



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 7 sierpnia 2014 r.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych w składzie:

Przewodniczący: *Członek GKO:*

Maciej Berek

Członkowie: *Członek GKO:*

Klaudia Stelmaszczyk (spr.)

Przewodniczący GKO:

Jan Pyrcak

Dorota Machnicka

Protokolant:

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 7 sierpnia 2014 r. odwołania wniesionego przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych na niekorzyść Pana (...) oraz odwołania Pana (...) – w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych wójta Gminy (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie z dnia 25 marca 2014 r. sygn. akt (...), którym Komisja Orzekająca I instancji:

I. umorzyła postępowanie wobec Pana (...), w zakresie popełnienia czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529), zwanej dalej ustawą, polegającego na zaniechaniu pobrania i dochodzenia w dniu 30 marca 2010 r. od Kopalni (...) należnej Gminie (...) opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2009 r. wynikającej z decyzji z dnia 10 marca 2010 r. znak (...), na kwotę 29.029,03 zł, z uwagi na przedawnienie karalności,

II. uznała Pana (...), odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy, polegające na zaniechaniu pobrania i dochodzenia należności Gminy (...):

- w dniu 27 października 2010 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2009 r. wynikającej z decyzji z dnia 8 września 2010 r. znak (...), na kwotę 30.896,64 zł;

- w dniu 22 czerwca 2011 r. od Kopalni (...) z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2010 r. wynikającej z decyzji z dnia 2 czerwca 2011 r. znak (...), na kwotę 21.600 zł;

Sygn. akt BDF1/4900/74/74/RN-19/14

- w dniu 29 czerwca 2011 r. od Kopalni (...) z tytułu opłaty eksploatacyjnej za I kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 10 czerwca 2011 r. znak (...), na kwotę 7.291,37 zł;

- w dniu w dniu 23 września 2011 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2010 r. wynikającej z decyzji z dnia 30 sierpnia 2011 r. znak (...) na kwotę 38.237,47 zł;

- w dniu 24 stycznia 2012 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za III kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 30 grudnia 2011 r. znak (...) na kwotę 7.068,91 zł;

- w dniu 5 maja 2012 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 16 kwietnia 2012 r. znak (...) na kwotę 9.822,60 zł;

czym naruszył art. 134 ust. 1 w zw. z art.138 oraz art.141 ust. 1 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze (Dz. U. z 2011 r. Nr 163, poz. 981, z późn.zm.), w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. Nr 80, poz. 526 z późn. zm.) oraz art. 254 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.);

oraz wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia i obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 291,71 zł;

1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2, art. 78 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 3 ustawy, uchyła w całości zaskarżone orzeczenie i uniewinnia Pana (...) od czynów opisanych w pkt I i II sentencji zaskarżonego orzeczenia,

2. na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.

Pouczenie:

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania. Na niniejsze orzeczenie – w terminie 30 dni od dnia jego doręczenia – służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skargę wnosi się za pośrednictwem Głównej Komisji Orzekającej.

UZASADNIENIE

Pismem nr (...) z dnia 14 czerwca 2013 r. Dyrektor Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w Olsztynie złożył, do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie zawiadomienie, o ujawnionym - w trakcie kontroli Gminy (...), dotyczącej *zadań związanych*

z lokalizacją terenów górniczych oraz eksploatacją kopalni pospolitych w latach 2008-2012- naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529 - dalej: udfp). Przedmiot zawiadomienia dotyczył niedochodzenia przez Gminę w okresie czerwiec 2010 r. - lipiec 2012 r. dochodów z tytułu opłaty eksploatacyjnej od dwóch przedsiębiorców w łącznej kwocie 93 316,99 zł.

Zastępca Rzecznika dyscypliny finansów publicznych, po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, wnioskiem o ukaranie sygn. akt (...) z dnia 14 października 2013 r. wniósł do Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie (zwanej dalej również Komisją) o uznanie (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta Gminy (...), za odpowiedzialnego za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp, polegające na niepobraniu i niedochodzeniu należności Gminy (...) poprzez:

- zaniechanie pobrania i dochodzenia od Kopalni (...) opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2009 r. wynikającej z decyzji z dnia 10 marca 2010 r. znak (...) złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 15 marca 2010 r. na kwotę 29 029,03 zł, tzn. w okresie od dnia 27 sierpnia 2010 r. do dnia 24 września 2010 r. kwoty 18 132,39 zł oraz wynikającej z decyzji z dnia 8 września 2010 r. znak (...), złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 10 września 2010 r. na kwotę 30 896,64 zł, tzn. w okresie od dnia 25 września 2010 r. do dnia 13 października 2010 r. kwoty 20 000, 00 zł;

- zaniechanie pobrania i dochodzenia od Kopalni (...) opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2010 r. wynikającej z decyzji z dnia 2 czerwca 2011 r. znak (...) złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 7 czerwca 2011 r. na kwotę 21 600,00 zł, tzn. w okresie od dnia 22 czerwca 2011 r. do dnia 7 lipca 2011 r. kwoty 21 600,00 zł, w okresie od dnia 8 lipca 2011 r. do dnia 11 sierpnia 2011 r. kwoty 16 000,00 zł, natomiast w okresie od dnia 12 sierpnia 2011 r. do dnia 22 września 2011 r. kwoty 8 362,53 zł oraz wynikającej z decyzji z dnia 30 sierpnia 2011 r. znak (...), złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 8 września 2011 r. na kwotę 38 237,47 zł, tzn. w okresie od dnia 23 września 2011 r. do dnia 18 października 2011 r. kwoty 25 000 zł, w okresie od dnia 19 października 2011 r. do dnia 7 lutego 2012 r. kwoty 20 000 zł, w okresie od dnia 8 lutego 2012 r. do dnia 5 lipca 2012 r. kwoty 15 000 zł, w okresie od dnia 6 lipca 2012 r. do dnia 18 lipca kwoty 10 000 zł;

- zaniechanie pobrania i dochodzenia od Kopalni (...) opłaty eksploatacyjnej za I kwartał 2011 r. w okresie od dnia 29 czerwca 2011 r. do dnia 22 września 2011 r. w kwocie 7 291,37 zł

Sygn. akt BDF1/4900/74/74/RN-19/14

wynikającej z decyzji z dnia 10 czerwca 2011 r. znak (...) złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 14 czerwca 2011 r.;

- zaniechanie pobrania i dochodzenia od Kopalni (...) opłaty eksploatacyjnej za III kwartał 2011 r. w okresie od dnia 24 stycznia 2012 r. do dnia 11 czerwca 2012 r. w kwocie 7 068,91 zł wynikającej z decyzji z dnia 30 grudnia 2011 r. znak (...) złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 9 stycznia 2012 r.;

- zaniechanie pobrania i dochodzenia od Kopalni (...) opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2011 r. w okresie od dnia 5 maja 2012 r. do dnia 25 lipca 2012 r. w kwocie 9 822,60 zł wynikającej z decyzji z dnia 16 kwietnia 2012 r. znak (...) złożonej w Urzędzie Gminy w dniu 20 kwietnia 2012 r.

Zastępca Rzecznika wniósł o wymierzenie Obwinionemu kary 0,25 wynagrodzenia miesięcznego, tj. kwoty 2 511,01 zł.

Regionalna Komisja Orzekająca po przeprowadzeniu, w dniu 25 marca 2014 r. oraz w dniu 26 listopada 2013 r. rozprawy umorzyła postępowanie wobec Obwinionego w zakresie popełnienia czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 5 ust.1 pkt 2 udfp, polegającego na zaniechaniu pobrania i dochodzenia w dniu 30 marca 2010 r. od Kopalni (...) należnej Gminie (...) opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2009 r. wynikającej z decyzji z dnia 10 marca 2010 r. znak (...), na kwotę 29.029,03 zł, z uwagi na przedawnienie karalności. W pozostałym zakresie, określonym w sentencji rozstrzygnięcia, RKO uznała Obwinionego odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp polegające na zaniechaniu pobrania i dochodzenia poszczególnych należności Gminy (...), tj.

- w dniu 27 października 2010 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2009 r. wynikającej z decyzji z dnia 8 września 2010 r. znak (...), na kwotę 30.896,64 zł;

- w dniu w dniu 22 czerwca 2011 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2010 r. wynikającej z decyzji z dnia 2 czerwca 2011 r. znak (...), na kwotę 21.600 zł;

- w dniu 29 czerwca 2011 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za I kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 10 czerwca 2011 r. znak (...), na kwotę 7.291,37 zł;

- w dniu w dniu 23 września 2011 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2010 r. wynikającej z decyzji z dnia 30 sierpnia 2011 r. znak (...) na kwotę 38.237,47 zł;

- w dniu 24 stycznia 2012 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za III kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 30 grudnia 2011 r. znak (...) na kwotę 7.068,91 zł;

- w dniu 5 maja 2012 r. od Kopalni (...) - z tytułu opłaty eksploatacyjnej za IV kwartał 2011 r. wynikającej z decyzji z dnia 16 kwietnia 2012 r. znak (...) na kwotę 9.822,60 zł.

Komisja wskazała naruszenie przepisów prawa, tj. art. 134 ust. 1 w zw. z art. 138 oraz art. 141 ust. 1 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze (Dz.U. z 2011 r. Nr 163, poz. 981, z późn.zm.), w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 lit. e ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. Nr 80, poz. 526 z późn. zm.) oraz art. 254 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.).

W uzasadnieniu rozstrzygnięcia Komisja, mając na względzie art. 24 ust. 1 udfp wskazała na przyjęte zasady orzekania, uwzględniające zastosowanie przepisów znowelizowanej ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ustawy z 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze oraz ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.). Komisja przywołując przepisy art. 134 ust. 1, 137, 138 oraz 141 ust. 1 ustawy Prawo geologiczne i górnicze, wskazała na obowiązki przedsiębiorców, którzy uzyskali koncesje na wydobywanie kopalni w zakresie wnoszenia opłat eksploatacyjnych na konto gminy. Przywołując art. 142 ustawy Prawo geologiczne i górnicze Komisja podniosła, iż do opłaty eksploatacyjnej, stosuje się odpowiednio przepisy ustawy Ordynacja podatkowa dotyczące zobowiązań podatkowych. Określone tymi przepisami uprawnienia organów podatkowych przysługują wierzycielom – gminom.

Komisja wskazała, iż w związku z tym że wymienione w rozstrzygnięciu podmioty nie wniosły opłat, organ koncesyjny, tj. Marszałek Województwa (...) określił wysokość opłat eksploatacyjnych za poszczególne okresy rozliczeniowe. Opłaty te w 60 % stanowiły dochód Gminy (...). Komisja powołując przepisy ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 1050) jak i obowiązującego do dnia 22 maja 2014 r. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2001 r. nr 137, poz. 1541 z późn. zm.) wskazała, iż w związku z otrzymaniem przedmiotowych decyzji Gmina zobligowana była do wysłania upomnień do zalegających z opłatami przedsiębiorców. W orzeczeniu podkreślono obowiązki jednostki samorządu terytorialnego wynikające z art. 254 ustawy o finansach publicznych do ustalania, pobierania i odprowadzania dochodów budżetu na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów. Komisja przywołując, m.in. treść art. 21 § 1 oraz art. 47 § 1 Ordynacji podatkowej, art. 21 udfp określiła moment popełnienia czynu - pierwszy dzień w

którym działanie powinno być podjęte, a zatem po upływie 14 dni od dnia otrzymania przez strony decyzji chyba, że złożono od wskazanych decyzji odwołanie.

Komisja przypisując odpowiedzialność za popełnienie czynu z art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp (...) wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia.

Odwołanie od orzeczenia RKO złożył Z-ca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych oraz Obwiniony.

W piśmie z dnia 22 maja 2014 r. Z-ca Rzecznika zaskarżył orzeczenie na niekorzyść Obwinionego. Wniósł o uchylenie w całości orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania, ewentualnie, w sytuacji utrzymania w mocy orzeczenia RKO w części dotyczącej umorzenia postępowania wobec Obwinionego, uchylenie orzeczenia w zakresie wymierzenia Obwinionemu kary upomnienia oraz wymierzenie kary nagany.

Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucił:

- naruszenie art. 78 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 21 udfp, poprzez przyjęcie, iż Obwiniony ponosi odpowiedzialność za zaniechanie dochodzenia należności z tytułu opłaty eksploatacyjnej tylko pierwszego dnia po dniu kiedy decyzja stała się ostateczna i uznania wobec tego, że czyn z art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp w zakresie wskazanym w sentencji orzeczenia dotyczącym umorzenia postępowania, nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych, ponieważ w ww. przypadku nastąpiło przedawnienie karalności;
- art. 31 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 33 i art. 36 ust. 1 i 2 udfp, poprzez przyjęcie, że ciężar gatunkowy zarzucanego czynu przemawia za wymierzeniem Obwinionemu kary upomnienia, mimo że w okresie: październik 2010 r. - maj 2012 r., zaniechano dochodzenia należności z tytułu opłaty eksploatacyjnej w łącznej kwocie 93 316,99 zł.

Na rozprawie przed Główną Komisją Orzekającą Z-ca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w dniu 7 sierpnia 2014 r. wniósł o uchylenie pkt I sentencji zaskarżonego orzeczenia, dotyczącego umorzenia postępowania i uznanie Obwinionego winnym, a w pozostałym zakresie utrzymanie w mocy zaskarżonego orzeczenia, oraz wymierzenie kary łącznej nagany.

Pismem z dnia 26 maja 2014 r. odwołanie od orzeczenia złożył Obwiniony (...) zarzucając RKO:

a) błąd w ustaleniach faktycznych:

- poprzez przyjęcie iż zaniechanie niezwłocznego podjęcia czynności egzekucyjnych w stosunku do należności określonych decyzjami Marszałka Województwa (...) wypełnia

znamiona czynu z art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp pomimo że należności wymienione decyzjami zostały wyegzekwowane w całości,

- przyjęcie że działanie Obwinionego stanowi przejaw niegospodarności - wskazując że należności objęte decyzjami Marszałka stanowią dochód Gminy w 60 % a nie w całości.

- przyjęcie, iż Obwiniony zaniechał pobierania należności z tytułu opłat eksploatacyjnych,

b) naruszenie przepisów postępowania: art. 28 ust. 1 w związku z art. 28 ust. 1a-3 oraz art. 78 ust. 1 pkt 7 udfp poprzez niezastosowanie i uznanie Obwinionego odpowiedzialnym pomimo iż stopień szkodliwości zaniechania niezwłocznego wszczęcia egzekucji jest znikomy dla finansów publicznych bowiem wszystkie należności zostały wyegzekwowane,

c) naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 6 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji w związku z § 3 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji poprzez błędną wykładnię i przyjęcie, że upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem wszczęcia egzekucji, powinno być wysłane następnego dnia po tym jak decyzja w przedmiocie opłaty eksploatacyjnej stała się ostateczna pomimo tego, że żaden przepis prawa nie precyzuje, w jakim terminie wierzyciel obowiązany jest wystosować pisemne upomnienie, a czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych winny zostać podjęte w przypadku zaistnienia stanu uchylecia się od spełnienia obowiązku.

Obwiniony wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i umorzenie postępowania, ewentualnie o uchylenie orzeczenia i uniewinnienie Obwinionego.

Po przeprowadzeniu w dniu 7 sierpnia 2014 r. rozprawy przy udziale obrońcy Obwinionego oraz Zastępcy Głównego Rzecznika, na podstawie zebranego materiału dowodowego ujętego w aktach sprawy, Główna Komisja Orzekająca postanowiła uchylić orzeczenie w całości i uniewinnić Obwinionego.

Stosownie do brzmienia art. 145 ust. 1 udfp, Główna Komisja Orzekająca (dalej GKO) rozpoznaje odwołanie na podstawie materiału dowodowego zebranego przez komisję orzekającą oraz dokumentów dołączonych do odwołania.

Istota rozstrzygnięcia w przedmiotowej sprawie sprowadza się, zdaniem GKO, do pierwotnego, wobec wszystkich ustaleń organów prowadzących postępowanie, określenia charakteru prawnego opłaty eksploatacyjnej, której niedochodzenie i niepobranie stało się

podstawą sytuowanych w orzeczeniu Komisji zarzutów, a co za tym idzie podstawą do uznania Obwinionego odpowiedzialnym popełnienia zarzucanych czynów, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 udfp. Powyższe ma podstawowe znaczenie z uwagi na możliwość stosowania przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W tym celu GKO, w pierwszej kolejności, dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie popełnienia przypisanych Obwinionemu czynów a datą orzekania i przeanalizowała niniejsze w oparciu o art. 24 ust. 1 udfp, który nakazuje by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były względniejsze dla sprawcy. Do oceny popełnienia przedmiotowego czynu, GKO postanowiła stosować przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ustawy Ordynacja podatkowa oraz ustawy Prawo geologiczne i górnicze obowiązujące w dniu orzekania uznając, iż przepisy prawa obowiązujące w dacie zarzucanych czynów nie są względniejsze dla Obwinionego.

Rozważając stosowanie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w stosunku do różnego rodzaju opłat publicznoprawnych stanowiących dochody budżetu państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, organy właściwe w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych powinny każdorazowo mieć na względzie w pierwszej kolejności te przepisy ustawy, które wyłączają spod jej reżimu określone przez ustawodawcę należności i procesy związane z gospodarowaniem środkami publicznymi.

Wyeliminowanie negatywnych przesłanek, uprawnia te organy do prowadzenia postępowania na podstawie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Przepisem, w którym ustawodawca wprowadza wyłączenia od stosowania przedmiotowej ustawy jest art. 3 udfp, zgodnie z którym przepisów ustawy, z zastrzeżeniem art. 16, nie stosuje się do określania, ustalania, poboru lub wpłaty należności celnych i należności z tytułu podatków i opłat, o których mowa w art. 2 § 1 pkt 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, stanowiących dochody budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, w tym odsetek za zwłokę, a także udzielania ulg i zwolnień w zakresie tych należności.

Wyłączenie obejmuje zatem, m.in. opłaty, o których mowa w art. 2 § 1 pkt 1 i 3 ustawy Ordynacja podatkowa, stanowiące dochody budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Należy zauważyć, że powoływany art. 2 § 1 pkt 1 i 3 nie zawiera

enumeratywnie określonego katalogu opłat. Wskazanie opłat zostało dokonane w sposób dość ogólny w szczególności, jeżeli chodzi o art. 2 § 1 pkt 1 ustawy, tj. poprzez wskazanie, iż Ordynacja podatkowa ma zastosowanie do opłat. Odmienne uregulowano stosowanie ustawy w stosunku do opłaty skarbowej oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych (art. 2 § 1 pkt 3 ustawy). Wprowadzono bowiem, w przeciwieństwie do wcześniej wymienionych opłat w art. 2 § 1 pkt 1, identyfikację przedmiotową opłat, poprzez wskazanie ich rodzaju albo odniesienie się wprost do przepisów regulujących tego rodzaju należności publicznoprawne.

Zgodnie z art. 2 § 1 pkt 1 i 3 ustawy Ordynacja podatkowa przepisy ustawy mają zastosowanie do:

- 1) podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe;
- 3) opłaty skarbowej oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych.

Opłatę eksploatacyjną regulują przepisy ustawy Prawo geologiczne i górnicze. Zgodnie z art. 134 ust. 1 tej ustawy przedsiębiorca, który uzyskał koncesję na wydobywanie kopaliny ze złoża, wnosi opłatę eksploatacyjną ustalaną jako iloczyn jej stawki oraz ilości kopaliny wydobytej, ze złoża bilansowego i pozabilansowego, w okresie rozliczeniowym. Przedsiębiorca, który uzyskał koncesję na wydobywanie kopaliny ze złoża, samodzielnie ustala wysokość opłaty eksploatacyjnej należnej za okres rozliczeniowy i przed upływem miesiąca następującego po tym okresie wnosi ją na rachunki bankowe gminy, na terenie której jest prowadzona działalność, oraz Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, bez wezwania (art. 137 ust. 2 omawianej ustawy). W razie stwierdzenia, że przedsiębiorca nie dokonał wpłaty opłaty w terminie albo dokonał wpłaty w wysokości innej niż należna, organ koncesyjny określa na podstawie art. 138 ustawy Prawo geologiczne i górnicze, w drodze decyzji, wysokość należnej opłaty, stosując stawkę obowiązującą w okresie rozliczeniowym, którego opłata dotyczy. W art. 142 tej ustawy postanowiono, iż do opłat, o których mowa w niniejszym dziale, stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) dotyczące zobowiązań podatkowych. Określone tymi przepisami uprawnienia organów podatkowych przysługują wierzycielom a zatem stosownie do art. 142 ust. 2 ww. ustawy, m.in. gminie.

Wpływy z tytułu opłaty eksploatacyjnej, w 60% stanowią dochód gminy, na terenie której jest prowadzona działalność, a w 40% dochód Narodowego Funduszu Ochrony

Środowiska i Gospodarki Wodnej (art. 141 ust. 1 ustawy). Powyższe znajduje również potwierdzenie w art. 4 ust. 2 lit. e ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, w którym wymienia się opłatę eksploatacyjną jako źródło dochodów jednostki samorządu terytorialnego.

Analizując przepisy regulujące wprost opłatę eksploatacyjną, jak i przepisy odnoszące się do tej opłaty jako źródła dochodów gminy nie sposób, zdaniem GKO, pominąć przepisów rozporządzenia Ministra Finansów, wydanego na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 41 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 885), a odnoszącego się do określenia sprawozdań z wykonania m.in. procesów związanych z gromadzeniem dochodów publicznych. Podkreślić przy tym należy rangę wskazanych regulacji, będących w istocie wyrazem realizacji przez ustawodawcę zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi. Zgodnie § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 114) opłata eksploatacyjna (obok m.in. podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, opłaty skarbowej) została zaklasyfikowana do sprawozdania, o którym mowa w załączniku nr 11 rozporządzenia, tj. RB-PDP sprawozdanie z wykonania z wykonania dochodów podatkowych gminy / miasta na prawach powiatu. Mając na względzie istotę tego rozporządzenia, które dotyczy sprawozdawczości, a zatem nie przesądza o charakterze opłaty eksploatacyjnej, GKO podkreśla znaczenie tego rozporządzenia dla funkcjonowania procesów gospodarowania środkami publicznymi.

Analizując charakter prawny opłaty eksploatacyjnej z uwagi na wyłączenie, o którym mowa w art. 3 udfp należy rozważyć, czy wskazana opłata posiada cechy uprawniające zaliczenie jej do opłat, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Jakkolwiek Ordynacja podatkowa nie zawiera definicji opłaty, odwołać należy się w tym względzie m.in. do orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, który podejmował powyższe kwestie w swoich orzeczeniach, jak również do poglądów doktryny prawa finansowego.

W wyroku P 6/02 z dnia 10 grudnia 2002 r. TK wskazał, iż „Opłata jest daniną publicznoprawną charakteryzującą się cechami podobnymi do podatku i cła, z tym że w przeciwieństwie do podatków i ceł, opłata jest świadczeniem odpłatnym. Opłaty pobierane są bowiem w związku z wyraźnie wskazanymi usługami i czynnościami organów państwowych lub samorządowych, dokonywane w interesie konkretnych podmiotów. Stanowią zatem swoistą zapłatę za uzyskanie zindywidualizowanego świadczenia oferowanego przez podmiot prawa publicznego. W klasycznej postaci opłaty odznaczają się pełną ekwiwalentnością, co oznacza że wartość świadczenia administracyjnego odpowiada wysokości pobranej opłaty

(zob. P. Smoleń, *Oplaty* [w:] W. Wójtowicz (red.), A. Gorgol, A. Kuś, A. Niezgoda, P. Smoleń, *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2002, s. 257-258). Oprócz tego że, są świadczeniami odpłatnymi są także – jak podatki – świadczeniami pieniężnymi, powszechnymi, bezzwrotnymi, ustalonymi jednostronnie przez państwo. Z tej racji, że są jedną z form pozyskiwania dochodów budżetu państwa lub budżetów samorządu terytorialnego, powinny być odprowadzane, o ile regulacje szczególne nie stanowią inaczej, do budżetów jednostek samorządowych. Jako dochody publiczne, przymusowe mogą być pobrane w drodze egzekucji administracyjnej. Oplaty publiczne pobierane są zawsze w związku z określonym, konkretnym działaniem organów państwa (samorządu terytorialnego). Jeżeli opłata pobierana jest za określoną usługę – może zawierać pewne cechy ceny, jeżeli zaś jest świadczeniem dodatkowym, pobieranym w wysokości wyższej niż faktycznie świadczona usługa – zawiera cechy podatku. Dla uznania opłat za dochody i daniny publiczne kluczowe znaczenie mają nie tylko wskazane wyżej cechy ale i także okoliczność, że przeznaczane są na cele publiczne albo związane są z realizacją takich celów. Cele te określają ustawy szczególne”.

W literaturze podatkowej, omawiając cechy opłat publicznoprawnych podkreśla się ich trzy podstawowe elementy, kształtujące tożsamość prawną tej należności publicznoprawnej. Podnosi się, iż „opłata publiczna opiera się na trzech elementach:

- 1) jest nakładana przymusowo przez korporacje publicznoprawne (państwo i samorząd terytorialny),
- 2) w przeciwieństwie do grzywien i kar pieniężnych jest nakładana w celu pokrycia publicznych potrzeb finansowych,
- 3) stanowi rodzaj świadczenia wzajemnego na rzecz korporacji publicznoprawnych w zamian za oferowane przez nie świadczenia lub urządzenia, które w całości lub w części w sposób szczególny służą jednostkom lub określonym grupom osób, przysparzając im korzyści” (zob. C. Kosikowski [w:] C. Kosikowski, L. Etel, J. Brolik, R. Dowgier, P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, W. Stachurski, *Ordynacja Podatkowa. Komentarz*, Warszawa 2013 r., s. 38).

W doktrynie prawa finansowego, podkreślając cechy prawne opłat publicznoprawnych, a zarazem omawiając ich poszczególne rodzaje, wskazuje się nawet, iż cechy prawne m.in. opłaty eksploatacyjnej upoważniają ją do zaklasyfikowania w poczet danin publicznych o charakterze podatkowym. Podkreśla się bowiem, że gdy „świadczenie występujące pod nazwą opłaty, nie zobowiązuje podmiotu publicznoprawnego do żadnego wzajemnego zachowania się, taka opłata ma w istocie charakter nieodpłatny i nabiera cech

podatku” (E. Ruśkowski, J.M. Salachna, *Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Komentarz*, Warszawa 2004 r., s. 86; zob. również A. Huchla, *Pojęcie i rodzaj opłat publicznych* [w:] R. Mastalski, E. Fojcik-Mastalska (red.), *Prawo finansowe*, Warszawa 2013 r., str. 465 i 470).

Niewątpliwie jednak, w ocenie GKO, biorąc pod uwagę wcześniejsze sformułowania, dotyczące charakteru i szerszego znaczenia odpłatności, a zatem nie związanego wyłącznie z działaniem organów administracji publicznej, stwierdzić należy, iż opłata eksploatacyjna wiąże się z odpłatnością rozumianą jako wynagrodzenie za korzystanie ze środowiska naturalnego, którego dysponentem są podmioty publiczne. Należy bowiem zauważyć, iż cechę odpłatności nie należy rozumieć zbyt wąsko co po pierwsze koresponduje z brakiem ustawowego katalogu opłat publicznoprawnych, a po drugie kontrastuje z brakiem tej cechy w konstrukcji prawnej podatku.

Potwierdzeniem tego, że opłata eksploatacyjna mieści się w katalogu określonym w art. 2 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, są także regulacje odnoszące się do organów, o których mowa w powoływanym przepisie. Zgodnie z art. 142 ust. 1 zdanie drugie ustawy Prawo geologiczne i górnicze uprawnienia organów podatkowych (dotyczące m.in. ulg w zapłacie zobowiązań podatkowych) przysługują gminie. Należy jednak również podkreślić, iż jak wcześniej wskazano, do opłaty eksploatacyjnej, zgodnie z art. 142 ust. 1 zdanie pierwsze Prawo geologiczne i górnicze mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, dotyczące zobowiązań podatkowych. Powyższe odesłanie w istocie odnosi się do przepisów działu III Ordynacji podatkowej, regulującego zobowiązania podatkowe. Określony w przepisach Prawo geologiczne i górnicze stosunek prawny zobowiązujący przedsiębiorcę do uiszczenia w określonych przez te przepisy terminach, w związku z określonymi w tych przepisach zdarzeniami, należności publicznoprawnej ma charakter zobowiązania publicznoprawnego o charakterze podatkowym (zob. P. Borszowski, *Elementy stosunku prawnego zobowiązania podatkowego*, Kraków 2004). W tej sytuacji, zgodnie z art. 138 ustawy Prawo geologiczne i górnicze w razie stwierdzenia, że przedsiębiorca nie dokonał wpłaty opłaty w terminie albo dokonał wpłaty w wysokości innej niż należna, organ koncesyjny (marszałek województwa) określa, w drodze decyzji, wysokość należnej opłaty, stosując stawkę obowiązującą w okresie rozliczeniowym, którego opłata dotyczy. Odnosząc się do powyższego stwierdzić bezsprzecznie należy, iż wydając decyzję, na podstawie art. 138 ustawy, marszałek województwa działa w ramach stosunku zobowiązaniowego, a zatem występuje w pozycji organu, o którym mowa w art. 13 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej - organu podatkowego.

Powyższe uzasadnia twierdzenie, iż skoro jak wyżej wskazano opłata eksploatacyjna jest opłatą o której mowa w art. 2 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej ma w stosunku do tej należności publicznoprawnej zastosowanie wyłączenie z art. 3 udfp.

Stosownie do art. 78 ust. 1 pkt 2 i ust 3 jeżeli okoliczność, o której mowa w art. 78 ust. 1 pkt 2, a zatem brak znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zarzucanym czynie stwierdzono po przeprowadzeniu postępowania dowodowego przed organem orzekającym, wydaje się orzeczenie o uniewinnieniu.

Wobec powyższego orzeczono, jak w sentencji.