

mag. Matej Loncner*

Dileme in možne rešitve v zvezi z oblikovanjem cene omrežnine pri izvajanju oskrbe s pitno vodo ter pri odvajanju in čiščenju komunalne odpadne in padavinske vode

1 Uvod

V skladu z določbami Uredbe o metodologiji za oblikovanje cen obveznih občinskih gospodarskih javnih služb s področja varstva okolja (odslej: Uredba MEDO; Uradni list RS, št. 87/12 in 109/12) so cene gospodarskih javnih služb oskrbe s pitno vodo, odvajanja in čiščenja komunalnih ter padavinskih odpadnih voda, zbiranja in obdelave nekaterih vrst komunalnih odpadkov ter odlaganja ostankov predelave ali odstranjevanja komunalnih odpadkov sestavljene iz:

- omrežnine oziroma cene javne infrastrukture ter
- »cene izvajanja« posamezne gospodarske javne službe.

Oblikovanje »cen izvajanja« gospodarskih javnih služb oskrbe s pitno vodo ter odvajanja in čiščenja komunalnih ter padavinskih odpadnih voda se s sprejetjem Uredbe MEDO vsebinsko ni bistveno spremenilo – mogoče je trditi, da se kalkulacije teh cen izračunavajo na enak način, kot so se pred sprejetjem Uredbe MEDO (v času veljavnosti Pravilnika o metodologiji za oblikovanje cen obveznih občinskih gospodarskih javnih služb s področja varstva okolja (odslej: Pravilnik; Uradni list RS, št. 63/09).

Pri oblikovanju cene omrežnine pa je situacija drugačna. Če se je v ceno omrežnine v času veljavnosti Pravilnika vključevalo predvsem stroške javne infrastrukture (amortizacije oziroma najemnine gospodarske javne infrastrukture, zavarovanja ipd.), se je s sprejetjem Uredbe MEDO ta »obseg« stroškov povečal še za stroške vzdrževanja hišnih priključkov, vključno s stroški menjav vodomerov. Poleg spremenjenih faktorjev dimenzij vodomerov, ki jih je v skladu z Uredbo MEDO treba upoštevati pri izračunu cene omrežnine, Uredba MEDO izvajalce teh gospodarskih javnih služb zavezuje tudi k izračunavanju »stopnje izkoriščenosti zmogljivosti«. Vse te novosti pa povzročajo kar nekaj dilem tako z vidika pravilnega upoštevanja teh sprememb pri kalkulacijah cen omrežnine kot tudi z vidika pravilnega računovodskega evidentiranja poslovnih dogodkov.

Namen tega prispevka je prikazati nekatere dileme, s katerimi se srečujejo javna komunalna podjetja pri izračunavanju cene omrežnine ter pri računovodskem evidentiranju prihodkov iz naslova omrežnine. Prav tako je namen prispevka prikazati tudi možne rešitve teh dilem.

* Mag. Matej Loncner, univ. dipl. ekon., je pooblaščen revizor v revizijski družbi BM VERITAS REVIZIJA d.o.o.

2 Problematika hišnih priključkov

Način financiranja vzdrževanja in obnov hišnih priključkov ter menjav vodomerov v preteklosti v Sloveniji ni bil sistemsko urejen. Pravilnik o oskrbi s pitno vodo (Uradni list RS, št. 35/06 in 41/08) je sicer že v preteklih letih določal, da je vzdrževanje priključkov do 50 m dolžine sestavni del gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo (22. člen); prav tako je bilo v tem aktu določeno tudi to, da mora upravljavec javnega vodovoda »vzdrževati priključek stavbe na sekundarni vodovod, lastnik ali najemnik stavbe pa mora preverjanje izvedbe in delovanje cevovoda in opreme priključka stavbe na sekundarni vodovod ter njegovo vzdrževanje dopustiti in storjene storitve javne službe **plačati v skladu s tarifo**« (3. odstavek 24. člena). Ne Pravilnik o oskrbi s pitno vodo ne kak drug predpis, sprejet na državni ravni, pa nista določala, kako naj bi se oblikovala ta tarifa oziroma kako naj bi se zaračunavalo omenjene storitve. Posledično je bilo to prepuščeno odločitvam posameznih občin oziroma njenih občinskih svetov.

Nekateri občinski odloki (ne pa vsi) so tako določali, da se uporabnikom poleg cene storitev gospodarske javne službe zaračunava tudi (namenske) prispevke za kritje stroškov menjav vodomerov oziroma vzdrževanja hišnih priključkov. Ta javna komunalna podjetja so uporabnikom storitev tako ob cenah storitev gospodarskih javnih služb zaračunavala tudi števnine (števčnine, vzdrževalnine ipd.).¹

Sistemsko neurejen način financiranja vzdrževanja hišnih priključkov se je kazal tudi pri načinu zaračunavanja obnov priključkov na vodovodni sistem, ki so bile opravljene v okviru »obnovitvenih« oziroma »nadomestitvenih« investicij – tudi način zaračunavanja (financiranja) teh del v Sloveniji ni bil enoten. Najpogosteje se je v okviru obnovitvenih (nadomestitvenih) investicij (ki so bile financirane iz občinskih proračunov) zamenjalo tudi del priključka, ki se nahaja na javni površini (medtem ko je stroške obnove priključka, ki se nahaja na zasebnem zemljišču, plačal lastnik nepremičnine). V nekaterih primerih pa so občine v okviru obnovitvenih investicij financirale tudi celotne stroške obnov priključkov, medtem ko se je v drugih občinah skušalo čim večji del stroškov obnov priključkov zaračunati uporabnikom.

S sprejetjem Uredbe MEDO so se v ceno omrežnine pričeli vključevati tudi stroški vzdrževanja hišnih priključkov, vključno s stroški menjav vodomerov. Kljub sistemski ureditvi tega področja (poenotenje financiranja vzdrževanja

¹ V občinskih odlokih so bili uporabljeni različni izrazi (števnine, števčnine, vzdrževalnine ipd.); prav tako so bili tudi nameni, zaradi katerih se pobirajo ti »prispevki«, v občinskih odlokih različno določeni (v nekaterih primerih so se ti prispevki pobirali izključno za kritje stroškov menjav vodomerov, v drugih izključno za kritje stroškov vzdrževanja hišnih priključkov, ponekod pa za oba namena). Ker je problematika vseh teh prispevkov (ne glede na uporabljeni izraz in namen, zaradi katerega so se ti prispevki zaračunavali) enaka, v nadaljevanju uporabljam samo izraz »števnina«.

hišnih priključkov in obnov vodomerov) pa ta sprememba povzroča nekaj dilem pri oblikovanju cen omrežnine.

2.1 Opredelitev obsega izvajanja gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo

Uredba o oskrbi s pitno vodo (Uradni list RS, št. 88/12) definira priključek stavbe ali gradbenega inženirskega objekta na javni vodovod kot »*cevovod od javnega vodovoda do odjemnega mesta in njegova oprema; priključek na javni vodovod je v lasti lastnika stavbe ali gradbenega inženirskega objekta in ne sodi med objekte in opremo javne infrastrukture; priključni sklop na javni vodovod, odjemno mesto in obračunski vodomer so sestavni deli priključka na javni vodovod*«. Ta Uredba opredeljuje tudi obračunski vodomer, in sicer kot napravo za merjenje porabe pitne vode iz javnega vodovoda, ki je nameščena pred odjemnim mestom in je osnova za obračun izvedenih storitev javne službe. Odjemno mesto pa je v skladu s to Uredbo mesto spoja interne vodovodne napeljave z obračunskim vodomerom.

Te definicije so pomembne predvsem zaradi opredelitve obsega storitev, ki jih morajo izvajalci opravljati v okviru gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo. V skladu z 22. členom Uredbe o oskrbi s pitno vodo morajo namreč izvajalci te gospodarske javne službe opravljati tudi vzdrževanje priključkov na vodovod, vključno s predpisanimi menjavami obračunskih vodomerov. Povedano z drugimi besedami – storitve, ki se opravijo za obračunskimi vodomeri, ne sodijo v okvir gospodarske javne službe; posledično stroški teh storitev ne bi smeli biti vračunani v kalkulacije cen storitev gospodarske javne službe.

Te definicije so razumljive pri enostanovanjskih zgradbah,² medtem ko pri večstanovanjskih zgradbah temu ni (vedno) tako. Ker so večstanovanjske zgradbe opremljene tako z glavnim (kontrolnim) vodomerom kot (lahko) tudi z vodomeri pred posameznimi enotami (stanovanji), se na tem mestu postavlja dilema, kateri vodomer je obračunski (glavni vodomer ali vodomeri pred posameznimi enotami). Med izvajalci gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo so prakse v Sloveniji različne. Razlika pa ni zgolj formalna, ampak vpliva tudi na stroške izvajalcev – če se kot obračunske vodomere opredeli vodomere pred posameznimi enotami (stanovanji), so namreč izvajalci gospodarske javne službe dolžni vzdrževati tudi celotno (interno) napeljavo do (obračunskih) vodomerov pred posameznimi enotami. Če pa se za obračunske vodomere opredeli glavne vodomere, bi morali stroški vzdrževanja interne napeljave kot tudi menjav vodomerov pred posameznimi enotami (v takem primeru ti vodomeri dobijo status »delilnih« vodomerov in služijo zgolj za delitev

² Čeprav se tudi v enostanovanjskih zgradbah vodomeri lahko nahajajo v zgradbi sami; v takih primerih obstajajo dodatne dileme glede obveznosti izvajalcev gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo.

stroškov porabljene vode, odčitane na glavnem vodomeru) bremeniti lastnike (najemnike) nepremičnin. Če bi te storitve za lastnike oziroma najemnike stanovanj izvajalo javno komunalno podjetje, bi jih lahko izvajalo zgolj na podlagi naročila oziroma pogodbe kot tržno dejavnost.

Taka rešitev (opredelitev obračunskih vodomerov) je povsem mogoča – to je mogoče razbrati tudi iz določb Uredbe MEDO, ki določa, da se omrežnina (ki se za posamezni obračunski vodomer izračuna glede na zmogljivost priključka, določeno s premerom vodomera, obračuna s faktorjem omrežnine 1.³ Iz teh določb namreč izhaja, da se za posamezno stanovanjsko enoto v vsakem primeru upošteva faktor omrežnine 1 (pred posameznimi stanovanjskimi enotami se praviloma vgrajuje vodomere, ki so manjši ali kvečjemu enaki DN 20), tudi če posamezne stanovanjske enote nimajo obračunskih vodomerov (nimajo vodomerov ali nimajo obračunskih vodomerov).

Nekatera javna komunalna podjetja pa so (kot rečeno) uporabnikom zaračunavala števnine, ki so bile v skladu z veljavnimi odloki opredeljene kot »namenski prispevki«, namenjeni kritju stroškov menjav vodomerov. Z zbranimi sredstvi števnine so javna komunalna podjetja praviloma vzdrževala (menjala) tudi vodomere v večstanovanjskih zgradbah, ki so nameščeni pred posameznimi enotami (stanovanji). Na ta način pa se je za obračunske vodomere dejansko opredelilo vodomere pred posameznimi enotami v večstanovanjskih zgradbah (in ne zgolj glavnih vodomerov pred večstanovanjskimi zgradbami). Čeprav je taka rešitev mogoča (kot rečeno, natančne opredelitve obračunskih vodomerov v področni zakonodaji ni mogoče najti), pa se je potrebno zavedati posledic (tveganj), ki jih ima taka opredelitev obračunskih vodomerov za izvajalca gospodarske javne službe (potencialni stroški vzdrževanja dela interne napeljave v večstanovanjskih zgradbah) ter cene gospodarske javne službe.

V izogib kakršnimkoli dilemam pa je (vsaj do jasne opredelitve obračunskih vodomerov na državni ravni) smiselno enotno (natančno) opredelitev obračunskih vodomerov definirati z (novimi) odloki o oskrbi s pitno vodo na področju občin, kjer posamezni izvajalec opravlja gospodarsko javno službo oskrbe s pitno vodo.

2.2 Opredelitev obsega vzdrževanja priključkov

Uredba o oskrbi s pitno vodo določa, da sodi v okvir storitev gospodarske javne službe, ki jih morajo opravljati javna komunalna podjetja, tudi vzdrževanje

³ Kljub temu da je v takem primeru vsota faktorjev posameznih enot (stanovanj) večja od faktorja obračunskega (kontrolnega) vodomera pred večstanovanjsko stavbo, pa je taka rešitev tudi vsebinsko mogoča – s plačilom omrežnine (po faktorju 1) namreč posamezno stanovanje ne plačuje samo vzdrževanja hišnega priključka in menjave vodomera, ampak prispeva tudi k delu plačila stroškov uporabe javne infrastrukture.

hišnih priključkov. Vzdrževanje hišnih priključkov obsega (3. točka 22. člena Uredbe):

- *preverjanje in redno vzdrževanje priključka na javni vodovod, tako da ni negativnih vplivov na zdravstveno ustreznost pitne vode in javni vodovod ter da je priključek vodotesen;*
- *zagotavljanje delovanja obračunskega vodomera v skladu s predpisi, ki urejajo meroslovje;*
- *interventno vzdrževanje v primeru nepredvidljivih dogodkov (npr. lomi in puščanje pitne vode na priključku, okvare obračunskega vodomera in podobno).*

Na tem mestu se postavlja predvsem dilema, ali je mogoče (potrebno) v okvir tega vzdrževanja vključiti tudi obnove priključkov, ki se jih izvede ob izvajanju obnovitvenih investicij v vodovodno omrežje. Čeprav iz Uredbe o oskrbi s pitno vodo to neposredno ne izhaja, pa Uredba MEDO (6. točka 16. člena) pri tem določa, da se v izračun cene omrežnine vključujejo tudi »stroški obnove in vzdrževanja priključkov na javni vodovod v obsegu nalog izvajalca javne službe oskrbe s pitno vodo v skladu s predpisom, ki ureja oskrbo s pitno vodo.«

Glede na to, da je uporaba proračunskih sredstev za financiranje obnov hišnih priključkov, ki niso sestavni del gospodarske javne infrastrukture (ampak so v zasebni lasti), vprašljiva, bi bilo normalno, da bi se (tudi) obnove hišnih priključkov, ki se izvedejo ob izvajanju obnovitvenih investicij, financirale iz cene storitve (omrežnine) in ne iz proračunskih virov. Takšno (z občinami dogovorjeno) rešitev pa bi bilo po našem mnenju v vsakem primeru smiselno doreči v (novih) odlokih o oskrbi s pitno vodo.

2.3 Računovodsko evidentiranje prihodkov iz naslova omrežnine

Javna komunalna podjetja, ki so zaračunavala števnine, zaračunanih zneskov števnin niso izkazovala med prihodki, ampak so jih evidentirala med kratkoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami kot kratkoročno odložene prihodke. Med prihodke pa so jih prenašala glede na zneske dejansko nastalih stroškov menjav vodomerov oziroma vzdrževanja priključkov. Takšno knjigovodsko evidentiranje števnin je bilo potrebno, ker je iz določb občinskih odlokov izhajalo, da so števnine »namenski prispevek«, ki je bil namenjen pokrivanju stroškov vzdrževanja priključkov oziroma menjav vodomerov.⁴

Čeprav tak (opisani) način evidentiranja števnin izhaja že iz Slovenskega računovodskega standarda (odslej: SRS) 12.7., ki določa, da »*kratkoročno odloženi prihodki nastajajo, če še niso opravljene sicer že zaračunane ali celo*

⁴ Z opisanim načinom evidentiranja števnin se je že v okviru knjigovodstev javnih komunalnih podjetij zagotavljalo, da so zbrana sredstva števnine namensko porabljena; v primeru previsoko zaračunanih zneskov števnin so te ostale »neporabljene« na kontih kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev.

*plačane storitve, vendar zaradi tega ni običajnih obveznosti do kupcev, ki bi se štele kot dobljeni predujmi», pa je prava podlaga za takšno evidentiranje števnin SRS 35.22. V skladu s tem SRS namreč javna podjetja med prihodke od poslovanja uvrščajo tudi »prispevke posameznikov, krajevnih skupnosti in drugih oseb za vzdrževanje objektov in naprav ter za opravljanje gospodarskih javnih služb, razen če je z zakonom ali odlokom posebej določeno, da so prispevki namenski. **Namenske prispevke, ki niso vključeni v ceno proizvoda ali storitve, uvršča javno podjetje med prihodke, ko nastanejo stroški oziroma odhodki, za pokritje katerih so bili zbrani.**« Zaradi različnega razumevanja SRS (predvsem na področju energetike) je Slovenski inštitut za revizijo sprejel tudi Pojasnilo 1 k SRS 35.⁵ V skladu s tem pojasnilom so namenska sredstva oziroma namenski prispevki države, lokalne skupnosti ali odjemalca gospodarske javne službe iz 35.22 »sredstva, ki imajo naravo dajatve, določene z zakonom ali drugim predpisom, in ne plačila za dobavljene proizvode, opravljene storitve ali nadomestila za uporabo javnega podjetja. Tovrstna sredstva se na podlagi zakona ali drugega predpisa zbirajo od odjemalcev oziroma jih na enaki podlagi prispeva država ali lokalna skupnost. Zanje sta značilna tako namensko zbiranje kot tudi namenska poraba, oboje pa je določeno z zakonom ali drugim predpisom vnaprej pred začetkom zbiranja teh sredstev. Odjemalci so pri tem običajno tarifni odjemalci, ki so poleg cene za dobavljeno blago ali opravljeno storitev na podlagi zakona ali drugega predpisa dolžni plačevati še posebne namenske prispevke oziroma dajatve. Med namenska sredstva pa ne sodijo sredstva, ki se v obračunskem obdobju v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi pripoznajo kot prihodki, zaradi česar jih ni mogoče razmejevati.«*

Iz zgoraj navedenega je mogoče povzeti, da se morajo kot namenska sredstva v skladu s SRS 35.22 obravnavati zaračunani zneski prispevkov, kadar:

- se zaračunavajo ob ceni storitve ter
- je namen jasno določen (vnaprej predpisan) z zakonom ali drugim predpisom.

S sprejetjem Uredbe MEDO pa so bili stroški vzdrževanja hišnih priključkov, vključno z menjavami vodomerov, vključeni v del cene gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo – omrežnino, kar pomeni, da teh »namenskih« prispevkov od uskladitve cen z določbami Uredbe MEDO ni več mogoče zaračunavati ob ceni storitve.⁶ Z vključitvijo teh stroškov v sestavni del cene storitve oskrbe s pitno vodo pa pogoji iz SRS 35.22 ne bodo (niso) več izpolnjeni.

Ta sprememba pa bo pomembno vplivala tudi na evidentiranje prihodkov »iz naslova števnine« – javna komunalna podjetja bodo namreč prihodke iz tega

⁵ http://www.si-revizija.si/dokumenti/srs/srs_2001/srs-2006_35-poj_01.pdf.

⁶ Uredba MEDO se uporablja od 1. 1. 2013 dalje, pri čemer pa morajo občine (in s tem izvajalci gospodarskih javnih služb) svoje cene uskladiti z določbami Uredbe najkasneje do 31. 3. 2014.

naslova (celotne omrežnine) morala izkazati v obdobju, na katerega se zaračunana omrežnina nanaša (ne glede na to, kakšni so dejanski stroški vzdrževanja priključkov in s tem menjav vodomeroev). Dela cene omrežnine namreč v skladu s Pojasnilom 1 k SRS 35.22 ni mogoče obravnavati kot »namenski prispevek«.

V zvezi s to problematiko velja na koncu dodati še to, da je z vidika računovodskega evidentiranja prihodkov (ter namenskih prispevkov) ključno, da se posamezna zaračunana postavka vnaprej opredeli bodisi kot »namenski prispevek« bodisi kot »zaračunana storitev«. Posledično nobenega sestavnega dela cene storitve ni mogoče obravnavati kot »namenski prispevek, ki se zaračunava ob ceni storitve gospodarske javne službe« – razmejevanje dela prihodka iz naslova omrežnine, ki je namenjen kritju stroškov vzdrževanja hišnih priključkov, vključno z obnovami vodomeroev, zato po uskladitvi cen gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo brez spremembe predpisov (Uredbe MEDO) ni (ne bo) več mogoče. V primeru velikih odstopanj med dejanskimi stroški vzdrževanja hišnih priključkov in obnov vodomeroev med posameznimi obdobji je zato iz tega naslova mogoče pričakovati pomemben vpliv na poslovni izid javnih komunalnih podjetij; prav tako pa bo v takih primerih praviloma potrebno iz tega naslova pogosteje spreminjati cene omrežnine oziroma poračunavati previsoko oziroma prenizko zaračunane cene omrežnine. Da pa do tega ne bi prihajalo, se je treba (v okviru zmožnosti) na ravni posamezne občine truditi čim bolj enakomerno izvajati storitve vzdrževanja hišnih priključkov med obdobji.

Na dan uveljavitve novih cen gospodarske javne službe oskrbe s pitno vodo (uskaditve obstoječih cen z določbami Uredbe MEDO) bodo javna komunalna podjetja v svojih poslovnih knjigah prav tako (razen v izjemnih primerih) izkazovala določene salde na kontih aktivnih ali pasivnih časovnih kratkoročnih razmejitev. Morebitni izkazani saldo aktivnih časovnih razmejitev (vnaprej vračunanih prihodkov za kritje stroškov menjav vodomeroev in vzdrževanja hišnih priključkov) bo potrebno odpraviti v breme poslovnega izida takoj ob uveljavitvi novih cen (saj dodatnih prihodkov za kritje že nastalih stroškov na dan uskladitve cen z Uredbo MEDO ne bo več mogoče nikomur zaračunati). Če pa bo javno podjetje na dan uveljavitve novih cen izkazovalo saldo na kontih kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev, pa bo potrebno ta saldo (neporabljeni sredstva števnin) poračunati z uporabniki.

3 Vrednost infrastrukture in izkoriščenost zmogljivosti

Vrednosti gospodarske javne infrastrukture, ki so jih javna komunalna podjetja v svojih poslovnih knjigah izkazovala med osnovnimi sredstvi v upravljanju (do vključno 31. 12. 2009), so bile že takrat med posameznimi javnimi podjetji pogosto neprimerljive, pri čemer so bili razlogi različni (neobstoj podatkov o posamezni gospodarski javni infrastrukturi, nezmožnost ustreznega evidentiranja obnovitvenih investicij zaradi neobstoja podatkov o vrednostih

posameznih sestavnih delov gospodarske javne infrastrukture ipd.). Čeprav smo tej problematiki že v preteklosti posvečali precej pozornosti in kot edino smiselno rešitev predlagali izvedbo cenitev gospodarske javne infrastrukture, pa se situacija na tem področju (razen redkih izjem) do danes ni bistveno spremenila.

Od datuma prenosa gospodarske javne infrastrukture v poslovne knjige občin pa se (pre)pogosto vrednosti gospodarske javne infrastrukture ne povečujejo več za vrednost zaključenih investicij, ki jih javna komunalna podjetja že uporabljajo pri izvajanju gospodarskih javnih služb. Predvsem pri zaključenih investicijah, ki so bile v pretežnem delu financirane z evropskimi sredstvi (in so v poslovnih knjigah občin še vedno izkazane med investicijami v teku), so odstopanja med obstoječimi vrednostmi gospodarske javne infrastrukture in njenimi dejanskimi vrednostmi (vrednosti gospodarske javne infrastrukture, ki se dejansko že uporablja za izvajanje gospodarskih javnih služb) pomembna. V takih primerih je tudi najemnina, ki jo občine zaračunavajo za uporabo gospodarske javne infrastrukture javnim komunalnim podjetjem, pomembno nižja od najemnine, ki bi jo javna komunalna podjetja morala plačati.

V skladu s 3. členom Uredbe MEDO mora biti najemnina za gospodarsko javno infrastrukturo določena najmanj v višini amortizacije vse infrastrukture, ki je potrebna za izvajanje gospodarske javne infrastrukture – torej vse zgrajene infrastrukture, ki je že »na voljo za uporabo«. Tako določena najemnina pa bi bila šele primerna za izdelavo ustrezne kalkulacije cene omrežnine.

Kadar pa pomemben del sicer zaključenih investicij v gospodarsko javno infrastrukturo na področju posamezne občine, kjer javno komunalno podjetje izvaja gospodarske javne službe, še ni bil »aktiviran« in vključen v znesek najemnine, ki ga občina zaračunava, obstoječi letni znesek najemnine ne more biti primerna podlaga za izdelavo kalkulacij cen omrežnine.

Pred izvedbo kakršnikoli kalkulacij cen omrežnine je zato potrebno najprej preveriti, ali občina javnemu komunalnemu podjetju zaračunava najemnino v višini obračunane amortizacije celotne gospodarske javne infrastrukture, ki jo le-to uporablja za izvajanje gospodarskih javnih služb. Če ima občina v svojih poslovnih knjigah na kontih investicij v teku še vedno izkazane posamezne vrednosti (»neaktiviranih«) investicij, ki pa so že na voljo za uporabo, bi morala občina te investicije »aktivirati« in jih oddati v najem javnemu komunalnemu podjetju. Šele na tej podlagi je namreč mogoče izdelati ustrezne kalkulacije cen omrežnine.

Da pa do takih razhajanj ne bi prihajalo tudi v prihodnosti, je z občino smiselno tudi formalno urediti tako postopek aktiviranja gospodarske javne infrastrukture (amortizacija vseh osnovnih sredstev se prične obračunavati prvi dan naslednjega meseca po tem, ko je osnovno sredstvo na voljo za uporabo) kot tudi prevzemanja osnovnih sredstev v najem (gospodarske javne infrastrukture,

ki je potrebna za izvajanje gospodarske javne službe). To pomeni, da je smiselno formalno opredeliti dokumente, ki nastanejo v tem postopku, odgovorne osebe, roke, sporočanje ipd.

3.1 Izkoriščenost zmogljivosti

Vključitev celotne nabavne vrednosti gospodarske javne infrastrukture, ki jo javno komunalno podjetje uporablja za izvajanje gospodarske javne službe, se predvsem v primeru neaktiviranih investicij, ki so bile v pretežnem delu financirane z evropskimi sredstvi, odrazi v potrebi po pomembnem zvišanju cene omrežnine. Na tem mestu se zato lahko utemeljeno postavlja vprašanje primernosti (realnosti) obstoječe vrednosti gospodarske javne infrastrukture – predvsem ko se ocenjuje, da zmogljivosti gospodarske javne infrastrukture niso v celoti izkoriščene.

V skladu z Uredbo MEDO naj bi »stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti javne infrastrukture najmanj enkrat letno ugotavljal pristojni soglasodajalec za to infrastrukturo v skladu z zakonom, ki ureja graditev objektov« (13. člen). Ker pa v predpisih nikjer ni jasno določeno, kaj neizkoriščene zmogljivosti sploh so oziroma kaj točno je potrebno upoštevati pri izdelavi te ocene, se mnenja (ocene) tudi med strokovnjaki lahko pomembno razlikujejo.

Z vidika oblikovanja cene pa je še pomembnejše, da v Uredbi MEDO ni sistemsko (enoznačno) določeno niti to, v katerih primerih je sploh mogoče upoštevati »neizkoriščene zmogljivosti« pri kalkulaciji cen; prav tako tudi ni enoznačno urejen način upoštevanja »neizkoriščenih« zmogljivosti v določanju višine najemnine oziroma pri izdelavi kalkulacije dela cene gospodarske javne službe za uporabo javne infrastrukture (omrežnine).

Uredba MEDO namreč (med drugim) določa, da je potrebno pri izračunu cene omrežnine stroške amortizacije izračunavati »po metodi časovnega amortiziranja, glede na stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti infrastrukture javne službe in ob upoštevanju življenjske dobe, navedene v Prilogi 1 te Uredbe« (16. člen). Čeprav v teoriji obstajajo različne metode časovnega amortiziranja (enakomerno⁷, padajoče⁸ in rastoče⁹ časovno amortiziranje), pa bi bilo v praksi (vsaj po naši oceni) mogoče argumentirati le uporabo enakomernega (v večini primerov se gospodarska javna infrastruktura enakomerno uporablja v celotni življenjski dobi) ali rastočega časovnega amortiziranja (manjša obraba gospodarske javne infrastrukture v začetnih obdobjih, npr. zaradi postopne

⁷ Ta metoda temelji na domnevi, da je »obraba« osnovnega sredstva v času njegove življenjske dobe enakomerna.

⁸ Ta metoda temelji na domnevi, da je »obraba« osnovnega sredstva v prvih letih večja, na primer zaradi njegove sodobnosti in manjšega števila okvar.

⁹ Ta metoda temelji na predpostavki, da se osnovno sredstvo v prvih letih manj uporablja v poslovnem procesu, na primer zato, ker delavci potrebujejo določeno obdobje, da se naučijo z njim (optimalno) ravnati.

širitve omrežja in s tem povezanim postopnim priključevanjem uporabnikov na obstoječe omrežje).¹⁰ V vsakem primeru pa uporaba katerekoli metode časovnega amortiziranja pomeni, da se po preteku življenjske dobe amortiziranje zaključi – po preteku te dobe je namreč osnovno sredstvo v celoti »amortizirano« (knjigovodska vrednost osnovnega sredstva je enaka 0¹¹).

V skladu s 16. členom Uredbe MEDO je tako mogoče stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti upoštevati zgolj z uporabo metode rastočega časovnega amortiziranja; v takem primeru (npr. zaradi postopnega priključevanja na čistilne naprave) pa se cena omrežnine med obdobji ne bi smela pomembno spreminjati. Posledično to pomeni, da bi se morala v takem primeru stopnja izkoriščenosti zmogljivosti gospodarske javne infrastrukture obdobjno (praviloma letno) spreminjati; zmanjšanje zneska obračunane amortizacije (glede na znesek amortizacije, ki bi bil obračunan z uporabo enakomernega časovnega amortiziranja) v začetnih obdobjih amortiziranja pa bi bilo v takem primeru v celoti povrnjeno v kasnejših obdobjih.¹²

S še večjo dilemo pa imamo opraviti ob pravilnosti določanja najemnine za gospodarsko javno infrastrukturo ob upoštevanju stopnje izkoriščenosti zmogljivosti (uporaba metode padajočega časovnega amortiziranja) pri določanju kalkulacij cen omrežnine. Razlog za to dilemo tiči v neuskkljenosti določb Uredbe MEDO s predpisi, ki opredeljujejo način amortiziranja osnovnih sredstev v občinah. V skladu z določbami Zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02) in Pravilnika o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 45/05, 138/06, 120/07, 48/09, 112/09 in 58/10) je namreč mogoče pri obračunu amortizacije osnovnih sredstev uporabljati zgolj metodo enakomernega časovnega amortiziranja.

Po pojasnilu Ministrstva za finance¹³ morajo občine (ne glede na dejansko stopnjo izkoriščenosti zmogljivosti) amortizacijo obračunavati od (celotne) nabavne vrednosti po metodi enakomernega časovnega amortiziranja, v skladu s

¹⁰ Na tem mestu velja poudariti, da bi bila taka argumentacija sprejemljiva le v primerih, ko se postopno priključevanje novih uporabnikov dejansko odraža v vedno večji obrabi gospodarske javne infrastrukture.

¹¹ Ob predpostavki, da »preostale vrednosti« ni.

¹² Če se število uporabnikov (priključkov) ob uporabi te metode ne bi (enakomerno) povečevalo, bi se to odrazilo v vedno višjih zneskih obračunane amortizacije, ki se prenese na posameznega uporabnika. Ker bi se na enako število uporabnikov v začetnih obdobjih preneslo manjši znesek obračunane amortizacije (najemnine), bi se v kasnejših obdobjih moralo na uporabnike prenesti tudi celotno razliko (iz naslova višje obrabe gospodarske javne infrastrukture v kasnejših obdobjih). Posledično pa to pomeni, da bi se v takem primeru uporaba metode padajočega časovnega amortiziranja v začetnih obdobjih sicer odrazila v nižjih cenah omrežnine, ki jo plačujejo uporabniki, vendar pa bi se moralo uporabnikom v kasnejših obdobjih zaračunati omrežnino po višjih cenah, kot bi bile določene z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja.

¹³ http://www.lm-veritas.si/prva/index.php?option=com_docman&Itemid=106.

predpisanimi stopnjami. Prav tako mora biti tudi najemnina, ki jo za uporabo gospodarske javne infrastrukture občine zaračunavajo javnim komunalnim podjetjem, določena najmanj v višini tako obračunane amortizacije (na prej opisani način). Uredba MEDO pa naj bi omogočala (predpisovala) upoštevanje neizkoriščenih zmogljivosti zgolj pri izdelavi kalkulacij cen omrežnine. Čeprav je tako tolmačenje predpisov neživljenjsko, pa brez spremembe predpisov načina amortiziranja in določanja najemnine za gospodarsko javno infrastrukturo ne bo mogoče spremeniti zgolj iz naslova ocene stopnje neizkoriščenih zmogljivosti.

V vsakem primeru pa je o tej dilemi mogoče govoriti zgolj v primeru »začasno« neizkoriščenih zmogljivosti (v primeru, ko je uporaba metode padajočega časovnega amortiziranja sploh možna). Povsem drugačna pa je situacija v primeru trajno neizkoriščenih zmogljivosti. Tu namreč upoštevanja stopnje neizkoriščenih zmogljivosti v skladu z določili Uredbe MEDO ni mogoče upoštevati pri izdelavi kalkulacij cen ali (zgolj) pri določanju višine najemnine, ampak pri določanju vrednosti gospodarske javne infrastrukture – v takem primeru bi bilo namreč potrebno izvesti slabitev (prevrednotenje zaradi slabitve) gospodarske javne infrastrukture.

13. člen Pravilnika o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Uradni list RS, št. 134/03, 34/04, 13/05, 138/06, 120/07, 112/09 in 58/10) sicer obveznosti izvajanja prevrednotenja zaradi slabitve sicer ne predpisuje, jo pa omogoča. V skladu s tem členom se »Prevrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev zaradi oslabitve lahko opravi, tudi če njihova knjigovodska vrednost pomembno presega nadomestljivo vrednost«, pri čemer se v takem primeru prevrednotenje lahko opravi na podlagi cenitve,¹⁴ ki jo opravi pooblaščen cenilec vrednosti.

Nadomestljiva vrednost je v skladu z določbami Slovenskih računovodskih standardov (SRS 2006) manjša izmed poštene vrednosti (zneska, za katerega je mogoče zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščanima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta medsebojno neodvisni in enakopravni), zmanjšane za stroške prodaje in vrednosti pri uporabi (sedanjo vrednost ocenjenega presežka prihodnjih prejemkov nad

¹⁴ Na tem mestu velja z vidika predpisov razmisliti o vprašanju, ali ne bi bilo potrebno pred oddajo gospodarske javne infrastrukture v najem izvesti njene cenitve že zaradi določb 2. točke 18. člena Uredbe o stvarnem premoženju države in samoupravnih lokalnih skupnosti (Uradni list RS, št. 34/11, 42/12 in 24/13). Ta točka namreč med drugim določa, da kadar se stvarno premoženje »samoupravne lokalne skupnosti oddaja v najem, višina nadomestila oziroma najemnine pa v enem letu izkustveno preseže 10.000 EUR, se opravi cenitev višine nadomestila oziroma najemnine.« Čeprav cenitve najemnine brez cenitve gospodarske javne infrastrukture ni mogoče izvesti, pa občine (lokalne skupnosti) cenitev gospodarske javne infrastrukture pred oddajo v najem praviloma niso izvajale.

izdatki, za katerega se pričakuje, da se bo pojavil pri nadaljnji uporabi sredstva in iz njegove odtujitve po koncu njegove dobe koristnosti).

Pri gospodarski javni infrastrukturi je pri obstoječih pravilih v zvezi z načinom določanja višine najemnine mogoče predpostaviti, da je poštena vrednost višja ali enaka vrednosti pri uporabi – ker je potrebno najemnino določiti natančno v višini obračunane amortizacije, vrednost pri uporabi namreč ne more biti večja od poštene vrednosti.

Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti (MSOV) omogočajo uporabo treh načinov ocenjevanja poštene vrednosti, in sicer:

- 1. Nabavnovrednostni način.** Po tem načinu se vrednost oceni z uporabo ekonomskega načela, naj kupec za sredstvo ne bi plačal več, kot znaša cena za pridobitev sredstva enake koristnosti z nakupom ali z gradnjo oziroma izdelavo. Ta način temelji na načelu substitucije, naj cena, ki bi jo kupec na trgu plačal za sredstvo, katerega vrednost se ocenjuje, ne bi bila višja od stroškov za nakup ali gradnjo oziroma izdelavo enakovrednega sredstva, razen če gre za neprimeren čas, težave ali nevšečnosti, tveganje ali druge dejavnike. Pogosto je sredstvo, katerega vrednost se ocenjuje, zaradi starosti ali zastarelosti manj privlačno od drugega, ki bi ga bilo mogoče kupiti ali izdelati. V takem primeru utegnejo biti potrebne tudi prilagoditve na ceno drugega možnega sredstva glede na zahtevano podlago vrednosti.
- 2. Na donosu zasnovani način.** Po tem načinu se vrednost določi s pretvorbo prihodnjih denarnih tokov v sedanjo vrednost kapitala. Ta način upošteva donos, ki ga bo sredstvo ustvarilo v okviru svoje dobe koristnosti, in nakazuje njegovo vrednost v procesu kapitalizacije. Kapitalizacija pomeni pretvorbo donosa v sedanjo vrednost z uporabo ustrezne diskontne mere. Tok donosa lahko izhaja iz pogodbe ali pogodb, lahko pa tudi nima pogodbene podlage, npr. pričakovani dobiček, ustvarjen z uporabo ali posedovanjem sredstva. Metode, ki spadajo v na donosu zasnovani način, so:
 - metoda kapitalizacije donosa, pri čemer se za normalizirani donos značilnega obdobja uporablja ena mera za vsa tveganja ali splošna mera kapitalizacije;
 - metoda diskontiranega denarnega toka, pri čemer se diskontna mera uporablja za vrsto denarnih tokov za prihodnja obdobja, ki se diskontirajo na sedanjo vrednost;
 - različni modeli ocenjevanja vrednosti opcij.
- 3. Način tržnih primerjav.** Po tem načinu se vrednost določi s primerjavo ocenjevanega sredstva z enakimi ali podobnimi sredstvi, za katera so informacije o cenah na razpolago.

V skladu z MSOV 220 je pri posameznih specializiranih sredstvih (kamor je mogoče uvrstiti gospodarsko javno infrastrukturo) za določanje vrednosti najprimerneje izbrati nabavnovrednostni način. V takem primeru se ocena izvede z izračunom zmanjšane nadomestitvene vrednosti sredstva.

Nadomestitvena vrednost je strošek za pridobitev drugega možnega sredstva enakovredne koristnosti – to je lahko sodoben, enakovreden izdelek, ki zagotavlja enako funkcionalnost, ali pa strošek za ponovno izdelavo natančne kopije sredstva, katerega vrednost se ocenjuje. Ko je ugotovljena nadomestitvena vrednost, jo je treba zmanjšati za odbitke zaradi fizične obrabe ter funkcionalne in ekonomske/ekološke zastarelosti sredstva, katerega vrednost se ocenjuje, v primerjavi z drugim možnim sredstvom, ki bi ga lahko nabavili za nadomestitveno vrednost.

Dodatna navodila v zvezi s cenitvijo gospodarske javne infrastrukture vsebuje tudi MSOV 300 (Ocenjevanje vrednosti za računovodsko poročanje), in sicer v dodatku Opredmetena sredstva v javnem sektorju. A10 točka tega dodatka namreč določa, da se nadomestljiva nabavna vrednost in strošek ponovne proizvodnje sredstva določita na najboljši možni podlagi. *»Smisel tega je, da subjekt ne nadomesti ali ponovno proizvede sredstva s podobnim sredstvom, če je sredstvo, ki se bo nadomestilo ali ponovno proizvedlo, presežno ali ima prevelike zmogljivosti. Presežna sredstva vsebujejo značilnosti, ki so za blago in storitve, ki jih sredstvo zagotavlja, nepotrebne. Sredstva, ki imajo prevelike zmogljivosti, so sredstva, ki imajo večjo zmožnost, kot je potrebna za izpolnjevanje povpraševanja po blagu in storitvah, ki jih zagotavlja sredstvo. Določitev nadomestljive nabavne vrednosti ali stroškov ponovnega proizvodnje sredstva na najboljši možni osnovi odraža storitvene zmožnosti, ki naj bi jih imelo sredstvo.«*

Poenostavljeno povedano, pri izvedbi cenitve gospodarske javne infrastrukture je zaradi izvedbe prevrednotenja zaradi slabitve najprej potrebno določiti »nadomestitveno vrednost« gospodarske javne infrastrukture ustrezne zmogljivosti (najprej je potrebno oceniti, kolikšni bi bili stroški izgradnje gospodarske javne infrastrukture ustreznih zmogljivosti), nato pa je potrebno tako dobljeno oceno vrednosti zmanjšati za odbitke zaradi fizične obrabe ter funkcionalne in ekonomske/ekološke zastarelosti.

Če se torej v javnih komunalnih podjetjih ocenjuje, da obstajajo trajno neizkoriščene zmogljivosti gospodarske javne infrastrukture, je po našem mnenju potrebno izvesti njeno cenitev, da bi določili poštene vrednosti. Pošteno vrednost je potrebno določiti z uporabo nabavnovrednostnega načina, pri čemer pa se pri določanju nadomestitvene vrednosti ne bi smelo ocenjevati stroškov izgradnje gospodarske javne infrastrukture obstoječih zmogljivosti, ampak stroške izgradnje gospodarske javne infrastrukture ustreznih zmogljivosti.

4 Sklep

Uredba MEDO zagotovo predstavlja ustrezno osnovo za ureditev (poenotenje) načina zaračunavanja storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb s področja varstva okolja. S pričetkom njene uporabe pa se je pokazalo, da posamezne rešitve iz te Uredbe v praksi niso enotno razumljene. Razloge za to

je potrebno iskati predvsem v vrsto let neurejenem področju oblikovanja (zaračunavanja) cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb s področja varstva okolja ter v s tem povezanih možnih načinih reševanja podobnih (istovrstnih) problemov – izvajalci gospodarskih javnih služb so namreč morali rešitve teh problemov prilagajati okolju, kjer storitve izvajajo.

Verjetno je zato mogoče pričakovati, da vsaj do natančne opredelitve vseh dilem v Uredbi MEDO oziroma v uredbah, ki opredeljujejo izvajanje posameznih obveznih občinskih gospodarskih javnih služb, način izdelave kalkulacij cen teh storitev med posameznimi izvajalci ne bo enoten – posledično pa tudi cene gospodarskih javnih služb med izvajalci ne bodo povsem primerljive.

Glede na to, da je težko pričakovati, da bodo vse dileme na državni ravni v doglednem času povsem razjasnjene, je smiselno rešitve posameznih dilem doreči v občinskih odlokih.