

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 395

**Finanse i rachunkowość  
na rzecz zrównoważonego rozwoju –  
odpowiedzialność, etyka, stabilność finansowa  
Tom 1. Finanse**

Redaktorzy naukowci  
Grażyna Borys  
Robert Kurek



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Elżbieta Kozuchowska  
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz  
Korekta: Magdalena Kot  
Łamanie: Małgorzata Czupryńska  
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania  
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa  
[www.pracnaukowe.ue.wroc.pl](http://www.pracnaukowe.ue.wroc.pl)  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons  
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska  
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2015

**ISSN 1899-3192**  
**e-ISSN 2392-0041**

**ISBN 978-83-7695-519-3**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:  
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
ul. Komandorska 118/120  
53-345 Wrocław  
tel./fax 71 36 80 602; e-mail:[econbook@ue.wroc.pl](mailto:econbook@ue.wroc.pl)  
[www.ksiegarnia.ue.wroc.pl](http://www.ksiegarnia.ue.wroc.pl)  
Druk i oprawa: TOTEM

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	9
<b>Joanna Antczak:</b> Wpływ opłat środowiskowych na wyniki przedsiębiorstwa.....	11
<b>Bartosz Bartniczak:</b> Możliwości wykorzystania instrumentów zwrotnych w projektach z zakresu gospodarki odpadami.....	21
<b>Sylwia Bożek, Beata Dubiel:</b> Realizacja ryzyka nadzwyczajnego a kompensata jego skutków przez ubezpieczenie.....	30
<b>Dorota Burzyńska:</b> Zrównoważona gospodarka wodna na przykładzie metropolii paryskiej.....	42
<b>Iwona Dorota Czechowska:</b> Poszukiwanie rzetelności w kontekście kodeksów zawodowych na przykładzie sektora bankowego.....	53
<b>Karolina Daszyńska-Żygadło, Bożena Ryszawska:</b> Rola społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw w <i>sustainability transition</i> .....	62
<b>Anna Dąbkowska:</b> Udział kredytu bankowego w finansowaniu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce i w Niemczech.....	73
<b>Leszek Dziawgo, Danuta Dziawgo:</b> Wybrane aspekty CSR na rynku finansowym. Wyniki badań na reprezentatywnej próbie polskiego społeczeństwa.....	84
<b>Małgorzata Gorzalczyńska-Koczkodaj:</b> Dysfunkcje systemu sprawozdawczości w jednostkach sektora finansów publicznych.....	94
<b>Renata J. Jedlińska:</b> Wpływ gospodarki wirtualnej na gospodarkę realną – wybrane zagadnienia.....	104
<b>Szymon Kasprowski:</b> Kontrola zasadności pobierania świadczeń w razie choroby i macierzyństwa w polskim systemie ubezpieczeń społecznych w latach 2005–2013.....	117
<b>Lidia Kłos:</b> Źródła finansowania ochrony środowiska w Polsce.....	129
<b>Magdalena Kogut-Jaworska:</b> Problem nadmiernego zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego w Polsce wobec wyzwań rozwojowych w nowej perspektywie finansowej Unii Europejskiej 2014–2020.....	139
<b>Jan Koleśnik:</b> Postkryzysowe narzędzia analizy nadzorczej a poziom bezpieczeństwa europejskiego systemu bankowego.....	149
<b>Bożena Kołosowska, Agnieszka Huterska:</b> Wykupy obligacji korporacyjnych na rynku Catalyst w latach 2013–2014 – na przykładzie obligacji deweloperskich.....	158
<b>Jolanta Korkosz-Gębska:</b> Wspieranie i promocja innowacji ekologicznych na przykładzie województwa lubelskiego.....	168

<b>Andrzej Koza:</b> System kwotowy a zatrudnienie osób niepełnosprawnych w Czechach i w Polsce .....	178
<b>Wojciech Krawiec:</b> Inwestowanie zaangażowane społecznie jako forma realizacji koncepcji SRI .....	190
<b>Danuta Król:</b> Wybrane instrumenty wspierania rozwoju lokalnego .....	201
<b>Barbara Kryk:</b> ERES jako wyraz rangi środowiska naturalnego w statystyce publicznej .....	210
<b>Robert Kurek:</b> Bitcoin a ekonomiczne funkcje pieniądza .....	219
<b>Elwira Leśna-Wierszółowicz:</b> Istota nadzoru nad otwartymi funduszami emerytalnymi w Polsce .....	229
<b>Irena Łacka:</b> Problemy oceny efektywności podmiotów ekonomii społecznej .....	241
<b>Ewa Mazur-Wierzbicka:</b> Nakłady inwestycyjne w ochronie środowiska w Polsce .....	252
<b>Jarosław Pawłowski:</b> Ekorating telefonów komórkowych .....	263
<b>Tomasz Potocki:</b> Instytucjonalne uwarunkowania i mechanizmy podnoszenia świadomości finansowej .....	274
<b>Adriana Przybyszewska:</b> Zagrożenia i grupy ryzyka współczesnych mikro-finansów .....	286
<b>Ewa Spigarska:</b> Opłata za gospodarowanie odpadami jako dochód gminy....	297
<b>Błażej Suproń:</b> Wpływ elektronicznego systemu poboru opłat drogowych na inwestycje przedsiębiorstw na przykładzie województwa zachodniopomorskiego .....	307
<b>Magdalena Swacha-Lech:</b> Problem świadomości finansowej w kontekście gromadzenia oszczędności emerytalnych .....	317
<b>Marta Szaja:</b> Realizacja koncepcji zrównoważonego rozwoju a planowanie przestrzenne na szczeblu lokalnym .....	331
<b>Marek W. Szewczyk:</b> Przestrzenne zróżnicowanie rozwoju ekonomicznego powiatów województwa lubelskiego .....	342
<b>Magdalena Ślebocka:</b> Finansowy aspekt koncepcji rewitalizacji miast w świetle założeń do projektu ustawy o rewitalizacji .....	355
<b>Aneta Tylman:</b> Rewitalizacja jako kluczowy aspekt polityki finansowania i rozwoju zrównoważonego miast .....	364
<b>Stanisław Wieteska:</b> Emisja dwutlenku węgla przez pojazdy mechaniczne jako element zewnętrznych kosztów transportu drogowego w Polsce.....	372
<b>Rafał Wilczyński:</b> Znaczenie struktury właścicielskiej spółek publicznych dla rozwoju polskiego rynku kapitałowego w latach 2008–2012 .....	386
<b>Andrzej Wołoszyn, Romana Głowicka-Wołoszyn:</b> Nierówności dochodowe gospodarstw domowych w Polsce w kontekście zrównoważonego rozwoju .....	396
<b>Justyna Zabawa:</b> Ekologiczne wyzwania współczesnej bankowości – przypadek grupy Deutsche Bank .....	408
<b>Agnieszka Żołądkiewicz:</b> Ekogospodarka w działalności banków jako przejaw koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu .....	418

## Summaries

<b>Joanna Antczak:</b> Impact of environmental fees on company's financial results .....	11
<b>Bartosz Bartniczak:</b> The ability to use repayable instruments in projects relating to waste management.....	21
<b>Sylwia Bożek, Beata Dubiel:</b> Materialization of the exceptional risk vs. compensation of its effects by insurance.....	30
<b>Dorota Burzyńska:</b> Sustainable water management on the example of Paris Metropolis.....	42
<b>Iwona Dorota Czechowska:</b> The search for fairness in the context of professional codes on the example of the banking sector.....	53
<b>Karolina Daszyński-Żygadło, Bożena Ryszawska:</b> The role of corporate social responsibility in <i>sustainability transition</i> .....	62
<b>Anna Dąbkowska:</b> The share of bank credit as sources of SMEs financing in Poland and in Germany .....	73
<b>Leszek Dziawgo, Danuta Dziawgo:</b> Selected aspects of CSR in the financial market – survey results on a representative sample of Polish society.....	84
<b>Małgorzata Gorzalczyńska-Koczkodaj:</b> Dysfunctions of the reporting system in public finance sector units .....	94
<b>Renata J. Jedlińska:</b> The effect of virtual economy on the real economy – selected issues.....	104
<b>Szymon Kasprowski:</b> The inspection of legitimate receiving of benefits in case of sickness and maternity in the Polish social insurance system in the years 2005–2013.....	117
<b>Lidia Kłos:</b> Sources of financing the environmental protection in Poland.....	129
<b>Magdalena Kogut-Jaworska:</b> Problems of excessive indebtedness of self-government units in Poland in the context of rising challenges for development in the European Union's financial perspective for 2014–2020.....	139
<b>Jan Koleśnik:</b> Post-crisis tools of the supervisory review process vs. the level of safety of the European banking system.....	149
<b>Bożena Kołosowska, Agnieszka Huterska:</b> Corporate bond redemption on the Catalyst market in the years 2013–2014 – the example of the property developers bonds .....	158
<b>Jolanta Korkosz-Gębska:</b> Supporting and promotion of eco-innovations based on The Lubelskie Voivodeship .....	168
<b>Andrzej Koza:</b> Quota scheme vs. employment of people with disabilities in The Czech Republic and Poland.....	178
<b>Wojciech Krawiec:</b> Impact investing as a form of the realization of SRI conception.....	190
<b>Danuta Król:</b> Some local development support tools .....	201

<b>Barbara Kryk:</b> EEEA as evidence for the importance of the natural environment in public statistics .....	210
<b>Robert Kurek:</b> Bitcoin vs. economic functions of money .....	219
<b>Elwira Leśna-Wierszółowicz:</b> The essence of supervision of open pension funds in Poland .....	229
<b>Irena Łącka:</b> Problems of effectiveness evaluation of social economy entities .....	241
<b>Ewa Mazur-Wierzbicka:</b> Investment outlays in the environmental protection in Poland .....	252
<b>Jarosław Pawłowski:</b> Eco rating of mobile phones .....	263
<b>Tomasz Potocki:</b> Institutional conditions and mechanisms which improve the level of financial capabilities .....	274
<b>Adriana Przybyszewska:</b> Hazards and risk groups of modern microfinance .....	286
<b>Ewa Spigarska:</b> Fee for waste management as an income of a commune .....	297
<b>Błażej Suproń:</b> Influence of electronic road toll collection system on business investments on the example of The West Pomeranian Voivodeship .....	307
<b>Magdalena Swacha-Lech:</b> The problem of financial awareness in the context of gathering of retirement savings .....	317
<b>Marta Szaja:</b> The realisation of sustainable development concept vs. local-level spatial planning .....	331
<b>Marek W. Szewczyk:</b> Spatial diversity of economic development of poviats of The Lubelskie Voivodeship .....	342
<b>Magdalena Ślebocka:</b> Financial aspect of the concept of urban renewal in the light of the objectives of the project of Revitalization Act .....	355
<b>Aneta Tylman:</b> Revitalization as the key aspect of the financing and urban sustainable development policy .....	364
<b>Stanisław Wieteska:</b> Carbon dioxide emissions by motor vehicles as part of the external costs of road transport in Poland .....	372
<b>Rafał Wilczyński:</b> Significance of public companies ownership structure for Polish capital market development in the years 2008–2012 .....	386
<b>Andrzej Wołoszyn, Romana Głowicka-Wołoszyn:</b> Income inequality of Polish households in the context of sustainable development .....	396
<b>Justyna Zabawa:</b> Environmental challenges of contemporary banking – the case of Deutsche Bank Group .....	408
<b>Agnieszka Żołądkiewicz:</b> Ecomanagement in the activities of banks as a manifestation of the concept of corporate social responsibility .....	418

**Joanna Antczak**

Akademia Finansów i Biznesu Vistula w Warszawie  
e-mail: j.antczak@vistula.edu.pl

---

## WPLYW OPŁAT ŚRODOWISKOWYCH NA WYNIKI PRZEDSIĘBIORSTWA

## IMPACT OF ENVIRONMENTAL FEES ON COMPANY'S FINANCIAL RESULTS

---

DOI: 10.15611/pn.2015.395.01

**Streszczenie:** W Polsce Prawo ochrony środowiska<sup>1</sup> nakłada na jednostki prowadzące działalność gospodarczą obowiązek ponoszenia tzw. opłaty środowiskowej za korzystanie ze środowiska. Opłata środowiskowa związana jest z wprowadzaniem gazów lub pyłów do powietrza, wprowadzaniem ścieków do wód lub do ziemi, poborem wód, a także składowaniem odpadów. Przedsiębiorstwo, które wykorzystuje w prowadzonej działalności gospodarczej samochody, a w konsekwencji wprowadza do powietrza gazy ze spalania paliwa, jest zobowiązane do ponoszenia opłat za korzystanie ze środowiska. Opłaty środowiskowe stanowią zobowiązanie podatkowe. Głównym celem artykułu jest wskazanie wpływu opłat środowiskowych na osiągnięty wynik przedsiębiorstwa. W realizacji celu artykułu punktem wyjścia jest przybliżenie regulacji prawnych w zakresie opłat środowiskowych zgodnych z POŚ. Wskazano także na ujęcie opłat w prawie podatkowym. Następnie na przykładzie spółki, której podstawowym przedmiotem działalności jest dystrybucja paliw gazowych w systemie sieciowym oraz rozbudowa sieci dystrybucyjnej, przedstawiono wpływ opłat środowiskowych na osiągnięty wynik na przestrzeni pięciu lat. Przeprowadzona analiza pozwala przypuszczać, że badanie wysokości opłat środowiskowych i ich wpływu na wynik w innych jednostkach gospodarczych dałoby podobne wyniki. W artykule zastosowano następujące metody badawcze: analizę literatury oraz aktów prawnych, studium przypadku, analizę dokumentów. Artykuł stanowi podstawę do przeprowadzenia dalszych badań w zakresie kosztów środowiskowych i ich wpływu na osiągnięty wynik przedsiębiorstwa.

**Słowa kluczowe:** opłaty środowiskowe, koszty, przychody.

**Summary:** The Environment Protection Law in Poland stipulates that all the units utilizing environmental resources have to be charged with the so-called environmental fees. The environmental fee may be linked to the gas and ash emissions into the air, sewage disposal into the water or soil, water consumption or waste storage. A company using motor vehicles in its economic activity and in consequence emitting gas into the air resulting from the burned fuel is obliged to pay a fee on the environment utilization. The environment fees

---

<sup>1</sup> W dalszej części artykułu POŚ.

constitute tax obligations. The main objective of the article is to present the impact of the environmental fees on the financial result achieved by a company. In order to achieve this objective, legal regulations concerning the environmental fees resulting from the Environment Protection Law were presented as a point of departure. Also the place of environmental fees in the Tax Law was explained. Next, the impact of environmental fees on the financial results of a selected company, the main objective of which is gas fuel distribution in the network system as well as the expansion of this network, during the last five years period has been presented as a case illustration. The following research methods were adopted in this article: the literature and law acts analysis, a case study, documents analysis. The article constitutes a basis for further studies on environmental costs and their influence on the company financial result.

**Keywords:** environmental fees, costs, revenues.

*Mamy tylko jedną Ziemię, a jej przyszłość zależy od każdego na pozór niewielkiego ludzkiego działania, zależy od każdego z nas.*

Florian Plit

## 1. Wstęp

W Polsce obowiązują różne opłaty o charakterze proekologicznym, pobierane w związku z korzystaniem czy zanieczyszczaniem środowiska. Szczególnie dużą uwagę należy zwrócić na tzw. opłaty za korzystanie ze środowiska – regulowane przepisami ustawy Prawo ochrony środowiska – czyli opłaty za: wprowadzanie gazów lub pyłów do powietrza, wprowadzenie ścieków do wód lub do ziemi, pobór wód i składowanie odpadów. Opłaty te dotyczą bowiem wielu podmiotów gospodarczych, choćby tych, które wykorzystują samochody służbowe bądź też w jakikolwiek inny sposób wprowadzają zanieczyszczenia do powietrza [Bartniczak, Ptak 2013, s. 5].

Głównym celem artykułu jest wskazanie wpływu opłat środowiskowych na osiągnięty wynik przedsiębiorstwa. W realizacji celu artykułu w pierwszej kolejności przybliżono regulacje prawne w zakresie opłat środowiskowych zgodnie z POŚ. Zwrócono uwagę na ujęcie opłat za korzystanie ze środowiska w prawie podatkowym oraz w księgach rachunkowych. W dalszej części opracowania na przykładzie spółki, której podstawowym przedmiotem działalności jest dystrybucja paliw gazowych w systemie sieciowym oraz rozbudowa sieci dystrybucyjnej, przedstawiono wpływ opłat środowiskowych na osiągnięty wynik na przestrzeni pięciu lat.

W artykule wykorzystano następujące metody badawcze: analizę literatury oraz aktów prawnych, studium przypadku, a także analizę dokumentów.

Artykuł stanowi podstawę do przeprowadzenia dalszych badań w zakresie kosztów środowiskowych i ich wpływu na osiągnięte wyniki przedsiębiorstwa.



## 2. Opłaty środowiskowe w Polsce zgodnie z Prawem ochrony środowiska

Zgodnie z jedną z podstawowych obecnie zasad światowego prawa środowiska, nazywaną „zasadą sprawcy” (*Verursacherprinzip* w prawie niemieckim) czy też zasadą „zanieczyszczający płaci” (*polluter pays*), celem opłat powinno być wystawienie rachunku sprawcy naruszenia stanu środowiska za powstanie negatywnych efektów zewnętrznych i koszty ich usunięcia. Najkorzystniejszą formą byłoby indywidualne ustalenie tzw. krańcowej szkody wywołanej przez szeroko rozumiane korzystanie ze środowiska, co jednak praktycznie jest prawie niemożliwe. Z tego względu opłaty są określone jako świadczenia pieniężne pobierane z tytułu korzystania z komponentów środowiska, o charakterze przymusowym i ekwiwalentnym, z reguły egzekwowane *ex ante* (przed rozpoczęciem działania) i oparte na przeciętnych kosztach degradacji środowiska [Małecki 1982, s. 17].

Zgodnie z POŚ (art. 273.1) w Polsce obowiązują różne opłaty za korzystanie ze środowiska:

a) wprowadzanie gazów lub pyłów do powietrza – m.in.: procesy technologiczne, przeładunek benzyn silnikowych, kotły, silniki spalinowe, chów lub hodowla drobiu;

b) wprowadzenie ścieków do wód lub do ziemi – m.in.: ścieki bytowe, komunalne, przemysłowe, wody chłodnicze, wody opadowe lub roztopowe, wody zasolone, wody wykorzystane, odprowadzane z obiektów chowu lub hodowli ryb lub innych organizmów wodnych;

c) pobór wód z własnych ujęć, wody podziemne, powierzchniowe;

d) składowanie odpadów (obowiązki opłat i sprawozdań od 2002 r. przejmuje zarządzający składowiskiem)<sup>2</sup>.

Podmiotem korzystającym ze środowiska zgodnie z art. 3 pkt 20 POŚ jest:

a) przedsiębiorca w rozumieniu art. 4 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, a także osoby prowadzące działalność wytwórczą w rolnictwie w zakresie upraw rolnych, chowu lub hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego oraz osoby wykonujące zawód medyczny w ramach indywidualnej praktyki lub indywidualnej specjalistycznej praktyki,

b) jednostka organizacyjna niebędąca przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej,

c) osoba fizyczna niebędąca podmiotem, o którym mowa w pkt a, korzystająca ze środowiska w zakresie, w jakim korzystanie ze środowiska wymaga pozwolenia.

---

<sup>2</sup> Biuletyn Informacji Publicznej, Urząd Marszałkowski Województwa Małopolskiego (<http://bip.malopolska.pl/umwm/Article/get/id,850988.html>).

Podmiot korzystający ze środowiska ma obowiązek wnieść należną opłatę i przedłożyć wykazy<sup>3</sup> do właściwego urzędu marszałkowskiego ze względu na miejsce korzystania ze środowiska.

Powyższy sposób wnoszenia opłaty dotyczy źródeł stacjonarnych. W szczególny sposób uregulowano wnoszenie opłat za wprowadzanie gazów lub pyłów do powietrza wynikających z eksploatacji urządzeń, czyli np. samochodów firmowych, które mogą poruszać się na obszarze różnych województw. Opłaty te wnosi się na rachunek tego urzędu marszałkowskiego, który jest właściwy ze względu na miejsce rejestracji podmiotu korzystającego [Bartniczak, Ptak 2013, s. 9].

Przepis art. 285 ust. 1 POŚ stanowi, że opłaty za korzystanie ze środowiska ustalane są według stawek obowiązujących w okresie, w którym to korzystanie się odbywało. Znaczenie tego przepisu wynika z faktu, że stawki obowiązujące w okresie korzystania ze środowiska mogą się różnić od stawek obowiązujących w dniu obliczania opłaty [Bartniczak, Ptak 2013, s. 10].

Dla celów systemu opłatowego podmiot korzystający ze środowiska powinien prowadzić aktualizowaną corocznie ewidencję. Obowiązek prowadzenia ewidencji obejmuje także odpady, przy czym zasady prowadzenia ewidencji odpadów określają przepisy ustawy o odpadach [Górski (red.) 2014, s. 149–150].

Termin wnoszenia opłat, do którego zobowiązany jest podmiot korzystający ze środowiska, to 31 marca za poprzedni rok sprawozdawczy.

Zgodnie z art. 289 ustawy Prawo ochrony środowiska nie wnosi się opłat z tytułu tych rodzajów korzystania ze środowiska, których roczna wysokość nie przekracza 800 zł. Fakt zwolnienia z obowiązku wniesienia opłaty nie zwalnia z obowiązku naliczania opłaty za korzystanie ze środowiska i zarazem składania sprawozdania.

Z upływem pięciu lat, licząc od końca roku, w którym upłynął termin wniesienia opłaty, obowiązek uiszczenia opłat się przedawnia.

Podmioty korzystające ze środowiska mają dodatkowo obowiązek sporządzania i wprowadzania do Krajowej bazy<sup>4</sup> szczegółowych informacji o wielkości emisji do powietrza gazów cieplarnianych i innych substancji w terminie do końca lutego oraz raportu dotyczącego poprzedniego roku kalendarzowego. Obowiązek dotyczy również prowadzonej działalności, na skutek której występuje emisja.

Z dniem 1 stycznia każdego roku kalendarzowego podlegają waloryzacji górne stawki opłat określone w art. 290 ust. 1 POŚ i stawki jednostkowe ustalane rozporządzeniem. Nie później niż do dnia 31 października każdego roku minister właściwy ds. środowiska ma obowiązek ogłoszenia w drodze obwieszczenia w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” wysokości stawek opłat na następny rok, przy uwzględnieniu dotychczasowych zmian wysokości stawek,

<sup>3</sup> Wzory wykazów zawiera Rozporządzenie Ministra Środowiska z dnia 27 lutego 2014 r. w sprawie wzorów wykazów zawierających informacje i dane o zakresie korzystania ze środowiska oraz o wysokości należnych opłat (DzU 2014, poz. 274).

<sup>4</sup> Obowiązek taki nakłada na korzystającego ustawa z dnia 17 lipca 2009 r. o systemie zarządzania emisjami gazów cieplarnianych i innych substancji.

i zasadę ich waloryzacji. Tabela 1 prezentuje wysokość wybranych górnych stawek opłat za korzystanie ze środowiska w okresie 6 lat.

**Tabela 1.** Wybrane górne jednostkowe stawki opłat za korzystanie ze środowiska

Przedmiot opłaty	Rok					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Gazy lub pyły wprowadzane do powietrza (zł/kg)	335,36	347,10	356,12	371,43	385,17	388,64
Substancje wprowadzane ze ściekami do wód lub do ziemi (zł/kg)	215,00	222,53	228,32	238,14	246,95	249,17
Wody chłodnicze wprowadzane do wód lub do ziemi (zł/dam <sup>3</sup> )	24,56	25,42	26,08	27,20	28,21	28,46
Umieszczenie odpadów na składowisku (zł/mg)	245,67	254,27	260,88	272,10	282,17	284,71
Pobór wody podziemnej (zł/m <sup>3</sup> )	1,89	3,77	3,87	4,04	4,19	4,23
Pobór wody powierzchniowej śródlądowej (zł/m <sup>3</sup> )	3,64	1,96	2,01	2,10	2,18	2,20

Źródło: opracowanie własne na podstawie obwieszczeń Ministra Środowiska w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015.

Analizując tabelę 1, można zauważyć, że największy wzrost opłat był w 2013 r., gdzie w porównaniu z 2012 r. wzrosły one ponad 4%. Najmniejszy wzrost, w porównaniu z poprzednim rokiem, odnotowano w 2015 r.; wyniósł on średnio 0,90%.

Rada Ministrów została upoważniona do zróżnicowania wysokości stawek opłat. Przesłanki, od których zależy wysokość opłat [Górski (red.) 2014, s. 149]:

- rodzaj gazów, pyłów, odpadów lub substancji w ściekach i temperatura ścieków,
- rodzaj ścieków,
- jakość i rodzaj pobranej wody oraz jej przeznaczenie,
- obszar kraju,
- sposób zagospodarowania terenu, w przypadku stawek opłat za wody opadowe i roztopowe,
- rodzaj opłaty,
- rok obowiązywania stawek opłat.

Nadzór nad realizacją obowiązku wnoszenia opłat za korzystanie ze środowiska pełni marszałek każdego województwa.

Marszałek województwa w drodze decyzji na podstawie własnych ustaleń albo wyników kontroli wojewódzkiego inspektora ochrony środowiska wymierza:

- opłatę za nieprzedłożenie przez podmiot korzystający ze środowiska wykazu zawierającego informacje i dane o zakresie korzystania ze środowiska oraz o wysokości należnych opłat;
- opłatę w wysokości stanowiącej różnicę pomiędzy opłatą należną a wynikającą z wykazu, w przypadku gdy podmiot korzystający ze środowiska zamieścił

w wykazie informacje i dane o zakresie korzystania ze środowiska oraz o wysokości należnych opłat nasuwające zastrzeżenia.

Ustaleń własnych marszałek województwa może dokonać na podstawie:

- danych technicznych i technologicznych,
- pomiaru dokonanego przez podmiot korzystający ze środowiska obowiązany do poniesienia opłat,
- pomiaru dokonanego przez organy administracji.

Podmiot korzystający ze środowiska bez uzyskania wymaganego pozwolenia lub innej decyzji ponosi opłatę podwyższoną o 500%. Taka zwyżka opłaty dotyczy opłat za wprowadzanie gazów lub pyłów do powietrza, opłat za wprowadzenie ścieków do wód i do ziemi oraz za pobór wód [Bartniczak, Ptak 2013, s. 22].

### 3. Opłaty środowiskowe w prawie podatkowym

Opłat środowiskowych nie można zakwalifikować jako koszty bezpośrednie, trudno je bowiem bezpośrednio powiązać z konkretnymi przychodami podatnika. Stanowią one koszty pośrednie, związane z ogólnym funkcjonowaniem jednostki gospodarczej. Opłata za korzystanie ze środowiska stanowi koszt uzyskania przychodów<sup>5</sup> i powinna być ujęta w dacie jej poniesienia.

Kluczowe znaczenie ma tu zasada współmierności, zgodnie z którą w księgach rachunkowych firmy trzeba ująć osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty, przy czym nie jest istotna data wystawienia przez kontrahenta faktury ani moment jej faktycznego zaksięgowania (rozumianego jako czynność techniczno-rachunkowa).

Przyporządkowanie księgowe danego kosztu do okresu sprawozdawczego, zgodnie z przepisami o rachunkowości, pozwala zatem na określenie dnia, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych w rozumieniu art. 22 ust. 5d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>6</sup>.

Do kosztów uzyskania przychodu nie będą zaliczone<sup>7</sup>:

- opłaty za korzystanie ze środowiska o charakterze sankcji, np. podwyższone opłaty nakładane na jednostki korzystające ze środowiska;

<sup>5</sup> Ważne, w momencie zaliczania opłaty za korzystanie ze środowiska do kosztów uzyskania przychodów, aby wziąć pod uwagę, czy została ona poniesiona w celu osiągnięcia przychodów czy też zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów i czy nie jest wymieniona w art. 23 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jako koszt nieuznawany za koszty uzyskania przychodów.

<sup>6</sup> Interpretacja indywidualna z 14 maja 2013 r., nr ITPB1/415-270/13/DP, wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy.

<sup>7</sup> Zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 16 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, za koszty uzyskania przychodów nie uznaje się kar, opłat i odszkodowań, odsetek od tych zobowiązań z tytułu m.in. nieprzestrzegania przepisów w zakresie ochrony środowiska.

- administracyjne kary pieniężne za naruszenie warunków korzystania ze środowiska.

Sposób ujmowania opłat za korzystanie ze środowiska w księgach rachunkowych ilustruje tabela 2.

**Tabela 2.** Opłaty środowiskowe w księgach rachunkowych

Wyszczególnienie	Strony konta	
	Dt (Wn)	Ct (Ma)
Opłaty zwykle (niepodwyższone)	konto kosztów koszty rodzajowe; podatki i opłaty; koszty według miejsca ich powstania koszty zarządu; koszty wydziałowe	rozrachunki publicznoprawne z urzędem marszałkowskim
Odsetki za zwłokę	koszty finansowe (niestanowiące kosztów uzyskania przychodów)	rozrachunki publicznoprawne z urzędem marszałkowskim
Wpłata opłaty wraz z ewentualnymi należnymi odsetkami	rozrachunki publicznoprawne z urzędem marszałkowskim	rachunek bankowy
Zarachowane opłaty podwyższone i kary	pozostałe koszty operacyjne (niestanowiące kosztów uzyskania przychodów)	rozrachunki publicznoprawne z urzędem marszałkowskim
Zapłata opłaty podwyższone i kary	rozrachunki publicznoprawne z urzędem marszałkowskim	rachunek bankowy

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Bartniczak, Ptak 2013, s. 23; Przybyszewska, Romas, Siwkowska 2011, s. 12].

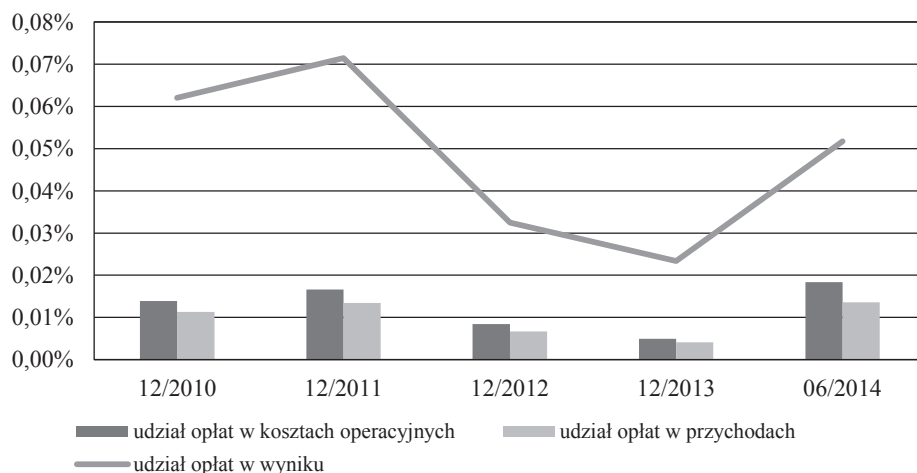
#### 4. Studium przypadku

Podstawowym przedmiotem działalności badanej Spółki jest: dystrybucja paliw gazowych w systemie sieciowym oraz rozbudowa sieci dystrybucyjnej. Spółka została wydzielona po reorganizacji ze struktur PGNiG, które jest 100% udziałowcem.

W strukturze aktywów Spółki największy udział mają rzeczowe aktywa trwałe, które kształtują się na poziomie 91,3%. Na rzeczowe aktywa trwałe składają się w przeważającej mierze gazociągi, przyłącza oraz stacje gazowe, co jest charakterystycznym elementem dla przedsiębiorstw sieciowych, realizujących przychody ze sprzedaży usług transportu paliwa gazowego poprzez rozbudowaną infrastrukturę gazową.

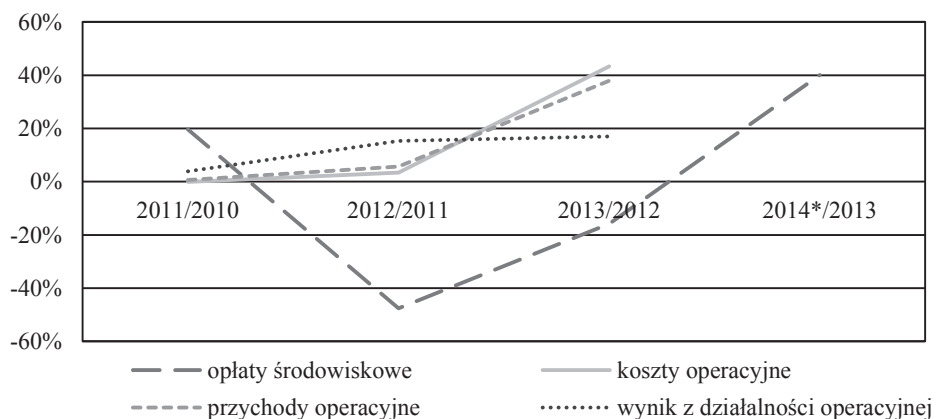
Opłaty środowiskowe, które ponosi badana Spółka, to opłaty związane z użytkowaniem w prowadzonej działalności gospodarczej pojazdów silnikowych, czego konsekwencją jest wprowadzanie do powietrza gazów ze spalania paliwa.

Analizując rys. 1, można wyciągnąć wniosek, że wysokość opłat środowiskowych, jakie ponosi badana Spółka, nie wpływa na osiągnięty wynik. W żadnym z badanych lat jej udział w kosztach, wyniku czy przychodach nie osiągał nawet 1%. Najwyższy jej udział można zaobserwować w 2011 r. oraz na koniec czerwca 2014 r., najniższy zaś w roku 2013.



**Rys. 1.** Udział opłat środowiskowych w kosztach, przychodach i wyniku

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych badanej Spółki.



\*dane na czerwiec 2014 r.

**Rys. 2.** Opłaty środowiskowe, koszty operacyjne, przychody operacyjne, wynik

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych badanej Spółki.

**Tabela 3.** Opłaty środowiskowe i wynik z działalności operacyjnej (w tys. zł)

Wyszczególnienie	12/2010	12/2011	12/2012	12/2013	06/2014
Opłaty środowiskowe	80	96	50	42	59
Wynik z działalności operacyjnej	129 852	134 969	155 692	182 219	115 410

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych badanej Spółki.

Opłaty środowiskowe w latach 2012–2013 spadły w porównaniu z rokiem poprzednim, odpowiednio o 48% i 16%. W 2014 r. na koniec półrocza opłaty odnotowały wzrost o 40% w porównaniu z poprzednim rokiem. Ze względu na fakt, że dane roku dotyczą tylko pierwszego półrocza, należy zakładać, że opłaty będą jeszcze wyższe.

Przychody i koszty operacyjne w badanym okresie odnotowały tendencję wzrostową. Najwyższy wzrost odnotowano w 2013 r. w porównaniu z 2012 r. (przychody o 38%, koszty o 43%). Wynik operacyjny w badanym okresie także odnotował wzrosty – w 2012 r. w porównaniu z poprzednim rokiem o 15%, w 2013 r. w porównaniu z 2012 r. o 17%.

## 5. Wnioski

Jednostki gospodarcze, których działalność wywiera niekorzystny wpływ na środowisko, kierując się dążeniem do osiągnięcia lub utrzymania znaczącej pozycji rynkowej, zmieniają swoją politykę ekonomiczną, włączając do niej politykę środowiskową (ekologiczną).

Znajduje to swoje odzwierciedlenie m.in. w pozyskiwaniu zasobów majątkowych związanych z realizacją procesów ochrony środowiska, czego efektem jest ograniczenie emisji zanieczyszczeń czy racjonalizacja zużycia zasobów naturalnych przez ich właściwe zagospodarowanie, np. recykling odpadów, albo rozwijanie nowych rynków dla produktów „przyjaznych dla środowiska”.

Działania te są źródłem ponoszenia kosztów, ale także osiągnięcia efektów rzeczowych i finansowych. Informacje o przebiegu działalności proekologicznej wchodzi w skład systemu informacji ekologicznej, w którym ważne miejsce zajmuje rachunkowość [Famielec, Stępień 2005, s. 56].

Prowadzenie działalności gospodarczej związane jest z korzystaniem ze środowiska, czego konsekwencją są opłaty środowiskowe, które jednostka ma obowiązek płacić. Opłaty za korzystanie ze środowiska są zobowiązaniem podatkowym, stanowią także koszt uzyskania przychodów. Ich wielkość uzależniona jest od wielu czynników, m.in. od rodzaju i rozmiarów prowadzonej działalności gospodarczej, od rodzaju opłat środowiskowych.

Wyniki badań zaprezentowane w artykule dotyczą jednego dużego przedsiębiorstwa, którego podstawowym przedmiotem działalności jest dystrybucja paliw gazowych w systemie sieciowym oraz rozbudowa sieci dystrybucyjnej. Z przepro-



wadzonej analizy można wyciągnąć wniosek, że wysokość opłat za korzystanie ze środowiska, jakie ponosi badana Spółka, nie wpływa na osiągnięty wynik. Można przypuszczać, że analiza wysokości opłat środowiskowych i ich wpływu na wynik w innych jednostkach gospodarczych dałaby podobne wyniki.

## Literatura

- Bartniczak B., Ptak M., 2013, *Oplaty ekologiczne w Polsce*, Rachunkowość, Warszawa.
- Biuletyn Informacji Publicznej, Urząd Marszałkowski Województwa Małopolskiego, <http://bip.malopolska.pl/umwm/Article/get/id,850988.html>.
- Famielec J., Stępień M., 2005, *Informacje ekologiczne w ujęciu finansowym*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Górski M. (red.), 2014, *Prawo ochrony środowiska*, LEX a Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Interpretacja indywidualna z 14 maja 2013 r., nr ITPB1/415-270/13/DP, wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy.
- Małecki J., 1982, *Prawnofinansowe instrumenty ochrony i kształtowania środowiska*, Wydawnictwo Naukowe UAM, Poznań.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 10 września 2012 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2013, Monitor Polski, poz. 766.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 11 sierpnia 2014 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2015, Monitor Polski, poz. 790.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 13 sierpnia 2013 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2014, Monitor Polski, poz. 729.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 18 sierpnia 2009 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2010, Monitor Polski, nr 57, poz. 780.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 26 września 2011 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2012, Monitor Polski, nr 94, poz. 958.
- Obwieszczenie Ministra Środowiska z dnia 4 października 2010 r. w sprawie wysokości stawek opłat za korzystanie ze środowiska na rok 2011, Monitor Polski, nr 74, poz. 945.
- Przybyszewska D., Romas K., Siwkowska B., 2011, *Rozliczanie opłat za korzystanie ze środowiska*, „Gazeta Podatkowa”, nr 6(734).
- Szadziewska A., 2013, *Sprawozdawcze i zarządcze aspekty rachunkowości środowiskowej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, DzU 1992, nr 21, poz. 86, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, DzU 1991, nr 80, poz. 350, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska, DzU 2013, poz. 1232, z późn. zm.