

MASARYKOVA UNIVERZITA

PRÁVNICKÁ FAKULTA

DAYS OF PUBLIC LAW

DNI VEREJNÉHO PRÁVA

DNI PRAWA PUBLICZNEGO

DNY VEŘEJNÉHO PRÁVA

DOPLNĚK

© Masarykova univerzita, 2007

ISBN 978-80-210-4430-2

OBSAH

ANNA KOCIKOWSKA	1279
KONTROLA SKARBOWA W POLSCE.....	1279
THE TREASURY CONTROL IN POLAND.....	1279
LADISLAV BALKO.....	1292
JE ÚSTAVNÉ POSTAVENIE ČNB RARITNÉ, ALEBO PREDBIEHA DOBU?	1292
JAN JANEČEK.....	1303
NĚKOLIK POZNÁMEK K "TRANSFORMACI" PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ KRAJŮ 	1303
KATARZYNA WÓJTOWICZ.....	1310
EU COMMUNITY LAW REGULATIONS ON GROSS DEBT OF GENERAL GOVERNMENT 	1310
JACEK PATYK	1322
ZASADY PROCEDURY PODATKOWEJ W POLSCE	1322
MARIUSZ POPLAWSKI.....	1332
NIEWŁAŚCIWE ROSZCZENIA PODATKOWE – POJĘCIE, SPECYFIKA I PRZYCZYNY POWSTAWANIA	1332
UNSUITABLE TAX PRETENSIONS – THE DEFINITION, SPECIFICITY AND REASONS OF THE FORMATIONS.....	1332
LUKÁŠ POTĚŠIL.....	1344
ÚZEMNÍ REFORMA VEŘEJNÉ SPRÁVY A ÚZEMNÍ ČLENĚNÍ STÁTU.....	1344
LENKA TUŠEROVÁ	1352
PŘÁVNÍ ZÁKLAD UŽÍVÁNÍ ELEKTRONICKÉHO PODPISU V OBLASTI VEŘEJNÉ SPRÁVY	1352
MIROSŁAW WINCENCIAK	1361
FUNKCJE SANKCJI WE WSPÓLNOTOWYM PRAWIE OCHRONY KONKURENCJI	1361

KONTROLA SKARBOWA W POLSCE

THE TREASURY CONTROL IN POLAND

ANNA KOCIKOWSKA¹

WYDZIAŁ FINANSÓW I ZARZĄDZANIA, WYŻSZA SZKOŁA BANKOWA W
TORUNIU

Abstract

The treasury control is specialized service office which is qualified to protect interests and the property rights of the State Treasury which in the structure of the treasury administration was already known to interwar legislation. The protection of interests and the property rights, ensuring effectiveness of carrying out tax obligations of the State Treasury and other parts of the State Treasury budget as well as checking their accordance with possession manage law in state companies are the most important competences of treasury control preventing and eliminating overstepping the law binding in the range of foreign trade and goods brought from abroad, preventing revealing active and passive bribery, mediations in dealing with malpractice among people in-service in the State Treasury administrations.

Key words

Treasury control, property rights, State Treasury, treasury administration, protection of interests

Kontrola skarbowa w Polsce jest jedną z wielu służb powołanych do ochrony interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa. Warto wspomnieć, że w strukturze administracji skarbowej kontrola skarbowa znana była już ustawodawstwu międzywojennemu.

Po raz pierwszy struktura administracji skarbowej została ustalona na ziemiach polskich po I wojnie światowej ustawą z dnia 31 lipca 1919 roku o tymczasowej organizacji władz i

¹ Jako autor příspěvku byl na CD i ve sborníku abstraktů nesprávně uveden Jacek Patyk. Autorce Anně Kocikowské i panu Patykovi se tímto omlouváme.

Na CD i w materiału z konferencji zawierającym strześcienia artykułów został przez pomyłkę wyznaczony w postaci autora pan Jacek Patyk. Autorkę artykułu pani Annę Kocikowską tą drogą bardzo uprzejmie przepraszamy.

As the author of this contribution was named Mr. Jacek Patyk. The real author is Mr. Anna Kocikowska. Editors would like to apologize for this very unfortunate mistake.

urzędów skarbowych². Ulegała ona od samego początku licznym modyfikacjom. Organizacja aparatu skarbowości w okresie międzywojennym przedstawiała się następująco.

Sprawy celne podlegały bezpośrednio Dyrekcji Cei oraz urzędnikom celnym bezpośrednio podległym Departamentowi Cei Ministerstwa Skarbu. Pozostałe agendy skarbowe zostały scentralizowane w Izbach Skarbowych, a dalej podzielone pomiędzy podległe każdej Izbie Skarbowej w jej okręgu:

- Urzędy Skarbowe podatków i opłat skarbowych,
- Urzędy Skarbowe akcyz i monopoli państwowych,
- Kasy skarbowe

Urzędów Skarbowym monopoli i akcyz podlegała bezpośrednio zatrudniona w ich okręgu KONTROLA SKARBOWA, w skład której wchodził inspektorzy i pracownicy jako organy wykonawcze i bezpośrednio nadzorujący źródła dochodowe akcyz (np. cukrownie, browary, gorzelnie oraz instytucje monopolowe) objęte zakresem działalności przez Izby Skarbowe.

Warto wspomnieć, że sama instytucja kontroli skarbowej wywodzi się z tzw. Straży Skarbowej działającej na terenach byłego zaboru austriackiego. W 1920 r. Minister Skarbu dokonał zmiany nazwy Straży Skarbowej na Kontrolę Skarbową, a w roku 1925 ukazało się pierwsze rozporządzenia Ministra Skarbu o organizacji kontroli skarbowej.³

W dalszej fazie zmian organizacyjnych kontroli skarbowej utworzono tzw. rejony kontroli skarbowej oraz brygady kontroli skarbowej.

Rejony spełniały nadzór nad przedsiębiorstwami produkcji artykułów akcyzowo-monopolowych oraz kontrolę obrotu handlowego tymi artykułami (uprawnienia rejonów kontroli skarbowej można przyrównać do uprawnień dzisiejszego szczególnego nadzoru podatkowego), sporadycznie także przeciwstawiły się nadużyciom porządkowym i współdziałały z urzędami skarbowymi.

² L.391 D.P.

³ „Księga Pamiątkowa Polskiej Administracji Skarbowej w Wielkopolsce i na Pomorzu”, Wydawnictwo Stowarzyszenia Urzędników Skarbowych Okręgów Poznań-Grudziądz, 1929 r., str.85-113

Natomiast zadaniem brygady kontroli skarbowej była walka z przestępczością akcyzowo-monopolową oraz kontrola obrotu artykułami akcyzowo-monopolowymi.

Kolejna zmiana w organach wykonawczych władz skarbowych została dokonana m.in. rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 16 grudnia 1936 roku o organizacji i zakresie działania kontroli skarbowej⁴. Kontrola skarbową podporządkowaną została bezpośrednio Izbowi Skarbowemu, a nie jak dotychczas Urzędowi skarbowym akcyz i monopoli państwowych. W rejonach kontrolnych mogły być tworzone wzorem brygad kontroli skarbowej oddziały.

Ostatnia przedwojenna reorganizacja organów wykonawczych władz skarbowych została dokonana rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939 roku o organizacji i zakresie działania izb skarbowych oraz podległych im urzędów skarbowych i organów wykonawczych. Obok kontroli skarbowej – jako organu wykonawczego władz skarbowych pojawiła się OCHRONA SKARBOWA, która przejęła dotychczasowe kompetencje brygad kontroli skarbowej.⁵ Głównym zadaniem Ochrony Skarbowej było śledzenie, badanie przyczyn i ujawnianie przestępstw skarbowych.

Tak ukształtowana kontrola skarbową przetrwała do 1951r., kiedy to miała miejsce reforma służb skarbowych. Ministrowi Finansów zostały podporządkowane sprawy rewizji i kontroli finansowej oraz zwalczania przestępczości skarbowej.

Początkowo organami Ministra Finansów w zakresie kontroli i rewizji finansowej były :

1. departament kontrolno-rewizyjny w Ministerstwie Finansów
2. inspektoraty kontrolno-rewizyjne

Od 1954r. dotychczasowy departament kontrolno-rewizyjny w Ministerstwie Finansów został przekształcony w Główny Inspektorat Kontrolno-Rewizyjny, stanowiący jednostkę organizacyjną w Ministerstwie Finansów, na czele którego stanął Główny Inspektor Kontroli Finansowej.

Do zakresu działania organów kontrolno-rewizyjnych należały kontrola i rewizja finansowa wykonywania budżetów jednostek budżetowych i przedsiębiorstw gospodarki uspołecznionej

⁴ Dz. U. R. P. Nr 94, poz.664

⁵ J. Kulicki, „Kontrola skarbową. Komentarz”, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004 r., str. 22

oraz kontrola całokształtu działalności jednostek organizacyjnych podległych Ministrowi Finansów.

Od 1957 r. inspektorom kontrolno–rewizyjnym powierzono zadania w zakresie zwalczania wszelkiego rodzaju nadużyć finansowych, zwłaszcza przestępstw podatkowych, dewizowych i gospodarczych. Likwidacja Głównego Inspektoratu Kontrolno Rewizyjnego oraz inspektorów kontrolno rewizyjnych nastąpiła w 1975 roku. Zostały one zastąpione okręgowymi zarządami dochodów państwa i kontroli finansowej, do zakresu działania których należało m.in:

- planowanie, ustalanie oraz pobór należności budżetowych od jednostek gospodarki uspołecznionej objętych budżetem centralnym,
- ujawnianie i zwalczanie przestępstw popełnionych na szkodę państwa lub jednostek gospodarki uspołecznionej oraz przestępstw i wykroczeń skarbowych.⁶

Struktura taka obowiązywała w zasadzie do 31 grudnia 1982 roku. Zasadniczą zmianę w organizacji administracji skarbowej przyniosła dopiero ustawa z dnia 29 grudnia 1982 roku o urzędzie Ministra Finansów oraz urzędach i izbach skarbowych, na mocy której przywrócono, aczkolwiek w zmienionym kształcie, przedwojenne izby skarbowe i urzędy skarbowe⁷.

Struktura administracji skarbowej została też zmodyfikowana uchwaleniem 28 września 1991 r. ustawy o kontroli skarbowej.⁸ (zwana dalej Ustawą). Ustawa ta jest podstawowym aktem prawnym regulującym pozycję prawną, organizację, cele i zadania oraz funkcje kontroli skarbowej. Ustawa o kontroli skarbowej w swoim 15 –letnim okresie obowiązywania była wielokrotnie zmieniana i nowelizowana. Praktycznie na dzień dzisiejszy nie ma artykułu w ustawie o kontroli skarbowej, który nie byłby przez ustawodawcę zmieniony.

Celem współczesnej kontroli skarbowej określonym w art. 1 Ustawy jest ochrona interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa, zapewnienie skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych, jak również badanie zgodności z prawem gospodarowania mieniem innych państwowych osób prawnych, przeciwdziałanie i zwalczanie naruszeń prawa

⁶ J. Kulicki, „Kontrola skarbowa. Komentarz”, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004 r., str. 24

⁷ (Dz. U. Nr 45, poz. 289 ze zm.)

⁸ Dz. U. z 2004 r., Nr 8, poz. 65 ze zm.

obowiązującego w zakresie obrotu towarowego z zagranicą i obrotu towarami przywożonymi z zagranicy oraz zapobieganie i ujawnianie przestępstw łapownictwa biernego i czynnego, pośrednictwa w załatwieniu sprawy w zamian za korzyść majątkową lub osobistą, czynnej płatnej protekcji czy wreszcie nadużycia władzy wśród osób zatrudnionych lub pełniących służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi finansów.

Szczegółowy zakres kontroli skarbowej regulują natomiast art. 2 i 3 Ustawy.

Do zakresu tego ustawodawca zaliczył m.in.:

- 1) kontrolę rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków;
- 2) ujawnianie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów;
- 3) kontrolę źródeł pochodzenia majątku, w przypadku niezgłoszenia do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów;
- 4) kontrolę celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami publicznymi oraz środkami pochodzącymi z Unii Europejskiej i międzynarodowych instytucji finansowych, podlegającymi zwrotowi oraz kontrolę wywiązywania się z warunków finansowania pomocy z tych środków;
- 5) kontrolę prawidłowości przekazywania środków własnych do budżetu Unii Europejskiej;
- 6) certyfikację i wydawanie deklaracji zamknięcia pomocy finansowej ze środków pochodzących z Unii Europejskiej;
- 7) badanie celowości w czasie podejmowania decyzji i zgodności z prawem wykorzystania i rozporządzania mieniem państwowym, a w szczególności ujawnianie niedoborów;
- 8) badanie wykorzystania mienia otrzymanego od Skarbu Państwa w celu realizacji zadań publicznych oraz prawidłowości prywatyzacji mienia Skarbu Państwa;
- 9) kontrolę rzetelności wypełniania zobowiązań wynikających z udzielonych przez Skarb Państwa poręczeń i gwarancji;
- 10) kontrolę zgodności wykorzystania środków, których spłatę poręczył lub gwarantował Skarb Państwa, z ich przeznaczeniem;
- 11) kontrolę zgodności z prawem przywozu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej towarów dopuszczonych do obrotu lub mających inne przeznaczenie celne oraz wywozu towarów poza terytorium RP;

- 12)** ujawnianie składników majątkowych podmiotów zobowiązanych do uiszczenia należności publicznych lub podejrzanych o czyny zagrożone karą grzywny lub karami pieniężnymi;
- 13)** kontrolę oświadczeń o stanie majątkowym osób - obowiązanych do ich składania - zatrudnionych lub pełniących służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych;
- 14)** kontrolę resortową jednostek organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych;
- 15)** badanie przestrzegania przez rezydentów i nierezydentów ograniczeń i obowiązków określonych w przepisach prawa dewizowego;
- 16)** prowadzenie działalności analitycznej i prognostycznej w odniesieniu do negatywnych zjawisk występujących w obszarze właściwości kontroli skarbowej oraz przedstawianie w tym zakresie informacji i analiz organom administracji rządowej;
- 17)** zapewnianie ochrony fizycznej i technicznej inspektorom i pracownikom, a za zgodą Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej także innym organom i instytucjom państwowym;
- 18)** badanie prawidłowości stosowania cen urzędowych, a także cen umownych w zakresie objętym ograniczeniami swobodnego kształtowania ich poziomu;
- 19)** rozpoznawanie i zwalczanie przestępstw i wykroczeń związanych z obrotem z zagranicą towarami i technologiami objętymi kontrolą międzynarodową, naruszających prawa ochrony dóbr kultury narodowej, narodowego zasobu archiwalnego i ochrony własności intelektualnej, polegających na wprowadzaniu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i wyprowadzaniu z niego środków płatniczych pochodzących z przestępstw, a także ściganych na mocy umów i porozumień międzynarodowych, oraz zapobieganie im;
- 20)** zapobieganie i ujawnianie przestępstw, związanych z korupcją, popełnianych przez osoby zatrudnione lub pełniące służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych.

Zadaniem kontroli skarbowej jest również zgodnie z art. 6 ust.2 ustawy o kontroli skarbowej prowadzenie postępowania przygotowawczego, w trybie i na zasadach określonych w

przepisach [Kodeksu postępowania karnego](#)⁹, [Kodeksu postępowania w sprawach o wykroczenia](#)¹⁰ i [Kodeksu karnego skarbowego](#).¹¹

Struktura organizacyjna kontroli skarbowej została przedstawiona w art. 8 [ust. 1](#) Ustawy. W świetle tego przepisu organami kontroli skarbowej są:

- 1) minister właściwy do spraw finansów publicznych jako naczelny organ kontroli skarbowej,
- 2) Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej jako organ wyższego stopnia nad dyrektorami urzędów kontroli skarbowej,
- 3) dyrektor urzędu kontroli skarbowej.

Do 30 czerwca 2002 r. organami kontroli skarbowej (jednoosobowymi) byli inspektorzy kontroli skarbowej. Od 1 lipca 2002 roku organem tym stał się dyrektor kontroli skarbowej¹².

Organy kontroli skarbowej nie byłyby w stanie realizować jednoosobowo zadań ustawowych. Czynności te (na podstawie stosownych upoważnień) – czynności kontrolne- wykonują inspektorzy kontroli skarbowej i pracownicy jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej. W czynnościach kontrolnych na podstawie art. 13 ust. 8 Ustawy mogą uczestniczyć również osoby uprawnione na podstawie ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów międzynarodowych, a w przypadku dokonywania kontroli środków przekazanych Rzeczypospolitej Polskiej przez instytucje Unii Europejskiej - przedstawiciele organów Unii Europejskiej. Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzona w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r. ratyfikowana przez Rzeczpospolitą Polską dnia 4 sierpnia 1998 r.¹³, w art. 9 dotyczącym kontroli podatkowej za granicą, dopuszcza możliwość uczestniczenia przedstawiciela administracji skarbowej jednego państwa w kontroli podatkowej przeprowadzanej na terenie drugiego państwa.

⁹ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego.(Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.)

¹⁰ Ustawa z dnia 24 sierpnia 2001 r. Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia (Dz. U. Nr 106, poz. 1148 ze zm.),

¹¹Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.)

¹² Ustawa z dnia 7 czerwca 2002 r. o zniesieniu Generalnego Inspektora Celnego, o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. Nr 89, poz.804)

¹³ (Dz. U. Nr 141, poz.913)

Zasadą jest, że czynności kontrolne przeprowadza inspektor kontroli skarbowej samodzielnie. Może on jednak powierzyć dokonywanie czynności kontrolnych pod swoim nadzorem upoważnionym pracownikom.

Do wyłącznej kompetencji inspektora kontroli ustawodawca zastrzegł jednak następujące czynności: zarządzania inwentaryzacji, przesłuchiwanie świadków, przesłuchiwanie kontrolowanego w charakterze strony, dokonywania ostatecznych obliczeń należności budżetowych, czynności, dokonania oględzin oraz przeszukania lokali mieszkalnych, innych pomieszczeń lub rzeczy, jeżeli powzięto informację o prowadzeniu niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej albo w przypadku gdy są tam przechowywane przedmioty, księgi podatkowe, akta lub inne dokumenty mogące mieć wpływ na ustalenie istnienia obowiązku podatkowego lub określenie wysokości zobowiązania podatkowego.

Przepisy prawa dają organom kontroli skarbowej szerokie uprawnienia. Inspektorzy kontroli skarbowej, w zakresie wynikającym z upoważnienia, są w szczególności uprawnieni do:

- 1) wstępu na grunt oraz do budynków, lokali lub innych pomieszczeń kontrolowanego;
- 2) wstępu do lokali mieszkalnych w przypadku, gdy oględziny lokalu mieszkalnego są niezbędne do zweryfikowania zgodności stanu faktycznego z danymi wynikającymi ze złożonej przez podatnika deklaracji oraz z innych dokumentów potwierdzających poniesienie wydatków na cele mieszkaniowe.
- 3) żądania okazania majątku podlegającego kontroli oraz dokonania jego oględzin;
- 4) żądania udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz do sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, wydruków i udokumentowanego pobierania danych w formie elektronicznej;
- 5) zbierania innych niezbędnych materiałów w zakresie objętym kontrolą;
- 6) zabezpieczania zebranych dowodów;
- 7) legitymowania osób w celu ustalenia ich tożsamości;
- 8) żądania przeprowadzenia spisu z natury;
- 9) przesłuchiwania m.in. świadków, kontrolowanego,
- 10) zasięgania opinii biegłych.¹⁴

¹⁴ Art. 286 [ustawy](#) z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.) w zw. z [art. 31](#) ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej,

Przy wykonywaniu zadań kontrola skarbowa oprócz wyżej wymienionych licznych uprawnień, korzysta jeszcze z uprawnień, które przysługują jej w ramach tzw. policji skarbowej czy też uprawnień do prowadzenia kontroli operacyjnej w ramach wywiadu skarbowego.

Ustawa z dnia 7 czerwca 2002 r. o zniesieniu Generalnego Inspektora Celnego, o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz o zmianie niektórych innych ustaw nadała inspektorom kontroli skarbowej dodatkowe uprawnienia określone w [rozdziale 2a](#) zatytułowanym „Uprawnienia kontroli skarbowej oraz zasady użycia środków przymusu bezpośredniego i broni palnej”. Uprawnienia te związane są one z wprowadzeniem policji skarbowej.

Uprawnienia przysługujące w ramach policji skarbowej służą inspektorom i pracownikom tylko przy wykonywaniu czynności związanych z realizacją określonych w Ustawie zadań.

Do uprawnień tych ustawodawca zalicza prawo do:

- 1) legitymowania osób w celu ustalenia ich tożsamości¹⁵,
- 2) zatrzymywania i przeszukiwania osób oraz przeszukiwania pomieszczeń, bagażu i ładunku w trybie i przypadkach określonych w przepisach [Kodeksu postępowania karnego](#) i [Kodeksu karnego skarbowego](#),¹⁶
- 3) zatrzymywania pojazdów i innych środków przewozowych w celu przeprowadzenia kontroli przewożonych towarów lub dokumentów przewozowych dotyczących tych towarów, a także badania towarów i pobierania ich próbek, oraz przeprowadzenia kontroli rodzaju używanego paliwa przez pobranie próbek paliwa ze zbiornika pojazdu mechanicznego,¹⁷
- 4) zwracania się o niezbędną pomoc do innych jednostek organizacyjnych, przedsiębiorców i organizacji społecznych, jak również zwracania się w nagłych wypadkach do każdej osoby o udzielenie doraźnej pomocy, w ramach obowiązujących przepisów prawa.

¹⁵ Zob. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2006 r. w sprawie szczegółowego trybu legitymowania, zatrzymywania i przeszukiwania osób, przeszukiwania pomieszczeń, bagażu i ładunku, zatrzymywania pojazdów i innych środków przewozowych przez inspektorów i pracowników kontroli skarbowej, badania towarów i pobierania ich próbek oraz zdejmowania i ponownego nakładania zamknięć celnych (Dz. U. z 2007 r. Nr 5, poz. 35).

¹⁶ Zob. [art. 217-235](#), [art. 243-248](#) kodeksu postępowania karnego oraz [rozporządzenie](#) Ministra Finansów z dnia 1 lipca 2002 r. w sprawie komórek organizacyjnych kontroli skarbowej, w których zatrudnionym inspektorom i pracownikom przysługuje umundurowanie służbowe i broń służbowa, a także naboru do tych komórek (Dz. U. Nr 100, poz. 911 z późn. zm.).

¹⁷ Zob. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2006 r. w sprawie wzoru i sposobu oznakowania pojazdów służbowych kontroli skarbowej (Dz. U. z Nr 8, poz. 47).

Ustawa o kontroli skarbowej przewiduje również w rozdziale 2a możliwość użycia przez kontrolę skarbową środków przymusu bezpośredniego oraz broni palnej. Stosowanie środków przymusu przez kontrolę skarbową możliwe jest jednakże jedynie przy realizacji następujących jej zadań m.in.:

- ujawnianiu i kontroli niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów,
- kontroli zgodności z prawem przywozu towarów dopuszczonych do obrotu na polskim obszarze celnym lub kontrola i ujawnianie towarów nielegalnie wprowadzonych na polski obszar celny.

Uprawnienia do stosowania środków przymusu bezpośredniego przysługują wyłącznie inspektorom i pracownikom zatrudnionym w wyodrębnionych komórkach organizacyjnych kontroli skarbowej. Inspektorom i pracownikom tym przysługuje umundurowanie służbowe i broń służbowa.¹⁸

Na zakończenie warto kilka uwag poświęcić instytucji wywiadu skarbowego, który jest jedną z form realizacji kontroli skarbowej. Czynności wywiadu skarbowego należą do jednych z podstawowych metod stosowanych w walce z nieuczciwymi podatnikami.¹⁹ Regulacje dotyczące wywiadu skarbowego zawarte zostały przede wszystkim w [rozdziale 4](#) Ustawy zatytułowanym „Wywiad skarbowy”.

W niektórych sytuacjach tylko czynności wywiadu skarbowego pozwalają na zebranie dowodów i materiałów, mogących stanowić dowody przydatne w toku postępowania kontrolnego lub postępowania karnego skarbowego. Zgodnie z zapisami ustawy kontrola skarbową obejmuje przeprowadzanie czynności wywiadu skarbowego przez komórki organizacyjne wchodzące w skład jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej. Wywiad skarbowy nie ma zastosowania do całego zakresu działania kontroli skarbowej, lecz jedynie do jego części. Przeprowadzanie czynności wywiadu skarbowego polega głównie na uzyskiwaniu, gromadzeniu, przetwarzaniu i wykorzystywaniu informacji o dochodach, obrotach, rzeczach i prawach majątkowych podmiotów podlegających kontroli skarbowej w celu:

¹⁸ Zob. [Rozporządzenie](#) Ministra Finansów z dnia 1 lipca 2002 r. w sprawie komórek organizacyjnych kontroli skarbowej, w których zatrudnionym inspektorom i pracownikom przysługuje umundurowanie służbowe i broń służbowa, a także naboru do tych komórek (Dz. U. Nr 100, poz. 911 z późn. zm.).

¹⁹ J. Kulicki, „Kontrola skarbową. Komentarz”, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004 r., str. 462

- kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków, ujawniania i kontroli niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów;
- kontroli zgodności z prawem przywozu na terytorium RP towarów dopuszczonych do obrotu, kontroli i ujawniania towarów nielegalnie wprowadzonych na terytorium RP;
- kontroli oświadczeń o stanie majątkowym osób - obowiązanych do ich składania,
- rozpoznawaniu i zwalczaniu przestępstw i wykroczeń związanych z obrotem z zagranicą towarami i technologiami objętymi kontrolą międzynarodową, polegających na wprowadzaniu na terytorium RP i wyprowadzaniu z niego środków płatniczych pochodzących z przestępstw, a także ściganych na mocy umów i porozumień międzynarodowych, oraz zapobieganie tym przestępstwom i wykroczeniom;
- zapobieganiu i ujawnianiu przestępstw związanych z korupcją, popełnianych przez osoby zatrudnione lub pełniące służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych.

Powyższe regulacje oznaczają, że kontrola skarbowa - wykonując inne swoje zadania ustawowe - nie może posługiwać się wywiadem skarbowym (nie może dokonywać czynności wywiadu skarbowego).

Kontrola skarbowa wyposażona została w jeszcze jedno uprawnienie związane z tajnym pozyskiwaniem informacji w ramach wywiadu skarbowego. Jest to możliwość sprawowania tzw. kontroli operacyjnej. Zgodnie bowiem z przepisem [art. 36c ust. 1](#) Ustawy w ramach czynności operacyjno-rozpoznawczych, podejmowanych przez wywiad skarbowy w celu wykrycia, ustalenia sprawców oraz uzyskania i utrwalenia dowodów przestępstw:

- 1) skarbowych, przeciwko obrotowi gospodarczemu lub przeciwko mieniu jeżeli wartość przedmiotu czynu lub uszczuplenie należności publicznoprawnej, szkoda majątkowa lub wartość mienia przekracza w dacie popełnienia czynu zabronionego pięćdziesięciokrotną wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę określonego na podstawie odrębnych przepisów,
 - 2) przyjmowania lub wręczania korzyści majątkowej w związku z pełnioną funkcją publiczną,
 - 3) ściganych na mocy umów i porozumień międzynarodowych
- jeżeli inne środki okazały się bezskuteczne albo zachodzi wysokie prawdopodobieństwo, że będą nieskuteczne lub nieprzydatne, Sąd Okręgowy w Warszawie (dalej jako Sąd) na pisemny

wniosek Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, złożony po uzyskaniu pisemnej zgody Prokuratora Generalnego, może, w drodze postanowienia, zarządzić kontrolę operacyjną.

Wywiad skarbowy może również uzyskiwać oraz przetwarzać dane identyfikujące: abonenta, zakończenia sieci lub urządzenia telekomunikacyjne, między którymi wykonano połączenie, oraz dane dotyczące uzyskania lub próby uzyskania połączenia między określonymi urządzeniami telekomunikacyjnymi lub zakończeniami sieci, a także okoliczności i rodzaj wykonywanego połączenia, w szczególności dane transmisyjne i dane o lokalizacji.

Reasumując można stwierdzić, że zadaniem kontroli skarbowej od samego początku jej powstania była ochrona interesów majątkowych Skarbu Państwa. Kontrola skarbowa jako formacja, która skutecznie i efektywnie chroniłaby fiskalne interesy państwa miała na początku przeciwstawiać się nadużyciom porządkowym, prowadzić walkę z przestępczością akcyzowo-monopolową oraz dokonywać kontroli obrotu artykułami akcyzowo-monopolowymi. Na dzień dzisiejszy katalog zadań kontroli skarbowej jest bardzo rozbudowany i obejmuje swym zakresem nie tylko kontrolę rzetelności płaconych podatków, nie tylko ujawnianie niezgłoszonej działalności gospodarczej czy kontrolę źródeł pochodzenia majątku, ale również ujawnianie przestępstw celnych, ujawnia łapownictwo, ale również kontrolę środków pochodzących z Unii Europejskiej. Analizując zmiany w ustawie o kontroli skarbowej od lat dziewięćdziesiątych można zaobserwować zwiększenie zakresu kontroli skarbowej ale i uprawnień kontroli skarbowej. Zmiany w ostatnich latach wprowadzające policję skarbową czy zwiększające uprawnienia wywiadu skarbowego wyraźnie pokazują, że wzrasta rola i funkcja oraz ranga tej formacji.

Literature:

- [1] „*Księga Pamiątkowa Polskiej Administracji Skarbowej w Wielkopolsce i na Pomorzu*”, Wydawnictwo Stowarzyszenia Urzędników Skarbowych Okręgów Poznań-Grudziądz, 1929 r.
- [2] Kulicki, J.: „*Kontrola skarbowa. Komentarz*”, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004r.
- [3] Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego.(Dz. U. Nr 89, poz. 555 ze zm.)
- [4] Ustawa z dnia 24 sierpnia 2001 r. Kodeks postępowania w sprawach o wykroczenia (Dz. U. Nr 106, poz. 1148 ze zm.)
- [5] Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.)

[6] Ustawa z dnia 7 czerwca 2002 r. o zniesieniu Generalnego Inspektora Celnego, o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. Nr 89, poz.804)

[7] [Ustawa](#) z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. ZM.)

[8] Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2006 r. w sprawie wzoru i sposobu oznakowania pojazdów służbowych kontroli skarbowej (Dz. U. z Nr 8, poz. 47)

JE ÚSTAVNÉ POSTAVENIE ČNB RARITNÉ, ALEBO PREDBIEHA DOBU?

LADISLAV BALKO

VEDÚCI ODBORU FINANČNÉHO PRÁVA KATEDRY OBCHODNÉHO,
FINANČNÉHO A HOSPODÁRSKEHO PRÁVA PF UK BRATISLAVA

Abstrakt

Hlavnou témou príspevku je ústavný status centrálnej banky štátu. V tejto súvislosti poukazuje na základné kompetencie centrálnej banky, najmä výkon menovej politiky, zabezpečovanie centrálneho platobného systému a vedenie bežných účtov obchodných bánk, uskutočňovanie bankového dohľadu, emisia obeživa, správa cudzomenových rezerv, vedenie bežného účtu štátu a poskytovanie mu úverov, tvorba finančnej štatistiky pre štatistické účely, obsluha štátneho rozpočtu, udeľovanie devízových licencií. Potom sa zaoberá ústavnými východiskami centrálnych bánk v členských štátoch EÚ. Osobitne ilustruje jedinečné ústavné postavenie ČNB najmä tým, že je v Ústave Českej republiky upravená samostatnou hlavou. Druhá časť príspevku je venovaná zakotveniu centrálnej banky v sústave inštitúcií Európskej únie.

Abstract

Constitutional frame the central bank is the topic of the report. In this causality mention on basic powers central bank, especially currency policy, central payment system, bank supervision, Money supply, financial statistics for statistical purposes, state budget servicing, exchange licence granting. Next part of article is about constitutional bases of the central banks in EU members states. Especially illustrate unusual status CNB, that is in the Constitution of the Czech republik regulated by independent head. The second part of the report is devoted to fixing of the central bank in the system institutions of the European union

Kľúčové slová

Status centrálnej banky štátu, centrálna banka, ústavné postavenie centrálnych bánk, Banková rada, Ústava Českej republiky, Česká národná banka, Európska centrálna banka, menová politika, finančnoprávne ustanovenia, Euroústavné základy centrálného bankovníctva, Európsky systém centrálnych bánk, Štatút Európskeho systému centrálnych bánk, členské štáty s výnimkou,

Key words

Status of the central banks of the states, central bank, central banks constitutional status, bank Board of directors, Czech republic constitution , Czech national bank, European central bank, currency policy, financial law clause, Euroconstitutional basis of the central banking, European central banks system, exemption's member states

Nie som ústavný právnik, no napriek tomu, by som chcel hovoriť o problematike, ktorá by mohla byť predmetom skúmania ústavného práva. Ako finančný právnik sa roky zaoberám viacerými otázkami, ktoré majú ako napokon všetko v našom právnom systéme východiskovú bázu práve v základnom zákone štátu. Pri svojej vedeckej a pedagogickej finančnoprávnej činnosti som sa dostal k téme, o ktorej tu chcem hovoriť. Je ňou ústavný status centrálnej banky štátu.

Pojem centrálnej banky postupne vznikol počas 19. storočia. Spomedzi mnohých vedeckých názorov na túto zvláštnu a niekedy a tajuplnosťou zahalovanú inštitúciu ma ani veľmi neprekvapil názor špičkového a uznávaného odborníka v teórii a praxi bankovníctva a v menovej politike a to tak v Českej republike ako aj vo svete – prof., Josefa Jílka. Ten vo svojom rozsiahlom knižnom diele – Peníze a měnová politika uvádza, že „centrálna banka je vlastne jednou zo štátnych agentúr, na ktorú ministerstvo financií deleguje určité svoje právomoci. Centrálna banka sa“, podľa prof. Jílka, „líši od iných štátnych agentúr v tom, že dve úlohy (vykonávanie menovej politiky a poskytovanie úverov štátu) plní nezávisle na vláde. V ostatných úlohách je centrálna banka na vláde závislá²⁰“. Iste, mnohí zástancovia dôležitosti postavenia centrálnych bánk by určite začali polemizovať nad takýmto možno bagatelizovaním centrálnej banky. Na druhej strane je neodškriepiteľným faktom, že na rozdiel od iných štátnych agentúr. Nevystupuje zisk, či strata centrálnej banky výslovne ako zložka príjmov, či výdavkov štátu a teda táto inštitúcia akoby napohľad so štátom nič nemala a bola akosi mimo neho. Dôvodom na takýto možno len čisto finančný argument je skutočnosť, že je posun prevodu zisku alebo straty centrálnej banky do štátneho rozpočtu. Takto je koniec - koncov výsledovka centrálnej banky súčasťou verejných financií štátu. Pravdivé sú aj tie argumenty, že „kapitál centrálnej banky nemá nijaký význam²¹“. Centrálna banka môže fungovať rovnako ako ktorákoľvek iná štátna agentúra s akýmkoľvek a teda aj

²⁰ Pozri Jílek, J.: Peníze a měnová politika, Praha, GRADA publishing, a.s.2004, s.214

²¹ Detto, s. 214

záporným imaním, bez toho aby to malo dopad na jej činnosť. Pretože prípadná strata centrálnej banky sa stáva súčasťou štátneho dlhu.

Vo všeobecnosti je známe, že centrálny banky majú splnomocnenie vykonávať niektoré z týchto úloh:

- výkon menovej politiky, zabezpečovanie centrálného platobného systému a vedenie bežných účtov obchodných bánk, uskutočňovanie bankového dohľadu, emisia obeživa, správa cudzomenových rezerv, vedenie bežného účtu štátu a poskytovanie mu úverov, tvorba finančnej štatistiky pre štatistické účely, obsluha štátneho rozpočtu, udeľovanie devízových licencií.

Ktorúkoľvek z týchto činností môže zabezpečovať aj iná štátna inštitúcia a nie centrálna banka. V súčasnosti majú centrálny banky väčšiny štátov spoločné to, že na svojom území sú výhradnými emitentmi bankoviek. V prevažnej väčšine krajín centrálna banka vykonáva menovú politiku. Ostatné úlohy ako napríklad centrálny platobný styk, výkon bankového dohľadu, organizovanie primárneho predaja štátnych dlhopisov, vykonáva v niektorých štátoch priamo ministerstvo financií alebo iná štátna agentúra. V zásade treba ale na tomto mieste konštatovať, že vo väčšine štátov sveta existujú centrálny banky, ktoré sa niekde nazývajú menovými agentúrami²².

Ústavné východiská centrálnych bánk v členských štátoch EÚ

Problematika ústavného postavenia centrálnych bánk v krajinách EÚ je dosť špecifická. V zásade sa k nej pristupuje podľa toho, či krajina vykonáva samostatne menovú politiku alebo nie. Hoci ani táto hranica nie je striktná. Väčšinou úprava centrálného bankovníctva je obsiahnutá vo finančnoprávných ustanoveniach ústav²³, ktoré sú pomenované ako „financie“ (Belgicko, Luxembursko), alebo „štátne financie“ (Švédsko kráľovstvo) alebo „hospodárstvo a financie“ (Španielske kráľovstvo), či len stručne „štátny rozpočet“ (Fínsko), alebo „hospodárske zriadenie“ (Portugalsko). Podľa **slovenskej ústavy** patrí centrálna banka pod hospodárstvo Slovenskej republiky. Na základe čl. 56 Ústavy SR Národná banka Slovenska je nezávislá centrálna banka Slovenskej republiky, ktorá môže v rámci svojej pôsobnosti vydávať všeobecne záväzné právne predpisy, ak je na to splnomocnená zákonom.

²² Rozsiahly zoznam webových stránok centrálnych bánk je na <http://www.bis.org>.

²³ Podrobne Klokočka, V.- Wagnerová, E.: Ústavy štátů Evropské unie 1. díl, Praha Linde 2004,

Súčasne je priamo v ústave deklarovaný za najvyšší riadiaci orgán Národnej banky Slovenska je Banková rada Národnej banky Slovenska. Ústava potom obsahuje generálne splnomocnenie podrobnosti o NBS ustanoviť ďalším zákonom.

Prinajmenšom európskou „raritou“ a závažným finančnoprávnym ustanovením je hlava šiesta **Ústavy Českej republiky**. Zakotvuje existenciu Českej národnej banky a vymedzuje jej základné poslanie. Ústava Českej republiky je založená na tripartitne delenej štátnej moci na moc zákonodarnú, výkonnú a súdnu. Tieto moci sú reprezentované jednotlivými ústavnými orgánmi. (parlament, prezident, vláda, súdy). Napriek tomu ale český zákonodarca zakotvil do ústavy ako ďalší ústavný orgán sui generis Českú národnú banku, ktorá sa z moci ústavy stala plnoprávnym partnerom ostatným najvyšším ústavným orgánom. Chcel tým naznačiť český zákonodarca dôležitosť akejsi štvrtej moci - „bankovej moci“? Najkomplexnejšie finančnoprávne ustanovenia obsahuje **základný zákon Spolkovej republiky Nemecko**²⁴ z 23. 5. 1949. Potvrďuje dôležitosť problematiky, ktorá musí mať patričnú reflexiu v právnych normách regulujúcich fundamenty samotného štátu. A tak tvorí ústavná báza financovania štátu samostatnú časť X. základného zákona Spolkovej republiky Nemecko. Súčasne ale Nemecká ústava reflektuje spolkové usporiadanie štátu aj v oblasti zabezpečovania jeho financovania. V ústavných článkoch sa teda právne zakotvila problematika financovania jednak celého federálneho štátu ale aj jednotlivých spolkových krajín.

Ku komplexnosti finančnoprávnym ustanovením ústavy Spolkovej republiky Nemecko patrí aj zakotvenie centrálnej banky a to v časti upravujúcej spolkovú správu. Podľa čl.88 Spolok zriaďuje emisnú a cedulovú banku ako spolkovú banku. Jej úlohy a oprávnenia možno v rámci Európskej únie preniesť na Európsku centrálnu banku, ktorá je nezávislá a ktorej hlavným cieľom je zabezpečiť cenovú stabilitu. Tieto ustanovenia sú pekným príkladom jasnej právnej čistoty ako riešiť túto dôležitú otázku koordinovane národnou a európskou ústavnou legislatívou. K finančnoprávnym ustanoveniam **fínskej ústavy** patrí úprava kontroly a revízie štátneho rozpočtu, úprava Banky Fínska, a štátneho vlastníctva. Banka Fínska ako centrálna banka štátu sa v súlade s ustanovením zákona opiera o ochranu a záruky parlamentu, ktorý volí splnomocnenca bankového dozoru nad činnosťou Banky Fínska. Príslušný výbor parlamentu a splnomocnenci bankového dozoru majú právo na informácie

²⁴ Pozri Základný zákon Spolkovej republiky Nemecko z 23.5.1949 (stav k 31.1.2003), čl. 104 a – čl. 115,

potrebné pre dozor na Bankou Fínska. **Švédske kráľovstvo** má pomerne konzistentnú kapitolu 9. **svojej ústavy** nadpísanú „Štátne financie“ Okrem rozpočtovoprávných ustanovení je pomerne komplexná aj menovoprávna problematika v podobe vyčlenenia zodpovednosti vlády za celkovú menovú politiku, ako aj zverenie ďalšej úpravy menovej politiky zákonu. Pomerne široká úprava postavenia Švédskej centrálnej banky vyplýva aj zo skutočnosti, že Švédsko nie je členom Eurozóny (spoločne s Veľkou Britániou). **Cyprus** ako jeden z nových členských štátov Európskej únie má vo svojej ústave pomerne širokú úpravu finančnoprávných ustanovení jednak v podobe inštitúcií ako aj v podobe samotnej finančnej činnosti štátu. Z inštitúcií je v Ústave zakotvený aj guvernér emisnej banky a jeho zástupca. Aj ústava **Maďarskej republiky** z hľadiska finančnoprávných ustanovení v samostatnej kapitole VI. medzi najvyššími štátnymi orgánmi upravuje pomerne rozsiahle Štátny audítorsky úrad a Maďarskú národnú banku. Spomedzi pobaltských republík stojí za zmienku pohľad na finančnoprávne ustanovenia Ústavy **Estónska**. Špeciálnej procedúre sú podriadené okrem iného aj finančnoprávne zákony o Estónskej banke, ktoré sa prijímajú na základe väčšinového princípu. O finančnoprávnej komplexnosti estónskej ústavy svedčí kapitola VII. Ktorá v osobitných článkoch upravuje aj menu. Ústava **Litovskej republiky** je tiež k finančnoprávnym ustanoveniam pomerne štedrá. Samostatná kapitola 11 upravuje financie a štátny rozpočet. Na prvom mieste v tejto kapitole je zakotvená centrálna banka – Banka Litvy. Podobne je to aj podľa ústavy **Slovinskej republiky** kde v časti VI. nazvanej „verejné financie“ sú položené aj základy centrálnej banky. Zo všetkých finančnoprávných ustanovení porovnávaných ústav členských štátov Európskej únie je v **Poľskej ústave** najpodrobnejšie upravená Národná banka Poľska jednak z hľadiska jej pôsobnosti pri emisných a menových činnostiach, ako aj formovania a štruktúry jej orgánov.

Z porovnania ústavných základov centrálnej banky členských krajín Európskej únie možno vyvodiť záver, že len jedenásť z 27 členských štátov európskej únie má vo svojej ústave priamo výslovne a teda *expresis verbis*, uvedené základy právneho postavenia centrálnej banky.

Okrem národných ústav je novým momentom Zmluva o Ústave pre Európu, ktorá aj keď v jej pôvodnej podobe nebola akceptovaná, obsahuje významné ustanovenia aj v oblasti centrálného bankovníctva. **Ústavného postulátu v oblasti centrálného bankovníctva** si boli

vedomí aj tvorcovia Zmluvy o Ústave pre Európu²⁵. Euroústavné základy centrálného bankovníctva obsahuje viacero častí „Euroústavy“. Za výlučnú právomoc únie vyhlasuje okrem iného ústava colnú úniu a menovú politiku pre členské štáty, ktorých menou je euro²⁶. Hlava VII prvej časti v samostatnej kapitole upravuje hospodársku a menovú politiku²⁷.

Akcent menovoprávnej úpravy je vyjadrený aj **ukotvením Európskej centrálnej banky medzi inštitúciami únie**. Podľa čl. I-30 Európska centrálna banka tvorí spolu s národnými centrálnymi bankami Európsky systém centrálnych bánk. Európska centrálna banka spolu s národnými centrálnymi bankami členských štátov, ktorých menou je euro a ktoré tvoria Eurosystem, riadi menovú politiku Únie. Európsky systém centrálnych bánk riadia orgány Európskej centrálnej banky s rozhodovacími právomocami. Hlavným cieľom Európskeho systému centrálnych bánk je udržať cenovú stabilitu. Bez toho, aby bol dotknutý tento cieľ, podporuje všeobecné hospodárske politiky v Únii s cieľom prispieť k dosiahnutiu cieľov Únie. Vykonáva ďalšie úlohy centrálnej banky v súlade so Zmluvou o Ústave a Štatútom Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky. Európska centrálna banka je inštitúcia. Má právnu subjektivitu. Len ona môže povoľovať vydávanie eura. Je nezávislá pri vykonávaní svojich právomocí a pri spravovaní svojich financií. Inštitúcie, orgány, úrady a agentúry Únie a vlády členských štátov rešpektujú túto nezávislosť.

Európska centrálna banka prijíma opatrenia potrebné na plnenie svojich úloh. Súčasne ale zostávajú zachované právomoci členských štátov, ktorých menou nie je euro, ako aj ich centrálnych bánk v menových záležitostiach. Európska centrálna banka môže predkladať stanoviská a v oblastiach jej pôsobnosti sa s ňou uskutočnia konzultácie o všetkých navrhovaných aktoch Únie, ako aj o všetkých návrhoch právnych predpisov na vnútroštátnej úrovni. Orgány Európskej centrálnej banky s rozhodovacími právomocami, ich zloženie a spôsob ich fungovania sú vymedzené v článkoch III-382 a III-383, ako aj v Štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky. Rada guvernérov Európskej centrálnej banky sa skladá z členov Výkonnej rady Európskej centrálnej banky a z guvernérov národných centrálnych bánk členských štátov so zavedeným Eurom. Výkonná rada sa skladá z prezidenta, viceprezidenta a štyroch ďalších členov. Prezident, viceprezident a ďalší členovia Výkonnej rady sú vymenovaní Európskou radou, ktorá sa uznáva

²⁵ Text Euroústavy v slovenčine

<http://europa.eu.int/eurlex/lex/JOHtml.do?uri=OJ:C:2004:310:SOM:SK:HTML>

²⁶ Čl. 13,

²⁷ Čl. 177 – 202,

kvalifikovanou väčšinou, spomedzi uznávaných a skúsených odborníkov v menovej alebo bankovej oblasti, na základe odporúčania Rady a po porade s Európskym parlamentom a Radou guvernérov Európskej centrálnej banky. Ich funkčné obdobie je osemročné a nemožno ich vymenovať znova. Členmi Výkonnej rady môžu byť len štátni príslušníci členských štátov.

Na zasadnutiach Rady guvernérov Európskej centrálnej banky sa môžu bez práva hlasovať zúčastňovať predseda Rady a jeden člen Komisie. Predseda Rady môže predložiť Rade guvernérov Európskej centrálnej banky návrh na prerokovanie. Prezident Európskej centrálnej banky je pozývaný k účasti na zasadnutiach Rady, keď táto rokuje o záležitostiach, ktoré sa týkajú cieľov a úloh Európskeho systému centrálnych bánk. Európska centrálna banka predkladá Európskemu parlamentu, Európskej rade, Rade a Komisii výročnú správu o činnosti Európskeho systému centrálnych bánk a o menovej politike za predchádzajúci a za bežný rok. Prezident Európskej centrálnej banky prednesie túto správu Európskemu parlamentu, ktorý môže o nej uskutočniť všeobecnú rozpravu, a Rade. Prezident Európskej centrálnej banky a ďalší členovia Výkonnej rady môžu byť vypočutí na základe žiadosti Európskeho parlamentu alebo z ich vlastného podnetu príslušnými orgánmi Európskeho parlamentu.

Ďalšie rozsiahle európske ústavné **ustanovenia obsahujúce finančnoprávne normy sa týkajú samotného menového práva, ktoré reguluje menovú politiku.** Tá je upravená tiež v časti ústavy týkajúcej sa vnútornej politiky a činností. Hlavným cieľom Európskeho systému centrálnych bánk je udržiavať cenovú stabilitu. Bez toho, aby bol dotknutý tento cieľ, Európsky systém centrálnych bánk podporuje všeobecné hospodárske politiky v Únii s cieľom prispievať k dosiahnutiu cieľov Únie. Európsky systém centrálnych bánk koná v súlade so zásadou otvoreného trhového hospodárstva s voľnou hospodárskou súťažou, pričom podporuje účelné rozdeľovanie zdrojov. Základné úlohy Európskeho systému centrálnych bánk sú:

- a) tvoriť a uskutočňovať menovú politiku Únie,
- b) vykonávať devízové operácie,
- c) držať a spravovať oficiálne devízové rezervy členských štátov,
- d) podporovať plynulé fungovanie platobných systémov.

S Európskou centrálnou bankou sa uskutočnia konzultácie:

a) o každom navrhovanom právnom akte Únie v oblastiach jej pôsobnosti,

b) vnútroštátnymi orgánmi o každom návrhu právneho predpisu v oblastiach jej pôsobnosti, ale v medziach a za podmienok ustanovených Radou. Európska centrálna banka môže predkladať stanoviská inštitúciám, orgánom, úradom alebo agentúram Únie alebo vnútroštátnym orgánom o záležitostiach, ktoré sú v oblasti jej príslušnosti. Európsky systém centrálnych bánk prispieva k hladkému uskutočňovaniu politík prijatých príslušnými orgánmi, ktoré sa týkajú dohľadu nad obozretným podnikaním úverových inštitúcií a stability finančného systému. Európske zákony Rady môžu zveriť Európskej centrálnej banke osobitné úlohy týkajúce sa politík súvisiacich s dohľadom nad obozretným podnikaním úverových inštitúcií a iných finančných inštitúcií s výnimkou poisťovní. Rada sa uznáva jednomyselne po porade s Európskym parlamentom a Európskou centrálnou bankou. Európska centrálna banka má výlučné právo povoľovať vydávanie eurobankoviek v Únii. Tieto bankovky môžu vydávať Európska centrálna banka a národné centrálné banky. Postavenie zákonného platidla majú v Únii výlučne bankovky vydané Európskou centrálnou bankou a národnými centrálnymi bankami. Členské štáty môžu vydávať euromince v objeme schválenom Európskou centrálnou bankou. Rada môže na návrh Komisie prijať európske nariadenia ustanovujúce opatrenia na zosúladenie nominálnej hodnoty a technických špecifikácií mincí, ktoré sú určené na uvedenie do obehu, a to v rozsahu potrebnom na umožnenie ich hladkého obehu v rámci Únie. Rada sa uznáva po porade s Európskym parlamentom a Európskou centrálnou bankou. Európsky systém centrálnych bánk riadia orgány Európskej centrálnej banky s rozhodovacími právomocami, ktorými sú Rada guvernérov a Výkonná rada.

Štatút Európskeho systému centrálnych bánk je ustanovený v Protokole o Štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky. Pri vykonávaní právomocí a plnení úloh a povinností im zverených ústavou a Štatútom Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky Európska centrálna banka, ani národná centrálna banka, ani žiaden člen ich orgánov s rozhodovacími právomocami nesmú žiadať ani prijímať pokyny od inštitúcií, orgánov, úradov alebo agentúr Únie, od žiadnej vlády členského štátu ani od žiadneho iného subjektu. Inštitúcie, orgány, úrady alebo agentúry Únie a vlády členských štátov sa zaväzujú dodržiavať túto zásadu a nesnažiť sa ovplyvňovať členov orgánov Európskej centrálnej banky s rozhodovacími právomocami alebo národných centrálnych bánk pri plnení ich úloh. Každý členský štát zabezpečí súlad jeho vnútroštátnych právnych predpisov vrátane štatútu jeho národnej centrálnej banky s ústavou a Štatútom Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky. Na účely vykonávania úloh, ktorými

je poverený Európsky systém centrálnych bánk, Európska centrálna banka v súlade s ústavou a za podmienok ustanovených v Štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky prijíma:

- a) európske nariadenia v rozsahu potrebnom na plnenie úloh vymedzených v Zmluve o ústave a v Štatúte Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky, ako aj v prípadoch ustanovených v európskych nariadeniach a európskych rozhodnutiach,
- b) európske rozhodnutia potrebné na plnenie úloh zverených Európskemu systému centrálnych bánk ústavou a Štatútom Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky,
- c) odporúčania a stanoviská.

Európska centrálna banka môže rozhodnúť, že svoje európske rozhodnutia, odporúčania a stanoviská uverejní.

Rada prijíma európske nariadenia, ktorými sa ustanovujú obmedzenia a podmienky, za ktorých je Európska centrálna banka oprávnená ukladať podnikom pokuty a penále za nedodržiavanie jej európskych nariadení a európskych rozhodnutí. Bez toho, aby boli dotknuté právomoci Európskej centrálnej banky, európsky zákon alebo európsky rámcový zákon ustanoví opatrenia potrebné na používanie eura ako jednotnej meny. Takýto zákon alebo rámcový zákon sa prijme po porade s Európskou centrálnou bankou.

Európskej centrálnej banke alebo centrálnym bankám členských štátov sa v súvislosti sústavnou úpravou hospodárskej a menovej politiky zakazuje poskytovať prečerpávanie účtov alebo iný druh úveru inštitúciám, orgánom, úradom alebo agentúram Únie, ústredným vládam, regionálnym, miestnym a iným orgánom verejnej moci, iným subjektom, ktoré sa spravujú verejným právom, alebo verejným podnikom členských štátov. Rovnako sa zakazuje nákup dlhových nástrojov priamo od nich Európskou centrálnou bankou alebo národnými centrálnymi bankami. To sa nevzťahuje na úverové inštitúcie vo verejnom vlastníctve, s ktorými národné centrálné banky a Európska centrálna banka v oblasti ponuky finančných zdrojov z centrálnych bánk zaobchádzajú rovnako ako so súkromnými úverovými inštitúciami.

V hospodársko menovej oblasti sú **ustanovenia Zmluvy, ktoré majú určitý prechodný charakter a týkajú sa aj Slovenskej republiky**. Členské štáty, v prípade ktorých Rada

nerozhodla, že splňajú potrebné podmienky na prijatie eura, sa ďalej označujú ako „členské štáty, pre ktoré platí výnimka“ (teda aj pre Slovenskú republiku až do roku 2009, keď sa predpokladá prijatie Euro). Pre členské štáty, pre ktoré platí výnimka, neplatia tieto ustanovenia ústavy:

- a) prijatie častí hlavných usmernení pre hospodársku politiku, ktoré sa týkajú eurozóny všeobecne,
- b) donucovacie prostriedky na nápravu nadmerných schodkov,
- c) ciele a úlohy Európskeho systému centrálnych bánk,
- d) vydávanie eura,
- e) právne akty Európskej centrálnej banky,
- f) opatrenia vzťahujúce sa na používanie eura,
- g) menové dohody a iné opatrenia týkajúce sa politiky výmenných kurzov,
- h) vymenovanie členov Výkonnej rady Európskej centrálnej banky,
- i) európske rozhodnutia ustanovujúce spoločné pozície k otázkam osobitného významu pre hospodársku a menovú úniu v rámci príslušných medzinárodných finančných inštitúcií a konferencií,
- j) opatrenia na zabezpečenie jednotného zastupovania v rámci medzinárodných finančných inštitúcií a konferencií. V článkoch uvedených v písmenách a) až j) preto pojem „členské štáty“ znamená členské štáty, ktorých menou je euro.

Členské štáty, pre ktoré platí výnimka, a ich národné centrálné banky sú vylúčené z práv a záväzkov v rámci Európskeho systému centrálnych bánk podľa kapitoly IX Štatútu Európskeho systému centrálnych bánk a Európskej centrálnej banky.

Načrtnutý prehľad teda potvrdzuje, že Zmluva o Ústave pre Európu svojou komplexnosťou nemohla obísť ani finančnoprávne ustanovenia. Súčasne sa ale nemožno vyhnúť hodnoteniu, že na pomery ústavnosti v našich štátoch (teda Českej a Slovenskej republiky) môžu pôsobiť viaceré ustanovenia dosť chaoticky. Najmä v dôsledku toho, že sú zoradené pomerne nekonzistentne. Zákonodarca sa viackrát k rovnakej téme vracia v rôznych súvislostiach. (napríklad už spomínané fiškálne a finančné ustanovenia, menové ustanovenia v rámci hospodárskej a menovej politiky, ako aj pri zakotvení centrálnej banky apod.)

Zmluva o Ústave pre Európu, obsahuje teda pomerne široký okruh finančnoprávných ustanovení.

Z ponúknutého prehľadu je teda zreteľné, že problematika postavenia centrálnej banky (a nielen jej, ale aj širšieho komplexu otázok súvisiacich s menou) a jej ústavná reflexia nie je úplne zanedbateľná. Osobitne by bolo vhodné priniesť ústavnoprávne teoretické pohľady na problematiku vzdania sa menovej suverenity, najmä v súvislosti so zavádzaním spoločnej európskej meny. Nie je náhodou zavedenie spoločnej meny predzvesťou budúceho európskeho superštátu so všetkými jeho ústavnoprávnymi atribútmi. Dovoľujem si teda týmto mojim príspevkom vyprovokovať ústavných právnikov k ďalšej diskusii o tejto problematike.

NĚKOLIK POZNÁMEK K "TRANSFORMACI" PŘÍSPĚVKOVÝCH ORGANIZACÍ KRAJŮ

JAN JANEČEK

FAKULTA INFORMATIKY A MANAGEMENTU, UNIVERZA HRADEC KRÁLOVÉ

Abstrakt

Příspěvek se zabývá problematikou příspěvkových organizací krajů a jejich „transformováním“ na obchodní společnosti. Pozornost je věnována právní úpravě postavení příspěvkových organizací a jejím nedostatkům, které jsou označeny za příčinu odklonu veřejnoprávní praxe od této formy právnických osob. Dále je pojednáno o procesu „transformování“ příspěvkových organizací krajů na obchodní společnosti a jsou nastíněna možná problémová místa.

Klíčová slova

Kraj, příspěvková organizace, obchodní společnost, transformace

Abstract

The article deals with the topic of the allowance organizations of selfgovernmental regions and their transformation to trading companies. Close attention is paid to the legal regulation of the allowance organizations, especially to its imperfections, which are considered to be the cause of the aversion from the mentioned legal subject form. Further, the process of allowance organizations transformation to trading companies is described and the problematic aspects are outlined.

Key words

Selfgovernmental region, allowance organization, trading company, transformation

Úvodem

Cílem tohoto příspěvku je upozornit v krátkosti na některé právní aspekty realizace části samosprávných úkolů krajů prostřednictvím jimi zakládaných obchodních společností, především potom nastínit alespoň v základních rysech možná úskalí pojící se se snahou

přínejmenším některých krajů o provedení „transformace“ příspěvkových organizací právě do podoby obchodních společností.

V první části příspěvku bude v krátkosti, bez podrobnějšího výkladu, konstatováno několik vět k právnímu postavení příspěvkových organizací krajů a jeho specifikám (de facto také postavení příspěvkových organizací obcí, neboť jeho právní úprava je téměř totožná). Výklad se zaměří především na problematické momenty právní úpravy těchto právnických osob svého druhu. Další část příspěvku se pak zaměří na popis a stručný komentář právního rozměru některých v současné době veřejnosprávní praxí realizovaných kroků, které bývají označovány jako „transformace“ příspěvkových organizací krajů. Závěrem budou navržena možná východiska ze současné situace.

K příspěvkovým organizacím krajů

Zákon o krajích umožňoval vyšším územním samosprávným celkům od samého začátku své účinnosti zakládat a zřizovat pro výkon samostatné působnosti právnické osoby (viz § 14 odst. 3 citovaného předpisu), na tom se do této chvíle nic nezměnilo. Co se však od dob, kdy zákon o krajích nabyt účinnosti mění, je samotná praxe krajů, které v poslední době stále více a častěji zakládají k realizaci výkonu některých svých samosprávných úkolů obchodní společnosti, často pak tyto subjekty soukromého práva mají nadále plnit úkoly do té doby zastávané příspěvkovými organizacemi krajů. Proč tomu tak je? Důvodů by bylo asi možné pojmenovat velké množství, osobně se však domnívám, že jedním z nejzávažnějších důvodů, resp. příčin zmíněných „transformací“ je nejednoznačná právní úprava postavení příspěvkových organizací krajů.

Na tomto místě nebudu provádět detailní rozpor právní úpravy, pokusím se pouze ve stručnosti a bez dalších výkladů popsat podstatu právního postavení příspěvkových organizací krajů a následně, možná trochu nesystematicky s ohledem na chybějící podrobný rozbor dotčené právní úpravy, upozorním na některé související problematické momenty de lege lata. Příspěvková organizace kraje je právnickou osobou zřizovanou rozhodnutím zastupitelstva kraje. Jako taková je zapisována do obchodního rejstříku, přičemž tento zápis má pouze deklaratorní účinky. O zřízení příspěvkové organizace se vydává zřizovací listina, jejíž obsah je pro další existenci této právnické osoby naprosto zásadní. Formou zřizovací listiny zřizovatel – kraj stanoví nejen např. název a sídlo příspěvkové organizace, ale také stanoví hlavní účel a tomu odpovídající předmět její činnosti. Doposud nebylo řečeno nic, řekněme,

neobvyklého, nic co by se od právnické osoby nečekalo. Co je však pro příspěvkovou organizaci kraje specifické, je její postavení v majetkoprávních vztazích. Ve zřizovací listině se má totiž dále objevit vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se příspěvkové organizaci předává do správy k jejímu vlastnímu hospodářskému využití, dále se ve zřizovací listině vymezují taková majetková práva, jež organizaci umožní, aby svěřený majetek, včetně majetku získaného vlastní činností, spravovala pro hlavní účel, k němuž byla zřízena. Právě především naposledy citovaná ustanovení zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (dále také jen „RPÚR“) mají pro existenci příspěvkových organizací krajů zcela zásadní význam (k dalším náležitostem zřizovací listiny viz § 27 odst. 2 citovaného předpisu). Především ze zmiňovaných ustanovení „malých rozpočtových pravidel“ se totiž dovozuje, že příspěvková organizace kraje je vlastnický nezpůsobilý subjekt, který hospodář s majetkem svého zřizovatele v rozsahu jím svěřených majetkových práv (která jsou tedy vykonávána zprostředkovaně), vše, co nabývá při své činnosti pak nabývá do vlastnictví zřizovatele. Že tento výkladový závěr nebyl a možná stále ještě není nediskusní dokazuje, s ohledem na jinak zcela minimální zájem odborné veřejnosti o tuto problematiku, poměrně bohatá diskuse, která se na dané téma vedla a patrně stále vede (viz např. [3]). Z konstatovaného pak vyplývá, že příspěvková organizace v majetkoprávních vztazích, ne však nutně ve všech, vykazuje určitý „handicap“, kdy k realizaci některých majetkoprávních úkonů potřebuje předchozí souhlas svého zřizovatele a vlastníka majetku, se kterým se chystá organizace naložit. Tato koncepce vlastnický nezpůsobilé právnické osoby má své kořeny hluboko před rokem 1989 (podrobněji k postavení příspěvkových organizací viz např. [1], [2]) a ve změněných ekonomicko-sociálních podmínkách často budí jistou nedůvěru, či vyvolává nepochopení. Jak ale upozorňuje P. Havlan, nic nenasvědčuje, na rozdíl od státních příspěvkových organizací, o přechodnosti této formy [4].

Jsme-li schopni akceptovat shora popsané, zdaleka ještě nemůžeme říci, že je v dané věci jasno. Zákonodárce totiž nastražil adresátům dotčených norem (především norem zákonů o krajích a o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů) celou řadu „pastí“ v podobě ne vždy jednoznačných formulací. Tak například není, podle mého názoru, zcela jednoznačné, jaká majetková práva mohou být příspěvkové organizaci ve zřizovací listině vymezena. Především zabýváme-li se otázkou možnosti vymezení příspěvkové organizaci těch majetkových práv, která spadají do tzv. vyhrazené působnosti některého z orgánů kraje. Dále panují jisté pochybnosti ohledně nutnosti aktualizovat vymezení majetku svěřeného do správy příspěvkové organizaci její zřizovací listinou (osobně to považuji za nejen zbytečné, ale snad i

nemožné, neboť rozsah majetku spravovaného příspěvkovou organizací se může měnit i několikrát denně). Dále budí diskusi také otázka toho, který z orgánů kraje je oprávněn rozhodnout o vyjmutí určitého majetku ze správy příspěvkové organizace. Zda je to zastupitelstvo, které schvaluje zřizovací listinu, zda rada kraje v rámci výkonu tzv. zbytkové pravomoci (viz § 59 odst. 3 zákona o krajích).

„Transformace“ příspěvkových organizací krajů na obchodní společnosti a související otázky

S ohledem i na shora popsané ne vždy jasné a srozumitelné postavení příspěvkových organizací krajů dochází čím dál tím častěji k jejich „transformování“ na obchodní společnosti, především potom na společnosti akciové a společnosti s ručením omezeným (dále také jen „obchodní společnost“), které lze zakládat i za jiným účelem, než podnikáním (viz § 56 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů).

Slovo „transformace“ se doposud v tomto textu vyskytovalo výhradně v uvozovkách. Nebylo tomu náhodou. Právní řád ČR výslovnou úpravu přeměny příspěvkové organizace na obchodní společnost není provedena. „Transformací“ pak tedy rozumíme soubor postupně realizovaných kroků směřujících k zániku příspěvkové organizace a založení obchodní společnosti s tím, že právě nově založená obchodní společnost má nadále zajišťovat úkoly do té doby realizované zaniklou příspěvkovou organizací. Takovéto obchodní společnosti jsou zpravidla se 100 % majetkovou účastí kraje. Nastíněný proces přináší celou řadu problémů. Asi nejzásadnějším bude převod práv a povinností příspěvkové organizace na „nástupnickou“ obchodní společnost a dále úprava vztahu obchodní společnosti k majetku kraje, který bude společností využíván pro její činnost.

Právní úprava s přechodem práv a povinností z rušené příspěvkové organizace na „nástupnickou“ obchodní společnost nepočítá. Praxe si tak „vypomáhá“ různými soukromoprávními instituty, jako jsou smlouvy o postoupení pohledávek apod., v zásadě tak dochází k převodu práv a povinností na jiný subjekt na smluvním základu. V oblasti pracovněprávních vztahů je pak ve většině případů možné uvažovat o přechodu práv a povinností z pracovněprávních vztahů z původního zaměstnavatele na přejímajícího podle § 338 zákoníku práce. Tam, kde není možné shora nastíněnými způsoby dosáhnout změny v subjektu právního vztahu, dojde podle ust. § 27 odst. 3 RPÚR k přechodu (zbylých) práv a

povinností rušené příspěvkové organizace na jejího zřizovatele právě okamžikem jejího zrušení.

Pokud jde o užívání majetku kraje původně spravovaného příspěvkovou organizací k dosahování jí zabezpečovaných úkolů, je nutné ve vztahu k obchodní společnosti konstruovat jiný užívací titul, tentokrát však na soukromoprávní bázi. Správa, na základě které příspěvkové organizace užívají majetek kraje je bytostně spjata s jejich právní formou a jako taková je nepřevoditelná na co do povahy odlišnou právní entitu. V praxi pak dochází k pronajímání majetku kraje či jeho vypůjčování obchodním společnostem. Uzavření nájemní smlouvy či smlouvy o vypůjčce s obchodní společností založenou krajem a jím také ze 100% vlastněnou je přes úzký vztah mezi smluvními stranami nutné vnímat jako každý jiný právní úkon realizovaný s kterýmkoliv jiným „cizím“ subjektem, výjimky z pravidla, které krajům ukládá postupovat při hospodaření se svým majetkem hospodárně, účelně a efektivně nelze tolerovat. Vztah obchodní společnosti k majetku kraje je možné také vyřešit (chce se mi dodat – s konečnou platností -) jeho vložením do základního kapitálu zakládané obchodní společnosti. V takovém případě však dochází ke změně vlastníka takového majetku, a tedy alespoň z právního pohledu k jeho privatizaci (vymanění se režimu hospodaření s takovým majetkem z dosahu veřejnoprávních předpisů). Je otázkou, zda postup, který by ad absurdum mohl vést k tomu, že jedna z konstitutivních složek místní samosprávy – ekonomická – by byla z velké části redukována na vlastnictví cenných papírů, je skutečně žádoucí.

Nezanedbatelným aspektem daných „transformací“ je také změna charakteru vztahů mezi krajem a vykonavatelem části jeho samosprávných úkolů. Zatímco v případě příspěvkových organizací byly vazby těsné a především možnosti kontroly a ovlivňování chodu pružné a účinné, v případě obchodních společností tomu tak již zdaleka není. Podle ustanovení § 35 odst. 2 písm. l) zákona o krajích patří rozhodování o založení a rušení právnických osob, schvalování jejich zakladatelských listin, společenských smluv, zakládacích smluv a stanov, jakož i rozhodování o účasti v již založených právnických osobách do vyhrazené působnosti zastupitelstva kraje. Poněkud paradoxně pak zákon o krajích v § 59 odst. 1 písm. j) dále stanoví, že radě kraje je vyhrazeno rozhodovat ve věcech kraje jako jediného společníka obchodní společnosti. V důsledku takto koncipované právní úpravy pak může docházet k tomu, že chod obchodních společností kraje se po jejich založení může do značné míry vymknout kontrole zastupitelstva, které jediné z orgánů kraje disponuje přímou demokratickou legitimací. Samozřejmě je možné, alespoň v teoretické rovině, uvažovat o

nástrojích zastupitelstva, kterými by bylo možné ovlivnit radu pokud jde o její rozhodování ve věcech kraje jako jediného společníka obchodní společnosti (především odvolání), nicméně v praxi se alespoň zatím zdají být takové prostředky neúčinné. Zmiňovaná privatizace pak také nutně povede ke snížení míry kontrolovatelnosti hospodaření s původně veřejným majetkem. Převodem vlastnictví majetku z kraje na obchodní společnost dochází jednak ke snížení počtu osob oprávněných rozhodovat o dispozicích s tímto a také k vymanění se takového majetku z pod veřejnoprávních kontrolních mechanismů nastavených především zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole v veřejné správě.

Ne nezajímavými také jistě budou pravděpodobně přetrvávající finanční propojení mezi krajem a obchodní společností, která bude krajem založena k zajišťování ve své povaze neziskových činností (nejčastěji asi zdravotnictví), doposavad realizovaných příspěvkovými organizacemi. Lze odhadovat, že pokud bylo zajišťování určitých činností ztrátové v době, kdy je zabezpečovala příspěvková organizace, bude ztrátové i „pod hlavičkou“ obchodní společnosti. Příspěvek poskytovaný na činnost obchodní společnosti (u kterých je jejich zakladateli ve většině případů nakonec s nějakou komerční činností vždy počítáno) bude působit snad až nepatřičně, vezmeme-li v úvahu např. otázku veřejných podpor, resp. hospodářské soutěže vůbec.

Závěrem

Zdá se tedy, že „transformováním“ příspěvkových organizací krajů na obchodní společnosti se mnohé problémy skutečně vyřeší, na druhou stranu celá řada nových problémů vyvstane. Otázkou je, zda ty nové nebudou ještě palčivější. Ptám se proto, nebylo by vhodnější hledat novou právní formu, která by lépe vyhovovala změněným ekonomicko-společenským podmínkám a zároveň respektovala specifika veřejné správy, resp. zajišťování veřejných služeb, o které konec konců má jít především?

Literatura:

[1] Havlan, P.: *Majetek obcí a krajů v platné právní úpravě*, Praha: Linde, 2004, 375 s., ISBN 80-7201-453-6.

[2] Havlan, P.: *Majetek státu v platné právní úpravě*, Praha: Linde, 2003, 442 s., ISBN 80-7201-386-6.

- [3] Havlan, P.: *Mohou příspěvkové organizace ÚSC vlastnit majetek?*, Právní zpravodaj: časopis pro právo a podnikání, Praha: C.H. Beck, roč. 4, č. 2, 2003, od s. 12-13, 2 s., ISSN 1212-8694.
- [4] Havlan, P.: *Několik poznámek k právním formám neziskových organizací územních samosprávných celků*, In Hradecké ekonomické dny 2007, Sborník příspěvků – část první, Hradec Králové: Gaudeamus, 2007, od s. 183-187, 5 s., ISBN 978-80-7041-812-3.
- [5] Janeček, J.: *Vztah příspěvkové organizace k majetku obce (3)*, Moderní obec, Praha: ECONOMIA, a. s., roč. XII, č. 6, 2006, od s. 46, 1 s., ISSN 1211-0507.
- [6] Janeček, J.: *Vztah příspěvkové organizace k majetku obce (2)*, Moderní obec, Praha: ECONOMIA, a. s., roč. XII, č. 5, 2006, od s. 50, 1 s., ISSN 1211-0507.
- [7] Janeček, J.: *Vztah příspěvkové organizace k majetku obce (1)*, Moderní obec, Praha: ECONOMIA, a. s., roč. XII, č. 4, 2006, od s. 49-50, 2 s., ISSN 1211-0507.

Kontaktní údaje na autora – email:

JUDr. Bc. Jan Janeček

Univerzita Hradec Králové

Fakulta informatiky a managementu

Rokitanského 62

50 03 Hradec Králové 3

email: jan.janecek@uhk.cz

EU COMMUNITY LAW REGULATIONS ON GROSS DEBT OF GENERAL GOVERNMENT

KATARZYNA WÓJTOWICZ

FACULTY OF ECONOMICS, MARIA CURIE-SKŁODOWSKA UNIVERSITY IN
LUBLIN

Abstract

The article discusses regulations of the Community law concerning government debt. The author presents excessive deficit procedure which is contained in Article 104 of the Treaty Establishing the European Community and in the Protocol on this procedure appended to the Treaty and in the Stability and Growth Pact. In summation the author considers main advantages of those regulations and shows a number of flaws at the stage of their practical application.

Key words

Excessive deficit procedure, deficit of general government, gross debt of general government, reference value, convergence programs, stability programs

The basic regulations defining excessive deficit procedures relating to the euro area countries are contained in Article 104 of the Treaty Establishing the European Community (EC Treaty)²⁸, and in the Protocol on this procedure²⁹ appended to the Treaty²⁹ and in the Stability and Growth Pact.³⁰

Under the EC Treaty's Article 104, the EU member states are obligated to avoid excessive government deficits. The responsibility to monitor the development of budgetary situation and of the stock of government debt in individual member states is vested in the European

²⁸ Treaty Establishing The European Community – EC Treaty, (consolidated version incorporating the changes made by the Treaty of Amsterdam and certain related acts, signed at Amsterdam on 2 October 1997 and incorporating the amendments made by the Treaty of Athens, signed on 16 April 2003), *OFFICIAL JOURNAL C 321E OF 29 DECEMBER 2006*.

²⁹ [Protocol on the excessive deficit procedure](#) (no. 20) annexed to the EC Treaty.

³⁰ [Resolution of the European Council on the Stability and Growth Pact \(Amsterdam, 17 June 1997\)](#), *Official Journal C 236 of 02.08.1997*.

Commission. Its objectives also include identification of gross errors that may contribute to budgetary difficulties, and examination of compliance with budgetary discipline by the member states on the basis of two criteria. The first is concerned with the answer to the question whether the ratio of the planned or actual government deficit to gross domestic product exceeds a reference value. If so, the Commission examines in particular whether this ratio has declined substantially and whether the excess over the reference value is only exceptional and temporary, and the ratio remains close to the reference value. The second criterion examines whether the ratio of the government debt to gross domestic product exceeds a reference value, and if so, whether this value is sufficiently diminishing and approaching the reference value at a satisfactory pace.

Reference values have been specified in the Protocol on the excessive deficit procedure, annexed to the EC Treaty, and they are: 3% for the ratio of the planned or actual government deficit [deficit of general government] to gross domestic product; 60% for the ratio of government debt [gross debt of general government] to gross domestic product. Government deficit should mean, as defined by ESA 95³¹, net borrowing of the government finance sector, that is the central government budget, regional and local government budgets, and social security funds, whereas debt means total gross debt at nominal value outstanding at the end of the year and consolidated between and within the sectors of general government. We should observe that the imprecise wording used in the EC Treaty stipulating that the ratio of government deficit to GDP should be close to the reference value allows the Commission considerable leeway in assessing the budgetary situation of a member state but it can also give rise to controversies between this country and the Commission.³² A more pragmatic and liberal approach was used with the second criterion because the Treaty provisions do not explicitly require that the ratio of government debt to the GDP should be close to the reference value. There is only a provision saying that when the ratio exceeds this value, it should diminish 'at a satisfactory pace', thereby acknowledging that the fact alone of the diminishing ratio of government debt to GDP is already a positive phenomenon.

The detailed procedure with a view to identifying and reducing excessive deficit, set out in Article 104 of the EC Treaty, comprises several specific measures.

³¹ European System of Integrated Economic Accounts.

³² L. Oręziak, *Finanse Unii Europejskiej*, Warszawa, Wydawnictwo Naukowe PWN, 2005, pp. 53-54.

Step one is of preparatory character and is related to the provision of information on their budgetary situations by member states twice a year (by 1 March and 1 September).

Measure two consists in the Commission examining compliance of budgetary discipline in member states with the criteria referred to in Article 104, paragraph 2 of the EC Treaty. When the Commission decides that the member state concerned does not fulfill the foregoing requirements, the Commission prepares a report, which specifies whether the government deficit exceeds government investment expenditure³³, and also takes into account all other macroeconomic factors that have a balancing effect on the budget. It should be observed that this report can be also prepared by the Commission if the member state fulfils the requirements under the aforementioned criteria but it is of the opinion that there is a risk of an excessive deficit.

Step three is the opinion about this report issued by the Economic and Financial Committee. If on the basis of this opinion the Commission considers that an excessive deficit in a member state exists or may soon occur, it addresses its opinion on the matter to the Council of the European Union.

Stage four under the procedure takes place when the Council, acting by a qualified majority, (and having considered any observations made by the Commission and the member state), decides that an excessive government deficit exists or not. This decision should be made within three months of the date of provision of information on their budgetary situation by the member states to the Commission.

Step five is taken when the Council decides that an excessive deficit exists. It then makes a recommendation to the member state with a view to bringing that situation to an end within a given period. If the state concerned fulfils the directives of the Council, the procedure ends. In practice, the Council usually recommends that the deficit be corrected within the shortest period possible, and specifies two time-limits. The first, usually lasting four months, is given for taking effective action by the member state. The second time-limit is the period after the end of the next budgetary year, when it is possible to genuinely correct debt unless exceptional circumstances support a longer period of time.

³³ “investment” means gross fixed capital formation as defined in the European System of Integrated Economic Accounts.

Step six consists in the Council's assessment of whether the member state has effectively implemented its recommendations. The reduction of deficit level by at least 0.5% of GDP annually is usually regarded as effective. If this does not happen then further procedure is suspended and the Commission and Council only monitor the efficacy of the actions taken.

Measure seven is applied when the Council establishes that the member country has failed, in the specified period (a maximum of four months), to take appropriately effective measures in response to recommendations addressed to it. Under such circumstances the Council may make the recommendations public.

If a member state persists in failing to apply remedial measures, step eight may follow, i.e. the Commission will call upon the member state concerned to take, within a specified time-limit, measures for the deficit reduction, which the Council deems necessary in order to remedy the situation.

Step nine consists in that the Council may apply or, as the case may be, intensify one or more of the following measures:

- to require the member state concerned to publish additional information, specified by the Council, before issuing bonds and securities,
- to invite the European Investment Bank to reconsider its lending policy towards the member state concerned,
- to require the member state concerned to make a non-interest bearing deposit of an appropriate size with the Community until the excessive deficit has, in the Council's view, been corrected,
- to impose fines of an appropriate size.

The Council abrogates all its decisions taken under the procedure described here as the excessive deficit in the member state has, in the Council's view, been corrected. It should also be noted that the aforementioned sanctions, including the Council making its recommendations public in connection with the excessive deficit do not apply to non-members of the euro zone³⁴.

³⁴ Article 122(3) of the Treaty.

To sum up the solutions adopted within the framework of the excessive deficit procedure defined in the EC Treaty, it should be concluded that essentially, in keeping with their name, they are concerned only with the effect on the government deficit reduction while the issue of limiting government debt as the consequence of a persistent deficit is of secondary importance. What is vital is that this procedure assumes a great freedom of the member states participating in it and the discretionary character of all measures and sanctions that may be taken by the Council. This is the result of maintaining the decentralized character of budgetary policy within the Community but it also determines the comparatively restricted possibilities of imposing discipline on this policy within the framework of the presented regulations. These characteristics of the Treaty regulations seen as their weakness were the reason for the adoption in June 1997 of the Stability and Growth Pact. Its basic objective is to strengthen the effectiveness of EC Treaty provisions in the area of eliminating excessive deficits. The Pact consists of three elements:

- 1) Resolution of the European Council adopted at its meeting in Amsterdam on 16 June 1997³⁵, in which member states undertook to take measures in order to attain, in the medium-term perspective, the situation close to a budget equilibrium or budget surplus.
- 2) Council Regulation No. 1466/1997 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies³⁶, termed “preventive”, which contains solutions intended to prevent excessive deficits.
- 3) Council Regulation No. 1467/1997 on speeding up and clarifying the implementation of excessive deficit procedures³⁷ called “repressive” or “deterrent”, which is the actualization of provisions of Article 104, EC Treaty, both in respect of detailed application rules and sanctions to be imposed.

³⁵ Resolution of the European Council on the Stability and Growth Pact (Amsterdam, 17 June 1997), Official Journal C 236 of 02.08.1997.

³⁶ Council Regulation (EC) No [1466/1997](#) of 7 July 1997 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies, Official Journal L 209 of 02.08.1997.

³⁷ Council Regulation (EC) No [1467/1997](#) of 7 July 1997 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure, Official Journal L 209 of 2 August 1997.

The Stability and Growth Pact covers all EU countries but its repressive part applies only to the euro area countries (subject to derogation as specified by general rules in the EC Treaty). Because the two aforementioned regulations are fundamental to the Pact, we can say that it is an intergovernmental agreement in its basic formula, while the Council resolution defines the general philosophy in applying its provisions. As regards the preventive part, of great importance is the obligation of the euro area countries to prepare stability programs of several years' duration and of the remaining EU countries to draw up convergence programs. The feature that both these programs share is the obligation to define the objectives relating to government deficit and government debt with the macroeconomic assumptions adopted by the member state concerned for particular years of the period covered by the program, such as: real GDP growth, inflation rate, unemployment rate, the size of government investment spending, etc. Moreover, the countries that draw up convergence programs should include in them medium-term objectives of money policy and characterize the effect of exchange rate policy on the implementation of these objectives.

These programs are submitted to the Commission in the autumn at the time when governments present their budget assumptions to national parliaments. They cover a five-year period: the current budgetary year, next year and three successive budgetary years. They are subject to the Council's assessment after considering the opinions of the Commission and the Economic and Financial Committee. In particular, the Council examines whether the objectives of budgetary policy intended by the government do not threaten to produce excessive deficits and whether they comply with the Broad Economic Policy Guidelines laid down in Article 99 of the EC Treaty and passed annually by the Council. It is also essential that they meet the requirements under the so-called Code on the content and form of stability programs (the point is especially the conformity of information and figures contained in them with the standards used under the European System of Accounts).³⁸ If significant objections are raised, the Council requests individual member countries to effect corrections in their stability programs.

The Pact's "repressive part" specifies the details of excessive deficit procedure and the system of sanctions against the countries that allow such a deficit. Under the Pact's provisions, the government deficit higher than a reference value of 3% of GDP may be regarded as

³⁸ See more: *Format and content of stability and convergence Programs*, "European Economy" no. 3, 2002, pp. 239-247.

exceptional and temporary (and ultimately carrying no sanctions) in two cases. The first relates to the situation when the deficit is the result of exceptional events that are outside the control of the member state concerned and have a significant effect on the general government balance. The second case occurs when the deficit is the result of a severe economic downturn, understood as an annual real decline of GDP by at least 2%. At the same time it has been assumed that where a GDP decline is within the 0,75% to 2% range, the Council itself makes a discretionary decision whether the exceeding of the admissible deficit level can be regarded as exceptional, whereas, where a decline of the real GDP is lower than 0,75%, this constitutes no grounds for regarding the excess over the deficit limit as temporary.

Having taken the foregoing circumstances into account, in the situation when a member state has not met the Council's previous recommendations and persists in failing to correct the excessive deficit, the Council may decide to impose sanctions on the state concerned. In the first place, these are in the form of a non-interest-bearing deposit, which should be made with the Commission by the state, which allows such a deficit. The deposit consists of the constant part (the size of 0,2% of GDP) and the variable part (in the amount of one tenth of the difference between the actually existing deficit and the reference value of 3% of GDP). The two parts of the deposit can be a maximum of 0,5% of the GDP of the country that should make it. The deposit is returned when the deficit declines below 3% of GDP. It is interesting that if within two years of the issuance of the decision on making a deposit the excessive deficit is not corrected, the deposit will be forfeited to the Community, thus becoming an actual punishment.

To sum up the discussion on the regulations of the Community law concerning government debt, it should be said that while the idea of introducing them appears right and necessary, they show, regrettably, a number of flaws at the stage of their practical application.

Their main advantage is that they obligate EU member countries to deal with their budgetary policy in a medium-term perspective or while an economic cycle lasts. With regard to the euro area countries, the main objective of the regulations lies in attaining balance or surplus in the budgets. Compliance with these recommendations means, in practice, creating large room for necessary maneuver in order to avoid an excessive deficit under the circumstances of a

severe economic downturn, and to enable the so-called automatic stabilizers of the economic situation to work properly.³⁹

It should be noted at this point that during the work on the Maastricht Treaty, the possibility was considered of taking into account, in the assessment of the general government balances of the member states, not only the economic condition but also the nature of government expenditure the incurring of which results in excessive debt. It was proposed that a deficit which serves to finance government investment be regarded as justified while it would be inadmissible to use it to finance current expenditure. This idea was eventually not included in the EC Treaty's clauses, however, some of its elements can be found in the provisions under Article 104, paragraph 3, from which arises the obligation for the Commission to compare, while assessing the compliance with government debt limits by the member state concerned, the level of government deficit with the size of government investment expenditure. It should however be explicitly stated that this criterion is only of subsidiary importance and the fact of incurring high investment expenditure cannot be considered an exceptional circumstance justifying the excess over the reference value of 3% of GDP because in such cases this would lead to excessive and unreasonable increase in the expenditure of this kind.⁴⁰

One of the emphasized fundamental advantages of the Community law regulations on general government debt is their high flexibility. It is ensured already at the initial stage when the deficit exceeding 3% of GDP can be considered admissible when it is the result of exceptional, objective random events or an economic downturn. Later, at the stage of the procedure against the state, whose negative general government balance was judged as excessive, it is possible to take into account special circumstances while specifying the time-limit for its correction. This flexibility is highly significant because it is not possible to cover with one simple legal rule all possible political and economic situations that may occur at the stage of budget implementation.⁴¹

At the same time, the system of disciplining the euro area countries, provided for in the EC Treaty and the Stability and Growth Pact, is characterized by the gradual intensification of measures, which are implemented with a view to preventing excessive debt and combating it.

³⁹ *The implementation of the Stability and Growth Pact*, "ECB Monthly Bulletin", May 1999.

⁴⁰ L. Oręziak, *Finanse Unii Europejskiej...* op. cit., p. 64.

⁴¹ See: *The excessive deficit procedure*, "ECB Monthly Bulletin", June 2003.

The least severe are those consisting in making a recommendation by the Council to the member state and possibly making it public, while the strictest ones include the requirement to make a non-interest-bearing deposit, and its forfeiture to the Community in the extreme case.

The advantages of implementing the excessive deficit procedure also include prevention of situations where the reckless budgetary policy of some countries would carry adverse consequences for the remaining EU states in the form of stimulation of inflation and increased interest rates on the single European market, which might contribute to weakening the effectiveness of the European Central Bank's money policy.

Despite the largely favorable assessment of the aforementioned legal solutions, the EU member states signal a number of doubts and difficulties in their practical application.⁴² The basic ones are that these procedures limit the possibility of lowering taxes in order to stimulate the economic situation, which is especially unfavorable, given the fact that the countries with the lowest economic development have the highest government deficit at the same time. Consequently, the imposition of severe penalties will not produce proper results in their case anyway.

It is also interesting that the member states tend to include in their stability and convergence programs too optimistic assumptions on the anticipated rate of economic growth for next years, which results in a failure to attain the intended objectives concerning the general government balance. Moreover, adjustment measures are usually applied at the very end of the period covered by a program, which weakens their effectiveness. A number of difficulties are also connected with the possibility of obtaining and assessing data related to budgetary situations.

It is also stressed that the ineffectiveness of the excessive deficit procedure is justified by the pressure caused by multilevel surveillance by EU institutions over the practical implementation of the procedure.

⁴² See: *Implementing the Stability and Growth Pact* , "Public Finance in EMU", European Commission 2007.

Taking the foregoing weaknesses into account, during discussions on the reform of EU institutions and the shape of the EU Constitution, various changes in the existing legal regulations were suggested. They would consist, inter alia, in introducing the requirement of annually improving general government balance in the countries with an excessive deficit by a certain amount specified in advance. There were also suggestions that more emphasis be put on the question of the level of general government debt, especially in the countries where it exceeds the reference value of 60% of GDP. In those countries, stability programs being prepared should include strategies for debt reduction below this value. It was also postulated that the EU member states must necessarily comply with the requirements relating to the collection and passing to the Commission, of complete and reliable data characterizing their budgetary situation. It was also indicated that it is possible to exclude some expenditure while calculating the amount of the government deficit, e.g. the expenditure related to the financing of the armed forces or education.

As a result of the aforementioned objections, the ECOFIN Council presented the report *“Improving the implementation of the Stability and Growth Pact”* on 20 March 2005⁴³, which became the basis for reforming the previous legal solutions in force, the reform consisting in amending Regulations nos. 1466/1997⁴⁴ and 1467/1997⁴⁵. The amendments introduced relate, inter alia, to the possibility of differentiating medium-term macroeconomic objectives so that they could give up the requirement that the budgetary position be close to equilibrium or show a surplus. When calculating the admissible government deficit level, a safe margin for exceeding it was taken into account, according to which it would range from -1% GDP to the state of equilibrium or a budgetary surplus (by this part of the deficit, appropriately corrected, which is cyclically determined) .⁴⁶ The reform also consists in taking into account, in the assessment of implementation by the EU member states of their convergence programs, the structural reforms carried out by these states with a view to long-term lowering of government expenditure (e.g. reforms of the pension system). The obligation to correct the deficit by 0,5% of GDP annually was explicitly specified, taking however into account the principle that in

⁴³ *“Improving the implementation of the Stability and Growth Pact”*, Document COM (2004) 581.

⁴⁴ Council Regulation (EC) No 1055/2005 of 27 June 2005 amending Regulation (EC) No 1466/97 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies

⁴⁵ Council Regulation (EC) No 1056/2005 of 27 June 2005 amending Regulation (EC) No 1467/97 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure, *Official Journal L* 174 of 7.07.2005.

⁴⁶ More on this subject: A. Nowak-Far, *Pakt Stabilności i Wzrostu. Funkcje, działanie i przyszłość*, Wyd. C. H. Beck, Warszawa 2007, pp. 86-94.

the period of prosperous economy the “adjustment effort” should be greater in this respect while during a recession – smaller. Longer procedural time-limits and time limits for taking remedial measures were introduced.

Literature:

- [1] *Treaty Establishing The European Community*, (consolidated version incorporating the changes made by the Treaty of Amsterdam and certain related acts, signed at Amsterdam on 2 October 1997 and incorporating the amendments made by the Treaty of Athens, signed on 16 April 2003), Official Journal C 321E of 29 December 2006.
- [2] Protocol on the excessive deficit procedure (no. 20) annexed to the EC Treaty.
- [3] Resolution of the European Council on the Stability and Growth Pact (Amsterdam, 17 June 1997) , Official Journal C 236 of 02.08.1997.
- [4] Council Regulation (EC) No 1466/1997 of 7 July 1997 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies, Official Journal L 209 of 02.08.1997.
- [5] Council Regulation (EC) No 1467/1997 of 7 July 1997 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure, Official Journal L 209 of 2 August 1997
- [6] Council Regulation (EC) No 1055/2005 of 27 June 2005 amending Regulation (EC) No 1466/97 on the strengthening of the surveillance of budgetary positions and the surveillance and coordination of economic policies
- [7] Council Regulation (EC) No 1056/2005 of 27 June 2005 amending Regulation (EC) No 1467/97 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure, Official Journal L 174 of 7.07.2005.
- [8] *Format and content of stability and convergence Programs*, “European Economy” no. 3 , 2002, pp. 239-247
- [9] *Implementing the Stability and Growth Pact*, “Public Finance in EMU”, European Commission 2007.
- [10] *Improving the implementation of the Stability and Growth Pact*, Document COM (2004) 581.
- [11] Nowak-Far A., *Pakt Stabilności i Wzrostu. Funkcje, działanie i przyszłość*, Warszawa, Wyd. C. H. Beck, 2007, pp. 86-94.
- [12] Ořeziak L., *Finanse Unii Europejskiej*, Warszawa, Wydawnictwo Naukowe PWN, 2005, pp. 53-54.

[13] *The excessive deficit procedure*, “ECB Monthly Bulletin”, June 2003.

[14] *The implementation of the Stability and Growth Pact*, “ECB Monthly Bulletin”, May 1999.

Contact-email:

katarzyna@rw.taninet.pl

ZASADY PROCEDURY PODATKOWEJ W POLSCE

JACEK PATYK

WYDZIAŁ FINANSÓW I ZARZĄDZANIA, WYŻSZA SZKOŁA BANKOWA W
TORUNIU

Summary:

The principles of the taxes procedure were captured in the Polish recipes of the taxes right. These are the most important recipes which the organs of the taxes administration use in leading of the taxes conduct. Introduced principles define basic rights and duties of the participants of the taxes conduct. The addressees the presented principles were directed to are both the organs of the taxes administration as well as sides being the tax-payer, payer or the collector.

Wprowadzenie

Polski ustawodawca w najważniejszej ustawie regulującej procedurę podatkową w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60) przedstawia najważniejsze zasady postępowania podatkowego. Ranga i doniosłość prezentowanych zasad została ujęta w odrębnym tytule działu IV Ordynacji Podatkowej „zasady ogólne”. Ustawodawca adresując prezentowane zasady odnosi się do reguł obowiązujących zarówno wszystkie organy administracji podatkowej funkcjonujące w Polsce jak również do wszystkich podmiotów uczestniczących w każdym postępowaniu przed wspomnianymi organami administracji podatkowej. W poszczególnych zasadach ustawodawca zarówno dla uczestników postępowania jak również dla organów podatkowych wytycza normatywne zasady, będące prawami jak i obowiązkami każdego z nich. Rozwinięcie poszczególnej zasady znajduje swoje odzwierciedlenie w części stanowiącej tryb i sposób postępowania podatkowego. Normatywny charakter każdej z prezentowanych zasad powoduje możliwość bezpośredniego powoływania się na nie w ramach toczącego się postępowania podatkowego⁴⁷.

⁴⁷ Szerzej: H. Dzwonkowski, Z. Zgierski: *Procedury Podatkowe*, Difinin Warszawa 2006 r. str. 632-634

Polski ustawodawca prezentując katalog zasad, ujmuje je w enumeratywnym zamkniętym katalogu. Są one ujęte w art. 120 – 129 wskazanej ustawy. Mimo, iż ustawodawca nie dokonał ich normatywnego nazewnictwa, to zgodnie z doktryną nauki zostały one sklasyfikowane i odpowiednio do swojej treści nazwane⁴⁸.

Będą to zasady takie jak:

1. praworządności ([art. 120](#) o.p.),
2. prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych ([art. 121 § 1](#) o.p.),
3. udzielania niezbędnych informacji ([art. 121 § 2](#) o.p.),
4. dochodzenia prawdy obiektywnej ([art. 122](#) o.p.),
5. czynnego udziału strony w postępowaniu ([art. 123 § 1](#) o.p.),
6. przekonywania ([art. 124](#) o.p.),
7. szybkości i prostoty ([art. 125](#) o.p.),
8. pisemności ([art. 126](#) o.p.),
9. dwuinstancyjności ([art. 127](#) o.p.),
10. trwałości decyzji ostatecznych ([art. 128](#) o.p.),
11. jawności wobec stron ([art. 129](#) o.p.).

Ponadto dla uzupełnienia całkowitego katalogu zasad postępowania podatkowego należy odzwierciedlić zasady występujące w obowiązującej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Są to podstawowe zasady, będące ze względu swojej rangi naczelnymi zasadami prawa obowiązujące w każdej procedurze postępowania, zarówno postępowania administracyjnego, cywilnego, karnego czy też podatkowego⁴⁹. Jest to zasada demokratycznego państwa prawnego – z kolei z której wynikają inne zasady takie jak:

1. zasady niedziałania prawa wstecz,
2. zasady ochrony praw nabytych,
3. zasady prawa do procesu, czy też
4. zasada zakazu interpretacji rozszerzającej przedmiotu opodatkowania na niekorzyść podatnika.

⁴⁸ C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, S. Presnerowicz, Ordynacja Podatkowa – komentarz, Wolters Kluwer Dom Wydawniczy ABC Warszawa 2006 r. str. 491-450

⁴⁹ Szerzej: B. Adamiak, J. Borowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki, Ordynacja Podatkowa – komentarz, Unimex Wrocław 2007 r. str. 530-536.

Zarówno podatnicy jak i organy podatkowe mają obowiązek uwzględnić zasadę bezpośredniego stosowania przepisów konstytucyjnych, czy też zasadę równości wobec prawa, która będzie miała podstawowy wpływ w zakresie analizy statusu podatnika.⁵⁰

Tak wskazane zasady ujęte w [Konstytucji RP](#) stanowią punkt wyjścia jak i uzupełnienie dla katalogu zasad ogólnych postępowania podatkowego, zawartych od [art. 120](#) do [129](#) ustawy ordynacja podatkowa.

Zasada praworządności

Organ podatkowy działa na podstawie przepisów prawa. Jest to Pierwsza i zarazem najważniejsza zasada skatalogowana w ordynacji podatkowej. Jej prymat nad pozostałymi zasadami charakteryzuje się tym, iż odnosić się ona będzie do organów administracji podatkowej zarówno do przestrzegania prawa wynikającego z ordynacji podatkowej jak również do każdego innego prawa wynikającego z szeroko pojętego systemu prawa obowiązującego w Polsce. Z chwilą wejścia Polski do Unii Europejskiej obowiązujące prawo w zakresie, którego jest zobowiązany organ administracji podatkowej do przestrzegania jest zarówno prawo wewnętrzne jak i wynikające z dyrektyw wspólnoty europejskiej⁵¹.

Zasada zaufania

Postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych. Na podstawie [art. 121 § 1](#) Ordynacji Podatkowej można sformułować zasadę zaufania. Jest ona adresowana do organów podatkowych prowadzących postępowanie.

Powyższa zasada nakłada na organy podatkowe obowiązek takiego zachowania się w ramach prowadzonego postępowania, aby podmioty uczestniczące jako strona miały poczucie z jednej strony „powagi władzy podatkowej”, z drugiej zaś strony złagodzenia konieczności opodatkowania. Sens tej zasady sprowadza się do zrównoważenia w toku prowadzonego postępowania interesu Skarbu Państwa i interesu każdego podatnika, czy też innego podmiotu. Dlatego też działanie organu podatkowego, uwzględniającego na każdym etapie wykonywanych czynności interes prywatny podatników, będzie niewątpliwie wpływało na właściwe poczucie obowiązków podatkowych i tym samym poczucie zaufania do działania organów podatkowych.

⁵⁰ P. Borszowski Zasady ogólne postępowania podatkowego, Profesjonalny serwis podatkowy Wolter Kluwer Polska

W zasadzie swojej treści jest swoistego rodzaju postulatem, który jest adresowany do administracji podatkowej. W polskiej rzeczywistości jest ona częstokroć nieprzestrzegana. Brak jej respektowania przez organy podatkowe może z jednej strony wynikać z tytułu niekompetentności funkcjonariuszy aparatu skarbowego, z drugiej zaś strony może wynikać z tytułu występujących kolizji norm prawnych wzajemnie się wykluczających i sobie przeczących⁵².

Zasada udzielania niezbędnej informacji

Organy podatkowe w postępowaniu podatkowym obowiązane są udzielać niezbędnych informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem tego postępowania. Paragraf drugi art. 121 poza zasadą zaufania ujmuje zasadę informacji. Dotyczy ona niezbędnego informowania strony o każdym stadium postępowania podatkowego. Przejawia się ona na zasadzie nałożonego obowiązku na organ administracji podatkowej. Zakres wypełnienia takiego obowiązku uzależniony będzie od zakresu złożonego wniosku ze strony podatnika lub innego uczestnika postępowania.

Zwrócenia uwagi w tym miejscu zasługuje fakt, iż musi to być wniosek strony odnoszący się do istniejącego stanu faktycznego wynikającego z danego postępowania. Organ podatkowy nie będzie w tym miejscu pełnił roli doradcy podatnika, jak również nie będzie udzielał informacji dotyczącej ewentualnych rozwiązań możliwych do zastosowania. Informacje będą odnosiły się tylko do bieżącego postępowania. Ponadto wskazać tu należy, iż taki obowiązek będzie miał zastosowanie o ile podatnik skorzysta z takiego prawa. Złożenie wniosku o daną informację może przybierać postać formalnego wniosku pisemnego jak również może być złożony ustnie do protokołu.

Kolejną przesłanką dotyczącą samego charakteru informacji jest jej niezbędność. Ustawodawca posługując się określeniem niezbędności, wskazuje na możliwy charakter przestrzegania tej zasady w zależności od wagi informacji, która ma być udzielana.

Nie chodzi tu więc o każdą informację związaną z tokiem postępowania, ale o taką, której znaczenie dla przedmiotu prowadzonego postępowania podatkowego ma zasadnicze znaczenie. Waga informacji i jej zasadnicze znaczenie, będzie podlegało pod oceną organu podatkowego, który ma udzielić niezbędnych informacji. Tym samym daje to organowi

⁵² Szerzej: B. Brzeziński, M. Kalinowski, M. Masternak, A. Olesińska, Ordynacja Podatkowa – komentarz, TNOiK Toruń 2002 r. str.421-423.

podatkowemu niezmiernie dużo możliwości reglamentowania i dowolnego uznawania powagi udzielanej informacji⁵³.

Zasady prawdy obiektywnej

W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. Określona zasada prawdy obiektywnej ujęta w art. 120 ustawy Ordynacja Podatkowa odosi się do takiego działania ze strony organów administracji państwowej, które wszelkimi sposobami mają za obowiązek wszechstronnie wyjaśnić sprawę. Polski ustawodawca w tej zasadzie posługuje się pojęciami takimi jak „niezbędne” działania, czy też „dokładne” wyjaśnienie stanu faktycznego. Należy powyższe sformułowania rozumieć w taki sposób, aby ustalony stan faktyczny, pozwalał w sposób nie budzący żadnych wątpliwości, na rozstrzygnięcie o jej prawach i obowiązkach na gruncie prawa podatkowego. W rzeczywistości omawiana zasada sprowadza się do kwestii związanych z ciężarem dowodu jak i samego postępowania dowodowego. Jej uzupełnieniem i jednocześnie pełniejszym odzwierciedleniem jest uregulowane w ustawie Ordynacja Podatkowa postępowanie dowodowe, które ma na celu doprowadzenie do takiego stanu rzeczy, aby organy podatkowe podejmując i wydając decyzje podatkowe miały przekonanie o rzeczywistym i faktycznym wyjaśnieniu każdej sprawy. W zakresie analizowania zasady prawdy obiektywnej, zarówno organ podatkowy jak i strona ma obowiązek posługiwania się dowodami służącymi wyjaśnienia sprawy. Definicja dowodu w postępowaniu jest wezwaniem organu podatkowego do legalnego działania, które ma przyczynić się do wyjaśnienia sprawy. Art. 180 ordynacji podatkowej podaje, iż dowodem może być wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Tym samym przepisy ordynacji podatkowej eliminują możliwości wyjaśnienia sprawy w oparciu o nielegalne dowody zdobyte w sposób sprzeczny z prawem. W Polsce orzecznictwo jak i doktryna wskazuje na co raz częstsze sposoby nielegalnego pozyskiwania dowodów jakimi są: podsłuchy nielegalnie zdobyte czy też dowody z tytułu nielegalnego videofilmowania. W zakresie zasady wszechstronnego wyjaśnienia sprawy istotnym jest również fakt, iż zarówno organ podatkowy jak i strona postępowania mogą być inicjatorem przeprowadzenia dowodu i tym samym mogą być aktywną stroną do wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnego z rzeczywistością⁵⁴.

⁵³ C. Kosikowski, H. Dzwonkowi, A. Uchla, Ustawa Ordynacja Podatkowa – komentarz, Dom Wydawniczy ABC Warszawa 2002 r. str. 298

⁵⁴ C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, S. Presnerowicz, Ordynacja Podatkowa –

Zasada czynnego udziału strony w postępowaniu

Organy podatkowe obowiązane są zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Na podstawie [art. 123](#) Ordynacji podatkowej wyróżnia się zasadę zapewnienia czynnego udziału strony w postępowaniu. W powyższym zakresie jest to niebywale ważna powinność adresowana dla organów podatkowych jak również możliwość skorzystania z praw przynależnych podatnikowi⁵⁵.

Takie prawo uczestniczenia przez stronę w każdym stadium postępowania oznacza, iż strona ma prawo być obecna w każdej dokonywanej czynności zarówno w pierwszej jak i drugiej instancji. Czynności dokonywane przez organ związane z tokiem postępowania mogą być zarówno ograniczone do badania dokumentów i ewidencji poprzez szeroko rozumiane postępowanie dowodowe. Strona ma prawo fizyczne uczestniczyć w każdej badanej czynności, np. w trakcie przesłuchań świadków, biegłych, w trakcie oględzin, itp. Powyższa zasada nie tylko nadaje prawo uczestniczenia we wskazanych czynnościach lecz również nadaje uprawnienia bycia „czynnym” uczestnikiem postępowania. Oznacza to, iż podatnik ma prawo składać dodatkowe wyjaśnienia, inicjować postępowanie dowodowe, zadawać pytania świadkom, biegłym, wskazywać niezbędne rzeczy podlegające oględzinom itp.

Uwieńczeniem tej zasady jest to, iż strona przed otrzymaniem decyzji, zarówno w pierwszej jak i drugiej instancji, ma prawo zapoznać się z całokształtem zebranych materiałów dowodowych jak również ma prawo wypowiedzenia się co do tych dowodów⁵⁶.

Zasada przekonywania

Organy podatkowe powinny wyjaśniać stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwianiu sprawy, aby w miarę możliwości doprowadzić do wykonania przez strony decyzji bez stosowania środków przymusu. Jest to o tyle ciekawa zasada o ile stawia organy administracji podatkowej w obligatoryjnym obowiązku przestrzegania jej bez jakiegokolwiek interweniowania przez stronę postępowania. Wcześniej wymienione i omawiane zasady takie jak informacji, prawdy obiektywnej, czy też czynnego udziału stron, w określonych sytuacjach inicjatorem respektowania zasad był podatnik. Jego wniosek często decydował o

komentarz, Wolters Kluwer Dom Wydawniczy ABC Warszawa 2006 r. str. 500

⁵⁵ H. Dzwonkowski Zasada czynnego udziału strony w każdym stadium postępowania, Wolters Kluwer Polska CD 2007

⁵⁶ B. Brzeziński, M. Kalinowski, M. Masternak, A. Olesińska, Ordynacja Podatkowa – komentarz, TNOiK Toruń 2002 r. str.428-429.

bezpośrednim stosowaniu odpowiedniej zasady. W tym przypadku mamy obligatoryjność polegającą na tym, iż organ podatkowy przeprowadzając postępowanie i podejmując jakąkolwiek decyzje podatkową ma obowiązek przedstawienia uzasadnienia, którym się kierował przy podejmowaniu decyzji. Oznacza to, iż poza uzasadnieniem własnego stanowiska będącego stanem faktycznym odpowiadającym rzeczywistości organ podatkowy powinien podać podstawę prawną, która kierował się przy rozstrzygnięciu sprawy⁵⁷.

Ponadto ciekawą w wymienionej zasadzie jest kwestia związana z wykonaniem decyzji bez stosowania środków przymusu. Jest to o tyle kłopotliwe, o ile jest w ogóle możliwość wykonania decyzji przez podatnika dobrowolnie, bez składanych jakichkolwiek sprzeciwów. Idealnym stanem rzeczy jest sprawa zakończona w toku pierwszej instancji, co do której nie ma jakichkolwiek wątpliwości, zarówno ze strony podatnika jak i organu. W takim przypadku strona nie wnosi odwołania do organu wyższej instancji, co tym samym po upływie 14 dni następuje uprawomocnienie decyzji. Ponadto podatnik sam dobrowolnie bez stosowania środka przymusu poddaje się pod bezwzględne jej wykonanie⁵⁸.

Zasada szybkości i prostoty

Organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Ujęta w art. 125 ustawy Ordynacji podatkowej zasada szybkości i prostoty polega na tym, iż ujmuje ona w swojej treści przekaz dla organów skarbowych wnikliwego działania. Dla organów skarbowych może oznaczać ono jako działanie precyzyjne, szczególnie dokładnie. Takie działanie: „precyzyjne” „wnikliwe” „dokładane” z jednej strony wymaga sporego nakładu czasu z drugiej strony jest ograniczone do działania szybkiego. Szybkie działanie, które wymienia omawiany przepis prawa jest pojęciem względnym nie normującym o jaką „szybkość” działania chodzi. W zakresie procedury ustawodawca określa liczne terminy, co do których zarówno strona jak i organ ma obowiązek się podporządkować. Jednakże należy zwrócić uwagę iż zasada ta dotyczy działania urzędów i jako taka nie może być wykorzystywana przez nie w ten sposób, że jako przyczynę przewlekłości postępowania będą one podawać korzystanie przez strony z jej proceduralnych uprawnień.

⁵⁷ H. Dzwonkowski, Z. Zgierski: *Procedury Podatkowe*, Difinin Warszawa 2006 r. str. 655

⁵⁸ Szerzej: B. Adamiak, J. Borowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki, *Ordynacja Podatkowa – komentarz*, Unimex Wrocław 2007 r. str. 555-556

Zasada pisemności

Sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Zgodnie z treścią [art. 126](#) ordynacji podatkowej wynika, iż zasada pisemności odnosi się do całokształtu postępowania podatkowego. Oznacza ona, iż sprawy podatkowe generalnie załatwiane są w formie pisemnej. W praktyce sprowadzać się to będzie do załatwiania każdej czynności, zarówno prowadzonych z urzędu jak i na wniosek, w formie pisemnej. Powyższa zasada konstytuuje formalny przebieg postępowania co do jego sposobu i technicznego jego wykonania. Prezentowana zasada nie oznacza w sposób bezwzględny, iż nie zastosowanie się do jej formy czynić będzie postępowaniem nieważnym lub wadliwym. Uczestnicy postępowania, zarówno strona jak i organ podatkowy mają prawo wnosić ustnie żądania jak i precyzować wnioski, niemniej jednak za każdorazową czynnością dokonywania ustnie, winien być sporządzany protokół lub stosowna notatka służbowa. Wymiar stosowania powyższej zasady odnosi się w sposób bezwzględny do pisemnego jego zastosowania w części finalnej. Sprawy winny być załatwione w formie pisemnej, co tym samym oznaczać będzie załatwienie sprawy. Każda sprawa podatkowa – jej załatwienie, ma miejsce poprzez decyzyjne rozstrzygnięcie. Zgodnie z omawianą zasadą to rozstrzygnięcie musi być dokonane w formie pisemnej⁵⁹.

Zasada dwuinstancyjności

Postępowanie podatkowe jest dwuinstancyjne. Jest to jedna z podstawowych zasad państwa prawnego. W ustawie ordynacja podatkowa wyrażona jest w art. 127. Wyraża ona przede wszystkim prawo każdego podmiotu do rozstrzygnięcia o jego prawach i obowiązkach podatkowych przez dwa różne organy. Przesłanką istnienia takiej zasady jest to, iż z samego założenia umożliwienia wypowiedzenia się o tym samym stanie faktycznym i prawnym przez dwa różne organy podatkowe. Ponadto wyrazem realizacji tej zasady jest fakt posiadania uprawnienia przez strony do możliwego złożenia odwołania w rozstrzygniętej decyzją sprawie. Każdorazowo we wszystkich sprawach podatkowych od skutecznie doręczonej decyzji strona ma prawo wnieść w terminie 14 dni odwołanie do organów wyższej instancji. W Polsce problematycznym wydaje się fakt naruszenia tej zasady możliwości wniesienia odwołania do „organu wyższej instancji” w sprawach, których rozstrzyga w pierwszej

⁵⁹ C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, S. Presnerowicz, Ordynacja Podatkowa – komentarz, Wolters Kluwer Dom Wydawniczy ABC Warszawa 2006 r. str. 507

instancji Minister Finansów. Jest to zgodnie z przepisami prawa najwyższy organ instancyjny, który sam w sobie będzie pierwszą jak i drugą instancją⁶⁰.

Zasada trwałości decyzji ostatecznych

Decyzje, od których nie służy odwołanie w postępowaniu podatkowym, są ostateczne. Zasada uregulowana w polskim prawie podatkowym mocą art. 128 Ordynacji podatkowej.

Najbardziej istotną w tym zakresie jest kwestia określenia decyzji ostatecznej. W przepisach polskiego prawa podatkowego będzie miało to miejsce w przypadkach w których żaden przepis prawa nie będzie zezwalał podatnikowi na wniesienie odwołania do wyższej instancji. Powyższe może mieć miejsce w dwóch sytuacjach. Po pierwsze gdy decyzja wydana przez organ drugiej instancji załatwia ostatecznie sprawę i tym samym wyczerpuje dwuinstancyjny tok postępowania podatkowego. Drugi przypadek decyzji ostatecznej będzie miał miejsce po uprawomocnieniu się wydanej decyzji przez organ pierwszej instancji. Będzie to miało miejsce po upływie 14 dni od dnia skutecznego doręczenia decyzji przez organ pierwszej instancji. Podstawą wprowadzenia powyższej zasady niewątpliwie była kwestia konieczność poszanowania innej zasady, a mianowicie zasady bezpieczeństwa obrotu prawnego. Polega to na tym, aby raz prawomocnie zakończona sprawa w zakresie postępowania podatkowego nie mogą być bez uzasadnionej przyczyny ponownie rozpatrywana. Jedynymi wyjątkami możliwości wzruszenia prawomocnej decyzji jest tylko i wyłącznie zaistnienie wskazanych w ustawie przesłanek pozwalających na wznowienie postępowania podatkowego, stwierdzenia nieważności decyzji, uchylecia jej lub dokonania jej zmiany⁶¹.

Zasada jawności

Postępowanie podatkowe jest jawne wyłącznie dla stron. Jest to ostanina z wymienionych w ordynacji podatkowej zasad, która to została uregulowana w art. 129 omawianej ustawy. Adresowanie jawność postępowania wyłącznie dla stron postępowania przejawia się tym, iż zasada obowiązuje zarówno strony jak i ich przedstawicieli i pełnomocników, którzy występują w jej imieniu. Jawność dla stron przejawia się tym, iż organ podatkowy może informować jak i zawiadamiać o czynnościach postępowania tylko i wyłącznie

⁶⁰ H. Dzwonkowski, Z. Zgierski: *Procedury Podatkowe*, Difinin Warszawa 2006 r. str. 660

⁶¹ B. Brzeziński, M. Kalinowski, M. Masternak, A. Olesińska, *Ordynacja Podatkowa – komentarz*, TNOiK Toruń 2002 r. str.440-442.

zainteresowane postępowaniem strony. Organ podatkowy nie ma tym samym prawa, informować o toczącym się postępowaniu osoby trzeciej nie uczestniczącej jako strona w postępowaniu. Zakaz przedstawiania jakichkolwiek informacji o toczącym się postępowaniu dotyczy również będzie występujących w postępowaniu podatkowym świadków, biegłych itp.

Uzupełnieniem omawianej zasady jest regulacja w ordynacji podatkowej odnosząca się do zachowania przez pracowników organów administracji podatkowej tajemnicy skarbowej⁶². Zakres zachowania tajemnicy skarbowej adresowany jest do pracowników organów skarbowych, co tym samym strona w zakresie swojej indywidualnej sprawy nie ma obowiązku do zachowania tajemnicy skarbowej. Realizując zasadę jawności strona postępowania podatkowego ma prawo dzielić się swoimi informacjami do tego stopnia, że ma prawo podawać je do publicznej wiadomości.

Reasumując powyższe zasady stwierdzić należy, iż posiadają one niezwykle istotne znaczenie. Są one fundamentalnymi zasadami określającymi podstawowe prawa i obowiązki uczestników postępowania podatkowego. Prezentowane zasady tworzą porządek prawny w demokratycznym państwie, wytyczając i nakładając tym samym obowiązki na organy administracji podatkowej przy jednoczesnym wskazaniu szeregu praw należących do podatnika, płatnika czy inkasenta.

⁶² J. Jeziński, Tajemnica skarbowa w ordynacji podatkowej, w: Księga pamiątkowa ku czci docenta Eligiusza Drgasa. Studia z zakresu ordynacji podatkowej, Toruń 1998, s. 55-56.

NIEWŁAŚCIWE ROSZCZENIA PODATKOWE – POJĘCIE,
SPECYFIKA I PRZYCZYNY POWSTAWANIA

UNSUITABLE TAX PRETENSIONS – THE DEFINITION,
SPECIFICITY AND REASONS OF THE FORMATIONS

MARIUSZ POPŁAWSKI

WYDZIAŁ PRAWA, UNIWERSYTET W BIAŁYMSTOKU

Abstract

The main aim of the present elaboration is to pay attention on the institution of unsuitable tax pretensions which play the more and more greater part in the fiscal law. First of all were introduced the kinds of tax pretensions and reasons of their formation. Then indicated were situations, in which come into being, tax pretensions connected with defective regulations of the fiscal law.

Tax-payers or subjects, who carried the economic weight of tax more and more often appear for the return of paid prestation. We have to deal with these situations in value added tax, excise tax, tax from transportances, or the stamp duty. The state can realize different aims thank to these institutions. The pretension can: be supplement the mechanism of the tax (value added tax), be stimulation on proecological behaviours (the tax refund from transportances), create the economic support of the definite group of subjects (paying the excise back to farming producers , or value added tax refund in virtue of builder's expenses).

More and more often one can perceive cases in which the state stands up before the necessity of the refund of tax dues in consideration of the defect of tax regulations. Consequently to the tax-payer is vested the tax-pretension for the turn of the not due received tax. Such a paying a tax back can be treated as tax overpayment. Such tax-pretensions are consequences of legislative errors of the state, not while with his conscious activity having to realize the definite aim.

Uwagi ogólne

Celem niniejszego opracowania jest zwrócenie uwagi na instytucję niewłaściwych roszczeń podatkowych, które odgrywają coraz większą rolę w prawie podatkowym. Na wstępie przedstawione zostaną ich rodzaje roszczeń podatkowych oraz przyczyny ich powstawania. Następnie wskazane zostaną sytuacje, w których powstają lub mogą powstawać roszczenia podatkowe związane z wadliwymi regulacjami prawa podatkowego.

1. Rodzaje roszczeń podatkowych

Podatnicy lub podmioty, które poniosły ciężar ekonomiczny podatku coraz częściej występują o zwrot uiszczanego świadczenia. Związane jest to z korzystaniem przez te podmioty ze, świadomie wprowadzanej przez państwo, instytucji zwrotu podatkowego, która tworzy roszczenia podatkowe tych podmiotów. Mamy z nimi do czynienia na gruncie podatku od towarów i usług, akcyzowego, od środków transportowych, od czynności cywilnoprawnych oraz opłaty skarbowej⁶³. Przy wykorzystaniu tych instytucji mogą być realizowane przez państwo różne cele. Roszczenie to może uzupełniać mechanizm danego podatku (zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad podatkiem należnym lub zwrot podatku naliczonego, zwrot tego podatku podróжным, zwrot podatku od czynności cywilnoprawnych czy opłaty skarbowej), działać stymulacyjnie na zachowania proekologiczne (zwrot podatku od środków transportowych), tworzyć ekonomiczne wsparcie określonej grupy podmiotów (ryczałtowy zwrot podatku od towarów i usług rolnikom, zwrot akcyzy producentom rolnym, zwrot VAT z tytułu wydatków budowlanych). Istotnym elementem tego rodzaju roszczeń podatkowych jest to, że zostały one wprowadzone, aby osiągnąć zamierzony i określony przez państwo cel. Nie są one przy tym należnościami, które można traktować jako nadpłatę, czy świadczenie nienależne, które powinny być zwrócone podatnikowi.

Coraz częściej można dostrzec przypadki, w których państwo staje przed koniecznością zwrotu należności podatkowych z uwagi na wady przepisów podatkowych. W konsekwencji podatnikowi przysługuje roszczenie podatkowe o zwrot nienależnie pobranego podatku. Zwrot taki może być traktowany jako nadpłata, o specyficznej jednak cesze. Podstawową przyczyną jego powstania jest popełniony błąd na etapie tworzenia prawa. Takie roszczenia

⁶³ Szerzej M. Popławski, Charakter prawny instytucji zwrotu podatku, „Państwo i Prawo” 2007, Nr 9, s. 77 i n.

podatkowe są więc konsekwencjami błędów prawodawczych państwa, nie zaś jego świadomą działalnością mającą zrealizować określony cel⁶⁴.

Biorąc pod uwagę ww. elementy w celu zróżnicowania obu ww. roszczeń podatkowych można wskazać, iż pierwsze z nich ma charakter roszczenia właściwego, drugie zaś niewłaściwego. W pierwszym przypadku jego podstawą jest instytucja zwrotu podatku celowo i świadomie wprowadzona przez ustawodawcę, w drugim wynika ona z uchylecia wadliwego przepisu prawa podatkowego⁶⁵.

2. Roszczenia niewłaściwe quasi podatkowe

Konsekwencją stwierdzenia wadliwości przepisów podatkowych nie w każdym przypadku musi być prawo do uzyskania zwrotu podatku. W niektórych przypadkach może powstać jedynie uprawnienie do wystąpienia z roszczeniem odszkodowawczym przeciwko Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego, która jest odpowiedzialna za wprowadzenie wadliwej normy prawnej. Sytuacja taka będzie miała miejsce, gdy stosowanie wadliwej normy prawnej nie doprowadziło do zapłaty nienależnego podatku, ale jej następstwem było jednak powstanie szkody u podatnika.

Problem taki powstanie w przypadku uchylecia wadliwego przepisu np. nakładającego na podatnika określone obowiązki, których realizowanie spowoduje powstanie szkody. W praktyce z taką sytuacją możemy mieć do czynienia w związku z wątpliwościami w zakresie zgodności z prawem unijnym regulacji dotyczących kaucji gwarancyjnej występującej na gruncie ustawy VAT⁶⁶. Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu 27.01.2007 r. zwrócił się z pytaniem prejudycjalnym do ETS-u, wskazując na wątpliwości co do zgodności z prawem wspólnotowym regulacji, które nakazują odmówić podatnikowi zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nad należnym w ciągu 60 dni w sytuacji gdy podatnik prowadzi działalność

⁶⁴ Roszczenia podatkowe mogą być konsekwencją nie tylko wadliwie skonstruowanych przepisów, ale także mogą wynikać z niewłaściwego ich stosowania. Konsekwencją zaistnienia takiej sytuacji jest, jak się wydaje, powstanie klasycznej nadpłaty podatku. Może mieć to miejsce zarówno gdy do niewłaściwego zastosowania prawa doszło za przyczyną podatnika, płatnika, czy innego podmiotu objętego stosunkiem prawnopodatkowym.

⁶⁵ Uchylene przepisu, o którym tu mowa może nastąpić przez uprawniony do tego organ albo mieć miejsce na etapie stosowania prawa. W pierwszym przypadku ma ono charakter definitywny, w drugim organy stosujące prawo, rozstrzygając daną sprawę, nie stosują wadliwej normy jedynie w danej rozpoznawanej sprawie.

⁶⁶ Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) – dalej powoływana jako ustawa VAT.

krócej niż rok i nie wpłacił do organu podatkowego kaucji w wysokości 250 tys. zł. W takim przypadku podatek, zgodnie z art. 97 ust. 5 ustawy VAT jest bowiem zwracany w terminie 180 dni. Konsekwencją uznania tej regulacji za sprzeczną z prawem wspólnotowym będzie możliwość dochodzenia odszkodowania z uwagi na utracone korzyści wynikające ze zbyt długiej procedury uzyskania nadwyżki podatku od towarów i usług⁶⁷.

Powstanie szkody może także wiązać się z uchynieniem przepisu przyznającego podatnikowi określone uprawnienie, co w konsekwencji powodować może, po stronie podatnika, konieczność zapłaty podatku wraz z odsetkami. Z taką sytuacją będziemy mieli do czynienia w przypadku gdy podatnik skorzysta z wprowadzonej przez radę gminy uchwały np. w sprawie zwolnień od podatku od nieruchomości i na jej podstawie nie uiszcza podatku. Jeśli następnie akt ten zostanie zakwestionowany i stwierdzona będzie jego nieważność np. przez sąd administracyjny, podatnik będzie zobowiązany do zapłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami. Będzie mógł w tej sytuacji jednak dochodzić odszkodowania od gminy, która wprowadziła wadliwą uchwałę, której uchynienie doprowadziło do powstania u niego szkody. Przedstawione wyżej sytuacje wskazują na możliwość powstania roszczeń o charakterze cywilnoprawnym. Charakter ten wynika m.in. z trybu ustalania i dochodzenia tych należności, które są określone w prawie cywilnym nie zaś podatkowym⁶⁸. Mają one jednak swoisty element, który związany jest z wadami prawa podatkowego, będącymi podstawą powstania tych roszczeń.

Jako roszczenie quasi podatkowe należy także uznać sytuację, w której danemu podmiotowi przysługuje prawo dochodzenia zwrotu danej należności jako świadczenia nienależnego. Problem ten będzie istniał w związku z wprowadzeniem ustawy z dnia 16.11.2006 r. o opłacie skarbowej⁶⁹. Akt ten zniósł możliwość uiszczania opłaty skarbowej znakami skarbowymi. Doprowadziło to do sytuacji, w której nabyte do końca 2006 r. znaki stały się od 1 stycznia 2007 r. bezużyteczne. Ustawodawca nie przewidział jednocześnie możliwości uzyskania zwrotu pieniędzy zapłaconych w celu ich nabycia. Jest to bezsprzecznie błąd ustawodawcy, który powinien wprowadzić dłuższy okres *vacatio legis* w tym akcie, tak aby umożliwić wykorzystanie, wcześniej nabytych znaków, lub też przewidzieć zasady zwrotu środków wydatkowanych na ich nabycie. Wydaje się jednak, że brak tych regulacji nie może

⁶⁷ Zob. A. Grabowska, G. Leśniak, Kaucja gwarancyjna może sporo kosztować polski budżet, Rzeczpospolita z 28.01.2007 r.

⁶⁸ Szerzej na ten temat w dalszej części opracowania.

⁶⁹ Dz.U. Nr 225, poz. 1635.

ograniczać prawa do dochodzenia tych należności w ramach bezpodstawnego wzbogacenia. W związku z nabyciem znaków żaden podmiot publiczny nie wykonał bowiem jakichkolwiek czynności, co wskazuje na ich swoiste wzbogacenie się.

3. Przyczyny powstawania nieprawidłowych roszczeń podatkowych

Podstawową przyczyną powstawania nieprawidłowych roszczeń podatkowych jest niezgodność przepisów krajowego prawa podatkowego, które były podstawą do realizacji podatku, z prawem wspólnotowym lub Konstytucją⁷⁰.

Szczególną rolę w zakresie uznawania prawa wewnętrznego za niezgodnego z regulacjami wspólnotowymi odgrywa orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości⁷¹. Organ ten może uznawać regulacje wewnętrzne danego państwa za niezgodne z przepisami wspólnotowymi.

Należy zwrócić uwagę, że sądy administracyjne rozpatrujące sprawy podatkowe, w których istnieją wątpliwości co do zgodności przepisów wewnętrznych z prawem wspólnotowym mogą zwrócić się do ETS-u z pytaniem wstępnym⁷². Powinno być to wykonywane już przez sądy administracyjne pierwszej instancji. Może to przyspieszyć załatwienie sprawy i jednocześnie wyeliminować konieczność rozpatrywania sprawy przez sąd wyższej instancji⁷³.

Orzeczenie prejudycjalne wydane przez ETS w tym przypadku ma na celu objaśnienie norm prawa wspólnotowego i zapewnienie jego jednolitej wykładni przez sądy krajowe wszystkich państw członkowskich. Orzeczenie to wiąże sąd, który wystąpił z wnioskiem⁷⁴.

Rozstrzygnięcie takie powinno być jednak także uwzględniane przy rozpoznawaniu przez sądy administracyjne podobnych spraw w przyszłości. Wydaje się, że formuła pytań wstępnych będzie coraz częściej wykorzystywana do badania zgodności polskich regulacji

⁷⁰ Regulacje mogą być także kwestionowane pod kątem ich zgodności z ustawami. Sytuacja taka będzie miała miejsce, gdy stwierdzi się niezgodność aktów wykonawczych np. rozporządzenia lub uchwały podatkowej z ustawą.

⁷¹ Dalej powoływanego jako ETS.

⁷² Zob. art. 125 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 30.08.2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. Nr 153 poz. 1270 z późn. zm.).

⁷³ M. Zirk-Sadowski, Sądy coraz częściej pytają Trybunał, *Gazeta Prawna* z 17.01.2007 r. s. 12.

⁷⁴ Z taką sytuacją mamy do czynienia w wyrok WSA w Warszawie z dnia 22.01.2007 r. (sygn. akt III SA/Wa 1767/06), gdzie Sąd zawiesił rozstrzygnięcie sprawy do czasu wydania orzeczenia prejudycjalnego.

podatkowych z unijnymi, szczególnie w zakresie podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego.

Wskazany wyżej instrument nie ogranicza polskim sądom administracyjnym samodzielnego orzekania o niezgodności podatkowych przepisów wewnętrznych ze wspólnotowymi⁷⁵. Wynika to z art. 10 Traktatu Wspólnot Europejskich, który stanowi, iż sądy krajowe są zobowiązane m.in. do interpretowania prawa krajowego także w świetle celów i brzmienia prawa wspólnotowego⁷⁶. W doktrynie zwraca się uwagę, iż kwestia zgodności prawa krajowego z prawem wspólnotowym powinna być brana pod uwagę z urzędu przez sąd⁷⁷. Z powyższego wynika, że krajowe sądy powinny w pierwszej kolejności samodzielnie oceniać zgodność danych regulacji z prawem wspólnotowym, a jedynie w przypadku istotnych wątpliwości w tym zakresie zwracać się do ETS-u z pytaniem prejudycjalnym.

Zaznaczyć należy, iż sądy administracyjne funkcjonujące w Polsce stwierdzając niezgodność regulacji podatkowego prawa krajowego z unijnym odmawiają jedynie zastosowania przepisów niezgodnych z prawem, korzystając z możliwości odstąpienia od zasady związania sędziego obowiązującą ustawą⁷⁸. Orzeczeniem takim sąd nie uchyla przepisów prawa krajowego, gdyż to wkraczałoby w kompetencje Trybunału Konstytucyjnego.

W tym miejscu pojawia się wątpliwość co do relacji między ETS a Trybunałem Konstytucyjnym w zakresie rozstrzygnięcia zgodności prawa krajowego ze wspólnotowym. Wydaje się, iż w przypadku wątpliwości co do zgodności przepisów krajowych ze wspólnotowymi sądy krajowe powinny zwracać się o rozstrzygnięcie tej wątpliwości do ETS-u, nie zaś do Trybunału Konstytucyjnego. Wynika to z faktu, iż ETS posiada uprawnienia sądu konstytucyjnego, który rozstrzyga m.in. sprawy dotyczące stosunków pomiędzy Unią a państwami wspólnotowymi, a także orzeka w sprawach państw, które nie wypełniają swoich

⁷⁵ Zob. B. Draniewicz, Glosa do wyroku WSA w Warszawie z 28.06.2006 r. (sygn. akt III SA/Wa 916/06), „Prawo i Podatki Unii Europejskiej” 2006, Nr 12, s. 8 i n.

⁷⁶ Zob. wyrok WSA w Warszawie z 28.06.2006 r. (sygn. akt III SA/Wa 916/06), „Prawo i Podatki Unii Europejskiej” 2006, Nr 12, s. 8 i n., w którym Sąd stwierdził, że polskie przepisy dotyczące podatku akcyzowego, na podstawie których pobiera się to świadczenie od używanych samochodów osobowych sprowadzanych z innych państw UW są niezgodne z art. 90 TWE.

⁷⁷ A. Wróbel (red.), Stosowanie prawa Unii Europejskiej przez sądy, Zakamycze 2005, s. 111.

⁷⁸ D. Miąsik, Zasady pierwszeństwa prawa wspólnotowego przed prawem krajowym, „Europejski Przegląd Sądowy” 2005, Nr 12, s. 59.

obowiązków. Ponadto reguła ta zapewni realizację zasady autonomiczności i jednolitości stosowania prawa wspólnotowego w państwach członkowskich⁷⁹.

Można spotkać się jednak z poglądem o właściwości w takich przypadkach jedynie Trybunału Konstytucyjnego⁸⁰. Uzasadnia się to tym, że wątpliwości w zakresie zgodności przepisów prawa krajowego z prawem wspólnotowym to w istocie wątpliwości w zakresie niezgodności przepisów prawa krajowego z Konstytucją RP przez niezgodność z ratyfikowaną umową międzynarodową. Twierdzenie to nie zasługuje na aprobatę gdyż odmowa zastosowania sprzecznego z prawem unijnym przepisu nie wymaga uprzedniego stwierdzenia jego niezgodności z aktami o charakterze konstytucyjnym⁸¹.

W doktrynie wskazuje się na możliwość wyboru podmiotu, który może się w tej kwestii wypowiedzieć, spośród ETS-u, krajowego sądu najwyższego a także sądu konstytucyjnego⁸². Stosowanie tej możliwości byłoby w sprzeczności z zasadą jednolitości nadzoru nad stosowaniem prawa wspólnotowego, który powinien należeć do wyspecjalizowanych instytucji.

4. Niewłaściwe roszczenia podatników związane z regulacjami niezgodnymi z prawem wspólnotowym

Wydaje się, że najczęściej sytuacji, w których powstać mogą roszczenia niewłaściwe zaistnieć może na gruncie podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług. W tych świadczeniach zgłaszanych jest najczęściej wątpliwości co do ich zgodności z prawem unijnym⁸³.

Skarb Państwa staje obecnie przed koniecznością zwrotu podatku akcyzowego pobranego od osób sprowadzających z zagranicy używane samochody osobowe. Związane jest to z wyrokiem ETS z 18.01.2007 r. w sprawie Macieja Brzezińskiego (sygn. C-313/05), w którym

⁷⁹ R. Dłuska, M. M. Dziedzic, Europejski Trybunał Sprawiedliwości – obrońca praw europejskiego podatnika, „Serwis Monitora Podatkowego” 2005, Nr 1, s. 2.

⁸⁰ Znajduje to potwierdzenie w wyroku WSA w Olsztynie z 16.11.2005 r. (sygn. akt I SA/OI 374/2005).

⁸¹ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, Odmowa zastosowania prawa krajowego sprzecznego z prawem, „Przegląd Podatkowy” 2006, nr 7, s. 45.

⁸² Takie rozwiązanie sugeruje D. Miąsik, *Zasady pierwszeństwa ...*, *op. cit.*

⁸³ D. Mączyński, Niezgodności ustawy o akcyzie z prawem wspólnotowym, „Prawo i Podatki” 2006, Nr 6, s. 6 i n., gdzie autor wskazuje m.in. na fakt, iż ustawa o podatku akcyzowym nie uwzględnia czterech swobód traktatowych tj. swobody przepływu towarów, osób, usług i kapitału, wynikających z Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską.

stwierdzono za niezgodne z art. 90 traktatu Wspólnot Europejskich nakładanie w Polsce podatku akcyzowego na samochody sprowadzane z krajów Unii Europejskiej w wysokości wyższej niż wynikającej z zastosowania stawki podstawowej tj. 3,1 proc. oraz 13,6 proc. ceny nabycia (w zależności od pojemności silnika). W konsekwencji u wielu podatników powstała nadpłata, której wysokość stanowi różnicę między kwotą faktycznie zapłaconego podatku, a należną według stawki podstawowej. Orzeczenie w tym przedmiocie zostało już wcześniej wydane także przez WSA⁸⁴.

Ministerstwo Finansów wskazywało, iż w związku z ww. wyrokiem ETS będzie opracowywało szczególne zasady zwrotu tej różnicy⁸⁵. Jak się wydaje wytyczne ministra finansów mogą dotyczyć jedynie kwestii technicznych odnoszących się do tego, jak należy określać część akcyzy, która powinna zostać zwrócona. Wynika to z faktu, iż podstawy materialne do dokonania zwrotu nadpłaty wynikają z przepisów ordynacji podatkowej⁸⁶, o czym mowa niżej.

Roszczenie podatkowe może powstać w związku z niezgodnością polskich regulacji prawnych z unijnymi, z uwagi na nie wdrożenie do 1 stycznia 2006 r. tzw. dyrektywy energetycznej⁸⁷. Zgodnie z tym aktem dystrybutorzy prądu, nie zaś jego producenci powinni być podatnikami podatku akcyzowego. Zgodnie z polskimi regulacjami obowiązek podatkowy w tym zakresie ciąży na producentach energii elektrycznej. W konsekwencji są podstawy do stwierdzenia, że podmioty te mogą domagać się zwrotu płaconego podatku, jako świadczenia nienależnego.

Ryzyko powstania roszczeń podatkowych związanych z niezgodnością polskich regulacji podatkowych z prawem wspólnotowym jest stosunkowo poważne także na gruncie podatku od towarów i usług⁸⁸. Dotyczy to: zasad zwolnienia od podatku dostawy towarów używanych,

⁸⁴ Zob. wyrok WSA w Warszawie z 28.06.2006 r. (sygn. akt III SA/Wa 916/06), „Prawo i Podatki Unii Europejskiej” 2006, Nr 12, s. 8 i n.

⁸⁵ E. Matuszewska, Ministerstwo finansów gotowe na zwrot akcyzy, „Gazeta Prawna” z dnia 18.01.2007 r., s. 2 i n.

⁸⁶ Ustawa z 29.08.1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.) – dalej powoływana jako o.p.

⁸⁷ Dyrektywa Rady 2003/96/WE z 27.10.2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej.

⁸⁸ Regulacje niezgodne z prawem wspólnotowym zawarte w ustawie o VAT wskazał R. Namysłowski, Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług – eliminacja niezgodności, „Monitor Podatkowy” 2005, Nr 6, s. 9 i n., oraz J. Martini, Ł. Karpiesiuk, Określenie podstawy opodatkowania –

o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy VAT, nie możliwości traktowania jako eksportu objętego zerową stawką czynności nieodpłatnych np. darowizny, której towarzyszy wywóz towaru poza terytorium Wspólnoty, tzw. zaliczkowego zwrotu podatku dla podatników rozpoczynających działalność, którzy nie dokonali jeszcze czynności opodatkowanych, o którym mowa w art. 93 ust. 2 ww. ustawy, zasady ustalania podstawy opodatkowania, o której mowa w art. 29 ust. 3 ustawy, oraz korygowania obrotu, o którym mowa w ust. 4 tego przepisu.

Problem roszczenia istnieć może także w związku z opłatą recyklingową⁸⁹. Świadczenie to jest zobowiązany ponieść każdy, kto indywidualnie sprowadza na terytorium RP samochód osobowy. Istnieją poważne wątpliwości co do jej zgodności z prawem wspólnotowym. Wynika to z faktu, iż opłatę tę uiszcza się wyłącznie od samochodów sprowadzanych z zagranicy, a nie obejmuje się nią aut już będących w kraju i sprzedanych kolejnym właścicielom. Może to stanowić naruszenie art. 90 Traktatu Wspólnotowego, który zapewnia swobodny przepływ towarów między państwami członkowskimi, zakazując opodatkowywania przywożonych produktów w wyższym stopniu niż produktów krajowych. Obowiązek wnoszenia opłaty recyklingowej przez osoby fizyczne różnicuje więc pojazdy używane na te nabyte w innych krajach członkowskich UE i na te kupione w kraju. Ponadto ponosząc to świadczenie od sprowadzanych używanych pojazdów uiszcza się ją podwójnie, gdyż w innym kraju członkowskim UE to świadczenie zostało już uiszczone.

5. Niewłaściwe roszczenia podatników związane z regulacjami niezgodnymi z Konstytucją RP i ustawami

Istotną rolę w powstawaniu niewłaściwych roszczeń podatkowych odgrywać może Trybunał Konstytucyjny, który mając uprawnienia do oceny zgodności z Konstytucją m.in. ustaw podatkowych, może stwierdzać niekonstytucyjność rozwiązań w nich zawartych.

Z powstaniem roszczenia podatkowego mieliśmy do czynienia w związku z wyrokiem TK 51/06 z dnia 29.11.2006 r., w którym orzeczono wadliwość art. 21 ust. 1 pkt 3g ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁹⁰ w brzemieniu obowiązującym w 2003 r. Na jego podstawie odszkodowania wynikające z umów i ugód, w tym zawartych

niezgodność ustawy o VAT z VI Dyrektywą, „Prawo i Podatki” 2006, Nr 6, s. 10 i n.

⁸⁹ Świadczenie to uregulowane jest w art. 12 ust. 2 ustawy z dnia 20.01.2005 r. o recyklingu pojazdów wycofanych z eksploatacji (Dz.U. Nr 25, poz. 202 z późn. zm.).

⁹⁰ Dz.U. Nr 80, poz. 350 z późn. zm.

przed sądem, wyłączone zostały ze zwolnień podatkowych, z których podobne świadczenia korzystały. TK stwierdził istnienie nieuzasadnionego zróżnicowania prawnego obywateli w zależności od tego, czy źródłem odszkodowania jest ugoda, czy orzeczenie sądowe. Wskazał ponadto, iż obowiązkiem sądów jest dążenie do kończenia sporów ugodą sądową. Jest to korzystne dla samych zainteresowanych i dla państwa oraz wymiaru sprawiedliwości. Skraca czas postępowania oraz zmniejsza jego koszty. TK stwierdził, że ww. przepis był niedopuszczalną pułapką zastawioną przez ustawodawcę na obywatela.

Roszczenie podatkowe może także powstać w związku ze zgłaszanymi wątpliwościami co konstytucyjności innych regulacji podatkowych. Istnieją istotne wątpliwości co do zgodności z prawem tzw. sankcji VAT, o której mowa w art. 109 ust. 4-5 ustawy VAT w stosunku do podatników będących osobami fizycznymi. Podnieść można, iż niedopuszczalne jest stosowanie wobec tej samej osoby za ten sam czyn sankcji administracyjnej (podatkowej) oraz odpowiedzialności za wykroczenie lub przestępstwo karne skarbowe. Na potwierdzenie słuszności tego stanowiska wskazać można wyrok TK z 29.04.1998 r.⁹¹, w którym uznano za niezgodną z Konstytucją regulację znajdującą się w poprzednio obowiązującej ustawie regulującej podatek od towarów i usług, w jakim dotyczyła ona sankcji VAT.

Określoną rolę przy powstawaniu roszczeń podatkowych mogą odgrywać również regionalne izby obrachunkowe⁹² oraz sądy administracyjne⁹³, które dysponują uprawnieniem do stwierdzania nieważności uchwał podatkowych podejmowanych przez rady gmin. Jeśli takie działanie dotyczyć będzie uchwał określających stawki podatkowe skutkować może to brakiem podstaw prawnych do realizacji podatków lokalnych. W niektórych przypadkach może to powodować powstanie roszczenia o zwrot zapłaconych świadczeń podatkowych wraz z odsetkami, choć sytuacje takie mogą zaistnieć stosunkowo rzadko, z uwagi na możliwość przysługującą gminie do „poprawienia” zakwestionowanych uchwał, co może prowadzić do uwolnienia się od tej odpowiedzialności⁹⁴.

⁹¹ Sygn. akt K 17/97, OTK 1998, poz. 119

⁹² Podstawą prawną w tym przypadku jest art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 07.10.1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t.j. Dz. U. z 2001r. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.).

⁹³ PODSTAWĄ PRAWNĄ TAKICH DZIAŁAŃ JEST ART. 147 USTAWY Z DNIA 30.08.2002 R. - PRAWO O POSTĘPOWANIU PRZED SĄDAMI ADMINISTRACYJNYMI (DZ.U. 2002 NR 153 POZ. 1270 Z PÓŻN. ZM.).

⁹⁴ L. Eteł, Odpowiedzialność jednostek samorządu terytorialnego za działania podejmowane w trakcie realizacji podatków samorządowych, (w:) Odpowiedzialność jako instrument zapewnienia prawidłowego funkcjonowania samorządu terytorialnego (red.) B. Cudowski, Białystok 2006, s. 30 i n.

6. Tryb realizacji roszczeń podatkowych

Zasady umożliwiające dochodzenie przez podatnika niewłaściwych roszczeń podatkowych znajdują się w Ordynacji podatkowej. Należy stwierdzić, iż w tym zakresie stosuje się przepisy, które stanowią podstawę do stwierdzenia lub określenia nadpłaty. Oznacza to, że podatnik może występować na podstawie art. 75 o.p. z korektą deklaracji, jeśli taka była złożona, wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty. W przypadku zaś gdy podatnikowi w drodze decyzji określono lub ustalono podatek może on domagać się wznowienia postępowania na podstawie art. 240 § 1 pkt 8⁹⁵ lub 11 o.p.⁹⁶.

Wydaje się, iż obecnie obowiązujące regulacje w tym zakresie są wystarczające i nie ma potrzeby wprowadzania szczególnych reguł dochodzenia nienależnie zapłaconych należności z uwagi na to, czy powstały one w związku z niewłaściwym tworzeniem czy stosowaniem prawa podatkowego. Potwierdza to tezę, zgodnie z którą roszczenia, o których mowa wyżej nie różnią się od nadpłaty, stanowiąc w istocie jeden z jej rodzajów.

Roszczenia quasi podatkowe realizowane są na podstawie prawa cywilnego. Znajduje to odzwierciedlenie w art. 260 o.p. Do końca 2006 r. niektóre zasady określające odpowiedzialność odszkodowawczą dotyczące należności, do realizacji których miały zastosowanie przepisy tej ustawy oraz tryb jej realizacji były określone w Ordynacji podatkowej⁹⁷. Sytuacja ta nie była zbyt korzystna. Wynikało to m.in. z faktu, iż uzyskanie odszkodowania możliwe było jedynie w przypadku powstania szkody na skutek wydania decyzji podatkowych, która okazała się być wadliwa. Regulacje obowiązujące do końca ubiegłego roku nie dopuszczały natomiast możliwości żądania odszkodowania, w przypadku powstania szkody, która wiązała się z koniecznością stosowania wadliwych przepisów podatkowych, jeśli nie była wydana w tej sprawie decyzja podatkowa.

Wnioski

Wydaje się, iż sytuacje, w których podatnicy będą występować z roszczeniami podatkowymi wynikającymi z wadliwości przepisów wewnętrznego prawa podatkowego będą miały

⁹⁵ Przepis ten jest podstawą do wzruszenia decyzji wydanej na podstawie przepisu, o którego niezgodności orzekł TK.

⁹⁶ W przepisie tym wskazuje się, że wznowia się postępowanie jeżeli orzeczenie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości ma wpływ na treść wydanej decyzji.

⁹⁷ Zob. Art. 260 i 261 o.p. w brzmieniu obowiązującym do końca 2006 r.

miejsce coraz częściej. Z jednej strony wskazuje to na niezbyt wysoką jakość polskiego prawa podatkowego. Z drugiej jednak strony oznaczać to może kształtowanie się coraz lepszego systemu kontroli sądowej. Sądy coraz częściej zwracają uwagę na niezgodność polskich regulacji z prawem wspólnotowym, w czym istotną rolę odgrywa ETS.

ÚZEMNÍ REFORMA VEŘEJNÉ SPRÁVY A ÚZEMNÍ ČLENĚNÍ STÁTU

LUKÁŠ POTĚŠIL

PRÁVNICKÁ FAKULTA MASARYKOVY UNIVERZITY

Abstrakt

Tento příspěvek je věnován problematice územní reformy veřejné správy v ČR. Pojednává o reformě veřejné správy obecně a o jejích jednotlivých krocích či etapách. Rovněž se zaměřuje i na dosažený výsledek a současný stav. Příspěvek se převážně zaměřuje na problematice přetrvávající dvojí krajské uspořádání v rovině organizace orgánů veřejné moci.

Klíčová slova

Reforma veřejné správy, obce, kraje, územní členění státu.

Abstract

This entry is dedicated to the topic of the territorial reform of public administration in the Czech republic and deals with its different stages. This work focuses on the result that was reached and also shows main problems resulting from dual regional division in the state that occurred unnoticed.

Key words

Reform of the public administration, municipalities, regions, regional division of the state.

Ve svém příspěvku se hodlám zabývat problematikou tzv. reformy veřejné správy v České republice, a to z hlediska jedné z jejích systémových součástí⁹⁸, kterou představuje územní správa, resp. právě její reforma a nové organizační veřejnoprávní uspořádání.

Veřejnou správu zde pro účely tohoto příspěvku pojmám ve smyslu organizačním, tedy jako soustavu orgánů veřejné správy, či vykonavatelů veřejné výkonné moci ve sféře veřejné

⁹⁸ Jako další její součásti lze označit reformu ústřední státní správy a reformu výkonu (činnosti) veřejné správy.

správy, a to jako účelově vybudovaný mechanismus, či soustavu orgánů, mající za cíl zabezpečit výkon veřejné správy v jejím pojetí funkčním, neboli správu veřejných záležitostí.

Obecně lze shrnout, že cílem a účelem každé reformy má být určité zefektivnění, zlepšení, zrychlení procesů, na které dopadá, a které jsou jejím předmětem. Jak uvádí D. Hendrych⁹⁹ reforma veřejné správy představuje proces, který má svou stránku obsahovou (co se má změnit) a časovou (časový horizont jednotlivých kroků a jejich posloupnost), přičemž zdůrazňuje, že reforma znamená víc, než jen dílčí změny či zavádění nových metod. V oblasti veřejné správy pak lze ve zkratce hovořit o tom, že jejím účelem bylo naplnění principu decentralizace, dekoncentrace, subsidiarity¹⁰⁰, dobré správy a veřejné správy jako služby veřejnosti.

Záměrem tohoto příspěvku je poukázat na to, jak v současné době vypadá organizace územní veřejné správy po proběhlé reformě, ale i na dosud stále nevyřešené otázky v organizaci a územněsprávním členění státu.

Územní reforma veřejné správy

Jak jsem již uvedl výše, jedná se o součást reformy veřejné správy jako takové, přičemž ji můžeme rozdělit do dvou fází¹⁰¹. Za počátek její první fáze, která položila základy především obecnímu zřízení tak, jak jej známe v současné době, lze označit rok 1990¹⁰². Obce se „odstátily“, přestaly být toliko orgánem státní správy a byl jim navrácen statut veřejnoprávní korporace. Současně a v přímé souvislosti s tím byla zrušena i do té doby existující soustava národních výborů. Jejich zrušení proběhlo na všech stupních (tj. místní/městské – okresní – krajské). Po ustavení okresních úřadů byly zrušeny okresní národní výbory, přičemž okresní úřady představovaly územní úřady státu soustředěné v zásadě pouze na výkon státní správy, které bylo možné označit jako územní orgány státní správy se všeobecnou působností. Na nejnižší územní úrovni veřejnou správu vykonávaly obce, jako jednotky územní samosprávy, na úrovni krajské došlo k odstranění národních výborů bez náhrady.

⁹⁹ Hendrych, D. Správní věda – Teorie veřejné správy. Praha: ASPI, a.s., 2007, s. 51.

¹⁰⁰ Srov. čl. 4 odst. 3 Evropské charty územní samosprávy, vyhlášena sdělením Ministerstva zahraničních věcí č. 181/1999 Sb., o přijetí Evropské charty místní samosprávy.

¹⁰¹ Průcha, P. Správní právo. Obecná část. Brno: Masarykova univerzita, 2007, s. 185.

¹⁰² Viz ústavní zákon č. 294/1990 Sb. a zákon č. 367/1990 Sb., o obcích. Ten byl s účinností od 12. 11. 2000 zrušen a nahrazen zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

Na základě zrušení krajských národních výborů tak vznikla logická mezera v systému orgánů veřejné správy, neboť zmizel celý jeden stupeň dosavadní správní soustavy. Nevytvoření, ač Ústavou ČR předvídané vyšší, krajské, samosprávy způsobilo, že o problémech přesahujících obecní dimenzi nemohla rozhodovat její samospráva a navíc současná absence státní správy na krajské úrovni vedla k nárůstu počtu specializovaných orgánů státní správy, poboček ústředních orgánů státní správy a jejich detašovaných pracovišť. Převážně¹⁰³ na území jednotlivých okresů potom působily souběžně s okresními úřady zvláštní (dekoncentrované) a specializované orgány státní správy, které lze označit pojmem územní odborné správní úřady. Jejich odlišností od úřadů okresních byla oborová specializace¹⁰⁴.

Tato etapa územní reformy veřejné správy v sobě rovněž zahrnovala i dlouho očekávané zřízení vyšších územně samosprávných celků – krajů, ke kterému došlo na základě ústavního zákona č. 347/1997 Sb., přičemž svou faktickou činnost kraje zahájily s účinností zákona č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů. Po určitou dobu zde vykonávaly veřejnou správu obce v oblasti samostatné a přenesené, okresní úřady při výkonu státní správy a kraje rovněž v oblasti samostatné a přenesené, přičemž ona „trojstupňovost“ byla jen přechodného a dočasného charakteru.

V následující druhé fázi reformy územní veřejné správy se především jednalo o vyřešení problémů spojených s přenosem působnosti zrušených okresních úřadů, které zanikly k 31.12.2002, na jiné subjekty – na kraje a převážně na obce s rozšířenou působností („malé okresy“)¹⁰⁵. V současné době je v našich podmínkách uplatňován model tzv. smíšené veřejné správy, kdy územně samosprávné celky – obce a kraje – a jejich orgány vykonávají veřejnou správu jak v oblasti samostatné, označované jako samospráva, což je tradiční přístup, tak se rovněž podílejí na výkonu státní správy, a to v rovině působnosti přenesené. Obce a kraje

¹⁰³ Jejich územní působnost se ne vždy kryje s územním členěním státu (kraje, okresy a obce) a nebývají mnohdy zřizovány na všech úrovních.

¹⁰⁴ Jen namátkou lze zmínit např. orgány vojenské správy, orgány správy Policie ČR, orgány báňské správy, finanční správy, úřady práce, okresní správy sociálního zabezpečení, specializované státní inspekce, atd.

¹⁰⁵ Dlužno podotknout, že jednotlivé správní obvody obcí s rozšířenou působností („malých okresů“) se neshodují a nekryjí se správními obvody specializovaných orgánů státní správy, jejichž územní působnost vychází podle zákona č. 36/1960 Sb., převážně z okresů. Důsledkem je nepřehledná situace, kdy adresát veřejnoprávního působení spadá do územní působnosti několika různých správních obvodů.

představují územní orgány správy se všeobecnou působností, přičemž pro (toliko a jen) výkon státní správy v přenesené působnosti došlo k vytvoření 3 kategorií obcí¹⁰⁶. Zrušení okresních úřadů se nijak nedotklo územně dekoncentrovaných a specializovaných orgánů státní správy, které si své postavení, věcnou a územní působnost ponechaly a nezanikly.

Regionální členění státu

Problém, který tvoří jádro mého příspěvku je nadále přetrvávající duální stav v podobě pojetí krajů jako vyšších územně samosprávných celků na straně jedné (dále jen „kraje“) a krajské členění státu jako správních obvodů na straně druhé. Tato situace je zapříčiněna historickým vývojem organizace správy na našem území. Zákonem č. 280/1948 Sb., o krajském zřízení, došlo k vytvoření 14 krajů, které však byly po 11 letech své existence, zejména pro malou rozlohu, zákonem č. 36/1960 Sb., o územním členění státu, ve znění pozdějších předpisů, nahrazeny 7 kraji novými¹⁰⁷. Zákon rozčlenil území ČR na správní obvody v rovině krajů a okresů a je ve své podstatě zákonem geografickým, který vymezuje pouze územní plochy státu a sám k nim neváže žádné úřady či jiné veřejnoprávní instituce.¹⁰⁸ Teprve až zvláštní zákony do takto vymezených území krajů umístily veřejněmocenské orgány krajské úrovně¹⁰⁹.

Ústavní zákon č. 347/1997 Sb., o zřízení vyšších územních samosprávných celků, s účinností od 1. ledna 2000 vytvořil celkem 14 krajů, jako vyšší územně samosprávné celky. Ústavodárce v tomto ohledu volil zcela jednoznačně inspiraci v krajském uspořádání z roku 1948. Jejich území je určeno vymezením okresů podle zákona č. 36/1960 Sb. Je třeba poukázat na skutečnost, že kraje byly zřízeny jako jednotky územní, krajské samosprávy za účelem výkonu veřejné správy v podmínkách jejího tzv. smíšeného modelu (viz výše). V oblasti samosprávy a pro některé úseky veřejné správy¹¹⁰ je územní rozčleněno mezi 14 krajů. K celkovému rozčlenění státu na stejný počet územních jednotek – krajů – na všechny oblasti veřejné správy nedošlo. To je zapříčiněno i odvětvovým charakterem a specializací orgánů vykonávajících správu na předmětných úsecích. Oproti tomu kraje podle zákona č.

¹⁰⁶ Obce s běžnými obecními úřady; obce s pověřenými obecními úřady a obce s rozšířenou působností.

¹⁰⁷ V této souvislosti lze hovořit o tzv. „superkraji“. Zvláštní postavení získalo hl. město Praha.

¹⁰⁸ Richter, J. Krajská struktura ČR nenaplnuje princip regionálního členění Evropské unie. Moderní obec 2003, č. 2, str. 22

¹⁰⁹ např. finanční ředitelství, krajské správy Policie ČR, krajské soudy a krajská státní zastupitelství. Jeho rozsah uplatnění je tak mnohem širší, než je veřejná, resp. v tomto ohledu státní správa.

¹¹⁰ Např. nová soustava orgánů na úseku evidence nemovitostí, správy obrany, ochrany veřejného zdraví, atd.

36/1960 Sb. jsou kraje převážně „státněsprávními“, ne však již ve všech odvětvích, přičemž rozsah uplatnění těchto „superkrajů“ je širší, než jen pro územní organizaci veřejné správy (viz výše).

Nově vzniklé kraje se tedy územně liší od dřívějších krajů („superkrajů“), v nichž působily do roku 1990 krajské národní výbory. O důsledku vzniku dvojího krajského uspořádání se vědělo, problém tkvěl v tom, že případným zrušením zákona č. 36/1960 Sb. by některé orgány státní správy a zejména a především soudy ztratily územní základ své působnosti. O novém zákoně o územním členění státu, který by nahradil právní úpravu pocházející z roku 1960 se začalo diskutovat od chvíle, kdy nabyl účinnosti ústavní zákon č. 347/1997 Sb., k navrhovaným změnám však dosud nikdy nedošlo. Objevily se i názory, že „sjednocení na krajské úrovni je možné dosáhnout na základě skladebnosti 8 krajů stanovených zákonem č. 36/1960 Sb. a 14 vyšších územně samosprávných celků vzniklých na základě zákona č. 347/1997 Sb. Výsledným řešením by pak měl být stav, kdy by došlo k takovým změnám v územní působnosti 8 krajů tak, aby se vždy skládaly z 1 až 3 vyšších územně samosprávných celků. Tím by mělo dojít k přehlednému uspořádání veřejné správy v území, které bude sloužit v první řadě k lepší orientaci občanů a usnadnění vyřizování jejich záležitostí na úřadech a zároveň k lepší koordinaci činnosti orgánů státu a jejich spolupráce na jednotlivých úrovních.“¹¹¹

Problematika duálního členění nalézá své praktické problémy v rovině správního soudnictví¹¹². Vycházíme-li z předpokladu, že žalobu ve správním soudnictví lze podat proti pravomocnému rozhodnutí správního orgánu, který ve věci rozhodl v posledním stupni (§ 68 a § 69 s. ř. s.), místní příslušnost je určena § 7 odst. 2 s. ř. s. obecně skrze místo sídla tohoto správního orgánu. Nejčastěji těmito orgány budou krajské úřady, na kterých hodlám demonstrovat přetrvávající nejednotnost. Jsou kraje, kdy žalobce podává žalobu proti jejich rozhodnutí ke správnímu soudu, který má své sídlo na území kraje jiného¹¹³. Zákon č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích, ve znění pozdějších předpisů, se snažil, tuto pro žalobce komplikovanou cestu ke spravedlnosti, řešit zřízením poboček krajských soudů

¹¹¹ Postránecký, J. *Reforma veřejné správy v České republice in Reforma veřejné správy v teorii a praxi*, Sborník z mezinárodní konference, Aleš Čeněk, s.r.o., Plzeň, 2004, str. 18

¹¹² Kde spíše než o problém určení místní příslušnosti krajského soudu ve správním soudnictví jde o celkovou srozumitelnost pro běžné občany, v tomto ohledu pro žalobce, a dostupnost správních soudů.

¹¹³ Např. o žalobách proti rozhodnutím Krajského úřadu Pardubického kraje rozhoduje Krajský soud v Hradci Králové.

v jednotlivých sídelních městech krajů. „Vlastní krajské soudy“ má totiž v současné době jen 8 ze 14 krajů. Jako ukázkový příklad lze použít okres Vsetín, jehož občané při výkonu veřejné správy spadají převážně pod Zlínský kraj, takže žaloby ve správním soudnictví by řešil převážně Krajský soud v Brně. Pokud by však již šlo o žalobu ve věcech důchodového pojištění, místě příslušný podle § 7 odst. 3 s. ř. s. by byl Krajský soud v Ostravě. Přičemž obyvatelé okresu Vsetín v ostatních, tedy civilních a trestních věcech, spadají pod místní příslušnost Krajského soudu v Ostravě. Obdobně je na tom okres Semily, Havlíčkův Brod a Pelhřimov¹¹⁴.

Další poznámka směřuje k vlastnímu uspořádání krajů jako vyšších územně samosprávných celků. Zatímco „superkraje“ podle zákona č. 36/1960 Sb. byly vzájemně shodné co do rozlohy a počtu obyvatel, u krajů podle ústavního zákona č. 347/1997 Sb., tomu tak není. Vzniká tak problém souměřitelnosti jednotlivých krajských samospráv, což dokládá tato tabulka.

Tabulka č. 1

Kraj	Počet obyvatel	Rozloha v km ²	Počet obcí	Počet okresů (do konce r.2002)	Počet organizací (OS, PO)
Praha	1 178 576	496	1	1	238
Středočeský	1 129 627	11 015	1 148	12	273
Jihočeský	630 168	10 056	623	7	200
Plzeňský	553 741	7 561	506	7	131
Karlovarský	306 799	3 314	132	3	87
Ústecký	826 380	5 335	354	7	208
Liberecký	430 769	3 163	216	4	111
Královehradecký	554 348	4 758	448	5	168
Pardubický	510 079	4 519	453	4	138
Vysočina	521 212	6 925	730	5	156
Jihomoravský	1 133 916	7 065	647	7	289
Olomoucký	642 465	5 139	394	5	176
Zlínský	597 758	3 964	304	4	163

¹¹⁴ Není zcela bez zajímavosti, že v současné době se připravuje nová právní úprava umožňující vznik samostatných zbývajících 6 krajských soudů, srov. usnesení vlády ČR ze dne 15. 10. 2007, č. 1149.

Moravskoslezský	1 277 095	5 554	302	6	303
ČR celkem	10 292 933	78 865	6 258	77	2 641

PRAMEN: MALÝ LEXIKON OBCÍ ČR, PRAHA, ČSÚ 2001

Za další problém a prvek nepřehlednosti považuji vznik tzv. regionů soudržnosti, které jsou vymezeny na základě zákona č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů. Regionem je územní celek vymezený pomocí administrativních hranic krajů, okresů, správních obvodů obcí s pověřeným obecním úřadem, správních obvodů obcí s rozšířenou působností, obcí nebo sdružení obcí. Kraje jsou totiž ve většině případů svou rozlohou i počtem obyvatelstva poddimenzované ve vztahu k čerpání prostředků věnovaných na podporu politiky soudržnosti Evropskou unií. Na základě tohoto zákona proto došlo k rozčlenění území ČR na 8 nově vzniklých „nadkrajů“ (regionů soudržnosti) organizovaných podle euroregionů NUTS 2¹¹⁵. Z těchto regionů soudržnosti se pouze Praha, Střední Čechy a Ostravsko územně kryjí se samosprávnými kraji.

Závěr

Vycházíme-li z premisy, že organizace územní správy státu a veřejné správy by měla být pokud možno jednotná a přehledná, pak musíme říci, že „mnohost krajů“ jistě není naplněním principu dobré správy v jeho organizačním pojetí. Kraje jsou odlišně vymezeny pro výkon veřejné správy, a to ani v této části moci výkonné ne jednotně, kvůli množství rozličných odvětví. Jiné je nastavení krajů pro výkon justice a odlišné je rovněž i jejich nastavení z hlediska regionální podpory. Osobně se domnívám, že cesta k nápravě by měla být v rovině sjednocování, event. přehodnocení dosavadních právních úprav, tak aby složení a struktura regionálního členění státu byla co nejvíce přehledná a jednoduchá.

Literatura:

[1] Hendrych, D.: Správní věda – Teorie veřejné správy, Praha: ASPI, a.s., 2007, 212 s., ISBN 978-80-7357-248-2.

¹¹⁵ NUTS 1 představuje území celé ČR, NUTS 2 dělí ČR na 8 regionů soudržnosti, NUTS 3 je 14 současných krajů, NUTS 4 je 77 okresů a NUTS 5 tvoří obce.

[2] Postránecký, J. Reforma veřejné správy v České republice *in Reforma veřejné správy v teorii a praxi*, Sborník z mezinárodní konference, Aleš Čeněk, s.r.o., Plzeň, 2003, str. 18, ISBN 80 – 86473 – 71 – 6.

[3] Průcha, P.: *Správní právo. Obecná část*, Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2007, 418 s., ISBN 978-80-7239-207-0.

[4] Richter, J.: *Krajská struktura ČR nenaplnuje princip regionálního členění Evropské unie*, Moderní obec, 2003, č. 2, str. 22, ISSN 1213-7693.

Kontaktní údaje na autora – email:

LPotesil@seznam.cz

PRÁVNÍ ZÁKLAD UŽÍVÁNÍ ELEKTRONICKÉHO PODPISU V OBLASTI VEŘEJNÉ SPRÁVY

LENKA TUŠEROVÁ

PRÁVNICKÁ FAKULTA MASARYKOVY UNIVERZITY

Abstrakt

Na výrazný zájem o elektronický podpis, který mu je v několika posledních letech věnován, reagovala rovněž veřejná správa. Základ pro užívání elektronického podpisu v oblasti veřejné správy pak přinesl zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů (zákon o elektronickém podpisu), ve znění pozdějších předpisů. Kvalifikovaná elektronická komunikace s úřady tak získala svůj plnohodnotný právní základ, který by měl přispět zejména k moderní a efektivní veřejné správě.

Klíčová slova

Elektronická komunikace – elektronický podpis – veřejná správa – zákon o elektronickém podpisu.

Abstract

There has been a significant interest in the electronic signature in the past few years. Therefore also public administration paid more attention to the electronic signature. The legal basis for the use of the electronic signature in the public administration was provided by the Act No. 227/2000 Coll., on Electronic Signature. So the qualified electronic communication with the public administration attained legal basis that should mainly serve to the modern and effective public administration.

Key words

Electronic communication – electronic signature – public administration – Act on Electronic signature.

V několika posledních letech výrazně stoupá zájem nejenom odborné a podnikatelské veřejnosti, ale i jiných subjektů o elektronický podpis. Výrazným krokem vpřed byla v této

oblasti novela zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“)¹¹⁶, týkající se použití elektronických prostředků, kterou se postupně začal stírat rozdíl mezi klasickými písemnostmi na papírovém nosiči a elektronickými dokumenty obsaženými na technických nosičích dat.

V oblasti střední a východní Evropy to byl právě český zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů (zákon o elektronickém podpisu), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronickém podpisu“), který jako první otevřel dveře širokému použití moderních informačních technologií tím, že přinesl potřebný základní právní rámec pro použití a další rozvoj elektronického způsobu uzavírání právních úkonů, především soukromoprávních smluv. Avšak po svých novelizacích zasáhl zásadním způsobem i do sféry veřejné správy¹¹⁷, když rozšířil možnost využití elektronické komunikace i v této oblasti. V konečných důsledcích tak významnou měrou přispěl k modernizaci české veřejné správy.

Pojem elektronický podpis

Ještě než přistoupíme k vlastnímu předmětu tohoto příspěvku, kterým je výše zmíněný právní základ užívání elektronického podpisu v oblasti veřejné správy, považujeme za vhodné věnovat několik slov samotnému pojmu elektronického podpisu.

Vymezení pojmu elektronický podpis se může zdát na první pohled velmi jednoduché, avšak velká část problematiky elektronického podpisu má převážně technický a technologický charakter a je tudíž předmětem především přírodovědeckým oborů jako je například kryptografie, algebra a počítačová geometrie¹¹⁸.

„Elektronický podpis spočívá v nahrazení klasického podpisu na papíru podpisem elektronického dokumentu, při současném zachování nebo dokonce zvýšení bezpečnosti celé podpisové operace. Principem podepisování je připojení určitého identifikátoru ke zprávě, přičemž tímto identifikátorem může být heslo, obraz – například otisku prstu či celé ruky, kryptografický kód apod. – vše v digitálním tvaru. Dnes se používá prakticky výlučně metoda

¹¹⁶ Viz ust. § 40 odst. 3 a 4 občanského zákoníku.

¹¹⁷ K pojmu veřejná správa blíže viz Průcha, P. In Průcha, P. - Pomahač, R. Lexikon – Správní právo. Ostrava : Sagit, 2002, s. 574 – 575.

¹¹⁸ Výklad této oblasti výrazným způsobem přesahuje rozsah tohoto příspěvku, a proto bychom spíše odkázali na publikaci, která jí věnuje více pozornosti. Například Smejkal, V. a kol. Právo informačních a telekomunikačních systémů. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha : C. H. Beck, 2004, 770 s.

podpisu digitálního, pracující na bázi tzv. asymetrické kryptografie, využívající existence dvou klíčů patřících podepisující osobě: tajného (soukromého) a veřejného.¹¹⁹ Digitální tvar elektronického podpisu však nebyl založen na této bázi od počátku. Zprvu byla navrhována řešení elektronického podepisování dokumentů cestou symetrických šifrovacích algoritmů, tj. algoritmů s tajným klíčem. Ta byla později nahrazena výše zmíněnou metodou asymetrické kryptografie. Ovšem i zde není prozatím možné tvrdit, že tato metoda je metodou konečnou. Je zcela pochopitelné, že technologický vývoj může přinést zcela novou metodu, nebo dokonce nahradit současný digitální tvar elektronického podpisu jiným než digitálním tvarem. Je rovněž třeba připomenout, že „elektronický podpis je výstupem určitého procesu, do kterého jako parametry vstupuje soukromý klíč a podepisovaný dokument. Uživatel tedy nikdy nebude vlastnit (resp. nikde nezíská) svůj elektronický podpis, ale nástroje pro jeho vytváření a pro jeho ověřování.“¹²⁰

Legální definici elektronického podpisu je pak nutno hledat v samotném zákoně o elektronickém podpisu. Vzhledem ke skutečnosti, že výše citovaný zákon rozlišuje dva druhy tohoto podpisu, a to „obyčejný“ a „zaručený“, obsahuje také dvě zákonné definice elektronického podpisu.¹²¹ Na tomto místě je ovšem nutné zdůraznit, že zákon o elektronickém podpisu upravuje především náležitosti zaručeného elektronického podpisu a obyčejným elektronickým podpisem se dále nezabývá, je v zákoně použit pouze podpůrně. To je také důvodem, proč se v praxi pod pojmem elektronický podpis většinou rozumí zaručený elektronický podpis.

Ust. § 2 písm. a) zákona o elektronickém podpisu obsahuje zákonné vymezení pojmu elektronický podpis, kterým rozumí údaje v elektronické podobě, které jsou připojené k datové zprávě nebo jsou s ní logicky spojené, a které slouží jako metoda k jednoznačnému ověření identity podepsané osoby ve vztahu k datové zprávě. V tomto případě se jedná o

¹¹⁹ Smejkal, V. a kol. Právo informačních a telekomunikačních systémů. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha : C. H. Beck, 2004. s. 84.

¹²⁰ Smejkal, V. a kol. Tamtéž, s. 91.

¹²¹ Mimo těchto dvou základních druhů elektronického podpisu jsou rovněž některými autory (například Svoboda, P. a kol. Právní a daňové aspekty e-obchodu. Praha : Linde, 2001, s. 194; Bosáková, D. a kol. Elektronický podpis. Olomouc : Anag, 2002, s. 102 – 103; Matějka, J. Úprava elektronického podpisu v právním řádu ČR. Právník, 2001, č. 6, s. 563.) rozeznávány i jeho další druhy v návaznosti na zákon o elektronickém podpisu, a to zaručený elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu, zaručený elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu od akreditovaného poskytovatele certifikačních služeb a zaručený elektronický podpis založený na kvalifikovaném certifikátu a vytvořený pomocí prostředku pro bezpečné vytváření podpisu.

obyčejný elektronický podpis. „S tímto druhem podpisu se můžeme setkat například v bankách při porovnávání podpisu na papíru s podpisovým vzorem, neskenovaným a uloženým v paměti počítače. Jedná se však o postup ryze subjektivní, protože takovéto srovnání je pouze vizuální a záleží na momentální kondici podepisujícího i na schopnosti zaměstnance banky, aby odhalil, zda jde o padělek. V tomto pojetí se může elektronickým podpisem rozumět i podpis v textu e-mailové zprávy.“¹²²

Zaručeným elektronickým podpisem, který je definován v ust. § 2 písm. b) citovaného zákona, je obyčejný elektronický podpis, který splňuje zákonem stanovené požadavky, a to: 1. je jednoznačně spojen s podepisující osobou, 2. umožňuje identifikaci podepisující osoby ve vztahu k datové zprávě, 3. byl vytvořen a připojen k datové zprávě pomocí prostředků, které podepisující osoba může udržet pod svou výhradní kontrolou, a 4. je k datové zprávě, ke které se vztahuje, připojen takovým způsobem, že je možno zjistit jakoukoliv následnou změnu dat. Zaručený elektronický podpis je tak ve své podstatě kvalifikovanou formou obyčejného elektronického podpisu a přináší do světa podepisování zcela novou kvalitu.

„Jedná se o údaje, které jsou připojeny k obsahu elektronického dokumentu a které jsou vytvořeny zvláštním postupem, dnes nejčastěji s využitím kryptografie neboli šifrování. Tento podpis poskytuje řadu funkcí, které na papíře nemůžeme nikdy dosáhnout: 1. identifikuje původce podpisu (to znamená, že příjemce zprávy bezpečně ví, kdo je autorem či odesílatel elektronické zprávy), 2. zaručuje integritu zprávy (příjemce má jistotu, že zpráva nebyla změněna), 3. zaručuje nepopíratelnost (osoba nemůže popřít, že danou zprávu s daným obsahem vytvořila), a to především proto, že 4. je vytvořen pomocí prostředků, které podepisující osoba může mít pod svou výhradní kontrolou.“¹²³

Zaručený elektronický podpis jsou tedy digitální data, která podepisující osoba vytváří pomocí svého soukromého klíče a zajišťuje jimi integritu a nepopíratelnost původu podepsaných dat. Zaručený elektronický podpis je tak v současné době jedním z hlavních nástrojů identifikace a autentizace fyzických osob v prostředí Internetu. Přičemž identifikaci lze zjednodušeně vymezit jako zjištění identity subjektu, zatímco autentizaci jako ověření, že

¹²² Smejkal, V. a kol. Právo informačních a telekomunikačních systémů. 2. aktualizované a rozšířené vydání. Praha : C. H. Beck, 2004. s. 85.

¹²³ Smejkal, V. a kol. Tamtéž, s. 85.

subjekt je tím, za koho se prostřednictvím této identity vydává.¹²⁴ To je také důvodem proč postupně stále více právních předpisů umožňuje jeho používání v oblasti činnosti orgánů veřejné správy, a to jak při komunikaci mezi úřady navzájem, tak i při komunikaci občanů s jednotlivými úřady.

Zákonodárce v zákoně o elektronickém podpisu nezapomněl ani na právnické osoby a jejich elektronické podepisování. Citovaný zákon v této souvislosti hovoří o tzv. elektronické značce, kterou definuje jako údaje v elektronické podobě, které jsou připojené k datové zprávě nebo jsou s ní logicky spojené a které podobně jako u zaručeného elektronického podpisu splňují zákonem stanovené požadavky: 1. jsou jednoznačně spojené s označující osobou a umožňují její identifikaci, prostřednictvím kvalifikovaného systémového certifikátu, 2. byly vytvořeny a připojeny k datové zprávě pomocí prostředku pro vytváření elektronických značek, které označující osoba může udržet pod svou výhradní kontrolou, 3. jsou k datové zprávě, ke které se vztahují, připojeny takovým způsobem, že je možné zjistit jakoukoli následnou změnu dat¹²⁵.

Odlišnost elektronické značky a zaručeného elektronického podpisu se nachází především v právní rovině. Zatímco elektronický podpis vytváří fyzická osoba, elektronickou značkou může datové zprávy označovat právnická osoba nebo organizační složka státu. Lze ji v podstatě přirovnat k otisku úředního razítka. Z technologického hlediska je ale elektronická značka stejná jako zaručený elektronický podpis.

Právní základ užívání elektronického podpisu v oblasti veřejné správy

Domníváme se, že obecný právní základ užívání elektronického podpisu v oblasti veřejné správy je nezbytné hledat již v ústavním zákoně č. 1/1993 Sb., Ústavě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Ústava“), a v usnesení předsednictva ČNR č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Listina základních práv a svobod“), tedy v nejdůležitějších právních předpisech českého právního řádu.

Z těchto dokumentů je podle našeho názoru důležité připomenout zejména čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy, který do ní byl převzat z Listiny základních práv a svobod, a jež se týká volnosti

¹²⁴ Srovnej Smejkal, V. a kol. Tamtéž, s. 79.

¹²⁵ Ust. § 2 písm. c) zákona o elektronickém podpisu.

chování občanů a orgánů veřejné moci. Z uvedených ustanovení vyplývá, že soukromoprávní užívání elektronického podpisu může vycházet z principu formulovaného v čl. 2 odst. 4 Ústavy podle kterého „Každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá,“ na druhou stranu orgány veřejné moci budou muset při užívání elektronického podpisu plně respektovat odst. 3 téhož ustanovení, které stanoví, že „Státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon.“

Tento ústavní základ je pak dále rozveden především v zákoně o elektronickém podpisu a v navazujících (prováděcích) právních předpisech¹²⁶.

Pro oblast veřejné správy má zcela zásadní význam ust. § 11 zákona o elektronickém podpisu, ze kterého vyplývá, že fyzické a právnické osoby při podání vůči orgánům veřejné moci mohou používat pouze zaručené elektronické podpisy a kvalifikované certifikáty vydané akreditovaným poskytovatelem certifikačních služeb (tzv. uznávané elektronické podpisy), což v opačném směru platí i pro orgány veřejné moci, přičemž kvalifikovaný certifikát musí obsahovat takové údaje, aby osoba byla jednoznačně identifikovatelná. Jenom takovýto typ elektronického podpisu zajistí, že například příslušný obecní úřad jednoznačně a nezaměnitelně rozliší příslušné podání konkrétní osoby od úkonu jiné osoby, ať už fyzické nebo právnické. Strukturu údajů, na základě kterých je možné osobu jednoznačně identifikovat, stanoví ministerstvo prováděcím právním předpisem, kterým v současné době je vyhláška č. 496/2004 Sb., k elektronickým podatelnam, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁶ Mezi tyto prováděcí právní předpisy patří především nařízení vlády č. 495/2004 Sb., kterým se provádí zákon o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů, a to s účinností od 1. 1. 2005. Toto nařízení vlády stanoví povinnost orgánů veřejné moci zřídit elektronické podatelny, nebo v případě malého objemu elektronické komunikace zajistit příjem a odesílání zpráv prostřednictvím elektronické podatelny jiného úřadu, dále povinnost vybavit příslušné zaměstnance zaručenými elektronickými podpisy a zajistit odpovídajícím způsobem ochranu zpracovávaných informací. Spolu s nařízením vlády nabyla účinnosti i vyhláška č. 496/2004 Sb., k elektronickým podatelnam, ve znění pozdějších předpisů, která stanoví postupy orgánů veřejné moci uplatňované při přijímání a odesílání datových zpráv prostřednictvím elektronické podatelny a strukturu údajů kvalifikovaného certifikátu, na základě kterých je možné podepisující osobu při přijímání datových zpráv prostřednictvím elektronické podatelny jednoznačně identifikovat. Zjednodušeně řečeno, tato vyhláška upravuje postup, jak mají orgány veřejné moci přijímat a odesílat datové zprávy prostřednictvím elektronické podatelny. Na první pohled je patrné, že vyhláška navazuje na výše zmíněné nařízení vlády, které nařizuje orgánům veřejné moci elektronickou podatelnu zřídit a má proto sloužit jako návod, jak naplnit podmínky dané tímto nařízením vlády. Neměli bychom rovněž zapomenout na vyhlášku č. 336/2001 Sb., o upřesnění podmínek stanovených v § 6 a § 17 zákona o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů.

Takovéto datové zprávy orgány veřejné moci přijímají a odesílají prostřednictvím elektronické podatelny.

V návaznosti na zákon o elektronickém podpisu bude záležet na tom, podle jakého právního předpisu je ten který právní úkon činěn (podání, stížnost, žaloba, návrh smlouvy apod.), zda tento předpis umožňuje činit takové úkony v elektronické podobě a jaké konkrétní nároky na elektronickou podobu stanoví. Například pro oblast správního řízení to bude především zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, pro oblast správního soudnictví se pak uplatní zejména zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), a k němu subsidiárně použitelný zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů.

Výkladem *a contrario* ust. § 11 citovaného zákona dospějeme k závěru dle, kterého tzv. uznávaným elektronickým podpisem nemusí být opatřeny datové zprávy, jejichž náležitosti neupravuje právní předpis. Jedná se například o běžnou e-mailovou komunikaci mezi pracovníky orgánu veřejné správy (např. obecním úřadem) a občany.

Z hlediska vymezení rozsahu ust. § 11 citovaného zákona, se toto ustanovení týká v podstatě každé komunikace, při níž jde o výkon veřejné moci, tedy o rozhodování o právech a povinnostech subjektů práv. Ustanovení se však nevztahuje na vlastní řízení vnitřní činnosti orgánu veřejné moci (tj. na interní administrativní procesy) nebo tam, kde tento orgán vystupuje jako subjekt soukromého práva.¹²⁷

Významným krokem vpřed je ust. § 11 odst. 2 citovaného zákona, které rozšiřuje pojem klasických veřejných listin na papírovém nosiči, když stanoví, že písemnosti orgánů veřejné moci v elektronické podobě označené elektronickou značkou založenou na kvalifikovaném systémovém certifikátu vydaném akreditovaným poskytovatelem certifikačních služeb nebo podepsané tzv. uznávaným elektronickým podpisem mají stejné právní účinky jako veřejné listiny vydané těmito orgány. „Po přijetí příslušných právních předpisů budou moci například orgány státu vydávat některé listiny v elektronické podobě a označovat je elektronickou značkou (např. výpisy z katastru nemovitostí).“¹²⁸ I zde se však nabízí otázka, do jaké míry

¹²⁷ Srovnej Ministerstvo informatiky ČR, 2005. Často kladené otázky k e-podpisu [citováno 21. září 2007]. Dostupný z: <http://www.micr.cz/scripts/detail.php?id=1799>.

¹²⁸ Ministerstvo informatiky ČR, 2005. Často kladené otázky k e-podpisu [citováno 21. září 2007].

bude tato nová cesta v praxi využívána, především pak ze strany orgánů veřejné moci a jejich pracovníků, u kterých se velmi často setkáváme s nezájmem o nové a určitým způsobem pokrokové způsoby jejich činnosti.

Elektronický podpis v judikatuře českých soudů

Problematikou elektronického podpisu se dosud jen okrajově zabývala judikatura českých soudů. Z důvodu převažujícího technického charakteru elektronického podpisu a zřejmě i jeho novosti se Nejvyšší soud dosud nezabýval ani samotnou podstatou elektronického podpisu, ani nenalezneme judikát, jehož předmětem by byl elektronický podpis ve smyslu právním. Naproti tomu zcela opačnou cestou se ubírá Nejvyšší správní soud.

Pokud bychom měli blíže specifikovat problematiku řešenou v judikatuře Nejvyššího správního soudu, lze jeho rozhodnutí, týkající se elektronického podpisu, velmi zjednodušeně rozdělit do dvou skupin. Ta první se zabývá elektronickým podpisem v souvislosti s podáním v elektronické formě v řízení před soudem, tedy zejména výkladem ust. § 37 odst. 2 soudního řádu správního.¹²⁹ Druhá skupina rozhodnutí Nejvyššího správního soudu se zaměřuje do oblasti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně na ust. § 14 odst. 9 zákona, týkající se zachování lhůt a dále pak na ust. § 32 odst. 2 zákona, který vymezuje základní náležitosti rozhodnutí.¹³⁰

Do budoucna je ovšem zřejmé, že otázkám elektronického podpisu bude věnována větší pozornost, a to i v jiných oblastech než tomu bylo dosud, neboť jeho užití v oblasti veřejné správy je neustále rozšiřováno.

Závěr

Z výše uvedeného nástinu právní regulace užití elektronického podpisu ve veřejné správě by se mohlo zdát, že současná právní úprava a na ni navazující praxe je příznivá pro povědomí o elektronickém podpisu a zvláště pak jeho užívání.

Dostupný z: <http://www.micr.cz/scripts/detail.php?id=1799>.

¹²⁹ Například Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2006, č. j. 8 Afs 82/206-68; Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, č. j. 1 Afs 91/2006-101; Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 7 Afs 83/2006-97.

¹³⁰ Například Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 10. 11. 2005, sp. zn. 1 Afs 76/2005-96; Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze 11. 11. 2005, sp. zn. 5 Afs 44/2004-53.

Ačkoliv míra informovanosti osob o možnosti elektronické komunikace s úřady každým rokem stoupá,¹³¹ je podle mého názoru stále zastíněna přetrvávajícími stereotypy ve vztahu k veřejné správě, které se významným způsobem podílejí na stále ještě nízkém využívání této formy komunikace.

Domnívám se, že z hlediska praxe je důležité zaměřit se především na faktor informovanosti osob, a to jak fyzických tak i právnických, o možnosti elektronické komunikace s úřady. Jako nejvhodnější se mi pak jeví využít k tomuto účelu zejména hromadných sdělovacích prostředků, neboť ty dokáží informovat o tomto způsobu komunikace nejširší veřejnost.

¹³¹ Němec, M. Zájem o elektronický podpis je mizivý [citováno 15. září 2007]. Dostupný z: <http://www.zive.cz>.

FUNKCJE SANKCJI WE WSPÓLNOTOWYM PRAWIE OCHRONY KONKURENCJI

MIROSŁAW WINCENCIAK

WYDZIAŁ PRAWA, KATEDRA PRAWA ADMINISTRACYJNEGO, UNIWERSYTET W
BIAŁYMSTOKU

Abstract

Artykuł jest poświęcony karom pieniężnym i grzywnom w europejskim prawie ochrony konkurencji. Autor analizuje regulację prawną w tym zakresie oraz poglądy judykatury. W europejskim prawie ochrony konkurencji grzywny i kary pieniężne są nakładane między innymi na podstawie rozporządzenia Rady nr 1/2003 z dnia 16 grudnia 2002, dotyczącego stosowania art. 81 i 82 Traktatu WE. Artykuł zawiera również rozważania na temat: kryminalnego charakteru kary grzywny wymierzonej za różnego rodzaju naruszenia wspólnotowego prawa ochrony konkurencji; przedawnienia egzekwowania sankcji; zagadnień dotyczących procedury wymierzania w/w sankcji

Key words

grzywna; kara pieniężna, funkcja grzywny

Abstract in English) The article is devoted to functions of penalty payments and fines in anti-monopoly European Community law. The Author analyses here the regulations accepted in the law and the judicial practice of the European Community. In the European Community competition law fines and penalty payments are imposed (among other things) pursuant to Council Regulation No 1/2003 of 16 December 2002- implementing articles 81 and 82 of the Treaty. This article contains also reflections about: "criminal" elements inherent in the penalty of fine applied in cases of various infringements of Community competition law; limitation period for the enforcement of sanctions; procedure of imposing such penalties.

Key words

fine; periodic penalty payment; function of fine

1. Przedmiot i podmiot naruszenia prawa

Polityka regulacji konkurencji, między innymi za pomocą norm prawnych, ma powodować utrzymanie dostatecznego poziomu konkurencji pomiędzy przedsiębiorstwami. Zakaz naruszania konkurencji wynika z norm traktatowych¹³². Prawo traktatowe nie definiuje w sposób zupełny działań zabronionych prawnie, które ograniczają konkurencję¹³³. Dopełnieniem prawa traktatowego są rozporządzenia lub dyrektywy w sprawach realizacji norm traktatowych, uchwalane przez Radę kwalifikowaną większością, na propozycję Komisji i po wysłuchaniu Parlamentu Europejskiego¹³⁴.

Kary finansowe, nakładane przez Komisję w sprawach ochrony konkurencji, mogą być wymierzone przedsiębiorstwom¹³⁵. Pojęcie przedsiębiorcy nie jest zdefiniowane w prawie traktatowym. Na podstawie orzecznictwa ETS oraz przepisów wykonawczych przyjmuje się, że przedsiębiorstwo to podmiot angażujący się w działalność gospodarczą, której celem jest wymiana towarów i usług, bez względu na jej formę i sposób finansowania. Przedsiębiorcami mogą być osoby prawne, jak i fizyczne¹³⁶.

2. Charakter dolegliwości

W myśl przepisów prawa wspólnotowego, jeśli chodzi o dolegliwości wyrażane w pieniądzu, Komisja jest upoważniona do stosowania – w zależności od charakteru naruszenia prawa - sankcji dwojakiego rodzaju: grzywnien¹³⁷ oraz „kar pieniężnych w celu przymuszenia”¹³⁸. Grzywny są wymierzone za materialne naruszenia prawa ochrony konkurencji, a także za naruszenia polegające na przykład na udzielaniu nieprawidłowych informacji na żądanie Komisji, jak również udzielaniu przy zgłoszeniu koncentracji informacji nieprawidłowych lub

¹³² Art. 81 (były art. 85) TWE.

¹³³ Art. 82 (były art. 86) TWE stanowi, iż niezgodne z zasadami wspólnego rynku i zakazane jest nadużywanie przez jedno lub kilka przedsiębiorstw pozycji dominującej na wspólnym rynku lub na jego części oraz wskazuje przykłady nadużycia pozycji dominującej.

¹³⁴ Art. 83 (były art. 87) TWE. Sankcje pieniężne są wymienione między w: Rozporządzeniu Rady (WE) nr 1/2003 z dnia 16 grudnia 2002 r. w sprawie wprowadzenia w życie przepisów o konkurencji ustalonych w art. 81 i 82 Traktatu WE - 3 2003 R 0001, Dz.U. UE 001, 04/01/2003; Rozporządzeniu Rady (WE) nr 139/2004 z dnia 20 stycznia 2004 r. w sprawie kontroli koncentracji przedsiębiorstw. - 3 2004 R 0139, Dz.U. UE L 024, 29/01/2004.

¹³⁵ Art. 14 ust. 1 Rozporządzenie Rady (WE) nr 139/2004 z dnia 20 stycznia 2004 r. w sprawie kontroli koncentracji przedsiębiorstw. - 3 2004 R 0139, Dz.U. UE L 024, 29/01/2004.

¹³⁶ M. Bychowska, Prawo konkurencji w Unii Europejskiej, (w:) *Wprowadzenie do prawa Wspólnot Europejskich (Unii Europejskiej)*, (red.) A. Wróbel, Zakamycze 2004, s. 526.

¹³⁷ Art. 14 ust. 1 Rozporządzenie Rady (WE) nr 139/2004 z dnia 20 stycznia 2004 r. w sprawie kontroli koncentracji przedsiębiorstw. - 3 2004 r. 0139, Dz.U. UE L 024, 29/01/2004.

¹³⁸ Art. 20 Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 4056/86 z dnia 22. 12. 1986 r., ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 85 i 86 Traktatu do transportu morskiego – 3 1986 R 4056, Dz.U. UE L378, 31/12/1986.

mylących¹³⁹. Z kolei kary pieniężne nakłada się na podmiot kontrolowany w trakcie prowadzonego postępowania sprawdzającego, w przypadku stwierdzenia uchylania się przez ten podmiot od obowiązków udzielania informacji i wyjaśnień w celu ustalenia, czy przedsiębiorca (jego zachowanie na rynku) nie narusza prawa ochrony konkurencji¹⁴⁰.

Grzywna jest sankcją względnie określoną, której górne granice zagrożenia zostały wskazane w przepisach wykonawczych¹⁴¹. Wymierza się ją według jednostki rozliczeniowej przy ustalaniu budżetu Wspólnoty zgodnie z art. 277 i art. 279 TWE. Kara pieniężna jest również sankcją względnie określoną, z tym że w przeciwieństwie do kary grzywny, ma ona charakter dyscyplinujący, gdyż jej wysokość jest określona we wskazanych w przepisach jednostkach rozliczeniowych za każdy dzień zwłoki w wypełnieniu obowiązków, liczony od daty wskazanej w decyzji nakładającej ten obowiązek¹⁴². Wielkość kary jest więc wprost proporcjonalna do długości okresu czasu uchylania się podmiotu zobowiązanego do wypełnienia nałożonych obowiązków.

Postępowanie w przedmiocie naruszenia nałożonych obowiązków proceduralnych jest postępowaniem odrębnym, w stosunku do postępowania w sprawie naruszenia prawa materialnego. Zakres przedmiotowy tych spraw się nie pokrywa. Zatem Komisja może prowadzić postępowanie w sprawie głównej oraz postępowanie w sprawie nałożenia sankcji za naruszenie przepisów proceduralnych, w celu zmuszenia podmiotu do wykonania obowiązków procesowych. Każde z tych postępowań kończy się wydaniem decyzji. Postępowanie w sprawie naruszenia obowiązku udzielenia wyjaśnień lub informacji może dotyczyć również podmiotu, w stosunku do którego nie jest prowadzone postępowanie o

¹³⁹ Por. art. 19 ust. 1 Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 4056/86 z dnia 22 1986 r., ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 85 i 86 Traktatu do transportu morskiego – 3 1986 R 4056, Dz. U. UE L378, 31/12/1986.. Warto zwrócić uwagę, iż w polskim postępowaniu sądowoadministracyjnym, w przypadku skargi na niewykonanie orzeczenia sądu administracyjnego przez organ administracji, przeważa pogląd, iż sądy winny oddalać skargi lub umarzać postępowania, jeśli po wniesieniu skargi, a przed rozpoznaniem sprawy przez sąd, organ wykona orzeczenie sądu administracyjnego –por. wyrok NSA w Warszawie z 31.08.1999 r., I SA 98/99, LEX nr 54511, odmiennie -wyrok NSA z 31.01.2001 r., I SA 1497/00, ONSA 2002/2/72.

¹⁴⁰ Np. art. 15 Rozporządzenie Rady (WE) nr 139/2004 z dnia 20 stycznia 2004 r. w sprawie kontroli koncentracji przedsiębiorstw. - 3 2004 r. 0139, Dz.U. UE L 024, 29/01/2004.

¹⁴¹ Np. art. 14 ust. 1 Rozporządzenie Rady (WE) nr 139/2004 stanowi, iż grzywna może być nałożona w wysokości nieprzekraczającej 1% łącznego obrotu danego przedsiębiorstwa lub związku przedsiębiorstw.

¹⁴² Por. np. art. 20 Rozporządzenia Rady (EWG) Nr 4056/86 z dnia 22 1986 r., ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 85 i 86 Traktatu do transportu morskiego – 3 1986 R 4056, Dz. U. UE L378, 31/12/1986.; w polskim systemie prawnym odpowiednikiem art. 20 jest art. 102 ust. 1 ustawy antymonopolowej

naruszenie norm prawa materialnego. Zatem mogą to być podmioty, które swym działaniem, według wiedzy Komisji, nie dopuściły się naruszeń przepisów prawa materialnego, ale są w posiadaniu informacji istotnych dla wyjaśnienia sprawy.

Jak stanowi prawodawca wprost w przepisach wykonawczych, sankcje w postaci grzywien nie mają charakteru kryminalnego¹⁴³. W literaturze wskazuje się jednak na ich karny charakter, gdyż celem ich jest ukaranie przedsiębiorstwa winnego naruszenia prawa, polegającego na podjęciu określonych działań lub zaniechaniu prawem nakazanych działań. Za karnym charakterem grzywny mają przemawiać znamiona podmiotowe deliktu – nakaz badania zawinienia, a także wysoka dolegliwość wymierzanych sankcji.¹⁴⁴ Zauważa się też, że celem grzywny jest skłonienie przedsiębiorstwa do zrealizowania zobowiązania wynikającego z przepisów dotyczących konkurencji. W szczególności grzywna ma przymusić do zakończenia działań wskazanych w decyzji Komisji, a mających charakter nielegalny.¹⁴⁵

Ustalając wielkość grzywny, należy brać pod uwagę ciężar naruszenia oraz czas trwania tego naruszenia. W rozporządzeniach wykonawczych nie dokonano gradacji naruszeń prawa. W celu uczynienia procesu wymierzania grzywien bardziej przejrzystym publikuje się wytyczne w sprawie określania wysokości nakładanych grzywien. W zależności od wagi naruszeń dzieli się je na trzy kategorie: lżejsze, poważne, bardzo poważne¹⁴⁶. Praktyka orzecznicza wypracowała stanowisko co do kategorii istotnych naruszeń prawa, za które uznaje się między innymi naruszenia zasad konkurencji polegające na: zakazie eksportu, podziale rynków, umowach pionowych i poziomych, dyskryminacji cenowej¹⁴⁷.

¹⁴³ Art. 14 ust. 4 Rozporządzenie Rady (WE) nr 139/2004: „Decyzje podejmowane zgodnie z ust. 1, 2 i 3 nie mają charakteru karno-prawnego.”

¹⁴⁴ C. Harding, *European Community investigations and sanctions. The supranational control of business delinquency*, Leicester 1993, s. 82; na ten temat por. też M. Król-Bogomilska, *Kary pieniężne w prawie antymonopolowym*, Warszawa 2001, s. 184-202, także E. Derkacz (w:) Derkacz E., Jurkiewicz A., Pęczalska B.: *Reforma wspólnotowego prawa konkurencji*, (red. E. Piontek), Zakamycze 2005, s. 131-132.

¹⁴⁵ M. Górka, *Kontrola przestrzegania prawa przez państwa i podmioty prywatne w Unii Europejskiej*, Toruń 1999, s. 128.

¹⁴⁶ Por. np. Guidelines of 14 January 1998 on the method of setting fines imposed pursuant to Article 15/2 of Regulation No 17 and Article 65/5 of the ECSC Treaty (Dz. Urz. WE 1998 C 9/3); por. też Commission notice of 18 July 1996 on the non-imposition or reduction of fines in cartel cases (Dz. Urz. WE 1996 C 207/4).

¹⁴⁷ Decyzja Komisji 86/398/EWG w sprawie Polypropylene, O.J. 1986 L 230; na temat istotności naruszeń prawa por. też: R. Richardson, *Guidance without guidance – a european revolution in fining policy? The Commission's new guidelines on fines*, *European Competition Law Review*, nr 7/1999, s. 363-365.

Naruszenie zasad konkurencji, odnośnie których Komisja nie wypowiedziała się w swoich wcześniejszych orzeczeniach, lub których stwierdzenie jest spowodowane odmienną, niż dotychczasowa interpretacją przepisów przez Komisję, może uzasadniać zaniechanie nałożenia grzywny lub ustalenie jej wysokości na niższym poziomie niż miało to miejsce w analogicznych sprawach. Przy ustalaniu wielkości dolegliwości brane są pod uwagę ekonomiczne konsekwencje, które wskutek naruszenia zasad konkurencji ponieść mogą z jednej strony konsumenci, a z drugiej - konkurujące ze sobą przedsiębiorstwa. W toku postępowania ustala się rozmiar szkody w celu określenia ciężaru naruszenia zasad konkurencji przez podmiot¹⁴⁸. Aby dolegliwość była adekwatna do skali naruszenia prawa dąży się do ustalenia wielkości zysków, jakie przedsiębiorstwo osiągnęło prowadząc działalność niezgodną z prawem. Sankcja ma być bowiem na tyle dolegliwa, aby naruszenie prawa wspólnotowego było nieopłacalne, a tym samym interesy wspólnotowe lepiej chronione¹⁴⁹.

Komisja może nałożyć grzywnę w przypadku naruszenia zasad konkurencji umyślnie (*intentionally*) lub wskutek zaniedbania (*negligently*). W jednym z orzeczeń Trybunał stwierdził, że dla uznania naruszenia prawa za umyślne wystarczy udowodnić, iż przedsiębiorstwo nie mogło być nieświadome, że określone działanie miało na celu ograniczenie konkurencji¹⁵⁰. W swoim orzecznictwie ETS konsekwentnie stoi na stanowisku, iż nie może być kary bez winy.

Na wysokość kary mają też wpływ takie czynniki jak rola, jaką odegrało przedsiębiorstwo w naruszeniu zasad konkurencji. Podmiot, który zainicjował naruszenie prawa ma być bardziej dolegliwie karany, aniżeli podmiot, który w naruszeniu prawa miał rolę znikomą. Ponowne naruszenie prawa przez ten sam podmiot wpływa na zaostrzenie odpowiedzialności w granicach wskazanych w przepisie. Również brak współpracy przed wydaniem decyzji, ze strony podmiotu, w stosunku do którego Komisja prowadzi postępowanie, ma wpływ na zaostrzenie sankcji. Czynniki mogący mieć wpływ na wymierzenie sankcji mniej

¹⁴⁸ M. Górka, *Sankcja we wspólnotowym prawie konkurencji*, (w:) *Pokój i sprawiedliwość przez prawo międzynarodowe*, (w:) *Zbiór studiów z okazji sześćdziesiątej rocznicy urodzin Profesora Janusza Gilasa pod redakcją Cezarego Mika*, Toruń 1997, s. 130-132.

¹⁴⁹ D. Sobczyński, *Zasada proporcjonalności w europejskim prawie wspólnotowym*, Glosa 2003 z. 7, s. 12; także E. Derkacz (w:) E. Derkacz, A. Jurkiewicz, B. Pęczalska, *Reforma wspólnotowego prawa konkurencji*, (red. E. Piontek), Zakamycze 2005, s. 37 i następane.

¹⁵⁰ Tipp-Ex przeciwko Komisji, C-279/87, ECR 1990, s. I-261.

dolegliwej są natomiast współpraca z Komisją jeszcze przed wydaniem decyzji, a także podjęcie działań zmierzających do usunięcia konsekwencji naruszenia prawa¹⁵¹.

Regulacje kar w prawie ochrony konkurencji Unii Europejskiej oraz kar pieniężnych w polskim prawie antymonopolowym, zawierają szereg podobieństw. Jest to efekt zamierzonej polityki Unii Europejskiej i państw członkowskich, wynikający między innymi z reformy stosowania wspólnotowych zasad konkurencji, wskazanych w Rozporządzeniu Rady (WE) nr 1/2003 z 16 grudnia 2002 r. w sprawie wprowadzenia w życie reguł konkurencji ustanowionych w art. 81 i 82 Traktatu – (3 2003 R 0001, Dz. U. UE L 001, 04/01/2003).

3. Sankcja jako instrument skutecznego oddziaływania prawa

Polityka prawa zajmuje się zarówno określeniem celów prawa oraz środkami jej realizacji¹⁵². Musi być ona prowadzona w zgodzie z zasadami traktatowymi. W polityce administracyjnej należy opierać się na następujących elementach: tworzenia celów, wytyczania programów, stosowania adekwatnych środków i ich oceny. Ocena tworzonych aktów prawnych odnosi się do zakładanych celów, jak i środków działania. Poprawność legislacyjna i skuteczność z punktu widzenia stosowania prawa, winny być również oceniane poprzez pryzmat funkcji administracji w życiu społecznym.¹⁵³ Ocena sankcji, jako instrumentu w realizowanej polityce, winna być dokonana z punktu widzenia funkcji stosowania sankcji, rozumianych jako cel, który chce osiągnąć prawodawca ustanawiając je w przepisach prawa. Funkcje sankcji, rozumianej jako element struktury normy prawnej, można wnioskować z samego faktu ustanowienia aktów prawnych zawierających sankcje, a także z płaszczyzny utrwalonej praktyki stosowania tych sankcji wobec podmiotów popełniających delikty zagrożonego sankcją. Wytworzona praktyka musi mieścić się w granicach prawem przewidzianych. Badanie funkcji sankcji – jako oczekiwań prawodawcy - na płaszczyźnie procesu legislacyjnego sprowadza się do analizy tekstów prawnych, w których sankcje są zawarte, a także wykładni preambuł aktów prawnych oraz protokołów i stenogramów z obrad organów

¹⁵¹ Commission notice of 18 July 1996 on the non-imposition or reduction of fines in cartel cases (Dz. Urz. WE 1996 C 207/4).

¹⁵² M. Borucka-Arctowa, *Drogi rozwoju polityki prawa*, ZNUJ, Prace prawnicze 87/12, nr 27, Kraków 1959, s. 6-7.

¹⁵³ Na temat kryteriów oceny prawa por. S. Wronkowska, *Kryteria oceny prawa* (w:) *Przemiany polskiego prawa (lata 1989-1999)* pod redakcją Ewy Kustry, Studia Iuridica Toruniensia, Toruń 2001, s. 33 -46.

stanowiących akty prawa. Należy podkreślić, iż funkcje, jakie pełni sankcja, wynikają z rekonstrukcji normy prawnej, a nie z oczekiwań prawodawcy¹⁵⁴.

W swoich rozważaniach, ustalając funkcje sankcji, będę starał się je zrekonstruować na podstawie analizy normy sankcję ustanawiającej, reguł i zasad odstąpienia od ukarania, materii normatywnej, w której znajduje się sankcja, a także zasad odpowiedzialności za popełniony delikt¹⁵⁵.

Polityka prawa winna być zgodna z zasadami, które można wywnioskować z przepisów prawa materialnego, zawierających sankcje, zasad postępowania jurysdykcyjnego, a także polityki Unii Europejskiej w danym czasie. Polityka ta ma sprowadzać się do treści zawartych w prawie.

Sposób sprecyzowania norm zawierających sankcje w odniesieniu do pewnych ich kategorii, może dawać pewne luzy decyzyjne w zakresie stosowania sankcji, co do samej potrzeby zastosowania sankcji oraz luz decyzyjny w zakresie wielkości wymierzonej sankcji administracyjnej.

Określenie celów sankcji powinno prowadzić do wniosku, że sankcje są instrumentem oddziaływania prawodawcy na stosunki społeczne wśród podmiotów działających na obszarze Unii Europejskiej, poprzez oddziaływanie na postawy, by były one zgodne z zamierzeniami prawodawcy, odpowiadając idei demokratycznego państwa prawnego.

Stosowanie sankcji jest uzasadnione o tyle, o ile jej wymierzenie jest celowe z punktu widzenia zamierzeń, jakie chce osiągnąć racjonalny prawodawca.

¹⁵⁴ J. Boć (w:) J. Boć, K. Nowacki, E. Samborska-Boć, *Ochrona środowiska*, Kolonia 2000, s. 290.

¹⁵⁵ Dla porównania w polskim prawie karnym, według M. Cieślaka: „O celach kar i innych sankcji na gruncie obowiązującego polskiego prawa możemy wnioskować na podstawie: 1) poszczególnych zagrożeń karnych (tzw. ustawowego wymiaru kary), 2) ustawowych dyrektyw sądowego wymiaru kary, 3) ustawowych dyrektyw wykonania kar i innych sankcji, 4) rodzajów sankcji i ich naturalnej zdadności funkcjonalnej. Oczywiście, wymienione elementy prawne w różnym stopniu i kierunku dają podstawę do wniosków o celach kar i innych sankcji. Nie wyłączają też one różnic w zakresie interpretacji celów i ich hierarchii, zależnie od postawy aksjologicznej osób stosujących prawo karne i osób teoretycznie to prawo komentujących.” (w:) M. Cieślak, *Polskie prawo karne, Zarys systemowego ujęcia*, Warszawa 1994, s. 422.

Sankcje spełniają funkcje, które chce im przypisać prawodawca wspólnotowy pod warunkiem stanowienia i konstruowania ich zgodnie z dyrektywami rzetelnej techniki prawodawczej.

4. Pojęcie funkcji sankcji

Zanim przejdę do omówienia funkcji sankcji, gwoli jasności sprecyzuję pojęcie „funkcji”, gdyż w nauce prawa niejednokrotnie pojęcia „celu”, „zadania”, „roli” i „funkcji prawa”, są pojmowane z pewnymi odrębnościami, a często też są stosowane przemiennie. Posługiwanie się tymi terminami wiąże się z nieodzownym odwołaniem do określonych założeń aksjologicznych, socjotechnicznych, czy też prakseologicznych. Jak wskazuje się w nauce teorii prawa, trzeba rozróżniać wypowiedzi, w których wyznacza się cele, zadania, role, od wypowiedzi, w których wyjaśnia się teoretycznie fakt ustanowienia jakichś instytucji prawnych przez hipotezę, iż takie zadania, cele czy role tych instytucji przyjmowane były przez legislatorów¹⁵⁶. W potocznym rozumieniu słowo „cel” jest odnoszone do stanu rzeczy, który jest przedmiotem dążenia określonego podmiotu. Cel jest zatem zamiarem osiągnięcia określonego stanu, postawionym przez dążącego do niego - jest to zamiar tego podmiotu. Może on być określony pozytywnie lub negatywnie, czyli poprzez osiągnięcie określonych efektów bądź poprzez ich uniknięcie.

Z kolei pojęciu „zadania” jest przyporządkowane pojęcie „celu”. Natomiast „rola”, to społeczne oczekiwanie, iż pewien stan rzeczy będzie osiągnięty za sprawą kogoś lub czegoś. Innymi słowy „rola” to wyznaczenie komuś określonego typu działań do spełnienia. W potocznym znaczeniu termin przypisanie komuś lub czemuś funkcji, oznacza przypisywanie oddziaływania określonych skutków i to nie jednorazowych, przypadkowych, lecz określonych - stałych skutków. Stałość skutków oddziaływania pozwala mówić o funkcjonowaniu kogoś lub czegoś w określonym systemie¹⁵⁷.

Stwierdzenie, że dany akt spełnia określoną funkcję w danym systemie prawa, jest operacją intelektualną, w której powołuje się na związek przyczynowy między zachowaniem danego podmiotu a jego następstwami. Zatem spełnianie funkcji przez sankcje administracyjne sprowadza się do stałego powodowania określonych stanów w stosunkach społecznych. Typologia funkcji sankcji może być różnorodna. Zadania, jakie są i będą realizowane przez

¹⁵⁶ Z. Ziemiński, O pojmowaniu celu, zadania, roli, i funkcji prawa, PiP 1987/12, s. 16-17; o rozumieniu pojęcia funkcji por. też I. Bogucka, *Funkcje prawa. Analiza pojęcia*, Zakamycze 2000, s. 9.

¹⁵⁷ Z. Ziemiński, *op. cit.*, s. 20-21.

sankcje w procesie oraz funkcje sankcji i cele osiągane przez ich wymierzanie, w znacznej mierze są pochodną funkcji aktów normatywnych, które te sankcje ustanawiają. Analiza orzecznictwa w sprawach ochrony konkurencji oraz publikacji doktryny, pozwala na uogólnienie funkcji, jakie stawiane są sankcjom.

Istotnym argumentem, skłaniającym do zajęcia się kwestią funkcji sankcji, jest odwoływanie się do wykładni funkcjonalnej w procesie egzekucji aktu normatywnego. Sprecyzowanie funkcji sankcji może ułatwiać proces stosowania prawa w przypadku nakładania sankcji o charakterze uznaniowym, bądź sankcji o zagrożeniu względnie określonym, gdyby egzekucja normy prawnej tylko na podstawie wykładni literalnej nie dawała zadowalających rezultatów.

5. Funkcje sankcji in genere

Rozważania odnośnie funkcji sankcji należy rozpocząć od wskazania powodowanych przez te sankcje stanów w sferze stosowania prawa. Funkcje w zakresie polityki instytucji Unii Europejskiej oraz oddziaływania na stosunki społeczne są kategorią trudno mierzalną, wymagającą wiedzy z zakresu socjologii, ekonomii. Z tych względów pozostawiam poza sferą swoich rozważań oddziaływanie sankcji na zachowania społeczne.

Przechodząc do analizy funkcji sankcji w prawie ochrony konkurencji, mając na względzie ich krótką charakterystykę przeprowadzoną we wstępie niniejszego artykułu, wyróżniam następujące funkcje sankcji: represyjną, restytucyjno - prewencyjną, redystrybucyjną.

Funkcja represyjna sankcji przejawia się przede wszystkim w karaniu za naruszenie prawa. W tym zakresie można doszukiwać się jej podobieństwa do funkcji sprawiedliwościowej kary kryminalnej, z tym, że bez elementów ekspiacyjnych z uwagi na istotne różnice w konstrukcjach przestępstwa i deliktu za naruszenie norm ochrony konkurencji. Represja jest dolegliwością za określony delikt, przy czym przepisy nie zawierają norm dopuszczających uchylenia sankcji w przypadku przywrócenia do stanu poprzedniego przez podmiot dopuszczający się deliktu, pomimo że charakter naruszenia umożliwia usunięcie skutków deliktu, bądź przynajmniej ich zniwelowanie. Nałożenie sankcji o tej funkcji następuje na podstawie odpowiedzialności subiektywnej (udowodnienie winy). Pomiędzy wielkością

sankcji a wielkością deliktu istnieje przynajmniej namiastki korelacji – zasada: im cięższy delikt, tym bardziej dolegliwa sankcja¹⁵⁸.

O represyjności sankcji przesądza też jej wymierzenie bez względu na skutek wywołany popełnieniem deliktu administracyjnego. Niewątpliwie charakter represyjny ma taka konstrukcja sankcji, zgodnie z którą popełnienie deliktu skutkowego, a następnie całkowite usunięcie przez sprawcę skutków tego deliktu, w świetle przepisów prawa, nie daje nawet podstaw do rozważenia możliwości niewymierzenia sankcji. Sankcja ma wówczas charakter odpłaty za nieposłuszeństwo wobec prawa, pomimo usunięcia skutków tego nieposłuszeństwa.

Wydaje się, że o sposobie reakcji na naruszenia prawa winny rozstrzygać dwa kryteria: skala naruszenia prawa oraz okoliczności towarzyszące naruszeniu prawa – element subiektywny. Uzasadnienie karania za naruszenie norm prawnych, które wyczerpuje znamiona deliktu bezskutkowego, może wynikać z doniosłości stosunków społecznych, których dotyczy sankcja, na przykład cechy podmiotu naruszającego prawo, bądź nagminność zachowań.

Jeśli chodzi o drugie kryterium - okoliczności towarzyszące popełnieniu deliktu - myślę, że uzasadnieniem dla niewymierzenia sankcji za delikt bezskutkowy może być niezawinione naruszenie prawa.

Funkcję restytucyjno-prewencyjną pełnią przepisy przewidujące uchylenie sankcji w przypadku następczego wykonania obowiązku będącego podstawą wymierzenia sankcji, bądź naprawienia szkody wywołanej popełnieniem deliktu przez podmiot ukarany.

Funkcja redystrybucyjna jest charakterystyczna niektórym sankcjom o charakterze pieniężnym, w sytuacjach, gdy sankcja jest swego rodzaju nawiązką za szkody wywołane deliktem. Istotą sankcji o tej funkcji jest „skierowanie” należności wpływających z tytułu wymierzenia sankcji do budżetów jednostek związanych organizacyjnie z organem wymierzającym sankcję. Wpływy z tytułu sankcji służą wykonywaniu zadań administracji w działach administracji, z którymi związany jest popełniony delikt. Często może

¹⁵⁸ Przykładem takiej kary może być w polskim prawodawstwie art. 35 ust. 6 Prawa budowlanego (jednolity tekst Dz.U.06.156.1118 z późn. zm.) – wielkość kary wprost proporcjonalna do wielkości terminu zwłoki w wydaniu decyzji administracyjnej.

występować brak korelacji pomiędzy wielkością sankcji a skalą naruszenia prawa - tzw. stawka sztywna bez względu na wielkość naruszenia prawa i jego charakter. Stawka jest ustalana przez ustawodawcę kwantytatywnie za straty, które są trudno mierzalne, bądź nie można ich zmierzyć w pieniądzu¹⁵⁹.

6. Kwalifikatory funkcji sankcji

O funkcji sankcji, w rozumieniu przeze mnie przedstawionym, rozstrzygają takie elementy, jak: charakter odpowiedzialności za delikt, charakter dolegliwości, kryteria dopuszczalności jej uchylenia, bądź zmniejszenia, a także rozłożenia na raty i ewentualnie sposobu redystrybucji należności uzyskanych z tytułu wymierzenia takiej sankcji.

Jeśli chodzi o pierwszy ze wskazanych elementów, podstawowe modele odpowiedzialności to odpowiedzialność na zasadzie winy i tzw. „odpowiedzialność obiektywna” w różnych jej modyfikacjach. Wina w polskim prawie publicznym musi być zawsze przypisana sprawcy przestępstwa i wykroczenia. Odpowiedzialność na zasadzie winy jest charakterystyczna prawu represyjnemu. Konieczność przypisania winy jest swego rodzaju gwarancją, bez której nie można pociągnąć do odpowiedzialności represyjnej. Odpowiedzialność na podstawie tej zasady, jako cecha struktury odpowiedzialności, jest regułą w prawie karnym, jak również w odniesieniu do najpoważniejszych naruszeń w innych gałęziach prawa. Sankcja jest wówczas represją za to naruszenie, gdy w procesie stosowania prawa oprócz stwierdzenia, że określonym działaniem wypełniono znamiona deliktu, sprawcy można zarzucić naganność procesu motywacyjnego. Nadto, co do zasady, winę przypisuje się zachowaniom, które w określonym systemie wartości nie są moralnie indyferentne. Zawinienie, jako przesłanka odpowiedzialności karnej, skłania mnie do poglądu, iż odpowiedzialność na zasadzie winy jest typowa przede wszystkim sankcjom o charakterze represyjnym. Sankcja jest wówczas przede wszystkim odpłatą za delikt.

Odpowiedzialność o charakterze obiektywnym jest dość typowa sankcjom o funkcji prewencyjno-restytucyjnej oraz redystrybucyjnej. Wyczerpanie znamion deliktu jest podstawą do wymierzenia sankcji. Taka konstrukcja odpowiedzialności jest charakterystyczna dla

¹⁵⁹ Np. w polskim porządku prawnym art. 292 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (jednolity tekst Dz.U. z 2006 r., Nr 129, poz. 902 z późn. zm.) – „Podmiot korzystający ze środowiska ponosi opłaty podwyższone o 500% w przypadku braku wymaganego pozwolenia na:

- 1) wprowadzanie do powietrza gazów lub pyłów,
- 2) pobór wód lub wprowadzanie ścieków do wód lub do ziemi”.

naruszeń błahych, nagminnych, a nadto w postępowaniach, w których udowodnienie winy byłoby zabiegiem trudnym, a skala naruszenia prawa, jak również prawem przewidziane zagrożenie sankcją za ten delikt, nie są na tyle wysokie, by odpowiedzialność musiała być uzależniona od przypisania winy.

Dolegliwość ma charakter finansowy. Dolegliwość w pieniądzu, jako że sankcje w prawie ochrony konkurencji nie mają funkcji odszkodowawczej, czyli naprawienia szkody wywołanej deliktem, w rozumieniu przyjętym w prawie cywilnym¹⁶⁰, skłania mnie do poglądu, iż w zdecydowanej większości sankcje o charakterze pieniężnym mają funkcję represyjną.

Represja jako cel sam w sobie winna mieć drugorzędne znaczenie przy nakładaniu kar pieniężnych uczestnikom postępowania w trakcie postępowania jurysdykcyjnego bądź egzekucyjnego. Dolegliwość wyrażona w pieniądzu – substrat tych sankcji - ma być nie tyle represją, co bodźcem do zaniechania naruszania prawa. Celem takiej sankcji jest zdyscyplinowanie podmiotów zobowiązanych do określonych działań. Taką funkcję można też przypisać sankcjom finansowym w ochronie środowiska¹⁶¹.

Funkcja redystrybucyjna jest również charakterystyczna niektórym sankcjom pieniężnym. W odróżnieniu od sankcji pieniężnej o funkcji represyjnej, dolegliwość zawiera elementy ceny za naprawienie szkody wywołanej deliktem. Kwota dolegliwości jest częstokroć źródłem dochodu funduszu celowego, a sama dolegliwość może być wielokrotnością opłaty administracyjnej wymierzonej za działania, które mogą się różnić tym od takich samych działań wyczerpujących znamiona deliktu, że zostały podjęte za zgodą organu administracji publicznej¹⁶².

¹⁶⁰ W szerszym rozumieniu funkcję odszkodowawczą można byłoby wywnioskować, przyjmując, że wielkość wymierzonej kary pieniężnej zostanie spożytkowana na usunięcie szkód wywołanych deliktem, za który tę karę wymierzono, np. gdy wymierzono karę pieniężną za wycięcie drzew, a środki pieniężne uzyskane z kary przeznaczone na zasadzenie nowych drzew.

¹⁶¹ Por. np. wyrok SN z 07.10. 1997 r., III RN 51/97, OSNP 1998/11/320, w którym Sąd opowiedział się za możliwością zmniejszenia kary pieniężnej na podstawie art. 130c ust. 7 ustawy z dnia 24 października 1974 r. Prawo wodne (Dz. U. Nr 38, poz. 230 ze zm.) w stosunku do zakładu, który przed ukaraniem usunął przyczynę jej nałożenia.

¹⁶² Na przykład za zajęcie pasa drogowego za zgodą zarządcy drogi pobiera się opłatę administracyjną, natomiast jego zajęcie bez zgody zarządcy jest zagrożone administracyjną karą pieniężną stanowiącą wielokrotność opłaty administracyjnej.

Celem sankcji egzekucyjnej jest zniwelowanie lub zniweczenie negatywnych konsekwencji wywołanych deliktem. Zmniejszenie negatywnych konsekwencji wywołanych popełnieniem deliktu, a także zmniejszenie rozmiaru szkody w dobrach chronionych prawem administracyjnym, uzasadnia zmniejszenie bądź uchylenie dolegliwości.

W polskim systemie prawnym należności uzyskane z nałożonych kar pieniężnych stanowią dochód państwa¹⁶³ albo dochód funduszy celowych¹⁶⁴. Nałożonym sankcjom można przypisać funkcję redystrybucyjną, w przypadkach, gdy wymierzone kary stanowią dochód jednostek organizacyjnych podległych organowi, bowiem środki uzyskane z wpłat kar pieniężnych są przeznaczane również na cele mające służyć zniweczeniu skutków wywołanych naruszeniem prawa wyczerpującego znamiona deliktu, za który nałożono sankcję.

7. Funkcje sankcji w prawie ochrony konkurencji

Kary pieniężne w prawie ochrony konkurencji pomimo ich uregulowania w kilku aktach normatywnych stanowią w miarę jednorodną kategorię sankcji, skonstruowanych w sposób analogiczny. Uważam, iż funkcją podstawową tej grupy sankcji jest funkcja represyjna. Do przyjęcia takiego stanowiska skłania mnie: skonstruowanie odpowiedzialności z uwzględnieniem elementów subiektywnych popełnienia deliktu¹⁶⁵, względna określoność sankcji, nakaz miarkowania sankcji z uwzględnieniem elementów subiektywnych popełnienia deliktu administracyjnego. Sankcja może być nałożona za delikt administracyjny, którego popełnienie poza naruszeniem określonej normy prawa może nie wywoływać w sferze stosunków społecznych negatywnych skutków prawnych. Bezprawie przejawia się między innymi w narażeniu na zagrożenie określonych dóbr i wartości prawem chronionych. Środki finansowe pochodzące z kar pieniężnych stanowią dochód Wspólnoty, co przemawia przeciwko funkcji redystrybucyjnej tych sankcji. Ograniczone też są możliwości uchylenia lub zmniejszenia sankcji. Formą złagodzenia dolegliwości jest odroczenie terminu płatności, bądź rozłożenie sankcji na raty. Brak prawnych instrumentów zmniejszania wymierzonej dolegliwości potwierdza represyjny charakter sankcji.

¹⁶³ Na przykład art. 67 ust. 6 ustawy z dnia 12 czerwca 2003 r. Prawo pocztowe (Dz. U. z 2003 r. Nr 130, poz. 1188 ze zm.), stanowi, iż kary pieniężne stanowią dochód budżetu państwa.

¹⁶⁴ Na przykład art. 141 ust. 4 Prawa bankowego stanowi, iż Komisja Nadzoru Bankowego odprowadza kwoty wyegzekwowane z tytułu kar pieniężnych na rzecz Bankowego Funduszu Gwarancyjnego.

¹⁶⁵ Art. 101 ust. 1 ustawy antymonopolowej; art. 56 ust. 6 ustawy Prawo energetyczne; art. 68 ust. 2 ustawy Prawo pocztowe.

Niektóre kary pieniężne w prawie ochrony konkurencji mają egzekucyjny charakter ze względu na cel. Celem sankcji egzekucyjnej jest wyegzekwowanie nałożonego na podmiot zobowiązania. W konstrukcji sankcji dopatruję się przede wszystkim formy odpłaty za zachowanie niezgodne z prawem, która spełnia funkcje prewencyjne, sprowadzające się do tego, iż wymierzenie sankcji podmiotowi ma być dla niego nauczka na przyszłość, motywującą do zachowania zgodnego z prawem. Może też ona oddziaływać na opinię społeczną, że brak respektu wobec prawa skutkuje szybką i zdecydowaną reakcją organów, uwieńczoną wydaniem decyzji o nałożeniu sankcji. Uważam, iż podstawową funkcją tej grupy sankcji jest funkcja restytucyjno-prewencyjna. Odpowiedzialność w tej grupie deliktów jest w zasadzie odpowiedzialnością obiektywną, sankcje o charakterze finansowym są względnie określone. Następcze wypełnienie ciężącego obowiązku, będącego podstawą do wymierzenia sankcji administracyjnej, bądź usprawiedliwienie niedopełnienia obowiązku, winno uzasadniać uchylenie wymierzonej dolegliwości¹⁶⁶.

Contact:

wincenmiro@poczta.onet.pl

¹⁶⁶ Art. 125 § 1, art. 126 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (jednolity tekst Dz.U.05.229.1954 z późn. zm.)

Publikované příspěvky neprošly jazykovou úpravou. Za odborný obsah příspěvků odpovídají jednotliví autoři.

DAYS OF PUBLIC LAW

DNI VEREJNÉHO PRÁVA

DNI PRAWA PUBLICZNEGO

DNY VEŘEJNÉHO PRÁVA

Editoři:

Pavel Kandalec, Libor Kyncl, Michal Radvan, David Sehnálek, Klára Svobodová, Dana Šramková, Jiří Valdhans, Eva Žatecká

Vydala Masarykova univerzita roku 2007

Spisy Právnické fakulty MU (řada teoretická) č. 316

Ediční rada: J. Kotásek (předseda), J. Bejček, V. Kratochvíl, N. Rozehnalová, P. Mrkývka, J. Hurdík, R. Polčák

Tisk: TRIBUN EU s.r.o., Šumavská 31/33, Brno

1. vydání, 2007

55-9558-2007 02/58 10/Pr

ISBN 978-80-210-4430-2