



LEŚNY & WSPÓLNICY

AUDYT FINANSE DORADZTWO

PROFESJONALIZM, RZETELNOŚĆ, DOŚWIADCZENIE

**ANALIZA PRAWNA, FINANSOWA (EKONOMICZNA) I PODATKOWA
MOŻLIWYCH ROZWIĄZAŃ DOTYCZĄCYCH SPÓŁKI I ZAKŁADU
BUDŻETOWEGO W KILKU WARIANTACH NA PRZYKŁADZIE SPÓŁKI ZUK W
KUNICACH SP. Z O.O.**



sporządzona dla

Gminy Kunice

Kunice, kwiecień-lipiec 2023 r.

Spis treści

1. Wstęp.....	3
2. Likwidacja spółki i utworzenie zakładu budżetowego (Wariant I):	7
2.1 Skutki przeniesienia majątku do Gminy (dla Spółki i dla Gminy)	7
2.2 Skutki prawno-podatkowe likwidacji spółki ZUK sp. z o.o.	8
2.3 Skutki prawno-podatkowe utworzenia zakładu	11
2.4 Zobowiązania w zakresie podatku CIT i VAT	14
2.5 Odpowiedzialność w przypadku straty, pokrycie straty lub dysponowanie nadwyżką przychodów	18
2.6 Odpowiedzialność za sieci - analiza możliwości obciążenia prawami osób trzecich- zakład budżetowy	19
2.7 Jak będą wyglądały remonty, inwestycje i gdzie będzie to uwzględnione	20
2.8 Aspekt ujęcia odpisów amortyzacyjnych jako kosztu uzyskania przychodu	21
3. Pozostawienie spółki z jednoczesnym przekazaniem własności sieci do Gminy i analiza form korzystania/użytkowania ich przez Spółkę (dzierżawa, użyczenie, inne) (Wariant II):	21
3.1 Analiza wybranych wariantów i skutków podatkowych zwrotnego przeniesienia własności sieci.....	21
3.2 Wskazanie podstaw prawnych i efektów/skutków finansowych korzystania i używania sieci przez spółkę pod kątem finansowym, podatkowym (w tym amortyzacji, VAT) i inwestycyjnym.....	22
3.3. Wymierne koszty przypisane do przeniesienia infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej do Gminy	25
3.4. Możliwość zaciągania przez spółkę zobowiązań z wykorzystaniem sieci pod zastaw i wynikające z tego zagrożenia oraz formy zabezpieczeń.....	32
4. Pozostawienie spółki bez zmian (Wariant III):.....	32
4.1 Sposób przeniesienia pozostałej części sieci do spółki wraz ze skutkami podatkowymi w zakresie podatku CIT i VAT	32
4.2. Możliwe zagrożenia w zakresie obciążania majątku ze szczególnym uwzględnieniem sieci	33
4.3 Sposób zabezpieczenia sieci przed zaciąganiem zobowiązań	35
4.4 Sposoby dysponowania zyskiem i pokrywania straty w spółce	36
5. Rekomendacje dotyczące wyboru rozwiązania najbardziej optymalnego dla Gminy.....	37
6. Analiza Ryzyk rekomendowanego modelu	40
6.1 Otoczenie prawne.....	41
6.2 Otoczenie ekonomiczne	43
6.3 Uwarunkowania organizacyjne	46
4. Klauzule i ustalenia dodatkowe.....	51
5. Spis Tabel.....	53

1. Wstęp

Przedmiotem opracowania jest przeprowadzenie analizy prawnej, finansowej (ekonomicznej), podatkowej dopuszczalnych rozwiązań dotyczących spółki i zakładu budżetowego realizujących zadania własne Gminy Kunice (dalej: Gmina), ze szczególnym uwzględnieniem spółki: Zakładu Usług Komunalnych w Kunicach sp. z o.o. (dalej: Spółka lub ZUK), obejmujące następujące warianty i zagadnienia:

a) Likwidacja Spółki i utworzenie zakładu budżetowego - Wariant I:

- Jakie skutki będzie miał powrót majątku do Gminy (z uwzględnieniem interesu Spółki oraz interesu Gminy)
- Skutki prawno-podatkowe likwidacji ZUK
- Skutki prawno-podatkowe utworzenia zakładu
- Zobowiązania w zakresie podatku CIT i VAT
- Odpowiedzialność w przypadku straty, pokrycie straty lub dysponowanie nadwyżką przychodów
- Odpowiedzialność za sieci - analiza możliwości obciążenia prawami osób trzecich
- Jak będą wyglądały remonty, inwestycje i gdzie będzie to uwzględnione
- Aspekt ujęcia odpisów amortyzacyjnych jako kosztu uzyskania przychodu

b) Pozostawienie spółki z jednoczesnym przekazaniem własności sieci do Gminy i analiza form korzystania/użytkowania ich przez Spółkę (dzierżawa, użyczenie, inne) -Wariant II:

- Analiza wybranych wariantów i skutków podatkowych zwrotnego przeniesienia własności sieci
- Wskazanie podstaw prawnych i efektów/skutków finansowych korzystania i używania sieci przez Spółkę pod kątem finansowym, podatkowym (w tym amortyzacji, VAT) i inwestycyjnym
- Możliwość zaciągania przez spółkę zobowiązań z wykorzystaniem sieci pod zastaw i wynikające z tego zagrożenia oraz formy zabezpieczeń

c) Pozostawienie Spółki bez zmian (Wariant III):

- Sposób przeniesienia pozostałej części sieci do spółki wraz ze skutkami podatkowymi w zakresie podatku CIT i VAT
- Możliwe zagrożenia w zakresie obciążania majątku ze szczególnym uwzględnieniem sieci
- Sposób zabezpieczenia sieci przed zaciąganiem zobowiązań
- Sposoby dysponowania zyskiem i pokrywania straty w Spółce

Zagadnienia opracowane w ramach analizy obejmują:

1) Analizę podatkową w zakresie:

- opisu skutków podatkowych wynikających z poszczególnych

wariantu

- podatku od towarów i usług (VAT)
- możliwości odliczenia podatku VAT
- wpływu konkretnego rozwiązania wskazanego w opracowaniu na strukturę wydatków Gminy w aspekcie ustawy o finansach publicznych
- przedstawienie rekomendacji dotyczących wyboru rozwiązania z punktu widzenia Zleceniobiorcy

2) Analizę ryzyka w zakresie:

- identyfikacji ryzyka: proces identyfikacji wszystkich ryzyk
- określenia ryzyka: określenie prawdopodobieństwa wystąpienia ryzyka i wielkości jego skutków.
- opisu możliwych konsekwencji i ryzyk w zakresie dalszego funkcjonowania Spółki przy zastosowaniu wariantu, w szczególności wpływ zastosowanego wariantu na kondycję finansową Spółki

W aktualnych realiach prawno-gospodarczych Gmina Kunice poszukuje rozwiązania (lub rozwiązań) pozwalającego na zapewnienie dostępności infrastruktury publicznej przy uwzględnieniu efektywności zarządczej, finansowej i budżetowej Gminy Kunice.

W analizie wskazano wady i zalety rozwiązań rozważanych przez Gminę Kunice.

Nie ulega wątpliwości, że zaspokajanie zbiorowych potrzeb lokalnej społeczności należy do podstawowych zadań jednostek samorządu terytorialnego. Jednocześnie mają one znaczną swobodę w zakresie wyboru form realizacji zadań z zakresu gospodarki komunalnej rozumianych jako wykonywanie zadań własnych Gminy w celu zaspokojenia zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej.

Realizacja zadań komunalnych może odbywać się w formie: ¹

- jednostki organizacyjnej niewyodrębnionej ze struktury Gminy (w formie jednostki budżetowej lub zakładu budżetowego),
- spółki kapitałowej,
- poprzez powierzenie wykonania określonych zadań osobom trzecim na podstawie umowy cywilnoprawnej zawartej w trybie konkurencyjnym,
- w ramach partnerstwa z podmiotem prywatnym,
- porozumienia z inną jednostką samorządu terytorialnego,

¹ ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej

Wybór określonej formy organizacyjnej dedykowanej do realizacji zadań komunalnych implikuje skutki prawne w zakresie prawa podatkowego, cywilnego i administracyjnego. Konsekwencją zaś wyboru określonej formy prowadzenia działalności komunalnej przez Gminę, jak wskazuje praktyka, jest przede wszystkim:

- aspekt organizacyjny - podmiot zewnętrzny ma większą swobodę w zakresie kształtowania zasobów osobowych i organizacyjnych do zakresu prowadzonej działalności
- aspekt finansowy - pozyskanie finansowania na określoną działalność inwestycyjną nie przekłada się na wskaźniki finansowe Gminy w tym wskaźniki zadłużenia
- aspekt fiskalny - podmiot zewnętrzny ma możliwość pełnego odzyskania podatku VAT
- aspekt operacyjny w zakresie struktury wydatków budżetowych - wydatki bieżące mogą zostać zamienione na wydatki majątkowe, co w istocie poprawia strukturę bilansowania budżetu Gminy

Racjonalny wybór formy realizacji zadania własnego poprzedza analiza prawno-finansowa, która wskazuje na potencjalne aspekty prawno-organizacyjne i finansowe mające wpływ na wybór optymalnej formy realizacji usług komunalnych. Jednym z elementów takiej analizy jest niewątpliwie analiza efektywności planowanego rozwiązania.

Zadaniami użyteczności publicznej, w rozumieniu ustawy o samorządzie gminnym, są zadania własne gminy, określone w art. 7 ust. 1 tej ustawy, których celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych. Wskazany art. 7 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym zawiera otwarty katalog zadań użyteczności publicznej stanowiących zadania własne gminy.

Gmina może utworzyć spółkę prawa handlowego w celu wykonywania zadań własnych. Powierzenie przez gminę takiej spółce wykonywania powyższych zadań, przy założeniu, iż posiada ona cały kapitał zakładowy tej spółki, nie stanowi zamówienia publicznego i nie wymaga zastosowania procedur udzielania zamówień publicznych określonych w ustawie PZP. Takie działanie gminy mieści się w dopuszczonych prawem granicach zasad i form prowadzenia gospodarki komunalnej ustanowionych w przepisach ustawy o gospodarce komunalnej.

Zadanie własne Gminy w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków Gmina Kunice powierzyła Spółce Zakład Usług Komunalnych w Kunicach sp. z o.o. z siedzibą w Jaśkowicach Legnickich (Jaśkowice Legnickie 49, 59-216 Kunice); nr KRS 0000904079; Regon 389142075; NIP 6912555050.

Zakład Usług Komunalnych w Kunicach Sp. z o. o. z siedzibą w Jaśkowicach Legnickich jest podmiotem zarządzającym siecią wodociągową i siecią kanalizacyjną na terenie Gminy Kunice.

Zawarcie umowy spółki w formie aktu notarialnego nastąpiło dnia 21 kwietnia 2021 r. i zostało poprzedzone uchwałą Nr XXVI/170/21 Rady Gminy Kunice z dnia 25 marca 2021 roku w sprawie utworzenia jednoosobowej spółki Gminy Kunice działającej pod nazwą: Zakład Usług Komunalnych w Kunicach Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością z kapitałem zakładowym 13.592.300,00 zł, której zadaniem jest wykonywanie zadań własnych Gminy Kunice w zakresie:

- 1) zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków;
- 2) realizacji innych zadań mieszczących się w kategorii zadań użyteczności publicznej.

Przedmiotem podstawowej działalności Spółki, zgodnie z Polską Klasyfikacją Działalności (PKD), jest:

- 1) PKD 36.00.Z - Pobór, uzdatnianie i dostarczanie wody,
- 2) PKD 37.00.Z - Odprowadzanie i oczyszczanie ścieków,

Przedmiotem pozostałej działalności Spółki, zgodnie z Polską Klasyfikacją Działalności (PKD), jest:

- 1) PKD 16-Produkcja wyrobów z drewna oraz korka, z wyłączeniem mebli; produkcja wyrobów ze słomy i materiałów używanych do wyplatania,
- 2) PKD 25 - Produkcja metalowych wyrobów gotowych, z wyłączeniem maszyn i urządzeń,
- 3) PKD 33 - Naprawa, konserwacja i instalowanie maszyn i urządzeń,
- 4) PKD 35 - Wytwarzanie i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, parę wodną, gorącą wodę i powietrze do układów klimatyzacyjnych,
- 5) PKD 38 - Działalność związana ze zbieraniem, przetwarzaniem i unieszkodliwianiem odpadów; odzysk surowców,
- 6) PKD 39 - Działalność związana z rekultywacją i pozostała działalność usługowa związana z gospodarką odpadami,
- 7) PKD 42 - Roboty związane z budową obiektów inżynierii lądowej i wodnej,
- 8) PKD 43 - Roboty budowlane specjalistyczne,
- 9) PKD 45 - Handel hurtowy i detaliczny pojazdami samochodowymi; naprawa pojazdów samochodowych,
- 10) PKD 46 - Handel hurtowy, z wyłączeniem handlu pojazdami samochodowymi,
- 11) PKD 47 - Handel detaliczny, z wyłączeniem handlu detalicznego pojazdami samochodowymi,
- 12) PKD 49 - Transport lądowy oraz transport rurociągowy,
- 13) PKD 52 - Magazynowanie i działalność usługowa wspomagająca transport,
- 14) PKD 68 - Działalność związana z obsługą rynku nieruchomości,
- 15) PKD 77 - Wynajem i dzierżawa,

- 16)PKD 81 - Działalność usługowa związana z utrzymaniem porządku w budynkach i zagospodarowaniem terenów zieleni,
- 17)PKD 85 - Edukacja.
- 18)PKD 96 - Pozostała indywidualna działalność usługowa.

Decyzją nr GP-K.7002.1.2021.MU przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne, działające pod firmą Zakład Usług Komunalnych w Kunicach spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji z siedzibą w Jaśkowicach Legnickich, otrzymało zezwolenie na prowadzenie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na terenie Gminy Kunice, począwszy od dnia 2 czerwca 2021 r. na czas nieokreślony.

Obszarem działalności objętej zezwoleniem jest obszar Gminy Kunice.

2. Likwidacja spółki i utworzenie zakładu budżetowego (Wariant I):

2.1 Skutki przeniesienia majątku do Gminy (dla Spółki i dla Gminy)

Przeniesienie infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej do majątku Gminy wiąże się z przeniesieniem na ewidencję księgową Gminy środków trwałych będących własnością Spółki, przypisanych do działalności wodociągowej. Przeniesienie to obejmuje nieruchomości, ruchomości oraz wartości niematerialnoprawne (np. projekty).

Nabywanie przez Gminę praw własności do tych środków trwałych, może nastąpić na zasadzie umorzenia udziałów Gminy Kunice w Spółce Zakład Usług Komunalnych w Kunicach sp. z o. o. i zapłatę za umorzone udziały infrastrukturą wodociągowo-kanalizacyjną przekazaną w formie zorganizowanej części przedsiębiorstwa lub środka trwałego. Zapłata za umorzone udziały poprzez przeniesienie własności środka trwałego nie jest zwolniona z podatku VAT.

Przeniesienie na majątek Gminy infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej i udostępnienie jej Spółce na zasadzie dzierżawy, skutkuje tym, że w miejsce odpisu amortyzacyjnego jako czynnika taryfotwórczego ujmowany jest czynsz dzierżawny od Spółki jako element konstrukcji taryfy. W przypadku użyczenia infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej Spółce komunalnej brak jest ujęcia czynszu dzierżawnego w taryfie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. W tym przypadku obowiązek odtworzenia przechodzi na Gminę, a źródłem finansowania jest budżet Gminy. Spółka, która dzierżawi lub używa majątek trwały na podstawie umowy cywilnoprawnej od Gminy zobowiązana jest do zapłaty podatku od nieruchomości.²

² Art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych

2.2 Skutki prawno-podatkowe likwidacji spółki ZUK sp. z o.o.

Proces postępowania likwidacyjnego obejmuje zakończenie jej dotychczasowej działalności, ściąganie wierzytelności, spłatę zobowiązań oraz przeniesienie majątku na aktywa rzeczowe Gminy.

Procedura rozwiązania spółki z przeprowadzeniem postępowania likwidacyjnego składa się z etapów:

- ustanowienia likwidatorów
- zgłoszenie otwarcia likwidacji do rejestru
- sporządzenie bilansu otwarcia likwidacji
- czynności likwidacyjne
- podział majątku
- podsumowanie likwidacji
- złożenie wniosku o wykreślenie spółki z KRS

Proponowane jest aby przed dokonaniem otwarcia likwidacji Gmina umorzyła przeważającą część udziałów i w zamian za wynagrodzenie z tytułu umorzonych udziałów, przeniosła zorganizowaną część przedsiębiorstwa Spółki do zakładu budżetowego.

Definicję przedsiębiorstwa określa art. 55¹ Kodeksu Cywilnego. Zgodnie z jego przepisami przedsiębiorstwo to zorganizowany zespół składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje ono w szczególności:

- 1) oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnione części (nazwa przedsiębiorstwa);
- 2) własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości;
- 3) prawa wynikające z umów najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa do korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych;
- 4) wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne;
- 5) koncesje, licencje i zezwolenia;
- 6) patenty i inne prawa własności przemysłowej;
- 7) majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne;
- 8) tajemnice przedsiębiorstwa;
- 9) księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej

Oznacza to, że poza materialnymi składnikami majątku, należy liczyć się również z ryzykiem związanym z wartością zobowiązań oraz długów.

Przepis art. 4a pkt 4 ustawy CIT pojęcie **zorganizowanej części przedsiębiorstwa** (ZCP) określa mianem zespołu składników materialnych i niematerialnych, wyodrębnionych finansowo i organizacyjnie, który mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo. Definicja ZCP obejmuje także zobowiązania przeznaczone do realizacji określonych zadań gospodarczych.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 22 marca 2018 r. sygn. akt II FSK 808/16 wskazał, że w przypadku ZCP realizacja określonych zadań gospodarczych powinna być możliwa z wykorzystaniem tego zespołu składników majątkowych i niemajątkowych, a nie dopiero w połączeniu z innymi składnikami majątku, czy w połączeniu z przedsiębiorstwem. I tak:

- Wyodrębnienie organizacyjne oznacza, że poszczególne składniki przedsiębiorstwa są wyodrębnione. Odrębna struktura funkcjonuje na podstawie umowy, porozumienia, regulaminu, czy statutu (interpretacja z 20 lutego 2018 r., sygn. akt 0111-KDIB1-2.4010.419.2017.3.AK), a także część zorganizowana występuje jako dział, oddział, czy wydział.
- Wyodrębnienie funkcjonalne umożliwia ZCP samodzielne funkcjonowanie, jako niezależny podmiot (interpretacja Dyrektora KIS z 12 grudnia 2017 r., sygn. akt 0111-KDIB1-3.4010.388.2017.1.IZ).
- Wyodrębnienie finansowe pozwala przypisać przychody, koszty, należności i zobowiązania do ZCP poprzez stworzenie ewidencji transakcji realizowanych tylko przez ZCP, stworzenie odrębnego rachunku bankowego, odrębnego planu kont, wprowadzenie rozliczeń wewnętrznych pomiędzy ZCP a całym przedsiębiorstwem, wyodrębnienia składników majątku należących do tej części przedsiębiorstwa. Jednak nie oznacza to konieczności prowadzenia odrębnej księgowości oraz samodzielności finansowej.

Przy wniesieniu ZCP trzeba rozważyć również jakie niebezpieczeństwa prawno – podatkowe się z tym wiążą. W przypadku przekształceń przedsiębiorstw, jak i zakładów budżetowych, dochodzi do pełnej sukcesji prawno – podatkowej. Oznacza to, że podmiot wstępujący w prawa i obowiązki przekształcanej Spółki stosuje zasadę kontynuacji rozliczeń podatkowych tej Spółki na gruncie podatku VAT, podatku dochodowego od osób prawnych i fizycznych, a także przejmuje interpretacje podatkowe wydane wcześniej dla przejmowanej ZCP. Samo wniesienie ZCP pozostaje poza zakresem opodatkowania VAT (art. 6 pkt 1 ustawy o VAT). Zakład budżetowy, który w założeniu ma być sukcesorem Spółki ZUK sp. z o.o. przejmuje zatem wszystkie zobowiązania i należności Spółki, wraz z całym majątkiem, umowami cywilno – prawnymi czy pracownikami.

Zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 4 lipca 2019 r., sygn. akt II FSK 2439/17, przekazanie udziałowcom majątku likwidowanej spółki kapitałowej nie jest dla niej przychodem. W wyroku tym NSA wskazał, iż w pierwszej kolejności należy zaznaczyć, że pomiędzy likwidowaną spółką a udziałowcami w przypadku likwidacji nie istnieje

stosunek zobowiązaniowy. Na tej podstawie Sąd uznał, iż czynność wydania majątku udziałowcom jest traktowana jako czynność techniczna procesu likwidacji spółki, a nie jako stosunek umowny. W związku z tym wyrokiem ustawodawca zdecydował o zmianie przepisów.

W myśl nowego art. 14a ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w przypadku, gdy podatnik przez wykonanie świadczenia niepieniężnego reguluje w całości albo w części zobowiązanie z tytułu podziału pomiędzy udziałowców majątku likwidowanej spółki, przychodem jest wysokość uregulowanego zobowiązania. Tym samym zmiana przepisu skutkuje tym, że wydane wcześniej orzeczenie NSA stało się nieaktualne.

W przypadku przekazania Gminie majątku spółki w ramach procesu likwidacji, należy takie przekazanie opodatkować podatkiem VAT w sytuacji, jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego w całości lub części, traktując taką transakcję tak samo, jak odpłatną dostawę towarów (wyrok NSA z 11 września 2018 r., sygn. akt I FSK 1785/16).

Likwidacja Spółki i rozpoczęcie działalności w formie zakładu budżetowego powoduje zmiany w dotychczasowych stosunkach pracy w zakresie kadrowym. Zasadą jest, że zobowiązania wynikające ze stosunku pracy, powstałe przed przejściem części zakładu pracy na innego pracodawcę, dotychczasowy i nowy pracodawca odpowiadają solidarnie.³

³ Art. 23¹. Kodeks Pracy

Przejście zakładu pracy na innego pracodawcę

§ 1. W razie przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę staje się on z mocy prawa stroną w dotychczasowych stosunkach pracy, z zastrzeżeniem przepisów § 5.

§ 2. Za zobowiązania wynikające ze stosunku pracy, powstałe przed przejściem części zakładu pracy na innego pracodawcę, dotychczasowy i nowy pracodawca odpowiadają solidarnie.

§ 3. Jeżeli u pracodawców, o których mowa w § 1, nie działają zakładowe organizacje związkowe, dotychczasowy i nowy pracodawca informują na piśmie swoich pracowników o przewidywanym terminie przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę, jego przyczynach, prawnych, ekonomicznych oraz socjalnych skutkach dla pracowników, a także zamierzonych działaniach dotyczących warunków zatrudnienia pracowników, w szczególności warunków pracy, płacy i przekwalifikowania; przekazanie informacji powinno nastąpić co najmniej na 30 dni przed przewidywanym terminem przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę.

§ 4. W terminie 2 miesięcy od przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę, pracownik może bez wypowiedzenia, za siedmiodniowym uprzedzeniem, rozwiązać stosunek pracy. Rozwiązanie stosunku pracy w tym trybie powoduje dla pracownika skutki, jakie przepisy prawa pracy wiążą z rozwiązaniem stosunku pracy przez pracodawcę za wypowiedzeniem.

§ 5. Pracodawca, z dniem przejścia zakładu pracy lub jego części, jest obowiązany zaproponować nowe warunki pracy i płacy pracownikom świadczącym dotychczas pracę na innej podstawie niż umowa o pracę oraz wskazać termin, nie krótszy niż 7 dni, do którego pracownicy mogą złożyć oświadczenie o przyjęciu lub odmowie przyjęcia proponowanych warunków. W razie nieuzgodnienia nowych warunków pracy i płacy dotychczasowy stosunek pracy rozwiązuje się z upływem okresu równego okresowi wypowiedzenia, liczonego od dnia, w którym pracownik złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia proponowanych warunków, lub od dnia, do którego mógł złożyć takie oświadczenie. Przepis § 4 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

§ 6. Przejście zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę nie może stanowić przyczyny uzasadniającej wypowiedzenie przez pracodawcę stosunku pracy.

W terminie 2 miesięcy od przejścia zakładu pracy lub jego części na innego pracodawcę, pracownik może bez wypowiedzenia, za siedmiodniowym uprzedzeniem, rozwiązać stosunek pracy. Rozwiązanie powoduje dla pracownika skutki, równoznaczne z rozwiązaniem stosunku pracy przez pracodawcę za wypowiedzeniem. Pracodawca z dniem przejścia zakładu pracy lub jego części zobowiązany jest zaproponować nowe warunki pracy i płacy pracownikom świadczącym dotychczas pracę na innej podstawie niż umowa o pracę oraz wskazać termin, nie krótszy niż 7 dni. W terminie 7 dni pracownicy mogą złożyć oświadczenie o przyjęciu lub odmowie przyjęcia proponowanych warunków. W razie nieuzgodnienia nowych warunków pracy i płacy dotychczasowy stosunek pracy rozwiązuje się z upływem okresu równego okresowi wypowiedzenia, liczonego od dnia, w którym pracownik złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia proponowanych warunków, lub od dnia, do którego mógł złożyć takie oświadczenie.

W przypadku przekazania majątku po procesie likwidacji, należy przyjąć, że stanowi on stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego tzw. dochód z majątku gminy. W konsekwencji dochód powstały z tego tytułu zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest zwolniony od podatku dochodowego od osób prawnych. Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 6 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, zwalnia się od podatku jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów określonych w przepisach ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Zaleca się wystąpienie o interpretację indywidualną w zakresie wystąpienia podatku dochodowego od osób prawnych.

2.3 Skutki prawno-podatkowe utworzenia zakładu

Prowadzenie działalności komunalnej w formie zakładu budżetowego z punktu widzenia efektywności niesie za sobą ograniczenia, które w ostatecznym mają wpływ na mniejszą efektywność ekonomiczną. Zakład budżetowy jest jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych, która odpłatnie wykonuje zadania oraz pokrywa koszty swojej działalności z przychodów własnych. W tym zakresie niewiele różni się od działania spółki komunalnej.

Dla zakładu budżetowego sposoby i zasady prowadzenia gospodarki finansowej oraz wydatkowania środków pieniężnych jak również zaciągania zobowiązań są ściśle uregulowane w ustawie o finansach publicznych oraz ustawach regulujących w sposób szczegółowy funkcjonowanie poszczególnych podmiotów oraz rozporządzeniach Ministra Finansów dotyczących prowadzenia gospodarki finansowej.

Zakład budżetowy jest powiązany z budżetem na zasadzie budżetowania netto,

zgodnie z którym rozliczają się samorządowe zakłady budżetowe.

Metoda budżetowania netto ogranicza zasadę zupełności, gdyż jednostka rozliczająca się w ten sposób z budżetem samorządu terytorialnego włącza do niego wyłącznie wynik finansowy. W ten sposób mogą rozliczać się w szczególności te jednostki sektora finansów publicznych, które mają prawo do prowadzenia działalności gospodarczej, dzięki której osiągają dochody. Jednostki organizacyjne, których finansowanie opiera się na metodzie budżetowania netto, przeznaczają osiągnięte przychody na pokrycie swoich wydatków.

Zaletą tej metody jest m.in. możliwość rozliczania się, która zapewnia elastyczność finansową jednostkom organizacyjnym oraz brak sztywnych rygorów związanych z wymogami procedury i techniki budżetowej. Metoda budżetowania netto pobudza więc podmioty do prowadzenia bardziej oszczędnej i efektywnej gospodarki oraz umożliwia ocenę całokształtu ich gospodarki na podstawie wyniku finansowego. Daje także możliwość uzależniania wysokości wydatków od wysokości wygenerowanych dochodów.

Wadą tej metody jest natomiast fakt, że ten sposób rozliczania z budżetem macierzystym zmniejsza zakres kontroli budżetu. Samorządowy zakład budżetowy, który rozlicza się z macierzystym budżetem zgodnie z metodą budżetowania netto, odpłatnie wykonuje wyodrębnione zadania oraz pokrywa koszty działalności z przychodów własnych. Działalność samorządowego zakładu budżetowego jest zbliżona do działalności gospodarczej, jednakże podejmowana jest w celu realizacji zadań publicznych. Choć z założenia zakład budżetowy pokrywa koszty swojej działalności z przychodów własnych, to może także otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego różnego rodzaju dotacje.

Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego.

Samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego:

- 1) dotacje przedmiotowe;
- 2) dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt. 2 i 3;
- 3) dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.
- 4) W zakresie określonym w odrębnych ustawach samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać dotację podmiotową.

Samorządowy zakład budżetowy działa na podstawie statutu określającego w szczególności jej nazwę, siedzibę i przedmiot działalności a podstawę jej gospodarki stanowi roczny plan finansowy.

Realizacja inwestycji przez zakład budżetowy posiada istotne ograniczenie będące ograniczeniami budżetu Gminy zwłaszcza w aspekcie możliwości finansowania inwestycji środkami zewnętrznymi w aspekcie indywidualnego wskaźnika zadłużenia wyliczanego zgodnie z art. 243. Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Innym aspektem wpływającym na przepływy finansowe, jest brak możliwości prowadzenia działalności komercyjnej, komplementarnej do działalności podstawowej (np. budowa przyłączy, roboty ziemne itp.).

Tym samym prowadzenie działalności komunalnej w formie zakładu budżetowego pozbawia Gminę możliwości finansowania zyskiem z działalności pozostałej, deficytowej działalności komunalnej w pozostałych obszarach.

W aspekcie podatkowym zakład budżetowy nie jest osobnym od Jednostki Samorządu Terytorialnego podatnikiem VAT i jest związany przepisami dotyczącymi centralizacji VAT oraz stosowaniem prewspółczynnika wyliczonego dla Gminy. Tym samym istnieją ograniczenia w zakresie odzyskania pełnego podatku naliczonego od działalności komunalnej.

Gmina Kunice jest zarejestrowanym i czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług i prowadzi wraz ze swoimi jednostkami organizacyjnymi skonsolidowany model rozliczeń podatku VAT. Likwidacja spółki komunalnej skutkować będzie tym, że swoje zadania Gmina realizować będzie poprzez samorządowy zakład budżetowy. Samorządowy zakład budżetowy Gminy wykonywać będzie czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, które dają pełne prawo odliczania podatku naliczonego VAT z tytułu nabywanych towarów i usług służących ich wykonywaniu. Nabycie towarów i usług służące wyłącznie wykonaniu zadań statutowych Gminy nie uprawniają do odliczenia podatku naliczonego. Tym samym część wydatków zakładu budżetowego będzie miała związek jednocześnie z zadaniami opodatkowanymi VAT oraz z tymi, które mają charakter zadań statutowych, niepodlegających opodatkowaniu. Wobec łączenia czynności opodatkowanych oraz niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT zakład budżetowy Gminy zobowiązany będzie do ustalenia od części wydatków zakresu prawa odliczania podatku naliczonego z zastosowaniem przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników.

Powołane rozporządzenie w § 3 ust. 4 reguluje sposób ustalenia proporcji odliczania

podatku naliczonego VAT dla zakładów budżetowych w stosunku do kwot podatku naliczonego wynikającego z wydatków związanych z czynnościami opodatkowanymi i niepodlegającymi opodatkowaniu, zgodnie z poniższym wzorem:

$$X = \frac{A \times 100}{P}$$

gdzie poszczególne symbole oznaczają:

X- proporcję określoną procentowo, zaokrągloną w górę do najbliższej liczby całkowitej,

A - roczny obrót z działalności gospodarczej zrealizowany przez samorządową instytucję kultury,

P - przychody wykonane samorządowej instytucji kultury.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz gdy towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, tzn. takich, których następstwem jest określenie podatku należnego (powstanie zobowiązania podatkowego).

Przedstawiona wyżej zasada wyklucza zatem możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystania do czynności zwolnionych od podatku VAT oraz niepodlegających temu podatkowi.

Oznacza to brak możliwości uwzględnienia podatku naliczonego dla usług zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków dla jednostek Gminy Kunice (szkoły, jednostki kultury), co jednocześnie skutkować będzie brakiem możliwości uwzględnienia pełnej wartości podatku naliczonego jak to ma miejsce w przypadku działalności prowadzonej przez Spółkę Komunalną

2.4 Zobowiązania w zakresie podatku CIT i VAT

Samorządowy zakład budżetowy nie wykonuje działalności gospodarczej we własnym imieniu, na własny rachunek i własną odpowiedzialność oraz ponosi on związane z prowadzeniem działalności gospodarczej ryzyko. Podatnikiem podatku VAT jest gmina, a nie zakład.

W myśl Ustawy o VAT, Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Jednakże, zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Powyższy przepis jest odzwierciedleniem przepisu art. 13 ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Zgodnie z nim, krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składki lub płatności w związku z takimi działaniami lub transakcjami. Jednakże w przypadku gdy podejmują one takie działania lub dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tych działań lub transakcji, gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji.

Warunkiem podstawowym jest określenie przychodu obejmującego podatek VAT należny do zapłaty i powiązany z nim wydatek obejmujący podatek VAT naliczony. Musi to być związek konieczny i powiązany funkcjonalnie. Przy czym prawo to podlega ograniczeniom w przypadku bezpośredniej realizacji zadań przez Gminę.

W tym miejscu powołać należy, iż zgodnie z art. 86 ust. 1 UPTiU w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15 UPTiU, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124 UPTiU.

Stosownie do art. 86 ust. 2 pkt 1 UPTiU, kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu: nabycia towarów i usług, dokonania całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub wykonaniem usługi.

Zgodnie z art. 86 ust. 10 pkt 1 UPTiU prawo do obniżenia kwoty podatku należnego występuje w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę. Jeżeli podatnik nie dokona obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych w ust. 10, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, w przypadku podatników rozliczających się za okresy miesięczne składających rozliczenie JPK_V7M, a w przypadku podatników rozliczających się kwartalnie składających do Urzędu Skarbowego JPK_V7K za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych (art. 86 ust. 11 UPTiU).

Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa, warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest więc bezpośredni i bezsporny związek zakupów z wykonanymi czynnościami opodatkowanymi, tzn. których następstwem jest określenie podatku należnego (powstanie zobowiązania podatkowego).

Przedstawiona wyżej zasada wyklucza zatem możliwość dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystania do czynności zwolnionych od podatku VAT lub/i niepodlegających temu podatkowi

W każdym przypadku należy dokonać oceny, czy intencją podatnika wykonującego określone czynności, z którymi łączą się skutki podatkowo-prawne, było wykonywanie czynności opodatkowanych.

Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług zgodnie z zasadą powszechności opodatkowania podlegają wszelkie transakcje, których przedmiotem jest dostawa towarów lub świadczenie usług, pod warunkiem, że są one realizowane przez „podatników” w rozumieniu ustawy i wykonywane w ramach działalności gospodarczej.

Prawo do skorzystania ze zmniejszenia podatku VAT posiadają wyłącznie podatnicy określeni w art. 15 UPTiU (oraz podmioty z art. 16 UPTiU). W ust. 6 określa on jako podatników podatku od towarów i usług organy władzy publicznej oraz urzędy obsługujące te organy w zakresie czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. Czynności w których stosują one działania władcze – należące do zadań własnych jednostki z tytułu wykonywania obowiązków administracyjnych - nie podlegają opodatkowaniu. Natomiast art. 86 ust. 2a UPTiU (obowiązujący od 1 stycznia 2016 r.) określa iż:

„W przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 - w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej "sposobem określenia proporcji". Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.”

Sposób określania proporcji tzw. prewspółczynnika uregulowany jest w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z 17 grudnia 2015 r. w sprawie sposobu określania zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej w przypadku niektórych podatników (dalej Rozporządzenie).

Zgodnie z art. 86 ust. 2c. UPTiU przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:

- średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
- średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
- roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
- średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

Natomiast ust. 2h. powołanego przepisu wskazuje, iż:

„W przypadku gdy podatnik, dla którego sposób określenia proporcji wskazują przepisy wydane na podstawie ust. 22, uzna, że wskazany zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie ust. 22 sposób określenia proporcji nie będzie najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć, może zastosować inny bardziej reprezentatywny sposób określenia proporcji”.

Wymienione powyżej przepisy statuują fundamentalne prawo podatnika do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług tj. zasadę neutralności podatku VAT. System odliczeń ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru podatku VAT należnego bądź zapłaconego w ramach całej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system podatku VAT zapewnia w ten sposób neutralność działalności gospodarczej w zakresie obciążeń podatkowych, bez względu na jej cel i rezultaty, pod warunkiem, że działalność ta, co do zasady, sama podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekał wielokrotnie, że „prawo podatników do odliczenia od podatku VAT, który są zobowiązani zapłacić, podatku VAT należnego lub zapłaconego z otrzymanych przez nich z tytułu dostawy towarów i usług powodujących naliczenie podatku, stanowi podstawową zasadę wspólnego systemu podatku VAT ustanowionego przez prawo Unii.

Prawo do odliczenia, przewidziane w art. 167 i nast. dyrektywy 112 stanowi integralną część mechanizmu podatku VAT i co do zasady nie podlega ograniczeniu oraz że przysługuje w sposób bezpośredni w stosunku do całego podatku obciążającego transakcje powodujące naliczenie podatku. Zasada neutralności podatku w praktyce zatem ma oznaczać, że koszt podatku nie powinien stanowić dla podatnika ciężaru ekonomicznego.

Przepisy o CIT mają zastosowanie do jednostek nieposiadających osobowości prawnej, czyli Zakładu budżetowego i w konsekwencji zakład ten jest podatnikiem CIT⁴. Tym samym zyski z działalności operacyjnej podlegają opodatkowaniu podatkiem CIT. W tym zakresie Zakład budżetowy posiada taki sam status jak spółka komunalna.

Dokonano oceny determinantów fiskalnych w kontekście założonych przez Gminę celów dla realizacji zadania. Uwarunkowania fiskalne przemawiają za prowadzeniem działalności wodociągowo-kanalizacyjnej w formie spółki z o.o.

2.5 Odpowiedzialność w przypadku straty, pokrycie straty lub dysponowanie nadwyżką przychodów

Zgodnie z art. 15. ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych Samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych. Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego. Zgodnie z ust. 3 w/w Ustawy Samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego:

- 1) dotacje przedmiotowe;
- 2) dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3;
- 3) dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

Dotacje dla samorządowego zakładu budżetowego, nie mogą przekroczyć 50%

⁴ NSA Sygnatura akt: II FSK 1091/18

kosztów jego działalności. Tym samym wskazana w planie finansowym Zakładu budżetowego strata finansowa pokrywana jest z budżetu Gminy w formie dotacji.

Samorządowe zakłady budżetowe zobowiązane są - na podstawie art. 15 ust. 7 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych - do wpłaty do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nadwyżki środków obrotowych, ustalonej na koniec okresu sprawozdawczego, chyba że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego postanowi inaczej.

Organ stanowiący może zatem zdecydować o niewpłaceniu przez samorządowy zakład budżetowy nadwyżki środków obrotowych. Dla zachowania nadwyżki przez zakład budżetowy wymagane jest jednak podjęcie przez organ stanowiący stosownej uchwały. Uchwała o zwolnieniu samorządowego zakładu budżetowego z obowiązku wpłaty do budżetu wypracowanej nadwyżki środków obrotowych może określać także przeznaczenie nadwyżki ze wskazaniem konkretnego celu czy zadania (np. na sfinansowanie inwestycji).

2.6 Odpowiedzialność za sieci - analiza możliwości obciążenia prawami osób trzecich - zakład budżetowy

Stosownie do treści art. 40 ust. 2 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym, organy gminy mogą wydawać akty prawa miejscowego w zakresie zasad zarządu mieniem gminy. Do takich aktów należy zaliczyć uchwałę, podejmowaną na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a ustawy o samorządzie gminnym. Zgodnie z tym przepisem, do wyłącznej kompetencji rady gminy należy podejmowanie uchwał w sprawach majątkowych przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących zasad nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości oraz ich wydzierżawiania lub wynajmowania na czas oznaczony dłuższy niż 3 lata lub na czas nieoznaczony, o ile ustawy szczególne nie stanowią inaczej, uchwała rady gminy jest wymagana również w przypadku, gdy po umowie zawartej na czas oznaczony do 3 lat strony zawierają kolejne umowy, których przedmiotem jest ta sama nieruchomość; do czasu określenia zasad wójt może dokonywać tych czynności wyłącznie za zgodą rady gminy.

Przepis ten wprowadza wyjątek od generalnej zasady, wyrażonej w art. 30 ust. 2 pkt 3 ustawy, stanowiącej, że to organ wykonawczy gospodaruje mieniem komunalnym. Pod pojęciem „zasad” należy rozumieć ogólne, określone przez radę reguły i wytyczne dotyczące sposobu gospodarowania mieniem gminny, które winien uwzględnić wójt Gminy Kunice realizując zadania w zakresie gospodarowania mieniem gminnym.

Zatem rada gminy winna opracować zbiór podstawowych reguł postępowania organu wykonawczego, z pominięciem szczegółowych postanowień przewidzianych do konkretyzacji w umowie zawieranej przez gminę reprezentowaną przez jej organ wykonawczy w zakresie majątku infrastrukturalnego przejętego od Spółki ZUK sp. z o.o.

2.7 Jak będą wyglądały remonty, inwestycje i gdzie będzie to uwzględnione

Zakładając, że infrastruktura wodociągowo kanalizacyjna zostanie przeniesiona na majątek Gminy, oraz że Gmina jest zarejestrowana na potrzeby podatku od towarów i usług, jako czynny podatnik VAT, realizacja zadań własnych w zakresie zaspokajania zbiorowych potrzeb wspólnoty, w zakresie zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków, wiąże się z ponoszeniem nakładów na odtworzenie, modernizację i rozwój tej sieci. Wydatki te pokrywane są z budżetu Gminy oraz dotacji ze środków zewnętrznych (krajowych, unijnych). Sieć ta w dalszej kolejności przekazywana jest do użytkowania jednostce organizacyjnej działającej w formie zakładu budżetowego. Zgodnie z art. 21 ustawy z dnia 7 czerwca 2001r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków przedsiębiorstwo wodociągowo – kanalizacyjne opracowuje wieloletni plan rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych będących w jego posiadaniu. Plan ten obejmuje przedsięwzięcia rozwojowo-modernizacyjne oraz racjonalizujące zużycie wody i odprowadzanie ścieków w zakresie: urządzeń wodociągowych, urządzeń kanalizacyjnych. Plan ten zawiera między innymi określone źródła finansowania inwestycji.

W przypadku zakupów bezpośrednio związanych z działalnością opodatkowaną, podatnik, na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, odlicza podatek naliczony w całości. Natomiast w sytuacji, gdy takie przyporządkowanie nie jest możliwe, a wydatki służą zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, podatnik winien ustalić proporcję, o której mowa w art. 86 ust. 2a ustawy (jednostki organizacyjne w tym szkoły).

Dla zakupów nabywanych w związku z inwestycją dotyczącą Infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, które wykorzystywane będą do działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy (czynności opodatkowanych podatkiem VAT) oraz działalności innej niż gospodarcza (czynności niepodlegających opodatkowaniu podatkiem VAT) oraz nie będzie istniała możliwość przyporządkowania ww. wydatków w całości do celów działalności gospodarczej, to w celu realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego konieczne będzie zastosowanie przepisów o sposobie określania proporcji, o których mowa w art. 86 ust. 2a i następane ustawy VAT oraz przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sposobu określania proporcji.

W przypadku wydatków dotyczących Inwestycji dotyczącej Infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, które za pośrednictwem Zakładu będą wykorzystywane jednocześnie do działalności gospodarczej (opodatkowanej podatkiem VAT) oraz do działalności innej niż gospodarcza (czynności niepodlegających VAT), to przy odliczeniu VAT naliczonego z tytułu tych wydatków dotyczących przedstawionej inwestycji konieczne jest określenie proporcji właściwej dla jednostki organizacyjnej - zakładu budżetowego wykorzystującego

inwestycję, zgodnie z § 3 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sposobu określania proporcji.

2.8 Aspekt ujęcia odpisów amortyzacyjnych jako kosztu uzyskania przychodu

Jak wynika z treści rozporządzenia w sprawie rachunkowości budżetowej, środki trwałe stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane nieodpłatnie w zarząd lub użytkowanie powinny zostać wprowadzone do ksiąg rachunkowych.

Dla celów bilansowych środki te amortyzuje się według zasad ogólnych określonych w art. 32 ustawy o rachunkowości. W przypadku rozliczania kosztów działalności operacyjnej koszty amortyzacji środków trwałych stanowią koszt uwzględniany w sprawozdaniu finansowym. Równolegle ujęte odpisy amortyzacyjne stanowiące koszt wytworzenia usługi, kompensowane są w ewidencji rachunkowej Zakładu budżetowego jako przychód operacyjny na koncie "Pozostałe przychody operacyjne".

Tym samym odpisy amortyzacyjne ujmowane jako koszt uzyskania przychodu są neutralne dla podatku CIT.

3. Pozostawienie spółki z jednoczesnym przekazaniem własności sieci do Gminy i analiza form korzystania/użytkowania ich przez Spółkę (dzierżawa, użyczenie, inne) (Wariant II):

3.1 Analiza wybranych wariantów i skutków podatkowych zwrotnego przeniesienia własności sieci

Przeniesienie na majątek Gminy infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej będącej w posiadaniu Spółki i udostępnienie jej Spółce na zasadzie dzierżawy lub użyczenia wymaga uchwały Rady Gminy w zakresie umorzenia udziałów w spółce lub czynności zakupu infrastruktury, która jest czynnością przekraczającą zwykły zarząd.

Przeniesienie na majątek Gminy infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej będącej w posiadaniu Spółki może nastąpić na zasadzie umorzenia udziałów Gminy Kunice w Spółce Zakład Usług Komunalnych w Kunicach sp. z o.o. i zapłatę za umorzone udziały infrastrukturą wodociągowo kanalizacyjną przekazaną w formie zorganizowanej części przedsiębiorstwa lub środka trwałego. Zapłata za umorzone udziały poprzez przeniesienie własności środka trwałego nie jest zwolniona z podatku VAT.

Innym, mniej korzystnym rozwiązaniem jest sprzedaż infrastruktury wodno-kanalizacyjnej przez ZUK sp. z o.o. do Gminy w zamian za ekwiwalent w pieniądzu lub

innym środkiem trwałym. W przypadku nadwyżki ceny nabycia wynikającej z wyceny ponad wartość ewidencyjną Spółka wykazywać będzie dochód, który podlega rozliczeniu podatkiem CIT. Transakcja sprzedaży podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług VAT.

Przeniesienie na majątek Gminy infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej i udostępnienie jej Spółce na zasadzie dzierżawy, skutkuje tym, że w miejsce odpisu amortyzacyjnego jako czynnika taryfotwórczego ujmowany jest czynsz dzierżawny od Spółki jako element konstrukcji taryfy.

W przypadku użyczenia infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej Spółce komunalnej brak jest ujęcia czynszu dzierżawnego w taryfie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. Obowiązek odtworzenia zdekapitalizowanej infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej przechodzi na Gminę a źródłem finansowania jest budżet Gminy. Innym rozwiązaniem jest ponoszenie przez Spółkę nakładów w środki obce jakimi jest sieć wodociągowo kanalizacyjna. Nakłady te Spółka może amortyzować i ujmować jako czynnik taryfotwórczy. Nakłady te powinny zostać ujęte w Wieloletnim planie rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowo kanalizacyjnych uchwalanym przez Radę Gminy. Spółka używająca lub dzierżawiąca majątek trwały od Gminy zobowiązana jest do zapłaty podatku od nieruchomości.

3.2 Wskazanie podstaw prawnych i efektów/skutków finansowych korzystania i używania sieci przez spółkę pod kątem finansowym, podatkowym (w tym amortyzacji, VAT) i inwestycyjnym

Gmina, w świetle art. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Na podstawie art. 6 ust. 1 tej ustawy, do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Do zadań własnych gminy należy zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym zadania własne obejmują sprawy m.in. wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz (art. 7 ust. 1 pkt 3 ustawy o samorządzie gminnym).

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, w celu wykonywania zadań gmina może tworzyć jednostki organizacyjne, a także zawierać umowy z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pozarządowymi. Podmioty takie są wyodrębnionymi jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, które prowadzą swoją działalność w formie samorządowego zakładu budżetowego lub jednostki budżetowej.

W myśl art. 15 ust. 1 ustawy o VAT podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Stosownie natomiast do treści art. 15 ust. 6 ww. ustawy nie uważa się za podatników organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Gmina jest wyposażona w osobowość prawną oraz w określonym zakresie wykonuje samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o VAT, w związku z czym w określonych sytuacjach spełnia zawartą w tym przepisie definicję podatnika VAT. W szczególności Gmina występuje jako podatnik VAT w zakresie czynności cywilnoprawnych, nawet gdy dotyczą one zadań własnych Gminy.

Zgodnie z treścią art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

W świetle art. 7 ust. 1 ustawy o VAT przez dostawę towarów rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się w świetle art. 8 ust. 1 ustawy o VAT każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy, w tym również:

- przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
- zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
- świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Umowa dzierżawy jest umową cywilnoprawną uregulowaną w kodeksie cywilnym w art. 693 § 1 tej ustawy, w świetle którego przez umowę dzierżawy wdzierżawiający zobowiązuje się oddać dzierżawcy rzecz do używania i pobierania pożytków przez czas oznaczony lub nieoznaczony.

Stosownie do treści art. 86 ust. 1 ustawy o VAT w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

W świetle wskazanej regulacji prawo do odliczenia VAT naliczonego przysługuje przy łącznym spełnieniu dwóch przesłanek - nabywcą towarów i usług jest podatnik VAT oraz nabywane towary i usługi są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności opodatkowanych VAT.

Świadczenie usług dzierżawy sieci kanalizacji sanitarnej nie zostało przez ustawodawcę wymienione wśród usług zwolnionych od podatku ani usług objętych obniżonymi stawkami, w konsekwencji będzie opodatkowane wg podstawowej stawki VAT, tj. 23%.

W przypadku obciążania infrastruktury będącej własnością Gminy, jest to „czynność przekraczająca zakres zwykłego zarządu”, Czynnością taką jest każda czynność prawna pociągająca za sobą powstanie dla gminy takich zobowiązań, które mogą mieć istotny wpływ na sytuację i stan mienia należącego do gminy (mienia rozumianego zarówno jako ruchomości, nieruchomości, środki zgromadzone na rachunkach i lokatach bankowych, jak i inne prawa majątkowe). Zgodnie z art. 18 ust. 1 Ustawy o samorządzie Gminnym, zgodnie z którym do właściwości rady gminy należą wszystkie sprawy pozostające w zakresie działania gminy, jeżeli ustawy nie stanowią inaczej. Zgodnie z przepisem art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. a) u.s.g., podejmowanie uchwał w sprawach majątkowych gminy, przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących określania zasad nabycia, zbycia i obciążenia nieruchomości gruntowych oraz ich wydzierżawiania lub najmu na okres dłuższy niż trzy lata, jeżeli ustawy szczególne nie stanowią inaczej, należy do wyłącznej kompetencji rady gminy.

Do wyliczenia przepływu finansowego związanego z dzierżawą majątku konieczne jest ustalenie wartości czynszu dzierżawnego poprzez ustalenie jej wartości z czynszu dzierżawnego. Wartość czynszu dzierżawnego nie może być niższa niż wartość odpisu amortyzacyjnego, który waha się w granicach od 1,5% do 4,5% w zależności jaką politykę rachunkowości przyjmie Przedsiębiorstwo wodociągowo kanalizacyjne.

Jeśli Spółka nie ujmie tego czynszu w Taryfie wodociągowo-kanalizacyjnej, obciążenie to będzie miało bezpośredni wpływ na zmniejszenie płynności i stratę finansową.

Z drugiej strony należy wziąć pod uwagę wartość infrastruktury w aspekcie podatku od nieruchomości. Same budowle obciążone są 2% podatkiem od nieruchomości. Wartość podatku od nieruchomości również powinna być ujęta jako czynnik taryfotwórczy. Gmina może wprowadzić zwolnienia przedmiotowe lub zwolnić podmiotowo Przedsiębiorstwo wodociągowe z tego podatku, jednakże tym samym pozbawia się dochodu budżetowego.

3.3. Wymierne koszty przypisane do przeniesienia infrastruktury wodociągowej i kanalizacyjnej do Gminy

Na podstawie danych otrzymanych ze Spółki wartość netto infrastruktury podlegającej przeniesieniu na aktywa Gminy wynosi:

Tabela 1 Wykaz środków trwałych - stan na dzień 31.12.2022 r.

Lp	nr inwent.	nazwa środka trwałego	ilość	rok wytw.	dł. [m]	Wartość początkowa	data przyjęcia	KŚ T	stawka %	umorzenie na 31.12.2022	wartość netto na 31.12.2022
1	ŚT/1/2021	Sieć wodociągowa Kunice - Osiedle	1	1999	30,00	2 400,00	10.05.2021	202	2,50%	95,00	2 305,00
2	ŚT/2/2021	Sieć kanalizacyjna Rosochata	1	1999	426,00	38 500,00	10.05.2021	211	2,50%	1 523,99	36 976,01
3	ŚT/3/2021	Sieć kanalizacyjna Kunice - Osiedle	1	1999	30,00	2 400,00	10.05.2021	211	2,50%	95,00	2 305,00
4	ŚT/4/2021	Sieć kan. Miłogostowice, Szczytniki, Bieniowice, Pątnów	1	2001	34 147,50	4 773 800,00	10.05.2021	211	2,50%	188 962,98	4 584 837,02
5	ŚT/5/2021	Sieć kan. Jaśkowice, Rosochata, Grzybianym Ziemnice, Legnica	1	1995	24 500,00	1 670 600,00	10.05.2021	211	2,50%	66 127,98	1 604 472,02
6	ŚT/6/2021	Sieć kanalizacyjna Bieniowice, ul. Spalona, Młyńska	1	2004	1 177,00	136 700,00	10.05.2021	211	2,50%	5 411,01	131 288,99
7	ŚT/7/2021	Sieć kanalizacyjna Miłogostowice	1	2005	71,00	9 000,00	10.05.2021	211	2,50%	356,25	8 643,75
8	ŚT/8/2021	Sieć kanalizacyjna Ziemnice - osiedle	1	2000	1 736,00	147 300,00	10.05.2021	211	2,50%	5 830,72	141 469,28
9	ŚT/9/2021	Sieć wodociągowa Ziemnice - osiedle	1	2000	1 683,00	139 300,00	10.05.2021	211	2,50%	5 513,99	133 786,01
10	ŚT/10/2021	Sieć wodociągowa Grzybiany	1	1994	6 000,00	533 800,00	10.05.2021	211	2,50%	21 129,52	512 670,48
11	ŚT/11/2021	Sieć wodociągowa Kunice	1	2002	21 500,00	1 949 800,00	10.05.2021	211	2,50%	77 179,52	1 872 620,48
12	ŚT/12/2021	Sieć kanalizacyjna Kunice - osiedle jednorodzinne B	1	2002	2 221,00	241 900,00	10.05.2021	211	2,50%	9 575,24	232 324,76
13	ŚT/13/2021	Sieć wodociągowa Kunice - osiedle jednorodzinne B	1	2002	2	205 800,00	10.05.2021	211	2,50%	8 146,25	197 653,75

					314,00						
14	ŚT/14/2021	Sieć wodociągowa Pątnów Legnicki	1	2005	1 248,00	183 000,00	10.05.2021	211	2,50%	7 243,75	175 756,25
15	ŚT/15/2021	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Kolejowa	1	2004	488,00	50 300,00	10.05.2021	211	2,50%	1 991,01	48 308,99
16	ŚT/16/2021	Sieć kanalizacyjna Piotrówek	1	2005	5 656,00	929 400,00	10.05.2021	211	2,50%	36 788,75	892 611,25
17	ŚT/17/2021	Sieć kanalizacyjna Ziemnice, ul. Szczęśliwa, Radosna	1	2006	1 040,00	180 100,00	10.05.2021	211	2,50%	7 128,99	172 971,01
18	ŚT/18/2021	Sieć wodociągowa Ziemnice, ul. Szczęśliwa, Radosna	1	2006	905,00	122 400,00	10.05.2021	211	2,50%	4 845,00	117 555,00
19	ŚT/19/2021	Sieć kanalizacyjna Ziemnice, ul. Nizinna	1	2009	399,00	63 100,00	10.05.2021	211	2,50%	2 497,74	60 602,26
20	ŚT/20/2021	Sieć wodociągowa Ziemnice, ul. Nizinna	1	2009	472,50	78 200,00	10.05.2021	211	2,50%	3 095,48	75 104,52
21	ŚT/21/2021	Sieć kanalizacyjna Sapłona - szkoła - Orlik	1	2010	185,00	27 500,00	10.05.2021	211	2,50%	1 088,51	26 411,49
22	ŚT/22/2021	Sieć kanalizacyjna Kunice, ul. Witosa	1	2011	23,00	3 600,00	10.05.2021	211	2,50%	142,50	3 457,50
23	ŚT/23/2021	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Witosa	1	2011	23,00	3 400,00	10.05.2021	211	2,50%	134,52	3 265,48
24	ŚT/24/2021	Sieć kanalizacyjna Kunice, ul. Diamentowa	1	2011	104,00	16 400,00	10.05.2021	211	2,50%	649,23	15 750,77
25	ŚT/25/2021	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Diamentowa	1	2011	109,00	15 300,00	10.05.2021	211	2,50%	605,72	14 694,28
26	ŚT/26/2021	Sieć kanalizacyjna Grzybiany, ul. Lipowa	1	2011	229,50	54 100,00	10.05.2021	211	2,50%	2 141,49	51 958,51
27	ŚT/27/2021	Sieć wodociągowa Grzybiany, ul. Lipowa	1	2011	217,00	30 200,00	10.05.2021	211	2,50%	1 195,48	29 004,52
28	ŚT/28/2021	Sieć kanalizacyjna Spalona, ul. Klonowa, Cisowa, Dębowa	1	2007	583,00	96 100,00	10.05.2021	211	2,50%	3 803,99	92 296,01
29	ŚT/29/2021	Sieć kanalizacyjna Kunice, ul. Marynarska	1	2013	67,00	12 100,00	10.05.2021	211	2,50%	478,99	11 621,01
30	ŚT/30/2021	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Marynarska	1	2013	68,00	11 000,00	10.05.2021	211	2,50%	435,48	10 564,52
31	ŚT/31/2021	Sieć wodociągowa Grzybiany, ul. Gwiezdna	1	2014	220,00	41 200,00	10.05.2021	211	2,50%	1 630,77	39 569,23
32	ŚT/32/2021	Sieć kanalizacyjna Spalona, ul. Mołodyłowska	1	2014	230,00	41 600,00	10.05.2021	211	2,50%	1 646,73	39 953,27
33	ŚT/33/2021	Sieć kanalizacyjna Grzybiany, ul. Lipowa	1	2014	42,00	7 600,00	10.05.2021	211	2,50%	300,77	7 299,23

34	ŚT/34/20 21	Sieć wodociągowa Grzybiany, ul. Lipowa	1	2014	50,0 0	8 100,00	10.05.202 1	211	2,50%	320,72	7 779,28
35	ŚT/35/20 21	Sieć kanalizacyjna Spalona, ul. Rybińska	1	2014	341, 00	61 100,00	10.05.202 1	211	2,50%	2 418,51	58 681,49
36	ŚT/36/20 21	Sieć kanalizacyjna Golanka Górna	1	2016	21,0 0	4 300,00	10.05.202 1	211	2,50%	170,24	4 129,76
37	ŚT/37/20 21	Sieć wodociągowa Kunice ul. Rubinowa	1	2017	58,6 0	10 700,00	10.05.202 1	211	2,50%	423,51	10 276,49
38	ŚT/38/20 21	Sieć kanalizacyjna Pątnów Legnicki	1	2017	86,7 0	32 500,00	10.05.202 1	211	2,50%	1 286,49	31 213,51
39	ŚT/39/20 21	Sieć kanalizacyjna Spalona, ul. Sosnowa	1	2020	199, 50	77 400,00	10.05.202 1	211	2,50%	3 063,75	74 336,25
40	ŚT/40/20 21	Sieć kanalizacyjna Kunice, ul. Działkowa	1	2009	92,0 0	26 300,00	10.05.202 1	211	2,50%	1 041,01	25 258,99
41	ŚT/41/20 21	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Działkowa	1	2009	74,0 0	12 200,00	10.05.202 1	211	2,50%	482,98	11 717,02
42	ŚT/42/20 21	Sieć kanalizacyjna Kunice, ul. Plażowa, Pogodna, Regatowa	1	2005	624, 00	128 100,00	10.05.202 1	211	2,50%	5 070,72	123 029,28
43	ŚT/43/20 21	Sieć wodociągowa Kunice, ul. Plażowa, Pogodna, Regatowa	1	2005	638, 30	91 500,00	10.05.202 1	211	2,50%	3 621,97	87 878,03
44	ŚT/44/20 21	Sieć wodociągowa Grzybiany, ul. Słoneczna	1	2005	91,0 0	11 000,00	10.05.202 1	211	2,50%	435,48	10 564,52
45	ŚT/45/20 21	Sieć kanalizacyjna Grzybiany, ul. Słoneczna	1	2005	53,0 0	7 200,00	10.05.202 1	211	2,50%	285,00	6 915,00
46	ŚT/46/20 21	Sieć kanalizacyjna Sapłona , ul. Kresowiaków	1	2000	154, 00	12 300,00	10.05.202 1	211	2,50%	486,97	11 813,03
47	ŚT/47/20 21	Sieć kanalizacyjna Grzybiany, ul. Legnicka	1	2005	310, 00	60 800,00	10.05.202 1	211	2,50%	2 406,73	58 393,27
48	ŚT/48/20 21	Sieć wodociągowa Grzybiany, ul. Legnicka	1	2005	130, 00	15 600,00	10.05.202 1	211	2,50%	617,50	14 982,50
49	ŚT/49/20 21	Sieć kanalizacyjna Pątnów Legnicki	1	2005	113, 00	15 300,00	10.05.202 1	211	2,50%	605,30	14 694,70

SIECI WODOCIĄGOWE I KANALIZACYJNE (WNIESIONE APORTEM)	12 392 300,00				490 529,23	11 901 770,77
POZOSTAŁE ŚRODKI TRWAŁE - konto 011	138 386,98				35 889,28	102 497,70
RAZEM ŚRODKI TRWAŁE - konto 011	12 530 686,98				526 418,51	12 004 268,47

Ze spółki pozyskano następujące informacje:

- 1) Wartość poszczególnych odcinków sieci i przynależnych nieruchomości - księgową - nie podlegającą odliczeniu VAT - (został rozliczony podatek naliczony) z przypisaniem roku wytworzenia
- 2) Całość sieci stanowiących własność Spółki została wniesiona do Spółki aportem brak odliczenia VAT.
- 3) Spółka nie posiada żadnych innych nieruchomości poza siecią wodociągową i kanalizacyjną
- 4) Spółka nie posiada żadnych innych nieruchomości poza siecią wodociągową i kanalizacyjną
- a. Wysokość odpisów amortyzacyjnych od działalności wodociągowej w 2022r. - 88 964,39 zł
- 5) Wysokość odpisów amortyzacyjnych od działalności kanalizacyjnej w 2022r. - 240 154,53 zł
- 6) Urządzenia wodociągowo kanalizacyjne korzystają ze zwolnienia od podatku od nieruchomości na podstawie uchwały Rady Gminy Kunice.
- 7) Wartość aktywów na dzień 31.12.2022 r. - 13 639 289,10 zł
- 8) Wartość zobowiązań i rezerw na zobowiązania na dzień 31.12.2022 r. - 604 240,86 zł
- 9) Stan gotówki w kasie i na rachunku na dzień 31.12.2022 r. - 747 122,45 zł
- 10) Wartość odpraw pracowniczych w przypadku likwidacji Spółki i braku kontynuacji działania
- a. Miesięczne wynagrodzenie brutto pracowników (składniki stałe wynagrodzenia) zatrudnionych na umowie o pracę na dzień 03.07.2023 r. wynosi 58 540,00 zł. Biorąc pod uwagę przewidywany termin prawdopodobnej likwidacji spółki szacunkowy koszt odpraw jedno lub dwu miesięcznych wynosi ok. 85 000 zł, w przypadku braku przejęcia pracowników przez nowopowstały podmiot z art. 23' KP.
- 11) Domniemana wartość odpraw pracowniczych w przypadku braku zainteresowania przejściem do zakładu budżetowego przez Pracowników-Brak danych
- 12) Z Prezesem Zarządu zawarta jest umowa o świadczenie usług zarządczych. W umowie brak jest zapisów o odprawie w przypadku rozwiązania umowy
- 13) Przewidywane koszty obsługi prawnej w procesie likwidacji (obecne koszty miesięczne kancelarii która obsługuje Spółkę)
- 14) Brak informacji czy kancelaria obsługująca Spółkę prowadzi postępowania likwidacyjne spółek prawa handlowego. Informacja dotycząca wynagrodzenia za obsługę prawną jest poufna i stanowi tajemnicę handlową
- 15) Przychody ze sprzedaży wody za 2022 rok - 1 695 339,02 zł
- 16) Przychody ze tyt. odbioru ścieków za 2022 rok - 3 438 820,05 zł
- 17) Przychody z pozostałej działalności spółki za 2022 rok - 113 904,02 zł
- 18) Struktura rodzajowa kosztów oraz noty dotyczące pozostałych kosztów operacyjnych oraz kosztów finansowych zostały szczegółowo przedstawione

w sprawozdaniu finansowym Spółki za 2022 r. w dodatkowych objaśnieniach i informacjach do rachunku zysków i start.

- 19) Koszty ogólnozakładowe przypisane do zbiorowego zaopatrzenia w wodę na postawie klucza przychodów ze sprzedaży wyniosły w 2022 r. – 235 611,69 zł.
- 20) Koszty ogólnozakładowe przypisane do zbiorowego odprowadzania ścieków na postawie klucza przychodów ze sprzedaży wyniosły w 2022 r. – 478 007,24 zł. Koszty bezpośrednie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków 3 061 364,19 zł.
- 21) podatek VAT naliczony do doliczenia w przyszłym okresie (przechodzący) na 31.12.2022 – 21 183,61 zł
- 22) podatek VAT do odliczenia w kolejnych okresach rozliczeniowych na dzień 31.12.2022 – 49 188,00 zł
- 23) podatek VAT należny do naliczenia w kolejnym okresie rozliczeniowym (przechodzący) – 9 537,45 zł

Na podstawie powyższych danych wyliczono wartość czynszu dzierżawnego:

<i>Wartość odpisu amortyzacyjnego - działalność wodociągowa</i>	<i>88 964,39 zł</i>
<i>Wartość odpisu amortyzacyjnego - działalność kanalizacyjna</i>	<i>240 154,53 zł</i>
<hr/>	
<i>Razem wartość odpisu równa wartości czynszu dzierżawnego</i>	<i>329 118,92 zł</i>

Na podstawie powyższych danych wyliczono wartość zorganizowanej części przedsiębiorstwa bez korekty aktywów netto:

<i>Wartość aktywów na dzień 31.12.2022 r.</i>	<i>13 639 289,10 zł</i>
<i>Zobowiązania na dzień 31.12.2022r.</i>	<i>604 240,86 zł</i>
<hr/>	
<i>Wartość zorganizowanej części Przedsiębiorstwa</i>	<i>13 035 048,24 zł</i>

Następnie obliczono koszt reorganizacji dla Gminy w różnych wariantach. Zestawienie kosztów przedstawia poniższa tabela.

	Sieć nie była przedmiotem nakładów objętych VAT	Sieć nie była przedmiotem nakładów objętych VAT	Sieć była przedmiotem nakładów objętych VAT		Sieć była przedmiotem nakładów objętych VAT
	Odpłatne przeniesienie - umorzenie udziałów/sprzedaż sieci do Gminy	Likwidacja Spółki	Likwidacja Spółki	Wniesienie zorganizowanej części przedsiębiorstwa do Zakładu budżetowego	Odpłatne przeniesienie aportu do Spółki
Koszt założenia zakładu budżetowego koszty rejestracji, obsługa prawna		1 000,00 zł	1 000,00 zł	1000,00 zł	
Wartość zorganizowanej części przedsiębiorstwa				13 035 048,24 zł	
Wartość przenoszonych środków trwałych objętych VAT		102 497,70 zł	12 004 268,47 zł	- zł	- zł
Wartość przenoszonych środków trwałych nie objętych VAT	11 901 770,77 zł			- zł	- zł
Sprzedaż - wartość księgowa w zaokrągleniu	11 901 800,00 zł	11 901 770,77 zł	102 497,70 zł		11 901 770,77 zł
Kapitał zakładowy przed operacją umorzenia/wniesienia aportu	13 592 300,00 zł			13 592 300,00 zł	13 592 300,00 zł
Kapitał zakładowy po umorzeniu udziałów	1 690 500,00 zł			557 251,76 zł	25 494 070,77 zł
Środki pieniężne przekazane odrębnie od majątku w procesie likwidacji		747 122,45 zł	747 122,45 zł		
Koszty Likwidacji przez 6 miesięcy + archiwizacja, wpisy do Rejestrów, KRS		12 000,00 zł	12 000,00 zł	12 000,00 zł	
Podatek CIT	- zł	- zł	- zł		- zł
Podatek PCC - wartość %	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,50%
Podatek PCC - wartość PLN	- zł	- zł	- zł	- zł	67 961,50 zł
Podatek VAT stawka	ZW.	23%	23%	NP.	23%
Podatek VAT należny Spółka- kwota	- zł	23 574,47 zł	2 760 981,75 zł	- zł	2 737 407,28 zł
Akt notarialny	10 000,00 zł	10 000,00 zł	10 000,00 zł	10 000,00 zł	10 000,00 zł
Podatek VAT od Taksy notarialnej	2 300,00 zł	2 300,00 zł	2 300,00 zł	2 300,00 zł	2 300,00 zł
Opłata sądowa - wpis do księgi wieczystej za każdą księgę prawa przesyłu	200 zł	200,00 zł	200,00 zł	200,00 zł	200 zł
Wypisy aktu notarialnego 3 egz. po 20 stron:	360,00 zł	360,00 zł	360,00 zł	360,00 zł	360,00 zł
Razem Koszty	12 860,00 zł	48 434,47 zł	2 785 841,75 zł	24 860,00 zł	2 818 228,78 zł
Podatek VAT naliczony Gmina gdy sieć oddana jest w dzierżawę	2 300,00 zł	- zł	- zł	- zł	- zł
Razem per saldo wydatek Gminy	10 560,00 zł	48 434,47 zł	2 785 841,75 zł	24 860,00 zł	2 818 228,78 zł

W myśl art. 2 pkt 4 Ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych - nie podlegają podatkowi czynności cywilnoprawne, jeżeli przynajmniej jedna ze stron z tytułu dokonania tej czynności jest opodatkowana podatkiem od towarów usług (VAT) lub jest z niego zwolniona, z wyjątkiem umów sprzedaży i zamiany zwolnionych z podatku od towarów usług, których przedmiotem są nieruchomości lub ich części albo prawo użytkowania wieczystego.

Art. 7. 1. Stawki podatku wynoszą:

1) od umowy sprzedaży:

- a) nieruchomości, rzeczy ruchomych, prawa użytkowania wieczystego, własnościowego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego oraz wynikających z przepisów prawa spółdzielczego: prawa do domu jednorodzinnego oraz prawa do lokalu w małym domu mieszkalnym – 2%,
- b) innych praw majątkowych – 1%;
- 9) od umowy spółki – 0,5%.

Art. 8. Zwalnia się od podatku następujące strony czynności cywilnoprawnych:

4) jednostki samorządu terytorialnego;

Z punktu widzenia podatku PCC od strony spółki nabycie udziałów własnych w celu ich dobrowolnego umorzenia a następnie przeprowadzenie obniżenia kapitału zakładowego nie podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych. Natomiast z punktu widzenia wspólnika PCC może się pojawić przy nabyciu nieruchomości w zamian za umorzone udziały. Sytuacja taka będzie mieć miejsce, jeśli transakcja wzajemna będzie objęta zwolnieniem w VAT.

Taksa notarialna to wynagrodzenie przysługujące notariuszowi za dokonanie czynności notarialnych, nie wyższe niż maksymalne stawki taksy notarialnej, właściwe dla danej czynności zgodnie z art. 5. ustawy z 14 lutego 1991 r. Prawo o notariacie. Wysokość stawek ustalana jest w oparciu o szczegółowe przepisy Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości w sprawie maksymalnych stawek taksy notarialnej. Do taksy notarialnej notariusz dolicza podatek VAT. Płatności za wszelkie czynności notarialne dokonuje się, bezpośrednio po ich wykonaniu, gotówką lub przelewem na konto bankowe kancelarii notarialnej. Wysokość taksy notarialnej przy sporządzaniu aktu notarialnego sprzedaży nieruchomości lub prawa wieczystego użytkowania gruntu jest zależna od wartości rynkowej przedmiotu transakcji:

- do 3 000 zł - 100 zł
- powyżej 3 000 zł do 10 000 zł - 100 zł + 3 % od nadwyżki powyżej 3 000 zł
- powyżej 10 000 zł do 30 000 zł - 310 zł + 2 % od nadwyżki powyżej 10 000 zł
- powyżej 30 000 zł do 60 000 zł - 710 zł + 1 % od nadwyżki powyżej 30 000 zł
- powyżej 60 000 zł do 1 000 000 zł - 1 010 zł + 0,4 % od nadwyżki powyżej 60 000 zł

- powyżej 1 000 000 zł do 2 000 000 zł - 4 770 zł + 0,2 % od nadwyżki powyżej 1 000 000 zł
- powyżej 2 000 000 zł - 6 770 zł + 0,25 % od nadwyżki powyżej 2 000 000 zł, nie więcej jednak niż 10 000 zł, a w przypadku czynności dokonywanych pomiędzy osobami zaliczonymi do I grupy podatkowej w rozumieniu przepisów Ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków darowizn nie więcej niż 7 500 zł

3.4 Możliwość zaciągania przez spółkę zobowiązań z wykorzystaniem sieci pod zastaw i wynikające z tego zagrożenia oraz formy zabezpieczeń

Infrastruktura wodociągowo kanalizacyjna może stanowić zabezpieczenie zobowiązań dłużnika osobistego, którym jest Gmina. Właściciel infrastruktury będzie również dłużnikiem rzeczowym wobec wierzyciela. Zabezpieczenie może zostać ustanowione poprzez ustanowienie hipoteki na nieruchomości lub zastawu rejestrowego w zakresie.

Zgodnie z §10. ust. 1. Umowy Spółki uchwały Zgromadzenia Wspólników wymagają sprawy, które są dla tego organu zastrzeżone na podstawie postanowień umowy lub przepisów prawa:

- a) wyrażanie zgody na nabywanie, zbywanie lub obciążanie nieruchomości, użytkowania wieczystego albo udziału w nieruchomości;
- b) wyrażanie zgody na nabywanie, zbywanie lub obciążanie udziałów w innych podmiotach gospodarczych;

Tym samym o obciążeniu infrastruktury technicznej należącej do Spółki Zakład Usług Komunalnych w Kunicach decyduje Organ Właścicielski jakim jest Gmina Kunice, którą reprezentuje Wójt Gminy Kunice.

4. Pozostawienie spółki bez zmian (Wariant III):

4.1 Sposób przeniesienia pozostałej części sieci do spółki wraz ze skutkami podatkowymi w zakresie podatku CIT i VAT

Wnosząc infrastrukturę wodociągowo kanalizacyjną do spółki komunalnej należy uznać, że Gmina realizowała inwestycje w infrastrukturę wodno-kanalizacyjną w modelu prowadzenia gospodarki wodno-kanalizacyjnej na terenie Gminy przez Spółkę komunalną.

Wniesienie infrastruktury może nastąpić w formie aportu rzeczowego w postaci infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa w

zamian za ekwiwalent w udziałach Spółki. Tym samym konieczna jest wycena wartości tego aportu rzeczowego. W efekcie tej czynności Spółka stanie się właścicielem infrastruktury powstałej w ramach Inwestycji, która będzie służyła Spółce do prowadzenia działalności w zakresie dostawy wody i odprowadzania ścieków a Gmina Kunice obejmie dodatkowe udziały w kapitale zakładowym Spółki.

Aport do Spółki Inwestycji, tj. powstałej infrastruktury kanalizacyjnej stanowi/będzie stanowił odpłatną dostawę towarów podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy, niekorzystającą ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy.

Przeniesienie na majątek Spółki infrastruktury wodociągowo kanalizacyjnej skutkować będzie, że odpis amortyzacyjny wniesionej aportem infrastruktury będzie czynnikiem taryfotwórczym i będzie składową ceny zbiorowego odprowadzania ścieków i zbiorowego zaopatrzenia w wodę. Spółka do Gminy będzie odprowadzała podatek od nieruchomości od wartości wniesionego aportu do Spółki.

4.2 Możliwe zagrożenia w zakresie obciążania majątku ze szczególnym uwzględnieniem sieci

Co do zasady prowadzenie egzekucji z sieci wodociągowo kanalizacyjnych jest ostatnim z elementów dochodzenia roszczeń przez Wierzycieli. Przy ustanawianiu zabezpieczeń, w pierwszej kolejności ustanawiane jest pełnomocnictwo do rachunku bankowego, w dalszej kolejności przelew z wierzytelności wynikających z umów z odbiorcami zbiorowego zaopatrzenia w wodę. Często ustanawiany jest również zastaw rejestrowy na udziałach Przedsiębiorstwa, na co zgodę musi wydać właściciel tych udziałów. Wierzyciele w pierwszej kolejności mogą skorzystać z przeniesienia wpływów z umów zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na zaspokojenie swoich roszczeń. W dalszej kolejności może zostać sprzedane całe przedsiębiorstwo z uwagi na posiadany zastaw rejestrowy na udziałach.

Z uwagi na status infrastruktury krytycznej dotyczącej sieci wodociągowo kanalizacyjnej, przejęcie tej infrastruktury wiąże się z określonymi ustawowo obowiązkami. Wobec powyższego zakup samej infrastruktury jest mało realny bez zabezpieczenia zasobów osobowo technicznych w postaci całego Przedsiębiorstwa.

Obciążenie majątku Spółki może wynikać z koniecznością:

- Pokrycia brakujących środków pieniężnych wynikające z braku rentowności prowadzonej działalności
- Potrzeb inwestycyjnych i pozyskania zewnętrznych źródeł finansowania

Na powyższe wydatki, spółka komunalna ma możliwość pozyskania finansowania poprzez emisję obligacji lub zaciągnięcie zobowiązań kredytowych bez obciążania budżetu Gminy. W przypadku realizacji zadania przez Gminę w ramach własnych struktur wewnętrznych, czy też poprzez udzielenie zamówienia publicznego, zaciągnięcie zobowiązania dłużnego zaciągniętego na ten cel obciąża budżet Gminy wpływając na możliwość tak zaciągania zobowiązań dłużnych jak i ich spłatę.

Zabezpieczeniem emitowanych obligacji lub zaciągniętego kredytu przez Spółkę przeważnie jest hipoteka na budowanym obiekcie, weksel własny in blanco z wystawienia spółki komunalnej, cesja wierzytelności z polisy ubezpieczeniowej oraz cesja wierzytelności z rekompensaty należnej Operatorowi (Spółce Komunalnej) od Organizatora jakim jest Gmina. Nie jest co do zasady wymagane poręczenie jednostki samorządu terytorialnego. Tym samym zobowiązanie z ww. tytułu nie obciąża możliwości zadłużania i spłaty zobowiązań przez Gminę.

W związku z tym aspektem znaczenie ma klasyfikacja umowy wykonawczej jako ewentualnego tytułu dłużnego dla Gminy. Zgodnie z art. 72 ust. 1a ustawy Ustawa o finansach publicznych, tytuły dłużne, obejmują zobowiązania finansowe wynikające z innych stosunków prawnych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów.

Zgodnie z art. 72 ust. 1 i 1a Ustawy o finansach publicznych katalog tytułów dłużnych tworzą:

- wyemitowane papiery wartościowe opiewające na wierzytelności pieniężne oraz zobowiązania finansowe wynikające z innych stosunków prawnych, wywołujące skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne;
- zaciągnięte kredyty i pożyczki oraz zobowiązania finansowe wynikające z innych stosunków prawnych, wywołujące skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z umów kredytów i pożyczek.

Stosownie do § 3 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego zobowiązania wynikające z innych stosunków prawnych zaliczane do kredytów i pożyczek to:

- a) umowy PPP, które mają wpływ na poziom długu publicznego,
- b) papiery wartościowe, których zbywalność jest ograniczona,
- c) umowy sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach,
- d) umowy leasingu zawarte z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy, a także
- e) umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki

ekonomiczne podobne do skutków wynikających z umów kredytów i pożyczek;

- przyjęte depozyty oraz zobowiązania finansowe wynikające z innych stosunków prawnych, wywołujące skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z przyjęcia depozytu
- zobowiązania wymagalne
 - a) wynikające z odrębnych ustaw oraz prawomocnych orzeczeń sądów lub ostatecznych decyzji administracyjnych,
 - b) uznane za bezsporne przez właściwą JSFP będącą dłużnikiem.

4.3 Sposób zabezpieczenia sieci przed zaciąganiem zobowiązań

Zasady dotyczące rozporządzania udziałami oraz zasady obciążania majątku spółki można uregulować w umowie spółki. Tym samym Organ właścicielski jakim jest Gmina Kunice reprezentowana przez Wójta Gminy Kunice, może w treści umowy ustanawiać zapisy, które konstytuować będą ograniczenia lub wymagać specjalnej uchwały zezwalającej na rozporządzenie i obciążanie majątku spółki w zakresie przekraczającym zwykły zarząd. W szczególności umowa winna wskazywać jaka kategoria rozporządzania i do jakiej kwoty dopuszczalna jest w ramach zwykłego Zarządu. Przekroczenie kompetencji w ramach zwykłego zarządu może skutkować brakiem umocowania osoby rozporządzającej do danej czynności.

Instytucje finansowe, które udzielają finansowania i oczekują zabezpieczenia wiarygodności na zasadach, które nie mogą zostać podważone w przyszłości i nie narażają je na odpowiedzialność względem spółki. Tym samym zawarcie umowy z instytucją finansującą i ustanowienie zabezpieczeń bez umocowania osoby zawierającej taką umowę ze strony spółki, w praktyce jest niemożliwe.

W tym miejscu należy wskazać, że zgodnie z art. 17. § 1. KSH jeżeli do dokonania czynności prawnej przez spółkę ustawa wymaga uchwały wspólników albo walnego zgromadzenia bądź rady nadzorczej, czynność prawna dokonana bez wymaganej uchwały jest nieważna. Przepis ten ma więc zastosowanie do skutków dokonanej czynności prawnej podjętej przez osobę reprezentującą bez zgody innego organu spółki wymaganej ustawą.

Wymóg uzyskania zgody występuje między innymi w następujących przepisach: art. 15 § 1, art. 228 pkt 3, art. 228 pkt 4, art. 228 pkt 5, pkt 6, art. 229 KSH:

- art. 15. § 1. Zawarcie przez spółkę kapitałową umowy kredytu, pożyczki, poręczenia lub innej podobnej umowy z członkiem zarządu, rady nadzorczej, komisji rewizyjnej, prokurentem, likwidatorem albo na rzecz którejkolwiek z tych osób,

- art. 228 pkt 3 zbycie i wydzierżawienie przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części oraz ustanowienie na nich ograniczonego prawa rzeczowego
- art. 228 pkt 4 nabycie i zbycie nieruchomości, użytkownika wieczystego lub udziału w nieruchomości, jeżeli umowa spółki nie stanowi inaczej;
- art. 228 pkt 5 zwrot dopłat
- art. 228 pkt 6 zawarcie umowy, o której mowa w art. 4 § 1 pkt 4 lit. f
- art. 229 Umowa o nabycie dla spółki nieruchomości albo udziału w nieruchomości lub środków trwałych za cenę przewyższającą jedną czwartą kapitału zakładowego, nie niższą jednak od 50 000 złotych, zawarta przed upływem dwóch lat od dnia zarejestrowania spółki,

W przypadku dokonania czynności prawnej bez zgody właściwego organu gdy wymóg uzyskania zgody wynika z umowy spółki albo statutu, czynność prawna jest co prawda ważna i skuteczna jednakże spółka ma roszczenie przeciwko działającym członkom zarządu z tytułu naruszenia umowy spółki lub statutu. Jeżeli powstanie szkoda w związku z działaniem zarządu, zastosowanie mieć będzie art. 293 KSH.

4.4 Sposoby dysponowania zyskiem i pokrywania straty w spółce

Decyzje w zakresie podziału wypracowanego przez Spółkę zysku lub sposobu pokrycia straty finansowej podejmowane są przez zwyczajne zgromadzenie wspólników spółki z o.o., które odbywa się w terminie sześciu miesięcy po upływie każdego roku obrotowego.

Zgodnie art. 233 § 1 KSH, jeżeli bilans sporządzony przez zarząd spółki wykaże stratę przewyższającą sumę kapitałów zapasowego i rezerwowych oraz połowę kapitału zakładowego w spółce z o.o., to zarząd jest obowiązany niezwłocznie zwołać zgromadzenie wspólników (walne zgromadzenie) w celu powzięcia uchwały dotyczącej dalszego istnienia spółki. Zysk Spółki może zostać przeznaczony na podwyższenie kapitału zapasowego lub rezerwowego. Może także zostać wypłacony jako należna udziałowcowi – Gminie Kunice dywidenda.

Pokrycie straty finansowej może zostać dokonane poprzez:

- Rozliczenie straty z niepodzielonym zyskiem lat ubiegłych i zyskiem roku następnego
 - Spółka z o.o. nie jest zobligowana do tworzenia kapitału zapasowego, jak również kapitału rezerwowego jednakże przeniesienie zysku na kapitał zapasowy jest najczęściej stosowaną formą rozliczenia zysku w Spółce komunalnej.

- Wniesienie dopłat wspólników w spółce komunalnej.
Przepisy Kodeksu spółek handlowych przewidują w przypadku spółki z o.o. dopłaty, tj. dodatkowe wpłaty wspólników na rzecz spółki. Zasady wnoszenia dopłat regulują przepisy art. 177-179 KSH. Obowiązek uiszczania dopłat przez wspólników powinien wynikać z umowy spółki. Jeżeli umowa spółki nie zawiera postanowień w tym zakresie, to wniesienie dopłat wymaga jej uprzedniej zmiany.
- Pokrycie straty w drodze obniżenia kapitału zakładowego
Pokrycie straty bilansowej poprzez obniżenie kapitału zakładowego w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością jest powiązane z treścią art. 263-265 KSH. Obniżenie kapitału zakładowego może nastąpić poprzez umorzenie niektórych udziałów bądź poprzez obniżenie wartości nominalnej wszystkich lub niektórych udziałów albo przez połączenie tych obu sposobów.
Obniżając kapitał zakładowy należy pamiętać o konieczności zachowania kapitału zakładowego w minimalnej jego wysokości wymaganej przepisami KSH w wysokości minimum 5.000 zł. Obniżenie kapitału zakładowego powoduje konieczność zmiany umowy spółki i wpisu tej zmiany do KRS. Obniżenie kapitału staje się bowiem skuteczne z chwilą zapisania powyższej zmiany w KRS.

5. Rekomendacje dotyczące wyboru rozwiązania najbardziej optymalnego dla Gminy

Rekomendowanym trybem prowadzenia działalności wodociągowej na terenie Gminy Kunice jest pozostawienie obecnego modelu prawnego bez dokonywania zmian w strukturze majątkowej Gminy i Spółki.

Za powyższym przemawia:

- Niska efektywność ekonomiczna prowadzenia działalności wodociągowo kanalizacyjnej w formie zakładu budżetowego, Z uwagi na możliwość pełnego odliczenia podatku VAT w zakresie podatku naliczonego przez podmioty gospodarcze jakim są spółki komunalne, tryb zarządzania mieniem komunalnym i realizacją zadań własnych Gminy przez spółkę komunalną jest bardziej efektywny pod względem fiskalnym niż realizacja zadań własnych samodzielnie przez Gminę czy jej zakład budżetowy, które korzystać mogą tylko z częściowego prawa do odliczenia podatku VAT
- Brak wymiernych korzyści przeniesienia majątku na ewidencję Gminy w przypadku nieuwzględnienia czynszu dzierżawnego w taryfach zbiorowego zaopatrzenia w

wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków. Przeniesienie majątku z Gminy do Spółki niesie również konieczność ujęcia odpisów amortyzacyjnych w taryfach.

- Brak jest możliwości obciążenia majątku Spółki bez przyzwolenia Organu właścicielskiego

Zwiększenie efektywności ekonomicznej działania, która ma bezpośredni wpływ na wysokość taryf oraz zmniejszenie obciążeń budżetu w przypadku niedoszacowania tych taryf konieczne jest unormowanie przepływów pieniężnych między Gminą i Spółką w aspekcie powierzenia zadania własnego Gminy na zasadach usług w ogólnym interesie gospodarczym stosownie do wymogów Decyzja Komisji z dnia 20 grudnia 2011 r. w sprawie stosowania art. 106 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy państwa w formie rekompensaty z tytułu świadczenia usług publicznych, przyznawanej przedsiębiorstwom zobowiązanym do wykonywania usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym.

Zawarta ze Spółką umowa wykonawcza w modelu powierzenia zadań spółce na zasadach określonych w Decyzji UE 21/2012 nie jest umową o odpłatną dostawę towarów i usług, nie jest również umową wsparcia oraz umową dotyczącą określonych zachowań Gminy. Umowa wykonawcza określa jedynie mechanizmy rozliczenia wskazanego obszaru powierzonych przez Gminę zadań własnych, które przeciwdziałają wypłacie nadmiernej Rekompensaty.

W założeniu mechanizmu finansowania zadań publicznych na zasadach Decyzji UE 21/2012, udostępnienie w/w infrastruktury technicznej mieszkańcom (np. świadczenie usług zaopatrzenia w wodę i odprowadzania ścieków) generować ma przychody, które w ustalonym stopniu powinny pokrywać koszty operacyjne oraz wydatki związane z obsługą zadłużenia Spółki. Spółka komunalna każdego roku, zobligowana będzie do przedstawienia Gminie prognoz na rok następny, w których wskazany będzie poziom należnych Spółce wpływów od Gminy tytułem realizacji zadania powierzonego (jeśli taki deficyt wystąpi). Wypłata przez Gminę rekompensaty rocznej za okres miniony w wysokości przekraczającej kwotę należną tworzy nadwyżkę Rekompensaty, która podlega obowiązkowemu zwrotowi. W przypadku, gdy wysokość nadwyżki nie przekracza 10% kwoty średniej rocznej rekompensaty, nadwyżka może zostać przeniesiona na kolejny okres i odliczona od kwoty Rekompensaty należytej w tym okresie.

Niewątpliwą korzyścią dla Gminy z tytułu realizacji powierzonych zadań w trybie UOIG, jest również możliwość zastosowania mechanizmu subsydiacyjnego⁵, który pozwala na pokrycie deficytu na działalności powierzonej z zysków pochodzących z działalności niezwiązanej z usługami świadczonymi w ogólnym interesie gospodarczym (przysporzenie umniejszające należną rekompensatę).

⁵ pkt 46 Zasady ramowe Unii Europejskiej dotyczące pomocy państwa w formie rekompensaty z tytułu świadczenia usług publicznych (2011) (Tekst mający znaczenie dla EOG) 2012/C 8/03

Nie mniej takie przesunięcie zysku musi być wykazane w księgach rachunkowych przedsiębiorstwa i dokonane zgodnie z regułami i zasadami określonymi w zasadach ramowych pomocy publicznej, szczególnie w odniesieniu do uprzedniego zgłoszenia pomocy systemowej, a także musi podlegać należytej kontroli przez Organ powierzający zadanie własne Gminy.

W modelu współpracy Gminy i Spółki na zasadach UOIG zidentyfikowano następujące determinanty mające znaczenie dla efektywności finansowej realizacji celów założonych przez Gminę:

- możliwość finansowania zadania własnego z zobowiązania dłużnego poza wskaźnikami zadłużenia Gminy;
- możliwość zastosowania mechanizmu subsydiacyjnego;
- elastyczność rozliczeń w czasie;
- wpływ na wysokość opłat za usługi świadczone dla mieszkańców

Korzyści dotyczące mniejszych obciążeń fiskalnych związanych z podatkiem VAT są niewątpliwą korzyścią związaną z powierzeniem zadań własnych Gminy na zasadach określonych w Decyzji UE 21/2012 do spółki kapitałowej, która ma status Podatnika w myśl Ustawy o VAT w stosunku do obciążeń jakie wiążą się z bezpośrednim wykonywaniem zadań komunalnych przez jednostkę samorządu terytorialnego chociażby w ramach zakładu budżetowego.

Powszechnym rozwiązaniem w tym modelu jest przekazywanie Spółce wkładu pieniężnego (z przeznaczeniem na finansowanie działalności spółki) w zamian za ekwiwalent w udziałach w kapitale zakładowym, co ogranicza roszczenie Spółki o wypłatę Rekompensaty o to przysporzenie, a Gmina tym samym wydatkuje środki w ramach rozliczenia powierzonego zadania własnego w kwotach netto ponieważ wkład pieniężny do spółki na kapitał zakładowy nie jest co do zasady opodatkowany podatkiem VAT (chyba, że stanowi dopłatę do usługi).

W przypadku powierzenia zadania własnego Gminy na zasadach Decyzji UE 21/2012 podniesienie kapitału zakładowego nie jest rozpatrywane w aspekcie pomocy de minimis oraz niedozwolonej pomocy publicznej jeśli wysokość dokapitalizowania mieści się w granicach określonych umową wykonawczą z Gminą.

Gmina sama decyduje o wysokości parytetu przekazywanych środków na kapitał zakładowy przez co stymuluje wysokość wydatków związanych z rozliczeniem rekompensaty. Decydująca w tym zakresie jest struktura wydatków (majątkowych i bieżących) budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz polityka dotycząca jej kształtowania przez organy Gminy.

W analizowanym przypadku podniesienie kapitału zakładowego poprzez wniesienie aportu rzeczowego lub wkład pieniężny w zamian za ekwiwalent w udziałach Spółki będą wyłączone z przychodów podatkowych w podatku dochodowym na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 4 tej ustawy, do przychodów nie zalicza się przychodów otrzymanych na utworzenie lub powiększenie kapitału zakładowego, funduszu udziałowego albo funduszu założycielskiego, albo funduszu statutowego w banku państwowym, albo funduszu organizacyjnego ubezpieczyciela.

Zatem, w wyniku wniesionych wkładów pieniężnych Spółka uzyska przyrost majątku, który nie stanowi przychodu podatkowego i w związku z czym nie jest uwzględniany przy ustalaniu dochodu do opodatkowania.

Analiza wskazuje na bezsporną przewagę determinantów fiskalnych modelu powierzenia jednoosobowej spółce Gminy Kunice - Zakład Usług Komunalnych w Kunicach sp. z o.o.. określonych czynności faktycznych związanych z dostarczaniem Gminie usług komunalnych w wymaganym przez Gminę standardzie nad innymi rozważanymi rozwiązaniami.

Wynik oceny wskazuje bezspornie na zalety powierzenia jednoosobowej spółce Zakład Usług Komunalnych Kunice sp. z o.o. określonych czynności faktycznych związanych z realizacją zadań komunalnych w wymaganym przez Gminie Kunice standardzie nad innymi rozważanymi rozwiązaniami.

6. Analiza Ryzyk rekomendowanego modelu

Analiza ryzyk została opracowana przede wszystkim w zakresie bezpieczeństwa prowadzonej działalności co jest pochodną płynności Przedsiębiorstwa.

Płynność finansowa Przedsiębiorstwa Zakład Usług Komunalnych w Kunicach Sp. z o. o. jak i jego następcy prawnego jakim mógłby być zakład budżetowy uzależniona jest w pierwszej kolejności od cen stawek zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków.

Taryfy zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzenia ścieków są pochodną uwarunkowań:

- a) prawnych
- b) ekonomicznych
- c) organizacyjnych

Spółka funkcjonuje w ramach deficytu finansowego i straty na działalności gospodarczej co oznacza, że przychody z działalności podstawowej jaka jest zbiorowe zaopatrzenie w wodę i zbiorowe odprowadzanie ścieków nie pokrywają kosztów tej działalności.

6.1 Otoczenie prawne

Pogłębianie się ryzyk prawnych powiązanych z ograniczeniem przez regulatora PG Wody Polskie możliwości podnoszenia cen zbiorowego zaopatrzenia w wodę oraz zbiorowego odprowadzania ścieków do wysokości ponoszonych kosztów, jest wysoce prawdopodobne i ma wpływ na powstający w Przedsiębiorstwie deficyt finansowy bez względu na formę prawną prowadzonej działalności (Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, zakład budżetowy)

Wysokość cen i stawek opłat za dostarczoną wodę i odprowadzanie ścieków jest regulowana zatwierdzoną przez organ regulacyjny taryfą (Decyzja Państwowego Gospodarstwa Wodnego Wody Polskie Dyrektora Regionalnego Zarządu Gospodarki Wodnej we Wrocławiu) za zbiorowe zaopatrzenie w wody i zbiorowe odprowadzanie ścieków na terenie Gminy Kunice, przy następujących uwarunkowaniach:

- Przedsiębiorstwo zgodnie z art. 20 ust. 5 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę, prowadzi ewidencję księgową, na podstawie której ustala się koszty związane ze świadczeniem usług, poniesione w latach obrotowych obowiązywania poprzedniej taryfy. Ewidencja umożliwia 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 poprzednich trzech latach obrotowych Tak prowadzona ewidencja pozwala na dokonanie alokacji niezbędnych przychodów według taryfowych grup odbiorców usług.
- Zgodnie z § 3 pkt 1 lit. d rozporządzenia w sprawie taryf, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne opracowuje taryfę w sposób zapewniający motywowanie odbiorców usług do racjonalnego korzystania z wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków, a zgodnie z § 13 ust. 2 pkt 2 cyt. rozporządzenia ceny i stawki opłat powinny być różnicowane w taki sposób, żeby zapewnić motywowanie odbiorców usług do racjonalnego korzystania z wody i ograniczania zanieczyszczenia ścieków. Przedsiębiorstwo jako czynnik motywujący wskazuje głównie cenę wody, ale także w szczególności powszechne opomiarowanie, wymianę wodomierzy, czy informację i edukację odbiorców.
- Stosownie do art. 21 ust. 1 i 2 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę, przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne opracowuje wieloletni plan rozwoju i modernizacji urządzeń wodociągowych i urządzeń kanalizacyjnych będących w

jego posiadaniu, który określa w szczególności planowany zakres usług wodociągowo-kanalizacyjnych; przedsięwzięcia rozwojowo-modernizacyjne w poszczególnych latach; przedsięwzięcia racjonalizujące zużycie wody oraz wprowadzanie ścieków; nakłady inwestycyjne w poszczególnych latach; sposoby finansowania planowanych inwestycji. Obecnie Wieloletni Plan Rozwoju i Modernizacji Urządzeń wodociągowo-kanalizacyjnych podlega opiniowaniu przez PG Wody Polskie w aspekcie jego wpływu na poziom cen ujętych w przyszłych Taryfach.

- Zgodnie z art. 26 ust. 1. ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków „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”.
- Zgodnie z art. 24j ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków w uzasadnionych przypadkach, w szczególności jeżeli wynika to z udokumentowanych zmian warunków ekonomicznych oraz wielkości usług i warunków ich świadczenia przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne w trakcie obowiązywania dotychczasowej taryfy może złożyć do organu regulacyjnego wnioski o skrócenie okresu obowiązywania tej taryfy.
- W opinii organu regulacyjnego woda pobrana na cele wskazane w art. 22 ustawy o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków (woda pobrana z publicznych studni i źródeł ulicznych, woda zużyta do zasilania publicznych fontann i na cele przeciwpożarowe oraz woda zużyta do zraszania publicznych ulic i publicznych terenów zielonych) powinna stanowić odrębną grupę taryfową.

Przyjęta przez Organ Wody Polskie metodologia analizy przedłożonych wniosków taryfowych zakłada, że z kalkulacji taryfy powinny zostać usunięte niezależnie od formy w jakiej działa przedsiębiorstwo:

- a) działalność związana z hurtową sprzedażą wody i hurtowym odprowadzaniem ścieków,
- b) straty wody w procesie dystrybucji,
- c) koszty odprowadzania wód opadowych i roztopowych,
- d) koszty reklam i promocji,
- e) koszty obsługi nieczystości ciekłych (koszty opróżniania zbiorników bezodpływowych oraz transportu nieczystości ciekłych),
- f) zrzuty burzowe do odbiornika i opłaty za przekroczenie dopuszczalnych przelewów burzowych,
- g) koszty transferu i oczyszczenia wód przypadkowych (opadowych, roztopowych) dostających się do sieci kanalizacyjnej, które są oczyszczane wraz ze ściekami bytowymi,

- h) opłaty za przekroczenie wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych wynikające z poboru opłat od zakładów przemysłowych z tytułu przekroczenia wprowadzania ścieków przemysłowych do urządzeń kanalizacyjnych (np. na mocy zawartych umów cywilnoprawnych).

Przeniesienie przez Organ PG Wody Polskie subsydiowania na Samorząd, w imieniu którego realizowane jest zadanie własne Gminy w zakresie zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, strat wody jest istotną zmianą w procesie taryfikacji.

Podstawowym argumentem, który przyjmowany jest przez Organ Wody Polskie w uzasadnieniu odmowy zatwierdzenia taryf:

- Organ regulacyjny zwraca uwagę, że zgodnie z treścią przepisu art. 24j Ustawy złożenie wniosku o skrócenie okresu obowiązywania dotychczasowej taryfy oraz zatwierdzenia nowej taryfy jest trybem wyjątkowym i czynność ta winna wynikać z przyczyn niezależnych od przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjnego, nie zaś z niegospodarności i niedoszacowania kosztów.
- Organ wskazuje na niedostateczną ochronę odbiorców przed nadmiernym wzrostem cen taryf zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków wskazując na konieczność eliminowania części odpisów amortyzacyjnych czy wprowadzania dopłat Gminy.

6.2 Otoczenie ekonomiczne

Pogłębianie się ryzyk ekonomicznych powiązanych ze wskaźnikiem inflacji, jest wysoce prawdopodobne i ma wpływ na powstający w przedsiębiorstwie deficyt finansowy bez względu na formę prawną prowadzonej działalności (Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, zakład budżetowy)

Koszty, które nie są kwalifikowane jako torfotwórcze nie są pokrywane zyskiem ponieważ Organ PG Wody Polskie nie dopuszcza do nadmiernej marży zysku i w większości procedowanych taryf przez Przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne wskazuje, że przyjmowanie marży jest działaniem niepożądanym w aspekcie ochrony odbiorców przed nadmiernym wzrostem cen wody i odprowadzanych ścieków.

Utrata płynności finansowej przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne może prowadzić do wielu negatywnych skutków, w tym:

- Ograniczenie możliwości inwestycyjnych: Brak płynności finansowej może uniemożliwić przedsiębiorstwu inwestowanie w infrastrukturę wodociągowo-

kanalizacyjną, co może prowadzić do pogorszenia jakości usług i utrudnienia zaspokajania potrzeb użytkowników.

- Zwiększenie kosztów: Przedsiębiorstwo może być zmuszone do korzystania z droższych źródeł finansowania, takich jak pożyczki bankowe lub obligacje, co zwiększa koszty obsługi długu.
- Spadek zaufania: Utrata płynności finansowej może wpłynąć na wizerunek przedsiębiorstwa i spowodować spadek zaufania ze strony klientów,
- Spowolnienie rozwoju: Brak środków finansowych może utrudnić przedsiębiorstwu wprowadzanie nowych technologii i rozwoju, co może wpłynąć na jego konkurencyjność i przetrwanie na rynku.
- Zagrożenie bezpieczeństwa: Utrata płynności finansowej może prowadzić do zaniedbań w zakresie konserwacji i utrzymania infrastruktury wodociągowo-kanalizacyjnej, co z kolei może stanowić zagrożenie dla bezpieczeństwa użytkowników i środowiska naturalnego.
- Niepokoje społeczne: Brak środków finansowych ma bezpośredni wpływ na niepokoje wśród pracowników, których wynagrodzenie nie jest satysfakcjonujące w aspekcie znacznej inflacji.

Przedsiębiorstwo zobligowane jest na bieżąco do:

- Ulepszania procesów i technologii: Poprawienie procesów i technologii może pomóc w zwiększeniu efektywności operacyjnej, co prowadzi do oszczędności na dłuższą metę. Na przykład inwestycje w inteligentne systemy monitorowania wody mogą pomóc w wykryciu wycieków i ograniczeniu strat, co pozwoli na zmniejszenie kosztów i zwiększenie płynności.
- Zwiększenia efektywności energetycznej: Zastosowanie efektywnych energetycznie technologii i urządzeń, takich jak pompy ciepła, panele fotowoltaiczne czy nowoczesne systemy oświetleniowe LED, pozwala na zmniejszenie zużycia energii i obniżenie kosztów związanych z jej zakupem.

Ryzykiem, które należy wziąć pod uwagę w zakresie ponoszonych kosztów są niepewne rokowania dotyczące wykonania prognoz w zakresie poszczególnych pozycji kosztowych przyjmowanych do konstruowania Taryf.

Na chwilę obecną brak jest możliwości rzetelnego określenia zmian w zakresie:

- ceny energii elektrycznej w 2024r. kiedy będzie obowiązywać zatwierdzona w 2023r. Taryfa przyjmująca poziom ceny prądu z 2023r. gdzie Przedsiębiorstwa wodociągowo-kanalizacyjne nie będą mogły już płacić stałej ceny za energię elektryczną w wysokości 785 zł/MWh netto (cena nie zawiera podatku VAT oraz akcyzy doliczanych na fakturach za zakup energii elektrycznej). Cena ta obowiązuje przez co najmniej 13 miesięcy – od 1 grudnia 2022 roku do 31 grudnia 2023 roku.

- Pozostałych pozycji torfotwórczych w tym:
 - wynagrodzenia z narzutami
 - materiałów
 - usług obcych
 - pozostałych kosztów

Wzrost wskazanych wyżej kosztów w przyszłym okresie taryfowania prognozowany jest na podstawie „Wytycznych dotyczących stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw”⁶ (Aktualizacja – październik 2022 r. Ministerstwo Finansów Warszawa, 03.10.2022 r.).

Jak wskazuje poniższe zestawienie, prognozowane wskaźniki znacznie różnią się od obecnej sytuacji makroekonomicznej.

Tym samym problem różnicy między kosztami świadczenia usług wodociągowo-kanalizacyjnych, a przychodami, które to koszty powinny pokryć będzie narastał.

Tabela 2 Wskaźniki będące podstawą prognozowania taryf wodociągowo-kanalizacyjnych

Załącznik do wytycznych dotyczących stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw.




Tablica 1. Podstawowe wskaźniki makroekonomiczne w latach 2021-2026

Wyszczególnienie	jedn.	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Procesy realne							
PKB	%	105,9	104,6	101,7	103,1	103,1	102,9
Eksport	%	111,8	102,5	101,3	104,5	104,0	103,9
Import	%	115,9	102,7	100,5	103,9	104,0	103,9
Popyt krajowy	%	107,6	104,8	101,2	102,7	103,1	102,8
Spożycie	%	105,3	103,0	101,9	102,4	102,1	102,3
- prywatne	%	106,0	103,9	102,2	102,9	102,2	102,2
- publiczne	%	103,4	100,0	101,0	100,7	101,7	102,8
Akumulacja	%	117,7	111,3	98,8	103,9	106,4	104,3
- nakłady brutto na środki trwałe	%	103,8	104,9	106,2	107,2	106,6	104,6
PKB w cenach bieżących	mld zł	2 622,2	3 017,8	3 317,7	3 577,7	3 811,5	4 025,2
Ceny							
Dynamika cen towarów i usług konsumpcyjnych							
- średnioroczna	%	105,1	113,5	109,8	104,8	103,1	102,5
Dynamika cen produkcji sprzedanej przemysłu							
- średnioroczna	%	107,9	123,7	113,2	104,9	103,1	102,4
Deflator PKB	%	105,0	110,1	100,1	104,0	103,3	102,7
Wynagrodzenia							
Przeciętne wynagrodzenie brutto w gospodarce narodowej	zł	5 663	6 296	6 935	7 512	8 031	8 519
Dynamika realna wynagrodzenia brutto w gospodarce narodowej	%	103,1	98,0	100,3	103,3	103,7	103,5

⁶ Aktualizacja – październik 2022 r. Ministerstwo Finansów Warszawa, 03.10.2022 r.

Dane te istotnie różnią się również od wskaźników prezentowanych przez Główny Urząd Statystyczny. Tym samym należy wskazać, że prognozy kształtowania się kosztów torfotwórczych obarczone są błędem na niekorzyść Wnioskodawcy już z chwilą złożenia Wniosku taryfowego.

Tabela 3 Zestawienie wskaźników cen towarów i usług konsumpcyjnych - GUS

Miesięczne wskaźniki cen towarów i usług konsumpcyjnych od 1982 roku			AAA	
--	---	---	-----	---

Wyszczególnienie	Rok	MIESIĄCE											
		01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
	2023	102,5	103,8										
	2022	101,9	101,6	104,9	107,0	108,8	110,4	110,9	111,8	113,6	115,6	116,4	116,6
	2021	101,3	101,8	102,8	103,6	103,9	104,0	104,5	104,8	105,5	106,6	107,6	108,6
	2020	100,9	101,6	101,8	101,7	101,5	102,1	101,9	101,8	102,0	102,2	102,2	102,4
	2019	99,8	100,2	100,5	101,6	101,9	102,2	102,2	102,2	102,2	102,4	102,5	103,4

Na podstawie Uchwały NR XLVI/309/22 Rady Gminy Kunice z dnia 24 listopada 2022 r. w sprawie dopłat do cen wody i odprowadzanych ścieków wynikających z taryf dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków, Gmina Kunice dokonuje dopłat do ceny 1 m³ wody dla odbiorców usług zaliczonych do taryfowych grup odbiorców usług: W1, W2, W3 i W4, oraz do ceny 1 m³ ścieków dla odbiorców usług zaliczonych do taryfowych grup odbiorców usług: K1, K2, K3, K4 i K5. Tym samym Mieszkaniec Gminy Kunice nie ponosi faktycznych kosztów zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków.

6.3 Uwarunkowania organizacyjne

Pogłębianie się ryzyk organizacyjnych w zakresie kształtowania cen sprzedaży hurtowej oraz zwiększania strat wody, jest wysoce prawdopodobne i ma wpływ na powstający w Przedsiębiorstwie deficyt finansowy bez względu na formę prawną prowadzonej działalności (Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, zakład budżetowy)

Zakład Usług Komunalnych w Kunicach Sp. z o. o. z siedzibą w Jaśkowicach Legnickich jest podmiotem zarządzającym siecią wodociągową i siecią kanalizacyjną na terenie gminy Kunice. Gmina Kunice jest zwodociągowana w 100 %, nie posiada własnego ujęcia wody oraz nie ma własnej oczyszczalni ścieków. Woda jest kupowana hurtowo od dwóch podmiotów: Legnickiego Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji S.A. w Legnicy oraz Wojewódzkiego Przedsiębiorstwa Energetyki Ciepłej w Legnicy S.A. z punktem poboru w Kolonii, a następnie dostarczana jest do odbiorców za pomocą urządzeń wodociągowych. Ścieki z terenu całej gminy są odprowadzane hurtowo do oczyszczalni

ścieków będącej własnością Legnickiego Przedsiębiorstwa Wodociągów i Kanalizacji S.A. w Legnicy.

Brak szczegółowych, prawnych uregulowań dotyczących rozliczania usług hurtowego odbioru i oczyszczania ścieków, analogicznych jak w przypadku usług zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków skutkuje brakiem możliwości kontrolowania cen hurtowego odprowadzania ścieków i hurtowego zakupu wody oferowanych przez dostawcę.

Kwestia ustalania cen za usługi hurtowe uregulowana jest w art. 6 ust. 1a ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków, stanowiącym, iż do zakupu wody lub wprowadzania przez przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne ścieków do urządzeń kanalizacyjnych niebędących w jego posiadaniu stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego.

Reasumując cena hurtowego zakupu wody oraz hurtowego odprowadzania ścieków nie podlega reżimowi zatwierdzania Taryf przez PG Wody Polskie.

Ograniczenia wynikające z nierównej pozycji negocjacyjnej pomiędzy stronami, które to ograniczenia ekonomicznie faworyzują hurtowego dostawcę wody i hurtowego odbiorcę ścieków z uwagi na brak nadzoru przez PG Wody Polskie, istotnie zaburzają przejrzystość faktycznie ponoszonych kosztów przez usługodawcę hurtowego i brak możliwości obrony przed wykorzystaniem pozycji dominującej na rynku. Jedyną linią obrony przyjmowaną przez Gminy w przypadku ofertowania przez dostawcę hurtowego cen na poziomie taryf zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków na terenie Gminy dostawcy hurtowego jest zawiadomienie UOKiK o podejrzeniu nieprawidłowej alokacji kosztów w ustalaniu ceny hurtowej, a tym samym wykorzystanie pozycji dominującej.

Eksploatowana przez Zakład Gospodarki Komunalnej w Kunicach sieć wodociągowo-kanalizacyjna jest mocno zdekapitalizowana. Straty w związku z przesyłem wody w 2021 roku stanowią ok. 40% zakupionej wody i wynikają ze strat nieuniknionych (zależnych m.in. od długości sieci wodociągowej magistralnej i rozdzielczej, ilości przyłączy oraz ciśnienia roboczego układu) oraz niekontrolowanych i kontrolowanych poborów wody z sieci wodociągowej, jak również częściowy brak podpisanych umów z odbiorcami. Spółka ponosi koszty zakupu wody od dostawcy zewnętrznego, co w przypadku straty w 2021 r. na poziomie 42 203,50 m³ przy cenie zakupu 3,52 zł/m³ daje stratę wartościową w kwocie 148 556,32 zł, w stosunku do przychodów ze sprzedaży wody ogółem na poziomie 627 144,02 zł (ok. 24%).

Zwiększenie ilości ścieków dostarczonych do oczyszczania siecią kanalizacyjną wynosi ok. 45% w stosunku do ilości ścieków zafakturowanych od odbiorców usług. Wysoki poziom wód nie objętych umowami, przypadkowych, deszczowych i infiltracyjnych

pomimo rozdzielnia kanalizacji sanitarnej od deszczowej na terenie gminy Kunice wynika z częściowego braku podpisanych umów z odbiorcami ścieków. Spółka ponosi koszty oczyszczenia ścieków odebranych z terenu Gminy Kunice przez oczyszczalnię w Legnicy, co w przypadku straty ilościowej na odbiorze ścieków na poziomie 71 959,65 m³ przy aktualnej cenie odprowadzenia ścieków 4,80 zł/m³. daje stratę wartościową rzędu 345 406,32 zł, w stosunku do sprzedaży z tytułu odbioru ścieków na poziomie 1 182 079,20 zł (ok. 29%).

Przy jednorodnej branży działalności komunalnej, straty wynikające ze strat wody oraz nadmiaru ścieków w stosunku do ścieków zafakturowanych są istotnym problemem Przedsiębiorstwa bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

W zakresie analizy ryzyk należy przyjąć jeszcze ryzyka ogólne w zakresie:

- **ryzyko instytucjonalne**
związane jest z możliwością wprowadzenia zmian regulacji prawnych i podatkowych mających bezpośredni wpływ na kształtowanie się poziomu dochodów gmin i spółki. – ryzyko wystąpienia niskie, bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)
- **ryzyko zarządcze** – związane z brakiem kompetencji Zarządu – ryzyko wystąpienia niskie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)
- **ryzyko niestabilności gospodarczej i politycznej**
wiąże się z pogorszeniem ogólnej sytuacji gospodarczej kraju lub regionu, wzrostu inflacji oraz bezrobocia. w rezultacie zjawiska te wpływają zarówno na poziom osiągniętych dochodów jak i na wysokość realizowanych wydatków, w tym głównie bieżących. – ryzyko wystąpienia średnie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)
- **ryzyko braku zakładanych źródeł finansowania**
ryzyko wystąpienia wysokie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)
- **ryzyko przeszacowania dochodów budżetu**
przygotowywanie budżetu od strony dochodów może opierać się na zbyt optymistycznych założeniach (np. co do wpływów z tytułu sprzedaży mienia). w rezultacie niższe wpływy przy ustalonych wyższych wydatkach skutkują powstaniem deficytu budżetowego, co może doprowadzić do zaburzeń płynności. brak realizowanych dochodów z tego tytułu odbija się również negatywnie na możliwościach spłat zobowiązań – niższe niż zakładano wpływy

ze sprzedaży mienia w jednym roku pogarszają pozycję finansową jednostki w kolejnych trzech latach - ryzyko wystąpienia niskie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

- **ryzyko nadzwyczajnego zwiększenia wydatków budżetu**

jednostki rzadko posiadają wystarczającą ilość środków, aby tworzyć rezerwy na nieprzewidziane w budżecie wydatki w wystarczającej wysokości. może się okazać, że wystąpi nieplanowany wzrost wydatków przekraczający poziom utworzonej rezerwy (np. związanych z klęską żywiołową). wówczas pokrycie tych wydatków może nastąpić poprzez zmniejszenie innych wydatków lub też zwiększenie zadłużenia. - ryzyko wystąpienia niskie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

- **ryzyko zmiany stawek podatków pośrednich**

jednostki samorządu terytorialnego mogą ponosić ryzyko zwiększenia stawek podatków pośrednich, w tym stawek podatku od towarów i usług. Na gruncie obowiązującego stanu prawnego jednostki samorządu terytorialnego jako takie, co do zasady nie mają prawa do pomniejszenia podatku należnego o podatek naliczony we wszystkich aspektach swojej działalności. powoduje to, iż ponoszą one ekonomiczny ciężar podatku od towarów i usług. podwyższenie stawek podatku vat może skutkować wyższymi cenami żądanymi przez dostawców i wykonawców w postępowaniach o udzielenie zamówienia publicznego. - ryzyko wystąpienia średnie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

- **ryzyko stóp procentowych**

obligacje i kredyty oprocentowane są według zmiennych stawek WIBOR, które zmieniają się zarówno w ciągu roku, jak i w poszczególnych latach. Na ustalenie wielkości stawek WIBOR pośredni wpływ ma poziom inflacji, dlatego też samorząd powinien wziąć pod uwagę ryzyko związane ze zmianami inflacyjnymi. zmniejszenie poziomu inflacji powodować może zmniejszenie poziomu WIBOR -u, i tym samym będzie wywierać pozytywny wpływ na poziom obsługi zadłużenia, jednakże należy również rozpatrywać scenariusze, w których poziom stawki WIBOR wzrośnie. - ryzyko wystąpienia wysokie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

- **ryzyko zmian legislacyjnych**

jest to ryzyko związane z możliwym występowaniem zmian prawnych dotyczących samorządów terytorialnych. Jako przykład należy tutaj wymienić rozporządzenie ministra finansów z 23.12.2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu skarbu państwa. W wyniku wprowadzenia tego

rozporządzenia klasyfikacja ta uległa poszerzeniu, co dla wielu samorządów oznaczało konieczność zakwalifikowania do długu wielu tytułów dotychczas niepodlegających zaliczeniu. - ryzyko wystąpienia średnie bez względu na formę prawną jego działalności (Spółka komunalna, zakład budżetowy)

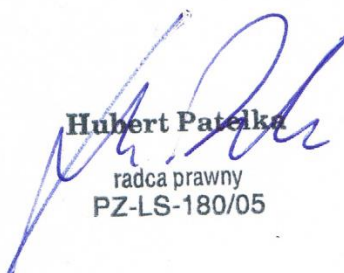
Wskazane obszary ryzyk mają charakter niezależny od Gminy – Organizatora Usługi Publicznej i Spółki – Operatora usługi publicznej. Mają one wpływ na koszt świadczonej usługi oraz limitowanie stosowanych przez Gminę instrumentów dłużnych.

W przypadku gdy skutki zmian na płaszczyźnie wskazanych ryzyk mających wpływ na wydatki budżetu i limitowanie indywidualnym wskaźnikiem zadłużenia zaciągniętych zobowiązań dla scenariusza skrajnie niekorzystnego, nie mają wpływu na brak możliwości konstruowania budżetu – wówczas realizacja zadań własnych Gminy w trybie Usług w Ogólnym Interesie Gospodarczym na zasadach Decyzji UE 21/2012 jest rozwiązaniem pożądanym na gruncie efektywności ekonomicznej inwestycji.

W przypadku gdy skutki zidentyfikowanych ryzyk mogą negatywnie wpływać na spełnienie indywidualnego wskaźnika zadłużenia lub możliwości budżetowe JST, wówczas decyzja o realizacji zadań własnych Gminy podejmowana być powinna ze świadomością skutków ewentualnych zmian we wskazanych obszarach ryzyk.

4. Klauzule i ustalenia dodatkowe

- 1) Niniejsza analiza jest pisemną autorską opinią. Opracowanie zawiera istotne informacje uzyskane w jej trakcie oraz warunki ograniczające.
- 2) Opracowanie zostało sporządzone zgodnie z najlepszą wiedzą i przekonaniem sporządzającego.
- 3) Działając w dobrej wierze autor zakłada, że wszystkie dane zawarte w dokumentach źródłowych są prawdziwe oraz, że nie ukryto przed nim żadnych faktów, które miałyby mieć wpływ na wartość sporządzonej analizy.
- 4) Konkluzje wynikające z analizy nie mogą być podstawą do innych czynności prawnych niż określone w Opracowaniu.
- 5) Dokument może być publikowana lub udostępniona osobom trzecim bez zgody autora na warunkach określonych w umowie zlecenia niniejszej analizy.
- 6) Rekomendowane wartości efektywności ekonomicznej oparte są na danych historycznych.
- 7) Opracowanie nie jest ekspertyzą prawną.
- 8) Przyjęto dane z dokumentów księgowych oraz informacji przekazanych przez Zlecającego.
- 9) Strukturę ewidencji i zapisy rachunkowe przyjęto na podstawie informacji od służb księgowych;
- 10) Wnioski i rezultaty analizy są prawdziwe jedynie w ramach otrzymanych informacji oraz przyjętych założeń i zastrzeżeń.
- 11) Zlecenie Analizy nie było uzależnione od przygotowania lub przedstawienia w raporcie przez autorów wniosków oraz konkluzji z góry zakładanymi rezultatami.
- 12) Raport z Analizy przedstawiony jest jedynie zamawiającemu.


Hubert Patelka
radca prawny
PZ-LS-180/05

5. Spis Tabel

<i>Tabela 1 Wskaźniki będące podstawą prognozowania taryf wodociągowo kanalizacyjnych</i>	45
<i>Tabela 2 Zestawienie wskaźników cen towarów i usług konsumpcyjnych - GUS.....</i>	46



LEŚNY & WSPÓLNICY
AUDYT FINANSE DORADZTWO

PROFESJONALIZM, RZETELNOŚĆ, DOŚWIADCZENIE

tel.: 61 424 40 33; fax: 61 649 10 61

www.lesny.com.pl

*Copyright by Kancelaria Prawna Leśny i Wspólnicy. all rights reserved.
Prawa autorskie do niniejszej analizy zostały zastrzeżone dla jej autorów. Kopiowanie i przetwarzanie możliwe jest
po otrzymaniu zgody autorów.*