniu od ogólnospławnej, jest w posiadaniu samej gminy, nie zaś istniejącego przedsiębiorstwa (z uwzględnieniem skomplikowanej okoliczności, że to sama gmina może być tu traktowana jako przedsiębiorstwo).
Tam, gdzie kanalizacja deszczowa jest w posiadaniu przedsiębiorstwa (własność, dzierżawa, użyczenie i inne tytuły), istnieje obowiązek wprowadzenia do taryf ceny za jednostkę miary powierzchni zanieczyszczonej. Ogromne problemy w tym zakresie wynikają z lakoniczności i niespójności rozwiązań prawnych, co powoduje nieuchronną konieczność zmiany przepisów ustawy i rozporządzenia taryfowego. Zróżnicowany jest stan własnościowy tej kanalizacji, która - poza gminą lub przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym - może stanowić także własność innych jednostek samorządu terytorialnego: województwa, powiatu, a nawet Skarbu Państwa. Wskutek tego należałoby objąć możliwością prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie odprowadzania ścieków opadowych i roztopowych kanalizacją deszczową także inne podmioty, niż przedsiębiorstwa i gminy bądź znaleźć jeszcze inne rozwiązanie pozwalające obciążać przedmiotowymi opłatami.
Już na pierwszy rzut oka widać sprzeczność w ustaleniu nowej ceny uzależnionej od miary powierzchni ($1m^2$), podczas gdy zgodnie z art. 26 ust. 1 ustawy rozliczenia za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków są prowadzone przez przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne z odbiorcami usług na podstawie określonych w taryfach cen i stawek opłat oraz ilości dostarczonej wody i odprowadzonych ścieków. Delegacja do wydania rozporządzenia także nie upoważniała właściwego ministra do wprowadzenia do przepisów nowego kryterium. Tak więc nie może dziwić twierdzenie odbiorcy usług, że żądanie płacenia ceny za jednostkę miary powierzchni jest oparte na niekonstytucyjnych przepisach. Jednak przepis istnieje, natomiast wyeliminowanie wady może nastąpić jedynie poprzez zmianę przepisów albo orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego. Z drugiej strony - niezawarcie w taryfie owej ceny może narazić na zarzut braku formalnego, trzeba więc uporać się z jej kalkulacją.
Jedna z podstawowych wątpliwości wynika z § 2 pkt 10, w myśl którego cena za odprowadzone ścieki to wielkość wyrażona w jednostkach pieniężnych, którą odbiorca usług jest obowiązany zapłacić przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu za 1 m^3 odprowadzonych ścieków lub za jednostkę miary powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową. Ów spójnik „lub" bywa traktowany jako możność wyboru przy rozliczaniu za odprowadzanie ścieków opadowych i roztopowych kanalizacją deszczową zarówno za $1m^3$, jak i 1 m^2 powierzchni. Faktycznie przy tzw. deszczówce możliwy jest jedynie wariant uzależniony od powierzchni[29].

[29] Według badań empirycznych IG „WP" z 2009 r., przedsiębiorstwa uwzględniają w taryfach zarówno ceny odnoszone do ilości (tj. jednostki objętości) ścieków opadowych i roztopowych, jak i do jednostki powierzchni, z której odprowadzane są te ścieki. Około połowa przedsiębiorstw odnosiła ceny do jednostki objętości ścieków, a druga połowa do jednostki powierzchni (Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 6/2009).

Wody opadowe lub roztopowe to ścieki „ujęte w otwarte lub zamknięte systemy kanalizacyjne, pochodzące z powierzchni zanieczyszczonych o trwałej nawierzchni, w szczególności z miast, portów, lotnisk, terenów przemysłowych, handlowych, usługowych i składowych, baz transportowych oraz dróg i parkingów" (art. 2 pkt 8 lit. c ustawy). W związku z tym przy ustalaniu i weryfikowaniu ceny za odprowadzanie ścieków opadowych i roztopowych kanalizacją deszczową trzeba wziąć pod uwagę następujące elementy:

1) opłaty za wody odpadowe i roztopowe mogą występować w postaci zarówno taryfy jednoczłonowej (tylko cena), jak również cena z opłatą abonamentową (por. § 5 pkt 5 lit. c),

2) jednostka miary powierzchni w przepisie nie jest wskazana. Powszechnie przyjmuje się, że jest to $1m^2$ powierzchni. Przeliczanie ceny na inne miary (np. ar) byłoby kłopotliwe przede wszystkim dla odbiorców, którym należy zapewnić łatwość obliczania i sprawdzania cen,

3) sposób ustalania ilości wód opadowych i roztopowych - przyjmuje się średni opad w okresie rozliczeniowym $[m^3/m^2]$ liczony jako średnia opadów z kilku ostatnich lat według danych z Instytutu Meteorologii i Gospodarki Wodnej,

4) sposób ustalania powierzchni. Występuje tu kilka możliwości:

- skierowanie zapytania (ankiety) do dostawcy ścieków opadowych i roztopowych,
- ustalenie powierzchni następuje samodzielnie przez przedsiębiorstwo, bez udziału podmiotu z którego powierzchni tzw. deszczówka jest odprowadzana. Konieczne jest wówczas korzystanie z dostępnej ewidencji gruntów i budynków,
- skorzystanie z tzw. prawa wstępu na teren nieruchomości odbiorcy usług w celu dokonania obliczeń (art. 7 pkt 4 ustawy); ten i powyższy sposób może być przydatny w razie odmowy współpracy przez dostawcę ścieków, podejrzenia błędnej lub fałszywej odpowiedzi,
- kolejny wariant jest jedynie teoretyczny, choć wart ponownego rozważenia: nie przyjęty projekt ustawy o zbiorowym (…) z 2006 r. przewidywał obowiązek dostawców ścieków opadowych i roztopowych poinformowania przedsiębiorstwa o powierzchni trwałej i zanieczyszczonej, w ciągu 3 miesięcy od dnia wejścia w życie zmiany ustawy,

5) nawierzchnia powinna być trwała, choć stopień jej trwałości może być różny. Przykładowo, przyjmuje się, że nawet zupełnie szczelna zlewnia doprowadza do kanału tylko do 90% wody deszczowej. Stąd cena powinna uwzględniać rodzaj i sposób zagospodarowania powierzchni. Natomiast jeżeli do kanalizacji deszczowej wprowadzana jest „deszczówka" z powierzchni pól, ogrodów, wówczas te ilości nie mogą być przyjęte do kalkulacji, mimo że faktycznie odprowadzanie ma miejsce (współczynnik spływu - ψ - dla terenów niezabudowanych wynosi 0,1 do 0,2, a dla parków i zieleńców od 0,0 do 0,1). Z uwagi na wielkość tego zjawiska, konstrukcje nowych rozwiązań w przepisach wymagają przemyśleń,

6) przy określaniu rodzaju i sposobu zagospodarowania powierzchni kontrowersje wzbudza obciążanie za odprowadzanie „deszczówki" z powierzchni dachów. Zgodnie z wyrokiem Sądu Apelacyjnego w Poznaniu Wydział I Cywilny z 2.02.2006 r. sygn. akt I ACa 1644/04, dachy również powinny być zaliczane do powierzchni trwałych[30]. Co wymaga podkreślenia, jest to wyrok o dużym znaczeniu, ponieważ został podjęty na skutek uprzedniego rozpoznania sprawy przez Sąd Najwyższy (postanowienie SN z 12.10.2005 r., III CZP 68/05), w którym SN kierując sprawę do ponownego rozpoznania wskazał, iż „przepisy ustawy o zbiorowym (...) wyraźnie wskazują, że wyliczenie obiektów z których powierzchni w razie zanieczyszczenia należy się zapłata za odprowadzanie ścieków z wód opadowych i roztopowych ma charakter przykładowy a nie wyczerpujący. Przemawia za tym zwrot „w tym", a obecnie „w szczególności". Natomiast znaczenie powołanego rozporządzenia Rady Ministrów dotyczącego odrębnego świadczenia, tj. opłaty za korzystanie ze środowiska, należnej

[30] W tej sprawie bezsporne było odprowadzanie przez pozwaną spółdzielnię wód opadowych do systemu kanalizacyjnego eksploatowanego przez powodową spółkę. Ta okoliczność usprawiedliwia w przekonaniu MWiK Spółki z o.o. żądanie zapłaty, przy czym spór dotyczy tylko kryterium ustalenia jej wysokości. Spółka żądała wyliczenia jej również z powierzchni dachów budynków spółdzielni, która zaprzecza, aby pojęcie ścieków odnosiło się do wód spadających na dachy.

urzędowi marszałkowskiemu (art. 277 ust. 1 u.p.o.ś) od powodowego przedsiębiorstwa wymagało analizy jurydycznej uwzględniającej zakres upoważnienia Rady Ministrów do wydania rozporządzenia (art. 290 ust. 2 u.p.o.ś) oraz sposób wypełnienia tego upoważnienia przez określenie opłat jednostkowych w kazuistycznie sformułowanych punktach mimo przykładowego („w tym") opisania w art. 3 pkt 38 lit. e), obiektów z powierzchni których należy się opłata środowiskowa. Analiza ta powinna doprowadzić sąd orzekający do konkluzji, czy z powierzchni pod budynkami (dachy) opłata w ogóle się należy. Pozytywne ustalenie tej okoliczności stanowiłoby kanwę rozważań jakie relacje zachodzą między obowiązkiem powodowego przedsiębiorstwa wobec województwa (beneficjenta opłaty środowiskowej), a obowiązkiem pozwanej Spółdzielni uiszczania ceny za usługę odprowadzania jej ścieków, niezależnym wszak od rodzaju obiektu lecz od spływania ich z powierzchni trwałych i zanieczyszczonych (art. 2 pkt 8 lit. c u.z.z.w.), bez względu na to czy są to powierzchnie gruntów, czy posadowionych na tym gruncie obiektów budowlanych".

Odnośnie tego typu sporu, przedsiębiorstwom wodociągowo-kanalizacyjnym nieoczekiwanie przyszedł z pomocą UOKiK, podzielając pogląd, iż „Dach mieści się niewątpliwie w kategorii powierzchnia zanieczyszczona o trwałej nawierzchni" (decyzja z 27.09.2007 r. Nr RKT - 43/2007, RKT-411-52/06/AW),

7) nie ma przepisu dotyczącego częstotliwości obciążania za ścieki opadowe i roztopowe w roku taryfowym. Obowiązuje kryterium okresu obrachunkowego (rozliczeniowego), który często bywa określony w regulaminie jako 1-miesięczny, chyba że strony w umowie postanowią inaczej. W ekstremalnym przypadku ustalenia opłaty rocznej (półrocznej), należy zasugerować, aby z uwagi na zryczałtowany charakter tej raty rocznej, cena (opłaty) była uiszczana w środku okresu, którego dotyczy. Nie następuje tu element „rozliczenia", tzn. nie jest sprawdzane wykonanie świadczenia wzajemnego ani też nie jest obliczana wysokość należności. Nie zachodzi zatem potrzeba oczekiwania na zakończenie okresu rozliczeniowego dla określenia wysokości należności pieniężnej. Z tego względu tak ustalony termin płatności powoduje, że interes i argumenty biznesowe stron są równomiernie wyważone,

8) przy ustalaniu ostatecznego obciążenia dostawcy „deszczówki" nie decyduje wskazanie urządzenia pomiarowego, tak więc podmiot ten zapłaci jednakową należność niezależnie od tego, jaką faktycznie ilość ścieków opadowych i roztopowych odprowadził. To, czy w roku obowiązywania taryf nastąpi pokrycie faktycznych kosztów przedsiębiorstwa jest elementem jego ryzyka gospodarczego,

9) należy zwrócić uwagę, że tabele – załączniki do rozporządzenia - nie są adekwatne dla przedstawienia danych dotyczących ścieków opadowych i roztopowych. Przedsiębiorstwo przedstawiając wniosek taryfowy musi więc dokonać pewnych modyfikacji tabel, czego nie można uznać za sporządzenie wniosku niezgodnie z przepisami,

10) można wyobrazić sobie, że wdrażanie taryf zawierających cenę za m^2 powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową z uwagi na ogromne trudności obliczenia tych powierzchni, brak współpracy dostawców tych ścieków i brak instrumentów prawnych przymuszających do współdziałania, może być etapowe, czyli nie wszyscy dostawcy tych ścieków zostaną objęci jednorazowo. Jednym z kryteriów może być np. „wielkość" powierzchni (§ 11 ust. 6). Przykładowo, w pierwszym etapie zostają obciążeni dostawcy ścieków posiadających co najmniej 300m^2 powierzchni, o której mowa w rozporządzeniu, i z którymi przed złożeniem wniosku taryfowego zawarto odpowiednie umowy. Jednak jeśli nawet jest to lista dostawców znana i zamknięta, nie można we wniosku taryfowym przedstawiać takiej listy podmiotów, ponieważ należy skonstruować uogólnioną grupę taryfową uwzględniającą w tym przypadku wielkość powierzchni.

Jak wspomniano powyżej, brak omawianej ceny może skutkować zarzutem braku formalnego we wniosku taryfowym, jeśli istnieją przesłanki do zamieszczenia takiej ceny. W uzasadnieniu jednej z uchwał o odmowie zatwierdzenia taryf (mazowieckie, 2007) wskazano, że „brak w taryfie ceny za odprowadzanie ścieków opadowych i roztopowych (…). W poprawionym wniosku Spółka złożyła jedynie deklarację, że podejmie niezwłoczne prace nad opracowaniem taryfy i systemem poboru opłat

za odprowadzanie ścieków opadowych i roztopowych, tak aby taryfa mogła być wprowadzona w najszybszym możliwym terminie".
W sytuacji wyjątkowej, orzecznictwo dopuszcza (z czym niełatwo się zgodzić) obciążanie za odprowadzanie „deszczówki" nawet w sytuacji braku odpowiedniej stawki w zatwierdzonej taryfie: „żaden przepis prawa obowiązującego w dacie wprowadzania przez Spółkę w życie taryf za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków w okresie objętym sporem, przed dniem 01.01.2007 r., nie przewidywał, że przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może pobierać należności za odprowadzanie wód opadowych, tylko wówczas gdy stawka takiej opłaty została ujęta w taryfie. Ponadto nie można określić pobierania przez Spółkę opłaty za odprowadzanie wód opadowych jako nieuczciwego w sytuacji, gdy Spółka świadczyła (…) taką usługę, a zasady ustalania takiej opłaty zostały uregulowane przez strony w umowie o odprowadzanie ścieków" (decyzja Nr RKT - 43/2007 z 27.09.2007 r., RKT-411-52/06/AW).

6. Punkt 5 formułuje zasady stosowania **stawki opłaty abonamentowej** na odbiorcę odnośnie **ścieków**. Trzeba podkreślić, że jest to stawka względnie obligatoryjna, zależy od uprzedniego (arbitralnego bądź uwzględniającego sugestie regulatora) przyjęcia taryfy wieloczłonowej (§ 14 pkt 2 lit. b). Przedsiębiorstwo ma możliwość wyboru pomiędzy:
- ustaleniem taryfy jednoczłonowej zawierającą jedynie cenę odniesioną do 1 m^3 odprowadzanych ścieków (§ 14 pkt 2 lit. a), bądź
- ustaleniem także dodatkowo opłaty abonamentowej dla działalności związanej ze zbiorowym odprowadzaniem ścieków (§ 2 pkt 11, § 5 pkt 5).
Jakkolwiek wybór jednego z powyższych wariantów jest suwerenną decyzją przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego, na terenie kraju jeszcze stosunkowo niewiele przedsiębiorstw decyduje się na wprowadzenie opłat abonamentowych dotyczących działalności zbiorowego odprowadzania ścieków. Jednak tendencja jest wzrostowa. Opłata abonamentowa może być stosowana w jednym, dwu lub trzech poniższych przypadkach:
a) w rozliczeniach za ilość odprowadzonych ścieków ustaloną na podstawie zużycia wody określonego zgodnie ze wskazaniami wodomierza głównego lub na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody,
b) w rozliczeniach za ilość odprowadzonych ścieków ustaloną zgodnie ze wskazaniami urządzenia pomiarowego,
c) w rozliczeniach za ścieki opadowe i roztopowe odprowadzane kanalizacją deszczową. Jednak w tym przypadku, o ile przedsiębiorstwo przyjmie taryfę dwuczłonową, zgodnie z § 13 ust. 5 w związku z § 13 ust. 3 pkt 2, do stawki opłaty abonamentowej nie wlicza się kosztów odczytu wodomierza lub urządzenia pomiarowego.

7. Stawka **opłaty za przekroczenie** warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych jest obligatoryjna, choć w praktyce niesłusznie zastępuje się ją umownym „pokryciem kosztów" przez odprowadzającego ścieki, unikając jednocześnie pojęcia „opłata", aby nie nasuwać skojarzeń, że podmiot ten musi pokryć stawkę nie wynikającą z zatwierdzonej taryfy. Wytłumaczeniem tej praktyki ma być niemożność przewidzenia z góry, jakie nastąpi przekroczenie i w związku z tym jakie wystąpią dodatkowe koszty przedsiębiorstwa. Mimo to usprawiedliwionym brakiem omawianej opłaty byłaby w zasadzie jedynie okoliczność, iż wobec np. braku przemysłu na terenie gminy przekraczanie warunków nie występuje, stąd ustalenie stawki byłoby bezprzedmiotowe.
Podobna jest ocena tego zagadnienia przez IG „WP": „podstawą naliczania jakichkolwiek opłat za świadczone przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne usługi stanowi taryfa, zatwierdzona przez radę gminy i opublikowana, zgodnie z procedurą określoną w art. 24 ustawy (…) Jedynym źródłem określającym zobowiązania pieniężne odbiorców usług jest taryfa. Nie można zatem pobierać innych opłat, poza tymi, które są określone w taryfie. Zwrócić trzeba uwagę, że sprawy opłat za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych

reguluje § 5 pkt 6 rozporządzenia (…) przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne nie ma prawnej możliwości stosowania wobec odbiorców usług kar administracyjnych za przekroczenie dopuszczalnych wskaźników zanieczyszczeń. Kary takie mogą być naliczane przez odpowiednie organy administracji publicznej, na podstawie wyraźnego upoważnienia określonego w ustawie"[31]. W dalszej części tej opinii Izby wskazuje się, że zgodnie z rozporządzeniem Ministra Budownictwa z dnia 14 lipca 2006 r. w sprawie sposobu realizacji obowiązków dostawców ścieków przemysłowych oraz warunków wprowadzania ścieków do urządzeń kanalizacyjnych (Dz. U 136, poz. 964), dostawca ścieków przemysłowych zobowiązany jest wprowadzić do urządzeń kanalizacyjnych ścieki nie przekraczające dopuszczalnych parametrów wskaźników zanieczyszczeń, określonych w załączniku. Stąd przedsiębiorstwo ma obowiązek przyjmować od odbiorców usług wyłącznie takie ścieki, które nie przekraczają dopuszczalnych parametrów wskaźników zanieczyszczeń. W przypadku przekroczenia tych wartości przez zakład przemysłowy, przedsiębiorstwo winno odmówić przyjęcia takich ścieków, a zakład w celu odprowadzania ścieków o określonej jakości powinien wybudować urządzenia podczyszczające.
Według pisma Ministra Transportu i Budownictwa z 10.01.2006 r. skierowanego do wojewodów, nie jest dozwolone także w regulaminie „nakładanie na odbiorców usług kar i dodatkowych, pozataryfowych opłat, w tym m. in. kar za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do kanalizacji miejskiej". Nie regulamin bowiem, leczy jedynie taryfa jest właściwym sposobem obciążania za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych.
Ilość odprowadzanych ścieków określa się w umowie (art. 6 ust. 3 pkt 1 ustawy). Przedsiębiorstwo powinno wiedzieć, jaką ilość jest zobowiązane odprowadzić, może bowiem nie być w stanie oczyszczać większej ilości ścieków. Wyżej wymienione rozporządzenie Ministra Budownictwa z 14 lipca 2006 r. określa dopuszczalne wartości wskaźników zanieczyszczeń w ściekach przemysłowych wprowadzanych do urządzeń kanalizacyjnych Jeżeli ilość wprowadzonych ścieków przemysłowych stanowi więcej niż 10% ogólnej ilości ścieków komunalnych, przedsiębiorstwo może ustalić niższe wskaźniki niż te, jakie wymieniono w załączniku do rozporządzenia.
W odniesieniu do ścieków przemysłowych, może nastąpić przekroczenie warunków normatywnych i stąd opłata za owo przekroczenie. W praktyce w taryfach spotyka się stawki opłat za następujące rodzaje przekroczeń warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych:
- temperatury
- wartości odczynu (pH)
- dopuszczalnego stężenia BZT5, ChZTcr
- dopuszczalnej wartości zawiesiny ogólnej
- przekroczenie dopuszczalnego stężenia azotu amonowego, fosforu ogólnego, chlorków, siarczanów, substancji powierzchniowo czynnych – anionowych, metali ciężkich (ołów, miedz, rtęć, nikiel, kadm, cynk, chrom), ogólnego węgla organicznego itd.
Opłatę za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych w zakresie temperatury i pH oblicza się w odniesieniu do 1 m^3 ścieków przemysłowych Opłatę za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych za pozostałe wskaźniki oblicza się za jednostkę ładunku (w kg zanieczyszczeń w ściekach przemysłowych).
W piśmiennictwie postuluje się usunięcie z rozporządzenia pkt 6 w § 5, bo w świetle ograniczonych możliwości zastosowania stawek taryfowych lepszym wariantem jest ustalanie opłat za przekroczenia w indywidualnych umowach. Trudności sprawiają:
- dowiedzenie, że przyczyną zwiększenia kosztów są przekroczenia określonych wskaźników,

[31] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 3/2009 oraz stanowisko zawarte w Nr 1/2007 w zakresie względnej obligatoryjności zamieszczenia opłaty za przekroczenie, tj. uzależnionej od możliwości wyłonienia kosztów dotyczących przekroczenia warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych będących w ich posiadaniu i dokonanie ich prawidłowej alokacji.

- ustalenie wysokości dodatkowych kosztów,
- założenie odpowiednich kont dla ewidencjonowania kosztów za przekraczanie,
- przypisanie kosztów dodatkowych różnym wskaźnikom zanieczyszczeń, tak aby ustalić odrębną stawkę dla każdego ze wskaźników,
- brak ciągłych pomiarów jakości i ilości ścieków odprowadzanych przez każdego dostawcę,
- przekraczanie wartości wskaźników zanieczyszczeń przez jednego z dostawców, gdy inni jednocześnie zmniejszają emisję zanieczyszczeń w ściekach, może nie powodować zakłóceń w oczyszczalni i powstawania dodatkowych kosztów (a jeżeli nie ponosi się dodatkowych kosztów, to nie ma powodów do ustalania dodatkowych opłat)[32].

8. Także stawka **opłaty za przyłączenie** do sieci wodociągowej lub kanalizacyjnej, która pojawiła się po raz pierwszy w przepisach w 2006 r., jest obligatoryjna. Na jej wysokość składają się koszty przeprowadzenia prób technicznych przyłącza, czyli np. koszty wynagrodzeń osób przeprowadzających te próby, koszty dojazdu, koszty wody zużytej do prób, koszty opracowania protokołów z prób, koszty tzw. „nawiertki". Brak opłaty byłby uzasadniony (bezprzedmiotowy) w wyjątkowych okolicznościach, kiedy w roku obowiązywania taryf przedsiębiorstwo nie planuje przyłączenia nowych odbiorców, a jeśli taka okoliczność pojawiłaby się, wówczas należałoby wystąpić z wnioskiem o zmianę taryfy poprzez dodanie do niej nowej stawki[33].
Brak stawki oznacza, że koszty składające się zwykle na stawkę opłaty za przyłączenie do sieci będą dalej pokrywane przez wszystkich odbiorców, co jest zaprzeczeniem intencji przepisu mającego prowadzić do obciążania tymi kosztami tylko podmiot przyłączany. Z kolei ewentualne pobieranie stawek opłat za przyłączenie do sieci na podstawie umowy cywilnoprawnej, a nie zatwierdzonych stawek opłat, byłoby ominięciem przepisów wymagających uprzedniego uchwalenia cen i stawek opłat, którymi będą obciążani odbiorcy usług.
Do stawki opłat za przyłączenie dolicza się podatek VAT. Choć jest oczywiste, że przyłączenie do urządzeń wodociągowo-kanalizacyjnych, tzw. odbiór przyłącza, jest konieczny do wykonywania usług zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, w praktyce jednak w przypadku tych stawek opłat, istnieją zarówno przedsiębiorstwa stosujące stawkę podatku VAT w wysokości 7% oraz takie (raczej większość), które stosują stawkę podatku w wysokości 22%. W razie wątpliwości istnieje możliwość wystąpienia do Urzędu Statystycznego w Łodzi (potwierdzającego stawkę PKWiU) o interpretację, czy usługi te należy zaliczyć do usług budowlanych i opodatkować je stawką VAT w wysokości 22%, czy też są to usługi z zakresu rozprowadzania wody i usługi w zakresie gospodarki ściekami opodatkowane obniżoną 7% stawką VAT.
Za stosowaniem stawki 7% przemawia dodatkowo wyrok ETS z 3.4.2008 r. w sprawie C 442/05 Finanzamt Oschatz *(urząd skarbowy)* przeciwko Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau Westelbien *(związek międzygminny do spraw dostawy wody pitnej i odprowadzania ścieków okręgu Torgau Westelbien)* wydany w odpowiedzi na pytanie prejudycjalne: „Czy przyłączenie instalacji właściciela nieruchomości (tzw. podłączenie indywidualne) do sieci dostawy wody przez spółkę dostaw wody w zamian za opłatę obliczoną w odrębny sposób jest objęte pojęciem „dostawa wody" w rozumieniu VI Dyrektywy (…) (załącznik D pkt 2 i załącznik H kategoria 2)?". ETS orzekł, że art. 4 ust. 5 w zw. z załącznikiem D pkt 2 do dyrektywy Rady 77/388/EWG z 17.5.1977 r. oraz art. 12 ust. 3 lit. a) w zw. z załącznikiem H kategoria 2 do tej dyrektywy, należy interpretować w taki sposób, że czynność indywidualnego podłączenia do stałej sieci dostawy wody nowego użytkownika należy do zakresu pojęcia „dostawa wody", a zatem podmiot prawa publicznego działający jako władza publiczna jest podatnikiem podatku VAT w tym zakresie. Państwa członkowskie mogą stosować obniżoną stawkę VAT do tej czynności pod

[32] Henryk Bylka, *Opłata za przekroczenie warunków*, „Przegląd Komunalny" Nr 2/2007.
[33] Podkreślić należy, że taka zasada obowiązuje w „taryfowaniu" przedsiębiorstw energetycznych - ciepłowniczych przed Prezesem URE.

warunkiem poszanowania zasady neutralności podatkowej, na której oparty jest wspólny system podatku VAT[34].

9. Inne opłaty w taryfach, nawet zatwierdzonych, są pozbawione podstawy prawnej. Przykładowo:
1) **opłata eksploatacyjna**. W uchwale rady gminy w sprawie zatwierdzenia taryfy (podlaskie, 2008), ustalono stałą opłatę eksploatacyjną w wysokości 0,70 zł/m-c od każdego punktu czerpalnego wody. Jako podstawę prawną rada gminy przywołała art. 24 ust. 1 ustawy oraz rozporządzenie taryfowe. Wojewoda słusznie uznał (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Podlaskiego z 25.06.2008 r., NK.II.AŁ.0911-30/08), iż rada gminy oprócz zatwierdzenia taryf nie posiada kompetencji do ustalenia takiej opłaty. Już na marginesie można dodać, iż w dalszej części uzasadnienia organ nadzoru trafnie zauważył, że „jakakolwiek opłata stała powinna stanowić część składową zatwierdzanej przez radę gminy taryfy, a tym samym powinna być przewidziana we wniosku składanym przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne do wójta o zatwierdzenie taryf. Ponadto żaden z przepisów ustawy ani żaden z przepisów rozporządzenia nie upoważniają rady do wprowadzenia we własnym zakresie opłat, które w jakikolwiek sposób obciążają odbiorców wody",
2) **opłata za ponowne przyłączenie** do sieci (po odcięciu). Według opinii IG „WP", jest to możliwe, o ile przewiduje to taryfa: „Dodatkową opłatę można pobrać pod warunkiem, że taką możliwość przewiduje taryfa i to tylko w przypadku przyłączenia do urządzeń wod-kan będących w posiadaniu przedsiębiorstwa wod-kan. Prawodawca nie rozróżnia, czy chodzi o pierwsze przyłączenie, czy o ponowne (*lege nono distinguente*). Dlatego też, jeżeli czynności (…) przedsiębiorstwa można zakwalifikować jako przyłączenie, to dopuszczalne jest pobieranie opłat. Odsetki są pobierane za opóźnienie w spełnieniu świadczenia i nie mają nic wspólnego z odcięciem przyłącza Są one niezależne od tego, czy odcięto przyłącze, czy też nie"[35]. Poglądu tego nie sposób podzielić, już z tego powodu, że taryfa nie może zawierać innych cen i stawek opłat, niż wymienione w § 5 rozporządzenia, a przedsiębiorstwo ma niewyartykułowany jeszcze w przepisach obowiązek wznowienia dostaw natychmiast, gdy ustaną przyczyny ich odcięcia. Z tego względu już tylko uzupełnieniem tego argumentu jest pogląd Ministra Transportu i Budownictwa zawarty w piśmie z 10.01.2006 r. kierowanym do wojewodów, że nie jest dozwolone: „Nakładanie na odbiorców usług kar i dodatkowych, pozataryfowych opłat, w tym m. in. (…) dodatkowych opłat za wznowienie usług po odcięciu przyłączy - ustawa nie przewiduje tego rodzaju ciężarów nakładanych na odbiorców usług"[36],
3) **opłata stała za użytkowanie wodomierza**. Rada Gminy działając w oparciu o art. 24 ust. 1 ustawy, podjęła uchwałę w sprawie wprowadzenia opłaty stałej w formie abonamentu za użytkowanie wodomierza głównego od każdego odbiorcy wody dostarczonej z wodociągów (wielkopolskie, 2008). W ocenie organu nadzoru powyższy przepis prawny nie przewiduje kompetencji rady gminy do wprowadzania jakichkolwiek opłat lub abonamentu bez podstawy prawnej oraz w drodze odrębnej uchwały. Z treści § 4 i 5 rozporządzenia wynika wyraźnie, z jakiego tytułu rada gminy może wprowadzić opłaty lub abonament i to jako część składową taryfy, a nie w drodze odrębnej uchwały. Rada gminy nie ma więc kompetencji do wprowadzenia opłaty abonamentowej za użytkowanie wodomierza głównego. Ponadto z treści art. 15 ust. 3 cytowanej ustawy wynika wyraźnie, że koszty nabycia, zainstalowania i utrzymania wodomierza głównego ponosi wyłącznie przedsiębiorstwo wodno-kanalizacyjne. Uchwała została podjęta bez upoważnienia wynikającego bezpośrednio z

[34] Agnieszka Ferek, *Warunki zastosowania obniżonej stawki VAT dla dostawy wody*, „Monitor Podatkowy" Nr 7/2008.
[35] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 6/2009.
[36] Także w rejestrze postanowień wzorców umowy uznanych za niedozwolone, pod numerem 1166 (wyrok SOKiK z 12.03.2007 r., XVII Amc 1/07) od dnia 16.05.2007 r. umieszczona jest klauzula abuzywna następującej treści: „Ponowne podłączenie Abonenta nastąpi wyłącznie po uregulowaniu zaległości wraz z dodatkową opłatą za ponowne włączenie określoną w cenniku.". Kierunek orzecznictwa w innych sektorach jest podobny.

ustawy (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Wielkopolskiego z 13.06.2008 r., NK.I-7.0911-285/08, www.poznan.uw.gov.pl),
4) **opłata za dokonanie odbioru tzw. podlicznika**. W odosobnionej argumentacji IG „WP", powołującej się na tzw. prawo wstępu, stwierdza się: „z treści art. 7 ustawy wynika, że przeprowadzenie kontroli urządzenia pomiarowego, wodomierza głównego lub wodomierzy zainstalowanych przy punktach czerpalnych i dokonywanie odczytu ich wskazań oraz dokonania badań i pomiarów, należy do przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego w ramach zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. Ani ustawa, ani rozporządzenie (…) nie wprowadzają odrębnych zasad postępowania dla tych czynności dokonywanych po raz pierwszy i po raz kolejny"[37]. Pogląd ten zdaje się być raczej wyrazem przekonania, że każdy stan faktyczny jest uregulowany przepisami ustawy, a tak przecież nie jest. Pobieranie powyższych opłat jest niezasadne,
5) opłata za **wydanie warunków technicznych** na przyłącze, opłata za uzgodnienie projektu technicznego na przyłącze itd. Słusznie IG „WP" stwierdza, że rozporządzenie „taryfowe" takich opłat (cen) nie przewiduje[38].

10. W zatwierdzaniu taryf ważna jest też kwestia odpowiedniego **nazewnictwa**, które powinno być zgodne z ustawową nomenklaturą. Przykładowo, w taryfie zatwierdzonej przez radę miejską została wymieniona „opłata ryczałtowa za wodę i za odprowadzane ścieki w lokalach nieopomiarowanych". Zdaniem organu nadzoru, tak sformułowana opłata nie mieści się w katalogu opłat, które mogą zawierać taryfy (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Świętokrzyskiego z 23.12.2008 r., NK.I-0911/158/08).
Inny przykład wadliwego nazewnictwa to uchwała (wielkopolskie, 2008), w której rada powołując się na przepisy art. 18 ust. 2 pkt 15 u.s.g. w związku z art. 174 ust. 1 i 4 ustawy o finansach publicznych ustaliła stawki dotacji przedmiotowej do opłat za pobraną wodę i ścieki wprowadzone do zbiorowych urządzeń kanalizacyjnych. W ocenie Kolegium RIO w Poznaniu (uchwała Nr 8/357/2008 z 16.04.2008 r.), ustalenie ww. stawki „jest w istocie ustaleniem dopłaty o której mowa w art. 24 ust. 6 ustawy", stąd Kolegium Izby ograniczyło swoje działanie nadzorcze do stwierdzenia nieważności tej części uchwały.

Rozdział 2
Kryteria ustalania niezbędnych przychodów

§ 6. [Składniki niezbędnych przychodów]

Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne ustala niezbędne przychody dla potrzeb obliczenia taryfowych cen i stawek opłat planowanych na rok obowiązywania taryf, uwzględniając w szczególności:
1) koszty eksploatacji i utrzymania, w tym:
a) amortyzację lub odpisy umorzeniowe,
b) podatki i opłaty niezależne od przedsiębiorstwa,
c) opłaty za korzystanie ze środowiska;
2) koszty zakupionej przez siebie wody lub wprowadzania ścieków do urządzeń kanalizacyjnych niebędących w jego posiadaniu;
3) spłaty rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia;
4) spłaty odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek;
5) należności nieregularne;
6) marżę zysku.

[37] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 4/2008.
[38] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 1/2009.

1. Pojęcie **niezbędnych przychodów** zostało zdefiniowane w art. 2 pkt 2 ustawy. Jest to „wartość przychodów w danym roku obrachunkowym, zapewniających ciągłość zbiorowego zaopatrzenia w wodę odpowiedniej jakości i ilości i zbiorowego odprowadzania ścieków, które przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne powinno osiągnąć na pokrycie uzasadnionych kosztów, związanych z ujęciem i poborem wody, eksploatacją, utrzymaniem i rozbudową urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych, oraz osiągnięcie zysku". Choć warto tą definicję w tym miejscu przypomnieć, na tle komentowanego rozporządzenia nie wnosi ona nic nowego, ponieważ dopiero rozporządzenie tą definicję ujmuje szczegółowiej i w tym zakresie między jednym a drugim aktem prawnym nie ma sprzeczności.
W § 6 ustalono co wchodzi w skład niezbędnych przychodów. Wyliczenie to jest przykładowe, o czym świadczy zwrot „w szczególności". Podobnie było w rozporządzeniu taryfowym z 2002 r., choć w tamtym przypadku było to bardziej uzasadnione, tym bardziej, że Autor ówczesnego rozporządzenia „zapomniał" o niektórych kosztach. Pozostawienie wyliczenia kosztów jako przykładowego katalogu sprawia problem interpretacyjny, ponieważ możliwości ujęcia w niezbędnych przychodach innych kosztów lub składników, niż wymienione w § 6 przeczy wzór w tabeli C i D – załącznikach do rozporządzenia. W tabelach tych potraktowano wyliczenie niezbędnych przychodów jako wyczerpujące i dlatego musiałoby stanowić naruszenie normatywnego wzorca, zarówno:
- wliczenie nie wymienionych kosztów do innej pozycji,
- wyodrębnienie dodatkowej pozycji w tabeli C i D, której tam nie przewidziano.
Powodowałoby to w rezultacie ową „niezgodność z przepisami", dającą prawo radzie gminy do odmowy zatwierdzonych taryf.

2. Przedsiębiorstwo uwzględnia w niezbędnych przychodach koszty **amortyzacji lub odpisów umorzeniowych**. Ustalone w taryfie koszty amortyzacji mają na celu stopniowe odtworzenie składników majątku trwałego, a w przypadku jeśli został zaciągnięty kredyt na sfinansowanie inwestycji, to również na spłatę rat kapitałowych od tego kredytu. Przez środki trwałe w świetle przepisów o rachunkowości rozumie się rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki lub oddane do używania na podstawie najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Składniki majątku trwałego, zgodnie ze szczegółowym podziałem środków trwałych według Klasyfikacji Środków Trwałych[39], stanowią:
Grupa 0 - Grunty
Grupa 1 - Budynki i lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu niemieszkalnego
Grupa 2 - Obiekty inżynierii lądowej i wodnej
Grupa 3 - Kotły i maszyny energetyczne
Grupa 4 - Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania
Grupa 5 - Specjalistyczne maszyny, urządzenia i aparaty
Grupa 6 - Urządzenia techniczne
Grupa 7 - Środki transportu
Grupa 8 - Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie
Grupa 9 - Inwentarz żywy
Symbol klasyfikacyjny decyduje o wysokości stawek amortyzacyjnych dla poszczególnych środków trwałych. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych zawiera wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych[40]. Zgodnie z art. 16i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podatnicy mogą podane w „Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych" stawki dla poszczególnych środków

[39] Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. Nr 112, poz. 1317 ze zm.).
[40] Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.), Załącznik Nr 1 - Wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych.

trwałych podwyższać lub obniżać na zasadach tam określonych. Odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe od środków trwałych dokonuje się w drodze systematycznego, planowego rozłożenia jego wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji. Podatnicy - osoby prawne ustalają stawki amortyzacyjne dla poszczególnych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej środków trwałych, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym tę wartość wprowadzono do ewidencji, do końca miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym postawiono je w stan likwidacji.
Nawiązując do wspomnianych możliwości obniżenia rocznych stawek amortyzacyjnych, w sytuacjach dużych projektów inwestycyjnych najbardziej dotkliwe finansowo są stawki amortyzacji w pierwszych latach. Można wówczas uchwałą zarządu czasowo (nawet do 5 lat) ustalić niższe stawki amortyzacji. Wartość amortyzacji naliczana jest od wartości początkowej i nie jest waloryzowana. Dlatego po zakończeniu programu inwestycyjnego realna wartość amortyzacji będzie spadać.
W piśmiennictwie dostrzeżono, że kalkulowane i naliczane koszty amortyzacji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych nie powinny być mniejsze od jednej czwartej, a mogą być nawet większe od jednej trzeciej wszystkich kosztów dostarczania wody i odprowadzania ścieków. Dodaje się do nich jeszcze podatek od nieruchomości, który może przekraczać nawet 40 % kosztów amortyzacji. W sumie, koszty te mogą stanowić więcej niż połowę niezależnych od ilości świadczonych usług kosztów stałych, które w kalkulacjach niezbędnych przychodów sięgają nawet aż 80 %[41].
Konieczność uwzględnienia amortyzacji może pojawić się w połowie okresu obowiązywania nowych taryf i być uwarunkowane uprzednią zgodą gminy na przekazanie przedsiębiorstwu aportem infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej. Wojewódzki Sąd Administracyjny nie dostrzegł nieprawidłowości w tym, że „wniosek o zatwierdzenie taryf został złożony w dwóch wariantach, z których jeden uwzględniał aktualny stan majątkowy wnioskodawcy, a drugi stan majątkowy wnioskodawcy po ewentualnym przekazaniu przez gminę w formie aportu rzeczowego infrastruktury kanalizacyjnej" (wyrok WSA w Krakowie z 24.07.2007 r., III SA/Kr 348/07).

3. W skład **podatków i opłat niezależnych od przedsiębiorstwa,** występujących zawsze przy prowadzeniu działalności, wchodzą przede wszystkim ustanawiane przez gminę - zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych - podatek od nieruchomości, opłaty wynikające z ochrony środowiska, a także opłaty skarbowe, sądowe i notarialne, PFRON, za wieczyste użytkowanie gruntów, opłaty za umieszczenie urządzeń w pasie drogowym, opłaty za zajęcie pasa drogowego, inne podatki i opłaty lokalne: podatek od środków transportowych, za usuwanie drzew i krzewów, od czynności cywilnoprawnych, itd.
Jednym z najistotniejszych obciążeń finansowych jest **podatek od nieruchomości**. Do końca 2000 r. zwolnione były z podatku od nieruchomości rurociągi i przewody sieci rozdzielczej wody, budowle służące do odprowadzania i oczyszczania ścieków, budynki lub ich części bezpośrednio związane z procesem poboru i uzdatniania wody. Zwolnienie to zostało uchylone poprzez art. 4 ustawy z dnia 13 października 2000 r. w sprawie zmiany ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 95, poz. 1041). Zmiana ta spowodowała istotny wzrost obciążeń podatkowych w imię wzrostu dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Można przypuszczać, że w niektórych przypadkach gmina zmniejszy wymiar wspomnianego podatku lub odstąpi od jego poboru, jednak nie zawsze jest to możliwe. W sytuacji poboru tego podatku od przedsiębiorstwa mającego siedzibę w większej gminie sąsiedniej, dochodzi do sporów wówczas, gdy przedsiębiorstwo to przestanie uśredniać ceny i dla gminy pobierającej podatek obliczy odrębną cenę uwzględniającą podatek od (zwłaszcza

[41] Henryk Bylka, *Zasady finansowania inwestycji wod-kan*, „Przegląd Komunalny" 11/2008.

przewymiarowanej) sieci. Podatek od nieruchomości może stanowić nawet do 10% wartości kosztów ogółem i jest to wielkość rosnąca.

4. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne korzystające ze środowiska ustala we własnym zakresie wysokość należnej **opłaty za korzystanie ze środowiska** i wnosi ją na rachunek właściwego urzędu marszałkowskiego (art. 284 ust. 1 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. - Prawo ochrony środowiska (Dz. U. z 2001 r. Nr 62, poz. 627 z zm.). Samodzielne obliczenie opłat następuje bez wydania w tym względzie decyzji administracyjnej. Opłata za korzystanie ze środowiska jest ponoszona m. in. za: pobór wód, wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi. Podmiot korzystający ze środowiska wnosi opłatę do końca miesiąca następującego po upływie każdego półrocza, tak więc za pierwsze półrocze – do końca lipca, a za drugie półrocze – do końca stycznia. Minister właściwy do spraw środowiska, nie później niż do dnia 31 października każdego roku, ogłasza w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski", wysokość stawek opłat na rok następny, uwzględniając dotychczasowe zmiany wysokości stawek oraz ich podwyższenie w stopniu odpowiadającym średniorocznemu wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem ogłaszanemu przez Prezesa GUS. W związku z tym, jeżeli przeliczenie opłat nie będzie ogłoszone w „Monitorze Polskim", będzie to oznaczać, że stosuje się dotychczasowe stawki[42]. Jednak we wniosku taryfowym istnieje możliwość powołania się na planowane stawki na rok obowiązywania taryf (§ 8 ust. 1 pkt 3).
Jeżeli przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne jako podmiot korzystający ze środowiska nie posiada wymaganego pozwolenia na pobór wód lub wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi ponosi opłaty podwyższone o 500 %. Opłaty podwyższone mają charakter sankcji za niedopełnienie obowiązku, jakim jest uzyskanie wymaganego pozwolenia, jednak są traktowane tak jak inne opłaty i w związku z tym mogą stanowić niezbędne przychody. Opłaty podwyższone w dalszym ciągu są opłatami, a nie karami, ustawa – Prawo ochrony środowiska nie przewiduje kar (administracyjnych, pieniężnych) za brak wymaganego pozwolenia, a opłaty w sumie sześciokrotnie wyższe wnoszone są tak, jak opłaty zwykłe, czyli podmioty ustalają ich wysokość we własnym zakresie.
Wysokość opłaty za korzystanie ze środowiska może być podstawą do różnicowania cen dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług na podstawie udokumentowanych różnic kosztów zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków (art. 20 ust. 3 ustawy). Zróżnicowane stawki (dla gospodarstw domowych, odbiorców przemysłowych) są właśnie ową udokumentowaną różnicą kosztów. W konkretnej sprawie UOKiK zarzucił dostawcy wody, iż „przedsiębiorca ten w sposób nierzetelny, w oderwaniu od obowiązującego wówczas rozporządzenia w sprawie opłat za korzystanie ze środowiska oraz w sposób odbiegający od faktycznie ponoszonych kosztów, przyjął wysokość kosztów opłat za korzystanie ze środowiska. Tym samym wysokość tego kosztu przyjęta w kalkulacji jest nieekwiwalentna, w stosunku do rzeczywiście ponoszonych przez PWiK kosztów z tego tytułu. Z kolei przyjęcie w sposób nieuprawniony we wniosku o zatwierdzenie taryf, wbrew obowiązującym przepisom wykonawczym, iż koszt poboru wody dla gospodarstw domowych i odbiorców przemysłowych jest taki sam, spowodował, iż przedsiębiorca ten nie dokonał alokacji kosztu zaopatrzenia w wodę na grupy odbiorców: gospodarstwa domowe oraz przemysłowych odbiorców usług. Brak odpowiedniej alokacji kosztów spowodował z kolei, wyodrębnienie tylko jednej grupy odbiorców usług i jednej opłaty za dostawę wody. Działania takie spowodowały, iż gospodarstwa domowe uiszczały opłaty za dostawę wody w wysokości nieekwiwalentnej do ponoszonych przez PWiK kosztów z tego tytułu. Tym samym opłata za pobór wody uiszczana przez gospodarstwa domowe w tej samej wysokości co odbiorcy przemysłowi, jest bezzasadna i nie posiada ekwiwalentu w ponoszonych przez tego przedsiębiorcę kosztach z tego tytułu, co czyni tę cenę nieuczciwą" (decyzja UOKiK z 20.10.2006 r., Nr RKT 72/2006).

[42] Tak też: *Prawo ochrony środowiska. Komentarz*, Janina Ciechanowicz-McLean Zbigniew Bukowski Bartosz Rakoczy, wyd. 1 Warszawa 2008, s. 481.

5. Kontynuując rozważania dotyczące pkt 1 w § 6, zauważyć należy, że koszty eksploatacji i utrzymania zostały wymienione w rozporządzeniu przykładowo („w tym") i wybiórczo, zabrakło kosztów istotnych z punktu widzenia wysokości ustalanych cen i stawek opłat, tj.:
- kosztów materiałów – zużycie materiałów w działalności operacyjnej przedsiębiorstwa, tj. materiały podstawowe, materiały pomocnicze, paliwo, części zamienne maszyn i urządzeń, inne,
- kosztów energii – zużycie obcej energii elektrycznej, cieplnej, gazu, pary oraz opłaty abonamentowe za te media,
- kosztów usług obcych – usługi remontowe, naprawy i konserwacja, usługi transportowe, usługi sprzętowe, laboratoryjne, legalizacji wodomierzy i urządzeń pomiarowych, pozostałe usługi obce,
- kosztów wynagrodzeń,
- ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń na rzecz pracowników,
- pozostałych kosztów – koszty reklamy, usługi bankowe, podróże służbowe, koszty reprezentacji, inne np. koszty ubezpieczeń majątkowych i osobowych.

Pominięcie tych kosztów w treści § 6 nie oznacza niemożności ich uwzględnienia we wniosku taryfowym.

6. Niezbędne przychody obejmują także **koszty zakupu wody** lub koszty wprowadzania ścieków do urządzeń kanalizacyjnych niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego (hurt). W tym przypadku przedsiębiorstwo nie ponosi kosztów ujmowania wody wobec części bądź całości wody dostarczanej następnie odbiorcom. Cena zakupu wody (hurtowego odprowadzania ścieków) wynika z zawartej umowy z jej dostawcą i na etapie zatwierdzania taryfy nie może być przedmiotem weryfikacji ponoszonych w związku z tym kosztów przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta). Odrębną kwestią jest, że owe ceny umowne mogą być w praktyce silnie zawyżone, o czym przesądza monopol sąsiedniej gminy i liczne spory sądowe i antymonopolowe. W każdym razie do ceny zakupu wody (ceny hurtowego odprowadzania ścieków) nie może być doliczona marża zysku, a jeśli jest, bywa przedmiotem weryfikacji wniosku taryfowego.
W roku obowiązywania taryf cena zakupu wody może się zmienić. Jeśli potwierdzają to umowy, oczywiście można uwzględnić podwyżkę. Jednak trudno uzasadnić działanie przedsiębiorstwa które wlicza do niezbędnych przychodów zawyżone koszty zakupu wody tylko na podstawie otrzymanej informacji o ewentualnej przewidywanej podwyżce ceny wody, tj. takiej która później nie nastąpiła lub nastąpiła w innym terminie lub wysokości. Warto więc zadbać o korelację zmian ceny wody w hurcie z terminami składania wniosków taryfowych (te same uwagi dotyczą wprowadzania ścieków do urządzeń kanalizacyjnych niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa).

7. Aby umożliwić przedsiębiorstwu pozyskanie środków na rozpoczęcie lub kontynuację inwestycji ujętej w wieloletnim planie rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych, konieczne jest uwzględnienie w niezbędnych przychodach, obok kosztów ustalonych na podstawie ewidencji księgowej, również kosztów koniecznych do sfinansowania tych inwestycji zaciągniętym kredytem lub pożyczką, tj. spłaty rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia w okresie, do kiedy faktycznie raty są spłacane oraz spłaty odsetek od zaciągniętych kredytów i pożyczek w części nie obciążającej kosztów inwestycyjnych. Powyższe pozycje mogą pojawiać się jednocześnie lub każda z nich indywidualnie, w zależności od faktycznego ich występowania.

8. Należności nieregularne ustala się na podstawie odpisów aktualizujących te należności, a ich wartość uprawdopodabnia się w sposób określony w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Ustala się je jako składnik niezbędnych przychodów na podstawie kosztów, poniesionych w roku obrachunkowym poprzedzającym rok, w którym wprowadzona jest taryfa, ustalonych na podstawie ewidencji księgowej kosztów sporządzonej zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem planowanych zmian warunków ekonomicznych wpływających na poziom kosztów w roku obowiązywania taryfy. Zob. też uwagi do § 9.

9. Marża zysku nie wynika obecnie wyłącznie z analizy nakładów na przedsięwzięcia inwestycyjne związane z modernizacją i rozwojem (jak stanowiła ustawa do 2005 r.), jej wysokość jest limitowana jedynie „ochroną interesów odbiorców przed nieuzasadnionym wzrostem cen" (art. 23 ust. 2 pkt 1 lit. e ustawy). Cytowany przepis stanowi jedynie kryterium, jakim powinien kierować się Minister przy wydaniu rozporządzenia, zaś w § 6 pkt 6 nie powtórzono tego zwrotu. Mimo to nakaz miarkowania marży zysku można pośrednio wyczytać z treści § 3 pkt 1 lit. b, nakazującego ochronę odbiorców usług przed nieuzasadnionym wzrostem cen i stawek opłat. Autor rozporządzenia włączył do zakresu ochrony także nieuzasadniony wzrost stawek opłat, choć bez ustawowego upoważnienia. Skrytykować należy tu przede wszystkim zakres upoważnienia w ustawie, a dopiero później wykonanie tej delegacji w rozporządzeniu.

W praktyce przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne (zwłaszcza zakłady budżetowe, spółki komunalne) rezygnują z tej pozycji, ustalając marżę w wysokości „0". Jednak w przypadku faktycznego ustalenia marży, pozycja ta należy zawsze do najczęściej ocenianych przez organy gminy. Wątpliwości budzą zarówno przypadki (sporadycznie występujące) ustalania „ujemnej" marży zysku, jak i marży wygórowanej. Obydwa przypadki bywają powodem odmów zatwierdzenia taryf. Ingerencja wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w wysokość marży jest możliwa, a w razie odmowy korekty wniosku (tzw. autopoprawki), organ wykonawczy gminy może przygotować projekt uchwały odmawiającej zatwierdzenia. Jednak warto tu przytoczyć znaną zasadę, iż każdy przypadek należy rozpatrywać oddzielnie, a podjęta uchwała będzie podlegać dalszej ocenie. W każdym razie organ wykonawczy gminy może jedynie podejmować wysiłki, aby wysokość marży zysku ograniczyć, ale nie zupełnie ją wyeliminować, skoro właśnie przepisy ową marżę wprowadziły. Innymi słowy, „osiąganie zysku przez podmiot gospodarczy jest warunkiem utrzymania się na rynku, gdyż umożliwia rozwój. Nie można zatem oczekiwać od podmiotu świadczącego takie usługi, aby dobrowolnie rezygnował z zysku w części lub całości" (ciągle aktualny wyrok Sądu Antymonopolowego z 24.04.2002 r., XVII Ama 73/01, który zapadł w odniesieniu do gospodarki komunalnej).

W praktyce można spotkać się z różnicowaniem marży zysku. Nie zawsze jest to akceptowane. W uzasadnieniu jednej z uchwał stwierdza się, iż „w ustaleniach poziomu niezbędnych przychodów Spółka zastosowała różne marże zysku: 5% dla zaopatrzenia w wodę (…) 20% dla odprowadzania ścieków (…) Kontrolowani nie przedstawili uzasadnienia dla zastosowania procentowych różnic" (fragm. uchwały o odmowie zatwierdzenia taryf, śląskie 2008). W cytowanym przypadku powodem odmowy zatwierdzenia taryf był raczej brak przekonywującego uzasadnienia różnic marży zysku oraz wygórowana marża dla odprowadzania ścieków, niż przekonanie o niedopuszczalności różnic w tym zakresie w odniesieniu do różnych rodzajów prowadzonej działalności. Różnicowanie marży zysku wręcz przewidywały przepisy rozporządzenia taryfowego z 2002 r., zaś obecnie istnieje większa w tym zakresie dowolność. Przykładowo, wobec konieczności dużej podwyżki ceny wody przedsiębiorstwo nalicza marżę zysku tylko dla odprowadzania ścieków.

Mimo problemów z forsowaniem marży zysku, nie można jednak skutecznie postulować, aby kwestia wysokości marży zysku została określona w przepisach prawnych konkretną - sztywną lub maksymalną cyfrą[43].

Wreszcie pojawia się odosobniony, a raczej przeciwny do praktyki pogląd, że „przedsiębiorstwo ma ustawowy obowiązek, wynikający z ww. definicji określania planowanego zysku; innymi słowy - przedsiębiorstwo ma obowiązek wykazać się planowanym zyskiem przy sporządzaniu wniosku taryfowego. Jeśli zatem we wniosku zostaną określone planowane zyski na poziomie 0 %, to należy uznać to za sprzeczność z wyżej cytowaną definicją"[44]. Jednakże słuszna jest ocena IG „WP", iż

[43] Takie rozwiązanie już istniało w ciepłownictwie i przetrwało jedynie 2 lata. Chodzi tu o rozporządzenie taryfowe dla ciepła z 1998 r. które przewidywało maksymalnie 10-procentową marżę zysku. W kolejnym rozporządzeniu z 2000 r. ten przepis nie przetrwał, ponieważ premiował przedsiębiorstwa o najwyższych cenach.

[44] Bogusław Dziadkiewicz, *Definicje legalne*, „Wspólnota" Nr 34/2008.

kalkulacja zysku jest gwarancją minimalizacji strat w przypadku wzrostu poniesienia kosztów ponad poziom kalkulowany i nie jest uzasadniona rezygnacja z kalkulacji marży zysku w taryfie w sytuacji, gdy działalność przedsiębiorstwa generuje straty[45].
Tak więc możliwość naliczenia marży zysku jest:
- limitowana ekonomiczną ochroną interesów odbiorców usług,
- uprawnieniem, którego nie można przedsiębiorstwa pozbawić,
- uprawnieniem, z którego przedsiębiorstwo może samodzielnie zrezygnować,
- cel, na który przeznaczono marżę zysku nie został określony (rozporządzenie w § 7 ust. 1 precyzuje koszty z § 6 pkt 1-5, pomijając § 6 pkt 6).

10. W praktyce niejednokrotnie uwzględnia się w niezbędnych przychodach **inne koszty**, co prowadzi najczęściej do komplikacji na etapie zatwierdzania taryf lub w postępowaniu antymonopolowym, np:
1) Koszty wywozu ścieków beczkami asenizacyjnymi do stacji zlewnych. W sytuacji, kiedy nawet pośrednio stacje zlewne służą do wprowadzania ścieków do systemów kanalizacji sanitarnej, stacja zlewna nie jest urządzeniem kanalizacyjnym, o którym mowa w art. 2 pkt 14 ustawy. Stacje zlewne to „instalacje i urządzenia zlokalizowane przy kolektorach sieci kanalizacyjnych lub przy oczyszczalniach ścieków służące do przyjmowania nieczystości ciekłych dowożonych pojazdami asenizacyjnymi z miejsc gromadzenia" (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach - Dz. U. z 2005 r. Nr 236, poz. 2008 ze zm.). Warunki wprowadzenia nieczystości ciekłych do stacji zlewnych określa rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 17 października 2002 r. (Dz. U. Nr 188 poz. 1576). Odrębność regulacji uniemożliwia wliczenie kosztów eksploatacji i utrzymania stacji zlewnych przy kalkulacji taryf dla wody i ścieków[46]. W związku z tym, w taryfach dla wody i ścieków nie powinno być stawek opłat za usługi usuwania nieczystości ciekłych beczkami asenizacyjnymi, nawet jeśli właścicielem stacji zlewnej (jest to „jednostka organizacyjna oraz osoba posiadająca stację zlewną w zarządzie lub użytkowaniu, a także inne podmioty władające stacją zlewną") jest jednocześnie przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne. A skoro ten zakres usług nie może być przedmiotem taryf, tym bardziej nie może być przedmiotem dopłat na podstawie ustawy o zbiorowym (…): „Ustalona w kwestionowanej uchwale dopłata dla dostarczających ścieki do zbiorczej kanalizacji beczkami asenizacyjnymi również nie znajduje żadnego uzasadnienia prawnego. Nie ustalono bowiem w taryfie opłaty za usługi świadczone przez Zakład w tym zakresie. Przedmiotowe opłaty, a zatem również dopłaty, nie mogą być ustalone w taryfach, gdyż ustawa o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków nie reguluje tych kwestii. Zgodnie z art. 1, art. 2 pkt 3, 7, 10, 16 i 20 ustawa reguluje zasady zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, a zatem nie obejmuje ona zaopatrzenia w wodę lub odprowadzania ścieków, gdy nie mają one charakteru zbiorowego, np. poboru wody podziemnej lub odprowadzania ścieków do zbiorników na nieczystości płynne. Opłaty ustalane i pobierane przez przedsiębiorstwa wodociągowo - kanalizacyjne są rodzajem należności publicznoprawnych m.in. za udostępnienie urządzeń kanalizacyjnych będących w posiadaniu przedsiębiorstwa, czyli urządzeń służących do odprowadzania ścieków bytowych i komunalnych. Zbiorniki bezodpływowe, w których gromadzone są nieczystości ciekłe pozostają w posiadaniu właścicieli nieruchomości i nie należą do urządzeń kanalizacyjnych. Obowiązki właścicieli nieruchomości, które nie są przyłączone do sieci kanalizacyjnej, dotyczące sposobu postępowania z nieczystościami ciekłymi określone zostały przepisami ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach" (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Świętokrzyskiego z 31.03.2009 r., NK.I - 0911/41/09).

[45] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 5/2009.
[46] Tak również: Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 7/2009.

2) Koszty upomnień. Część odbiorców nie reguluje terminowo należności. Powoduje to konieczność ponoszenia dodatkowych kosztów z tytułu upomnień[47] i wezwań do zapłaty wysyłanych przesyłką poleconą, powiadamiania powiatowego inspektora sanitarnego, dojazdu pracowników w celu odcięcia dostaw wody, przy czym niektórzy odbiorcy regulują należności w ostatniej chwili, tuż przed odcięciem. Powstaje pytanie jak w świetle obowiązującego prawa obciążać odbiorców nie regulujących należności terminowo z tytułu kosztów egzekucyjnych, m. in. upomnień[48].

Jak wspomniano w uwadze 1, w § 5 rozporządzenia taryfowego z 2002 r. taryfy „w szczególności zawierały", więc była możliwa w taryfie następująca pozycja: „Opłaty pobierane będą również za doręczenie upomnienia za nieterminowe regulowanie należności za ścieki na zasadach, jak określono w postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Pobierane koszty upomnienia wynoszą czterokrotną wartość opłaty dodatkowej pobieranej przez państwowe przedsiębiorstwo użyteczności publicznej „Poczta Polska" za polecenie przesyłki listowej" (fragm. uchwały zatwierdzającej taryfy, mazowieckie, 2006). Obecnie taka opłata w taryfie nie może się znaleźć.

Większość przedsiębiorstw - jak się wydaje - wkalkulowuje koszty upomnień do taryfy. Jak wspomniano w uwadze 1, zdaje się za tym przemawiać zdanie wstępne w § 6, gdzie użyto zwrotu „w szczególności". Ów zwrot umożliwiałby wliczyć do niezbędnych przychodów koszty upomnień. Jednakże idąc dalej, tej możliwości przeczy wzór w tabeli C i D – załącznikach do rozporządzenia taryfowego, nie pozwalający na wliczenie kosztów upomnień (windykacji) do innej pozycji, ani rozszerzenie tabeli.

Innym wariantem wkalkulowania kosztów upomnień do taryfy jest odosobniona raczej praktyka niektórych przedsiębiorstw, iż koszty upomnień są wyszczególnione w taryfach, nie poprzez wyodrębnienie specjalnie skonstruowanej stawki, lecz poprzez informację w rozdziale 5 taryf – „Warunki rozliczeń…" o jej pobieraniu, np.: „Nieprzestrzeganie terminów zapłaty skutkuje sankcjami w postaci wysyłanych upomnień, zawiadomień o terminach odcięcia dostaw wody i odbioru ścieków. Koszty upomnień i zawiadomień pokrywa Odbiorca" (fragm. uchwały zatwierdzającej, lubelskie, 2005). Zamieszczanie takiego zwrotu jest ryzykowne, także z tego powodu, iż w cytowanej formie zwrot jest niewyczerpujący, odbiorca nie wie, jakiej kwoty za upomnienie może oczekiwać, zaś jednym z fundamentalnych praw odbiorcy - konsumenta jest prawo uzyskania wyczerpującej informacji od kontrahenta - przedsiębiorcy.

Oto trzy warianty rozwiązania kosztów upomnień:

1) Przedsiębiorstwo wlicza koszty upomnień do taryfy w pozycji marża zysku. Efektem byłaby konieczność podwyżki wszystkim odbiorcom usług, także tym płacącym w terminie. Nie jest to subsydiowanie skrośne (między grupami taryfowymi), ponieważ w każdej grupie znajdują się nie płacący terminowo.

2) W praktyce przedsiębiorstw także przyjmuje się, być może wyjątkowo, uregulowanie kwestii upomnień w prawie miejscowym - regulaminie. Oto takie przykładowe sformułowanie (dolnośląskie,

[47] W sektorze wodociągowym brak orzecznictwa jak zakwalifikować koszty upomnień. W sektorze energetycznym orzecznictwo przechyla się w kierunku niedopuszczalności lub warunkowej dopuszczalności pobierania opłat za upomnienia. W wyroku z 28.11.2003 r. sygn. akt XVII Ama 105/02, SOKiK uznał za bezpodstawne pobieranie od odbiorców opłat za upomnienia wzywające do zapłaty zaległych należności. Zdaniem Sądu przepisy Prawa energetycznego i aktów wykonawczych nie dawały takiej możliwości. Jednak w uzasadnieniu podkreślono, że naruszeniem interesów odbiorców było m. in. to, że odbiorca dowiadywał się o istnieniu opłaty dopiero w momencie otrzymania upomnienia, zaś z drugiej strony Sąd przytoczył opinię Prezesa URE w tym zakresie: „praktyka pokrywania kosztów nie włączonych do kalkulacji zatwierdzonych cen i stawek opłat metodami i środkami nie uregulowanymi w taryfie dla energii elektrycznej nie znajduje uzasadnienia, o ile zapisy umowne kształtujące stosunek prawny z odbiorcą nie stanowią inaczej". Z kolei SOKiK (wyrok z 6.08.2009 r., „Gazeta Podatkowa" Nr 66 z 17.08.2009 r.), nie kwestionował zasadności pobierania opłat za upomnienia przez banki (telefoniczne, pisemne), jednak „zasady i częstotliwość korzystania z tych środków powinny być jasno i precyzyjnie sformułowane, a nie ustalane dowolnie".

[48] W dużym mieście (np. 0,5 mln mieszkańców) koszty te sięgają kwoty kilkuset tys. zł., co rzutuje bezpośrednio na poziom cen i stawek opłat.

2006): „W przypadku braku wpłaty należności w terminie określonym umową i na fakturze Przedsiębiorstwo wystawia upomnienie, którego kosztami obciąża Odbiorcę. Koszt upomnienia ustalany jest przez Przedsiębiorstwo. Przedsiębiorstwo stosuje dwustopniowy system upominawczy: pierwszy stopień – upomnienie, drugi stopień – wezwanie ostateczne, po którym Przedsiębiorstwo rozpoczyna czynności windykacyjne". Z uwagi na rangę regulaminu (akt prawa miejscowego) i rozłożenie odpowiedzialności także na inne organy, a także znikome koszty i nakład pracy, rozwiązanie to jest godne polecenia.

3) Obciążanie odbiorców kosztami upomnień z powołaniem się na podstawę cywilnoprawną. Koszty te nie mogą zostać włączone wówczas do taryf, aby nie narazić się na oczywisty zarzut dwukrotnego obciążania odbiorców tymi samymi kosztami. Być może, będzie to musiało skutkować zmianą prowadzenia ewidencji księgowej przedsiębiorstwa. Niektóre z przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych stosują takie rozwiązanie w umowie zaopatrzeniowej, np. „Nieuregulowanie należności w oznaczonym terminie zobowiązuje Odbiorcę do zapłacenia odsetek wg obowiązujących przepisów oraz kosztów upomnienia". Za tym rozwiązaniem przemawia treść § 2 pkt 5 rozporządzenia: należności nieregularne to „wierzytelności z tytułu opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków, nieściągalne w trybie ustalonym w umowie o zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków". Ów przepis faktycznie rozszerza katalog obligatoryjnych elementów umowy zaopatrzeniowej, o których mowa w art. 6 ust. 3 ustawy, o zasady ściągania należności przeterminowanych.

Rozwiązanie kwestii upomnień *de lege ferenda* jest dość proste. Otóż jest możliwe dodanie w § 6 nowego punktu o treści: „koszty handlowej obsługi odbiorców", które zawierałyby w sobie także koszty upomnień i którymi byliby obciążeni wszyscy odbiorcy.

3) Koszty odcięcia dostaw. Decyzja UOKiK (Nr RKT - 23/2008 z 18.07.2008 r.) zarzuca przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu nadużywanie pozycji dominującej poprzez posługiwanie się w umowach postanowieniami, które przynoszą nieuzasadnione korzyści, zgodnie z którymi odbiorca usług obciążany jest kosztami odcięcia dostaw wody lub zamknięcia przyłącza kanalizacyjnego dokonywanego na podstawie art. 8 ust. 1 ustawy o zbiorowym (....) przy jednoczesnym uwzględnieniu przedmiotowych kosztów w kalkulacji taryfowych stawek opłat za dostarczanie wody i odprowadzanie ścieków i nakazuje się zaniechanie jej stosowania. Z całą pewnością w aktualnym stanie prawnym zarzut ten jest słuszny.

4) Koszty utrzymania przyłączy. Nieprawomocna decyzja UOKiK zawiera zarzut zawyżenia kosztów bezpośrednich o koszty utrzymania przyłączy kanalizacyjnych w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo nieodpłatnie przejęło przyłącza na swój majątek. Od chwili przejęcia usługa utrzymania przyłącza jest świadczona przez przedsiębiorstwo na własny koszt w zamian za nieodpłatne przejęcie przyłącza na majątek Spółki i automatycznie wpływa na powiększenie tego majątku, zaś przedsiębiorstwo to rozliczając koszty utrzymania przyłączy w taryfie corocznie pobiera od odbiorców ponownie te same koszty utrzymania przyłączy, które już raz rozliczyła przejmując od nich nieodpłatnie przyłącze (decyzja z 20.04.2007 r. Nr RKR- 37 /2007, RKR-411-13/06/BR- 23 /07). Zarzut jest zasadny, o ile organ go udowodni.

5) Koszty kredytu obrotowego. Tu sytuacja jest bardziej skomplikowana. Według IG „WP", zapłacone odsetki od kredytu zaliczane są do kosztów operacji finansowych, jeżeli nie służy on finansowaniu środków trwałych, jednak niezbędne przychody stanowiące podstawę ustalenia taryf, według postanowień § 6 oraz § 8 nie uwzględniają takich kosztów finansowych[49]. Tymczasem w sytuacji zatwierdzenia taryf nie pokrywających kosztów, w trakcie roku obowiązywania taryf przedsiębiorstwo musi mieć środki na bieżące finansowanie zobowiązań wobec swoich kontrahentów. Może wówczas zaciągnąć kredyt obrotowy lub - co jest finansowo gorszym rozwiązaniem - płacić odsetki za zwłokę.

[49] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 7/2009.

§ 7. [Planowane koszty]

1. Koszty, o których mowa w § 6 pkt 1-5, planuje się na podstawie:
1) kosztów poniesionych w roku obrachunkowym poprzedzającym rok, w którym wprowadzana jest taryfa, ustalonych na podstawie ewidencji księgowej kosztów sporządzonej zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem planowanych zmian warunków ekonomicznych wpływających na poziom kosztów w roku obowiązywania taryfy;
2) kosztów wynikających z inwestycji modernizacyjno-rozwojowych i ochrony środowiska, ustalonych na podstawie wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych w roku obrachunkowym poprzedzającym rok, w którym wprowadzona jest taryfa, z uwzględnieniem zmian wynikających z planu w roku obowiązywania nowych taryf.
2. Koszty wynikające z inwestycji modernizacyjno-rozwojowych i ochrony środowiska, o których mowa w ust. 1 pkt 2, obejmują w szczególności:
1) spłatę rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia;
2) odsetki od kredytów lub pożyczek zaciągniętych na realizację inwestycji oraz koszty finansowe ich obsługi.
3. Inwestycje modernizacyjno-rozwojowe i ochrony środowiska, o których mowa w ust. 1 pkt 2, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne w szczególności realizuje:
1) ze środków własnych;
2) z kredytów lub pożyczek;
3) z dotacji lub subwencji udzielonych przez instytucje dysponujące środkami finansowymi na inwestycje infrastrukturalne i ochrony środowiska.
4. Koszty świadczenia usług wodociągowych i kanalizacyjnych obciąża się kosztami inwestycji finansowanych ze środków własnych, w tym z kredytów lub pożyczek spłacanych przez przedsiębiorstwo.
5. Uwzględnienie w niezbędnych przychodach i taryfowych cenach i stawkach opłat kosztów inwestycji, o których mowa w ust. 4, powinno być dokonywane stopniowo i rozłożone w czasie.

1. Koszty planowane to koszty poniesione w poprzednim roku obrachunkowym z uwzględnieniem zmian tych kosztów w roku obowiązywania taryfy, wynikających ze zmiany warunków ekonomicznych, a więc zmian warunków zachodzących zarówno wewnątrz przedsiębiorstwa, jak i w jego otoczeniu. Oparcie niezbędnych przychodów jedynie na kosztach poniesionych w poprzednim roku obrachunkowym (kosztów historycznych) z pewnością byłoby nieracjonalne, dlatego poniesione koszty należy skorygować o koszty planowane. W roku obowiązywania taryfy zazwyczaj istnieje konieczność pokrycia wielu kosztów, które nie występowały w poprzednim roku obrachunkowym. Poszczególne koszty zmieniają się z różnych względów, np. przy planowaniu kosztów amortyzacji należy uwzględnić amortyzację od środków trwałych istniejących, tych, które zostały oddane do użytkowania oraz tych, które mają być oddane do użytku w trakcie obowiązywania taryfy. Podobnie jest z podatkiem od nieruchomości, zarówno od posiadanych jak i przyszłych budynków i budowli (nowych środków trwałych), z zachowaniem zasad naliczania tego podatku zawartych w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych. W związku z rozbudową urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych możliwe jest zwiększenie zapotrzebowania na energię elektryczną, gaz, energię cieplną, już nie wspominając o podwyżce tych mediów. Natomiast w związku z modernizacją urządzeń może wystąpić sytuacja, że zmniejszy się zapotrzebowanie przedsiębiorstwa na wspomniane media. Koszty wynagrodzeń mogą się zwiększać w związku z np. zatrudnianiem nowych pracowników do obsługi wybudowanych urządzeń, jednakże mogą również zmniejszać się z uwagi na rozwiązania modernizacyjne, zakup usług monitoringu, outsourcing np. korespondencji z odbiorcami (wysyłanie faktur) itp. Powyżej przedstawione sytuacje są tylko przykładowe, w praktyce jest ich znacznie więcej. W rzeczywistości zmiany warunków ekonomicznych w każdym przedsiębiorstwie mają charakter indywidualny, zależą bowiem zarówno od otoczenia, w którym przedsiębiorstwo działa jak również od czynników występujących wewnątrz przedsiębiorstwa. Nie mogą być one kształtowane dowolnie przez przedsiębiorstwo, nie wszystkie bowiem wydatki planowane mogą być uznane za niezbędne.

Przedsiębiorstwo musi potrafić wykazać, które planowane koszty są niezbędne dla prawidłowego, zgodnego także z zezwoleniem, prowadzenia działalności objętej ustawą.

2. Koszty wynikające z inwestycji (ust. 1 pkt 2) ustala się według zasad powyższych, tj. z uwzględnieniem planowanych zmian warunków ekonomicznych wpływających na poziom kosztów w roku obowiązywania taryfy. Jednak warunkiem wstępnym jest istnienie wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych ustalonego na rok obowiązywania taryf, przy czym w niektórych przypadkach może być to jedynie projekt planu (art. 21 ust. 6 ustawy). Inwestycje są jedną z głównych przyczyn wysokich cen za usługi wodociągowo-kanalizacyjne w ostatnich latach, przy czym są to na ogół inwestycje wymuszone unijnymi przepisami w zakresie jakości dostarczanej wody i odprowadzanych do środowiska ścieków.
Koszty wynikające z inwestycji modernizacyjno-rozwojowych i ochrony środowiska obejmują w szczególności:
1) spłatę rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia; z zapisu tego wynika, że ten wydatek można zaliczyć do niezbędnych przychodów w momencie zakończenia inwestycji i przekazania środków trwałych do użytkowania. Raty naliczane i ewentualnie spłacane w czasie trwania inwestycji nie mogą być uwzględniane w kalkulacji cen i stawek opłat, ponieważ wpływają na końcową wartość środka trwałego,
2) odsetki od kredytów lub pożyczek zaciągniętych na realizację inwestycji oraz koszty finansowe ich obsługi; wydatek ten możemy zaliczyć do niezbędnych przychodów podobnie jak w powyższym przypadku po przyjęciu danego środka trwałego do eksploatacji, wcześniej koszty te są kosztami inwestycyjnymi i wpływają na ostateczną wartość środka trwałego. W tej pozycji nie mogą znajdować się odsetki od kredytów lub pożyczek na inne cele, np. odsetki od kredytu obrotowego zaciągniętego w związku z nieterminowym wpływem należności, a nie z realizacją inwestycji,
3) ponieważ omawiane wyżej koszty określono „w szczególności", więc mogą znaleźć się także inne, jednak mające ścisły związek z inwestycjami modernizacyjno-rozwojowymi i ochrony środowiska.

3. Ustęp 3 wskazuje, również przykładowo, **źródła finansowania** przez przedsiębiorstwo inwestycji modernizacyjno-rozwojowych i ochrony środowiska:
1) środki własne (pochodzące z amortyzacji i zysku),
2) kredyty lub pożyczki; W tym zakresie mieszczą się także obligacje jako dokument, w którym emitent - przedsiębiorstwo potwierdza zaciągnięcie pożyczki w określonej wysokości i zobowiązuje się do jej zwrotu w podanym terminie oraz do zapłaty odsetek,
3) dotacje lub subwencje np. z NFOŚiGW, WFOŚiGW, z funduszy unijnych, np. Funduszu Spójności.
Ponieważ środki na inwestycje są wyliczone przykładowo, więc można wliczyć także inne, np.:
- wynikające z zawartych umów w modelu partnerstwa publiczno-prywatnego,
- sprzedaż udziałów bądź akcji w spółce prawa handlowego.

4. Reguła zawarta w ust. 4 oznacza, że inwestycje sfinansowane ze środków własnych przedsiębiorstwa uwzględnia się we wniosku taryfowym do wysokości odpisów amortyzacyjnych oraz zaplanowanego na ten cel zysku, a także rat zaciągniętego kredytu lub pożyczki, jeżeli przewyższą wartość odpisów amortyzacyjnych i odsetki od tych kredytów i pożyczek wraz z kosztami ich obsługi. Tym samym kosztami świadczenia usług wodociągowych i kanalizacyjnych nie są dotacje lub subwencje.
Unormowanie zawarte w ust. 5 ma na celu ochronę ekonomicznych interesów odbiorców usług. Sposobem stopniowego uwzględniania kosztów inwestycji w cenach i stawkach opłat może być czasowe ustalenie niższych stawek amortyzacji w drodze uchwały zarządu przedsiębiorstwa.

5. Zgodnie z art. 21 ust. 7 ustawy, obowiązek opracowania wieloletniego planu rozwoju i modernizacji nie dotyczy przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych, które nie planują budowy urządzeń

wodociągowych lub urządzeń kanalizacyjnych. Jednak to gminy mogą samodzielnie planować budowę urządzeń, bez udziału przedsiębiorstwa. Do najczęściej wykorzystywanych form finansowania działalności inwestycyjnej **jednostek samorządu terytorialnego** należą: dochody własne, dotacje celowe, kredyty i pożyczki, obligacje komunalne, fundusze strukturalne z UE i partnerstwo publiczno-prywatne. Podstawowe znaczenie w strukturze środków mają dochody własne, czyli podatki i opłaty lokalne w przypadku gminy, udziały w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa oraz dochody majątkowe. Dochody własne z reguły nie wystarczają na pokrycie wydatków budżetowych, nie mogą więc stanowić znaczącego źródła finansowania inwestycji. W tej sytuacji samorządy zostały wyposażone w dochody transferowe w postaci subwencji ogólnej i dotacji celowych. Te ostatnie, obok działalności bieżącej, mogą finansować działalność inwestycyjną. Dotacje celowe mogą pochodzić zarówno z budżetu państwa, jak i z funduszy celowych. Samorządy najczęściej korzystają ze środków Narodowego i Wojewódzkich Funduszy Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. Z kolei kredyty i pożyczki są najpopularniejszym zwrotnym źródłem finansowania przedsięwzięć inwestycyjnych j.s.t., przy czym podejmując decyzję o korzystaniu ze źródeł zwrotnych, muszą one uwzględnić poziom dopuszczalnego zadłużenia i wpływ kredytu na jego poziom w przyszłości[50].

§ 8. [Wielkość niezbędnych przychodów w taryfie]

1. Na podstawie kosztów, o których mowa w § 7 ust. 1, ustala się niezbędne przychody jako sumę składników:
1) iloczynu sumy kosztów wynagrodzeń oraz świadczeń na rzecz pracowników i średniorocznego wskaźnika przyrostu przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia, ustalonego przez strony uprawnione do zawarcia zakładowego układu zbiorowego pracy, a w przypadku braku zawarcia takiego układu, wskaźnika ustalonego przez uprawniony organ na podstawie ustawy z dnia 16 grudnia 1994 r. o negocjacyjnym systemie kształtowania przyrostu przeciętnych wynagrodzeń u przedsiębiorców oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. z 1995 r. Nr 1, poz. 2, z późn. zm.), ogłoszonego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej *„Monitor Polski”*, lub średniorocznego wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych ustalonego w ustawie budżetowej;
2) iloczynu sumy kosztów materiałów, usług transportowych i średniorocznego wskaźnika cen produkcji sprzedanej przemysłu;
3) pozostałych kosztów eksploatacji i utrzymania według planowanych bądź obowiązujących stawek na rok obowiązywania taryf;
4) planowanych bądź wynikających z zawartej przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne umowy kosztów zakupionej wody lub kosztów wprowadzanych ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego;
5) należności nieregularnych, ustalanych na podstawie odpisów aktualizujących te należności.
2. Koszty, o których mowa w § 7 ust. 2, ustala się w wielkościach wynikających z umowy kredytowej lub pożyczkowej w roku obowiązywania taryf na podstawie:
1) spłat rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji lub umorzenia;
2) odsetek od kredytów i pożyczek, kosztów finansowych ich obsługi zgodnie z wielkościami wynikającymi z zawartych umów.
3. Kwotę rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji ustala się w wysokości różnicy pomiędzy kwotą raty do spłaty a kwotą amortyzacji od przyjętego do eksploatacji danego środka trwałego w okresie obowiązywania nowej taryfy.

1. Koszty **wynagrodzeń** w kalkulacji cen i stawek opłat za wodę i ścieki, rozumianego powszechnie raczej jako dobro powszechne, a nie jako towar, to zagadnienie często kontrowersyjne, stąd doczekało

[50] Dagmara Hajdys, *Źródła finansowania inwestycji infrastrukturalnych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” Nr 10/2007, s. 9-10.

się bardziej szczegółowego uregulowania, niż w innych sektorach zmonopolizowanych. Ustalenia wymaga, do kogo odnosi się przepis ust. 1. Użyto tam sformułowania o kosztach „wynagrodzeń oraz świadczeń na rzecz pracowników". Są to więc:
a) koszty wynagrodzeń - przede wszystkim wynagrodzenia osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę. Wynagrodzenie to płaca zasadnicza, a także premie, wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych, dodatek stażowy, dodatek funkcyjny, dodatek za pracę w warunkach szkodliwych, płace uzupełniające (za czas nieprzepracowany np. wynagrodzenie za czas choroby), ekwiwalenty za niewykorzystany urlop. Chodzi tu także nie tylko o pracowników, ale też inne osoby otrzymujące wynagrodzenie, np. wynikające z umowy o dzieło (art. 627 k.c.: „Przez umowę o dzieło przyjmujący zamówienie zobowiązuje się do wykonania oznaczonego dzieła, a zamawiający do zapłaty wynagrodzenia"), z umowy zlecenia (art. 735 § 1 k.c.: „Jeżeli ani z umowy, ani z okoliczności nie wynika, że przyjmujący zlecenie zobowiązał się wykonać je bez wynagrodzenia, za wykonanie zlecenia należy się wynagrodzenie"). W tym zakresie mieszczą się także wynagrodzenia z tytułu zasiadania w radzie nadzorczej przedsiębiorstwa,
b) świadczenia na rzecz pracowników - jest to katalog znacznie bardziej rozbudowany. Odnosi się jednak tu wyłącznie do pracowników. Pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę (art. 2 Kodeksu pracy). Wchodzą tu w grę świadczenia bhp i ekwiwalenty w zamian za te świadczenia, świadczenia żywieniowe, przekazanie odzieży, diety i inne należności za czas podróży służbowej, zwrot kosztów używania prywatnych samochodów do celów służbowych, kształcenie i podnoszenie kwalifikacji zawodowych, świadczenia urlopowe, zapomogi dla pracowników i byłych pracowników-emerytów, rencistów, świadczenia rzeczowe (okolicznościowe), wypoczynek dla pracowników i członków ich rodzin, ubezpieczenia grupowe, pracownicze fundusze emerytalne, korzyści wynikające z zakładowych norm wynagradzania, pożyczki na rzecz pracowników itd.
Komentowany przepis ust. 1 pkt 1 formułuje trzy kryteria przyrostu wynagrodzeń oraz świadczeń na rzecz pracowników, przyznając prymat pierwszemu z nich (układ zbiorowy pracy - u.z.p.), zaś dopiero kiedy układ nie został zawarty, przedsiębiorstwo może dokonać swobodnego wyboru między dwoma maksymalnymi wskaźnikami. Oto te rozwiązania:
1) **układ zbiorowy pracy**. Użycie w przepisie zwrotu „a w przypadku braku zawarcia takiego układu" daje jednoznaczną wskazówkę, że niewystarczające jest istnienie „stron uprawnionych do zawarcia zakładowego układu zbiorowego pracy", bez zawarcia takiego układu. Tym samym niewystarczające jest - w sytuacji braku organizacji związkowych w przedsiębiorstwie - zawarcie np. porozumienia między zarządem z przedstawicielem załogi, gdzie strony ustaliłyby wskaźniki wzrostu płac. Co więcej, do ważności u.z.p. konieczne jest jego zarejestrowanie. Zgodnie z art. 241^{12} § 1 Kodeksu pracy, układ wchodzi w terminie w nim określonym, nie wcześniej jednak niż z dniem zarejestrowania. Rejestracja powinna być dokonana najpóźniej w dacie złożenia wniosku taryfowego, w przeciwnym przypadku należałoby dokonać ewentualnej korekty kalkulacji w trakcie 45 dni na zatwierdzenie taryf, z czym może nie zgodzić się organ rozpatrujący wniosek (analogicznie nie musi się zgodzić np. na korektę roku obrachunkowego),
2) **wskaźnik ustalony przez uprawniony organ** (…) powinien być ogłoszony w chwili składania wniosku taryfowego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski", zaś nieogłoszony projekt aktu prawnego takiego wymogu nie spełnia. Kontrowersje na tym tle wyniknęły np. w październiku i listopadzie 2008, gdzie można było przyjąć jedynie aktualny wówczas wskaźnik w wysokości 6%, podczas kiedy był już znany (w formie projektu) nowy, wyższy wskaźnik 8-procentowy. Oznaczało to pokrzywdzenie pracowników przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych, którzy nie mogli być traktowani w 2009 r. jak pracownicy innych przedsiębiorstw, mogący w tym trybie otrzymać podwyżki maksymalnie 8-procentowe,
3) **średnioroczny wskaźnik** cen towarów i usług konsumpcyjnych ustalony w ustawie budżetowej. Ponieważ jest tu mowa o akcie normatywnym - ustawie, zastosowanie znajdują w pełni powyższe

uwagi, że nie może chodzić tu o uchwaloną, nawet ogłoszoną ustawę, o ile w dniu składania wniosku ustawa budżetowa nie weszła jeszcze w życie. Z uwagi na najmniejszą „atrakcyjność", ten wskaźnik ma drugorzędne znaczenie.
Wzrost wynagrodzeń może zostać zaplanowany w faktycznie wyższej wysokości, o ile w roku obowiązywania taryf planuje się zatrudnienie nowych pracowników (wzrost ilości etatów)[51]. Nastąpi wówczas skutek w postaci zmiany planowanych warunków ekonomicznych wpływających na wyższy poziom kosztów w roku obowiązywania taryfy. Tak ustalone wynagrodzenia należy pomnożyć przez jeden z powyższych wskaźników ich przyrostu.

2. Zaplanowany poziom **kosztów materiałów i usług transportowych** podwyższa się o średnioroczny wskaźnik cen produkcji sprzedanej przemysłu. Wielkość zapotrzebowania na materiały i usługi transportowe może być inna, niż w roku obrachunkowym, o czym stanowi § 7 ust. 1 („planowane zmiany warunków ekonomicznych"), natomiast podwyżka o wskaźnik będzie się odnosić do ceny jednostkowej (wydaje się to mankamentem rozporządzenia: np. w roku obrachunkowym cena 1 litra oleju napędowego wynosiła 3,50zł, a w chwili składania wniosku taryfowego 4zł, natomiast według projektu ustawy budżetowej na 2010 r. przedmiotowy wskaźnik w wysokości 0,3 % nie pokrywa tej różnicy).

3. Pozostałe koszty eksploatacji i utrzymania projektuje się na podstawie planowanych bądź obowiązujących stawek na rok obowiązywania taryf, przy czym stawki te wynikają zarówno z umów zawartych z kontrahentami jak i aktów prawnych, decyzji organów administracyjnych, zmian obowiązujących cenników, np.:
- amortyzacji - zgodnie z przyjętym planem amortyzacji, z uwzględnieniem przyjętych na majątek środków trwałych w roku obowiązywania taryfy na podstawie stawek amortyzacji dla poszczególnych grup środków trwałych,
- energii elektrycznej, ciepła i paliw gazowych - na podstawie planowanych przez sprzedawców tych mediów cen i stawek opłat w ich taryfach,
- usług obcych poza usługami transportowymi, w skład których wchodzą np. usługi remontowe, wynajem sprzętu, odtworzenie nawierzchni po awariach, dzierżawa majątku, dozór mienia, monitoring obiektów, przeglądy i konserwacje gaśnic, usługi telekomunikacyjne, pocztowe, outsourcing, badania laboratoryjne itp. - na podstawie planowanych zmian umów, kontrahentów, zawierania nowych umów, które wpływają na zmiany stawek opłat za te usługi,
- podatków i opłat - to przede wszystkim podatek od nieruchomości, opłaty za wieczyste użytkowanie, które określane są na podstawie uchwał oraz opłaty za korzystanie ze środowiska wynikające z Prawa wodnego, Prawa ochrony środowiska oraz rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie opłat za korzystanie ze środowiska,
- pozostałe koszty rodzajowe, tj. usługi bankowe, podróże służbowe, koszty reprezentacji i reklamy - planowane zmiany umów, stawek np. ryczałt stosowany przy używaniu prywatnego pojazdu w jazdach lokalnych do celów służbowych.

4. W pozycji **koszty zakupionej wody** lub koszty wprowadzanych ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa (tzw. hurt), można doszukać się następujących przykładowo wymienionych wątpliwości:
- rozporządzenie traktuje o kosztach planowanych lub wynikających z umów. W tym pierwszym przypadku można uznać, że umowa nie została jeszcze zawarta, lecz przedsiębiorstwo planuje ją zawrzeć w trakcie obowiązywania taryf i dokonywać zakupu po prognozowanej cenie,

[51] *Komentarz do ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków*, red. B. Wierzbowskiego, wyd. IG „WP", Bydgoszcz 2006, s. 249.

- jeżeli zawarto aneks do umowy istniejącej, zmianę ceny należy uwzględnić od dnia, w którym zmiana zostanie dokonana,
- jeśli jedynie przewiduje się zmianę ustalonej w umowie ceny w hurcie w trakcie obowiązywania taryf, uwzględnienie jedynie przewidywanej podwyżki jest wysoce problematyczne, ponieważ może ona nie nastąpić,
- do hurtowej ceny zakupu wody (odprowadzania ścieków) nie dolicza się marży zysku, nie jest to koszt w rozumieniu rozporządzenia.

5. Należności nieregularne według rozporządzenia to wierzytelności z tytułu opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków, nieściągalne w trybie ustalonym w umowie o zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków (zob. też uwagi do § 2 pkt 5). Należności te ustala się na podstawie odpisów aktualizujących te należności, a ich wartość uprawdopodabnia się w sposób określony w ustawie o rachunkowości. Według sugestii IG „WP", „z uwagi na fakt, że jednostka przeprowadza wiele transakcji z indywidualnymi odbiorcami tworzony jest też tzw. „ogólny odpis aktualizujący" w odniesieniu do należności z tytułu działalności podstawowej (sprzedaż wody i sprzedaż usług kanalizacyjnych). Odpis ten tworzony jest w Spółce w okresach - zgodnie z decyzją jednostki – kwartalnych/półrocznych/ na koniec roku (na ostatni dzień okresu) w wysokości - wg decyzji jednostki - 2% / 5% / 10% / 50% należności powstałych w danym roku obrotowym i których opóźnienie przekracza - wg decyzji jednostki - 90, 180, 270 dni. Na dzień bilansowy Spółka dokonuje analizy i weryfikacji realności utworzonych odpisów"[52]. Może się zdarzyć, że w trakcie roku obrachunkowego przedsiębiorstwo nie ma utworzonych rezerw na należności nieregularne, w takich przypadkach należałoby ten składnik w roku obowiązywania taryfy pominąć, chyba że w dniu sporządzania taryfy zachodzą zmiany lub są znane fakty, w związku z którymi konieczne stanie się dokonanie aktualizacji w okresie obowiązywania taryfy. Istotne jest natomiast w tym przypadku uprawdopodobnienie ich wartości, stosownie do postanowień art. 35b. ustawy o rachunkowości. I odwrotnie, może się zdarzyć, że przedsiębiorstwo, które w roku obrachunkowym, w księgach rachunkowych ma utworzone rezerwy na należności nieregularne, może ich nie ująć w niezbędnych przychodach w roku obowiązywania nowych taryf, w związku ze zmianą warunków ekonomicznych wpływających na poziom kosztów, wynikających np. ze zmian w zarządzaniu należnościami, nowych zasad windykacji należności, umową z dłużnikiem (dłużnikami).
Zob. też pojęcie należności nieściągalnych użyte w art. 16 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, mające jednak inny zakres, niż należności nieregularne.

6. Ustęp 2 traktuje o sposobie ustalenia **kosztów wynikających z inwestycji modernizacyjno-rozwojowych i ochrony środowiska**, pomijając finansowanie ze środków własnych. Aby w niezbędnych przychodach można było umieścić koszty spłaty rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji, a także odsetek od kredytu lub pożyczki oraz koszty finansowe ich obsługi, muszą w przedsiębiorstwie być realizowane inwestycje. Może się także zdarzyć, że taka pozycja pojawi się we wniosku taryfowym w niezbędnych przychodach, a inwestycja nie będzie już realizowana w roku taryfowym jako wynik inwestycji realizowanych zgodnie z wieloletnim planem, a zakończonych w latach ubiegłych. Wysokość rat kapitałowych ponad wartość amortyzacji określa się po ustaleniu wysokości odpisów amortyzacyjnych określonego środka trwałego i porównaniu ich z wielkością rat kapitałowych, które zgodnie z zawartą umową kredytową, przedsiębiorstwo w roku obowiązywania taryf powinno zapłacić. Jeżeli miesięczne odpisy amortyzacyjne nie pokrywają w całości spłacanych rat kapitałowych, wówczas pozostałą różnicę umieszcza się w planowanych niezbędnych przychodach w tej pozycji.

[52] *Zakładowy plan kont dla branży wodociągowo-kanalizacyjnej*, Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie", Bydgoszcz 2009 r., s. 74.

§ 9. [Amortyzacja lub umorzenie w niektórych przedsiębiorstwach]

1. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, które zgodnie z zawartą umową użytkuje nieodpłatnie środki trwałe, może uwzględniać w niezbędnych przychodach amortyzację lub umorzenie, jeżeli zawrze z gminą porozumienie ustalające, że środki finansowe pozyskane przez przedsiębiorstwo z tego tytułu, pomniejszone o należny podatek dochodowy, będą wykorzystywane wyłącznie na cele modernizacji i odtworzenia tych środków trwałych.
2. Wartość należności nieregularnych uprawdopodabnia się w sposób określony w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694, z późn. zm.).
3. Przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne, których forma organizacyjno-prawna uniemożliwia zaliczanie kosztów amortyzacji lub umorzenia do kosztów uzyskania przychodów, mogą uwzględniać je w niezbędnych przychodach, stanowiących podstawę do ustalania cen i stawek opłat, jeżeli środki pochodzące z amortyzacji lub umorzenia będą stanowić wyłącznie źródło finansowania modernizacji i odtworzenia środków trwałych oraz spłaty kredytów i pożyczek zaciągniętych na sfinansowanie inwestycji.

1. Z przepisu ust. 1 mogą skorzystać i poprawić sytuację ekonomiczną zarówno jednostki ze sfery budżetowej - zakład budżetowy, jednostka budżetowa, gospodarstwo pomocnicze, jak również równoprawnie każda spółka prawa handlowego, która nie posiada tytułu własności do eksploatowanych urządzeń.
Aby skorzystać z przepisu zawartego w ust. 1, należy zawrzeć dwie umowy. W ust. 1 użyto pojęcia: „użytkuje nieodpłatnie", bez wskazania o jaki rodzaj umowy chodzi. Wykluczone jest zawarcie użytkowania wieczystego, ponieważ „użytkownik wieczysty uiszcza przez czas trwania swego prawa opłatę roczną" (art. 238 k.c.), wykluczona jest też dzierżawa, ponieważ jej immanentną cechą jest płacenie czynszu (art. 693 k.c.). W grę natomiast wchodzi użytkowanie (art. 252 k.c.), ponieważ odpłatność nie należy do istoty użytkowania, bowiem może być zarówno odpłatne, jak i nieodpłatne[53]. Owo ograniczone prawo rzeczowe poprawnie koresponduje z komentowanym pojęciem „użytkuje", choć wydaje się pewne, że zamiarem Autora rozporządzenia nie był wybór tego właśnie prawa, lecz - z uwagi na cel przepisu - położenie nacisku na nieodpłatność czynności prawnej. Stąd można wysnuć tezę, że umową wymienioną w ust. 1 może być także (a będzie to najtrafniejsza forma) umowa użyczenia, w której użyczający zobowiązuje się zezwolić biorącemu, przez czas oznaczony lub nieoznaczony, na bezpłatne używanie oddanej w tym celu rzeczy (art. 710 k.c.).
Drugim wymogiem jest zawarcie porozumienia, w którym strony porozumieją się co do uwzględniania w taryfie „amortyzacji lub umorzenia". Może to być zwykła pisemna umowa. Nie ma przeszkód ku temu, aby w jednej umowie zawarto obydwa rodzaje ustaleń. Nie ma też nakazu zawarcia umowy (porozumienia) w formie pisemnej, choć taką zaleca się z uwagi na trudności dowodowe, czy faktycznie doszło do takich ustaleń, zwłaszcza w sytuacji zmiany organu wykonawczego gminy w trakcie trwania umowy (porozumienia).
Z punktu widzenia aktu prawnego, w którym został ww. przepis został zawarty, zawiera on normę dyspozytywną, tj. taką, której zastosowanie jest zależne od woli adresatów tych norm, czyli mogą, lecz nie muszą omawianego porozumienia zawierać. Wydaje się, że zawarcie porozumienia może mieć miejsce w każdym czasie, byleby dokonano tego przed złożeniem wniosku taryfowego uwzględniającego amortyzację lub umorzenie, a najpóźniej - co już może być sporne - poprzedzało moment głosowania nad uchwałą zatwierdzającą taryfy. Jeśli nastąpiłoby po fakcie zatwierdzenia taryf, to uwzględnienie w taryfie amortyzacji byłoby nieprawidłowe i zaistniałaby realna ewentualność np. podjęcia rozstrzygnięcia nadzorczego.
Jeśli jednak za punkt odniesienia przyjąć dokumenty związane z dofinansowaniem projektu budowy sieci wodociągowej i kanalizacyjnej przez fundusze unijne, wola stron może być ograniczona. W konkretnym Studium Wykonalności w punkcie p.t. „Zasady amortyzacji" zawarto stwierdzenie:

[53] Komentarz do Kodeksu Cywilnego. Księga druga. Własność i inne prawa rzeczowe, pod red. Stanisława Rudnickiego, wyd. 4, Warszawa 2002, s. 413.

„sporządzono plan amortyzacji środków trwałych na lata analizy oraz przedstawiono stawki amortyzacji dla wszystkich składników majątku trwałego. Plan ten uwzględnia nakłady na budowę i eksploatację nowych inwestycji, plan amortyzacji wszystkich środków trwałych". Z tych też względów przedsiębiorstwo, jako podmiot składający wniosek taryfowy, ma ograniczony wybór między „amortyzacją lub umorzeniem", jak stanowi przepis § 9 ust. 1, skoro dokumenty unijne właśnie wskazują jedynie amortyzację, jako właściwy sposób odtworzenia środków trwałych. Także odstąpienie od naliczania amortyzacji dla urządzeń usytuowanych w gminach sąsiednich w ramach powyższego projektu (aby cena usług nie wzrosła tam nawet kilkakrotnie) może być potraktowane jako odstąpienie od wskazówek zawartych w Memorandum, w szczególności od zasady „zanieczyszczający płaci", co skutkować może tym, iż „wysokość proporcjonalnego udziału pomocy będzie obniżona". Takiego ryzyka nie powinna przyjmować na siebie gmina, jako beneficjent projektu. Jeśli projekt obejmuje więcej, niż jedną gminę, zawarcie porozumienia, o którym mowa w § 9 ust. 1 powinno objąć wszystkie gminy odpowiednio do rodzaju powiązań, czyli na ogół porozumienia międzygminnego.
Jest jeszcze jedna konsekwencja unormowania zawartego w ust. 1. Środki finansowe uzyskane z amortyzacji lub umorzenia muszą być wykorzystywane wyłącznie na cele modernizacji i odtworzenia tych środków trwałych. A ten wymóg oznacza obowiązek sporządzenia wieloletniego planu rozwoju i modernizacji urządzeń (art. 21 ustawy).

2. Wartość należności nieregularnych uprawdopodabnia się zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2009 r., Nr 152, poz. 1223). Zgodnie z art. 35b ust. 1 tej ustawy, wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do:
- należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości - do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu komisarzowi w postępowaniu upadłościowym,
- należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego - w pełnej wysokości należności,
- należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna - do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności,
- należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego - w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania,
- należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców - w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności.
Zgodnie z art. 35b ust. 3 ustawy o rachunkowości, należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość. W przypadku braku uprzedniego dokonania takich odpisów lub dokonania odpisów w niepełnej wysokości, należności te zalicza się do kosztów operacyjnych.

3. Przyjmuje się, że „większość przedsiębiorstw [wodociągowo-kanalizacyjnych] działających w formie zakładów budżetowych czy jednostek budżetowych (jest ich około 45%) nie uwzględnia amortyzacji w niezbędnych przychodach"[54], a zgodnie z § 9 ust. 3 nie muszą, a jedynie mogą to robić, pod warunkiem że środki pochodzące z amortyzacji lub umorzenia będą stanowić wyłącznie źródło

[54] Agnieszka Kopańska, *Czy Polaków stać na lepszą wodę ?*, „Wspólnota" Nr 35/2009.

finansowania modernizacji i odtworzenia środków trwałych oraz spłaty kredytów i pożyczek zaciągniętych na sfinansowanie inwestycji. Powoduje to zniekształcenia w kalkulacjach taryf, niezapewnianie przez taryfy niezbędnych przychodów, nieprzestrzeganie zasady „zanieczyszczający płaci" i pokrywanie z budżetów publicznych sum, które powinni uiścić odbiorcy usług. Być może jest tu potrzebna korekta rozwiązań legislacyjnych.

Rozdział 3
Alokacja kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług

§ 10. [Określenie alokacji kosztów]

Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne określa alokację kosztów na taryfowe grupy odbiorców odpowiednio dla zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków.

Rozporządzenie taryfowe z 2002 r. w § 10 dawało przedsiębiorstwom wodociągowo-kanalizacyjnym swobodę w określaniu taryfowych grup odbiorców usług, narzucając jedynie dwie obligatoryjne grupy: gospodarstwa domowe i przemysłowi odbiorcy usług. Obecnie takiego wymogu nie ma. Alokację kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług określa się w zależności od rodzaju prowadzonej działalności oddzielnie dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. W zakresie wszystkich działalności zasadniczym kryterium podziału odbiorców na grupy są koszty uzasadnione ponoszone przez przedsiębiorstwo w związku z dostarczaniem wody i odprowadzaniem ścieków. W celu prawidłowego podziału odbiorców na grupy konieczne jest szczegółowe opracowanie zakładowego planu kont w przedsiębiorstwie.

§ 11. [Alokacja]

1. Dla dokonania alokacji na taryfowe grupy odbiorców usług, uzasadnione koszty pośrednie, wspólne dla wszystkich rodzajów działalności gospodarczej związanej ze zbiorowym zaopatrzeniem w wodę i zbiorowym odprowadzaniem ścieków, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne dzieli na poszczególne rodzaje prowadzonej działalności gospodarczej oraz na poszczególne taryfowe grupy odbiorców usług.
2. Koszty odprowadzania ścieków opadowych lub roztopowych kanalizacją ogólnospławną stanowią wspólne dla wszystkich taryfowych grup odbiorców usług kanalizacyjnych koszty związane z odprowadzaniem ścieków.
3. Metody podziałów kosztów, o których mowa w ust. 1, nie mogą ulec zmianie w okresie obowiązywania taryfy.
4. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne dokonuje alokacji kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług, uwzględniając lokalne uwarunkowania, w szczególności:
1) wielkość zróżnicowania kosztów świadczenia usług w poszczególnych taryfowych grupach odbiorców usług, mierzoną kosztami jednostkowymi;
2) dostępność danych odnoszących się do poszczególnych rodzajów kosztów;
3) strukturę i rodzaj planowanych taryf;
4) stabilność stosowanych metod alokacji kosztów;
5) wyposażenie w wodomierze i urządzenia pomiarowe;
6) możliwość wyodrębniania kosztów dla ich właściwej alokacji.
5. Dla potrzeb alokacji kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług metody podziału kosztów w szczególności uwzględniają określenie:
1) współczynników alokacji kosztów wyliczonych na podstawie udziałów poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług w całkowitej ilości dostarczonej wody lub w całkowitej ilości odebranych ścieków - w odniesieniu do kosztów, których wysokość dla poszczególnych

taryfowych grup odbiorców usług jest wprost proporcjonalna do wielkości świadczonych usług dla tych grup;
2) współczynników alokacji kosztów ustalonych w oparciu o ewidencję księgową kosztów, prowadzoną zgodnie z obowiązującymi zasadami rachunkowości - w odniesieniu do kosztów, których nie da się podzielić na poszczególne taryfowe grupy odbiorców w oparciu o wielkość świadczonych usług.
6. Metody, o których mowa w ust. 5, mogą uwzględniać określenie współczynników alokacji kosztów ustalonych w oparciu o analizę kosztów - w odniesieniu do kosztów zależnych od uwarunkowań technicznych świadczenia usług, w szczególności takich jak: wielkość ładunku zanieczyszczeń w przyjmowanych do odprowadzenia ściekach, wykorzystanie przepustowości urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych, wielkość, rodzaj i sposób zagospodarowania powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni.

1. Jednym ze sposobów klasyfikowania kosztów jest ich podział na koszty bezpośrednie i koszty pośrednie. Koszty są klasyfikowane jako bezpośrednie bądź pośrednie, w zależności od możliwości ich powiązania z kosztem wytworzenia jednostki danego dobra.
Koszty bezpośrednie to koszty, które na podstawie dokumentów źródłowych mogą być przydzielone do określonych usług i grup taryfowych. Przykładem kosztów bezpośrednich są materiały zużyte w stacji uzdatniania wody, płace pracownika oczyszczalni, energia zużyta na oczyszczalni, przepompowni, remont sieci, itp.
Koszty pośrednie, o których mowa w komentowanym § 11 ust. 1, to koszty, których nie da się bezpośrednio przypisać do rodzajów działalności i grup odbiorców usług. Przykładem są koszty wydziałowe, koszty ogólne. Ewentualny podział tych kosztów na poszczególne rodzaje prowadzonej działalności oraz na taryfowe grupy odbiorców usług dokonywany jest za pomocą tzw. kluczy rozliczeniowych kosztów. Koszty te należy w taryfie wyspecyfikować na podstawie obowiązującego klucza ich podziału mającym źródło w stosownym dokumencie, tj. zarządzeniu przyjętym przez zarząd, polityką rachunkowości. Jednakże ustawa o rachunkowości nie nakłada na przedsiębiorstwa obowiązku rozliczania kosztów pośrednich, dlatego też niewielkie przedsiębiorstwo działające na lokalnym rynku, nie prowadzące dodatkowych działalności gospodarczych, może nie prowadzić kont kosztów według miejsc ich powstawania i nie rozliczać kosztów pośrednich. Jest to uzasadnione rozmiarem działania takiego przedsiębiorstwa i dążeniem do eliminowania dodatkowych kosztów, które mógłby aplikować skomplikowany system księgowy. Dlatego, zgodnie z komentowanym przepisem, również na etapie opracowywania wniosku taryfowego, istnieje możliwość podziału kosztów pośrednich. Nie zwalnia to jednak przedsiębiorstwa z przyjęcia rzetelnych kluczy w celu rozliczenia tych kosztów.

2. Wprawdzie przy dokonywaniu alokacji istotna jest możliwość wyodrębniania kosztów, jednak nie wszystkie koszty dają się wyodrębniać, do takich kosztów należy odprowadzanie ścieków opadowych lub roztopowych[55] kanalizacją ogólnospławną. Ich odprowadzanie nie jest opomiarowane. Jednak z uregulowania ust. 2 wynikają następujące konsekwencje:
- jeśli dany podmiot jest dostawcą wyłącznie ścieków opadowych i roztopowych wprowadzanych do kanalizacji ogólnospławnej, może je wprowadzać do urządzeń przedsiębiorstwa za darmo, zaś koszty związane z odbiorem i odprowadzaniem tych ścieków ponosić będą dostawcy ścieków bytowych i przemysłowych, a także ci dostawcy ścieków sanitarnych, którzy nie posiadają terenu o utwardzonej nawierzchni. Dla takiego dostawcy ścieków opadowych zwolnienie z opłat stanowiłoby dotację[56], przy czym dostawca takich samych ścieków opadowych do wydzielonej kanalizacji deszczowej potraktowany został gorzej, ponieważ zgodnie z § 2 pkt 10 i 11 za odprowadzone ścieki obowiązany jest uiszczać należności,

[55] Zwanymi także potocznie wodami opadowymi lub roztopowymi, co znajduje uzasadnienie w sformułowaniu użytym w art. 2 pkt 8 lit. c ustawy.
[56] Por. Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 6/2009.

- naruszeniem zasady eliminowania subsydiowania skrośnego byłoby przypisanie kosztów odprowadzania tzw. deszczówki kanalizacją ogólnospławną także tym odbiorcom, którzy nie korzystają z usług kanalizacyjnych.
- jeżeli dany podmiot odprowadza ścieki opadowe i roztopowe zarówno kanalizacją ogólnospławną, jak i deszczową, będzie obciążany zarówno według 1 m^3, jak i 1m^2.

3. Wprowadzona w ust. 3 reguła **niezmienności przyjętych metod podziałów kosztów** w okresie obowiązywania taryfy jest spójna z podstawowymi zasadami przyjętymi w ustawie o rachunkowości. Jedna z nich - zasada porównywalności - stanowi, że przyjęte zasady postępowania, merytoryczne i formalne powinny obowiązywać w kolejnych okresach. W rozporządzeniu wprawdzie jest mowa, że metody podziału kosztów nie mogą ulec zmianie w okresie obowiązywania taryfy, jednak mimo to docelowo powinno się dążyć do tego, aby zastosowany podział kosztów nie był zmieniany przez wiele lat, co uzasadnione jest koniecznością zapewnienia przy projektowaniu taryf stabilności stosowanych metod alokacji kosztów oraz ich porównywalności w kolejnych okresach.

4. Ustęp 4 wymienia przykładowe **kryteria alokacji kosztów** na taryfowe grupy odbiorców usług kładąc nacisk na lokalne uwarunkowania, przez które należy rozumieć posiadane przez przedsiębiorstwo urządzenia, długość sieci, dostęp odbiorców do świadczonych usług, tj. rodzaj terenu, sposób jego zagospodarowania, rodzaj zabudowy, gęstość zaludnienia, itp. Oto te kryteria:
1) wielkość zróżnicowania kosztów świadczenia usług w poszczególnych taryfowych grupach odbiorców usług, mierzoną kosztami jednostkowymi; koszty jednostkowe to koszty 1m^3 dostarczonej wody lub odprowadzonych ścieków wynikające z ponoszonych kosztów całkowitych, a więc zarówno kosztów stałych, jak i kosztów zmiennych w stosunku do wielkości produkcji (tu sprzedaży). Kryteria podziału odbiorców na taryfowe grupy odbiorców usług są uzależnione od zakresu korzystania z usług. I tak odbiorcy różnią się m.in. miejscem zamieszkania i odległością od miejsca poboru wody, oczyszczalni ścieków, rodzajem urządzeń, które są potrzebne do wykonania dla nich usługi, wielkością płaconych opłat za środowisko, składem i właściwościami odprowadzanych ścieków, które mają wpływ na koszty procesu ich oczyszczania, wielkością poboru wody, wielkością szczytowego rozbioru wody oraz przepływu odprowadzanych ścieków, ponoszonymi kosztami opomiarowania lub brakiem tych kosztów. Zróżnicowanie to jest istotne, jeżeli można je przypisać do grupy odbiorców usług, a nie do pojedynczych jednostek (chyba, że chodziłoby o jedyny w gminie zakład przemysłowy tworzący sam w sobie grupę). W związku z tym przedsiębiorstwo alokuje na wyodrębnione grupy odbiorców usług część kosztów, które mają zarówno charakter zmienny, co oznacza, że ich wielkość zależy od rozmiarów produkcji (tu sprzedaży). Większą część kosztu jednostkowego (tu: m^3) stanowią koszty stałe, które obniżają się w przypadku wzrostu sprzedaży.
2) dostępność danych odnoszących się do poszczególnych rodzajów kosztów, tj. określenie w ewidencji księgowej kosztów wysokości przychodów przedsiębiorstwa i wydzielenie kosztów eksploatacji i utrzymania, a także kosztów inwestycyjnych w planowanych grupach odbiorców usług, ustalenie sposobu korzystania przez odbiorców usług z urządzeń wodociągowo-kanalizacyjnych, w tym wykorzystania przepustowości tych urządzeń, wielkość ładunku zanieczyszczeń w przyjmowanych do odprowadzania ściekach, wielkość, rodzaj i sposób zagospodarowania powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni,
3) strukturę i rodzaj planowanych taryf (taryfa jednoczłonowa i wieloczłonowa oraz jednolita i niejednolita). Struktura i rodzaj planowanej taryfy wynika z możliwości podziału odbiorców usług na odpowiednie grupy, co wiąże się z możliwością przypisania tym odbiorcom określonych cech charakterystycznych dla danej grupy. Cechy te muszą być łatwo sprawdzalne, gdyż w przypadku stosowania różnych cen, odbiorca może szukać możliwości znalezienia się w grupie z niższą ceną (zob. uwagi do § 5 i 14),
4) stabilność stosowanych metod alokacji kosztów. Konieczność zapewnienia tej stabilności jest już wyrażona w ust. 3 i koresponduje z zasadami rachunkowości,

5) wyposażenie w wodomierze i urządzenia pomiarowe. Powstają tu koszty pomiaru dostarczanej wody (odprowadzanych ścieków), nie występujące tam, gdzie wysokość należności nie zależy od ilości świadczonych usług („deszczówka" odprowadzana kanalizacją deszczową, „ryczałt"),
6) możliwość wyodrębniania kosztów dla ich właściwej alokacji, uzależniona jest przede wszystkim od szczegółowości prowadzonej ewidencji księgowej. Dotyczy m.in. możliwości wyodrębnienia kosztów bezpośrednich i pośrednich, stałych, zmiennych i ich właściwej alokacji według grup odbiorców usług. Nie wszystkie koszty da się należycie podzielić, np. trudno jest jednoznacznie przypisać amortyzację, podatek od nieruchomości a nawet koszty energii do części systemu wodociągowo-kanalizacyjnego. W związku ze stopniem skomplikowania, koszty wprowadzenia zmian ewidencjonowania mogą przewyższać korzyści związane z wyłonieniem nowej grupy, co może skutecznie zniechęcić przedsiębiorstwo do zmian.

5. Metody podziału kosztów zawarte w ust. 5 pkt 1 uwzględniają prosty podział kosztów na taryfowe grupy odbiorców usług. Podziału kosztów dokonuje się na podstawie udziałów grup odbiorców usług w całkowitej ilości świadczonych przez przedsiębiorstwo danego rodzaju usług. Po szczegółowym przeanalizowaniu lokalnych warunków świadczenia, istnieje możliwość wprowadzenia taryfowych grup odbiorców usług, nawet jeżeli koszty świadczenia usług dla tych grup są identyczne i zależą wyłącznie od wielkości świadczonych usług. Najlepszą metodą podziału kosztów w celu wyróżnienia grup taryfowych (które pomimo to będą miały jednakową cenę za m^3 dostarczonej wody lub odebranych ścieków - taryfa jednolita) jest klucz podziału kosztów według wielkości sprzedaży, tj. współczynnik alokacji kosztów wyliczony na podstawie udziałów poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług w całkowitej ilości dostarczonej wody lub w całkowitej ilości odebranych ścieków. Umożliwiłoby to w przyszłości podjęcie uchwały rady gminy w sprawie dopłaty do wybranej grupy odbiorców usług (art. 24 ust. 6 ustawy). Metoda ta jest właściwa w przypadku występowania na obszarze jednego, wspólnego systemu urządzeń zaopatrywania w wodę lub odprowadzania ścieków. Aby ustalić indywidualny dla danego rodzaju kosztów współczynnik alokacji, w katalogu niezbędnych przychodów należy wyszczególnić takie składniki kosztów, które można przypisać bezpośrednio do danej grupy odbiorców. W odniesieniu do ust. 5 pkt 2, część kosztów może być wprost proporcjonalna do wielkości świadczonych usług, w przypadku gdy pozostałe koszty da się wyłonić i na podstawie prowadzonej ewidencji księgowej da się te koszty przypisać bezpośrednio do danej grupy odbiorców usług. W takiej sytuacji może nastąpić różnicowanie cen i stawek opłat - taryfa niejednolita.

6. Metody podziału kosztów mogą uwzględniać dodatkowe kryteria uzależnione od uwarunkowań technicznych:
- wielkości ładunku zanieczyszczeń w przyjmowanych ściekach,
- wykorzystania przepustowości urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych, stosowaną przy ograniczonych możliwościach ujmowania wody lub oczyszczania ścieków (wchodzi w grę także zastosowanie taryfy progresywnej),
- wielkości, rodzaju i sposobie zagospodarowania powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni. Jest to niepotrzebne powtórzenie kryteriów wymienionych już w § 5 pkt 4 i uzupełnienie ich o „wielkość" tej powierzchni, co powoduje, że możliwe jest udowodnione już wcześniej wydzielenie grupy dostawców ścieków opadowych i roztopowych według wielkości powierzchni z której te ścieki są odprowadzane do kanalizacji deszczowej (zob. uwagi do § 5 pkt 4).

§ 12. [Wymogi systemu finansowo-księgowego]

1. Dla potrzeb alokacji kosztów system finansowo-księgowy przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych powinien zapewniać ewidencjonowanie i przetwarzanie danych zgodnie z odrębnymi przepisami.

2. System, o którym mowa w ust. 1, w szczególności powinien umożliwiać podział na poszczególne rodzaje działalności i grupy taryfowe odbiorców usług oraz określać:
1) przychody;
2) koszty eksploatacji i utrzymania, z podziałem na bezpośrednie i pośrednie;
3) odsetki i raty kapitałowe ponad wartość amortyzacji lub umorzenia od zaciągniętych kredytów lub udzielonych pożyczek;
4) środki trwałe.

1. Przepisy § 12 określają wymogi systemu finansowo-księgowego, nawiązując do przepisów odrębnych, którymi są przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223). System finansowo-księgowy powinien zapewniać umożliwienie określenia danych wymienionych w ust. 2. Jeżeli wydaje się, że są to wymogi niewygórowane, trzeba przypomnieć jeszcze treść art. 20 ust. 5 ustawy, w myśl którego ewidencja księgowa powinna w szczególności umożliwiać:
- wydzielenie kosztów stałych i zmiennych, przychodów związanych z poszczególnymi rodzajami działalności przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego, a także w odniesieniu do poszczególnych taryf,
- ustalenie kosztów związanych z działalnością inwestycyjną w poprzednim roku obrachunkowym,
- dokonanie alokacji niezbędnych przychodów według taryfowych grup odbiorców usług.
Powyższe wymogi należy rozumieć jako kumulatywne.

2. Ponieważ § 12 określa minimum wymogów systemu finansowo-księgowego, pojawia się pytanie, w którym momencie należy dokonać zmian w systemie, aby przejść np. z taryfy jednoczłonowej na wieloczłonową. Bowiem z uwagi na strukturę i rodzaj taryfy (zob. uwagi do § 5) i ustalone taryfowe grupy odbiorców, nie ma bezwzględnego obowiązku wprowadzenia w ewidencji księgowej podziału wszystkich kosztów (bezpośrednich i pośrednich) oraz kosztów stałych i zmiennych, w rozbiciu na hipotetyczne grupy taryfowe. Należy w tym zakresie podzielić stanowisko IG „WP", iż „zmiana klucza podziału kosztów powinna być wprowadzona do przyjętych zasad rachunkowości w okresie obowiązywania taryfy. Oznacza to, że wprowadzone nowe zasady podziału kosztów związane z wprowadzeniem nowych grup taryfowych czy nowego rodzaju taryfy (np wieloczłonowej) wymaga wprowadzenia zmian w ewidencji dopiero w okresie obowiązywania taryfy. Nie jest zatem możliwa zmiana metody podziału kosztów w okresie wcześniejszym, która uniemożliwi sprawdzenie przyjętych metod podziału kosztów dla ustalenia taryfy już obowiązującej. Przy wprowadzaniu zmian w zakresie grup taryfowych lub rodzaju taryfy należy zatem dokonać podziału kosztów na podstawie analizy ewidencji z roku obrachunkowego, sięgając często do poszczególnych pozycji księgowych, a nawet do poszczególnych dokumentów źródłowych. Uwzględniając powyższe nie wprowadzono obowiązku prowadzenia ewidencji księgowej w podziale na koszty stałe i zmienne w przypadku stosowania taryfy jednoczłonowej"[57].
W zakresie omawianych wymogów przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może zostać poddane kontroli przez Regionalną Izbę Obrachunkową. W wyniku jednej z kontroli zarzucono, iż kontrolowana jednostka nie prowadziła ewidencji księgowej kosztów w układzie pozwalającym na wyodrębnienie kosztów związanych z prowadzeniem poszczególnych rodzajów działalności (sprzedaży wody, odprowadzania ścieków, wywozu nieczystości stałych). System finansowo-księgowy przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego powinien zapewniać podział kosztów na poszczególne rodzaje działalności i taryfowe grupy odbiorców oraz określać wysokość kosztów poszczególnych rodzajów, w tym m.in. z tytułu odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych (…),

[57] Zeszyty Izby Gospodarczej „Wodociągi Polskie" Nr 9/2008.

niespełnienie tego warunku w kontrolowanej jednostce znacznie utrudnia prawidłowe sporządzenie kalkulacji cenowej i ustalenie jednostkowych kosztów będących podstawą opracowania taryf[58].

Rozdział 4
Kryteria różnicowania cen i stawek opłat

§ 13. [Kryteria różnicowania]

1. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne dokonuje wyboru rodzaju i struktury taryfy, uwzględniając lokalne uwarunkowania w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków.
2. Taryfowe ceny i stawki opłat powinny być kalkulowane i różnicowane w taki sposób, żeby zapewnić:
1) uzyskanie z wpłat odbiorców usług przychodów na poziomie zapewniającym samofinansowanie się działalności przedsiębiorstwa oraz zysku;
2) motywowanie odbiorców usług do racjonalnego korzystania z wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków;
3) eliminację subsydiowania skrośnego;
4) łatwość ustalania i sprawdzania należności za świadczenie usług.
3. Stawkę opłaty abonamentowej kalkuluje się na podstawie kosztów:
1) utrzymania w gotowości urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych;
2) odczytu wodomierza lub urządzenia pomiarowego;
3) rozliczenia należności za wodę lub ścieki.
4. Koszty, o których mowa w ust. 3 pkt 1, nie są uwzględniane w stawce opłaty abonamentowej kalkulowanej dla osób korzystających z lokali w budynku wielolokalowym, które rozliczane są zgodnie z umową zawartą z przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym.
5. Koszty, o których mowa w ust. 3 pkt 2, nie są uwzględniane w stawce opłaty abonamentowej kalkulowanej dla odbiorców usług rozliczanych na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody i dla odbiorców usług odprowadzających ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową.
6. Włączenie do stawki opłaty abonamentowej kosztów utrzymania w gotowości urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych pomniejsza odpowiednio o tę część koszty eksploatacji i utrzymania tych urządzeń przy kalkulowaniu cen za wodę lub ścieki.
7. Różnicowanie cen i stawek opłat, o których mowa w ust. 2, zapewnia się w szczególności przez:
1) podział odbiorców usług na grupy taryfowe i przypisanie do poszczególnych grup odpowiadających im planowanych kosztów świadczenia usług;
2) wybór rodzaju taryf i odpowiedniej dla poszczególnych taryf struktury cen i stawek opłat;
3) uwzględnienie, przy określaniu niezbędnych przychodów odpowiadających poszczególnym taryfowym cenom i stawkom opłat, zróżnicowania kosztów eksploatacji i utrzymania odpowiednio do zużycia wody i odprowadzania ścieków przez odbiorców z poszczególnych grup taryfowych oraz kosztów wynikających z nakładów inwestycyjnych.

1. Rozdział 4 rozporządzenia, a w szczególności § 13, dotyczy różnicowania cen i stawek opłat. Wybór rodzaju i struktury taryfy, a więc czy jest jednolita, czy też nie (jak chciałyby np. spółdzielnie mieszkaniowe), jedno- czy dwuczłonowa, jest wewnętrzną decyzją przedsiębiorstwa i żaden organ nie ma instrumentów prawnych, aby własny wybór narzucić. Lokalne uwarunkowania zależą zarówno od możliwości świadczenia usług przez przedsiębiorstwo, czyli od tego, jakie posiada urządzenia wodociągowe oraz kanalizacyjne, a więc na jaką skalę i jakiej jakości usługi może to przedsiębiorstwo

[58] Wystąpienie pokontrolne Regionalnej Izby Obrachunkowej, zob. strona internetowa RIO w Białymstoku.

świadczyć. Lokalne uwarunkowania to także miejsce, gdzie świadczone są te usługi, np w dużej gminie miejskiej, gminie miejsko-wiejskiej, w górach, na terenach pokopalnianych itp. Warto tu poprzeć pogląd, iż „w związku z efektem skali koszty jednostkowe, które są podstawą kalkulacji cen i stawek, są mniejsze w odniesieniu do większych odbiorców, szczególnie usytuowanych w pobliżu zakładów wodociągowych i przewodów magistralnych. Mniejsze są koszty dla odbiorców na terenach z intensywną zabudową albo na terenach, które zostały wyposażone w sieci wodociągowe i kanalizacyjne przed wieloma laty. Jednak władze gminy ze względów politycznych nie będą skłonne zatwierdzić taryf z cenami i stawkami bardzo zróżnicowanymi ze względu na specyficzne uwarunkowania[59]".

2. Taryfowe ceny i stawki opłat powinny być kalkulowane i różnicowane w taki sposób, żeby zapewnić:
1) samofinansowanie oraz zysk. Przedsiębiorstwo powinno wykazywać dodatni wynik finansowy, czyli planować zysk. Niezbędne minimum, to aby wysokość ustalonych w taryfie cen i stawek opłat wskazywała na realną możliwość samofinansowania się działalności przedsiębiorstwa w planowanym roku obowiązywania taryf. Dobrowolne propozycje przedsiębiorstw przyjęcia marży zysku „0 %" i dyskusje czy jest to zysk, czy też nie, świadczą z jednej strony o słabości przedsiębiorstw w stosunku do swego regulatora, zaś z drugiej przeczy temu rentowność tych przedsiębiorstw. Planowane taryfy powinny zapewnić pokrywanie wszystkich uzasadnionych kosztów przedsiębiorstwa uzyskiwanymi w toku jego funkcjonowania przychodami z tej działalności z wpłat odbiorców usług. Samofinansowanie dotyczy zarówno działalności eksploatacyjnej, jak i inwestycyjnej (modernizacyjno-rozwojowej) przedsiębiorstwa, stanowi jedną z podstawowych zasad jego funkcjonowania i jest istotnym elementem rachunku ekonomicznego prowadzonego w przedsiębiorstwie,
2) motywowanie odbiorców do racjonalnego korzystania z usług. W jednej z uchwał o odmowie zatwierdzenia taryf rada gminy wskazała że nieuwzględnienie tego elementu we wniosku taryfowym jest naruszeniem prawa i to w stopniu rażącym (dolnośląskie, 2008). Tymczasem praktycznie niewiele taryf zawiera w sobie ten element. Racjonalne korzystanie z usług ma miejsce wówczas, gdy cena jest wysoka, a stawka opłaty abonamentowej niska. Zinstytucjonalizowanym i rzadkim wariantem motywowania jest taryfa progresywna,
3) eliminację subsydiowania skrośnego. Jak wskazano w uwagach do § 3, postulat eliminowania subsydiowania jest trudny, a czasem niemożliwy do zrealizowania. Stanowi cel, a nie bezwzględnie obowiązujący wymóg,
4) łatwość ustalania i sprawdzania należności za świadczenie usług. Trudność pojawia się tam, gdzie pojawiają się nowe ceny i stawki opłat, tj. za przekroczenie warunków wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych i za ścieki opadowe i roztopowe obliczane według skomplikowanych kryteriów, a także rozbudowane tabele stanowiące o cenach i stawkach opłat za wodę i ścieki, gdzie mogą pojawiać się wątpliwości odbiorcy usług co do prawidłowości zakwalifikowania do danej grupy odbiorców. Natychmiastowe wyjaśnienie tych wątpliwości jest obowiązkiem przedsiębiorstwa w ramach standardów jakości obsługi odbiorców, zaś konstruowanie uchwały o odmowie zatwierdzenia taryf na podstawie zarzutu niezgodności z przedmiotowym kryterium - mało prawdopodobne i trudne do obrony, choć możliwe.

3. Ustęp 3 zawiera zbędne powtórzenie definicji **opłaty abonamentowej** zawartej w słowniczku w § 2 pkt 11. Zgodnie z § 2 pkt 11 rozporządzenia, na stawkę opłaty abonamentowej składają się koszty:
- utrzymania w gotowości do świadczenia usług urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych,
- jednostki usługi odczytu wodomierza lub urządzenia pomiarowego,

[59] Henryk Bylka, *Stymulacja konkurencji w sferze usług wodociągowo-kanalizacyjnych*, w: *Konkurencja w gospodarce współczesnej*, pod redakcją Cezarego Banasińskiego i Edwarda Stawickiego, wyd. UOKiK, Warszawa 2007, s. 200.

- rozliczenia należności za ilość dostarczonej wody lub ilość odprowadzonych ścieków. Zgodnie z § 2 pkt 12 rozporządzenia, stawka opłaty abonamentowej za gotowość do świadczenia usług nie może przekroczyć 15% wszystkich kosztów eksploatacji i utrzymania urządzeń. Przy znacznym podniesieniu wysokości opłaty abonamentowej w kierunku jej maksymalnej wysokości (15% kosztów eksploatacji i utrzymania urządzeń), uwidaczniają się konkretne efekty przekładające się na sytuację przedsiębiorstw oraz odbiorców wody. Wraz ze wzrostem wysokości opłaty abonamentowej będzie następowała przewaga korzyści przedsiębiorstwa i gorsza pozycja odbiorców wody i ścieków. Przedsiębiorstwo odniesie następujące korzyści:
- jeśli podstawowa stała opłata miesięczna staje się wysoka, taryfa traci swoje walory motywacyjne do oszczędzania wody, co może przełożyć się na wzrost zużycia wody,
- opłaty abonamentowe obciążają wszystkich odbiorców, także tych, którzy chcą mieć czynne przyłącze wodociągowe, lecz nie zużywają wody,
- możliwość pozyskania przez przedsiębiorstwo środków na stosunkowo wysokim poziomie w okresach sezonowego spadku zapotrzebowania na wodę,
- niska cena wody to bodziec do niedokonywania jej kradzieży.
Z kolei wzrost opłat abonamentowych powoduje znaczny stały koszt miesięczny dla osób najmniej zamożnych i najmniejsze gospodarstwa domowe. Przykładowo, jedno z przedsiębiorstw próbowało wprowadzić jednorazowo nową, jednakową stawkę opłaty abonamentowej dla wszystkich taryfowych grup odbiorców. Przeprowadzone symulacje wykazały, że obciąża to najbardziej małe gospodarstwa domowe. Według proponowanych stawek opłat abonamentowych dla indywidualnych gospodarstw domowych, przy założeniu zużycia 12 m^3 miesięcznie (3 osoby), nastąpiłby wzrost opłat o 20,74 %, zaś dla jednoosobowego gospodarstwa domowego zużywającego 4 m^3 wzrost opłat wyniósłby aż 41,51 %. Rada gminy zarzuciła, iż przedsiębiorstwo opracowało taryfę w sposób nie zapewniający ochrony odbiorców usług przed nieuzasadnionym wzrostem cen i stawek opłat i podjęło uchwałę o odmowie zatwierdzenia taryf (małopolskie, 2007). Biorąc pod uwagę powyższy przykład, celowe byłoby bardziej ostrożne podnoszenie stawki opłaty abonamentowej, a jeżeli poziom wysokości tej stawki miałby zbliżać się do maksymalnego, byłby to proces kilkuletni.
Korzyści i koszty z wprowadzenia opłaty abonamentowej dla działalności zbiorowego odprowadzania ścieków są podobne do przedstawionych powyżej. Na terenie kraju stosunkowo niewiele przedsiębiorstw decyduje się na wprowadzenie opłat abonamentowych dotyczących działalności zbiorowego odprowadzania ścieków, jednakże tendencja jest wzrostowa.

4. Zgodnie z ust. 4, przy ustalaniu opłaty abonamentowej dla osób korzystających z lokali w **budynku wielolokalowym**, które rozliczane są zgodnie z umową zawartą z przedsiębiorstwem wodociągowo-kanalizacyjnym (warunkiem jest zawarta umowa z lokatorem), nie uwzględnia się kosztów utrzymania w gotowości do świadczenia usług urządzeń wodociągowych lub kanalizacyjnych. Zatem w ww. opłacie abonamentowej powinny znaleźć się pozostałe koszty, tj. koszty odczytu wodomierza i koszty rozliczenia należności za wodę. Stąd ta opłata jest niższa, niż u pozostałych odbiorców usług.
Zdarza się, że - po analizie wielkości poszczególnych jednostkowych kosztów, które składają się na opłaty abonamentowe w weryfikowanej taryfie (tabela G kalkulacji) - analizowana opłata składa się wyłącznie z kosztów rozliczenia należności za ilość dostarczanej wody. Brak wówczas drugiego składnika kosztowego w tej opłacie, co sprawia, że wszyscy odbiorcy usług mają wliczoną tę część kosztów do swoich opłat, a więc następuje subsydiowanie skrośne, tj. pokrywanie kosztów dotyczących jednej z grup taryfowych odbiorców usług przychodami pochodzącymi od innej taryfowej grupy odbiorców (§ 2 pkt 2).

5. Reguła zawarta w ust. 5 oznacza, iż koszty odczytu wodomierza lub urządzenia pomiarowego można kalkulować jedynie w tych grupach odbiorców usług, gdzie faktycznie odczyty mają miejsce. Pod użytym w ust. 3 pojęciem wodomierza należy rozumieć też wodomierz główny. W braku tych liczników opłata abonamentowa będzie pomniejszona o ten koszt – w przypadku odbiorców

rozliczanych zgodnie z przeciętnymi normami zużycia wody oraz odprowadzających ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową.

6. Zasada wyrażona w ust. 6 jest oczywista i oznacza zakaz dwukrotnego uwzględniania kosztów w taryfie. W tym przypadku dotyczy kosztów składających się na stawkę opłaty abonamentowej. Nawet gdyby przepis zawarty w ust. 6 nie istniał, natychmiast - w razie potrzeby - pojawiłoby się orzecznictwo zakazujące dwukrotnego wkalkulowywania kosztów.

7. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może różnicować taryfowe ceny i stawki opłat za wodę i ścieki, jeżeli jest w stanie podzielić odbiorców usług na taryfowe grupy odbiorców usług i przypisać tym grupom właściwe tylko dla nich koszty. W praktyce za różnicowaniem taryfowych cen i stawek opłat opowiadają się ci odbiorcy usług, którzy dzięki takiemu zróżnicowaniu spodziewają się ich obniżenia. I tak, przykładowo, spółdzielnia mieszkaniowa zarzuciła, iż przedsiębiorstwo stosuje nieuczciwe ceny za dostawę wody i odprowadzanie ścieków poprzez pobieranie od wszystkich odbiorców opłat w tej samej wysokości, bez różnicowania na poszczególne grupy taryfowe. Zarzut „obronił się" tylko w odniesieniu do ceny wody. Organ antymonopolowy udowodnił, że gospodarstwa domowe uiszczałyby za $1m^3$ wody cenę o ok. 6 groszy niższą, gdyby przyjęto koszt opłat za korzystanie ze środowiska w wysokości rzeczywiście ponoszonej, dokonano alokacji tego kosztu na poszczególne taryfowe grupy odbiorców proporcjonalnie do ilości dostarczonej tym odbiorcom wody oraz alokacji pozostałych kosztów przypadających na tę działalność odpowiednio do ilości sprzedanej wody poszczególnym grupom odbiorców (decyzja UOKiK Nr RKT-72/2006 z 20.10.2006 r., RKT-411-39/06/HS/MK).
Różnicowanie cen i stawek opłat w ust. 7 wskazano przykładowo. Poza wskazanym tam wyliczeniem, możliwe jest także różnicowanie w oparciu o:
- różny poziom określonych kosztów wynikających bezpośrednio z ewidencji księgowej kosztów dla świadczenia usług w wydzielonych grupach odbiorców usług,
- analizę kosztów, o których mowa w § 11 ust. 6,
- rzeczywiste koszty ponoszone w związku z odmiennością form zamieszkania na terenie działania przedsiębiorstwa. Są tereny ze zwartą zabudową śródmiejską, osiedla domów jednorodzinnych, kolonie z zabudową rozproszoną. Wartość środków trwałych (przede wszystkim sieci), które służą dostarczaniu wody i odprowadzaniu ścieków w tych grupach różni się, a zatem ponoszone koszty eksploatacji i utrzymania tj. amortyzacji lub umorzenia oraz koszty podatków i opłat są dla nich różne. Jednak bardzo trudno jest przeprowadzić sprawiedliwie alokację tych kosztów ze względu na trudności prawidłowego ich podziału i przyporządkowania do poszczególnych grup odbiorców. Ponadto niejednokrotnie koszty społeczne wprowadzenia takiego różnicowania są wyższe od korzyści z niego płynących. Cena wody (ścieków) może znacznie przekroczyć akceptowalny ich udział w budżecie gospodarstwa domowego.
Podsumowując rozważania dotyczące różnicowania można przytoczyć stanowisko sądu, iż „narzucenie ceny nieuczciwej może wystąpić w postaci wprowadzenia jednolitego systemu ustalania cen dostawcy nieuwzględniającego różnic kosztów dotyczących różnych odbiorców i naruszenia zasady ekwiwalentności świadczeń" (wyrok SOKiK z 21.04.2005 r., XVII Ama 109/04).

§ 14. [Wybór struktury i rodzaju taryfy]

Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne na podstawie kryteriów, o których mowa w § 13 ust. 2 i 3, dokonuje wyboru struktury i rodzaju taryfy, uwzględniając:
1) w zależności od przyjętego rodzaju taryfy dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców usług:
a) taryfę jednolitą - zawierającą jednolite ceny usług i jednolite stawki opłat dla wszystkich taryfowych grup odbiorców, odrębne dla zaopatrzenia w wodę i dla odprowadzania ścieków,

b) taryfę niejednolitą - zawierającą różne dla poszczególnych taryfowych grup odbiorców ceny za dostarczoną wodę i ceny za odprowadzane ścieki lub różne dla poszczególnych grup taryfowych odbiorców stawki opłat;
2) w zależności od struktury taryfy:
a) taryfę jednoczłonową - zawierającą cenę odniesioną do 1 m3 dostarczanej wody lub 1 m3 odprowadzanych ścieków lub cenę odniesioną do jednostki miary powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni, jej rodzaju i sposobu zagospodarowania, z której odprowadzane są ścieki opadowe i roztopowe kanalizacją deszczową, bez stawki opłaty abonamentowej,
b) taryfę wieloczłonową - zawierającą ceny i stawki opłat;
3) w zależności od zróżnicowania cen wody w różnych przedziałach jej zużycia lub ścieków w różnych przedziałach ich wprowadzania:
a) taryfę sezonową, charakteryzującą się wyższymi cenami wody lub ścieków w sezonie szczytowego zapotrzebowania na usługi wodociągowo-kanalizacyjne i niższymi cenami poza sezonem,
b) taryfę progresywną, stosowaną przy ograniczonych możliwościach ujmowania wody lub oczyszczania ścieków przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, w której ceny wody lub ścieków rosną wraz ze wzrostem ich ilości ponad przedział nie mniejszy, niż to wynika z przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody.

1. Wybór struktury i rodzaju taryfy w zależności od **rodzaju** oznacza przyjęcie taryfy jednolitej lub niejednolitej. Rodzaj planowanej taryfy zależy od przyjętego sposobu alokacji kosztów. Jeżeli za podstawę alokacji przyjąć wyłącznie ilość dostarczonej wody lub odebranych ścieków wówczas otrzymamy taryfę jednolitą. Jeżeli natomiast za podstawę alokacji kosztów przyjmie się również zróżnicowanie ponoszonych kosztów w scharakteryzowanych grupach, to wówczas efektem będzie taryfa niejednolita.

2. Wybór struktury i rodzaju taryfy w zależności od **struktury** oznacza przyjęcie taryfy jednoczłonowej lub wieloczłonowej. Struktura planowanej taryfy ustalana jest przy uwzględnieniu kosztów pomiaru, rozliczenia i gotowości. Jeśli przedsiębiorstwo, uzna te koszty za istotne i wyłoni je na etapie alokacji kosztów, wówczas zastosuje taryfę dwuczłonową z uwzględnieniem stałej opłaty abonamentowej. Jeżeli natomiast uzna te koszty za nieistotne i alokuje wszystkie koszty wyłącznie na cenę wody i ścieków, wówczas dokona wyboru taryfy jednoczłonowej.

3. Znacznie rzadziej przedsiębiorstwo decyduje się na wprowadzenie taryfy **sezonowej lub progresywnej**. Taryfa sezonowa odnosi się do szczytowego zapotrzebowania na usługi i może oznaczać w praktyce wyższe ceny w miejscowościach turystycznych, zarówno latem, jak i zimą. W taryfie progresywnej ceny wody lub ścieków za 1 m^3 rosną wraz ze wzrostem przedziałów zużycia. Kolejne przedziały wyznacza przedsiębiorstwo, podobnie jak dokonuje wyboru samej taryfy progresywnej. Z uwagi na jej atrakcyjność, może być dyskusyjne, czy faktycznie w danym przypadku istnieje przesłanka ograniczonych możliwości świadczenia usług.

4. Przepisy rozporządzenia taryfowego z 2002 r. w ówczesnym brzmieniu § 14 ust. 2 stanowiły, że różnicowanie dla gospodarstw domowych może dotyczyć tylko opłaty abonamentowej. Nowe regulacje pozwolą m.in. na ustalanie odrębnych cen i stawek opłat dla dużych odbiorców usług takich, jak np. spółdzielnie mieszkaniowe. Zgodnie bowiem z ministerialnym uzasadnieniem aktualnego rozporządzenia taryfowego z 2006 r., mającym charakter wykładni autentycznej (bo pochodzącej od organu, który wydał ten akt), nowe regulacje mają pozwolić na ustalanie odrębnych cen i stawek opłat dla dużych odbiorców usług takich, jak np. spółdzielnie mieszkaniowe. W praktyce zdarza się, że spółdzielnie wychodzą z inicjatywą zróżnicowania cen. W przypadkach świadczenia usług w budynkach wielolokalowych koszty ponoszone przez przedsiębiorstwo są niższe, ponieważ nie ponosi kosztów odczytów wodomierzy w lokalach, windykowania należności i innych strat związanych z ubytkami i kradzieżą wody. W praktyce takie żądanie napotyka opór nie do przezwyciężenia, który

może zostać złamany nie umożliwieniem, lecz nakazem stosowania cen i stawek opłat uwzględniających te uwarunkowania.

5. Rozporządzenie taryfowe z 2002 r. uwzględniało postulat, aby ceny i stawki opłat miały charakter motywacyjny do wykorzystywania przez dużych odbiorców miejskiej wody wodociągowej zamiast czerpania wody z własnych ujęć, bazujących na zasobach dobrej wody podziemnej. Służyła temu celowi konstrukcja **taryf degresywnych strefowych**, w których ceny maleją wraz ze wzrostem jej zużycia. Obecnie taryf takich rozporządzenie nie przewiduje, nie można ich stosować, jako sprzeczne z ideą przeciwną - obowiązkiem motywowania odbiorców usług do racjonalnego użytkowania wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków (§ 3 pkt 1 lit d).

§ 15. [Podsumowanie]

1. Dla określenia taryfowych cen i stawek opłat, odpowiednio dla zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków, dokonuje się:
1) podziału odbiorców usług na taryfowe grupy odbiorców usług;
2) wyboru rodzaju taryfy;
3) alokacji niezbędnych przychodów na taryfowe grupy odbiorców usług;
4) podziału niezbędnych przychodów w poszczególnych taryfowych grupach odbiorców usług odpowiednio do założonej struktury cen i rodzaju stawek opłat;
5) obliczania taryfowych cen i rodzaju stawek opłat.
2. Obliczenie taryfowych cen i stawek opłat następuje przez podzielenie odpowiadających im planowanych rocznych niezbędnych przychodów przez planowaną roczną ilość świadczonych usług.
3. Planowaną roczną ilość świadczonych usług oblicza się jako sumę zweryfikowanej ilości świadczonych usług w roku obrachunkowym poprzedzającym rok planowanego wprowadzenia taryfy oraz zmiany ilości świadczonych usług, w tym wynikającej w szczególności z planowanej realizacji wieloletniego planu rozwoju i modernizacji.

1. Przepis § 15 stanowi podsumowanie i usystematyzowanie dotychczasowych przepisów zapewniających prawidłowe skalkulowanie cen i stawek opłat w taryfie, nie wprowadza w zasadzie niczego nowego, stąd trudno o nowy szczegółowy komentarz. Celowe byłoby przeanalizowanie, czy *de lege ferenda* § 15 nie powinien zostać skreślony. Prawdopodobnie tak.

2. Obliczenie wymienione w ust. 2 doprowadzi faktycznie do obliczenia cen i stawek opłat planowanych, które nie muszą, po zakończeniu „roku taryfowego" odpowiadać faktycznie osiągniętym przychodom w tym okresie. Taki efekt w zasadzie nie nastąpi nigdy. Powstanie chociażby niewielka nadwyżka bądź strata. Pokrycie straty może nastąpić poprzez uwzględnienie większej marży zysku w roku kolejnym. Nadwyżka z kolei zapewnia stabilność funkcjonowania i rozwój przedsiębiorstwa.

3. Na tle słusznego uregulowania ust. 3 dochodzi do sporów na etapie zatwierdzania taryf co do prognostycznych założeń. Już samo założenie sprzedaży mniejszej ilości wody przy inwestycjach w nowe sieci wodociągowe budzi poniekąd uzasadnione zastrzeżenia. Aby ustalić planowaną roczną ilość świadczonych usług należy wykonać następujące czynności:

1) ustalić ilość świadczonych usług w roku obrachunkowym. Powinna to być ilość zweryfikowana[60], jednak w tym przypadku owej weryfikacji dokonuje uprzednio nie organ gminy, lecz samo przedsiębiorstwo, ponieważ rozporządzenie jest w pierwszym rzędzie do niego adresowane.
2) przeanalizować zmiany ilości świadczonych usług, które mogą wynikać przykładowo z następujących przyczyn:
a) powodujących wzrost ilości świadczonych usług:
- z planowanej realizacji wieloletniego planu rozwoju i modernizacji. Rozporządzenie wymienia wprost jedynie to kryterium, jednak nie jest ono jedynym, zgodnie z którym może nastąpić wzrost zapotrzebowania na usługi,
- ze zmian demograficznych (trwałe migracje zewnętrzne, imigracje),
- z dużej inwestycji w rejonie, powodujące wzrost przemysłowych i usługowych odbiorców usług,
b) powodujących spadek ilości świadczonych usług:
- oszczędności spowodowane motywacyjnym charakterem cen i stawek opłat za wodę i ścieki,
- zmiany demograficzne (trwałe migracje zewnętrzne, emigracje),
- likwidacja znaczącego odbiorcy usług.

Rozdział 5
Warunki prowadzenia rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków

Tematyka rozdziału 5 niniejszego rozporządzenia dotycząca rozliczeń z odbiorcami usług jest uregulowana w:
1) w ustawie (art. 26-27).
2) w komentowanym rozporządzeniu taryfowym,
3) w regulaminie, zawierającym „sposób rozliczeń w oparciu o ceny i stawki opłat ustalone w taryfach" (art. 19 ust. 2 pkt 3 ustawy),
4) w samych taryfach, które zawierają „warunki rozliczeń z uwzględnieniem wyposażenia nieruchomości w przyrządy i urządzenia pomiarowe" (§ 4 ust. 1 pkt 5),
5) w umowach o zaopatrzenie w wodę lub odprowadzanie ścieków, zgodnie bowiem z art. 6 ust. 3 pkt 2 ustawy, umowy powinny zawierać w szczególności postanowienia dotyczące „sposobu i terminów wzajemnych rozliczeń".
Mnogość uregulowań zapewne jedynie utrudni prowadzenie prawidłowo rozliczeń, nie ma pewności, czy wszystkie wymienione akty są ze sobą spójne, a jeśli nie, uszeregowano je według hierarchii ważności i wówczas strony umowy lub odpowiedni organ (administracyjny, sądowy) będą mogły dokonać oceny tej zgodności, także pod kątem art. 58 k.c.

§ 16. [Ogólne warunki prowadzenia rozliczeń]

1. Należności za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków ustala się jako iloczyny taryfowych cen i stawek opłat oraz odpowiadających im ilości świadczonych usług.
2. Ilość pobranej wody w budynkach wyposażonych w wodomierze główne ustala się zgodnie z ich wskazaniami.

[60] Podobnie jak w ustawie, „weryfikacja" nie ma specjalnego znaczenia, pojęcie to należy rozumieć zgodnie z powszechnym znaczeniem tego słowa jako „sprawdzenie, potwierdzenie prawdziwości, autentyczności czegoś" (Słownik Wyrazów Obcych, Wydawnictwo PWN, Warszawa 1999, s. 1166).

3. W przypadku braku wodomierzy, o których mowa w ust. 2, ilość dostarczonej wody do budynku ustala się zgodnie z przepisami dotyczącymi przeciętnych norm zużycia wody.
4. W zależności od wyposażenia budynków w urządzenia pomiarowe i wodomierze do pomiaru ilości wody bezpowrotnie zużytej, ilość odprowadzonych ścieków ustala się na podstawie wskazań urządzenia pomiarowego, a w przypadku jego braku - jako równą ilości wody pobranej lub ilości wody pobranej pomniejszonej o ilość wody bezpowrotnie zużytej, określonej zgodnie z art. 27 ust. 6 ustawy.
5. Jeżeli taryfa zawiera stawkę opłaty abonamentowej, należności wynikające z jej wysokości regulowane są niezależnie od tego, czy odbiorca usług pobierał wodę lub odprowadzał ścieki w okresie rozliczeniowym.
6. Jeżeli przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne świadczy wyłącznie usługę odprowadzania ścieków oraz brak jest urządzenia pomiarowego, ilość ścieków ustala się zgodnie z przepisami dotyczącymi przeciętnych norm zużycia wody, a w przypadku braku odniesienia w tych normach - jako równą ilości ścieków określonej w umowie.
7. W rozliczeniach z osobami korzystającymi z lokali w budynku wielolokalowym oraz z właścicielem lub zarządcą tego budynku należności za dostarczoną wodę lub odprowadzone ścieki mogą być regulowane na podstawie prognozy ilości usług, które mają być świadczone przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne.
8. Prognoza, o której mowa w ust. 7, wynika z umowy i jest ustalana zgodnie z przepisami dotyczącymi przeciętnych norm zużycia wody lub na podstawie średniego zużycia wody w ubiegłym okresie rozliczeniowym.

1. Treść ust. 1 wydaje się jasna, z tym zastrzeżeniem, że nie zawsze będzie chodzić o ilość świadczonych usług, ale czasami także o jednostkę miary powierzchni, o czym tu zapomniano. Poza tym ust. 1 jest w zasadzie zbędnym powtórzeniem art. 26 ust. 1 ustawy. Stosowanie taryfowych cen i stawek opłat jest zasadą, od której są dopuszczalne wyjątki, np.
- wynika to z dostawy wody o nieodpowiedniej jakości i konieczności udzielenia odbiorcy bonifikaty z tego tytułu. Bogate orzecznictwo antymonopolowe wręcz wymusza tego rodzaju upusty. Przykładowo, w decyzji UOKiK z 08.03.2006 r. Nr RKT-13/2006, stwierdzono, iż w przypadku ciągłej dostawy wody odbiegającej od norm zawartych w przepisach w sprawie wymagań dotyczących jakości wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi, a dopuszczonej warunkowo przez Państwowego Wojewódzkiego Inspektora Sanitarnego, dostawca nie powinien pobierać opłat za wodę i ścieki według cen ustalonych w taryfie, bez jednoczesnego braku możliwości żądania przez odbiorcę obniżenia należności z tytułu dostaw wody o pogorszonej jakości. Jeżeli więc w zupełnie innym, lecz faktycznym przypadku, w związku ze stwierdzonymi przekroczeniami Państwowy Powiatowy Inspektor Sanitarny w dniu 8 sierpnia 2007 r. wydał decyzję administracyjną nakazującą doprowadzenie do obowiązujących wymagań jakość wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi z terminem wykonania do 31 grudnia 2011 r.[61], oznacza to, że odbiorcy wody w oznaczonym rejonie gminy mogą skutecznie domagać się upustów przez 4 lata i 4 miesiące,
- upust wynika z obniżenia ciśnienia dostarczanej wody w stosunku do zagwarantowanego w umowie (nawet wówczas, gdy do obniżenia ciśnienia dochodzi z przyczyn niezależnych od przedsiębiorstwa, za które nie ponosi odpowiedzialności - decyzja UOKiK z 15.11.2006 r., Nr RKT - 81/2006, RKT-411-15/06/MI),
- duży przedsiębiorca będący odbiorcą usług, przy stosunkowo niedużych nakładach technicznych ma możliwość pobierania wody od dwóch różnych dostawców. W wyniku negocjacji uzyskuje upust udzielony przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, które chce zatrzymać tego kluczowego klienta.
- ostatecznie można sobie wyobrazić sytuację (choć nie bez wątpliwości), iż np. strony umowy przyjmują kryterium zaostrzone w stosunku do wymagań dotyczących jakości wody przeznaczonej do spożycia przez ludzi i podwyższenie standardów dostawy wody będzie skutkowało zawyżeniem cen

[61] Por. dane na stronie www.psse.gda.pl

lub stawek opłat w stosunku do poziomu zatwierdzonego. Należy się tu zgodzić z poglądem, iż „nie ma przeszkód, aby strony umówiły się, że przyjmują parametry zaostrzone. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, jeśli pozwalają mu na to warunki, może bowiem świadczyć usługi co do jakości wody, zobowiązując się zachować podwyższone standardy”[62].

2. Z kolei ust. 2 jest powtórzeniem art. 27 ust. 1 ustawy. Mimo literalnej treści („budynki wyposażone w wodomierze główne”), przedmiotowe rozliczenie musi także dotyczyć placów budów, gdzie budynek jeszcze nie istnieje.
Wyjątkiem od zasady, że ilość pobranej wody ustala się zgodnie ze wskazaniami wodomierza głównego, mimo jego zainstalowania, będą: niesprawność, pomniejszenie wskazań o ilość wody zużytej bezpowrotnie oraz według prognoz (z właścicielem lub zarządcą budynku wielolokalowego).

3. Pomimo ustawowego nakazu zamontowania odbiorcom brakujących wodomierzy głównych, w dalszym ciągu funkcjonuje rozliczanie zużycia wody według przeciętnych norm. Rozliczanie takie ma miejsce niezależnie od przyczyny braku wodomierza. Zob. rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 14 stycznia 2002 r. w sprawie określenia przeciętnych norm zużycia wody (Dz. U. Nr 8, poz. 70).

4. Według reguły ogólnej zawartej w ust. 4, ilość odprowadzonych ścieków ustala się jako równą ilości wody pobranej (lub określonej w umowie - por. art. 27 ust. 5 ustawy). Od tej reguły przewiduje się dwa wyjątki:
1) odbiorca usług zainstalował (na własny koszt) urządzenie pomiarowe mierzące ilość odprowadzanych ścieków. Potencjalne problemy wynikające z takiego rozliczenia to przykładowo konieczność uprzedniego uzyskania zgody przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego na zainstalowanie określonego typu urządzenia pomiarowego lub narzucenie wymogu zainstalowania tego urządzenia w miejscu, które w ocenie odbiorcy usług nie znajduje się na przyłączu kanalizacyjnym, zgodnie z definicją zawartą w art. 2 pkt 15 ustawy,
2) odbiorca usług zainstalował (na własny koszt) dodatkowy wodomierz do pomiaru ilości wody bezpowrotnie zużytej. Ponieważ w tym przypadku również zmniejsza się ilość odprowadzonych ścieków (przychodów przedsiębiorstwa), a jednocześnie zwiększa ilość potencjalnych nadużyć (wykorzystywanie dodatkowego punktu poboru wody do jej zużycia nie w sposób bezpowrotny), mogą pojawić się uzasadnione poniekąd działania przedsiębiorstw do ograniczania takich zjawisk. Nie wszystkie ograniczenia spotkały się z akceptacją. Na przykład w wyniku jednego z postępowań antymonopolowych stwierdzono i zakazano narzucania kontrahentom uciążliwych warunków umowy, skutkujących ograniczeniem możliwości rozliczania wody zużywanej bezpowrotnie i uzyskiwaniem z tego tytułu nieuzasadnionych korzyści poprzez narzucenie konsumentom wymogu łącznego spełnienia warunków technicznych przewidujących m.in. konieczność:
a) rozdzielenia wewnętrznej instalacji wodociągowej na terenie posesji odbiorcy na dwie instalacje: do wykorzystania wody na cele bytowe i do wykorzystania wody bezpowrotnie zużytej,
b) zapewnienia, by instalacja przeznaczona do wykorzystania wody bezpowrotnie zużytej była instalacją stałą, zakończoną odpowiednim urządzeniem lub urządzeniami do podlewania, z możliwością ich zaplombowania, do której nie można podłączyć innego odbiornika wody oraz zaplombowana przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne (decyzja UOKiK z 8.12.2005 r. Nr RGD 42/2005, Nr RGD-411-6/05/MLM).
Z kolei w orzecznictwie administracyjnym przyjmuje się, że nałożenie w akcie podustawowym [tu: regulaminie] obowiązku zainstalowania na własny koszt wodomierza w innym celu, niż określony w art. 27 ust. 6 ustawy (…), przy braku wyraźnego w tej mierze upoważnienia w art. 19 ust. 2, stanowi istotne naruszenie art. 27 ust. 6 i przekroczenie zakresu upoważnienia ustawowego (wyrok WSA we Wrocławiu z 28.12.2006 r., II SA/Wr 570/06).

[62] Bartosz Rakoczy, *Umowa o zaopatrzenie w wodę o odprowadzanie ścieków*, Warszawa 2007, s. 113.

5. Uregulowanie zawarte w ust. 5, jak najbardziej słuszne, jest powodem dyskusji nad zasadnością wprowadzania taryf dwuczłonowych. W niektórych przypadkach ceny i stawki opłat pobierane od odbiorców - właścicieli nieruchomości, lecz zamieszkujących tam przez kilka miesięcy w roku mogą być dotkliwie wysokie. Wchodzi w grę bowiem także taryfa sezonowa (§ 14 pkt 3 lit. b) lub np. wyodrębniona grupa taryfowa obejmująca domki letniskowe korzystające sezonowo z odrębnego ujęcia wody i oczyszczalni ścieków. Próba ominięcia wymogu ust. 5 poprzez zawieranie corocznych umów jedynie na okres letni by uniknąć opłat abonamentowych przez cały rok byłoby nieuzasadnioną próbą ominięcia przepisów.

6. Ustęp 6 ma zastosowanie do różnorodnych stanów faktycznych, gdzie odbiorca np. samodzielnie zaopatruje się w wodę z własnego ujęcia lub zakupuje ją od przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego z innej gminy, dostawę wody prowadzi jeszcze inny podmiot (np. spółdzielnia mieszkaniowa dla wspólnoty), a cena wody jest refakturowana itd. Jednocześnie następuje odprowadzanie ścieków siecią kanalizacyjną, stąd też nie może zostać przyjęte domniemanie, że ilość odprowadzonych ścieków jest równa ilości wody pobranej. Wówczas przyjmuje się trzy rozwiązania:
1) urządzenie pomiarowe mierzy ilość ścieków; np. duży przedsiębiorca usytuowany na granicy dwóch gmin decyduje się na zakup tańszej wody z gminy sąsiedniej, lecz z uwagi na brak możliwości technicznych musi korzystać z sieci kanalizacyjnej na terenie własnej gminy,
2) decydują przeciętne normy zużycia wody – typową sytuacją będzie pobór wody ze studni w domu jednorodzinnym, którego mieszkańcy nie prowadzą działalności gospodarczej,
3) ilość ścieków ustala się jako równą ilości ścieków określonej w umowie, z uwagi na brak możliwości odniesienia do przeciętnych norm zużycia wody (kontrahentem przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego jest przedsiębiorca).

7. Ustęp 7 i 8 przewidują możliwość wprowadzenia rozliczeń według **prognoz**. Immanentną cechą tego systemu jest to, że dostawca może mieć zyski z obracania nadpłaconymi kwotami, ale jednocześnie, w przypadku zaniżonych prognoz lub zwiększenia poboru wody lub odprowadzania ścieków przez odbiorcę, może ponosić straty.
Powstaje więc pytanie, czy w razie braku zgody lokatora, właściciela lub zarządcy budynku na taki wariant, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może go odbiorcy narzucić. I na odwrót: czy takich rozliczeń może zażądać skutecznie odbiorca. Odpowiedź przesądza treść ust. 8, ponieważ prognoza wynika z umowy, a nie sposób, aby przedsiębiorstwa negocjowały wszystkie postanowienia umowy indywidualnie z każdym odbiorcą. Stosowanie wzorców wymaga aprobaty warunków umowy ustalonych z góry przez profesjonalistę. W takiej umowie (adhezyjnej) „ustalana jest tylko osoba kontrahenta profesjonalisty”[63].
Zastosowanie rozliczeń według prognoz zostało ograniczone do budynków wielolokalowych, wykluczono z tych rozliczeń innych odbiorców usług – osoby zamieszkujące domy jednorodzinne, przedsiębiorców. Wykluczenie to nie znajduje uzasadnienia, także na tle uregulowań dotyczących rozliczeń z tytułu dostaw energii elektrycznej i gazu[64] i powoduje wzrost kosztów odczytów.
Wyjaśnienia też wymaga określenie podmiotowego zakresu odbiorców usług, z którymi można rozliczać się według prognoz. Rozliczenie to dotyczy „osób korzystających z lokali w budynku wielolokalowym **oraz** z właścicielem lub zarządcą **tego** budynku”. Takie sformułowanie przesądza, że chodzi tu łącznie o lokatorów i właściciela (zarządcę) tego samego budynku. Tak więc rozliczanie przez przedsiębiorstwo świadczonych usług według prognoz ma zastosowanie do sytuacji zawierania

[63] Komentarz do Kodeksu Cywilnego, ks. III Zobowiązania, tom 1, wyd. 4 pod red. Gerarda Bieńka, Warszawa 2002, s. 120.
[64] Por. rozporządzenie Ministra Gospodarki z 2 lipca 2007 r. w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie energią elektryczną (Dz. U. Nr 128, poz. 895), rozporządzenie Ministra Gospodarki z 6 lutego 2008 r. w sprawie szczegółowych zasad kształtowania i kalkulacji taryf oraz rozliczeń w obrocie paliwami gazowymi (Dz. U. Nr 28, poz. 165).

umów w oparciu o art. 6 ust. 6 ustawy. Wydaje się, że pomimo wyposażenia instalacji wodociągowej w budynku w wodomierze (art. 6 ust. 6 pkt 1 ustawy) prognoza zużycia może być ustalana także zgodnie z przepisami dotyczącymi przeciętnych norm zużycia wody (ust. 8)[65], choć zasadą będzie przyjęcie średniego zużycia wody w ubiegłym okresie rozliczeniowym.
W świetle uchwały Sądu Najwyższego z 6.08.1996 r. (sygn. akt III CZP 86/96, OSNIC z 1996 r. Nr 12, poz. 154), dostawca energii elektrycznej może żądać odsetek za czas opóźnienia w spełnieniu świadczenia pieniężnego, określonego zaliczkowo za tę energię w rachunku prognostycznym. Orzeczenie to jest aktualne także w zakresie dostarczania wody i odprowadzania ścieków.
Z wystawianiem prognozowanych faktur wiąże się ryzyko odbiorcy, iż będzie obciążony należnościami za świadczone usług w okresie, kiedy z nich nie korzystał (np. w domu letniskowym w okresie zimowym). Ponieważ przewidywane zużycie nie nastąpiło, uiszczona kwota zostaje następnie zwrócona, zgodnie z § 17 ust. 5 rozporządzenia. Jednak kwota za zapłacone wcześniej odsetki za opóźnienie pozostaje w rękach przedsiębiorstwa. W ocenie UOKiK, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, które wraz ze zwrotem nadpłaconej prognozy nie zwraca konsumentowi odsetek pobranych za uprzednie nieterminowe jej uregulowanie, może dopuszczać się nieuczciwej praktyki[66].

§ 17. [Termin zapłaty, rozliczenia, zgłoszenie zastrzeżeń i nadpłata]

1. Odbiorca usług dokonuje zapłaty za dostarczoną wodę lub odprowadzone ścieki w terminie określonym w fakturze, który nie może być krótszy niż 14 dni od daty jej wysłania lub dostarczenia w inny sposób.
2. Odbiorcy usług, o których mowa w § 16 ust. 7, regulują należności, których wielkość ustalona jest na podstawie prognozy, w terminach wynikających z zawartej umowy.
3. Rozliczenie faktycznej ilości świadczonych przez przedsiębiorstwo usług dokonywane jest na podstawie wskazań wodomierzy lub urządzenia pomiarowego przynajmniej 1 raz w roku oraz zawsze przy zmianie cen za wodę lub ścieki, których ilość nie jest ustalana na podstawie przepisów dotyczących przeciętnych norm zużycia wody lub jednostki miary powierzchni zanieczyszczonej o trwałej nawierzchni. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.
4. Zgłoszenie przez odbiorcę usług zastrzeżeń do wysokości faktury nie wstrzymuje jej zapłaty.
5. W przypadku nadpłaty zalicza się ją na poczet przyszłych należności lub, na żądanie odbiorcy usług, zwraca się ją w terminie 14 dni od dnia złożenia wniosku w tej sprawie.

1. Uregulowanie zawarte w ust. 1 daje możność przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu jednostronnego określenia **terminu zapłaty**, byłe mieściło się w ramach tego przepisu. Regulacja dotycząca terminu zapłaty wzbudzała kontrowersje, a w 2006 r. uległa modyfikacji nieoczekiwanie na korzyść dostawcy. Poprzednio termin zapłaty uwidoczniony w fakturze nie mógł być krótszy niż 14 dni od daty dostarczenia faktury, obecnie – nie może być krótszy niż 14 dni od daty jej wysłania lub dostarczenia w inny sposób. Nie gwarantuje się więc odbiorcy, iż będzie miał 14 dni za zapłacenie rachunku, może to być faktycznie okres krótszy, np. 10 dni.
Odbiorca usług (duży przedsiębiorca, spółdzielnia mieszkaniowa) pragnący zapewnić sobie korzystny termin zapłaty może negocjować ustalenie w umowie terminu zgodnego z brzmieniem poprzedniego rozporządzenia taryfowego lub ustalenie, że faktura będzie wysyłana w formie elektronicznej, a wtedy dzień wysłania będzie dniem doręczenia.
Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów kwestionuje (słusznie) zapisy typu „Odbiorca usług dokonuje zapłaty za dostarczoną wodę i odprowadzone ścieki w terminie 20 dni od daty wystawienia faktury" (decyzja z 15.12.2005 r. Nr RKT- 65/2005, RKT-61-09/05/AD) lub „Odbiorca zobowiązuje

[65] Gdyby chodziło tu o sytuację braku wodomierzy w lokalach, oznaczałoby to wyjątkową sytuację, że przedsiębiorstwo zgodziło się dobrowolnie zawrzeć umowę z osobą korzystającą z lokalu w przypadku gdy nie został spełniony podstawowy z warunków, o których mowa w art. 6 ust. 6 ustawy.
[66] Por. wypowiedź Macieja Chmielowskiego z biura prasowego UOKiK, „Gazeta Prawna" z 03.12.2008 r.

się do zapłaty należności za dostarczoną wodę i odprowadzane ścieki w terminie 14 licząc od daty wystawienia faktury przez Zakład" (decyzja z 7.01.2008 r. Nr RKR 2/2008, RKR-61-38/07/DN-7/08). W ocenie organu antymonopolowego takie zapisy naruszają postanowienia rozporządzenia taryfowego, bo przedsiębiorstwo nie może dowolnie określić w umowie momentu, od którego liczy się termin zapłaty, ponieważ może w ten sposób znacząco skrócić termin, jaki przysługuje konsumentowi na zapłatę za dostarczoną wodę i odprowadzenie ścieków. W skrajnym przypadku wysłanie tej faktury z opóźnieniem w stosunku do daty wystawienia wręcz uniemożliwi terminowe uregulowanie należności.
Z kolei określenie w regulaminie zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków terminu, w jakim terminie odbiorca powinien dokonać zapłaty za usługę, „stanowi ingerencję w treść umowy pomiędzy odbiorcą, a zakładem gospodarki komunalnej, do czego organ stanowiący akt nie jest upoważniony" (wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 22.11.2006, II SA/Go 304/06).
Konsekwencją niedotrzymania terminu zapłaty jest obowiązek zapłaty odsetek ustawowych na podstawie art. 481 § 1 k.c. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może żądać odsetek za czas opóźnienia nawet jeśli nie poniosło straty i nawet wówczas, jeśli w umowie tego wyraźnie nie zastrzeżono. Umowne ustalanie odsetek w innej wysokości niż ustawowe jest niewskazane z uwagi na niemal przesądzony zarzut nadużywania pozycji dominującej w razie ich ustalenia powyżej tego pułapu i możliwy zarzut działania na szkodę przedsiębiorstwa w przypadku rezygnacji z odsetek lub pobierania ich w niższej wysokości (np. NIK).

2. Osoby korzystające z lokali w budynku wielolokalowym oraz właściciele lub zarządcy tego budynku regulują należności na podstawie **prognozy** w terminach, które są ustalone w umowie (ust. 2). Z przepisu tego należy wywieść dwa spostrzeżenia: Po pierwsze, obowiązek regulowania w terminach umownych, według prognoz, jest uzależniony od uprzedniego zawarcia umowy traktującej o fakturach prognostycznych, więc kategoryczny zwrot „regulują" wynika z faktu, iż umowę zaopatrzeniową, jak i samo rozliczanie według prognoz narzuca dostawca, co nie może być przejawem nadużywania swej przewagi wobec kontrahenta, skoro właśnie przepisy to przewidują. Po drugie, termin zapłaty ma wynikać z treści umowy, a więc może być ustalony inaczej, niż w ust. 1. Skoro więc termin określono w umowie (np. do 15-go dnia danego miesiąca), to regulacja zawarta w ust. 1 jest tu nieprzydatna.

3. Regulacja zawarta w ust. 3 dotycząca **rozliczenia faktycznej ilości świadczonych usług** odnosi się do rozliczeń według prognoz, stanowi więc uzupełnienie przepisu ust. 2. Rozliczenia prognostyczne ograniczają koszty odczytów i pomimo zainstalowanych liczników, ich wskazania są odczytywane rzadziej, niż okres obrachunkowy (rozliczeniowy). Nakaz przynajmniej corocznego korygowania rozliczeń oraz zawsze przy zmianie cen (nie opłat) za wodę lub ścieki nie musi oznaczać dwóch rożnych terminów, bo może to nastąpić jednocześnie. W wyniku rozliczenia faktycznej ilości świadczonych usług może nastąpić nadpłata i do niej „przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio", czyli termin zapłaty różnicy będzie określony w fakturze. Z oczywistych względów rozliczenie, o którym tu mowa nie dotyczy odbiorców wody rozliczanych na podstawie przeciętnych norm zużycia wody, ani odprowadzających ścieki opadowe kanalizacją deszczową, ponieważ także tu nie występuje urządzenie pomiarowe.

4. Nawet gdyby treści ust. 4 nie zawarto w rozporządzeniu, i tak odbiorcy nie mogliby powstrzymywać się z zapłatą z powołaniem się na zastrzeżenia co do wysokości faktury. Można tu przytoczyć spór, w którym odbiorca (spółdzielnia mieszkaniowa – odbiorca ciepła) żądał, żeby postanowienie w umowie zaopatrzeniowej: „Zgłoszenie reklamacji nie zwalnia z terminowego regulowania należności" uzupełnić zwrotem „w niekwestionowanej części". Zdaniem Sądu to nieuzasadniony pogląd, że reklamacja wstrzymuje obowiązek zapłaty do czasu jej rozpatrzenia (wyrok SOKiK z 11.05.2005 r., XVII Ame 25/04). Tak więc już orzecznictwo wymusza płatność w terminie

wskazanym w fakturze niezależnie od zastrzeżeń. Wyjątkowo przedsiębiorstwo może nie uzyskać pełnej należności, ale będzie to powodem wystąpienia innych okoliczności, np.:
- nastąpi potrącenie, np. z tytułu (*notabene* wielowariantowego) uwzględniania w rozliczeniach należności za przekazane urządzenia wodociągowe lub kanalizacyjne (art. 31 ust. 3 ustawy),
- konieczności udzielenia upustów za wodę o nieodpowiedniej jakości lub ciśnieniu, itd.
Można sobie także wyobrazić sytuację, gdzie odbiorca jest zaskoczony rachunkiem o kilkaset procent wyższym, niż przeciętny. Może to być powodem ingerencji osób trzecich, kradzieży wody. Trzeba tu ostrożności, ale także elastyczności dostawcy.

5. Stwierdzenie **nadpłaty** dotyczy jedynie rozliczeń na podstawie prognozy. Wówczas, w razie bezczynności odbiorcy, nadpłata musi zostać automatycznie zaliczona na poczet przyszłych należności. Jeżeli jednak odbiorca zażąda jej zwrotu (w dowolnej formie), powinna zostać zwrócona, nawet jeśli koszty zwrotu będą niewspółmierne do kwoty zwrotu, zaś po terminie 14 dni od dnia złożenia wniosku w tej sprawie, odbiorcy przysługują odsetki.

6. Do przedawnienia wynikającego z wystawiania korekt faktur (dopłat i niedopłat) zastosowanie znajdzie art. 541 k.c. W myśl tego przepisu „wynikające z przepisów o cenie sztywnej, maksymalnej, minimalnej lub wynikowej roszczenie sprzedawcy o dopłatę różnicy ceny, jak również roszczenie kupującego o zwrot tej różnicy przedawnia się z upływem roku od dnia zapłaty". Przez zapłatę należy rozumieć chwilę wpłacenia gotówki, uznanie rachunku bankowego (możliwość dysponowania należną mu kwotą pieniężną), potrącenie, a jeżeli kupujący wpłacał cenę częściami, momentem zapłaty jest chwila spełnienia całości świadczenia pieniężnego. Uregulowanie art. 541 k.c. znajdzie zastosowanie niezależnie od tego, czy ceny i stawki opłat wynikających z taryf uznamy za maksymalne, sztywne czy wynikowe[67].

§ 18. [Nieprawidłowe działanie wodomierza głównego]

1. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowego działania wodomierza głównego ilość pobranej wody ustala się na podstawie średniego zużycia wody w okresie 3 miesięcy przed stwierdzeniem niesprawności działania wodomierza, a gdy nie jest to możliwe - na podstawie średniego zużycia wody w analogicznym okresie roku ubiegłego lub iloczynu średniomiesięcznego zużycia wody w roku ubiegłym i liczby miesięcy nieprawidłowego działania wodomierza.
2. Przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne na wniosek odbiorcy usług występuje o sprawdzenie prawidłowości działania wodomierza głównego.
3. W przypadku gdy sprawdzenie prawidłowości działania wodomierza nie potwierdza zgłoszonych przez odbiorcę usług zastrzeżeń, pokrywa on koszty sprawdzenia.

1. Nieprawidłowe działanie wodomierza głównego może być spowodowane przyczyną stojącą po stronie odbiorcy (zawinioną bądź nie), siłą wyższą bądź przyczyną spowodowaną działaniem bądź zaniechaniem przedsiębiorstwa. W tym ostatnim przypadku może chodzić głównie o niepoddanie wodomierza prawnej kontroli metrologicznej w formie zatwierdzenia typu, legalizacji pierwotnej i legalizacji ponownej na podstawie art. 8 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 11 maja 2001 r. Prawo o miarach (t.j. Dz. U. z 2004 r. Nr 243, poz. 2441 ze zm.) i przepisach wykonawczych.
Jest obojętne, kto wykrył nieprawidłowe działanie wodomierza: odbiorca wody czy przedsiębiorstwo. W przepisie ust. 1 także przyczyna niesprawności jest obojętna, chodzi tu bowiem o rozliczenie za pobraną wodę. Sposób rozliczenia wskazany w komentowanym § 18 ma więc zastosowanie nawet w sytuacji uszkodzenia wodomierza i kradzieży wody. W ocenie UOKiK, niedopuszczalne jest

[67] Por. *Komentarz do ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków*, red. B. Wierzbowski, wyd. "Izba Gospodarcza Wodociągi Polskie", Bydgoszcz 2006, s. 259-260.

stosowanie w umowach postanowień typu: „za zerwanie plomby na wodomierzu, instalacji wodomierza lub obiegu przeciwpożarowym oraz uszkodzenie wodomierza, dostawcy przysługuje prawo naliczenia należności za wodę według ilości, która może przepłynąć pełnym przekrojem przyłącza wodociągowego w okresie od ostatniego odczytu wodomierza do czasu faktycznego usunięcia tych nieprawidłowości, nie więcej jednak niż 500% średniego zużycia z ostatnich 6 miesięcy" (decyzja nr RKT - 13/2006 z 08.03.2006 r.). Niedopuszczalne jest także stosowanie podobnych wariantów (modyfikacji) ww. klauzuli. Jedynie udowodnienie poboru wody w innej wysokości, niż ustalona zgodnie z § 18, upoważnia do egzekwowania podwyższonej należności - ciężar dowodu (art. 6 k.c.) spoczywa na przedsiębiorstwie. Należy zgodzić się tu z poglądem, iż „jeżeli ani ustawa o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków, ani rozporządzenia wykonawcze do tej ustawy nie regulują sposobu rozliczeń w przypadku, gdy doszło do zawinionego przez odbiorcę zaboru lub uszkodzenia wodomierza albo innych zdarzeń powodujących szkodę, wówczas dostawca usług, zgodnie z art. 6 k.c., powinien każdorazowo udowodnić wysokość poniesionej na skutek działań odbiorcy szkody i dochodzić jej naprawienia przez odbiorcę na zasadach ogólnych"[68]. Zresztą w orzecznictwie UOKiK nawet od tej reguły przewiduje się także wyjątki idące w kierunku ochrony interesów odbiorców, np. orzeczenie stwierdzające, że narzucaniem uciążliwych, przynoszących nieuzasadnione korzyści warunków umów zaopatrzeniowych, jest zamieszczenie w ich treści zapisów przewidujących, że odbiorca zobowiązuje się do pokrycia kosztów nabycia i wymiany wodomierza głównego w przypadku uszkodzeń powstałych na skutek działania niskich temperatur, ponieważ „odbiorca usług nie ma obowiązku wiedzieć, czy dostawca należycie utrzymuje wodomierz, czy właściwie go konserwuje i jaka temperatura jest dla tego urządzenia niekorzystna mogąca spowodować jego uszkodzenie" (decyzja z 30.11.2006 r. RLU- Nr 33/2006, RLU-411-9/06/EW).

W § 18 zawarto regulację odnoszącą się jedynie do relacji przedsiębiorstwo – odbiorca usług i do wodomierzy głównych. Tym samym § 18 nie ma zastosowania do wodomierzy zainstalowanych przy wszystkich punktach czerpalnych wody w budynku wielolokalowym przez jego właściciela lub zarządcę.

Z kolei we wnioskach taryfowych ciągle dosyć częstą nieprawidłowością jest użycie zwrotu z poprzedniego rozporządzenia taryfowego „w okresie 6 miesięcy", podczas gdy w ust. 1 obecnie jest mowa o okresie 3 miesięcy. Ten bodajże najbardziej trywialny błąd, jaki można popełnić składając wniosek taryfowy jest jednak błędem, który - mimo swej praktycznej znikomości - może zostać wykorzystany do odmowy zatwierdzenia taryf. Zmiana owej cyfry „stanowi niedopuszczalną modyfikację powszechnie obowiązującego przepisu rozporządzenia Ministra Budownictwa" (wyrok WSA we Wrocławiu z 26.10.2007 r., II SA/Wr 296/07).

Brak jest w § 18 regulacji odnośnie przypadku uszkodzenia urządzenia pomiarowego. Brak uzasadnionych podstaw, aby w tym przypadku stosować przepis art. 27 ust. 5 ustawy: „W razie braku urządzeń pomiarowych ilość odprowadzonych ścieków ustala się (…) jako równą ilości wody pobranej lub określonej w umowie". Urządzenie pomiarowe w tym przypadku jest, tylko jest uszkodzone. Zasadą jest ponadto, że urządzenie pomiarowe nabywa na własny koszt odbiorca usług po to właśnie, aby wykazać, że ilość odprowadzonych ścieków jest mniejsza, niż pobranej wody. Z tego powodu należałoby raczej na zasadzie analogii dokonać rozliczeń jak przy uszkodzonym wodomierzu głównym.

2. W razie wątpliwości co prawidłowości działania wodomierza głównego, odbiorca usług jest uprawniony do żądania jego sprawdzenia, co jest wiążące dla przedsiębiorstwa, niezależnie od jego oceny sytuacji. Forma owego żądania jest dowolna, jednak z przyczyn dowodowych wskazane jest jego zaprotokołowanie lub użycie formularza z podaniem z góry informacji o ewentualnych kosztach. Żądanie odbiorcy sprawdzenia przez przedsiębiorstwo prawidłowości wskazań wodomierza głównego lub zawiadomienie o jego wadliwym działaniu nie zwalnia odbiorcy od terminowego regulowania

[68] Jarosław Krüger, *Niedozwolone praktyki przedsiębiorstw wod-kan*, „Wodociągi - Kanalizacja" Nr 8/2007.

bieżących należności za usługi. Nie uregulowano natomiast terminu sprawdzenia, a w praktyce długotrwałe oczekiwanie na wynik badania wywołuje spięcia. Jest wskazane aby tą lukę uzupełnić postanowieniami umownymi, a w przyszłości uregulować w przepisach także zasady postępowania w przypadku niedotrzymania terminu sprawdzenia.

3. Jeżeli sprawdzenie prawidłowości działania wodomierza głównego nie potwierdza zgłoszonych zastrzeżeń, odbiorca musi pokryć koszty sprawdzenia. Jest to koszt dotkliwy, stanowiący nawet równowartość rocznych należności danego odbiorcy wody. Nie jest jednak dopuszczalne uprzednie pobieranie kaucji. Organ antymonopolowy uznał, iż nadużywaniem pozycji dominującej na lokalnym rynku zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków jest uzależnianie przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne dokonania sprawdzenia prawidłowości wskazań wodomierza głównego na wniosek odbiorcy usług od wpłacenia przez odbiorcę kaucji pieniężnej w wysokości 100% kosztów sprawdzenia. Należy tu się zgodzić z argumentacją UOKiK, iż „powyższy zapis [§ 18 rozporządzenia taryfowego] w żadnym przypadku nie stanowi podstawy do uzależniania przyjęcia reklamacji wodomierza i wystąpienia przez przedsiębiorstwo o sprawdzenie prawidłowości jego wskazań od uiszczenia przez odbiorcę kaucji stanowiącej równowartość kosztów ekspertyzy (której wysokość – w zależności od średnicy wodomierza – wynosi od 244 zł do 305 zł). Brak jest podstaw, aby [przedsiębiorstwo] żądało od odbiorców usług pokrycia kosztów sprawdzenia wodomierza przed wykonaniem odpowiedniego badania" (decyzja Nr RKT - 23/2008 z 18.07.2008 r.).

Rozdział 6
Wzór wniosku o zatwierdzenie taryf i zakres informacji zawartych w uzasadnieniu taryf

§ 19. [Wzór wniosku i określenie załączników]

1. Do wniosku, o którym mowa w art. 24 ust. 2 ustawy, dołącza się:
1) taryfę lub taryfy za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków;
2) uzasadnienie wniosku.
2. W uzasadnieniu wniosku o zatwierdzenie taryf zamieszcza się w szczególności informacje dotyczące:
1) zakresu świadczonych usług i lokalnych uwarunkowań ich świadczenia;
2) standardów jakościowych usług, w tym informację dotyczącą wpływu określonej taryfy na ich poprawę;
3) spodziewanej poprawy jakości usług przy wprowadzeniu nowych metod alokacji kosztów;
4) zmian warunków ekonomicznych w czasie obowiązywania taryf.
3. Do uzasadnienia wniosku o zatwierdzenie taryf dołącza się:
1) ostatnie sprawozdanie finansowe za rok obrotowy;
2) wieloletni plan rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych, z zastrzeżeniem art. 21 ust. 7 ustawy;
3) informację o ilości i cenie za zakup wody przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne lub informację o ilości i cenie za wprowadzenie ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu tego przedsiębiorstwa;
4) tabele stanowiące załączniki do wzoru wniosku, będące szczegółową kalkulacją cen i stawek opłat określające:
a) porównanie cen i stawek opłat taryfy obowiązującej w dniu złożenia wniosku z cenami i stawkami opłat nowej taryfy dotyczącej zaopatrzenia w wodę,
b) porównanie cen i stawek opłat taryfy obowiązującej w dniu złożenia wniosku z cenami i stawkami opłat nowej taryfy dotyczącej odprowadzania ścieków,
c) ustalenie poziomu niezbędnych przychodów,

d) alokację niezbędnych przychodów według taryfowych grup odbiorców usług w roku obowiązywania nowych taryf,
e) współczynniki alokacji w roku obowiązywania nowych taryf,
f) kalkulację cen i stawek opłat za wodę i odprowadzanie ścieków metodą alokacji prostej,
g) zestawienie przychodów według taryfowych grup odbiorców usług, z uwzględnieniem wielkości zużycia oraz cen i stawek opłat w roku obowiązywania nowych taryf w złotych,
h) skutki finansowe zmiany cen i stawek opłat za zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków.
4. Wzór wniosku wraz z tabelami, o których mowa w ust. 3 pkt 4, określa załącznik do rozporządzenia.

1. Paragraf 19 zawiera m. in. obowiązek dołączenia do wniosku o zatwierdzenie taryf wielu szczegółowych załączników, stąd ilość błędów, a zwłaszcza braków formalnych w praktyce tu jest największa, co ilustrują poniższe przykłady. Podstawowym spostrzeżeniem jest to, że w sytuacji, kiedy dany załącznik wydaje się być w ocenie przedsiębiorstwa bezprzedmiotowy, należy go złożyć z podaniem takiej informacji. W przeciwnym przypadku może być potraktowany jako brak formalny i bywa wykorzystywany przeciwko przedsiębiorstwu, bez wezwania o jego uzupełnienie. W odróżnieniu od rozporządzenia taryfowego z 2002 r., obecnie lista załączników jest zamknięta.

2. W ust. 2 określone są **informacje**, jakie zamieszcza się w uzasadnieniu wniosku. Są one określone **przykładowo**, o czym świadczy zwrot „w szczególności". Powstaje pytanie, w jakich warunkach można, czy też należy zamieszczać inne informacje. Po pierwsze, przedsiębiorstwo może samodzielnie zamieścić we wniosku dodatkowe informacje nie wymienione w ust. 2, na przykład przewidywane zmiany warunków ekonomicznych w okresie kilkuletnim. Nie można tego przedsiębiorstwu zabronić. Po drugie, wójt, burmistrz, prezydent miasta weryfikujący wniosek taryfowy (tylko ten organ, nie rada gminy) może zażądać przedłożenia dodatkowych informacji. Przykładowo, w orzecznictwie przyjmuje się, że „skoro wójt ma dokonać porównania kosztów faktycznie poniesionych przez wnioskodawcę w poprzednim roku obrotowym z kosztami wskazanymi w dokumentach dołączonych do wniosku, to nie ma innej możliwości prawidłowego wykonania tego obowiązku, jak poprzez zażądanie przedłożenia dokumentów księgowych, celem ustosunkowania się do zawartych w nich zapisów. Powyższe staje się szczególnie istotne w przypadku, gdy w świetle okoliczności faktycznych organ gminy nie ma pewności, czy przedstawiona przez przedsiębiorstwo kalkulacja kosztów jest prawidłowa, a wykazane koszty uzasadnione (wyrok NSA z 10.07.2007 r., II OSK 584/07)[69]. W dalszym fragmencie uzasadnienia NSA zacieśnia zakres obowiązku przedłożenia dokumentacji stwierdzając, że „wójt może domagać się udostępnienia dokumentacji księgowej przedsiębiorstwa wodno-kanalizacyjnego jedynie w takim zakresie, w jakim jest to niezbędne do wyjaśnienia zgłoszonych zastrzeżeń [tu: do wniosku taryfowego]". Z tą argumentacją NSA można warunkowo się zgodzić. W sytuacji bowiem, gdyby doszło do różnicy zdań, czy przedłożenie określonych dokumentów księgowych jest niezbędne dla oceny danego wniosku (np. żądanie przedłożenia dokumentów, lecz z kilku lat), organ, który informacji tych nie otrzymał, jest uprawniony do negatywnej weryfikacji. Ponadto, istnieje ustawowa podstawa do uzyskiwania pełnej, nieograniczonej informacji od przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego w zakresie objętym zezwoleniem w trakcie kontroli dokonywanej w oparciu o art. 18e ustawy (z uwzględnieniem zmiany

[69] Stanowi to diametralnie inną interpretację w stosunku do nieco wcześniejszego orzeczenia wojewódzkiego sądu administracyjnego, stanowiącego, iż „brak jest podstaw prawnych do formułowania przez wójta żądania od przedsiębiorstwa, zajmującego się zaopatrzeniem ludności w wodę, dostarczenia dokumentacji księgowej, prowadzonej przez to przedsiębiorstwo, aby na jej podstawie dokonać oceny prawidłowości sporządzenia taryfy, a w konsekwencji do odmowy z tego powodu zatwierdzenia przez radę gminy taryf opłat za wodę" (wyrok WSA w Warszawie z 9.01.2007 r., IV SA/Wa 1924/06, LEX nr 298129). Jednak wyrok NSA jest orzeczeniem o większej wadze.

art. 18e wynikającej z ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o zmianie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz o zmianie niektórych innych ustaw - Dz. U. z 2009 r. Nr 18, poz. 97).

3. W uzasadnieniu wniosku zamieszcza się obligatoryjnie:
1) zakres świadczonych usług i lokalnych uwarunkowań ich świadczenia. Tu należy wymienić rodzaje działalności: zaopatrzenie w wodę, odprowadzanie ścieków, odprowadzanie ścieków opadowych i roztopowych, ze wskazaniem terytorialnych granic świadczenia usług, a także podstawowe informacje o ilości (ewentualnie lokalizacji) ujęć wody i ilości (lokalizacji) oczyszczalni ścieków,
2) standardy jakościowe usług, w tym informację dotyczącą wpływu określonej taryfy na ich poprawę; tu ważne jest podanie informacji o zgodności działań przedsiębiorstwa z zezwoleniem, regulaminem, umową z odbiorcą oraz przepisami prawa, w tym dotyczących ochrony środowiska. W części dotyczącej wpływu taryfy na poprawę standardów wymienia się te przedsięwzięcia, które z jednej strony znalazły odzwierciedlenie w taryfie, a z drugiej wniosą poprawę jakości świadczonych usług: modernizacja sieci, wprowadzenie monitoringu sieci. Niepodanie informacji o wpływie określonej taryfy na poprawę jakościowych usług w jednej z taryf przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego wytknął inspektor kontroli RIO w Lublinie (wnioski pokontrolne z 2.07.2007 r., Nr RIO-II-60/41/2007),
3) informację o spodziewanej poprawie jakości usług przy wprowadzeniu nowych metod alokacji kosztów; w razie braku zmian w alokacji wystarczy zamieszczenie wzmianki, że w roku obowiązywania nowych taryf nie wprowadza się nowych metod alokacji kosztów na poszczególne grupy odbiorców,
4) informację o zmianach warunków ekonomicznych w czasie obowiązywania taryf; ten fragment uzasadnienia powinien traktować np. o wzroście (spadku) kosztów energii elektrycznej, gazu, podatków, kosztów z tytułu opłat za korzystanie z środowiska (np. nowe pozwolenie wodnoprawne), kosztów odpisów amortyzacyjnych, kosztów wynagrodzeń.

4. Wymóg załączenia **sprawozdania finansowego** pojawił się dopiero w 2006 r. i jest wyrazem tego, że Autor rozporządzenia uznał, iż ewidencja księgowa jest dokumentacją pożądaną w toku postępowania taryfowego, a organ wykonawczy gminy nie może być pozbawiony możliwości domagania się wglądu w dokumenty księgowe. Przy okazji należy wytknąć, że w ust. 3 pkt 1 użyto niewłaściwego zwrotu, zamiast posłużyć się wprost pojęciem ostatniego roku obrotowego zdefiniowanym prawidłowo w słowniczku (§ 2 pkt 6). Bywa, że rady gmin kwestionują to, że sprawozdanie finansowe nie pokrywa się z rokiem obrachunkowym poprzedzającym wprowadzenie nowych taryf, co jest zarzutem oczywiście bezzasadnym. Natomiast często zdarza się, iż przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne zapominają, iż sprawozdanie finansowe musi być dołączone do taryfy, a zdarza się także, że jest to sprawozdanie niepełne, np. spółka nie dołączyła pełnego sprawozdania finansowego, zgodnego z art. 45 ust. 2 ustawy o rachunkowości, lecz jedynie bilans i rachunek zysków i strat, natomiast brak informacji dodatkowej obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowych informacji i objaśnień. Jednocześnie sprawozdanie ma być zatwierdzone, więc jeśli ten fakt nie nastąpił do dnia złożenia wniosku taryfowego, właściwym załącznikiem będzie sprawozdanie za poprzedni rok obrotowy.

5. Jednym z najistotniejszych załączników jest **wieloletni plan rozwoju i modernizacji** z zastrzeżeniem art. 21 ust. 7 ustawy, tzn. obowiązek opracowania planu nie dotyczy przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych, które nie planują budowy urządzeń wodociągowych lub urządzeń kanalizacyjnych. Wymóg załączenia planu jest więc względnie obligatoryjny.
Wyjaśnić należy niespójność treści § 19 ust. 3 pkt 2 z art. 24 ust. 3 ustawy, gdzie wymaga się, aby do wniosku załączyć **aktualny plan**. Jak bowiem przyjmowano w praktyce, aktualny plan to taki, którego horyzont czasowy pokrywa się z 1-rocznym okresem obowiązywaniem wnioskowanych taryf. Problem interpretacyjny polega na tym, że ustawa planem nazywa zarówno projekt planu (jeszcze nie

uchwalony - art. 24 ust. 4 ustawy) jak i plan uchwalony[70]. W związku z tym, aby nie narazić się na zarzut braku formalnego, należałoby przyjąć następujący tok postępowania:
- jeżeli na cały okres obowiązywania nowych taryf już obowiązuje plan wieloletni, należy dołączyć uchwalony plan (mimo, że wydaje się zbędny),
- jeżeli na cały okres obowiązywania nowych taryf już obowiązuje plan wieloletni, a przedsiębiorstwo chciałoby go zmienić, wówczas załącza projekt zmiany tego planu,
- jeżeli plan wieloletni obowiązuje w części okresu obowiązywania nowych taryf, należy przedłożyć zarówno plan zatwierdzony, jak i projekt nowego planu,
- jeżeli wraz z wygaśnięciem dotychczasowych taryf wygasa plan wieloletni, należy wraz z wnioskiem taryfowym złożyć projekt nowego planu wieloletniego. W tym przypadku (a także poprzedzającym), zastosowanie znajdzie reguła z art. 24 ust. 5 i 6 ustawy, iż plan uchwala rada gminy w terminie 3 miesięcy od dnia przedłożenia go wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi miasta), zaś w przypadku niepodjęcia uchwały w tym terminie, plan stanowi podstawę do określenia i jednorazowego zatwierdzenia taryf. Za rok należy ponowić złożenie projektu planu wieloletniego, chyba że wcześniej nastąpiło jego zatwierdzenie - wówczas składa się plan uchwalony (także z możliwością wnioskowania modyfikacji).

6. Zgodnie z ust. 3 pkt 3) załącznikiem powinny być informacje dotyczące hurtowego **zakupu wody** i hurtowego odprowadzania ścieków, o którym mowa w art. 6 ust. 1a ustawy rozwiązującym kwestię zakupu wody przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne. Przedsiębiorstwo to może samodzielnie ujmować wodę, może też dokonywać zakupu wody ujmowanej z terenów innych gmin w całości lub w ilości uzupełniającej w stosunku do własnych możliwości produkcyjnych. Cena hurtowego zakupu wody (odprowadzania ścieków) znajduje się poza merytoryczną kontrolą sprawowaną przez gminy na etapie zatwierdzania taryf.
Według jednej z uchwał o odmowie zatwierdzenia taryf (dolnośląskie, 2008) zarzucono „brak załączników dotyczących informacji o ilości i cenie za zakup wody przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne oraz informacji o ilości i cenie za wprowadzanie ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu tego przedsiębiorstwa". Tymczasem owo przedsiębiorstwo nie dokonywało zakupu w wody ani odprowadzania ścieków w hurcie, więc nie dołączyło owego załącznika traktując go jako bezprzedmiotowy, co wyjaśniono wójtowi w trakcie weryfikacji i organowi nadzorczemu w dodatkowych pismach. Pomimo to ten drugi organ uznał, że „taki załącznik powinien być zamieszczony także w przypadku, kiedy Spółka nie zakupuje wody i nie odprowadza ścieków do obcych urządzeń, i taka informacja powinna się tam [tj. we wniosku taryfowym] znaleźć" (pismo Wojewody Dolnośląskiego Nr NK.II.0918-10/23/08 z 17.07.2008 r. do przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego informujące o motywach nie podjęcia rozstrzygnięcia nadzorczego).

7. Zob. komentarz poniżej do wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz komentarz do wybranych tabel stanowiących załączniki do wniosku.

Rozdział 7
Przepisy przejściowe i końcowe

§ 20. [Sprawy wszczęte i niezakończone]

Do spraw wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie rozporządzenia, stosuje się przepisy rozporządzenia, o którym mowa w § 21.

[70] Inaczej niż w art. 19 ust. 1 ustawy, gdzie słusznie używa się pojęcia „projektów regulaminów".

§ 21. [Utrata mocy przepisów]

Traci moc rozporządzenie Ministra Infrastruktury z dnia 12 marca 2002 r. w sprawie określania taryf, wzoru wniosku o zatwierdzenie taryf oraz warunków rozliczeń za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków (Dz. U. Nr 26, poz. 257).

§ 22. [Wejście z życie]

Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 16 sierpnia 2006 r.

Załącznik
do rozporządzenia Ministra Budownictwa z dnia 28 czerwca 2006 r. (Dz. U. Nr 127, poz. 886)

WZÓR WNIOSKU O ZATWIERDZENIE TARYF DLA ZBIOROWEGO ZAOPATRZENIA W WODĘ
I ZBIOROWEGO ODPROWADZANIA ŚCIEKÓW

.....
(miejscowość, data)

.....
(przedsiębiorstwo
wodociągowo-kanalizacyjne)

.....
(rada gminy)

WNIOSEK O ZATWIERDZENIE
TARYF DLA ZBIOROWEGO ZAOPATRZENIA W WODĘ
I ZBIOROWEGO ODPROWADZANIA ŚCIEKÓW

..... przedkłada wniosek o zatwierdzenie taryf dla zbiorowego
(przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne)
zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na terenie gminy ..... na okres od dnia .....do dnia ..... .

Powyższe taryfy opracowano zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (Dz. U. z 2006 r. Nr 123, poz. 858) oraz z przepisami wykonawczymi do tej ustawy.

Ceny i stawki opłat zawarte w taryfach określono na podstawie niezbędnych przychodów dla prowadzenia działalności w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na terenie gminy ..... .

Kierujący przedsiębiorstwem
wodociągowo-kanalizacyjnym:
.....

Załączniki:
tabele od A do H

Komentarz: W roku 2005 w wyniku krytyki przedsiębiorstw wodociągowo-kanalizacyjnych zmieniono w art. 24 ustawy podmiot, któremu składa się wniosek taryfowy - nie jest to obecnie rada gminy, lecz wójt (burmistrz, prezydent miasta) bowiem było fikcją przyjęcie, że rada obradująca periodycznie na sesjach jest każdego dnia gotowa na przedstawienie wniosku. Jednak - jak łatwo zauważyć - wzór wniosku jest w dalszym ciągu adresowany na radę. Rozwiązanie sprzeczności jest proste: zaadresować na radę, a przedstawić organowi wskazanemu w ustawie (niektóre przedsiębiorstwa składają wnioski do obu organów, co też nie stanowi błędu).

Tabela A. Porównanie cen i stawek opłat taryfy obowiązującej w dniu złożenia wniosku z cenami i stawkami opłat nowej taryfy dotyczącej zaopatrzenia w wodę

Lp.	Wyszczególnienie		Taryfa obowiązująca	Taryfa nowa	Zmiana % 4/3
	taryfowa grupa odbiorców usług	rodzaj cen i stawek opłat	wielkość cen i stawek opłat		
0	1	2	3	4	5
1	Grupa 1	- cena wody (zł/m^3) - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			
2	Grupa 2	- cena wody (zł/m^3) - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			
3	Grupa ...	- cena wody (zł/m^3) - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			

Uwaga:
[1)] Cenę wskaźnikową należy wyliczać jako sumę rocznych należności za wodę, wynikających z cen i stawek opłat w zł, podzieloną przez roczną wielkość sprzedaży wody w m^3.

Komentarz:
Prezentowane tabele stanowią obligatoryjne załączniki do wniosku o zatwierdzenie taryf. Stąd brak choćby jednej z nich nasuwa przypuszczenie, że albo przedsiębiorstwo „zapomniało" go złożyć albo jest bezprzedmiotowy. Organ weryfikujący wniosek taryfowy nie powinien się tego jedynie domyślać, zatem lepszym rozwiązaniem będzie przedstawienie tabeli niewypełnionej z informacją np. „nie dotyczy". Podobnie w orzecznictwie: „Zgodnie ze wskazanymi regulacjami prawnymi tabel zawierających szczegółową kalkulacje cen i stawek opłat określonych w taryfie powinno być osiem. Tymczasem do wniosku Zakładu Usług Komunalnych załączono tylko dwie tabele. Dodatkowo należy zauważyć, iż dane zawarte w tabeli Nr I załączonej do wniosku są niezgodne z wzorem tabeli określonym w załączniku do wym. Rozporządzenia" (rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Świętokrzyskiego z 31.03.2009 r., NK.I - 0911/41/09).

Tabela B. Porównanie cen i stawek opłat taryfy obowiązującej w dniu złożenia wniosku z cenami i stawkami opłat nowej taryfy dotyczącej odprowadzania ścieków

Lp.	Wyszczególnienie		Taryfa obowiązująca	Taryfa nowa	Zmiana % 4/3
	taryfowa grupa odbiorców usług	rodzaj cen i stawek opłat	wielkość cen i stawek opłat		
0	1	2	3	4	5
1	Grupa 1	- cena usługi odprowadzania ścieków - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			
2	Grupa 2	- cena usługi odprowadzania ścieków - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			
3	Grupa ...	- cena usługi odprowadzania ścieków - stawka opłaty abonamentowej - ... - cena wskaźnikowa[1)]			

Uwaga:
[1)] Cenę wskaźnikową należy wyliczać jako sumę rocznych należności za odprowadzone ścieki, wynikającą z cen i stawek opłat w zł, podzieloną przez roczną ilość odprowadzonych ścieków.

Komentarz:
Niniejsza tabela przedstawia ceny i stawki opłat za odprowadzane ścieki, których wysokość wynika z danych zawartych w następnych tabelach C-H. Zarówno w tabeli A, jak i tabeli B w kolumnie 5 przedstawia się przyrost cen i stawek opłat za zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków w roku obowiązywania nowych taryf, w stosunku do cen i stawek opłat obowiązujących w dniu składania wniosku taryfowego. Jest to informacja, o ile nominalnie wzrosną lub spadną ceny i stawki opłat.
Cena wskaźnikowa informuje jaka byłaby cena $1m^3$ wody lub ścieków, gdyby nie było stawek opłat abonamentowych. Jeżeli przedsiębiorstwo nie ustaliło stawek opłat abonamentowych cena wskaźnikowa będzie identyczna z ceną $1m^3$ wody lub ścieków.

Tabela C. Ustalenie poziomu niezbędnych przychodów

Lp.	Wyszczególnienie	Przychody - wykonanie	Niezbędne przychody
		rok obrachunkowy poprzedzający wprowadzenie nowych taryf w zł	rok obowiązywania nowych taryf w zł
0	1	2	3
1	Zaopatrzenie w wodę		
	1) koszty eksploatacji i utrzymania, w tym:		
	a) amortyzacja lub odpisy umorzeniowe		
	b) koszty zakupionej przez siebie wody		
	2) raty kapitałowe ponad wartość amortyzacji		
	3) odsetki		
	4) należności nieregularne		
	5) marża zysku		
	6) wartość niezbędnych przychodów		
2	Odprowadzanie ścieków		
	1) koszty eksploatacji i utrzymania, w tym:		
	a) amortyzacja lub odpisy umorzeniowe		
	b) koszty odprowadzania ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa		
	2) raty kapitałowe ponad wartość amortyzacji		
	3) odsetki		
	4) należności nieregularne		
	5) marża zysku		
	6) wartość niezbędnych przychodów		
3	Średnia zmiana wartości przychodów - zaopatrzenie w wodę w %	X	[1)]
4	Średnia zmiana wartości przychodów - odprowadzanie ścieków w %	X	[2)]

Uwagi:
[1)] [(wartość z wiersza 1.6 kolumna 3) : (wartość z wiersza 1.6 kolumna 2)] x 100 %.
[2)] [(wartość z wiersza 2.6 kolumna 3) : (wartość z wiersza 2.6 kolumna 2)] x 100 %.

Komentarz:
Elementy składowe niezbędnych przychodów ustala § 6 pkt 1 rozporządzenia. Pozycje w tej tabeli różnią się jednak od treści wskazanego paragrafu. Koszty eksploatacji i utrzymania z § 6 pkt 1 lit b) oraz pkt 1 lit c), tj. podatki i opłaty niezależne od przedsiębiorstwa oraz opłaty za korzystanie ze środowiska, w tej tabeli znajdują się w pozycji koszty eksploatacji i utrzymania. Ponadto w tej tabeli w kosztach eksploatacji i utrzymania w poz. 1.1.b. oraz 2.1.b zamieszczono koszty zakupionej przez siebie wody, a także koszty odprowadzania ścieków do urządzeń niebędących w posiadaniu przedsiębiorstwa, podczas gdy rozporządzenie w § 6 wyłącza te koszty z kosztów eksploatacji i utrzymania, traktując je jako element niezbędnych przychodów (§ 6 pkt 2 rozporządzenia). Nieścisłości te nie mają wpływu na prawidłowe ustalenie poziomu niezbędnych przychodów, a co za tym idzie, na wysokość cen i stawek opłat.

Tabela D. Alokacja niezbędnych przychodów według taryfowych grup odbiorców usług w roku obowiązywania nowych taryf

Lp.	Wyszczególnienie	Współczynnik alokacji wg tabeli E	Taryfowa grupa odbiorców usług			
			grupa 1	grupa 2	grupa ...	ogółem
			zł	zł	zł	zł
0	1	2	3	4	5	6
1	Zaopatrzenie w wodę					
	1) koszty eksploatacji i utrzymania, w tym:					
	a) koszty bezpośrednie:					
	- amortyzacja lub odpisy umorzeniowe	A				
	- wynagrodzenie z narzutami	A				
	- materiały	A				
	- energia	A				
	- opłata za korzystanie ze środowiska	B				
	- podatki i opłaty - inne	A				
	- usługi obce	A				
	- pozostałe koszty	A				
	b) alok.: koszty pośrednie					
	- rozliczenie kosztów wydziałowych i działalności pomocniczej	A				
	- alokowane koszty ogólne	A				
	2) raty kapitałowe ponad wartość amortyzacji	A				
	3) odsetki	A				
	4) należności nieregularne	A				
	5) marża zysku	A				
	6) razem wartość niezbędnych przychodów					
2	Odprowadzanie ścieków					
	1) koszty eksploatacji i utrzymania, w tym:					
	a) koszty bezpośrednie:					
	- amortyzacja lub odpisy umorzeniowe	C				
	- wynagrodzenie z narzutami	C				
	- materiały	C				
	- energia	C				
	- opłata za korzystanie ze środowiska	D				
	- podatki i opłaty - inne	C				
	- usługi obce	C				
	- pozostałe koszty	C				
	b) alok.: koszty pośrednie					
	- rozliczenie kosztów wydziałowych i działalności pomocniczej	C				
	- alokowane koszty ogólne	C				
	2) raty kapitałowe ponad wartość amortyzacji	C				

	3) odsetki	C				
	4) należności nieregularne	C				
	5) marża zysku	C				
	6) razem wartość niezbędnych przychodów					

Komentarz:
Tabela ta służy do alokacji niezbędnych przychodów na taryfowe grupy odbiorców usług na podstawie współczynników alokacji ustalonych w tabeli E. Jest to jednocześnie tabela, która w najbardziej szczegółowy sposób, ze wszystkich obligatoryjnie załączanych do wniosku tabel, przedstawia koszty eksploatacji i utrzymania z podziałem na koszty bezpośrednie, które przedstawia w układzie rodzajowym oraz koszty pośrednie.
Wartość kosztów amortyzacji w tabeli D oraz w tabeli C może być różna, co jest związane z tym, że w tabeli C podane są koszty amortyzacji w pełnej wysokości, natomiast w tabeli D część kosztów amortyzacji znajduje się w pozycji alokowane koszty pośrednie.

Tabela E. Współczynniki alokacji w roku obowiązywania nowych taryf[1)]

Lp.	Współczynnik alokacji	Wyszczególnienie	Jedn. miary	Taryfowa grupa odbiorców usług			
				grupa 1	grupa 2	grupa ...	ogółem
0	1	2	3	4	5	6	7
1	A	Sprzedaż roczna wody	m^3 %				
2	B	Przewidywane roczne opłaty za korzystanie ze środowiska - usługi zaopatrzenia w wodę	zł %				
3	C	Ilość roczna dostarczanych ścieków	m^3 %				
4	D	Przewidywane roczne opłaty za korzystanie ze środowiska - usługi odprowadzania ścieków	zł %				

Uwaga:
[1)] Dostosować do konstrukcji taryfy.

Tabela F. Kalkulacja cen i stawek opłat za wodę i odprowadzanie ścieków metodą alokacji prostej[1)]

Lp.	Wyszczególnienie	Taryfowa grupa odbiorców usług		
		grupa 1	grupa 2	grupa...
0	1	2	3	4
1	Zaopatrzenie w wodę			
	1) wartość niezbędnych przychodów w zł/rok			
	w tym:			
	a) wartość niezbędnych przychodów rozliczanych za ilość dostarczonej wody			
	b) wartość niezbędnych przychodów rozliczanych stawką opłaty abonamentowej			
	2) zużycie wody w m^3/rok			
	3) liczba odbiorców			
	4) cena 1 m3 wody w zł/m^3 [2)]			
	5) stawka opłaty abonamentowej na odbiorcę w zł/m-c [3)]			
2	Odprowadzanie ścieków			
	1) wartość niezbędnych przychodów w zł/rok			
	2) odprowadzone ścieki w m^3/rok			
	3) cena usługi odprowadzania ścieków w zł/m^3 [4)]			
	4) ...			

Uwagi:
[1)] Dostosować do konstrukcji taryfy.
[2)] (wartość z wiersza 1.1a) : (wartość z wiersza 1.2).
[3)] [(wartość z wiersza 1.1b) : (wartość z wiersza 1.3)] : 12 miesięcy.
[4)] (wartość z wiersza 2.1) : (wartość z wiersza 2.2).

Tabela G. Zestawienie przychodów według taryfowych grup odbiorców usług, z uwzględnieniem wielkości zużycia oraz cen i stawek opłat w roku obowiązywania nowych taryf w złotych[1)]

Lp.	Wyszczególnienie	Taryfowa grupa odbiorców usług			
		grupa 1	grupa 2	grupa ...	ogółem
0	1	2	3	4	5
1	Zaopatrzenie w wodę				
	1) zużycie wody w m^3/rok				
	2) cena za m3 wody w zł/m^3				
	3) stawka opłaty abonamentowej				
	4) przychody wg należności za ilości dostarczonej wody (cena) w zł/rok				
	5) przychody wg należności za stawki opłat abonamentowych w zł/rok				
	Wartość przychodów w zł/rok				
2	Odprowadzanie ścieków				
	1) ilość ścieków odprowadzonych rocznie w m^3/rok				
	2) cena usługi odprowadzenia ścieków w zł/m^3				
	3) stawka opłaty abonamentowej				
	4) przychody wg należności za ilość odprowadzonych ścieków (cena) w zł/rok				
	5) przychody wg należności za stawki opłat abonamentowych w zł/rok				
	Wartość przychodów w zł/rok				

Uwaga:
[1)] Dostosować do konstrukcji taryf.

Tabela H. Skutki finansowe zmiany cen i stawek opłat za zaopatrzenie w wodę i odprowadzanie ścieków

Lp.	Wyszczególnienie	Taryfowa grupa odbiorców usług			
		grupa 1	grupa 2	grupa ...	ogółem
0	1	2	3	4	5
1	Zaopatrzenie w wodę				
	Wartość przychodów				
	1) w roku obowiązywania nowych taryf				
	2) w roku obrachunkowym poprzedzającym wprowadzenie nowych taryf				
	Wzrost przychodów[1)]				
2	Odprowadzanie ścieków				
	Wartość przychodów				
	1) w roku obowiązywania nowych taryf				
	2) w roku obrachunkowym poprzedzającym wprowadzenie nowych taryf (pro forma)				
	Wzrost przychodów[2)]				

Uwagi:
[1)] [(wartość z wiersza 1.1) : (wartość z wiersza 1.2)] x 100 %.
[2)] [(wartość z wiersza 2.1) : (wartość z wiersza 2.2)] x 100 %.

Notatki